



# 會計 範疇 的「業務」 新定義



要保持  
業務增長，  
併購是一個  
立竿見影的  
好方法。

公司可以透過併購把握進入新市場的機會，或在現有市場開拓新路向。併購的形式有很多種，可以是收購或合併目標公司，也可以是收購目標資產。有趣的是，併購的會計處理方式並不取決於收購目標的法律形式，而是取決於該交易是否屬於會計範疇中所界定的「業務」定義。中電也會利用併購不斷增長業務，我們希望藉此機會介紹「業務」在會計範疇的新定義及其應用。我們過去曾詳細討論業務合併過程中收購事項的會計處理方法，讀者若感興趣可瀏覽中電網站的會計簡介系列。

## 「業務」定義的重要性

「業務」定義用於釐定交易應以資產收購或業務合併的方式入賬。這區分十分重要，因為資產收購與業務合併在會計處理方法上有著重大的差別。業務合併的會計方式要求所收購的資產按公平價值確認，並確認商譽或廉價收購收益。然而，資產收購會計則以資產之間的相對公平價值為基礎，將收購價分配至所收購的資產，而不確認商譽或收益。

「業務」定義的應用在過去是一項非常複雜的問題，也導致很多交易被定性為業務合併。根據香港財務報告準則第3號（經修訂）的「業務」新定義，業

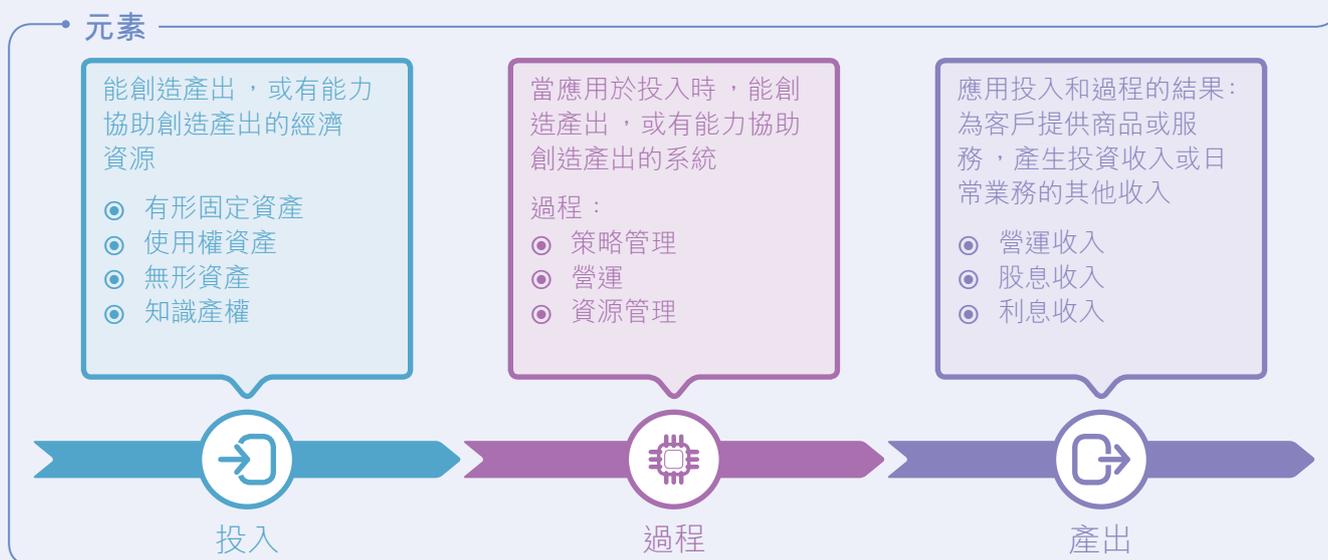
務合併或資產收購的會計處理方法並沒有改變。然而，該準則修訂提供更為狹義的「業務」新定義，這可能導致收購資產組合被定性為「業務」的情況減少。

### 主要的會計影響

業務合併		資產收購
按公平價值	已識別資產 (有形及無形) 及負債	按相對公平價值 分配收購價
交易成本發生時 確認為費用	交易成本	資本化為收購價 的一部分
確認	商譽	不確認
確認(偶爾發生)	廉價收購	不確認
確認所有產生的 遞延稅項負債及 若干遞延稅項資產	原賬面金額差異 產生的遞延稅項	豁免確認

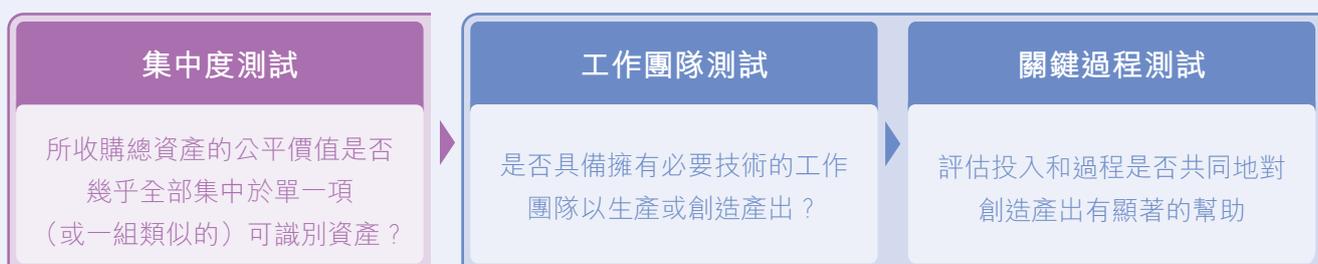
## 「業務」的新定義

新定義著重於投入和處理投入的實質性過程，能否共同創造產出，或是否有協助創造產出的能力。儘管大多數業務均有產出，但對於一組資產和活動來說，例如尚未產生收入的公司，產出並不是符合「業務」定義的必要條件。



## 釐定「業務」的三項主要測試

為釐定所收購的活動及資產組合是否屬於一項「業務」，新的「業務」定義引入了三項主要測試。第一項是集中度測試，這是一項可自行選用的簡易評估。如果能夠符合測試條件，公司便可立即定論該交易為資產收購。但若未能符合測試條件，便要進行其他兩項測試。餘下的測試著重於評估具備必要技術的工作團隊和關鍵過程是否存在。



### 集中度測試

應用集中度測試可以節省大量工作；這項測試中最關鍵和複雜的步驟，在於識別所收購的資產

集中度測試是一項新增的自行選用測試，讓公司透過簡單的評估來釐定一組活動和資產是否屬於「業務」。由於毋須進行詳細評估，有助降低成本和複雜性。當所收購總資產的公平價值幾乎全部集中於單一可識別資產或一組類似的可識別資產，該資產和活動組合便不會被視為一項「業務」。此測試是釐定資產收購或業務合併的快速方法。

單一可識別資產或類似的可識別資產組合的公平價值

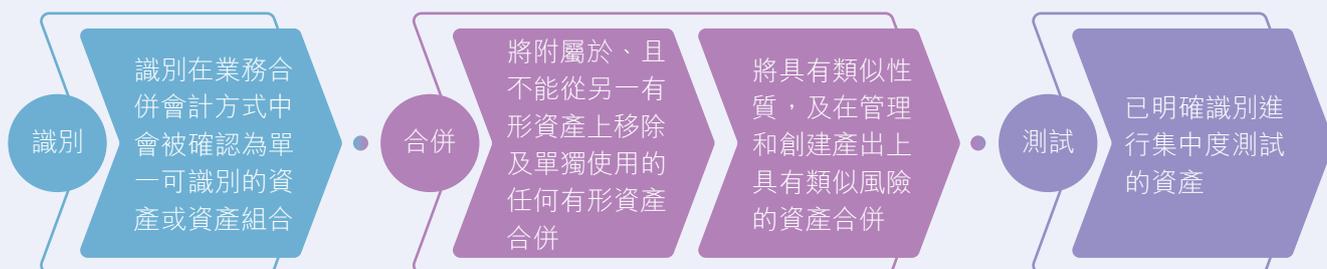
對

所購總資產的公平價值

## 確認所有可識別資產

要進行集中度測試，首先要識別所有的收購資產。識別資產的方法，與在業務合併的會計方式中識別資產以作確認所採用的基礎相同。經識別的資產，可能是單一項資產或一組類似的資產。

在業務合併會計方式中確認的有形資產和無形資產（例如核電站及其營運牌照），在進行集中度測試時，亦會同樣被視為單一可識別資產。



### 對中電的影響 — 收購電力項目

#### 明確識別所收購資產後，集中度測試的餘下步驟相當簡單直接

中電收購電力項目時，均須根據「業務」的定義來釐定該交易屬業務合併還是資產收購。過去，應用該定義有時會出現模稜兩可的情況。當一項交易以業務合併形式作會計處理時，可能導致商譽確認（通常是因為確認了遞延稅項負債）。這從商業角度難以解釋，尤其是在收購單一發電廠項目時。

我們認為新的「業務」定義澄清了當前模糊的地方、減少被釐定為「業務」的交易數目，與此同時，集中度測試的引入，為公司提供一個簡易的評估方法。

一般來說，一個發電項目通常伴隨著購電協議或輸電服務協議。應用集中度測試時，中電需要識別可以合併的資產。我們認為基礎設施及擁有類似使用年限的購電協議或輸電服務協議應屬於單一資產。由於購電協議或輸電服務協議本質上具有包含了發電廠營運牌照的性質，因此不會被當作無形資產與基礎設施分開確認。所以，在應用集中度測試時，購電協議或輸電服務協議連同基礎設施會被視為單一可識別資產處理。

以下是集團於年內採用新「業務」定義的收購事項。

交易時間	所收購權益	被收購方	資產類別	代價	已確定的主要資產	公平價值幾乎全部集中？	集中度測試結論
2020年3月	100%	Cleansolar Renewable Energy Private Limited	30兆瓦太陽能光伏電站	112百萬港元（1,084百萬盧比）	太陽能光伏電站（包含購電協議）	是	資產收購
2020年4月	100%	Divine Solren Private Limited	50兆瓦太陽能光伏電站	126百萬港元（1,245百萬盧比）	太陽能光伏電站（包含購電協議）	是	資產收購