

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 12 月 11 及 13 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：保險合約

理事會決議修正國際財務報導準則第 17 號「保險合約」(以下簡稱 IFRS17) 之規定，俾使保險合約資產及負債於財務狀況表中之表達係使用保險合約組合 (而非保險合約群組) 決定。

理事會決議不修正 IFRS17 中與下列主題有關之規定：

1. 應收保費及應付理賠之表達與衡量。
2. 用以決定對合約服務邊際之調整之折現率
3. 合併財務報表中非財務風險之風險調整。
4. 決定用以衡量保險合約之折現率或限制個體可使用之風險調整技術之數量之原則基礎作法。
5. 將保險財務收益或費用之特定金額列報於損益或其他綜合損益之選擇。
6. 具直接參與特性之保險合約之定義。
7. 與風險緩和之活動有關之規定 (過渡規定除外)¹。
8. 將於企業合併中所取得之合約分類為保險合約 (適用 IFRS17 及國際財務報導準則第 3 號「企業合併」)。
9. 於企業合併中所取得保險合約之保險事件之判定。
10. 所持有之再保險合約之衡量中之未來現金流量。
11. 會計估計於期中財務報表之處理。

理事會將於未來會議討論是否維持禁止風險緩和選項之追溯適用。

相關議題：更新對「觀念架構」之引述

使例外規定與現行國際財務報導準則第 3 號中對或有負債之規定一致

理事會決議明定：於企業合併下，國際財務報導解釋第 21 號「公課」(以下簡稱 IFRIC21) 範圍內之公課及國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」(以下簡稱 IAS37) 範圍內之其他義務，僅於企業依 IFRIC21 或 IAS37 之規定會將其辨認為現時義務時，始應認列。

或有資產

理事會決議闡明，於適用 IFRS3 之認列原則時，收購者不認列或有資產。

¹ 針對某些利害關係人建議允許個體追溯適用有關風險緩和活動之例外規定，理事會於本次會議中並未進行表決。

過渡安排及提前適用

理事會決議，企業應對收購日在下列日期以後之企業合併適用該等修正：某特定日期（該日期待適當程序完成時決定）以後開始之第一個年度報導期間之開始日。企業得提前適用，但不要求提前適用該等修正之企業揭露該事實。若理事會於 2020 年 1 月 1 日之前發布所提議之修正，企業得於 2020 年 1 月 1 日前開始之年度報導期間適用該等修正，若其亦同時適用「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」中之所有修正。

相關議題：動態風險管理—最低績效要求

理事會討論最低績效要求將如何應用於動態風險管理之會計模式。理事會決議：若資產組合之指定、目標組合及所指定之衍生工具未反映將引發不一致²之不平衡（該不平衡可能導致與動態風險管理模式目的不一致之會計結果），則企業可適用動態風險管理模式。

理事會亦決議，須進一步明確表達下列二者間必須有經濟關係：(1) 目標組合；與(2) 資產組合及被指定之衍生工具之組合。理事會並強調其不界定量化門檻之先前決議。

此外，理事會亦指示幕僚於核心模式之公聽活動中針對經濟關係強度之表達方式尋求回饋意見。

相關議題：主要財務報表

使用「欄位」³（Columns）列報管理階層績效衡量

理事會決議禁止企業於財務績效表中使用「欄位」列報與管理階層績效衡量有關之資訊。

息前稅前折舊攤銷前淨利（EBITDA）

理事會決議將折舊攤銷前營業利益新增至不被視為管理階層績效衡量者之清單中。理事會亦決議不針對下列情況提供釋例：企業使用「息前稅前淨利」（EBIT）或「息前稅前折舊攤銷前淨利」描述財務報表中之績效衡量何時可能產生誤導。此決議修改了理事會於 2018 年 10 月份對使用「息前稅前淨利」所作之決議⁴。

相關議題：銀行同業拆放利率變革及對財務報導之影響

² 詳見 2018 年 9 月份之國際財務報導準則新訊報導。

³ 某些國家之主管機關（例如英國）允許於財務績效表中使用「欄位」列報資訊。幕僚之研究顯示英國 FTSE 100 之公司中有 40% 於財務績效表中使用「欄位」列報資訊。某些國家（例如澳洲）之主管機關禁止於財務績效表中使用「欄位」列報資訊。此外，亦有某些國家之主管機關要求企業使用「欄位」列報某些類型之額外資訊。例如，義大利之主管機關要求企業於財務績效表中單獨列報重大關係人交易之影響，此等資訊常使用「欄位」列報。惟幕僚之研究顯示，英國以外之公司鮮少於財務績效表中使用「欄位」列報資訊。（詳見 IASB 2018 December Agenda paper 21A Para. 10-13）

⁴ 詳見 2018 年 10 月份之國際財務報導準則新訊報導。

理事會決議將銀行同業拆放利率（Interbank Offered Rate, IBOR）變革及對財務報導之影響之計畫新增至理事會之準則制定計畫。此計畫將優先分析在銀行同業拆放利率變革前影響財務報導之會計議題，再聚焦於當銀行同業拆放利率變革立法通過時會影響財務報導之議題。

相關議題：揭露倡議

重要性（significance）及重大性（materiality）

理事會決議修正國際會計準則第1號「財務報表之表達」第117至124段⁵⁶，規定企業揭露其重大會計政策（material accounting policies），而非重要會計政策（significant accounting policies）⁷。

相關議題：費率管制活動

折現率

理事會討論衡量源自下列三種管制時間性差異⁸之管制資產或管制負債時所使用之折現率：

一、與構成管制資本基礎之項目有關之管制時間性差異

對於與構成管制資本基礎⁹之項目有關之管制時間性差異，理事會決議企業應僅納入源自原始管制時間性差異之估計未來現金流量，且應以0%之利率折現—亦即，企業應排除與該管制之整體報酬有關之現金流量，並將該整體報酬於其納入向客戶收取之費率中時認列收入於損益。

二、與構成管制營業支出之項目有關之管制時間性差異

對於衡量與構成管制營業支出¹⁰之項目有關之管制時間性差異所產生之管制資產，理事會決議：

1. 企業應使用至少反映補償貨幣時間價值及現金流量所含之不

⁵ 理事會於2018年7月份之會議中決議於IFRS實務說明第2號「執行重大性判斷（Materiality Practice Statement）」中新增指引及例子，以說明如何將四步驟之重大性流程應用於會計政策揭露。此外，理事會將於其發展該等指引與釋例時，考量是否需修正國際會計準則第1號中之會計政策揭露規定。（詳見2018年7月份國際財務報導準則新訊報導）。

⁶ 理事會於2018年10月份之會議中決議闡明：並非與重大交易、其他事項或情況相關之所有會計政策本身皆屬重大。理事會亦於該次會議中決議繼續發展指引及釋例，以協助企業判定其對重大交易、其他事項或情況所適用之會計政策本身是否重大。（詳見2018年10月份國際財務報導準則新訊報導）。

⁷ 幕僚曾考量維持IAS1第117至124段之規定，並對significance之觀念作定義。但幕僚基於某些理由而不建議採用此法。（詳見IASB 2018 December Agenda paper 11A Para. 28-30）。

⁸ 管制時間性差異係指，當企業履行服務之期間不同於就該等服務透過管制費率向客戶收費之期間，透過費率調整機制之運作所產生之時間性差異。

⁹ 管制資本基礎係指用以提供管制服務之資產之帳面金額。

¹⁰ 管制營業支出通常於其發生之同一期間計入向客戶收取之費率，且通常不會加計利息或利潤。惟於某些情況下，管制營業支出之回收可能不會計入當期之費率中。此等管制時間性差異通常為短期或中期，而該等差異可能引發利率或報酬率。（詳見IASB 2018 December Agenda paper 9B Para. 26）。

確定性之折現率；惟

2. 當管制利率或管制報酬率提供之報酬超過 1. 所述之補償時，企業應使用該管制利率或管制報酬率作為折現率，除非有明確證據顯示該超過之部分係與可辨認之交易或事項有關。

三、非屬前述種類，而係與將於支付或收取現金時構成管制營業支出或管制資本基礎之費損或收益項目有關之管制時間性差異

理事會討論，對與將於支付或收取現金時構成管制營業支出或管制資本基礎之費損或收益項目有關之管制時間性差異所產生之管制資產或管制負債，其衡量應使用何種折現率。理事會決議否決幕僚所建議之作法。

理事會對幕僚之建議將如何適用於特定情況（如遞延所得稅）表示疑慮，故要求幕僚提供進一步分析。

相關議題：施行事項

會計政策變動—國際會計準則第 8 號之提議修正

理事會決議不修正國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」來規定企業應於何時適用因國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議所作之會計政策變動。

國際財務報導準則 2018-2020 週期之年度改善

理事會討論國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」之提議修正之過渡規定。其中一項提議修正係規定適用國際財務報導準則第 1 號第 D16 段(a)之子公司，按母公司於轉換至國際財務報導準則日所報導之金額，衡量累積換算差異數¹¹。理事會決議，不允許或要求先前之國際財務報導準則首次採用者追溯適用該提議修正。

理事會決議「國際財務報導準則 2018-2020 週期之年度改善」草案之徵求意見期間應至少為 90 天。理事會確認其已遵循所適用之適當程序規定，且已進行足夠之諮詢及分析以開始進行草案之表決程序。並無理事表示欲反對將納入該草案中之提議修正。

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。

¹¹ 詳見 2017 年 12 月份國際財務報導準則新訊報導。