

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 2018 年 11 月召開會議。會中討論之所有議題及初步決議摘要如下：

相關議題：保險合約—探討修正國際財務報導準則第 17 號對生效日之影響

理事會決議國際財務報導準則第 17 號之強制生效日應延後一年，故個體須於 2022 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用國際財務報導準則第 17 號。因此，針對國際財務報導準則第 4 號中對國際財務報導準則第 9 號暫時豁免之規定，亦應修正其固定到期日，所有個體均須於 2022 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用國際財務報導準則第 9 號。

相關議題：主要財務報表

息前稅前折舊攤銷前淨利 (EBITDA)

理事會決議不規定於財務績效表中列報息前稅前折舊攤銷前淨利 (以下簡稱 EBITDA)，亦不規定於附註中揭露之。

理事會認為應將 EBITDA 新增至不被視為管理階層績效衡量者之清單，其指示幕僚提出對 EBITDA 之描述或定義。理事會指出，EBITDA 之描述或定義得以所提議之營業利益小計 (就折舊及攤銷之影響作調整後) 為基礎。

具強制性之範本或不具強制性之釋例

理事會決議訂定不具強制性之釋例以闡明理事會對本計畫之決議。理事會決議訂定下列釋例：(1) 不同類型之企業之財務績效表；(2) 金融業及非金融業之現金流量表 (以國際會計準則第 1 號中之現有釋例為基礎)；及(3) 因本計畫所引進或修正之任何附註。

理事會決議，前述之不同類型企業包括：(1) 非金融業 (按功能別及性質別二者)；(2) 不動產投資公司；(3) 保險公司；(4) 無重大投資活動之傳統銀行；(5) 從事投資活動及客戶融資活動二者之銀行；(6) 銀行保險公司；(7) 進行投資活動之製造商；(8) 提供融資予客戶之製造商。理事會指出，此企業類型之清單於進一步討論理事會之決議於金融業之適用後，可能須作修改。

至少應列報之單行項目

理事會決議闡明：(1) 須列報於財務績效表之單行項目，可能須於該報

表超過一個之小節中列報；(2) 當單行項目須於財務績效表中列報時，即必須單獨列報之，無論於營業利益節中分析費用之方法為何。

理事會決議不將「其他財務收益」及「其他財務費用」新增至須列報於財務績效表之單行項目之清單。理事會指示幕僚於草案中闡明：符合「其他財務收益」及「其他財務費用」定義之項目若重大，則應自包含於損益表之財務節中必須列報之單行項目拆分出來。

理事會亦決議刪除國際會計準則第 1 號第 82 段(b)中於財務績效表列報「財務成本」之規定。

相關議題：更新「觀念架構」之引述（國際財務報導準則第 3 號之修正）

理事會討論是否及如何更新國際財務報導準則第 3 號中對「觀念架構」之引述，以使該準則參照至理事會於 2018 年 3 月發布之「財務報導之觀念架構」。

理事會之結論為，若僅更新該引述，而不對 IFRS3 之其他規定作任何修正，將會使 IFRS3 之規定與國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」（以下簡稱 IAS37）及國際財務報導解釋第 21 號「公課」（以下簡稱 IFRIC21）中辨認負債之規定衝突。除此之外，此引述之更新在實務上不會產生其他重大衝突。

理事會決議立即開始更新之程序，而非等待未來可能修正 IAS37 之計畫。理事會決議更新該引述並對 IFRS 3 之原始認列規定新增一例外規定，以避免 IFRS3 與 IAS37 及 IFRIC21 間之矛盾。該例外規定將明定，對於 IFRIC21 範圍內之公課及 IAS37 範圍內之其他負債，僅於其分別適用 IFRIC21 或 IAS37 之規定時會被辨認為負債之情況下，始應於收購時認列。

相關議題：費率管制活動

理事會討論對於受「限定費率管制」規範之活動所發展之會計模式¹（以下簡稱該模式）。

該模式與國際財務報導準則間之交互影響

對其他國際財務報導準則之規定之除外規定

理事會決議，國際會計準則第 36 號「資產減損」及國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」之衡量規定不得適用於管制資產及管制負債。此外，理事會討論該模式與國際財務報導準則第 3 號「企業合併」間交互影響之層面，並請幕僚進行進一步之分析以於未來會議討論。

其他國際財務報導準則之可應用性之指引

理事會決議該模式應納入其與國際會計準則第 12 號「所得稅」間之交

¹ 詳見 2018 年 2、3、5 及 7 月份之國際財務報導準則新訊報導。

互影響之應用指引(類似於國際財務報導準則第 14 號「管制遞延帳戶」(以下簡稱 IFRS14) 第 B10 段之應用指引)。然而，理事會決議不納入下列明確說明：其他國際財務報導準則應以適用於其他資產、負債、收益及費損之相同方式，適用於管制資產、管制負債、管制收益及管制費損。

透過表達及揭露之規定分離出管制項目

理事會決議，該模式不應沿用 IFRS14 中要求企業使用小計將管制項目與採用其他國際財務報導準則所認列之資產、負債及淨收益及費損分離之表達及揭露規定。

與其他國際財務報導準則間之交互影響之規定及指引之位置

理事會決議，對該模式與其他國際財務報導準則間之交互影響之任何規定及應用指引應包含於管制費率活動之未來準則中，而非新增至該等其他準則中。

表達

財務狀況表

理事會決議企業應：

1. 將管制資產及管制負債列報為國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」(以下簡稱「IAS1」)所規定須列報之單行項目外之個別單行項目；
2. 適用 IAS1 之規定，將管制資產及管制負債分類為流動或非流動，除非企業係按流動性基礎列報；及
3. 僅於管制資產及管制負債預期將導致對向客戶收取之相同未來費率作調整，且因此有下列情形時，始得(但非必須)將其互抵：
 - (1) 其具有相同之迴轉型態及時點；
 - (2) 其係於相同之管制機制下產生；且
 - (3) 企業有法律上可執行之權利將其互抵。

財務績效表之損益節

理事會決議，企業應：

1. 將所有管制收益及管制費損列報於損益(而非其他綜合損益)中；
2. 在 IAS1 所規定須列報之單行項目外，將管制收益及管制費損以淨額列報為個別單行項目(管制收益或管制費損之單行項目)；
3. 將管制收益或管制費損之單行項目緊接在 IAS1 所規定之收入之單行項目後列報。

理事會亦決議企業應將管制利息收入及管制利息費用計入管制收益或管制費損之單行項目中。此外，當於主要財務報表中細分所規定之單行項目及列報額外單行項目或小計與企業財務狀況及/或財務績效之了解攸關時(如 IAS1 所規定)，不禁止企業作此表達。

揭露目的及規定

揭露目的

理事會決議，限定費率管制之整體揭露目的應聚焦於產生管制時間性差異之交易或其他事項對企業財務績效及財務狀況之影響。此目的不應擴及提供有關一般管制及經濟環境之資訊或提供有關限定費率管制對企業財務績效、財務狀況及現金流量之所有影響之資訊。

理事會亦決議，特定揭露目的應聚焦於能在下列各項協助財務報表使用者之資訊：

1. 藉由區分下列二項目，瞭解管制時間性差異對企業財務績效之影響：(1)透過費率調整機制而獲得補償之收入及費用之波動；及(2)未獲得此種補償之收入及費用之波動。
2. 瞭解並評估將自管制資產或管制負債產生之未來現金流量（之展望）之金額、時點及不確定性。
3. 瞭解導致管制資產及管制負債之帳面金額變動之交易或其他事項如何於當期影響企業之財務狀況。

揭露規定

理事會決議，企業應揭露下列資訊：

1. 將損益中管制收益或管制費損之單行項目細分為下列組成部分：
 - (1) 管制資產之創始，以及為何產生該等金額之質性及量化資訊。
 - (2) 管制負債之創始，以及為何產生該等金額之質性及量化資訊。
 - (3) 管制資產之回收。
 - (4) 管制負債之履行。
 - (5) 導因於估計變動之管制資產及管制負債帳面金額之變動，以及為何產生該等變動之質性及量化資訊。
2. 管制資產及管制負債於報導期間結束日之帳面金額之到期分析，以及管制資產之未來回收或管制負債之未來履行如何受風險及不確定性影響之說明。
3. 用以將反映於報導期間結束日之管制資產及管制負債帳面金額之估計現金流量予以折現之折現率或折現率區間、管制者所核准之相關管制利率或報酬率（若不同於折現率），以及為何產生該等差異之質性及量化資訊。
4. 管制資產及管制負債之帳面金額自報導期間開始日至結束日之調節。

企業應評估透過上述揭露規定所提供之資訊是否足以符合整體揭露目的；若否，則企業應揭露為符合該揭露目的所需之所有額外資訊。

相關議題：施行議題

不動產、廠房及設備：達到預定使用狀態前之價款（國際會計準則第 16 號之修正）

理事會決議對所提議之修正作一些修改，該等修改可能包括闡明企業如何辨認「與銷售在不動產、廠房及設備項目能符合管理階層預期運作方式前所產出之項目有關之成本」，以及揭露及表達之規定。

加密貨幣

理事會決議不於此時將持有加密貨幣或初次代幣發行之議題新增至其工作計畫中，而是密切關注加密資產之發展。

理事會亦請解釋委員會考量發布議事決議，以說明企業如何將現行國際財務報導準則適用於持有加密貨幣之情況。

虧損性合約—履行合約之成本

理事會決議允許企業提前適用國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之提議修正²。

相關議題：管理階層評論

管理階層評論之目的

理事會同意管理階層評論之目的應為藉由向主要使用者提供有助於評估企業未來淨現金流入之展望與管理階層對企業經濟資源之託管責任之歷史性之財務及營運資訊與相關分析，俾為財務報表提供更多背景資訊。

理事會亦同意訂定指引以支持該目的。惟理事會要求幕僚考量是否可能對下列事項提供進一步之闡釋：(1)歷史性資訊及前瞻性資訊於管理階層評論中所扮演之角色；及(2)管理階層評論之目的與財務報表之目的間之差異。

相關議題：將負債分類為流動或非流動

理事會決議，如草案之提議，國際會計準則第 1 號（以下簡稱 IAS1）應規定若企業於報導期間結束日不具有將負債之清償期限遞延至報導期間後至少十二個月之權利，則企業應將該負債分類為流動。此外，IAS1 將新增一提醒，即企業遞延清償期限之權利須具有實質。

理事會決議於國際會計準則第 1 號闡明：

1. 企業遞延清償期限之權利不受下列事項影響：(1)管理階層對企業是否將行使該權利之預期；及(2)企業於報導期間結束日至通過發布財務報表日間清償負債；及

² 詳見 2018 年 7 月份國際財務報導準則新訊報導。

2. 儘管前項所述之因素並不影響負債之分類，企業可能需揭露有關該等因素之資訊以符合國際財務報導準則之揭露規定。

理事會討論 IAS1 與美國財務會計準則理事會所制定對債務之分類之提議規定間之差異，並決議不考量對 IAS1 作進一步修正。

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財務報導準則基金會網站（網址：<http://www.ifrs.org>）查詢。