

第四章 无形资产

历年考情概况

考试年份	2023、2023、2022、2021、2020、2019、2018、2017
考试分值	2-6 分
考查形式	客观题、与其他章节结合考查主观题
高频考点	无形资产的定义、特征和初始计量、内部研究开发支出的处理、土地使用权的处理、无形资产的后续计量

【考点一】无形资产的定义、特征和初始计量（★★★）

（一）无形资产的定义、特征

项目	内容
定义	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
特征	<p>① 由企业拥有或者控制并能为其带来未来经济利益的资源。</p> <p>② 不具有实物形态。</p> <p>③ 具有可辨认性。</p> <p>可辨认性的标准：一是能够从企业中分离或者划分出来，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。二是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者分离。</p> <p>【提示】商誉不属于无形资产，因为商誉的存在无法与企业自身分离，不具有可辨认性。</p> <p>④ 属于非货币性资产</p>

（二）无形资产的初始计量

来源渠道		初始成本确定原则
外购	一般外购	购买价款+相关税费+直接归属于使该项资产达到预定用途前发生的其他支出，包括专业服务费用、测试费（可抵扣增值税不计



		入成本)
	融资外购	应按取得无形资产 购买价款的现值 计量其成本;
投资者投入		按照投资的 合同或协议约定价值 确定取得成本, 但合同或协议约定价值不公允的除外
通过政府补助取得		按照 公允价值 或者 名义金额 计量
企业合并	同一控制	按照被合并方 账面价值 确定 (不论吸收或控股合并)
	非同一控制	按照购买日的 公允价值 计量 (包括原已确认和原来未确认但公允价值能够可靠计量)

【提示①】不包括为引入新产品进行宣传发生的广告费 (计入销售费用), 也不包括在无形资产已经达到预定用途以后发生的费用。

② 企业使用的各项无形资产 (专利权、非专利技术、商标权、著作权、特许权、土地使用权、数据资源等) 符合《企业会计准则第 6 号——无形资产》规定的定义和确认条件的, 应当确认为无形资产。

【考点二】内部研究开发支出的处理 (★)

(一) 内部研究开发支出的处理原则

研究阶段	企业内部研究开发项目研究阶段的支出, 应全部计入 当期损益 (管理费用)
开发阶段	开发阶段的支出 符合资本化 条件时列入无形资产的 成本 , 否则计入发生当期的损益 (管理费用)
无法区分	如果确实 无法区分 研究阶段的支出和开发阶段的支出, 应将其所发生的研发支出 全部费用化 , 计入当期损益

(二) 内部开发无形资产的会计分录

项目	会计处理
发生研发费用时	借: 研发支出——费用化支出 ——资本化支出 贷: 银行存款





	原材料 应付职工薪酬等
将研究费用、不符合资本化条件的开发费用列入当期管理费用	借：管理费用 贷：研发支出——费用化支出
将符合资本化条件的开发费用在无形资产 达到可使用状态时 转入无形资产成本	借：无形资产 贷：研发支出——资本化支出

【考点三】土地使用权的处理（★★★）

企业取得的土地使用权，通常需要结合其具体用途分情况进行会计处理

建造自用项目（厂房、办公楼）、建造自营项目（饭店、购物中心）	确认为无形资产“无形资产”科目	建造期间摊销计入“在建工程”科目
建造对外出售项目（商品房、公寓）	确认为存货“开发成本”科目	建造期间不摊销
建造对外出租（商铺、写字楼）	确认为投资性房地产“投资性房地产科目”	——

【提示】企业取得土地使用权时，入账成本通常为取得时所支付的价款及相关税费。需要注意的是，如果企业外购房屋建筑物所支付的价款中包括土地使用权以及建筑物的价值的，则应当对实际支付的价款按照公允价值相对比例或其他更合理的方法在土地使用权和地上建筑物之间进行分配；如果确实无法进行合理分配，则应当全部确认为固定资产。

【考点四】无形资产的后续计量（★★）

使用寿命有限的无形资产	<p>① 按月摊销，当月增加，当月摊销；当月减少，当月停止摊销。</p> <p>② 摊销方法：按经济利益的预期消耗方式，包括直线法、工作量法。</p> <p>③ 摊销期：自可供使用至终止确认。</p> <p>④ 残值一般为零，除非有合同或其他证据证明不为零。</p>
-------------	--





	<p>⑤ 会计处理：</p> <p>借：管理费用/制造费用/其他业务成本/在建工程等</p> <p>贷：累计摊销</p>
使用寿命不确定	<p>无需摊销，每一会计期末进行减值测试</p>
使用寿命的复核	<p>① 企业至少应当于每年年度终了，对无形资产的使用寿命及摊销方法进行复核，如果有证据表明无形资产的使用寿命及摊销方法不同于以前的估计，则对于使用寿命有限的无形资产，应</p> <p>② 改变其摊销年限及摊销方法，并按照会计估计变更进行处理。</p> <p>对于使用寿命不确定的无形资产，如果有证据表明其使用寿命是有限的，则应视为会计估计变更</p>