

具證券性質之虛擬通貨之 會計議題指引

目錄

一、前言	1
二、具證券性質之虛擬通貨之會計處理	2
三、具證券性質之虛擬通貨於國際財務報導準則下之會計處理釋例	31
釋例一 發行人委託證券商發行分潤型虛擬通貨（屬金融負債）	31
釋例二 發行人對分潤型虛擬通貨（屬金融負債）之後續衡量	32
釋例三 發行人買回分潤型虛擬通貨（屬金融負債）	32
釋例四 投資人於初級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）	34
釋例五 投資人於次級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）	34
釋例六 投資人持有分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）之後續 衡量	35
釋例七 投資人除列所持有之分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）	35
釋例八 發行人委託證券商發行債務型虛擬通貨	36
釋例九 發行人對債務型虛擬通貨之後續衡量	37
釋例十 發行人除列債務型虛擬通貨	41
釋例十一 發行人提前贖回債務型虛擬通貨	42
釋例十二 投資人於初級市場取得債務型虛擬通貨	43
釋例十三 投資人於次級市場取得債務型虛擬通貨	44
釋例十四 投資人持有債務型虛擬通貨之後續衡量	46
釋例十五 投資人除列所持有之債務型虛擬通貨	48
釋例十六 發行人委託證券商發行分潤型虛擬通貨（屬權益工具）	50
釋例十七 發行人對分潤型虛擬通貨（屬權益工具）之後續衡量	51

釋例十八 發行人買回分潤型虛擬通貨（屬權益工具）	52
釋例十九 投資人於初級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）	52
釋例二十 投資人於次級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）	53
釋例二十一 投資人持有分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）之後續衡量.....	54
釋例二十二 投資人除列所持有之分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）	55
釋例二十三 證券商於初級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）	57
釋例二十四 證券商於次級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）	58
釋例二十五 證券商持有分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）之後續衡量.....	58
釋例二十六 證券商除列所持有之分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）	59
釋例二十七 證券商於初級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）	59
釋例二十八 證券商於次級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）	61
釋例二十九 證券商持有分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）之後續衡量.....	62
釋例三十 證券商除列所持有之分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）	63
釋例三十一 證券商於初級市場取得債務型虛擬通貨	65
釋例三十二 證券商於次級市場取得債務型虛擬通貨	66
釋例三十三 證券商持有債務型虛擬通貨之後續衡量	68

釋例三十四 證券商除列所持有之債務型虛擬通貨	70
釋例三十五 證券商自行發行分潤型虛擬通貨（屬金融負債）	73
釋例三十六 證券商對自行發行之分潤型虛擬通貨（屬金融負債）之 後續衡量	75
釋例三十七 證券商買回自行發行之分潤型虛擬通貨（屬金融負債）	76
釋例三十八 證券商自行發行分潤型虛擬通貨（屬權益工具）	77
釋例三十九 證券商對自行發行之分潤型虛擬通貨（屬權益工具）之 後續衡量	78
釋例四十 證券商買回自行發行之分潤型虛擬通貨（屬權益工具）	78
釋例四十一 證券商自行發行債務型虛擬通貨	79
釋例四十二 證券商對自行發行之債務型虛擬通貨之後續衡量	81
釋例四十三 證券商除列自行發行之債務型虛擬通貨	86
釋例四十四 證券商提前贖回自行發行之債務型虛擬通貨	86
釋例四十五 證券商代為保管投資人之虛擬通貨	88
釋例四十六 發行人發行分潤型虛擬通貨之揭露	89
釋例四十七 發行人發行債務型虛擬通貨之揭露	96
釋例四十八 投資人取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）之 揭露	109
釋例四十九 投資人取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）之 揭露	114
釋例五十 投資人取得債務型虛擬通貨之揭露	125
釋例五十一 證券商代管虛擬通貨之揭露	145
附件一 具證券性質之虛擬通貨於國際財務報導準則下之會計處 理釋例之分錄彙總表	147

一、前言

區塊鏈（Blockchain）技術之崛起與發展逐漸改變傳統募資與金融交易之模式。金融業透過更為先進之技術，推出更多元之募資工具。為因應此一發展，我國亦計劃通過發行具證券性質之虛擬通貨（Security Token Offering，以下簡稱 STO）之相關法規，以增加企業（特別是中小企業或新興產業）之籌資管道。

依金融監督管理委員會 108 年 7 月 3 日金管證發字第 1080321164 號令之規定，「具證券性質之虛擬通貨」（以下簡稱虛擬通貨）係屬證券交易法所稱之有價證券。STO 係運用密碼學及分散式帳本技術或其他類似技術發行虛擬通貨募集資金所開創之新型態募資模式。證券櫃檯買賣中心奉金融監督管理委員會證券期貨局之指示，規劃相關發行及交易原則。發行人於交易平台辦理發行之虛擬通貨種類，以不具有股東權益之分潤型及債務型虛擬通貨為限。分潤型係指得參與分享發行人經營利益；債務型係指定有發行期間且到期還本並得分享發行人配發之利息。

基於 STO 之交易於國際間並不普遍，國際會計準則理事會尚未對相關交易作明確規範。為使我國從事 STO 交易之企業對該等交易作會計處理時有一致之原則可依循，財團法人中華民國會計研究發展基金會組成專案小組，分別就分潤型及債務型虛擬通貨研擬交易各方之會計處理指引，以協助該等企業對 STO 相關交易於財務報表中作適當認列、衡量、表達與揭露。

二、具證券性質之虛擬通貨之會計處理

問題背景

- 一、具證券性質之虛擬通貨，係屬證券交易法所稱之有價證券。其係運用密碼學及分散式帳本技術或其他類似技術發行虛擬通貨募集資金所開創之新型態募資模式。
- 二、證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務者，除法令另有規定外，悉依證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法（以下簡稱管理辦法）之規定辦理。
- 三、發行人於交易平台辦理發行之虛擬通貨種類，以不具有股東權益之分潤型及債務型虛擬通貨為限。分潤型係指得參與分享發行人經營利益；債務型係指定有發行期間且到期還本並得分享發行人配發之利息。發行人同次發行之虛擬通貨，其發行條件應相同，且價格應歸一律。
- 四、發行人發行虛擬通貨者，應檢具「發行人發行虛擬通貨申請書」，備齊公開說明書等相關書件，向證券商提出申請；若係證券商於其交易平台自行發行虛擬通貨，則應檢具申請書及相關書件，向證券櫃檯買賣中心提出申請並乙次繳足審查費新臺幣三十萬元。證券商受理發行人於交易平台辦理發行虛擬通貨，應逐案與發行人簽訂契約，並履行盡職調查程序確認發行人符合條件，始得於交易平台揭示發行人基本資料及募資之相關資訊。該等相關資訊須揭示於交易平台至少五日，專業投資人（即符合境外結構型商品管理規則第三條第三項所定條件者）始可進行認購。發行人限透過同一交易平台辦理發行虛擬通貨，且累計募資金額不得逾新臺幣三千萬元。
- 五、證券商應於金融機構開設專供代收及存儲募資款項之信託專戶，募資期間結束且所代收款項已達募資下限後，證券商始得將前開專戶款項撥付發行人。
- 六、虛擬通貨之交易，係由證券商在其交易平台採自營方式，以議價方法為之，即證券商在其交易平台就於該平台辦理發行之虛擬通貨自行報價並與客戶

所為之議價買賣。證券商於其交易平台與客戶議價買賣虛擬通貨，不得向客戶收取手續費，且應：

- 1.對客戶預先收足買進之款項或賣出之虛擬通貨，但經證券商評估客戶信用狀況後，得免預收。
- 2.就議價交易業務，於金融機構開立專用之帳戶辦理款項收付，帳戶名稱為「○○○證券具證券性質之虛擬通貨專戶」。
- 3.就成交之交易，採即時逐筆給付結算方式與客戶完成款項與虛擬通貨之收付，並製發買賣成交紀錄予客戶。

七、發行人發行虛擬通貨已於公開說明書揭露虛擬通貨買回機制者，得在其虛擬通貨已於交易平台交易滿一年後，經其董事會三分之二以上董事出席及出席董事超過二分之一同意，於交易平台買回其虛擬通貨，買回之虛擬通貨應立即辦理註銷（惟證券商得在其交易平台議價買賣自行發行之虛擬通貨，不適用此規定，但其每日庫存餘額不得超過流通在外數量之百分之三）。發行人依該規定買回虛擬通貨後，如流通在外數量低於原發行數量之百分之十者，證券商應公告終止該虛擬通貨之買賣。若證券商非因議價買賣需要，在其交易平台買回其自行發行之虛擬通貨，仍應依上述規定辦理。

八、一般而言，除募資失敗或有管理辦法第三十五條第二項之情況外，投資人於認購後即無法要求證券商退回募資款項。

Q1：

適用國際財務報導準則之企業對於「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」所述之具證券性質之虛擬通貨，是否應適用國際財務報導準則第9號「金融工具」？

Ans1：

一、依國際會計準則第32號「金融工具：表達」（以下簡稱IAS32）第11段之定義，金融工具係指某一企業產生金融資產，另一企業同時產生金融負債或權

益工具之任何合約。

二、依 IAS32 第 11 段之定義，金融資產係指下列任何資產：

- (a) 現金；
- (b) 另一企業之權益工具；
- (c) 合約權利：
 - (i) 以自另一企業收取現金或另一金融資產；或
 - (ii) 以按潛在有利於企業之條件與另一企業交換金融資產或金融負債；
或
- (d) 將以或可能以企業本身權益工具交割之合約，且該合約係：
 - (i) 企業有或可能有義務收取變動數量企業本身權益工具之非衍生工具；或
 - (ii) 將非以或可能非以固定金額現金或另一金融資產交換固定數量企業本身權益工具之方式交割之衍生工具。基於此目的，該企業本身權益工具不包括依第 16A 及 16B 段規定分類為權益工具之可賣回金融工具、課予企業僅於清算時交付按該企業淨資產之持分比例份額予另一方之義務之工具，且依第 16C 及 16D 段規定分類為權益工具者，或該工具係於未來收取或交付企業本身權益工具之合約。

三、依 IAS32 第 11 段之定義，金融負債係指下列負債：

- (a) 合約義務：
 - (i) 以交付現金或另一金融資產予另一企業；或
 - (ii) 以按潛在不利於企業之條件與另一企業交換金融資產或金融負債；
或
- (b) 將以或可能以企業本身權益工具交割之合約，且該合約係：
 - (i) 企業有或可能有義務交付變動數量企業本身權益工具之非衍生工具；或
 - (ii) 將非以或可能非以固定金額現金或另一金融資產交換固定數量企業

本身權益工具之方式交割之衍生工具。基於此目的，以固定金額之任何貨幣取得固定數量企業本身權益工具之權利、選擇權或認股證，若企業對其本身非衍生權益工具之同類全部現有持有人按持分比例提供該等權利、選擇權或認股證，則其為權益工具。同時，基於前述目的，該企業本身權益工具不包括依第 16A 及 16B 段規定分類為權益工具之可賣回金融工具、課予企業僅於清算時交付按該企業淨資產之持分比例份額予另一方之義務之工具，且依第 16C 及 16D 段規定分類為權益工具者，或該工具係於未來收取或交付企業本身權益工具之合約。

惟符合金融負債定義之工具，若具有第 16A 及 16B 段或第 16C 及 16D 段之所有特性且符合其條件者，應分類為權益工具（此為前述之例外）。

四、依 IAS32 第 11 段之定義，權益工具係指表彰某一企業於資產減除所有負債後剩餘權益之任何合約。依 IAS32 第 16 段之規定，當發行人適用第 11 段之定義以決定金融工具究屬權益工具或金融負債時，於且僅於該工具同時符合下列(a)與(b)兩條件，始屬權益工具：

(a) 非具有下列合約義務之工具：

- (i) 交付現金或另一金融資產予另一企業；或
- (ii) 按潛在不利於發行人之條件與另一企業交換金融資產或金融負債。

(b) 若該工具將以或可能以發行人本身權益工具交割，則該工具係：

- (i) 發行人無合約義務交付本身變動數量權益工具之非衍生工具；或
- (ii) 發行人僅能以固定金額現金或另一金融資產交換固定數量其本身權益工具之方式交割之衍生工具。基於此目的，以固定金額之任何貨幣取得固定數量企業本身權益工具之權利、選擇權或認股證，若企業對其本身非衍生權益工具之同類全部現有持有人按持分比例提供該等權利、選擇權或認股證，則其為權益工具。同時，基於前述目的，該發行人本身權益工具不包括具有第 16A 及 16B 段或第 16C 及

16D 段所述之所有特性且符合其條件之工具，或該工具係於未來收取或交付發行人本身權益工具之合約。

將導致或可能導致發行人於未來收取或交付發行人本身權益工具之合約義務，包括因衍生金融工具產生者，若不符合上述(a)及(b)之條件，則非屬權益工具。惟符合金融負債定義之工具，若具有 IAS32 第 16A 及 16B 段或第 16C 及 16D 段之所有特性且符合其條件者，應分類為權益工具(此為前述之例外)。

五、依 IAS32 第 19 段之規定，企業若沒有無條件避免交付現金或另一金融資產以清償合約義務之權利，除依 IAS32 第 16A 及 16B 段或第 16C 及 16D 段分類為權益工具者外，此義務符合金融負債之定義。例如：

(a) 企業清償合約義務之能力受限時（如無法取得外匯或付款須取得主管機關之核准），並不能否定於該工具中企業之合約義務或持有人之合約權利。

(b) 取決於交易對方是否執行其贖回權利之合約義務，係為金融負債，因為企業沒有無條件避免交付現金或另一金融資產之權利。

六、依本會 102 年 8 月 15 日發布之 IFRS 問答集「無到期日無擔保次順位公司債及無到期日特別股分類疑義」之規定，發行人評估其發行金融工具之權益或負債歸屬時，如該金融工具具有下列特性之一，則非屬權益：

1. 實質限制裁量權：如發行人不具交付現金(或資產)之裁量權時，除依 IAS32 第 16A 及 16B 段或第 16C 及 16D 段分類為權益工具者外，應歸屬負債；惟發行人應考量所有合約條款對裁量權之實質限制。

2. 積欠股利或利息之複利效果：發行人發行之金融工具透過股利或利息之設計，對積欠股利或利息按複利或類似方式於未來支付。

3. 其他：非屬表彰發行人於資產減除負債後剩餘權益之任何合約。

七、依 IAS32 第 28 段之規定，非衍生金融工具發行人應評估該金融工具之條款，以決定其是否同時包含負債及權益組成部分。前述組成部分應依第 15 段之規定分別分類為金融負債、金融資產或權益工具。

- 八、具證券性質之虛擬通貨(以下簡稱虛擬通貨)之發行人應依 IAS32 及本會 102 年 8 月 15 日發布之 IFRS 問答集「無到期日無擔保次順位公司債及無到期日特別股分類疑義」之相關規定，判斷所發行之虛擬通貨究係金融負債、權益工具或複合金融工具。
- 九、就投資人而言，其所持有之虛擬通貨係另一企業之權益工具，或係使投資人具有自另一企業收取現金或另一金融資產之合約權利，故屬 IAS32 所定義之金融資產。
- 十、我國「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」所述之發行具證券性質之虛擬通貨係投資人產生金融資產，發行人同時產生金融負債或權益工具之合約，故屬 IAS32 所定義之金融工具，後續應依 IFRS9 之相關規定處理。

Q2：

沿 Q1，發行人募資時原始認列具證券性質之虛擬通貨之會計處理為何？

Ans2：

- 一、依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」(以下簡稱 IFRS9) 第 3.1.1 段之規定，企業於且僅於成為(金融)工具合約條款之一方時，始應於其財務狀況表中認列金融資產或金融負債。企業首次認列金融負債時，應將該金融負債依第 4.2.1 及 4.2.2 段之規定分類並依第 5.1.1 段之規定衡量。
- 二、依 IFRS9 第 4.2.1 段之規定，除下列情況外，企業應將所有金融負債分類為後續按攤銷後成本衡量：
 - (a) 透過損益按公允價值衡量之金融負債。此種負債(含屬負債之衍生工具)後續應按公允價值衡量。
 - (b) 於金融資產之移轉不符合除列或適用持續參與法時產生之金融負債。此種金融負債之衡量適用第 3.2.15 及 3.2.17 段之規定。
 - (c) 財務保證合約。於原始認列後，此種合約之發行人後續應按下列孰高者衡量(適用第 4.2.1 段(a)或(b)規定者除外)：
 - (i) 依第 5.5 節之規定決定之備抵損失金額；及
 - (ii) 原始認列之金額(見第 5.1.1 段)，於適當時，減除依國際財務報導準則第 15 號之原則認列之累積收益金額。
 - (d) 以低於市場之利率提供放款之承諾。此種承諾之發行人後續應按下列孰高者衡量(適用第 4.2.1 段(a)者除外)：
 - (i) 依第 5.5 節之規定決定之備抵損失金額；及
 - (ii) 原始認列之金額(見第 5.1.1 段)，於適當時，減除依國際財務報導準則第 15 號之原則認列之累積收益金額。
 - (e) 適用國際財務報導準則第 3 號之企業合併中之收購者所認列之或有對價。此種或有對價後續應按公允價值衡量且將變動認列於損益。

三、依 IFRS9 第 4.2.2 段之規定，企業於第 4.3.5 段允許，或於下列任一可提供更攸關資訊之狀況下，可在金融負債原始認列時，將其不可撤銷地指定為透過損益按公允價值衡量：

- (a) 該指定可消除或重大減少衡量或認列不一致（有時稱為「會計配比不當」），該不一致係因採用不同基礎衡量資產或負債或認列其利益及損失而產生（見第 B4.1.29 至 B4.1.32 段）；或
- (b) 一組金融負債或一組金融資產及金融負債，係依書面之風險管理或投資策略，以公允價值基礎管理並評估其績效，且企業內部係以該基礎提供該群組資訊予其主要管理人員（如國際會計準則第 24 號「關係人揭露」所定義），例如企業之董事會及執行長（見第 B4.1.33 至 B4.1.36 段）。

四、依 IFRS9 第 5.1.1 段之規定，於原始認列時，企業應按公允價值衡量金融資產或金融負債，若非屬透過損益按公允價值衡量之金融資產或金融負債則應加計或減除直接可歸屬於取得或發行該金融資產或該金融負債之交易成本。

五、依 IAS32 第 31 段之規定，IFRS9 處理金融資產及金融負債之衡量。權益工具為表彰某一企業於資產減除所有負債後剩餘權益之工具。因此當複合金融工具之原始帳面金額分攤至其權益及負債組成部分時，權益組成部分之金額等於該複合工具整體之公允價值減除經單獨決定之負債組成部分金額後之剩餘金額。嵌入複合金融工具之衍生特性（如買權）之價值，除屬權益組成部分（如權益轉換選擇權）外，應包含於負債組成部分。原始認列時，分攤予負債及權益組成部分之帳面金額總額一律等於歸屬於該工具之整體公允價值。原始分別認列複合工具之組成部分並不會產生利益或損失。

六、具證券性質之虛擬通貨（以下簡稱虛擬通貨）之發行人應依合約協議之實質與金融負債及權益工具之定義，將該虛擬通貨或其組成部分認列為金融負債或權益工具。若發行人判斷所發行之虛擬通貨係屬金融負債，應依 IFRS9 第 4.2.1 至 4.2.2 段之規定，將該金融負債分類為後續按攤銷後成本衡量、透過損益按公允價值衡量之金融負債，或於原始認列時將其不可撤銷地指定為透

過損益按公允價值衡量。

Q3：

沿 Q1，發行人後續評價具證券性質之虛擬通貨之會計處理為何？

Ans3：

- 一、依 IFRS9 第 5.3.1 段之規定，於原始認列後，企業應依第 4.2.1 至 4.2.2 段之規定衡量金融負債。
- 二、依 IFRS9 對金融負債攤銷後成本及有效利息法之定義，金融負債攤銷後成本係指金融負債原始認列時衡量之金額，減除已償付之本金，加計或減除該原始金額與到期金額間差額之累積攤銷數（使用有效利息法）。有效利息法係指用於計算金融資產或金融負債攤銷後成本，並將利息收入或利息費用於相關期間分攤與認列於損益之一種方法。
- 三、依 IFRS9 第 5.7.1 段之規定，按公允價值衡量之金融資產或金融負債，其利益或損失應認列於損益中，除非：
 - (a) 其屬避險關係（見第 6.5.8 至 6.5.14 段及，若適用時，國際會計準則第 39 號第 89 至 94 段對利率風險組合避險之公允價值避險會計）之一部分；
 - (b) 其係權益工具投資，且企業依第 5.7.5 段之規定，選擇將該投資之利益及損失列報於其他綜合損益中；
 - (c) 其係指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債，且企業依第 5.7.7 段之規定，須將負債之信用風險變動之影響列報於其他綜合損益中；或
 - (d) 其係依第 4.1.2A 段之規定透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，且企業依第 5.7.10 段之規定，須將公允價值之某些變動認列於其他綜合損益中。
- 四、依 IFRS9 第 5.7.7 段之規定，對於依第 4.2.2 段或第 4.3.5 段之規定指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債，企業應依下列規定列報其利益或損失：
 - (a) 該金融負債之公允價值變動金額中，歸因於該負債之信用風險變動者應列報於其他綜合損益中（見第 B5.7.13 至 B5.7.20 段）；且

(b) 該負債剩餘之公允價值變動金額應列報於損益中。

除非該負債之信用風險變動之影響按上述(a)處理會引發或加劇損益之會計配比不當(第 5.7.8 段適用之情況)。第 B5.7.5 至 B5.7.7 及 B5.7.10 至 B5.7.12 段對如何決定是否會引發或加劇會計配比不當提供指引。

五、依 IFRS9 第 5.7.8 段之規定，若第 5.7.7 段之規定會引發或加劇損益之會計配比不當，企業應將該負債之利益或損失(包括該負債之信用風險變動之影響)列報於損益中。

六、依 IAS32 第 36 段之規定，權益工具之公允價值變動不得認列於財務報表中。

七、具證券性質之虛擬通貨(以下簡稱虛擬通貨)之發行人應就其對虛擬通貨之分類，依 IFRS9 第 5.3.1 段之規定，依 IFRS9 第 4.2.1 至 4.2.2 段之規定進行後續衡量。對於分類為後續按攤銷後成本衡量之虛擬通貨，應依 IFRS9 對有效利息法之相關規定認列利息費用；對於分類為透過損益按公允價值衡量之虛擬通貨，應依 IFRS9 第 4.2.1 及 5.7.1 段之規定，後續按公允價值衡量，並將利益或損失認列於損益中；對於原始認列時將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量者，應依 IFRS9 第 4.2.1 之規定，後續按公允價值衡量，並依 IFRS9 第 5.7.7 至 5.7.8 段之規定，將公允價值變動金額列報於其他綜合損益及損益中，或僅列報於損益中；對於分類為權益工具之虛擬通貨，依 IAS32 第 36 段之規定，不得認列其公允價值之變動；對於屬複合金融工具之虛擬通貨，則分別就負債及權益組成部分作會計處理。

Q4：

沿 Q1，發行人買回或註銷具證券性質之虛擬通貨之會計處理為何？

Ans4：

- 一、依國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」（以下簡稱 IAS32）第 36 段之規定，有關金融負債之贖回或再融資之利益及損失應認列為損益，權益工具之贖回或再融資則應認列為權益之變動。權益工具之公允價值變動不得認列於財務報表中。
- 二、依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（以下簡稱 IFRS9）第 B5.7.9 段之規定，列報於其他綜合損益中之金額後續不得移轉至損益。惟企業可於權益內移轉累積利益或損失。
- 三、具證券性質之虛擬通貨（簡稱虛擬通貨）之發行人應於虛擬通貨到期或贖回時予以除列，並應依 IAS32 第 36 段之規定，對於分類為金融負債之虛擬通貨，將贖回之利益及損失認列於損益；對於分類為權益工具之虛擬通貨，僅作權益之變動，不得認列利益及損失；對於屬複合金融工具之虛擬通貨，則分別就負債及權益組成部分作會計處理。此外，對屬金融負債且指定為透過損益按公允價值衡量之虛擬通貨，依 IFRS9 第 B5.7.9 段之規定，可於權益內移轉累積利益或損失。

Q5：

沿 Q1，發行人就具證券性質之虛擬通貨發放利息或分配利潤之會計處理為何？

Ans5：

- 一、依國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」（以下簡稱 IAS32）第 35 段之規定，屬金融負債之金融工具或組成部分，其相關之利息、股利、損失及利益，應於損益中認列為收益或費損。企業對權益工具持有人之分配，應直接認列於權益。權益交易之交易成本，應作為權益之減項處理。依 IAS32 第 36 段之規定，將金融工具分類為金融負債或權益工具，將決定該工具相關利息、股利、損失及利益是否於損益中認列為收益或費損。因此，對整體認列為負債之股份所支付之股利，應比照債券之利息，將其認列為費用。
- 二、對於屬金融負債之具證券性質之虛擬通貨（以下簡稱虛擬通貨），若發行人將該虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量，實際支付之利息與有效利息法所計算利息之差額應作為金融負債之折溢價攤銷。依 IFRS9 第 5.1.1 段之規定，對於按攤銷後成本衡量之虛擬通貨，應將相關交易成本納入原始認列之金額，並據以計算有效利率；若發行人將該虛擬通貨於原始認列時指定為透過損益按公允價值衡量或分類為透過損益按公允價值衡量，得選擇以有效利息法攤銷折溢價（無須攤銷交易成本），或是將實際支付之利息認列為利息費用或透過損益按公允價值衡量之金融負債損益。
- 三、對於屬權益工具之虛擬通貨，發行人應依 IAS32 第 35 段之規定，對權益工具持有人之分配，應直接認列於權益。
- 四、對於屬複合金融工具之虛擬通貨，則分別就負債及權益組成部分作會計處理。

Q6：

沿 Q1，投資（持有）人取得具證券性質之虛擬通貨時原始認列之會計處理為何？

Ans6：

- 一、依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（以下簡稱 IFRS9）第 3.1.1 段之規定，企業於且僅於成為（金融）工具合約條款之一方時，始應於其財務狀況表中認列金融資產或金融負債。企業首次認列金融資產時，應將該金融資產依第 4.1.1 至 4.1.5 段之規定分類並依第 5.1.1 至第 5.1.3 段之規定衡量。
- 二、依 IFRS9 第 4.1.1 段之規定，除有第 4.1.5 段之適用外，企業應以下述兩項為基礎將金融資產分類為後續按攤銷後成本衡量、透過其他綜合損益按公允價值衡量或透過損益按公允價值衡量：
 - (a) 企業管理金融資產之經營模式；及
 - (b) 金融資產之合約現金流量特性。
- 三、依 IFRS9 第 4.1.2 段之規定，金融資產若同時符合下列兩條件，則應按攤銷後成本衡量：
 - (a) 金融資產係於某經營模式下持有，該模式之目的係持有金融資產以收取合約現金流量；及
 - (b) 該金融資產之合約條款產生特定日期之現金流量，該等現金流量完全為支付本金及流通在外本金金額之利息。第 B4.1.1 至 B4.1.26 段提供如何適用該等條件之指引。
- 四、依 IFRS9 第 4.1.2A 段之規定，金融資產若同時符合下列兩條件，則應透過其他綜合損益按公允價值衡量：
 - (a) 金融資產係於某經營模式下持有，該模式之目的係藉由收取合約現金流量及出售金融資產達成；及
 - (b) 該金融資產之合約條款產生特定日期之現金流量，該等現金流量完全為

支付本金及流通在外本金金額之利息。

第 B4.1.1 至 B4.1.26 段提供如何適用該等條件之指引。

- 五、依 IFRS9 第 4.1.4 段之規定，除依第 4.1.2 段之規定按攤銷後成本衡量或依第 4.1.2A 段之規定透過其他綜合損益按公允價值衡量外，金融資產均應透過損益按公允價值衡量。惟企業於原始認列時，可作一不可撤銷之選擇，將原應透過損益按公允價值衡量之特定權益工具投資後續公允價值變動列報於其他綜合損益中（見第 5.7.5 至 5.7.6 段）。
- 六、依 IFRS9 第 4.1.5 段之規定，雖有第 4.1.1 至 4.1.4 段之規定，但企業於金融資產原始認列時仍可將其不可撤銷地指定為透過損益按公允價值衡量，若此舉可消除或重大減少如不指定將會因採用不同基礎衡量資產或負債或認列其利益及損失而產生之衡量或認列不一致（有時稱為「會計配比不當」）（見第 B4.1.29 至 B4.1.32 段）。
- 七、具證券性質之虛擬通貨（以下簡稱虛擬通貨）之投資人應依 IFRS9 第 3.1.1 段之規定，於其成為金融工具合約條款之一方時認列金融資產。投資人應依 IFRS9 第 4.1.1 段之規定，以企業管理虛擬通貨之經營模式及虛擬通貨之合約現金流量特性為基礎作分類。若所持有之虛擬通貨為另一企業之金融負債，投資人應依 IFRS9 第 4.1.2 段至 4.1.4 段之規定，將其分類為按攤銷後成本衡量、透過其他綜合損益按公允價值衡量、透過損益按公允價值衡量之金融資產，或依 IFRS9 第 4.1.5 段之規定於原始認列時將其不可撤銷地指定為透過損益按公允價值衡量。若所持有之虛擬通貨為另一企業之權益工具，投資人應依 IFRS9 第 4.1.4 段之規定分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產。若該權益工具既非持有供交易，亦非適用國際財務報導準則第 3 號之企業合併中之收購者所認列之或有對價，投資人於原始認列時，可作一不可撤銷之選擇，將其後續公允價值變動列報於其他綜合損益中。
- 八、持有虛擬通貨之投資人應就其對虛擬通貨之分類，依 IFRS9 第 5.1 節之規定進行原始衡量。依 IFRS9 第 5.1.1 段之規定，於原始認列時，企業應按公允

價值衡量金融資產，若非屬透過損益按公允價值衡量之金融資產則應加計直接可歸屬於取得該金融資產之交易成本。

九、投資人對於依證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法（以下簡稱管理辦法）第 32 條之規定，於募資期間存入證券商信託專戶之投資款項，應將該等款項認列為其他預付款；對於依管理辦法第 42 條之規定，於交易平台與證券商議價買入虛擬通貨所預先支付之款項，應將該等款項認列為其他預付款。

Q7：

沿 Q1，投資（持有）人持有具證券性質之虛擬通貨時後續衡量之會計處理為何？

Ans7：

一、依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（以下簡稱 IFRS9）第 5.2.1 段之規定，於原始認列後，企業應依第 4.1.1 至 4.1.5 段之規定衡量金融資產：

- (a) 按攤銷後成本衡量；
- (b) 透過其他綜合損益按公允價值衡量；或
- (c) 透過損益按公允價值衡量。

二、依 IFRS9 第 5.2.2 段之規定，企業應將第 5.5 節之減損規定，適用於按攤銷後成本衡量之金融資產（依第 4.1.2 段之規定）及透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產（依第 4.1.2A 段之規定）。

三、依 IFRS9 第 5.5.1 段之規定，企業應對下列項目之預期信用損失認列備抵損失：依第 4.1.2 或 4.1.2A 段之規定衡量之金融資產、應收租賃款、合約資產或依第 2.1 段(g)、第 4.2.1 段(c)或第 4.2.1 段(d)之規定適用減損規定之放款承諾及財務保證合約。

四、依 IFRS9 第 5.5.2 段之規定，對第 4.1.2A 段規定之透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，企業應適用減損規定於其備抵損失之認列與衡量。惟應將備抵損失認列於其他綜合損益，且不應減少財務狀況表上金融資產之帳面金額。

五、依 IFRS9 第 5.5.3 段之規定，除第 5.5.13 至 5.5.16 段另有規定外，若金融工具自原始認列後信用風險已顯著增加，則企業應於每一報導日按存續期間預期信用損失金額衡量該金融工具之備抵損失。

依 IFRS9 第 5.5.5 段之規定，除第 5.5.13 至 5.5.16 段另有規定外，若金融工具自原始認列後信用風險並未顯著增加，則企業應於報導日按 12 個月預期信

用損失金額衡量該金融工具之備抵損失。

依 IFRS9 第 5.5.7 段之規定，若企業於前一報導期間按存續期間預期信用損失金額衡量金融工具之備抵損失，但判定於本期報導日不再符合第 5.5.3 段之規定，則企業應於本期報導日按 12 個月預期信用損失金額衡量備抵損失。

六、依 IFRS9 第 5.7.1 段之規定，按公允價值衡量之金融資產或金融負債，其利益或損失應認列於損益中，除非：

- (a) 其屬避險關係（見第 6.5.8 至 6.5.14 段及，若適用時，國際會計準則第 39 號第 89 至 94 段對利率風險組合避險之公允價值避險會計）之一部分；
- (b) 其係權益工具投資，且企業依第 5.7.5 段之規定，選擇將該投資之利益及損失列報於其他綜合損益中；
- (c) 其係指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債，且企業依第 5.7.7 段之規定，須將負債之信用風險變動之影響列報於其他綜合損益中；或
- (d) 其係依第 4.1.2A 段之規定透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，且企業依第 5.7.10 段之規定，須將公允價值之某些變動認列於其他綜合損益中。

七、具證券性質之虛擬通貨（以下簡稱虛擬通貨）之投資人應就其對虛擬通貨之分類，依 IFRS9 第 5.2.1 段之規定，依 IFRS9 第 4.1.1 至 4.1.5 段之規定進行後續衡量。對於分類為按攤銷後成本衡量之虛擬通貨，投資人應依 IFRS9 第 5.4.1 段之規定，使用有效利息法計算利息收入；對於分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資，投資人應依 IFRS9 第 5.7.10 段之規定，以有效利息法所計算之利息應認列於損益，並將公允價值變動認列於其他綜合損益；對於分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資，投資人應依 IFRS9 第 5.7.5 段之規定，將公允價值變動認列於其他綜合損益；對於分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，投資人應依 IFRS9 第 5.7.1 段之規定，將公允價值變動認列於損益。

八、虛擬通貨之投資人應依 IFRS9 第 5.2.2 段之規定，將第 5.5 節之減損規定，適

用於按攤銷後成本衡量之金融資產（依第 4.1.2 段之規定）及透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產（依第 4.1.2A 段之規定）。依 IFRS9 第 5.5.8 段之規定，對將報導日之備抵損失調整至依 IFRS9 之規定所須認列金額之預期信用損失（或迴轉）金額，應認列於損益中作為減損利益或損失。

Q8：

沿 Q1，投資（持有）人除列具證券性質之虛擬通貨之會計處理為何？

Ans8：

一、依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（以下簡稱 IFRS9）第 3.2.3 段之規定，企業於且僅於下列情況之一時，始應除列金融資產：

- (a) 來自金融資產現金流量之合約權利失效；或
- (b) 企業按第 3.2.4 及 3.2.5 段所述方式移轉金融資產，且該移轉依第 3.2.6 段之規定符合除列條件。

（金融資產之慣例出售見第 3.1.2 段。）

二、IFRS9 第 3.2.2 段規定，依第 3.2.3 至 3.2.9 段評估除列及其除列範圍是否適當前，企業須按下列方式決定前述各段應適用於一金融資產之部分（或一組類似金融資產之部分）或一金融資產（或一組類似金融資產）之整體：

- (a) 於且僅於所考量除列之部分符合下列三項條件之一時，第 3.2.3 至 3.2.9 段始適用於一金融資產之該部分（或一組類似金融資產之該部分）：
 - (i) 該部分僅包括來自一金融資產（或一組類似金融資產）之明確辨認之現金流量。例如，當企業簽訂利率分割合約而使交易對方取得來自某債務工具之利息現金流量（不含本金現金流量）之權利時，第 3.2.3 至 3.2.9 段適用於該利息現金流量。
 - (ii) 該部分僅包括來自一金融資產（或一組類似金融資產）之現金流量完全按比例之份額。例如，當企業簽訂協議使交易對方取得某債務工具所有現金流量之 90% 份額之權利時，第 3.2.3 至 3.2.9 段適用於該 90% 現金流量。交易對方若超過一人，只要移轉企業有完全按比例之份額，則每一交易對方無須有按比例之份額之現金流量。
 - (iii) 該部分僅包括來自一金融資產（或一組類似金融資產）之明確辨認之現金流量完全按比例之份額。例如，當企業簽訂協議使交易對方

取得來自某金融資產之利息現金流量 90%份額之權利時，第 3.2.3 至 3.2.9 段適用於該 90%利息現金流量。交易對方若超過一人，只要移轉企業有完全按比例之份額，則每一交易對方無須有按比例份額之明確辨認現金流量。

- (b) 於所有其他情況下，第 3.2.3 至 3.2.9 段應適用於一金融資產（或一組類似金融資產）之整體。例如，當企業移轉(i)來自一金融資產（或一組金融資產）收現之前 90%或後 90%之權利，或(ii)來自一組應收款之 90%現金流量之權利，但提供一保證以補償買方對該應收款本金金額最高 8%之信用損失時，第 3.2.3 至 3.2.9 段應適用於一金融資產（或一組類似金融資產）之整體。

於第 3.2.3 至 3.2.12 段，「金融資產」一詞或指前述(a)中所辨認之一金融資產之部分（或一組類似金融資產之部分），或指一金融資產（或一組類似金融資產）之整體。

三、依 IFRS9 第 3.2.6 段之規定，當企業移轉金融資產時（見第 3.2.4 段），應評估其保留該金融資產所有權之風險及報酬之程度。在此情況下：

- (a) 企業若移轉金融資產所有權之幾乎所有風險及報酬，企業應除列該金融資產，並將該移轉所產生或保留之任何權利及義務單獨認列為資產或負債。
- (b) 企業若保留該金融資產所有權之幾乎所有風險及報酬，企業應持續認列該金融資產。
- (c) 企業若既未移轉亦未保留該金融資產所有權之幾乎所有風險及報酬，企業應決定其是否保留對該金融資產之控制。於此情況下：
- (i) 企業若未保留控制，則應除列該金融資產，並將該移轉所產生或保留之任何權利及義務單獨認列為資產或負債。
- (ii) 企業若保留控制，則應在其持續參與該金融資產之範圍內持續認列該金融資產（見第 3.2.16 段）。

四、依 IFRS9 第 3.2.12 段之規定，於一金融資產整體除列時，下列兩者間之差額應認列於損益：

(a) 帳面金額（於除列日衡量）；及

(b) 所收取之對價（包含任何取得之新資產減除任何承擔之新負債）。

五、若投資人來自具證券性質之虛擬通貨（以下簡稱虛擬通貨）現金流量之合約權利失效，或按 IFRS9 第 3.2.4 及 3.2.5 段所述方式移轉金融資產，且該移轉依 IFRS9 第 3.2.6 段之規定符合除列條件，虛擬通貨之投資人始應除列虛擬通貨。依 IFRS9 第 3.2.12 段之規定，於虛擬通貨整體除列時，帳面金額（於除列日衡量）與所收取之對價（包含任何取得之新資產減除任何承擔之新負債）兩者間之差額應認列於損益。

六、虛擬通貨之投資人對於依 IFRS9 第 4.1.2A 段規定分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之虛擬通貨，應依 IFRS9 第 5.7.10 段之規定，當該虛擬通貨除列時，先前認列於其他綜合損益之累積利益或損失應自權益重分類至損益作為重分類調整（見國際會計準則第 1 號）。

七、虛擬通貨之投資人對於屬權益工具投資且依 IFRS9 第 5.7.5 段分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之虛擬通貨，依 IFRS9 第 B5.7.1 段之規定，當該虛擬通貨除列時，列報於其他綜合損益中之金額後續不得移轉至損益，惟可於權益內移轉累積利益或損失。

Q9：

沿 Q1，投資（持有）人因具證券性質之虛擬通貨獲配利息或利潤時之會計處理為何？

Ans9：

- 一、若投資人所持有之具證券性質之虛擬通貨（以下簡稱虛擬通貨）為另一企業之金融負債，且將其分類為按攤銷後成本衡量或透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，實際獲配之利息與有效利息法所計算利息之差額應作為金融資產之折溢價攤銷。若投資人將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，應將實際獲配之利息認列為利息收入或透過損益按公允價值衡量之金融資產損益。
- 二、若投資人所持有之虛擬通貨為另一企業之權益工具，且將其分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，所獲配之利潤於滿足 IFRS9 第 5.7.1A 段所列之所有條件時，於損益中認列股利。若投資人將該虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，實際獲配之利潤依 IFRS9 第 5.7.6 段之規定，仍應依 IFRS9 第 5.7.1A 段之規定將該投資之股利認列於損益中。

Q10：

沿 Q1，證券商以自營商之身分取得具證券性質之虛擬通貨之會計處理為何？

Ans10：

- 一、證券商以自營商身分取得具證券性質之虛擬通貨（以下簡稱虛擬通貨）時，應依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（以下簡稱 IFRS9）第 3.1.1 段之規定，於其成為金融工具合約條款之一方時將虛擬通貨認列為金融資產。以自營商身分取得虛擬通貨之證券商後續應依 IFRS9 之規定對虛擬通貨作會計處理，其會計處理與一般投資人相同。
- 二、惟證券商於議價買入虛擬通貨而先收取虛擬通貨時，因證券商尚未成為金融工具合約條款之一方，亦未產生由證券商所控制之現時經濟資源或須移轉經濟資源之現時義務，不符合「財務報導之觀念架構」對資產及負債之定義，故僅須作備忘分錄；證券商於議價賣出虛擬通貨而先收取款項時，應借記其他金融資產，並貸記其他預收款。

Q11：

沿 Q1，證券商代為保管投資人之具證券性質之虛擬通貨時之會計處理為何？

Ans11：

- 一、依「財務報導之觀念架構」（以下簡稱觀念架構）第 4.3 段對資產之定義，資產係指因過去事項而由個體所控制之現時經濟資源。觀念架構第 4.4 段規定，經濟資源係指具有產生經濟效益之可能性之一項權利。依觀念架構第 4.20 段之規定，若個體具有主導經濟資源之使用並取得可能自其流入之經濟效益之現時能力，則個體控制該經濟資源；依觀念架構第 4.26 段對負債之定義，負債係指個體因過去事項而須移轉經濟資源之現時義務。
- 二、證券商代管客戶之具證券性質之虛擬通貨（以下簡稱虛擬通貨）並未產生由證券商所控制之現時經濟資源或證券商須移轉經濟資源之現時義務，故證券商就其代管之虛擬通貨不得認列資產及負債。

Q12：

沿 Q1，證券商為具證券性質之虛擬通貨之發行人時，其會計處理與一般發行人之異同為何？

Ans12：

- 一、證券商以發行人身分發行具證券性質之虛擬通貨（以下簡稱虛擬通貨）時，應依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（以下簡稱 IFRS9）第 3.1.1 段之規定，於其成為金融工具合約條款之一方時將虛擬通貨認列為金融負債。以發行人身分發行虛擬通貨之證券商後續應依 IFRS9 之規定對虛擬通貨作會計處理，其會計處理與一般發行人相同。
- 二、惟證券商於募資期間對其原始募資向投資人收取之投資款項，應借記其他金融資產，並貸記其他預收款；於發行虛擬通貨時借記現金，貸記其他金融資產，並借記其他預收款，貸記金融負債或權益工具；於與投資人議價買入證券商所發行之虛擬通貨而先收取虛擬通貨時，因證券商未產生由其控制之現時經濟資源，亦未產生其須移轉經濟資源之現時義務，不符合「財務報導之觀念架構」對資產及負債之定義，故僅須作備忘分錄。

Q13：

沿 Q1，證券商於募資期間代收募資款項之會計處理為何？

Ans13：

一、依國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」（以下簡稱 IAS32）第 11 段之定義，金融工具係指某一企業產生金融資產，另一企業同時產生金融負債或權益工具之任何合約。

二、依 IAS32 第 11 段之定義，金融資產係指下列任何資產：

- (a) 現金；
- (b) 另一企業之權益工具；
- (c) 合約權利：
 - (i) 以自另一企業收取現金或另一金融資產；或
 - (ii) 以按潛在有利於企業之條件與另一企業交換金融資產或金融負債；或
- (d) 將以或可能以企業本身權益工具交割之合約，且該合約係：
 - (i) 企業有或可能有義務收取變動數量企業本身權益工具之非衍生工具；或
 - (ii) 將非以或可能非以固定金額現金或另一金融資產交換固定數量企業本身權益工具之方式交割之衍生工具。基於此目的，該企業本身權益工具不包括依第 16A 及 16B 段規定分類為權益工具之可賣回金融工具、課予企業僅於清算時交付按該企業淨資產之持分比例份額予另一方之義務之工具，且依第 16C 及 16D 段規定分類為權益工具者，或該工具係於未來收取或交付企業本身權益工具之合約。

三、依 IAS32 第 11 段之定義，金融負債係指下列負債：

- (a) 合約義務：
 - (i) 以交付現金或另一金融資產予另一企業；或

- (ii) 以按潛在不利於企業之條件與另一企業交換金融資產或金融負債；
或
- (b) 將以或可能以企業本身權益工具交割之合約，且該合約係：
 - (i) 企業有或可能有義務交付變動數量企業本身權益工具之非衍生工具；或
 - (ii) 將非以或可能非以固定金額現金或另一金融資產交換固定數量企業本身權益工具之方式交割之衍生工具。基於此目的，以固定金額之任何貨幣取得固定數量企業本身權益工具之權利、選擇權或認股證，若企業對其本身非衍生權益工具之同類全部現有持有人按持分比例提供該等權利、選擇權或認股證，則其為權益工具。同時，基於前述目的，該企業本身權益工具不包括依第 16A 及 16B 段規定分類為權益工具之可賣回金融工具、課予企業僅於清算時交付按該企業淨資產之持分比例份額予另一方之義務之工具，且依第 16C 及 16D 段規定分類為權益工具者，或該工具係於未來收取或交付企業本身權益工具之合約。

惟符合金融負債定義之工具，若具有第 16A 及 16B 段或第 16C 及 16D 段之所有特性且符合其條件者，應分類為權益工具（此為前述之例外）。

四、依 IAS32 之相關規定，證券商於募資期間代發行人收取募資款項時，應借記其他金融資產，貸記其他金融負債，並於將該等款項撥付發行人時予以除列。

Q14：

適用企業會計準則之企業對於具證券性質之虛擬通貨，是否應適用企業會計準則公報第十五號「金融工具」？

Ans14：

一、適用企業會計準則之企業對於具證券性質之虛擬通貨，應適用企業會計準則公報第十五號「金融工具」之相關規定作會計處理及揭露。

三、具證券性質之虛擬通貨於國際財務報導準則下之會計處理釋例

說明：以下釋例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，實際交易內容仍必須符合
關法令規範。

釋例一 發行人委託證券商發行分潤型虛擬通貨（屬金融負債）

甲公司於 20X0 年 1 月 1 日委託乙證券商擬於虛擬通貨交易平台發行分潤型
虛擬通貨 600,000 單位，發行價格為每一單位\$50，發行手續費\$100,000。乙證券
商確認甲公司發行資格之條件，將相關發行資訊揭示於交易平台五日後，投資人
始進行認購。公開說明書中明定，該虛擬通貨無到期日，甲公司自 20X1 年起，
須於發行期間每一年之 6 月 30 日，依前一年度淨利之 1%，分配利潤予持有人。
對於募資期間乙證券商代為收取之募資款項，除募資失敗或有「證券商經營自行
買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」（以下簡稱管理辦法）第三十五條第
二項之情況外，投資人不得要求乙證券商退回。投資人於 20X0 年 1 月 11 日至 1
月 31 日認購 600,000 單位，交付予乙證券商\$30,000,000，20X0 年 1 月 31 日達募
資下限。甲公司於 20X0 年 1 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。甲公司經評估後
判斷該虛擬通貨屬國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」（以下簡稱 IAS32）
所定義之金融負債。乙證券商於同日將該筆款項撥付甲公司。

甲公司於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/1	手續費	100,000	
	現金		100,000
	說明：認列支付予證券商之手續費\$100,000。		
20X0/1/11- 20X0/1/31	僅作備忘分錄		
	說明：就投資人支付予證券商之投資款作備忘分錄。		
20X0/1/31	現金	30,000,000	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融 負債		30,000,000
	說明：認列所收取之現金及所發行之 600,000 單位虛擬通貨 \$30,000,000。		

釋例二 發行人對分潤型虛擬通貨（屬金融負債）之後續衡量

沿釋例一，於 20X0 年 12 月 31 日，該虛擬通貨每單位之公允價值為 \$54。甲公司依 IFRS9 第 B5.7.16 至 B5.7.20 段之規定，決定在虛擬通貨公允價值變動金額 \$2,400,000（ $\$54 \times 600,000 - \$30,000,000$ ）中歸因於信用風險變動者為 \$1,150,000。此外，甲公司 20X0 年之淨利為 \$10,000,000。甲公司於 20X0 年 12 月 31 日之相關分錄如下：

20X0/12/31	利息費用 ¹	100,000	
	應付利息		100,000
	說明：就淨利之 1%，認列應支付予投資人之款項 \$100,000（ $\$10,000,000 \times 1\%$ ）。		

20X0/12/31	透過損益按公允價值衡量之金融負債損失	1,250,000	
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	1,150,000	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整		2,400,000
	說明：認列虛擬通貨之公允價值變動 \$2,400,000。		

20X0/12/31	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債	1,150,000	
（結帳分錄）	信用風險變動影響數		
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數		1,150,000
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		

¹ 實務上亦可能認列為「透過損益按公允價值衡量之金融負債損失」。若以「透過損益按公允價值衡量之金融負債損失」認列，則貸方項目為「指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整」。

甲公司於 20X1 年 6 月 30 日分配 20X0 年之利潤予持有人，其相關分錄如下：

20X1/6/30	應付利息	100,000	
	現金		100,000
	說明：支付分潤款項予投資人。		

釋例三 發行人買回分潤型虛擬通貨（屬金融負債）

沿釋例二，甲公司於 20X1 年 7 月 10 日，就其所發行之虛擬通貨以每單位 \$55 與乙證券商進行議價，並於當日以相同金額成交買回 100,000 單位予以註銷。甲公司於進行議價時先支付買進之款項。甲公司依 IFRS9 第 B5.7.16 至 B5.7.20 段

之規定，決定在該 100,000 單位虛擬通貨公允價值變動金額\$100,000(\$55×100,000 - \$54×100,000) 中歸因於信用風險變動者為\$44,000。甲公司於 20X1 年 7 月 10

日與買回虛擬通貨相關之分錄如下：

20X1/7/10	透過損益按公允價值衡量之金融負債損失	56,000	
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	44,000	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整		100,000
	說明：認列虛擬通貨之公允價值變動\$100,000。		
20X1/7/10	其他預付款	5,500,000	
	現金		5,500,000
	說明：認列為買回虛擬通貨先支付予證券商之款項\$5,500,000。		
20X1/7/10	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	5,000,000	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整	500,000	
	其他預付款		5,500,000
	說明：以\$5,500,000 買回 100,000 單位虛擬通貨。		
20X1/7/10	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	44,000	
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數		44,000
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		
20X1/7/10	保留盈餘	235,667	
	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數		235,667
	說明：除列金融負債時，將認列於其他權益之金額\$235,667 (\$44,000 + \$1,150,000×100,000/600,000) 轉入保留盈餘 ¹ 。		

¹ 依 IFRS9 第 B5.7.9 段之規定，列報於其他綜合損益中之金額後續不得移轉至損益。惟企業可於權益內移轉累積利益或損失。有關何時可將指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債因信用風險變動認列於其他綜合損益之金額於權益內作移轉，IFRS9 並無明確規定。惟依 108 年 3 月修訂之「證券發行人財務報告編製準則問答集」第十一題（四）之說明，企業應將其他綜合損益中屬企業自身信用風險變動所產生者，認列於綜合損益表中「後續不得重分類至損益」之類別項下，並於該負債除列時始得轉入保留盈餘。

釋例四 投資人於初級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）

沿釋例一，丙公司於 20X0 年 1 月 11 日參與甲公司之募資計畫，以每單位\$50 認購甲公司之分潤型虛擬通貨 10,000 單位，並於當日將款項匯入乙證券商所開設之信託專戶。甲公司於 20X0 年 1 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。

丙公司依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，丙公司於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/11	其他預付款	500,000	
	現金		500,000
	說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項\$500,000。		
20X0/1/31	透過損益按公允價值衡量之金融資產	500,000	
	其他預付款		500,000
	說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨\$500,000。		

釋例五 投資人於次級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）

沿釋例一，丁公司 20X0 年 10 月 25 日欲買入甲公司之分潤型虛擬通貨而於乙證券商之虛擬通貨交易平台以每單位\$52 進行議價，並於當日以相同金額成交買入該分潤型虛擬通貨 5,000 單位。丁公司於進行議價時先支付買進之款項。

丁公司依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，丁公司於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/10/25	其他預付款	260,000	
	現金		260,000
	說明：認列為購入 5,000 單位虛擬通貨先支付予證券商之款項\$260,000。		
20X0/10/25	透過損益按公允價值衡量之金融資產	260,000	
	其他預付款		260,000
	說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨\$260,000。		

釋例六 投資人持有分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）之後續衡量

沿釋例五，於 20X0 年 12 月 31 日，該虛擬通貨每單位之公允價值為 \$54。丁公司於 20X1 年 6 月 30 日收到甲公司所分配之利潤 \$833 ($\$10,000,000 \times 1\% \times 5,000 / 600,000$)。丁公司於 20X0 年及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/31	透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	10,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產利益		10,000
	說明：認列虛擬通貨公允價值變動之利益 \$10,000 ($\$54 \times 5,000 - \$260,000$)。		
20X1/6/30	現金	833	
	利息收入 ¹		833
	說明：認列就虛擬通貨所獲配之利潤。		

¹ 實務上亦可能認列為「透過損益按公允價值衡量之金融資產利益」。

註：實務上企業得選擇於收取利潤當日及報導期間結束日認列虛擬通貨公允價值之變動，或俟報導期間結束日認列虛擬通貨公允價值之變動。

釋例七 投資人除列所持有之分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）

沿釋例六，丁公司於 20X1 年 11 月 25 日以每單位 \$58 進行議價，並於當日以相同金額賣出甲公司之分潤型虛擬通貨 5,000 單位。丁公司於進行議價時先交付欲賣出之虛擬通貨。丁公司於 20X1 年 11 月 25 日之相關分錄如下：

20X1/11/25	透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	20,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產利益		20,000
	說明：認列虛擬通貨公允價值變動之利益 \$20,000 ($(\$58 - \$54) \times 5,000$)。		

20X1/11/25 對議價時先交付之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X1/11/25 現金	290,000	
透過損益按公允價值衡量之金融資產		260,000
透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整		30,000

說明：除列所出售之虛擬通貨之帳面金額及相關評價調整。

釋例八 發行人委託證券商發行債務型虛擬通貨

甲公司於 20X0 年 12 月 1 日委託乙證券商擬於虛擬通貨交易平台發行債務型虛擬通貨 600,000 單位，每一單位面額 \$50，發行期間 3 年，年息 12%，每年年底付息一次且於到期時一次還本，發行手續費 \$77,368。乙證券商確認甲公司發行資格之條件，將相關發行資訊揭示於交易平台五日後，投資人始進行認購。該虛擬通貨之有效利率為 9.9%，發行時之公允價值（即發行價格）為 \$31,569,479（ $\$30,000,000 \times 12\% \times P_{3,9.9\%} + \$30,000,000 \times p_{3,9.9\%}$ ）。對於募資期間乙證券商代為收取之募資款項，除募資失敗或有管理辦法第三十五條第二項之情況外，投資人不得要求乙證券商退回。投資人於 20X0 年 12 月 11 日至 20X0 年 12 月 31 日認購 600,000 單位，支付予乙證券商 \$31,569,479，12 月 31 日達募資下限。甲公司於 20X0 年 12 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。甲公司經評估後判斷該虛擬通貨屬 IAS32 所定義之金融負債。乙證券商於同日將該筆款項撥付甲公司。

情況一 甲公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債

甲公司依 IFRS9 第 4.2.1 段之規定，將該虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債。因交易成本 \$77,368 之影響，甲公司原始認列該虛擬通貨之帳面金額為 \$31,492,111（ $\$31,569,479 - \$77,368$ ），有效利率由 9.9% 上升為 10%。甲公司於 20X0 及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/1 其他預付款	77,368	
現金		77,368

說明：認列支付予證券商之手續費 \$77,368。

20X0/12/21-僅作備忘分錄

20X0/12/31

說明：就投資人支付予證券商之投資款作備忘分錄。

20X0/12/31 現金	31,569,479
按攤銷後成本衡量之金融負債	31,492,111
其他預付款	77,368
說明：認列所收取之現金及所發行之 600,000 單位虛擬通貨 \$31,492,111 (\$31,569,479 - \$77,368)。	

情況二 甲公司將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

甲公司依 IFRS9 第 4.2.2 段(b)之規定，將該虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債，且甲公司認為將該虛擬通貨之信用風險變動對公允價值之影響數列報於其他綜合損益中並不會引發或加劇損益之會計配比不當。甲公司於 20X0 及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/1 手續費	77,368
現金	77,368
說明：認列支付予證券商之手續費\$77,368。	

20X0/12/11-僅作備忘分錄

20X0/12/31

說明：就投資人支付予證券商之投資款作備忘分錄。

20X0/12/31 現金	31,569,479
指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	31,569,479
說明：認列所收取之現金及所發行之 600,000 單位虛擬通貨 \$31,569,479。	

釋例九 發行人對債務型虛擬通貨之後續衡量

情況一 甲公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債

沿釋例八情況一，甲公司對所發行之虛擬通貨採有效利息法之攤銷如下：

日期	期初帳面金額 A	支付利息 B = 30,000,000 × 12%	利息費用 C = A × 10%	本期攤銷數 D = B - C	期末帳面金額 E = A - D
X1/12/31	31,492,111	3,600,000	3,149,211	450,789	31,041,322
X2/12/31	31,041,322	3,600,000	3,104,132	495,868	30,545,454
X3/12/31	30,545,454	3,600,000	3,054,546 ¹	545,454	30,000,000

¹ 含尾差調整。

甲公司於 20X1 至 20X3 年與所發行虛擬通貨之利息相關之分錄如下：

20X1/12/31	利息費用	3,149,211	
	按攤銷後成本衡量之金融負債	450,789	
	現金		3,600,000
	說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,149,211 及攤銷數\$450,789。		
20X2/12/31	利息費用	3,104,132	
	按攤銷後成本衡量之金融負債	495,868	
	現金		3,600,000
	說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,104,132 及攤銷數\$495,868。		
20X3/12/31	利息費用	3,054,546	
	按攤銷後成本衡量之金融負債	545,454	
	現金		3,600,000
	說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,054,546 及攤銷數\$545,454。		

情況二 甲公司將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

沿釋例八情況二，該虛擬通貨於 20X1 年底、20X2 年底及 20X3 年底之公允價值分別為每單位\$56、\$54 及\$50。指標利率於 20X0 年底、20X1 年底及 20X2 年底分別為 6%（3 年期指標利率）、7%（2 年期指標利率）及 5%（1 年期指標利率）。

甲公司判定該虛擬通貨唯一重大攸關之市場狀況變動係觀察到之指標利率變動，故以下列方式計算非歸因於導致市場風險之市場狀況變動所造成之公允價值變動金額，據以決定該虛擬通貨之公允價值變動金額中歸因於其信用風險變動者。

20X1 年：

1. 以有效利率 9.9%減除 20X0 年 12 月 31 日指標利率 6%，得出 3.9%即為該金融工具特有之有效利率組成部分（亦即原始信用風險貼水）。
2. 以 20X1 年 12 月 31 日該金融負債之合約現金流量及等同於 20X1 年 12 月 31 日指標利率 7%與原始信用風險貼水 3.9%二者合計之折現率 10.9%，計算金融負債之現金流量現值。以 10.9%之有效利率將剩餘現金流量折現，於 20X1 年 12 月 31 日現值為 \$30,565,884

$(\$30,000,000 \times 12\% \times P_{2,10.9\%} + \$30,000,000 \times p_{2,10.9\%})$ 。

3. 期末該虛擬通貨之公允價值與前述 2. 所決定之金額間之差額，即為因信用風險變動造成之公允價值調整（期末之累積其他綜合損益），其金額為 \$3,034,116 $(\$56 \times 600,000 - \$30,565,884)$ （損失）。

20X2 年：

1. 以 20X2 年 12 月 31 日該金融負債之合約現金流量及等同於 20X2 年 12 月 31 日指標利率 5% 與原始信用風險貼水 3.9% 二者合計之折現率 8.9%，計算金融負債之現金流量現值。以 8.9% 之有效利率將剩餘現金流量折現，於 20X2 年 12 月 31 日現值為 \$30,853,994 $(\$30,000,000 \times 12\% \times P_{1,8.9\%} + \$30,000,000 \times p_{1,8.9\%})$ 。
2. 期末該虛擬通貨之公允價值與前述 1. 所決定之金額間之差額，即為因信用風險變動造成之公允價值調整（期末之累積其他綜合損益），其金額為 \$1,546,006 $(\$54 \times 600,000 - \$30,853,994)$ （損失）。

20X3 年：

20X3 年 12 月 31 日該虛擬通貨之合約現金流量現值等於其公允價值。因此，因信用風險變動造成之公允價值調整（期末之累積其他綜合損益）金額為 \$0。

甲公司原始對所發行之虛擬通貨採有效利息法之攤銷如下：

日期	期初帳面金額 A	支付利息 B = 30,000,000 × 12%	利息費用 C = A × 9.9%	本期攤銷數 D = B - C	期末帳面金額 E = A - D
X1/12/31	31,569,479	3,600,000	3,125,378	474,622	31,094,857
X2/12/31	31,094,857	3,600,000	3,078,391	521,609	30,573,248
X3/12/31	30,573,248	3,600,000	3,026,752	573,248	30,000,000

甲公司於 20X1 至 20X3 年與所發行虛擬通貨後續評價相關之分錄如下：

20X1/12/31	利息費用	3,125,378
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	474,622
	現金	3,600,000
	說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用 \$3,125,378 及攤銷數 \$474,622。	

20X1/12/31	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融 負債信用風險變動影響數	3,034,116	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融 負債評價調整		2,505,143
	透過損益按公允價值衡量之金融負債利益		528,973
	說明：對虛擬通貨按公允價值再衡量，調整之金額為\$2,505,143 (\$56×600,000-\$31,094,857)，其中因信用風險變動所造成之 公允價值變動\$3,034,116 [(\$56×600,000-\$30,565,884)] 認列 於其他綜合損益中，其餘因指標利率變動所造成之公允價值 變動\$528,973 (\$3,034,116-\$2,505,143) 認列於損益。		
20X1/12/31	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債	3,034,116	
(結帳分錄)	信用風險變動影響數		
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之 金融負債信用風險變動影響數		3,034,116
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		
20X2/12/31	利息費用	3,078,391	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	521,609	
	現金		3,600,000
	說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,078,391 及攤銷數 \$521,609。		
20X2/12/31	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	678,391	
	評價調整		
	透過損益按公允價值衡量之金融負債損失	809,719	
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之 金融負債信用風險變動影響數		1,488,110
	說明：對虛擬通貨按公允價值再衡量，調整之金額為\$678,391 [(\$54×600,000-\$30,573,248) - \$2,505,143]，其中因信用 風險變動所造成之公允價值變動\$1,488,110 [(\$54×600,000- \$30,853,994) - \$3,034,116] 認列於其他綜合損益中，其餘因 指標利率變動所造成之公允價值變動\$809,719 (\$678,391 - \$1,488,110) 認列於損益。		
20X2/12/31	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融	1,488,110	
(結帳分錄)	負債信用風險變動影響數		
	其他權益—指定按公允價值衡量之金融 負債信用風險變動影響數		1,488,110
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		

20X3/12/31	利息費用	3,026,752
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	573,248
	現金	3,600,000
	說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,026,752及攤銷數\$573,248。	

20X3/12/31	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	1,826,752
	評價調整	
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	1,546,006
	透過損益按公允價值衡量之金融負債利益	280,746
	說明：對虛擬通貨按公允價值再衡量，調整之金額為\$1,826,752 [(\$30,000,000 - \$30,000,000) - \$1,826,752]，其中因信用風險變動所造成之公允價值變動\$1,546,006 [(\$30,000,000 - \$30,000,000) - \$1,546,006]認列於其他綜合損益中，其餘因指標利率變動所造成之公允價值變動\$280,746 (\$1,826,752 - \$1,546,006)認列於損益。	

20X3/12/31	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	1,546,006
(結帳分錄)	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	1,546,006
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。	

釋例十 發行人除列債務型虛擬通貨

情況一 甲公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債

沿釋例九情況一，該虛擬通貨於20X3年12月31日到期。甲公司之相關分錄如下：

20X3/12/31	按攤銷後成本衡量之金融負債	30,000,000
	現金	30,000,000
	說明：甲公司於虛擬通貨到期時支付\$30,000,000予持有人並除列金融負債。	

情況二 甲公司將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

沿釋例九情況二，該虛擬通貨於20X3年12月31日到期。甲公司之相關分錄如下：

20X3/12/31	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	30,000,000
	現金	30,000,000

說明：甲公司於虛擬通貨到期時支付\$30,000,000 予持有人並除列金融負債。

釋例十一 發行人提前贖回債務型虛擬通貨

情況一 甲公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債

沿釋例九情況一，惟甲公司於 20X2 年 1 月 1 日，就其所發行之虛擬通貨以每單位\$56 與乙證券商議價，並於當日以相同金額成交買回 100,000 單位予以註銷。甲公司於進行議價先支付買進之款項。甲公司於 20X2 年 1 月 1 日與買回虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1	其他預付款	5,600,000
	現金	5,600,000

說明：認列為買回虛擬通貨先支付予證券商之款項\$5,600,000。

20X2/1/1	按攤銷後成本衡量之金融負債	5,173,554
	按攤銷後成本衡量之金融負債損失	426,446
	其他預付款	5,600,000

說明：以\$5,600,000 買回 100,000 單位虛擬通貨，並除列相關金融負債（\$31,041,322×1/6）及認列損益\$426,446（\$5,600,000－\$5,173,554）。

情況二 甲公司將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

沿釋例九情況二，惟甲公司於 20X2 年 1 月 1 日，就其所發行之虛擬通貨以每單位\$56 與乙證券商議價，並於當日以相同金額成交買回 100,000 單位予以註銷。甲公司於進行議價時先支付買進之款項。甲公司於 20X2 年 1 月 1 日與買回虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1	其他預付款	5,600,000
	現金	5,600,000

說明：認列為買回虛擬通貨先支付予證券商之款項\$5,600,000。

20X2/1/1	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	5,182,476
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	417,524
	評價調整	
	其他預付款	5,600,000
	說明：以\$5,600,000買回100,000單位虛擬通貨，並除列相關金融負債\$5,182,476（\$31,094,857×1/6）及評價調整\$417,524（\$2,505,143×1/6）。	

20X2/1/1	保留盈餘	505,686
	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	505,686
	說明：除列虛擬通貨時，認列於其他權益之金額不得重分類至損益，故同時將其轉列為保留盈餘 ¹ \$505,686（\$3,034,116×1/6）。	

¹ 依 IFRS9 第 B5.7.9 段之規定，列報於其他綜合損益中之金額後續不得移轉至損益。惟企業可於權益內移轉累積利益或損失。有關何時可將指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債因信用風險變動認列於其他綜合損益之金額於權益內作移轉，IFRS9 並無明確規定。惟依 108 年 3 月修訂之「證券發行人財務報告編製準則問答集」第十一題（四）之說明，企業應將其他綜合損益中屬企業自身信用風險變動所產生者，認列於綜合損益表中「後續不得重分類至損益」之類別項下，並於該負債除列時始得轉入保留盈餘。

釋例十二 投資人於初級市場取得債務型虛擬通貨

沿釋例八，丙公司於 20X0 年 12 月 21 日參與甲公司之募資計畫，以公允價值\$526,158 認購甲公司面額\$50 之三年期債務型虛擬通貨 10,000 單位，年息為 12%，有效利率為 9.9%。丙公司於當日將款項匯入乙證券商所開設之信託專戶。甲公司於 20X0 年 12 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。

情況一 丙公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產

丙公司依 IFRS9 第 4.1.2 段之規定，將該虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產，丙公司於 20X0 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X0/12/21	其他預付款	526,158
	現金	526,158
	說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項\$526,158。	
20X0/12/31	按攤銷後成本衡量之金融資產	526,158
	其他預付款	526,158

說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨 \$526,158 ($\$500,000 \times 12\% \times P_{3,9.9\%} + \$500,000 \times p_{3,9.9\%}$)。

情況二 丙公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資

丙公司依 IFRS9 第 4.1.2A 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，丙公司於 20X0 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X0/12/21	其他預付款	526,158	
	現金		526,158

說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項 \$526,158。

20X0/12/31	透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	526,158	
	其他預付款		526,158

說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨 \$526,158 ($\$500,000 \times 12\% \times P_{3,9.9\%} + \$500,000 \times p_{3,9.9\%}$)。

情況三 丙公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丙公司依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，丙公司於 20X0 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X0/12/21	其他預付款	526,158	
	現金		526,158

說明：認列認購 10,000 單位投資虛擬通貨之款項 \$526,158。

20X0/12/31	透過損益按公允價值衡量之金融資產	526,158	
	其他預付款		526,158

說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨 \$526,158。

釋例十三 投資人於次級市場取得債務型虛擬通貨

沿釋例八，丁公司於 20X2 年 1 月 1 日欲買入甲公司之債務型虛擬通貨而於乙證券商之虛擬通貨交易平台以每單位 \$56 進行議價，並於當日以相同金額成交買入該虛擬通貨 5,000 單位，年息為 12%，有效利率為 5.5%，每年年底付息，並於 20X3 年 12 月 31 日到期。丁公司於進行議價時先支付買進之款項。

情況一 丁公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產

丁公司依 IFRS9 第 4.1.2 段之規定，將該虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產，丁公司於 20X2 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1	其他預付款	280,000
	現金	280,000
	說明：認列為購入 5,000 單位虛擬通貨先支付予證券商之款項 \$280,000。	
20X2/1/1	按攤銷後成本衡量之金融資產	280,000
	其他預付款	280,000
	說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨 \$280,000 ($\$250,000 \times 12\% \times P_{2,5.5\%} + \$250,000 \times p_{2,5.5\%}$)。	

情況二 丁公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資

丁公司依 IFRS9 第 4.1.2A 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，丁公司於 20X2 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1	其他預付款	280,000
	現金	280,000
	說明：認列為購入 5,000 單位虛擬通貨先支付予證券商之款項 \$280,000。	
20X2/1/1	透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	280,000
	其他預付款	280,000
	說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨 \$280,000 ($\$250,000 \times 12\% \times P_{2,5.5\%} + \$250,000 \times p_{2,5.5\%}$)。	

情況三 丁公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丁公司依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，丁公司於 20X2 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1	其他預付款	280,000
	現金	280,000
	說明：認列為購入 5,000 單位虛擬通貨先支付予證券商之款項 \$280,000。	

20X2/1/1	透過損益按公允價值衡量之金融資產	280,000	
	其他預付款		280,000
	說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨\$280,000。		

釋例十四 投資人持有債務型虛擬通貨之後續衡量

沿釋例十三，丁公司於 20X2 年 1 月 1 日以每單位\$56 購入甲公司面額\$50 之債務型虛擬通貨 5,000 單位，年息為 12%，有效利率為 5.5%，每年年底付息，並於 20X3 年 12 月 31 日到期。原始認列時，丁公司判定該資產非屬購入或創始之信用減損金融資產。於 20X2 年 12 月 31 日，該等虛擬通貨每單位之公允價值為 \$54。於 20X2 年 12 月 31 日，因自原始認列後信用風險並未顯著增加，丁公司按 12 個月預期信用損失金額\$1,350 衡量預期信用損失。

情況一 丁公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產

丁公司對該虛擬通貨採有效利息法作攤銷，丁公司於 20X2 年之相關分錄如下：

20X2/12/31	現金	30,000	
	按攤銷後成本衡量之金融資產		14,600
	利息收入		15,400
	說明：認列虛擬通貨之利息收入\$15,400 ($\$280,000 \times 5.5\%$)，並攤銷虛擬通貨\$14,600 ($\$50 \times 5,000 \times 12\% - \$15,400$)。		

20X2/12/31	預期信用減損損失	1,350	
	備抵損失—按攤銷後成本衡量之金融資產		1,350
	說明：認列 12 個月預期信用損失。		

情況二 丁公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資

丁公司對該虛擬通貨採有效利息法作攤銷，丁公司於 20X2 年之相關分錄如下：

20X2/12/31	現金	30,000	
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資		14,600
	利息收入		15,400
	說明：認列虛擬通貨之利息收入\$15,400 ($\$280,000 \times 5.5\%$)，並攤銷		

虛擬通貨\$14,600 ($\$50 \times 5,000 \times 12\% - \$15,400$)。

20X2/12/31	透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資評價調整	4,600	
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價損益		4,600
	說明：調整虛擬通貨之公允價值變動\$4,600 [$\$54 \times 5,000 - (\$280,000 - \$14,600)$]，並認列於其他綜合損益。		
20X2/12/31	預期信用減損損失	1,350	
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失		1,350
	說明：認列 12 個月預期信用損失\$1,350。		
20X2/12/31	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價損益	4,600	
(結帳分錄)	其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價損益		4,600
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		
20X2/12/31	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失	1,350	
(結帳分錄)	其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失		1,350
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		

情況三 丁公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丁公司於 20X2 年之相關分錄如下：

20X2/12/31	現金	30,000	
	利息收入		30,000
	說明：認列虛擬通貨之利息收入\$30,000 ($\$50 \times 5,000 \times 12\%$)。		
20X2/12/31	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失	10,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整		10,000
	說明：認列虛擬通貨公允價值變動之損失\$10,000 ($\$54 \times 5,000 - \$280,000$)。		

釋例十五 投資人除列所持有之債務型虛擬通貨

沿釋例十四，丁公司於 20X3 年 6 月 30 日以每單位\$55 進行議價，並於當日以相同金額賣出甲公司面額\$50 之債務型虛擬通貨 5,000 單位。丁公司於進行議價時先交付欲賣出之虛擬通貨。

情況一 丁公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產

丁公司於 20X3 年之相關分錄如下：

20X3/6/30	應收利息	15,000	
	按攤銷後成本衡量之金融資產		7,701
	利息收入		7,299
	說明：認列虛擬通貨之利息收入\$7,299 [(\$280,000 – \$14,600) × 5.5% × 1/2]，並攤銷虛擬通貨\$7,701 (\$15,000 – \$7,299)。		
20X3/6/30	對議價時先交付之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。		
20X3/6/30	現金	275,000	
	備抵損失—按攤銷後成本衡量之金融資產	1,350	
	按攤銷後成本衡量之金融資產		257,699
	應收利息		15,000
	除列按攤銷後成本衡量之金融資產之利益		3,651
	說明：將所移轉之金融資產帳面金額\$256,349 與所收取對價\$260,000 (\$275,000 – 應收利息\$15,000) 間之差額認列於損益。		

情況二 丁公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資

丁公司於 20X3 年之相關分錄如下：

20X3/6/30	應收利息	15,000	
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資		7,701
	利息收入		7,299
	說明：認列虛擬通貨之利息收入\$7,299 [(\$280,000 – \$14,600) × 5.5% × 1/2]，並攤銷虛擬通貨\$7,701 (\$15,000 – \$7,299)。		

20X3/6/30	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值 衡量之債務工具投資未實現評價損益	2,299
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務 工具投資評價調整	2,299
	說明：調整虛擬通貨之公允價值變動\$2,299 [(\$275,000 – 應收利息 \$15,000) – (\$280,000 – \$14,600 – \$7,701)] – \$4,600，並認 列於其他綜合損益。	
20X3/6/30	對議價時先交付之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。	
20X3/6/30	現金	275,000
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務 工具投資	257,699
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務 工具投資評價調整	2,301
	應收利息	15,000
	說明：除列透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產\$257,699 (\$280,000 – \$14,600 – \$7,701) 及其評價調整\$2,301 [(\$275,000 – 應收利息\$15,000) – \$257,699]。	
20X3/6/30	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值 衡量之債務工具投資備抵損失—重分類調整	1,350
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡 量之債務工具投資未實現評價損益—重分類調 整	2,301
	處分投資利益	3,651
	說明：將累計於其他綜合損益之金額重分類至損益作為重分類調整。	
20X3/6/30	其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量 之債務工具投資備抵損失	1,350
	其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量 之債務工具投資未實現評價損益	4,600
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允 價值衡量之債務工具投資備抵損失—重 分類調整	1,350
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允 價值衡量之債務工具投資未實現評價損 益—重分類調整	2,301
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允 價值衡量之債務工具投資未實現評價損 益	2,299

說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。

情況三 丁公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丁公司於 20X3 年之相關分錄如下：

20X3/6/30	應收利息	15,000	
	利息收入		15,000
	說明：認列所購入債務型虛擬通貨之利息收入 \$15,000 ($\$250,000 \times 12\% \times 1/2$)。		
20X3/6/30	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失	10,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整		10,000
	說明：認列虛擬通貨公允價值變動之損失 \$10,000 [(\$275,000 - 應收利息 \$15,000) - \$270,000]。		
20X3/6/30	對議價時先交付之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。		
20X3/6/30	現金	275,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	20,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產		280,000
	應收利息		15,000
	說明：除列所出售之虛擬通貨之帳面金額及相關評價調整。		

釋例十六 發行人委託證券商發行分潤型虛擬通貨（屬權益工具）

甲公司於 20X0 年 1 月 1 日委託乙證券商擬於虛擬通貨交易平台發行分潤型虛擬通貨 600,000 單位，發行價格為每一單位 \$50，發行手續費 \$100,000。乙證券商確認甲公司發行資格之條件，將相關發行資訊揭示於交易平台五日後，投資人始進行認購。公開說明書中明定，該虛擬通貨無到期日，甲公司自 20X1 年起，應依前一年度淨利之 1%，分配利潤予持有人，惟甲公司之董事會得決議不予分配，且該利潤分配不可累積。此外，該利潤分配案須經甲公司之股東會予以承認。對於募資期間乙證券商代為收取之募資款項，除募資失敗或有管理辦法第三十五條第二項之情況外，投資人不得要求乙證券商退回。投資人於 20X0 年 1 月 11 日至 1 月 31 日認購 600,000 單位，交付予乙證券商 \$30,000,000，20X0 年 1 月 31 日

達募資下限。甲公司於 20X0 年 1 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。甲公司經評估後判斷該虛擬通貨屬 IAS32 所定義之權益工具。乙證券商於同日將該筆款項撥付甲公司。

甲公司於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/1	其他預付款	100,000	
	現金		100,000

說明：認列支付予證券商之手續費\$100,000。

20X0/1/11- 僅作備忘分錄

20X1/1/31

說明：就投資人支付予證券商之投資款作備忘分錄。

20X0/1/31	現金	30,000,000	
	其他預付款		100,000
	權益—具證券性質之虛擬通貨		29,900,000

說明：認列所收取之現金及所發行之 600,000 單位虛擬通貨 \$30,000,000。

釋例十七 發行人對分潤型虛擬通貨（屬權益工具）之後續衡量

沿釋例十六，於 20X0 年 12 月 31 日，該虛擬通貨每單位之公允價值為\$54。甲公司依 IAS32 第 36 段之規定，不認列虛擬通貨之公允價值變動。此外，甲公司 20X0 年之淨利為\$10,000,000。甲公司於 20X1 年 5 月 18 日之董事會通過虛擬通貨之利潤分配案，股東會於 6 月 20 日承認該利潤分配案，並於 6 月 30 日支付 \$100,000 ($\$10,000,000 \times 1\%$) 予持有人。甲公司之相關分錄如下：

20X1/6/20	保留盈餘	100,000	
	應付股利		100,000

說明：就淨利之 1%，認列應支付予投資人之款項 \$100,000 ($\$10,000,000 \times 1\%$)。

20X1/6/30	應付股利	100,000	
	現金		100,000

說明：支付分潤款項予投資人。

釋例十八 發行人買回分潤型虛擬通貨（屬權益工具）

沿釋例十七，甲公司於 20X1 年 7 月 10 日，就其所發行之虛擬通貨以每單位 \$55 與乙證券商進行議價，並於當日以相同金額成交買回 100,000 單位予以註銷。甲公司於進行議價時先支付買進之款項。甲公司於 20X1 年 7 月 10 日與買回虛擬通貨相關之分錄如下：

20X1/7/10 其他預付款	5,500,000	
現金		5,500,000
說明：認列為買回虛擬通貨先支付予證券商之款項 \$5,500,000。		

20X1/7/10 權益—具證券性質之虛擬通貨	4,983,333	
資本公積—買回具證券性質之虛擬通貨 ¹	516,667	
其他預付款		5,500,000
說明：以 \$5,500,000 買回 100,000 單位虛擬通貨 \$4,983,333 [(\$30,000,000 - \$100,000) × 1/6]。		

¹ 若同種類交易所產生之資本公積借方餘額不足時，則調整保留盈餘。

釋例十九 投資人於初級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）

沿釋例十六，丙公司於 20X0 年 1 月 11 日參與甲公司之募資計畫，以每單位 \$50 認購甲公司之分潤型虛擬通貨 10,000 單位，並於當日將款項匯入乙證券商所開設之信託專戶。甲公司於 20X0 年 1 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。

情況一 丙公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丙公司依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，丙公司於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/11 其他預付款	500,000	
現金		500,000
說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項 \$500,000。		

20X0/1/31	透過損益按公允價值衡量之金融資產	500,000	
	其他預付款		500,000

說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨\$500,000。

情況二 丙公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資

丙公司依 IFRS9 第 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，丙公司於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/11	其他預付款	500,000	
	現金		500,000

說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項\$500,000。

20X0/1/31	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	500,000	
	其他預付款		500,000

說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨\$500,000。

釋例二十 投資人於次級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）

沿釋例十六，丁公司 20X0 年 10 月 25 日欲買入甲公司之分潤型虛擬通貨而於乙證券商之虛擬通貨交易平台以每單位\$52 進行議價，並於當日以相同金額成交買入該虛擬通貨 5,000 單位。丁公司於進行議價時先支付買進之款項。

情況一 丁公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丁公司依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，丁公司於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/10/25	其他預付款	260,000	
	現金		260,000

說明：認列為購入 5,000 單位虛擬通貨先支付予證券商之款項\$260,000。

20X0/10/25 透過損益按公允價值衡量之金融資產	260,000	
其他預付款		260,000
說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨\$260,000。		

情況二 丁公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資

丁公司依 IFRS9 第 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，丁公司於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/10/25 其他預付款	260,000	
現金		260,000
說明：認列為購入虛擬通貨先支付予證券商之款項\$260,000。		

20X0/10/25 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益	260,000	
工具投資		
其他預付款		260,000
說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨\$260,000。		

釋例二十一 投資人持有分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）之後續衡量

沿釋例二十，於 20X0 年 12 月 31 日，該虛擬通貨每單位之公允價值為\$54。甲公司之股東會於 20X1 年 6 月 20 日通過 20X0 年之利潤分配案，丁公司於 20X1 年 6 月 30 日收到甲公司所分配之利潤\$833（ $\$10,000,000 \times 1\% \times 5,000 / 600,000$ ）。

情況一 丁公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丁公司於 20X0 年及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/31 透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	10,000	
透過損益按公允價值衡量之金融資產利益		10,000
說明：認列虛擬通貨公允價值變動之利益\$10,000（ $\$54 \times 5,000 - \$260,000$ ）。		
20X1/6/20 其他應收款	833	
股利收入 ¹		833
說明：於收取利潤之權利確立時，將虛擬通貨之利潤認列為股利收入。		

20X1/6/30	現金	833	
	其他應收款		833
	說明：收取現金。		

¹ 實務上亦可認列為「透過損益按公允價值衡量之金融資產利益」。

情況二 丁公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資

丁公司於 20X0 年及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/31	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	10,000	
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益		10,000
	說明：調整虛擬通貨之公允價值變動（\$54×5,000—\$260,000），並認列於其他綜合損益。		
20X0/12/31	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益（結帳分錄）	10,000	
	其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益		10,000
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		
20X1/6/20	其他應收款	833	
	股利收入		833
	說明：於收取利潤之權利確立時，將虛擬通貨之利潤認列為股利收入。		
20X1/6/30	現金	833	
	其他應收款		833
	說明：收取現金。		

釋例二十二 投資人除列所持有之分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）

沿釋例二十一，丁公司於 20X1 年 11 月 25 日以每單位\$58 進行議價，並於當日以相同金額賣出甲公司之分潤型虛擬通貨 5,000 單位。丁公司於進行議價時先交付欲賣出之虛擬通貨。

情況一 丁公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丁公司出售虛擬通貨之相關分錄如下：

20X1/11/25 透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	20,000	
透過損益按公允價值衡量之金融資產利益		20,000

說明：認列虛擬通貨公允價值變動之利益\$20,000 ($(\$58 - \$54) \times 5,000$)。

20X1/11/25 對議價時先交付之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X1/11/25 現金	290,000	
透過損益按公允價值衡量之金融資產		260,000
透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整		30,000

說明：除列所出售之虛擬通貨之帳面金額及相關評價調整。

情況二 丁公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資

丁公司出售虛擬通貨之相關分錄如下：

20X1/11/25 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	20,000	
其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益		20,000

說明：調整虛擬通貨之公允價值變動\$20,000 ($\$58 \times 5,000 - \$54 \times 5,000$)，並認列於其他綜合損益。

20X1/11/25 對議價時先交付之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X1/11/25 現金	290,000	
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資		260,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整		30,000

說明：除列透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產。

20X1/11/25 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	20,000	
其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益		20,000

說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。

20X1/11/25 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	30,000	
保留盈餘		30,000

說明：就已出售之虛擬通貨，將累積於其他權益之金額結轉至保留盈餘。

釋例二十三 證券商於初級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）

沿釋例一，乙證券商於 20X0 年 1 月 11 日參與甲公司於其交易平台發行虛擬通貨之募資計畫，以每單位 \$50 認購甲公司之分潤型虛擬通貨 10,000 單位，並於當日將款項匯入信託專戶。甲公司於 20X0 年 1 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/11 其他預付款	500,000	
現金		500,000

說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項 \$500,000。

20X0/1/31 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具	500,000	
其他預付款		500,000

說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨 \$500,000。

釋例二十四 證券商於次級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）

沿釋例一，乙證券商 20X0 年 10 月 25 日欲買入甲公司之分潤型虛擬通貨而於其虛擬通貨交易平台以每單位\$52 進行議價，並於當日以相同金額成交買入該虛擬通貨 5,000 單位。乙證券商於進行議價時先收取虛擬通貨。

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/10/25 對議價時先收取之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X0/10/25	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證	260,000	
	券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工		
	具		
	現金		260,000

說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨\$260,000。

釋例二十五 證券商持有分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）之後續衡量

沿釋例二十四，於 20X0 年 12 月 31 日，該虛擬通貨每單位之公允價值為\$54。乙證券商於 20X1 年 6 月 30 日收到甲公司所分配之利潤\$833（ $\$10,000,000 \times 1\% \times 5,000 / 600,000$ ）。乙證券商於 20X0 年及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/31	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證	10,000	
	券—自營評價調整		
	營業證券透過損益按公允價值衡量之利益		10,000
	—自營		

說明：認列虛擬通貨公允價值變動之利益\$10,000（ $\$54 \times 5,000 - \$260,000$ ）。

20X1/6/30	現金	833	
	利息收入 ¹		833

說明：認列就虛擬通貨所獲配之利潤。

¹ 實務上亦可認列為「營業證券透過損益按公允價值衡量之利益—自營」。

釋例二十六 證券商除列所持有之分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）

沿釋例二十五，乙證券商於 20X1 年 11 月 25 日以每單位 \$58 進行議價，並於當日以相同金額賣出甲公司之分潤型虛擬通貨 5,000 單位，乙證券商於進行議價時先向客戶收取買進之款項。乙證券商於 20X1 年 11 月 25 日之相關分錄如下：

20X1/11/25	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營評價調整	20,000	
	營業證券透過損益按公允價值衡量之利益—自營		20,000

說明：認列虛擬通貨公允價值變動之利益 \$20,000 (($\$58 - \54) $\times 5,000$)。

20X1/11/25	其他金融資產	290,000	
	其他預收款		290,000

說明：將議價時先向投資人收取之款項認列為其他預收款。

20X1/11/25	現金	290,000	
	其他金融資產		290,000

說明：將議價時先向投資人收取之款項轉列為現金。

20X1/11/25	其他預收款	290,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具		260,000
	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營評價調整		30,000

說明：除列所出售虛擬通貨之帳面金額及相關評價調整。

釋例二十七 證券商於初級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）

沿釋例十六，乙證券商於 20X0 年 1 月 11 日參與甲公司於其交易平台發行虛

擬通貨之募資計畫，以每單位\$50 認購甲公司之分潤型虛擬通貨 10,000 單位，並於當日將款項匯入信託專戶。甲公司於 20X0 年 1 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/11	其他預付款 ¹	500,000	
	現金		500,000
	說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項\$500,000。		

20X0/1/31	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—權益工具	500,000	
	其他預付款 ¹		500,000
	說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨\$500,000。		

¹ 亦可借記其他金融資產。

情況二 乙證券商將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/11	其他預付款 ¹	500,000	
	現金		500,000
	說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項\$500,000。		

20X0/1/31	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—權益工具—營業證券—自營 ²	500,000	
	其他預付款 ¹		500,000
	說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨\$500,000。		

² 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#113211「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—流動—營業證券—自營」或#123211「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—非流動—營業證券—自營」。

釋例二十八 證券商於次級市場取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）

沿釋例十六，乙證券商 20X0 年 10 月 25 日欲買入甲公司之分潤型虛擬通貨而於其虛擬通貨交易平台以每單位\$52 進行議價，並於當日以相同金額成交買入該虛擬通貨 5,000 單位。乙證券商於進行議價時先收取虛擬通貨。

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/10/25 對議價時先收取之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X0/10/25 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券	260,000	
—自營—具證券性質之虛擬通貨—權益工具		
現金		260,000

說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨\$260,000。

情況二 乙證券商將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/10/25 對議價時先收取之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X0/10/25 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—	260,000	
權益工具—營業證券—自營 ¹		
現金		260,000

說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨\$260,000。

¹ 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#113211「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—流動—營業證券—自營」或#123211「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—非流動—營業證券—自營」。

釋例二十九 證券商持有分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具） 之後續衡量

沿釋例二十八，於 20X0 年 12 月 31 日，該虛擬通貨每單位之公允價值為 \$54。甲公司之股東會於 20X1 年 6 月 20 日通過 20X0 年之利潤分配案，乙證券商於 20X1 年 6 月 30 日收到甲公司所分配之利潤 \$833（ $\$10,000,000 \times 1\% \times 5,000 / 600,000$ ）。

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

乙證券商於 20X0 年及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/31	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券	10,000	
	—自營評價調整		
	營業證券透過損益按公允價值衡量之利益—		10,000
	自營		
	說明：認列虛擬通貨公允價值變動之利益 \$10,000（ $\$54 \times 5,000 - \$260,000$ ）。		
20X1/6/20	其他應收款	833	
	股利收入 ¹		833
	說明：於收取利潤之權利確立時，將虛擬通貨之利潤認列為股利收入。		
20X1/6/30	現金	833	
	其他應收款		833
	說明：收取現金。		

¹ 實務上亦可認列為「營業證券透過損益按公允價值衡量之利益—自營」。

情況二 乙證券商將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資

乙證券商於 20X0 年及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/31	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產	10,000	
	評價調整—權益工具		
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允		10,000
	價值衡量之權益工具投資未實現評價淨		
	利益（損失）		
	說明：調整虛擬通貨之公允價值變動 \$10,000（ $\$54 \times 5,000 - \$260,000$ ）		

)，並認列於其他綜合損益。

20X0/12/31	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值 (結帳分錄) 衡量之權益工具投資未實現評價淨利益(損失)	10,000	
	其他權益—透過其他綜合損益按公允價值 衡量之權益工具投資未實現評價利益(損失)		10,000
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		
20X1/6/20	其他應收款	833	
	股利收入		833
	說明：於收取利潤之權利確立時，將虛擬通貨之利潤認列為股利收入。		
20X1/6/30	現金	833	
	其他應收款		833
	說明：收取現金。		

釋例三十 證券商除列所持有之分潤型虛擬通貨(屬發行人之權益工具)

沿釋例二十九，乙證券商於 20X1 年 11 月 25 日以每單位\$58 進行議價，並於當日以相同金額賣出甲公司之分潤型虛擬通貨 5,000 單位，乙證券商於進行議價時先向客戶收取買進之款項。

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

乙證券商出售虛擬通貨之相關分錄如下：

20X1/11/25	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證 券—自營評價調整	20,000	
	營業證券透過損益按公允價值衡量之利益— 自營		20,000
	說明：認列虛擬通貨公允價值變動之利益\$20,000 (($\$58 - \54) \times 5,000)。		
20X1/11/25	其他金融資產	290,000	
	其他預收款		290,000

說明：將議價時先向投資人收取之款項認列為其他預收款。

20X1/11/25 現金	290,000	
其他金融資產		290,000

說明：將議價時先向投資人收取之款項轉列為現金。

20X1/11/25 其他預收款	290,000	
透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—權益工具		260,000

透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營評價調整		30,000
------------------------------	--	--------

說明：除列所出售虛擬通貨之帳面金額及相關評價調整。

情況二 乙證券商將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資

乙證券商出售虛擬通貨之相關分錄如下：

20X1/11/25 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產評價調整—權益工具	20,000	
其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價淨利益（損失）		20,000

說明：調整虛擬通貨之公允價值變動\$20,000（ $(\$58 - \$54) \times 5,000$ ），並認列於其他綜合損益。

20X1/11/25 其他金融資產	290,000	
其他預收款		290,000

說明：將議價時先向投資人收取之款項認列為其他預收款。

20X1/11/25 現金	290,000	
其他金融資產		290,000

說明：將議價時先向投資人收取之款項轉列為現金。

20X1/11/25 其他預收款	290,000	
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—權益工具—營業證券—自營 ¹		260,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產評價調整—權益工具		30,000

說明：除列透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產。

20X1/11/25 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價淨利益（損失）	20,000	
其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價利益（損失）		20,000
說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		

20X1/11/25 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價利益（損失）	30,000	
保留盈餘		30,000
說明：就已出售之虛擬通貨，將累積於其他權益之金額結轉至保留盈餘。		

¹ 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#113211「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—流動—營業證券—自營」或#123211「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—非流動—營業證券—自營」。

釋例三十一 證券商於初級市場取得債務型虛擬通貨

沿釋例八，乙證券商於 20X0 年 12 月 21 日參與甲公司於其交易平台發行虛擬通貨之募資計畫，以公允價值\$526,158 認購甲公司面額\$50 之三年期債務型虛擬通貨 10,000 單位，年息為 12%，有效利率為 9.9%。乙證券商於當日將款項匯入信託專戶。甲公司於 20X0 年 12 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.2 段之規定，將該虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產，乙證券商於 20X0 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X0/12/21 其他預付款	526,158	
現金		526,158
說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項\$526,158。		

20X0/12/31 按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—自營	526,158	
其他預付款		526,158
說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨\$526,158（ $\$500,000 \times 12\% \times P_{3,9.9\%} + \$500,000 \times p_{3,9.9\%}$ ）。		

情況二 乙證券商將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.2A 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X0 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X0/12/21 其他預付款	526,158	
現金		526,158
說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項\$526,158。		

20X0/12/31 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—	526,158	
債務工具—營業證券—自營 ¹		
其他預付款		526,158
說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨 \$526,158 ($\$500,000 \times 12\% \times P_{3,9.9\%} + \$500,000 \times p_{3,9.9\%}$)。		

¹ 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#113221「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—流動—營業證券—自營」或#123221「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—非流動—營業證券—自營」。

情況三 乙證券商將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X0 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X0/12/21 其他預付款	526,158	
現金		526,158
說明：認列認購 10,000 單位虛擬通貨之款項\$526,158。		

20X0/12/31 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證	526,158	
券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具		
其他預付款		526,158
說明：原始認列所取得之 10,000 單位虛擬通貨\$526,158。		

釋例三十二 證券商於次級市場取得債務型虛擬通貨

沿釋例八，乙證券商於 20X2 年 1 月 1 日欲買入甲公司之債務型虛擬通貨而

於其虛擬通貨交易平台以每單位\$56 進行議價，並於當日以相同金額成交買入該虛擬通貨 5,000 單位，年息為 12%，有效利率為 5.5%，每年年底付息，並於 20X3 年 12 月 31 日到期。乙證券商於進行議價時先收取虛擬通貨。

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.2 段之規定，將該虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產，乙證券商於 20X2 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1 對議價時先收取之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X2/1/1 按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—自營 280,000
現金 280,000

說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨 \$280,000 ($\$250,000 \times 12\% \times P_{2,5.5\%} + \$250,000 \times p_{2,5.5\%}$)。

情況二 乙證券商將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.2A 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X2 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1 對議價時先收取之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X2/1/1 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產— 280,000
債務工具—營業證券—自營¹
現金 280,000

說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨 \$280,000 ($\$250,000 \times 12\% \times P_{2,5.5\%} + \$250,000 \times p_{2,5.5\%}$)。

¹ 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#113221「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—流動—營業證券—自營」或#123221「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—非流動—營業證券—自營」。

情況三 乙證券商將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

乙證券商依 IFRS9 第 4.1.1 及 4.1.4 段之規定，將該虛擬通貨分類為透過損益

按公允價值衡量之金融資產，乙證券商於 20X2 年與取得虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1	對議價時先收取之 5,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。	
20X2/1/1	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證 券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具	280,000
	現金	280,000
	說明：原始認列所取得之 5,000 單位虛擬通貨\$280,000。	

釋例三十三 證券商持有債務型虛擬通貨之後續衡量

沿釋例三十二，乙證券商於 20X2 年 1 月 1 日於其虛擬通貨交易平台以每單位\$56 購入甲公司面額\$50 之債務型虛擬通貨 5,000 單位，年息為 12%，有效利率為 5.5%，每年年底付息，並於 20X3 年 12 月 31 日到期。原始認列時，乙證券商判定該資產非屬購入或創始之信用減損金融資產。於 20X2 年 12 月 31 日，該等虛擬通貨每單位之公允價值為\$54。於 20X2 年 12 月 31 日，因自原始認列後信用風險並未顯著增加，乙證券商按 12 個月預期信用損失金額\$1,350 衡量預期信用損失。

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產

乙證券商對該虛擬通貨採有效利息法作攤銷，乙證券商於 20X2 年之相關分錄如下：

20X2/12/31	現金	30,000
	按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券— 自營	14,600
	利息收入	15,400
	說明：認列虛擬通貨之利息收入\$15,400 ($\$280,000 \times 5.5\%$)，並攤銷虛 擬通貨\$14,600 ($\$50 \times 5,000 \times 12\% - \$15,400$)。	

20X2/12/31 預期信用減損損失及迴轉利益—按攤銷後成本衡量之金融資產	1,350
備抵損失—按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—自營	1,350

說明：認列 12 個月預期信用損失。

情況二 乙證券商將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資

乙證券商對該虛擬通貨採有效利息法作攤銷，乙證券商於 20X2 年之相關分錄如下：

20X2/12/31 現金	30,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—債務工具—營業證券—自營 ¹	14,600
利息收入	15,400

說明：認列虛擬通貨之利息收入\$15,400 ($\$280,000 \times 5.5\%$)，並攤銷虛擬通貨\$14,600 ($\$50 \times 5,000 \times 12\% - \$15,400$)。

20X2/12/31 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產評價調整—債務工具	4,600
其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價淨利益(損失)	4,600

說明：調整虛擬通貨之公允價值變動\$4,600 [$\$54 \times 5,000 - (\$280,000 - \$14,600)$]，並認列於其他綜合損益。

20X2/12/31 預期信用減損損失及迴轉利益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產	1,350
其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失	1,350

說明：認列 12 個月預期信用損失\$1,350。

20X2/12/31 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量(結帳分錄) 量之債務工具投資未實現評價淨利益(損失)	4,600
其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價利益(損失)	4,600

說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。

20X2/12/31 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡 (結帳分錄) 量之債務工具投資備抵損失	1,350	
其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡 量之債務工具投資備抵損失		1,350

說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。

¹ 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#113221「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—流動—營業證券—自營」或#123221「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—非流動—營業證券—自營」。

情況三 乙證券商將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

乙證券商於 20X2 年之相關分錄如下：

20X2/12/31 現金	30,000	
利息收入		30,000

說明：認列虛擬通貨之利息收入\$30,000 ($\$50 \times 5,000 \times 12\%$)。

20X2/12/31 營業證券透過損益按公允價值衡量之損失—自營	10,000	
透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證 券—自營評價調整		10,000

說明：認列虛擬通貨公允價值變動之損失\$10,000 ($\$54 \times 5,000 - \$280,000$)。

釋例三十四 證券商除列所持有之債務型虛擬通貨

沿釋例三十三，乙證券商於 20X3 年 6 月 30 日以每單位\$55 進行議價，並於當日以相同金額賣出甲公司面額\$50 之債務型虛擬通貨 5,000 單位，乙證券商於進行議價時先向客戶收取買進之款項。

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產

乙證券商於 20X3 年之相關分錄如下：

20X3/6/30 應收利息 ¹	15,000	
按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券— 自營		7,701
利息收入		7,299

說明：認列虛擬通貨之利息收入\$7,299 [$(\$280,000 - \$14,600) \times 5.5\% \times 1/2$]，並攤銷虛擬通貨\$7,701 ($\$15,000 - \$7,299$)。

20X3/6/30	其他金融資產	275,000	
	其他預收款		275,000
	說明：將議價時先向投資人收取之款項認列為其他預收款。		
20X3/6/30	現金	275,000	
	其他金融資產		275,000
	說明：將議價時先向投資人收取之款項轉列為現金。		
20X3/6/30	其他預收款	275,000	
	備抵損失—按攤銷後成本衡量之金融資產—營業	1,350	
	證券—自營		
	按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—		257,699
	自營		
	應收利息 ¹		15,000
	除列按攤銷後成本衡量之金融資產之利益		3,651
	說明：將所移轉之金融資產帳面金額\$256,349與所收取對價\$260,000 (\$275,000—應收利息\$15,000)間之差額認列於損益。		

¹ 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#114172「其他應收款—其他」。

情況二 乙證券商將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資

乙證券商於 20X3 年之相關分錄如下：

20X3/6/30	應收利息 ¹	15,000	
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資		7,701
	產—債務工具—營業證券—自營 ²		
	利息收入		7,299
	說明：認列虛擬通貨之利息收入\$7,299 [(\$280,000—\$14,600) ×5.5%×1/2]，並攤銷虛擬通貨\$7,701 (\$15,000—\$7,299)。		
20X3/6/30	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡	2,299	
	量之債務工具投資未實現評價淨利益(損失)		
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資		2,299
	產評價調整—債務工具		
	說明：調整虛擬通貨之公允價值變動\$2,299 [(\$275,000—應收利息 \$15,000) — (\$280,000—\$14,600—\$7,701)] — \$4,600，並認 列於其他綜合損益。		

20X3/6/30	其他金融資產	275,000	
	其他預收款		275,000
	說明：將議價時先向投資人收取之款項認列為其他預收款。		
20X3/6/30	現金	275,000	
	其他金融資產		275,000
	說明：將議價時先向投資人收取之款項轉列為現金。		
20X3/6/30	其他預收款	275,000	
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—債務工具—營業證券—自營 ²		257,699
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產評價調整—債務工具		2,301
	應收利息 ¹		15,000
	說明：除列透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產\$257,699（\$280,000—\$14,600—\$7,701）及其評價調整\$2,301〔（\$275,000—應收利息\$15,000）—\$257,699〕。		
20X3/6/30	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失—重分類調整	1,350	
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價淨利益（損失）—重分類調整		2,301
	出售證券利益—自營—具證券性質之虛擬通貨		3,651
	說明：將累計於其他綜合損益之金額重分類至損益作為重分類調整。		
20X3/6/30	其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失	1,350	
	其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價利益（損失）		4,600
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失—重分類調整		1,350
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價淨利益（損失）—重分類調整		2,301
	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價淨利益（損失）		2,299
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		

² 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#113221「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—流動—營業證券—自營」或#123221「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—非流動—營業證券—自營」。

情況三 乙證券商將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

乙證券商於 20X3 年之相關分錄如下：

20X3/6/30	應收利息 ¹	15,000	
	利息收入		15,000
	說明：認列所購入債務型虛擬通貨之利息收入 \$15,000 (\$250,000×12%×1/2)。		
20X3/6/30	營業證券透過損益按公允價值衡量之損失—自營	10,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營評價調整		10,000
	說明：認列虛擬通貨公允價值變動之損失 \$10,000 [(\$275,000—應收利息 \$15,000) — \$270,000]。		
20X3/6/30	其他金融資產	275,000	
	其他預收款		275,000
	說明：將議價時先向投資人收取之款項認列為其他預收款。		
20X3/6/30	現金	275,000	
	其他金融資產		275,000
	說明：將議價時先向投資人收取之款項轉列為現金。		
20X3/6/30	其他預收款	275,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營評價調整	20,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具		280,000
	應收利息 ¹		15,000
	說明：除列所出售虛擬通貨之帳面金額及相關評價調整。		

釋例三十五 證券商自行發行分潤型虛擬通貨（屬金融負債）

乙證券商擬於其交易平台自行發行虛擬通貨 600,000 單位，發行價格為每一

單位\$50。乙證券商於 20X0 年 1 月 1 日檢具相關書件，向櫃檯買賣中心提出申請，並繳足審查費\$300,000。櫃檯買賣中心確認乙證券商發行資格之條件，乙證券商將相關發行資訊揭示於交易平台五日後，投資人始進行認購。公開說明書中明定，該虛擬通貨無到期日，乙證券商自 20X1 年起，須於發行期間每一年之 6 月 30 日，依前一年度淨利之 1%，分配利潤予持有人。對於募資期間所收取之募資款項，除募資失敗或有管理辦法第三十五條第二項之情況外，投資人不得要求乙證券商退回。投資人於 20X0 年 1 月 11 日至 1 月 31 日認購 600,000 單位，交付予乙證券商\$30,000,000，20X0 年 1 月 31 日達募資下限。乙證券商於 20X0 年 1 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。乙證券商經評估後判斷該虛擬通貨屬 IAS32 所定義之金融負債。

乙證券商於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/1	手續費	300,000	
	現金		300,000
	說明：認列支付之手續費\$300,000。		
20X0/1/11-	其他金融資產	30,000,000	
20X1/1/31	其他預收款		30,000,000
	說明：將投資人於募資階段支付予證券商之投資款認列為其他預收款\$30,000,000。		
20X0/1/31	現金	30,000,000	
	其他金融資產		30,000,000
	說明：將募資階段向投資人收取之款項轉列為現金。		
20X0/1/31	其他預收款	30,000,000	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債		30,000,000
	說明：認列所發行之 600,000 單位虛擬通貨\$30,000,000。		

釋例三十六 證券商對自行發行之分潤型虛擬通貨（屬金融負債） 之後續衡量

沿釋例三十五，於 20X0 年 12 月 31 日，該虛擬通貨每單位之公允價值為 \$54。乙證券商依 IFRS9 第 B5.7.16 至 B5.7.20 段之規定，決定在虛擬通貨公允價值變動金額 \$2,400,000（ $\$54 \times 600,000 - \$30,000,000$ ）中歸因於信用風險變動者為 \$1,150,000。此外，乙證券商 20X0 年之淨利為 \$10,000,000。乙證券商於 20X0 年 12 月 31 日之相關分錄如下：

20X0/12/31	利息費用 ¹	100,000
	應付利息 ²	100,000
	說明：就淨利之 1%，認列應支付予投資人之款項 \$100,000（ $\$10,000,000 \times 1\%$ ）。	

20X0/12/31	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債之損失	1,250,000
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	1,150,000
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整	2,400,000
	說明：認列虛擬通貨之公允價值變動 \$2,400,000。	

20X0/12/31	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	1,150,000
(結帳分錄)	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	1,150,000
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。	

¹ 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#521200「財務成本」。實務上亦可能認列為「透過損益按公允價值衡量之金融負債損失」。若以「透過損益按公允價值衡量之金融負債損失」認列，則貸方項目為「指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整」。

² 此會計項目為「證券商月計表會計項目及代號」中之#214179「應付費用」。

乙證券商於 20X1 年 6 月 30 日分配 20X0 年之利潤予持有人，其相關分錄如下：

20X1/6/30	應付利息	100,000	
	現金		100,000
	說明：支付分潤款項予投資人。		

釋例三十七 證券商買回自行發行之分潤型虛擬通貨（屬金融負債）

沿釋例三十六，乙證券商於 20X1 年 7 月 10 日，就其所發行之虛擬通貨以每單位\$55 與投資人進行議價，並於當日以相同金額成交買回 100,000 單位予以註銷。乙證券商於進行議價時先收取虛擬通貨。乙證券商依 IFRS9 第 B5.7.16 至 B5.7.20 段之規定，決定在該 100,000 單位虛擬通貨公允價值變動金額\$100,000（ $\$55 \times 100,000 - \$54 \times 100,000$ ）中歸因於信用風險變動者為\$44,000。乙證券商於 20X1 年 7 月 10 日與買回虛擬通貨相關之分錄如下：

20X1/7/10	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債之損失	56,000	
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	44,000	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整		100,000
	說明：認列虛擬通貨之公允價值變動\$100,000。		
20X1/7/10	對議價時先收取之 100,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。		
20X1/7/10	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債	5,000,000	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整	500,000	
	現金		5,500,000
	說明：以\$5,500,000 買回 100,000 單位虛擬通貨。		
20X1/7/10	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	44,000	
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數		44,000
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。		

20X1/7/10	保留盈餘	235,667
	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	235,667
	說明：除列金融負債時，將認列於其他權益之金額\$235,667（\$44,000 + \$1,150,000×100,000/600,000）轉入保留盈餘 ¹ 。	

¹ 依 IFRS9 第 B5.7.9 段之規定，列報於其他綜合損益中之金額後續不得移轉至損益。惟企業可於權益內移轉累積利益或損失。有關何時可將指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債因信用風險變動認列於其他綜合損益之金額於權益內作移轉，IFRS9 並無明確規定。惟依 108 年 3 月修訂之「證券發行人財務報告編製準則問答集」第十一題（四）之說明，企業應將其他綜合損益中屬企業自身信用風險變動所產生者，認列於綜合損益表中「後續不得重分類至損益」之類別項下，並於該負債除列時始得轉入保留盈餘。

釋例三十八 證券商自行發行分潤型虛擬通貨（屬權益工具）

乙證券商擬於其交易平台自行發行虛擬通貨 600,000 單位，發行價格為每一單位\$50。乙證券商於 20X0 年 1 月 1 日檢具相關書件，向櫃檯買賣中心提出申請，並繳足審查費\$300,000。櫃檯買賣中心確認乙證券商發行資格之條件，乙證券商將相關發行資訊揭示於交易平台五日後，投資人始進行認購。公開說明書中明定，該虛擬通貨無到期日，乙證券商自 20X1 年起，依前一年度淨利之 1%，分配利潤予持有人，惟乙證券商之董事會得決議不予分配，且該利潤分配不可累積。此外，該利潤分配案須經乙證券商之股東會予以承認。對於募資期間所收取之募資款項，除募資失敗或有管理辦法第三十五條第二項之情況外，投資人不得要求乙證券商退回。投資人於 20X0 年 1 月 11 日至 1 月 31 日認購 600,000 單位，交付予乙證券商\$30,000,000，20X0 年 1 月 31 日達募資下限。乙證券商於 20X0 年 1 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。乙證券商經評估後判斷該虛擬通貨屬 IAS32 所定義之權益工具。

乙證券商於 20X0 年之相關分錄如下：

20X0/1/1	其他預付款	300,000
	現金	300,000
	說明：認列支付之手續費\$300,000。	

20X0/1/11-	其他金融資產	30,000,000	
20X1/1/31	其他預收款		30,000,000
	說明：將投資人於募資階段支付予證券商之投資款認列為其他預收款\$30,000,000。		
20X0/1/31	現金	30,000,000	
	其他金融資產		30,000,000
	說明：將募資階段向投資人收取之款項轉列為現金。		
20X0/1/31	其他預收款	30,000,000	
	其他預付款		300,000
	權益—具證券性質之虛擬通貨		29,700,000
	說明：認列所發行之 600,000 單位虛擬通貨\$29,700,000。		

釋例三十九 證券商對自行發行之分潤型虛擬通貨（屬權益工具） 之後續衡量

沿釋例三十八，於 20X0 年 12 月 31 日，該虛擬通貨每單位之公允價值為\$54。乙證券商依 IAS32 第 36 段之規定，不認列虛擬通貨之公允價值變動。此外，乙證券商 20X0 年之淨利為\$10,000,000。乙證券商於 20X1 年 5 月 18 日之董事會通過虛擬通貨之利潤分配案，股東會於 6 月 20 日承認該利潤分配案，並於 6 月 30 日支付\$100,000（ $\$10,000,000 \times 1\%$ ）予持有人。乙證券商之相關分錄如下：

20X1/6/20	保留盈餘	100,000	
	應付股利		100,000
	說明：就淨利之 1%，認列支付予投資人之款項 \$100,000（ $\$10,000,000 \times 1\%$ ）。		
20X1/6/30	應付股利	100,000	
	現金		100,000
	說明：支付分潤款項予投資人。		

釋例四十 證券商買回自行發行之分潤型虛擬通貨（屬權益工具）

沿釋例三十九，乙證券商於 20X1 年 7 月 10 日，就其所發行之虛擬通貨以每單位\$55 與投資人進行議價，並於當日以相同金額成交買回 100,000 單位予以註

銷。乙證券商於進行議價時先收取虛擬通貨。乙證券商於 20X1 年 7 月 10 日與買回虛擬通貨相關之分錄如下：

20X1/7/10 對議價時先收取之 100,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X1/7/10	權益—具證券性質之虛擬通貨	4,950,000
	資本公積—買回具證券性質之虛擬通貨 ¹	550,000
	現金	5,500,000
	說明：以 \$5,500,000 買回 100,000 單位虛擬通貨 \$4,950,000 〔(\$30,000,000 - \$300,000) × 1/6〕。	

¹ 若同種類交易所產生之資本公積借方餘額不足，則調整保留盈餘。

釋例四十一 證券商自行發行債務型虛擬通貨

乙證券商擬於其交易平台自行發行債務型虛擬通貨 600,000 單位，每一單位面額 \$50，發行期間 3 年，年息 12%，每年年底付息一次且於到期時一次還本。乙證券商於 20X0 年 12 月 1 日檢具相關書件，向櫃檯買賣中心提出申請，並繳足審查費 \$300,000。櫃檯買賣中心確認乙證券商發行資格之條件，乙證券商將相關發行資訊揭示於交易平台五日後，投資人始進行認購。該虛擬通貨之有效利率為 10%，發行時之公允價值（即發行價格）為 \$31,492,111（ $\$30,000,000 \times 12\% \times P_{3,10\%} + \$30,000,000 \times p_{3,10\%}$ ）。對於募資期間所收取之募資款項，除募資失敗或有管理辦法第三十五條第二項之情況外，投資人不得要求乙證券商退回。投資人於 20X0 年 12 月 11 至 20X0 年 12 月 20 日認購 600,000 單位，交付予乙證券商 \$31,492,111，12 月 31 日達募資下限。乙證券商於 20X0 年 12 月 31 日結束募資並發行虛擬通貨。乙證券商經評估後判斷該虛擬通貨屬 IAS32 所定義之金融負債。

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債

乙證券商依 IFRS9 第 4.2.1 段之規定，將該虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債。因交易成本 \$300,000 之影響，乙證券商原始認列該虛擬通貨之帳面金額為 \$31,192,111（ $\$31,492,111 - \$300,000$ ），有效利率由 10% 上升為

10.3911%。乙證券商於 20X0 及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/1	其他預付款	300,000	
	現金		300,000
	說明：認列支付之手續費\$300,000。		
20X0/12/11-	其他金融資產	31,492,111	
20X0/12/31	其他預收款		31,492,111
	說明：將投資人於募資階段支付予證券商之投資款認列為其他預收款\$31,492,111。		
20X0/12/31	現金	31,492,111	
	其他金融資產		31,492,111
	說明：將募資階段向投資人收取之款項轉列為現金。		
20X0/12/31	其他預收款	31,492,111	
	按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具		
	證券性質之虛擬通貨負債		31,192,111
	其他預付款		300,000
	說明：認列所發行之 600,000 單位虛擬通貨\$31,192,111 (\$31,492,111 - \$300,000)。		

情況二 乙證券商將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

乙證券商依 IFRS9 第 4.2.2 段(b)之規定，將該虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債，且乙證券商認為將該虛擬通貨之信用風險變動對公允價值之影響數列報於其他綜合損益中並不會引發或加劇損益之會計配比不當。乙證券商於 20X0 及 20X1 年之相關分錄如下：

20X0/12/1	手續費	300,000	
	現金		300,000
	說明：認列支付之手續費\$300,000。		
20X0/12/11-	其他金融資產	31,492,111	
20X0/12/31	其他預收款		31,492,111
	說明：將投資人於募資階段支付予證券商之投資款認列為其他預收款\$31,492,111。		

20X0/12/31 現金	31,492,111
其他金融資產	31,492,111
說明：將募資階段向投資人收取之款項轉列為現金。	

20X0/12/31 其他預收款	31,492,111
指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債	31,492,111
說明：認列所發行之 600,000 單位虛擬通貨\$31,492,111。	

釋例四十二 證券商對自行發行之債務型虛擬通貨之後續衡量

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債

沿釋例四十一情況一，乙證券商對所發行之虛擬通貨採有效利息法之攤銷如下：

下：

日期	期初帳面金額 A	支付利息 B = 30,000,000 × 12%	利息費用 C = A × 10.3911%	本期攤銷數 D = B - C	期末帳面金額 E = A - D
X1/12/31	31,192,111	3,600,000	3,241,203	358,797	30,833,314
X2/12/31	30,833,314	3,600,000	3,203,920	396,080	30,437,234
X3/12/31	30,437,234	3,600,000	3,162,766 ¹	437,234	30,000,000

¹ 含尾差調整。

乙證券商於 20X1 至 20X3 年與所發行虛擬通貨之利息相關之分錄如下：

20X1/12/31 利息費用	3,241,203
按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債	358,797
現金	3,600,000
說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,241,203 及攤銷數\$358,797。	
20X2/12/31 利息費用	3,203,920
按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債	396,080
現金	3,600,000
說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,203,920 及攤銷數\$396,080。	

20X3/12/31	利息費用	3,162,766
	按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債	437,234
	現金	3,600,000
	說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,162,766及攤銷數\$437,234。	

情況二 乙證券商將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

沿釋例四十一情況二，該虛擬通貨於 20X1 年底、20X2 年底及 20X3 年底之公允價值分別為每單位\$56、\$54 及\$50。指標利率於 20X0 年底、20X1 年底及 20X2 年底分別為 6%（3 年期指標利率）、7%（2 年期指標利率）及 5%（1 年期指標利率）。

乙證券商判定該虛擬通貨唯一重大攸關之市場狀況變動係觀察到之指標利率變動，故以下列方式計算非歸因於導致市場風險之市場狀況變動所造成之公允價值變動金額，據以決定該虛擬通貨之公允價值變動金額中歸因於其信用風險變動者。

20X1 年：

1. 以有效利率 10%減除 20X0 年 12 月 31 日指標利率 6%，得出 4%即為該金融工具特有之有效利率組成部分（亦即原始信用風險貼水）。
2. 以 20X1 年 12 月 31 日該金融負債之合約現金流量及等同於 20X1 年 12 月 31 日指標利率 7%與原始信用風險貼水 4%二者合計之折現率 11%，計算金融負債之現金流量現值。以 11%之有效利率將剩餘現金流量折現，於 20X1 年 12 月 31 日現值為\$30,513,757（ $\$30,000,000 \times 12\% \times P_{2,11\%} + \$30,000,000 \times p_{2,11\%}$ ）。
3. 期末該虛擬通貨之公允價值與前述 2.所決定之金額間之差額，即為因信

用風險變動造成之公允價值調整（期末之累積其他綜合損益），其金額為\$3,086,243（ $\$56 \times 600,000 - \$30,513,757$ ）（損失）。

20X2 年：

1. 以 20X2 年 12 月 31 日該金融負債之合約現金流量及等同於 20X2 年 12 月 31 日指標利率 5% 與原始信用風險貼水 4% 二者合計之折現率 9%，計算金融負債之現金流量現值。以 9% 之有效利率將剩餘現金流量折現，於 20X2 年 12 月 31 日現值為\$30,825,688（ $\$30,000,000 \times 12\% \times P_{1,9\%} + \$30,000,000 \times p_{1,9\%}$ ）。
2. 期末該虛擬通貨之公允價值與前述 1. 所決定之金額間之差額，即為因信用風險變動造成之公允價值調整（期末之累積其他綜合損益），其金額為\$1,574,312（ $\$54 \times 600,000 - \$30,825,688$ ）（損失）。

20X3 年：

期末該虛擬通貨之合約現金流量現值等於其公允價值。因此，因信用風險變動造成之公允價值調整（期末之累積其他綜合損益）金額為\$0。

乙證券商原始對所發行之虛擬通貨採有效利息法之攤銷如下：

日期	期初帳面金額 A	支付利息 B = 30,000,000 × 12%	利息費用 C = A × 10%	本期攤銷數 D = B - C	期末帳面金額 E = A - D
X1/12/31	31,492,111	3,600,000	3,149,211	450,789	31,041,322
X2/12/31	31,041,322	3,600,000	3,104,132	495,868	30,545,454
X3/12/31	30,545,454	3,600,000	3,054,546 ¹	545,454	30,000,000

¹ 含尾差調整。

乙證券商於 20X1 至 20X3 年與所發行虛擬通貨後續評價相關之分錄如下：

20X1/12/31	利息費用	3,149,211
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	450,789
	—發行具證券性質之虛擬通貨負債	
	現金	3,600,000
	說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,149,211及攤銷數\$450,789。	
20X1/12/31	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	3,086,243
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整	2,558,678
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債之利益	527,565
	說明：對虛擬通貨按公允價值再衡量，調整之金額為\$2,558,678（ $\$56 \times 600,000 - \$31,041,322$ ），其中因信用風險變動所造成之公允價值變動\$3,086,243〔（ $\$56 \times 600,000 - \$30,513,757$ ）〕認列於其他綜合損益中，其餘因指標利率變動所造成之公允價值變動\$527,565（ $\$3,086,243 - \$2,558,678$ ）認列於損益。	
20X1/12/31 （結帳分錄）	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	3,086,243
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	3,086,243
	說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。	
20X2/12/31	利息費用	3,104,132
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	495,868
	—發行具證券性質之虛擬通貨負債	
	現金	3,600,000
	說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,104,132及攤銷數\$495,868。	
20X2/12/31	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整	704,132
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債之損失	807,799
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	1,511,931
	說明：對虛擬通貨按公允價值再衡量，調整之金額為\$704,132〔（ $\$54 \times 600,000 - \$30,545,454$ ）— $\$2,558,678$ 〕，其中因信用	

風險變動所造成之公允價值變動\$1,511,931 [(\$54×600,000 – \$30,825,688) – \$3,086,243] 認列於其他綜合損益中，其餘因指標利率變動所造成之公允價值變動\$807,799 (\$704,132 – \$1,511,931) 認列於損益。

20X2/12/31	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融	1,511,931
(結帳分錄)	負債信用風險變動影響數	
	其他權益—指定按公允價值衡量之金融	1,511,931
	負債信用風險變動影響數	

說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。

20X3/12/31	利息費用	3,054,546
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	
	—發行具證券性質之虛擬通貨負債	545,454
	現金	3,600,000

說明：認列所發行虛擬通貨之利息費用\$3,054,546 及攤銷數\$545,454。

20X3/12/31	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	1,854,546
	評價調整	
	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之	1,574,312
	金融負債信用風險變動影響數	
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負	280,234
	債之利益	

說明：對虛擬通貨按公允價值再衡量，調整之金額為\$1,854,546 [(\$30,000,000 – \$30,000,000) – \$1,854,546]，其中因信用風險變動所造成之公允價值變動\$1,574,312 [(\$30,000,000 – \$30,000,000) – \$1,574,312] 認列於其他綜合損益中，其餘因指標利率變動所造成之公允價值變動\$280,234 (\$1,854,546 – \$1,574,312) 認列於損益。

20X3/12/31	其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融	1,574,312
(結帳分錄)	負債信用風險變動影響數	
	其他權益—指定按公允價值衡量之金融	1,574,312
	負債信用風險變動影響數	

說明：將其他綜合損益結轉至其他權益。

釋例四十三 證券商除列自行發行之債務型虛擬通貨

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債

沿釋例四十二情況一，該虛擬通貨於 20X3 年 12 月 31 日到期。乙證券商之相關分錄如下：

20X3/12/31 按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具證券性 30,000,000
質之虛擬通貨負債
現金 30,000,000
說明：乙證券商於虛擬通貨到期時支付\$30,000,000 予持有人並除列金融負債。

情況二 乙證券商將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

沿釋例四十二情況二，該虛擬通貨於 20X3 年 12 月 31 日到期。乙證券商之相關分錄如下：

20X3/12/31 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債— 30,000,000
發行具證券性質之虛擬通貨負債
現金 30,000,000
說明：乙證券商於虛擬通貨到期時支付\$30,000,000 予持有人並除列金融負債。

釋例四十四 證券商提前贖回自行發行之債務型虛擬通貨

情況一 乙證券商將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債

沿釋例四十二情況一，惟乙證券商於 20X2 年 1 月 1 日，就其所發行之虛擬通貨以每單位\$56 與投資人進行議價，並於當日以相同金額成交買回 100,000 單位予以註銷。乙證券商於進行議價時先收取虛擬通貨。乙證券商於 20X2 年 1 月 1 日與買回虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1 對議價時先收取之 100,000 單位虛擬通貨僅作備忘分錄。

20X2/1/1	按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債	5,138,886
	按攤銷後成本衡量之金融負債之損失	461,114
	現金	5,600,000
	說明：以\$5,600,000買回100,000單位虛擬通貨，並除列相關金融負債\$5,138,886（ $\$30,833,314 \times 1/6$ ）及認列損益\$461,114（ $\$5,600,000 - \$5,138,886$ ）。	

情況二 乙證券商將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

沿釋例四十二情況二，惟乙證券商於20X2年1月1日，就其所發行之虛擬通貨以每單位\$56與投資人進行議價，並於當日以相同金額成交買回100,000單位予以註銷。乙證券商於進行議價時先收取虛擬通貨。乙證券商於20X2年1月1日與買回虛擬通貨相關之分錄如下：

20X2/1/1	對議價時先收取之100,000單位虛擬通貨僅作備忘分錄。	
20X2/1/1	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債	5,173,554
	指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整	426,446
	現金	5,600,000
	說明：以\$5,600,000買回100,000單位虛擬通貨，並除列相關金融負債\$5,173,554（ $\$31,041,322 \times 1/6$ ）及評價調整\$426,446（ $\$2,558,678 \times 1/6$ ）。	
20X2/1/1	保留盈餘	514,374
	其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	514,374
	說明：除列虛擬通貨時，認列於其他權益之金額不得重分類至損益，故同時將其轉列為保留盈餘 ¹ \$514,374（ $\$3,086,243 \times 1/6$ ）。	

¹ 依IFRS9第B5.7.9段之規定，列報於其他綜合損益中之金額後續不得移轉至損益。惟企業可於權益內移轉累積利益或損失。有關何時可將指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債因信用風險變動認列於其他綜合損益之金額於權益內作移轉，IFRS9並無明確規定。惟依108年3月修訂之「證券發行人財務報告編製準則問答集」第十一題（四）之說明，企業應將其他綜合損益中屬企業自身信用風險變動所產生者，認列於綜合損益表中「後續不得重分類至損益」之類別項下，並於該負債除列時始得轉入保留盈餘。

釋例四十五 證券商代為保管投資人之虛擬通貨

沿釋例五，乙證券商與丁公司簽訂一合約，約定乙證券商代為保管丁公司於其平台所購入之虛擬通貨，且私密金鑰由乙證券商代為保管。乙證券商之內部控制制度中規定，其所保管之客戶虛擬通貨應獨立於自有之資產，且依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」第十八條之規定，乙證券商不得挪用屬於客戶所有或因業務關係而留存之虛擬通貨。乙證券商考量「財務報導之觀念架構」對資產及負債之定義後，判定所代管丁公司之虛擬通貨並不符合資產及負債之定義，故不得認列資產及負債，而僅作備忘分錄。

為便於讀者索引，以下列出釋例四十六至釋例五十一所列示之所有揭露項目。企業應依交易性質及情況作適當揭露：

五、重要會計項目之說明

(六) 透過損益按公允價值衡量之金融資產及金融負債 (IFRS7.7、IFRS7.8 及 IFRS7.31)

(七) 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 (IFRS7.7、IFRS7.11A、IFRS7.11B、IFRS7.16A、IFRS7.20、IFRS7.31 及 IFRS7.35H)

(八) 按攤銷後成本衡量之金融資產 (IFRS7.7、IFRS7.31 及 IFRS7.35H)

(二十九) 具證券性質之虛擬通貨 (IFRS7.7 及 IFRS7.31)

(三十) 權益 (IFRS7.7、IAS32.29 及 IAS1.78)

(三十三) 其他收入 (IFRS7.20)

(三十四) 財務成本 (IFRS7.20)

(三十五) 其他利益及損失淨額 (IFRS7.20)

(五十二) 金融工具 (IFRS7.7-IFRS7.11、IFRS7.25-26 及 IFRS7.28-29、IFRS7.31-IFRS7.42)

十二、其他

(十一) 代管資產

釋例四十六 發行人發行分潤型虛擬通貨之揭露

說明：1. 以下釋例僅供參考，各企業應依其實際狀況揭露。

2. 當企業具有大量且性質相似之金融工具且無單一合約個別具重要性時，則按金融工具類別提供彙總資訊係屬適當。但當某個別金融工具為企業資本結構之重要組成部分時，該個別金融工具之資訊具重要性，宜單獨揭露。

情況一 甲公司將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

沿釋例一及二，甲公司於 20X0 年 12 月 31 日財務報表附註中揭露與所發行虛擬通貨有關之資訊如下：

甲股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X0 及 20W9 年度

⋮

五、重要會計項目之說明

⋮

(六) 透過損益按公允價值衡量之金融資產及金融負債 (IFRS7.7、IFRS7.8 及 IFRS7.31)

	20X0 年 12 月 31 日	20W9 年 12 月 31 日
金融資產 (略)		
金融負債		
持有供交易	\$ X	\$ X
原始認列時指定為透過損益按公允價值衡量 具證券性質之虛擬通貨 ⁽¹⁾	32,400,000	—
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

- (1) 本公司於 20X0 年 1 月 31 日依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」發行分潤型之具證券性質之虛擬通貨，並分類為金融負債。依虛擬通貨之發行條款，自 20X1 年起，本公司須於發行期間每一一年之 6 月 30 日，依前一年度淨利之 1% 分配利潤予持有人，因而產生分潤金額變動之風險。惟依歷史經驗及本公司之財務狀況，本公司之淨利率約為 8% 至 12%，分潤金額變動之暴險相對不重大。此外，具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。本公司係透過乙證券商之交易平台發行虛擬通貨，並約定乙證券商將賠償因交易平台設計疏漏而發生資安事件所產生之損失。惟若發生資安事件，仍可能導致虛擬通貨之損失或失竊，此可能對本公司產生重大不利影響。本公司藉由聘任資訊專家定期檢視智能合約之資訊環境以降低此風險。

⋮

(三十四) 財務成本 (IFRS7.20)

	20X0 年度	20W9 年度
利息費用		
具證券性質之虛擬通貨	\$100,000	\$ —

(三十五) 其他利益及損失淨額 (IFRS7.20)

	20X0 年度	20W9 年度
透過損益按公允價值衡量之金融工具淨利益 (損失)		
指定為透過損益按公允價值衡量之金融 負債	(\$1,250,000)	\$ —

(五十二) 金融工具

(一) 金融工具之種類 (IFRS7.7- IFRS7.11)

	20X0 年 12 月 31 日	20W9 年 12 月 31 日
金融資產	\$ X	\$ X
(略)		
金融負債		
透過損益按公允價值衡量		
指定為透過損益按公允價值衡量	32,400,000	—
按攤銷後成本衡量		
(略)		
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

1. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債 (IFRS7.10及IFRS7.11)

	20X0 年 12 月 31 日	20W9 年 12 月 31 日
歸因於信用風險變動之累積公允價值變動金 額 ⁽¹⁾	\$ 1,150,000	\$ —
帳面金額與合約到期金額間之差額		
— 具證券性質之虛擬通貨之公允價值	\$ 32,400,000	\$ —
— 到期日應付金額	—	—
	<u>\$32,400,000</u>	<u>\$ —</u>

- (1) 本公司發行之具證券性質之虛擬通貨歸因於信用風險變動之公允價值變動金額係認列於其他綜合損益，該金額係由虛擬通貨之公允價

值總變動金額2,400,000元與其僅歸因於市場風險因子之公允價值變動金額1,250,000元間之差額計算而得。歸因於市場風險因子之公允價值變動金額係以報導期間結束日之基準殖利率曲線並維持固定信用風險價差計算而得。具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以報導期間結束日相同虛擬通貨於非活絡市場之報價決定。

(二) 財務風險管理目的與政策 (IFRS7.31-IFRS7.42)

本公司主要金融工具包括權益及債務投資、借款、應收帳款、應付帳款及具證券性質之虛擬通貨。金融工具之詳細資訊已揭露於個別附註。本公司之財務管理部門為各業務提供服務，統籌協調進入國內與國際金融市場操作，藉由依照風險程度與廣度分析暴險之內部風險報告監督及管理與本公司營運有關之財務風險。該等風險包括市場風險（包含匯率風險、利率風險及其他價格風險）、信用風險及流動性風險。

：

財務管理部門每季對本公司之風險管理委員會提出報告，該委員會係為專責監督風險與落實政策以減輕暴險之獨立組織。

1. 市場風險

本公司之營運活動使本公司承擔之主要財務風險為外幣匯率變動風險（參閱下述(1)）、利率變動風險（參閱下述(2)）及權益價格風險（參閱下述(3)）。

(1) 匯率風險

（以下略）

(2) 利率風險

（以下略）

(3) 其他價格風險

（以下略）

2. 信用風險

(以下略)

3. 流動性風險

(以下略)

⋮

(三) 金融工具之公允價值 (IFRS7.25-26及IFRS7.28-29)

金融工具於原始認列後之公允價值衡量，基於公允價值可觀察之程度分為第 1 至 3 等級 (IFRS13.72-90)。

- 第 1 等級公允價值衡量係指相同資產或負債於活絡市場之報價 (未經調整)。
- 第 2 等級公允價值衡量係指由資產或負債直接 (亦即價格) 或間接 (亦即由價格推導而得) 之可觀察輸入值推導公允價值，但包括於第 1 等級之報價者除外。
- 第 3 等級公允價值衡量係指評價技術係依不可觀察輸入值 (非以可觀察市場資料為基礎之資產或負債之輸入值) 推導公允價值。

1. 非按公允價值衡量之金融工具 (IFRS7.29及IFRS13. 93(d)、97)

除列於下表者外，本公司之管理階層認為本公司非按公允價值衡量之金融資產及金融負債於合併財務報表中之帳面金額趨近其公允價值。本公司非按公允價值衡量但需揭露公允價值之金融資產及金融負債，其公允價值等級如下：

(以下略)

2. 本公司以公允價值衡量之金融工具皆以重複性基礎按公允價值衡量，其公允價值之等級資訊如下：

(1) 公允價值之等級資訊 (IFRS13.93(b))

20X0 年 12 月 31 日¹

	第 1 等級	第 2 等級	第 3 等級	合計
透過損益按公允價值衡量 之金融資產 (以下略)				
透過損益按公允價值衡量 之金融負債 指定為透過損益按公允 價值衡量之金融負債	\$ —	\$32,400,000	\$ —	\$ —
合計	\$ X	\$X	\$ X	\$ X

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

(2) 第 1 等級與第 2 等級間之移轉 (IFRS13.93(c)、95)

(以下略)

(3) 第 3 等級公允價值衡量之調節 (IFRS13.93(e) (f))

(以下略)

3. 衡量公允價值所採用之評價技術及輸入值 (IFRS13.93(d)及(h))

金融資產及金融負債之公允價值係依下列方式決定：

- 具標準條款與條件並於活絡市場交易之金融資產及金融負債，其公允價值係分別參照市場報價決定 (包括上市之可贖回公司債、上市 (櫃) 股票及公司債)。
- 具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以相同負債於非活絡市場之報價決定。
- 其他金融資產及金融負債 (除上述外) 之公允價值係依照以現金流量折現估算為基礎之一般公認定價模式決定。

4. 第 3 等級公允價值衡量所採用重大不可觀察輸入值之量化資訊列示如下：

(以下略)

情況二 甲公司判斷虛擬通貨屬權益工具

沿釋例十六及十七，甲公司於 20X0 年 12 月 31 日財務報表附註中揭露與所發行虛擬通貨有關之資訊如下：

(三十) 權益 (IFRS7.7、IAS32.29 及 IAS1.78)

(一) 普通股股本

(以下略)

(二) 具證券性質之虛擬通貨

	20X0 年 12 月 31 日	20W9 年 12 月 31 日
已發行且付清款項之單位數 (單位)	600,000	—
已發行之具證券性質之虛擬通貨	\$29,990,000	\$—

已發行之具證券性質之虛擬通貨係於 20X0 年 1 月 31 日以每單位新台幣 50 元發行，發行成本 \$100,000 元，無到期日且無面額。發行價格參酌市場狀況及相關法令訂價，且財務專家已就發行價格之合理性出具意見。經本公司董事會決議後，虛擬通貨享有收取分潤之權利。

(三) 資本公積

(以下略)

(四) 保留盈餘及股利政策

依本公司章程規定，分派每一年度營業年度盈餘時，應先彌補歷年之虧損，再分派如下：

(略)

本公司對於具證券性質之虛擬通貨之分潤具有裁量權。依本公司所發行之具證券性質之虛擬通貨之公開說明書，本公司自 20X1 年起，依前一年度淨利之 1%，分配利潤予持有人，惟本公司之董事會得決議不予分配，且該利潤分配不可累積。

上述盈餘分配案應於翌年召開股東常會時予以決議承認。

有關本公司 20X0 年度之盈餘分配案尚待預計於 20X1 年 X 月 X 日召開

之股東常會決議。

(以下略)

釋例四十七 發行人發行債務型虛擬通貨之揭露

說明：1.以下釋例僅供參考，各企業應依其實際狀況揭露。

- 2.當企業具有大量且性質相似之金融工具且無單一合約個別具重要性時，則按金融工具類別提供彙總資訊係屬適當。但當某個別金融工具為企業資本結構之重要組成部分時，該個別金融工具之資訊具重要性，宜單獨揭露。

沿釋例八，甲公司於 20X1 年 12 月 31 日財務報表附註中揭露與所發行虛擬通貨有關之資訊如下：

情況一 甲公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債

甲股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X1 及 20X0 年度

⋮

五、重要會計項目之說明

⋮

(二十九) 具證券性質之虛擬通貨 (IFRS7.7 及 IFRS7.31)

本公司於 20X0 年 12 月 31 日發行 600,000 單位、利率為 12%，每年年底支付利息之新台幣計價之 3 年期無擔保具證券性質之債務型虛擬通貨，面額共計 30,000,000 元，到期一次還本。該虛擬通貨僅包括負債組成部分，並分類為按攤銷後成本衡量之負債，有效利率為 10%。

	20X1 年 12 月 31 日	20X0 年 12 月 31 日
具證券性質之虛擬通貨 ⁽¹⁾	<u>\$31,041,322</u>	<u>\$31,492,111</u>

(1) 本公司於 20X0 年 12 月 31 日依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」發行債務型之具證券性質之虛擬通貨，並分類為金融負債。具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。本公司係透過乙證券商之交易平台發行虛擬通貨，並約定乙證券商將賠償因交易平台設計疏漏而發生資安事件所產生之損失。惟若發生資安事件，仍可能導致虛擬通貨之損失或失竊，此可能對本公司產生重大不利影響。本公司藉由聘任資訊專家定期檢視智能合約之資訊環境以降低此風險。

⋮

(三十四) 財務成本 (IFRS7.20)

	20X1 年度	20X0 年度
利息費用		
銀行借款	\$ X	\$ X
具證券性質之虛擬通貨	3,149,211	—
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

⋮

(五十二) 金融工具

(一) 金融工具之種類 (IFRS7.7- IFRS7.11)

	20X1 年 12 月 31 日	20X0 年 12 月 31 日
金融資產		
(略)		
金融負債		
(略)		
按攤銷後成本衡量		
應付票據、應付帳款及其他應付款	\$ X	\$ X
具證券性質之虛擬通貨	31,041,322	31,492,111
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

(二) 財務風險管理目的與政策 (IFRS7.31-IFRS7.42)

本公司主要金融工具包括權益及債務投資、借款、應收帳款、應付帳款及具證券性質之虛擬通貨。金融工具之詳細資訊已揭露於個別附註。本公司之財務管理部門為各業務提供服務，統籌協調進入國內與國際金融市場操作，藉由依照風險程度與廣度分析暴險之內部風險報告監督及管理與本公司營運有關之財務風險。該等風險包括市場風險（包含匯率風險、利率風險及其他價格風險）、信用風險及流動性風險。

：

財務管理部門每季對本公司之風險管理委員會提出報告，該委員會係為專責監督風險與落實政策以減輕暴險之獨立組織。

1. 市場風險

本公司之營運活動使本公司承擔之主要財務風險為外幣匯率變動風險（參閱下述(1)）、利率變動風險（參閱下述(2)）及權益價格風險（參閱下述(3)）。

(1) 匯率風險

（以下略）

(2) 利率風險

本公司之利率風險主要係來自尚未償還之借款及具證券性質之虛擬通貨。本公司之借款及具證券性質之虛擬通貨為固定利率且按攤銷後成本衡量，故利率變動並不會影響損益或權益。

（以下略）

(3) 其他價格風險

（以下略）

2. 信用風險

（以下略）

3. 流動性風險

本公司係透過管理及維持足夠部位之現金及約當現金以支應集團營運並減輕現金流量波動之影響。本公司管理階層監督銀行融資額度使用狀況並確保借款合同條款之遵循。

銀行借款對本公司而言係一項重要流動性來源。截至 20X1 年及 20X0 年 12 月 31 日止，本公司未動用之短期銀行融資額度分別為 X 元及 X 元。

下表詳細說明本公司已約定還款期間之非衍生金融負債剩餘合約到期分析，其係依據本公司最早可能被要求還款之日期，並以金融負債未折現現金流量編製，其包括利息及本金之現金流量。

本公司可被要求立即還款之銀行借款，係列於下表中最早之期間內，不考慮銀行立即執行該權利之機率；其他非衍生金融負債到期分析係依照約定之還款日編製。

	20X1 年 12 月 31 日					
	要求即 付或短 於一個 月	一至三 個月	三個月至 一年	一至五年	五年以 上	未折現現金 流量合計
非衍生金融負債						
具證券性質之虛 擬通貨	\$ —	\$ —	\$3,600,000	\$33,600,000	\$ —	\$37,200,000
銀行借款	X	X	X	X	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

註：本表區間係參考 IFRS7 第 B11 段，惟企業應自行判斷適當之揭露時間區間。

	20X0 年 12 月 31 日					
	要求即 付或短 於一個 月	一至 三個月	三個月 至一年	一至五年	五年以 上	未折現現金 流量合計
非衍生金融負債						
具證券性質之虛 擬通貨	\$ —	\$ —	\$3,600,000	\$37,200,000	\$ —	\$40,800,000
銀行借款	X	X	X	X	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

本公司可被要求立即還款之銀行借款，係包含於前述到期分析表中短於一個月之期間內，截至 20X1 年及 20X0 年 12 月 31 日止，該等銀行借款未折現本金餘額分別為 X 元及 X 元。在考量本公司之財務狀況後，管理階層認為銀行不太可能行使權利要求本公司立即清償。管理階層相信該等銀行借款將於報導期間結束 X 年後依照借款協議中規定之清償時程表償還，屆時該等本金及利息現金流出金額總計為 X 元。

∴

(三) 金融工具之公允價值 (IFRS7.25-26及IFRS7.28-29)

金融工具於原始認列後之公允價值衡量，基於公允價值可觀察之程度分為第 1 至 3 等級 (IFRS13.72-90)。

- 第 1 等級公允價值衡量係指相同資產或負債於活絡市場之報價 (未經調整)。
- 第 2 等級公允價值衡量係指由資產或負債直接 (亦即價格) 或間接 (亦即由價格推導而得) 之可觀察輸入值推導公允價值，但包括於第 1 等級之報價者除外。
- 第 3 等級公允價值衡量係指評價技術係依不可觀察輸入值 (非以可觀察市場資料為基礎之資產或負債之輸入值) 推導公允價值。

1. 非按公允價值衡量之金融工具 (IFRS7.29及IFRS13.93(d)、97)

除列於下表者外，本公司之管理階層認為本公司非按公允價值衡量之金融資產及金融負債於合併財務報表中之帳面金額趨近其公允價值。本公司非按公允價值衡量但需揭露公允價值之金融資產及金融負債，其公允價值等級如下：

20X1年12月31日¹

帳面金額	公允價值			合計	
	第1等級	第2等級	第3等級		
<u>金融資產</u>					
(略)					
<u>金融負債</u>					
按攤銷後成本衡量之金融負債：					
一具證券性質之					
虛擬通貨	\$31,041,322	\$	— \$33,600,000	\$	— \$33,600,000
(略)					

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

2. 本公司以公允價值衡量之金融工具皆以重複性基礎按公允價值衡量，其公允價值之等級資訊如下：

(以下略)

3. 衡量公允價值所採用之評價技術及輸入值 (IFRS13.93(d)及(h))

金融資產及金融負債之公允價值係依下列方式決定：

- 具標準條款與條件並於活絡市場交易之金融資產及金融負債，其公允價值係分別參照市場報價決定 (包括上市之可贖回公司債、上市 (櫃) 股票、及公司債)。
- 具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以相同負債於非活絡市場之報價決定。

- 其他金融資產及金融負債（除上述外）之公允價值係依照以現金流量折現估算為基礎之一般公認定價模式決定。

4. 第 3 等級公允價值衡量所採用重大不可觀察輸入值之量化資訊列示如下：

（以下略）

情況二 甲公司將虛擬通貨指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債

甲股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X1 及 20X0 年度

⋮

五、重要會計項目之說明

⋮

（六）透過損益按公允價值衡量之金融資產及金融負債（IFRS7.7、IFRS7.8 及 IFRS7.31）

	20X1 年 12 月 31 日	20X0 年 12 月 31 日
金融資產 (略)		
金融負債		
持有供交易	\$ X	\$ X
原始認列時指定為透過損益按公允價值衡量 具證券性質之虛擬通貨 ⁽¹⁾	33,600,000	30,000,000
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

(1) 本公司於 20X0 年 12 月 31 日依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」發行具證券性質之虛擬通貨，並分類為金融負債。具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。本公司係透過乙證券商之交易平台發行虛擬通貨，並約定乙證券商將賠償因交易平台設計疏漏而發生資安事件所產生之損失。惟若發生資安事件，仍可能導致虛擬通貨之損失或失

竊，此可能對本公司產生重大不利影響。本公司藉由聘任資訊專家定期檢視智能合約之資訊環境以降低此風險。

⋮

(三十四) 財務成本 (IFRS7.20)

	20X1 年度	20X0 年度
利息費用		
具證券性質之虛擬通貨	\$3,125,378	\$ —

⋮

(三十五) 其他利益及損失淨額 (IFRS7.20)

	20X1 年度	20X0 年度
透過損益按公允價值衡量之金融工具淨利益 (損失)		
指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債	\$528,973	\$ —

(五十二) 金融工具

(一) 金融工具之種類 (IFRS7.7- IFRS7.11)

	20X1 年 12 月 31 日	20X0 年 12 月 31 日
金融資產		
(略)		
金融負債		
透過損益按公允價值衡量		
指定為透過損益按公允價值衡量	\$33,600,000	\$31,569,479
按攤銷後成本衡量		
(略)		
	\$ X	\$ X

1. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債 (IFRS7.10及IFRS7.11)

	20X1 年 12 月 31 日	20X0 年 12 月 31 日
歸因於信用風險變動之累積公允價值變動金額 ⁽¹⁾	\$3,034,116	\$ —

帳面金額與合約到期金額間之差額		
— 具證券性質之虛擬通貨之公允價值	\$33,600,000	\$30,000,000
— 到期日應付金額	30,000,000	30,000,000
	\$ 3,600,000	\$ X

- (1) 本公司發行之具證券性質之虛擬通貨歸因於信用風險變動之公允價值變動金額係認列於其他綜合損益，該金額係由虛擬通貨之公允價值總變動金額2,505,143元與其僅歸因於市場風險因子之公允價值變動金額(528,973)元間之差額計算而得。歸因於市場風險因子之公允價值變動金額係以報導期間結束日之基準殖利率曲線並維持固定信用風險價差計算而得。具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以報導期間結束日相同虛擬通貨於非活絡市場之報價決定。

(二) 財務風險管理目的與政策 (IFRS7.31-IFRS7.42)

本公司主要金融工具包括權益及債務投資、借款、應收帳款、應付帳款及具證券性質之虛擬通貨。金融工具之詳細資訊已揭露於個別附註。本公司之財務管理部門為各業務提供服務，統籌協調進入國內與國際金融市場操作，藉由依照風險程度與廣度分析暴險之內部風險報告監督及管理與本公司營運有關之財務風險。該等風險包括市場風險（包含匯率風險、利率風險及其他價格風險）、信用風險及流動性風險。

：

財務管理部門每季對本公司之風險管理委員會提出報告，該委員會係為專責監督風險與落實政策以減輕暴險之獨立組織。

1. 市場風險

本公司之營運活動使本公司承擔之主要財務風險為外幣匯率變動風險（參閱下述(1)）、利率變動風險（參閱下述(2)）及權益價格風險（參閱下述(3)）。

(1) 匯率風險

（以下略）

(2) 利率風險

因本公司內之個體同時以固定及浮動利率借入資金與進行投資，因而產生公允價值變動風險及現金流量風險。本公司藉由維持

一適當之固定及浮動利率組合並使用利率交換合約管理利率風險。本公司定期評估避險活動，使其與利率觀點及既定之風險偏好一致，以確保採用最符合成本效益之避險策略。

本公司金融負債之利率暴險見本附註之流動性風險管理。

敏感度分析

下列敏感度分析係依衍生及非衍生工具於報導期間結束日之利率暴險而決定。對於浮動利率負債，其分析方式係假設報導期間結束日流通在外之負債金額於整年度皆流通在外。集團內部向主要管理階層報告利率時所使用之浮動率為利率增加或減少 X 基本點，此亦代表管理階層對利率之合理可能變動範圍之評估。

若利率增加／減少 X 基本點，在所有其他變數維持不變之情況下，本公司 20X1 年度及 20X0 年度之淨利將減少／增加 X 元及 X 元，主因係本公司之浮動利率借款與變動利率匯票之投資；本公司 20X1 年度及 20X0 年度之其他綜合損益將減少／增加 X 元及 X 元，主因係本公司之透過其他綜合損益按公允價值衡量固定利率工具公允價值之變動。

(3) 其他價格風險

(以下略)

2. 信用風險

(以下略)

3. 流動性風險

本公司係透過管理及維持足夠部位之現金及約當現金以支應集團營運並減輕現金流量波動之影響。本公司管理階層監督銀行融資額度使用狀況並確保借款合同條款之遵循。

銀行借款對本公司而言係一項重要流動性來源。截至 20X1 年及 20X0 年 12 月 31 日止，本公司未動用之短期銀行融資額度分別為 X 元及 X 元。

下表詳細說明本公司已約定還款期間之非衍生金融負債剩餘合約到期分析，其係依據本公司最早可能被要求還款之日期，並以金融負債未折現現金流量編製，其包括利息及本金之現金流量。

本公司可被要求立即還款之銀行借款，係列於下表中最早之期間內，不考慮銀行立即執行該權利之機率；其他非衍生金融負債到期分析係依照約定之還款日編製。

	20X1 年 12 月 31 日					
	要求即 付或短 於一個 月	一至 三個月	三個月 至一年	一至五年	五年以 上	未折現現金 流量合計
非衍生金融負債						
具證券性質之虛 擬通貨	\$ —	\$ —	\$3,600,000	\$33,600,000	\$ —	\$37,200,000
銀行借款	X	X	X	X	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

註：本表區間係參考 IFRS7 第 B11 段，惟企業應自行判斷適當之揭露時間區間。

	20X0 年 12 月 31 日					
	要求即 付或短 於一個 月	一至 三個月	三個月 至一年	一至五年	五年以 上	未折現現金 流量合計
非衍生金融負債						
具證券性質之虛 擬通貨	\$ —	\$ —	\$3,600,000	\$37,200,000	\$ —	\$40,800,000
銀行借款	X	X	X	X	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

本公司可被要求立即還款之銀行借款，係包含於前述到期分析表中短於一個月之期間內，截至 20X1 年及 20X0 年 12 月 31 日止，該等銀行借款未折現本金餘額分別為 X 元及 X 元。在考量本公司之財務狀況後，管理階層認為銀行不太可能行使權利要求本公司立即清償。管理階層相信該等銀行借款將於報導期間結束 X 年後依照借款協議中規定之清償時程表償還，屆時該等本金及利息現金流出金額總計為 X 元。

⋮

(三) 金融工具之公允價值 (IFRS7.25-26及IFRS7.28-29)

金融工具於原始認列後之公允價值衡量，基於公允價值可觀察之程度分為第 1 至 3 等級 (IFRS13.72-90)。

- 第 1 等級公允價值衡量係指相同資產或負債於活絡市場之報價 (未經調整)。
- 第 2 等級公允價值衡量係指由資產或負債直接 (亦即價格) 或間接 (亦即由價格推導而得) 之可觀察輸入值推導公允價值，但包括於第 1 等級之報價者除外。
- 第 3 等級公允價值衡量係指評價技術係依不可觀察輸入值 (非以可觀察市場資料為基礎之資產或負債之輸入值) 推導公允價值。

1. 非按公允價值衡量之金融工具 (IFRS7.29及IFRS13. 93(d)、97)

除列於下表者外，本公司之管理階層認為本公司非按公允價值衡量之金融資產及金融負債於合併財務報表中之帳面金額趨近其公允價值。本公司非按公允價值衡量但需揭露公允價值之金融資產及金融負債，其公允價值等級如下：

(以下略)

2. 本公司以公允價值衡量之金融工具皆以重複性基礎按公允價值衡量，其公允價值之等級資訊如下：

(1) 公允價值之等級資訊 (IFRS13.93(b))

20X1 年 12 月 31 日¹

	第 1 等級	第 2 等級	第 3 等級	合計
透過損益按公允價值衡量 之金融資產 (略)				
透過損益按公允價值衡量 之金融負債 指定為透過損益按公允 價值衡量之金融負債	\$ —	\$33,600,000	\$ —	\$33,600,000
合計	\$ X	\$ X	\$ X	\$ X

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

(2) 第 1 等級與第 2 等級間之移轉 (IFRS13.93(c)、95)

(以下略)

(3) 第 3 等級公允價值衡量之調節 (IFRS13.93(e)(f))

(以下略)

3. 衡量公允價值所採用之評價技術及輸入值 (IFRS13.93(d)及(h))

金融資產及金融負債之公允價值係依下列方式決定：

- 具標準條款與條件並於活絡市場交易之金融資產及金融負債，其公允價值係分別參照市場報價決定 (包括上市之可贖回公司債、上市 (櫃) 股票及公司債)。
- 具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以相同負債於非活絡市場之報價決定。
- 其他金融資產及金融負債 (除上述外) 之公允價值係依照以現金流量折現估算為基礎之一般公認定價模式決定。

4. 第 3 等級公允價值衡量所採用重大不可觀察輸入值之量化資訊列示如下：

(以下略)

釋例四十八 投資人取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）之揭露

說明：1.以下釋例僅供參考，各企業應依其實際狀況揭露。

2.當企業具有大量且性質相似之金融工具且無單一合約個別具重要性時，則按金融工具類別提供彙總資訊係屬適當。但當某個別金融工具為企業資本結構之重要組成部分時，該個別金融工具之資訊具重要性，宜單獨揭露。

沿釋例五及六，丁公司於 20X0 年 12 月 31 日財務報表附註中揭露與所持有虛擬通貨有關之資訊如下：

丁股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X0 及 20W9 年度

⋮

五、重要會計項目之說明

⋮

(六) 透過損益按公允價值衡量之金融資產及金融負債 (IFRS7.7、IFRS7.8(a)及 IFRS7.31)

	20X0 年 12 月 31 日	20W9 年 12 月 31 日
指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產 (略)	\$ X	\$ X
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 具證券性質之虛擬通貨－甲公司 ⁽¹⁾ (略)	\$270,000 X	\$ — X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>
流動	\$ X	\$ X
非流動	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

(1) 本公司於 20X0 年 10 月以每單位\$52 購買甲公司依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」發行之分潤型虛擬通貨 5,000 單位。由於具證券性質之虛擬通貨仍屬新穎之募資方式且尚處於初步發展階段，市場上該分潤型虛擬通貨之投資人及交易量尚不多，而使本公司可能難以找到交易對方，本公司管理階層藉由持有不同風險投資組合以管理風險。此外，具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。本公司係透過乙證券商之交易平台購買該虛擬通貨，惟私密金鑰由本公司自行保管，發行人及乙證券商將賠償因虛擬通貨或交易平台設計疏漏而發生資安事件所產生之損失。惟若發生資安事件，仍可能產生虛擬通貨之損失或失竊，此可能對本公司產生不利影響，本公司已建立完善之風險管理政策與制度，以降低此風險。

⋮

(三十三) 其他收入 (IFRS7.20)

	<u>20X0 年度</u>	<u>20W9 年度</u>
利息收入		
透過損益按公允價值衡量之金融資產	\$ —	\$ —

⋮

(三十五) 其他利益及損失淨額 (IFRS7.20)

	<u>20X0 年度</u>	<u>20W9 年度</u>
透過損益按公允價值衡量之金融工具淨利益 (損失)		
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產	\$10,000	\$ —

⋮

(五十二) 金融工具

(一) 金融工具之種類 (IFRS7.7- IFRS7.11)

	20X0 年 12 月 31 日	20W9 年 12 月 31 日
金融資產		
透過損益按公允價值衡量		
強制透過損益按公允價值衡量	\$270,000	\$ —
指定為透過損益按公允價值衡量	X	X
(略)		
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>
金融負債		
(略)		

(二) 財務風險管理目的與政策 (IFRS7.31-IFRS7.42)

本公司主要金融工具包括權益投資、具證券性質之虛擬通貨及其他債務投資、借款、應收帳款及應付帳款。金融工具之詳細資訊已揭露於個別附註。本公司之財務管理部門為各業務提供服務，統籌協調進入國內與國際金融市場操作，藉由依照風險程度與廣度分析暴險之內部風險報告監督及管理與本公司營運有關之財務風險。該等風險包括市場風險（包含匯率風險、利率風險及其他價格風險）、信用風險及流動性風險。

⋮

財務管理部門每季對本公司之風險管理委員會提出報告，該委員會係為專責監督風險與落實政策以減輕暴險之獨立組織。

1. 市場風險

本公司之營運活動使本公司承擔之主要財務風險為外幣匯率變動風險（參閱下述(1)）、利率變動風險（參閱下述(2)）及商品價格風險（參閱下述(3)）。

(1) 匯率風險

(以下略)

(2) 利率風險

(以下略)

(3) 其他價格風險

本公司因投資具證券性質之虛擬通貨而產生商品價格暴險。本公司並未積極交易該等投資，本公司管理階層藉由持有不同風險投資組合以管理風險。

敏感度分析

下列敏感度分析係依報導期間結束日之商品價格暴險進行。

若商品價格上漲／下跌 10%，20X0 年度及 20W9 年度損益將因透過損益按公允價值衡量投資之公允價值變動，分別增加／減少 X 元及 X 元。

2. 信用風險

(以下略)

3. 流動性風險

(以下略)

⋮

(三) 金融工具之公允價值 (IFRS7.25-26及IFRS7.28-29)

金融工具於原始認列後之公允價值衡量，基於公允價值可觀察之程度分為第 1 至 3 等級 (IFRS13.72-90)。

- 第 1 等級公允價值衡量係指相同資產或負債於活絡市場之報價 (未經調整)。
- 第 2 等級公允價值衡量係指由資產或負債直接 (亦即價格) 或間接 (亦即由價格推導而得) 之可觀察輸入值推導公允價值，但包括於第 1 等級之報價者除外。
- 第 3 等級公允價值衡量係指評價技術係依不可觀察輸入值 (非以可觀察市場資料為基礎之資產或負債之輸入值) 推導公允價值。

1. 非按公允價值衡量之金融工具 (IFRS7.29及IFRS13. 93(d)、97)

(以下略)

2. 本公司以公允價值衡量之金融工具皆以重複性基礎按公允價值衡量，其公允價值之等級資訊如下：

(1) 公允價值之等級資訊 (IFRS13.93(b))

	20X0 年 12 月 31 日 ¹			
	第 1 等級	第 2 等級	第 3 等級	合計
透過損益按公允價值衡量之金融資產				
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產				
衍生金融資產	\$ X	\$ X	\$ —	\$ X
非衍生金融資產	—	270,000	—	X
指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產	—	X	X	X
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 (略)				
避險之金融資產	—	X	—	X
合計	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

(2) 第 1 等級與第 2 等級間之移轉 (IFRS13.93(c)、95)

(以下略)

(3) 第 3 等級公允價值衡量之調節 (IFRS13.93(e) (f))

(以下略)

3. 衡量公允價值所採用之評價技術及輸入值 (IFRS13.93(d)及(h))

金融資產及金融負債之公允價值係依下列方式決定：

- 具標準條款與條件並於活絡市場交易之金融資產及金融負債，其公允價值係分別參照市場報價決定 (包括上市之可贖回公司債、上市 (櫃) 股票、匯票及公司債)。
- 具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以相同資產於非活絡市場之報價決定。

- 其他金融資產及金融負債（除上述外）之公允價值係依照以現金流量折現估算為基礎之一般公認定價模式決定。

4. 第3等級公允價值衡量所採用重大不可觀察輸入值之量化資訊列示如下：

（以下略）

釋例四十九 投資人取得分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）之揭露

說明：1.以下釋例僅供參考，各企業應依其實際狀況揭露。

2.當企業具有大量且性質相似之金融工具且無單一合約個別具重要性時，則按金融工具類別提供彙總資訊係屬適當。但當某個別金融工具為企業資本結構之重要組成部分時，該個別金融工具之資訊具重要性，宜單獨揭露。

沿釋例二十及二十一，丁公司於20X0年12月31日財務報表附註中揭露與所持有虛擬通貨相關之資訊如下：

情況一 丁公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丁股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X0及20W9年度

⋮

五、重要會計項目之說明

⋮

(六) 透過損益按公允價值衡量之金融資產及金融負債 (IFRS7.7、IFRS7.8(a)及 IFRS7.31)

	20X0 年 12 月 31 日	20W9 年 12 月 31 日
指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產 (略)	\$ X	\$ X
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 具證券性質之虛擬通貨－甲公司 ⁽¹⁾ (略)	\$270,000 X	\$ — X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>
流動	\$ X	\$ X
非流動	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

(1)本公司於 20X0 年 10 月以每單位\$52 購買甲公司依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」發行之分潤型虛擬通貨 5,000 單位。由於具證券性質之虛擬通貨仍屬新穎之募資方式且尚處於初步發展階段，市場上該分潤型虛擬通貨之投資人及交易量尚不多，而使本公司可能難以找到交易對方，本公司管理階層藉由持有不同風險投資組合以管理風險。此外，具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。本公司係透過乙證券商之交易平台購買該虛擬通貨，惟私密金鑰由本公司自行保管，發行人及乙證券商將賠償因虛擬通貨或交易平台設計疏漏而發生資安事件所產生之損失。惟若發生資安事件，仍可能產生虛擬通貨之損失或失竊，此可能對本公司產生不利影響，本公司已建立完善之風險管理政策與制度，以降低此風險。

∴

(三十三) 其他收入

	20X0 年度	20W9 年度
股利收入	\$ —	\$ —

∴

(三十五) 其他利益及損失淨額

	<u>20X0 年度</u>	<u>20W9 年度</u>
透過損益按公允價值衡量之金融工具淨利益 (損失)		
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產	\$ 10,000	\$ —

∴

(五十二) 金融工具

(一) 金融工具之種類 (IFRS7.7- IFRS7.11)

	<u>20X0 年</u>	<u>20W9 年</u>
	<u>12 月 31 日</u>	<u>12 月 31 日</u>
金融資產		
透過損益按公允價值衡量		
強制透過損益按公允價值衡量	\$ 270,000	\$ —
指定為透過損益按公允價值衡量	X	X
(略)	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>
金融負債		
(略)		

(二) 財務風險管理目的與政策 (IFRS7.31-IFRS7.42)

本公司主要金融工具包括債務投資、具證券性質之虛擬通貨及其他權益投資、借款、應收帳款、應付帳款。金融工具之詳細資訊已揭露於個別附註。本公司之財務管理部門為各業務提供服務，統籌協調進入國內與國際金融市場操作，藉由依照風險程度與廣度分析暴險之內部風險報告監督及管理與本公司營運有關之財務風險。該等風險包括市場風險（包含匯率風險、利率風險及其他價格風險）、信用風險及流動性風險。

∴

財務管理部門每季對本公司之風險管理委員會提出報告，該委員會係為專責監督風險與落實政策以減輕暴險之獨立組織。

1. 市場風險

本公司之營運活動使本公司承擔之主要財務風險為外幣匯率變動風險（參閱下述(1)）、利率變動風險（參閱下述(2)）及權益價格風險（參

閱下述(3))。

(1) 匯率風險

(以下略)

(2) 利率風險

(以下略)

(3) 其他價格風險

本公司因投資具證券性質之虛擬通貨而產生權益價格暴險。本公司並未積極交易該等投資，本公司管理階層藉由持有不同風險投資組合以管理風險。

敏感度分析

下列敏感度分析係依報導期間結束日之權益價格暴險進行。

若權益價格上漲／下跌 10%，20X0 年度及 20W9 年度損益將因透過損益按公允價值衡量投資之公允價值變動，分別增加／減少 X 元及 X 元。

2. 信用風險

(以下略)

3. 流動性風險

(以下略)

⋮

(三) 金融工具之公允價值 (IFRS7.25-26及IFRS7.28-29)

金融工具於原始認列後之公允價值衡量，基於公允價值可觀察之程度分為第 1 至 3 等級 (IFRS13.72-90)。

- 第 1 等級公允價值衡量係指相同資產或負債於活絡市場之報價 (未經調整)。
- 第 2 等級公允價值衡量係指由資產或負債直接 (亦即價格) 或間接 (亦即由價格推導而得) 之可觀察輸入值推導公允價值，但包括於第 1 等級

之報價者除外。

- 第 3 等級公允價值衡量係指評價技術係依不可觀察輸入值（非以可觀察市場資料為基礎之資產或負債之輸入值）推導公允價值。

1. 非按公允價值衡量之金融工具（IFRS7.29及IFRS13.93(d)、97）

（以下略）

2. 本公司以公允價值衡量之金融工具皆以重複性基礎按公允價值衡量，其公允價值之等級資訊如下：

- (1) 公允價值之等級資訊（IFRS13.93(b)）

20X0 年 12 月 31 日¹

	第 1 等級	第 2 等級	第 3 等級	合計
透過損益按公允價值衡量之金融資產				
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產				
衍生金融資產	\$ X	\$ X	\$ —	\$ X
非衍生金融資產	—	270,000	—	X
指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產	—	X	X	X
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 (略)				
避險之金融資產	—	X	—	X
合計	\$ X	\$ X	\$ X	\$ X

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

- (2) 第 1 等級與第 2 等級間之移轉（IFRS13.93(c)、95）

（以下略）

- (3) 第 3 等級公允價值衡量之調節（IFRS13.93(e) (f)）

（以下略）

3. 衡量公允價值所採用之評價技術及輸入值（IFRS13.93(d)及(h)）

金融資產及金融負債之公允價值係依下列方式決定：

- 具標準條款與條件並於活絡市場交易之金融資產及金融負債，其公允價值係分別參照市場報價決定（包括上市之可贖回公司債、上市（櫃）股票、匯票及公司債）。
- 具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以相同資產於非活絡市場之報價決定。
- 其他金融資產及金融負債（除上述外）之公允價值係依照以現金流量折現估算為基礎之一般公認定價模式決定。

4. 第3等級公允價值衡量所採用重大不可觀察輸入值之量化資訊列示如下：
（以下略）

情況二 丁公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具
投資

丁股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X0 及 20W9 年度

∴

五、重要會計項目之說明

∴

（七）透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產（IFRS7.7、FRS7.11A、
IFRS7.11B、IFRS7.20 及 IFRS7.31）

	20X0 年 12 月 31 日	20W9 年 12 月 31 日
透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資		
(略)	\$ X	\$ X
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資		
<u>上市(櫃)公司股票</u>		
(略)	X	X
<u>未上市(櫃)股權投資</u>		
(略)	X	X
具證券性質之虛擬通貨－甲公司 ⁽¹⁾	270,000	—
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>
流動	\$ X	\$ X
非流動	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

- (1) 本公司於 20X0 年 10 月以每單位\$52 購買甲公司依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」發行之分潤型虛擬通貨 5,000 單位。由於具證券性質之虛擬通貨仍屬新穎之募資方式且尚處於初步發展階段，市場上該分潤型虛擬通貨之投資人及交易量尚不多，而使本公司可能難以找到交易對方，本公司管理階層藉由持有不同風險投資組合以管理風險。此外，具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。本公司係透過乙證券商之交易平台購買該虛擬通貨，惟私密金鑰由本公司自行保管，發行人及乙證券商將賠償因虛擬通貨或交易平台設計疏漏而發生資安事件所產生之損失。惟若發生資安事件，仍可能產生虛擬通貨之損失或失竊，此可能對本公司產生不利影響，本公司已建立完善之風險管理政策與制度，以降低此風險。

本公司依中長期策略目的投資上述權益工具，並預期透過長期投資獲利，因此選擇將該等投資分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產。

本公司就透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資於 20X0 年度收取現金股利 XXX 元，其中 XXX 元係認列為投資成本之回收，XXX 元係認列為股利收入（參閱附註三十其他收入），該等股利收入中之 XXX 元係與本期除列之投資有關，XXX 元係與期末仍持有之投資有關。

∴

(三十三) 其他收入

	20X0 年度	20W9 年度
股利收入	\$ —	\$ —

∴

(五十二) 金融工具

(一) 金融工具之種類 (IFRS7.7- IFRS7.11)

	20X0 年 12 月 31 日	20W9 年 12 月 31 日
金融資產		
透過其他綜合損益按公允價值衡量		
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工 具投資	\$ 270,000	\$ —
(略)	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

金融負債

(略)

(二) 財務風險管理目的與政策 (IFRS7.31-IFRS7.42)

本公司主要金融工具包括債務投資、具證券性質之虛擬通貨及其他權益投資、借款、應收帳款、應付帳款。金融工具之詳細資訊已揭露於個別附註。本公司之財務管理部門為各業務提供服務，統籌協調進入國內與國際金融市場操作，藉由依照風險程度與廣度分析暴險之內部風險報告監督及管理與本公司營運有關之財務風險。該等風險包括市場風險（包含匯率風險、利率風

險及其他價格風險)、信用風險及流動性風險。

⋮

財務管理部門每季對本公司之風險管理委員會提出報告，該委員會係為專責監督風險與落實政策以減輕暴險之獨立組織。

1. 市場風險

本公司之營運活動使本公司承擔之主要財務風險為外幣匯率變動風險(參閱下述(1))、利率變動風險(參閱下述(2))及權益價格風險(參閱下述(3))。

(1) 匯率風險

(以下略)

(2) 利率風險

(以下略)

(3) 其他價格風險

本公司因投資具證券性質之虛擬通貨而產生權益價格暴險。本公司並未積極交易該等投資，本公司管理階層藉由持有不同風險投資組合以管理風險。

敏感度分析

下列敏感度分析係依報導期間結束日之權益價格暴險進行。

若權益價格上漲/下跌 10%，20X0 年度及 20W9 年度其他綜合損益將因其他透過其他綜合損益按公允價值衡量金融資產公允價值之變動，分別增加/減少 X 元及 X 元。

2. 信用風險

(以下略)

3. 流動性風險

(以下略)

⋮

(三) 金融工具之公允價值 (IFRS7.25-26及IFRS7.28-29)

金融工具於原始認列後之公允價值衡量，基於公允價值可觀察之程度分為第 1 至 3 等級 (IFRS13.72-90)。

- 第 1 等級公允價值衡量係指相同資產或負債於活絡市場之報價 (未經調整)。
- 第 2 等級公允價值衡量係指由資產或負債直接 (亦即價格) 或間接 (亦即由價格推導而得) 之可觀察輸入值推導公允價值，但包括於第 1 等級之報價者除外。
- 第 3 等級公允價值衡量係指評價技術係依不可觀察輸入值 (非以可觀察市場資料為基礎之資產或負債之輸入值) 推導公允價值。

1. 非按公允價值衡量之金融工具 (IFRS7.29及IFRS13. 93(d)、97)

(以下略)

2. 本公司以公允價值衡量之金融工具皆以重複性基礎按公允價值衡量，其公允價值之等級資訊如下：

(1) 公允價值之等級資訊 (IFRS13.93(b))

20X0年12月31日¹

	第1等級	第2等級	第3等級	合計
透過損益按公允價值衡量 之金融資產 (略)	\$ X	\$ X	\$ —	\$ X
透過其他綜合損益按公允 價值衡量之金融資產				
債務工具投資 (略)	X	—	—	X
權益工具投資				
上市(櫃)股票	X	—	—	X
未上市(櫃)股權投資	—	—	X	X
具證券性質之虛擬通貨				
— 甲公司	—	270,000	—	X
避險之金融資產	—	X	—	X
合計	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

...

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

(2) 第1等級與第2等級間之移轉 (IFRS13.93(c)、95)

(以下略)

(3) 第3等級公允價值衡量之調節 (IFRS13.93(e)(f))

(以下略)

3. 衡量公允價值所採用之評價技術及輸入值 (IFRS13.93(d)及(h))

金融資產及金融負債之公允價值係依下列方式決定：

- 具標準條款與條件並於活絡市場交易之金融資產及金融負債，其公允價值係分別參照市場報價決定 (包括上市之可贖回公司債、上市(櫃)股票、匯票及公司債)。
- 具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以相同資產於非活絡市場之報價決定。
- 其他金融資產及金融負債 (除上述外) 之公允價值係依照以現金流量折現估算為基礎之一般公認定價模式決定。

4. 第 3 等級公允價值衡量所採用重大不可觀察輸入值之量化資訊列示如下：
- (以下略)

釋例五十 投資人取得債務型虛擬通貨之揭露

說明：1.以下釋例僅供參考，各企業應依其實際狀況揭露。

- 2.當企業具有大量且性質相似之金融工具且無單一合約個別具重要性時，則按金融工具類別提供彙總資訊係屬適當。但當某個別金融工具為企業資本結構之重要組成部分時，該個別金融工具之資訊具重要性，宜單獨揭露。

沿釋例十三及十四，丁公司於 20X2 年 12 月 31 日財務報表附註中揭露與所持有虛擬通貨相關之資訊如下：

情況一 丁公司將虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產

丁股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X2 及 20X1 年度

⋮

五、重要會計項目之說明

⋮

(八) 按攤銷後成本衡量之金融資產 (IFRS7.7、IFRS7.31 及 IFRS7.35H)

	20X2 年 12 月 31 日	20X1 年 12 月 31 日
具證券性質之虛擬通貨－甲公司 ⁽¹⁾	\$265,400	\$ —
減：備抵損失	(1,350)	(—)
	<u>\$264,050</u>	<u>\$ —</u>
流動	\$ X	\$ X
非流動	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

- (1) 本公司於 20X2 年 1 月以 280,000 元購買甲公司依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」發行之三年期債務型虛擬通貨 5000 單位，票面利率為 12%，有效利率為 5.5%，到期日為 20X3 年 12 月 31 日。由於具證券性質之虛擬通貨仍屬新穎之募資方式且尚處於初步發展階段，市場上該債務型虛擬通貨之投資人及交易量尚不多，而使本公司可能難以找到交易對方，本公司管理階層藉由持有不同風險投資組合以管理風險。此外，具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。本公司係透過乙證券商之交易平台購買該虛擬通貨，惟私密金鑰由本公司自行保管，發行人及乙證券商將賠償因虛擬通貨或交易平台設計疏漏而發生資安事件所產生之損失。惟若發生資安事件，仍可能導致虛擬通貨之損失或失竊，此可能對本公司產生不利影響，本公司已建立完善之風險管理政策與制度，以降低此風險。

截至 20X2 年 12 月 31 日止，按攤銷後成本衡量之金融資產之備抵損失為 XXX 元，其變動如下：

20X2 年 12 月 31 日¹

	按 12 個月預期 信用損失衡量 — 信用風險未 顯著增加	按存續期間預期 信用損失衡量— 信用風險已顯著 增加	按存續期間預 期信用損失衡 量—已信用減 損（非屬購入 或創始者）	合計
期初餘額	\$ X	\$ X	\$ X	\$ X
認列減損損失	1,350	X	X	X
因無法收回而沖銷之金額	—	(X)	(X)	(X)
減損損失迴轉	(X)	(X)	(X)	(X)
外幣換算損益	X	X	X	X
期末餘額	\$ X	\$ X	\$ X	\$ X

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

相關信用風險管理及預期信用損失評估資訊，請參閱附註五十二。

∴

(三十三) 其他收入 (IFRS7.20)

	20X2 年度	20X1 年度
利息收入		
按攤銷後成本衡量之金融資產	\$ 15,400	\$ —

∴

(五十二) 金融工具

(一) 金融工具之種類 (IFRS7.7- IFRS7.11)

	20X2 年 12 月 31 日	20X1 年 12 月 31 日
金融資產		
按攤銷後成本衡量		
按攤銷後成本衡量之債務工具投資	\$ 264,050	\$ —
(略)	X	X
	\$ X	\$ X
金融負債		
(略)		

(二) 財務風險管理目的與政策 (IFRS7.31-IFRS7.42)

本公司主要金融工具包括權益投資、具證券性質之虛擬通貨及其他債務投資、借款、應收帳款、應付帳款。金融工具之詳細資訊已揭露於個別附註。本公司之財務管理部門為各業務提供服務，統籌協調進入國內與國際金融市場操作，藉由依照風險程度與廣度分析暴險之內部風險報告監督及管理與本公司營運有關之財務風險。該等風險包括市場風險（包含匯率風險、利率風險及其他價格風險）、信用風險及流動性風險。

：

財務管理部門每季對本公司之風險管理委員會提出報告，該委員會係為專責監督風險與落實政策以減輕暴險之獨立組織。

1. 市場風險

本公司之營運活動使本公司承擔之主要財務風險為外幣匯率變動風險（參閱下述(1)）、利率變動風險（參閱下述(2)）及權益價格風險（參閱下述(3)）。

(1) 匯率風險

（以下略）

(2) 利率風險

本公司之利率風險主要係來自具證券性質之虛擬通貨及固定收益投資。本公司之具證券性質之虛擬通貨為固定利率且按攤銷後成本衡量，故利率變動並不會影響損益或權益。

(3) 其他價格風險

（以下略）

2. 信用風險

信用風險係指交易對方拖欠合約義務而造成公司財務損失之風險。截至報導期間結束日，本公司可能因交易對方未履行義務及本公司提供財務保證造成財務損失之最大信用風險暴險主要來自於：

- 合併資產負債表所認列之金融資產帳面金額。

按攤銷後成本衡量及透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資之信用風險管理如下：

本公司投資經外部信用評等機構評定為投資等級（標準普爾之投資等級 BBB 或高於該等級者）之債務工具及具證券性質之虛擬通貨，本公司除定期追蹤所投資債務工具之外部信用評等資訊外，並同時根據市場狀況及債務人之重大資訊，以評估該等債務工具自原始認列後信用風險是否顯著增加。此外，若判斷債務工具於報導日之信用風險低，則假設該債務工具自原始認列後信用風險並未顯著增加。

本公司之違約機率與違約損失率係依據外部信用評等機構所提供，並根據現時可觀察之資料及總體經濟資訊調整歷史資料後計算，以評估債務工具在未來 12 個月之預期信用損失或存續期間之預期信用損失。本公司現行對預期信用損失之認列方式如下：

信用等級	定義	預期信用損失 認列基礎	預期信用 損失率 ¹
正常	交易日與評價日之信用風險狀況： (1)信用評等皆為投資等級 (2)具證券性質之虛擬通貨於評價日之報價高於原始投資成本之 X%	12 個月預期信用損失—信用風險未顯著增加	X% X%
異常	交易日與評價日之信用風險狀況： (1)信用評等由投資等級降到非投資等級 (2)具證券性質之虛擬通貨於評價日之報價未達原始投資成本之 X%	存續期間預期信用損失—信用風險已顯著增加	X% X%
已減損	(1)評價日之信用評等降為 CC 或以下 (2)具證券性質之虛擬通貨於評價日之報價未達原始投資成本之 X%	存續期間預期信用損失—已信用減損（非屬購入或創始者）	—
沖銷	有證據顯示債務人面臨嚴重財務困難且本公司對回收不具合理預期。	沖銷	—

1. IFRS9下預期信用損失之計算係以「損失率（loss rate）」為基礎，其為「違約機率（probability of default（PD）」與「違約損失率（loss given default（LGD）」之乘積。IFRS9中提及「損失率」時，有時亦會使用「預期信用損失率（expected credit loss rate）」之用語替代之。

3. 流動性風險

（以下略）

⋮

（三）金融工具之公允價值（IFRS7.25-26及IFRS7.28-29）

金融工具於原始認列後之公允價值衡量，基於公允價值可觀察之程度分為第 1 至 3 等級（IFRS13.72-90）。

- 第 1 等級公允價值衡量係指相同資產或負債於活絡市場之報價（未經調整）。

- 第 2 等級公允價值衡量係指由資產或負債直接（亦即價格）或間接（亦即由價格推導而得）之可觀察輸入值推導公允價值，但包括於第 1 等級之報價者除外。
- 第 3 等級公允價值衡量係指評價技術係依不可觀察輸入值（非以可觀察市場資料為基礎之資產或負債之輸入值）推導公允價值。

1. 非按公允價值衡量之金融工具（IFRS7.29及IFRS13.93(d)、97）

除列於下表者外，本公司之管理階層認為本公司非按公允價值衡量之金融資產及金融負債於合併財務報表中之帳面金額趨近其公允價值。本公司非按公允價值衡量但需揭露公允價值之金融資產及金融負債，其公允價值等級如下：

20X2 年 12 月 31 日¹

	帳面金額	公允價值			合計
		第 1 等級	第 2 等級	第 3 等級	
金 融 資 產					
按攤銷後成本衡量之金融資產：					
一具證券性質之虛擬通貨—甲公司					
	\$264,050	\$ X	\$270,000	\$ X	\$ X
(略)					
金 融 負 債					
(略)					

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

2. 本公司以公允價值衡量之金融工具皆以重複性基礎按公允價值衡量，其公允價值之等級資訊如下：

(以下略)

3. 衡量公允價值所採用之評價技術及輸入值（IFRS13.93(d)及(h)）

金融資產及金融負債之公允價值係依下列方式決定：

- 具標準條款與條件並於活絡市場交易之金融資產及金融負債，其公允價值係分別參照市場報價決定（包括上市之可贖回公司債、上市（櫃）股票、匯票及公司債）。
- 具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以相同資產於非活絡市場之報價決定。
- 其他金融資產及金融負債（除上述外）之公允價值係依照以現金流量折現估算為基礎之一般公認定價模式決定。

4. 第 3 等級公允價值衡量所採用重大不可觀察輸入值之量化資訊列示如下：

（以下略）

情況二 丁公司將虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資

丁股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X2 及 20X1 年度

⋮

五、重要會計項目之說明

⋮

（七）透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產（IFRS7.7、IFRS7.16A、IFRS7.20、IFRS7.31 及 IFRS7.35H）

	20X2 年 12 月 31 日	20X1 年 12 月 31 日
透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工 具投資		
具證券性質之虛擬通貨－甲公司 ⁽¹⁾ (略)	\$270,000	\$ —
流動	\$ X	\$ X
非流動	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

(1)本公司於 20X2 年 1 月以 280,000 元購買甲公司依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」發行之三年期債務型虛擬通貨 5000 單位，到期日為 20X3 年 12 月 31 日，票面利率為 12%，有效利率為 5.5%。由於具證券性質之虛擬通貨仍屬新穎之募資方式且尚處於初步發展階段，市場上該債務型虛擬通貨之投資人及交易量尚不多，而使本公司可能難以找到交易對方，本公司管理階層藉由持有不同風險投資組合以管理風險。此外，具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。本公司係透過乙證券商之交易平台購買該虛擬通貨，惟私密金鑰由本公司自行保管，發行人及乙證券商將賠償因虛擬通貨或交易平台設計疏漏而發生資安事件所產生之損失。惟若發生資安事件，仍可能導致虛擬通貨之損失或失竊，此可能對本公司產生不利影響，本公司已建立完善之風險管理政策與制度，以降低此風險。

截至 20X2 年 12 月 31 日止，透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資之備抵損失為 XXX 元，其變動如下：

20X2 年 12 月 31 日¹

	按 12 個月預期 信用損失衡量— 信用風險未顯著 增加	按存續期間預期 信用損失衡量— 信用風險已顯著 增加	按存續期間預 期信用損失衡 量—已信用減 損(非屬購入或 創始者)	合計
期初餘額	\$ X	\$ X	\$ X	\$ X
認列減損損失	1,350	X	X	X
因無法收回而沖銷之金額	—	(X)	(X)	(X)
減損損失迴轉	(X)	(X)	(X)	(X)
外幣換算損益	X	X	X	X
期末餘額	\$ X	\$ X	\$ X	\$ X

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

相關信用風險管理及預期信用損失評估資訊，請參閱附註五十二。

⋮

(三十三) 其他收入 (IFRS7.20)

	20X2 年度	20X1 年度
利息收入		
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產	\$ 15,400	\$ —

⋮

(五十二) 金融工具

(一) 金融工具之種類 (IFRS7.7- IFRS7.11)

	20X2 年 12 月 31 日	20X1 年 12 月 31 日
金融資產		
透過其他綜合損益按公允價值衡量		
透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工 具投資	\$ 270,000	\$ X
(略)	X	X
	\$ X	\$ X
金融負債		
(略)		

(二) 財務風險管理目的與政策 (IFRS7.31-IFRS7.42)

本公司主要金融工具包括權益投資、具證券性質之虛擬通貨及其他債務投資、借款、應收帳款、應付帳款。金融工具之詳細資訊已揭露於個別附註。本公司之財務管理部門為各業務提供服務，統籌協調進入國內與國際金融市場操作，藉由依照風險程度與廣度分析暴險之內部風險報告監督及管理與本公司營運有關之財務風險。該等風險包括市場風險（包含匯率風險、利率風險及其他價格風險）、信用風險及流動性風險。

：

財務管理部門每季對本公司之風險管理委員會提出報告，該委員會係為專責監督風險與落實政策以減輕暴險之獨立組織。

1. 市場風險

本公司之營運活動使本公司承擔之主要財務風險為外幣匯率變動風險（參閱下述(1)）、利率變動風險（參閱下述(2)）及權益價格風險（參閱下述(3)）。

(1) 匯率風險

（以下略）

(2) 利率風險

因本公司內之個體同時以固定及浮動利率借入資金與進行投資，因而產生公允價值變動風險及現金流量風險。本公司藉由維持一適當之固定及浮動利率組合並使用利率交換合約管理利率風險。本公司定期評估避險活動，使其與利率觀點及既定之風險偏好一致，以確保採用最符合成本效益之避險策略。

敏感度分析

下列敏感度分析係依衍生及非衍生工具於報導期間結束日之利率暴險而決定。集團內部向主要管理階層報告利率時所使用之浮動率為利率增加或減少 X 基本點，此亦代表管理階層對利率之合理可

能變動範圍之評估。

若利率增加／減少 X 基本點，在所有其他變數維持不變之情況下，本公司 20X2 年度及 20X1 年度之其他綜合損益將減少／增加 X 元及 X 元，主因係本公司之透過其他綜合損益按公允價值衡量固定利率工具公允價值之變動。

(3) 其他價格風險

(以下略)

2. 信用風險

信用風險係指交易對方拖欠合約義務而造成公司財務損失之風險。截至報導期間結束日，本公司可能因交易對方未履行義務及本公司提供財務保證造成財務損失之最大信用風險暴險主要來自於：

- 合併資產負債表所認列之金融資產帳面金額。

按攤銷後成本衡量及透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資之信用風險管理如下：

本公司投資經外部信用評等機構評定為投資等級（標準普爾之投資等級 BBB 或高於該等級者）之債務工具及具證券性質之虛擬通貨，本公司除定期追蹤所投資債務工具之外部信用評等資訊外，並同時根據市場狀況及債務人之重大資訊，以評估該等債務工具自原始認列後信用風險是否顯著增加。此外，若判斷債務工具於報導日之信用風險低，則假設該債務工具自原始認列日後信用風險並未顯著增加。

本公司之違約機率與違約損失率係依據外部信用評等機構所提供，並根據現時可觀察之資料及總體經濟資訊調整歷史資料後計算，以評估債務工具在未來 12 個月之預期信用損失或存續期間之預期信用損失。本公司現行對預期信用損失之認列方式如下：

信用等級	定義	預期信用損失 認列基礎	預期信用 損失率 ¹
正常	交易日與評價日之信用風險狀況： (1)信用評等皆為投資等級 (2)具證券性質之虛擬通貨於評價日之報價高於原始投資成本之 X%	12 個月預期信用損失—信用風險未顯著增加	X% X%
異常	交易日與評價日之信用風險狀況： (1)信用評等由投資等級降到非投資等級 (2)具證券性質之虛擬通貨於評價日之報價未達原始投資成本之 X%	存續期間預期信用損失—信用風險已顯著增加	X% X%
已減損	(1)評價日之信用評等降為 CC 或以下 (2)具證券性質之虛擬通貨於評價日之報價未達原始投資成本之 X%	存續期間預期信用損失—已信用減損（非屬購入或創始者）	—
沖銷	有證據顯示債務人面臨嚴重財務困難且本公司對回收不具合理預期。	沖銷	—

¹ IFRS9 下預期信用損失之計算係以「損失率 (loss rate)」為基礎，其為「違約機率 (probability of default (PD))」與「違約損失率 (loss given default (LGD))」之乘積。IFRS9 中提及「損失率」時，有時亦會使用「預期信用損失率 (expected credit loss rate)」之用語替代之。

3. 流動性風險

(以下略)

⋮

(三) 金融工具之公允價值 (IFRS7.25-26及IFRS7.28-29)

金融工具於原始認列後之公允價值衡量，基於公允價值可觀察之程度分為第 1 至 3 等級 (IFRS13.72-90)。

- 第 1 等級公允價值衡量係指相同資產或負債於活絡市場之報價（未經調整）。

- 第 2 等級公允價值衡量係指由資產或負債直接（亦即價格）或間接（亦即由價格推導而得）之可觀察輸入值推導公允價值，但包括於第 1 等級之報價者除外。
- 第 3 等級公允價值衡量係指評價技術係依不可觀察輸入值（非以可觀察市場資料為基礎之資產或負債之輸入值）推導公允價值。

1. 非按公允價值衡量之金融工具（IFRS7.29及IFRS13.93(d)、97）

（以下略）

2. 本公司以公允價值衡量之金融工具皆以重複性基礎按公允價值衡量，其公允價值之等級資訊如下：

(1) 公允價值之等級資訊（IFRS13.93(b)）

20X2 年 12 月 31 日¹

	第 1 等級	第 2 等級	第 3 等級	合計
透過損益按公允價值衡量之金融資產				
（略）	\$ X	\$ X	\$ —	\$ X
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產				
債務工具投資				
具證券性質之虛擬通貨				
— 甲公司	—	270,000	—	X
權益工具投資				
（略）	X	—	—	X
避險之金融資產	—	X	—	X
合計	\$ X	\$ X	\$ X	\$ X

...

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

(2) 第 1 等級與第 2 等級間之移轉（IFRS13.93(c)、95）

（以下略）

(3) 第 3 等級公允價值衡量之調節（IFRS13.93(e) (f)）

（以下略）

3. 衡量公允價值所採用之評價技術及輸入值 (IFRS13.93(d)及(h))

金融資產及金融負債之公允價值係依下列方式決定：

- 具標準條款與條件並於活絡市場交易之金融資產及金融負債，其公允價值係分別參照市場報價決定（包括上市之可贖回公司債、上市（櫃）股票、匯票及公司債）。
- 具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以相同資產於非活絡市場之報價決定。
- 其他金融資產及金融負債（除上述外）之公允價值係依照以現金流量折現估算為基礎之一般公認定價模式決定。

4. 第 3 等級公允價值衡量所採用重大不可觀察輸入值之量化資訊列示如下：

（以下略）

情況三 丁公司將虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產

丁股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X2 及 20X1 年度

⋮

五、重要會計項目之說明

⋮

(六) 透過損益按公允價值衡量之金融資產及金融負債 (IFRS7.7、IFRS7.8(a)及 IFRS7.31)

	20X2 年 12 月 31 日	20X1 年 12 月 31 日
指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產 (略)	\$ X	\$ X
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 具證券性質之虛擬通貨－甲公司 ⁽¹⁾ (略)	\$270,000 X	\$ — X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>
流動	\$ X	\$ X
非流動	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>

(1)本公司於 20X2 年 1 月以 280,000 元購買甲公司依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」發行之三年期債務型虛擬通貨 5000 單位，到期日為 20X3 年 12 月 31 日，票面利率為 12%，有效利率為 5.5%。由於具證券性質之虛擬通貨仍屬新穎之募資方式且尚處於初步發展階段，市場上該債務型虛擬通貨之投資人及交易量尚不多，而使本公司可能難以找到交易對方，本公司管理階層藉由持有不同風險投資組合以管理風險。此外，具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。本公司係透過乙證券商之交易平台購買該虛擬通貨，惟私密金鑰由本公司自行保管，發行人及乙證券商將賠償因虛擬通貨或交易平台設計疏漏而發生資安事件所產生之損失。惟若發生資安事件，仍可能導致虛擬通貨之損失或失竊，此可能對本公司產生不利影響，本公司已建立完善之風險管理政策與制度，以降低此風險。

∴

(三十三) 其他收入 (IFRS7.20)

	<u>20X2 年 12 月 31 日</u>	<u>20X1 年 12 月 31 日</u>
利息收入		
透過損益按公允價值衡量之金融資產	\$ 30,000	\$ —
	⋮	

(三十五) 其他利益及損失淨額

	<u>20X2 年 12 月 31 日</u>	<u>20X1 年 12 月 31 日</u>
透過損益按公允價值衡量之金融工具淨 利益 (損失)		
強制透過損益按公允價值衡量之金融 資產	(\$ 10,000)	\$ —
	⋮	

(五十二) 金融工具

(一) 金融工具之種類 (IFRS7.7- IFRS7.11)

	<u>20X2 年 12 月 31 日</u>	<u>20X1 年 12 月 31 日</u>
金融資產		
透過損益按公允價值衡量		
強制透過損益按公允價值衡量	\$ 270,000	\$ X
指定為透過損益按公允價值衡量	X	X
(略)	X	X
	<u>\$ X</u>	<u>\$ X</u>
金融負債		
(略)		

(二) 財務風險管理目的與政策 (IFRS7.31-IFRS7.42)

本公司主要金融工具包括權益投資、具證券性質之虛擬通貨及其他債務投資、借款、應收帳款、應付帳款。金融工具之詳細資訊已揭露於個別附註。本公司之財務管理部門為各業務提供服務，統籌協調進入國內與國際金融市場操作，藉由依照風險程度與廣度分析暴險之內部風險報告監督及管理與本公司營運有關之財務風險。該等風險包括市場風險（包含匯率風險、利率風險及其他價格風險）、信用風險及流動性風險。

：

財務管理部門每季對本公司之風險管理委員會提出報告，該委員會係為專責監督風險與落實政策以減輕暴險之獨立組織。

1. 市場風險

本公司之營運活動使本公司承擔之主要財務風險為外幣匯率變動風險（參閱下述(1)）、利率變動風險（參閱下述(2)）及權益價格風險（參閱下述(3)）。

(1) 匯率風險

（以下略）

(2) 利率風險

因本公司內之個體同時以固定及浮動利率借入資金與進行投資，因而產生公允價值變動風險及現金流量風險。本公司藉由維持一適當之固定及浮動利率組合並使用利率交換合約管理利率風險。本公司定期評估避險活動，使其與利率觀點及既定之風險偏好一致，以確保採用最符合成本效益之避險策略。

敏感度分析

下列敏感度分析係依衍生及非衍生工具於報導期間結束日之利率暴險而決定。集團內部向主要管理階層報告利率時所使用之浮動率為利率增加或減少 X 基本點，此亦代表管理階層對利率之合理可能變動範圍之評估。

若利率增加／減少 X 基本點，在所有其他變數維持不變之情況下，本公司 20X2 年度及 20X1 年度之淨利將減少／增加 X 元及 X 元，主因係本公司之固定收益投資因利率波動而產生公允價值變動。

(3) 其他價格風險

（以下略）

2. 信用風險

(以下略)

3. 流動性風險

(以下略)

⋮

(三) 金融工具之公允價值 (IFRS7.25-26及IFRS7.28-29)

金融工具於原始認列後之公允價值衡量，基於公允價值可觀察之程度分為第 1 至 3 等級 (IFRS13.72-90)。

- 第 1 等級公允價值衡量係指相同資產或負債於活絡市場之報價 (未經調整)。
- 第 2 等級公允價值衡量係指由資產或負債直接 (亦即價格) 或間接 (亦即由價格推導而得) 之可觀察輸入值推導公允價值，但包括於第 1 等級之報價者除外。
- 第 3 等級公允價值衡量係指評價技術係依不可觀察輸入值 (非以可觀察市場資料為基礎之資產或負債之輸入值) 推導公允價值。

1. 非按公允價值衡量之金融工具 (IFRS7.29及IFRS13. 93(d)、97)

(以下略)

2. 本公司以公允價值衡量之金融工具皆以重複性基礎按公允價值衡量，其公允價值之等級資訊如下：

(1) 公允價值之等級資訊 (IFRS13.93(b))

20X2 年 12 月 31 日¹

	第 1 等級	第 2 等級	第 3 等級	合計
透過損益按公允價值衡量 之金融資產				
強制透過損益按公允價值 衡量之金融資產				
衍生金融資產	\$ X	\$ X	\$ —	\$ X
非衍生金融資產	—	270,000	—	X
指定為透過損益按公允價 值衡量之金融資產	—	X	X	X
透過其他綜合損益按公允 價值衡量之金融資產 (略)				
避險之金融資產	—	X	—	X
合計	\$ X	\$ X	\$ X	\$ X

¹ 比較資訊亦應予以揭露，惟未包括於本釋例。

(2) 第 1 等級與第 2 等級間之移轉 (IFRS13.93(c)、95)

(以下略)

(3) 第 3 等級公允價值衡量之調節 (IFRS13.93(e) (f))

(以下略)

3. 衡量公允價值所採用之評價技術及輸入值 (IFRS13.93(d)及(h))

金融資產及金融負債之公允價值係依下列方式決定：

- 具標準條款與條件並於活絡市場交易之金融資產及金融負債，其公允價值係分別參照市場報價決定 (包括上市之可贖回公司債、上市 (櫃) 股票、匯票及公司債)。
- 具證券性質之虛擬通貨之公允價值係以相同資產於非活絡市場之報價決定。
- 其他金融資產及金融負債 (除上述外) 之公允價值係依照以現金流量折現估算為基礎之一般公認定價模式決定。

4. 第 3 等級公允價值衡量所採用重大不可觀察輸入值之量化資訊列示如

下：

(以下略)

釋例五十一 證券商代管虛擬通貨之揭露

說明：1. 以下釋例僅供參考，各企業應依其實際狀況揭露。

2. 當企業具有大量且性質相似之金融工具且無單一合約個別具重要性時，則按金融工具類別提供彙總資訊係屬適當。但當某個別金融工具為企業資本結構之重要組成部分時，該個別金融工具之資訊具重要性，宜單獨揭露。

沿釋例四十五，乙證券商於 20X0 年 12 月 31 日財務報表附註中揭露與代管虛擬通貨有關之資訊如下：

乙證券股份有限公司及子公司

合併財務報表附註

20X0 及 20W9 年度

：

十二、其他

(十一) 代管資產

本公司業經主管機關核准，得從事於本公司交易平台交易之具證券性質之虛擬通貨之代管業務。本公司對受託保管之虛擬通貨，為內部管理目的，僅作備忘分錄。本公司於 20X0 年 12 月 31 日及 20W9 年 12 月 31 日分別代管 XX 單位及 XX 單位之虛擬通貨。

具證券性質之虛擬通貨涉及密碼學、區塊鏈技術及分散式帳本技術，因而暴露於較高之資訊安全之風險。若因本公司虛擬通貨交易平台設計疏漏而發生資安事件，本公司須賠償所產生之損失，此可能對本公司產生重大不利影響。本公司藉由聘任資訊專家定期檢視虛擬通貨交易平台之資訊環境以降低此風險。

本公司所代管之具證券性質之虛擬通貨，均依「證券商經營自行買賣具證券性質之虛擬通貨業務管理辦法」及「證券商內部控制制度標準規範—內部控制制度」之規定，獨立於本公司自有之資產，且本公司依誠實及信用原則經營代管業務。本公司相關業務之作業程序，均明定於相關法規及作業手冊。具證券性質之虛擬通貨之交易平台參與者可經由合約及本公司所公布之業務操作辦法，得知相關之權益、義務及風險。

附件一 具證券性質之虛擬通貨於國際財務報導準則下之會計處理釋例之分錄彙總表

本附件係就第四節「具證券性質之虛擬通貨於國際財務報導準則下之會計處理釋例」之會計分錄予以彙總。

一、發行人之會計處理

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為權益工具
原始認列	1. 發行虛擬通貨時，支付手續費予證券商	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例八情況一)	Dr.手續費 Cr.現金 (釋例八情況二)	Dr.手續費 Cr.現金 (釋例一)	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例十六)
	2. 募資期間投資人支付予證券商之投資款	僅作備忘分錄 (釋例八情況一)	僅作備忘分錄 (釋例八情況二)	僅作備忘分錄 (釋例一)	僅作備忘分錄 (釋例十六)
	3. 發行虛擬通貨	Dr.現金 Cr.其他預付款 Cr.按攤銷後成本衡量之金融負債 (釋例八情況一)	Dr.現金 Cr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債 (釋例八情況二)	Dr.現金 Cr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債 (釋例一)	Dr.現金 Cr.其他預付款 Cr.權益—具證券性質之虛擬通貨 (釋例十六)
後續衡量	4. 認列利息或分潤款	Dr.利息費用 Dr.按攤銷後成本衡量之金融負債 Cr.現金 (釋例九情況一)	Dr.利息費用 Dr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債 Cr.現金 (釋例九情況二)	Dr.利息費用 Cr.應付利息 (釋例二)	Dr.保留盈餘 Cr.應付股利 (釋例十七)
	5. 虛擬通貨公允價值變動	NA	Dr.其他綜合損益—指定按公允價值衡量之	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融負債損	NA

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為權益工具
			金融負債信用風險變動影響數 Cr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整 Cr.透過損益按公允價值衡量之金融負債利益 (結帳分錄) Dr.其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 Cr.其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 (釋例九情況二)	失 Dr.其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 Cr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整 (結帳分錄) Dr.其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 Cr.其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 (釋例二)	
	6. 支付虛擬通貨所分配之利息或分潤款	同 4.	同 4.	Dr.應付利息 Cr.現金 (釋例二)	Dr.應付股利 Cr.現金 (釋例十七)
除列	7. 買回所持有之虛擬通貨(非到期贖回)	(對議價時先支付予證券商之款項) Dr.其他預付款 Cr.現金	(對議價時先支付予證券商之款項) Dr.其他預付款 Cr.現金	(對議價時先支付予證券商之款項) Dr.其他預付款 Cr.現金	(對議價時先支付予證券商之款項) Dr.其他預付款 Cr.現金

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為權益工具
		Dr. 按攤銷後成本衡量之金融負債 Cr. 按攤銷後成本衡量之金融負債損失 Cr. 其他預付款 (釋例十一情況一)	Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債 Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整 Cr. 其他預付款 Dr. 保留盈餘 Cr. 其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 註：於除列前，應先認列虛擬通貨之公允價值變動。 (釋例十一情況二)	Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債 Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整 Cr. 其他預付款 Dr. 其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 Cr. 其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 Dr. 保留盈餘 Cr. 其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數	Dr. 權益—具證券性質之虛擬通貨 Dr. 資本公積—買回具證券性質之虛擬通貨 Cr. 其他預付款 (釋例十八)

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為權益工具
				註：於除列前，應先認列虛擬通貨之公允價值變動。 (釋例三)	
	8. 買回所持有之虛擬通貨(到期贖回)	Dr. 按攤銷後成本衡量之金融負債 Cr. 現金 (釋例十情況一)	Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債 Cr. 現金 註：於除列前，應先認列虛擬通貨之公允價值變動。 (釋例十情況二)	NA	NA

二、投資人之會計處理

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
原始認列	1. 於初級市場認購虛擬通貨，支付認購款項至證券商所開立之信託專戶	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例十二情況一）	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例十二情況二）	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例十二情況三）	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例四）	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例十九情況二）	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例十九情況一）
	2. 發行人發行虛擬通貨	Dr.按攤銷後成本衡量之金融資產 Cr.其他預付款 （釋例十二情況一）	Dr.透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資 Cr.其他預付款 （釋例十二情況二）	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融資產 Cr.其他預付款 （釋例十二情況三）	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融資產 Cr.其他預付款 （釋例四）	Dr.透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 Cr.其他預付款 （釋例十九情況二）	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融資產 Cr.其他預付款 （釋例十九情況一）
	3. 於次級市場取得虛擬通貨，	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例十三情況	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例十三情況	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例十三情況	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例五）	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例二十情況	Dr.其他預付款 Cr.現金 （釋例二十情況

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
	於議價時先支付買進之款項	一)	二)	三)		二)	一)
	4. 成交買入虛擬通貨	Dr.按攤銷後成本衡量之金融資產 Cr.其他預付款（釋例十三情況一）	Dr.透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資 Cr.其他預付款（釋例十三情況二）	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融資產 Cr.其他預付款（釋例十三情況三）	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融資產 Cr.其他預付款（釋例五）	Dr.透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 Cr.其他預付款（釋例二十情況二）	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融資產 Cr.其他預付款（釋例二十情況一）
後續衡量	5. 收取虛擬通貨所分配之利潤或利息	Dr.現金 Cr.按攤銷後成本衡量之金融資產 Cr.利息收入（釋例十四情況一）	Dr.現金 Cr.透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資 Cr.利息收入（釋例十四情況二）	Dr.現金 Cr.利息收入（釋例十四情況三）	Dr.現金 Cr.利息收入（釋例六）	Dr.其他應收款 Cr.股利收入 Dr.現金 Cr.其他應收款（釋例二十一情況二）	Dr.其他應收款 Cr.股利收入 Dr.現金 Cr.其他應收款（釋例二十一情況一）
	6. 虛擬通貨	NA	Dr.透過其他綜	Dr.透過損益按	Dr.透過損益按	Dr.透過其他綜	Dr.透過損益按

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
	公允價值變動		<p>合損益按公允價值衡量之債務工具投資評價調整</p> <p>Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價損益</p> <p>（結帳分錄）</p> <p>Dr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價損</p>	<p>公允價值衡量之金融資產損失</p> <p>Cr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整</p> <p>（釋例十四情況三）</p>	<p>公允價值衡量之金融資產評價調整</p> <p>Cr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益</p> <p>（釋例六）</p>	<p>合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整</p> <p>Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益</p> <p>（結帳分錄）</p> <p>Dr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損</p>	<p>公允價值衡量之金融資產評價調整</p> <p>Cr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益</p> <p>（釋例二十一情況一）</p>

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			益 Cr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價損益 （釋例十四情況二）			益 Cr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 （釋例二十一情況二）	
	7. 預期信用損失	Dr. 預期信用減損損失 Cr. 備抵損失—按攤銷後成本衡量之金融資產 （釋例十四情況一）	Dr. 預期信用減損損失 Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失 （結帳分錄） Dr. 其他綜合損	NA	NA	NA	NA

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失 Cr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失 （釋例十四情況二）				
除列	8. 出售所持有之虛擬通貨	Dr. 現金 Dr. 備抵損失—按攤銷後成本衡量之金融資產 Cr. 按攤銷後成	Dr. 現金 Cr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	Dr. 現金 Dr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 Cr. 透過損益按	Dr. 現金 Cr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產 Cr. 透過損益按	Dr. 現金 Cr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	Dr. 現金 Cr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產 Cr. 透過損益按

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
		<p>本衡量之金融資產 Cr. 應收利息 Cr. 除列按攤銷後成本衡量之金融資產之利益</p> <p>註 1：於除列前，應先認列虛擬通貨之應收利息。 註 2：對議價時先交付之虛擬通貨僅作備忘分錄。 （釋例十五情況一）</p>	<p>Cr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資評價調整 Cr. 應收利息</p> <p>Dr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失—重分類調整 Dr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務</p>	<p>公允價值衡量之金融資產 Cr. 應收利息</p> <p>註 1：於除列前，應先認列虛擬通貨之應收利息及公允價值之變動。 註 2：對議價時先交付之虛擬通貨僅作備忘分錄。 （釋例十五情況三）</p>	<p>公允價值衡量之金融資產評價調整</p> <p>註 1：於除列前，應先認列虛擬通貨公允價值之變動。 註 2：對議價時先交付之虛擬通貨僅作備忘分錄。 （釋例七）</p>	<p>Cr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整</p> <p>Dr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 Cr. 保留盈餘</p> <p>註 1：於除列前，應先認列虛擬通貨公允價值之變動。 註 2：對議價時</p>	<p>公允價值衡量之金融資產評價調整</p> <p>註 1：於除列前，應先認列虛擬通貨公允價值之變動。 註 2：對議價時先交付之虛擬通貨僅作備忘分錄。 （釋例二十二情況一）</p>

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			工具投資未實現評價損益—重分類調整 Cr. 處分投資利益 Dr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失 Dr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價損益			先交付之虛擬通貨僅作備忘分錄。 （釋例二十二情況二）	

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失—重分類調整 Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價損益—重分類調整 Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值				

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			<p>衡量之債務工具投資未實現評價損益</p> <p>註 1：於除列前，應先認列虛擬通貨之應收利息及公允價值之變動。</p> <p>註 2：對議價時先交付之虛擬通貨僅作備忘分錄。 （釋例十五情況二）</p>				

三、證券商為發行人時之會計處理

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為權益工具
原始認列	1. 發行虛擬通貨時，支付手續費予櫃買中心	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例四十一情況一)	Dr.手續費 Cr.現金 (釋例四十一情況二)	Dr.手續費 Cr.現金 (釋例三十五)	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例三十八)
	2. 募資期間投資人支付予證券商之投資款	Dr.其他金融資產 Cr.其他預收款 (釋例四十一情況一)	Dr.其他金融資產 Cr.其他預收款 (釋例四十一情況二)	Dr.其他金融資產 Cr.其他預收款 (釋例三十五)	Dr.其他金融資產 Cr.其他預收款 (釋例三十八)
	3. 發行虛擬通貨	Dr.現金 Cr.其他金融資產 Dr.其他預收款 Cr.其他預付款 Cr.按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債 (釋例四十一情況一)	Dr.現金 Cr.其他金融資產 Dr.其他預收款 Cr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債 (釋例四十一情況二)	Dr.現金 Cr.其他金融資產 Dr.其他預收款 Cr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債 (釋例三十五)	Dr.現金 Cr.其他金融資產 Dr.其他預收款 Cr.其他預付款 Cr.權益—具證券性質之虛擬通貨 (釋例三十八)
後續衡量	4. 認列利息或分潤款	Dr.利息費用 Dr.按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債 Cr.現金	Dr.利息費用 Dr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債 Cr.現金	Dr.利息費用 Cr.應付利息 (釋例三十六)	Dr.保留盈餘 Cr.應付股利 (釋例三十八)

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為權益工具
		(釋例四十二情況一)	(釋例四十二情況二)		
	5. 虛擬通貨公允價值變動	NA	Dr.其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 Cr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整 Cr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債之利益 (結帳分錄) Dr.其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 Cr.其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 (釋例四十二情況二)	Dr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債之損失 Dr.其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 Cr.指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整 (結帳分錄) Dr.其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 Cr.其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數 (釋例三十六)	NA
	6. 支付虛擬通貨所分配之利息或分潤款	同 4.	同 4.	Dr.應付利息 Cr.現金 (釋例三十六)	Dr.應付股利 Cr.現金 (釋例三十八)

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為權益工具
除列	7. 買回所持有之虛擬通貨（非到期贖回）	<p>（對議價時先收取之虛擬通貨僅作備忘分錄）</p> <p>Dr. 按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債</p> <p>Dr. 按攤銷後成本衡量之金融負債之損失</p> <p>Cr. 現金 （釋例四十四情況一）</p>	<p>（對議價時先收取之虛擬通貨僅作備忘分錄）</p> <p>Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債</p> <p>Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整</p> <p>Cr. 現金</p> <p>Dr. 保留盈餘</p> <p>Cr. 其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數</p> <p>註：於除列前，應先認列虛擬通貨之公允價值變動。 （釋例四十四情況二）</p>	<p>（對議價時先收取之虛擬通貨僅作備忘分錄）</p> <p>Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債</p> <p>Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整</p> <p>Cr. 現金</p> <p>Dr. 其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數</p> <p>Cr. 其他綜合損益—指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數</p> <p>Dr. 保留盈餘</p> <p>Cr. 其他權益—指定按公允價值衡量之金融負債</p>	<p>（對議價時先收取之虛擬通貨僅作備忘分錄）</p> <p>Dr. 權益—具證券性質之虛擬通貨</p> <p>Dr. 資本公積—買回具證券性質之虛擬通貨</p> <p>Cr. 現金 （釋例四十）</p>

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融負債	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債	將分潤型虛擬通貨分類為權益工具
				債信用風險變動影響數 註：於除列前，應先認列虛擬通貨之公允價值變動。 （釋例三十七）	
	8. 買回所持有之虛擬通貨（到期贖回）	Dr. 按攤銷後成本衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債 Cr. 現金 （釋例四十三情況一）	Dr. 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—發行具證券性質之虛擬通貨負債 Cr. 現金 註：於除列前，應先認列虛擬通貨之公允價值變動。 （釋例四十三情況二）	NA	NA

四、證券商以自營商之身分取得具證券性質之虛擬通貨之會計處理

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
原始認列	1. 於初級市場認購虛擬通貨，支付認購款項至信託專戶	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例三十一情況一)	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例三十一情況二)	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例三十一情況三)	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例二十三)	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例二十七情況二)	Dr.其他預付款 Cr.現金 (釋例二十七情況一)
	2. 發行人發行虛擬通貨	Dr.按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—自營 Cr.其他預付款 (釋例三十一情況一)	Dr.透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—債務工具—營業證券—自營 Cr.其他預付款 (釋例三十一情況二)	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具 Cr.其他預付款 (釋例三十一情況三)	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具 Cr.其他預付款 (釋例二十三)	Dr.透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—營業證券—自營 Cr.其他預付款 (釋例二十七情況二)	Dr.透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具 Cr.其他預付款 (釋例二十七情況一)
	3. 於次級市場取得虛	對議價時先收取之虛擬通貨僅作	對議價時先收取之虛擬通貨僅作	對議價時先收取之虛擬通貨僅作	對議價時先收取之虛擬通貨僅作	對議價時先收取之虛擬通貨僅作	對議價時先收取之虛擬通貨僅作

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
	擬通貨，於議價時先收取買進之虛擬通貨	備忘分錄。 （釋例三十二情況一）	備忘分錄。 （釋例三十二情況二）	備忘分錄。 （釋例三十二情況三）	備忘分錄。 （釋例二十四）	備忘分錄。 （釋例二十八情況二）	備忘分錄。 （釋例二十八情況一）
	4. 成交買入虛擬通貨	Dr. 按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—自營 Cr. 現金 （釋例三十二情況一）	Dr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—債務工具—營業證券—自營 Cr. 現金 （釋例三十二情況二）	Dr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具 Cr. 現金 （釋例三十二情況三）	Dr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具 Cr. 現金 （釋例二十四）	Dr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—權益工具—營業證券—自營 Cr. 現金 （釋例二十八情況二）	Dr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—權益工具 Cr. 現金 （釋例二十八情況一）
後續衡量	5. 收取虛擬通貨所分配之利潤或利息	Dr. 現金 Cr. 按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—自營	Dr. 現金 Cr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產	Dr. 現金 Cr. 利息收入 （釋例三十三情況三）	Dr. 現金 Cr. 利息收入 （釋例二十五）	Dr. 其他應收款 Cr. 股利收入 Dr. 現金 Cr. 其他應收款 （釋例二十九情況一）	Dr. 其他應收款 Cr. 股利收入 Dr. 現金 Cr. 其他應收款 （釋例二十九情況一）

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
		營 Cr.利息收入 （釋例三十三情況一）	— 債務工具—營業證券—自營 Cr.利息收入 （釋例三十三情況二）			況二）	況一）
6.	虛擬通貨公允價值變動	NA	Dr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營 Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現淨利益（損失） （結帳分錄）	Dr. 營業證券透過損益按公允價值衡量之損失—自營 Cr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營評價調整 （釋例三十三情況三）	Dr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營評價調整 Cr. 營業證券透過損益按公允價值衡量之利益—自營 （釋例二十五）	Dr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營評價調整—權益工具 Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現淨利益（損失）	Dr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營評價調整 Cr. 營業證券透過損益按公允價值衡量之利益—自營 （釋例二十九情況一）

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			Dr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價淨利益（損失） Cr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價利益（損失） （釋例三十三情況二）			（結帳分錄） Dr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價淨利益（損失） Cr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價利益（損失） （釋例二十九情況二）	
	7. 預期信用損失	Dr. 預期信用減損損失及迴	Dr. 預期信用減損損失及迴	NA	NA	NA	NA

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
		轉利益—按攤銷後成本衡量之金融資產 Cr. 備抵損失—按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—自營 （釋例三十三情況一）	轉利益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失 （結帳分錄） Dr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失 Cr. 其他權益—				

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失 (釋例三十三情況二)				
除列	8. 出售所持有之虛擬通貨	(議價時先向投資人收取之款項) Dr. 其他金融資產 Cr. 其他預收款 Dr. 現金 Cr. 其他金融資產 Dr. 其他預收款 Dr. 備抵損失—	(議價時先向投資人收取之款項) Dr. 其他金融資產 Cr. 其他預收款 Dr. 現金 Cr. 其他金融資產 Dr. 其他預收款 Cr. 透過其他綜	(議價時先向投資人收取之款項) Dr. 其他金融資產 Cr. 其他預收款 Dr. 現金 Cr. 其他金融資產 Dr. 其他預收款 Dr. 透過損益按	(議價時先向投資人收取之款項) Dr. 其他金融資產 Cr. 其他預收款 Dr. 現金 Cr. 其他金融資產 Dr. 其他預收款 Cr. 透過損益按	(議價時先向投資人收取之款項) Dr. 其他金融資產 Cr. 其他預收款 Dr. 現金 Cr. 其他金融資產 Dr. 其他預收款 Cr. 透過其他綜	(議價時先向投資人收取之款項) Dr. 其他金融資產 Cr. 其他預收款 Dr. 現金 Cr. 其他金融資產 Dr. 其他預收款 Cr. 透過損益按

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
		<p>按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—自營</p> <p>Cr. 按攤銷後成本衡量之金融資產—營業證券—自營</p> <p>Cr. 應收利息</p> <p>Cr. 除列按攤銷後成本衡量之金融資產之利益</p> <p>註：於除列前，應先認列虛擬通貨之應收利息。 (釋例三十四情況一)</p>	<p>合損益按公允價值衡量之金融資產—債務工具—營業證券—自營</p> <p>Cr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—評價調整—債務工具</p> <p>Cr. 應收利息</p> <p>Dr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失—重</p>	<p>公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—評價調整</p> <p>Cr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具</p> <p>Cr. 應收利息</p> <p>註：於除列前，應先認列虛擬通貨之應收利息及公允價值之變動。 (釋例三十四情況一)</p>	<p>公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—債務工具</p> <p>Cr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—評價調整</p> <p>註：於除列前，應先認列虛擬通貨公允價值之變動。 (釋例二十六)</p>	<p>合損益按公允價值衡量之金融資產—權益工具—營業證券—自營</p> <p>Cr. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—評價調整—權益工具</p> <p>Dr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價利益(損失)</p>	<p>公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—具證券性質之虛擬通貨—權益工具</p> <p>Cr. 透過損益按公允價值衡量之金融資產—營業證券—自營—評價調整</p> <p>註：於除列前，應先認列虛擬通貨公允價值之變動。 (釋例三十情況一)</p>

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			分類調整 Dr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現淨利益（損失）—重分類調整 Cr. 出售證券利益—自營—具證券性質之虛擬通貨 Dr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具	況三)		Cr. 保留盈餘 註 1：於除列前，應先認列虛擬通貨公允價值之變動。 （釋例三十情況二）	

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			投資備抵損失 Dr. 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價利益（損失） Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資備抵損失—重分類調整 Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益				

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			<p>按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價淨利益（損失）—重分類調整</p> <p>Cr. 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價淨利益（損失）</p> <p>註：於除列前，應先認列虛擬通貨之應收利息及公允價值之變動。</p>				

	交易事項	將債務型虛擬通貨分類為按攤銷後成本衡量之金融資產	將債務型虛擬通貨分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資	將債務型虛擬通貨分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之金融負債）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	將分潤型虛擬通貨（屬發行人之權益工具）分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產
			(釋例三十四情況二)				