

首先明确，企业所得税应纳税额与应纳税所得额的确定是以《税法》为准则，与会计准则下产生的“利润”并不相同。小企业，账务简单的，计算企业所得税时，可以不考虑会计上的支出与收入，直接采用税法认可的收入—

税法认可的支

出来确定所得税应纳税所得

额，这种方法也被成为直接法

。与直接法对应的是适合使用《企业会计准则》的企业，以会计利润为起点，考虑税法与会计准则上的差异，对利润进行调整的方法，我们称之为间接法。

企业采用直接法还是间接法来计算企业所得税，取决于企业规模及业务的复杂程度。业务越简洁，越适合直接法，反之间接法更合适。计提与预处理企业所得税具体账务处理如下：

## 一、《小企业准则》下企业所得税处理

### 1、计提也所得税分录

借：所得税费用

贷：应交税费-应交企业所得税

Ps：有政策性减免的，直接计提时减免，不做政府补助处理。

### 2、上交所得税分录

借：应交税费-应交企业所得税

贷：银行存款

### 3、第二年确认返还所得税分录（免交）

借：应交税费—企业所得税，

贷：以前年度损益调整。

### 4、先缴后反企业所得税

借：银行存款

贷：以前年度损益调整

## 5、结转以前年度损益

借：以前年度损益调整

贷：利润分配—未分配利润

PS：因减免所得税而获得的额外收益，企业不再计征企业所得税。

### 注：小企业处理所得税特别提醒

- 1、小企业不必计提“递延所得税”，所得税费用按照当年实缴所得税计提。
- 2、未来年度可转回的会税差异，记备查账。不可转回的会税差异，视情况来决定是否记备查账。
- 3、未开票收入，当年的可补开发票，补开发票无需对账务进行调整。但跨年无法补开发票，如果却需补开，需要做退货重开处理。

## 二、《企业准则》下递延所得税的确认与转回

《企业会计准则》下的企业，处理所得税的分录与《小企业会计准则》下企业大部分相同，只是增加了递延所得税资产与递延所得税负债的确认。相同会计处理部分小编不再重复。

接下来我们主要就不同部分“递延所得税”来展开讨论。递延所得税确认，是因为会计账面价值与计税基础会产生的暂时性差异，

递延所得税负债与递延所得税资产

的确认，以未来可转回的税额

确认递延。在会计科目中，研发费用、业务招待费等产生的会税差异，以后年度不能转回，所以不确认递延所得税。如会计科目中，固定资产、无形资产、投资性房地产、金融资产、长期股权投资、预计负债、合同负债等，会产生会税暂时性差异，以后年度可以转回，则需要确认递延所得税资产或递延所得税负债。下面我们以固定资产为例。

【例题】甲公司为一般纳税人，企业所得税税率25%。假设于2020年1月1日开始对N设备进行折旧，N设备的初始入账成本为30

万元，预计使用年限为5年，预计净残值为

0，采用双倍余额递减法计提折旧。2020年12月31

日，该设备出现减值迹象，可收回金额为15万元。税法规定，2020年到

2024年，每年税前可抵扣的折旧费用为6万元。假设其2020年、21、22年

每年利润都足以抵扣，列出因该固定资产入账后的相关分录。

## 1、2020年 账务处理

### ①、2020年折旧

年折旧额 =  $30 \times 2/5 = 12$ 万

借：制造费用 12万

贷：累积折旧12万

### ②、计提减值准备

计提减值准备额 =  $30 - 12 - 15 = 3$ 万

借：资产减值损失 3万

贷：固定资产减值准备 3万

### ③、计算会税差异

会计账面价值 =  $30 - 12 - 3 = 15$ 万

税法计税基础 =  $30 - 6 = 24$ 万

暂时性差异 =  $24 - 15 = 9$ 万

固定资产的暂时性差异中，税法高于会计账面价值，代表需要调增纳税，应确认递延所得税资产，反之确认递延所得税负债。

递延所得税资产额 =  $9 \times 25\% = 2.25$ 万

借：递延所得税资产 2.25万

贷：应交税费-应交所得税 2.25

## 2、21年账务处理（假设该资产没有减值）

### ①、2021年折旧

年折旧额 =  $15 \times 2/5 = 6$ 万

借：制造费用 6万

贷：累积折旧 6万

### ②、计算会税差异

会计账面价值 =  $30 - 12 - 3 - 6 = 9$ 万

税法计税基础 =  $30 - 6 - 6 = 18$ 万

暂时性差异 =  $18 - 9 = 9$ 万

递延所得税资产期末余额 =  $9 \times 25\% = 2.25$ 万

“递延所得税资产”本期发生额 = 期末余额2.25万 - 期初余额2.25万 = 0

当期不必确认“递延所得税资产”

## 3、22年账务处理

### ①、2022年折旧

年折旧额 =  $9 \times \frac{2}{5} = 3.6$

借：制造费用 3.6 万

贷：累积折旧 3.6 万

### ②、2022会税差异

会计账面价值 =  $30 - 12 - 3 - 6 - 3.6 = 5.4$ 万

税法计税基础 =  $30 - 6 - 6 - 6 = 12$  万

暂时性差异 =  $12 - 5.4 = 6.6$ 万

递延所得税资产期末余额 =  $6.6 \times 25\% = 1.65$

“递延所得税资产” 本期发生额 = 期末余额1.65 — 万期初余额2.25万 = — 0.6万

前期计提过“递延所得税资产”，本期发生额为负数，代表需要有确认的递延所得税资产需要转回。分录如下：

借：应交税费—应交所得税 0.6万

贷：递延所得税资产 0.6万

小编近期会以投资性房地产、交易性金融资产、预计负债、合同负债为例再与大家讨论下递延所得税资产与递延所得税负债的确认与转回。