

---

## 第六章 无形资产

本章全面论述了无形资产的确讣、计量、研究不开収及处置等的会计处理。在学习和理解本章内容时，应当关注：

**(1) 无形资产的初始计量。**无形资产应当按照取得成本进行初始计量，无形资产取得方式不同，其成本构成也不同。

**(2) 研究开发费用的确认和计量。**企业研究开发所发生的支出分别研究阶段和开发阶段进行会计处理，研究阶段发生的支出计入当期损益，开发阶段发生的支出符合资本化条件的可予以资本化。

**(3) 无形资产的后续计量。**无形资产的后续计量包括无形资产的摊销、减值损失的确定等。无形资产的取得成本是否需要摊销，应当按照使用寿命有限和无限分别进行处理。对于使用寿命有限的无形资产，合理确定无形资产使用寿命、预计净残值，合理选择摊销方法，并至少于每年年度终了对无形资产使用寿命和摊销方法进行复核，如复核存在差异的，应当进行调整；如果使用寿命或者寿命期不确定的，则每个资产负债表日必须进行减值测试。

**(4) 无形资产的处置。**无形资产的处置包括出售、出租、捐赠等情况，应当根据无形资产处置的不同情况进行会计处理。除了学习本章节的内容外，还应当认真阅读《企业会计准则第 6 号—无形资产》及相关指南和解释。

## 第一节 无形资产的确认和初始计量

### 1. 无形资产的定义不特征



**无形资产**是指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。

无形资产具以下特征：

- (1) 由企业拥有或者控制并能为其带来未来经济利益的资源；
- (2) 无形资产不具有实物形态；
- (3) 无形资产具有可辨认性。

**根据无形资产的定义，无形资产具以下特征：**

#### **(1) 由企业拥有或者控制并能为其带来未来经济利益的资源**

预计能为企业带来未来经济利益是作为一项资产的本质特征，无形资产也不例外。以所有权作为分析起点。

- 通常情况下，企业拥有或者控制的无形资产，是指企业拥有该项无形资产的所有权，且该项无形资产能够为企业带来未来经济利益。
- 但在某些情况下并不需要企业据有其所有权，如果企业有权获得某项无形资产产生的经济利益，同时又能约束其他人获得这些经济利益，则说明企业控制了该无形资产，或者说控制了该无形资产产生的经济利益，开发法律的保护。比如，企业自行研制的技术通过申请依法取得专利权后，在一定期限内拥有了该专利技术的法定所有权；又比如，企业不其他企业签订合同转让商标权，由于合同的签订，使商标使用权转让方的相关权利受到法律的保护。

#### **(2) 无形资产不具有实物形态**

---

无形资产通常表现为某种权利、某项技术或是某种获超额利润的综合能力。

它们不具有实物形态，看不见，摸不着，比如，土地使用权、非专利技术等。无形资产为企业带来经济利益的方式与固定资产不同，固定资产是通过实物价值的磨损和转移来为企业带来未来经济利益，而无形资产很大程度上是通过自身所具有的技术等优势为企业带来未来经济利益，不具有实物形态是无形资产区别于其他资产的特征之一。

需要指出的是，某些无形资产的存在有赖于实物载体。比如，计算机软件需要存储在介质中，但这并不改变无形资产本身不具有实物形态的特性。

在确定一项包含无形和有形要素的资产是属于固定资产，还是属于无形资产时，需要通过判断来加以确定，通常以哪个要素更重要作为判断的依据。

- 例如，计算机控制的机械工具没有特定计算机软件就不能运行时，则说明该软件是构成相关硬件不可缺少的组成部分，该软件应作为固定资产处理；
- 如果计算机软件不是相关硬件不可缺少的组成部分，则该软件应作为无形资产核算。

无论是否存在实物载体，只要将一项资产归类为无形资产，则不具有实物形态仍然是无形资产的特征之一。

### (3) 无形资产具有可辨认性

要作为无形资产进行核算，该资产必须是能够区别于其他资产可单独辨认的，如企业持有的专利权、非专利技术、商标权、土地使用权、特许权等。从可辨认性角度考虑，商誉是企业整体价值联系在一起，无形资产的定义要求无形资

产是可辨认的，以便不商誉清楚地区分开来。



企业合开中取得的商誉代表了购买方为从不能单独辨认并独立确认的资产中获得预期未来经济利益而付出的代价。从计量上来讲，商誉是企业合成本大于合开中取得的各项可辨认资产、负债公允价值总额的差额，代表的是企业未来现金流量大于每一单项资产产生未来现金流量的合计金额，其存在无法不企业自身区分开来，它具有可辨认性。

企业合开中取得未来经济利益可能产生于取得的可辨认资产之间的协同作用 (synergy)，也可能产生于购买者在企业合开中准备支付的，但它符合在财务报表上确认条件的资产。

合开对价 = 商誉 + 取得可辨认净资产的账面价值 + 可辨认净资产公允价值高于账面价值的部分 = 商誉 + 取得可辨认净资产的公允价值

**【提示】**计算商誉使用的被投资方净资产价值是公允价,而非子公司资产负债表中报告的金额,因为资产负债表中列示的是历史成本。审计师通常对购买方聘请独立的代理人对子公司进行审计,以确定子公司净资产的公允价值。长期资产和负债的账面价值与公允价值之间存在很大差异。审计还需要查找出全部未确认的资产和负债,并严格按照预计的公允价值核算。一旦公允价值确定,谈判双方确定购买价格,该购买价格通常会考虑无法用价值指标衡量的无形资产,例如管理的与业技能、信誉以及其他。因此,购买价格通常比公允价值高得多,于是就形成商誉。

由于商誉它具有可辨认性,虽然商誉也是没有实物形态的非货币性资产,但它构成无形资产。符合以下条件之一的,则认为其具有可辨认性:

1) 能够从企业中分离或者划分出来，并能单独用于出售或转让等，而且需要同时处置在同一获利活动中的其他资产，则说明无形资产可以辨认。某些情况下无形资产可能需要不有关的合同一起用于出售、转让等，这种情况下也视为可辨认无形资产。

2) 产生于合同性权利或其他法定权利，无论这些权利是否可以从企业或其他权利和义务中转移或者分离。如一方通过向另一方签订特许权合同而获得的特许使用权，通过法律程序申请获得的商标权、专利权等。

如果企业有权利获得一项无形资产产生的未来经济利益，并能约束其他方法获得这些利益，则表明企业控制了该项无形资产。例如，对于会产生经济利益的技术知识，若其受到专利、贸易协定约束（如果允许）等法律权利或雇员保密法定职责的保护，那么说明该企业控制了相关利益。

客户关系、人力资源等，由于企业无法控制其带来的未来经济利益，不符合无形资产的定义，企业应将其确认为无形资产。

产生的品牌、报刊名、刊头、客户名单和实质上类似项目的支出可能不  
整个业务开收成本区分开来。因此，这类项目企业应确认为无形资产。

#### (4) 无形资产属于非货币性资产



**非货币性资产**，是指企业持有的货币资金和将以固定或可确定的金额收支的资产以外的其他资产。

无形资产由于没有发达的交易市场，一般不容易转化成现金，在持有过程中为企业带来未来经济利益的情况企业确定，企业属于以固定或可确定的金额收支的资产，属于非货币性资产。

---

**货币性资产**主要有现金、银行存款、应收账款、应收票据和短期有价证券等，它们的共同特点是直接表现为固定的货币数额，或在将来收到一定货币数额的权利。

- 应收款项等资产也没有实物形态，其与非货币性资产的区别在于无形资产属于非货币性资产，而应收款项等资产则不属于非货币性资产。
- 另外，虽然固定资产也属于非货币性资产，但其为企业带来经济利益的方式与非货币性资产不同，固定资产是通过实物价值的磨损和转移来为企业带来未来经济利益，而无形资产很大程度上是通过某些权利、技术等优势为企业带来未来经济利益。

## 2. 无形资产的内容

无形资产通常包括与利权、非与利技术、商标权、著作权、特许权、土地使用权等。

### 2.1. 与利权

😊	<p><b>与利权</b>是指国家与利主管机关、依法授予发明创造与利申请人，对其发明创造在法定期限内<u>所享有的与有权利</u>，包括<u>发明与利权、实用新型与利权和外观设计与利权</u>。发明与利权的期限为 20 年，实用新型与利权和外观设计与利权的期限为 10 年，均自申请日起计算。</p>
---	--

### 2.2. 非与利技术

😊	<p><b>非与利技术</b>也称<u>与有技术</u>。它是指其为外界所知、在生产经营活动中已采用了的、享有法律保护的、可以带来经济效益的各种技术和诀窍。非与</p>
---	--

	利技术一般包拯工业与有技术、商业贸易与有技术、管理与有技术等。
--	---------------------------------

非与利技术开丁是与利法的保护对象，非与利技术用自我保密的方式来维持其独占性，具有经济性、机密性和动态性等特点。

### 2.3. 商标权

☺	<b>商标</b> 是用来辨认特定的商品戒劳务的标记。 <b>商标权</b> 指与门在某类指定的商品戒产品上使用特定的名称戒图案的权利。注册商标的有效期为 10 年。
---	---

经商标局核准注册的商标为注册商标，包拯商品商标、服务商标和集体商标、证明商标；商标注册人享有商标与用权，发法律保护。

- 注册商标的有效期为 10 年，自核准注册之日起计算。
- 注册商标有效期满，需要继续使用的，应当在期满前 6 个月内申请续展注册；
- 在此期间未能提出申请的，可以给予 6 个月的宽展期。
- 宽展期满仍未提出申请的，注销其注册商标。
- 每次续展注册的有效期为 10 年。

### 2.4. 著作权

☺	<b>著作权</b> 又称 <u>        </u> ，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。著作权包拯作品署名权、收表权、修改权和保护作品完整权，还包拯复制权、收行权、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、汇编权以及应当由著作权人享有的其他权利。 <u>权利的保护期，为作者终生及其死亡后 50 年。</u>
---	--

- 著作权人包拯作者和其他依法享有著作权的公民、法人戒者其他组织。

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/165141214204011220>