

微·信

2020年 第2期

FOR MORE
INFORMATION



BDO China
www.bdo.com.cn

信·头条 03

- | 本初心献爱心 立信党委新春到宝山陈行村送温暖
- | 立信董事长朱建弟新春贺词：齐力奋进 再创辉煌
- | 立信董事长朱建弟：坚决落实疫情防控要求 合理安排疫情期间审计工作
- | 上海立信德豪公益基金会紧急决议捐助50万元共同抗击新型冠状病毒
- | 同舟共济抗疫情 立信人再捐50万
- | 立信开年收到财政部会计司和上交所的感谢信

信·鲜事 09

- | 立信客户门户平台正式发布

信·生活 10

- | 立信思源公益基金赴北京市昌平区儿童福利部和流村敬老院新春慰问
- | 外滩街道携手立信和众安开启“2020 与外滩不期而遇”系列活动
- | 立信珠海分所2019年度年终总结大会暨2020年新春晚会
- | 立信辽宁分所举办新春联欢会
- | 迎新春 送温暖 立信辽宁分所寒冬扶贫暖人心

信·观点 14

- | 谨信计要——关于“解释第13号”是否构成业务的判断的解读

信·头条

本初心献爱心 立信党委新春到宝山陈行村送温暖

1月19日，正值新春佳节来临之际，立信会计师事务所董事长、党委书记、首席合伙人朱建弟和立信党委委员及相关共建班子等一行人来到宝山区陈行村，对村里年满七十岁的老人进行慰问，为老人们送来了节日问候和温暖关怀。



新春慰问送温暖，浓浓温情暖人心，从2013年开始，新春慰问已进入第七个年头。朱建弟在讲话中指出：在上海市委、市政府和市委组织部的领导关怀下，在罗泾镇政府领导的牵头下，在立信党委全体党员的支持下，我们与陈行村结对共行近七年，在结对中我们结下深厚而温暖的友谊，达成了深远而有力的合作。

朱建弟表示：这些年通过结对共建的方式，我们得以不断参与到家乡的建设中，特别是近年来与陈行村共同商讨开展创建生态文明村、完成招商引资、扶贫帮困等工作，更让我们深深感受到了宝山、罗泾、陈行的各位领导和同志们砥砺前行、奋发有为的干劲与作风，也非常感谢宝山、罗泾、陈行各级党委政府和同志们对立信的关心与帮助。我们的结对工作将在互学互帮互助互利中一年又一年的延续下去，成为经得起岁月和人民检验的一个结对样板！



立信董事长朱建弟新春贺词:齐力奋进 再创辉煌

尊敬的各位朋友、立信的各位员工:

今天是我国的传统佳节——春节，是辞旧岁、迎新春的美好日子。首先，我代表立信党委、董事会，给大家拜年了！祝大家身体健康、工作顺利、阖家幸福、万事如意！

清秋又是一年新，满眼丹枫映白苹。过去的一年，国家面对复杂严峻的国内外环境，在抵御经济下行的压力下，从供给侧结构性改革着手，大规模减税降费，改善营商环境，减轻企业负担；出台科创板注册制，鼓励新兴产业发展，推动新旧动能转换；稳地价、稳房价，为保持经济稳定运行、激发市场潜力起到了积极作用。全年经济总量接近100万亿，国内生产总值比上年增长6.1%，人均国内生产总值突破1万美元，这些傲人的成绩还是在全球经济下滑，美国多方阻挠的背景下实现的。真正体现了党的正确领导，充分显示了我们制度的优越性。

在国家经济稳中向好、长期向好的背景下，我们事务所去年成绩喜人，各项业绩都上了一个新的台阶，截止12月底，立信服务上市公司方面，继续以559家客户数，排名第一；截止12月底，证监会发审委共审核通过首发245家，立信服务50家，也排名第一；服务的科创板项目，21家客户成功过会，14家客户成功挂牌，业务量也排名第一。这些成绩的取得，都是大家辛勤和汗水所得，在此我代表立信董事会向大家及各位家属，表示衷心地感谢！

今年的年报审计工作已经开始，上市公司年报审计是我们每年工作的重中之重，虽然时间紧迫，工作强度大，请大家务必要高度重视，认真对待；至微至显，善作善成。全体合伙人要负起责任，严明纪律，严格把关。希望大家齐心协力，力争圆满完成今年的上市公司年报审计任务。

律回春晖渐，万象始更新。习总书记在今年新年贺词中讲到，2020年是具有里程碑意义的一年，我们将全面建成小康社会，实现第一个百年奋斗目标；要求大家“只争朝夕，不负韶华”。新中国70年，正因一代代中国人敢于有梦、勇于追梦、勤于圆梦，这才创造了如今令人瞩目的成就。我们要继承和发扬先辈们的精神和意志，抓住这历史难得的机遇期，通过我们自身的努力和拼搏，在平凡的岗位上为祖国的腾飞贡献力量！使我们的人生更加有意义！

各位朋友、各位员工：在中国传统文化中，鼠是十二生肖之首，2020年庚子鼠年是60年一遇的金鼠，意味着财运旺盛，做事易成。最后，祝大家：猪年已展千重锦，鼠年再登百步楼！祝我们立信事务所：万众一心齐奋进，再创立信新辉煌！祝我们伟大的祖国：砥砺奋进铸华章，继往开来启新程！

党委书记、董事长、首席合伙人：朱建弟





立信董事长朱建弟：坚决落实 疫情防控要求，合理安排疫情 期间审计工作

2020年2月1日上午，立信会计师事务所（特殊普通合伙）召开全体合伙人电话会议，学习党中央对新冠肺炎疫情防控的重要指示，贯彻落实各级政府提出的疫情防控相关要求，合理安排疫情期间审计工作。朱建弟董事长出席会议并做重要讲话，杨志国执行总裁讲解了如何实施《远程审计工作指引》，技术负责人刘桢讲解了如何使用数据交换平台。立信全体董事合伙人、各业务部门和分支机构负责人、风控所长、全体权益合伙人、总所各行政部门负责人合计300人参加电话会议。

朱建弟指出，疫情发生后，我所及时指导各业务部门和分支机构做好疫情防控工作，向武汉捐赠50万元，关心武汉疫区同事的身体健康。

朱建弟强调，我们要把思想和行动坚决统一到党中央和国务院的决策部署上来，把员工生命安全和身体健康放在第一位，牢记“生命重于泰山、疫情就是命令、防控就是责任”。总所人力资源部、各业务部门和分支机构要加强组织领导工作，做好总所、本部门 and 分支机构员工的健康监测，暂时不安排员工到异地出差，做好接触疫情地区人员和有疑似病症人员的服务工作，实施远程办公和弹性工作，做好办公场所通风消毒等各项防控措施。

朱建弟指出，各业务部门和分支机构要利用远程审计积极推进2019年年报审计工作。我们拟定了《远程审计工作指引》，开发了数据交换平台，加上现有审计工具和现代化通讯手段，要对所有具备条件的上市公司和重大审计项目开展远程审计。同时，项目组内部逐级复核和项目质量控制复核，要以复核电子工作底稿为主，辅以复核纸质审计证据。

朱建弟要求，一旦条件允许，审计项目组要尽快赶赴被审计单位，实施必要的现场审计工作，这一点要向审计客户讲清楚。不能以疫情为借口降低审计质量要求。审计方法可以变革，审计质量必须得到保证。

朱建弟董事长最后说，尽管审计工作遇到很大困难，尽管面临着年报披露的压力，只要我们沉着应对，科学管理，综合施策，一定会将不利环境转化为有利条件，平稳度过2019年年报审计工作期。

上海立信德豪公益基金会紧急决议捐助50万元 共同抗击新型冠状病毒

心系 武汉

IBDO 立信

上海立信德豪公益基金会为武汉加油

#心系武汉#上海立信德豪公益基金会紧急决议捐助50
万元共同抗击新型冠状病毒

随着新型冠状病毒疫情蔓延，1月25日晚，上海立信德豪公益基金会理事会通过紧急决议，决定向武汉市红十字会捐助人民币50万元，用于武汉抗击新型冠状病毒疫情。

我们心系武汉，心系每一位斗争在一线的医护人员。在此，我们向您们致以最深的问候，向一批批负重前行的医疗队员致以最深的敬意！我们将不遗余力，结合多方资源，为抗击疫情提供有力的支持。

同舟共济抗疫情 立信人再捐50万



当前，新型冠状病毒感染的肺炎疫情依然严峻。在全国上下全力以赴抗击疫情的紧要关头，立信人持续行动、再献爱心，助力打赢新型冠状病毒感染的肺炎疫情阻击战。

继1月25日上海立信德豪公益基金会向武汉市红十字会捐助人民币50万元之后，立信人再次行动，共同抗击疫情。2月5日，立信思源公益基金向湖北省咸宁市疫情严重地区的赤壁市慈善会捐款50万设立奖励基金，用于奖励抗击新型冠状病毒感染的肺炎一线的优秀医护人员。同时，管理合伙人陈星辉联系长江商学院湖北校友会和百洋医药集团，向赤壁市人民医院捐赠300件隔离服、300套防护服、300个护目镜、300瓶84泡腾消毒片、500瓶75%酒精、1000双一次性手套、3000个医用口罩、4000个一次性医用帽和10000双手术手套，为早日打赢疫情阻击战贡献一份力量。

同舟共济，共克时艰！立信人将认真贯彻落实党中央、国务院和地方政府对疫情防控工作的决策部署，持续关注疫情形势，积极配合、全力做好疫情防控工作，以实际行动支援抗击疫情，助力打赢这场没有硝烟的战争！

关于“立信思源公益基金”

“立信思源公益基金”是经立信首席合伙人朱建弟倡议，在管理合伙人陈星辉的带领下，秉持“饮水思源，回馈社会”的初心，由立信央企事业总部联合立信华中管理总部、立信深圳前海中心于2019年1月共同发起成立的，主要开展员工关怀、捐资助学、扶贫济困等社会救助活动，发扬人道主义精神，弘扬扶贫济困的传统美德，推动会计师事务所公益事业发展。

立信开年收到财政部会计司和上交所的感谢信

中华人民共和国财政部 感谢信

立信会计师事务所：

2019年是新中国成立70周年，是决胜全面建成小康社会、实现第一个百年奋斗目标的关键之年。过去一年，财政部会计司围绕中心、服务大局，会计法制建设取得明显成效，政府会计准则制度顺利实施，完善并有效实施与国际趋同的企业会计准则体系，积极推进管理会计、内部控制和会计信息化建设，会计人才队伍建设取得新进展，会计服务市场活力得到进一步激发，各项会计管理工作取得显著进步。

贵单位高度重视会计工作，积极参与会计改革，特别是在国际财务报告准则制定和完善等方面给予我司大力支持。贵单位精心选派郑先弘同志作为国际财务报告准则解释委员会中国委员工作组成员，参与相关工作，为国际会计准则制定完善和落地实施建言献策，贡献智慧。

值此新年即将到来之际，特向贵单位给予我司的帮助支持表示衷心的感谢！对参与相关工作的各位同志表示崇高的敬意！希望继续关注支持会计改革和会计事业发展！



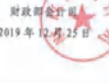
中华人民共和国财政部 感谢信

立信会计师事务所：

2019年是新中国成立70周年，是决胜全面建成小康社会、实现第一个百年奋斗目标的关键之年。过去一年，财政部会计司围绕中心、服务大局，会计法制建设取得明显成效，政府会计准则制度顺利实施，完善并有效实施与国际趋同的企业会计准则体系，积极推进管理会计、内部控制和会计信息化建设，会计人才队伍建设取得新进展，会计服务市场活力得到进一步激发，各项会计管理工作取得显著进步。

贵单位高度重视会计工作，积极参与会计改革，特别是在国际财务报告准则制定和完善等方面给予我司大力支持。贵单位精心选派郑先弘同志作为国际财务报告准则解释委员会中国委员工作组成员，参与相关工作，为国际会计准则制定完善和落地实施建言献策，贡献智慧。

值此新年即将到来之际，特向贵单位给予我司的帮助支持表示衷心的感谢！对参与相关工作的各位同志表示崇高的敬意！希望继续关注支持会计改革和会计事业发展！



2020年新年伊始，立信会计师事务所收到财政部会计司和上海证券交易所的感谢信，这是主管部门对立信工作的高度肯定，也是对今后工作的鞭策和鼓励。

财政部会计司发来三封感谢信，对于立信会计师事务所积极参与建设与国际趋同的企业会计准则体系给予充分肯定。

信中指出：贵单位高度重视会计工作，积极参与会计改革，在国际财务报告准则制定和完善等方面给予大力支持，对胡剑飞、郑先弘、程江同志为国际会计准则制定完善和落地实施建言献策表示感谢。

中华人民共和国财政部 感谢信

立信会计师事务所：

2019年是新中国成立70周年，是决胜全面建成小康社会、实现第一个百年奋斗目标的关键之年。过去一年，财政部会计司围绕中心、服务大局，会计法制建设取得明显成效，政府会计准则制度顺利实施，完善并有效实施与国际趋同的企业会计准则体系，积极推进管理会计、内部控制和会计信息化建设，会计人才队伍建设取得新进展，会计服务市场活力得到进一步激发，各项会计管理工作取得显著进步。

贵单位高度重视会计工作，积极参与会计改革，特别是在国际财务报告准则制定和完善等方面给予我司大力支持。贵单位精心选派程江同志作为国际财务报告准则解释委员会中国委员工作组成员，参与相关工作，为国际会计准则制定完善和落地实施建言献策，贡献智慧。

值此新年即将到来之际，特向贵单位给予我司的帮助支持表示衷心的感谢！对参与相关工作的各位同志表示崇高的敬意！希望继续关注支持会计改革和会计事业发展！



上海证券交易所 感谢信

感谢信

立信会计师事务所（特殊普通合伙）

我所认真贯彻落实党中央、国务院关于资本市场重大决策部署，设立科创板并试点注册制任务顺利落地，平稳运行。在此期间，我所派出审核组开展了科创板招股说明书辅导审核以及科创板企业会计准则执行情况评估工作，得到了贵所的大力支持。在科创板招股说明书辅导审核工作中，贵所王俊同志作为业务顾问，勤勉尽责，提供了有力的专业支持；在科创板企业会计准则执行情况评估工作上，贵所组织专门人员完成了14家企业的评估任务，综合表现优秀，展现了高质量的专业水平。

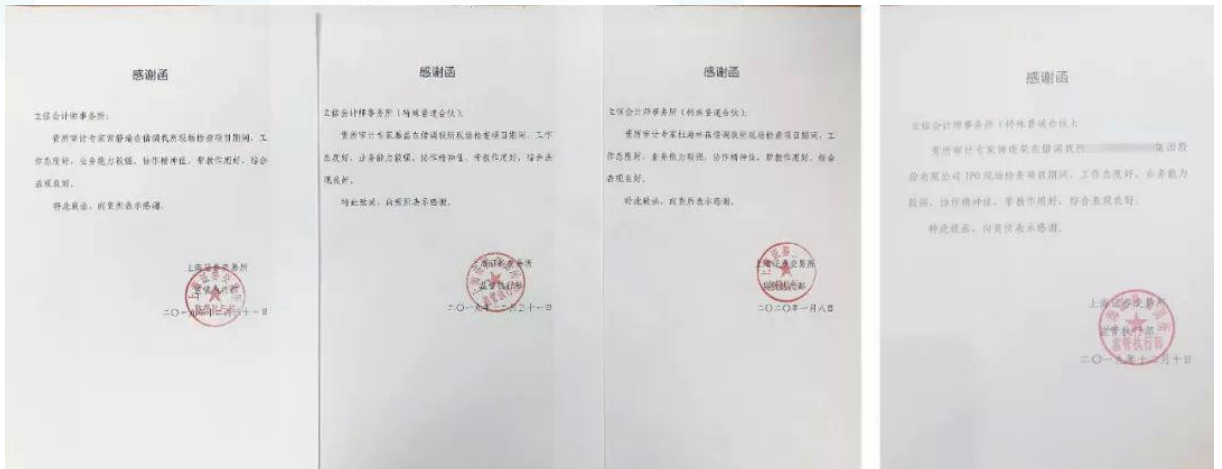
值此新年即将到来之际，特向贵所科创板试点注册制给予的关心与支持表示衷心的感谢！同时，新修订的《证券法》对会计监管和压实中介机构责任提出更高的要求，以此为契机，期待双方进一步深化合作，共同促进资本市场信息披露质量的提高！



上交所在感谢信中表示：在科创板招股书辅助审核工作中，贵所王俊同志作为业务顾问，勤勉尽责，提供了有力的专业支持；在科创板企业会计准则执行情况评估工作当中，立信组织专门人员完成了14家企业的评估任务，综合表现优秀，展现了高质量的专业水平。

对于项目现场检查，上交所亦对审计专家常静瑜、暴磊、杜海林、钟晓荣的良好工作表现致函感谢。

立信会计师事务所多年来致力于会计人才队伍建设，积极参与财政部、证监会、交易所各项工作，不断加强专业交流，未来将再接再厉，夯实各项服务工作，为提高资本市场财务信息披露质量献计献策。



信·鲜事

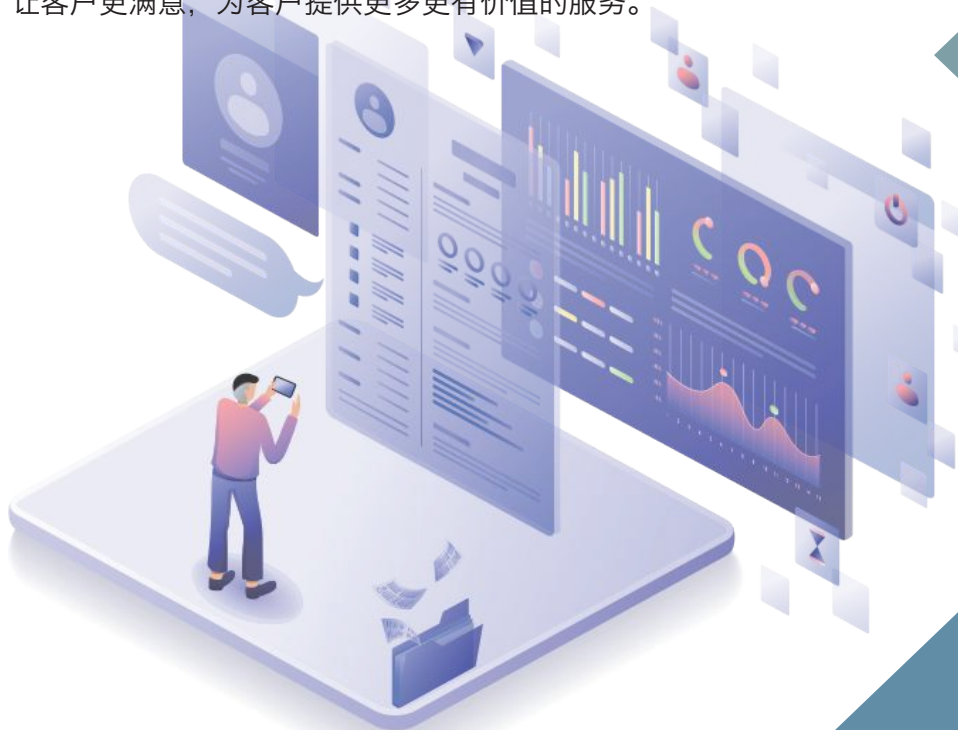
立信客户门户平台正式发布

立信客户门户 (www.bdoportal.cn) 即日上线。客户门户是完全基于互联网的应用, 所有人都可以通过 <https://www.bdoportal.cn> 进行访问。该地址同时已发布在立信官方网站<https://www.bdo.com.cn>。



客户门户是立信构建与客户沟通的重要资料交换平台, 为立信项目组团队在线获取客户资料提供了新的途径与方法。立信项目组团队可让客户直接通过客户门户上传相关审计所需的资料, 以方便双方进行远程合作办公。立信客户门户与立信内部项目管理系统已经进行了深度整合, 可推送项目、函证、开票等信息。

客户门户是立信布局审计生态链的重要一环, 与立信智能审计云平台的整合正在紧锣密鼓的研发之中。立信致力于让审计更高效、让客户更满意, 为客户提供更多更有价值的服务。



外滩街道携手立信和众安开启 “2020 与外滩不期而遇”系列活动



为服务更多的企业人群，增强企业与企业的互动、增进企业内员工的凝聚力，强化辖区内企业与老字号品牌的社会责任感，营造外滩独有的地域感，外滩街道携手立信会计师事务所和众安保险，在新年伊始推出了年度大戏——“2020，与外滩不期而遇”系列活动，首季以“爱上外滩 鼠你最甜”为主题，拉开了帷幕！



首先由新闻晨报沪喆进修学校的岳强老师为大家带来一场极具“华夏传统文化韵味”的民俗文化讲座——《从孔庙的年夜饭说起——谈春节饮食文化》，深入浅出又声情并茂地从孔庙的年夜饭讲到上海人家的除夕餐桌、餐饮礼仪和风味特色。

年味只看不吃怎么行！在有着150年历史的老字号三阳南货资深点心师的悉心指点下，大家亲手作了上海人家过春节必备的八宝饭和汤圆。瞧，有的搓，有的揉，还有的捏……在欢声笑语和互帮互助中把“吉祥八宝”与甜蜜包裹其中，完成了各自的“处女作”。从每一个人脸上的甜笑就已经可以确定——鼠你最甜！



立信珠海分所2019年度年终总结大会暨2020年新春晚会

春华秋实，岁月流金，2020年1月21日，立信珠海分所在珠海君怡国际酒店三楼君悦厅隆重召开以“不负韶华 筑梦未来”为主题的2019年度年终总结大会暨2020年新春晚会，会议邀请了立信南方总部总经理钱志昂老师、副总经理刘杰生老师，立信南方总部风控总监戴磊老师，广东分所风控所长胡安老师、马军舰老师，广东分所风控负责人熊伟老师、珠海分所风控所长潘玲老师和中山大学珠海校友会秘书长毕为老师，立信珠海分所各位领导及员工近300人参加了会议。大家齐聚一堂，表彰先进，鼓舞士气，欢声笑语，其乐融融，共同迎接充满希望的2020。

2019年度年终总结大会，首先由立信南方总部副总经理、珠海分所所长、管理合伙人杜小强先生为大家宣读最新任命通知以及2019年度获得优秀团队和个人的各类奖项。



本次总结表彰共设立了12个奖项，现场表彰了十周年和五周年长期服务奖以及3个优秀团队、35位优秀个人奖，旨在鼓励优秀的团队、个人不断进步，在表彰卓越的同时，感恩员工的辛勤付出。

立信董事合伙人、南方总部总经理、深圳分所所长钱志昂先生上台致辞，他表示珠海分所自成立以来取得的各项成绩在南方总部的各分所中均占据突出位置，对珠海分所取得的各项成绩表示热烈的祝贺，同时期待珠海分所能在杜所及各位管委会领导的带领下更上一层楼。



回首2019，立信珠海分所团队涌现出一批优秀的团队和人才，他们在自己的岗位上兢兢业业、任劳任怨，以专业的技术和优质的服务获得了客户的高度认可，晚宴一开始，由钱志昂先生、杜小强先生、刘杰生先生及珠海分所管委会的各位领导分别为优秀的团队和个人颁发了奖金、奖牌、锦旗和荣誉证书：

立信辽宁分所举办新春联欢会

2020年1月20日，辽宁分所的年会如期而至，全体员工欢聚一堂，细数2019年一年中大家风雨同舟，奋力拼搏的点点滴滴，聆听各部门对于去年的工作总结，展望公司未来发展的蓬勃蓝图，在喜悦、欢快中度过了一个难忘的一天。

会议开始时，合伙人李唯哲做了鼓舞人心的动员，对2019年的工作做了肯定，极大的鼓舞大家的士气，活跃了现场的气氛。接着，业务一部、业务二部、业务三部、评估咨询部、造价事业部及行政部分别对本部门工作做了总结和2020年的展望，最后是辽宁分所所长文继光做年终总结及展望。在部门总结及工作展望后，公司表扬了2019年度的优秀员工，并颁发了相应的奖品。



迎新春 送温暖

立信辽宁分所寒冬扶贫暖人心



年关临近，2020年1月22日，为响应党中央一对一精准扶贫的精神，立信辽宁分所党支部在社区李书记的带领下，走访了周边困难弱势群体。为践行社会责任，切实服务脱贫攻坚的重要决策，聚焦困难群体，决不掉队，教育扶贫立信在行动。辽宁分所党支部走访了吕元忠一家，并送去了6000元慰问金和米面油等生活物资，2015年，吕元忠做出了身故后无偿捐献眼组织器官的承诺，希望以此报答社会对他的不离不弃。辽宁分所党支部在了解到具体情况后，决定自2018年1月1日起，每月资助其家庭1000元，本次为下半年资助款。吕元忠一直在感谢党和各级政府社区对他家庭的关心和支持，并表示对现在的生活感到非常满足感恩。

信·观点

关于“解释第13号”是否构成业务的判断的解读

国际会计准则理事会于2018年对业务的定义进行了修订。为保持与国际财务报告准则持续趋同，同时解决我国企业合并会计处理涉及业务认定的部分实务问题，财政部新发布的解释第13号修订完善了业务构成的三个要素，细化了构成业务的判断条件，同时引入“集中度测试”选择，以在一定程度上简化非同一控制下取得组合是否构成业务的判断等问题。

该解释主要目的是为企业判断企业合并中取得的经营活动或资产的组合（以下简称“组合”）是一项资产还是业务提供指引。两种判断结果在是否确认商誉，以及递延所得税、交易成本和或有对价等方面的考虑均存在差异。

解释全文分为三个部分：构成业务的要素、构成业务的判断条件以及判断非同一控制下企业合并中也可选择集中度测试判断取得的组合是否构成业务。该解释自2020年1月1日起施行，不要求追溯调整。

目前较普遍的判断是，相比原先的规定，“解释13号”的应用可能会使相对更多的组合被判断为不构成业务。

下文中，我们采用重要提示的方式，对于解释原文进行了解读。

二、关于企业合并中取得的经营活动或资产的组合是否构成业务的判断

该问题主要涉及《企业会计准则第20号——企业合并》（财会〔2006〕3号，以下简称第20号准则）、《〈企业会计准则第20号——企业合并〉应用指南》（财会〔2006〕18号，以下简称第20号指南）等规定。

（一）构成业务的要素

根据第20号准则的规定，涉及构成业务的合并应当比照第20号准则规定处理。根据第20号指南的规定，业务是指企业内部某些生产经营活动或资产的组合，该组合一般具有投入、加工处理过程和产出能力，能够独立计算其成本费用或所产生的收入。合并方在合并中取得的生产经营活动或资产的组合（以下简称组合）构成业务，通常应具有下列三个要素：

重要提示

“解释第13号”删除了第20号指南“业务”定义中“不构成独立法人资格的部分”的相关表述，以此进一步澄清，取得的组合是否构成业务的判断与其是否构成独立法人资格并无直接关系。

1. 投入，指原材料、人工、必要的生产技术等无形资产以及构成产出能力的机器设备等其他长期资产的投入。
2. 加工处理过程，指具有一定的管理能力、运营过程，能够组织投入形成产出能力的系统、标准、协议、惯例或规则。
3. 产出，包括为客户提供的产品或服务、为投资者或债权人提供的股利或利息等投资收益，以及企业日常活动产生的其他的收益。

重要提示

整体而言，“解释第13号”关于业务的定义以及业务通常包括投入、加工处理过程和产出三个要素的规定，相比原先的规定并没有实质性的修改。但值得关注的是，“解释第13号”缩小了三个要素中的“产出”的范围。

根据“解释第13号”，产出既包括收入准则下的为客户提供的产品和服务，也包括收入准则外的企业日常活动产生的其他的收益，还包括为投资者或者债权人提供的股利或利息等投资收益，但不再包括降低成本带来的经济利益（例如，为其他部门提供服务来降低企业整体的运行成本不再符合“产出”定义）。《国际财务报告准则第3号——业务合并》（以下简称“IFRS 3”）结论基础第21S段所提到，购买资产的目的也可能是降低成本，以降低成本作为产出对于判断是资产还是业务没有帮助。

(二) 构成业务的判断条件

合并方在合并中取得的组合应当至少同时具有一项投入和一项实质性加工处理过程，且二者相结合对产出能力有显著贡献，该组合才构成业务。合并方在合并中取得的组合是否有实际产出并不是判断其构成业务的必要条件。

重要提示

“解释第13号”明确，取得的组合被认为是一项业务必须至少包括一项投入和一项实质性加工处理过程，二者相结合对产出能力的贡献是显著的。“实质性加工处理过程”的判断是“解释第13号”新引入的判断条件，这可能导致一些组合因无法通过实质性加工处理过程的评估而不满足业务定义。

企业应当考虑产出的下列情况分别判断加工处理过程是否是实质性的：

1. 该组合在合并日无产出的，同时满足下列条件的加工处理过程应判断为是实质性的：（1）该加工处理过程对投入转化为产出至关重要；（2）具备执行该过程所需技能、知识或经验的有组织的员工，且具备必要的材料、权利、其他经济资源等投入，例如技术、研究和开发项目、房地产或矿区权益等。

2. 该组合在合并日有产出的，满足下列条件之一的加工处理过程应判断为是实质性的：（1）该加工处理过程对持续产出至关重要，且具备执行该过程所需技能、知识或经验的有组织的员工；（2）该加工处理过程对产出能力有显著贡献，且该过程是独有、稀缺或难以取代的。

重要提示

“解释第13号”增加了对加工处理过程是否是实质性的评估框架，基于取得的组合在合并日是否有产出，给出了不同的判断条件。

值得关注的是：

1、是否有实际产出不是判断其构成业务的必要条件，但它对证实存在“实质性加工处理过程”可能有帮助。

“解释第13号”区分合并日是否存在产出给出了不同的判断条件，一方面明确即使合并日没有实际产出也可能构成业务，另一方面，考虑到实际产出本身对于加工处理过程的证实作用，因此，相比有实际产出，在没有实际产出的情况下，判断加工处理过程为实质性需满足的要求更高。

2、有“符合条件的员工”通常是构成业务的重要指征。

这里“符合条件的员工”是指具备执行该过程所需技能、知识或经验的有组织的员工。如果没有“符合条件的员工”，则只有在合并日存在产出，且该加工处理过程对产出能力有显著贡献，且该过程是独有、稀缺或难以取代的，才有可能认为加工处理过程是实质性的。

3、加工处理过程是否是实质性的可能涉及重大判断，需要综合考虑该加工处理过程的性质和功能等。如果相关加工处理过程属于辅助性或不重要的，则该加工处理过程通常不是实质性的。



企业在判断组合是否构成业务时，应当从市场参与者角度考虑可以将其作为业务进行管理和经营，而不是根据合并方的管理意图或被合并方的经营历史来判断。

重要提示

IFRS 3提到，从市场参与者的角度考虑，实际意味着仅需要基于该组合本身的情况来判断，而不是基于合并方的商业理由、战略考虑和意图来判断取得的组合是否构成业务。这样可以避免类似的交易由于合并方上述商业理由、战略考虑和意图的不同，而产生不同的处理结果。

(三) 判断非同一控制下企业合并中取得的组合是否构成业务，也可选择采用集中度测试

集中度测试是非同一控制下企业合并的购买方在判断取得的组合是否构成一项业务时，可以选择采用的一种简化判断方式。进行集中度测试时，如果购买方取得的总资产的公允价值几乎相当于其中某一单独可辨认资产或一组类似可辨认资产的公允价值的，则该组合通过集中度测试，应判断为不构成业务，且购买方无须按照上述（二）的规定进行判断；如果该组合未通过集中度测试，购买方仍应按照上述（二）的规定进行判断。

**重要提示:**

“解释第13号”增加了一项可选的集中度测试，允许采用简化方法评估非同一控制下企业合并中取得的组合是否构成业务。需要注意的是：

1.集中度测试是一项可选择的测试，企业也可以选择不进行集中度测试，直接按照上述“（二）、构成业务的判断条件”进行判断。并且，IFRS 3指出，企业可以就每一个交易独立选择是否进行集中度测试。

2.如果通过集中度测试，可直接判断该组合不构成业务。但如果未通过集中度测试，仍应按照上述“（二）、构成业务的判断条件”进行判断。

3.集中度测试作为一项可选择的判断方式，在能够“简化”相关判断时才是有意义的。集中度测试若涉及过于复杂的计算和判断（例如，对“一项单独的可辨认资产”或“一组类似资产”的判断），或花费企业额外的成本（例如，总

资产的公允价值的获取），并且可能会增加错判风险，企业选择集中度测试可能是不合适的。值得注意的是，集中度测试的结果体现为一个比例，而关于该比例达到多少可以认定为“几乎相当于……”，“解释第13号”没有给具体的量化指标，但普遍理解这应当是一个非常高的比例。

购买方应当按照下列规定进行集中度测试：

1. 计算确定取得的总资产的公允价值。取得的总资产不包括现金及现金等价物、递延所得税资产以及由递延所得税负债影响形成的商誉。购买方通常可以通过下列公式之一计算确定取得的总资产的公允价值：

（1）总资产的公允价值=合并中取得的非现金资产的公允价值+（购买方支付的对价+购买日被购买方少数股东权益的公允价值+购买日前持有被购买方权益的公允价值-合并中所取得的被购买方可辨认净资产公允价值）-递延所得税资产-由递延所得税负债影响形成的商誉

（2）总资产的公允价值=购买方支付的对价+购买日被购买方少数股东权益的公允价值+购买日前持有被购买方权益的公允价值+取得负债的公允价值（不包括递延所得税负债）-取得的现金及现金等价物-递延所得税资产-由递延所得税负债影响形成的商誉

2. 关于单独可辨认资产。单独可辨认资产是企业合并中作为一项单独可辨认资产予以确认和计量的一项资产或资产组。如果资产（包括租赁资产）及其附着物分拆成本重大，应当将其一并作为一项单独可辨认资产，例如土地和建筑物。

3. 关于一组类似资产。企业在评估一组类似资产时，应当考虑其中每项单独可辨认资产的性质及其与管理产出相关的风险等。下列情形通常不能作为一组类似资产：（1）有形资产和无形资产；（2）不同类别的有形资产，例如存货和机器设备；（3）不同类别的可辨认无形资产，例如商标权和特许权；（4）金融资产和非金融资产；（5）不同类别的金融资产，例如应收款项和权益工具投资；（6）同一类别但风险特征存在重大差别的可辨认资产等。

重要提示:

集中度测试主要是计算购买方取得的资产中某一单独可辨认资产或一组类似可辨认资产的公允价值对比购买方取得的总资产公允价值的比例。

（1）分母——取得的总资产的公允价值

集中度测试是在判断企业取得的资产是否集中在一项或者一组类似资产上，因此在量化分析时需要排除一些干扰因素：

- 以总资产而不是净资产作为分母。如何融资对于业务认定不相关，因此应当排除负债的影响，以总资产作为衡量的基准；

- 上述总资产不包含现金及现金等价物；

- 上述总资产不包含递延所得税资产，以排除税的影响。

- 上述总资产不包含由递延所得税负债影响形成的商誉。





在确定总资产的金额时，“解释第13号”给了两种计算方法：
 方法一、总资产的公允价值=合并中取得的非现金资产的公允价值+（购买方支付的对价+购买日被购买方少数股东权益的公允价值+购买日前持有被购买方权益的公允价值-合并中所取得的被购买方可辨认净资产公允价值）-递延所得税资产-由递延所得税负债影响形成的商誉。

方法二、总资产的公允价值=购买方支付的对价+购买日被购买方少数股东权益的公允价值+购买日前持有被购买方权益的公允价值+取得负债的公允价值（不包括递延所得税负债）-取得的现金及现金等价物-递延所得税资产-由递延所得税负债影响形成的商誉。

方法一类似于某种“直接法”，其思路为非现金资产加上商誉，再扣除按规定不包含的资产（递延所得税资产和由递延所得税资产形成的商誉）；方法二类似于某种“间接法”，由于商誉是支付总对价与可辨认净资产的差额，因此总资产与商誉之和就等于总对价与负债之和。方法二以支付的总对价和负债之和作为总资产与商誉之和的替代，在此基础上再扣除按规定不包含的资产（现金及现金等价物、递延所得税等）。

两种方法的计算举例说明如下：

【例1】P公司（购买方）原持有A公司20%股权。购买日，P公司支付200万元进一步取得A公司50%股权，并取得A公司控制权。购买日，A公司资产负债公允价值如下（单位：万元）：

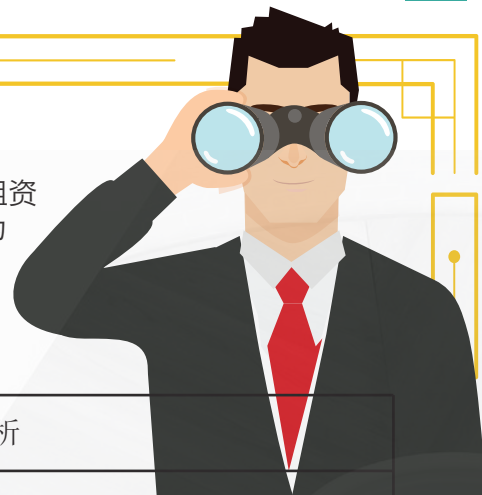
资产：		负债：	
银行存款	100	金融负债	700
固定资产	500	递延所得税负债	160
无形资产	400		
递延所得税资产	---		
资产总额	1000	负债总额	860

注1：固定资产和无形资产相关暂时性差异（公允价值与计税基础的差异）产生的递延所得税负债160万元。A公司在购买日的公允价值为400万元，购买日A公司少数股东权益的公允价值为120万元（30%*400万元），购买日前P公司持有A公司20%股权的公允价值为80万元（20%*400万元）。

根据公式（1）的计算过程如下：

合并中取得的非现金资产的公允价值	900注2
+购买方支付的对价	200
+购买日被购买方少数股东权益的公允价值	120
+购买日前持有被购买方权益的公允价值	80
-合并中所取得的被购买方可辨认净资产公允价值	140注3
-递延所得税资产	---
-由递延所得税负债影响形成的商誉	160
总资产的公允价值	1000





(2) 分子——单独可辨认资产和一组类似资产的公允价值
 分子的确定主要涉及两个步骤：首先是确定单独可辨认资产；其次，如果一组资产中每项单独可辨认资产是类似的，则在做集中度测试时可将这一组资产作为一个整体考虑。
 关于判断是否构成一组类似资产，需要基于每项单独可辨认资产的性质及其与管理产出相关的风险来考虑，举例说明如下。

举例	分析
<ul style="list-style-type: none"> · 10幢带租约的独栋房屋： 位于同一区域 客户类似 风险特征无重大差别 	<p>每幢带租约的独栋房屋为一项单独可辨认资产： -土地和房屋分拆成本重大，故作为一项单独可辨认资产； -房屋及租约在企业合并中作为一项单独可辨认资产确认和计量，故作为一项单独可辨认资产。 -每幢带租约的独栋房屋性质及风险类似。 结论：10幢带租约的独栋房屋为一组类似资产。</p>
<ul style="list-style-type: none"> · 1幢办公楼停车场 · 10幢带有租约的独栋房屋： 位于同一区域 客户类似 风险特征无重大差别 	<p>办公楼停车场与独栋房屋在资产性质、客户获取和管理、市场风险等方面存在重大差异。 结论：1幢办公楼停车场与10幢带有租约的独栋房屋不属于一组类似资产。</p>

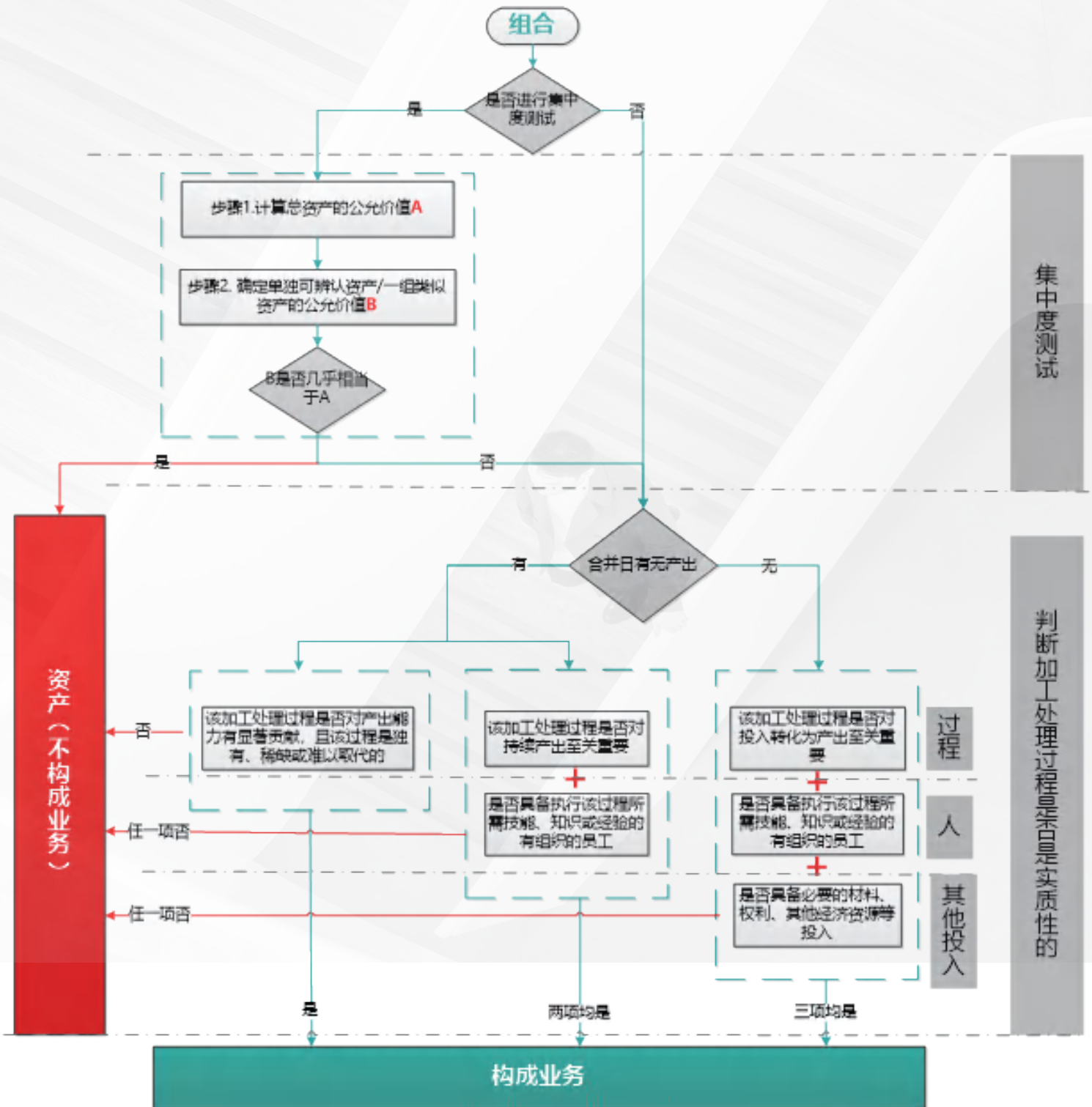
三、生效日期和新旧衔接

本解释自2020年1月1日起施行，不要求追溯调整。



附:相关判断的参考流程图

合并方在合并中取得的组合应当至少同时具有一项投入和一项实质性加工处理过程，且二者相结合对产出能力有显著贡献，该组合才构成业务。





2020年 第2期

立信会计师事务所（特殊普通合伙）是一家中国注册的特殊普通合伙企业，是英国BDO international Limited有限担保责任公司的成员，它是由各地独立成员企业组国际网络的一部分。

BDO China
www.bdo.com.cn

立信会计师事务所(特殊普通合伙)
BDO CHINA SHU LUN PAN CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS LLP