

解釋公告第 13 號（2010 年版）翻譯草案

聯合控制個體：合資控制者之非貨幣性投入

初審委員 臺灣大學會計學系教授劉嘉雯

翻譯單位 安永聯合會計師事務所

徵求意見函

（請於 99 年 12 月 20 日前，將意見以電子郵件方式寄至tifrs@ardf.org.tw）

財法團人 中華民國會計研究發展基金會
國際會計準則翻譯覆審專案委員會

解釋公告第 13 號

聯合控制個體：合資控制者之 非貨幣性投入

A 部分

解釋公告第 13 號

聯合控制個體：合資控制者之非貨幣性投入

本版納入截至2009年12月31日發布之國際財務報導準則對本解釋所作之修正。

解釋公告第13號「聯合控制個體：合資控制者之非貨幣性投入」係由常務解釋委員會制定並於1998年12月發布。

國際會計準則理事會（IASB）於 2001 年 4 月決議，依據舊章程所發布之所有準則及解釋於修正或撤銷前仍應適用。

其後，解釋公告第13號已被下列國際財務報導準則修正：

- 國際會計準則第8號「會計政策、會計估計變動及錯誤」（2003年12月發布）
- 國際會計準則第16號「不動產、廠房及設備」（2003年12月修訂）
- 國際會計準則第31號「合資權益」（2003年12月發布）
- 國際會計準則第1號「財務報表之表達」（2007年9月修訂）¹

¹ 生效日為 2009 年 1 月 1 日

解釋公告第 13 號「聯合控制個體：合資控制者之非貨幣性投入」（解釋公告第 13 號）由第 5 至 7 段組成，解釋公告第 13 號隨附結論基礎。解釋之範圍及效力列示於「國際財務報導準則前言」之第 2 及 7 至 17 段。

解釋公告第 13 號之結論基礎請見本版 B 部分

解釋公告第 13 號

聯合控制個體：合資控制者之非貨幣性投入

參照

- 國際會計準則第8號「會計政策、會計估計變動及錯誤」
- 國際會計準則第16號「不動產、廠房及設備」
- 國際會計準則第18號「收入」
- 國際會計準則第31號「合資權益」

議題

- 1 國際會計準則第 31 號第 48 段，提及合資控制者與合資間之投入及銷售如下：「合資控制者投入或出售資產予合資時，認列該交易所產生利益或損失之任何部分，應反映交易實質」。此外，國際會計準則第 31 號第 24 段則指出，「聯合控制個體係涉及設立公司、合夥或其他個體之合資，每一合資控制者均擁有其中之權益」。有關對聯合控制個體之非貨幣性資產投入所產生之損益之認列，並無明確指引。
- 2 對聯合控制個體之投入，係合資控制者移轉資產以交換對聯合控制個體之權益。此等投入可採各種不同方式。合資控制者可於設立聯合控制個體時或於設立後進行投入。合資控制者投入資產至聯合控制個體交換而取得之對價，可包含現金或其他非有賴於聯合控制個體未來現金流量之對價（「額外對價」）。
- 3 議題為：
 - (a) 有關對聯合控制個體非貨幣性資產投入以交換對聯合控制個體之權益，所產生損益之適當部分，合資控制者應於何時認列於損益；
 - (b) 合資控制者應如何處理額外對價；及

- (c) 任何未實現損益應如何表達於合資控制者之合併財務報表。
- 4 本解釋係規範合資控制者為交換於採權益法或比例合併處理之聯合控制個體之權益，對聯合控制個體之非貨幣性投入之會計處理。

共識

- 5 合資控制者於適用國際會計準則第 31 號第 48 段規定處理其為交換於聯合控制個體之權益而對聯合控制個體所為之非貨幣性投入時，應將歸屬於其他合資控制者權益部分之利益或損失認列於當期損益，除非當：
- (a) 所投入非貨幣性資產之所有權之重大風險與報酬尚未移轉予聯合控制個體；或
- (b) 非貨幣性投入之利得或損失無法可靠衡量；或
- (c) 投入交易缺乏商業實質（該用語係說明於國際會計準則第 16 號）。

如適用(a)、(b)或(c)之例外，除非亦適用第 6 段，否則該利得或損失係未實現，故不認列於損益。

- 6 若合資控制者除取得在聯合控制個體之權益外，並額外取得貨幣性或非貨幣性資產，則合資控制者應將該交易適當部分之利得或損失認列於損益。
- 7 投入聯合控制個體之非貨幣性資產之未實現損益，應於比例合併法下與標的資產沖銷，或於權益法下與投資沖銷。此等未實現損益不應於合資控制者之合併財務狀況表列報為遞延損益。

共識之日期

1998 年 6 月

生效日

本解釋對1999年1月1日以後開始之年度財務期間生效。本解釋鼓勵提前適用。會計政策之變動應依國際會計準則第8號之規定處理。

14 第 5 段所規定有關非貨幣性投入交易之會計處理之修正內容，應推延適用於未來交易。

15 企業應於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用國際會計準則第 16 號對本解釋公告所作之修正內容。企業若提前適用該準則，此等修正內容亦應提前適用。

解釋公告第 13 號

聯合控制個體：合資控制者之
非貨幣性投入

B 部分

解釋公告第 13 號

聯合控制個體：合資控制者之非貨幣性投入

所發布之隨附文件

本版納入截至 2009 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則對本解釋所作之修正。

解釋公告第 13 號之內容（不含隨附文件）已包含於本版之 A 部分。本解釋發布時之生效日為 1999 年 1 月 1 日，最新修正內容之生效日為 2009 年 1 月 1 日。本部分包括下列隨附文件：

結論基礎

解釋公告第 13 號

聯合控制個體：合資控制者之非貨幣性投入之結論基礎

本結論基礎附於解釋公告第 13 號，但非屬其一部分。

[原始文字已加標示以反映國際會計準則第 16 號及國際會計準則第 31 號於 2003 年之修訂；新增之內容加註底線標示，刪除之內容則以刪除線標示]

- 8 國際會計準則第 31 號第 4839 段規定，該資產若仍由合資持有，合資控制者應僅認列可歸屬於其他合資控制者權益部分之利益或損失。如符合國際會計準則第 31 號第 4839 段之規定，則應認列額外損失。
- 9 國際會計準則第 31 號第 4839 段提及「所有權之重大風險及報酬」之移轉，作為合資控制者與合資間交易所產生利益或損失之認列條件。國際會計準則第 18 號第 16 段(a)至(d)，則例舉所有權之風險及報酬通常並未移轉之情況。此指引亦類推適用於因投入非貨幣性資產予聯合控制個體所產生之利益或損失之認列。因合資控制者參與聯合控制個體之聯合控制，其對已移轉之資產仍保留部分「持續管理參與」。惟因聯合控制並未構成具所有權之程度下之控制（國際會計準則第 18 號第 14 段(b)），故通常無法排除認列利益或損失。
- 10 「架構」第 92 段敘明，「收益應於與資產增加或負債減少相關之未來經濟效益增加，且能可靠衡量時，於損益表中認列」。國際會計準則第 18 號第 14 段(c)規定，除了其他條件外，銷售商品所產生之收入，應於「收入金額能可靠衡量」時認列。可靠衡量之規定，亦適用於因投入非貨幣性資產予聯合控制個體所產生之利益或損失之認列。
- 11 國際會計準則第 18 號第 12 段說明，「若商品或勞務與具相似性質及價值之商品或勞務交換，則此交換不能視為產生收入之交易」。~~國際會計準則第 16 號第 22 段說明：「一項不動產、廠房及設備可能係透過交換一項於相同業務線上有類似用途且具有相近公允價值之類似資產而取得。一項不動產、廠房及設備亦可能透過交換一項類似資產之權益而出售。在此二種情況下，由於盈餘過程係未完成，故該交易不認列利益或損失」。~~ 同樣原理適用於非貨幣性資產之投入，因對聯

* 國際會計準則理事會（IASB）於2003年修訂之國際會計準則第16號「不動產、廠房及設備」規

合控制個體層之投入，實質上係在聯合控制個體之層次與其他合資控制者交換資產。

- 12 就合資控制者除於聯合控制個體之權益外，亦收到現金或與所投入資產非類似之非貨幣性資產之範圍內，因其實現並不倚賴聯合控制個體之未來現金流量，其盈餘過程已完成。因此，非貨幣性投入之利益之適當部分，認列於當期損益。
- 13 將投入於聯合控制個體之非貨幣性資產之未實現損益列報為遞延項目並不恰當，因此等項目不符合「架構」（第 53 至 64 段及第 89 至 91 段）中所定義之資產或負債之認列條件。

定，除交換交易缺乏商業實質外，企業對透過交換一項或多項非貨幣性資產，或一組貨幣性及非貨幣性資產而取得之不動產、廠房及設備項目，應以公允價值衡量。以前，除被交換之資產為類似資產外，企業應以公允價值衡量前述所取得之資產。

