

（一）税收法规规定的计价、摊销原则，国家税务总局 2000 年 5 月 16 日颁发的《企业所得税税前扣除办法》（以下简称《扣除办法》）第一次明确了企业所得税税前扣除的五项原则：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，要求必须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，当然属于资本性支出，因此，必须按税收法规规定分期摊销。上述各项计税原则，有的原则虽然与会计原则名称相同，但其目标不同，计税或税前扣除原则，是为了规范税收征管；会计准则中的财务会计一般原则，是为了规范会计行为，提高会计信息质量。当企业财务会计的确认、计量、记录和报告原则与税收法规规定不一致时，则需要税务会计进行纳税调整。

（二）无形资产价值摊销的涉税处理。《扣除办法》第 29 条规定：“纳税人为取得土地使用权支付给国家或其他纳税人的土地出让金应作为无形资产管理，并在不短于合同规定的使用期间内平均摊销。”土地使用权作为企业的一项无形资产，其价值应接纳税人支付给国家或其他单位的出让金确认，但其价值摊销则受合同规定的使用期限制约。纳税人当然希望摊销期短而使用期长，即摊销期短于使用期，但税收法规规定不得短于使用期，因此，纳税人只有按合同规定的使用期平均摊销。对外购（合并）商誉，各国都将其作为无形资产予以确认，而且基于财务会计原则，一般都在一定时期内进行价值摊销（在理论上，也有主张作为一项永久性资产保留，即不进行价值摊销）。对自创商誉，有不同意见进行会计确认、计量和记录的，也有主张应予确认、计量和记录的（持此意见者日见增多）。而《扣除办法》规定，企业不论外购商誉、还是自创商誉，均不得进行价值摊销，也就是说，即使财务会计进行了价值摊销，计税时，其摊销额也不得在税前扣除，要作为一项永久性差异在当期进行纳税调整。国家税务总局可能是认为商誉价值摊销费用不符合税前扣除原则（如确定性原则），才作出不得税前扣除的规定。根据我国现行税收法规的规定，从节税考虑，我认为自创商誉当然是不予确认为好，至于外购（合并）商誉也不宜高估。商誉本来是诸多因素长期影响、综合影响的结果，其“无形性”更强，如果能够在其他无形资产中体现，对纳税人不是更为有利吗？

（三）无形资产计价的涉税处理。《扣除办法》第 28 条、第 30 条规定：“纳税人外购无形资产的价值，包括买价和购买过程中发生的相关费用”：“纳税人自行研制开发无形资产，应对研究开发费用进行准确归集，凡在发生时已作为研究开发费直接扣除的，该项无形资产使用时、不得再分期摊销”：“纳税人购买计算机硬件所附带的软件，未单独计价的，应并入计算机硬件作为固定资产管理；单独计价的软件，应作为无形资产管理”。在无形资产会计中，不论是通过何种渠道增加的无形资产，其入帐价格必须根据真实、合法的会计凭证确认。只有在企业合并、分立或改组时，才能根据具有评估资格的评估机构出具的评估报告对无形资产价值确认并入帐。如果不是上述情况，而是有关机构应委托单位之邀或其每年例行对最有价值品牌进行研究评估，尽管这种评估也是采用公认的科学方法，也有一定的权威性和认知性、可见的“品牌效应”，但企业是不能据以入帐的。

由于无形资产的特殊性，企业帐面上一般并不反映企业实际存在的无形资产的种类初价值。从纳税人节税的角度看，无形资产的计价则不是入帐价值大就对企业有利，这与对外宣传自己的无形资产价值是两码事。因此，与购买无形资产相关的费用支出，如果能够作为期间费用而不计入无形资产价值，对企业当然有利；在购入无形资产的同时，如果也购进有形资产，其相关费用分摊应是具有弹性的，纳税人应该正确判断。在购买计算机硬件时，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，而无形资产价值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。