



第一节 计税基础与暂时性差异

（四）其他负债

企业的其他负债项目，如企业应交的罚款和滞纳金等，在尚未支付之前按照会计准则规定确认为费用，同时作为负债反映（其他应付款）。

税法规定，罚款和滞纳金不得税前扣除，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。

（永久性差异，只影响应交税费，不影响递延）



第一节 计税基础与暂时性差异

【例17-9】甲公司因未按照税法规定缴纳税金，按规定需在2023年缴纳滞纳金100万元，至2023年12月31日，该款项尚未支付，形成其他应付款100万元。税法规定，企业因违反国家法律、法规规定缴纳的罚款、滞纳金不允许税前扣除。



第一节 计税基础与暂时性差异

分析：

应缴滞纳金形成的其他应付款账面价值为100万元，税法规定该支出不允许税前扣除，其计税基础 $=100-0=100$ （万元）。

对于罚款和滞纳金支出，会计与税收规定存在差异，但该差异仅影响发生当期，对未来期间计税不产生影响，因而不产生暂时性差异。



第一节 计税基础与暂时性差异

【例-多选题】下列各项资产和负债中，因账面价值与计税基础不一致形成暂时性差异的有（ ）。

- A. 使用寿命不确定的无形资产
- B. 已计提减值准备的固定资产
- C. 已确认公允价值变动损益的交易性金融资产
- D. 因违反税法规定应缴纳但尚未缴纳的滞纳金



第一节 计税基础与暂时性差异

答案：ABC

解析：选项A，使用寿命不确定的无形资产会计上不计提摊销，但税法规定会按一定方法进行摊销，会形成暂时性差异；选项B，企业计提的资产减值准备在发生实质性损失之前税法不承认，因此不允许税前扣除，会形成暂时性差异；选项C，交易性金融资产持有期间公允价值的变动税法上也不承认，会形成暂时性差异；选项D，因违反税法规定应缴纳但尚未缴纳的滞纳金是企业的负债，税法不允许扣除，是永久性差异，不产生暂时性差异。



第一节 计税基础与暂时性差异

四、暂时性差异

（一）基本界定

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。

某些不符合资产、负债的确认条件，未作为财务报告中资产、负债列示的项目，如果按照税法规定可以确定其计税基础，该计税基础与其账面价值之间的差额也属于暂时性差异。



第一节 计税基础与暂时性差异

（二）应纳税暂时性差异

应纳税暂时性差异，是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时，将导致产生应税金额的暂时性差异。

应纳税暂时性差异通常产生于以下情况：

- 1、资产的账面价值大于其计税基础；
- 2、负债的账面价值小于其计税基础。



第一节 计税基础与暂时性差异

（三）可抵扣暂时性差异

可抵扣暂时性差异，是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时，**将导致产生可抵扣金额的暂时性差异。**

可抵扣暂时性差异一般产生于以下情况：

- 1、资产的账面价值**小于**其计税基础；
- 2、负债的账面价值**大于**其计税基础。



第一节 计税基础与暂时性差异

总结：

①当资产的账面价值小于计税基础时，会产生可抵扣暂时性差异。

②新增可抵扣暂时性差异会追加应税所得，转回可抵扣暂时性差异时会冲减应税所得。

③可抵扣暂时性差异匹配“递延所得税资产”科目，新增可抵扣暂时性差异时列入借方，转回可抵扣暂时性差异时列入贷方。



第一节 计税基础与暂时性差异

④ “递延所得税资产”的登账额 = 当期可抵扣暂时性差异的变动额 $\times$ 所得税税率。

⑤ “递延所得税资产”的余额 = 该时点可抵扣暂时性差异 $\times$ 当时的税率。

⑥ 当资产的账面价值大于计税基础时，会产生应纳税暂时性差异。

⑦ 新增应纳税暂时性差异会调减应税所得，转回应纳税暂时性差异时会追加应税所得。



第一节 计税基础与暂时性差异

⑧应纳税暂时性差异匹配“递延所得税负债”科目，新增应纳税暂时性差异时列入贷方，转回应纳税暂时性差异时列入借方。

⑨“递延所得税负债”的登账额=当期应纳税暂时性差异的变动额 $\times$ 所得税税率。

⑩“递延所得税负债”的余额=该时点应纳税暂时性差异 $\times$ 当时的税率。



第一节 计税基础与暂时性差异

⑪当负债的账面价值大于计税基础时，会产生可抵扣暂时性差异。

⑫根据规律⑪可推导出如下规律：当负债的账面价值小于计税基础时，会产生应纳税暂时性差异。