

2008年中级会计职称考试《中级会计实务》第十五章讲义

PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/455/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E4_B8_AD_c44_455121.htm

第十五章 所得税 第一节 所得税会计概述 一、所得税会计核算的一般程序：(P296) (一)按照相关企业会计准则规定，确定资产负债表中除递延所得税资产和递延所得税负债以外的其他资产和负债项目的账面价值。(二)按照企业会计准则中对于资产和负债计税基础的确定方法，以适用的税收法规为基础，确定资产负债表中有有关资产、负债项目的计税基础。(特别需要注意) (三)比较资产、负债的账面价值与其计税基础，对于两者之间的差额形成的暂时性差异，按其不同种类，分为应纳税暂时性差异与可抵扣暂时性差异。应纳税暂时性差异是应该纳税而未纳税，形成企业的一项负债，称为递延所得税负债。可抵扣暂时性差异是可抵扣企业的所得税费用，形成企业的一项资产，称为递延所得税资产。(四)有了递延所得税负债与递延所得税资产，又知道当期的所得税的数额(税法规定的应纳税所得额与适用的所得税税率相乘计算出的结果)，然后用当期的所得税的数额与递延所得税负债、递延所得税资产加减计算就得出利润表中的所得税费用。 总结：确定资产和负债项目的账面价值 确定资产和负债计税基础 确定两者之间的暂时性差异 确定所得税费用。 核心问题：计税基础 第二节 计税基础和暂时性差异 所得税会计核算的关键在于确定资产、负债的计税基础。资产、负债的计税基础的确定，与税收法规的规定密切关联。企业在取得资产、负债时，应当确定其计税基础。 一、计税基础 (一)资产的计税基础(特别关键)(P299) 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从应税经济利益中抵扣的金额。是从未来经济利益中扣除的，在企业收回资产账面价值时。假如，企业有一项固定资产，要在未来10年内进行使用，在这10年内要收回账面价值，而在这10年内计算应纳税所得额时可以把这一部分从应税经济利益中扣除，即：按税法规定这一部分可以不纳税，这一部分金额即为资产的计税基础。特别注意：资产的计税基础为某一项资产在未来期间计税时可以税前扣除的金额，而不是从本期考虑。例如：企业的存货，买的时候是100万元，现在跌价，计提了20万的存货跌价准备，现在存货的账面价值为80万，但存货在未来收回过程中可以从应税经济利益中扣除，以后有多少不纳税？那么存货卖了的话，应该按100万扣除，即这100万的部分不用纳税。因此计算应纳税所得额时，得从经济利益中把这100万扣除，这100万即为资产的计税基础。资产的计税基础为100万，其账面价值为80万，两者之间的差额即引出了后边要讲的内容，这是一种暂时性差异。实际上，在讲资产计税基础时会涉及到很多项资产，如投资性房地产、金融资产、长期股权投资、无形资产、固定资产等，每一项资产都要进行确定。在企业收回资产账面价值，计算应纳税所得额时，按税法确定可以从应税经济利益中扣除的部分，这一部分金额即为资产的计税基础。简单地说，就是按税法计算资产的计价金额为多少，这就是资产的计税基础。书中用大量篇幅介绍各种资产的计税基础，这里先不展开讲了，我们先讲大家脑子里已有的一些熟悉的东西。例如：企业买了一台固定资产，买时价值15万，即入账价值为15万。这台固定资产在未来

使用过程中，假如可以使用5年。在这5年，企业收回固定资产账面价值15万。而在这5年中，每年都要计算应纳税所得额，按税法规定，可以从应税经济利益中扣除这15万元的部分。账面价值和计税基础都为15万元，无差额。但会计中按加速折旧中的年数总和法5年计提折旧，税法规定按平均年限法5年计提折旧。那么，第一年未资产账面价值是多少？计算：固定资产计提折旧： $15 \times 5 / 15 = 5$ (万元) 账面价值： $15 - 5 = 10$ (万元) 税法规定在以后收回过程中多少还可以从应税经济利益中扣除？计算：每年计提折旧： $15 / 5 = 3$ (万元) 第一年计提折旧3万元 第一年计税基础： $15 - 3 = 12$ (万元) 这12万元在未来收回账面价值中从经济利益中扣除。税法未来扣除12万元，但资产账面计值为10万元，产生差额。需要明确：企业收回资产账面价值过程中，计算应纳税所得额按税法规定可以从经济利益中扣除的部分，即为资产的计税基础。

(二) 负债的计税基础(P306) 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。特别注意：或有事项确认预计负债。因为，一般来说，负债的账面价值和负债的计税基础一样。如：企业向银行借了一笔钱，则企业短期借款账面价值为30万，那么以后企业的这项负债的计税基础也应该是30万。因为，企业现在借了30万，形成负债的账面价值减去未来期间计算应纳税所得额时允许抵扣的金额，现在借了，现在就应该反映，但以后就不能进行抵扣了。则这项负债的计税基础为 $30 - 0 = 30$ 万。负债的计税基础与负债的账面价值一般来说是相吻合的。只有预计负债的问题比较特殊。如：企业销售商品，可能以后要提供三包费用，按权责发生制原则，销售时确认销售费用，借：销

售费用贷：预计负债 那么，如果负债的数额确定了，假如三包费用为10万元，确定了一项预计负债，也就确认一项销售费用，在本期计算利润时10万元的销售费用已经从销售收入中扣减，已经进行抵扣，这一部分已经不纳税了，以后就不能在抵扣了。计提销售商品保修费用时确认为预计负债，同时确认为费用，费用增加，则企业利润减少，但税法规定本期要纳税，那么企业本期纳税，以后就可以不纳，就形成以后可抵扣金额。那么，现在负债的计税基础=负债账面价值(销售费用10万)-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(10万)=0 负债的账面价值为10万 两者的差额为10万，即：暂时性差异 换角度理解：会计上，在销售时计算三包费用时应该确认预计负债10万元 税法上，负债的金额为0，即计税基础为0 两者的差额即：暂时性差异 二、暂时性差异 暂时性差异，是指资产或负债的账面价值与其计税基础之间的差额。分为应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异。

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