

國際財務報導準則第 18號「財務報表之表 達與揭露」公報內容解 析

安侯建業聯合會計師事務所

王美齡 執業會計師

December 16, 2025



Agenda

- 1 修正重點
- 2 資訊之分組（彙總及細分）
- 3 損益表收益費損之種類
- 4 營業費用分析
- 5 管理階層定義之績效衡量(MPM)

1

修正重點

IFRS 18中文版 – 金管會尚未認可專區

International Financial Reporting Standards(IFRS) 國際財務報導準則會計準則(IFRS)					Issue date/ Revision date 發布日/修訂日	Initial effective date/ Revised effective date 原始生效日/修訂 生效日	IFRS BV Version IFRS合訂本版 次
IFRS 18	Presentation and Disclosure in Financial Statements 財務報表中之表達 與揭露	PartA A部分	PartB B部分	PartC C部分	2024年4月	2027年1月1日	2025年

資料來源：[金管會IFRS下載專區/尚未認可專區-2025年版](#)

IFRS 18 修訂背景－回應使用者需求

議題



現行損益表下可能存在的問題



IFRS 18之因應

小計	公司間損益表內容及結構存在差異，降低可比性。例如準則未就 收入與淨利 間訂定小計，故實務分歧。	要求在損益表中列報 新定義的小計 。
彙總與細分	公司間 資訊分組的方式不一致 ，彙總或細分原則不明確，重大資訊可能被模糊。	提供公司分組資訊的原則（彙總及細分原則），確保主要財務報表及附註履行各自角色。
管理階層定義之績效衡量(MPMs)	管理階層定義的 績效衡量 雖有用，惟透明度及嚴謹度不足。	要求揭露管理階層定義之 績效衡量 (MPMs) 的資訊。
現金流量表	部分現金流量之分類及列報分歧。	配套修正IAS7，改善現金流量表的可比性。



IASB調查100份財報發現，現行損益表**營業利益**之列報及計算均作法分歧：

是否列報**營業利益**之小計？

是 63% (至少9種計算方式)

否 37%

是否包含對採權益法認列之關聯企業及合資損益之份額？

是 28%

否 72%

是否包含退休金負債之利息？

是 25%

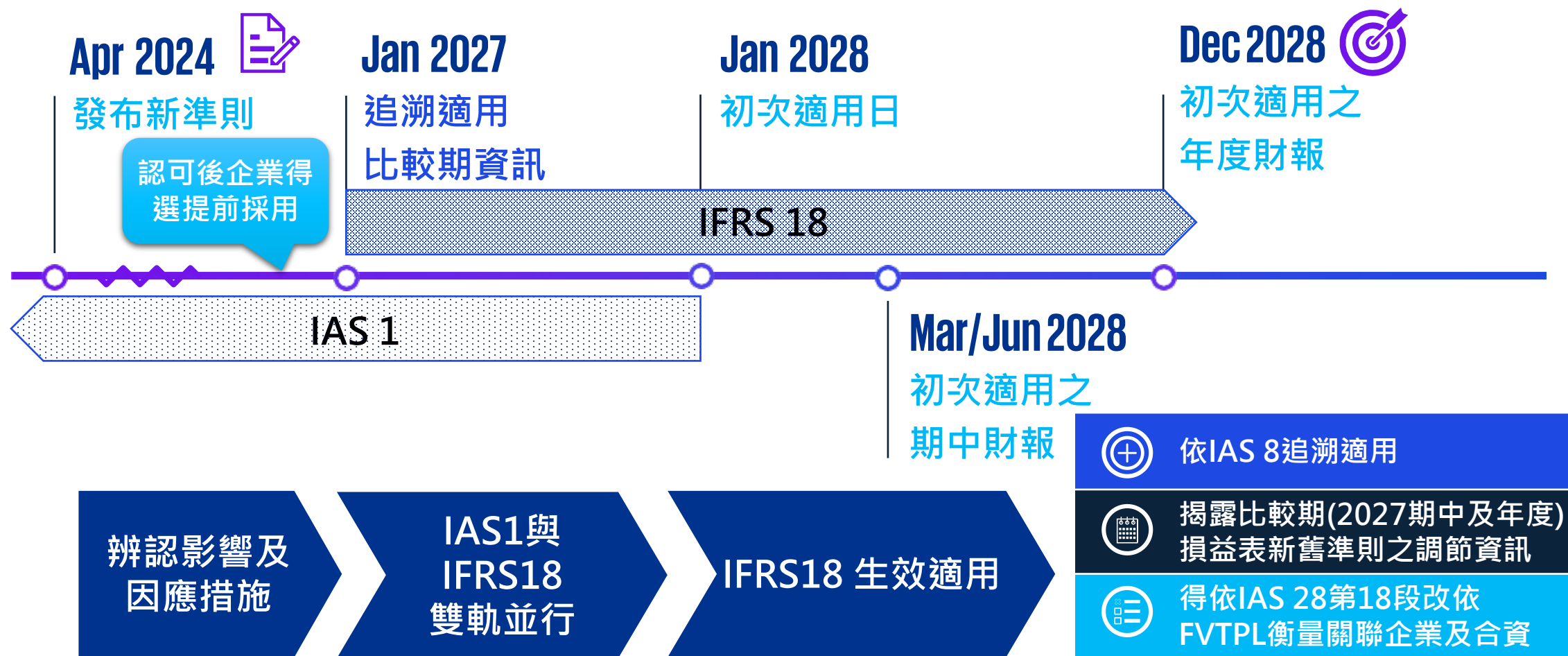
否 52%

不確定 23%

資訊來源：1. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/amendments/english/2024/effect-analysis-ifrs18-april2024.pdf>

2. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/primary-financial-statements/webcast-material/slides/pfs-second-webinar-chinese.pdf>

金管會宣布2028年接軌IFRS 18



金管會2025年9月25日新聞稿 - 我國於117年接軌國際財務報導準則第18號

IFRS18對於財務報表之影響

目標

提升企業績效報導之透明度及可比性

新增彙總及細分原則

主要財務報表

- 綜合損益表
- 五個種類
 - 營業種類
 - 投資種類
 - 籌資種類
 - 所得稅種類
 - 停業單位種類
 - 應列報小計

- 資產負債表
- 商譽應單獨列示

- 現金流量表
- 間接法調節起點改為營業淨利
 - 刪除股利及利息收付會計政策選擇

股東權益變動表

附註

- 損益表之營業費用採功能別分析時，於附註提供折舊、攤銷、員工福利、非金融資產減損及存貨沖減五個項目之性質細分資訊
- 管理階層定義之績效衡量(MPM)

變動程度：

重大
變動

部分
變動

微幅
變動

適用IAS 1

適用IFRS 18

種類

營業
新小計
投資
新小計
籌資
所得稅
停業單位

8

現金流量表變動

- 營業利益為間接法之**起始點**
- 已**取消**將利息及股利現金流量分類為**營業活動**之選項

不具特定主要經營活動

籌資活動

- 支付股利
- 支付利息

投資活動

- 收取股利
- 收取利息

具特定主要經營活動

收取股利

收取利息

支付利息

支付股利

否

於損益表係分類至單一
種類？

是

會計政策選擇分類至現金流量表之一相關活動，例如利息費用於損益表分別分類為**營業種類**與**籌資種類**，則於現金流量表所有支付利息金額得選擇一併分類為**營業活動**或一併分類為**籌資活動**

分類至與損益表相同之活動，例如所有利息費用於損益表分類為**籌資種類**，則所有支付利息金額亦應分類為**籌資活動**

一律分類至**籌資活動**

2

資訊之分組(彙總及細分)

主要財務報表及附註之角色

- 於編製財務報表時，企業應判斷是否以及於何處提供資訊，重大性仍適用於表達及揭露財務報表中之資訊
- IFRS18進一步提供彙總及細分之指引以協助企業判斷重大資訊係揭露於主要財務報表或附註，同時新增收益及費損中可能需要單獨表達或揭露之非重複性項目

主要財務報表	附註
提供結構性之彙總，其對財報使用者之下列事項為有用： • 取得對企業所認列資產、負債、權益、收益、費損及現金流量之了解 • 在不同企業間及同一個企業個報導期間作比較；及 • 辨識於附註揭露額外資訊之項目或領域	提供必要之重大資訊 • 提升對主要財務報表所列報單行項目之了解 • 以額外資訊補充主要財務報表

較為彙總

較為細分

主要報表及附註之角色 – 彙總及細分

對於財務報表中資訊之分組（即彙總與細分）具有更完善的指引。此包括：

- 對於主要財務報表及附註之**新定義「角色」**；
- 彙總或細分之原則係基於項目之**共同特性及非共同特性**，例如，性質、功能、持續性、衡量基礎、結果不確定性、大小、地理位置及監管環境；及
- 以忠實表述項目特性之方式標示並描述所列報或揭露之項目

適用新揭露規定，因為不鼓勵公司將項目標示為「**其他**」及將許多項目彙總成大額的單一金額

決定如何進行資訊分組仍係屬專業判斷範圍

主要財務報表之角色

提供公司資產、負債、權益、收益、費損及現金流量之「**有用之結構性彙總**」

附註之角色

提供額外重大資訊

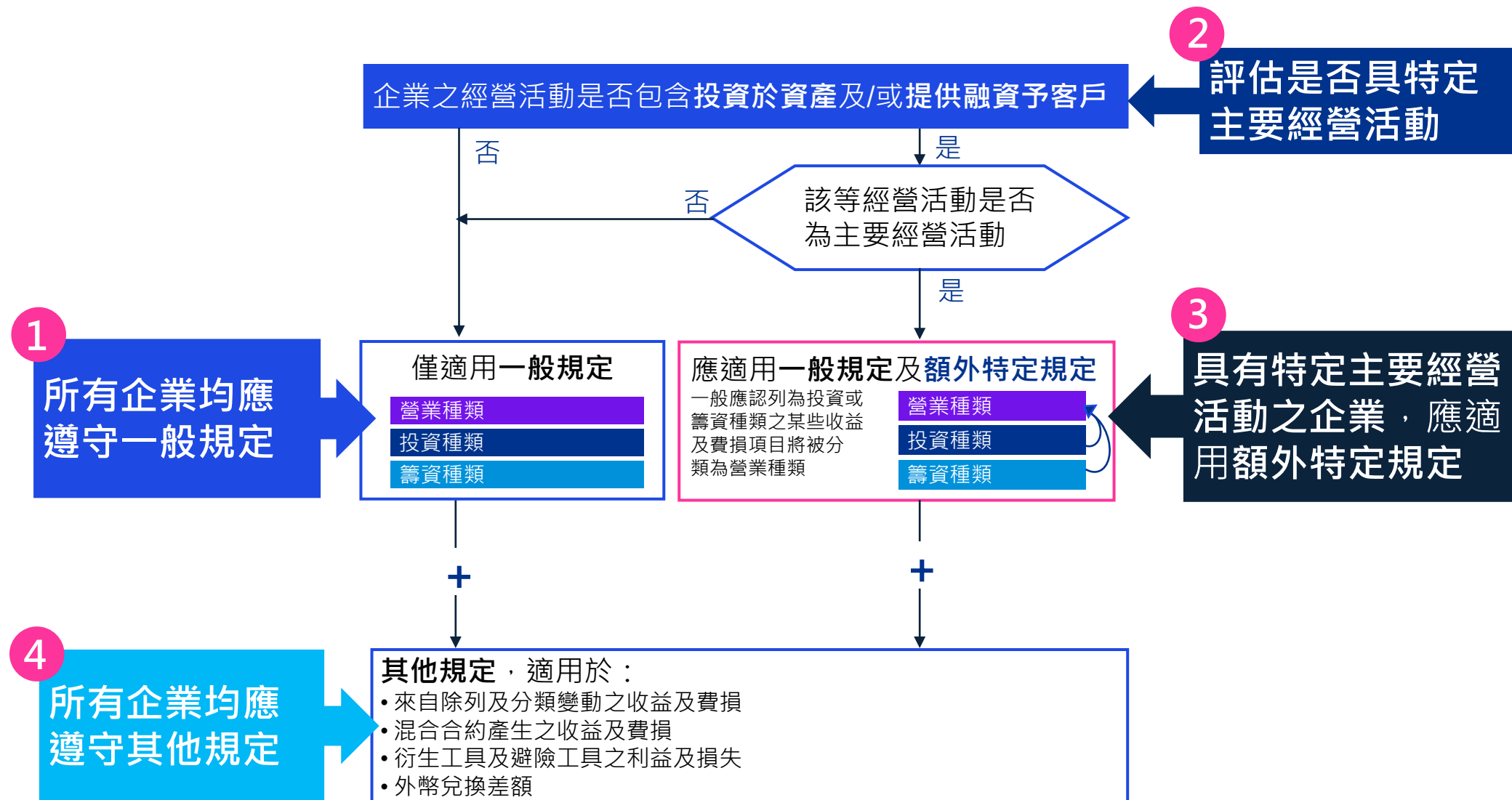
較為彙總

較為細分

3

損益表收益費損之種類

損益表結構 – 收益及費損種類



收益及費損分類之一般規定

營業種類

- 來自企業主要經營活動之收益及費損
- 所有無法分類至其他種類之收益及費損（意即營業種類為「預設」或「剩餘」類別）
- 無論該收益及費損是否易波動或非重複發生

投資種類

- 來自投資資產之收益及費損，該資產報酬之產生係個別且很大部分獨立於企業之其他資源
- 採用權益法處理之投資，應一律分類為投資種類

籌資種類

與融資取得資金供企業主要經營活動及/或投資活動相關之收益及費損

註：為便於說明，本投影片使用下列簡稱：

- 報酬之產生非個別且很大部分獨立於企業其他資源之資產，稱為「**營業資產**」
- 報酬之產生係個別且很大部分獨立於企業主要經營活動之資產，稱為「**非營業資產**」
- 僅涉及融資之交易之負債，稱為「**融資負債**」
- 非僅涉及融資交易之交易之負債，稱為「**其他負債**」

營業種類之收益及費損

收益及費損之類型	收益及費損之例子
來自「營業資產」之收益及費損 (IFRS 18.B48-B49)	● 銷售商品或勞務之收入 ● PPE之折舊、減損損失及減損損失之迴轉 ● 無形資產之攤銷、減損損失及減損損失之迴轉 ● 處分PPE或無形資產之處分損益 ● 來自企業合併產生之廉價購買利益，若該合併包含之資產所產生之收益及費損應分類為營業種類時
來自「其他負債」之收益及費損， 利息收入/費用及利率變動之影響除外 (IFRS 18.B54-B55)	● 因耗用所購買商品或勞務所認列之費用（例如：計入費用與應付帳款之維修成本） ● 確定福利計劃所產生之當期服務成本及前期服務成本 ● 企業合併中或有對價負債之公允價值再衡量數



具有特定主要經營活動之企業，會將部分一般規定分類至投資種類或籌資種類之收益及費損分類至營業種類

投資種類

應將下列來自**非營業資產**之特定收益及費損分類為投資種類：



投資關聯企業、合資及未納入合併報表之子公司

來自採權益法處理之投資之收益及費損，一律分類為投資活動，即使由特定主要經營活動所產生



現金及約當現金



報酬之產生係個別且很大部分獨立於企業之其他資源（例如，債務或權益工具，以及來自投資性不動產之應收租金）

投資種類之收益及費損

「非營業資產」之特定收益及費損		收益及費損之例子
資產所產生之收益		• 利息 • 股利 • 租金收入 • 折舊 • 減損損失及減損損失迴轉 • 公允價值利益及損失 • 來自除列資產或分類至待出售及後續再衡量之收益及費損 • 交易成本及出售資產成本 (IFRS 18.54, B47)
資產之原始衡量及後續衡量所產生之收益及費損		
直接歸屬於資產取得及處分之增額成本		



具有特定主要經營活動之企業，會將部分一般規定分類至投資種類之收益及費損分類至營業種類

融資負債與其他負債

僅涉及取融資之交易之負債（融資負債）：



以現金、金融負債之消滅或該企業本身權益工具之收取之形式取得融資；且於日後將以交換現金或本身權益工具返還

非僅涉及取融資之交易之負債（其他負債）：



- 以現金清償之對商品或勞務等之應付款/收取員工服務之退休金負債
- 將交付商品或勞務方式清償負債



- 以收取使用權資產（而非以收取現金等）方式取得融資
- 除役或資產復原/訴訟等負債準備

籌資種類之收益及費損

特定收益及費損	收益及費損之例子
來自「融資負債」 - 原始認列及後續衡量所產生之收益及費損 - 直接歸屬於負債發行及消滅之增額成本(如交易成本) (IFRS 18.60, B50-52)	- 發行債務工具之利息費用（如無擔保債券、借款、債券及抵押借款） - 指定為透過損益按公允價值衡量之負債，其公允價值變動利益及損失 - 分類為負債之已發行股份所分配之股利
來自「其他負債」 - 其他IFRS會計準則所規定應辨識之利息收入及費用 - 其他IFRS會計準則所規定應辨識之利率變動的影響 (IFRS 18.61, B53-B54)	- 應付帳款之利息費用 - 存在重大財務組成部分之合約負債產生之利息費用 - 租賃負債之利息費用 - 淨確定福利負債（資產）之淨利息費用（收入） - 因時間經過而對折現後負債準備之增加金額 - 折現率任何變動對負債準備之影響數



具有特定主要經營活動之企業，會將部分一般規定分類至籌資種類之收益及費損分類至營業種類



IFRS18 規定之特定主要經營活動

投資於特定類型之資產 (投資於資產)



- ✓ 非按權益法處理之投資關聯企業、合資及未納入合併報表之子公司，例如：**IFRS10所定義之投資個體**
- ✓ 投資性不動產及自該等不動產衍生之應收租金，例如：**投資不動產公司**
- ✓ 債務或權益工具之金融資產，例如：**保險公司**
- ✓ 其他「非營業資產」（現金及約當現金除外）

提供融資予客戶



例如：

- ✓ 銀行及其他放款機構
- ✓ 提供融資予客戶使該等客戶能購買企業之產品之企業
- ✓ 於融資租賃提供融資予客戶之出租人

為IFRS 18分類目的，僅需辨識以上兩類「特定主要經營活動」，無須辨認企業所有主要經營活動

評估特定主要經營活動 — 投資於資產/提供融資予客戶

企業是否具有特定主要經營活動是一項事實而非僅為主張。因此，應佐以證據基於個別事實及情況判斷，例如以下證據可顯示企業之主要經營活動：

以類似毛利 小計監管營 運績效

- 以類似毛利之小計作為企業用以對外解釋或對內監管營運績效之重要指標
- 若企業將投資性不動產的租金收入納入小計，並使用該小計向投資者傳達其營運績效，則投資不動產很可能是該企業之主要經營活動

營運部門

- 若應報導部門包括單一經營活動，則該經營活動為主要經營活動
- 若營運部門包括單一經營活動，則該經營活動不必然是主要業務活動；唯若該營運部門係企業營運績效之重要指標，則可能顯示為主要經營活動。此種情況下，企業應執行判斷

若企業以投資於資產或提供融資予客戶作為主要經營活動，則應揭露此一事實

評估集團之特定主要經營活動



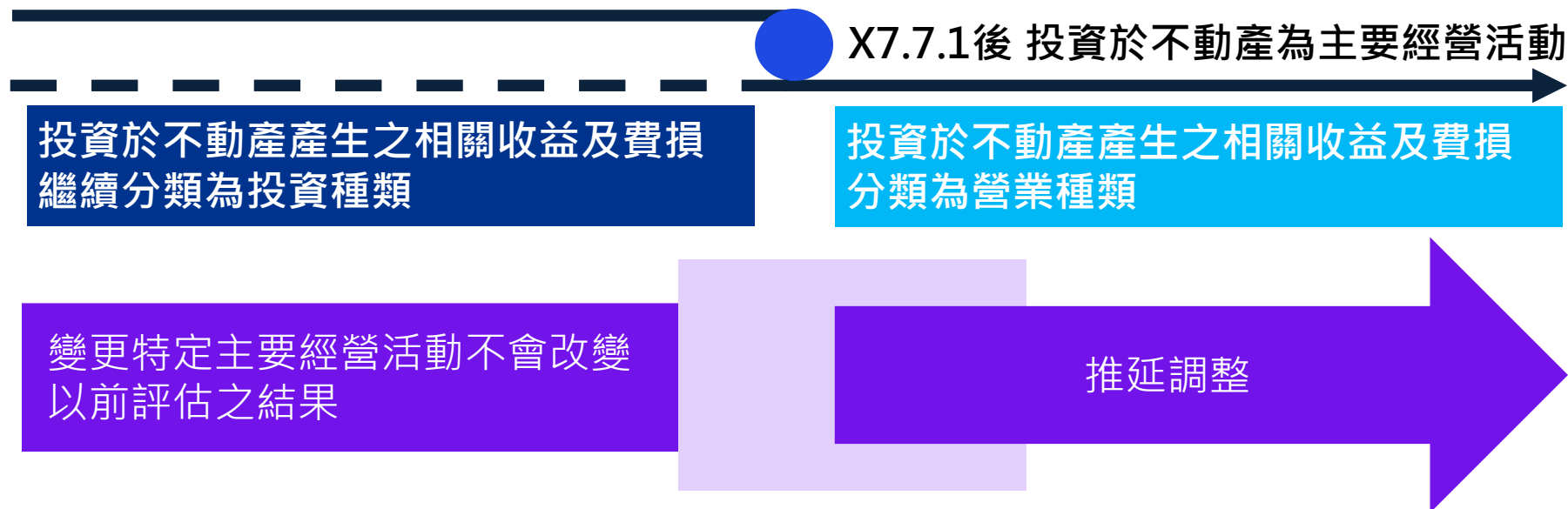
- 企業是否具有特定主要經營活動，應以報導個體角度評估。
- 合併報表以集團整體評估之結果，可能與母公司或子公司自身報表之評估結果不同

集團、母公司及子公司可能各自有不同的主要經營活動，因而可能對收益及費損進行不同的分類。因此，於編製合併損益表以及合併現金流量表時，可能需要額外的合併調整

子公司可能會出於其自身財務報表的目的評估其將投資於資產作為其主要經營活動，而集團在其合併財務報表中則不然。或者，集團及子公司各自得出結論提供融資予客戶為其主要經營活動，而母公司於其單獨財務報表中得出不同結論

變更特定主要經營活動

- 應自變動日**推延適用**評估結果之變動以分類及列報收益及費損，且不重分類變動日前所列報之金額
- 應揭露評估結果已改變之事實及變動日
- 應揭露評估結果變動而改變分類之項目，該等收益及費損項目於變動日之前及之後之金額及分類與前期之金額及分類（除非實務不可行）
- 例如：於x7年7月1日，一家曆年制之企業因收購新的不動產業務後而改變其評估，投資於不動產現已成為其主要經營活動。此種情況下，企業**不得**將x7年7月1日前或比較期間投資於不動產產生之相關收益及費損金額從投資種類重新分類為營業種類，而係於附註揭露前述說明。



具特定主要經營活動之額外規定

若企業評估具有以下一項或兩項特定主要經營活動，則應將額外收益及費損分類為營業種類，而依照一般規定分類為投資或籌資種類：

- 投資於資產
- 提供融資予客戶

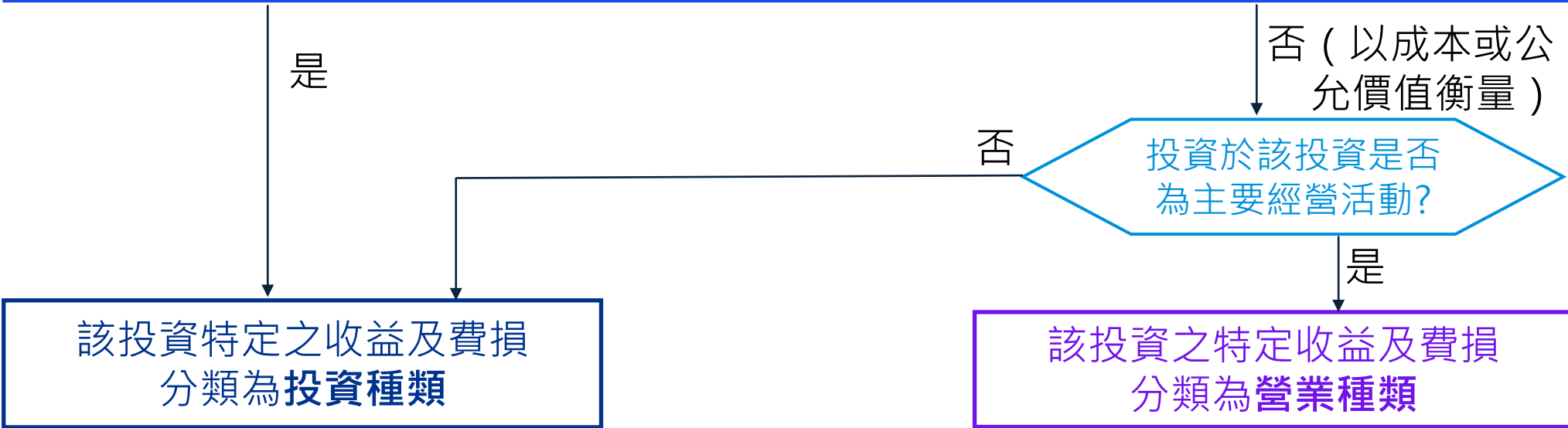
具有特定主要經營活動之公司

營業種類	來自企業主要經營活動之收益及費損，以及所有無法分類至其他種類之收益及費損
投資種類	來自投資之收益及費損，該投資係個別產生報酬且該報酬很大程度係獨立於企業之主要經營活動
籌資種類	與融資取得資金供企業主要經營活動及/或投資活動相關之收益及費損

將額外的收益及費損分類至營業種類

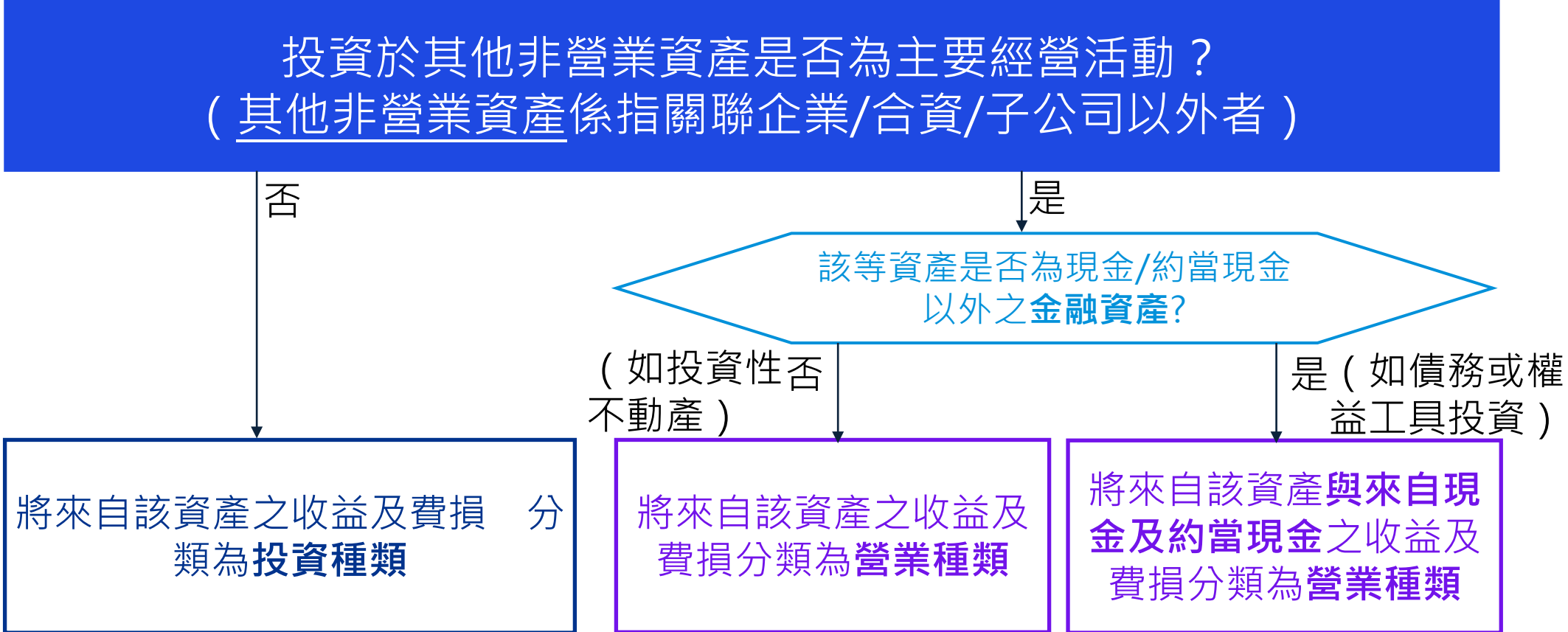
特定主要經營活動—投資於關聯企業/合資/子公司

投資關聯企業、合資及未納入合併報表之子公司是否按權益法處理？

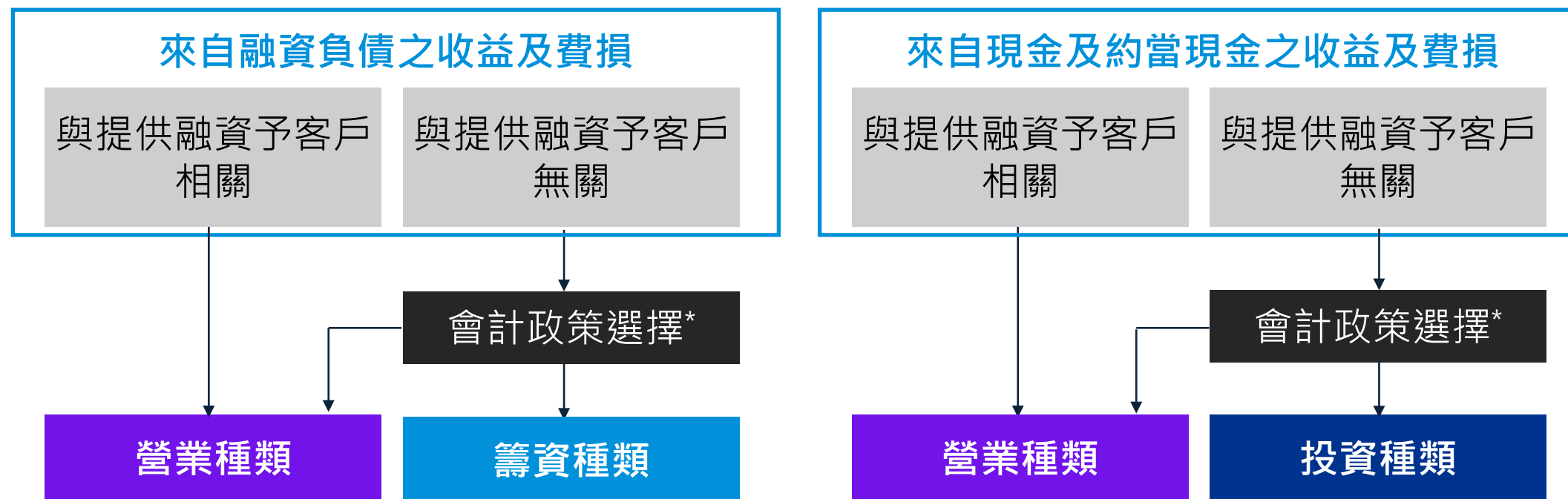


按權益法處理之投資，其收益及費損一律分類為投資種類，無論是否為主要經營活動

特定主要經營活動—投資於其他非營業資產



特定主要經營活動—提供融資予客戶



- 融資負債之會計政策選擇應與現金及約當現金一致
- 若企業無法明確區分融資負債是否與提供融資予客戶相關，則應將所有來自融資負債之收益及費損分類為營業種類；現金及約當現金亦同



來自除列及分類變動之收益及費損

• 應用於單一資產或負債

關鍵原則為，來自除列單一資產或負債之收益及費損，應與來自該資產或負債除列前一刻之收益及費損分類為相同種類，其應用原則舉例說明如下：

收益及費損來自於	分類為
除列不動產、廠房及設備	營業種類
除列投資性不動產（投資於資產並非主要經營活動）	投資種類
先前採用權益法處理之關聯企業投資，因分批取得而變更為子公司後重新衡量	投資種類
除列「融資負債」（提供融資予客戶並非主要經營活動）	籌資種類
因簽訂供應商融資合約而除列應付帳款	營業種類

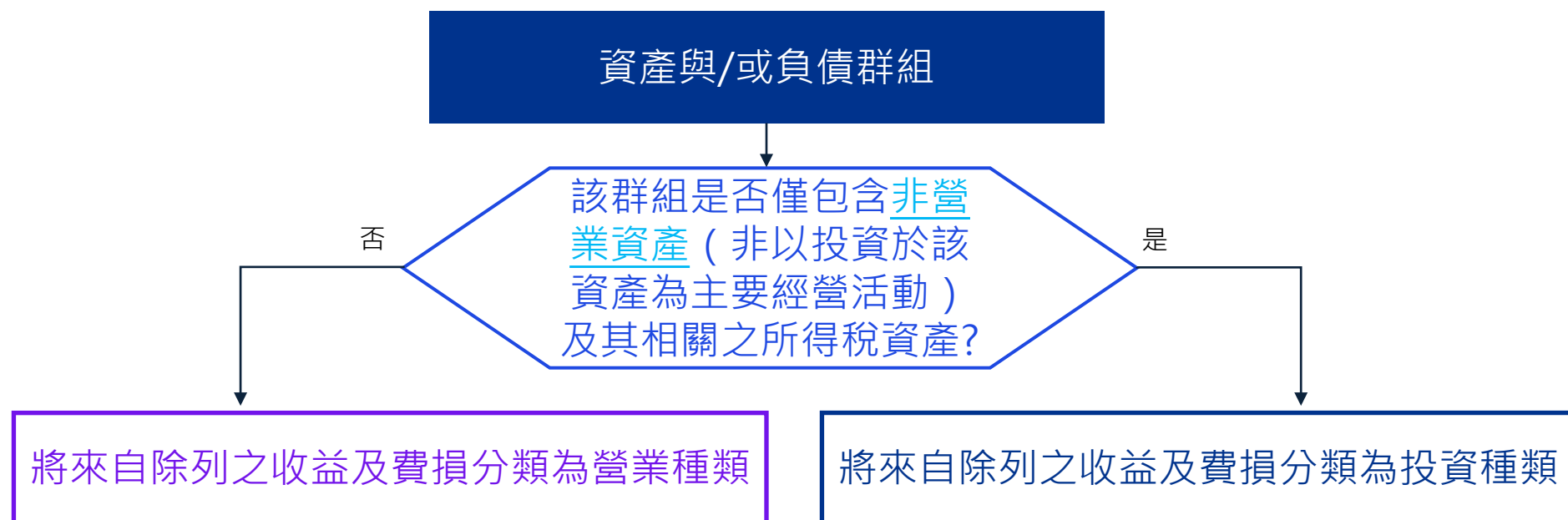
同樣原則亦適用於當資產：

- 分類為待出售；
- 分類為待出售之後續重衡量；及
- 未除列但用途改變，例如IAS16範圍之PPE轉列為IAS40範圍之投資性不動產，所產生之收益及費損分類為營業種類

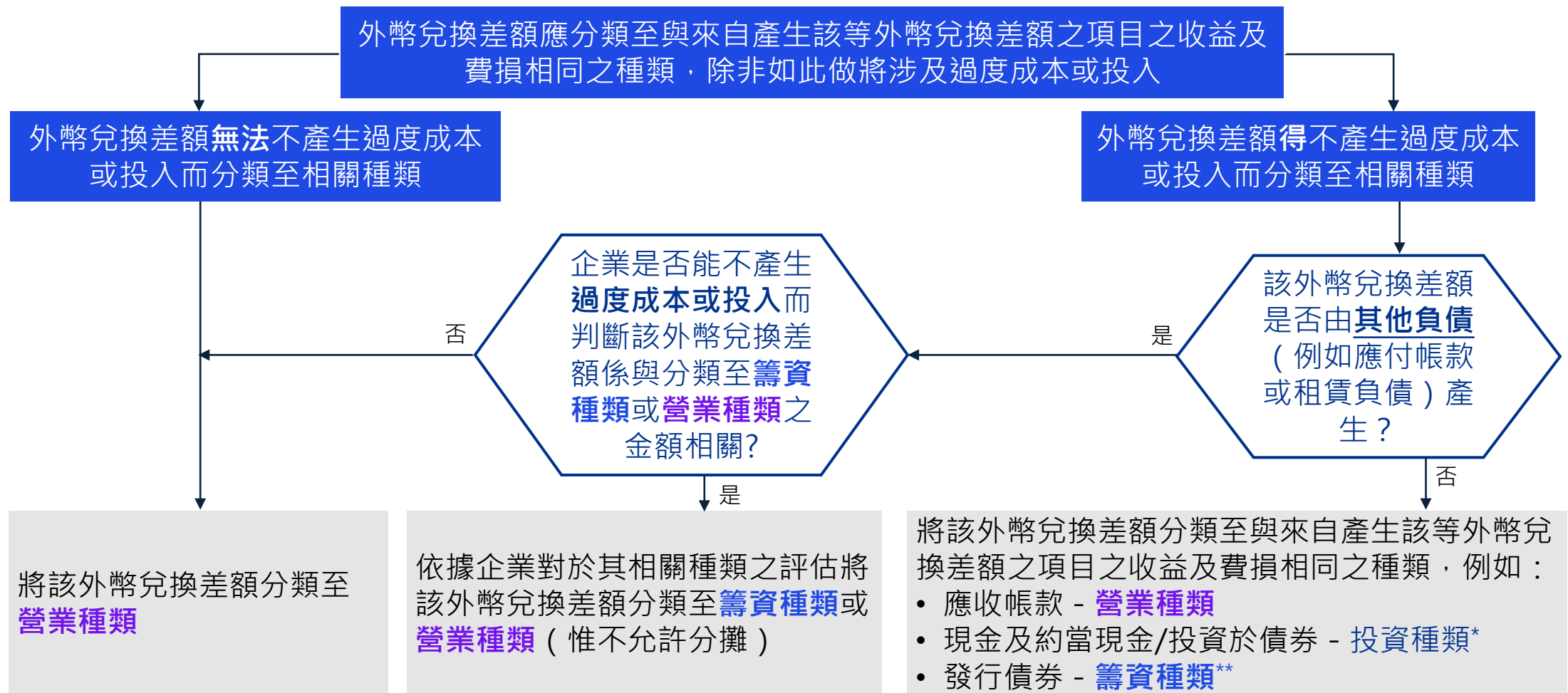
來自除列及分類變動之收益及費損

• 應用於資產與負債群組

一資產與負債群組可能產生於交易或其他事項（例如：除列、分類為待出售、分類為待出售之後續衡量或變更用途）發生前一刻，其收益及費損係分類為不同種類之情形，此種情形下，來自該交易或其他事項之收益及費損係分類為營業種類，除非該群組中（所得稅資產以外）之所有資產所產生之收益及費損於該交易或其他事項發生前一刻係分類為投資種類

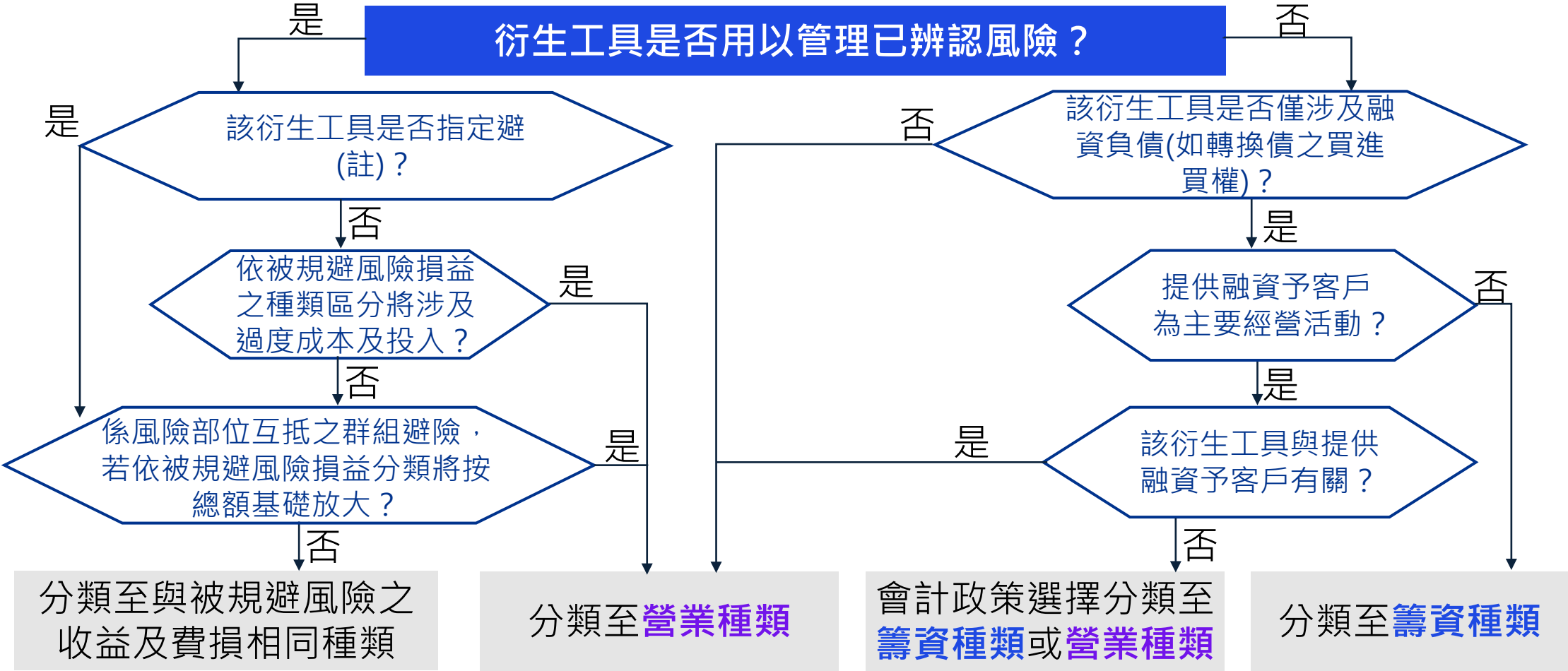


外幣兌換差額



*企業以投資於該等資產作為主要經營活動者除外
 **企業以提供融資予客戶作為主要經營活動者除外

衍生工具及避險工具之利益及損失



釋例—風險部位互抵之群組避險

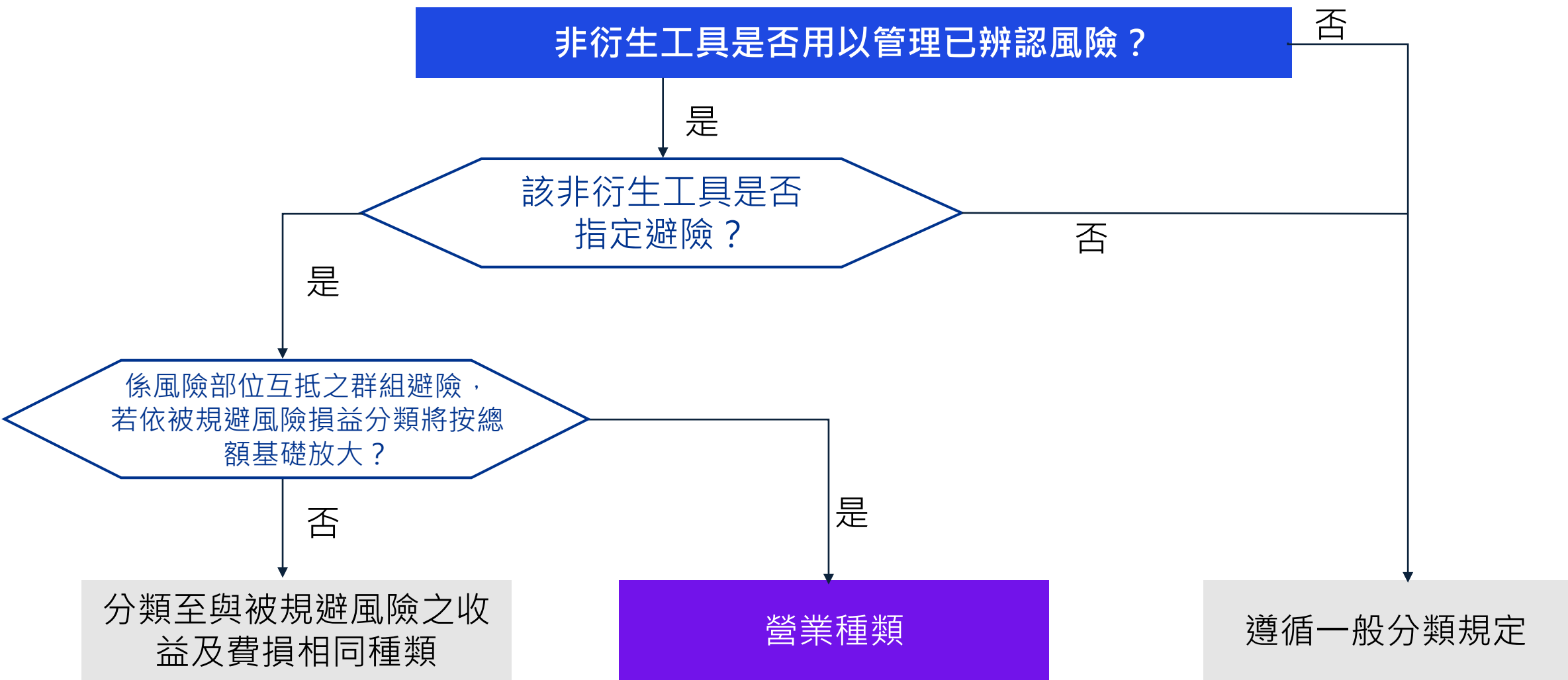


風險部位互抵之群組避險

公司使用衍生工具用以管理以外幣計價之營業收入（營業種類）及利息費用（籌資種類）之**匯率淨暴險**（即互相抵銷後之淨暴險）。於此情況下，衍生工具產生之利益或損失與營業收入及利息費用產生之兌換損益得相互抵銷，以減少公司外幣交易所產生之暴露之風險。

由於使用衍生工具管理風險所影響之營業收入及利息費用於損益表分類至不同種類，若將衍生工具產生之淨損益還原為總額，分攤至營業收入及利息費用，並分別列報為營業及籌資種類，**將導致各種類中之利益或損失以總額基礎放大**。因此，依據IFRS 9之規定及IFRS 18之上述原則，該衍生工具產生淨損益不允許以總額列報，而應與營業收入及利息費用拆分，於單行項目中列報，並分類至營業種類。

非衍生工具用以管理已辨認風險



4

營業費用分析

營業費用之分析

- 應於損益表上**列報營業費用之分析**，不再允許僅於附註中揭露營業費用
- 依據下列分類方式，以提供其費用「最有用之結構性彙總」之方式列報營業費用：
 - 性質別；
 - 功能別；或
 - 使用**混合性質及功能之表達**。若任何營業費用依功能別表達，則適用新揭露項目
- **變更**損益表上營業費用之分類及表達方式係屬會計政策變動



最有用之結構性彙總

因素	例子
企業獲利能力之關鍵組成部分或動因	對零售業而言，獲利能力之關鍵組成部分或動因可能是銷貨成本，採用功能別或混合表達方式列報銷貨成本之單行項目可能提供銷售商品所產生之收入是否足以支應主要直接成本以及利潤為何之攸關資訊。 對服務業而言，按性質別分類營業費用之資訊（例如員工成本）對財務報告使用者可能更為攸關
對財務報告使用者最能代表企業管理之方式及管理階層對內如何報告	以各主要功能為基礎進行管理之製造業，可能按功能別分類費用能提供較有用之資訊 反之，具單一主導性功能（例如提供融資予客戶）之企業可能認為按性質別分類費用方能提供最有用之資訊
行業實務	採用與同產業類似之報導方式，將增加可比較性
將費用分攤至各功能	將特定費用分攤至各功能係屬武斷且因而無法對功能提供忠實表述時，應按性質分類

於附註揭露按性質別分類之營業費用

若營業費用於損益表上係依據**功能別**列報，則企業：

- 列報單獨之銷貨成本之單行項目（如攸關）；並
- 就各功能別單行項目所包含之費用，揭露該等費用性質之質性說明。

此外，企業於單一附註中就**五項「性質別」營業費用之每一項目**，揭露特定量化及質性資訊。此資訊不意圖調節至損益表，因其包含**資本化及費用化兩者之金額**。

損益表之附註

按性質別分類之營業費用 ^(a)	折舊	攤銷	員工福利	減損損失/迴轉	存貨沖減/迴轉
本期認列之總金額	72 ^(b)	X	X	X	X
總金額包含於：					
銷貨成本	50				
管理費用	3				
研究及發展費用	15				
營業種類所包含之總金額	68 ^(b)	X	X	X	X

^(a) 除資本化至存貨之折舊金額外，所揭露金額於期間係認列為費用。

^(b) 該等總額之差額係與投資種類中[單行項目X]所包含之折舊有關。

註：依金管會新聞稿「配合國際財務報導準則第18號規定，金管會修正「證券發行人財務報告編製準則」，將使財務報告之表達及揭露更透明、更具比較性，並將進行法規預告」之說明，現行證券發行人財務報告編製準則規定企業應採「功能別」方式分類營業費用（例如：按銷售、管理、研發等功能分類），本次配合IFRS 18，預計修正改為原則以功能別為主，企業也可以選擇採「性質別」（例如：按員工福利、折舊、攤銷、減損等性質分類）或功能別及性質別二者並用。企業可依自身營運特性選擇最適合的方式呈現。

5

於損益表列報之總計及 小計

應列報小計/額外之小計/常見之小計

適用IFRS18	項目/小計/總計	種類
營業收入	應列報單行項目	營業
營業成本	單行項目	
營業毛利	常見之小計	
推銷費用	應列報單行項目	
...		
營業淨利	應列報小計	投資
採用權益法認列之關聯企業及 合資損益之份額	應列報單行項目	
...		
籌資前稅前淨利(註)	應列報小計(註)	籌資
借款及租賃負債之利息	單行項目	
...		
稅前淨利	常見之小計	所得稅
所得稅費用	應列報單行項目	
繼續營業單位淨利	常見之總計	停業單位
停業單位損益	應列報單行項目	
本期淨利	應列報總計	其他綜合損益
確定福利計畫再衡量數	單行項目	
...		
其他綜合損益	應列報總計	
綜合損損總額	應列報總計	

註：將所有來自現金及約當現金與融資負債之收益及費損分類為營業種類之企業，不列報此小計

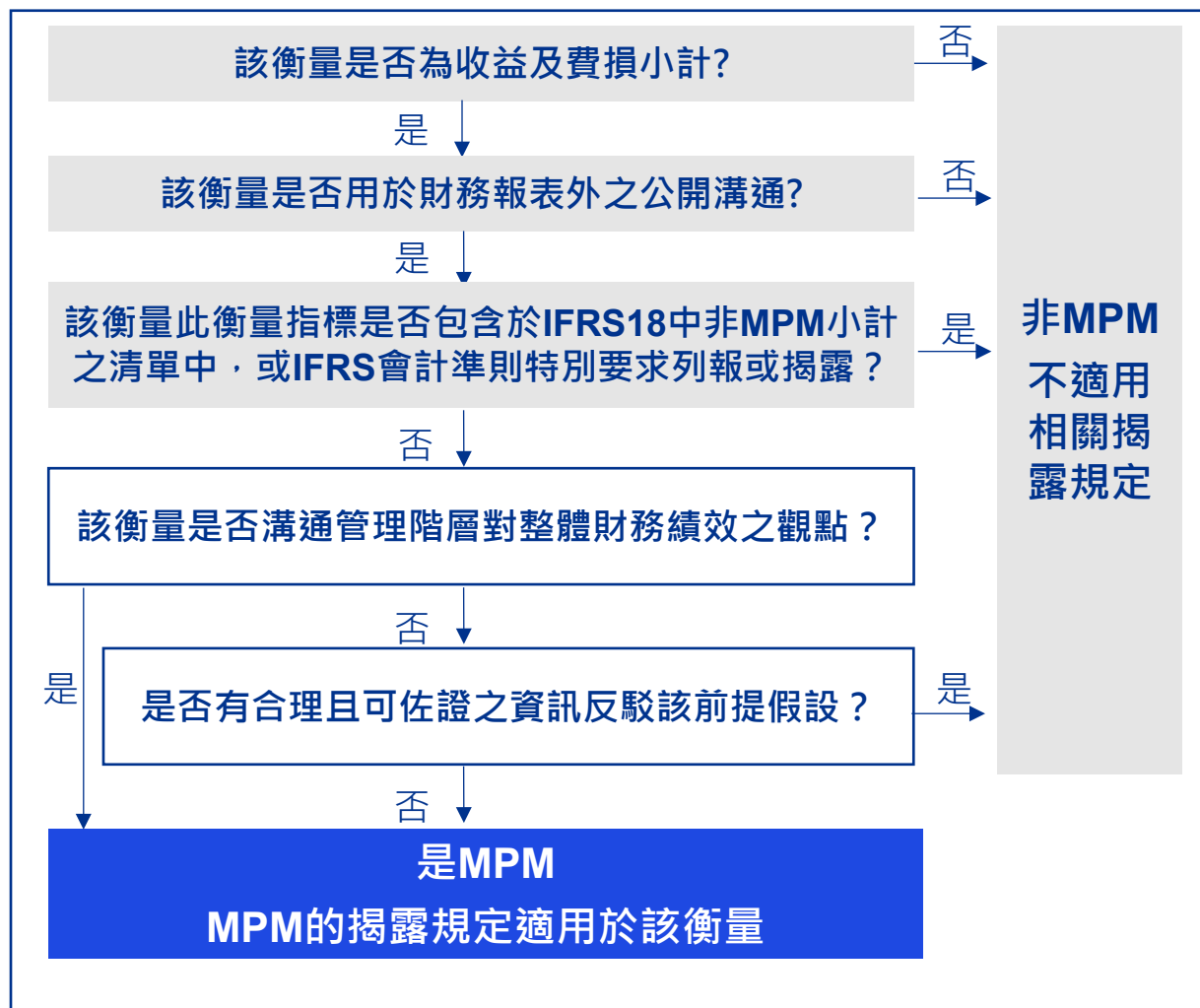
有用之結構性彙總

- 單行項目之彙總或細分原則係基於項目之**共同特性及非共同特性**，例如，性質、功能、持續性、衡量基礎、衡量不確定性、大小、地理位置及監管環境；及
- 若列報**額外之小計**對損益表提供**有用之結構性彙總**係屬必要，則企業應列報額外之小計。此種情形下，該等小計：
 - ✓ 應由依IFRS會計準則認列及衡量之金額構成
 - ✓ **應與以提供有用之結構性彙總建立之報表架構相容**
 - ✓ 於各期間一致
 - ✓ 不得以較IFRS18所規定之小計及總計更突顯之程度列示

6

管理階層定義之 績效衡量實例

管理階層定義之績效衡量 (MPM)



損益表常見之小計非屬MPM：

- 營業毛利或毛損及「類似小計」
- 折舊、攤銷及減損前之營業淨利(OPDAI)
- 營業淨利及權益法投資之收益及費損
- 營業淨利及投資種類之收益及費損（僅適用於未提供「籌資前稅前淨利」之企業）
- 稅前淨利
- 繼續營業單位淨利

其他非屬MPM之例包括：

- 僅有收益或僅有費損之小計，例如調整後收入、現金支付的工資成本
- 資產、負債、權益或此等要素之組合
- 財務比率，例如資產報酬率
- 非屬收益及費損小計之財務績效衡量，例如自由現金流量
- 非財務之績效衡量，例如客戶滿意度統計資料及訂戶數量

MPM之揭露位置



符合特定條件時得於損益表上列報MPM，否則應於附註揭露

當MPM符合IFRS18中關於額外小計之規定時，得於損益表中列報MPM

- 由依IFRS認列及衡量之金額構成
- 與損益表結構相容，以提供有用之結構性彙總
- 不得以較IFRS所規定之小計及總計更突顯之程度列示
- 以不會誤導之方式進行標記
- 於各期間一致

部分企業在損益表中列報以下額外小計

- EBITDA (若不同於OPDAI)
- 調整後EBITDA
- 扣除重組成本前之營業淨利
- 扣除「非重複性費用」前之營業淨利
- 扣除研發費用前之營業淨利

若上述任何一項小計符合 MPM 之定義，則企業需要審慎評估是否適合於損益表中列報

釋例—附註中揭露MPM(1)



P集團之管理階層定義之績效衡量(摘自IFRS18.1E8)

財務報表附註

P集團採用之MPM為「調整後營業利益」，此係舉例性質，不限於1個MPM

敘明與其他企業之績效衡量未必可比之事實

本集團於公開溝通中用調整後營業利益之管理階層定義之績效衡量，此等衡量並非國際財務報導準則會計準則所明定且可能與其他企業所使用表面上相似之衡量不可比。

為提供本集團財務績效之管理階層觀點，已就預期未來數個年度報導期間不會發生之收益或費損項目調整營業利益，提供有助於了解本集團基本獲利能力之趨勢資訊。

本集團通常就下列收益及費損項目加以調整：

- 重組費用（請詳附註X）
- 非重複發生之訴訟費用（請詳附註X）
- 不動產、廠房及設備之減損損失及迴轉（請詳附註X）

以清楚可了解方式標示及描述每一MPM如何計算

P集團說明為何此MPM(調整後營業利益)依管理階層觀點可提供該集團財務績效之有用資訊

本集團以逐案基礎評估訴訟費用是否非重複發生，且通常將智慧財產爭端、違反法令及員工索賠所產生之訴訟費用分類為「非重複發生」。...

釋例—附註中揭露MPM(2)



P集團之管理階層定義之績效衡量(摘自IFRS18.1E8)

財務報表附註 (續)

	20X7	所得稅 影響數	非控制 權益影響
調整後營業利益 (MPM)	X	可能需要發展適當方法計算 每一調節項之所得稅影響數	
重組費用(包含於員工福利費用) (a)	(X)	(X) (a)	(X)
減損損失(b)	(X)	— (b)	(X)
營業利益(損益表應列報小計)	X	就每一調整項說 明所得稅調整數	就每一調整項說 明NCI調整數

MPM與
損益表
小計之
調節

MPM調節至損益表
最直接可比小計

每一調整項與損益表
單行項目有關之金額

(a) [S國] 20X7年重組費用與本集團X重組計畫有關。該等費用包括員工再培訓費用及搬遷費用，該等費用皆與關閉幾家工廠相關。相關所得稅影響數係依[S國] 20X7年年底所適用之法定稅率(X%)計算。

(b) 20X7年發生之減損損失未產生任何所得稅利益，因不符合[S2國]之課稅減除條件。

MPM之變動

改變MPM之計算

增加新MPM

停止使用先前所揭露
之MPM

改變調整項目之所得
稅影響數

應提供具體揭露

▶ 該變動、新增或停用及其影響之說明

▶ 該變動、新增或停用之理由

▶ 除實務上不可行外，重編比較資訊以反映該變動、新增或停用

對MPM之判斷非屬會計政策選擇，於評估重編比較資訊是否不可行時，應適用IAS8.50~53之規定

實務交流

Q&A



本文所提及之一部分或全部服務，依相關獨立性規範，可能無法對KPMG之審計客戶及其關係企業提供服務。

Some or all of the services described herein may not be permissible for KPMG audit clients and their affiliates or related entities.



kpmg.com/tw

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

© 2025 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee.

Document Classification: KPMG Public

國際財務報導準則第 18號「財務報表之表 達與揭露」實務問題 探討

安侯建業聯合會計師事務所

王美齡 執業會計師

December 16, 2025



Agenda

- 1 綜合損益表實務問題
- 2 兌換損益及衍生工具損益之實務問題
- 3 現金流量表實務問題
- 4 其他實務問題
- 5 MPM實務問題
- 6 因應對策建議

主管機關問答集

推動我國採用國際財務報導準則宣導說明會		檔案下載	更新日期
1	113年IFRS宣導會簡報檔及QA彙總	下載ZIP	114.04.30
2	113年IFRS宣導會實況影音	影音連結	113.12.06

[資料來源：櫃買市場業務宣導網站](#)

逐號採用最新版		
序號	標題	日期
1	IFRS問答集	114年11月11日

[資料來源：證券交易所問答集 - 國際財務報導準則\(IFRSs\)](#)

1

綜合損益表實務問題

其他綜合損益之表達

IFRS 18綜合損益表釋例

國際財務報導準則第 18 號正體中文版草案 (2025 年版)

列報綜合損益之報表

XYZ 集團—20X2 年 1 月 1 日至 12 月 31 日之列報綜合損益之報表

(以千貨幣單位表示)

	附註	20X2 年度	20X1 年度
淨利		32,100	24,425
不重分類至損益之收益及費損			
確定福利計畫之再衡量利益 (損失)		6,700	(4,600)
對關聯企業及合資之其他綜合損益之份額 ^(a)		(2,200)	3,300
與不重分類至損益之收益及費損有關之所得稅	4	(1,675)	1,150
不重分類至損益之收益及費損總額		2,825	(150)
符合特定條件時重分類至損益之收益及費損			
換算國外營運機構之兌換差額	3	(5,600)	10,000
現金流量避險損失	3	(1,200)	(4,000)
與符合特定條件時重分類至損益之收益及費損有關之所得稅	4	1,700	(1,500)
符合特定條件時重分類至損益之收益及費損總額		(5,100)	4,500
其他綜合損益 (稅後淨額)	4	(2,275)	4,350
綜合損益總額		29,825	28,775

綜合損益表之其他綜合損益表達

依 IAS 1.82A，其他綜合損益節應列報下列各其他綜合損益項目單行項目之金額，並依下列性質分組：

- 後續不重分類至損益者；及
- 後續將重分類至損益者（於符合特定條件時）。

實務應用問題

- 其他綜合損益（例如企業之股票投資係指定為透過其他綜合損益按公允價值衡量），其所產生之收益及費損是否受 IFRS 18 影響？

113年度IFRS宣導會QA第13~14題：

- IFRS 18.47~74有關種類與小計之規定係影響損益表之分類，不影響其他綜合損益。另企業應依 IFRS 18.41~43彙總與細分規定，評估是否以能忠實表述項目特性之方式，標示並描述其他綜合損益項目。

營業種類收益及費損之表達

適用IAS 1

XXX

營業淨利

7100 利息收入

7010 其他收入

7020 其他利益及損失

7050 財務成本

XXX

稅前淨利

7950 所得稅費用

本期淨利

註：此損益表釋例係以不具特定主要經營活動之公司為例。

適用IFRS 18

XXX

營業毛利

推銷費用

管理費用

研究發展費用

預期信用損失

處分不動產、廠房及設備利益(損失)

不動產、廠房及設備減損損失

商譽減損損失

外幣兌換淨利益或損失

XXX

營業淨利

XXX

本期損益

種類

營業

原營業外收支項目之表達

- 依現行一般行業財務報告編製準則綜合損益表附表，營業外收支項目包括處分資產損益、減損損失、兌換損益等

實務應用問題

- 依 IFRS 18 規定，原分類於營業外收支之項目，如改分類為營業種類，是否再列入相關之功能別項目下？或是改列為「其他」？

113年度IFRS宣導會QA第12題：

- 依 IFRS 18.78，企業應使用費用之性質或功能之特性，以最有用之結構性彙列報費用。
- 依 IFRS 18.81，企業以費用之功能分類時，應根據資源被消耗有關之活動分攤及彙總。
- 惟依 IFRS 18.B80(d)，應考量將特定費用分攤至各功能是否將屬武斷，至所列報之單行項目無法提供該等功能之忠實表述之程度。於此等情況下，企業應按性質分類此等費用。
- 依 IFRS 18.43，企業應以能忠實表述項目特性之方式標示並描述該費用項目；惟依 IFRS 18.B25，僅於無法找出較具資訊性之標示時，始能將其列報或揭露之項目標示為「其他」。

退休金負債利息費用是否可計入存貨成本

1 所有企業均應
遵守一般規定



製造業者

存貨轉
列銷貨
成本為
營業種
類

存貨成
本可否
包含利
息費用？

退休金負債之利費費用

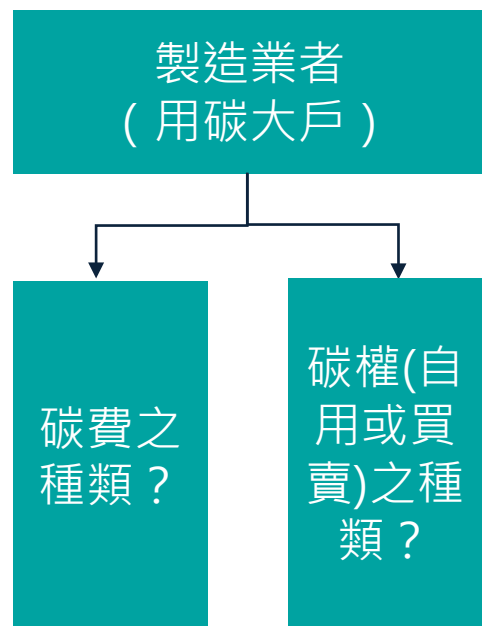
- 現行實務下，許多製造業將與直接間接人工相關之確定福利退休金負債利息費用結轉至存貨成本中
- 依IFRS 18.61，福利退休金負債之利息費用應分類至籌資種類

實務應用問題

- 依IFRS 18退休金成本中之利息成本被歸類至籌資種類後，是否需要改變現行存貨成本決定之方式？

IFRS問答集「貳、公報及會計處理」第78題：尚無需改變現行存貨成本決定之方式。

碳費及碳權相關損益之種類



碳費及碳權出售損益

- A製造公司全廠(場)之溫室氣體年排放量合計值達2.5萬公噸二氧化碳當量(CO₂e)以上
- 該公司除繳納現金外，亦規劃取得碳權供繳納並進行管理，然而，亦有可能中途將多的部分出售(而非繳納)

實務應用問題

- 該等企業依碳費收費辦法而認列之排放費用應如何分類？取得之碳權出售之損益如何分類？

113年度IFRS宣導會QA第10題：

- 依碳費收費辦法而認列之排放費用應分類至營業種類。
- 若碳權為非營業資產(例如取得目的係為出售賺取價差)，則相關收益及費損分類至投資種類；若不符合(例如取得目的係抵減自身排放)，則相關收益及費損應分類至營業種類。

資金貸與他人相關損益之種類



A公司（無特定主要經營活動）

應收帳款
係營業資
產
/放款為
非營業資
產

資金貸
與他人
之應收
款為非
營業資
產？

資金貸與他人

- A公司因業務需要資金貸與B公司，其評估提供融資予客戶非屬特定主要經營活動
- IFRS 18.B48及B49說明若個體將提供融資予客戶作為一主要經營活動，則對客戶之放款係屬「個體結合使用以生產或提供商品或勞務之資產，其報酬之產生並非個別且很大部分獨立於個體之其他資源」

實務應用問題

- 若有資金貸與他人交易而產生收益及費損（例如利息收入），其是否應分類為投資種類？

113年度IFRS宣導會QA第7題：依 IFRS 18.53(c)，若企業非將提供融資予客戶作為一主要經營活動，且該放款報酬之產生係個別且很大部分獨立於企業之其他資源，則相關利息應分類至投資種類。

應收帳款逾期多時轉列其他應收款



A公司（無特定主要經營活動）

應收帳款係營業資產/放款為非營業資產

應收帳款已具有資金融通實質？

除列應收帳款並認列其他應收款

- A公司銷售商品予客戶之收款條件為貨到3個月內付款
- 其中數筆應收帳款已逾期多時尚未收款，故經適當之管理階層評估依經濟實質已屬資金融通而轉列其他應收款
- 依據IFRS18.53(c)及BC143，非以提供融資予客戶作為主要經營活動之公司若有資金貸與他人之交易時，其相關損益應為投資種類

實務應用問題

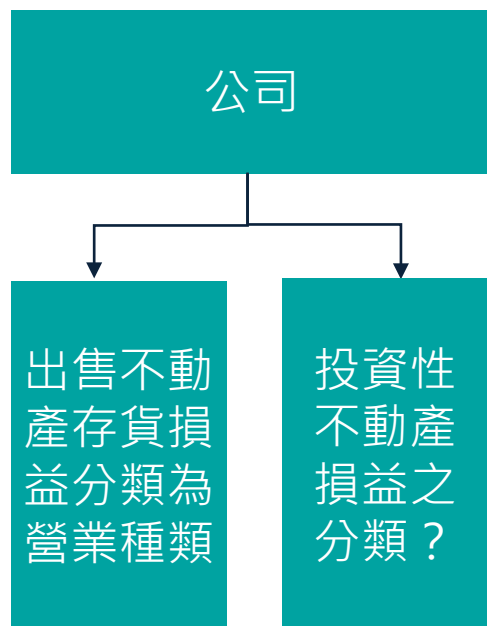
- 轉列前後之收益及費損（例如預期信用損失提列及迴轉、利息收入及沖銷後收回等）如何分類？

依IFRS 18.B60轉列前之相關損益為營業種類；轉列後為投資種類。

投資性不動產之收益及費損

1 所有企業均應遵守一般規定

3 具有特定主要經營活動之企業，應適用額外特定規定



評估投資性不動產之收益及費損種類

- 依IFRS 18.B46之說明，53(c)中報酬之產生係個別且很大部分獨立於個體之其他資源之資產通常包括投資性不動產
- 企業另應依 IFRS 18 .49及B30~B41評估投資於該資產是否為其主要經營活動

實務應用問題

- 投資性不動產產生之收入及費損在損益表應如何分類？

113年度IFRS宣導會QA第20題：

投資性不動產若屬於IFRS 18.53(c)所述資產，且投資於不動產非屬其特定主要經營活動，則應分類為投資種類；若經評估為特定主要經營活動，則應分類為營業種類。

管理投資性不動產之收益及費損



公司（無特定主要經營活動）

投資性不動產損益分類為投資種類

因管理投資性不動產所發生之損益分類？

管理投資性不動產所發生之收益及費損種類

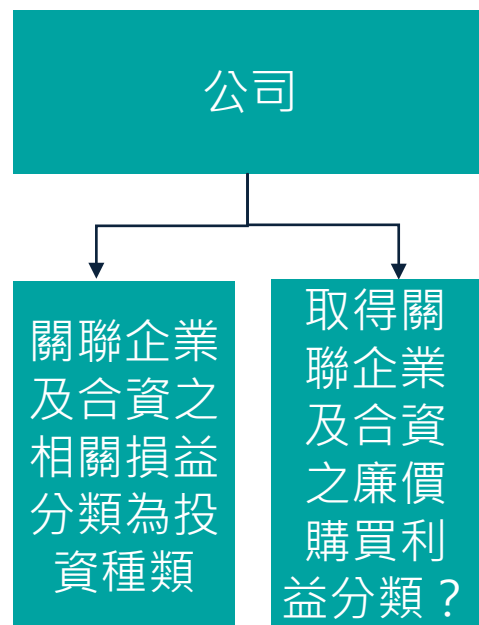
- 若公司評估投資性不動產為IFRS 18.53(c)中所述報酬之產生係個別且很大部分獨立於個體之其他資源之資產，則其投資性不動產產生之收益及費損應分類為投資種類
- 該公司評估投資於不動產非屬特定主要經營活動

實務應用問題

- 請問管理不動產之員工薪資或不動產之管理費用是否亦分類至投資種類？

依IFRS 18.54，非屬該不動產之原始及後續衡量產生之費用不會分類於投資種類，如管理不動產之員工薪資或不動產之管理費用係營業種類。

取得關聯企業及合資之廉價購買利益



取得關聯企業及合資所產生之廉價購買利益

- 依IFRS 18.53(b)，來自關聯企業及合資之收益及費損一律分類為投資種類
- IFRS 18.B49(f)舉例，企業合併（該合併包括將產生分類至營業種類之收益及費損之資產）之廉價購買利益係分類為營業種類

實務應用問題

- 取得關聯企業（適用IAS 28）之廉價購買利益應分類至營業種類或投資種類？

依據IFRS18.53(a)及54，來自投資關聯企業之收益及費損應分類為投資種類，該收益及費損包含源自該資產原始認列之收益及費損，故取得關聯企業之廉價購買利益應分類為投資種類。

控股公司個體財報權益法投資損益之種類



投資控股公司
(個體財報)

依編製
準則對
子公司
及關聯
企業採
權益法

投資採
權益法
長投為
主要經
營活動

投資控股公司之權益法長投損益

- 依照IFRS 18.53及55規定，採用權益法之投資損益應分類至投資種類
- 控股公司若依IAS 27.10規定，對投資子公司、合資及關聯企業選擇依IFRS 9規定處理，當其判斷投資子公司係為主要經營活動時，相關收益及費損應分類為營業種類
- 控股公司之個體財務報告依照財報編製準則第21條規定對投資子公司應採用權益法之處理，相關投資收益將分類為投資種類

實務應用問題

- 請問控股公司是否可將採用權益法處理之投資收益反映於營業利益？

依IFRS 18.24得將該損益項目臨近營業利益小計，並額外列報「營業淨利及權益法投資之收益及費損」小計。

控股公司個體財報之表達

種類	適用IFRS 18	
營業	金融工具評價損益	X
	利息收入	X
	管理費用	(X)
	XXX	X
	營業淨利	X
投資	採用權益法認列之投資損益	X
	營業淨利及權益法投資損益	X
	XXX	X
	籌資前稅前淨利	X
籌資	借款及租賃負債之利息	(X)
	XXX	(X)
	稅前淨利	X
所得稅	所得稅費用	(X)
	繼續營業單位淨利	X
停業單位	停業單位損益	X
	本期損益	X

依IFRS 18.BC120，控股公司可藉由以下方式溝通其財務績效：

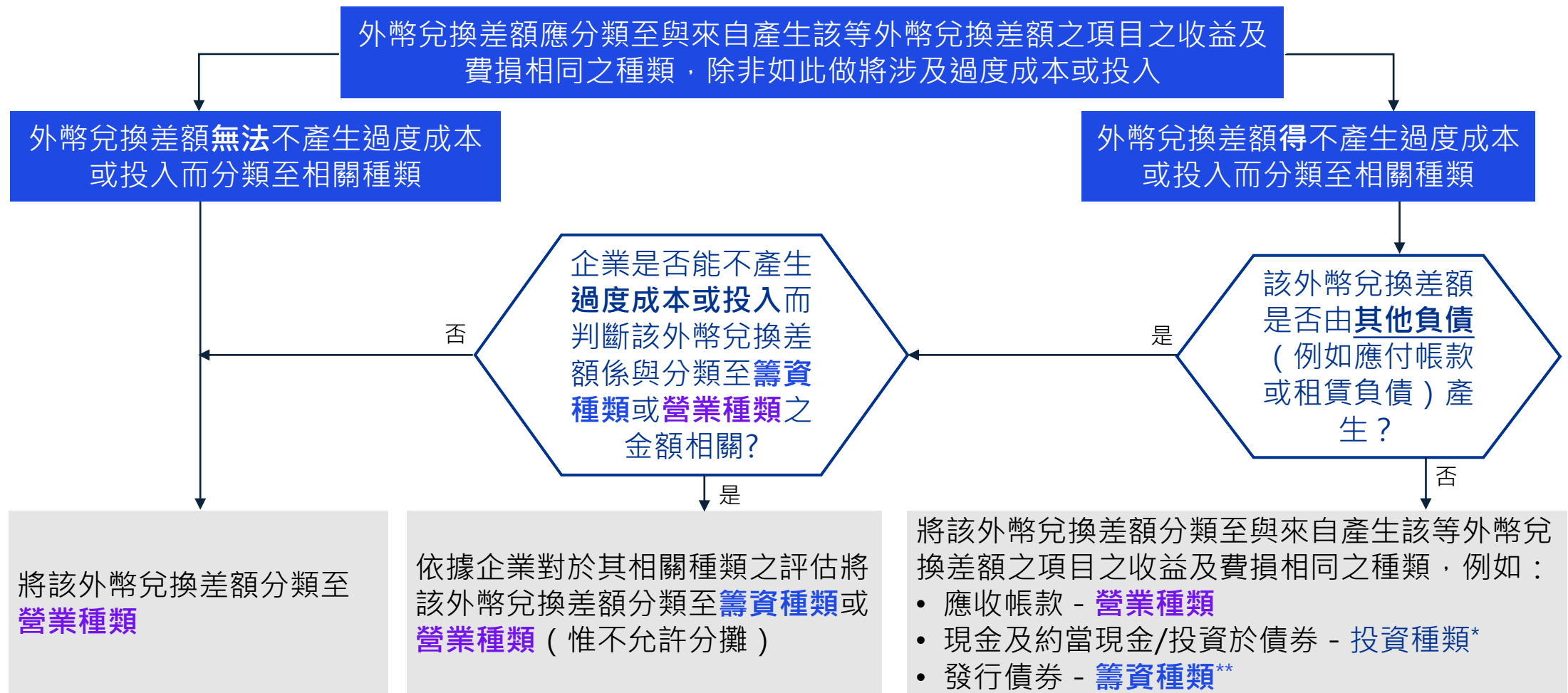
- 將來自採用權益法處理之投資關聯企業及合資之收益及費損列報為營業利益後之首個單行項目；
- 接著列報「營業利益及來自採用權益法處理之投資之收益及費損」之額外小計。



2

兌換損益及衍生工具損益之實務問題

外幣兌換差額



*企業以投資於該等資產作為主要經營活動者除外
 **企業以提供融資予客戶作為主要經營活動者除外

無需過度成本及投入之實務應用



無需過度成本及投入

- 根據IFRS 18.B65-B68規定，外幣兌換差額應分類至與來自產生該等外幣兌換差額之項目之收益及費損相同之種類
- 但若此涉及過度成本或投入，則分類至營業種類。

實務應用問題

- 得否基於現行資訊系統無法區分為由主張若區分種類會涉及過度成本或投入，而將所有兌換損益分類至營業種類？於合併財報如何表達上述兌換損益？

IFRS問答集「貳、公報及會計處理」第79題：不得未行評估，而逕以現行資訊系統無法區分為由，即主張涉及過度成本或投入。

應付帳款兌換損益種類



外幣其他負債兌換損益種類

- 依IFRS 18.61及B54，企業應將其他負債(即非僅涉及取得融資交易者，例如應付帳款)之利息費用分類為籌資種類
- 依IFRS 18.61及B55，企業應將其他負債之利息費用以外之收益及費損分類為營業種類
- 依IFRS 18.B67，企業應運用其判斷以判定該外幣兌換差額是否與分類至籌資種類之金額有關，並將其分類至該種類；或其是否與分類至其他種類之金額有關，並將其分類至該種類。企業不應將相關外幣兌換差額於各種類間分攤

實務應用問題

- 應付帳款產生之外幣兌換損益在損益表應如何分類？

113年度IFRS宣導會QA第14題：若以外幣計價並協商一段較長授信期間，則該應付帳款可能產生分類至營業種類之費用及分類至籌資種類之利息費用，若該兌換差額被視為源自籌資決策，將分類至籌資種類；若被視為源自購買決策，則分類至營業種類。

所得稅之兌換損益種類



當期及遞延所得稅之兌換損益種類

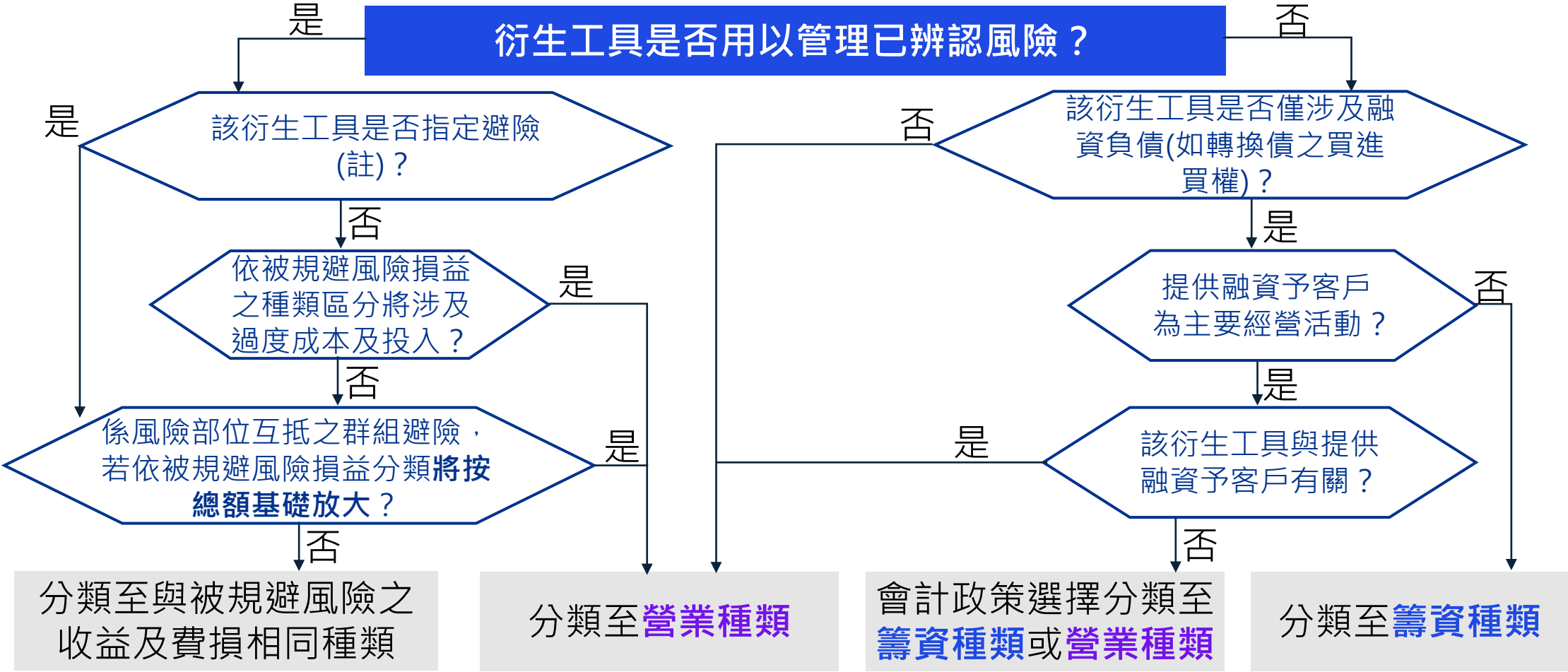
- 若公司之所得稅計價幣別與其功能性貨幣不同，於每一報導日應依IAS 21第28段規定評價當期所得稅及遞延所得稅資產與負債之外幣兌換差額並列入損益
- 現行IAS 12.78規定，遞延外幣所得稅負債或資產之兌換差額可分類為遞延所得稅費用（利益）
- 依IFRS18.67，所得稅費用/利益及相關外幣兌換差額分類至所得稅種類

實務應用問題

- 現行實務下，有些公司可能係將當期所得稅之外幣兌換差額列報於稅前淨利前之兌換損益項目中，採用IFRS 18後，是否需要改分類至所得稅種類？
- 現行實務下，有些公司將遞延所得稅項目之外幣兌換差額彙總列報於所得稅費用/利益項目，有些單獨列報於所得稅費用/利益項下，採用IFRS 18後是否需要調整？

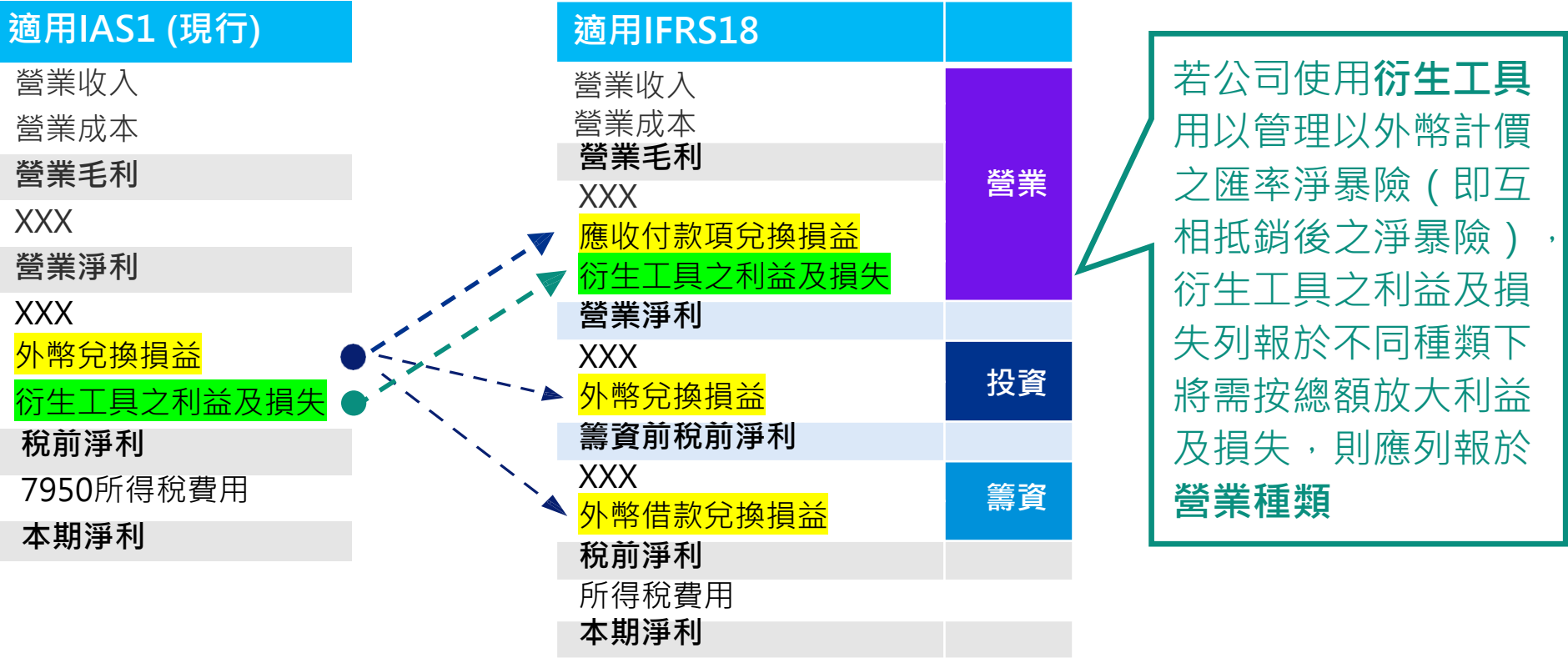
IAS 12.78已配合IFRS18修改，故當期及遞延所得稅費用/利益及相關外幣兌換差額應分類至所得稅種類。若兌換損益金額不重大，則得以重大性原則評估是否單獨列報。

衍生工具及避險工具之利益及損失



註：非衍生工具適用一般分類規定，惟若被指定為避險工具，則其收益及費損與衍生工具作為指定避險工具之分類方式相同。

以衍生作匯率淨部位避險之損益表達疑義



註：113年度IFRS宣導會QA第9題(衍生工具公允價值變動損益之分類)

釋例 – 僅涉及取得融資交易之混合合約



情境A 非以提供予客戶為特定主要經營活動

- W公司發行轉換公司債，嵌入之轉換權並不符合固定換固定之條件，因此該轉換公司債係以整體分類為金融負債（亦即為混合合約）
- W將嵌入之轉換權單獨以衍生工具處理，並將屬負債之主合約依據IFRS9以攤銷後成本衡量
- W公司之主要經營活動**不包括提供融資予客戶**

W將來自該轉換公司債之收益及費損分類如下：

- 來自主合約之收益及費損：因屬於僅涉及融資之交易所產生者，故分類為籌資種類
- 來自所嵌入轉換權之收益及費損：依據衍生工具之收益及費損指引，分類為籌資種類

註：113年度IFRS宣導會QA第9題(衍生工具公允價值變動損益之分類)

釋例 – 僅涉及取得融資交易之混合合約



情境 B 以提供予客戶為特定主要經營活動

- W公司發行轉換公司債，嵌入之轉換權並不符合固定換固定之條件，因此該轉換公司債係以整體分類為金融負債（亦即為混合合約）
- W將嵌入之轉換權單獨以衍生工具處理，並將屬負債之主合約依據IFRS9以攤銷後成本衡量
- **W公司之主要經營活動包括提供融資予客戶**

W將來自該轉換公司債之收益及費損分類如下：

情況一：若該僅涉及融資之交易之負債與提供融資予客戶有關

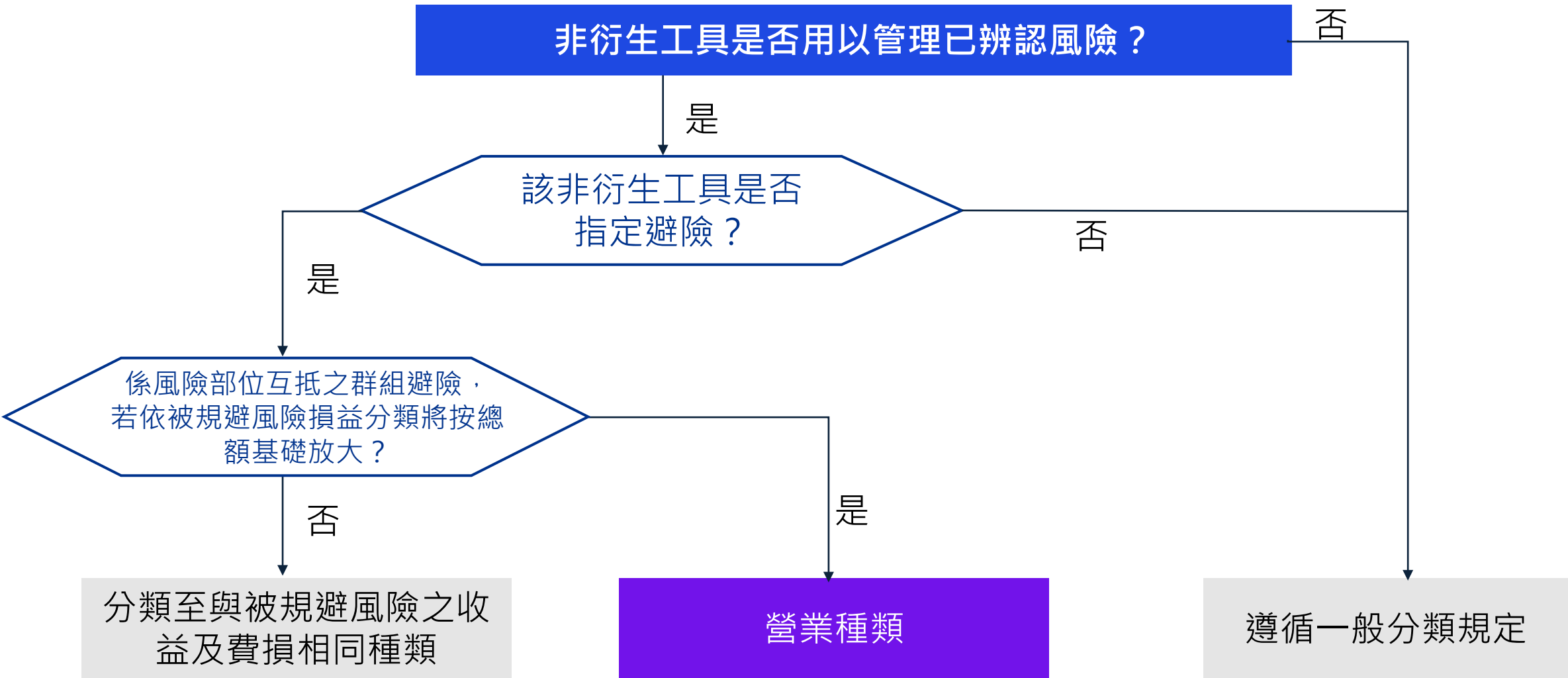
- 來自主合約之收益及費損：分類為營業種類
- 來自所嵌入轉換權之收益及費損：依據衍生工具之收益及費損指引，分類為營業種類

情況二：若該僅涉及融資之交易之負債與提供融資予客戶無關

- 來自主合約之收益及費損：依對該類負債之會計政策選擇判斷分類為營業或籌資種類
- 來自所嵌入轉換權之收益及費損：依據衍生工具之收益及費損指引，分類為營業或籌資種類

註：113年度IFRS宣導會QA第9題(衍生工具公允價值變動損益之分類)

非衍生工具用以管理已辨認風險



指定非衍生工具作匯率避險

未採用避險會計	金額	採用避險會計	金額	種類
營業收入	XX	營業收入	XX	營業
營業成本	XX	營業成本	XX	
營業毛利	XX	營業毛利	XX	
應收付款項兌換損益	(200)	應收付款項兌換損益	(200)	
XXX	XX	XXX	XX	
營業淨利	XX	營業淨利	XX	投資
XXX	XX	XXX	XX	
利息收入	20	利息收入	20	
外幣債券兌換損失	(800)	外幣債券兌換損益	0	
籌資前稅前淨利	XX	籌資前稅前淨利	XX	
XXX	XX	XXX	XX	籌資
利息費用	25	利息費用	25	
外幣借款兌換損益	800	外幣借款兌換損益	0	
稅前淨利	XX	稅前淨利	XX	
所得稅費用	XX	所得稅費用	XX	
本期淨利	XX	本期淨利	XX	

指定非衍生工具作為匯率避險工具

依IFRS 9指定避險會計：

- 被避險項目-借款外幣風險
- 避險工具-債券投資外幣部位
- 利率組成未指定避險

假設全數借款外幣風險均100%有效避險

可依避險管理目的採用IFRS 9避險會計，於此情況下，不同種類之兌換損益可能因此分類至相同種類(IFRS18.B70-B71)

註：依IFRS 18.BC229，除非指定避險，否則應依一般分類規定分類，不得依管理目的主張分類至同一種類

3

現金流量表實務問題

現金流量表間接法釋例－非特定主要經營活動

營業活動之現金流量－IAS 1

本期稅前淨利

調整項目：

收益費損項目

預期信用減損損失(利益)

折舊費用

出售PPE利益或損失

利息費用 **×**

外幣兌換損益

金融工具評價損益 **×**

採用權益法之關聯企業及合資

損益份額 **×**

股利收入 **×**

XXX

與營業活動相關之流動資產/負債變動數

應收/應付帳款增加減少

存 貨(增加)減少

持有供交易金融資產(增加)減少

XXX

營運產生之現金

支付之利息/股利 **×**

收取之利息/股利 **×**

支付之所得稅

營業活動之淨現金流入(流出)

營業活動之現金流量－IFRS 18

1 本期營業損益

調整項目：

收益費損項目

預期信用減損損失(利益)

應收付帳款外幣兌換損益

2 PPE折舊費用

出售PPE利益(損失)

XXX

與營業活動相關之流動資產/負債變動數

應收/應付帳款增加減少

存 貨(增加)減少

5 XXX

營運產生之現金

8 收取投資性不動產租金收入

4 取得及處分持有供交易金融資產

支付之所得稅

XXX

營業活動之淨現金流入(流出)

• 損益為營業種類之非現金項目
• 損益為營業種類/現流為投資或籌資活動

• 現流為營業活動之遞延或應計項目

• 損益為非營業(例如所得稅種類)/現流為營業活動

1

2

6

3

4

9

5

7

1

3

2

5

8

4



除收付利息/股利之規定會影響投資活動及籌資活動現流調節外，其餘投資活動及籌資活動之現流項目表達方式均未改變

- 營業活動現金流量編製起點改為營業淨利
- 投資性不動產折舊費用與處分損益之損益與現流均為投資，故不再有調節項
- 外幣借款兌換損益之損益及現流均為籌資，故不再有調節項；外幣應收付帳款兌換損益列入收益及費損調整項目
- 若金融工具評價損益為投資，
 - Trading改為調整取得及處分資產之現金流量
 - 其他投資則不再有調節項
- 營業相關之資產負債變動調節項維持
- 利息費用損益及現流均為籌資，故不再有調節項
- 一般行業支付及收取利息股利不能再選擇列入營業活動
- 租金收入損益為投資，現流為營業，故新增調節項
- 採權益法認列之投資損益份額之損益及現流均為投資，故不再有調節項

現金流量與損益表達是否改為一致



現金流量部分表達規定已配合IFRS 18修改

- IFRS 18將損益分為營業、投資及籌資種類
- IAS 7配合IFRS18修改，且修改後明訂營業利益為間接法之起始點，及取消將利息及股利現金流量分類為營業活動之選項

實務應用問題

- 請問IAS 7「現金流量表」對於營業、投資及籌資活動之定義，是否修改為與IFRS 18 一致？

113年度IFRS宣導會QA第15題：

否。依IFRS 18第BC86段之規定，IASB於制定 IFRS 18時，優先考量各主要財務報表之目標，而非各財務報表間之一致性，故IASB 並未隨IFRS 18之發布而將IAS 7中營業、投資及籌資活動之定義修改為與IFRS 18一致。

如何調節來自投資性不動產之租金現金流量



間接法下投資性不動租金收入之現金流量調節

- 公司（非以投資於不動產為主要經營活動）之投資性不動產產生之租金收益，依IFRS 18.54係分類為投資種類。

實務應用問題

- 在現金流量表之營業活動採間接法係以營業損益為調節起始點的情況下，如何調節租金收現數？

投資性不動產產生之租金係屬IAS 7.18(b)(iv)及20(d)所規定未分類為營業種類之收益所產生之營業活動現金流量，應於營業活動新增相關調節項目。

控股公司收取權益法投資股利之現金流量



控股公司個體財報之損益表達如何影響現流表達

- 若一控股公司個體財報僅持有採權益法之子公司及關聯企業投資，沒有其他可收取股利之投資
- 依 IAS28之規定，控股公司採權益法會計處理時，於收到股利時應減少該投資之帳面金額，於損益表不會認列採權益法長投之股利收入。
- 依 IFRS18.B38 的規定，控股公司不需要評估其是否以權益法投資作為主要經營活動，因此Y公司必須將該等投資所產生之收益及費損分類為「投資」種類

實務應用問題

- 於現流表，Y公司是否應將自權益法投資收到的股利分類至「投資活動」？

由於Y公司未從非採用權益法處理之投資(如金融工具)中收到任何股利，因此，Y公司應依修正後IAS7.34A(b)（適用於34B未涵蓋之企業），並將其自權益法投資所收取之股利分類為來自投資活動之現金流量。

具特定主要經營活動公司收取股利之現金流量



具特定主要經營活動之公司同時收取股票投資及關聯企業之股利

- 依IFRS 18規定，採權益法長投之相關收益及費損一律分類至**投資種類**
- 依IAS 28.11，收到關聯企業之股利係列為長投減少，於損益表不會列報相關股利收入
- 依修正後IAS 7.34A(b)，具特定經營活動之個體，應透過其如何於損益表中分類股利收入，決定如何於現流表分類收取之股利，且應將每一此等現金流量之總計分類至現流表中之單一種類
- 投資於股票為主要經營活動之公司，係將IFRS 9範圍內股票投資之股利收入分類至**營業種類**

實務應用問題

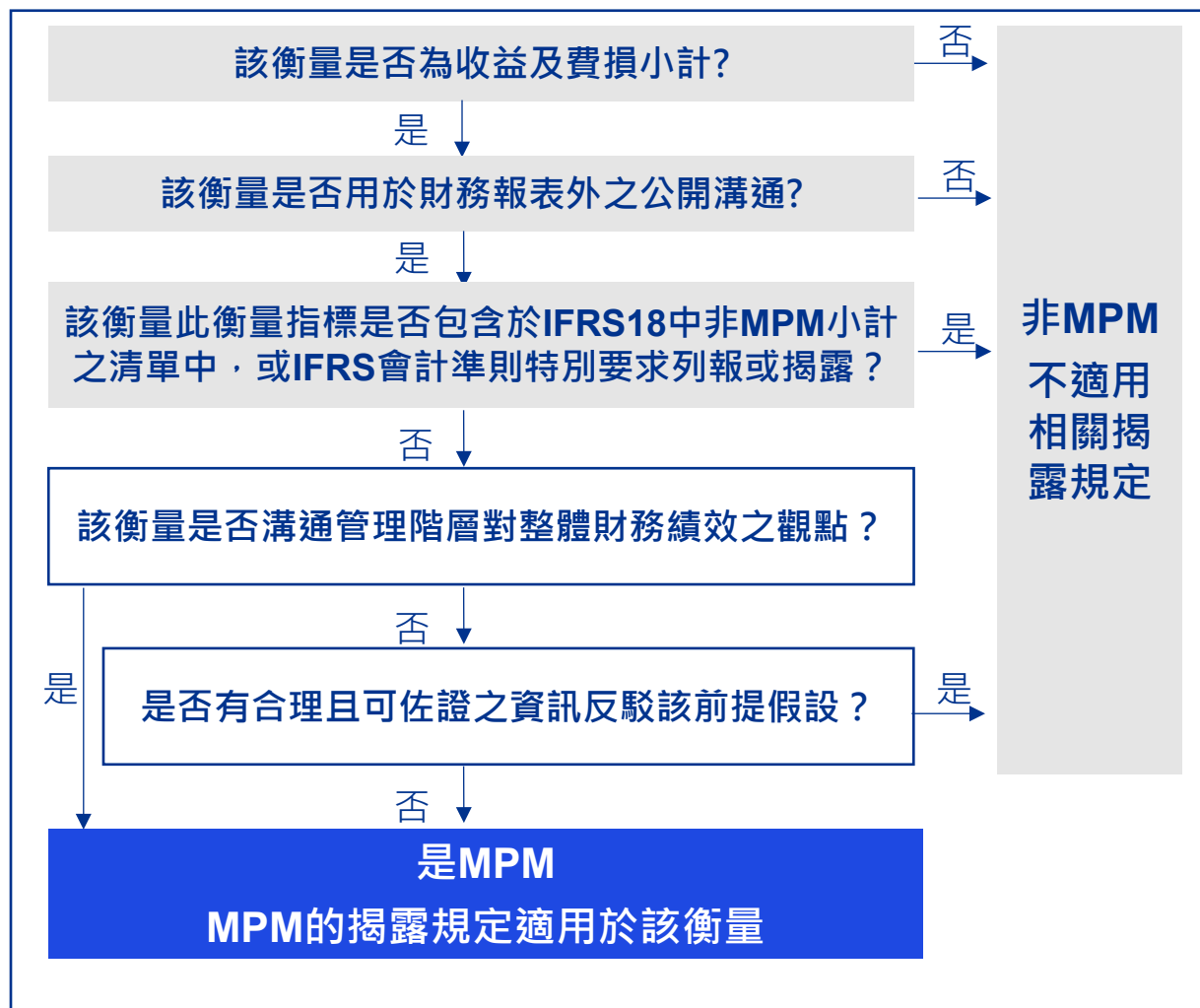
- 此類公司於收取權益法長投之股利時，於現流表如何表達？

依IAS7.BC60，儘管採權益法長投之股利於損益表未認列任何收益及費損，然而依照IAS7.BC50~BC56之討論，對於以投資於金融資產為主要經營活動之企業，並無理由要求其對採權益法長投之股利，與採FVTPL投資之股利分類於不同種類。

4

MPM實務問題

管理階層定義之績效衡量 (MPM)



損益表常見之小計非屬MPM：

- 營業毛利或毛損及「類似小計」
- 折舊、攤銷及減損前之營業淨利(OPDAI)
- 營業淨利及權益法投資之收益及費損
- 營業淨利及投資種類之收益及費損（僅適用於未提供「籌資前稅前淨利」之企業）
- 稅前淨利
- 繼續營業單位淨利

其他非屬MPM之例包括：

- 僅有收益或僅有費損之小計，例如調整後收入、現金支付的工資成本
- 資產、負債、權益或此等要素之組合
- 財務比率，例如資產報酬率
- 非屬收益及費損小計之財務績效衡量，例如自由現金流量
- 非財務之績效衡量，例如客戶滿意度統計資料及訂戶數量

案例1 – 阿里巴巴集團控股有限公司

調整後息前稅前折舊攤銷前淨利 (EBITDA) 是否屬管理階層定義之績效衡量 (MPMs) ?

管理階層討論與分析 (MD&A)

資料來源：阿里巴巴2025年報

指出MPMs提供管理階層對公司財務績效之觀點

非公認會計準則財務指標

敘明公司使用之MPMs

我們使用經調整EBITDA、經調整EBITA、非公認會計準則淨利潤、非公認會計準則攤薄每股／每股美國存託股收益和自由現金流等非公認會計準則財務指標，來評估經營業績以及用於制定財務和運營決策。

我們認為，經調整EBITDA、經調整EBITA、非公認會計準則淨利潤和非公認會計準則攤薄每股／每股美國存託股收益有助於我們識別業務的基本趨勢，避免由於在經營利潤、淨利潤和攤薄每股／每股美國存託股收益中計入某些收支導致這些趨勢失真。我們認為這些非公認會計準則財務指標提供了關於核心業務業績的實用信息、增強對過往表現及未來前景的整體理解，並且有助於更清晰地了解管理層在財務和運營決策中所使用的核心指標。我們呈列了三種不同的利潤指標，即經調整EBITDA、經調整EBITA和非公認會計準則淨利潤，以便為投資者提供更多關於我們經營業績的信息及增加透明度。

我們將自由現金流視為一項流動性指標，可為管理層和投資者提供直觀信息，了解經營性現金流量中有多少能夠用於戰略投入，包括投資新的業務、進行戰略性投資和收購以及提升我們的財務狀況。

經調整EBITDA、經調整EBITA、非公認會計準則淨利潤、非公認會計準則攤薄每股／每股美國存託股收益和自由現金流不應單獨考慮，不應視為或詮釋為可替代經營利潤、淨利潤、攤薄每股／每股美國存託股收益、現金流量或任何其他業績指標，亦不應視為或詮釋為我們的經營業績。本節所列的非公認會計準則財務指標在美國公認會計準則下並無標準含義，也不應與其他公司提供的名稱類似的指標相比較，因為其他公司的計算方式可能不同，所以限制了其與我們相應數據的可比性。

說明該MPMs為何能提供有用資訊

不一定與其他公司之MPMs具可比性

113年度IFRS宣導會QA第16題：IFRS 18並未明確定義EBITDA或調整後EBITDA是否為MPMs，但依IFRS 18.BC364，EBITDA若符合IFRS 18.117規定(詳前一頁MPM判斷流程)則為MPMs。

案例1 – 阿里巴巴集團控股有限公司(續)

管理階層討論與分析(MD&A)

說明該MPMs如何計算

經調整EBITDA指剔除以下項目的淨利潤：利息收入和投資淨收益、利息費用、其他淨收入(支出)、所得稅費用、權益法核算的投資損益、若干非現金支出，包括股權激勵費用、無形資產攤銷及減值、商譽減值、物業及設備折舊和減值、與土地使用權有關的經營租賃成本及其他(包括與日常業務經營之外事項有關的計提準備金)，我們認為上述事項並未反映我們在報告期內的核心運營業績。

經調整EBITA指剔除以下項目的淨利潤：利息收入和投資淨收益、利息費用、其他淨收入(支出)、所得稅費用、權益法核算的投資損益、若干非現金支出，包括股權激勵費用、無形資產攤銷及減值、商譽減值及其他(包括與日常業務經營之外事項有關的計提準備金)，我們認為上述事項並未反映我們在報告期內的核心運營業績。

非公認會計準則淨利潤指剔除以下項目的淨利潤：非現金股權激勵費用、無形資產攤銷及減值、視同處置／處置／重估投資產生的收益(損失)、商譽與投資減值及其他(包括與日常業務經營之外事項有關的計提準備金)，以及所得稅影響的調整。

案例1 – 阿里巴巴集團控股有限公司(續)

管理階層討論與分析(MD&A)

下表列示相應期間內我們的淨利潤及經調整EBITA及經調整EBITDA的調節：

	截至3月31日止年度			
	2023	2024	2025	
	人民幣	人民幣	人民幣	美元
	(百萬元)			
淨利潤	65,573	71,332	125,976	17,360
淨利潤及經調整EBITA及經調整EBITDA的調節：				
利息收入和投資淨收益	11,071	9,964	(20,759)	(2,861)
利息費用	5,918	7,947	9,596	1,323
其他淨收支	(5,823)	(6,157)	(3,387)	(467)
所得稅費用	15,549	22,529	35,445	4,884
權益法核算的投資損益	8,063	7,735	(5,966)	(822)
經營利潤	100,351	113,350	140,905	19,417
非現金股權激勵費用	30,831	18,546	13,970	1,925
無形資產攤銷及減值	13,504	21,592	6,336	873
商譽減值及其他	3,225	11,540	11,854	1,634
經調整EBITA	147,911	165,028	173,065	23,849
物業及設備的折舊和減值以及與土地使用權有關的經營租賃成本	27,799	26,640	29,260	4,032
經調整EBITDA	175,710	191,668	202,325	27,881

調節該MPMs至IFRS所明定之總計或小計(IFRS 18下尚應包括每一調節項目之所得稅影響數及對非控制權益之影響)

案例2 – 中芯國際集成電路製造公司

管理階層討論與分析(MD&A)

資料來源：中芯國際2024年報

主營業務分產品情況

公司在法人說明會或年報說明產品營收或綠色營收金額或百分比，是否屬管理階層定義之績效衡量(MPMs)之項目？

分產品	收入	銷售成本	毛利率(%)	收入比上年增減(%)	成本比上年增減(%)	毛利率比上年增減(%)
集成電路晶圓製造代工	7,486,934	6,165,249	17.7	29.2	28.4	增加0.5個百分點
其他主營業務	542,987	416,704	23.3	3.0	37.3	減少19.1個百分點

113年度IFRS宣導會QA第17題：如IFRS 18.B116(a)所述，僅有收益或僅有費損之小計非屬 MPMs。因此，若特定產品營收或綠色營收係僅有收益之小計，並非MPMs

集成電路晶圓製造代工收入分析

以應用分類	2024年	2023年
智能手機	27.8%	26.7%
電腦與平板	16.6%	26.7%
消費電子	37.8%	25.0%
互聯與可穿戴	10.0%	12.1%
工業與汽車	7.8%	9.5%

113年度IFRS宣導會QA第18題：財務比率非屬MPMs，然而，於財務比率中作為分子或分母之小計係MPMs，若該小計倘若非屬該比率之一部分時，該小計將符合MPMs之定義。

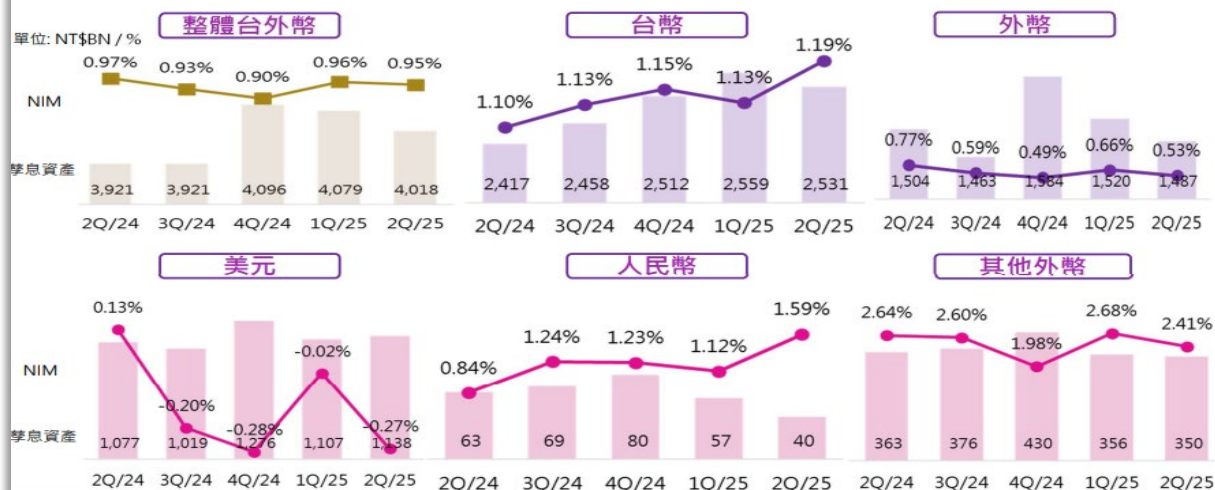
案例3 – 兆豐金控

法人說明會簡報

兆豐銀行2025年Q2法人說明會1

整體台外幣之NIM持穩為0.95%、台幣NIM較上季成長6bp至1.19%

兆豐銀行單季淨利差(NIM)及當季平均孳息資產*

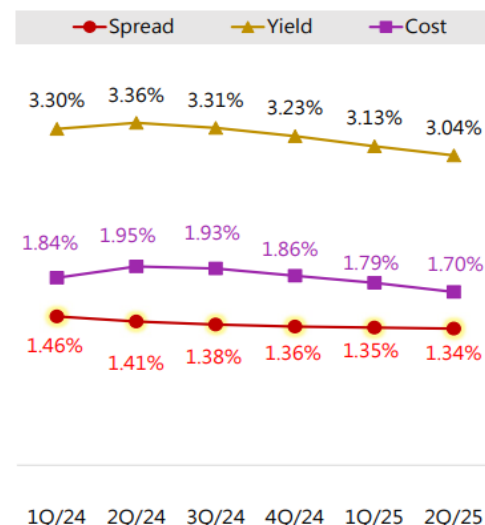


* 淨利差(NIM) = 年化之當期淨利息收入 / 當季平均孳息資產; 淨利息收入乃當季數據; 內部數據。單位: NT\$BN / %

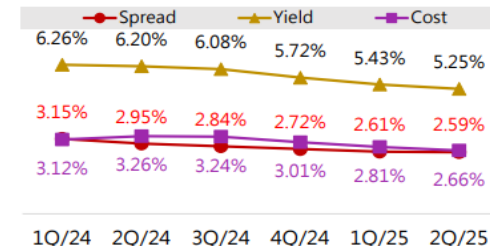
銀行業在法人說明會公布之淨利息收益率(NIM)及存放款利差(Spread)，是否屬管理階層定義之績效衡量？

存放利差持續盤整

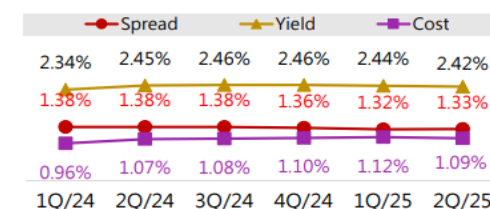
兆豐銀行總放款存放利差



兆豐銀行海外放款存放利差*



兆豐銀行國內放款存放利差



113年度IFRS宣導會QA第19題：

- 淨利息收益率(NIM)非屬MPMs，惟仍應評估計算公式中之分子或分母之小計是否符合MPMs之定義
- 存放款利差(Spread) (銀行放款平均利率-銀行存款平均利率) 非屬收益及費損之小計，故非屬MPMs。

5

其他實務問題

過渡一期中財務報導



標題與小計

- 適用IFRS18第一年依據IAS34編製簡明期中財務報表時，應列報其適用IFRS18預期使用之每一標題及小計



對當期及累積當期之前之比較期間揭露列報於損益表每一單行項目之調節

- 適用IFRS18時，比較期間與累積比較期間重編後之金額；及
- 適用IAS1時，先前列報之比較期間與累積比較期間之金額



揭露更多調節

- 得（但未要求）揭露當期或更早比較期間之前述調節

生效日及過渡

1

企業應於2027年1月1日以後開始之年度報導期間適用（取代IAS1），並得提前適用。若提前適用應於附註揭露該事實（國內尚待主管機關認可）



2

應依據IAS8追溯適用，惟無須列報IAS8.28(f)之量化資訊



3

- 對首次適用時前一比較期間，就損益表之每一單行項目，揭露下列兩者間之調節
(1) 依IFRS18重編後之金額；及(2)適用IAS1時先前列報之金額
- 得（但未要求）揭露當期或更早比較期間之前述調節



4

於初次適用日得適用IAS28.18將其投資關聯企業或合資之衡量方式選擇依IFRS9之規定自權益法變更為透過損益按公允價值衡量。企業若作此變更應依IAS8追溯適用



首次適用 – 加列第三期資產負債表



首次適用是否加列第三期資產負債表

- 依 IFRS 18.103 規定於資產負債表單獨列報商譽項目，惟現行實務下部分企業可能係於資產負債表將商譽計入無形資產金額，並於附註揭露商譽之金額

實務應用問題

- 若企業之商譽金額重大，是否應依 IFRS 18之規定列報第三個資產負債表(比較期間之期初)？

IFRS問答集「貳、公報及會計處理」第82題：若商譽之會計處理、資產屬性皆未變動且已附註揭露相關資訊，得不列報第三個資產負債表

首次適用 – 現流表之過渡量化揭露



現流表可否類推IFRS 18對IAS 8.28(f)之量化資訊豁免規定？

- 首次IFRS 18適用時，依據IAS8追溯適用。此外，企業應對前一比較期間，就損益表之每一單行項目，揭露下列兩者間之調節(1)依IFRS18重編後之金額；及(2)適用IAS1時先前列報之金額
- 惟IFRS 18.C2過渡規定豁免企業無須列報IAS8.28(f)之量化資訊。
- 企業依修正之IAS 7調整現金流量表之編製，準則未提供豁免允許企業無須列報IAS8.28(f)之量化資訊。

實務應用問題

- 企業初次適用IFRS 18時，對於現金流量表之配合修正，是否適用 IFRS 18.C2 豁免揭露IAS 8.28(f)相關之資訊？

IFRS問答集「貳、公報及會計處理」第83題：得一併依IFRS 18.C2規定適用，豁免揭露IAS 8.28(f)相關資訊

權益變動表之表達

IAS 1釋例

權益變動表

(格式三)

中華民國 年 月 日至 月 日 單位：新臺幣千元

項目	歸屬於母公司業主之權益											非控制權益	權益總額
	股本	資本公積	保留盈餘			其他權益項目					總計		
			法定盈餘公積	特別盈餘公積	未分配盈餘	國外營運機構財務報表換算之兌換差額	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產未實現損益	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融負債未實現損益	確定福利計畫之再衡量數	不動產重估增值			
民國×年1月1日餘額													
追溯適用及追溯重編之影響數													
民國×年1月1日重編後餘額													

IAS1 B部分，權益變動表之釋例並未單行列報對關聯企業及合資之其他綜合損益份額相關之AOCI項目；
IFRS18 B部分之釋例新增此項目

IFRS 18釋例

權益變動表

XYZ 集團—20X2 年 1 月 1 日至 12 月 31 日之權益變動表

	股本	保留盈餘	國外營運機構換算	確定福利計畫	對關聯企業及合資之其他綜合損益之份額	現金流量避險	歸屬於母公司業主之權益總額	非控制權益	權益總額
(以千貨幣單位表示)									
20X1 年 1 月 1 日餘額	100,000	108,100	(2,500)	2,600	(1,500)	2,000	208,700	29,800	238,500
會計政策變動	—	400	—	—	—	—	400	100	500
調整後餘額	100,000	108,500	(2,500)	2,600	(1,500)	2,000	209,100	29,900	239,000
20X1 年度之權益變動									
股利	—	(5,000)	—	—	—	—	(5,000)	—	(5,000)
損益	—	19,540	—	—	—	—	19,540	4,885	24,425
其他綜合損益 ^(a)	—	—	6,000	(2,760)	3,300	(2,400)	4,140	210	4,350
綜合損益總額	—	19,540	6,000	(2,760)	3,300	(2,400)	23,680	5,095	28,775
20X1 年 12 月 31 日餘額	100,000	123,040	3,500	(160)	1,800	(400)	227,780	34,995	262,775

權益變動表之表達疑義



關聯企業之其他權益項目

- IAS1.106與IFRS18.107實質內容並無重大差異
- 惟IAS1 B部分，權益變動表之釋例並未單行列報對關聯企業及合資之其他綜合損益份額相關之AOCI項目；IFRS18 B部分之釋例卻有
- 現行權益變動表會計項目代碼並未對關聯企業及合資之其他綜合損益份額相關之AOCI單行列報

實務應用問題

- 未來採用IFRS 18後，若在金額重大情況下，是否依IFRS之釋例單行列報該其他權益？

IFRS問答集「貳、公報及會計處理」第81題：公司自行評估是否單獨列報關聯企業及合資之其他權益項目

適用IFRS 18後若重編以前年度財報



採用IFRS 18後若重編以前年度財報所適用之準則版本？

- 有些公司會面臨重編前期財務報表之狀況
- 未來IFRS 18施行後，企業若重行編製以前年度之財務報告，例如出具115年度(含)以前之財務報表

實務應用問題

- 此等企業究竟係依據現行IAS 1亦或是IFRS 18之規定進行重編後財務報表之表達及揭露？

IFRS問答集「貳、公報及會計處理」第80題：重編時應依照前期財務報告所適用該年度經金管會認可之IFRS版本編製

6

因應對策建議

IFRS18之關鍵影響及因應



新的判斷及評估

- ✓ 決定財務報表中**彙總與細分程度**。
- ✓ 評估**主要經營活動**，合併層級可能與公司層級不同。
- ✓ 辨認**收益及費損應分類的種類**。對於具有特別規定之項目（例如，**外幣兌換差額、衍生工具等**），該評估更為複雜。
- ✓ 決定何種列報**營業費用**之方法（依**性質、依功能或使用混合表達**），可提供最有用的資訊。



與財務績效相關的合約

- ✓ 檢視現行以自訂小計（例如**營業利益或損失**）作為評估起點的**薪酬安排、獎金計劃或借款合同條款等**。



與利害關係人的溝通

- ✓ 檢視年報中的**non-GAAP 績效衡量**(如:以調整後的營業利益或 EBITDA評估進展及業務績效)。
- ✓ 確保投資者和其他利害關係人真正了解公司的損益表。



變更系統及流程

- ✓ 調整**財務報導系統**，以追蹤和蒐集更細分之資訊。
- ✓ 更新或新增**財務管理系統**，以較精細地記錄金融工具資訊。
- ✓ 重新檢視會計項目、更新**交易記錄系統、修改合併流程或內控程序**。
- ✓ 變動前後的教育訓練



追蹤當地規定

- ✓ 追蹤當地財務報導法令規範的變動

即刻著手過渡的準備工作！



評估及分析對公司財務報表可能的影響



與投資者溝通適用IFRS 18將產生的影響



考量新規定將如何影響財務報導系統及流程



密切關注主管機關之編準等法規修改情況與發布之問答

更多參考訊息

接軌 IFRS 18，公司傳達財務績效的方式將改變！關鍵指引一次看

IFRS 18不會改變公司的淨利，但會改變公司應如何於損益表中呈現財務結果及於財務報表附註中揭露資訊。



您可點選KPMG [IFRS toolkit](#)網站，瀏覽本所對於準則實務應用更進一步的分析及見解。

財務報表之表達與揭露

IFRS 18

April 2024



表達與揭露

IFRS 18
IFRS 會計準則



您可下載下列指引，詳閱本所IFRS 18實務應用解析

- [中文摘要指引](#) / [英文指引](#)
- [中文詳細指引](#) / [英文指引](#)

實務交流

Q&A



本文所提及之一部分或全部服務，依相關獨立性規範，可能無法對KPMG之審計客戶及其關係企業提供服務。

Some or all of the services described herein may not be permissible for KPMG audit clients and their affiliates or related entities.



kpmg.com/tw

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

© 2025 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee.

Document Classification: KPMG Public



國際財務報導準則 第9號及國際財務報 導準則第7號之修正 「涉及依賴自然電 力之合約」

安侯建業聯合會計師事務所

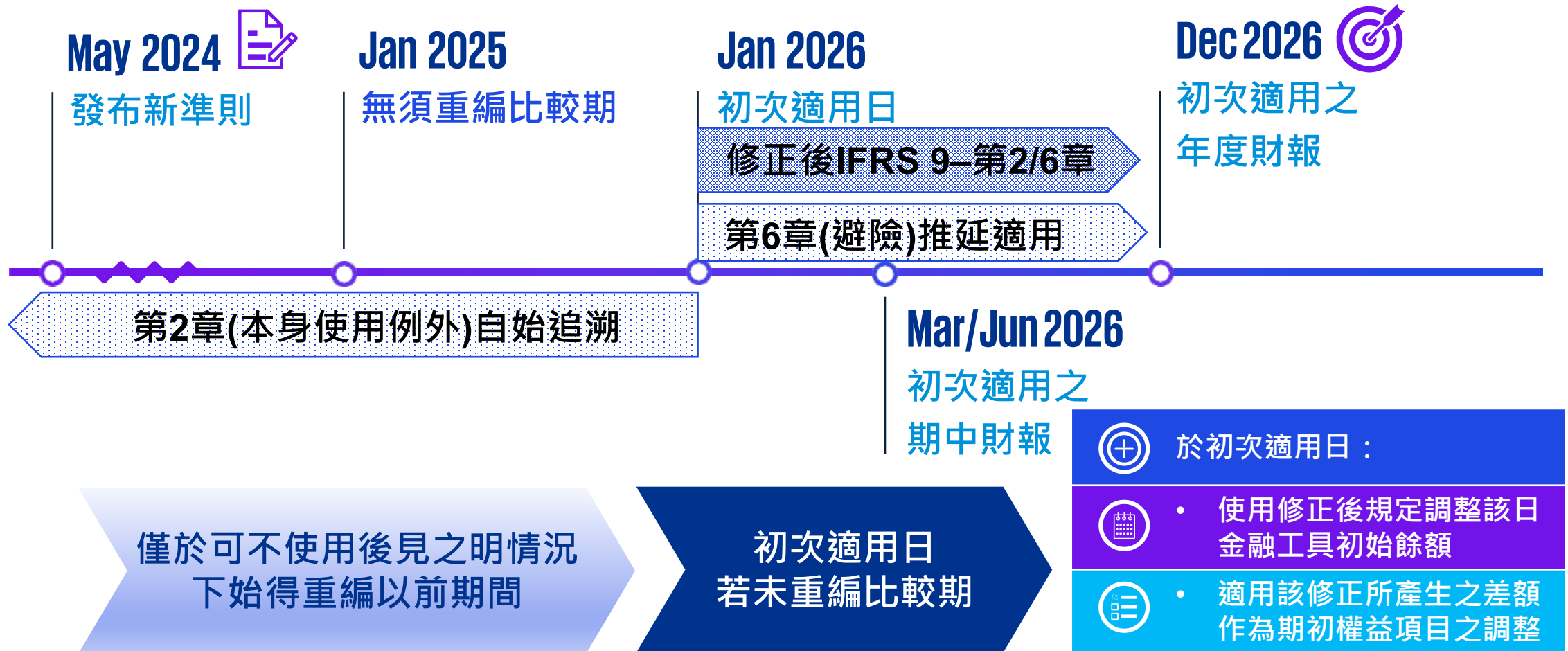
王美齡 執業會計師

December 16, 2025



生效日及過渡規定

金管會已認可



適用IFRS 9之非金融項目

一般 規定

得以現金或另一金融工具淨額交割買賣之非金融項目合約，應視同金融工具依**IFRS 9**處理，意即應認列為衍生工具或分類為**FVTPL**之金融工具，公允價值變動數應列入損益。

現行實務 爭議

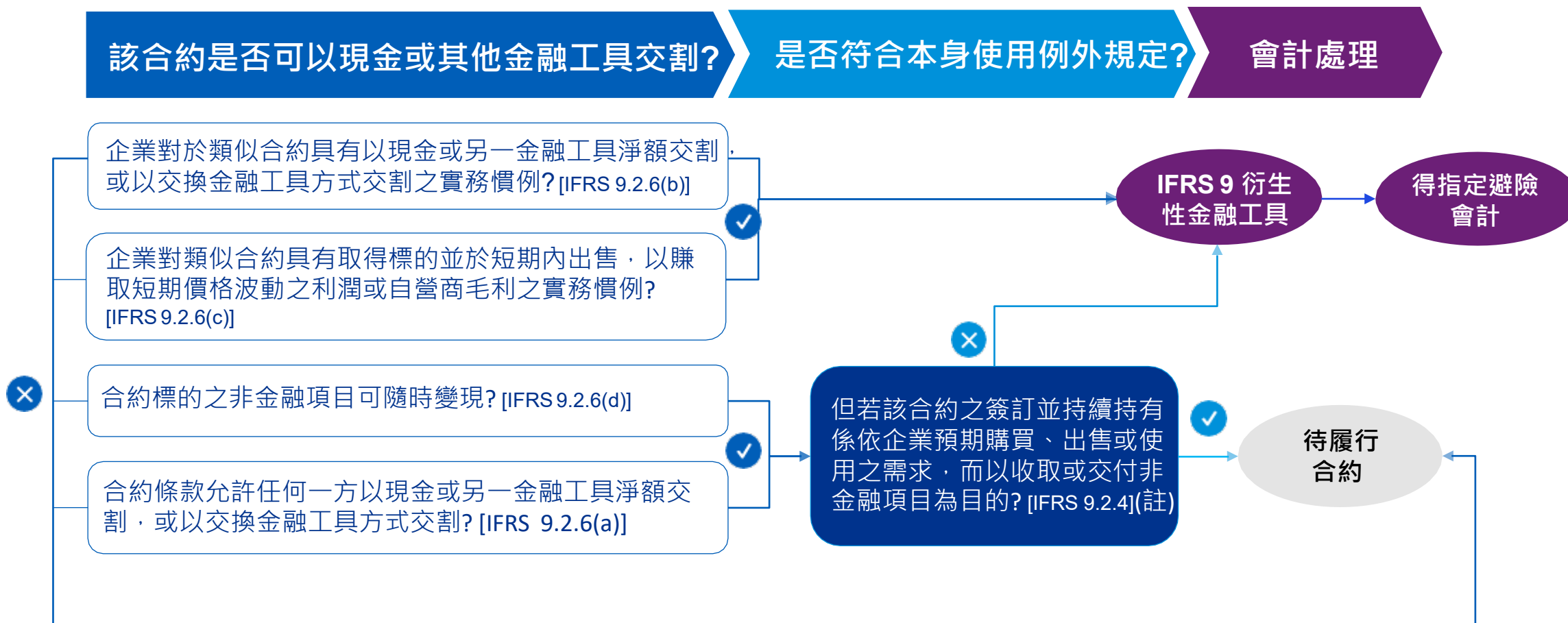
- 綠電購電合約如何評估「本身使用」之例外規定？
- 若綠電購電合約應認列為衍生工具，如何指定避險會計？

衍生工具



- 其價值受特定標的之變動而變動
- 無須或僅需較小金額之原始淨投資
- 於未來日期交割

非金融項目「本身使用」之例外規定



註：於合約開始時，為消除或重大減少認列不一致（有時稱為「會計配比不當」）得將該合約指定FVTPL。

待履行合約vs衍生工具



釋例 – 非金融項目是否適用IFRS 9之差異

J公司簽訂一於12個月內交付100噸可可豆，每噸USD 10之購買合約。報導日及合約結清日可可豆每噸市價均為USD 15。若該合約非以現金淨額結清，或符合本身使用之例外規定者，應視為待履行合約，不適用IFRS 9。以下以買方分錄為例：

待履行合約			
報導日	無分錄		
交割日	存貨	1,000	
	現金		1,000

IFRS 9衍生金融工具			
報導日	衍生工具	500	
	損益		500
交割日	存貨	1,500	
	現金		1,000
	衍生工具		500

資料來源：[own use scope exemption under IFRS](#)

購電協議(Power Purchase Agreements)實務應用疑義

公司應用本身使用之例外規定規定需要根據事實及情況以說明其「交付」、「淨額交割」及「預期使用需求」，於下列情況下，此說明將具挑戰性：

依市場運作機制，該金融項目未使用部分是在無法儲存之情況下於**短期內出售**。

市場運作機制

1

公司用電之需求量與發電業者之供應量**不一致**（例如，公司無法在能源交付時予以耗用）。

需求 $\neq$ 供給

2

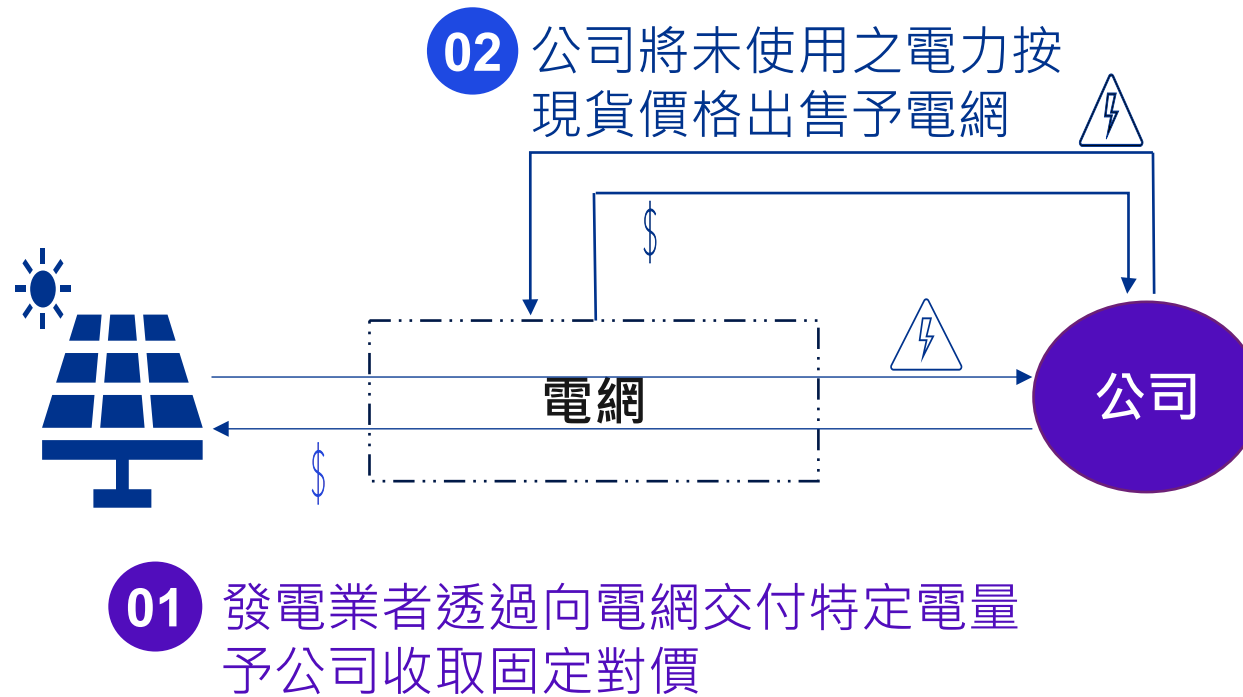
缺乏可行之能源儲存方案，因而將**未使用電量**按固定或按公式計算之價格透過電力服務業者出售，此並非為了獲利動機而設計。

能源無法儲存

3

資料來源：[own use scope exemption under IFRS](#)

釋例1- 實體購電協議(physical PPAs)



電力市場架構

- 1 雙方簽訂透過電網交付實體電力之合約(net pool electricity market)
- 2 所購買電力未使用部分按現貨價格於市場上出售
- 3 依合約約定一律採實體交付

議題：此合約是否符合「本身使用」例外規定故不適用IFRS9？

資料來源: own use scope exemption under IFRS

釋例2- 虛擬購電協議(Virtual PPAs)

虛擬PPAs

03

買方同意就**指定 (identified)** 電廠 (如太陽能、風力等) 所產生**非固定電量**，付**固定/收變動價格**之價款



01

發電業者將電力輸送至電網，並依現貨價格收取費用

02

企業自電網購買電力並以現貨價格支付費用

電力市場架構

- 1 所有的買賣交易皆透過電力服務公司進行(gross pool electricity market)
- 2 由發電業者與購買方直接協商簽訂的合約
- 3 發電業者與買方無實體電力交付，該合約係以**衍生工具**處理

考量：由於是VPPA，發電業者並無價格風險

議題：若將該**衍生工具**（即虛擬購電協議）**指定為避險工具**以對未來預期電力交易之現金流量變異性避險，是否能適當反映公司之風險管理？

資料來源: own use scope exemption under IFRS

IFRS 9之修正－涉及依賴自然電力之合約

金管會已認可

自 2026 年 1 月 1 日以後開始的年度報導期間適用 (國內已認可)

再生能源電力購買協議 (PPAs)

本身使用 例外規定



適用於實體購電協議 (Physical PPAs) 的買方：

1. 按合約條款使企業面臨風險，即在某些交付時段內，企業無法使用電力卻仍需購電
2. 企業沒有實際能力避免出售未使用的電力，因為電力市場的設計與運作規定，任何未使用的電力都必須在特定時間內出售
3. 在整個合約期間，企業過去一直是電力的淨購買者，並預期未來也將持續如此

避險會計



適用於PPAs的買方及賣方：

1. 避險關係不受電量不確定性的影響
2. 於現金流量避險（用以規避預期電力交易）下，若使用涉及依賴自然電力合約（NDE contract）作為避險工具，則允許企業指定與該避險工具所參照的發電設施預期交付的變動電量一致的預期出售或購買交易作為被避險項目
3. 若PPA（避險工具）之現金流量是以預期交易（被避險項目）的發生為條件，則該預期交易係推定很有可能發生

適用範圍

涉及依賴自然電力之合約必須同時具有以下兩項特性：

- 1 暴露於電量變動的風險，因為是...
- 2 受自然條件影響的能源來源：電力生產來源係依賴無法控制的自然條件（例如天氣）

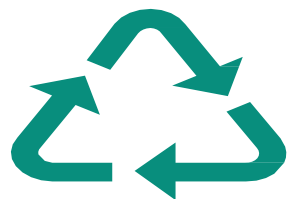


包含兩種類型的合約：

- 實際買賣非可調度能源（NDE，指無法根據需求即時調整輸出功率的能源來源）的合約（實體PPAs）；
- 以NDE為參考標的的合約（虛擬PPAs），此類合約屬於 IFRS9的適用範圍

企業不得類推適用該等修訂至其他合約、項目或交易

適用範圍



生質能

- ❑ 生質能作為發電來源不符合該特性，因為在所指設施中，生質能的使用量是由人為決定的



水力發電

- ❑ 水流作為水力發電的來源，符合該特性，因為水流量取決於降雨模式或海潮變化，進而決定水力發電設施是否能夠產生電力
- ❑ 水壩作為水力發電的來源不符合該特性，因為在所指設施中，用於發電的水量是由人為決定的

評估避免出售的實際能力

IFRS 9. BC2.18E

若市場設計提供企業替代方案以處理未使用的電力——例如，提供電力儲存設施——則企業**不得**使用 IFRS9.B2.7的額外考量因素。企業應僅適用 IFRS9.2.4，因為該段規定已足以協助企業判斷適當的會計處理方式

IFRS 9. BC2.18F

若企業在未使用電力的銷售時機上完全受市場支配，則表示其無法控制銷售的發生時間。若企業能透過自身行動（例如儲存電力）來**避免銷售或決定銷售時機**，則表示該等銷售**並非因市場設計所必須發生**。因此，IASB認為在評估市場設計時，**銷售時點**是關鍵因素

評估淨購買者

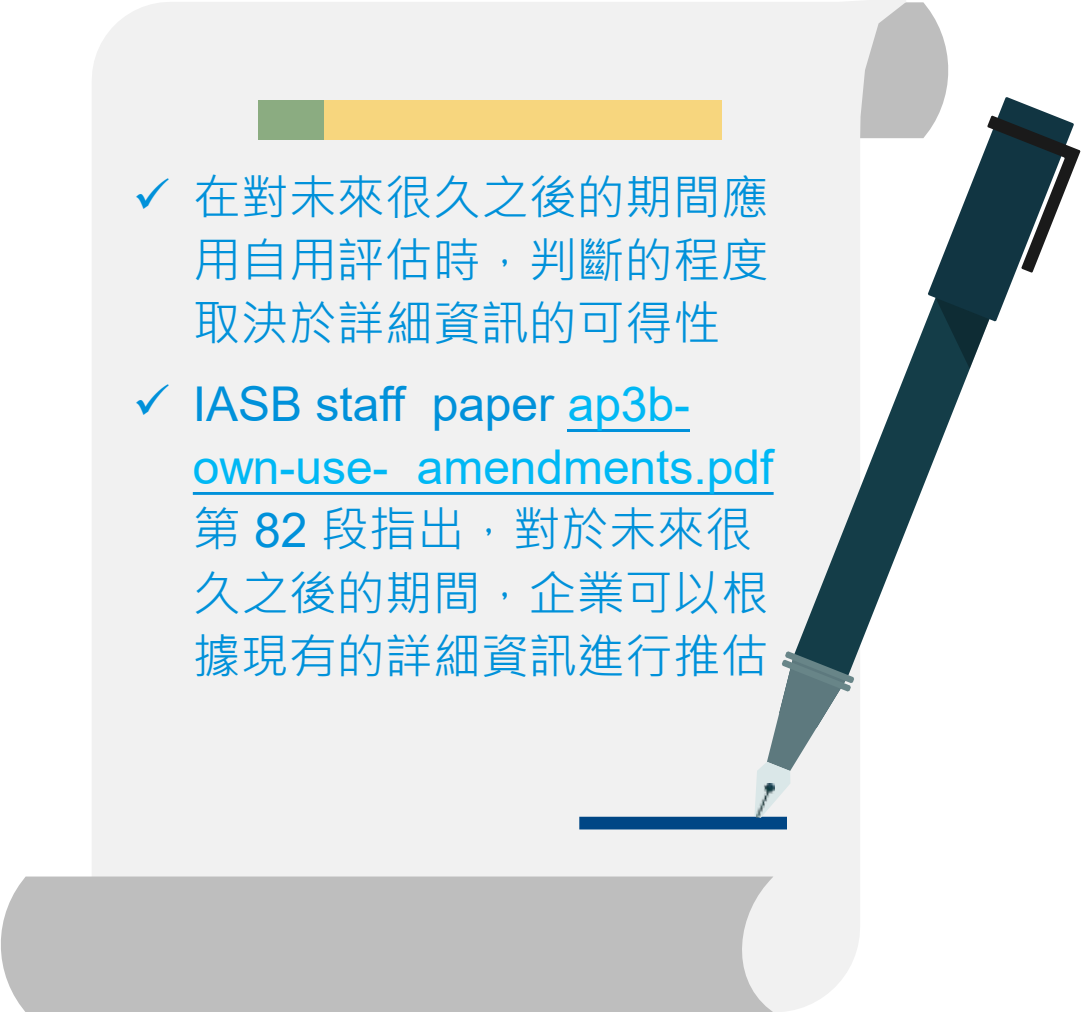
企業需評估過去、現在與未來的活動，以判斷其是否一直是、並預期將持續為電力的淨購買者。此評估的合理期間不應超過 12 個月

然而：

- 「本身使用之例外規定」的評估仍必須涵蓋整個合約期間，例如一份涉及依賴自然電力之購電合約，其期限可能長達 25 年
- 評估不需對所有時間區間進行詳細預測，但需進行整體性評估（**Holistic assessment**），亦即必須考慮整份合約期間，但通常不需要詳細估算每個時段的數據

此評估也需依個別情況進行判斷，例如：

- 作為淨購買者的「彈性空間」有多大
- 是否有未來用電量下降的跡象等

- 
- A graphic illustration of a notepad with a pen. At the top, there is a horizontal bar with a green segment on the left and a yellow segment on the right. The notepad contains two bullet points in blue text. A pen is shown writing a horizontal line at the bottom of the page.
- ✓ 在對未來很久之後的期間應用自用評估時，判斷的程度取決於詳細資訊的可得性
 - ✓ IASB staff paper [ap3b-own-use- amendments.pdf](#) 第 82 段指出，對於未來很久之後的期間，企業可以根據現有的詳細資訊進行推估

Thank You





kpmg.com/tw



The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

© 2025 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee.

Document Classification: KPMG Confidential