

预计负债及其他负债的计税基础注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/542/2021\\_2022\\_\\_E9\\_A2\\_84\\_E8\\_AE\\_A1\\_E8\\_B4\\_9F\\_E5\\_c46\\_542417.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/542/2021_2022__E9_A2_84_E8_AE_A1_E8_B4_9F_E5_c46_542417.htm)

一、概述 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。用公式表示为：负债的计税基础=账面价值-未来期间按照税法规定可予税前扣除的金额。负债的确认和偿还，通常不会对当期损益和应纳税所得额产生影响，其计税基础即为账面价值，未来计算应纳税所得额时按照税法规定可予抵扣的金额为0，如短期借款、应付票据、应付账款等。但在某些情况下，负债的确认可能会影响损益，并影响不同期间的应纳税所得额，使其计税基础与账面价值之间产生差额。比如，上述企业因某事项在当期确认了100万元负债，计入当期损益。假定按照税法规定，与确认该负债相关的费用，在实际发生时准予税前扣除，该负债的计税基础为0，其账面价值与计税基础之间形成可抵扣暂时性差异。

二、预计负债的计税基础 预计负债是指因过去事项而形成的现时义务，且结算该义务时预期会有经济资源流出企业，尽管预计负债在金额上不确定，但可以进行合理的估计。会计处理：按照或有事项准则规定，确认预计负债；税收规定：实际支付时在税前扣除。例：某A公司为B公司提供担保，并根据准则要求确认了预计负债1000万元。会计账面价值=1000万元，计税基础=1000万元-可从未来经济利益中扣除的金额1000万元=0，假设A公司和B公司为关联企业，且A公司未就该项担保收取与相应责任相关的费用。会计处理：按照或有事项准则规定，确认预计负债。税收规定：企

业支付与取得收入无关的费用，不得在税前扣除。则会计账面价值=1000万元，计税基础=1000万元-可从未来经济利益中扣除的金额0=1000万元。通过对上面例子分析，我们发现，如果A公司和B公司为非关联企业，相互之间的经济往来为正常市场下的交易，那么会计上根据或有事项准则确认了预计负债1000万元，税法规定计提预计负债不允许在税前扣除，而在实际对外支付时才允许在税前扣除。因此，会计期末该项预计负债的账面价值为1000万元，计税基础为账面价值减去可从未来经济利益中扣除的金额， $1000-1000=0$ 元，由此形成暂时性差异1000万元。如果A公司和B公司为关联企业，A公司并未就该担保事项收取费用，或收费明显与同类事项市场价格不符，那么，由于税法规定，企业支付与取得收入无关的费用，不得在税前扣除，即便是在实际支付时，也不允许在税前扣除。因此，会计期末该项预计负债的账面价值为1000万元，计税基础为账面价值减去可从未来经济利益中扣除的金额， $1000-0=1000$ 万元，由此形成暂时性差异0元，也就是说该项差异为永久性差异而非暂时性差异。

### 三、预提费用的计税基础

预提费用是指预先分月计入成本、费用，但由以后月份支付的费用。预提费用的预提期限也应按其受益期确定。会计处理：按照受益期限在成本或费用中提取。税收规定：实际支付时在税前扣除。例：某A公司因租赁营业用房，与B公司签订房屋租赁合同，租赁期为2008年7月1日~2009年6月30日，合同金额为1000万元，合同约定租赁期满一次付款，2008年共计提预提费用500万元。会计账面价值=500万元，计税基础=500万元-可从未来经济利益中扣除的金额500万元=0。通过对上面的例子分析，我们发现，形成

该项与预提费用暂时性差异的原因是会计上规定需要根据受益期间计提预提费用500万元，而税法规定，在计提的时候不允许在税前扣除，在实际支付时才允许在税前扣除。因此，会计期末该项预提费用账面价值500万元，计税基础0，由此形成暂时性差异500万元。

#### 四、预收账款的计税基础

企业在收到客户预付的款项时，因不符合收入确认条件，会计上将其确认为负债。税法中对于收入的确认原则一般与会计规定相同，即会计上未确认收入时，计税时一般亦不计入收入总额，该部分经济利益在未来期间计税时可予税前扣除的金额为0，计税基础等于账面价值。但在某些情况下，对于收入的确认原则与会计规定不完全一致，税法规定的收入实现条件有时与流转税规定的收入实现条件一致，有时企业所得税法还有一些特殊的规定，对有的预收账款也要求计入应纳税所得额征税，或预征税款。

例：A公司于2008年12月31日自客户收到一笔合同预付款，金额为2000万元，因不符合会计收入确认条件，将其作为预收账款核算。假定按照适用税法规定，该款项应计入取得当期应纳税所得额计算缴纳所得税。该预收账款在A公司2008年12月31日资产负债表中的账面价值为2000万元。因按照税法规定，该项预收账款应计入当期的收入总额计算缴纳企业所得税，与该项负债相关的经济利益已在取得当期计算缴纳企业所得税，未来期间按照会计准则规定应确认收入时，不再计入收入总额，即其于未来期间计算应纳税所得额可予以纳税调整作调减处理的金额为2000万元，计税基础=账面价值-未来期间计算应纳税所得额可予以纳税调整作调减的金额2000万元=0。该项负债的账面价值2000万元与其计税基础0之间产生的2000万元暂时性差异，会减少

企业于未来期间的应纳税额，使企业未来期间以应交所得税的方式流出经济利益减少。

### 五、应付职工薪酬的计税基础

会计准则规定，企业为获得职工提供的服务给予的各种形式报酬以及其他相关支出均作为企业的成本费用，在未支付之前确认为负债。税法中对于合理的职工薪酬允许在税前扣除，但对职工福利费、职工教育经费、工会经费等有税前扣除标准，按照会计准则规定计入成本费用的金额超过规定标准部分，应进行纳税调整。超过规定标准部分，职工福利费、工会经费在发生当期不允许扣除，在以后期间也不允许在税前扣除。即该部分差额对未来期间计税不产生影响，所产生应付职工薪酬负债的账面价值等于计税基础。

例：A公司2008年12月计入成本费用的职工福利费为320万元，至2008年12月31日尚未支付，体现为资产负债表中的应付职工薪酬负债。假定按照适用税法规定，当期计入成本费用的320万元职工福利费中，按照税法规定标准扣除的金额为240万元。在会计处理上，该项应付职工薪酬的账面价值为320万元。在税务处理上，企业实际发生的职工福利费支出320万元与按照税法规定允许税前扣除的金额240万元之间所产生的80万元差额在发生当期即应进行纳税调整，并且在以后期间也不允许再在税前扣除，该项应付职工薪酬负债的计税基础=账面价值320万元-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0=320万元。该项负债的账面价值320万元与其计税基础320万元相同，不形成暂时性差异。

### 六、其他负债的计税基础

企业的其他负债项目，如应交的税收滞纳金、罚金、罚款和被没收财物的损失，在尚未支付之前按照会计规定确认为费用，同时作为负债反映。按照《企业所得税法》第十条规定，

税收滞纳金、罚金、罚款和被没收财物的损失不允许在税前扣除，即该部分费用无论是在发生当期还是在以后期间均不允许在税前扣除，其计税基础为账面价值减去未来期间计税时可予税前扣除的金额0之间的差额，即计税基础等于账面价值。其他交易或事项产生的负债，其计税基础应当按照税法的相关规定确定。例：A公司2008年中，因违反当地有关环保法规的规定，接到环保部门的处罚通知，要求其支付罚款400万元。至2008年12月31日，该项罚款尚未支付。对于该项罚款，A公司应计入2008年利润表，同时确认为资产负债表中的负债。因按照税法规定，企业罚金、罚款和被没收财物的损失不允许在税前扣除，与该项负债相关的支出在未来期间计税时按照税法规定准予税前扣除的金额为0，其计税基础=账面价值400万元-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0=400万元。该项负债的账面价值与其计税基础相同，不形成暂时性差异。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](http://www.100test.com)