

1.折旧起始时点的税会差异

会计：会计准则规定，固定资产达到预定可使用状态的次月起计提折旧。

税法：除房屋建筑物以外的固定资产，应在实际投入使用的次月起计提折旧。

2.不得计提折旧固定资产的税会差异

会计上不得计提折旧的固定资产：

- ①已提足折旧仍继续使用的固定资产；
- ②单独计价入账的土地。

税法上不得计提折旧的固定资产：

- ①房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产；
- ②以经营租赁方式租入的固定资产；
- ③以融资租赁方式租出的固定资产；
- ④已足额提取折旧仍继续使用的固定资产；
- ⑤与经营活动无关的固定资产；
- ⑥单独估价作为固定资产入账的土地；
- ⑦其他不得计算折旧扣除的固定资产。

虽然看上去差异很大，但实质上存在税会差异的就两个——房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产和与经营活动无关的固定资产。

在确定是否存在不得计提折旧的固定资产时，需要特别注意上述两项固定资产在会计和税务处理上的差异即可。

4.折旧年限的税会差异

①会计，企业应根据预计生产能力或实物产量、预计有形损耗和无形损耗及法律或者类似规定对资产使用的限制等因素来合理确定固定资产的使用寿命，并在使用寿命内对固定资产进行折旧。会计上并未对固定资产的最低折旧年限进行规定。

②税法上，则根据固定资产的不同分类分别规定了最低折旧年限：

房屋、建筑物，为20年；

飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备，为10年；

与生产经营活动有关的器具、工具、家具等，为5年；

飞机、火车、轮船以外的运输工具，为4年；

电子设备，为3年。

一般情况下，如果企业在会计上确定的折旧年限低于税法规定的最低折旧年限，则在进行企业所得税汇算清缴

申报时，需按照最低折旧年限进行纳税调整；如果企业在会计上确定的折旧年限高于税法规定的最低折旧年限，由于税法只是规定了最低折旧年限，并未规定最高折旧年限，所以在进行企业所得税汇算清缴申报时，应直接按照会计上确定的折旧金额申报税前扣除。在国家税务总局公告2012年第15号（2012年15号公告

）第八条对这种一般情况作出了明确规定：“对企业依据财务会计制度规定，并实际在财务会计处理上已确认的支出，凡

没有超过《企业所得税法

》和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

。”既然有一般情况，那么肯定就有特殊情况的。

国家税务总局公告2018年第46号（2018年46号公告

）的规定，所有行业的企业在2018年1月1日至2020年12月31日期间新购进的设备、器具，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，不再分年度计算折旧。

根据财政部税务总局公告2019年第66号（2019年66号公告

）的规定，从2019年1月1日起，全部制造业领域的企业，购进的单位价值超过500万元的设备、器具类固定资产，均可以选择缩短折旧年限的方法计提折旧，缩短后的折旧年限不得低于税法规定的最低折旧年限的60%。也就是说，在2018年1月1日至202

0年12月31日期间，所有企业新购进的设备、器具类固定资产只要单位价值不超过500万元的，可以选择在当年度所属期的企业所得税汇算清缴时申报一次性扣除这部分购置支出，不受会计处理的影响。

同理，从2019年1月1日起，全部制造业领域的企业，购进的单位价值超过500万元（2021年1月1日起可能会调减为100万元）的专用于研发的设备、器具，均可以缩短折旧年限的方法计算在企业所得税汇算清缴时申报的折旧扣除额，不受会计处理的影响。

这时候，就会存在重大的税会差异，在该项固定资产的使用寿命期内，均需要注意在各年度的汇算清缴时进行纳税调整操作。

5.折旧方式的税会差异

①
会计
准则规定
，固定资产根据性
质和使用情况，在合理确定固定资产
使用寿命和预计净残值
的基础上，结
合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
。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。也就是说，企业应根据固定资产的实际情况和经济利益的预期实现方式来确定折旧方法。即究竟是采用直线法、工作量法、双倍余额递减法
、年数总和法等折旧方法，均由企业根据实际情况自行判断采用，会计准则并无硬性规定。而且至少在每年的年末对使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核，如果发现上述原确定的项目与实际情况不符，是应按照会计估计变更来处理的。

②税法规定，一般情况下，固定资产只能采用直线法折旧。且预计净残值一经确定，不得变更，即使以后会计上发生了会计估计变更，重新确定预计净残值，在税务处理上，都只能按照初始确定的预计净残值进行折旧处理。

如果会计上确定的
折旧方法和预计净残值与税务上不同
，则会计上计提
的折旧不得扣除，需要按照税法规定的折旧方法对当年度固定资产的折旧进行重新计算并申报扣除。

6.减值的税会差异

①根据会计准则规定，当固定资产的可收回金额低于账面价值时，需要确认固定资产的减值准备，同时确认资产减值损失计入当期损益。

②税法，除了某些特殊的准备金允许在税前扣除以外，其他所有准备都不得在税前扣除。