

解釋公告第 12 號 (2010 年版)

正 體 中 文 版 草 案

合併：特殊目的個體

徵 求 意 見 函

(僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於 100 年 5 月 15 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 國 際 會 計 準 則 翻 譯 覆 審 專 案 委 員

解釋公告第 12 號

合併：特殊目的個體

A 部分

財團法人中華民國會計研究發展基金會

國際會計準則翻譯覆審專案委員會 翻譯

解釋公告第 12 號

合併：特殊目的個體

本版納入截至 2009 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則對本解釋所作之修正。

解釋公告第 12 號「合併：特殊目的個體」係由常務解釋委員會（SIC）制定，並於 1998 年 12 月發布。

國際會計準則理事會（IASB）於 2001 年 4 月決議，依據舊章程所發布之所有準則及解釋於修正或撤銷前仍應適用。

其後，解釋公告第 12 號及其隨附文件已被下列國際財務報導準則修正：

- 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」（2003 年 12 月發布）
- 國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」（2003 年 12 月發布）
- 國際財務報導解釋委員會（IFRIC）對解釋公告第 12 號「解釋公告第 12 號『合併：特殊目的個體』之範圍」（2004 年 11 月發布）之修正。

下列解釋與解釋公告第 12 號有關：

- 國際財務報導解釋第 5 號「對除役、復原及環境修復基金權益之權利」（2004 年 12 月發布）



解釋公告第 12 號「合併：特殊目的個體」由第 8 至 10 段組成。解釋公告第 12 號隨附結論基礎及施行指引。解釋之範圍及效力列示於「國際財務報導準則前言」之第 2 及 7 至 17 段。

下列隨附於解釋公告第 12 號之文件請見本版 B 部分：

- 結論基礎
- 施行指引



解釋公告第 12 號

合併：特殊目的個體

參照

- 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」
- 國際會計準則第 19 號「員工福利」
- 國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」
- 國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」
- 國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」

議題

- 1 一個體可能被創立以達成一個範圍小且明確界定之目的（例如，促成租賃、研究發展活動或金融資產證券化）。此種特殊目的個體可能以公司、信託、合夥、或非公司組織之個體形式存在。特殊目的個體通常於創立時附有法律協議，使其治理董事會、受託人、或管理階層對該特殊目的個體營運之決策能力，受嚴格且有時為永久性之限制。除創立者或發起人所作修改外，此等協議條款經常明定指導特殊目的個體進行中活動之政策不得予以修改（亦即其係以所謂「自動駕駛」之方式營運）。
- 2 發起人（或代其創立特殊目的個體之企業）經常移轉資產至特殊目的個體、取得特殊目的個體所持有資產之使用權或提供服務予特殊目的個體，而其他個體（資金提供者）則可能提供資金予該特殊目的個體。與特殊目的個體交易之企業（經常為創立者或發起人）可能實質控制該特殊目的個體。
- 3 特殊目的個體之受益權益，可能以諸如債務工具、權益工具、參與權、剩餘權益或租賃等形式存在。某些受益權益可能單純提供持有者固定或設定報酬率，而其他受益權益則給予持有者享有或獲得該特殊目的個體活動之其他未來經濟利益。在大部分情況下，創立者或發起人（或代其創立特殊目的個體之企業）保有對特殊目的個體活動之重大受益權益，即使其可能僅擁有少部分或未擁有該特殊目的個體之權益。
- 4 國際會計準則第 27 號規定，受報導企業控制之所有個體皆應予以合併，惟該準則並未對特殊目的個體之合併提供明確指引。

- 5 本議題為於何種情況下企業應合併特殊目的個體。
- 6 本解釋不適用於國際會計準則第 19 號所適用之退職後福利計畫或其他長期員工福利計畫。
- 7 自企業至特殊目的個體之資產移轉，可能構成企業之銷售。即使該移轉構成銷售，國際會計準則第 27 號及本解釋之規定可能意指企業須合併該特殊目的個體。本解釋並不涉及企業應以銷售方式處理或於合併下沖銷此一銷售結果之情況。

共識

- 8 當企業與特殊目的個體間關係之實質顯示企業控制該特殊目的個體時，企業應合併該特殊目的個體。
- 9 就特殊目的個體而論，控制可能經由特殊目的個體活動之預先決定（以「自動駕駛」方式營運）或其他方式產生。國際會計準則第 27 號第 13 段指出數種即使企業擁有另一個體半數或未達半數之表決權，亦會導致控制之情況。同樣地，即使企業未擁有或擁有少部分特殊目的個體權益，亦可能存在控制。每一個案適用控制觀念時，須就所有攸關因素之情況予以判斷。
- 10 除國際會計準則第 27 號第 13 段所述情況外，下列例舉情況亦可能顯示企業控制某一特殊目的個體之關係，並因而須合併該特殊目的個體（額外之指引隨附於本解釋）：
 - (a) 實質上，該特殊目的個體之活動係依企業之特定業務需求，代企業執行，而使企業自該特殊目的個體之營運中取得利益；
 - (b) 實質上，企業擁有可取得該特殊目的個體活動大部分利益之決策權，或經由建立「自動駕駛」機制而外授該等決策權；
 - (c) 實質上，企業擁有可取得該特殊目的個體大部分利益之權利，並因而可能暴露於該特殊目的個體活動附屬之風險中；或
 - (d) 實質上，企業為取得該特殊目的個體活動之利益，而保留與該特殊目的個體或其資產有關之大部分剩餘或所有權風險。
- 11 [已刪除]

達成共識之日

1998 年 6 月

生效日

本解釋於 1999 年 7 月 1 日以後開始之年度財務期間生效；本解釋鼓勵提前適用。會計政策之變動應依國際會計準則第 8 號之規定處理。

企業應於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用第 6 段之修正內容。企業若提前適用國際財務報導準則第 2 號，該修正內容亦應提前適用。