

出租无形资产摊销的会计处理

张 戈

(中国矿业大学管理学院 江苏徐州 221116)

【摘要】《企业会计准则第6号——无形资产》规范了无形资产的一般会计处理方法,但对无形资产出租摊销的处理尚未作出明确的规定,实务中常见的处理方法存在不妥之处。本文以企业出租商标使用权为例,对现行出租无形资产的账务处理方法进行了改进,以供企业参考。

【关键词】 无形资产 出租摊销 会计处理

无形资产属于企业的长期资产,能在较长的时间里给企业带来效益。但无形资产通常也有一定的有效期限,它所具有价值的权利或特权总会在某一时点终结或消失,因此,企业应将入账的无形资产在一定的年限内摊销,其摊销金额计入管理费用,并同时冲减无形资产的账面价值。当今,许多企业纷纷将自己拥有的无形资产出租给他人使用并收取一定的使用费,那么在这种情况下,如何对无形资产的摊销进行会计处理呢?本文特对此进行具体分析。

一、现行出租无形资产摊销方法及存在的问题

出租无形资产是指企业将拥有的无形资产的使用权让渡给他人,并收取租金,受让方只能在合同规定的范围内合理使用而无权转让。出让方仍保留对该无形资产的所有权,对其仍拥有占有、使用、收益、处置的权利。出租无形资产是企业经济业务中经常遇到的问题。我国《企业会计准则第6号——无形资产》规范了无形资产的一般会计处理方法,但对无形资产出租摊销的会计处理尚未作出明确规定。实际中,对于出租无形资产的价值摊销,一般根据《企业会计准则第14号——收入》的规定将每期的租金收入列作“其他业务收入”,同时将每期摊销的无形资产价值、出租时的相关支出列入“其他业务成本”,出租时的相关税费列入“营业税金及附加”。

上述处理方法虽有依据,但仔细分析,它还有一些缺陷。因为该方法只有在无形资产的所有者将无形资产的使用权转让给他人后不再使用该项无形资产时才适用。也就是说,只有无形资产的所有者彻底放弃了其所有权后才能使用该处理方法。如果该无形资产的所有者将使用权转让之后仍保留该无形资产的所有权,即两者共同使用该项无形资产时,上述摊销方法的合理性就值得质疑。下面举例加以说明。

例1:甲公司将其拥有的一项商标使用权转让给乙企业使用,双方在合同中约定转让期限为2年。甲公司承诺合同生效后,只许可乙企业一家使用该商标,并且在转让期间内,甲公司也不使用该商标。乙企业每年须向甲公司支付3万元的商标使用费,该商标的摊余价值为8万元,还有4年的摊销期,则甲公司的会计处理应当为:

取得转让收入时:

借:银行存款	30 000
贷:其他业务收入	30 000

结转转让成本时:

借:其他业务成本	20 000
贷:累计摊销	20 000

上述会计处理是可行的,因为甲公司将商标使用权转让给了乙企业且甲公司在转让期限内不再使用该商标,那么甲公司在这2年的商标转让期限中不会因该商标而为其自身的业务带来任何经济流入,符合收入与成本配比原则。因而该商标使用权的摊销不能按自用无形资产摊销处理记入“管理费用”科目,而应记入“其他业务成本”科目。

例2:甲公司将其拥有的一项商标使用权转让给乙企业使用,双方在合同中约定转让期限为2年。甲公司承诺合同生效后,仅本公司与乙企业两家使用该商标,不再将该商标使用权转让给第三方。乙企业每年须向甲公司支付3万元的商标使用费,该商标的摊余价值为8万元,还有4年的摊销期。甲公司对该项业务进行了如下的会计处理:

取得转让收入时:

借:银行存款	30 000
贷:其他业务收入	30 000

结转转让成本时:

借:其他业务成本	20 000
贷:累计摊销	20 000

例2中,甲公司转让商标使用权给乙企业的收入为3万元,计入其相应的成本为2万元。甲公司对转让使用权时的无形资产的摊销做了处理,但是甲公司没有考虑到自身也使用了该项商标,发生了一定的成本。因为从整个交易过程看,甲公司虽然转让了该项商标使用权,但其仍是该商标的主要使用者,甲公司仅将部分使用权转让给了乙企业,所以甲公司也应当对自身使用商标所应承担的成本进行摊销处理,而不是将摊销的金额全部计入到出租该无形资产的成本中。这一处理方法明显违反了收入与成本配比原则。

村级财务管理改革相关问题探讨

——以广东中山为例

谢 晖

(中山市广播电视大学 广东中山 528403)

【摘要】农村集体经济是我国国民经济的重要组成部分,而村级财务管理又关系到农村集体经济的健康发展。本文通过对广东省中山市村级财务管理进行深入研究,在总结其实施改革过程中取得的成绩与存在的不足的基础上,对完善中山市村级财务管理提出了几点建议。

【关键词】村集体经济组织 财务管理模式 SaaS

农村财务管理是国家整体财务管理的重要组成部分,是农村集体经济的支柱,也是广大农民群众关心的热点。位于珠江三角洲的广东省中山市在农村财务管理改革中先行试验,探索了村级财务改革措施,形成了具有中山特色的村级财务管理模式。本文以中山市村级财务管理为例,在总结该市村级财务管理改革经验、指出其尚存在的问题的基础上,对完善农村村级财务管理模式作一探讨。

一、中山市农村财务管理取得的成绩

中山市位于广东省中南部,是珠江口西岸的重要城市,有

24个镇(区)、239个村(居)集体,农村人口达99.98万人。截至2009年底,全市村(居)集体资产总额200.50亿元,集体经济可支配收入总额21.73亿元,平均每个村(居)909.22万元,农民人均纯收入12 288元;村(居)集体资产总额、集体经济可支配收入、农民人均纯收入三项指标与2008年同期相比,分别增长10.6%、10.9%、11%,位居全省前列。

2003年,广东省出台《关于在全省农村全面推行“会计委派(选聘)和代理制”的通知》,会计委派制和会计代理制在广东省得以迅速开展,据统计,全省80%以上的村采用了会计委

二、出租无形资产摊销会计处理方法的改进

若要公平合理地分担该项无形资产的摊销费用,笔者认为首先应当明确甲公司自用该商标与出租该商标的收益比,再根据收入与成本配比原则进行合理分摊。

例3:接例2,甲公司出租该商标使用权所获收益是自用该商标收益的四分之一,那么甲公司的会计处理应当为:

首先计算出租业务2年应摊销的无形资产价值的比例。自用部分的摊销期=4×12=48(月);出租部分的摊销期=2×12×1÷4=6(月);出租部分的摊销比例=6÷48=0.125。

再计算出租业务2年的摊销额=8×1÷8=1(万元),每年应当摊销0.5万元。自用部分的摊销额为7万元(8-1),2年的摊销额为3.5万元(7÷4×2)。

会计处理为:

(1)取得转让收入时:

借:银行存款	30 000
贷:其他业务收入	30 000

(2)结转转让成本时:

借:其他业务成本	5 000
贷:累计摊销	5 000

(3)对于甲公司自身在出租期内的摊销:

借:管理费用	17 500
贷:累计摊销	17 500

该例中,甲公司在出租商标使用权的2年中共摊销4.5万元,其中自用部分3.5万元,出租部分1万元;在出租期满后,该商标的摊余价值是3.5万元(8-4.5),仅由甲公司自身在剩余的2年内摊销完毕。这种处理方法是按照收入的预期实现方式进行摊销,即以收入为标准,按受益比例进行摊销,符合收入与成本配比原则,因而合理可行。

三、小结

企业对于出租无形资产价值的摊销问题,可以根据以下情况分别进行处理:

若企业在无形资产出租之后,不再保留对该项无形资产的使用权,企业可将该项无形资产的价值全部摊销记入“其他业务成本”科目,不再作为自用资产处理。

若企业在无形资产出租之后,自身仍然保留对该项无形资产的使用权,则应当按自用与出租收益大小比例,将该项无形资产的价值分别摊销在“管理费用”和“其他业务成本”科目中。这种方法在实务操作上虽然在确定收益比例时有一定的难度,但相比于将全部价值摊入“其他业务成本”而言,则更加准确、合理,符合收入与成本配比的原则。

主要参考文献

1. 温海燕.出租无形资产摊销问题探讨.商业会计,2006;11
2. 财政部.企业会计准则——应用指南2006.北京:中国财政经济出版社,2006