

國際會計準則第 8 號 (2010 年版)

正 體 中 文 版 草 案

會計政策、會計估計變動及錯誤

徵 求 意 見 函

(僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於 99 年 11 月 10 日前，將意見以電子郵件方式寄至 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 8 號

會計政策、會計估計變動及錯誤

A 部分

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

國際會計準則第 8 號

會計政策、會計估計變動及錯誤

本版納入截至 2009 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則對本準則所作之修正。

國際會計準則委員會 (IASB) 於 1993 年 12 月發布國際會計準則第 8 號「當期淨損益、基本錯誤及會計政策變動」，並取代國際會計準則第 8 號「異常與前期項目及會計政策變動」(1978 年 2 月發布)。

常務解釋委員會制定兩號與國際會計準則第 8 號有關之解釋：

- 解釋公告第 2 號「一致性：借款成本之資本化」(1997 年 12 月發布)
- 解釋公告第 18 號「一致性：替代方法」(2000 年 1 月發布)。

國際會計準則第 35 號「停業單位」(1998 年 6 月發布且已被國際財務報導準則第 5 號取代) 已取代國際會計準則第 8 號 (1993 年) 對停業單位之規定。

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 8 號，並改稱為「會計政策、會計估計變動及錯誤」。修訂之準則亦取代解釋公告第 2 號及解釋公告第 18 號。

國際會計準則第 8 號及其隨附文件已被下列國際財務報導準則修正：

- 國際會計準則第 23 號「借款成本」(2007 年 3 月修訂)*
- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」(2007 年 9 月修訂)*
- 「國際財務報導準則之改善」(2008 年 5 月發布)*
- 國際財務報導準則第 9 號「金融工具」(2009 年 11 月發布)。[†]

下列解釋與國際會計準則第 8 號有關：

- 解釋公告第 7 號「引入歐元」(1998 年 5 月發布並後續修正)
- 解釋公告第 10 號「政府補助：與營業活動無特定關連」(1998 年 7 月發布並後續修正)
- 解釋公告第 12 號「合併：特殊目的個體」(1998 年 12 月發布並後續修正)

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

[†] 生效日為 2013 年 1 月 1 日 (得提前適用)

- 解釋公告第 13 號「聯合控制個體：合資控制者之非貨幣性投入」（1998 年 12 月發布並後續修正）
- 解釋公告第 15 號「營業租賃：誘因」（1998 年 12 月發布並後續修正）
- 解釋公告第 21 號「所得稅：重估價非折舊性資產之回收」（2000 年 7 月發布並後續修正）
- 解釋公告第 25 號「所得稅：企業或其股東之納稅狀況改變」（2000 年 7 月發布並後續修正）
- 解釋公告第 27 號「評估法律形式為租賃之交易實質」（2001 年 12 月發布並後續修正）
- 解釋公告第 31 號「收入：廣告服務之交換」（2001 年 12 月發布並後續修正）
- 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 月發布並後續修正）
- 國際財務報導解釋第 4 號「決定一項安排是否包含租賃」（2004 年 12 月發布並後續修正）
- 國際財務報導解釋第 5 號「除役、復原及環境修復基金滋息之權利」（2004 年 12 月發布）
- 國際財務報導解釋第 6 號「參與特定市場所產生之負債：廢電機電子設備」（2005 年 9 月發布）
- 國際財務報導解釋第 12 號「服務特許權協議」（2006 年 11 月發布並後續修正）
- 國際財務報導解釋第 13 號「客戶忠誠計畫」（2007 年 6 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 月發布並後續修正）
- 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 16 號「國外營運機構淨投資之避險」（2008 年 7 月發布）†
- 國際財務報導解釋第 18 號「客戶資產之轉入」（2009 年 1 月發布）‡
- 國際財務報導解釋第 19 號「以權益工具消滅金融負債」（2009 年 11 月發布）。§

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

† 生效日為 2008 年 10 月 1 日

‡ 生效日為 2009 年 7 月 1 日

§ 生效日為 2010 年 7 月 1 日（得提前適用）

目錄

| | 段次 |
|-------------------------------------|------------|
| 簡介 | IN1 – IN18 |
| 國際會計準則第8號 會計政策、會計估計變動及錯誤 | |
| 目的 | 1-2 |
| 範圍 | 3-4 |
| 定義 | 5-6 |
| 會計政策 | 7-31 |
| 會計政策之選擇及應用 | 7-12 |
| 會計政策之一致性 | 13 |
| 會計政策變動 | 14-31 |
| 會計政策變動之應用 | 19-27 |
| 追溯適用 | 22 |
| 追溯適用之限制 | 23-27 |
| 揭露 | 28-31 |
| 會計估計變動 | 32-40 |
| 揭露 | 39-40 |
| 錯誤 | 41-49 |
| 追溯重編之限制 | 43-48 |
| 前期錯誤之揭露 | 49 |
| 關於追溯適用及追溯重編之實務上不可行 | 50-53 |
| 生效日 | 54 |
| 其他準則之撤銷 | 55-56 |
| 附錄 | |
| 其他準則之修正 | |



下列隨附文件請見本版 B 部分

理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 8 號之核准

結論基礎

施行指引



國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」由第 1 至 56 段及附錄組成。各段均具同等效力，國際會計準則理事會（IASB）採用本準則時，仍沿用國際會計準則委員會（IASB）之準則格式。閱讀國際會計準則第 8 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。



簡介

- IN1 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」取代 1993 年修訂之國際會計準則第 8 號「當期淨損益、基本錯誤及會計政策變動」，並適用於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度。本準則鼓勵提前適用。本準則亦取代下列解釋：
- (a) 解釋公告第 2 號「一致性：借款成本之資本化」
 - (b) 解釋公告第 18 號「一致性：替代方法」。

修訂國際會計準則第 8 號之理由

- IN2 國際會計準則理事會 (IASB) 制定本修訂之國際會計準則第 8 號，作為國際會計準則改善計畫之一部分。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。此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。
- IN3 針對國際會計準則第 8 號，理事會之主要目的為：
- (a) 取消對自願性會計政策變動之追溯適用及前期錯誤更正之追溯重編原允許之替代處理；
 - (b) 刪除基本錯誤之觀念；
 - (c) 明確規定管理階層所參考之指引層級；在無明確適用之準則及解釋之情況下選擇會計政策時，管理階層會考量到該指引之適用性；
 - (d) 定義重大遺漏或錯誤，並敘述於適用會計政策及錯誤更正時，如何應用重大性之觀念；及
 - (e) 納入解釋公告第 2 號及解釋公告第 18 號之共識。
- IN4 理事會並未重新考量國際會計準則第 8 號之其他規定。

先前規定之變動

- IN5 前一版國際會計準則第 8 號之主要變動敘述如下。

會計政策之選擇

- IN6 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」(1997 年發布) 對會計政策之選擇及適用之規定已移至本準則。本準則更新先前管理階層所參考之指引層級；在無明確

適用之國際財務報導準則之情況下選擇會計政策時，管理階層會考量到該指引之適用性。

重大性

IN7 本準則定義重大遺漏或錯誤。其規定如下：

- (a) 當採用國際財務報導準則之會計政策影響不重大時，則無須採用該等會計政策。此係補充國際會計準則第 1 號之規定，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。
- (b) 若財務報表包含重大錯誤，則該財務報表並未遵循國際財務報導準則。
- (c) 重大前期錯誤應於被發現後，於首次核准發布之整份財務報表中追溯更正。

自願性會計政策變動及前期錯誤更正

IN8 本準則規定應追溯適用自願性會計政策變動，並追溯重編前期錯誤更正。本準則取消於前一版國際會計準則第 8 號中原允許之替代處理：

- (a) 將會計政策變動所導致之調整或前期錯誤更正之金額列入當期損益；及
- (b) 表達來自前期財務報表中未變動之比較資訊。

IN9 由於取消原允許之替代處理，故所表達之前期比較資訊應視為新會計政策自始即已適用及前期錯誤未曾發生。

實務上不可行

IN10 本準則對於追溯調整會計政策變動及更正前期錯誤時應變動比較資訊，保留了「實務上不可行」之豁免條件。目前本準則已包含「實務上不可行」之定義及對其解釋之指引。

IN11 本準則亦指出，若企業於當期期初決定下列累積影響數在實務上不可行時：

- (a) 對所有前期採用新會計政策，或
- (b) 所有前期之錯誤，

則應自實務上最早可行之日起推延變動比較資訊，視為新會計政策自該時即已適用或錯誤自該時即已更正。

基本錯誤

IN12 本準則刪除基本錯誤之觀念，以及基本錯誤與其他重大錯誤間之區分，並對前期錯誤予以定義。

揭露

IN13 目前本準則規定（非鼓勵），企業對還未實施之某項已發布但尚未生效之新國際財務報導準則，應揭露其即將發生之會計政策變動。此外，本準則規定企業應揭露對評估適用新國際財務報導準則將對企業首次適用期間之財務報表可能影響之已知或可合理估計之攸關資訊。IN14 本準則規定應更詳細地揭露因會計政策變動或前期錯誤更正所導致之調整金額，並規定對於每一受影響之財務報表單行項目，以及若企業適用國際會計準則第 33 號「每股盈餘」，對於基本及稀釋每股盈餘，應作此揭露。

其他變動

IN15 對當期損益表達之規定已移至國際會計準則第 1 號。

IN16 本準則納入解譯公告第 18 號之共識，亦即：

- (a) 企業對於類似交易、其他事項及情況應一致地選擇及採用其會計政策，除非某一國際財務報導準則明確規定或允許將項目分類且不同類別宜採用不同會計政策；及
- (b) 若某一國際財務報導準則規定或允許前述分類，則各類別應一致地選擇及採用適當之會計政策。

解譯公告第 18 號之共識已納入解譯公告第 2 號之共識，並規定若企業選擇將借款成本資本化之政策，則該政策亦應適用至所有符合要件之資產。

IN17 本準則包括對會計估計變動之定義。

IN18 本準則包括將會計估計變動影響數推延列入損益之例外，並指明若會計估計變動造成資產及負債之變動或與權益之某一項目有關，則應於變動當期透過調整相關資產、負債或權益項目之帳面金額，加以認列。

國際會計準則第 8 號

會計政策、會計估計變動及錯誤

目的

- 1 本準則之目的係訂定選擇與變更會計政策之標準，連同會計政策變動、會計估計變動與錯誤更正之會計處理與揭露。本準則旨在提升企業財務報表之攸關性與可靠性，以及該等財務報表於不同期間及與其他企業財務報表之可比性。
- 2 會計政策之揭露規定，除會計政策變動外，係訂定於國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」中。

範圍

- 3 本準則應適用於會計政策之選擇與適用，及會計政策變動、會計估計變動與前期錯誤更正之會計處理。
- 4 前期錯誤更正及適用會計政策變動所作追溯調整之所得稅影響數，應依國際會計準則第 12 號「所得稅」之規定處理及揭露。

定義

- 5 本準則用語定義如下：

會計政策係指企業編製及表達財務報表所採用之特定原則、基礎、慣例、規則及實務。

會計估計變動係指評估資產及負債目前狀況與相關之未來預期效益與義務後，而對資產、負債帳面金額或資產各期耗用金額所作之調整。會計估計變動係因新資訊或新發展所導致，因而並非錯誤更正。

國際財務報導準則係指國際會計準則理事會 (IASB) 所採用之準則及解釋，包括：

- (a) 國際財務報導準則；
- (b) 國際會計準則；及
- (c) 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 或先前之常務解釋委員會 (SIC) 所制定之解釋。

重大 某些項目之遺漏或誤述如可能個別或集體影響使用者根據財務報表所作之

經濟決策，則該遺漏或誤述為重大。重大性取決於依所處情況所判斷遺漏或誤述之大小及性質。遺漏或誤述項目之大小或性質（或兩者之組合），可能為重大性之決定因素。前期錯誤係指企業因未使用或誤用下列可靠資訊，而造成以前一期或多期財務報表之遺漏或誤述：

- (a) 於通過發布前述期間財務報表時可取得之資訊；及
- (b) 於前述財務報表編製及表達時可合理預期已取得且已考量之資訊。

此等錯誤包括計算錯誤、會計政策適用錯誤、忽略或誤解事實及舞弊之影響。

追溯適用係指對交易、其他事件及情況採用新會計政策，視為該政策自始即被採用。

追溯重編係指更正財務報表要素所認列、衡量及揭露之金額，視為前期錯誤從未發生過。

實務上不可行 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。某特定前期如有下列情形之一時，會計政策變動之追溯適用或前期錯誤更正之追溯重編於實務上不可行：

- (a) 追溯適用或追溯重編之影響數無法決定；
- (b) 追溯適用或追溯重編時須對管理階層於該期間可能之意圖作出假設；或
- (c) 追溯適用或追溯重編須作金額之重大估計，而企業無法將下列有關該等估計之資訊與其他資訊客觀區分：
 - (i) 對前述金額認列、衡量或揭露之日已存在之狀況提出證明；且
 - (ii) 該期財務報表通過發布時已可取得。

推延適用 會計政策變動及認列會計估計變動影響數之推延適用分別為：

- (a) 對會計政策變動日後發生之交易、其他事項及情況，採用新會計政策；及
- (b) 將會計估計變動之影響數認列於當期及未來受影響期間。

- 6 評估遺漏或誤述是否影響使用者之經濟決策（如是則為重大）時，須考量使用者之特性。「財務報表編製及表達之架構」第 25 段指出，「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。」因此，前述之評估應考量於合理預期下，具該等特性之使用者在作成經濟決策時，如何受到影響。

會計政策

會計政策之選擇及適用

- 7 當某一國際財務報導準則明確適用於某項交易、其他事項或情況時，應依該國際財務報導準則決定適用該項目之會計政策。
- 8 國際財務報導準則所訂定之會計政策，國際會計準則理事會（IASB）認為，其所產生之財務報表將包括有關適用該等政策之交易、其他事項或情況之攸關而可靠之資訊。當採用該等會計政策之影響不重大時，則無須採用。惟若為達成對企業財務狀況、財務績效或現金流量之特定表達，而作出（或未更正）非重大偏離國際財務報導準則規定時，則屬不適當。
- 9 國際財務報導準則附有指引以協助企業適用其規定。所有之指引均敘明其是否為國際財務報導準則整體之一部分。屬國際財務報導準則整體之一部分之指引為強制性規定。非屬國際財務報導準則整體之一部分之指引，則不包括對財務報表之規定。
- 10 若無某一國際財務報導準則明確適用於企業之交易、其他事項或情況時，管理階層應運用其判斷以訂定並採用可提供下列資訊之會計政策：
- (a) 對使用者經濟決策之需求具攸關性；及
 - (b) 具可靠性，即其財務報表具下列特性：
 - (i) 忠實地表述企業之財務狀況、財務績效及現金流量；
 - (ii) 反映交易、其他事項或情況之經濟實質，而非僅反映其法律形式；
 - (iii) 中立性（即無偏誤）；
 - (iv) 審慎性；及
 - (v) 於所有重大方面係屬完整。
- 11 於作第 10 段所述之判斷時，管理階層應依序參考下列來源並考量其適用性：
- (a) 國際財務報導準則對處理類似及相關議題之規定；及
 - (b) 「架構」中對資產、負債、收益及費損之定義、認列條件及衡量觀念。
- 12 於作第 10 段所述之判斷時，在不與第 11 段規定之來源衝突之範圍內，管理階層亦可考量（採類似觀念架構制定會計準則之）其他準則制定機構所發布之最新準則、其他會計文獻及公認之產業實務。

會計政策之一致性

- 13 企業對於類似交易、其他事項或情況應一致地選擇及適用會計政策，除非某一國際財務報導準則明確規定或允許將項目分類且不同類別宜採用不同會計政策。若某一國際財務報導準則規定或允許前述分類，則各類別應一致地選擇及採用適當之會計政策。

會計政策變動

- 14 企業僅於會計政策變動符合下列條件之一時，始應變動其會計政策：
- (a) 某一國際財務報導準則所規定；或
 - (b) 能使財務報表提供交易、其他事項或情況對企業財務狀況、財務績效或現金流量之影響之可靠且更攸關之資訊。
- 15 財務報表使用者須能比較企業不同期間之財務報表，以辨認其財務狀況、財務績效及現金流量之趨勢。因此，除非會計政策變動符合第 14 段所述之任一條件，各期內及各期間應採用相同之會計政策。
- 16 下列非屬會計政策變動：
- (a) 交易、其他事項或情況之實質不同於先前發生者，所採用之會計政策；及
 - (b) 對先前未發生或發生但不重大之交易、其他事項或情況，所採用之新會計政策。
- 17 依國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」或國際會計準則第 38 號「無形資產」之規定，首次採用將資產重估價之政策，係屬於應依國際會計準則第 16 號或國際會計準則第 38 號作為重估價處理，而非依本準則處理之會計政策變動。
- 18 第 19 至 31 段之規定不適用於第 17 段所述之會計政策變動。

會計政策變動之應用

- 19 除第 23 段另有規定外：
- (a) 企業對於首次適用某一國際財務報導準則而產生之會計政策變動，其會計應依該國際財務報導準則特定之過渡規定處理；及
 - (b) 企業首次適用某一國際財務報導準則所產生之會計政策變動，如該國際財務報導準則對該變動並無特定之過渡規定，或自願變動一項會計政策，則應追溯適用該變動。
- 20 就本準則之目的而言，提前適用某一國際財務報導準則並非自願性會計政策變動。
- 21 若無某一國際財務報導準則明確適用於企業之交易、其他事項或情況時，管理階

層可依第 12 段之規定採用（採類似觀念架構制定會計準則之）其他準則制定機構所發布之最新準則。於此準則修正之後，若企業選擇變動其會計政策，該變動應依自願性會計政策變動處理及揭露。

追溯適用

- 22 除第 23 段另有規定外，企業若依第 19 段(a)或(b)之規定追溯適用其會計政策變動，則應調整所表達最早期間之各項受影響權益組成部分之初始餘額，及所表達每一以前期間之其他比較金額，視為自始即採用該新會計政策。

追溯適用之限制

- 23 依第 19 段(a)或(b)之規定應追溯適用時，除該變動在特定期間之影響數或累積影響數之決定在實務上不可行外，應追溯適用該會計政策之變動。
- 24 企業於表達以前一期或多期比較資訊時，若會計政策變動在特定期間影響數之決定在實務上不可行，則應自實務上可追溯適用最早期間（可能為當期）之期初，對資產及負債帳面金額開始適用新會計政策，並對該期間每項受影響權益組成部分之初始餘額作相對應之調整。
- 25 企業於當期期初，若對於採用新會計政策之所有前期累積影響數之決定，在實務上不可行時，應自實務上最早可行之日起推延適用該新會計政策，以調整比較資訊。
- 26 企業追溯適用新會計政策時，應將其應用至實務上最早可行之日之比較資訊。除非企業可決定前期財務狀況表期初及期末之累積影響數，否則對該前期之追溯適用在實務上不可行。與財務報表表達期間之前各期間有關之調整金額，應直接調整至所表達最早期間各項受影響之權益組成部分之初始餘額。該項調整通常調整至保留盈餘，惟亦可能調整至另一權益組成部分（例如為遵循某一國際財務報導準則）。任何前期之其他資訊（如財務資料之歷史彙總）亦應調整至實務上最早可行之日。
- 27 若對於採用新會計政策之所有前期累積影響數無法決定，致追溯適用新會計政策於實務上不可行時，企業應依第 25 段規定，自實務上可行之最早期間開始日推延適用新會計政策。因此，企業不考慮於該日之前所產生之資產、負債及權益之累積調整部分。即使對任一前期推延採用新會計政策在實務上不可行，仍允許變動會計政策。第 50 至 53 段針對當以前一期或多期採用新會計政策於實務上不可行時提供指引。

揭露

- 28 首次適用某一國際財務報導準則對當期或任何前期有影響、可能對當期或任何前期有影響（除決定調整之金額於實務上不可行外），或可能對未來期間有影響時，

企業應揭露：

- (a) 該國際財務報導準則之名稱；
- (b) 會計政策變動係依該準則之過渡規定所為（於適用時）；
- (c) 會計政策變動之性質；
- (d) 對過渡規定之說明（於適用時）；
- (e) 可能影響未來期間之過渡規定（於適用時）；
- (f) 於實務上可行之範圍內，對所表達之當期及每一以前期間，揭露下列調整之金額：
 - (i) 每一受影響之財務報表單行項目；及
 - (ii) 若企業適用國際會計準則第 33 號「每股盈餘」，其基本每股盈餘與稀釋每股盈餘；
- (g) 在實務上可行之範圍內，與所表達期間之前各期間有關之調整金額；及
- (h) 依第 19 段(a)或(b)規定，若對某特定前期或表達期間之前各期間追溯適用在實務上不可行，則應揭露導致實務上不可行存在之情況，並敘明如何及自何時開始適用會計政策之變動。

後續期間之財務報表無須重複前述揭露。

29 當自願性會計政策變動對當期或任何前期有影響、可能對當期或任何前期有影響（除決定調整之金額於實務上不可行外），或可能對未來期間有影響時，企業應揭露：

- (a) 會計政策變動之性質；
- (b) 採用新會計政策能提供可靠且更攸關資訊之理由；
- (c) 於實務上可行之範圍內，對所表達之當期及每一以前期間，揭露下列調整之金額：
 - (i) 每一受影響之財務報表單行項目；及
 - (ii) 若企業適用國際會計準則第 33 號，其基本每股盈餘與稀釋每股盈餘；
- (d) 在實務上可行之範圍內，與所表達期間之前各期間有關之調整金額；及
- (e) 若對某特定前期或表達期間之前各期間追溯適用在實務上不可行，則應揭露

導致實務上不可行存在之情況，並敘明如何及自何時開始適用會計政策之變動。

後續期間之財務報表無須重複前述揭露。

- 30 當企業尚未適用某項已發布但尚未生效之新國際財務報導準則時，應揭露：
- (a) 此事實；及
 - (b) 對評估適用新國際財務報導準則將對企業首次適用期間之財務報表可能影響之已知或可合理估計之攸關資訊。
- 31 企業於遵循第 30 段之規定時，應考慮揭露：
- (a) 新國際財務報導準則之名稱；
 - (b) 將發生之會計政策（各）變動之性質；
 - (c) 應適用該國際財務報導準則之日期；
 - (d) 企業計劃首次適用該國際財務報導準則之日期；及
 - (e) 下列二者之一：
 - (i) 首次適用該國際財務報導準則預期對企業財務報表之影響之討論；或
 - (ii) 前述影響若無法得知或無法合理估計，對該事實之說明。

會計估計變動

- 32 由於經營活動隱含不確定性之結果，財務報表中許多項目無法精確衡量而僅能估計。估計涉及以最近可獲得且可靠之資訊為基礎之判斷。例如，下列各項可能須作估計：
- (a) 呆帳；
 - (b) 存貨過時；
 - (c) 金融資產或金融負債之公允價值；
 - (d) 折舊性資產之耐用年限或所含之未來經濟效益之預期消耗型態；及
 - (e) 保固義務。
- 33 合理估計之使用係編製財務報表之必要部分，並不損害其可靠性。
- 34 若估計時所依據之情況發生變動，或由於新資訊或更多經驗之結果，估計可能須

加以修正。就性質而言，估計之修正與前期無關且亦非錯誤之更正。

35 所適用之衡量基礎變動為會計政策變動而非會計估計變動。若將會計政策變動自會計估計變動區分有困難時，該變動應視為會計估計變動。

36 除第 37 段所述情況外，會計估計變動之影響應於下列期間推延認列於損益：

(a) 變動當期，若變動僅影響當期；或

(b) 變動當期及未來期間，若變動影響當期及未來期間。

37 若會計估計變動造成資產及負債之變動或與權益之某一項目有關，則應於變動當期透過調整相關資產、負債或權益項目之帳面金額，加以認列。

38 推延認列會計估計變動之影響，意指將變動適用至估計變動發生日起之交易、其他事項及情況。一項會計估計變動可能僅影響變動當期之損益，或當期及未來期間之損益。例如，呆帳金額之估計變動僅影響變動當期損益，因而應於當期認列。惟折舊性資產之估計耐用年限或所含未來經濟效益之預期消耗型態變動，則影響變動當期及資產剩餘耐用年限內未來各期之折舊費用。於前述兩種情況下，變動之影響與當期有關者於當期認列為收益或費損。對未來期間之影響（如有時），則應於未來期間認列為收益或費損。

揭露

39 企業應揭露對當期有影響或預期對未來期間有影響之會計估計變動之性質及金額，惟若估計未來期間之影響於實務上不可行時，則無須揭露。

40 企業若因估計未來期間之影響金額於實務上不可行而未揭露時，則應揭露該事實。

錯誤

41 錯誤可能發生於財務報表要素之認列、衡量、表達或揭露。財務報表若含有重大錯誤、或蓄意造成非重大錯誤以呈現企業財務狀況、財務績效或現金流量之特定表達時，均屬未遵循國際財務報導準則。潛在當期錯誤於當期發現者，應於財務報表通過發布前更正。惟重大錯誤有時於後續期間始發現，該等前期錯誤應於該後續期間財務報表所表達之比較資訊中予以更正（見第 42 至 47 段）。

42 除第 43 段另有規定外，企業應於發現錯誤後之首次通過發布之整份財務報表中，按下列方式追溯更正重大前期錯誤：

(a) 重編錯誤發生之該前期所表達之比較金額；或

(b) 若錯誤發生在所表達最早期間之前，則應重編所表達最早期間之資產、負債

及權益之初始餘額。

追溯重編之限制

- 43 除錯誤對特定期間影響數或累積影響數之決定在實務上不可行外，應以追溯重編方式更正前期錯誤。
- 44 企業於表達以前一期或多期比較資訊時，若決定錯誤對於特定期間影響數在實務上不可行，則應自實務上可追溯重編之最早期間（可能為當期），重編資產、負債及權益之初始餘額。
- 45 企業於當期期初，若對於某項錯誤對所有前期之累積影響數之決定在實務上不可行時，應自實務上最早可行之日起推延重編比較資訊以更正該錯誤。
- 46 前期錯誤之更正應排除於發現錯誤當期之損益之外。任何表達之前期資訊，包括歷史性彙總資訊，應重編至實務上最早可行之日。
- 47 若決定一項錯誤（例如誤用會計政策）之所有前期金額在實務上不可行時，依第 45 段之規定，企業應自實務上最早可行之日起推延重編比較資訊。因此，企業不考慮於該日之前所產生之資產、負債及權益之累積重編部分。第 50 至 53 段針對當以前一期或多期錯誤更正於實務上不可行時提供指引。
- 48 錯誤更正與會計估計變動有所區別。會計估計就其本質而言係屬概估，可能因得知額外資訊而須加以修正。例如，對或有事項之結果所認列之利益或損失，並非錯誤更正。

前期錯誤之揭露

- 49 企業於適用第 42 段時，應揭露下列各項：
- (a) 前期錯誤之性質；
 - (b) 於實務上可行之範圍內，對所表達之每一以前期間，揭露下列更正之金額：
 - (i) 每一受影響之財務報表單行項目；及
 - (ii) 若企業適用國際會計準則第 33 號，其基本每股盈餘與稀釋每股盈餘；
 - (c) 所表達最早以前期間之期初更正金額；及
 - (d) 若對某特定前期追溯重編在實務上不可行，則應揭露導致實務上不可行存在之情況，並敘明如何及自何時開始更正該錯誤。

後續期間之財務報表無須重複前述揭露。

關於追溯適用及追溯重編之實務上不可行

50 在某些情況下，調整以前一期或多期之比較資訊以達成與當期之可比性在實務上不可行。例如，資料於前期並非按照足以使企業追溯適用新會計政策（包括就第 51 至 53 段之目的而言，對前期之推延適用）或追溯重編以更正前期錯誤之方式收集，而重建該資訊可能於實務上不可行。

51 採用某項會計政策於針對交易、其他事項或情況所認列或揭露之財務報表要素時，經常須作估計。估計在本質上是主觀的，且可能於報導期間之後才作。當追溯適用會計政策或更正前期錯誤而追溯重編時，由於受影響之交易、其他事項或情況自發生後可能已經過一段較長時間，因此作估計時或許更加困難。惟對前期有關之估計，其目的與對當期之估計同，亦即在使估計能反映交易、其他事項或情況發生時所存在之情況。

52 因此，追溯適用新會計政策或更正前期錯誤時，應將符合下列之資訊與其他資訊區分：

- (a) 對交易、其他事項或情況發生之日已存在之狀況提出證明，且
- (b) 該期財務報表通過發布時已可取得。

對於某些估計之類型而言（例如非以可觀察之價格或可觀察之輸入值為基礎所作之公允價值估計），將前述類型之資訊與其他資訊區分在實務上不可行。當追溯適用或追溯重編須作重大估計，而企業無法區分前述二類資訊時，則追溯適用新會計政策或更正前期錯誤在實務上不可行。

53 當對前期採用新會計政策或更正金額時，不論對管理階層在前期之意圖究屬如何作假設，或對前期所認列、衡量或揭露之金額作估計時，均不應有後見之明。例如，企業更正前期依國際會計準則第 19 號「員工福利」所計算之員工累積病假給付負債之錯誤時，應不考慮前期財務報表通過發布後始可取得關於次期發生異常嚴重流感季節之資訊。修正所表達前期比較資訊時經常須作重大估計之事實並不妨礙對該比較資訊之可靠調整或更正。

生效日

54 企業應於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用本準則。本準則鼓勵提前適用。企業若於 2005 年 1 月 1 日前開始之期間適用本準則，應揭露該事實。

54A 2009 年 11 月發布之國際財務報導準則第 9 號修正第 53 段之規定。企業應於適用

國際財務報導準則第 9 號時，同時適用該修正內容。

其他準則之撤銷

- 55 本準則取代國際會計準則第 8 號「當期淨損益、基本錯誤及會計政策變動」（1993 年修訂）。
- 56 本準則取代下列解釋：
- (a) 解釋公告第 2 號「一致性：借款成本之資本化」；及
 - (b) 解釋公告第 18 號「一致性：其他方法」。

附錄

其他準則之修正

本附錄之修正內容應適用於 2005 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。

* * * * *

本準則於 2003 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。