

# 權益法

## Equity Method

聲明：本網頁內容業經IFRS Foundation授權後，由本會翻譯。  
完整內容請詳見[IFRS Foundation](https://www.ifrs.org/)網站。

### 初步決議摘要

2024/06

理事會決議：

1. 提議若母公司於其單獨財務報表中對其投資子公司採用權益法，當其喪失對該子公司之控制而該前子公司成為關聯企業，且母公司持續適用權益法時，該母公司應適用國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」（以下簡稱 IAS28）第 24 段。
2. 刪除 IAS28 第 32 段中「在企業決定對關聯企業或合資損益之份額時，認列為收益」之規定，藉此不明定投資者將其採用權益法所產生之收益及費損納入損益表中之哪個單行項目。
3. 提議投資者或合資者就購買關聯企業或合資之額外權益之或有對價，應提供與取得重大影響或聯合控制時相同之揭露。
4. 提議若投資者或合資者已將或有對價認列為權益工具，且該權益工具係按投資者取得重大影響或合資者取得聯合控制之日之公允價值衡量，則該投資者或合資者不對該或有對價作再衡量。此規定亦適用於投資者或合資者已購買額外權益之情況。<sup>1</sup>

2024/03

### 研擬草案—過渡規定

理事會決議：

1. 闡明其下列初步決議：投資者或合資者應追溯適用認列與其關聯企業或合資之所有交易之全部利益或損失之規定。投資者或合資者將認列受限制之利益或損失之剩餘部分以適用所提議之規定。依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計值變動及錯誤」（以下簡稱 IAS8）之規定，該利益或損失之累積影響數將於過渡日認列為保留盈餘期初餘額之調整。
2. 於初次適用所提議之規定時，若投資者或合資者於過渡日已估計投資關聯企業或合資之可回收金額，投資者或合資者將：
  - (1) 減少帳面金額至該可回收金額；並
  - (2) 認列減損損失於保留盈餘期初餘額。
3. 選擇（或依法律而須）列報超過一期比較資訊之投資者或合資者，

---

<sup>1</sup> 此提議係與先前決議之過渡規定有關。理事會於 2023 年 11 月決議，投資者或合資者將按過渡日之公允價值認列及衡量或有對價，並認列對其投資關聯企業及合資之帳面金額之任何相應調整。

得以下列方式對任何額外以前期間列報比較資訊：

- (1) 調整所提議規定之影響數—過渡日將為所列報最早調整後比較期間之開始日；或
- (2) 不調整所提議規定之影響數—投資者或合資將指明該等比較資訊未經調整，並揭露該等比較資訊係按不同基礎編製，並說明該基礎。

4. 豁免投資者或合資者就當期及其列報未經調整之任何額外以前期間揭露 IAS8 第 28 段(f)所規定之資訊。

#### **研擬草案—適當程序**

理事會將草案之徵求意見期間訂為 120 天。

2024/02

#### **研擬草案—理事會初步決議之闡釋**

理事會決議：

1. 闡明若母公司於其單獨財務報表中對其投資子公司適用權益法，其對子公司之分批收購將適用國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」(以下簡稱 IAS28) 第 24 段。
2. 闡明若投資者或合資者購買關聯企業或合資之額外權益，其將適用理事會之初步決議於或有對價協議及遞延所得稅。
3. 修正 IAS28 第 10 段以提及「投資者對關聯企業淨資產份額之變動」。

理事會決議維持此計畫之範圍而不新增下列應用問題：

1. 母公司如何衡量分階段取得且於單獨財務報表中按成本作會計處理之投資子公司之成本？
2. 企業如何認列採用權益法作會計處理之投資之取得相關成本？

#### **研擬草案—與理事會之揭露倡議計畫「不具公共課責性之子公司：揭露」之交互影響**

理事會決議修正未來之國際財務報導準則會計準則「不具公共課責性之子公司：揭露」(以下簡稱未來之子公司準則)，以規定適用該準則之子公司應：

1. 就取得對關聯企業之重大影響或對合資之聯合控制，揭露：
  - (1) 認列為投資成本之一部分之或有對價金額；
  - (2) 或有對價協議之描述；及
  - (3) 決定支付金額之基礎。
2. 就每一後續報導期間揭露下列項目，直至該子公司收取或清償該或有對價，或其被取消或失效為止：
  - (1) 已認列金額之任何變動，包括因清償所導致之任何差異；及
  - (2) 用以衡量該或有對價之評價技術及主要模式輸入值。

理事會決議提議修正未來之子公司準則，以規定合格子公司揭露與下列對象之順流交易之利益或損失：

1. 其關聯企業及合資；及

2. 其子公司，若合格子公司於單獨財務報表中對其投資子公司適用權益法（如國際會計準則第 27 號「單獨財務報表」所允許）。

理事會決議不對未來之子公司準則提議下列修正：規定合格子公司揭露其投資關聯企業及合資之期初與期末帳面金額間之調節。

2023/11

#### **研擬草案－對投資合資及子公司之揭露規定之可能改善**

理事會決議：

1. 對投資合資之揭露規定作與理事會先前已決議對投資關聯企業之揭露規定提議之改善<sup>2</sup>相同之改善。
2. 選擇於單獨財務報表中對投資子公司採用權益法作會計處理之母公司須揭露母公司對其子公司之交易<sup>3</sup>所產生之利益或損失。

#### **研擬草案－過渡規定**

理事會決議，一投資者或合資者將：

1. 追溯適用認列所有其與關聯企業或合資間之交易之全部利益或損失之規定。
2. 按交易日之公允價值認列及衡量或有對價，並認列對其投資關聯企業及合資之帳面金額之任何相應調整。
3. 自過渡日<sup>4</sup>起推延適用所有其他規定。

2023/10

#### **研擬草案－將理事會之初步決議適用於單獨財務報表中投資子公司之意涵**

理事會決議將其對投資關聯企業之應用問題所作成之初步決議適用於母公司選擇對其單獨財務報表中之投資子公司採用權益法作會計處理之情況。

#### **研擬草案－將理事會之初步決議適用於投資合資之意涵**

理事會決議將其對投資關聯企業之應用問題所作成之初步決議適用於投資合資。

2023/09

#### **研擬草案－投資關聯企業揭露規定之可能改善**

理事會決議修正國際財務報導準則第 12 號「對其他個體之權益之揭露」（以下簡稱 IFRS12）。

理事會決議提議投資者應揭露認列其對關聯企業淨資產之其他變動（該變動改變其所有權權益且維持重大影響）之份額所產生之利益或損失。

理事會決議提議，已簽訂或有對價協議之投資者應：

1. 就取得關聯企業之重大影響，揭露：
  - (1) 認列為投資成本之部分之金額。
  - (2) 對該協議之描述及決定支付金額之基礎。
  - (3) 對結果（未折現）區間之估計；若區間無法估計，該事實

<sup>2</sup>詳見 2023 年 9 月國際財務報導準則新訊報導。

<sup>3</sup> 即順流交易。

<sup>4</sup> 過渡日係指初次適用日之前一年度報導期間之開始日。（見 IASB 2023 November Agenda paper 13B Para. 3 (b)）

及區間無法估計之理由。若支付之最高金額無上限，投資者應揭露該事實。

2. 就每一後續報導期間揭露下列項目，直至投資者收回或清償或有對價，或其被取消或失效為止：

(1) 已認列金額之變動，包括因清償所導致之任何差異。

(2) 結果（未折現）區間之變動與該等變動之理由。

(3) 用於衡量或有對價之評價技術及主要模式之輸入值。

理事會決議提議，投資者應揭露其對關聯企業之交易<sup>5</sup>之利益或損失。

理事會決議提議一揭露目的，規定投資者揭露使財務報表使用者能評估因投資關聯企業所導致財務報表金額之變動之資訊。

理事會決議提議投資者應揭露其投資關聯企業期初與期末帳面金額間之調節，以符合新揭露目的。

理事會決議不提議修正 IFRS12 要求投資者揭露來自關聯企業之交易<sup>6</sup>之利益或損失。

#### **研擬草案－計畫範圍**

理事會決議維持此計畫之範圍，並決議不於徵求意見之文件中詢問下列問題：理事會是否應於下次議程諮詢中，針對適用國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」時，評估目前使投資者取得報酬之權利於其工作計畫中新增一計畫，徵求意見。

2023/07

#### **研擬草案－投資關聯企業之減損**

理事會決議對國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」（以下簡稱 IAS28）提議下列修正：

1. 將 IAS28 第 41C 段中「成本」之用語改為「帳面金額」。
2. 新增下列項目作為減損之客觀證據：投資者取得關聯企業額外權益所支付之購買價格，或出售關聯企業部分權益之價格，低於購買或出售該權益之日之投資關聯企業帳面金額。
3. 刪除「大幅或持續」之用語。

#### **研擬草案－將理事會之初步決議適用於未被選入計畫中之應用問題之影響**

理事會決議將其認為已被迄今所作成之初步決議解決之五項應用問題新增至此計畫，以擴大此計畫之範圍。

2023/06

#### **研擬草案－改變投資者所有權權益之交易及其他事項**

理事會決議不對下列事項發展提議：當關聯企業給與權益交割之股份基礎給付或認股權時，投資者如何適用權益法。

#### **研擬草案－取得投資關聯企業之或有對價，包括後續衡量**

<sup>5</sup> 即順流交易。

<sup>6</sup> 即逆流交易。

理事會決議提議：

1. 取得投資關聯企業時，投資者將認列或有對價作為投資成本之一部分，並按公允價值衡量該或有對價；且
2. 於取得日後：
  - (1) 分類為權益之或有對價－投資者對其後續交割將在權益內作會計處理；及
  - (2) 其他或有對價－投資者將於每一報導日按公允價值衡量該或有對價，並將公允價值變動認列於損益中。

2023/04

### **投資關聯企業之原始認列－遞延所得稅**

理事會決議，投資者應將按公允價值認列其對關聯企業之可辨認淨資產及負債之份額所產生之遞延所得稅資產（或負債）作會計處理，並納入對關聯企業之投資之帳面金額中。

### **將此研究計畫移至準則制定計畫**

理事會決議將權益法之研究計畫移至準則制定計畫中、繼續使用諮詢機構之專門知識（而非建立另一諮詢小組），並更新計畫之目的為「盡可能使用國際會計準則第 28 號『投資關聯企業及合資』之原則以回答與權益法有關之應用問題」。

理事會決議於未來發布草案。

2023/03

### **購買關聯企業之額外權益且維持重大影響**

理事會決議提議，適用國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」時，購買關聯企業之額外權益且仍維持重大影響之投資者，應將該額外權益之成本與其對關聯企業可辨認資產及負債之淨公允價值之額外份額間之任何差額，認列為商譽或廉價購買利益。

### **國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」與國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」間之衝突<sup>7</sup>**

理事會決議提議，投資者於適用國際會計準則第 28 號時，應認列與其關聯企業間所有交易之所有利益或損失，並改善當投資者認列其與關聯企業間交易之全部利益或損失時之揭露規定。

2022/12

### **於購買關聯企業之額外權益後適用優先作法**

理事會決議，適用優先作法時，採用權益法之投資者係衡量對關聯企業之單一投資。據此，投資者將優先作法適用於部分處分時，將須以該投資於處分日之帳面金額之某一比例衡量將除列之關聯企業投資部分。

<sup>7</sup> 此問題係起因於投資者出售子公司予其關聯企業時，國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」（以下簡稱 IFRS10）與國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」（以下簡稱 IAS28）間之衝突：

1. IFRS10 第 25 及 B97 至 B99 段規定投資者於喪失對子公司之控制時，應認列「所有」利益或損失，並按公允價值再衡量任何剩餘權益。
2. IAS28 第 28 及 30 段規定投資者「僅在」非關係人投資者對關聯企業之權益範圍內認列利益或損失，亦即投資者就其相關權益銷除認列之利益（銷除分錄）。

此決議修正理事會於 2022 年 6 月所作之決議。

#### **購買關聯企業之額外權益及未認列損失之份額**

理事會決議，採用權益法之投資者若已將其投資關聯企業之帳面金額減少至零，且因此已停止認列其對該關聯企業損失之份額，將不會於購買關聯企業之額外權益時認列任何未認列損失。

#### **損失之認列及綜合損益之組成部分**

理事會決議闡明，投資者將認列其對關聯企業綜合損益之份額，直至其對關聯企業之權益減少至零。

理事會決議，當投資者已將其投資關聯企業之帳面金額沖減至零，投資者將單獨認列其對該關聯企業之綜合損益每一組成部分之份額。

理事會決議，若投資者對關聯企業綜合損益之份額係一項大於其投資關聯企業帳面金額之損失，投資者應按下列順序認列：

1. 其對關聯企業損益之份額；及
2. 其對關聯企業其他綜合損益之份額。

理事會決議維持該計畫之目的及作法。

2022/10

2022/09

#### **部分處分—如何衡量將除列之部分**

理事會請幕僚進一步考量其對投資者於維持重大影響之情況下將權益法適用於取得及處分之優先作法，將如何適用於投資關聯企業之原始認列及後續衡量。

#### **改變投資者所有權權益之關聯企業淨資產變動**

理事會決議，當投資者所有權權益增加且維持重大影響時，投資者適用該優先作法會將該增加認列為額外權益之購買；當投資者所有權權益減少且維持重大影響時，投資者適用該優先作法會將該減少認列為部分處分。

2022/06

#### **購買關聯企業之額外權益（及處分其權益）且維持重大影響**

理事會決議，適用「優先作法<sup>8</sup>」於額外權益之廉價購買且維持重大影響之投資者將認列廉價購買利益於損益中。

理事會亦決議，適用優先作法於部分處分且維持重大影響之投資者，將使用下列方法衡量投資關聯企業之帳面金額中將除列之部分：

1. 個別認定法，若投資者可辨認處分之投資之特定部分及其成本；及
2. 後進先出法，若投資者無法辨認處分之投資之特定部分。

理事會決議研擬適用優先作法於部分處分且維持重大影響之投資者衡量投資關聯企業帳面金額中將除列之部分之實務方法。

2022/04

#### **購買關聯企業之額外所有權權益且未改變重大影響**

理事會決議諮詢利害關係人下列議題：當投資者取得重大影響時，將投資成本衡量為所移轉對價之公允價值，包括任何先前所持有被投資者權益之

<sup>8</sup> 「優先作法」係指，取得重大影響後，投資者將其對關聯企業之額外權益作為購買之累計衡量。投資者於購買額外權益之日認列其對關聯企業淨資產公允價值之額外份額，並按所移轉對價之公允價值衡量該額外權益。

公允價值。

理事會亦：

1. 考量當投資者購買關聯企業之額外所有權權益且未改變對關聯企業之重大影響時，適用權益法之三種作法<sup>9</sup>，及

<sup>9</sup>幕僚辨認出企業購買關聯企業之額外股權且未改變重大影響時如何適用權益法之三種作法：

	作法一	作法二	作法三
投資成本	於取得額外權益之日按公允價值衡量為單一資產。先前持有之權益重新衡量至公允價值，公允價值與帳面金額間之差額認列於綜合淨利。	以下列兩者之合計數衡量：(1) 成本(投資者取得重大影響之日之公允價值)，及 (2)就額外份額所支付之對價之公允價值。	與作法二相同。
投資者對關聯企業之淨資產之份額	以取得額外權益之日之關聯企業淨資產之公允價值為基礎，衡量為單一資產。	以下列三者之合計數衡量：(1) 投資者取得重大影響之日之關聯企業淨資產公允價值；(2)取得後該投資帳面金額之變動；及(3)額外權益之價值(以關聯企業於取得該額外權益之日之淨資產公允價值為基礎)	以關聯企業淨資產就該投資之帳面金額，衡量為單一資產。「就該投資之帳面金額」係指關聯企業淨資產於投資者取得重大影響日之公允價值，加計取得後淨資產之變動。
所支付對價與投資者持有關聯企業淨資產之份額之價值間之差額	商譽或廉價購買利益。	商譽或廉價購買利益。	差額為正數時，就先前取得重大影響時所認列之商譽金額，按比例認列為商譽，餘額則認列為費用。差額為負數時，則認列為廉價購買利益。

要求幕僚繼續研究已取得重大影響之投資者將投資關聯企業衡量為各次購買之累計之作法。

2021/10

理事會繼續討論權益法之研究計畫。理事會收到對該計畫範圍內適用問題之更新，並討論該計畫之下一步。

理事會決議，於考量適用問題前，幕僚應先研究國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」（以下簡稱 IAS28）中與其他國際財務報導準則中

<p>說明</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 此作法提供作為單一資產之投資更新至最新購買日之公允價值資訊。對先前已持有權益之再衡量可顯示出權益法是否近似於公允價值衡量。此資訊有助於評估投資所產生之未來現金流量，以及管理階層是否有效率地履行其運用經濟資源義務。此外，此作法亦提供財務績效之最新公允價值資訊。</li> <li>2. 公允價值資訊對使用者具有預測價值因其反映市場參與者之觀點。再衡量先前已持有之權益及投資者對淨資產之份額亦可能具有確認價值，因其將提供使用者有關先前預期之回饋。</li> <li>3. 惟此作法因須再衡量先前已持有之權益，若該關聯企業未公開交易，則將存有衡量不確定性。然而，此衡量不確定性應為有限，因為投資者應能由對額外股份之議價中推導出先前已持有權益之公允價值。此作法亦將須決定關聯企業淨資產之最新公允價值，此將產生衡量不確定性，因淨資產於關聯企業之財務報表中並未按公允價值再衡量。</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 此作法提供對關聯企業淨資產之額外份額之公允價值資訊及先前已持有權益之歷史成本資訊。</li> <li>2. 作法二之觀點為，先前已持有對關聯企業淨資產之份額之公允價值資訊並不攸關，因 IFRS10 所定義之集團之界線並未改變。</li> <li>3. 作法二反映了投資係各次購買之累積之觀點。對投資之衡量將受投資者取得重大影響後之各次購買與處分之歷史型態影響。此將損害對不同企業於不同日期取得同一關聯企業之權益之可比性。</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 此作法提供投資者對關聯企業淨資產之份額作為單一資產之歷史成本資訊。此外，該作法亦以歷史成本基礎提供財務績效資訊，因投資者持續調整損益之份額以反映對取得重大影響日之關聯企業淨資產所作之公允價值調整。此作法可消除衡量不確定性，亦較具可比性。</li> <li>2. 作法三將母公司購買子公司額外權益之作法類推適用至投資者購買關聯企業之額外權益。因投資者先前已持有關聯企業淨資產之份額及先前已持有投資之成本均未再衡量。惟作法三是否能適用 IAS28 第 26 段中對合併程序及權益法程序之連結，並不明確。上述兩程序之重大差異為，合併財務報表係認列子公司所有資產與負債，而投資者僅將對關聯企業淨資產之份額認列為單行項目。</li> </ol>
-----------	--	---	---

幕僚認為作法一與作法二可提供評估其他適用問題之基礎（例如當購買額外權益時投資者追計任何未認列損失，或如何衡量或有對價），且對於作法三將購買子公司之非控制權益之會計處理類推適用至購買關聯企業之額外權益存有疑慮，故建議發展作法一及二。（詳見 IASB 2022 Agenda Paper 13A: Para.15, 27-50, and 56-58）。

與企業合併及合併報表有關之原則間差異之意涵。

2021/06

理事會繼續進行權益法計畫之討論。理事會討論所辨認國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」之基本原則，以及如何發展額外原則以指引企業在基本原則皆不適用之情況下如何適用權益法。理事會未被要求作出任何決議。

2020/10

理事會決議此計畫之目的係評估是否可藉由辨認及說明國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」(以下簡稱 IAS28) 之原則，處理於合併及個別財務報表中採用權益法(如 IAS28 所規定)之適用問題。

理事會決議為達成此目的，此計畫應著重於：(1)辨認適用問題並決定處理哪些問題；(2)藉由辨認並說明 IAS28 所依據之原則，處理此等適用問題。辨認並說明此等原則亦可協助理事會制定新規定、新應用指引，或對該準則之其他修正。