

2022 年中级会计实务《母仪天下第四季之所得税》

甲公司适用的所得税税率为 25%，2022 年税前利润为 1000 万元，甲公司发生如下业务：

(1) 甲公司自 2021 年年初开始对管理部门用的设备提取折旧，原价 1000 万元，会计上采用 4 年期年数总和法计提折旧，税法上采用 5 年期年限平均法计提折旧，假定无残值，2021 年年末该设备的可收回金额为 200 万元，减值后折旧政策保持不变；

(2) 甲公司自 2022 年年初开始研发新专利技术，发生研究费用 100 万元，开发费用 500 万元（假定其中 100 万元不允许资本化），专利技术于 2022 年 7 月 1 日研发成功，支付注册费、律师费 30 万元，会计和税法均采用 5 年期直线法摊销，假定无残值。税法规定，费用化的研究开发支出按 175% 税前扣除，资本化的研究开发支出按资本化金额的 175% 为基础确定应予摊销的金额，假定发生的注册费、律师费不允许加计摊销；

(3) 甲公司 2020 年年末购入一栋商务楼，买价为 1000 万元，增值税税额为 90 万元，取得后立即用于出租，并采用公允价值模式进行后续计量，税法采用 50 年期年限平均法提取折旧，假定无残值。该商务楼 2021 年年末公允价值为 1200 万元，2022 年年末公允价值为 1500 万元；

(4) 甲公司 2021 年 10 月 1 日购入丙公司股票作短线投资，初始投资成本为 100 万元，2021 年年末公允价值为 200 万元，2022 年年末公允价值为 80 万元；

(5) 甲公司 2022 年 3 月 1 日购入乙公司股票，定义为其他权益工具投资，初始投资成本为 300 万元，年末公允价值为 200 万元；

(6) 甲公司 2022 年提取坏账准备 40 万元，转回存货跌价准备 20 万元，计提了债权投资减值准备 10 万元；

(7) 甲公司 2020 年取得 M 公司 80% 的股份并取得控制权，2022 年 M 公司分红 100 万元，M 公司适用的所得税税率为 25%，税法规定，居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益免征企业所得税；

(8) 2021 年年初甲公司购入丁公司 50% 的股份可以实施共同控制，初始投资成本为 600 万元，当日丁公司可辨认净资产公允价值为 1400 万元，2021 年丁公司实现净利润 200 万元，2022 年丁公司发生净亏损 30 万元，甲公司有明确的回收计划；

(9) 甲公司 2021 年计提产品质量担保费 50 万元，2022 年实际支付产品质量担保费 30 万元，同时当年新计提了产品质量担保费 10 万元；

(10) 甲公司 2021 年收取 G 公司交付的定金 80 万元，于 2022 年发货实现收入，商品总售价为 300 万元，甲公司于 2022 年收取了尾款 220 万元，假定不考虑增值税；

(11) 2021 年年末甲公司税前等待弥补的亏损为 100 万元；

(12) 2021 年甲公司实现营业收入 1000 万元，发生广告费用 250 万元，2022 年甲公司实现营业收入 6000 万元，发生广告费用 700 万元；税法规定，广告费与业务宣传费，不超过当年营业收入 15% 的部分准予扣除，超过部分准予在以后纳税年度结转扣除。

(13) 甲公司 2022 年发生罚没支出 3 万元，国债利息收入 6 万元，超标业务招待费用 10 万元，非公益性捐赠 20 万元；

(14) 甲公司 2022 年发生公益性捐赠 180 万元，税法规定，超过当年利润总额 12% 的部分，准予在以后三年内计算应纳税所得额时扣除；

(15) 甲公司 2021 年年初购入专利权，初始成本为 100 万元，使用寿命无法确定，税法采用 10 年期直线法摊销，假定无残值，2022 年末此专利权出现减值迹象，可收回价值为 50 万元；

(16) 甲公司 2022 年年初取得政府补助 500 万元，用于环保设备的购置，甲公司对政府补助采用总额法核算，此设备于当年 6 月 30 日达到预定可使用状态，后续采用 5 年期年限平均法计提折旧，税法规定，此政府补助应一次性计入取得当年的应税所得。

【要求】作出 2022 年所得税会计处理。

【解析一】2022 年所得税费用计算过程：

税前会计利润	1000
永久性差异	$\textcircled{3} + 10 + 20 - 6;$ $\textcircled{7} - 80;$ $\textcircled{2} - (150 + 30)$ $= -233$
可抵扣暂时性差异	$+ (\textcircled{4} 20 + \textcircled{6} 30 + \textcircled{8} 60 + \textcircled{9} 30 + \textcircled{10} 450);$ $- (\textcircled{1} 100 + \textcircled{5} 20 + \textcircled{10} 80 + \textcircled{11} 100 + \textcircled{12} 100)$ $= +190$
应纳税暂时性差异	$- \textcircled{3} 320 + \textcircled{13} 10 + (\textcircled{4} 100 + \textcircled{8} 15)$ $= -195$
应税所得	762
应交所得税	190.5
递延所得税资产	借：47.5

递延所得税负债	贷：48.75
所得税费用	191.75

【解析二】会计分录：

借：所得税费用 191.75

 递延所得税资产 47.5

 贷：递延所得税负债 48.75

 应交税费——应交所得税 190.5

借：递延所得税资产 25

 贷：其他综合收益 25

【解析三】2022 年所得税费用 = (税前会计利润 ± 永久性差异) × 所得税率 = (1000 - 233) × 25% = 191.75 (万元)；

【解析四】递延所得税费用 = 48.75 - 47.5 = 1.25 (万元)；

或：递延所得税收益 = -1.25 (万元)。