

无形资产业务中会计与税法处理规定的差异

山东汇德会计师事务所 李江山

一、无形资产的计价

对于投资者投入的无形资产、通过债务重组取得的无形资产以及通过非货币性交易换入的无形资产,企业会计准则要求按投资各方确认的价值或按重组债权的账面价值或按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费入账;而税法基于有关资产在交易的对方“先分解为销售(转让)”且已完税的前提下,规定无形资产的接受方按照资产的公允价值(包括与转让资产有关的税费)确定其计税成本。因此,企业在该无形资产摊销或转让时应作纳税调整。

对于接受捐赠的无形资产,企业会计准则规定按其实际成本入账。同时按税法规定确定的接受捐赠资产的入账价值在扣除应缴纳的所得税后,计入资本公积。

企业应在当期利润总额的基础上,加上所接受的捐赠资产按税法规定确定的入账价值或是经主管税务机关审核确认当期应计入应纳税所得额的待转捐赠非货币性资产价值部分,计算出当期应纳税所得额。

二、无形资产的摊销

《企业会计准则——无形资产》规定,无形资产的成本应自取得当月起在预计使用年限内分期平均摊销。

《企业所得税税前扣除办法》(国税发[2000]84号文件)规定,纳税人在经营活动中使用的固定资产的折旧费、无形资产和递延资产的摊销费用可以在所得税税前扣除。除另有规定外,自创或外购的商誉不得摊销。

三、无形资产的转让

《企业会计准则——无形资产》规定,企业出售无形资产时,应将所得价款与该无形资产的账面价值之间的差额计入当期损益。

根据《企业所得税暂行条例》规定,无形资产转让所得为转让收入减去准予扣除的成本(计税成本)。凡取得时的初始入账价值与计税成本存在差异的无形资产在转让时都要进行纳税调整。

四、无形资产的投资

《企业会计准则——投资》规定,以放弃非货币性资产而取得的长期股权投资,其初始投资成本应按《企业会计准则——非货币性交易》的规定确定。即以无形资产对外投资,应以该无形资产的账面价值加上应支付的相关税费,作为投资的入账价值。

国家税务总局《关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知》(国税发[2000]118号文件)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经济业务进行所得税处理,并按规定计算确认资产转让收益或损失。因此,以无形资产对外投资,应在对外投资的当期以该无形资产按公允价值转让的收益或损失调增或调减应纳税所得额。

五、无形资产的捐赠

按照企业会计准则规定,企业将自产、委托加工的产成品和外购的商品、原材料、固定资产、无形资产和有价证券等用于捐赠,应将捐赠资产的账面价值及应缴纳的流转税等相关税费,作为营业外支出处理。

按照税法规定,企业将自产、委托加工的产成品和外购的商品、原材料、固定资产、无形资产和有价证券等用于捐赠,应分解为视同销售和捐赠两项业务进行企业所得税处理。即税法规定企业对外捐赠资产时:①应视同销售计算应缴纳的流转税及企业所得税;②捐赠行为所发生的支出除符合税法规定的公益性捐赠可按应纳税所得额的一定比例在税前扣除外,其他捐赠支出一律不得在税前扣除。□

谈固定资产转入清理的会计处理时间

中国铝业郑州研究院 马立坤

会计实务对固定资产的减少一般都是这样处理的:①减少时,及时将固定资产转入清理,借记“固定资产清理”、“累计折旧”科目,贷记“固定资产”科目。②月末计提所有固定资产折旧时,当月应提“累计折旧”额=上月“累计折旧”计提额+上月增加固定资产在本月应提折旧额-上月减少固定资产在上月已提折旧额。以上每个步骤的处理均符合《企业会计制度》关于固定资产清理和累计折旧计提的规定,也遵循了权责发生制原则。其实,这种操作顺序存在以下问题:

在上述第二步中,减项“上月减少固定资产在上月已提折旧额”说明,在固定资产减少的当月隐含着—个前提:存在“当月减少固定资产在当月已提折旧额”。

实际上固定资产的减少都是发生在月中,固定资产折旧的计提都是在月末。按照常规的处理顺序,在固定资产减少时,已经将其转入清理,在月末固定资产信息中已经不存在本月减少的固定资产原值及其累计折旧明细账,所以月末就无法对其计提折旧,也不会存在“当月减少固定资产在当月已提折旧额”。

原来的会计手工操作采用将固定资产归类计提折旧的处理方法,忽略了个体固定资产的变化,从而掩盖了上述问题,未能引起会计人员的注意。随着会计电算化的普及,采用会计电算化的企业大多是按照单个固定资产计提折旧的,若再按照这样的顺序进行会计核算,显然就不可行了。

根据上述分析,笔者认为,在固定资产减少时不能立即将其转入清理,需等月末计提完当月固定资产累计折旧后,才能填制凭证并将其转入清理。而发生的清理费用和残值收入应及时做账务处理。□