



第四章 资产（二）

本章内容概览



1. 固定资产



2. 无形资产

进项销项税额抵扣的会计分录（拓展内容）

销售时产生销项税额

借:银行存款

贷:主营业务收入

应交税费—应交增值税(销项税额)

购进原材料产生进项税额

借:原材料

应交税费-应交增值税(进项税额)

贷:银行存款

月底结账

结转进项税额

借:应交税费—应交增值税(转出未交增值税)

贷:应交税费—应交增值税(进项税额)

结转销项税额:

借:应交税费—应交增值税(销项税额)

贷:应交税费-应交增值税(转出未交增值税)

计算结转应缴纳增值税，当期销项税额比当期进项税额大，计算结果为正数，当期需要缴纳增值税税款;相反，当期进项税额比当期销项税额大，计算结果为负数，形成留抵税额待下期留抵，当期不用缴纳税款。

- 1

资产负债表分析
- 3

下载资产负债表
- 5

财务报表下载
- 7

毕业论文数据
- 9

财务数据分析
- 11

分析数据
- 13

财务分
- 2

财务报表分析
- 4

近三年财务报表
- 6

财务分析报告
- 8

行业分析报告
- 10

公司财务分析
- 12

公司资产负债表
- 14

财务分

资产负债表 (小米集团-W)

完整财报对比

单位: 元

	2023年三季报	2023年中报	2023年一季报	2022年年报	
流动资产					
现金及现金等价物(元)	83,011,304,000.00	74,554,531,000.00	60,247,093,000.00	57,481,968,000.00	
受限制存款及现金(元)	4,725,321,000.00	4,626,218,000.00	4,223,933,000.00	3,956,786,000.00	
以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产流动(元)	14,866,168,000.00	13,713,191,000.00	9,992,951,000.00	10,295,019,000.00	
应收账款及票据(元)	14,496,313,000.00	14,181,602,000.00	11,423,364,000.00	11,835,077,000.00	
预付款项、按金及其他应收款项流动(元)	18,008,742,000.00	19,819,186,000.00	15,952,534,000.00	18,578,491,000.00	
存货(元)	36,842,283,000.00	38,454,691,000.00	42,595,212,000.00	50,437,891,000.00	
流动资产其他项目(元)	7,525,696,000.00	8,146,131,000.00	7,367,426,000.00	7,829,563,000.00	
流动资产合计(元)	179,475,827,000.00	173,495,550,000.00	151,802,513,000.00	160,414,795,000.00	
非流动资产					
物业、厂房及设备(元)	12,707,660,000.00	12,019,697,000.00	9,722,141,000.00	9,138,221,000.00	
商誉及无形资产(元)	6,364,660,000.00	6,022,056,000.00	4,291,536,000.00	4,629,676,000.00	
无形资产(元)	6,364,660,000.00	6,022,056,000.00	4,291,536,000.00	4,629,676,000.00	
以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产非流动(元)	-	-	-	-	
递延税项资产(元)	2,385,405,000.00	2,616,219,000.00	2,347,871,000.00	2,278,175,000.00	
非流动资产其他项目(元)	100,810,950,000.00	97,402,791,000.00	96,033,371,000.00	97,046,344,000.00	
非流动资产合计(元)	122,268,675,000.00	118,060,763,000.00	112,394,919,000.00	113,092,416,000.00	
资产总额(元)	301,744,502,000.00	291,556,313,000.00	264,197,432,000.00	273,507,211,000.00	

学习目标

通过本节的学习

- 掌握固定资产的价值构成及其计价标准，对以各种方式取得的固定资产能熟练地进行会计处理；
- 掌握各种固定资产折旧方法及折旧会计处理；
- 熟悉固定资产处置和清查业务的会计核算。





本节学习内容

- 一、固定资产概述
- 二、固定资产取得的核算
- 三、固定资产折旧的核算
- 四、固定资产后续支出的核算
- 五、固定资产清查的核算
- 六、固定资产减值的核算
- 七、固定资产处置的核算



一、 固定资产概述



(一) 固定资产的概念与特征



(二) 固定资产的确认条件



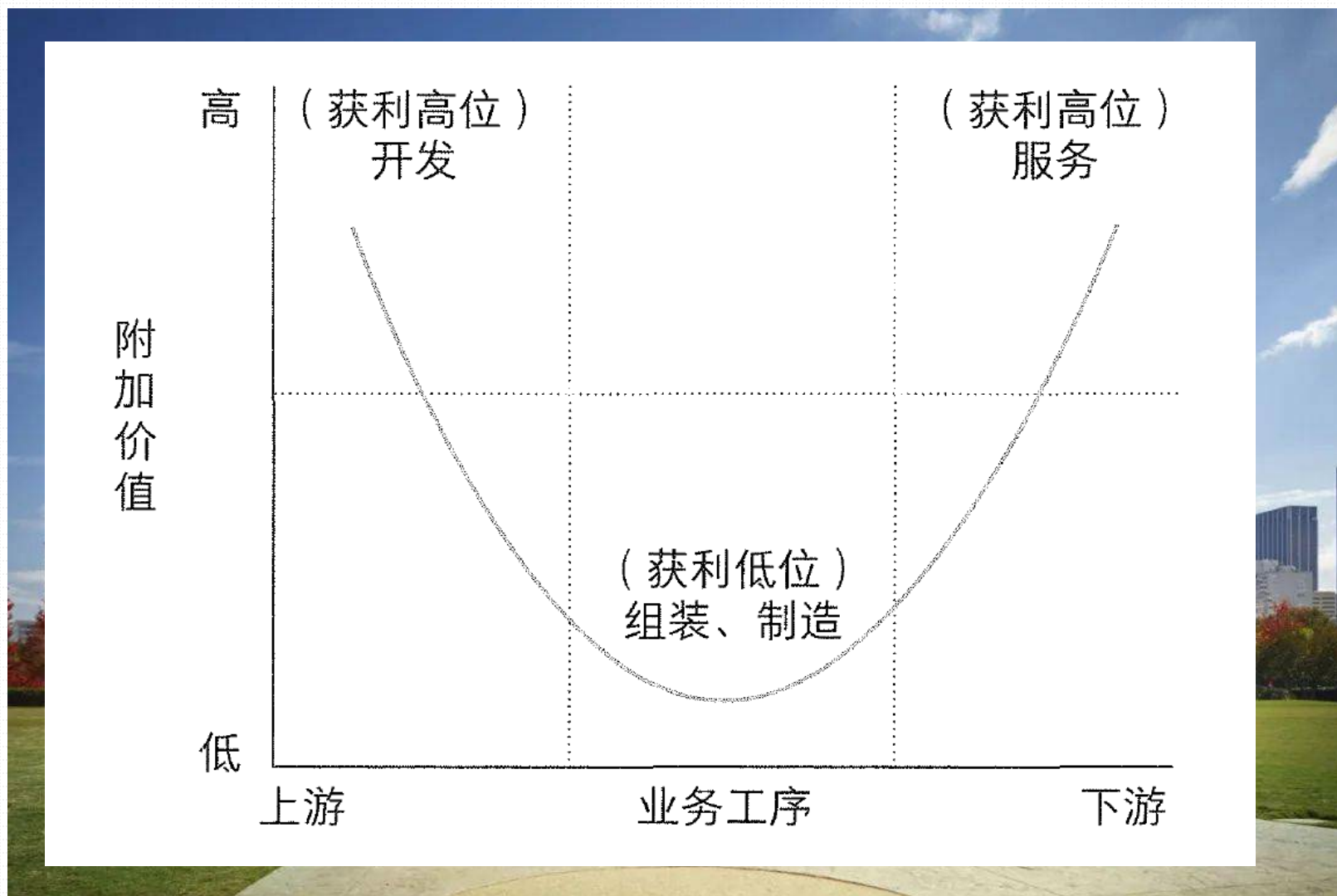
(三) 固定资产的分类



(四) 固定资产的初始计量

可口可乐公司生产和销售了130多年“糖水”，这需要大规模的生产线来支持，所以在大部分人心目中，它绝对是一家重资产企业。但可口可乐公司2018年的财务报表却显示，它的库存和固定资产总额是109.98亿美元，仅占总资产的13.2%。这表示，可口可乐公司其实是一家轻资产企业。这是怎么回事呢？

宏暮集团创始人施振荣在1992年提出了著名的“微笑曲线”理论。他认为，在制造业的整条产业链中，开发和服务是附加值最高的业务环节，而组装、制造则是附加值最低的环节。企业只有不断往附加值高的区块移动和定位，才能持续发展。

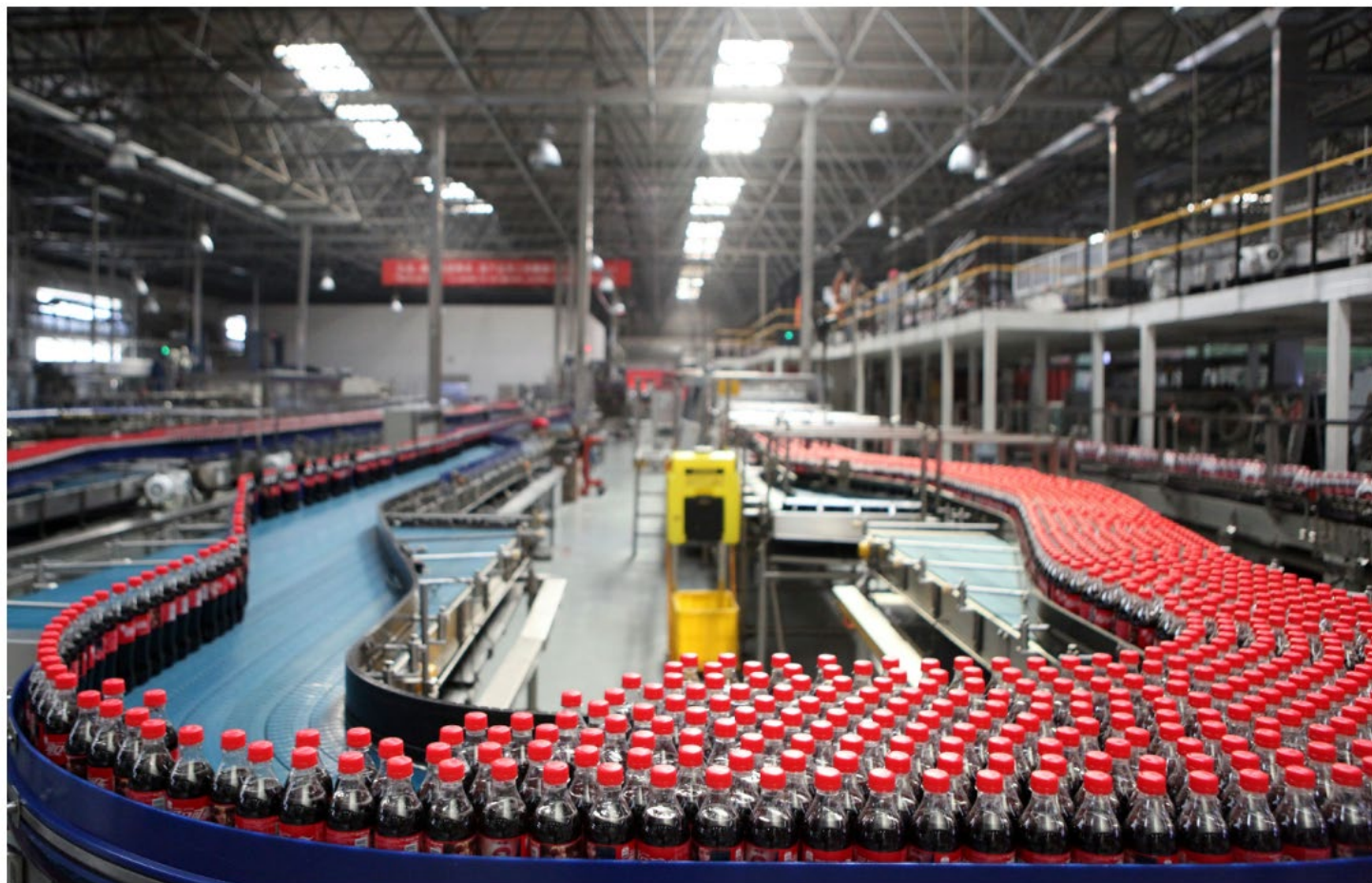


中粮可口可乐

在可口可乐公司的生产链条中，组装环节是最不赚钱的，而上游的“浓缩糖浆”（即可口可乐原料）和下游的渠道环节利润相对更高。于是，可口可乐公司下定决心，剥离灌装业务，让有特许经营权的灌装企业负责生产和物流。可口可乐公司自己只负责“浓缩糖浆”的生产、产品营销及品牌维护。所以有人说，可口可乐公司现在不再是一家生产型企业，而是一家品牌企业。

28定律

中粮可口可乐饮料有限公司（简称中粮可口可乐）由中粮集团和可口可乐公司两家世界500强企业合资组建，于2000年正式成立，其中中粮控股65%，可口可乐占股35%，是中国区唯一一家中方控股的可口可乐装瓶集团（由中国食品有限公司直接控股，该公司是在香港联合交易所主板上市的品牌消费品公司），拥有员工近2万名。



中粮可口可乐拥有20家装瓶厂，经营19个省级市场（北京、天津、河北、山东、黑龙江、吉林、辽宁、山西、陕西、四川、重庆、内蒙、甘肃、宁夏、青海、西藏、新疆、湖南、贵州），覆盖了81%的国土面积和49.4%的中国大陆人口。

轻资产模式的弊端

- 产品质量可能失控

2000 年，光明乳业接受了麦肯锡的咨询建议，开始转型为轻资产模式，并陆续收购了一批地方小型乳业企业。但由于对收购企业的控制力不足，在“三聚氮胺奶粉”事件中，光明乳业也被爆出牛奶质量不合格的问题。实际上，这些问题奶粉和牛奶主要来自光明乳业收购的这些乳业企业。

- 企业可能失去对外部环境变化的敏感度和应对的灵活性

比如，可口可乐公司在自主负责灌装业务时，能根据市场和消费者的变化灵活地调整产品；剥离了灌装业务之后，任何产品变化都需要和合作的灌装企业进行沟通协调，其市场反应速度明显下降。为了应对这个问题，可口可乐公司会周期性地买入和分离灌装业务。当企业需要体量和业务上的增长的时候，就把灌装厂买下来；当企业需要追求更高效益的时候，就把灌装业务卖出去。

(一) 固定资产的概念及特征

1. 固定资产的概念

固定资产是指**同时**具有下列特征的**有形资产**：

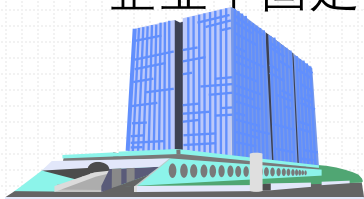
没有出售

- 为生产产品、提供劳务、出租或经营管理而持有的（持有目的），
- 使用寿命**超过**一个会计年度（持有时间）

■ 使用寿命是指企业使用固定资产的**预计期间**，或者该固定资产所能生产产品或提供劳务的数量（例：发电设备，飞机等）。

■ 符合其他固定资产特征

- 企业中固定资产一般包括房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等。



固定资产的作用包括

1. 传导劳动
2. 生产辅助
3. 提供物质条件

★并非**有形资产**都是企业的固定资产！如材料等。

★持有**目的**：为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有，不是为了销售而持有。（例：房地产公司的房子）

★并非使用寿命超过一个会计年度的资产都是企业的固定资产！如**低值易耗品**等。



(一) 固定资产的概念及特征

2. 固定资产的特征

特例：出租用的办公楼是
投资性房地产，
如果是把闲置的办公楼出
租呢？

(1) 固定资产是以
经营使用为目的，而
不是为了出售。

(2) 固定资产是有
形资产。

(3) 固定资产的使
用期限较长。

(4) 固定资产的单
位价值较高。

(5) 固定资产基本
不改变其实物形态，
并逐渐转移其价值。

(6) 固定资产的使
用寿命是有限的，需
要合理估计。



(二) 固定资产的确认条件

- 在符合固定资产定义的前提下，还必须**同时**符合以下**两个确认条件**：

- 1、该固定资产包含的经济利益很可能流入企业；
- 2、该固定资产的成本能够可靠地计量。

环保设备？

帮企业其他固定资产的经济利益流入，少罚款

企业为符合国家有关排污标准购置的大型环保设备，因其不能为企业带来直接的经济利益，因此不确认为固定资产（X）（2017年、2011年）

(三) 固定资产的分类——4个分类标准

1、按经济用途分类

- 生产经营用固定资产
- 非生产经营用固定资产

2、按使用情况分类

- 在用固定资产
- 未使用固定资产
- 不需用的固定资产

3、按所有权分类

- 自有固定资产
- 租入固定资产



(三) 固定资产的分类

4、按综合标准分类

即将上述三种分类方法相结合对固定资产进行分类，可以将企业的固定资产分为七大类。即：

- ◆ 生产经营用固定资产
- ◆ 非生产经营用固定资产
- ◆ 租出固定资产：非房屋类固定资产出租
- ◆ 未使用固定资产：闲置设备，待维修设备
- ◆ 不需用的固定资产：报废淘汰设备
- ◆ 融资租入固定资产：融资租赁
- ◆ 土地（历史问题：财政部关于国有企业清产核资中土地估价有关财务处理问题的通知（财工字[1995]108号））

(四) 固定资产的初始计量

- 固定资产的**初始计量**，是指确定固定资产的**取得成本**。

企业的固定资产来源方式不同，其初始成本的组成内容也不尽相同——**计量原则**：
达到预定可使用状态前的一切合理的必要的支出。

1、外购固定资产

- ◆ 外购固定资产的成本：包括买价（**去掉折扣**）、相关税费（**去掉增值税**），使固定资产**达到预定可使用状态前**所发生的可归属于该资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。

价税费

(四) 固定资产的初始计量

达到预定可使用状态

- 所谓“**达到预定可使用状态**”，是指固定资产已经达到购买方或建造方预先设想的可以使用的状态。

- 具体可以从以下几个方面进行判断：

- ① 固定资产的**实体建造**（包括安装）工作已经全部完成或者实质上已经完成；
- ② 所购建的固定资产**与设计要求或合同要求相符**或基本相符，即使有极个别与设计或合同要求不相符的地方，也不影响其正常使用；
- ③ **继续发生**在所购建固定资产上的**支出金额很少**或几乎不再发生。
- **符合上述几个条件之一**，即应认为固定资产已达到预定可使用状态。

机械设备
运行的员
工培训费？



(2020年)甲公司系增值税一般纳税人。2x20年1月10日购入一台需安装的生产设备,取得的增值税专用发票上注明的价款为200万元、增值税税额为26万元;支付设备安装费取得的增值税专用发票上注明的安裝费为2万元、增值税税额为0.18万元。2x20年1月20日,该设备安装完毕并达到预定可使用状态。不考虑其他因素,该设备达到预定可使用状态时的入账价值为(C)万元。

- A. 200
- B. 226
- C. 202
- D. 228.18



外购固定资产的两种特殊情形：

一揽子购买

1. 同时购买多项没有单独标价的固定资产

- 按照单项固定资产公允价值的比例（构成比例）对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本

例：2x19年4月21日，甲公司向乙公司一次购入3套不同型号且具有不同生产能力的设备A、B和C。取得的增值税专用发票上注明的设备总价款为5 000 000元，增值税税额为650 000元，支付装卸费取得的增值税专用发票上注明的装卸费为20 000元，增值税税额为1200元，全部以银行转账支付；假定A、B和C设备分别满足固定资产确认条件，其公允价值分别为1 560 000元、2 340 000元和1 300 000元。假定不考虑其他相关税费。

评估师

要求：计算甲公司固定资产的入账价值，并编制与其相关的账务处理。

识别企业通过虚假分配固定资产成本

Grandma's Cookie Compan购买了一栋厂房。公司控制人Don Nelson正在土地和建筑物之间分配一次性购买价格。Don向公司的首席财务官朱迪思·普林斯（Judith Prince）建议，他们通过分配不成比例的更高价格份额到土地上，从而来捏造增高土地价格成本。Don认为，这将减少折旧费用，增加收入，增加利润分享奖金，并有望提高公司股票的价格。朱迪思对此持保留态度，因为较高的报告收入也会导致所得税高于正确分配购买价格时的所得税。





外购固定资产的两种特殊情形：

2. 购买固定资产的价款超过正常信用条件延期支付（分期付款）

实质上具有融资性质的，固定资产的成本以购买价款的现值为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，除符合资本化条件的以外，应当在信用期间内计入当期损益。

2X24年1月1日，甲公司企业购入一项需要安装的设备，合同总价款为1 000万元
 合同约定分3年支付，第1年12月31日支付500万元，第2年12月31日支付300万元，第3年12月31日支付200万元
 甲公司3年期银行借款的年利率为6%。假定不考虑相关税费，

$$\text{合同总价款的现值} = 500 / (1 + 6\%) + 300 / (1 + 6\%)^2 + 200 / (1 + 6\%)^3 = 906.62 (\text{万元})$$

购入时：

借：

在建工程

906.62

全款买的价格

未来摊销时：分期付款的成本

未确认融资费用

93.38

分期付款的成本

借：财务费用

贷：长期应付款

1 000

分期付款的价格

贷：未确认融资费用

长期应付款的
备抵账户：确
认未来分期确
认的财务费用



(四) 固定资产的初始计量

2、自行建造固定资产

- 自行建造固定资产的成本，由建造该项资产**达到预定可使用状态前**所发生的必要支出构成。如工程物资，人工成本，税费等

例：迪士尼，
英特尔，
宜家

3、投资者投入固定资产

投资者投入固定资产的成本，应按投资合同或协议约定的价值（**公允价值**）确定，但合同或协议约定的不公允的除外。

取得固定资
产时的一项
义务

4、确定成本时，应当考虑预计**弃置费用**因素（**特定行业**）

弃置费用通常是指根据国家法律和行政法规、国际公约等规定，企业承担的环境保护和生态恢复等义务所确定的支出，如核电站核设施油田等的弃置和恢复环境义务等。

注：一般固定资
产报废清理费不
属于弃置费用

弃置费用分
录（拓展）

借：固定资产
贷：在建工程
预计负债

2 505 525
2 500 000
5 525 **现值**

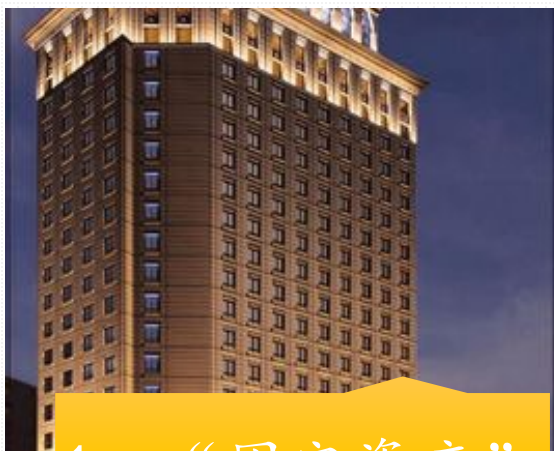


二、固定资产取得的核算

(一) 固定资产核算的账户设置

(二) 固定资产取得的核算

(一) 固定资产核算的账户设置



1、“固定资产”



2、“在建工程”



3、“工程物资”

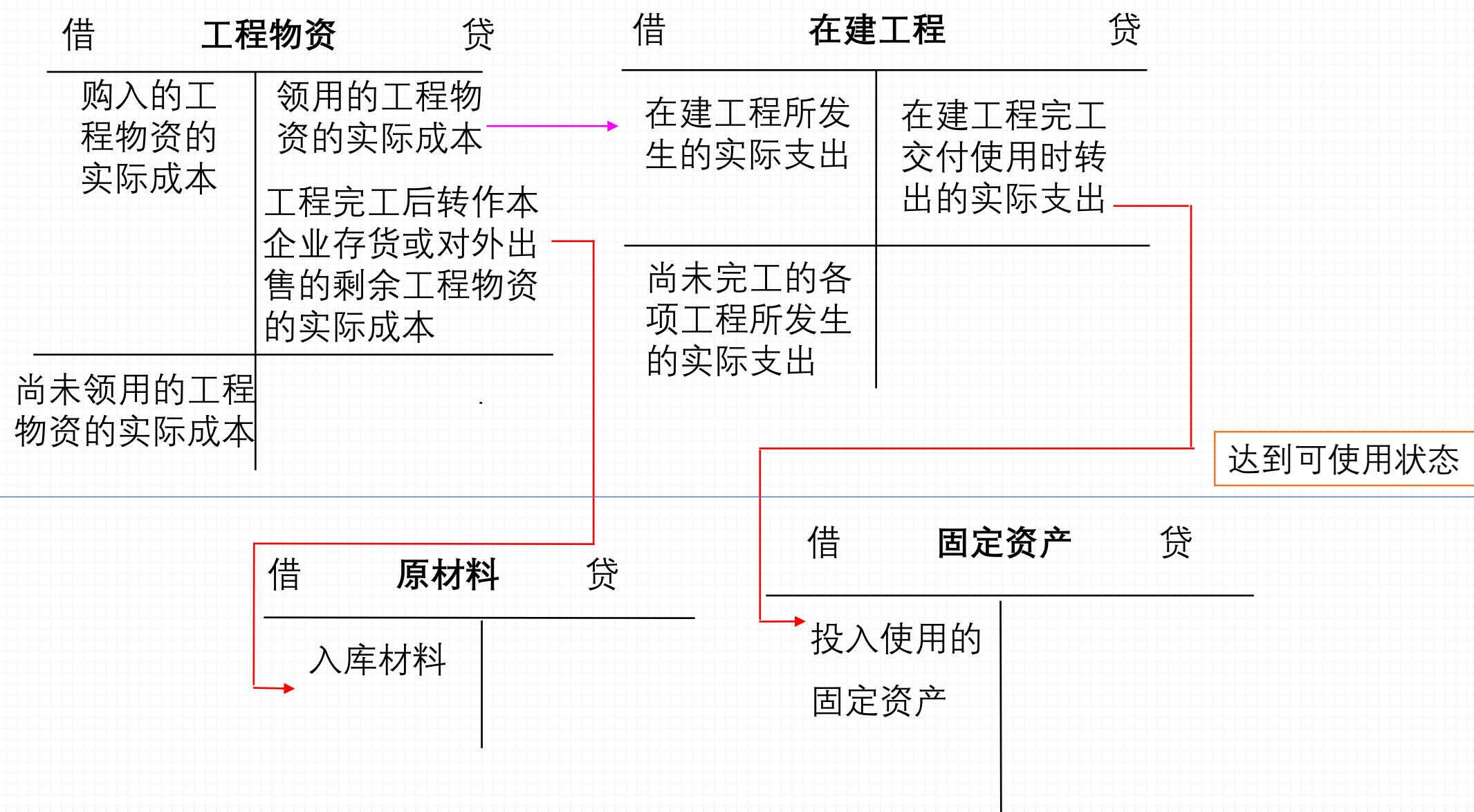
(二) 固定资产取得的核算

借	固定资产	贷
	增加的 固定资产 <u>原价</u>	减少的 固定资产 <u>原价</u> 
	期末固定资产的 账面原价	

只存在于固定资产不再存在了

按照固定资产具体项目设置明细账，进行明细核算。

工程物资，在建工程，固定资产-资产类账户



(二) 固定资产取得的核算

1、外购的固定资产

购入后不需要安装
就可以直接交付使
用的固定资产

- 其取得成本包括企业实际支付的买价、包装费、运杂费、保险费、专业人员服务费和相关税费等；

购入后必须经过安
装才能交付使用的
固定资产

- 其取得成本是在加上前者取得成本的基础上安装调试费用等。



例题4-1-1

企业购入不需要安装的生产设备一台，取得的增值税专用发票上注明的设备买价为20 000元，增值税额为2 600元，发生的运杂费为1 600元，增值税额为144元。全部款项已从银行存款户支付，设备已交付使用。

作会计分录如下：

借：固定资产	21 600	
应交税费——应交增值税（进项税额）	2 744	
贷：银行存款		24 344



企业取得需要安装的固定资产的核算

购入成本（包括
买价、包装费、
运杂费和相关税
费等）

购入时 借：在建工程
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：银行存款等

发生的安装费
用：原材料、
人工费等

安装过程中 借：在建工程
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：相关科目

安装完毕达
到预定可使
用状态时 借：固定资产
 贷：在建工程

将“在建工程”科
目所归集的全部支出
作为固定资产原价，
转入“固定资产”科
目。



例题4-1-2

企业购入需要安装的动力设备一台，取得的增值税专用发票上注明的设备买价为60 000元，增值税额7 800元，运杂费为3 000元，增值税额270元；购入后委托外单位安装，发生安装费用2 000元，增值税额180元。全部款项均以银行存款支付，设备已安装完毕并交付使用。其账务处理方法如下：

购入时：

借：在建工程	63 000	
应交税费——应交增值税（进项税额）	8 070	
贷：银行存款		71 070



支付安装费时：

借：在建工程	2 000	
应交税费——应交增值税（进项税额）	180	
贷：银行存款		2 180

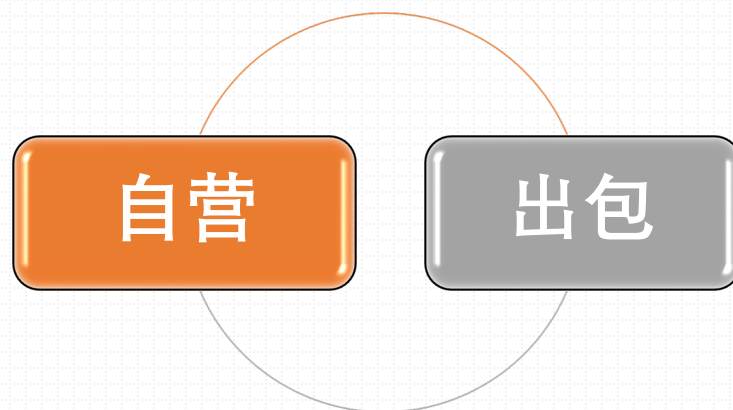
安装完毕交付使用时：

借：固定资产	65 000	
贷：在建工程		65 000



2、自行建造固定资产的核算（了解）

企业自行建造固定资产，可以根据具体情况分别采取两种施工方式。



2、自行建造固定资产的核算



自营方式

自营方式是指企业自行采购工程所需物资并自行组织固定资产建造工程施工活动的一种方式。

在自营方式下，企业应当按照建造某项固定资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出确定其固定资产成本。

企业发生的各项
必要支出

- 通过“在建工程”科目进行归集，即借记“在建工程”科目，贷记“银行存款”、“工程物资”、“原材料”、“应付职工薪酬”等科目；

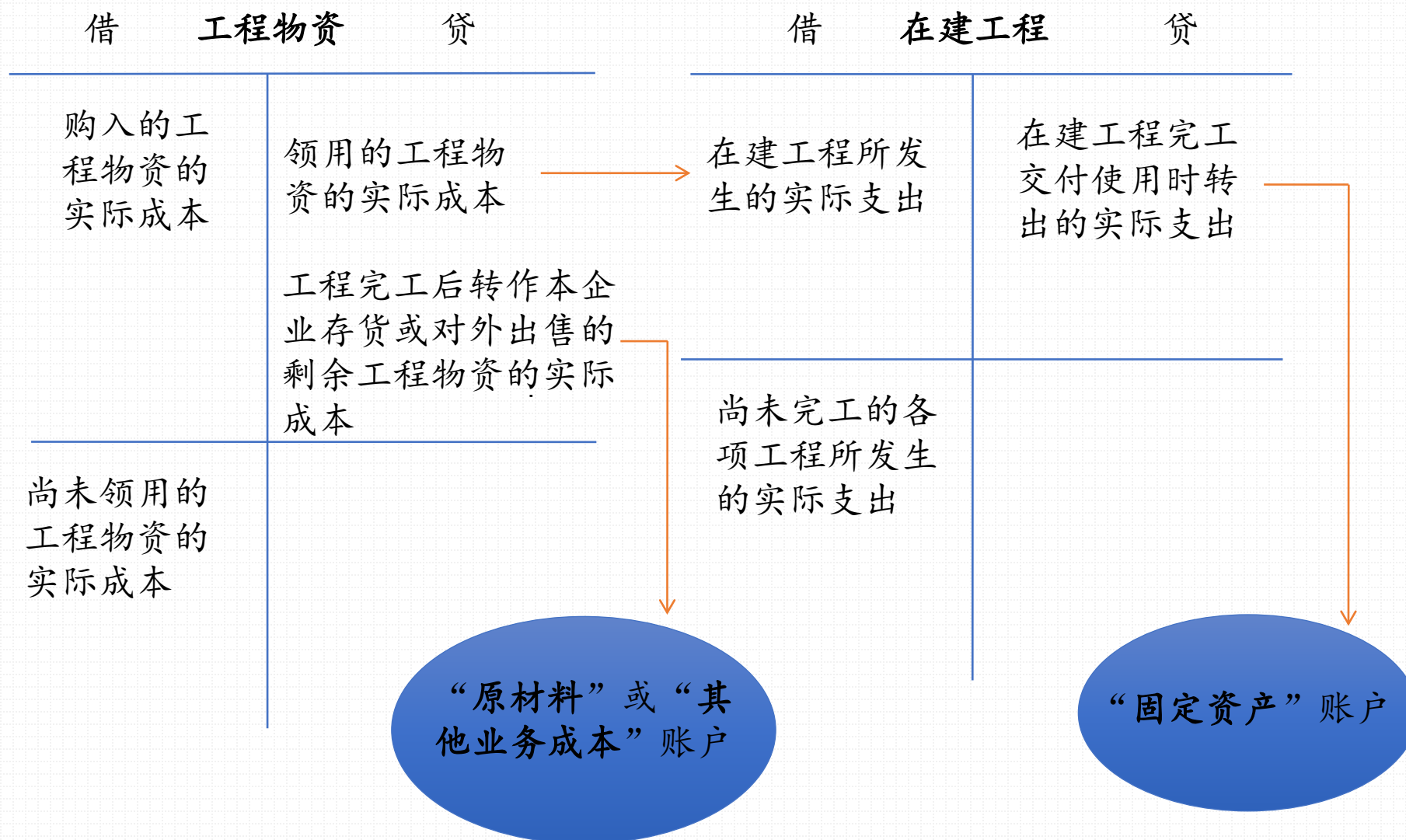
待工程达到预定
可使用状态交付
使用时

- 将“在建工程”科目所归集的全部实际支出作为固定资产原价，从“在建工程”科目转入“固定资产”科目。



2、自行建造固定资产的核算

自营方式下“工程物资”和“在建工程”账户



2、自行建造固定资产的核算



【例题4-1-3】企业采取自营方式建造仓库一座，购入各种工程物资200 000元，增值税额为26 000元，均以银行存款支付；实际领用工程物资200 000元，另外还领用了企业生产用的原材料一批，实际成本为60 000元；应付自营施工人员的工资为50 000元，企业辅助生产车间为工程提供有关劳务发生支出7 800元，工程已竣工并交付使用。其账务处理方法如下：

(1) 购入工程物资时，作会计分录如下：

借：工程物资	200 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	26 000
贷：银行存款	226 000

(2) 领用工程物资时，作会计分录如下：

借：在建工程	200 000
贷：工程物资	200 000

(3) 领用原材料时，作会计分录如下：

借：在建工程	60 000
贷：原材料	60 000

成本价

(4) 计算出应付自营施工人员工资时，作会计分录如下：

借：在建工程	50 000
贷：应付职工薪酬	50 000

(5) 结转辅助生产车间为工程提供劳务发生的支出时，作会计分录如下：

借：在建工程	7 800
贷：生产成本——辅助生产成本	7 800

(6) 工程竣工交付使用时，作会计分录如下：

借：固定资产	317 800
贷：在建工程	317 800

使用了生产车间，生产车间成本结转过来

(2020年)2x19年甲公司采用自营方式建造一条生产线，建造过程中耗用工程物资200万元，耗用生产成本为20万元、公允价值为30万元的自产产品，应付工程人员薪酬25万元。2x19年12月31日，该生产线达到预定可使用状态。不考虑其他因素，该生产线的入账价值为(A)万元。

- A.245
- B.220
- C.255
- D.225

解析：自产产品用于建造生产线，应按照成本转入生产线入账价值，**不视同销售**，该生产线的入账价值=200+20+25=245(万元)。

2、自行建造固定资产的核算



出包方式

出包方式是指企业将固定资产建造工程发包给专门的施工单位承包完成的一种方式。

- 在出包方式下，由于工程的具体支出主要由工程承包单位核算，因此，“在建工程”科目实际上成为企业与工程承包单位办理工程**价款结算**的科目，企业需按应支付给工程承包单位的**全部工程价款**确定其**固定资产成本**。

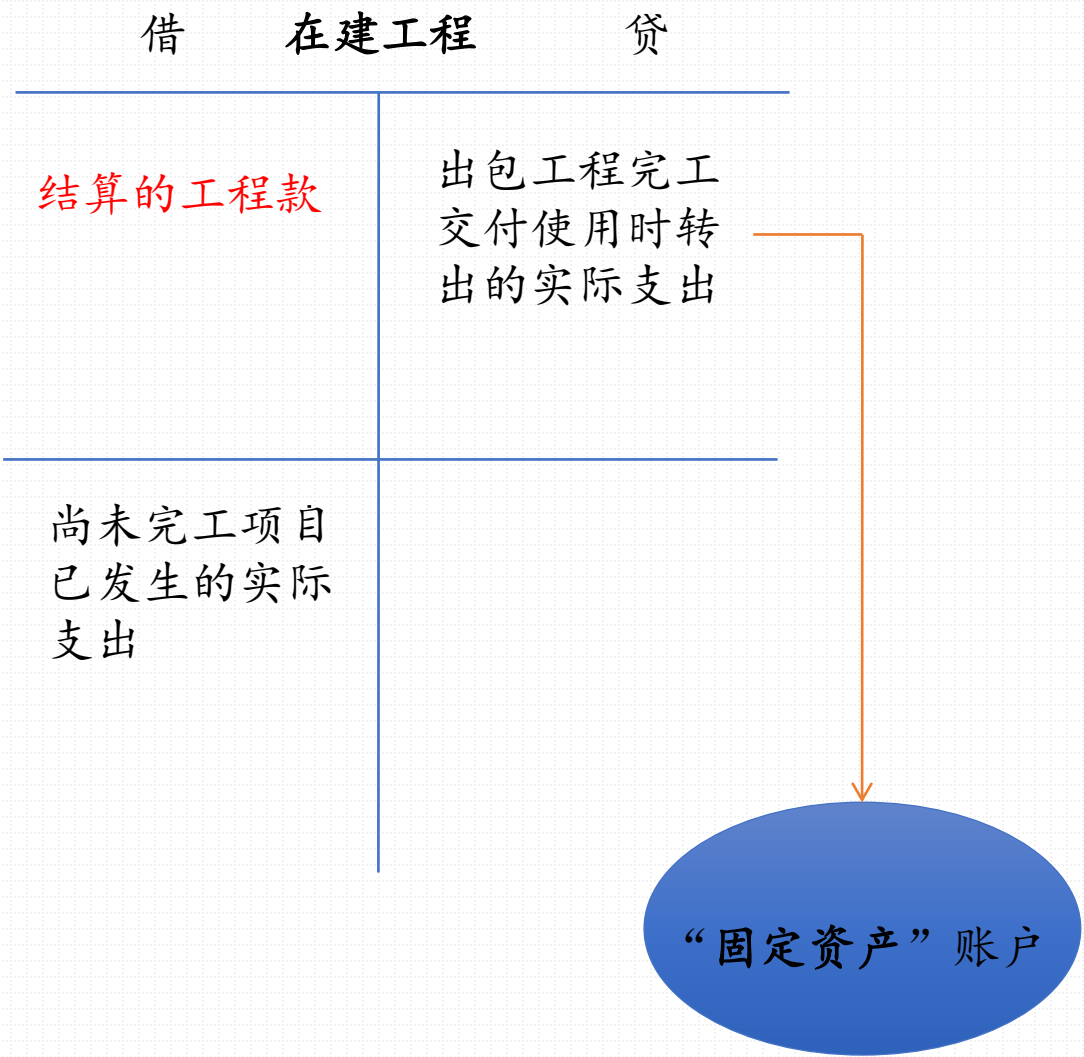
企业按合同规定向工程承包单位支付工程价款时，应首先通过“在建工程”科目进行归集，即借记“在建工程”科目，贷记“银行存款”等科目；待工程**达到预定可使用状态**交付使用时，再将“在建工程”科目所归集的全部工程价款作为固定资产原价，从“在建工程”科目转入“固定资产”科目。



2、自行建造固定资产的核算



出包方式下使用“在建工程”账户





2、自行建造固定资产的核算

- 【例题4-1-4】 企业采取出包方式建造厂房一幢，将工程出包给长城建筑公司。
2019年3月1日，企业按工程发包合同规定向长城建筑公司预付备料款300 000元，以银行存款支付；2019年9月1日，企业与长城建筑公司结算工程进度款760 000元，按合同规定扣回预付备料款300 000元，余款以银行存款支付；2020年3月1日，企业与长城建筑公司办理竣工结算，以银行存款补付工程款350 000元；工程经验收合格后交付使用。**假定不考虑相关税费**。其账务处理方法如下：

(1) 预付备料款时，作会计分录如下：

借：预付账款	300 000
贷：银行存款	300 000

(3) 补付工程款时，作会计分录如下：

借：在建工程	350 000
贷：银行存款	350 000

(2) 结算工程进度款时，作会计分录如下：

借：在建工程	760 000
贷：预付账款	300 000
银行存款	460 000

(4) 工程完工交付使用时，作会计分录如下：

借：固定资产	1 110 000
贷：在建工程	1 110 000

或按照“一用到底”原则

借：在建工程	760 000	
贷：预付账款		760 000
借：预付账款	460 000	
贷：银行存款		460 000



3、投资者投入的固定资产的核算

投资者投入固定资产的成本，应按投资合同或协议约定的价值，借记“固定资产”科目，贷记“实收资本”科目

【例题4-1-5】 A企业收到B企业投入的固定资产一台，B企业记录的该固定资产的账面原价为100 000元，已提折旧10 000元；A企业接受投资时，双方同意按原固定资产的净值确认投资额，假定不考虑相关税费。

借：固定资产 90 000

贷：实收资本 90 000



三、固定资产折旧



(一) 折旧的性质



(二) 影响固定资产折旧的因素



(三) 计提固定资产折旧的范围



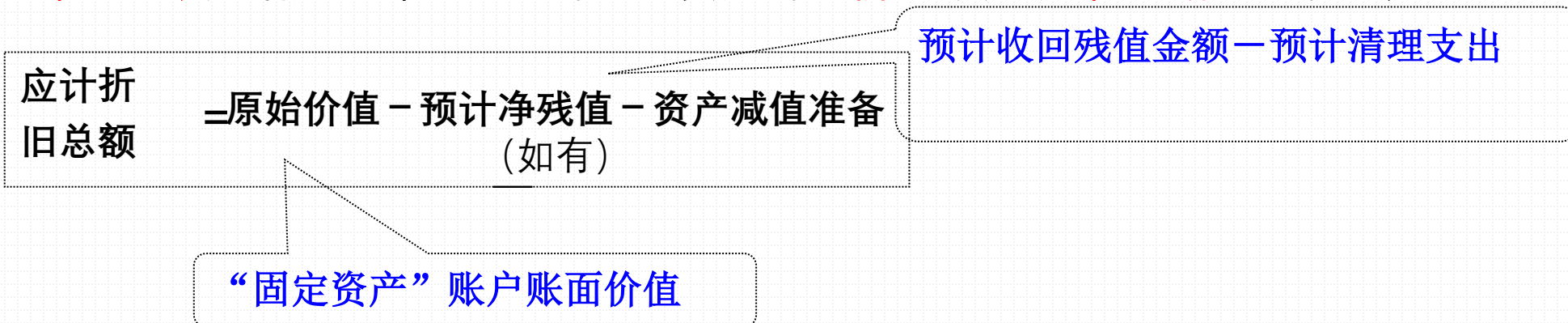
(四) 固定资产折旧的计算方法



(五) 固定资产折旧的核算

(一) 折旧的性质

- **固定资产折旧**，是指固定资产在使用寿命内，按照确定的方法对**应计折旧额**进行系统分摊。
- **应计折旧额**是指应当计提折旧的固定资产的**原价**扣除其**预计净残值**后的金额。



- **固定资产折旧的性质**：折旧实质上是固定资产成本的分配。
 - 它将固定资产的成本分配到各个受益期，实现期间收入与费用的正确配比。因而，它是正确核算成本费用，确定当期损益的前提条件，也是保证固定资产重置的重要措施。



(二) 影响固定资产折旧的因素

1. **折旧的基数**：固定资产原价，也称原始价值，它是计算固定资产各期折旧额的基数。一般而言，原始价值越高，各期折旧额越多；反之则越少。

2. **预计净残值**：指固定资产预计残值收入扣除预计清理费用后的净额。冲减折旧总额的重要因素。预计净残值越多，应计折旧额越少；反之则越多。

3. **固定资产减值准备**

4. **固定资产使用寿命**

- 固定资产使用寿命，是指企业使用固定资产的预计期间，或者该固定资产所能生产产品或提供劳务的数量。

确定固定资产使用寿命**应考虑四个因素**：

预计生产能力或实物产量等；有形损耗；无形损耗；有关限制



(三) 计提固定资产折旧的范围

- 企业应当对**所有固定资产**计提折旧，但是，已提足折旧仍继续使用的固定资产和单独入账的**土地除外**。
- 在实际工作中，企业**一般应按月计提**固定资产折旧。
 - 企业在实际计提固定资产折旧时，**当月增加**的固定资产，当月**不提折旧**，从下月起计提折旧；**当月减少**的固定资产，当月**照提折旧**，从下月起不提折旧。
- **不提折旧的情况**：固定资产提足折旧后，不论能否继续使用，均不再计提折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧，其净损失应计入企业的营业外支出。
- 其他固定资产均应按月计提折旧。包括已达到**可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产**，**也应按估计成本计提折旧**。

鞍钢通过修改折旧政策扭亏为盈

鞍钢股份在2011年和2012年连续两年出现亏损，到了2013年，它的盈利压力特别大，如果再出现亏损，就可能面临退市风险。结果，2014年4月，鞍钢股份宣布公司在2013年成功扭亏为盈，安全着陆。



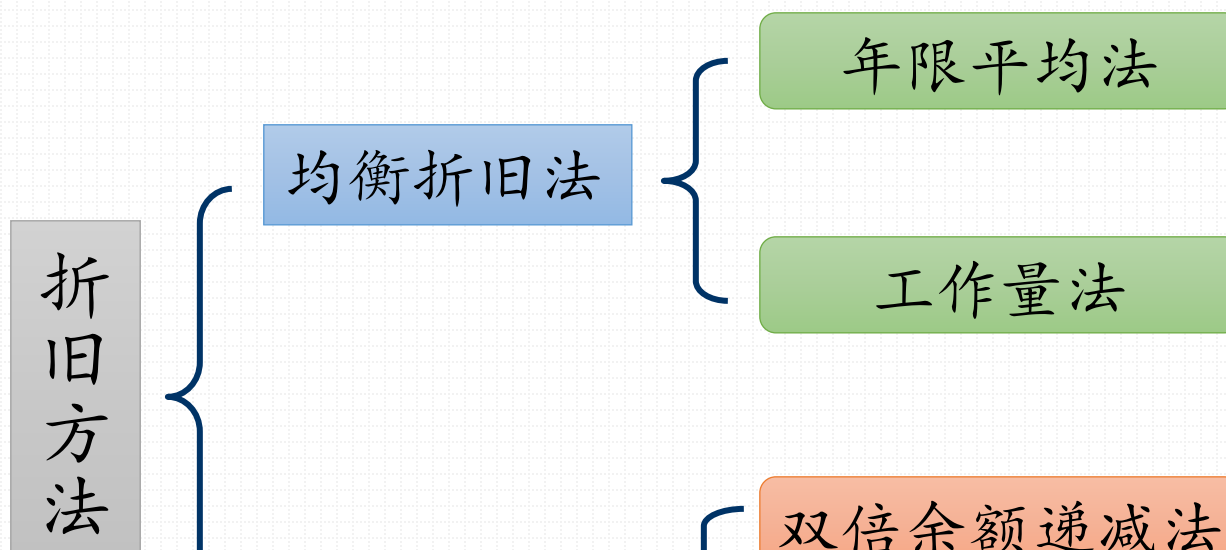
事实上，那几年的钢铁市场一直处于低迷的状态中，鞍钢股份之所以能扭亏为盈，不是它在业务上有大幅改变，而是因为**折旧政策变更**发挥了巨大作用。鞍钢股份2012年关于调整部分固定资产折旧年限的公告显示，鞍钢股份把房屋、建筑物的折旧年限从**30年延长到40年**，机械设备、传导设备的折旧年限从**15年延长到19年**。调整折旧期限后，鞍钢股份2013年的净利润比2012年增加了9亿元，达到7.7亿元。

曾经靠改变折旧年限来调节利润的，还有三钢闽光、山东钢铁、富春环保、方太特钢、河北钢铁、一汽轿车等企业。这些企业有一个共同特点，都是重资产企业，也就是固定资产特别多。所以，它们通过改变资产折旧政策来调节利润的效果最明显，





(四) 固定资产折旧的计算方法



Depreciation Method	Number of Companies	
Straight line	490	
Declining balance	9	
Sum-of-the-years'-digits	2	
Accelerated method—not specified	9	
Units of production	12	
Group/composite	17	

主要原因是直线法最好计算和运用

1、年限平均法

- 年限平均法又称直线法，是指将固定资产的应提折旧总额均衡地分摊到固定资产预计使用寿命内各个会计期间的一种方法。即采用这种方法计算的每期折旧额均是等额的。

$$\text{年折旧率} = \frac{1 - \text{预计净残值率}}{\text{预计使用寿命（年）}} \times 100\%$$

$$\text{预计净残值率} = \frac{\text{预计收回残值金额} - \text{预计清理支出}}{\text{固定资产原价}} \times 100\%$$

$$\text{月折旧率} = \text{年折旧率} \div 12$$

$$\text{各月折旧额} = \text{固定资产原始价值} \times \text{固定资产月折旧率}$$

因为月折旧率是按照100%作为基数算出来的百分比，所以必须用原值

**例题4-1-5**

某企业有办公楼一栋，其账面原价为3 000 000元，预计使用寿命为40年，预计净残值率为4%。则该办公楼的年折旧率、月折旧率和月折旧额可计算如下：

$$\text{年折旧率} = \frac{1 - 4\%}{40} \times 100\% = 2.4\%$$

$$\text{月折旧率} = 2.4\% \div 12 = 0.2\%$$

$$\text{月折旧额} = 3\,000\,000 \times 0.2\% = 6\,000 \text{ (元)}$$

年限平均法缺点：假设每年损耗相同



工作量法

2、工作量法

工作量法是指根据固定资产在生产经营过程中实际完成的工作量（如生产量、行驶里程、工作时数、工作台班等）计算固定资产折旧额的一种方法。

$$\text{单位工作量折旧额} = \frac{\text{固定资产原值} \times (1 - \text{预计净残值率})}{\text{预计总工作量}}$$

$$\begin{aligned} \text{某项固定资产月折旧额} &= \text{该项固定资产当月实际完成的工作量} \\ &\quad \times \text{单位工作量折旧额} \end{aligned}$$



例题4-1-6

某企业有生产设备一台，其账面原价为600 000元，预计净残值率为5%，预计生产产品的总产量为1 000 000件，本月实际生产8 000件。则该生产设备本月应提折旧额可计算如下：

$$\text{单位产品折旧额} = \frac{600\,000 \times (1 - 5\%)}{1\,000\,000} = 0.57 \text{ (元/件)}$$

$$\text{本月应提折旧额} = 8\,000 \times 0.57 = 4\,560 \text{ (元)}$$

工作量法的缺点：没有考虑无形损耗；

3. 双倍余额递减法

双倍余额递减法是指在先不考虑固定资产预计净残值的情况下，以固定资产的年初账面**净值**作为折旧基数，以直线法折旧率的**双倍**作为折旧率来计算固定资产折旧额的一种方法。

$$\text{年折旧率} = \frac{2}{\text{折旧年限}} \times 100\%$$

$$\text{月折旧额} = \text{年折旧额} \div 12$$

$$\text{年折旧额} = \frac{\text{固定资产原值} - \text{累计折旧}}{\text{固定资产年初账面净值}} \times \text{折旧率}$$

逐年递减 逐年递减 不变



最后两年该如何处理呢？

最后两年改为直线法：

$$\text{年折旧额} = (\text{倒数第二年初固定资产净值} - \text{预计净残值}) \div 2$$



例题4-1-7

某企业有生产设备一台，其账面原价为50 000元，预计净残值为2 000元，预计使用寿命为5年，采用双倍余额递减法计提折旧。则该固定资产的年折旧率和各年应提折旧额可计算如下：

$$\text{年折旧率} = \frac{2}{5} \times 100\% = 40\%$$

第一年应提折旧额	$50\ 000 \times 40\% = 20\ 000$ （元）
第二年应提折旧额	$(50\ 000 - 20\ 000) \times 40\% = 12\ 000$ （元）
第三年应提折旧额	$(50\ 000 - 20\ 000 - 12\ 000) \times 40\% = 7\ 200$ （元）
从第四年起改用年限平均法（直线法）计提折旧	
第四、五年应提折旧额	$(50000 - 20000 - 12000 - 7200 - 2000) \div 2 = 4400$ （元）

4. 年数总和法

年数总和法又称合计年限法，是指将固定资产的原价减去预计净残值后的余额乘以一个**逐年递减的分数**（即**折旧率**）来计算各年折旧额的一种方法。

$$\text{年折旧率} = \frac{\text{尚可使用年数}}{\text{预计使用寿命的年数总和}} \times 100\%$$

$$\text{月折旧率} = \text{年折旧率} \div 12$$

$$\text{某年折旧额} = (\text{固定资产原值} - \text{预计净残值}) \times \text{该年折旧率}$$

逐年递减

不变

逐年递减



例题4-1-8

某企业有生产设备一台，其账面原价为50 000元，预计净残值为2 000元，预计使用寿命为5年，采用年数总和法计提折旧。

$$\text{第一年应提折旧额} = (50000 - 2000) \times \frac{5}{15} = 16000(\text{元})$$

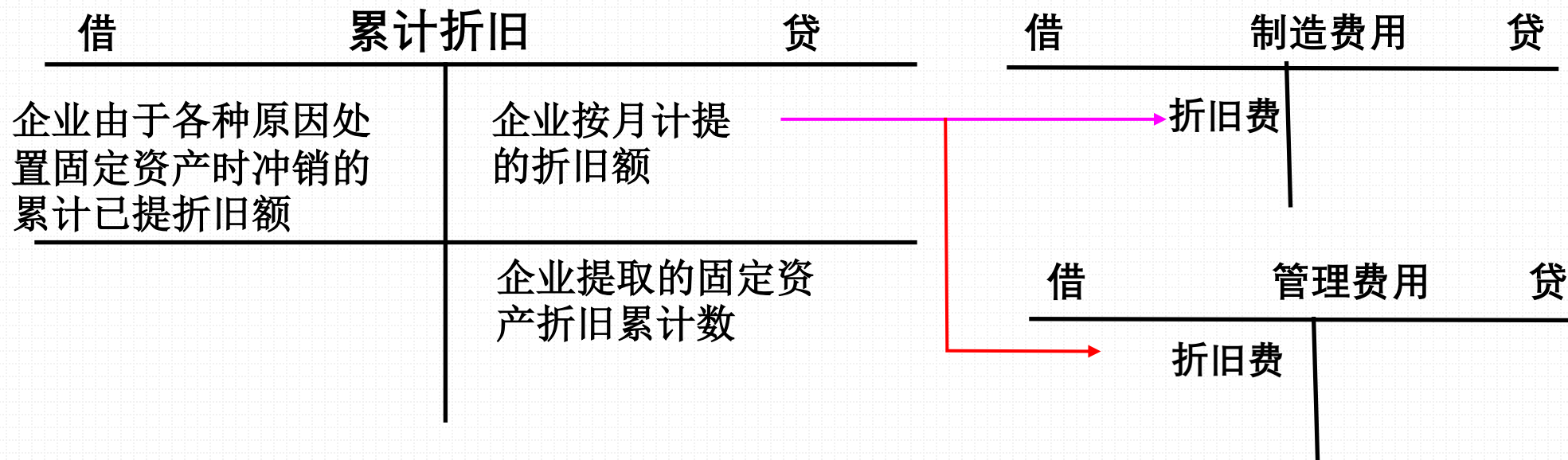
$$\text{第二年应提折旧额} = (50000 - 2000) \times \frac{4}{15} = 12800(\text{元})$$

$$\text{第三年应提折旧额} = (50000 - 2000) \times \frac{3}{15} = 9600(\text{元})$$

$$\text{第四年应提折旧额} = (50000 - 2000) \times \frac{2}{15} = 6400(\text{元})$$

$$\text{第五年应提折旧额} = (50000 - 2000) \times \frac{1}{15} = 3200(\text{元})$$

(五) 固定资产折旧的核算



- 企业应当按月计提折旧，并根据用途计入相关资产的成本或者当期损益。企业按月计提固定资产折旧时，应借记“**制造费用**”、“**销售费用**”、“**管理费用**”、“**其他业务成本**”等科目，贷记“累计科目”。即：

借：制造费用

销售费用

管理费用

其他业务成本等

贷：累计折旧

包括未使用、不需用的固定资产折旧

经营租出的固定资产折旧



例题4-1-9

某企业本月各类固定资产应计提的折旧总额为80 000元。其中，A、B、C三个生产车间分别负担30 000元、20 000元、10 000元，销售部门负担4 000元，行政管理部门负担10 000元，其他业务负担6 000元。作会计分录如下：

借：制造费用——A车间	30 000	
——B车间	20 000	
——C车间	10 000	
销售费用	4 000	
管理费用	10 000	
其他业务支出	6 000	
贷：累计折旧		80 000



课堂练习

1.某项固定资产的原值为79000元，估计净残值为4000元，预计使用年限为5 年，采用使用年限平均法计算折旧。要求：计算月折旧额。

2.接上题资料，假设该机器的预计总的生产量为10000件，本月实际产量为500件。

要求：计算月折旧额。

3、资料：公司新增设备一台，原价为10000元，预计使用为5年，预计的残值为200元。

要求：采用使用年限法、年数总和法、双倍余额递减法计算第一、二年的折旧。

4、（1）资料：A公司2018年购入机器设备一台，原价为428 400元，预计使用12年，估计残值为8 400元。该企业在2020年、2021年采用不同的方法计提折旧，有关折旧额如下：

年度	方法一	方法二
2018	35 000	71 400
2019	35 000	59 500

（2）要求：①列出上述各种折旧计算方法名称。② 计算2020年、2021年折旧额。

四、固定资产后续支出的核算（基本了解）

固定资产的后续支出是指固定资产在使用过程中发生的更新改造支出、修理费用等。

资本化？费用化？



固定资产的**更新改造等后续支出**，满足**固定资产确认条件**的，应当计入**固定资产成本**，如有被替换的部分，应**扣除其账面价值**；不满足固定资产确认条件的固定资产修理费用等，**应当在发生时计入当期损益**。

有实质性改变，
例：延长使用寿命，
提升产量，
降低成本



资本化后续支出核算

- 例：2020年9月1日，某企业拥有的一条生产线，账面原值860 000元，累计已提折旧500 000元，账面价值360 000元。企业决定对生产线进行扩建，提高生产能力，扩建工程从2020年9月1日起至11月30日止，历时3个月，共发生支出400 000元，全部以银行存款支付，该生产线达到预定可使用状态后，预计使用寿命延长5年。假设不考虑相关税费。

转入扩建时：

借：在建工程	360 000
累计折旧	500 000
贷：固定资产	860 000

发生后续支出时：

借：在建工程	400 000
贷：银行存款	400 000

达到预计可使用状态时：

借：固定资产	760 000
贷：在建工程	760 000



费用化后续支出核算

- 生产车间和行政管理部门等发生的固定资产修理费用等后续支出应计入**管理费用**；
- 专设销售机构发生的固定资产修理费用等后续支出应计入销售费用。

发生时：

借：管理费用

销售费用

贷：相关科目（原材料，应付职工薪酬，银行存款等）



应收账款减值准备
存货减值准备
固定资产减值准备

六、固定资产减值的核算

(一) 判断固定资产减值的迹象

- 1、资产的市价当期大幅度下跌，其跌幅明显高于因时间的推移或者正常使用而预计的下跌。 **房价下跌**
- 2、企业经营所处的经济、技术或者法律等环境以及资产所处的市场在当期或者将在近期发生重大变化，从而对企业产生不利影响。 **生产设备不再符合新的环保标准**
- 3、市场利率或者其他市场投资报酬率在当期已经提高，从而影响企业计算资产预计未来现金流量现值的折现率，导致资产可收回金额大幅度降低。
- 4、有证据表明资产已经陈旧过时或者其实体已经损坏。
- 5、资产已经或者将被闲置、终止使用或者计划提前处置。
- 6、企业内部报告的证据表明资产的经济绩效已经低于或者将低于预期，如资产所创造的净现金流量或者实现的营业利润(或者亏损)远远低于(或者高于)预计金额等。
- 7、其他表明资产可能已经发生减值的迹象。

(二) 固定资产减值准备的计提和转回

资产负债表日，如果固定资产发生减值（可收回金额低于账面价值），应计提减值准备：

借：资产减值损失

贷：固定资产减值准备



固定资产减值损失一经确认，在以后期间不得转回。

减值后，固定资产按照减值后的账面价值为基础计提折旧



五、固定资产清查的核算

账实相符

• 科目设置

待处理财产损益-待处理固定资产损益	
借	贷
 盘亏固定资产的 账面价值	按规定程序报经 批准后转销的盘 亏固定资产的账 面价值
期末应无余额	

固定资产的盘盈盘亏一
般都是大额单个固定资
产为单位



固定资产盘盈、盘亏的处理原则

盘亏处理：

发现盘亏的固定资产	借：待处理财产损益—待处理固定资产损益（按账面价值） 累计折旧（按累计已提折旧） 固定资产减值准备（按该项固定资产已计提的减值准备） 贷：固定资产（按固定资产账面原价）
盘亏的固定资产在按规定程序报经批准后：	借：其他应收款 营业外支出—固定资产盘亏 贷：待处理财产损益—待处理固定资产损益

盘盈处理：作为前期差错处理

盘盈的固定资产，应作为前期差错	借：固定资产 贷：以前年度损益调整
结转为留存收益时	借：以前年度损益调整 贷：盈余公积、利润分配

临时科目
（专门用来调整重大会计差错），盈余公积和利润分配

不影响当期利润，因为固资盘盈一般金额较大，不适合计入当期利润



例题4-1-10



某企业在财产清查过程中，发现盘亏设备一台，其账面原价为18 000元，累计已提折旧为5 000元，已计提的减值准备为1 000元，经查明属于被盗，已按规定程序报经批准。其账务处理方法如下：

(1) 上报待批前，作会计分录如下：

借：待处理财产损益——待处理固定资产损益	12 000	
累计折旧	5 000	
固定资产减值准备	1 000	
贷：固定资产		18 000

(2) 报经批准后，作会计分录如下：

借：营业外支出——固定资产盘亏	12 000	
贷：待处理财产损益——待处理固定资产损益		12 000

七、固定资产处置的核算

固定资产的处置原因

- 对那些**不适用或不需用**的固定资产及时对外**出售**；
- 那些由于使用而不断磨损直到**最终报废**；
- 由于技术进步等原因发生**提前报废**；
- 由于遭受自然灾害和意外事故等非正常损失发生**毁损**；
- **其他原因**，如对外投资、对外捐赠、债务重组、非货币性交易等而减少的固定资产

本部分主要介绍**出售**固定资产的核算方法。

不是只有出售才算处置，还包括：报废、损毁、对外投资等



例题4-1-11

只需掌握固定资产出售的核算

某企业将不需用的的一座仓库对外出售，其账面原价为500 000元，累计已提折旧为100 000元，未计提减值准备，经协商作价640 000元，增值税税率为9%，价款已收到并存入开户银行。其账务处理方法如下：

(1) 将出售的**固定资产转入清理**时，作会计分录如下：

固定资产
账面价值

借：固定资产清理	400 000	
累计折旧	100 000	
贷：固定资产		500 000



(2) 收到出售固定资产的价款时，作会计分录如下：

借：银行存款	697 600	
贷：固定资产清理		640 000
应交税费——应交增值税（销项税额）		57 600

(3) 结转出售固定资产实现的净收益240 000元（640 000—400 000）时，作会计分录如下：

借：固定资产清理	240 000	
贷：资产处置损益（损益类科目）		240 000

若是由于报废或损毁导致处置，确认为营业外支出（自学）

即核算利得也
核算损失

固定资产列报

依据《财政部关于修订印发2019年度一般企业财务报表格式的通知》(财会[2019]6号)的规定，“固定资产”项目，反映资产负债表日企业固定资产的期末账面价值和企业尚未清理完毕的固定资产清理净损益。该项目应根据“固定资产”科目的期末余额，减去“累计折旧”和“固定资产减值准备”科目的期末余额后的金额，以及“固定资产清理”科目的期末余额填列。

合并资产负债表			
2023年6月30日			
编制单位：三一重工股份有限公司			
单位：千元 币种：人民币			
项目	附注	2023年6月30日	2022年12月31日
流动资产：			
货币资金	七、1	20,444,301	21,342,876
结算备付金			
拆出资金	七、2	148,676	196,162
交易性金融资产	七、3	12,053,771	14,816,602
衍生金融资产	七、4	56,818	374,301
应收票据	七、5	621,714	588,860
应收账款	七、6	26,404,687	25,021,610
应收款项融资	七、7	292,589	294,478
预付款项	七、8	910,422	1,041,546
应收保费			
应收分保账款			
应收分保合同准备金			
其他应收款	七、9	3,303,546	2,858,432
其中：应收利息			
应收股利		12,870	
买入返售金融资产			
存货	七、10	22,433,393	19,738,362
合同资产	七、11	63,107	58,548
持有待售资产			
一年内到期的非流动资产	七、12	13,306,858	11,716,466
其他流动资产	七、13	6,615,075	7,713,589
流动资产合计		106,654,957	105,761,832
非流动资产：			
发放贷款和垫款	七、14	3,844,044	5,107,261
债权投资			
其他债权投资			
长期应收款	七、15	13,039,759	11,869,092
长期股权投资	七、16	2,297,139	2,239,051
其他权益工具投资	七、17	1,401,264	1,332,642
其他非流动金融资产	七、18	334,285	340,288
投资性房地产	七、19	147,234	152,323
固定资产	七、20	22,377,399	19,636,115
在建工程	七、21	2,107,540	3,970,818
生产性生物资产			
油气资产			

第二节 无形资产

一、无形资产概述

(一) 无形资产的概念及其特征

1、概念

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。



2、无形资产的特征

- (1) 无形资产不具有实物形态；
- (2) 无形资产是可辨认资产。



可辨认性标准

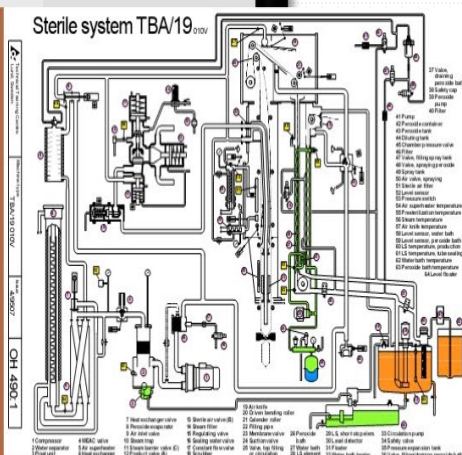
- 能够从企业中**分离或者划分出来**，并能单独或者与相关合同、资产或负债一起，用于出售、转移、授予许可、租赁或者交换。
- 源自合同性权利或其他法定权利，无论这些权利是否可以从企业或其他权利和义务中转移或者分离。

- (3) 无形资产是非货币性资产。

为企业带来的经济利益，即货币金额是不固定的或不可确定的

(二) 无形资产的内容

无形资产一般包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等。





1. **专利权**:是指由国家专利主管机关依法授予发明创造专利申请人,对其发明创造在法定期限内所享有的专有权利。包括发明专利权(20Y)、实用新型专利权和外观设计专利权(10Y)。

2. **非专利技术**:也称专有技术。是指不为外界所知、在生产经营活动中已采用了的、不享有法律保护的、可以带来经济效益的各种技术和诀窍。

(例:工业专有技术,商业贸易专有技术,管理专有技术)

3. **商标权**:商标是用来辨认特定的商品或劳务的标记。商标权是指专门在某类指定的商品或产品上使用特定的名称或图案的权利。(10Y)

4. **著作权**:又称版权,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。

5. **特许权**:又称经营特许权、专营权,是指企业在某一地区经营或销售某种特定商品的权利或是一家企业接受另一家企业使用其商标、商号、技术秘密等的权利。

6. **土地使用权**:是指国家准许某企业在一定期间内对国有土地享有开发、利用、经营的权利。



(三) 无形资产的分类

1、按取得方式分类

- 外购、自创、非货币性资产交换换入、债务重组取得及投资者投入的无形资产等。

2、按使用寿命分类

- 使用寿命有限的无形资产
- 使用寿命不确定的无形资产

- 无形资产的使用寿命为有限的，应当估计该使用寿命的年限或者构成使用寿命的产量等类似计量单位数量；
- 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。

二、无形资产的确认和计量

1、无形资产的确认

无形资产的确认，是指将符合无形资产确认条件的项目，作为企业的无形资产加以记录并将其列入企业资产负债表的过程。

根据《企业会计准则——无形资产》的规定，无形资产在满足以下两个条件时，企业才能加以确认：

- (1) 与该无形资产有关的经济利益很可能流入企业；
- (2) 该无形资产的成本能够可靠地计量。

确认时应注意的其他问题（不予确认）

- 作为投资性房地产的土地使用权
- 合并中形成的商誉（2006新会计准则从无形资产中划分出来，单独列报）
- 自创商誉及内部产生的品牌、报刊名等

2、无形资产的计量



无形资产应当按照成本进行初始计量。

价税费

(1) 外购无形资产

外购无形资产的成本，包括购买价款、相关税费以及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出。



在实质上具有融资性质的延期支付情况下，无形资产的成本如何确定？

购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有融资性质的，无形资产的成本以购买价款的现值为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，除符合资本化条件的以外，应当在信用期间内计入当期损益。

利息费用当期处理为损益

2x18年12月20日，甲公司以银行存款200万元外购一项专利技术用于W产品的生产，另支付相关税费1万元，达到预定用途前的专业服务费2万元，宣传W产品广告费4万元。2x18年12月20日，该专利技术的入账价值为()万元。

- A.203
- B.201
- C.207
- D.200

【答案】 A

外购无形资产的成本，包括购买价款、相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途所发生的其他支出所以该 专利技术 入账价值=200+1+2=203(万元)

(2) 自行开发无形资产的计量方法

研发支出是企业最重要的支出之一

2015年，大众汽车花费超过150亿美元研究其混合动力汽车的新技术并改善二氧化碳排放。Microsoft花费了114亿美元来发现新技术产品。在 Microsoft 雇用的 118,000 名员工中，有 39,000 人从事产品研发。谷歌在自动驾驶汽车和电脑眼镜等未来主义创意上花费了98亿美元。默克公司投资72亿美元用于测试与肿瘤学、传染病、疫苗和糖尿病相关的新药。



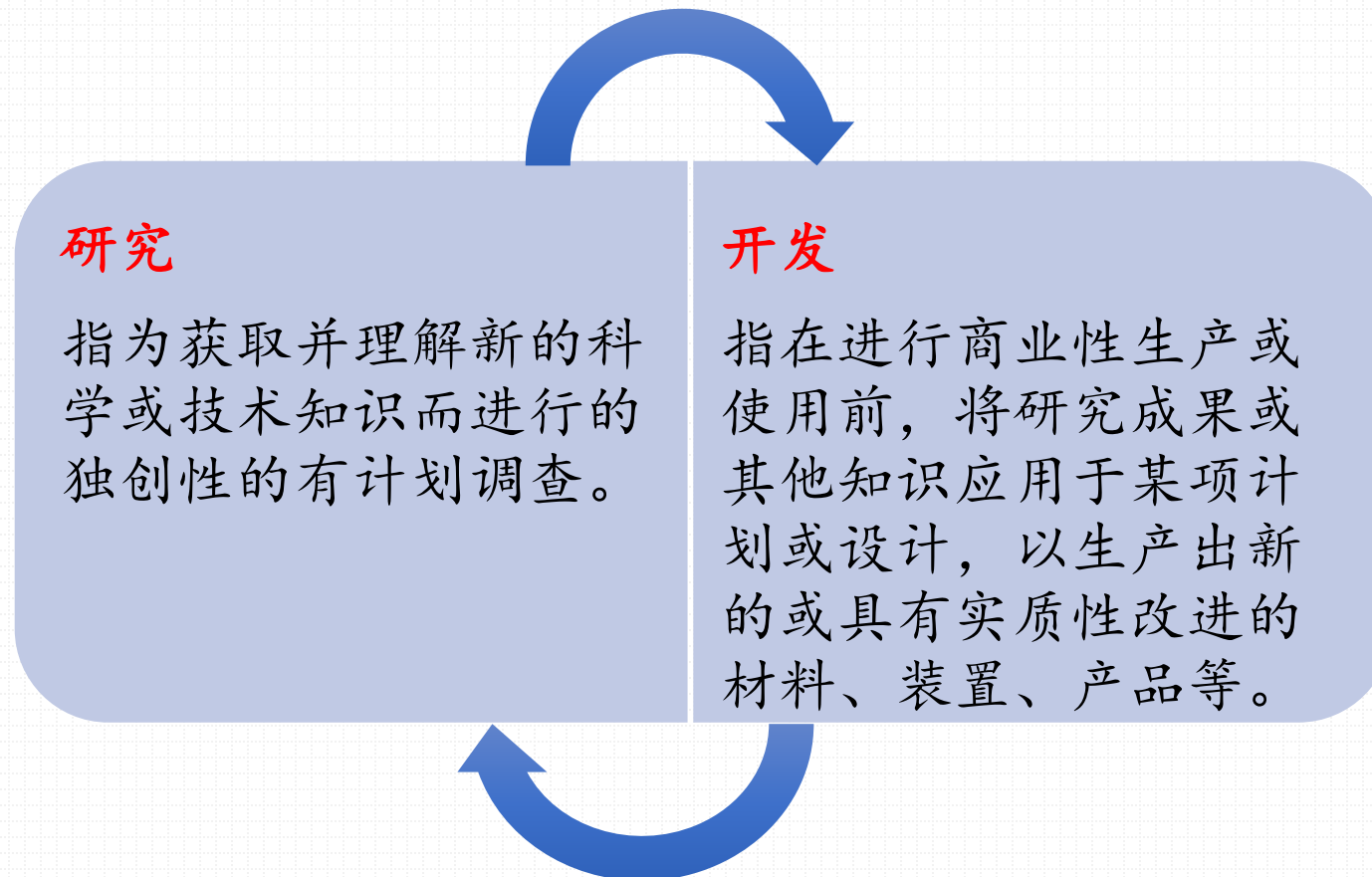
企业内部研究开发项目的支出，应当区分研究阶段支出与开发阶段支出。



(2) 自行开发无形资产的计量方法



企业内部研究开发项目的支出，应当区分研究阶段支出与开发阶段支出。



研究阶段支出，应当于发生时**计入当期损益**

开发阶段支出，现在**研发支出（成本类账户）**归集，
然后完成后转入**无形资产**

开发阶段的支出确认为无形资产的条件

开发阶段的支出，**同时满足**下列条件的，才能确认为无形资产：

- 完成该无形资产以使其能够使用或出售在技术上具有可行性；
- 具有完成该无形资产并使用或出售的意图；
- 无形资产产生经济利益的方式，包括能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性；
- 有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产；
- 归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。

经济利益很可能流入企业

成本能够可靠地计量

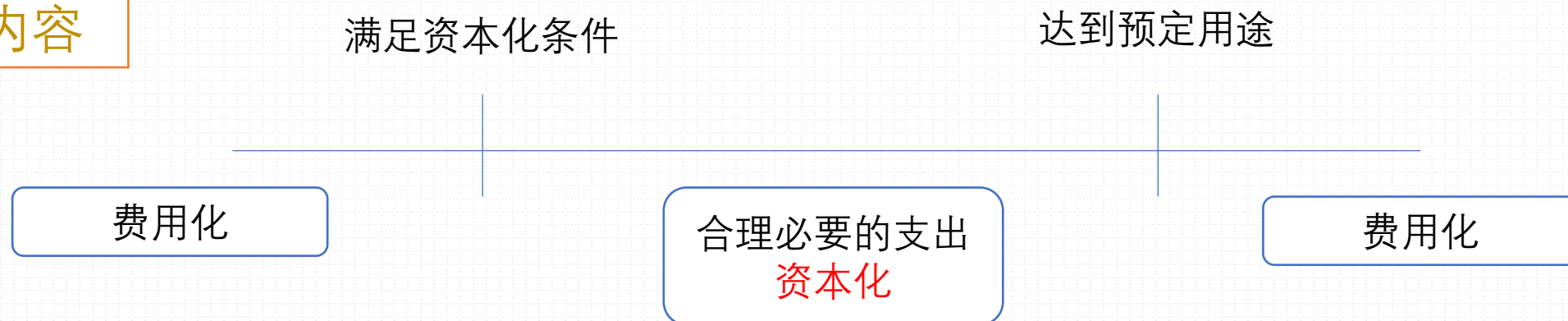


企业取得的已作为无形资产确认的正在进行中的研究开发项目，在取得后发生的支出应遵循以上规则。

无法区分研究阶段和开发阶段的支出，应当在发生时作为管理费用，全部计入当期损益。

谨慎性原则

补充内容



合理必要的支出资本化

内部开发无形资产的成本仅包括在满足资本化条件的时点至无形资产达到预定用途前发生的支出总和。具体包括如：

1. 开发时耗费的材料和劳务成本；
2. 注册费；
3. 在开发该无形资产过程中使用的其他专利权和特许权的摊销
4. 按照借款费用的处理原则可以资本化的利息支出

不包括

1. 无形资产达到预定用途前发生的可辨认的无效和初始运作损失；
2. 为运行该无形资产发生的培训支出等。

企业自行研发无形资产发生的下列各项支出中应计入省当期损益的有(ABCD)

- A.研究阶段发生的材料支出
- B.无法区分研究阶段与开发阶段的支出
- C.开发阶段不符合资本化条件的支出
- D.研究阶段发生的借款利息支出

科大讯飞股份有限公司

表 2-5 科大讯飞 2018 年有关研发投入的数据

	2018 年	2017 年	变动比例
研发人员数量（人）	6,902	5,739	21.33%
研发人员数量占比	62.92%	66.28%	-3.33%
研发投入金额（元）	1,772,739,448.27	1,145,328,994.08	54.78%
研发投入占营业收入比例	22.39%	21.04%	1.35%
研发投入资本化的金额（元）	833,515,226.98	549,300,540.48	51.74%
资本化研发投入占研发投入的比例	47.02%	47.96%	-0.94%

资料来源：科大讯飞 2018 年年度财务报告。



(3) 投资者投入无形资产的成本

投资者投入无形资产的成本，应当按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外。



三、无形资产的核算

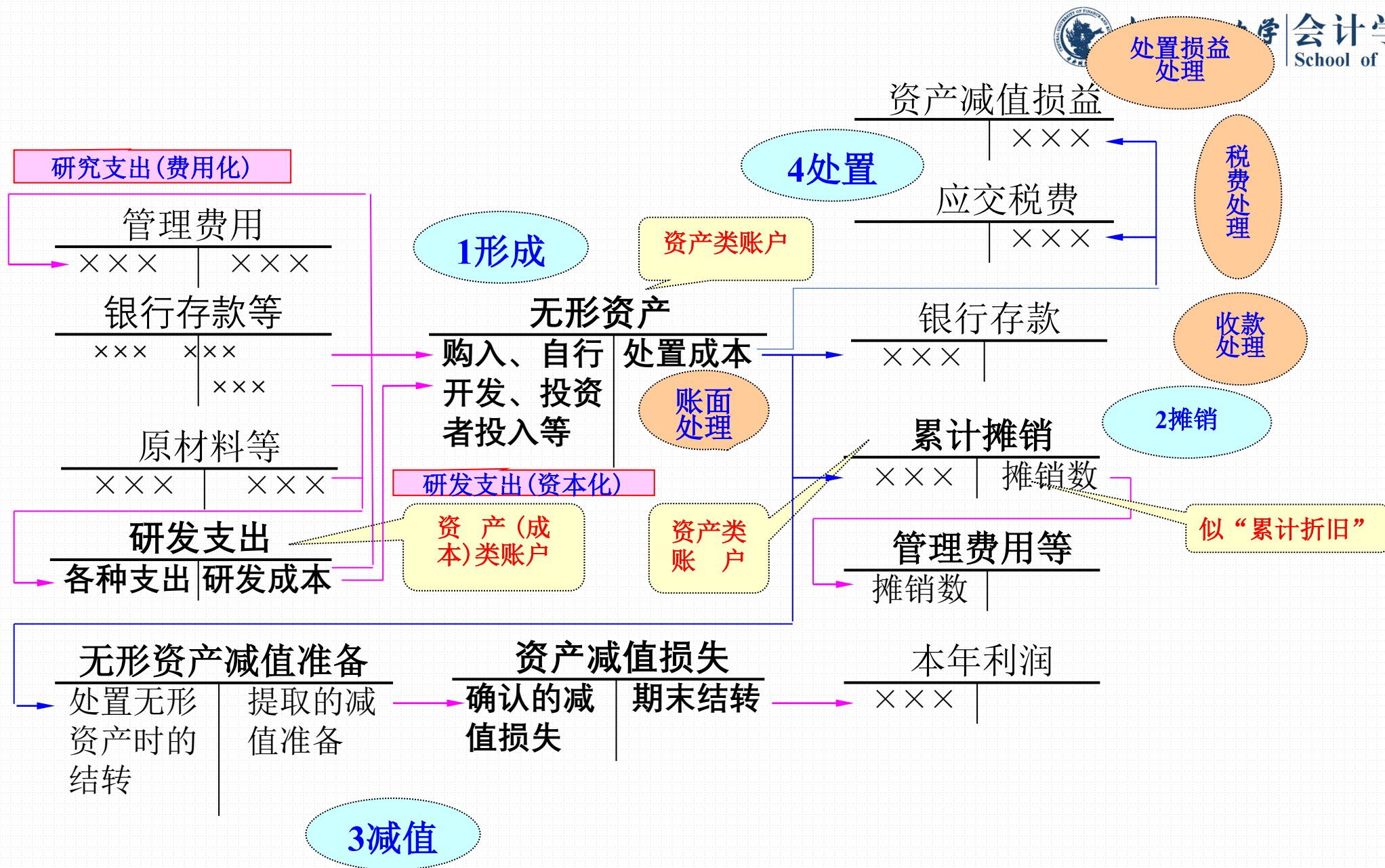
- 1.“无形资产”
- 2.“研发支出”
- 3.“**无形资产减值准备**”
- 4.“累计摊销”



借 无形资产 贷	
企业通过各种途径取得的 无形资产的 实际成本	企业处置无形资产时结转 的无形资产的 实际成本
企业实际存在的无形资产的 实际成本	

借 研发支出 贷	借 累计摊销 贷
研发过程发生的 各项支出	无形资产处置时结 转已摊销的金额
	无形资产摊销的 金额
	实际存在的无形资 产 累计摊销的金额

借 无形资产减值准备 贷	
处置无形资产时的结转	提取的减值准备
	实际存在的无形 资产减值准备的金额



1、无形资产取得的核算

(1) 购入无形资产的核算

外购无形资产

借：无形资产

 应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等



例题4-2-1

某企业从A公司购入一项商标权，取得的增值税专用发票上注明价款为540 000元，增值税额为32 400元，以银行存款支付。作会计分录如下：

借：无形资产——商标权

540 000

 应交税费——应交增值税（进项税额）

32 400

贷：银行存款

572 400



(2) 企业自行开发取得的无形资产

资产负债表日可以
有余额，填列在“研
发支出”项目。性质
类似生产成本，在
建工程

自行开发
无形资产

能够计入无形资产的：

借：研发支出——资本化支出
贷：银行存款等

不能够计入无形资产的：

借：研发支出——费用化支出
贷：银行存款等

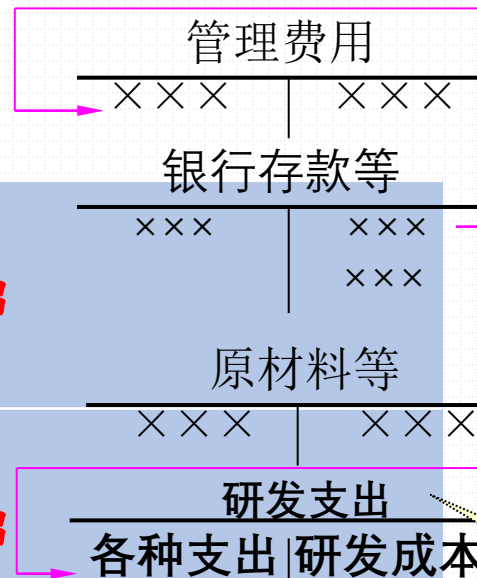
期末，转入当期损益：

借：管理费用
贷：研发支出——费用化支出

开发阶段满足无形资产确认条件的支出，待项目完成达到预定用途形成无形资产时：

借：无形资产
贷：研发支出——资本化支出

研究支出(费用化)



1形成

资产类账户

无形资产	
购入、自行 开发、投资 者投入等	处置成本

研发支出(资本化)

资产(成
本)类账户

如果最后研发失败了
么?



【例4-2-2】某企业自行研究开发一项新技术，截至2020年12月31日研究阶段结束，发生研发支出100 000元，均以银行存款支付。2021年1月1日进入开发阶段，截至2021年3月31日，发生研发支出800 000元，其中，领用原材料500 000元，应付研发人员薪酬100 000元，以银行存款支付其他费用200 000元，符合资本化条件。2021年3月31日，该项研发活动结束，开发出一项非专利技术。假设不考虑相关税费。

(1) 2020年度发生研究阶段的支出时，作会计分录如下：

借：研发支出——费用化支出 100 000
 贷：银行存款 100 000

(2) 2020年12月31日结转研究阶段的支出时，作会计分录如下：

借：管理费用 100 000
 贷：研发支出——费用化支出 100 000

(3) 2021年1—3月发生开发阶段的支出时，作会计分录如下：

借：研发支出——资本化支出 800 000
 贷：原材料 500 000
 应付职工薪酬 100 000
 银行存款 200 000

(4) 2021年3月31日形成无形资产时，作会计分录如下：

借：无形资产——非专利技术 800 000
 贷：研发支出——资本化支出 800 000

(3) 投资者投入无形资产的核算

投资者投入
无形资产

借：无形资产
 应交税费——应交增值税（进项税额）
贷：实收资本/股本



例题4-2-3

某企业接受B公司投资转入的特许权一项，投资合同约定的价值为360 000元，增值税额为21 600元，已办妥相关手续。作会计分录如下：

借：无形资产——特许权	360 000	
应交税费——应交增值税（进项税额）	21 600	
贷：实收资本		381 600

2、无形资产摊销的核算

使用寿命有限的无形资产——摊销	使用寿命估计	估计使用寿命或构成使用寿命的产量
	摊销期间	自可供使用时起至终止确认时止（当月开始，当月结束）
	摊销方法	反映无形资产价值实现方式（无法可靠确定预期实现方式的，应当采用直线法摊销。），可以选择直线法、生产总量法、或加速折旧法
	摊销金额	成本－预计残值－已计提减值
使用寿命不确定的无形资产——不摊销		
例外：使用寿命有限的无形资产，其残值应当视为零，但下列情况除外：		有第三方承诺在无形资产使用寿命结束时购买该无形资产。
		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。



固定资产折旧和无形资产摊销的区别

比较	固定资产	无形资产
1.范围	所有	使用寿命有限的
2.预计净残值	有	一般为0
3.方法	多种（直线、加速）	一般为直线法
4.计提开始时间	增加的次月	增加的当月
5.账户设置	累计折旧	累计摊销



2、无形资产摊销的核算

计提无形资产 摊销额时的会 计处理

借：管理费用（或制造费用等）
贷：累计摊销

借	累计摊销	贷
无形资产处置时结 转已摊销的金额		无形资产摊销 的金额
		实际存在的无形资 产累计摊销的金额

【例4-2-5】某股份有限公司从外单位购得一项商标权，支付价款30 000 000元，款项已支付，该商标权的使用寿命为10年，不考虑残值的因素。

购入时：借：无形资产——商标权 30 000 000
贷：银行存款 30 000 000

年末摊销时：

借：管理费用 3 000 000 (30 000 000 ÷ 10)
贷：累计摊销 3 000 000



有无寿命都需
要减值测试

3、无形资产减值的核算

——无形资产可收回金额低于其账面价值

减值迹象的判断	在资产负债表日： 判断无形资产是否发生减值
可收回金额的估计	可收回金额为以下两者中的高者： (1) 公允价值减去处置费用后的净额 (2) 资产预计未来现金流量的现值
减值的账务处理	可收回金额 > 账面价值：不需减值 可收回金额 < 账面价值：将账面价值减至可收回金额
	借：资产减值损失（两者间的差额） 贷：无形资产减值准备
	减值损失一经确认，不得转回

4、无形资产的处置和报废

没有“无形资产清理”，因为一般无残值

(1) 企业出售无形资产，应当将取得的价款扣除该无形资产账面价值以及相关税费后的差额计入资产处置损益。



例题4-2-5

A公司将拥有的一项非专利技术出售，其账面余额为700 000元，累计摊销额为300 000元，已计提的减值准备为20 000元，售价450 000元，增值税税率为6%，款项已存入银行。作会计分录如下：

借：银行存款	450 000	
累计摊销	300 000	
无形资产减值准备	20 000	
贷：无形资产——非专利技术		700 000
应交税费——应交增值税（销项税额）		27 000
资产处置损益		43 000

(2) 无形资产的报废 (了解)

无形资产报废一般
无残值

无形资产预期不能为企业带来经济利益的，应当将该无形资产的账面价值予以转销。



例题4-2-6

某公司拥有的一项专利权成本为500 000元，已摊销金额为300 000元，已计提的减值准备为50 000元，用该专利权生产的产品已没有市场，决定将其报废并予以转销。作会计分录如下：

借：累计摊销	300 000
无形资产减值准备	50 000
营业外支出——非流动资产处置损失	150 000
贷：无形资产——专利权	500 000