

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

將不動產、廠房及設備投入關聯企業（國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」）

2018 年 1 月

國際財務報導準則解釋委員會（以下簡稱委員會）收到外界詢問企業應如何處理下列交易：將不動產、廠房及設備投入新成立之關聯企業以換得該關聯企業之股份。

問題背景

- 一、A、B、C 三家企業（以下統稱為投資者）共同成立一家甲公司。該等投資者皆受相同之政府機構所控制——亦即係於共同控制下。
- 二、每一投資者各自將不動產、廠房及設備之項目投入甲公司，以換得甲公司之股份。投資者所投入之不動產、廠房及設備並非業務（如國際財務報導準則第 3 號「企業合併」所定義）。
- 三、每一投資者對甲公司具重大影響。據此，甲公司係屬每一投資者之關聯企業。該等投資者並未控制或聯合控制甲公司。
- 四、前述交易之條件與市場參與者間有秩序之交易條件相當。

會計問題

1. 國際財務報導準則如何適用於涉及共同控制下個體之交易（以下簡稱共同控制交易）——亦即國際財務報導準則是否對特定準則之規定於共同控制交易之適用提供一般例外或放寬規定。
2. 投資者是否在其他投資者對該關聯企業之權益範圍內，認列其對關聯企業投入不動產、廠房及設備之利益或損失。
3. 投資者如何決定其將不動產、廠房及設備投入關聯企業之損益，以及其對關聯企業之投資成本。特別是，每一投資者對關聯企業之投資成本究係基於所投入不動產、廠房及設備之公允價值，抑或基於所取得關聯企業之權益之公允價值。

為分析此問題，委員會假設投資者對關聯企業之不動產、廠房及設備之投入係具有商業實質（如國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」第 25 段所描述）。

委員會決議

問題 1

國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」第 7 段規定，當某一國際財務報導準則明確適用於某項交易時，企業應適用該國際財務報導準則。委員會觀察到，因此，除非某一準則將共同控制交易明確排除於其適用範圍外，企業應將該準則之相關規定適用於共同控制交易。

問題 2

國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」（以下簡稱 IAS28）第 28 段規定，企業與其關聯企業逆流及順流交易所產生之利益及損失，僅在非關係人投資者對關聯企業之權益範圍內認列。第 28 段包含一投資者將資產投入其關聯企業之順流交易之釋例。委員會認為 IAS28 第 28 段之用語「非關係人投資者」係指非屬該企業（包括其合併子公司）之投資者——亦即「非關係人」之用語並非指國際會計準則第 24 號「關係人揭露」中關係人定義所使用之「關係人」之反面。此與財務報表係從報導個體之角度編製之前提一致，依問題背景所述，報導個體為每一投資者。

據此，委員會之結論為，企業在其他投資者對關聯企業之權益範圍內認列對關聯企業投入不動產、廠房及設備之利益或損失。

問題 3

此問題僅於所投入不動產、廠房及設備之公允價值與所換得關聯企業之權益之公允價值有所不同時方有影響。委員會認為，依問題背景之敘述，通常可預期所投入之不動產、廠房及設備之公允價值係與企業所換取關聯企業之權益之公允價值相同。若原始有任何跡象顯示所投入不動產、廠房及設備之公允價值與所取得權益之公允價值有所不同，投資者首先應評估此差異之原因，並檢視其用以決定公允價值之程序及假設。

委員會認為，適用國際財務報導準則之規定，企業所認列投入不動產、廠房及設備之利益或損失及對關聯企業之投資之帳面金額，係基於所投入不動產、廠房及設備之公允價值而決定——除非此交易提供該企業對關聯企業之權益可能已減損之客觀證據。若屬此情況，投資者亦考量國際會計準則第 36 號「資產減損」之減損規定。

若已檢視用以決定公允價值之程序及假設，而不動產、廠房及設備之公允價值仍高於所取得關聯企業之權益之公允價值，此將提供企業對關聯企業之權益可能已減損之客觀證據。

就上述三項問題，委員會之結論為，國際財務報導準則之原則及規定已對問題所述企業將不動產、廠房及設備投入關聯企業之會計處理提供充分之基礎。因此，委員

會決議不將此事項納入其準則制定之議程中。