

第五节 无形资产的核算

目录

PART1 无形资产的内容和特征

PART2 无形资产的确认和计量（含教材的二、三、四、五）

一、无形资产的内容和特征

（一）定义及特征

1. 由企业拥有或者控制并能为其带来经济利益的资源。（**所有权或控制权**）
2. 无形资产**不具有实物形态**。（区别固定资产）
3. 无形资产具有**可辨认性**。
4. 无形资产属于**非货币性资产**。

解释：

符合下列条件**之一**的，则认为其具有可辨认性：

（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、转移、授予许可、租赁或交换。

（2）**产生于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。如通过签订特许权使用合同获得特殊使用权；注册商标或申请专利。

注意：

商誉的存在**无法与企业自身分离**，**不具有可辨认性**，**不属于**本章所指无形资产。

（二）无形资产的内容

无形资产通常包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、特许权、**土地使用权**等。

其中，土地使用权应区分不同的用途

1. 房产企业如建造**商品房**，应确认存货，**计入房屋成本**，如建造**办公楼**，应**确认无形资产**。
2. 一般企业如建造**厂房**应**确认无形资产**。
3. 企业外购房屋建筑物所支付的价款应当按照合理的方法在地上建筑物与土地使用权之间进行分配（**房：固定资产；地：无形资产**）；**难以合理分配的，应当全部作为固定资产处理**。
4. 企业改变土地使用权的用途，将其用于**出租或增值**目的时，应将其账面价值转为**投资性房地产**。

二、无形资产的确认与计量

（一）无形资产的确认

无形资产在符合定义的前提下，**同时满足**下列条件的，才能予以确认：

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

1. 设置科目

企业应当设置“无形资产”等科目进行核算。

“无形资产”科目核算企业持有的无形资产成本，借方登记取得无形资产的成本，贷方登记处置无形资产转出无形资产的账面余额，期末借方余额，反映企业无形资产的成本。（T型账结构和固定资产相同）

2. 具体情形

（1）外购的无形资产

①一般情况

a. 成本构成

外购的无形资产，其成本包括购买价款、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（**价税费**）。

其中，直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出包括使无形资产达到预定用途所发生的专业服务费用、测试无形资产是否能够正常发挥作用的费用等。

提示：

数据资源中符合无形资产定义和确认条件的可直接归属于使该项无形资产达到预定用途所发生的数据脱敏、清洗、标注、整合、分析、可视化等加工过程所发生的有关支出，以及数据权属鉴证、质量评估、登记结

算、安全管理等费用。

b. 账务处理

借：无形资产

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款/应付账款等

②特殊情况（分期付款购买）

如果购入的无形资产**超过**正常信用条件延期支付价款，实质上具有**融资性质**的，无形资产的成本应以购买价款的**现值（本金）**为基础确定。实际支付的价款（本利和）与购买价款的现值（本金）之间的**差额（利息）**，除符合资本化条件的以外，应当在信用期间内采用**实际利率法进行摊销**，计入当期损益。（原理与分期付款购买固定资产相同）

（2）自行研发的无形资产

对于企业自行进行研究开发的项目，应当区分**研究阶段（摸石头）**和**开发阶段（过河）**两个部分分别进行核算。

①处理原则

a. 企业内部研究和开发无形资产，其在**研究阶段的支出全部费用化，计入当期损益（管理费用）**；**开发阶段的支出符合条件的资本化，不符合资本化条件的计入当期损益（管理费用）**。

b. 如果确认**无法区分**研究阶段的支出和开发阶段的支出，应将其所发生的研发支出**全部费用化，计入当期损益**。

提示：

在开发阶段，判断可以将有关支出资本化计入无形资产成本的条件包括：

a. 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**。

b. 具有完成该无形资产并**使用或出售的意图**。

c. 能够证明**有用性**。

d. 有**足够的**技术、财务资源和其他资源支持，以完成该项无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产。

e. 归属于该项无形资产开发阶段的支出**能够可靠计量**。

②账务处理

a. **资本化支出**

（a）发生支出

借：**研发支出——资本化支出**

 贷：原材料/银行存款/应付职工薪酬等

（b）达到预定状态

借：无形资产

 贷：研发支出——资本化支出

b. **费用化支出**

（a）发生支出

借：**研发支出——费用化支出**

 贷：原材料/银行存款/应付职工薪酬等

（b）期末结转

借：管理费用

 贷：研发支出——费用化支出

【单选·2020】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. 开发阶段发生的符合资本化条件的支出应计入无形资产成本

B. 研究阶段发生的符合资本化条件的支出应计入无形资产成本

C. 研究阶段发生的支出应全部费用化

D. 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

答案：B

解析：内部研发的无形资产，研究阶段发生的支出应全部费用化计入当期损益，因此选项 B 当选。

(3) 投资者投入的无形资产

投资者投入无形资产的成本，应当按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外。

账务处理：

借：无形资产

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：实收资本/股本

 资本公积——资本溢价/股本溢价

(4) 通过政府补助取得的无形资产成本

通过政府补助取得的无形资产，应当以其公允价值计量，公允价值不能可靠取得的，按照名义金额计量。

(5) 企业通过非货币性资产交换、债务重组、企业合并等方式取得的无形资产，其账务处理同取得固定资产的账务处理。

【单选·2018】下列关于无形资产初始计量的表述中，错误的是（ ）。

- A. 通过政府补助取得的无形资产，应当按照公允价值入账，公允价值不能可靠取得的，按照名义金额入账
- B. 外购无形资产超过正常信用条件延期支付价款，实质上具有融资性质的，应按支付购买总价款入账
- C. 投资者投入的无形资产，应当按照投资合同或协议约定的价值入账，但投资合同或协议约定价值不公允的，应按无形资产的公允价值入账
- D. 通过债务重组取得的无形资产成本，应当以放弃债权的公允价值为基础确定

答案：B

解析：购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付，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。