

# 國際財務報導準則 (IFRS) IAS 1. IAS 27. IAS 28

謝智政 會計師 資誠聯合會計師事務所  
July 2011

# Part

IAS 1 Presentation of Financial Statements  
財務報表之表達

# 1

國際會計準則第一號公報 (IAS 1) 說明了財務報表整體架構的相關規定，包括

- 主要的報表
  - 財務狀況表（即資產負債表）
  - 綜合損益表
  - 權益變動表
  - 現金流量表
- 財務報表附註的最低要求

## IAS 1 之修訂

### IAS 1 (2005版)

- 適用於2008年底以前之IFRS財務報表

### IAS 1 (2007版)

- 2007年9月公佈
- 2009年1月1日起適用
- 可提前採用
- 為IABS和美國FASB合作計畫的一部分

本次課程將以2009.1.1起適用的IAS 1(2007)的規定為主。

## 財務報表的主要報表名稱



對於這些主要報表，公司可以採用不同的名稱，不一定要採用與公報相同的名稱。

財務狀況表

statement of financial position

綜合損益表

statement of comprehensive income

權益變動表

statement of change in equity

現金流量表

statement of cash flow

## 一般特性-考量要素

- 允當表達及遵循IFRS
- 繼續經營假設
- 應計基礎的會計
- 重大性與彙總（aggregation）
- 抵銷（offsetting）
- 報導頻率
- 比較資訊
- 表達的一致性

## 比較資訊

- 當追溯調整採用會計政策、或追溯重編特定項目、或重分類財務報表項目時：



除了當期期末及前期期末的財務狀況表外，需額外提供最早比較期間之期初財務狀況表。

（所以至少共三期的財務狀況表、及共兩期的其他報表）

## 比較資訊

當項目的表達及分類改變時，企業個體必須揭露被重分類的項目之性質、金額及重編比較期間資訊的原因。

當實務上無法提供「重編比較性金額」時：  
企業個體應揭露無法重編之原因，及假設於重編時，相關調整的性質。



實務上不可行（**impracticable**）的定義：是指當企業個體盡了一切合理的努力仍無法按規定達成相關要求。



## 識別

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

為了能清楚辨識財報的組成項目，下列資訊應在顯著的地方標示，必要時應重複標示：

- 發布報告的企業個體名稱
- 所含蓋是否為個別之企業個體或一企業集團
- 所含蓋之期間
- 表達幣別
- 表達金額之單位



當財務報表與其他資訊在同一份文件中出版時，要讓使用者能夠了解那些資訊是依據IFRS要求表達的，而那些是額外補充的資訊

## 財務狀況表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

至少必須揭露下列項目

- 不動產、廠房及設備
- 不動產投資
- 無形資產
- 金融資產
- 採權益法之投資
- 生物資產
- 存貨
- 貿易應收款及其他應收款
- 現金及約當現金
- 符合IFRS 5定義的待處分資產及待處分資產群組
- 貿易應付款及其他應付款
- 準備
- 金融負債

## 財務狀況表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

至少必須揭露下列項目

- 當期所得稅負債及資產
- 遞延所得稅負債及資產
- IFRS 5，被分類為待出售之處分群組之負債
- 不具控制力股權(或少數股權)，在權益項下表達
- 已發行股本及歸屬於母公司權益持有者之公積

## 財務狀況表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

為協助報表使用者理解企業財務狀況，管理當局除應提供於其他IFRS規範之資訊外，另應提供其他攸關資訊

表達財務狀況表項目及其他關資訊時應考量因素：

- 資產之性質及流動性。例如，商譽及其他無形資產通常會因其性質不同而在財務狀況表中被分開表達。
- 資產之功能
- 負債之性質、時間及金額。例如，分開表達孳息及非孳息負債。

# 比較：台灣上市公司之財務報表與IFRS財務報表 資產負債表

資 產		Assets	Notes
		in euro million	
	流動資產		
1100	現金及約當現金(附註四(一))		
1120	應收票據淨額		
1140	應收帳款淨額(附註四(二))	Intangible assets	[19]
1150	應收帳款 - 關係人淨額(附註五)	Property, plant and equipment	[20]
1160	其他應收款	Leased products	[21]
120X	存貨(附註四(三))	Investments accounted for using the	
1286	遞延所得稅資產 - 流動(附註四(十二))	equity method	[22]
1298	其他流動資產 - 其他(附註五)	Other investments	[22]
11XX	流動資產合計	Receivables from sales financing	[23]
	基金及投資(附註四(四))	Financial assets	[24]
1421	採權益法之長期股權投資	Deferred tax	[25]
	固定資產(附註四(五)、五及六)	Other assets	[26]
	成本	<b>Non-current assets</b>	
1501	土地	Inventories	[27]
1521	房屋及建築	Trade receivables	[28]
1531	機器設備	Receivables from sales financing	[23]
1551	運輸設備	Financial assets	[24]
1561	辦公設備	Current tax	[25]
1681	其他設備	Other assets	[26]
15XY	成本及重估增值	Cash and cash equivalents	[29]
15X9	減：累計折舊		
1670	未完工程及預付設備款	<b>Current assets</b>	
15XX	固定資產淨額		
	無形資產		
1720	專利權		
1750	電腦軟體成本		
17XX	無形資產合計		
	其他資產		
1800	出租資產		
1820	存出保證金		
1860	遞延所得稅資產 - 非流動(附註四(十二))	<b>Total assets</b>	
18XX	其他資產合計		
1XXX	資產總計		

# 比較：台灣上市公司之財務報表與IFRS財務報表 資產負債表

<u>負債及股東權益</u>	<b>Equity and liabilities</b>	Notes
流動負債	in euro million	
短期借款(附註四(六))		
應付票據		
應付帳款	Subscribed capital	
應付所得稅(附註四(十二))	Capital reserves	
應付費用(附註五)	Revenue reserves	
其他應付款項	Accumulated other equity	
其他流動負債	Minority interest	
流動負債合計	<b>Equity</b>	[30]
其他負債		
應計退休金負債(附註四(七))	Pension provisions	[31]
其他負債-其他(附註四(四))	Other provisions	[32]
其他負債合計	Deferred tax	[33]
負債總計	Financial liabilities	[34]
股東權益	Other liabilities	[35]
股本(附註四(八))	<b>Non-current provisions and liabilities</b>	
普通股股本		
資本公積(附註四(九))	Other provisions	[32]
普通股溢價	Current tax	[33]
長期投資	Financial liabilities	[34]
保留盈餘(附註四(十))	Trade payables	[36]
法定盈餘公積	Other liabilities	[35]
未分配盈餘	<b>Current provisions and liabilities</b>	
股東權益其他調整項目		
累積換算調整數		
股東權益總計	<b>Total equity and liabilities</b>	
重大承諾事項(附註七)		

# 財務狀況表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

## 更進一步之分類(further subclassification)

IAS 1要求企業個體應依據其營運的性質，在財務狀況表上或在附註內揭露各項目更進一步之分類，該分類的標準要視**相關項目之金額大小、性質及功能**，以及其他準則或解釋之特定要求而定

## 架構及內容一覽

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

更進一步之分類之釋例：

- 財產、廠房及設備應按類別表達。
- 應收帳款、關係人應收款、預付款及其他金額應分別表達。
- 存貨應按類別表達。常見的分類為商品、生產用品、原物料、在製品，製成品。
- 員工福利之準備與其他準備應分別表達。
- 權益之股本及歸屬於母公司之權益持有者之公積應按類別細分，例如，實收股本，股本溢價及公積。



## 綜合損益表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

財務績效之報導：

- 編製「綜合損益表」，列出所有所得及費用
- 不得自績效報表中排除某些所得及費用，直接列入在權益表中
- ~~「綜合損益表」可分為兩份報表表達~~

## 綜合損益表

### 釋例：一份式綜合淨利表

## 綜合淨利表

	20X7	20X6
收入	435,667	387,700
銷貨成本	<u>(245,000)</u>	<u>(230,000)</u>
營業毛利	190,667	157,700
銷售費用	(9,000)	(8,700)
管理費用	(20,000)	(21,000)
稅前利益	161,667	128,000
所得稅費用	<u>(40,417)</u>	<u>(32,000)</u>
<b>本期淨利</b>	<b><u>121,250</u></b>	<b><u>65,500</u></b>
其他綜合損益：		
外幣換算調整數	5,333	10,667
備供出售金融資產公平價值變動	(24,000)	26,667
其他綜合損益組成項目的所得稅利益（費用）	<u>4,667</u>	<u>(9,334)</u>
其他綜合損益（稅後）	<u>(14,000)</u>	<u>28,000</u>
<b>本期綜合淨利</b>	<b><u>107,250</u></b>	<b><u>93,500</u></b>
本期淨利應分攤至：		
母公司	97,000	52,400
少數股權	<u>24,250</u>	<u>13,100</u>
	<u>121,250</u>	<u>65,500</u>
本期綜合利益應分攤至：		
母公司	85,800	74,800
少數股權	<u>21,450</u>	<u>18,700</u>
	<u>107,250</u>	<u>93,500</u>

## 綜合損益表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

綜合損益表最低揭露要求：

- 收入。
- 財務費用。
- 採權益法認列之關聯及合資企業之損益分攤。
- 所得稅費用。
- 以單一金額表達下列的合計淨額：
  - (i) 停業單位的稅後損益 (單獨列示)
  - ~~(ii) 以公平價值衡量停業單位之處分群組或處分資產，減  
除出售成本認列之稅後損益~~

## 綜合損益表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

綜合損益表最低揭露要求：

- 當期損益
  - 按性質分類之各項其他綜合損益組成項目
  - 採權益法認列之關聯及合資企業之其他綜合損益分攤
  - 當期綜合損益合計（**total comprehensive income**）

綜合損益表最低揭露要求：

- 當期損益之分配：  
屬於不具控制力股權之損益 / 屬於母公司權益持有者之損益
- 當期綜合損益合計之分配：  
屬於不具控制力股權之綜合損益 / 屬於母公司權益持有者之綜合損益

## 綜合損益表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

其他綜合損益（other comprehensive income）：

- 重估增值變動
- 按IAS 19 第93A段認列的確定給付義務計畫之精算損益
- 國外營運機構之財務報表換算利得或損失
- 備供出售之金融資產利得或損失
- 現金流量避險之避險工具利得或損失中，屬避險有效部分

其他綜合損益所得稅應擇一表達如下：

- 直接按稅後淨額表達；或
- 按稅前金額表示，在提供相關所得稅影響之合計數。

## 綜合損益表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

費用分析的表達：

- 提供按費用之「性質」或「功能」之分析  
(企業應選擇較可靠並較具攸關性之費用分析)
- 在「按費用之性質」(例如折舊、原物料採購、員工福利)方法下，費用並且沒被按其在企業個體中的功能重新分攤
- 企業個體採用「按費用之功能」(例如銷貨成本、配銷成本或行政費用)分析時，至少要自其他費用中區分出銷貨成本



按費用之功能分類時，應對費用之性質揭露額外的資訊(至少包括員工福利費用、折舊及攤銷費用)，因性質別之資訊較有助預測未來之現金流量。

# 比較：台灣上市公司之財務報表與IFRS財務報表 損益表

		in euro million	Notes
4110	營業收入(附註五)		
4170	銷貨收入		
4190	銷貨退回		
4100	銷貨折讓		
4670	銷貨收入淨額		
4670	維修收入		
4000	營業收入合計	Revenues	[8]
	營業成本(附註四(十一)及五)		
5110	銷貨成本	Cost of sales	[9]
5670	維修成本		
5000	營業成本合計	<b>Gross profit</b>	
5910	營業毛利		
5920	聯屬公司間未實現利益(附註四(四))	Sales and administrative costs	[10]
5930	聯屬公司間已實現利益	Research and development costs	[11]
	營業毛利淨額	Other operating income	[12]
	營業費用(附註四(十一))	Other operating expenses	[12]
6100	推銷費用(附註五)		
6200	管理及總務費用		
6300	研究發展費用		
6000	營業費用合計	<b>Profit before financial result</b>	
6900	營業淨利		
	營業外收入及利益	Result from equity accounted investments	[13]
7110	利息收入	Other financial result	[14]
7160	兌換利益		
7210	租金收入	Financial result	
7260	存貨跌價回升利益	<b>Profit before tax</b>	
7480	什項收入		
7100	營業外收入及利益合計		
	營業外費用及損失	Income taxes	[15]
7510	利息費用		
7521	採權益法認列之投資損失(附註四(四))	<b>Net profit</b>	
7530	處分固定資產損失		
7550	存貨盤損		
7560	兌換損失		
7570	存貨跌價及呆滯損失	Attributable to minority interest	
7880	什項支出	<b>Attributable to shareholders of BMW AG</b>	
7500	營業外費用及損失合計		
7900	繼續營業單位稅前淨利		
8110	所得稅費用(附註四(十二))		
9600	本期淨利	<b>Earnings per share of common stock in euro</b>	[16]
	基本每股盈餘(附註四(十三))	<b>Earnings per share of preferred stock in euro</b>	[16]
9750	本期淨利		
	稀釋每股盈餘(附註四(十三))		
9850	本期淨利		

## 權益變動表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

### 權益變動表之最低揭露要求

- 當期綜合損益合計
- 各權益組成項目，其依IAS 8認列之會計政策變動及錯誤更正之影響。（對前期及當期期初之調整）
- 各權益組成項目，須調節期初數至期末之餘額數，調節項目應包括：
  - (i) 損益
  - (ii) 各其他綜合損益項目
  - (iii) 與業主活動有關之交易金額，分別列示業主之投入、對業主之分派，及在不喪失控制力的情況下，與子公司不具控制力股權股東交易所產生的權益影響數



## 權益變動表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

下列有關股本及公積的資訊及敘述，應在財務狀況表中、或權益變動表中、或財報附註中揭露：

1. 各類股本之
  - a) 核定股數
  - b) 全額實收之已發行股數，及未全額實收之已發行股數
  - c) 面額，或說明無面額
  - d) 期初至期末流通在外股數之調節
  - e) 各類股本之相關權利、特別條件及限制，包括對股利分派及股本退回之限制。
  - f) 由企業個體或其子公司或關聯企業持有之股數
  - g) 為了選擇權及出售股票合約之而保留發行之股票，包括條件及金額
2. 對權益中，各個公積項目的性質及目的之敘述

## 現金流量表

識別	財務狀況表	綜合損益表	權益變動表	現金流量表	財報附註
----	-------	-------	-------	-------	------

### 現金流量表

- 所有IFRS財報須有現金流量表
- 沒有任何豁免規定
- 有關現金流量表的編製規定，詳 IAS 7

# 未來發展

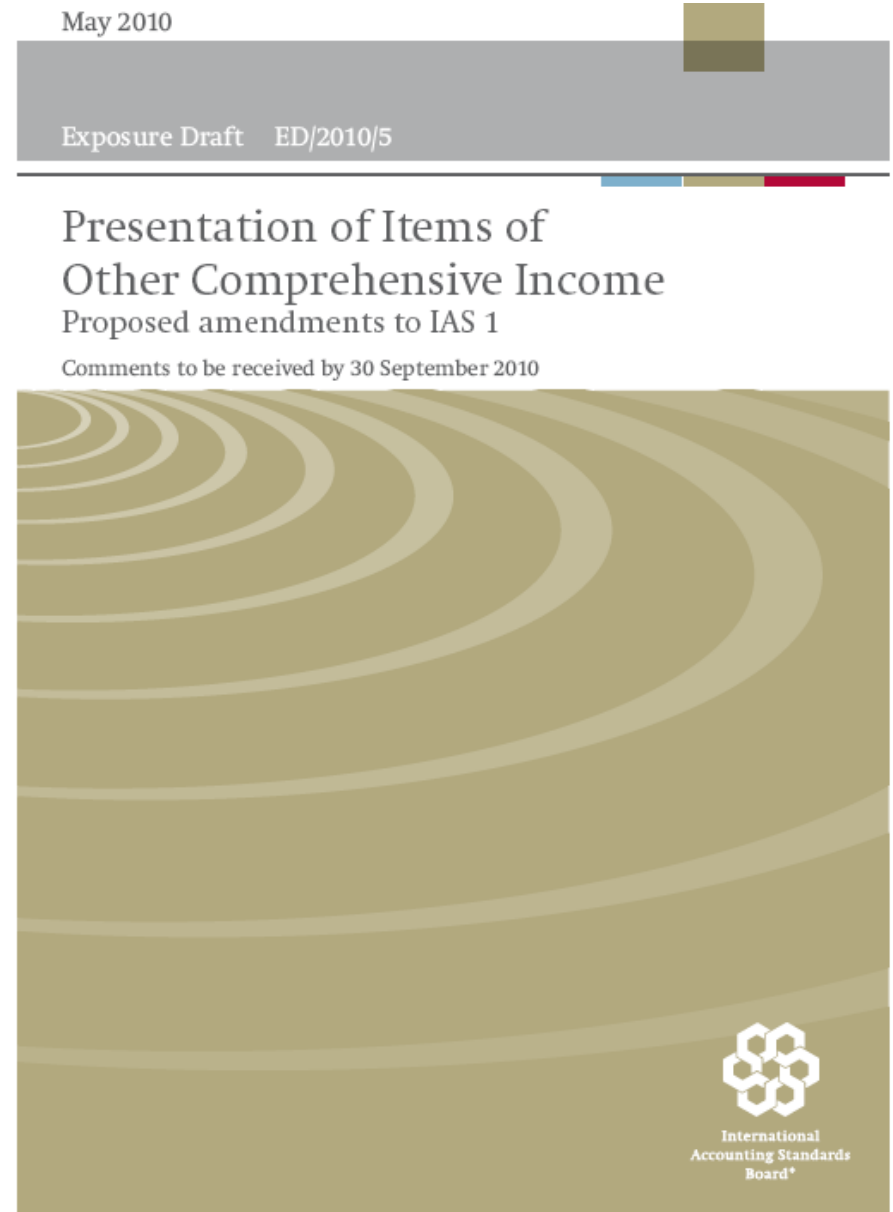
## 國際會計準則理事會對未來財務報表應如何編製之草案

國際會計理事會認為目前之財務報表仍具有下列問題：

- 財務報表之表達缺乏共同的做法(例如會計科目名稱、功能別性質別揭露)
- 主要報表間的資訊缺乏連結性
- 不同的項目有時被集合為一個數字表示

此草案之初步想法：

- 此專案是為找出適合的資訊組合，無關損益之認列或衡量
- 目的為創造同時符合報表使用者及準備者需求之格式
- 使用者需要具可比較性，並了解主要報表間之關聯的格式
- 準備者需要可溝通其企業特性，且可量身修訂之格式



## 國際會計準則理事會對未來財務報表編製現有的見解

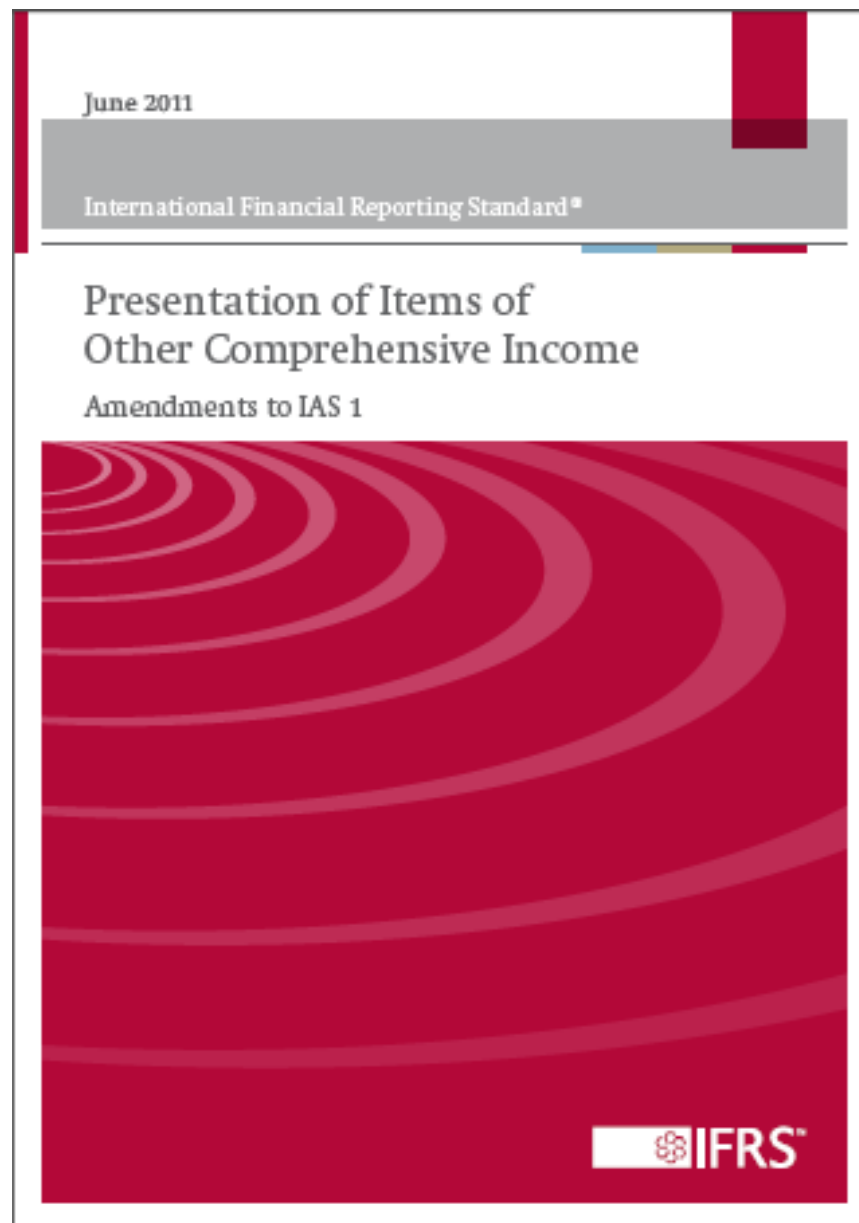
國際會計理事會認為之財務報表之編製現行討論之各項見解：

- 要求損益及綜合淨利表以一份編製，其名稱亦予以修改為損益及其他綜合淨利表
- 針對綜合淨利中項目的表達區分未來是否重分類至損益與否

其他綜合損益之所得稅揭露方式：

- 依個別關聯之其他綜合損益項目以淨額表達
- 採彙總方式表達，但應區分其係屬未來是否重分類回損益與否

適用日：2012 /07/01 後起始之會計期間



## 國際會計準則理事會研擬之財務報表表達之修正案

財務狀況表	綜合損益表	現金流量表
<b>業務</b> 一營業資產及負債 一投資資產及負債	<b>業務</b> 一營業損益 一投資損益	<b>業務</b> 一營業現金流量 一投資現金流量
<b>理財</b> 一理財資產 一理財負債	<b>理財</b> 一理財資產收入 一理財負債費用	<b>理財</b> 一理財資產現金流量 一理財負債現金流量
<b>所得稅</b>	<b>所得稅</b> 繼續營業單位(業務及理財)	<b>所得稅</b>
<b>停業單位</b>	<b>停業單位</b> 稅後	<b>停業單位</b>
	<b>其他綜合損益</b> 稅後	
<b>權益</b>		<b>權益</b>

# Part

IAS 27—合併與個別財務報表

# 2

## 目的及適用範圍

目的主在介紹合併財務報表及母公司個別財報之編製  
適用範圍

- 受同一母公司控制之企業個體如何編製及表達集團合併財務報表
- 母公司「個別」財務報表內對投資子公司、合資企業及聯屬公司之會計處理
- **IAS 27 之 2008 更新版於 2009 年 7 月 1 日（含）以後之會計年度適用，包含**
  - 對餘額呈負數之不具控制力股權之會計處理
  - 母公司股權比例變動之會計處理



# 合併與個別財務報表之重要議題 轉投資之會計處理

集團之合併財務報表對轉投資公司之會計處理

**IFRS 9**  
指定公平價值入其他綜合損益；  
或指定公平價值入損益

**IAS 28 / IAS 31 (IFRS 11)**  
聯屬公司-權益法  
合資公司-權益法或比例合併法

**IAS 27 (IFRS 10)**  
子公司100%合併  
(含不具控制力股權)

- 無重大影響力 (通常為持股 < 20%)
- 有重大影響力 (通常為持股  $\geq$  20%)
- 有控制力 (通常為持股 > 50%)

## 合併與個別財務報表之重要議題 得不編製合併財務報表之例外情形

IAS 27 規定，公司得在符合下列「所有」條件時，免予編製合併財務報表

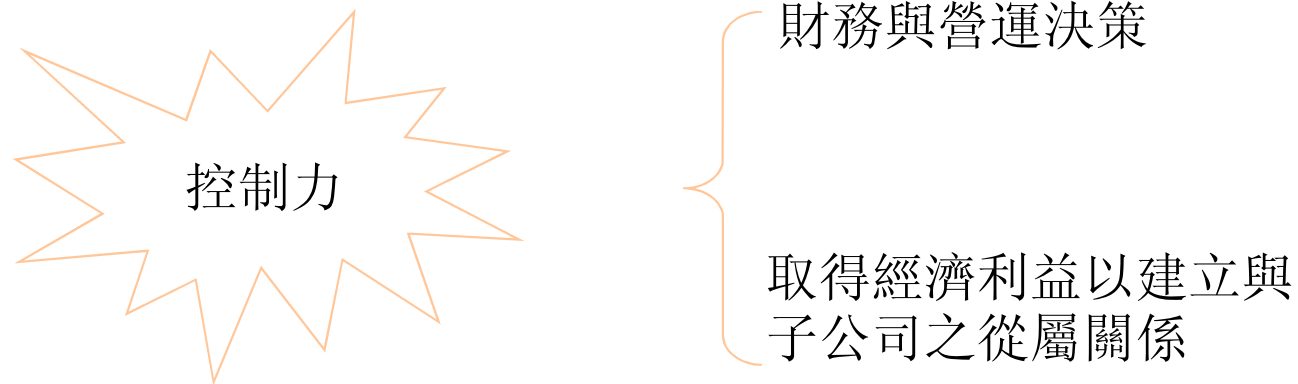
- 該母公司本身即為受他人全數或部份持有之子公司（亦即中間母公司），且其股東（不論是否有投票權）已被告知且不反對其不編製合併財務報表
- 該母公司的股份或債券未在市場上公開交易
- 該母公司並未，且尚未進行股票或有價證券公開發行之作業
- 該公司的最終或上層的中間母公司有向大眾公佈符合IFRS之合併財務報表

IFRS 下免編製合併財務報表者通常為未上市（unlisted）公司

適用本豁免之公司應於其「個別」財務報做相關之揭露

# 合併與個別財務報表之重要議題

## 母公司與子公司



母公司持有子公司具表決權股權 > 50%

母公司持有子公司具表決權股權 < 50% 但仍控制其財務與營運決策

## 合併與個別財務報表之重要議題 母公司與子公司

如母公司持有子公司具表決權股權 < 50%，母公司如何對子公司仍具控制權？

持股低於 50% 但仍具控制力之情形：

- 與其他投資人協議取得超過半數之表決權
- 法令或契約約定而有掌控公司財務及營運政策之能力
- 對董事會（或約當組織）之控制
  - 有權任免超過半數董事會（或約當組織）之成員
  - 有權主導董事會（或約當組織）過半之投票行為

常見之控制力判斷議題

- 表決權股權未過半
- 50/50 之合資公司
- 對子公司無所有權
- 直接 vs 間接控制

# 合併與個別財務報表之重要議題

## 母公司與子公司

### 潛在有表決權股

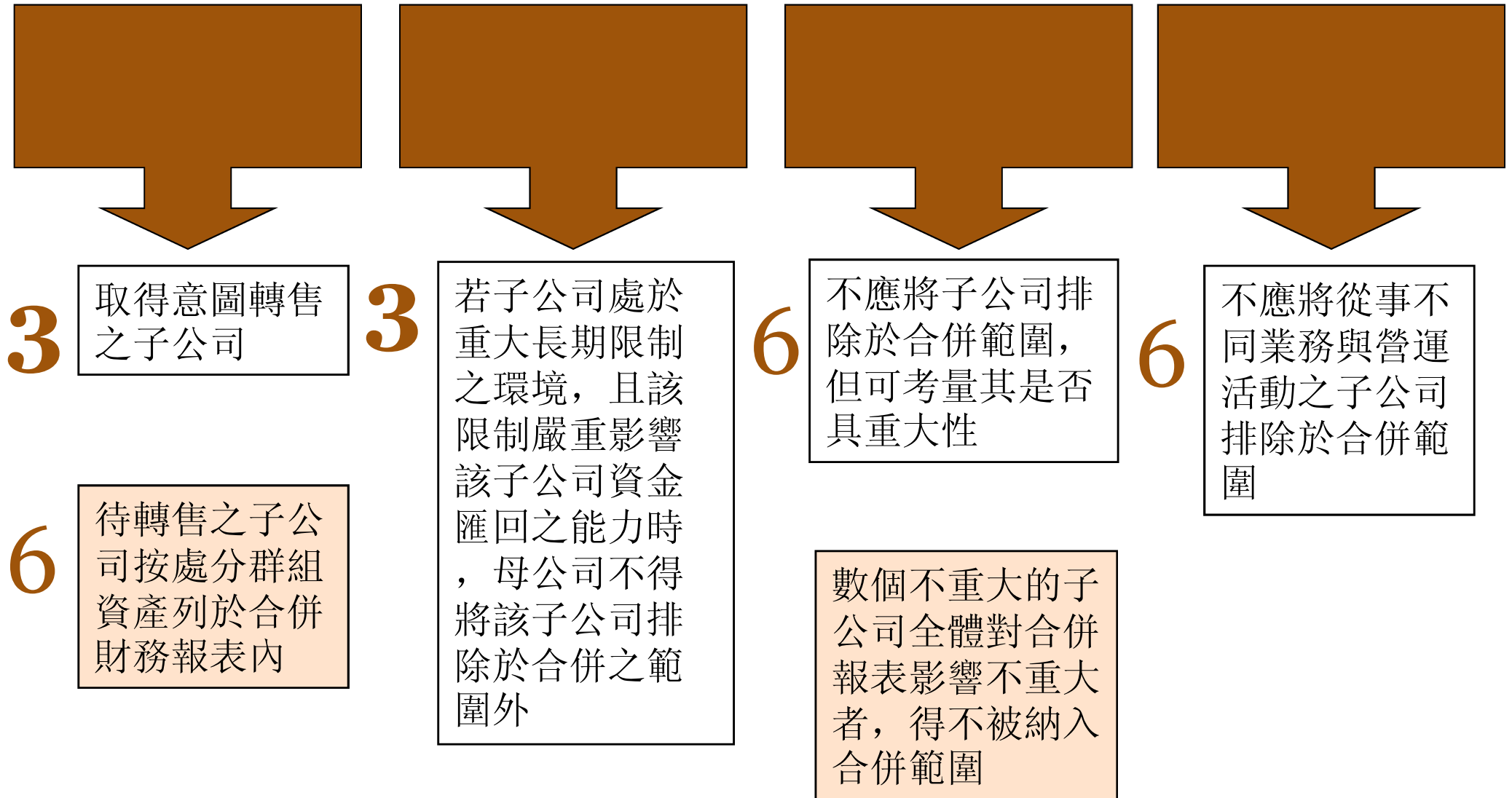
- 企業個體可能持有某些金融工具，若一旦執行將使該企業個體有能力控制它企業個體之財務與營運政策
- 常見的潛在表決權股如股票認購權、買權、可轉換債務或權益證券
- 已達執行條件或轉換條件的潛在表決權均納入控制力的考量範圍
- 當評估潛在表決權的影響時，應考慮所有與執行或轉換相關的事實與環境

### 實質控制力（de facto control）

- 定義：係指企業個體透過其他非潛在表決權、合約或法令的形式或手段，在持股低於50%的狀況下對他企業個體握有控制力之情形

# 合併與個別財務報表之重要議題

## 子公司不得被排除於合併財務報表之範圍



## 合併與個別財務報表之重要議題 不具控制力股權

- **NCI 定義**：子公司之業主權益非屬母公司直接或間接持有者
- 如子公司所發行之金融商品歸屬於其本身財務報表權益項下，該金融商品亦視做不具控制力股權
- 認列與衡量

### – 首次認列

**IAS 27** 允許母公司於首次取得控制力時，就以下擇一衡量NCI：

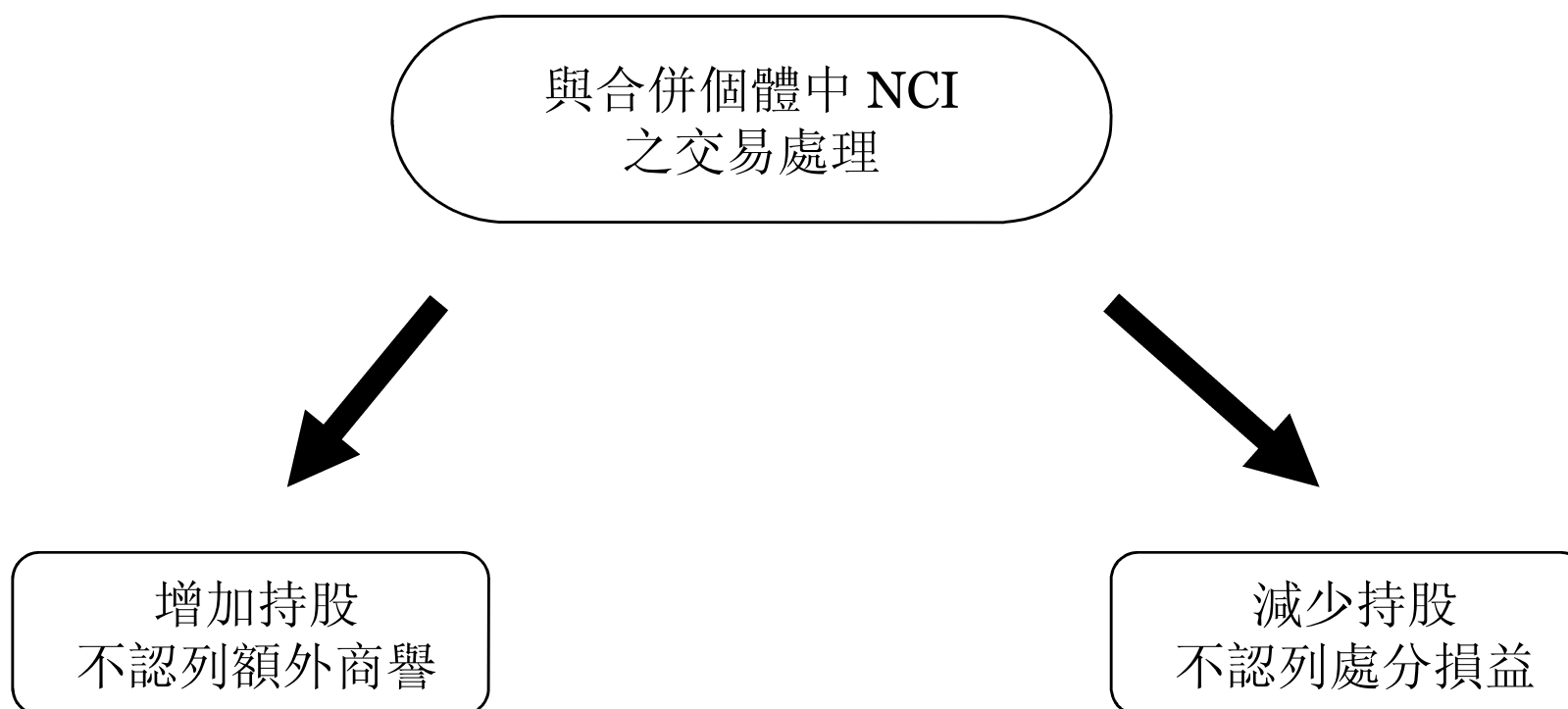
- 併購日之公平價值；或
- 併購日被收購企業之可辨認淨資產價值 x **NCI** 比例

### – 續後衡量

- 不重新按公平價值評價NCI
- 等比例認列子公司損益與其他包含於子公司股東權益，如累積換算調整數等
- **NCI** 金額得為負數：如所認列被收購企業之損益超過不具控制力股權帳面價值，仍應繼續認列損失

# 合併與個別財務報表之重要議題 不具控制力股權

合併個體中不具控制力股權之交易處理—母公司仍具控制力





# 合併與個別財務報表之重要議題 不具控制力股權

合併個體中不具控制力股權之交易處理—母公司喪失控制力

將子公司之資產、負債  
排除於合併個體外

將NCI排除於合併個體外

收取價金之認列

以該日之公平價值作為繼續持  
有該子公司股權之評價基礎

先前認列於其他綜合損益表（**other  
comprehensive income**）的項目金額  
應重分類至損益表中

新規定!!

重要觀念澄清

差異計入損益表內

## 首次適用IFRS

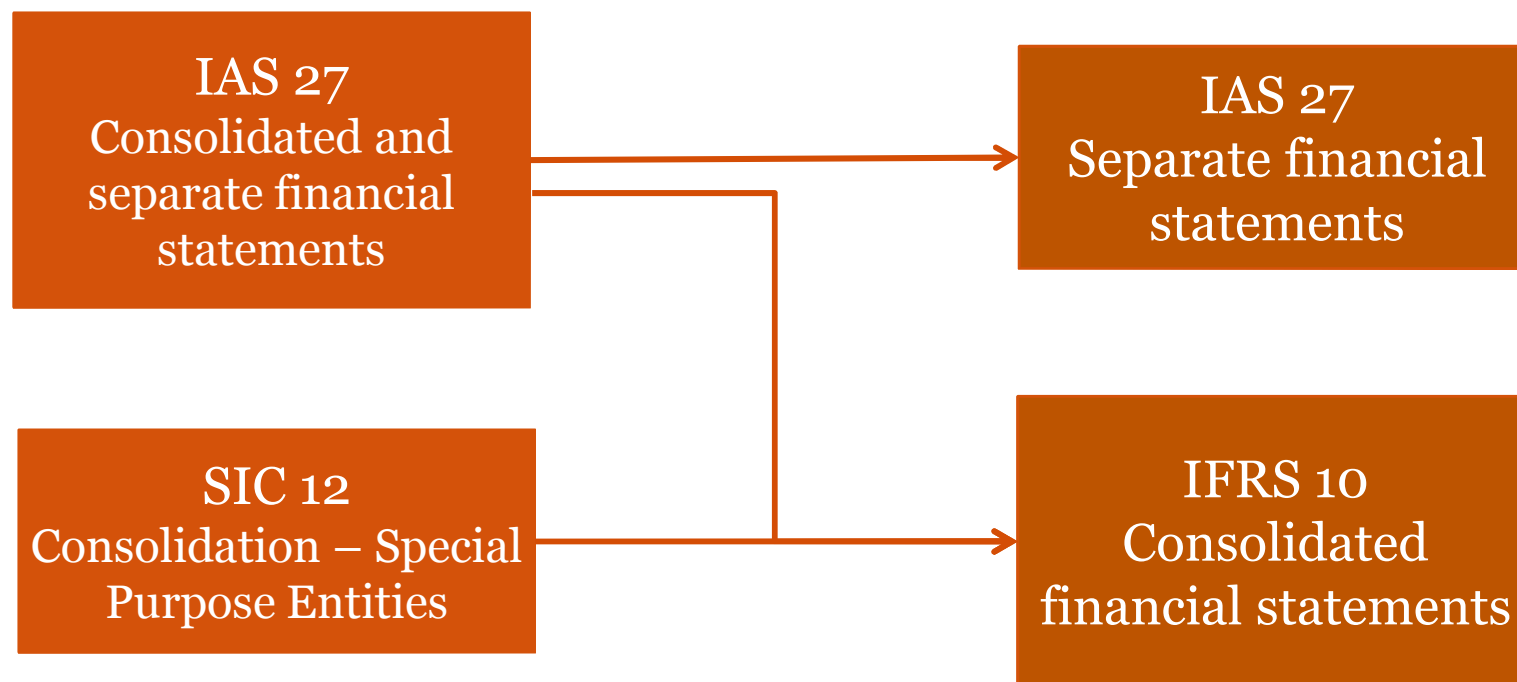
- 原則：追溯調整 IAS 27 之規定
- IFRS 1 之豁免
  - 合併報表
    - 適用企業購併之相關豁免規定
    - 累積換算調整數於轉換日得為零，免追溯調整
    - 子公司之 IFRS 轉換日與母公司不同之豁免
  - 個別報表：首次適用 IFRS 者，若選擇以成本法表達子公司投資時，得以應有成本（deemed cost）作為子公司之投資成本。應有成本可為：
    - 轉換日依 IAS 39 規定之公平價值，或
    - 先前一般公認會計原則下於「轉換日」之帳面金額

# Part

最新規定 – IFRS 10

# 2.5

# What's the issue?

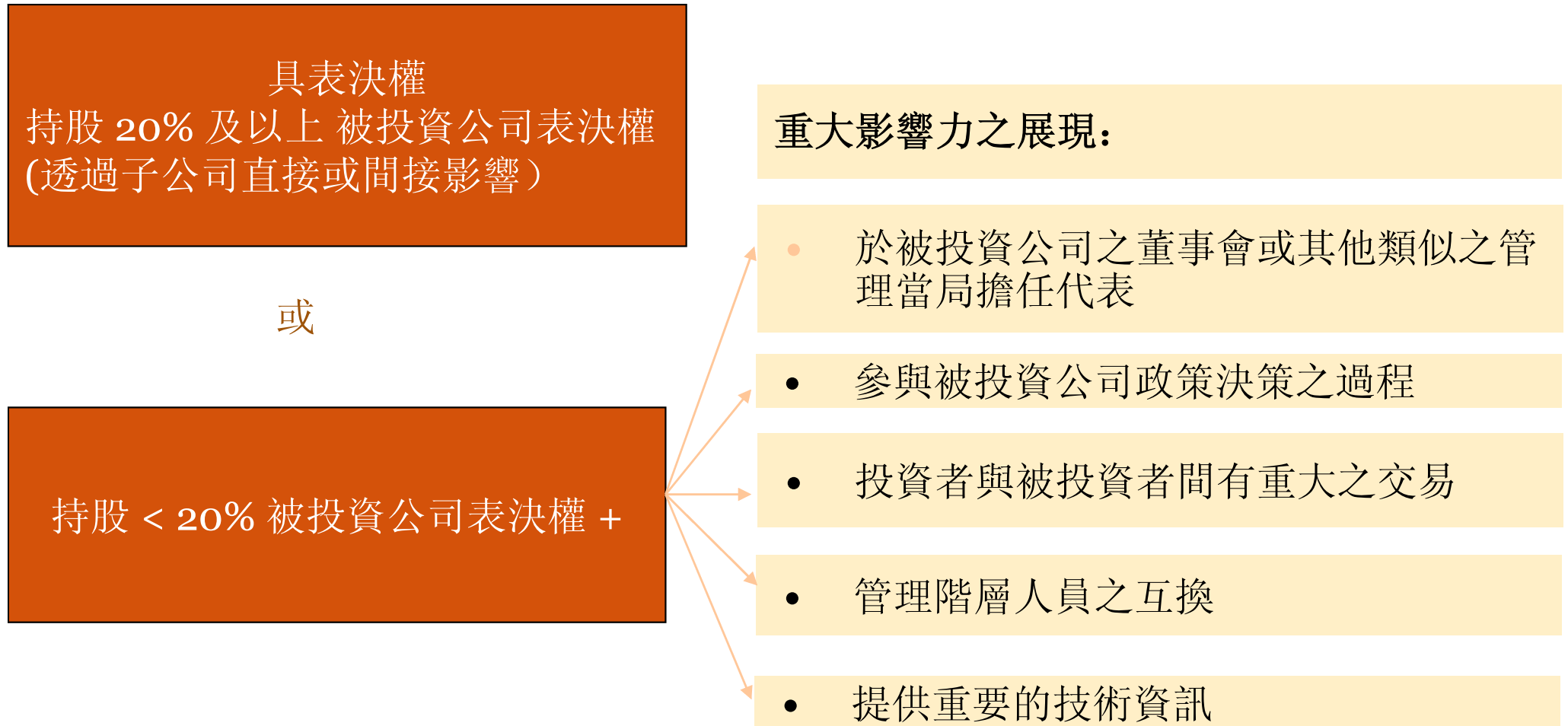


# Part

IAS 28 Associate  
聯屬公司

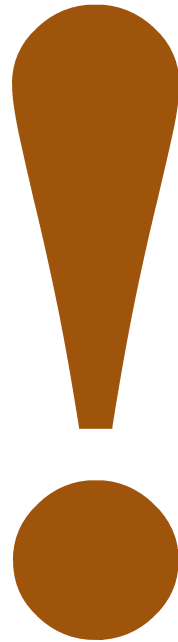
# 3

## 聯屬公司之重要議題 重大影響力之展現



即便企業之過半表決權為他人所掌握，投資人仍可對其有重大影響力

# 聯屬公司之重要議題 重大影響力之展現



即便投資者無積極行  
使其對被投資者之重  
大影響力，該投資者  
仍對該被投資公司具  
重大影響力

## 衡量方法 權益法之會計處理

### 權益法是

- 以原始投資成本（不含 **transaction cost**）衡量其投資後，於持有期間依據投資公司享有被投資公司之淨資產變動，對投資帳面價值進行調整

### 權益法會計處理之採用時機

權益法會計處理之採用

取得重大影響力當日

停止使用權益法之會計處理

喪失重大影響力當日



## 衡量方法 權益法之會計處理

聯屬公司原始投資於資產負債表之認列

原始認列

投資聯屬公司-以原始投資成本衡量其投資

$$\text{投資成本} = \text{投資聯屬公司}\% \times (\text{聯屬公司淨資產公平價值}) \pm \text{商譽}$$

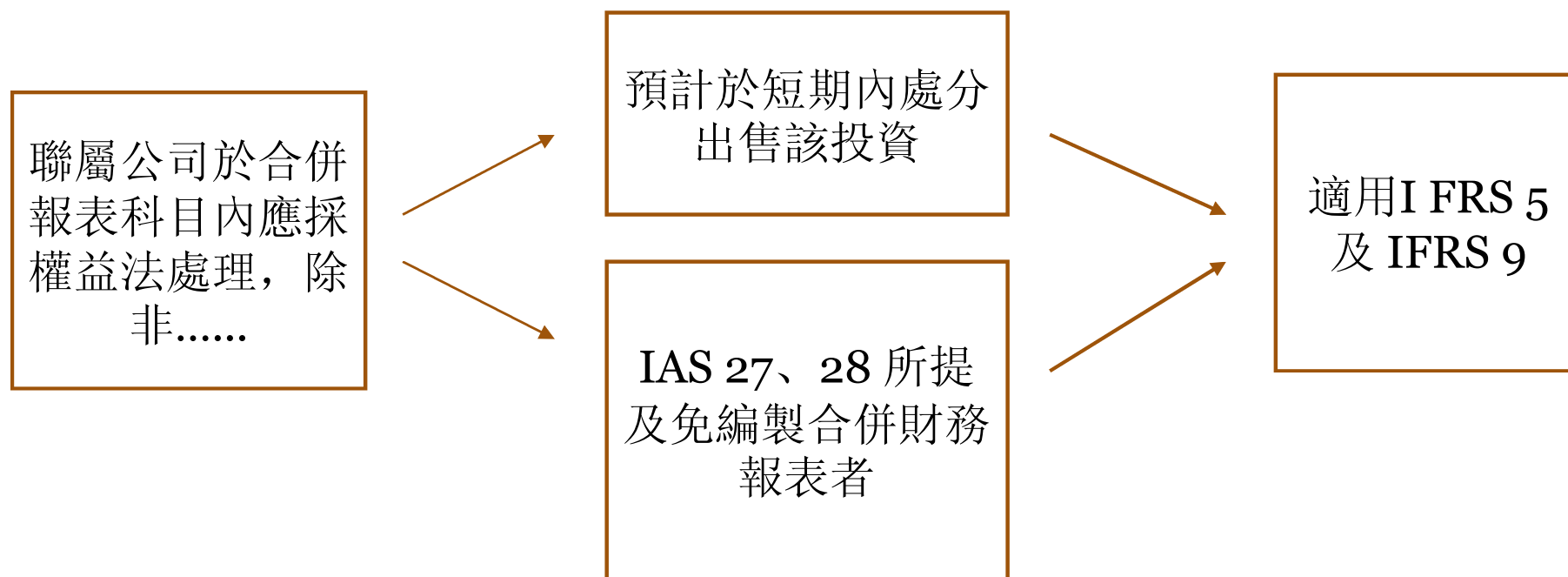
續後調整

- 損益
- 股利
- 其他權益科目之變動

潛在有表決權股的影響

- 判斷是否被投資企業為關聯企業時，應考慮潛在有表決權股的影響
- 但在計算投資企業採權益法時的持股比例，則無須考慮潛在選擇權的影響

# 衡量方法 不適用權益法會計處理之例外情況



## 衡量方法 權益法之調整項目

於合併財務報表中對於聯屬公司帳面價值之調整應考慮下列因素

- 投資者及被投資聯屬公司之會計政策不一致
- 投資者及被投資聯屬公司之會計年度結束日不同
- 商譽及其他相關公平價值之調整
- 內部交易沖銷未實現損益
- 海外聯屬公司財務結果幣別轉換之調整

## 衡量方法 聯屬公司的減損

- 減損測試頻率
  - 無須每年測試（因商譽並無列示為一單獨資產，則無須依照 IAS 36 執行每年度的資產減損測試）
  - 有減損跡象時執行（參考 IAS 39 列示之跡象）
    - 發行人或借款人的重大財務困難
    - 發行人或借款人違背契約
    - 為了借款人的財務困難，在經濟或法律之因素下，出借人同意在其他情況下不會同意之讓步情形
    - 借款人面臨破產或其他財務重整
    - 活絡市場的消失

## 衡量方法 聯屬公司損失的認列

- 投資者依投資聯屬公司%所認列投資損失 $\geq$ 投資者投資聯屬公司之帳面價值-損失僅認列至投資聯屬公司帳面價值降為零止，即不再續認損失
- 例外-繼續認列投資損失
  - 投資者意圖繼續支持被投資聯屬公司
  - 長期放款及墊款
  - 短期放款及墊款
- 被投資公司嗣後產生盈餘，如過去有未認列之投資損失應俟彌補未認列之損失後，再恢復採權益法認列損益

## 衡量方法 聯屬公司之處分

投資全數處分

處分價金

投資減少

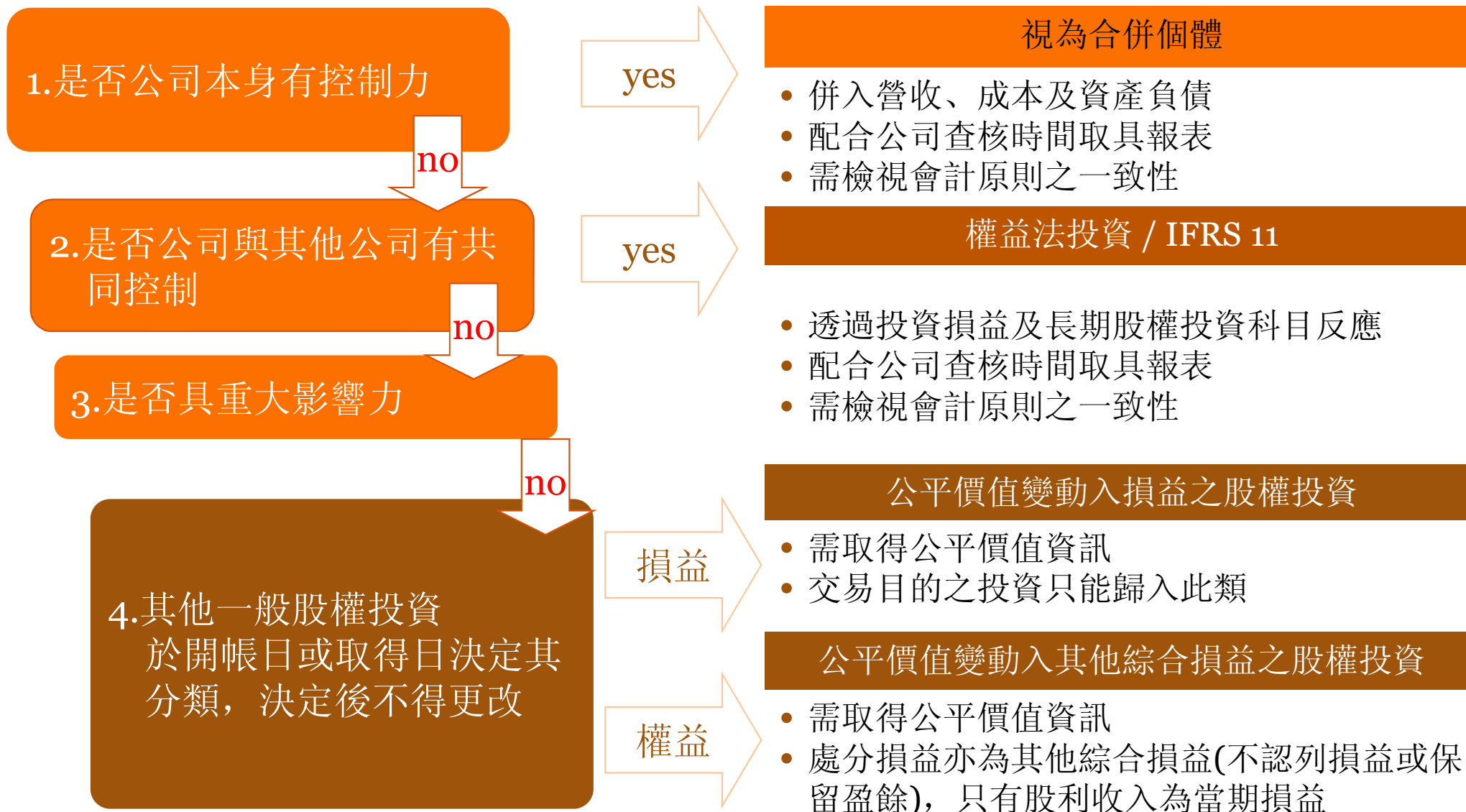
投資利益或損失

所得稅之影響數應予一併考量計算

處分部份投資致投資者不再對其具重大影響力

- 停止使用權益法之會計處理
- 以該日之公平價值作為剩餘之投資帳面價值

# IFRS時代下轉投資之考量—股權投資決策分析



## IFRS時代下轉投資之考量

是否於2012年前處分部分轉投資？是否辭去董事席次？

- 公司持有一席董事，可能需要依權益法處理之轉投資

科目	被投資公司	持有董監事席次	董監總席次
成本法投資	A公司	1董	16
成本法投資	B公司	1董	17
成本法投資	C公司	1董	15

- 持有董事席次為公司有重大影響力之佐證，或者公司得舉出反證，證明公司對此投資無重大影響力。
- 若判定無重大影響力，則為一般股權投資，需進一步選擇分類為「公平價值入損益」，或「公平價值入其他綜合損益(權益項目)」之選擇。



# IFRS時代下轉投資之考量

判斷為「權益法投資」或「公平價值變動入損益/權益投資」之優缺點分析：

「權益法投資」	「公平價值變動入損益/權益投資」
每期認列損益時需取具 <b>IFRS</b> 財務報表	需取得公平價值資訊
<ul style="list-style-type: none"><li>● 時效性的考量 (配合公司查核時程)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>● 額外成本之考量 (對非上市櫃公司股票投資而言)</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>● 額外成本之考量 (配合公司提供<b>IFRS</b>財務資訊)</li></ul>	

# [pwc.com/tw/IFRS](http://pwc.com/tw/IFRS)

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers (and its members, employees and agents) and publisher accept no liability, and disclaim all responsibility, for the consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it, or for any consequential, special or similar damages even if advised of the possibility of such damages.

© 2011 PricewaterhouseCoopers Taiwan. All rights reserved. "PricewaterhouseCoopers" refers to PricewaterhouseCoopers Taiwan or, as the context requires, the PricewaterhouseCoopers global network or other member firms of the network, each of which is a separate and independent legal entity.