

2023 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%，假定未来期间不发生变化，甲公司未来期间能够取得足够的应纳税所得额用以利用可抵扣暂时性差异。2023 年税前利润总额为 1000 万元，甲公司发生如下业务：

(1) 甲公司自 2022 年年初开始对管理部门用的设备提取折旧，原价 900 万元，会计上采用 4 年期双倍余额递减法计提折旧，税法上采用 6 年期年限平均法计提折旧，无残值，2023 年年末该设备的可收回金额为 120 万元。税法规定，企业的资产在发生实质性损失时可予税前扣除；

(2) 甲公司自 2023 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 2023 年 7 月 1 日研发成功，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 200% 税前扣除，资本化的研究开发支出按资本化金额的 200% 为基础确定应予摊销的金额；

(3) 甲公司 2021 年年末购入一栋商务楼，买价为 800 万元，增值税税额为 72 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 20 年期年限平均法提取折旧，假定无残值。该商务楼 2022 年年末公允价值为 1100 万元，2023 年年末公允价值为 1200 万元；

(4) 甲公司 2022 年 10 月 1 日购入丙公司股票作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产核算，初始投资成本为 100 万元，2022 年年末公允价值为 200 万元，2023 年年末公允价值为 80 万元。税法规定，资产在持有期间公允价值的变动不计入当期应纳税所得额，待处置时一并计算应计入应纳税所得额的金额；

(5) 甲公司 2023 年 3 月 1 日购入乙公司股票，定义为其权益工具投资，初始投资成本为 300 万元，2023 年年末公允价值为 200 万元；

(6) 甲公司 2023 年提取坏账准备 20 万元，转回存货跌价准备 30 万元，计提了债权投资减值准备 40 万元；

(7) 甲公司 2021 年取得 M 公司 80% 的股份并取得控制权，2023 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) 2022 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，2022 年丁公司实现净利润 200 万元，2023 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 2022 年计提产品质量担保费 50 万元, 2023 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。税法规定, 与产品售后服务相关的费用可以在实际发生时税前扣除;

(10) 甲公司 2022 年收取 G 公司交付的定金 80 万元, 于 2023 年发货实现收入, 商品总售价为 300 万元, 甲公司于 2023 年收取了尾款 220 万元, 假定不考虑增值税, 税法认定, 此定金应列收入;

(11) 2022 年年末甲公司税前等待弥补的亏损为 100 万元;

(12) 2022 年甲公司实现营业收入 1000 万元, 发生广告费用 250 万元, 2023 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 2023 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 2023 年发生公益性捐赠 80 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 2022 年年初购入专利权, 初始成本为 200 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, 2023 年末此专利权出现减值迹象, 可收回价值为 30 万元;

(16) 甲公司 2023 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】作出甲公司 2023 年所得税会计处理。

【解析一】2023 年所得税费用计算过程:

税前会计利润	1000
永久性差异	(13) $[3+10+20-6]$; (7) -80 ; (2) $-[100+100+40]$ $=-293$
可抵扣暂时性差异	$+[(1) 180+(4) 20+(6) 30+(15) 130+(16) 450]$; $-[(9) 20+(10) 80+(11) 100+(12) 100]$

	= +510
应纳税暂时性差异	— (3) 140 + (4) 100 + (8) 15 + (15) 20 = -5
应税所得	1212
应交所得税	303
递延所得税资产	借: 127.5
递延所得税负债	贷: 1.25
所得税费用	176.75

【解析二】会计分录:

借: 所得税费用 176.75

 递延所得税资产 127.5

 贷: 递延所得税负债 1.25

 应交税费——应交所得税 303

借: 递延所得税资产 25

 贷: 其他综合收益 25

【解析三】2023 年所得税费用 = (税前会计利润 ± 永久性差异) × 所得税率 = (1000 - 293) × 25% = 176.75 (万元);

【解析四】递延所得税收益 = 127.5 - 1.25 = 126.25 (万元);

或: 递延所得税费用 = -126.25 (万元)。