

第九章 无形资产



- 无形资产的确认和初始计量
- 内部开发的无形资产费用的确认和计量
- 无形资产的后续计量
- 无形资产的处置
- 小企业会计准则与企业会计准则的比较

01

■ 无形资产的确认和初始计量

- 无形资产的定义及其特征
- 无形资产的分类
- 无形资产的确认条件
- 无形资产的初始计量

无形资产的定义

- 1.无形资产概念（用途，形态，非货币性资产）
- 2.包括： 土地使用权、专利权、商标权、著作权、非专利技术等。

注意：土地与地上建筑物该如何进行处理？

自行建造的房屋建筑物与土地？

外购房屋建筑物与土地？

无形资产的特征

相对于其他资产，无形资产具有以下特征：

- 1、不具有实物形态
- 2、具有可辨认性
- 3、属于非货币性资产
- 4、由企业拥有或控制，并能为其带来未来经济利益的资源。

无形资产的重要性

- 1.无形资产是企业发展的核心竞争力。
- 2.无形资产的开发能增强企业自生能力。
- 3.无形资产是民族的重要资源和国家实力的象征。

无形资产管理中的问题

- 1.无形资产管理意识薄弱。
- 2.忽视无形资产的开发和利用。许多企业没有充分、有效、合理地使用无形资产，而是过度使用，或长期闲置不用。
- 3.无形资产流失的现象比较严重。
- 4.无形资产相关的法律法规不健全。
- 5.无形资产评估体系不完善。

无形资产管理的举措

- 1.加强无形产权益管理，防止侵权行为。小企业要及时在国内外申请注册商标来保护企业商标，以防止侵权行为。
- 2.加强无形资产营运管理。
- 3.设置无形资产管理部门，配备专门的管理人员并提高人员的整体素质。
- 4.加强无形资产创新与拓展，增强企业自主生产能力。

无形资产的分类

- (一) 土地使用权
- (二) 专利权
- (三) 非专利技术
- (四) 商标权
- (五) 著作权
- (六) 特许经营权

无形资产的确认条件

- (1) 与该无形资产的有关经济利益很可能流入企业。
- (2) 与该无形资产有关的成本或者价值能够可靠计量。

无形资产的确认条件

会计上，判断结果可能性的概率区间

- (1) 基本确定，对应的概率区间是：大于95 % 小于100 %；
- (2) 很可能，对应的概率区间是：大于50 % 小于或等于95 %；
- (2) 可能，对应的概率区间是：大于5 % 小于或等于50 %；
- (2) 可能，对应的概率区间是：大于0 小于或等于5 %；

无形资产的初始计量的原则

小企业无形资产应按取得时的实际成本入账，即以取得无形资产并使之达到既定用途而发生的全部支出入账。

- 1.外购无形资产的成本包括购买价款、相关税费和相关的其他支出（含相关的借款费用）。
- 2.投资者投入的无形资产的成本，应当按照评估价值和相关税费确定。
- 3.自行开发的无形资产的成本，由符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出（含相关的借款费用）构成。

外购无形资产的的账务处理

【例】任城公司购买专利权一项，价款10万元，注册费及其他费用500元。价款及相关费用一并以支票付讫。任城公司会计处理如下（单位：万元，下同）。

接受投资的无形资产核算

- 接受投资的无形资产核算
- 投资者投入的无形资产应当按照评估价值和相关税费确定其成本。

接受投资的无形资产核算

【例】任城公司接受投资土地使用权一项，评估价50万元，按评估价标准的4‰支付评估费及其他费用2000元。会计处理如下。

自行开发的无形资产的核算

小企业自行开发建造厂房、办公楼等地上附着物，其土地使用权及地上附着物应当在二者之间按照合理方法进行分配，前者土地使用权取得成本计入“无形资产”科目，后者地上附着物成本计入“固定资产”科目。小企业如果属于房地产开发企业，其取得的土地使用权应作为房地产开发成本计入“开发成本——土地征用及拆迁补偿费”科目。

【例】任城房地产开发公司接受投资土地使用权一项，价值为60万元（不考虑其他税费），该土地使用权期限50年。任城房地产开发公司会计处理如下。

02

■内部开发的无形资产费用的确认和计量

- 开发阶段有关支出资本化的条件
- 内部开发的无形资产的计量
- 内部开发费用的会计处理

开发阶段有关支出资本化的条件

小企业自行开发无形资产发生的支出必须同时满足本条所规定的五个条件才能资本化，确认为无形资产，缺一不可。

(一) 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。

(二) 具有完成该无形资产并使用或出售的意图。

(三) 能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性。

开发阶段有关支出资本化的条件

(四) 有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产。

(五) 归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。

内部开发的无形资产的计量

(一)小企业自行研究开发项目应划分为研究阶段和开发阶段

1. 研究，是指为获取新的技术和知识等进行的有计划的调查。
2. 开发，是指在进行商业性生产或使用前，将研究成果或其他知识应用于某项计划或设计，以生产出新的或具有实质性改进的材料、装置、产品等。

内部开发费用的会计处理

自行研究开发项目在研究阶段的支出全部费用化。

自行研究开发项目在开发阶段的支出符合资本化条件的，计入无形资产的成本；不符合资本化条件的，计入当期损益(管理费用)

值得强调的是：内部开发无形资产的成本仅包括在符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出总和，对于同一项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。在达到预定用途后发生的支出全部费用化，计入当期损益(管理费用)

。

内部开发费用的会计处理

设置“研发支出”科目，以反映企业内部在研发过程中的支出，“研发支出”科目应该按照研发项目，分别按照“资本化支出”和“费用化支出”进行核算。

(一) 小企业自行研究开发无形资产发生的研发支出，不满足资本化条件的，借记“研发支出——费用化支出”，满足资本化条件的，借记“研发支出——资本化支出”，贷记“原材料”、“银行存款”、“应付职工薪酬”、“应付利息”等科目。

内部开发费用的会计处理

(二) 研究开发项目达到预定用途形成无形资产的，应按“研发支出—资本化支出”的余额，借记“无形资产”科目，贷记“研发支出—资本化支出”。月末，应将本科目归集的费用化支出金额转入“管理费用”科目，借记“管理费用”科目，贷记“研发支出—费用化支出”。

本科目期末借方余额，反映小企业正在进行的无形资产开发项目满足资本化条件的支出。

内部开发费用的会计处理

【例】 甲公司为一项新产品专利技术进行研究开发活动。2015年发生业务如下：（1）2015年1月为获取知识而进行的活动发生差旅费15万元，以现金支付。（2）2015年3月为经改进的材料、设备而发生费用16万元，以银行存款支付。（3）2015年5月在开发过程中发生材料费40万元、人工工资10万元，以及其他费用30万元，合计80万元，其中，符合资本化条件的支出为50万元。（4）2015年7月末，该专利技术已经达到预定用途。

要求： 编制相关会计分录。

内部开发费用的会计处理

【例】 2013年3月1日，甲公司自行研究开发一项专利技术，研究开发过程中发生材料费400000元、人工工资100000元，以及用银行存款支付其他费用300000元，总计800000元，其中，符合资本化条件的支出为500000元。年末，该专利技术达到预定用途。假定不考虑相关税费。要求编制甲公司会计分录。

03

■ 无形资产的后续计量

- 无形资产后续计量的原则
- 具体账务处理

无形资产后续计量的原则

无形资产应当在其使用寿命内采用年限平均法进行摊销，根据其受益对象计入相关资产成本或者当期损益。

无形资产的摊销期自其可供使用时开始至停止使用或出售时止。有关法律规定或合同约定了使用年限的，可以按照规定或约定的使用年限分期摊销。

小企业不能可靠估计无形资产使用寿命的，摊销期不得低于10年。

无形资产后续计量的原则

【提示】小企业使用寿命不确定的无形资产，如果不能可靠估计，要求按照至少10年的期限进行摊销。此外，小企业的无形资产摊销只能采用“直线法”，不允许采用其他方法。

小企业按月采用年限平均法计提无形资产的摊销，应当按照无形资产的受益对象，借记“制造费用”、“管理费用”等科目，贷记“累计摊销”。

处置无形资产还应同时结转累计摊销。

具体账务处理

【例】 2013年1月1日，乙公司拥有一项特许权，成本为480 000元，合同规定受益年限为10年，预计净残值为零。

【例】 2015年9月，某小企业甲公司取得一项不能可靠估计使用寿命的无形资产成本为1800000元，本月计提无形资产摊销额时，甲公司应编制会计分录

具体账务处理

【例】 2015年9月，某小企业甲公司取得一项不能可靠估计使用寿命的无形资产成本为1800000元,本月计提无形资产摊销额时,甲公司应编制会计分录

04

■ 无形资产的处置

无形资产的处置

处置无形资产，处置收入扣除其账面价值、相关税费等后的净额，应当计入营业外收入或营业外支出。

借：银行存款等

 累计摊销

贷：应交税费

 无形资产

 营业外收入—非流动资产处置净收益（也可能是借记“营业外支出—非流动资产处置净损失”）

无形资产的处置

【例】2013年7月31日，某小企业甲公司出售一项专利权，该专利权成本为600000元，已计摊销220000元，应交税费25000元，实际取得的转让价款为500000元，款项已存入银行。甲公司应编制如下会计分录：

● 欢迎下次光临!

