**資產及負債如何歸類屬重複性或非重複性基礎之指引**

1. **前言**

IFRS 13「公允價值衡量」針對公允價值衡量之性質為重複性或非重複性，對已認列(而非僅作揭露)之公允價值衡量訂有不同之揭露規定。因此，有必要了解重複性與非重複性之區別。

此規範方式係因財務報表使用者要求國際會計準則理事會（IASB）將美國一般公認會計原則中有關揭露公允價值衡量資訊之相同原則納入國際財務報導準則中。因此，IASB方決定區分此兩種類型之公允價值衡量，並說明其差異。

1. **指引內容**

茲就公允價值重複性或非重複性衡量基礎之區分說明如下：

1. 依據IFRS 13.93(a)規定，重複性或非重複性衡量基礎之主要區分方式在於其衡量時點：
2. 資產或負債之重複性公允價值衡量，是指其他國際財務報導準則所規定或允許**於每一報導期間結束日**在資產負債表中之公允價值衡量。例如依據IAS 39分類為公允價值透過損益之金融資產之公允價值，將須於每一報導期間結束日進行衡量。其他釋例包括依據IFRIC-17「分配非現金資產予業主」，按公允價值衡量之分配非現金資產予股東之負債。
3. 資產或負債之非重複性公允價值衡量，是指其他國際財務報導準則所規定或允許**於特定情況(即特定日期)下**，在資產負債表中之公允價值衡量。
4. 資產或負債之非重複性公允價值衡量，例如當企業依IFRS 5「待出售非流動資產及停業單位」之規定，按公允價值減出售成本衡量待出售資產，因該資產之公允價值減出售成本低於其帳面金額。由於此等資產之公允價值減出售成本僅於其低於該等資產之帳面金額時認列於資產負債表，故該公允價值為非重複性。
5. 然而須留意的是，待出售非流動資產群組中並非所有資產與負債均依據IFRS 5之規定，按公允價值減出售成本與帳面金額孰低衡量。若待出售非流動資產群組中包括依據IAS 39「金融工具：認列與衡量」分類為備供出售之金融資產，企業將依據IAS 39之規定，持續按公允價值透過其他綜合損益衡量此等資產。此等公允價值衡量將持續為重複性。
6. 資產或負債之重複性公允價值衡量可能涉及之投資標的，尚包括如權益證券、債務證券、避險基金投資、衍生工具及投資性不動產等。
7. 相關釋例如下：

**釋例－按公允價值衡量之資產**

對於報導期間結束日按公允價值衡量之資產及負債，IFRS 13規定每一類別資產及負債之有關公允價值衡量之量化揭露。企業可能對資產揭露下列資訊以遵循IFRS 13第93段(a)及(b)之規定：

|  | （單位：仟元） |  | 報導期間結束日公允價值衡量，採用 |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 說明 |  | 1X4/12/31 |  | 相同資產於活絡市場之報價 (第1等級) |  | 重大之其他可觀察輸入值 (第2等級) |  | 重大之不可觀察輸入值 (第3等級) |  | 利益(損失)總額  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **重複性公允價值衡量** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 透過損益按公允價值衡量之金融資產 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 指定透過損益按公允價值衡量之金融資產： |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 結構式存款 |  |  | 276 |  | 230 |  |  | 46 |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 其他 |  |  | 30 |  |  | 30 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |   |  | 小計 |  |  | 306 |  |  | 260 |  |  | 46 |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 持有供交易： |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 未指定避險關係之衍生金融工具 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 遠期外匯合約 |  |  | 200 |  |  |  |  |  | 200 |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 嵌入式衍生金融工具 |  |  | 272 |  |  | 156 |  |  | 40 |  |  | 76 |  |  |  |
|  |  | 小計 |  |  | 472 |  |  | 156 |  |  | 240 |  |  | 76 |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 非衍生金融資產 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 股票 |  |  | 770 |  |  | 550 |  |  |  |  |  | 220 |  |  |  |
|  |  | 債券 |  |  | 638 |  |  | 170 |  |  | 48 |  |  | 420 |  |  |  |
|  |  | 其他 |  |  | 186 |  |  | 18 |  |  | 168 |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  小計 |  |  | 1,594 |  |  | 738 |  |  | 216 |  |  | 640 |  |  |  |
|  |  |  |  | 合計 |  |  | 2,372 |  |  | 1,154 |  |  | 502 |  |  | 716 |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 備供出售金融資產 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 股票 |  |  | 110 |  |  |  |  |  | 110 |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 債券 |  |  | 70 |  |  |  |  |  | 70 |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 其他 |  |  | 180 |  |  |  |  |  |  |  |  | 180 |  |  |  |
|  |  |  |  | 合計 |  |  | 360 |  |  |  |  |  | 180 |  |  | 180 |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 投資性不動產： |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 土地 |  |  | 62 |  |  |  |  |  |  |  |  | 62 |  |  |  |
|  |  | 建築物 |  |  | 54 |  |  |  |  |  |  |  |  | 54 |  |  |  |
|  |  |  |  | 合計 |  |  | 116 |  |  |  |  |  |  |  |  | 116 |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | 重複性公允價值衡量總額 |  |  | 2,848 |  |  | 1,154 |  |  | 682 |  |  | 1.012 |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **非重複性公允價值衡量** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 待出售非流動資產(a) |  |  | 52 |  |  |  |  |  | 52 |  |  |  |  | (30) |  |
|  |  | 非重複性公允價值衡量總額 |  |  | 52 |  |  |  |  |  | 52 |  |  |  |  | (30) |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| (a) | 依IFRS 5之規定，帳面金額70仟元之待出售資產被沖減至其公允價值52仟元減出售成本12仟元（或40仟元），導致損失30仟元，該損失已包含於當期損益中。 |  |

1. **結論及實務提醒事項**

由於IFRS 13針對公允價值衡量之性質為重複性或非重複性，對已認列(而非僅作揭露)之公允價值衡量訂有不同之揭露規定。企業宜及早進行相關檢視，以期順利適用IFRS 13之規定。

1. **資料來源**
2. IFRS 13「公允價值衡量」
3. EY IGAAP 2014
4. 其他：宣導會講義及Webpro影音連結。