

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

三、无形资产的后续计量

(一) 摊销

适用范围：**使用寿命有限**的无形资产计提摊销

使用寿命不确定的无形资产**不摊销**，应当每年年度终了进行**减值测试**；

使用寿命的确定：按照**合同或法定**使用寿命与**预计**使用寿命**孰短**确定。

按月摊销（自无形资产可供使用起，至不再作为无形资产止）：**当月**取得，**当月**摊销；当月停止使用，当月停止摊销【注意和固定资产的区别】

例题 14

【判断题】(2021 年) 对于为企业带来未来经济利益的期限无法预见的无形资产，企业应当视为使用寿命不确定的无形资产。()

分析

【答案】√

摊销方法：依据经济利益**预期消耗方式**确定采用直线法、产量法等，无法可靠确定其预期消耗方式的，应当采用直线法进行摊销。

无形资产的**残值一般为零**，除以下情况以外，

①有**第三方**承诺在无形资产使用寿命结束时**购买**该项无形资产

②可以根据**活跃市场**得到预计残值信息，并且该市场在无形资产使用寿命结束时很可能存在。

估计无形资产的残值应以资产处置时的**可收回金额**为基础。

例题 15

【判断题】(2021 年) 企业外购的有特定产量限制的专利权，应当采用产量法进行摊销。()

分析

【答案】√

例题 16

【多选题】(2019 年) 下列各项关于企业无形资产残值会计处理的表述中，正确的有 ()。

- A. 无形资产残值的估计应以其处置时的可收回金额为基础
- B. 预计残值发生变化的，应对已计提的摊销金额进行调整
- C. 无形资产预计残值高于其账面价值时，不再摊销
- D. 资产负债表日应当对无形资产的残值进行复核

分析

【答案】ACD

【解析】选项 B，残值变更属于会计估计变更，未来适用法，已计提的摊销不调整。

摊销会计处理总原则：**受益原则**

借：生产成本【只生产一种产品】

制造费用【生产多种产品】

管理费用【商标权的摊销】

贷：累计摊销

例题 17

【判断题】企业用于生产某种产品的、已确认为无形资产的非专利技术，其摊销金额应计入当期管理费用。（ ）

分析

【答案】×

【解析】无形资产摊销遵循受益原则，用于生产产品，摊销额应计入存货成本。

期末复核：企业至少应当于每年年度终了，对无形资产的使用寿命、摊销方法和残值进行复核，如果有证据表明无形资产的使用寿命及摊销方法不同于以前的估计，则对于使用寿命有限的无形资产，应改变其摊销年限及摊销方法，并按照会计估计变更进行处理。

例题 18

【单选题】(2022 年) 2×21 年 1 月 5 日，甲公司以前 2070 万元的价格购入一项法律保护期限为 20 年的专利技术，在检测该专利技术能否正常发挥作用的过程中支付测试费 30 万元。2×21 年 1 月 10 日，该专利技术达到预定用途，甲公司预计该专利技术经济利益的期限为 10 年。预计残值为零，采用直线法摊销。不考虑其他因素，甲公司 2×21 年度该专利技术的摊销金额为（ ）万元。

A. 105 B. 103.5 C. 207 D. 210

分析

【答案】D

【解析】测试无形资产是否能够正常发挥作用的过程中支付测试费应计入无形资产的成本，因此无形资产的入账成本=2070+30=2100（万元），无形资产的使用寿命应按照“孰短”原则确认，故该专利技术的使用寿命为 10 年，2×21 年度该专利技术的摊销金额=2100÷10=210（万元），选项 D 正确。

例题 19

2019 年 1 月 1 日，甲公司从外单位购得一项新专利技术用于产品生产，支付价款 75 000 000 元，款项已支付。该项专利技术法律保护期间为 15 年，公司预计运用该专利生产的产品在未来 10 年内会为公司带来经济利益。假定这项无形资产的净残值均为零，并按年采用直线法摊销。

本例中，甲公司外购的专利技术的预计使用期限（10 年）短于法律保护期间（15 年），则应当按照企业预期使用期限确定其使用寿命，同时这也就表明该项专利技术是使用寿命有限的无形资产，且该项无形资产用于产品生产，因此，应当将其摊销金额计入相关产品的成本。

分析

甲公司的账务处理如下：

（1）取得无形资产时

借：无形资产——专利权 75 000 000
 贷：银行存款 75 000 000

（2）按年摊销时

借：制造费用——专利权摊销 7 500 000
 贷：累计摊销 7 500 000

2021 年 1 月 1 日，就上述专利技术，第三方向甲公司承诺在 3 年内以其最初取得公允价值的 60%购买该专利技术，从公司管理层目前的持有计划来看，准备在 3 年内将其出售给第三方。为此，甲公司应当在 2021 年变更该项专利技术的估计使用寿命为 3 年，变更净残值为 4500000（75000000×60%），并按会计估计变更进行处理。

2021 年该项无形资产的摊销金额

$$= (75\,000\,000 - 7\,500\,000 \times 2 - 45\,000\,000) / 3$$

$$= 5\,000\,000 \text{ 元}$$

甲公司 2021 年对该项专利技术按年摊销的账务处理：

借：制造费用——专利权摊销 5 000 000
 贷：累计摊销 5 000 000

例题 20

【单选题】(2021 年) 下列各项关于企业无形资产会计处理的表述中，正确的是 ()。

- A. 存在残值的使用寿命有限的无形资产，在持有期间至少应于每年年末对残值进行复核
- B. 使用寿命不确定的无形资产只有存在减值迹象时才进行减值测试
- C. 无形资产达到预定用途前，为推广拟用其生产的新产品而发生的支出应计入无形资产的成本
- D. 无法区分研究阶段和开发阶段的研发支出应计入无形资产的成本

分析

【答案】A

【解析】使用寿命不确定的无形资产，应当至少在每年年度终了进行减值测试，选项 B 错误；在无形资产达到预定用途前，为推广拟用其生产的新产品而发生的支出应计入当期损益，选项 C 错误；无法区分研究阶段和开发阶段的研发支出，应当在发生时费用化，计入当期损益，选项 D 错误。

例题 21

【单选题】(2020 年) 2×19 年 1 月 1 日，甲公司以外币存款 60 万元外购一项法律保护期为 10 年的专利技术并立即投入使用。甲公司预计该专利技术在未来 6 年为其带来经济利益，采用直线法摊销。当日，甲公司与乙公司签订协议。

甲公司将于 2×21 年 1 月 1 日以 24 万元的价格向乙公司转让该专利技术。不考虑其他因素。2×19 年 12 月 31 日，甲公司该专利技术的账面价值为 () 万元。

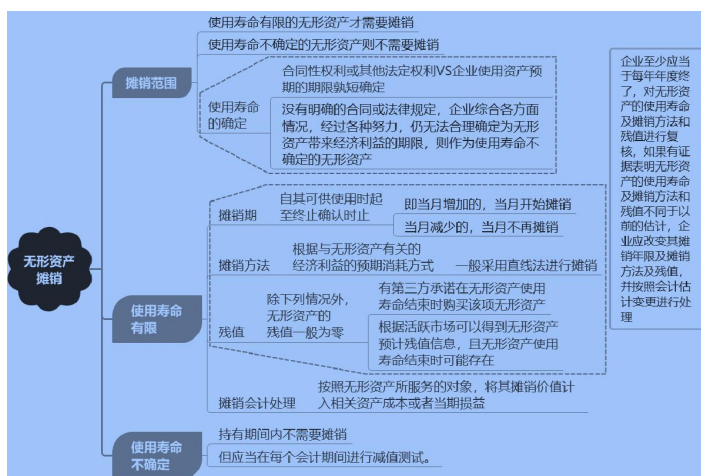
- A. 50 B. 56.4 C. 42 D. 54

分析

【答案】C

【解析】甲公司该项专利技术将于 2×21 年 1 月 1 日以 24 万元出售给乙公司，故其预计净残值为 24 万元，2×19 年 12 月 31 日该专利技术的账面价值 = 60 - (60 - 24) / 2 = 42 (万元)。

总结无形资产后续计量



四、无形资产的处置

无形资产处置

是指出售或无法为企业带来经济利益时，应予转销并终止确认。

出售，按照处置价款-账面价值差额计入“资产处置损益”；

借：银行存款

 无形资产减值准备

 累计摊销

贷：无形资产

资产处置损益(差额，或借方)

例题 22

【单选题】A公司与B公司均为增值税一般纳税人，2×20年1月4日，A公司与B公司签订商标销售合同，将一项食品商标出售，A公司开出的增值税专用发票上注明的价款为400万元，增值税税额为24万元，款项已经存入银行。该商标的账面余额为420万元，累计摊销金额为120万元，未计提减值准备。A公司出售无形资产计入资产处置损益的金额为（ ）万元。

A.124

B.100

C.76

D. -200

分析

【答案】B

【解析】出售无形资产计入资产处置损益的金额=处置价款400-无形资产账面价值(420-120)=100(万元)

A公司会计处理如下：

借：银行存款	424	
累计摊销	120	
贷：无形资产		420
应交税费——应交增值税（销项税额）	24	
资产处置损益		100

报废，将账面价值计入“营业外支出”。

借：**营业外支出**

 无形资产减值准备

 累计摊销

贷：无形资产

例题 23

【判断题】(2022年)企业报废无形资产时，应将其账面价值转入资产处置损益。()

分析

【答案】×

【解析】企业报废无形资产时应将账面价值转入营业外支出。

例题 24

【多选题】(2021年)下列各项关于企业无形资产减值会计处理的表述中，正确的有()。

A.使用寿命不确定的无形资产每年都应进行减值测试

B.计提的无形资产减值准备在以后期间不得转回

C.处置无形资产时应将转销的减值准备冲减资产减值损失

D.使用寿命有限的无形资产只有存在减值迹象时才需进行减值测试

分析

【答案】 ABD

【解析】 处置无形资产时，应将转销的减值准备冲减无形资产的原值，得到无形资产的账面价值，处置净额与无形资产账面价值及相关税费（不包括确认的增值税销项税额）的差额计入资产处置损益，选项 C 错误。