

如何看懂

國際財務報導準則（ IFRSs ）財務報表

做出正確之投資策略

勤業眾信聯合會計師事務所

張耿禧 會計師

2012年7月31日



講 師 簡 介

張耿禧 會計師



- 現 任 :** 勤業眾信聯合會計師事務所 執業會計師
勤業眾信聯合會計師事務所 首次上市(櫃)公司負責人
中華民國會計研究發展基金會內部控制委員會委員
中華公司治理協會專業發展委員會委員
證券暨期貨市場發展基金會講師
會計研究發展基金會講師
金融研訓院講師
- 學 歷 :** 西南財經大學經濟學博士
美國 St Thomas University 管理碩士
台北大學會計學系 學士
- 專業認證 :** 中華民國執業會計師 (CPA)
國際內部稽核師 (CIA)

目錄

- ◆ IFRS簡介
- ◆ 我國與IFRS接軌現況
- ◆ 我國法令規定2011及2012年財報應揭露資訊
- ◆ IFRS 1 簡介及2013年首份T-IFRS財報應揭露事項
- ◆ T-IFRS財務報表簡介
- ◆ 重大GAAP差異以及對企業財務報表之影響
- ◆ IFRSs導入方法論
- ◆ IFRS資源分享
- ◆ 問題討論

IFRSs簡介



緣起~IFRS

歐盟的形成

- Looking for one set of accounting standards
US GAAP vs. IFRS
- Rule-based vs. principal-based
- Rules-based standards **do not prevent dishonest practice.**
- Rules-based standards cause **complexity and delay in keeping abreast of change**
- 因細則基礎不一定適用於不同地區及文化，**全球化之接軌勢必將建立於原則基礎會計架構下**。

為何採用IFRSs？

投資人

- 投資人仰賴IFRSs分析全球各產業/企業財務報表，尋求投資機會。
- 未使用IFRSs編製財務報表的企業，投資人無法確定其營運績效。
- 以相同基礎之觀點下比較財務績效。

資本市場

- 隨著IFRS之採用，可實現較高的市場效率。
- 單一全球化會計準則鼓勵企業及投資人更加容易接近多元化及跨國的市場。實際上，此舉將激勵投資並使國際間資本相互流通。

企業

- 在全球化經營下，更有效率的財務報導程序可消除分歧的會計系統，並增加報導的一致性，進而減少成本並促進經營績效，以及降低因不同準則適用下所導致潛在錯誤之可能。
- 許多IFRS基本原則之應用可將其標準化同時提供發展集中帳務處理之機會

IFRSs之發展

制定機
構

國際會計準則理事會(IASB)

IASB於2001年取代國際會計準則委員會(IASC)
成為國際會計準則制定機構

解釋機
構

國際財務報導準則解釋委員會(IFRIC)

IFRIC於2002年取代會計解釋常務委員會(SIC)
成為國際會計準則解釋機構

準則/解
釋

IASB沿用IASC發布之IAS及SIC解釋函，

新發布之準則及解釋分別以IFRS及IFRIC稱之

目標

編寫一套從公眾利益出發並兼具高品質、易於理解同時擁有強制效力的會計準則，以滿足投資者、債權人和其他財務資訊使用者的需要

IFRSs內容

IFRSs包括

- 準則

- International Financial Reporting Standards (IFRSs，國際財務報導準則公報)
 - 包含準則後之附錄，例如：Application guidance, Defined terms, Application supplement
- International Accounting Standards (IASs，國際會計準則公報)
 - 包含準則後之附錄，例如：Application guidance, Defined terms, Application supplement

- 解釋

- International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC，國際財務報導準則解釋)
- SIC Interpretations (SIC，會計解釋常務委員會發布之解釋公告)

其他指引

- Basis of conclusion 結論基礎
- Illustrative example 釋例
- Implementation guidance 施行指引

IFRSs內容

國際會計準則（ IFRSs ）是由國際會計準則理事會（ International Accounting Standards Board ; IASB ）所發布的會計準則公報，包括相關公報解釋令。

IFRSs=IFRS+IAS+IFRIC+SIC

上列英文的中文譯名對照表如下：

英文縮寫	英文全名	中文譯名
IFRS	International Financial Reporting Standards	國際財務報導準則公報
IAS	International Accounting Standards	國際會計準則公報
IFRIC	International Financial Reporting Interpretation Committee	國際財務報導準則解釋
SIC	Standing Interpretation Committee	會計解釋常務委員會發布之解釋公告

IFRSs全球採用狀況圖

目前有122個國家採用或允許採用IFRS



資料來源<http://www.iasb.org/Use+around+the+world/Use+around+the+world.htm>

「會計」所扮演的角色

- 重新思考「會計」所扮演的角色--提供「資訊內涵」給投資人。
- IFRSs之『觀念性架構』中提出，財務會計之目標在於提供有用的資訊給使用者，協助其制訂經濟決策)。因此，瞭解經濟概念，包括給投資人及債權人之資訊，是瞭解財務報導之基礎。

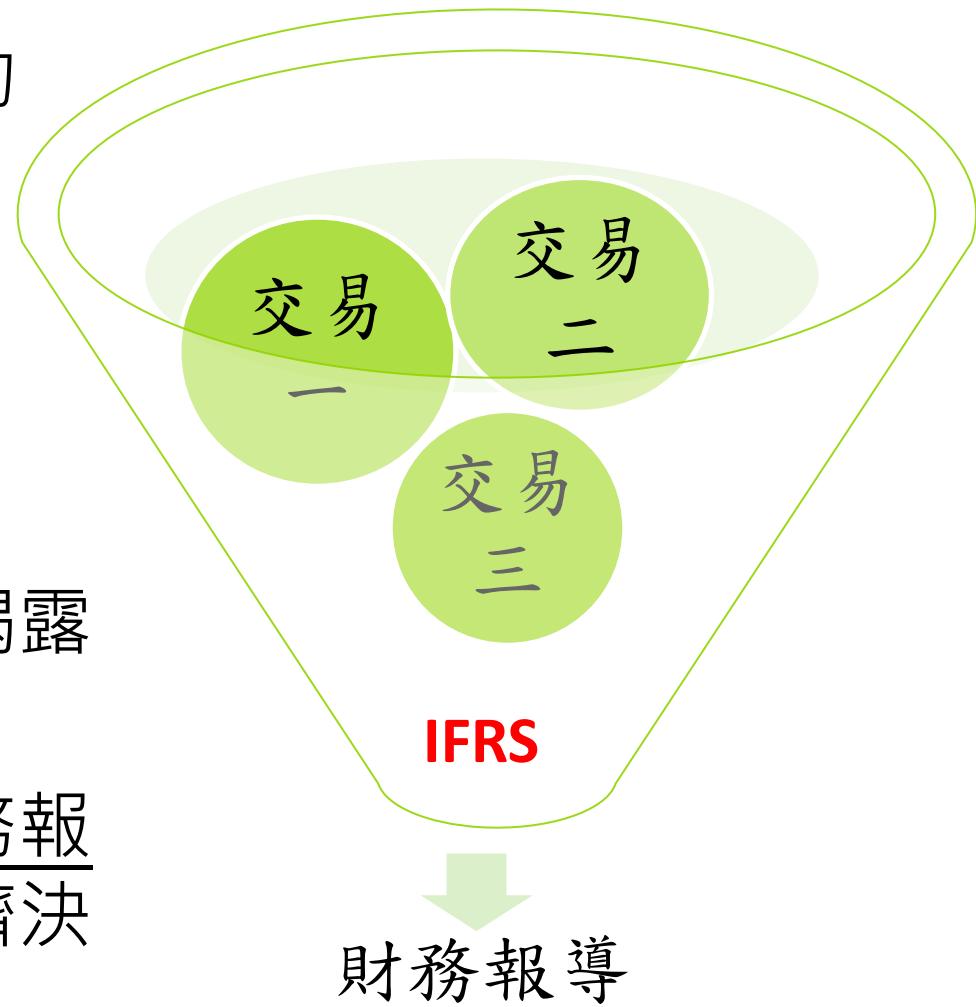
Reporting standards v.s. Accounting standards

＊ 會計準則

- ＊ 旨在讓企業將所有發生的交易以會計處理

＊ IFRS

- ＊ 不僅是會計準則
- ＊ 為財務報導準則
- ＊ 強調以管理者角度提供揭露資訊
- ＊ 旨在提供有用資訊給財務報表使用者，協助其作經濟決策，滿足使用者之需求



財務報導的質性特徵

首重**攸關性**
及**忠實表達**

效益

成本

重大性

完整性

審慎性

忠實表達

攸關性

可靠性

可比性

實質重於
形式

鉅細靡遺?

估計假設
的應用

公允價值?

參考同業?

資訊不足誤
導決策?

商業機密?

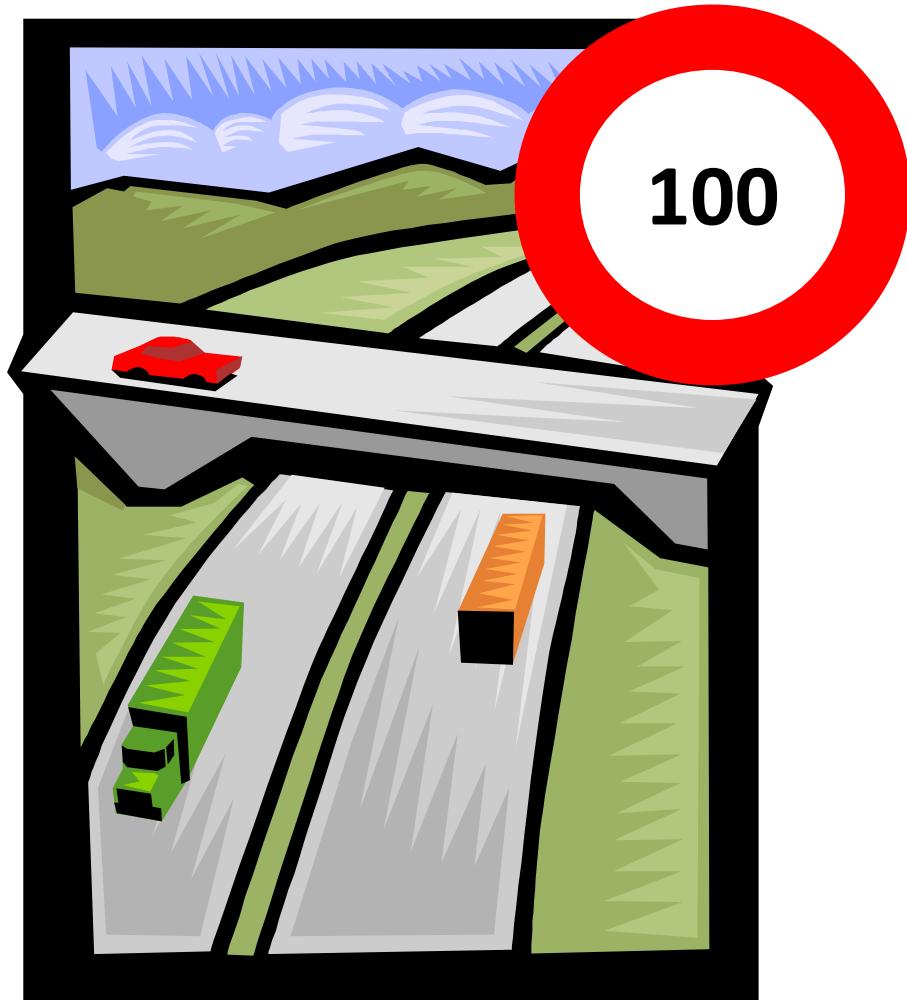
歷史成本?

反映交易本質

財務報導

原則基礎vs.細則基礎

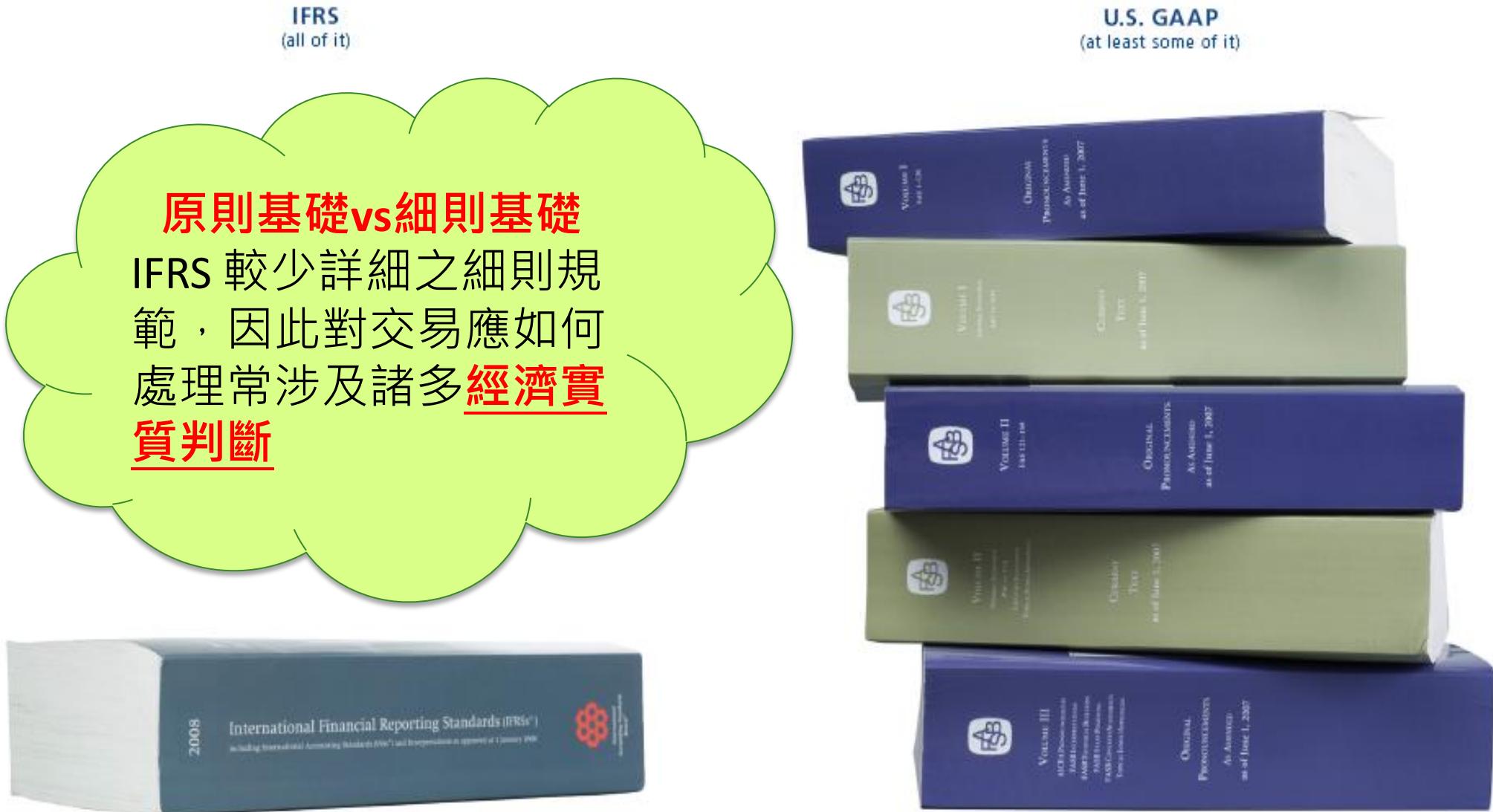
細則基礎



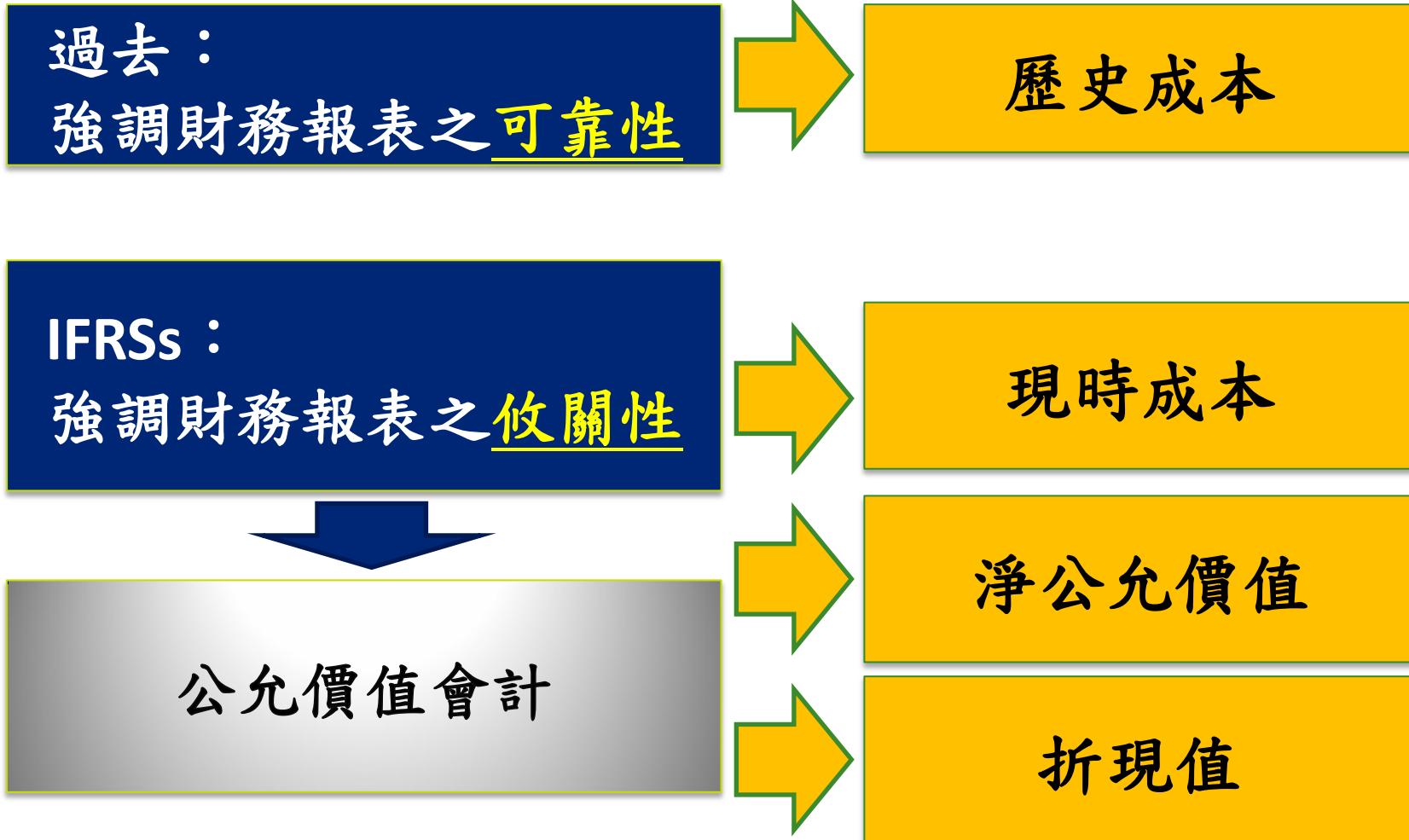
原則基礎



原則基礎判斷之養成



IFRS著重公允價值會計



內部報導資訊之揭露趨勢 - IFRS 8 營運部門

- 採嚴格的**管理方式 (management approach)** 辨認
- 以**內部管理報告**相同的基礎來辨認營運部門
- **內部管理報告**係供作營運決策者定期複核部門用



IASB訂定**IFRS 8**時，選擇採用企業內部組織的方法來定義部門：
優點：

- 使報表使用者能站在公司管理階層相同的角度來檢視公司，及能預測管理階層對於未來現金流量所採取的行動
- 減少企業增額編製成本（部門資訊直接源自內部管理報告）

缺點：

- 兩個從事類似營業活動之不同企業所揭露之營運部門資訊，可能無法比較
- 個別企業每年的資訊亦無法比較 (e.g. 內部報表變動的話)

我國與IFRS接軌現況

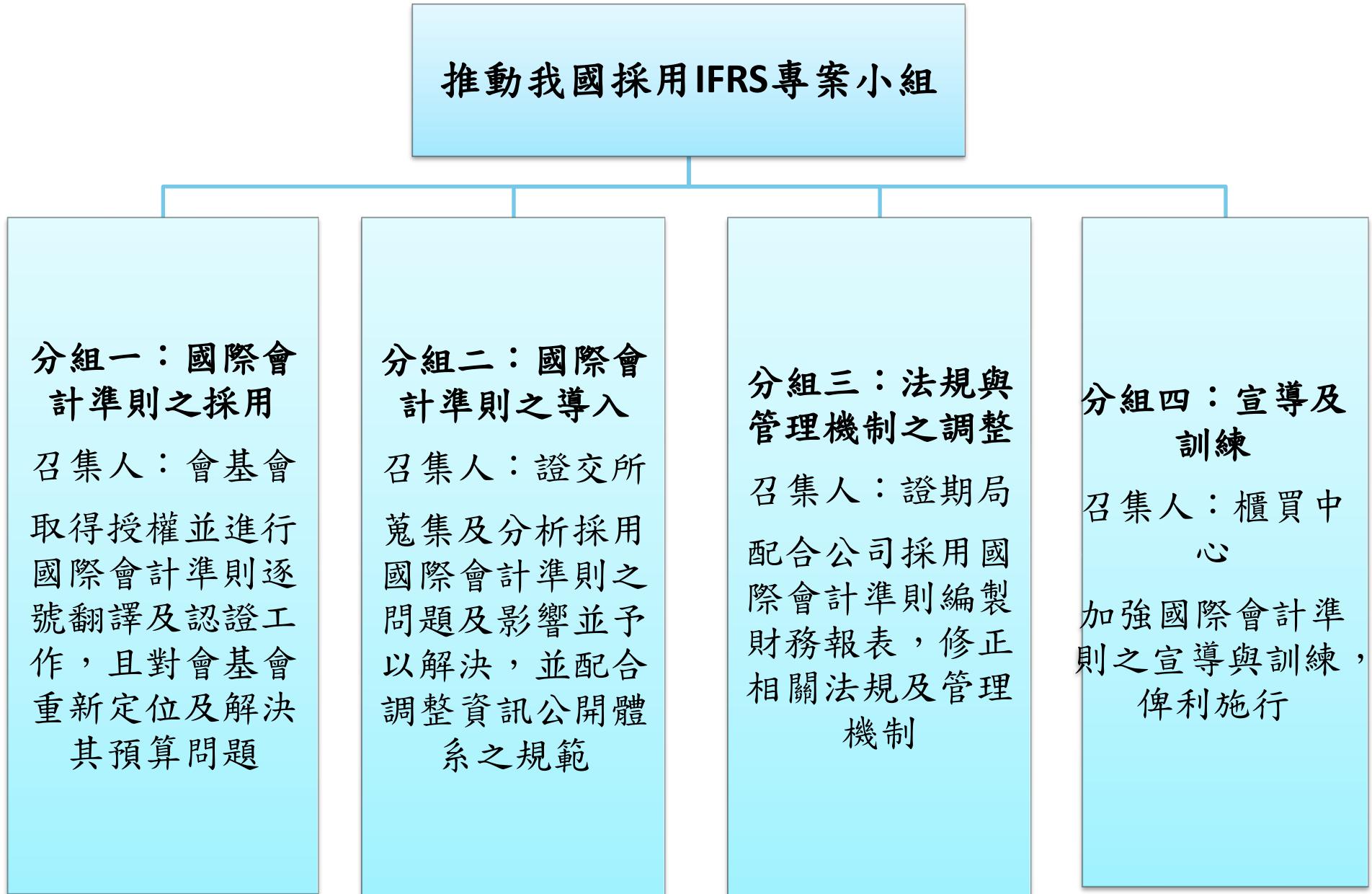


目前已與IFRSs接軌之公報

近年來，會計研究發展基金會以IFRSs為藍圖，陸續發布或修正許多財會公報，例如：

我國財務會計準則公報		IFRSs	
第 10 號	存貨之會計處理準則	IAS 2	Inventories
第32號	收入認列之會計處理準則	IAS 18	Revenue
第34號	金融商品之會計處理準則	IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement
第35號	資產減損之會計處理準則	IAS 36	Impairment of Assets
第36號	金融商品表達與揭露	IAS 32	Financial Instruments: Presentation
第37號	無形資產之會計處理準則	IAS 38	Intangible Assets
第38號	待出售非流動資產及停業單位之會計處理準則	IFRS 5	Non-Current Assets Held for and Discontinued Operations
第39號	股份基礎給付之會計處理準則	IFRS 2	Share-based Payment
第40號	保險合約之會計處理準則	IFRS 4	Insurance Contracts
第41號	營運部門資訊之揭露	IFRS 8	Operating Segments

推動我國採用IFRS之專案小組



我國會計準則直接採用國際會計準則之推動架構案

所有公司／行號

1. 公司已發行或已向金管會申報發行海外有價證券；或
2. 總市值大於新臺幣100億元

第一階段

上市上櫃公司、興櫃公司及金管會主管之金融業(不含信用合作社、信用卡公司、保險經紀人及代理人)

非上市上櫃及興櫃之公開發行公司、信用合作社及信用卡公司

符合左列條件之一且報經金管會核准之公司：

- 得提前自2012年起適用IFRS
- 得依IFRS增加編製合併報表；
- 依規定無須編製合併報表者，則得依IFRS增加編製本身之個別財務報表
- ROC GAAP下編製個體財務報表，無須編製合併財務報表

應自2013年開始依IFRS編製財務報告

- 應自2015年開始編製IFRS財務報告
- 得提前自2013年開始編製IFRS財務報告

法令要求導入時程



(2013年)第一階段公司強制採用IFRS



雙軌並行

(2015年)第二階段公司強制採用IFRS



我國法令規定 2011及2012年財報應 揭露資訊



金管證審字第0990004943號規定應揭露事項(Pre-disclosure)

假設企業於2013年首次採用
IFRSs

100年度

101年度及
101年度各期中

採用 IFRSs 計畫之重要內容及執行情形

(該計畫如有變
更亦應揭露)

目前會計政策與未來依 IFRSs 編製財務報表所使用會計政策二者間可能產生之重大差異說明

採用 IFRSs 後對重要項目可能產生之影響金額。編製期中財務報告時，如未能估計影響金額時，應敘明其理由

依 IFRS 1 規定所選擇之會計政策

範例-2011年(民國100年)採用IFRSs計畫之重要內容及執行情形

範例一：民國 100 年度財務報告

(一) 依行政院金融監督管理委員會函規定，上市上櫃公司及興櫃公司應自民國 102 年起依財團法人中華民國會計研究發展基金會（以下簡稱會計基金會）翻譯並發布之國際會計準則（以下簡稱 IFRSs）編製財務報告，為因應上開修正，本公司業已成立專案小組，並訂定採用 IFRSs 之計畫，該計畫係由 OOO 總經理統籌負責，謹將該計畫之重要內容、預計完成時程及目前執行情形說明如下：

計畫內容	主要執行單位 (或負責人員)	目前執行情形
1. 評估階段：(99 年 1 月 1 日至 100 年 12 月 31 日) ◎ 訂定採用 IFRS 計畫及成立專案小組 ◎ 進行第一階段之員工內部訓練 ◎ 比較分析現行會計政策與 IFRSs 之差異 ◎ 評估現行會計政策應作之調整 ◎ 評估「首次採用國際會計準則」公報之適用	會計部門 人事部門 會計部門 會計部門 會計部門 內部控制部門	已完成 已完成 已完成 已完成 已完成 已完成

Data source：
櫃買中心
網站

範例-2011年(民國100年)財報附註揭露採用IFRS之計畫及影響

(二) 謹就本公司目前評估現行會計政策與未來依 IFRSs 編製財務報表所採用之會計政策二者間可能產生之重大差異說明如下：

會計議題	差異說明
租賃會計	本公司現有設備之租賃，因未符我國會計準則關於資本租賃之要件規定，而以營業租賃處理。惟依 IFRSs 規定，本公司應按合約判斷是否承受租賃資產之風險報酬，以決定是否依 <u>資本租賃</u> 處理。
長期工程合約	本公司 <u>承作</u> 部分長期工程，因未符我國會計準則完工比例法之適用條件規定，而以全部完工法處理。惟 IFRSs 有關建造合約並無全部完工法之規定，當工程合約結果無法可靠估計時，應按 <u>成本回收法</u> 處理，即合約收入僅限於已發生合約成本很有可能回收的範圍內予以認列，合約成本應於發生 <u>當期</u> 認列為費用。
外幣換算	依我國會計準則，本公司因非屬國外營運機構，無須判斷功能性貨幣，惟 IFRSs 規定，所有包含在報告內之個體（包括母公司）均應依規定決定其功能性貨幣。

註：以上僅為例示，公司應依其實際狀況予以敘明。

Data
source：
櫃買中心
網站

範例-2012年(民國101年)第一季季報附註揭露採用 IFRS之計畫及影響 - 期初財務狀況表

(二) 謹就本公司初步評估目前會計政策與依 IFRSs 編製財務報表所使用之會計政策二者間可能產生之重大差異及影響說明如

101 年 1 月 1 日財務狀況調節表

單位：千元

我國會計準則	影響金額	IFRSs
在建工程	800	800
租賃資產(1)	0	110
其他資產	3,000	0
總資產	3,800	110
應付租賃款(1)	0	100
預收工程款	900	0
其他負債	2,000	0
總負債	2,900	100
股本	500	0
保留盈餘(1)	400	10
股東權益	900	10

(1) 本公司部分設備之租賃，依 IFRSs 規定按合約判斷，已承受租賃資產之風險報酬，應由營業租賃改依資本租賃處理，使租賃資產增加 110 千元，應付租賃款增加 100 千元，保留盈餘因而增加 10 千元。

(2) 其他說明如下：

A.本公司承作之部分長期工程，工程合約結果雖無法可靠估計，惟實際已發生成本很有可能回收，依 IFRSs 規定，應由全部完工法改依成本回收法處理。

B.關於外幣換算之會計處理，經評估本公司仍應以新臺幣為功能性貨幣，尚不致對財務報告產生重大影響。

IFRS 1 簡介及2013
年(102年)首份
T-IFRS財報應揭露
事項



公司如何轉換為IFRSs財務報表



開帳數IFRS 1之分析

IFRS 1之一般性原則

- 應追溯適用所有IFRSs
- 視同企業自始即採用IFRSs編製財務報表
- 所有開帳數之差異調整保留盈餘或其他權益科目
- 但在考量成本與效益後，避免企業於追溯適用IFRSs之所有規定時，會耗費巨額成本。
- 應以預計生效之IFRSs版本進行IFRSs導入與系統建構。

例外(豁免選項)

- 其他IFRSs之豁免(18項)
- 追溯適用之例外(7項)

我國目前係規定採

2010年正體中文版之IFRSs

開帳數IFRS 1之分析

18 項其他IFRSs之豁免

7項追溯適用之例外

18 項其他IFRSs之豁免	7項追溯適用之例外
1.企業合併	1. 估計
2.股份基礎給付交易	2. 金融資產及金融負債之除列
3.保險合約	3. 避險會計
4.認定成本	4. 非控制權益
5.租賃	5. 金融資產之分類與衡量(僅採用IFRS 9時適用)
6.員工福利	6. 嵌入式衍生工具[T-IFRS 2010正體中文版尚不適用，且僅採用IFRS 9時適用)
7.累積換算差異數	7. 低於市場利率之政府貸款 (T-IFRS 2010正體中文版尚不適用)
8.投資子公司、聯合控制個體及關聯企業	
9.子公司、關聯企業及合資之資產及負債	
10.複合金融工具	
11.先前已認列金融工具之指定	
12.金融資產或金融負債原始認列時公允價值之衡量	
13.不動產、廠房及設備成本中包含之除役負債	
14.服務特許權協議	
15.借款成本	
16.客戶資產之轉入	
17.以權益工具消滅金融負債	
18.嚴重高度通貨膨脹(T-IFRS 2010正體中文版尚不適用)	

首次採用之三大議題

建立開帳報表

選定會計政策

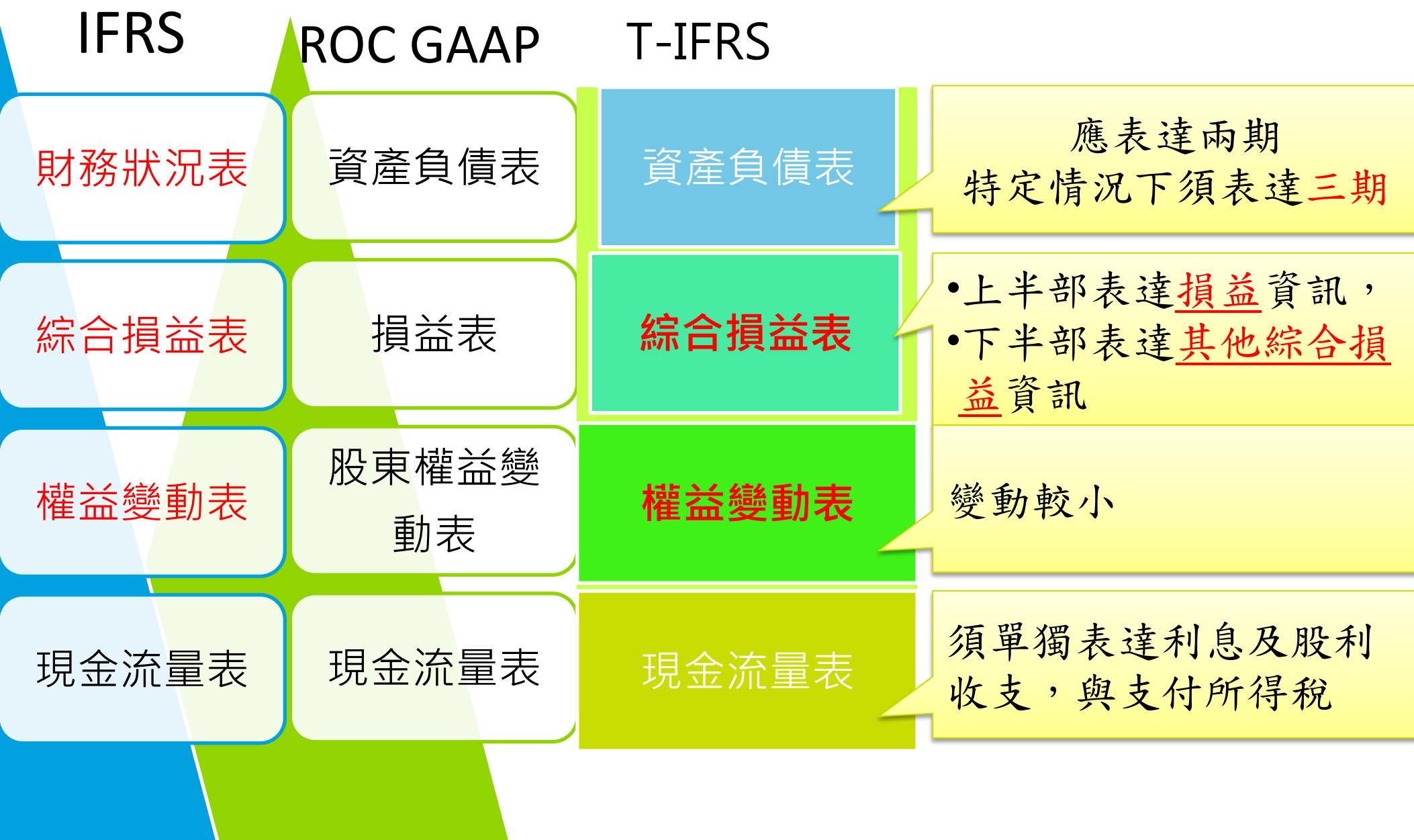
表達與揭露

建立開帳報表	<ul style="list-style-type: none">• 認列/除列<ul style="list-style-type: none">認列所有依IFRS規定應認列的資產及負債除列所有IFRS規定不能認列的資產及負債• 分類<ul style="list-style-type: none">將資產/負債/權益按IFRS分類• 衡量<ul style="list-style-type: none">依IFRS衡量所有項目• 首次採用之影響數:轉入開帳資產負債表的保留盈餘
選定會計政策	<ul style="list-style-type: none">• 18項其他IFRSs之豁免• 7項追溯適用之例外• 其餘會計政策皆按已於"報導日"生效之IFRS規定
表達與揭露	<ul style="list-style-type: none">• 權益及損益的調節表:• 如何從ROC GAAP下調節到IFRS及轉換所帶來的影響• 如何說明對IFRS 1豁免選項之選擇

T-IFRS財務報表簡介



T-IFRSs財務報表之新標題



資產負債表之表達

ROC GAAP&修正前編製準則

- 資產負債表
 - 流動在前、非流動在後

T-IFRS&修正後編製準則

- 資產負債表
 - 流動在前、非流動在後

IFRS

- 財務狀況表
 - 非流動在前、流動在後[釋例格式]

損益表之表達

ROC GAAP&修正前編製準則

- 損益表
 - 編至本期淨利為止
 - 區分業內、業外

T-IFRS&修正後編製準則

- 綜合損益表
 - 只能用單一報表表達本期淨利及其他綜合損益
 - 區分業內、業外

IFRS

- 綜合損益表
 - 可選擇用單一報表或兩張報表表達本期淨利及其他綜合損益
 - 不區分業內、業外

T-IFRS之證券發行人財務報告編製準則

議題	處理
財務報告體制	個體(standalone)及合併財務報告並存之雙軌制，惟監理上以合併財務報告為主。
合併財務報告	依IFRSs編製
個體財務報告	擬維持現行與合併財務報告採用一致之會計處理： ✓ 個體財務報告本期損益與合併財務報告中歸屬於母公司損益相同， ✓ 個體財務報告股東權益與合併財務報告中歸屬於母公司股東權益相同。
期中財務報告	依IAS 34規定處理，仍應編製四大表



財報體制

		第一、三季報	半年報	年報
上市櫃公司	有子公司	合併	合併	個體 + 合併
	無子公司	個別	個別	個別
興櫃公司 公開發行公司	有子公司	NA	合併	個體 + 合併
	無子公司	NA	個別	個別

僅在年度個體/個別財務報表必須編製會計項目明細表(長式)

採用T-IFRS後，擬修改期中財務報表簽證意見及申報期限

	簽證意見	申報期限	簽證意見	申報期限
季報	現行規定		採用IFRS後擬議	
個體	核閱	1個月	NA	NA
合併	未規範	45天	核閱	45天
半年報	現行規定		採用IFRS後擬議	
個體	查核	2個月	NA	NA
合併	核閱	75天	核閱	45天

期中資產負債表

ROC GAAP&修正前編製準則

- 當期期中期間結束日(102.6.30)
- 前一年度可比期中結束日(101.6.30)

T-IFRS&修正後編製準則

- 當期期中期間結束日(102.6.30)
- 前一年度結束日(101.12.31)
- 前一年度可比期中期間結束日(101.6.30)

IFRS

- 當期期中期間結束日(102.6.30)
- 前一年度結束日(101.12.31)

期中資產負債表

另外，現行資產負債表僅有當期期末及去年同期兩欄資產負債狀況可供比較，IFRSs之期中資產負債表為了讓報表使用人比較公司自年初到期末為止財務狀況，因此新增前一年底的資產負債表。以102年前3季資產負債表為例，報表使用人可以先瞭解公司截至102年9月30日財務狀況，並對照前一年年底（101年12月31日）財務狀況，來瞭解公司於102年前3季財務狀況變化，對照表參見如下。

期中財務報表—資產負債表

年度 項目				IFRS	
	102年9月30日	101年9月30日	102年9月30日	101年12月31日	101年9月30日
營業收入					
營業成本					
營業毛利					
營業費用					
...					
營業淨利					

期中綜合損益表

ROC GAAP&修正前編製準則

- 當期年初至當期期中期間結束日(102.1-6月)
- 前一年度年初至可比較期中期間結束日(101.1-6月)

T-IFRS&修正後編製準則

- 當期期中期間(102.4-6月)
- 當期年初至當期期中期間結束日(102.1-6月)
- 前一年度可比較期中期間(101.4-6月)
- 前一年度年初至可比較期中期間結束日(101.1-6月)

IFRS

- 同T-IFRS

期中綜合損益表

在IFRSs規定下，期中財務報表的表達方式，也與現行的表達方式有所不同。以102年前3季綜合損益表及資產負債表為例，102年前3季綜合損益表需增加表達102年單獨第3季以及去年同期（101年單獨第3季）的綜合損益表，如此報表使用人可以輕鬆瞭解公司第3季單季營運表現，而且還新增去年同期營運狀況，可以直接比較去年第3季單季營運表現，如此一來，可用的資訊將大幅增加，對照表參見如下。

期中財務報表—損益表

年度 項目			IFRS			
	102年前3季 (102.1.1-102.9.30)	101年前3季 (101.1.1-101.9.30)	102年第3季 (102.7.1-102.9.30)	101年第3季 (101.7.1-102.9.30)	102年前3季 (102.1.1-102.9.30)	101年前3季 (102.1.1-102.9.30)
營業收入						
營業成本						
營業毛利						
營業費用						
...						
營業淨利						

	負債
資產	權益

資產負債表的全貌

財務狀況表
2013年12月31日

單位:新台幣千

科目	金額	科目	金額
資產		流動負債	
流動資產		短期借款	
現金及約當現金		應付帳款	
應收帳款		當期應付所得稅	
存貨		非流動負債	
其他流動資產		長期借款	
非流動資產		負債總額	
投資關聯企業		權益	
不動產、廠房及設備		股本	
商譽		保留盈餘	
其他無形資產		負債及權益總額	
資產總額			

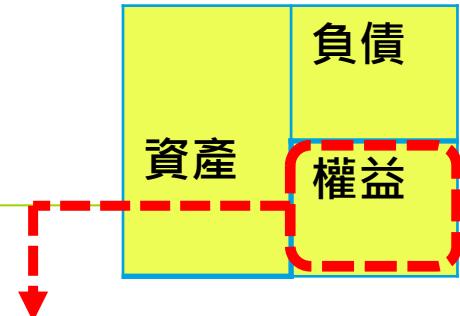
綜合損益表的全貌

綜合損益表
2013年1月1日至12月31日

收益
減：費損
本期淨利
加：其他綜合損益
本期綜合損益總額

科目	金額
收入	
銷貨成本	
銷貨毛利	
其他收益	
管理費用	
財務成本	
稅前淨利	
所得稅費用	
本期淨利	
其他綜合損益	
本期綜合損益總額	

權益變動表的全貌



	股本	保留盈餘	國外營運 機構換 算準備	備供出 售金融 資產/權益 工具投資 準備	現金流 量避險	重估增 值準備	權益 總額
2012年1月1日餘額	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	-	XXX
2012年權益變動		XXX					
股利	-	XXX	-	-	-	-	XXX
當年度綜合損益總額	-	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
2012年12月31日餘額	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
增資 - 發行股本	XXX	XXX	-	-	-	-	XXX
現金股利	-	XXX	-	-	-	-	XXX
當年度綜合損益總額	-	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
2013年12月31日餘額	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

資產負債表-非流動資產

非流動資產		
透過損益按公允價值衡量之金融資產-非流動		
備供出售金融資產-非流動		
持有至到期日金融資產-非流動		
避險之衍生金融資產-非流動		
以成本衡量之金融資產-非流動		
無活絡市場之債券投資-非流動		
採用權益法之投資		
不動產、廠房及設備		
投資性不動產		
其他非流動資產		

遞延所得稅必為非流動

可能包括投資關聯企業及合資

即固定資產，大表中不再列示各類別資產（土地、建築物、機器設備）之金額

將現行之「基金及投資」、「固定資產」、「無形資產」及「其他資產」合併為「非流動資產**」一大類別**

為賺取租金或資本增值或兩者兼有而持有的土地/建物

資產負債表-流動負債

項目	金額	備註
流動負債		
短期借款		
應付短期票券		
遞延損益按公允價值衡量之 金融負債-流動		
避險之衍生金融負債-流動		
以成本衡量之金融負債-流 動		
應付票據		
應付帳款		
其他應付款		
當期所得稅負債		
負債準備-流動		
與待出售非流動資產直接相 關之負債		
XXXX		
其他流動負債		

不確定時點或
金額之負債

資產負債表-非流動負債

遞延所得
稅必為非
流動

非流動負債				
透過損益按公允價值衡量之 金融負債-非流動				
避險之衍生金融負債-非流 動				
以成本衡量之金融負債-非 流動				
應付公司債				
長期借款				
負債準備-非流動				
遞延所得稅負債				
XXXX				
其他非流動負債				
負債總計				

不確定時點或
金額之負債

將現行之「長期負債」及「其他負債」
合併為「非流動負債」一大類別

資產負債表-權益

清楚列示歸屬於母公司業主之權益及非控制權益

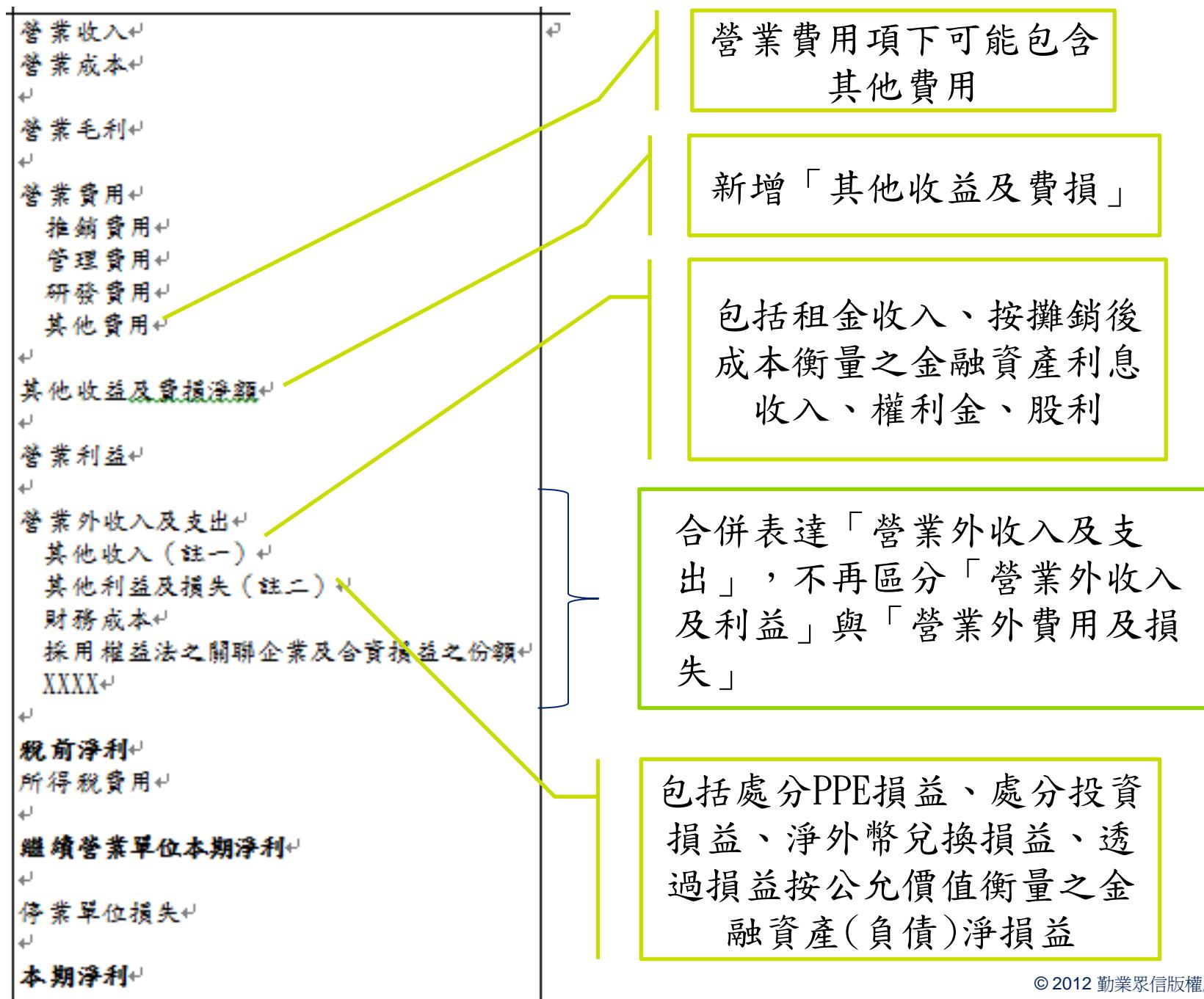
歸屬於母公司業主之權益				
股本				
普通股				
特別股				
資本公積				
保留盈餘				
法定盈餘公積				
特別盈餘公積				
未分配盈餘（或待彌補虧損）				
其他權益				
庫藏股票				
非控制權益				
權益總計				

股本之額定股數及各項權利，於附註中揭露

不逐項列示資本公積

不逐項列示其他權益項目

綜合損益表—前半部（損益部分）



綜合損益表—後半部（其他綜合損益部分與其他）

其他綜合損益：

國外營運機構財務報表換算之兌換差額
備供出售金融資產未實現評價利益（損失）
現金流量避險
確定福利之精算損益
採用權益法之關聯企業及合資其他綜合損益之份額
與其他綜合損益組成部分相關之所得稅

新增「其他綜合損益」

本期其他綜合損益（稅後淨額）：

本期綜合損益總額：

淨利歸屬於：

母公司業主
非控制權益

綜合損益總額歸屬於：

母公司業主
非控制權益

每股盈餘：

基本及稀釋

需表達綜合損益總額歸屬於母公司業主及非控制權益

EPS的計算仍以本期淨利為基礎，無須計算綜合損益總額下之EPS

其他綜合損益

其他綜合損益包括因IFRSs規定不可認列(或允許不認列)於損益的收益及費損項目(含重分類調整)，包括：

項目	相關準則	說明
重估價準備之變動	IAS 16與 IAS 38	T-IFRS下禁止採用重估價法，故T-IFRS財報不顯現此項目
確定福利之精算損益	IAS 19	若企業選擇將精算損益立即認列入其他綜合損益時使表達此科目；若企業選擇採緩衝區法則不會出現此項目
國外營運機構財務報表換算之兌換差額	IAS 21	似ROC GAAP下表達於權益變動表項下之累積換算調整數
以公允價值衡量變動列入其他綜合損益之投資權益工具之損益/ 備供出售金融資產再衡量之損益； 及	IFRS 9/IAS 39	似ROC GAAP表達於權益變動表項下之金融商品未實現損益
現金流量避險下，有效避險部位所產生的損益	IAS 39	於ROC GAAP表達於權益變動表項下之金融商品未實現損益

其他重大改變

財務報表用語或分類已與過去不同

- 出租資產 v.s. 投資性不動產。
- 無形資產 – 土地使用權 v.s. 非屬無形資產之預付租賃款或土地使用權
- 採權益法之長期股權投資 v.s. 關聯企業
- 少數股權 v.s. 非控制權益 ...

未來將以合併財務報表為主要報表，母公司僅須編製年度個體財務報表

- 會計師針對期中合併財務報表出具核閱報告
- 過去四大表資訊將有部分移至附註說明，例如其他利益及損失之細項、不影響現金流量之投資及籌資活動資訊
- 若非控制權益金額甚大，如何分析母公司期中之個體財務資訊
(閱讀財務報表附註資訊將更形重要)

其他重大改變

會計估計變動可能較以往頻繁

- 因應未來適用IFRSs後，企業需要定期評估會計估計事項，可能造成會計估計變動較為頻繁。T-IFRS之「證券發行人財務報告編製準則」中規定有關會計政策及會計估計變動應遵循之申報程序，未來改以公司內部治理程序及其他監理方式處理。
- 會計估計變動係推延適用，一旦企業發生估計變動事項，宜注意其對於未來財務報表之影響。

公允價值會計之挑戰

- 了解IFRS對於公允價值資訊之揭露規定
- 企業採用決定公允價值之方法及假設
- 公允價值之方法及假設影響後續以公允價值評價之資產及負債之資訊品質
- 財務報表使用者如何比較不同企業持有之同一資產或負債

公司年報五年度財務分析(範例)

民國98-100年列示
前GAAP之財務分析?

民國102年&101年列
示IFRSs之財務分析

最近五年度財務資料綜合分析如下

分析項目	年 度	最近五 年 度 財務 分析					當年度截至 99年3月31 日財務資料 (註1)	最近二年 度變動率 (%)	備註
		94年	95年	96年	97年	98年			
財務結構 (%)	負債佔資產比率	62.86	51.74	55.15	56.10	49.54	49.54	(11.69)	
	長期資金佔固定資產比率	222.94	260.03	336.12	428.95	564.66	647.93	31.64	A
償債能力	流動比率(%)	101.17	117.67	122.97	134.85	180.28	183.23	33.69	B
	速動比率(%)	10.11	8.53	4.73	19.04	9.05	12.06	(52.45)	C
	利息保障倍數(倍)	1.81	7.43	5.98	3.64	5.25	5.95	0.44	
經營	應收款項週轉率(次)	36.30	114.92	153.54	116.31	120.41	55.42	0.04	
	應收款項平均收現日數	10.06	3.18	2.38	3.14	3.03	6.59	(0.03)	
	存貨週轉率(次)	0.89	1.13	1.03	0.75	0.73	0.75	(0.02)	

重大GAAP差異以及對企業 財務報表之影響

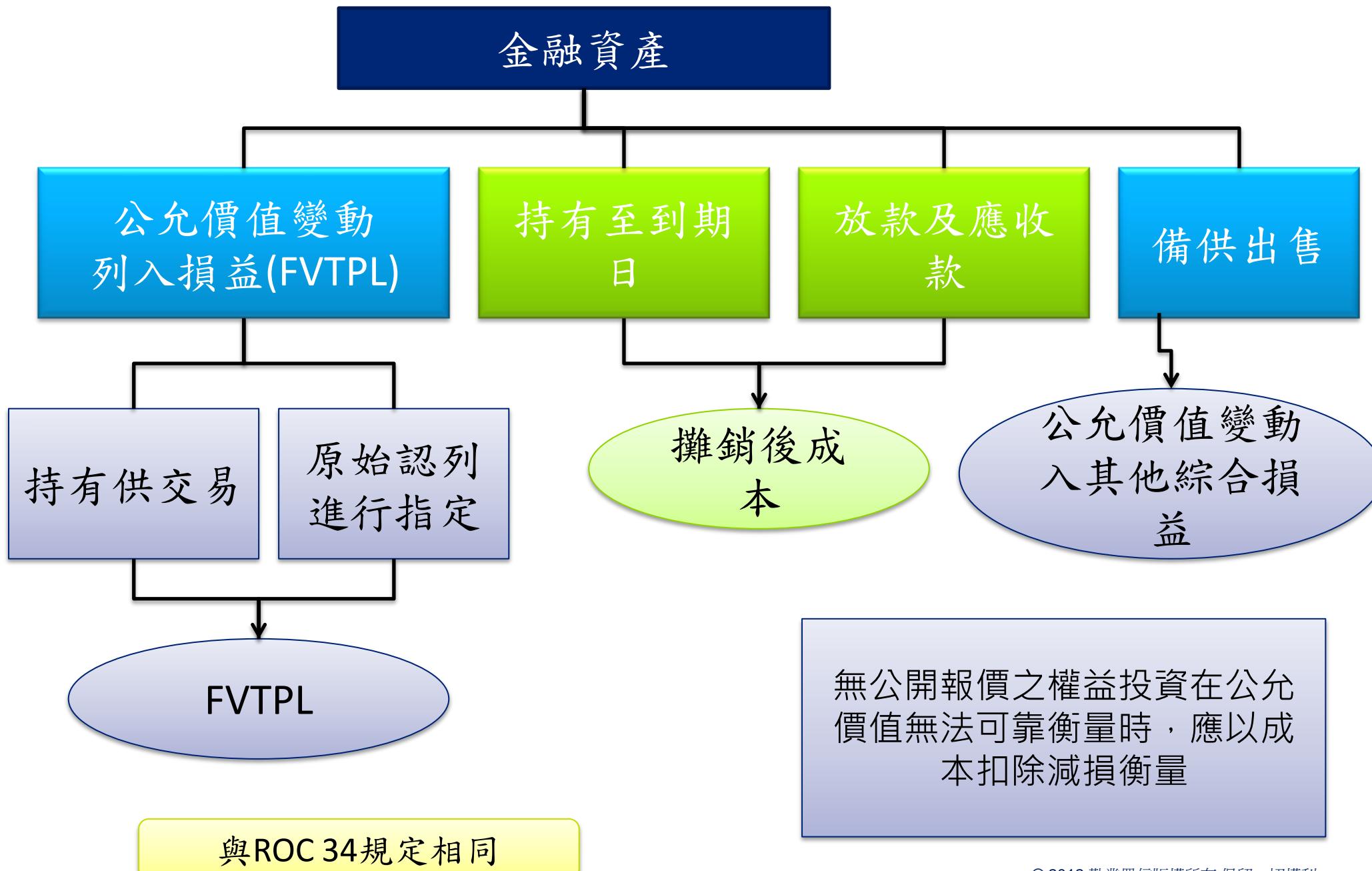


功能性貨幣

規範差異：

- ROC GAAP：功能性貨幣之判斷宜參考：現金流量、銷貨價格、銷售市場、成本、理財活動及內部交易等各項指標，**綜合研判**後決定，各項指標無優先順序之區別；
商業會計法第七條規定：「商業應以國幣為記帳本位，至因業務實際需要，而已外國貨幣記帳者，……」
- IFRS：判斷功能性貨幣時，
 - ✓ 著重個體營運所處的主要經濟環境
 - ✓ 通常是個體主要產生或支用現金的環境
 1. 優先參考之指標為影響**銷貨價格及銷貨成本**所使用之貨幣[IAS 21.9]，
 2. 其次再評估**籌資活動及內部交易指標**之影響。 [IAS 21.10]
 3. 應參考**國外營運機構與報導個體之關係**(即是否為母公司之延伸?)，決定國外營運機構之功能性貨幣[IAS 21.11]
 - 企業**不宜**任意選定其功能性貨幣，而應依基本事實與情況加以判斷。

IAS 39現行金融資產分類(IAS 39.9)



IFRS 9 金融資產分類總覽

IASB於2011年12月發布『IFRS 9強制生效日與轉換揭露』之修正，IFRS 9『金融工具』之生效日延後至2015年1月1日以後開始之年度期間。我國證期局亦宣佈我國採用IFRS 9之時程延後。

通過業務模式測試
(business model test)

+

符合合約現金流量
之特性(contractual
CF characteristics)

所有其他金融工具
e.g.
• 權益工具
• 衍生工具
• 部分混合工具

攤銷後成本衡量
(須進行減損測試)

公允價值選項：
為消除(或顯著
減少)會計衡量
或認列不一致，
得指定為FVTPL

當企業之業務模式改變時，須進行重分類

公允價值衡量
(無須進行
減損測試)

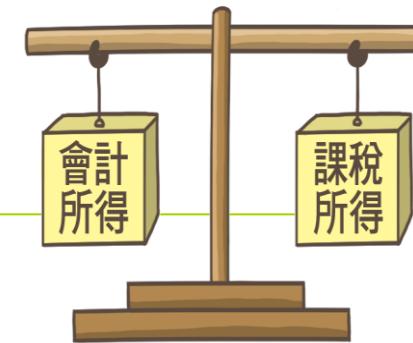
權益投資：
可選擇於其他綜
合損益表達

IAS 7現金流量表



	IFRS	ROC
現金流量表中利息及股利收付之表達	利息及股利收付之現金流量應於現金流量表中單獨揭露。	利息及股利之收現金額僅要求企業採直接法報導營業活動之現金流量時應單獨表達。
現金流量表中收取和支付利息之分類	收取利息可分類為營業或投資現金流量；支付利息則可分類為籌資或營業現金流量。	通常分類為營業現金流量。
現金流量表中收取和支付股利之分類	收取股利可分類為營業或投資現金流量；支付股利則可分類為籌資或營業現金流量。	收取股利通常分類為營業現金流量；支付股利則列為融資現金流量。

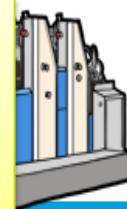
IAS 12 所得稅



	IFRS	ROC
遞延所得稅資產和負債之分類	遞延所得稅資產或負債一律歸類為 非流動 。	遞延所得稅資產或負債依其相關資產或負債之分類劃分為流動或非流動項目；無相關之資產或負債者，依預期迴轉期間之長短劃分為流動或非流動項目。
遞延所得稅資產之認列	只有當所得稅利益「 很有可能 」實現時才認列；在IFRS 5及IAS 37中「 很有可能 」係定義為「可能性大於不可能性」。另IAS 12 並不使用備抵評價科目。	如有證據顯示遞延所得稅資產之一部分或全部有百分之五十以上之機率不會實現時，則該部分或全部應全數列入備抵評價科目，以減少遞延所得稅資產。

IAS 16不動產、廠房及設備

財報編製準則規定，**不動產、廠房及設備 & 投資性不動產**
之後續衡量限採**成本模式**



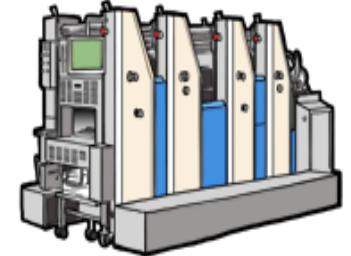
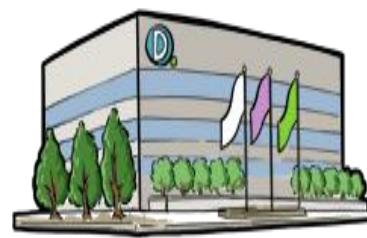
項目	IFRS	ROC GAAP
固定資產及無形資產之衡量基礎	可採 成本法或重估價法 ；在重估價法下，須定期對資產價值進行重估價。	除法令規定之重估增值，皆採成本模式。
固定資產及無形資產重估價	重估價金額為 公允價值 ；重估價準備直接貸記權益項目。重估價減值時首先沖減已經記入權益之重估價準備，不足沖減之部分記入損益	可依法令辦理重估價，法令所允許之重估價金額非為公允價值
當一項資產進行重估價，其同類別資產是否必須一致	當一項資產進行重估價，其 <u>同類別之所有項目須進行重估價</u>	必須依法令規定申請辦理重估價，當一項資產進行重估，其同類別資產無須一致
重估價資產使用或處分時，重估價準備/未實現重估增值之處理	直接轉入 保留盈餘	(90)基秘字第204號函規定，未實現重估增值應於處分或提列折舊(攤銷)時視為已實現，列入當期損益。

IAS 16 不動產、廠房及設備

重要組成部分：若不動產、廠房及設備項目之每個組成部分成本相較於該項目之總成本係屬重大時，則該組成部分應個別提列折舊

合併計算折舊：若可分別辨認重大組成部分，其具有相同的耐用年限且採用相同的折舊方法提列折舊較適當時，則這些組成部分通常可以合併在一起計算折舊費用

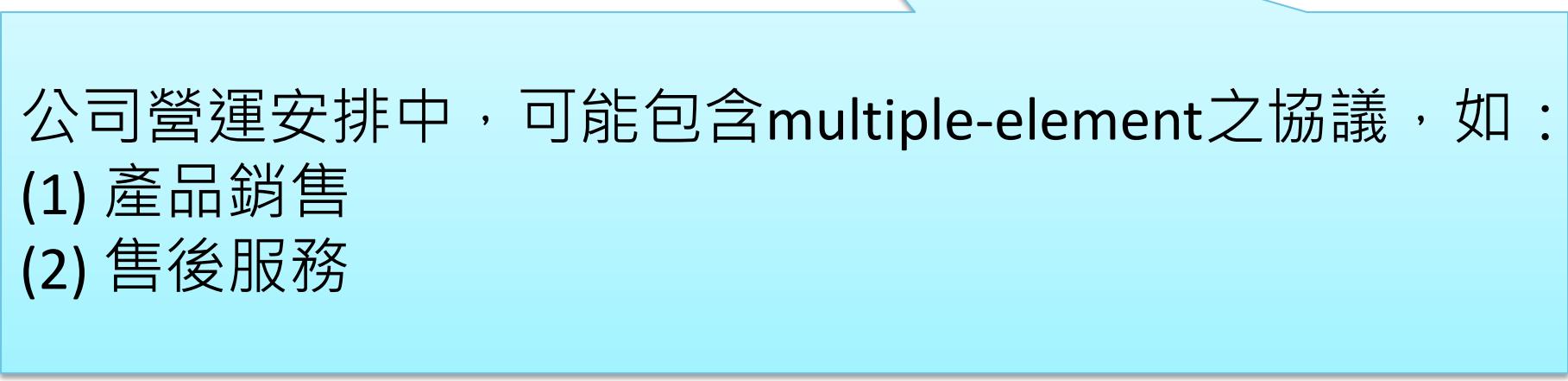
剩餘非屬重要部分：因其不具重大性，若選擇的折舊方法得以忠實表達其經濟效益之消耗型態，允許可以合併提列折舊



收入 IAS 18: 依交易實質分別認列收入

收入認列原則通常個別地應用於各種交易，但若單一交易包含數個可辨認項目或數個交易有關聯時，應依交易實質認列收入。例如：

- 當產品銷售之交易包括售後服務時，則交易宜區分為產品銷售與售後服務兩個部分，若此售後之服務之金額可個別辨認，該金額應予以遞延並於服務履行期間認列收入

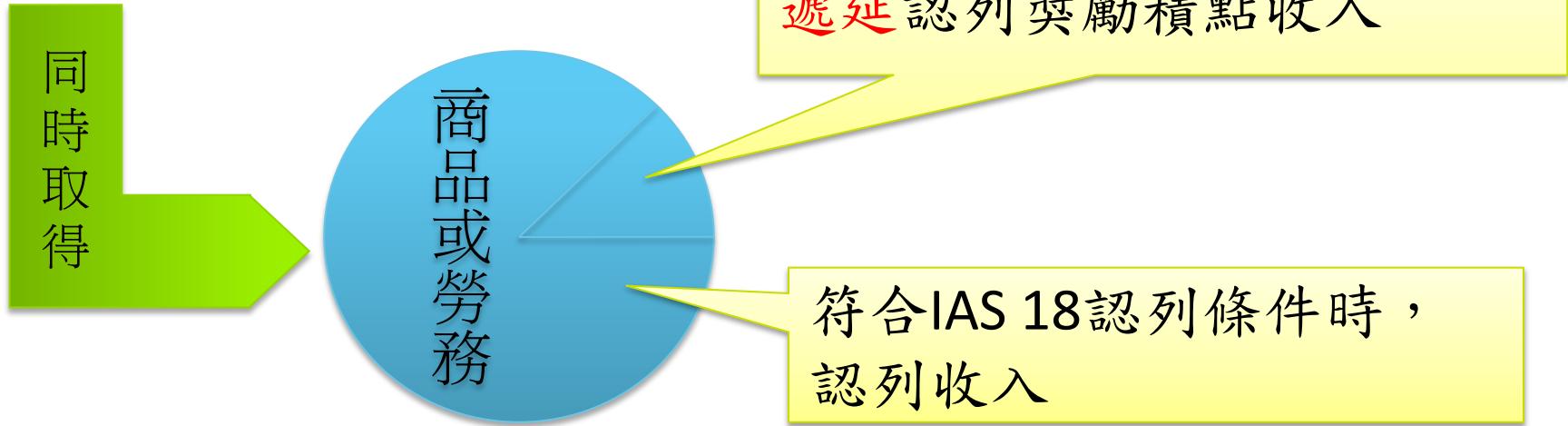


公司營運安排中，可能包含multiple-element之協議，如：

- (1) 產品銷售
- (2) 售後服務

IFRIC 13客戶忠誠計畫

客戶購買商品或勞務



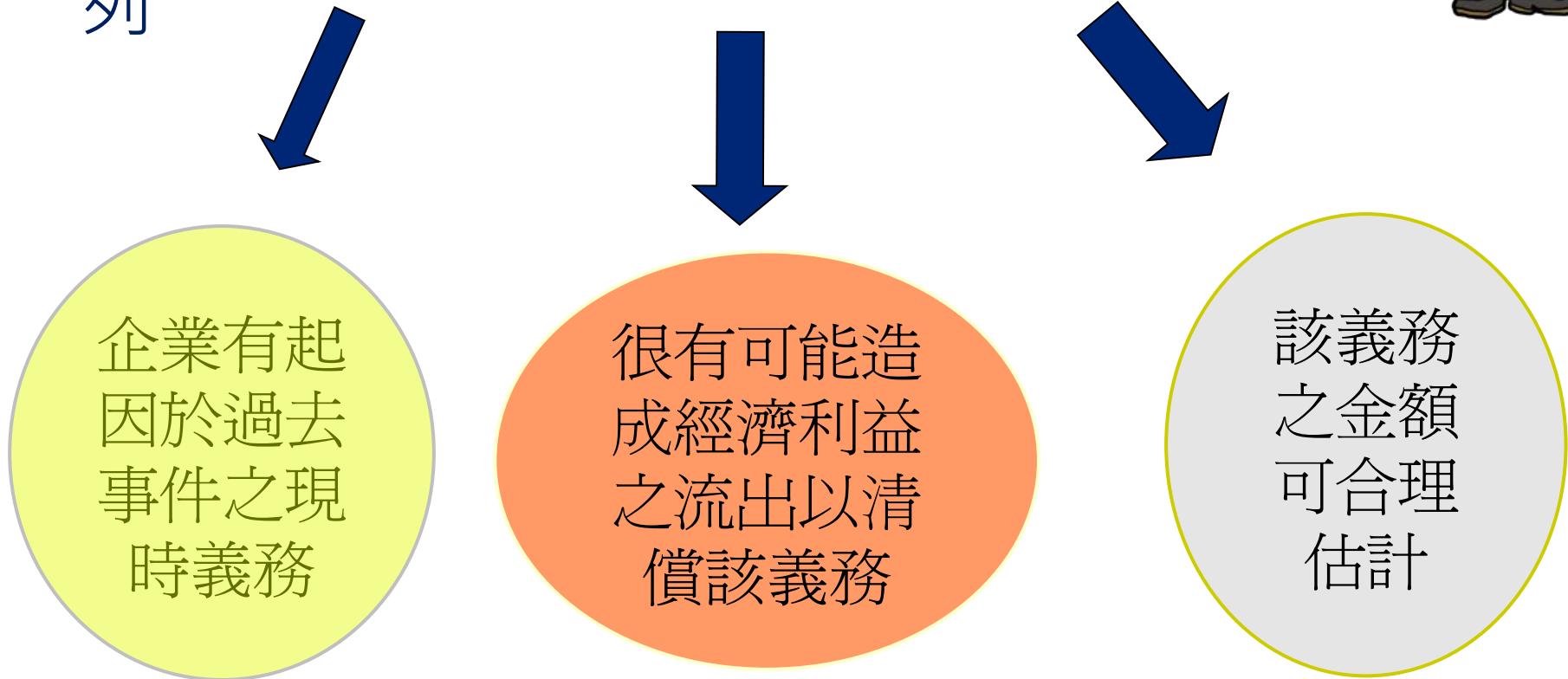
IFRIC 13係規範企業給與客戶獎勵積點之會計處理

- 企業給與客戶之獎勵積點係IAS 18規範之銷售交易(包括商品銷售、勞務提供或將企業資產提供客戶使用)之一部分(grant points as part of sales)；及
- 於符合某些進一步條件後，客戶得於未來以積點兌換免費或折扣之商品或勞務。

IAS 37 負債準備



- 負債準備：指未確定時點及金額之負債
- 負債準備僅在符合下列條件時應予以認列



IAS 37 負債準備、或有負債及或有資產

	IFRS	ROC GAAP
虧損性合約	<p>當為履行合約義務所發生之不可避免的成本，超過預期從該合約獲得的經濟效益時，該合約即為虧損性合約。虧損性合約之不可避免成本應認列負債準備。不可避免成本即退出合約之最小淨成本，係為下列兩者中孰低者：</p> <ol style="list-style-type: none">履行合約而發生之成本；履行合約而發生之補償或罰款。	(98)基秘字第110號函規定，為履行合約義務所發生之不可避免成本，超過預期從該合約所能獲得之經濟利益，則屬很有可能發生之或有損失。惟並未定義何謂不可避免成本。

虧損性合約負債準備之衡量

不可避免淨損失

淨成本

不可避免成本（最小

履約成本

或

未履約所發生的罰金
或補償金

孰低者

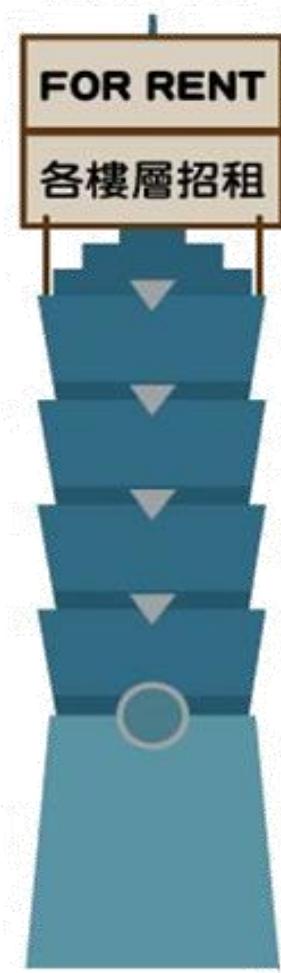
須減除
所獲得
之經濟
效益

訂項各貨，產否虧合約？
是生性
簽合約？

IAS 40投資性不動產

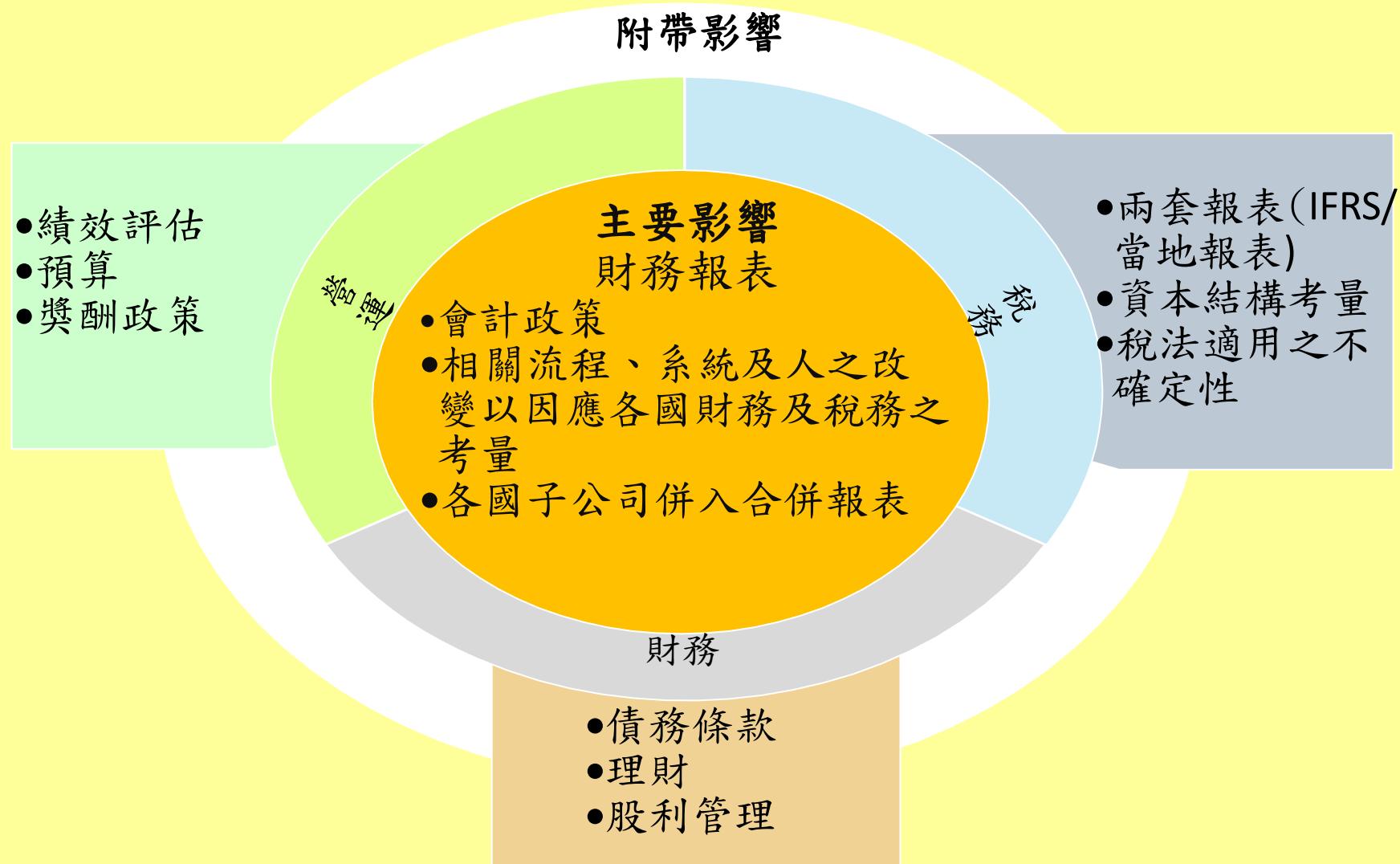
- 投資性不動產係指為賺取租金或資本增值或兩者兼有，而持有之土地或建築物。 [IAS 40]
- 企業原則上可以選擇採公允價值模式或成本模式認列
 - 公允價值模式：係以公允價值衡量，其價值變動於損益中認列。
 - 成本模式：係以攤銷後成本減累計減損衡量。
- 企業原則上對其所有之投資性不動產都應採用一致之衡量模式

公司投資性不動產係採公允
價值或成本衡量?
我國主管機關的限制?



採用 IFRS 並非僅是會計原則變動

IFRS 之採用影響層面超過公司之會計政策、流程及人員
公司營運活動之各層面最終皆有可能受影響



金管證發字第1010012865號 - 公開發行公司於轉換日提列特別盈餘公積

假設於轉換採用IFRSs前原帳列之保留盈餘為正

101.1.1 (轉換日)

公開發行公司首次採用IFRSs時，應就帳列股東權益項下之未實現重估增值及累積換算調整數（利益），因選擇適用IFRS 1豁免項目而轉入保留盈餘部分，分別提列相同數額之特別盈餘公積

因選擇IFRS 1
豁免
而轉入R/E之
未實現利益

未實現
重估增
值

IP公允價
值之調整

累積換
算調整
數

合計

設:101.1.1
因採IFRS 1
所產生之
R/E 總增加

應提列
特別盈
餘公積
數額

情況一

80,000

20,000

50,000

150,000

200,000

150,000

情況二

60,000

40,000

50,000

150,000

30,000

30,000

情況三

30,000

10,000

(50,000)

40,000

150,000

40,000

情況四

25,000

15,000

(50,000)

40,000

(150,000)

0

IFRSs 資源分享



Audit K-Space – IFRS 專區

IFRS 專區

IFRS新知園地_2011第4期[2011.04]

2011年5月12日：IASB發布合併、合資

IASB

IASB發布五項新增準則(involvements)以及

該五項準則之每一項須同時採用該五項之財務報表，而無須於

五項同時發布之準則。

IFRS 10 合併財務報表

IFRS 10藉由推出一之性質為何(意即，因其他合約協議而被「合併：特殊目的合作者之權力；(2)因參與其對被投資者之權力

D&T Audit Knowledge & Solutions

Taiwan Intranet 首頁

Audit Kspace 首頁

最新消息

最近修改項目

1. 會計

2. 審計

3. 證券、管理法令與遵循

4. 其他

進階搜尋

QRM 諮詢專區

快速連結

AS/2 Form

期末查核相關資訊

財報範例

2009通告

員工分紅暨39號公報專區

財會十號公報專區

IFRS 專區

勤業眾信 IFRS 知識專區

IFRS 導入資訊庫



查閱IFRS內容

由 IASB 網站免費取得 IFRS

透過 Folio View 開啟 IFRS.I

透過 Deloitte Audit Technic

IFRS 國內外相關網站連結

IFRS 相關網址(Deloitte)

IFRS Resources 操作手冊

IFRS e-Learning

Download 所有 e-learning

IFRS E-Learning 操作介面

E-learning manual download

投資人自行上網查詢IFRSs的管道

如果想要更深入瞭解IFRSs相關資訊，謹提供以下網站供進一步自修及查詢：

網站名稱	網址
國際會計準則（IFRSs）專區	http://www.twse.com.tw/ch/listed/IFRS/aboutIFFS.php
國際財務報導準則（IFRSs）公報下載專區	http://210.71.239.209/ifrs_2010/index.htm
財團法人會計研究發展基金會—TIFRS專區	http://www.ardf.org.tw/html/TIFRS.html
國際會計準則理事會（IASB）	http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS.htm

IFRSs正體中文版

網址(金管會)：

<http://www.sfb.gov.tw/ch/home.jsp?id=528&parentpath=0,2>

敬請詳細閱讀並瞭解本專區使用注意事項及IFRS著作權說明事項，以免侵害他人權益及尊重智慧財產權。

[國際財務報導準則公報\(IFRSs\)](#)

[國際會計準則公報\(IASs\)](#)

[國際財務報導準則解釋\(IFRIC\)](#)

[會計解釋常務委員會發布之解釋公告\(SIC\)](#)

[國際財務報導準則分類標準\(IFRS Taxonomy\)](#)

國際財務報導準則公報 (IFRSs)	Issue date/ Revision date 發布日/修訂日	Initial effective date/ Revised effective date 原始生效日/修訂生效日	IFRSs BV Version IFRSs合訂本版次
IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards 首次採用國際 財務報導準則	2008年11月	2009年7月1日	2010年 (藍本) (註2)
IFRS 2 Share-based Payment 股份基礎給付	2004年2月	2005年1月1日	2010年
IFRS 3 Business Combinations 企業合併	2008年1月	2009年7月1日	2010年

Audit K-Space – IFRS 專區

IFRS 專區

IFRS新知園地_2011第4期[2011.04.25~2011.05.15]

勤業眾信 IFRS 知識專區

IFRS 導入資訊庫

2011年5月12日：IASB發布合併、合資及揭露之正式準則

IA

查閱IFRS內容

- 由 IASB 網站免費取得 IFRSs
- 透過 Folio View 開啟 IFRS.NFO
- 透過 Deloitte Audit Technical Library
- IFRS國內外相關網站連結
- IFRS相關網址(Deloitte)
- IFRS Resources操作手冊

表之處理、聯合協議之參與

2年度期間，若提前適用，企業必選擇將IFRS 12之揭露規定納入其準則)之規定。

之單一合併模式，而不論被投資者控制，或在特殊目的個體中常見之

「獨財務報表」之合併指引及SIC-12

「合併：特殊目的個體」。依據IFRS 10，控制之確立係基於投資者是否具有(1)對被投資者之權力；(2)因參與被投資者而暴露於變動報酬或有權取得變動報酬；及(3)有能力行使對被投資者之權力以影響報酬之金額。



- 查閱IFRS內容
- 由 IASB 網站免費取得 IFRS
- 透過 Folio View 開啟 IFRS.I
- 透過Deloitte Audit Technic
- IFRS國內外相關網站連結
- IFRS相關網址(Deloitte)
- IFRS Resources操作手冊

IFRS e-Learning

Download 所有 e-learning
IFRS E-Learning 操作介面
E-learning manual downlo

IFRS知識專區 <http://www.ifrs.org.tw/>

忘記密碼?  **Deloitte.**
勤業眾信

IFRS 知識專區 [正體中文](#) [簡體中文](#)

 [登入](#) [註冊](#)

[首頁](#) [知識寶典](#) [線上學堂](#) [IFRS特訓班](#) [更多資源分享](#) [IFRS專業服務團隊](#) [最新活動](#)

Courses Webcast 

[影音課程](#) [線上研討會](#) [名師講堂](#) [晉級測驗](#)

勤業眾信IFRS專業服務團隊

**江美艷**
Shirley Chiang
IFRS 專業團隊負責人
執業會計師
shirlechiang@deloitte.com.tw

[我的專業經驗與資格](#)

 **IFRS 線上影音課程**

各準則簡介

由於頻寬差異，觀看影音串流時需稍候2~3分鐘後才能執行段落大綱隨選檢視功能

IFRS 1 	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards 首次採用國際財務報導準則	主講會計師: 江美艷
IFRS 2 	Share-based Payment 股份基礎給付	主講會計師: 江美艷
IFRS 3 	Business Combinations <small>Updated 2010.12.12</small>	

IFRS知識專區 – 影音課程 & 看動畫學會計



看動畫學會計

國際會計準則理事會(IASB)

IFRS 1

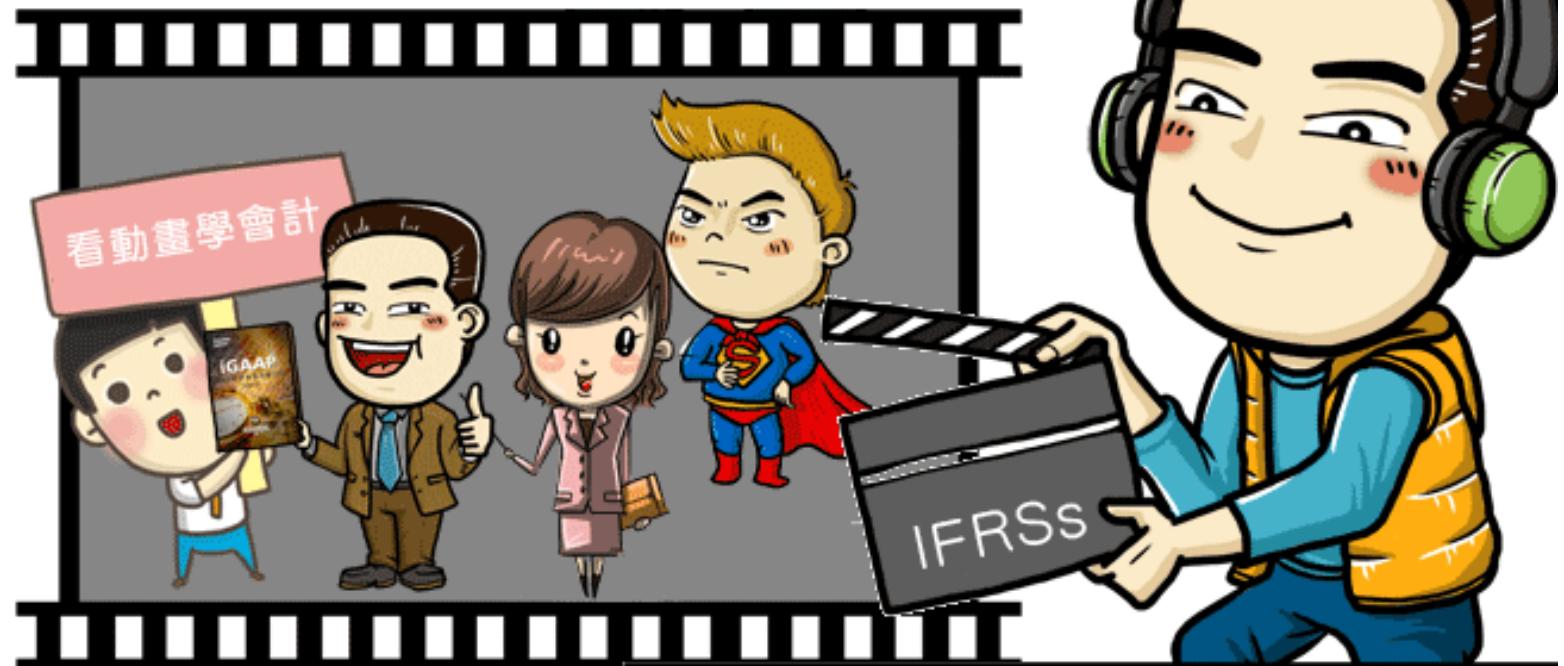
IFRS 2

IFRS 3

IFRS 4

IFRS 5

IFRS 7



Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations

待出售非流動資產及停業單位

主講會計師：謝建新

Financial Instruments: Disclosures

金融工具：揭露

主講會計師：吳美慧

聲明

- 本次演講所傳達的內容，是建立在對有限資訊了解的基礎上所提出之初步規劃和建議概述。
- 本次演講旨在提供部分特定領域的一般性資訊，並非詳盡的專業服務意見。因此，本次演講所提供的資訊並不構成會計、稅務、法律、投資、諮詢或其他類似專業領域之意見及服務。任何人在未經獲得適當的專業意見或服務之前，不應將此演講內容適用於具體個案，且在採取任何可能影響個人財務、業務決定或行動前，應先諮詢合格的專業顧問。
- 本文件為機密資訊，在未獲得勤業眾信會計師事務所書面同意前，不得將其內容之一部或全部為引用、參考、散佈、傳播或以其他任何方式向任何第三人揭露。
- 在此演講中所為之任何明示或暗示性的口頭敘述、觀點或意見，除經勤業眾信會計師事務所出具書面文件外，僅屬個人意見表達性質，並非勤業眾信會計師事務所之正式意見或立場。
- 本次演講所提供之資訊，不得做為任何個案處理之專業意見或服務依據。任何個案之處理，建議參考勤業眾信會計師事務所被聘用後所提供之全面意見或服務報告，該等報告中將包括對個案較完整的進一步分析意見及建議。

Deloitte.

勤業眾信

Always One Step Ahead.