

《IASB 修改準則及解釋》2009 年 IFRSs 年度改善計畫

國際會計準則理事會(International Accounting Standards Board, 簡稱“IASB”)於 2009 年 4 月 16 日發布『2009 年 IFRSs 年度改善計畫』,彙總修改共 12 號 IFRSs 之內容。此為 IASB 第二次透過年度改善程序發布 IFRSs 之彙總修改條文,目的係進行必要、但非急迫性之 IFRSs 修改。

表一列示各 IFRSs 準則及解釋之修改內容;各項修改內容之生效日不同,請參閱表一。

與草案之不同處

就技術上而言,完成之修改條文與草案中所提議之修改內容並無重大差異。相較於草案,此次改善計畫新增六項修改條文—其中四項為原本提議作為 2007/2008 年改善計畫一部分,另外二項修改(IFRIC 9『嵌入式衍生性工具之重評估』及 IFRIC 16『國外營運淨投資之避險』)之草案則於 2009 年 1 月發布。

年度改善計畫草案中提議二項修改內容(提議修改 IAS 39『金融工具:認列與衡量』有關公平價值選項及嵌入式外幣衍生性工具之分離相關應用)仍待進一步分析研究,故未包含在此次改善計畫中。

可能造成現行實務重大變動之修改

大部分修改條文係處理細節問題,預期不會對實務上產生重大影響。然而,部分修改條文可能會於相關情況下造成會計處理之重大變動。

土地租賃之分類

此次修改前,IAS 17『租賃』通常要求非確定耐用年限之土地租賃應分類為營業租賃。此項規定與 IAS 17 一般原則不一致;由於考量到此項例外規定可能導致會計處理無法反映租賃合約之經濟實質,相關例外規定已於此次改善計畫中刪除。修改後,土地租賃應依 IAS 17 一般原則判斷其應分類為「融資租賃」或「營業租賃」。在某些國家,不動產權利係透過長期租賃取得,而此長期租賃與不動產之購買在實質上僅有些微差異,此項修改對於這些國家將有特別重大之影響。開始適用此項修改後,企業將需重新評估現存租賃之分類,並適用特定過渡性規定(詳細規定請參閱 IAS 17)。

可能以發行權益工具清償之負債,其為流動或非流動之分類

此次改善計畫修改 IAS 1『財務報表之表達』對流動負債的定義。依照先前的定義，若交易對方可隨時要求企業以權益工具清償負債，即使該企業於 12 個月內不須以現金或其他資產結清此負債，該負債仍應分類為流動負債。依照修改後的定義，應以是否須移轉現金或其他資產作為負債分類基礎，並忽略轉換權的影響。

表一 修改條文細節

IFRSs 準則或解釋	修改主題	修改內容	生效日及渡性規定
IFRS 2『股份基礎給付』	IFRS 2 及 2008 年修訂後 IFRS 3『事業合併』之適用範圍	確認除了 IFRS 3(2008)所定義之事業合併外，投入事業(具整合性之活動或資產)以設立合資及共同控制下的企業或事業結合交易亦排除適用 IFRS 2。	適用開始於 2009 年 7 月 1 日(含)以後之會計年度；其與 IFRS 3(2008)之生效日有關。
IFRS 5『待出售非流動資產及停業單位』	分類為待出售非流動資產(或處分群組)或停業單位之揭露	釐清 IFRS 5 明訂關於分類為待出售非流動資產(或處分群組)或停業單位之揭露。因此，其他 IFRSs 之揭露規範並不適用於上述資產(或處分群組)，除非： <ul style="list-style-type: none"> 該 IFRSs 明確規定係關於分類為待出售非流動資產(或處分群組)或停業單位之揭露；或 處分群組中資產或負債之衡量非屬 IFRS 5 之衡量規範範圍，且相關資訊未於財務報表中揭露者。 	適用開始於 2010 年 1 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用；此修改條文應採推延(prospectively)適用。
IFRS 8『營運部門』	部門資產資訊之揭露	小幅修改 IFRS 8 文字敘述，並修改結論基礎(Basis for Conclusion)，以釐清企業僅於其須例常性向主要營運決策者報告部門資產之衡量金額時，始須揭露此項資訊。	適用開始於 2010 年 1 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用。
IAS 1	可轉換金融工具流動/非流動之分類	明確指出可能透過發行權益工具以清償負債，與該負債分類為流動或非流動無關。藉由修改流動負債之定義，若企業以現金或其他資產清償負債的義務可無條件遞延至會計年度結束 12 個月以後，儘管交易對方可隨時要求企業以股份清償該負債，企業應將該負債分類為非流動。 此項修改內容原本提議作為 2007/2008 年改善計畫一部分。	適用開始於 2010 年 1 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用。
IAS 7『現金流量表』	未認列為資產之支出分類	規定唯有支出的發生將於財務狀況表中認列為資產時，可將此支出分類為投資活動。	適用開始於 2010 年 1 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用。
IAS 17	土地與建築物租賃之分類	刪除土地租賃分類之特別規定，以消弭此項規定與租賃分類一般原則的不	適用開始於 2010 年 1 月 1 日(含)以後之會計年

IFRSs 準則或解釋	修改主題	修改內容	生效日及渡性規定
		一致。因此，土地租賃應依 IAS 17 之一般原則分類為融資租賃或營業租賃。 此項修改內容原本提議作為 2007/2008 年改善計畫一部分。	度，亦得提前適用。 若可取得於租賃開始日之必要資訊，則現存租賃應追溯適用；否則，土地租賃應依修改條文採用日存在的事實與情況重新評估。
IAS 18 『收入』	決定企業扮演仲介 (agent) 或主要經營者 (principal) 的角色	於 IAS 18 附錄中增列關於決定企業為仲介或主要經營者之額外指引。	無，此係非強制性指引之修改。
IAS 36 『資產減損』	進行商譽減損測試之現金產生單位上限	明確指出減損測試中，商譽應分攤之最大現金產生單位(或單位群組)為 IFRS 8.5 所定義之營運部門(即，在進行 IFRS 8.12 所允許，將具有類似經濟特性的部門彙總前之營運部門)。	適用開始於 2010 年 1 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用；此修改條文應推延適用。
IAS 38 『無形資產』	隨 IFRS 3(2008) 所進行之同步修改	修改 IAS 38.36-37，以釐清在 IFRS 3(2008)之規定下，於事業合併中取得無形資產之會計處理。	適用開始於 2009 年 7 月 1 日(含)以後之會計年度，應推延適用之；其與 IFRS 3(2008)之生效日有關。
	衡量事業合併中取得無形資產之公平價值	修改 IAS 38.40-41，以釐清企業於事業合併中取得無活絡市場之無形資產時，一般使用之評價技術說明。	適用開始於 2009 年 7 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用；此修改條文應推延適用。
IAS 39	將放款提前償還罰款視為緊密關聯之嵌入式衍生性工具	明確指出提前償還權利(其行使價格藉由減少再投資風險之經濟損失，補償出借人損失之利息)應視為與債務之主契約緊密關聯。 此項修改內容原本提議作為 2007/2008 年改善計畫一部分。	適用開始於 2010 年 1 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用。
	事業合併合約排除適用範圍	修改 IAS 39.2(g)之豁免適用規定，以釐清： <ul style="list-style-type: none"> • 豁免適用 IAS 39 之事業合併僅限於收購公司與賣方雙方訂定於未來購買收購標的，具約束性之遠期合約； • 遠期合約期間不應超過一般獲得必要核准並完成交易所須的期間；及 • 執行選擇權合約時將取得企業控制權或選擇權合約標的物為聯屬企業 	適用開始於 2010 年 1 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用；所有未逾期合約應推延適用。

IFRSs 準則或解釋	修改主題	修改內容	生效日及渡性規定
		投資或類似交易者，該選擇權合約(無論目前是否可執行)非屬豁免適用 IAS 39 的範圍。	
	現金流量避險會計處理	明確指出進行現金流量避險之預期交易若續後將認列金融工具，企業應於何時將避險工具認列之損益進行重分類調整；修改內容釐清，上述損益應於被避險之未來現金流量影響損益之期間，自權益轉列為當期損益。	適用開始於 2010 年 1 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用；所有未逾期合約應推延適用。
	以內部合約進行避險	明確規定於企業單獨財務報表中，部門間交易不得適用避險會計。此項修改內容原本提議作為 2007/2008 年改善計畫一部分，IASB 藉此機會進一步修改 IAS 39.80 之文字敘述。	適用開始於 2009 年 1 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用。
IFRIC 9	IFRIC 9 與修訂後 IFRS 3 之適用範圍	確定除了 IFRS 3(2008)所定義之事業合併外，於設立合資及共同控制下的企業或事業結合交易中取得之衍生性工具亦適用 IFRIC 9。此項修改內容(與 IFRIC 16 之修改)的草案係於 2009 年 1 月發布。	適用開始於 2009 年 7 月 1 日(含)以後之會計年度，應推延適用之；其與 IFRS 3(2008)之生效日有關。
IFRIC 16	修改對可持有避險工具的企業限制	明確指出國外營運機構淨投資之避險工具可由集團中任何企業或數個企業持有，包括被避險之國外營運機構本身。此項修改內容(與 IFRIC 9 之修改)的草案係於 2009 年 1 月發布。	適用開始於 2009 年 7 月 1 日(含)以後之會計年度，亦得提前適用。

[本文係翻譯自 [IAS Plus Update Newsletter – Improvements to IFRSs 2009](#)]

IFRS相關資訊，請參閱<http://www.deloitte.com.tw/IFRS/>

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。

© 2009 勤業眾信會計師事務所版權所有

保留一切權利

勤業眾信 May 2009

台北市民生東路三段 156 號 12 樓

+886 (2) 2545-9988

Always One Step Ahead.