

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7月23日至7月25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。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：分類與衡量（IASB 單獨討論）

初步決議：

1. IFRS9 中有關本身信用之規定得於IFRS9 完整版本發布前提前適用¹。對於IFRS9 過渡規定之必要修正將與IFRS9 新增之避險會計章節同時發布。
2. 延後 IFRS9 之強制生效日，該強制生效日將於減損及分類與衡量之規定定案後再行決定。IFRS9 仍得提前適用。

相關議題：總體避險會計

討論事項一：透過其他綜合損益之組合重估價法

背景說明：

IASB 討論是否改變先前所提議之重估價法。本次會議所提出之替代方法係為因應 IASB 在 2013 年 5 月份之會議中對於組合重估價法適用範圍之討論。5 月份之討論衍生出將未避險部位之影響認列於損益是否能對整體動態風險管理提供有用資訊之疑問。本次會議所討論之替代方法亦為組合重估價法，但將重估價之影響認列於其他綜合損益而非損益。在此方法下，IASB 先前所討論淨利息收益之表達或財務狀況表中之衡量並未改變，惟風險管理工具之公允價值及所管理暴險之重估價影響數將認列於其他綜合損益。IASB 指出所提議其他綜合損益之使用須在「觀念架構」計畫下考量是否適當。IASB 亦指出如此使用其他綜合損益在實務上將產生某些問題。

初步決議：

將此方法列示於討論稿以取得回饋意見。此外，討論稿中亦應清楚說明對於此方法之相關疑慮。

討論事項二：揭露

IASB 討論總體避險會計之揭露。幕僚人員提出應於討論稿中納入之四項揭

¹ 即 IFRS9 (2011 年版) 第 5.7.7 段中，指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債，其公允價值之變動中歸因於該負債之信用風險變動者應列報於其他綜合損益中之規定。IASB 於 2012 年 11 月 28 日發布草案「*Classification and Measurement: Limited Amendments to IFRS 9*」，提議一旦 IFRS9 之完整版發布，企業得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。

露主題²，以就下列事項取得回饋意見：

1. 財務報表使用者認為所提議之揭露資訊是否有用。
2. 財務報表編製者認為所提議之揭露內容是否可行、取得應揭露資訊之成本，以及如何在透明度之需求與商業敏感性間取得平衡。

此外，IASB討論揭露之範圍究應與適用總體避險會計之範圍一致，或即使總體避險會計之適用範圍較為狹隘，仍應就整體動態風險管理作揭露。

初步決議：

討論稿中應納入上述揭露議題。

相關議題：國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」/國際會計準則第 38 號「無形資產」：對單獨取得不動產、廠房及設備與無形資產之變動給付

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」）接獲要求說明下列議題之會計處理：非以企業合併取得之不動產、廠房及設備與無形資產之變動給付。解釋委員會觀察到，目前外界對於現行國際財務報導準則中有關取得有形資產或無形資產之變動給付之負債認列時點之規定有不同解釋。解釋委員會對於取決於買方未來行動之變動給付在買方完成該行動前是否應排除於負債之原始衡量外，未能取得共識。在其他情況下（即變動給付並非取決於買方之未來行動），解釋委員會同意該等變動給付之公允價值應於購買資產當日（假設當時已取得該資產）即納入負債之原始衡量中。

關於變動給付之金融負債之後續會計處理，解釋委員會建議IASB應修改現行準則之規定³。委員會建議，若該金融負債並非浮動利率工具，則在特定情況下，應於再衡量該金融負債之帳面金額時，調整相對應資產之成本。

初步決議：

基於變動給付之原始會計處理將影響其後續會計處理，且變動給付之會計處理將於「租賃」及「觀念架構」之計畫中討論，IASB決議於完成草案「租賃」（2013年5月發布）之再研議後，將重新考量取得有形資產或無形資產之變動給付之會計處理。

相關議題：國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」：順流交易所產生利益之銷除

² 四項揭露主題分別為：(1)動態風險管理績效之政策與目標之質性資訊（包括辨認暴險中之風險）。(2)所計算之風險部位及使用組合重估價法對該部位所作評價之質性與量化資訊。(3)企業如何運用組合重估價法？(4)動態風險管理對（或預期對）企業績效之影響之質性與量化資訊。

³ 解釋委員會建議修正IAS39第AG8段，以闡明適用IAS39第AG8段之規定而對金融負債帳面金額所作之調整應於其他準則（例如IAS16及IAS38）另有規定時，始認列為資產成本之調整。（詳見IFRIC January 2013 Agenda paper 2 Para.27）

背景說明：

IASB 討論由國際財務報導準則解釋委員會提出之建議，即闡明合資者（某一企業）與其合資間交易之會計處理。該議題係與依國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」（以下簡稱 IAS28）第 28 段之規定銷除順流交易之利益金額超過企業之合資投資帳面金額時之會計處理有關。具體之會計問題為：

1. 此等交易所產生之利益究應僅在未超過企業之合資投資帳面金額之範圍內銷除；或
2. 該利益超過企業之合資投資帳面金額之部分亦應銷除，若是，沖銷之相對科目為何？

初步決議：

1. 此議題適用於企業與關聯企業及合資間進行之所有順流交易。
2. 對 IAS28 作有限範圍之修正，以闡明企業應依 IAS28 第 28 段之規定，在相關投資者對關聯企業或合資之權益範圍內銷除順流交易之利益，即使所銷除之利益超過企業之投資關聯企業或合資帳面金額。前述利益超過企業之投資關聯企業或合資帳面金額之部分應列報為遞延利益。

相關議題：收入認列（與 FASB 共同討論）

討論事項一：收現性

初步決議：

1. 納入一額外指引闡明交易價格之決定，使企業得以區分因客戶信用風險所產生對收現性之疑慮應作為(a)變動對價（亦即，讓價或折扣）或(b)減損損失（依金融工具準則之規定認列）處理。該指引將特別敘明，在決定已承諾對價是否為變動（且因而受估計變動對價認列限制之規範）時，企業應：
 - a. 評估與合約及客戶信用風險有關，且可能顯示企業將給予讓價致預期有權取得之金額較合約明定價格為低之所有攸關事實及情況⁴；並
 - b. 考量客戶合約之屬性是否可能顯示已承諾對價為變動。
2. 收入模式之步驟一（辨認客戶合約）明訂企業欲將收入模式適用於客戶合約時所必須符合之條件⁵。IASB與FASB決議企業應對客戶合約之

⁴ 此種事實及情況之例包括：(a)企業並不意圖按合約價格執行；(b)企業明確承諾給與讓價或折扣；及(c)基於企業之商業實務慣例，客戶具有企業將給予讓價之合理預期。（詳見 IASB Agenda paper 7A Para.31）

⁵ 依「2011年草案」第14段之規定，企業僅於符合下列所有條件時，始應將本國際財務報導準則[草案]適用於客戶合約：

(a) 該合約有商業實質（亦即，企業未來現金流量之風險、時點或金額預期會因合約而改變）；

(b) 合約之各方已（以書面、口頭或依企業之商業實務慣例）核准該合約，且已承諾履行各

所有事實及情況作整體質性評估，以決定合約各方是否符合「承諾履行各自之義務，並意圖執行各自之合約權利」之條件⁶。關於該條件，IASB與FASB亦決議闡明：

- a. 對合約各方之承諾及意圖的評估就是辨認合約是否為一項實質協議。即使企業並無意圖執行在合約下之所有權利，該合約依然可以是一項實質協議。
- b. 企業對預期有權取得對價金額之評估要在決定交易價格時考量。該評估並不影響合約是否符合第 14 段之條件。

討論事項二：不符合收入模式步驟一之合約之會計處理

初步決議：

1. 對於不符合第 14 段所列條件之合約，企業於完成履約義務並符合下列條件之一前，不得將已收取之對價認列為收入：
 - (1) 協議中之所有對價均已收取且不可退還。
 - (2) 合約已取消且已收取之對價不可退還。
2. 若合約原始並不符合第 14 段之條件，則應於後續報導期間重新評估是否符合第 14 段之條件。

討論事項三：限制—最低規定

初步決議：

1. 明訂對於所有合約，企業應在將變動對價之最低金額包含於估計交易價格中不會導致重大收入迴轉時，將該金額納入估計交易價格中。
2. 不明訂最低金額將為零之情況，亦不對智慧財產授權協議中以銷售量為基礎之權利金作例外規定。

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會計準則理事會網站(網址：www.iasb.org)查詢。

自之義務；

- (c) 企業能辨認出每一方對將移轉之商品或勞務之權利；及
- (d) 企業能辨認出將移轉之商品或勞務之支付條款。

⁶ IASB 幕僚於最新版之準則草稿中已將第 14 段(b)改為「合約之各方已（以書面、口頭或依企業之商業實務慣例）核准該合約」，並新增(e)，其內容為「承諾履行各自之義務，並意圖執行各自之合約權利」。(詳見 IASB Agenda paper 7A Appendix A)