

國際財務報導準則

正體中文版草案

國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議

(第九部分)

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 111 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

國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議 (第九部分)

項目	發布時間	名稱
1	2004年10月	轉換日資產及負債之換算—依國際財務報導準則第1號之過渡議題(IAS21)
2	2004年9月	國際會計準則第24號第17段對「資訊」一詞之解釋(IAS24)
3	2004年3月	服務機構存貨之耗用(IAS2)
4	2009年7月	化學品之註冊、評估、授權及限制(REACH)之遵循成本(IAS38)
5	2009年7月	大幅或持續之意義(IAS39)
6	2009年3月	除列(IAS39)
7	2007年9月	以購入選擇權對未來現金流量進行避險(IAS39)
8	2007年7月	以單一衍生避險工具對多項風險避險(IAS39)
9	2007年3月	零售能源合約之發行選擇權(IAS39)
10	2007年3月	評估現金流量避險中利率交換之避險有效性(IAS39)
11	2007年1月	衍生工具之定義：以本身減除利息、所得稅、折舊及攤銷費用前盈餘或本身收入為指數(IAS39)
12	2005年6月	避險有效性測試—測試時點/有效性之游移(IAS39)
13	2004年10月	商品價格風險避險(IAS39)

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

轉換日資產及負債之換算—依國際財務報導準則第 1 號 (國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」) 之過渡議題— (2004 年 10 月)

第二項議題為是否應給予首次採用者特定例外，允許個體以轉換日之匯率換算所有資產及負債，而非適用國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」之功能性貨幣法。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 同意，國際財務報導準則第 1 號及國際會計準則第 21 號之立場係屬明確，且就此議題並無提供任何放寬之解釋之空間。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

國際會計準則第 24 號第 17 段^{譯者註}(國際會計準則第 24 號關係人揭露)對「資訊」一詞之解釋(2004 年 9 月)

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)被請求補充第 17 段中有關「對了解關係人之關係對財務報表之潛在影響係屬必要之關係人交易與未結清餘額」之最低揭露。例如,建議第 17 段之解釋應明確規定揭露交易之目的與經濟實質、關係人之身分、管理階層參與之程度、特殊風險及該等交易對財務報表之影響。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)同意不將此議題新增至其議程中,並指出國際會計準則理事會(IASB)於 2003 年對國際會計準則第 24 號之修訂中爭辯特定最低揭露規定之範圍且該等建議之項目未被納入。惟國際財務報導解釋委員會(IFRIC)同意,因更廣泛之政策考量,此議題於理事會或準則諮詢委員會中討論可能係屬適當。

^{譯者註} 2009 年 11 月發布之國際會計準則第 24 號(2009 年之修正)之第 18 段已取代修正前之第 17 段。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

服務機構存貨之耗用(國際會計準則第 2 號存貨) —

2004 年 3 月

此議題與公部門服務個體存貨之耗用有關，特別是當存貨係作為勞務提供之一部分而耗用時，對淨變現價值之評估。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，商業個體存在相同議題。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 作出結論：此事項係評估無直接現金流量之資產之可回收性之一例。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 決議不將此議題新增至其議程中。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

國際會計準則第 38 號「無形資產」(2009 年 7 月)

化學品之註冊、評估、授權及限制 (REACH) 之遵循成本

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 收到外界詢問，期望新增一項目至其議程中，以對遵循有關化學品之註冊、評估、授權及限制 (REACH) 之歐盟法規要求所發生成本之會計處理提供指引。該法規於 2007 年 6 月 1 日部分施行，公司已開始對因遵循而首次發生之成本作會計處理。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 於 2009 年 3 月及 5 月之會議中考量詳細背景資訊、該議題之分析、現行實務及該議題是否符合列入議程之條件之評估。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 38 號包括無形資產之定義及認列條件，此提供指引使企業能對遵循化學品之註冊、評估、授權及限制 (REACH) 法規之成本作會計處理。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 作出結論，在已提供之指引外，其能制定之指引可能更接近施行指引 (而非解釋) 之性質。基於此原因，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 決議不將此議題新增至其議程中。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

[第 41A 至 41C 段於理事會發布國際財務報導準則第 9 號時作為配套修正新增至國際會計準則第 28 號第 41A 至 41C 段之規定與國際會計準則第 39 號第 59 至 61 段類似]

國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」(2009 年 7 月)

大幅或持續之意義

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 收到外界詢問，期望對依國際會計準則第 39 號認列備供出售權益工具之減損時「大幅或持續」(如第 61 段[現為國際會計準則第 28 號第 41C 段]所述)之意義提供指引。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 贊同該提問所指出此議題於實務上存有重大分歧。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 作出結論，某些此種分歧係以不同方式施行國際會計準則第 39 號之規定之結果，某些方式於此提問中已辨認。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出某些特別是與國際會計準則第 39 號之規定不一致之適用。例如：

- 該準則不得被解讀為規定價值下跌須為大幅且持續。因此，大幅或持續之下跌即足以規定須認列減損損失。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，於定案 2003 年國際會計準則第 39 號之修正時，理事會刻意將用語自「且」改為「或」。
- 國際會計準則第 39 號第 67 段規定若存在減損客觀證據時，企業應認列備供出售權益工具之減損損失。國際會計準則第 39 號第 61 段[現為國際會計準則第 28 號第 41C 段]敘明：「權益工具投資之公允價值下跌至大幅或持續低於其成本，亦為減損之客觀證據」。[以底線強調] 因此，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 作出結論，當此種下跌存在，須認列減損損失。
- 投資價值之下跌與攸關市場之整體下跌幅度一致之事實並不意謂企業可作出投資並未減損之結論。
- 預期市場價值回復之預測無法推翻大幅或持續下跌之存在，無論該等預期回復之時點為何。

「國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議」(第九部分)

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，其所討論與國際會計準則第 39 號之規定不一致之適用僅為舉例，且不太可能已涵括實務上可能存在與準則之所有不一致。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 亦指出，判定何者構成大幅或持續下跌，須運用判斷。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，即使企業可能制定內部指引以協助其一致地運用該判斷，此仍然成立。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 進一步指出，企業將依國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」第 122 及 123 段及國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」第 20 段之規定，提供有關其對判定客觀證據之存在及減損金額所作判斷之揭露[國際財務報導準則第 7 號不適用於依國際會計準則第 28 號作會計處理之關聯企業及合資之權益]。

儘管國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認知到實務存有重大分歧，其指出理事會已加速其制定取代國際會計準則第 39 號之準則之計畫，並預計儘快發布新準則。因此，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 決議不將此議題新增至其議程中。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

除列(國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」)—2009 年 3 月

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)被詢問：

1. 國際會計準則第 39 號中之除列測試應如何適用於金融資產之群組，特別是，何時應將一組金融資產視為類似；及
2. 何時應將國際會計準則第 39 號中之轉付測試適用於一金融資產之移轉。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)於其 2006 年 7 月之會議中決議將此等議題提交至理事會闡明。理事會於 2006 年 9 月之會議中討論該等議題，且國際財務報導解釋委員會(IFRIC)於 2006 年 11 月之會議中獲悉理事會之觀察。國際財務報導解釋委員會(IFRIC)決議不將此議題新增至議程中。2006 年 11 月之國際財務報導解釋委員會(IFRIC)新訊發布一初步決議。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)於 2007 年 1 月之會議中決議就除列新增一有限範圍計畫至其議程中。惟該項目在可取得幕僚之資源前，屬暫停狀態。

理事會後續已加速下列計畫：制定取代原應被此國際財務報導解釋之發布所解釋之國際會計準則第 39 號之部分。理事會預期不晚於 2010 年就此主題發布新準則。因此，國際財務報導解釋委員會(IFRIC)決議將此議題自其議程中移除。[2010 年 10 月理事會未改變地沿用國際會計準則第 39 號中與金融資產及金融負債除列有關之規定]。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」(2007 年 9 月)

以購入選擇權對未來現金流量進行避險

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 收到有關下列情況之外界詢問：企業將一選擇權之整體指定為避險工具，以於現金流量避險中對未來現金流量之單邊變異進行避險。評估及衡量避險有效性時係考量該選擇權之公允價值之所有變動 (包括時間價值組成部分之變動)。

該詢問主張下列作法以評估及衡量避險有效性。企業可將購入選擇權公允價值之所有變動，與虛擬之發行選擇權 (該選擇權具有與被避險項目相同之到期日及名目金額) 之公允價值變動加以比較。該詢問指出，此種作法於購入選擇權與虛擬發行選擇權之條款完全相配合時，將最小化或消除避險無效性。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 被詢問國際會計準則第 39 號是否允許此作法。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，其議事決議草案之某些回應者認為，此議題係屬複雜，且有關國際會計準則第 39 號是否允許所建議之作法或其他類似作法，實務上存有分歧。

惟國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 決議不將此議題納入其議程中，因理事會近期已決議提議國際會計準則第 39 號之修正，以闡明：就避險會計之目的，哪些風險及現金流量可被指定為被規避風險及被避險之風險部分。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，理事會之計畫將特別處理此議事決議中所討論之議題。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」(2007 年 7 月)

以單一衍生避險工具對多項風險避險

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 收到外界詢問，期望對下列事項提供指引：當企業指定單一衍生避險工具為超過一種風險之避險時，其應如何適用國際會計準則第 39 號第 76 段(b)之規定以證明避險有效性。

國際會計準則第 39 號施行指引之問題 F.1.13 之回答規定企業就每一不同風險部位之避險有效性單獨評估。為符合此規定，IG F.1.13 設算相等且相反之功能性貨幣端（其不存在於該衍生避險工具之合約條款中）作為將該衍生避險工具之公允價值拆分為多項組成部分之基礎。此外，IG F.1.12 允許企業將衍生工具同時指定為現金流量避險及公允價值避險中之避險工具。外界詢問 IG F.1.13 中列示之方法是否可擴及其他情況。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，儘管於評估避險有效性時，IG F.1.12 及 IG F.1.13 允許企業設算名目端作為將一衍生避險工具之公允價值拆分為多項組成部分之方式，該拆分不應導致認列不存在於金融工具之合約條款中之現金流量（見國際會計準則第 39 號施行指引之問題 C.1）。

此外，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 39 號規定企業於避險開始時，於文件中載明其將如何評估避險有效性。國際會計準則第 39 號規定，企業於避險關係存續期間應一致適用所選擇之方法。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，此議題涉及如何評估避險有效性。因此，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 決議不將此議題納入至議程中，因制定任何指引在性質上更近似於應用指引而非一解釋。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

零售能源合約之發行選擇權 (國際會計準則第 39 號 「金融工具：認列與衡量」) —2007 年 3 月

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 收到外界詢問，期望解釋依國際會計準則第 39 號第 7 段[現已被國際財務報導準則第 9 號第 2.7 段取代]之內涵，何謂「發行選擇權」。

依國際會計準則第 39 號第 7 段之規定，發行購買或出售非金融項目之選擇權得以淨額交割者 (如第 5 段所界定)，不可被視為係為符合報導個體正常購買或出售或使用需求之目的而簽訂。此段之適用於現行指引中已有說明。

該提問主要關切對零售客戶之能源供應合約之會計處理。

對此等合約之分析顯示，於許多情況下，此等合約無法以現金淨額交割 (如國際會計準則第 39 號第 5 及 6 段[現已被國際財務報導準則第 9 號第 2.4 及 2.6 段取代]所列示)。若為此種情況，此等合約將不被視為在國際會計準則第 39 號之範圍內。

基於上述說明，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 預期實務上少有分歧，且因此決議不將此議題納入其議程中。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」(2007 年 3 月)

評估現金流量避險中利率交換之避險有效性

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 收到外界詢問，當企業將利率交換指定為現金流量避險中之避險工具，其於就避險合格目的評估避險有效性時，是否被允許僅考量避險工具及被避險項目之未折現現金流量變動。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，當一利率交換被指定為避險工具，無效性之一原因係該交換與該被避險項目之利息支付或收取之時點配比不當。為於評估避險有效性時將來自利息支付或收取之現金流量之時點納入考量，企業亦需將貨幣時間價值納入考量。

國際會計準則第 39 號敘明，當被避險項目之主要條款與避險工具之主要條款並未完全相配合時，將產生避險無效性 (見國際會計準則第 39 號第 AG108 段)。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 觀察到，就評估避險有效性將利率交換之未折現現金流量變動與被避險項目之未折現現金流量變動比較之結果，係該交換之公允價值變動中僅有一部分被納入考量。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，此一評估避險有效性之方法將不符合國際會計準則第 39 號之規定。國際會計準則第 39 號第 74 段不允許就避險指定之目的拆分衍生避險工具之公允價值，除非該衍生避險工具係一選擇權或一遠期合約。國際會計準則第 39 號第 74 段中唯一允許之例外僅有將選擇權之內含價值與時間價值分開及將遠期合約之利息部分與即期價格分開。

基於上述國際會計準則之規定，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 並不預期實務上適用該等規定時有重大分歧。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 因此決議不將此議題納入其議程中。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

衍生工具之定義：以本身減除利息、所得稅、折舊及攤銷費用前盈餘或本身收入為指數(國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」) — 2007 年 1 月

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 於 2006 年 7 月發布一初步議事決議，以說明其為何決定不對下列議題發布指引：以企業本身之收入或本身之息前稅前折舊攤銷前盈餘 (EBITDA) 為指數之合約是否係 (或可能包含) 衍生工具 [國際財務報導準則第 9 號中衍生工具之定義與國際會計準則第 39 號中之定義相同]。

該初步議事決議處理下列兩議題：

- 將與非財務變數 (該變數係合約之一方所特有) 連結之合約自衍生工具之定義排除，是否僅適用於保險合約。
- 息前稅前折舊攤銷前盈餘 (EBITDA) 或收入究係財務或非財務變數。

該初步議事決議之結論為：

- 基於目前之準則草案，將與非財務變數 (該變數係合約之一方所特有) 連結之合約自衍生工具之定義排除，並不限於保險合約；及
- 雖然國際會計準則第 39 號對收入或息前稅前折舊攤銷前盈餘 (EBITDA) 究係財務或非財務變數並不明確，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 不將此議題納入其議程中，因其不太可能及時達成共識。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 於 2007 年 1 月之會議中決議撤銷該初步議事決議。

再考量此議題後，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，不對如何判定財務或非財務變數採取行動，將容許持續之實務上重大分歧。

因此，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指示幕僚將此議題提交至理事會。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 建議理事會應修正國際會計準則第 39 號 (可能作為年度改善流程之一部分) 以使將與非財務變數 (該變數係合約之一方所特有) 連結之合約自衍生工具之定義排除限於保險合約。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」(2005 年 6 月)

避險有效性測試—測試時點/有效性之游移

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 考量，依國際會計準則第 39 號規定，企業於避險中指定一避險工具而該避險未通過追溯有效性測試，後續於對該同一金融資產或負債之避險中，能否重新指定該避險工具，並在後續之避險有效期間適用避險會計。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，若對該同一金融資產或負債之避險符合國際會計準則第 39 號中避險會計規定之條件，該準則並未排除在後續期間於該避險中重新指定該避險工具。委員會作出結論，儘管此議題具有實務攸關性，惟其不涉及具重大歧異之解讀。據此，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 決議不將此主題新增至其議程中。

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

商品價格風險避險（國際會計準則第 39 號「金融工具—認列與衡量」）—2004 年 10 月

國際財務報導解釋委員會（IFRIC）考量在國際會計準則第 39 號下，非金融工具是否能分離出各價格風險組成部分，且將與一有效率、具流動性且受管制之商品交易所有關之組成部分（而非整體非金融項目之價格風險）指定為被避險項目。國際財務報導解釋委員會（IFRIC）同意國際會計準則第 39 號第 82 及 AG100 段就該事項提供清楚之指引。國際財務報導解釋委員會（IFRIC）亦指出，允許將非金融資產分離出各價格風險組成部分且將單獨組成部分指定為被避險項目，將須修正國際會計準則第 39 號，而非一號解釋。