

固定资产加速折旧政策对小型微利企业的影响

王巧霞¹(副教授), 邱玉莲²(教授)

【摘要】 本文首先对比介绍了工信部和税法中关于小微企业界定标准的差异,接着对固定资产加速折旧企业所得税新政策进行了分析,最后以湖北省小型微利企业为例,探讨固定资产加速折旧企业所得税新政策实施对其企业所得税、利润总额和现金流等的影响。

【关键词】 小型微利企业; 固定资产; 加速折旧; 企业所得税

【中图分类号】 F275

【文献标识码】 A

【文章编号】 1004-0994(2016)16-0041-2

一、工信部和税法对小微企业界定标准的差异

最常用的小微企业界定标准主要有两种:一种是工信部对于小型、微型企业的界定标准;另一种是税法上对于小型微利企业的界定标准。具体内容如表1所示:

表 1 工信部和税法中对于工业小微企业界定标准的差异分析

指标	工信部	税法
企业	从业人数(N)和营业收入(R)	年应纳税所得额(T)、从业人数(N)和资产总额(A)
小型企业	20人≤N<300人且300万元≤R<2000万元	T≤30万元且N≤100且A≤3000万元 被工信部划分为小型和微型的企业如果满足税法上对于小型微利企业的界定标准,就可在税法上被认定为小型微利企业
微型企业	N<20人或R<300万元	

二、固定资产加速折旧企业所得税新政

为促使我国产业转型升级和切实减轻企业税收负担,2015年国务院常务会议决定将实行固定资产加速折旧政策的行业从六大行业扩大到四大领域的重点行业。财政部、国家税务总局发布的《关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》(财税[2014]75号)和《关于进一步完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》(财税[2015]106号)两个文件涉及的固定资产加速折旧所得税政策列示如表2所示。

三、新旧政策下允许在年应纳税所得额税中扣除的设备折旧额

案例:湖北省纺织行业某小型微利企业为增值税一般纳税人,成立于2014年6月,主营业务为家用纺织制成品的制

表 2 固定资产加速折旧企业所得税新政

	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要求	允许缩短折旧年限或采用加速折旧方法
财税 [2014] 75号	所有行业企业持有的单位价值不超过5000元的固定资产	6大行业2014年1月1日后新购进的固定资产
	6大行业的小型微利企业2014年1月1日后新购进的研发和生产经营共用的仪器、设备,单位价值不超过100万元的	6大行业的小型微利企业自2014年1月1日后,新购进的研发和生产经营共用的仪器、设备,单位价值超过100万元的
	所有行业企业2014年1月1日后新购进的专门用于研发的仪器、设备,单位价值不超过100万元的	所有行业企业2014年1月1日后新购进的专门用于研发的仪器、设备,单位价值超过100万元的
财税 [2015] 106号	4大领域重点行业的小型微利企业2015年1月1日后新购进的研发和生产经营共用的仪器、设备,单位价值不超过100万元的	4大领域重点行业2015年1月1日后新购进的固定资产 4大领域重点行业的小型微利企业2015年1月1日后新购进的研发和生产经营共用的仪器、设备,单位价值超过100万元的

造。该企业于2015年1月购入一台二手机器设备,用于研发和生产经营,买入价为120万元。假设该企业账证健全,适用《小企业会计准则》,其企业所得税实行查账征收。会计上采用的折旧方法为年限平均法,设备已使用4年,不考虑净值、增值税和其他纳税调整事项。

1. 旧政策下允许在年应纳税所得额中扣除的设备折旧额计算。税法上对于设备折旧年限规定为10年,由于已使用了4年,故:尚可使用年限=10-4=6(年),每年允许在年应纳

【基金项目】 2015年度湖北省教育厅科学技术研究计划项目“湖北省小微企业融资困境及对策研究”(项目编号:B2015272)

□ 工作研究

税所得额前扣除的设备折旧额=120÷6=20(万元)。

2. 新政策下允许在年应纳税所得额中扣除的设备折旧额计算。

第一步,判断是否适用财税[2015]106号文件。①由于该小型微利企业属于纺织行业且主营业务为家用纺织制成品的制造,故属于4大领域重点行业。②该企业2015年1月购入的机器设备虽然是卖方已经使用过的,但是从买方的角度来看,此设备属于2015年1月1日后新购进的。③研发和生产经营共用的设备价值为120万元,其单位价值超过了100万元,并且账证健全、企业所得税实行查账征收。故该小型微利企业允许缩短折旧年限或采用加速折旧方法计算所得税税前扣除的设备折旧额。

第二步,选择适合于该企业的加速折旧方法,计算允许在企业所得税税前扣除的年折旧额。

若选择缩短折旧年限方法,确定设备最低折旧年限。该企业购置已使用过的机器设备,其最低折旧年限不得低于《企业所得税法实施条例》规定的最低年限减去已使用年限后剩余年限的60%,故该二手机器设备最低折旧年限=(10-4)×60%=3.6(年),允许在企业所得税税前扣除设备年折旧额=120÷3.6=33.33(万元)。

若选择双倍余额递减法或年数总和法,确定设备折旧年限,设备尚可使用年限=10-4=6(年)。根据上述分析,新旧政策下允许在企业所得税税前扣除的机器设备折旧额分别计算如表3所示:

表3 新旧政策下允许在企业所得税税前扣除的机器设备折旧额对比 单位:万元

旧政策	选择新政策1	选择新政策2	选择新政策3	
设备折旧年限为6年,采用年限平均法	缩短年限方法,设备折旧年限为3.6年	双倍余额递减法	年数总和法	
2015年	20	33.33	40	34.29
2016年	20	33.33	26.67	28.57
2017年	20	33.33	17.78	22.86
2018年	20	20.01	11.85	17.14
2019年	20		11.85	11.43
2020年	20		11.85	5.71

四、固定资产加速折旧企业所得税新政策实施对小型微利企业所得税、利润总额、现金流等的影响

1. 对小型微利企业的企业所得税的影响。由表3可知,旧政策下每年允许在企业所得税税前扣除的设备折旧额均为20万元,从设备购置花费的120万元成本来看,虽然前期设备投入大、磨损多,但通过折旧补偿的成本金额却没有相应增加。新政策下,无论是采用折旧年限缩短还是采用加速折旧方法,都会使小型微利企业在购置设备的当年及下一年允许在企业所得税税前扣除的折旧额增多,即相当于在购置

设备的前期少缴纳企业所得税。如果该小型微利企业2015年度的年应纳税所得额低于20万元(含20万元),其所得减按50%计入应纳税所得额,按20%的税率缴纳企业所得税。可见,固定资产加速折旧新政策的实施对于初创期的小型微利企业来说,无疑是一项重大利好,大大减轻了这类企业购置固定资产前期的企业所得税税收负担,特别是采用缩短年限的方法,减轻企业所得税税收负担的效果尤为明显。

2. 对小型微利企业的利润总额影响。小型微利企业会计上是否采取缩短折旧年限或加速折旧方法,并不影响其享受的固定资产加速折旧税收优惠政策。换言之,小型微利企业在享受固定资产加速折旧税收优惠政策时,并不需要在会计上采用与税法上一模一样的折旧方法。由此可见,小型微利企业固定资产加速折旧新政策的实施并不影响其利润总额的增减变动。但是,如果小型微利企业会计处理时改变了原来的固定资产折旧方法或折旧年限,就会导致利润总额的变化。建议小型微利企业充分结合本企业所处的发展时期,经过科学分析、预测本企业当年及未来经营状况和盈利能力后选择最适合本企业的会计折旧年限或折旧方法,从而使本企业会计利润总额处于稳定增长状态。

3. 对小型微利企业的现金流影响。众所周知,大量的小型微利企业面临着资金紧张、融资困难、现金流不足等问题,而固定资产加速折旧企业所得税新政策实施后大大减轻了此类企业的企业所得税税收负担。其实,从现金流的角度看,减轻此类企业的企业所得税纳税负担就是减少其现金流出,也就相当于间接增加了此类企业的现金流入。建议处于初创期的小型微利企业尽可能地选择最有利的固定资产加速折旧企业所得税新政策,争取最大限度地享受企业所得税税收优惠政策,避免资金链条出现断裂,从而平安度过最艰难的初创时期。

值得注意的是,小型微利企业对于同一固定资产只能采用一种加速折旧方法,不得同时采用多种方法。并且,小型微利企业选择了某一种加速折旧优惠政策后,以后期间不得改变。所以,小型微利企业在享受固定资产加速折旧企业所得税优惠政策时,应谨慎选择缩短年限方法、双倍余额递减法或年数总和法。

主要参考文献:

财政部,国家税务总局.关于进一步完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知.财税[2015]106号,2015-09-17.

财政部,国家税务总局.关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知.财税[2014]75号,2014-10-20.

方飞虎,黄丽萍.不同折旧方法下固定资产折旧的税前扣除[J].财会月刊,2015(7).

作者单位:1.武昌工学院人事处,武汉430065;2.武汉科技大学管理学院,武汉430081