

# IFRS 問答集

## 一、投資公司轉投資有限公司之會計處理疑義

### 問題背景

依公司法第 101 條之規定，有限公司之公司章程應載明下列事項：「...四、資本總額及各股東出資額。五、盈餘及虧損分派比例或標準。...」，即有限公司之資本並不劃分為股份且盈餘及虧損分配比例或標準須於章程中明定，故有限公司股東對盈餘及虧損之分配比例未必為出資比例。另依公司法第 102 條之規定，有關有限公司之表決權，「每一股東不問出資多寡，均有一表決權。但得以章程訂定按出資多寡比例分配表決權」，故對有限公司投資之出資多寡未必可作為具重大影響及控制之判斷依據。

### Q：

投資公司對被投資有限公司是否應依國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」及國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」之規定作會計處理？

### Ans：

- 一、 依國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」(以下簡稱 IAS28) 第 5 段之規定，一企業如直接或間接(如透過子公司)持有 20% 以上之被投資者表決權力時，則推定該企業具重大影響，除非能明確證明並非如此。反之，一企業如直接或間接(如透過子公司)持有少於 20% 之被投資者表決權力時，則推定該企業不具重大影響，除非能明確證明此種影響。另一投資者持有絕大部分或多數之所有權時，並不必然排除一企業具重大影響。
- 二、 依 IAS28 第 6 段之規定，企業重大影響之存在，通常可以下列一種或多種方式證明之：
  - (a) 在被投資者之董事會或類似治理單位有代表；
  - (b) 參與政策制訂過程，包括參與股利或其他分配之決策；
  - (c) 企業與其被投資者間有重大交易；
  - (d) 管理人員之互換；或
  - (e) 重要技術資訊之提供。
- 三、 依 IAS28 第 7 段之規定，企業可能擁有認股權證、股份買權、可轉換為普通股之債務或權益工具，或其他類似工具，於行使或轉換時，

將使企業增加對另一個體之財務及營運政策之額外表決權力或減少他方之表決權力（即潛在表決權）。於評估企業是否具重大影響時，應考量目前可行使或可轉換潛在表決權（包括其他個體所持有之潛在表決權）之存在及影響。如潛在表決權須至未來特定日期或未來特定事項發生方能可行使或轉換，則該潛在表決權不屬目前可行使或可轉換。

- 四、依 IAS28 第 8 段之規定，企業評估潛在表決權是否導致重大影響時，應檢視所有影響潛在表決權之事實及情況（包括個別或綜合考量潛在表決權行使之條款及任何其他合約之安排），但無須考量潛在表決權持有者管理階層行使或轉換該等潛在表決權之意圖及其財務能力。
- 五、依國際財務報導準則第 11 號「聯合協議」（以下簡稱 IFRS11）第 16 及 24 段之規定，合資係指一項聯合協議，據此對該協議具有聯合控制之各方對於該協議之淨資產具有權利。前述各方稱為合資者。合資者應將其合資權益認列為一項投資，並依國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」之規定採用權益法處理該投資，除非企業依該準則之規定豁免適用權益法。
- 六、依 IAS28 第 16 段之規定，對被投資者具有聯合控制或重大影響之企業應採用權益法處理其對關聯企業或合資之投資，但該投資符合第 17 至 19 段之豁免規定者除外。
- 七、依國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」（以下簡稱 IFRS10）第 4 及 5 段之規定，個體係母公司者應提出合併財務報表，無論投資者對個體（被投資者）參與之性質為何，投資者應藉由評估其是否控制該被投資者，以決定其是否為母公司。依 IFRS10 第 7 段之規定，於且僅於投資者具有下列所有各項時，投資者始控制被投資者：
  - (a) 對被投資者之權力；
  - (b) 來自對被投資者之參與之變動報酬之暴險或權利；及
  - (c) 使用其對被投資者之權力以影響投資者報酬金額之能力。
- 八、依 IFRS10 第 11 段之規定，權力來自於權利。評估權力有時相對單純，如當對被投資者之權力係直接且完全透過諸如股份之權益工具所賦予之表決權取得，並可藉由考量該等持股之表決權予以評估時。在其他情況下，此一評估將更複雜且須考量超過一個因素，例如當權力來自於一個或多個合約協議時。
- 九、依 IAS28 第 10 段之規定，在權益法下，投資關聯企業或合資原始依成本認列，取得日後則增減其帳面金額以認列對被投資者損益之份額。投資者對被投資者損益之份額應認列於投資者之損益。

- 十、投資公司應依 IAS28、IFRS10 及 IFRS11 之相關規定，判斷對被投資有限公司是否具重大影響或聯合控制而應採權益法處理對其之投資，或是否控制被投資有限公司而應將其納入合併財務報表中。
- 十一、投資公司對採權益法處理之被投資有限公司，應按章程約定之盈餘及虧損分配比例，依 IAS28 之規定將對被投資有限公司損益及其他綜合損益之份額認列於投資公司之損益及其他綜合損益。

