

解 讀

《國家稅務總局關於設備、器具扣除有關企業所得稅政策執行問題的公告》

為進一步擴大優惠範圍，引導企業加大設備、器具投資力度，提高企業創業創新積極性，國務院常務會議早前決定，自2018年1月1日至2020年12月31日，將固定資產一次性稅前扣除優惠政策範圍由企業新購進的單位價值不超過100萬元（人民幣，下同）的研發儀器、設備擴大至企業新購進的單位價值500萬元以下設備、器具。

財政部和稅務總局根據國務院決定，聯合下發了《財政部 稅務總局關於設備、器具扣除有關企業所得稅政策的通知》（下稱：《通告》），詳細說明了設備、器具一次性稅前扣除政策。

一、公告背景

為進一步支持科技創新，促進企業提質增效，根據國務院決定，財政部和稅務總局先後於2014年、2015年兩次下發文件，推出固定資產加速折舊政策，主要包括：

- 六大行業和四個領域重點行業企業新購進的固定資產允許加速折舊。
- 上述行業小型微利企業新購進的研發和生產經營共用的儀器、設備，單位價值不超過100萬元的，可一次性稅前扣除；

- 所有行業企業新購進的專門用於研發的儀器、設備，單位價值不超過100萬元的，可一次性稅前扣除，超過100萬元，允許加速折舊；
- 所有行業企業持有的單位價值不超過5,000元的固定資產，可一次性稅前扣除。

今年，國務院決定進一步擴大優惠範圍，提高企業創業創新積極性。為貫徹落實好國務院常務會議精神及《通告》的政策規定，稅務總局制定公告，進一步明確相關政策具體執行口徑和徵管要求，保證政策有效貫徹實施。

二、公告主要內容

(一) 明確設備、器具一次性稅前扣除政策

《通知》規定，2018年1月1日至2020年12月31日，企業新購進的單位價值不超過500萬元的設備、器具可一次性在稅前扣除。考慮到今次政策受惠面比較廣，企業享受意願強，為增強政策確定性，便於具體操作，公告對有關執行口徑進行了明確：

1. 明確「購進」的概念

- 取得固定資產包括外購、自行建造、融資租入、捐贈、投資、非貨幣性資產交換、債務重組等多種方式。
- 公告明確「購進」包括以貨幣形式購進或自行建造兩種形式。
- 將自行建造也納入享受優惠的範圍，主要是考慮到自行建造固定資產所使用的材料實際也是購進的，因此把自行建造的固定資產也看作是「購進」的。
- 「新購進」中的「新」字，只是區別於原已購進的固定資產，不是規定非要購進全新的固定資產，因此，公告明確以貨幣形式購進的固定資產包括企業購進的使用過的固定資產。

2. 明確「單位價值」的計算方法

此前的政策文件中未對單位價值的計算方法進行明確。《通知》下發後，不少企業詢問如何確定固定資產的單位價值，例如是否包含安裝費等。為統一政策執行口徑，公告對單位價值的計算方法進行了明確。

單位價值的計算方法與企業所得稅法實施條例第58條規定的固定資產計稅基礎的計算方法保持一致，具體為：

- 以貨幣形式購進的固定資產，以購買價款和支付的相關稅費，以及直接歸屬於使該資產達到預定用途發生的其他支出確定單位價值；
- 自行建造的固定資產，以竣工結算前發生的支出確定單位價值。

3. 明確購進時點的確定原則

設備、器具一次性稅前扣除政策的執行時間為2018年1月1日至2020年12月31日，因此企業需要依據設備、器具的購進時點確定其是否屬於可享受優惠政策的範圍。

公告明確，以貨幣形式購進的固定資產，以發票開具時間確認購進時點，但考慮到分期付款可能會分批開具發票，除銷方式會在銷售方取得貨款後才開具發票的特殊情況，公告對這兩種情況進行了例外規定，以固定資產到貨時間確認購進時點。對於自行建造的固定資產，以竣工結算時間確認購進時點。

(二) 明確一次性稅前扣除的時點

企業所得稅法實施條例規定，企業應當自固定資產投入使用月份的次月起計算折舊。固定資產一次性稅前扣除政策僅僅是固定資產稅前扣除的一種特殊方式，因此，其稅前扣除的時點應與固定資產計算折舊的處理原則保持一致。公告對此進行了相應規定。例如，某企業於2018年12月購進了一項單位價值為300萬元的設備並於當月投入使用，則該設備可在2019年一次性稅前扣除。

(三) 明確固定資產稅務處理可與會計處理不一致

企業會計處理上是否採取一次性稅前扣除方法，不影響企業享受一次性稅前扣除政策，企業在享受一次性稅前扣除政策時，不需要會計上也同時採取與稅收上相同的折舊方法。

(四) 明確企業可自主選擇享受一次性稅前扣除政策，但未選擇的不得變更

實行一次性稅前扣除政策後，納稅人可能會由於稅前扣除的固定資產與財務核算的固定資產折舊費用不同，而產生複雜的納稅調整問題，加之一些固定資產核算期限較長，也會增加會計核算負擔和遵從風險。對於短期無法實現盈利的虧損企業而言，選擇實行一次性稅前扣除

政策會進一步加大虧損，且由於稅法規定的彌補期限的限制，該虧損可能無法得到彌補，實際上減少了稅前扣除額。

此外，企業在定期減免稅期間往往不會選擇一次性稅前扣除政策。考慮到享受稅收優惠是納稅人的一項權利，納稅人可以自主選擇是否享受優惠，因此，公告規定企業根據自身生產經營需要，可自行選擇享受一次性稅前扣除政策。但為避免惡意套取稅收優惠，公告明確企業未選擇享受的，以後年度不得再變更。

需要注意的是，以後年度不得再變更的規定是針對單個固定資產而言，單個固定資產未選擇享受的，不影響其他固定資產選擇享受一次性稅前扣除政策。

（五）明確企業享受一次性稅前扣除政策的管理要求

為保證優惠政策的準確執行，公告明確按照《國家稅務總局關於發布修訂後的〈企業所得稅優惠政策事項辦理辦法〉的公告》（國家稅務總局公告2018年第23號）的規定辦理有關手續。

此外，在國家稅務總局公告2018年第23號規定的「固定資產加速折舊或一次性扣除」優惠事項主要留存備查資料的基礎上，對留存備查資料的相關內容進行了調整，具體為：有關固定資產購進時點的資料（如以貨幣形式購進固定資產的合同、發票，以分期付款或賒銷方式購進固定資產的到貨時間說明，自行建造固定資產的竣工決算情況說明等）、固定資產記帳憑證、核算有關資產稅務處理與會計處理差異的台賬。

（六）明確單位價值超過500萬元的固定資產稅務處理

為保證政策的完整性，公告明確單位價值超過500萬元的固定資產，仍按照企業所得稅法及其實施條例、《財政部 國家稅務總局關於完善固定資產加速折舊企業所得稅政策的通知》、《財政部 國家稅務總局關於進一步完善固定資產加速折舊企業所得稅政策的通知》、《國家稅務總局關於固定資產加速折舊稅收政策有關問題的公告》、《國家稅務總局關於進一步完善固定資產加速折舊企業所得稅政策有關問題的公告》等相關規定執行。■



■ 國務院常務會議中，通過有關設備和器具扣除有關企業所得稅的政策，日後印刷行業購置設備和器具時可扣除部份稅款。



如欲參閱關於《國家稅務總局關於設備、器具扣除有關企業所得稅政策執行問題的公告》解讀的全文，請瀏覽：

www.chinatax.gov.cn/n810341/n810760/c3712392/content.html