

# 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

#### (第四部分)

## 徵 求 意 見 函

(有意見者請於 110 年 12 月 23 日前，將意見以電子郵件方式  
寄至 [tifrs@ardf.org.tw](mailto: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 (第四部分)

項目	發布時間	名稱
1	2008年7月	有效利息法之應用(IAS39)
2	2007年7月	博奕交易(IAS39)
3	2007年1月	融券交易(IAS39)
4	2007年1月	可按非屬公允價值之金額賣回之金融工具(IAS39)
5	2006年11月	以累積基礎測試避險有效性(IAS39)
6	2021年10月	原始認列時分類為金融負債之認股證之會計處理(IAS32)
7	2006年11月	現有權益工具合約條款之變動導致其重分類為金融負債(IAS32)
8	2008年1月	在職死亡福利(IAS19)
9	2006年3月	範圍(IAS12)
10	2006年5月	由員工裁量之得選擇現金之股份計畫：給與日及既得期間(IFRS2)
11	2006年5月	國際財務報導準則第2號之範圍：由企業裁量之得選擇現金之股份計畫(IFRS2)
12	2006年11月	既得後移轉限制之公允價值衡量(IFRS2)
13	2008年5月	可退回容器之保證金(IAS37)
14	2006年3月	「暫時性」共同控制(IFRS3)
15	2006年3月	於合併財務報表前發布之單獨財務報表(IAS27)
16	2007年3月	辨認零售業中之現金產生單位(IAS36)
17	2008年1月	外幣兌換及可資本化之借款成本(IAS23)
18	2021年10月	租賃給付之不可退還加值稅(IFRS16)

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

# 有效利息法之應用 (國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」) — 2008 年 7 月

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 收到外界詢問，期望對有效利息法於現金流量係與物價指數之變動連結之金融工具之應用提供指引。該提問建議三種可能作法。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」第 AG6 至 AG8 段[現已被國際財務報導準則第 9 號第 B5.4.4 至 B5.4.6 段取代]提供相關之應用指引。判定該工具究係第 AG7 段範圍內之浮動利率工具抑或第 AG8 段範圍內之工具須經判斷。

基於國際會計準則第 39 號中現行之應用指引，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。惟國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 提交此議題至理事會，並建議理事會應考量闡明或擴大該應用指引。

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

# 博奕交易 (國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」) — 2007 年 7 月

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 考量與博奕機構所收取之投注有關之會計處理之提問。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 注意到，國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」中金融資產及金融負債之定義，以及國際會計準則第 32 號第 AG8 段之應用指引。委員會指出，當博奕機構持有與客戶對作之部位，所產生之未交割投注係屬可能符合衍生工具定義且因此應依國際會計準則第 39 號處理之金融工具[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 號者相同]。

於其他情況下，博奕機構並未持有與客戶對作之部位，而是提供服務以管理兩個以上之博奕各方間博奕之安排。不論投注之結果如何，博奕機構就該等服務賺取佣金。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，此一佣金可能符合收入之定義且將於符合國際會計準則第 18 號「收入」<sup>(譯者註)</sup>中之條件時予以認列。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 不認為此領域在實務上有普遍性分歧，且因此決議不將此議題新增至其議程中。

---

<sup>(譯者註)</sup> 2014 年 5 月發布之國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」已取代國際會計準則第 18 號「收入」。

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

### 融券交易（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）收到有關當融券賣出之條款規定證券應在通常由規章或相關市場之慣例所訂之期間內交付時，該交易之會計處理之提問。融券賣出合約之交易日與交割日間之固定價格承諾符合國際會計準則第 39 號第 9 段對衍生工具之定義。惟該提問指出，簽訂金融資產之慣例購買或出售交易之企業依國際會計準則第 39 號第 38 段[現已被國際財務報導準則第 9 號第 3.1.2 段取代]之規定，得選擇交易日或交割日會計。因此，該議題為融券賣出是否應屬符合該慣例交易之例外（亦即，簽訂融券賣出之企業是否得選擇交易日或交割日會計）。

國際財務報導解釋委員會（IFRIC）指出，國際會計準則第 39 號第 AG55 及 AG56 段[現已被國際財務報導準則第 9 號第 B3.1.5 及 B3.1.6 段取代]處理於慣例交易下多頭部位之購買及出售所交易金融資產之認列及除列。若該慣例交易之例外不適用於融券賣出，此等融券賣出應作為衍生工具處理，並按公允價值衡量且公允價值變動認列於損益中。

國際財務報導解釋委員會（IFRIC）收到若干意見函說明實務上對國際會計準則第 39 號常見之解讀。於該解讀下，簽訂融券賣出之企業得選擇適用交易日或交割日會計。具體而言，實務上將該融券賣出認列為按公允價值衡量且公允價值變動認列於損益之金融負債。於該產業實務下，認列之損益金額與倘若該融券賣出係作為衍生工具處理時將認列者相同，但該等證券於資產負債表上之列報不同。

國際財務報導解釋委員會（IFRIC）認知到，規定企業將融券賣出作為衍生工具處理可能使企業之會計系統及控制產生相當程度之實務問題，但對所列報財務資訊之品質僅有極少（如有時）改善。基於此等原因且因實務上僅有極小分歧，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。

## 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 1 月)

#### 可按非屬公允價值之金額賣回之金融工具

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 收到有關下列事項之提問：取決於持有人之選擇可按非屬公允價值之金額賣回之工具 (該等可賣回工具)，於持有人財務報表中之分類。該提問指出，發行人之交付現金之合約義務使發行人須依國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」之規定，於其財務報表中認列金融負債。該等議題為：

- 該等可賣回工具於持有人財務報表中應如何作會計處理，特別是，該等工具於持有人財務報表中之會計處理是否應與其於發行人財務報表中之會計處理對稱。
- 對一未發行權益工具之企業具有控制之企業，是否須依國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」之規定提出合併財務報表，並依國際財務報導準則第 3 號「企業合併」之規定認列商譽。

關於第一項議題，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 32 號及國際會計準則第 39 號未直接規範金融工具於持有人財務報表之會計處理是否應與其於發行人財務報表中之會計處理對稱。惟國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，金融工具之發行人須依國際會計準則第 32 號之規定分類該工具，而持有人則須依國際會計準則第 39 號之規定分類該工具以及作會計處理。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 39 號規定持有人辨認混合金融工具之嵌入式衍生工具。國際會計準則第 39 號亦規定，若國際會計準則第 39 號第 11 段之所有條件皆符合，持有人應分離處理嵌入式衍生工具。不論嵌入式衍生工具於發行人財務報表中是否分離處理，此等規定適用於持有人。基於國際會計準則第 39 號中之現行指引，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 決議第一項議題不應納入至議程中。

關於第二項議題，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，對子公司之控制及因而母公司依國際會計準則第 27 號提出合併財務報表 (包括依國際財務報導準則第 3 號認列商譽) 之規定，不必然取決於母公司持有子公司之權益工具。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 因此決議不將第二項議題納入至議程中。

## 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」(2006 年 11 月)

#### 以累積基礎測試避險有效性

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 被請求考量下列情況：企業使用迴歸分析以評估追溯及推延有效性。於避險關係之初步階段衡量避險有效性時，企業發現，歸因於被規避風險之被避險項目公允價值變動或現金流量變動與避險工具公允價值或現金流量變動間實際之金額對金額之比較，落在 80-125% 之範圍外。該議題係此一結果是否意指企業依國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之規定，無法適用避險會計。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 39 號將執行定期避險有效性測試之規定與衡量及認列避險有效性及無效性之規定予以區分。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，避險有效性及無效性之衡量須比較被避險項目之實際損益與避險工具之實際損益。

惟國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 觀察到，國際會計準則第 39 號未明定單一之方法以評估追溯及推延避險有效性。國際會計準則第 39 號第 88 段規定，企業應於避險關係開始時書面化評估避險有效性之方法，並於避險關係之存續期間一致地適用相同方法。企業應使用該書面化方法執行測試。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為：假設金額對金額之比較並非避險開始時書面化之評估避險有效性之方法，被避險項目公允價值或現金流量變動與避險工具公允價值或現金流量變動間之金額對金額之比較落在 80-125% 之範圍外之此一事實，並不必然導致企業無法適用避險會計。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 亦指出，不論如何評估避險有效性，國際會計準則第 39 號規定，所有避險無效性應認列於損益中。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，明定如何適用評估避險有效性之特定方法將須制定應用指引 (而非解釋)。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 因此決議不將此議題納入至議程中。

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

### 原始認列時分類為金融負債之認股證之會計處理(國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」)

委員會收到外界詢問與認股證之重分類有關之國際會計準則第 32 號之適用。具體而言，該詢問描述一認股證，該認股證提供持有人以將於未來某一日期固定之行使價格購買固定數量認股證發行人之權益工具之權利。於原始認列時，因行使價格之變動性，發行人適用國際會計準則第 32 號第 16 段將此等工具分類為金融負債。此係因衍生金融工具分類為權益者，其必須由發行人以固定金額現金或另一金融資產交換固定數量其本身權益工具之方式交割(「固定換固定之條件」)。外界詢問，發行人是否在認股證行使價格如合約所明訂於原始認列後固定時，將該認股證重分類為權益工具，因固定換固定之條件將於該階段達成。

委員會觀察到，對當工具之合約條款不變時於原始認列後重分類金融負債及權益工具，國際會計準則第 32 號並未包含一般規定。委員會認知到，有關重分類之類似問題產生於其他情況。發行人之重分類已被辨認為理事會於其具權益特性之金融工具(FICE)計畫中將考量處理之實務議題之一。委員會作出結論，該詢問所描述之事項本身範圍較小，理事會及委員會無法以合乎成本效益之方式處理。理事會應將該事項作為具權益特性之金融工具(FICE)計畫中更廣泛之討論之一部分。基於此等原因，委員會決議不新增準則制定計畫至工作計畫中。

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

# 現有權益工具合約條款之變動導致其重分類為金融負債 (國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」)

—2006 年 11 月

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 被請求考量權益工具合約條款之修改導致該工具被分類為發行人之金融負債之情況。二議題被討論：(i)於條款改變日金融負債應以何種基礎衡量，及(ii)對先前所認列權益工具之帳面金額與於條款改變日所認列金融負債之金額間之任何差額應如何作會計處理。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，當合約條款改變時，原始認列金融負債，再者，依國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」第 43 段[現由國際財務報導準則第 9 號第 5.1.1 段所取代]之規定，原始認列之金融負債係按公允價值衡量。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 觀察到，國際財務報導解釋第 2 號「合作社之社員股份及類似工具」之釋例 3 處理類似情況。於該釋例中，當認列金融負債時 (當該等條款改變時)，渠等係以公允價值認列。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 觀察到，該工具之條款變動導致原始權益工具之除列。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」第 33 段敘明，企業本身權益工具之購買、出售、發行或註銷，均不得於損益中認列利益或損失。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 因此認為，於條款改變時，該權益工具之帳面金額與新認列之金融負債之公允價值間之差額應認列於權益。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為，國際財務報導準則之規定整體足夠清楚且不預期該議題實務上具普遍之攸關性。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 因此決議不將此議題納入至議程中。

## 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 19 號「員工福利」(2008 年 1 月)

#### 在職死亡福利

企業可能對員工提供若其於在職死亡時之支付(「在職死亡」福利)。於某些情況下,國際會計準則第 19 號規定使用預計單位福利法將此等福利歸屬於服務期間。國際財務報導解釋委員會(IFRIC)收到外界詢問,期望對企業應如何將此等福利歸屬於服務期間提供指引。該詢問指出,實務上存在不同處理。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)指出,國際會計準則第 19 號第 67 段(b)<sup>(譯者註 1)</sup>規定將福利成本歸屬直至「於該計畫下員工繼續服務不會導致增加重大福利金額(因薪資再增加所導致除外)」之日。就在職死亡福利而言,國際財務報導解釋委員會(IFRIC)指出:

- 預期死亡日將為不會自該計畫產生增加之重大福利金額之日;
- 對確定福利退休金計畫與相關在職死亡福利使用不同死亡率假設,將未遵循國際會計準則第 19 號第 72 段<sup>(譯者註 2)</sup>中使用相容之精算假設之規定;及
- 若符合國際會計準則第 19 號第 39 段中之條件<sup>(譯者註 3)</sup>,則以確定提撥基礎對在職死亡福利作會計處理將屬適當。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)作出結論:此領域中之分歧不太可能重大。此外,任何其可能發布之進一步指引將係對預計單位福利法之使用之應用指引。國際財務報導解釋委員會(IFRIC)因此決議不將此議題新增至其議程中。

---

<sup>(譯者註 1)</sup> 2011 年 6 月發布之國際會計準則第 19 號(2011 年之修正)之第 70 段已取代修正前之第 67 段,其內容於修正前後相同。

<sup>(譯者註 2)</sup> 2011 年 6 月發布之國際會計準則第 19 號(2011 年之修正)之第 75 段已取代修正前之第 72 段,其內容於修正前後相同。

<sup>(譯者註 3)</sup> 2011 年 6 月發布之國際會計準則第 19 號(2011 年之修正)之第 46 段已取代修正前之第 39 段,其內容於修正前後相同。

## 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 12 號「所得稅」(2006 年 3 月)

#### 範圍

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 考量是否對哪些稅款係屬國際會計準則第 12 號之範圍內給予指引。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 12 號係適用於所得稅，其定義為以課稅所得為基礎之稅款。該定義隱含(i)並非所有稅款均屬國際會計準則第 12 號之範圍內，但(ii)由於課稅所得並不同於會計利潤，稅款無需以完全等於會計利潤之數字為基礎方屬該準則之範圍。國際會計準則第 12 號中應揭露所得稅費用與會計利潤之關係之說明之規定，亦隱含後者之論點。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 進一步指出，「課稅所得」一詞隱含淨額 (而非總額) 之概念。最後，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 觀察到，非屬國際會計準則第 12 號範圍內之任何稅款係屬國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之範圍內。惟國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 亦指出，全球存有各種不同之稅款，且判定某些稅款是否係所得稅時需要判斷。因此，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為，無法於合理之期間內發展出超出前述觀察之指引，且決議不於其議程中進行此議題之計畫。

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

### 國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」(2006 年 5 月)

#### 由員工裁量之得選擇現金之股份計畫：給與日及既得期間

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)考量一員工股份計畫，該計畫提供員工於某一日期取得現金或於其後取得股份之選擇。於交易簽訂之日，參與之各方瞭解該等計畫之條款及條件，包括用以決定將支付予每一個別員工之現金金額(或將交付予每一個別員工之股份數量)之公式，惟精確之現金金額或股份數量將僅於某一未來日期得知。國際財務報導解釋委員會(IFRIC)被請求確認此等股份計畫之給與日及既得期間。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)指出，國際財務報導準則第 2 號將給與日定義為對條款及條件具有共識之日。此外，國際財務報導準則第 2 號並未規定給與日須為參與各方得知將支付現金之精確金額(或將交付股份之精確數量)之日。國際財務報導解釋委員會(IFRIC)進一步指出，由交易對方裁量之得選擇現金之股份基礎給付交易係於國際財務報導準則第 2 號第 34 至 40 段中規範。國際財務報導準則第 2 號第 35 段敘明，企業若給與交易對方選擇股份基礎給付交易以現金交割或藉由發行權益工具交割之權利，則該企業係給與複合金融工具，其中包括負債組成部分(即交易對方要求支付現金之權利)及權益組成部分(即交易對方要求以權益工具交割之權利)。國際財務報導準則第 2 號第 38 段敘明，企業應將所收取或取得之商品或勞務就複合金融工具之每一組成部分分別處理。因此，國際財務報導解釋委員會(IFRIC)認為，權益組成部分之既得期間與負債組成部分之既得期間應分別被決定，且每一組成部分之既得期間可能不同。國際財務報導解釋委員會(IFRIC)認為，因「給與日」定義於國際財務報導準則第 2 號且國際財務報導準則第 2 號第 34 至 40 段所訂定之規定係明確，該等議題不預期將產生重大實務分歧。因此，國際財務報導解釋委員會(IFRIC)決議該等議題不應被納入議程中。

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

### 國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」(2006 年 5 月)

#### 國際財務報導準則第 2 號之範圍：由企業裁量之得選擇現金之股份計畫

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 考量一雇主得選擇以現金或股份交割，且交割金額不隨企業股價變動而改變之員工股份計畫，該計畫是否應按國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」範圍內之股份基礎給付交易處理。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際財務報導準則第 2 號將股份基礎給付交易定義為一項交易，於該交易中企業收取商品或勞務作為企業權益工具（或以企業權益工具之價格為基礎之金額）之對價。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 進一步指出，股份基礎給付交易之定義並未規定企業之暴險須連結至企業股價之變動。此外，國際財務報導準則第 2 號明確考慮到協議條款給與企業交割選擇之股份基礎給付交易，因其具體規範於國際財務報導準則第 2 號第 41 至 43 段。因此，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為，儘管交割金額不隨企業股價之變動而改變，此等股份計畫依國際財務報導準則第 2 號之規定係屬股份基礎給付交易，因該對價可能為企業之權益工具。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 亦認為，即使於給予企業交割選擇且將交付之股份價值為一固定貨幣金額之極端情況下，該等股份計畫仍屬國際財務報導準則第 2 號之範圍內。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為，因國際財務報導準則第 2 號之規定係明確，該議題不預期將產生重大實務分歧。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 因此決議不將此議題納入至議程中。

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

### 國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」(2006 年 11 月)

#### 既得後移轉限制之公允價值衡量

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 被詢問, 僅向員工發行並受既得後之限制之股份, 其估計價值是否能基于一作法, 該作法將完全或主要考量僅包括企業與其員工間之交易之實際或合成市場, 且該市場中之價格 (例如) 反映員工個人之借款利率。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 被詢問此作法是否與國際財務報導準則第 2 號之規定一致。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出, 國際財務報導準則第 2 號附錄 B 第 B3 段之規定敘明, 「若股份於既得日後之移轉受限, 則該因素亦應納入考量, 惟僅限於在既得後之限制影響已充分了解並有成交意願之市場參與者為該股份所願意支付之價格之範圍內。例如, 若企業之股份於交易量大且流動性高之市場中交易活絡, 該既得後移轉限制對已充分了解並有成交意願之市場參與者為該等股份所願意支付之價格可能僅有微小之影響 (如有時)。」, 國際財務報導準則第 2 號之結論基礎第 BC168 段指出, 「其目標係估計認股權之公允價值而非從員工之觀點之價值。」。此外, 國際財務報導準則第 2 號附錄 B 第 B10 段敘明, 「僅從個別員工之觀點才會影響認股權價值之因素, 對已充分了解並有成交意願之市場參與者所決定價格之估計並非攸關。」。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出此等段落規定考量實際或虛擬之交易 (並非僅與員工, 而係與所有有意願投資於已經或可能向其提供之受限股份之實際或潛在市場參與者)。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為, 該議題不預期將產生重大實務分歧, 且國際財務報導準則第 2 號之規定係明確。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 因此決議不將此議題納入至議程中。

## 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 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」(2008 年 5 月)

#### 可退回容器之保證金

外界請求國際財務報導解釋委員會(IFRIC)對退還可退回容器之保證金之義務之會計處理提供指引。於某些產業中，配銷可退回容器中之商品之企業就每一交付之容器收取保證金，且具有於客戶退回容器時退還此保證金之義務。此議題係該義務是否應依國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之規定作會計處理。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)指出，國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」第 11 段將金融工具定義為「某一企業產生金融資產，另一企業同時產生金融負債或權益工具之任何合約」。交付容器予其客戶後，賣方僅具有對任何退回之容器退還保證金之義務。

在容器作為銷售交易之一部分而除列之情況下，該義務係以現金(保證金)交換容器(非金融資產)。該交換交易是否發生取決於客戶之選擇。因該交易涉及非金融項目之交換，依國際會計準則第 32 號之規定，其不符合金融工具之定義。

反之，當容器未作為銷售交易之一部分除列時，客戶僅有之資產係其對退款之權利。於此情況下，依國際會計準則第 32 號之規定，該義務符合金融工具之定義，且因此屬國際會計準則第 39 號之範圍內。具體而言，國際會計準則第 39 號第 49 段敘明，「具要求即付特性之金融負債(例如活期存款)，其公允價值不低於被要求須支付之金額(自該金額可被要求支付之首日起折現)」。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)作出結論，此領域中之分歧不太可能重大，因此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

### 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」(2006 年 3 月)

#### 「暫時性」共同控制

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)考量涉及為利於出售組織之一部分而成立一新個體之改組，是否係屬國際財務報導準則第 3 號範圍內之企業合併。

國際財務報導準則第 3 號不適用於所有參與合併之個體或業務在合併前及合併後均係於共同控制下之企業合併，除非該控制係暫時性。國際財務報導解釋委員會(IFRIC)收到建議，由於該新個體之控制係暫時性，涉及該新成立個體之合併將屬國際財務報導準則第 3 號之範圍內。

國際財務報導準則第 3 號第 22 段(現為第 B18 段)敘明，當個體係為發行權益工具以達成企業合併而設立時，須依可得證據將合併前已存在之某一參與合併個體辨認為收購者(現須適用第 B13 至 B17 段中之指引，辨認為收購者)。國際財務報導解釋委員會(IFRIC)指出，為使一致，該等個體或業務是否係於共同控制下之問題，適用於合併前已存在之參與合併個體(排除新成立個體)。據此，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。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)亦考量外界詢問，期望對原集團仍保留控制之改組如何適用國際財務報導準則第 3 號提供指引。基於現行實務上分歧且國際財務報導準則第 3 號之範圍明確排除共同控制交易，因此其不太可能於合理期間達成共識，國際財務報導解釋委員會(IFRIC)決議不將此主題新增至議程中。

## 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 27 號「合併及單獨財務報表」<sup>(譯者註)</sup>

1) (2006 年 3 月)

#### 於合併財務報表前發布之單獨財務報表

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 考量所收到之意見函，該意見函對不將此議題納入國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 議程中之草擬理由提出反對。

該意見函主張，國際會計準則第 27 號可能被解讀為允許發布單獨財務報表，當可合理預期將於短期間內發布合併財務報表時。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 成員基於現行準則內容否決此作法，並再度確認其先前發布不將該項目納入其議程中之理由之下列內容。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 曾考量，於合併財務報表前發布單獨財務報表是否可被視為遵循國際財務報導準則。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 27 號規定，除非可適用第 10 段<sup>(譯者註 2)</sup>所提供之其中一項豁免規定<sup>(譯者註 3)</sup>，單獨財務報表應指明與其相關之財務報表 (合併財務報表) 係依國際會計準則第 27 號第 9 段<sup>(譯者註 4)</sup>之規定所編製。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 決議，由於準則係屬明確，其不預期實務上有分歧且不將此項目納入其議程中。

---

<sup>(譯者註 1)</sup> 國際會計準則理事會 (IASB) 於 2011 年 5 月發布修訂之國際會計準則第 27 號，並更名為「單獨財務報表」。

<sup>(譯者註 2)</sup> 國際會計準則委員會 (IASB) 於 2011 年 5 月發布國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」及修訂之國際會計準則第 27 號，其中國際財務報導準則第 10 號第 4 段(a)取代修訂前之國際會計準則第 27 號第 10 段。

<sup>(譯者註 3)</sup> 此處原文為 one of the exemptions provided by paragraph 10，但由於 2006 年版國際會計準則第 27 號第 10 段規定「A parent need not present consolidated financial statements if and only if:(a)...;(b)...;(c)...; and (d)...」，故應為「第 10 段所提供之豁免規定」，始與該規定配合。

<sup>(譯者註 4)</sup> 國際會計準則委員會 (IASB) 於 2011 年 5 月發布國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」及修訂之國際會計準則第 27 號，其中國際財務報導準則第 10 號第 1 及 2 段取代修訂前之國際會計準則第 27 號第 9 段。

## 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 36 號「資產減損」(2007 年 3 月)

#### 辨認零售業中之現金產生單位

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)被請求對於一現金產生單位能否合併超過一個個別商店地點制定解釋。提問者闡述可能之考量包括共享基礎設施、行銷、訂價政策及人力資源。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)指出，國際會計準則第 36 號第 6 段(及第 68 段中之輔助性指引)規定現金產生單位之辨認應以獨立現金流入(而非獨立淨現金流量)為基礎，且因此不考量現金流出，諸如共享基礎設施及共同分擔之行銷成本。

國際財務報導解釋委員會(IFRIC)採取之觀點為，在國際會計準則第 36 號中已提供現金流入是否係很大部分獨立之指引外制定指引可能更近似應用指引之性質，因此決議不將此項目納入其議程中。

## 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 23 號「借款成本」(2008 年 1 月)

#### 外幣兌換及可資本化之借款成本

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：為適用國際會計準則第 23 號之目的，哪些外幣兌換差額可視為對利息成本之調整。國際會計準則第 23 號敘明「借款成本可能包括：…外幣借款之兌換差額在其被視為對利息成本調整之範圍內」(強調部分係附加)。該詢問請求提供對外幣兌換損益會計處理及用以對該外幣兌換暴險進行避險之任何衍生工具會計處理之指引。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 23 號第 8 段所列示之原則敘明「企業針對直接可歸屬於取得、建造或生產符合要件之資產之借款成本，應予以資本化為該資產成本之一部分」。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 亦指出，第 11 段敘明「決定直接可歸屬於取得符合要件之資產之借款成本金額是困難的，須進行判斷」。因此，企業如何將國際會計準則第 23 號適用於外幣借款係屬會計政策事項，須進行專業判斷。國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」規定對了解財務報表攸關之重大會計政策及判斷之清楚揭露。

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，儘管有國際會計準則第 23 號第 8 段及第 11 段中之指引，該準則本身認知到於其適用將須作判斷，且會計政策及判斷之適當揭露，將提供使用者了解財務報表所需之資訊。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 作出結論，無須提供應用指引。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 亦指出，作為國際會計準則第 23 號之修正計畫之一部分，理事會特別考量此議題，並決定不在此領域制定進一步指引。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 之結論為不制定指引，因理事會已決定不提供該指引。

因此，國際財務報導解釋委員會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

### 租賃給付之不可退還增值稅 (國際財務報導準則第 16 號「租賃」)

委員會收到外界詢問承租人如何對就租賃給付所收取之不可退還增值稅 (VAT) 作會計處理。於詢問所述之事實型態中：

- a. 承租人於對商品及勞務收取增值稅之轄區中營運。賣方將增值稅計入開立予買方之付款發票中。於租賃之情況下，增值稅係於出租人向承租人開立付款發票時收取。
- b. 所適用之法令：
  - i. 規定賣方收取增值稅並將其交付予政府；且
  - ii. 通常允許買方回收政府就商品或勞務 (包括租賃) 之給付所收取之增值稅。
- c. 因其營運之性質，承租人僅能回收就所購買商品或勞務支付之一部分增值稅。此包括其就租賃給付所支付之增值稅。因此，承租人所支付增值稅之一部分係不可退還。
- d. 租賃協議要求承租人支付包含依所適用法令收取之增值稅金額予出租人。

外界詢問於適用國際財務報導準則第 16 號時，承租人是否將不可退還之增值稅計入作為租賃給付之一部分。

委員會所舉辦之公聽活動及對委員會初步議事決議之意見函就下列事項提供有限證據：

- a. 租賃給付之不可退還增值稅對受影響之承租人係屬重大；及
- b. 承租人於類似情況下對租賃給付之不可退還增值稅之會計處理方式存有分歧。

委員會因此未取得該事項具廣泛影響且對受影響者具 (預期具) 重大影響之證據。因此，委員會決議不新增一準則制定計畫至工作計畫中。