

國際會計準則第27號——單獨財務報表

目 錄

	起始段落
目 標	1
範 圍	2
定 義	4
編製單獨財務報表	9
披 露	15
生效日期和過渡性規定	18
參考《國際財務報告準則第 9 號》	19
《國際會計準則第 27 號》（2008）的撤銷	20

國際會計準則第27號——單獨財務報表

目 標

1 本準則的目標是規範主體在編製單獨財務報表時對子公司、合營企業和聯營企業的投資的會計處理和披露要求。

範 圍

2 當主體選擇或當地監管要求主體呈報單獨財務報表時，本準則適用於對子公司、合營企業和聯營企業的投資的會計處理。

3 本準則不規定哪些主體提供單獨財務報表。當主體編製遵循國際財務報告準則的單獨財務報表時，應適用本準則。

定 義

4 本準則使用的下列術語，其含義為：

合併財務報表，指將母公司及其子公司資產、負債、權益、收益、費用和現金流量視同單一經濟主體列報的集團財務報表。

單獨財務報表，指主體列報的財務報表，在該類財務報表中，主體可以根據本準則的規定，選擇以成本、按照《國際財務報告準則第 9 號——金融工具》的規定或者按照《國際會計準則第 28 號——對聯營企業和合營企業的投資》規定的權益法對其子公司、合營企業和聯營企業的投資進行會計處理。

5 以下術語在《國際財務報告準則第 10 號——合併財務報表》的附錄一、《國際財務報告準則第 11 號——合營安排》的附錄一以及《國際會計準則第 28 號——對聯營企業合營企業的投資》第 3 段中予以定義：

- 聯營企業

- 對被投資方的控制
- 權益法
- 集團
- 投資性主體
- 共同控制
- 合營企業
- 合營方
- 母公司
- 重大影響
- 子公司

6 除了第 8 段至第 8A 段列舉的情況之外，單獨財務報表是在合併財務報表之外，或按照《國際會計準則第 28 號》的規定採用權益法核算對聯營企業或合營企業的投資且沒有對子公司的投資的投資方的財務報表之外，另行呈報的財務報表。

7 沒有子公司、聯營企業或合營方在合營企業中的權益的主體的財務報表不是單獨財務報表。

8 按照《國際財務報告準則第 10 號》第 4(1) 段豁免編製合併財務報表或按照《國際會計準則第 28 號》（2011 年修訂）第 17 段豁免應用權益法的主體可以將單獨財務報表作為其唯一的財務報表進行列報。

8A 按照《國際財務報告準則第 10 號》第 31 段的規定，在當期和列示的所有比較期間豁免將所有子公司納入合併範圍的投資性主體可以將單獨財務報表作為其唯一的財務報表進行列報。

編製單獨財務報表

9 除第 10 段中規定外，單獨財務報表的編製應遵循所有適用的國際財務報告準則。

10 主體編製單獨財務報表時，對子公司、合營企業和聯營企業的投資應採用以下方法之一核算：

- (1) 成本；
- (2) 按照《國際財務報告準則第 9 號》，或者
- (3) 按照《國際會計準則第 28 號》描述的權益法。

主體應對每一類投資應用相同的會計處理方法。以成本或權益法核算的投資被劃分為持有待售或待分配時（或包括在劃分為持有待售或待分配的處置組中），應適用《國際財務報告準則第 5 號——持有待售的非流動資產和終止經營》。在此類情況下，按照《國際財務報告準則第 9 號》計量的投資無須作調整。

11 如果主體按照《國際會計準則第 28 號》（2011 年修訂）第 18 段，選擇按照《國際財務報告準則第 9 號》將對合營企業和聯營企業的投資以公允價值計量且其變動計入當期損益，在單獨財務報表中應採用相同的方法對這類投資進行會計處理。

11A 如果母公司根據《國際財務報告準則第 10 號》第 31 段而應當按照《國際財務報告準則第 9 號》將對子公司的投資以公允價值計量且其變動計入當期損益，在單獨財務報表中應採用相同的方法對這類投資進行會計處理。

11B 當母公司由投資性主體轉換為非投資性主體，或由非投資性主體轉換為投資性主體時，應當在狀態轉換之日採用以下方法核算這些變化：

(1) 當主體不再是投資性主體時，主體應當按照第 10 段核算對子公司的投資。狀態轉換日應當作為認定購買日。子公司在認定購買日的公允價值應當代表按照第 10 段核算投資時的被轉移的認定對價。

- ①〔已刪除〕
- ②〔已刪除〕

(2) 當主體成為投資性主體時，應當按照《國際財務報告準則第 9 號》，以公允價值計量且其變動計入當期損益核算對子公司的投資。對子公司的投資的原帳面金額與其在投資方狀態轉換之日的公允價值之間的差額，應確認為利得或損失，計入當期損益。與這些子公司相關的、原先確認在其他綜合收益中的利得或損失的累計金額，應當視作投資性主體在狀態轉換之日處置了這些子公司進行處理。

12 主體應在取得收取股利的權利時在單獨財務報表中確認子公司、合營企業或聯營企業的股利。股利應計入損益，除非主體選擇使用權益法，在這種情況下，股利應減少投資的帳面金額。

13 當母公司通過設立新的主體作為其母公司的方式對集團結構進行重組時，如果符合以下條件：

(1) 新母公司通過發行權益工具交換原母公司權益工具獲得了原母公司的控制權。

(2) 在重組前後一刻，新集團和原集團的資產和負債相同；以及

(3) 重組前原母公司的所有者在重組前後一刻對原集團和新集團的淨資產具有相同的絕對和相對權益，並且，新母公司在單獨財務報表中按照第 10(1) 段核算其對原母公司的投資，新母公司應以重組之日起在原母公司單獨財務報表中的權益項目中所佔份額的帳面金額作為對原母公司的投資的成本。

14 相似地，不是母公司的主體可能採用符合第 13 段條件的方式設立新主體作為其母公司。第 13 段的規定同樣適用於這類重組。在這類情形下，“原母公司”和“原集團”都指的是“原主體”。

披 露

15 在單獨財務報表中進行披露時，主體應當應用所有適用的國際財務報告準則，包括第 16 段和第 17 段中的規定。

16 當母公司按照《國際財務報告準則第 10 號》第 4 (1) 段，選擇不編製合併財務報表，而是編製單獨財務報表，其應在單獨財務報表中披露：

(1) 財務報表是單獨財務報表的事實；採用了豁免編製合併財務報表的事實；已編製並公開提供遵循國際財務報告準則的合併財務報表的主體的名稱和主要營業地點（和註冊國家，如果不同的話）；可獲取這些合併財務報表的地址。

(2) 重要的對子公司、合營企業和聯營企業的投資清單，包括：

- ①被投資方的名稱。
- ②被投資方的主要營業地點（和註冊國家，如果不同的話）。
- ③持有的被投資方所有者權益比例（和表決權比例，如果不同的話）。

(3) 描述對(2)中列舉的投資採用的核算方法。

16A 當作為母公司的投資性主體（除第 16 段涵蓋的母公司外）按照第 8A 段，僅編製單獨財務報表作為其唯一的財務報表，應當在單獨財務報表中披露這一事實。同時，投資性主體應當按照《國際財務報告準則第 12 號——在其他主體中權益的披露》的規定，披露相關信息。

17 當母公司第 16 段至第 16A 段涵蓋的母公司外）或對被投資方享有共同控制或具有重大影響的投資方編製單獨財務報表時，母公司或投資方應明確其相關聯的按照《國際財務報告準則第 10 號》、《國際財務報告準則第 11 號》或《國際會計準則第 28 號》（2011 年修訂）編製的財務報表。母公司或投資方還應在其單獨財務報表中披露：

(1) 該報表是單獨財務報表的事實以及編製該報表的原因（如果法律並不要求編製）。

(2) 重要的對子公司、合營企業和聯營企業的投資清單，包括：

①被投資方的名稱。

②被投資方的主要營業地點（和註冊國家，如果不同的話）。

③持有的被投資方所有者權益比例（和表決權比例，如果不同的話）。

(3) 描述對(2)中列舉的投資採用的核算方法。

生效日期和過渡性規定

18 主體應對自 2013 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間適用本準則。允許提前採用。如果提前採用本準則，主體應披露這一事實，並同時採用《國際財務報告準則第 10 號》、《國際財務報告準則第 11 號》、《國際財務報告準則第 12 號》和《國際會計準則第 28 號》（2011 年修訂）。

18A 2012 年 10 月發佈的《投資性主體》（對《國際財務報告準則第 10 號》、《國際財務報告準則第 12 號》和《國際會計準則第 27 號》的修訂）修訂了第 5 段、第 6 段、第 17 段和第 18 段，並增加了第 8A 段、第 11A 段至第 11B 段、第 16A 段和第 18B 段至第 18I 段。主體應在 2014 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間適用這些修訂。允許提前採用。如果提前採用這些修訂，主體應披露這一事實，並同時採用《投資性主體》中的所有修訂。

18B 如果在《投資性主體》的修訂的首次適用日（就本準則而言，即為首次適用這些修訂的年度報告期初），母公司斷定其為投資性主體，則其對子公司的投資應適用第 18C 段至第 18I 段。

18C 之前對子公司的投資以成本進行計量的投資性主體，應在首次執行日將對該投資的計量改為以公允價值計量且其變動計入當期損益，並視為本準則一直適用。投資性主體應對首次執行日的上一年度期間追溯調整，並按以下兩者間的差額調整上一期間的期初留存收益：

- (1) 該投資的原帳面金額；以及
- (2) 投資方對該子公司投資的公允價值。

18D 之前對子公司的投資以公允價值計量且其變動計入其他綜合收益的投資性主體，應在首次執行日對其投資繼續按照公允價值計量。之前計入其他綜合收益的公允價值調整的累計金額應當轉入首次執行日的上一年度期間的期初留存收益。

18E 如果投資性主體原先根據第 10 段中所允許的、選擇按照《國際財務報告準則第 9 號》對在子公司中的權益以公允價值計量且其變動計入當期損益，則在首次執行日，投資性主體不應對之前的會計處理進行調整。

18F 《國際財務報告準則第 13 號——公允價值計量》採用前，投資性主體應使用之前報告給投資者或管理層的公允價值，如果該公允價值可以代表評估之日在公平交易中，熟悉情況的當事人自願據以進行投資交換的金額。

18G 如果按照第 18C 段至第 18F 段計量對子公司的投資並不切實可行（如《國際會計準則第 8 號——會計政策、會計估計變更和差錯》中所定義），則投資性主體應自能夠切實可行地適用第 18C 段至第 18F 段的最早期間的期初開始適用本準則。這期間可能是當期。投資方應對首次執行日的上一年度期間進行追溯調整，除非本段中能夠切實可行適用的最早期間的期初是當期。當投資性主體能夠切實可行地計量子公司公允價值的日期早於上一期間的期初，投資方應按以下兩者間差額調整上一期間的期初權益：

- (1) 該投資的原帳面金額；以及
- (2) 投資方對該子公司的公允價值。

如果本段中能夠切實可行適用的最早期間是當期，應於當期期初確認該對權益的調整。

18H 如果投資性主體在《投資性主體》的修訂的首次執行日前已經處置對子公司的投資或失去對子公司的控制，投資性主體不必對此投資的原會計處理進行調整。

18I 儘管第 18C 段至第 18G 段僅提及首次執行日的上一年度期間（“上一期間”），主體也可以列報任何更早列報期間的經調整比較信息，但不要求必須這樣做。如果主體列報了更早期間的經調整比較信息，第 18C 段至第 18G 段提及的“上一期間”應被解讀為“列報經調整比較信息的最早期間”。如果主體列報了更早期間的未經調整比較信息，應當明確指出此信息未經調整，說明此信息基於不同基礎編製，並解釋此基礎。

18J 2014 年 8 月發佈的《單獨財務報表中的權益法》（對《國際會計準則第 27 號》的修訂）修訂了第 4 段至第 7 段、第 10 段、第 11B 段和第 12 段。主體應對自 2016 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間按照《國際會計準則第 8 號——會計政策、會計估計變更和差錯》以追溯調整法採用上述修訂。允許提前採用。如果主體提前採用上述修訂，應當披露這一事實。

參考《國際財務報告準則第 9 號》

19 如果主體採用本準則但尚未採用《國際財務報告準則第 9 號》，任何對《國際財務報告準則第 9 號》的參考應被解讀為參考《國際會計準則第 39 號——金融工具：確認和計量》。

《國際會計準則第 27 號》（2008）的撤銷

20 本準則與《國際財務報告準則第 10 號》同時發佈。這兩項準則一起取代了《國際會計準則第 27 號——合併財務報表和單獨財務報表》（2008 年修訂）。