

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20日至9月28日召開會議；其中，美國財務會計準則理事會（FASB）理事透過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：Revenue Recognition（與 FASB 共同討論）

討論事項一：限制認列收入之累積金額

初步決議：

1. 若企業預期有權取得對價之金額為變動時，企業應評估是否限制認列收入之累積金額。
2. 闡明「變動對價」之意義，以表明該限制亦應適用於企業滿足履約義務後是否有權取得對價仍存有不確定性之固定價格合約。

討論事項二：收現性

初步決議：

1. 以一致之方法於當期或後續期間列報所認列之任何減損；及
2. 於準則中提供額外指引，說明如何以客戶對於履行合約義務之承諾為基礎決定客戶合約是否存在。

討論事項三：貨幣時間價值

初步決議：

1. 即與客戶之合約若具有重大財務組成部分，企業應就貨幣時間價值之影響調整承諾對價之金額。
2. 闡明企業於決定合約是否具有重大財務組成部分時應考量之指標之應用。
3. 闡明若將商品或勞務移轉予客戶係依客戶之裁量，則企業不得就貨幣時間價值之影響調整預付款。
4. 保留提議之實務權宜作法¹，並闡明該權宜作法亦應適用於存續期間超過一年，而履行合約義務至就該履約作支付之期間為一年以內之合約。
5. 闡明提議之收入準則並未排除企業將具重大財務組成部分之合約所認列之利息收益列報為收入。

討論事項四：合約議題—經銷網

初步決議：

¹ 2011年草案第60段規定，若企業於合約開始時，預期客戶支付所有或幾乎所有之承諾對價與企業將所承諾之商品或勞務移轉予客戶間隔之時間在一年以內，則無須為反映貨幣時間價值而調整承諾對價之金額。

被視為銷售誘因之移轉商品或勞務之承諾若係於合約中作成或係隱含於 2011 年草案第 24 段所述之情況，該等已承諾之商品或勞務應依履約義務作會計處理。惟若該承諾係於將商品之控制移轉予中間商後始作成，該承諾並非履約義務。

相關議題：Acquisition of an interest in a joint operation (proposed amendments to IFRS11)

背景說明：

IASB 討論國際財務報導解釋委員會 (IFRS Interpretation Committee) 之建議，即提供聯合營運者取得聯合營運 (如國際財務報導準則第 11 號「*Joint Arrangements* (聯合協議)」之定義) 之權益時適用國際財務報導準則第 3 號「*Business Combinations* (企業合併)」之應用指引。

初步決議：

於國際財務報導準則第 11 號中針對該等交易增加新指引以減少實務上之重大分歧。此指引應：

1. 參照國際財務報導準則第 3 號及其他準則中，對於企業合併會計處理之相關原則及揭露規定；
2. 針對國際財務報導解釋委員會所指出下列於實務上發生分歧之議題提供應用指引，即：
 - (1) 按公允價值衡量可辨認資產及負債，並遵循例外規定；
 - (2) 將收購相關成本於成本發生之期間及取得服務之期間認列為費用，但發行債務工具或權益工具之成本應依國際會計準則第 32 號「*Financial Instruments: Presentation* (金融工具：表達)」及國際財務報導準則第 9 號「*Financial Instruments* (金融工具)」之規定認列；
 - (3) 認列因資產及負債之原始認列所產生之遞延所得稅資產及遞延所得稅負債，但因商譽之原始認列所產生之遞延所得稅負債除外；
 - (4) 將剩餘金額認列為商譽；
3. 規範於聯合營運建立時取得聯合營運權益之會計處理，但聯合營運之建立與業務之建立同時發生者除外；
4. 推延適用於生效日以後所取得構成業務之聯合營運之權益。

相關議題：Insurance Contracts

討論事項一：剩餘利益—利息之累計

初步決議：

1. 保險人應將利息累計至剩餘利益。
2. 用以累計利息之利率應為原始認列時所決定之負債折現率，即鎖定利率。
3. 對於與將利息累計至剩餘利益有關之折現率之估計不提供額外指引。

討論事項二：揭露

初步決議：

1. 保險人應：
 - (1) 揭露因合約修改、結清或除列所產生之利益或損失；
 - (2) 提供保險合約負債及保險合約資產期初帳面金額與期末帳面金額間之調節，包括與承保期間開始前所認列虧損性合約負債之帳面金額有關之資訊；履約現金流量之期望現值、風險調整與剩餘利益；及
 - (3) 揭露要求即付之金額(以強調此種金額與相關合約帳面金額間之關係之方式)。
2. 對於調節帳面金額之細分層級不新增下列規定以外之更多指引：(1)考量滿足揭露目的所必須之詳細程度，以及(2)彙總或細分資料，俾使有用資訊不致因納入大量不重要之細節或彙總具不同特性之項目而被模糊。
3. 刪除草案有關理賠給付金額及時點之不確定性通常無法在一年內完全消除之合約之特定揭露。
4. 不於保險合約計畫中研究關於法令對報導個體之影響之進一步揭露。

討論事項三：檢討草案或重新發布草案

初步決議：

對於保險合約會計處理提案發布修訂後之草案，但僅就下列議題尋求回饋意見：

1. 用以衡量參與合約之現金流量應以用以對標的項目作會計處理之現金流量為基礎(鏡像法)之規定；
2. 於綜合損益表中列報保費之規定，包括兩項配套決議：
 - (1) 與投資組成部分有關之保費非屬綜合損益表中所列報保費之一部分；及
 - (2) 保費於綜合損益表中係以滿期基礎(earned basis)分攤(將於未來會議中討論)；
3. 使用剩餘利益抵銷未來現金流量估計變動(未鎖定)之規定；
4. 於其他綜合損益中列報用以衡量保險合約負債之折現率之變動之規定；及
5. 所提議之過渡規定，包括已於9月份及將於未來會議中作成之初步決議。

相關議題：Rate-regulated Activities

討論事項：計畫之重新啟動

初步決議：

1. 以制定討論稿重新啟動該計畫。制定討論稿將廣泛討論費率管制活動可能產生資產或負債之情況。

相關議題：IFRS 9 Classification and Measurement(C&M)

討論事項一：金融負債「本身信用」利益及損失之表達

初步決議：

提議修正國際財務報導準則第9號，允許企業僅提前適用歸因於發行人本身信用風險變動之公允價值利益或損失之表達規定，而無須提前適用國際財務報導準則第9號整體。

討論事項二：額外之過渡議題

初步決議：

1. 分類與衡量之前期揭露：

確認於初次適用國際財務報導準則第9號之期間，不應要求於以前期間揭露依國際財務報導準則第9號之分類與衡量模式報導之單行項目金額。

2. 分類與衡量之當期揭露：

於初次適用國際財務報導準則第9號之期間，不應要求揭露當期依國際會計準則第39號之分類與衡量模式報導之單行項目金額。

3. 減損之當期揭露：

(1) 於初次適用國際財務報導準則第9號之期間，不應要求揭露當期依國際會計準則第39號之減損模式報導之單行項目金額。

(2) 於國際財務報導準則第9號之初次適用日，要求依衡量種類揭露將國際會計準則第39號下之減損備抵期末餘額調節至國際財務報導準則第9號下之減損備抵初始餘額，單獨列示重分類對於當日備抵餘額之影響。

4. 國際財務報導準則第9號分階段之提前適用：

一旦國際財務報導準則第9號定案，國際財務報導準則第9號之先前版本應於定案版本發布後6個月之當日撤銷。

討論事項三：適當程序

初步決議：

幕僚人員應開始草案之表決作業，該草案之徵求意見期間應為120天。

相關議題：Sales or contributions of assets between investor and its associate/joint venture (proposed amendments to IFRS 10 and IAS 28)

初步決議：

1. 贊成修正國際會計準則第28號及國際財務報導準則第10號。此等提議修正之結果為喪失對構成業務之子公司之控制將認列所有利益或損失，包括投資者對被投資者仍具聯合控制或具重大影響之情況。
2. 所提議之修正應推延適用於該修正之生效日以後開始之年度期間內所發生之投入或出售。
3. IASB注意到因國際會計準則第27號與解釋公告第13號將於所提議之修正生效時被取代，故該等準則無須修正。因此，IASB將發布草案，其徵

求意見期間為120天。該草案預計將於2012年12月份發布。

相關議題：Conceptual Framework

初步決議：

IASB 討論如何重啟觀念架構之計畫且一致通過下列方法：

1. 該計畫應著重於財務報表之要素（包括認列及除列）、衡量、報導個體及表達與揭露。
2. 目標應為以單一討論稿及單一草案涵蓋所有領域，而非對各領域制定個別文件。
3. IASB 將執行本計畫作為 IASB 計畫之一，而非與其他準則制定機構之聯合計畫。
4. IASB 對於本計畫應設置諮詢小組。國家準則制定機構或準則制定機構之地區性組織應佔該小組成員之相當比重。
5. IASB 應於 2015 年 9 月以前完成該計畫。

相關議題：Leases（與 FASB 共同討論）

討論事項一：售後租回交易

初步決議：

闡明下列事項：

1. 當判斷售後租回交易中是否發生銷售時，企業應將收入認列計畫中所制定之指引適用於整體交易。
2. 單租回之存在並不妨礙該交易按一筆銷售及一筆租回作會計處理。
3. 惟若該租回之性質為出售人/承租人有能力主導該資產之使用並取得該資產幾乎所有之剩餘利益，則銷售並未發生。就售後租回交易之目的而言，若符合下列兩項條件之一，則假定出售人/承租人有能力主導該資產之使用並取得該資產幾乎所有之剩餘利益：
 - (1) 租賃期間涵蓋標的資產經濟年限之主要部分；或
 - (2) 最低租賃給付現值達該標的資產幾乎所有之公允價值。
4. 若該交易中存有多項租賃組成部分，應對每一租賃組成部分單獨進行評估。
5. 若企業依收入認列指引之規定認為銷售並未發生，應將整體交易按融資安排作會計處理。修訂後租賃草案之文字敘述在此方面將與收入認列指引之文字敘述一致。

討論事項二：單一租賃費用法—使用權資產減損後之會計處理

初步決議：

當使用權資產發生減損時，承租人應按直線基礎於每一期間持續認列剩餘租賃費用。惟認列於任一期間之租賃費用總額不應低於租賃負債折現之定期展開金額。當使用權資產全數減損時，將導致承租人所認列之剩餘租賃費用與租賃負債折現定期展開之金額相等（亦即剩餘租賃費用將不再按直

線基礎認列)。該承租人應依單一租賃費用法下所作成之決策列報剩餘期間所認列之租賃費用。

討論事項三：單一租賃費用法—租賃費用之認列型態

初步決議：

在單一租賃費用法下，承租人應按直線基礎認列全部租賃費用。

討論事項四：租賃方法—評估日

初步決議：

企業應僅於租賃開始日決定租賃方法。

討論事項五：租賃方法—在轉租中應評估之資產

初步決議：

就評估應適用何種租賃方法之目的而言，出租人及承租人應就標的資產（而非使用權資產）評估該租賃，以決定適用於轉租之適當會計方法。

相關議題：Annual improvements：IFRS13—IFRS 13 Fair Value

Measurement: Scope of paragraph 52 (portfolio exception)

初步決議：

修正國際財務報導準則第 13 號第 52 段，以闡明該組合例外規定適用於在國際會計準則第 39 號或國際財務報導準則第 9 號範圍內之所有合約，無論該等合約是否符合國際會計準則第 32 號對金融資產或金融負債之定義。此修正將列入 2011-2013 之年度改善中。

相關議題：Investment entities

初步決議：

1. 以投資個體不應無限期持有其任何投資之規定取代投資個體對其幾乎所有之投資具有退出策略之規定。
2. 將投資個體應按公允價值基礎管理其幾乎所有之投資之規定改為規定投資個體按公允價值衡量其幾乎所有之投資。
3. 表決前草案提議於國際會計準則第 28 號「*Investments in Associates and Joint Ventures*（投資關聯企業及合資）」中新增投資個體應透過損益按公允價值衡量其對關聯企業及合資之投資之規定應予刪除，而應保留國際會計準則第 28 號目前提供之選擇。
4. 結論基礎應闡明投資個體能透過其他綜合損益按公允價值衡量其投資，且仍符合投資個體定義中之「公允價值衡量」。
5. 個體不應僅因對第三方提供重大之投資相關服務即不符合投資個體之狀態。

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。