

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5月21日至5月24日召開會議；其中，美國財務會計準則理事會（FASB）部分理事參與部分議題之討論，部分理事則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：金融工具：認列與衡量：衍生工具之約務更替與避險會計之延續

背景說明：

IASB 被要求闡明在避險關係中依國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之規定被指定為避險工具之衍生工具若發生約務變更，特別是在該衍生工具係因遵循新法令而使交易對方變更為集中結算所之情況下，企業是否須停止採用避險會計。IASB 於 2013 年 2 月所發布之草案中所提議之修正對於符合下列三項條件之約務更替提供免於停止採用避險會計之放寬規定：(1)約務更替係因遵循法令規定而發生；(2)該約務更替導致集中結算所成為原始衍生工具合約中所有各方之新交易對方；及(3)原始衍生工具合約之條款僅作所指定（限定）之變動。草案之回應者大多要求 IASB 擴大該修正之適用範圍，即當交易對方變更為集中結算所係自願時，亦應適用與遵循法令所造成之約務更替相同之放寬規定。某些回應者亦提出在企業之交易對方間接成為集中結算所之情況下（例如交易對方變更為集中結算所之結算會員公司）亦應適用相同之放寬規定。

初步決議：

1. 擴大修正內容之範圍，下列兩種情況亦得適用免於停止採用避險會計之放寬規定：(1)自願變更交易對方為集中結算所而該變更係與法令修改有關及(2)約務更替使企業之交易對方間接成為集中結算所。
2. 於最終之修正中對草案部分內容作闡釋。
3. 此修正應追溯適用。
4. 無須作額外揭露規定。
5. 無須重新發布草案，修正內容之強制生效日為 2014 年 1 月 1 日。

相關議題：國際會計準則第 27 號「單獨財務報表」：權益法

初步決議：

修正國際會計準則第 27 號「單獨財務報表」第 10 段之規定，以允許企業於單獨財務報表中對投資子公司、關聯企業及合資採用權益法。

相關議題：總體避險會計

背景說明：

IASB 繼續討論對於總體避險活動會計所提議之重估價法。

討論事項一：損益表及資產負債表之表達

在發展總體避險活動會計之組合重估價法之過程中，截至目前為止之討論均著重於所產生會計分錄之淨影響。IASB 於本次會議中討論會計分錄如何於損益表及財務狀況表中表達。

IASB 就損益表之表達討論下列兩種方法：

- (1) 固定淨利息收益法¹；及
- (2) 實際淨利息收益法²。

IASB 就財務狀況表之表達討論下列三種方法：

- (1) 逐行加總法³；
- (2) 將資產及負債之彙總重估價調整金額列報為個別單行項目⁴；及
- (3) 單一之淨單行項目⁵。

討論事項二：應採用何種模式

IASB 在討論中對於總體避險活動會計之目的發生意見分歧。觀點之一係「整體」觀點，該觀點係將所提議之總體避險會計方法適用於進行動態風險管理之整個組合，包括該組合中被避險及蓄意未避險之部位。另一觀點則著重於避險活動。

相關議題：國際會計準則第 34 號「期中財務報導」—於「期中財務報告其他部分」揭露資訊

討論事項：2012-2014 週期之年度改善

背景說明：

國際財務報導準則解釋委員會 (IFRS Interpretation Committee) (以下簡稱「解釋委員會」) 建議 IASB 以年度改善之方式修正 IAS34 第 16A 段，以闡明於「期中財務報告其他部分」揭露資訊之含意，並規定由期中財務報表交互索引至相關資訊之位置。

初步決議：

¹ 此方法係無論企業實際上如何管理風險，均假設其風險管理目標係規避指標利率變動之風險而取得完全穩定之淨利息收益。所報導之淨利息收益係以假設已達成該目標為基礎而認列。重估價之損益將提供銀行是否達成該目標之資訊。(詳見IASB Agenda paper 4A para.12)

² 此方法將不改變現行對於所管理暴險之利息表達方式，亦即無論暴險是否納入總體避險活動，均以有效利息法認列利息收入及利息費用。此外，損益表中將加入新單行項目：「來自風險管理工具之淨利息收入」，所有來自風險管理工具之淨應計利息將於此單行項目中報導。(詳見IASB Agenda paper 4A para.16、17)

³ 此方法係將所管理組合中之個別暴險以IFRS下之帳面金額(例如攤銷後成本)加上所管理風險之相關重估價調整後之金額於資產負債表中認列。(詳見IASB Agenda paper 4A para.27)

⁴ 所管理風險組合中所有資產之重估價調整於資產負債表中彙總為單一之單行項目，對於所管理組合中負債評價調整之類似調整亦將報導為單一負債。(詳見IASB Agenda paper 4A para.32)

⁵ 此方法將整個所管理組合之重估價調整淨額於資產負債表中列報為單一之單行項目。(詳見IASB Agenda paper 4A para.35)

同意解釋委員會修正 IAS34 第 16A 段之提議，並於結論基礎中闡明依 IAS34 之規定於期中財務報告其他部分揭露之資訊亦屬財務報表之範圍。

相關議題：收入認列（與 FASB 共同討論）

討論事項一：信用卡獎勵計畫

初步決議：

1. 修正「2011 年草案」第 IE21 段（即釋例 24 之引言段），以闡明「客戶忠誠計畫」之存在及移轉獎勵積分之承諾並不會自動產生履約義務。
2. 在所有協議（包括涉及超過兩方之協議）中，協議之各方於適用收入模式以決定移轉獎勵積分之承諾是否產生履約義務時，應考量所有事實及情況。

討論事項二：過渡規定—首次採用者及國際會計準則第 8 號之揭露

初步決議：

1. 修正國際財務報導準則第 1 號，以提供首次採用者一項豁免規定，即首次採用者對於在最早表達期間前已完成之合約，得選擇不適用收入準則之規定。在此豁免規定下，首次採用者無須重述其於最早表達期間前已依現行收入準則認列收入之所有合約。
2. 當企業適用追溯之過渡方法時，無須依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」第 28 段(f)之規定提供本期之調整金額。

相關議題：公允價值衡量

初步決議：

1. 應於處理投資子公司、合資及關聯企業之準則中，闡釋關於有報價之投資子公司、合資及關聯企業之公允價值衡量。
2. 不作額外之揭露規定。

相關議題：國際財務報導準則第 3 號「企業合併」：企業合併中非控制權益之強制購買

背景說明：

外界表示，國際財務報導準則第 3 號「企業合併」（以下簡稱 IFRS3）對於收購者取得對某一個體之控制後，緊接著因法律規定收購者須向非控制權益股東提出購買要約而取得額外所有權權益之一系列交易並未明定會計處理。

提出要求者請解釋委員會考量下列兩項問題：

1. 原始取得控制權益及後續之強制公開收購要約（Mandatory Tender Offer, MTO）究應作為個別交易或單一收購交易處理？
2. 收購者是否應於對被收購者取得控制之日就強制公開收購要約認列負債？

解釋委員會於 2012 年 11 月份之會議中同意應將原始取得控制權益及後續之強制公開收購要約作為單一收購交易處理。解釋委員會決議，國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」中，對於如何判斷分階段達成之處分子公司應作為一項或多項交易處理之指引亦應適用於收購企業後接著購買被收購者額外所有權權益之情況。解釋委員會決議向 IASB 提議，應透過「年度改善」之方式修正 IFRS3。

解釋委員會於 2013 年 3 月份之會議中繼續討論是否應就強制公開收購要約認列負債。解釋委員會中有 8 位委員認為，收購者應於對被收購者取得控制之日以與國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」（以下簡稱 IAS32）一致之方式就強制公開收購要約認列負債。解釋委員會之其他 6 位委員則認為強制公開收購要約非屬 IAS32 或 IAS37 之適用範圍，故不應認列負債。

初步決議：

同意解釋委員會之觀點，即應將原始取得控制權益及後續之強制公開收購要約作為單一收購交易處理；惟此議題將不透過「年度改善」之方式修正 IFRS3，而是留待於討論所發行非控制權益賣權之衡量時，連同強制公開收購要約於收購者對被收購者取得控制當日之會計處理一併討論。IASB 指出其於 2013 年 3 月份之會議中決議重新考量 IAS32 第 23 段之衡量規定，包括是否發行之企業本身權益之賣權及遠期合約應以淨額基礎按公允價值衡量⁶。由於強制公開收購要約於經濟實質上與發行之非控制權益之賣權相似，故 IASB 認為該等項目之會計處理應同時考量。

相關議題：國際財務報導準則第 3 號「企業合併」：或有對價

討論事項：「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」：國際財務報導準則第 3 號「企業合併」—企業合併或有對價之會計處理

初步決議：

1. 修正 IFRS3 第 58 段(b)中對於非屬權益之或有對價之後續衡量規定，以確保其文字並未暗示或有對價僅為金融工具；
2. 不對 IFRS9 第 4.1.2 段作草案中之提議修正⁷；
3. 企業合併中所有非屬權益之或有對價後續均應透過損益按公允價值衡量。

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

⁶ 詳見 2013 年 3 月份國際財務報導準則新訊報導。

⁷ 草案中提議於 IFRS9 第 4.1.2 段中增加金融資產按攤銷後成本衡量之條件：該資產並非適用「企業合併」之或有對價。解釋委員會認為由於或有對價之金融資產不會產生完全為支付本金及流通在外本金金額之利息之合約現金流量，因此或有對價不可能符合 IFRS9 中金融資產按攤銷後成本衡量之條件。解釋委員會認為無須對不可能發生之情況增加指引，故建議不對 IFRS9 第 4.1.2 段作所提議之修正。（詳見 IASB Agenda paper 11 Para.36）

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。