

乡镇企业 无形资产的核算

辛 宜

财政部、农牧渔业部1986年新制定的乡镇企业财务会计制度较之1980年的制度，在许多方面作了较大的改革，增加了不少新的内容。其中，在资产分类方面，于“固定及长期资产”类中增添了无形资产的内容，并相应在会计科目中增设了“无形资产”科目，

对无形资产进行核算，是新增加的一个重要内容。

无形资产是无形固定资产的简称，是指不具有实物形态而能为企业提供某种权利或特权的固定资产，如专利权、商标权等。无形资产同固定资产、固定资产购建支出、对外投资以及国库券等构成乡镇企业的固定及长期资产类。随着企业之间横向经济联合不断发展，乡镇企业正在逐步接触这些新事物。比如，乡镇企业为了提高技术水平，提高产品质量，增加产品数量，需要购买技术专利权。由此而支出的费用要在“无形资产”科目中核算。再比如，乡镇企业在和先进企业开展横向经济联合中，不仅引进技术、吸收资金，还将本企业生产的产品，在经先进企业检验认可后，以它们的知名度高的商标出售，借以增强产品在市场上的竞争力。取得使用这些企业商标的权利，就要支付费用，这些费用也要在“无形资产”科目中核算。由此可见，无形资产并不“神秘”，它正不断地在我们的经济生活中出现，同时走入会计核算领域。通过对无形资产的核算，能够使在企业生产经营活动

确计算“计税利润总额”和“利润净额”。在税前减少了利润，在税后就要加上；在税前多计了利润，在税后就要减去。前者如社会性支出免税利润、成本工资高于实际工资的差额；后者如实际工资高于成本工资差额。亏损企业同样也有调整问题。在第一层次，增加“减：税前调整亏损”项目，把亏损调减掉，使计税利润总额为零；在第三层次，增加“加：税后调整亏损”项目，把原来的亏损再恢复过来，调减调增的亏损数字完全相同。

三、利润计算表

本表虽然是月度报表，但由于它同利润分配表关系密切。特在此作简要介绍，本表主要反映企业在年度或月份内利润的实现情况。在栏次填报方面，年报分为“计划数”、“实际数”两栏，月报分为“本期数”、“累计数”两栏；在内容方面，以销售收入项目减去销售成本项目，加上营业外收入项目，减去营业外支出项目，等于利润总额组成。

年报各项的计划数，根据财务计划有关项目的计划数填列。年报“实际数”栏，根据本年的实际发生额分析填列，具体填列方法如下：

1、各项销售收入、销售成本、销售税金和管理费项目，根据销售科目及其二级科目的增（贷）、减（借）方的发生额分析填列。经营商品的流通费也以“其中：销售费用”项目反映。“销售税金”和“管

理费”项目均按应交数填列。

2、“销售利润”项目，根据销售收入减销售成本、销售税金、管理费以后的数字填列。计算的结果，如为负数，则为销售亏损。

3、“营业外收入”和“营业外支出”项目，根据“利润”科目的二级科目“营业外收入”、“营业外支出”的发生额填列。营业外收入或支出的合计数填入收入或支出项目，明细数填入补充资料的各明细项目。

4、“利润总额”项目，根据销售利润加营业外收入，减营业外支出后的数额填列。计算的结果如为负数，则为亏损总额。

月报“本期数”栏和“累计数”栏填列各项目的本期实际发生数和累计发生数。填列的根据与年报“实际数”栏相同。

填列本表要注意以下几点：

1、本表销售收入项下的各项销售收入要分别填列。一个企业有几种销售收入就填列几个收入项目。

2、营业外支出，要按照各省、自治区、直辖市财政部门 and 主管部门规定的项目填列，不得自行增设，扩大支出的范围。

3、利润总额，是企业生产经营的财务成果，为考核企业工作成绩的重要指标，必须正确计算和反映。不得随意扩大或缩小。

中较长时期内发挥效益的资本支出均衡分摊在相应的收益期，这样就真实地反映了企业各个时期的产品成本和利润水平，符合会计核算中成本与收益相配合的原则。在实行承包经营责任制的企业，可以促进企业承包者积极引进先进技术，不致因一次购入专利权的支出过大，而影响当期的承包利润。

为了使广大乡镇企业的财会人员尽快地了解、熟悉无形资产的核算，本文着重谈谈进行无形资产核算应掌握的几个环节。由于乡镇企业财会人员对固定资产的核算比较熟悉，因此，下面将尽可能通过与固定资产核算的比较来说明。

一、无形资产进入企业的计价。无形资产进入企业时，其价值根据企业取得无形资产的不同方式确定，登记在“无形资产”科目的增（借）方。

1. 企业购入的无形资产，以实际支付的价款记帐，增（借）记“无形资产”科目，减（贷）记“银行存款”、“现金”科目。

2. 外单位以投资方式投入企业的无形资产，以双方的协议价格记帐，增（借）记“无形资产”科目，增（贷）记“投资基金”科目。

3. 企业自创的无形资产，按自创过程中的实际耗费记帐。企业要将所创的无形资产作为一个成本计算对象，在“生产经营费用”科目中单独归集所发生的工资、材料和应分摊的其他费用。当无形资产形成时，将全部费用作为该项无形资产的成本结转到“无形资产”科目。其会计分录为，增（借）记“无形资产”科目，减（贷）记“生产经营费用”科目。

二、购入和自创无形资产所支出费用的帐务处理，不用通过“固定资产购建支出”科目而直接登记在“无形资产”科目，其会计分录已在上面作了说明。这一点与固定资产的购建的帐务处理不同。固定资产的购建要先通过“固定资产购建支出”科目，待完工验收后再将固定资产的成本转入“固定资产”科目。

三、无形资产价值的摊销。无形资产在企业发挥效益时，其价值按规定的有效期限平均分期（一般按月）摊入生产成本，直接登记在“无形资产”科目的减（贷）方。其会计分录是，增（借）记“生产经营费用”科目，减（贷）记“无形资产”科目。这一核算方法不同于固定资产折旧的核算方法。固定资产的折旧核算通过专设的“折旧”科目进行的。

四、无形资产退出企业的计价。无形资产退出企业时，其价值是根据该项无形资产的帐面净值（即以该项无形资产进入企业时的价值，减去该项无形资产已摊入生产成本的累计摊销额）登记在“无形资产”

科目的减（贷）方。不能按帐面净值以外的其他价值记帐。否则，就会影响企业实际拥有的无形资产净值（即摊余价值）的真实性。

五、无形资产退出企业时发生的损益，如同固定资产发生的损益一样，转入“专用基金——发展基金”科目核算。

根据上面所说的二至五点的内容，举例加以具体说明。

例：某乡办企业以96 000元从甲单位购入一项专利权，其摊销期是8年。三年后，因企业转产，将此项专利权转让给乙企业，双方确定的协议价是50 000元，价款已存入银行。其会计分录是：

1、购入专利权时。

增（借）：无形资产 96 000

减（贷）：银行存款 96 000

2、每月摊销额为1 000元（即 $96\,000 \div 8 \div 12$ ）。

增（借）：生产经营费用 1 000

减（贷）：无形资产 1 000

3、转让专利权时，已摊销3年，累计摊销额是36 000元（即 $1\,000 \times 12 \times 3$ ）。那么，专利权的帐面净值是60 000元（即 $96\,000 - 36\,000$ ）。由于转让专利权的协议价是50 000元，因此，将协议价与帐面净值的差额10 000元（即 $60\,000 - 50\,000$ ）转入“专用基金——发展基金”科目核算。

增（借）：银行存款 50 000

减（借）：专用基金——发展基金 10 000

减（贷）：无形资产 60 000

假如转让专利权时，双方确定的协议价是65 000元，则会计分录为：

增（借）：银行存款 65 000

减（贷）：无形资产 60 000

增（贷）：专用基金——发展基金 5 000

六、“无形资产”科目余额的意义。“无形资产”科目增（借）方累计发生额减去减（贷）方累计发生额后，所得到的余额，反映企业实际拥有的无形资产的净值（即摊余价值）。这一点不同于“固定资产”科目的余额。因为“固定资产”科目的增（借）减（贷）方发生额都是以固定资产的原始价值记帐的，所以“固定资产”科目增（借）、减（贷）累计发生额相减后的余额，反映企业现有固定资产的原始价值，被“折旧”科目备抵后，才是企业现有固定资产的净值（即折余价值）。

乡镇企业财会人员了解和掌握了以上几点，就基本上能够正确进行无形资产的核算。