

## 第二章 资产

### 第六节 无形资产和长期待摊费用

#### 三、无形资产的摊销和减值 (★★★)

(一) 基本原则	使用寿命有限的无形资产需要在估计使用寿命内采用系统合理的方法进行摊销，对于使用寿命不确定的无形资产则不需要摊销， [ 六号准则第十九条 ] 但至少于每一会计期末进行减值测试
(二) 摊销方法	无形资产摊销方法，应当能够反映与该项无形资产有关的经济利益的预期实现方式。包括直线法和生产总量法等。无法可靠确定其预期实现方式的，一般应当采用直线法摊销。 [ 六号准则第十七条 ]

(三) 摊销期限	合同规定受益年限，法律也规定了有效年限的，摊销年限选择二者中较短者
(四) 残值	使用寿命有限的无形资产，一般其残值应当视为零
(五) 摊销的起点和终点	当月增加的无形资产，当月开始摊销；当月减少的无形资产，当月不再摊销

(六) 会计处理	借：生产成本（用于产品生产的无形资产） 制造费用（用于产品生产的无形资产） 管理费用（管理用的无形资产） 其他业务成本（出租的无形资产） 贷：累计摊销
(七) 减值	无形资产账面价值小于可收回金额，无需计提无形资产减值准备。无形资产账面价值大于可收回金额的，应当按照差额计提无形资产减值准备。 [ 六号准则第二十条 ] 借：资产减值损失 贷：无形资产减值准备 【注意】 无形资产减值准备一旦计提，以后期间不得转回
(八) 报表列示	列示无形资产账面价值。 无形资产的账面价值 = 无形资产账面余额（原值） - 无形资产累计摊销 - 无形资产减值准备 贷方余额

【例题·判断题】使用寿命有限的无形资产应当自达到预定用途的下月起开始摊销。（ ）（2012年）

【答案】×

【解析】当月增加的无形资产，当月开始摊销；当月减少的无形资产，当月不再摊销。

【例题·单选题】下列各项中，关于无形资产摊销表述不正确的是（ ）。（2012年）

- A . 使用寿命不确定的无形资产不应摊销
- B . 出租无形资产的摊销额应计入管理费用
- C . 使用寿命有限的无形资产处置当月不再摊销
- D . 无形资产的摊销方法主要有直线法和生产总量法

【答案】 B

【解析】出租无形资产的摊销额记入“其他业务成本”科目。

【例题·多选题】企业对使用寿命有限的无形资产进行摊销时，其摊销额应根据不同情况分别计入（ ）。

- A . 管理费用
- B . 制造费用
- C . 财务费用
- D . 其他业务成本

【答案】 ABD

【例题·多选题】下列各项中不会引起无形资产账面价值发生增减变动的有（ ）。

- A . 对无形资产计提减值准备
- B . 企业内部研究开发支出项目研究阶段发生的支出
- C . 摊销无形资产
- D . 企业内部研究开发项目开发支出不满足无形资产确认条件

【答案】 BD

【解析】无形资产的账面价值 =无形资产初始原值 -无形资产累计摊销 -无形资产减值准备，所以对无形资产计提减值准备、摊销无形资产会使无形资产账面价值降低。

【例题·单选题】 2015年 1月 20日，甲公司自行研发的某项非专利技术已经达到预定可使用状态，累计研究支出为 80万元，累计开发支出为 250万元（其中符合资本化条件的支出为 200万元）；但使用寿命不能合理确定。 2015年 12月 31日，该项非专利技术的可收回金额为 180万元。假定不考虑相关税费，甲公司应就该项非专利技术计提的减值准备为（ ）万元。

- A . 20
- B . 70
- C . 100
- D . 150

【答案】 A

【解析】因为该无形资产使用寿命不能确定，所以不需要进行摊销，所以甲公司应就该项非专利技术计提的减值准备 =200-180=20（万元）。

【例 2-108】甲公司购买了一项管理用特许权，成本为 4 800 000元，合同规定受益年限为 10年，甲公司采用年限平均法按月进行摊销，每月摊销时，甲公司应作如下会计处理：

借：管理费用 40 000  
贷：累计摊销 40 000

【例 2-109】 2017年 1月 1日，甲公司将其自行开发完成的非专利技术出租给丁公司，该非专利技术成本为 3 600 000元，双方约定的租赁期限为 10年，甲公司采用年限平均法按月进行摊销。每月摊销时，甲公司应作如下会计处理：

借：其他业务成本 30 000  
贷：累计摊销 30 000

【例题·单选题】甲公司为增值税小规模纳税人， 2009年 1月 5日以 2 700万元购入一项专利权，另支付相关税费 120万元。为推广由该专利权生产的产品，甲公司发生广告宣传费 60万元。该专利权预计使用 5年，预计净残值为零，采用直线法摊销。假设不考虑其他因素， 2009年 12月 31日该专利权的账面价值为（ ）万元。（2010年）

- A . 2 160
- B . 2 256
- C . 2 304
- D . 2 700

【答案】 B

【解析】 2009年 12月 31日该专利权的账面价值  
=[（2 700+120-（2 700+120）/5）]=2 256（万元）。

【例 2-111】 2017年 12月 31日，市场上某项新技术生产的产品销售势头较好，已对甲公司产品的销售产生重大不利影响。甲公司外购的类似专利技术的账面价值为 800 000元，剩余摊销年限为 4年，经减值测试，该专利技术的可收回金额为 750 000元。由于甲公司该专利技术在资产负债表日的账面价值为 800 000元，可收回金额为 750 000元，可收回金额低于账面价值，应按其差额 50 000元（800 000 - 750 000）计提减值准备。

甲公司应编制如下会计分录：

借：资产减值损失——计提的无形资产减值准备 50 000  
贷：无形资产减值准备 50 000

【例题·多选题】下列各项中，应列入利润表“资产减值损失”项目的有（ ）。（2009年）

- A . 原材料盘亏损失
- B . 固定资产减值损失
- C . 应收账款减值损失
- D . 无形资产处置净损失

【答案】 BC

【解析】资产减值损失科目核算企业计提各项资产减值准备所形成的损失，所以选项 BC符合题意；选项 A，原材料的盘亏损失属于无法查明原因的扣除赔款和净残值后的净损失计入管理费用，属于非正常损失的扣除赔款和净残值后的净损失计入营业外支出；选项 D，无形资产处置净损失计入营业外支出。

#### 四、无形资产的处置（★★）



企业处置无形资产，应当将取得的价款扣除该无形资产账面价值以及应交税费的差额计入当期损益（营业外收入或营业外支出） [ 六号准则第二十二条 ]

借：银行存款（出售价款）  
    无形资产减值准备  
    累计摊销  
    营业外支出（借方差额倒挤）  
贷：无形资产  
    应交税费——应交增值税（销项税额）  
    营业外收入（贷方差额倒挤）

处置无形资产的净损益 = 出售价款 - [（无形资产的原值 - 无形资产累计摊销 - 无形资产减值准备） + 应交税费]

【例 2-110】甲公司为增值税一般纳税人，将其购买的一项专利权转让给乙公司，开具增值税专用发票，注明价款 500 000，税率 6%，增值税税额 30 000元，款项 530 000元已存入银行。该专利权的成本为 600 000元，已摊销 220 000元。

借：银行存款 530 000  
    累计摊销 220 000  
贷：无形资产 600 000  
    应交税费——应交增值税（销项税额） 30 000  
    营业外收入——非流动资产处置利得 120 000

#### 五、长期待摊费用（★★）

长期待摊费用是指企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在一年以上的各项费用，如以经营租赁方式租入的固定资产发生的改良支出等。

企业发生的长期待摊费用，借记“长期待摊费用”科目，取得可在当期抵扣的增值税进项税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“原材料”、“银行存款”等科目。

摊销长期待摊费用，借记“管理费用”、“销售费用”等科目，贷记“长期待摊费用”科目。“长期待摊费用”科目期末借方余额，反映企业尚未摊销完毕的长期待摊费用。

【例 2-112】2017年 4月 1日，甲公司对以经营租赁方式新租入的办公楼进行装修，发生以下有关支出：领用生产用材料 800 000元，购进该批原材料时支付的增值税进项税额为 136 000元；有关人员工资等职工薪酬 400 000元。

2017 年 11 月 30 日，该办公楼装修完工，达到预定可使用状态并交付使用，并按租赁期 10 年进行摊销。假定不考虑其他因素，甲公司应编制如下会计分录：

（1）装修领用原材料时：

借：长期待摊费用 800 000

贷：原材料 800 000

同时：根据现行增值税制度规定，核算领用原材料的进项税额中以后可以抵扣的部分（40%）

借：应交税费——待抵扣进项税额 54 400

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出） 54 400

（2）确认工程人员职工薪酬时：

借：长期待摊费用 400 000

贷：应付职工薪酬 400 000

（3）2012 年 12 月摊销装修支出时：

借：管理费用 10 000

贷：长期摊销费用 10 000



终于翻过了最高的那座山