



确定资产的估价原则 用直线法平均计算折旧

——外国企业所得税法施行细则浅析之五

王 选 汇

企业的资产,一般分为流动资产和固定资产。除了现金一项为价值的尺度不变动以外,其余不论是属于流动资产的商品、原材料、在产品、半成品、产成品、副产品和应收货款等,还是属于固定资产的房屋、建筑物、机器设备、运输工具以及专利权、专有技术、商标权、版权等,都会因用于生产经营和取得时的不同情况,需要进行计价或估价。而资产的估价又与企业的损益计算有着十分密切的关系。如果估价高于实际价值,就会使企业的利润不适当地增加;估价低于实际价值,又会使企业的利润不适当地减少。因此,正确地确定资产的估价标准与原则,对于合理计算企业应纳税所得额和企业进行财务核算,都是一个必须解决好的重要问题。

外国企业所得税法施行细则从我国物价稳定的实际情况出发,本着从宽从简的精神,采取了以取得时的原价或成本价为估价原则。对流动资产的估价仅以存货为范围,由于销货或提供劳务而取得的应收票据或发生的应收帐款,细则没有列入估价范围。这是因为应收款项一般是以扣除坏帐损失准备金(即呆帐损失准备)后的数额为估价标准的,而这种呆帐损失的情况,在我国一般是不会发生的。因此,细则没有明确实行准备金的制度。如果事实上确有个别呆帐发生,自然可以按实际发生数列为损失。对存货的计价,细则只承认或限于成本法,至于成本与时价孰低法、完工百分比法、最后进价法、重置成本法等方法,细则都未认可。

存货的成本价,从商业企业来说,应包括进价加运费、关税、工商统一税和运输中的保险费等,但一般不应包括借款的利息,因为它是属于用作流动资金的借款。从工业企业来说,应以所耗用的原材料、人工以及各项制造费用的总额为存货的成本价。

存货成本的计算方法,细则只列了三种。即:先进先出法、移动平均法和加权平均法。三种方法究竟采用哪一种,细则规定可以由企业选择。但一经选用,就要有相对的稳定性,以免由于计算方法的随意改变,引起计算上的混乱。确需改变计算方法的,必须依照规定报

经当地税务机关批准。未经批准而变更计算方法的,不予承认。

对固定资产的计价,细则明确规定以原价为准。所谓固定资产,一般是指企业为长期使用的目的,而保有的生产用或营业用的资产。也就是说,不是以短期内销售为目的,而是长期保有并用于生产、销售、运输等经营过程的资产。所以,对一项资产是否属于固定资产,要视企业保有的目的和在经营过程中的作用来判断。如机床在电机企业中属于长期使用而保有的设备,应为固定资产;但在机床厂则是以销售为目的而保有的产成品,应作为商品或产成品进行盘存,是流动资产,不属于固定资产的估价范围。细则规定,可折旧的固定资产是“在用的”,“使用年限在一年以上”。这是许多国家的普遍作法。至于“单位价值在500元以下”的,可以按实际使用数列为费用,这是指不属于生产、经营用的主要设备,而使用期限又较短的物品,只是一项从宽从简的规定,并非又有一个按金额确定可折旧性资产的标准。如缝纫机,尽管单位价值在500元以下,但在服装厂是生产用的主要设备,自应列为固定资产;但在铸铁工厂只是购进几台供职工缝补工作服使用,就不一定非限于列为固定资产逐年折旧,而可以从宽考虑,准许按实际使用数列为费用。

所谓固定资产的计价以原价为准,通常是指作价取得的固定资产,以取得的价格为成本价,包括进价加运费、安装费和使用前所发生的有关费用。自行制造或建筑的固定资产,以制造、建造过程中所发生的实际支出为计价标准,包括人工、材料和制造费用。

一般来说,对固定资产计算折旧要有三个前提条件:一是先要确定资产的计价,得出其价值;二是要估计残值;三是要明确折旧的年限。这在细则的第十五、十七、十八条已分别作出了明确规定。有了以上三条,才能谈到用什么方法计算折旧的问题。计算折旧的方法有多种。诸如:直线法,又称平均法;定率减值法,又称余额递减法或斜线法;工作时间法;生产数量法;变



我是怎样学会查帐技术的

湖南省东安县税务局 刘 规

税务查帐是税务专管员必须掌握的基本功。它有一套科学的方法和严格的要求，但并不是高不可攀，非得经过专业学校或专业训练班不可。我所掌握的查帐技巧，就是通过自学和实践“磨”出来的。我想在自己的刊物上谈谈自学的肤浅体会，和青年税务工作者共勉之。

一、把自学的目标，放到能够达到的“靶子”上。我把学习和掌握税务查帐技术的目标分成三步，也可以说是三个阶段，即“起步”、“上路”、“攀峰”。

第一步，我对起步的要求是，进得企业，翻得开帐簿，查得出问题，做得出结论。为实现这一要求，我一方面学习税务和财会的基本知识，采取从本人经管的企业开始，从纳税鉴定到税务法规和上级有关文件；从财务知识到记帐原理、记帐方法等，选学一些通俗读物来打基础。另一方面到企业查帐中去摸索，一是捧住记帐凭证，琢磨企业会计分录的道理，从原始凭证到分录，再从分录到原始凭证，反复

看，反复想，悟出道理来是收获，理解不了的向会计请教；二是把上级发下来的各税的检查辅导提纲，逐项进行对照，一个项目、一个问题都啃它一番。就这样，七摸八摸，终于跨进了税务查帐的大门，可以进行工作了。

第二步，我对“上路”的目标是，熟练地掌握税务查帐的各种手段，通过征收资料的分析，能透视各个环节可能出现的问题；通过汇总企业财会资料，能作经济活动分析；试用各种不同的查帐方法，进行查帐速度、效果比较，寻找查帐规律。

第三步，在“上路”的基础上，不断前进，反复实践，继续攀登查帐技术的高峰。

二、安排好学习时间，讲究学习方法。我采取业余时间啃书本，做笔记；工作时间学查帐，做札记，两者紧密配合。这样做有三个好处：一是可以增加学习的时间；二是利用对企业进行纳税辅导，进行“学”的实践；三是有利于增强对自学的兴趣，因为边学习边实践，在短短的时间里看到自己的学习成果，同时也

率递减法，又称使用年数比例法；等等。细则十七条规定，一般应当采用直线平均法进行计算，但也有限死，在细则十八条规定，企业需要改变折旧方法的，要报经批准。

细则规定用直线平均法计算折旧，是以一年为计算单位的。其使用期间不满一年的，依照细则第十六条规定，应按实际使用的月数占全年的比例计算，不足一个月的，按一个月计算。

按直线平均法计算，要求按不少于最短年数平均分摊作为每年的折旧额。也就是要每年的折旧额相等，不

能一年多，一年少，也不能前多后少或前少后多。但在不少于最短年限的前提下，可以自选自定折旧年数。如机器设备，在细则上规定最短年限为10年，企业可以选定为12年或更长一点的时间，并用直线平均法计算每年的折旧额，不论盈亏或是在免税期，都要计算折旧，每年的折旧额要相等。

企业经营数年以后，如果经申请并被批准变换折旧方法时，通常作法是：将用原折旧方法未折旧的余额减残值后，再按未折旧的年数，用新的折旧方法计算折旧。