

第三节 资产的税务处理

（六）固定资产改扩建的税务处理

未足额提取折旧前	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。
	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。
足额折旧后	改扩建支出计入长期待摊费用	
租入固定资产改建	改扩建支出计入长期待摊费用	

（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**。

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	为出售而持有的，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	为生产农产品、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、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）生产性生物资产的计税基础

外购	购买价款 + 相关税费
其他	通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得： 该资产公允价值 + 相关税费

（三）生产性生物资产的折旧

1. 生产性生物资产按**直线法**计算的折旧，准予扣除。
2. 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，应当自**停止使用月份的次月起**停止计算折旧。
3. 企业应当根据生产性生物资产的性质和使用情况，合理确定**预计净残值**。预计净残值一经确定，不得变更。
4. 最低折旧年限：**林木类10年，畜类3年**。

三、无形资产的税务处理

（一）无形资产的计税基础

外购	购买价款 + 相关税费 + 达到预定用途发生的其他支出
自行开发	符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出
其他	通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得： 该资产公允价值 + 相关税费

（二）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。

（三）无形资产的摊销

1. 无形资产摊销的起止时间，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。

【提示】无形资产摊销起止时间均为当月，不同于固定资产和生物资产的次月。

2. 无形资产的摊销采取**直线法**计算。
3. 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，在有关法律或合同中规定使用年限的，可依其**规定或约定的使用年限**分期计算摊销。

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

长期待摊费用范围	摊销期限
已足额提取折旧的固定资产改建支出	按预计尚可使用年限分期摊销
租入固定资产改建支出	按合同约定的剩余租赁期限分期摊销
固定资产大修理支出	按尚可使用年限分期摊销
其他（如筹办费）	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

【提示1】固定资产一般修理支出在发生当期直接扣除；大修理支出计入长期待摊费用，按尚可使用年限分期摊销。

【提示2】固定资产大修理支出，同时符合下列条件：

- （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。

【提示3】筹建期发生的广宣费按实际发生额全额计入筹办费，筹建期发生的业务招待费按实际发生额的60%计入筹办费。筹办费企业可以在开始经营之日的当年一次性扣除，也可以按照税法有关长期待摊费用的处理规定处理，但一经选定，不得改变。