

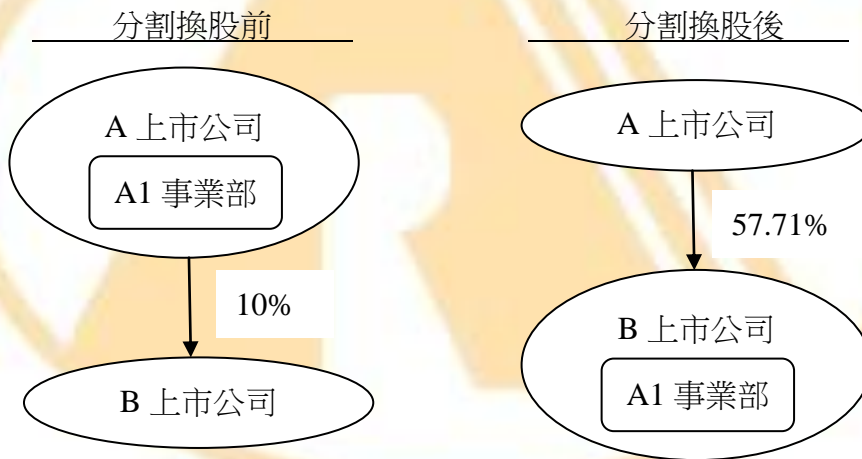
# IFRS 問答集

## 一、 主要事業部分割之處理疑義

### 問題背景

一、A公司為一上市公司，原持有另一上市公司B公司約10%之股權，因具有重大影響力，是以採權益法處理。A公司預計將其主要事業部（以下稱A1）分割予B公司，並取得B公司發行之新股；此次取得新股之股權比例（未考慮原持有股權之影響數前）超過50%以上，是以具有控制力，構成母子公司關係。

二、前述分割換股交易前後之投資關係圖如下：



三、分割換股後股權為57.71%，包括：

1.因分割換股而取得B公司發行新股之股權53.59%

$$\frac{\text{取得B公司發行新股}}{\text{(B公司原發行股份+新發行股份)}}$$

2.原持有股權因分割換股致股權比例由10%降至4.12%

$$\frac{\text{原持有股數}}{\text{(B公司原發行股份+新發行股份)}}$$

Q：

一、A公司合併報表中，對於分割換股後A公司持有A1淨資產比例雖變動，惟並

未喪失控制力，其相關會計處理為何？

二、B公司財務報表如何處理其法律上對A1事業部之合併？此合併是否適用反向收購（亦即將此合併視為A1收購B公司，故A1為會計上之收購者）？若適用時，相關會計處理為何？

**Ans：**

- 一、依 IFRS3 第 B1 段之規定，本國際財務報導準則不適用於共同控制下個體或業務之企業合併。涉及共同控制下個體或業務之企業合併係指於企業合併前及合併後，所有參與合併之個體或業務最終均由相同之一方或多方所控制，且該控制並非暫時性。來函所述 A 公司對 B 公司原不具控制力，若兩公司於合併前後均非受同一人或一群人共同控制，且 A1 事業部符合 IFRS3 之第 B7 至 B12 段對業務之定義時，則此合併應適用 IFRS3 之規定採收購法處理。
- 二、A 公司分割 A1 事業部與 B 公司換股之交易，其實質相當於 A 公司分割 A1 事業部之業務為一獨立個體，再與 B 公司進行換股交易。來函所述交易，若經判斷 A 公司為收購者，則 A 公司應依 IFRS3 第 37 段之規定，以公允價值衡量企業合併之移轉對價，其應以收購者所移轉之資產、收購者對被收購者之原業主所產生之負債以及收購者所發行之權益於收購日公允價值之總和計算。另依 IFRS3 第 38 段之規定，有時移轉之資產或負債於企業合併後仍存在於合併個體中（例如，因該等資產或負債移轉予被收購者而非其原業主），收購者因而仍保留對該等資產或負債之控制。於該情況下，收購者應以收購日前之帳面金額衡量前述之資產或負債，而不得對其於企業合併前及合併後均能控制之資產或負債於損益中認列利益或損失。由於 A 公司移轉 A1 之資產及負債於企業合併後仍存在於合併後個體中，故 A 公司於合併財務報表中，應以原帳面價值衡量 A1 而不得認列任何利益或損失。
- 三、若收購後 A 公司實質上確實控制 B 公司，則 B 公司對於其與 A1 間，何者為收購者之判斷應與 A 公司一致。若 B 公司為被收購者，則其與 A1 事業部之合併屬反向收購，應依 IFRS3 第 B19 至 B27 段之規定處理。