

國際財務報導準則(2015年版)
正體中文版草案

國際財務報導準則
2012-2014 週期之年度改善

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 104 年 12 月 27 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

「2012-2014 週期之年度改善」

國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」
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」之
配套修正

國際會計準則第 19 號「員工福利」之修正

國際會計準則第 34 號「期中財務報導」之修正

國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」之修正

修正第 26 至 29 段及其相關標題，並新增第 26A 及 44L 段之規定。

出售計畫或分配予業主計畫之變更

- 26 若企業已將資產（或處分群組）分類為待出售或待分配予業主，但不再符合第 7 至 9 段（待出售）或第 12A 段（待分配予業主）之條件，則企業應停止將該資產（或處分群組）分類為待出售或待分配予業主。於此種情況下，企業應依循第 27 至 29 段之指引處理此變更，除非適用第 26A 段。
- 26A 若企業將資產（或處分群組）直接自待出售重分類為待分配予業主，或直接自待分配予業主重分類為待出售，則此分類之變更應視為原始處分計畫之延續。企業：
- (a) 不得依循第 27 至 29 段之指引處理此變更。企業應適用本國際財務報導準則中適用於該新處分方法之分類、表達及衡量規定。
 - (b) 應依循第 15 段（若重分類為待出售）或第 15A 段（若重分類為待分配予業主）之規定衡量非流動資產（或處分群組），並依循第 20 至 25 段之規定認列非流動資產（或處分群組）之公允價值減出售成本/分配成本之任何減少或增加。
 - (c) 不得依第 8 及 12A 段之規定改變分類日。此並未排除完成出售或分配予業主所需期間之展延（若符合第 9 段之情況）。
- 27 企業對停止分類為待出售或待分配予業主（或不再包括於分類為待出售或待分配予業主之處分群組中）之非流動資產（或處分群組），應按下列孰低者衡量：
- (a) 該資產（或處分群組）分類為待出售或待分配予業主前之帳面金額，並調整資產（或處分群組）若未分類為待出售或待分配予業主下原應認列之折舊、攤銷或重估價，及
 - (b) 於後續決定不出售或不分配之日之可回收金額。¹
- 28 企業應於第 7 至 9 段或第 12A 段之條件不再符合之期間，將停止分類為待出售或待分配予業主之非流動資產帳面金額應作之調整包含於繼續營業單位損益²。若停

¹ 若非流動資產為現金產生單位之一部分，則其可回收金額係指依國際會計準則第 36 號分攤現金產生單位所產生之減損損失後而認列之帳面金額。

² 除非資產係分類為待出售前已依國際會計準則第 16 號或國際會計準則第 38 號予以重估價之不動

止分類為待出售或待分配予業主之處分群組或非流動資產係子公司、聯合營運、合資、關聯企業、或對合資或關聯企業權益之一部分，則自分類為待出售或待分配予業主起之各期間之財務報表應配合修正。企業應將此調整，表達於綜合損益表中用以表達依第 37 段所認列利益或損失之同一項下。

- 29 若企業自分類為待出售處分群組中移除某項個別資產或負債，僅於該群組仍符合第 7 至 9 段之條件時，待出售處分群組內剩餘之資產及負債始應繼續以一群組衡量。若企業自分類為待分配予業主之處分群組中移除某項個別資產或負債，僅於該群組仍符合第 12A 段之條件時，待分配處分群組內剩餘之資產及負債始應繼續以一群組衡量。否則，該群組內個別符合分類為待出售（或待分配予業主）條件之剩餘非流動資產，應於該日個別按其帳面金額及公允價值減出售成本（或分配成本）孰低者衡量。未符合待出售條件之非流動資產應依第 26 段之規定，停止分類為待出售。未符合待分配予業主條件之非流動資產應依第 26 段之規定，停止分類為待分配予業主。

生效日

.....

- 44L 2014 年 9 月發布之「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」修正第 26 至 29 段，並新增第 26A 段之規定。企業應對發生於 2016 年 1 月 1 日以後開始之年度期間之處分方法變更，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，推延適用該等修正內容，並得提前適用。若企業提前適用該等修正內容，應揭露該事實。

產、廠房及設備或無形資產，此種情況下之調整應視為重估價之增加或減少。

國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」結論基礎之修正

新增第 BC72B 至 BC72L 段之規定，以及相關標題。

出售計畫或分配予業主計畫之變更

- BC72B 理事會收到闡明將處分計畫自出售計畫變更為分配實物股利予其股東之計畫時之會計處理之請求。部分（但非全部）人士將國際財務報導準則第 5 號第 26 段解釋為，要求將此變更視為出售計畫變更，而依國際財務報導準則第 5 號第 27 至 29 段規定處理。
- BC72C 於分析此議題時，理事會觀察到，企業判定資產（或處分群組）不再可供立即分配予業主或該分配予業主不再「高度很有可能」（依國際財務報導準則第 5 號第 12A 段之規定）時，國際財務報導準則第 5 號對於待分配會計之停止適用並無特定指引。
- BC72D 理事會觀察到，國際財務報導解釋第 17 號「分配非現金資產予業主」藉由新增國際財務報導準則第 5 號第 5A、12A 及 15A 段之規定修正國際財務報導準則第 5 號，以提供待分配分類之指引。惟對企業將資產（或處分群組）自待出售重分類為待分配予業主（或自待分配予業主重分類為待出售）或停止適用待分配會計時，此修正並未提供指引。理事會注意到，國際財務報導解釋第 17 號原應考量（但未考量）修正國際財務報導準則第 5 號第 27 至 29 段，而當時未修正各該段之事實係一疏忽。
- BC72E 理事會觀察到，國際財務報導準則第 5 號現有指引可能被解讀為，自出售非流動資產（或處分群組）之計畫變更為分配非流動資產（或處分群組）之計畫將自動導致出售計畫變更，而應適用國際財務報導準則第 5 號第 27 至 29 段之指引。
- BC72F 理事會觀察到，與國際財務報導準則第 5 號第 5A 段及國際財務報導解釋第 17 號第 BC60 段一致，理事會之意圖為對分類為待出售之資產（或處分群組）及分類為待分配予業主之資產（或處分群組）有一致之條件及會計規定。此外：
- (a) 國際財務報導準則第 5 號第 8 段所規定為符合出售被視為高度很有可能之條件類似於國際財務報導準則第 5 號第 12A 段所規定為符合分配予業主被視為高度很有可能之條件，故應以相同方式處理；且
 - (b) 國際財務報導準則第 5 號第 5A 段確認，國際財務報導準則第 5 號中適用於分類為待出售之資產（或處分群組）之分類、表達及衡量規定，亦適用於分

類為待分配予業主之資產（或處分群組）。

- BC72G 理事會注意到，基於國際財務報導準則第 5 號第 5A、8 及 12A 段之現有指引及國際財務報導解釋第 17 號結論基礎之解釋，企業將資產（或處分群組）直接自一種處分方法重分類為另一種時，自待出售變更為待分配予業主（或自待分配予業主變更為待出售）不得視為新（出售或分配）計畫，而應視為原始計畫之延續。此意指企業係無時間落差地自一種處分方法換為另一種，因此國際財務報導準則第 5 號規定之適用並未中斷。此將涉及對國際財務報導準則第 5 號中每一處分類型，適用所規定之分類、表達及衡量規定。
- BC72H 因此，理事會決議闡明，企業將資產（或處分群組）直接自待出售重分類為待分配予業主（或自待分配予業主重分類為待出售）時，此種重分類不得視為出售（或分配予業主）計畫之變更，且企業不得依循國際財務報導準則第 5 號第 27 至 29 段之指引處理此變更。
- BC72I 為回應所收到對 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」草案（「2013 年年度改善草案」）之意見，理事會闡明，企業於處分計畫變更之時點，須依國際財務報導準則第 5 號第 15 或 15A 段之規定衡量非流動資產（或處分群組），並依國際財務報導準則第 5 號第 20 至 25 段之規定認列價值之沖減（減損損失），或就非流動資產（或處分群組）公允價值減出售成本/分配成本之後續回升認列利益。
- BC72J 為回應所收到對 2013 年年度改善草案之意見，理事會進一步闡明，透過直接重分類自待出售變更為待分配予業主（或自待分配予業主變更為待出售）並非新處分計畫，故不會改變國際財務報導準則第 5 號中依國際財務報導準則第 5 號第 8 段（或第 12A 段）判定出售（或分配予業主）是否為高度很有可能之規定。因此，12 個月期間之決定於處分方法發生此種變更時不得重新開始，而應與管理階層於評估出售及/或分配予業主是否為高度很有可能時之原始決定持續相同。理事會亦指出，若符合國際財務報導準則第 5 號第 9 段之條件，完成出售或分配予業主所需期間可以展延。理事會指出，當企業透過直接重分類變更其計畫之處分方法，企業並不重述以前各期以反映新處分方法。
- BC72K 為處理資產不再符合待分配予業主條件時（在未符合待出售條件之情況下）指引之缺乏，理事會決議闡明，企業應以不再符合待出售條件時停止適用待出售會計之相同方式，停止適用待分配會計。
- BC72L 為回應所收到對 2013 年年度改善草案之意見，理事會決議，須以推延基礎對首次適用國際財務報導準則第 5 號之此等修正後發生之處分方法變更適用此等修正。此係由於此規定與國際財務報導解釋第 17 號修正國際財務報導準則第 5 號時所提供之過渡規定一致（見國際財務報導準則第 5 號第 44D 段）。理事會認為，規定推延適用亦為避免使用後見之明之可能性，因企業於變更計畫時可能尚未收集到

使企業能處理此變更之所有攸關資訊。

國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」之配套修正

新增第 39AA 段之規定。

生效日

...

39AA 2014 年 9 月發布之「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」新增第 E4A 段之規定。企業應於 2016 年 1 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。

於附錄 E 中，新增第 E4A 段之規定。

有關金融工具之揭露

...

E4A 首次採用者得適用國際財務報導準則第 7 號第 44AA 段之過渡規定。

國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」結論基礎之配套修正

新增第 BC98 段及其相關標題。

國際財務報導準則之短期豁免

有關金融工具之揭露

BC98 由於 2014 年 9 月發布之「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」，新增國際財務報導準則第 1 號第 E4A 段之規定。於此修正首次生效時為避免使用後見之明之可能性，理事會決定應允許首次採用者使用相同過渡規定（「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」中對依國際財務報導準則之規定編製財務報表之現行編製者所允許者）。

國際會計準則第 19 號「員工福利」之修正

修正第 83 段，並新增第 176 至 177 段之規定。

精算假設：折現率

83 用以將退職後福利義務（包括提撥基金及未提撥基金者）折現之折現率，應參考報導期間結束日高品質公司債之市場殖利率決定。對此類高品質公司債無深度市場之貨幣，應使用以該貨幣計價之政府公債（於報導期間結束日）之市場殖利率。公司債或政府公債之貨幣及期間應與退職後福利義務之貨幣及估計期間一致。

...

過渡規定及生效日

...

176 2014 年 9 月發布之「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」修正第 83 段，並新增第 177 段之規定。企業應於 2016 年 1 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。

177 企業應自適用該修正內容之首份財務報表表達之最早比較期間之期初，適用修正之第 176 段。適用該修正內容所產生之初始調整應認列於該期間期初保留盈餘中。

國際會計準則第 19 號「員工福利」結論基礎之修正

修正第 BC143 段(b) 及第 BC150 段(a)之註腳。

2013 年 11 月發布之「確定福利計畫：員工提撥金」闡明，與服務連結之來自員工或第三方之提撥金應如何歸屬於各服務期間之規定。此外，若提撥金額未取決於服務年數，允許採用實務權宜作法。見第 BC150G 至 BC150Q 段。

第 BC150A 至 BC150K 段重新編號為第 BC150G 至 BC150Q 段。於第 BC150 段後，新增標題及第 BC150A 至 BC150F 段並修正第 BC150G 段。亦新增第 BC271C 段及其相關標題。

精算假設—折現率：區域性市場議題

BC150A 理事會被請求就共用同一貨幣之區域性市場（例如歐元區）折現率之決定，闡明國際會計準則第 19 號之規定。議題之產生係因某些人士認為高品質公司債組合應以國家層級（而非貨幣層級）決定，因國際會計準則第 19 號第 83 段曾說明，在此類債券無深度市場之國家，應使用政府公債於報導期間結束日之市場殖利率。

BC150B 理事會注意到，國際會計準則第 19 號第 83 段說明，公司債或政府公債之貨幣及期間應與退職後給付義務之貨幣及估計期間一致。

BC150C 理事會決定修正國際會計準則第 19 號第 83 段，以闡明應以貨幣層級評估高品質公司債之市場深度。

BC150D 對 2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」草案（「2013 年年度改善草案」）之某些回應者建議，理事會應闡明選擇及使用退職後福利義務折現率之目的與基本理由。理事會指出國際財務報導解釋委員會（「解釋委員會」）已討論過與折現率有關之可能更廣泛修正，並經多次會議後建議退職後福利義務折現率之決定應於理事會之折現率研究計畫中予以處理。

BC150E 2013 年年度改善草案之某些回應者建議理事會應闡明，若企業於高品質公司債有深度市場之國家/區域性市場營運，所提議之修正是否禁止企業僅使用於其本身國家/區域性市場所發行之高品質公司債。理事會指出該修正僅闡明應以貨幣層級（而非國家/區域性市場層級）評估高品質公司債之市場深度。該草案並未規定用以決定退職後義務折現率之一籃高品質公司債須包含以某一貨幣發行之所有高品質公司債。

BC150F 就有關該修正對採用某一貨幣作為其官方或法定貨幣之國家（而此等國家並非區域性市場之成員或使用相同貨幣區域之一部分）之潛在影響，2013 年年度改善草

案之某些回應者表示關切。其認為所提議之修正可能於此等國家導致異常之結果，因於此等國家用以決定提供退職後福利成本之通貨膨脹率（及其他假設）與以較強貨幣計價之高品質公司債所決定之折現率可能不一致。理事會指出此異常情形並非前述事實型態所特有。於某一地點之通貨膨脹率可能與另一地點者不同，即使其係於有共用貨幣之同一國家、州或區域性市場。依理事會之觀點，分析該修正之潛在影響無法提供有用之額外資訊。理事會決議，該修正為一項不應因局限之情況（理事會於提議該修正時已考量）而延遲之改善。

BC150G 於2012年，解釋委員會收到兩項提議，要求闡明國際會計準則第19號第93段所列示對於來自員工或第三方之提撥金之會計處理規定。

...

國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善

BC271C 2014年9月發布之「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」修正第83段之規定。理事會注意到對於某些企業全面追溯適用該修正可能造成負擔。因此，理事會決定應自適用該修正內容之首份財務報表表達之最早比較期間之期初適用該修正。適用該修正內容所產生之初始調整應認列於表達之最早比較期間之初始保留盈餘中。

國際會計準則第 34 號「期中財務報導」之修正

修正第 16A 段，並新增第 56 段之規定。

其他揭露

16A 除依第 15 至 15C 段之規定揭露重要之事項及交易外，企業應將下列資訊包括於期中財務報表附註或期中財務報告其他部分中。下列揭露應列入期中財務報表，或藉由期中財務報表交互索引至其他文件（諸如管理階層之說明或風險報告）而納入，且該其他文件在與期中財務報表相同條件及同一時間之情況下提供予財務報表使用者。若在相同條件及同一時間之情況下，財務報表使用者無法取得藉交互索引而納入之資訊，則此期中財務報告並不完整。該等資訊通常應依財務年度年初至今基礎報導。

(a) ...

生效日

...

56 2014 年 9 月發布之「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」修正第 16A 段之規定。企業應於 2016 年 1 月 1 日以後開始之年度期間依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定，追溯適用該修正內容，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 34 號「期中財務報導」結論基礎之修正

新增第 BC7 至 BC10 段之規定，以及相關標題。

藉由交互索引至期中財務報表外之資訊所納入之其他揭露

- BC7 理事會收到請求，期望闡明國際會計準則第 34 號中資訊揭露於「期中財務報告其他部分」之意義。提出者指出，國際會計準則第 34 號第 4 段對「期中財務報告」之定義，不足以清楚說明期中財務報告究僅涵蓋依國際財務報導準則所報導之資訊（意即國際財務報導準則期中財務報表），抑或亦包括國際財務報導準則期中財務報表外之管理報告或其他要素。
- BC8 理事會觀察到，依國際會計準則第 34 號第 16A 段之規定列報資訊於「期中財務報告其他部分」並不明確。2013 年 12 月發布之「國際財務報導準則 2012-2014 週期之年度改善」草案（「2013 年年度改善草案」）中，理事會提議闡明，當企業藉由交互索引至另一文件之資訊而納入揭露，即揭露資訊於期中財務報告其他部分時，此資訊應在與期中財務報表相同條件及同一時間之情況下提供予期中財務報表使用者。
- BC9 2013 年年度改善草案之部分回應者觀察到，所提議之修正似乎認為期中財務報告非為單一報告，而是包括多份文件。為回應此等意見，理事會認為，依國際會計準則第 34 號第 4 及 8 段之規定，期中財務報告係單一報告，該報告包括一組簡明財務報表及選定之解釋性附註。理事會進一步闡明，該修正並未擴大期中財務報告之範圍，因為國際會計準則第 34 號第 16A 段(a)至(k)所規定之揭露係選定之解釋性附註之一部分（因而係屬期中財務報告之一部分），即使該等資訊列報於另一文件（諸如管理階層之說明或風險報告）中。若未列報該等資訊，則此期中財務報告並不完整。
- BC10 為回應 2013 年年度改善草案所收到之意見，理事會決議，對於藉由交互索引所納入之揭露須在與財務報表「相同條件」之情況下可取得之規定，闡明其意義為何。此意謂，在取得含索引之財務報表之相同基礎上，財務報表使用者須能取得所索引之資料。