企業合併及具控制之投資

壹、前 言

- 第一條本公報係訂定企業合併及一個體控制其他個體之會計處理準則。
- 第 二 條 本公報不適用於下列各項:
 - 1.合資。
 - 2.對無法構成業務之單一資產或資產群組之取得。
 - 3.共同控制下個體或業務之合併。
 - 4.投資個體收購其投資子公司。

貳、定 義

第 三 條 本公報用語定義如下:

- 1.**控制**:當投資者暴露於來自對被投資者之參與之變動報酬,或對該等變動報酬享有權利,且透過其對被投資者之權力有能力影響該等報酬時,投資者控制被投資者。
- 2.投資個體:投資個體係指符合下列條件之個體:
 - (1)<mark>為提供投資者</mark>投資管理<mark>服務之目的,而自一</mark>個或多個投資者取得資金。
 - (2)向投資者承諾其經營目的,係純為來自資本增值、投資收益或兩者之報酬而投入資金。
 - (3)以公允價值基礎衡量及評估其幾乎所有投資之績效。

母公司應決定其是否為投資個體。

- 3.非控制權益:子公司之權益中,非直接或間接歸屬於母公司之部分。
- 4. 收購者:對被收購者取得控制之個體。
- 5.被收購者: 收購者在企業合併中取得控制之一個或多個業務。
- 6.收購日: 收購者對被收購者取得控制之日。
- 7.企業合併: 收購者對一個或多個業務取得控制之交易或其他事項。
- 8.子公司: 係指受另一個體控制之個體。
- 9. 母公司: 係指控制其他個體之個體。
- 10.順流交易: 係指企業銷售商品、勞務或其他資產予其子公司之交易。
- 11. 逆流交易: 係指子公司銷售商品、勞務或其他資產予企業之交易。
- 12.**側流交易**:係指企業之子公司、關聯企業或合資間銷售商品、勞務或其 他資產之交易。
- 13.業務:能被經營與管理之活動及資產之整合性組合,其目的係為提供商



品或勞務予客戶、產生投資收益(如股利或利息)或產生來自正常活動 之其他收益。

- 14.**或有對價**: 通常係指若特定事項於未來發生或符合若干條件時,收購者 須移轉額外資產或權益予被收購者原業主之義務,以作為對被收購者取 得控制之對價之一部分。但若符合某些特定條件時,或有對價可能亦賦 予收購者收回先前移轉對價之權利。
- 15.**商譽**: 係指自企業合併取得之不可辨認及未單獨認列未來經濟效益之無 形資產。
- 16.可辨認性:係指資產符合下列條件之一:
 - (1)可與企業分離並個別或隨相關合約、資產或負債出售、移轉、授權、 和賃或交換。
 - (2)由合約或其他法定權利所產生,而不論該等權利是否可移轉,或是否可與企業或其他權利及義務分離。

參、投資子公司之會計準則

控制

- 第 四 條 無論投資者對被投資者參與之性質為何,投資者應評估是否控制該被投資者 ,以決定是否為該被投資者之母公司。
- 第 五 條 投資者須同時符合下列所有要件時,始控制被投資者:
 - 1.對被投資者具有權力。
 - 2. 具有來自對被投資者之參與之變動報酬之暴險或權利。
 - 3. 具有使用其對被投資者之權力以影響投資者報酬之能力。

當評估投資者是否控制被投資者時,投資者應考量所有事實及情況。若事實及情況顯示前項要件中之一項或多項發生變動,投資者應重評估其是否控制被投資者。

- 第 六 條 下列情形通常視為對被投資者具有控制:
 - 1.母公司直接或透過子公司間接擁有一個體超過半數之表決權。但在極端情況下,有明確證據顯示該所有權未構成控制者,不在此限。
 - 2.母公司雖僅直接或間接擁有一個體半數或未達半數之表決權,但若有下列 情況之一者,仍存在控制:
 - (1)經由與其他投資者之協議,具超過半數表決權之權力。
 - (2)依法令或協議,具主導該個體財務及營運政策之權力。
 - (3)具任免董事會(或類似治理單位)大多數成員之權力,且由該董事會(或 類似治理單位)控制該個體。
 - (4)具掌握董事會(或類似治理單位)會議大多數表決權之權力,且由該董事會(或類似治理單位)控制該個體。



權力

第 七 條 當投資者具有既存權利使其現在得以主導攸關活動時,該投資者對被投資者 具有權力。攸關活動係重大影響被投資者報酬之被投資者活動。

第 八 條 權力來自於權利。例如,投資者對被投資者權力之取得,係直接且完全透過 股份之權益工具所賦予之表決權時,即可藉由持股之表決權予以評估。在其 他情況下,評估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,即屬之。

> 具有現時能力以主導攸關活動之投資者具有權力,即使其主導權利尚未行使。 投資者一直在主導攸關活動之證據,有助於決定投資者是否具有權力,但對 於判定投資者是否對被投資者具有權力,此證據本身未必具決定性。

權益法及權益交易

第 九 條 企業對被投資者具控制時,應依企業會計準則公報第六號「投資關聯企業及 合資」之規定,採用權益法處理其對子公司之投資。但本公報另有規定者, 應依本公報之規定處理。

企業對被投資者具控制之投資,有關減損之會計處理,應依企業會計準則公報第十九號「資產減損」之規定處理。

- 第 十 條 子公司之損益及其他綜合損益各組成部分,應以現時既存之所有權權益比例 為基礎,分別歸屬於母公司業主及非控制權益,即使因而導致非控制權益發 生虧損餘額。
- 第 十一條 母公司對子公司所有權權益之變動,未導致母公司喪失對子公司之控制者,應為權益交易,即作為與業主(以其業主之身分)間之交易。 當非控制權益所持有之權益比例變動時,企業應調整控制與非控制權益之帳 面金額以反映其於子公司相對權益之變動。企業應將非控制權益之調整金額 與所支付或收取對價之公允價值間之差額,直接認列於權益且歸屬於母公司 業主。
- 第 十二 條 母公司對子公司之順流、逆流及側流交易所產生之未實現損益,應加以銷除, 其銷除方式如下:
 - 1.順流交易:未實現損益應全數銷除。
 - 2.逆流交易:未實現損益應按約當持股比例銷除。
 - 3.側流交易:若投資者對發生交易之各被投資者均具控制,各被投資者間未 實現損益,應按投資者對產生損益之被投資者之約當持股比例銷除。

當順流交易提供即將出售或投入資產之淨變現價值減少,或該等資產減損損失之證據時,該等損失應由投資者全數認列。當逆流交易提供即將購入資產之淨變現價值減少,或該等資產減損損失之證據時,企業應認列其對該等損



失之份額。

喪失控制

- 第 十三 條 母公司喪失對子公司之控制時,應依下列方式處理:
 - 1.對前子公司之剩餘投資,於喪失控制日以公允價值認列。該剩餘投資及對 前子公司之應收或應付款項,後續應依企業會計準則公報第六號「投資關 聯企業及合資」(以下簡稱第六號公報)或第十五號「金融工具」(以下簡 稱第十五號公報)之規定處理。該公允價值應視為依第十五號公報之規定, 原始認列為金融資產之公允價值;或視為依第六號公報之規定原始認列投 資關聯企業或合資之成本。
 - 2.母公司對其他綜合損益中,先前所認列與該子公司有關之所有金額,其會 計處理遵循之基礎,應與母公司直接處分相關資產或負債時遵循之基礎相 同。
 - 3. 歸屬於前控制權益中,與喪失控制有關之利益或損失,應認列為損益。

投資個體之決定與例外規定

- 第 十四 條 母公司評估其是否符合投資個體之定義時,應考量是否具有下列特性:
 - 1.其有超過一項投資。
 - 2.其有超過一個投資者。
 - 3.其有非屬該個體關係人之投資者。
 - 4.其有以權益或類似權益為形式之所有權權益。

缺乏前項之任一特性,未必會導致一個體不符合投資個體。

母公司不再為投資個體或成為投資個體,應自狀態變動發生之日起,推延處理其狀態之變動。

第 十五 條 <mark>當投資</mark>個體取得對另一個體之控制時,應依企業會計<mark>準則公</mark>報第十五號「金融工具」(以下簡稱第十五號公報)之規定,按公允價值衡量該投資,其公允價值變動認列為損益。

若一投資個體之子公司本身非投資個體,且該子公司之主要目的及活動係對該個體或其他方提供與投資個體投資活動相關之服務,該投資個體應依本公報第九條之規定,對該子公司採用權益法處理。若前述提供與投資相關服務之子公司本身係投資個體,其母公司應依第十五號公報之規定,按公允價值衡量該子公司,其公允價值變動認列為損益。

第 十六 條 母公司原屬投資個體,嗣後經評估不再符合投資個體之定義時,母公司對先 前按公允價值衡量之子公司,應依本公報第十八條之規定處理。狀態改變之 日應視為收購日,子公司於收購日之公允價值應視為移轉對價。母公司後續 應依本公報第九條之規定,採用權益法處理對子公司之投資。

母公司原非屬投資個體,嗣後經評估後符合投資個體之定義時,應於狀態變



動日停止對子公司採用權益法,並應適用本公報第十三條之規定,如同母公司於該日已喪失對該等子公司之控制。

肆、企業合併之會計準則

辨認企業合併

第 十七 條 企業應依本公報之定義,決定一項交易或其他事項是否為企業合併,亦即所 取得之資產及承擔之負債,須符合構成業務之規定。若企業取得之資產不符 合業務之定義,報導個體應將該項交易或其他事項以資產取得之方式處理。

業務之要素

- 第十七之一條 一項業務包括投入及處理投入之過程,而有能力對創造產出作出貢獻。一項 業務之三要素,定義如下:
 - 1.投入:經由一個或多個過程後,可創造產出或有能力對創造產出作出貢獻之經濟資源。
 - 2.過程:處理一項或多項投入以創造產出或有能力對創造產出作出貢獻之系統、標準、協定、慣例或規則。
 - 3.產出:投入及處理該等投入之過程所產生之結果,可提供商品或勞務予客戶、產生投資收益(如股利或利息)或產生來自正常活動之其他收益。
- 第十七之二條 業務雖然通常有產出,惟就活動及資產之整合性組合符合作為一項業務之要件而言,無須有產出。活動及資產之整合性組合至少須包括一投入及一重大過程,且該兩者共同對創造產出之能力作出重大貢獻,始可被視為一項業務。惟業務不必包括賣方用於經營該業務之所有投入或過程。

過程是否重大之評估

第十七之三條 **企業應考量所取得活動及資產之組合有無產出,依有無產出評**估所取得之過程是否重大。

若所取得活動及資產之組合於取得日產生收入,即使其後續不再產生來自外部客戶之收入(例如因其將被取得者整合),其於該日被視為有產出。

- 第十七之四條 若活動及資產之組合於取得日無產出,僅於符合下列所有條件時,所取得之 過程(或一組過程)始為重大:
 - 1.該過程對所取得之一項或多項投入發展或轉換為產出之能力係屬關鍵。
 - 2.所取得之投入同時包括:
 - (1)具有必要技術、知識或經驗以執行該過程(或該組過程)之有組織員工。
 - (2)該有組織員工可發展或轉換為產出之其他投入。該等其他投入可能包括:
 - ①可用以發展商品或勞務之智慧財產。
 - ②可發展以創造產出之其他經濟資源。
 - ③一項權利,以獲得取用能創造未來產出之必要原料或權利。



- 第十七之五條 若活動及資產之組合於取得日有產出,所取得之一過程(或一組過程)於處 理所取得之一項或多項投入時,若符合下列條件之一,則該過程視為重大:
 - 1.該過程對繼續生產產出之能力係屬關鍵,且所取得之投入包括具有必要技術、知識或經驗以執行該過程(或該組過程)之有組織員工。
 - 2.該過程對繼續生產產出之能力作出重大貢獻,且符合下列條件之一:
 - (1)被視為獨特或稀有。
 - (2)除非發生重大之成本、努力或繼續生產產出能力之延遲,否則無法被取代。

若所取得活動及資產之組合有產出,收入之持續本身並不表示已取得投入及 重大過程。

辨認公允價值集中之可選擇測試

第十七之六條 企業判定所取得活動及資產之組合是否符合業務之定義時,可選擇採用集中測試之簡化評估,亦即若所取得資產總額幾乎所有公允價值集中於單一可辨認資產或一組相似可辨認資產,則符合集中測試,即可判定該活動及資產之組合不符合業務之定義,且無需進一步評估;若不符合集中測試,或企業選擇不採用該測試,企業仍應執行本公報第十七之二條至第十七之五條所訂定之評估。

企業可就每一交易或其他事項分別作此選擇。

收購法

- 第 十八 條 企業應對每一企業合併採用收購法處理,其步驟如下:
 - 1.辨認收購者。
 - 2. 決定收購日。
 - 3.認列與衡量取得之可辨認資產、承擔之負債及被收購者之非控制權益。
 - 4.認列與衡量商譽或廉價購買利益。

辨認收購者

第 十九 條 企業應依本公報第四條至第八條之規定辨認收購者,即對被收購者取得控制 之個體。

> 企業合併若主要係透過移轉現金、其他資產或產生負債而達成者,收購者通 常為移轉現金、其他資產或產生負債之個體。

> 企業合併若主要係透過交換權益而達成者, 收購者通常為發行本身權益之個體。

決定收購日

第 二十 條 收購日係指收購者對被收購者取得控制之日,通常為收購者依法移轉對價、 取得被收購者資產或承擔被收購者負債之日(結清日)。收購者取得控制之 日,可能在結清日之前或之後。例如,若訂有書面合約使收購者於結清日前



對被收購者取得控制,即為收購日在結清日之前。收購者應考量所有相關之事實與情況以辨認收購日。

認列與衡量取得之可辨認資產、承擔之負債及被收購者之非控制權益

- 第二十一條 收購者應認列收購日取得之可辨認資產、承擔之負債並衡量被收購者之非控 制權益。
- 第二十二條 收購者取得之可辨認資產及承擔之負債,須符合下列條件始應於收購日認列 為單獨項目:
 - 1.在收購日須符合資產及負債之定義。收購者預期但未來沒有義務會發生之 成本,並非收購日之負債。例如,執行結束被收購者活動之計畫、資遣或 重新安置員工等。
 - 2. 須為收購者與被收購者(或其原業主)於企業合併之交易中所交換之一部分,而非個別交易之結果。
- 第二十三條 收購者於適用認列原則及條件時,對被收購者財務報表中先前未認列之資產 及負債,可能須予認列。例如,收購者所取得之品牌、專利或客戶關係等可 辨認無形資產,被收購者並未於其財務報表中認列為資產,此乃因該等無形 資產係被收購者內部開發,且已將相關成本認列為費用。
- 第二十四條 收購者於收購日應分類或指定所取得之可辨認資產及承擔之負債,俾利於其他企業會計準則公報後續之應用。收購者之分類或指定,須基於收購日當天已存在之合約條款、經濟情況、營運或會計政策,以及其他相關情況。收購者對於收購日已存在之租賃合約,應根據合約開始日之合約條款與其他因素,依企業會計準則公報第二十號「租賃」之規定,分類為營業租賃或融資租賃。若合約條款曾作修改而導致分類改變,則以修改合約日之合約條款與其他因素為基礎。
- 第二十五條 收購者應按收購日之公允價值,衡量所取得之可辨認資產及承擔之負債。
- 第二十六條 每一企業合併中,被收購者之非控制權益,應按非控制權益對被收購者可辨 認淨資產之已認列金額所享有之比例份額衡量。
- 第二十七條 或有負債不適用本公報第二十二條之規定。收購者於企業合併中承擔之或有 負債,若屬因過去事項所產生之現時義務且其公允價值能可靠衡量者,即使 並非很有可能需要流出具經濟效益之資源以清償該義務,仍應於收購日認列 該或有負債。

所得稅不適用本公報第二十二條及第二十五條之規定。收購者應依企業會計 準則公報第十二號「所得稅」之規定,認列與衡量因企業合併所取得之資產 或承擔之負債而產生之遞延所得稅資產或遞延所得稅負債,並處理被收購者 於收購日已存在或因收購而產生之暫時性差異及遞轉後期之潛在所得稅影 響數。

認列與衡量商譽或廉價購買利益

第二十八條 收購者應辨認收購日包含於投資帳面金額之商譽,並以下列第一款超過第二



款之金額衡量:

- 1.下列各項目之彙總金額:
 - (1)依本公報規定衡量之移轉對價,通常為收購日之公允價值。
 - (2)依本公報規定衡量被收購者非控制權益之金額。
 - (3)在分階段達成之企業合併中(本公報第三十一條),收購者先前已持有 被收購者之權益於收購日之公允價值。

2.所取得之可辨認資產及承擔之負債,於收購日依本公報規定衡量之淨額。 第二十九條本公報第二十八條第二款之金額,超過第一款各項目彙總金額時,係屬廉價購買。收購者應重新評估是否已正確辨認所有取得之資產及承擔之負債,且於評估過程中辨認應認列之額外資產或負債。依前述規定重新評估後,本公報第二十八條第二款之金額仍超過第一款各項目彙總金額時,收購者應於收購日將產生之廉價購買利益,認列為損益。

移轉對價

第三十條企業合併之移轉對價應按公允價值衡量。

前項移轉對價之計算,應為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、及收購者所發行之權益工具於收購日公允價值之總和。移 轉對價之可能形式,包括現金、其他資產、收購者之業務或子公司、或有對 價、普通或特別權益工具、選擇權、認股證等。

收購<mark>者應以收購日</mark>之公允價值<mark>認列或有對價,作為交</mark>換被收購者而支付移轉 對價之一部分。

分階段達成之企業合併

第三十一條 收購者對其取得控制之被收購者,有時於收購日前已持有該被收購者之權益。例如,甲企業原已持有乙企業35%之非控制權益,當甲企業額外買進乙企業40%之權益,則對乙企業取得控制。此類交易稱為分階段達成之企業合併,有時亦稱為分批收購。

於分階段達成之企業合併中,收購者應按收購日之公允價值再衡量其先前已持有被收購者之權益,因而產生之利益或損失,應認列為損益或其他綜合損益。收購者於先前報導期間,可能已於其他綜合損益中認列被收購者之權益價值變動。此時,其他綜合損益中已認列之金額,應按與收購者若直接處分其先前已持有權益之相同基礎認列。

衡量期間

第三十二條 衡量期間係指收購日後,收購者可調整企業合併所認列暫定金額之期間。若 企業合併之原始會計處理,於合併發生之報導期間結束日前尚不完整,收購 者應於其財務報表中報導會計處理尚不完整之項目之暫定金額。收購者一旦 取得其所欲得知之收購日已存在事實與情況之資訊,或獲悉無法取得更多資 訊時,衡量期間即結束。惟衡量期間自收購日起,最長不得超過一年。

第三十三條 收購者應於衡量期間,追溯調整已於收購日認列之暫定金額,以反映所取得 8



有關收購日已存在事實情況之新資訊,亦應認列因取得有關收購日已存在事實與情況之新資訊而產生額外之資產或負債。

第三十四條 衡量期間結束後,收購者對企業合併會計處理之修正,僅限依企業會計準則 公報第四號「會計政策、會計估計值變動及錯誤」規定之更正錯誤處理。

收購相關成本

- 第三十五條 收購相關成本係收購者為進行企業合併而發生之成本,收購者應將此項成本 於成本發生及勞務取得當期認列為費用。但發行債務或權益證券之成本,應 依企業會計準則公報第十五號「金融工具」之規定認列。收購成本例示如下: 1.仲介費。
 - 2.顧問、法律、會計、評價與其他專業或諮詢費用。
 - 3.一般行政成本,包括維持內部處理併購業務部門之成本。
 - 4.登記與發行債務或權益證券之成本。

後續衡量

或有負債

- 第三十六條 收購者於企業合併所認列之或有負債,自原始認列至清償、取消或期滿為止, 應以下列二者較高者衡量:
 - 1.依企業會計準則公報第九號「負債準備、或有負債及或有資產」之規定認 列之金額。
 - 2. 原始認列之金額,減去依企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」 之規定認列之累積收益金額(如適當時)。

本規定不適用於依企業會計準則公報第十五號「金融工具」之規定處理之合約。

或有對價

- 第三十七條 收購者於收購日後,對於或有對價公允價值變動之認列,可能係因收購者於 收購日後始取得該日已存在事實與情況之額外資訊,此項變動係屬衡量期間 之調整。惟該變動若源自收購日後之事項,則非屬衡量期間調整。例如,符 合盈餘目標、達到特定股價或達成研究及發展計畫之里程碑。收購者對於非 屬衡量期間調整之或有對價公允價值變動,應依下列方式處理:
 - 1.分類為權益之或有對價不得再衡量,且其後續交割應在權益內調整。
 - 2.其他或有對價:
 - (1)屬企業會計準則公報第十五號「金融工具」(以下簡稱第十五號公報) 之範圍者,於每一報導期間結束日應按公允價值衡量,且公允價值變動 應依第十五號公報之規定認列為損益。
 - (2)非屬第十五號公報之範圍者,於每一報導期間結束日應按公允價值衡量, 且公允價值變動應認列為損益。



伍、揭 露

- 第 三十八 條 企業應就每一重大子公司分別揭露下列資訊:
 - 1.投資子公司之帳面金額。
 - 2.有公開市場報價子公司之公允價值。
 - 3.對子公司所享有之損益份額、停業單位損益份額及其他綜合損益份額。
 - 4.對子公司具控制之重大判斷與假設。
 - 5.對子公司權益之性質及範圍。例如,主要營業活動、所有權權益比例、表 決權比例及國外註冊地(若有時)等。
 - 6.子公司之彙總性財務資訊,至少包括資產、負債、收入、本期淨利及綜合 損益總額。

前項第六款所規定之彙總性財務資訊,應為公司間交易銷除前之金額,並反 映企業採用權益法時所作之調整。例如,取得時所作之公允價值調整,以及 就會計政策差異所作之調整。

- 第三十九條 收購者對於報導期間發生之每一企業合併案,應揭露下列資訊:
 - 1.參與合併之個體或業務之名稱及說明。
 - 2.收購日。
 - 3.取得表決權權益之比例。
 - 4.企業<mark>合併之成本</mark>及該成本組成項目之說明。例如,現金、權益工具及債務工具。
 - 5.在收購日所認列被收購者之各類資產、負債及或有負債之金額。
 - 6.依本公報第二十九條之規定,將廉價購買利益認列為損益之金額,以及該利益於綜合損益表列報之單行項目。
 - 7. 商譽帳面金額於報導期間開始日與結束日間之調節,並分別列示下列資訊 (無須提供前期資訊):
 - (1)新企業合併所產生之變動金額。
 - (2)減損損失。
 - (3)處分過去所取得之業務。
 - (4)其他變動。

陸、附 則

第 四十 條 本公報於中華民國一〇四年十一月四日發布,於中華民國一〇八年三月十三 日第一次修訂,於中華民國一〇九年十月二十一日第二次修訂,於中華民國 一一二年七月六日第三次修訂,於中華民國一一四年九月十九日第四次修 訂。

企業應於中華民國一〇九年一月一日以後開始之報導期間追溯適用本公報



第一次修訂條文第十五條之規定,亦得提前適用,並依企業會計準則公報第四號「會計政策、會計估計值變動及錯誤」(以下簡稱第四號公報)之規定處理。惟適用本公報第一次修訂條文第十五條之規定時,企業僅須對適用該規定之日之前一年度報導期間列報第四號公報第十六條第一項第二款所規定之量化資訊。

企業應對收購日在中華民國一〇九年一月一日以後之企業合併推延適用本 公報第一次修訂條文第三十七條之規定,亦得提前適用。

企業應對收購日在中華民國一一〇年一月一日以後之企業合併及資產取得推延適用本公報第二次修訂條文第三條及第十七之一條至第十七之六條之規定,亦得提前適用。企業若提前適用本公報第二次修訂條文,應揭露該事實。

企業應於適用企業會計準則公報第四號「會計政策、會計估計值變動及錯誤」 第一次修訂條文時,同時適用本公報第三次修訂條文。

企業應於適用企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」時,同時適用本公報第四次修訂條文。



附錄一

第一次修訂條文對照表

第一次修訂條文			原 條 文	說 明
第 十五 條	當投資個體取得對另一	第 十五 條	當投資個體取得對另一	新增規定以
	個體之控制時,應依企業		個體之控制時,應依企業	說明若提供
	會計準則公報第十五號		會計準則公報第十五號	與投資相關
	「金融工具」(以下簡稱		「金融工具」之規定,按	之服務或活
	第十五號公報)之規定,		公允價值衡量該投資,其	動之子公司
	按公允價值衡量該投		公允價值變動列 <u>入</u> 損益。	本身係投資
	資,其公允價值變動 <u>認</u> 列		若一投資個體 <u>有一</u> 子公	個體,投資個
	<u>為</u> 損益。		司提供與投資個體投資	體母公司應
	若一投資個體之子公司	20	活動相關之服務,該投資	透過損益按
	本身非投資個體,且該子	10.00	個體應依本公報第九條	公允價值衡
	公司之主要目的及活動	- 1. V	之規定,對該子公司採用	量該子公司。
- //	<u>係對該個體或<mark>其他方</mark>提</u>		權益法處理。	
- /	供與投資個 <mark>體投資活動</mark>			
	相關之服務,該投資個體		10.0	- 3
	應依本 <mark>公報第九條</mark> 之規		0.0	
	定,對 <mark>該子公司採用權</mark> 益		0.0	
	法處理。 <mark>若前述提供</mark> 與投		4 8 8	
	資相關服務之子公司本		9 10 10	1
	身係投資個體,其母公司	T.		
	應依第十五號公報之規			
	定,按公允價值衡量該子			
	公司,其公允價值變動認			
	列為損益。			
第三十七條	收購者於收購日後,對於	第三十七條	收購者於收購日後,對於	闡明或有對
	或有對價公允價值變動		或有對價公允價值變動	價除分類為
	之認列,可能係因收購者		之認列,可能係因收購者	權益者外,均
	於收購日後始取得該日		於收購日後始取得該日	應以公允價
	已存在事實與情況之額		已存在事實與情況之額	值衡量並將
	外資訊,此項變動係屬衡		外資訊,此項變動係屬衡	其公允價值
	量期間之調整。惟該變動		量期間之調整。惟該變動	之變動認列
	若源自收購日後之事		若源自收購日後之事	於損益。
	項,則非屬衡量期間調		項,則非屬衡量期間調	



第一次修訂條文	原條文	說	明
整。例如,符合盈餘目	整。例如,符合盈餘目		
標、達到特定股價或達成	標、達到特定股價或達成		
研究及發展計畫之里程	研究及發展計畫之里程		
碑。收購者對於非屬衡量	碑。收購者對於非屬衡量		
期間調整之或有對價公	期間調整之或有對價公		
允價值變動,應依下列方	允價值變動,應依下列方		
式處理:	式處理:		
1.分類為權益之或有對	1.分類為權益之或有對		
價不得再衡量,且其後	價不得再衡量,且其後		
續交割應在權益內調	續交割應在權益內調		
整。	整。		
2. <u>其他</u> 或有對價:	2.分類為資產或負債之		
(1)屬企業會計準則公	或有對價:		
報第十五號「金融工	(1) <u>為金融工具並</u> 屬企		
具」(以下簡稱第十	業 <mark>業</mark> 會計準則公報第		
五號公報)之範圍	十五號「金融工具」		
者,於每一報導期間	(以下簡稱第十五		
<u>結束日</u> 應按公允價	號公報)之範圍者,		
值衡量,且公允價值	應按公允價值衡		
變動應依第十五號	量,所產生之利益或		
公報之規定認列為	<u>損失,</u> 依第十五號公	1	
損益。	報之規定 <mark>,</mark> 認列 <mark>為</mark> 損		
(2)非屬第十五號公報	益或其他綜合損益。		
之範圍者,於每一報	(2)非屬第十五號公報		
導期間結束日應按	之範圍者,應依企業		
<u>公允價值衡量</u> ,且公	會計準則公報第九		
允價值變動應認列	號「負債準備、或有		
<u>為損益</u> 。	負債及或有資產」或		
	其他適當之企業會		
	<u>計準則公報處理</u> 。		
第四十條 本公報於中華民國一〇	第四十條 本公報於中華民國一〇	配合	本公報
四年十一月四日發布,於	四年十一月四日發布,對	第一	· 次 修
中華民國一〇八年三月	報導期間開始日在中華	訂,增	伽第一
十三日第一次修訂。	民國一○五年一月一日	次修	訂日期
企業應於中華民國一〇	以後之財務報表適用,但	及生药	汝日,並



第一次修訂條文	原條文	說明
九年一月一日以後開始	亦得提前適用。	規定企業應
之報導期間追溯適用本		追溯適用第
公報第一次修訂條文第		一次修訂條
十五條之規定,亦得提前		文第十五條
適用,並依企業會計準則		之規定,並應
公報第四號「會計政策、		推延適用第
估計與錯誤」(以下簡稱		一次修訂條
第四號公報)之規定處		文第三十七
理。惟適用本公報第一次		條之規定。
修訂條文第十五條之規		
定時,企業僅須對適用該		
規定之日之前一年度報		
導期間列報第四號公報		
第十六條第一項 <mark>第二款</mark>		
所規定之量化資訊。		
企業應對收購日在中華		
民國一○九年一月一日		3.
以後之 <mark>企業合併推</mark> 延適		
用本公報第一次修訂條		- //
文第三十七條之規定,亦		11
<u>得提前適用。</u>	7 7 7 8	11

附錄二

第二次修訂條文對照表

第-	二次修訂條文		第一	-次修訂條文	說	明
第三條	本公報用語定義如下:	第二	三條	本公報用語定義如下:	修改業	務之
	•••				定義為	,能被
	13. 業務: 能被經營與			13. 業務: 能被經營與	經營與	管理
	管理之活動及資產			管理之活動及資產	之活動	及資
	<u>之整合性</u> 組合,其			組合,其目的係為	產之整	合性
	目的係為提供 <u>商品</u>			直接提供報酬予投	組合,其	丰目的
	或勞務予客戶、產			資者,報酬之形式	係為提	供商
	生投資收益(如股			<u>包括</u> 股利 <u>、較低</u> 之	品或勞	務予
	利 <u>或利息)或產生</u>			成本或其他經濟利	客戶、層	產生投
	來自正常活動之其			<u>益</u> 。	資收益	或產
	他 <u>收益</u> 。				生來自	正常
- //					活動之	其他
					收益。	
業務之要素				100	新增標	題。
第十七之一條	一項業務包括投入及	無。		122	新增業	務三
	處理投入之過程,而有				要素之	定義。
	能力對創造產出作出				1	
- 7	貢獻。一項業務之三要					
	素,定義如下:					
	1.投入:經由一個或多					
	個過程後,可創造產					
	出或有能力對創造產					
	出作出貢獻之經濟資					
	<u>源。</u>					
	2.過程:處理一項或多					
	項投入以創造產出或					
	有能力對創造產出作					
	出貢獻之系統、標					
	準、協定、慣例或規					
	<u>則。</u>					
	3.產出:投入及處理該					



出、惟就活動及資產之整合性組合符合作為 一項業務之要件而 言,無須有產出。活動 及資產之整合性組合至少須包括一投入及 一重大過程・且該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 動及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入、即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。	第二	二次修訂條文	第一次修訂條文	說 明
或勞務子客戶、產生 投資收益(如股利或 利息)或產生來自正 當活動之其他收益。 第十七之二條 業務雖然通常有產 出,惟就活動及資產之 整合性組合符合作為 一項業務之要件而 言,無須有產出。活動 及資產之整合性組合 至少須包括一投人及 一重大過程上之能 力作出重大實獻。始可 被視為有產出。在 動及資產之組合有無 查出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大之評估 新增規定以 之或過程。 新增規定以 新增規定以 新增規定 新增差 新增差 新增差 新增差 新增差 新增差 新增差 新增		等投入之過程所產生		
投資收益(如股利或利息)或產生來自正 第活動之其他收益。 第十七之二條 業務雖然通常有產無。 出、惟就活動及資產之 整合性組合符合作為 一項業務之要件而 言,無須有產出。活動 及資產之整合性組合 至少須包括一投入及 一重大過程,日該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大貢獻、始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 動及資產之組合有無 產出、依有無產出部估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後鎮不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。 新增若活動		之結果,可提供商品		
利息)或產生來自正 荒活動之其他收益。 第十七之二條 業務雖然通常有產無。 出,惟就活動及資產之 整合性組合符合作為 一項業務之要件而 言,無須有產出。活動 及資產之整合性組合 至少須包括一投人及 一重大過程,且該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 新增規定以 數及資產之組合有無 企出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。 新增若活動		或勞務予客戶、產生		
第三十七之二條 業務雖然通常有產無。 出,惟就活動及資產之整合性組合符合作為一項業務之要件而言,無須有產出。活動及資產之整合性組合至少須包括一投入及一重大過程,且該兩者共同對創造產出之能力作出重大實獻,始可被視為一項業務。惟業務不必包括實方用於經營該業務之所有投入或過程。 動及資產之組合有無產出於低角無產出於值所取得之過程是否重大。若所取得活動及資產之組合有無產出,依有無產出評值所取得之過程是否重大。若所取得活動及資產之組合有無產生。 並以、即使其後續不再產生率自外部客戶之收入、例如因其將被取得者整合,其於該日被視為有產出。		投資收益(如股利或		
第十七之二條 業務雖然通常有產 無。		利息)或產生來自正		
出,惟就活動及資產之整合性組合符合作為 一項業務之要件而 言,無須有產出。活動 及資產之整合性組合 至少須包括一投入及 一重大過程,且該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 動及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 範門法則		常活動之其他收益。		
整合性組合符合作為 一項業務之要件而 言,無須有產出。活動 及資產之整合性組合 至少須包括一投人及 一重大過程,且該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 動及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。 新增若活動	第十七之二條	業務雖然通常有產	無。	新增規定以
一項業務之要件而 言,無須有產出。活動 及資產之整合性組合 至少須包括一投入及 二重大過程,且該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 新增標題。 新增標題。 新增規定以 數及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 新增若活動		出,惟就活動及資產之		說明活動及
言,無須有產出。活動 及資產之整合性組合 至少須包括一投入及 一重大過程,且該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大買獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 新增標題。 新增標題。 新增標題。 新增標題。 新增規定以 說明企業於 評估所取得 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。 新增若活動		整合性組合符合作為		資產之整合
及資產之整合性組合 至少須包括一投人及 一重大過程,且該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。		一項業務之要件而		性組合至少
至少須包括一投入及 一重大過程,且該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。		言,無須有產出。活動		須包括一投
一重大過程,且該兩者 共同對創造產出之能 力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 過程是否重大之評估 第十七之三條 企業應考量所取得活無。 動及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 蓋所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第一若活動及資產之組合無。		及資產之整合性組合	100	入及一重大
共同對創造產出之能 力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 獨程是否重大之評估 第十七之三條 企業應考量所取得活 動及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。 新增若活動		至少須包括一投入及		過程。
力作出重大貢獻,始可 被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 過程是否重大之評估 新增規定以 動及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 至出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 至組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。		一重大過程,且該兩者	100	
被視為一項業務。惟業 務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 過程是否重大之評估 第十七之三條 企業應考量所取得活無。 動及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 至抗取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合無。 新增若活動	- //	共同對創造產出之能	4 0 0	
務不必包括賣方用於 經營該業務之所有投 人或過程。 過程是否重大之評估 第十七之三條 企業應考量所取得活無。 動及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 差出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 差所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合無。 新增若活動	-	力作出重大貢獻,始可	100	
經營該業務之所有投 人或過程。 過程是否重大之評估 第十七之三條 企業應考量所取得活無。 動及資產之組合有無 產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 重大時,應依 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合無。 新增若活動		被視為一項業務。惟業		3
込或過程。 新増標題。 新増標題。 新増標題。 新増標題。 新増規定以 動及資産之組合有無 説明企業於 産出・依有無産出評估 評估所取得之過程是否重 之過程是否重 之過程是否重 之過程是否重 之過程是否重 之過合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 新増若活動		務不必包括賣方用於	0.0	
過程是否重大之評估 第十七之三條 企業應考量所取得活無。 動及資產之組合有無 産出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。 新增若活動		經 <mark>營該業務之所</mark> 有投		- /
第十七之三條 企業應考量所取得活無。 動及資產之組合有無		<u>入或過程。</u>	The second second	
動及資產之組合有無產出評估 所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。	過程是否重大	之評估	1 111	新增標題。
產出,依有無產出評估 所取得之過程是否重 大。	第十七之三條	企業應考量所取得活	無。	新增規定以
所取得之過程是否重 大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合無。		動及資產之組合有無		說明企業於
大。 若所取得活動及資產 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條若活動及資產之組合無。		產出,依有無產出評估		評估所取得
左所取得活動及資産 之組合於取得日產生 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。		所取得之過程是否重		之過程是否
之組合於取得日產生 別評估。 收入,即使其後續不再 產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取得者整合),其於該日被視為有產出。 新增若活動		大。		重大時,應依
中人,即使其後續不再 産生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。		若所取得活動及資產		有無產出分
產生來自外部客戶之 收入(例如因其將被取 得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合無。 新增若活動		之組合於取得日產生		別評估。
- 山 (例如因其將被取 (月者整合)・其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合 無。 新増若活動		收入,即使其後續不再		
得者整合),其於該日 被視為有產出。 第十七之四條 若活動及資產之組合無。 新增若活動		產生來自外部客戶之		
被視為有產出。 無。 新增若活動		收入(例如因其將被取		
第十七之四條 若活動及資產之組合 無。 新增若活動		得者整合),其於該日		
		被視為有產出。		
<u>於取得日無產出,僅於</u> 及資產之組	第十七之四條	若活動及資產之組合	無。	新增若活動
ullet		於取得日無產出,僅於		及資產之組



第二次修訂條文	第一次修訂條文	說明
符合下列所有條件		合於取得日
時,所取得之過程(或		無產出,所取
一組過程)始為重大:		得之過程為
1.該過程對所取得之		重大之條件。
<u>一項或多項投入發</u>		
展或轉換為產出之		
<u>能力係屬關鍵。</u>		
2.所取得之投入同時		
包括:		
(1)具有必要技術、知		
識或經驗以執行		
該過程(或該組過	100	
程)之有組織員		
<u> </u>	100	
<u>(2)該有組<mark>織員工可</mark></u>	400	
發展或轉換為產	100	
出之其他投入。該	7 8 8 8	3
等其他投入可能	0.0	
<u>包括:</u>		- /
①可用以發展商	(A 10 M	11
品或勞務之智	2 1/2 6	
慧財産。		
②可發展以創造		
產出之其他經		
濟資源。		
③一項權利,以獲		
得取用能創造		
未來產出之必		
要原料或權利。		
第十七之五條 若活動及資產之組合	無。	新增若活動
於取得日有產出,所取		及資產之組
得之一過程(或一組過		合於取得日
程)於處理所取得之一		有產出,所取
項或多項投入時,若符		得之過程為
合下列條件之一,則該		重大之條件。



第二次修訂條文	第一次修訂條文	說明
過程視為重大:		
1.該過程對繼續生產		
產出之能力係屬關		
鍵,且所取得之投入		
包括具有必要技		
<u>術、知識或經驗以執</u>		
<u>行該過程(或該組過</u>		
程)之有組織員工。		
2.該過程對繼續生產		
產出之能力作出重		
大貢獻,且符合下列		
條件之一:	100	
(1)被視為獨特或稀		
<u>有。</u>		
(2)除非發生重大之		
成本、努力或繼續	100	
生產產出能力之		- 3
延遲,否則無法被	100	
<u>取代。</u>		
若所取得活動及資產	7 7 7 7	1
之組合有產出,收入之	1 0 0 0	1
持續本身並不表示已		
取得投入及重大過程。		
辨認公允價值集中之可選擇測試		新增標題。
第十七之六條 企業判定所取得活動	無。	新增規定以
及資產之組合是否符	· · · ·	允許企業於
合業務之定義時,可選		判定所取得
擇採用集中測試之簡		活動及資產
化評估,亦即若所取得		之組合是否
資產總額幾乎所有公		符合業務定
允價值集中於單一可		義時,可選擇
辨認資產或一組相似		採用集中測
可辨認資產,則符合集		試之簡化評
中測試,即可判定該活		估。



		第二	二次修訂條文			第一	一次修訂條文	說明	
			動及資產之組合不符						
			合業務之定義,且無需						
			進一步評估;若不符合						
			集中測試,或企業選擇						
			不採用該測試,企業仍						
			應執行本公報第十七						
			之二條至第十七之五						
			條所訂定之評估。						
			企業可就每一交易或						
			其他事項分別作此選						
			擇。	Н					
第	四十	條		第	四十	條	本公報於中華民國一	配合本公	、報
			○四年十一月四日發				○四年十一月四日發	第二次	修
			布,於中華民國一〇八				布,於中華民國一〇八	訂,增加第	
			年三月十 <mark>三日第一次</mark>				年三月十三日第一次	次修訂日	期
			修訂 <u>,於中華民國一〇</u>				修訂。	及生效日	,並
			九年十月二十一日第				企業應於中華民國一	規定企業	€ 應
			二次修訂。				○九年一月一日以後	推延適用	第
			企業應於中華民國一。	٦			開始之報導期間追溯	二次修訂	「條
			九年一月一日以後開				適用本公報第一次修	文, <mark>亦得</mark> 提	是前
			始之報導期間追溯適				訂條文第十五條之規	適用。	
			用本公報第一次修訂				定,亦得提前適用,並		
			條文第十五條之規				依企業會計準則公報		
			定,亦得提前適用,並				第四號「會計政策、估		
			依企業會計準則公報				計與錯誤」(以下簡稱		
			第四號「會計政策、估				第四號公報)之規定處		
			計與錯誤」(以下簡稱				理。惟適用本公報第一		
			第四號公報)之規定處				次修訂條文第十五條		
			理。惟適用本公報第一				之規定時,企業僅須對		
			次修訂條文第十五條				適用該規定之日之前		
			之規定時,企業僅須對				一年度報導期間列報		
			適用該規定之日之前				第四號公報第十六條		
			一年度報導期間列報				第一項第二款所規定		
			第四號公報第十六條				之量化資訊。		
			第一項第二款所規定						



企業會計準則公報第七號「企業合併及具控制之投資」

第二次修訂條文	第一次修訂條文	說	明
之量化資訊。	企業應對收購日在中		
企業應對收購日在中	華民國一〇九年一月		
華民國一○九年一月	一日以後之企業合併		
一日以後之企業合併	推延適用本公報第一		
推延適用本公報第一	次修訂條文第三十七		
次修訂條文第三十七	條之規定,亦得提前適		
條之規定,亦得提前適	用。		
用。			
企業應對收購日在中			
華民國一一○年一月			
一日以後之企業合併			
及資產取得推延適用			
本公報第二次修訂條	100		
文第三條及第十七之	9 2 2		
一條至第十七之六條	0.0		
之規定 <mark>,亦得提前適</mark>			
用。企 <mark>業若提前適</mark> 用本			
公報第二次修訂條			
文,應揭露該事實。	4. 7. 10. 10		



附錄三

第三次修訂條文對照表

第三	三次修訂條文	第二	次修訂條文	說明
第三十四條	衡量期間結束後,收購	第三十四條	衡量期間結束後,收購	配合企業會
	者對企業合併會計處		者對企業合併會計處	計準則公報
	理之修正,僅限依企業		理之修正,僅限依企業	第四號「會計
	會計準則公報第四號		會計準則公報第四號	政策、會計估
	「會計政策、 <u>會計</u> 估計		「會計政策、估計與錯	計值變動及
	值變動及錯誤」規定之		誤」規定之更正錯誤處	錯誤」第一次
	更正錯誤處理。		理。	修訂條文作
	4000			文字修改。
第四十條	本公報於中華民國一	第四十條	本公報於中華民國一	配合本公報
	○四年十一月四日發	100	○四年十一月四日發	第三次修
	布,於中華民國一○八	7.0	布,於中華民國一〇八	訂,增加第三
- //	年三月十三日第一次	19.70	年三月十三日第一次	次修訂日及
- /	修訂,於中華民國一〇		修訂,於中華民國一〇	生效日,並規
	九年十月二十一日第		九年十月二十一日第	定企業於適
	二次修訂 <u>,於中華</u> 民國		二次修訂。	用企業會計
	一一二年七月六日第	1	企業應於中華民國一	準則公報第
	三次修訂。	\ \	○九年一月一日以後	四號「會計政
	企業應於中華民國一		開始之報導期間追溯	策、會計估計
- 74	○九年一月一日以後	V.	適用本公報第一次修	值變動及錯
	開始之報導期間追溯		司除义务丁丑除之规	誤」第一次修
	適用本公報第一次修		正, 小侍旋刖遁用, 业	訂條文之規
	訂條文第十五條之規		依企業會計準則公報	定時,同時適
	定,亦得提前適用,並		第四號「會計政策、估	用本公報第
	依企業會計準則公報		計與錯誤」(以下簡稱	
	第四號「會計政策、會		第四號公報)之規定處	文。
	<u>計</u> 估計 <u>值變動及</u> 與錯		理。惟適用本公報第一	
	誤」(以下簡稱第四號		次修訂條文第十五條	
	公報)之規定處理。惟		之規定時,企業僅須對	
	適用本公報第一次修		適用該規定之日之前	
	訂條文第十五條之規		一年度報導期間列報	
	定時,企業僅須對適用		第四號公報第十六條	
	該規定之日之前一年		第一項第二款所規定	



第三次修訂條文	第二次修訂條文	說	明
度報導期間列報第四	之量化資訊。		
號公報第十六條第一	企業應對收購日在中		
項第二款所規定之量	華民國一〇九年一月		
化資訊。	一日以後之企業合併		
企業應對收購日在中	推延適用本公報第一		
華民國一○九年一月	次修訂條文第三十七		
一日以後之企業合併	條之規定,亦得提前適		
推延適用本公報第一	用。		
次修訂條文第三十七	企業應對收購日在中		
條之規定,亦得提前適	華民國一一〇年一月		
用。	一日以後之企業合併		
企業應對收購日在中	及資產取得推延適用		
華民國一一〇年一月	本公報第二次修訂條		
一日以後之企業合併	文 <mark>第</mark> 三條及第十七之		
及資產取 <mark>得推延適用</mark>	一 <mark>條</mark> 至第十七之六條		
本公報第二次修訂條	之規 <mark>定</mark> ,亦得提前適		8
文第三條及第十七之	用·企業若提前適用本		1
一條 <mark>至第十七之</mark> 六條	公報 <mark>第</mark> 二次修訂條		,
之 <mark>規定,亦得提</mark> 前適	文,應揭露該事實。		,
用。企業若提前適用本			
公報第二次修訂條	V 3 3 3.		
文,應揭露該事實。			
企業應於適用企業會			
計準則公報第四號「會			
計政策、會計估計值變			
動及錯誤」第一次修訂			
條文時,同時適用本公			
報第三次修訂條文。			

附錄四

第四次修訂條文對照表

第	5四次修訂條文	第	三次修訂條文	說 明
後續衡量		後續衡量		配合企業會
或有負債		或有負債		計準則公報
第三十六條	收購者於企業合併所認 列之或有負債,自原始認 列至清償、取消或期滿為 止,應以下列二者較 衡量: 1.依企業會計準則公報 有負債及或有資產」之 規定認列之金額,其 (見企業會計準則 公報第十五號「金融工 具」)。 2.原始認列之金額,減去 依企業會計準則 之收入」之親定認列之 整第十四號「客戶合約 之收入」之 累積收益 等二十四號「名納 之數 有負。 本期 之數 之。 等二十四號「客戶合約 之。 不 第二十四號「名納 之。 等二十二 之收入」之 以 是 等 十二 之。 以 是 。 之。 等 之。 等 之。 等 之。 等 之。 等 之。 等 之。 等	第三十六條	收購者於企業合併所認 列之有負債,自原始認 列至清償、取消或期滿為 止,應以下列二者較高 衡量: 1.依企業會計準則公、 有負債及或有額。金融 工具(見企業會計學與 工具(見企業會計學與 工具(見企業會計學與 工具(見企業會計學與 上, 與」)。 2.原始認列之金額,減去 第十號「收入」 認列之金額,以 等十號「收入」 認列之金額, 以 等十號「收入」 認到之金額, 以 等 等十號「收入」 。 認用於 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等 等	一客戶之發 布,企業會計 準則公報 十號「收入」 之規定不 適用,故修 第一項第 2
	「金融工具」之規定處理 之合約。		「金融工具」之規定處理 之合約。	
第四十條	本公報於中華民國一 〇四年十一月四日發 布,於中華民國一〇八 年三月十三日第一次 修訂,於中華民國一〇		本公報於中華民國一 〇四年十一月四日發 布,於中華民國一〇八 年三月十三日第一次 修訂,於中華民國一〇	計準則公報 第二十四號 「客戶合約
	九年十月二十一日第 二次修訂,於中華民國 一一二年七月六日第		九年十月二十一日第 二次修訂,於中華民國 一一二年七月六日第	布,增加第四 次修訂日及



第四次修訂條文	第三次修訂條文	說明
三次修訂,於中華民國	三次修訂。	定企業應於
——四年九月十九日第		適用企業會
<u>四次修訂</u> 。		計準則公報
企業應於中華民國一	企業應於中華民國一	第二十四號
○九年一月一日以後	○九年一月一日以後	公報「客戶合
開始之報導期間追溯	開始之報導期間追溯	約之收入」
適用本公報第一次修	適用本公報第一次修	時,同時適用
訂條文第十五條之規	訂條文第十五條之規	本公報第四
定,亦得提前適用,並	定,亦得提前適用,並	次修訂條文。
依企業會計準則公報	依企業會計準則公報	
第四號「會計政策、會	第四 <mark>號「會計</mark> 政策、會	
計估計值變動及錯誤」	計估計值變動及錯誤」	
(以下簡稱第 <mark>四號公</mark>	(以下簡稱第四號公	
報)之規定處 <mark>理。惟適</mark>	報) 之規定處理。惟適	
用本公報第一次修訂	用 <mark>本</mark> 公報第一次修訂	
條文第十五條之規定	<mark>條文第</mark> 十五條之規定	
時,企業僅須對適用該	時,企 <mark>業僅</mark> 須對適用該	1
規定 <mark>之日之前一</mark> 年度	規定之日之前一年度	
報導期間列報第四號	報導期間列報第四號	
公報第十六條第一項	公報第十六條第一項	
第二款所規定之量化	第二款所規定之量化	
資訊。	資訊。	
企業應對收購日在中	企業應對收購日在中	
華民國一○九年一月	華民國一○九年一月	
一日以後之企業合併	一日以後之企業合併	
推延適用本公報第一	推延適用本公報第一	
次修訂條文第三十七	次修訂條文第三十七	
條之規定,亦得提前適	條之規定,亦得提前適	
用。	用。	
企業應對收購日在中	企業應對收購日在中	
華民國一一○年一月	華民國一一〇年一月	
一日以後之企業合併	一日以後之企業合併	
及資產取得推延適用	及資產取得推延適用	
本公報第二次修訂條	本公報第二次修訂條	



第四次修訂條文	第三次修訂條文	說	明
文第三條及第十七之	文第三條及第十七之		
一條至第十七之六條	一條至第十七之六條		
之規定,亦得提前適	之規定,亦得提前適		
用。企業若提前適用本	用。企業若提前適用本		
公報第二次修訂條	公報第二次修訂條		
文,應揭露該事實。	文,應揭露該事實。		
企業應於適用企業會	企業應於適用企業會		
計準則公報第四號「會	計準則公報第四號「會		
計政策、會計估計值變	計政策、會計估計值變		
動及錯誤」第一次修訂	動及錯誤」第一次修訂		
條文時,同時適用本公	條文時,同時適用本公		
報第三次修訂條文。	報第三次修訂條文。		
企業應於適用企業會	700		
計準則公報第二十四	900		
號「客戶合約之收入」			
時,同時 <mark>適用本公報第</mark>			
<u>四次修訂條文。</u>			

