

國際會計準則理事會修正國際財務報導準則第10號， 提供投資個體合併之例外原則

議題所在？

許多基金及類似的個體將會因為國際財務報導準則第 10 號“合併財務報表”之修正而豁免於合併受其控制之投資。此係國際會計準則理事會於 2012 年 10 月 31 日發布修改國際財務報導準則第 10 號、第 12 號“對其他個體權益之揭露”及國際會計準則第 27 號“單獨財務報表”之結果。私募股權基金將會因此而受益，因為符合資格者將以公允價值衡量其所有投資，包括受其控制之投資。

此指引適用於“投資個體”。國際財務報導準則第 10 號之修正定義了投資個體，及介紹合併之例外原則；國際財務報導準則第 12 號之修正亦介紹投資個體所需之揭露。

企業應於 2014 年 1 月 1 日(含)以後開始之年度適用本修正，並得提前適用。

此指引主要之特色列示如下。

投資個體之定義

企業需要評估其是否符合投資個體之定義。

投資個體係指：

- (a) 以提供投資者投資管理服務為目的，而向一位或多位投資者取得資金；
- (b) 向投資者承諾，其經營目的僅為投資資金，並由資本增值、投資收益或兩者兼具以獲得報酬；及
- (c) 以公允價值基礎衡量及評估幾乎所有投資之績效。

企業亦需考量投資個體典型的特性，這些投資個體特性與其定義併同考慮，其意圖在依定義建立投資個體之明確範圍並且允許參考其典型的特性，以便在評估判斷是否為一投資個體時，達到適當之平衡。這些特性包括：持有超過一個投資項目、擁有超過一位投資者、擁有非報導個體之關係人投資者，及擁有權益或相似權益形式之業主權益。然而缺少上述一項或多項特性並不妨礙企業符合投資個體。

當企業執行下述任一活動時，仍保有投資個體之資格：

- 提供投資相關之服務予第三者及報導個體的投資者，即使該服務重大；
- 提供管理服務及財務支援給報導個體的被投資者，但僅限於這些服務個別而言並非重大商業活動，並以來自被投資者之投資報酬最大化為目標。

合併及衡量被投資者之例外

當符合投資個體之定義時，企業需要透過損益按公允價值認列企業的子公司，並依照國際財務報導準則第 9 號‘金融工具’（或採用國際會計準則第 39 號‘金融工具：認列與衡量’）。唯一的例外係提供相關投資活動服務之子公司，其仍需合併。

非投資個體之母公司對受其控制之投資個體子公司之會計處理

若企業為一投資個體，但其母公司並非投資個體；例如保險公司控制投資個體基金，而非投資個體之母公司被要求需合併其所有控制之個體，包括透過投資個體持有者。即使投資個體在自身財務報表中使用公允價值來處理基金，保險集團仍會合併投資個體之基金於保險集團之財務報表中。故公允價值之‘移轉’並不適用於非投資個體之母公司。

揭露

當企業符合投資個體之資格，應揭露下列之事項：

- 決定符合投資個體定義時，所作出重大之判斷及假設；
- 即使投資個體未具備一項或多項典型特性，仍斷定為投資個體之原因；
- 每一個未合併子公司之資訊（名稱、公司註冊地、所有權比率）；
- 投資個體之未合併之子公司移轉其資金給投資個體之限制；
- 在合約義務的限制下，於年度內曾提供予未合併子公司財務或其他支援；及
- 任何有關投資個體所控制之結構型個體資訊（例如：提供財務或其他支援之任何合約安排）

我會受到影響嗎？

基金或相似之個體，將會受到影響。某些將可能符合投資個體，但有些並不符合。

下一步該怎麼做？

請詳閱指引，以決定企業是否為投資個體。例如：不動產基金積極開發不動產，則不太可能符合要件，因其目標並非僅限於獲取資本增值或投資收益。另一方面，若您為有限年限之基金，並係設立在買賣或上市某些從事公共事業之子公司，則您可能符合為投資個體。

當企業符合投資個體之條件時，應開始蒐集比較資訊，因在大部分的情況下此會計原則之改變需追溯適用。