

会计利润总额核定与应纳税所得额核实调整

（一）背景资料：

2011年4月20日，南华会计师事务所审计人员姜俊锋等人完成了对丰华机电设备贸易有限公司（一般纳税人）2010年度财务报表的现场审计工作，经对审计工作底稿等汇总处理后的结果如下：

1、少计商品销售，价税款合计46.8万元，已收款并挂账“预收账款”账户；核实该批商品成本为30万元，尚未结转。

2、在建工程领用经营的外购商品价税款合计35.1万元，公司只按其成本价22万元结转“在建工程”，未做其他转账处理。

3、出租仓库货位，取得的场地租金收入款中有20万元挂账“其他应付款”。

4、经营用房折旧少提4万元，管理用设备少提折旧2万元，另少摊土地使用权6万元。

5、已核准清理的固定资产已处置但未作账务处理，核实其原值20万元，已提折旧16万元，变卖收款5万元挂账“其他应收款”（贷方余额），其清理费用12 000元已计列“营业外支出”。

6、核实该公司从管理费用中多计提社保基金3万元、计提职工福利费2万元挂账“应付职工薪酬”账户；合作研发S专利技术实际列支费用4万元。

7、核定该公司本年度实际缴纳残疾人基金3万元，合法的公益性捐赠20万元，被违反工商法规被处罚款3万元。

8、审计前该公司会计利润总额310万元，核销2004年末弥补亏损70万元，已计缴所得税60万元。

依据上述检查结果，审计人员是怎样确定其审计后的利润及其所得税呢？

（二）案例解析：

根据检查结果，审计人员在核定时应先按企业会计准则、会计制度规定核定审计年度会计利润总额，在此基础上依据企业所得税法规定核定审计年度应纳税所得额，进而依据使用所得税税率核定全年度应缴纳的所得税额，并比较该年度已计缴的所得税额确定多缴或少缴的所得税额。

1、核定审计年度会计利润总额

（1）计算漏记的流转税额：

①增值税：少计应交增值税额 $= (40+30) \times 17\% = 6.8+5.1=11.9$ （万元）；

②营业税：少计营业税额 $= 20 \times 5\% = 1$ （万元）；

③城建税教育附加（含地方附加）：少计额 $= (11.9+1) \times 10\% + (40+30+20) \times 1\% = 1.38$ （万元）。

（2）应调整的利润额 $= 40 - 30 + 30 + 20 - 4 - 2 - 6 + 5 + 3 + 2 - 1 - 1.38 = 55.62$ （万元）。（调增）

（3）调整后会计利润总额 $= 310 + 55.62 = 365.62$ （万元）。

2、核定审计年度应纳税所得额

审计后全年应纳税所得额 $= 365.62 - 4 \times 50\% + 3 - 3 = 363.62$ （万元）。

3、核定审计年度应纳所得税额

全年应缴纳所得税额 $= 363.62 \times 25\% = 90.905$ （万元），少交 30.905 万元（ $90.905 - 60$ ）。

分别需要对影响利润的收支事项进行汇总计算分析（见上表9-1），并将各工作底稿中的各项调整分录进行汇总编制“期末调整分录汇总表”（见表9-2），以此作为对财务报表审计前错报项目进行调整的依据，并编制“期末试算平衡表——利润及利润分配表”，编制方法参见表9-3。在此过程中，审计人员除按此要求调整处理并据以调整利润表错报项目外，还应针对被审单位财务报表编报情况和审计时间，要求被审单位按照会计差错更正方法作出必要的账务调整。具体调整方法阐述如下：

（三）讨论与思考：

1、会计利润调整与税法利润调整有何异同。

- 2、根据本案例，被审计单位应怎样调整账务。
- 3、税法利润调整时，应这样理解和应用所得税法规定。