

中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第一节 企业所得税制

八、企业资产的税务处理

(一) 资产税务处理的基本原则

企业的各项资产以**历史成本**为**计税基础**。

历史成本是指企业取得该项资产时实际发生的支出。

(二) 固定资产的税务处理

(1) 固定资产的计税基础(了解)

①外购的固定资产，以**购买价款和支付的相关税费**以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的**其他支出**为计税基础。

②自行建造的固定资产，以**竣工结算前发生的支出**为计税基础；

③融资租入的固定资产，以租赁合同约定的**付款总额和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用**为计税基础。

④盘盈的固定资产，以同类固定资产的**重置完全价值**为计税基础。

⑤通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的固定资产，以该资产的**公允价值和支付的相关税费**为计税基础。

⑥改建的固定资产，除已足额提取折旧的固定资产和租入的固定资产外，以改建过程中发生的**改建支出**增加计税基础。

(2) 不得计算折旧扣除的固定资产：

①房屋、建筑物以外**未投入使用的**固定资产；

②以经营租赁方式**租入的**固定资产；

③以融资租赁方式**租出的**固定资产；

④**已足额提取折旧**仍继续使用的固定资产；

⑤**与经营活动无关的**固定资产；

⑥单独估价作为固定资产入账的**土地**；

⑦其他不得计算折旧扣除的固定资产。

(3) 固定资产的折旧方法

固定资产按照**直线法**计算的折旧，准予扣除。

企业应当自固定资产投入使用月份的**次月**起计算折旧；停止使用的固定资产，应当自停止使用月份的**次月**起停止计算折旧。

企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的预计净残值。**固定资产的预计净残值一经确定，不得变更。**

(4) 固定资产的**最低折旧**年限规定

资产类别	最短折旧年限
房屋、建筑物	20年
飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备	10年
与生产经营活动有关的器具、工具、家具等	5年
飞机、火车、轮船以外的运输工具	4年
电子设备	3年

(5) 从事开采石油、天然气等矿产资源的企业，在开始商业性生产前发生的费用和有关固定资产的折耗、折旧方法，由国务院财政、税务主管部门另行规定。

【例-多选题】下列关于固定资产税务处理的表述，正确的有（ ）。

- A. 盘盈的固定资产，按照固定资产的原价计价
- B. 未使用的房屋不得计提折旧
- C. 融资租赁租入的固定资产可以计提折旧
- D. 已提足折旧继续使用的固定资产不得再提折旧
- E. 经营租赁租出的固定资产可以计提折旧

网校答案：CDE

网校解析：本题考查固定资产的税务处理。选项 A 错误，盘盈的固定资产，以同类固定资产的重置完全价值为计税基础。选项 B 错误，未使用的房屋也要计提折旧。

（三）生产性生物资产的税务处理（了解）

（1）生产性生物资产的计税基础（历史成本）

（2）生产性生物资产的折旧方法

按照直线法计算的折旧，准予扣除。

企业应当自生产性生物资产投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的生产性生物资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。

（3）生产性生物资产的折旧年限（林木类 10 年；畜类 3 年）

（四）无形资产的税务处理

（1）无形资产的计税基础（历史成本）

（2）不得计算摊销费用扣除的无形资产

- ①自行开发的支出已在计算应纳税所得额时扣除的无形资产；
- ②自创商誉；
- ③与经营活动无关的无形资产；
- ④其他不得计算摊销费用扣除的无形资产。

（3）无形资产的摊销

按直线法计算的摊销费用，准予扣除。

摊销年限：不得低于 10 年

外购商誉的支出，在企业整体转让或者清算时，准予扣除。

九、应纳税额的计算

（一）计算公式

应纳税额

=应纳税所得额×适用税率-减免税额-抵免税额

（二）境外所得已纳税额的抵免

1. 直接抵免

企业取得的下列所得已在境外缴纳的所得税税额，可以从其当期应纳税额中抵免；超过抵免限额的部分，可以在以后 5 个年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

- （1）居民企业来源于中国境外的应税所得；
- （2）非居民企业在中国境内设立机构、场所，取得发生在中国境外但与该机构、场所有实际联系的应税所得。

【案例】甲居民企业 2017 年来自境外 A 国的已纳所得税因超过抵免限额，有尚未扣除的余额 4 万元，2018 年该公司来自境外 A 国所得 250 万元，在境外已纳所得税额 30 万元。甲国所得税税率为 25%。则：2018 年取得的境外所得抵免限额=250×25%=62.5 万元，由于 30+4 万元（2017 年的余额）=34 万元，小于 62.5 万元，所以可以全部抵免，补缴税额为 62.5-34=28.5 万元。

2. 间接抵免

居民企业从其直接或者间接控制的外国企业分得的来源于中国境外的股息、红利等权益，性投资收益，外国企业在境外实际缴纳的所得税税额中属于该项所得负担的部分，可以作为该居民企业的可抵免境外所得税税额，在税法规定的抵免限额内抵免。

十、税收优惠（重点）

（一）项目所得减免税

（1）企业从事下列农、林、牧、渔业项目的所得，免征企业所得税：①蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料，水果、坚果的种植；②农作物新品种的选育；③中药材的种植；④林木的培育和种植；⑤牲畜、家禽的饲养；⑥林产品的采集；⑦灌溉、农产品初加工、兽医、农技推广、农机作业和维修等农、林、牧、渔服务业项目；⑧远洋捕捞。

（2）企业从事下列农、林、牧、渔业项目的所得，减半征收企业所得税：①花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物的种植；②海水养殖、内陆养殖。

（3）企业从事国家重点扶持的公共基础设施项目投资经营的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，第1年至第3年免征企业所得税，第4年至第6年减半征收企业所得税。

（4）企业从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，第1年至第3年免征企业所得税，第4年至第6年减半征收企业所得税。

（5）一个纳税年度内，居民企业技术转让所得不超过500万元的部分，免征企业所得税；超过500万元的部分，减半征收企业所得税。

（6）外国政府向中国政府提供贷款取得的利息所得，国际金融组织向中国政府 and 居民企业提供优惠贷款取得的利息所得，免征企业所得税。

（7）企业投资者持有2019—2023年发行的铁路债券取得的利息收入，减半征收企业所得税。铁路债券，是指以中国铁路总公司为发行和偿还主体的债券，包括中国铁路建设债券、中期票据、短期融资券等债务融资工具。

（8）从2014年11月17日起，对香港企业投资者通过沪港通投资上海证券交易所上市A股取得的转让差价所得，暂免征收企业所得税。

（9）自2016年12月5日起，对香港企业投资者通过深港通投资深圳证券交易所上市A股取得的转让差价所得，暂免征收企业所得税。

（10）从2014年11月17日起，对合格境外机构投资者、人民币合格境外机构投资者取得来源于中国境内的股票等权益性投资资产转让所得，暂免征收企业所得税。在2014年11月17日之前合格境外机构投资者和人民币合格境外机构投资者取得的上述所得应依法征收企业所得税。

【例-单选题】某专门从事技术转让的公司2019年度取得符合条件的技术转让所得1200万元，不考虑其他因素，则该公司2019年度应缴纳企业所得税（ ）万元。

- A. 0 B. 50
C. 87.5 D. 225

网校答案：C

网校解析： $(1200-500) \times 25\% \times 50\% = 87.5$ 万元

（二）民族自治地方减免税（了解）

民族自治地方的自治机关对本民族自治地方的企业应缴纳的企业所得税中属于地方分享的部分，可以决定减征或者免征。