

《準則修正》IAS 21 之修正「缺乏可兌換性」

目錄

背景

修正內容

生效日及過渡規定

- IASB 已發布 IAS 21 之修正，規範如何評估一貨幣之可兌換性，以及當該貨幣缺乏可兌換性時如何決定所適用之匯率。
- 依修正條文規定，當企業能夠在衡量日依其兌換之特定目的，於正常行政處理作業時間範圍內透過市場或兌換機制所建立具可執行權利及義務之交換交易，將一貨幣兌換成另一貨幣時，該貨幣具有可兌換性。然而，若企業在衡量日依其兌換之特定目的，僅能取得不多於不重大金額之另一貨幣時，則該貨幣缺乏可兌換性。
- 當貨幣於衡量日不具可兌換性時，企業應估計即期匯率，以反映若市場參與者考量當時經濟情況而於衡量日進行有秩序之交易會使用之匯率。在此情況下，企業應揭露能使財務報表使用者評估貨幣缺乏可兌換性如何影響或預期將如何影響其財務績效、財務狀況及現金流量之資訊。
- 企業應於 2025 年 1 月 1 日以後開始之年度報導期間適用此修正，不得追溯適用，並應適用此次修正之特定過渡規定。

背景

國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 收到當企業面臨匯率長期缺乏可兌換性時，應如何決定匯率之議題，經過研究後決議建議 IASB 對 IAS 21 發展一項有限範圍之修正。

修正內容

定義「可兌換性」

當企業能夠於正常行政處理作業時間範圍內透過市場或兌換機制所建立具可執行權利及義務之交換交易，將一貨幣兌換成另一貨幣時，該貨幣具有可兌換性。

企業於衡量日依其兌換之特定目的，評估一貨幣之可兌換性。若企業在衡量日依其兌換之特定目的，僅能取得不多於不重大金額之另一貨幣時，則該貨幣兌換成另一貨幣缺乏可兌換性。

評估一貨幣之可兌換性係基於企業進行兌換成另一貨幣之能力，與是否意圖進行兌換或最後是否決定兌換無關。

當貨幣不具可兌換性時應估計即期匯率

當一貨幣於衡量日對另一貨幣不具可兌換性時，企業應估計即期匯率。進行估計之目標係反映市場參與者考量當時經濟情況而於衡量日進行有秩序之交易會使用之匯率。

修正條文並未明訂如何估計即期匯率以符合上述目標，企業可以使用「未經調整之可觀察即期匯率」或「其他估計技術」。可觀察匯率之舉例包括：

- 因評估可兌換性以外之目的而產生之即期匯率；及
- 在貨幣之可兌換性恢復後，企業為特定目的下可用於換得另一貨幣的第一個匯率（衡量日後第一個具可兌換性之匯率）。

企業使用其他估計技術時可能採用任何可觀察匯率（包括該匯率係來自不具可執行權利及義務之市場或兌換機制之交換交易）並進行適當調整，以符合上述估計目標。

見解

IASB 考量估計即期匯率可能相當複雜且將取決於特定企業及特定轄區所處之事實和環境而有不同，因此決定不提供估計即期匯率之詳細規定。意即不太可能在合理成本負擔下，訂出可適用在所有可能情境並捕

捉所有攸關因素之即期匯率估計方法。此外，IASB 預期企業評估貨幣缺乏可兌換性導致須估計即期匯率之情形應不常發生。

當企業估計即期匯率時之揭露規定

當企業因兩貨幣間不具可兌換性而估計其即期匯率時，應揭露能夠使財務報表使用者了解缺乏可兌換性之事實將如何影響或預期將如何影響其財務績效、財務狀況及現金流量之資訊。為達成此目的，企業應揭露之資訊包括：

- 一貨幣對另一貨幣不具可兌換性，其性質及財務影響。
- 所採用之即期匯率。
- 估計即期匯率之程序。
- 因該貨幣對另一貨幣係不具可兌換性對企業造成之暴險。

此外，更具體地規範企業應揭露：

- 哪一貨幣，以及導致該貨幣兌換為另一貨幣不具可兌換性之說明（為何受到限制）。
- 受影響交易之說明。
- 受影響資產及負債之帳面金額。
- 所採用之即期匯率，以及該匯率是以未經調整之可觀察即期匯率或使用其他估計技術所估計之即期匯率。
- 對於企業所使用之估計技術之說明，以及估計時使用之輸入值及假設之質性與量化資訊。
- 企業因該貨幣對另一貨幣不具可兌換性所面臨各類型風險之質性資訊，以及暴露於各類型風險之資產及負債之性質及其帳面金額。

當一國外營運機構的功能性貨幣兌換為表達貨幣（或表達貨幣兌換為功能性貨幣）缺乏可兌換性，企業亦應揭露：

- 國外營運機構之名稱、其為一子公司、聯合營運、合資、關聯企業或分支機構，以及其營運所在地區。
- 該國外營運機構之彙總性財務資訊。
- 任何使企業應提供該國外營運機構財務支持之合約協議內容及條款，包括可能導致企業承擔損失之事件或情況。

隨附文件及其他相關修正

此修正於 IAS 21 新增一個附錄及新釋例，附錄包含修正條文的應用指引，新增釋例則是在有限事實之假設情境下，舉例說明企業可能適用之修正條文。

此外，配合 IAS 21 之修正，IASB 同步修正 IFRS 1「首次採用國際財務報導準則」，並增加說明參照 IAS 21 評估可兌換性。

生效日及過渡規定

企業應於 2025 年 1 月 1 日以後開始之年度報導期間適用修正規定，並得提前適用。若企業提前適用，應揭露此一事實。

首次適用時，不得重編比較期間財務資訊，而是：

- 當企業之功能性貨幣為表達貨幣，且於首次適用日（首次適用此修正之年度報導期間開始日）評估功能性貨幣兌換為另一外幣為缺乏可兌換性或一外幣兌換為功能性貨幣缺乏可兌換性時，企業於首次適用日應：
 - 以該日之估計即期匯率換算受影響之外幣貨幣性項目及以外幣公允價值衡量之非貨幣性項目；
 - 將影響數認列於保留盈餘。

- 當企業以非功能性貨幣作為表達貨幣，或換算一國外營運機構之財務狀況及經營成果，且於首次適用日評估其功能性貨幣（或該國外營運機構之功能性貨幣）兌換為表達貨幣缺乏可兌換性，或表達貨幣兌換為功能性貨幣（或該國外營運機構之功能性貨幣）缺乏可兌換性時，企業於首次適用日應：
 - 以該日之估計即期匯率換算受影響之資產及負債；
 - 若企業之功能性貨幣為高度通貨膨脹下之貨幣，以該日之估計即期匯率換算受影響之權益項目；
 - 將影響數調整權益項下之國外營運機構兌換差額。

[[本文係編譯自 IGAAP in Focus — Financial reporting — IASB amends IAS 21 to clarify when a currency is exchangeable and how to determine the exchange rate when is it not](#)]

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。

© 2023 勤業眾信聯合會計師事務所版權所有
保留一切權利