

# [草案]國際財務報導準則第 X 號

## 一般表達與揭露

### 目的

---

- 1 [國際會計準則第 1 號第 1 段]本[草案]準則訂定一般用途財務報表(「財務報表」)中資訊表達與揭露之一般及特定規定,俾確保其提供忠實表述企業之資產、負債、權益、收益及費損之攸關資訊。

### 範圍

---

- 2 [國際會計準則第 1 號第 2 段]企業對適用國際財務報導準則所編製財務報表之資訊之表達與揭露,應適用本[草案]準則。
- 3 [國際會計準則第 1 號第 47 段]本[草案]準則訂定財務績效表、財務狀況表及權益變動表中資訊表達之一般及特定規定。本[草案]準則亦規定附註中其他資訊之揭露。國際會計準則第 7 號「現金流量表」訂定現金流量資訊表達與揭露之規定。
- 4 [國際會計準則第 1 號第 3 段]其他國際財務報導準則訂定特定交易及其他事項之認列、衡量、表達及揭露規定。
- 5 [國際會計準則第 1 號第 4 段 部分]本[草案]準則不適用於依國際會計準則第 34 號「期中財務報導」之規定所編製簡明期中財務報表之資訊之表達與揭露。惟第 25 至 30、100 至 110 及 118 段仍適用於該等財務報表。
- 6 [國際會計準則第 1 號第 4 段 部分]本[草案]準則同等適用於所有企業,包括提出合併財務報表(依國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」之規定)及提出單獨財務報表(依國際會計準則第 27 號「單獨財務報表」之規定)之企業。
- 7 [國際會計準則第 1 號第 5 段]本[草案]準則使用之專用術語適用於營利導向之個體,包括公部門商業個體。若從事非營利活動之私部門或公部門個體適用本[草案]準則,其可能需修改對財務報表之特定單行項目、種類、小計或總計及對財務報表本身所使用之描述。
- 8 [國際會計準則第 1 號第 6 段]同樣地,無國際會計準則第 32 號「金融工具:表達」所定義之權益之個體(例如某些共同基金),以及股本非為權益之個體(例如某些合作社),可能需修改對社員或基金單位持有人權益之財務報表表達。

- 9 [國際會計準則第 1 號第 13 及 14 段]許多企業於財務報表（見第 10 段）之外單獨提供其管理階層之財務評述，以描述及解釋企業財務績效及財務狀況之主要特性，以及其所面臨之主要不確定性。該等報告及聲明非屬國際財務報導準則之範圍。對與適用國際財務報導準則編製之財務報表有關之管理階層評論之表達，國際財務報導準則實務聲明書第 1 號「管理階層評論」提供非強制性之指引<sup>1</sup>。

## 整份財務報表

---

- 10 [國際會計準則第 1 號第 10 段]整份財務報表包括：
- (a) 本報導期間財務績效表（見第 13 段）；
  - (b) 本報導期間結束日財務狀況表；
  - (c) 本報導期間權益變動表；
  - (d) 本報導期間現金流量表；
  - (e) 附註（見第 21 段）；
  - (f) 第 34 至 35 段所明定有關前一期之比較資訊；及
  - (g) 當企業追溯適用一項會計政策或追溯重編其財務報表之項目，或重分類其財務報表之項目時，前一期之期初財務狀況表（依第 36 至 39 段之規定）。

企業可使用不同於本[草案]準則所使用之報表名稱。例如，企業得使用「資產負債表」之名稱代替「財務狀況表」。

- 11 第 10 段(a)至第 10 段(d)所述之報表稱為**主要財務報表**。
- 12 [國際會計準則第 1 號第 8 段]雖然本[草案]準則使用諸如「其他綜合損益」、「損益」及「綜合損益總額」等用語，只要意義清楚，企業可使用其他用語描述本[草案]準則所規定之總計、小計及單行項目。例如，企業可能使用「淨利」一詞來描述損益。
- 13 [國際會計準則第 1 號第 10A 段]企業得以下列任一方式表達其財務績效表：
- (a) 單一之損益及其他綜合損益表，將損益及其他綜合損益分兩節列報；若選擇此選項，企業應先列報損益節，其他綜合損益節直接列於其後；或
  - (b) 損益表及應自損益開始列報綜合損益之單獨報表；若選擇此選項，損益表應

---

<sup>1</sup> 國際會計準則理事會（IASB）於其議程中有修訂及更新國際財務報導準則實務聲明書第 1 號「管理階層評論」之計畫。

緊置於列報綜合損益之報表前。

14 於本[草案]準則中：

- (a) 第13段(a)所述之損益節及第13段(b)所述之損益表係稱為損益表；
- (b) 第13段(a)所述之其他綜合損益節及第13段(b)所述之列報綜合損益之報表係稱為列報綜合損益之報表。

15 [國際會計準則第 1 號第 11 段]企業應以同等顯著程度表達整份財務報表中之每一主要財務報表。

## **財務報表之辨識**

---

16 [國際會計準則第 1 號第 49 段]企業應明確辨識其財務報表，且應與同一公開文件中之其他資訊區分（見第 B1 至 B2 段）。

17 [國際會計準則第 1 號第 50 段]國際財務報導準則僅適用於財務報表，不必然適用於年報、申報主管機關文件或另一文件中所提供之其他資訊。因此，財務報表使用者能區分依國際財務報導準則編製之資訊與對使用者可能有用但並非國際財務報導準則規範對象之其他資訊，係屬重要。

18 [國際會計準則第 1 號第 51 段]企業應明確辨識每一主要財務報表及附註。此外，企業應顯著地列示下列資訊，且為使所提供之資訊可了解，必要時予以重複：

- (a) 報導個體之名稱或其他辨識方式，以及該項資訊自前一報導期間結束日起之任何變動；
- (b) 係一個別個體之財務報表抑或一組個體之財務報表；
- (c) 財務報表之報導期間結束日或涵蓋之期間；
- (d) 表達貨幣（如國際會計準則第21號「匯率變動之影響」所定義）；及
- (e) 財務報表中用以表達之金額單位。

## **一般表達與揭露之規定**

---

財務報表之目的以及主要財務報表及附註之角色（見第 B3 至 B4 段）

19 [國際會計準則第 1 號第 9 段]財務報表之目的，係提供對財務報表使用者評估報導

個體未來淨現金流入之展望及評估管理階層之個體經濟資源託管責任係屬有用之報導個體資產、負債、權益、收益及費損之財務資訊。

- 20 主要財務報表之角色，係提供報導個體所認列之資產、負債、權益、收益、費損及現金流量之結構性且可比之彙總，其對下列事項為有用：
- (a) 取得對個體之資產、負債、權益、收益、費損及現金流量之概述；
  - (b) 在個體間及同一個體各報導期間作比較；及
  - (c) 辨識財務報表使用者可能希望於附註中尋求額外資訊之項目或領域。
- 21 附註之角色係：
- (a) 提供對財務報表使用者了解主要財務報表所包含項目係屬必要之進一步資訊；及
  - (b) 以對符合財務報表之目的係屬必要之其他資訊補充主要財務報表。
- 22 企業應使用第 20 至 21 段中對主要財務報表及附註之角色之描述，判定財務資訊究應包含於主要財務報表或附註中。惟於判定財務資訊之位置時，對該等角色之描述不踰越國際財務報導準則中對財務資訊表達與揭露之特定規定(例如本[草案]準則第 60 及 65 段對小計及單行項目之表達之規定)。
- 23 主要財務報表及附註之角色之一意涵係附註中所規定資訊之數量可能與主要財務報表中所規定資訊之數量不同，亦即：
- (a) 為提供第20段所述個體之資產、負債、權益、收益、費損及現金流量之資訊之彙總，主要財務報表中所提供之資訊較附註中所提供之資訊較為彙總；及
  - (b) 為符合財務報表之目的，個體之資產、負債、權益、收益、費損及現金流量之更詳細資訊，包含主要財務報表中所列報資訊之細分，可能須於附註中提供。
- 24 [國際會計準則第 1 號第 31 段]某些國際財務報導準則明定須於主要財務報表中所列報或於附註中所揭露之資訊。若某一國際財務報導準則規定之特定表達或揭露所產生之資訊不重大，則企業無需提供該表達或揭露。即使該準則包含特定規定之清單或將其描述為最低規定時，亦屬此情況。當遵循國際財務報導準則之特定規定不足讓財務報表使用者了解交易及其他事項與情況對企業財務狀況及財務績效之影響時，企業亦應考量是否提供額外揭露。

## 彙總及細分 (見第 B5 至 B15 段)

- 25 [國際會計準則第 1 號第 29 及 30A 段]企業應於主要財務報表中列報或於附註中揭露資產、負債、收益或費損、權益或現金流量之每一重大類別之性質及金額。為提供此資訊，企業應將交易及其他事項彙總為其揭露於附註中之資訊及其列報於主要財務報表中之單行項目。企業應適用下列原則（見第 B5 至 B15 段），除非如此作將踰越國際財務報導準則之特定彙總或細分之規定：
- (a) 項目應以共同特性為基礎予以分類及彙總；
  - (b) 無共同特性之項目不得予以彙總（見第 27 段）；及
  - (c) 財務報表中之彙總及細分不得模糊攸關資訊或降低所列報或揭露之資訊之可了解性。
- 26 於主要財務報表中列報資訊或於附註中揭露資訊時，對項目之描述應忠實表述該等項目之特性。
- 27 企業可能彙總無共同特性之不重大項目。惟使用非描述性之標示（諸如「其他」）描述一組此種項目且無額外資訊，將無法忠實表述該等項目。除第 28 段所述者外，為忠實表述彙總之項目，企業對不重大項目應採下列任一方式予以彙總：
- (a) 與具類似特性之其他項目彙總，且所彙總項目之描述方式能忠實表述其特性；或
  - (b) 與不具類似特性之其他項目彙總，但所彙總項目之描述方式可忠實表述該等非類似項目。
- 28 若第 27 段(a)至 27 段(b)所列示之步驟未導致產生忠實表述之描述，企業應於附註中揭露所彙總項目之組成之資訊，例如，顯示所彙總項目由數個互不相關之不重大金額所組成，以及顯示該彙總中最大項目之性質及金額。

## 互抵

- 29 [國際會計準則第 1 號第 32 段]企業不得將資產與負債或收益與費損互抵，但國際財務報導準則另有規定或允許者不在此限（見第 B16 至 B17 段）。
- 30 [國際會計準則第 1 號第 33 段]企業應分別報導資產與負債，以及收益與費損。除互抵方可反映交易或其他事項之實質者外，財務績效表或財務狀況表中之互抵，將降低財務報表使用者了解已發生交易及其他事項與情況之能力以及評估企業未來現金流量之能力。以減除備抵評價（例如存貨之備抵過時損失及應收款之備抵呆帳）後之淨額衡量資產並非互抵。

## 報導頻率

- 31 [國際會計準則第 1 號第 36 段]企業至少應每年提供一次整份財務報表（包含比較資訊）。當企業改變其報導期間結束日而就長於或短於一年之期間提供財務報表時，除應揭露財務報表所涵蓋之期間外，尚應揭露：
- (a) 採用較長或較短期間之理由；及
  - (b) 包含於財務報表中之金額不完全可比之事實。
- 32 [國際會計準則第 1 號第 37 段]通常企業一致地就一年之期間編製財務報表。惟基於實務之理由，某些企業偏好就（例如）52 週之期間報導。本[草案]準則並不排除這種實務。

## 表達、揭露與分類之一致性

- 33 [國際會計準則第 1 號第 45 段]企業對財務報表中各項目之表達、揭露與分類應保持前後報導期間一致（見第 B18 段），除非：
- (a) 於企業營運之性質發生重大變動或於檢視其財務報表後，考慮國際會計準則第 8 號「編製基礎、會計政策、會計估計變動及錯誤」<sup>2</sup>中會計政策選擇與適用之標準，另一表達、揭露或分類明顯較為適當；或
  - (b) 某一國際財務報導準則規定應改變表達、揭露或分類。

## 比較資訊

### 最少比較資訊（見第 B19 至 B21 段）

- 34 [國際會計準則第 1 號第 38 段]除國際財務報導準則另有允許或規定外，企業應對報導於本期財務報表之所有金額提供前一報導期間比較資訊。企業對敘述性及描述性之資訊應提供比較資訊，若該等資訊與對本期財務報表之了解係屬攸關。
- 35 [國際會計準則第 1 號第 38A 段]企業至少應列報本報導期間及前一期間之每一主要財務報表及附註。

### 會計政策變動、追溯重編或重分類

- 36 [國際會計準則第 1 號第 40A 段]除第 35 段所規定至少應列報之比較資訊外，企業

<sup>2</sup> 本草案提議修正國際會計準則第 8 號之名稱以反映對該準則內容之提議修正。

若同時符合下列情況，尚應就前一報導期間期初列報第三個財務狀況表：

- (a) 追溯適用一項會計政策、追溯重編其財務報表中之項目，或重分類其財務報表中之項目；且
- (b) 該追溯適用、追溯重編或重分類對前一期期初之財務狀況表中之資訊具重大影響。

37 [國際會計準則第 1 號第 40B 段]於第 36 段所述之情況中，企業應列報下列三個時點之財務狀況表：

- (a) 本報導期間結束日；
- (b) 前一期期末；及
- (c) 前一期期初。

38 [國際會計準則第 1 號第 40C 段]當企業須依第 36 段之規定列報第三個時點之財務狀況表時，必須揭露第 40 至 41 段及國際會計準則第 8 號所規定之資訊。惟其無須提供前一報導期間期初之初始財務狀況表之相關附註。

39 [國際會計準則第 1 號第 40D 段]不論企業之財務報表是否就較早期間提供比較資訊（如第 B20 段所允許），該初始財務狀況表之日應為前一報導期間開始日。

40 [國際會計準則第 1 號第 41 段]若企業改變財務報表項目之表達、揭露或分類，除實務上不可行外，應重分類比較金額。當企業重分類比較金額時，應揭露（包括於前一報導期間期初）（見第 B22 至 B23 段）：

- (a) 重分類之性質；
- (b) 重分類每一項目或項目類別之金額；及
- (c) 重分類之理由。

41 [國際會計準則第 1 號第 42 段]當重分類比較金額於實務上不可行時，企業應揭露：

- (a) 未重分類該金額之理由，及
- (b) 假若重分類該金額時將作調整之性質。

#### 單行項目及小計

42 [國際會計準則第 1 號第 85 及 55 段]本[草案]準則規定於財務績效表及財務狀況表中至少應列報之單行項目及小計。企業應於財務績效表及財務狀況表中列報額外之單行項目（包含將至少應列報之單行項目細分所產生者）、標題及小計，當此

等表達與對企業財務績效或財務狀況之了解係屬攸關時。

- 43 [國際會計準則第 1 號第 85A 及 55A 段]企業依第 42 段之規定列報額外之小計時，該等小計：
- (a) 應由依國際財務報導準則之規定認列與衡量之金額所組成之單行項目而構成；
  - (b) 應以忠實表述構成小計之單行項目之方式列報與標示，該方式使小計清楚且可了解；
  - (c) 應於各期間一致（依第 33 段之規定）；且
  - (d) 不得以較國際財務報導準則規定之小計及總計更突顯之程度列示。

## 財務績效表

---

### 損益表

- 44 [國際會計準則第 1 號第 88 段]除某一國際財務報導準則另有規定或允許者外，企業應將報導期間所有之收益及費損項目認列於損益表中（見第 74 至 81 段）。

#### 損益表所包含之種類

- 45 企業應將計入損益中之收益及費損分類於下列種類：
- (a) 營業（見第 46 段）；
  - (b) 投資（見第 47 至 48 段）；
  - (c) 籌資（見第 49 至 52 段）；
  - (d) 屬整體之關聯企業及合資（見第 53 段）；
  - (e) 所得稅（見第 54 段）；及
  - (f) 停業單位（見第 55 段）。

#### 營業

- 46 營業種類包括來自企業主要經營活動之收益及費損之資訊。企業應將計入損益中且未分類為下列種類之所有收益及費損分類為營業種類：
- (a) 投資；

- (b) 籌資；
- (c) 屬整體之關聯企業及合資；
- (d) 所得稅；或
- (e) 停業單位。

## 投資

- 47 投資種類之目的，係就來自投資之報酬中其產生是個別且很大部分獨立於企業所持有之其他資源者，溝通其資訊。除第 48 段規定者外，企業應將下列項目分類為投資種類：
- (a) 來自投資之收益及費損，包括來自非屬整體之關聯企業及合資者（見第 B32 至 B33 段）。
  - (b) 因產生來自投資之收益及費損而發生之增額費用。增額費用係企業若未進行產生來自投資之收益及費損之投資則不會發生之費用。
- 48 企業不得將第 47 段(a)至第 47 段(b)所明定之收益及費損中係於其主要經營活動過程所產生者分類為投資種類。此種收益及費損應分類為營業種類。企業不得將來自非屬整體之關聯企業及合資之收益及費損分類為營業種類。

## 籌資

- 49 籌資種類之目的，係就來自與企業籌資有關之資產及負債之收益及費損，溝通其資訊。除第 51 至 52 段規定者外，企業應將下列項目分類為籌資種類：
- (a) 來自現金及約當現金之收益及費損（見第 B34 段）；
  - (b) 籌資活動所產生之負債之收益及費損（見第 B35 至 B36 段）；及
  - (c) 其他負債之利息收入及費用（見第 B37 段）。
- 50 籌資活動係涉及收取或使用來自資金提供者之資源且具下列預期之活動：
- (a) 該資源將返還予資金提供者；且
  - (b) 資金提供者將透過取決於授信之金額及其存續期間兩者之融資費用之給付而獲得補償。
- 51 若企業將提供融資予客戶作為主要經營活動，其應作一會計政策選擇，即下列兩者之一不分類為籌資種類（見第 B28 至 B29 段）：

- (a) 來自籌資活動之收益及費損與來自現金及約當現金之收益及費損中，與提供融資予客戶有關者；或
  - (b) 所有來自籌資活動之收益及費損與所有來自現金及約當現金之收益及費損。
- 此等收益及費損係分類為營業種類。

52 企業亦將下列收益及費損排除在籌資種類外，並將其分類為營業種類：

- (a) 來自現金及約當現金之收益及費損，若該企業於其主要經營活動過程中投資金融資產，且該等資產報酬之產生是個別且很大部分獨立於企業所持有之其他資源（見第B30段）；
- (b) 適用國際財務報導準則第9號「金融工具」認列之所發行具參與特性之投資合約所產生之負債之收益及費損；及
- (c) 適用國際財務報導準則第17號「保險合約」而計入損益中之保險財務收益及費用。

#### 其他種類

- 53 企業應將來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損分類為屬整體之關聯企業及合資種類（見第 B38 段）。
- 54 企業應將計入損益中之所得稅費用或利益（適用國際會計準則第 12 號「所得稅」）分類為所得稅種類。
- 55 企業應將停業單位合計數之單一金額（國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」所規定）分類為停業單位種類。

#### 外幣兌換差額以及衍生工具及避險工具之公允價值之利益及損失之分類

- 56 企業應將計入損益中之外幣兌換差額（適用國際會計準則第 21 號）於損益表中分類為與來自產生該外幣兌換差額之項目之收益及費損相同之種類（見第 B39 段）。
- 57 企業應將被指定為避險工具之金融工具之利益及損失（適用國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」或國際財務報導準則第 9 號）分類為：
  - (a) 營業種類，若該工具係用以管理影響分類為營業種類之收益或費損之風險——除非如此作將須按總額基礎放大利益及損失（見第B41至B42段）；
  - (b) 籌資種類，若該工具係用以管理影響分類為籌資種類之收益或費損之風險——除非如此作將須按總額基礎放大利益及損失；及
  - (c) 投資種類：

- (i) 若該工具係用以管理影響分類為投資種類之收益及費損之風險；或
- (ii) 於其他所有情況—包括(a)及(b)所述涉及按總額基礎而放大利益及損失之情況。

58 若用以管理風險之衍生工具未被指定為避險工具（適用國際會計準則第 39 號及國際財務報導準則第 9 號），企業亦適用第 57 段之規定於該等衍生工具，除非如此作將涉及過度成本或投入。於涉及過度成本或投入之情況下，企業應將衍生工具之所有利益及損失分類為投資種類。

59 非用以管理風險之衍生工具之利益及損失係分類為投資種類，除非該等衍生工具係用於企業之主要經營活動過程中（適用第 48 段）。當非用以管理風險之衍生工具係用於企業之主要經營活動過程中時，其利益及損失係分類為營業種類。

### 於損益表中列報之總計及小計

60 [國際會計準則第 1 號第 81A 段 部分]除第 64 段另有規定外，企業應於損益表中列報下列總計或小計：

- (a) 營業損益；
- (b) 營業損益及來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損（見第53段）；
- (c) 計入籌資及所得稅前之損益（見第63至64段）；及
- (d) 損益。

61 企業應將分類為營業種類之所有收益及費損計入營業損益中。

62 若企業並無屬整體之關聯企業及合資，則其無須列報第 60 段(b)所規定之營業損益及來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損之小計。

63 企業應將下列項目包含於計入籌資及所得稅前之損益中：

- (a) 營業損益；
- (b) 來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損（見第53及B38段）；及
- (c) 分類為投資種類之收益及費損（見第47及B32至B33段）。

64 若企業適用第 51 段時將所有來自籌資活動之收益及費損與所有來自現金及約當現金之收益及費損分類為營業種類，則其不得列報計入籌資及所得稅前之損益之小計。即使當此種企業適用第 49 段(c)將其他負債之利息收入或費用列報於籌資種類，此規定亦適用。

## 損益表中應列報之單行項目

65 [國際會計準則第 1 號第 82 段]除其他國際財務報導準則所規定之項目外，企業應於損益表中列報下列項目之單行項目（見第 B15 及 B44 段）：

- (a) 本[草案]準則所規定之金額：
  - (i) 收入，並單獨列報第 65 段(b)(i)及第 65 段(c)(i)所述之單行項目；
  - (ii) 來自籌資活動之收益或費損（見第 49 段(b)）；
  - (iii) 對屬整體之關聯企業及合資（依國際財務報導準則第 12 號「對其他個體之權益之揭露」第 20D 段之規定分類）損益之份額；
  - (iv) 對非屬整體之關聯企業及合資（依國際財務報導準則第 12 號第 20D 段之規定分類）損益之份額；
  - (v) 所得稅費用；
  - (vi) 停業單位合計數之單一金額（見國際財務報導準則第 5 號）；及
  - (vii) 銷貨成本（見第 71 段）；
- (b) 與國際財務報導準則第 9 號之規定有關之金額：
  - (i) 以有效利息法計算之利息收入；
  - (ii) 依國際財務報導準則第 9 號第 5.5 節之規定決定之減損損失（包含減損損失迴轉或減損利益）；
  - (iii) 除列以攤銷後成本衡量之金融資產所產生之利益及損失；
  - (iv) 若將金融資產自攤銷後成本衡量種類重分類出來致使其透過損益按公允價值衡量，源自先前金融資產攤銷後成本與其重分類日（如國際財務報導準則第 9 號所定義）公允價值間之差額之所有利益或損失；及
  - (v) 若將金融資產自透過其他綜合損益按公允價值衡量種類重分類出來致使其透過損益按公允價值衡量，先前認列於其他綜合損益而重分類至損益之所有累積利益或損失；以及
- (c) 與國際財務報導準則第 17 號之規定有關之金額：
  - (i) 保險收入；
  - (ii) 來自所發行屬國際財務報導準則第 17 號範圍內之合約之保險服務費用；

(iii) 來自所持有之再保險合約之收益或費損；

(iv) 來自所發行屬國際財務報導準則第 17 號範圍內之合約之保險財務收益或費用；

(v) 來自所持有之再保險合約之財務收益或費用。

66 [國際會計準則第 1 號第 86 段]第 60 及 73 段規定於財務績效表中應列報之總計及小計，第 65 及 75 段規定於財務績效表中至少應列報之單行項目。為判定是否須於財務績效表中列報額外之總計、小計或單行項目（適用第 42 段），企業應考量之因素包括重大性及特性（諸如收益與費損項目之性質及功能）。除符合第 29 段之條件外，企業不得將收益與費損項目互抵。

67 [國際會計準則第 1 號第 81B 段 部分]企業應列報本報導期間之損益歸屬於下列項目之分攤：

(a) 非控制權益；及

(b) 分類為權益之對母公司之請求權之持有人。

#### 分類為營業種類之費用之分析

68 [國際會計準則第 1 號第 99 段]企業應以費用之性質（費用性質法）或於企業中之功能（費用功能法）為基礎分類，於損益表之營業種類中列報費用之分析。企業應採用提供最有用資訊予其財務報表使用者之方法列報該分析（見第 B45 至 B47 段）。

69 費用性質法提供為達成企業活動所消耗之投入產生之營業費用之資訊—諸如材料（原料、員工（員工福利）、設備（折舊）或無形資產（攤銷））之費用之資訊，而未參照費用係如何分攤至企業中各功能。

70 費用功能法根據與單行項目有關之活動分攤及結合營業費用。例如，銷貨成本係一功能性單行項目，其結合與企業生產或其他之收入產生活動有關之費用（諸如原料、員工福利費用、折舊或攤銷）。

71 採用費用功能法之企業應將其銷貨成本與其他費用分別列報。

72 [國際會計準則第 1 號第 104 段]採用費用功能法列報分類為營業種類之費用之分析之企業，亦應於單一附註中揭露採用費用性質法之營業費用總額之分析（見第 B48 段）。

#### 列報綜合損益之報表

- 73 [國際會計準則第 1 號第 81A 段 部分]企業應於列報綜合損益之報表中列報下列項目之總計：
- (a) 損益；
  - (b) 其他綜合損益總額；及
  - (c) 綜合損益，即損益及其他綜合損益之合計數。

#### 其他綜合損益（見第 B49 至 B52 段）

- 74 [國際會計準則第 1 號第 82A 段 部分]企業應將計入列報綜合損益之報表中之收益及費損分類為下列種類：
- (a) 永久報導於損益外之再衡量數；及
  - (b) 未來將計入損益中之收益及費損（於符合特定條件時）。
- 75 [國際會計準則第 1 號第 82A 段 部分]企業應於列報綜合損益之報表之每一種類中列報下列單行項目：
- (a) 採用權益法處理之對關聯企業及合資其他綜合損益之份額，並分別列報：
    - (i) 屬整體之關聯企業及合資；及
    - (ii) 非屬整體之關聯企業及合資；以及
  - (b) 其他綜合損益之其他項目，按該等項目之性質分類。
- 76 [國際會計準則第 1 號第 81B 段 部分]企業應列報本報導期間之綜合損益歸屬於下列項目之分攤：
- (a) 非控制權益；及
  - (b) 分類為權益之對母公司之請求權之持有人。
- 77 [國際會計準則第 1 號第 92 段]企業應於列報綜合損益之報表中列報或於附註中揭露與其他綜合損益組成部分相關之重分類調整（見第 B51 至 B52 段）。
- 78 [國際會計準則第 1 號第 93 段]其他國際財務報導準則明定是否及何時將先前計入其他綜合損益之金額重分類至損益。該等重分類於本[草案]準則中稱為重分類調整。重分類調整係連同相關之其他綜合損益組成部分包含於該調整重分類至損益之期間。此等金額可能已於本期或以前期間計入其他綜合損益作為未實現利益。該等未實現利益於已實現利益重分類至損益之期間須自其他綜合損益中減除，以避免重複計入綜合損益總額中。

79 [國際會計準則第 1 號第 94 段]於附註中揭露重分類調整之企業應於列報綜合損益之報表中列報任何相關重分類調整後之其他綜合損益項目。

80 [國際會計準則第 1 號第 90 段]企業應於附註中揭露或於列報綜合損益之報表中列報與其他綜合損益每一項目（包括重分類調整）相關之所得稅金額。

81 [國際會計準則第 1 號第 91 段] 企業可以下列方式之一列報其他綜合損益之項目：

- (a) 減除相關所得稅影響數後之淨額；或
- (b) 減除相關所得稅影響數前各項目之金額，並以一金額列示與該等項目相關之所得稅彙總金額。

若企業選定(b)之方式，則應將所得稅分攤於永久報導於損益外之再衡量數與未來符合特定條件時將計入損益中之收益及費損兩者間。

## 財務狀況表

---

### 財務狀況表中應列報之單行項目

82 [國際會計準則第 1 號第 54 段]除其他國際財務報導準則所規定之項目外，企業應於財務狀況表中就下列項目列報單行項目（見第 B12 至 B14 段）：

- (a) 不動產、廠房及設備；
- (b) 投資性不動產；
- (c) 無形資產；
- (d) 商譽；
- (e) 金融資產（不包括(g)、(h)、(k)及(l)列示之金額）；
- (f) 屬資產之國際財務報導準則第17號範圍內之合約群組<sup>3</sup>，按國際財務報導準則第17號第78段之規定細分；
- (g) 投資屬整體之關聯企業及合資；
- (h) 投資非屬整體之關聯企業及合資；
- (i) 屬國際會計準則第41號「農業」範圍內之生物資產；

<sup>3</sup> 草案 ED/2019/4「國際財務報導準則第 17 號之修正」提議修正此段將合約群組改為合約組合。

- (j) 存貨；
- (k) 應收帳款<sup>(譯者註)</sup>及其他應收款；
- (l) 現金及約當現金；
- (m) 依國際財務報導準則第5號分類為待出售及包括於分類為待出售處分群組中之資產總額；
- (n) 應付帳款<sup>(譯者註)</sup>及其他應付款；
- (o) 負債準備；
- (p) 金融負債（不包括(n)及(o)列示之金額）；
- (q) 屬負債之國際財務報導準則第17號範圍內之合約群組<sup>4</sup>，按國際財務報導準則第17號第78段之規定細分；
- (r) 本期所得稅負債及資產（如國際會計準則第12號所定義）；
- (s) 遞延所得稅負債及遞延所得稅資產（如國際會計準則第12號所定義）；
- (t) 依國際財務報導準則第5號包括於分類為待出售處分群組中之負債；
- (u) 列報於權益內之非控制權益；及
- (v) 歸屬於分類為權益之對母公司之請求權之持有人之已發行股本及準備。

83 [國際會計準則第1號第57段] 本[草案]準則不規定企業於財務狀況表中列報項目之順序或格式。第82段僅列示性質或功能上足夠不同到須於財務狀況表中單獨表達之項目。此外：

- (a) 某一項目（或類似項目之彙總）如因其大小、性質或功能致單獨表達與對企業財務狀況之了解係屬攸關時，應列為單行項目（適用第42段）；及
- (b) 對各項目（或類似項目之彙總）所使用之描述及順序，可依企業及其交易之性質修改，以提供與對企業財務狀況之了解係屬攸關之資訊。例如，金融機構可修改第82段中之描述，以提供與其營運係屬攸關之資訊。

## 資產及負債分類為流動或非流動

<sup>(譯者註)</sup> 本[草案]準則所使用「應收帳款(trade receivables)」一詞之意涵，包含屬國際財務報導準則第15號範圍內之交易所產生之應收票據。

<sup>(譯者註)</sup> 本[草案]準則所使用「應付帳款(trade payables)」一詞之意涵，包含應付票據。

<sup>4</sup> 草案 ED/2019/4「國際財務報導準則第17號之修正」提議修正此段將合約群組改為合約組合。

84 [國際會計準則第 1 號第 60 段]企業應將流動與非流動資產及流動與非流動負債於其財務狀況表中列報為單獨之分類（依第 87 至 88 段之規定），除非按流動性列報能提供忠實表述該等資產及該等負債且更攸關之資訊。當適用前述例外情況時，企業應按流動性之順序列報所有資產及負債（見第 B53 至 B56 段）。

85 [國際會計準則第 1 號第 61 段] 企業不論採用何種表達方法，對於每一資產及負債單行項目其預期回收或清償之金額包含下列(a)及(b)者，應揭露預期於超過十二個月後回收或清償之金額：

(a) 未超過報導期間後十二個月者，及

(b) 超過該期間後十二個月者。

86 [國際會計準則第 1 號第 56 段] 企業將流動與非流動資產及流動與非流動負債於其財務狀況表中列報為單獨之分類時，其不得將遞延所得稅資產（負債）分類為流動資產（負債）。

### 流動資產

87 [國際會計準則第 1 號第 66 段] 有下列情況之一者，企業應將資產分類為流動（見第 B57 至 B58 段）：

(a) 企業預期於其正常營業週期中實現該資產，或意圖將其出售或消耗；

(b) 企業主要為交易目的而持有該資產；

(c) 企業預期於報導期間後十二個月內實現該資產；或

(d) 該資產為現金或約當現金（如國際會計準則第 7 號所定義），除非於該期間後至少十二個月將該資產交換或用以清償負債受到限制。

企業應將所有其他資產分類為非流動。

### 流動負債<sup>5</sup>

88 [國際會計準則第 1 號第 69 段]有下列情況之一者，企業應將負債分類為流動（見第 B59 至 B65 段）：

(a) 企業預期於其正常營業週期中清償該負債；

(b) 企業主要為交易目的而持有該負債；

<sup>5</sup> 理事會預計於 2020 年第 1 季發布對本節之修正（基於草案「負債之分類」ED/2015/1 所發布之提議），以修正國際會計準則第 1 號第 69 至 76 段。

- (c) 該負債於報導期間後十二個月內到期清償；或
- (d) 企業不具有無條件將該負債之清償遞延至該期間後至少十二個月之權利（見第B62段）。負債之條款可能（依交易對方之選擇）導致藉由發行權益工具清償負債，該等條款並不影響該負債之分類。

企業應將所有其他負債分類為非流動。

## 權益變動表

### 權益變動表中應列報之資訊

89 [國際會計準則第 1 號第 106 段]企業應依第 10 段之規定列報權益變動表。權益變動表包括下列資訊：

- (a) 報導期間之綜合損益總額，並分別列示歸屬於分類為權益之對母公司之請求權之持有人之總額及非控制權益之總額；
- (b) 每一權益組成部分依國際會計準則第 8 號所認列追溯適用或追溯重編之影響；及
- (c) 每一權益組成部分期初與期末帳面金額間之調節，並（至少）分別列報來自下列項目之變動：
  - (i) 損益；
  - (ii) 其他綜合損益；及
  - (iii) 與分類為權益之請求權之持有人（以其分類為權益之請求權之持有人之身分）之交易，並分別列示分類為權益之請求權之持有人之投入及對其之分配，以及未導致喪失控制之分類為權益之對子公司之請求權之變動。

90 [國際會計準則第 1 號第 110 段] 國際會計準則第 8 號規定，於實務上可行之範圍內，會計政策變動應予以追溯調整以顯示其影響，但當另一國際財務報導準則之過渡規定另有其他規定者除外。國際會計準則第 8 號亦規定，於實務上可行之範圍內，應追溯重編報表以更正錯誤。追溯調整及追溯重編並非權益之變動，而係保留盈餘初始餘額之調整（除非國際財務報導準則規定應追溯調整另一權益組成部分）。第 89 段(b)規定於權益變動表中，應分別列報因會計政策變動及錯誤更正所產生對權益每一組成部分之調整總額。企業應列報對以前每一報導期間及本期期初所作之前述調整。

### 權益變動表中應列報或於附註中應揭露之資訊

- 91 [國際會計準則第 1 號第 106A 段]對每一權益組成部分，企業應於權益變動表中列報或於附註中揭露其他綜合損益依項目別之分析（見第 89 段(c)(ii)）。
- 92 [國際會計準則第 1 號第 107 段] 企業應於權益變動表中列報或於附註中揭露報導期間認列為分配予分類為權益之請求權之持有人之股利金額及其相關之每股股利金額。
- 93 [國際會計準則第 1 號第 108 段] 在第 89 段中，權益組成部分包括，例如，每一類投入權益、每一類其他綜合損益之累計餘額及保留盈餘。
- 94 [國際會計準則第 1 號第 109 段] 企業報導期間開始日至結束日間權益之變動，反映該期間企業淨資產之增加或減少。除與分類為權益之請求權之持有人（以其分類為權益之請求權之持有人之身分）之交易（例如權益投入、購回企業本身權益工具及股利分配）及直接與該等交易相關之交易成本所產生之變動外，某一期間權益之整體變動代表該期間企業活動所產生收益及費損（包括利益及損失）之總額。

## 現金流量表

---

- 95 [國際會計準則第 1 號第 111 段]現金流量資訊提供使用者評估企業產生現金及約當現金之能力與運用該等現金流量之需求之基礎。國際會計準則第 7 號訂定有關現金流量資訊表達與揭露之規定。

## 附註

---

### 結構

- 96 [國際會計準則第 1 號第 112 段] 企業應於附註中揭露：
- (a) 有關財務報表編製基礎（見國際會計準則第 8 號第 6K 至 6N 段）及所採用之特定會計政策（見國際會計準則第 8 號第 27A 至 27G 段）之資訊；
  - (b) 國際財務報導準則所規定惟未於主要財務報表列報之資訊；及
  - (c) 未於主要財務報表列報但對了解任一財務報表係屬攸關之資訊。
- 97 [國際會計準則第 1 號第 113 段] 企業應盡實務上最大可能以有系統之方式表達附註。企業於決定有系統之方式時，應考量對財務報表之可了解性與可比性之影響。企業應將主要財務報表之每一項目交互索引至附註中之任何相關資訊（見第 B66 段）。

- 98 [國際會計準則第 1 號第 116 段] 企業可於財務報表中以單獨一節揭露提供財務報表編製基礎及特定會計政策資訊之附註。
- 99 [國際會計準則第 1 號第 138 段] 下列事項如未於隨財務報表公開之資訊中揭露時，企業應於附註中揭露：
- (a) 企業之所在地及法律形式、其公司註冊地之國家，以及其登記辦公場所（或主要營業場所，如與登記辦公場所不同）之地址；
  - (b) 對企業營運性質及主要經營活動之描述；
  - (c) 母公司及集團最終母公司之名稱；及
  - (d) 如為存續期間有限之企業，有關其存續年限之資訊。

### 特殊收益及費損

- 100 特殊收益及費損係預測價值有限之收益及費損。當可合理預期於數個未來年度報導期間不會產生類型及金額類似之收益或費損時，該收益及費損之預測價值有限。
- 101 企業應於包含所有特殊收益及費損之單一附註中揭露（見第 B67 至 B75 段）：
- (a) 於報導期間所認列之特殊收益或費損之每一項目之金額；
  - (b) 對產生該項目之交易或其他事項以及為何不預期於數個未來年度財務報導期間會產生類型及金額類似之收益或費損之敘述性描述；
  - (c) 包含特殊收益或費損之每一項目之財務績效表之各單行項目；及
  - (d) 採用費用性質法之所包含費用之分析，當企業於損益表中採用費用功能法列報費用之分析時。
- 102 來自對按現時價值衡量之項目重複性再衡量之收益及費損預期於各期間變動。該等收益及費損通常不會分類為特殊收益及費損（見第 B72 段）。

### 管理階層績效衡量

- 103 管理階層績效衡量係收益及費損之小計（見第 B76 至 B81 段），且該小計：
- (a) 係用於財務報表外之公開溝通；
  - (b) 補充國際財務報導準則明定之總計或小計；且
  - (c) 與財務報表使用者溝通管理階層對企業財務績效某一層面之觀點者。
- 104 非屬管理階層績效衡量之國際財務報導準則明定之小計包括：

- (a) 第60及73段所規定之總計或小計；
- (b) 銷貨毛利或毛損（收入減銷貨成本）及類似小計（見第B78段）；
- (c) 折舊及攤銷前之營業損益；
- (d) 繼續營業單位損益；及
- (e) 所得稅前之損益。

105 管理階層績效衡量應：

- (a) 對財務報表使用者忠實表述企業之財務績效層面；及
- (b) 以不會誤導使用者之明確且可了解之方式描述。

106 企業應於財務報表之單一附註中揭露有關任何管理階層績效衡量之資訊。該附註應包含以下說明：管理階層績效衡量提供管理階層對企業財務績效某一層面之觀點，其與其他企業所提供具類似描述之衡量未必可比。此外，企業應就每一管理階層績效衡量，於附註中揭露（見第 B82 至 B85 段）：

- (a) 對為何該管理階層績效衡量溝通管理階層對績效之觀點之描述，包括對下列項目之說明：
  - (i) 該管理階層績效衡量如何計算；及
  - (ii) 該衡量如何提供企業績效之有用資訊；
- (b) 該管理階層績效衡量與第 104 段所包含之小計或總計中最直接可比者間之調節；
- (c) 第 106 段(b)規定之調節中所揭露之每一項目之所得稅影響數及對非控制權益之影響；及
- (d) 企業如何決定第 106 段(c)所規定之所得稅影響數。

107 企業應以所屬課稅轄區內當期及遞延所得稅合理之比例分攤為基礎，或以依情況能達成更適當分攤之另一方法，決定第 106 段(c)所規定之所得稅影響數。

108 若企業改變其管理階層績效衡量之計算、引進新管理階層績效衡量或自其財務報表中移除先前所揭露之管理階層績效衡量，其應：

- (a) 揭露足以使財務報表使用者了解該變動、新增或移除及其影響之說明；
- (b) 揭露該變動、新增或移除之理由；並

(c) 重編其比較資訊(包含於所規定之附註揭露中)以反映該變動、新增或移除。

109 適用第 42 段而納入財務績效表中之小計可能係一管理階層績效衡量(見第 B81 段)。

110 企業不得於財務績效表中使用欄位列報管理階層績效衡量。

## 資本

111 [國際會計準則第 1 號第 134 段] 企業應於附註中揭露能使財務報表使用者評估其管理資本之目標、政策及程序之資訊。

112 [國際會計準則第 1 號第 135 段] 企業為遵循第 111 段之規定，應於附註中揭露：

(a) 有關管理資本之目標、政策及程序之質性資訊，包括：

(i) 對企業管理作為資本之項目之描述；

(ii) 當企業受到外部所加諸之資本要求規範時，該等要求之性質及如何將該等要求納入資本之管理中；及

(iii) 如何達成其管理資本之目標。

(b) 有關企業管理作為資本之項目之彙總量化資料。有些企業將某些金融負債(例如某些形式之次順位債務)視為資本之一部分。另外一些企業則排除某些權益組成部分(例如現金流量避險產生之組成部分)於資本之外。

(c) 自先前報導期間以來(a)及(b)之任何變動。

(d) 本期是否遵循任何其受規範之外部所加諸之資本要求。

(e) 如企業未遵循此等外部所加諸之資本要求，其未遵循之後果。

企業對於前述附註揭露應基於提供予主要管理人員之內部資訊。

113 [國際會計準則第 1 號第 136 段] 企業可能以若干方式管理資本，也可能受到若干不同之資本要求所規範。例如，一集團可能包括從事保險活動之企業及銀行活動之企業，且該等企業可能於數個轄區中營運。當資本要求及如何管理資本之彙總揭露，無法提供有用之資訊或扭曲財務報表使用者對企業資本資源之了解時，企業應分別揭露其受規範之每一資本要求之資訊。

## 其他揭露

114 [國際會計準則第 1 號第 79 段] 企業應於附註中揭露或於財務狀況表或權益變動表中列報：

- (a) 就每一類股本：
  - (i) 額定股數；
  - (ii) 已發行且付清股款以及已發行但未付清股款之股數；
  - (iii) 每股面額或股份並無面額；
  - (iv) 報導期間開始日與結束日流通在外股數之調節；
  - (v) 附屬於該類股本之權利、優先權及限制，包括分配股利及返還資本之限制；
  - (vi) 由企業或由其子公司或關聯企業所持有該企業之股份；及
  - (vii) 保留供選擇權及股份銷售合約所需發行之股份，包括條款及數量；以及
- (b) 對權益中每一準備之性質及目的之描述。

115 [國際會計準則第 1 號第 80 段]無股本之企業（諸如合夥或信託）應揭露與第 114 段(a)所規定者相當之資訊，列示報導期間每一種類權益之變動，以及附屬於每一種類權益之權利、優先權及限制。

116 [國際會計準則第 1 號第 137 段]企業應於附註中揭露：

- (a) 通過發布財務報表前，尚未認列為報導期間對分類為權益之請求權之持有人之分配但已擬議或宣告之股利金額，及相關之每股金額；及
- (b) 未認列之累積特別股股利金額。

## 生效日及過渡規定

117 企業應於[發布日以後 18 至 24 個月]開始之年度報導期間適用本[草案]準則，並得提前適用。企業若提前適用本[草案]準則，應於附註中揭露該事實。

118 雖有國際會計準則第 34 號第 10 段之規定，企業於適用本[草案]準則之第一年，應於期中財務報告所提供之簡明財務報表中列報本[草案]準則第 60 至 64 段所規定之每一標題及小計。企業於依本[草案]準則編製之第一份年度財務報表發布後，應對其簡明財務報表適用國際會計準則第 34 號第 10 段之規定。

119 本[草案]準則應依國際會計準則第 8 號之規定追溯適用。

## 國際會計準則第 1 號之撤銷

120 本[草案]準則取代國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」。

## 附錄 A

### 用語定義

<b>彙總</b>	具有共同特性且包含於同一分類之資產、負債、權益、收益、費損或現金流量之加總。
<b>分類</b>	對資產、負債、權益、收益、費損及現金流量以共同特性為基礎予以歸類。
<b>細分</b>	將一項目或項目群組拆分為組成部分。
<b>籌資活動</b>	涉及收取或使用來自資金提供者之資源且具下列預期之活動： <ul style="list-style-type: none"><li>(a) 該資源將返還予資金提供者；且</li><li>(b) 資金提供者將透過取決於授信之金額及其存續期間兩者之融資費用之給付而獲得補償。</li></ul>
<b>一般用途財務報表 [國際會計準則第 1 號第 7 段]</b>	提供報導個體之資產、負債、權益、收益及費損之資訊之財務報告。
<b>來自投資之收益及費損</b>	來自資產之收益及費損，且該等資產報酬之產生是個別且很大部分獨立於企業所持有之其他資源，但來自現金及約當現金之收益及費損除外。
<b>國際財務報導準則 [國際會計準則第 1 號第 7 段]</b>	國際財務報導準則係指國際會計準則理事會（理事會）所發布之準則及解釋，包括： <ul style="list-style-type: none"><li>(a) 國際財務報導準則；</li><li>(b) 國際會計準則；</li><li>(c) 國際財務報導解釋委員會（IFRIC）解釋；及</li><li>(d) 常務解釋委員會（SIC）解釋。</li></ul>
<b>實務上不可行 [國際會計準則第 1 號第 7 段]</b>	當企業已盡所有合理之努力卻仍無法適用某項規定時，則適用該規定為實務上不可行。
<b>管理階層績效衡量</b>	收益及費損之小計，且該小計： <ul style="list-style-type: none"><li>(a) 係用於財務報表外之公開溝通；</li></ul>

- (b) 補充國際財務報導準則明定之總計或小計；且
- (c) 與財務報表使用者溝通管理階層對企業財務績效某一層面之觀點者。

**附註 [國際會計準則第 1 號第 7 段]** 主要財務報表所列報之資訊外，財務報表所提供之資訊。

**其他綜合損益 [國際會計準則第 1 號第 7 段]** 依其他國際財務報導準則規定或允許，而認列於損益之外之收益及費損項目（包含重分類調整）。

**主要財務報表** 財務績效表、財務狀況表、權益變動表及現金流量表。

**損益 [國際會計準則第 1 號第 7 段]** 包含於損益表中之收益減費損後之總額。

**重分類調整 [國際會計準則第 1 號第 7 段]** 曾於本期或以前期間包含於其他綜合損益，而於本期重分類至損益之金額。

**綜合損益總額 [國際會計準則第 1 號第 7 段]** 某一報導期間之交易及其他事項所產生之權益變動，但不包含與分類為權益之請求權之持有人（以其分類為權益之請求權之持有人之身分）之交易所產生者。

**特殊收益及費損** 預測價值有限之收益及費損。當可合理預期於數個未來年度報導期間不會產生類型及金額類似之收益或費損時，該收益及費損之預測價值有限。

## 定義於其他準則並以相同意義用於本[草案]準則之用語

**現金 [國際會計準則第 7 號「現金流量表」]** 庫存現金及活期存款。

**約當現金 [國際會計準則第 7 號]** 短期並具高度流動性之投資，該投資可隨時轉換成定額現金且價值變動之風險甚小。

**衍生工具 [國際財務報導準則第 9 號「金融工具」]** 同時具有下列三項特性之金融工具或其他屬國際財務報導準則第 9 號範圍之合約：

- (a) 其價值隨特定利率、金融工具價格、商品價格、匯率、價格或費率

指數、信用評等或信用指數、抑或其他變數（若為非財務變數則限於非為合約一方所特有之變數）之變動而變動（該等變數有時稱為「標的」）。

- (b) 無須原始淨投資，或與對市場因素之變動預期有類似反應之其他類型合約比較，僅須較小金額之原始淨投資。
- (c) 於未來日期交割。

**金融工具 [國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」]**

某一企業產生金融資產，另一企業同時產生金融負債或權益工具之任何合約。

**金融資產 [國際會計準則第 32 號]**

下列任何資產：

- (a) 現金；
- (b) 另一企業之權益工具；
- (c) 合約權利：
  - (i) 自另一企業收取現金或另一金融資產；或
  - (ii) 按潛在有利於企業之條件與另一企業交換金融資產或金融負債；或
- (d) 將以或可能以企業本身權益工具交割之合約，且該合約係：
  - (i) 企業有或可能有義務收取變動數量企業本身權益工具之非衍生工具；或
  - (ii) 將非以或可能非以固定金額現金或另一金融資產交換固定數量企業本身權益工具之方式交割之衍生工具。基於此目的，該企業本身權益工具不包括依國際會計準則第 32 號第 16A 至 16B 段規定分類為權益工具之可賣回金融工具、課予企業僅於清算時交付按該企業淨資產之持分比例份額予另一方之義務之工具且依國際會計準則第 32 號第 16C 至 16D 段規定分類為權益工具者，或該工具係於未來收取或交付企業本身權益工具之合約。

**金融負債 [國際會計準則第 32 號]**

下列任何負債：

- (a) 合約義務：

- (i) 交付現金或另一金融資產予另一企業；或
  - (ii) 按潛在不利於企業之條件與另一企業交換金融資產或金融負債；或
- (b) 將以或可能以企業本身權益工具交割之合約，且該合約係：
- (i) 企業有或可能有義務交付變動數量企業本身權益工具之非衍生工具。
  - (ii) 將非以或可能非以固定金額現金或另一金融資產交換固定數量企業本身權益工具之方式交割之衍生工具。基於此目的，以固定金額之任何貨幣取得固定數量企業本身權益工具之權利、選擇權或認股證，若企業對其本身非衍生權益工具之同類全部現有持有人按持分比例提供該等權利、選擇權或認股證，則其為權益工具。同時，基於前述目的，該企業本身權益工具不包括依國際會計準則第 32 號第 16A 至 16B 段規定分類為權益工具之可賣回金融工具、課予企業僅於清算時交付按該企業淨資產之持分比例份額予另一方之義務之工具且依國際會計準則第 32 號第 16C 至 16D 段規定分類為權益工具者，或該工具係於未來收取或交付企業本身權益工具之合約。

**屬整體<sup>(譯者註)</sup>之關聯企業及合資 [國際財務報導準則第 12 號「對其他個體之權益之揭露」]**

採用權益法處理之關聯企業及合資中，對企業主要經營活動係構成整體所必需故其報酬之產生不是個別且很大部分獨立於企業其他資產者（見國際財務報導準則第 12 號第 20A 及 20D 段）。

**重大 [國際會計準則第 1 號第 7 段] [提議移至國際會計準則第 8 號「編製基礎、會計政策、會計估計變動及錯誤」]**

若資訊之遺漏、誤述或模糊可被合理預期將影響一般用途財務報表之主要使用者以該等財務報表（其提供特定報導個體之財務資訊）為基礎所作之決策，則該等資訊係屬重大。

(譯者註) 此處原文為「integral」，係指構成整體所必需的，為簡化表達，本[草案]準則於用語定義以外之段落提及「integral」時，譯為「屬整體」。

**非控制權益** [國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」] 子公司之權益中非直接或間接歸屬於母公司之部分。

**非屬整體** <sup>(譯者註)</sup> 採用權益法處理之關聯企業及合資中，對企業主要經營活動非構成整體之關聯企業及合資 [國際財務報導準則第 12 號] 所必需故其報酬之產生是個別且很大部分獨立於企業其他資產者（見國際財務報導準則第 12 號第 20A 及 20D 段）。

---

<sup>(譯者註)</sup> 此處原文為「non-integral」，係指非構成整體所必需的，為簡化表達，本[草案]準則於用語定義以外之段落提及「non-integral」時，譯為「非屬整體」。

## 附錄 B

### 應用指引

本附錄係本國際財務報導準則[草案]整體之一部分。其說明第 1 至 120 段之應用，且與本國際財務報導準則[草案]之其他部分具同等效力。

### 財務報表之辨識

---

- B1 [國際會計準則第 1 號第 52 段] 企業可藉由對各分頁、報表、附註、欄位及類似者提供適當之標題，以符合第 16 段之規定。決定提供此種資訊之最佳方式時須作判斷。例如，當企業以電子方式提供財務報表時未必使用分頁；則企業提供前述項目以確保包含於財務報表中之資訊可被了解。
- B2 [國際會計準則第 1 號第 53 段] 企業常藉由以表達貨幣之千或百萬單位提供資訊，以使財務報表更可了解。只要企業揭露用以表達之金額單位且並未遺漏重大資訊，此種提供方式係可接受。

### 一般表達與揭露之規定

---

#### 目的以及主要財務報表及附註之角色

- B3 企業於附註中提供對財務報表使用者了解主要財務報表中所包含項目係屬必要之進一步資訊（適用第 21 段(a)）。此等資訊之例包括：
- (a) 主要財務報表中所列報單行項目之細分；
  - (b) 主要財務報表中所包含項目之性質之描述；及
  - (c) 用以認列及衡量主要財務報表中所包含項目之方法、假設及判斷之資訊。
- B4 企業以對符合財務報表之目的係屬必要之其他資訊補充主要財務報表（適用第 21 段(b)）。此等補充資訊之例包括：
- (a) 企業未認列之資產、負債、權益、收益及費損（財務報表之要素）之性質及範圍之資訊；及
  - (b) 企業源自己認列及未認列之財務報表要素之各種類型之暴險（諸如市場風險或信用風險）之資訊。

## 彙總及細分

- B5 財務報表源自企業處理大量交易及其他事項。此等交易及其他事項產生資產、負債、權益、收益及費損。企業之資產總額、負債總額、權益總額、總收益及總費損之資訊提供企業之財務狀況及財務績效之某些資訊。惟該等資訊可能過度彙總致使無法僅以其本身即屬有用，因其結合可能具有不同特性之項目。源自個別交易或其他事項之財務報表要素之細分資訊提供較為詳細之資訊。惟若其數量及詳細程度使其難以了解，則個別交易及其他事項之資訊可能無法提供企業之財務狀況或財務績效之有用資訊。因此，企業對於提供有用資訊予財務報表使用者所須之詳細程度將運用判斷。
- B6 為決定主要財務報表中所列報之單行項目或附註中所揭露之項目，企業應適用第 25 段所述彙總及細分之原則以辨認具共同特性之項目。於適用彙總之原則時，企業應：
- (a) 辨認個別交易或其他事項所產生之資產、負債、權益、收益及費損；
  - (b) 將資產、負債、權益、收益及費損基於其特性（例如，其性質、功能、衡量基礎或其他特性）分組，使主要財務報表中所列報之單行項目至少具有一項共同特性；並
  - (c) 將主要財務報表中所列報之單行項目以進一步特性為基礎予以拆分，於附註中揭露拆分後之項目（若為重大）。
- 其他國際財務報導準則包括於附註中揭露不同類型之資訊（包括不符合認列於財務報表之項目之資訊）之額外規定。
- B7 適用彙總之原則未必意指依序遵循第 B6 段(a)至第 B6 段(c)之步驟。惟企業於判定具有共同特性之項目是否已適當分類及彙總並確保未將無共同特性之項目予以彙總時，應考量所有此等步驟。
- B8 因主要財務報表之角色係提供結構性且可比之彙總，主要財務報表中之單行項目可能結合某些重大項目，而該等重大項目具有一些非類似特性。惟彙總並列報為主要財務報表中單行項目之各項目須至少具有一項共同特性（除符合財務報表特定要素之定義以外），方對財務報表使用者有用。
- B9 於附註中，重大性之觀念驅動彙總及細分。為達成財務報表之目的，具有非類似特性之項目應細分為組成部分，當細分後所產生之資訊係屬重大時。
- B10 例如，企業可能持有金額重大之屬權益工具之金融資產及金額重大之屬債務工具之金融資產，且該等資產具有透過損益按公允價值衡量之共同特性。依此情況，

企業財務狀況表中透過損益按公允價值衡量之金融資產之單一單行項目可能提供財務報表使用者該企業之金融資產之有用彙總。惟屬權益工具之金融資產與屬債務工具之金融資產並非類似，因渠等各自使企業暴露於不同之風險。因此，企業可能需於財務報表之附註中分別揭露屬權益工具之金融資產與屬債務工具之金融資產，若分別揭露後所產生之資訊係屬重大。企業亦應考量分別彙總其屬權益工具之所有金融資產及彙總其屬債務工具之所有金融資產是否會導致喪失該等資產之特性之重大資訊。若屬此種情況，企業應進一步細分該等金融資產。

- B11 將個別交易及其他事項所產生之項目彙總為主要財務報表中所列報之單行項目以及附註中所揭露之項目時，企業對何等資訊將係有用須作判斷。作此判斷時，企業應考量所彙總項目間類似與非類似特性之權衡。各項目具有之共同特性愈多，將該等項目彙總愈可能產生有用之資訊；各項目具有之非類似特性愈多，將該等項目彙總，愈不可能產生有用之資訊。

### 財務狀況表之細分

- B12 [國際會計準則第 1 號第 58 段] 企業應以對下列項目之評估為基礎，判斷是否單獨列報額外項目（適用第 83 段(a)）：

- (a) 資產之性質及流動性；
- (b) 資產於企業內之功能；及
- (c) 負債之金額、性質及時點。

- B13 [國際會計準則第 1 號第 59 段] 對不同之資產類別採用不同之衡量基礎，表示該等資產之性質或功能不同，且因此企業將該等資產列報為單獨之單行項目。例如，依國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」之規定，不同類別之不動產、廠房及設備可按成本或按重估價金額列報。

- B14 [國際會計準則第 1 號第 78 段] 除其他國際財務報導準則之揭露規定外，企業尚使用第 B12 段所列之特性細分財務狀況表中所列報之項目或附註中所揭露之項目。該揭露依各項目而異，例如：

- (a) 不動產、廠房及設備項目依國際會計準則第 16 號之規定細分為不同類別；
- (b) 應收款項細分為應收帳款、應收關係人款、預付款及其他金額；
- (c) 存貨依國際會計準則第 2 號「存貨」細分為不同項目，例如商品、生產用物料、原料、在製品及製成品；
- (d) 負債準備依其性質細分，例如員工福利負債、除役負債或其他項目之準備；及

- (c) 權益資本及準備細分為不同類別，例如投入資本、股份溢價及準備。

## 財務績效表之細分

B15 [國際會計準則第 1 號第 98 段] 會導致收益或費損項目須於財務績效表中單獨列報或於附註中單獨揭露之情況包括：

- (a) 存貨降至淨變現價值或不動產、廠房及設備降至可回收金額之沖減，及該等沖減之迴轉；
- (b) 企業活動之重組，及重組成本負債準備之迴轉；
- (c) 不動產、廠房及設備項目之處分；
- (d) 投資之處分；
- (e) 訴訟和解；及
- (f) 負債準備之迴轉。

## 互抵

B16 [國際會計準則第 1 號第 34 段] 第 29 段禁止企業互抵，但國際財務報導準則另有規定或允許者不在此限。國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」規定企業按其移轉所承諾商品或勞務以換得之預期有權取得之對價金額衡量客戶合約之收入。例如，所認列之收入金額反映企業允諾之任何商業折扣及數量折扣。企業於其正常活動過程中，從事一些非產生收入（但係附屬於產生收入之主要活動）之其他交易。當以淨額列報或揭露能反映該等交易或其他事項之實質時，企業應將同一交易所產生之收益與相關費損相減，以淨額於主要財務報表中列報或於附註中揭露該等交易之結果。例如：

- (a) 企業對非流動資產（包括投資及營業資產）之處分利益及損失，係以處分所得之對價金額減除該資產帳面金額及相關銷售費用後之金額於財務報表中列報或於附註中揭露；及
- (b) 企業對與依國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」所認列之負債準備有關且依與第三方之合約安排（例如供應商之保固協議）獲歸墊之支出，得以減除相關歸墊後之淨額列報。

B17 [國際會計準則第 1 號第 35 段] 此外，企業以淨額列報或揭露一組類似交易所產生之利益及損失（例如依第 56 至 59 段之規定包含於財務績效表中之相同種類之外幣兌換損益或持有供交易之金融工具之損益）。惟該等利益及損失如屬重大，企

業應分別予以列報或揭露。

## 表達之一致性

- B18 [國際會計準則第 1 號第 46 段] 第 33 段(a)允許企業當另一表達、揭露或分類明顯將較為適當時，改變財務報表項目之表達、揭露或分類。例如，一項重大取得或處分，或對財務報表之檢視，可能表示該財務報表需作改變。企業僅在改變後可提供財務報表使用者更有用之資訊，且修正後之表達、揭露或分類有可能持續時，方能改變其財務報表之表達、揭露或分類，以免損及可比性。當企業作此種改變時，須依第 40 至 41 段之規定重分類其比較資訊。

## 比較資訊

### 最少比較資訊

- B19 [國際會計準則第 1 號第 38B 段] 在某些情況下，先前報導期間財務報表中所提供之敘述性資訊，於本期仍持續攸關。例如，企業於本期揭露在前一期結束日結果尚不確定而在本期期末仍待解決之法律紛爭之細節。財務報表使用者可能受益於前一期結束日即已存在不確定性之資訊揭露及於本期為解決該不確定性所採取步驟之資訊揭露。

### 額外比較資訊

- B20 [國際會計準則第 1 號第 38C 段] 除國際財務報導準則所規定之最少比較資訊外，企業亦可提供額外比較資訊，惟該資訊須依國際財務報導準則所編製。此比較資訊可能由第 10 段所提及之一個或多個主要財務報表所組成，但無需包括整份財務報表。於此種情況下，企業應就該等額外主要財務報表揭露相關附註資訊。
- B21 [國際會計準則第 1 號第 38D 段] 例如，企業可列報第三個財務績效表（因此列報本報導期間、前一期間及一額外比較期間）。惟企業無須列報第三個財務狀況表、第三個現金流量表或第三個權益變動表（亦即額外比較財務報表）。企業須於附註中揭露與該額外財務績效表有關之比較資訊。

## 會計政策變動、追溯重編或重分類

- B22 [國際會計準則第 1 號第 43 段] 第 40 段規定，若企業改變財務報表項目之表達、揭露或分類，應重分類比較金額。提升資訊之跨期間可比性有助於財務報表使用者作成經濟決策，尤其可讓財務報表使用者評估財務資訊之趨勢以供預測之用。在某些情況下，重分類某特定以前報導期間之比較資訊以達成與本期之一致性，於實務上不可行。例如，企業在以前期間可能未以使其能重分類之方式蒐集資料，

且重新產生該資訊亦可能於實務上不可行。

B23 [國際會計準則第 1 號第 44 段] 國際會計準則第 8 號「編製基礎、會計政策、會計估計變動及錯誤」訂定當企業變動一項會計政策或更正一項錯誤時，所須之比較資訊調整。

## 財務績效表

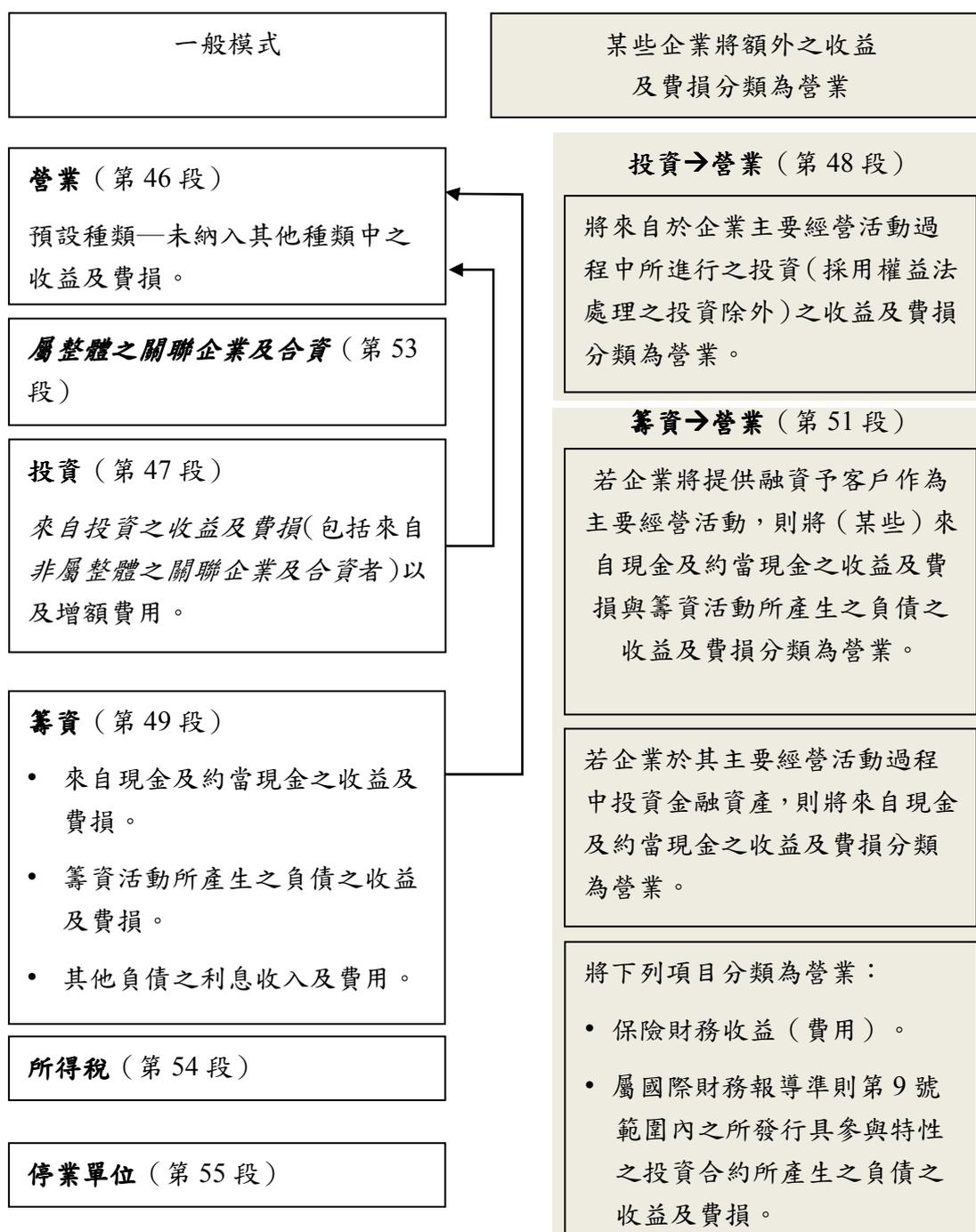
---

### 損益表

#### 損益表所包含之種類

B24 圖 1 彙總將收益及費損分類於損益表中之種類之規定。

#### 圖 1—損益表中收益及費損之分類



## 營業

B25 就企業將來自其主要經營活動之收益及費損分類為營業種類，第 48、51 及 52 段列示原應分類為投資及籌資之收益及費損何時應分類為營業之情況。

B26 企業可能具有超過一項之主要經營活動。例如，製造汽車且亦提供融資予客戶之企業可能判定其同時具有製造之主要經營活動及客戶融資之主要經營活動。

- B27 第 48 段規定企業將來自於其主要經營活動過程中之投資之收益及費損分類為營業種類。來自投資之收益及費損是否源自於企業主要經營活動過程係屬判斷事項。一般而言，當投資報酬係營運績效之重要指標時，投資可能係於企業主要經營活動過程中進行。於主要經營活動過程中進行投資之企業可能包括：
- (a) 國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」所定義之投資個體；
  - (b) 投資不動產之公司；及
  - (c) 保險人。
- B28 當企業將提供融資予客戶作為主要經營活動時，其須作一會計政策選擇：將來自籌資活動之收益及費損與來自現金及約當現金之收益及費損中與提供融資予客戶有關者，抑或將所有來自籌資活動之收益及費損與所有來自現金及約當現金之收益及費損，分類為營業種類（適用第 51 段）。
- B29 企業是否將提供融資予客戶作為主要經營活動係屬判斷事項。一般而言，當利息收入與相關利息費用間之差額係營運績效之重要指標時，提供融資予客戶可能係主要經營活動。將提供融資予客戶作為主要經營活動之企業可能包括：
- (a) 銀行；
  - (b) 提供融資予客戶使該等客戶能購買企業之產品之企業；及
  - (c) 提供融資租賃予客戶之出租人。
- B30 當任何企業於其主要經營活動過程中投資金融資產時，企業適用第 52 段(a)中對企業將來自現金及約當現金之收益及費損分類為營業種類之規定。於主要經營活動過程中僅投資非金融資產之企業不適用該規定。
- B31 若企業適用國際財務報導準則第 8 號「營運部門」報導一部門且該部門構成單一經營活動，此可能顯示該經營活動係一項主要經營活動。

## 投資

- B32 第 47 段規定企業將來自投資之收益及費損分類為投資種類，除非第 48 段規定企業將其分類為營業種類。來自投資之收益及費損通常包括：
- (a) 來自金融資產之收益及費損，但來自現金及約當現金之收益及費損除外，諸如：
    - (i) 利息收入；
    - (ii) 減損損失及減損損失迴轉；

- (iii) 處分利益及損失；
  - (iv) 公允價值之利益及損失；
  - (v) 來自權益投資之股利；
  - (vi) 對非屬整體之關聯企業及合資損益之份額；及
  - (vii) 來自非採用權益法處理之關聯企業及合資之收益及費損；以及
- (b) 來自其他投資之收益及費損，諸如：
- (i) 投資性不動產之收益及費損；
  - (ii) 減損損失及減損損失迴轉；
  - (iii) 來自投機性投資（諸如為資本增值而持有之藝術品之投資）之收益及費損；及
  - (iv) 處分利益及損失。

B33 來自投資之收益及費損不包含來自企業生產商品及交付勞務時所使用資產之收益及費損。此等資產所產生之收益及費損係來自該等資產與企業之其他資源（諸如員工、原料或無形資產）之組合，而非來自個別資產本身。此等非屬來自投資之收益及費損之例包括：

- (a) 來自應收帳款之利息收入，其係分類為營業種類；
- (b) 來自不動產、廠房及設備與無形資產之收益及費損（包括折舊、攤銷、減損及處分利益及損失），其係分類為營業種類；及
- (c) 停業單位之處分利益或損失，其係分類為停業單位種類。

## 籌資

B34 第 49 段(a)規定企業將來自現金及約當現金之收益及費損分類為籌資種類，除非第 51 段或第 52 段(a)規定將其分類為營業種類。來自現金及約當現金之收益及費損包括：

- (a) 利息收入；及
- (b) 約當現金之處分利益或損失。

B35 第 49 段(b)規定企業將來自籌資活動之收益及費損分類為籌資種類，除非第 51 段或第 52 段(b)規定將其分類為營業種類。來自籌資活動之收益及費損包括下列負債之收益及費損：

- (a) 無擔保債券、借款、票據、債券及抵押借款；
- (b) 租賃負債；及
- (c) 應付帳款（例如協商一段長授信期間者）。

B36 籌資活動可能產生之收益及費損包括：

- (a) 利息費用（例如已發行債務及租賃負債之利息費用）；
- (b) 債務消滅及債務整理費用；
- (c) 公允價值利益及損失（例如指定為透過損益按公允價值衡量之負債之公允價值利益及損失）；及
- (d) 分類為負債之已發行股份之股利。

B37 第 49 段(c)規定企業將非由籌資活動所產生之負債之利息收入及費用分類為籌資種類，此等收入及費用包括：

- (a) 適用國際會計準則第19號「員工福利」之淨確定福利負債（資產）之淨利息費用（收入）；
- (b) 除役、復原或類似負債之折現之展開；
- (c) 其他長期負債準備（例如保固負債準備及企業合併之遞延對價）之折現之展開；及
- (d) 待出售非流動資產（或處分群組）之出售成本現值隨時間經過而增加之部分（如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17段所討論）。

### 其他種類

B38 僅有採用權益法處理之關聯企業及合資能符合屬整體之關聯企業及合資之定義，因而產生採用權益法處理之損益份額。適用國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」時，企業除採用權益法處理之損益份額外，可能尚須認列其他來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損。適用第 53 段時，來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損包括：

- (a) 對屬整體之關聯企業及合資損益之份額；
- (b) 屬整體之關聯企業及合資之減損損失及減損損失迴轉；及
- (c) 屬整體之關聯企業及合資之處分利益或損失。

### 衍生工具之公允價值之利益及損失及兌換差額之分類

B39 第 56 段規定企業將計入損益中之外幣兌換差額（適用國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」）於損益表中分類為與來自產生該外幣兌換差額之項目之收益及費損相同之種類。例如，企業將：

- (a) 未協商一段長授信期間之外幣計價之應付帳款之兌換差額分類為與購買商品之費用相同之種類—亦即通常為營業種類；及
- (b) 該企業所發行以外幣計價之債務工具之兌換差額分類為與該負債之利息費用相同之種類—亦即籌資種類，除非企業主要經營活動之一係提供融資予客戶，於該情況下其係包含於營業種類中（見第51段）。

B40 表 1 彙總第 57 至 59 段之規定。

表 1—衍生工具及避險工具之公允價值利益及損失之分類

		利益及損失	
		衍生工具	非衍生金融工具
用於風險管理	被指定為避險工具	分類為受企業所管理之風險影響之種類，除非如此作將涉及按總額基礎放大利益及損失時，則分類為投資種類。	
	未被指定為避險工具	適用被指定為避險工具之衍生工具之表達規定，除非此等分類將涉及過度成本或投入時，則分類為投資種類。	適用第 45 至 55 段之分類規定。
非用於風險管理		分類為投資種類，除非係用於主要經營活動過程中時，則分類為營業種類。	

B41 第 57 至 58 段禁止按總額基礎放大被指定為避險工具之金融工具及未被指定為避險工具之衍生工具之利益及損失。下列情況可能導致按總額基礎放大利益及損失：

- (a) 企業將該等金融工具用於具風險互抵部位之項目群組之風險管理（見國際財務報導準則第9號「金融工具」第6.6.1段對被指定為避險工具之規定）；且

(b) 所管理之風險影響損益表多個種類中之單行項目。

B42 例如，企業可能使用單一衍生工具對收入（分類為營業種類）及利息費用（分類為籌資種類）管理淨外幣風險。於此種情況下，該收入之外幣兌換差額被該利息費用之外幣兌換差額及衍生工具之利益或損失所抵銷。惟收入之外幣兌換差額於損益表中所分類之種類與利息費用之外幣兌換差額所分類之種類不同。為於每一種類列報淨外幣兌換差額，企業將需於每一種類列報較大之利益或損失（相較於衍生工具已發生之利益或損失）。適用第 57 至 58 段之規定時，企業不得以此方式按總額基礎放大利益或損失，而應將衍生工具之任何利益或損失分類為投資種類。

B43 第 56 至 59 段之規定僅明定將收益及費損分類於損益表中之種類。此等規定並不規範該等收益及費損應計入哪一單行項目中，亦不踰越其他國際財務報導準則之規定。

### 損益表中應列報之單行項目

B44 為遵循第 65 段之規定，企業可能需將所規定之某一單行項目列報於超過一個種類（第 45 段所規定）中。例如，未將投資或籌資作為主要經營活動之企業，可能需將所規定之減損損失單行項目（依國際財務報導準則第 9 號第 5.5 節之規定決定之減損損失）列報於：

- (a) 營業種類—若其與企業主要經營活動所產生之應收帳款有關；
- (b) 投資種類—若其與報酬之產生是個別且很大部分獨立於企業之其他資源之金融資產有關；及
- (c) 籌資種類—若其與約當現金有關。

### 分類為營業種類之費用之分析

B45 第 68 段規定企業應以費用性質法或費用功能法中提供最有用資訊者列報分類為營業種類之費用之分析。企業於判定前述費用分析之方法中何者提供最有用資訊時應考量：

- (a) 何者提供財務報表使用者有關企業獲利能力之關鍵組成部分或動因之最有用資訊。例如，對零售業而言，獲利能力之關鍵組成部分或動因可能係銷貨成本。列報銷貨成本之單行項目能提供銷售商品所產生之收入是否足以支應主要直接成本以及利潤為何（對零售業而言）之攸關資訊。惟當收入與成本間之連結較不直接時，銷貨成本不太可能提供獲利能力之關鍵組成部分或動因之攸關資訊。例如，對服務業而言，採用費用性質法分析所列報費用之資訊（諸如人事成本）對使用者而言可能更為攸關。

- (b) 何者最能代表企業管理之方式及管理階層對內如何報告。例如，以各主要功能為基礎進行管理之製造業，可能對內部報導採用費用功能法。惟具單一主導性功能（諸如籌資活動）之企業可能發現採用費用性質法之更詳細費用分析提供較有用之資訊。
- (c) 產業實務。對費用之分析採用類似方法將使使用者較易於比較同產業中各企業間之費用。
- (d) 將費用分攤至各功能是否武斷且因而無法對所列報之單行項目提供足夠之忠實表述。於此種情況下，應採用費用性質法。

B46 企業不得混合採用費用性質法及費用功能法提供分類為營業種類之費用之分析，除非第 B47 段規定如此作。

B47 不論所採用之費用分析方法為何，企業應將第 65 段所規定之單行項目列報於損益表中。

B48 適用第 72 段之企業於附註中揭露採用費用性質法之營業費用總額之分析，無須揭露每一功能性單行項目之分析。

## 列報綜合損益之報表

### 其他綜合損益

B49 [國際會計準則第 1 號第 89 段] 某些國際財務報導準則明定企業將特定項目認列於本報導期間損益表之外之情況。國際會計準則第 8 號明定兩種此類情況：錯誤之更正及會計政策變動之影響。其他國際財務報導準則規定或允許將符合「財務報導之觀念架構」中收益或費損定義之其他綜合損益之組成部分排除在損益外（見第 B50 段）。

B50 [國際會計準則第 1 號第 7 段 部分] 附錄 A 對其他綜合損益予以定義。其他綜合損益之組成部分包括：

- (a) 重估增值之變動（見國際會計準則第 16 號及國際會計準則第 38 號「無形資產」）；
- (b) 確定福利計畫之再衡量數（見國際會計準則第 19 號）；
- (c) 國外營運機構財務報表換算所產生之利益及損失（見國際會計準則第 21 號）；
- (d) 依國際財務報導準則第 9 號第 5.7.5 段之規定，指定為透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資所產生之利益及損失；

- (e) 依國際財務報導準則第9號第4.1.2A段之規定，透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產之利益及損失；
- (f) 現金流量避險中屬有效避險部分之避險工具利益及損失，以及對依國際財務報導準則第9號第5.7.5段之規定透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資進行避險之避險工具利益及損失（見國際財務報導準則第9號第6章）；
- (g) 特定之指定為透過損益按公允價值衡量之負債，其公允價值變動金額中歸屬於該負債之信用風險變動者（見國際財務報導準則第9號第5.7.7段）；
- (h) 當將選擇權合約之內含價值與時間價值分開，並僅指定內含價值之變動作為避險工具時，該選擇權時間價值之價值變動（見國際財務報導準則第9號第6章）；
- (i) 當將遠期合約之遠期部分與即期部分分開，並僅指定即期部分之變動作為避險工具時，該遠期合約中遠期部分之價值變動，以及指定金融工具作為避險工具而將外幣基差排除在外時，該金融工具中外幣基差之價值變動（見國際財務報導準則第9號第6章）；
- (j) 來自所發行屬國際財務報導準則第17號「保險合約」範圍內之合約且未計入損益中之保險財務收益及費用。當個體細分保險財務收益或費用總額而將一金額計入損益中，該金額係藉由有系統之分攤所決定（適用國際財務報導準則第17號第88段(b)），或藉由消除源自標的項目之財務收益或費用之會計配比不當之金額所決定（適用國際財務報導準則第17號第89段(b)）；及
- (k) 來自所持有之再保險合約且未計入損益中之財務收益及費用。當個體細分再保險財務收益或費用總額而將一金額計入損益中，該金額係藉由有系統之分攤所決定（適用國際財務報導準則第17號第88段(b)）。

B51 [國際會計準則第1號第95段] 重分類調整產生自例如處分國外營運機構（見國際會計準則第21號）及某些被避險之預期現金流量影響損益時（見與現金流量避險有關之國際財務報導準則第9號第6.5.11段(d)）。

B52 [國際會計準則第1號第96段] 第77段規定企業於列報綜合損益之報表中列報或於附註中揭露與分類為未來將計入損益中之收益及費損之其他綜合損益組成部分相關之重分類調整。重分類調整不會產生自依國際會計準則第16號或國際會計準則第38號之規定所認列重估增值之變動，或依國際會計準則第19號之規定所認列確定福利計畫之再衡量數。此等組成部分認列於其他綜合損益中，於後續期間並不重分類至損益。重估增值之變動得於後續期間隨資產之使用或於資產除列時，轉入保留盈餘（見國際會計準則第16號及國際會計準則第38號）。依國際財務報導準則第9號之規定，若現金流量避險或選擇權時間價值（或遠期合約之

遠期部分，或金融工具之外幣基差)之會計處理，導致自現金流量避險準備或單獨權益組成部分分別移除之金額直接納入資產或負債之原始成本或其他帳面金額中，並不會產生重分類調整。此等金額直接移轉至資產或負債。

## 財務狀況表

### 資產及負債分類為流動或非流動

- B53 [國際會計準則第 1 號第 62 段]適用第 84 段時，當企業於一明確可辨認之營業週期內提供商品或勞務，其財務狀況表中流動與非流動資產及流動與非流動負債之單獨分類，將可藉由區分作為營運資金而連續循環之淨資產與用於企業長期營運之淨資產，提供有用之資訊。此亦突顯預期於本營業週期內可實現之資產及同一報導期間內應清償之負債。
- B54 [國際會計準則第 1 號第 63 段]對某些企業（諸如金融機構），因其並非於明確可辨認之營業週期內提供商品或勞務，將資產及負債按遞增或遞減之流動性順序表達，能提供忠實表述該等資產及該等負債且較按流動與非流動之分類表達更為攸關之資訊。
- B55 [國際會計準則第 1 號第 64 段]於適用第 84 段時，如將部分資產及負債按流動與非流動之分類列報，而其他資產及負債按流動性順序列報，能提供忠實表述該等資產及該等負債且更為攸關之資訊，企業得以前述方式列報。多角化經營之企業，其表達可能需要採用混合基礎。
- B56 [國際會計準則第 1 號第 65 段]資產及負債預期之實現日係評估企業流動性及償債能力之有用資訊。國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」規定應揭露金融資產及金融負債之到期分析。金融資產包含應收帳款及其他應收款，金融負債包含應付帳款及其他應付款。不論資產及負債係分類為流動或非流動，非貨幣性資產（諸如存貨）之預期回收日及負債（諸如負債準備）之預期清償日，亦係有用之資訊。例如，企業於附註中揭露預期超過報導期間後十二個月始可回收之存貨金額。

### 流動資產

- B57 [國際會計準則第 1 號第 67 段]第 87 段規定企業將未分類為流動之所有資產分類為非流動。本[草案]準則使用「非流動」一詞以涵括具長期性質之有形、無形及金融資產。只要意義清楚，本[草案]準則不禁止使用其他描述。
- B58 [國際會計準則第 1 號第 68 段]企業之營業週期係指自取得待處理之資產至其實現為現金或約當現金之時間。當企業之正常營業週期無法明確辨認時，假設其為十

二個月。流動資產包括作為正常營業週期之一部分而出售、消耗或實現之資產（諸如存貨及應收帳款），即使該等資產並不預期於報導期間後十二個月內實現。流動資產亦包括主要為交易目的而持有之資產（例如符合國際財務報導準則第 9 號中持有供交易定義之某些金融資產）及非流動金融資產之流動部分。

## 流動負債

- B59 [國際會計準則第 1 號第 70 段]第 88 段明定企業何時須將負債分類為流動<sup>6</sup>。某些流動負債諸如應付帳款及某些對員工及其他營業成本之應計負債，係企業正常營業週期中所使用之營運資金之一部分。企業應將此等營業項目分類為流動負債，即使該等負債將於報導期間後超過十二個月到期清償。企業應採用相同之正常營業週期以分類其資產及負債。當企業之正常營業週期無法明確辨認時，假設其為十二個月。
- B60 [國際會計準則第 1 號第 71 段]其他之流動負債並非作為正常營業週期之一部分而清償，但係於報導期間後十二個月內到期清償，或主要為交易目的而持有。其例包括符合國際財務報導準則第 9 號持有供交易定義之金融負債、銀行透支、非流動金融負債之流動部分、應付股利、應付所得稅及其他應付款。提供長期性融資之金融負債（亦即並非作為企業正常營業週期中所使用之營運資金之一部分）且非於期間後十二個月內到期清償者，除第 B63 至 B64 段另有規定外，屬非流動負債。
- B61 [國際會計準則第 1 號第 72 段]金融負債如將於報導期間後十二個月內到期清償，企業應將其分類為流動，即使：
- (a) 其原始期間超過十二個月；且
  - (b) 於報導期間後至通過發布財務報表前，已完成長期性之再融資或重新安排付款協議。
- B62 [國際會計準則第 1 號第 73 段]企業在現有貸款機制下，若預期且有裁量能力將一項債務再融資或展期至報導期間後至少十二個月，應將其分類為非流動，即使該債務原將在較短期間內到期。惟當該債務之再融資或展期非由企業裁量（例如無再融資協議）時，企業並不考量該債務再融資之可能性，而應將該債務分類為流動。
- B63 [國際會計準則第 1 號第 74 段]企業若於報導期間結束日以前違反長期借款協議之條款，致使該負債變成要求即須支付，該負債應分類為流動，即使於該期間後至通過發布財務報表前，已經債權人同意不因該企業違反條款而即要求清償。企業

<sup>6</sup> 理事會預計於 2020 年第 1 季發布對本節之修正（基於草案「負債之分類」ED/2015/1 所發布之提議），以修正國際會計準則第 1 號第 69 至 76 段。

將該負債分類為流動，因於報導期間結束日，其不具有無條件將清償遞延至該日後至少十二個月之權利。

B64 [國際會計準則第 1 號第 75 段]惟於報導期間結束日以前，若債權人已同意提供寬限期至報導期間後至少十二個月，企業於寬限期內可改正違約情況且債權人於寬限期不得要求立即償還，則企業應將該負債分類為非流動。

B65 [國際會計準則第 1 號第 76 段]對於被分類為流動負債之借款，若於報導期間結束日至通過發布財務報表日間發生下列事項，企業應將該等事項依國際會計準則第 10 號「報導期間後事項」之規定揭露為非調整事項：

- (a) 長期性再融資；
- (b) 長期借款協議之違約情況之改正；及
- (c) 長期借款協議由債權人給與改正違約情況之寬限期至報導期間後至少十二個月。

## 附註

---

## 結構

B66 [國際會計準則第 1 號第 114 段]第 97 段規定企業以有系統之方式表達附註。附註之有系統排序或分組之例包括：

- (a) 突顯企業認為與了解其財務績效與財務狀況最攸關之活動之領域，諸如將某些特定經營活動之資訊合為一組；
- (b) 將以類似方式衡量之項目（諸如按公允價值衡量之資產）之資訊合為一組；或
- (c) 遵循財務績效表與財務狀況表中單行項目之順序，諸如：
  - (i) 遵循國際財務報導準則之聲明（見國際會計準則第 8 號第 6B 段）；
  - (ii) 所採用之重大<sup>7</sup>會計政策（見國際會計準則第 8 號第 27A 段）；
  - (iii) 財務狀況表、財務績效表、權益變動表及現金流量表各項目之補充資訊，按每一報表被提供及每一單行項目被列報之順序；及

---

<sup>7</sup>草案 ED/2019/6「會計政策之揭露」提議對會計政策之揭露規定作修正，包括以「重大」取代「重要」。

(iv) 其他揭露，包括：

- (1) 或有負債（見國際會計準則第 37 號）及未認列之合約承諾；及
- (2) 非財務性之揭露，例如企業之財務風險管理目的及政策（見國際財務報導準則第 7 號）。

## 特殊收益及費損

- B67 第 101 段規定企業於附註中揭露特殊收益及費損之資訊。企業於且僅於收益及費損之預測價值有限時始將該等收益及費損分類為特殊。因此，若可合理預期於數個未來年度報導期間之任何期間將產生類型及金額類似之收益或費損，則該等收益及費損不得分類為特殊。
- B68 於判定收益或費損是否特殊時，企業應考量收益或費損之類型及其金額兩者。例如，企業之工廠火災所產生之減損損失通常為特殊類型之費損故將分類為特殊費損，因在無其他減損跡象下，不會合理預期於數個未來年度報導期間再發生另一類似費損。
- B69 類型非為特殊之收益及費損，其金額可能為特殊。一收益或費損項目之金額是否特殊係藉由該收益或費損於數個未來年度報導期間可合理預期產生之結果之範圍而決定。例如，經常發生金額類似之訴訟成本之企業通常不會將該等訴訟費用分類為特殊。惟若該企業於某一報導期間因特定行動而發生高於合理預期之訴訟成本，其會將來自該行動之成本分類為特殊，若數個未來年度報導期間之訴訟費用不預期為類似金額。該較高之訴訟成本係於合理預期結果之範圍外且對未來訴訟成本不具預測性。
- B70 收益或費損係基於對未來之預期而非過去之發生而分類為特殊。因此，將與先前報導期間所報導之收益或費損類似之收益或費損分類為特殊係屬可能。例如，企業可能於某一期間因其某一廠房之火災而發生減損損失。於該期間結束日，該企業將此減損分類為特殊費損，因其可合理預期於數個未來年度報導期間其將不會遭受減損損失。於下一期間，該企業再次因其另一廠房之火災而發生減損損失。若該等接連之兩起火災並非火災及減損係發展中之模式之跡象，該企業可能於第二個報導期間結束日合理預期於數個未來年度報導期間不會產生類似費損。若屬此情況，第二次之減損亦分類為特殊。
- B71 對未來之預期將取決於企業之事實及情況。例如，從事橫跨數個報導期間之重組計畫或經常作收購而產生重組費用之企業，不會將此等費用分類為特殊。然而，從事某一重組計畫且不預期於之後數個報導期間發生類型及金額類似之費用之企業，會將此等費用分類為特殊。

- B72 來自對按現時價值衡量之項目重複性再衡量之收益及費損通常不會分類為特殊。來自對該等項目再衡量之收益及費損係預期於每一報導期間會產生且預期於各期間不同。
- B73 當企業辨認出特殊收益或費損時，其不將相關收益或費損分類為特殊，除非該等相關收益及費損本身為特殊。例如，企業可能辨認出產生特殊收入之銷售。於賺取該收入時，企業可能發生數項相關成本，包括員工福利費用、存貨成本及稅款。企業僅將該等相關成本中符合特殊之定義者辨認為特殊。
- B74 當企業揭露特殊收益及費損之比較資訊時，其應僅將比較期間中符合特殊收益及費損之定義之金額分類為特殊收益及費損。
- B75 企業之管理階層績效衡量可能包括其某些或全部之特殊收益及費損。在此等情況下，該企業可於與其用以揭露管理階層績效衡量之資訊之相同附註中揭露所規定之該等特殊收益及費損之資訊，只要企業：
- (a) 將第 101 段對特殊收益及費損所規定之所有資訊納入管理階層績效衡量之附註中；或
  - (b) 提供包含特殊收益及費損所須之所有資訊之單獨附註。

## 管理階層績效衡量

### 辨認管理階層績效衡量

- B76 第 103 段對管理階層績效衡量予以定義。某些企業可能具有超過一項之管理階層績效衡量。惟並非所有企業皆具有管理階層績效衡量。例如，若某企業僅使用國際財務報導準則明定之總計及小計與其財務報表使用者公開溝通財務績效，其將不具有管理階層績效衡量。
- B77 第 104 段明定非屬管理階層績效衡量之小計。企業無須對此等小計提供第 106 段所明定之揭露。
- B78 依第 104 段(b)之規定，與銷貨毛利類似之小計非屬管理階層績效衡量。當小計代表某一類型之收入與產生該收入所發生之直接相關費損間之差額時，其與銷貨毛利類似。例如：
- (a) 淨利息收入；
  - (b) 淨收費及佣金收入；
  - (c) 保險服務結果；

- (d) 淨財務結果（投資收益減除保險財務費用）；及
  - (e) 淨租金收入。
- B79 僅有管理階層用於財務報表外之公開溝通（例如，於管理階層評論、新聞稿或於對投資者之簡報中）之小計始符合管理階層績效衡量之定義。
- B80 管理階層績效衡量係收益及費損之小計。非屬管理階層績效衡量之衡量之例包括：
- (a) 僅有收益或費損之個別項目或小計（例如，作為一項單獨衡量之調整後收入）；
  - (b) 資產、負債、權益或此等要素之組合；
  - (c) 財務比率（例如，資產報酬率）；
  - (d) 成長之衡量；
  - (e) 流動性或現金流量之衡量（例如，自由現金流量）；或
  - (f) 非財務之績效衡量。
- B81 為遵循第 42 段而於財務績效表中列報之小計可能符合管理階層績效衡量之定義。當此種小計符合該定義時，企業應揭露第 106 段規定之所有資訊。

### 管理階層績效衡量之附註揭露

- B82 就管理階層績效衡量所須揭露之所有資訊應納入單一附註中。
- B83 在某些情況下，企業之一項或多項管理階層績效衡量可能與企業適用國際財務報導準則第 8 號之規定所揭露之營運部門之部分資訊相同。在此等情況下，該企業可於與其用以揭露其營運部門之資訊之相同附註中揭露所規定之該等管理階層績效衡量之資訊，只要企業：
- (a) 將第 106 段對管理階層績效衡量所規定之所有資訊納入營運部門之附註中；  
或
  - (b) 提供包含管理階層績效衡量所須之所有資訊之單獨附註。
- B84 第 106 段(a)(i)規定對管理階層績效衡量如何計算之說明。為遵循此規定，企業應說明其於計算管理階層績效衡量時所適用之特定原則、基礎、慣例、規則及實務。
- B85 第 106 段(b)規定企業將其管理階層績效衡量調節至國際財務報導準則明定之小計或總計中最直接可比者。例如，企業於附註中揭露調整後營業損益作為管理階層績效衡量時，將其調節至營業損益（作為最直接可比之小計）。企業於彙總或細分所揭露之調節項目時，應適用第 25 至 28 段之規定。



# [草案]國際財務報導準則第 X 號

## 一般表達與揭露

### 釋例

本釋例附於[草案]國際財務報導準則第 X 號，但非屬其一部分。本釋例例示[草案]國際財務報導準則第 X 號之諸多層面但不意圖提供解釋性指引。

### 簡介

---

- IE1 [草案]國際財務報導準則第 X 號訂定財務報表中資訊表達與揭露之一般及特定規定。本釋例係例示企業可符合[草案]國際財務報導準則第 X 號之表達與揭露之規定之方式。如[草案]國際財務報導準則第 X 號第 7 至 8、10、12、83 及 97 段所討論，企業得改變表達或揭露之順序、報表名稱及對單行項目所使用之描述，惟須遵循國際財務報導準則對財務資訊之表達與揭露之規定。
- IE2 本釋例並不意圖例示國際財務報導準則之所有層面，亦未構成整份財務報表。本釋例並不列示企業適用[草案]國際財務報導準則第 X 號第 65 及 82 段時可能係屬必要之所有單行項目。
- IE3 本釋例之結構如下：
- (a) 第一部分—表達與揭露之釋例。此部分提供某製造商之財務績效表、財務狀況表及權益變動表之釋例，該製造商既不於企業主要經營活動過程中進行投資，亦未將提供融資予客戶作為主要經營活動。因此，該企業不適用[草案]國際財務報導準則第 X 號第 48 或 51 段之規定，而係將所有來自投資之收益及費損分類為投資種類，並將所有來自現金及約當現金之收益及費損與所有來自籌資活動之收益及費損分類為籌資種類。第一部分亦提供所列示報表之某些附註之釋例。
  - (b) 第二部分—財務績效表之額外釋例。此部分提供某企業之財務績效表（之某一節）之釋例，該企業於其主要經營活動過程中進行投資或將提供融資予客戶作為主要經營活動（或兩者）。因此，此企業將適用[草案]國際財務報導準則第 X 號第 48 或 51 段之規定（或兩者），將某些原應分類為投資或籌資種類之收益及費損分類為營業種類。
  - (c) 第三部分—資本揭露。此部分提供如何應用[草案]國際財務報導準則第 X 號第 111 至 112 段之規定之釋例。

## 第一部分—表達與揭露之釋例

- IE4 XYZ 集團係一製造商，其既不投資報酬之產生是個別且很大部分獨立於其所持有之其他資源之資產，亦未將提供融資予客戶作為主要經營活動。此部分提供 XYZ 集團之某些主要財務報表及附註之下列釋例：
- (a) 財務績效表（損益表及列報綜合損益之報表）；
  - (b) 財務狀況表；
  - (c) 權益變動表；
  - (d) 附註1—按營業費用之性質之分析（[草案]國際財務報導準則第X號第72段所規定）；
  - (e) 附註2—管理階層績效衡量與特殊收益及費損（[草案]國際財務報導準則第X號第101及106段所規定（亦見[草案]國際財務報導準則第X號第B74段））；
  - (f) 附註3—重分類調整之分析（[草案]國際財務報導準則第X號第77段所規定）；及
  - (g) 附註4—與其他綜合損益每一組成部分相關之所得稅影響數之分析（[草案]國際財務報導準則第X號第80段所規定）。
- IE5 此部分不例示 XYZ 集團之整份財務報表。例如，其不提供下列項目之釋例：
- (a) 現金流量表。隨附於國際會計準則第7號「現金流量表」之釋例提供該報表之釋例。
  - (b) 20X1年1月1日之財務狀況表。XYZ集團因已追溯重編20X1年1月1日之保留盈餘（如權益變動表所例示）而將須列報此報表（見[草案]國際財務報導準則第X號第36段）。
  - (c) 國際財務報導準則所規定之其他揭露。與附註之交互索引僅於此部分提供相關例示性之附註時，始納入本釋例中。
- IE6 就此部分之釋例之目的而言，XYZ 集團於兩個報表列報損益及其他綜合損益（[草案]國際財務報導準則第X號第13段(b)）。列報綜合損益之報表所包含之其他綜合損益項目係以減除所得稅影響數前各項目之金額列報，並於每一種類以一金額列示與該等項目相關之所得稅彙總金額（[草案]國際財務報導準則第X號第81段(b)）。XYZ 集團已依[草案]國際財務報導準則第X號第68段之規定判定採用費用功能法之營業費用分析提供最有用資訊予財務報表使用者。其亦已判定列報區分流動項目與非流動項目之財務狀況表提供最有用資訊予使用者（[草案]國際財務

報導準則第 X 號第 84 段)。

## 損益表

### XYZ 集團—20X2 年 1 月 1 日至 12 月 31 日損益表

(以貨幣單位表示)

	附註	20X2 年度	20X1 年度
收入	2	347,000	335,000
銷貨成本	1,2	(237,100)	(219,900)
<b>銷貨毛利</b>		109,900	115,100
其他收益 <sup>(a)</sup>		3,800	4,100
銷售費用	1	(28,900)	(27,350)
研究及發展費用	1	(13,850)	(22,400)
一般及管理費用	1,2	(25,180)	(25,060)
應收帳款之減損損失	1	(4,500)	(3,800)
<b>營業利益</b>		41,270	40,590
對屬整體之關聯企業及合資損益之份額		(600)	2,000
處分屬整體之關聯企業及合資利益		-	2,200
<b>營業利益及來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損</b>		40,670	44,790
對非屬整體之關聯企業及合資損益之份額		3,380	1,000
股利收入		3,550	3,210
<b>計入籌資及所得稅前之利益</b>		47,600	49,000
來自籌資活動之費損		(3,800)	(4,500)
負債準備之折現之展開		(3,000)	(2,500)
<b>稅前淨利</b>		40,800	42,000
所得稅費用		(7,200)	(10,500)
<b>繼續營業單位本期淨利</b>		33,600	31,500
停業單位本期損失		-	(5,500)
<b>本期淨利</b>		33,600	26,000
淨利歸屬於：			
分類為權益之對母公司之請求權之持有人		26,880	20,800

非控制權益	<u>6,720</u>	<u>5,200</u>
	<u>33,600</u>	<u>26,000</u>
來自繼續營業單位之淨利之每股盈餘：		
基本及稀釋	<u>0.67</u>	<u>0.66</u>
淨利之每股盈餘：		
基本及稀釋	<u>0.67</u>	<u>0.55</u>

(a) [草案]國際財務報導準則第 X 號第 28 段規定應於附註中分析「其他收益」之組成。惟本釋例未包含此附註。

## 列報綜合損益之報表

### XYZ 集團—20X2 年 1 月 1 日至 12 月 31 日列報綜合損益之報表

(以貨幣單位表示)

	附註	20X2 年度	20X1 年度
本期淨利		33,600	26,000
<b>永久報導於損益外之再衡量數：</b>			
權益工具投資之利益（損失）		3,500	(6,000)
確定福利退休金計畫再衡量數之利益		3,200	1,400
對屬整體之關聯企業及合資其他綜合損益之份額 <sup>(a)</sup>		(2,800)	1,000
對非屬整體之關聯企業及合資其他綜合損益之份額 <sup>(a)</sup>		600	2,300
與永久報導於損益外之再衡量數相關之所得稅	4	(1,675)	1,150
<b>永久報導於損益外之再衡量數總額</b>		<u>2,825</u>	<u>(150)</u>
<b>未來可能計入損益中之收益及費損：</b>			
換算國外營運機構之兌換差額	3	(5,600)	10,000
現金流量避險之損失	3	(1,200)	(4,000)
與未來可能計入損益中之收益及費損相關之所得稅	4	1,700	(1,500)
<b>未來可能計入損益中之收益及費損總額</b>		<u>(5,100)</u>	<u>4,500</u>
<b>本期其他綜合損益（稅後淨額）</b>		<u>(2,275)</u>	<u>4,350</u>
<b>本期綜合損益總額</b>		<u>31,325</u>	<u>30,350</u>
<b>綜合損益總額歸屬於：</b>			
分類為權益之對母公司之請求權之持有人		6,705	5,410
非控制權益		31,325	30,350

- (a) 於本釋例中，屬整體及非屬整體之關聯企業及合資之其他綜合損益僅包含永久報導於損益外之再衡量數之項目。若企業之屬整體或非屬整體之關聯企業或合資之其他綜合損益包含未來可能計入損益中之項目，其須將該金額列報為單獨之單行項目。

## XYZ 集團—20X2 年 12 月 31 日財務狀況表

(以貨幣單位表示)

	20X2 年 12 月 31 日	20X1 年 12 月 31 日
<b>資產</b>		
<b>非流動資產</b>		
不動產、廠房及設備	220,000	205,500
商譽	10,800	10,800
無形資產	14,000	19,500
投資屬整體之關聯企業及合資	12,600	13,200
投資非屬整體之關聯企業及合資	7,650	4,270
投資關聯企業及合資以外之權益工具	26,500	23,000
<b>非流動資產總額</b>	<u>291,550</u>	<u>276,270</u>
<b>流動資產</b>		
存貨	55,500	52,500
應收帳款	34,000	32,000
其他流動資產	7,625	10,100
現金及約當現金	23,400	22,900
<b>流動資產總額</b>	<u>120,525</u>	<u>117,500</u>
<b>資產總額</b>	<u>412,075</u>	<u>393,770</u>
<b>權益及負債</b>		
<b>歸屬於分類為權益之對母公司之請求權之持有人之權益</b>		
股本	110,000	100,000
保留盈餘	142,180	124,300
累計其他綜合損益	2,480	4,740
<b>歸屬於分類為權益之對母公司之請求權之持有人之權益總額</b>	<u>254,660</u>	<u>229,040</u>
<b>非控制權益</b>	<u>42,015</u>	<u>35,310</u>
<b>權益總額</b>	<u>296,675</u>	<u>264,350</u>



**非流動負債**

長期借款	50,000	55,000
遞延所得稅	4,800	8,600
長期負債準備	15,000	12,000
<b>非流動負債總額</b>	<b>69,800</b>	<b>75,600</b>

**流動負債**

應付帳款及其他應付款	21,800	20,420
合約負債	6,200	7,200
短期借款	4,000	6,000
長期借款流動部分	5,000	12,000
當期應付所得稅	5,100	4,800
短期負債準備	3,500	3,400
<b>流動負債總額</b>	<b>45,600</b>	<b>53,820</b>
<b>負債總額</b>	<b>115,400</b>	<b>129,420</b>
<b>權益及負債總額</b>	<b>412,075</b>	<b>393,770</b>



## XYZ 集團—20X2 年度權益變動表

(以貨幣單位表示)

	股本	保留盈餘	權益工具投資	確定福利退休金計畫	對屬整體之關聯企業及合資其他綜合損益之份額	對非屬整體之關聯企業及合資其他綜合損益之份額	國外營運機構換算	現金流量避險	歸屬於分類為權益之對母公司之請求權之持有之權益總額	非控制權益	權益總額
<b>20X1 年 1 月 1 日餘額</b>	100,000	108,100	1,600	1,000	1,400	(1,400)	(4,000)	2,000	208,700	29,800	238,500
會計政策變動	-	400	-	-	-	-	-	-	400	100	500
重編後餘額	100,000	108,500	1,600	1,000	1,400	(1,400)	(4,000)	2,000	209,100	29,900	239,000
<b>20X1 年度權益之變動</b>											
股利	-	(5,000)	-	-	-	-	-	-	(5,000)	-	(5,000)
損益		20,800							20,800	5,200	26,000
其他綜合損益 <sup>(a)</sup>			(3,600)	840	1,000	2,300	6,000	(2,400)	4,140	210	4,350
本期綜合損益總額	-	20,800	(3,600)	840	1,000	2,300	6,000	(2,400)	24,940	5,410	30,350
<b>20X1 年 12 月 31 日餘額</b>	100,000	124,300	(2,000)	1,840	2,400	900	2,000	(400)	229,040	35,310	264,350
<b>20X2 年度權益之變動</b>											
股本發行	10,000	-	-	-	-	-	-	-	10,000	-	10,000
股利	-	(9,000)	-	-	-	-	-	-	(9,000)	-	(9,000)
損益		26,880							26,880	6,720	33,600

其他綜合損益 <sup>(a)</sup>											
		2,100	1,920	(2,800)	600	(3,360)	(720)	(2,260)	(15)	(2,275)	
本期綜合損益總額	-	26,880	2,100	1,920	(2,800)	600	(3,360)	(720)	24,620	6,705	31,325
<b>20X2 年 12 月</b>											
31 日餘額	110,000	142,180	100	3,760	(400)	1,500	(1,360)	(1,120)	254,660	42,015	296,675

(a) 包含於權益工具投資、確定福利退休金計畫再衡量數、對屬整體之關聯企業及合資其他綜合損益之份額、對非屬整體之關聯企業及合資其他綜合損益之份額、國外營運機構換算及現金流量避險之金額，係減除所得稅及非控制權益後之其他綜合損益各組成部分。例如，20X1 年權益工具投資相關之其他綜合損益之費損為 3,600，係 6,000 減除所得稅 1,500，再減除非控制權益 900。

## 附註 1—按營業費用之性質之分析

下列表格採用費用性質法對包含於損益表中之營業費用予以分析。其他雜項費用係由數個互不相關之不重大金額所組成，其中最大者係旅費，20X2 年為 700 貨幣單位(CU，即 Currency Units)，20X1 年為 CU560。

(以貨幣單位表示)			
	附註	20X2 年度	20X1 年度
製成品及在製品存貨之變動		3,000	(3,700)
耗用之原料		(146,000)	(143,200)
存貨沖減之迴轉	2	-	4,400
員工福利	2	(107,000)	(104,600)
折舊		(27,000)	(26,500)
攤銷		(5,500)	(5,300)
不動產、廠房及設備之減損	2	(5,000)	(4,500)
應收帳款之減損損失		(4,500)	(3,800)
財產稅	2	(5,200)	(5,100)
訴訟費用	2	(1,900)	(5,200)
衍生工具之利益(損失) <sup>(a)</sup>		(5,500)	2,200
其他雜項費用		(4,930)	(3,210)
營業費用總額		<u>(309,530)</u>	<u>(298,510)</u>

(a) 「衍生工具之利益(損失)」係由用於管理與製造活動有關之風險之衍生工具(未適用避險會計)之利益及/或損失所組成。

## 附註 2—管理階層績效衡量與特殊收益及費損

本集團於與財務報表使用者之財務溝通中使用三項管理階層績效衡量（如[草案]國際財務報導準則第 X 號所定義）。該三項衡量係「調整後營業利益」、「調整後淨利」及「調整後權益持有人對母公司之淨利」。

此等管理階層績效衡量提供管理階層對本集團財務績效某一層面之觀點。其非屬國際財務報導準則所明定，因而與其他企業所使用外觀上類似之衡量可能並非可比。其係為補充國際財務報導準則明定之績效衡量而提供，並不意圖替代國際財務報導準則明定之衡量。

該等管理階層績效衡量係藉由調整下列項目（以本集團管理階層之觀點，於評估趨勢時應單獨考量之項目）之影響而計算：

- (1) 特殊收益及費損—與財務績效表中之其他項目不同，該等收益及費損不預期於數個未來年度報導期間會產生。
- (2) 收入之調整—本集團收購數個已認列合約負債之企業。國際財務報導準則第 3 號「企業合併」規定於收購日應按公允價值認列被收購企業之合約負債。因合約負債之公允價值低於所收取之合約對價，本集團於提供勞務時認列之收入少於被收購企業倘若未發生收購原將認列之收入。本集團於計算管理階層績效衡量時，調整所認列收入與所收取對價間之差額。

本集團認為本集團之管理階層績效衡量有助於財務報表使用者評估本集團之獲利能力之基本趨勢（包含收購對本集團獲利能力之影響）。

### 20X2 年

本集團辨認出 20X2 年之下列特殊項目。

#### 租稅改革

本集團之母公司位於 A 國。於 20X2 年，A 國之政府改革租稅制度，引入影響本集團之下列變動：

- (1) 境外所得稅—影響境外所得之所得稅率將自 20X3 年 1 月 1 日起由 25%降低至 10%。此影響對累計境外所得之遞延所得稅負債之計算，導致該等負債減少 CU4,000。因此，本集團於 20X2 年底認列所得稅利益 CU4,000。本集團評估於數個未來年度報導期間不會發生此種重大租稅改革且本集團於數個未來年度報導期間將不會認列此種所得稅利益。因此，本集團將此所得稅利益辨認為特殊收益。
- (2) 財產稅—A 國之其中一項財產稅將自 20X3 年 1 月 1 日起廢除。本集團於以前期間認列與此財產稅有關之財產稅費用。於 20X2 年，該費用為 CU2,500。因於數個未來年度報

導期間不會產生此財產稅費用，本集團將該財產稅費用 CU2,500 辨認為特殊費損。A 國之財產稅於所得稅中係可減除。

### 於 B 國之重組

本集團基於擬議中之法令變動將限制外國公司於 B 國之營運所導致之不確定性，決定將其中一工廠自 B 國遷至 C 國。本集團認列重組費用 CU6,000，係由下列項目所組成：工廠員工之精簡費用 CU2,050、工廠機器之減損損失 CU3,350 及銀行借款消滅損失 CU600（其來自直接連結至工廠營運及工廠之不動產之銀行借款之條款修改）。本集團將此等費損辨認為特殊費損，因不預期於數個未來年度報導期間會進行此種重大重組，且預期此等費損僅源自重大重組。

(以貨幣單位表示)

	管理階層 績效衡量	特殊項目之調整		其他調整 收入之調整	國際財務報 導準則明定 之衡量	
		境外所得稅	財產稅 於 B 國之 重組			
收入		-	-	(6,200)		
銷貨成本		-	-	(4,990)	-	
一般及管理費用		-	(2,500)	(410)	-	
<b>調整後營業利益/營業利益</b>	<b>55,370</b>	-	<b>(2,500)</b>	<b>(5,400)</b>	<b>(6,200)</b>	<b>41,270</b>
來自籌資活動之費損		-	-	(600)	-	
所得稅		4,000	625	900	1,550	
<b>調整後淨利/淨利</b>	<b>41,225</b>	<b>4,000</b>	<b>(1,875)</b>	<b>(5,100)</b>	<b>(4,650)</b>	<b>33,600</b>
歸屬於非控制權益之淨利 <sup>(a)</sup>		-	-	(1,020)	-	
<b>歸屬於分類為權益之對母 公司之請求權之持有人之 調整後淨利/歸屬於分類為 權益之對母公司之請求權 之持有人之淨利</b>	<b>33,485</b>	<b>4,000</b>	<b>(1,875)</b>	<b>(4,080)</b>	<b>(4,650)</b>	<b>(26,880)</b>

(a) 於本釋例中，並無歸屬於非控制權益之租稅改革（其影響境外所得稅及財產稅）金額，因其產生於母公司層級。此外，並無歸屬於非控制權益之收入調整金額，因該收入產生自完全持有之子公司。

歸屬於分類為權益之對母公司之請求權之持有人之調整後淨利之每股盈餘：

## 基本及稀釋

0.84

將被廢除之財產稅之所得稅影響數係以 20X2 年財產稅之金額及 20X2 年底有效之所得稅率為基礎計算。於 B 國重組之所得稅影響數係以與 B 國有關之當期及遞延所得稅合理之比例分攤為基礎計算。收入之調整之所得稅影響數係以客戶合約之條款及 20X2 年底有效之所得稅率為基礎計算。境外所得稅率之變動於會計上不會有所得稅影響數。

**按特殊營業費用之性質 (見附註 1)**

(以貨幣單位表示)

營業費用	財產稅	於 B 國之重組	總計
員工福利	-	(2,050)	(2,050)
不動產、廠房及設備之減損	-	(3,350)	(3,350)
財產稅	(2,500)	-	(2,500)

**20X1 年**

本集團辨認出 20X1 年之下列特殊項目。

**原料沖減之迴轉**

本集團所購買及持有之某種原料係於本集團之生產過程中耗用因而不構成最終產品之一部分。於 20X0 年，D 國（該原料之大用戶）遭受大地震襲擊而該原料之市場需求顯著下降，導致其市場價格暴跌。因此，本集團於 20X0 年底認列該原料之沖減 CU4,900，並將其分類為特殊費損。惟該原料之價格於 20X1 年反彈。因此，於 20X1 年底，本集團認列該沖減之迴轉 CU4,400。本集團將此迴轉辨認為特殊項目。此特殊項目包含於按營業費用之性質之分析中之「存貨沖減之迴轉」（見附註 1）。

**訴訟案件 E 產生之訴訟費用**

訴訟案件 E 產生訴訟費用 CU3,500，於該案件中，本集團於錯誤標示某一產品後已就所發生之損害認列費用。本集團自此即已採取方法改進標示流程。本集團將此訴訟費用辨認為特殊費損。此特殊費損包含於按營業費用之性質之分析中之「訴訟費用」（見附註 1）。

(以貨幣單位表示)

	管理階層 績效衡量	特殊項目之調整		其他調整 收入之調整	國際財務報 導準則明定 之衡量
		原料沖減 之迴轉	訴訟案件 E 產生 之訴訟費用		
收入		-	-	(8,800)	
銷貨成本		4,400	-	-	
一般及管理費用		-	(3,500)	-	
<b>調整後營業利益/營業利益</b>	<b>48,490</b>	<b>4,400</b>	<b>(3,500)</b>	<b>(8,800)</b>	<b>40,590</b>
所得稅		-	-	2,200	
<b>調整後淨利/淨利</b>	<b>31,700</b>	<b>4,400</b>	<b>(3,500)</b>	<b>(6,600)</b>	<b>26,000</b>
歸屬於非控制權益之淨利 <sup>(a)</sup>		880	-	-	
<b>歸屬於分類為權益之對母 公司之請求權之持有人之 調整後淨利/歸屬於分類為 權益之對母公司之請求權 之持有人之淨利</b>	<b>27,380</b>	<b>3,520</b>	<b>(3,500)</b>	<b>(6,600)</b>	<b>20,800</b>

(a) 於本釋例中，並無歸屬於非控制權益之訴訟案件 E 產生之訴訟費用金額，因其產生於母公司層級。此外，並無歸屬於非控制權益之收入調整金額，因該收入產生自完全持有之子公司。

歸屬於分類為權益之對母公司之請求權之持有人之調整後淨利之每股盈餘：  
基本及稀釋 0.72

收入之調整之所得稅影響數係以客戶合約之條款及 20X1 年底有效之所得稅率為基礎計算。訴訟案件 E 產生之訴訟費用及原料沖減之迴轉不會有所得稅影響數，因其非屬報稅上可減除或應課稅之項目。

### 附註 3—重分類調整之分析

下列表格分析未來將計入損益中之其他綜合損益組成部分（於符合特定條件時）之重分類調整。於 20X2 及 20X1 年，並無國外營運機構之處分，因此所列報之該等年度並無相關重分類調整。

(以貨幣單位表示)

	20X2 年度	20X1 年度
<b>未來可能計入損益中之收益及費損</b>		
換算國外營運機構之兌換差額	(5,600)	10,000
現金流量避險之損失：		
本期所產生之損失	(5,200)	(4,000)
減：計入損益中之損失之重分類調整	4,000	-
	<u>(1,200)</u>	<u>(4,000)</u>

**附註 4—與其他綜合損益每一組成部分相關之所得稅影響數之分析**

(以貨幣單位表示)

	20X2 年度			20X1 年度		
	稅前 金額	所得稅(費 用)利益	稅後 淨額	稅前 金額	所得稅(費 用)利益	稅後 淨額
<b>永久報導於損益外之再衡量數</b>						
權益工具投資之利益(損失)	3,500	(875)	2,625	(6,000)	1,500	(4,500)
確定福利退休金計畫再衡量數 之利益	3,200	(800)	2,400	1,400	(350)	1,050
對屬整體之關聯企業及合資其 他綜合損益之份額	(2,800)	-	(2,800)	1,000	-	1,000
對非屬整體之關聯企業及合資 其他綜合損益之份額	600	-	600	2,300	-	2,300
<b>未來可能計入損益中之收益及 費損</b>						
換算國外營運機構之兌換差額	(5,600)	1,400	(4,200)	10,000	(2,500)	7,500
現金流量避險之損失	(1,200)	300	(900)	(4,000)	1,000	(3,000)
<b>其他綜合損益</b>	<u>(2,300)</u>	<u>25</u>	<u>(2,275)</u>	<u>4,700</u>	<u>(350)</u>	<u>4,350</u>

**第二部分—財務績效表之額外釋例**

IE7 此部分就下列主要經營活動提供財務績效表（之某一節）之釋例：

- (a) 釋例 II-1—於主要經營活動過程中進行投資之企業—某不動產投資企業（按性質分析營業費用）；
- (b) 釋例 II-2—於主要經營活動過程中進行投資之企業—某保險企業（按功能分析營業費用）；
- (c) 釋例 II-3—於主要經營活動過程中進行投資且將提供融資予客戶作為主要經營活動之企業—某投資及零售銀行（按性質分析營業費用）；
- (d) 釋例 II-4—具有二項主要經營活動且其中一項係提供融資予客戶之企業—某提供融資予客戶之製造商（按功能分析營業費用）。

### 釋例 II-1—於主要經營活動過程中進行投資之企業之財務績效表（某不動產投資企業）

IE8 下列釋例例示 AA 集團之財務績效表。為此例之目的：

- (a) AA 集團之主要經營活動係持有投資性不動產以賺取租金及資本增值；亦即其投資於報酬之產生是個別且很大部分獨立於企業之其他資源之資產（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 47 至 48 段）。
- (b) AA 集團採用國際會計準則第 40 號「投資性不動產」中之公允價值模式對其投資性不動產作會計處理。
- (c) AA 集團編製單一之損益及其他綜合損益表（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 13 段(a)）。包含於其他綜合損益節之其他綜合損益項目係以減除相關所得稅影響數後之淨額列報（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 81 段(a)）。
- (d) AA 集團依[草案]國際財務報導準則第 X 號第 68 段之規定已判定採用費用性質法列報營業費用之分析提供最有用資訊予財務報表使用者。

## AA 集團-20X2 年 1 月 1 日至 12 月 31 日財務績效表

(以貨幣單位表示)

	20X2 年度	20X1 年度
租金收入	130,700	127,900
土地之使用權資產之折舊	(15,800)	(15,600)
維護及不動產服務收入	38,900	38,200
維護及不動產服務費用	(42,500)	(42,800)
<b>租金收入淨額</b>	<b>111,300</b>	<b>107,700</b>
處分投資性不動產利益(損失)	1,520	(6,420)
投資性不動產之公允價值損失	(34,700)	(29,100)
員工福利費用	(26,000)	(26,200)
其他費損 <sup>(a)</sup>	(5,720)	(5,780)
<b>營業利益</b>	<b>46,400</b>	<b>40,200</b>
對屬整體之關聯企業及合資損益之份額	4,250	4,600
<b>營業利益及來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損</b>	<b>50,650</b>	<b>44,800</b>
對非屬整體之關聯企業及合資損益之份額	(3,450)	1,350
股利收入	4,100	2,800
<b>計入籌資及所得稅前之利益</b>	<b>51,300</b>	<b>48,950</b>
租賃負債之利息費用	(3,200)	(3,400)
來自籌資活動之其他費損	(3,300)	(3,550)
<b>稅前淨利</b>	<b>44,800</b>	<b>42,000</b>
所得稅費用	(11,200)	(10,500)
<b>繼續營業單位本期淨利</b>	<b>33,600</b>	<b>31,500</b>
停業單位本期損失	-	(5,500)
<b>本期淨利</b>	<b>33,600</b>	<b>26,000</b>
<b>永久報導於損益外之再衡量數(稅後淨額):</b>		
權益工具投資之利益(損失)	2,625	(4,500)
確定福利退休金計畫再衡量數之利益	2,400	1,050

對屬整體之關聯企業及合資其他綜合損益之份額 <sup>(b)</sup>	(2,800)	1,000
對非屬整體之關聯企業及合資其他綜合損益之份額 <sup>(b)</sup>	600	2,300
<b>永久報導於損益外之再衡量數總額</b>	<b>2,825</b>	<b>(150)</b>
<b>未來可能計入損益中之收益及費損（稅後淨額）：</b>		
換算國外營運機構之兌換差額	(4,200)	7,500
現金流量避險之損失	(900)	(3,000)
<b>未來可能計入損益中之收益及費損總額</b>	<b>(5,100)</b>	<b>4,500</b>
<b>本期其他綜合損益（稅後淨額）</b>	<b>(2,275)</b>	<b>4,350</b>
<b>本期綜合損益總額</b>	<b>31,325</b>	<b>30,350</b>
<b>淨利歸屬於：</b>		
分類為權益之對母公司之請求權之持有人	26,880	20,800
非控制權益	6,720	5,200
	<b>33,600</b>	<b>26,000</b>
<b>綜合損益總額歸屬於：</b>		
分類為權益之對母公司之請求權之持有人	24,620	24,940
非控制權益	6,705	5,410
	<b>31,325</b>	<b>30,350</b>
<b>來自繼續營業單位之淨利之每股盈餘：</b>		
基本及稀釋	0.67	0.66
<b>淨利之每股盈餘：</b>		
基本及稀釋	0.67	0.55

(a) [草案]國際財務報導準則第 X 號第 28 段規定應於附註中分析「其他費損」之組成。惟本釋例未包含此附註。

(b) 於本釋例中，屬整體及非屬整體之關聯企業及合資之其他綜合損益僅包含永久報導於損益外之再衡量數之項目。若企業之屬整體或非屬整體之關聯企業或合資之其他綜合損益包含未來可能計入損益中之項目，該企業須將該金額列報為單獨之單行項目。

## 釋例 II-2—於主要經營活動過程中進行投資之企業之財務績效表（某保險企業）

IE9 下列釋例例示 BB 集團之財務績效表之損益節。為此例之目的：

- (a) BB 集團之主要經營活動係提供保險保障。該集團於其主要經營活動過程中投資金融資產，且該等資產報酬之產生是個別且很大部分獨立於該集團之其他資源（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 47 至 48 段）。其非將提供融資予客戶作為主要經營活動（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 51 段）。
- (b) BB 集團適用 2017 年發布之國際財務報導準則第 17 號「保險合約」。
- (c) BB 集團編製單一之損益及其他綜合損益表（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 13 段(a)—本釋例僅列示損益節）。
- (d) BB 集團依[草案]國際財務報導準則第 X 號第 68 段之規定已判定採用費用功能法列報營業費用之分析提供最有用資訊予財務報表使用者。

**BB 集團—20X2 年 1 月 1 日至 12 月 31 日財務績效表**

（以貨幣單位表示）

	20X2 年度	20X1 年度
保險收入	138,200	133,800
保險服務費用	(107,000)	(106,000)
<b>保險服務結果</b>	<u>31,200</u>	<u>27,800</u>
使用有效利息法計算之利息收入	21,500	22,000
其他投資收入	95,500	81,000
信用減損損失	(9,000)	(11,000)
保險財務費用	(85,900)	(84,000)
<b>財務結果淨額</b>	<u>22,100</u>	<u>8,000</u>
其他費損 <sup>(a)</sup>	(3,100)	(4,600)
<b>營業利益</b>	50,200	31,200
對屬整體之關聯企業及合資損益之份額	(3,200)	1,500
<b>營業利益及來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損</b>	47,000	32,700
對非屬整體之關聯企業及合資損益之份額	(2,200)	3,300
<b>計入籌資及所得稅前之利益/稅前淨利</b>	44,800	36,000
所得稅費用	(11,200)	(9,000)
<b>本期淨利</b>	<u>33,600</u>	<u>27,000</u>

(a) [草案]國際財務報導準則第 X 號第 28 段規定應於附註中分析「其他費損」之組成。惟本釋例未包含此附註。

## 釋例 II-3—於主要經營活動過程中進行投資且將提供融資予客戶作為 主要經營活動之企業之財務績效表（某投資及零售銀行）

IE10 下列釋例例示 CC 集團之財務績效表之損益節。為此例之目的：

- (a) CC 集團之主要經營活動係投資、交易及消費金融。亦即該集團於其主要經營活動過程中投資資產，且該等資產報酬之產生是個別且很大部分獨立於該集團之其他資源（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 47 至 48 段），且其將提供融資予客戶作為主要經營活動（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 51 段）。
- (b) CC 集團編製單一之損益及其他綜合損益表（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 13 段(a)—本釋例僅列示損益節）。
- (c) CC 集團依[草案]國際財務報導準則第 X 號第 68 段之規定已判定採用費用性質法列報營業費用之分析提供最有用資訊予財務報表使用者。
- (d) CC 集團之會計政策係將所有來自籌資活動與來自現金及約當現金之收益及費損列報於營業種類（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 51 段(b)）。此會計政策與[草案]國際財務報導準則第 X 號第 51 段允許該選擇之規定一致。因此，CC 集團不得列報計入籌資及所得稅前之利益之小計（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 64 段）。

CC 集團-20X2 年 1 月 1 日至 12 月 31 日財務績效表

(以貨幣單位表示)

	20X2 年度	20X1 年度
使用有效利息法計算之利息收入	356,000	333,800
利息費用	(281,000)	(259,000)
<b>利息收入淨額</b>	<b>75,000</b>	<b>74,800</b>
手續費及佣金收入	76,800	74,300
手續費及佣金費用	(45,300)	(44,800)
<b>手續費及佣金淨額</b>	<b>31,500</b>	<b>29,500</b>
交易收益淨額	9,100	900
投資收益淨額	11,600	7,800
信用減損損失	(17,300)	(19,100)
員工福利	(55,100)	(49,500)
折舊	(4,200)	(3,900)
攤銷	(2,500)	(2,050)
其他營業費損 <sup>(a)</sup>	(5,100)	(4,550)
<b>營業利益</b>	<b>43,000</b>	<b>33,900</b>
對屬整體之關聯企業及合資損益之份額	(2,400)	(1,800)
<b>營業利益及來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損</b>	<b>40,600</b>	<b>32,100</b>
對非屬整體之關聯企業及合資損益之份額	4,200	3,900
<b>稅前淨利</b>	<b>44,800</b>	<b>36,000</b>
所得稅費用	(11,200)	(9,000)
<b>本期淨利</b>	<b>33,600</b>	<b>27,000</b>

(a) [草案]國際財務報導準則第 X 號第 28 段規定應於附註中分析「其他費損」之組成。惟本釋例未包含此附註。

## 釋例 II-4—具有二項主要經營活動且其中一項係提供融資予客戶之企業之財務績效表（某提供融資予客戶之製造商）

IE11 下列釋例例示 DD 集團之財務績效表之損益節。為此例之目的：

- (a) DD 集團係一製造商。該集團亦將提供融資予客戶作為主要經營活動（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 51 段），以使該等客戶能購買其產品。
- (b) DD 集團編製單一之損益及其他綜合損益表（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 13 段(a)—本釋例僅列示損益節）。
- (c) DD 集團依[草案]國際財務報導準則第 X 號第 68 段之規定已判定採用費用功能法列報營業費用之分析提供最有用資訊予財務報表使用者。
- (d) DD 集團之會計政策係僅將來自籌資活動之收益及費損與來自現金及約當現金之收益及費損中與提供融資予客戶有關者包含於營業種類中，而非將所有來自籌資活動之收益及費損與所有來自現金及約當現金之收益及費損包含於營業種類中（[草案]國際財務報導準則第 X 號第 51 段(a)）。此會計政策與[草案]國際財務報導準則第 X 號第 51 段允許該選擇之規定一致。

**DD 集團-20X2 年 1 月 1 日至 12 月 31 日財務績效表**

(以貨幣單位表示)

	20X2 年度	20X1 年度
來自銷售商品之收入	390,000	355,000
銷貨成本	(285,000)	(270,000)
<b>來自銷售商品之毛利</b>	<b>105,000</b>	<b>85,000</b>
與提供融資予客戶有關之利息收入 (使用有效利息法計算)	119,500	121,000
與提供融資予客戶有關之費損	(110,000)	(100,800)
<b>來自提供融資予客戶之毛利</b>	<b>9,500</b>	<b>20,200</b>
銷售費用	(28,900)	(26,300)
研究及發展費用	(15,800)	(15,400)
一般及管理費用	(22,900)	(23,600)
<b>營業利益</b>	<b>46,900</b>	<b>39,900</b>
對屬整體之關聯企業及合資損益之份額	4,700	1,300
<b>營業利益及來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損</b>	<b>51,600</b>	<b>41,200</b>
對非屬整體之關聯企業及合資損益之份額	(3,400)	1,200
來自透過損益按公允價值衡量之金融工具之收益	4,200	1,500
投資組合管理費	(3,700)	(3,600)
<b>計入 (非客戶) 籌資及所得稅前之利益</b>	<b>48,700</b>	<b>40,300</b>
與提供融資予客戶無關之利息費用	(3,800)	(3,500)
借款之外幣兌換損失 <sup>(a)</sup>	(3,600)	(4,200)
與提供融資予客戶無關之現金及約當現金之利息收入	3,500	3,400
<b>稅前淨利</b>	<b>44,800</b>	<b>36,000</b>
所得稅費用	(11,200)	(9,000)
<b>本期淨利</b>	<b>33,600</b>	<b>27,000</b>

(a) 於此釋例中，並無與提供融資予客戶有關之借款之外幣兌換損失。

## 第三部分—資本揭露

### 釋例 III-1—非為受管制金融機構之企業

IE12 下列釋例例示非為金融機構且未受到外部所加諸之資本要求規範之企業，如何應用[草案]國際財務報導準則第 X 號第 111 至 112 段之規定。本釋例中，企業使用負債對調整後資本比率監管資本。其他企業可能使用不同方法監管資本。本釋例亦相對較為簡單。企業可根據其情況，決定揭露之詳細程度，以滿足[草案]國際財務報導準則第 X 號第 111 至 112 段之規定。企業於決定為滿足該等規定之揭露之格式及內容時，亦考量國際會計準則第 7 號第 44A 至 44E 段所列示之揭露規定。

#### 事實

A 集團製造並銷售汽車。A 集團內包括一家主要以租賃形式提供融資予客戶之金融子公司。A 集團未受到外部所加諸之資本要求規範。

#### 揭露釋例

本集團管理資本之目標係：

- 確保本企業持續作為繼續經營個體之能力，因而可以持續提供股東報酬及其他利害關係人利益，及
- 對產品及服務依風險水準作相稱之訂價，以提供股東足夠之報酬。

本集團依風險比例設定資本金額。本集團根據經濟情況之變動及標的資產之風險特性，管理資本結構並作適度調整。為維持或調整資本結構，本集團可能調整支付予股東之股利、減資退還股東股款、發行新股或出售資產以清償負債。

與行業中之其他企業一致，本集團以負債對調整後資本比率為基礎監管資本。該比率係以淨負債除以調整後資本計算。淨負債係負債總額（如財務狀況表所列示）減除現金及約當現金。調整後資本包含權益之全部組成部分（即股本、股份溢價、非控制權益、保留盈餘及重估增值）減除累計於權益中與現金流量避險有關之金額，並計入某些形式之次順位債務。

20X2 年本集團之策略自 20X1 年來並未改變，即維持負債對調整後資本比率於 6：1 至 7：1 區間中之下端，以達 BB 之信用評等，確保能以合理之成本進行融資。20X2 年 12 月 31 日及 20X1 年 12 月 31 日之負債對調整後資本比率如下：

	20X2 年 12 月 31 日	20X1 年 12 月 31 日
	貨幣單位 百萬	貨幣單位 百萬
負債總額	1,000	1,100
減：現金及約當現金	(90)	(150)
淨負債	<u>910</u>	<u>950</u>
權益總額	110	105
加：次順位債務工具	38	38
減：累計於權益中與現金流量避險有關之金額	<u>(10)</u>	<u>(5)</u>
調整後資本	<u>138</u>	<u>138</u>
負債對調整後資本比率	6.6	6.9

20X2 年負債對調整後資本比率之減少，主要係因出售 Z 子公司所造成之淨負債減少。由於淨負債之減少、改善之獲利能力及較低之所管理應收款，20X2 年支付之股利增加至 CU2.8 百萬（20X1 年為 CU2.5 百萬）。

### 釋例 III-2—未遵循外部所加諸之資本要求之企業

IE13 下列釋例例示企業於當期末遵循外部所加諸之資本要求時，如何應用第 112 段<sup>(譯者註)</sup>(e)之規定。企業尚須提供其他揭露，以遵循[草案]國際財務報導準則第 X 號第 111 至 112 段之其他規定。

#### 事實

A 企業提供其客戶金融服務，並受到 B 主管機關所加諸之資本要求規範。於 20X2 年度中，A 企業曾有未遵循 B 主管機關所加諸之資本要求之情事。於 20X2 年度之財務報表，A 企業提供有關其未遵循之下列揭露。

#### 揭露釋例

A 企業於 20X2 年 10 月 20 日提交其 20X2 年第三季（9 月 30 日）自有資本之申報書。當日 A 企業之自有資本較 B 主管機關所加諸之資本要求不足 CU1 百萬。因此，A 企業被要求提

<sup>(譯者註)</sup> 原文為第 111 段(e)，但此處應為第 112 段(e)。

交予主管機關如何增加其自有資本以符合資本要求之計畫。A 企業提交之計畫為將於 20X2 年第四季出售其帳面金額為 CU11.5 百萬之無報價之權益工具組合之一部分。20X2 年第四季，A 企業以 CU12.6 百萬出售其固定利率之投資組合，並符合其自有資本要求。