

TAX 财税周刊

(内部刊物, 仅供会员参考)

目 录

一周财税要闻

- [1、中央财政将设立“育儿补贴补助资金” 今年初步安排预算 900 亿元左右](#)
- [2、香港金管局：8 月 1 日起实施稳定币发行人监管制度](#)
- [3、税费收入将超 155 万亿，“十四五”税改数据透露哪些信号？](#)
- [4、下半年工作重点：扩内需促消费 反内卷优供给 稳住楼市股市](#)

法规速递

- [1、关于境外投资者以分配利润直接投资税收抵免政策有关事项的公告](#)
 - [2、育儿补贴制度实施方案](#)
 - [3、关于调整本市最低工资标准的通知](#)
 - [4、关于调整本市失业保险金支付标准的通知](#)
 - [5、关于发布《中华人民共和国海关对上海东方枢纽国际商务合作区监管暂行办法》的公告](#)
 - [6、关于海南自由贸易港进口征税商品目录的通知](#)
 - [7、关于海南自由贸易港货物进出“一线”、“二线”及在岛内流通税收政策的通](#)
- [知](#)

政策解析

- [2024 年度企业会计准则实施情况分析报告](#)

税收与会计

- [对固定资产计提折旧税会差异的分析](#)



中央财政将设立“育儿补贴补助资金” 今年初步安排预算 900 亿元左右

中国证券报消息：近日，中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《育儿补贴制度实施方案》。多部门有关负责人 7 月 30 日在国新办举行的新闻发布会上介绍，2022 年 1 月 1 日以后出生的符合条件的婴幼儿都可以领取育儿补贴。按照工作计划，各地将在 8 月下旬陆续开放育儿补贴申领，8 月 31 日前各地全面开放育儿补贴的申领。据悉，中央财政将设立共同财政事权转移支付项目“育儿补贴补助资金”，今年初步安排预算 900 亿元左右。

惠民利民重大举措

国家卫生健康委副主任郭燕红介绍，育儿补贴是新中国成立以来首次大范围、普惠式、直接性向群众发放的民生保障现金补贴，是一项惠民利民的重大举措。育儿补贴不分城乡、民族、区域，也不分一孩、二孩或者三孩，实现三孩生育政策下家庭支持的全面覆盖，确保符合条件的婴幼儿能够平等享受补贴的待遇。

国家卫生健康委人口家庭司司长王海东介绍，根据实施方案，从 2025 年 1 月 1 日起，对符合法律法规规定生育的 3 周岁以下婴幼儿发放补贴，至其年满 3 周岁。同时，育儿补贴的发放对象也包括 2025 年 1 月 1 日之前出生的 3 周岁以下婴幼儿，这部分婴幼儿按照应补贴月数折算计发补贴，发放到年满 3 周岁。“也就是说，2022 年 1 月 1 日以后出生的符合条件的婴幼儿，都可以领取育儿补贴。”他表示。

“为方便群众申领，我们采取了相关便民措施。”王海东介绍，育儿补贴信息管理系统和公安、民政、人力资源社会保障等部门建立了信息共享机制，实现大数据比对校核，申领时只需提交婴幼儿出生医学证明、户口簿等证明婴幼儿身份和抚养关系的必要材料。在拓宽申领渠道方面，依托各地省级政务服务平台设置育儿补贴申领专区，同时在支付宝、微信等第三方服务平台开通了育儿补贴申领入口。

将印发育儿补贴补助资金管理办法

财政部社会保障司司长郭阳介绍，中央财政将设立共同财政事权转移支付项目“育儿补贴补助资金”，今年初步安排预算 900 亿元左右。对于发放国家基础标准补贴所需资金，中央财政按照一定比例对地方予以补助，中央总体承担约 90%。

在加强资金管理监督方面，郭阳表示，财政部近期将会同国家卫生健康委印发育儿补贴补助资金管理办法，明确资金分配使用和管理监督的具体要求，细化规范资金下达流程，落实各级工作责任。两部门将对补助资金实行全过程预算绩效管理，做好绩效监控和绩效评价，确保管好用好财政资金。

郭阳说，目前，各级财政部门正在会同卫生健康部门紧锣密鼓开展补助资金的测算和下达工作，财政部将配合卫生健康部门对资金申领发放各环节实行全过程监管，确保每一笔资金都安全抵达。

此前，部分地方已经探索实施了本地育儿补贴政策。郭燕红表示，对于之前没有育儿补贴政策，或者补贴范围较小，或者补贴标准低于国家的，要按国家补贴的范围和基础标准统一实施，实现政策均等化覆盖，体现政策的公平性。对于各地之前已经实施的育儿补贴政策，地方要制定具体的政策衔接方案，确保本地政策和国家制度有序衔接。在此过程中，要切实保障群众的切身利益。地方此前补贴标准高于国家基础标准的，按规定做好评估和备案工作后，可以继续执行。

香港金管局：8 月 1 日起实施稳定币发行人监管制度

上海证券报消息：8 月 1 日，香港将正式实施稳定币发行人监管制度。7 月 29 日，香港金融管理局（简称“香港金管局”）就稳定币发行人监管制度举行技术简报会，会上发布了发牌制度摘要等系列监管文件，明确了稳定币发行人牌照申请要求、发牌时间表等具体事项。

在《稳定币条例》基础上，香港金管局进一步发布《持牌稳定币发行人监管指引》及咨询总结、《打击洗钱及恐怖分子资金筹集指引（持牌稳定币发行人适用）》及咨询总结、与发牌制度及申请程序相关的《稳定币发行人发牌制度摘要说明》以及《原有稳定币发行人过渡条文摘要说明》等文件。其中，两套指引将于 2025 年 8 月 1 日刊宪。

香港金管局强调，随着监管制度正式生效，市场参与者应遵守香港《稳定币条例》及相关指引。

在上述文件中，香港金管局明确，任何在香港发行或推广稳定币，或在香港以外的地方发行与港元挂钩的稳定币，必须申请牌照。

在稳定币牌照申请方面，《稳定币发行人发牌制度摘要说明》明确申请人须为香港注册法团或认可机构，最少有 2500 万港元实缴资本。稳定币牌照申请人的申请程序包括初步咨询、提交文件及审批。

在储备资产管理方面，香港金管局明确，稳定币发行人持牌机构的储备资产必须具有高质量及高流动性，且投资风险最低。储备资产范围包括现金，期限 3 个月内的银行存款，政府、中央银行等剩余期限不超过一年的高评级债券。稳定币的储备资产组合市值不少于稳定币流动总面值。稳定币发行人持牌机构对储备资产需进行超额抵押，从而应对市场波动。稳定币发行人持牌机构应委托合格的托管人保管储备资产。

在反洗钱及反恐怖分子资金筹集方面，香港金管局明确，基于稳定币在跨境交易中的匿名性特点，稳定币发行人持牌机构需要建立严格的客户身份验证（KYC）、交易监察机制等，以降低金融犯罪风险。同时，监管部门可在怀疑存在违法行为时介入调查，包括冻结稳定币、开展搜查等。

在风险管理方面，香港金管局要求，稳定币发行人持牌机构需要设立完备的风险管理制度，包括设立风险管理架构及内部管控制度，加强信用、流动性及市场风险管理，加强科技风险管理，管控信誉风险等。

香港金管局就稳定币发行人监管制度设有 6 个月过渡期，以处理在香港开展稳定币发行业务机构的合规过渡等相关事务。

香港金管局表示，稳定币发行人发牌将是一个持续进行的过程，如部分机构准备充分并希望尽早获得牌照，应于 9 月 30 日前提交申请。该局鼓励有意申请牌照的机构于 2025 年 8 月 31 日或之前联系香港金管局了解政策细节及监管导向。

香港金管局强调，截至目前，尚未发出任何稳定币发行人牌照，未来将在官网公布获发牌照的稳定币发行人名单。

税费收入将超 155 万亿，“十四五”税改数据透露哪些信号？

第一财经消息：“十四五”时期税务部门征收税收收入（未扣除出口退税）将超过 85 万亿元，比“十三五”期间税收总额还多 13 万亿元。

今年是“十四五”规划收官之年，一系列税收改革领域的进展及税收大数据，反映出中国经济稳中向好。

7 月 28 日，国家税务总局局长胡静林在国务院新闻办新闻发布会上，介绍“十四五”时期税收改

革与发展有关情况。他认为“十四五”时期税收改革发展取得积极成果，透过这些成果，可以展现“十四五”时期我国经济社会高质量发展取得的巨大成就。

尤其从两组数据中，可以一窥。

胡静林表示，“十四五”时期，我国经济平稳增长，税务部门累计征收的税费收入预计将超过 155 万亿元。国家财力基础进一步壮大，不断夯实经济社会发展和民生改善的财力基础。“十四五”时期，国家出台了一系列减税降费政策，全国累计新增减税降费预计达到 10.5 万亿元，办理出口退税预计超过 9 万亿元，有力促进了经济社会向好、向新。

“十四五”税收增加 13 万亿背后

税务部门的主要职责是依法组织税费收入，筑牢国家发展的财力基础。自从 2018 年中央合并了国税地税机构后，逐步将社会保险费和非税收入划归税务征管，税务部门“十四五”时期征收财政收入占全口径财政收入比重已达 80% 左右。

税收被称为“经济晴雨表”，经济决定税收，税收反映经济。

胡静林介绍，“十四五”时期税务部门征收税收收入（未扣除出口退税）将超过 85 万亿元，比“十三五”期间税收总额还多 13 万亿元。总体来看，“十四五”时期我国税收收入，在规模上是稳步增长，在结构上是不断优化，呈现出“量增质优”的特点。

根据财政部数据，2016 年全年全国税收收入约为 13 万亿元。“十四五”时期税收收入较“十三五”时期明显增加的背后，折射出经济总体向好，企业活力增加。

“从税务登记的数据来看，截止到今年上半年，全国涉税经营主体突破了 1 亿户，比 2020 年净增加 3000 万户，显示出我国市场活力足、韧性强。”胡静林说。

他介绍，从“十四五”时期税收收入的行业结构看，占比最大的是制造业税收，近年来均保持在 30% 左右，反映出以制造业为代表的实体经济在税收上的“压舱石”作用；增速最快的是信息软件和技术服务等现代服务业，2024 年其税收占比较 2020 年提高了 1.6 个百分点。

经济增长不仅体现在国内生产总值逐年稳步增长，也反映在经济发展质量不断提高。

胡静林介绍，“十四五”时期新质生产力加速成长。2021~2024 年，高技术产业销售收入年均增长 13.9%，今年上半年增长 14.3%，其中高技术制造业占全部制造业比重由 2020 年的 15.3% 提升到今年上半年的 16.9%，创新产业势头强劲。

近些年受多重因素影响，尽管经济稳步增长，但税收收入却出现小幅下滑。

比如，根据财政部数据，2024 年和 2025 年上半年经济增速分别是 5% 和 5.3%，而同期的全国税收收入增速分别是 -3.4% 和 -1.2%。

胡静林解释，从税收与经济的协调性来看，经济决定税收，但也会有一些因素影响，造成经济与税收不完全同步。比如，减税降费因素，近年来我国减税降费力度较大，这对经济增长具有拉动作用，对长期税收也是有利的，但是会减少当期的税收收入。再如，价格变动因素，GDP 增速是以不变价计算，税收收入是以现价计算，价格特别是工业生产者出厂价格指数（PPI）对税收收入影响很大。从过去 10 年看，PPI 的增减会带来税收收入的同幅度增减。可以说，这两年的税收受 PPI 影响是比较直接的。

他接着说，经济与税收不完全同步还有税源结构因素。近年来随着产业结构的调整升级和科技创新，我国经济税源发生了一些结构性趋势性变化。其中最显著的就是，对税收贡献相对较大的房地产等传统行业增速下降，带来相应税收增速放缓甚至减收；“新三样”等新兴行业发展势头好，但是税收总体规模较小，而且享受的优惠政策比较多，现阶段对税收增长的拉动作用还不够大。剔除这些因素后，我国税收收入与 GDP 增速大体是匹配的。

税务总局副局长蔡自力在会上表示，在国家税费优惠和其他相关政策的有力推动下，“十四五”时期我国高质量发展取得了积极成效。这体现在制造业发展量稳质升，创新动能增势较好，民营经济稳步

壮大。比如发票数据显示,民营经济销售收入占全国比重由 2020 年的 68.9%提高至今年上半年的 71.7%。

税务总局数据显示,2021 年至今年上半年,全国累计新增减税降费 9.9 万亿元,预计到今年年底将达到 10.5 万亿元,年均新增减税降费超 2 万亿元。从受益主体看,在各类经济主体中,包括民营企业和个体工商户在内的民营经济纳税人,新增减税降费 7.2 万亿元,占比达到 72.9%。

不断完善税制、规范征管

“十四五”规划纲要对税制改革及征管提出诸多要求。比如,优化税制结构,健全直接税体系,适当提高直接税比重;深化税收征管制度改革,建设智慧税务,推动税收征管现代化等。

“十四五”期间,部分税制改革也取得进展。

胡静林表示,“十四五”期间直接税比重超过 40%,较“十三五”期间提高了 1 个百分点,反映出税收的调节分配功能在增强,我国税制结构在优化。

他表示,“十四五”时期,以法治为保障的税收治理体系不断健全、治理能力不断提升。在城市维护建设税、契税、印花税法相继立法实施后,作为我国第一大税种的增值税法正式颁布。在此基础上,适应新经济新业态发展要求的税收征管法制建设也进一步加强,比如现行税收征管法历经 24 年后开始全面修订。

在智慧税务建设方面,税务总局总经济师兼新闻发言人荣海楼在会上介绍,近年来,税务部门顺应数字化发展大势,以纳税人缴费人中心,以发票电子化改革为突破口,以税收大数据为驱动力,全面推进税费征管的数字化升级和智能化改造,在便利税费业务办理、规范税务行政管理、服务经济社会治理等方面都发挥了积极作用。

比如,税务部门已上线运行了全国统一规范的新电子税务局,90%的高频办税缴费业务可以在 3 分钟内办结,70%的纳税人仅需一键确认或者补正少量的信息就可以完成纳税申报。

税务总局副局长王道树在会上表示,“十四五”时期,税务部门认真落实税收法定原则,着力推进税收立法,健全税法体系,并且坚持促进守法、查处违法和规范执法一体推进,努力为经济高质量发展营造法治公平的税收环境。

税务总局数据显示,“十四五”以来,税务部门共依法查处违法纳税人 6.21 万户,挽回各类税款损失 5710 亿元。

下半年工作重点：扩内需促消费 反内卷优供给 稳住楼市股市

上海证券报消息：又至年中政策观察窗口期。近期多部门召开经济形势座谈会、年中工作会或相关发布会,透露了未来工作重点。下半年政策主线聚焦扩内需、“反内卷”、稳楼市股市的思路明晰,值得期待。

主线一：全方位扩内需

“全方位扩大国内需求”是今年重点任务之首。下半年扩内需增量政策信号持续释放。

中国经济半年报发布第二天,也就是 7 月 16 日召开的国务院常务会议研究做强国内大循环重点政策举措落实工作,并作出了一系列针对性部署,涉及扩大新兴服务业等领域投资、优化消费品以旧换新政策等。

“扩大内需”“提振消费”,成为各大部委提及下一步施策重点时的高频词。

财政部在 7 月 25 日召开的上半年财政收支情况新闻发布会上提到,下一步将按照《提振消费专项行动方案》部署,加快出台提振消费增量政策举措,引导地方提升消费环境,优化消费供给。国家发展改革委则多次强调,扩围提质实施“两新”政策,加力实施“两重”建设。

消费品以旧换新是当前扩大内需的重要抓手。据悉，7 月，国家发展改革委、财政部已向地方下达了今年第三批 690 亿元超长期特别国债支持消费品以旧换新资金，并计划于 10 月下达今年第四批 690 亿元超长期特别国债资金。

多位专家表示，扩内需仍然要靠财政政策和货币政策发力。超长期特别国债支持消费品以旧换新政策或扩围至服务消费，促进服务消费发展；结构性货币政策工具将继续发力支持科技创新、提振消费等主线。

已多次被预告的“新型政策性金融工具”下半年有望落地。国家发展改革委党组近期在《学习时报》发文提到“设立新型政策性金融工具，进一步解决项目建设资本金和配套资金不足问题”。在中信证券首席经济学家明明看来，新型政策性金融工具再度发力，不仅将延续对传统基础设施领域的支持，还会将资金精准导向科技创新、扩大消费、稳定外贸等重点领域，既注重短期需求的提振，也着眼于长期经济结构的转型及经济新动能的培育。

城市更新也是扩内需稳投资的一大抓手。7 月 14 日至 15 日召开的中央城市工作会议强调，城市发展正“从大规模增量扩张阶段转向存量提质增效为主”，重要抓手在于城市更新。

自 2021 年以来，每年政府工作报告都会对城市更新行动进行相关部署。据住房城乡建设部数据，2024 年，全国共实施城市更新项目 6 万余个，完成投资约 2.9 万亿元。

中国社科院世界经济与政治研究所副所长张斌认为，城市更新改造是为数不多的现实迫切需要且能从总体规模上改变宏观局面的发力点，可以此为突破口，扩大政府主导的公共投资。

主线二：“反内卷”

中央经济工作会议和今年政府工作报告都提出综合整治“内卷式”竞争的要求。近期各方种种表态及举措表明，下半年“反内卷”将是重要政策议题。

7 月 1 日召开的中央财经委员会第六次会议提出“纵深推进全国统一大市场建设”，要求“依法依规治理企业低价无序竞争，引导企业提升产品质量，推动落后产能有序退出”。

7 月 16 日召开的国务院常务会议听取规范新能源汽车产业竞争秩序情况的汇报，强调着力健全规范竞争的长效机制。随后，工业和信息化部、国家发展改革委、市场监管总局等多部门密集部署，进一步规范新能源汽车产业竞争秩序工作。

7 月 28 日召开的全国工业和信息化主管部门负责同志座谈会提出，巩固新能源汽车行业“内卷式”竞争综合整治成效，加强光伏等重点行业治理，以标准提升倒逼落后产能退出。

此前，工业和信息化部曾在国新办新闻发布会上“剧透”：实施新一轮钢铁、有色金属、石化、建材等十大重点行业稳增长工作方案，推动重点行业着力调结构、优供给、淘汰落后产能。

这一波“反内卷”政策被市场视为“供给侧改革 2.0”。中泰国际首席经济学家李迅雷分析称，不同于 10 年前的供给侧结构性改革，本轮“反内卷”在全国统一大市场建设的框架下，以市场化思维、法治化理念加强行业治理、推动落后产能有序退出，强调公平竞争和市场秩序。

从生产端的一系列数据来看，今年以来，PPI 持续负增长，6 月同比降幅扩大至 3.6%；二季度，全国规模以上工业产能利用率为 74%，比上季度下降 0.1 个百分点，比上年同期下降 0.9 个百分点。

中国社科院世界经济与政治研究所全球宏观经济研究室主任肖立晟表示，这意味着更有力度的“反内卷”政策需要尽快落地，从而推动物价水平和名义增速向合理中枢回归。

主线三：稳住楼市股市

“稳住楼市股市”今年首次被写进政府工作报告的总要求。4 月底召开的中央政治局会议指出，“持续巩固房地产市场稳定态势”“持续稳定和活跃资本市场”。多位分析人士认为，围绕稳住楼市股市，下半年仍会有政策部署。

近段时间，政策层面持续释放楼市政策加力的信号。6 月召开的国务院常务会议强调，“多管齐下

稳定预期、激活需求、优化供给、化解风险，更大力度推动房地产市场止跌回稳”。

“‘更大力度’的措辞与定调释放了积极信号。”中国人民大学经济学院教授王孝松表示，预计下半年更多稳楼市政策有望出台，比如一线城市进一步松绑限制性措施，进一步优化地产收储政策等。

中国首席经济学家论坛理事长连平认为，下半年应从供给端与需求端再度加大房地产调控力度，建议进一步适度下调房贷利率，优化个人住房财税优惠政策。

今年上半年，经过各方共同努力，资本市场经受住了超预期的外部冲击，市场韧性增强，预期改善，回稳向好的态势不断巩固。连平建议，下半年应综合运用多种工具增强对资本市场的支持和调控。

中国证监会日前召开 2025 年年中工作会议，围绕全力巩固市场回稳向好态势、深化改革激发多层次市场活力、精准防控资本市场重点领域风险、稳步推进高水平制度型开放等方面进行了重点部署。



国家税务总局

关于境外投资者以分配利润直接投资税收抵免政策有关事项的公告

国家税务总局公告 2025 年第 18 号

为贯彻落实《财政部 税务总局 商务部关于境外投资者以分配利润直接投资税收抵免政策的公告》（2025 年第 2 号），现就有关事项公告如下：

一、境外投资者以分得的利润用于补缴其在境内居民企业已经认缴的注册资本，增加实收资本或资本公积的，属于“新增或转增中国境内居民企业实收资本或者资本公积”情形。

二、境外投资者按照商务主管部门出具的《利润再投资情况表》中列明的再投资时间当月，确认开始计算其持有该再投资的时间。

三、境外投资者享受再投资税收抵免政策后，从被投资企业减资、撤资，或者转让被投资企业股权的，以被投资企业完成股权变更或注销登记手续当月，确认停止计算其持有该再投资被收回部分的时间。

境外投资者在被投资企业完成股权变更或注销登记手续前，从被投资企业取得资产或从股权受让方取得股权支付对价的，以取得上述资产或者股权支付对价当月，确认停止计算其持有该再投资被收回部分的时间。

四、境外投资者在确定税收抵免额度时，可选择按再投资额的 10%或者可适用的税收协定（或安排）规定的低于 10%的股息征税比例计算。相关比例一经选定，在持有投资满 5 年（60 个月）后收回投资并申报补缴递延的税款时，不得再适用税收协定（或安排）规定的更低的股息征税比例。

五、同一境外投资者从多个境内居民企业取得利润进行再投资，均符合税收抵免政策的，按利润分配企业分别归集计算税收抵免额度。

六、境外投资者以人民币以外的货币进行再投资的，按实际支付相关款项之日的汇率中间价折合成人民币，计算该再投资利润递延的股息所得企业所得税税额和税收抵免额度。

七、境外投资者按照规定享受税收抵免政策的，应当填写《境外投资者再投资税收抵免信息报告表》（附件），连同商务主管部门出具的《利润再投资情况表》，提交给利润分配企业。利润分配企业申报抵减境外投资者应缴纳的企业所得税时，向主管税务机关提交以下资料：

- （一）利润分配企业填写的《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》；
- （二）《境外投资者再投资税收抵免信息报告表》；

(三)《利润再投资情况表》。

八、境外投资者收回投资，申报补缴递延税款，并享受税收抵免政策的，应向利润分配企业主管税务机关提交以下资料：

(一) 境外投资者填写的《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》；

(二)《境外投资者再投资税收抵免信息报告表》。

九、境外投资者按照规定补缴超出税收抵免额度部分税款的，应当填写《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》，并提交给利润分配企业主管税务机关。

十、利润分配企业主管税务机关应建立境外投资者抵免企业所得税台账，完整记录境外投资者享受税收抵免政策信息，并利用税务机关内部共享数据和外部门交换信息开展跟踪管理，发现境外投资者不符合税收抵免政策条件导致少缴税款的，依照规定追缴境外投资者少缴的税款，自其实际抵减应纳税额之日起加收滞纳金。

十一、被投资企业所在地省（自治区、直辖市、计划单列市）税务机关收到同级商务主管部门共享的信息后，应及时提供给利润分配企业所在地省（自治区、直辖市、计划单列市）税务机关。

十二、主管税务机关在税务管理中可以依法要求境外投资者、利润分配企业、被投资企业、股权转让方等相关单位或个人限期提供与境外投资者享受税收抵免政策相关的资料和信息。

十三、境外投资者收回的直接投资中既包含符合税收抵免政策条件并已实际享受的，又包含符合税收抵免政策条件但未实际享受的，还包含不符合税收抵免政策条件的，收回投资顺序为先处置已享受税收抵免政策的投资，再处置符合条件但未实际享受税收抵免政策的投资，最后处置不符合税收抵免政策的投资。

境外投资者多次再投资同一家中国境内居民企业，并享受税收抵免政策的，在收回部分直接投资时，按再投资的时间先后顺序依次确定其收回享受税收抵免政策的投资金额。

十四、境外投资者、利润分配企业可以委托代理人办理本公告规定的相关事项，但应当向主管税务机关提供书面委托证明。

十五、本公告自 2025 年 1 月 1 日起施行。

特此公告。

附件：境外投资者再投资税收抵免信息报告表.xls（略）

2025 年 7 月 31 日

[政策解读]

关于《国家税务总局关于境外投资者以分配利润直接投资 税收抵免政策有关事项的公告》的解读

来源：国际税务司

根据《财政部 税务总局 商务部关于境外投资者以分配利润直接投资税收抵免政策的公告》（2025 年第 2 号，以下简称财税公告），我局发布了《国家税务总局关于境外投资者以分配利润直接投资税收抵免政策有关事项的公告》（2025 年第 18 号，以下简称征管公告）。现就境外投资者以分配利润直接投资税收抵免政策（以下简称税收抵免政策）有关执行问题解读如下：

一、在财税公告和征管公告出台后，境外投资者以分配利润直接投资暂不征收企业所得税政策（以下简称递延纳税政策）是否依然有效？

征管公告不影响递延纳税政策的效力，递延纳税政策相关文件继续适用。税收抵免政策是给予境外投资者再投资的阶段性税收优惠，境外投资者享受税收抵免政策的，仍可享受递延纳税政策。

二、如何理解“境外投资者持有再投资的时间”？

境外投资者以商务主管部门出具的《利润再投资情况表》中列明的再投资时间当月，确认开始

计算其持有再投资的时间，以收回投资款与被投资企业按规定完成法律形式变更手续月份中较早的月份，作为停止计算境外投资者持有再投资的时间。

举例而言，2025 年 10 月，境外 A 公司取得境内甲公司分配的利润，并全部增资于甲公司。2025 年 11 月 20 日，境外 A 公司取得商务主管部门出具的《利润再投资情况表》，列明再投资时间为 10 月 28 日。2030 年 9 月 3 日，A 公司转让其持有的全部甲公司股权，甲公司当天完成股权变更手续，2030 年 11 月 1 日，A 公司收到股权转让款。A 公司持有该再投资的时间为 2025 年 10 月至 2030 年 9 月，共 60 个月，符合再投资需连续持有至少 5 年（60 个月）的要求。

三、境外投资者再投资时，如何计算税收抵免额度？

境外投资者再投资时，区分以下两种情形计算税收抵免额度：一是符合条件的企业，在确定税收抵免额度时，可选择按再投资额的 10%或者可适用的税收协定（或安排）规定的低于 10%的股息征税比例计算。相关比例一经选定，后续收回投资时，不得再适用税收协定（或安排）规定的更低的股息征税比例；二是同一境外投资者有多笔符合条件的境内再投资的，应按利润分配企业分别归集税收抵免额度。

举例而言，针对情形一，2025 年 10 月，境外 A 国 B 公司取得境内甲公司分配的利润 1000 万元，并全部用于增资于甲公司，符合税收抵免政策条件。按照中国与 A 国税收协定股息条款，B 公司可选择适用 5%的股息征税比例。在确定税收抵免额度时，B 公司可选择适用 10%或 5%的比例计算。如选择适用 10%的比例，则该再投资税收抵免额度为 100 万元，2031 年 10 月，B 公司收回投资并申报补缴递延的税款时，应就该再投资缴纳税款 100 万元，不得适用税收协定 5%的征税比例。如一开始选择适用 5%，则该再投资税收抵免额度为 50 万元，在收回投资时，应按照此前已确认的税收协定 5%的比例计算缴纳税款 50 万元；如后续税务机关认定 B 公司不符合享受税收协定待遇条件，并要求就该再投资对应利润缴纳 100 万元税款，纳税人可按补缴的税款相应调增其税收抵免额度。

针对情形二，境外 A 公司取得境内甲公司分配的利润 500 万元和乙公司分配的利润 7000 万元，全部再投资于境内丙公司且均符合税收抵免政策条件。A 公司归集的和境内甲公司相关的税收抵免额度 50 万元，归集的和境内乙公司相关的税收抵免额度 700 万元。后续，如境内甲公司向 A 公司支付特许权使用费，产生应扣缴税款 60 万元，则可以前述 A 公司归集的和境内甲公司相关的抵免额度 50 万元，抵减 A 公司应纳税额 50 万元，另有 10 万元需扣缴税款，不得用前述 A 公司归集的和乙公司相关的抵免额度 700 万元抵减。

四、如何调整税收抵免额度？

税务机关在后续管理中发现境外投资者不应享受税收抵免政策的（包括境外投资者持有再投资不满 5 年（60 个月）收回全部或部分直接投资），需调整税收抵免额度。

举例而言，2025 年 10 月，境外投资者 A 公司取得境内甲公司分配的利润 1000 万元，全部用于向甲公司增资，符合税收抵免政策条件，假设境外投资者选定适用 10%的抵免比例，形成税收抵免额度 100 万元。2027 年 7 月，A 公司收回其中的 700 万元再投资，除补缴递延的股息所得企业所得税 70 万元外，还应调减税收抵免额度 70 万元，调整后可抵免额度为 30 万元。

五、补缴税款时如何计算加收滞纳金？

境外投资者不符合税收抵免政策条件但实际享受抵免政策导致少缴税款的（包括境外投资者持有再投资不满 5 年（60 个月）收回全部或部分直接投资需补缴税款），自享受税收抵免政策之日（即抵减税款当天）起加收滞纳金。

举例而言，2025 年 10 月，境外投资者 A 公司取得境内甲公司分配的利润 1000 万元，全部用于向甲公司增资，符合税收抵免政策条件，假设境外投资者选定适用 10%的抵免比例，形成税收抵免额度 100 万元。2026 年 7 月 1 日甲公司向 A 公司支付 600 万元特许权使用费，7 月 2 日申报抵减 60

万元税款。2027 年 1 月，A 公司收回其中的 500 万元再投资，除补缴递延的股息应纳企业所得税 50 万元外，还应将抵免额度调整为 50 万元，补缴已抵减税款（60 万元）超过调整后抵免额度（50 万元）的 10 万元税款，并自 2026 年 7 月 2 日起计算滞纳金。

六、如何理解“可抵免的应纳税额”？

境外投资者可抵免的应纳税额，需同时满足以下条件：从同一家利润分配企业取得所得应缴纳的企业所得税；所得类型为股息红利、利息、特许权使用费等；取得所得时间在再投资时间之后。

举例而言，2026 年 3 月，境外投资者 A 公司取得境内甲公司分配的利润，全部再投资于境内且符合税收抵免政策条件，假设境外投资者选定适用 10% 的抵免比例，形成税收抵免额度 100 万元。2027 年，甲公司向 A 公司支付特许权使用费 600 万元，应扣缴税款 60 万元。该特许权使用费所得为从甲公司取得，属于符合条件的所得类型，且取得时间在 2026 年 3 月之后。因此，A 公司取得该所得应缴纳的税款属于“可抵免的应纳税额”。

七、境外投资者以人民币以外的货币进行再投资，如何计算税收抵免额度？

境外投资者以人民币以外的货币进行再投资的，应按实际支付相关款项之日的汇率中间价将再投资金额折合成人民币，计算该再投资递延的股息应纳企业所得税和税收抵免额度。

举例而言，境外 A 公司 2025 年 10 月 15 日（当天美元对人民币汇率中间价 1: 7）取得境内甲公司分配的利润 1000 万美元，并于 10 月 20 日（当天美元对人民币汇率中间价 1: 7.1）全部再投资于境内丙公司且符合税收抵免政策。不考虑税收协定或安排的情况下，按实际支付投资款的日期，即 10 月 20 日的汇率中间价折算，A 公司该再投资递延的股息应纳企业所得税和税收抵免额度均为 710 万元。

八、境外投资者收回享受税收抵免政策的直接投资时，如何办理涉税事项？

境外投资者收回享受税收抵免政策的全部或部分直接投资时，需区分是否符合税收抵免政策条件，根据不同的情况计算应缴纳的税款及滞纳金，并按规定申报纳税。

举例而言，2026 年 3 月 1 日，境外投资者 A 公司取得境内 X 地甲公司分配的利润 1000 万元，全部投资于境内 Y 地乙公司，且符合税收抵免政策条件，假设境外投资者选定适用 10% 的抵免比例，形成税收抵免额度 100 万元。2027 年，甲公司向 A 公司支付特许权使用费 600 万元，抵减税款 60 万元。2028 年 6 月 1 日，A 公司收回对乙公司的投资 100 万元。2031 年 6 月 1 日，A 公司收回对乙公司的投资 900 万元。

计算税款时，2028 年 6 月 1 日，A 公司收回对乙公司的投资 100 万元，再投资持有时间不满 5 年，不符合税收抵免政策条件，需调减抵免额度 10 万元。同时，A 公司应补缴递延股息应纳企业所得税 10 万元，可用税收抵免结转余额 30 万元（90 万元的抵免额度减去已抵减的 60 万元）进行抵减，无需缴税，抵减后抵免余额为 20 万元。

申报纳税时，A 公司应向 X 地主管税务机关提交《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》，申报股息所得企业所得税应纳税额 10 万元，选择国内法优惠项下代码为 0004081525 税收优惠，填写优惠金额 10 万元。同时，填报《境外投资者再投资税收抵免信息报告表》，抵减应纳税额 10 万元。

2031 年 6 月 1 日，A 公司收回对乙公司的投资 900 万元，再投资持有时间已满 5 年，A 公司应补缴递延股息应纳的企业所得税 90 万元，可用税收抵免结转余额抵减 20 万元，需缴纳递延的税款 70 万元。

申报纳税时，A 公司应向 X 地主管税务机关提交《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》，申报补缴递延的股息应纳企业所得税 90 万元，选择国内法优惠项下代码为 0004081525 税收优惠，填写优惠金额 20 万元，缴纳税款 70 万元。同时，填报《境外投资者再投资税收抵免信息报告表》，抵减应纳税额 20 万元。

九、境外投资者收回的直接投资中包含已享受和未享受税收抵免政策的投资，如何确认收回投资的顺序？

境外投资者收回直接投资，确认收回投资的顺序如下：已享受税收抵免政策的投资——符合税收抵免政策未实际享受的投资——享受递延纳税政策但不符合税收抵免政策的投资——其他投资。对于同一类型的投资，按投资时间先后顺序依次确认收回投资。

举例而言，境外投资者 A 公司在境内有一系列投资及处置事项。

1.2015 年 1 月，投资 5000 万元设立境内全资子公司甲。

2.2024 年 4 月，取得甲公司分配的利润 1000 万元，全部再投资于甲公司，享受递延纳税政策。

3.2025 年 5 月，取得甲公司分配的利润 1000 万元，全部再投资于甲公司，享受递延纳税政策，符合税收抵免政策条件。

4.2026 年 6 月，抵减甲公司支付特许权使用费应扣缴的企业所得税 50 万元。

5.2027 年 7 月，取得甲公司分配的利润 1000 万元，全部再投资于甲公司，享受递延纳税政策，符合税收抵免政策条件。

6.2030 年 1 月，从甲公司收回投资 4100 万元。

上述事项中，事项 3 属于已享受抵免政策的投资，事项 5 属于符合税收抵免政策条件但未实际享受的投资，事项 2 属于享受递延纳税政策但不符合税收抵免政策条件的投资，事项 1 属于其他投资。因此，A 公司按以下顺序确认收回投资的时间：事项 3—事项 5—事项 2—事项 1。

十、境外投资者部分处置享受税收抵免政策的多笔再投资，如何计算应缴纳的税款？

境外投资者在投资不满 5 年（60 个月）时收回享受税收抵免政策的全部或部分直接投资的，境外投资者除按规定补缴递延的税款外，还应按比例减少境外投资者可享受的税收抵免额度。收回的直接投资中包含已享受和未享受税收抵免政策的直接投资的，视为先行处置已享受税收抵免政策的投资。

举例而言，2023 年 3 月，境外投资者 A 公司取得境内甲公司分配的利润 1000 万元，全部用于对甲公司的增资，享受递延纳税政策。

2025 年 10 月，A 公司取得境内甲公司分配的利润 1000 万元，全部再投资于甲公司，享受递延纳税政策，符合税收抵免政策条件，假设 A 公司选定适用 10% 的抵免比例，形成税收抵免额度 100 万元。

2027 年 3 月，A 公司取得甲公司支付的特许权使用费所得，产生应纳税额 60 万元，并全部用再投资税收抵免额度抵减。

2028 年 1 月，A 公司取得境内甲公司分配利润 2000 万元，全部再投资于甲公司，享受递延纳税政策，符合税收抵免政策条件，假设 A 公司选定适用 10% 的抵免比例，形成税收抵免额度 200 万元。

2028 年 7 月，A 公司收回对甲公司的投资 1500 万元，应视为其先行处置 2025 年 10 月的 1000 万元投资，再处置 2028 年 1 月 2000 万元投资中的 500 万元。因两笔再投资持有时间均不满五年，调减税收抵免额度 150 万元，调整后税收抵免额度为 $150 - 60 = 90$ 万元。收回再投资应补缴递延的股息应纳企业所得税 150 万元，可用调整后税收抵免额度 90 万元进行抵减，缴纳税款 60 万元。

十一、境外投资者享受财税公告规定的税收抵免政策，如果在 2028 年 12 月 31 日后仍有抵免余额的，应如何处理？

财税公告规定税收抵免政策从 2025 年 1 月 1 日起执行至 2028 年 12 月 31 日。同时，明确境外投资者 2028 年 12 月 31 日后仍有抵免余额的，可继续享受至抵免余额为零为止。

举例而言，2025 年 12 月，境外投资者 A 公司用境内甲公司分配的利润 1000 万元在境内新设企业，假设 A 公司选定适用 10% 的抵免比例，形成税收抵免额度 100 万元。截至 2028 年 12 月 31 日，

A 公司税收抵免余额为 40 万元。2029 年 1 月，A 公司从甲公司取得利息所得产生应纳税额 40 万元，可用税收抵免额度予以抵免。抵免之后，境外投资者 A 公司的再投资抵免余额为零。

十二、境外投资者在 2025 年 1 月 1 日至财税公告发布前发生的符合条件的投资，如何适用税收抵免政策？

对于境外投资者在 2025 年 1 月 1 日至财税公告发布前发生的符合条件的投资，可以申请追补享受税收抵免政策，但是上述期间发生的再投资额形成的税收抵免额度，仅可用于抵减财税公告发布之日后产生的符合条件的应纳税额。

举例而言，2025 年 2 月，境外投资者 A 公司从境内甲公司分得利润 1000 万元并再投资于境内，享受递延纳税政策。2025 年 3 月（财税公告发布前），A 公司从甲公司取得特许权使用费所得并缴纳企业所得税 60 万元。A 公司可以对 2025 年 2 月 1000 万元的再投资申请追补享受税收抵免政策，假设境外投资者选定适用 10% 的抵免比例，税收抵免额度为 100 万元。2026 年 1 月（财税公告发布后），A 公司又从甲公司取得特许权使用费所得，产生应纳税额 30 万元。根据财税公告规定，上述税收抵免额度 100 万元不可用于抵减 2025 年 3 月已扣缴的特许权使用费应纳税额 60 万元，但可以用于抵减 2026 年 1 月发生的特许权使用费应纳税额 30 万元。

中共中央办公厅 国务院办公厅印发 育儿补贴制度实施方案

来源：新华社

新华社北京 7 月 28 日电 近日，中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《育儿补贴制度实施方案》，并发出通知，要求各地区各部门结合实际认真贯彻落实。

《育儿补贴制度实施方案》主要内容如下。

为贯彻落实党中央关于完善生育支持政策体系和激励机制的决策部署，推动建设生育友好型社会，制定本方案。

一、总体要求

坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，深入贯彻党的二十大和二十届二中、三中全会精神，坚持以人民为中心的发展思想，在发展中保障和改善民生，建立实施育儿补贴制度，营造生育友好社会氛围。

工作中要做到：坚持改善民生、惠民利民，有效降低家庭生育养育成本；坚持统筹衔接、保障公平，与现行民生政策相衔接，确保符合条件的婴幼儿平等享受补贴；坚持尽力而为、量力而行，统筹考虑人口发展状况和经济社会发展水平，合理确定补贴范围和标准，确保财政可负担、政策可持续；坚持安全规范、简便易行，严格资格审核，规范发放流程，提高办事效率，确保资金安全，切实把好事办好。

二、补贴对象和标准

（一）补贴对象。从 2025 年 1 月 1 日起，对符合法律法规规定生育的 3 周岁以下婴幼儿发放补贴，至其年满 3 周岁。

（二）补贴标准。育儿补贴按年发放，现阶段国家基础标准为每孩每年 3600 元。其中，对 2025 年 1 月 1 日之前出生、不满 3 周岁的婴幼儿，按应补贴月数折算计发补贴。对按照育儿补贴制度规定发放的育儿补贴免征个人所得税。在最低生活保障对象、特困人员等救助对象认定时，育儿补贴不计入家庭或个人收入。

三、申领程序

育儿补贴由婴幼儿的父母一方或其他监护人按规定向婴幼儿户籍所在地申领。具体程序如下。

（一）申请。申领人填写有关信息，提供婴幼儿的出生医学证明、户口簿等材料，并对所提供信息及材料的真实性、完整性作出承诺。申领人主要通过育儿补贴信息管理系统线上申请，也可线下申请。

（二）初审。婴幼儿户籍所在地乡镇政府（街道办事处）对申请信息进行初审，村（居）民委员会协助做好相关工作。

（三）审核确认。县级卫生健康部门进行审核确认，并将相关信息提供给同级财政部门。

（四）抽查。市级卫生健康部门按一定比例，对补贴对象信息进行抽查。省级卫生健康部门根据需要开展抽查，实行动态监管，确保资金安全。

四、资金来源和补贴发放

（一）财政分担比例。中央财政自 2025 年起设立共同财政事权转移支付项目“育儿补贴补助资金”，对发放国家基础标准育儿补贴所需资金，按比例对东部、中部、西部地区予以补助。地方提标部分所需资金由地方财政自行承担。

（二）补贴发放时间。各省份结合实际确定具体发放时间，提高发放效率，确保补贴及时足额发放到位。

（三）补贴发放渠道。发放渠道为申领人或婴幼儿的银行卡或其他金融账户，鼓励通过惠民惠农财政补贴资金“一卡通”或婴幼儿的社会保障卡发放。

五、管理和监督

（一）信息管理。建立全国统一的育儿补贴信息管理系统，结合“出生一件事”联办，强化地区间、部门间信息共享。建立信息管理制度，做好信息收集、处理和利用等工作，落实信息安全责任，保障个人信息安全。加强信息动态监测，定期开展数据汇总分析，为做好政策评估及调整优化提供支持。

（二）全程监督。审计部门、财政部门要加强全过程监督检查。纪检监察机关要强化监督执纪问责，严肃查处损害群众利益的不正之风和腐败问题。育儿补贴制度实施情况主动接受社会监督。卫生健康部门、财政部门加强资金使用管理，适时组织开展绩效评价，切实提高资金使用效益。

六、加强组织实施

（一）加强组织领导。在党中央集中统一领导下，各地区各有关部门要精心组织安排，明确职责分工，确保责任到位、保障到位、落实到位。省级政府要加强统筹管理和财政承受能力评估，确保育儿补贴政策与本地区经济社会发展水平相协调、与同类地区保持大体平衡，确保本级财政和下级财政可承受、可持续。省级卫生健康部门、财政部门要根据本方案，结合本地区人口与发展实际，制定本省份实施方案，经省级政府同意后，报国家卫生健康委、财政部备案。育儿补贴制度有关管理规范由国家卫生健康委、财政部另行制定。

（二）做好衔接规范。各省份在市级行政区域内执行统一的育儿补贴政策及标准，地区差异较小的省份也可在本省份内执行统一的育儿补贴政策及标准。县级以上政府不得自行出台育儿补贴政策或标准。省级或市级政府部门拟出台其他育儿补贴政策或提标的，应加强事前论证评估，并按照民生政策备案有关要求，报上一级主管部门备案。

（三）增强实施效果。结合孕产妇保健、住院分娩和婴幼儿预防接种、健康管理、户籍登记、社会保障卡申领等，优化服务流程，做好政策宣传解读，提高群众知晓率。各地区各有关部门要深入调研，广泛听取意见建议，评估育儿补贴制度实施情况，及时总结经验做法、完善政策措施。

上海市人力资源和社会保障局 关于调整本市最低工资标准的通知 沪人社规（2025）10 号

各区人力资源社会保障局，各有关单位：

经市政府同意，从 2025 年 7 月 1 日起，本市调整最低工资标准。现就有关事项通知如下：

一、月最低工资标准从 2690 元调整到 2740 元。下列项目不作为月最低工资的组成部分，由用人单位另行支付：

- （一）延长工作时间的工资。
- （二）夏季高温津贴、中夜班津贴及有毒有害等特殊工作环境下的岗位津贴。
- （三）伙食补贴、上下班交通费补贴、住房补贴。
- （四）个人依法缴纳的社会保险费和住房公积金。

二、小时最低工资标准从 24 元调整为 25 元。小时最低工资不包括个人和单位依法缴纳的社会保险费。

三、月最低工资标准适用于全日制就业劳动者，小时最低工资标准适用于非全日制就业劳动者。

2025 年 7 月 11 日

【解读】

2025 年本市最低工资标准调整政策问答

来源：上海市人力资源和社会保障局

1. 2025 年本市最低工资标准如何调整？

本市从 2025 年 7 月 1 日起调整最低工资标准。月最低工资标准从 2690 元调整为 2740 元，增加 50 元；小时最低工资标准从 24 元调整为 25 元，增加 1 元。

2. 本市最低工资标准的适用范围是什么？

月最低工资标准适用于全日制就业的劳动者，劳动者在法定工作时间或依法签订的劳动合同约定的工作时间内提供了正常劳动的，用人单位支付的月工资不能低于月最低工资标准。

小时最低工资标准适用于非全日制就业的劳动者，即劳动者在同一用人单位一般平均每日工作时间不超过 4 小时，每周工作时间累计不超过 24 小时。

3. 本市最低工资标准是否包含个人缴纳的社会保险费等项目？

月最低工资标准不包含劳动者个人依法缴纳的社会保险费和住房公积金。劳动者延长工作时间的工资、夏季高温津贴、中夜班津贴及有毒有害等特殊工作环境下的岗位津贴以及伙食补贴、上下班交通费补贴、住房补贴也不作为月最低工资标准的组成部分，由用人单位另行支付。

小时最低工资标准不包含劳动者个人和单位依法缴纳的社会保险费。

4. 本次调整本市最低工资标准主要考虑到哪些因素？

在调整最低工资标准时，主要考虑了本市经济发展、物价水平、促进低收入群体增收以及稳外贸保就业、为企业减负等因素，还听取了市总工会、市企业联合会、市工商业联合会等的意见建议，统筹兼顾了企业承受能力和保障低收入劳动者的劳动报酬权益。

上海市人力资源和社会保障局 关于调整本市失业保险金支付标准的通知 沪人社规〔2025〕9 号

各区人民政府，市政府各委、办、局，各有关单位：

为切实提高失业人员的生活保障水平，根据《中华人民共和国失业保险条例》（国务院第 258 号令）等相关规定，经市政府同意，现就调整本市失业保险金支付标准相关事项通知如下：

一、对符合领取失业保险金条件的失业人员，按下列标准计发失业保险金：

- （一）第 1-12 个月领取失业保险金的失业人员，失业保险金发放标准为 2305 元/月；
- （二）第 13-24 个月领取失业保险金的失业人员，失业保险金发放标准为 1844 元/月；
- （三）延长领取失业保险金的失业人员，失业保险金发放标准为 1650 元/月。

二、上述失业保险金支付标准自 2025 年 7 月 1 日起执行。本通知有效期至 2027 年 6 月 30 日。《上海市人力资源和社会保障局关于调整本市失业保险金支付标准的通知》（沪人社规〔2024〕13 号）同时废止。

上海市人力资源和社会保障局
2025 年 6 月 30 日

关于发布《中华人民共和国海关对上海东方枢纽 国际商务合作区监管暂行办法》的公告 海关总署公告 2025 年第 162 号

为落实《上海东方枢纽国际商务合作区建设总体方案》，支持上海东方枢纽国际商务合作区高质量发展，海关总署制定了《中华人民共和国海关对上海东方枢纽国际商务合作区监管暂行办法》，现予发布。

特此公告。

海关总署
2025 年 7 月 18 日

中华人民共和国海关对上海东方枢纽国际商务合作区监管暂行办法

第一章 总则

第一条 为支持上海东方枢纽国际商务合作区（以下简称商务合作区）高质量发展，规范海关监督管理，根据《中华人民共和国海关法》《中华人民共和国关税法》《中华人民共和国进出口商品检验法》《中华人民共和国进出境动植物检疫法》《中华人民共和国国境卫生检疫法》《中华人民共和国食品安全法》等有关法律、行政法规，制定本办法。

第二条 海关依照本办法对下列对象实施监督管理：

- （一）商务合作区与中华人民共和国关境外其他国家和地区（以下简称境外）之间进出的人员、货物、物品；
- （二）商务合作区与中华人民共和国关境内其他地区（以下简称境内区外）之间进出的应当接受海关监管的货物、物品；
- （三）商务合作区内尚未办结海关手续的货物、物品。

第三条 海关依法对进出商务合作区的人员、货物、物品实施监管，对与进出口经营活动直接有关的企业、单位等实施管理。与商务合作区有关部门建立健全监管协调机制，依职责开展协同监管合作。

第四条 商务合作区实施封闭式管理，设立符合海关监管要求的设施、设备、信息化系统等，经海关会同有关部门验收合格后方可开展业务。境外人员及其携带的物品通过国际侧联检区进出；境内人员及其携带的物品通过国内侧通道进出；特定用途车辆通过卡口进出，其他区外车辆不得进入。

第五条 海关建立与商务合作区发展相适应的智慧监管体系，为国际商务交流、会展、培训等核心功能提供通关便利，实现高效监管。

第六条 海关依托商务合作区综合管理机构建立的综合信息管理服务信息平台，实施跨部门间数据交换和信息共享。海关运用大数据管理理念，提升商务合作区创新监管的数字化风险防控水平。

第七条 海关对商务合作区与境外之间进出的货物实施进出口货物贸易统计；对商务合作区与境内区外之间进出的货物，根据管理需要实施海关单项统计。法律、行政法规另有规定的除外。

第二章 商务合作区与境外之间进出的监管

第八条 对进区的境外人员，海关在最先到达的国境口岸指定地点实施入境卫生检疫，上述人员自国际侧联检区进区。对出区离境的境外人员，海关在国际侧联检区开始实施出境卫生检疫。

第九条 境外人员进区时携带行李物品应当符合合理自用的要求；海关在国际侧联检区对上述行李物品仅开展安全准入及卫生检疫、动植物检疫监管。

第十条 境外人员出区离境时携带的行李物品应当如实向海关申报，海关在国际侧联检区按出境行李物品有关规定进行监管。其中符合离境退税政策的境外人员，需要对所购物品退税的，向海关申报并接受海关验核。

第十一条 商务合作区与境外之间进出的货物，其收发货人或者代理人应当按照综合保税区与境外之间进出货物的有关规定向海关办理手续。商务合作区与境外之间进出货物的税收政策，按照国务院主管部门有关规定执行。

第三章 商务合作区与境内区外之间进出的监管

第十二条 已入区境外人员需进境时，应当经国际侧联检区出区进境，对其携带的境外行李物品，海关按进境旅客行李物品进行监管。

第十三条 境内人员不得携带由境外人员带入区内的免税物品出区。海关在国内侧通道开展抽查，对来自境外的物品依法进行处置。其中特定用途车辆随车人员的物品在卡口接受海关检查。

第十四条 商务合作区与境内区外之间进出的保税货物，区内企业或者区外收发货人应当按照综合保税区进出区货物的有关规定向海关办理手续。需退税的从境内区外入区的建设所需的基建物资和运营所需的设备、仪器，以及从商务合作区进入境内区外的免税货物，区内企业或者区外收发货人应当按照综合保税区进出区货物的有关规定向海关申请办理退税手续。商务合作区与境内区外之间进出的其他货物，可以采用卡口登记模式进出区。商务合作区与境内区外之间进出货物的税收政策，按照国务院主管部门有关规定执行。

第四章 商务合作区内的管理

第十五条 区内免税、保税货物流通的税收政策，按照国务院主管部门有关规定执行。未经检验的进口货物，须经海关依法实施检验后方可在区内销售、使用。

第十六条 区内企业经营保税和免税货物的，应当按照综合保税区有关规定在海关设立电子账册，电子账册的备案、变更、核销应当按照海关有关规定执行。

第十七条 海关依法对区内与进出口货物直接有关的企业、单位实行稽查、核查。区内企业应当配合海关开展稽查、核查，如实提供相关账簿、单证等有关资料及电子数据。

第五章 附则

第十八条 商务合作区与境外、境内区外之间进出的货物、物品，涉及国家禁止、限制管理措施的，按照有关规定实施监管。

第十九条 对区内涉及保税、免税货物监管的其他事项，本办法未明确的，按照综合保税区相关规定执行。

第二十条 海关在商务合作区依法实施监管不影响地方政府和其他部门履行其相应职责。

第二十一条 本办法由海关总署负责解释。

第二十二条 本办法自商务合作区先行启动区正式封关运行之日起实施。

财政部 海关总署 税务总局 关于海南自由贸易港进口征税商品目录的通知 财关税〔2025〕13 号

海南省人民政府，财政部海南监管局，海口海关，国家税务总局海南省税务局：

为稳步推进海南自由贸易港建设，经国务院同意，现将《财政部 海关总署 税务总局关于海南自由贸易港货物进出“一线”、“二线”及在岛内流通税收政策的通知》（财关税〔2025〕12 号）中进口征税商品目录有关规定通知如下：

一、海南自由贸易港进口征税商品目录包括以下货物：

（一）进口征税商品清单内货物，见附件。

（二）实施贸易救济措施的货物。

二、在全面评估、具备条件后，财政部、海关总署、税务总局会同有关部门结合相关税制改革、海南省实际需要和监管条件等，及时对进口征税商品目录进行调整。

三、本通知自海南自由贸易港封关运作之日起施行。

附件：进口征税商品清单（略）

2025 年 7 月 18 日

财政部 海关总署 税务总局 关于海南自由贸易港货物进出“一线”、“二线”及 在岛内流通税收政策的通知 财关税〔2025〕12 号

海南省人民政府，财政部海南监管局，海口海关，国家税务总局海南省税务局：

为稳步推进海南自由贸易港建设，经国务院同意，现将海南自由贸易港货物进出“一线”、“二线”及在岛内流通税收政策通知如下：

一、海南自由贸易港与中华人民共和国关境外其他国家和地区之间设立“一线”。经“一线”进入海南自由贸易港的货物，除国家规定禁止进口以及国家法律、行政法规明确规定不予免税或保税的货物外，按下列规定办理：

（一）在“一线”对进口征税货物实施目录管理，目录内的进口货物，照章征收进口关税、进口环节增值税和消费税。财政部、海关总署、税务总局会同有关部门另行明确进口征税商品目录范围。

（二）在海南自由贸易港登记注册并具有独立法人资格的企业，海南自由贸易港内的事业单位，以及由科技部、教育部会同民政部核定或省级科技、教育主管部门会同省级民政部门核定的在海南自由贸易港登记的科技类、教育类民办非企业单位（以下统称享惠主体）进口征税商品目录以外的货物，免征进口关税、进口环节增值税和消费税（以下简称“零关税”）。享惠主体自愿缴纳进口关税、进口环节增

值和消费税（或进口环节增值税和消费税）的，可向海关提出申请。主动放弃货物“零关税”进口资格后，12 个月内不得再次申请同类货物“零关税”进口。

（三）除本条第（一）、（二）项以及现行保税、减免税进口货物外，其他进口货物照章征收进口关税、进口环节增值税和消费税。

（四）对“零关税”货物设立海关电子账册，运用信息化、智能化手段实施管理，不按特定减免税货物办理相关海关手续，并根据需要开展稽查、核查。

（五）享惠主体名单由海南省人民政府确定，根据需要动态调整，并报财政部、海关总署、税务总局等有关部门备案。

二、海南自由贸易港与中华人民共和国关境内的其他地区（以下简称内地）之间设立“二线”。经“二线”进入内地的“零关税”货物及其加工制成品，按下列规定办理：

（一）享惠主体向海关办理相关手续，按进口料件补缴进口关税、进口环节增值税和消费税。

（二）在“一线”进口或岛内流通环节已缴纳或补缴进口税收的，本环节不再补缴相应进口税收。

（三）在岛内流通环节已缴纳国内环节增值税的，本环节不再补缴进口环节增值税。

（四）完成缴纳或补缴全部进口税收的货物按国内流通规定管理，照章征收国内环节增值税和消费税。

三、对海南自由贸易港内鼓励类产业企业生产的含进口料件在海南自由贸易港加工增值超过 30%（含）的货物，经“二线”进入内地免征进口关税，照章征收进口环节增值税和消费税。相关征管办法及加工增值公式由海关总署另行制定。

四、“零关税”货物及其加工制成品在海南自由贸易港内流通时，按下列规定办理：

（一）“零关税”货物及其加工制成品在符合条件的享惠主体间流通，免于补缴进口关税、进口环节增值税和消费税，照章征收国内环节增值税和消费税。享惠主体根据需要，可自愿选择补缴进口关税、进口环节增值税和消费税（或进口环节增值税和消费税）。

（二）享惠主体将“零关税”货物及其加工制成品流通至海南自由贸易港内非享惠主体和个人，参照本通知第二条规定，按进口料件补缴进口关税、进口环节增值税和消费税，照章征收国内环节增值税和消费税。

（三）完成缴纳或补缴全部进口税收的货物按国内流通规定管理，照章征收国内环节增值税和消费税。

五、经“一线”进口涉及实施关税配额管理，贸易救济措施，中止关税减让义务、加征关税措施，为征收报复性关税而实施加征关税措施（加征关税均获得排除的除外）（以下统称四类措施）的“零关税”货物，按下列规定办理：

（一）“零关税”货物属于四类措施货物的，经“一线”进口时，按本通知第一条规定执行，并按国家统一规定执行四类措施。“零关税”货物及其加工制成品经“二线”进入内地时按本通知第二条规定执行，并执行四类措施；在岛内流通时，参照本通知第二条规定，补缴进口关税、进口环节增值税和消费税，并执行四类措施。已执行四类措施的，不重复执行。

（二）“零关税”货物不属于四类措施货物，但其加工制成品属于四类措施货物的，其加工制成品经“二线”进入内地、在岛内流通环节，按实际报验状态参照本通知第二、四条规定执行，并执行四类措施。“零关税”货物缴纳或补缴全部进口税收后，其加工制成品按国内流通规定管理，不再执行四类措施。

六、内地经“二线”进入海南自由贸易港的货物，按国内流通规定管理。从海南自由贸易港经“一线”离境的货物，按出口管理。

七、“零关税”货物应符合以下管理规定：

(一) 在海南自由贸易港登记注册并具有独立法人资格, 从事交通运输、旅游业的企业可“零关税”进口用于交通运输、旅游业的车辆、船舶、航空器等营运交通工具及游艇。除航空器国籍登记、权利登记等国家法律法规和部门规章已有规定外, “零关税”交通工具及游艇应在海南自由贸易港登记或入籍, 按照交通运输、民航、海事等主管部门相关规定开展营运, 并接受监管。航空企业须以海南自由贸易港为主营运基地; 航空器、船舶应经营自海南自由贸易港始发或经停海南自由贸易港的国内外航线; 游艇航行范围为海南省; 车辆可从事往来内地的客、货运输作业, 始发地及目的地至少一端须在海南自由贸易港内, 在内地停留时间每年累计不超过 120 天, 其中, 从海南自由贸易港到内地“点对点”、“即往即返”的客、货车不受天数限制。违反上述规定的, 按有关规定补缴相关进口税收。

(二) 用于航空器、船舶、游艇、生产设备维修(含相关零部件维修)的“零关税”货物, 满足下列条件之一的, 在海南省内维修免于补缴进口关税、进口环节增值税和消费税, 后续不得挪作他用。

1. 用于维修从境外进入境内并复运出境的航空器、船舶(含相关零部件);
2. 用于维修以海南省为主营运基地的航空企业所运营的航空器(含相关零部件);
3. 用于维修在海南自由贸易港登记注册并具有独立法人资格的船运公司所运营的以海南省内港口为船籍港的船舶(含相关零部件);
4. 用于维修“零关税”进口的游艇及生产设备(含相关零部件)。

八、享惠主体的确定程序, 包括认定标准、认定部门和管理要求等具体管理措施, “零关税”货物的具体管理措施, 以及违反规定的处理标准、处理办法、联合惩戒措施等由海南省人民政府商有关部门明确。

九、违反本通知规定偷逃应纳税款, 构成走私行为或者违反海关监管规定等行为的, 由海关等监管机构依照有关规定予以处理, 构成犯罪的, 依法追究刑事责任。

十、财政部海南监管局、海口海关、国家税务总局海南省税务局会同海南省内相关部门加强对海南自由贸易港内本政策执行的监督检查, 防止出现违法违规行为, 如果出现重大情况, 及时上报财政部、海关总署、税务总局。

十一、自政策实施之日起, 海南省应适时评估政策实施效果, 并定期向财政部、海关总署、税务总局报送政策实施情况, 包括政策享惠主体情况、“零关税”货物进出口数据等。海关、税务等部门对本通知涉及的已缴纳或补缴进口税收、已缴纳国内环节税收等数据信息应确保及时共享。

十二、在全面评估、具备条件后, 财政部、海关总署、税务总局会同有关部门结合海南省实际需要和监管条件, 对政策内容进行优化调整。

十三、本通知未列明的其他情形, 已有现行规定的(包括保税政策、减免税政策、跨境电子商务、海关特殊监管区域等), 按现行规定执行。

十四、本通知自海南自由贸易港封关运作之日起施行。《财政部 海关总署 税务总局关于海南自由贸易港原辅料“零关税”政策的通知》(财关税〔2020〕42号)、《财政部 海关总署 税务总局关于海南自由贸易港交通工具及游艇“零关税”政策的通知》(财关税〔2020〕54号)、《财政部 海关总署 税务总局关于海南自由贸易港自用生产设备“零关税”政策的通知》(财关税〔2021〕7号)、《财政部 海关总署关于明确海南自由贸易港“零关税”自用生产设备相关产品范围的通知》(财关税〔2021〕8号)、《财政部 海关总署 税务总局关于调整海南自由贸易港原辅料“零关税”政策的通知》(财关税〔2021〕49号)、《财政部 海关总署 税务总局关于调整海南自由贸易港自用生产设备“零关税”政策的通知》(财关税〔2022〕4号)、《财政部 海关总署 税务总局关于调整海南自由贸易港交通工具及游艇“零关税”政策的通知》(财关税〔2023〕14号)、《财政部 海关总署 税务总局关于调整海南自由贸易港原辅料“零关税”政策的通知》(财关税〔2025〕1号)同时废止。

2025 年 7 月 18 日



2024 年度企业会计准则实施情况分析报告

来源：财政部

近日，财政部发布《2024 年度企业会计准则实施情况分析报告》，内容如下：

企业会计准则是国家统一的会计制度的重要组成部分，是企业进行会计处理、生成会计信息的基本依据。企业会计准则的有效实施，对于如实反映企业财务状况和经营成果、优化资源配置、维护市场秩序、促进经济高质量发展具有重要支撑保障作用。为落实《中华人民共和国会计法》、《中共中央办公厅 国务院办公厅印发〈关于进一步加强财会监督工作的意见〉的通知》、《国务院办公厅关于进一步规范财务审计秩序促进注册会计师行业健康发展的意见》（国办发〔2021〕30 号）等有关要求，进一步指导企业规范执行会计准则，促进会计信息质量持续提升，财政部在全国范围内向各地财政厅（局）、财政部各地监管局、各地注册会计师协会等单位全面征集 2024 年度准则实施情况和问题，组织开展上市公司 2024 年年报分析，并加强与有关监管部门的工作协同，持续收集 2024 年度监管中发现的准则实施问题，在此基础上，组织专门力量全面汇总梳理企业会计准则实施情况和典型问题，形成了本分析报告。

一、企业会计准则实施情况概述

总体来看，随着准则实施指导和监管力度进一步加强，2024 年企业会计准则在全国范围内得到平稳实施，会计信息质量持续提升，有效发挥了促进经济社会健康发展的基础性作用。

（一）准则实施主体范围广泛。企业会计准则目前已在我国上市公司、发债企业、金融机构、国有及国有控股企业、部分民营企业等各类型企业中广泛实施，已成为资本市场、金融市场、国有经济、民营经济等方面建设和发展的重要基础性制度，其广泛实施为宏观经济管理、微观经济决策和市场监管提供了坚实的会计信息支撑。

（二）准则实施整体平稳有序。企业会计准则总体实施情况较为良好，收入、金融工具、租赁等近年来全面实施的具体准则执行较为平稳，实施中发现的普遍性、典型性问题多已通过企业会计准则解释、年报工作通知、实施问答、应用案例等形式予以指导。截至 2025 年 4 月 30 日已披露 2024 年年度财务报告的 5405 家上市公司中，96.43% 的上市公司被出具标准无保留审计意见。

（三）准则国际趋同成效明显。企业会计准则与国际财务报告会计准则、香港财务报告准则等持续趋同。截至 2025 年 4 月 30 日已披露 2024 年年度财务报告的 151 家 A+H 股上市公司中，60 家直接采用企业会计准则编制 H 股财务报表，较上年度增加 3 家。

二、企业会计准则实施问题提示与分析

分析发现，在企业会计准则总体平稳实施的同时，仍有企业存在对准则部分内容的理解和掌握不到位、会计判断和会计处理有偏差、信息披露不充分等问题。本报告以下内容对典型实施问题进行了梳理，并根据准则规定作出针对性分析和正确做法提示，旨在引导企业准确把握和规范执行准则要求，进一步提升准则执行效果。

（一）长期资产准则相关实施问题。

1. 固定资产准则相关实施问题。

一是未将已达到预定可使用状态的在建工程及时转为固定资产。例如，有的企业的工程项目已建成并投入使用，已达到预定可使用状态，仅以未办理竣工决算手续为由，仍将其作为在建工程核算，未及时转为固定资产并计提折旧。

根据固定资产准则等有关规定，对于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。企业应恰当评估在建工程是否已达到预定可使用状态，准确判断将在建工程转为固定资产的时点。

二是固定资产的折旧计提不准确。例如，有的企业对厂房、办公楼等固定资产长期不计提折旧；有的企业设定的固定资产折旧年限远高于资产正常使用寿命；有的企业随意调整固定资产的折旧年限。

根据固定资产准则等有关规定，企业通常应当对所有固定资产计提折旧。企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期消耗方式等实际情况合理确定固定资产折旧方法、预计净残值和使用寿命，除有确凿证据表明经济利益的预期消耗方式发生了重大变化，或者取得了新的信息、积累了更多的经验，能够更准确地反映企业的财务状况和经营成果，否则不得随意变更。

三是固定资产核算存在简单错误。例如，有的企业购买的机器设备符合固定资产的定义和确认条件，但将相关支出确认为管理费用；有的企业从小规模纳税人处购入设备作为固定资产，取得不允许抵扣进项税额的增值税普通发票，仍以扣除进项税额后的金额作为固定资产的入账价值；有的企业采用分期付款购买固定资产，合同中规定的付款期限较长，超过了正常信用条件，该合同实质上具有融资性质，但企业直接以各期付款额之和确定固定资产成本，而未以各期付款额的现值之和为基础确定。

2. 无形资产准则相关实施问题。

一是土地使用权的会计处理不正确。例如，有的非房地产开发企业购置土地使用权并将其用于自行建造生产经营用房屋，将取得土地使用权发生的相关支出计入在建工程，而未单独作为无形资产核算。

根据无形资产准则等有关规定，非房地产开发企业取得的土地使用权通常应当确认为无形资产，在将土地使用权用于自行开发建造厂房等地上建筑物时，相关的土地使用权与建筑物应当分别进行处理，土地使用权的账面价值不与地上建筑物合并计算其成本，而仍作为无形资产进行核算。

二是研发支出归集以及资本化时点不准确。例如，有的企业将非研发性质的支出（如行政管理部门人员工资等）计入研发费用；有的企业对处于开发阶段的内部研究开发项目，人为调节研发支出资本化的开始或结束时点，如在技术方案未通过可行性验证的情况下，即认定已满足“技术可行性”的资本化条件，将本应费用化的研发支出予以资本化。

根据无形资产准则等有关规定，企业应当准确归集研发支出，正确区分内部研究开发项目的研究阶段与开发阶段，恰当判断开发阶段有关支出的资本化时点。企业内部研究开发项目开发阶段的支出，同时满足下列条件的，才能确认为无形资产：完成该无形资产以使其能够使用或出售在技术上具有可行性；具有完成该无形资产并使用或出售的意图；无形资产产生经济利益的方式，包括能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性；有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产；归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。

（二）非金融资产减值相关实施问题。

1. 存货跌价准备的会计处理不正确。

例如，有的企业持有的产成品存货因已过时或消费者偏好改变而基本失去市场需求，或者市场价格持续下跌且在可预见的未来无回升希望，此时通常表明存货的可变现净值已明显低于存货成本，但企业未对其计提存货跌价准备；有的企业为执行销售合同而持有一批存货，在资产负债表日持有存货的数量多于销售合同订购数量，且合同价格与一般销售价格之间存在明显差异，但企业在资产负债表日未针对有销售合同约定和无销售合同约定的存货分别确定其可变现净值。

根据存货准则等有关规定，企业应当在资产负债表日确定存货的可变现净值，存货成本高于其可变现净值的，应当计提存货跌价准备。企业在确定存货的可变现净值时，关键问题是确定估计售价，其中为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货，其可变现净值应当以合同价格为基础计算；企业持有存货的数量多于销售合同订购数量的，超出部分的存货的可变现净值应当以一般销售价格为基础计算。

2. 未按资产减值准则规定进行减值测试并计提减值准备。

例如，有的企业未对长期闲置的生产设备、长期停工的在建工程中存在减值迹象的长期资产进行减值测试；有的企业的联营企业存在长期亏损、净资产为负数、估值持续下降等情况，该项长期股权投资的账面价值已显著高于享有被投资单位所有者权益账面价值的份额，但企业未对相关长期股权投资进行减值测试；有的企业持有的固定资产连续多年存在减值迹象，但企业从未对其进行减值测试并计提减值准备，导致在处置时确认大额固定资产处置损失。

根据资产减值准则等有关规定，企业应当在资产负债表日结合外部信息来源和内部信息来源两方面，判断有关资产是否存在可能发生减值的迹象，如果存在减值迹象的，应当在资产负债表日进行减值测试，估计资产的可收回金额。如果减值测试表明资产的可收回金额低于其账面价值，企业应当将资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益，同时计提相应的资产减值准备。

3. 与商誉相关的资产组或者资产组组合的认定或商誉的重新分摊不恰当。

例如，有的企业同时收购两家从事不同业务、属于不同经营分部的子公司，企业将这两家子公司认定为一个与商誉相关的资产组组合，并在购买日合并计算收购两家子公司形成的商誉，将商誉全部分摊至该大于经营分部的资产组组合，后续在此基础上对商誉进行减值测试；有的企业在不同年度先后收购两家位于不同国家的子公司，在完成对新子公司的收购后，两家子公司分别属于不同的经营分部，财务、经营管理及资产组产生现金流量的方式相互独立，也无其他证据表明企业因重组等原因改变了其报告结构，企业仅以新收购子公司能从原收购子公司的协同效应中受益为由，将原收购子公司产生的商誉在原资产组及新收购子公司构成的资产组组合中重新分摊。

根据资产减值准则等有关规定，因企业合并形成的商誉，应当结合与其相关的资产组或者资产组组合进行减值测试，相关的资产组或者资产组组合应当是能够从企业合并的协同效应中受益的资产组或者资产组组合，且不应大于按照分部报告准则、《企业会计准则解释第 3 号》第八项等规定所确定的经营分部。因企业合并形成的商誉的账面价值，应当自购买日起按照合理的方法分摊至相关的资产组或者资产组组合，相关资产组或者资产组组合一经确定不得随意变更，除非企业因重组等原因改变了其报告结构，从而影响到已分摊商誉的一个或者若干个资产组或者资产组组合构成的，才能按照合理的方法，将商誉重新分摊至受影响的资产组或者资产组组合。

4. 资产组减值损失的分摊方法不正确。

例如，有的企业在对包含商誉的资产组进行减值测试时，将计算得出的资产组减值损失抵减分摊至该资产组的商誉全部账面价值后仍有余额，企业将剩余减值损失按照资产组内除商誉之外其他各项资产的公允价值（而非账面价值）所占比重进行分摊，按比例抵减其他各项资产的账面价值，且未考虑抵减后各资产的账面价值是否不低于各单项资产的公允价值减去处置费用后的净额、预计未来现金流量的现值和零三者之中的最高者，导致资产组中除商誉之外的其他各项资产确认的减值损失不准确。

根据资产减值准则等有关规定，包含商誉的相关资产组或者资产组组合存在减值损失的，减值损失金额应当先抵减分摊至资产组或者资产组组合中商誉的账面价值，再根据资产组或者资产组组合中除商誉之外的其他各项资产的账面价值所占比重，按比例抵减其他各项资产的账面价值。以上资产账面价值的抵减，应当作为各单项资产（包括商誉）的减值损失处理，计入当期损益。抵减后的各资产的账面价值不得低于下列三者之中最高者：该资产的公允价值减去处置费用后的净额（如可确定的）、该资产预计未来现金流量的现值（如可确定的）和零。因此而导致的未能分摊的减值损失金额，应当按照相关资产组或者资产组组合中其他各项资产的账面价值所占比重进行分摊。

（三）金融工具准则相关实施问题。

1. 金融资产分类和重分类不正确。

一是特殊金融工具投资的分类不恰当。例如，有的企业将其持有的对不满足权益工具定义的结构化主体（如属于有限寿命工具的封闭式基金、理财产品、合伙企业等）的投资，指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。

根据金融工具确认计量准则等有关规定，初始确认时，企业可以将非交易性权益工具投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，此处的“权益工具”

应当满足金融工具列报准则关于权益工具的定义。上述情形中的有限寿命特殊金融工具包含交付现金或其他金融资产给其他方的合同义务，不符合权益工具的定义。因此，企业持有的此类特殊金融工具投资不符合指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的条件。

二是对金融资产重分类原则把握不准确。例如，有的企业在对以收取合同现金流量为目标的业务模式下持有的应收票据进行后续计量时，仅简单根据当期发生金额重大的应收票据贴现、背书等情况即对在前述业务模式下持有的剩余应收票据进行重分类。

根据金融工具确认计量准则等有关规定，金融资产的分类一经确定，不得随意变更，仅在企业改变其管理金融资产的业务模式时，应按照准则规定对所有受影响的相关金融资产进行重分类。企业管理金融资产业务模式的变更对企业的经营具有重大影响，须由企业的高级管理层进行决策，并能够向外部各方证实。因此，企业不应仅因当期发生金额重大的应收票据贴现、背书即对原业务模式下持有的剩余应收票据进行重分类，但企业在评估应收票据的业务模式时，应当考虑此前贴现、背书等相关情况。

2. 金融工具预期信用损失准备计提不正确。

一是未及时、足额计提预期信用损失准备。例如，有的企业对预计无法全额收回、存在减值风险的长期挂账的应收款项，未及时、足额计提预期信用损失准备；有的企业仅因欠款方为关联方或以信用风险较低为由，未对相关应收款项进行减值会计处理并确认损失准备；有的企业未遵循预期信用损失法的相关要求，对应收账款和其他应收款等金融资产仍采用已发生损失法，或在未考虑历史经验和前瞻性信息的情况下简单按照账龄采用固定比例计提损失准备；有的企业在缺乏合理且有依据的信息的情况下，不恰当地变更预期信用损失模型相关假设或参数，导致损失准备计提不正确。

根据金融工具确认计量准则等有关规定，企业应当以预期信用损失为基础，对分类为以摊余成本计量和以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产、租赁应收款、合同资产等进行减值会计处理并确认损失准备；企业应当在每个资产负债表日评估相关金融工具的信用风险自初始确认后是否显著增加，并按照信用风险自初始确认后已显著增加或未显著增加的情形分别计量其损失准备、确认预期信用损失及其变动；企业计量预期信用损失的方法应当反映在资产负债表日无须付出不必要的额外成本或努力即可获得的有关过去事项、当前状况以及未来经济状况预测的合理且有依据的信息。因此，企业应当按照准则规定，对应收账款、其他应收款等及时、足额地计提预期信用损失准备，对预期信用损失模型相关假设和参数的调整应当以合理且有依据的信息为基础。

二是未恰当按照信用风险特征划分组合并以此为基础计提预期信用损失准备。例如，有的企业未对应收账款合理划分组合，而将所有应收账款作为一个组合并以账龄为基础计提预期信用损失准备，未充分考虑客户的类型、所处行业、信用风险等级、历史回款情况等信息，判断客户是否具有共同的信用风险特征；有的企业仅将金额重大、已发生信用减值作为应收款项坏账准备单项计提的标准，未充分识别出组合中与其他客户存在显著不同信用风险特征而需单独考虑预期信用损失的应收款项。

根据金融工具确认计量准则等有关规定，企业在组合基础上对应收款项进行信用风险变化评估，应当以共同风险特征为依据，并持续关注客户信用风险特征的变化，而不仅限于评估应收款项的金额是否重大或者是否已发生信用减值。若某一客户信用风险特征与组合中其他客户显著不同，或该客户信用风险特征发生显著变化，企业不应继续将应收该客户款项纳入原组合计提损失准备。

三是未正确应用预期信用损失计量的简化处理方法。例如，有的企业对其他应收款采用了始终按照

整个存续期内预期信用损失的金额计量损失准备的简化处理方法；有的企业未对不包含重大融资成分的全部应收账款采用简化处理方法，而仅对单项金额重大并单独计提坏账准备的应收账款采用简化处理方法。

根据金融工具确认计量准则等有关规定，对于由收入准则规范的交易形成的应收款项和合同资产，其未包含重大融资成分或企业根据收入准则的规定不考虑不超过一年的合同中的融资成分的，企业应当始终按照整个存续期内预期信用损失的金额计量其损失准备；对于包含重大融资成分的应收款项、合同资产和租赁应收款，企业可选择采用简化处理方法计量其损失准备。其他应收款不可适用简化处理方法。

3. 权益工具投资的公允价值计量不正确。

例如，有的企业以无相关活跃市场、公允价值信息无法准确获取等为由，未按照相关规定评估权益工具投资的公允价值；有的企业持有某项权益工具投资，在本年度追加投资（追加投资后对被投资方仍不具有控制、共同控制或重大影响）的交易价格与前期取得投资时的交易价格存在较大差异的情况下，在本年度资产负债表日评估该项权益工具投资的公允价值时未考虑最新交易价格的影响。

根据金融工具确认计量准则等有关规定，企业对权益工具投资应当以公允价值计量，仅在有限情况下，如用以确定公允价值的近期信息不足，或者公允价值的可能估计金额分布范围很广，而成本代表了该范围内对公允价值的最佳估计的，该成本可代表其在该分布范围内对公允价值的恰当估计。企业应当利用初始确认日后可获得的关于被投资方业绩和经营的所有信息，判断成本能否代表公允价值。当成本不能代表公允价值的最佳估计时，企业应当对其公允价值进行估值。权益工具投资存在报价的，企业不应当将成本作为对其公允价值的最佳估计。企业应当按照准则规定，恰当确定权益工具投资的公允价值。

4. 未正确核算以摊余成本计量的金融资产。

例如，有的典当企业对分类为以摊余成本计量的发放当金，按合同利率计提利息收入并将收取的综合费用一次性计入当期收入；有的企业持有以摊余成本计量的金融资产，但未将其基于实际利率法计提的利息纳入金融资产的账面余额，而是单独确认为应收利息。

根据金融工具确认计量准则等有关规定，金融资产的摊余成本应当以该金融资产的初始确认金额经扣除已偿还的本金、加上或减去采用实际利率法形成的累计摊销额并扣除累计计提的损失准备的结果确定；企业应当按照实际利率法确认利息收入。对于以摊余成本计量的发放当金，典当企业应当将属于利息性质的综合费用计入发放当金的初始确认金额，作为计算实际利率的组成部分。企业基于实际利率法计算的金融工具的利息应包含在相应金融工具的账面余额中，“应收利息”科目仅反映相关金融工具已到期可收取但于资产负债表日尚未收到的利息。

5. 未恰当计量非同一控制下企业合并中的或有对价构成的金融资产。

例如，有的企业在非同一控制下的企业合并中，以向被购买方原股东增发自身股份为对价收购被购买方，被购买方原股东承诺若被购买方的业绩低于承诺水平，将向企业返还最高不超过一定比例的上述增发股份，具体比例根据被购买方的业绩情况确定，该或有对价构成企业的一项金融资产。企业将前述金融资产分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，并按照约定的最高股份返还比例及对应的注册资本金确定其公允价值。

根据金融工具确认计量准则等有关规定，企业在非同一控制下的企业合并中确认的或有对价构成金融资产的，该金融资产应当分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，并应当根据公允价值计量准则的相关规定，合理确定相关金融资产的公允价值。在上述情形中，企业应当综合考虑被购买方的预计业绩表现、可能返还的股份比例及股份的公允价值等因素，合理确定或有对价相关金融资产的公允价值。

6. 金融资产的终止确认不恰当。

例如，有的企业与保理商签订应收账款保理合同，合同中包含“信用风险”等条款导致受让方实质

上享有追索权，而企业仅凭相关应收账款的所有权在合同形式上已转移即将其终止确认；有的企业在判断背书或贴现的汇票能否终止确认时，未按规定考虑相关银行承兑汇票和商业承兑汇票的信用风险、延期付款风险等因素；有的担保公司向关联方转让应收代偿款，债权转让协议约定了受让方有权解除协议并向转让方追偿的若干与债务人信用风险相关的“重大事项”，可认定担保公司保留了该应收代偿款所有权上几乎所有风险和报酬，而担保公司仍将其终止确认。

根据金融资产转移准则等有关规定，企业在发生金融资产转移时，应当根据相关合同的经济实质而非仅以合同形式，评估其保留金融资产所有权上的风险和报酬的程度并分别下列情形处理：企业转移了金融资产所有权上几乎所有风险和报酬的，应当终止确认该金融资产，并将转移中产生或保留的权利和义务单独确认为资产或负债；企业保留了金融资产所有权上几乎所有风险和报酬的，应当继续确认该金融资产；企业既没有转移也没有保留金融资产所有权上几乎所有风险和报酬的，应当进一步判断其是否保留了对金融资产的控制（未保留控制的，应当终止确认该金融资产；保留了控制的，应当按照其继续涉入程度继续确认有关金融资产并相应确认相关负债）。企业应当按照准则规定，根据相关合同的经济实质，而非仅以其合同形式，综合判断应收账款保理等金融资产转让是否满足终止确认的条件。

7. 金融负债和权益工具的区分不正确。

一是永续债分类不正确。例如，有的企业在发行永续债时约定了触发永续债到期的条款（其中包括发行企业无法单方面避免且不属于“几乎不具有可能性”的情形），一旦发生前述条款约定的情形，企业将被要求立即偿还永续债本息，即不能无条件地避免交付现金或其他金融资产的合同义务，但企业仍将其列报为权益工具。

根据金融工具列报准则等有关规定，企业应当根据所发行金融工具的合同条款及其所反映的经济实质而非仅以法律形式，结合金融资产、金融负债和权益工具的定义，在初始确认时将该金融工具或其组成部分分类为金融资产、金融负债或权益工具；企业不能无条件地避免以交付现金或其他金融资产来履行一项合同义务的，该合同义务符合金融负债的定义。在上述情形中，企业发行的永续债约定的触发永续债到期的条款使其不能无条件地避免交付现金或其他金融资产的合同义务，企业应将该永续债确认为金融负债。

二是合并财务报表层面金融负债和权益工具区分不正确。例如，有的企业承担了在子公司业绩未达预期时以现金回购子公司其他投资者所持子公司股权的义务，但未在合并财务报表中将其承担的股权回购义务确认为金融负债。

根据金融工具列报准则等有关规定，在合并财务报表中对金融工具进行分类时，企业应当考虑企业集团成员和金融工具的持有方之间达成的所有条款和条件，将企业集团作为一个整体判断其是否因该金融工具承担了交付现金、其他金融资产或以其他方式导致该工具成为金融负债的方式进行结算的义务。在上述情形中，企业集团作为一个整体承担了以现金回购其子公司其他投资者所持子公司股权的义务，应在合并财务报表中将其确认为金融负债。

（四）长期股权投资、企业合并及合并财务报表准则相关实施问题。

1. 长期股权投资的分类或分类转换不正确。

一是对长期股权投资与金融资产的分类判断不正确。例如，有的企业（不属于风险投资机构、共同基金、信托公司或包括投连险基金在内的类似主体）直接持有被投资单位 20% 以上 50% 以下股权，其关键管理人员在被投资单位担任董事，且无其他事实或情况表明无法对被投资单位施加重大影响，但企业未将该权益性投资作为长期股权投资核算，而是将其指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，且未披露相关判断和假设；有的企业将持有的对被投资单位不具有控制、共同控制、重大影响的权益性投资确认为长期股权投资，而未按照金融工具确认计量准则进行核算。

根据长期股权投资准则等有关规定，长期股权投资是指投资方对被投资单位实施控制、重大影响的

权益性投资，以及对其合营企业的权益性投资。企业应当综合考虑所有相关事实和情况，根据合并财务报表准则中关于控制的规定、合营安排准则中关于合营企业的规定、长期股权投资准则中关于重大影响的规定等有关要求，恰当判断对被投资单位的权益性投资是否属于长期股权投资，如不属于则应当按照金融工具确认计量准则进行会计处理。

二是对重大影响判断的变更不恰当。例如，有的企业持有被投资单位约 6% 股权，以前年度一直将该投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产核算，在被投资单位的股权结构、议事决策机制、关键管理人员、董事会成员以及投资方直接及间接持股比例等事项均未发生变化的情况下，企业于 2024 年判断对被投资单位具有重大影响，将该投资转换为长期股权投资核算，且未披露对重大影响的判断发生变更的有关情况。

根据长期股权投资准则等有关规定，企业应当综合考虑所有事实和情况，正确判断对被投资单位是否具有重大影响，并审慎处理对重大影响判断的变更，只有在取得确凿证据表明投资方对被投资单位由不具有重大影响变更为具有重大影响（或者由具有重大影响变更为不具有重大影响）的情况下，才应当判断发生该变更。

2. 企业合并中未充分辨认被购买方的无形资产。

例如，有的企业发生非同一控制下的控股合并交易，被购买方拥有可有效提升购买方市场竞争力的专有技术，该专有技术此前未在被购买方的财务报表中确认为无形资产。尽管该专有技术符合无形资产准则中对于无形资产的界定，且其在购买日的公允价值能够可靠计量，但企业仍未将其在购买日的合并财务报表中确认为无形资产。由于企业在该交易中付出的合并成本远大于其识别出的被购买方可辨认净资产（即未包含该专有技术）的公允价值份额，导致初始确认的商誉金额过高。

根据企业合并准则等有关规定，非同一控制下的企业合并中，购买方在对企业合并中取得的被购买方资产进行初始确认时，应当对被购买方拥有的但在其财务报表中未确认的无形资产进行充分辨认和合理判断，如果符合无形资产准则中对于无形资产的界定且其在购买日的公允价值能够可靠计量，则购买方应当将该无形资产单独予以确认。视合并方式的不同，有关无形资产应当分别在合并财务报表或个别财务报表中确认，对于上述情形中的非同一控制下的控股合并，企业应当将辨认出的无形资产在合并财务报表中予以单独确认。如果未充分辨认被购买方此前未在其财务报表中确认的无形资产，不仅会影响相关可辨认净资产及商誉的初始确认和后续计量，也可能导致财务报表使用者较难理解该项企业合并的交易目的和相关影响。

3. 分步实现的非同一控制下企业合并中合并成本的确定不正确。

例如，有的企业通过多次交易分步实现非同一控制下的企业合并（不属于“一揽子交易”），对于购买日之前持有的被购买方的股权，在合并财务报表中直接按照原账面价值计量，未按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量。

根据企业合并准则、合并财务报表准则等有关规定，企业对于通过多次交易分步实现的非同一控制下的企业合并，在合并财务报表中应当对购买日之前持有的被购买方的股权按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量，并将其作为合并成本的组成部分。

4. 对控制及合并范围的判断不恰当。

例如，有的企业对被投资单位持有的表决权比例远低于 50%（有的甚至低于 20%），在无其他证据证明存在控制的情况下，仅以是被投资单位的第一大股东为由，即判断对其形成控制，而未综合分析是否满足控制的定义，判断依据不充分。有的企业的子公司被法院裁定破产重整，法院指定第三方律师事务所为破产管理人，并批准子公司可以在破产管理人的监督下自行管理财产和营业事务，子公司在破产重整期间仍维持原有的营业事务，对营业事务的决策机制未发生改变。预计子公司很可能完成重整，并在重整完成后继续营业。企业仅以子公司进入破产重整程序、法院已指定破产管理人为由，在子公司进

入破产重整阶段初期即判断对子公司丧失控制权，不再将子公司纳入合并范围。

根据合并财务报表准则等有关规定，合并财务报表的合并范围应当以控制为基础予以确定，控制是指投资方拥有对被投资方的权力，通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报，并且有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额。企业应当在综合考虑所有相关事实和情况的基础上判断是否控制被投资方，而不能仅依据个别事实和情况进行判断。上述第一种情形中，企业不应当仅以自身是第一大股东为依据，未根据控制的定义综合判断，即认为对被投资单位具有控制。上述第二种情形中，根据控制的定义进行分析：子公司可以在破产管理人的监督下自行管理财产和营业事务，且预期重整完成后将继续营业，此时法院指定破产管理人行使的监督权仅为保护性权利，子公司的日常经营和决策机制未发生改变，企业对子公司的权力只是在破产重整期间受到了一定范围的暂时性限制，未改变其拥有的实质性权利，企业仍然拥有对子公司的权力；企业在子公司破产重整期间请求获得投资收益分配的限制仅仅是暂时性的，子公司很可能完成重整并在重整完成后继续营业，因此完成破产重整之后企业仍享有子公司的经营业绩和股权价值变动等可变回报，包括享有子公司破产重整期间的经营所得及相关股权价值变动等，且无法排除企业在子公司破产重整期间获得除股利以外的其他可变回报的可能性，可见企业享有子公司可变回报的实质未发生改变；在法院终止重整程序之前，子公司自行管理财产和营业事务的情况下，子公司的相关活动和决策机制未发生实质性改变，企业仍能以主要责任人身份运用对子公司的权力并影响其可变回报。因此，该情形下企业仍可以控制子公司，仅以子公司进入破产重整程序、法院已指定破产管理人为由，即判断对子公司丧失控制权不恰当。实务中，企业开展破产重组的具体情形和所处阶段各有不同，投资方对破产重组的子公司是否拥有控制权，应当综合考虑所有相关事实和情况，按照控制的定义进行具体判断。

5.在不丧失控制权的情况下部分处置子公司股权的会计处理不正确。

例如，有的企业原持有子公司 80% 股权并拥有对该子公司的控制权，为优化资金配置结构，企业将其持有的 10% 股权转让给外部投资公司，该股权转让未导致企业对该子公司丧失控制权，但企业在合并财务报表中将转让股权的收益全额计入当期投资收益。

根据合并财务报表准则等有关规定，母公司在不丧失控制权的情况下部分处置对子公司的长期股权投资，在合并财务报表层面，处置价款与处置长期股权投资相对应享有子公司自购买日或合并日开始持续计算的净资产份额之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价）；若资本公积余额不足以冲减该差额，则进一步调整留存收益。

（五）收入准则相关实施问题。

1.收入确认时点不恰当。

有的企业未恰当判断商品控制权转移时点，存在提前或延迟确认收入的情况。例如，有的企业在仅收到客户订单但尚未发货、商品控制权尚未转移的情况下，提前确认收入；有的企业向客户销售商品，相关商品的控制权已经转移给客户，但企业仅以未结算价款为由未及时确认收入，而是在后续实际结算时确认收入。

根据收入准则等有关规定，企业应当在履行了合同中的履约义务，即在客户取得相关商品控制权时确认收入。企业应当根据合同条款和业务实际情况，按照收入准则规定并结合商品控制权转移的有关迹象，恰当判断商品控制权转移的时点，并在此基础上确认收入。

2.主要责任人与代理人的区分不正确。

有的企业在收入确认中未能正确判断其从事交易时的身份是主要责任人还是代理人，从而不恰当地按照总额法确认收入。例如，有的企业代收水电费、代充广告费等，在向客户转让商品前并不拥有商品控制权，其本质属于代收代付性质，却采用总额法确认收入；有的企业接受委托采购商品，向委托方收取采购金额一定比例的服务费，由供应商直接向委托方交付货物，自身不承担存货风险，无权决定商品

价格，也不承担向委托方转让商品的主要责任，在向委托方转让商品前不拥有商品控制权，其本质属于中介服务，却采用总额法确认收入；有的企业未综合判断在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，而仅以承担一定的仓储风险、退货风险，或仅拥有部分定价权等个别迹象为由，认定自身是主要责任人，采用总额法确认收入。

根据收入准则等有关规定，企业应当根据其在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，来判断其从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。企业在向客户转让商品前能够控制该商品的，该企业为主要责任人，应当按照已收或应收对价总额确认收入；否则，该企业为代理人，应当按照预期有权收取的佣金或手续费的金额确认收入，该金额应当按照已收或应收对价总额扣除应支付给其他相关方的价款后的净额，或者按照既定的佣金金额或比例等确定。企业应当严格按照收入准则规定，以在特定商品转让给客户之前是否能够控制该商品为核心原则，综合考虑相关商品的性质、合同条款约定、与控制权相关的迹象（包括但不限于企业承担向客户转让商品的主要责任、企业在转让商品之前或之后承担了该商品的存货风险、企业有权自主决定所交易商品的价格等）以及其他具体情况，正确判断其从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。

3. 授予知识产权许可业务的时段法和时点法判断不恰当。

例如，有的企业将一项知识产权许可授予给被许可方，对该业务确定的收入确认方法为：若授予被许可方在一定期间内使用该知识产权许可，则在授权期间内分期确认收入；若授予被许可方无限期使用该知识产权许可，则在授予给被许可方的时点一次性确认收入。

根据收入准则等有关规定，企业判断向客户授予知识产权许可属于在某一时段内履行的履约义务还是在某一时点履行的履约义务时，应当判断其是否同时满足下列条件：合同要求或客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动；该活动对客户将产生有利或不利影响；该活动不会导致向客户转让某项商品。如果同时满足上述条件，则应当作为在某一时段内履行的履约义务确认相关收入，否则应当作为在某一时点履行的履约义务确认相关收入。企业不应考虑该许可在时间、地域、排他性以及相关知识产权消耗和使用方面的限制，这是因为这些限制界定了已承诺的许可的属性，并不能界定企业是在某一时点还是在某一时段内履行其履约义务。

4. 附有销售退回条款的销售业务会计处理不正确。

例如，有的企业将商品转让给客户，在客户取得商品控制权之后，仍允许客户退回商品，且历史退货率相对稳定，根据历史经验能够对退货率进行合理估计，但企业在确认收入时并未扣除预期后续发生销售退回的金额，而是全额确认收入，并将发出存货的账面价值全额结转营业成本。

根据收入准则等有关规定，对于附有销售退回条款的销售，企业应当在客户取得相关商品控制权时，按照因向客户转让商品而预期有权收取的对价金额（即不包含预期因销售退回将退还的金额）确认收入，按照预期因销售退回将退还的金额确认负债；同时，按照预期将退回商品转让时的账面价值，扣除收回该商品预计发生的成本（包括退回商品的价值减损）后的余额，确认为一项资产，按照所转让商品转让时的账面价值，扣除上述资产成本的净额结转成本。

（六）租赁准则相关实施问题。

1. 承租人使用权资产和租赁负债确认不正确。

例如，有的承租人企业将符合租赁定义且不属于短期租赁和低价值资产租赁的车位、土地、房屋等租赁的租金在支付时一次性计入当期损益，或将其计入长期待摊费用，未按规定确认使用权资产和租赁负债；有的承租人企业在选择不对“门店租赁+装修服务”合同中包含的租赁部分与非租赁部分（即装修服务）进行分拆的情况下，将租赁支出与装修支出全部计入当期损益，未确认相关使用权资产和租赁负债；有的企业对低价值资产租赁的判断理解不到位，对应当确认使用权资产和租赁负债的租赁应用简化处理。

根据租赁准则等有关规定，承租人在合同开始日，应当评估合同是否为租赁或者包含租赁；合同中同时包含租赁和非租赁部分的，承租人应当将租赁和非租赁部分进行分拆；承租人选择不分拆的，应当将各租赁部分及与其相关的非租赁部分分别合并为租赁进行会计处理。在租赁期开始日，承租人应当对租赁（应用简化处理的短期租赁和低价值资产租赁除外）确认使用权资产和租赁负债。短期租赁是指在租赁期开始日，租赁期不超过 12 个月的租赁；低价值资产租赁是指单项租赁资产为全新资产时价值较低的租赁；承租人在判断是否是低价值资产租赁时，应当基于租赁资产全新状态下的绝对价值进行评估，不受承租人规模、性质等影响，也不应当考虑资产已被使用的年限以及该资产对于承租人及相关租赁交易的重要性。企业应当按照准则规定，正确识别租赁合同及合同包含的租赁部分、确定是否进行分拆并判断是否符合应用简化处理的条件，在此基础上正确确认相关使用权资产和租赁负债。

2. 出租人对转租赁分类不正确。

例如，有的企业在转租赁的租赁期限已覆盖原租赁（非短期租赁）全部剩余期限、实质上已转移与转租使用权资产有关的几乎全部风险和报酬的情况下，仍将转租赁分类为经营租赁。

根据租赁准则等有关规定，转租出租人应当基于原租赁产生的使用权资产，而不是原租赁的标的资产，对转租赁进行分类。但原租赁为短期租赁且转租出租人进行简化处理的，转租出租人应当将该转租赁分类为经营租赁。在上述情形中，转租赁实质上已转移与转租使用权资产有关的几乎全部风险和报酬，企业应将其分类为融资租赁。

3. 出租人经营租赁的租金收入确认不恰当。

例如，有的出租人企业在经营租赁合同约定的每期租金金额不同或存在免租期的情况下，直接按照承租人应付租金的日期及合同约定的每期租金确认租金收入，造成各期间租金收入确认不恰当。

根据租赁准则等有关规定，在租赁期内各个期间，出租人应当采用直线法或其他系统合理的方法，将经营租赁的租赁收款额确认为租金收入；其他系统合理的方法能够更好地反映因使用租赁资产所产生经济利益的消耗模式的，出租人应当采用该方法。企业应当按照准则规定，合理确认各期间的租金收入。

（七）其他实施问题。

1. 股份支付相关成本费用确认不正确。

例如，有的企业实施的员工股权激励计划中，可行权条件包括服务期限条件和收入、利润等业绩条件，但企业未根据历史经验综合考虑各项条件的未来可达成情况并在等待期内的每个资产负债表日对可行权权益工具数量作出合理估计，而是先认为所有可行权条件均能够达到并按照授予的全部权益工具数量计算和确认股份支付相关成本费用，后续在相关条件实际未达到时再冲减前期累计确认的股份支付成本费用，导致各期间股份支付相关成本费用确认不正确。

根据股份支付准则等有关规定，完成等待期内的服务或达到规定业绩条件才可行权的换取职工服务的以权益结算的股份支付，在等待期内的每个资产负债表日，应当以对可行权权益工具数量的最佳估计为基础，按照权益工具授予日的公允价值，将当期取得的服务计入相关成本或费用和资本公积；在资产负债表日，后续信息表明可行权权益工具的数量与以前估计不同的，应当进行调整，并在可行权日调整至实际可行权的权益工具数量。企业应当按照准则规定，正确确认各期间股份支付相关成本费用。

2. 对政府补助的识别不恰当。

有的企业将从政府取得的不满足“无偿性”特征的经济资源认定为政府补助。例如，有的企业从政府获得的经济资源实质上与其销售商品或提供服务等活动密切相关，且是商品或服务的对价或者是对价的组成部分，企业将其认定为政府补助进行会计处理；有的企业将政府作为投资者向企业投入的资本作为政府补助进行会计处理。

根据政府补助准则等有关规定，政府补助是指企业从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产；政府补助必须满足“无偿性”特征，无偿性是指企业取得来源于政府的经济资源，不需要向政府交付商品

或服务对价。企业从政府取得的经济资源，如果与企业销售商品或提供服务等活动密切相关，且是企业商品或服务的对价或者是对价的组成部分，应当适用收入准则等相关规定。同时，政府以投资者身份向企业投入资本，享有相应的所有者权益，政府与企业之间是投资者与被投资者的关系，属于互惠性交易，也不适用政府补助准则。

3. 借款费用的会计处理不正确。

一是对借款费用资本化期间的判断不恰当。有的企业对借款费用资本化期间开始、暂停和停止时点的判断不准确。例如，有的企业在工程建设项目尚未开工、相关建造活动尚未开始的情况下，即提前将相关借款费用予以资本化；有的企业的在建工程项目发生非正常中断，中断时间连续超过 3 个月，仍将发生的借款费用资本化，未按照准则规定予以暂停；有的企业的工程建设项目已达到预定可使用状态并投入使用，借款费用资本化期间已经结束，仍继续将借款费用予以资本化处理。

根据借款费用准则等有关规定，借款费用资本化期间，是指从借款费用开始资本化时点到停止资本化时点的期间，借款费用暂停资本化的期间不包括在内。资本化期间的确定是借款费用确认和计量的重要前提，借款费用准则对借款费用资本化的开始、暂停和停止时点作出了规定，企业只有对发生在资本化期间内的有关借款费用才能资本化。

二是对一般借款利息费用的资本化金额计算不正确。例如，有的企业为购建或者生产符合资本化条件的资产而借入专门借款，该资产的购建或者生产同时占用了企业的部分一般借款。企业未测算对一般借款的占用金额，即简单地将一般借款发生的利息费用全部予以资本化。根据借款费用准则等有关规定，为购建或者生产符合资本化条件的资产而占用了一般借款的，企业应当根据累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数乘以所占用一般借款的资本化率，计算确定一般借款应予资本化的利息金额。资本化率应当根据一般借款加权平均利率计算确定。

4. 未按规定确认递延所得税资产和递延所得税负债。

例如，有的企业预期未来能够取得足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异，但没有对因计提资产减值准备而产生的可抵扣暂时性差异确认递延所得税资产；有的企业在近几年连续亏损、持续经营能力存在重大不确定性的情况下，未对未来是否很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额进行判断，直接将所有可抵扣暂时性差异确认为递延所得税资产；有的企业持有的以公允价值计量的金融资产的公允价值发生变动，相关金融资产的账面价值与计税基础之间形成暂时性差异，但在符合相关确认条件的情况下未按照所得税准则规定确认递延所得税资产或递延所得税负债；有的企业在享受“新购进设备单位价值不超过 500 万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除”的税收优惠政策时，未就相关固定资产的暂时性差异确认递延所得税负债；有的承租人企业在租赁期开始日确认使用权资产和租赁负债时，对于产生的等额应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异，未分别确认相应的递延所得税负债和递延所得税资产。

根据所得税准则等有关规定，存在应纳税暂时性差异或可抵扣暂时性差异的，企业通常应当按要求确认递延所得税负债或递延所得税资产（后者的确认应当以很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限），除非满足准则规定的不确认递延所得税负债或递延所得税资产的特殊情况。企业应当在相关交易发生时，判断是否形成递延所得税负债或者递延所得税资产，并进行正确的确认和计量。对于不是企业合并、交易发生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额（或可抵扣亏损）、且初始确认的资产和负债导致产生等额应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异的单项交易（包括承租人在租赁期开始日初始确认租赁负债并计入使用权资产的租赁交易等），不适用关于豁免初始确认递延所得税负债和递延所得税资产的规定。

5. 对会计政策变更的认定不恰当。

例如，有的企业在业务模式和合同条款等未发生变化的情况下，将某业务的收入确认方法由时段法

改为时点法，并将其认定为会计政策变更。

根据会计政策、会计估计变更和差错更正准则等有关规定，会计政策是指企业在会计确认、计量和报告中所采用的原则、基础和会计处理方法。收入准则中对企业采用时段法或时点法确认收入的条件作出了明确规定，企业根据业务实质作出判断的结果应当是唯一的，即采用时段法或时点法两种方法之一确认收入。企业在业务模式和合同条款等未发生变化的情况下，收入确认采用时段法还是时点法同样不应发生变化。如果企业改变了收入确认方法，通常表明企业的会计处理可能存在差错，而非会计政策变更。

6. 持有待售的非流动资产分类不正确。

例如，有的企业在仅与其他方签订框架协议而未获得确定的购买承诺的情况下，即将相关非流动资产划分为持有待售类别。

根据持有待售的非流动资产、处置组和终止经营准则等有关规定，非流动资产或处置组划分为持有待售类别应当同时满足下列条件：根据类似交易中出售此类资产或处置组的惯例，在当前状况下即可立即出售；出售极可能发生，即企业已经就一项出售计划作出决议且获得确定的购买承诺，预计出售将在一年内完成。其中，确定的购买承诺是指企业与其他方签订的具有法律约束力的购买协议，该协议包含交易价格、时间和足够严厉的违约惩罚等重要条款，使协议出现重大调整或者撤销的可能性极小。企业在仅与其他方签订框架协议而未获得确定的购买承诺的情况下，不应将相关非流动资产划分为持有待售类别。

7. 编制财务报表时未评价持续经营假设。

例如，有的在资产负债表日已经资不抵债、停产数月，持续经营能力明显存疑，但在编制财务报表时依然采用持续经营假设，且附注中未对相关情况进行披露。

根据财务报表列报准则等有关规定，在编制财务报表的过程中，企业管理层应当利用所有可获得信息来评价企业自报告期末起至少 12 个月的持续经营能力，评价结果表明对持续经营能力产生重大怀疑的，企业应当在附注中披露导致对持续经营能力产生重大怀疑的因素以及企业拟采取的改善措施。

8. 附注披露不正确或不充分。

该问题在非金融资产减值、收入、金融工具、套期会计、在其他主体中权益的披露、企业合并、会计政策变更、会计估计变更、前期差错更正、关联方披露等不同领域均存在，有的企业未按准则规定进行披露，或仅援引准则原文而未结合自身实际情况进行披露。例如：

一是在非金融资产减值相关披露方面，有的企业未充分披露存货可变现净值的确定依据；有的企业未披露重大资产减值或商誉减值的原因，以及可收回金额的确定方法、关键假设及其确定依据等。

二是在收入准则相关披露方面，有的企业披露收入确认相关会计政策时仅披露准则原文，未结合企业自身情况披露具体业务收入确认的相关方法；有的企业未披露收入分解信息。

三是在金融工具准则相关披露方面，有的企业未披露指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的性质以及如何满足运用指定的标准等信息；有的企业未披露将非交易性权益工具投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的具体原因，或将指定原因描述为“不具有控制、共同控制、重大影响”、“在活跃市场没有报价、无法获得公允价值”等无关的内容；有的企业未按规定分三阶段披露主要金融资产的账面余额及预期信用损失准备变动情况；有的企业未对特定的市场风险进行敏感性分析；有的企业使用经折现的合同现金流量进行到期期限分析。

四是在套期会计准则相关披露方面，有的企业未按要求披露与套期会计相关的定量信息，如被套期项目的公允价值变动累计金额、计入当期损益和其他综合收益的套期无效部分等。

五是在其他主体中权益的披露方面，有的企业持有其他主体半数或以下的表决权但仍控制该主体，或者持有其他主体半数以上的表决权但并不控制该主体，却未披露相关判断和假设；有的企业未披露关

于是否将结构化主体纳入合并财务报表的有关信息;有的企业对重要联营企业或合营企业的信息披露不完整,对不重要联营企业或合营企业的汇总财务信息披露不完整。

六是在会计政策、会计估计变更和差错更正准则相关披露方面,有的企业未披露会计政策变更的原因,以及各个列报前期财务报表中受影响的项目名称和调整金额;有的企业未披露会计估计变更的原因,以及对当期和未来期间的影响数;有的企业未披露前期差错的性质,以及各个列报前期财务报表中受影响的项目名称和更正金额。七是在关联方披露方面,有的企业未披露或未完整披露关联方及其相关交易的信息,例如,有的企业未将与其受同一母公司控制的其他子公司认定为关联方;有的企业未披露其与母公司、与联营企业之间的关联交易信息。



对固定资产计提折旧税会差异的分析

企业取得固定资产后,一般都要对固定资产进行计提折旧。固定资产折旧,又分为会计上的折旧和税收上的折旧,而二者之间在某些地方还存着一定的差异。但长期以来,有很多企业对于固定资产计提折旧存在的税会差异处理的并不正确,总结起来大致表现在两个方面:一方面是会计处理不依据相应的会计政策进行,而是按照税收政策处理;另一方面则相反,即税务处理不依据税收政策进行,而是按照会计政策处理。这样就出现了不是存在影响会计信息质量问题,就是存在税收风险问题。现根据现行有效的会计与税收政策,对固定资产计提折旧的税会差异进行分析及二者差异如何处理。

一、固定资产计提折旧税会差异

(一) 固定资产折旧基数的差异

固定资产计提折旧的基数在会计上称为固定资产成本,而在税收上称为计税基础。固定资产计提折旧的基数在固定资产当初取得时,一般情况下,会计成本和计税基础的金额是相同的,但特殊情况下也会出现不相同的现象,存在着差异。为了简便起见,本文不分析固定资产当初取得时会计成本与计税基础的差异产生的多种情形,只分析固定资产当初取得时会计成本和计税基础金额相同,只是在开始计提折旧时,会计和税收计提折旧的基数不相同的情形。

1.《企业会计准则第4号——固定资产》第十四条规定,应计折旧额,是指应当计提折旧的固定资产的原价扣除其预计净残值后的金额。已计提减值准备的固定资产,还应当扣除已计提的固定资产减值准备累计金额。预计净残值,是指假定固定资产预计使用寿命已满并处于使用寿命终了时的预期状态,企业从该项资产处置中获得的扣除预计处置费用后的金额。

2.《小企业会计准则》第二十九条规定,应计折旧额,是指应当计提折旧的固定资产的原价(成本)扣除其预计净残值后的金额。预计净残值,是指固定资产预计使用寿命已满,小企业从该项固定资产处置中获得的扣除预计处置费用后的净额。

3.《企业会计制度》第三十七条规定,所谓提足折旧,是指已经提足该项固定资产应提的折旧总额。应提的折旧总额为固定资产原价减去预计残值加上预计清理费用。

4.《国家税务总局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年第29号)第五条第(三)项规定,企业按会计规定提取的固定资产减值准备,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。

从上面的政策规定可知：

1. 执行《企业会计准则》的企业，在计算应计折旧额时，不但从固定资产的原价中扣除其预计净残值，如果已计提固定资产减值准备的，还应当扣除已计提的固定资产减值准备累计金额；

2. 执行《企业会计制度》的企业，在计算应计折旧额时，只从固定资产的原价中扣除其预计净残值，不再扣除已计提减值准备；

3. 执行《小企业会计准则》的企业，由于《小企业会计准则》不设置“固定资产减值准备”科目，从而不计提固定资产减值准备，因此，在计算应计折旧额时，只从固定资产的原价中扣除其预计净残值；

4. 税收上计算税前扣除折旧额时的计税基础也不允许扣除会计上按规定提取的固定资产减值准备。

（二）固定资产折旧范围的差异

1. 《企业会计准则第 4 号——固定资产》第十四条规定，企业应当对所有固定资产计提折旧。但是，已提足折旧仍继续使用的固定资产和单独计价入账的土地除外。

2. 《小企业会计准则》第二十九条规定，小企业应当对所有固定资产计提折旧，但已提足折旧仍继续使用的固定资产和单独计价入账的土地不得计提折旧。

3. 《企业会计制度》第三十四条规定，下列固定资产应当计提折旧：

（一）房屋和建筑物；

（二）在用的机器设备、仪器仪表、运输工具、工具器具；

（三）季节性停用、大修理停用的固定资产；

（四）融资租入和以经营租赁方式租出的固定资产。

达到预定可使用状态应当计提折旧的固定资产，在年度内办理竣工决算手续的，按照实际成本调整原来的暂估价值，并调整已计提的折旧额，作为调整当月的成本、费用处理。如果在年度内尚未办理竣工决算的，应当按照估计价值暂估入账，并计提折旧；待办理了竣工决算手续后，再按照实际成本调整原来的暂估价值，调整原已计提的折旧额，同时调整年初留存收益各项目。

第三十五条规定，下列固定资产不计提折旧：

（一）房屋、建筑物以外的未使用、不需用的固定资产；

（二）以经营租赁方式租入的固定资产；

（三）已提足折旧继续使用的固定资产；

（四）按规定单独估价作为固定资产入账的土地。

4. 《企业所得税法》第十一条规定，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。

下列固定资产不得计算折旧扣除：

（一）房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产；

（二）以经营租赁方式租入的固定资产；

（三）以融资租赁方式租出的固定资产；

（四）已足额提取折旧仍继续使用的固定资产；

（五）与经营活动无关的固定资产；

（六）单独估价作为固定资产入账的土地；

（七）其他不得计算折旧扣除的固定资产。

《企业所得税法实施条例》第二十八条第二款规定，企业的不征税收入用于支出所形成的费用或者财产，不得扣除或者计算对应的折旧、摊销扣除。

从上面的政策规定可知：

1.《企业会计准则》和《小企业会计准则》均规定，除已提足折旧仍继续使用的固定资产和单独计价入账的土地除外，企业应当对其他所有固定资产计提折旧。

2.《企业会计制度》除列举的不得计提折旧情形外，都可以计提折旧

3.《企业所得税法》列举了不得计算折旧扣除的情形，同时，实施条例又规定了用不征税收入购置的固定资产，其折旧不得计算扣除。

（三）暂估入账固定资产计提折旧的差异

1.《企业会计准则第 4 号——固定资产》应用指南第一条第（二）项规定，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。

2.《小企业会计准则》没有对暂估入账固定资产计提折旧问题的规定，但第三条第（一）项规定，执行本准则的小企业，发生的交易或者事项本准则未作规范的，可以参照《企业会计准则》中的相关规定进行处理。

3.《企业会计制度》第三十三条规定，所建造的固定资产已达到预定可使用状态，但尚未办理竣工决算的，应当自达到预定可使用状态之日起，根据工程预算、造价或者工程实际成本等，按估计的价值转入固定资产，并按本制度关于计提固定资产折旧的规定，计提固定资产的折旧。待办理了竣工决算手续后再作调整。

4.《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（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。

从上面的政策规定可知：

1.《企业会计准则》对暂估入账固定资产计提折旧，在办理竣工决算后，不要求调整原已计提的折旧额。《小企业会计准则》对该项业务没有规定，但规定可以参照《企业会计准则》中的相关规定进行处理。

2.《企业会计制度》和税收上对暂估入账固定资产计提折旧，都规定了待办理了竣工决算手续后再作调整。不相同的地方是《企业会计制度》没有规定调整时间，税收上规定了调整时间。

（四）固定资产计提折旧开始和终止时间的差异

1.《企业会计准则第 4 号——固定资产》应用指南第一条第（一）项规定，固定资产应当按月计提折旧，当月增加的固定资产，当月不计提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月仍计提折旧，从下月起不计提折旧。

2.《小企业会计准则》第三十一条规定，小企业应当按月计提折旧，当月增加的固定资产，当月不计提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月仍计提折旧，从下月起不计提折旧。

3.《企业会计制度》第三十七条规定，企业一般应按月提取折旧，当月增加的固定资产，当月不提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月照提折旧，从下月起不提折旧。

4.《企业所得税法实施条例》第五十九条第二款规定，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。

从上面的政策规定可知：

1.会计上计提折旧的开始时间是“增加固定资产的下月”，也就是“取得固定资产的下月”；税收上计提折旧的开始时间是“投入使用月份的下月”，显然，二者的表述不一样。

实际上，固定资产计提折旧开始时间，会计和税收有相同的时候，也有不相同的时候。相同的时候应当是企业取得固定资产的当月就开始投入使用了，在这种情形下，会计与税收都开始计提折旧了。不

相同的时候是企业取得固定资产的当月没有开始投入使用，而是在以后月份开始投入使用，在这种情形下，会计上应在取得固定资产的下月开始计提折旧，而税收上要等投入使用月份的下月起开始计提折旧。

2. 会计上终止计提折旧的时间是“减少固定资产的下月”，也就是固定资产处置的下月，或者说是固定资产终止确认的下月。税收上终止计提折旧的时间是“自停止使用月份的下月”，二者的表述显然也是不相同。同样，终止固定资产计提折旧时间，会计和税收也是既有相同的时候，也有不相同的时候。相同的时候应当是停止使用固定资产的当月就把该固定资产处置了，在这种情形下，会计与税收都终止计提折旧了。不相同的时候是固定资产虽然停止使用了，但在本月里并未对该固定资产处置。在这种情形下，会计上应当继续计提折旧，而税收上要在下月起终止计提折旧。

（五）固定资产折旧年限和预计净残值的差异

1. 《企业会计准则第 4 号——固定资产》第十五条规定，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使用寿命和预计净残值。

固定资产的使用寿命、预计净残值一经确定，不得随意变更。但是，符合本准则第十九条规定的除外。

第十九条规定，企业至少应当于每年年度终了，对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核。

使用寿命预计数与原先估计数有差异的，应当调整固定资产使用寿命。

预计净残值预计数与原先估计数有差异的，应当调整预计净残值。

与固定资产有关的经济利益预期实现方式有重大改变的，应当改变固定资产折旧方法。

固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的改变应当作为会计估计变更。

2. 《小企业会计准则》第三十条规定，小企业应当根据固定资产的性质和使用情况，并考虑税法的规定，合理确定固定资产的使用寿命和预计净残值。固定资产的折旧方法、使用寿命、预计净残值一经确定，不得随意变更。

3. 《企业会计制度》第三十六条规定，企业应当根据固定资产的性质和消耗方式，合理地确定固定资产的预计使用年限和预计净残值，并根据科技发展、环境及其他因素，选择合理的固定资产折旧方法，按照管理权限，经股东大会或董事会，或经理（厂长）会议或类似机构批准，作为计提折旧的依据。同时，按照法律、行政法规的规定报送有关各方备案，并备置于企业所在地，以供投资者等有关各方查阅。企业已经确定并对外报送，或备置于企业所在地的有关固定资产预计使用年限和预计净残值、折旧方法等，一经确定不得随意变更，如需变更，仍然应当按照上述程序，经批准后报送有关各方备案，并在会计报表附注中予以说明。

4. 《企业所得税法实施条例》第五十九条第三款规定，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。

第六十条规定，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，固定资产计算折旧的最低年限如下：（一）房屋、建筑物，为 20 年；（二）飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备，为 10 年；（三）与生产经营活动有关的器具、工具、家具等，为 5 年；（四）飞机、火车、轮船以外的运输工具，为 4 年；（五）电子设备，为 3 年。

从上面的政策规定可知：

1. 固定资产的折旧年限，会计上没有规定时间限制，只是要求企业财务人员根据固定资产的性质和使用情况，进行合理职业判断。而在税收上规定了最低折旧年限。

只有执行《小企业会计准则》的企业，固定资产的折旧年限一经确定，不得随意变更。而执行《企业会计准则》和《企业会计制度》的企业，在后续过程中如果发现折旧年限预计数与原先估计数有差异的，应当调整固定资产折旧年限。调整的年限可以比原年限长，也可以比原年限短。

2. 固定资产的预计净残值，会计和税收上都没有明确的规定，都需要进行合理职业判断。

税收上和《小企业会计准则》均规定，预计净残值一经确定，不得随意变更。虽然《企业会计准则》和《企业会计制度》也规定预计净残值一经确定，不得随意变更。但是，在后续过程中如果发现预计净残值预计数与原先估计数有差异的，应当调整预计净残值。

（六）固定资产折旧方法的差异

1. 《企业会计准则第 4 号——固定资产》第十七条规定，企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期实现方式，合理选择固定资产折旧方法。

可选用的折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。

固定资产的折旧方法一经确定，不得随意变更。但是，符合本准则第十九条规定的除外。

2. 《小企业会计准则》第三十条规定，小企业应当按照年限平均法（即直线法，下同）计提折旧。小企业的固定资产由于技术进步等原因，确需加速折旧的，可以采用双倍余额递减法和年数总和法。

小企业应当根据固定资产的性质和使用情况，并考虑税法的规定，合理确定固定资产的使用寿命和预计净残值。

固定资产的折旧方法、使用寿命、预计净残值一经确定，不得随意变更。

3. 《企业会计制度》第三十六条规定，固定资产折旧方法可以采用年限平均法、工作量法、年数总和法、双倍余额递减法等。折旧方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应当在会计报表附注中予以说明。

4. 《企业所得税法》第三十二条规定，企业的固定资产由于技术进步等原因，确需加速折旧的，可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法。

《企业所得税法实施条例》第九十八条规定，企业所得税法第三十二条所称可以采取缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法的固定资产，包括：

（一）由于技术进步，产品更新换代较快的固定资产；

（二）常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产。

采取缩短折旧年限方法的，最低折旧年限不得低于本条例第六十条规定折旧年限的 60%；采取加速折旧方法的，可以采取双倍余额递减法或者年数总和法。

《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。

从上面的政策规定可知，《企业会计准则》和《企业会计制度》规定了四种固定资产折旧方法，即年限平均法（又称直线法）、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法，而《小企业会计准则》和税收上没有规定工作量法，但税收上却增加了一项缩短折旧年限的折旧方法。

其实，工作量法是指按实际工作量计提固定资产折旧额的一种方法。一般是按固定资产所能工作的时数平均计算折旧额。实质上，工作量法是平均年限法的补充和延伸。在实务中，企业专业车队的客、货运汽车、大型设备以及大型建筑施工机械可采用工作量法计提折旧。

缩短折旧年限的折旧方法实质是加速折旧方法的一种。近些年来，国家在税收上先后出台了单位价值不超过 5000 元的固定资产，以及新购进的设备、器具，单位价值不超过 500 万元的固定资产，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。

二、固定资产折旧税会差异的处理

（一）账务处理时应按照会计政策进行

固定资产在计提折旧上，如果存在税会差异的，账务处理时都应当以会计政策的规定为依据进行会计分录，而不能以税收上的规定进行会计分录。比如，税收上规定设备、器具单位价值不超过 500 万元的，可以一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。实务中，在具体账务处理时应当按照会计政策规定，选择折旧方法、折旧年限，然后再按月进行计提折旧的会计分录，

而不能按照税收上所说的一次性把应计折旧额全部计提完毕。税收上所说的一次性把固定资产价值全部在税前扣除，不再分年度计算折旧，而是要通过填报纳税申报表的方式来实现。

（二）会计上计提折旧额与税收上的税前扣除折旧额有差异的，也就是固定资产账面价值与其计税基础之间产生了差异，对差异部分，适用《企业会计准则》的企业，应做专项会计分录。政策依据是《企业会计准则第 18 号--所得税》应用指南规定，资产的账面价值大于其计税基础或者负债的账面价值小于其计税基础的，产生应纳税暂时性差异。资产负债表日，企业应当按照暂时性差异与适用所得税税率计算的结果，确认递延所得税负债、递延所得税资产以及相应的递延所得税费用。

而执行《小企业会计准则》和《企业会计制度》的企业，由于没有像《企业会计准则》那样的规定，因此，对固定资产折旧税会差异不需要做专项会计分录，只需要调整应纳税所得额，即在年度企业所得税汇算清缴时通过填报纳税申报表的方式来实现。

（三）固定资产会计上折旧年限的确定应尽量参照税收上折旧年限的规定

会计上对固定资产的折旧年限没有明确规定，只需财务人员通过合理的职业判断来确定折旧年限，但税收上却规定了最低折旧年限。而税收上最低折旧年限的规定也是有一定科学道理，因此，实务中，企业在确认固定资产会计上折旧年限时应尽量参照税收上折旧年限的规定，这样不但便于操作，减轻纳税调整负担，还会避免税收风险。比如房屋，税收上最低折旧年限是 20 年，这也就说明会计上折旧年限只要大于或等于 20 年的，计提折旧额均可以在税前扣除。

（四）固定资产折旧税前扣除应注意税收政策上的一些规定

1.《国家税务总局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 年第 29 号）第五条规定，固定资产折旧的企业所得税处理

（一）企业固定资产会计折旧年限如果短于税法规定的最低折旧年限，其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，应调增当期应纳税所得额；企业固定资产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。

（二）企业固定资产会计折旧年限如果长于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。

（三）企业按会计规定提取的固定资产减值准备，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。

（四）企业按税法规定实行加速折旧的，其按加速折旧办法计算的折旧额可全额在税前扣除。

（五）石油天然气开采企业在计提油气资产折耗（折旧）时，由于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。

2.《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 34 号）第四条规定，企业对房屋、建筑物固定资产在未足额提取折旧前进行改扩建的，如属于推倒重置的，该资产原值减除提取折旧后的净值，应并入重置后的固定资产计税成本，并在该固定资产投入使用后的次月起，按照税法规定的折旧年限，一并计提折旧；如属于提升功能、增加面积的，该固定资产的改扩建支出，并入该固定资产计税基础，并从改扩建完工投入使用后的次月起，重新按税法规定的该固定资产折旧年限计提折旧，如该改扩建后的固定资产尚可使用的年限低于税法规定的最低年限的，可以按尚可使用的年限计提折旧。

（理论与实际操作或有出入，此文仅供参考）