



石家莊鐵道大學
SHIJIAZHUANG TIEDAO UNIVERSITY

在线开放课程

所得税会计

资产的计税基础

主讲：李静宁

高级财务会计



目录

- ◆ 一、所得税会计的核算原则
- ◆ 二、资产的计税基础含义
- ◆ 三、固定资产的计税基础
- ◆ 四、交易性金融资产的计税基础

一、所得税会计核算原则

- ◆ 《企业会计准则第18号——所得税》规定，企业应当采用**资产负债表债务法**核算企业的“所得税费用”。
- ◆ 情形一：
 - ◆ 在资产负债表债务法下，企业应于**资产负债表日**分析比较资产、负债的**账面价值**和**计税基础**，如果两者之间存在差异，则**应确认**（准则**另有规定**的情形除外）相应的递延所得税资产、递延所得税负债，同时记载递延所得税费用（或递延所得税收益）。
- ◆ 小企业会计准则规定采用“应付税款法”。

一、所得税会计的核算原则

- ◆ 情形二：
- ◆ 企业合并等特殊交易或事项中取得的资产和负债，应于**购买日**比较其入账价值与计税基础，按照准则规定计算确认相关的递延所得税资产或递延所得税负债。

二、资产的计税基础含义

准则规定，**资产的计税基础**，是指企业收回资产账面价值过程中，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。

资产的计税基础

= 未来可税前扣除的金额（允许随着耗用发挥功能，税前扣除）

= 资产的入账金额 - 以前期间已作税前扣除的金额

- ◆ 资产的计税基础就是指按照税法规定重新计算所得到的金额。
- ◆ 是按照税法规定入账、折旧（对于固定资产而言）、摊销（对于无形资产而言），如此所计算出的金额便是纳税申报时税务机关所认可的金额，也就是未来期间可在纳税申报时据实扣除的金额。

- ◆ 通常情况下，资产在**取得时**的入账价值也是税法认可的金额，易言之，在入账时，资产的账面价值与计税基础是相同的。
- ◆ 但在**入账之后**，由于企业会计准则的不少规定与税收法规存在差异，因此，资产的账面价值与计税基础之间便可能产生差异。
- ◆ 准则把资产的账面价值与计税基础之间的差额称作暂时性差异。



- ◆ 解释：
- ◆ 企业遵循会计准则对存货计提跌价准备，企业超出税法的许可范围对固定资产作加速折旧、缩短折旧年限、资产减值等处理，对无形资产作加速摊销、缩短摊销年限、资产减值等处理，对交易性金融资产作公允价值调整变动处理等，都不被税收法规所认可。
- ◆ 这样，资产的账面价值与计税基础之间就会出现暂时性差异。

三、固定资产的计税基础

- ◆ 1、账面价值
- ◆ 企业会计准则允许企业按其规定缩短折旧年限、采用加速折旧法、计提固定资产减值准备：

固定资产的账面价值

= 入账成本 - 累计折旧 - 固定资产减值准备

2、计税基础

- ◆ 而根据企业所得税相关法规的规定，计提固定资产减值准备所记录的资产减值损失一律不得在税前扣除。除非经过报批程序，企业在纳税申报时应当采用直线法计算折旧。所以：

固定资产的计税基础

= 入账成本 - 按照税法规定已在以前期间税前扣除的折旧额

对比以上两个公式不难看出，固定资产的账面价值与计税基础之间产生差异的原因主要在于**折旧方法、折旧年限与固定资产减值准备**等方面。

【例1】计税基础

甲公司20×0年12月购入的某项设备原价为1 000万元，经济寿命为10年，净残值为0。该设备不符合税法规定的加速折旧条件。会计处理中按双倍余额递减法计提折旧。20×2年年底，对该项固定资产计提了40万元的减值准备。则在第20×2年年末：

固定资产的计税基础

= 成本 - 按照税法规定已在以前期间税前扣除的折旧额

$$= 1\ 000 - (100 + 100)$$

$$= 800 \text{ (万元)}$$

【例1】账面价值

甲公司20×0年12月购入的某项设备原价为1 000万元，经济寿命为10年，净残值为0。该设备不符合税法规定的加速折旧条件。会计处理中按双倍余额递减法计提折旧。20×2年年底，对该项固定资产计提了40万元的减值准备。则在第20×2年年末：

固定资产的账面价值

$$\begin{aligned} &= \text{成本} - \text{累计折旧} - \text{固定资产减值准备} \\ &= 1\,000 - (200 + 160) - 40 \\ &= 600 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

四、交易性金融资产的计税基础

- ◆ 企业会计准则规定，交易性金融资产期末应以公允价值计量，公允价值的变动计入当期损益。所以：
 - 交易性金融资产的账面价值 = 入账成本 ± 公允价值变动
- ◆ 税法规定，在纳税申报时，纳税人的存货、固定资产、无形资产和投资等各项资产成本的确定应遵循历史成本原则。因此：
 - 交易性金融资产的计税基础 = 入账成本
- ◆ 可见，交易性金融资产形成差异的原因在于，税法对于公允价值变动损益（未实现的浮动盈亏）一概不予认可。



 【例2】

- ◆ 甲公司20×7年7月以100万元的成本购入上市公司股票作为交易性金融资产处理。当年年末，该资产市价**飙升至900万元**。
 - 交易性金融资产的账面价值
= 入账成本 ± 公允价值变动 = $100 + 800 = 900$ (万元)
 - 交易性金融资产的**计税基础**
= 入账成本 = 100 (万元)

📍 复习：【例2】

- ◆ 甲公司2007年12月购入设备一台并投入使用，原值360万元，净残值60万元。会计允许采用年数总和法，折旧年限5年；税法规定采用年限平均法，折旧年限4年。2010年12月31日该项资产账面价值和计税基础分别是（ ）万元。
- ◆ A. 90, 72 B. 120, 135
- ◆ C. 180, 144 D. 225, 240
- ◆ **答案：B**
- ◆ **解析：**账面价值 = $360 - 300 \times (5/15 + 4/15 + 3/15) = 120$ 万元。计税基础 = $360 - 300/4 \times 3 = 135$ 万元。

总结

- ◆ 一、所得税会计的核算原则
- ◆ 二、资产的计税基础含义
- ◆ 三、固定资产的计税基础
- ◆ 四、交易性金融资产的计税基础