

# 第五章 无形资产及其他资产

第一节 无形资产及期末计价

第二节 其他资产

# 第一节无形资产及期末计价

- 一、无形资产概述
- 二、无形资产的内容
- 三、无形资产的入账价值
- 四、无形资产的摊销
- 五、无形资产转让
- 六、无形资产的期末计价
- 七、无形资产的会计处理

# 一、无形资产概述

## (一) 无形资产的定义。

无形资产是指企业拥有或控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。对定义理解把握：

1、可辨认性。准则明确规定了达到可辨认性的两个标准：

(1) 能够从企业中分离或划分出来，并能单独或者与相关合同、资产或负债一起，用于出售、转移、授予许可、租赁或者交换。

(2) 源自合同性权利或其他法定权利，无论这些权利是否可以从企业或其他权利和义务中转移或分离。

2、控制。一般来说，如果企业有权获得某项无形资产产生的经济利益，同时又能约束他人获得这些经济利益，则说明企业控制了无形资产。具体表现为企业拥有该无形资产的法定所有权有权。

## （二）无形资产的特征

- 1、不具有实物形态；
- 2、属非货币性长期资产；
- 3、为企业使用非出售的资产；
- 4、在创造经济利益方面存在较大的不确定性。

## （三）无形资产的确认

无形资产确认首先必须符合定义，同时满足：

- (1) 产生的经济利益很可能流入企业；
- (2) 成本能可靠计量

### 企业研发无形资产的确认

企业内部研发的无形资产在研究阶段发生的支出，应于发生时计入当期损益；对于开发阶段发生的支出同时满足下列条件的，才能确认为无形资产：

- (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
- (3) 无形资产产生经济利益的方式，包括能证

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，应证明其有用性；

(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计量。

企业自创商誉以及内部生产的品牌、报刊名不能确认为无形资产。

(四) 无形资产的内容：专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等。

## 二、无形资产的初始计量

无形资产应按照成本进行初始计量，无形资产取得方式不同，其入账成本的确定也不同。

（一）外购无形资产的成本，包括买价、相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途所发生的其他支出。

注意：

（1）购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付具有融资性质，无形资产的成本以购买价款的现值为基础确定。实际支付的价款与购买价款之间的差额，符合借款费用准则应予以资本化

(2) 对一揽子购入的无形资产，其成本通常应按该无形资产和其他资产的公允价值比例确定。

(二) 自行开发的无形资产符合确认条件时，将达到预定用途前所发生的支出总额确认为无形资产，但是对于以前期间已经费用化的支出不再调整。

(三) 投资者投入的无形资产，应按照投资合同或协议约定的价值作为成本，但合同协议约定价值不公允的除外。

(四) 企业合并取得的无形资产

(1) 同一控制下企业合并取得的无形资产，按被并企业的账面价值作成本入账



(2) 非同一控制下企业合并取得的无形资产，按公允价值作成本入账。

(五) 接受债务人非现金资产抵债取得无形资产，按受让无形资产的公允价值加上支付的相关税费作成本入账。

(六) 以非货币性资产交换取得的无形资产成本

1、非货币性资产交换按账面价值计量下：

1, 不涉及补价

换入无形资产入账价值=换出资产账面价值+支付的相关税费

## 2、涉补价时

### (1) 收到补价的

换入无形资产入账价值=换出资产的账面价值+支付的相关费用—收到的补价

### (2) 支付补价的

换入无形资产入账价值=换出资产的账面价值+支付的相关费用+支付的补价



借：无形资产 500000

贷：股本 500000

### 3、同一控制下企业合并取得无形的处理

例：A企、B企业同受D企业控制，经协商由A企业以现金支付方式吸收合并B企业，合并后B企业作为A企业的业务分部，其中取得B企业的一项商标权账面价值400000元。

借：无形资产 400000

贷：银行存款 400000

### 4、非同一控制下的企业合并取得无形资产处理

例：东方公司和南方公司合并前后不受任一方或多方控制。经协商东方公司以承担南方公司债务方式吸收合并南方公司，其中取得南方公司的一项专利

权，公允价值300000元。

借：无形资产 300000

贷：长期负债 300000

5、企业接受债务人以非现金资产抵债取得无形资产，按受让无形资产的公允价值借记“无形资产”科目，贷记“应收账款”科目

例：A企业应丙企业账款已到期，但丙企业财务困难无力偿还，经协商A企业同意以一项专利权抵偿债务一部分，该专利权账面价值200000元，公允价值220000元。

借：无形资产——专利权 220000

贷：应收账款—丙企业 220000

## 6、通过非货币性资产交换取得的无形资产

### (1) 按公允价值计量下

不涉及补价时，按换出资产的公允价值作无形资产入账，换出资产公允价值与账面价值的差额计入当期损益：

借：无形资产

    营业外支出（或营业外收入）

贷：相关类资产科目

涉及补价时：以换出资产的公允价值加上补价作为换入无形资产的入账价值，换出资产公允价值与账面价值的差额计入当期损益：

借：无形资产  
    营业外支出（或营业外收入）

贷：相关类资产科目  
    银行存款

收到补价时：换出资产的公允价值减补价，作为换入无形资产的入账价值，换出资产公允价值与换出资产账面价值的差额计入当期损益：

借：无形资产  
    银行存款  
    营业外支出（或营业外收入）

贷：相关类资产科目

## (2) 按账面价值计量下:

不涉及补价时, 以换出资产的价值作为换入无形资产的入账价值, 双方交易均不确认损益:

借: 无形资产

贷: 相关类资产科目

涉及补价时, 支付补价方, 以换出资产账面价值加上补价作为换入无形资产入账价值。

借: 无形资产

贷: 相关类资产科目

银行存款

收到补价方, 以换出资产账面价值加补价, 作



为换入无形资产的入账价值，交换双方不确认损益：

借：无形资产

贷：相关类资产科目  
银行存款

7、企业购入的土地使用权，或以支付土地出让金方式取得土地使用权：

借：无形资产（按实际支付的价款）

贷：银行存款

待土地开发时再转入相关在建工程

## 四、无形资产的摊销

准则将无形资产划分为使用寿命有限的无形资产和使用寿命不确定的无形资产（无法预见为企业带来经济利益的期限）两类，使用寿命不确定的无形资产不得进行摊销，只计减值。使用寿命有限的无形资产，应自取得之日起其在使用寿命内系统合理摊销。

### （一）无形资产摊销年限

在会计实务中，一般按谨慎性原则确定无形资产的摊销年限：

(1) 合同规定有受益年限但法律未规有效年限的，摊销年限不超过受益年限。

(2) 合同没有规定受益年限但法律规定了有效年限的，摊销年限不应超过有效年限。

(3) 合同和法律都规定了受益年限，按两者中较短者作为摊销年限。

(4) 合同和法律均未规定受益年限的，需要预测该无形资产未来为企业带来经济利益的期限，并以此作为使用寿命来摊销无形资产；如果无法预见的，则应视为使用寿命不确定的无形资产。

## （二）无形资产摊销方法

无形资产摊销方法应反映在无形资产有关经济利益的预期实现方式。无法可靠确定预期实现方式的，采用直线法摊销；对使用寿命不确定的无形资产，不应摊销。

准则规定使用寿命有限的无形资产的残值为零

**无形资产摊销额=无形资产价值÷摊销年限**

无形资产摊销额计入当期损益——管理费用

例：2001年1月1日，甲企业外购无形资产，实际支付价款100万元，该无形资产有效使用年限10年，已使用1年，甲企业预计使用年限为5年。

(1) 购入时:

借: 无形资产            100

贷: 银行存款            100

(2) 按年摊销时:

年摊销额=100÷5=20 (万元)

2001年摊销入账时

借: 管理费用            20

贷: 无形资产            20

以后各年分录相同 (略)

## 五、无形资产减值

如果无形资产将来为企业创造经济利益不足补偿无形资产成本，即无形资产的账面价值超过了可回收额，说明无形资产发生了减值，应提减值准备。

### （一）无形资产减值的判断

（看教材第139页）

### （二）确定可回收额

- 1、无形资产的销售净额，即该无形资产的售价减去因出售发生的相关税费后的余额；
- 2、预期从该无形资产的持续使用和使用年限结束时的处置中产生的预计未来现金流量现值。（现值预计步骤方法与固定资产相同）

上两项中金额较大者确定为该无形资产可回收额。

### (三) 计提减值准备

如果无形资产的账面价值超过其可回收额，则应按超过部分确认为无形资产减值准备。

无形资产减值准备一经计提不得转回。对已提减值准备的无形资产，在摊销中还要扣除减值准备累计金额。

### (四) 无形资产计提减值准备的会计处理

借：营业外支出—计提无形资产减值准备

贷：无形资产减值准备

例：甲企业的无形资产业务如下

(1) 2004年1月1日购入一项无形资产，支付存款100万元，估计可使用5年，采用直线摊销法

(2) 2006年12月31日，由于无形资产有关经济因素发生不利变化，至使无形资产发生减值。甲企业估计可回收金额为30万元。

(3) 2007年12月31日，甲企业发现，导致无形资产减值的不利因素已消失，可回收金额为40万元

(4) 2008年1月1日，甲企业将该无形资产出售收到存款24万元，营业税率5%。

解析：

(1) 2004年1月1日购入时



借：无形资产 100

贷：银行存款 100

(2) 2004年12月31日摊销

借：管理费用  $(100 \div 5)$  20

贷：无形资产 20

(3) 2005年12月31日摊销

借：管理费用  $(100 \div 5)$  20

贷：无形资产 20

(4) 2006年12月31日由于无形资产有关经济因素发生不利变化，至使无形资产发生减值。甲企业估计可回收金额为30万元。

2006年因本年无形资产发生减值，按制度规定先摊销后，再提减值准备。

(1) 2006年摊销额入账

借：管理费用  $(100 \div 5)$  20

贷：无形资产 20

(2) 2006年提减值准备  $-100 - 20 \times 3 = -30 - 10$   
(万元)

借：营业外支出—计提无形资产减值准备 10

贷：无形资产减值准备 10

2007年12月31日甲企业发现，导致无形资产减值的不利因素已消失，可回收金额为40万元。因新准则规定无形资产减值准备一经计提不能转回，故仍按10万元摊销

借：管理费用 (30÷3) 10

贷：无形资产 10

2008年1月1日出售收到存款24万元

借：银行存款 24

贷：无形资产 20

    应交税金—应交营业税 1.2

    营业外收入—处理无形资产收益 2.8

## 六、无形资产处置

### 1、出售无形资产所有权

例：企业将一项专利权出售，收到存款200000元，交营业税10000元，专利权账面余额160000元，已提减值准备5000元。

借：银行存款	200000
无形资产减值准备	5000
贷：无形资产	160000
应交税金—应交营业税	10000
营业外收入—出售无形资产收益	35000

2转让无形资产使用权,取得的收入列入其他业务收入,发生的服务费列入其他业务支出。

例: A企将生产饮料的配方的使用权转让给甲公司,价款10万元,款存入银行,营业税率5%。但A企业要提供售后服务。

借: 银行存款	10
贷: 其他业务收入	10
借: 其他业务支出	0.5
贷: 应交税金—应交营业税	0.5

用无形资产抵债、投资、非货币性资产交换等按相关准则规定处理。

## 第二节 其他长期资产

## 一、长期待摊费

- 1、长期待摊费是指企业已经支出，但摊销期在一年以上的各项费用。
- 2、长期待摊费应单独核算，并在费用受益期内平均摊销。
- 3、企业筹建期间除购建固定资产外，所有筹建期间发生的费用，应在长期待摊费中归集，从企业开始生产经营起一次计入开始生产经营当期的损益。
- 4、如果长期待摊费不能使后会计期间受益，应将未摊销余的价值全部转入当期损益。

## 二、其他长期资产

其他长期资产一般包括国家批准储备的特种物资、银行冻结存款以及临时设施和涉及诉讼中的财产等，根据特点设相关科目核算。