KPMG
cutting through complexity

按企业合并核算购买共同经营的权益

解决长期存在疑问的修订

2014 年 5 月， 2014 年第 7 期

国际财务报告准则要闻

kpmg.com/ifrs

“该修订解决了一项长期存在的争议，并进一步统一了购买共同经营的权益的会计处理。”

Mike Metcalf
毕马威国际财务报告准则企业合并及合并财务报表全球主管合伙人

企业合并是否适用于共同经营的权益?

当企业购买一项共同经营的权益，并且该共同经营符合业务的定义时，这种情形下是否适用《IFRS 3 — 企业合并》一直存在疑问，特别是在能源和自然资源领域。

下表列示了实务处理中所关注问题的主要差异:

是否适用企业合并?	是	否
确认商誉	✓	✗
确认取得初始确认可辨认资产及承担负债的初始确认所产生的递延所得税	✓	✗
与购买相关的成本费用化	✓	✗

为了解决实务做法的多样性，2014 年 5 月 6 日，国际会计准则理事会（IASB）发布了《购买共同经营的权益的会计处理》（对《国际财务报告准则第 11 号——合营安排》（IFRS 11）的修订）。

该修订澄清了以下困惑

该修订要求，当企业购买构成业务的共同经营的权益时，采用企业合并进行会计处理。

示例

- P 公司支付现金 1,100 收购了一家已经存在的共同经营（JO）50%的权益，并发生交易成本 20。
- JO 经营油田开采，且被 P 公司认定为业务。
- JO 可辨认净资产的公允价值为 2,000，其中资产的公允价值比账面价值高 500，JO 财务报表中净资产的计税基础等于收购日净资产的账面价值，即 1,500，所得税率为 20%。

该修订应如何运用

在该修订下，P 公司应做如下会计分录:

	借	贷
收购的可辨认净资产 (2,000 x 50%)	1,000	
商誉 (1,100 - (1,000 - 50))	150	
递延所得税 ((500 x 20%) x 50%)		50
现金		1,100
确认收购交易		
损益	20	
现金		20
确认收购成本		

继续收购共同经营的权益采用相同的会计处理

企业合并的会计核算同样适用于继续收购共同经营的权益但合营方仍保持共同控制的情形。继续收购的权益应当以公允价值计量，之前已经取得的权益无需重新进行计量。

依然需要职业判断

该修订重点关注有关业务的定义，因为这是判断一项收购究竟是属于企业合并的范畴或仅是购买一揽子资产的关键因素。因此，对一项收购而言，是否构成业务的判断至关重要。

作为对 IFRS3 实施后审议的一部分，国际会计准则理事会正在向企业征询采用 IFRS 3 时面临的实务问题的意见，包括对业务定义的运用。更多信息请查阅 In the Headlines 2014/02。

生效日期

该修订自 2016 年 1 月 1 日及之后开始的财务报告期间生效，采用未来适用法，允许提前采用。

了解更多

如需了解更多关于该修订的信息，请点击 IASB press release 或与 KPMG 联系。

©2014 毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所，是与瑞士实体 — 毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。
© 2014 毕马威 IFRG 是一家英国有限责任公司。
毕马威的名称、标识和“cutting through complexity”均属于毕马威国际的注册商标或商标。
刊物名称：国际财务报告准则要闻——按企业合并核算购买共同经营的权益
刊物编号：2014 年第 7 期
出版日期：2014 年 5 月
毕马威国际财务报告小组是毕马威 IFRG 的一部分。

毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）—— 瑞士实体，是由采用毕马威名称的独立成员所组成的网络。毕马威国际不提供审计或任何其他客户服务。有关服务全由毕马威国际的成员所（包括附属特许机构和子公司）按所在地区提供。毕马威国际和各成员所在法律上均属分立和不同的个体。彼此并无母公司、子公司、代理人、合伙人或合营企业的关系，本文所载也不构成这类关系的诠释。毕马威成员所对毕马威国际或任何其他成员所均不具任何实际、明显、隐含或其他形式的强制性或约束性权限；而毕马威国际对其任何成员所也不具有任何上述形式的强制性或约束性权限。

本刊物为毕马威IFRG发布的英文原文“In the Headlines”（“原文刊物”）的中文译本，由毕马威会计师事务所提供。如本中文译本的字词含义与其原文刊物不一致，应以原文刊物为准。原文刊物的版权及所有相关权利均归毕马威IFRG所有。本刊物所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。