



第四章

无形资产



考点：确认与初始计量

一、土地使用权的确认

序号	土地使用权（用途/情形）	确认	计量
1	通常情形	无形资产	支付的价款+相关税费
2	用于自行开发建造厂房等地上建筑物	无形资产	不与地上建筑物合并计算其成本；与地上建筑物分别进行摊销和提取折旧
3	（房企）用于建造对外出售的房屋建筑物	存货	计入所建造的房屋建筑物成本（开发成本）



考点：确认与初始计量

一、土地使用权的确认

序号	土地使用权（用途/情形）		确认	计量
4	外购的房屋建筑物（实际支付的价款中包括土地）	能够合理分配	无形资产	按照合理的方法（如公允价值比例）分配确定
		确实无法合理分配	固定资产	按固定资产相关规定
5	用于赚取租金或资本增值		投资性房地产	按投资性房地产相关规定



考点：确认与初始计量

二、无形资产的初始计量

取得方式	无形资产成本的确定
1. 外购	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。
2. 投资者投入	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 。
3. 通过政府补助取得	按公允价值计量；公允价值不能可靠计量的，按照名义金额（1元）



考点：确认与初始计量

三、自行研发形成的无形资产

（一）成本的构成

序号	项目	(是/否) 计入无形资产成本	
		是	否
1	开发该无形资产时耗费的材料、劳务成本	√	
2	注册费	√	
3	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	√	
4	予以资本化的利息支出	√	
5	为使该无形资产达到预定用途前所发生的其他费用	√	
6	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		√
7	达到预定用途前发生的可辨认的无效和初始运作损失		√
8	为运行该无形资产发生的培训支出等		√



考点：确认与初始计量

（二）会计处理

1. 企业自行开发无形资产发生的研发支出

借：研发支出——费用化支出（不满足资本化条件的）

——资本化支出（满足资本化条件的）

贷：原材料/银行存款/应付职工薪酬等



考点：确认与初始计量

2. 期（月）末，应将“研发支出—费用化支出”科目归集的费用化支出金额转入“管理费用”科目

借：管理费用

贷：研发支出——费用化支出



考点：确认与初始计量

3. 研究开发项目达到预定用途形成无形资产

借：无形资产

贷：研发支出——资本化支出

【提示】

企业购买正在进行中的研究开发项目且符合资本化条件的，应确认为无形资产。

借：研发支出——资本化支出

贷：银行存款

借：无形资产

贷：研发支出——资本化支出



考点：无形资产的处置

1. 无形资产的出售

企业出售无形资产，应当将取得的价款与该无形资产账面价值的差额计入当期损益（资产处置损益）。

【提示】无形资产与固定资产的处置的相同与不同点：

（1）不同：固定资产的处置需要通过“固定资产清理”科目核算，无形资产的处置则不需要；

（2）相同：处置取得的价款与该资产账面价值的差额作为资产处置利得或损失（资产处置损益）。



考点：无形资产的处置

借：银行存款

无形资产减值准备

累计摊销

贷：无形资产

应交税费——应交增值税（销项税额）

差额：资产处置损益



考点：无形资产的处置

2. 无形资产报废

无形资产预期不能为企业带来未来经济利益的，应当将该无形资产的账面价值予以转销，其账面价值转作当期损益（营业外支出）。

会计分录为：

借：营业外支出

 累计摊销

 无形资产减值准备

贷：无形资产



第五章

投资性房地产



考点：投资性房地产的核算范围

属于投资性房地产的项目	不属于投资性房地产的项目
(1) 已出租的土地使用权 (2) 持有并准备增值后转让的土地使用权 (3) 已出租的建筑物 (4) 持有以备经营出租的空置建筑物，如果董事会或类似机构作出书面决议，明确表明将其用于经营出租且持有意图短期内不再发生变化的，即使尚未签订租赁协议	(1) 计划用于出租但尚未出租的土地使用权 (2) 对于以经营租赁方式租入再转租给其他单位的土地使用权 (3) 以经营租赁方式租入再转租的建筑物 (4) 按照国家有关规定认定的闲置土地 (5) 自用房地产 (6) 作为存货的房地产



考点：投资性房地产的后续计量

投资性房地产的后续计量包括成本和公允价值两种模式

同一企业只能采用一种模式对所有投资性房地产进行后续计量，不得同时采用两种计量模式。

采用成本模式进行后续计量	采用公允价值模式进行后续计量
借：投资性房地产 应交税费——应交增值税 （进项税额） 贷：银行存款	借：投资性房地产——成本 应交税费——应交增值税 （进项税额） 贷：银行存款



考点：投资性房地产的后续计量

一、成本模式进行后续计量的会计处理

1. 在成本模式下，应当按照固定资产或无形资产的有关规定，对投资性房地产进行后续计量，按期（月）对投资性房地产计提折旧或进行摊销

借：其他业务成本

贷：投资性房地产累计折旧（摊销）



考点：投资性房地产的后续计量

2. 取得的租金收入

借：银行存款等

贷：其他业务收入等

 应交税费——应交增值税（销项税额）



考点：投资性房地产的后续计量

3. 投资性房地产存在减值迹象，经减值测试后确定发生减值的，应当计提减值准备

借：资产减值损失

贷：投资性房地产减值准备

【提示】如果已经计提减值准备的投资性房地产的价值又得以恢复，不得转回。



考点：投资性房地产的后续计量

二、公允价值模式进行后续计量的会计处理

1. 投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量的，不计提折旧或摊销，不对投资性房地产计提减值准备，应当以资产负债表日的公允价值计量。



考点：投资性房地产的后续计量

2. 资产负债表日，按公允价值调整投资性房地产的账面价值，投资性房地产的公允价值与账面余额之间的差额计入当期损益（公允价值变动损益）。

（1）资产负债表日，投资性房地产的公允价值高于其账面余额的差额

借：投资性房地产—公允价值变动

贷：公允价值变动损益



考点：投资性房地产的后续计量

(2) 资产负债表日，投资性房地产的公允价值低于其账面余额的差额

借：公允价值变动损益

贷：投资性房地产—公允价值变动



考点：投资性房地产的后续计量

三、计量模式变更——属于会计政策变更，将计量模式变更时公允价值与账面价值的差额，调整期初留存收益。

追溯调整会计处理（价值上升为例）

借：投资性房地产—成本[变更日公允价值]

 投资性房地产累计折旧/摊销 [原房地产已计提的折旧或摊销]

 投资性房地产减值准备

贷：投资性房地产[原价]

 盈余公积（余额×10%）（借或贷）

 利润分配——未分配利润（余额×90%）（借或贷）

 递延所得税负债（公允-账面）×25%



考点：投资性房地产的转换和处置

（一）房地产转换的会计处理

1. 在成本模式下，房地产转换后的入账价值，以其转换前的**账面价值**确定。

账面价值=账面原值-折旧/摊销-减值准备/跌价准备



考点：投资性房地产的转换和处置

(1) 自用房地产 → 投资性房地产时：

事项 自用房地产 → 投资性房地产（成本）

借： 投资性房地产 [原资产的账面原值]

 累计折旧/摊销

 固定资产/无形资产减值准备

贷： 固定资产/无形资产

 投资性房地产累计折旧/摊销

 投资性房地产减值准备

提示：转换时不影响损益，不影响所有者权益。



考点：投资性房地产的转换和处置

(2) 投资性房地产 → 自用房地产时：

事项

投资性房地产（成本）→ 自用房地产

借： 固定资产/无形资产

投资性房地产累计折旧/摊销

投资性房地产减值准备

贷： 投资性房地产

累计折旧/摊销

固定资产/无形资产减值准备

提示：转换时不影响损益，不影响所有者权益。



考点：投资性房地产的转换和处置

(3) 作为存货的房地产 → 投资性房地产时：

事项

开发产品 → 投资性房地产（成本）

借：	投资性房地产	入账价值=①-②
	存货跌价准备	②
贷：	开发产品	①

提示：转换时不影响损益，不影响所有者权益。



考点：投资性房地产的转换和处置

(4) 投资性房地产 → 存货时：

事项	投资性房地产（成本）→ 开发产品
借：开发产品	入账价值=①-②-③
投资性房地产累计折旧	③
投资性房地产减值准备	②
贷：投资性房地产	①

提示：转换时不影响损益，不影响所有者权益。



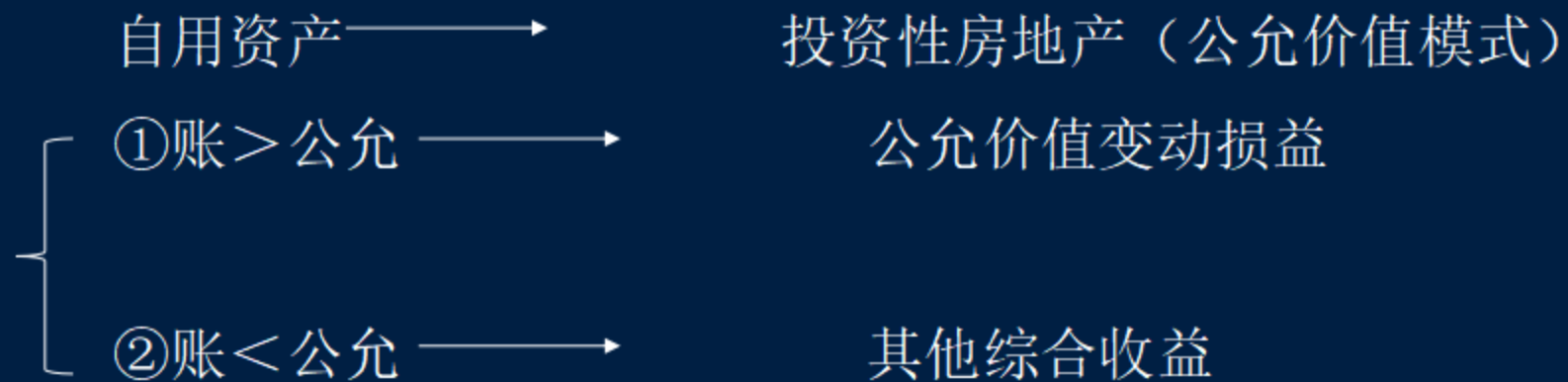
考点：投资性房地产的转换和处置

2. 在公允价值模式计量下，房地产转换后的入账价值区分不同情况：

（1）自用房地产或存货转换为以公允价值计价的投资性房地产时，如果转换当日的公允价值小于原账面价值，应当将差额计入当期损益（公允价值变动损益）；如果转换当日的公允价值大于原账面价值，应当将其差额计入所有者权益（其他综合收益）。



考点：投资性房地产的转换和处置





考点：投资性房地产的转换和处置

事项

自用/存货 → 投资性房地产（公允）

借：

投资性房地产-成本

公允价值

累计折旧（摊销）

固定资产（无形资产）减值准备

存货跌价准备

公允价值变动损益 [公允价值小于账面价值的差额]

贷：固定资产/无形资产/开发产品

其他综合收益 [公允价值大于账面价值的差额]



考点：投资性房地产的转换和处置

事项

投资性房地产（公允）→ 自用/存货

借： 固定资产/无形资产/开发产品 公允价值

贷： 投资性房地产-成本

± 投资性房地产-公允价值变动

± 公允价值变动损益



考点：投资性房地产的转换和处置

投资性房地产按转换日公允价值计量

借差：公允价值变动损益

贷差：其他综合收益

自用/存货



投资性房地产（公允）



差额：公允价值变动损益

自用/存货按转换日公允价值计量



考点：投资性房地产的转换和处置

（二）成本模式计量-处置

事项

处置投资性房地产

借： 银行存款

贷： 其他业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

借： 其他业务成本

投资性房地产累计折旧（摊销）

投资性房地产减值准备

贷： 投资性房地产



考点：投资性房地产的转换和处置

（三）公允价值模式-处置

公允价值模式计量的投资性房地产，处置时：

1. 处置价款计入其他业务收入
2. 投资性房地产的账面余额计入其他业务成本
3. 同时结转投资性房地产累计公允价值变动损益，计入其他业务成本



考点：投资性房地产的转换和处置

事项

处置投资性房地产-公允价值模式

借：银行存款

贷：其他业务收入

处置价款计入
其他业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

借：其他业务成本

贷：投资性房地产-成本

±投资性房地产-公允价值变动

投资性房地产的
账面余额计入其
他业务成本

借：±公允价值变动损益

贷：±其他业务成本

结转投资性房地产累计公
允价值变动损益



考点：投资性房地产的转换和处置

借： 其他综合收益	}	将转换时原计入其他综合收益 的金额转入其他业务成本
贷： 其他业务成本		