

## 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 2019 年 11 月 19 至 20 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：國際財務報導準則第 17 號之修正**

理事會討論「國際財務報導準則第 17 號之修正」草案之回饋意見，並對再研議草案回應者所提出之某些事項之計畫作出決議。

#### **再研議之計畫**

理事會決議於未來會議中確認下列主題之提議修正而不作實質性之再研議：

1. 對貸款之範圍排除。
2. 可歸屬於投資服務之合約服務邊際—具直接參與特性之保險合約之保障單位。
3. 財務狀況表中之表達—以組合（而非群組）之層級表達。
4. 風險緩和選項之適用性—再保險合約。
5. 對企業合併之過渡放寬。
6. 對風險緩和選項之過渡放寬—自過渡日起適用及適用公允價值作法之選項。

理事會亦決議進一步考量下列主題之回饋意見：

1. 對信用卡所提議之範圍排除。
2. 對保險取得現金流量之預期回收之提議修正。
3. 對歸屬於投資服務之合約服務邊際之提議修正—不具直接參與特性之保險合約之保障單位、揭露及專用術語。
4. 對所持有再保險合約之提議修正—損失之回收。
5. 風險緩和選項之適用性—透過損益按公允價值衡量之非衍生金融工具。
6. 所提議國際財務報導準則第 17 號「保險合約」(以下簡稱 IFRS17)之生效日。
7. 所提議之國際財務報導準則第 4 號「保險合約」中之國際財務報導準則第 9 號「金融工具」之暫時豁免之展延。
8. 過渡規定—禁止追溯適用風險緩和選項。
9. 所提議之些微修正。
10. 彙總層級—某些特定保險合約之按年分組。
11. 企業合併—於清償期間取得之合約。
12. 期中財務報表。
13. 額外特定過渡修改及放寬。

理事會亦決議不會進一步考量下列主題之回饋意見：

1. 財務狀況表中之表達—應收保費及應付理賠。
2. 不具直接參與特性之保險合約之風險緩和選項。
3. 生效日—初次適用 IFRS17 之比較資訊。
4. 彙總層級—對所有保險合約（某些特定合約除外）按年分組。
5. 所持有再保險合約之界限內之現金流量。
6. 決定折現率及非財務風險之風險調整之主觀性。
7. 合併之企業集團中非財務風險之風險調整。
8. 用以決定合約服務邊際之調整之折現率。
9. 保險財務收益或費用之其他綜合損益選項。
10. 企業合併—所取得合約之分類。
11. 變動收費法之範圍—所持有再保險合約及所發行再保險合約。
12. 發行保險合約之互助個體。
13. 過渡規定—修正式追溯法之一般可選擇性及彈性。
14. 過渡規定—完全追溯法之放寬。

#### **相關議題：揭露倡議—針對性之準則層級揭露規定檢討**

理事會討論可用於符合國際會計準則第 19 號「員工福利」（以下簡稱 IAS19）及國際財務報導準則第 13 號「公允價值衡量」（以下簡稱 IFRS13）揭露目的之資訊項目。

#### **用語之使用之考量**

理事會決議：

1. 當某資訊項目係符合特定揭露目的所必須時，使用規範性之用語：「應」；
2. 於引進其餘資訊項目時使用較不具規範性之用語：「下列項目雖非強制性，但可能使企業能符合此目的」。

#### **IAS19 揭露之資訊項目**

理事會先前已就 IAS19 討論企業須遵循之詳細及特定揭露目的（見 2019 年 7 月份國際財務報導準則新訊報導）。

| 特定揭露目的                                                                | 理事會對企業為符合特定揭露目的所揭露之資訊項目之決議                                                                                                                       |
|-----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 企業應揭露使財務報表使用者能了解在財務績效表、財務狀況表及現金流量表中，其確定福利計畫於報導期間內所產生之金額及該等金額之組成部分之資訊。 | 企業應揭露：<br><ol style="list-style-type: none"><li>1. 認列於損益中之總收益或費損之細目，辨認出其組成部分，包括當期服務成本、前期服務成本、清償損益及淨確定福利負債淨利息。</li><li>2. 認列於其他綜合損益中之總收</li></ol> |

| 特定揭露目的                                                                                                                           | 理事會對企業為符合特定揭露目的所揭露之資訊項目之決議                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                  | <p>益或費損之細目，辨認出其組成部分，包括精算損益及計畫資產報酬。</p> <p>3. 財務狀況表中資產或負債之細目，辨認出其組成部分，包括計畫資產之公允價值、確定福利義務之現值及資產上限影響數。</p> <p>4. 源自該計畫之遞延所得稅資產或負債。</p> <p>5. 現金流量表中之金額之細目，辨認出其組成部分，包括雇主於當期對該計畫之提撥金。</p>                                                                                                                                                                                                     |
| <p>企業應揭露使財務報表使用者能了解下列事項之資訊：</p> <p>1. 其確定福利計畫所提供之福利之性質；</p> <p>2. 該等計畫使企業暴露之風險（特別是投資風險）之性質及程度；及</p> <p>3. 企業對管理該等計畫及相關風險之策略。</p> | <p>下列項目雖非強制性，但可能使企業能符合此目的：</p> <p>1. 對該等計畫所提供之福利之性質之描述。</p> <p>2. 該等計畫之狀態，例如新員工是否能參與該等計畫，以及該等計畫係未提撥基金、部分提撥或部分未提撥基金。</p> <p>3. 對該等計畫如何被監督及管理之描述，包括影響該等計畫如何運作之任何監管架構。</p> <p>4. 對計畫特定投資風險之描述，包括風險之任何重大集中。例如，若計畫資產主要係投資於單一類別之投資，說明該集中使企業所暴露之風險。</p> <p>5. 對企業或計畫受託人或管理者管理項目4之風險所採用之政策及程序之描述。</p> <p>6. 對該等計畫之投資策略之描述。</p> <p>7. 計畫資產之公允價值之細目，依區分該等資產之風險及特性之資產類別揭露。</p> <p>8. 計畫資產之預期報酬。</p> |

| 特定揭露目的                                                          | 理事會對企業為符合特定揭露目的所揭露之資訊項目之決議                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                 | <p>就確定福利多雇主及集團計畫，可能使企業能符合此目的之所有部分之額外資訊項目包括：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 相較於其他參與個體，企業對該等計畫之參與程度。</li> <li>2. 對決定企業支付該等計畫之提撥金之任何明定政策之描述。</li> <li>3. 於該等計畫之條款及條件下，對企業因其他個體之義務對計畫可能負有責任之程度之描述。</li> </ol>                                                     |
| <p>企業應揭露使財務報表使用者能了解確定福利義務所產生之預期未來現金流量及該等現金流量之性質之資訊。</p>         | <p>理事會指示幕僚於理事會之未來會議中對符合此特定揭露目的之資訊項目提出進一步分析。</p>                                                                                                                                                                                                                              |
| <p>企業應揭露使財務報表使用者能了解對於新員工無法參與且企業仍有義務之計畫，將持續支付予該等計畫之成員之期間之資訊。</p> | <p>下列項目雖非強制性，但可能使企業能符合此目的：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 確定福利義務之加權平均存續期間。</li> <li>2. 預期將支付該等計畫應付福利之年數。</li> </ol>                                                                                                                                           |
| <p>企業應揭露使財務報表使用者能了解決定確定福利義務時所使用之重大假設之資訊。</p>                    | <p>下列項目雖非強制性，但可能使企業能符合此目的：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 所使用之人口統計及財務假設；</li> <li>2. 決定所使用之假設時所採用之作法。例如，如何評估消費者物價指數或決定壽命假設之模式；</li> <li>3. 任何精算假設於當期發生重大變動之理由。</li> <li>4. 於報導日係屬合理可能且可能重大改變確定福利義務之任何其他精算假設。</li> <li>5. 對涉及衡量確定福利義務之衡量不確定性之程度之描述。</li> </ol> |
| <p>企業應揭露使財務報表使用者能了解造成淨確定福利負債（或資產）</p>                           | <p>下列項目雖非強制性，但可能使企業能符合此目的：</p>                                                                                                                                                                                                                                               |

| 特定揭露目的               | 理事會對企業為符合特定揭露目的所揭露之資訊項目之決議                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 自報導期間開始日至結束日間之變動之動因。 | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 對造成變動之動因（如下所示）之敘述性說明；或</li> <li>2. 造成變動之動因（如下所示）之調節表。</li> </ol> <p>造成變動之動因之例包括（但不限於）：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 當期及前期服務成本。</li> <li>(2) 雇主之提撥金。</li> <li>(3) 員工之提撥金。</li> <li>(4) 支付予計畫參與者之福利。</li> <li>(5) 外幣匯率差異之影響。</li> <li>(6) 計畫資產報酬。</li> <li>(7) 假設變動所產生之精算損益。</li> <li>(8) 經驗調整所產生之精算損益。</li> <li>(9) 企業收購、合併及處分之影響。</li> </ol> |

#### 相關議題：IFRS13 揭露之資訊項目

理事會先前已就 IFRS13 討論企業須遵循之詳細及特定揭露目的（詳見 2019 年 9 月份國際財務報導準則新訊報導）。

一、對於財務狀況表中按公允價值衡量之資產、負債及企業本身權益工具：

| 特定揭露目的                                                        | 理事會對企業為符合特定揭露目的所揭露之資訊項目之決議                                                                                                                                                                                                                                                |
|---------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 企業應揭露使財務報表使用者能了解於公允價值層級之每一等級中，各資產、負債及企業本身權益工具類別之金額、性質及其他特性之資訊 | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 對重複性及非重複性公允價值衡量，企業應按該等衡量整體被歸類在公允價值層級中之等級，揭露報導期間結束日之該等衡量。</li> <li>2. 下列項目雖非強制性，但可能使企業能符合對重複性及非重複性公允價值衡量之揭露目的： <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 對公允價值層級之每一等級中之資產、負債及企業本身權益工具之性質、特性及風險之描述(或交互索引至</li> </ol> </li> </ol> |

| 特定揭露目的                                               | 理事會對企業為符合特定揭露目的所揭露之資訊項目之決議                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>企業應揭露使財務報表使用者能了解推導公允價值衡量時所使用之重要技術及輸入值之資訊</p>      | <p>揭露該等資訊之處)。</p> <p>(2) 對任何不可分離之第三方信用增強以及此等增強是否反映於公允價值衡量中之描述。</p> <p>理事會亦決議將 IFRS13 第 94 段之揭露規定中所包含之資訊連結至此目的。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 若企業對金融資產及金融負債採用 IFRS13 第 48 段之例外規定，應揭露該事實。</li> <li>2. 下列項目雖非強制性，但可能使企業能符合對重複性及非重複性公允價值衡量之揭露目的： <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 對公允價值衡量所使用之重要評價技術之描述。</li> <li>(2) 對評價技術之任何變動及作該變動之理由之描述。</li> <li>(3) 對公允價值衡量所使用之重大輸入值之描述，例如量化資訊及敘述性資訊。</li> <li>(4) 對非金融資產之最高及最佳使用異於其現時使用之事實及理由之描述。</li> </ol> </li> </ol> |
| <p>企業應揭露使財務報表使用者能了解造成公允價值衡量自報導期間開始日至結束日間變動之動因之資訊</p> | <p>下列項目雖非強制性，但可能使企業能符合對重複性公允價值衡量之揭露目的：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 有關當期變動之重要動因（如下所示）之資訊，例如： <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 敘述性說明；或</li> <li>(2) 表格之調節。</li> </ol> </li> <li>2. 當期公允價值層級之各等級間之任何移轉之理由及企業對於決定各等級間之移轉何時認定為已發生之政策。</li> </ol>                                                                                                                                                                                                              |

| 特定揭露目的                                                        | 理事會對企業為符合特定揭露目的所揭露之資訊項目之決議                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|---------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>企業應揭露使財務報表使用者能了解按公允價值衡量之資產、負債及企業本身權益工具於報導日之合理可能公允價值之資訊</p> | <p>造成變動之動因之例包括（但不限於）：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 公允價值層級之各等級間之移轉之金額。</li> <li>(2) 當期認列於損益之利益或損失總額，以及該等利益或損失認列於損益之（各）單行項目。</li> <li>(3) (2)所述包含於損益之當期利益或損失總額中，可歸屬於未實現利益或損失變動之金額，以及該等未實現利益或損失認列於損益之（各）單行項目。</li> <li>(4) 認列於其他綜合損益之利益或損失總額，以及該等利益或損失認列於損益之（各）單行項目。</li> <li>(5) 購買、出售、發行及清償。</li> <li>(6) 外幣匯率差異之影響。</li> </ol> <p>理事會亦決議將 IFRS13 第 95 段之揭露規定中所包含之資訊連結至此目的。</p> <p>下列項目雖非強制性，但可能使企業能符合對重複性公允價值衡量之揭露目的：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 若所使用之重大輸入值於報導日可能合理不同且導致顯著較高或較低公允價值衡量，對使用該等輸入值所導致之不確定性之描述。</li> <li>2. 反映了於報導日使用合理可能之替代輸入值所導致較高或較低公允價值衡量之公允價值可能區間。</li> <li>3. 對公允價值衡量所使用之輸入值間之相互關係及該等關係如何擴大或降低輸入值之變動對</li> </ol> |

| 特定揭露目的 | 理事會對企業為符合特定揭露目的所揭露之資訊項目之決議                     |
|--------|------------------------------------------------|
|        | 公允價值衡量之影響之描述。<br>4. 一項變動（以反映合理可能之替代假設）之影響如何計算。 |

理事會指示幕僚於未來之理事會會議中對是否應於 IFRS13 中納入與了解公允價值衡量對財務績效表之影響有關之單獨揭露目的及資訊項目，提出進一步分析。

此外，理事會決議：

1. 保留 IFRS13 第 92 段之揭露規定所捕捉到之資訊，作為高層級之「概括性」揭露目的之一部分。
2. 刪除 IFRS13 第 93 段(g)之揭露規定。
3. 保留 IFRS13 第 99 段之揭露規定所捕捉到之資訊。

二、對非按公允價值衡量但揭露公允價值之資產及負債：

| 特定揭露目的                                               | 理事會對企業為符合特定揭露目的所揭露之資訊項目之決議                                                                                             |
|------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 企業應揭露使財務報表使用者能了解於公允價值層級之每一等級中，各資產、負債類別之金額、性質及其他特性之資訊 | 1. 企業應按公允價值衡量整體被歸類在公允價值層級中之等級，揭露於報導期間結束日之該等衡量。<br>2. 下列項目雖非強制性，但對資產、負債及企業本身權益工具之性質、特性及風險之描述（或交互索引至揭露該等資訊之處）可能使企業符合此目的。 |

#### 相關議題：管理階層評論

理事會討論修訂之國際財務報導準則實務聲明書第 1 號「管理階層評論」（以下簡稱「實務聲明書」）應如何說明何謂企業之經營模式。

#### 何謂企業之經營模式

理事會決議，實務聲明書於說明「經營模式」時，應提及：

1. 企業為其本身所創造之價值。實務聲明書亦應清楚闡明為企業創造價值之概念係與企業產生現金流量之能力有關。
2. 企業之經營模式與企業之明確目的間之連結。
3. 經營模式之要素，即其投入、過程及產出。
4. 經營模式係屬事實，且可透過企業之行動來觀察。

理事會亦決議，實務聲明書應要求企業之管理階層於企業經營模式之

運作所造成之間接更廣泛結果可能影響企業未來產生現金流量之能力時，討論該等結果。

### **屬中小企業之子公司（議程稿 31）**

理事會決議僅於其完成對大部分 IFRS 準則與中小企業國際財務報導準則中相應部分之比較後，始考慮此計畫之範圍。

### **相關議題：施行事項**

#### **缺乏可兌換性（國際會計準則第 21 號）（議程稿 12A-12D）**

理事會討論國際財務報導準則解釋委員會（以下簡稱解釋委員會）之建議：就兩種貨幣間缺乏可兌換性時企業使用之即期匯率，進行有限範圍之準則制定。理事會決議就此議題進行有限範圍之準則制定。

#### **2018-2020 年國際財務報導準則之年度改善（議程稿 12E-12I）**

#### **子公司作為首次採用者（國際財務報導準則第 1 號之修正）（議程稿 12F）**

理事會決議修正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），以允許選擇適用 IFRS1 第 D16 段(a)之子公司使用母公司報導之金額衡量所有國外營運機構之累積換算差異數，此衡量係以母公司轉換至國際財務報導準則日為基礎<sup>1</sup>。此修正亦將適用於選擇適用 IFRS1 第 D16 段(a)之關聯企業及合資。

#### **就除列金融負債所進行「10%」測試中之費用（國際財務報導準則第 9 號之修正）**

草案提議闡明國際財務報導準則第 9 號「金融工具」第 B3.3.6 段中就除列金融負債所進行之「10%測試」中，「費用」僅指債務人與債權人間所收付之費用（包括債務人或債權人以對方之名義所收付之費用）。草案亦規定，企業應對第一次適用該修正之日以後發生之金融負債之修改或交換適用該修正。

理事會決議對國際財務報導準則第 9 號之提議修正不作修改並定案。

#### **租賃誘因（國際財務報導準則第 16 號隨附釋例之修正）**

草案提議修正國際財務報導準則第 16 號「租賃」之釋例 13，以刪除租賃權益改良之歸墊之例示。

理事會決議對國際財務報導準則第 16 號隨附釋例之提議修正<sup>2</sup>不作修改並定案。

#### **公允價值衡量中對稅捐之考量（國際會計準則第 41 號之修正）**

草案提議刪除國際會計準則第 41 號「農業」第 22 段中之下列規定：企業衡量生物資產之公允價值時不計入稅捐之現金流量。草案並提議企業應對第一次適用該修正之日以後之公允價值衡量適用該修正。

<sup>1</sup> 詳見 2017 年 12 月份國際財務報導準則新訊報導。

<sup>2</sup> 詳見 2018 年 5 月份國際財務報導準則新訊報導。

理事會決議對國際會計準則第 41 號之提議修正<sup>3</sup>不作更改並定案。

### **主要財務報表**

理事會於會議中討論企業應如何於損益表中對來自投資重要投資關聯企業及合資但非屬對該等投資之損益份額之收益及費損作分類。

理事會決議：

1. 規定企業將來自重要關聯企業及合資之收益及費損分類至損益表中重要關聯企業及合資之種類；並
2. 明定來自重要關聯企業及合資之收益及費損除對重要關聯企業及合資損益之份額外，尚包含：
  - (1) 對重要關聯企業及合資之減損損失及減損損失之迴轉；及
  - (2) 對重要關聯企業及合資之處分損益。

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。

---

<sup>3</sup> 詳見 2018 年 1 月份國際財務報導準則新訊報導。