

## 國際財務報導準則新訊報導

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3月19日至21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：所發行非控制權益之賣權

#### 背景說明：

解釋委員會於2012年5月份發布解釋草案「*Put Options Written on Non-controlling Interests*（所發行非控制權益之賣權）」，說明母公司若有義務以現金或其他金融資產買回子公司之股份，母公司應於合併財務報表中按選擇權行使價格之現值認列金融負債，該金融負債後續衡量之所有變動應認列於損益中。解釋委員會於2013年1月份再度確認，所認列非控制權益賣權之金融負債須依國際會計準則第39號（IAS39）「*Financial Instrument: Recognition and Measurement*（金融工具：認列與衡量）」及國際財務報導準則第9號（IFRS9）「*Financial Instrument*（金融工具）」再衡量，衡量之變動須認列於損益中。惟解釋委員會認為非控制權益之賣權若以淨額基礎按公允價值衡量將提供較佳之資訊。因此，解釋委員會決定於解釋草案定稿前要求IASB重新考量國際會計準則第32號「*Financial Instrument: Presentation*（金融工具：表達）」第23段對於所發行企業本身權益之賣權及遠期契約之規定，亦即非控制權益之賣權及遠期契約之會計處理是否應與其他所發行企業本身權益之衍生工具不同。

#### 初步決議：

重新考量IAS32第23段之規定，包括是否所有（或特定）的所發行企業本身權益之賣權或遠期契約應以淨額基礎按公允價值衡量。

### 相關議題：公允價值衡量

#### 初步決議：

1. 投資子公司、合資及關聯企業應以投資整體作為科目單位。
2. 對於由多項有報價之金融工具所組成之投資，其公允價值衡量應為該金融工具之報價乘以所持有工具之數量之乘積。
3. 企業進行減損測試時，若現金產生單位係具有報價之個體（例如上市櫃之子公司），則該等現金產生單位之公允價值衡量應為其報價乘以企業所持有工具數量（例如所持有之股數）之乘積。

### 相關議題：2010–2012之年度改善

討論事項一：國際會計準則第24號「關係人揭露」—主要管理人員服務背景說明：

「國際財務報導準則 2010-2012 循環之年度改善」草案中包含修正國際會計準則第 24 號「關係人揭露」(以下簡稱 IAS24)之提議，以闡明有關由企業(而非個人)所提供之主要管理人員服務之規定。IASB 於草案中提議下列三項對 IAS24 之修正：

1. 提供主要管理人員服務之個體係報導個體之關係人。
2. 由管理個體(management entity)所提供之主要管理人員服務應豁免適用 IAS24 第 17 段之詳細揭露規定。
3. 修改國際會計準則第 24 號第 18 段之規定，以要求企業單獨揭露因為自管理個體取得主要管理人員服務而向其支付之費用

#### 初步決議：

1. 在依外界意見修改草案部分文字後<sup>1</sup>，將修正草案予以定案。
2. 再次確認草案提議之過渡規定及生效日。
3. 將管理個體與報導個體間之關係人關係並不對稱(管理個體係報導個體之關係人，但報導個體若未符合 IAS24 中對於關係人之其他定義，則非管理個體之關係人)之說明納入結論基礎並定案。
4. 不要求揭露有關主要管理人員服務之性質及範圍之資訊。

### 討論事項二：國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」—負債之流動/非流動分類

#### 背景說明：

年度改善草案提議修正國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」(以下簡稱 IAS1)第 73 段，以說明企業在現有貸款機制下，如預期且有裁量能力將一項債務以相同或類似之條款，向相同之債權人再融資或展期至報導期間後至少十二個月，應將該負債分類為非流動。

國際財務報導準則解釋委員會於考量外界意見後，建議 IASB 不應以目前形式確認 IAS1 之提議修正。

#### 初步決議：

不再將此提議修正列入 2010-2012 之年度改善，IASB 要求解釋委員會重新考量如何於 IAS1 中作闡釋以處理此議題。

### 相關議題：國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」有限範圍之修正提議

#### 討論事項：評估繼續經營之揭露規定

#### 背景說明：

國際財務報導準則解釋委員會於 2012 年接獲闡明國際會計準則第 1 號(以下簡稱 IAS1)之要求。IAS1 規定當管理階層知悉與企業繼續經營能力有關之重大不確定性時，企業應揭露該等不確定性。解釋委員會於 2013 年 1 月份建議 IASB 針對此等重大不確定性之揭露對 IAS1 作有限範圍之修

<sup>1</sup>詳見 IASB Agenda reference 2A 第 29 段。

正。

IASB 於本次會議中討論 IAS1 之提議修正，該等修正：

1. 維持現行 IAS1 對於是否按繼續經營基礎編製財務報表之指引而不作重大修改。
2. 提供如何辨認重大不確定性之指引。
3. 規定有關重大不確定性之揭露內容。

**初步決議：**

IASB 將進一步發展解釋委員會之修正提議。

#### **相關議題：收入認列**

**初步決議：**

IASB 於 2013 年 2 月份決議新收入準則不得提前適用，惟於本次會議中決議允許提前適用。

#### **相關議題：觀念架構**

**討論事項一：表達與揭露**

**初步決議：**

IASB 將於討論稿中作下列提議：

1. 財務報表由主要財務報表及財務報表附註所組成。主要財務報表係指財務狀況表、損益及其他綜合損益表（或收益及費損表）、權益變動表及現金流量表。
2. 主要財務報表提供企業財務狀況之彙總資訊，惟其本身並不完整而須由財務報表附註補充之。
3. 四張主要財務報表中沒有一張報表之重要程度高於其他報表，閱讀財務報表時須將所有主要報表以整體觀之。
4. 將主要報表以使用者能了解個別報表中各項目間連結之方式表達，可使資訊更加有用。
5. 單行項目及小計之分類及彙總應以具類似特性（例如，該項目之性質、功能或衡量基礎）為基礎。
6. 由於互抵將不同項目進行彙總，故對於企業未來淨現金流入之評估通常無法提供最有用之資訊。然而，若互抵更能忠實表述某種特定情況、交易或其他事項，IASB 將選擇規定採用互抵之方式表達。
7. 財務報表附註之目的在於補充主要財務報表及提供額外資訊以符合財務報表之目的。
8. 財務報表附註著重於揭露與企業現有資源、義務及其變動有關之資訊。若企業欲揭露未來可能擁有之資源及負有之義務，則僅能於財務報表之外（例如於管理階層之說明中）揭露該等資訊。

**討論事項二：綜合損益表之表達—損益及其他綜合損益**

## 財務績效

### 初步決議：

1. 討論稿將提議所有已認列之收益及費損項目均提供與企業財務績效有關之資訊。
2. IASB 大部分理事基於瞭解損益被廣泛地作為企業績效主要指標，而贊成能說明企業財務績效之方法，該方法著重於下列問題：
  - (1) 將所認列之收益及費損項目區分為列報於損益之項目與列報於其他綜合損益之項目之事項為何？
  - (2) 在某一期間列報於其他綜合損益之項目，哪些項目應於當期或以後期間重分類至損益？應予重分類之理由？

### 列報於損益或其他綜合損益之原則

#### 初步決議：

1. 討論稿將提議所認列之收益或費損項目應列報於損益或其他綜合損益中之決定原則如下：
  - (1) 列報於損益之項目應可表現出報導期間內之企業財務績效。
  - (2) 所有收益及費損項目均應認列於損益中，除非將該項目列報於其他綜合損益更能展現企業之財務績效。
  - (3) 先前列報於其他綜合損益之項目若於重分類至損益能提供有關當期財務績效之攸關資訊時，應予以重分類。
2. 依前項所述之原則，討論稿將提出下列兩種列報於其他綜合損益之項目：
  - (1) 「過渡性項目 (bridging items)」：當已認列之資產或負債應採用兩種不同衡量基礎（於財務狀況表中採用一種基礎，而在損益中採用另一種基礎）時，將產生過渡性項目。例如 IASB 所發布之草案「*Classification and Measurement: Limited Amendments to IFRS9* (分類與衡量：國際財務報導準則第 9 號之有限修正)」提議，某些債務工具於財務狀況表中應按公允價值衡量，但於損益中應按攤銷後成本衡量。依前項之原則(3)，其他綜合損益中之金額應以與列報於損益之衡量基礎一致之方式（時點及金額）重分類（再循環）至損益（例如若債務工具於財務狀況表中按公允價值衡量，而於損益中係以攤銷後成本為基礎列報，則先前列報於其他綜合損益之金額應依該工具之減損、處分或重分類，再循環至損益）。
  - (2) 「配比不當之再衡量 (mismatched remeasurements)」：當收益或費損項目所呈現之經濟現象並不完整，以致將該收益或費損項目列報於損益無法提供評估企業當期財務績效所需之攸關資訊時，將產生配比不當之再衡量。因此，將該項目列報於其他綜合損益更能顯現出企業之當期財務績效。例如，符合現金流量避險關係要件之衍生工具因為再衡量所產生之利益或損失即屬配比不當之再衡量。其他綜合損益中與配比不當之再衡量有關之金額，應於其

能與相關交易所產生之收益及費損併同列報時重分類至損益。

3. 討論稿亦將提出表現企業財務績效之替代方法，亦即不區分損益或其他綜合損益，此方法之立論基礎為僅以綜合損益中之單一數字作為財務績效之主要指標過於簡化企業績效。

### **討論事項三：推定義務及經濟強制之額外指引**

#### **區分推定義務與經濟強制**

##### **初步決議：**

1. 討論稿中將新增「觀念架構」之指引，俾對推定義務（導致負債）與經濟強制（不導致負債）作出區分。此指引將說明，對於具有推定義務之企業而言：
  - (1) 該企業須對另一方負有職責或責任，企業在經濟上不得不為其本身或其股東之最佳利益採取行動尚不足以構成推定義務；
  - (2) 另一方須因企業履行職責或責任而受益，或因企業未能履行職責或責任而蒙受損失或傷害；及
  - (3) 因企業過去之行為，另一方能合理信賴該企業將履行其職責或責任。

#### **評估合約選項之經濟強制效果**

##### **初步決議：**

1. 討論稿應提議將下列原則納入「觀念架構」中：
  - (1) 企業應報導合約之實質；
  - (2) 應將達成（或設計用以達成）整體商業效果之一組（或一系列）合約視為一體；
  - (3) 應將所有明訂或隱含之條款納入考量；
  - (4) 應排除不具商業實質之條款；
  - (5) 某項權利（包括選擇權）不具商業實質係指持有人於合約開始時即不具有行使該權利之實際能力；
  - (6) 在排除不具商業實質之選項後，選擇權之持有人若僅剩下一選項，則該選項實質上係一項規定。
2. 討論稿將討論在決定對企業之請求權係屬該企業之負債或權益時，是否應將經濟強制納入考量。

### **討論事項四：衡量**

##### **初步決議：**

「觀念架構之討論稿」應討論在建構以現金流量為基礎之衡量時須考量之因素。下列係建構時應處理之問題：

1. 現金流量基礎之衡量究應反映現金流量基礎之金額及時點之不確定性抑或反映單一可能金額？
2. 負債之衡量是否應反映企業於負債到期時無法清償（企業本身之

信用)之可能性?

3. 是否應將現金流量基礎之衡量予以折現?若是,其折現率為何?
4. 現金流量基礎之衡量是否應反映市場參與者因承擔不確定現金流量中所含風險而將收取之金額?
5. 現金流量基礎之衡量是否應反映其他因素之影響,例如可辨認之無流動性溢價或折價?
6. 現金流量基礎衡量之相關估計及假設究應反映報導個體之觀點抑或反映市場參與者之觀點?
7. 應於每一報導日更新上述所有估計,或該等估計之一部分(或全部)不予更新。

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](http://www.iasb.org))查詢。