

企业内部研究开发费用会计处理会计从业资格证考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/647/2021_2022__E4_BC_81_E4_B8_9A_E5_86_85_E9_c42_647301.htm id="news_con"

class="mar10"> 案例：某企业2008年5月份开始对一项新产品专利技术进行研究开发。5月份进入研究阶段，发生差旅费等10万元。6月份进入开发阶段，领用材料50万元，人工费用20万元，注册费、律师费等其他费用30万元，其中符合资本化条件的支出80万元。形成的专利技术于7月份达到预定使用状态。该项专利技术会计与税法摊销年限均为10年。2008年度该企业会计利润15万元，不存在其他纳税调整事项。

一、会计处理：www.Examda.CoM考试就到百考试题采集者退散百考试题论坛采集者退散 根据《企业会计准则第6号无形资产》，企业自行开发的无形资产，无论是否满足资本化条件，均应先在“研发支出”科目中进行归集。期末，对研究阶段发生的相关支出，应进行费用化处理计入当期损益；开发阶段发生的支出，不符合资本条件的，也应进行费用化处理计入当期损益，符合资本化条件但尚未完成开发活动的，相关支出仍保留在“研发支出”中，待完成开发达到预定使用状态时，再将相关成本转入“无形资产”。这里要注意新准则与《企业会计制度》对转入无形资产的成本的区别。按照《企业会计制度》，企业自行开发的新技术不能确认为无形资产，除非按法律程序申请取得的无形资产，可按依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用，作为无形资产的实际成本，在研究与开发过程中发生的各项费用应直接计入当期损益。而新准则下内部开发形成的无形资产成本，包括可

直接归属于该资产的创造、生产并使该资产能够以管理层预定的方式运作的所有必要支出。

1、5月份研究阶段发生差旅费等费用：借：研发支出费用化支出10万元 贷：银行存款等10万元；月末，借：管理费用10万元 贷：研发支出费用化支出10万元

2、开发阶段发生的相关费用：借：研发支出费用化支出20万元 研发支出资本化支出80万元 贷：原材料50万元 应付职工薪酬20万元 银行存款等30万元

3、6月末：借：管理费用20万元 贷：研发支出费用化支出20万元

4、7月份达到预定使用状态时：借：无形资产80万元 贷：研发支出资本化支出80万元

5、2008年度对该专利技术进行摊销：借：管理费用4万元 贷：累计摊销4万元（ $80 \div 10 \div 2$ ）

二、税务处理

国务院《实施 国家中长期科学和技术发展规划纲要（2006-2020年） 的若干配套政策》（国发[2006]6号）规定，允许企业按当年实际发生的技术开发费用的150%抵扣当年应纳税所得额，企业实际发生的技术开发费用当年抵扣不足部分，可按税法规定在5年内结转抵扣。

《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）进一步明确：企业年度实际发生的技术开发费当年不足抵扣的部分，可在以后年度企业所得税应纳税所得额中结转抵扣，抵扣的期限最长不得超过五年。这些规定改变了以往有关文件对内、外资企业技术开发费加计扣除的有关限制，如亏损企业发生的研究开发费用不能加计扣除、技术开发费加计扣除部分不能大于企业当年应纳税所得额，超过部分，当年和以后年度均不再抵扣等，这些措施有利于营造激励自主创新的环境，推动企业加大技术创新力度。

财税[2006]88号文实际上是将费用化和资本化处理的研究开发

费用不加区分而全部在发生当年按发生额的150%扣除，与此不同，新税法及其《实施条例》分别就费用化和资本化处理的研究开发费用的加计扣除作了规定，即企业为开发新技术、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。该企业研究开发专利技术的费用化支出为研究阶段支出：10万元开发阶段费用化支出20万元=30万元；加计扣除金额为15万元；形成的无形资产会计成本为80万元，计税基础为 $80 \times 150\% = 120$ 万元，本期会计摊销额 $= 80 \div 10 \div 2 = 4$ （万元），税法上加计扣除2万元。而该企业在技术开发费加计扣除前的会计利润为15万元，那么由此而形成的年度亏损应如何处理呢？根据原企业所得税申报表《关于修订企业所得税纳税申报表的通知》（国税发[2006]56号），企业技术开发费的加计扣除额在“纳税调整后所得”项目之后减除，且企业向以后年度结转的亏损额为纳税调整后所得，同时纳税调整后所得减去加计扣除额后的年度应纳税所得额不得为负数。这就意味着，企业年度实际发生的技术开发费加计扣除部分仍不能大于纳税调整后所得，同时加计扣除额在当年不足抵扣部分也不能在以后年度企业应纳税所得额中结转抵扣。可见，原申报表下，国发[2006]6号文的精神并未真正得到贯彻落实。新税法及其《实施条例》对此种情况的处理也并未明确。《关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》（国税函[2009]98号）第8条终于明确，企业由于技术开发费加计扣除部分已形成企业年度亏损，可以用以后年度所得弥补，但结转年限最长不得超过5年。文件的这一规定实

实际上是将因技术开发费加计扣除而使企业形成亏损部分作为纳税调减项目处理，同时也符合国发[2006]6号文的精神。其实在《关于印发gt.的通知》（国税发[2008]101号）发布的新申报表中也体现了这一精神。与原申报表不同，新申报表将不征税收入、免税收入、减计收入、减免税项目所得、加计扣除和抵扣应纳税所得额直接计入纳税调减项目，在“纳税调整后所得”之前扣除，而不象旧申报表那样在“纳税调整后所得”之后再予调整，这样，无论企业年度内是否有利润或者利润大小，技术开发费的加计扣除都不受影响而能够全额扣除，不足扣除部分也将结转到以后年度扣除。在新申报表中，调整后的应纳税所得为：第13行利润总额-第15行纳税调整减少额=15 - (15 + 4) = - 4万元，即当年因加计扣除而形成的亏损为4万元，可以用以后不超过5个年度所得弥补。这里需要注意两个问题：1、企业研制的专利技术形成的无形资产，其会计成本80万元与与计税基础120万元之间产生的暂行性差异40万元，属于该项资产初始确认时产生的，确认该资产时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，按照新准则规定，不确认该差异的所得税影响，即不需要通过“递延所得税资产”科目对此产生的所得税影响进行核算；以后摊销时，属于后续计量，尽管此时会计利润和应税所得有差异，但因初始计量时没有确认递延所得税资产，所以摊销时也不存在确认递延所得税资产的转回。2、根据《企业研究开发费用税前扣除管理办法（试行）》（国税发[2008]116号）第12条，企业实际发生的研究开发费，在年度中间预缴所得税时，允许据实计算扣除，在年度终了进行所得税年度申报和汇算清缴时，再依照本办法的规定计算加计扣除。因

此，企业研制该项专利技术而发生的直接计入当期损益的费用化支出及资本化开发支出的当期摊销额，只有在汇算清缴时才能加计扣除。备考咨询工程师考试最有效复习方法通过咨询工程师考试的四手准备！备考09年咨询工程师考试应具备的心态“三招记忆法”攻克咨询工程师难背关 备考咨询工程师考试应克服的困难 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