

233 网校中级会计师网址: www.233.com/zhongji/

中级会计师资料下载: <http://www.233.com/forum/zhongji>

中级 QQ 学习群: 236715484

加小编微信: sustalks

2019 年《中级会计实务》学习笔记

第六章无形资产

第一节 无形资产的确认和初始计量

一、无形资产的特征和内容

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。

注意: 商誉的存在无法与企业自身分离, 不具有可辨认性, 因此不属于本章所指的无形资产。

二、无形资产的确认条件

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的计量

三、无形资产的初始计量

无形资产通常按照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全部支出作为无形资产的成本。

(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。

下列各项不包括在无形资产的初始成本中:



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

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。

(二) 投资者投入的无形资产的成本

按协议或合同约定的价值确定, 但合同或协定约定价值不公允的, 应按公允价值入账。

(三) 非货币性资产交换、债务重组取得的无形资产

应当分别按照本书“非货币性资产交换”、“债务重组”的有关规定确定。

(四) 土地使用权的处理

企业取得的土地使用权, 通常应确认为无形资产, 但属于投资性房地产的土地使用权, 应当按投资性房地产相关规定进行会计处理。

土地使用权用于自行开发建造厂房等地上建筑物时, 相关的土地使用权的账面价值不转入在建工程成本, 土地使用权与地上建筑物分别进行摊销和计提折旧。但下列情况除外:

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, 作为存货核算。
2. 企业外购房屋建筑物所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; 确实难以合理分配的, 应当全部作为固定资产处理。
3. 企业改变土地使用权的用途, 停止自用土地使用权而用于赚取租金或资本增值时, 应将其转为投资性房地产。

第二节 内部研究开发支出的确认和计量



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

一、研究与开发阶段的区分

对于企业自行进行的研究开发项目区分研究阶段与开发阶段分别进行核算。企业应当根据研究与开发的实际情况加以判断。

(一)研究阶段

研究, 是指为获取并理解新的科学或技术知识等进行的独创性的有计划的投资。研究阶段基本上是探索性的, 是为进一步的开发活动进行资料及相关方面的准备, 已进行的研究活动将来是否会转入开发、开发后是否会形成无形资产等均具有较大的不确定性。

(二)开发阶段

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。相对于研究阶段而言, 开发阶段应当是已完成研究阶段的工作, 在很大程度上具备了形成一项新产品或新技术的基本条件。

二、研究与开发阶段支出的确认

(一)研究阶段的支出

研究阶段的支出应全部费用化, 计入当期损益(管理费用)。

(二)开发阶段的支出

企业内部研究开发项目开发阶段的支出, 同时满足下列条件的, 才能资本化, 确认为无形资产:

1. 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;
2. 具有完成该无形资产并使用或出售的意图:



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

3. 很可能为企业带来未来经济利益;
4. 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;
5. 归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。

注意: 无法区分研究阶段和开发阶段的支出, 应当在发生时费用化, 计入当期损益(管理费用)。(谨慎性原则, 不得高估资产, 不得低估费用)

三、内部开发的无形资产的计量

内部开发活动形成的无形资产的成本, 由可直接归属于该资产的创造、生产并使该资产能够以管理层预定的方式运作的所有必要支出构成。内部开发无形资产的成本仅包括在满足资本化条件的时点至无形资产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。

四、内部研究开发费用的会计处理

设置了“研发支出”科目, “研发支出”科目余额计入资产负债表中“开发支出”项目。企业发生的研发支出, 通过“研发支出”科目归集。

(一)企业研究阶段的支出全部费用化, 计入当期损益(管理费用)。会计核算时, 首先在“研发支出—费用化支出”中归集, 期末结转到“管理费用”。

(二)开发阶段的支出符合条件的才能资本化, 计入“研发支出—资本化支出”; 不符合资本化条件的计入当期损益(首先在“研发支出—费用化支出”中归集, 期末结转到“管理费用”)。

(三)符合资本化条件但尚未完成的开发费用继续保留在“研发支出—资本化支出”科目中,



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

待开发项目达到预定用途时, 转入“无形资产”中, “研发支出”科目余额计入资产负债表中“开发支出”项目。

第三节 无形资产的后继计量

一、无形资产使用寿命的确定

(一)估计无形资产的使用寿命

1.企业应当于取得无形资产时分析判断其使用寿命。无形资产的使用寿命为有限或确定的, 应当估计该使用寿命的年限或者构成使用寿命的产量等类似计量单位数量;无法预见无形资产为企业带来经济利益期限的, 应当视为使用寿命不确定的无形资产。

2.如果合同性权利或其他法定权利能够在到期时因续约等延续, 仅当有证据表明企业续约不需付出重大成本时, 续约期才能够包括在使用寿命估计中。

3.没有明确的合同或法律规定无形资产使用寿命的, 应综合各方面因素判断。

(二)无形资产使用寿命的复核

企业至少应当于每年年度终了, 对使用寿命有限的无形资产的使用寿命进行复核。如果有证据表明无形资产的使用寿命与以前估计不同的, 应当改变其摊销期限, 并按会计估计变更进行处理。对于使用寿命不确定的无形资产, 如果有证据表明无形资产的使用寿命是有限的, 应当估计其使用寿命, 视为会计估计变更按使用寿命有限的无形资产的有关规定处理。

二、使用寿命有限的无形资产摊销

(一)应摊销金额

无形资产的应摊销金额, 是指其成本扣除预计残值后的金额。已计提减值准备的无形资产,



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

还应扣除已计提的无形资产减值准备金额。无形资产的残值一般为零, 但下列情况除外:

- (1)有第三方承诺在无形资产使用寿命结束时购买该无形资产;
- (2)可以根据活跃市场得到预计残值信息, 并且该市场在无形资产使用寿命结束时还可能存

在。

(二)摊销期和摊销方法

1. 摊销期

企业摊销无形资产, 应当自无形资产可供使用(即其达到预定用途)时起, 至不再作为无形资产确认时止。

2. 摊销方法

企业选择的无形资产摊销方法, 应根据与无形资产有关的经济利益的预期消耗方式做出决定, 包括直线法、产量法等。无法可靠确定其预期消耗方式的, 应当采用直线法进行摊销。

由于收入可能受到投入、生产过程和销售等因素的影响, 这些因素与无形资产有关经济利益的预期消耗方式无关, 因此, 企业通常不应以包括使用无形资产在内的经济活动所产生的收入为基础进行摊销, 但是下列极其有限的情况除外:

(1)企业根据合同约定确定无形资产固有的根本性限制条款(如无形资产的使用时间、使用无形资产生产产品的数量或因使用无形资产而应取得固定的收入总额)的, 当该条款为因使用无形资产而应取得的固定的收入总额时, 取得的收入可以成为摊销的合理基础, 如企业获得勘探开采黄金的特许权, 且合同明确规定该特许权在销售黄金的收入总额达到某固定的金额时失效。

(2)有确凿的证据表明收入的金额和无形资产经济利益的消耗是高度相关的。企业采用车流



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

量法对高速公路经营权进行摊销的, 不属于以包括使用无形资产在内的经济活动产生的收入为基础的摊销方法。

(三)使用寿命有限的无形资产摊销的会计处理

无形资产的摊销金额一般应当计入当期损益(管理费用、其他业务成本等)。但若某项无形资产包含的经济利益通过转入所生产的产品或其他资产实现的, 其摊销金额应当计入相关资产的成本。

三、使用寿命不确定的无形资产减值测试

根据可获得的相关信息判断, 有确凿证据表明无法合理估计其使用寿命的无形资产, 应作为使用寿命不确定的无形资产。按照准则规定, 对于使用寿命不确定的无形资产, 在持有期间内不需要进行摊销, 但应当至少在每年年度终了进行减值测试。发生减值时, 借记“资产减值损失”科目, 贷记“无形资产减值准备”科目。

第四节 无形资产的处置

一、无形资产出租

(一)应当按照有关收入确认原则确认所取得的转让使用权收入

会计处理:

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)

(二)将发生的与该转让使用权有关的相关费用计入其他业务成本



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

借: 其他业务成本

贷: 累计摊销

银行存款

二、无形资产出售

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及相关税费(不包括确认的增值税销项税额)的差额计入资产处置损益。

会计处理:

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)

资产处置损益 (倒挤的, 方向可借可贷)

三、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)。

会计处理:

借: 营业外支出



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

累计摊销

无形资产减值准备

贷: 无形资产



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!