

97 年 12 月 9 日 IFRS 全球實務研討會(下)

勤業眾信會計師事務所
江美艷會計師

IFRS 8 營運部門資訊之揭露

IFRS 8 主要是規定財務報告有關營運部門的資訊揭露，應依照企業之營運決策者所使用的管理報表揭露之。所謂營運決策者，係指企業負責作分配部門資源決策並評估部門績效之管理者。

判斷企業之營運決策者後，接著應辨認企業之營運部門，由於係以營運決策者的角度辨認企業之營運部門，可能導致同樣產業的企業因營運決策者管理方式的不同而辨認不同的營運部門。

接著，應就已辨認的營運部門判斷應報導之部門，企業得考量產品或勞務的性質、製程的性質、客戶的類型、配銷的方式及法令的規定，將數個營運部門彙總為單一營運部門報導，然而前提是彙總數個營運部門所產生的部門別資訊必須有助於報表使用者評估企業所從事經營活動與所處經濟環境之特質及財務影響情況。

評估彙總營運部門之外，IFRSs 訂有量化之門檻，包含收入門檻、損益門檻及資產門檻，只要達到門檻，企業必須將該營運部門列入部門別資訊的揭露。

營運部門報導金額之衡量基礎應取決於編製內部管理報表所使用之基礎，毋須與編製財務報表所採用的會計政策一致。

IAS 2 存貨

預計於 2009 年開始適用的我國財務會計準則第十號係依照 IAS 2 修訂，修訂後之重大變革如下：

- 固定製造費用係按正常產能分攤；
- 勞務成本得為存貨；
- 存貨成本計算方式不得使用後進先出法；僅有不可替換之存貨項目可採用個別認定法計算存貨成本；
- 存貨衡量方法改採成本與淨變現價值孰低法；

- 存貨評估減損時，除非符合限定條件得分類比較外，應採逐項比較；及
- 存貨跌價損失及回升利益應列為銷貨成本。

近期發布或修訂之準則及解釋函簡介

IASB 及 IFRIC 近期發布了許多準則修訂或新解釋函，例如：

- 將於 2009 年 7 月 1 日生效的《IFRS 3 *Business Combinations*》及《IAS 27 *Consolidated and Separate Financial Statements*》與目前的 IFRS 3 及 IAS 27 有諸多重大變革，例如：
 - 收購相關支出(例如法律諮詢費、會計師審計費或鑑價費用)應認列為當期損益，不得資本化。
 - 或有價金應於收購日依公平價值衡量，續後金額變動應列入當期損益。
 - 遞延所得稅資產續後調整應直接列入當期損益，不再調整商譽。
 - 除了於取得或喪失對被收購公司之控制力時可調整商譽金額外，不應任意調整商譽金額，上述所有調整應反映至當期損益。
 - 可選擇以不具控制力股權(Non-controlling interest，簡稱 NCI)之公平價值或淨資產之公平價值依 NCI 持股比率計算金額衡量 NCI 之公平價值。
 - 當母公司喪失對子公司之控制力時，母公司應將子公司之所有資產、負債及 NCI 之帳面價值全數除列，處分後任何持有的剩餘股權應以喪失控制力當日之公平價值認列，若母公司係因將對子公司的持股分配予母公司股東而導致對子公司喪失控制力，於喪失控制力當日應認列該分配，處分價金與所處分的股權帳面價值之差額認列為當期損益。
- 2008 年 10 月 IASB 發布金融資產重分類之修訂，主要係規定當企業不再將金融資產視為「交易目的之金融資產」時，若企業有意圖及能力將金融資產於可預見的將來繼續持有(或持有至到期)，只要該金融資產符合「放款及應收款」的定義，該金融資產得由「交易目的之金融資產」重分類至其他金融資產類別(例如「放款及應收款」或「持有至到期日」之投資)。若該金融資產不符合「放款及應收款」的定義，則在「極少情況」下，得將交易目的之金融資產重分類至其他金融資產類別。在 IASB 發布此修訂內容的新聞稿中則提及，2008 年第三季的全球金融市場惡化可能符合「極少情況」的條件。此項 IAS 39 及《IFRS 7 *Financial Instruments: Disclosure*》之修訂於發布時立即生效，並可追溯至 2008 年 7 月 1 日開始適用。

- IAS 1 之修訂最重大的改變係規定財務報告中應包含綜合損益表，未來可以單獨之綜合損益表表達，或以傳統之損益表外加一份其他綜合損益表分別表達。另外，企業若以衍生性金融商品作金融資產或負債之避險，該衍生性金融商品之分類雖屬交易目的之金融資產或負債，企業得依被避險之金融資產或負債實現或到期的時點將衍生性金融商品列為流動或非流動金融資產或負債。
- 有關 IFRS 2 的修訂，主要係明確定義既得條件僅包含服務條件及績效條件，其餘非既得條件必須納入公平價值的衡量中，例如，A 公司給與員工認股權，規定若公司於 3 年內順利上市，員工得行使認股權。倘若員工於上市前離職仍可行使該認股權，則該認股權所訂的條件係屬非既得條件，於決定股份基礎給付之公平價值時應將該因素納入考量，即使事後 A 公司無法順利上市，已認列之費用亦不得迴轉。
- 有關 IFRS 1 及 IAS 27 的修訂內容，係規定企業於首次適用 IFRSs 時，得以原遵循一般公認會計原則下股權投資的帳面價值，或以首次採用 IFRSs 當日依 IAS 39 衡量之公平價值作為首次採用 IFRSs 之認定成本(deemed cost)。另，關於股利認列之會計處理，修訂後之 IAS 27 刪除區分收購前及收購後股利之規定，因此企業收到來自子公司、聯合控制個體及關聯企業的股利皆直接列入當期損益，然而，企業必須對該子公司、聯合控制個體及關聯企業之投資進行全面性的減損測試。
- 《IFRS 5 *Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations*》修訂內容明確指出若企業出售對子公司全部或部分持股(該出售導致企業對子公司喪失控制力)，企業應將合併財務報表中該子公司之資產及負債全數分類為待出售。
- 《IAS 20 *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*》修訂內容規定，企業應依 IAS 39 之規範衡量政府提供的無息或低利貸款，與市場利率計算出金融負債金額之差額則屬政府補助收入。
- 《IAS 28 *Investments in Associates*》修訂內容規定，在評估關聯企業之投資減損時，毋須將減損金額區分為商譽的減損及關聯企業投資的減損，迴轉時亦然。
- 《IAS 40 *Investment Property*》修訂內容明確指出，投資性不動產在建造期間不再適用 IAS 16，若企業係依公平價值衡量投資性不動產，則應依公平價值衡量相關在建工程。
- 《IFRIC 13 *Customer Loyalty Programmes*》係討論顧客忠誠計畫，舉例說明，航空公司於銷售機票的同時，經常附贈航空里程數，IFRIC 13 規定，銷售機票的價格中一部份係屬銷售航空里程數之收入，依機票及航空里程數之公平價值作為計算個別收入的基礎，應遞延至實際兌換時認列為收入。

- 2008 年 11 月 17 日發布之《IFRIC 17 *Distributions of Non-cash Assets to Owners*》規定，企業若發放實物股利(非現金資產股利)，應依非現金資產之公平價值衡量應付股利金額，於實際發放日將非現金資產帳面價值與當日公平價值的差額列入當期損益。

研討會與會的企業菁英及知名學府的教授在會中陸續提出首次適用 IFRSs 可能面臨的問題，包含我國未來應如何在校園及業界推展 IFRSs 的會計教育及採用 IFRSs 可能使企業財務報表的影響等實務面的探討。為了順應這股會計原則瞬變的潮流，身為會計界的一份子皆應盡早思考如何增進相關的知識，讓我國在 2012 年能順利與國際接軌。

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。

©2008 勤業眾信會計師事務所版權所有
保留一切權利