

國際財務報導準則
正體中文版草案

對投資關聯企業及合資之公允價值選項之修正
(國際會計準則第 28 號之修正)

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 115 年 7 月 14 日前，將意見以電子郵件方式
寄至 tifrs@ardf.org.tw)

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會
法 人
臺 灣 財 務 報 導 準 則 委 員 會

國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」之修正

權益法之應用

.....

適用權益法之豁免

.....

18 當對關聯企業或合資之投資係由屬創業投資組織或共同基金、單位信託或類似個體之個體（或間接透過該等個體）所持有時，個體得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該投資。類似個體包括將投資於特定類型之資產作為一主要經營活動之個體（見國際財務報導準則第 18 號第 49 段(a)）。個體應於原始認列關聯企業或合資時，就每一關聯企業或合資分別作此選擇。

19 當個體持有對關聯企業之投資且其中一部分係間接透過創業投資組織、共同基金、單位信託或類似個體持有時，無論該創業投資組織、共同基金、單位信託或類似個體是否對該部分之投資具有重大影響，個體得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以衡量該部分對關聯企業之投資。若個體作此選擇，該個體應將權益法適用於其對關聯企業之投資非由創業投資組織、共同基金、單位信託或類似個體所持有之任何剩餘部分。

.....

生效日及過渡規定

.....

45M 2026 年 6 月發布之「對投資關聯企業及合資之公允價值選項之修正」修正第 18 至 19 段。個體應於適用國際財務報導準則第 18 號時，依國際財務報導準則第 18 號第 C7 段之規定同時適用此等修正內容。若個體已依國際財務報導準則第 18 號第 C1 段之規定選擇提前適用國際財務報導準則第 18 號，且該較早期間開始於此等修正之發布前，個體應對結束日在該等修正發布以後之報導期間，依國際財務報導準則第 18 號第 C7 段之規定適用

該等修正內容。

國際會計準則理事會（IASB）對 2026 年 6 月發布之「對投資關聯企業及合資之公允價值選項之修正」之核准

「對投資關聯企業及合資之公允價值選項之修正」由國際會計準則理事會（IASB）13 位理事中之 12 位理事贊成發布。Chen 女士鑑於最近方被任命為理事而棄權。

Andreas Barckow 主席

Linda Mezon-Hutter 副主席

Nick Anderson

Patrina Buchanan

Tadeu Cendon

Yu Chen

Florian Esterer

Zach Gast

Hagit Keren

Bruce Mackenzie

Bertrand Perrin

Rika Suzuki

Robert Uhl

國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」

結論基礎之修正

權益法之應用

.....

適用權益法之豁免：符合按公允價值衡量關聯企業或合資之條件之個體（2026 年 6 月發布之修正）

BC19J 理事會於 2026 年 6 月發布「投資關聯企業及合資之公允價值選項之修正」。該修正闡明哪些個體符合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投資關聯企業及合資（國際會計準則第 28 號中之公允價值選項）之條件。理事會決議發布此等修正，因利害關係人（特別是保險產業中之利害關係人），告知理事會有關國際會計準則第 28 號中之公允價值選項規定如何適用之分歧。利害關係人亦告知理事會該分歧對依國際財務報導準則第 18 號「財務報表之表達及揭露」之規定於損益表中收益及費損之分類之影響。

BC19K 理事會曾考量，是否藉由將公允價值選項提供予所有個體（而非限於特定個體）以回應利害關係人之疑慮。惟理事會決議制定僅聚焦於所辨認之疑慮之修正，該等疑慮為：

- (a) 「類似個體（包括與投資連結之保險基金）」之意義及該描述應被多狹義地或多廣泛地解讀，缺乏明確性；及
- (b) 對國際會計準則第 28 號中之公允價值選項之範圍與國際財務報導準則第 18 號提及特定主要經營活動之規定間關係之不同解讀。

BC19L 理事會認為，為解決利害關係人之疑慮，對該公允價值選項之修正應：

- (a) 屬小範圍且僅聚焦於第 BC19K 段所描述之疑慮；
- (b) 不影響已採用國際會計準則第 28 號中之公允價值選項之個體；及
- (c) 使對國際財務報導準則會計準則其他規定之非意圖結果之風險降至最低。

- BC19M 理事會作出結論，使用國際財務報導準則第 18 號中提及特定主要經營活動之規定闡明「類似個體」之意義，將達成第 BC19L 段所列示之目的。因此，理事會決議闡明，就適用國際會計準則第 28 號第 18 至 19 段之目的而言，類似個體包括具有如國際財務報導準則第 18 號第 49 段(a)所訂定投資於特定類型資產（以下稱為「投資於資產」）之主要經營活動者。理事會亦作出結論，藉由作此闡明，其可刪除國際會計準則第 28 號第 18 至 19 段中所包含與投資連結之保險基金之例。
- BC19N 理事會曾考量進一步完善該闡明，使「類似個體」僅於將投資於該等關聯企業及合資作為一主要經營活動（如國際財務報導準則第 18 號第 55 段所訂定）時，始得選擇採用公允價值選項。惟理事會觀察到，對符合採用國際會計準則第 28 號中之公允價值選項之條件之其他個體，諸如創業投資組織、共同基金或單位信託，此一限制並不存在。該等類型之個體得選擇對其任何投資關聯企業或合資採用公允價值選項，因公允價值選項之適用性取決於持有該投資之個體之性質，而非其持有該投資之目的。理事會作出結論，規定公允價值選項之採用取決於持有該投資之個體之性質及該個體持有該投資之目的兩者，將對個體增加不必要之複雜性，並造成國際會計準則第 28 號本身之不一致。
- BC19O 理事會進一步作出結論，雖然第 BC19M 段之闡明將允許所有具有投資於資產之主要經營活動之個體，對其任何投資關聯企業及合資採用國際會計準則第 28 號中之公允價值選項，惟藉由提及國際財務報導準則第 18 號第 49 段(a)之規定以闡明國際會計準則第 28 號第 18 至 19 段中「類似個體」之意義仍將係屬適當。
- BC19P 理事會觀察到，適用國際財務報導準則第 18 號時，來自採用國際會計準則第 28 號中之公允價值選項衡量之投資關聯企業及合資之收益及費損，不必然分類至營業種類。具有國際財務報導準則第 18 號第 49 段(a)所訂定投資於資產之主要經營活動之個體，亦需適用國際財務報導準則第 18 號第 53 及 55 段，以判定來自其投資關聯企業及合資之收益及費損之分類。因此，若個體並非將投資於關聯企業或合資作為一主要經營活動，則其將來自該投資之收益及費損分類至投資種類，即使該投資係按公允價值衡量。
- BC19Q 許多對理事會之提議之回應者建議理事會闡明該等規定如何適用於透過具有投資於資產之主要經營活動之個體間接持有投資關聯企業或合資之集團個體。理事會作出結論，無需在此方面改變任何規定，其指出國際會計準則第 28 號中之公允價值選項之適用性取決於持有投資關聯企業或合資之個體之性質。因此，持有投資關聯企業或合資之個體，即為需具有投資於資產之主要經營活動以選擇公允價值選項之個體。若持有該投資之個

體係被納入合併財務報表中，不論母公司是否亦具有投資於資產之主要經營活動，公允價值選項仍可適用。

BC19R 理事會指出，國際財務報導準則第 18 號中主要經營活動之評估係就報導個體整體作成。因此，就母公司（作為報導個體）合併財務報表之目的而言，若其判定其並未將投資於關聯企業及合資作為一主要經營活動，則來自任何投資關聯企業或合資之收益及費損均將分類至投資種類，不論該等投資如何衡量。

BC19S 依國際財務報導準則第 18 號第 C7 段之規定，個體於初次適用該準則時，得選擇採用國際會計準則第 28 號中之公允價值選項衡量投資關聯企業及合資。因此，理事會決議規定個體應於適用國際財務報導準則第 18 號時，同時並以相同基礎適用對國際會計準則第 28 號第 18 至 19 段之修正。