

财务会计

Financial Accounting

张昕

Email: xzhang@nsd.pku.edu.cn

固定资产的处置

(Disposal of Fixed Assets)

企业出售、报废固定资产的会计处理通过
“固定资产清理”科目进行核算

■结转固定资产账面价值

借：固定资产清理	× ×
累计折旧	× ×
固定资产减值准备	× ×
贷：固定资产	× ×

固定资产的处置

(Disposal of Fixed Assets)

企业出售、报废固定资产的会计处理

■ 清理过程中发生的清理费用

借：固定资产清理 × ×

 贷：银行存款 × ×

■ 取得出售收入和残料，需要交纳增值税的要单独确认

借：银行存款 × ×

 （原材料） × ×

 贷：固定资产清理 × ×

 应交税费——未交增值税 × ×

固定资产的处置 (Disposal of Fixed Assets)



固定资产的处置

(Disposal of Fixed Assets)

企业出售、报废固定资产形成清理损益的会计处理：

■ 取得净收益

借：固定资产清理 × ×

 贷：资产处置损益 × ×

 (Gain or loss on disposal of assets)

■ 发生净损失

借：资产处置损益 × ×

 贷：固定资产清理 × ×

资产处置损益

- 反映企业处置固定资产、在建工程、生产性生物资产、无形资产及出售划分为持有待售的非流动资产或处置组而产生的处置利得或损失
- 属于损益类账户，既可以表示利得，也可以表示损失。发生损益时，贷记表示利得，借记表示损失

固定资产的处置

(Disposal of Fixed Assets)

例：甲公司有一台设备，因使用期满经批准进行清理。该设备原价**186,700**元，累计已计提折旧**172,200**元，已计提减值准备**2,500**元。在清理过程中，以银行存款支付清理费用**5,000**元，出售设备取得（含税）收入**8,240**元，已收到银行存款

销售使用过的固定资产，实行简易办法缴纳增值税，可依照**3%**的征收率减按**2%**

固定资产的处置 (Disposal of Fixed Assets)

固定资产清理

清理成本 > 清理收入 出现损失	12,000 (固定资产 账面价值)	8,080 (清理收入)
	5,000 (清理 费用)	
	8,920 借方余额	

一个管理会计师需要考虑的问题

- 清理成本： $(12000 + 5000)$ 元
- 清理收入： 8080元
- 是否应该清理该项设备？

一个管理会计师需要考虑的问题

- 核心：挖掘设备的潜在价值
- 如果企业不再需要使用该项固定资产，账面上的**12000元**资产价值是否需要考虑？
- 沉没成本（**Sunk Cost**），指不能以任何方式加以改变的成本
- 沉没成本对于管理决策而言是不相关成本，不应作为考虑因素
- 站在哪个角度？代理成本

出租固定资产的会计处理

- 借：银行存款 × ×
 贷：其他业务收入 × ×
- 借：其他业务成本 × ×
 贷：累计折旧 × ×
- 其他业务收入与其他业务成本：核算企业确认的除主营业务活动以外的其他经营活动实现的收入与发生的成本，包括出租固定资产、出租无形资产、出租包装物和商品、销售材料等

期末固定资产的披露

- 在期末资产负债表中

- ◆ 资产

- ◆ 非流动资产

- 固定资产

- 披露的金额：应当根据“固定资产”账户的期末余额减去“累计折旧”、“固定资产减值准备”备抵科目余额后的净值（账面价值），再加上“固定资产清理”账户借方余额填列

期末固定资产的披露

资产	期末余额	年初余额
非流动资产		
固定资产	账面价值	账面价值
在建工程	账面价值	账面价值

在建工程项目披露的金额：应当根据“在建工程”账户的期末余额减去“在建工程减值准备”备抵科目余额后的净值（账面价值），再加上“工程物资”账面价值填列

UT斯达康

■ *Property, Plant and Equipment:*

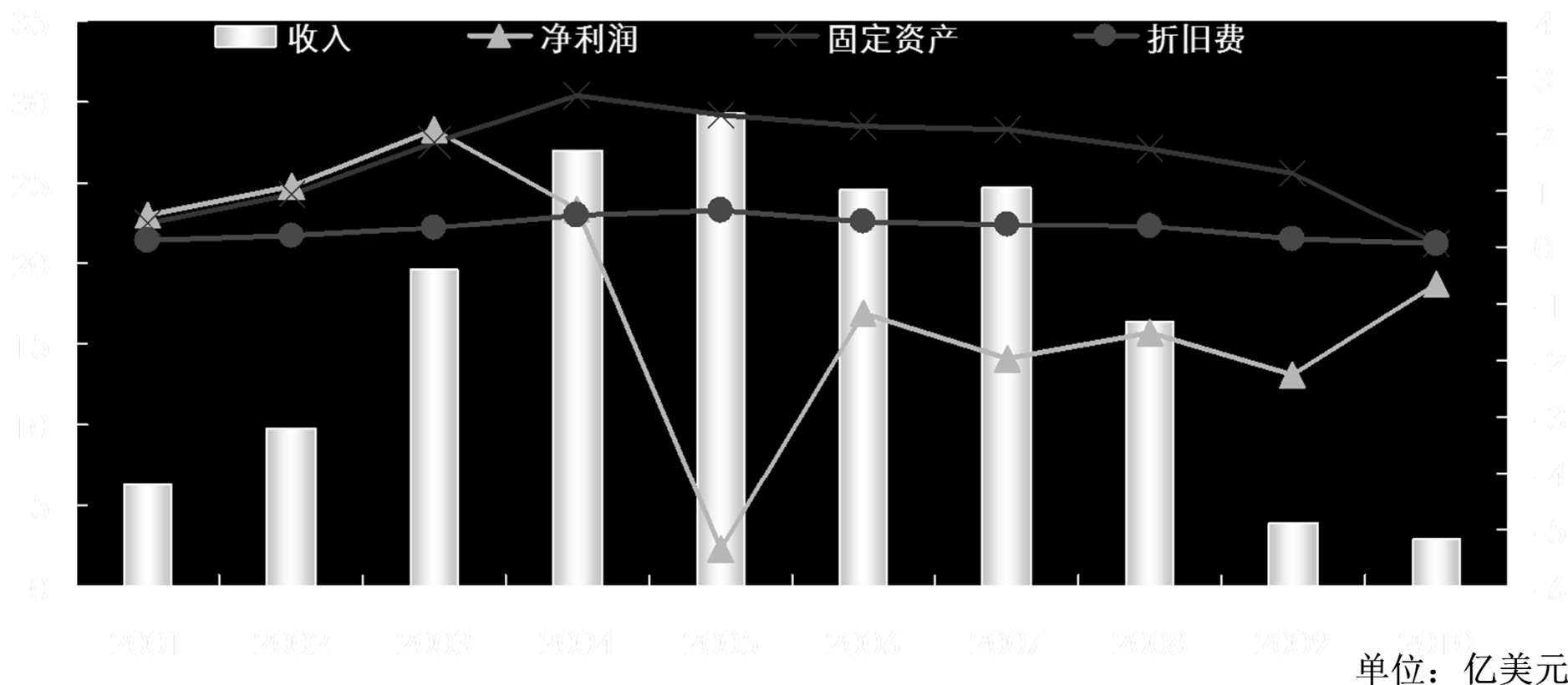
- ◆ Property, plant and equipment are recorded at cost and are stated net of accumulated depreciation.
- ◆ Depreciation is provided for on a straight-line basis over the estimated useful lives of the related assets. Land use rights related to property leased by the Company in China are amortized over the life of the lease. Leasehold improvements are amortized on a straight-line basis over the shorter of the useful life of the improvements or the term of the lease.

UT斯达康

■ *Property, Plant and Equipment*

(In thousands \$)	December 31, 2004	December 31, 2003	December 31, 2002
Buildings	<u>138,277</u>	406	406
Leasehold improvements	16,235	10,446	7,052
Automobiles	6,171	5,587	4,846
Software	34,537	14,616	10,119
Equipment and furniture	181,704	119,796	61,614
Construction in progress	3,651	<u>104,548</u>	46,527
	380,575	255,399	130,564
Less accumulated depreciation and impairment	-111,816	-68,360	-36,584
	\$268,759	\$187,039	\$93,980

UT斯达康



年度	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
收入	6.27	9.82	19.65	27.04	29.29	24.59	24.67	16.4	3.86	2.92
净利润	0.57	1.08	2.10	0.70	-5.33	-1.17	-1.96	-1.50	-2.26	-0.65
固定资产	0.44	0.94	1.87	<u>2.69</u>	2.33	2.13	2.09	1.75	1.31	0.05
折旧费	0.11	0.19	0.34	0.56	<u>0.67</u>	0.45	0.39	0.38	0.13	0.05

使用权资产

- 承租人可在租赁期内使用租赁资产的权利
- 企业发生租赁业务后，按照《企业会计准则第21号——租赁（修订版）》核算形成的资产

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

使用权资产 租赁负债 租赁期开始日

- 租赁负债：负债类账户（非流动负债），在租赁期开始日按照尚未支付的租赁付款额的现值对租赁负债进行初始计量

使用权资产在租赁资产剩余使用寿命内计提折旧，期末对已识别的减值损失进行会计处理

中国国航使用权资产

使用权资产

	飞机及发动机	房屋及建筑物	其他	合计
原值:				
2020年1月1日	166,436,927	1,693,976	172,797	168,303,700
本年增加	2,864,993	253,746	9,246	3,127,985
在建工程转入	4,725,726	-	2,886	4,728,612
本年减少	(1,241,205)	(96,291)	(1,730)	(1,339,226)
转入固定资产	(2,180,463)	-	-	(2,180,463)
外币财务报表折算差额	(277,991)	(10,599)	-	(288,590)
2020年12月31日	170,327,987	1,840,832	183,199	172,352,018
累计折旧:				
2020年1月1日	50,918,510	537,978	19,995	51,476,483
本年增加	10,456,209	669,212	21,463	11,146,884
本年减少	(1,226,946)	(77,334)	(401)	(1,304,681)
转入固定资产	(910,760)	-	-	(910,760)
外币财务报表折算差额	(123,972)	(6,084)	-	(130,056)
2020年12月31日	59,113,041	1,123,772	41,057	60,277,870
使用权资产账面价值:				
2020年12月31日	111,214,946	717,060	142,142	112,074,148
2020年1月1日	115,518,417	1,155,998	152,802	116,827,217

无形资产（Intangible Assets）

- 是指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认的非货币性长期资产

- 特征



- ◆ 长期持有**long-lived**
- ◆ 持有的目的是使用而不是出售
not held for resale
- ◆ 没有实物形态**have no physical substance**
- ◆ 通常可以为企业带来竞争优势
usually provide owner with competitive advantage over other firms

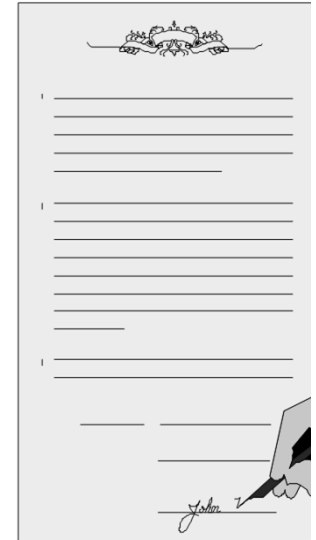
常见无形资产种类

- 土地使用权 (**land use right**)
- 特许经营权 (**franchise/license**)
 - ◆ 收费权 (**charging right**)
 - ◆ 采矿权 (**right of mining**)
 - ◆ 水面养殖权 (**use right of waters for aquaculture**)
- 专利权 (**patent**)
- 商标权 (**trade mark**)
- 非专利技术 (**know-how**)
- 计算机软件 (**software**)
- 版权、著作权 (**copyright**)

特许经营权

Franchise（企业）

An entity that has been licensed to sell the product of a manufacturer or to offer a particular service in a given area. KFC, McDonald's



License（政府）

**The right to perform certain activities, generally granted by a government agency.
5G牌照，澳门赌场牌照**

无形资产（Intangible Assets）

- 无形资产同时满足下列条件的，才能予以确认
 - ◆ 与该无形资产有关的经济利益很可能流入企业
 - ◆ 该无形资产的成本能够可靠地计量

青岛啤酒的无形资产



- 包括土地使用权、商标使用权、营销网络、
电脑软件以及专有技术等
 - ◆ 营销网络是指公司通过业务合并方式取得的营销网络以及企业合并过程中识别的营销网络

无形资产（Intangible Assets）

- 无形资产应当按照成本进行初始确认

购入无形资产的成本，包括购买价款、相关税费（可以抵扣的增值税进项税额除外）以及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其它支出

无形资产（Intangible Assets）

■ 研究与开发支出的会计处理

企业自行开发无形资产发生的研发支出，无论是否满足资本化条件，均应先在“研发支出”科目中归集。期末，对于不符合资本化条件的研发支出，转入当期的研发费用；符合资本化条件但尚未完成的开发费用，继续保留在“研发支出”科目中，待开发项目完成时，再将其发生的实际成本转入“无形资产”

研发支出属于资产类账户，资本化的部分类似于在建工程

无形资产（Intangible Assets）

- 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
 - ◆ 研究是指为获取并理解新的科学或技术知识而进行的独创性的有计划调查，研究阶段是探索性的，具有较大的不确定性
 - ◆ 研究阶段的支出，发生时记入“研发支出”账户，期末由“研发支出”账户转入“研发费用”

无形资产（Intangible Assets）

- 基本原则：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

- ◆ 开发是指在进行商业性生产或使用前，将研究成果或其他知识应用于某项计划或设计，以生产出新的或具有实质性改进的材料、装置、产品等

- ◆ 开发阶段的支出，发生时记入“研发支出”账户。如果符合资本化条件，等研发工作完成后可以确认为无形资产，不符合条件的支出期末由“研发支出”账户转入“研发费用”

无形资产（Intangible Assets）

■ 开发阶段支出资本化的条件

- ◆ 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；
- ◆ 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；
- ◆ 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

无形资产（Intangible Assets）

- 无法区分研究阶段和开发阶段的支出
 - ◆ 应当期费用化，发生时记入“研发支出”，期末转入“研发费用”

国内会计准则关于研发支出的会计处理原则与国际会计准则保持一致

Research and Development Costs

- Costs incurred internally in researching and developing a computer software product are charged to expense until *technological feasibility* has been established for the product.
- Once technological feasibility is established, all software costs are capitalized until the product is available for general release to customers.
- Judgment is required in determining when technological feasibility of a product is established.

Software Development Costs



- Research and development (“R&D”) costs are expensed as incurred.
- Development costs of computer software to be sold, leased, or otherwise marketed are subject to capitalization beginning when a product’s *technological feasibility* has been established and ending when a product is available for general release to customers.
- In most instances, the Company’s products are released soon after technological feasibility has been established and as a result software development costs were expensed as incurred.

Apple公司2021年利润表

单位：百万美元

Apple Inc.

CONSOLIDATED STATEMENTS OF OPERATIONS

(In millions, except number of shares which are reflected in thousands and per share amounts)

	September 25, 2021	Years ended September 26, 2020	September 28, 2019
Net sales:			
Products	\$ 297,392	\$ 220,747	\$ 213,883
Services	68,425	53,768	46,291
Total net sales	365,817	274,515	260,174
Cost of sales:			
Products	192,266	151,286	144,996
Services	20,715	18,273	16,786
Total cost of sales	212,981	169,559	161,782
Gross margin	152,836	104,956	98,392
Operating expenses:			
Research and development	21,914	18,752	16,217
Selling, general and administrative	21,973	19,916	18,245
Total operating expenses	43,887	38,668	34,462
Operating income	108,949	66,288	63,930
Other income/(expense), net	258	803	1,807
Income before provision for income taxes	109,207	67,091	65,737
Provision for income taxes	14,527	9,680	10,481
Net income	\$ 94,680	\$ 57,411	\$ 55,256

无形资产（Intangible Assets）

例：2017年1月1日，甲公司的董事会批准研发某项新型技术，该公司董事会认为，研发该项目具有可靠的技术和财务等资源的支持，并且一旦研发成功将降低该公司的生产成本。该公司在研究开发过程中一共支付银行存款50万元，其中符合资本化条件的支出为10万元。2017年12月31日，该项新型技术已经达到预定用途

无形资产（Intangible Assets）

甲公司的会计处理

■ 发生研发支出

借：研发支出——费用化支出	40万
——资本化支出	10万
贷：银行存款	50万

■ 2017年12月31日

借：研发费用	40万
无形资产	10万
贷：研发支出——费用化支出	40万
——资本化支出	10万

无形资产（Intangible Assets）

- 研发费用税务会计加计扣除规定
 - ◆ 企业研发费用自**2018年1月1日**加计扣除**75%**
 - ◆ 制造业企业加计扣除比例自**2021年1月1日**起提高到**100%**
 - ◆ 研发费用税前加计扣除范围包括：人员人工费用、直接投入费用、折旧费用、无形资产摊销费用以及其他相关费用
 - ◆ 烟草制造业、住宿和餐饮业、批发与零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业除外

思考题

企业为员工支付的开支如何核算？

曼联俱乐部MANCHESTER UNITED plc

		As of 30 June	
		2021	2020
	Note	£'000	£'000
ASSETS			
Non-current assets			
Property, plant and equipment	13	247,059	254,439
Right-of-use assets	14	4,383	4,559
Investment properties	15	20,553	20,827
Intangible assets	16	754,467	775,170
Deferred tax asset	17	—	58,362
Trade receivables	19	20,404	43,694
Derivative financial instruments	20	499	1,609
		1,047,365	1,158,660
Current assets			
Inventories	18	2,080	2,186
Prepayments		7,407	6,503
Contract assets – accrued revenue	4.2	40,544	45,966
Trade receivables	19	50,370	115,985
Other receivables		460	239
Income tax receivable		1,108	1,214
Derivative financial instruments	20	318	1,174
Cash and cash equivalents	21	110,658	51,539
		212,945	224,806
Total assets		1,260,310	1,383,466

MANCHESTER UNITED plc

Intangible assets—players' registrations

无形资产——球员注册费

The costs associated with the acquisition of players' registrations are capitalized as *intangible assets* at the fair value of the consideration payable, including an estimate of the fair value of any contingent consideration. Subsequent reassessments of the amount of contingent consideration payable are also included in the cost of the player's registration.

Costs associated with the acquisition of players' registrations include transfer fees (转会费), Premier League levy fees (英超联赛费), agents' fees (经纪人费用) and other directly attributable costs.

These costs are amortized over the period covered by the player's contract.



恒大淘宝

- 无形资产包括球员服务合同、足球学校注册球员资产收益权及商标，以成本计量

无形资产

	球员服务合同	足球学校注册 球员资产收益权	商标	合计
原价				
2018 年 12 月 31 日	1,889,893,560.39	214,900,000.00	202,778.48	2,104,996,338.87
本年购置	476,114,348.39	-	-	476,114,348.39
其他非流动资产转入	490,690,075.46	-	-	490,690,075.46
本年处置	(203,050,003.70)	-	-	(203,050,003.70)
2019 年 12 月 31 日	2,653,647,980.54	214,900,000.00	202,778.48	2,868,750,759.02
累计摊销				
2018 年 12 月 31 日	(1,243,824,703.37)	-	(69,680.69)	(1,243,894,384.06)
本年计提(a)	(463,470,521.86)	-	(24,572.04)	(463,495,093.90)
本年处置	157,767,888.63	-	-	157,767,888.63
2019 年 12 月 31 日	(1,549,527,336.60)	-	(94,252.73)	(1,549,621,589.33)
账面价值				
2019 年 12 月 31 日	1,104,120,643.94	214,900,000.00	108,525.75	1,319,129,169.69
2018 年 12 月 31 日	646,068,857.02	214,900,000.00	133,097.79	861,101,954.81

无形资产摊销

(Amortization of Intangible Assets)

- 使用寿命有限的无形资产，其应摊销金额应当在使用寿命内系统合理摊销

“青岛啤酒”

- 使用寿命不确定的无形资产不应摊销
 - ◆ 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

Amortization is the process of allocating the costs of these assets over their estimated useful lives

无形资产摊销

(Amortization of Intangible Assets)

- 应摊销金额：指无形资产的初始入账成本扣除残值后的金额。已计提减值准备的无形资产，还应扣除无形资产减值准备累计金额
- 残值：使用寿命有限的无形资产，其残值一般视为零

无形资产摊销

(Amortization of Intangible Assets)

- 企业摊销无形资产应当自无形资产可供使用时起，至不再作为无形资产确认时止
- 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
- 注意与固定资产计提折旧的差别

无形资产摊销

(Amortization of Intangible Assets)

- 无形资产的摊销方法包括直线法、生产总量法等
- 企业选择的无形资产摊销方法，应当反映与该项无形资产有关的经济利益的预期实现方式，并一致地运用于不同会计期间
- 无法可靠确定预期实现方式的，应当采用直线法摊销

无形资产摊销

(Amortization of Intangible Assets)

- 无形资产的摊销金额一般应当计入当期损益，但如果某项无形资产是专门用于生产某种产品或者其它资产，则无形资产的摊销金额应当计入相关资产的成本
- 企业应通过“累计摊销”科目核算有关业务。“累计摊销”与“累计折旧”相似

无形资产摊销

(Amortization of Intangible Assets)

无形资产摊销的会计处理

■ 用于产品生产、营业活动的无形资产

借：主营业务成本/制造费用 × ×

贷：累计摊销 × ×

乐视网

■ 商标等无形资产

借：管理费用 × ×

贷：累计摊销 × ×

无形资产摊销

(Amortization of Intangible Assets)

- 企业至少应当于每年年度终了，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。无形资产使用寿命与摊销方法与以前估计不同的，应当改变摊销期限和摊销方法
- 企业也应同时对使用寿命不确定的无形资产的使用寿命进行复核。如果有证据表明无形资产的使用寿命是有限的，应当估计其使用寿命，并进行摊销

无形资产减值准备

- 企业应当在资产负债表日判断无形资产是否存在可能发生减值的迹象，预计可收回金额低于无形资产的账面价值应计提减值准备

计提减值准备的会计处理

借：资产减值损失	× ×
贷：无形资产减值准备	× ×



乐视网无形资产

- 无形资产包括影视版权、系统软件和非专利技术等，以实际成本进行初始计量
 - ◆ 截至2013年12月31日，拥有电影版权超过5000部，电视剧版权超过10万集
- 2014年无形资产33.4亿元，占总资产88.5亿元的37.7%

乐视网无形资产



■ 摊销

- ◆ 版权：按照购入版权的授权期限摊销；若版权的授权期限为永久期限的，其摊销年限为**10年**
- ◆ 系统软件：合同规定了受益年限，摊销年限为合同受益年限；合同或法律没有规定使用寿命的，摊销年限为**10年**
- ◆ 非专利技术：合同或法律没有规定使用寿命的，摊销年限为**10年**

优酷-版权费用摊销政策

■ 用户生产的内容使用加速摊销法，使用寿命为两年

The technology and customer relationship are amortized using the straight-line method over the estimated useful life. The non-compete agreement and adaptation rights are amortized using the straight-line method over the contractual period. The user generated content is amortized using an accelerated method over the estimated useful life, which is expected to be two years.

■ 专业生产电影、电视剧预计使用寿命为6个月-10年

Licensed copyrights, net

Licensed copyrights relate to titles to movies, television series, variety shows, animations and other video content acquired from external parties. The license fees are capitalized and a corresponding liability recorded when cost of the content is known, the content has been accepted by us in accordance with the conditions of the license agreement and the content is available for its first showing on our websites. Licensed copyrights are carried at the lower of unamortized cost or net realizable value. The terms of the licenses for professionally produced content vary depending on the type of content and producers, but the terms for movies and television serial dramas typically range from six months to ten years. Licensed copyrights are presented on the balance sheet as current and non-current based on estimated time of usage.

Netflix-版权费用摊销政策

- 非Netflix首播视频（此类型占比较高），直线法摊销，摊销年限以授权时限和估计使用时间之间较短的为准，普遍为6个月-5年
- Netflix首播视频，因前期浏览量较大，使用加速摊销，摊销年限以授权时限和4年之间较短的为准

The Company amortizes the content library in “Cost of revenues” on a straight line or on an accelerated basis, as appropriate:

- For content that does not premiere on the Netflix service (representing the vast majority of content), the Company amortizes on a straight-line basis over the shorter of each title’s contractual window of availability or estimated period of use, beginning with the month of first availability. The amortization period typically ranges from six months to five years.
- For content that premieres on the Netflix service, the Company expects more upfront viewing due to the additional merchandising and marketing efforts for this original content available only on Netflix. Hence, the Company amortizes on an accelerated basis over the amortization period, which is the shorter of four years or the license period, beginning with the month of first availability. If a subsequent season is added, the amortization period is extended by a year.
- If the cost per title cannot be reasonably estimated, the license fee is not capitalized and costs are expensed on a straight line basis over the license period. This typically occurs when the license agreement does not specify the number of titles, the license fee per title or the windows of availability per title.

乐视网2014年年报

当年营业利润0.48亿



单位：元

项目	2014 年		2013 年		同比增减
	金额	占营业成本比重	金额	占营业成本比重	
cdn 及带宽费	244,003,761.11	4.19%	160,842,943.03	9.64%	51.70%
工资及福利	143,931,965.80	2.47%	87,349,822.56	5.23%	64.78%
交通及通讯费	11,257,290.47	0.19%	7,037,396.53	0.42%	59.96%
摊提费用	1,037,446,335.20	17.80%	619,249,009.45	37.11%	67.53%
业务招待费	6,816,063.43	0.12%	4,387,116.20	0.26%	55.37%
办公费	8,874,352.73	0.15%	9,448,515.56	0.57%	-6.08%
其他	22,128,587.89	0.38%	6,595,142.20	0.40%	235.53%
广告费用	166,841,683.29	2.86%	85,517,119.03	5.12%	95.10%
终端成本	4,092,212,693.80	70.21%	688,256,942.91	41.25%	494.58%
电视剧及衍生	94,620,734.70	1.62%			
合计	5,828,133,468.42	100.00%	1,668,684,007.47	100.00%	249.27%

无形资产的处置

(Disposal of Intangible Assets)

出售无形资产的会计处理

借：银行存款	×	×		
累计摊销	×	×		
无形资产减值准备	×	×		
（资产处置损益）	×	×		
贷：无形资产			×	×
应交税费——应交增值税（销项税额）			×	×
（资产处置损益）			×	×

二者互斥

商誉（Goodwill）

- 企业整体协同效应产生的、未来能够给企业带来超额收益的、不可辨认的无形经济资源，其产生可能缘于
 - ◆ 优越的地理位置
 - ◆ 精湛的工艺技术
 - ◆ 稳定的客户关系
 - ◆ 著名的品牌形象
 - ◆ 良好的信用声誉
- 财务会计中确认的商誉等于收购价格减去净资产公允市场价格之后正的差额部分



Example: Goodwill



Frank's Fruit Farm purchased Farmers' Market for \$1,200,000. At the time of the purchase, The market values of Farmers' assets and liabilities were as the following :

Inventory (存货)	\$750,000
Fixed assets	220,000
Other assets	25,000
Liabilities	<u>(18,000)</u>
Total Net Assets	<u><u>\$977,000</u></u>

Example: Goodwill

Frank's Fruit Farm purchased Farmers' Market for \$1,200,000 and made the journal entry in the books to appropriately recognize goodwill.

Inventory.	750,000	
Fixed Assets	220,000	
Other Assets.	25,000	
Goodwill	223,000	
Liabilities.		18,000
Cash		1,200,000

Purchased Farmers' Market for \$1,200,000.

本例中，收购完成后农业市场不再作为一家企业独立存在，这种合并被称为吸收合并。此外，会计准则还要求，弗兰克水果农场与农业市场在合并之前不能受相同的股东控制

企业合并

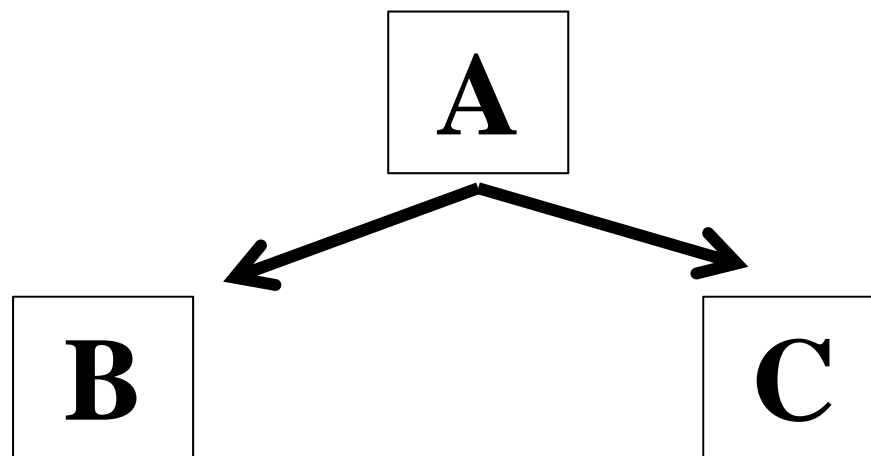
- 企业合并：两个或者两个以上单独的企业合并形成一个报告主体的交易

- 合并种类

- ◆ 按合并形式划分

- ◆ 控股合并

- ◆ 吸收合并



- ◆ 按合并前控制关系划分

- ◆ 同一控制下企业合并：参与合并的企业在合并前后均受相同的股东最终控制

- ◆ 非同一控制下企业合并：参与合并的企业在合并前后不受相同的股东最终控制

吸收合并



吸收合并
2010年



合并成本
减：取得的可辨认净资产公允价值
商誉

单位：千元

6,870,830
- (1,638,200)
<hr/> 8,509,030

中国东方航空股份有限公司

关于换股吸收合并上海航空股份有限公司实施进展情况公告

1. 关于上海航空的退市及注销

上海航空已于 2010 年 1 月 25 日起终止上市；待用于接收上海航空全部航空主业资产及债权债务的全资子公司（“新上航”）设立后，原上海航空将予以注销。

2. 关于换股

本公司已完成向上海航空股东发行 1,694,838,860 股本公司股份，用作支付本次换股吸收合并的对价。该等新增股份已于 2010 年 1 月 28 日在中国证券登记结算有限责任公司上海分公司完成了登记手续。

3. 关于新上航的设立

新上航已于 2010 年 3 月 26 日取得了上海市工商行政管理局机场分局核发的企业法人营业执照。

商譽 (Goodwill)

- 商誉不需要摊销——与无形资产有所不同
- 至少应当在每年年度终了进行减值测试
- 由于商誉难以独立产生现金流量，应当结合与其相关的资产组或者资产组组合进行减值测试
- 减值会计处理

借：资产减值损失 ××

贷：商誉减值准备 ××
















2008年中国石化资产减值损失

资产减值损失

	本集团		本公司	
	2008 年	2007 年	2008 年	2007 年
	人民币	人民币	人民币	人民币
	百万元	百万元	百万元	百万元
应收款项	(356)	(17)	(307)	(6)
存货	8,463	3,831	5,855	3,851
长期股权投资	10	55	4	46
固定资产	7,098	2,909	3,924	2,602
在建工程	11	197	10	195
商誉	1,391	-	-	-
合计	16,617	6,975	9,486	6,688

年度	2006	2007	2008	2009	2010	2011
资产减值损失	10	75	166	75	154	58
净利润（亿元）	530	572	261	640	768	769

Interbrand 2021年全球品牌价值排名

<p>01 Apple</p> <p>+26% 408,251 \$m</p> 	<p>02 Amazon</p> <p>+24% 249,249 \$m</p> 	<p>03 Microsoft</p> <p>+27% 210,191 \$m</p> 	<p>04 Google</p> <p>+19% 196,811 \$m</p> 	<p>05 Samsung</p> <p>+20% 74,635 \$m</p> 
<p>06 Coca-Cola</p> <p>+1% 57,488 \$m</p> 	<p>07 Toyota</p> <p>+5% 54,107 \$m</p> 	<p>08 Mercedes-Benz</p> <p>+3% 50,866 \$m</p> 	<p>09 McDonald's</p> <p>+7% 45,865 \$m</p> 	<p>10 Disney</p> <p>+8% 44,183 \$m</p> 
<p>11 Nike</p> <p>+24% 42,538 \$m</p> 	<p>12 BMW</p> <p>+5% 41,631 \$m</p> 	<p>13 Louis Vuitton</p> <p>+16% 36,766 \$m</p> 	<p>14 Tesla</p> <p>+184% 36,270 \$m</p> 	<p>15 Facebook</p> <p>+3% 36,248 \$m</p> 

Apple公司2021年资产负债表

Apple Inc.

CONSOLIDATED BALANCE SHEETS

(In millions, except number of shares which are reflected in thousands and par value)

	September 25, 2021	September 26, 2020
ASSETS:		
Current assets:		
Cash and cash equivalents	\$ 34,940	\$ 38,016
Marketable securities	27,699	52,927
Accounts receivable, net	26,278	16,120
Inventories	6,580	4,061
Vendor non-trade receivables	25,228	21,325
Other current assets	14,111	11,264
Total current assets	134,836	143,713
Non-current assets:		
Marketable securities	127,877	100,887
Property, plant and equipment, net	39,440	36,766
Other non-current assets	48,849	42,522
Total non-current assets	216,166	180,175
Total assets	\$ 351,002	\$ 323,888

期末无形资产的披露

■ 在期末资产负债表中

◆ 资产

◆ 非流动资产

• 无形资产

- 披露的金额：应当根据“无形资产”账户的期末余额减去“累计摊销”、“无形资产减值准备”备抵科目余额后的净值（账面价值）填列

期末无形资产的披露

资产	期末余额	年初余额
非流动资产		
无形资产	账面价值	账面价值
开发支出	账面价值	账面价值
商誉	账面价值	账面价值

开发支出要根据“研发支出”账户期末账面价值填列

比亚迪的相关报表项目

单位：亿元

资产	2020	2019
非流动资产		
无形资产	118	127
开发支出	49	57
商誉	1	1

新能源汽车研发支出所形成的无形资产按照生产总量法摊销，其余使用寿命有限的无形资产，在其使用寿命内采用直线法摊销