

# 中级会计职称 中级会计实务 精讲班

## 二、内部研究开发支出的确认和计量

企业内部研发项目所发生的支出应区分研究阶段支出和开发阶段支出。

1. 研究阶段（计划性、探索性、不会形成阶段性成果，较大的不确定性）

研究阶段的有关支出在发生时，应当予以费用化计入当期损益（管理费用）。

2. 开发阶段（符合条件资本化，不符合条件费用化）

无形资产成本 = 开发阶段资本化支出

3. 符合资本化的条件

企业内部研究开发项目开发阶段的支出，同时满足下列条件的，才能确认为无形资产：

- （1）完成该无形资产以使其能够使用或出售在技术上具有可行性；
- （2）具有完成该无形资产并使用或出售的意图；
- （3）无形资产产生经济利益的方式，包括能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性；
- （4）有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产；
- （5）归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。

【开发无形资产的成本】开发该无形资产时耗用的材料、劳务成本、注册费、在开发该无形资产过程中使用的其他专利权和特许权的摊销、符合资本化条件的借款费用，以及为使该无形资产达到预定可使用状态前发生的其他费用等计入无形资产成本。

【提示】开发无形资产过程中发生的其他销售费用、管理费用等间接费用、无形资产达到预定用途前发生的可辨认的无效和初始运作损失、为运行该无形资产发生的培训支出等，不构成无形资产的开发成本。

### 例题 8

【判断题】（2020 年）为使用企业内部开发的无形资产而发生的员工培训支出，不构成企业无形资产的开发成本。（ ）

分析

【答案】√

费用化支出（研究阶段支出和开发阶段不符合资本化条件的支出）	资本化支出（开发阶段符合资本化条件的支出）
<p>（1）【归集】发生相关支出时： 借：研发支出——费用化支出     贷：银行存款等</p> <p>（2）期末结转： 借：管理费用     贷：研发支出——费用化支出</p>	<p>（1）【归集】发生相关支出时： 借：研发支出——资本化支出     贷：银行存款等</p> <p>（2）无形资产达到预定用途时： 借：无形资产     贷：研发支出——资本化支出</p> <p>【提示】期末未达到预定用途期末列报在“开发支出”项目</p>

### 例题 9

【单选题】甲公司自行研发一项新技术，累计发生研究开发支出 800 万元，其中符合资本化条件的支出为 500

万元。研发成功后向国家专利局提出专利权申请并获得批准，实际发生注册登记费 8 万元；为使用该项新技术发生的有关人员培训费为 6 万元。不考虑其他因素，甲公司该项无形资产的入账价值为（ ）万元。

A. 508                      B. 514                      C. 808                      D. 814

分析

【答案】A

【解析】达到预定可使用状态前的合理必要支出计入无形资产=500+8=508（万元）

1. 确实**无法区分**研究阶段和开发阶段的支出，应将其发生的研发支出**全部费用化，计入当期损益**。
2. 对于**同一项**无形资产在开发过程中达到资本化条件之前**已经费用化计入当期损益**的支出**不再调整**。
3. 资产负债表日**尚未形成无形资产的**，“研发支出——资本化支出”科目余额列支在资产负债表“**开发支出**”项目。
4. 资产负债表日自行研发**尚未达到预定用途**的无形资产，由于其价值具有较大的不确定性，**无论是否有减值迹象，应当每年年末进行减值测试**。

例题 10

甲公司 2021 年至 2022 年与 A 专利技术有关的资料如下：本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

要求：（“研发支出”科目应写出必要的明细科目）。

（1）编制甲公司 2021 年 1 月 1 日至 6 月 30 日研发 A 专利技术发生相关支出的会计分录。

资料一：2021 年 1 月 1 日，甲公司经董事会批准开始自行研发 A 专利技术以生产新产品。2021 年 1 月 1 日至 6 月 30 日为研究阶段，发生材料费 500 万元、研发人员薪酬 300 万元、研发用设备的折旧费 200 万元。

分析

【答案】

（1）编制甲公司 2021 年 1 月 1 日至 6 月 30 日研发 A 专利技术发生相关支出的会计分录。

借：研发支出——费用化支出     1 000  
    贷：原材料                                 500  
        应付职工薪酬                         300  
        累计折旧                                200

同时

借：管理费用                                 1 000  
    贷：研发支出——费用化支出             1 000

要求（2）及资料二

（2）编制甲公司 2022 年 1 月 1 日 A 专利技术达到预定用途的会计分录。

资料二：2021 年 7 月 1 日，A 专利技术的研发活动进入开发阶段。2022 年 1 月 1 日，该专利技术研发成功并达到预定用途。在开发阶段，发生材料费 800 万元、研发人员薪酬 400 万元、研发用设备的折旧费 300 万元。上述研发支出均满足资本化条件。甲公司预计 A 专利技术的使用寿命为 10 年，预计残值为零，按年采用直线法摊销。

分析

（2）编制甲公司 2022 年 1 月 1 日 A 专利技术达到预定用途的会计分录。

借：无形资产                                 1 500  
    贷：研发支出——资本化支出             1 500

例题 11

【多选题】（2021 年）企业自行研发无形资产发生的下列各项支出中应计入当期损益的有（ ）。

- A. 研究阶段发生的材料支出
- B. 无法区分研究阶段与开发阶段的支出

- C. 开发阶段不符合资本化条件的支出
- D. 研究阶段发生的借款利息支出

分析

【答案】 ABCD

例题 12

- 【单选题】(2020 年) 企业自行研发专利技术发生的下列各项支出中, 应计入无形资产入账价值的是 ( )。
- A. 为有效使用自行研发的专利技术而发生的培训费用
  - B. 研究阶段发生的支出
  - C. 无法区分研究阶段和开发阶段的支出
  - D. 专利技术的注册登记费

分析

【答案】 D

【解析】选项 A, 为有效使用专利技术发生的培训费不属于为使无形资产达到预定用途的合理必要支出, 不应计入无形资产成本; 选项 B, 研究阶段发生的支出应全部费用化; 选项 C, 无法区分研究阶段和开发阶段的支出全部费用化。

例题 13

- 【判断题】(2020 年) 在自行开发的无形资产达到预定用途时, 企业应将前期已经费用化的研发支出调整计入无形资产成本。( )

分析

【答案】 ×

【解析】自行研发无形资产费用化支出期末应转入管理费用, 以后期间无需转入无形资产成本, 不影响自行研发无形资产的成本。

总结内部研究开发无形资产

