

國際財務報導準則新訊報導

會計研究發展基金會研究組

國際會計準則理事會（IASB）於 2020 年 4 月 21 至 23 日召開會議。會中討論之所有議題及初步決議摘要如下：

相關議題：具權益特性之金融工具

以企業本身權益工具交割之金融工具：基本原則

理事會決議，本身權益衍生工具若欲符合國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」中之固定換固定條件，其以每一標的權益工具交換之功能性貨幣單位數量必須為固定，或僅隨下列項目變動：(1)所允許之保留調整；或(2)所允許就時間經過之調整。

理事會亦決議將下列合約分類為權益：可藉由以固定數量之另一型態非衍生本身權益工具交換固定數量之非衍生本身權益工具交割之合約。

以企業本身權益工具交割之金融工具：調整原則

理事會決議，若保留調整規定企業在等於或少於現有股東之經濟利益之範圍內，保留未來股東之相對經濟利益，則企業須將本身權益衍生工具分類為權益工具。

理事會亦決議，若就時間經過之調整符合下列條件，企業應將本身權益衍生工具分類為權益工具：(1)係預先決定且僅隨時間經過而變動；及(2)就現值而言，固定每一標的權益工具之功能性貨幣單位之數量。

相關議題：國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」、國際財務報導準則第 11 號「聯合協議」及國際財務報導準則第 12 號「對其他個體之權益之揭露」之施行後檢討

第一階段之發現及未來計畫之決定

理事會決議繼續進行施行後檢討並發布徵求資訊函。該徵求資訊函將聚焦於：

1. 與國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」（以下簡稱 IFRS10）有關之下列項目：
 - (1) 對被投資者之權力；
 - (2) 權力與報酬間之連結，聚焦於辨認代理關係；
 - (3) 會計規定，聚焦於所有權權益之變動；及
 - (4) 投資個體合併報表之例外規定。
2. 與國際財務報導準則第 11 號「聯合協議」（以下簡稱 IFRS11）有關之下列項目：
 - (1) 非屬 IFRS11 範圍之合作協議；
 - (2) 基於其他事實及情況將聯合協議分類為聯合營運；及

(3) 會計規定，聚焦於聯合營運。

3. 與國際財務報導準則第 12 號「對其他個體之權益之揭露」(以下簡稱 IFRS12) 有關一個體所提供資訊之品質，以及適用該等規定之個體是否符合揭露目的及符合之程度。

理事會亦決議施行後檢討將不涵蓋 IFRS10、IFRS11 及 IFRS12 與其他國際財務報導準則間之交互影響。

相關議題：維護與一致適用

售後租回之租賃負債

理事會討論國際財務報導準則解釋委員會之下列建議：修正 IFRS16 以明定賣方兼承租人如何將 IFRS16 之後續衡量規定適用於售後租回交易所產生之租賃負債。

理事會決議提議對 IFRS16 之有限範圍修正，以明定：

1. 將 IFRS16 第 36 至 38 段之規定適用於具變動租賃給付之售後租回交易時，賣方兼承租人：
 - (1) 須將租賃給付之支付(如第 36 段(b)所述)決定為計入租賃負債衡量中之租賃給付。計入該衡量中之給付係當使用第 37 段所述之折現率折現時，使其金額等於租賃負債帳面金額之給付。
 - (2) 不得以再衡量租賃負債來反映未來變動租賃給付之任何重評估。
 - (3) 須適用第 38 段處理對該租賃所作之給付與計入租賃負債衡量中之給付間之差額。
2. 將 IFRS16 第 40 及 45 段適用於與售後租回交易有關之租賃修改及租賃期間變動時，賣方兼承租人須將修正後租賃給付決定為租賃之修正後預期給付。

理事會亦決議訂定額外釋例，以例示對具變動給付之售後租回交易，賣方兼承租人於交易日及後續整個租賃期間如何作會計處理。

缺乏可兌換性(國際會計準則第 21 號之修正)

可兌換性與缺乏可兌換性

理事會決議，企業評估可兌換性時，應：(1)考量其是否可於一段包含行政處理作業時間之時程內取得外幣；(2)考量其取得外幣之能力(而非取得外幣之意圖或決策)；及(3)僅考量產生可執行之權利及義務之市場或兌換機制。

企業評估可兌換性時，應假設取得外幣之目的係：(1)交割個別外幣交易(或與該等交易有關之資產或負債)，當企業係以功能性貨幣報導外幣交易時；或(2)實現企業之淨資產，當其使用功能性貨幣外之貨幣作為表達

貨幣時（或實現其對國外營運機構之淨投資，當其換算該國外營運機構之經營結果及財務狀況時）。

在企業僅能取得一部分之外幣金額，而就某一特定目的僅能取得不超過一不重大金額之外幣之情況下，應作出貨幣缺乏可兌換性之結論。此外，當企業以功能性貨幣報導外幣交易，且其能取得之外幣金額低於交割該外幣之所有餘額及交易所需之金額時，企業須以彙總基礎對所有相關之外幣餘額及交易評估可兌換性。

貨幣缺乏可兌換性時之匯率

理事會決議，當貨幣缺乏可兌換性時，企業應估計即期匯率。

理事會將於有限範圍之修正中訂定估計流程之目的。該目的將要求企業估計出符合下列條件之即期匯率：(1)倘若該貨幣係可兌換，企業於報導日將有能力取得之匯率；(2)係於市場參與者間有秩序之交易所產生；且(3)將忠實反映該日之一般經濟情況。

若可觀察匯率（其未符合即期匯率之定義）於下列情況下近似於即期匯率，企業得使用該可觀察匯率：(1)當可觀察匯率就特定交易或餘額（但非企業評估可兌換性之交易或餘額）符合即期匯率之定義時；或(2)當可觀察匯率係後續可兌換時之第一個匯率時，若可兌換性於財務報表通過發布前恢復。

企業須將估計之匯率適用於整體交易或資產或負債之餘額（當企業以功能性貨幣報導外幣交易時）或財務報表整體（當企業使用功能性貨幣外之貨幣作為表達貨幣時）。

貨幣缺乏可兌換性時之揭露規定

理事會決議，企業須揭露：

- 1.缺乏可兌換性之貨幣之詳細說明，以及對導致缺乏可兌換性之限制之描述；
- 2.對受缺乏可兌換性影響之交易之描述；
- 3.以缺乏可兌換性之貨幣計價之資產及負債之帳面金額；
- 4.所使用之即期匯率，以及該匯率係近似於即期匯率之可觀察匯率，或係估計之匯率；
- 5.對所採用之估計技術之描述，以及用於該估計技術之輸入值之質性及量化資訊；及
- 6.有關企業因某一貨幣缺乏可兌換性所暴露之每一類型風險之質性資訊，以及暴露於每一類型風險之資產及負債之性質及帳面金額。

此外，理事會亦決議，當國外營運機構之功能性貨幣缺乏可兌換性時，企業應揭露：

- 1.該國外營運機構之名稱、其性質（其為子公司、聯合營運、合資、關聯企業或分公司）及其主要營業所在地。

- 2.該國外營運機構之彙總財務資訊。
- 3.可能使企業須對該國外營運機構提供財務支援之任何合約協議之性質及條款，包括可能使報導企業暴露於損失之事項或情況。企業亦須揭露此種協議產生之資產餘額。

相關議題：管理階層評論

經營模式、策略，以及資源及關係

理事會決議於揭露目的中明定管理階層評論應提供有助於投資者及債權人了解下列事項之資訊及分析：

1. 企業之經營模式如何創造價值及產生現金流量；
2. 管理階層對維持及發展企業未來創造價值及產生現金流量之能力之策略；及
3. 經營模式及策略所仰賴之資源及關係。

理事會決議於揭露目的中明定投資人及債權人使用管理階層評論中之資訊及分析作下列評估：

1. 與企業之經營模式有關者：
 - (1) 企業之經營模式於創造價值及產生現金流量時之有效程度；
 - (2) 企業之經營模式之可擴充性；及
 - (3) 企業之經營模式之復原力、適應力及持久力；
2. 與管理階層之策略有關者：
 - (1) 策略對企業創造價值及產生現金流量之能力之潛在影響；及
 - (2) 企業執行策略之能力；及
3. 與資源及關係有關者：
 - (1) 企業仰賴資源及關係之程度；及
 - (2) 該等資源是否可能為企業持續可取得，以及企業之關係是否可能持續及強化。

理事會決議於揭露目的中明定管理階層評論所包含之資訊及分析聚焦於：

1. 企業之經營模式之主要特性，並說明：
 - (1) 企業營運之範圍、性質及規模；
 - (2) 企業創造價值及產生現金流量之循環；及
 - (3) 對企業營運之間接更廣泛結果或影響，若這些結果或影響將影響企業產生現金流量之能力；
2. 管理階層策略之主要層面，並說明：
 - (1) 何者驅動策略；
 - (2) 管理階層長期欲達成之目標為何；
 - (3) 管理階層規劃如何達成該等目標；及
 - (4) 管理階層將如何監督及衡量成效；及

3. 企業之主要資源及關係，並說明：

- (1) 該等資源及關係之性質；
- (2) 如何取用該等資源及關係；
- (3) 該等資源及關係如何被使用；
- (4) 何者將影響企業資源之可得性及其關係之強度；及
- (5) 如何管理該等資源及關係。

理事會亦決議明定：

- (1) 企業經營模式之主要特性係指構成該企業創造價值及產生現金流量之能力之特性；
- (2) 管理階層策略之主要層面係指將重大影響企業未來創造價值及產生現金流量之能力之層面；及
- (3) 企業之主要資源及關係係指企業創造價值及產生現金流量之能力所仰賴者。

相關議題：揭露倡議—屬中小企業之子公司

理事會於 2020 年 4 月 23 日之會議討論 2020 年下半年度之計畫，並討論為屬中小企業之子公司所發展之國際財務報導準則，究係應要求該等子公司適用國際財務報導準則之表達規定抑或要求其適用中小企業國際財務報導準則之表達規定。**2020 年下半年度之計畫**

計畫之目標係發展較少揭露之國際財務報導準則，其將適用於自願適用之屬中小企業之子公司。理事會同意所提議之計畫。

表達規定

理事會同意選擇適用本計畫所發展之國際財務報導準則之屬中小企業之子公司，適用國際財務報導準則之表達規定。

上述所有決議均為暫時性，國際會計準則理事會未來仍可能變更或修訂目前決議。讀者若欲了解更詳細之內容可至國際財務報導準則基金會網站（網址：<http://www.ifrs.org>）查詢。

國際財務報導準則新訊報導

會計研究發展基金會研究組

國際會計準則理事會（IASB）於 2020 年 4 月 17 日召開額外會議以討論新冠肺炎大流行之影響。會中討論之所有議題及初步決議摘要如下：

相關議題：COVID-19 對理事會工作時程之影響

理事會決議發布草案，提議將「流動或非流動負債之分類」（IAS1 之修正）之生效日延至 2023 年 1 月 1 日以後開始之年度報導期間。理事會亦決議將已發布下列之諮詢文件之諮詢期間延長約三個月：(1)「一般表達與揭露」之草案；(2)「中小企業國際財務報導準則之綜合檢討」之徵求資訊函；及(3)「企業合併—揭露、商譽及減損」之討論稿。

理事會亦討論即將發布之諮詢文件及最終修正之時程變動。由於此危機之不確定性及疫情不斷變化，理事會將持續監控情況，並考量是否須進一步改變其時程。

流動或非流動負債之分類：延後生效日

理事會決議，將所提議延後「流動或非流動負債之分類」生效日之草案之徵求意見期間訂為 30 天。

租賃與 COVID-19

理事會決議對承租人提供一可選擇之豁免：承租人無須評估與 COVID-19 有關之租金減讓是否係租賃修改。適用該豁免之承租人應將與 COVID-19 有關之租金減讓按非租賃修改作會計處理，並應揭露該事實。承租人應追溯適用該豁免，並於承租人第一次適用該修正之報導期間開始日將初次適用該修正之累積影響數認列為保留盈餘（或權益之其他組成部分，如適當時）期初餘額之調整；該豁免將於最終修正發布後立即生效。

理事會決議此提議修正 IFRS16 之草案之徵求意見期間為 14 天。

上述所有決議均為暫時性，國際會計準則理事會未來仍可能變更或修訂目前決議。讀者若欲了解更詳細之內容可至國際財務報導準則基金會網站（網址：<http://www.ifrs.org>）查詢。