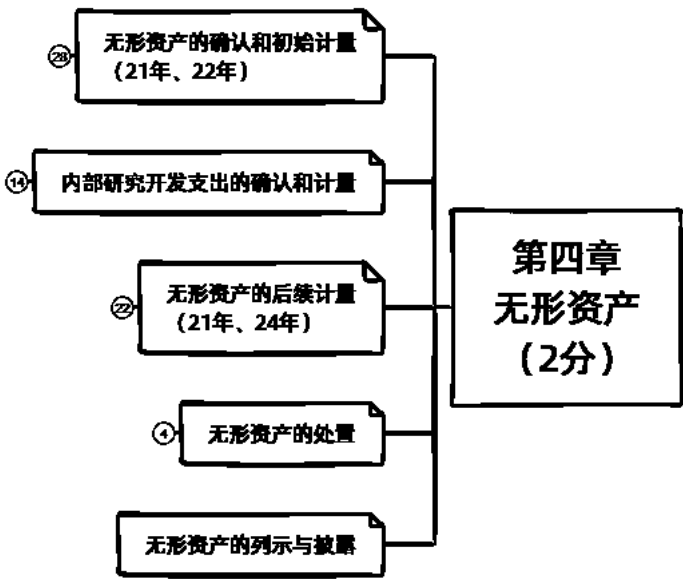


第四章 无形资产

本章框架



考情分析

无形资产属于基础性知识，对于后续的学习非常重要。本章内容会与所得税、会计调整、合并报表、收入等内容相结合考核主观题。本章主要介绍的无形资产确认、计量、内部研发及无形资产的处置。属于次重点内容。

近三年平均分值为 2 分。

第一节 无形资产的确认和初始计量

知识点：无形资产的定义与基本特征

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。

预计能为企业带来未来经济利益是作为一项资产的本质特征，无形资产也不例外。

相对于其他资产，无形资产具有以下特征：

1. 无形资产**不具有实物形态**；
2. 无形资产具有**可辨认性**；
3. 无形资产属于**非货币性**资产。

知识点：无形资产的内容（21 年、22 年）

无形资产主要包括：专利权、非专利技术、商标权、著作权、特许权和土地使用权等。

思考题：

- 客户关系、人力资源；
- 内部产生的品牌、报刊名、刊头、客户名单和实质上类似项目的支出；
- 企业自创的商誉；
- 企业外购的商誉等；

哪一项是无形资产？

【解释】

(1) 客户关系、人力资源由于企业无法控制其带来的未来经济利益，不符合无形资产的定义，不应确认为无形资产；

(2) 内部产生的品牌、报刊名、刊头、客户名单和实质上类似项目的支出不能与整个业务开发成本区别开来，这类项目不应确认为无形资产。

(3) 企业自创的商誉，其成本难以计量，不能确认为无形资产；

(4) 外购的商誉，比如企业合并产生的商誉，其成本能够可靠计量，可以确认为资产，但不能确认为无形资产，因为商誉是不可辨认的。

【提示】商誉是不可单独辨认的资产

在天时、地利、人和等要素的共同作用下，企业能够创造超额收益，此能力即为商誉。

【备注】商誉不是无形资产，不可单独辨认，也不能单独交割。

经典例题

【单选题】下列各项中，制造企业应确认为无形资产的是（ ）。

- A. 自创的商誉
- B. 企业合并产生的商誉
- C. 内部研究开发项目研究阶段发生的支出
- D. 以缴纳土地出让金方式取得的土地使用权

答案：D

解析：自创的商誉、企业合并产生的商誉，以及开发项目研究阶段发生的支出，均不符合无形资产的定义，不应确认为无形资产。承租人通过许可使用协议取得的电影、录像、剧本、文稿等版权、专利等项目的权利，以出让、划拨或转让方式取得的自用土地使用权，适用无形资产准则。

【单选题】下列各项资源和权利，属于企业无形资产的是（ ）。（2022 年）

- A. 购买的网络小说电影改编权
- B. 企业合并形成的商誉
- C. 出租的土地使用权
- D. 企业经营自创的品牌

答案：A

解析：选项 A，承租人通过许可使用协议取得的电影、录像、剧本、文稿等版权、专利等项目的权利，以出让、划拨或转让方式取得的自用土地使用权，适用无形资产准则。

选项 B，由于商誉不可辨认，所以商誉不属于无形资产；选项 C，出租的土地使用权属于投资性房地产；选项 D，自创的品牌因其成本无法可靠计量，所以不能确认为无形资产。

知识点：无形资产的确认条件

无形资产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。

企业无形项目的支出，除下列情形外，均应于发生时计入当期损益：（2025 年新增）

- (1) 符合无形资产的定义及确认条件的，构成无形资产成本的部分；
- (2) 非同一控制下企业合并中取得的、不能单独确认为无形资产、构成购买日确认的商誉的部分。

知识点：无形资产的初始计量

无形资产通常是按实际成本进行初始计量，即以取得无形资产并使之达到预定用途而发生的相关支出，作为无形资产成本。

（一）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，其中，包括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。

企业通过外购方式取得确认为无形资产的数据资源，其成本包括购买价款，相关税费，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。

企业通过外购方式取得数据采集、脱敏、清洗、标注、整合、分析、可视化等服务所发生的有关支出，不符合《企业会计准则第 6 号——无形资产》规定的无形资产确认条件的，应当根据用途计入当期损益。

下列各项不包括在无形资产的初始成本中：

1. 为引入新产品进行宣传发生的广告费、管理费用及其他间接费用；
2. 无形资产已经达到预定用途以后发生的费用。

【分期外购】购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付（如分期付款购买无形资产），实质上具有融资性质的，无形资产的成本为购买价款的现值。

各期实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，作为未确认的融资费用，在付款期间内按照实际利率法确认为利息费用。

符合借款费用资本化条件的，应当计入无形资产成本，其余部分应当在信用期间内确认为财务费用，计入当期损益。