

1 固定资产“没有发票”咋办？

业务案例

深圳公司建设了一栋办公楼，由城东建筑公司承建，合同金额 1800 万元，工程结算金额 1950 万元，因工程进度、质量等方面的原因，与城东建筑公司产生结算分歧，深圳公司迟迟未支付工程结算款，城东建筑公司也未对深圳公司开具发票。

然而，该办公楼深圳公司已于 2017 年 1 月 1 日投入使用，对于未取得发票的固定资产，纳税有何风险？政策规定根据国税函〔2010〕79 号第五条规定，企业固定资产投入使用后，由于工程款项尚未结清未取得全额发票的，可暂按合同规定的金额计入固定资产计税基础计提折旧，待发票取得后进行调整。但该项调整应在固定资产投入使用后 12 个月内进行。风险分析深圳公司应当在办公楼投入使用后，进行在建工程转为固定资产的账务处理，同时按规定计提固定资产的折旧，但应在 2017 年 12 月 31 日前取得结算发票，同时根据发票金额进行固定资产原值调整。

如果未取得发票，那么，在 2017 年的企业所得税汇算清缴时，将进行纳税调整，所计提折旧不得在企业所得税前扣除。

2 固定资产“产生利息超标”咋办？

业务案例

深圳公司建设了一栋办公楼，建设投入金额 1800 万元，由于公司资金周转困难，特向关联企业星鑫公司借款（未超过债资比），共产生建设期间的利息费用 130 万元，深圳公司按年息 12% 支付给星鑫公司利息，金融企业的同期同类贷款利率为 10%。

那么，深圳公司在利息资本化上，有何纳税风险？政策规定根据《企业所得税法实施条例》第三十七条规定，企业为购置、建造固定资产、无形资产和经过 12 个月以上的建造才能达到预定可销售状态的存货发生借款的，在有关资产购

置、建造期间发生的合理的借款费用，应当作为资本性支出计入有关资产的成本，并依照本条例的规定扣除。

根据《企业所得税法实施条例》第三十八条第（二）项规定企业在生产经营活动中发生的非金融企业向非金融企业借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分，准予扣除。风险分析深圳公司支付给关联企业的利息费用，虽然按会计处理原则可以资本化进入固定资产原值，但固定资产使用期间所计提的折旧，在企业所得税汇算清缴时应进行纳税调整，超过金融企业同期同类贷款利率计算利息的部分，不得在企业所得税前扣除。

3 固定资产“计提折旧的时间”咋确定？

业务案例

深圳公司建设了一栋办公楼，合同金额 1800 万元，工程结算金额 1950 万元，因工程进度、质量等方面的原因，与城东建筑公司产生结算分歧，深圳公司迟迟未支付工程结算款，城东建筑公司也未对深圳公司开具发票。

该办公楼 2016 年 1 月 1 日全部建成，由于工程纠纷，一直未投入使用，直到 2017 年 1 月 1 日才投入使用。政策规定根据《企业所得税法实施条例》第五十九条规定，固定资产按照直线法计算的折旧，准予扣除。

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。风险分析 根据企业会计准则-固定资产应用指南，已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应当按照估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后，再按实际成本调整原来的暂估价值，但不需要调整原已计提的折旧额。

因此，深圳公司根据会计准则规定在 2016 年转为固定资产，同时在 2016 年开始计提折旧，但在企业所得税前不能扣除，因为，根据企业所得税法规定，只有投入使用后的固定资产，所计提的折旧才能在企业所得税前扣除。

4 固定资产“预计净残值”到底咋确定？

业务案例

深圳公司建设了一栋办公楼，合同金额 1800 万元，工程结算单结算金额 1950 万元，企业财务在进行在建工程结转固定资产时，预计净残值率为 5%，在使用过程中，每年也会对固定资产净残值进行重新评估调整。政策规定根据《企业所得税法实施条例》第五十九条规定，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。风险分析根据企业会计准则-固定资产应用指南，企业应当至少于每年年度终了，对固定资产的预计净残值进行复核，预计净残值预计数与原先估计数据有差异的，应当调整预计净残值。

也就是说，企业会计准则确认的预计净残值与企业所得税法确认的预计净残值是有差异。

- 1、在确认标准上，没有明确的标准，都由企业分析预计；
- 2、在变化上，企业会计准则可以调整预计净残值，而企业所得税法一经确定不得调整。

因此，企业固定资产预计净残值发生变动时，在企业所得税汇算清缴时，需要调整回来，不得变动。

5 固定资产“折旧年限”到底咋确定？

业务案例

深圳公司是从事生物药品制造的行业，2016 年购入了价值 98 万元的研发设备，专用于生物医药的研发，会计核算时按 10 年使用期限进行折旧。根据相关政策规定，该研发设备可以一次性进入成本费用。

那么在企业所得税汇算清缴时，是否可以调整一次性进入成本费用呢？政策规定根据国家税务总局公告 2014 年第 29 号文相关规定。企业固定资产采用的会计折旧年限长于税法规定的最低折旧年限，视同会计与税法无差异，不需要在年

度汇算清缴时进行纳税调减。风险分析根据以上政策分析，也就是说，当计算的固定资产折旧，如果小于或等于企业所得税法规定的最低折旧年限计提的折旧可以在当期所得税前扣除，如果大于企业所得税法规定的最低折旧年限（包括享受加速折旧）计提的折旧需要在后期进行递延扣除。

简单说就是，当然会计的折旧金额小于税法折旧金额，按会计折旧金额计算扣除，会计的折旧金额大于税法折旧金额，按税法的折旧金额计算扣除。

6 固定资产“试运行收入”咋处理？

业务案例

深圳公司建造一条流水生产线，建设成本 500 万元，在安装调试期间，进行了试生产，产生试运行收入 5 万元。

那么，安装调试期间的收入如何处理？政策规定根据《企业所得税法》及其实施条例的规定，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，从固定资产投入使用月份的次月起按规定年限和方法提取折旧税前扣除。风险分析固定资产在投入使用前，按企业会计准则的规定，如工程完工达到预定可使用状态时，应从“在建工程”科目转入“固定资产”科目。也就是说未达到预定可使用状态前产生的收入，应冲减成本。

而在企业所得税法的规定中，固定资产从投入使用月份的次月起按规定年限和方法提取折旧税前扣除。因此，试运行期间取得的收入应按规定计入应纳税所得额计算缴纳企业所得税。

很显然，试运行期间的收入，对固定资产的原值确认是有很大的差异的，这些差异都会带来纳税风险。