

《IASB 修改準則及解釋》金融資產重分類時，嵌入式衍生性工具之會計處理

國際會計準則理事會(International Accounting Standards Board, 簡稱“IASB”)於 2009 年 3 月 12 日發布修改之準則及解釋『嵌入式衍生性工具：IFRIC 9 及 IAS 39 之修改』。因應 2008 年 10 月修改 IAS 39『金融工具：認列與衡量』之金融資產重分類規範，此修改案係為釐清企業將公平價值變動列入損益(FVTPL)之金融資產重分類至其他類別之金融資產時，與該重分類資產相關之嵌入式衍生性工具之會計處理。此修改內容應追溯適用，並於會計年度結束日於 2009 年 6 月 30 日(含)以後之財務報表開始生效。

背景

根據 2008 年 10 月 IASB 對 IAS 39 之修改，IAS 39 允許在有限的情況下，可將 FVTPL 類別中交易目的之金融資產重分類至其他類別之金融資產；然而 IASB 發現，該修改內容與 IFRIC 9『嵌入式衍生性工具之重評估』皆未明確規定金融資產重分類時，相關嵌入式衍生性工具是否應進行重評估。

在本次修改發布前，除金融工具相關合約條款的改變將導致現金流量之重大變動外，IFRIC 9 禁止企業在初始成為金融工具合約之一方後，重評估合約相關之嵌入式衍生性工具。由於 IFRIC 9 原發布時，IAS 39 禁止將金融資產自 FVTPL 重分類至其他類別之金融資產，因此 IFRIC 9 並未考量此種重分類時是否宜重評估嵌入式衍生性工具。

IASB 決議修改 IFRIC 9 及 IAS 39，藉以明確指出企業於重分類金融資產時，應評估嵌入式衍生性工具是否與主契約緊密關聯。

修改內容概要

隨著 2008 年 10 月之修改，本次修改後之 IFRIC 9.7 明確地規定，除了下列兩種情況外，禁止對嵌入式衍生性工具進行重評估：

- (a) 金融工具相關合約條款的改變將重大地修改原合約條款產生之現金流量；及
- (b) 自 FVTPL 金融資產重分類至其他類別之金融資產。

IFRIC 9 修改前，企業僅於上述(a)情形得重評估相關嵌入式衍生性工具。

此項修改規範將可確保所有金融工具自 FVTPL 重分類至其他類別時，相關嵌入式衍生性工具應予以重評估。

IFRIC 9 新增第 7A 段規定，企業在將金融資產自 FVTPL 重分類至其他類別時，對於嵌入式衍生性工具是否應與主契約分離而認列衍生性工具之重評估，應依據下列兩個日期孰晚者存在的情況重評估相關嵌入式衍生性工具：

- 當企業初始成為金融工具合約之一方；及
- 當金融工具相關合約條款的改變將重大地修改原合約條款產生之現金流量。

然而，當企業持有該金融資產之期間愈久，此項資訊的取得將面臨挑戰。

IAS 39 修改規定指明，企業若於重分類時無法單獨衡量相關嵌入式衍生性工具，該混合(組合)契約必須繼續列為 FVTPL 金融資產，不得重分類至其他類別。

生效日及過渡性處理

修改內容應適用於會計年度結束日於 2009 年 6 月 30 日(含)以後之財務報表。此次修改規定並未列有過渡性處理，故應依 IAS 8 『會計政策、會計估計變動及錯誤』追溯適用修訂內容。

[本文係翻譯自 [IAS Plus Update Newsletter – Clarification regarding assessment of embedded derivatives](#)]

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