

CAS 與 IFRS 之比較—中興通訊(000063)

黃聖茵

1993年3月，「航天系統691廠（國有，原為西安延河無線電廠，現為西安微電子技術研究所，屬國有大型科研事業單位）」、「深圳廣宇工業（集團）公司」（國有）與「深圳市中興維先通設備有限公司」（航天系統691廠組建）共同投資組建「深圳市中興新通訊設備有限公司」（簡稱中興新），註冊資金300萬；1997年，中興新作為主要發起人，以自有資金、技術及設備等資產組建「中興通訊股份有限公司（簡稱中興通訊）」。

1997年11月18日首次公開發行A股並在深圳證券交易所掛牌交易，2004年12月公開發行H股，於香港聯交所主板成功上市，為首家在香港上市之A股公司。截至2006年底，中興通訊總股數9.6億股，控股股東-中興新（國有股為主）共持股37.41%，社會公眾持股占50.77%，境外上市外資股（H股）占16.69%。

中興通訊主要產品包括：無線通信系統（佔營收4成）、手機、光通信設備、有線交換與接入設備及數據通信設備等，設備產品以局端設備為主。2007年，中興通訊之TD-SCDMA設備出貨約佔中國5成市占率，此外，北京、天津、深圳、瀋陽、秦皇島、廈門等6城市之TD-SCDMA無線網路產品由中興通訊獨家承建；2007上半年，在中國移動通訊終端市場上，中興通訊手機產品達4.8%市占率，居國內品牌第一。

如表一所列，修正前CAS（舊CAS）與IFRS之淨利差異均達5%以上。其中2004年差異達26%，而修正後CAS（新CAS）淨利與IFRS淨利則無差異。原擬就各項分述於下，但所得稅金額雖大，卻無明確解釋可參考，故從略。

- ◆ 1997年成立
- ◆ 於深圳及香港上市
- ◆ 國有股東-中興新為主要控股股東
- ◆ 2007主產品TD-SCDMA設備出貨約佔中國5成市佔率
- ◆ 舊CAS與IFRS差異5%至26%
- ◆ 新CAS與IFRS無差異

表一：歷年 Audited 淨利調整 (2004~2007 上半年)

單位：人民幣百萬元

	舊 CAS			新 CAS(自結)
	2004 年	2005 年	2006 年	2007 上半
中國會計準則淨利	1,009	1,194	807	460
①政府補助	39	(9)	2	-
②遞延開發成本（研發支出）	(39)	116	(52)	-
③退休福利金（退休金）提撥	(2)	(2)	(2)	-
④超逾業務合併成本的部份（負商譽）	-	10	-	-

續表一：歷年 Audited 淨利調整 (2004~2007 上半年)

單位：人民幣百萬元

	舊 CAS			新 CAS(自結)
	2004 年	2005 年	2006 年	2007 上半
⑤ 公平價值變動計入損益計算之投資淨益	-	-	17	-
⑥ 財務擔保合同	-	-	(4)	-
⑦ 會計估計差異調整	298	-	-	-
⑧ 遞延紅股 (員工分紅)	(128)	-	-	-
所得稅及遞延稅項	95	(21)	(1)	-
IFRS 母公司淨利	1,272	1,288	767	460
差異%	26%	8%	5%	0%

① 政府補助

係政府指定中興通訊研發特定專項產品，針對該研發所發生之費用而撥款予中興通訊作為補助，按舊 CAS，特定研發項目之政府補助帳列特定應付款項（公司帳列：專項應付款），因該專案所發生之研發支出以資助款金額為限，帳列存貨之「技術開發成本」，特定應付款項將於特定研發項目完成時，與存貨帳之技術開發成本對沖（類似全部完工法）。而依 IFRS，該補助應列為其他應付款項或其他長期應付款項，性質屬遞延收益，並於專案研發期間依配合原則認列收益（類似完工百分比法）。新 CAS 則與 IFRS 一致，故 2007 年之後未產生差異。

② 遞延開發成本（研發支出）

按舊 CAS，所有研發支出係於發生當期計入損益表。而依 IFRS，開發新產品項目所產生之支出得於下列情況資本化並予以遞延處理：

- ◆ 有關項目經清楚釐定；
- ◆ 有關支出能獨立劃分且可靠衡量；
- ◆ 合理確定技術可行性；
- ◆ 產品具商業價值。

不符合上述條件之產品開發支出，於發生時認列費用入帳。

新 CAS 則與 IFRS 一致，故 2007 年之後未產生差異。

③ 退休福利金（退休金）提撥

按舊 CAS，認列定額退休福利計劃（確定給付之退休辦法）之退休福利金並無具體標準、範例或規則，退休金係於給付時認列費用。依 IFRS，定額退休福利計劃之退休金成本係以精算方式確定，於員工在職期間認列費用入帳。

- ◆ 舊 CAS 專案完成後與技術開發成本對沖，不影響損益
- ◆ IFRS 按配合原則，分期認列收入
- ◆ 新 CAS 與 IFRS 一致

- ◆ 舊 CAS 費用
- ◆ IFRS 特定條件可資本化
- ◆ 新 CAS 與 IFRS 一致

- ◆ 舊 CAS 給付時認列費用
- ◆ IFRS 依員工在職期間認列費用
- ◆ 新 CAS 與 IFRS 一致

- ◆ 舊 CAS 資本公積
- ◆ IFRS 損益
- ◆ 新 CAS 與 IFRS 一致

- ◆ 舊 CAS 成本法
- ◆ IFRS 公平價值法
- ◆ 新 CAS 與 IFRS 一致

- ◆ 舊 CAS 最高金額認列或有負債
- ◆ IFRS 公平價值入損益
- ◆ 新 CAS 與 IFRS 一致

- ◆ 會計估計變動
 - 完工百分比法
 - 績效獎金計提於 2005 年 CAS 修訂為與 IFRS 規定相同

新 CAS 則與 IFRS 一致，故 2007 年之後未產生差異。

④超逾業務合併成本的部份（負商譽）

按舊 CAS，超額部分認列資本儲備（公積）。依 IFRS，若於被收購公司之可辨識資產及負債其公平價值超過收購公司成本（負商譽），該超額部份會於重新評估後於損益表中認列（2006 年財報未揭露係何收購案所產生）。

新 CAS 則與 IFRS 一致，故 2007 年之後未產生差異。

⑤公平價值變動計入損益投資之公平價值淨收益

按舊 CAS，為交易而持有之權益投資係依成本法入帳。而依 IFRS，為交易所持有之權益投資係屬以公平價值衡量且變動計入損益之金融資產，市價與帳面值產生之損益應認列於損益表（公平價值法）。

新 CAS 則與 IFRS 一致，故 2007 年之後未產生差異。

⑥財務擔保合同

2006 年，中興通訊提供某客戶最大賠償金額為人民幣 0.5 億（含利息）之財務擔保合同（財報未提擔保原因），按舊 CAS，並無特定法條規範財務擔保合同原始金額之衡量，財務擔保合同產生之最高負債金額認列為或有負債。而依 IFRS，財務擔保合同係屬金融負債（借：財務擔保費用、貸：其他金融負債），應按公平價值進行初步衡量並認列，後續年度則根據下列兩者計算，以金額較高者衡量財務擔保合同之或有負債並認列損益：

- ◆ IFRS 第 37 號：準備、或有負債和或有資產
- ◆ 原始認列金額減去根據 IFRS 第 18 號 - 收入認列之累計攤銷金額後之餘額

新 CAS 則與 IFRS 一致，故 2007 年之後未產生差異。

⑦會計估計差異調整

2004 年因 CAS 與 IFRS 規定不同所產生之會計估計差異：

- ◆ 按完工百分比認列收入

2004 年有關電訊系統合約收益認列，係依完成進度估實際工程完工比例或產生之成本佔有關合約之估計總成本比例估計，2005 年會計估計經修訂後，根據 CAS 及 IFRS 已入帳之建造合約收入已無差異。

◆會計估計變動

-其他會計估計由董事會修訂後，2005年之後與IFRS一致

◆舊CAS分派時入損益

◆IFRS員工符合資格始入帳，於服務期間認列費用

◆2005年修訂後CAS與IFRS一致

◆績效獎金計提

按舊CAS，績效獎金只於實際發放時認列當期損益，而IFRS規定，績效獎金應於獲批准時估計入帳，2005年會計估計經修訂後，CAS與IFRS已無差異。

2004年因2004/12H股公開發行，中興通訊董事會決議自2005/1/1修訂會計估計變動差異項目如下：

◆應收貿易帳款、其他應收款項、預付款項及存貨之可變現淨值之會計估計

◆合併附屬公司：

屬編製合併報表時產生之歷史差異，於2004年一次認列。

◆固定資產耐用年限估計

⑧遞延紅股（員工分紅）

係2000年公司宣布之遞延紅股計劃（分為3年期及5年期），按舊CAS，認列遞延紅股並無具體標準、範例或規則，不論員工符合資格得享有該紅股與否，所有遞延紅股均按分派時入帳，其中3年期者，中興通訊於2003年分派時認列費用，惟需至2004/4/20後才解除禁售。而IFRS規定遞延紅股係於員工符合資格時才予以認列並於履行服務期間計入損益表。

2005年CAS修訂後與IFRS一致，故2005之後未產生差異。