



NEW

最新会计核算实务

主编 朱从敏

无形资产与递延资产 会计核算

© 刘建翠 朱开学 编

U A I J I

E S U A N

经济管理出版社
ECONOMIC MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

最新会计核算实务 主 编 朱从敏

无形资产与递延 资产会计核算

刘建翠 朱开学 编

经济 管 理 出 版 社

责任编辑 凌 霄

版式设计 徐乃雅

责任校对 孟赤平

图书在版编目 (CIP) 数据

无形资产与递延资产会计核算/刘建翠等编. —北京:
经济管理出版社, 2001.4

(最新会计核算实务/朱从敏主编)

ISBN 7-80162-156-5

I. 无… II. 刘… III. ①无形资产—会计
②预提费用—会计 IV. F231.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 09885 号

最新会计核算实务 主编 朱从敏

无形资产与递延资产会计核算

刘建翠 朱开学 编

出版: 经济管理出版社

(北京市新街口六条红园胡同 8 号 邮编: 100035)

发行: 经济管理出版社总发行 全国各地新华书店经销

印刷: 世界知识印刷厂

850×1168 毫米 1/32 9.5 印张 127 千字
2001 年 4 月第 1 版 2001 年 4 月北京第 1 次印刷
印数: 5000 册

ISBN 7-80162-156-5/F·149

定价: 16.00 元

·版权所有 翻印必究·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社发行部负责调换。

通讯地址: 北京阜外月坛北小街 2 号 邮编: 100836

联系电话: (010) 68022974

《最新会计核算实务》编委会

主 编	朱从敏			
副主编	贾玉洁			
撰稿人	朱从敏	贾玉洁	梁 星	刘建翠
	梁美健	黄 静	李 君	俞 红
	朱元森	孙德轩	方守彬	陈 光
	李 芳	吕鸿雁	韩节云	王成秋
	张雅杰	隋英杰	赵志明	崔建露
	吴国芝	乔迎涛	张新静	孙静芹
	郭照敏			

前 言

过去，我国企业的会计核算工作执行按行业（部门）以及所有制关系分别制定的会计制度，这种会计制度与企业实行统收统支的财务体制是密切相联的。但是，随着国民经济的发展，特别是1978年以来，这种高度集中体制下的会计模式逐渐明显地暴露出其弊端。我国加入世界贸易组织后，现行会计核算制度与国际通行的市场经济模式下的会计准则相背离，不利于我国开展国际经济和技术的交往。因此，要求我们必须参照国际惯例，改革现行的会计制度。

1993年进行的第三次会计改革的目标是建立适应社会主义市场经济体制的会计模式，改革的核心工作是建立有中国特色的会计准则。财政部经过几年的努力，已经拟定了应收款项、投资、固定资产、资产负债表、损益表、现金流量表、合并会计报表、所得税会计、银行基本业务、存货、应付项目、借款费用资本化、所有者权益、收入、无形资

产、会计政策和会计估计的变更、租赁、企业合并、结账后发生的事项、关联企业的披露、长期工程合同、递延资产等几十项具体会计准则，征求专家的意见。

为了帮助广大财会人员了解和掌握我国的会计准则及会计核算，我们在1996年编写了《会计核算操作指南》丛书。1998年，我们又编写了《会计核算操作指南（续）》丛书，具体介绍了国际会计准则和我国的会计准则及会计业务核算和报表编制的操作方法，以及我国现行会计制度在向会计准则转换过程中，会计业务的核算和会计报表的编制等业务操作。

随着时间的推移，财政部所制定的企业会计准则已经在根据所征求的意见进行修改的基础上分步骤颁布实施。截至2000年11月，已经正式颁布并实施的企业会计准则有：投资、关联方关系及其披露、收入、现金流量表、资产负债表日后事项、债务重组、建造合同、会计政策、会计估计变更和会计差错更正、非货币交易、或有事项等。1998年1月27日，财政部还曾制定并颁布了《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》，于1998年1月1日起执行。1999年，全国人民代表大会通过

了新修订的《中华人民共和国会计法》已颁布，并已于2000年7月1日起执行。新修订的会计法对会计核算等诸方面提出了更高的要求。同时，对《合同法》和《公司法》也进行了修订。为了帮助广大财会人员以及企业负责人等较为全面、系统地了解 and 掌握国际会计准则和我国的会计准则及会计核算，并及时更新知识，我们在1996年和1998年编写的《会计核算操作指南》和《会计核算操作指南（续）》的基础上，又根据新颁布实施的企业具体会计准则及法规、制度的规定，组织编写了《最新会计核算实务》丛书。

希望《最新会计核算实务》的出版，对广大财会人员和企业负责人等学习和掌握会计准则以及其它新的会计法规能有所帮助。

由于编者的水平所限及时间、资料等方面的原因，错误在所难免，欢迎广大读者批评指正。

编 者

2000年11月26日

目 录

上 篇 无形资产

第一章 我国企业会计准则的规定/（3）

第一节 无形资产的概念/（3）

第二节 无形资产的会计核算/（7）

第三节 无形资产在会计报表中的披露/（22）

第二章 国际会计准则及其他国家的规定 /（24）

第一节 国际会计准则中的规定/（25）

第二节 其他国家或地区的规定/（75）

第三章 我国会计制度中的规定/（89）

第四章 由制度向准则的转换/（98）

第一节 无形资产概述/（98）

第二节 无形资产的价值计量/（120）

第三节 土地使用权/（161）

第四节 知识型无形资产/（197）

第五节 权利和关系型无形资产/（233）

下 篇 递延资产

第五章 我国企业会计准则中的规定/ (249)

第一节 递延资产的概念/ (249)

第二节 递延资产的计量与报告/ (255)

第六章 国际及国外的有关规定/ (266)

第七章 我国会计制度中的规定/ (272)

第八章 由制度向准则的转换/ (279)

第一节 递延资产的性质和定义/ (279)

第二节 递延资产的内容与会计核算/ (282)

第三节 递延资产在会计报表中的披露/ (285)

附 录：企业会计准则——无形资产/ (287)

上 篇

无 形 资 产

第一章 我国企业会计准则的规定

第一节 无形资产的概念

一、无形资产准则

随着我国经济体制改革的不断深入，具有中国特色的社会主义市场经济体制逐步形成，并不断走向完善。市场经济的特点是竞争，在科学技术飞速发展的今天，科学技术的竞争成为企业竞争的重要手段，相应地，无形资产在企业中的地位越来越突出，对企业的生产、经营及其成果具有重要的影响，制定相应的会计准则来规范其核算也日益迫切。

无形资产准则的引言部分，指出了这一准则涉及企业无形资产的会计核算和相关信息的披露问题，同时指出企业合并中产生的商誉不是该准则涉及的内容。定义段中对无形资产进行了相应的定

义、说明，明确了无形资产的分类以及各类无形资产包括的内容，为准则使用人明确准则的适用范围，正确理解和使用准则，提供了参考。

准则正文部分又划分为无形资产确认、无形资产计量、后续支出、无形资产摊销、无形资产减值、无形资产处置和报废、无形资产的披露无形资产核算中的衔接办法的事项等七个部分。其中，无形资产确认部分指出了无形资产的确认条件；无形资产计量部分，根据无形资产取得方式不同，分别指出了相应的计量方法，并对有关处理进行了说明；后续支出部分对无形资产在确认后发生的支出的处理办法做出了相应的规定；无形资产摊销部分，对摊销的处理方法和摊销年限做了相应的说明；无形资产减值部分对无形资产在使用过程中发生减值的确认、会计处理等方面的问题做出了相应的规定；无形资产处置和报废部分，对无形资产处置和报废时产生的有关经济业务进行了相应的处理规范；无形资产的披露部分是为恰当地提供有关无形资产方面的会计信息而做的规范；衔接办法部分则对该准则使用前取得的无形资产核算中适用该准则方面的问题进行了规定。这七个部分相互衔接，构成一个统一的整体。

附则部分说明该准则由财政部负责解释，并于2001年1月1日起施行。《财政部关于印发〈企业会计准则——无形资产〉等8项准则的通知》明确指出，《企业会计准则——无形资产》暂在股份有限公司施行，鼓励其他企业先行施行；但国有企业有意先行施行的，应提出申请，经同级财政部门批准后施行。

国际会计准则委员会为协调各国的会计实务，规范无形资产的会计核算工作，正在制定无形资产准则，已发布了《无形资产原则公告（草案）》，并颁布了《国际会计准则第38号——无形资产》，自1999年7月1日开始执行。英国会计准则委员会也在加紧制定有关无形资产的会计准则，并且已公布了《商誉和无形资产（讨论稿）》。在我国准则拟定过程中充分注意到了上述变化和发展，并注意参考了澳大利亚的会计准则《商誉会计》、美国会计准则委员会第17号意见书《无形资产》以及包括香港、法国和日本在内的其他有关国家和地区涉及无形资产的会计规定和指南，力求与国际惯例接轨，同时考虑我国的国情，准则规范的内容比较全面、系统。

二、无形资产概述

无形资产，是指企业为生产商品、提供劳务、出租给他人，或为了行政管理目的而持有的，没有实物形态的非货币性长期资产。企业所拥有的无形资产主要有：专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。其中，商誉是不可辨认无形资产，它不能单独取得或转让，也不能脱离企业而单独存在。企业可以通过自创、购买来获得无形资产，也可由其他投资者作为投资投入。不论哪一种类型的无形资产，均具有如下特征：(1) 不具备实物形态。无形资产不具有物质实体，看不见，摸不着，不是人们可以触摸到的，是隐形存在的资产。(2) 可用于生产商品或提供劳务、出租予他人或用于行政管理等用途。(3) 可以在一个以上的会计期间为企业提供经济效益。因此，无形资产应属于长期资产，而非流动资产。(4) 所提供的未来经济效益具有很大的不确定性。有些无形资产只是在某个特定的企业在某种条件下存在并发挥作用，有些资产的受益期难以确定，可能会随市场竞争、新技术发明而被替代。

拥有无形资产，可以使企业在竞争中处于特殊的有利地位，使企业得到额外的经济利益。企业为

取得某项无形资产都应付出某种代价，因而，在无形非货币项目满足以下条件时，应确认为企业的无形资产：①该资产产生的经济利益很可能流入企业；②该资产的成本能够可靠地计量。企业应能够控制无形资产产生的经济利益，即企业拥有无形资产的法定所有权，或企业与他人签订了协议，使企业的相关权利受到法律的保护。同时在判断无形资产产生的经济利益是否很可能流入企业时，企业管理部门应对无形资产在预计使用年限内存在的各种因素作出稳健的估计。

无形资产可以用于生产、经营，也可以用于对外投资、转让等。

无形资产转让既可以转让所有权，也可以转让其使用权，同时，企业为了某种目的，还会在无形资产上增加投资——无形资产的维护和提高，发生后续支出。

第二节 无形资产的会计核算

无形资产的会计核算主要涉及无形资产的确认、计量及摊销，无形资产处置和报废，无形资产投资，无形资产重估价，无形资产维护和提高发生

后续支出等方面的会计处理和应披露的信息及披露方法等，其中无形资产确认和计量可以等同于无形资产取得。

一、无形资产取得的会计处理

由于无形资产取得的方式不同，其入账价值也不相同，下面分别说明：

1. 企业购买另一个企业时，购入商誉的成本应根据购买企业支付的价款扣除被购买企业可辨认净资产的公允价值后的余额确定：

(1) 当企业支付的价款大于被购买企业可辨认净资产的公允价值时，两者之间的差额即为所购的商誉成本，可辨认资产的公允价值要经有资格进行评估的机构评估而定。发生时，借记“无形资产(商誉)”科目，贷记“银行存款”等科目。

例：19××年6月24日，甲公司以20000000元人民币购得乙企业，经评估，乙企业的可辨认净资产的公允价值为19000000元，则甲企业在确认商誉时的会计分录为：

借：无形资产——商誉	1000000
贷：银行存款	1000000

(2) 当企业支付的价款等于被购买企业可辨认净资产公允价值时，商誉为零，无需作会计处理。