

中国税务快讯

第十六期 二零一四年七月

资产相关支出的企业所得税新规

本期快讯讨论的文件

- 国家税务总局近日发布《关于企业所得税应纳税所得额若干问题的公告》，国家税务总局公告[2014]29号，2014年5月23日发布

背景

近日，国家税务总局发布了《关于企业所得税应纳税所得额若干问题的公告》（以下简称《公告》），这是继国税函2010年79号文、国家税务总局2011年34号公告和国家税务总局2012年15号公告之后又一个重要的企业所得税实体性政策文件。该文件对若干存在税务争议问题的处理方式进行了明确。《公告》生效日期追溯自2013年1月1日。

基于公告的发布，企业应重新考虑拟进行的投资或接受投资的计划，以谋求合理税收筹划空间。企业还应复核现有固定资产折旧政策是否存在税会差异，以避免不必要的税务损失。保险企业应关注按照中国保险监督管理委员会有关监管规定所提取的各项准备金是否符合税法相关规定，并及时做出纳税调整。核电企业应单独核算操纵员培养费，并根据自身发展需求适当增加培养费。

此次《公告》的要点：

此次《公告》对下列五个问题的企业所得税处理进行了阐述：

- 企业接收政府划入资产
- 企业接收股东划入资产
- 保险企业准备金支出
- 核电厂操纵员培养费
- 固定资产折旧

一、企业接收政府划入资产

企业对其接收县级以上人民政府（包括政府有关部门，以下简称“政府”）划入的国有资产的税务处理方式分为以下三类：

	会计处理	税务处理
政府明确以股权投资方式投入的国有资产	作为国家资本金（包括资本公积）处理	- 不确认收入 - 如为非货币性资产，按政府确定的接收价值确定计税基础
政府将国有资产无偿划入企业，凡指定专门用途并按财税[2011]70号规定进行管理的国有资产	按照与资产相关的政府补助进行处理	- 不征税收入 - 如为非货币性资产的，按政府确定的接收价值计算不征税收入
上述情况以外的国有资产	作为捐赠收入或其他收入处理	- 按政府确定的接收价值计入当期收入总额计算缴纳企业所得税 - 政府没有确定接收价值的，按资产的公允价值计算确定应税收入

二、企业接收股东划入资产

企业对其接收股东划入的资产的税务处理方式分为以下两类：

	会计处理	税务处理
企业接收股东划入资产（包括股东赠予资产、上市公司在股权分置改革过程中接收原非流通股股东和新非流通股股东赠予的资产、股东放弃本企业的股权）	作为资本金（包括资本公积）处理	- 不确认收入 - 按资产的公允价值确定计税基础
	作为捐赠收入或其他收入处理	- 按公允价值计入当期收入总额计算缴纳企业所得税 - 按资产的公允价值确定计税基础

三、保险企业准备金支出

保险企业提取的五项准备金应按财政部下发的企业会计有关规定在企业所得税税前扣除，详细内容请参见[中国税务快讯：金融服务专题第一期](#)。

四、核电厂操纵员培养费

核力发电企业为培养核电厂操纵员发生的培养费用，可作为企业的发电成本在税前扣除。企业应将核电厂操纵员培养费与员工的职工教育经费严格区分，单独核算。员工实际发生的职工教育经费支出不得计入核电厂操纵员培养费从而在企业所得税前直接扣除。

五、固定资产折旧

根据《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》（国家税务总局公告[2012]15号）有关规定，“企业依据财务会计制度规定，并在实际会计处理上已确认的支出，凡未超过税法及有关税收法规规定的税前扣除范围和标准的，可按企业实际会计处理确认的支出，在企业所得税前扣除，计算其应纳税所得额”。

此次公告在国家税务总局公告[2012]15号的基础上，对固定资产折旧的税会差异作了进一步明确：

固定资产的会计折旧年限如果 <u>短于</u> 税法规定的最低折旧年限	- 按会计折旧年限计提的折旧高于按税法规定的最低折旧年限计提的折旧部分，应当调增当期应纳税所得额 - 会计折旧年限已期满且会计折旧已提足，但税法规定的最低折旧年限尚未到期且税收折旧尚未足额扣除，其未足额扣除的部分准予在剩余的税收折旧年限继续按规定扣除
固定资产的会计折旧年限如果 <u>长于</u> 税法规定的最低折旧年限	其折旧应按会计折旧年限计算扣除，税法另有规定除外
固定资产减值准备	- 不得税前扣除 - 其折旧仍按税法确定的固定资产计税基础计算扣除
固定资产加速折旧	- 按税法规定实行加速折旧的固定资产，不管会计上是否“加速折旧”，其按加速折旧办法计算的折旧额可全额在税前扣除，其中包括： ✓由于技术进步，产品更新换代较快的固定资产 ✓常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产
石油天然气开采企业的油气资产折旧	会计与税法规定计算方法不同导致的折耗（折旧）差异，应按税法规定进行纳税调整

税会处理趋于一致

此次《公告》在大部分问题的税务处理上，倾向于税务处理与会计处理保持一致以减少税会差异。比如对于企业接收政府或股东划入资产的税务处理，如果会计上将该行为确认为投资方对企业的股权投资，则税务上也确认为股权投资，不作为收入缴纳企业所得税；如果会计上将该行为作为收入处理，则税务上也确认为收入，应当计算缴纳企业所得税。又比如对于保险公司准备金支出的税务处理，会计上与税务上均按照财政部下发的企业会计相关规定计算扣除。

《公告》主要变化

值得注意的是，此次《公告》对某些问题的税务处理有了新的阐述。一是将财税[2011]70号中所规定的专项用途财政性资金扩展至非货币性资产；二是扩大了股东以资产形式出资且在税务上不作为收入处理的范围，包括股东赠予资产、上市公司在股权分置改革过程中接收原非流通股股东和新非流通股股东赠予的资产、股东放弃本企业的股权；三是扩大了特殊行业的巨额培训费用直接作为成本扣除的范围，使核电厂操纵员的培训费用可直接在税前抵扣。

明确固定资产折旧的企业所得税处理

国家税务总局公告[2012]15号曾对固定资产折旧的税会差异处理提出了相关规定，但是由于规定比较概括，在实践中仍存在着许多税务争议。此次《公告》清晰诠释了国家税务总局公告[2012]15号对固定资产折旧的税会差异处理的规定，明确了各种情况下的税务处理方法。

何坤明

税务服务主管合伙人
中国和香港特别行政区
电话: +86 (10) 8508 7082
khoonming.ho@kpmg.com

北京/沈阳

凌先肇

税务服务主管合伙人
华北区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

青岛

彭晓峰

电话: +86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

上海/南京

卢奕

税务服务主管合伙人
华中区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

成都

周咏雄

电话: +86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

广州

李一源

电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

福州/厦门

梅雅宁

电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

深圳

孙桂华

税务服务主管合伙人
华南区
电话: +86 (755) 2547 1188
cileen.gh.sun@kpmg.com

香港

杨嘉燕

电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

华北区

凌先肇

税务服务主管合伙人
华北区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

冯栢文 (Vaughn Barber)

电话: +86 (10) 8508 7071
vaughn.barber@kpmg.com

邱占广

电话: +86 (10) 8508 7512
roger.di@kpmg.com

古军华

电话: +86 (10) 8508 7095
john.gu@kpmg.com

李京漠

电话: +86 (10) 8508 7536
kevin.lee@kpmg.com

马源

电话: +86 (10) 8508 7076
paul.ma@kpmg.com

彭晓峰

电话: +86 (10) 8508 7516
+86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

黄伟光

电话: +86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

谢佳佳

电话: +86 (10) 8508 7540
jessica.xie@kpmg.com

延峰

电话: +86 (10) 8508 7508
irene.yan@kpmg.com

张宇

电话: +86 (10) 8508 7511
leonard.zhang@kpmg.com

张豪

电话: +86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com

赵希尧

电话: +86 (10) 8508 7096
abe.zhao@kpmg.com

周重山

电话: +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

陈达伟 (David Chamberlain)

电话: +86 (10) 8508 7056
david.chamberlain@kpmg.com

冯沛

电话: +86 (10) 8508 7531
tony.feng@kpmg.com

黎鲤

电话: +86 (10) 8508 7537
li.li@kpmg.com

欧康立 (Alan O' Connor)

电话: +86 (10) 8508 7521
alan.oconnor@kpmg.com

谭礼耀

电话: +86 (10) 8508 7605
laiyi.tam@kpmg.com

王安妮

电话: +86 (10) 8508 7518
anni.wang@kpmg.com

张晓

电话: +86 (10) 8508 7507
sheila.zhang@kpmg.com

张天胜

电话: +86 (10) 8508 7526
tiansheng.zhang@kpmg.com

华中区

卢奕

税务服务主管合伙人
华中区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

周咏雄

电话: +86 (21) 2212 3206
+86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

池澄

电话: +86 (21) 2212 3433
cheng.chi@kpmg.com

何超良

电话: +86 (21) 2212 3406
chris.ho@kpmg.com

梁浩然

电话: +86 (21) 2212 3358
hoyin.leung@kpmg.com

梁新彦

电话: +86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

麦玮峰

电话: +86 (21) 2212 3409
christopher.mak@kpmg.com

倪伟东

电话: +86 (21) 2212 3411
henry.ngai@kpmg.com

牛悟得 (Brett Norwood)

电话: +86 (21) 2212 3505
brett.norwood@kpmg.com

大谷泰彦

电话: +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com

王军

电话: +86 (21) 2212 3438
john.wang@kpmg.com

翁晔

电话: +86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com

谢忆璐

电话: +86 (21) 2212 3422
grace.xie@kpmg.com

徐曦

电话: +86 (21) 2212 3396
bruce.xu@kpmg.com

张日文

电话: +86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

周波

电话: +86 (21) 2212 3458
michelle.b.zhou@kpmg.com

董诚

电话: +86 (21) 2212 3410
cheng.dong@kpmg.com

黄及时

电话: +86 (21) 2212 3605
david.huang@kpmg.com

郑达隆

电话: +86 (21) 2212 3080
dylan.jeng@kpmg.com

饶戈军

电话: +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com

黄中颖

电话: +86 (21) 2212 3380
henry.wong@kpmg.com

华南区

孙桂华

税务服务主管合伙人
华南区
电话: +86 (755) 2547 1188
cileen.gh.sun@kpmg.com

陈蔚

电话: +86 (755) 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com

范家珩

电话: +86 (755) 2547 1071
sam.kh.fan@kpmg.com

何晓宜

电话: +86 (755) 2547 1276
angie.ho@kpmg.com

李瑾

电话: +86 (755) 2547 1128
+86 (592) 2150 888
jean.j.li@kpmg.com

李一源

电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

廖雅芸

电话: +86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com

杨彬

电话: +86 (20) 3813 8605
bin.yang@kpmg.com

陈用冬

电话: +86 (755) 2547 1072
penny.chen@kpmg.com

罗健莹

电话: +86 (20) 3813 8609
grace.luo@kpmg.com

梅雅宁

电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

孙昭

电话: +86 (20) 3813 8615
michelle.sun@kpmg.com

曾立新

电话: +86 (20) 3813 8812
lixin.zeng@kpmg.com

香港

刘麦嘉轩

税务服务主管合伙人
香港特别行政区
电话: +852 2826 7165
ayesha.lau@kpmg.com
艾柏熙 (Chris Abbiss)
电话: +852 2826 7226
chris.abbiss@kpmg.com

包迪云 (Darren Bowdern)

电话: +852 2826 7166
darren.bowdern@kpmg.com

霍宁思 (Barbara Forrest)

电话: +852 2978 8941
barbara.forrest@kpmg.com

许昭淳

电话: +852 2685 7815
daniel.hui@kpmg.com

甘兆年 (Charles Kinsley)

电话: +852 2826 8070
charles.kinsley@kpmg.com

孔达信 (John Kondos)

电话: +852 2685 7457
john.kondos@kpmg.com

梁爱丽

电话: +852 2143 8711
alice.leung@kpmg.com

伍耀辉

电话: +852 2143 8709
curtis.ng@kpmg.com

潘嘉礼 (Kari Pahlman)

电话: +852 2143 8777
kari.pahlman@kpmg.com

谭培立 (John Timpany)

电话: +852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com

陈伟德 (Wade Wagatsuma)

电话: +852 2685 7806
wade.wagatsuma@kpmg.com

王磊 (Lachlan Wolfers)

电话: +852 2685 7791
lachlan.wolfers@kpmg.com

邢果欣

电话: +852 2978 8965
christopher.xing@kpmg.com

杨嘉燕

电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

陈心康

电话: +852 2978 8987
rebecca.chin@kpmg.com

赖绮琪

电话: +852 2978 8942
kate.lai@kpmg.com

刘志恒

电话: +852 2143 8597
alex.lau@kpmg.com

庞建邦

电话: +852 2143 8525
benjamin.pong@kpmg.com

钟国华

电话: +852 2685 7559
adam.zhong@kpmg.com