國際財務報導準則（2014 年版）

正體中文版草案

國際財務報導準則
2010－2012 週期之年度改善

徵　求　意　見　函

（有意見者請於 103 年 11 月 20 日前，將意見以電子郵件方式寄至 tifrs@ardf.org.tw）

財團法人中華民國會計研究發展基金會

臺灣財務報導準則委員會

目錄

國際財務報導準則
2010－2012 週期之年度改善

國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」之修正

國際財務報導準則第 3 號「企業合併」之修正

國際財務報導準則第 8 號「營運部門」之修正

國際財務報導準則第 13 號「公允價值衡量」結論基礎之修正

國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」之修正

國際會計準則第 24 號「關係人揭露」之修正

國際會計準則第 38 號「無形資產」之修正

國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」之修正

修正第 15 及 19 段，並新增第 63B 段之規定。

15 所給與權益工具若直至對方完成特定期間之服務後方為既得，企業應推定將於未來之*既得期間*收取對方所提供作為權益工具對價之勞務。企業對於該等勞務應於既得期間隨著對方勞務之提供作會計處理，並相應增加權益。例如：

(a) 若給與員工認股權之條件為完成三年之服務，則企業應推定將於未來之三年既得期間收取該員工所提供作為認股權對價之勞務。

(b) 若給與員工認股權之條件為達成某一*績效條件*並須持續受雇於企業直至該績效條件滿足，且既得期間之長短取決於何時滿足該績效條件，則企業應推定將於未來之預期既得期間收取該員工所提供作為認股權對價之勞務。企業應於給與日以績效條件最可能之結果為基礎，估計預期既得期間之長度。若績效條件為*市價條件*，則對於預期既得期間長度之估計，應與用以估計所給與認股權之公允價值之假設一致，且後續不得修正該估計。若績效條件並非市價條件，且後續資訊顯示既得期間之長度與先前之估計不同，企業應於必要時依該資訊修正其對既得期間長度之估計。

既得條件之處理

19 給與權益工具之條件可能為滿足特定之既得條件，例如給與員工股份或認股權通常以員工須繼續受雇於企業一定期間為條件。此外亦可能必須滿足特定績效條件，例如企業之利潤達成一定之成長或企業之股價達一定之上漲。於衡量日估計股份或認股權之公允價值時，不得考量市價條件以外之既得條件。反之，既得條件應藉由調整權益工具數量而納入交易金額衡量之考量，以使最終認列所收取商品或勞務（作為所給與權益工具之對價）之金額，依實際既得之權益工具數量為基礎。因此，若所給與權益工具因未滿足*既得條件*而未既得，例如對方未完成特定期間之服務或未滿足績效條件（除第 21 段另有規定外），則在累積基礎上，所收取商品或勞務之認列金額為零。

63B 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 15 及 19 段之規定。於附錄 A 中，修正「既得條件」及「市價條件」之定義，並新增「績效條件」及「服務條件」之定義。企業應將該修正內容推延適用於給與日在 2014 年 7 月 1 日以後之股份基礎給付交易，亦得提前適用。若企業提前適用該修正內容，應揭露該事實。

於附錄 A 中，修正「市價條件」及「既得條件」之定義，並新增「績效條件」及「服務條件」之定義。

附錄 A

用語定義

本附錄係本國際財務報導準則整體之一部分。

市價條件

用以決定**權益工具**之行使價格、既得或可行使性之**績效條件**中，與企業**權益工具**（或同一集團內另一企業之權益工具）之市價（或價值）有關者。例如：

(a) 達到特定股價或**認股權內含價值**之特定金額；或

(b) 達到以企業**權益工具**（或同一集團內另一企業之權益工具）之市價（或價值）相對於其他企業**權益工具**之市價指數為基礎之特定目標。

市價條件會要求對方完成特定期間之服務（即「**服務條件**」）；該服務要求可能為明示或暗示。

績效條件

係一**既得條件**，其要求：

(a) 對方完成特定期間之服務（即「**服務條件**」）；該服務要求可能為明示或暗示；且

(b) 當對方提供(a)所要求之服務時，符合特定績效目標。

達成績效目標之期間：

(a) 不得超過服務期間之結束日；且

(b) 得始於服務期間之前，惟績效目標之開始日須未明顯早於服務期間之開始日。

績效目標係參照下列事項而定：

(a) 企業本身之營運（或活動）或同一集團內另一企業之營運或活動（即非市價條件）；或

(b) 企業**權益工具**或同一集團內另一企業之權益工具（包括股份及**認股權**）之價格（或價值）（即**市價條件**）。

績效目標可與企業整體或企業（或集團）之某一部分（諸如一部門或個別員工）之績效有關。

服務條件

係一**既得條件**，其要求對方完成向企業提供特定期間之服務。若對方於

既得期間內終止提供服務，則無論理由為何，對方均未滿足該條件。服務條件並不要求達成績效目標。

既得條件　在**股份基礎給付協議**下，決定企業是否已收取勞務而使對方有權取得現金、其他資產或企業**權益工具**之條件。既得條件或為**服務條件**或為**績效條件**。

國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」結論基礎之修正

新增第 BC334 至 BC370 段及相關標題。

BC334　理事會決定闡明國際財務報導準則第 2 號中「既得條件」之定義，以確保附加於股份基礎給付之條件之一致分類。以往此準則並未單獨定義「績效條件」或「服務條件」，而係於既得條件之定義中描述此兩種概念。

BC335　理事會決定自既得條件之定義中獨立出績效條件及服務條件之定義，俾使每一條件之描述更加明確。

BC336　為回應所收到對 2012 年 5 月發布之草案「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」（對國際財務報導準則之提議修正）（本草案）之意見，理事會處理外界所提出有關績效條件、服務條件及市價條件之定義之下列疑慮：

(a) 績效目標是否得參照集團內另一企業（或數家企業）之價格（或價值）而訂定；

(b) 期間長於必要服務期間之績效目標是否可構成績效條件；

(c) 對方必須完成之特定期間服務是否得為暗示或明示；

(d) 績效目標是否需受員工影響；

(e) 股票市場指數目標究係構成績效條件或非既得條件；

(f) 績效條件之定義是否應指出其包括市價條件；

(g) 非既得條件之定義是否需要；及

(h) 員工因聘僱關係終止而未能完成必要服務期間是否應視為未能滿足服務條件。

績效目標是否得參照集團內另一企業（或數家企業）之價格（或價值）而訂定

BC337　理事會決定闡明在涉及同一集團內企業之股份基礎給付交易中，績效目標得依該集團另一企業之權益工具之價格（或價值）而定。此修正與國際財務報導準則第 2

號第 3A 及 43A 至 43D 段之指引一致。提供有關國際財務報導準則第 2 號適用範圍之指引之第 3A 段，敘明「股份基礎給付交易可能由集團另一企業（或集團任一企業之股東）替收取或取得商品或勞務之企業交割」。

BC338 理事會決定對市價條件之定義作類似修正，以指明市價條件得以企業權益工具或同一集團內另一企業之權益工具之市價為基礎。

期間長於必要服務期間之績效目標是否可構成績效條件

BC339 理事會觀察到國際財務報導準則第 2 號中有關績效條件之存續期間相對於相關服務條件存續期間之規定並不明確。某些人將國際財務報導準則第 2 號之規定理解為績效之存續期間應完全在相關服務要求之期間內；其他人則理解為績效目標可在超過員工須提供服務之期間以外之期間完成。

BC340 在草案發布前之研議中，理事會決定闡明績效條件之存續期間須完全在相關服務要求之期間內。此意指達成績效目標之期間不得於服務期間之前開始或於之後結束。此規定曾反映於草案中。

BC341 草案之某些回應者不同意績效條件之存續期間必須完全在相關服務期間內之規定，因其宣稱績效目標經常在服務期間之前開始。例如，績效目標可能設定為給與日之已發布最近期財務報表與既得日前之已發布最近期財務報表間之每股盈餘成長（每股盈餘目標）之衡量。

BC342 其他回應者指出，若限制達成績效目標期間之始點，則獎酬設計方式上相對些微之差異將導致績效目標之不同分類（即為非既得條件抑或績效（既得）條件），從而導致依國際財務報導準則第 2 號之指引對獎酬所為之會計處理方式不同。

BC343 為回應所收到對草案之意見，理事會決定修訂所提議績效條件之定義。在修訂中，理事會決定放寬對於績效條件期間從何時開始之限制。因此其決定闡明，在績效目標之開始日未明顯早於服務期間之開始日之前提下，達成績效目標之期間得始於服務期間之前。

BC344 然而，理事會決定保留草案中達成績效目標之期間不得晚於服務期間之提議。其認為此決議係與先前包含於既得條件定義中之績效條件定義一致。績效條件之定義要求對方完成特定期間之服務並於對方提供必要服務時達成績效目標。該績效條件定義符合國際財務報導準則第 2 號第 7 段中之原則，即明定「企業應於取得商品或收取勞務時，認列於股份基礎給付交易中所收取或取得之商品或勞務」。

BC345 理事會亦決定於績效條件定義之條件(a)中新增文字「即**服務條件**」，以與服務條件定義交叉索引。

對方必須完成之特定期間服務是否得為暗示或明示

BC346　在績效條件之定義中，理事會決定強調一項依國際財務報導準則第 2 號第 BC171A 段區分績效條件與非既得條件之特徵，即績效條件有明示或暗示之服務要求，而非既得條件則無。此係因，為構成績效條件，績效目標須伴隨著可能為暗示或明示之服務要求。理事會觀察到若股份基礎給付協議未包含提供服務之明確要求，該協議仍可能包含一暗示之服務條件。

績效目標是否需受員工影響

BC347　理事會在研議過程中觀察到績效目標需受員工之「影響」且係追求企業之利益，以構成績效條件。因此，理事會提議績效條件之定義應明確闡述，績效目標係參照企業本身之營運（或活動）或其權益工具（包括股份及認股權）之價格（或價值）而定。

BC348　在對於草案之回應中，某些回應者指出績效目標需受員工影響之理由並不明確，且發現此將與所提議之績效條件定義有所矛盾。此係因在所提議之定義中，績效目標係參照企業之績效所定，亦即係參照企業本身之營運（或活動）或其權益工具之價格（或價值）而定。其他回應者亦提出其在適用所提議之指引時預期將遇到之某些困難。針對此方面，回應者指出在集團企業之情況下，績效條件是否受員工之影響將難以判定；例如，集團企業之利潤或股價可能被視為受到集團內特定子公司某員工「微乎其微之影響」。

BC349　理事會觀察到規定績效目標受員工影響可能會被誤解為意謂著理事會之意圖係要求管理階層解釋員工之績效如何影響績效目標。理事會確認此並非其意圖。其認為員工之服務/績效與特定績效目標間之連結係管理階層之責任。其指出每一員工對於企業（或集團）之整體績效（亦即對企業（或集團）本身之營運（或活動）或其權益工具之價格（或價值）均有不同程度之影響。因此，理事會決定刪除目標「需受員工之影響」之規定，以避免進一步之混淆。

BC350　理事會在審議績效條件之定義時，亦考量員工之責任與績效目標間須有何等相關性水準（若有）。實務上已出現潛在分歧，因為某些人認為若以企業整體利潤作為將股份基礎給付獎酬給與員工之條件，則該利潤目標是否構成績效條件並不明確，因員工對企業整體利潤之影響可能甚微，致使該目標是否足以激勵個別員工之行為並不明確。其他人之看法則為，由於企業之經營係以賺取利潤為目的，故可合理假設所有員工均直接或間接對企業整體利潤有所貢獻，亦即員工整體對企業整體利潤作出貢獻。

BC351　在草案中，理事會認為可合理假設管理階層對員工股份基礎給付所設定之績效目標可適當激勵員工提供更多及/或更佳之服務而使企業獲益。因此，理事會決定績

效條件之定義應表明績效目標可與企業整體績效或與其某些部分（諸如一部門或個別員工）之績效有關。

BC352 草案之回應者詢問，理事會之意圖是否係要求企業對員工之責任與績效目標間之相關性予以證明或提供證據。在其研議過程中，理事會確認要求企業證明此相關性並非其意圖。

股票市場指數目標究係構成績效條件或非既得條件

BC353 理事會分析股份基礎給付係以股票市場指數目標為條件之情況，以及其究應被視為績效條件或非既得條件。例如，一項給與可能以股票交易所之指數（該企業之股票係其中之一部分）達到特定目標且員工持續服務至符合目標之日為條件。

BC354 理事會觀察到某些人可能主張含有暗示之服務要求之股票市場指數目標可構成績效條件，因為員工必須提供服務予企業，且達成股票市場指數目標之估計時間隱含決定企業收取必要勞務之期間長度。其他人可能主張股票市場指數目標係非既得條件，因為其與企業之績效無關（即此指數不僅有關於或基於該企業之股價，亦有關於或基於其他不相關企業之股價）。

BC355 於草案中，理事會認為股票市場指數目標將被視為非既得條件，因為即使該企業或同集團內另一企業之股票組成該指數之一部分，該指數仍與企業或集團內另一企業之績效無關。理事會亦認為股票市場指數目標主要可能受許多涉及決定指數之外部變數或因素（包括總體經濟因素，例如無風險利率或匯率）之影響，因此該指數受員工之影響甚微。

BC356 草案之回應者同意將股票市場指數目標作為非既得條件係屬合理，但某些人則認為不應以績效目標受員工影響之程度或該目標是否受外部變數或因素之影響為考量基礎。此係因其認為影響程度及外部變數之效果係難以權衡之主觀理由。

BC357 理事會決定再度確認其立場，即股票市場指數係非既得條件，惟基於所收到之意見，其闡明此為非既得條件之理由在於股票市場指數不僅反映企業績效，亦反映集團外其他企業之績效。

BC358 理事會亦考量類似情況，即企業股價佔股票市場指數之相當大部分，理事會決定即使在此種情況下，仍應將該條件視為非既得條件，因為其反映集團外其他企業之績效。

績效條件之定義是否應指出其包括市價條件

BC359 草案之回應者指出先前之既得條件定義之最後一句中所述：「績效條件可能包括市價條件」存有矛盾。此係因市價條件：

(a) 係一項與企業權益工具市價有關之目標；且

(b) 包含對方須完成特定期間服務之非明示要求。

BC360 理事會觀察到依據績效條件之定義，與企業權益工具市價有關且與完成特定期間服務有關之績效目標係被視為市價（績效）條件。因此，理事會不認為績效條件與市價條件之定義存有不一致。為避免績效條件與市價條件之定義發生混淆，理事會決定：

(a) 刪除既得條件定義之最後一句（即「績效條件可能包括市價條件」；並

(b) 在績效條件之定義中指明績效條件或為市價條件，或為非市價條件。

BC361 理事會決定確認市價條件係一種績效條件。理事會認為不受服務要求限制之條件並非績效條件，而係非既得條件。在作此闡述時，理事會並未改變國際財務報導準則第 2 號中對於市價條件之衡量規定。

非既得條件之定義是否需要

BC362 草案之回應者認為對「非既得條件」作定義將增進國際財務報導準則第 2 號之明確性。

BC363 理事會指出國際財務報導準則第 2 號中並無非既得條件之正式定義，但國際財務報導準則第 2 號第 IG24 段中之流程圖提供區分既得條件與非既得條件之施行指引。

BC364 理事會決定，訂定非既得條件之單獨定義並非闡明此議題之最佳方案，此係因理事會認為非既得條件之觀念可從國際財務報導準則第 2 號第 BC170 至 BC184 段有關既得條件定義之闡述中推論而得。依據此指引，可推論出非既得條件係非用以決定在股份基礎給付協議下，企業是否已收取勞務而使對方有權取得現金、其他資產或企業權益工具之任何條件。換言之，非既得條件係既得條件以外之任何條件。理事會根據其分析，決定不新增非既得條件之定義。

員工因聘僱關係終止而未能完成必要服務期間是否應視為未能滿足服務條件

BC365 在考量對服務條件定義之可能修訂時，理事會觀察到國際財務報導準則第 2 號對於企業在終止與員工之聘僱關係時如何處理股份基礎給付獎酬，並無明確指引。

BC366 然而，理事會指出本準則第 19 段將員工未完成特定期間之服務視為未能滿足服務條件。理事會在草案中提議在服務條件之定義中闡明，若員工未能完成特定期間

之服務，無論其理由為何，該員工均因此而未滿足服務條件。理事會亦指出，若員工未完成特定期間之服務，則會計結果為將薪酬費用迴轉。

BC367 草案之某些回應者認為可於所提議之指引中作更多闡述。此係因渠等認為在某些情況下員工無法藉由完成約定之服務期間（例如該員工在服務中罹患疾病或死亡）以履行服務條件，此時通常預期該獎酬之一部分會既得且相關薪酬費用不得迴轉。渠等指出在該獎酬既得部分之範圍內，該部分應認列為費用。

BC368 為回應所收到之意見，理事會指出對服務條件定義所提議之修正，其目的係闡明員工聘僱關係之終止為員工未完成特定期間服務之一種情況，且因此被視為未能符合服務條件之一種情況。

BC369 理事會觀察到，在權益工具因未滿足既得條件而未既得之情況下，國際財務報導準則第 2 號第 19 段明定：「若所給與權益工具因未滿足既得條件而未既得，在累積基礎上，所收取商品或勞務之認列金額為零」。理事會觀察到在權益工具於聘僱關係停止時部分或全數既得之情況下，國際財務報導準則第 2 號第 23 段明定：「企業於既得日後，不得對總權益作後續調整」。理事會亦指出依第 28 段之規定，「權益工具之給與若於既得期間取消或交割（除既得條件未滿足而喪失權利致取消給與者外），企業應將取消或交割按加速既得處理，並立即認列於剩餘既得期間收取之勞務原應認列之金額」。基於國際財務報導準則第 2 號已提供之指引，理事會決議無須提供進一步指引。

過渡規定

BC370 理事會考量國際財務報導準則第 2 號之修正之過渡規定及生效日。理事會指出既得條件及市價條件定義之改變與績效條件及服務條件定義之新增，可能導致給與日係在先前期間之股份基礎給付交易之給與日公允價值改變。為避免採用後見之明，決定企業應將國際財務報導準則第 2 號之修正內容推延適用於給與日在 2014 年 7 月 1 日以後之股份基礎給付交易，亦得提前適用。

國際財務報導準則第 3 號「企業合併」之修正

修正第 40 及 58 段，新增第 64I、67A 段及其相關標題。

或有對價

…

40 收購者應將符合金融工具定義之或有對價支付義務分類為金融負債或權益，分類之基礎應依國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」第 11 段權益工具與金融負債之定義。收購者應將符合特定條件時能收回先前所移轉對價之權利分類為資產。第 58 段提供或有對價後續會計處理之指引。

…

或有對價

58 收購者於收購日後對於或有對價公允價值變動之認列，可能係因收購者於收購日後始取得該日已存在事實與情況之額外資訊。前述變動依第 45 至 49 段之規定係屬衡量期間之調整。惟若該變動源自收購日後之事項，例如符合盈餘目標、達到特定股價或達成研究及發展計畫之里程碑，則非屬衡量期間調整。收購者對於非屬衡量期間調整之或有對價公允價值變動，應依下列方式處理：

(a) …

(b) 其他或有對價：

(i) 屬國際財務報導準則第 9 號之範圍者，於每一報導日應按公允價值衡量，且公允價值變動應依國際財務報導準則第 9 號之規定認列於損益。

(ii) 非屬國際財務報導準則第 9 號之範圍者，於每一報導日應按公允價值衡量，且公允價值變動應認列於損益。

…

生效日

…

64I 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 40 及 58 段之規定，並新增第 67A 段及其相關標題。企業應對收購日在 2014 年 7 月 1 日以後之企業合併推延適用該修正內容，並得提前適用。企業得提前適用該修正內容，惟應同時適用國際財務報導準則第 9 號及國際會計準則第 37 號（皆如「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」所修正者）。企業若提前適用該修

正內容，應揭露該事實。

…

提及之國際財務報導準則第 9 號

67A　企業若適用本準則，但尚未適用國際財務報導準則第 9 號，則所有提及國際財務報導準則第 9 號之處應視為提及國際會計準則第 39 號。

國際財務報導準則第 3 號之修正所產生其他國際財務報導準則之配套修正

國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（2009 年 11 月發布）之修正

修正第 5.4.4 段，並新增第 8.1.4 段。

權益工具投資

5.4.4 **對於屬本國際財務報導準則範圍內非*持有供交易*之權益工具投資，且該權益工具亦非企業合併中收購者之或有對價（適用國際財務報導準則第 3 號「企業合併」），企業於原始認列時，得作一不可撤銷之選擇，將其後續公允價值變動列報於其他綜合損益中。**

8.1 生效日

…

8.1.4 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 5.4.4 段之規定，係對國際財務報導準則第 3 號之修正所作之配套修正。企業應推延適用該修正內容於適用國際財務報導準則第 3 號之修正之企業合併。

國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（2010 年 10 月發布）之修正

修正第 4.2.1 及 5.7.5 段，並新增第 7.1.4 段。新增之內容係以底線標示。

4.2 金融負債之分類

4.2.1 **除下列情況外，企業應將所有金融負債分類為後續採用*有效利息法*按攤銷後成本衡量：**

(a) **…**

(e) **企業合併中收購者之或有對價（適用國際財務報導準則第 3 號「企業合併」）。此種或有對價後續應按公允價值衡量。**

…

權益工具投資

5.7.5 對於屬本國際財務報導準則範圍內非*持有供交易*之權益工具投資，且該權益工具亦非企業合併中收購者之或有對價（適用國際財務報導準則第 3 號），企業於原始認列時，得作一不可撤銷之選擇，將其後續公允價值變動列報於其他綜合損益中。

7.1 生效日

…

7.1.4 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 4.2.1 及 5.7.5 段之規定，係對國際財務報導準則第 3 號之修正所作之配套修正。企業應推延適用該修正內容於適用國際財務報導準則第 3 號之修正之企業合併。

國際財務報導準則第 3 號「企業合併」結論基礎之修正

本結論基礎附於本修正內容中，但非屬其一部分。

新增第 BC360A 至 BC360J 段及其相關標題。

企業合併或有對價會計處理之闡明

BC360A 國際會計準則理事會（IASB）闡明因企業合併所產生或有對價之會計處理。

企業合併或有對價之分類

BC360B 國際會計準則理事會（IASB）注意到，當（如有）須採用「其他適用之國際財務報導準則」以決定或有對價分類為金融負債或權益工具時，國際財務報導準則第 3 號第 40 段之分類規定並不明確。因此，國際會計準則理事會（IASB）刪除第 40 段提及之「其他適用之國際財務報導準則」。

企業合併或有對價之後續衡量

BC360C 國際會計準則理事會（IASB）亦注意到，第 58 段之後續衡量規定，要求或有對價（符合國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」所規定權益之定義者除外）後續應按公允價值衡量。惟第 58 段又提及國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（或國際會計準則第 39 號，若尚未適用國際財務報導準則第 9 號）、國際會計準則第

37 號或其他適當之國際財務報導準則，而該等準則可能未要求後續按公允價值衡量。

屬金融工具之或有對價之後續衡量

BC360D 國際會計準則理事會（IASB）注意到，第 58 段對屬國際財務報導準則第 9 號（或國際會計準則第 39 號）範圍內金融工具之或有對價後續衡量規定，與國際財務報導準則第 9 號（或國際會計準則第 39 號）之會計規定不一致。由於第 58 段提及之國際財務報導準則第 9 號（或國際會計準則第 39 號）允許在某些情況下按攤銷後成本衡量，故屬金融負債之或有對價可能被分類為按攤銷後成本衡量。此將與第 58 段中此類或有對價後續應按公允價值衡量之規定衝突。因此，國際會計準則理事會（IASB）修正國際財務報導準則第 9 號（及國際會計準則第 39 號）之分類規定，以確保屬金融負債之或有對價之後續衡量規定係按公允價值。國際會計準則理事會(IASB)認為此闡明了第 BC355 段所述或有對價後續衡量之原始意圖。

BC360E 國際會計準則理事會（IASB）於再研議此議題時決議，屬符合國際財務報導準則第 9 號所規定金融資產之或有對價不太可能後續按攤銷後成本衡量（因屬金融資產之或有對價，其合約條款不會產生完全為支付本金及流通在外本金金額之利息之特定日期現金流量）。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議，草案「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」中，對國際財務報導準則第 9 號第 4.1.2 段之提議修正並不需要。

BC360F 國際會計準則理事會（IASB）亦決議，屬金融資產或金融負債之或有對價之公允價值變動應認列於損益。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議修正國際財務報導準則第 9 號第 5.7.5 段，以確保屬企業合併或有對價之權益工具投資之公允價值變動應表達於損益。國際會計準則理事會（IASB）注意到，屬資產之或有對價不太可能符合權益之定義，惟理事會仍決議修正該段以確保所有由金融工具所組成之或有對價皆一致地處理。

屬非金融資產或非金融負債之或有對價之後續衡量

BC360G 國際會計準則理事會（IASB）亦注意到，第 58 段(b)對屬非金融資產或非金融負債之或有對價之後續衡量規定，可能與其他適用準則之衡量規定衝突。該衝突係因第 58 段提及或有對價之公允價值變動，但第 58 段(b)提及未將公允價值規定為衡量基礎之準則，例如國際會計準則第 37 號。因此，國際會計準則理事會（IASB）決定第 58 段(b)不再提及「國際會計準則第 37 號或其他適當之國際財務報導準則」。因而，所有適用國際財務報導準則第 3 號之非權益或有對價，皆維持公允價值作為後續之衡量基礎。國際會計準則理事會（IASB）認為，此闡明了第 BC355 段所述或有對價後續衡量之原始意圖。

BC360H 國際會計準則理事會（IASB）亦決議，屬非金融資產或非金融負債之或有對價公允價值之所有變動應認列於損益。

或有對價後續衡量之其他考量

BC360I 國際會計準則理事會（IASB）曾考量或有對價後續衡量規定之替代處理。理事會曾考量是否應移除所有其他準則（包括國際財務報導準則第 9 號或國際會計準則第 39 號）之提及，而將或有對價後續衡量之所有必要指引納入國際財務報導準則第 3 號。惟理事會決議，修正國際財務報導準則第 9 號（及國際會計準則第 39 號）以作為國際財務報導準則第 3 號之修正之配套修正，並保留連結至國際財務報導準則第 9 號（或國際會計準則第 39 號）以使國際財務報導準則第 9 號（或國際會計準則第 39 號）之一般指引適用於屬國際財務報導準則第 9 號（或國際會計準則第 39 號）範圍內之或有對價。國際會計準則理事會（IASB）亦曾考量某些負債或有對價是否應按公允價值衡量並將某些公允價值變動表達於其他綜合損益。理事會決議，宜對所有負債或有對價有一致之指引，因此理事會決議，所有負債或有對價後續應按公允價值衡量，所產生之任何利益或損失（包括歸因於本身信用風險變動之利益或損失）認列於損益。

揭露

BC360J 某些利害關係人注意到國際財務報導準則第 3 號之或有對價揭露規定，而曾詢問國際會計準則理事會（IASB）是否曾意圖將國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」之揭露規定適用於或有對價。國際會計準則理事會（IASB）認為，將國際財務報導準則第 7 號之揭露規定適用於屬國際財務報導準則第 7 號範圍內金融工具之或有對價，係屬適當。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議，不為排除此種金融工具而對國際財務報導準則第 7 號之範圍作任何變動。

修正第 BC434A 段，並新增第 BC434D 段及其相關標題。

國際財務報導準則第3號（2008年修訂）生效日前發生之企業合併所產生或有對價之過渡規定

BC434A 於 2010 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，理事會處理了一項企業合併中或有對價會計指引所察覺之衝突。所察覺之衝突與原依國際財務報導準則第 3 號（2004 年發布）處理之企業合併所產生或有對價之過渡指引有關。在 2008 年 1 月將其刪除之前，國際財務報導準則第 7 號第 3 段(c)、國際會計準則第 32 號第 4 段(c)及國際會計準則第 39 號第 2 段(f)等國際財務報導準則之範圍排除該或有對價約定。為允許收購者依國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂）之規定處理或有對價，理事會於企業合併計畫之第二階段刪除該等範圍之例外。

…

闡明企業合併所產生或有對價之會計之生效日及過渡規定

BC434D 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」闡明企業合併所產生或有對價之會計。國際會計準則理事會（IASB）曾考量是否適用國際會計準則第 8 號第 19 段對過渡之規定而追溯適用。國際會計準則理事會（IASB）考量該等修正規定要求按公允價值衡量，並考量某些企業可能先前並未對或有對價之後續衡量適用公允價值衡量。追溯適用可能因而須決定或有對價之公允價值，該或有對價可能於原始認列後未曾按公允價值衡量。企業不使用後見之明而決定此種或有對價之公允價值可能於實務上不可行。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議規定推延適用以避免使用後見之明之風險。國際會計準則理事會（IASB）亦決議國際財務報導準則第 3 號之修正及國際會計準則第 37 號、國際財務報導準則第 9 號與國際會計準則第 39 號（取決於企業於本修正開始生效時所適用之金融工具準則）之配套修正之強制生效日為 2014 年 7 月 1 日。

下列註腳係新增於第 BC437 段(c)中「…依該國際財務報導準則處理）」之後。

2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正國際財務報導準則第 3 號、國際財務報導準則第 9 號、國際會計準則第 37 號及國際會計準則第 39 號，以闡明分類為資產或負債之企業合併或有對價後續應按公允價值衡量，且公允價值變動認列於損益。

國際財務報導準則第 3 號「企業合併」釋例之修正

於國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂）與 SFAS 141(R)之比較一節，於第 3 段後比較表中之「國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂）」欄，有關或有對價後續衡量規定之說明予以修正。於「或有對價」後續衡量之(a)中之國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之註腳予以刪除，並於同一表中「或有對價」新增註腳。

國際財務報導準則第3號（2008年修訂）與SFAS 141(R)之比較

…

指引	國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂）	SFAS 141(R)
…	…	
或有對價[d]	**原始分類** …	
	後續衡量 分類為資產或負債之或有對價： (a) 屬國際財務報導準則第 9 號「金融工具」之範圍者，於每一報導日應按公允價值衡量，且公允價值變動應依國際財務報導準則第 9 號之規定認列於損益。 (b) 非屬國際財務報導準則第 9 號之範圍者，於每一報導日應按公允價值衡量，且公允價值變動應認列於損益。[第 58 段]	**後續衡量** …
…	…	…
(a) …		

指引	國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂）	SFAS 141(R)
(c) [已刪除] (d) 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正國際財務報導準則第 3 號、國際財務報導準則第 9 號、國際會計準則第 37 號及國際會計準則第 39 號，以闡明分類為資產或負債之企業合併或有對價後續應按公允價值衡量，且公允價值變動認列於損益。		

於對照表之後，說明對 2008 年版國際財務報導準則第 3 號所作主要修訂中之一項內容予以修正。

對照表

…

2008 年主要修訂如下：

- …
- 收購者所移轉對價（包括或有對價）應於收購日按公允價值衡量與認列。分類為負債之或有對價，其公允價值之後續變動應認列於損益（而非調整商譽）。對或有對價相關之揭露規定予以加強。
- …

下列註腳係新增於同一項目符號內容中「…調整商譽）」之後。

2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正國際財務報導準則第 3 號、國際財務報導準則第 9 號、國際會計準則第 37 號及國際會計準則第 39 號，以闡明分類為資產或負債之企業合併或有對價後續應按公允價值衡量，且公允價值變動認列於損益。

國際財務報導準則第 8 號「營運部門」之修正

修正第 22 及 28 段，並新增第 36C 段之規定。

一般性資訊

22 企業應揭露下列一般性資訊：

(a) 用以辨識企業應報導部門之因素，包括組織之基礎（例如管理階層是否依據產品與勞務、地區、監管環境之差異，或綜合各種因素以組織該企業，以及各部門是否予以彙總）；

(aa) 管理階層於適用第 12 段彙總基準時所作之判斷。此包括已按該方式而被彙總之營運部門與決定被彙總之營運部門具有相似經濟特性時所評估之經濟指標之簡要描述；及

(b) 每一應報導部門產生收入之產品與勞務類型。

調節

28 企業應提供下列所有項目之調節：

(a) 應報導部門收入總額至企業收入。

(b) 應報導部門損益衡量總額至企業所得稅費用（或所得稅利益）及停業單位損益前之損益。惟企業若將諸如所得稅費用（所得稅利益）等項目分攤予應報導部門時，則企業得將部門損益衡量總額調節至扣除該等項目後之企業損益。

(c) 應報導部門資產總額至企業資產總額(依第 23 段之規定而報導部門資產者)。

(d) 應報導部門負債總額至企業負債總額(依第 23 段之規定而報導部門負債者)。

(e) 應報導部門所揭露之每一其他重大項目資訊之金額總數至企業相應金額。

所有重大調節項目應分別辨識及說明。例如，由於會計政策不同而將應報導部門損益調節至企業損益所須之每一重大調整金額，皆應分別辨識及說明。

過渡規定及生效日

……

36C　2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 22 及 28 段之規定。企業應於 2014 年 7 月 1 日以後開始之年度期間適用該等修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該等修正內容，應揭露該事實。

國際財務報導準則第 8 號「營運部門」結論基礎之修正

新增第 BC30A 至 BC30B 及 BC35B 段之規定，以及相關標題。

營運部門之彙總

BC30A 理事會接到一請求，期望考量在第 22 段中納入一揭露，即被彙總之營運部門及決定被彙總之營運部門是否具有第 12 段所規定「相似之經濟特性」時所評估經濟指標之描述。理事會觀察到：

(a) 第 12 段中除了說明具有相似經濟特性之營運部門預期會呈現相似之長期財務績效外，並未對「相似之經濟特性」之意義詳細說明。此外，決定營運部門是否具有相似之經濟特性，需要使用判斷。

(b) 目前第 22 段(a)規定須揭露用以辨認企業應報導部門之因素，包括組織之基礎，並舉例建議揭露營運部門是否予以彙總。惟第 22 段(a)並無明確或確實明顯規定須揭露營運部門之彙總。

BC30B 理事會注意到，該揭露係與第 22 段(a)規定之資訊互補。理事會認為，將揭露規定包含於第 22 段，有助於財務報表使用者瞭解管理階層如何（及為何）作成彙總營運部門之判斷。管理階層所作之判斷可能與第 12 段（該段說明，若兩個以上營運部門之彙總與國際財務報導準則第 8 號之核心原則一致、該等部門具有相似之經濟特性且該等部門在第 12 段(a)至(e)所列因素之基礎上均相似，則得彙總為單一營運部門）中任一基準之應用有關。因此，理事會新增第 22 段(aa)以補充第 22 段(a)規定之揭露。第 22 段(b)之規定維持不變，且其文字並未修改。

部門資產之調節

BC35B 理事會接到一請求，期望闡明第 28 段(c)應報導部門資產總額至企業資產總額之調節，僅於若該金額係定期提供予主要營運決策者時方須揭露。此闡明會使此段與第 23 段及第 28 段(d)一致。理事會同意該請求，並決議為此修改第 28 段(c)。

國際財務報導準則第 13 號「公允價值衡量」結論基礎之修正

新增第 BC138A 段及其相關標題。

短期應收款及應付款

BC138A 國際財務報導準則第 13 號發布後，國際會計準則理事會（IASB）察覺國際財務報導準則第 9 號及國際會計準則第 39 號之修正（該修正導致各自刪除第 B5.4.12 及 AG79 段），可能被視為刪除「若不折現之影響不重大時，無設定利率之短期應收款及應付款得不折現而按發票金額衡量」之規定。國際會計準則理事會（IASB）並不意圖改變該等短期應收款及應付款之衡量規定，且注意到國際會計準則第 8 號之第 8 段已允許當企業採用國際財務報導準則闡述之會計政策影響不重大時，則無須採用該等會計政策。

國際財務報導準則第 13 號之修正所產生其他國際財務報導準則之配套修正

國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（2010 年 10 月發布）結論基礎之修正

修正第 BCZ5.1 段前標題之註腳。

2011 年 5 月發布之國際財務報導準則第 13 號，包含衡量公允價值之規定。因此，國際財務報導準則第 9 號第 5.4.1 至 5.4.3 及 B5.4.1 至 B5.4.13 段已被刪除。2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」於國際財務報導準則第 13 號之結論基礎新增第 BC138A 段，以闡明國際會計準則理事會（IASB）刪除第 B5.4.12 段之理由。

國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」結論基礎之修正

修正第 BC95 段之註腳。

2011 年 5 月發布之國際財務報導準則第 13 號，包含衡量公允價值之規定。因此，國際會計準則第 39 號附錄 A 之第 AG69 至 AG75、AG76A 至 AG79 及 AG82 段已

被刪除，並修正第 AG76、AG80 及 AG81 段。2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」於國際財務報導準則第 13 號之結論基礎新增第 BC138A 段，以闡明國際會計準則理事會（IASB）刪除第 AG79 段之理由。

國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」之修正

修正第 35 段，並新增第 80A 及 81H 段之規定。

重估價模式

35 當不動產、廠房及設備項目重估價時，資產之帳面金額調整為重估價金額。重估價日之資產應依下列方法之一處理：

(a) 總帳面金額應以與資產帳面金額之重估價一致之方式調整。例如，總帳面金額可能係參照可觀察市場資料而重新計算，或係依帳面金額之變動按比例重新計算。重估價日之累計折舊被調整為考量累計減損損失後，資產總帳面金額與帳面金額間之差額；或

(b) 將累計折舊自資產總帳面金額中銷除。

累計折舊所調整之金額構成依第 39 及 40 段規定處理之帳面金額增加或減少之一部分。

過渡規定

80A 「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 35 段之規定。企業於該修正初次適用日以後開始之年度期間及前一年度期間所有已認列之重估價，應適用該修正內容。企業亦得對較早表達期間列報調整後比較資訊，惟非屬必要。若企業於任何較早期間列報未經調整之比較資訊，其應明確辨認尚未經調整之資訊，說明該資訊係按不同基礎編製，並解釋該基礎。

生效日

81H 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 35 段，並新增第 80A 段之規定。企業應於 2014 年 7 月 1 日以後開始之年度期間適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露該事實。

國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」之結論基礎之修正

本結論基礎附於該修正，但非屬其一部分。

新增第 BC25A 至 BC25J 段及相關之標題。

認列後之衡量

重估價法—當不動產、廠房及設備項目重估價時，按比例重新計算累計折舊

BC25A 國際財務報導準則解釋委員會向理事會報告，對於採用重估價法衡量且重估價前已重新估計殘值、耐用年限或折舊方法之不動產、廠房及設備項目，實務上對其累計折舊之計算存在差異。

BC25B 第 35 段(a)規定，在總帳面金額重估價之情況下，依總帳面金額之變動按比例重新計算重估價之累計折舊。

BC25C 該提議指出，若重估價前已重新估計殘值、耐用年限或折舊方法，則適用相同之比例因子重新計算累計折舊與總帳面金額變動在實務上會產生問題。該提議所採用之釋例為總帳面金額與帳面金額兩者均已重估。

BC25D 在此等情況下，對於不動產、廠房及設備項目重估價時如何計算累計折舊之看法存在分歧：

(a) 某些人認為累計折舊之重新計算並非皆與總帳面金額變動成比例，第 35 段(a)之規定應配合修正。

(b) 其他人認為適用第 35 段(a)之規定時，累計折舊與總帳面金額皆應按比例重新計算。按比例重新計算之折舊金額與按總帳面金額實際重新計算所需之折舊金額（以使帳面金額等於重估價金額）間之差額，依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定視為會計錯誤處理。

BC25E 第 6 段「帳面金額」之定義係指「於減除所有累計折舊及累計減損損失後所認列之資產金額」。理事會注意到，當不動產、廠房及設備項目重估價時，該定義隱含累計折舊之計算應為考量累計減損損失後，總帳面金額與帳面金額間之差額。

BC25F 理事會同意第 BC25D 段(a)所表達之看法，累計折舊之重新計算並非皆與總帳面金額變動成比例。理事會注意到，在總帳面金額與帳面金額彼此間非成比例重估之情況下，累計折舊不能依總帳面金額按比例重新計算。不論殘值、耐用年限或折舊方法於前期是否重新估計，均是如此。

BC25G 例如，總帳面金額與帳面金額之重估價金額皆反映非成比例之可觀察資料，即顯示累計折舊不能依總帳面金額按比例重新計算，以使帳面金額等於總帳面金額減除所有累計折舊及累計減損損失。就此而言，理事會認為第 35 段(a)之規定可能被視為與帳面金額之定義不一致。

BC25H 此外，理事會注意到第 35 段(a)第二句強化了該不一致性，因其說明，當資產係按某指數決定其重置成本之方式重估價時，按比例重新計算常被使用。此強化了該不一致性，因累計折舊之決定並非取決於用於不動產、廠房及設備重估價模式下評價技術之選擇。

BC25I 因此，理事會決議：

(a) 修正第 35 段(a)之規定，說明總帳面金額應以與帳面金額之重估價一致之方式調整；

(b) 修正第 35 段(a)之規定，說明累計折舊之計算應為考量累計減損損失後，總帳面金額與帳面金額間之差額；及

(c) 刪除第 35 段(a)至(b)評價方法之提及。

理事會亦決議修正第 35 段(b)之規定，使其與該等修正之用語一致。

BC25J 理事會決議納入第 35 段(a)之用語，規定企業於調整重估價之折舊時考量累計減損損失。此係為確保當未來發生重估價增加時，於迴轉先前累計減損損失時，依國際會計準則第 16 號第 39 段及國際會計準則第 36 號「資產減損」第 119 段之規定，正確區分損益及其他綜合損益。

修正第 BC35A 段標題之註腳。

2008 年 5 月發布之「國際財務會計準則之改善」配套修正國際會計準則第 16 號，新增第 BC35A 至 BC35F 段。同時，為使國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」與國際會計準則第 36 號用語一致，理事會亦修正第 6 段「可回收金額」定義中「淨售價」一詞，並以「公允價值減出售成本」取代之。

新增第 BC36A 段。

過渡規定

BC36A　2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 35 段之規定。理事會亦決議，該修正須適用於該修正初次適用日以後開始之年度期間及前一年度期間所發生之所有重估價。理事會擔心全面追溯適用之成本可能會超過效益。

國際會計準則第 24 號「關係人揭露」之修正

修正第 9 段，新增第 17A、18A 及 29C 段。新增之內容係以底線標示。

定義

9 **本準則用語定義如下：**

關係人係指與編製財務報表之個體（於本準則中稱為「報導個體」）有關係之個人或個體。

(a) **…**

(b) **個體若符合下列情況之一，則與報導個體有關係：**

(i) **…**

(viii) **該個體（或其所隸屬集團中之任一成員）提供主要管理人員之服務予報導個體或報導個體之母公司。**

所有個體

…

17A **若某個體自另一個體（「管理個體」）取得主要管理人員之服務，則該個體就管理個體對管理個體之員工或董事之已付或應付薪酬，無須適用第 17 段之規定。**

18 …

18A **個體應揭露其因單獨管理個體提供主要管理人員之服務而發生之金額。**

生效日及過渡規定

…

28C 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 9 段，並新增第 17A 及 18A 段之規定。企業應於 2014 年 7 月 1 日以後開始之年度期間適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露該事實。

國際會計準則第 24 號「關係人揭露」結論基礎之修正

本結論基礎附於本修正內容中，但非屬其一部分。

新增第 BC50 至 BC52 段及其相關標題。

主要管理人員

BC50 理事會被要求處理有關管理個體提供主要管理人員之服務予報導個體所產生之關係人交易之辨認及揭露。理事會了解，因某些報導個體未將此辨認為關係人交易而存在分歧。某些將此辨認為關係人交易之報導個體，會揭露管理個體支付予在報導個體擔任主要管理人員之管理個體員工或董事之薪酬。也有報導個體揭露報導個體對管理個體所發生已付或應付之服務費用。

BC51 理事會注意到，當主要管理人員並非報導個體之員工時，國際會計準則第 24 號並未清楚規定對該等人員應揭露何種資訊。為處理因國際會計準則第 24 號未清楚規定而產生之揭露分歧，理事會決議修正「關係人」定義。該修正闡明，提供主要管理服務予報導個體之管理個體應認定為報導個體之關係人。於討論此等提議時，理事會認知管理個體與報導個體間之關係並不對稱。報導個體不會僅因成為管理個體之客戶而成為管理個體之關係人。除透過某些其他關係外，報導個體無法影響管理個體之活動、財務狀況或利潤。因此，報導個體須揭露對提供主要管理人員之服務而僱用（或身為董事）人員之管理個體所發生之已付或應付服務費用。由於將管理個體辨認為報導個體之關係人，理事會指出，於國際會計準則第 24 號與關係人有關之現有揭露規定下，報導個體亦須揭露與管理個體之其他交易，例如，放款。

BC52 當薪酬係以服務費之形式支付予單獨管理個體時，理事會得知報導個體取得第 17 段所規定之詳細資訊有實務上不可行之疑慮。理事會因此決議提供放寬規定，如此則報導個體無須揭露透過另一個體而支付予主要管理人員之薪酬組成部分。有關主要管理人員薪酬或主要管理人員之服務所發生已付或應付予另一個體之金額，應依第 18A 段之規定予以揭露。

國際會計準則第 38 號「無形資產」之修正

修正第 80 段並新增第 130H 至 130I 段。

重估價模式

…

80 當無形資產重估價時，資產之帳面金額調整為重估價金額。重估價日之資產應依下列方法之一處理：

(a) 總帳面金額應以與資產帳面金額之重估價一致之方式調整。例如，總帳面金額可能係參照可觀察市場資料而重新計算，或係依帳面金額之變動按比例重新計算。重估價日之累計攤銷被調整為考量累計減損損失後，資產總帳面金額與帳面金額間之差額；或

(b) 將累計攤銷自資產總帳面金額中銷除。

累計攤銷所調整之金額構成依第 85 及 86 段規定處理之帳面金額增加或減少之一部分。

過渡規定及生效日

130H 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 80 段之規定。企業應於 2014 年 7 月 1 日以後開始之年度期間適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露該事實。

130I 企業應將「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」所作之修正適用於該修正初次適用日以後開始之年度期間及前一年度期間所認列之所有重估價。企業亦得對較早表達期間列報調整後比較資訊，惟非屬必要。若企業於任何較早期間列報未經調整之比較資訊，其應明確辨認尚未經調整之資訊，說明該資訊係按不同基礎編製，並解釋該基礎。

國際會計準則第 38 號「無形資產」結論基礎之修正

本結論基礎附於所提議之修正，但非屬其一部分。

新增第 BC77A 至 BC77E 段及第 BC100A 段，以及其相關標題。

重估價法－無形資產重估價時按比例重新計算累計攤銷

BC77A 國際財務報導準則解釋委員會（IFRIC）向理事會報告，對於採用重估價法衡量且重估價前已重新估計殘值、耐用年限或折舊方法之不動產、廠房及設備項目，實務上對其累計折舊之計算存在差異。

BC77B 國際會計準則第 16 號第 BC25A 至 BC25G 段進一步解釋作此改變之理由。

BC77C 理事會注意到，因國際會計準則第 16 號與國際會計準則第 38 號對不動產、廠房及設備/無形資產項目重估價時之累計折舊/攤銷有相同之規定，國際會計準則第 16 號第 BC25A 至 BC25G 段有關重估價時累計折舊之問題，於依國際會計準則第 38 號之規定重估價無形資產時亦可能發生。不動產、廠房及設備與無形資產項目之重估價模式不同，不會造成重新計算累計折舊/攤銷之模式不同。例如，國際會計準則第 38 號規定，無形資產之公允價值應參考活絡市場予以衡量，否則不能適用重估價模式。國際會計準則第 38 號僅對無形資產之帳面金額（而非總帳面金額）規定公允價值衡量應參考活絡市場。

BC77D 因此，理事會決議修正第 80 段(a)之規定：

(a) 總帳面金額應以與帳面金額之重估價一致之方式調整；及

(b) 累計攤銷之計算應為考量累計減損損失後，總帳面金額與帳面金額間之差額。

理事會亦決議修正第 80 段(b)之規定，使其與該等修正之用語一致。

BC77E 理事會決議納入第 80 段(a)之用語，規定企業於調整重估價之攤銷時考量累計減損損失。此係為確保當未來發生重估價增加時，於迴轉先前累計減損損失時，依國際會計準則第 38 號第 85 段及國際會計準則第 36 號第 119 段之規定，正確區分損益及其他綜合損益。

重估價法－無形資產重估價時按比例重新計算累計攤銷

BC100A 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」修正第 80 段之規定。理事會亦決議，該修正須適用於該修正初次適用日以後開始之年度期間及前一年度期間所發生之所有重估價。理事會擔心全面追溯適用之成本可能會超過效益。