

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
2011—2013週期之年度改善

徵 求 意 見 函

（有意見者請於 103 年 6 月 10 日前，將意見以電子郵件方式
寄至 tifrs@ardf.org.tw）

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會
法 人 臺 灣 財 務 報 導 準 則 委 員 會

目錄

國際財務報導準則 2011—2013 週期之年度改善

國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」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 13 號「公允價值衡量」之修正

國際會計準則第 40 號「投資性不動產」之修正



國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」結論基礎之修正

新增第 BC11 段註腳及 BC11A 段。

BC11 本國際財務報導準則第 7 段至第 9 段規定首次採用者適用國際財務報導準則之現行版本，不考慮被取代及被修正之版本¹¹。此規定：

- (a) 提高可比性，因首次採用者之首份國際財務報導準則財務報表中不同期間之資訊係依一致之基礎編製；
- (b) 提供使用者之比較資訊係依理事會視為優於被取代版本之較近期國際財務報導準則版本編製；及
- (c) 避免不必要之成本。

BC11A 第 7 段規定企業應採用首份國際財務報導準則報導期間結束日有效之國際財務報導準則。第 8 段允許，若新國際財務報導準則在未強制生效前允許提前適用，首次採用者得提前適用。雖第 BC11 段列示適用國際財務報導準則較新版本之優點，第 7 至 8 段允許企業採用目前已強制生效之國際財務報導準則，或尚未強制生效但得提前適用之新國際財務報導準則。第 7 段規定，企業應於其首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之所有期間內適用相同版本之國際財務報導準則。因此，若首次採用者選擇提前適用新國際財務報導準則，除非國際財務報導準則第 1 號提供豁免或例外（允許或規定其他處理），該新國際財務報導準則將於其首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之所有期間內追溯適用。

¹¹ 「2011-2013 週期之年度改善」闡明本段並不要求企業採用國際財務報導準則之較新版本，僅解釋適用國際財務報導準則較新版本之優點。細節詳見第 BC11A 段。

國際財務報導準則第 3 號「企業合併」之修正

修正第 2 段，並新增第 64I 段。

範圍

- 2 凡交易或其他事項符合企業合併之定義者，皆適用本國際財務報導準則。本國際財務報導準則不適用於：
- (a) 聯合協議本身財務報表中聯合協議成立之會計處理。
 - (b) ...

生效日

- 64I 2013 年 12 月發布之「2011-2013 週期之年度改善」修正第 2 段(a)之規定。企業應於 2014 年 7 月 1 日以後開始之年度期間推延適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露該事實。

國際財務報導準則第 3 號「企業合併」結論基礎之修正

於第 BC61 段後，新增子標題及第 BC61A 至 BC61E 段。於第 BC434D 段後，新增標題及第 BC434E 段。

合資及共同控制下個體之合併

...

「2011-2013 週期之年度改善」

BC61A 國際財務報導準則第 11 號發布時，有關國際財務報導準則第 3 號第 2 段(a) (該段將合資之成立排除於國際財務報導準則第 3 號之範圍外) 是否應予以修正以提及聯合協議，國際會計準則理事會 (IASB) 觀察到此具有不確定性。國際財務報導準則第 11 號已改變「合資」用語之使用，將該用語從包括「聯合控制營運」、「聯合控制資產」及「聯合控制個體」之一般性意義，改為代表聯合協議之某一特定類型 (但不包括「聯合營運」)。當國際會計準則理事會 (IASB) 以國際財務報導準則第 11 號「聯合協議」取代國際會計準則第 31 號時，雖無意改變國際財務報導準則第 3 號之範圍，惟理事會並未改變國際財務報導準則第 3 號第 2 段(a)範圍排除中「合資之成立」之用語。

BC61B 有關國際財務報導準則第 3 號第 2 段(a)之範圍排除究係涉及下列何項，亦具有不確定性：

- (a) 僅聯合協議本身於其財務報表中之會計處理；或亦含
- (b) 聯合協議各方對聯合協議之權益之會計處理。

BC61C 國際會計準則理事會 (IASB) 注意到，國際財務報導準則第 3 號第 2 段(a)應將聯合協議之每一類型 (即合資及聯合營運) 之成立排除於國際財務報導準則第 3 號之範圍外。理事會亦注意到，國際財務報導準則第 3 號第 2 段(a)應僅將聯合協議本身於其財務報表中之會計處理排除於國際財務報導準則第 3 號之範圍外。

BC61D 國際會計準則理事會 (IASB) 決議，國際財務報導準則第 3 號第 2 段(a)應予修正以處理聯合協議之所有類型，並排除有關所適用財務報表之不確定性。

BC61E 因此，國際會計準則理事會 (IASB) 修正國際財務報導準則第 3 號第 2 段(a)：

- (a) 以「聯合協議」取代「合資」而將聯合協議所有類型之成立排除於國際財務報導準則第 3 號之範圍外；及

- (b) 闡明國際財務報導準則第 3 號之範圍排除僅係聯合協議本身財務報表中聯合協議成立之會計處理。

...

合資之範圍例外

BC434E 2013 年 12 月發布之「2011-2013 週期之年度改善」修正第 2 段(a)之規定，並新增第 64I 段，以闡明國際財務報導準則第 3 號第 2 段(a)之範圍例外。該年度改善將國際財務報導準則第 3 號之修正之過渡規定及生效日納入考量；為與國際財務報導準則第 3 號之推延初次適用一致，國際會計準則理事會 (IASB) 決議企業應於 2014 年 7 月 1 日以後開始之年度期間推延適用國際財務報導準則第 3 號之修正。

國際財務報導準則第 13 號「公允價值衡量」之修正

修正第 52 段並新增第 C4 段。

應用於具市場風險或交易對方信用風險互抵部位之金融資產及金融負債

...

52 第 48 段之例外僅適用於國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」或國際財務報導準則第 9 號「金融工具」範圍內之金融資產、金融負債及其他合約。第 48 至 51 及 53 至 56 段提及之金融資產及金融負債，應解讀為適用於屬國際會計準則第 39 號或國際財務報導準則第 9 號範圍內，並依其規定處理之所有合約，不論該等資產或負債是否符合國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」中金融資產或金融負債之定義。

...

附錄 C

生效日及過渡規定

...

C4 2013 年 12 月發布之「2011-2013 週期之年度改善」修正第 52 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。企業應自初次適用國際財務報導準則第 13 號之年度期間開始日推延適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露該事實。

國際財務報導準則第 13 號「公允價值衡量」結論基礎之修正

於第 BC119 段後，新增子標題及第 BC119A 至 BC119B 段。新增第 BC230A 段。

應用於具市場風險或交易對方信用風險互抵部位之金融資產及金融負債

...

第52段之範圍

BC119A 國際財務報導準則第 13 號發布後，國際會計準則理事會 (IASB) 注意到，以淨額基礎衡量金融資產及金融負債群組之公允價值之例外 (「組合例外」) 範圍是否包括屬國際會計準則第 39 號或國際財務報導準則第 9 號範圍內之所有合約並不明確。該例外列示於第 48 段，而該例外之範圍則列示於第 52 段。特別是，國際會計準則理事會 (IASB) 被問及，組合例外之範圍是否包括視為金融工具處理之合約 (但不符合國際會計準則第 32 號中金融資產或金融負債定義者)。此情況之例為某些購買或出售非金融項目之合約，該等合約可以現金或另一金融工具淨額交割，或以交換金融工具方式交割，該等合約視為係屬國際會計準則第 39 號或國際財務報導準則第 9 號範圍內之金融工具，並依其規定處理。

BC119B 國際會計準則理事會 (IASB) 並不意圖將屬國際會計準則第 39 號或國際財務報導準則第 9 號範圍內之所有合約排除於組合例外之範圍外。因此，國際會計準則理事會 (IASB) 修正本準則第 52 段，以闡明該組合例外適用於屬國際會計準則第 39 號或國際財務報導準則第 9 號範圍內，並依其規定處理之所有合約，不論其是否符合國際會計準則第 32 號所定義之金融資產或金融負債。

...

生效日及過渡規定

...

BC230A 2013 年 12 月發布之「2011-2013 週期之年度改善」修正第 52 段之規定以闡明組合例外之範圍，並新增第 C4 段以考量國際財務報導準則第 13 號之修正之過渡規定及生效日。該年度改善決定，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。為與國際財務報導準則第 13 號之推延初次適用一致，國際會計準則理事會 (IASB) 決議，企業自初次適用國際財務報導準則第 13 號之年度期間開始日推延適用國際財務報導準則第 13 號之修正。

國際會計準則第 40 號「投資性不動產」之修正

於第 6 段前，新增一標題。新增第 14A 段。於第 84 段後，新增一標題與第 84A 及 85D 段。

不動產分類為投資性不動產或自用不動產

14A 決定投資性不動產之取得究係單一資產或資產群組之取得，或屬國際財務報導準則第 3 號「企業合併」範圍內之企業合併，亦須作判斷。企業應依據國際財務報導準則第 3 號以決定是否為企業合併。本準則第 7 至 14 段之討論係與不動產究係為自用不動產或投資性不動產有關，而非決定不動產之取得是否為國際財務報導準則第 3 號所定義之企業合併。判定某特定交易是否符合國際財務報導準則第 3 號所定義之企業合併之定義且包含本準則所定義之投資性不動產，須分別應用此兩準則。

過渡規定

...

成本模式

...

企業合併

84A 2013 年 12 月發布之「2011-2013 週期之年度改善」新增第 14A 段之規定，並於第 6 段前新增一標題。企業應自採用該修正之第一期開始日，對投資性不動產之取得推延適用該修正內容。因此，以前期間投資性不動產之取得之會計處理不應調整。惟企業僅於可取得適用該修正於較早交易所需之資訊時，始得選擇適用該修正於生效日以後第一個年度期間開始日前所發生之個別投資性不動產取得。

生效日

...

85D 2013 年 12 月發布之「2011-2013 週期之年度改善」於第 6 段前及第 84 段後新增標題，並新增第 14A 及 84A 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。

國際會計準則第 40 號「投資性不動產」結論基礎之修正

新增第 BC17 段前之標題及第 BC18 至 BC22 段。

不動產分類為投資性不動產或自用不動產

投資性不動產之取得：與國際財務報導準則第 3 號之相互關係

BC18 國際財務報導準則解釋委員會（「解釋委員會」）向理事會報告，實務上對國際財務報導準則第 3 號「企業合併」及國際會計準則第 40 號之範圍有不同之界定：

- (a) 若投資性不動產連同相關之非重大附屬服務（如國際會計準則第 40 號第 11 段所述者）一併取得，某些人認為兩準則互相排斥。渠等將不動產連同相關之非重大附屬服務一起視為單一「科目單位」，且視此科目單位係一項資產，稱為「投資性不動產」。
- (b) 若投資性不動產連同相關之非重大附屬服務（如國際會計準則第 40 號第 11 段所述者）一併取得，其他人不認為兩準則互相排斥；渠等亦不認為國際財務報導準則第 3 號附錄 A 業務之定義與國際會計準則第 40 號第 5 段投資性不動產之定義相互關聯。渠等認為企業應判定所取得之投資性不動產是否符合兩定義。

BC19 理事會注意到，國際會計準則第 40 號第 7 至 14 段之制定，係為區分投資性不動產與自用不動產，並界定國際會計準則第 40 號之範圍以與國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」之範圍區分。此外，國際財務報導準則第 3 號及國際會計準則第 40 號皆未於其適用範圍限制當另一準則適用時則不得適用該準則，亦即此兩準則之適用範圍並未意指國際財務報導準則第 3 號及國際會計準則第 40 號互相排斥。理事會亦注意到，國際會計準則第 40 號之用語對兩準則間之相互關係不夠明確。

BC20 理事會同意第 BC18 段(b)所述觀點（國際財務報導準則第 3 號與國際會計準則第 40 號並非互相排斥）之支持者。理事會修正國際會計準則第 40 號以明確敘明，決定投資性不動產之取得究係單一資產或資產群組之取得，或屬國際財務報導準則第 3 號範圍內之企業合併，亦須作判斷。該判斷是以國際財務報導準則第 3 號之指引為基礎；而非以國際會計準則第 40 號第 7 至 14 段為基礎，該等段次僅用於區分投資性不動產與自用不動產所需之判斷。

BC21 因此，理事會藉由在國際會計準則第 40 號新增第 14A 段，並於第 6 段前新增一標題，闡明兩準則間之相互關係。

生效日及過渡規定

BC22 2013 年 12 月發布之「2011-2013 週期之年度改善」於第 6 段前及第 84 段後新增標題，並新增第 14A、84A 及 85D 段之規定，以闡明國際財務報導準則第 3 號與國際會計準則第 40 號間之相互關係。該年度改善考量國際會計準則第 40 號之修正之過渡規定及生效日。理事會注意到，將國際財務報導準則第 3 號適用於先前已按單一資產或資產群組之取得處理之交易，當決定收購日所取得之可辨認淨資產及承擔之負債（作為企業合併交易之一部分）之公允價值時，可能涉及使用後見之明。惟理事會亦注意到，該修正僅闡明國際財務報導準則第 3 號與國際會計準則第 40 號間之相互關係。因此，理事會決議，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，企業僅於可取得所需之資訊時，始得選擇適用該修正於生效日以後第一個年度期間開始日前所發生之個別交易。