

「非金融資產可回收金額之揭露」翻譯草案（2014年版）

非金融資產可回收金額之揭露
（2014年版國際會計準則第36號之修正）

徵 求 意 見 函

（有意見者請於103年2月20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
臺 灣 財 務 報 導 準 則 委 員 會

國際會計準則第 36 號「資產減損」之修正

修正第 130 及 134 段與第 138 段前之標題，並新增第 140J 段。新增之內容加註底線標示，刪除之內容則以刪除線標示。

揭露

130 企業應就已於當期認列或迴轉減損損失之個別資產（包括商譽）或現金產生單位，揭露下列各項：

- (a) ...
- (b) ...
- (c) ...
- (d) ...
- (e) 該資產（現金產生單位）之可回收金額及該資產（現金產生單位）之可回收金額究係公允價值減處分成本或使用價值。
- (f) 若該可回收金額為公允價值減處分成本，企業應揭露下列資訊：
 - (i) 該資產（現金產生單位）之公允價值衡量按整體（不考量「處分成本」是否為可觀察）被歸類在公允價值層級中之等級（見國際財務報導準則第 13 號）；
 - (ii) 對於被歸類在公允價值層級中第 2 等級及第 3 等級之公允價值衡量，說明用於衡量公允價值減處分成本之評價技術。若評價技術已有變動，企業應揭露該變動及作此變動之理由；及
 - (iii) 對於被歸類在公允價值層級中第 2 等級及第 3 等級之公允價值衡量，管理階層於決定公允價值減處分成本所依據之每一關鍵假設。關鍵假設係指對該資產（現金產生單位）之可回收金額最具敏感性者。若使用現值技術衡量公允價值減處分成本，企業亦應揭露用於本次衡量及前次衡量之折現率。
- (g) ...

用以衡量現金產生單位（含商譽或非確定耐用年限無形資產）可回收金額之估計

- 134 當分攤至現金產生單位（單位群組）之商譽或非確定耐用年限無形資產之帳面金額，相較於企業商譽或非確定耐用年限無形資產之總帳面金額屬重大，企業應就每一該等現金產生單位（單位群組）揭露(a)至(f)所規定之資訊：
- (a) ...
 - (b) ...
 - (c) 決定該單位（單位群組）可回收金額之基礎（亦即使用價值或公允價值減處分成本）。
 - (d) ...

過渡規定及生效日

- 138 ...
- 140J 2013 年 5 月修正第 130 及 134 段，並修正第 138 段前之標題。企業應於 2014 年 1 月 1 日以後開始之年度期間追溯適用該等修正內容，並得提前適用。企業不應於未適用國際財務報導準則第 13 號之各期間（包括比較期間），適用該等修正內容。

理事會對 2013 年 5 月發布之「非金融資產可回收金額之揭露」（國際會計準則第 36 號之修正）之核准

「非金融資產可回收金額之揭露」由國際會計準則理事會（IASB）之 15 位理事贊成發布。Kabureck 先生考慮到其係理事會新近之任命，於投票時棄權。

Hans Hoogervorst

主席

Ian Mackintosh

副主席

Stephen Cooper

Philippe Danjou

Martin Edelmann

Jan Engström

Patrick Finnegan

Amaro Luiz de Oliveira Gomes

Gary Kabureck

Prabhakar Kalavacherla

Patricia McConnell

Takatsugu Ochi

Darrel Scott

Chungwoo Suh

Mary Tokar

Wei-Guo Zhang

國際會計準則第 36 號「資產減損」結論基礎之修正

於第 BC209D 段後新增標題及第 BC209E 至 BC209Q 段。

非金融資產可回收金額之揭露

BC209E 由於發布國際財務報導準則第 13 號之結果，國際會計準則理事會（IASB）修正國際會計準則第 36 號對於已減損資產可回收金額之部分揭露規定。如第 BC209B 至 BC209D 段所述，該等修正係來自國際會計準則理事會（IASB）之決議，規定當可回收金額係基於公允價值減處分成本，已減損資產可回收金額之揭露及有關已減損資產之可回收金額衡量之額外揭露。國際會計準則理事會（IASB）欲維持公允價值減處分成本揭露與使用價值揭露之平衡。

BC209F 國際財務報導準則第 13 號發布後，國際會計準則理事會（IASB）被告知對國際會計準則第 36 號所作修正之其中一項，造成揭露規定適用之廣度超出國際會計準則理事會（IASB）之意圖。該修正係規定，當分攤至某一現金產生單位之商譽或非確定耐用年限無形資產之帳面金額，相較於企業商譽或非確定耐用年限無形資產之總帳面金額屬重大時，該現金產生單位可回收金額之揭露，而非規定已減損資產可回收金額之揭露。

BC209G 因此，國際會計準則理事會（IASB）決定於 2013 年 1 月發布草案 ED/2013/1「非金融資產可回收金額之揭露」（「草案 ED/2013/1」），提議修正國際會計準則第 36 號第 130 及 134 段，以釐清其有關揭露規定範圍之意圖。基於相同理由，國際會計準則理事會（IASB）亦提議修正第 130 段(f)，規定當已減損資產之可回收金額係基於公允價值減處分成本時，有關公允價值衡量之額外資訊，以與美國一般公認會計原則對於已減損資產之揭露規定一致。如第 BC209C 段所提及，雖然國際財務報導準則與美國一般公認會計原則具有不同之減損模式，理事會作成結論，規定有關按公允價值減處分成本衡量之已減損資產之額外資訊，將改善適用國際財務報導準則之企業與適用美國一般公認會計原則之企業間，其表達於財務報表之揭露之可比性。

BC209H 國際會計準則第 36 號第 134 段(e)為國際財務報導準則第 13 號之配套修正之其中一項。該修正係有關每一現金產生單位之公允價值減處分成本（當分攤至該現金產生單位之商譽或非確定耐用年限無形資產之帳面金額，相較於企業商譽或非確定耐用年限無形資產之總帳面金額屬重大時）。該修正規定公允價值衡量被歸類在公允價值層級中等級之揭露，及用以衡量此種現金產生單位公允價值減處分成本之評價技術是否（及為何）有變動。於草案 ED/2013/1 之發展過程中，國際會計準則理事會（IASB）認為無須修正該等揭露規定，因該規定與使國際會計準則第 36 號有關公允價值減處分成本之揭露趨近於國際財務報導準則第 13 號之公允價值揭露之意圖一致。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議保留第 134 段(e)

之揭露規定，且於第 130 段(f)中新增類似揭露規定（如第 BC209G 段所提及）。

BC209I 於發展草案 ED/2013/1 時，國際會計準則理事會（IASB）曾考量國際會計準則第 36 號中揭露規定之用語（使用「假設」用語）與國際財務報導準則第 13 號中衡量規定之用語（使用「輸入值」用語）間是否應有一致性。國際會計準則理事會（IASB）之結論為，該等用語之涵義不太可能有所不同，因國際財務報導準則第 13 號定義「輸入值」為「市場參與者於定價該資產或負債時會使用之假設...」。此外，國際會計準則理事會（IASB）欲釐清：該提議修正並不會改變依國際會計準則第 36 號之規定所須揭露資訊之涵義。基於前述分析及草案 ED/2013/1 之回應者並不質疑「假設」用語之使用，國際會計準則理事會（IASB）決議於最終修正中保留該用語。

BC209J 於發展草案 ED/2013/1 時，國際會計準則理事會（IASB）亦注意到所提議之修正與國際會計準則第 36 號第 130 段(f)之修正（該修正已提議於 2012 年 5 月發布之草案 ED/2012/1「國際財務報導準則 2010-2012 週期之年度改善」（「草案 ED/2012/1」））重疊。草案 ED/2012/1 提議於第 130 段(f)新增規定：若使用現值技術衡量已減損資產之可回收金額（以公允價值減處分成本為基礎決定）時，揭露用於本次及前次衡量之折現率。此提議之意圖為調合公允價值減處分成本及使用價值之揭露規定。共有 64 位回應者對該提議表示意見，且幾乎所有回應者皆支持該提議。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議將該提議納入草案 ED/2013/1，惟對此議題不徵求意見。

BC209K 共有 74 位回應者對草案 ED/2013/1 表示意見。即使絕大多數回應者支持所提議之修正，少數回應者認為，該等修正將導致，當減損損失係參照以公允價值減處分成本為基礎決定之可回收金額計算時，其揭露規定較若相同減損損失係參照以使用價值為基礎決定之可回收金額計算時之揭露更為廣泛。國際會計準則理事會（IASB）注意到，當發布國際財務報導準則第 13 號而首次修正國際會計準則第 36 號時，已決議規定此額外揭露。如第 BC209G 段所提及，該決議係因該等修正將改善適用國際財務報導準則之企業與適用美國一般公認會計原則之企業間，其表達於財務報表之揭露之可比性。

BC209L 制定國際財務報導準則第 13 號期間，國際會計準則理事會（IASB）亦注意到並非所有以公允價值減處分成本為基礎決定之可回收金額之額外揭露規定，皆適用於以使用價值為基礎決定之可回收金額。例如，已減損資產之公允價值衡量被歸類在公允價值層級中之等級之揭露規定，並不適用於以使用價值為基礎之衡量。此外，國際會計準則理事會（IASB）注意到，第 130 段(f)之修正有助於使對已減損資產按公允價值減處分成本之揭露規定，趨近於第 134 段(e)對每一現金產生單位按公允價值減處分成本之揭露規定（當分攤至該現金產生單位之商譽或非確定耐用年限無形資產之帳面金額，相較於企業商譽或非確定耐用年限無形資產之總帳面金額屬重大時）。

- BC209M 草案 ED/2013/1 亦提議刪除第 130 段中之「重大」用語。於發展此等提議時，國際會計準則理事會（IASB）作出結論，不須明確指出第 130 段之揭露規定與資產（包括商譽）或現金產生單位於當期已認列或已迴轉之減損損失係屬重大者有關，因所有國際財務報導準則皆由國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（見國際會計準則第 1 號第 31 段）及國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」所述之重大性觀念所規範。部分草案 ED/2013/1 回應者反對刪除此用語，因其認為刪除該用語將導致第 130 段之揭露規定，是否僅適用於當期已認列或已迴轉重大減損損失，變得不明確。該等回應者亦擔心刪除第 130 段中之「重大」用語，可能影響對第 131 段以彙總基礎處理不重大項目揭露之規定之了解。
- BC209N 國際會計準則理事會（IASB）無意改變第 130 段之揭露規定之範圍。此外，國際會計準則理事會（IASB）作出結論，刪除第 130 段中之「重大」用語，應不影響第 131 段之揭露規定。因此，國際會計準則理事會（IASB）作出結論，刪除「重大」用語之理由（如草案 ED/2013/1 所表達）仍然有效，因此，國際會計準則理事會（IASB）確認於最終修正中刪除該用語。
- BC209O 國際會計準則理事會（IASB）決議，最終修正中不保留草案 ED/2013/1 所提議之第 130 段(f)之最後一句。該句敘述「...企業無須提供國際財務報導準則第 13 號規定之揭露」。國際會計準則理事會（IASB）注意到，可回收金額係公允價值減處分成本之資產（依國際會計準則第 36 號之規定），已自國際財務報導準則第 13 號之揭露規定範圍排除。因此，國際會計準則理事會（IASB）作出結論，第 130 段(f)之最後一句係屬多餘，且可能引起誤解，因而決議自最終修正中刪除。
- BC209P 草案 ED/2013/1 提議納入一釋例，以例示第 130 段(b)之規定及第 130 段(f)(ii)所提議之規定。部分回應者質疑該釋例之有用性，該釋例並未例示以公允價值減處分成本為基礎之已減損資產可回收金額之所有必要揭露。依該等回應者之觀點，此種釋例並無助益且可能產生誤導，因其似乎暗示無其他揭露規定。基於此等意見，且國際會計準則理事會（IASB）注意到，國際財務報導準則第 13 號之釋例 15 包括與所提議釋例類似之揭露，國際會計準則理事會（IASB）決議於最終修正中不納入所提議釋例。
- BC209Q 基於回應者之意見，國際會計準則理事會（IASB）決議，最終修正僅對草案作些微修改。

於第 BC228A 段後新增標題及第 BC228B 至 BC228C 段。

非金融資產可回收金額之揭露之過渡規定

BC228B 國際會計準則理事會（IASB）於草案 ED/2013/1 中提議追溯適用該等修正，並得提前適用。絕大多數回應者支持該等提議。

BC228C 國際會計準則理事會（IASB）決議於最終修正保留草案 ED/2013/1 中所提議之過渡規定，意指若企業未於前期適用國際財務報導準則第 13 號，則企業不應提供該前期之比較資訊。此等過渡規定之目的，係為使此等修正具有如同國際會計準則理事會（IASB）發布國際財務報導準則第 13 號時，即已發布此等修正之相同效果。