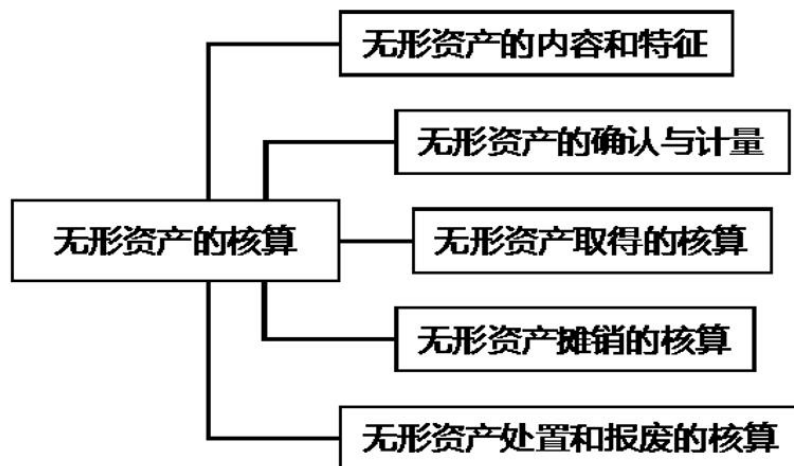


税务师 财务与会计 精讲班

第五节 无形资产的核算

知识点框架



知识点 5：无形资产的核算（★★）

一、无形资产的内容和特征

（一）无形资产的概念和内容

无形资产是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**。

【提示 1】 满足以下条件之一的，具有可辨认性：

1. 能够从企业中分离或者划分出来，并能单独或者与相关合同、资产或负债一起用于出售、转让等；
2. 源自合同性权利或其他法定权利，无论这些权利是否可以从企业或其他权利和义务中转移或者分离。

【提示 2】

不能作为无形资产

1. 合并形成的商誉，自创商誉；
2. 客户基础、市场份额、客户关系和客户信赖等项目：企业无法对其控制，不确认为资产；
3. 内部产生的品牌、报刊名：不确认为资产；

无形资产包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等。

【提示 3】

1. 单独估价入账的土地：固定资产
2. 出租目的、增值转让：投资性房地产
3. 因建造建筑物取得：房企、非房企不同

房地产企业：

取得的土地使用权用于建造对外出售的房屋建筑物，相关的土地使用权应当计入所建造的**房屋建筑物成本（存货）**。

非房地产企业：

- ①**单独购入**：土地使用权用于自行开发建造厂房等自用地上建筑物时，土地使用权的账面价值不与地上建筑物合并计算其成本，而仍作为**无形资产进行核算**，土地使用权与地上建筑物分别进行摊销和提取折旧。
- ②**房地一起**：企业外购的房屋建筑物支付的价款，应当在地上建筑物和土地使用权之间进行分配；难以分配的，应当全部作为固定资产，按照固定资产的规定进行处理。

【2013·多选题】下列土地使用权会计处理的表述，正确的有（ ）。

- A. 按规定单独估价入账的土地应作为固定资产管理，并计提折旧
- B. 随同地上建筑物一起用于出租的土地使用权应一并确认为投资性房地产
- C. 企业取得土地使用权并在地上自行开发建造厂房等建筑物并自用，土地使用权与建筑物应当分别进行摊销和计提折旧
- D. 企业取得土地使用权通常应确认为无形资产，如果其使用寿命不确定，不应进行摊销
- E. 企业为自用外购不动产支付的价款应当在地上建筑物与土地使用权之间进行分配，难以分配的，应当全部作为固定资产核算

【答案】BCDE

【解析】选项 A，单独入账的土地是固定资产，但不计提折旧。

二、无形资产的确认与计量

（一）无形资产的确认

无形资产在同时满足以下**两个条件**时，企业才能确认：

- 1. 与该无形资产有关的经济利益很可能流入企业。
- 2. 该无形资产的成本能够可靠地计量。

（二）无形资产的初始计量

无形资产应当按照**成本**进行初始计量。应按照取得无形资产的**不同来源**分别计量，确定入账价值：

- 1. **外购**无形资产的成本
- 2. **自行开发**的无形资产
- 3. **投资者投入**无形资产
- 4. **非货币性资产**交换取得的无形资产的成本，以换出资产的公允价值或账面价值为基础。
- 5. **债务重组**取得的无形资产的成本，应当按照债务重组会计准则的规定加以确定。
- 6. 接受**政府补助**取得
- 7. **企业合并**取得的无形资产的成本

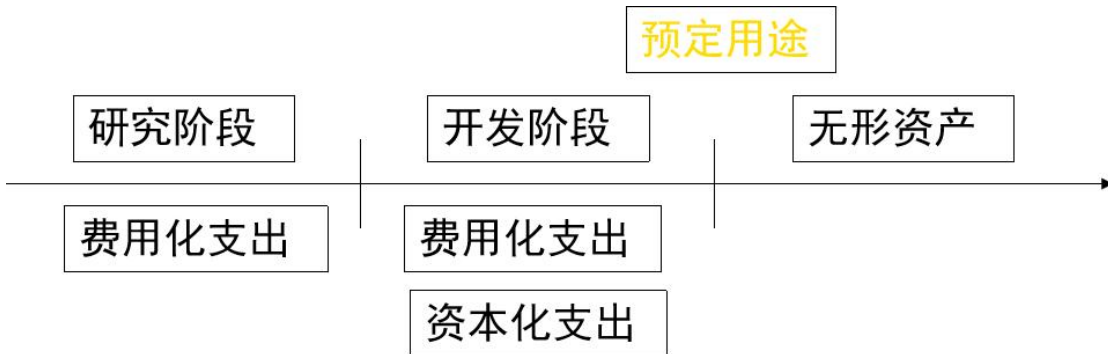
三、无形资产取得的核算

（一）外购无形资产

当期付款	外购无形资产的成本，包括购买 价款 、相关 税费 ，以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 。 不包括 ：无形资产已经达到预定用途以后发生的费用 【提示】 为新产品进行宣传的广告费不应计入无形资产成本；
延期付款	如果购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付（即长期的应付款），实质上具有融资性质的， 无形资产的成本以购买价款的现值为基础确定 。 实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，除按照规定应予资本化的以外，应当在信用期间内计入当期损益 借：无形资产（所购无形资产购买价款的现值） 未确认融资费用（差额） 贷：长期应付款（按应支付的金额）
延期	后续以实际利率进行摊销：

付款	借：财务费用等 贷：未确认融资费用 借：长期应付款 贷：银行存款
----	---

(二) 自行开发的无形资产



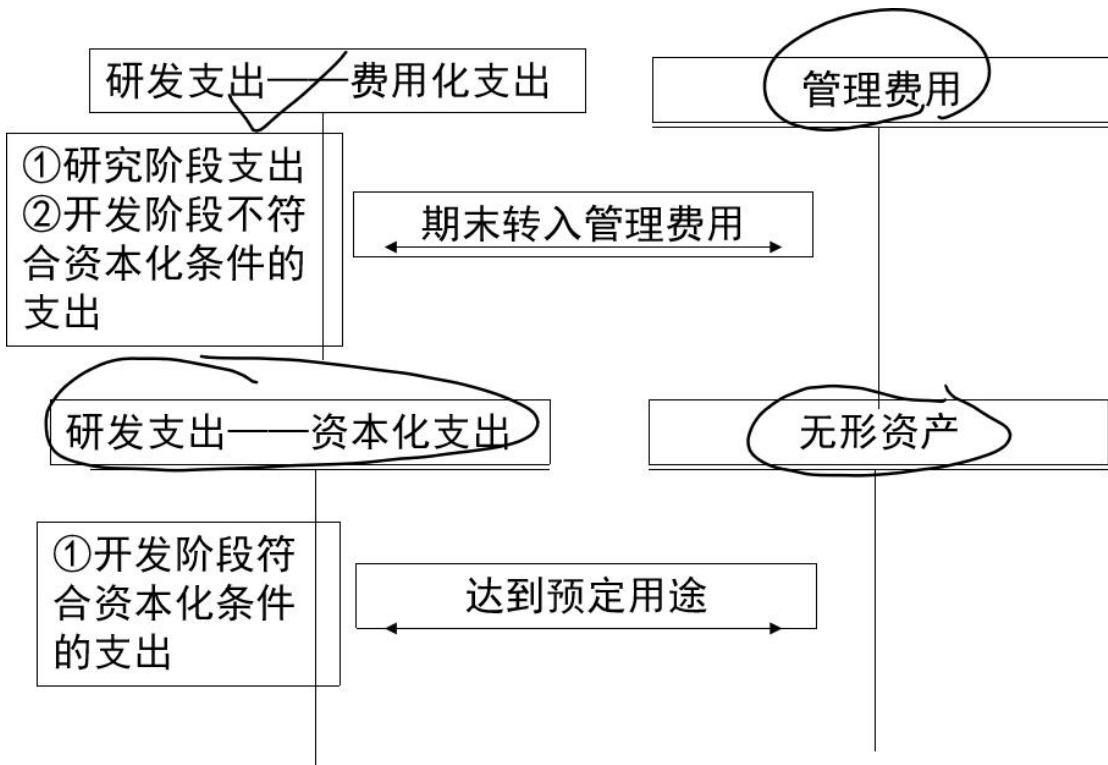
研发支出的会计处理原则

①研究阶段的支出全部费用化，计入当期损益（管理费用）；

②开发阶段的支出符合资本化条件的，才能确认为无形资产；不符合资本化条件的计入当期损益（管理费用）；

③无法区分研究阶段支出和开发阶段支出，应当将其所发生的研发支出全部费用化，计入当期损益（管理费用）。

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进行调整。



【2019·单选题】下列关于内部研发无形资产的会计处理的表述中，错误的是（ ）。

- A. 开发阶段发生的未满足资本化条件的支出应计入当期损益
- B. 研究阶段发生的支出应全部费用化
- C. 研究阶段发生的符合资本化条件的支出可以计入无形资产成本
- D. 开发阶段发生的符合资本化条件的支出应计入无形资产成本

【答案】C

【解析】根据相关的规定，只有在开发阶段符合资本化条件的支出才能计入无形资产入账价值，此题中开发

阶段符合资本化条件的支出金额=100+200=300(万元)，确认为无形资产；其他支出全部计入当期损益，所以计入管理费用的金额=(30+40)+(30+30)=130(万元)。

【2019·单选题】甲公司2017年1月10日开始自行研究开发无形资产，2017年12月31日达到预定用途。其中，研究阶段发生职工薪酬30万元、计提专用设备折旧40万元；进入开发阶段后，相关支出符合资本化条件前发生的职工薪酬30万元、计提专用设备折旧30万元，符合资本化条件后发生的职工薪酬100万元、计提专用设备折旧200万元。假定不考虑其他因素，甲公司2017年对上述研发支出进行的下列会计处理中，正确的是()。

- A. 确认管理费用70万元，确认无形资产360万元
- B. 确认管理费用30万元，确认无形资产400万元
- C. 确认管理费用130万元，确认无形资产300万元
- D. 确认管理费用100万元，确认无形资产330万元

【答案】C

【解析】内部研发无形资产，研究阶段支出应全部费用化处理，开发阶段发生的符合资本化条件的支出计入无形资产成本，不符合资本化条件的支出费用化，选项C错误。