

國際財務報導準則（2010年版）

正體中文版草案

財務報表編製及表達之架構

徵 求 意 見 函

（僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於100年1月15日前，將意見以電子郵件方式寄至 tifrs@ardf.org.tw）

財團法人 中華民國會計研究發展基金會
國際會計準則翻譯覆審專案委員會



財團法人
會計研究發展基金會
ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

財務報表編製及表達之架構

財團法人中華民國會計研究發展基金會

國際會計準則翻譯覆審專案委員會 翻譯



財團法人
會計研究發展基金會
ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

財務報表編製及表達之架構

本國際會計準則理事會 (IASB) 架構係 1989 年 4 月國際會計準則委員會 (IASB) 核准，1989 年 7 月發布，並由國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年 4 月採用。



前言	
簡介	1-11
目的及狀況	1-4
範圍	5-8
使用者及其資訊需求	9-11
財務報表之目的	12-21
財務狀況、績效及財務狀況變動	15-21
附註及補充附表	21
基本假設	22-23
應計基礎	22
繼續經營個體	23
財務報表之品質特性	24-46
可了解性	25
攸關性	26-30
重大性	29-30
可靠性	31-38
忠實表述	33-34
實質重於形式	35
中立性	36
審慎性	37
完整性	38
可比性	39-42
攸關及可靠資訊之限制	43-45
時效性	43
效益與成本之平衡	44
品質特性間之平衡	45



真實及公允觀點/公允表達	46
財務報表之要素	47-81
財務狀況	49-52
資產	53-59
負債	60-64
權益	65-68
績效	69-73
收益	74-77
費損	78-80
資本維持調整	81
財務報表要素之認列	82-98
未來經濟效益之可能性	85
衡量之可靠性	86-88
資產之認列	89-90
負債之認列	91
收益之認列	92-93
費損之認列	94-98
財務報表要素之衡量	99-101
資本與資本維持之觀念	102-110
資本觀念	102-103
資本維持觀念及淨利之決定	104-110



本「架構」並未配合國際會計準則第1號「財務報表之表達」（2007年修訂）之改變而修正。

前言

世界上很多企業為外部使用者編製及表達財務報表。雖然各國間財務報表看似相似，其實仍有差異，此種差異很有可能係因社會、經濟及法律情況之多樣化及不同國家在訂定其國內規定時考慮到不同財務報表使用者之需求所導致。

此等不同之情況導致對財務報表要素（例如：資產、負債、權益、收益及費損）使用不同之定義。此亦導致對財務報表項目使用不同之認列條件及偏好不同之衡量基礎。財務報表之範圍及於其中所作之揭露亦受影響。

國際會計準則委員會（IASB）致力於尋求與財務報表之編製及表達有關之規則、會計準則及程序之調合，以縮小該等差異。委員會相信最能推動進一步調合之作法是藉由聚焦於以提供有助於作成經濟決策之資訊為目的所編製之財務報表。

國際會計準則委員會理事會（the Board of IASB）相信為此目的所編製之財務報表，符合大多數使用者之一般需求。此乃因為幾乎所有使用者均在作經濟決策以，例如：

- (a) 決定何時買入、持有或賣出某一權益投資；
- (b) 評估管理階層之託管責任或課責性；
- (c) 評估企業支付及提供其他福利予員工之能力；
- (d) 評估貸予企業金額之安全性；
- (e) 決定稅捐政策；
- (f) 決定可分配之淨利及股利；
- (g) 編製及使用國民所得之統計數據；或
- (h) 監理企業活動。

惟理事會了解，特別是政府有可能會為其自身之目的而訂定不同或額外之規範。惟此等規範不應影響為其他使用者利益所發布之財務報表，除非此等規範亦符合該等其他使用者之需求。

財務報表最常按以可回收歷史成本為基礎之會計模式及名目財務資本維持觀念編製。雖然為了符合提供有助於作成經濟決策資訊之目的，其他模式及觀念可能更為適當，惟目前尚

無變動之共識。本「架構」已建構為能適用於一定範圍內之會計模式及資本與資本維持觀念。

簡介

目的及狀況

- 1 本「架構」制定提供外部使用者之財務報表之編製及表達所依據之觀念。本「架構」之目的在於：
 - (a) 協助國際會計準則委員會理事會制定未來之國際會計準則及檢討現有之國際會計準則；
 - (b) 協助國際會計準則委員會理事會促進與財務報表之表達有關之各種規則、會計準則及程序之調合（藉由提供一項基礎以減少國際會計準則所允許替代會計處理之數量）；
 - (c) 協助國家準則制定機構制定國家準則；
 - (d) 協助財務報表編製者適用國際會計準則及處理尚未形成國際會計準則主題之議題；
 - (e) 協助查核人員針對財務報表是否遵循國際會計準則出具意見；
 - (f) 協助財務報表使用者解釋包含於遵循國際會計準則所編製財務報表之資訊；及
 - (g) 提供對國際會計準則委員會工作有興趣者，有關制定國際會計準則方法之資訊。
- 2 本「架構」並非國際會計準則，因此未對任何特定衡量或揭露議題界定準則。本「架構」內涵未踰越任何特定國際會計準則。
- 3 國際會計準則委員會理事會了解於有限之情況下，本「架構」與國際會計準則間可能有衝突。於該等有衝突之情況下，國際會計準則之規定優於本「架構」之規定。惟由於國際會計準則委員會理事會對未來準則制定及對現有準則之檢討將受本「架構」之指引，本「架構」與國際會計準則間衝突情況之數量將隨著時間經過而減少。
- 4 本「架構」將以理事會運用本「架構」之經驗為基礎，隨時加以修訂。

範圍

- 5 本「架構」處理下列各項：
- (a) 財務報表之目的；
 - (b) 決定財務報表中資訊有用性之品質特性；
 - (c) 用以建構財務報表之要素之定義、認列及衡量；及
 - (d) 資本與資本維持之觀念。
- 6 本「架構」係與一般目的財務報表（包括合併財務報表，以下稱為「財務報表」）有關。此種財務報表至少應每年編製及表達一次，且係直接針對廣泛使用者之共同資訊需求。除包含於財務報表之資訊外，有些使用者可能需要且有權力取得額外資訊。惟許多使用者必須依賴財務報表為其財務資訊之主要來源，故此類財務報表應著眼於其需求而編製及表達。特殊目的財務報告（如公開說明書及為稅捐目的而編製之計算表）不屬本「架構」之範圍。惟於其規範允許之情況下，本「架構」可能適用於此種特殊目的報告之編製。
- 7 財務報表構成財務報導程序之一部分。整份財務報表通常包括資產負債表、損益表、財務狀況變動表（該表可能以多樣化之方式表達，例如現金流量表或資金流量表）及屬財務報表整體之一部分之附註、其他報表及解釋性資料。整份財務報表亦可能包括基於或源自前述報表且預期應與其一併閱讀之補充附表及資訊。此種附表及補充資訊可能處理諸如與產業別部門及地區別部門有關之財務資訊及有關價格變動影響之揭露。惟財務報表不包括諸如董事會報告、董事長（及總經理）致股東報告書、管理階層之討論與分析等項目以及可能包括於財務或年度報告之類似項目。
- 8 本「架構」適用於公或私部門之所有商業、工業及業務報導個體之財務報表。報導個體指存在依賴財務報表作為有關該個體財務資訊主要來源之使用者之個體。

使用者及其資訊需求

- 9 財務報表使用者包括目前及潛在之投資者、員工、貸款人、供應商與其他商業債權人、客戶、政府及其代理機構與大眾。他們使用財務報表以滿足某些對資訊之不同需求。該等需求包括下列各項：
- (a) **投資者**。風險資本提供者及其顧問關心其投資之固有風險及所提供之報酬。投資者需要資訊以幫助其決定是否應買入、持有或賣出。股東亦對有助於其評估企業支付股利能力之資訊有興趣。
 - (b) **員工**。員工及其代表團體對有關其雇主之穩定性及獲利能力之資訊有興趣。他們也對有助於其評估企業提供報酬、退休福利及就業機會之能力之資訊有

興趣。

- (c) 貸款人。貸款人對有助於判斷其貸款及貸款所附利息是否能於到期時支付之資訊有興趣。
 - (d) 供應商及其他商業債權人。供應商及其他債權人對有助於其判斷企業所欠金額是否能於到期時支付之資訊有興趣。商業債權人對企業有興趣之期間可能較貸款人為短，除非其係依賴該企業持續作為主要客戶。
 - (e) 客戶。客戶對與企業之持續性有關之資訊有興趣，特別是當其與企業長期關連或有所依賴時。
 - (f) 政府及其代理機構。政府及其代理機構對資源之配置有興趣，從而亦對企業之活動有興趣。他們亦需要資訊以監理企業之活動、決定稅捐政策、並作為國民所得與類似統計數據之基礎。
 - (g) 大眾。企業以各式各樣之方式影響大眾成員。例如，企業可能以多種方式對當地經濟提供重大貢獻，包括其雇用員工之人數以及對當地供應商之惠顧。財務報表可提供關於企業景氣之趨勢與最近之發展以及企業活動範圍之資訊以協助大眾。
- 10 雖然所有此等使用者之資訊需求無法藉由財務報表滿足，但有些需求對所有使用者是共通的。由於投資者係企業風險資本之提供者，提供符合投資者需求之財務報表，亦會符合該財務報表所能滿足之其他使用者之大多數需求。
- 11 企業管理階層對企業財務報表之編製及表達負有主要責任。即使管理階層能取得幫助其執行規劃、決策及控制之責任之額外管理及財務資訊，其亦對包含於財務報表之資訊有興趣。管理階層有能力決定此類額外資訊之形式及內容，以符合其自身之需求。惟此類資訊之報導已超出本「架構」之範圍。然而，發布之財務報表係以管理階層使用之有關企業財務狀況、績效及財務狀況變動之資訊為基礎。

財務報表之目的

- 12 財務報表之目的在提供對於廣大使用者作成經濟決策有用之關於企業財務狀況、績效及財務狀況變動之資訊。
- 13 為此目的所編製之財務報表，符合大多數使用者之一般需求。惟財務報表並不提供使用者作成經濟決策可能需要之所有資訊，因其大部分係描述過去事項之財務影響且不必然提供非財務資訊。
- 14 財務報表亦顯示管理階層之託管責任之結果或管理階層對受託資源之課責性。該等希望評估管理階層之託管責任或課責性之使用者，作此評估係因其可能作成經

濟決策；此等決策可能包括諸如是否持有或出售其對企業之投資或是否重新指派或撤換管理階層。

財務狀況、績效及財務狀況變動

- 15 財務報表使用者在進行經濟決策時，需要評估企業產生現金及約當現金之能力與產生之時點及確定性。此能力最終決定諸如企業支付其員工或供應商、支付利息、償還借款及分配予其業主之能力。若提供予使用者之資訊著重於企業之財務狀況、績效及財務狀況變動，則使用者將更能評估企業產生現金及約當現金之能力。
- 16 企業之財務狀況受其所控制之經濟資源、其財務結構、其流動性與償債能力及其適應所處環境變動之能力所影響。有關企業所控制之經濟資源及過去調整此等資源能力之資訊，有助於預測企業未來產生現金及約當現金之能力。有關財務結構之資訊有助於預測未來之借款需求及企業未來淨利及現金流量將在企業各利害關係者間如何分配；此資訊亦有助於預測企業有多大之可能進一步籌資。有關流動性及償債能力之資訊有助於預測企業履行到期之財務承諾之能力。流動性係指考量該期間之財務承諾後，未來短期內可動用之現金。償債能力係指於較長期間內可動用之現金，以履行到期之財務承諾。
- 17 有關企業績效之資訊（特別是其獲利能力）為評估企業未來可能控制之經濟資源潛在變動所必需。就此方面而言，有關績效變異性之資訊係屬重要。有關績效之資訊對預測企業於現有資源基礎上，產生現金流量之能力有所幫助。此資訊亦有助於對企業可能利用額外資源之有效性作成判斷。
- 18 有關企業財務狀況變動之資訊有助於評估報導期間企業之投資、籌資及營業活動。此資訊有助於提供使用者評估企業產生現金及約當現金之能力，以及企業運用該等現金流量之需求之基礎。編製財務狀況變動表時，資金可以有各式各樣之定義，諸如全部財務資源、營運資金、速動資產或現金。本「架構」無意明訂資金之定義。
- 19 有關財務狀況之資訊主要於資產負債表中提供。有關績效之資訊主要於損益表中提供。有關財務狀況變動之資訊係以單獨報表之方式於財務報表中提供。
- 20 財務報表因係反映相同交易或其他事項之不同層面，故其各組成部分相互關聯。雖然每一報表提供不同於其他報表之資訊，但並無任一報表可能僅滿足單一目的或可能提供使用者特殊需求之所有必要資訊。例如，除非與資產負債表及財務狀況變動表併同使用，損益表僅提供一不完整之績效圖像。

附註及補充附表

- 21 財務報表亦包含附註及補充附表與其他資訊。例如，其中可能包含資產負債表或

損益表項目中與使用者需求攸關之額外資訊。其中亦可能包括影響企業之有關風險及不確定性之揭露，以及未於資產負債表中認列之任何資源及義務（例如礦藏）之揭露。有關地區別及產業別部門與價格變動對企業影響之資訊，亦可能以補充資訊之形式提供。

基本假設

應計基礎

- 22 為達成財務報表之目的，財務報表應以應計基礎會計編製。於此基礎下，交易及其他事項之影響應於發生時（而非於現金或約當現金收付時）予以認列，並記錄於會計紀錄中，且於相關期間之財務報表中報導。按應計基礎編製之財務報表，不僅告知使用者過去涉及現金收付之交易，亦及於未來支付現金之義務及代表未來收取現金之資源。因此，財務報表提供對使用者作成經濟決策最有用之有關過去交易及其他事項之資訊類別。

繼續經營個體

- 23 財務報表通常係基於企業係一繼續經營之個體且於可預見之未來將持續營運之假設編製。因此，假設企業既無意圖亦無需要清算或重大縮減其營運規模；若有此種意圖或需要存在，則財務報表可能須按不同基礎編製，若然，則應揭露所採用之基礎。

財務報表之品質特性

- 24 品質特性指使財務報表所提供之資訊對使用者有用之屬性。四個主要品質特性為可了解性、攸關性、可靠性及可比性。

可了解性

- 25 財務報表所提供資訊之一基本品質為易於讓使用者了解。就此目的而言，使用者係假定為對商業與經濟活動及會計具有合理認知，並願意用心研讀（財務報表）資訊者。惟有關複雜事項之資訊因其對使用者經濟決策之需求具攸關性而必須包含於財務報表中者，不得僅因其可能對某些使用者難以了解而予以排除。

攸關性

- 26 資訊必須對使用者決策之需求攸關方屬有用。當資訊能藉由幫助使用者評估過去、現在或未來之事項，或確認或修正其過去之評估，而影響使用者之經濟決策時，該資訊即具攸關性品質。
- 27 資訊之預測與確認角色相互關聯。例如當使用者致力於預測企業掌握機會之能力及其回應不利情況之能力時，有關該企業目前持有資產之水準與結構之資訊對使用者具有價值。同樣之資訊對於過去有關諸如企業所將採行結構之方式或所規劃營運之結果等所作之預測，則扮演確認角色。
- 28 有關財務狀況與過去績效之資訊經常作為預測未來財務狀況與績效及其他使用者直接感興趣之事項（如股利及薪資支付、證券價格變動及企業履行其到期之承諾之能力等）之基礎。為具有預測價值，資訊未必需採取明確之預測形式。惟自財務報表作預測之能力可藉由對過去交易及事項資訊之列示方式加以提升。例如，若單獨揭露不尋常、異常及不頻繁之收益或費損項目，則可提升損益表之預測價值。

重大性

- 29 資訊之攸關性受其性質及重大性之影響。於某些情況下，僅資訊之性質本身即足以決定其攸關性。例如，新部門之報導可能影響對企業所面臨之風險與機會之評估，不論新部門於報導期間所達成營運結果之重大性為何。於其他情況下，性質與重大性兩者均屬重要，例如，依業務適當分類之各主要存貨類別所持有之金額。
- 30 若資訊之遺漏或誤述可能影響使用者以該財務報表為基礎所作之經濟決策，則該資訊為重大。重大性取決於依所處特定情況所判斷遺漏或誤述項目之大小或錯誤之大小。因此，重大性提供一門檻或取捨點，而非有用之資訊必須具備之主要品質特性。

可靠性

- 31 資訊亦須可靠方屬有用。當資訊免於重大錯誤及偏差，且能被使用者信賴該資訊能忠實表述所意圖表述或理當表述者時，該資訊即具可靠性品質。
- 32 資訊可能攸關但在性質上或表達上極不可靠，以致該資訊之認列可能產生潛在之誤導。例如，若法律訴訟中對損害求償之有效性及金額存有爭議，則企業在資產負債表中認列求償之全部金額可能並不適當，雖然揭露求償之金額與情況可能適當。

忠實表述

- 33 資訊須忠實表述其所意圖表述或理當表述之交易及其他事項方屬可靠。因此，例如資產負債表應忠實表述交易及其他事項所產生於報導日符合認列條件之資產、

負債及權益。

- 34 多數財務資訊存有某些未能完全忠實表述所意圖描述事項之風險。此並非由於偏差，而係由於辨認所衡量交易及其他事項之固有困難，或由於設計並運用能傳遞與該等交易及事項對應訊息之衡量及表達技術之固有困難。於某些情況下，各項目財務影響之衡量可能極不確定，以致於企業通常不將其認列於財務報表中；例如，雖然多數企業隨時間經過由內部產生商譽，但通常難以可靠地辨認或衡量該商譽。惟在其他情況下，認列各項目並揭露其認列及衡量所存在之錯誤風險可能為攸關。

實質重於形式

- 35 資訊若欲忠實表述其意圖表達之交易及其他事項，則會計處理與表達須依其實質及經濟事實而非僅依其法律形式。交易或其他事項之實質並非總是與法律或外觀形式所顯示者一致。例如，企業可能意圖以書面文件之方式移轉法定所有權予他方以處分資產；惟可能另有協議以確保企業持續享有該資產所含之未來經濟效益。於此情況下，出售之報導並未忠實表述所從事之交易（若確實有交易）。

中立性

- 36 財務報表中之資訊應中立，亦即無偏差，方屬可靠。若藉由資訊之選擇或表達使財務報表影響使用者之決策或判斷以達到預定之結果，則財務報表並非中立。

審慎性

- 37 惟財務報表編製者不得不處理不可避免地與許多事項及情況相關之不確定性，如可疑應收款之收現性、廠房及設備之可能耐用年限及可能發生之保固請求數量等。此不確定性藉由對其性質與程度之揭露及編製財務報表時審慎性之運用而認列。審慎性係在不確定情況下作出估計時，在所需之判斷中納入一定程度之謹慎，使資產或收益不被高估及負債或費損不被低估。惟審慎性之運用並不允許如創造秘密準備或過多負債準備、蓄意低估資產或收益、或蓄意高估負債或費損，因為財務報表將不中立，並因而不具可靠性品質。

完整性

- 38 財務報表之資訊於重大性與成本之界限內必須完整方屬可靠。遺漏可能造成資訊之錯誤或誤導，因而不可靠且就其攸關性而言有所不足。

可比性

- 39 使用者必須能比較企業各期間之財務報表，以辨認其財務狀況與績效之趨勢。使用者亦必須能比較不同企業之財務報表，以評估其相對之財務狀況、績效及財務

狀況變動。因此，類似交易及其他事項之財務影響之衡量與列示，應以整個企業及該企業之不同期間皆一致之方式，且不同企業間亦一致之方式處理。

- 40 可比性品質特性之重要意涵為，使用者被告知編製財務報表時所採用之會計政策、該等政策之任何變動及其變動之影響。使用者須能夠辨認同一企業於不同期間及不同企業對類似交易及其他事項採用不同會計政策之差異。遵循國際會計準則（包括揭露企業所採用之會計政策）有助於達成可比性。
- 41 對可比性之需要不得與單純之統一性混淆，且不得允許其成為引進較佳會計準則之阻礙。若採用之政策未符合攸關性及可靠性之品質特性，則企業對交易或其他事項持續沿用相同之會計方法並不適當。當有更攸關及可靠之備選政策存在時，企業對其會計政策維持不變亦不適當。
- 42 因使用者希望比較企業不同期間之財務狀況、績效及財務狀況變動，故財務報表顯示前期之對應資訊至關重要。

攸關及可靠資訊之限制

時效性

- 43 資訊之報導若有過度延遲，可能喪失其攸關性。管理階層可能須在及時報導與提供可靠資訊之相對優點間取得平衡。以及時之基礎提供資訊，通常可能須於交易或其他事項之所有層面已知前即報導，因而損及可靠性。反之，如報導延遲至所有層面均已知，該資訊雖可能高度可靠，但對須於其間作決策之使用者而言用處很小。為達成攸關性與可靠性之平衡，首要之考量為如何最能滿足使用者經濟決策之需求。

效益與成本之平衡

- 44 效益與成本之平衡為一廣泛性之限制而非一品質特性。資訊所衍生之效益應超過提供該資訊之成本。惟效益與成本之評估，實質上為一判斷程序。再者，成本不必然落在那些享受效益之使用者。效益亦可能為編製資訊對象以外之使用者所享受；例如，提供進一步資訊予貸款人可能減少企業之借款成本。基於此等理由，要想對任何特定個案作成本效益測試有其困難。儘管如此，財務報表編製者及使用者，尤其是準則制定者應意識到此限制。

品質特性間之平衡

- 45 實務上，品質特性間之平衡或取捨通常為必要。一般而言，目標在於達成各特性間適當之平衡，以符合財務報表之目的。各特性於不同情況下之相對重要性係一項專業判斷。

真實及公允觀點/公允表達

- 46 財務報表通常被描述為顯示企業財務狀況、績效及財務狀況變動之真實及公允觀點，或公允表達企業財務狀況、績效及財務狀況變動。雖然本「架構」未直接論及此種觀念，惟主要品質特性及適當會計準則之適用，通常將導致能傳達一般所了解之真實及公允觀點或公允表達該等資訊之財務報表。

財務報表之要素

- 47 財務報表係透過按交易及其他事項之經濟特性歸集成廣泛類別，以描述交易及其他事項之財務影響。此等廣泛類別稱為財務報表之要素。直接與資產負債表中財務狀況之衡量有關之要素為資產、負債及權益。直接與損益表中績效之衡量有關之要素為收益及費損。財務狀況變動表通常反映資產負債表要素變動及損益表要素；因此本「架構」並未辨認出任何專屬於此報表之要素。
- 48 此等要素於資產負債表及損益表中之表達涉及次分類之程序。例如，資產及負債可能依其性質或其於企業業務中之功能加以分類，以對使用者作經濟決策之目的最有用之方式列示資訊。

財務狀況

- 49 直接與財務狀況之衡量有關之要素為資產、負債及權益。此等要素定義如下：
- (a) 資產係指因過去事項而由企業所控制之資源，且由此資源預期將有未來經濟效益流入企業。
 - (b) 負債係指企業因過去事項所產生之現時義務，該義務之清償預期將導致具經濟效益之資源自該企業流出。
 - (c) 權益係指對企業之資產扣除其所有負債後之剩餘權利。
- 50 資產及負債之定義辨認其基本之特性，但並不意圖明訂其認列於資產負債表前所須符合之條件。因此，此定義包括因未符合第 82 至 98 段討論之認列條件，而未於資產負債表中認列為資產或負債之項目。特別是，認列資產或負債前，未來經濟效益流入或流出企業之預期必須能充分確定，以符合第 83 段中之可能性條件。
- 51 於評估某一項目是否符合資產、負債或權益之定義時，須注意其基本實質及經濟事實，而非僅注意其法律形式。因此，例如在融資租賃之情況，其實質與經濟事實係承租人以承擔一個約等於資產公允價值及相關財務費用金額之給付義務，換取使用租賃資產主要耐用年限內之經濟效益。因此，融資租賃產生符合資產及負

債定義之項目，並於承租人之資產負債表中認列為資產及負債。

- 52 依目前國際會計準則所編製之資產負債表，可能包括未符合資產或負債定義且未列示為權益部分之項目。惟第 49 段所下之定義將為未來檢討現有國際會計準則及制定新準則之依據。

資產

- 53 資產所含之未來經濟效益，係直接或間接有助於現金及約當現金流入企業之潛能。該潛能可能為企業營業活動中具生產性之部分。該潛能呈現之形式亦可能為轉換成現金或約當現金之能力或減少現金流出之能力（例如，當另一替代製程降低生產成本時）。
- 54 企業通常用其資產生產能夠滿足客戶欲望或需求之商品或勞務；因此等商品或勞務能滿足此等欲望或需求，客戶願意為其支付價款，因而對企業之現金流量有所貢獻。現金因其對其他資源之支配，其本身即對企業提供服務。
- 55 資產所含之未來經濟效益可能以多種方式流入企業。例如資產可：
- (a) 單獨或與其他資產併用以生產供企業銷售之商品或勞務；
 - (b) 交換其他資產；
 - (c) 用以清償負債；或
 - (d) 分配予企業之業主。
- 56 許多資產（例如不動產、廠房及設備）具有實體形式。惟實體形式對資產之存在並非必要；因此，例如專利權及著作權若預期將有未來經濟效益由其流入企業且若其為企業所控制時，則為資產。
- 57 許多資產（例如應收款及不動產）與法定權利（包括所有權權利）有關。於決定資產之存在時，所有權權利並非必要；因此，例如租賃所持有之不動產，若企業能控制預期自其流入之效益，則該不動產為資產。雖然企業控制效益之能力通常來自法定權利，惟即使未具法定控制，一項目仍然可能符合資產之定義。例如，從發展活動中獲得之訣竅，當企業能藉由保有該訣竅之秘密，而控制預期自其流入之效益時，則該訣竅可能符合資產之定義。
- 58 企業之資產來自於過去交易或其他過去事項。企業通常藉由購買或生產取得資產，但其他交易或事項可能產生資產；例如企業收到來自政府之不動產作為促進某一地區經濟發展計畫之一部分及發現礦藏等。預期未來發生之交易或事項本身並不會產生資產；因此，例如購買存貨之意圖本身，並不符合資產之定義。

- 59 支出之發生與資產之產生間具有緊密關聯，但兩者不必然同時發生。因此，當企業發生支出，雖可能提供追求未來經濟效益之證據，但並非已獲得一符合資產定義之項目之決定性證明。同樣地，沒有相關之支出，並不能排除一項目符合資產之定義，從而有資格認列於資產負債表；例如，捐贈予企業之項目可能符合資產之定義。

負債

- 60 負債之一基本特性係企業具現時義務。義務係以某種方式作為或履行之職責或責任。義務可能因具約束力之合約或法令規範而具法律執行力。例如所收到商品及勞務之應付金額，通常即屬此種情況。惟義務亦來自正常商業慣例、習慣及維持良好商業關係或以公平方式對待之意願。例如企業若政策上決定對保固期間過期後出現之產品缺失仍予改正，則預期將花費於已售商品之金額為負債。

- 61 現時義務與未來承諾間之區分須加以劃清。企業管理階層決定於未來取得資產，其本身並不產生現時義務。義務通常僅發生於資產已交付或企業簽訂不可撤銷之取得資產協議。於後者之情況下，協議之不可撤銷性質意指怠於履行義務之經濟後果（例如重大罰款之存在），使企業很少（若有時）有裁量權可避免經濟資源流出至另一方。

- 62 現時義務之清償通常涉及企業放棄含有經濟效益之資源以滿足他方之請求。現時義務之清償可能以多種方式進行，例如：

- (a) 支付現金；
- (b) 移轉其他資產；
- (c) 提供勞務；
- (d) 以另一義務替代該義務；或
- (e) 轉換義務為權益。

義務亦可能用其他方式消滅，如債權人放棄或喪失其權利。

- 63 負債來自於過去交易或其他過去事項。因此，例如取得商品及使用勞務而產生應付帳款（除非預付或於送達時支付），及收到銀行借款而導致須償還借款之義務。企業亦應依據客戶每年之購買，將未來之折讓認列為負債；本例中，過去之商品銷售為產生負債之交易。

- 64 有些負債僅可藉由採用重大程度之估計加以衡量。有些企業稱該等負債為負債準備。在某些國家，此種負債準備並不視為負債，因負債之觀念被狹隘地定義，僅包括無須作估計即能確立之金額。第 49 段中負債之定義採取較廣泛之方式。因此，

當負債準備包含現時義務且符合定義之其他部分，即使其金額需要估計，仍為負債。此種包括在現有保固承諾下應付款項之負債準備及承擔退休金義務之負債準備。

權益

- 65 雖然第 49 段將權益定義為一種剩餘，在資產負債表中仍可能將權益做次分類。例如公司組織之企業中，得分別顯示由股東、保留盈餘、代表保留盈餘指撥之準備及代表資本維持調整之準備所投入之資金。當此分類能指出企業分配其權益或將其權益做其他運用之能力受法定或其他限制時，即與財務報表使用者之決策需求攸關。此分類亦可能反映持有企業各類所有權權益者對股利之收取或投入權益之返還具有不同權利之事實。
- 66 準備之創造有時是由於法規或其他法律之規定，以進一步保障企業及其債權人免受損失之影響。其他準備可能因為國家稅法給與在轉入此類準備時，豁免或減少其稅捐負債而設立。該等法律、法規及課稅準備之存在及規模大小為對使用者決策需求攸關之資訊。轉入該等準備為保留盈餘之指撥而非費用。
- 67 資產負債表上所列示之權益金額取決於資產及負債之衡量。正常而言，權益之彙總金額，與企業股份之彙總市價或以個別基礎處分淨資產或以繼續經營個體基礎處分整個企業所得之合計數相符，僅係巧合。
- 68 商業、工業及經營活動經常透過諸如獨資、合夥、信託及各式各樣類型之政府事業等個體運作。該等個體之法律及規範架構通常與適用於公司個體者不同。例如，將包含於權益內之金額分配予業主或其他受益人之限制，即使有亦可能很少。雖然如此，權益之定義與本「架構」中涉及權益之其他方面，亦適用於該等個體。

績效

- 69 淨利通常作為績效之衡量或作為其他衡量（如投資報酬率或每股盈餘等）之基礎。直接與淨利衡量相關之要素為收益及費損。收益及費損（亦即淨利）之認列及衡量部分取決於企業編製財務報表時所使用之資本及資本維持觀念。該等觀念於第 102 至 110 段中討論。
- 70 收益及費損等要素定義如下：
- (a) 收益係指以資產之流入或增益、或負債之減少等方式，於會計期間增加經濟效益，而造成權益增加，但不包含權益參與者之投入所產生的權益增加。
 - (b) 費損係指以資產之流出或消耗、或負債之增加等方式，於會計期間減少經濟效益，而造成權益減少，但不包含分配予權益參與者所產生的權益減少。

- 71 收益及費損之定義辨認其基本特性，但並不意圖明訂其認列於損益表前所須符合之條件。〈第 50 段〉收益及費損之認列條件於第 82 至 98 段中討論。
- 72 收益及費損於損益表中可能以不同方式表達，以提供對經濟決策攸關之資訊。例如，實務上常對由企業正常活動所產生之收益及費損項目及非由企業正常活動所產生者予以區分。作此區分係基於一項目之來源對評估企業未來產生現金及約當現金之能力攸關；例如，處分長期投資等附帶活動不可能定期重複發生。當以此方式作項目間之區分時，須考量企業之本質及其營運。某一企業正常活動所產生之項目，對另一企業而言可能為不尋常。
- 73 將收益及費損各項目加以區分及以不同方式將其合併，亦可使企業之績效按多種衡量列示。這些衡量有不同程度之涵蓋性。例如損益表可能列示銷貨毛利、來自正常活動之稅前損益、來自正常活動之稅後損益及損益。

收益

- 74 收益之定義包含收入及利益兩者。收入係因企業之正常活動所產生，且有各式各樣不同名稱，包括銷貨、各項收費、利息、股利、權利金及租金。
- 75 利益代表符合收益定義之其他項目，可能由企業之正常活動所產生，或可能非由企業正常活動所產生。利益代表經濟效益之增加，就此而言，性質上並無不同。因此，於本「架構」中並不將其視為構成一類單獨要素。
- 76 舉例而言，利益包括處分非流動資產所產生者。收益之定義亦包括未實現利益；例如，具市場性證券之重估價所產生者及由長期資產帳面金額增加所導致者。利益認列於損益表時，通常係分別列示，因為對其了解有助於作經濟決策之目的。利益通常以減除相關費用後之淨額報導。
- 77 透過收益可能收取或增加各式各樣種類之資產；例如收取現金、應收款與商品及勞務以交換所提供之商品及勞務。收益亦可能由負債之清償產生。例如，企業可能提供商品及勞務予貸款人以履行償還所欠借款之義務。

費損

- 78 費損之定義包括損失及企業正常活動所產生之費用。企業正常活動所產生之費用包括諸如銷貨成本、薪資及折舊等。費用通常以資產（諸如現金及約當現金、存貨、不動產、廠房及設備等）之流出或消耗之方式產生。
- 79 損失代表符合費損定義之其他項目，且可能由企業之正常活動所產生，或非由企業之正常活動所產生。損失代表經濟效益之減少，就此而論，在性質上與其他費用並無不同。因此，於本「架構」中並不將其視為一類單獨要素。

- 80 舉例而言，損失包括因火災或水災等災害所產生者，及處分非流動資產所產生者。費損之定義亦包括未實現損失，例如外幣匯率上升對企業以該貨幣借款之影響所產生者。損失認列於損益表時，通常係分別列示，因為對其了解有助於作經濟決策之目的。損失通常以減除相關收益後之淨額報導。

資本維持調整

- 81 資產及負債之重估價或重編導致權益之增加或減少。雖該等增加或減少符合收益及費損之定義，惟於特定之資本維持觀念下，該等增加或減少並不包含於損益表中。反之，該等項目係以資本維持調整或重估價準備納入權益中。此等資本維持觀念於本「架構」第 102 至 110 段中討論。

財務報表要素之認列

- 82 認列係將符合要素定義並滿足第 83 段所訂定認列條件之項目，列入資產負債表或損益表之程序。認列涉及以文字並藉由貨幣金額敘述該項目，並將該金額包含於資產負債表或損益表總額中。符合認列條件之項目應認列於資產負債表或損益表中。未認列該等項目既不因揭露所採用之會計政策，亦不因附註或解釋性資料得以修正。
- 83 符合要素定義之項目若符合下列條件時，應予認列：
- (a) 與該項目相關之未來經濟效益很有可能流入或流出企業；及
 - (b) 該項目具有能可靠衡量之成本或價值。
- 84 於評估項目是否符合該等條件因而符合認列於財務報表之要件時，須對第 29 及 30 段討論之重大性進行考量。要素間之相互關聯意指符合特定要素之定義及認列條件之項目（例如資產），將自動需要認列另一要素（例如收益或負債）。

未來經濟效益之可能性

- 85 可能性之觀念用於認列條件中，以參酌與項目相關之未來經濟效益流入或流出企業之不確定程度。此觀念係為保持與企業營運環境之不確定性特性一致。未來經濟效益流量不確定程度之評估，係以編製財務報表時所能獲得之證據為基礎。例如，當積欠企業之應收款很有可能收回時，如無相反證據，則將應收款認列為資產有其正當理由。惟對大量之應收款而言，某種程度之無法收回通常被認為很有可能；因而應認列費用，以代表預期經濟效益之減少。

衡量之可靠性

- 86 如同本「架構」第 31 至 38 段所討論，認列一項目之第二項條件為具有能可靠衡量之成本或價值。在許多情況下，成本或價值必須估計；使用合理之估計數係編製財務報表不可或缺之部分，並不致損及其可靠性。惟當無法合理估計時，該項目不得認列於資產負債表或損益表中。例如自訴訟中預期收到之款項可能符合資產及收益兩者之定義與可能性之認列條件；惟若該求償無法可靠衡量時，不得認列為資產或收益；而應於附註、解釋性資料及補充附表中揭露該項請求。
- 87 於特定時點無法符合第 83 段認列條件之項目，可能因後續情況或事項而於較晚日期符合認列之要件。
- 88 具有要素之基本特性但未符合認列條件之項目，可能仍值得於附註、解釋性資料或補充附表中揭露。當對一項目之了解被認為與財務報表使用者對企業財務狀況、績效及財務狀況變動之評估攸關時，將該項目揭露即屬適當。

資產之認列

- 89 當其未來經濟效益很有可能流入企業，且該資產之成本或價值能可靠衡量時，資產應於資產負債表中認列。
- 90 當支出已發生而未來經濟效益於當期會計期間之後流入企業被認為並非很有可能時，不應於資產負債表中認列資產。反之，此類交易導致於損益表中認列費用。此處理並非意味著管理階層發生支出之意圖並非為企業產生未來經濟效益，亦不意味著管理階層被誤導。其唯一之意涵為經濟效益於當期會計期間以後流入企業之確定程度不足以據以認列資產。

負債之認列

- 91 當含有經濟效益之資源很有可能因清償現時義務而流出，且能可靠衡量將發生之清償金額時，應於資產負債表中認列負債。實務上，等比例未履行之合約義務（例如已訂購但尚未收取存貨之負債），通常不於財務報表中認列為負債。惟該等義務可能符合負債之定義，假設於特定情況下亦符合認列之條件，則可能需要認列。於此情況下，負債之認列伴隨相關資產或費用之認列。

收益之認列

- 92 當與資產增加或負債減少相關之未來經濟效益增加業已發生，且能可靠衡量時，即應於損益表中認列收益。意即，實質上收益之認列與資產增加或負債減少之認列同時發生（例如，因銷售商品或勞務時資產之淨增加或因免除應付債務時負債之減少）。

- 93 實務上採用之收益認列程序（例如收入須已賺得之規定），係本「架構」認列條件之運用。該等程序通常係用來限制，僅有那些能可靠衡量且具足夠確定程度之項目可認列為收益。

費損之認列

- 94 當與資產減少或負債增加有關之未來經濟效益減少業已發生且能可靠衡量時，即應於損益表認列費損。意即，實質上費損之認列與負債增加或資產減少之認列同時發生（例如，應計員工津貼或設備之折舊）。
- 95 費損應以發生之成本與特定收益項目之賺得間之直接關聯為基礎，認列於損益表。此過程涉及將直接及共同由同一交易或其他事項所產生之收入及費用，同時或合併予以認列，通常稱之為成本與收入配合；例如構成銷貨成本之各種費用組成部分，應與銷售商品產生之收益同時認列。惟本「架構」下配合觀念之運用，並不允許於資產負債表中認列不符合資產或負債定義之項目。
- 96 若預期經濟效益及於數個會計期間，且與收益之關聯僅可廣泛或間接地決定，則費用應以有系統且合理之分攤程序為基礎，認列於損益表。認列與資產（如不動產、廠房、設備、商譽、專利權及商標權等）之使用關聯之費用通常必須如此；於此情況下，該費用通常稱之為折舊或攤銷。此等分攤程序意圖於與該等項目關聯之經濟效益消耗或到期之會計期間認列費用。
- 97 支出若未產生未來經濟效益，或在該未來經濟效益不符合或終止符合於資產負債表中認列為資產之範圍內，應立即於損益表中認列費損。
- 98 當負債已發生而未能認列資產之情形下，費損亦應認列於損益表中，例如當產品之保固負債發生時。

財務報表要素之衡量

- 99 衡量係決定財務報表要素認列並列示於資產負債表及損益表之貨幣金額之程序。此涉及特定衡量基礎之選擇。
- 100 許多衡量基礎被以不同程度及各式各樣之組合使用於財務報表中。這些基礎包括下列各項：
- (a) 歷史成本。資產係以取得時為取得該資產所支付現金或約當現金之金額，或所給與對價之公允價值記錄。負債係以交換義務所收取之金額，或在若干情況下（如所得稅），以正常營業中為清償負債而預期將支付現金或約當現金之金額記錄。

- (b) **現時成本**。資產係以目前取得相同或約當資產所須支付之現金或約當現金之金額列帳。負債係以目前清償負債所須之現金或約當現金之未折現金額列帳。
- (c) **變現（清償）價值**。資產係以於正常處分下出售資產目前所能獲得之現金或約當現金之金額列帳。負債係以其清償價值列帳；意即正常營業中為清償負債而預期支付現金或約當現金之未折現金額。
- (d) **現值**。資產係以於正常營業下，該項目預期產生之未來淨現金流入之目前折現值列帳。負債係以於正常營業下，預期清償負債所須之未來淨現金流出之目前折現值列帳。

101 企業編製財務報表時，最常採用之衡量基礎為歷史成本。此基礎通常與其他衡量基礎結合。例如存貨通常以成本與淨變現價值孰低者列帳，具市場性證券可能以市場價值列帳，而退休金負債則以其現值列帳。此外，部份企業使用現時成本基礎，以因應歷史成本會計模式無法處理非貨幣性資產價格變動之影響。

資本與資本維持之觀念

資本觀念

- 102 大多數企業編製財務報表時係採用財務資本觀念。於財務資本（如投資之貨幣或投資之購買力）觀念下，資本與企業之淨資產或權益同義。於實物資本（如營運能力）觀念下，資本被視為以每日產出單位為基出之企業生產能力。
- 103 企業對適當資本觀念之選擇，應以其財務報表使用者之需求為基礎。因此，若財務報表使用者主要關心名目投資資本或投資資本購買力之維持，則應採用財務資本觀念。然若使用者主要關心企業之營運能力，則應採用實物資本觀念。所選擇之觀念指明於決定淨利時企業所欲達成之目標，雖然讓觀念能夠操作可能會有一些衡量困難。

資本維持觀念及淨利之決定

- 104 第 102 段之資本觀念產出下列資本維持觀念：
- (a) **財務資本維持**。於此觀念下，排除當期對業主之分配及自業主之投入後，僅於期間結束日之淨資產財務（或貨幣）金額超過期間開始日淨資產財務（或貨幣）金額時，始賺得淨利。財務資本維持可以名目貨幣單位或固定購買力單位衡量。
 - (b) **實物資本維持**。於此觀念下，排除當期對業主之分配及自業主之投入後，企

業於期間結束日之實物生產能力(或營運能力) (或欲達成此能力所須之資源或資金) 超過期間開始日之實物生產能力之金額，始賺得淨利。

- 105 資本維持觀念係考量企業如何定義其所欲維持之資本。資本維持觀念提供衡量淨利之參考點，因而提供資本觀念與淨利觀念間之聯結；其為區分企業之資本報酬與其資本返還之前提；僅於資產之流入超過維持資本所須金額時，方可視為淨利及資本報酬。因此，淨利為(自收益中減除費損(包括於適當時之資本維持調整)後留下之剩餘金額。若費損超過收益，則剩餘金額為損失。
- 106 實物資本維持觀念須採用現時成本衡量基礎。惟財務資本維持觀念無須使用特定之衡量基礎。此觀念下基礎之選擇取決於企業欲維持之財務資本類型。
- 107 此二資本維持觀念間之主要差異為對企業資產與負債價格變動影響之處理。就一般用語，若企業於期間結束日有與期間開始日一樣多之資本，則企業已維持其資本。超過期間開始日維持資本所需之金額即為淨利。
- 108 於財務資本維持觀念下，若資本定義為名目貨幣單位，則淨利代表當期名目貨幣資本之增加。因此，當期持有資產價格之增加，慣例稱為持有利益，在觀念上即為淨利。惟在資產於交換交易中處分之前，可能並不認列為淨利。若財務資本維持觀念定義為固定購買力單位，則淨利代表當期投資購買力之增加。因此，僅有資產價格之增加超過一般價格水準增加之部分，方視為淨利。其餘之增加按資本維持調整處理，因而為權益之一部分。
- 109 於實物資本維持觀念下，若資本定義為實物生產能力，則淨利代表當期該實物資本之增加。所有影響企業資產及負債之價格變動，皆視為企業實物生產能力衡量之變動；因此，該等變動按資本維持調整處理，屬權益之一部分，而非淨利。
- 110 衡量基礎及資本維持觀念之選擇，將決定編製財務報表所使用之會計模式。不同會計模式展示不同程度之攸關性與可靠性，且如同其他方面，管理階層必須尋求攸關性與可靠性之平衡。本「架構」係運用於一定範圍之會計模式，並於所選擇之模式下，提供編製及表達財務報表之指引。目前，除例外情況(如企業以高度通貨膨脹經濟之貨幣報導)外，國際會計準則委員會理事會並不意圖規定某一特定模式。惟此意圖將視世界發展予以檢討。