



# IFRS 1

## 「首次採用國際財務報導準則」

講員：林維珩  
中原大學會計學系副教授  
2010/6/29

↔



## 大綱

- 轉換
- 初始財務狀況表
  - 豁免
  - 調節
- 首份財務報表
  - 編製規定
  - 期中財務報表
- 其他事項

↔



# IFRS

- 國際財務報導準則(International Financial Reporting Standards, IFRS)：國際會計準則理事會所採用之準則及解釋，包括：
  - (1)國際財務報導準則，
  - (2)國際會計準則，
  - (3)國際財務報導準則解釋委員會或其前身會計解釋常務委員會所制定之解釋。
- 會計研究發展基金會逐號翻譯國際會計準則 (Taiwan-IFRS)

3



## 其他國家採用IFRS現況

- **2005**
  - **Australia**
  - **EU Member Counties** Consolidated F/S: required to be prepared based on IFRS since 2005
- **2011**
  - **Canada**
  - **Korea**
  - **US SEC** would decide in 2011 whether to proceed with rule making to require that US issuers use IFRS beginning in 2014. Early adoption beginning with filings in 2010 would be allowed for certain issuers.

4



## 轉換至IFRS：過程

- 金管會2009/5/14發布「我國會計準則直接採用國際會計準則之推動架構案」
  - 企業分階段採用國際會計準則，第一階段公司
    - 自2013年起依IFRS編製財務報告，並允許自2012年起得自願提前採用；
    - 於2011年度、2012年期中及年度財務報告附註揭露採用IFRS之計畫及影響等事項（揭露方式可參考交易所網站中所公布之「財務報告事先揭露採用IFRSs相關事項範例」）。

5



## 轉換時程

2010	2011	2012	2013
ROC GAAP			
		IFRS	

- 所有前置作業應在2011年底前完成。
- 2012年ERP採平行作業，須同時編製
  - ROC GAAP的合併報表與母公司報表，以及
  - IFRS的合併報表(與母公司報表)。

6



## 轉換：直接採用

- one-time complete adoption
  - 母公司財務報表若繼續公開，是否適用IFRS?
- 現行財務會計準則公報絕大多數係參考IFRS制定
  - 仍存有部分差異(參見交易所網站之我國財務會計準則與國際會計準則之重大差異彙整)
  - ROC GAAP未經CESR認定equivalence with IFRS

7



## *Final CESR recommendations on transition to IFRS (1/3)*

1. **2003年度財務報表應包括：**
  - 揭露轉換至IFRS之規劃與執行進度；
  - 現行會計政策(成員國一般公認會計原則)與根據IFRS的規定在2005年度財務報表中擬採用的會計政策之間的主要差異。
2. **2004 annual report**
  - 宜盡快（在2005年期中報表前）揭露採用IFRS對財務報表之影響（建議參考IG63）；但由於可能影響股價，故此揭露受Directive 2003/6/EC of 28 January 2003規範。
  - 未揭露影響者，揭露同2003年財報，並敘明理由。

8



## ***Final CESR recommendations on transition to IFRS (2/3)***

### **3. 2005 interim financial reports**

- 自2005年1月1日起，編製期中報表可能採用的方式包括：(1)完全遵循IAS34《期中財務報告》；或(2)根據IFRS的認列和衡量原則編制但根據國內報告原則表達。
- 2004年度相同期間的比較資料最好根據2005年度採用的會計政策重編（原公告的期中報表一併表達，重編事實要附註揭露）

Items of Financial Statements	First quarter 2005 Under IFRS	First quarter 2004 Under IFRS (restated)	First quarter 2004 Under previous GAAP (as published)	First quarter 2003 Under previous GAAP (as published)
-------------------------------	----------------------------------	---	--	--

9



## ***Final CESR recommendations on transition to IFRS (3/3)***

### **4. 2005 financial statements**

- 依IASB規定，只要求2004年的比較資訊；如提供2003年原用GAAP下財報，則同時提供2004年原用GAAP財報。

10



## IFRS 1規範之財務報表 (1/2)

- 初始國際財務報導準則財務狀況表(opening IFRS *statement of financial position*)：企業在轉換至國際財務報導準則日之財務狀況表。
  - 轉換至國際財務報導準則日(date of transition to IFRS)：企業於其首份國際財務報導準則財務報表中，依國際財務報導準則表達完整比較資訊之最早期間開始日。
    - 先前之一般公認會計原則(previous GAAP)：首次採用者在採用國際財務報導準則前所使用之會計基礎。
    - 認定成本(deemed cost)：作為特定日成本或折舊後成本之替代金額。後續之折舊或攤銷係假設企業於該特定日原始認列該資產或負債，且其成本等於認定成本。<sup>11</sup>



## IFRS 1規範之財務報表 (2/2)

- 首份國際財務報導準則財務報表(first IFRS financial statements)：企業採用國際財務報導準則並清楚且無保留(explicit and unreserved) 聲明遵循國際財務報導準則之首份年度財務報表
  - 首次採用者(first-time adopter)：提出首份國際財務報導準則財務報表之企業。
  - 首份國際財務報導準則報導期間(first IFRS reporting period)：企業首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之最近報導期間。



## 會計政策

- 企業之初始國際財務報導準則財務狀況表，以及首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之所有期間內，應採用相同之會計政策。除第13至19段及附錄B至E所指明者外，該等會計政策應遵循首份國際財務報導準則報導期間結束日所有有效之國際財務報導準則。
  - 企業不得適用早期有效之不同版本國際財務報導準則。若新國際財務報導準則在未強制生效前允許提前適用，企業得提前適用。

13



## 釋例：最新版本國際財務報導準則之一致適用

- 背景
  - A企業首份國際財務報導準則報導期間結束日為20X5年12月31日。A企業決定在此財務報表中僅列報一年度之比較資訊（見第21段）。因此，其轉換至國際財務報導準則日為20X4年1月1日業務開始日（或等同於20X3年12月31日業務結算日）。直到20X4年12月31日為止，A企業依先前之一般公認會計原則提出每年截至12月31日止之財務報表。

14



## 釋例：最新版本國際財務報導準則之一致適用

- 規定之適用
  - A企業被要求適用截至20X5年12月31日止有效之國際財務報導準則於：
    - 編製並提出20X4年1月1日初始國際財務報導準則財務狀況表；及
    - 編製並提出20X5年12月31日之財務狀況表（含20X4年之比較金額），暨截至該日止之20X5年度綜合損益表、股東權益變動表及現金流量表（含20X4年度之比較金額）以及相關揭露（含20X4年度之比較資訊）。
  - 若新國際財務報導準則在未強制生效前允許提前適用，A企業得（但不要求）在其首份國際財務報導準則財務報表中適用該準則。

15



## IFRS 1

- 目前版本：2008年11月發布。生效日：2009年7月1日。
- 具強制效力：第1至40段條文（含一個釋例）及附錄A至附錄E。
- 不具強制效力：執行指引（解釋與其他國際財務報導準則規定之關係）

16





# IFRS 1：目的

- 確保企業之**首份國際財務報導準則財務報表**及其期間內所涵蓋部分期間之**期中財務報告**，具備高品質資訊，該資訊：
  - 對使用者透明，且於所有列報期間內具可比性；
  - 可作為遵循國際財務報導準則會計處理提供一適當起點；及
  - 提供資訊能在不超過其效益之成本下產生。

17



# IFRS 1：適用範圍

- 企業應適用本國際財務報導準則於：
  - 其首份國際財務報導準則財務報表；及
  - 編製期中財務報告者，其首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之部份期間內，依照國際會計準則第34號「期中財務報導」之規定所列報之各期中財務報告（如有列報時）。

18



# 首份國際財務報導準則財務報表

- 企業之首份國際財務報導準則財務報表係指企業採用國際財務報導準則並明確且無保留聲明遵循國際財務報導準則之首份年度財務報表。下列為企業依國際財務報導準則編製之財務報表為其首份國際財務報導準則財務報表之例，若企業：
  - 提出之最近前期財務報表：
    - ① 係依與國際財務報導準則不完全一致之國內規定；
    - ② 在各方面均遵循國際財務報導準則，惟財務報表中並未包含遵循國際財務報導準則之明確且無保留聲明；
    - ③ 清楚包含遵循部分但非全部國際財務報導準則之明確聲明；
    - ④ 依與國際財務報導準則不一致之國內規定編製，對於國內規定未訂定之項目採用某些個別國際財務報導準則處理；或
    - ⑤ 依國內規定編製，並將某些項目之金額調節至依國際財務報導準則決定之金額；

19



# 首份國際財務報導準則財務報表

- 依國際財務報導準則所編製之財務報表僅供內部使用，而未將其提供予企業業主或其他外部使用者；
- 為依國際財務報導準則編製報導資料以供合併之用，而未編製依國際會計準則第1號「財務報表之表達」（2007年修訂）所定義之整份財務報表；或
- 以前期間未曾提出財務報表。

20



# IFRS 1：適用範圍

- 本國際財務報導準則適用於企業首次採用國際財務報導準則。下列為不適用本國際財務報導準則之例，當企業：
  - 停止提出依國內規定所編製之財務報表，先前係依國內規定編製財務報表並另提出一份包含明確且無保留聲明遵循國際財務報導準則之財務報表；
  - 以前年度提出依國內規定編製之財務報表，該等財務報表包含遵循國際財務報導準則之明確且無保留聲明；或
  - 以前年度提出之財務報表包含遵循國際財務報導準則之明確且無保留聲明，即使會計師對該等財務報表出具保留意見之查核報告

21



## 初始國際財務報導準則 財務狀況表

- 企業應在轉換至國際財務報導準則日，編製並提出初始國際財務報導準則財務狀況表。此係遵循國際財務報導準則會計處理之起點。

22



## 初始財務狀況表：編製

- 除第13至19段及附錄B至E所述情況外，企業應在其初始國際財務報導準則財務狀況表中：
  - 認列國際財務報導準則規定應認列之所有資產及負債；
  - 不認列某些項目為資產或負債，若國際財務報導準則不允許認列時；
  - 依先前之一般公認會計原則認列為某類資產、負債或權益組成部分之項目與依國際財務報導準則規定認列之類別不同者，改按國際財務報導準則重分類；及
  - 將國際財務報導準則適用於衡量所有已認列之資產及負債。

23



## 初始財務狀況表：編製

- 企業在其初始國際財務報導準則財務狀況表所採用之會計政策，可能與同日依先前之一般公認會計原則所採用之會計政策不同。因轉換而造成之調整係由轉換至國際財務報導準則日前之事項及交易所產生。因此，企業應於轉換至國際財務報導準則日，將該等調整直接認列於保留盈餘中（或更適當之其他權益類別）。

24



## 初始財務狀況表：編製

- 本國際財務報導準則對企業初始國際財務報導準則財務狀況表應遵循每一號國際財務報導準則之原則，建立兩類例外規定：
  - 第14至17段及附錄B禁止其他國際財務報導準則某些部分之追溯適用。
  - 附錄C至E對其他國際財務報導準則之某些規定予以豁免。
- 本國際財務報導準則並未對其他國際財務報導準則中有關表達與揭露之規定予以豁免。

25



## 初始財務狀況表：禁止追溯適用

- 金融資產及金融負債之除列
  - 除第B3段允許情況外，首次採用者對於2004年1月1日（含）以後所發生之交易，應推延適用國際會計準則第39號「金融工具：認列與衡量」之除列規定。換言之，若首次採用者因2004年1月1日以前發生之交易而依先前之一般公認會計原則除列非衍生金融資產或非衍生金融負債，則不應依國際財務報導準則認列該資產及負債（除非因以後之交易或事件使其符合認列之要件）
  - 儘管第B2段要求推延適用，假如除列金融資產及金融負債之過去交易，適用國際會計準則第39號所需之資訊於該交易之原始會計處理時已取得，則企業得自其選定之日起追溯適用國際會計準則第39號之除列規定。

26



## 初始財務狀況表：禁止追溯適用

- 避險會計

- 在轉換至國際財務報導準則日，企業應依國際會計準則第39號之規定：
  - 以公允價值衡量所有衍生工具；及
  - 沖銷除由衍生工具所產生之所有遞延損失及利益，而依先前之一般公認會計原則將該損失及利益視為資產或負債加以報導者。

27



## 初始財務狀況表：禁止追溯適用

- 某類避險關係若依國際會計準則第39號之規定不符合避險會計者（例如，許多避險關係中避險工具係現金工具或發行選擇權；被避險項目為淨部位；或對持有至到期日投資之利率風險進行避險），企業不應將其反映於初始國際財務報導準則財務狀況表中。惟若企業依先前之一般公認會計原則指定淨部位為被避險項目，則企業可依國際財務報導準則將淨部位中之個別項目指定為被避險項目，前提是指定不得晚於轉換至國際財務報導準則日。

28



## 初始財務狀況表：禁止追溯適用

- 若在轉換至國際財務報導準則日前，企業已將一項交易指定為避險，但其未符合國際會計準則第39號避險會計之條件，則企業應適用國際會計準則第39號第91及101段之規定，停止採用避險會計。轉換至國際財務報導準則日前發生之交易不得追溯指定為避險。

29



## 初始財務狀況表：禁止追溯適用

### • 非控制權益

- 首次採用者應自轉換至國際財務報導準則日起，推延適用下列國際會計準則第27號（2008年修正）之規定：
  - 第28段有關將綜合損益總額歸屬於母公司業主及非控制權益，即使非控制權益因而成為虧損餘額之規定；
  - 第30及31段有關母公司對子公司所有權權益之變動而未導致喪失控制會計處理之規定；及
  - 第34至37段有關喪失對子公司控制會計處理之規定，以及國際財務報導準則第5號「待出售非流動資產及停業單位」第8A段之相關規定。
- 惟若首次採用者選擇對過去之企業合併追溯適用國際財務報導準則第3號（2008年修訂），則亦應依本國際財務報導準則第C1段之規定適用國際會計準則第27號（2008年修正）。

30



## 初始財務狀況表：禁止追溯適用

- 金融資產之分類及衡量
  - 企業應根據轉換至國際財務報導準則日所存在之事實及情況，評估金融資產是否符合國際財務報導準則第9號第4.2段之條件。

31



## 初始財務狀況表：禁止追溯適用 估計

- 企業在轉換至國際財務報導準則日，依國際財務報導準則所作之估計，應與該日依先前之一般公認會計原則所作之估計一致（在反映任何會計政策差異之調整後），除非有客觀證據顯示該等估計有誤。

32





## 估計

- 企業可能在轉換至國際財務報導準則日後，取得其依先前之一般公認會計原則所作估計之相關資訊。依第14段之規定，企業應依國際會計準則第10號「報導期間後事項」之規定，將該資訊之取得按報導期間後非調整事項之方式處理。例如，假設企業轉換至國際財務報導準則日為20X4年1月1日，而20X4年7月15日之新資訊顯示20X3年12月31日依先前之一般公認會計原則所作估計有修正之必要時，企業不應將此新資訊反映於初始國際財務報導準則財務狀況表中（除非該估計須對會計政策之差異進行調整或有客觀證據顯示該估計有誤）。反之，企業應將此新資訊反映於截至20X4年12月31日止之當期損益中（或更適當之其他綜合損益中）。<sup>33</sup>



## 估計

- 企業在轉換至國際財務報導準則日，可能須依國際財務報導準則作先前之一般公認會計原則所未規定之估計。為與國際會計準則第10號一致，依國際財務報導準則所作之估計，應反映轉換至國際財務報導準則日存在之狀況。特別是在轉換至國際財務報導準則日對市價、利率或外幣匯率之估計，應反映該日之市場狀況。



- 第14至16段之規定適用於初始國際財務報導準則財務狀況表。前述規定亦適用於首份國際財務報導準則財務報表之比較期間，此時，前述轉換至國際財務報導準則日即改以該比較期間結束日代之。

35



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用

- 其他國際財務報導準則之過渡規定，係適用於已使用國際財務報導準則企業之會計政策變動；除附錄B至E所指明者外，不適用於轉換至國際財務報導準則之首次採用者。
- 企業得選用附錄C至E之一項或多項豁免規定，但不得將該等豁免類推適用至其他項目。
- 附錄C至E之某些豁免規定提及公允價值。在依本國際財務報導準則決定公允價值時，企業應就所涉及之資產或負債適用附錄A對公允價值之定義及其他國際財務報導準則任何更明確之指引決定之。該等公允價值應反映存在於其決定日之狀況。

36



## 豁免其他國際財務報導準則之追溯適用

- |                      |                           |
|----------------------|---------------------------|
| 1) 企業合併              | 10) 複合金融工具                |
| 2) 股份基礎給付交易          | 11) 先前已認列金融工具之指定          |
| 3) 保險合約              | 12) 金融資產或金融負債原始認列時公允價值之衡量 |
| 4) 認定成本              | 13) 不動產、廠房及設備成本中包含之除役負債   |
| 5) 租賃                | 14) 服務特許權協議               |
| 6) 員工福利              | 15) 借款成本                  |
| 7) 累積換算差異數           | 16) 客戶資產之轉入               |
| 8) 投資子公司、聯合控制個體及關聯企業 | 17) 以權益工具消滅金融負債           |
| 9) 子公司、關聯企業與合資之資產及負債 |                           |

37



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 企業合併

- 對過去之企業合併之豁免亦適用於過去取得之投資關聯企業及合資權益。再者，依第C1段所選定之日期，亦同等適用於所有此類之取得。

38



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 企業合併

- 首次採用者對過去之企業合併（發生於轉換至國際財務報導準則日前之企業合併），得選擇不追溯適用國際財務報告準則第3號（2008年修訂）。惟若首次採用者重編任何企業合併以遵循國際財務報導準則第3號（2008年修訂），則應重編其後所有企業合併，並應自同日起適用國際會計準則第27號（2008年修正）。例如，若首次採用者選擇重編發生於20X6年6月30日之企業合併，則應重編發生於20X6年6月30日至轉換至國際財務報導準則日間所有企業合併，並應自20X6年6月30日起適用國際會計準則第27號（2008年修正）。

39



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 企業合併

- 企業對發生於轉換至國際財務報導準則日前之企業合併產生之公允價值調整及商譽，無須追溯適用國際會計準則第21號「匯率變動之影響」。若企業對該等公允價值調整及商譽未追溯適用國際會計準則第21號，則應將該等項目認列為企業之資產及負債而非被收購者之資產及負債。因此，該等商譽及公允價值調整若非已經以企業之功能性貨幣表示，即是按先前之一般公認會計原則所適用之匯率報導之非貨幣性外幣項目。

40



# 初始財務狀況表：豁免追溯適用 企業合併

- 企業得對源自下列情況之公允價值調整及商譽，追溯適用國際會計準則第21號：
  - 所有發生於轉換至國際財務報導準則日前之企業合併；或
  - 依前述第C1段之規定，企業選擇重編以遵循國際財務報導準則第3號之企業合併。

41



## 未追溯適用之企業合併

- 若首次採用者未對過去之企業合併追溯適用國際財務報導準則第3號，此一作法將使該企業合併有如下後果：
  - 1) 首次採用者應維持與先前之一般公認會計原則財務報表相同之分類（作為法律上收購者之收購、法律上被收購者之反向收購或權益結合）。
  - 2) 首次採用者應於轉換至國際財務報導準則日，認列過去之企業合併所取得或承擔之所有資產及負債，惟下列項目除外：
    - ① 依先前之一般公認會計原則所除列之某些金融資產及金融負債（見第B2段）；及
    - ② 依先前之一般公認會計原則未認列於收購者合併財務狀況表中之資產（含商譽）及負債，且依國際財務報導準則亦不符合認列於被收購者之單獨財務狀況表中者（見下述（6）至（9））。

除因認列先前包含於商譽中之無形資產所產生變動外（見下述（7）1），首次採用者應透過調整保留盈餘（或更適當之其他權益類別），以認列所產生之變動。

42



## 未追溯適用之企業合併

- 3) 首次採用者之初始國際財務報導準則財務狀況表應排除依先前之一般公認會計原則認列但不符合國際財務報導準則認列標準之資產或負債項目。首次採用者應依下列方式處理所產生之變動：
- ① 首次採用者可能將某項過去之企業合併分類為收購，且將一項不符合國際會計準則第38號「無形資產」認列條件之項目認列為無形資產。企業應將該等項目（以及相關遞延所得稅及非控制權益）重分類為商譽之一部分（除非先前之一般公認會計原則規定直接自權益項下減除，見下述（7）1及（9））。
  - ② 首次採用者應將所產生之所有其他變動認列於保留盈餘。（若商譽依先前之一般公認會計原則不認列為資產，此類變動包括重分類為無形資產或自無形資產轉出。此種情況發生於依先前之一般公認會計原則，企業(a)直接自權益項下減除商譽，或(b)未將企業合併作為收購處理。）

43



## 未追溯適用之企業合併

- 4) 國際財務報導準則規定某些資產及負債之後續衡量係非基於原始成本之基礎，如公允價值。即使此資產及負債係於過去之企業合併所取得或承擔，首次採用者應於初始國際財務報導準則財務狀況表依該基礎衡量此類資產及負債。首次採用者應透過調整保留盈餘（或更適當之其他權益類別）而非商譽，以認列所產生之任何帳面金額變動。

44



## 未追溯適用之企業合併

- 5) 一旦企業合併後，所取得之資產及承擔之負債應以依先前之一般公認會計原則之帳面金額，作為該日依國際財務報導準則之認定成本。如國際財務報導準則規定此類資產及負債其後應以成本基礎衡量，則應以該認定成本作為自企業合併日起成本基礎折舊或攤銷之基礎。
- 6) 如於過去之企業合併所取得之某一資產或承擔之某一負債，依先前之一般公認會計原則未予認列，於初始國際財務報導準則財務狀況表中，該項目之認定成本並非為零。收購者應於其合併財務狀況表中，以被收購者之財務狀況表若依國際財務報導準則編製時所適用之基礎，認列與衡量前述資產或負債。例如：若收購者依先前之一般公認會計原則，未將過去之企業合併所取得之融資租賃予以資本化，收購者應於其合併財務報表中資本化該融資租賃，如同被收購者依國際會計準則第17號「租賃」於其國際財務報導準則財務狀況表中應將之資本化。同樣地，若收購者依先前之一般公認會計原則未認列於轉換至國際財務報導準則日仍存在之或有負債，除非國際會計準則第37號「負債準備、或有負債及或有資產」禁止被收購者於其財務報表認列該項目，否則收購者應於該日認列該或有負債。相反地，若依先前之一般公認會計原則某一資產或負債係包含於商譽中，但依國際財務報導準則第3號應予單獨認列者，除非國際財務報導準則規定被收購者財務報表應單獨認列，該資產及負債仍應列為商譽。



## 未追溯適用之企業合併

- 7) 初始國際財務報導準則財務狀況表中商譽之帳面金額，應為轉換至國際財務報導準則日依先前之一般公認會計原則規定之帳面金額，並經下列兩項調整者：
- ① 若依前述(3)1之規定，首次採用者於重分類依先前之一般公認會計原則所認列之無形資產時，應增加商譽之帳面金額。同樣地，若前述(6)規定首次採用者應將依先前之一般公認會計原則而包含於商譽中之項目認列為無形資產時，首次採用者應據以減少商譽之帳面金額（如適用時，並調整遞延所得稅及非控制權益）。
  - ② 無論是否存有商譽可能減損之跡象，首次採用者應於轉換至國際財務報導準則日，適用國際會計準則第36號進行商譽減損測試，並將所產生之減損損失認列於保留盈餘（或依國際會計準則第36號調整重估增值）。減損測試應依轉換至國際財務報導準則日之情況為基準。



## 未追溯適用之企業合併

- 8) 轉換至國際財務報導準則日之商譽帳面金額不得作其他調整。例如，首次採用者不得重述商譽之帳面金額：
- ① 以排除企業合併時取得之進行中研究發展專案計畫（除非相關無形資產於被收購者財務狀況表符合國際會計準則第38號之認列條件）；
  - ② 以調整先前攤銷商譽之金額；
  - ③ 以迴轉國際財務報導準則第3號不允許之商譽調整，該調整係自企業合併日至轉換至國際財務報導準則日間，因依先前之一般公認會計原則對資產及負債之調整所作者。

47



## 未追溯適用之企業合併

- 9) 若首次採用者依先前之一般公認會計原則將商譽認列為權益之減項：
- ① 首次採用者不得於初始國際財務報導準則財務狀況表中認列該商譽。再者，首次採用者不得於處分該子公司或該投資子公司發生減損時，將該商譽重分類至損益。
  - ② 因影響購買對價之或有事項，其後續結果所產生之調整，應認列於保留盈餘。

48





## 未追溯適用之企業合併

- 10) 依先前之一般公認會計原則，首次採用者可能未合併過去之企業合併所取得之子公司（例如，因母公司依先前之一般公認會計原則未將其視為子公司，或未編製合併財務報表）。首次採用者應以子公司之財務狀況表若依國際財務報導準則編製時應有之金額，調整子公司資產及負債之帳面金額。商譽之認定成本等於轉換至國際財務報導準則日下列金額之差額：
- ① 調整後帳面金額屬於母公司權益之部分；及
  - ② 母公司單獨財務報表中投資子公司之成本。

49



## 未追溯適用之企業合併

- 11) 非控制權益及遞延所得稅之衡量依其他資產及負債之衡量而定。因此，前述已認列資產及負債之調整將影響非控制權益及遞延所得稅。

50



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 股份基礎給付交易

- 本國際財務報導準則鼓勵但不要求首次採用者對於2002年11月7日以前給與之權益工具適用國際財務報導準則第2號「股份基礎給付」。本國際財務報導準則亦鼓勵但不要求首次採用者對於2002年11月7日後給與且在(a)轉換至國際財務報導準則日或(b) 2005年1月1日，兩日期中較晚者之前既得之權益工具適用國際財務報導準則第2號。

51



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 股份基礎給付交易

- 惟僅當首次採用者已公開揭露前述於國際財務報導準則第2號定義之權益工具在衡量日所決定之公允價值，始得選擇對該等權益工具適用國際財務報導準則第2號。對於所有給與之權益工具凡未適用國際財務報導準則第2號者（例如2002年11月7日以前給與之權益工具），首次採用者仍應揭露國際財務報導準則第2號第44及45段所要求之資訊。若首次採用者修改未適用國際財務報導準則第2號之所給與權益工具之條款或條件，且該修改係發生在轉換至國際財務報導準則日之前，則該企業無須適用國際財務報導準則第2號第26至29段之規定。

52



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 股份基礎給付交易

- 本國際財務報導準則鼓勵但不要求首次採用者對於在轉換至國際財務報導準則日之前已交割之股份基礎給付交易所產生之負債適用國際財務報導準則第2號。本國際財務報導準則亦鼓勵但不要求首次採用者對於2005年1月1日之前交割之負債適用國際財務報導準則第2號。對於適用國際財務報導準則第2號之負債，在與早於2002年11月7日期間或日期相關資訊之範圍內，首次採用者無須重編比較資訊。

53



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 保險合約

- 首次採用者得適用國際財務報導準則第4號「保險合約」之過渡規定。國際財務報導準則第4號限制保險合約之會計政策變動，包括首次採用者所作之變動。

54



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 認定成本

- 企業得選擇以公允價值衡量轉換至國際財務報導準則日之不動產、廠房及設備，並以該公允價值作為該日之認定成本。
  - 若某項不動產、廠房及設備在轉換至國際財務報導準則日或之前依先前之一般公認會計原則重估價，且該重估價值於重估價日與下列價值相當，則首次採用者得選擇採用該重估價值作為重估價日之認定成本：
    - 公允價值；或者
    - 依國際財務報導準則認列之成本或折舊後成本，將其調整以反應例如一般或特定價格指數之變動。

55



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 認定成本

- 第D5及D6段之選擇亦適用於：
  - 投資性不動產，若企業選擇使用國際會計準則第40號「投資性不動產」之成本模式；及
  - 符合下列兩項條件之無形資產：
    - 國際會計準則第38號之認列條件（包括原始成本之可靠衡量）；及
    - 國際會計準則第38號之重估價條件（包括存在活絡市場）。
  - 企業不得使用該等選擇於其他資產或負債。

56



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 認定成本

- 首次採用者可能因諸如民營化或初次上市櫃等事件，已依先前之一般公認會計原則按特定日之公允價值衡量其部分或全部資產及負債，以建立認定成本。首次採用者得將此種基於特定事件所衡量之公允價值作為該衡量日國際財務報導準則下之認定成本。

57



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 認定成本

- 依部分國家之會計規定在發展或生產階段之油氣不動產，其探勘及發展成本係於包括大地理區域內所有不動產之成本中心處理。首次採用者依先前之一般公認會計原則，使用該等會計處理者，得選擇於轉換至國際財務報導準則日按下列基礎衡量油氣資產：
  - 依企業先前之一般公認會計原則所決定探勘及評估資產之金額；及
  - 在發展或生產階段之資產以成本中心依企業先前之一般公認會計原則所決定之金額。企業應依轉換日蘊藏數量或蘊藏價值之比例，將該金額分攤至成本中心內各資產。
  - 企業應於轉換至國際財務報導準則日，分別依國際財務報導準則第6號「礦產資源探勘及評估」或國際會計準則第36號對探勘及評估資產，以及在發展及生產階段之資產進行減損測試，如必要時，應減少依(a)或(b)所決定之金額。就本段之目的而言，油氣資產僅包含使用於探勘、評估、發展或生產油氣之資產。

58



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 租賃

- 首次採用者得適用國際財務報導解釋第4號「決定一項安排是否包含租賃」之過渡規定。因此，首次採用者得根據轉換至國際財務報導準則日所存在之事實及情況，判斷存在於該日之安排是否包含租賃。
- 若首次採用者依先前之一般公認會計原則對一項安排是否包含租日與國際財務報導解釋第4號所規定之日期不同，則首次租賃所作之決定與依國際財務報導解釋第4號所作之決定相同，但其決定採用者於採用國際財務報導準則時，無須重新評估該決定。所稱企業依先前之一般公認會計原則對一項安排是否包含租賃所作之決定相同，必須該決定與適用國際會計準則第17號「租賃」及國際財務報導解釋第4號產生之結果相同。

59



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 員工福利

- 依國際會計準則第19號「員工福利」之規定，企業得選擇使用「緩衝區」法，該法對部分精算損益不予認列。追溯適用此方法時，企業應將自福利計畫開始時至轉換至國際財務報導準則日之累計精算損益區分為已認列部分及未認列部分。惟首次採用者在轉換至國際財務報導準則日得選擇認列全部累計精算損益，即使其對後來產生之精算損益採用緩衝區法。若首次採用者選擇採用此方法，則所有計畫應一致採用。

60



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 累積換算差異數

- 國際會計準則第21號要求企業
  - 將部分換算差異數認列於其他綜合損益，並將其累積於權益項下之單獨組成部分；及
  - 處分國外營運機構時，將該國外營運機構之累積換算差異數（如適用時，包括相關避險之利益及損失）自權益重分類至損益，作為處分損益之惟首次採用者對於轉換至國際財務報導準則日存在之累積換算差異數，無須遵循前述規定。若首次採用者採用此項豁免，則：
    - 一部分。
    - 轉換至國際財務報導準則日國外營運機構之累積換算差異數認定為零；及
    - 後續處分任何國外營運機構之損益應排除轉換至國際財務報導準則日之前所產生之換算差異數，但應包括以後之換算差異數。

61



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 投資子公司、聯合控制個體與關聯企業

- 企業編製單獨財務報表時，國際會計準則第27號（2008年修正）要求企業對投資子公司、聯合控制個體及關聯企業之會計處理應按下列方式之一：
  - 按成本；或
  - 依國際會計準則第39號之規定。
- 若首次採用者依國際會計準則第27號之規定將該等投資按成本衡量，應於初始國際財務報導準則單獨財務狀況表以下列金額之一衡量該等投資：
  - 依國際會計準則第27號決定之成本；或
  - 認定成本。該等投資之認定成本應為：
    - ① 單獨財務報表所列企業於轉換至國際財務報導準則日之公允價值（依國際會計準則第39號決定者）；或
    - ② 該日依先前之一般公認會計原則之帳面金額。
  - 首次採用者選擇以認定成本衡量投資子公司、聯合控制個體及關聯企業時，得選擇上述①或②之金額。

62



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 子公司、關聯企業與合資之資產及負債

- 若子公司晚於其母公司成為首次採用者，該子公司應於其財務報表中以下列方式之一衡量其資產及負債：
  - 若無因合併程序及母公司取得子公司之企業合併影響而作之調整者，以母公司轉換至國際財務報導準則日應納入母公司合併財務報表之帳面金額衡量；或
  - 以子公司轉換至國際財務報導準則日依本國際財務報導準則其他規定之帳面金額衡量。若有下列情形時，該帳面金額可能會不同於(1)所述之帳面金額：
    - ① 當本國際財務報導準則中之豁免所導致之衡量，係取決於轉換至國際財務報導準則日
    - ② 當子公司財務報表所使用之會計政策不同於合併財務報表所使用之會計政策。例如，子公司可能採用國際會計準則第16號「不動產、廠房及設備」之成本模式作為其會計政策，而集團則可能採用重估價模式。
  - 若關聯企業或合資成為首次採用者之時點，晚於對其具有重大影響或聯合控制之企業，亦得採用類似之選擇。

63



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 子公司、關聯企業與合資之資產及負債

- 惟若企業晚於其子公司（或關聯企業或合資）成為首次採用者，則企業之合併財務報表中對子公司（或關聯企業或合資）資產及負債之衡量，應與子公司（或關聯企業或合資）財務報表之帳面金額於調整對合併及權益法及取得子公司之企業合併影響後之金額相同。同樣地，若母公司單獨財務報表早於或晚於其合併財務報表首次採用國際財務報導準則，除合併調整外，應在此兩種財務報表中以相同金額衡量其資產及負債。

64





## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 複合金融工具

- 國際會計準則第32號「金融工具：表達」要求企業將複合金融工具自始即區分為單獨之負債及權益組成部分。若負債組成部分不再流通在外，則追溯適用國際會計準則第32號涉及將權益區分為兩部分。第一部分在保留盈餘中並代表負債組成部分之累計利息，另一部分則代表原始權益組成部分。惟本國際財務報導準則規定若負債組成部分在轉換至國際財務報導準則日已不再流通在外，首次採用者無須區分前述兩個部分。

65



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 先前認列金融工具之指定

- 國際會計準則第39號允許金融負債（若其符合相關條件）指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債。儘管有前述規定，任何負債若於轉換至國際財務報導準則日符合國際會計準則第39號第9(2)1、9(2)2或11A段之條件，企業得於轉換至國際財務報導準則日將其指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債。
  - 企業得依第D19段之規定，將先前已認列之金融負債指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債。企業應揭露指定金融負債於指定日之公允價值，以及其在先前之財務報表中之分類及帳面金額。
- 企業根據轉換至國際財務報導準則日所存在之事實及情況，依國際財務報導準則第9號第4.5段，得將金融資產指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產。
  - 企業得依第D19A段之規定，將先前已認列之金融資產指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產。企業應揭露指定金融資產於指定日之公允價值，以及其在先前之財務報表中之分類及帳面金額。



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 先前認列金融工具之指定

- 企業根據轉換至國際財務報導準則日所存在之事實及情況，依國際財務報導準則第9號第5.4.4段，得將權益工具投資指定為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產。
- 若企業追溯適用有效利息法或國際會計準則第39號第58至65段及第AG84至AG93段之減損規定實務上不可行（如國際會計準則第8號所定義）時，則金融資產於轉換至國際財務報導準則日之公允價值應為該金融資產於轉換至國際財務報導準則日之新攤銷後成本。

67



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 金融資產或金融負債原始認列時公允價值之衡量

- 儘管有第7及9段之規定，企業得依下列兩種方式之一，適用國際會計準則第39號第AG76段中最後一句及第AG76A段之規定：
  - 推延適用於2002年10月25日之後發生之交易；或
  - 推延適用於2004年1月1日之後發生之交易。

68



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用

### 不動產、廠房及設備成本中包含之除役負債

- 國際財務報導準則解釋第1號「現有除役、復原及類似負債之變動」規定除役、復原或類似負債之特定變動須增加或減少相關資產成本；資產調整後之可折舊金額於剩餘耐用年限內推延提列折舊。首次採用者對於此類負債在轉換至國際財務報導準則日之前所發生之變動，無須遵循前述規定。若首次採用者採用此項豁免，則應：
  - 1) 於轉換至國際財務報導準則日依國際會計準則第37號之規定衡量負債；
  - 2) 若負債係屬國際財務報導解釋第1號之範圍內，應估計當負債初始產生時，須納入相關資產成本之金額，該金額係以適用該負債期間之調整風險後最佳估計歷史折現率折現至該日之現值；及
  - 3) 按目前對資產耐用年限之估計，使用企業依國際財務報導準則所採用之折舊政策，計算該金額於轉換至國際財務報導準則日之累計折舊。

69



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用

### 不動產、廠房及設備成本中包含之除役負債

- 企業使用第D8A段(b)之豁免規定者（依先前之一般公認會計原則以包括大地理區域內所有不動產之成本中心所處理之發展或生產階段之油氣資產），應以下列方式處理，而不適用第D21段或國際財務報導解釋第1號：
  - 於轉換至國際財務報導準則日依國際會計準則第37號之規定，衡量除役、復原及類似負債；及
  - 任何與依企業先前之一般公認會計原則於轉換至財務報導準則日所決定該等負債帳面金額間之差額，應直接認列於保留盈餘。

70



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 服務特許權協議

- 首次採用者得適用國際財務報導準則解釋第12號之過渡規定。

71



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 借款成本

- 首次採用者得採用2007年修訂之國際會計準則第23號第27及28段之過渡規定。各該段所稱之生效日應解釋為2009年1月1日或轉換至國際財務報導準則日，兩者中較晚者。

72



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 客戶資產之轉入

- 首次採用者得適用國際財務報導解釋第18號「客戶資產之轉入」第22段之過渡規定。該段中所稱之生效日應解釋為2009年7月1日或轉換至國際財務報導準則日，兩者中較晚者。此外，首次採用者得指定轉換至國際財務報導準則日前之任一日，對於該日或該日後，所有已收取由客戶轉入之資產適用國際財務報導解釋第18號。

73



## 初始財務狀況表：豁免追溯適用 以權益工具消滅金融負債

- 首次採用者得適用國際財務報導解釋第19號「以權益工具消滅金融負債」之過渡規定。

74



## 首份國際財務報導準則財務報表

- 為遵循國際會計準則第1號，企業首份國際財務報導準則財務報表至少應包括三份財務狀況表、兩份綜合損益表、兩份單獨損益表（如有列報時）、兩份現金流量表、兩份權益變動表及相關附註（包括比較資訊）。

75



## 首份國際財務報導準則財務報表 比較資訊

- 某些企業就依國際財務報導準則所表達完整比較資訊第一期之以前期間，列報所選定資料之歷史性彙總。本國際財務報導準則不要求此彙總必須遵循國際財務報導準則之認列與衡量規定。再者，某些企業同時列報依先前之一般公認會計原則之比較資訊及依國際會計準則第1號規定之比較資訊。任何財務報表若包含依先前之一般公認會計原則之歷史性彙總或比較資訊，企業應：
  - 1) 將依先前之一般公認會計原則之資訊明顯地標示並非依國際財務報導準則所編製；及。
  - 2) 揭露為使能符合國際財務報導準則所需主要調整之性質，惟無須將該等調整量化。

76



## 首份國際財務報導準則財務報表 轉換為國際財務報導準則之說明

- 企業應說明由先前之一般公認會計原則轉換至國際財務報導準則，如何影響其所報導之財務狀況、財務績效及現金流量。
  - 為遵循第23段之規定，企業首份國際財務報導準則財務報表中應包括：
    - 1) 針對下列兩個日期，將依先前之一般公認會計原則所報導之權益調節至依國際財務報導準則之權益：
      - ① 轉換至國際財務報導準則日；及
      - ② 依先前之一般公認會計原則所編製最近年度財務報表之最近期間結束日。
    - 2) 調節至最近年度財務報表最近期間符合國際財務報導準則之綜合損益總額。調節之起點應為同一期間符合先前之一般公認會計原則之綜合損益總額或損益（若企業並未報導綜合損益總額）。 77



## 首份國際財務報導準則財務報表 轉換為國際財務報導準則之說明

- 3) 若初始國際財務報導準則財務狀況表中首次認列或迴轉任何減損損失，應如同企業在以轉換至國際財務報導準則日為期初之期間認列或迴轉該減損損失，依國際會計準則第36號「資產減損」規定作應有之揭露。
- 第24段(1)及(2)所要求之調節應提供足夠之詳細資訊，以幫助使用者瞭解財務狀況表及綜合損益表之重大調整。若企業依先前之一般公認會計原則提出現金流量表，亦應說明現金流量表之重大調整。
  - 若企業發現先前之一般公認會計原則在適用上發生錯誤，則第24段(1)及(2)所要求之調節應對該等錯誤更正與會計政策變動加以區分。



# IG 釋例11

## 權益及綜合損益總額之調節

### • 背景

- 企業於20X5年首次採用國際財務報導準則，其轉換為財務報導準則日為20X4年1月1日。該企業最近依先前之一般公認會計原則之財務報表，其會計年度結束日為20X4年12月31日。

### • 規定之應用

- 企業首份國際財務報導準則財務報表，應包括下列之調節及相關附註。
- 本例包括轉換至國際財務報導準則日（20X4年1月1日）權益之調節。本國際財務報導準則亦要求依先前之一般公認會計原則所表達最近期期間結束日之調節（未包含於本釋例中）。
- 實務上，提供交叉索引至會計政策及輔助性分析，以進一步解釋下列調節表之調整，將更有助益。
- 如首次採用者發現先前之一般公認會計原則下所作之錯誤，該調節應區分錯誤之更正與會計原則之變動（本國際財務報導準則第26段）。本釋例未例示錯誤更正之揭露。

79



## 20X4年1月1日(轉換至國際財務報導準則日)

### 權益之調節

附註	先前之一般公認會計原則 CU	轉換為國際財務報導準則之影響 CU	國際財務報導準則 CU
1 不動產、廠房及設備	8,299	100	8,399
2 商譽	1,220	150	1,370
2 無形資產	208	(150)	58
3 金融資產	3,471	420	3,891
總非流動資產	13,198	520	13,718
應收帳款及其他應收款	3,710	0	3,710
4 存貨	2,962	400	3,362
5 其他應收款	333	431	764
現金及約當現金	748	0	748
總流動資產	7,753	831	8,584
總資產	20,951	1,351	22,302
付息借款	9,396	0	9,396
應付帳款及其他應付款	4,124	0	4,124
6 員工福利	0	66	66
7 重組負債準備	250	(250)	0
當期所得稅負債	42	0	42
8 遞延所得稅負債	579	460	1,039
總負債	14,391	276	14,667
總資產減總負債	6,560	1,075	7,635
已發行資本	1,500	0	1,500
3 重估增值	0	294	294
5 避險準備	0	302	302
9 保留盈餘	5,060	479	5,539
總權益	6,560	1,075	7,635

80





## 20X4年綜合損益總額之調節

附註	先前之一般公認 會計原則	轉換為國際財務 報導準則之影響	國際財務報導準 則
	CU	CU	CU
收入	20,910	0	20,910
1,2,3 銷貨成本	(15,283)	(97)	(15,380)
銷貨毛利	5,627	(97)	5,530
1 銷售費用	(1,907)	(30)	(1,937)
1,4 管理費用	(2,842)	(300)	(3,142)
財務收益	1,446	0	1,446
財務成本	(1,902)	0	(1,902)
稅前淨利	422	(427)	(5)
5 所得稅費用	(158)	128	(30)
<b>本期淨利（損）</b>	<b>264</b>	<b>(299)</b>	<b>(35)</b>
6 備供出售金融資產	0	150	150
7 現金流量避險	0	(40)	(40)
8 與其他綜合損益相關之所得稅	0	(29)	(29)
<b>其他綜合損益</b>	<b>0</b>	<b>81</b>	<b>81</b>
<b>綜合損益總額</b>	<b>264</b>	<b>(218)</b>	<b>46</b>

81



## 首份國際財務報導準則財務報表 額外揭露

- 若企業以前期間未曾提出財務報表，則應在其首份國際財務報導準則財務報表中揭露此一事實。
- 若企業在其初始國際財務報導準則財務狀況表中以公允價值作為一項不動產、廠房及設備、投資性不動產或無形資產之認定成本（見第D5及D7段），則企業應在其首份國際財務報導準則財務報表中，就其初始國際財務報導準則財務狀況表之每一單行項目，揭露下列資訊：
  - 1) 公允價值之彙總數；及
  - 2) 對先前之一般公認會計原則報導之帳面金額所作之彙總調整數。

82



## 首份國際財務報導準則財務報表 額外揭露

- 若企業在其初始國際財務報導準則財務狀況表中對於其單獨財務報表所列之投資子公司、聯合控制個體及關聯企業使用認定成本（見第D15段），則應在其首份國際財務報導準則單獨財務報表中揭露下列資訊：
  - 1) 認定成本為先前之一般公認會計原則之帳面金額者，該等投資之彙總認定成本；
  - 2) 認定成本為公允價值者，該等投資之彙總認定成本；及
  - 3) 對先前之一般公認會計原則報導之帳面金額所作之彙總調整數。

83



## 首份財務報表：豁免追溯適用 員工福利

- 企業得以轉換至國際財務報導準則日起各個會計期間推延決定之金額，揭露國際會計準則第19號第120A段(p)要求之金額。

84



## 首份財務報表：豁免追溯適用

### 國際財務報導準則第9號重編比較資訊規定之豁免

- 企業若(a)於2012年1月1日前開始之年度採用國際財務報導準則及(b)適用國際財務報導準則第9號，則在其首份國際財務報導準則財務報表中，至少應表達一年度之比較資訊。惟在國際財務報導準則第7號「金融工具：揭露」所規定之揭露與國際財務報導準則第9號範圍內之資產相關時，此比較資訊無須遵循國際財務報導準則第9號或國際財務報導準則第7號。對此種企業，所稱「轉換至國際財務報導準則日」，僅就國際財務報導準則第9號及國際財務報導準則第7號而言，係指首份國際財務報導準則報導期間之開始日。

85



## 首份財務報表：豁免追溯適用

### 國際財務報導準則第9號重編比較資訊規定之豁免

- 選擇不遵循國際財務報導準則第9號及國際財務報導準則第7號表達比較資訊之企業，於首次轉換年度應：
  - 對屬國際財務報導準則第9號範圍內資產之比較資訊，採用先前之一般公認會計原則認列與衡量之規定，取代國際會計準則第39號及國際財務報導準則第9號之規定。
  - 揭露按前述編製此資訊之事實及所用之基礎。
  - 比較期間報導日之財務狀況表（亦即包含依先前之一般公認會計原則比較資訊之財務狀況表）及首份國際財務報導準則報導期間（亦即包含遵循國際財務報導準則第9號及國際財務報導準則第7號資訊之第一期）開始日之財務狀況表間之任何調整，應當作會計政策變動所產生者處理並應依國際會計準則第8號第28段(a)至(e)及(f)(i)之規定揭露。第28段(f)(i)僅適用於比較期間報導日之財務狀況表中所表達之金額。
- 當遵循各號國際財務報導準則之明確規定，仍不足以讓使用者瞭解特定交易、其他事件及情況對企業財務狀況及財務績效之影響時，應適用國際會計準則第1號第17段(c)，以提供額外揭露。

86



## 期中財務報告

- 為遵循第23段之規定，若企業就其首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之部分期間內，依國際會計準則第34號之規定列報期中財務報告者，則除應遵循國際會計準則第34號之規定外，企業應符合下列規定：
  - 1) 若企業提出之期中財務報告包含前一財務年度可比期中期間之期中財務報告，則各該期中財務報告應包括下列調節：
    - ① 可比期中期間結束日依先前之一般公認會計原則之權益，調節至該日依國際財務報導準則之權益；及
    - ② 調節至可比期中期間（當期及年初至當期末）符合國際財務報導準則之綜合損益總額。調節之起點應為同一期間符合先前之一般公認會計原則之綜合損益總額或損益（若企業並未報導綜合損益總額）。
  - 2) 除(1)所要求之調節外，企業就其首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之部分期間內，依國際會計準則第34號之規定列報之首份期中財務報告，尚應包含第24段(1)及(2)所述之調節（佐以第25及26段規定之詳細資訊）或交互索引至包含該等調節之其他公開文件。<sup>87</sup>



## 期中財務報告

- 國際會計準則第34號規定之最低揭露，係假設期中財務報告使用者亦能取得最近年度財務報表。惟國際會計準則第34號亦規定企業應揭露「對當期期中期間之瞭解具重大性之所有事項或交易」。因此，於依先前之一般公認會計原則所編製之最近年度財務報表中，若首次採用者並未揭露對當期期中期間之瞭解具重大性之資訊，則應於期中財務報告中揭露該資訊或包括交互索引至包含該資訊之其他公開文件。



- 企業如依規定或自願提出國際財務報導下期中財務報告，應適用國際會計準則第34號。因此，國際會計準則第34號及本國際財務報導準則均未規定企業應：
  - 遵循國際會計準則第34號提出期中財務報告。或
  - 編製按先前之一般公認會計原則所表達期中財務報告之新版本。但企業如依國際會計準則第34號於其首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋期間之部分，編製期中財務報告者，企業應重編該報告之比較資訊，以遵循國際財務報導準則。

89



## IG 釋例10 期中財務報導

- 背景
  - R企業之首份國際財務報導準則財務報表期間結束日為20X5年12月31日，而依國際會計準則第34號之首編第一季期中財務報告結束日為20X5年3月31日。R企業按先前之一般公認會計原則編製結束日為20X4年12月31日之年度財務報表，及20X4全年各季期中報告。

90



- 規定之應用

- R企業之2005年各季期中財務報告應包括下列調節：
  - 1) 20X<sub>4</sub>年可比較季末依先前之一般公認會計原則之權益，調節至該日依國際財務報導準則之權益。
  - 2) 20X<sub>4</sub>年可比較季（當季及本年至今）依先前之一般公認會計原則下之綜合損益總額（如未報導該項目時，則為損益），調節至依國際財務報導準則之綜合損益總額。

91



- 除依(1)、(2)規定之調節及依國際會計準則第34號規定之揭露外，R企業20X<sub>5</sub>年第一季之期中財務報告應包括下列調節(或交叉索引至包含下列調節之另一公告文件)：
  - 1) 20X<sub>4</sub>年1月1日及20X<sub>4</sub>年12月31日依一般公認會計原則之權益，調節至該日依國際財務報導準則之權益；
  - 2) 20X<sub>4</sub>年依先前之一般公認會計原則之綜合損益總額(若未報導該項目時，則為損益)，調節至20X<sub>4</sub>年依國際財務報導準則之綜合損益總額。

92



- 前述各項調節提供之詳細資訊應能使使用者瞭解財務狀況表及綜合損益表之重大調整。R企業亦應解釋現金流量表之重大調整。
- 如R企業發現先前之一般公認會計原則下之錯誤，則前述調節應區分錯誤更正及會計政策變動。
- 如R企業未於其最近期依先前之一般公認會計原則之年度財務報表中，揭露對瞭解當期期中期間重大之資訊，則其20X5年期中財務報告應揭露該資訊或交叉索引至包含該資訊之其他公告文件（本國際財務報導準則第33段）

93



## Pending Issues

- 法規修改
  - 商業會計法
  - 證券交易法(及相關法令)
- IFRS
  - version control
  - 財務會計準則委員會與財務會計準則公報
  - 證期局
    - 是否全盤接受IFRS所有會計選項？
    - 是否會增加揭露要求？
    - Local authoritative interpretations where IFRIC rejected to give answers?

94



# Pending Issues

- 2012年multi GAAP
  - ERP系統平行作業
    - Accounting manual
    - Reporting packages
    - XBRL taxonomy for IFRS
  - 2012年IFRS F/S不得提送股東會(不能公開!!)
  - 2012年IFRS F/S之財務報表審計？
- 報表使用者的教育
  - 2011年及2012年股利政策

95



## Thank You

# Qs & As

