

# 國際會計準則第 1 號翻譯草案

## 「財務報表之表達」

初審委員 國立政治大學會計系教授許崇源

翻譯單位 會計研究發展基金會

### 徵 求 意 見 函

(請於 99 年 2 月 5 日前，將意見以電子郵件方式寄至 [tifrs@ardf.org.tw](mailto:tifrs@ardf.org.tw))

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會  
法 人 國 際 會 計 準 則 翻 譯 覆 審 專 案 委 員 會

# 國際會計準則第 1 號

## 「財務報表之表達」

本版於 2007 年 9 月發布，包括截至 2008 年 11 月 30 日發布之國際財務報導準則對本準則之續後修正。本準則之生效日為 2009 年 1 月 1 日。

國際會計準則委員會 (IASB) 於 1997 年 9 月發布國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」，並取代原國際會計準則第 1 號「會計政策之揭露」(1974 年首次核准)、國際會計準則第 5 號「揭露於財務報表之資訊」(1977 年首次核准)及國際會計準則第 13 號「流動資產及流動負債之表達」(1979 年首次核准)。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年 4 月決議，依據舊章程所發布之所有準則及解釋於修正或撤銷前仍應適用。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2003 年 12 月發布修訂之國際會計準則第 1 號，並於 2005 年 8 月發布「資本揭露」(修正國際會計準則第 1 號)。

國際會計準則第 1 號及其隨附文件亦配合下列國際財務報導準則修正：

- 國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」(2004 年 3 月發布)
- 「精算損益、集團計畫及揭露」(修改國際會計準則第 19 號)(2004 年 12 月發布)
- 國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」(2005 年 8 月發布)
- 國際會計準則第 23 號「借款成本」(2007 年 3 月修訂)。<sup>\*</sup>

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2007 年 9 月發布修訂之國際會計準則第 1 號。

之後，國際會計準則第 1 號已配合下列國際財務報導準則修正：

- 「可賣回金融工具及清算所產生之義務」(修正國際會計準則第 32 號及國際會計準則第 1 號)(2008 年 2 月發布)<sup>\*</sup>
- 「國際財務報導準則之改善」(2008 年 5 月發布)。<sup>\*</sup>

下列解釋與國際會計準則第 1 號有關：

- 解釋公告第 7 號「引入歐元」(1998 年 5 月發布並續後修正)
- 解釋公告第 15 號「營業租賃：誘因」(1998 年 12 月發布並續後修正)
- 解釋公告第 25 號「所得稅：企業或其股東之納稅狀況改變」(1998 年 12 月發布並續

<sup>\*</sup> 生效日為 2009 年 1 月 1 日

後修正)

- 解釋公告第 29 號「服務特許權協議：揭露」（2001 年 12 月發布並續後修正）
- 解釋公告第 32 號「無形資產：網站成本」（2002 年 3 月發布並續後修正）
- 國際財務報導解釋第 1 號「現有除役、復原及類似負債之變動」（2004 年 5 月發布）
- 國際財務報導解釋第 14 號「國際會計準則第 19 號：確定福利資產之限制、最低資金提撥要求及其相互影響」（2007 年 7 月發布）
- 國際財務報導解釋第 15 號「不動產工程之協議」（2008 年 7 月發布）。\*
- 國際財務報導解釋第 17 號「分配非現金資產予業主」（2008 年 11 月發布）。†

---

\* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

† 生效日為 2009 年 7 月 1 日

## 目錄

	條 文
簡介	IN1 – IN16
<b>國際會計準則第1號 「財務報表之表達」</b>	
目的	1
範圍	2–6
定義	7–8A
財務報表	9–46
財務報表之目的	9
整套財務報表	10–14
通則	15–46
公允表達及遵循國際財務報導準則	15–24
繼續經營	25–26
應計基礎會計	27–28
重大性及彙總	29–31
互抵	32–35
報導頻率	36–37
比較資訊	38–44
表達之一致性	45–46
結構與內容	47–138
簡介	47–48
財務報表之識別	49–53
財務狀況表	54–80A
財務狀況表應表達之資訊	54–59
流動與非流動之區分	60–65
流動資產	66–68



流動負債	69–76
財務狀況表或附註應表達之資訊	77–80A
<b>綜合損益表</b>	<b>81–105</b>
綜合損益表應表達之資訊	82–87
當期損益	88–89
當期其他綜合損益	90–96
綜合損益表或附註中應表達之資訊	97–105
<b>權益變動表</b>	<b>106–110</b>
<b>現金流量表</b>	<b>111</b>
<b>附註</b>	<b>112–138</b>
結構	112–116
會計政策之揭露	117–124
估計不確定性之來源	125–133
資本	134–136
分類為權益之可賣回金融工具	136A
其他揭露	137–138
<b>過渡性規定及生效日</b>	<b>139–139C</b>
<b>國際會計準則第 1 號（2003 年修訂）之撤銷</b>	<b>140</b>
<b>附錄</b>	
其他準則之修正	
理事會對 2007 年發布之國際會計準則第 1 號之核准	
理事會對 2008 年 2 月發布之「可賣回金融工具及清算所產生之義務」（修正國際會計準則第 32 號及國際會計準則第 1 號）之核准	
<b>結論基礎</b>	
<b>附錄</b>	
其他國際財務報導準則結論基礎之修正	



**反對意見**

**施行指引**

**附錄**

**其他國際財務報導準則指引之修正**

**對照表**



國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」內容包含第 1 至 140 段條文及附錄。所有條文均具同等效力。閱讀國際會計準則第 1 號時，應考量其目的及結論基礎、「國際財務報導準則前言」與「財務報表編製及表達之架構」之意涵。在無明確指引之情況下，國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」提供如何選擇及適用會計政策之基礎。

## 簡介

IN1 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」取代 2005 年修正之國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2003 年修訂）。國際會計準則第 1 號訂定財務報表表達之整體規範、財務報表結構之指引，以及財務報表內容之最低要求。

## 修訂國際會計準則第 1 號之理由

IN2 國際會計準則理事會（IASB）修訂國際會計準則第 1 號之主要目的為依據共同特性將資訊彙總於財務報表中。基於此目的，理事會認為將某一期間企業與業主（以其業主之身分）之交易所產生之權益（淨資產）變動，與其他權益之變動區分，係有用之資訊。因此，理事會決議權益變動表應表達所有業主之權益變動，並與非業主之權益變動分別列示。

IN3 於審議過程中，理事會亦考量了美國財務會計準則理事會（FASB）於 1997 年發布之財務會計準則公報第 130 號「報導綜合損益」。國際會計準則第 1 號中有關綜合損益表達之規定，與美國財務會計準則公報第 130 號中之規定類似；惟仍存有一些差異（列示於結論基礎第 BC106 段）。

IN4 此外，理事會修訂國際會計準則第 1 號之意圖，係改善及重新編排國際會計準則第 1 號之內容，以使其更易閱讀。理事會之目的並非重新考量國際會計準則第 1 號之所有規範。

## 國際會計準則第 1 號之主要特性

IN5 國際會計準則第 1 號影響了業主之權益變動及綜合損益之表達。其並未改變其他國際財務報導準則對特定交易或其他事件之認列、衡量或揭露規定。

IN6 國際會計準則第 1 號規定，企業應於權益變動表中表達所有業主之權益變動。並規定所有非業主之權益變動（亦即綜合損益）表達於單一綜合損益表或兩張報表（一張單獨損益表及一張綜合損益表）中。綜合損益之組成部分不允許於權益變動表中表達。

IN7 國際會計準則第 1 號規定，如企業追溯適用一項會計政策或追溯重編財務報表之項目（國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」所定義），或重分類財務報表項目時，該企業應於整套財務報表中表達最早比較期間之期初財務狀況表。

IN8 國際會計準則第 1 號規定，企業應揭露與其他綜合損益各組成部分相關之重分類調整及所得稅。重分類調整係指先前認列為其他綜合損益，而於當期重分類為損



益之金額。

- IN9 國際會計準則第 1 號規定，分配予業主之股利及其相關之每股金額應表達於權益變動表或附註中。股利係分配予業主（以其業主之身分）者，權益變動表應表達所有業主之權益變動。

## 先前規定之變動

- IN10 前一版國際會計準則第 1 號之主要變動敘述如下。

### 整套財務報表

- IN11 前一版國際會計準則第 1 號使用「資產負債表」及「現金流量表」之名稱來描述整套財務報表中之兩張報表。國際會計準則第 1 號對此兩張報表，則使用「財務狀況表」及「現金流量表」\*之名稱。新名稱較能反映該等報表之功能，其功能描述於「架構」中（見結論基礎第 BC14 至 BC21 段）。
- IN12 國際會計準則第 1 號規定，企業應揭露以前期間之比較資訊，亦即應至少揭露兩期之財務報表及相關附註。同時規定，企業如追溯適用一項會計政策或追溯重編財務報表之項目，或重分類財務報表項目時，應於整套財務報表中包含最早比較期間之期初財務狀況表。此目的係為提供有助於分析企業財務報表之資訊（見結論基礎第 BC31 及 BC32 段）。

### 報導業主權益變動及綜合損益

- IN13 前一版國際會計準則第 1 號規定，損益表之表達應包含認列為損益之收益及費損項目。亦規定應將未認列為損益之收益及費損項目，與業主之權益變動一起表達於權益變動表中。並將包含損益、其他收益及費損項目、會計政策變動影響數及錯誤更正之權益變動表，稱為「已認列收益與費損表」。國際會計準則第 1 號現在之規定如下：
- (a) 企業與業主（以其業主之身分）之交易所產生之權益變動（亦即業主之權益變動），應與非業主之權益變動分別列示。綜合損益之組成部分（亦即非業主之權益變動）不允許於權益變動表中表達。此目的係藉由彙總具相同特性之項目，並單獨列示具不同特性之項目，以提供更好之資訊（見結論基礎第 BC37 及 BC38 段）。
- (b) 表達於單一報表（綜合損益表）或兩張報表（一張單獨損益表及一張綜合損

\* 譯者註：該張報表英文名稱從「cash flow statement」改為「statement of cash flow」，但中文均譯為「現金流量表」。

益表)之收益及費損,應與業主之權益變動區分(見結論基礎第 BC49 至 BC54 段)。

(c) 其他綜合損益之組成部分應列示於綜合損益表中。

(d) 綜合損益總額應於財務報表中表達。

## 其他綜合損益—重分類調整及相關之所得稅影響

IN14 國際會計準則第 1 號規定,企業應揭露與其他綜合損益之各組成部分相關之所得稅。前一版國際會計準則第 1 號並未包含此一規定。此規定之目的係為提供使用者有關該等組成部分之所得稅資訊,因為該等組成部分適用之稅率通常與損益之稅率不同(見結論基礎第 BC65 至 BC68 段)。

IN15 國際會計準則第 1 號亦規定,企業應揭露與其他綜合損益之各組成部分相關之重分類調整。重分類調整係指先前認為其他綜合損益而於當期重分類為損益之金額。其目的係為提供使用者評估該等重分類對損益影響之資訊(見結論基礎第 BC69 至 BC73 段)。

## 股利之表達

IN16 前一版國際會計準則第 1 號允許,認為分配予權益持有人(現稱為「業主」)之股利及其相關之每股金額,揭露於損益表、權益變動表或附註中。本版國際會計準則第 1 號規定,認為分配予業主之股利及其相關之每股金額,應表達於權益變動表或附註中。此等揭露不允許表達於綜合損益表中(見結論基礎第 BC75 段)。本規定之目的係為確保業主之權益變動(此例中係以股利之形式說明對業主之分配),與非業主之權益變動(表達於綜合損益表)分別表達。

# 國際會計準則第 1 號

## 「財務報表之表達」

### 目的

---

- 1 本準則規定一般目的財務報表表達之基礎，以確保該報表與企業前期財務報表及其他企業財務報表之可比性。本準則訂定財務報表表達之整體規範、財務報表結構之指引，以及財務報表內容之最低要求。

### 範圍

---

- 2 企業依國際財務報導準則編製及表達一般目的財務報表，應適用本準則。
- 3 其他國際財務報導準則係訂定特定交易及其他事件之認列、衡量及揭露規定。
- 4 依國際會計準則第 34 號「期中財務報導」編製之簡明期中財務報表，其結構及內容不適用本準則。惟第 15 至 35 段仍適用該等財務報表。本準則同等適用於所有企業，包括表達合併財務報表及表達單獨財務報表（國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」所定義）之企業。
- 5 本準則使用之專用術語適用於以營利為目的之企業，包括公營企業。非以營利為目的之民營或公營事業採用本準則，宜修改財務報表特定單行項目及財務報表本身之名稱。
- 6 同樣地，企業（例如共同基金）如未發行國際會計準則第 32 號「金融商品：表達」所定義之權益，以及企業（例如某些合作社）之股本非屬權益，宜修改財務報表中會員或基金持有人權益之表達。

### 定義

---

- 7 本準則用語定義如下：

一般目的財務報表（或稱為「財務報表」）係為滿足無權要求企業按其特定資訊需求編製報告之使用者所編之報表。

實務上不可行係指當企業已盡所有合理之努力卻仍無法適用某項規定之情況。

國際財務報導準則係指國際會計準則理事會（IASB）發布之準則及解釋，其內容包括：

- (a) 國際財務報導準則；
- (b) 國際會計準則；及
- (c) 由國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 或其前身常務解釋委員會 (SIC) 所制定之解釋。

**重大性**係指個別或整體項目之遺漏或誤述，如可能影響使用者以財務報表為基礎所作之經濟決策，則該遺漏或誤述具有重大性。重大性取決於當時情況下遺漏或誤述之金額及性質。遺漏或誤述項目之金額、性質或兩者之組合均可能為重大性之決定因素。

評估遺漏或誤述是否影響財務報表使用者之經濟決策，進而評估其是否具有重大性時，須考量使用者之特性。「財務報表編製及表達之架構」第 25 段所述之使用者，係假設對業務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。因此，前述評估應考量於合理預期下，遺漏或誤述對具前述特性之使用者作成經濟決策之影響。

**附註**包含已表達於財務狀況表、綜合損益表、單獨損益表（如有表達）、權益變動表及現金流量表以外之增額資訊。附註提供上述報表所表達項目之敘述性說明或明細，以及不符合標準而未認列為上述報表項目之資訊。

**其他綜合損益**係指依其他國際財務報導準則規定或允許，而未列入損益之收益及費損項目（包含重分類調整）。

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「不動產、廠房及設備」及國際會計準則第 38 號「無形資產」）；
- (b) 依國際會計準則第 19 號「員工福利」第 93A 段之規定，所認列確定福利計畫下之精算損益；
- (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「匯率變動之影響」）；
- (d) 重新衡量備供出售金融資產之利益及損失（見國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」）；
- (e) 現金流量避險中，屬有效避險部分之避險工具利益及損失（見國際會計準則第 39 號）。

**業主**係指權益工具之持有人。

**損益**係指收益減費損後之餘額，但不包含其他綜合損益之組成部分。

**重分類調整**係指當期或前期曾認列為其他綜合損益，而於當期重分類為損益之金額。

**綜合損益總額**係指某一期間因交易及其他事件所產生之權益變動，而非來自於與業主（以其業主之身分）之交易。

綜合損益總額包含所有「損益」及「其他綜合損益」之組成部分。

- 8 雖然本準則使用「其他綜合損益」、「損益」及「綜合損益總額」等用語，但只要其他用語能清楚表達，企業亦可使用其他用語。例如，企業可使用「淨利」來描述損益。
- 8A 下列用語係規定於國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」，本準則依國際會計準則第 32 號之規定使用該等用語：
- (a) 分類為權益工具之可賣回金融工具（規定於國際會計準則第 32 號第 16A 及 16B 段）
  - (b) 僅於企業清算時始有義務將企業按持股比例計算之淨資產交付另一方且分類為權益工具之工具（規定於國際會計準則第 32 號第 16C 及 16D 段）。

## 財務報表

---

### 財務報表之目的

- 9 財務報表係對企業財務狀況及財務績效之結構性表達。財務報表之目的係為提供有關企業財務狀況、財務績效及現金流量之資訊，俾幫助廣大之使用者作成經濟決策。財務報表亦顯示管理階層對受託資源之經營成果。為達成前述目的，財務報表提供下列關於企業之資訊：
- (a) 資產；
  - (b) 負債；
  - (c) 權益；
  - (d) 收益及費損，包括利益及損失；
  - (e) 業主（以其業主之身分）之投入及分配予業主；及
  - (f) 現金流量。

上述資訊與附註中之其他資訊，有助於財務報表之使用者預測企業之未來現金流量，特別是有關該現金流量之時點及確定性。

## 整套財務報表

- 10 整套財務報表包含：
- (a) 當期期末之財務狀況表；
  - (b) 當期之綜合損益表；
  - (c) 當期之權益變動表；
  - (d) 當期之現金流量表；
  - (e) 附註，包含重大會計政策之彙總說明及其他解釋資訊；及
  - (f) 如企業追溯適用一項會計政策或追溯重編財務報表之項目，或企業重分類財務報表項目時，最早比較期間之期初財務狀況表。
- 企業可使用非本準則所使用之報表名稱。
- 11 企業應以同等重要程度來表達整套財務報表中之所有財務報表。
- 12 如同第 81 段所允許，企業可於單一綜合損益表或單獨損益表中表達損益之組成部分。如於損益表中表達，則損益表為整套財務報表之一部分且應置於綜合損益表之前。
- 13 許多企業會於財務報表外表達其管理階層之財務評論，以描述及解釋企業財務績效及財務狀況之主要特色，以及其所面臨之主要不確定性。該報告可能包括對下列項目之評論：
- (a) 決定財務績效之主要因子及影響數，包括企業營運環境之改變、企業對該等改變之回應及其影響，以及企業維持及提升財務績效之投資政策，包括其股利政策；
  - (b) 企業資金之來源及其負債對權益之目標比率；及
  - (c) 企業依國際財務報導準則未認列於財務狀況表之資源。
- 14 許多企業亦會於財務報表外提供額外之報告及報表，例如環境報告及附加價值表，尤其是受環境因子重大影響及員工為重要使用團體之行業。於財務報表外提供之額外報告及報表，非屬國際財務報導準則之適用範圍。

## 通則

### 公允表達及遵循國際財務報導準則



- 15 財務報表應公允表達企業之財務狀況、財務績效及現金流量。公允表達要求依「架構」中對資產、負債、收益及費損之定義及認列條件，忠實表達交易、其他事件及情況之影響。採用國際財務報導準則及必要之額外揭露者，所產生之財務報表推定為公允表達。
- 16 企業如遵循國際財務報導準則編製財務報表，應於附註作一清楚而無保留之遵循聲明。企業如非完全遵循國際財務報導準則之所有規範，不得陳述其財務報表係遵循國際財務報導準則編製。
- 17 幾乎在所有之情況下，企業可藉由遵循適用之國際財務報導準則，達到公允表達。公允表達亦要求企業：
- (a) 依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定，選擇與適用會計政策。國際會計準則第 8 號對無法適用特定國際財務報導準則之項目，訂有供管理階層考量之權威性指引。
  - (b) 表達可提供攸關、可靠、可比及可瞭解之資訊，包括會計政策。
  - (c) 當遵循國際財務報導準則之特定規範，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情況及財務績效之影響時，應提供額外之揭露。
- 18 企業不能藉由揭露所使用之會計政策、附註或解釋性資料，改正不適當之會計政策。
- 19 在極少數之情況下，管理階層推斷遵循國際財務報導準則之規範將產生誤導，而與「架構」設定之財務報表目的衝突，在此情況下如相關法令要求或不禁止偏離該規範，企業應依第 20 段之規定處理。
- 20 企業如依第 19 段之規定而偏離國際財務報導準則之規範，應揭露：
- (a) 管理階層已推斷財務報表公允表達企業之財務狀況、財務績效及現金流量；
  - (b) 除為公允表達而偏離特定規範外，已遵循適用之國際財務報導準則；
  - (c) 企業偏離之國際財務報導準則名稱、該項偏離之性質（包括該國際財務報導準則規定之會計處理）、在該情況下採用準則規定之會計處理會產生誤導而與「架構」所設定財務報表目的衝突之理由，以及所採用之會計處理；及
  - (d) 在所報導各期中，各項偏離規範之財務報表項目與依規範報導之財務影響。
- 21 企業如於以前期間偏離國際財務報導準則之規範，且該項偏離影響當期財務報表認列之金額時，應依第 20 段(c)及(d)之規定揭露。
- 22 例如，企業於以前期間偏離國際財務報導準則之規範衡量資產或負債，而影響當期財務報表對資產及負債變動之衡量，應依第 21 段之規定處理。

- 23 在極少數之情況下，管理階層推斷遵循國際財務報導準則之規範將產生誤導，而與「架構」設定之財務報表目的衝突，如相關法令禁止偏離該規範，企業應揭露下列事項，儘可能降低因遵循而產生之誤導：
- (a) 有疑義之國際財務報導準則名稱、該規範之性質，以及在當時情況下遵循該規範將產生誤導而與「架構」所設定財務報表目的衝突之理由；及
  - (b) 在所報導各期中，各財務報表項目按管理階層推斷為達公允表達所須之調整。
- 24 依第 19 至 23 段，一項資訊如無法忠實表達其所意圖表達或合理預期應表達之交易、其他事件及情況，則該項資訊與財務報表之目的衝突，因而可能影響財務報表使用者之經濟決策。管理階層於評估是否遵循國際財務報導準則之特定規範可能產生誤導，而與「架構」設定之財務報表目的衝突時，應考量：
- (a) 在特定情況下無法達成財務報表目的之原因；及
  - (b) 企業之情況與其他遵循該規範企業之情況有何不同。如在類似情況下之其他企業遵循該規範，除另有反證外，可推定企業遵循該規範不致產生誤導，且不會與「架構」設定之財務報表目的衝突。

## 繼續經營

- 25 管理階層於編製財務報表時，應評估企業繼續經營之能力。除管理階層意圖或必須清算該企業或停止營業外，企業編製財務報表應基於繼續經營假設。管理階層於評估繼續經營能力時，如發現某項事件或情況之重大不確定性將對企業繼續經營之能力產生重大疑慮時，企業應揭露該等不確定性。企業財務報表如未採繼續經營假設編製時，應揭露此一事實、其所採用之基礎及企業不被視為繼續經營之原因。
- 26 管理階層應以所有可得之未來資訊，評估報導期間結束日後至少十二個月（但不以十二個月為限）內能否繼續經營。企業應依個案事實決定應考量之程度。企業如擁有經營獲利之歷史且可隨時獲得財務資源，則不須詳細分析，即可推論其採繼續經營假設尚屬適當。但在其他情況下，管理階層可能需要更廣泛考慮有關目前及預期獲利能力之因素、償還債務之時間表及於償債前可用以清償之潛在融資來源，以判斷採用繼續經營假設是否適當。

## 應計基礎會計

- 27 除現金流量之資訊外，企業應按應計基礎會計編製其財務報表。
- 28 企業如採應計基礎會計，應於項目符合「架構」中對資產、負債、權益、收益及費損（財務報表要素）之定義及該等要素之認列條件時，認列為資產、負債、權益、收益及費損。



## 重大性及彙總

- 29 企業應單獨表達重大之各類別項目。企業對不同性質或功能之項目應分別表達，但該項目非重大者不在此限。
- 30 財務報表係就大量交易或其他事件，依其性質或功能加以分類彙總後之結果。彙總及分類程序之最後階段係精簡及分類後資料之表達，構成財務報表之各單行項目。若某一項目之個別金額非屬重大，則可與其他項目彙總表達於報表或附註。無須於報表中單獨表達之非重大項目，可能仍須於附註中單獨表達。
- 31 資訊若非屬重大，企業無須依國際財務報導準則之規定揭露。

## 互抵

- 32 企業不得互抵其資產與負債或收益與費損，但國際財務報導準則另有規定或允許者不在此限。
- 33 企業應分別報導其資產與負債，以及收益與費損。除互抵方可反映交易或其他事件之實質者外，如於綜合損益表、財務狀況表或單獨損益表（如有表達）中互抵，將減損使用者瞭解已發生交易、其他事件及情況以及評估企業未來現金流量之能力。以扣除備抵評價科目後之淨額衡量資產（例如存貨之備抵過時損失及應收帳款之備抵呆帳）並非互抵。
- 34 國際會計準則第 18 號「收入」對收入加以定義，並規定企業按已收或應收對價（考量商業折扣及數量折扣後）之公允價值衡量收入。企業之正常活動中，包括處理非產生收入但附屬於主要產生收入活動之其他交易。如淨額表達反映該交易或其他事件之實質，則企業應將同一交易所產生之收益與相關費損相減，以淨額表達該交易之結果。例如：
- (a) 企業表達非流動資產（包括投資及營業資產）之處分利益及損失，係以所得之價款減除處分資產之帳面金額及相關銷售費用後之金額；及
  - (b) 企業對於與依國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」所認列之負債準備相關，且與第三方簽訂合約協議（例如供應商之產品保證協議）可獲得歸墊之支出，宜以減除相關歸墊後之淨額表達。
- 35 此外，企業由一組類似交易所產生之利益及損失，應以淨額表達，例如外幣之兌換損益及持有供交易金融工具之損益。惟該等交易如屬重大，企業應單獨表達其利益及損失。

## 報導頻率

- 36 企業應至少每年表達一次整套財務報表（包含比較資訊）。如企業之報導期間結束日改變及財務報表表達之期間長於或短於一年時，應揭露財務報表所涵蓋之期

間及下列事項：

- (a) 報導期間長於或短於一年之原因，及
- (b) 財務報表表達之金額，無法完全可比之事實。

37 一般而言，企業一致性地編製一年期之財務報表。惟某些企業基於實務之理由，偏好以（例如）52週報導。本準則並未排除這種實務。

## 比較資訊

38 除國際財務報導準則允許或規定外，企業應揭露所有當期財務報表報導金額之前期比較資訊。如與瞭解當期之財務報表攸關，對於敘述性資訊，企業亦應提供相關比較資訊。

39 企業揭露之比較資訊應至少表達兩期之財務狀況表、兩期之其他報表及相關附註。如企業追溯適用一項會計政策或追溯重編財務報表之項目，其應至少表達三期之財務狀況表、兩期之其他報表及相關附註。企業表達下列時點之財務狀況表：

- (a) 當期期末，
- (b) 前期期末（亦即當期期初），及
- (c) 最早比較期間之期初。

40 在某些情況下，前期財務報表中之敘述性資訊，仍與本期相關。例如，企業應於當期詳細揭露其於前期期末結果尚不確定且仍未解決之法律紛爭。該前期期末之不確定性資訊，以及於當期解決該不確定性之措施，皆有助於使用者。

41 企業如改變財務報表項目之表達或分類時，除實務上不可行外，企業應重分類比較金額。企業如重分類比較金額，應揭露：

- (a) 重分類之性質；
- (b) 各重分類項目或類別之金額；及
- (c) 重分類之原因。

42 重分類比較金額如於實務上不可行，企業應揭露：

- (a) 該金額無法重分類之原因，及
- (b) 假如重分類該金額，相關調整之性質。

43 提升跨期資訊之可比性有助於使用者作成經濟決策，尤其使用者可藉由評估財務資訊之趨勢以達預測目的。在某些情況下，為與當期資訊達成可比性而重分類特

定前期之比較資訊，係實務上不可行。例如，企業以前期間可能未按可重分類之方式收集資訊，則重新產生該資訊可能在實務上不可行。

- 44 企業如變更會計政策或更正錯誤，應依國際會計準則第 8 號之規定調整其比較資訊。

### 表達之一致性

- 45 企業對各期間財務報表項目之表達與分類應維持一致，但下列情形除外：
- (a) 企業之營運性質發生重大改變或經複核其財務報表，依國際會計準則第 8 號所規定會計政策選擇與適用之基準，採用其他表達或分類顯然較為適宜；或
- (b) 國際財務報導準則要求變更表達。

- 46 例如，一項重大取得或處分，或財務報表表達之複核，可能建議變更該財務報表之表達。企業僅有在財務報表表達變更後，可提供財務報表使用者較為可靠及更攸關之資訊，且修正後之結構將持續使用而不會損及可比性時，方能變更財務報表之表達。企業如變更其財務報表之表達，須依第 41 及 42 段之規定重分類比較資訊。

## 結構與內容

---

### 簡介

- 47 本準則規定財務狀況表、綜合損益表、損益表（如有表達）或權益變動表應有之特定揭露，並規定於該等報表或附註中之其他單行項目之揭露。現金流量資訊之表達，規定於國際會計準則第 7 號「現金流量表」。
- 48 本準則所使用「揭露」用語有時係採廣泛之含意，包含於財務報表表達之項目。其他國際財務報導準則亦有揭露之規定。除該等揭露與本準則或其他國際財務報導準則之規定相抵觸外，財務報表宜加以揭露。

### 財務報表之識別

- 49 企業應明確標示其財務報表，且應與同一公開文件中之其他資訊區分。
- 50 國際財務報導準則僅適用於財務報表，不必適用於年報、提交主管機關或其他文件中之資訊。因此，使用者能區分依國際財務報導準則所編製之資訊及對使用者有用但非依該等規範編製之資訊，相當重要。
- 51 企業應明確標示各財務報表及附註。此外，為使所表達之資訊易於瞭解，企業應

清楚表達（必要時予以重複）下列資訊：

- (a) 報導企業之名稱或其他識別之方式，以及該項資訊自前一報導期間結束日起之任何變動；
- (b) 係個別企業之財務報表抑或集團之財務報表；
- (c) 整套財務報表或附註之報導期間結束日或所涵蓋之期間；
- (d) 表達貨幣（國際會計準則第 21 號所定義）；及
- (e) 財務報表表達金額取至整數之單位。

52 企業可於各分頁、報表、附註、欄位等表達適當之標題，以符合第 51 段之規定。決定資訊之最佳表達方式需要專業判斷。例如，企業財務報表如以電子形式表達，通常無須分頁；企業表達前述項目係為確保財務報表之資訊可被瞭解。

53 為使財務報表更易於瞭解，企業通常以仟元或百萬元為表達貨幣之單位。只要企業揭露取至整數之單位且不致遺漏重大資訊，此種表達方式係可接受。

## 財務狀況表

### 財務狀況表應表達之資訊

54 財務狀況表至少應包括表達下列金額之單行項目：

- (a) 不動產、廠房及設備；
- (b) 投資性不動產；
- (c) 無形資產；
- (d) 金融資產（不包括(e)、(h)及(i)列示之金額）；
- (e) 採用權益法之投資；
- (f) 生物資產；
- (g) 存貨；
- (h) 應收帳款及其他應收款；
- (i) 現金及約當現金；
- (j) 依國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」分類為待出售及包括於分類為待出售處分群組之資產總額；

- (k) 應付帳款及其他應付款；
- (l) 負債準備；
- (m) 金融負債（不包括(k)及(l)列示之金額）；
- (n) 當期應付所得稅及應收所得稅退稅款（國際會計準則第 12 號「所得稅」所定義）；
- (o) 遞延所得稅負債及遞延所得稅資產（國際會計準則第 12 號「所得稅」所定義）；
- (p) 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之負債；
- (q) 表達於權益項下之非控制權益；及
- (r) 已發行股本及歸屬予母公司業主之準備。

55 如於財務狀況表中表達額外之單行項目、標題及小計，與企業財務狀況之瞭解攸關，則企業應增加該等表達。

56 企業之財務狀況表如按流動與非流動資產及流動與非流動負債之分類表達，企業不應將遞延所得稅資產（負債）分類為流動資產（負債）。

57 本準則未規定企業表達項目之順序或格式。第 54 段僅簡單列示性質或功能上明顯不同之項目，以確保該等項目於財務狀況表中單獨表達。此外：

- (a) 某一項目或一組類似項目之規模、性質或功能，如單獨表達與企業財務狀況之瞭解攸關，則應列為單行項目；及
- (b) 企業宜根據企業及交易之性質，修改某一項目或一組類似項目之說明及順序，以提供有助於瞭解企業財務狀況之攸關資訊。例如，金融機構可修改項目之說明，以提供與其營運攸關之資訊。

58 企業於判斷是否單獨表達額外項目，應評估下列因素：

- (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、性質及時間。

59 不同類別之資產採用不同之衡量基礎，意指該等資產之性質或功能係不同，因而企業宜以單行項目表達。例如，依國際會計準則第 16 號之規定，不同類別之不動產、廠房及設備可分別按成本或重估價金額列帳。

## 流動與非流動之區分



- 60 除按流動性表達能提供較為可靠及更攸關之資訊者外，企業應依第 66 至 76 段之規定，於財務狀況表中按流動資產與非流動資產及流動負債與非流動負債之分類分別表達。當採用前述例外情況時，企業應按流動性之順序表達所有資產及負債。
- 61 企業不論係採用何種表達方法，對於預期回收或清償期間超過十二個月之各資產及負債單行項目，應分別揭露下列金額：
- (a) 未超過報導期間後十二個月者，及
  - (b) 超過報導期間後十二個月者。
- 62 企業如於明確可辨認之營業週期內提供商品或勞務，其財務狀況表中以單獨類別表達流動與非流動資產及流動與非流動負債，將可區分作為連續循環營運資金之淨資產與作為企業長期營運之淨資產，因而提供有用之資訊。此種表達方法亦強調預期於當期營業週期內可變現之資產及應清償之負債。
- 63 有些企業（如金融機構）因非於明確可辨認之營業週期內提供商品或勞務，其資產及負債按由高至低或由低至高之流動性順序表達，比按流動與非流動分類表達，能提供較為可靠及更攸關之資訊。
- 64 於應用第 60 段之規定時，如部分資產及負債按流動與非流動分類表達，而其他資產及負債按流動性順序表達，能提供較為可靠及更攸關之資訊，企業得按前述方式表達。多角化經營之企業，可能需要採用混合表達之基礎。
- 65 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」要求揭露金融資產及金融負債之到期日。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類別，非貨幣性資產（如存貨）之預期回收日及負債（如準備）之預期清償日亦係有用之資訊。例如，企業應揭露預期超過報導期間後十二個月才可回收之存貨金額。

## 流動資產

- 66 企業應將下列資產分類為流動資產：
- (a) 企業預期於其正常營業週期中變現，或意圖於其正常營業週期中出售或消耗之資產；
  - (b) 企業主要為交易目的而持有之資產；
  - (c) 企業預期於報導期間後十二個月內變現之資產；或
  - (d) 現金或約當現金（國際會計準則第 7 號所定義），但已被限制於報導期間後至少十二個月以上，用以交換或清償負債者除外。

**企業應將所有其他資產分類為非流動資產。**

- 67 本準則使用「非流動」用語包括具長期性質之有形、無形及金融資產。本準則未禁止使用其他分類，只要能清楚表達。
- 68 企業之營業週期係指自資產之取得、處理至實現為現金所經過之時間。企業之正常營業週期如無法明確辨認，則視為十二個月。若資產之出售、消耗及變現，屬正常營業週期構成之一部分者，即使不預期於報導期間後十二個月內變現亦應列為流動資產（例如存貨及應收帳款）。流動資產亦包括主要為交易目的而持有之資產（例如有些依國際會計準則第 39 號分類為持有供交易之金融資產類別）及非流動金融資產中屬於流動之部分。

## 流動負債

- 69 企業應將下列負債分類為流動負債：
- (a) 企業預期於其正常營業週期中清償之負債；
  - (b) 企業主要為交易目的而持有之負債；
  - (c) 企業預期於報導期間後十二個月內到期清償之負債；或
  - (d) 企業不能無條件遞延至報導期間後至少十二個月以上方才清償之負債。

**企業應將所有其他負債分類為非流動負債。**

- 70 應付帳款、應付員工款與其他營業成本應計數等流動負債，係企業正常營業週期營運資金之一部分。即使這些營業項目將於報導期間後超過十二個月才到期清償，企業應將其分類為流動負債。企業資產及負債之分類應採用相同之正常營業週期。企業之正常營業週期如無法明確辨認，則視為十二個月。
- 71 有些流動負債之清償雖非歸屬正常營業週期之一部分，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。例如，一些分類為持有供交易之金融負債（依國際會計準則第 39 號之規定）、銀行透支、非流動金融負債中屬流動之部分、應付股利、應付所得稅及其他應付款項。長期性融資用途之金融負債（亦即非歸屬企業正常營業週期營運資金之一部分）且非於報導期間後十二個月內到期清償，屬非流動負債，適用第 74 及 75 段。
- 72 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負債，即使該負債符合下列條件：
- (a) 原始期間超過十二個月，且
  - (b) 於報導期間後至財務報表核准發布前，已完成長期性之再融資或展期協議。

- 73 企業在現有借款額度下，如預期且有裁量能力將負債再融資或展期至報導期間後至少十二個月以上，應將其分類為非流動負債，即使該負債可能在較短期間內到期。然而，如該負債之再融資或展期非由企業裁量（例如無再融資協議），則企業不得考量再融資之可能性，而應將其分類為流動負債。
- 74 企業如違反長期借款合同之條款，致使金融負債依約可隨時被要求清償，該負債應分類為流動負債，即使於報導期間後至財務報表核准發布前，已經債權人同意，不因該企業違反條款而隨時要求清償。企業將該負債分類為流動負債，因為於報導期間結束日，企業不能無條件將該負債遞延至該結束日後至少十二個月以上清償。
- 75 然而，如於報導期間結束日前，已經債權人同意展期至報導期間後至少十二個月以上，且於展期期間，企業可改正違約情況而債權人亦不得要求立即償還，則企業應將該負債分類為非流動負債。
- 76 分類為流動負債之借款，如於報導期間後至財務報表核准發布日前發生下列事項，企業應依國際會計準則第 10 號「報導期間後事項」揭露此非調整事項：
- (a) 長期性再融資；
  - (b) 違反長期借款合同之改正情況；及
  - (c) 債權人同意展期至報導期間後至少十二個月以上，使企業得以改正違約情況。

### 財務狀況表或附註應表達之資訊

- 77 企業應於財務狀況表或附註中，按其營運慣例進一步揭露單行項目之明細分類。
- 78 企業所提供明細分類之詳細程度取決於國際財務報導準則之規定及相關金額之大小、性質與功能。企業亦可應用第 58 段所列之因素作為決定明細分類之基礎。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 號之規定進一步分類；
  - (b) 應收款進一步分類為應收帳款、應收關係人款項、預付款及其他金額；
  - (c) 存貨依國際會計準則第 2 號「存貨」進一步分類，例如分類為商品、生產用物料、原料、在製品及製成品；
  - (d) 準備進一步分類為員工福利準備及其他項目；及
  - (e) 權益資本及準備進一步分類為不同類別，例如投入資本、股本溢價及準備。
- 79 企業應於財務狀況表、權益變動表或附註中揭露下列內容：
- (a) 各類股本：



- (i) 額定股數；
  - (ii) 已發行且已收到全額股款之股數，及已發行但尚未收到全額股款之股數；
  - (iii) 每股面額或無面額股票；
  - (iv) 期初與期末流通在外股數之調節表；
  - (v) 各類股本之權利、優先權及限制，包括分配股利及返還資本之限制；
  - (vi) 企業、子公司或關聯企業所持有該企業之股份；及
  - (vii) 備供選擇權及股票銷售合約所需發行之股份，包括條款及金額；以及
- (b) 權益中各項準備之性質及目的之說明。

80 合夥或信託等無股本之企業，應揭露與第 79 段(a)規定相當之資訊，以顯示當期各類別權益所有權之變動，以及各類別權益所有權之權利、優先權及限制。

80A 企業若已將下列項目於金融負債與權益間重分類：

- (a) 分類為權益工具之可賣回金融工具，或
- (b) 分類為權益工具之金融工具，該工具賦與企業僅於清算時按持分比例交付其淨資產予其他人之義務。

企業應揭露重分類至各類別（金融負債或權益）及自各類別重分類出之金額、時間及原因。

## 綜合損益表

81 企業應於下列報表表達某一期間所認列之所有收益及費損項目：

- (a) 單一綜合損益表，或
- (b) 兩張報表：列示損益組成部分之報表（單獨損益表），及自損益開始並列示其他綜合損益組成部分之報表（綜合損益表）。

### 綜合損益表應表達之資訊

82 綜合損益表至少應包括下列單行項目，表達其當期金額：

- (a) 收入；
- (b) 財務成本；
- (c) 採用權益法依持股比例認列之關聯企業及合資之損益；

- (d) 所得稅費用；
  - (e) 以單一金額表達包括下列項目之合計數：
    - (i) 停業單位之稅後損益，及
    - (ii) 停業單位資產或處分群組按公允價值減出售成本衡量所認列之稅後利益或損失，或處分停業單位資產或處分群組所認列之稅後利益或損失；
  - (f) 損益；
  - (g) 按性質分類其他綜合損益之各組成部分（不包括(h)之金額）；
  - (h) 採用權益法依持股比例認列之關聯企業及合資之其他綜合損益；及
  - (i) 綜合損益總額。
- 83 企業應於綜合損益表中揭露下列項目之當期分攤數：
- (a) 當期損益歸屬予：
    - (i) 非控制權益，及
    - (ii) 母公司業主。
  - (b) 綜合損益總額歸屬予：
    - (i) 非控制權益，及
    - (ii) 母公司業主。
- 84 企業可於單獨損益表（見第 81 段）中表達第 82 段(a)至(f)之單行項目及第 83 段(a)之揭露。
- 85 如於綜合損益表及單獨損益表（如有表達）中表達額外之單行項目、標題及小計，對瞭解企業之財務績效係攸關，企業應增加該等表達。
- 86 由於企業各種活動、交易及其他事件對發生頻率、潛在利益或損失之可能性及可預測性之影響係不同，揭露財務績效之組成部分有助於使用者瞭解企業已達成之財務績效並預測未來財務績效。當企業之綜合損益表及單獨損益表（如有表達）包括額外之單行項目，及企業修改項目之說明及順序對財務績效構成之解釋係屬必要時，企業應予以增修。企業應考量之因素包括收益與費損項目之重大性、性質及功能。例如，金融機構可能修改項目之說明，以提供與其營業攸關之資訊。除符合第 32 段之條件外，企業不得將收益與費損項目互抵。
- 87 企業於綜合損益表、單獨損益表（如有表達）或附註中，不得將任何收益及費損

項目表達為非常項目。

## 當期損益

88 除國際財務報導準則另有規定或允許者外，企業應將一期間之所有收益及費損項目認列為損益。

89 有些國際財務報導準則明確規定企業可於當期損益外認列特定項目之情況。國際會計準則第 8 號規定兩種此類情況：錯誤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，符合「架構」中收益或費損定義之其他綜合損益之組成部分，可排除於損益之外（見第 7 段）。

## 當期其他綜合損益

90 企業應於綜合損益表或附註中，揭露與其他綜合損益各組成部分（包括重分類調整）相關之所得稅費用。

91 企業可以下列方式之一表達其他綜合損益之組成部分：

- (a) 扣除相關所得稅影響之淨額，或
- (b) 扣除相關所得稅影響前各組成部分之金額，並將其相關之所得稅費用以單一彙總金額列示。

92 企業應揭露與其他綜合損益組成部分相關之重分類調整。

93 其他國際財務報導準則規定，是否及何時將先前認列之其他綜合損益重分類為損益。該等重分類於本準則中稱為重分類調整。於重分類為損益之期間，該重分類調整亦包括於相關之其他綜合損益組成部分中。例如，處分備供出售金融資產之已實現利益包括於當期損益中。此等金額可能已於當期或以前期間認列為其他綜合損益之未實現利益。該等未實現利益必須於已實現利益重分類為損益之期間，從其他綜合損益中減除，以避免於綜合損益總額中重複認列。

94 企業可於綜合損益表或附註中表達重分類調整。如於附註中表達重分類調整，企業應表達調整相關重分類後之其他綜合損益組成部分。

95 下列情況導致重分類調整，例如處分國外營運機構（見國際會計準則第 21 號）、除列備供出售金融資產（見國際會計準則第 39 號）及已避險之預期交易影響損益（見國際會計準則第 39 號第 100 段現金流量避險之規定）。

96 依國際會計準則第 16 號或國際會計準則第 38 號所認列重估增值之變動，及依國際會計準則第 19 號第 93A 段確定福利計畫下所認列之精算損益，並不會產生重分類調整。該等組成部分認列為其他綜合損益，但於續後期間不會重分類為損益。重估增值之變動於續後期間使用或除列相關資產時，將轉入保留盈餘（見國際會

計準則第 16 號及國際會計準則第 38 號)。精算損益則於認列為其他綜合損益之期間，報導為保留盈餘（見國際會計準則第 19 號）。

### 綜合損益表或附註中應表達之資訊

- 97 如收益或費損項目係重大時，企業應單獨揭露其性質及金額。
- 98 收益或費損項目可能單獨揭露之情況包括：
- (a) 存貨沖減至淨變現價值或不動產、廠房及設備項目沖減至可回收金額之損失，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) 停業單位；
  - (f) 訴訟賠償款；及
  - (g) 其他負債準備之迴轉。
- 99 企業應對認列於損益之費用表達其分析，該費用之分類應依其於企業之性質或功能，何者所提供之資訊較為可靠及更攸關決定。
- 100 本準則鼓勵企業於綜合損益表或單獨損益表（如有表達）中表達第 99 段規定之分析。
- 101 費用之進一步分類，可強調財務績效組成部分對發生頻率、潛在利益或損失之可能性及可預測性係不同。該分析可按兩種方法之一來提供。
- 102 第一種分析方法係「費用性質」法。企業按費用之性質彙總損益中之費用（例如折舊、原料進貨、運輸成本、員工福利及廣告成本），且不再按其於企業之功能重新分配。此種方法因無須按功能別分類，易於應用。採用費用性質法之分類，舉例如下：

收入	X
其他收益	X
製成品及在製品存貨之變動	X
耗用之原料及消耗品	X
員工福利費用	X

折舊及攤銷費用	X
其他費用	X
費用總計	(X)
稅前淨利	X

- 103 第二種分析方法係「費用功能」或「銷貨成本」法，將費用按其功能（例如銷貨成本、運送或管理活動之成本）分類。此種方法下，企業至少將銷貨成本與其他費用分別揭露。此種方法，比按費用性質分類者，能提供更多攸關之資訊予使用者，但按功能別分配成本可能係武斷之分配且涉及相當程度之判斷。採用費用功能法之分類，舉例如下：

收入	X
銷貨成本	(X)
銷貨毛利	X
其他收益	X
運送成本	(X)
管理費用	(X)
其他費用	(X)
稅前淨利	X

- 104 企業如按功能別分類費用，應揭露費用性質之額外資訊，包括折舊及攤銷費用、員工福利費用。
- 105 費用功能法及費用性質法之選擇，取決於企業之歷史及行業因素，以及企業之性質。兩種方法均提供該等成本可能隨企業銷售或生產水準直接或間接改變之跡象。由於兩種表達方法對不同類型之企業均有合適之處，本準則允許管理階層選用較為可靠及更攸關之表達方法。惟因費用性質之資訊有助於預測未來現金流量，本準則規定企業如按費用功能分類，應作有關費用性質之額外揭露。第 104 段提及之「員工福利」與國際會計準則第 19 號中之意義相同。

## 權益變動表

- 106 企業應於權益變動表中表達下列項目：

(a) 當期綜合損益總額，並分別列示歸屬予母公司業主及非控制權益之金額；

- (b) 各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) [已刪除]
- (d) 各權益組成部分期初與期末帳面金額間之調節表，並單獨揭露下列項目之變動：
  - (i) 損益；
  - (ii) 各項其他綜合損益；及
  - (iii) 與業主（以其業主之身分）之交易，並分別列示業主之投入及分配予業主，以及未喪失控制能力下對子公司所有權權益之變動。

107 企業應於權益變動表或附註中，表達當期分配予業主之股利及其相關之每股金額。

108 第 106 段所稱之權益組成部分，包括各類投入權益、各類其他綜合損益之累計餘額及保留盈餘。

109 企業報導期間開始日至結束日權益之變動，反映該期間企業淨資產之增加或減少。除與業主（以其業主之身分）之交易（例如權益投入、購回企業本身權益工具及股利分配）及與該交易相關之直接交易成本所產生之變動外，一期間權益之總變動代表該期間企業活動所產生收益及費損之總額，包括利益及損失。

110 國際會計準則第 8 號規定，在實務可行範圍內應追溯調整會計政策變動之影響，但其他國際財務報導準則另有規定者除外。國際會計準則第 8 號亦規定，在實務可行範圍內錯誤更正應追溯重編。追溯調整及追溯重編非屬權益之變動，而係調整保留盈餘之起始餘額，除非國際財務報導準則規定應追溯調整其他權益組成部分。第 106 段(b)規定於權益變動表中，應分別揭露因會計政策變動及錯誤更正所產生對權益組成部分之調整總額。企業應揭露對以前各期及當期期初所作之調整。

## 現金流量表

111 現金流量資訊有助於財務報表使用者評估企業產生現金及約當現金之能力，以及企業利用該等現金流量之需求。現金流量資訊之表達與揭露，應依國際會計準則第 7 號之規定處理。

## 附註

## 結構

112 附註應：



- (a) 表達有關財務報表編製基礎及依第 117 至 124 段規定採用特定會計政策之資訊；
- (b) 揭露國際財務報導準則規定應表達但未於財務報表表達之資訊；及
- (c) 提供未於財務報表表達但係對瞭解財務報表攸關之資訊。
- 113 企業應儘可能以有系統之方式表達附註。財務狀況表、綜合損益表、單獨損益表（如有表達）、權益變動表及現金流量表之各項目應與附註之相關資訊交互索引。
- 114 為幫助使用者瞭解財務報表，且易於與其他企業之財務報表作比較，企業通常按下列順序表達附註：
- (a) 遵循國際財務報導準則之聲明（見第 16 段）；
- (b) 所採用重大會計政策之彙總說明（見第 117 段）；
- (c) 財務狀況表、綜合損益表、單獨損益表（如有表達）、權益變動表及現金流量表各項目之補充資訊，並按各報表及各單行項目之順序表達；及
- (d) 其他揭露，包括：
- (i) 或有負債（見國際會計準則第 37 號）及未認列之合約承諾，及
- (ii) 非財務性之揭露，例如企業之財務風險管理目標及政策（見國際財務報導準則第 7 號）。
- 115 某些情況下，變更附註特定項目之順序可能係必要或適當的。例如，企業可能將金融工具公允價值變動列入損益之資訊與到期日之資訊合併揭露，即使前者與綜合損益表或單獨損益表（如有表達）相關而後者與財務狀況表相關。惟企業應儘可能維持有系統之結構。
- 116 企業可於財務報表中以一單獨部分表達有關財務報表編製基礎及特定會計政策資訊之附註。

## 會計政策之揭露

- 117 企業於重大會計政策之彙總說明中，應揭露下列事項：
- (a) 編製財務報表所採用之衡量基礎，及
- (b) 對瞭解財務報表攸關之其他會計政策。
- 118 企業告知使用者有關財務報表所採用之衡量基礎（例如歷史成本、現時成本、淨變現價值、公允價值或可回收金額）相當重要，因為企業編製財務報表之基礎將重大影響使用者之分析。財務報表如採用超過一種以上之衡量基礎，例如於特定

類別資產重估價時，企業應指出各衡量基礎所適用之資產及負債類別。

- 119 企業於決定一項會計政策是否應揭露時，管理階層應考量該揭露是否有助於使用者瞭解交易、其他事件及情況如何反映於所報導之財務績效及財務狀況。如國際財務報導準則允許選擇會計政策，揭露所選用之特定會計政策對使用者尤其有用。例如，合資控制者應揭露其於聯合控制個體之權益係採比例合併或權益法認列（見國際會計準則第 31 號「合資權益」）。有些國際財務報導準則對特定會計政策之揭露有特別規定，包括揭露管理階層於所允許之不同政策中所作之選擇。例如，國際會計準則第 16 號規定應揭露各類不動產、廠房及設備所採用之衡量基礎。
- 120 企業應考量財務報表使用者期待該類型企業應揭露之營運性質及政策。例如，使用者期待須支付所得稅之企業揭露有關所得稅之會計政策，包括適用於遞延所得稅負債及資產之會計政策。企業如有重大國外營運機構或外幣交易，使用者期待該企業揭露認列外幣兌換損益之會計政策。
- 121 一項會計政策可能會因企業之營運性質而重大，即使當期或以前期間之相關金額並不重大。企業揭露依國際會計準則第 8 號規定所選擇及適用之重大會計政策，即使國際財務報導準則未特別要求作相關揭露，亦屬適當。
- 122 企業應於重大會計政策之彙總說明或其他附註中，揭露管理階層於採用會計政策過程中所作對財務報表認列金額具有重大影響之判斷，但涉及估計之判斷除外（見第 125 段）。
- 123 於採用會計政策過程中，管理階層所作之各種判斷（涉及估計之判斷除外）將重大影響財務報表認列之金額。例如，管理階層須運用判斷以決定：
- (a) 金融資產是否為持有至到期日投資；
  - (b) 金融資產及租賃資產所有權之幾乎所有顯著風險及報酬，何時已移轉予其他企業；
  - (c) 特定商品之銷售實質上是否為融資安排，因此未產生收入；及
  - (d) 企業與特殊目的個體之實質關係是否顯示該企業控制此特殊目的個體。
- 124 某些依第 122 段所作之揭露，其他國際報導準則亦有規定。例如，國際會計準則第 27 號規定，即使直接或經由子公司間接持有被投資公司超過半數有表決權股份或潛在表決權，該被投資公司仍非企業之子公司時，企業應揭露其所有權權益未構成控制能力之原因。國際會計準則第 40 號「投資性不動產」規定，如不動產難以分類時，應揭露企業用以區分投資性不動產與自用不動產，以及區分投資性不動產與供正常營運出售之不動產所採用之標準。



## 估計不確定性之來源

- 125 企業應揭露對有關未來所作假設之資訊，以及於報導期間結束日估計不確定性之其他主要來源，該等不確定性具有導致資產及負債帳面金額於下個財務年度重大調整之顯著風險。有關該等資產及負債，附註應包括下列詳細資訊：
- (a) 其性質，及
- (b) 其於報導期間結束日之帳面金額。
- 126 於報導期間之結束日決定某些資產及負債帳面金額時，須估計不確定之未來事件對該等資產及負債之影響。例如，在缺少最近可觀察到的市價之情況下，未來導向之估計係屬必要，以衡量各類不動產、廠房及設備之可回收金額、技術過時對存貨之影響、對進行中訴訟之未來結果所提之準備，以及長期員工福利負債（例如退休金負債）。該等估計涉及對某些項目（例如現金流量或折現率之風險調整、未來薪資變動及影響其他成本之未來價格變動）之假設。
- 127 依第 125 段要求揭露之假設及估計不確定性之其他來源，係與需要管理階層作成最困難、主觀及複雜判斷之估計有關。當影響不確定性未來可能結果之變數及假設增加時，該等判斷將更為主觀及複雜，且通常資產及負債帳面金額須重大調整之可能性亦增加。
- 128 資產及負債於報導期間結束日如係按最近觀察到的市價之公允價值衡量時，即使該等資產及負債帳面金額於下個財務年度可能將有重大變動之顯著風險，企業亦無須依第 125 段之規定揭露。公允價值可能於下個財務年度發生重大變動，但該等變動並非來自於假設及報導期間結束日估計不確定性之其他來源。
- 129 企業表達有關第 125 段揭露之方式，須有助於財務報表使用者瞭解管理階層對未來及估計不確定性之其他來源所作之判斷。所提供資訊之性質及範圍將隨假設及其他情況之性質而異。企業揭露之類型舉例如下：
- (a) 假設及其他估計不確定性之性質；
- (b) 帳面金額對其計算所根據方法、假設及估計之敏感性，包括敏感性之原因；
- (c) 不確定性之預期結果，以及相關受影響資產及負債之帳面金額於下個財務年度之合理可能結果之範圍；及
- (d) 如不確定性仍未解決，有關該等資產及負債先前假設改變之說明。
- 130 依第 125 段之規定揭露時，本準則並未要求企業揭露預算資訊或相關預測。
- 131 揭露所作假設之可能影響或於報導期間結束日估計不確定性之其他來源，有時係實務上不可行。此種情況下，企業應揭露於合理可能下（基於現有之知識），下

個財務年度之結果與假設不同而可能須對受影響之資產及負債進行重大調整之事實。在所有情況下，企業應揭露受假設影響之特定資產或負債（或資產或負債類別）之性質及帳面金額。

132 第 122 段規定企業應揭露管理階層於採用會計政策過程中所作之特定判斷，並不涉及第 125 段有關估計不確定性來源之揭露。

133 除依第 125 段之規定揭露外，企業亦應遵循其他國際財務報導準則對某些假設之揭露規定。例如，國際會計準則第 37 號規定，在特定情況下應揭露影響各類準備相關未來事件之主要假設。國際財務報導準則第 7 號規定，企業應揭露以公允價值列帳之金融資產及金融負債，其估計公允價值所採用之重大假設。國際會計準則第 16 號規定，企業應揭露於不動產、廠房及設備項目重估價時，其估計公允價值所採用之重大假設。

## 資本

134 企業應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。

135 企業為遵循第 134 段之規定，應揭露下列事項：

- (a) 有關管理資本之目標、政策及程序之質性資訊，包括：
  - (i) 對所管理資本之描述；
  - (ii) 企業如受限於外部強制性資本規範，該等規範之性質及如何將該等規範納入資本之管理；及
  - (iii) 如何達成管理資本之目標。
- (b) 對所管理資本之彙總量化資料。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。有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）。
- (c) 自前期以來(a)及(b)之變動。
- (d) 當期是否遵循所受限之外部強制性資本規範。
- (e) 如企業未遵循外部強制性資本規範，其未遵循之後果。

企業應以提供予主要管理階層之內部資訊為基礎來進行上述揭露。

136 企業可能以數種方式管理資本，並受限於多種不同之資本規範。例如，集團企業可能包括從事保險業務及銀行業務之企業，且該等企業可能於數個不同之管轄區域營運。如資本規範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瞭解，企業應分別揭露該企業所受限之各種資本

規範資訊。

### 分類為權益之可賣回金融工具

136A 關於分類為權益之可賣回金融工具，下列事項如未包含於隨財務報表公開之其他資訊中時，企業應予以揭露：

- (a) 分類為權益金額之彙總量化資料；
- (b) 當持有人要求企業再買回或贖回該工具時，企業對管理該義務之目標、政策及程序，包括自前期以來之變動；
- (c) 贖回或再買回此類金融工具之預期現金流出；及
- (d) 贖回或再買回預期現金流出如何決定之資訊。

### 其他揭露

137 企業應於附註中揭露：

- (a) 財務報表核准發布前，已提出或已宣告但尚未認列為當期分配予業主之股利，及相關每股金額；及
- (b) 未認列之累積特別股股利。

138 下列事項如未包含於隨財務報表公開之其他資訊中時，企業應予以揭露：

- (a) 企業之所在地及法律形式、其公司註冊地之國家以及其總公司或主要營業場所（如主要營業場所與總公司不同）之地址；
- (b) 企業營運性質及主要活動之說明；
- (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，有關該存續期間年限之資訊。

### 過渡性規定及生效日

139 企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用本準則，並得提前適用。企業若提前採用本準則，應揭露此一事實。

139A 國際會計準則第 27 號（2008 年修正）修正第 106 段。企業應於 2009 年 7 月 1 日以後開始之年度適用此修正內容。企業若提前適用國際會計準則第 27 號（2008 年修正），亦應一併提前適用此修正內容。此修正內容應追溯適用。

139B 2008 年 2 月發布之「可賣回金融工具及清算所產生之義務」（修正國際會計準則

第 32 號及國際會計準則第 1 號) ，修正第 138 段並增加第 8A、80A 及 136A 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用該等修正內容，並得提前適用。若企業提前適用該等修正內容，應揭露此一事實，並應同時適用國際會計準則第 32 號、國際會計準則第 39 號、國際財務報導準則第 7 號及國際財務報導解釋第 2 號「合作社會員股份及類似工具」之相關修正內容。

139C 2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，修正第 68 及 71 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用該等修正內容，並得提前適用。若企業提前適用該等修正內容，應揭露此一事實。

## **國際會計準則第 1 號 (2003 年修訂) 之撤銷**

---

140 本準則取代 2003 年修訂並於 2005 修正之國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」。

## 附錄

### 其他準則之修正

本附錄之修正內容應適用於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度。若企業提前適用本準則，本修正內容亦應提前適用。於修正之條文中，新增之內容加註底線標示，刪除之內容則以刪除線標示。

\* \* \* \* \*

本準則於 2007 年修訂時所包含於本附錄之修正內容，已納入本版本之相關準則。

## 理事會對 2007 年 9 月發布之國際會計準則第 1 號之核准

---

國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年修訂）由國際會計準則理事會（IASB）14 位理事中之 10 位理事贊成發布。Barth 教授、Cope 先生、Garnett 先生及 Leisenring 先生反對，其反對意見列示於結論基礎之後。

Sir David Tweedie                      主席

Thomas E Jones                        副主席

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Philippe Danjou

Jan Engstrom

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

John T Smith

Tatsumi Yamada



## **理事會對 2008 年 2 月發布之「可賣回金融工具及清算所產生之義務」（修正國際會計準則第 32 號及國際會計準則第 1 號）之核准**

---

「可賣回金融工具及清算所產生之義務」（修正國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」及國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」）係由國際會計準則理事會（IASB）13 位理事中之 11 位理事贊成發布。Barth 教授及 Garnett 先生反對，其反對意見列示於國際會計準則第 32 號結論基礎之後。

Sir David Tweedie

主席

Thomas E Jones

副主席

Mary E Barth

Stephen Cooper

Philippe Danjou

Jan Engstrom

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

John T Smith

Tatsumi Yamada

Wei-Guo Zhang



## 目錄

條 文

### 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」之結論基礎

簡介	BC1 - BC10
改善計畫—國際會計準則第 1 號之修訂 (2003 年)	BC2-BC4
「資本揭露」(修正國際會計準則第 1 號)(2005 年)	BC5-BC6
「可賣回金融工具及清算所產生之義務」(修正國際會計準則第 32 號及國際會計準則第 1 號)(2008 年)	BC6A
財務報表表達—聯合計畫	BC7-BC10
定義	BC11-BC13
一般目的財務報表	BC11-BC13
財務報表	BC14-BC38
整套財務報表	BC14-BC22
財務報表之名稱	BC14-BC21
同等重要程度	BC22
偏離國際財務報導準則	BC23-BC30
比較資訊	BC31-BC36
最早比較期間之期初財務狀況表	BC31-BC32
國際會計準則第 34 號「期中財務報導」	BC33
對規範豁免之條件	BC34-BC36
報導業主與非業主之權益變動	BC37-BC38
財務狀況表	BC39-BC48
流動資產及流動負債	BC38A-BC38D
報導期間後事項對負債分類之影響	BC39-BC48
綜合損益表	BC49-BC73
報導綜合損益	BC49-BC54
營業活動之結果	BC55-BC56





損益小計	BC57–BC58
少數股權	BC59
非常項目	BC60–BC64
其他綜合損益—相關之所得稅影響	BC65–BC68
重分類調整	BC69–BC73
權益變動表	BC74–BC75
追溯適用或追溯重編之影響	BC74
股利之表達	BC75
現金流量表	BC76
國際會計準則第 7 號「現金流量表」	BC76
附註	BC77–BC104
揭露管理階層於採用會計政策過程中所作之判斷	BC77–BC78
揭露估計不確定性之主要來源	BC79–BC84
有關資本之揭露	BC85–BC89
管理資本之目標、政策及程序	BC90–BC91
外部強制性資本規範	BC92–BC97
內部資本目標	BC98–BC100
可賣回金融工具及清算所產生之義務	BC100A–BC100B
每股指標之表達	BC101–BC104
過渡性規定及生效日	BC105
與美國財務會計準則公報第 130 號之差異	BC106

## 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」之結論基礎

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2007 年修訂國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」，為其財務報表表達計畫之一部分。理事會並不意圖重新考量國際會計準則第 1 號之所有規範。

為方便起見，理事會將 2003 年修訂及 2005 年修正國際會計準則第 1 號之結論基礎攸關資料，納入本結論基礎。並於必要時予以重新編號及編排條文，以反映本準則之新結構。

本結論基礎附於國際會計準則第 1 號，但非屬其一部分。

### 簡介

BC1 國際會計準則委員會 (IASB) 於 1975 年發布第一版國際會計準則第 1 號「會計政策之揭露」。該準則於 1994 年重新編排，並於 1997 年被國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」所取代。<sup>\*</sup>國際會計準則理事會 (IASB) 於 2003 年修訂國際會計準則第 1 號，作為改善計畫之一部分，並於 2005 年配合國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」之發布修正。理事會於 2007 年再次修訂國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」，作為其財務報表表達計畫之一部分。本結論基礎彙整理事會於 2003 年修訂、2005 年修正及 2007 年修訂國際會計準則第 1 號時，於達成結論過程中所作之考量，包括接受及反對某些方法之理由。個別理事對某些因素重視程度高於其他因素。

### 改善計畫—國際會計準則第 1 號之修訂 (2003 年)

BC2 理事會於 2001 年 7 月宣布將進行改善多號準則之計畫，包含國際會計準則第 1 號，作為其技術性計畫原始議程之一部分。此計畫係基於證券主管機關、專業會計師及其他利害關係人對準則之質疑及批評而進行。本改善計畫之目的在減少或刪除準則之替代處理、多餘及矛盾之處，以及處理部分趨同之議題並達成其他改善。理事會之意圖並非重新考量 1997 年國際會計準則第 1 號對財務報表表達所建立之基本方法。

BC3 理事會於 2002 年 5 月發布「國際會計準則之改善」草案，其中包含修訂國際會計準則第 1 號之提案。理事會共收到超過 160 封之意見函。理事會考量所收到之回應意見後，於 2003 年發布修訂之國際會計準則第 1 號。此次修訂，理事會之主要目的如下：

(a) 提供一架構使企業得以評估如何公允表達交易及其他事件之影響，以及評估

<sup>\*</sup> 國際會計準則委員會 (IASB) 未發布結論基礎。

遵循國際財務報導準則之規範是否造成誤導以致無法公允表達；

- (b) 僅依據資產負債日現有之狀況，作為分類流動或非流動負債之基準；
- (c) 禁止將收益及費損項目表達為「非常項目」；
- (d) 要求揭露管理階層於採用會計政策過程中所作對財務報表認列金額具有重大影響之判斷，但涉及估計之判斷除外；及
- (e) 要求揭露於資產負債表日估計不確定性之來源，該等不確定性具有導致資產及負債帳面金額於下個財務年度重大調整之顯著風險。

BC4 2003 年之改善計畫，理事會達成結論過程之考量彙總如下：

- (a) 偏離國際財務報導準則（第 BC23 至 BC30 段）
- (b) 對規範豁免之條件（第 BC34 至 BC36 段）
- (c) 報導期間後事項對負債分類之影響（第 BC39 至 BC48 段）
- (d) 營業活動之結果（第 BC55 至 BC56 段）
- (e) 少數股權（第 BC59 段）\*
- (f) 非常項目（第 BC60 至 BC64 段）
- (g) 揭露管理階層於採用會計政策過程中所作之判斷（第 BC77 及 BC78 段）
- (h) 揭露估計不確定性之主要來源（第 BC79 至 BC84 段）。

## 「資本揭露」（修正國際會計準則第 1 號）（2005 年）

BC5 理事會於 2005 年 8 月發布「資本揭露」（修正國際會計準則第 1 號）。此次修正，增加國際會計準則第 1 號揭露之規範：

- (a) 企業管理資本之目標、政策及程序。
- (b) 企業視為資本之量化資料。
- (c) 企業是否已遵循任何資本規範；如企業未遵循，其未遵循之後果。

BC6 國際會計準則第 1 號於 2005 年之修正，理事會達成結論過程之考量彙總如下：

- (a) 有關資本之揭露（第 BC85 至 BC89 段）

\* 國際會計準則理事會（IASB）於 2008 年 1 月發布修正之國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」，將「少數股權」修正為「非控制權益」。

- (b) 管理資本之目標、政策及程序（第 BC90 及 BC91 段）
- (c) 外部強制性資本規範（第 BC92 至 BC97 段）
- (d) 內部資本目標（第 BC98 至 BC100 段）。

## 「可賣回金融工具及清算所產生之義務」（修正國際會計準則第 32 號及國際會計準則第 1 號）（2008 年）

BC6A 理事會於 2006 年 7 月發布提議修正國際會計準則第 32 號及國際會計準則第 1 號之草案，該草案與分類為可賣回之工具及因清算而產生義務之工具有關。理事會續後確認該提案，並於 2008 年 2 月發布修正內容，現為國際會計準則第 1 號之一部分。

## 財務報表表達—聯合計畫

BC7 理事會於 2001 年 9 月將績效報導計畫（2006 年 3 月重新命名為「財務報表表達計畫」）加入其議程。此計畫之目的係為增強損益表表達資訊之有用性。理事會開發可能之新模式來報導收益及費損，並進行初步測試。同樣地，美國財務會計準則理事會（FASB）於 2001 年 10 月亦將績效報導計畫加入其議程，並開發模式及進行初步測試。相關成員對上述兩種模式及模式間所存在之差異，提出疑慮。

BC8 2004 年 4 月理事會與美國財務會計準則理事會（FASB）決定聯合研究財務報表表達計畫。其同意此計畫應包含損益表及其他報表之表達與列示，損益表與其他報表（資產負債表、權益變動表及現金流量表）即構成整套財務報表。理事會決定分兩階段完成該計畫。第一階段係有關構成整套財務報表之報表，並規定該等報表之表達期間。第二階段則與美國財務會計準則理事會（FASB）聯合進行有關財務報表表達與列示資訊之基本議題，包括：

- (a) 各財務報表彙總資訊之一致性原則。
- (b) 應於各財務報表報導總計及小計。
- (c) 其他綜合損益之組成部分是否應重分類為損益，如果應重分類為損益，則應重分類之交易及事件之特性及何時應重分類。
- (d) 係以直接法抑或間接法表達營業活動之現金流量，能提供較有用之資訊。

BC9 理事會於 2006 年 3 月發布「修訂之表達」草案，建議修正國際會計準則第 1 號，此為其第一階段工作之成果。理事會共收到超過 130 封之意見函。草案所建議之修正，將影響業主權益變動之表達及綜合損益之表達，但該草案不建議改變其他國際財務報導準則對特定交易及其他事件之認列、衡量或揭露規定。草案並建議

國際會計準則第 1 號盡量與美國準則—財務會計準則公報第 130 號「報導綜合損益」一致。理事會考量所收到對草案之回應意見後，發布國際會計準則第 1 號之修訂版。美國財務會計準則理事會（FASB）決定一起考量第一階段與第二階段之議題，因此未於第一階段發布草案。

BC10 2007 年修訂之版本，理事會達成結論過程之考量彙總如下：

- (a) 一般目的財務報表（第 BC11 至 BC13 段）
- (b) 財務報表之名稱（第 BC14 至 BC21 段）
- (c) 相同重要程度（第 BC22 段）
- (d) 最早比較期間之期初財務狀況表（第 BC31 及 BC32 段）
- (e) 國際會計準則第 34 號「期中財務報導」（第 BC33 段）
- (f) 報導業主與非業主之權益變動（第 BC37 及 BC38 段）
- (g) 報導綜合損益（第 BC49 至 BC54 段）
- (h) 損益小計（第 BC57 及 BC58 段）
- (i) 與其他綜合損益相關之所得稅影響（第 BC65 至 BC68 段）
- (j) 重分類調整（第 BC69 至 BC73 段）
- (k) 追溯適用或追溯重編之影響（第 BC74 段）
- (l) 股利之表達（第 BC75 段）
- (m) 國際會計準則第 7 號「現金流量表」（第 BC76 段）
- (n) 每股指標之表達（第 BC101 至 BC104 段）
- (o) 生效日及過渡性規定（第 BC105 段）
- (p) 與美國財務會計準則公報第 130 號之差異（第 BC106 段）

## 定義

---

### 一般目的財務報表（第 7 段）

BC11 為使整套財務報表有更一般之定義，2006 年之草案建議變更「一般目的財務報表」所涵蓋報表之說明條文。草案第 ED7 段指出：



一般目的財務報表包括該等單獨表達或包含於其他公開文件（例如提交主管機關或向股東報告之文件）之報表。[用斜體強調部分係附加]

- BC12 回應者表達對上述建議之疑慮。其回應可瞭解草案將提交主管機關之任何財務報表或整套財務報表定義為一般目的財務報表，如此可獲取年報及公開說明書以外之文件。其將此變更視為擴大國際會計準則第 1 號之範圍，擴大至先前無須包含國際會計準則第 1 號所要求揭露之文件。回應者指出此變更將特別影響某些須按法令公開提交其財務報表之企業，例如無外部財務報表使用者之小型非公開發行公司及公開發行公司之子公司。
- BC13 理事會瞭解，某些國家要求企業（無論公開發行或非公開發行企業）須向主管機關報告且所提交之資訊超過國際會計準則第 1 號之範圍。由於理事會並不意圖擴展一般目的財務報表之定義，故決議刪除「一般目的財務報表」所涵蓋報表之說明條文，僅保留「一般目的財務報表」之定義。

## 財務報表

### 整套財務報表

#### 財務報表之名稱（第 10 段）

- BC14 2006 年之草案建議，變更部分財務報表之名稱—將「資產負債表」改為「財務狀況表」、「損益表」改為「損益表」\*及「現金流量表」改為「現金流量表」†。此外，草案提出「已認列收益與費損表」，並建議應將所有業主之權益變動納入「權益變動表」。理事會無意將該等用語之改變列為強制性規定。
- BC15 許多回應者反對上述建議之修改，指出現有之報表名稱已有長久之歷史並易於瞭解。惟理事會重申其觀點，所建議之新名稱較能反映各財務報表之功能，且允許企業可選擇其財務報告之名稱。
- BC16 理事會重申其結論，「財務狀況表」之名稱較能反映該報表之功能，且與「財務報表編製及表達之架構」一致，該「架構」中多次提及「財務狀況」。「架構」第 12 段敘明財務報表之目的係提供有關企業財務狀況、績效及財務狀況變動之資訊；「架構」第 19 段則敘明有關財務狀況之資訊主要於資產負債表中提供。理事會認為，「資產負債表」之名稱僅反映複式記帳借貸相等之要求，該名稱無法辨識該報表之內容及目的。理事會亦指出「財務狀況」係眾所周知且廣為接受之用

\* 譯者註：該張報表英文名稱從「income statement」改為「statement of profit or loss」，但中文均譯為「損益表」。

† 譯者註：該張報表英文名稱從「cash flow statement」改為「statement of cash flow」，但中文均譯為「現金流量表」。

語，因該用語於國際之會計師意見中用以描述「資產負債表」之表達內容，已長達 20 年之久。理事會決議，將該報表之名稱與會計師意見相連結有助於財務報表之使用者。

- BC17 對於其他報表，回應者認為將資產負債表重新命名為「財務狀況表」，意味「現金流量表」及「已認列收益與費損表」未能反映企業之財務狀況。理事會注意到即使後兩張報表能反映企業財務狀況之變動，但皆不可稱為「財務狀況變動表」，因為此名稱無法描述其真正之功能及目的（亦即分別表達現金流量及績效）。理事會瞭解，原「損益表」之名稱與修改後「損益表」之名稱<sup>\*</sup>意義相近、可交互使用，且前者更為常用，因此理事會決議保留原「損益表」之名稱。
- BC18 草案建議之新報表「已認列收益與費損表」，較先前「損益表」之內容更為廣泛。「已認列收益與費損表」涵蓋認列於損益中之收益及費損，以及認列於損益外之收益及費損。
- BC19 許多回應者反對「已認列收益與費損表」之名稱，尤其反對使用「已認列」之用語。理事會瞭解，「已認列」之用語亦可用來描述其他主要報表之內容，因為「架構」第 82 段解釋「認列」係指「將同時符合財務報表要素之定義及第 83 段之認列條件者，列入資產負債表或損益表之過程。」許多回應者建議使用「綜合損益表」之用語來替代。
- BC20 理事會決議將新報表重新命名為「綜合損益表」，以回應上述疑慮並與美國財務會計準則公報第 130 號趨同。「綜合損益」之用語並未於「架構」中定義，但於國際會計準則第 1 號中用以描述企業於一期間內，非與業主（以其業主之身分）之交易、事件及情況所導致之權益變動。「綜合損益」之用語係描述綜合損益組成部分之彙總數（包含損益在內），而「其他綜合損益」係指依國際財務報導準則所認列包含於綜合損益但不包含於損益之收益及費損。
- BC21 於此次修訂定案時，理事會確定本準則所使用之財務報表名稱皆非為強制性規定。未來將於各號國際財務報導準則中使用該等名稱，但不要求企業於其財務報表中使用。部分回應者表達其對草案之疑慮，認為非強制性之名稱將造成混亂。惟理事會相信，使用非強制性之名稱，將使企業隨著新名稱之普及而逐漸使用。

### 同等重要程度（第 11 及 12 段）

- BC22 理事會指出，無法僅依據單一財務報表或財務報表中之單一指標來評估企業之財務績效。理事會相信只有在全面考量及瞭解財務報表後，才能評估企業之財務績效。因此，為幫助財務報表使用者綜合瞭解企業之財務績效，理事會決議應以同等重要程度來表達整套財務報表中之所有財務報表。

<sup>\*</sup> 譯者註：報表之英文名稱前者「income statement」，後者為「statement of profit or loss」，但中文均譯為「損益表」。



## 偏離國際財務報導準則（第 19 至 24 段）

- BC23 國際會計準則第 1 號（1997 年發布）允許企業偏離準則之規範，「在極少數之情況下，管理階層推斷遵循國際財務報導準則之規範將產生誤導，因此偏離該規範係達成公允表達所必要者」（第 17 段，現為第 19 段）。如該項偏離之情況發生，第 18 段（現為第 20 段）規定應詳細揭露該項偏離之事實及情況，以及目前所採用之會計處理。
- BC24 理事會決議於本準則第 15 段中明確規定，為使財務報表公允表達企業之財務狀況、財務績效及現金流量，企業須依「架構」中對資產、負債、收益及費損之定義及認列條件，忠實表達交易、其他事件及情況之影響。
- BC25 理事會決議將企業得偏離國際財務報導準則之規範，限制在管理階層推斷遵循該規範將產生誤導，而與「架構」設定之財務報表目的衝突之極少數情況下。有關前述條件之指引指出，一項資訊如無法忠實表達其所意圖表達或合理預期應表達之交易、其他事件及情況，則該項資訊與財務報表之目的衝突，因而可能影響財務報表使用者之經濟決策。
- BC26 該等修正提供一架構使企業得以評估如何公允表達交易、其他事件及情況之影響，以及評估是否遵循國際財務報導準則之規範可能產生誤導以致無法公允表達。
- BC27 理事會曾考慮國際會計準則第 1 號是否不對偏離國際財務報導準則情況表示意見。但此一改變將使理事會無法明確規範得偏離國際財務報導準則之條件，故決議不予改變。
- BC28 企業為達成公允表達而偏離國際財務報導準則，可能會與某些管轄區域之法令衝突。國際會計準則第 1 號修訂時將此情況納入考量。企業之情況如符合第 BC25 段得偏離國際財務報導準則之條件，企業應遵循下列規定：
- (a) 如相關法令要求或不禁止偏離該規範，則企業得偏離該規範並依第 20 段之規定揭露。
  - (b) 如相關法令禁止偏離該規範，則企業應依第 23 段之規定揭露，儘可能降低因遵循產生之誤導。
- 上述修正將使企業於相關法令禁止偏離會計準則時，遵循國際會計準則第 1 號之規範，同時能保留企業應盡最大可能確保財務報表係公允表達之原則。
- BC29 理事會考量所收到對 2002 年草案之回應意見後，增加第 21 段，要求企業應揭露以前期間偏離國際財務報導準則規範，對當期財務報表之影響。如未作該揭露，企業財務報表之使用者將無法瞭解以前期間偏離規範之持續影響。

- BC30 鑑於偏離國際財務報導準則之條件十分嚴格，國際會計準則第 1 號納入一可推翻之假設，即如在類似情況下之其他企業遵循該規範，除另有反證外，則可推定企業遵循該規範不致產生誤導，且不會與「架構」設定之財務報表目的衝突。

## 比較資訊

### 最早比較期間之期初財務狀況表（第 39 段）

- BC31 2006 年之草案建議，整套財務報表應包括最早比較期間之期初財務狀況表。該報表可提供投資人及債權人評估有關該期間企業績效資訊之基礎。然而，許多回應者表達對此規定之疑慮，此規定將增加財務報表不必要之揭露，或可能為實務上不可行、多餘且成本過高。
- BC32 草案建議增加最早比較期間之期初財務狀況表，故企業應表達三期之財務狀況表及兩期之其他報表。理事會考量以前年度財務報表之財務分析資料係可獲得，故決議財務報表除受追溯適用或追溯重編（國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」所定義）之影響或重分類外，僅須表達兩期之財務狀況表。前述提及之情況須表達三期之財務狀況表。

### 國際會計準則第 34 號「期中財務報導」

- BC33 理事會決議於國際會計準則第 34 號第 8 段（亦即期中財務報告之必要組成部分）無須規定，整套財務報表應包括最早比較期間之期初財務狀況表。國際會計準則第 34 號對期中報導採年度至今法，且未重複國際會計準則第 1 號中對比較資訊之規範。

### 對規範豁免之條件（第 41 至 44 段）

- BC34 1997 年發布之國際會計準則第 1 號規定，如改變財務報表項目之表達或重分類時，除實務上不可行外，企業應重分類比較金額。當企業已盡所有合理之努力卻仍無法適用某項規定之情況，則為實務上不可行。
- BC35 2002 年之草案建議，特定規範應有不同之豁免條件。對於比較金額之重分類，以及草案所建議揭露關鍵假設及於報導期間結束日估計不確定性之其他來源之新規定（相關討論見第 BC79 至 BC84 段），草案建議豁免條件應為適用該項規定需要過度之成本或努力。
- BC36 基於回應者對草案之意見，理事會決議豁免條件如以管理階層評估是否需要過度之成本或努力為依據，將過於主觀且不同企業間難以一致適用。此外，成本與效益之均衡，應為理事會於制定會計規範時之考量，而非企業應用該等規範時之考量。因此，理事會維持豁免條件為「實務上不可行」。此影響現在國際會計準則第 1 號第 41 至 43 段及第 131 段之豁免規定。當適用特定規範之影響係重大時，

實務上不可行係國際財務報導準則允許豁免適用之唯一依據。\*

## 報導業主與非業主之權益變動

- BC37 2006 年之草案建議，區分與業主（以其業主之身分）交易所產生之權益變動（亦即所有業主之權益變動）及權益之其他變動（亦即非業主之權益變動）。權益變動表應表達所有業主之權益變動，並與非業主之權益變動分別列示。
- BC38 由於上述建議對認列於權益但非報導為損益項目之透明度有所增益，大多回應者均表贊同，並將此改變視為財務報導之改善。然而，部分回應者指出，即使「業主」及「非業主」之用語已於國家會計準則中被廣泛使用，但並未於草案、「架構」或國際財務報導準則中定義。其亦指出「業主」及「權益持有人」之用語於草案中交替使用。理事會決議於國際會計準則第 1 號中全部採用「業主」之用語，以與美國財務會計準則公報第 130 號趨同，該公報於「綜合損益」之定義中使用業主之用語。

## 財務狀況表

### 流動資產及流動負債（第 68 及 71 段）

- BC38A 2007 年之改善計畫中，理事會發現衍生性工具之流動與非流動分類之相關指引並不一致。有些人也許將第 71 段之指引解讀為，依國際會計準則公報第 39 號「金融工具：認列及衡量」分類為交易目的之金融負債，一定要表達為流動。
- BC38B 理事會預期第 69 段之條件，可用來評估金融負債應分類為流動或非流動負債。國際會計準則公報第 39 號第 9 段之「交易目的」類別係供衡量目的，且包括可能主要非為交易目的而持有之金融資產及負債。
- BC38C 理事會重申，金融負債如主要係為交易目的而持有，不論其到期日為何，應表達為流動資產。然而，非為交易目的而持有之金融負債，例如非財務保證合約或非指定為避險工具之衍生性工具，應按其清償日表達為流動或非流動負債。例如，衍生性工具如到期日超過報導期間後十二個月，且預期持有超過報導期間後十二個月，應表達為非流動資產或負債。
- BC38D 因此，理事會決議修正第 71 段中所舉例之流動負債，以消除該不一致。理事會亦修正第 68 段之流動資產，消除類似之不一致。

\* 國際會計準則理事會（IASB）於 2006 年發布國際財務報導準則第 8 號「營運部門」，該準則結論基礎第 BC46 及 BC47 段中解釋，若必要資訊無法取得且編製成本過高者，則得豁免適用該準則之一些規範。

## 報導期間後事項對負債分類之影響（[第 69 至 76 段](#)）

BC39 國際會計準則第 1 號（1997 年發布）第 63 段之內容如下：

若長期付息負債同時符合下列條件，則企業應將其分類為非流動負債，即使於資產負債表日後十二個月內到期清償：

- (a) 原始期間超過十二個月；
- (b) 企業意圖將該負債進行長期性再融資；且
- (c) 於財務報表核准發布前，已完成長期性之再融資或展期協議，以支持其意圖。

BC40 第 65 段之內容如下：

有些借款合同包含借款人之保證（違約條款），借款人保證如違反某些與其財務狀況相關之條件時，則該負債依約可隨時被要求清償。此種情況下，僅於符合下列條件時，該負債始能分類為非流動負債：

- (a) 於財務報表核准發布前，已經債權人同意，不因借款人違反條款而隨時要求清償；且
- (b) 於資產負債表日後十二個月內，不太可能再發生違約情形。

BC41 理事會考量上述規定後作出結論，報導期間後所發生之再融資或取得債權人放棄可隨時要求清償之權利，不應作為負債分類之考量依據。

BC42 因此，2002 年之草案建議如下：

- (a) 修正第 63 段，明定於資產負債表日後十二個月內清償之長期金融負債，不因已於資產負債表日後且財務報表核准發布前，完成長期性之再融資或展期協議，而分類為非流動負債。企業在現有借款額度下，如有裁決能力將負債再融資或展期至資產負債表日後至少十二個月以上，此一修正並不會影響將該負債分類為非流動負債。
- (b) 修正第 65 段，明定企業如違反借款合同之條件，致使長期金融負債依約可隨時被要求清償，該負債於資產負債表日應分類為流動負債，即使於資產負債表日後至財務報表核准發布前，已經債權人同意，不因該企業違反條款而隨時要求清償亦然。惟如於資產負債表日前，已經債權人同意展期，且於展期期間，企業可改正違約情況而債權人亦不得要求立即償還，若該負債在未違反借款合同之情況下將於資產負債表日後至少十二個月以上始到期清償，且符合下列條件之一，該負債應分類為非流動負債：
  - (i) 企業於展期期間改正違約情況；或



(ii) 財務報表核准發布前，展期期間尚未結束且很有可能改正違約情況。

BC43 部分回應者不同意上述建議。其主張流動或非流動負債之分類，應根據負債是否預期動用企業之流動資產，而非完全依據負債之到期日，或於報導期間結束日該負債是否可隨時被要求清償。根據其觀點，此作法更可提供有關負債未來對企業資源流動時點影響之攸關資訊。

BC44 然而，理事會認為下列論點對修改第 63 及 65 段更具說服力：

(a) 於資產負債表日後將負債再融資，並不會影響企業於資產負債表日之流動性及償債能力，有關流動性及償債能力之報導應反映該日有效之合約協議。因此，依國際會計準則第 10 號「報導期間後事項」之規定，此為非調整事項，不應影響企業資產負債表之表達。

(b) 以企業是否有展期之裁決能力，作為將預期展期至資產負債表日後至少十二個月以上之短期負債分類為非流動負債之基準，然後規定資產負債表日後再融資為例外情況，係不合邏輯。

(c) 除非債權人放棄可隨時要求償還之權利或給予企業改正違約情況之展期期間，否則在第 65 段所述情況下，企業於資產負債表日之財務狀況，依借款合同條款，並無權將該負債遞延償還。債權人放棄權利或給予展期期間，將改變借款合同之條款。因此，企業於資產負債表日後始取得債權人放棄權利或給予至少十二個月以上之展期期間，該負債之性質從取得後，始得自流動負債改變為非流動負債。

BC45 除下述變動外，目前國際會計準則第 1 號包括 2002 年建議之所有修改。該變動與長期借款之分類有關：於報導期間結束日前，已經債權人同意展期，且於展期期間，企業可改正違約情況而債權人亦不得要求立即償還，該借款始得分類為長期負債。

BC46 草案建議，若前述借款在未違反借款合同之情況下將於資產負債表日後至少十二個月以上始到期清償，且符合下列條件之一，該借款應分類為非流動負債：

(a) 企業於展期期間改正違約情況；或

(b) 財務報表核准發布前，展期期間尚未結束且很有可能改正違約情況。

BC47 在考量回應者之意見後，理事會決議，於報導期間之後改正違約情況之發生或可能性，與報導期間結束日現有之狀況並不攸關。修訂之國際會計準則第 1 號規定，該借款若分類為非流動負債，展期期間之截止必須在報導期間後至少十二個月以上（見第 75 段）。因此，第 BC46 段(a)及(b)係多餘之條件。

BC48 理事會考量以下論點，若於報導期間結束日債權人已提供企業改正違反長期借款

合約之展期期間，則不論該展期期間之長短，應將該借款分類為非流動負債。前述論點係基於報導期間之結束日，債權人於原始到期日前不能無條件隨時要求償還（亦即若企業於展期期間改正違約情形，企業有權於原始到期日始清償該借款）。惟理事會作成以下結論，企業若能無條件將借款遞延至報導期間後至少十二個月以上方才清償，始應將該借款分類為非流動負債。此基準係基於企業之法定權利，而非債權人之法定權利。

## 綜合損益表

### 報導綜合損益（第 81 段）

- BC49 2006 年之草案建議，非業主之權益變動應於單一報表或於兩張報表中表達。於單一報表中表達時，所有收益及費損之項目皆一起表達。於兩張報表中表達時，第一張報表（「損益表」）表達認列為損益之收益及費損，第二張報表（「綜合損益表」）自損益開始並表達國際財務報導準則規定或允許於損益外認列之收益及費損項目。該等項目包括與國外營運機構有關之換算調整數及備供出售金融資產之未實現損益。綜合損益表不包括與業主（以其業主之身分）之交易。該等交易表達於權益變動表。
- BC50 對於理事會是否應允許可選擇於單一報表或於兩張報表中列示非業主之權益變動，草案回應者有不同之意見。許多回應者贊成理事會之建議，保留兩張報表方式及單一報表方式以供選擇，有些回應者則要求理事會強制規定其中一種方式。然而，多數回應者傾向兩張報表之方式，因可區分損益與綜合損益總額；其相信在兩張報表之方式下，「損益表」仍為主要財務報表。回應者支持以兩張報表單獨表達之方式作為過渡衡量，直到理事會發展出決定應納入損益或其他綜合損益項目之原則。
- BC51 2006 年之草案表達出理事會傾向於單一報表中列示非業主之權益變動。理事會對其主張提出下列理由。所有非業主權益變動之項目，皆符合「架構」中收益及費損之定義。「架構」中並未定義損益，亦未提供區分應包含於損益內或應排除於損益外項目特性之基準。因此，理事會決議，企業將所有非業主之權益變動（亦即於一期間認列之所有收益及費損）表達於單一報表中之概念係正確，因為尚無可將收益及費損區分至兩張報表之明確原則或共同特性。
- BC52 然而，在理事會與利益團體之討論中，多數強烈反對單一報表之概念。其認為如此將過度強調單一報表之最後金額。此外，許多人認為，理事會並未處理表達及列示之其他部分（亦即那些類別及單行項目應表達於已認列收益與費損表中），而將收益及費損於單一報表表達視為財務報導之一項改善，尚未成熟。
- BC53 基於前述觀點，即使理事會傾向單一報表，仍決議企業應可選擇於單一報表或於



兩張報表中表達一期間認列之所有收益及費損。企業不得於權益變動表中表達收益及費損之組成部分（亦即非業主之權益變動）。

- BC54 許多回應者不贊同理事會傾向單一報表，並認為於此階段即作成決議尚未成熟。其認為有關單一報表或兩張報表方式之決定，仍須進一步考量。並要求理事會處理表達及列示之其他部分，亦即那些類別及單行項目應表達於「綜合損益表」中。理事會重申其傾向單一報表之理由，並同意於此計畫之下一階段中，討論表達及列示之其他部分。

## 營業活動之結果

- BC55 國際會計準則第 1 號刪除其 1997 年版本中，有關將營業活動結果作為損益表單行項目之揭露規定。由於國際會計準則第 1 號中並未定義「營業活動」，故理事會決議不要求揭露未經定義之項目。
- BC56 理事會瞭解，即使未定義營業活動，企業亦可能選擇揭露營業活動之結果或類似之單行項目。理事會指出，在此情況下企業應確保其揭露之金額可代表一般所認為之「營業」活動。理事會認為，若自營業活動之結果中排除某些具營業性質之項目，即使已為行業慣例，將誤導且損害財務報表之可比性。例如，排除與營業有關但不定期、非經常發生或金額異常之項目（例如存貨沖減、重組與遷移費用）並不適當。同樣地，排除不涉及現金流量之項目（例如折舊與攤銷費用）亦不適當。

## 損益小計（第 82 段）

- BC57 修訂之國際會計準則第 1 號規定，綜合損益表中須表達損益小計。若企業選擇以兩張報表之方式表達綜合損益，第二張報表應自損益開始，即第一張報表（「損益表」）之最後金額，並於其後列示其他綜合損益之組成部分。理事會認為，前述對收益及費損之表達，為達成同等重要程度目標之最佳方法（見第 BC22 段）。若企業選擇於單一報表列示綜合損益，該報表應包含損益小計。
- BC58 理事會瞭解，包含於損益之項目並無任何獨特之特色，使其能與包含於其他綜合損益之項目區別。惟理事會及其前身已規定須於損益外認列之項目。理事會將於此計畫之下一階段中，仔細考量收益及費損項目應如何於綜合損益表中表達。

## 少數股權（第 83 段）\*

\* 國際會計準則理事會（IASB）於 2008 年 1 月發布修正之國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」，將「少數股權」修正為「非控制權益」。

BC59 依國際會計準則第 1 號第 83 段之規定，應於損益表中分別表達「歸屬予少數股權之損益」及「歸屬予母公司業主之損益」。該金額係表達損益之分攤，而非收益或費損項目之分攤。第 106 段(a)對權益變動表亦增加類似之規定。該等改變與國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」之規定一致，少數股權應於合併資產負債表（現稱為「財務狀況表」）之權益中表達，因其不符合「架構」中對負債之定義。

## 非常項目（第 87 段）

- BC60 國際會計準則第 8 號「當期淨損益、基本錯誤及會計政策變動」（1993 年發布）規定，於損益表中應分別揭露非常項目及正常活動產生之損益。該準則將「非常項目」定義為「明顯與企業正常活動不同且預期將不會經常或定期發生之事件或交易，其所產生之收益或費損」。
- BC61 理事會於 2002 年決議，自國際會計準則第 8 號刪除非常項目之概念，並禁止於損益表及附註中將收益及費損項目表達為「非常項目」。因此，依國際會計準則第 1 號之規定，不得將收益及費損項目表達為非自企業正常活動產生之項目。
- BC62 2002 年草案之部分回應者認為，應於損益表之組成部分中單獨表達非常項目，因非常項目明顯與其他收益及費損項目不同，且單獨表達能提醒財務報表使用者於預測企業未來績效時，應稍微注意該等收益及費損項目。
- BC63 理事會決議，企業面對正常營運風險所產生之非常項目，不足以表達為損益表之單獨組成部分；應以交易或其他事件之性質或功能，而非其發生之次數，來決定其於損益表之表達。目前分類為「非常」之項目，僅為收益及費損之一個組成項目，該等項目之揭露可能有助於使用者預測企業未來之績效。
- BC64 消除非常項目之類別，則無須武斷區隔相關外部事件（有些為重複發生，有些則非為重複發生）對企業一期間損益之影響。例如，如於週期性重大經濟衰退時發生地震，則有必要武斷分攤以估計地震對企業損益之財務影響。此外，國際會計準則第 1 號第 97 段規定，如收益或費損項目係重大時，企業應單獨揭露其性質及金額。

## 其他綜合損益—相關之所得稅影響（第 90 及 91 段）

- BC65 2006 年之草案建議，允許「其他已認列收益與費損（現為「其他綜合損益」）」得以扣除相關所得稅影響前之金額表達（「總額表達」）或扣除相關所得稅影響之金額表達（「淨額表達」）。「總額表達」有助於其他綜合損益與損益項目相對應，因為損益項目一般係以稅前金額列示。「淨額表達」有助於辨認財務狀況表中權益部分之其他綜合損益項目。大多數之回應者支持允許兩種表達方式。理

事會重申其結論，其他綜合損益之組成部分可以下列方式之一表達：(a)扣除相關所得稅影響之淨額，或(b)扣除相關所得稅影響前之金額。

- BC66 無論係以稅前或稅後列示，草案建議應要求企業揭露將所得稅費用或利益分攤至其他綜合損益個別組成部分之金額，以與美國財務會計準則公報第 130 號一致。許多回應者原則上贊成該揭露，因為其認為該揭露有助於提升相關資訊之清晰度及透明度，尤其當其他綜合損益之組成部分所適用之稅率與損益不同時。
- BC67 然而，多數回應者表達其對必須追溯其他綜合損益各組成部分之所得稅影響之疑慮。有些回應者注意到所得稅分攤過程係屬武斷（例如稅率之適用可能涉及主觀判斷），有些則指出對某些產業（例如保險部門）並無法獲得該資訊，因為該等產業之其他綜合損益組成部分複雜且所得稅分攤涉及高度主觀判斷。其他意見包括不瞭解為何須將所得稅逐項歸屬於各綜合損益組成部分，而對損益項目則無相同之規定。
- BC68 理事會決議，保留揭露所得稅費用或利益分攤至其他綜合損益各組成部分之規定。財務報表使用者時常需要與其他綜合損益相關之所得稅金額之進一步資訊，因為其適用之稅率時常與損益不同。理事會亦注意到，企業應已有所得稅之相關資訊，因此揭露規定不會使財務報表編製者增加額外之成本。

## 重分類調整（第 92 至 96 段）

- BC69 於 2006 年之草案，理事會建議企業應單獨表達重分類調整。該等調整金額係於先前認列為其他綜合損益，而於當期重分類為損益。理事會決議，當該等項目依國際財務報導準則重分類為損益時，必須避免於綜合損益總額中重複認列。理事會認為，單獨表達重分類調整相當重要，以告知使用者於不同期間該等包含於收益及費損中之金額—於以前期間係其他綜合損益之收益或費損，而於當期係損益之收益或費損。若無該等資訊，使用者可能難以評估重分類對損益之影響，且難以計算備供出售金融資產、現金流量避險及與國外營運機構相關換算或處分之總利益或損失。
- BC70 多數回應者贊成理事會之決議，且相信揭露重分類調整，對瞭解於不同期間認列為損益之組成部分與其他於權益中認列之項目間之關聯相當重要。惟部分回應者認為，理事會應使用「再循環」之用語而非「重分類」，因為前者更為常用。理事會認為此兩項用語之意義類似，但決議使用「重分類調整」，以與美國財務會計準則公報第 130 號趨同。
- BC71 該草案建議，允許重分類調整表達於已認列收益與費損表（現為「綜合損益表」）或附註中。多數回應者支持此方式。
- BC72 部分回應者指出，草案中對「重分類調整」之定義有些不一致（目前為國際會計

準則第 1 號第 7 及 93 段)。回應者建議，理事會應擴大第 7 段中之定義，除包括以前期間認列之利益或損失外，亦應包括當期認列之利益或損失，以與第 93 段一致。其認為如不予以澄清，對於某一期中產生且已於同年度另一期中迴轉之重分類項目，於期中及年度報導中將產生差異。

BC73 理事會決議，與美國財務會計準則公報第 130 號中重分類調整之定義一致，於第 7 段中增加提及「當期」。

## 權益變動表

### 追溯適用或追溯重編之影響 (第 106 段(b))

BC74 2006 年草案之部分回應者，要求理事會闡明追溯適用或追溯重編 (國際會計準則第 8 號所定義) 之影響是否應視為非業主之權益變動。理事會指出，國際會計準則第 1 號規定該等影響應包含於權益變動表中。惟理事會決議，闡明追溯調整或追溯重編之影響非屬當期權益之變動，而係作為權益變動表中前期期末餘額與當期起始餘額間之調整。

### 股利之表達 (第 107 段)

BC75 理事會重申其結論，要求應於權益變動表或附註中表達股利，因為股利係分配予業主 (以其業主之身分)，而權益變動表應表達所有業主之權益變動。理事會之結論為企業不應於綜合損益表中表達股利，因為該報表係表達非業主之權益變動。

## 現金流量表

### 國際會計準則第 7 號「現金流量表」(第 111 段)

BC76 理事會考量間接法之現金流量表是否應自綜合損益總額開始，而非自損益開始 (國際會計準則第 7 號「現金流量表」所規定)。如其他綜合損益之組成部分為非現金項目，則作為營業活動現金流量之調節項目，此將增加現金流量表之項目而未增加資訊內容。理事會之結論為無須修改國際會計準則第 7 號，惟如同第 BC14 段所述，理事會決議將該財務報表重新命名為「現金流量表」\*。

## 附註

\* 譯者註：該張報表英文名稱從「cash flow statement」改為「statement of cash flow」，但中文譯法均為「現金流量表」。



## 揭露管理階層於採用會計政策過程中所作之判斷（第 122 至 124 段）

- BC77 修訂之國際會計準則第 1 號規定，應揭露管理階層於採用會計政策過程中所作對財務報表認列金額具有重大影響之判斷，但涉及估計之判斷除外（見第 122 段）。例如，管理階層如何判斷金融資產是否為持有至到期日投資。理事會決議，該等最重要判斷之揭露，可使財務報表使用者瞭解管理階層如何採用會計政策，並能比較各企業之管理階層作成判斷之基礎。
- BC78 2002 年草案所收到之意見指出，該草案所建議之揭露，其目的並不明確。因此，理事會修改該揭露規定，明確排除涉及估計之判斷（此為第 125 段規定之揭露），並增加四種應揭露管理階層所作判斷之舉例（見第 123 及 124 段）。

## 揭露估計不確定性之主要來源（第 125 至 133 段）

- BC79 國際會計準則第 1 號要求揭露對有關未來之假設，以及於報導期間結束日估計不確定性之其他主要來源，該等不確定性具有導致資產及負債帳面金額於下個財務年度重大調整之顯著風險。有關該等資產及負債，建議應包括下列詳細資訊之揭露：
- (a) 其性質；及
  - (b) 其於報導期間結束日之帳面金額（見第 125 段）。
- BC80 於報導期間之結束日決定某些資產及負債帳面金額時，須估計不確定之未來事件對該等資產及負債之影響。例如，在缺少最近可觀察到的市價之情況下，未來導向之估計係屬必要，以衡量各類不動產、廠房及設備之可回收金額、技術過時對存貨之影響、對進行中訴訟之未來結果所提之準備，以及長期員工福利負債（例如退休金負債）。該等估計涉及對某些項目（例如現金流量或折現率之風險調整、未來薪資變動及影響其他成本之未來價格變動）之假設。於報導期間之結束日，無論企業如何盡力估計具重大估計不確定性之資產及負債帳面金額，於財務狀況表報導之點估計，仍無法提供有關衡量該等資產及負債所涉及估計不確定性之資訊，以及該等不確定性對當期損益潛在影響之資訊。
- BC81 「架構」指出，「財務報表使用者所作之經濟決策，須對企業產生現金及約當現金之能力及產生之時間及不確定性進行評估。」理事會決議，揭露有關假設及於報導期間結束日估計不確定性之其他重要來源之資訊，可提升財務報表報導資訊之攸關性、可靠性及可瞭解性。該等假設及估計不確定性之其他來源，係與需要管理階層作成最困難、主觀或複雜判斷之估計有關。因此，僅相對少數之資產或負債（或其類別）須依修訂之國際會計準則第 1 號第 125 段之規定揭露。

- BC82 2002 年之草案建議，揭露有關「衡量不確定性之來源」。基於所收到之意見認為該揭露之目的並不明確，理事會決議：
- (a) 修正應揭露之主體為「於報導期間結束日估計不確定性之來源」；及
- (b) 修訂之準則將明確規定，該揭露不適用於按最近可觀察到的市價衡量公允價值之資產及負債（見國際會計準則第 1 號第 128 段）。
- BC83 如資產及負債係按最近可觀察到的市價來衡量其公允價值，則未來帳面金額之變動並非來自於報導期間結束日使用估計來衡量該等資產及負債。按可觀察到的市價來衡量資產及負債，則無須於報導期間之結束日使用估計。市價能適當反映報導期間結束日之公允價值，即使未來之市價可能不同。以公允價值衡量之目的，係為反映於衡量日之公允價值，而非預測未來價值。
- BC84 國際會計準則第 1 號未規定揭露之特定格式或詳細內容。不同企業所處之情況不同，於報導期間結束日估計不確定性之性質亦不同。國際會計準則第 1 號將揭露之範圍，限制在具有導致資產及負債帳面金額於下個財務年度重大調整之顯著風險之項目。揭露所涉及之未來期間越長，則符合應揭露項目之範圍越廣，且有關特定資產或負債所作之揭露越不明確。揭露之期間如長於下個財務年度，最攸關之資訊可能將與其他揭露相混淆。

### 有關資本之揭露（第 134 及 135 段）

- BC85 理事會於 2004 年 7 月發布草案第 ED7 號「金融工具：揭露」。於此計畫中，理事會考量是否應規定有關資本之揭露。
- BC86 企業之資本水準及其如何管理資本，係使用者於評估企業風險概況及其承擔非預期不利事件之能力時，所需考量之重要因素。資本水準亦會影響企業支付股利之能力。因此，草案第 ED7 號建議揭露有關資本之資訊。
- BC87 草案第 ED7 號中理事會決議，有關資本之揭露規範，不應僅限於受外部資本規範（例如依法規或其他規定設立之資本規範）之企業。理事會認為有關資本之資訊，對所有企業皆屬有用之資訊，且已被訂有內部資本規範及受限於行業規範之企業所證實。理事會指出，該資本揭露並不意圖取代主管機關之揭露規定。理事會亦指出，財務報表不應被視為向主管機關揭露之替代品（也許並不適用於所有使用者），因為向主管機關所作揭露之功能，與向其他使用者所作揭露之功能不同。因此，理事會決議，所有企業應揭露有關資本之資訊，因為該資訊有助於一般目的財務報表之使用者。此外，理事會並不區分受限制企業或未受限制企業之揭露規範。
- BC88 草案第 ED7 號之部分回應者質疑，資本揭露與討論有關金融工具揭露之國際財務



報導準則之攸關性。理事會指出，企業之資本不僅只與金融工具相關，資本揭露具有更普遍之攸關性。因此，理事會將該等揭露納入國際會計準則第 1 號中，而非納入國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」（該國際財務報導準則源自草案第 ED7 號）。

BC89 理事會亦決議，企業採用修正之國際會計準則第 1 號之決定，應不受是否採用國際財務報導準則第 7 號之決定所影響。理事會指出單獨發布修正之準則，有助於單獨作成是否採用之決定。

## 管理資本之目標、政策及程序（第 136 段）

BC90 理事會決議，應將有關資本之揭露置於企業管理資本之目標、政策及程序之討論內容中。因為理事會認為，該討論能溝通與企業資本策略有關之重要資訊，並提供其他揭露之內容。

BC91 理事會考量，企業對資本之看法可能與國際財務報導準則定義之權益不同。理事會指出，儘管此資本揭露之目的通常與國際財務報導準則所定義之權益相同，但其可能包括或排除某些組成部分。理事會亦指出，若企業之資本不同於國際財務報導準則定義之權益，此揭露意圖給予企業一機會，以敘明其對所管理資本之組成部分之看法。

## 外部強制性資本規範（第 136 段）

BC92 理事會考量是否應規定有關外部強制性資本規範之揭露。該資本規範可能為：

- (a) 於某行業中所有企業必須遵循之行業整體規範；或
- (b) 審慎之監理機關或其他主管機關對特別企業之企業特定規範。

BC93 理事會指出，有些行業或國家訂有行業整體資本規範，有些則無。因此，理事會之結論為不應要求有關行業整體規範或遵循該等規範之揭露，因為該揭露無法達成不同企業間或類似企業於不同國家間之可比性。

BC94 理事會作成結論，有關企業特定資本規範之存在及水準之揭露，對使用者係重要之資訊，因為其可告知使用者有關主管機關之風險評估。該揭露可改善透明度及市場規則。

BC95 理事會指出，下列係反對要求揭露外部強制性企業特定資本規範之論點：

- (a) 財務報表使用者可能主要係依賴主管機關對償債能力風險之評估，而未自行評估風險。

- (b) 主管機關之風險評估聚焦於其所意圖保護者之權益（例如存款人或保單持有人）。此與股東關注之重點不同。因此，可能造成誤導而認為可將主管機關之風險評估取代投資人之獨立分析。
- (c) 揭露主管機關對企業特定資本規範，可能損害主管機關實施該規範之能力。例如，該揭露資訊可能導致存款人撤回資金，因此可能使主管機關放棄實施該規範。而且，企業與主管機關間之意見溝通將會被公開，在某些情況下可能並不適當。
- (d) 由於不同主管機關有不同之工具可使用（例如正式規範及道德勸說），對企業特定資本規範之揭露規定，不應為達成企業間所提供資訊之可比性而侷限於同一方式。
- (e) 資本規範（及主管機關判斷）之揭露，將促使主管機關使用道德勸說及其他非正式機制，而可能無法清楚傳達其對企業之評估。
- (f) 揭露規定不應僅關注於企業特定之資本規範，而應關注企業特定資本規範如何影響企業管理及判斷其資本資源之適足性。
- (g) 巴塞爾銀行監理委員會亦未於新巴塞爾資本協定架構之第三支柱中規定應揭露主管機關對企業特定之資本規範。

BC96 理事會考量前述所有論點後，決議不要求對外部強制性資本規範之量化揭露。而要求揭露有關當期企業是否遵循外部強制性資本規範，以及如未遵循，要求揭露未遵循之後果。此不但保留了主管機關與企業間之機密性，且能提醒使用者，企業未遵循資本規範及其後果。

BC97 草案第 ED7 號之部分回應者不贊同企業應揭露其未遵循外部強制性資本規範。其認為揭露未遵循外部強制性資本規範及相關主管機關之續後措施，可能會嚴重損害該企業。理事會並未被該等論點說服，因為理事會相信該等疑慮即顯示，有關未遵循外部強制性資本規範之資訊，其性質係屬重大。「架構」中敘明「資訊之遺漏或誤述如可能影響使用者以財務報表為基礎所作之經濟決策，則該資訊具有重大性。」同樣地，理事會決議不提供可以不揭露期中暫時未遵循主管機關規範之豁免。有關企業面臨違反限制之資訊，即使僅為暫時性，對使用者仍為有用之資訊。

## 內部資本目標

BC98 理事會於草案第 ED7 號中建議，有關違反資本規範資訊之揭露規定，應同樣適用於違反內部賦予之規範，因為其相信該資訊對財務報表使用者亦為有用之資訊。

BC99 惟上述建議受到草案第 ED7 號回應者之批評，理由如下：

- (a) 該資訊係屬主觀，因此於企業間不具可比性。尤其，不同企業依據不同理由設立內部目標，因此違反規範，對不同企業有不同之涵義。相反地，違反外部規範，對須遵循該規範之類似企業有類似之涵義。
- (b) 資本目標並不比內部設立之其他財務目標重要，且僅規定揭露資本目標，所提供使用者之資訊係不完整，甚至於是誤導之資訊。
- (c) 內部目標係隨企業而變動之估計。要求企業揭露與此基準相比之績效並不適當。
- (d) 內部設立之資本目標可被管理階層操縱。揭露規定將促使管理階層設立總是能達成之目標，提供給使用者之資訊用途不大，甚至可能降低企業資本管理之有效性。

BC100 因此，理事會決議不要求揭露管理階層所設立之資本目標、企業是否已遵循該等目標，以及未遵循之後果。惟理事會確信其觀點，企業如有管理資本之政策及程序，有關該等政策及程序之質性揭露係有用之資訊。理事會作成結論，前述揭露與權益組成部分及其當年度變動情形之揭露（規定於第 106 至 110 段），可充分提供有關企業未受管制或未受限於外部強制性資本規範之資訊。

## 可賣回金融工具及清算所產生之義務

BC100A 理事會決議，規定企業應揭露有關可賣回工具及僅於企業清算時始有義務將企業按持股比例計算之淨資產交付另一方之工具，其依國際會計準則第 32 號第 16E 及 16F 段重分類之資訊。因為理事會認為該揭露將使財務報表使用者了解所有重分類之影響。

BC100B 理事會亦決議，企業如發行分類為權益之可賣回金融工具，應揭露額外之資訊，以使使用者可評估企業因持有人將該工具賣回予發行人而對該企業流動性之影響。分類為權益之金融工具，通常不會包含交付金融資產予另一方之義務。因此，理事會認為在此情況下額外之揭露係屬必要。尤其，理事會決議，企業應揭露再買回或贖回該等分類為權益之金融工具之預期現金流量，以及有關如何決定該預期現金流量之資訊。此資訊將得以評估有關該賣回義務及未來現金流量之流動性風險。

## 每股指標之表達

BC101 2006 年之草案並未建議變更國際會計準則第 33 號「每股盈餘」對基本及稀釋每股盈餘表達之規範。大多數之回應者贊成此決定。其認為每股盈餘應為綜合損益表中唯一被允許或規定表達之每股指標，且改變該等規範超出財務報表表達計畫於

此階段之範圍。

- BC102 然而，部分回應者希望有其他可供選擇之每股指標，因為其認為對財務分析師而言，每股盈餘並非為最攸關之指標（例如信用評等機構即關注於其他指標）。有些回應者建議，企業亦應列示綜合損益總額之每股金額，因為此項亦為有用之指標。在財務報表表達計畫下一階段，處理及討論總計與小計，以及項目彙總與分類之原則前，理事會並不支持於財務報表中包含其他每股指標。
- BC103 部分回應者亦將現行國際會計準則第 33 號之規範，解釋為事實上允許於損益表列示其他每股指標。理事會仔細考量後，闡明國際會計準則第 33 號第 73 段並未留下混淆之空間；惟其認為可修改第 73 段之用語，以澄清其他指標應「僅能於附註中」列示。此將於國際會計準則第 33 號修訂時或年度改善中納入。
- BC104 基於草案中所建議之變動，有一意見表示使用「盈餘」之用語並不適當，而該指標應命名為「每股損益」。理事會認為，此特定專用術語之變動已超出國際會計準則第 1 號之範圍。

## 過渡性規定及生效日

- BC105 理事會承諾於 2006 年 1 月 1 日至 2008 年 12 月 31 日間開始之年度，維持實質上不改變準則之「穩定平台」。此外，部分回應者需要時間對其系統作必要之改變，以遵循修訂之國際會計準則第 1 號。因此，理事會決議國際會計準則第 1 號之生效日應為 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度，並得提前適用。

## 與美國財務會計準則公報第 130 號之差異

- BC106 於國際會計準則第 1 號制定過程中，理事會指出其與美國財務會計準則公報第 130 號之差異如下：
- (a) **綜合損益之報導及列示**—美國財務會計準則公報第 130 號第 22 段，允許選擇將綜合損益及其組成部分列示於單一或兩張財務績效表中，或列示於權益變動表中。國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）不允許列示於權益變動表中。
  - (b) **於財務狀況表之權益部分報導其他綜合損益**—美國財務會計準則公報第 130 號第 26 段特別敘明，其他綜合損益總額應於期末財務狀況表中與保留盈餘及額外投入資本分別列示。並使用例如累計其他綜合損益作為權益組成部分之名稱。企業於財務狀況表、權益變動表或財務報表附註中揭露該個別權益組成部分之各類別累計餘額。國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）未明確規定應於財務狀況表中列示累計其他綜合損益之總額。
  - (c) **列示採用權益法依持股比例認列之關聯企業及合資之其他綜合損益**—國際會

計準則第 1 號（2007 年修訂）第 82 段規定，應於綜合損益表中列示投資者依持股比例所認列被投資者之其他綜合損益。美國財務會計準則公報第 130 號第 122 段並未敘明該資訊應如何列示，允許投資者將其依持股比例所認列被投資者其他綜合損益之金額與其本身之其他綜合損益項目合併，並於損益表類型之格式或權益變動表中列示該等金額之彙總數。



## 附錄

### 其他國際財務報導準則結論基礎之修正

本附錄包含對其他國際財務報導準則結論基礎之必要修正，以確保與修訂之國際會計準則第 1 號一致。於修正之條文中，新增之內容加註底線標示，刪除之內容則以刪除線標示。

\* \* \* \* \*

本準則於 2007 年修訂時所包含於本附錄之修正內容，已納入本版之相關準則。



## 國際會計準則第 1 號反對意見

### Mary E Barth、Anthony T Cope、Robert P Garnett 及 James J Leisenring 對國際會計準則第 1 號（2007 年 9 月修訂）之反對意見

- DO1 Barth 教授、Cope 先生、Garnett 先生及 Leisenring 先生投票反對 2007 年 9 月發布之國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」。其反對理由列示如下。
- DO2 這些理事贊成將所有收益及費損項目，與業主（以其業主之身分）之交易所產生之淨資產變動分別報導。此一明確區分，係財務報導之重大改善。
- DO3 惟這些理事認為，允許企業將綜合損益表分為兩張單獨之報表，此概念係不合理也不明智。
- DO4 如同第 BC51 段所述，「架構」中並未定義損益或淨利。「架構」中亦未指出將已認列收益及費用項目區分為應包含於損益內或應排除於損益外之基準。在某些情形下，甚至可能出現相同交易，有些於損益內而有些於損益外報導。的確，於第 BC51 段理事會瞭解這些事實，並表明其傾向於單一報表中報導所有收益及費損項目，且相信單一報表係概念正確之方法。這些理事認為，一些未於損益表認列之收益及費損項目，對評估企業績效而言，可能與包含於損益表中之項目同等重要。在可判斷那些項目應報導為損益之概念發展出來前，除非所有項目皆報導於單一報表中，否則財務報表將缺乏中立性及可比性。於單一報表中，損益可以小計列示，以反映當前之慣例。
- DO5 基於前述考量，對於草案之多數回應者支持允許兩張報表之方式，且其理由為「可區分損益與綜合損益總額」（第 BC50 段），令人不解。可藉由規定綜合損益表中須包含攸關之小計，來達成區分報導為損益項目與非報導為損益項目。回應者亦主張，於兩張報表方式下，「損益表」為主要報表；此與理事會於國際會計準則第 1 號第 11 段中，整套財務報表中之所有財務報表應具同等重要程度之規定衝突。
- DO6 這些理事還認為，允許企業可選擇表達之方式，為修正內容之瑕疵。理事會已表達欲減少國際財務報導準則之替代處理。「國際財務報導準則前言」第 13 段指出：「國際會計準則理事會（IASB）意圖不允許會計處理具選擇性…並將持續重新考量…該等國際會計準則允許選擇會計處理之交易及事件，目的為減少該等選擇。」該「前言」並將此目標擴展至會計處理及報導。相同條文指出：「國際會計準則理事會（IASB）之目的，係相似之交易及事件按相似方式處理及報導，而不相似之交易及事件按不同方式處理及報導」（用斜體強調部分係附加）。在此例中允許可選擇表達方式，意指國際會計準則理事會（IASB）放棄了前述原則。
- DO7 最後，此四位理事認為，現在允許企業可選擇表達之方式將深深影響實務，且於

財務報表表達長期計畫之進展中，要達成概念正確之表達將更為困難。

# 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」之施行指引

本指引附於國際會計準則第 1 號，但非屬其一部分。

## 財務報表結構之釋例

---

- IG1 國際會計準則第 1 號訂定財務報表之組成部分，以及財務狀況表、綜合損益表及權益變動表中揭露之最低要求。其亦敘明宜於相關財務報表或附註中進一步表達之項目。本指引提供簡單之釋例，說明符合國際會計準則第 1 號有關財務狀況表、綜合損益表及權益變動表表達規定之方式。為符合特定情況，必要時企業應改變表達之順序、報表之名稱及單行項目之說明。
- IG2 本指引分為三部分。第 IG3 至 IG6 段提供財務報表表達之釋例。第 IG7 至 IG9 段提供依國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之規定，決定備供出售金融資產重分類調整之釋例。第 IG10 及 IG11 段提供資本揭露之釋例。
- IG3 本釋例之財務狀況表，呈現企業於財務狀況表中區分流動及非流動項目可採用之表達方法。其他格式只要能清楚區分流動及非流動項目，可能同樣適當。
- IG4 本釋例使用「綜合損益」用語來表示綜合損益之所有組成部分之總額（包括損益）。並使用「其他綜合損益」用語來表示包含於綜合損益中但排除於損益外之收益及費損。國際會計準則第 1 號並未規定企業於其財務報表中使用該等用語。
- IG5 本釋例提供兩張綜合損益表，來說明可選擇於單一報表或兩張報表中表達收益及費損。單一綜合損益表係按功能別說明損益中收益及費損之分類。單獨報表（本釋例之「損益表」）則按性質別說明損益中收益及費損之分類。
- IG6 本釋例並不意圖說明國際財務報導準則之所有方面，亦未構成整套財務報表，整套財務報表尚應包括現金流量表、重大會計政策之彙總說明及其他解釋性資訊。



## 第一部分：財務報表表達釋例

### XYZ 集團 – 20X7 年 12 月 31 日財務狀況表

(貨幣單位仟元)

	20X7 年 12 月 31 日	20X6 年 12 月 31 日
<b>資產</b>		
<b>非流動資產</b>		
不動產、廠房及設備	350,700	360,020
商譽	80,800	91,200
其他無形資產	227,470	227,470
投資關聯企業	100,150	110,770
備供出售金融資產	142,500	156,000
	<u>901,620</u>	<u>945,460</u>
<b>流動資產</b>		
存貨	135,230	132,500
應收帳款	91,600	110,800
其他流動資產	25,650	12,540
現金及約當現金	312,400	322,900
	<u>564,880</u>	<u>578,740</u>
<b>資產總額</b>	<u><u>1,466,500</u></u>	<u><u>1,524,200</u></u>

接續下頁...



...接續上頁

## XYZ 集團 – 20X7 年 12 月 31 日財務狀況表

(貨幣單位仟元)

	20X7 年 12 月 31 日	20X6 年 12 月 31 日
<b>權益及負債</b>		
<b>歸屬予母公司業主之權益</b>		
股本	650,000	600,000
保留盈餘	243,500	161,700
其他權益組成部分	10,200	21,200
	<u>903,700</u>	<u>782,900</u>
<b>非控制權益</b>	70,050	48,600
<b>權益總額</b>	<u>973,750</u>	<u>831,500</u>
<b>非流動負債</b>		
長期借款	120,000	160,000
遞延所得稅	28,800	26,040
長期準備	28,850	52,240
<b>非流動負債總額</b>	<u>177,650</u>	<u>238,280</u>
<b>流動負債</b>		
應付帳款及其他應付款	115,100	187,620
短期借款	150,000	200,000
長期借款流動部分	10,000	20,000
當期應付所得稅	35,000	42,000
短期準備	5,000	4,800
<b>流動負債總額</b>	<u>315,100</u>	<u>454,420</u>
<b>負債總額</b>	<u>492,750</u>	<u>692,700</u>
<b>權益及負債總額</b>	<u>1,466,500</u>	<u>1,524,200</u>



## XYZ 集團 – 20X7 年度綜合損益表

(說明如何於單一報表中表達綜合損益，並按功能別分類損益中之費損)

(貨幣單位仟元)

	20X7 年	20X6 年
收入	390,000	355,000
銷貨成本	(245,000)	(230,000)
銷貨毛利	145,000	125,000
其他收益	20,667	11,300
配銷成本	(9,000)	(8,700)
管理費用	(20,000)	(21,000)
其他費用	(2,100)	(1,200)
財務成本	(8,000)	(7,500)
依持股比例認列之關聯企業損益 <sup>(a)</sup>	35,100	30,100
<b>稅前淨利</b>	<b>161,667</b>	<b>128,000</b>
所得稅費用	(40,417)	(32,000)
<b>繼續營業單位本期淨利</b>	<b>121,250</b>	<b>96,000</b>
停業單位本期損失	–	(30,500)
<b>本期淨利</b>	<b>121,250</b>	<b>65,500</b>
<b>其他綜合損益：</b>		
換算國外營運機構之兌換差異數 <sup>(b)</sup>	5,334	10,667
備供出售金融資產 <sup>(b)</sup>	(24,000)	26,667
現金流量避險 <sup>(b)</sup>	667	4,000
不動產重估價利益	933	3,367
確定福利退休金計畫之精算利益(損失)	(667)	1,333
依持股比例認列之關聯企業其他綜合損益 <sup>(c)</sup>	400	(700)
與其他綜合損益組成部分相關之所得稅 <sup>(d)</sup>	4,667	(9,334)
<b>本期其他綜合損益(稅後淨額)</b>	<b>(14,000)</b>	<b>28,000</b>
<b>本期綜合損益總額</b>	<b>107,250</b>	<b>93,500</b>





接續下頁...

...接續上頁

## XYZ 集團 – 20X7 年度綜合損益表

(說明如何於單一報表中表達綜合損益，並按功能別分類損益中之費損)

(貨幣單位仟元)

	20X7 年	20X6 年
淨利歸屬予：		
母公司業主	97,000	52,400
非控制權益	24,250	13,100
	<u>121,250</u>	<u>65,500</u>
綜合損益總額歸屬予：		
母公司業主	85,800	74,800
非控制權益	21,450	18,700
	<u>107,250</u>	<u>93,500</u>
每股盈餘 (以貨幣單位表示)：		
基本及稀釋	<u>0.46</u>	<u>0.30</u>

其他綜合損益之組成部分亦可按稅後淨額表達於綜合損益表中：

	20X7 年	20X6 年
<b>本期其他綜合損益 (稅後淨額)：</b>		
換算國外營運機構之兌換差異數	4,000	8,000
備供出售金融資產	(18,000)	20,000
現金流量避險	(500)	(3,000)
不動產重估價利益	600	2,700
確定福利退休金計畫之精算利益 (損失)	(500)	1,000
依持股比例認列之關聯企業其他綜合損益	400	(700)
<b>本期其他綜合損益 (稅後淨額) <sup>(d)</sup></b>	<u>(14,000)</u>	<u>28,000</u>

(a) 此意指歸屬予關聯企業業主之關聯企業損益<sup>\*</sup>，亦即扣除所得稅及關聯企業之非控制權益後之部分。

(b) 此係彙總表達，並於附註中揭露本期利益或損失，以及重分類調整。亦可按總額表達。

(c) 此意指歸屬予關聯企業業主之關聯企業其他綜合損益，亦即扣除所得稅及關聯企業之非控制權益後之部分。

<sup>\*</sup> 譯者註：原文為「其他綜合損益」，但此處應為「損益」。

(d) 於附註中揭露與其他綜合損益各組成部分相關之所得稅。

### XYZ 集團 – 20X7 年度損益表

(說明如何於兩張報表中表達綜合損益，並按性質別分類損益中之費損)

(貨幣單位仟元)

	20X7 年	20X6 年
收入	390,000	355,000
其他收益	20,667	11,300
製成品及在製品存貨之變動	(115,100)	(107,900)
企業已執行並資本化之工程	16,000	15,000
耗用之原料及消耗品	(96,000)	(92,000)
員工福利費用	(45,000)	(43,000)
折舊及攤銷費用	(19,000)	(17,000)
不動產、廠房及設備之減損	(4,000)	–
其他費用	(6,000)	(5,500)
財務成本	(15,000)	(18,000)
依持股比例認列之關聯企業損益 <sup>(e)</sup>	35,100	30,100
<b>稅前淨利</b>	<b>161,667</b>	<b>128,000</b>
所得稅費用	(40,417)	(32,000)
<b>繼續營業單位本期淨利</b>	<b>121,250</b>	<b>96,000</b>
停業單位本期損失	–	(30,500)
<b>本期淨利</b>	<b>121,250</b>	<b>65,500</b>
淨利歸屬予：		
母公司業主	97,000	52,400
非控制權益	24,250	13,100
	<b>121,250</b>	<b>65,500</b>
每股盈餘 (以貨幣單位表示)：		
基本及稀釋	0.46	0.30

(e) 此意指歸屬予關聯企業業主之關聯企業淨利，亦即扣除所得稅及關聯企業之非控制權益後之部分。

**XYZ 集團 – 20X7 年度綜合損益表**

(說明如何於兩張報表中表達綜合損益)

(貨幣單位仟元)

	20X7 年	20X6 年
<b>本期淨利</b>	121,250	65,500
<b>其他綜合損益：</b>		
換算國外營運機構之兌換差異數	5,334	10,667
備供出售金融資產	(24,000)	26,667
現金流量避險	(667)	(4,000)
不動產重估價利益	933	3,367
確定福利退休金計畫之精算利益(損失)	(667)	1,333
依持股比例認列之關聯企業其他綜合損益 <sup>(f)</sup>	400	-700
與其他綜合損益組成部分相關之所得稅 <sup>(g)</sup>	4,667	(9,334)
<b>本期其他綜合損益(稅後淨額)</b>	<u>(14,000)</u>	<u>28,000</u>
<b>本期綜合損益總額</b>	<u><u>107,250</u></u>	<u><u>93,500</u></u>
<b>綜合損益總額歸屬予：</b>		
<b>母公司業主</b>	85,800	74,800
<b>非控制權益</b>	21,450	18,700
	<u>107,250</u>	<u>93,500</u>

其他綜合損益之組成部分亦可按稅後淨額表達。參照前述如何於單一綜合損益表中表達收益及費損之說明。

(f) 此意指歸屬予關聯企業業主之關聯企業其他綜合損益，亦即扣除所得稅及關聯企業之非控制權益後之部分。

(g) 於附註中揭露與其他綜合損益各組成部分相關之所得稅。

## XYZ 集團

其他綜合損益組成部分之揭露<sup>(h)</sup>

## 附註

截至 20X7 年 12 月 31 日之年度

(貨幣單位仟元)

	20X7 年		20X6 年	
<b>其他綜合損益：</b>				
換算國外營運機構之兌換差異數 <sup>(i)</sup>		5,334		10,667
備供出售金融資產：				
當年度產生之利益	1,333		30,667	
減：包含於損益中之利益之重分類調整	<u>(25,333)</u>	(24,000)	<u>(4,000)</u>	26,667
現金流量避險：				
當年度產生之利益（損失）	(4,667)		(4,000)	
減：包含於損益中之利益（損失）之重分類調整	3,333		—	
減：移轉至被避險項目原始帳面金額之調整金額	<u>667</u>	(667)	<u>—</u>	(4,000)
不動產重估價利益		933		3,367
確定福利退休金計畫之精算利益（損失）		(667)		1,333
依持股比例認列之關聯企業其他綜合損益		<u>400</u>		<u>(700)</u>
其他綜合損益		(18,667)		37,334
與其他綜合損益組成部分相關之所得稅 <sup>(j)</sup>		<u>4,667</u>		<u>(9,334)</u>
<b>本期其他綜合損益</b>		<u>(14,000)</u>		<u>28,000</u>

(h) 如企業選擇於綜合損益表中彙總表達，則應於附註中表達重分類調整及本期利益或損失之金額。

(i) 並未處分國外營運機構。因此，本年度無重分類調整。

(j) 於附註中揭露與其他綜合損益各組成部分相關之所得稅。

**XYZ 集團**

**與其他綜合損益各組成部分相關所得稅影響之揭露**

**附註**

截至 20X7 年 12 月 31 日之年度

(貨幣單位仟元)

	20X7 年			2006 年		
	稅前 金額	所得稅 (費用) 收益	稅後 金額	稅前 金額	所得稅 (費用) 收益	稅後 金額
換算國外營運機構 之兌換差異數	5,334	(1,334)	4,000	10,667	(2,667)	8,000
備供出售金融資產	(24,000)	6,000	(18,000)	26,667	(6,667)	20,000
現金流量避險	(667)	167	(500)	(4,000)	1,000	(3,000)
不動產重估價利益	933	(333)	600	3,367	(667)	2,700
確定福利退休金計 畫之精算利益(損 失)	(667)	167	(500)	1,333	(333)	1,000
依持股比例認列之 關聯企業其他綜合 損益	400	—	400	(700)	—	(700)
其他綜合損益	(18,667)	4,667	(14,000)	37,334	(9,334)	28,000



## XYZ 集團 – 20X7 年度權益變動表

(貨幣單位仟元)

	股本	保留盈餘	國外營運機構換算	備供出售金融資產	現金流量避險	重估增值	總計	非控制權益	權益總額
<b>20X6 年 1 月 1 日餘額</b>	600,000	118,100	(4,000)	1,600	2,000	–	717,700	29,800	747,500
會計政策變動	–	400	–	–	–	–	400	100	500
重編後餘額	600,000	118,500	(4,000)	1,600	2,000	–	718,100	29,900	748,000
<b>20X6 年度權益之變動</b>									
股利	–	(10,000)	–	–	–	–	(10,000)	–	(10,000)
本期綜合損益總額 <sup>(k)</sup>	–	53,200	6,400	16,000	(2,400)	1,600	74,800	18,700	93,500
<b>20X6 年 12 月 31 日餘額</b>	600,000	161,700	2,400	17,600	(400)	1,600	782,900	48,600	831,500
<b>20X7 年度權益之變動</b>									
股本發行	50,000	–	–	–	–	–	50,000	–	50,000
股利	–	(15,000)	–	–	–	–	(15,000)	–	(15,000)
本期綜合損益總額 <sup>(l)</sup>	–	96,600	3,200	(14,400)	(400)	800	85,800	21,450	107,250
轉為保留盈餘	–	200	–	–	–	200	–	–	–
<b>20X7 年 12 月 31 日餘額</b>	650,000	243,500	5,600	3,200	(800)	2,200	903,700	70,050	973,750

(k) 包含於 20X6 年保留盈餘之金額 53,200，係歸屬予母公司業主之淨利 52,400 加上確定福利退休金計畫之精算利益 800（1,333 扣除所得稅 333，再扣除非控制權益 200）。

包含於換算、備供出售及現金流量避險準備之金額，係扣除所得稅及非控制權益後之其他綜合損益各組成部分，例如備供出售金融資產相關之其他綜合損益 20X6 年為 16,000，係 26,667 扣除所得稅 6,667，再扣除非控制權益 4,000。

包含於重估增值之金額 1,600，係依持股比例認列之關聯企業其他綜合損益（700）加上不動產重估價利益 2,300（3,367 扣除所得稅 667，再扣除非控制權益 400）。關聯企業之其他綜合損益僅與不動產重估價利益或損失相關。

(l) 包含於 20X7 年保留盈餘之金額 96,600，係歸屬予母公司業主之淨利 97,000 加上確定福利退休金計畫之精算損失 400（667 扣除所得稅 167，再扣除非控制權益 100）。



包含於換算、備供出售及現金流量避險準備之金額，係扣除所得稅及非控制權益後之其他綜合損益各組成部分，例如備供出售金融資產相關之其他綜合損益 20X7 年為 3,200，係 5,334 扣除所得稅 1,334，再扣除非控制權益 800。

包含於重估增值之金額 800，係依持股比例認列之關聯企業其他綜合損益 400 加上不動產重估價利益 400（933 扣除所得稅 333，再扣除非控制權益 200）。關聯企業之其他綜合損益僅與不動產重估價利益或損失相關。

## 第二部分：決定重分類調整釋例

- IG7 本準則規定企業應揭露與綜合損益各組成部分相關之重分類調整。
- IG8 本指引提供依國際會計準則第 39 號之規定，計算備供出售金融資產重分類調整之釋例。
- IG9 20X5 年 12 月 31 日，XYZ 集團以每股 10 貨幣單位 (CU) 購入 1,000 股股票 (權益工具)，並將其分類為備供出售。該工具 20X6 年 12 月 31 日之公允價值為 CU12；20X7 年 12 月 31 日之公允價值增加至 CU15。所有之工具於 20X7 年 12 月 31 日出售；XYZ 集團持有該工具之期間並無任何宣告股利。依國際會計準則第 12 號「所得稅」之規定，其適用稅率為 30%。

### 利益之計算

(貨幣單位)

	稅前	所得稅費用	稅後淨額
認列為其他綜合損益之利益：			
截至 20X6 年 12 月 31 日之年度	2,000	(600)	1,400
截至 20X7 年 12 月 31 日之年度	3,000	(900)	2,100
利益總額	<u>5,000</u>	<u>(1,500)</u>	<u>3,500</u>

### 截至 20X6 年 12 月 31 日及 20X7 年 12 月 31 日之年度報導於損益及其他綜合損益之金額

	20X7 年	20X6 年
損益：		
出售金融工具利益	5,000	
所得稅費用	<u>(1,500)</u>	
認列為損益之淨利益	<u>3,500</u>	
其他綜合損益：		
當年度產生之利益 (稅後淨額)	2,100	1,400
重分類調整 (稅後淨額)	<u>(3,500)</u>	<u>—</u>
認列為其他綜合利益 (損失) 之淨利益	<u>(1,400)</u>	<u>1,400</u>
	<u>2,100</u>	<u>1,400</u>

其他綜合損益之組成部分亦可按總額列示，並以單獨單行項目列示所得稅之影響：

	20X7 年	20X6 年
<b>損益：</b>		
出售金融工具利益	5,000	
所得稅費用	(1,500)	
<b>認列為損益之淨利益</b>	<u>3,500</u>	
<b>其他綜合損益：</b>		
當年度產生之利益	3,000	2,000
重分類調整	(5,000)	—
與其他綜合損益組成部分相關之所得稅	600	(600)
<b>認列為其他綜合利益（損失）之淨利益</b>	<u>(1,400)</u>	<u>1,400</u>
	<u>2,100</u>	<u>1,400</u>



## 第三部分：資本揭露釋例（第 134 至 136 段）

### 非為受管制金融機構之企業

IG10 下列釋例說明非金融機構且未受限於外部強制性資本規範之企業，如何應用第 134 及 135 段之規定。本釋例中，企業使用負債對調整後資本比率來控管資本。其他企業可能使用不同方法來控管資本。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，以符合第 134 及 135 段之規定。

#### 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客戶融資之金融子公司。A 集團未受限於外部強制性之資本規範。

#### 揭露釋例

集團管理資本之目標：

- 確保本企業繼續經營之能力，因而可以持續提供股東報酬及其他利害關係人利益，及
- 產品及服務依相對之風險水準訂價，以提供股東足夠之報酬。

集團依風險比例設定資本金額。集團根據經濟情況之變動及標的資產之風險特性，來管理資本結構並適度調整。為維持或調整資本結構，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，集團以負債對調整後資本比率為基礎來控管資本。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（列示於財務狀況表）減去現金及約當現金。調整後資本係權益之全部組成部分（亦即股本、股本溢價、非控制權益、保留盈餘及重估增值）扣除與現金流量避險有關之權益累計金額，並包含某些形式之次順位債務。

接續下頁...

## ...接續上頁

20X4 年集團之策略與 20X3 年一致，即維持負債對調整後資本比率於 6：1 至 7：1 之間，以達 BB 之信用評等，確保能以合理之成本進行融資。20X4 年 12 月 31 日及 20X3 年 12 月 31 日之負債對調整後資本比率如下：

	20X4 年 12 月 31 日	20X3 年 12 月 31 日
	貨幣單位 百萬元	貨幣單位 百萬元
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：與現金流量避險有關之權益累計金額	(10)	(5)
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

20X4 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、獲利改善及所管理應收款水準之降低，20X4 年支付之股利增加至 CU2.8 百萬（20X3 年為 CU2.5 百萬）。





## 未遵循外部強制性資本規範之企業

IG11 下列釋例說明企業如於當期未遵循外部強制性資本規範，如何應用第 135 段(e)之規定。企業尚須提供其他揭露，以符合第 134 及 135 段之其他規定。

### 事實

A 企業提供其客戶金融服務，並受限於 B 主管機關規定之強制性資本規範。20X7 年度，A 企業未遵循 B 主管機關規定之強制性資本規範。於 20X7 年度之財務報表，A 企業提供下列有關其未遵循之揭露。

### 揭露釋例

A 企業於 20X7 年 10 月 20 日提交其 20X7 年前三季（截至 9 月 30 日）法定資本之申報書。當日 A 企業之法定資本低於 B 主管機關規定之資本規範 CU1 百萬。因此，A 企業被要求提交主管機關如何增加其法定資本以符合資本規範之計畫。A 企業提交之計畫為將於 20X7 年第四季出售其帳面金額為 CU11.5 百萬無公開報價之權益組合。20X7 年第四季，A 企業以 CU12.6 百萬出售該固定利率之投資組合，並符合其主管機關之資本規範。



## 附錄

### 其他國際財務報導準則指引之修正

本附錄包含對其他國際財務報導準則指引之必要修正，以確保與修訂之國際會計準則第 1 號一致。於修正之條文中，新增之內容加註底線標示，刪除之內容則以刪除線標示。

\* \* \* \* \*

本準則於 2007 年修訂時所包含於本附錄之修正內容，已納入本版之相關準則。



## 對照表

本表係列示國際會計準則第 1 號(2003 年修訂並於 2005 年修正)與國際會計準則第 1 號(2007 年修訂)間內容之對照。若條文大致處理相同之議題，即使其指引不同，仍視為可相互對照。

被取代之國際會計準則第 1 號條文	國際會計準則第 1 號(2007 年修訂)條文	被取代之國際會計準則第 1 號條文	國際會計準則第 1 號(2007 年修訂)條文	被取代之國際會計準則第 1 號條文	國際會計準則第 1 號(2007 年修訂)條文
1	1, 3	42, 43	47, 48	101	無
2	2	44-48	49-53	102	111
3	4,7	49, 50	36,37	103-107	112-116
4	無	51-67	60-76	108-115	117-124
5	5	68	54	116-124	125-133
6	6	68A	54	124A-124C	134-136
7	9	69-73	55-59	125, 126	137, 138
8	10	74-77	77-80	127	139
9, 10	13, 14	無	81	127A	無
11	7	78	88	127B	無
12	7	79	89	128	140
無	8	80	89	IG1	IG1
無	11, 12	81	82	無	IG2
13-22	15-24	82	83	IG2	IG3
23, 24	25, 26	無	84	無	IG4
25, 26	27, 28	83-85	85-87	IG3	IG5
27, 28	45, 46	無	90-96	IG4	IG6
29-31	29-31	86-94	97-105	無	IG7
32-35	32-35	95	107	無	IG8
36	38	無	108	無	IG9
無	39	96, 97	106, 107	IG5	IG10
37-41	40-44	98	109	IG6	IG11

