

國際會計準則新訊報導

聲明：本網頁內容業經 IFRS Foundation 授權後，由本會翻譯。完整內容請詳見 [IFRS Foundation](http://www.ifrs.org) 網站。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 9 月 19 日至 22 日於倫敦召開會議；其中，美國財務會計準則理事會 (FASB) 透過網路視訊參與部分議題之討論。會中討論之所有議題及初步決議摘要如下：

相關議題：Leases (與 FASB 共同討論)

討論事項一：範圍—存貨

初步決議：

不將與另一標的資產之租賃有關且通常按存貨處理之資產（例如非折舊性備用零件）排除於租賃準則之適用範圍。

討論事項二：出租人—金融資產之指引於收取租賃給付權利之應用

初步決議：

1. 出租人後續應採用有效利率法衡量收取租賃給付之權利。
2. 出租人應參照現行之金融工具指引（國際會計準則第 39 號及 FASB 會計準則彙編 (Accounting Standards Codification) 主題 310 「Receivables」）評估收取租賃給付權利之減損。
3. 租賃準則不得包含對收取租賃給付之權利得按公允價值衡量之選擇。

討論事項三：出租人—其他後續衡量之議題

初步決議：

1. 出租人應參照國際會計準則第 36 號或 FASB 會計準則彙編主題 360 「Property, Plant, and Equipment」（以適當者），評估剩餘資產之減損。
2. 出租人應將對取決於指數或利率之變動租賃給付作重評估所導致收取租賃給付權利之變動立即認列於損益。
3. 應禁止對剩餘資產作重估價。（此為 IASB 單獨之決議）

討論事項四：出租人—殘值保證

1. 租賃準則將對所有殘值保證之會計處理提供指引（無論保證殘值係由承租人、關係人或第三方所提供）。
2. 出租人直至租賃結束前，不得認列在殘值保證下預期將收取之金額。惟當出租人決定剩餘資產是否發生減損時，應考量該等保證。

討論事項五：表達：出租人之財務狀況表

初步決議：

出租人應於下列兩種表達方式中，擇一採用：

1. 將應收租賃款及剩餘資產於財務狀況表中單獨表達，並將前述兩者加總之金額稱為「租賃資產」；或
2. 將應收租賃款及剩餘資產於財務狀況表中作為一單行項目「租賃資產」表達，並於財務報表之附註中分別揭露應收租賃款及剩餘資產之金額。

討論事項六：表達：出租人之現金流量表

初步決議：

出租人應將租賃產生之現金流量於現金流量表中分類為營業活動。

相關議題：Impairment（與 FASB 共同討論）

初步決議：

1. 將金融資產依其於報導日之信用品質水準歸類至各桶。
2. 金融資產於不同類（桶）間之移轉應以原則為基礎，而非設定一明確之界線。此原則應反映與金融資產有關之信用風險增加致收回合約現金流量存有重大不確定性且企業因增加之信用風險而開始更積極管理該金融資產之時點。

相關議題：Insurance Contracts（與 FASB 共同討論）

討論事項一：揭露

初步決議：

保留 IASB 於保險合約草案第 90 至 97 段所建議之揭露，並作下列變動：

1. 刪除保險人之揭露不得彙總不同應報導部門之相關資訊之規定（即草案第 83 段），以避免與揭露彙總層級之原則相衝突。惟準則將增加應報導部門可能為適當彙總層級之說明。
2. 規定保險人分別揭露輸入值及方法每一變動之影響，連同對變動理由之說明，包括受影響之合約類型。
3. 對於現金流量並非取決於特定資產績效之合約（即非參與合約），規定揭露所使用之殖利率曲線（或殖利率曲線之區間）。
4. 規定草案第 95 段(a)所建議對於已認列保險負債所產生之淨現金流出之到期分析應以預期到期時間為基礎，並刪除到期分析以剩餘合約到期期間為基礎之選擇。此外，保險人應至少以年度為基礎揭露前五年之預期到期時間，並彙總揭露五年以後之到期時間。FASB 將以其對於金融機構風險揭露之相關初步決議取代此揭露。該等揭露將適用於保險公司。
5. 刪除草案第 90 段(d)所建議揭露衡量不確定性分析之規定，並於適當時機使該揭露與國際財務報導準則第 13 號「公允價值衡量」中對於公允價值衡量之揭露一致。（此為 IASB 單獨之決議）FASB 決議保留此揭露。

討論事項二：風險調整：目的及信賴水準之揭露

初步決議：

1. 風險調整之目的應為「保險人因承擔其於履行保險合約時所產生現金流

量中固有之不確定性所要求之補償」；及

2. 應用指引應闡明：

1. 風險調整衡量保險人為使(a)履行具可能結果區間之保險合約負債，與(b)履行與保險合約具有相同現金流量期望現值之固定負債，兩者無差異所要求之補償。
2. 保險人於估計風險調整時，應依反映其風險趨避程度之方式考量有利及不利之結果。IASB 及 FASB 指出風險趨避之保險人將給予不利結果較有利結果為高之權重。
3. 保留草案第 90 段(b)(i)所建議對於相對應信賴水準之揭露。

討論事項三：風險調整：技術及輸入值

初步決議：

1. 不限制用以估計風險調整之可用技術及相關輸入值之範圍；但
2. 於應用指引中保留草案第 B72 段所建議，符合風險調整目的之風險調整技術所應呈現特性之清單。
3. 將草案所建議之三種技術（信賴水準、條件尾端期望值及資金成本）連同相關應用指引保留作為釋例。

相關議題：Asset and liability offsetting

討論事項一：國際會計準則第32號之應用指引

初步決議：

於國際會計準則第 32 號中增加釐清下列各項之應用指引：

1. 抵銷權必須為在正常營業過程中及任一交易對方在違約、破產及無力償還之事件中，於法律上均可執行之權利。
2. 具有下列特點之總額交割機制將被視為相當於淨額交割：
 - (1) 符合抵銷權條件之金融資產及金融負債於同一時點被送交處理。
 - (2) 一旦被送交處理，該交易不可取消或改變。
 - (3) 一旦資產及負債已被送交處理，該等資產及負債所產生之現金流量不可能改變，除非處理失敗。
 - (4) 若一項資產或負債與另一方互抵之處理失敗，則作為擔保品之相關證券處理亦失敗。
 - (5) 處理係透過相同之交割保管者而進行。
 - (6) 很有可能取得日間融通額度且其將被承付直至交割流程完成。

討論事項二：應用指引一生效日及過渡規定

初步決議：

互抵應用指引之修正內容應追溯適用，並對2013年1月1日以後開始之年度及期中報導期間生效。

討論事項三：揭露一生效日及過渡規定

初步決議：

修訂之揭露規定應追溯適用，並對2013年1月1日以後開始之年度及期中報導期間生效。

相關議題：IFRS 2 Share-based Payment

初步決議：

下列議題應由 IASB 於國際財務報導準則第 2 號之未來議程提案中考量：

1. 交割方式取決於未來事項之交易。
2. 既得及非既得條件（即「競業禁止條款」之分類及多項既得條件相互影響之會計處理）。

相關議題：IFRS 1 First-time Adoption of IFRSs—Prospective application provisions for first-time adopters

背景說明：

幕僚人員建議應修正國際財務報導準則第 1 號以允許首次採用者如同目前已依國際財務報導準則編製財務報表者一般，推延適用國際會計準則第 20 號第 10A 段之規定。

初步決議：

IASB 同意幕僚人員對國際財務報導準則第 1 號作前述修正之建議。

相關議題：IFRIC 20 Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine

討論事項：IASB 核准國際財務報導解釋第 20 號「*Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine*（地表礦藏之生產階段剝除成本）」。

初步決議：

1. 企業應於 2013 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用國際財務報導解釋第 20 號，亦得提前適用。該解釋適用於發生於最早表達期間開始日以後之成本，並對該日期前之剝除活動所產生之現存資產餘額提供過渡指引。
2. 核准國際財務報導解釋第 20 號「地表礦藏之生產階段剝除成本」¹。
3. 核准對國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」之相關修正。

相關議題：Put options written over non-controlling interests

¹ IASB 已於 2011 年 10 月 19 日發布國際財務報導解釋第 20 號「*Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine*（地表礦藏之生產階段剝除成本）」。

討論事項：將非控制權益之賣權排除於 IAS32 之適用範圍外

背景說明：

IASB 討論集團合併報表中之非控制權益賣權是否可排除適用 IAS32。此範圍排除之目的在於處理國際會計準則第 32 號、國際會計準則第 39 號及國際財務報導準則第 9 號對於衡量金融負債之規定，與國際會計準則第 27 號及國際財務報導準則第 10 號對於與業主（以其業主之身分）所為交易之會計處理規定存有潛在不一致，即後續衡量之變動應列入損益或權益。

初步決議：

1. 不修正 IAS 32 之適用範圍。
2. 贊成藉由闡明此等賣權之衡量後續變動之會計處理，而非藉由改變非控制權益之衡量基礎，處理此潛在不一致。

相關議題：IFRS 9「Financial instruments : hedge accounting」

討論事項一：揭露一動態策略

初步決議：

1. 作為動態避險程序之一部分而經常重設之避險關係得豁免適用揭露避險工具條款及條件之規定。反之，企業應揭露：
 - (1) 有關動態避險程序之最終風險管理策略之資訊；
 - (2) 其如何藉由採用避險會計及指定特定避險關係達成風險管理目標之描述；及
 - (3) 避險關係停止及重啟（作為動態避險程序一部分）之頻率。
2. 企業應揭露動態避險程序中避險關係之避險金額（即報導日餘額，其係有關避險會計對財務報表影響之揭露之一部分）不代表全年度正常金額之事實（如適用時）。

討論事項二：過渡規定與強制生效日

初步決議：

1. 新避險會計模型之過渡規定除有限之項目（該等項目將彙總於討論事項三）外，均應推延適用。因此，風險組成部分、彙總暴險、群組及淨部位將不得追溯適用新避險會計模型。
2. 一般避險會計模型之強制生效日應與取代國際會計準則第 39 號計畫之其他階段之生效日一致，即若草案「Mandatory Effective Date of IFRS9」所提議之 2015 年 1 月 1 日通過，則為 2015 年 1 月 1 日。

討論事項三：過渡規定之例外

初步決議：

1. 選擇權時間價值之會計處理須追溯適用於依國際會計準則第 39 號將選擇權內含價值指定為避險工具之所有避險關係。於可比期間之期初（或其後）存在之避險關係將適用此追溯適用之規定。

2. 相同之追溯適用規定亦得適用於依國際會計準則第 39 號將遠期合約之即期要素指定為避險工具之所有避險關係。若企業選擇追溯適用，則應適用於此種類型之所有避險關係（即此會計處理不得以個別避險基礎適用）。

討論事項四：實務權宜作法

初步決議：

1. 企業得基於過渡之目的將停止適用國際會計準則第 39 號之時間點與適用新避險會計模型之時間點視為同一時間點。企業得於停止適用國際會計準則第 39 號後，立即適用新避險會計模型。
2. 為遵循新規定而於轉換日重新平衡避險關係，應以在國際會計準則第 39 號下所使用之避險比率為起點。任何因轉換時之重新平衡而產生之利益或損失應於首次適用新避險會計模型之當日認列於損益。

討論事項五：使用信用衍生工具規避信用風險

初步決議：

1. 企業得選擇對信用暴險（如：放款、債券、放款承諾）採用透過損益按公允價值衡量之會計處理，即企業得：
 - (i) 於原始認列或後續選擇透過損益按公允價值衡量（若為後續衡量，則帳面金額與公允價值間之差額應立即認列於損益），
 - (ii) 對名目金額之一項組成部分（無須對整體名目金額）選擇透過損益按公允價值衡量，及
 - (iii) 停止採用透過損益按公允價值衡量之會計處理。此外，透過損益按公允價值衡量之會計處理之選擇及其停止須符合特定條件。
此方法將使放款承諾與放款於停止時之會計處理一致（即使用攤銷法將停止時成為新成本基礎之公允價值展開）。
2. 企業應揭露：
 - (i) 用以管理符合且選擇透過損益按公允價值衡量之金融工具信用暴險之信用衍生工具之名目金額與公允價值間之調節。
 - (ii) 因選擇對信用暴險採用透過損益按公允價值衡量之會計處理而認列於損益之利益或損失；及
 - (iii) 對於停止採用透過損益按公允價值衡量之會計處理之信用暴險，成為新認定成本或可攤銷金額之公允價值（針對放款承諾）及相關名目或本金金額。

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會計準則理事會網站(網址：www.iasb.org)查詢。