

无形资产的涉税处理与纳税筹划探讨

任高飞 陈瑶瑶 张永杰

(九江学院 江西九江 332005)

【摘要】 无形资产会计中,从无形资产研究开发、计价摊销,到无形资产投资与转让,再到无形资产捐赠与受赠,都涉及企业所得税计税问题。本文根据会计准则和税法规定,具体说明了如何正确计税及如何进行纳税筹划。

【关键词】 无形资产 涉税处理 纳税筹划

按照会计准则的定义,无形资产指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。无形资产可用于生产商品、提供劳务、出租或转让给他人及改善本企业的管理等方面。无形资产无实物形态,且是非货币性的,这表明无形资产是以一种“隐形”形式存在的。无形资产应为长期资产,也就是说,其收益能力应是长期的,尽管在知识经济时代无形资产的收益期有不断缩短的趋势。无形资产在许多企业的资产总额中占有较大的比重,其会计和涉税问题的恰当处理非常重要。而关于无形资产的计量、摊销、处置等问题,税收法规和会计法规之间存在着诸多差异。企业可以利用现有的财税法规和政策进行无形资产的纳税筹划,以减轻企业税负。

一、无形资产计价、摊销的涉税处理与纳税筹划

企业所得税税前扣除的五项原则为权责发生制原则、配比原则、相关性原则、确定性原则和合理性原则。对包括无形资产在内的资产计价,明确了历史成本原则;对费用支出,要求严格划分经营性支出与资本性支出,而无形资产的开发与受让支出,则属于资本性支出,因此,必须按税法规定分期摊销。当企业财务会的确认、计量、记录和报告原则与税法规定不一致时,则需要税务会计进行纳税调整。

1. 无形资产计价的涉税处理与纳税筹划。会计准则在无形资产计价上提出了具体要求。对于外购的无形资产,应以购买价款、相关税费及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出作为入账价值,通过非货币性资产交换换入、由投资者投入的无形资产应以有可靠依据的账面价值或评估确认的价值作为入账价值。这里,对无形资产价值的计量,强调的是合理性、合法性。当有原账面价值凭据时,依据原账面价值加上相关税费确定其新的入账价值,否则以双方评估价值入账。

从纳税人节税的角度看,无形资产的计价并不是入账价值大就对企业有利。在购买机器硬件设备时,其所附带的软件是单独计价还是合并计价,这要从作为固定资产的折旧年限与作为无形资产的摊销年限孰长孰短考虑,还要考虑固定资产折旧要预计残值,而无形资产摊销一般则是摊完为止,企业应该事先测算,然后作出有利于企业的决策。

2. 无形资产摊销的涉税处理与纳税筹划。会计准则规定,无形资产的摊销期自其可供使用时开始至不再作为无形资产确认时止。无形资产使用年限的确定讲究的是依据合同或法律,这避免了某些企业通过人为延长或缩短使用年限来影响当期利润的做法,而对合同和法律均未规定有效年限的,摊销期不应超过10年。对于无形资产的摊销方法,会计准则规定应当反映与该项无形资产有关经济利益的预期实现方式。无形资产的摊销方法有很多种,包括直线法、生产总量法等,但是企业所得税准予税前扣除的无形资产摊销费用的计提方法只能是直线法。采用这种方法计算的每期折旧额均相等,最大的优点是计算简便,有利于税收征管,所以企业对于无形资产的摊销方法从计税角度看宜采用直线法。

另外,对商誉概念的认识,仍然存在不同意见。比较一致的看法是,商誉是企业由于信誉好而获得了客户的信任,或者由于组织得当、生产经营效益高,或者由于技术先进、掌握了生产的诀窍等原因而形成的无形资产。商誉可以是由企业自己创立的,也可以是从外界购入的。会计准则规定,自创商誉不应确认为企业的无形资产,只有外购的商誉才能确认入账。借鉴国际上通行的做法,企业所得税法规定,自创商誉不得计算摊销费用扣除。从节税角度考虑,笔者认为自创商誉不予确认较好,至于外购商誉的价值也不宜高估。商誉是诸多因素长期、综合作用的结果,其无形性更强,如果能够在其他无形资产中体现,则对纳税人更为有利。

二、无形资产投资与转让的涉税处理与纳税筹划

1. 无形资产投资的涉税处理与纳税筹划。无形资产投资,涉及出资与受资两方。出资方以放弃或部分放弃无形资产为代价取得业主权益,而受资方则在获得该项资产时形成资本投入。企业所得税法规定,企业以经营活动的部分非货币性资产对外投资,应在投资交易发生时将其分解为按公允价值销售有关非货币性资产和投资两项业务进行处理。企业以无形资产对外投资时,其公允价值大于账面价值的增值部分,视同转让所得,应纳入应税所得计缴企业所得税;其公允价值小于账面价值的部分视同转让损失,在所得税前扣除。另外,根据目前的政策,以个人拥有的无形资产投资入股时,不需要纳

基于会计信息可靠性和相关性 要求进行高校会计制度改革

梁芳 李国柱

(西安石油大学 西安 710065)

【摘要】可靠性和相关性是衡量会计信息质量最为重要的标准。本文在分析影响我国高校会计信息可靠性和相关性制度缺陷的基础上,提出了改进和完善高校会计制度的建议。

【关键词】高校会计制度 可靠性 相关性

1998年高校扩招以来,高校招生人数不断增加,收费水平逐步上调,办学规模迅速扩大,高等教育结构与形式更加多样化,资金筹措方式呈多元化,校企合作更加密切,政府对教育的财政投入越来越多,高等教育的利益相关者与以往相比发生了较大的变化,相应对高校财务管理和会计核算的要求显著提高。但由于高校会计制度自身存在的诸多缺陷及其他种种因素,高校会计信息的可靠性和相关性严重不足,不能满足利益相关者的决策需求。

一、影响高校会计信息可靠性和相关性的制度缺陷

1. 会计目标单一,不能满足相关性要求。1997年颁布的

《企业会计准则》(试行)规定:会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,适应预算管理和有关方面了解事业单位财务状况及收支情况的需要,并有利于事业单位加强内部经营管理。可见,事业单位会计核算主要满足政府和单位管理者预算管理及内部管理的需要,没有考虑到其他主体的信息需求问题,其他利益相关者很难通过公开渠道获取高校的相关信息。

《事业单位会计准则》(试行)规定:会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,适应预算管理和有关方面了解事业单位财务状况及收支情况的需要,并有利于事业单位加强内部经营管理。可见,事业单位会计核算主要满足政府和单位管理者预算管理及内部管理的需要,没有考虑到其他主体的信息需求问题,其他利益相关者很难通过公开渠道获取高校的相关信息。

2. 以收付实现制为核算基础,不能满足收入、成本核算需要及风险揭示要求。随着高校各项业务市场参与度的加深及市场化管理理念的深化,收付实现制逐渐显露出诸多缺

税,这可以缓解新办企业和要求增资扩股的企业注册资金不足的困难。由于无形资产在使用期内可逐年摊销,因此,企业在发展过程中又将这些无形资产逐渐转变成了资金。同时,这在一定程度上还反映了该企业的技术水平和技术力量,有助于提升企业的形象。

2. 无形资产转让的涉税处理与纳税筹划。无形资产转让有两种方式,一是转让使用权,二是转让所有权。在转让过程中,除按转让合同金额双方计缴印花税外,转让方还要按转让金额计缴营业税。如果是以无形资产交换其他非货币性资产,则双方都具有购销双重身份,印花税要按两份合同计税。无形资产转让方除了按转让金额计缴营业税,作为换回的货物,其入账金额中可能还含有消费税,并视存货或固定资产,在价外或价内反映增值税。对无形资产转让收入,在扣除无形资产转让过程中发生的相关税费及无形资产账面净值后,要计算缴纳企业所得税。企业在转让无形资产之前,应充分考虑在各种转让方式、转让价格下企业要纳的税种,以求整体税负最轻、转让净收益最大。

三、无形资产捐赠与受赠的涉税处理与纳税筹划

1. 无形资产捐赠的涉税处理与纳税筹划。企业对外捐赠分公益性捐赠和非公益性捐赠两种形式。按捐赠内容的不同,可分为货币性资产捐赠和非货币性资产捐赠。企业所得税法规定,对符合条件的公益性捐赠,不超过纳税人年度会计利润

12%的部分允许在税前扣除,超过部分不得在税前扣除,非公益性捐赠一律不得在税前扣除。企业捐赠各类货物、财产和劳务应视同销售,即要计算、缴纳企业所得税和相关流转税等。如果捐出无形资产符合公益性捐赠条件,根据税法规定,按纳税人年度会计利润的12%在税前扣除。可见,同样是捐赠无形资产,符合税法规定条件的公益性捐赠对纳税人较为有利,同时公益性捐赠对企业树立良好的社会形象也有积极作用。

2. 无形资产受赠的涉税处理与纳税筹划。企业所得税法规定,通过受赠方式取得的无形资产,受赠企业要按照该资产的公允价值和捐赠方为支付的相关税费确认收入计算所得税。企业接受无形资产捐赠时,双方可适当低估该无形资产的价值,相应减少当期应缴纳的所得税,尽管企业以后各期确认的无形资产摊销额也相应减少,但企业仍然能够获得税负相对减轻的利益。

主要参考文献

1. 盖地. 税务筹划:无形资产会计与税法差异. 上海会计, 2003;1
2. 王静. 无形资产新旧会计准则的比较分析及建议. 时代金融, 2008;1
3. 程燕芸. 新企业所得税法下的税务筹划. 时代经贸, 2008;9
4. 郭业标. 论企业无形资产会计问题. 现代商业, 2009;2