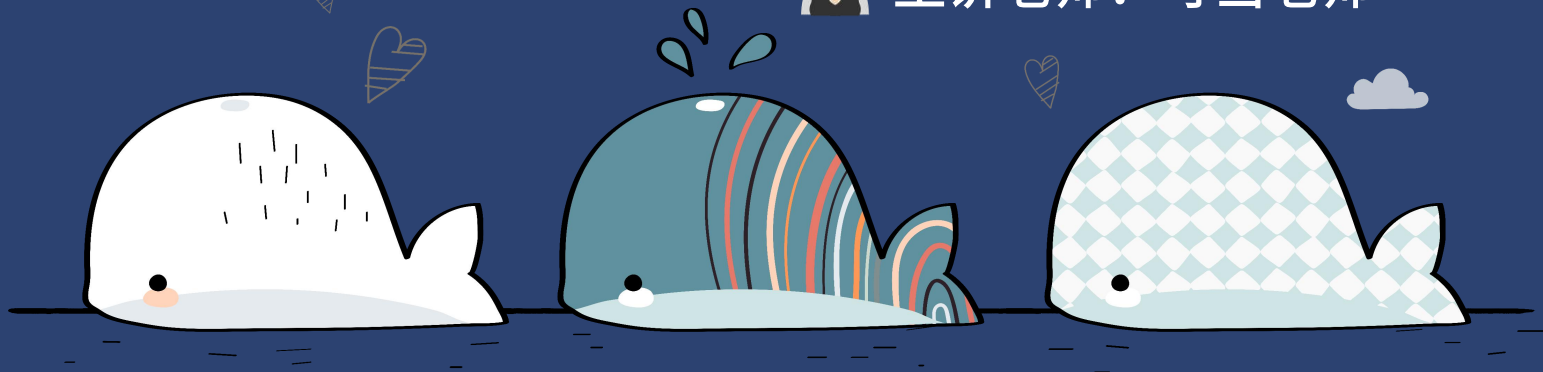


# 2024年

# 注会税法冲刺串讲课



主讲老师：叮当老师





# 专题3

## 企业所得税

## 【考点8】资产的税务处理★★★

### 一、固定资产的税务处理

#### (一) 固定资产计税基础

外购	买价+税费+使资产达到预定用途发生的其他支出
自建	竣工结算前发生的支出
融资租入	租赁合同约定的付款总额+签订合同中的相关费用 未约定付款总额的：资产公允价值+签订合同中的相关费用
盘盈	同类固定资产的重置完全价值
改建	除已足额提取折旧的固定资产和租入的固定资产以外的其他固定资产，以改建过程中发生的改建支出增加计税基础
其他	捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组方式取得： 资产公允价值+相关税费

## （二）固定资产折旧的范围

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；

【叮铃铃】房屋、建筑物无论是否使用均折旧。

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。

### （三）固定资产折旧计算

1.时间：新增的固定资产，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。

2.方法：直线法计算折旧，准予扣除。

#### (四) 固定资产折旧的最低年限

固定资产类别	最低折旧年限
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



## 速记方法

房屋20最长久

飞火轮设计有10年

生产加工干5年

运输工具有4年

电子设备就3年



## （五）折旧的所得税处理

### 1. 会计年限 < 税法最低年限：

会计年限内每年纳税调增，剩余税法最低年限内每年调减。

### 2. 会计年限 > 税法最低年限：

按会计年限计算扣除，无须纳税调整。

### 3. 固定资产减值准备，不得税前扣除。

## （六）固定资产改扩建的税务处理

### 1.推倒重置

资产原值减除提取折旧后的**净值**，并入重置后的固定资产计税成本。

投入使用后的**次月**起，按规定年限一并折旧。

## 2.提升功能增加面积

改扩建支出并入该固定资产计税基础。

从改扩建完工投入使用后固定资产的次月起，重新按规定折旧年限计提折旧；如改扩建后其尚可使用的年限低于税法规定的最低年限的，可按尚可使用年限计提折旧。

## （七）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

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。

## （八）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**。

## 二、生物资产的税务处理

### (一) 生物性资产分类

项目	定义	具体内容
消耗性生物资产	为 <b>出售而持有</b> 的，或在将来收获为农产品的生物资产	生长中的农田作物、蔬菜、用材林以及存栏待售的牲畜等
生产性生物资产	为 <b>生产</b> 农产品、提供劳务或出租等目的而持有的生物资产	经济林、薪炭林、产畜和役畜等
公益性生物资产	以防护、环境保护为主要目的的生物资产	防风固沙林、水土保持林和水源涵养林等

## （二）生物资产的折旧

生产性生物资产按**直线法**折旧可扣。

最低折旧年限：**林木 10 年，畜类 3 年。**



速记方法

10年树木，3年家畜

### 三、无形资产的税务处理

#### （一）无形资产摊销的范围

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。
- 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。



## （二）无形资产的摊销

- 1.无形资产的摊销采取直线法计算。
- 2.时间：当月增加的无形资产，当月开始摊销；当月减少的无形资产，当月不再摊销。
- 3.无形资产的摊销不得低于 10 年。
- 4.外购商誉，在企业整体转让或者清算时准予扣除。

#### 四、长期待摊费用的税务处理

1.已足额提取折旧的固定资产的改建支出，按固定资产预计尚可使用年限分期摊销。

2.租入固定资产的改建支出，按合同约定的剩余租赁期限分期摊销。

3.固定资产的**大修理支出**，按照固定资产尚可使用年限分期摊销。

大修理是指同时符合下列条件的支出：

(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年限**延长 2 年以上**。

【叮铃铃】固定资产的**日常修理**的费用，计入当期费用。

4.其他（如开办费）

筹建费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**。

## 五、存货的税务处理

存货的成本计算方法：

先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种，  
一经选用，不得随意变更。（税法不认可后进先出法）

## 六、投资资产的的税务处理

1.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，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**。

2.被投资企业的经营亏损，由被投资企业按规定结转弥补；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。（如会计上确认投资损失，税收调增。）

## 【考点9】资产损失的所得税处理★

### 一、资产损失

#### (一) 坏账损失

企业除贷款类债权外的应收、预付账款符合下列条件之一的，减除可收回金额后确认的无法收回的，可作为坏账损失扣除：

1. 债务人依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照，其清算财产不足清偿的

2.债务人死亡，或者依法被宣告失踪、死亡，其财产或遗产不足清偿的

3.债务人逾期 3 年以上未清偿，且有确凿证据证明已无力清偿债务的

4.与债务人达成债务重组协议或法院批准破产重整计划后，无法追偿的。

5.因自然灾害、战争等不可抗力导致无法收回的

6.国务院财政、税务主管部门规定的其他条件



## 速记方法

不足清偿、无力清偿+3年、无法追偿、无法收回



## （二）股权投资损失

企业股权投资符合下列条件之一的，减除可收回金额后确认的无法收回的股权投资，可作为股权投资损失扣除：

- 1.被投资方依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照的
- 2.被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已连续停止经营 **3 年以上**，且无重新恢复经营改组计划的

3.对被投资方不具有控制权，投资期限届满或者投资期限已超过 10 年，且被投资单位因连续 3 年经营亏损导致资不抵债的

4.被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已完成清算或清算期超过 3 年以上的



速记方法

被投资企业死亡或者并入膏肓3年

## 二、损失 = 损失资产成本 + 转出进项 - 赔偿补偿

【提示】企业已经作为损失处理的资产，在以后纳税年度又全部收回或者部分收回时，应当计入当期收入。

## 【考点10】企业重组的所得税处理★★

### 一、企业重组的一般性税务处理方法

#### (一) 企业债务重组

1.以非货币资产清偿债务，应当**分解**为两项业务，确认相关资产的所得（或损失）：

- (1) **转让**相关非货币性**资产**；
- (2) 按非货币性资产公允价值**清偿债务**。

2.发生债权转股权的，应当分解为债务清偿和股权投资两项业务，确认有关债务清偿所得或损失。

3.债务人应当按照支付的债务清偿额低于债务计税基础的差额，确认债务重组所得；债权人应当按照收到的债务清偿额低于债权计税基础的差额，确认债务重组损失。

## （二）股权收购、资产收购、企业合并分立等重组方式的处理规定

方式	支付对价方式	卖方（被合并方、被分立方、被收购方、转让方）	买方（合并方、分立方、收购方、受让方）
一般重组	——	确认所得和损失	公允价值作为计税基础

亏损弥补：被合并企业的亏损不得在合并企业结转弥补，企业分立相关企业的亏损不得相互结转弥补



## 速记方法

卖方确认赔或赚，买方公允价重现，  
全部卖光就清算，以前亏损都不见。

## 二、企业重组的特殊性税务处理方法

### （一）适用特殊性税务处理的条件（同时符合）

1.具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。

2.被收购、合并或分立部分的资产或股权比例符合规定的比例（如：收购股权不低于50%）。

3.重组交易对价中涉及股权支付金额符合规定比例（股权支付额不低于交易支付总额的85%）。



4.企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续12个月内，不得转让所取得的股权。

5.企业重组后的连续12个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。

## （二）重组的特殊性税务处理

### 1.企业债务重组

#### （1）债务重组

确认的应纳税所得额占该企业当年应纳税所得额**50%以上**，可以在**5个纳税年度**的期间内，均匀计入各年度的应纳税所得额——存在纳税调整。

#### （2）债转股业务

对债务清偿和股权投资两项业务**暂不确认**有关债务清偿所得或损失，股权投资的计税基础**以原债权的计税基础确定**，企业的其他相关所得税事项保持不变。

## 2. 股权收购、资产收购、合并、分立

方式	支付对价方式	卖方（被合并方、被分立方、被收购方、转让方）	买方（合并方、分立方、收购方、受让方）
特殊重组	股权支付	不确认所得和损失	原有计税基础确认新资产或负债的计税基础
	非股权支付	按公允价值确认所得和损失	按公允价值确认资产或负债的计税基础
	非股权支付对应的资产转让所得或损失 = (被转让资产的公允价值 - 被转让资产的计税基础) × (非股权支付金额 ÷ 被转让资产的公允价值) —— 以公允价值计算比例		

### 【提示1】 合并中的亏损弥补

被合并企业合并前的亏损可由合并企业弥补，但不得超过规定限额，超过部分不能弥补。

补亏限额 = 被合并企业净资产公允价值 × 截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率

净资产公允价值 = 全部资产公允价值 - 全部负债

### 【提示2】 分立中的亏损弥补

被分立企业未超过法定弥补期限的亏损额可按分立资产占全部资产的比例进行分配，由分立企业继续弥补。

### 3. 股权、资产划转税收规则

#### (1) 划转的类型

对100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业100%直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产。

#### (2) 符合的条件

凡具有合理商业目的、不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的，股权或资产划转后连续12个月内不改变被划转股权或资产原来的实质性经营活动，且划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益。

(3) 可以选择按以下规定进行特殊性税务处理

①划出方企业和划入方企业均不确认所得。

②划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，  
以被划转股权或资产的原账面净值确定。

③划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除。

当你决定灿烂，  
山无拦，海无遮

