

IFRS 3 企業合併

IFRS 3 Business Combination

ROC GAAP No. 25 企業合併—購買法之會計處理



IFRS 3 vs. ROC GAAP No. 25

基本差異

- IFRS 3: 收購法(acquisition method)
- ROC GAAP No. 25: 購買法(purchase method)
 - 相較於購買法，收購法更加強調以收購日公允價值(acquisition-date fair value)完整衡量企業合併中所涉及各部份

資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產	=	負債	+	收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)



IFRS 3之適用範圍

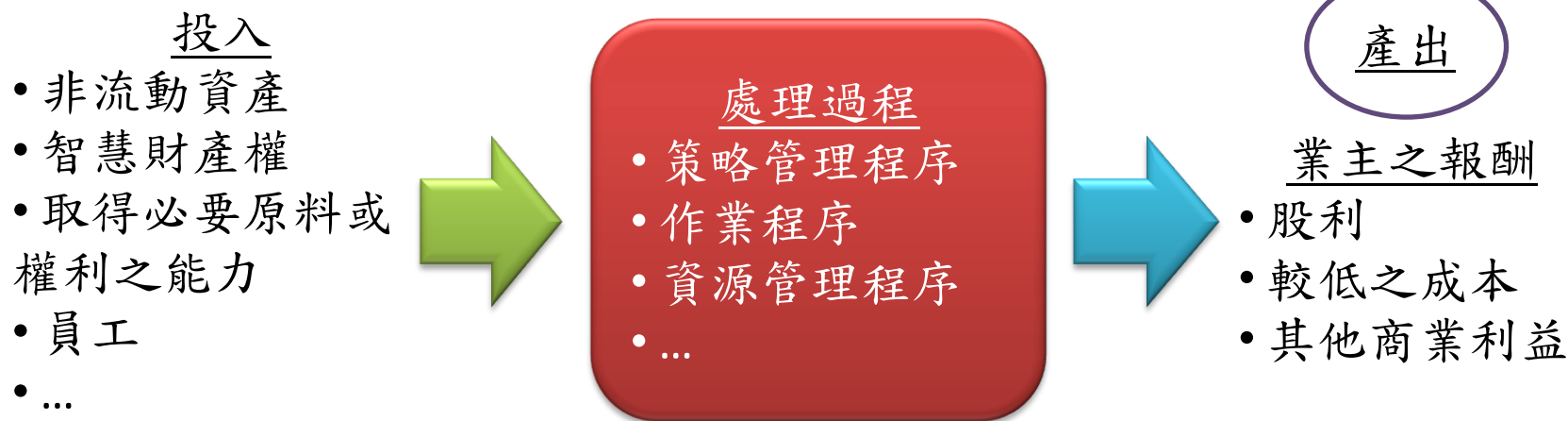
- 適用於符合定義之企業合併
 - 「企業合併」之定義：收購者對一個或多個業務 (business)取得控制之交易或其他事項。

• 業務(同(97)基秘字第074號)

— 定義：能被經營與管理之活動及資產組合，其目的係為直接提供報酬予投資者或其他業主、社員或參與者，報酬之形式包括股利、較低之成本或其他經濟利益。

— 組成要素

- 投入(input)，及
- 處理投入之過程(process)，而有能力創造產出(output)。

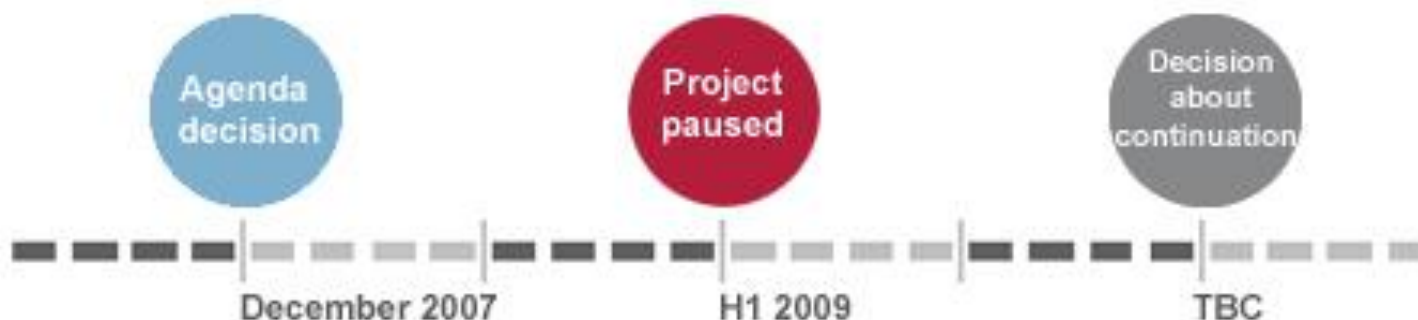


- 收購法並不適用於下列交易或事項：
 - (a) 合資之成立
 - IFRS 11 (issued May 2011)/IAS 31 → 聯合控制
 - IAS 28 (amended May 2011) Investment in Associates and Joint Ventures
 - (b) 對無法構成業務之單一資產或資產群組之取得
 - 資產群組之成本應以購買日之相對公允價值為基礎，分攤至個別可辨認資產及負債。不得認列商譽。
 - (c) 共同控制下個體或業務之合併 (a combination of entities or businesses under common control)

- 共同控制下個體或業務之合併
 - 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(the same party or parties)所控制，且該控制並非暫時性。

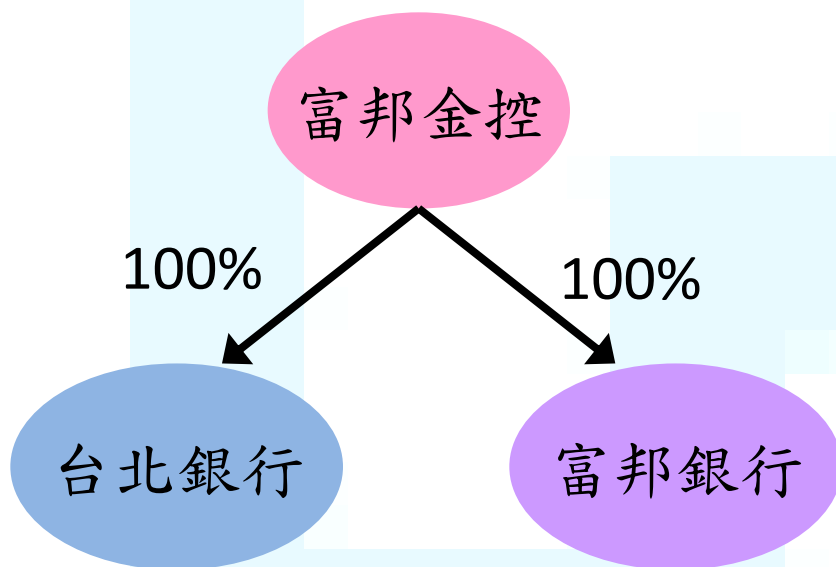
Common Control Transactions

Project milestones

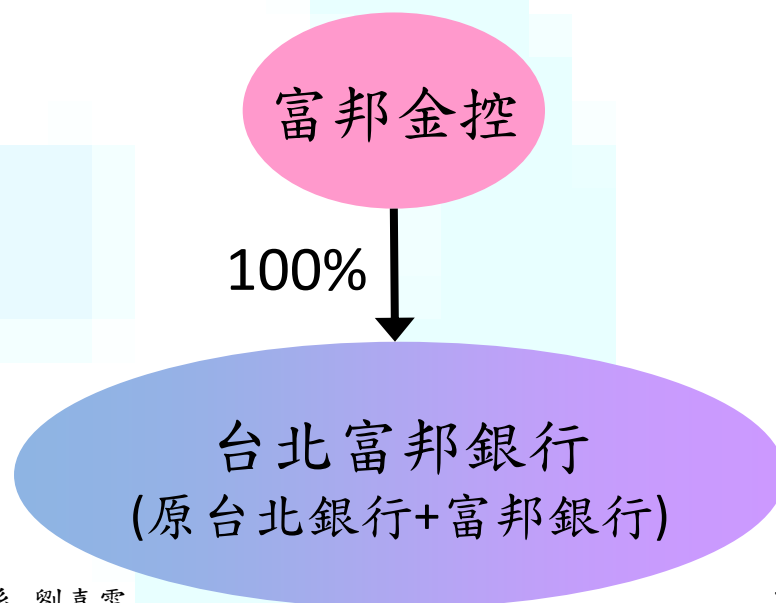


- 2002/12：富邦金控以股份轉換方式將台北銀行納為100%持股之子公司。
- 2005/1：台北銀行以換發新股方式合併富邦商業銀行股份有限公司，並更名為台北富邦商業銀行股份有限公司。

2002/12 ~ 2005/1



After 2005/1



收購法會計處理之步驟

Step 1

- 辨認收購者

Step 2

- 決定收購日

Step 3

- 認列及衡量所取得可辨認資產、所承擔負債，及非控制權益

Step 4

- 辨認及衡量移轉對價

Step 5

- 認列及衡量商譽或廉價購買利益



資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	商譽		負債		收購者原已持有20%股權之公允價值	收購者取得70%股權之移轉對價	非控制權益(10%)
Step 3	Step 5		Step 3			Step 4	Step 3

Step 3

- 認列及衡量所取得可辨認資產、所承擔負債，及非控制權益

Step 4

- 辨認及衡量移轉對價

Step 5

- 認列及衡量商譽或廉價購買利益

收購法會計處理之步驟

Step 1

- 辨認收購者

Step 2

- 決定收購日

Step 3

- 認列及衡量所取得可辨認資產、所承擔負債，及非控制權益

Step 4

- 辨認及衡量移轉對價

Step 5

- 認列及衡量商譽或廉價購買利益

收購者之定義

- 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。
 - 被收購者：企業合併中被取得控制之一個或多個業務
 - 收購者：對被收購者取得控制之個體
 - 控制 ➔ IFRS 10 Consolidated financial statements (issued May 2011) / IAS 27 Consolidated and Separate Financial Statements

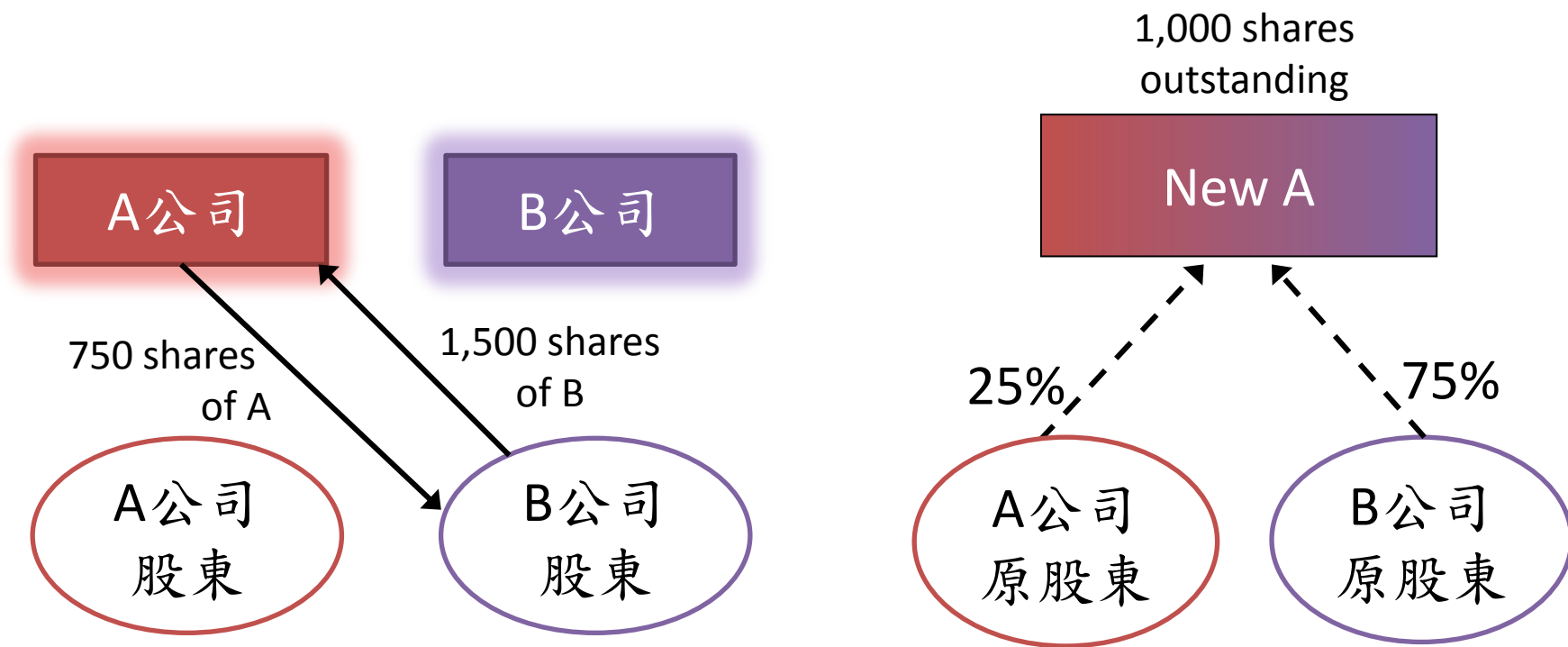
辨認收購者之額外考慮因素

- 若依IFRS 10/IAS 27有關控制之定義及指引無法明確辨認出參與合併之個體中何者為收購者時，則應考量以下所列之因素：



考慮因素	收購者是...
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	通常是移轉現金、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證券而達成	通常是發行本身權益之個體。 惟在反向收購之企業合併中，發行權益之個體為被收購者
相對規模	通常是相對規模(例如以資產、收入或利潤衡量)顯著大於其他參與合併個體者
企業合併如涉及超過兩個體	除了考慮規模及其他因素外，亦須考慮參與合併個體中何者為合併之發起者
為達成企業合併而新設個體，且新個體係為發行權益以進行企業合併而設立	應用前述指引，將企業合併前已存在之某一參與合併個體辨認為收購者
為達成企業合併而新設個體，且新個體以移轉現金、其他資產或產生負債作為對價	新個體可能為收購者

- 主要是藉由交換權益證券而完成之企業合併
 - A: 250股流通在外。B: 1,500股流通在外。
 - A新發行750股交換B流通在外之1,500股(換股比例1：2)
 - B於合併後解散



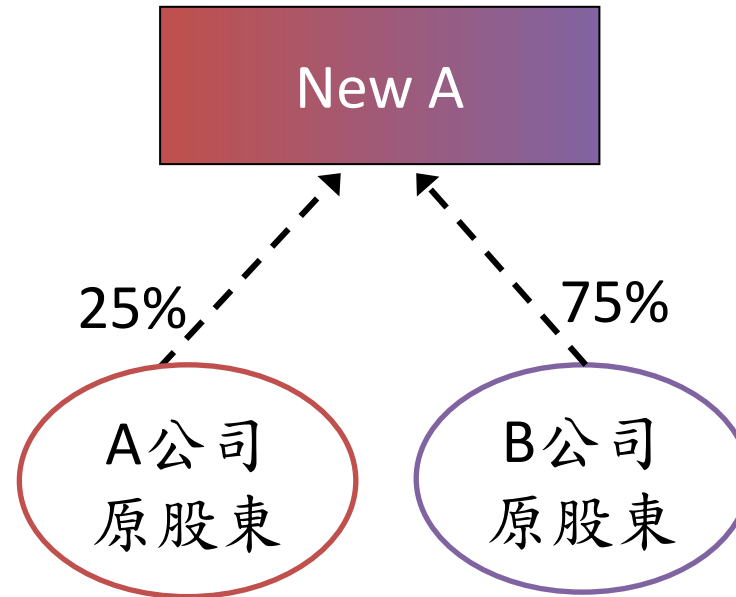
- 因會計處理之目的而將發行證券之個體(法律上收購者)辨認為被收購者時，即發生反向收購。
- 反向收購 (reverse acquisition)
 - 發行證券之個體(A, 法律上收購者)
= 會計上之被收購者
 - 權益被其他個體取得者(B, 法律上被收購者)
= 會計上之收購者

- 透過交換權益而達成之企業合併，不能逕將發行權益證券之個體定義為收購者，應考量其他相關之事實及情況，包括：

考慮因素	收購者是…
企業合併後個體中之相對表決權	<u>某一參與合併個體之業主整體，保留或取得合併後個體之最大比例表決權者</u> ，通常為收購者。 於確定哪一業主整體保留或取得最大比例表決權時，企業應考慮是否存有任何異常或特殊投票協議與選擇權、認股權或可轉換證券。
合併後個體中 存在一相對多數之少數表決權 ，且無其他業主或有組織之業主群體擁有重大表決權時	參與合併個體之單一業主或有組織之業主群體，擁有合併後個體最多之少數表決權者 ，通常為收購者。



1,000 shares outstanding



共持有250股：

- 甲家族持有150股(15%)
- 其餘由100位互不認識之股東各持有1股

共持有750股：

- 由750位互不認識之股東各持有1股



考慮因素	收購者是…
合併後個體 治理單位 之組成	參與合併個體之業主有能力選任、指派或解任合併後個體治理單位多數成員者，通常為收購者。
合併後個體 高階管理階層 之組成	參與合併個體之原管理階層掌控合併後個體之管理階層者，通常為收購者。
股權交換之條款	參與合併個體支付超過其他參與合併個體合併前權益證券公允價值之 溢價 者，通常為收購者。

- 98.11.14 群創公告擬與奇美電子股份有限公司合併案
 - 奇美電子股東以每2.05 股普通股換發群創光電普通股1股

	奇美	群創
98.11.13 收盤價	\$18.8	\$47.00
換股比率	2.05	1
	\$38.54	\$47.00

溢價

\$8.46

群創

收購法會計處理之步驟

- 辨認收購者

Step 2

- 決定收購日

- 認列及衡量所取得可辨認資產、所承擔負債，及非控制權益

- 辨認及衡量移轉對價

- 認列及衡量商譽或廉價購買利益

- 收購日 (acquisition date)
 - 收購者對被收購者取得控制之日
 - ROC GAAP 25.4.(4)收購日：係指收購公司與被收購公司或其股東雙方所約定權利義務移轉生效之日。

若企業合併訂有書面協議，使收購者於權利義務移轉生效之日前對被收購者取得控制，則IFRS 3規定下之收購日，較25號公報之收購日為早。

之收購日，較25號公報之收購日為早。

收購法會計處理之步驟

Step 1

- 辨認收購者

Step 2

- 決定收購日

Step 3

- 認列及衡量所取得可辨認資產、所承擔負債，及非控制權益

Step 4

- 辨認及衡量移轉對價

Step 5

- 認列及衡量商譽或廉價購買利益

資產		=	負債	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產		負債	收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

• 認列原則 (Recognition Principle)

— 收購者應認列收購日取得之可辨認資產(與商譽分別認列)、承擔之負債及被收購者之非控制權益。



資產		=	負債	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產			收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

- 認列條件(recognition conditions)：收購者依收購法所認列之可辨認資產及負債，須符合下列二項認列條件：
 - 須符合資產及負債之定義
 - 須為收購者與被收購者(或其原業主)於企業合併之交易所交換之一部分，而非個別交易(separate transaction)之結果
- 財務報導之觀念架構(The Conceptual Framework for Financial Reporting, September 2010)
 - 資產：企業所控制之資源，該資源係由過去之事項所產生，且預期未來可產生經濟效益之流入
 - 負債：係指企業之現時義務(present obligation)，該義務係由過去之事項所產生，且預期未來清償時將導致具經濟效益之資源的流出



資產		=	負債	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產		負債	收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

- 衡量原則(measurement principle)
 - 收購日公允價值(acquisition-date fair values)

資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產		負債		收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

• 分類及指定

- 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IFRSs後續之應用。
 - 依IFRS 9「金融工具」將特定金融資產及金融負債分類為以公允價值或攤銷後成本衡量
 - 依IAS 39「金融工具：揭露與表達」將衍生工具指定為避險工具
- 原則：以收購日當天已存在之合約條款、經濟情況、其營運或會計政策及其他相關情況為基礎。

資產		=	負債	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產			收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

— 例外：依**合約開始日(或合約修改日)**(而非**收購日**)之合約條款及其他因素進行分類：

- 依IAS 17「租賃」將租賃合約分類為營業租賃或融資租賃。
 - **IASB Staff Paper June 2011: Lessees should apply a single accounting approach for all leases consistently.**
- 依IFRS 4「保險合約」將合約分類為保險合約。
- 依IAS 17及IFRS 4，企業於**合約開始日(或合約修改日)**即依當天之合約條款及其他因素將合約予以分類。
- 相關會計處理準則是適用於特定類型之合約，與簽約者之身分無關。



資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產				收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

• 衡量期間 (measurement period)

— 收購者對於企業合併之原始會計處理，若於合併發生年度之報導期間結束日尚未完成→於財務報表中針對尚未完成之項目以暫定金額(provisional amounts)報導之。

— 衡量期間：

- 提供收購者一段合理期間，以取得依IFRS 3辨認及衡量收購日各項目之必要資訊

— 相當於GAAP No. 25之「收購價格分攤期間」

資產		=	負債	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產		負債	收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

一 衡量期間之調整

- 條件：所取得資訊為有關收購日已存在事實與情況之新資訊，且若於收購日已得知此資訊，將會影響收購日已認列之金額或所認列之資產、負債項目
- 處理方式
 - 追溯調整已於收購日認列之暫定金額，或追溯認列相關之資產、負債項目，以反映此新資訊之影響。
 - 必要時須修正前期比較資訊。

一 衡量期間之結束

- 收購者已取得其所欲得知之資訊
- 收購者獲悉無法取得更多資訊
- 衡量期間自收購日起不得超過一年

資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產		負債		收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

- 部門結束費用之認列：收購者意圖於合併後結束被收購公司之某部門、資遣該部門員工或重新調配員工之工作地點，並預期將因此而發生的相關費用
 - IFRS 3：若為預期會發生但無義務要發生之成本，收購者在收購日不得認列相關成本及負債，而應依其他相關之IFRSs於合併後之財務報表中認列。
 - ROC GAAP 25.18：企業因收購而...承擔之負債，其公平價值之決定如下：...(10) 其他負債及承諾事項：包括...因收購而發生之部門結束費用等，按收購當時利率折算之現值。



資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產		負債		收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

- 資產、負債以公允價值衡量之程度

- IFRS 3：不論收購者持股比例為若干，對被收購者各項可辨認資產、負債，100%以收購日公允價值衡量
- ROC GAAP No. 25.10~11
 - 收購者本次取得而享有部份：依收購日公允價值衡量
 - 收購者前次取得而享有部份：依前次取得日公允價值為衡量基礎
 - 非控制權益享有部份：依收購日帳面金額衡量



資產		=	負債	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產			收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

- 非控制權益(non-controlling interest)之衡量

- IFRS 3將非控制權益區分為二種類型：

- ① 目前之所有權權益，且當公司清算時，其持有者將按比例享有企業之淨資產者

- 公允價值；或

- 被收購者可辨認淨資產依IFRS 3所決定之金額，非控制權益依比例所享部份

- (針對每一企業合併，可有不同之選擇)

- ② 其他

- 除非另有規定，皆須以收購日公允價值衡量

- ROC GAAP No. 25.11：稱為「少數股權、少數股東權益」，以被收購公司之帳面價值衡量。

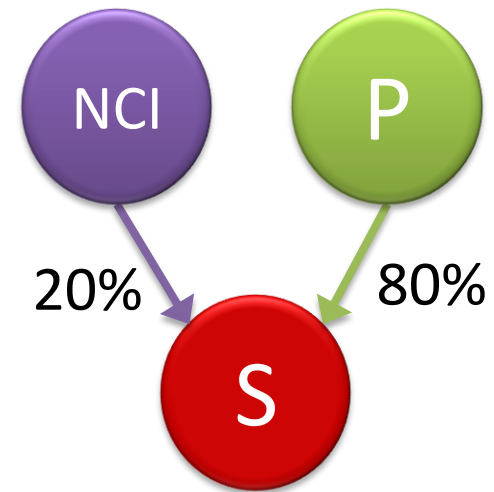
- 20X1.12.31

- S公司有5股普通股流通在外
- P公司以\$160取得S公司4股普通股
- S公司

- 可辨認淨資產帳面金額：\$100
- 可辨認淨資產公允價值：\$150
- 20%非控制權益公允價值：\$35

- 非控制權益之金額？

- 公允價值 → \$35
- 按比例所享有之被收購者可辨認淨資產
→ $\$150 \times 20\% = \30
- 帳面金額(ROC GAAP) → $\$100 \times 20\% = \20



WHY \$35 ≠ \$160 ÷ 4?



- 特別股

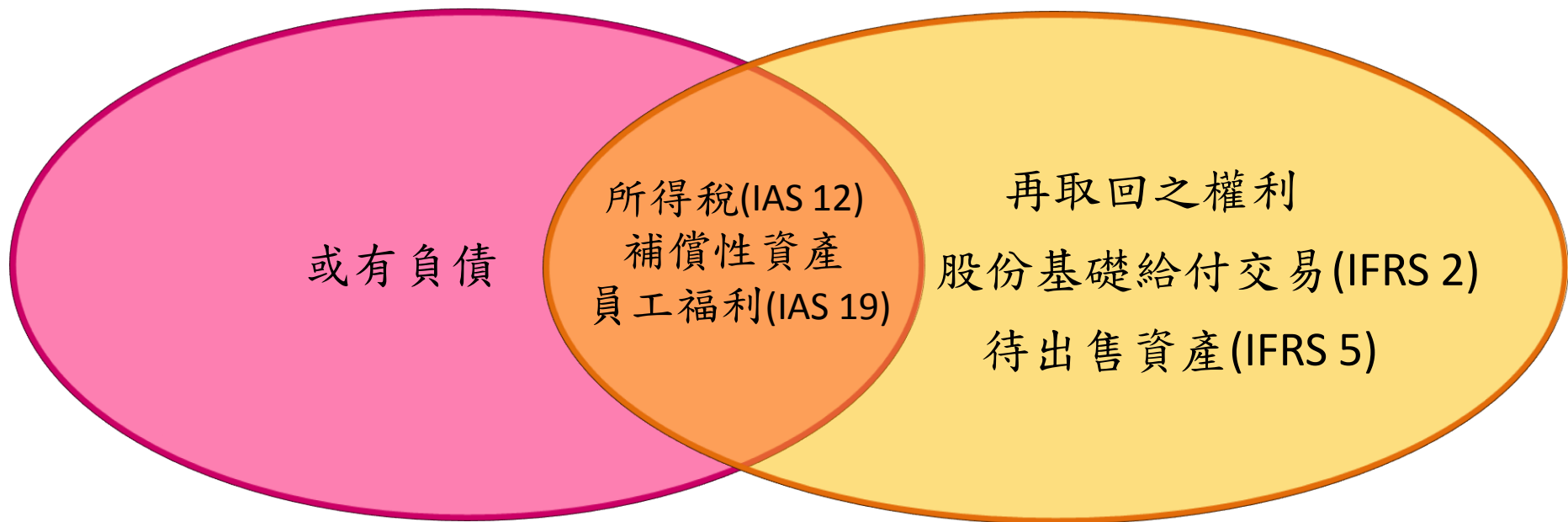
- 於公司清算時，特別股之持有者就剩餘財產有權收取每股\$10之金額(優先於普通股之持有者)。特別股之持有者於清算時並無其他更多權利。
- 於公司清算時，特別股與普通股之持有者，就剩餘財產，享有相同之權利及順位。

資產		=	負債	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產		負債	收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

• 認列原則、衡量原則之例外

認列原則之例外

衡量原則之例外



ROC GAAP No. 25.19. 或有事項如**同時符合**下列二條件，應依其估計金額分攤收購成本：

- ①分攤期間結束前，相關資訊顯示被收購公司於收購完成時**很有可能**資產、負債已存在或資產價值已減損。
- ②資產或負債之**金額可合理估計**。

或有負債種類	IAS 37	IFRS 3 recognition principle	IFRS 3 requirement for contingent liability
可能義務	X	X	X
<u>現時義務</u>			
非很有可能、能可靠衡量	X	O	O
非很有可能、無法可靠衡量	X	O	X
很有可能、無法可靠衡量	X	O	X
很有可能、能可靠衡量			

收購法會計處理之步驟

Step 1

- 辨認收購者

Step 2

- 決定收購日

Step 3

- 認列及衡量所取得可辨認資產、所承擔負債，及非控制權益

Step 4

- 辨認及衡量移轉對價

Step 5

- 認列及衡量商譽或廉價購買利益

資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產				收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

- 移轉對價為下列三者**收購日公允價值**之總和：
 - －收購者所移轉之資產
 - －收購者對被收購者原業主所發生之負債
 - －收購者所發行之權益
- 例外
 - －收購者發行用以交換被收購者員工所持有報酬之**股份基礎給付報酬**(share-based payment awards) 之任何部分 → IFRS 2 Share-based Payment

資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產				收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

- 收購者所發行之權益證券之衡量
 - IFRS 3：收購日公允價值
 - ROC GAAP No. 25.7
 - 企業因合併而發行之權益證券...應同時考慮可能之價格變動、交易量、發行成本及其他因素之影響數，並應考慮該證券於合併契約公布日前後一段合理期間之價格變動。



資產		=	負債	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產		負債	收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

- 收購相關成本 (acquisition-related costs)

- 直接成本

- 仲介費、顧問、法律、會計、評價及其他專業或諮詢費用
 - 登記與發行債務或權益證券之成本

- 間接成本：一般行政成本(包括公司維持內部處理併購業務部門之成本)

	IFRS 3	ROC GAAP No. 25.9
證券發行成本	自該證券公允價值中減除	同IFRS 3
其他直接成本	當期費用	收購成本一部份
間接成本	當期費用	同IFRS 3

資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產		負債		收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

• 或有對價(contingent consideration)

— 義務

- 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

— 權利

- 若符合某些特定條件時，**收購者有權利**收回先前移轉之對價。



【2005/09/13 經濟日報】

eBay 買 Skype 花26億美元

- 網路拍賣巨人電子灣公司(eBay) 12日宣布，同意以價值26億美元的現金與股票收購網路電話(VoIP)業者Skype科技公司，期望在線上拍賣的本業外增添語音通話服務，以持續推升營收成長。
- 電子灣說，初期將支付13億美元現金與32.4百萬股的電子灣股票(價值13億美元)，若Skype在2008年或2009年達到業績目標，電子灣可能再支付15億美元，使這樁交易的總金額提高到41億美元之多。



義務

- 電子灣初期支付26億
- 若Skype在2008年或2009年達到業績目標
電子灣再支付15億美元

權利

- 電子灣初期支付41億
- 若Skype未於2008年或2009年達到業績目標，
Skype原股東須返還15億美元

達到目標

26億 + 15億 = 41億

41億

未達目標

26億

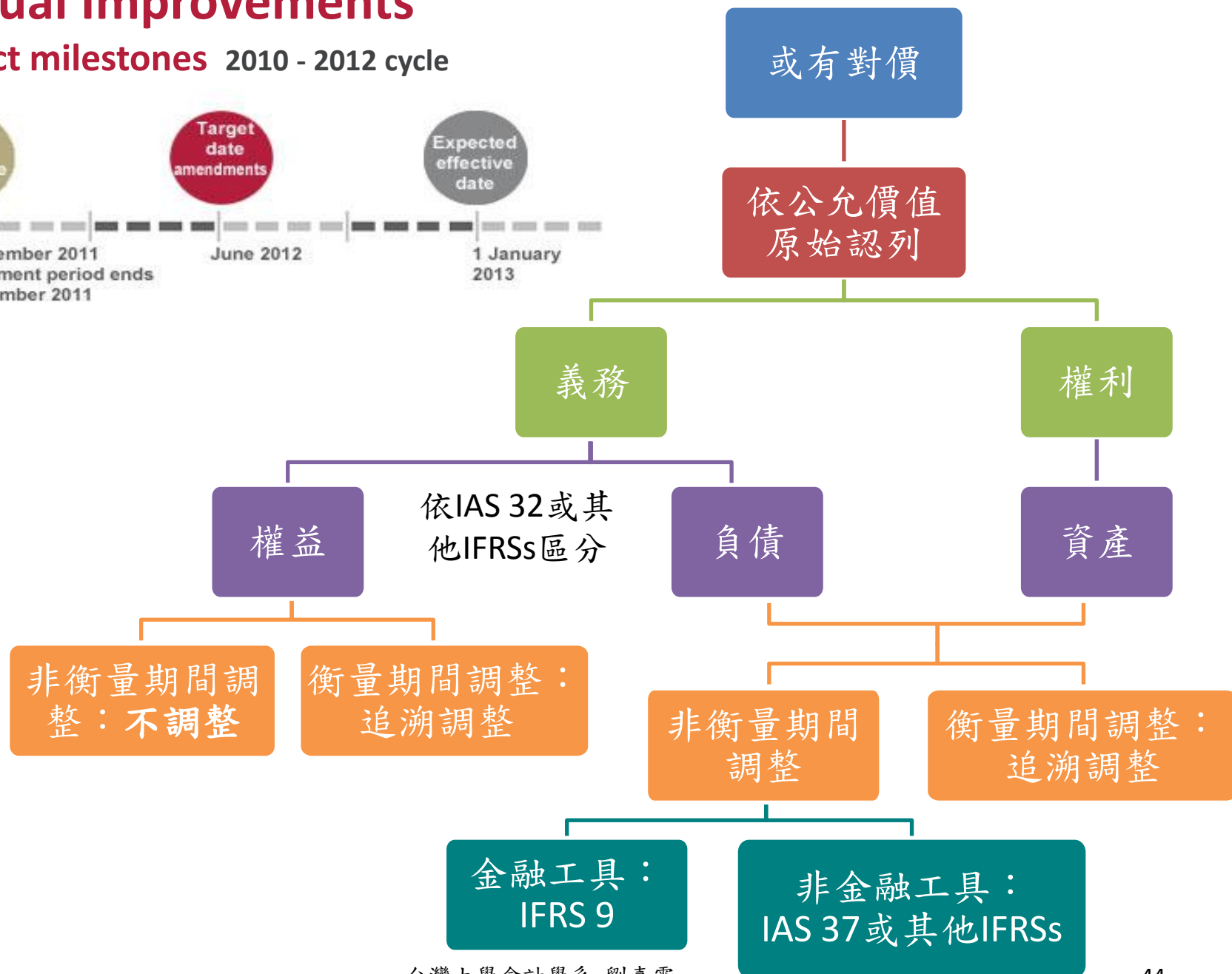
41億 - 15億 = 26億

Annual Improvements

Project milestones 2010 - 2012 cycle



後續公允價值變動



資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產				收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

– IFRS 3：以收購日公允價值衡量。或有對價可能為資產、負債、權益。

– ROC GAAP No. 25.12~15 (或有價金)

- 與被收購者盈餘有關：於收購日通常不會入帳，待可合理確定很有可能發生且金額可合理估計方入帳
- 與收購者所發行證券價格有關：所發行證券依約定價格入帳
- 僅規範為負債、權益類之或有對價
- 有關後續處理的部份亦有差異

收購法會計處理之步驟

Step 1

- 辨認收購者

Step 2

- 決定收購日

Step 3

- 認列及衡量所取得可辨認資產、所承擔負債，及非控制權益

Step 4

- 辨認及衡量移轉對價

Step 5

- 認列及衡量商譽或廉價購買利益

資產		=	負債	+	業主權益		
可辨認資產	不可辨認之資產				收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

- IFRS 3

- 為分次收購，原先所持股份以收購日公允價值衡量
- 視同將原有投資以公允價值處分(並認列相關損失或利益)後，立即再以相同之公允價值買回該投資，進而改變該投資之分類及衡量。

- ROC GAAP No. 5.39~40-1

- 並未依收購日公允價值重新衡量原持股，而係各批分別處理



資產		=	負債	業主權益		
可辨認資產	商譽			收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益(10%)

$$\text{商譽} = \begin{matrix} \text{收購者原已持} \\ \text{有20\%股權之} \\ \text{公允價值} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{收購者取得} \\ \text{70\%股權之} \\ \text{移轉對價} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{非控制權} \\ \text{益之金額} \\ \text{(10\%)} \end{matrix} - \underbrace{\begin{matrix} \text{可辨認資} & \text{負債之} \\ \text{產之金額} & \text{金額} \end{matrix}}$$

$$\text{商譽} = \begin{matrix} \text{收購者原已持} \\ \text{有20\%股權之} \\ \text{公允價值} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{收購者取得} \\ \text{70\%股權之} \\ \text{移轉對價} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{非控制權} \\ \text{益之金額} \\ \text{(10\%)} \end{matrix} - \begin{matrix} \text{可辨認淨資產} \\ \text{之金額} \end{matrix}$$

$$\begin{matrix} \text{歸屬於} \\ \text{收購者} \\ \text{之商譽} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{收購者原已持} \\ \text{有20\%股權之} \\ \text{公允價值} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{收購者取得} \\ \text{70\%股權之} \\ \text{移轉對價} \end{matrix} - \begin{matrix} \text{可辨認淨資產} \\ \text{之金額} \times 90\% \end{matrix}$$

$$\begin{matrix} \text{歸屬於} \\ \text{非控制權益} \\ \text{之商譽} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{非控制權} \\ \text{益之金額} \\ \text{(10\%)} \end{matrix} - \begin{matrix} \text{可辨認淨資產} \\ \text{之金額} \times 10\% \end{matrix}$$

資產		=	負債	+	業主權益		
20%可辨認資產	第一批之商譽		20%負債		收購者原已持有20%股權		

資產		=	負債	+	業主權益		
70%可辨認資產	第二批之商譽		70%負債		收購者取得70%股權		

- ROC GAAP No. 25.11, 25.17
 - 僅控制權益部份享有商譽；非控制權益按帳面金額衡量，無商譽
 - 分批計算商譽

資產		=	負債	+	業主權益			
可辨認資產	商譽				收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益 (10%)	
資產		>	負債	+	業主權益			
可辨認資產					收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益 (10%)	
資產		=	負債	+	業主權益			
可辨認資產					收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益 (10%)	廉價購買利益

• 負商譽

— IFRS 3

- 重評估是否已正確辨認所有取得之資產及所有承擔之負債。
- 複核用以衡量上列各項目之程序。
- 若經過前述重新評估及複核，仍為負商譽，收購者應於收購日將產生之廉價購買利益列入損益。



資產			負債	業主權益			
可辨認資產	商譽	=	負債	+	收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益 (10%)

資產				業主權益		
可辨認資產	>	負債	+	收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益 (10%)

資產		負債	業主權益				
可辨認資產	=	負債	+	收購者原已持有20%股權	收購者取得70%股權	非控制權益 (10%)	廉價購買利益

- ROC GAAP No. 25.17
 - 一 若有負商譽，該差額須先就被收購者非流動資產(有部份排除項目)，分別將其公允價值等比例減少，若減少至零仍有差額，方承認為非常利益。

【2005/6/8經濟日報】

BenQ

明基收購西門子手機部 全球第四大

- 明基董事長李焜耀昨天證實收購德國西門子(Siemens)手機事業部門，並在德國慕尼黑成立全球手機事業總部，這是歷年來亞洲最大營業額的收購行動，李焜耀也表示，合併後明基將成為全球第四大手機品牌，預計2006年手機事業可轉虧為盈。
- 這場收購計畫中，**明基不必支付任何費用，...此項交易預定在9月30日完成，自10月1日起，西門子手機部門將在無負債的情況下，包括現金、研發、相關智慧財產權、製造工廠、設備及全球7,200位員工等資產完全移轉給明基。**

SIEMENS

資產		=	負債	+	權益
其他資產之公允價值		>	負債之公允價值	+	收購者取得100%股權之移轉對價
現金	\$10,000				
智慧財產權	20,000	>	\$ 0	+	\$ 0
製造工廠	30,000				
設備	40,000				
I F R S	現金	\$10,000	\$ 0	+	廉價購買 利益 \$100,000
	智慧財產權	20,000			
	製造工廠	30,000			
	設備	40,000			
R O C	現金	\$10,000	\$ 0	+	廉價購買 利益 \$10,000
	智慧財產權	20,000			
	製造工廠	30,000			
	設備	40,000			

國際會計準則第24號 關係人揭露

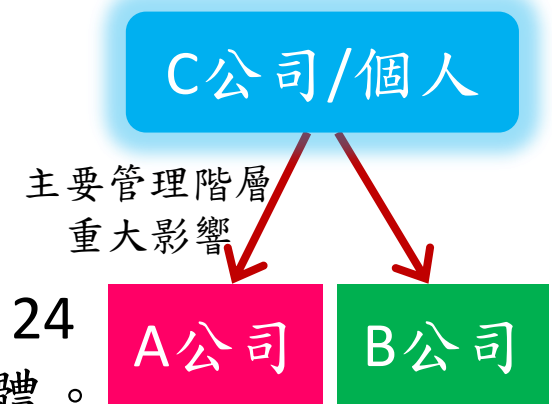
2009年11月修訂

2011年1月1日生效

- 關係人之定義
- 關係人之揭露

關係人之定義

基本原則



- 9. 關係人：與編製財務報表之個體(於IAS 24中稱為『報導個體』)有關係之個人或個體。
- 個人：控制、聯合控制、重大影響、主要管理階層
- 個體：控制、聯合控制、重大影響

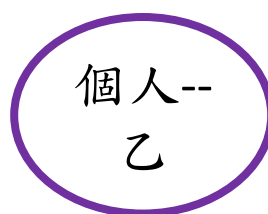
考量關係人時應注意其**實質關係**，而非僅注意法律形式。

聯合控制」關係人系統。

- BC 19.(e) 對稱性：甲與乙有關係→乙與甲有關係。
- 集團內之所有公司互為關係人。
- 與某集團之**母公司**互為關係人→與該集團之所有公司均互為關係人。

- 個人：

- (a)個人若有下列情況，則該個人或該個人之近親(close members of the family of a person)與報導個體有關係：
 - (i) 對該報導個體具控制或聯合控制；
 - (ii)對該報導個體具重大影響；或
 - (iii)為報導個體或其母公司之主要管理階層之成員。



乙係：

- 甲之配偶、同居人、子女、扶養親屬；
- 甲之配偶或同居人之子女或扶養親屬。

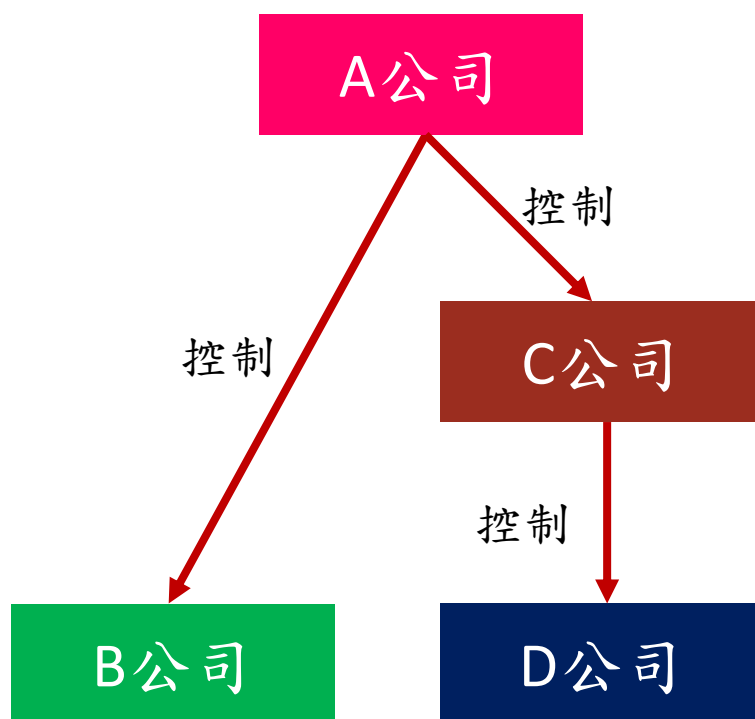
個人甲、乙
均為A公司之關係人

- 個體

- (b)個體若符合下列情況之一，則與報導個體有關係：

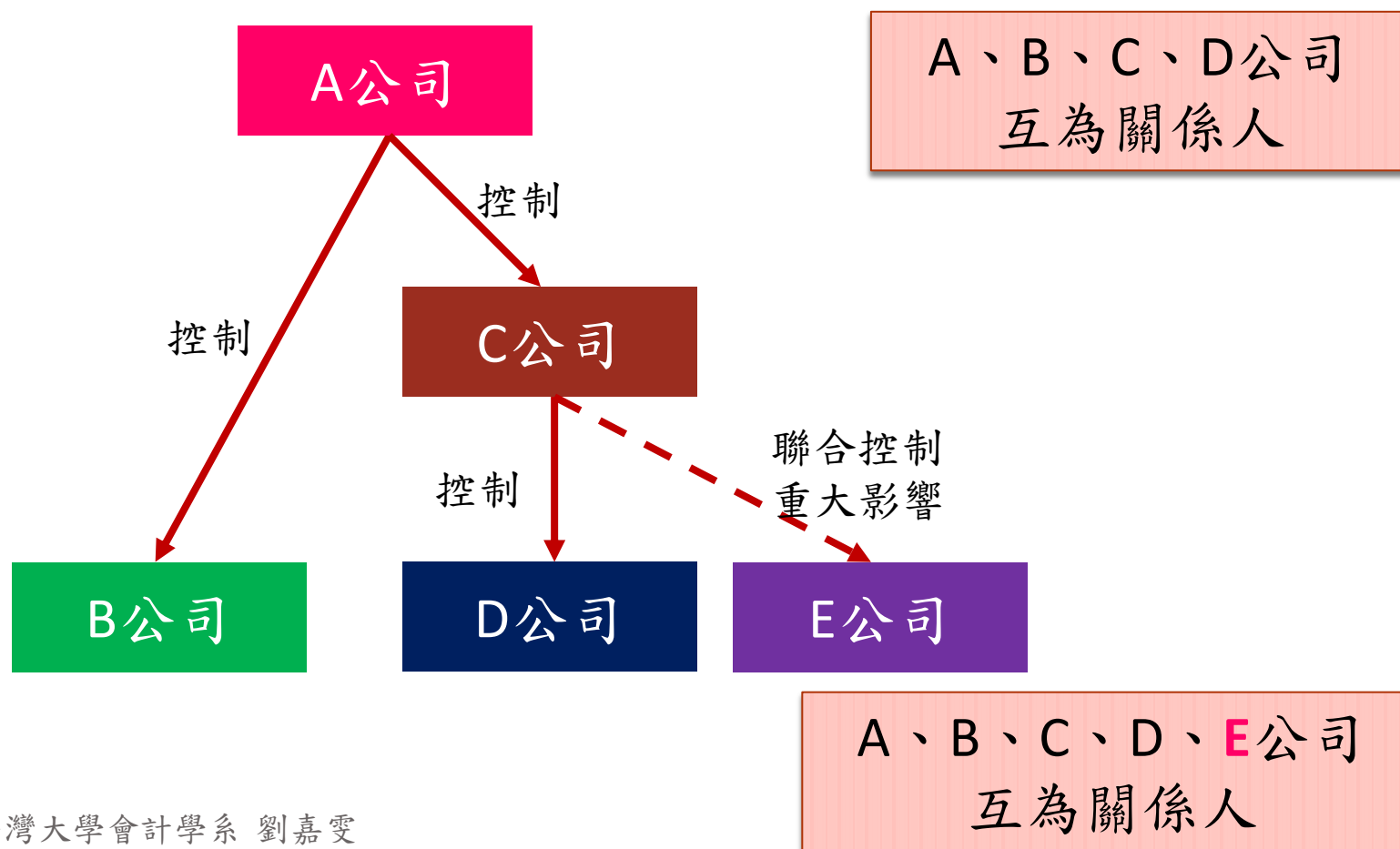
- ①該個體與報導個體為同一集團之成員(意指母公司、子公司及兄弟公司間彼此具有關係)。
- ②一個體為另一個體之關聯企業或合資(或為某集團中某成員之關聯企業或合資，而另一個體亦為該集團之成員)。
- ③兩個體均為相同第三方之合資。
- ④一個體為第三方之合資且另一個體為該第三方之關聯企業。
- ⑤該個體係為報導個體或與報導個體有關係之個體之員工福利所設之退職福利計畫。若該報導個體本身即為前述計畫，則主辦雇主亦與該報導個體有關係。
- ⑥該個體受(a)所列舉之個人控制或聯合控制。
- ⑦於(a)(i)所列舉之個人對該個體具重大影響或為該個體(或該個體之母公司)主要管理階層之成員。

個體①：該個體與報導個體為**同一集團之成員**(意指母公司、子公司及兄弟公司間彼此具有關係)。

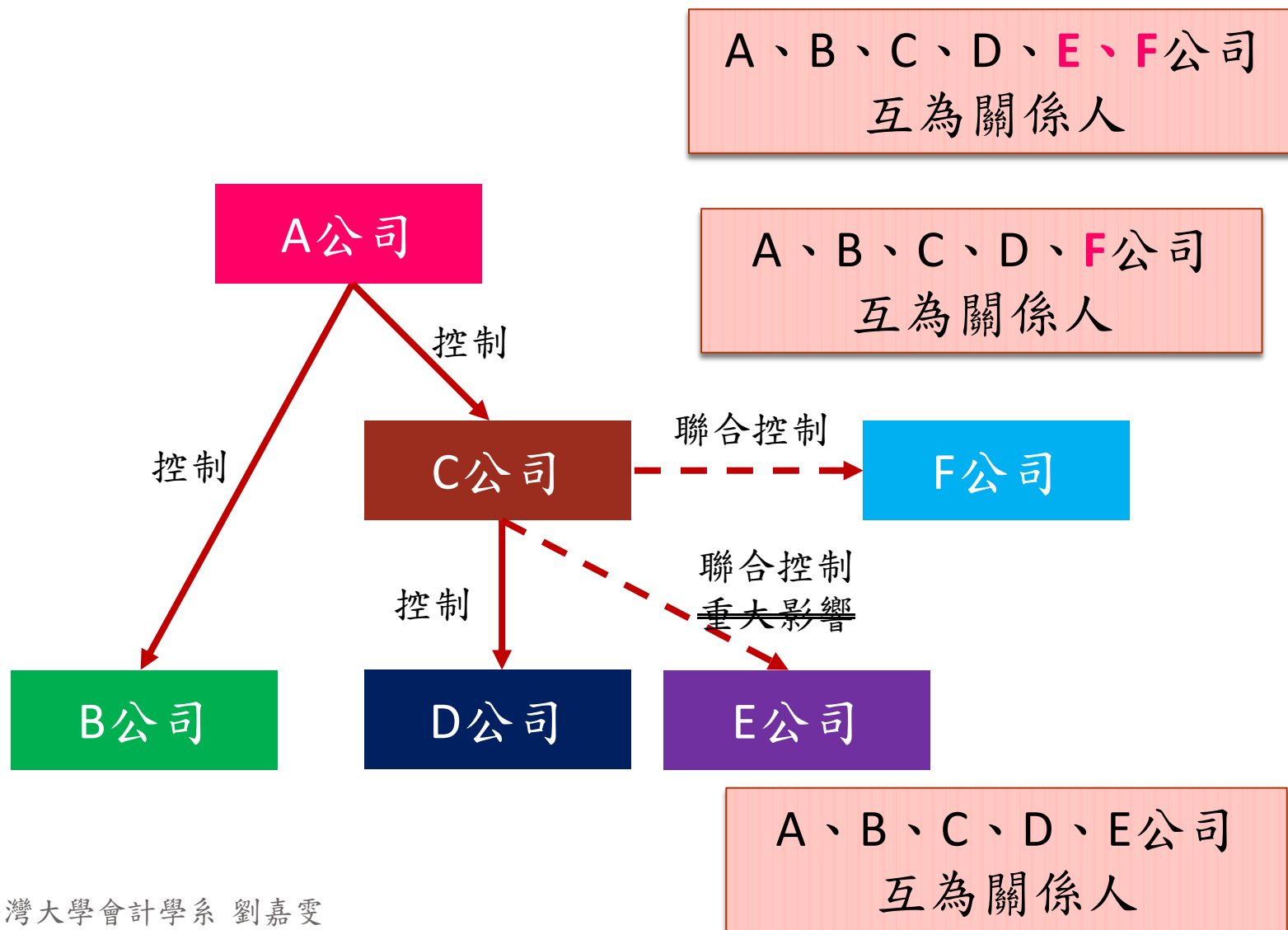


A、B、C、D公司
互為關係人

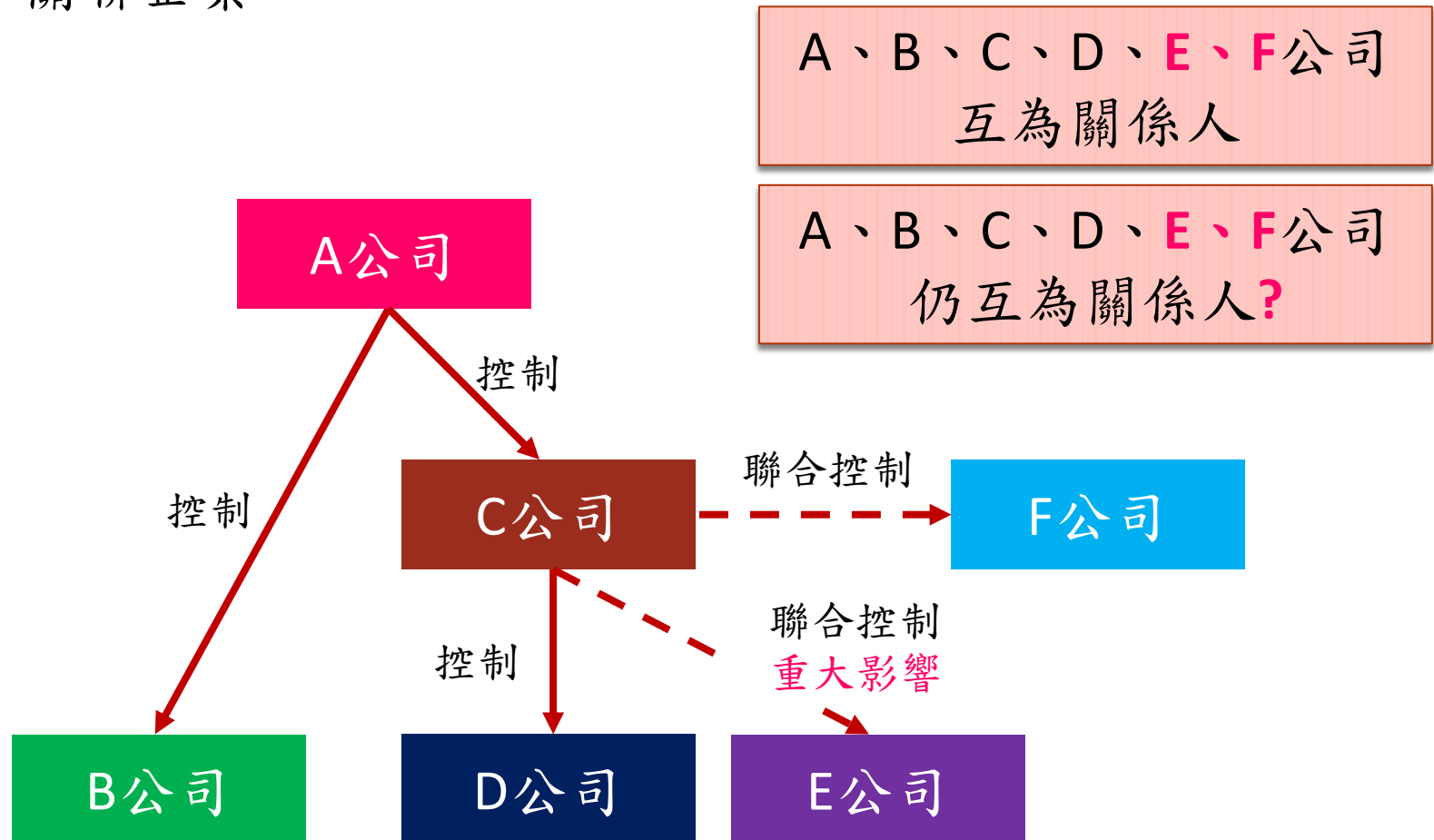
個體②：一個體為另一個體之關聯企業或合資(或為某集團中某成員之關聯企業或合資，而另一個體亦為該集團之成員)。



個體③：兩個體均為相同第三方之合資。

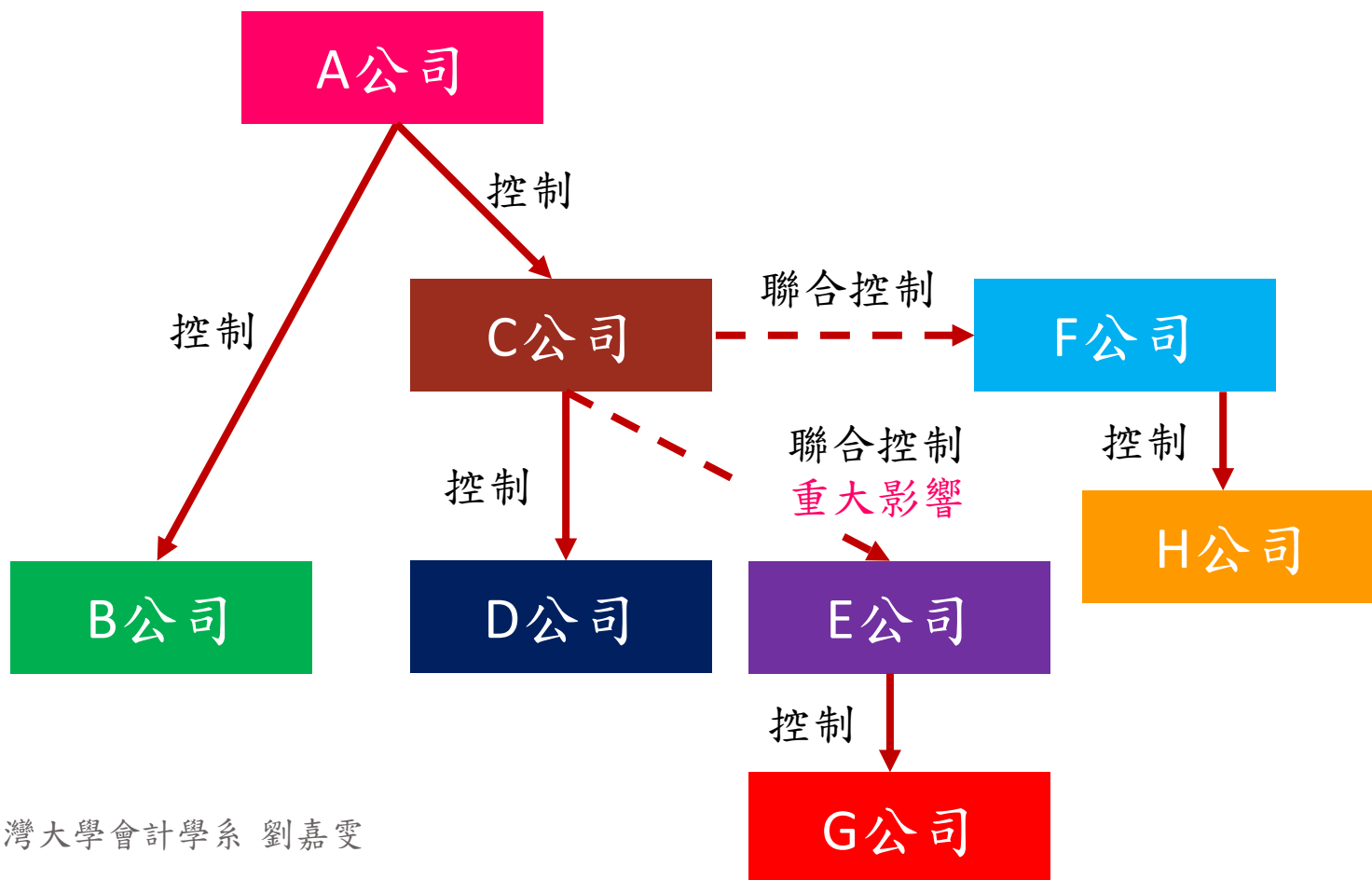


個體④：一個體為第三方之合資且另一個體為該第三方之
關聯企業。



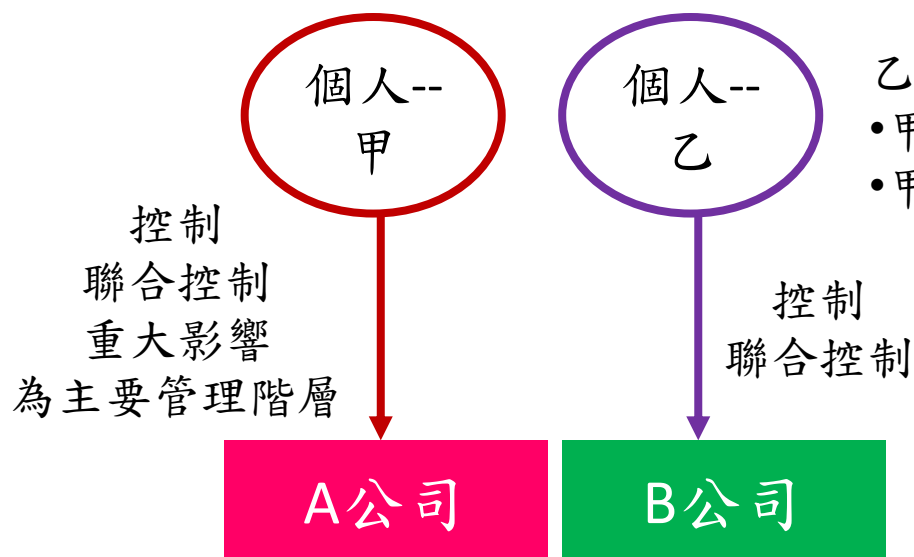
- 12.於關係人之定義中，**關聯企業包含該關聯企業之子公司**，**合資包含該合資之子公司**。因此，例如，一關聯企業之子公司與對該關聯企業具重大影響之投資者，彼此互有關係。

A、B、C、D、E、F、**G**、**H**公司互為關係人



- 個體⑥：該個體受(a)所列舉之個人**控制或聯合控制**。

個人甲、乙、**B公司**
均為A公司之關係人



乙係：

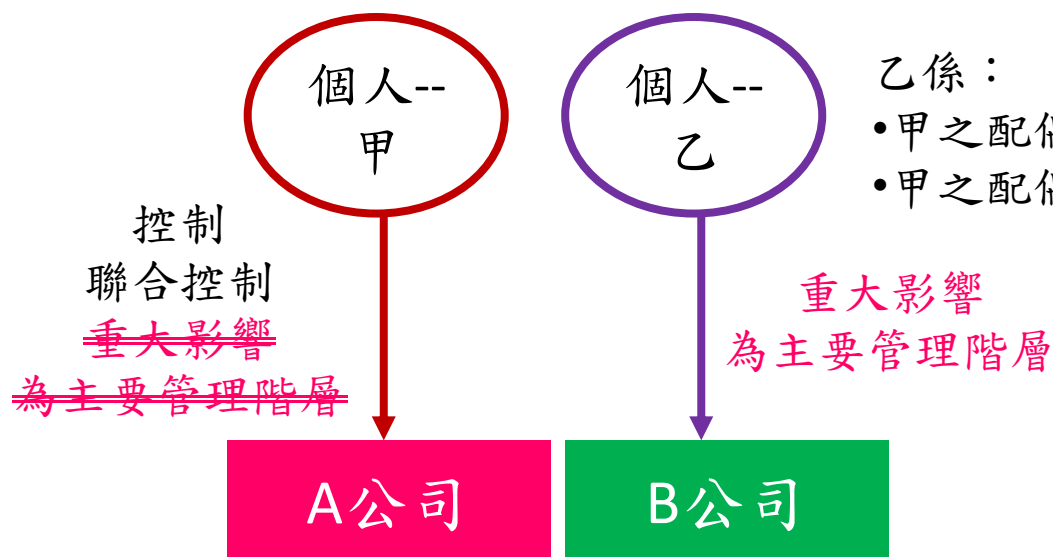
- 甲之配偶、同居人、子女、扶養親屬；
- 甲之配偶或同居人之子女或扶養親屬。

個人甲、乙
均為A公司之關係人

- ⑦於(a)(i)所列舉之個人對該個體具重大影響或為該個體(或該個體之母公司)主要管理階層之成員。

個人甲、乙、**B公司**
仍均為A公司之關係人？

個人甲、乙、**B公司**
均為A公司之關係人



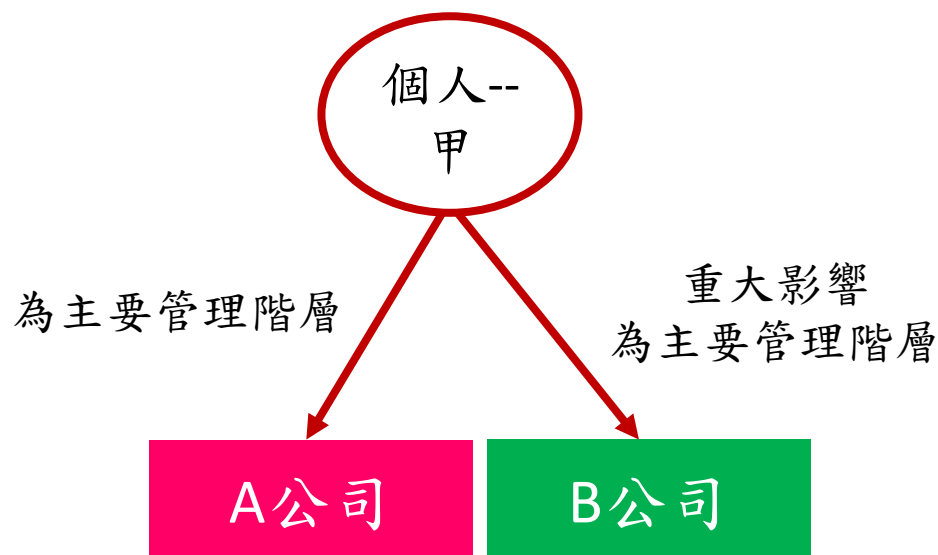
乙係：

- 甲之配偶、同居人、子女、扶養親屬；
- 甲之配偶或同居人之子女或扶養親屬。

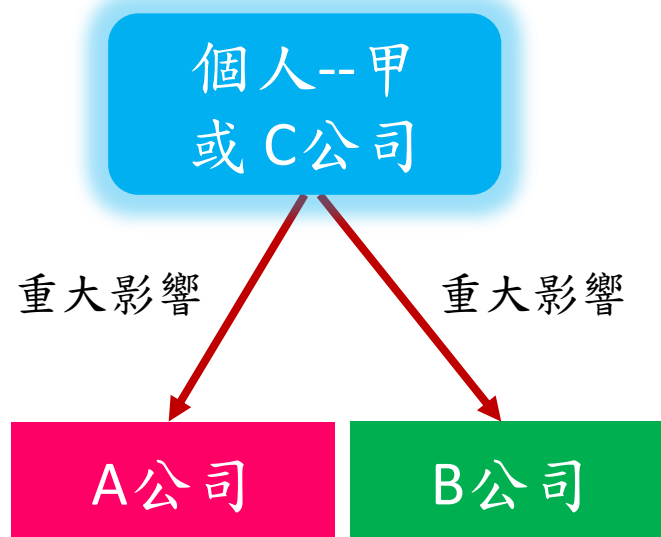
- 11. 於本準則中，下列情形**非屬關係人**：
 - a) 兩個體，僅因其擁有一位相同之董事或其他主要管理階層成員，或僅因一個體之主要管理階層之某一成員對另一個體具重大影響。
 - b) 合資控制者雙方，僅因其分享對合資之聯合控制。
 - c) (i) 資金提供者，
(ii) 商會，
(iii) 公用事業，及
(iv) 未控制、聯合控制或重大影響報導個體之政府部門及機構，
僅因其與該個體間之正常往來(即使其可能影響該個體之活動自由或參與該個體之決策制定過程)。
 - d) 與個體有大量商業交易之客戶、供應商、特許經營加盟店、批發商或一般代理商，僅因其產生經濟依賴

- 非關係人11.(a)：兩個體，僅因其擁有一位相同之董事或其他主要管理階層成員，或僅因一個體之主要管理階層之某一成員對另一個體具重大影響。
- BC 19. (d)：若兩個體受同一個體(或個人)重大影響，則該兩個體彼此不具關係。

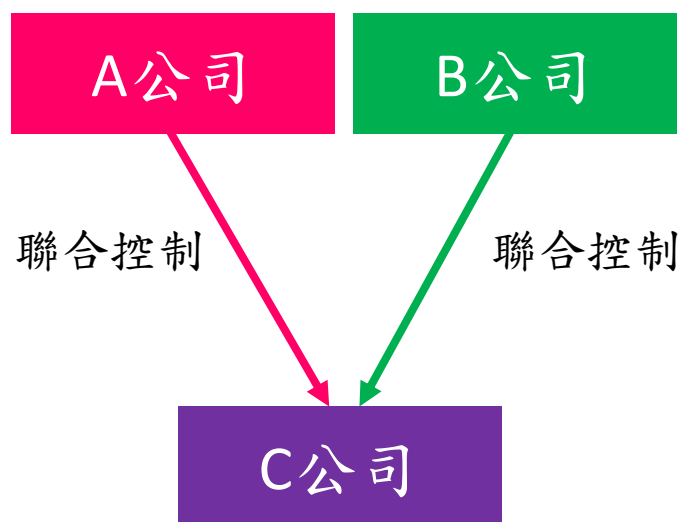
A公司與B公司
並非關係人



A公司與B公司
並非關係人



- 非關係人11.(b)：合資控制者雙方，僅因其分享對合資之聯合控制。



A公司與B公司
並非關係人

關係人之揭露

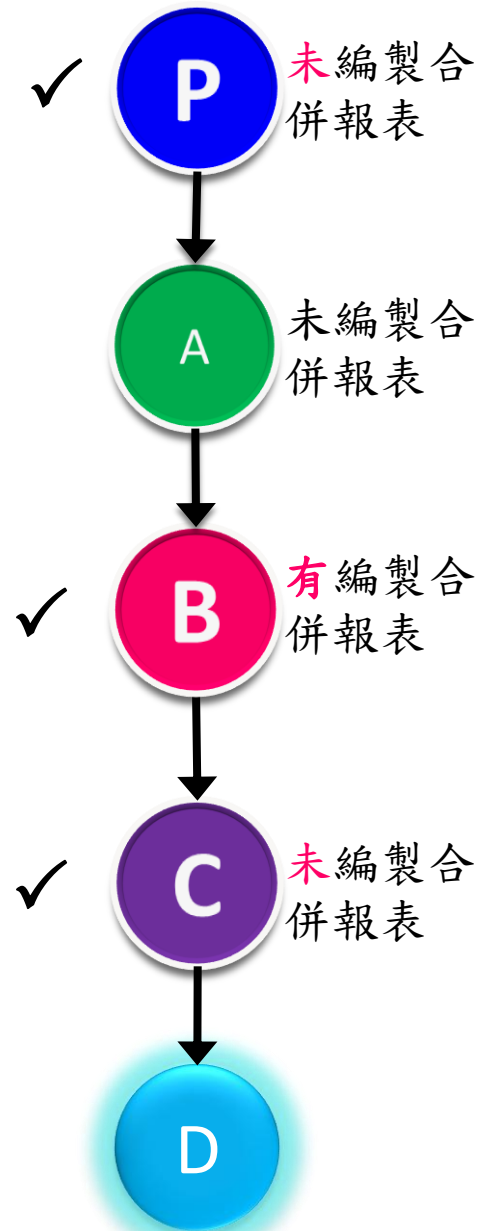
所有個體

- ✓ 母子公司關係
- ✓ 主要管理階層薪酬
- ✓ 關係人交易相關資訊

政府關係個體之揭露豁免

母子公司關係

- 13. 母公司與其子公司間不論是否有交易，皆應揭露其關係。
- 個體應揭露其**母公司**及**最終控制者**(若與母公司不同)之**名稱**。
- 若個體之**母公司**及**最終控制者**皆未編製供大眾使用之合併財務報表，則尚應揭露有**編製供大眾使用之合併財務報表**之次一最高層級**母公司**之**名稱**。



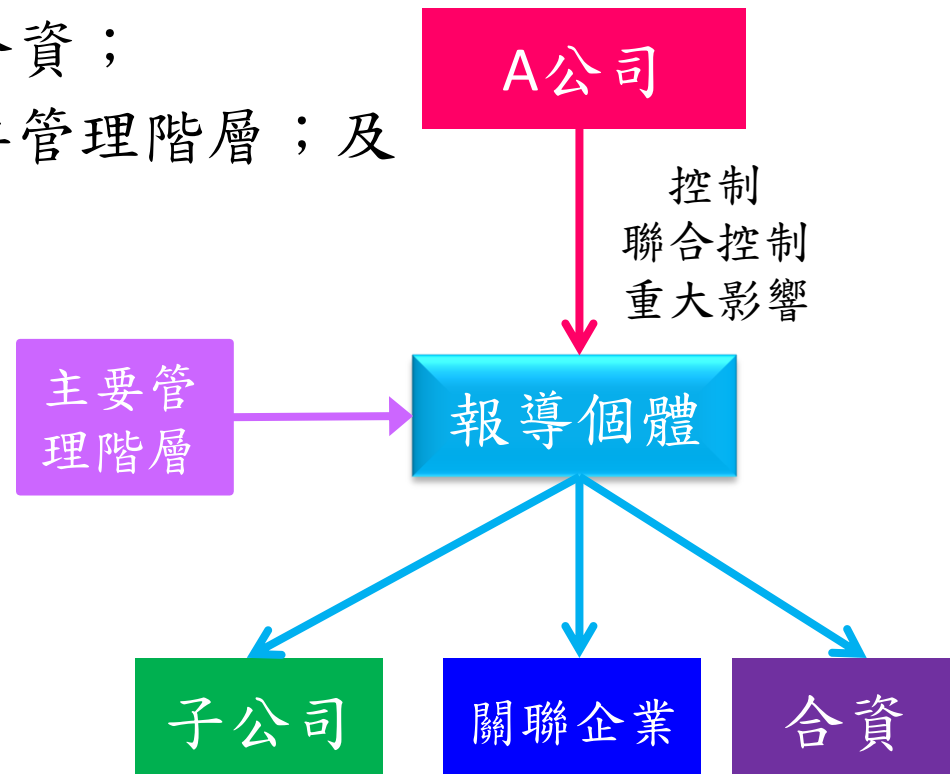
主要管理階層薪酬之揭露

- 個體應揭露主要管理階層下列**每一類別薪酬之總額**：
 - **短期員工福利**：如在職員工之工資、薪資及社會安全提撥、帶薪年假及帶薪病假、於期末12個月內應付之利潤分享及紅利，以及非貨幣性福利(如醫療照顧、住宿、汽車、以及免費或補貼之商品或服務)；
 - **退職後福利**：如退休金、其他退休福利、退職後人壽保險及退職後醫療照顧；
 - **其他長期員工福利**：包括長期服務休假或長期輪休年假、服務滿若干年之休假或其他長期服務福利、長期傷殘福利，以及非全部於期末12個月內應付之利潤分享、紅利與遞延酬勞；
 - **離職福利**；及
 - **股份基礎給付**。

關係人交易相關資訊

- (18) 若個體於財務報表涵蓋期間內有關係人交易，則應揭露關係人關係之性質，及至少下列資訊：
 - a) 交易金額；
 - b) 未結清餘額(包含承諾)，及：
 - (i) 其條款及條件，包括是否有提供擔保及結清時將提供之對價之性質；及
 - (ii) 所提供或所收受之任何保證之詳細說明；
 - c) 與未結清餘額相關之呆帳準備；及
 - d) 當期因關係人產生之壞帳或呆帳而認列之費用。

- 第18段所規定之揭露資訊應依下列類別分別揭露：
 - a) 母公司；
 - b) 對該個體具有聯合控制或重大影響之個體；
 - c) 子公司；
 - d) 關聯企業；
 - e) 該個體為合資控制者之合資；
 - f) 該個體或其母公司之主要管理階層；及
 - g) 其他關係人。

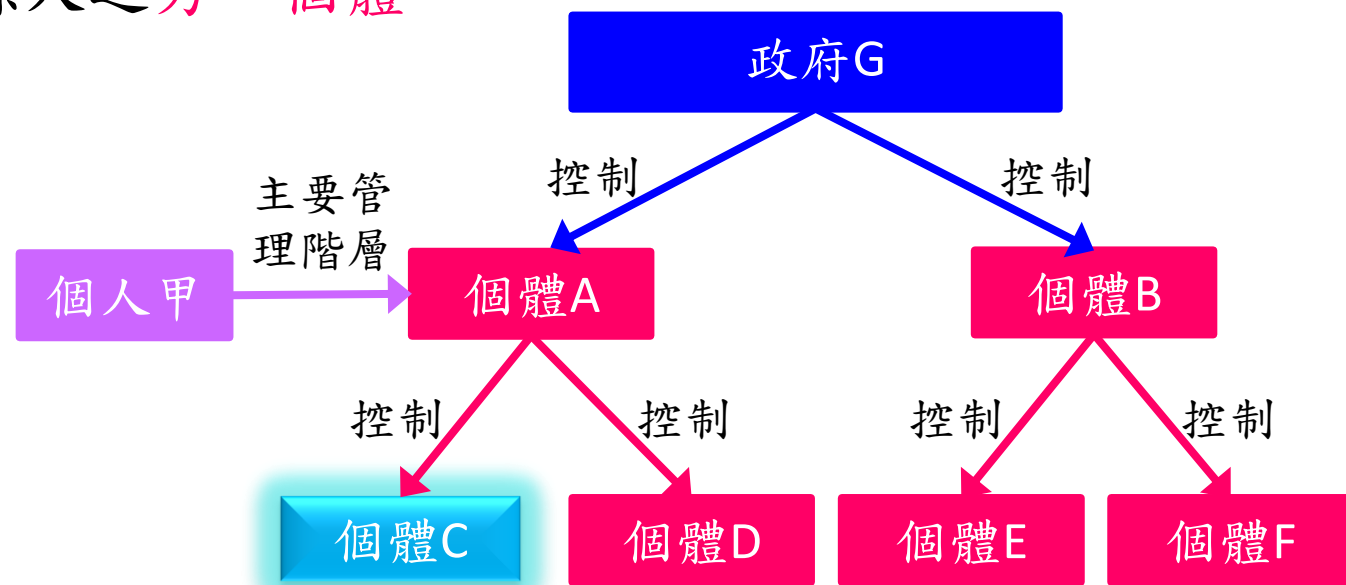


政府關係個體之揭露豁免

- 政府：係指政府、政府代理機構，以及地方性、全國性或國際性之類似組織。
- 政府關係個體：係指受政府**控制**、**聯合控制**或**重大影響**之個體。

- 豁免揭露：

- (25)報導個體豁免揭露其與下列個體間關於第18段規定揭露之關係人交易及未結清餘額(包括承諾)：
 - a) 對該報導個體具控制、聯合控制或重大影響之**政府**；及
 - b) 因與報導個體**受同一政府**控制、聯合控制或重大影響而成為關係人之**另一個體**。



- C得豁免揭露與政府G、個體A、B、D、E及F之交易。
- 惟**並未豁免**與個人甲之交易之揭露。

- 採用豁免揭露時，應補充揭露：
 - 26若報導個體適用第25段之豁免規定，則應揭露第25段所述交易及相關未結清餘額之下列資訊：
 - a) 政府之名稱及其與報導個體間關係之性質(即控制、聯合控制或重大影響)；
 - b) 下列能使該個體之財務報表使用者了解關係人交易對該個體財務報表之影響之充分詳細資訊：
 - (i) 每一個別重大交易之性質及金額；及
 - (ii) 對個別而言雖不重大，但整體而言為重大之其他交易，指明其質或量之程度。...

敬請指教