

國際會計準則第 27 號

~~合併及單獨財務報表~~

單獨財務報表

A 部分

財團法人中華民國會計研究發展基金會

國際會計準則翻譯覆審專案委員會 翻譯

國際會計準則第 27 號

合併及單獨財務報表

~~本版於 2008 年 1 月發布，生效日為 2009 年 7 月 1 日，並納入截至 2010 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則對本準則之後續修正。~~

~~國際會計準則委員會 (IASB) 於 1989 年 4 月發布國際會計準則第 27 號「合併財務報表及投資子公司之會計」，並取代除投資關聯企業會計處理外之國際會計準則第 3 號「合併財務報表」(1976 年 6 月發布)。國際會計準則第 27 號於 1994 年重新編排，並於 1998 年及 2000 年配合國際會計準則第 39 號作有限度之修正。~~

~~國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年 4 月決議，依據舊章程所發布之所有準則及解釋於修正或撤銷前仍應適用。~~

~~常務解釋委員會制定兩號與國際會計準則第 27 號有關之解釋：~~

- ~~● 解釋公告第 12 號「合併：特殊目的個體」(1998 年 12 月發布)~~
- ~~● 解釋公告第 33 號「合併與權益法：潛在表決權及所有權權益分攤」(2001 年 12 月發布)。~~

~~國際會計準則理事會 (IASB) 於 2003 年 12 月發布修訂之國際會計準則第 27 號，並改稱為「合併及單獨財務報表」。修訂之準則亦修正解釋公告第 12 號，並取代解釋公告第 33 號。~~

~~國際會計準則第 27 號已被下列國際財務報導準則後續修正：~~

- ~~● 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」(2004 年 3 月發布)~~
- ~~● 國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」(2004 年 3 月發布)~~
- ~~● 國際財務報導準則第 8 號「營運部門」(2006 年 11 月發布)^{*}~~
- ~~● 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」(2007 年 9 月修訂)^{*}。~~

~~國際會計準則理事會 (IASB) 於 2008 年 1 月發布修正之國際會計準則第 27 號。~~

~~其後，國際會計準則第 27 號及其隨附文件已被下列國際財務報導準則修正：~~

- ~~● 「投資子公司、聯合控制個體或關聯企業之成本」(修正國際財務報導準則第 1 號及國際會計準則第 27 號) (2008 年 5 月發布)^{*}~~
- ~~● 「國際財務報導準則之改善」(2008 年 5 月發布)^{*}~~

^{*} 生效日為 2009 年 1 月 1 日



~~● 國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（2009 年 11 月發布⁺）。~~

~~● 國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（2010 年 10 月發布⁺）。~~

~~下列解釋及解釋公告第 12 號與國際會計準則第 27 號有關：~~

~~● 國際財務報導解釋第 5 號「除役、復原及環境修復基金孳息之權利」（2004 年 12 月發布）~~

~~● 國際財務報導解釋第 17 號「分配非現金資產予業主」（2008 年 11 月發布）^{*}~~

⁺生效日為 2013 年 1 月 1 日（得提前適用）

^{*}生效日為 2009 年 7 月 1 日



目錄

	段 次
簡介	IN1 - IN11 <u>IN2</u>
國際會計準則第 27 號 <u>合併及單獨財務報表</u>	
<u>目的</u>	<u>1</u>
範圍	12-3
定義	4-8
<u>合併單獨財務報表之表達編製</u>	<u>9-1114</u>
<u>合併財務報表之範圍揭露</u>	<u>1215-17</u>
合併程序	18-31
喪失控制	32-37
<u>單獨財務報表中投資子公司、聯合控制個體及關聯企業之會計處理</u>	<u>38-40</u>
揭露	41-43
生效日及過渡規定	44-45E18- <u>19</u>
<u>提及之國際財務報導準則第 9 號</u>	<u>19</u>
國際會計準則第 27 號（ 2003 <u>2008</u> 年）之撤銷	<u>4620</u>
附錄	
—其他國際財務報導準則之修正	

下列隨附文件請見本版 B 部分

理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 27 號之核准

~~理事會對 2008 年 1 月發布之國際會計準則第 27 號修正之核准~~



理事會對 2008 年 5 月發布之「投資子公司、聯合控制個體或關聯企業之成本」（修正國際財務報導準則第 1 號及國際會計準則第 27 號）之核准

結論基礎

附錄

—其他國際財務報導準則結論基礎之修正

反對意見

施行指引

附錄

—其他國際財務報導準則指引之修正

對照表

~~國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」由第 1 至 46 段及附錄組成。各段均具同等效力。國際會計準則理事會（IASB）採用本準則時，仍沿用國際會計準則委員會（IASB）之準則格式。閱讀國際會計準則第 27 號時，應考量其結論基礎、「國際財務報導準則前言」與「財務報表編製及表達之架構」之意涵。在無明確指引之情況下，國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」提供如何選擇及適用會計政策之基礎。~~

~~本修正之準則於 2008 年 1 月發布。修正後準則之全文，與前一版不同之處另行標示，可於限定期間內自國際會計準則理事會（IASB）之訂閱者網站 www.iasb.org 取得。~~



簡介

發布本準則之理由

- IN1 ~~國際會計準則理事會 (IASB) 於 2003 年修訂國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」包含當企業編製單獨財務報表，作為國際會計準則改善計畫之一部分。理事會之主要目的係為減少合併財務報表中對時，對投資子公司會計處理之替代處理，及母公司、合資控制者、投資者或關聯企業之會計及揭露規定。本準則規定編製單獨財務報表中對投資會計處理之替代處理。理事會並未重新考量國際會計準則第 27 號中合併子公司之基本方法。~~
- IN2 ~~本準則於 2008 年修正，為企業合併計畫第二階段之一部分。該計畫第二階段係與美國財務會計準則理事會 (FASB) 聯合進行。本次修正主要與非控制權益及對子公司喪失控制之會計處理有關。國際會計準則理事會 (IASB) 與美國財務會計準則理事會 (FASB) 分別發布修訂之國際財務報導準則第 3 號「企業合併」及美國財務會計準則公報第 141 號「之企業合併」(2007 年修訂)，並隨之發布修正之國際會計準則第 27 號及美國財務會計準則公報第 160 號「合併財務報表中之非控制權益」，完成該計畫第二階段之工作。~~
- IN3 ~~本修正準則適用於 2009 年 7 月 1 日以後開始之年度，並得提前適用。企業於 2009 年 7 月 1 日前開始之年度適用本次修正內容，亦應同時提前適用國際財務報導準則第 3 號 (2008 年修訂)。~~

本準則之主要特性

目的

- IN4 ~~國際會計準則第 27 號之目的在於提升母公司於其單獨財務報表及其控制下集團之合併財務報表中所提供資訊之攸關性、可靠性及可比性。本準則規範：~~
- ~~(a) 企業必須合併另一企業 (作為子公司) 財務報表之情況；~~
 - ~~(b) 對子公司所有權權益變動之會計處理；~~
 - ~~(c) 對子公司喪失控制之會計處理；及~~
 - ~~(d) 為使財務報表之使用者能夠評估企業及其子公司間關係之性質，企業必須揭露之資訊。~~



合併財務報表之表達

~~IN5——母公司應將其對子公司之投資納入合併財務報表。本準則對某些非公開發行之個體提供有限度之例外。惟創業投資組織、共同基金、單位信託基金及其他類似個體，仍應將其子公司納入合併財務報表。~~

合併程序

~~IN6——集團應對相似情況下之類似交易及事件採用一致之會計政策。集團內個體間之交易結果及餘額應予以銷除。~~

非控制權益

~~IN7——非控制權益應於合併財務狀況表權益項下與母公司業主之權益分開列報。綜合損益總額應歸屬於母公司業主及非控制權益，即使非控制權益因而成為虧損餘額。~~

所有權權益之變動

~~IN8——母公司對子公司所有權權益之變動，未導致喪失控制者，應作為權益交易處理。~~

~~IN9——企業於喪失對子公司之控制時，應將該前子公司之資產、負債及相關權益組成部分予以除列，並將所產生之利益或損失認列為損益。對前子公司之剩餘投資應按喪失控制日之公允價值衡量。~~

單獨財務報表

~~IN10——企業如選擇或依當地法令規定列報單獨財務報表，其對子公司、聯合控制個體及關聯企業之投資，應按成本或依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」之規定處理。該等投資。~~

揭露

~~IN11——企業應揭露有關母公司及其子公司間關係 IN2 本準則於 2013 年 1 月 1 日以後開始之性質之資訊。年度期間生效，並得提前適用。~~



國際會計準則第 27 號

合併及單獨財務報表

目的

- 1 本準則之目的係訂定當企業編製單獨財務報表時，對投資子公司、合資及關聯企業之會計及揭露規定。

範圍

- 1 ~~由一母公司控制之企業集團~~ 2 當企業選擇或依當地法令規定提出單獨財務報表時，其合併財務報表之編製對投資子公司、合資及表達關聯企業之會計處理，應適用本準則。
- 23 ~~本準則不處理未強制規定那些企業合併之會計方法及其對合併應編製單獨財務報表之影響，包括。如企業合併產生之商譽（見編製遵循國際財務報導準則第 3 號「企業合併」）。~~
- 3 ~~企業如選擇或依當地法令規定列報之~~ 單獨財務報表，其對投資子公司、聯合控制個體及關聯企業之會計處理，亦應適用本準則。

定義

- 4 本準則用語定義如下：

合併財務報表係指按集團之財務報表，於其中將母公司及其子公司之資產、負債、權益、收益、費損及現金流量以如同屬單一經濟個體方式所者表達之集團財務報表。

控制係指主導某一個體之財務及營運政策之權力，以從其活動中獲取利益。

集團係指母公司及其所有子公司。

非控制權益係指子公司之權益中非直接或間接歸屬於母公司之部分。

母公司係指擁有一個或多個子公司之個體。

單獨財務報表係指由母公司、關聯企業之投資者或（即對子公司具有控制之投資者）或由對被投資者具有聯合控制個體或重大影響之合資控制者投資者所提出之



財務報表，於該報表中對投資之會計處理，係以直接之權益為基礎而非以被投資者所報導之經營結果及淨資產為基礎。

子公司係指由另一個體（母公司）所控制之個體，包括非公司組織之個體（例如合夥組織）其投資係按成本或依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」之規定處理者。

- 5 母公司或其子公司可能為關聯企業之投資者或下列用語係定義於國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」附錄 A、國際財務報導準則第 11 號「聯合控制個體之合資控制者。在此情況下，依本準則編製及表達之合併財務報表，亦須遵循協議」附錄 A 及國際會計準則第 28 號「投資關聯企業」及國際會計準則第 31 號「合資權益」：

- 關聯企業
- 對被投資者之規定控制
- 集團
- 聯合控制
- 合資
- 合資者
- 母公司
- 重大影響
- 子公司。

- 6 對第 5 段所述之企業而言，單獨財務報表係指第 5 段所述除合併財務報表及對投資關聯企業或合資採用權益法處理之財務報表外，另行提出之財務報表以外，另行編製及表達之財務報表（除第 8 段列示之情況外）。單獨財務報表無須附加或隨附於合併該等財務報表。

- 7 採用權益法之財務報表並非單獨財務報表。同樣地，企業如無子公司、關聯企業或未在聯合控制個體中擁有對合資控制之合資者權益，其財務報表亦非屬單獨財務報表。

- 8 企業如依國際財務報導準則第 10 號第 4 段(a)之規定，豁免編製合併財務報表之母公司，或依國際會計準則 28 號（2011 年修正）第 17 段之規定豁免採權益法時，得以單獨財務報表作為其唯一財務報表。

合併單獨財務報表之表達編製

9 ~~除第 10 段所述以外之母公司應依本準則之規定提出合併外，單獨財務報表，將其對子公司之投資納入該合併財務報表中。~~

10 ~~母公司僅於符合下列應依所有情況時，始無須提出合併財務報表：~~

(a) ~~母公司本身係由另一個體完全擁有之子公司或部分擁有之子公司，而其所有其他業主（包括無表決權之業主）已被告知且不反對母公司不提出合併財務報表；~~

(b) ~~母公司之債務或權益工具未於公開市場（國內或國外證券交易所或店頭市場，包括當地及區域性市場）交易；~~

(c) ~~母公司未因欲於公開市場發行任何形式之工具，而向證券委員會或其他主管機關申報財務報表，或正在申報之程序中；及~~

~~母公司之最終母公司或任何中間母公司已依適用之國際財務報導準則編製合併財務報表供大眾使用。~~

11 ~~依第 10 段規定選擇不提出合併財務報表而僅提出單獨財務報表之母公司，應遵循第 38 至 43 段之規定。~~

合併財務報表之範圍

12 ~~合併財務報表應納入母公司之所有子公司。^{*}~~

13 ~~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，除在極端情況下，有明確證據顯示該所有權未構成控制者外，即推定存在控制。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：[†]~~

(a) ~~經由與其他投資者之協議，具超過半數表決權之權力；~~

(b) ~~依法令或協議，具主導該個體財務及營運政策之權力；~~

(c) ~~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；或~~

(d) ~~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。~~

^{*} 所收購之子公司如依國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」符合分類為待出售之條件，應依該準則之規定處理。

[†] 另見解釋公告第 12 號「合併：特殊目的個體」。

- 14 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，於執行或轉換編製單獨財務報表時，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或減少他方之表決權（即潛在表決權）。於評估企業是否具有主導另一個體財務及營運政策之權力時，應考量目前可執行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件發生方能執行或轉換，則該潛在表決權不屬目前可執行或可轉換。
- 15 企業評估潛在表決權是否導致控制時，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執行之條款及任何其他合約之安排），但無須考量管理階層執行或轉換該等表決權之意圖及企業之財務能力。
- 16 子公司不得僅因其投資者為創業對投資組織、共同基金、單位信託基金或其他類似個體，而被排除於合併財務報表之外。
- 17 子公司不得因其經營活動不同於集團中之其他個體而不納入合併財務報表。透過將前述子公司合併，並於合併財務報表中額外揭露有關子公司不同經營活動之資訊，能提供攸關資訊。例如，國際財務報導準則第 8 號「營運部門」所要求之揭露，有助於解釋集團中不同經營活動之重要性。

合併程序

- 18 企業編製合併財務報表時，藉由逐行加總資產、負債、權益、收益及費損之類似項目，將母公司及其子公司之財務報表予以合併。為使合併財務報表按單一經濟個體方式表達集團之財務資訊，應執行下列步驟：
- (a) 銷除母公司對各子公司投資之帳面金額與母公司於各子公司所占之權益（所產生商譽子公司、合資及關聯企業之會計處理見國際財務報導準則第 3 號）；
 - (b) 辨認報導期間合併子公司損益中屬於非控制權益部分；及
 - (c) 辨認合併子公司之淨資產中分別屬於非控制權益與母公司所有權權益之部分。淨資產中屬於非控制權益部分，包括：
 - (i) 非控制權益在原始合併日依國際財務報導準則第 3 號所計算之金額；及
 - (ii) 非控制權益所享有自合併日起權益變動之份額。
- 19 當有潛在表決權存在時，將損益及權益變動分配予母公司與非控制權益之比例，係依現有所有權權益為基礎所決定，不反映潛在表決權可能之執行或轉換。
- 20 集團內個體間之帳戶餘額、交易、收益及費損應全數銷除。



- 21 ~~集團內個體間之帳戶餘額及交易 (包括收益、費損及股利) 應全數銷除。集團內個體間交易所產生之損益而認列於資產 (例如存貨及固定資產) 者應全數銷除。集團內個體間交易產生之損失可能顯示已發生減損, 而應於合併財務報表中認列減損損失。集團內個體間交易損益之銷除所產生之暫時性差異, 應適用國際會計準則第 12 號「所得稅」之規定。~~
- 22 ~~用以編製合併財務報表之母公司及其子公司財務報表, 應以相同之報導日期編製。如母公司與子公司之報導期間結束日不同時, 除非實務上不可行, 子公司應另行編製與母公司財務報表日期相同之財務報表, 以供合併。~~
- 23 ~~如依第 22 段之規定, 用以編製合併財務報表之子公司財務報表日期, 與母公司財務報表日期不同時, 則應對子公司財務報表日期與母公司財務報表日期之間所發生重大交易或事件之影響予以調整。在任何情況下, 子公司與母公司之報導期間結束日之差異不得超過三個月。報導期間之長度及報導期間結束日間之差異應每期相同。~~
- 24 ~~合併財務報表之編製, 應對相似情況下之類似交易及事件採用一致之會計政策。~~
- 25 ~~若集團中之某一成員對相似情況下之類似交易及事件所採用之會計政策, 與合併財務報表所採用者不同, 則編製合併財務報表時, 應對該成員之財務報表予以適當調整。~~
- 26 ~~合併財務報表應包括收購日 (依國際財務報導準則第 3 號之定義) 後子公司之收益及費損。子公司之收益及費損應以收購日母公司合併財務報表中所認列資產及負債之價值為基礎。例如, 收購日後於合併綜合損益表中認列之拆舊費用, 應以收購日合併財務報表中所認列相關折舊性資產之公允價值為基礎。母公司喪失對子公司控制之日前, 子公司之收益及費損應納入合併財務報表。~~
- 27 ~~非控制權益應於合併財務狀況表權益項下與母公司業主之權益分開列報。~~
- 28 ~~損益及其他綜合損益各組成部分應歸屬於母公司業主及非控制權益。綜合損益總額應歸屬於母公司業主及非控制權益, 即使非控制權益因而成為虧損餘額。~~
- 29 ~~若子公司有由非控制權益所持有之累積特別股流通在外且分類為權益, 則無論該特別股股利是否宣告, 母公司應於調整該股利後計算其所享有之損益份額。~~
- 30 ~~母公司對子公司所有權權益之變動, 未導致喪失控制者, 應作為權益交易處理, 亦即作為與業主 (以其業主之身分) 間之交易處理。~~
- 31 ~~在前述情況下, 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。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, 應直接認列為權益且歸屬於母公司業主。~~



喪失控制

- 32 ~~—— 母公司喪失對子公司之控制可能伴隨或未伴隨所有權之絕對或相對變動。例如，子公司受政府、法院、管理人或主管機關控制，可能導致喪失控制。喪失控制亦可能係合約協議之結果。~~
- 33 ~~—— 母公司可能因兩項以上之安排（交易）而喪失對子公司之控制。惟有些情況顯示該等多項安排應按單一交易處理。母公司應考量該等安排之所有條款、條件及其經濟影響，以決定多項安排是否應按單一交易處理。如有下列一種或多種情況，母公司應將多項安排按單一交易處理：~~
- ~~(a) 多項安排係同時簽訂或相互影響。~~
 - ~~(b) 多項安排形成單一交易旨在達成某一整體商業效果。~~
 - ~~(c) 一項安排之發生取決於至少另一項安排之發生。~~
 - ~~(d) 一項安排本身不具經濟合理性，但如與其他安排一起考量即具經濟合理性。例如，以低於市場之價格處分股份，後續以高於市場之價格處分作為補償。~~
- 34 ~~—— 若母公司喪失對子公司之控制，母公司應：~~
- ~~(a) 將子公司之資產（包含商譽）及負債按喪失控制日之帳面金額除列；~~
 - ~~(b) 將前子公司之非控制權益（包括歸屬於非控制權益之其他綜合損益組成部分）按喪失控制日之帳面金額除列；~~
 - ~~(c) 認列：
 - ~~(i) 導致喪失控制之交易、事件或情況所收取對價（如有收取）之公允價值；及~~
 - ~~(ii) 導致喪失控制之交易如涉及子公司分配股份予業主之權益交易，其股份分配；~~~~
 - ~~(d) 將對前子公司之剩餘投資按喪失控制日之公允價值認列；~~
 - ~~(e) 將第35段所辨認之金額重分類為損益，或依其他國際財務報導準則之規定直接轉入保留盈餘；及~~
 - ~~(f) 將所產生之差額於損益中認列為利益或損失，且歸屬於母公司。~~
- 35 ~~—— 若母公司喪失對子公司之控制，母公司對於其他綜合損益中所認列與該子公司有關之所有金額，其會計處理之基礎應與母公司若直接處分相關資產或負債所必須遵循之基礎相同。因此，如先前認列為其他綜合損益之利益或損失，於處分相關~~

資產或負債時將被重分類為損益，則當母公司喪失對子公司之控制時，亦應將該利益或損失自權益重分類為損益（重分類調整）。例如，子公司具有與國外營運機構相關之累計兌換差額，且母公司喪失對子公司之控制時，母公司應將與該國外營運機構相關而先前認列於其他綜合損益之利益或損失，重分類為損益。同樣地，如先前認列於其他綜合損益之重估價準備，於處分相關資產時將被直接轉入保留盈餘，則當母公司喪失對子公司之控制時，亦應將重估價準備直接轉入保留盈餘。

~~36 一旦對子公司喪失控制，對前子公司之剩餘投資及對前子公司之應收或應付款項，應自喪失控制日起，依其他國際財務報導準則之規定處理。~~

~~37 對前子公司之剩餘投資於喪失控制日之公允價值，應視為依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」之規定原始認列金融資產之公允價值，或於適當時，視為原始認列投資關聯企業或聯合控制個體之成本。~~

單獨財務報表中投資子公司、聯合控制個體及關聯企業之會計處理

~~38 企業編製單獨財務報表時，投資子公司、聯合控制個體及關聯企業之會計處理，應按下，應依下列方式之一：~~

- ~~(a) 按成本，或~~
- ~~(b) 依國際財務報導準則第 9 號之規定。~~

~~同一企業對每一投資類別種類應適用相同之會計處理。如按成本處理之投資被分類為待出售（或包括於分類為待出售之處分群組中），則該等投資應依國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」之規定將投資分類為待出售（或包括於分類為待出售之處分群組中），則按成本處理，而處理。投資之衡量依國際財務報導準則第 9 號規定處理者，在此等情況下其會計處理不變。~~

~~38A11 依國際會計準則第 28 號（2011 年修正）第 18 段之規定，企業如選擇依國際財務報導準則第 9 號之規定透過損益按公允價值衡量其對關聯企業或合資之投資，亦應於其單獨財務報表中按相同方式處理該等投資。~~

12 企業應於其收取子公司、聯合控制個體合資或關聯企業股利之權利確立時，將股利認列於其單獨財務報表之損益中。

38B13 母公司透過成立一新企業個體作為其母公司，以改組其集團之結構，若其方式符合下列條件：

- (a) 由新母公司發行權益工具交換原母公司現有之權益工具，以取得對原母公司之控制；

- (b) 改組前與改組後當下，新集團與原集團之資產及負債相同；及
- (c) 改組前與改組後當下，改組前之原母公司業主對原集團及新集團淨資產之絕對及相對權益相同，

且新母公司於其單獨財務報表中對原母公司之投資依第 3810 段(a)處理，則新母公司應按改組日其所享有原母公司單獨財務報表中權益份額之帳面金額衡量其成本。

38C14 同樣地，非母公司之個體可能透過符合第 38B13 段條件之方式，成立一新企業個體作為其母公司。第 38B13 段之規定同樣適用於該改組。於該等情況中，前述「原母公司」與「原集團」即指「原個體」。

39 本準則未強制規定那些揭露

15 企業應編製於其單獨財務報表供大眾使用。如企業編製遵循提供揭露（包括第 16 及 17 段之規定）時，應採用所有適用之國際財務報導準則之單獨財務報表，應適用第 38 段及第 40 至 43 段之規定。除有第 10 段豁免規定之適用外，企業尚須依第 9 段規定編製合併財務報表供大眾使用。

40 對聯合控制個體及關聯企業之投資，於合併財務報表中 16 當母公司依國際財務報導準則第 9 號規定處理者，於投資者之單獨財務報表中亦應按相同方式處理。

揭露

41 合併財務報表應揭露：

- (a) 當母公司未直接或透過子公司間接擁有超過半數之表決權時，母公司與子公司關係之性質；
- (b) 直接或透過子公司間接擁有被投資者超過半數之表決權或潛在表決權，卻未構成控制之理由；
- (c) 當用以編製合併財務報表之子公司財務報表其日期或期間與母公司財務報表不同時，該子公司財務報表報導期間之結束日，以及使用不同日期或期間之理由；
- (d) 子公司以發放現金股利、償付借款或墊款之方式將資金移轉予母公司之能力受有重大限制者（例如借款合約或法令要求所致），該限制之性質與範圍；
- (e) 母公司對子公司所有權權益之變動，未導致喪失控制者，附表列示該變動對歸屬於母公司業主之權益之影響；及



~~(f) 若母公司喪失對子公司之控制，母公司應揭露依第34段所認列之利益或損失，以及：~~

~~(i) 按喪失控制日之公允價值認列對前子公司之剩餘投資，因而產生之利益或損失部分；及~~

~~(ii) 若利益或損失未於綜合損益表中單獨表達，包含該利益或損失之綜合損益表單行項目。~~

~~42 如依第 10 段之規定，母公司 10 號第 4 段(a)之規定選擇不編製合併財務報表而編製單獨財務報表時，其應於該等單獨財務報表應中揭露：~~

~~(a) 該等報表財務報表係單獨財務報表之事實；已使用行使豁免編製合併財務報表規定之事實；已依國際財務報導準則編製合併財務報表供大眾使用之企業名稱及主要營業場所（及公司註冊地或所在地之國家，若不同時）；以及可取得前述合併財務報表之地址。~~

~~(b) 對子公司、合資及關聯企業之重大投資明細表，包括：~~

~~(i) 該等被投資者之名稱。~~

~~(ii) 該等被投資者之主要營業場所（及公司註冊地之國家，若不同時）。~~

~~(iii) 所持有之對該等被投資者所有權權益比例(及其表決權比例，若不同時)。~~

~~(c) 處理上述(b)列示之投資所採用方法之說明。~~

~~17 當母公司（非屬第 16 段涵蓋範圍者）或對被投資者具有聯合控制個體或重大影響之投資者編製單獨財務報表時，母公司或投資者應指明財務報表究係依國際財務報導準則第 10 號、國際財務報導準則第 11 號或國際會計準則第 28 號（2011 年修正）之規定所編製。母公司或投資者亦應於其單獨財務報表中揭露：~~

~~(a) 該等報表係單獨財務報表之事實，以及編製該等報表之理由（若非法令要求編製）。~~

~~(b) 對子公司、合資及關聯企業之重大投資之列表明細表，包括：~~

~~(i) 該等被投資者之名稱。~~

~~(ii) 該等被投資者之主要營業場所（及公司註冊地或所在地之國家，若不同時）。~~

~~(i)(iii) 所持有之所有權權益比例與表決權比例（若與對該等被投資者所有權權益比例（及其表決權比例，若不同）；及時）。~~

~~(b) 處理上述(b)列示之投資所採用會計方法之說明。~~

43——~~母公司（非屬第 16 段涵蓋範圍者）、聯合控制個體之合資控制者或關聯企業之投資者編製單獨財務報表時，其單獨財務報表應揭露：~~

~~(a) 該等財務報表係單獨財務報表之事實，以及編製該等報表之理由（若非法令要求編製）；~~

~~(b) 對子公司、聯合控制個體及關聯企業重大投資之列表，包括名稱、公司註冊地或所在地之國家、持有之所有權權益比例與表決權比例（若與所有權權益比例不同）；及~~

~~(c) 上述(b)列示之投資所採用會計方法之說明。~~

~~並母公司或投資者亦應指明所編製之財務報表究係依本國際財務報導準則第 9 段 10 號、國際財務報導準則第 11 號或國際會計準則第 28 號及國際會計準則第 31 號（2011 年修正）之規定辦理。所編製。~~

生效日及過渡規定

4418 ~~企業應於 2005/2013 年 1 月 1 日以後開始之年度適用本準則。本準則鼓勵提前適用。企業若於 2005 年 1 月 1 日前開始之期間適用本準則，應揭露此一事實。~~

45——~~企業應於 2009 年 7 月 1 日以後開始之年度適用 2008 年對國際會計準則第 27 號第 4、18、19、26 至 37 段、第 41 段(e)及(f)所作之修正，並得提前適用。惟企業於 2009 年 7 月 1 日前開始之年度適用該等修正內容，亦應同時提前適用國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂）。企業若於 2009 年 7 月 1 日前適用該等修正內容，應揭露此一事實。企業應追溯適用該等修正內容，下列情況除外：~~

~~(a) 第 28 段有關綜合損益總額應歸屬於母公司業主及非控制權益（即使非控制權益因而成為虧損餘額）之修正。因此，企業無須重新歸屬企業若提前適用本準則，應揭露該修正內容適用前之報導期間損益。~~

~~(b) 第 30 及 31 段有關取得控制後對子公司所有權權益變動之會計處理。因此，企業對於該等修正內容適用前已發生之變動，無須適用第 30 及 31 段之規定。~~

~~(c) 第 34 至 37 段有關對子公司喪失控制之規定。該等修正內容適用前若已喪失對子公司之控制，企業不得重述對前子公司投資之帳面金額。此外，該等修正內容適用前對子公司已喪失控制，企業不得重新計算任何利益或損失。~~

45A——~~2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，修正第 38 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用該修正內容，並於首次適用國際財務報導準則第 5 號之日起推延適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露此一事實。~~

45B——2008 年 5 月發布之「投資子公司、聯合控制個體或關聯企業之成本」（修正國際財務報導準則第 1 號及國際會計準則第 27 號），刪除第 4 段中成本法之定義，並新增第 38A 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度推延適用該等修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該等修正內容，應揭露此一事實，且應同時適用國際會計財務報導準則第 1810 號、國際會計財務報導準則第 2111 號、國際財務報導準則第 12 號「對其他個體之權益之揭露」及國際會計準則第 3628 號之相關（2011 年修正內容）。

45C——2008 年 5 月發布之「投資子公司、聯合控制個體或關聯企業之成本」（修正國際財務報導準則第 1 號及國際會計準則第 27 號），新增第 38B 及 38C 段之規定。企業應對於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度所發生之改組推延適用該等修正內容，並得提前適用。此外，過去發生之改組如屬各該段之範圍，企業可選擇追溯適用第 38B 及 38C 段之規定。惟若企業依第 38B 及 38C 段之規定對某一改組進行重編，則該企業應重編其後之所有改組（如屬各該段之範圍）。企業若提前適用該等修正內容，應揭露此一事實。

45D——[已刪除]。

45E——2010 年 10 月發布提及之國際財務報導準則第 9 號修正第 35、37、38 及 40 段。企業應於適用 2010 年 10 月發布

19 若企業適用本準則，但尚未適用國際財務報導準則第 9 號，則對於本準則所有提及之國際財務報導準則第 9 號，應視為提及國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」。

國際會計準則第 27 號（2008 年）之撤銷

20 本準則與國際財務報導準則第 910 號時，同時適用該等修正內容。

發布。此兩國際會計財務報導準則第 27 號（2003 年）之撤銷

46 本準則共同取代國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」（2003 年修訂）。



附錄

其他國際財務報導準則之修正

~~本附錄之修正內容應適用於為 2009 年 7 月 1 日以後開始之年度。若企業提前適用國際會計準則第 27 號，本修正內容亦應提前適用。於修正之各段中，新增之內容加註底線標示，刪除之內容則以刪除線標示。~~

~~*****~~

2008 年修正之本準則於發布時所包含於本附錄之修正內容，已納入本版之相關國際財務報導準則。

