

第一章 企业所得税

第四节 资产的所得税处理

（六）企业所得税核定征收改为查账征收后有关资产的税务处理

1. 企业能够提供资产购置发票的，以发票载明金额为计税基础；不能提供资产购置发票的，可以凭购置资产合同（协议）、资金支付证明、会计核算资料等记载金额，作为计税基础。
2. 企业核定征税期间投入使用的资产，改为查账征税后，按照税法规定的折旧、摊销年限，扣除该资产投入使用年限后，就剩余年限继续计提折旧、摊销额并在税前扣除。

（七）文物、艺术品资产的税务处理

企业购买的文物、艺术品用于收藏、展示、保值增值的，作为投资资产进行税务处理。文物、艺术品资产在持有期间，计提的折旧、摊销费用，不得税前扣除。

【单选题】依据企业所得税的相关规定，下列固定资产可以计提折旧的是（ ）。

- | | |
|--------------------|--------------------|
| A. 闲置未用的仓库和办公楼 | B. 以经营租赁方式租入的生产设备 |
| C. 单独估价作为固定资产入账的土地 | D. 已提足折旧仍继续使用的运输工具 |

【答案】A

【解析】下列固定资产不得计算折旧扣除：

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。

二、投资资产的税务处理

（一）投资资产是指企业对外进行权益性投资和债权性投资而形成的资产。

1. 投资资产取得的成本：购买价款、公允价值和支付的相关税费。
2. 企业对外投资期间，投资资产的成本在计算应纳税所得额时不得扣除。
3. 企业在转让或者处置投资资产时，投资资产的成本准予扣除。

4. 非货币性资产对外投资企业所得税处理：

（1）对投资方：非货币性资产转让所得（包括动产、不动产、土地使用权、无形资产），在不超过 5 年期限内，分期均匀计算缴纳企业所得税——所得税递延缴纳。

（2）被投资方：取得非货币性资产的计税基础，应按非货币性资产的公允价值确定。

（二）投资企业撤回或减少投资

从被投资企业撤资而取得的资产中，分三部分处理：

1. 相当于初始出资的部分，应确认为投资收回，不属于应税收入；
2. 相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分，应确认为股息所得，属于应税收入，但免税；
3. 其余部分确认为投资资产转让所得，属于应税收入。

（三）被投资企业亏损对投资企业影响

1. 被投资企业发生的经营亏损，由被投资企业按规定结转弥补；
2. 投资企业不得调整减低其投资成本，也不得将其确认为投资损失。

【单选题】甲投资公司 2017 年 10 月将 2400 万元投资于未公开上市的乙公司，取得乙公司 40%的股权。2020 年 1 月，甲公司撤回其在乙公司的全部投资，共计从乙公司收回 4000 万元。撤资时乙公司的累计未分配利润为 600 万元，累计盈余公积为 400 万元。则甲公司撤资应确认的投资资产转让所得为（ ）万元。

A. 0 B. 400 C. 1200 D. 1600

【答案】C

【解析】甲公司撤资应确认的投资资产转让所得 = 4000 - 2400 - (600 + 400) × 40% = 1200 (万元)。

三、生物资产的税务处理

1. 生物资产的折旧范围：

生物资产分为消耗性、公益性、生产性三类，只有生产性生物资产可以计提折旧。

生产性生物资产包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等。

2. 生物资产的折旧方法和折旧年限

(1) 生产性生物资产按照直线法计算的折旧，准予扣除。

(2) 最低折旧年限：林木类生产性生物资产 10 年；畜类生产性生物资产 3 年。

四、无形资产的税务处理

下列无形资产不得计算摊销费用扣除：

(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。外购商誉，在企业持续经营阶段不予扣除；整体转让或者清算时准予扣除。

(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。

(5) 无形资产的摊销方法及年限

无形资产的摊销采取直线法计算。无形资产的摊销不得低于 10 年。

【多选题】关于无形资产的企业所得税处理，下列说法正确的有（ ）。

A. 无形资产的摊销，采用直线法摊销年限不得低于 10 年

B. 外购商誉的支出，在企业整体转让和清算时扣除

C. 作为投资的无形资产，有关合同其约定了使用年限的，可按照约定的使用年限摊销

D. 自创商誉不得计算摊销使用扣除

E. 通过债务重组方式取得的无形资产，以应收债权和支付的相关税费作为计税基础

【答案】ABCD

【解析】通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的无形资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础；无形资产按照直线法计算的摊销费用，准予扣除；无形资产的摊销年限不得低于 10 年；作为投资或者受让的无形资产，有关法律规定或者合同约定了使用年限的，可以按照规定或者约定的使用年限分期摊销；外购商誉的支出，在企业整体转让或者清算时，准予扣除。

五、长期待摊费用的税务处理

在计算应纳税所得额时，企业发生的下列支出作为长期待摊费用，按照规定摊销的，准予扣除。

1. 已足额提取折旧的固定资产的改建支出。

2. 租入固定资产的改建支出。

3. 固定资产的大修理支出，同时符合：

(1) 修理支出达到取得固定资产时的计税基础 50%以上。

(2) 修理后固定资产的使用寿命延长 2 年以上。

4. 其他。其他应当作为长期待摊费用的支出，自支出发生月份的次月起，分期摊销，摊销年限不得低于 3 年。

六、存货的税务处理

(一) 存货按照以下方法确定成本:

1. 支付现金方式取得: **购买价款+相关税费**
2. 支付现金以外的方式取得: 公允价值+相关税费
3. 生产性生物资产收获的农产品: 产出或者采收过程中发生的材料费、人工费和分摊的间接费用等必要支出

(二) 企业使用或者销售的存货的成本计算方法, 可以在先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种。计价方法一经选用, **不得随意变更**。

【单选题】 根据企业所得税相关规定, 下列支出应作为长期待摊费用进行税务处理的有 ()。

- A. 融资租入固定资产的租赁费支出 B. 租入固定资产的改建支出 C. 固定资产的大修理支出
D. 已提足折旧的固定资产的改建支出 E. 未提足折旧的固定资产改建支出

【答案】 BCD

【解析】 选项 A: 以融资租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出, 按照规定构成融资租入固定资产价值的部分应当提取折旧费用, 分期扣除; 选项 E: 如属于提升功能、增加面积的, 该固定资产的改扩建支出, 并入该固定资产计税基础, 并从改扩建完工投入使用后的次月起, 重新按税法规定的该固定资产折旧年限计提折旧。

【单选题】 2016 年 3 月南天商贸公司以经营租赁方式租入临街商铺一间。租期 8 年。2018 年 3 月公司发生商铺改建支出 20 万元。关于该笔改建支出。正确的企业所得税处理是 ()。

- A. 按 2 年分期摊销扣除 B. 按 6 年分期摊销扣除 C. 在发生的当期一次性扣除 D. 按 8 年分期摊销扣除

【答案】 B

【解析】 租入固定资产的改建支出, 按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销。

【多选题】 依据企业所得税的相关规定, 下列支出可作为长期待摊费用进行税务处理的有 ()。

- A. 已提足折旧的固定资产的改建支出 B. 未提足折旧的固定资产改建支出
C. 融资租入固定资产的租赁费支出 D. 经营租入固定资产的改建支出
E. 固定资产的大修理支出

【答案】 ADE

【解析】 企业发生的下列支出作为长期待摊费用, 按照规定摊销的, 准予扣除:

- (1) 已足额提取折旧的固定资产的改建支出;
- (2) 租入固定资产的改建支出;
- (3) 固定资产的大修理支出;
- (4) 其他应当作为长期待摊费用的支出。