基于 Excel 的所得税计算模型应用

赵泽敏　徐　多

（内蒙古商贸职业学院　呼和浩特　010070　内蒙古财经学院　呼和浩特　010051）

【摘要】最新颁布的会计准则要求企业采用“资产负债表债务法”核算所得税，而所得税的核算在实际工作中非常繁琐。为了解决这一难题，本文介绍一种基于 Excel 软件，利用 VBA 语言编写的所得税模型来处理所得税的有关问题，为企业计算所得税提供一种简便易行的方法。

【关键词】Excel　VBA　所得税模型　递延所得税

Microsoft Excel 是微软办公套装软件的一个重要的组成部分，它可以进行各种数据的处理、统计分析和辅助决策操作，广泛地应用于管理、统计、财经、金融等众多领域。Excel 集万能的表格计算、丰富的图形显示和方便的数据管理于一体，并能方便地实现与各类管理信息系统软件的数据共享，甚至提供了各种管理和决策分析的功能。VBA 是 Visual Basic For Application 的缩写，它是微软开发出来的应用程序所共享的一种通用的自动化的语言，它是偏重于 Excel 对象（如工作表和单元格）进行编程，也就是通过用代码编写的命令和使用过程来操作工作表和单元格等对象，进而在 Excel 中完成自动化操作的相关设置。所得税模型使用的平台是 Microsoft Office Excel 2007，编写语言用的是 Excel VBA。因此通过使用该模型来处理所得税核算，计算起来变得更加简便、准确。

一、所得税模型的操作流程

所得税模型共包括三个 Excel 表，分别是资产负债表、应纳税所得额明细表和递延所得税表。后台使用 Excel VBA 语言编写的程序，包括五项内容（五个按钮）分别是：从资产负债表中取数、资产类所得税计算、负债类所得税计算、所得税分录和期末结转。操作程序分为填表和使用模型两部分，首先填制资产负债表中资产类和负债类项目的期末余额，其次在本年利润的基础上再填写纳税调整项目明细表，最后使用该模型，按顺序操作，即可完成所得税分录和递延所得税的计算，期末结转后可在下一年继续使用。下面来简要介绍所得税模型的具体操作流程。

第一步，从资产负债表中自动取数。从资产负债表出发，现行会计准则下要求使用资产负债表债务法处理所得税，其中本模型所使用的资产负债表没有填列递延所得税资产、递延所得税负债和所有者权益类科目。应用该模型的第一步，单击“从资产负债表取数”按钮，可以把报表中的数据复制到递延所得税表的账面价值一栏中。

第二步，债务法中的计税基础需人工处理。资产和负债的计税基础比较繁杂，例如在确定资产计税基础时，首先要判断是否为应税资产，即资产项目包含的未来经济利益流入，是否应计入各未来经济利益流入期的应纳税所得额，这就需要会计人员以专业知识进行区分确认。如果是应税资产，则它的计税基础等于未来经济利益流入时按税法规定可从税前扣除的数额。这些很难用程序化或模块化的方式来编程模拟，只能由人工处理，这也是本模型中有待完善的地方。

第三步，计算资产和负债的账面价值与计税基础两者之间的差额。资产和负债的账面价值与计税基础两者之间的差额为暂时性差异，暂时性差异根据资产和负债的不同区分为应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异。资产类：账面价值大于计税基础，差额计入应纳税暂时性差异；账面价值小于计税基础，差额计入可抵扣暂时性差异。负债类：账面价值大于计税基础，差额计入可抵扣暂时性差异；账面价值小于计税基础，差额计入应纳税暂时性差异。在本模型中分为资产类所得税计算和负债类所得税计算。

第四步，计算所得税费用。首先，根据暂时性差异来计算递延所得税：本期递延所得税负债（资产）=本期应纳税（可抵扣）暂时性差异的期末余额×变动后的所得税税率－本期递延所得税负债（资产）的期初余额。其次，计算当期“应交所得税”，在按照会计准则计算的利润总额的基础上，加上（或减去）会计准则与税法规定就某项收益、费用或损失确认和计量等的差异后，调整为应纳税所得额，并据以计算当期“应交所得税”。即：应纳税所得额=本年利润+纳税调增－纳税调减－弥补亏损。所以本模型要求首先在递延所得税表中输入本年利润，然后在纳税调整项目明细表中进行纳税调整，将该表全部填制完成，再单击“所得税分录”按钮，就可计算出应纳税所得额和应交税费，当期应交所得税=应纳税所得额×所得税税率。最后，核算所得税费用，即：本期所得税费用=本期应交所得税+（期末递延所得税负债－期初递延所得税负债）－（期末递延所得税资产－期初递延所得税资产）。

第五步，做出所得税分录。首先，将求出的应交所得税，填入“应交税费——应交所得税”科目的贷方；再把计算出的递延所得税资产和递延所得税负债填入相应的借方或贷方；最

后，把倒挤的所得税费用填入借方，即可完成分录。本模型的会计分录暂时没有考虑企业合并时应予确认的商誉，和与直接计入所有者权益的交易或事项相关的，应计入所有者权益的暂时性差异。由于本模型应纳税所得额为人工处理，若忘记填入，本模型会提示“本年利润为空，请先输入本年利润”；若本年利润为负，本模型会提示“本年利润为负，不用交所得税”。

第六步，进行期末结转。本模型为了循环使用，将递延所得税表、本年利润以及所得税分录数据全部清空，并将本年的递延所得税资产和递延所得税负债一起转入下年期初，同时也将递延所得税表转入下一年，以备下一年度继续使用。

二、案例分析

甲公司在2010年底需要进行所得税核算，使用本模型应按如下步骤操作。

先填制资产负债表，其中递延所得税资产、递延所得税负债和所有者权益科目不填。详细数据参考下表。

资产负债表（简表）

单位名称：甲公司　　2010年12月31日　　金额单位：人民币元

资　产	期末余额	期初余额	负债和所有者权益	期末余额	期初余额
流动资产：			**流动负债：**		
货币资金	10 201 122	14 063 000	短期借款	500 000	3 000 000
交易性金融资产	1 050 000	150 000	应付票据	1 000 000	2 000 000
应收票据	343 000	2 460 000	应付账款	9 548 000	9 548 000
应收账款	6 982 000	3 991 000	预收款项		
预付款项	1 000 000	1 000 000	应付职工薪酬	1 800 000	1 100 000
应收利息			应交税费	1 052 740	366 000
应收股利			应付利息		
其他应收款	3 050 000	3 050 000	应付股利		
存货	25 827 000	25 800 000	其他应付款	500 000	500 000
一年内到期非流动资产			一年内到期的非流动负债	10 000 000	10 000 000
其他流动资产			其他流动负债		
流动资产合计	48 453 122	50 514 000	流动负债合计	24 400 740	26 514 000
非流动资产：			**非流动负债：**		
可供出售金融资产	3 000 000	2 000 000	长期借款	6 000 000	6 000 000
持有至到期投资			应付债券		
长期应收款			长期应付款		

再对应企业所包含的纳税调整项，填制纳税调整项目明细表，即模型的第二张表。填表完成后，即可使用本模型，操作前需要先在功能区中显示出“开发工具”的选项：单击Office按钮（Excel左上角的圆形按钮），再单击Excel选项，在“使用Excel时采用的首选项”里选中“在功能区中显示‘开发工具’选项卡”的复选框。

接着执行该程序，单击功能区的“开发工具”，它共包括四组控件，我们只使用第一组代码控件中的visual basic按钮，单击该按钮进入VBA的编写窗口，单击工程窗口中的窗体，然后双击所得税模型，打开该模型的操作界面（双击每个按钮可以查看该功能模块的代码），此时按F5键，即可执行程序。首先单击“从资产负债表中取数”按钮，把报表中的数据复制到递延所得税表的账面价值中，运行成功后本模型会提示“取数完成”。暂时关闭本程序，人工处理资产和负债类的计税基础，将数据填入表中（举例数据已经填写完毕），输入完成后，再进入VBA模块，按F5执行程序，单击资产类所得税的计算和负债类所得税的计算，此时表中的应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异都计算完成，同时递延所得税也核算完成。

再单击“所得税分录”，这时会提示“本年利润为空，先输入本年利润”，所以要暂时关闭程序输入数据（不关闭本程序，Excel无法响应用户操作），这就要求用户使用该模型时，在完成输入计税基础后，要同时输入本年利润，否则程序无法继续执行。再切换到VBA编程模块，执行程序，单击“所得税分录”，会提示“分录已完成”，分录会在表中显示。

本模型的最后一步，就是进行期末结转，单击“期末结转”按钮，将递延所得税资产和递延所得税负债的期末余额转入下一年的期初余额中，并将本年表头的2010年自动转入2011年，即本例中提示进入2011年。

综上所述，通过使用所得税模型计算所得税，其优点在于，本模型的流程条理清晰，程序简单，无需手工计算，只要按流程操作，就能得到正确的所得税计算结果，还可以嫁接于用友等财务软件上，扩大其应用面；其不足在于：该模型中资产和负债的计税基础需要会计人员以专业知识判断确认，未能实现程序化和模块化，需要人工处理，很难用程序化或模块化的方式来编程模拟，这也是本模型中有待于完善的地方，还望广大同仁给予支持与帮助。

【注】本文系内蒙古自治区教育科学规划课题“高职会计电算化教学模式构建与实践研究”（课题批准号：NGJYGH08056）的阶段性成果。

主要参考文献

1. 财政部会计资格评价中心.中级会计实务.北京：经济科学出版社，2008

2. 吴辉.改造现有计算机会计核算系统　实现资产负债表债务法的所得税费用核算.中国管理信息化，2009；18

3. 李俊民.零基础学Excel VBA.北京：机械工业出版社，2009