



第四节 无形资产的核算

（三）无形资产的摊销

1. 概述

无形资产初始确认和计量后，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计量（即账面价值）。

确定无形资产在使用过程中的累计摊销额，基础是估计其使用寿命，只有使用寿命有限的无形资产才需要在估计的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，每年进行减值测试。



第四节 无形资产的核算

2. 估计无形资产使用寿命

企业应当在取得无形资产时分析判断其使用寿命。

无形资产的使用寿命如为有限的，应当估计该使用寿命的年限或构成使用寿命的产量等类似计量单位的数量；

无法预见无形资产为企业带来经济利益期限的，应当视为使用寿命不确定的无形资产。



第四节 无形资产的核算

3.无形资产使用寿命的确定

(1) 源自合同性权利或其他法定权利取得的无形资产，其使用寿命**不应超过**合同性权利或其他法定权利的期限（法律保护期限）。但如果企业使用资产的预期的期限**短于**合同性权利或其他法定权利规定的期限的，则应当按照企业**预期使用的期限确定其使用寿命**。（孰短）

如果合同性权利或其他法定权利能够在到期时因续约等延续，当有证据表明企业续约**不需要付出重大成本**时，续约期才能够**包括**在使用寿命的估计中。



第四节 无形资产的核算

下列情况下，一般说明企业无需付出重大成本即可延续合同性权利或其他法定权利：

①有证据表明合同性权利或法定权利将被重新延续，如果在延续之前需要第三方同意，则还需有第三方将会同意的证据；

②有证据表明为获得重新延续所需的所有条件将被满足，以及企业为延续持有无形资产付出的成本相对于预期从重新延续中流入企业的未来经济利益相比不具有重要性。



第四节 无形资产的核算

(2) 没有明确的合同或法律规定的无形资产，企业应当综合各方面情况，如企业经过努力，聘请相关专家进行论证或与同行业的情况进行比较以及企业的历史经验等，来确定无形资产为企业带来未来经济利益的期限。

(3) 如果经过这些努力确实无法合理确定无形资产为企业带来经济利益期限，再将其作为使用寿命不确定的无形资产。

(4) 在对确认为无形资产的数据资源的使用寿命进行估计时，应当考虑无形资产准则应用指南规定的因素，并重点关注数据资源相关业务模式、权利限制、更新频率和时效性、有关产品或技术迭代、同类竞品的因素。



第四节 无形资产的核算

4.使用寿命有限的无形资产摊销

(1) 基本原则

使用寿命有限的无形资产，应在其预计的使用寿命内采用系统合理的方法对应摊销金额进行摊销。

解释：

应摊销金额，是指无形资产的成本扣除残值（一般为零）后的金额。已计提减值准备的无形资产，还应扣除已计提的无形资产减值准备累计金额。

应摊销金额＝原值－残值－已计提减值准备



第四节 无形资产的核算

提示：残值的确定

除下列情况外，无形资产的残值**一般为零**：

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**得到无形资产预计残值信息，并且该市场在该项无形资产使用寿命结束时很可能存在。



第四节 无形资产的核算

（2）摊销期和摊销方法

①摊销期（起止时间）

无形资产的摊销期自其可供使用时起至终止确认时止，即无形资产摊销的起始和停止日期为：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。（当月增加/减少，当月摊/不摊）

记忆提示：

武当（无当），结合固定资产折旧起止时点对比记忆。



第四节 无形资产的核算

②摊销方法

a.企业选择的无形资产摊销方法，应根据与无形资产有关的经济利益的预期消耗方式（教材为实现方式）做出决定，包括直线法、产量法等。

b.无法可靠确定其预期消耗方式（教材为实现方式）的，应当采用直线法进行摊销。



第四节 无形资产的核算

③账务处理

无形资产的摊销金额一般应当计入当期损益（管理费用、其他业务成本等）。但如果某项无形资产包含的经济利益是通过转入到所生产的产品或其他资产实现的，其摊销金额应当计入相关资产的成本。

借：管理费用（自用时）

其他业务成本（出租时）

制造费用/生产成本等（专门用于生产产品）

贷：累计摊销（无形资产的备抵科目，T型账与累计折旧相同）



第四节 无形资产的核算

5.使用寿命不确定的无形资产

对于使用寿命不确定的无形资产，在持有期间内不需要摊销，但应当在每个会计期间进行减值测试。

账务处理：

借：资产减值损失

贷：无形资产减值准备

提示：

固定资产、无形资产减值准备不允许转回。

存货可以转回。



第四节 无形资产的核算

【多选·2021】下列关于无形资产后续计量的表述中，正确的有（ ）。

- A.使用寿命不确定的无形资产不应摊销，也无需进行减值测试
- B.至少应于每年年度终了，对使用寿命有限的无形资产的使用寿命及摊销方法进行复核
- C.已计提减值准备的需要摊销的无形资产，应按该项资产的账面价值以及尚可使用寿命重新计算摊销额
- D.应在每个会计期间对使用寿命不确定的无形资产的使用寿命进行复核
- E.无形资产的摊销金额均应记入“管理费用”科目



第四节 无形资产的核算

答案：BCD

解析：选项A，使用寿命不确定的无形资产不摊销，但需每年年末进行减值测试；选项E，无形资产包含的经济利益通过所生产的产品或其他资产实现的，无形资产的摊销金额可以计入产品或其他资产成本。



第四节 无形资产的核算

（四）无形资产的处置和报废的核算

1. 无形资产的出售

（1）处理原则

企业出售无形资产，应当将取得的价款与该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。



第四节 无形资产的核算

(2) 账务处理

借：银行存款

无形资产减值准备

累计摊销

贷：无形资产

应交税费——应交增值税（销项税额）

资产处置损益（差额，也可能在借方）



第四节 无形资产的核算

2.无形资产的报废

无形资产预期不能为企业带来未来经济利益的，应当将该无形资产的账面价值予以转销，其账面价值转作当期损益（营业外支出）。

账务处理：

借：营业外支出

 累计摊销

 无形资产减值准备

贷：无形资产



总结

无形资产

特征

- 企业拥有或控制并能为其带来经济利益
- 不具有实物形态
- 具有可辨认性
 - 单独分离
 - 合同权利或法定权利
- 非货币性资产

土地使用权

- 房产企业
 - 建造商品房，计入成本
 - 建造办公楼，确认无形资产
- 一般企业：建造厂房，确认无形资产
- 外购建筑物包含地和建筑物，分别确认；无法分开的，全做固定资产

初始计量

- 外购
 - 一般情况：价税费
 - 特殊情况（分期购买）：现值入账，未来确认利息费用
- 内部研究
 - 研究阶段：全部费用化
 - 开发阶段
 - 符合资本化条件，确认无形资产
 - 不符合，费用化
 - 无法区分两阶段，全部费用化
- 投资：合同或约定价值，除非不公允
- 政府补助：公允价值/名义金额

后续计量

- 使用寿命有限的无形资产进行摊销，当月，残值一般为零
- 使用寿命不定的无形资产，不摊销，需要进行减值测试

处置

- 出售：资产处置损益
- 报废：营业外支出