

更新對觀念架構之引述（國際財務報導準則第3號之修正）

Updating a Reference to the Conceptual Framework (Amendments to IFRS 3)

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](#)網站。

初步決議摘要

2020/01 過渡規定及生效日

理事會決議：

- 企業應對收購日在2022年1月1日以後開始之第一個年度報導期間之開始日以後之企業合併適用該等修正。
- 企業得提前適用該等修正，若其同時亦適用「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」所作之所有修正。
- 不規定提前適用該等修正之企業揭露此事實。

2019/12 理事會決議確認草案中之下列提議：

- 對IFRS3新增一項認列原則之例外規定，但僅適用於屬國際會計準則第37號「負債準備、或有負債及或有資產」或國際財務報導解釋第21號「公課」範圍內之負債及或有負債。
- 將對負債準備、或有負債及或有資產之所有認列規定置於標題為「認列原則之例外」之節中。

理事會決議不對屬國際財務報導解釋第23號「所得稅務處理之不確定性」（以下簡稱IFRIC23）範圍內之當期所得稅資產及負債新增例外規定，並決議刪除隨附於IFRS3之結論基礎第BC125段。

2018/12 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¹。

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。

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

¹ 理事會在2018年11月之會議中決議，對IFRS3原始認列之例外規定將明定，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。惟幕僚發現此例外規定可能被視為與IFRS3中須認列某些在IAS37下被分類為或有負債（而非負債）之現行規定不一致。（詳見2018年11月份國際財務報導準則新訊報導及IASB 2018 December Agenda paper 10 Para.10）。

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²。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。

適當程序步驟及草案之準備

理事會決議所提議之修正之徵求意見期間應為 120 天。

理事會確認已遵循訂定草案所適用之適當程序，理事會授權幕僚開始準備供表決之草案。並無理事表示欲反對 IFRS3 之提議修正。

2018/11

理事會於 2018 年 11 月 15 日之會議中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^{3,4}。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。

² 詳見 IASB 2018 December Agenda paper 10 Para. 31。

³ 「2018 年觀念架構」對資產及負債之定義與「1989 年觀念架構」之定義及某些準則之定義有所不同。再者，2018 年「觀念架構」中用以支持定義之某些觀念可能改變該等定義如何被解釋。因此，於某些情況下，適用「2018 年觀念架構」之定義及支持之觀念可能改變企業合併中將認列哪些資產及負債。於此等情況下，收購日後依其他 IFRS 準則之規定所作之會計處理可能導致立即除列於企業合併中認列之資產或負債並產生「次日損益」，而該損益並非經濟上之損益。（詳見 IASB 2018 November Agenda paper 10 Para. 11）

⁴ 適用 IFRIC21 時，產生公課負債之事項係啟動公課支付之活動；而適用 2018 年「觀念架構」中之負債定義及支持之觀念時，產生公課負債之事項可能將為一項較早發生之活動，若：(1) 該較早之活動意謂企業可能須支付其原本不須支付之公課；且(2)企業並無實際能力避免啟動支付公課之較晚活動。若企業適用 IFRS3 時使用 2018 年「觀念架構」中之定義，其可能於收購時即認列公課之負債。惟後續適用 IFRIC21 時，直到啟動支付公課之較晚事項發生前，企業並不認列該負債。因此，企業將會除列該負債並認列「次日利益」。由於 IFRIC21 係 IAS37 之解釋，故 IAS37 範圍內以企業未來行動為條件之其他義務亦會有相同衝突。（詳見 IASB 2018 November Agenda paper 10 Para. 19-21 及 Appendix A）