

發文日期 民國 110 年 6 月 29 日
發文字號 (110)基秘字第 216 號
主 旨 集中測試之疑義
相關公報 企業會計準則公報第七號「企業合併及具控制之投資」

問題說明：

企業會計準則公報第七號「企業合併及具控制之投資」第十七之六條規定，企業判定所取得活動及資產之組合是否符合業務之定義時，可選擇採用「集中測試」，亦即若所取得資產總額幾乎所有公允價值集中於單一可辨認資產或一組相似可辨認資產，則符合集中測試，即可判定該活動及資產之組合不符合業務之定義。

企業選擇採用「集中測試」時，可能會有下列三項疑義：

- (一) 所取得資產總額之公允價值，應如何決定？
- (二) 所謂「單一可辨認資產」之意涵為何？
- (三) 評估資產是否相似時，應考量之事項為何？

參考答案：

(一) 企業選擇採用企業會計準則公報第七號「企業合併及具控制之投資」第十七之六條中之「集中測試」時，所取得資產總額之公允價值，可以下列任一方式決定：

1. 將移轉對價之公允價值（加上非控制權益之公允價值及先前已持有權益之公允價值）與承擔之負債（遞延所得稅負債除外）之公允價值相加，再排除現金及約當現金、遞延所得稅資產。

所取得資產總額之公允價值
 = (本次併購交易將移轉對價之公允價值
 + 非控制權益之公允價值
 + 先前已持有權益之公允價值
 + 所承擔負債之公允價值)
 - 所取得之現金及約當現金
 - 所取得之遞延所得稅資產。

前述所承擔負債不包括遞延所得稅負債。

2. 各項可辨認資產之公允價值 (不包含現金及約當現金與遞延所得稅資產), 加上移轉對價 (加上非控制權益之公允價值及先前已持有權益之公允價值) 超過所取得可辨認淨資產之公允價值之部分。

所取得資產總額之公允價值
 = 各項可辨認資產之公允價值 (不包含現金及約當現金與遞延所得稅資產)
 + 類似於商譽原始衡量決定之方式所計算之金額
 (以下簡稱「類商譽」)。

「類商譽」若為負數, 則以零計算。

前述「類商譽」之金額
 = 移轉對價之公允價值
 + 非控制權益之公允價值
 + 先前已持有權益之公允價值
 - 所取得可辨認淨資產 (不減除遞延所得稅負債) 之公允價值。

- (二) 單一可辨認資產應包含在企業合併中，將認列及衡量為單一可辨認資產之任何資產或資產群組。若有形資產係附著於另一有形資產（例如，土地及建築物），且將該有形資產自該另一有形資產之實體上移除；或與該另一有形資產分別使用，將發生重大成本或重大減少其中之一資產之效用或公允價值，則該等有形資產應被視為單一可辨認資產。
- (三) 企業於評估資產是否相似時，應考量每一個單一可辨認資產之性質，以及該等資產之風險特性。
- 以下所列之各項資產，企業不得將其視為相似資產：
1. 有形資產與無形資產。
 2. 不同類別之有形資產（例如存貨、製造設備與汽車），除非該等資產依本問答集參考答案二之條件，被視為單一可辨認資產。
 3. 不同類別之可辨認無形資產（例如品牌名稱、許可權與發展中之無形資產）。
 4. 金融資產與非金融資產。
 5. 不同類別之金融資產（例如應收帳款與權益工具投資）。
 6. 屬同一資產類別但具有顯著不同之風險特性之可辨認資產。