

中级会计职称 中级会计实务 精讲班

(二) 无形资产

$$\text{所得税费用} = \text{利润总额} \times T$$

递延所得税	当期所得税
后续计量是否摊销、摊销方法和年限的差异及减值准备提取的差异	
1.外购方式 ①使用寿命有限的无形资产 账面价值 =原价 - 会计累计摊销 - 无形资产 减值准备 ②使用寿命不确定的无形资产 账面价值=原价 - 无形资产减值准 备 计税基础=原价 - 税法累计摊销 【结论】 差异原因损益, 对方科目 为所得税费用	$\text{会计利润} + \text{会计 (当期) 摊销} - \text{税法 (当期) 摊销} + \text{减值}$

例题 5

甲公司于 2020 年 1 月 1 日取得某项无形资产, 成本为 6 000 000 元。企业根据各方面情况判断, 无法合理预计其带来未来经济利益的期限, 作为使用寿命不确定的无形资产。2020 年 12 月 31 日, 对该项无形资产进行减值测试表明未发生减值。企业在计税时, 对该项无形资产按照 10 年的期间摊销, 有关摊销额允许税前扣除。

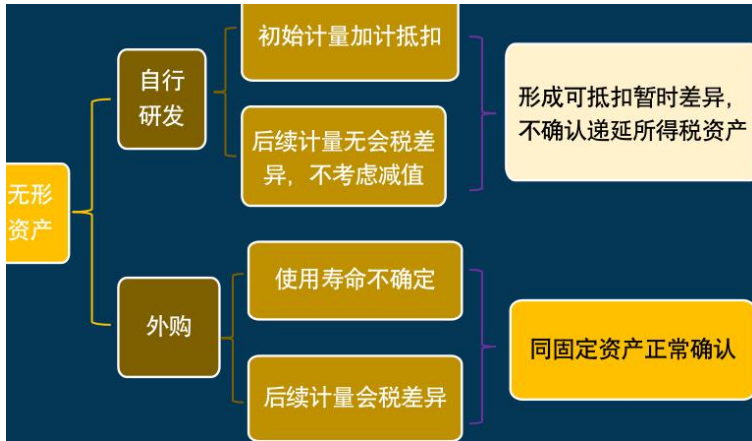
分析

会计上将该项无形资产作为使用寿命不确定的无形资产, 在未发生减值的情况下, 其账面价值为取得成本 6 000 000 元。该项无形资产在 2020 年 12 月 31 日的计税基础为 5 400 000 (6 000 000-600 000) 元。该项无形资产的账面价值 6 000 000 元与其计税基础 5 400 000 元之间的差额 600 000 元将计入未来期间的应纳税所得额, 产生未来期间企业所得税税款流出的增加, 为应纳税暂时性差异。

$$\text{所得税费用} = (\text{利润总额} - \text{永久性差异}) \times T$$

递延所得税	当期所得税
2.自行研发方式 税法规定: 内部研发的无形资产, 费用化支出按 75% 加计扣除, 形成无形资产的, 按其成本的 175% 摊销。 【假设后续计量无会税差异、不考虑减值因素】 内部研发 形成的无形资产 计税基础=账面价值 × 175% 不确认递延所得税 【会计准则规定, 有关暂时性差异在产生时 (初始计量时) 既不影响会计利润, 也不影响应纳税所得额, 同时亦非产生于企业合并的情况下, 不应确认相关暂时性差异的所得税影响。相应地, 因初始确认差异所带来的后续影响亦不应予以确认】	$\text{会计利润} - 75\% \text{费用} + \text{会计 (当期) 摊销} - \text{税法 (当期) 摊销} + \text{减值}$

【总结】无形资产



例题 6

A 企业 2×21 年为开发新技术发生研究开发费用 2 000 万元，其中研究阶段支出 400 万元，开发阶段符合资本化条件前发生的支出为 400 万元，符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出为 1 200 万元。税法规定，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，按照研究开发费用的 75%加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的 175%摊销。

该无形资产于 2×21 年 11 月 10 日达到预定用途，预计使用 10 年，直线法摊销，预计净残值为零，税法规定与会计相同。A 企业当年实现会计利润 1 000 万元，适用的所得税税率 25%。

分析

(1) 计算递延所得税

2×21 年 12 月 31 日无形资产账面价值

=取得成本-会计摊销=1 200-1 200÷10×2/12=1 200-20=1 180 (万元)

无形资产计税基础=取得成本×175%-税法折旧

=1 200×175%-1 200×175%÷10×2/12=1 180×175%=2 065 (万元)

资产账面价值 < 计税基础，产生可抵扣暂时性差异 885 万元。

(1) 计算递延所得税

该暂时性差异在产生时（交易发生时）既不影响会计利润，也不影响应纳税所得额，同时亦非产生于企业合并的情况下，不应确认相关暂时性差异的所得税影响。相应地，因初始确认差异所带来的后续影响亦不应予以确认。

(2) 计算应交所得税

应纳税所得额

=会计利润 1 000-加计扣除 75%费用化支出 800×75%+会计摊销 20-税法摊销 20×175%=385 (万元)

应交所得税=385×25%=96.25 (万元)

(3) 计算所得税费用

所得税费用=96.25+0=96.25 (万元)

=【快速公式】(利润总额-永久性差异)×T

= (1 000-800×75%+20-20×175%) ×25%=96.25 (万元)

(4) 编制会计分录

借：所得税费用 96.25
贷：应交税费——应交所得税 96.25

例题 7

【多选题】(2021 年) 2×20 年 1 月 1 日，甲公司开始自行研发一项用于生产 P 产品的新技术，研究阶段的支出为 400 万元，开发阶段满足资本化条件的支出为 600 万元。2×20 年 7 月 1 日，该新技术研发成功并立即用于 P 产品的生产。该新技术的预计使用年限为 5 年，预计残值为零，采用直线法进行摊销。根据税法规定，该新技术在其预计使用年限 5 年内每年准予在税前扣除的摊销费用为 210 万元。甲公司适用的企业所得税税率为 25% 不考虑其他因素，甲公司 2×20 年 7 月 1 日与该新技术有关的下列各项会计处理表述中，正确的有 ()。

- A. 该新技术的入账金额为 1 000 万元
- B. 该新技术的可抵扣暂时性差异为 450 万元
- C. 应确认与该新技术有关的递延所得税资产 112.5 万元
- D. 该新技术的计税基础为 1 050 万元

分析

【答案】BD

【解析】该项新技术的入账价值为 600 万元，选项 A 不正确；2×20 年 7 月 1 日新技术的账面价值为 600 万元，计税基础=210×5=1 050 (万元)，资产计税基础大于账面价值，形成可抵扣暂时性差异 450 万元，选项 B 和 D 正确；由于新技术在初始确认时，不是产生于企业合并交易，同时在确认时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，按照所得税会计准则的规定，不确认该暂时性差异的所得税影响，选项 C 不正确。