

《準則修正》IFRSs 之年度改善

國際會計準則理事會(International Accounting Standards Board, 簡稱“IASB”)於 2010 年 5 月 6 日發布 2010 年度 IFRSs 之改善，包含七號國際財務報導準則(IFRSs)之修正。此係 IASB 年度改善程序下之第三次修正彙整，計畫進行必要、但不具急迫性之 IFRSs 修正。

下頁表格說明所有準則及解釋之修正，生效日不盡相同，細節請參閱表格。

與『IFRSs 之年度改善』草案之差異

最終修正內容與草案所提議內容並無顯著差異，但有 5 項原提議之修正並未完稿，而另外增訂一項修正，所增訂之修正為「營運受費率管制之企業使用認定成本」，原係於 2008 年 9 月單獨發布草案。

5 項並未完稿之提議修正將以下列方式進行處理：

- 原提議修正 IFRS 5 關於失去對關聯企業之重大影響力或對聯合控制個體之聯合控制力，及原提議修正 IAS 28 關於部分投資關聯企業以公允價值衡量，將納入預計於 2010 年 6 月發布之新 IFRS 共同協議。
- 原提議修正 IAS 8 關於改變品質特性之專門用語，將於新『架構』有關品質特性之章節發布後完稿。
- 原提議修正 IAS 27 關於投資者單獨財務報表中，投資關聯企業之減損，及原提議修正 IAS 40 關於自公允價值模式改為成本模式，則待進一步分析。

可能將重大改變現行實務之修正

大部分準則修正說明細部事項，且預期對實務上不致有重大影響。然而，在特定情況下，以下 2 項修正可能導致重大會計處理之變動。

- **非控制權益之衡量：**

在現行規範下，企業於衡量非控制權益所有組成部分，可選擇以公允價值或非控制權益享有被收購者可辨認淨資產之比例衡量，此項選擇可能導致若干權益工具之衡量金額為零。修正後之 IFRS 3 之衡量原則規定，僅有目前具所有權之工具，且於企業發生清算事件時，得按比例享有企業淨資產之非控制權益，得適用衡量選擇。所有其他非控制權益組成部分應以收購日之公允價值衡量，除非 IFRSs 有其他衡量基礎之規定。

- **營運受費率管制之企業使用認定成本：**

此修正將認定成本豁免選項的適用擴大至營運受費率管制之企業。依先前之一般公認會計原則規定，企業可能將依 IFRSs 規定不符合資本化條件(例如，權益之設算成本)之金額認列為不動產、廠房及設備或無形資產金額之一部分。現行規範下，具有上述項目之企業將藉由追溯調整而排除不符合條件之金額，或採用公允價值作為認定成本。上述方法皆產生實務上之重大挑戰，因該金額包含於不動產、廠房及設備總成本金額中，且通常並未個別追蹤該金額。此修正允許營運受費率管制之企業，採用先前之一般公認會計原則之帳面金額作為轉換至 IFRSs 日之認定成本，然而須於轉換至 IFRSs 日按 IAS 36 進行減損測試。

修正細節

準則/解釋	修正主題	修正內容	生效日及過渡性規定
IFRS 1 『首次採用國際財務報導準則』	採用 IFRS 當年度之會計政策變動	若於依據 IAS 34 『期中財務報導』編製之期中財務報告公告後，但於首次採用 IFRS 之財務報表發布前，首次採用者改變會計政策或改變其選用之 IFRS 1 豁免選項，應說明該等變動，並更新有關先前之一般公認會計原則與 IFRSs 之差異調節。上述會計政策變動不適用 IAS 8 之規定。	適用於 2011 年 1 月 1 日以後開始之年度，並允許提前適用。
IFRS 1	以重估價基礎作為認定成本	說明若於轉換至 IFRSs 日後，但於首次採用 IFRS 之財務報表期間內發生特定事件，首次採用者得以發生該特定事件於衡量日之公允價值作為認定成本。所有產生之調整應於衡量日直接認列於權益。	適用於 2011 年 1 月 1 日以後開始之年度，並允許提前適用。
IFRS 1	營運受費率管制之企業使用認定成本	首次採用者得選擇採用先前之一般公認會計原則下，受費率管制營運所使用之不動產、廠房及設備或無形資產之帳面金額作為認定成本，此豁免得以逐項選擇。	適用於 2011 年 1 月 1 日以後開始之年度，並允許提前適用。
IFRS 3 『企業合併』(2008)	非控制權益之衡量	說明僅有目前具所有權之工具，且於企業發生清算事件時，得按比例享有企業淨資產之非控制權益，可選擇以公允價值或非控制權益享有被收購者可辨認淨資產之比例衡量非控制權益。所有其他非控制權益組成部分應以收購日之公允價值衡量，除非 IFRSs 有其他衡量基礎之規定。	適用於 2010 年 7 月 1 日以後開始之年度，並自企業首次適用 IFRS 3(2008)之日起推延適用。此修正允許提前適用。
IFRS 3	未取代及自願取代之股份基礎給付報酬	說明收購者於收購日用以取代被收購者股份基礎給付交易(依 IFRS 2 處理)之報酬所適用之現行衡量規範(以市價為基礎之衡量)，亦適用於被收購者所未被取代之股份基礎給付交易。明訂用以取代之報酬以市價基礎衡量並分攤至企業合併所移轉之對價與企業合併後的獎酬間之現行規範，適用於所有用以取代之報酬，無論收購者是否有義務進行報酬之取代或係出於自願性之取代。	適用於 2010 年 7 月 1 日以後開始之年度，並自企業首次適用 IFRS 3(2008)之日起推延適用。此修正允許提前適用。

IFRS 3	IFRS 3(2008)生效前所發生企業合併相關或有對價之過渡性規定	釐清因收購日於 IFRS 3(2008)生效日以前之企業合併所產生之或有對價不適用於 IAS 32『金融工具：表達』、IAS 39『金融工具：認列與衡量』及 IFRS 7『金融工具：揭露』。	適用於 2010 年 7 月 1 日以後開始之年度，並允許提前適用。
IFRS 7『金融工具：揭露』	揭露的釐清	鼓勵於量化揭露資訊中另行揭露質性資訊，以幫助使用者對於金融工具所產生風險之範圍及性質有全面性的了解。 釐清信用風險及持有擔保品應揭露之程度，並刪除有關重新協商放款之揭露。	適用於 2011 年 1 月 1 日以後開始之年度，並允許提前適用。
IAS 1『財務報表之表達』	釐清權益變動表之表達方式	明確說明企業得於權益變動表或財務報表附註中，逐項列示其他綜合損益之分析。	適用於 2011 年 1 月 1 日以後開始之年度，並允許提前適用。
IAS 27『合併及單獨財務報表』(2008)	IAS 27(2008)配套修正之過渡性規定	釐清說明因 IAS 27(2008)而對 IAS 21『匯率變動之影響』、IAS 28『投資關聯企業』以及 IAS 31『合資權益』所做之修正，應推延適用之(惟 IAS 28.35 及 IAS 31.46 之規定應追溯適用)。	適用於 2010 年 7 月 1 日以後開始之年度，並允許提前適用。
IAS 34	重大事件與交易	強調 IAS 34 之原則為期中期間重大事件與交易之揭露，應提供最近之年度財務報表中相關資訊的更新。 說明金融工具及其公允價值如何適用 IAS 34。	適用於 2011 年 1 月 1 日以後開始之年度，並允許提前適用。
IFRIC 13『客戶忠誠計畫』	獎勵積分之公允價值	釐清獎勵積分之公允價值應考量： ● 客戶未因原始銷售交易而取得獎勵積分，仍可獲取之折價及誘因金額；及 ● 預期放棄的權利。	適用於 2011 年 1 月 1 日以後開始之年度，並允許提前適用。

[本文係翻譯自 IAS Plus Update Newsletter – Improvements to IFRSs 2010]

IFRS相關資訊，請參閱<http://www.ifrs.org.tw>

關於本出版物

本出版物中的訊息是以常用詞彙編寫而成，僅供讀者參考之用。本出版物內容能否應用於特定情形將視當時的具體情況而定，未經諮詢專業人士不得適用於任何特定情形。因此，我們建議讀者應就遇到的特別問題尋求適當的專業意見。本出版物並不能代替此類專業意見。勤業眾信在各地的事務所將樂意對此等問題提供建議。

儘管在本出版物的編寫過程中我們已盡量小心謹慎，但若出現任何錯漏，無論是由於疏忽或其他原因所引起，或任何人由於依賴本刊而導致任何損失，勤業眾信或其他附屬機構或關聯機構、其任何合夥人或員工均無須承擔任何責任。

© 2010 勤業眾信聯合會計師事務所版權所有
保留一切權利