

《修訂草案》金融資產重分類時嵌入式衍生性工具之重評估

國際會計準則理事會（International Accounting Standards Board, 簡稱“IASB”）於 2008.12.22 發布《IFRIC 9 Reassessment of Embedded Derivatives》與《IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement》之修訂草案，旨在釐清依 IAS 39 規定自公平價值變動列入損益（簡稱 FVTPL）之金融資產重分類至其他類別之金融資產時，相關嵌入式衍生性工具應否重評估並予分別認列之疑慮。該修訂草案對外徵詢意見將於 2009.1.15 日截止，提議將適用於會計年度結束日在 2008.12.15（含）以後之財務報表。

背景

根據 2008.10.13 對 IAS 39 之修訂，IAS 39 允許在有限的情況下，可將交易目的之金融資產重分類至其他類別之金融資產，然而 IASB 發現，當原認為交易目的之混合性金融資產進行重分類時，應如何依 IFRIC 9 判斷相關嵌入式衍生性工具是否該重評估並與主契約分別認列，業界對此有不同的見解。

根據目前 IFRIC 9 的規定，於企業初始成為金融工具合約之一方後，除金融工具相關合約條款的改變將導致現金流量之重大變動外，禁止重評估嵌入式衍生性工具是否應與主契約分別認列，由於 IFRIC 9 發布時，IAS 39 並不允許交易目的之金融資產重分類至其他類別，因此 IFRIC 9 並未考慮此種重分類發生時應否重評估嵌入式衍生性工具分別認列之問題。

因此，IASB 決議應修訂 IFRIC 9 及 IAS 39，藉以釐清混合性金融資產於重分類時，嵌入式衍生性工具應否重評估並予分別認列之疑慮。

修訂草案總覽

根據修訂草案，IFRIC 9.7 將予修訂，以明確地提出除了下列兩種情況外，禁止對嵌入式衍生性工具是否分別認列進行重評估：

- 金融工具相關合約條款的改變將重大地修改原合約條款產生之現金流量；或
- 自 FVTPL 金融資產重分類至其他類別之金融資產

此項修訂內容將導致所有金融工具自 FVTPL 重分類至其他類別時，應予重評估嵌入式衍生性工具是否分別認列。

此外，IFRIC 9 將增列第 7A 段，規定企業應依初始成為金融工具合約之一方時存在之情況為基礎（即金融資產原始認列時點之狀況）重評估該嵌入式衍生性工具是否應予分別認列，然而，若企業持有該金融資產之期間越久，此項資訊的取得將面臨挑戰。

伴隨著 IFRIC 9 的修訂，IAS 39.12 亦配合修改，指明若企業無法單獨衡量嵌入式衍生性工具之公平價值，該混合性金融商品必須繼續列為 FVTPL，不得重分類至其他類別。

生效日及過渡性處理

此修訂草案提議將適用於會計年度結束日在 2008.12.15 (含) 以後之財務報表。因此，假設此草案於 2008 年度財務報表核准發布日之前已完成修訂，採曆年制之企業若已依 2008 年 10 月 IAS 39 之修訂條文進行金融資產重分類者，於編製 2008 年度財務報表時，應重評估於重分類時其嵌入式衍生性工具應否分別認列。

由於此修訂草案並未列有過渡性之處理規範，故應依《IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors》追溯適用修訂內容。

[本文係翻譯自 [IAS Plus Update Newsletter January 2009 – Proposed Amendments Regarding the Assessment of Embedded Derivatives on Reclassification](#)]

IFRS 相關資訊，請參閱 www.iasplus.com；及 D&T Audit K-Space > IFRS 專區