

第一节 无形资产的确认和初始计量

1. 购入无形资产时

借：无形资产

 未确认融资费用

 贷：长期应付款

2. 在信用期间内采用实际利率法分摊未确认融资费用

借：财务费用（不符合资本化条件）

 在建工程等（符合借款费用资本化条件）

 贷：未确认融资费用

3. 支付各期价款时

借：长期应付款

 贷：银行存款

【例题】2×22年1月8日，甲公司从乙公司购买一项商标权，由于甲公司资金周转比较紧张，经与乙公司协议采用分期付款方式支付款项。合同规定，该项商标权总计1 000万元，每年末付款200万元，5年付清。假定银行同期贷款利率为5%。为了简化核算，假定不考虑其他有关税费（已知5年期5%利率，其年金现值系数为4.3295）。

甲公司的会计处理如下：

无形资产入账成本=1 000×20%×4.3295=865.9（万元）

未确认的融资费用=1 000－865.9=134.1（万元）

未确认融资费用

年份	融资余额	本年利息	付款	还本 付款-利息	未确认融资费用
		融资余额×5%			
0	865.9				134.10
1	709.19	43.3	200	156.7	90.80
2	544.65	35.46	200	164.54	55.34
3	371.88	27.23	200	172.77	28.11
4	190.48	18.59	200	181.41	9.52
5	0	9.52	200	190.48	0.00
合计		134.10	1000.00	865.90	

取得时：

借：无形资产——商标权 8 659 000

 未确认融资费用 1 341 000

贷：长期应付款 10 000 000

2x22 年年末付款时：

借：长期应付款 2 000 000

贷：银行存款 2 000 000

借：财务费用 433 000

贷：未确认融资费用 433 000

2x23 年年末付款时：

借：长期应付款 2 000 000

贷：银行存款 2 000 000

借：财务费用 354 600

贷：未确认融资费用 354 600

2x24 年年末付款时：

借：长期应付款 2 000 000

贷：银行存款 2 000 000

借：财务费用 272 300

贷：未确认融资费用 272 300

2x25 年年末付款时：

借：长期应付款 2 000 000

贷：银行存款 2 000 000

借：财务费用 185 900

贷：未确认融资费用 185 900

2x26 年年末付款时：

借：长期应付款 2 000 000

贷：银行存款 2 000 000

借：财务费用 95 200

贷：未确认融资费用 95 200

（二）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，应按无形资产的公允价值入账。

不公允的，应公允价值入账，公允与约定的价值之间的差额计入资本公积。

总结归纳：

企业收到投资者投入的存货、固定资产、无形资产等，均应当按照投资合同或协议约定的价值确定，投资合同或协议约定价值不公允的情况下，按照该项资产的公允价值作为其入账价值。

（三）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：见相关章节

（四）通过政府补助取得的无形资产

按照**公允价值**作为其入账价值。公允价值不能可靠取得的，按照**名义金额**计量，具体按照《企业会计准则第 16 号——政府补助》的规定进行会计处理。

（五）土地使用权的处理

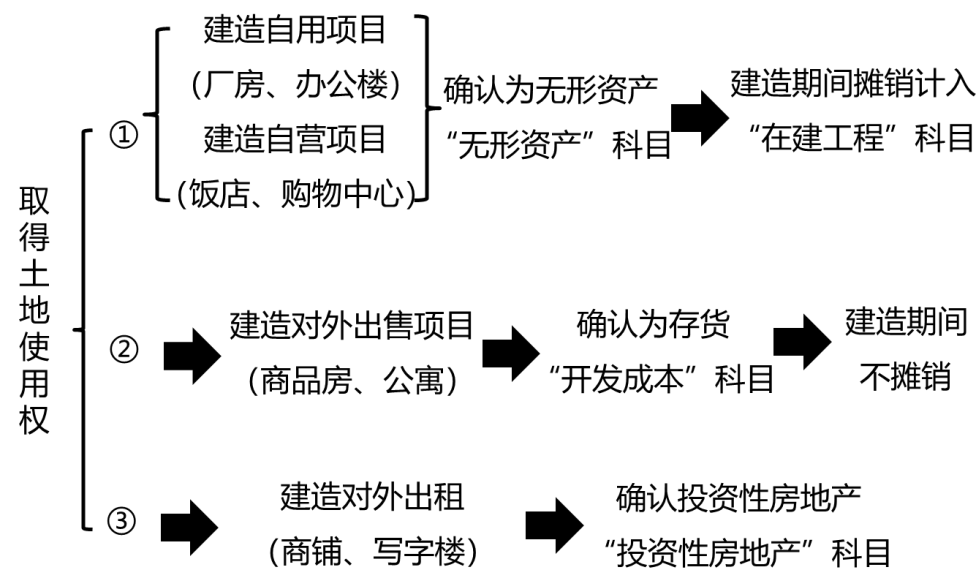
企业应按实际支付的价款加上相关税费认定土地使用权的成本。

土地使用权用于自行建造开发厂房建筑物，则与建筑物分开核算。

除外情形：

- 1. **房地产开发企业**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。
- 2. 企业外购房屋建筑物，实际支付的价款应当在地上建筑物与土地使用权之间进行合理分配；确实无法合理分配的，应当**全部作为固定资产**处理。

【提示】企业改变土地使用权的用途，将其用于出租或增值目的时，应按其转为**投资性房地产**。



经典例题

【单选题】长江公司为一家多元化经营的综合性集团公司，不考虑其他因素，其纳入合并范围的下列子公司对所持有土地使用权的会计处理中，不符合会计准则规定的是（ ）。

- A. 子公司甲为房地产开发企业，将土地使用权取得成本计入所建造商品房成本
- B. 子公司乙将取得的用于建造厂房的土地使用权在建造期间的摊销计入当期管理费用
- C. 子公司丙将持有的土地使用权对外出租，租赁开始日停止摊销并转为投资性房地产采用公允价值进行后续计量
- D. 子公司丁将用作办公用房的外购房屋价款按照房屋建筑物和土地使用权的相对公允价值分别确认为固定资产和无形资产，采用不同的年限计提折旧或摊销

答案：B

解析：厂房建造期间的土地使用权摊销应计入在建工程，不计入当期管理费用。