

2008备考CPA辅导第二十章所得税第一节 PDF转换可能丢失
图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/451/2021_2022_2008_E5_A4_87_E8_80_83_c45_451538.htm

第一节 资产的计税基础 [例题考点提示] 关于计税基础的确认和计量：资产的计税基础和负债的计税基础。

[经典例题] 正保公司发生下列有关的业务，确定相关资产类科目的计税基础：（1）正保公司06年7月1日购入一项固定资产，该项固定资产账面原值为1000万，折旧年限为10年，会计上采用双倍余额抵减法计提折旧，税法要求直线法计提折旧，净残值为5%，07年12月31日该固定资产计提减值100万，求出该项固定资产的账面价值和计税基础。

（2）正保公司07年初融资租入一项固定资产，最低租赁付款额的现值为1000万，发生购入运费50万，安装费用50万。该项固定资产公允价值为1050万，净残值为50万，折旧年限为10年，税法折旧方法和会计折旧方法一致，求出07年12月31日会计账面价值和计税基础。

（3）正保公司07年初分期收款方式销售一批商品，分五年于每年年底收取1000万，长期应收款的现值为4000万，07年底收到1000万后确认长期应收款的账面价值和计税基础。

（4）正保公司07年初自发研制成功一项无形资产，该项无形资产发生研发支出1500万，其中可以资本化的部分为1000万，会计计提摊销的年限为10年，计算07年底的账面价值和计税基础。

（5）正保公司07年初购入一项投资性房地产，后续计量为公允价值模式计量。购入时候投资性房地产公允价值为1000万，年末公允价值上升到1200万。税法关于该项固定资产折旧年限为10年，预计净残值为100万，采用直线法计提折旧。 [例题答案] [例题总结

与延伸] 其实计税基础这个概念并不是很实用，一般情况让我们计算当期暂时性差异发生额的情况比较多，那么只要分析一下会计上和税法上当期在费用或者收入确认等方面的差异就可以了，没有必要通过计税基础和账面价值和差异来确认一个暂时性差异的累计金额，然后通过和期初余额的比较金额确定本期的发生额，这样的计算方法其实和会计上的实际处理也是不一致的，会计上都是按照变化量来确定资产负债表，而不是所谓的零基预算一样来编制报表。那么决定了计税基础这个概念其实用处并不是很大。而且计税基础的概念实际上把简单的问题复杂化，光是这个概念就需要一定的时间来理解，在实际应用的时候也把会计和税法的处理差异给掩盖了。对于考生来说更重要的是掌握会计和税法的处理差异，那么暂时性差异的问题就是很简单的问题，而计税基础的分析实际上把考生的注意力转移到了所谓的概念上，那么这个概念的学术意义实际上远大于它的实际意义。关于计税基础的问题仅仅需要掌握一下概念和计算，实际分析暂时性差异的时候尽量从会计和税法的处理差异入手。对于一些求暂时性差异余额的计算可以采用计税基础的方法，不宜作为做题时候的常态考虑思路。 [知识点理解与总结] 1、资产的计税基础 资产的计税基础，是指企业收回资产账面价值的过程中，计算应纳税所得额时按照税法规定可以自应税经济利益中抵扣的金额。如果有关的经济利益不需纳税，则资产的计税基础即为其账面价值。如果资产的计税基础不等于资产的账面价值，就会产生暂时性差异。例如，企业于2005年1月1日购入一项固定资产，取得时按照会计规定及税法规定确定的成本均为400万元，企业预计该项固定资产的使用年限为8

年，税法规定该类固定资产的折旧年限为5年，净残值为0。会计核算及计税时均按照直线法计提折旧，则在取得该项资产2005年末，该资产的计税基础为 $400 - 400 \div 5 = 320$ 万元，即按照税法规定可以通过折旧或是最终处置时从未来期间的应税经济利益中抵扣的金额。

2、负债的计税基础，是指负债的账面价值减去未来期间计算应纳税所得额时按照税法规定可予抵扣的金额。企业销售商品后承诺提供3年的免费保修，按照会计准则规定，企业在销售商品的期间，在确认销售收入的同时，应估计该项保修义务的金额，并作为预计负债确认。按照税法规定，有关的保修费用只有在实际发生时才能够税前扣除。企业当期如果按照会计规定确认了100万元的预计负债，而该项保修义务预计在以后3年逐期发生，则按照税法规定，有关的保修费用在实际发生时可从税前扣除，即未来期间可从税前扣除的金额总计为100万元，则该项负债的账面价值100万元减去未来期间按照税法规定可予抵扣的100万元，其计税基础为0。

3、计税基础实际上关键要掌握一个税前可以扣除的金额，不管是资产的计税基础还是负债的计税基础，都强调税前扣除这个概念。对于资产来说，固定资产、无形资产等比较多见，还比如长期应收款：也就是分期收款销售中具有融资性质的，会计上当期全部确认了收入了，但是税法上是要分期确认收入的，那么在本期来说，会计上当期多确认的收入部分税法上是不纳税的，也就是可以税前扣除了；那么以后税法上分期确认收入而会计上不确认的时候，实际上是税法不允许会计上扣除这部分收入了，那么实际上是账面价值大于计税基础，形成的是应纳税暂时性差异。所以所谓计税基础的确定并不是一件困难的事情：只要搞清

楚税法和会计处理的差异，确定未来税法上可以税前扣除的金额就是一件容易的事情，所以水团认为掌握税法和会计处理差异是根本，而不是去钻研所谓的计税基础。 [容易犯错的地方]

- 1、资产的计税基础：税前可以扣除的金额确定。
- 2、负债的计税基础：税法关于负债的税法处理，会计上如何确认收入等。
- 3、运用计税基础概念分析暂时性差异：计税基础分析的是余额的概念，而不是发生额。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com