

第二章 资产

六、固定资产清查(★★)

| 情形 | 处理原则 | 会计分录 |
|--------|-------------------------|---|
| 固定资产盘盈 | 按前期差错处理 【企业会计准则 28号】 | 借：固定资产【重置成本】 贷：以前年度损益调整 【注意】不影响当期损益 |
| 固定资产盘亏 | 审批前 | 借：待处理财产损溢 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产 |
| | 审批后 | 借：其他应收款（应收赔款） 营业外支出——盘亏损失（差额倒挤） 贷：待处理财产损溢 |

【例 2-103】丁公司为增值税一般纳税人，2019年 1月 5日在财产清查过程中发现 2012年 12月购入的一台设备尚未入账，重置成本为 30 000元。假定丁公司按净利润的 10%计提法定盈余公积，不考虑相关税费的影响。丁公司应编制如下会计分录：

（1）盘盈固定资产时：

借：固定资产 30 000
 贷：以前年度损益调整 30 000

（2）结转为留存收益时：

借：以前年度损益调整 30 000
 贷：盈余公积——法定盈余公积 3 000
 利润分配——未分配利润 27 000

【例 2-104】乙公司为增值税一般纳税人，2020年 12月 31日进行财产清查时，发现短缺一台笔记本电脑，原价为 10 000元，已计提折旧 7 000元，购入时增值税税额为 1 700元。乙公司应作如下会计处理：

（1）盘亏固定资产时：

借：待处理财产损溢 3 000
 累计折旧 7 000
 贷：固定资产 10 000

（2）转出不可抵扣的进项税额时：

借：待处理财产损溢 1 700
 贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出） 1 700

（3）报经批准转销时：

借：营业外支出——盘亏损失 4 700
 贷：待处理财产损溢 4 700

七、固定资产减值【4号准则第二十条】

固定资产账面价值小于固定资产的可收回金额，无需计提固定资产减值准备。固定资产账面价值大于固定资产的可收回金额的差额，应当按照差额计提固定资产减值准备。

借：资产减值损失

 贷：固定资产减值准备

固定资产减值准备一旦计提，以后期间不得转回。

【例 2-105】2017年 12月 31日，丁公司的某生产线存在可能发生减值的迹象。经计算，该机器的可收回金额合计为 1 230 000元，账面价值为 1 400 000元，以前年度未对该生产线计提过减值准备。由于该生产线的可收回金额为 1 230 000元，账面价值为 1 400 000元，可收回金额低于账面价值，应按两者之间的差额 170 000元（1 400 000 - 1 230 000）计提固定资产减值准备。

丁公司应编制如下会计分录：

借：资产减值损失——计提的固定资产减值准备 170 000

贷：固定资产减值准备 170 000

【例题·单选题】某企业 2007 年 12 月 31 日购入一台设备，入账价值为 200 万元，预计使用寿命为 10 年，预计净残值为 20 万元，采用年限平均法计提折旧。2008 年 12 月 31 日该设备存在减值迹象，经测试预计可收回金额为 120 万元。2008 年 12 月 31 日该设备账面价值应为（ ）万元。（2009 年）

- A . 120
- B . 160
- C . 180
- D . 182

【答案】 A

【解析】确定减值之前固定资产的账面价值＝200－（200－20）/10＝182（万元），小于可收回金额 120 万元，因此固定资产发生了减值，减值以后固定资产应该按照可收回金额确认账面价值，因此本题 2008 年 12 月 31 日该设备账面价值应为 120 万元，答案是 A。

第六节 无形资产和长期待摊费用

一、无形资产的含义、特征和内容

二、无形资产的初始计量（取得）

三、无形资产的摊销和减值

四、无形资产的处置

五、长期待摊费用

【本节重点提示】

- 1 . 熟悉无形资产的含义、特征和内容；
- 2 . 掌握无形资产的初始计量（尤其是自行研发的无形资产的初始计量）；
- 3 . 掌握无形资产的摊销和减值（和固定资产比较）；
- 4 . 熟悉处置无形资产（净损益的计算）；
- 5 . 熟悉长期待摊费用。

一、无形资产的含义、特征和内容（★★）

| | |
|----------------|---|
| （一） 无形资产的含义 | 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。 [六号准则第三条] |
| （二） 无形资产的特征 | 1 . 不具有实物形态； 2 . 具有可辨认性； 3 . 属于非货币性长期资产 |
| （三） 无形资产的内容 | 主要包括：专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等。 【注意】商誉不具有可辨认性，不属于无形资产 [六号准则第十一条] |

二、无形资产的初始计量（★★★）

| | |
|---------------|---|
| （一） 初始计量原则 | 无形资产应当按照成本进行初始计量 [六号准则第十二条] |
| （二） 外购无形资产 | 1. 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（如：专业服务费、测试费、注册费等）。 【注意】 下列各项不包括在无形资产初始成本中： （1）为引入新产品进行宣传发生的广告费（计入销售费用）； （2）无形资产已经达到预定用途以后发生的费用，如：员工的培训费（计入管理费用） 2 . 会计处理 借：无形资产——非专利技术等 |

| | |
|--|-----------------------------|
| | 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款 |
|--|-----------------------------|

| | |
|-----------------------|--|
| （三） 自行研究开发 无形资产 | <p>1. 基本原则 [六号准则第七条]</p> <p>研究开发项目区分为研究阶段与开发阶段。</p> <p>企业内部研究开发项目研究阶段的支出，应当于发生时计入当期损益（管理费用）。 [六号准则第八条]</p> <p>开发阶段有关支出，符合资本化条件的，计入无形资产的成本；不符合资本化条件的，计入当期损益（管理费用）。 [六号准则第九条]</p> <p>【注意】 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（管理费用）</p> |
|-----------------------|--|

| | |
|-----------------------|--|
| （三） 自行研究开发 无形资产 | <p>2. 会计处理</p> <p>企业发生的研发支出，通过“研发支出——费用化支出”和“研发支出——资本化支出”科目归集。</p> <p>（1）发生研发支出时</p> <p>借：研发支出——费用化支出（研究阶段支出和不符合资本化条件的开发阶段支出） ——资本化支出（符合资本化条件的开发阶段支出）</p> <p>贷：银行存款、原材料、应付职工薪酬等</p> <p>（2）期末，将费用化的研发支出转入当期管理费用</p> <p>借：管理费用 贷：研发支出——费用化支出</p> <p>期末，研发支出的借方余额在资产负债表中是列入“开发支出”（非流动资产）项目的</p> <p>（3）将符合资本化条件的研发支出在无形资产达到可使用状态时转入无形资产成本</p> <p>借：无形资产 贷：研发支出——资本化支出</p> <p>【比较】 影响无形资产的入账成本的是资本化的研发支出；影响当期损益的是费用化的研发支出</p> |
|-----------------------|--|

【例题·判断题】 研究开发支出中的开发支出，均应计入无形资产的成本。（ ）

【答案】 ×

【解析】 研究阶段的支出计入当期损益。开发阶段的支出，符合资本化条件的，计入无形资产成本，不符合资本化条件的，计入当期损益。

【例题·判断题】 企业无法可靠区分研究阶段和开发阶段支出的，应将其所发生的研发支出全部资本化计入无形资产成本。（ ）（2010年）

【答案】 ×

【解析】 研发支出如果无法区分研究阶段和开发阶段，那么发生的支出应该全部费用化处理，通过“管理费用”科目核算。

【例题·单选题】 2007年 8月 1日，某企业开始研究开发一项新技术，当月共发生研发支出 800万元，其中，费用化的金额 650万元，符合资本化条件的金额 150万元。 8月末，研发活动尚未完成。该企业 2007年 8月应计入当期利润总额的研发支出为（ ）万元。

- A . 0
- B . 150
- C . 650
- D . 800

【答案】 C

【解析】 只有费用化部分在当期计入管理费用中，才会影响当期利润总额。因研发活动尚未完成，所以符合资本化条件的金额 150万元不影响利润总额。

【例题·单选题】 甲公司 2015年 1月 10日开始自行研究开发无形资产， 12月 31日达到预定用途。其中，研究阶段发生职工薪酬 30万元、计提专用设备折旧 40万元；进入开发阶段后，相关支出符合资本化条件前发生的职工薪酬 30万元、计提专用设备折旧 30万元，符合资本化条件后发生职工薪酬 100万元、计提专用设备折旧 200万元。假定不考虑其他因素，甲公司 2015年对上述研发支出进行的下列会计处理中，正确的是（ ）。

- A . 确认管理费用 70万元，确认无形资产 360万元
- B . 确认管理费用 30万元，确认无形资产 400万元
- C . 确认管理费用 130万元，确认无形资产 300万元
- D . 确认管理费用 100万元，确认无形资产 330万元

【答案】 C

【解析】 开发阶段符合资本化支出金额 =100+200=300（万元），确认为无形资产；其他支出全部计入当期损益，所以计入管理费用的金额 =30+40+30+30=130（万元）。

【例 2-107】 甲公司自行研究、开发一项技术，截止 2016年 12月 31日，发生研发支出合计 2 000 000元，经测试，该项研发活动完成了研究阶段，从 2017年 1月 1日开始进入开发阶段。 2016年发生开发支出 300 000元，假定符合《企业会计准则第 6号—无形资产》规定的开发支出资本化的条件，取得的增值税专用发票上注明的增值税税额为 51 000元。 2017年 6月 30日，该项研发活动结束，最终开发出一项非专利技术。

（1） 2016年发生的研发支出：

借：研发支出——费用化支出 2 000 000
贷：银行存款等 2 000 000

（2） 2016年 12月 31日，发生的研发支出全部属于研究阶段的支出：

借：管理费用 2 000 000
贷：研发支出——费用化支出 2 000 000

（3） 2017年，发生开发支出并符合资本化确认条件：

借：研发支出——资本化支出 300 000
应交税费——应交增值税（进项税额） 51 000
贷：银行存款等 351 000

（4） 2017年 6月 30日，该技术研发完成并形成无形资产：

借：无形资产 300 000
贷：研发支出——资本化支出 300 000