



香港會計師公會

HONG KONG SOCIETY OF ACCOUNTANTS

(Incorporated by the Professional Accountants Ordinance, Cap. 50)

香港金鐘道八十九號力寶中心二座四樓

4th Floor, Tower Two, Lippo Centre, 89 Queensway, Hong Kong.

Tel: 2287 7228 Fax: 2865 6603 / 2865 6776 Website: <http://www.hksa.org.hk> E-mail: [hksa@hksa.org.hk](mailto:hksa@hksa.org.hk)

致新聞／財經版編輯：  
(請即日賜刊)

二零零二年十二月十九日

### **國際會計準則委員會 有關企業合併會計處理的建議**

香港會計師公會(公會)的會計準則委員會(公會委員會)發表意見邀請函，邀請各界就國際會計準則委員會(國際委員會)所發表的企業合併會計處理建議表達意見。國際委員會的有關建議載於徵求意見稿 ED3「企業合併」(Business Combinations)及國際會計準則第 36 號「資產減值」(Impairment of Assets)和第 38 號「無形資產」(Intangible Assets)之建議修訂徵求意見稿內。公會委員會徵求對國際委員會有關建議的諮詢期直至二零零三年三月十五日為止。

該等徵求意見稿是國際委員會兩階段的企業合併項目之首階段其中部分。該項目旨在提高企業合併會計處理的質素及爭取在此方面達致國際接軌。國際委員會表示，企業合併項目次階段的工作內容包括處理涉及共同控制機構的企業合併、有關應用購買法的問題，以及首階段中並無處理的問題。

國際委員會是次建議的其中一個特點在於不再要求、亦不再容許對商譽或無限使用期的無形資產進行攤銷。根據建議，商譽或無限使用期的無形資產須每年評估減值，且若出現某些事件或轉變，顯示這些資產有減值的可能，則應更經常性地評估其減值。

除了在二零零一年會計實務準則第 30 號「企業合併」頒布前以會計處理方式撥入儲備的商譽外，根據香港現行的一般規定，商譽或無形資產應以不超過二十年的可使用期進行攤銷。此項規定與現行國際會計準則第 22 號相符。然而，國際會計準則並不像香港會計準則那樣特別就以往撥入儲備的商譽作出規定。鑑於此分歧，公會委員會提出以下的過渡性規則建議。該等建議乃另加於國際委員會就按照現行國際會計準則第 22 號規定所確認之商譽及無形資產而發表之過渡建議。

- 先前以會計處理方式撥入儲備而並無根據會計實務準則第 30 號之過渡性規則重列之商譽，應按商譽在採納有關企業合併的新香港財務報告準則當日之帳面值（即原值減累計減值虧損），於資產負債表撥回作為資產；而
- 先前計入儲備而在採納新香港財務報告準則前一直根據香港會計準則的特殊規定進行呈報的負商譽，應在採納有關企業合併的新香港財務報告準則當日於帳面上除去。

公會委員會另行提出的這些過渡性規則，可確保日後香港與國際委員會在商譽處理方面的會計準則達致完全一致。

公會委員會主席路沛翹在介紹意見邀請函時指出：「對香港而言，國際委員會是次的建議中最重要特點就是新的商譽處理建議。是次徵求意見稿的某些建議修訂，如摒除權益合併法、按公平值計量可辨認資產與負債等，均已於二零零一年頒布會計實務準則第 30 號時於香港實施。因此，該等建議對香港的影響不大。」

「公會委員會就國際委員會的徵求意見稿向各界徵詢意見，進一步實踐了公會致力與國際委員會準則接軌的政策。我們於二零零一年首次根據相應的國際會計準則頒布有關企業合併的香港會計實務準則。我們認為，香港的財務報告準則發展緊隨國際步伐是重要的，儘管跟隨國際準則可能會在過渡期間令香港的財務報告實務方面出現較急的轉變。」

公會委員會計劃在國際委員會落實通過有關準則後，將建議採納有關企業合併的新香港財務報告準則，以及會計實務準則第 29 號「無形資產」和第 31 號「資產減值」的修訂本，令本港的財務報告準則與國際委員會頒布的準則保持一致。在有關修訂正式落實前，現行會計實務準則仍然有效。

除非國際委員會對徵求意見稿作出重大更改，以致公會委員會認為須另行徵詢意見，否則公會委員會不擬就國際委員會徵求意見稿已有之內容而另行發表香港版徵求意見稿。

隨附國際委員會新聞稿的中文譯本，其中已概列有關徵求意見稿的主要建議。公會邀請各界發表意見的函件及國際委員會之徵求意見稿可於以下網址下載：<http://www.hksa.org.hk/professionaltechnical/accounting/exposedraft/ED03-i2c.pdf>。

- 完 -

本新聞稿由香港會計師公會發出。香港會計師公會是香港唯一的法定專業會計師註冊組織，專責監管本港的會計專業，會員人數超過二萬名。公會定期就不同的範疇頒布專業會計師必須遵守的專業準則。

(如有任何查詢，請致電 2287 7228，聯絡本會公共關係部陳群香小姐或李德貞小姐。)

國際會計準則委員會新聞稿（中文譯本）

（中文譯本僅供參考，如有任何歧異，概以英文版為準。）

二零零二年十二月五日

### 國際會計準則委員會發表企業合併會計處理建議

國際會計準則委員會（國際委員會）今天就企業合併的會計處理發表建議，徵求各界意見。有關建議載於徵求意見稿 ED3「企業合併」(Business Combinations)及國際會計準則第 36 號「資產減值」(Impairment of Assets)和第 38 號「無形資產」(Intangible Assets)之建議修訂徵求意見稿。徵求意見稿之諮詢期至二零零三年四月四日止。

國際委員會於二零零一年七月宣布將有關企業合併的項目納入其工作計劃中，以提高企業合併會計處理的質素及爭取在此方面達致國際接軌。該項目分兩階段進行，徵求意見稿 ED3 及國際會計準則第 36 和 38 號之建議修訂徵求意見稿的發表是首階段的一個重要部分。

國際委員會建議的要點如下：

- 所有符合徵求意見稿 ED3 所述範圍的企業合併事宜，一律按購買法處理，而不得採用權益合併法
- 因企業合併而須對被收購機構（或收購者）之業務進行重組的預期所需費用，應按合併後開支處理，惟被收購機構已承擔之業務重組費用則除外
- 所收購之無形項目如符合資產的定義，且可區分或由合約或其他法定權利產生，則與商譽分開處理，確認為資產
- 所收購之可辨認資產以及所承擔之負債及或然負債於初始釐定價值時應以公平值為準
- 無限使用期的商譽或無形資產概不作攤銷，而須每年評估減值，且若出現某些事件或轉變，顯示這些資產有減值的可能，則應更經常性地評估其減值

企業合併項目次階段的主要目標是減除現存於國際會計準則與各國會計準則之間的餘下分歧，需處理的問題包括：

- 有關應用購買法的會計處理問題。國際委員會正與美國財務會計準則委員會 (FASB，美國委員會) 聯手進行有關工作
- 涉及共同控制機構的合併以及有關成立合營企業的會計處理
- 「重新開始」會計處理的應用

國際委員會主席 David Tweedie 爵士在介紹徵求意見稿時表示：

「不同法定地區對企業合併的處理有很大分別。是次建議的發表在制訂一項高質素企業合併會計準則上邁進了一大步，並最終可在這方面達致國際接軌。雖然是次不少建議與加拿大和美國在二零零一年頒布的準則一致，但國際委員會仍有參考其他法定地區規定中其認為質素較高的方案。是次計劃是如何達致國際接軌的上佳例子：舉例說，美國委員會已同意重新檢討其準則中有關企業合併所預期引致之重組費用的會計處理規定。」

徵求意見稿 ED3 及國際會計準則第 36 及 38 號建議修訂之徵求意見稿 (ISBN 1-904230-06-7)，訂價合共 20 英鎊 (即 32 歐元或 31 美元，已包括郵費)。郵購請寄以下地址：

IASB Publications Department, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom。

電話：+ 44 (0)20 7246 6410；傳真：+ 44 (0)20 7332 2749；

電郵：publications@iasb.org.uk；網址：www.iasb.org.uk。

IASB 全面訂閱服務的訂戶，可到國際會計準則委員會網站的訂戶專區閱覽徵求意見稿。徵求意見稿全文自二零零二年十二月十六日起可於委員會網站免費下載。

- 完 -

#### 傳媒查詢：

國際會計準則委員會主席 David Tweedie 爵士

電話：+ 44 (0)20 7246 6410；電郵：dtweedie@iasb.org.uk

國際會計準則委員會技術事務總監 Kevin Stevenson

電話：+ 44 (0)20 7246 6460；電郵：kstevenson@iasb.org.uk

國際會計準則委員會研究事務總監 Wayne Upton

電話：+ 44 (0)20 7246 6410；電郵：wupton@iasb.org.uk

國際會計準則委員會理高級項目主管 Annette Kimmitt

電話：+ 44 (0)20 7246 6463；電郵：akimmitt@iasb.org.uk

### 編輯備註：

1. 徵求意見稿 ED3 乃關於企業合併的會計處理以及企業合併中所得商譽的持續會計處理，該等規定將取代國際會計準則第 22 號「企業合併」(Business Combinations)的規定。國際會計準則第 36 及 38 號建議修訂的徵求意見稿所提出之修訂建議主要涉及以下方面：

- 商譽減值評估；
- 企業合併中所收購無形資產（包括進行中的研究及開發項目）的會計處理；及
- 釐定無形資產的可使用期及攤銷處理。

國際委員會擬訂上述修訂建議並非旨在全盤檢討國際會計準則第 36 及 38 號的所有規定。

2. 一九九八年十二月，IASC（IASB 的前身）與 G4+ 1 團體\*的其他成員共同發表一份題為「企業合併會計處理面面觀：G4+ 1 團體就準則接軌提出的建議」(Methods of Accounting for Business Combinations: Recommendations of the G4+ 1 for Achieving Convergence)的意見書。該文件表示，企業合併採用統一的會計處理方法勝於容許採用兩套或以上的處理方法，而購買法是最適當的方法。文件指出，所建議的會計處理方法與澳洲的準則及紐西蘭的建議（現已實行）準則一致，並建議國際會計準則委員會及其他 G4+ 1 團體成員修訂各自的有關準則。二零零一年六月，美國委員會頒布財務會計準則第 141 號「企業合併」(Business Combinations)，而加拿大會計準則委員會亦頒布準則 1581 號「企業合併」(Business Combinations)。該兩項準則均禁止採用權益合併法，而規定所有企業合併一律採用購買法處理。二零零一年七月，國際委員會經諮詢其準則顧問理事會(Standards Advisory Council)後，決定將現行企業合併會計準則的接軌工作納入其議程。

---

\* G4+ 1 團體之成員包括澳洲、加拿大、紐西蘭、英國及美國的國家準則制訂機構，以及國際會計準則委員會(IASC)。

3. 徵求意見稿 ED3 的主要建議如下：

- (a) 所有屬於徵求意見稿 ED3 範疇的企業合併須以購買法進行會計處理，以配合澳洲、加拿大、紐西蘭及美國禁止採用權益合併法的規定。
- (b) 在應用購買法時，收購者不應就企業合併所預期引致之未來虧損或其他費用確認準備。因此，除非被收購機構於收購日期已承擔業務重組費用，否則因企業合併而重組被收購機構（或收購者）業務預期產生之費用，應按合併後開支處理。此項規定與英國財務報告準則第 7 號「收購會計之公平值」(Fair Value in Acquisition Accounting)之規定一致。
- (c) 在應用購買法時，在企業合併中所收購的無形資產（包括進行中之研究及開發項目），如符合資產的定義，且可區分或由合約或其他法定權利產生，則與商譽分開處理，確認為資產。除涉及進行中之研究及開發項目的處理方法外，此項規定與加拿大及美國的準則規定一致。
- (d) 消除現行國際會計準則第 22 號下，所收購之可辨認淨資產在初始釐定其價值時容許的會計選擇。根據現行規定，收購者可選擇按所收購可辨認項目的公平值或公平值與合併前帳面值兩者之混合價值釐定項目的價值。舉例而言，假設 A 機構收購 B 機構 60%權益，而 B 機構的其中一項資產是一幢帳面值 1,000 元而公平值 2,000 元的建築物。根據現行國際會計準則第 22 號，A 機構在初始釐定價值時，可選擇將該建築物之價值定於 2,000 元（公平值）或 1,600 元（所收購 60%權益之公平值，加上仍由其他人士持有之 40%權益的合併前帳面值）。徵求意見稿 ED3 建議在初始釐定所收購之可辨認淨資產之價值時，應以收購日之公平值為準。
- (e) 企業合併所得商譽不作攤銷，而須每年評估減值，且若出現某些事件或轉變，顯示這些資產有減值的可能，則應更經常性地評估其減值。此項規定與加拿大及美國準則一致。
- (f) 倘收購者所佔新收購之可辨認淨資產的權益，超逾企業合併的成本，則有關差額（有時稱為負商譽）應即時於收益表確認為盈利。

4. 國際委員會及美國委員會在共同參與的企業合併第二階段項目中，致力消除根據國際財務報告準則及美國會計準則在應用購買法方面的分歧。因此，美國委員會已暫時同意修訂其準則，以便與上文 3(b)、(d)及(f)項所列建議接

軌。美國委員會亦正在考慮是否應檢討美國準則有關企業合併時所收購之進行中研究及開發項目的會計處理規定。

5. 國際會計準則第 36 及 38 號建議修訂徵求意見稿的主要建議如下：

- (a) 倘任何機構之現金產出單位如出現減值（即其可收回價值低於帳面值），則應評估涉及該單位商譽之減值虧損幅度，當中涉及有關單位的帳面值與潛在現值之比較。商譽潛在現值之計量方法，與企業合併中計量商譽之方法一致：把單位之可收回價值視為「購買價」，並從中扣除單位於減值評估日期之可辨認資產的淨公平值。
- (b) 商譽之減值虧損不得撥回。此項規定與加拿大及美國之規定一致。
- (c) 倘經分析一切有關因素後，斷定個別無形資產為企業產生之淨流入現金是沒有可預見期限的，則該無形資產應視為具有無限的可使用期。無限使用期的無形資產不作攤銷，而須每年評估減值，且若出現某些事件或轉變，顯示無形資產有減值的可能，則應更經常性地評估其減值。此項規定與加拿大及美國的規定一致。
- (d) 規定倘某些分部業務的帳面值包含商譽或無限使用期的無形資產，則必須披露若干相關資料。這些資產主要關於以下方面：
  - 對於帳面值包含商譽或無限使用期的無形資產之分部業務現金產出單位，在計量其可收回價值時所採用的主要假設；及
  - 有關單位之可收回價值對於上述假設變動的敏感程度。

由於該等資產不作攤銷，故其減值評估更形重要。然而，鑑於減值評估的性質，有關不作攤銷資產的帳面值以及資產並無減值的意見，很多時都只能以管理層的預測作為根據。因此，國際委員會特於建議中提出有關的披露規定，以冀提高有關商譽及無限使用期的無形資產之減值評估的透明度和可靠性。

## 出版形式

6. 與徵求意見稿 ED1 和 ED2 一樣，國際會計準則委員會將是次的徵求意見稿 ED3 分為三冊刊發。第一冊載列建議準則的規定；第二冊載有國際委員會的考慮根據，羅列其建議背後的理念；而第三冊則載有草擬的執行指引。

## 國際會計準則委員會

7. 國際會計準則委員會總部設於倫敦，於二零零一年開始運作，營運資金由國際會計準則委員會基金信託委員會負責，來自全球各大會計師行、私人財務機構與實業公司、中央及發展銀行，以及其他國際和專業組織的資助。國際會計準則委員會現時的 14 名成員(其中 12 名為全職委員)分佈於九個國家，擁有多元化的職能背景。委員會以公眾利益為依歸，致力發展一套要求一般財務報表呈報具透明度和可比較性資料的高質素、全球適用的會計準則。為此，委員會與多個國家會計準則制訂機構攜手合作，以冀將全球會計準則融匯合一。