

2020 注会母仪天下第六季之所得税

甲公司所得税率为 25%，采用资产负债表债务法核算所得税，2020 年税前利润 1000 万元，

2019-2020 年发生如下业务：

- (1) 甲公司自 2019 年开始对销售部门用的设备提取折旧，原价 800 万元，会计上采用 4 年期年数总和法，税法采用 8 年期直线法，假定无残值，2019 年末设备的可收回价值为 240 万元；
- (2) 甲公司自 2020 年初开始研发新专利，研究费用 500 万元。开发费用 800 万元，假定其中 100 万元不允许资本化，专利于 2020 年 10 月 1 日研发成功，注册费和律师费 60 万元，会计和税法均采用 5 年期直线法摊销，税法规定，研发费用采用追加扣除 75% 的标准计税；
- (3) 甲公司 2018 年末购入一商务楼，买价为 2000 万元，增值税 200 万元，用于出租，并采用公允价值模式进行后续计量，税法采用 50 年直线法提取折旧，假定无残值。2019 年末公允价值为 3000 万元，2020 年末公允价值为 3100 万元；
- (4) 甲公司 2019 年 10 月 1 日购入丙公司股票作短线投资，初始投资成本为 300 万元，2019 年末公允价值为 400 万元，2020 年末公允价值为 110 万元；
- (5) 甲公司 2020 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 200 万元，年末公允价值为 300 万元；
- (6) 甲公司 2020 年提取坏账准备 40 万元，反冲存货跌价准备 11 万元；
- (7) 甲公司 2018 年取得丙公司 80% 的股份达到控制，2020 年丙公司分红 80 万元，年末因丙公司长期亏损导致甲有用持有股份贬值，计提了 20 万元的减值准备；
- (8) 2019 年初甲公司购入丁公司 50% 的股份达到共同控制，初始投资成本 800 万元，丁公司当日公允可辨认净资产额为 1800 万元，当日丁公司有一存货公允价值高于账面价

- 值 100 万元，当年卖出了 60%，第二年卖出了 40%，2019 年丁公司实现账面净利润 260 万元，2020 年丁公司亏损 10 万元，2020 年丁公司持有的其他债权投资增值 80 万元，甲公司有明确的回收计划；
- (9) 甲公司 2019 年计提产品质量担保费 40 万元，2020 年支付产品质量担保费 20 万元，同时当年新提取了产品质量担保费 13 万元；
- (10) 甲公司 2019 年收取丙公司交付的定金 50 万元，于 2020 年发货实现收入，商品总售价为 120 万元，甲公司于 2020 年收取了尾款 70 万元，假定不考虑增值税，税法认定此定金应界定为收入；
- (11) 2019 年甲公司税前等待弥补的亏损为 400 万元；
- (12) 2019 年甲公司营业收入 3000 万元，广告费用 500 万元，2020 年甲公司营业收入 5300 万元，广告费用 700 万元；
- (13) 罚没支出 13 万元，国债利息收入 9 万元。超标业务招待费用 20 万元。非公益性捐赠 100 万元；
- (14) 甲公司当年公益性捐赠 150 万元。税法规定，超过当年利润总额 12% 部分的，以后三年可以扣税；
- (15) 甲公司 2020 年初购入专利权，初始成本为 500 万元，确定为无期限的无形资产，税法采用 10 年期直线法摊销，假定无残值。
- (16) 甲公司 2020 年 6 月 1 日购入一台研发设备，原价 100 万元。假定无残值。会计上采用 4 年期年数总合法计提折旧，税法规定，企业在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过 500 万元的，允许一次性计入当期成本费用，在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧；

(17)甲公司 2020 年 12 月 21 日赊销商品给戊公司, 成本 100 万元, 售价 200 万元, 增值税率为 13%, 甲公司给出了一个月的信用期, 甲公司预计退货率为 20%。2021 年 1 月 21 日收到全款价税, 2 月 14 日退货 30%, 甲公司 2020 年年报于 2023 年 4 月 2 日批准报出。

【要求】

- (1)计算 2020 年应交所得税、所得税费用和递延所得税资产、递延所得税负债, 并编制相关会计分录(不考虑资产负债表日后调整事项);
- (2)根据资料 ① 编制资产负债表日后调整事项分录, 并计算修正后的所得税费用;
- (3)假如 2019 年至 2021 年执行 25% 的所得税率, 自 2022 年开始执行 15% 的所得税率。则此资料①中的事项产生的每年末的递延所得税资产余额是多少呢?

2020 注会母仪天下第六季之所得税解析

【要求】

(1) 计算 2020 年应交所得税、所得税费用和递延所得税资产、递延所得税负债, 并编制相关会计分录 (不考虑资产负债表日后调整事项);

【解析一】 2020 年所得税费用计算过程:

税前会计利润	1000
永久性差异	⑬ 13+20+100; ⑦ -64⑭ -9; ② - (375+75+26.25) =-416.25
可抵扣暂时性差异	+ (① 20④ 190⑥ 40⑦ 20⑭ 30⑰ 40); - (⑧ 11+⑨ 7+⑩ 50+⑪ 400+⑫ 50) =-178
应纳税暂时性差异	-③ 140-⑮ 50-⑯ 80-⑰ 20+ (④ 100+⑥ 25) =-165
应税所得	240.75
应交所得税	60.1875
递延所得税资产	贷: 44.5

递延所得税负债	贷：41.25
所得税费用	145.9375

【解析二】会计分录：

借：所得税费用 145.9375

 贷：递延所得税资产 44.5

 递延所得税负债 41.25

 应交税费——应交所得税 60.1875

【解析三】2020 年所得税费用=（税前会计利润±永久性差异）*所得税率=
 （1000-416.25）*25%=145.9375（万元）

【解析四】递延所得税费用=85.75 万元；

或：递延所得税收益=-85.75 万元。

【解析五】资料⑤产生应纳税暂时性差异 100 万元，相关分录如下：

借：其他综合收益 25

 贷：递延所得税负债 25

【解析六】资料⑧产生 40 万元的新增应纳税差异，相关分录如下：

借：其他综合收益 10

 贷：递延所得税负债 10

（2）根据资料⑦编制资产负债表日后调整事项分录，并计算修正后的所得税费用；

【解析一】资料⑦资产负债表日后调整分录如下：

①借：银行存款 226

 贷：应收账款 226

此业务属于 2021 年的业务，不能调整 2020 年年报。

②借：以前年度损益调整 20

 预计负债 40

 应交税费——应交增值税（销项税额）7.8

 库存商品 30

 贷：其他应付款 67.8

 应收退货成本 20

 以前年度损益调整 10

③借：以前年度损益调整 5

 递延所得税负债 5

 贷：递延所得税资产 10

④借：应交税费——应交所得税 7.5

 贷：以前年度损益调整 7.5

⑤借：利润分配——未分配利润 7.5

 贷：以前年度损益调整 7.5

⑥借：盈余公积 0.75

 贷：利润分配——未分配利润 0.75

经此修正，年报的所得税费用应调整至 143.4375（145.9375-2.5）。

(3) 假如 2019 年至 2021 年执行 25% 的所得税率，自 2022 年开始执行 15% 的所得税率，则此资料①中的事项产生的每年末的递延所得税资产余额是多少呢？

【解析】

递延所得税资产	
2019 年： $20 \times 25\% + 440 \times 15\% = 71$	
2019 年账面余额 71	
2020 年： $20 \times 15\% = 3$	
2020 年账面余额 74	2021 年： $20 \times 25\% = 5$
2021 年账面余额 69	2022 年： $60 \times 15\% = 9$
2022 年账面余额 60	