



Lecture 7

第七讲

无形资产

Fixed Assets



本讲主要内容：Main Contents

无形资产的概念和特征

无形资产的内容

无形资产的确认与计量

无形资产的核算

无形资产的报告

无形资产的概念和特征

- 无形资产的概念：企业**拥有或控制的没有实物形态的**可辨认的非货币性资产，包括**专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权和特许权等**
- 无形资产的特征：
 - ✓ 不具有实物形态
 - 无形资产通常表现为某种权利、某项技术或某种获取超额利润的综合能力

无形资产的概念和特征

- 无形资产的特征：

- ✓ 可以在**多个会计期间**为企业带来经济利益的流入

非流动资产

- ✓ 属于**非货币性**资产

- 货币性资产：企业拥有的**货币资金**和以**固定或可确定金额**收取的资产（具有确定价值）
- 无形资产不容易转化成现金，未来的经济收益具有较大的**不确定性**



本讲主要内容： Main Contents

无形资产的概念和特征

无形资产的内容

无形资产的确认与计量

无形资产的核算

无形资产的报告

无形资产的内容



专利权

非专利技术

商标权

著作权

特许权

土地使用权

专利权

- 概念：国家专利主管机关依法授予发明创造专利申请人，对其在产品的**工艺、构造、款式、配方**等方面的发明创造给予的在法定期限内的制造、使用、出售等方面的**专门权利**
- 专利权的成本：
 - ✓ 取得成本：买价、法律费用、注册费
 - ✓ 保护成本：诉讼费
 - ✓ 摊销



专有技术（非专利技术）

- 概念：企业在其生产经营活动中采用的**未经公开**，也**未申请过专利**的先进技术、资料、技能、知识等，**不享有法律保护**，且只有经济上的有效期限
- 来源：
 - ✓ 企业自行创造
 - ✓ 接受投资：将协议价格在专有技术有效期内进行**摊销**

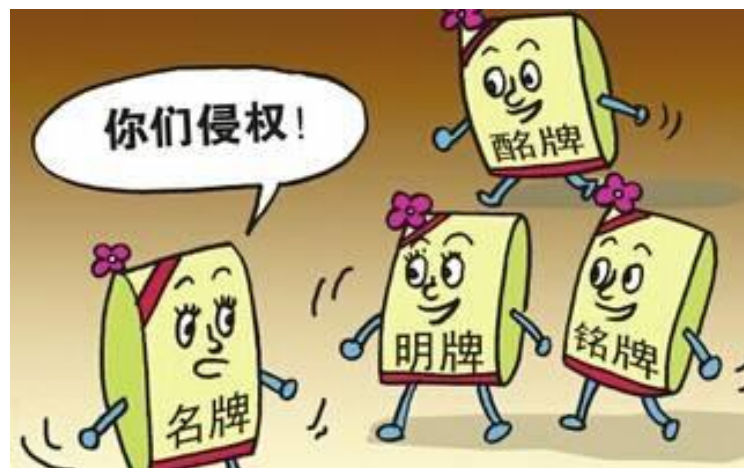
工业专有
技术

商业贸易
专有技术

管理专有
技术等

商标权

- 商标权：商标所有者将商标**依法注册登记**而取得的**专用权**
 - ✓ 包括**独占使用权**和**禁止使用权**
 - ✓ 《商标法》规定：商标权的有效期为10年，期满前可继续申请延长注册期
- 商标权可通过**购买、接受投资和自行设计**并进行注册获得



著作权

- 概念：即**版权**，是指作者对其创作的文学、科学和艺术作品依法享有的某些特殊权利。
- 内容：署名权、发表权、修改权、保护作品完整权、复制权、发行权、出租权、展览权、表演权、放映权、广播权、信息网络传播权、摄制权、改编权、翻译权、汇编权等



土地使用权

- 概念：即**场地使用权**，国家准许企业在一定期间内对其所使用的土地享有**开发、利用、经营**的权利。
- 我国实行**土地公有制**：任何单位和个人不得侵占、买卖或以其他方式非法转让土地
- 企业支付土地使用权出让金或使用金获得土地使用权
 - ✓ 出让金、转让金、迁移补偿费、土地丈量费、土地平整费、法律手续非等一并计入**土地使用权成本**
 - ✓ 土地使用金作为**当期费用摊销**



本讲主要内容： Main Contents

无形资产的概念和特征

无形资产的内容

无形资产的确认与计量

无形资产的核算

无形资产的报告

无形资产的确认

- 无形资产的**初始确认**:

- ✓ 企业对通过不同来源取得的无形资产加以**认定**

- ✓ **土地使用权**的确认

- 土地使用权成本不计入在建工程的成本

- 土地使用权作为无形资产进行核算，按照一定方法进行摊销

- ✓ 对于**内部研究开发费用**的确认

- **研究阶段支出**: 记入当期损益

- **开发阶段支出**: 可予**资本化**，确认为无形资产的成本

无形资产的确认

- 无形资产的**后续确认**:

- ✓ 无形资产在使用过程中发生**变化**, 需要再次确认



无形资产的
摊销

无形资产减值
准备的**计提**

无形资产的
处置

出售

**对外出
租**

**对外捐
赠**

**确认无法带
来经济利益**

无形资产的计量

- 无形资产的**初始计量**:

- ✓ 企业对取得无形资产**成本**的确定
- ✓ 实际成本：取得无形资产并使之达到**预定用途**发生的全部支出
- ✓ 外购无形资产：购买价款、进口关税、其他税费等
 - **不包括广告费用和管理费用等其他间接费用**
- ✓ 自行开发无形资产
 - 开发时耗费的材料、劳务成本、注册费、开发时使用的其他专利权和特许权的摊销、资本化的利息支出等使该无形资产达到预定用途前发生的各项费用

无形资产的计量

- 无形资产的后续计量：

无形资产经初始确认和计量后，在其后使用该项无形资产期间内应以成本减去累计摊销额和累计减值损失后的余额进行计量

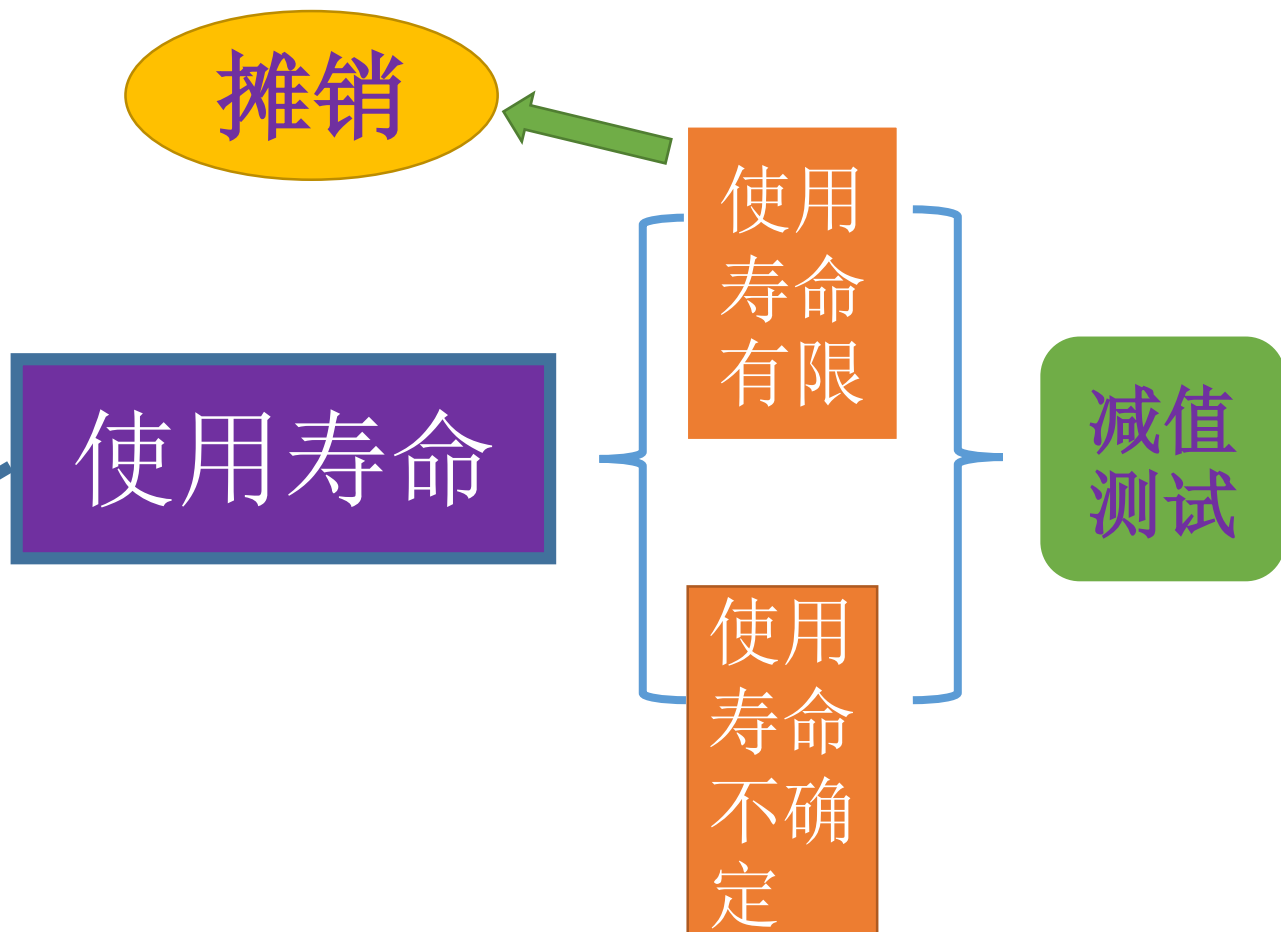
使用寿命

摊销

使用寿命有限

使用寿命不确定

减值测试



无形资产的计量

- 无形资产的**使用寿命**:

- ✓ **法定**寿命

- 无形资产的使用寿命受法律、规章或合同限制
- 专利权（20年）、商标权（10年）

- ✓ **经济**寿命

- 无形资产给企业带来经济利益的年限
- 通常**短于**法定寿命

依据无形资产的使用寿命对无形资产的成本进行分配称为无形资产的摊销

无形资产的计量

● 无形资产的摊销：

《企业会计准则—无形资产》：企业摊销无形资产，应当自无形资产可供使用时起，至不再作为无形资产确认时止。企业选择的无形资产摊销方法，应当反映与该项无形资产有关的经济利益的预期实现方式。无法可靠确定预期实现方式的，应采用直线法摊销。无形资产的摊销金额一般记入当期损益。

摊销金额是无形资产的成本扣除残值后的金额，残值一般为零

1. 受技术陈旧因素影响较大的专利权和专有技术—加速折旧法
2. 特定产量限制的特许经营权或专利权—生产总量法
3. 其他：直线法

无形资产的计量

● 无形资产的减值准备：

- ✓ 某项无形资产（专利技术）已经被其他新技术等替代，使其为企业创造经济利益的能力受到重大的不利影响，或者该无形资产（商标权）的市价在当期大幅度下降，且在剩余的摊销年限内可能不会恢复



无形资产发生减值！

- ✓ 计提无形资产减值准备：**可收回金额低于账面价值的金额**



本讲主要内容： Main Contents

无形资产的概念和特征

无形资产的内容

无形资产的确认与计量

无形资产的核算

无形资产的报告

无形资产的核算

无形资产增加的核算

- 企业外购无形资产
- 企业自行研发无形资产

无形资产摊销的核算

- 使用寿命有限

无形资产减值的核算

无形资产减少的核算

无形资产增加的核算

- “无形资产” 账户：借方登记成本（增加额），贷方登记相应账户

外购无形资产

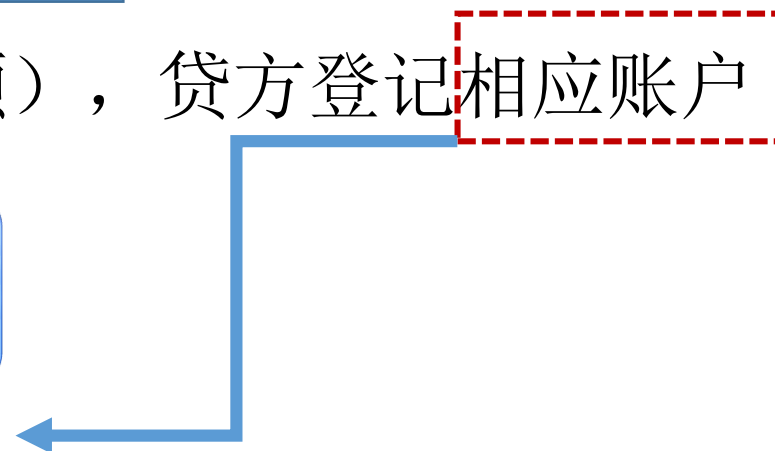
- 银行存款、库存现金等

自行开发的无形资产

- 研发支出

其他方式

- 相应账户



无形资产增加的核算

● “研发支出” 账户

✓ 本帐户核算企业进行研究与开发无形资产过程中发生的**各项支出**

➤ 不满足资本化条件的费用化支出

➤ 满足资本化条件的资本化支出

记入本帐户**借方**

✓ 记入**相应账户贷方**（原材料、银行存款、应付职工薪酬等）

✓ 形成无形资产的，从**本帐户贷方**转出，记入无形资产借方

✓ 本帐户期末余额在借方，表示企业正在进行研究开发项目中满足资本化条件的支出，余额记入当期损益—**“管理费用”** 帐户借方

无形资产增加的核算

企业外购无 形资产

例1-1：大发公司购得一项专利权，价款200000元，款项已用银行存款支付。编制会计分录：

借：无形资产—专利权	200000
贷：银行存款	200000

无形资产增加的核算

企业自行研发无形资产

例1-2：大发公司自行开发一项新产品非专利技术。在研究开发过程中，发生材料费50000元，开发研究人员薪酬80000元，另用银行存款支付其他费用120000元。

借：研发支出	250000
贷：原材料	50000
应付职工薪酬	80000
银行存款	120000

无形资产增加的核算

例1-3：经确认，上述研发支出中的210000元满足资本化支出的确认条件，应计入无形资产成本，另外40000元应作为费用化支出计入当期损益。编制会计分录为：

借：无形资产—非专利技术	210000
管理费用	40000
贷：研发支出	250000

无形资产摊销的核算

- 设置“**累计摊销**”账户
 - ✓ 本帐户核算企业对使用寿命有限的无形资产**计提的累计摊销**
 - ✓ **计提**无形资产摊销：
 - 本帐户**贷方**
 - 记入“**管理费用**”、“**其他业务成本**”借方
 - ✓ **出售和报废**无形资产：
 - 按已计提的累计摊销，记入**本帐户借方**
 - ✓ 期末余额在**贷方**，反映企业无形资产**累计摊销额**

无形资产摊销的核算

例2-1：泰兴公司购入一项专利权，支付买价及相关费用18万元，另同时购买一项专有技术，支付费用24万元。购入的专利权按有效期15年进行摊销，专有技术按有效使用寿命10年进行摊销，每月摊销专利费用1000元，摊销专有技术费用2000元。对该无形资产的摊销编制会计分录：

借：管理费用—无形资产摊销

3000

贷：累计摊销—无形资产—专有技术及专利权

3000

无形资产摊销的核算

例2-2：星海公司将一项专利技术**出租**给另一个企业使用，出租合同规定，承租方每销售一件用该专利生产的产品必须付给本公司10元专利技术使用费。假定承租方本月销售该产品20000件，款项尚未收到。根据预计使用寿命，此项专利技术本月摊销额为100000元，假定暂不考虑其他税费。编制的会计分录为：

企业出租无形资产，摊销额记入“其他业务成本”账户借方

登记收入



结转摊销额
(成本)

无形资产摊销的核算

登记收入

借：其他应收款	200000
贷：其他业务收入	200000

结转摊销额（成本）

借：其他业务成本—无形资产摊销	100000
贷：累计摊销—无形资产—专利技术	100000

无形资产减值的核算

- 对于无形资产，应当在每个会计期末进行减值测试。若发现某项无形资产为企业创造经济利益的能力受到重大不利影响，或价值大幅度下降，并在剩余摊销年限内可能不会恢复，说明该无形资产发生了**减值**，需要对该无形资产可收回金额进行估计，将**该无形资产可收回金额低于账面价值的差额**确认为无形资产减值，并提取减值准备

无形资产减值的核算

- 设置“无形资产减值准备”账户
 - ✓ 计提无形资产减值准备，记入本帐户贷方，记入“资产减值损失”帐户借方（转入）
 - ✓ 出售、报废无形资产时，按已计提减值准备的累计金额，记入本帐户借方（反方向转出）
 - ✓ 本帐户期末贷方余额，反映企业使用无形资产累计计提的减值准备，已计提的减值准备不允许转回

无形资产减值的核算

例3-1：泰兴公司在2012年末对外购专利权的账面价值进行检查时发现，市场上已经存在类似专利所生产的产品，从而对泰兴公司的产品的销售产生明显的不利影响。当时，该专利权的账面价值为240万元，剩余摊销年限为4年。按照当时的行情，如果泰兴公司出售该专利权，在扣除了相关税费后可获得180万元



借：资产减值损失—计提的无形资产减值准备	600000
贷：无形资产减值准备	600000

无形资产减少的核算

- 无形资产减少：出售、报废
- 出售或报废无形资产：
 - ✓ 实际收到的金额记入“银行存款”等借方
 - ✓ 已计提的累计摊销记入“累计摊销”借方
 - ✓ 已累计计提的减值准备记入“无形资产减值准备”借方
 - ✓ 应支付的相关税费记入“应交税费”贷方
 - ✓ 账面余额记入“无形资产”贷方
 - ✓ 差额记入“营业外收入—处置非流动资产利得”贷方或“营业外支出—处置非流动资产损失”借方

无形资产减少的核算

例4-1：星海公司将拥有的一项商标权出售给长江公司，取得收入190000元，已存入银行，该商标权账面余额为250000元，累计摊销额为50000元，已计提减值准备为40000元。假设不考虑相关税费，编制会计分录为：

借：银行存款	190000
累计摊销	50000
无形资产减值准备	40000
贷：无形资产—商标权	250000
营业外收入—处置非流动资产利得	30000

无形资产减少的核算

例4-2：星海公司的某项非专利技术因不再适用予以报废，其账面余额为300000元，已累计摊销额为150000元，假定该非专利技术的残值为0，已计提减值准备为120000元。不考虑其它相关因素，编制会计分录为：

借：累计摊销	150000
无形资产减值准备	120000
营业外支出—处置非流动资产损失	30000
贷：无形资产—非专利技术	300000

无形资产的核算

无形资产

购入

出售

自行开发

报废

累计摊销

转销额

摊销额

无形资产减值准备

转销额

计提额

银行存款等

研发支出等

营业外收入

营业外支出

营业外收入

营业外支出

管理费用等

资产减值损失



本讲主要内容： Main Contents

无形资产的概念和特征

无形资产的内容

无形资产的确认与计量

无形资产的核算

无形资产的报告

无形资产的报告

编制单位：		资产负债表 年 月 日		会企01表 单位：元	
资 产	期末 余额	期初 余额	负债和所有者权益	期末 余额	年初 余额
流动资产：			流动负债：		
.....			短期借款		
非流动资产：			应付票据		
.....			应付账款		
无形资产			预收账款		
研发支出					
.....					
资产总计			负债和所有者权益总计		

会计报表附注中披露的内容：

（一）期初和期末账面余额、累计摊销额及累计减值损失金额。

（二）使用寿命有限的无形资产使用寿命的估计情况；使用寿命不确定的无形资产及其判断依据。

（三）摊销方法。

（四）抵押的无形资产账面价值、当期摊销额等。

此外，还应当披露当期确认为费用的研究开发支出总额。