

## 《準則修正》IASB 發布對 IFRS 10、IFRS 11 和 IFRS 12 過渡指引之修正

### 重點提示

- 此修正定義 IFRS 10 之「首次適用日」為首次適用 IFRS 10 之年度報導期間開始日。並闡明：
  - 企業應評估於該日納入合併之結論在 IAS 27/SIC-12 與 IFRS 10 間是否不同；及
  - 若是否於該日納入合併之結論在 IAS 27/SIC-12 與 IFRS 10 不同，企業須追溯調整前一期比較期間，如同原已適用 IFRS 10，其任何調整認列於期初權益(若實務上可行)。
- 此修正亦同時闡明當投者作出應將某一先前未納入合併報表之被投資者納入合併報表之結論，且係於 IFRS 3 及 IAS 27 之 2008 修訂版之生效日前取得控制，該企業於適用此過渡規定時，得採用 IFRS 3(2008)或 IFRS 3(2004)及 IAS 27(2008)或 IAS27(2003)之版本。
- 該修正提供 IFRS 10、IFRS 11 及 IFRS 12 之額外放寬過渡規定：
  - 將提供調整後比較資訊之規定限縮於前一期比較期間，及
  - 刪除須於首次適用 IFRS 12 之年度以前之各期間，須依 IFRS 12 就與未合併結構型個體有關之揭露表達比較資訊之規定。
- 該修正之生效日與 IFRS 10、IFRS 11 及 IFRS 12 相同。

### 新修正

國際會計準則理事會(International Accounting Standards Board, 簡稱「IASB」)於 2011 年 6 月發布「合併財務報表、聯合協議及對其他個體之權益之揭露：過渡指引(修正 IFRS 10、IFRS 11 及 IFRS12)」(以下簡稱「該修正」)闡明 IFRS 10『合併財務報表』、IFRS 11『聯合協議』及 IFRS 12『對其他個體之權益之揭露』之過渡指引。該修正係回應相關成員對 IFRS 10、IFRS 11 及 IFRS 12 之過渡指引之特定層面釐清之要求。

### IFRS 10

- 首次適用日

該修正解釋 IFRS 10 之「首次適用日」為首次適用 IFRS 10 之年度報導期間之開始日(是以，曆年制企業於 2013 年財務報表首次適用 IFRS 10，其首次適用日為 2013 年 1 月 1 日。)若企業於首次適用日，對於合併之結論在 IAS 27『合併及單獨財務報表』/SIC-12『合併：特殊目的個體』及 IFRS 10 間相同，則對該等個體之參與毋須調整先前之會計處理。

#### 見解

不論該被投資者是否於處分前應依 IFRS 10 納入合併，企業對於在 IFRS 10 首次適用日之前已處分之被投資者之權益，該修正予以放寬故無須調整。

#### ● 對是否合併的結論有所不同

該修正闡明若企業於首次適用日，對於合併之結論在 IAS 27 /SIC-12 及 IFRS 10 間有所不同，投資者應如何追溯調整可比期間。

#### 自採用 IFRS 10 開始合併被投資者

若於首次適用日，企業作出應將先前未納入合併之被投資者納入合併之結論，被投資者之資產、負債及非控制權益之衡量，應如同自投資者依 IFRS 10 之規定取得控制之日已適用 IFRS 3『企業合併』。該企業應追溯調整首次適用日之前一年度期間。若取得控制日早於首次適用日之前一期間開始日，資產、負債及非控制權益之新認列金額與先前投資者對被投資者參與之帳面金額兩者間之任何差額，認列為前一期間初始權益之調整。

該修正同時闡明，當投資者作出應將先前未納入合併之被投資者納入合併之結論，且係於 IFRS 3 及 IAS 27 之 2008 修訂版之生效日前取得其控制時，企業可採用 IFRS 3 及 IAS 27 之 2008 或 2004 版本以適用此過渡規定。

#### 自採用 IFRS 10 停止將被投資者納入合併

相反的，若於首次適用日，投資者作出不再將先前納入合併之被投資者納入合併之結論，其對被投資者權益衡量之金額，應基於若投資者變成參與(但未取得控制)或喪失控制時，IFRS 10 之規定已生效所衡量之金額。首次適用日之前一期間將予追溯調整。若投資者變成參與或喪失對被投資者控制之日早於首次適用日之前一期間開始日，先前所認列資產、負債及非控制權益之帳面金額與投資者對被投資者權益所認列金額兩者間之任何差額，認列為前一期間初始權益之調整。

#### 放寬過渡規定及實務上不可行

被投資者先前未納入合併而在 IFRS 10 下須納入合併，或是於採用 IFRS 10 後停止納入合併，若追溯調整於實務上不可行(如 IAS 8 『會計政策、會計估計變動及錯誤』所定義)時，認定收購日或認定處分日應為實務上可適用上述段落之最早期間(可能為當期)之開始日。

IFRS 10 之修正同時提供額外放寬之過渡規定：

- 將提供調整後比較資訊之規定限縮於前一期比較期間，及
- 毋須依 IAS 8.28(f)之規定提供採用 IFRS 10 對當期影響之量化資訊。

## IFRS 11 及 IFRS 12

IFRS 11 及 IFRS 12 之修正亦對較早比較期間資訊之表達及調整提供類似放寬規定，此外，IFRS 11 之修正亦放寬了須依 IAS 8.28(f)揭露之規定。

IFRS 12 之修正也提供額外放寬之過渡規定，其刪除須於首次採用 IFRS 12 以前之各期間就未合併結構型個體有關之揭露表達比較資訊之規定。

## 生效日及過渡規定

該修正將適用於首次採用 IFRS 10、IFRS 11 及 IFRS 12 之會計期間。

[本文係翻譯自 *IFRS in Focus — IASB issues amendments to IFRS 10, IFRS 11 and IFRS 12 transition guidance*]

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。

© 2012 勤業眾信聯合會計師事務所版權所有  
保留一切權利