

第三节 资产的税务处理

四、无形资产的税务处理

无形资产，是指企业长期使用、但没有实物形态的资产，包括：专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、**商誉**等。

（一）无形资产计税基础

项目	计税基础
外购	买价+税费+达到预定用途发生的其他支出 【提示】 购进无形资产的增值税符合规定的可抵扣不计入无形资产计税基础中
自行开发无形资产	开发过程中资产符合资本化条件后至达到预定用途前支出
捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组方式取得	公允价值+相关税费

（二）无形资产摊销的范围

在计算应纳税所得额时，企业按照规定计算的无形资产摊销费用，准予扣除。

下列无形资产不得计算摊销费用扣除：

1. 自行开发的支出已在计算应纳税所得额时扣除的无形资产。
2. **自创商誉**。
3. 与经营活动无关的无形资产。
4. 其他不得计算摊销费用扣除的无形资产。

（三）无形资产的摊销方法及年限

1. 无形资产的摊销方法和年限：直线法。
2. 无形资产摊销的起止时间，当月增加的无形资产，当月开始摊销；当月减少的无形资产，当月不再摊销。
3. 摊销年限不得低于 10 年。作为投资或者受让的无形资产，有关法律规定或者合同约定使用年限的，可以按照规定或者约定的使用年限分期摊销。
4. **外购商誉的支出，在企业整体转让或者清算时，准予扣除。**

五、存货的税务处理

（一）存货成本的确定

1. 通过支付现金方式取得的存货，以购买价款和支付的相关税费为成本；
2. 通过支付现金以外的方式取得的存货，以该存货的公允价值和支付的相关税费为成本；
3. 生产性生物资产收获的农产品，以产出或者采收的过程中发生的材料费、人工费和分摊的间接费用等必要支出为成本。

（二）存货成本的计算方法

1. 在先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种。
2. 计价方法一经选用，**不得随意变更**。

六、投资资产的税务处理

投资资产是指企业对外进行权益性投资和债权性投资而形成的资产。

（一）投资资产成本的确定

1. 通过支付现金方式取得的，以购买价款为成本。
2. 通过支付现金以外的方式取得的，以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本。

（二）投资资产成本的扣除方法

对外投资期间，投资资产的成本不得扣除，企业在转让或者处置投资资产时成本准予扣除。

（三）非货币性资产投资的税务处理

1. 非货币性资产指现金、银行存款、应收账款、应收票据以及准备持有至到期的债权投资等货币性资产以外的资产。
2. 所称非货币性资产投资，限于以非货币性资产出资设立新的居民企业，或将非货币性资产注入现存的居民企业。



非货币性资产投资为何要交税？

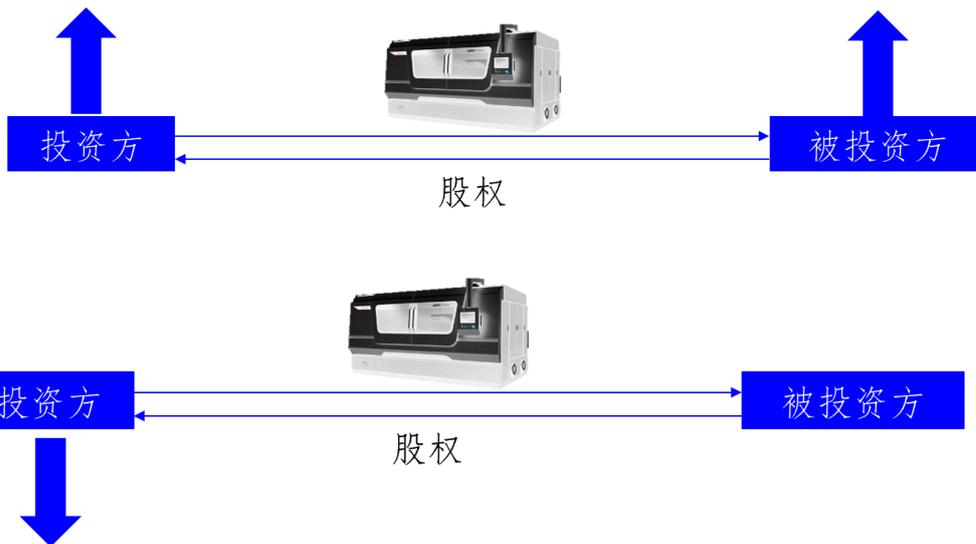
视同处置（递延纳税）：

居民企业（以下简称企业）以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可在不超过5年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额计算所得税。

非货币性资产转让所得 = 非货币性资产评估后的公允价值 - 计税基础

企业以非货币性资产对外投资，应于**投资协议生效并办理股权登记手续时**，确认非货币性资产转让收入的实现

取得非货币性资产的**计税基础** = 非货币性资产的公允价值



取得被投资企业的股权的计税基础（逐年调整）

= 非货币性资产的原计税成本 + 每年确认的非货币性资产转让所得

非货币性资产转让所得（5年递延）=评估后的公允价值-计税基础

5年内转让/收回/：停止递延
尚未确认的非货币性资产转让所得
一次确认

取得非货币性资产的计税基础
=非货币性资产的公允价值



取得被投资企业的股权的计税基础（逐年调整）
=非货币性资产的原计税成本+每年确认的非货币性资产转让所得

股权转让所得
=股权的公允价值-非货币性资产的计税成本（一次到位）

【例题】2015年1月，居民企业A股东会作出决定，用公司的库存商品投资居民企业B。该批商品的公允价值500万元，计税基础100万元，假设不考虑其他税费。

分别计算A公司各年的税会差异和股权的计税基础

答案：

年度	会计利润	应纳税所得额	税会差异	股权计税基础
2015年	500-100	80	-(400-80)	100+80
2016年	0	80	+80	100+80+80
2017年	0	80	+80	100+80+80+80
2018年	0	80	+80	100+80+80+80+80
2019年	0	80	+80	100+80+80+80+80+80

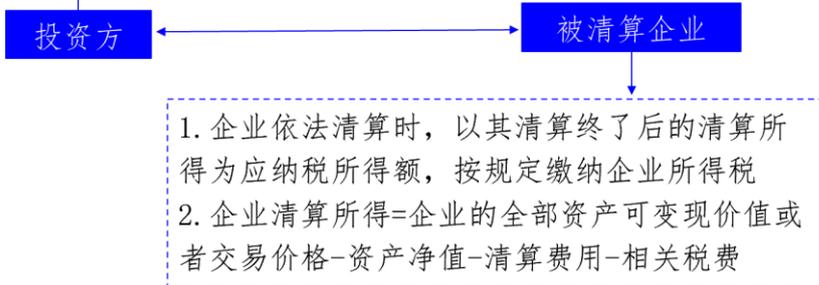
【变形】2015年1月，居民企业A股东会作出决定，用公司的库存商品投资居民企业B。该批商品的公允价值500万元，计税基础100万元，假设2017年2月初A以800万元的价格转让B公司股权，不考虑其他税费。A公司的税务处理如下：

答案：

年度	会计利润	应纳税所得额	税会差异	股权计税基础	股权转让所得
2015年	500-100	80	-(400-80)	100+80	
2016年	0	80	+80	100+80+80	
2017年	0	80×3=240	+240	260+240=500	800-500=300
2018年	0	0	0	0	
2019年	0	0	0	0	

七、清算的税务处理

投资方企业从被清算企业分得的剩余资产，其中相当于从被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积中应当分得的部分，应当确认为股息所得；剩余资产扣除上述股息所得后的余额，超过或者低于投资成本的部分，应当确认为投资资产转让所得或者损失



【例题·单选题】甲企业 2018 年 1 月对乙企业进行投资，投资成本为 160 万元，2023 年 1 月乙企业进行清算，甲企业分得剩余资产 204 万元，其中含累计未分配利润和累计盈余公积 24 万元，甲、乙企业均属于境内居民企业，则该项业务甲企业应纳企业所得税（ ）。

- A. 5 万元
- B. 11 万元
- C. 45 万元
- D. 51 万元

答案：A

解析：

该项业务甲企业应纳企业所得税

$$= (204 - 24 - 160) \times 25\%$$

$$= 5 \text{ (万元)}。$$

【回顾】清算、撤资 VS 股权转让的税务处理（自己回忆）

类型	撤回或减少投资税务处理 (清算类似)		转让股权税务处理
(1) 相当于初始出资的部分(成本)	投资收回	不征企业所得税	不征企业所得税
(2) 相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分	股息所得	符合条件的居民企业的股息、红利等权益性投资收益，免税	不得扣除
(3) 其余部分	投资资产转让所得	征企业所得税	征企业所得税

本节小结

