

考点 1：计税基础与暂时性差异

一、所得税核算的程序

1. 按照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。
2. 按照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关资产、负债项目的计税基础。
3. 比较资产、负债的账面价值与计税基础，对于两者之间存在差异的，分析其性质，除会计准则中规定的特殊情况外，分别应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异，确定该资产负债表日递延所得税负债和递延所得税资产的应有金额，并与期初递延所得税资产和递延所得税负债的余额相比，确定当期应予进一步确认的递延所得税资产和递延所得税负债或应予转销的金额（计算发生额），作为构成利润表中所得税费用的递延所得税费用（或收益）。

提示：一般来说，纳税调整事项会构成暂时性差异。

二、资产的计税基础

（一）概念

资产的计税基础，是指在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，即某一项资产在未来期间计税时可以税前扣除的金额。

资产的计税基础是假定企业按照税法规定进行核算所提供的资产负债表中资产的应有金额。（税法的账面价值）

（二）基本原则

资产在初始确认时，其计税基础一般为取得成本（购入时实际支付的金额）。

在资产持续持有的过程中，可在未来期间税前扣除的金额是指资产的取得成本减去以前期间按照税法规定已经税前扣除的金额后的余额。

（三）具体资产

1. 固定资产

（1）初始确认时入账价值基本上是被税法认可的，即取得时其账面价值一般等于计税基础。

（2）固定资产在持有期间进行后续计量时：

① 固定资产的账面价值 = 成本 - 累计折旧（会计的折旧） - 固定资产减值准备

② 固定资产的计税基础 = 成本 - 累计折旧（税法的折旧）

结论：会计与税收处理的差异主要来自于折旧方法、折旧年限的不同以及固定资产减值准备的计提。