

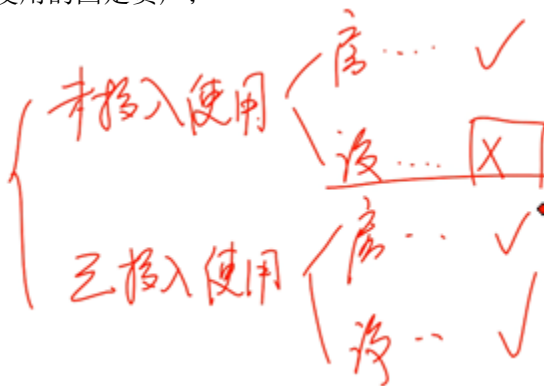
## 第一单元 企业所得税法律制度

### 考点 9：资产的税务处理——固定资产（★★★）

#### （一）不得计算折旧扣除的固定资产

在计算应纳税所得额时，企业按照规定计算的固定资产折旧，准予扣除；但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. 其他不得计提折旧扣除的固定资产。

【例题 1·不定项选择题（节选）】（2015年）甲公司……提取折旧费用 180万元，其中已投入使用的机器设备折旧费 50万元、已投入使用的运输设备折旧费 40万元、未投入使用的厂房折旧费 80万元、未投入使用的机械设备折旧费 10万元……

【解析】（1）已投入使用的，不论房屋、建筑物，还是机器设备、运输设备，其依法提取的折旧费用在计算企业所得税应纳税所得额时均可扣除；（2）未投入使用的厂房的折旧费用在计算企业所得税应纳税所得额时可扣除，而未投入使用的机械设备在计算企业所得税应纳税所得额时不得计算折旧费用扣除；（3）甲公司计算本年度应纳税所得额时可以扣除的折旧费 = 50 + 40 + 80 = 170（万元）。

【例题 2·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列固定资产中，在计算企业所得税应纳税所得额时不得计算折旧扣除的有（ ）。 （2016年）

- A. 未投入使用的厂房
- B. 以经营租赁方式租入的运输工具
- C. 以融资租赁方式租出的生产设备
- D. 已足额提取折旧仍继续使用的电子设备

【答案】BCD

【解析】选项 A：房屋、建筑物“以外”未投入使用的固定资产不得提取折旧在企业所得税前扣除。

#### （二）计税基础

1. 企业资产通常以 **历史成本**为计税基础。企业持有各项资产期间资产增值或者减值，除国务院财政、税务主管部门规定可以确认损益外，不得调整该资产的计税基础。

2. 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。

3. 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。

4. 融资租入的固定资产

（1）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；

（2）租赁合同未约定付款总额的，以该资产的公允价值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。

5. 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。

6. 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。

7. 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。

【例题·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，应以同类固定资产的重置完全价值为计税基础的是（ ）。 （2017年）

- A. 盘盈的固定资产
- B. 自行建造的固定资产
- C. 外购的固定资产

D. 通过捐赠取得的固定资产

【答案】 A

(三) 如何计算税法允许扣除的折旧额?

1. 方法: 固定资产按照 **直线法** 计算的折旧, 准予扣除。
2. 起止时间: 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。
3. 预计净残值: 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. 最低折旧年限 (另有规定除外)
  - (1) 房屋、建筑物: 20年;
  - (2) 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备: 10年;
  - (3) 与生产经营活动有关的器具、工具、家具等: 5年;
  - (4) 飞机、火车、轮船以外的运输工具: 4年;
  - (5) 电子设备: 3年。

【案例】甲企业为增值税一般纳税人, 2017年 6月份购进生产设备一台, 取得增值税专用发票注明价款为 50 万元、增值税税额为 8.5万元, 甲企业自己负担的其他相关税费为 5万元, 甲企业当年为该生产设备计提了折旧费用 3万元; 已知生产设备的折旧期限为 10年, 企业确定的残值率为 5%。

【解析】(1) 该设备当年按税法规定应计提折旧  $= (50 + 5) \times (1 - 5\%) \div 10 \div 12 \times 6 = 2.61$  (万元);

(2) 甲企业当年计提折旧为 3万元, 超过税法规定限额, 纳税调增额  $= 3 - 2.61 = 0.39$  (万元)。

(四) 加速折旧

1. 高耗性固定资产

(1) 企业的下列固定资产可以按照规定加速折旧:

- ①由于技术进步, 产品更新换代较快的固定资产;
- ②常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产。

(2) 加速折旧的方法

- ①缩短折旧年限方法: 要求最低折旧年限 **不得低于法定折旧年限的 60%**;
- ②加速折旧方法: 可以采取 **双倍余额递减法** 或者 **年数总和法**。

2. 重点行业

下列重点行业企业的固定资产, 允许按不低于企业所得税法规定折旧年限的 60%缩短折旧年限, 或选择采取双倍余额递减法或年数总和法进行加速折旧:

(1) 符合相关条件的生物药品制造业, 专用设备制造业, 铁路、船舶、航空航天和其他运输设备制造业, 计算机、通信和其他电子设备制造业, 仪器仪表制造业, 信息传输、软件和信息技术服务业等行业企业, 2014年 1月 1日后购进的固定资产 (包括自行建造);

(2) 对符合相关条件的轻工、纺织、机械、汽车等四个领域重点行业的企业, 2015年 1月 1日后新购进的固定资产。

【解释】上述重点行业企业是指以上述行业业务为主营业务, 其固定资产投入使用当年的主营业务收入占企业收入总额 50% (不含) 以上的企业。

3. 专用于研发

企业在 2014年 1月 1日后购进并专门用于研发活动的仪器、设备:

- (1) 单位价值 **不超过 100万元** 的, 可以一次性在计算应纳税所得额时扣除;
- (2) 单位价值超过 100万元的, 允许按不低于企业所得税法规定折旧年限的 60%缩短折旧年限, 或选择采取双倍余额递减法或年数总和法进行加速折旧。