

无形资产所得税处理新旧比较注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/548/2021_2022__E6_97_A0_E5_BD_A2_E8_B5_84_E4_c46_548569.htm 惠民公司是集研发、生产、销售为一体的上市公司，2008年发生的与无形资产有关的业务如下：2008年1月1日研究开发项目支出220万元（其中研究阶段支出20万元，开发阶段支出200万元），该项目于12月31日达到预定用途。2008年度未扣除研究开发支出的税前利润为500万元，无其他纳税调整事项，适用所得税税率25%，该项新技术预计使用年限为10年，按直线法摊销，假定产生的时间性差异未来期间能够转回。

1.发生研发支出时会计处理：借：研发支出费用化支出20万元 研发支出资本化支出200万元 贷：原材料（银行存款、应付职工薪酬）220万元。

2.12月31日无形资产达到预定用途的会计处理：借：无形资产 200万元 管理费用 20万元 贷：研发支出资本化支出200万元 研发支出费用化支出20万元。

所得税处理的新旧区别：新《企业所得税法》（简称新法）实施前，按照财政部、国家税务总局《关于企业技术创新有关企业所得税优惠政策的通知》（财税〔2006〕88号）关于技术开发费的要求，与新产品、新工艺试制和研究相关的费用，在按规定100%扣除基础上，允许再按当年实际支出额的50%，在企业所得税前扣除。财税〔2006〕88号文件，没有将研究开发费用区分为是否形成无形资产的不同扣除办法，而是将企业研发费用在发生当年全额扣除150%，即可扣除额=220×150%=330（万元）。

1.按此处理，2008年的应纳税所得额=500-330=170（万元），应缴所得税=170×25%=42.5（万元）。借：所得税费用

当期所得税费用42.5万元 贷：应缴税费应缴所得税42.5万元。

2.有关递延所得税，在2008年资产负债表日，该项无形资产的账面价值为200万元，计税基础为零，账面价值大于计税基础，账面价值与计税基础之间的差额200万元将于未来期间计入企业的应纳税所得额，产生未来期间应缴所得税义务，属于应纳税暂时性差异，应确认与其相关的递延所得税负债= $200 \times 25\%=50$ （万元）。借：所得税费用递延所得税费用50万元 贷：递延所得税负债50万元。

新法实施后，按照《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第九十五条，企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用、未形成无形资产计入当期损益的，在按照规定据实扣除的基础上，按照研究开发费用的50%加计扣除，形成无形资产的按照无形资产成本的150%摊销。则2008年未形成无形资产计入当期损益的是20万元，税前可以扣除数为30万元（ $20 \times 150\%$ ），研究开发费用形成无形资产的，按照无形资产成本的150%摊销，即按300万元（ $200 \times 150\%$ ）进行摊销。该项无形资产12月31日才予以确定资本化，当年摊销额为零，税前扣除额为零。

1. 按此分析，2008年的应纳税所得额 = $500 - 30 = 470$ （万元），应缴所得税 = $470 \times 25\% = 117.5$ （万元）。

2.有关递延所得税，在2008年资产负债表日，该无形资产的账面价值200万元，计税基础为300，账面价值小于其计税基础，其差额100万元为可抵扣暂时性差异，应确认与其相关的递延所得税资产 = $100 \times 25\% = 25$ （万元）。借：所得税费用 92.5万元 递延所得税资产 25万元 贷：应缴税费应缴所得税117.5万元。

延伸分析：假定2009年不包括无形资产摊销的税前会计利润为100万元，所得税率为25%，无其他纳税调整事项。则会计利润总额为80万

元（ $100 - 20$ ），应纳税所得额为70万元（ $100 - 30$ ），应纳税所得税额为17.5万元（ $70 \times 25\%$ ），2009年资产负债表日，该项无形资产的账面价值为180万元（ $200 - 20$ ），计税基础为270万元（ $300 - 30$ ）。资产的账面价值小于其计税基础，两者之间的差额90万元属于可抵扣暂时性差异，应确认与其相关的递延所得税资产为22.5万元（ $90 \times 25\%$ ），但递延所得税资产的年初余额为25万元，当期应转回原已确认的递延所得税资产为2.5万元。借：所得税费用 20万元 贷：应缴税费应缴所得税 17.5万元 递延所得税资产 2.5万元。假设此后年度企业所得税适用的税率保持25%不变，且未来年度很可能获得足够的应纳税所得额，则从2009年开始每年应转回已确认的递延所得税资产均为2.5万元，累计转回的递延所得税资产为25万元（ 2.5×9 ）。表明10年以后，该项无形资产的账面价值和计税基础均为零，两者之间不存在暂时性差异。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com