

# 國際財務報導準則新訊報導

會計研究發展基金會研究組

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2016 年 7 月 18 日至 19 日召開會議。會中討論之所有議題及初步決議摘要如下：

## 觀念架構—資產之定義、認列及選擇衡量基礎時考量之因素

### 資產之定義及支持該等定義之觀念

「觀念架構」將「預期」有經濟效益流入或流出之規定自資產及負債之定義中刪除。修訂後之「觀念架構」將明定，為符合經濟資源之定義（且因而符合資產之定義），一項權利應具有「產生經濟效益之可能性」，以及為符合負債之定義，一項義務應具有「使企業須移轉經濟資源之可能性」。

理事會不對草案所提議用以解釋資產定義中「由個體所控制」用語之觀念作任何重大改變。此外，修訂後之「觀念架構」會將經濟資源定義為一項「權利」，而不定義為「權利或價值之其他來源」。修訂後之「觀念架構」並敘明，可免費取得之取用公共財（例如道路）之權利通常不符合資產之定義。

### 認列

企業應採用草案所提議之認列作法。於此作法之規定中，認列與否應參照有用財務資訊之品質特性而決定。此外，修訂後之「觀念架構」不規定「可能性條件」，亦即不禁止認列經濟效益流入或流出可能性低之資產或負債，但將對經濟效益流入或流出之可能性低之資產及負債之認列提供更多指引。

修訂後之「觀念架構」對於認列僅規定兩項條件—攸關性及忠實表述。效益需超過成本不應單獨被辨認為第三項條件。修訂後之「觀念架構」說明，如同財務報導之所有其他部分，成本會限制對於認列之決策，認列某項資產或負債（及任何相關收益、費損或權益變動）所提供予財務報表使用者之資訊之效益，必須足以對提供該等資訊之成本之合理性提供依據。

### 衡量

修訂後之「觀念架構」應包含對現時成本所提供資訊之敘述，以及現時成本優缺點之討論，但此應置於現時價值（而非歷史成本）之標題下。此外，修訂後之「觀念架構」保留草案所提議對忠實表述及強化品質特性之討論，但不對該等討論於特定情況下之意涵提供例子。

## 對國際財務報導準則第 4 號之修正：適用國際財務報導準則第 9 號「金融工具」及國際財務報導準則第 4 號「保險合約」

討論事項延伸議題—暫時豁免適用國際財務報導準則第 9 號（以下簡稱

## IFRS9) 之企業所適用之量化揭露

理事會決議簡化對暫時豁免適用 IFRS9 之企業之揭露規定，以使公允價值揭露之範圍與信用風險揭露之範圍一致。因此，企業應對下列兩種金融資產群組，分別揭露報導期間結束日之公允價值及於報導期間之公允價值變動：

1. 合約現金流量完全為支付本金及利息之金融資產，但持有供交易或以公允價值基礎管理之金融資產除外。
2. 1.以外之所有金融資產，即：
  - (1) 合約現金流量並非完全為支付本金及利息之金融資產；或
  - (2) 持有供交易或以公允價值基礎管理之金融資產。

### 國際財務報導準則之施行議題

#### 有限範圍之修正－國際會計準則第 40 號「投資性不動產」－投資性不動產之轉換

##### 一、外界意見之分析

國際會計準則第 40 號之修正闡明管理階層意圖改變之本身並不提供用途改變之證據。

國際會計準則第 40 號修正第 57 段之其中二個例子，使其能包含建造中或開發中之不動產，以及已完工之不動產。

此外，企業應運用判斷以評估不動產是否符合或不再符合投資性不動產之定義。

企業可對國際會計準則第 40 號之修正適用下列任一過渡方法，並要求企業揭露因適用下列第 2 項過渡作法所導致不動產之任何重分類之相關資訊。：

- (1) 適用 IAS8 之追溯法，包括 IAS8 第 53 段對使用後見之明之規定；或
- (2) 企業於 IAS40 之修正之初次適用日重評估不動產之分類、並於適用時重分類不動產以反映該資產於當日之用途。企業應將 IAS40 之修正內容適用於該等修正之初次適用日後所發生之用途改變。

##### 二、適當程序

國際會計準則第 40 號之修正之生效日應為 2018 年 1 月 1 日，並得提前適用。

#### 「國際財務報導準則 2014-2016 週期之年度改善」

理事會決議將下列之修正列入「國際財務報導準則 2014-2016 週期之年度改善」：

- (1) 國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」(以下簡稱 IFRS1) — 刪除對首次採用者之短期豁免。
- (2) 國際財務報導準則第 12 號「對其他個體之權益之揭露」(以下簡稱

IFRS12) —闡明 IFRS12 揭露規定之範圍<sup>1</sup>，且不提供過渡規定之放寬。

(3) 國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」—以個別投資為基礎逐項選擇透過損益按公允價值衡量被投資者<sup>2</sup>。

企業適用 IFRS1 及 IAS28 之修正之生效日應為 2018 年 1 月 1 日，並得提前適用，另外，企業適用 IFRS12 之修正之生效日應為 2017 年 1 月 1 日。

### **相關議題：具權益特性之金融工具**

#### **「本身權益」衍生工具 (Derivatives on ‘own equity’)**

理事會於會議中討論如何將 Gamma 法<sup>3</sup>應用於不同類型之衍生工具。理事會決定不將所有衍生工具分類為資產或負債，且對「本身權益」衍生工具以其整體（而非拆分為各組成部分）進行分類。

#### **將 Gamma 法應用於對資產/權益交換之衍生工具**

於 Gamma 法下，若權益工具之交付換取現金或其他金融資產之衍生工具係以固定金額之現金或其他金融資產交換固定數量之企業本身權益工具之方式交割（固定換固定），且係以實體交割或以股份淨額交割，則該等衍生工具將被分類為權益。此係因該等衍生工具除清算外無須移轉經濟資源，且其係對完全取決於剩餘金額之某一金額之請求權。

另一方面，於 Gamma 法下，所有其他以權益工具之交付換取現金或其他金融資產之衍生工具將被分類為負債，此係因該等衍生工具不是須於清算前移轉經濟資源，就是對與企業之經濟資源完全無關或部分無關之某一金額之請求權。此外，所有以固定數量權益工具之交付換取變動金額現金或其他金融資產之衍生工具將被分類為負債。

#### **將 Gamma 法應用於負債/權益交換之衍生工具**

於 Gamma 法下，企業應將以發行權益工具交換負債之固定換固定衍生工具分類為權益，因為此種衍生工具係對完全取決於剩餘金額之某一金額之請求權。

企業於 Gamma 法下應適用與國際會計準則第 32 號第 23 段對贖回義務之現行規定類似之規定，以確保對於具有相同負債及權益結果之安排能一致地分類（無論該等安排被如何設計）。

此外，企業於 Gamma 法下應就前述贖回義務規定與前述只有以發行權益工具交換負債之固定換固定衍生工具係分類為權益之規定間之交互影響作調節。

<sup>1</sup> 詳見 2015 年 7 月國際財務報導準則新訊報導。

<sup>2</sup> 詳見 2015 年 1 月國際財務報導準則新訊報導。

<sup>3</sup> 詳見 2016 年 2 月國際財務報導準則新訊報導。

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。