

企业会计准则第6号—无形资产



主讲人：杨老师

山西省会计人员
网络培训平台

三晋会计网
WWW.SXACC.CN

三晋会计网
WWW.SXACC.CN

目录

Contents

1 无形资产的确认与初始计量

2 内部研究开发支出的确认和计量

3 无形资产的后续计量

4 无形资产的处置



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



1

无形资产的确认与初始计量

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



www.sxacc.cn

www.sxacc.cn

www.sxacc.cn





无形资产的确认与初始计量

一、无形资产的定义与特征

(一) 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。

(二) 特征

1. 企业拥有或控制并能为其带来未来经济利益的资源
2. 不具有实物形态
3. 无形资产具有可辨认性
4. 无形资产属于非货币性资产



无形资产的确认与初始计量

可辨认性标准（资产满足下列条件之一的）

- 1、能够从企业中分离或者划分出来并能够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由企业或其他权利和义务中转移或者分离。

商誉的存在无法与企业自身分离不具有可辨认性不属于本准则所指的无形资产。



无形资产的确认与初始计量

二、无形资产的内容

无形资产包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、特许权、土地使用权等。

三、无形资产的确认条件

无形资产应当在符合定义的前提下，**同时**满足以下两个条件时，才能予以确认。

1. 与该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地计量



无形资产的确认与初始计量

四、无形资产的初始计量与会计处理

(一) 设置的会计科目

- 1、无形资产
- 2、累计摊销
- 3、无形资产减值准备



无形资产的确认与初始计量

(二) 外购的无形资产

无形资产通常是按实际成本计量，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。对于不同来源取得的无形资产，其成本构成不尽相同。

外购无形资产其成本包括购买价款、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：

- 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。



无形资产的确认与初始计量

如果外购无形资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有融资性质的，应按所取得无形资产购买价款的现值计量其成本，现值与应付价款之间的差额作为未确认融资费用，在付款期内按照实际利率法确认利息费用。



三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的确认与初始计量

1. 现购的会计处理

借：无形资产

贷：银行存款（实付款）



三晋会计网
WWW.SXACC.CN



三晋会计网
WWW.SXACC.CN



三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的确认与初始计量

2、分期付款购入的会计处理

购入时：

借：无形资产（现值）
 未确认融资费用（差额）
贷：长期应付款（实付款）

期末时：

借：财务费用
 贷：未确认融资费用（分摊额）

付款时：借：长期应付款
 贷：银行存款



三晋会计网
www.sxacc.cn

三晋会计网
www.sxacc.cn



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的确认与初始计量

例题：某A上市公司2020年1月8日，从B公司购买一项商标权，由于A公司资金周转比较紧张，经与B公司协议采用分期付款支付方式支付款项。合同规定，该项商标权总计6 000 000元，每年末付款3 000 000元，两年付清。假定银行同期贷款利率为6%，2年期年金现值系数为1.8334。

有关会计处理如下：

$$\text{无形资产现值} = 3\,000\,000 \times 1.8334 = 5\,500\,200$$

$$\begin{aligned} \text{未确认融资费用} &= 6\,000\,000 - 5\,500\,200 \\ &= 499\,800 \text{ (元)} \end{aligned}$$



无形资产的确认与初始计量

购入时：

借：无形资产——商标权 5 500 200

 未确认融资费用 499 800

贷：长期应付款 6 000 000

第一年底付款时：

借：长期应付款 3 000 000

 贷：银行存款 3 000 000

 借：财务费用 330 012

 贷：未确认融资费用 330 012

第一年应确认的融资费用

$$= (6000000 - 499800) \times 6\% = 330 012$$



无形资产的确认与初始计量

第二年底付款时：

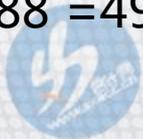
借：长期应付款 3 000 000

贷：银行存款 3 000 000

借：财务费用 119 788

贷：未确认融资费用 119 788

$$119\ 788 = 499\ 800 - 330\ 012$$



山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
WWW.SXACC.CN

三晋会计网
WWW.SXACC.CN

三晋会计网
WWW.SXACC.CN



无形资产的确认与初始计量

(三) 投资者投入的无形资产

投资者投入的无形资产的成本，应当按照投资合同或协议约定的价值确定无形资产的取得成本。如果合同或协议约定价值不公允的，应按无形资产的公允价值作为无形资产初始成本入账。确认无形资产的初始成本与实收资本或股本之间的差额应当调整资本公积。

借：无形资产（合同约定价）

贷：股本/实收资本

资本公积（差额）

三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的确认与初始计量

(四) 土地使用权的处理

企业取得的土地使用权应作为**无形资产**核算，一般情况下，当土地使用权用于自行开发建造厂房等地上建筑物时，相关的土地使用权账面价值不转入在建工程成本，仍作为无形资产核算。有关的使用寿命与地上建筑物分别按照其应摊销或应折旧年限进行摊销、提取折旧。但下列情况除外：

三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的确认与初始计量

(四) 土地使用权的处理

- 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，相关土地使用权应当计入所建造的房屋建筑物成本（**存货**）。
- 2、企业外购的房屋建筑物，实际支付的价款中包括土地以及建筑物的价值，则应当对支付的价款按照合理的方法在土地和地上建筑物之间进行分配；无法在地上建筑物与土地使用权之间分配的，应当按照《企业会计准则第4号——固定资产》规定，确认为**固定资产**原价。

企业改变土地使用权的用途，将其作为用于出租或增值目的时，应将其账面价值转为**投资性房地产**。



无形资产的确认与初始计量

(五) 自行研究开发的无形资产

其成本包括自满足无形资产确认条件至达到预定用途前所发生的支出总额，具体包括：开发过程中发生的符合资本化的材料费、劳务成本、其他专利权和特许权的摊销、利息费用以及注册登记时发生的注册登记等费用。

注意的是：对于以前已费用化的研发支出不再计入无形资产的成本。



三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

感谢您的观看



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



2

内部研究开发支出的确认和计量

山西省会计人员继续教育
网络培训平台
www.sxacc.com

山西省会计人员继续教育
网络培训平台
www.sxacc.com

山西省会计人员继续教育
网络培训平台
www.sxacc.com





内部研究开发支出的确认和计量

一、研究阶段和开发阶段的划分

1. 研究阶段

是指为获取并理解新的科技知识而进行的独创性的有计划调查。

2. 开发阶段

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

二、研究阶段与开发阶段的区别

1. 目标不同（研：创新；开：应用）
2. 对象不同（研：新科技；开：已有的科技）



内部研究开发支出的确认和计量

3. 风险不同（研：成功率低，风险较高；开：风险较低）

4. 结果不同（研：研究报告；开：具体的新技术、新产品）

三、内部研究开发支出会计处理的基本原则

1. 企业**研究阶段**的支出**全部费用化**，计入当期损益（管理费用）；

2. **开发阶段**的支出符合条件的才能资本化，不符合资本化条件的计入当期损益（首先在研究开发支出中归集，期末结转管理费用），**符合资本化条件**的开发支出，在自行开发的无形资产达到预定可使用状态时，转入**无形资产成本**。



内部研究开发支出的确认和计量

- 3、**无法区分**研究阶段和开发阶段的支出，应当在发生时作为**管理费用**，全部计入当期损益（**管理费用**）。



三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



内部研究开发支出的确认和计量

四、开发阶段有关支出资本化的条件（同时满足）

- 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,证明其具有有用性
- 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
- 5.归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量



内部研究开发支出的确认和计量

五、内部研究开发支出的会计处理

1、发生研究费用时

借：管理费用

贷：银行存款等

或者：借：研发支出--费用化支出

贷：银行存款等

当期期末结转研究费用时

借：管理费用

贷：研发支出--费用化支出



内部研究开发支出的确认和计量

2、发生开发费用时

借：研发支出---资本化支出
 ---费用化支出

贷：银行存款等

3、期末结转不符合资本化的开发费用时

借：管理费用

贷：研发支出----费用化支出



山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
www.sxacc.cn



内部研究开发支出的确认和计量

4、开发的无形资产达到预定使用状态时：

借：无形资产

贷：研发支出——资本化支出

5、发生注册登记费用时

借：无形资产

贷：银行存款



三晋会计网
www.sxacc.cn

三晋会计网
www.sxacc.cn

三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

感谢您的观看



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



3

无形资产的后续计量

山西会计人员继续教育
网络培训平台

山西会计人员继续教育
网络培训平台

山西会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
www.sxacc.cn

三晋会计网
www.sxacc.cn

三晋会计网
www.sxacc.cn



无形资产的后续计量

一、使用寿命确定的无形资产

(一) 无形资产使用寿命的确定

1. 估计无形资产使用寿命应考虑的因素

- (1) 资产通常的产品寿命周期，以及可获得的类似资产使用寿命的信息
- (2) 技术、工艺等方面的现实情况及对未来发展的估计
- (3) 以该资产生产的产品或服务的市场需求情况
- (4) 现在或潜在的竞争者预期采取的行动
- (5) 为维持该资产产生未来经济利益的能力预期的维护支出及企业预计支付有关支出的能力
- (6) 对该资产的控制期限，对该资产使用的法律或类似限制
- (7) 与企业持有的其他资产使用寿命的关联性



无形资产的后续计量

2.无形资产使用寿命的确定

(1) 源自合同性权利或其他法定权利取得的无形资产，其使用寿命不应超过合同性权利或其他法定权利的期限。

(2) 没有明确的合同或法律规定的，企业应当综合各方面情况，如企业经过努力，聘请相关专家进行论证、或与同行业的情况进行比较以及企业的历史经验等，来确定无形资产为企业带来未来经济的期限。

(3) 如果经过这些努力，确实无法合理确定无形资产为企业带来经济利益期限，再将其作为使用寿命不确定的无形资产。



无形资产的后续计量

3.无形资产使用寿命的复核

(1) 企业至少应当于每年年度终了，对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不同于以前的估计，则对于使用寿命有限的无形资产，应改变其摊销年限，并按照《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》进行处理（具体是作为会计估计变更处理）。

(2) 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，则应按照会计估计变更处理，并按照无形资产准则中关于使用寿命有限的无形资产处理原则进行处理。





无形资产的后续计量

(二) 无形资产摊销的核算

1、摊销期和摊销方法

(1) 摊销期限的确定

无形资产的摊销期自其可供使用时（即其达到能够按管理层预定的方式运作所必须的状态）开始至终止确认时止（**当月增加的无形资产当月开始摊销，当月减少的无形资产当月不再摊销**）。



无形资产的后续计量

(二) 无形资产摊销的核算

1、摊销期和摊销方法

(2) 摊销方法的确定

对某项无形资产摊销所使用的方法应依据从资产中获取的预期未来经济利益的预计消耗方式来选择，并一致地运用于不同会计期间。无法可靠确定预期实现方式的，应当采用直线法摊销。



无形资产的后续计量

2、摊销的账务处理

借：管理费用/其他业务成本/制造费用等

贷：累计摊销

摊销额=取得的成本-预计残值-已计提的减值准备



三晋会计网
WWW.SXACC.CN



三晋会计网
WWW.SXACC.CN



三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的后续计量

3、残值的确定

无形资产的残值一般为零，除非有第三方承诺在无形资产使用寿命结束时愿意以一定的价格购买；该项无形资产或是存在活跃的市场，通过市场可以得到无形资产使用寿命结束时的残值信息，并且从目前情况看，在无形资产使用寿命结束时，该市场还可能存在的条件下，无形资产可以存在残值。

注意：无形资产的摊销额一般计入当期损益，但如果无形资产是专门用于生产某种产品或者其他资产，其摊销额应计入相关资产的成本。



无形资产的后续计量

二、使用寿命不确定的无形资产

对于根据可获得的情况判断，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摊销，但需要至少于每一会计期末进行减值测试。按照《企业会计准则第8号——资产减值》的规定，需要计提减值准备的，相应计提有关的减值准备。



无形资产的后续计量

三、无形资产减值的处理

借：资产减值损失

贷：无形资产减值准备

注意：已计提的无形资产减值准备不得转回，等处置资产时予以转销。



三晋会计网
www.sxacc.cn

三晋会计网
www.sxacc.cn

三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

感谢您的观看



山西会计网
www.sxacc.cn

山西会计人员继续教育
网络培训平台



山西会计网
www.sxacc.cn

山西会计人员继续教育
网络培训平台



山西会计网
www.sxacc.cn

山西会计人员继续教育
网络培训平台



4

无形资产的处置

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
www.sxacc.cn



无形资产的处置

一、无形资产出售

企业出售无形资产时，应将所取得的价款与该无形资产账面价值的差额计入当期损益。

借：银行存款

 累计摊销

 无形资产减值准备

贷：无形资产

 应交税费-增（销项税额）

 资产处置损益（多卖的款项）

 或借：资产处置损益（少卖的款项）

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
WWW.SXACC.CN

三晋会计网
WWW.SXACC.CN





无形资产的处置

二、无形资产出租

企业将所拥有的无形资产的使用权让渡给他人，并收取租金，在满足收入准则规定的确认标准的情况下，应确认相关的收入及成本

借：银行存款

贷：其他业务收入

应交税费--增（销项税额）

借：其他业务成本

贷：累计摊销



无形资产的处置

三、无形资产的转销(报废)

如果无形资产预期不能为企业带来未来经济利益，不再符合无形资产的定义，应将其账面价值转销。

借：营业外支出

 累计摊销

 无形资产减值准备

贷：无形资产



三晋会计网
www.sxacc.cn

三晋会计网
www.sxacc.cn



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的处置

练习题：

甲公司为一般纳税人，于2014年3月1日开始研究开发一项专利权，用银行存款支付研究阶段的支出100万元，2014年4月起发生开发费用700万元，其中消耗材料费200万元，应付本单位科研员工资及奖金440万元，发生其他费用60万元以现金直接支付。经确认符合资本化的费用为500万元。该专利权于2015年1月末达到预定可使用状态，并于当期注册登记，发生注册登记费用100万元，以银行存款支付。该专利权预计使用6年，直线法摊销，假定无残值。2016年末专利权预计可收回金额为280万元，2017年末专利权预计可收回金额为200万元。2018年12月10日将其出售，**所得价款100**万元存入银行，假定该专利权按年摊销。要求作出甲公司与该专利权有关的会计分录。



无形资产的处置

1、发生研究费用时

借：管理费用 100

贷：银行存款 100

2、发生开发费用时

借：研发支出---资本化支出 500

---费用化支出 200

贷：原材料 200

应付职工薪酬 440

库存现金 60

3、期末结转不符合资本化的支出时

借：管理费用 200

贷：研发支出----费用化支出 200



无形资产的处置

4、2015年1月开发的无形资产达到预定使用状态时

借：无形资产 600

贷：研发支出---资本化支出 500

银行存款 100

5、2015年末摊销时

借：管理费用 100 (600÷6)

贷：累计摊销 100



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的处置

6、2016年末

(1) 摊销时：借：管理费用 100 ($600 \div 6$)

贷：累计摊销 100

(2) 减值时：

因为账面价值 = $600 - 100 \times 2 = 400 > 280$

所以，计提减值准备120万元。

借：资产减值损失 120

贷：无形资产减值准备 120



山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
www.sxacc.cn



无形资产的处置

7、2017年末

(1) 摊销时

借：管理费用 70 (600-200-120÷4)

贷：累计摊销 70

(2) 减值时

因为账面价值 = $600 - 100 \times 2 - 70 = 330 > 200$

所以，计提减值准备130万元，又因为前已提取120万元，
所以本期计提10万元。

借：资产减值损失 10

贷：无形资产减值准备 10



无形资产的处置

8、2018年摊销时

借：管理费用 66.67 ($600-200-120 - 10 \div 3$)

贷：累计摊销 66.67

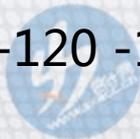
9、2019年12月10日出售时

(1) 摊销时

借：管理费用 61.11

贷：累计摊销 61.11

$61.11 = (600-200-120 - 10/3 \div 12 \times 11)$



山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
www.sxacc.cn

三晋会计网
www.sxacc.cn



无形资产的处置

9、2019年12月10日出售时

(2) 出售时

借：银行存款 100

无形资产减值准备 130

累计摊销 397.78

贷：无形资产 600

资产处置损益 27.78



山西省会计人员继续教育
网络培训平台
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的处置

单选题：某公司2020年初购入一项专利权，价值1000万元，预计使用寿命10年，按直线法摊销。2020年末计提了无形资产减值准备100万元，那么2020年末无形资产的账面余额为（ ）万元。

A.800

B.811.11

C.700

D.1000



山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
WWW.SXACC.CN



无形资产的处置

【正确答案】D

【答案解析】

和固定资产类似，无形资产摊销、减值准备均不减少无形资产账户的金额，所以无形资产的账面余额就是无形资产的账面原价1 000万元。

区分无形资产：

账面价值 = 无形资产的原价 - 累计摊销 - 计提的减值准备；

账面余额 = 无形资产的账面原价 = 1000

账面净值 = 无形资产的摊余价值 = 无形资产原价 - 累计摊销

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
WWW.SXACC.CN

三晋会计网
WWW.SXACC.CN



无形资产的处置

多选题：下列关于自行研究开发无形资产的处理，表述正确的有（ ）。

- A.企业内部研究开发项目开发阶段的支出，符合资本化条件的计入无形资产，不符合资本化条件的计入当期损益
- B.企业内部研究开发项目研究阶段的支出，应当于发生当期计入当期损益
- C.无法区分研究阶段与开发阶段的支出，应当在发生当期费用化
- D.内部研发项目开发阶段的支出，应全部资本化，记入“研发支出—资本化支出”科目



无形资产的处置

多选题答案：ABC

【答案解析】 本题考查知识点：研究与开发阶段的区分；企业内部研究开发项目开发阶段的支出，符合资本化条件的确认为无形资产，不符合资本化条件的费用化，计入当期损益。





无形资产的处置

判断题：企业将土地使用权用于自行开发建造自用厂房的，该土地使用权与厂房应分别进行摊销和提取折旧。这种说法对吗？



三晋会计网
WWW.SXACC.CN



三晋会计网
WWW.SXACC.CN



三晋会计网
WWW.SXACC.CN

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



无形资产的处置

判断题答案：

对。

土地使用权通常应确认为无形资产。土地使用权用于自行开发建造厂房等地上建筑物时，土地使用权与地上建筑物分别进行摊销和提取折旧。



山西省会计人员继续教育
网络培训平台

三晋会计网
WWW.SXACC.CN

感谢您的观看



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台



三晋会计网
www.sxacc.cn

山西省会计人员继续教育
网络培训平台