

國際會計準則第 8 號翻譯草案

會計政策、會計估計變動及錯誤

初審委員 國立政治大學會計學系教授金成隆

翻譯單位 會計研究發展基金會

徵 求 意 見 函

(請於 99 年 8 月 5 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



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下列兩個與國際會計準則第 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) 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 月以新準則名稱—「會計政策、會計估計變動及錯誤」發布修訂之國際會計準則第 8 號。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
會計政策之選擇及適用	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
追溯適用及追溯重編於實務上不可行	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) 取消原允許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的層級；在缺乏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的適用性；
 - (d) 定義重大遺漏或錯誤，並敘明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的層級；在缺乏

明確適用之國際財務報導準則之情況下，管理階層會考量到該指引之考量。

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，則該財務報表係未遵循國際財務報導準則。
- (c) 重大前期錯誤應於被發現後首次核准發布之整份財務報表中予以追溯更正。

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) 將會計政策變動所產生之調整金額或前期錯誤更正之金額計入當期損益；及
- (b) 表達來自前期財務報表中未變更之比較資訊。

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如同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 本準則亦敘明，若企業於當期期初決定下列累積影響數係實務上不可行時：

- (a) 對所有前期適用新會計政策，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更比較資訊，猶如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，應揭露該即將發生之會計政策變動。此外，本準則規定企業應揭露，在評估採用新國際財務報導準則對首次適用期間之財務報表之可能影響時，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產生之調整金額，並規定，對於受影響之每一財務報表單行項目，以及若企業適用國際會計準則第 33 號「每股盈餘」時，對於基本及稀釋每股盈餘，應作此揭露。

其他變動

IN15 對當期損益之表達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) 企業對類似交易、其他事件及情況應選擇及適用一致之會計政策，除非國際財務報導準則特別規定或允許對可能適用不同會計政策之項目予以分類；及
- (b) 國際財務報導準則若規定或允許前述之分類，各類別應分別選擇及適用適當之會計政策，並一致採用。

解譯公告第 18 號之共識係納入解譯公告第 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認列為損益之例外，並敘明會計估計變動若造成資產、負債或相關權益項目之變動，則應經由調整變動當期之相關資產、負債或權益帳面金額予以認列。

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，及會計政策變動、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，及企業不同期間財務報表與不同企業財務報表間之可比性。
- 2 會計政策之揭露規定，除會計政策變動外，係規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 前期錯誤更正及會計政策變動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。會計估計變動係起因於新資訊或新發展而發生，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（或二者之組合），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，而造成一個或多個前期財務報表之遺漏或誤述：

- (a) 於上述前期財務報表核准發布時可取得之資訊；及
- (b) 於上述前期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。

前述錯誤包括計算錯誤、會計政策適用錯誤、忽略或誤解事實及舞弊。

追溯適用係指對交易、其他事件及情況採用新會計政策，猶如自始即採用該政策。

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，即如同前期錯誤未曾發生。

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之意圖做出假設；或
- (c) 追溯適用或追溯重編須作重大金額之估計，惟企業無法自其他資訊中客觀區分出與該等估計有關之下列資訊：
 - (i) 提供應認列、衡量或揭露前述金額時已存在情況之證據；及
 - (ii) 於核准發布該前期財務報表時已可取得者。

推延適用係指對會計政策變動及認列會計估計變動影響數而言，分別為：

- (a) 對會計政策變動日後發生之交易、其他事件及情況，採用新會計政策；及
- (b) 於受會計估計變動影響之當期及未來期間，認列會計估計變動之影響數。

- 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」於第 25 段稱「使用者係假定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 某項國際財務報導準則若明確適用於某項交易、其他事件或情況時，應依所採用之國際財務報導準則決定該項目適用之會計政策。
- 8 國際財務報導準則所訂定之會計政策，係經國際會計準則理事會（IASB）決議，認為這些政策所產生之財務報表，將包含該交易、其他事件或情況之攸關且可靠的資訊。當採用該等會計政策之影響並不重大時，則無須採用。然而，企業若為達成特定財務狀況、財務績效或現金流量之表達，而作出或未更正非重大違反國際財務報導準則之規定時，則屬不適當。
- 9 附屬於國際財務報導準則之指引係為協助企業適用國際財務報導準則之規定。所有之指引都會敘明其是否是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一部分之指引，則為強制性規定。非屬國際財務報導準則整體一部分之指引，則不包括對財務報表之規定。
- 10 企業之交易、其他事件或情況若無明確適用之國際財務報導準則時，管理階層應依其判斷，發展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) 忠實表達企業之財務狀況、財務績效及現金流量；
 - (ii) 反映交易、其他事件或情況之經濟實質，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 管理階層依第 10 段規定判斷所應採用之會計政策時，應依次參考並考量下列來源之適用性：
- (a) 國際財務報導準則對類似及相關議題處理之規定；及
 - (b) 「架構」對資產、負債、收益及費損之定義、認列條件及衡量觀念。
- 12 管理階層於依第 10 段規定作判斷時，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，惟其內容

不得與第 11 段規定之來源衝突。

會計政策之一致性

- 13 企業對於類似交易、其他事件或情況應選擇及適用一致之會計政策，除非國際財務報導準則對於可能適用不同會計政策之項目，予以明確規定或允許其類別。如果國際財務報導準則規定或允許前述類別，則各類別應選擇及採用一致性的適當會計政策。

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，始應變更其會計政策：
- (a) 國際財務報導準則之規定；或
 - (b) 能使財務報表提供可靠且更攸關之資訊，以反映交易、其他事件或情況對企業財務狀況、財務績效或現金流量之影響。
- 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 段所述之任一條件者外，應於各期內及各期間採用相同之會計政策。
- 16 下列情況並不屬於會計政策變動：
- (a) 當交易、其他事件或情況之實質已不同於以往發生者時，所採用之會計政策；及
 - (b) 對過去未發生或不重大之交易、其他事件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，首次適用重估價資產之會計政策，係屬於會計政策變動，惟應依國際會計準則第 16 號或國際會計準則第 38 號作為重估價之處理，而非本準則。
- 18 第 19 至 31 段之規定不適用第 17 段所述之會計政策變動。

會計政策變動之應用

- 19 除第 23 段所述情況外：
- (a) 企業對於首次適用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，或是自願性之會計政策變動，則應追溯

適用該會計政策變動。

- 20 就本準則之目的而言，提前適用國際財務報導準則並非自願性之會計政策變動。
- 21 交易、其他事件或情況若無明確適用之國際財務報導準則時，管理階層可依第 12 段之規定，採用有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。後續這些準則修正之後，如企業因而選擇變更其會計政策，則該變動應依自願性之會計政策變動，加以處理及揭露。

追溯適用

- 22 除第 23 段所述情況外，企業若依第 19 段(a)或(b)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，及所表達各前期之其他比較金額，猶如自始即採用該新會計政策。

追溯適用之限制

- 23 依據第 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係實務上不可行者外，應追溯適用該會計政策之變動。
- 24 企業於表達一個或多個前期比較資訊時，若會計政策變動在特定期間影響數之決定係實務上不可行，則應自實務上可追溯適用最早期間之期初（可能為當期），對資產及負債帳面金額開始適用新會計政策，並同時調整該期間每項受影響權益組成部分之初始餘額。
- 25 若企業於當期期初對於採用新會計政策之所有前期累積影響數之決定係實務上不可行，則應自實務上最早可行之日起適用該新會計政策，以推延調整比較資訊。
- 26 企業追溯適用新會計政策時，應將其應用至實務上可行之最早期之比較資訊。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，否則對該期間之追溯適用係屬實務上不可行。在財務報表表達期間之前的有關調整數，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。前述之調整通常調整保留盈餘，亦可能調整其他權益組成部分（例如為遵循國際財務報導準則）。於實務上可行之之下亦應盡可能對任何前期之其他資訊（如財務資料之歷史性彙總）予以調整。
- 27 採用新會計政策卻無法決定所有前期之累積影響數，以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，自實務上最早可行之期間始推延適用新會計政策。因此，於該日以前之資產、負債及權益之累積調整部分，即不予考慮。即使對任一前期推延採用新會計政策係屬實務上不可行，企業仍允許變更會計政策。第 50 至 53 段係對一個或多個前期採用新會計政策於實務上不可行之情況提供指引。

揭露

28 首次適用國際財務報導準則對當期、任何前期（除決定調整之金額於實務上不可行外）或可能對未來期間造成影響時，企業應揭露：

- (a) 國際財務報導準則之名稱；
- (b) 會計政策變動係依據準則之過渡規定所作（於適用時）；
- (c) 會計政策變動之性質；
- (d) 對過渡規定之描述（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，對所表達之當期及各個前期，揭露下列調整之金額：
 - (i) 各個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，於所表達期間之前的相關調整金額；及
- (h) 依第 19 段(a)或(b)規定，若對某特定前期或表達期間前之期間追溯適用係屬實務上不可行，則應揭露導致該情況存在之事實，並敘明如何及何時適用會計政策之變動。

後續期間之財務報表無須重覆前述揭露。

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

- (a) 會計政策變動之性質；
- (b) 採用新會計政策可提供可靠且更攸關資訊之原因；
- (c) 於實務上可行之範圍內，對所表達之當期及各個前期，揭露下列調整之金額：
 - (i) 各期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；
- (d) 在實務上可行之範圍內，於所表達期間之前的相關調整金額；及
- (e) 若對某特定前期或表達期間前之期間追溯適用係屬實務上不可行，則應揭露

導致該情況存在之事實，並敘明如何及自何時適用會計政策之變動。

後續期間之財務報表無須重覆前述揭露。

- 30 當企業並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) 有關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) 將發生之會計政策變動之性質；
 - (c) 應適用國際財務報導準則之日期；
 - (d) 企業計劃首次適用國際財務報導準則之日期；及
 - (e) 下列二者之一：
 - (i) 首次適用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，對該影響之說明。

會計估計變動

- 32 經營活動具有不確定性，故財務報表中許多項目僅能估計而無法精確衡量。估計係基於最新可得且可靠之資訊加以判斷。例如，下列項目可能須作估計：
- (a) 呆帳；
 - (b) 存貨陳舊過時；
 - (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未來經濟效益之預期消耗型態；及
 - (e) 保固義務。
- 33 使用合理估計係編製財務報表不可或缺之一部分，而此並不會損及財務報表之可靠性。
- 34 若估計時所依據之情況發生變動、或新資訊之獲得或經驗之累積，則估計可能須加以修正。就性質而言，此類估計之修正與前期無關，非屬錯誤更正。

- 35 所適用之衡量基礎的變動，係屬會計政策變動而非會計估計變動。若無法區分會計政策變動與會計估計變動時，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為損益：
- (a) 變動當期，若變動僅影響該期間；或
- (b) 變動當期及未來期間，若變動對兩者均有影響。
- 37 會計估計變動若造成資產、負債或相關權益項目之變動，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，係指自估計變動日起，將變動應用至交易、其他事件及情況。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。折舊性資產耐用年限或未來經濟效益預期消耗型態之估計變動，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，有關當期變動之影響應認列為當期收益或費損。若係影響未來期間，則應於未來期間認列為收益或費損。

揭露

- 39 企業應揭露對當期產生影響或預期對未來期間產生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，則無須揭露對未來期間之影響。
- 40 企業若因估計未來期間之影響數於實務上不可行而未揭露時，則應揭露此一事實。

錯誤

- 41 財務報表要素之認列、衡量、表達與揭露均可能發生錯誤。包含重大錯誤之財務報表，或雖非屬重大錯誤，但卻意圖以特定方式表達企業之財務狀況、財務績效或現金流量者，均屬未遵循國際財務報導準則。於當期發現之潛在當期錯誤應於財務報表核准發布前更正。惟企業有時於後續期間始發現重大錯誤，則該等前期錯誤應於該後續期間所表達之財務報表比較資訊中予以更正（見第 42 至 47 段）。
- 42 除第 43 段所述情況外，企業應於發現錯誤後之首次核准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) 重編所表達錯誤發生期間之前期比較金額；或
- (b) 錯誤若是發生在所表達之最早前期之前，則應重編所表達之最早前期之資產、負債及權益之初始餘額。

追溯重編之限制

- 43 除決定錯誤之特定期間影響數或累積影響數係實務上不可行者外，應追溯重編以更正前期的錯誤。
- 44 企業於表達一個或多個前期比較資訊時，若決定錯誤之特定期間影響數於實務上不可行，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 在當期期初，如決定某項錯誤對所有前期之累積影響數係屬實務上不可行時，則企業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 前期錯誤之更正並不包含在錯誤發現當期之損益中。於實務上可行之下，應盡可能追溯重編所表達前期之任何資訊，包括任何財務資料之歷史性彙總。
- 47 若決定所有前期錯誤（例如誤用會計政策）之金額係屬實務上不可行時，企業應依第 45 段規定自實務上最早可行之日起推延重編比較資訊。因此，於該日以前之資產、負債及權益之累積重編部分，即不予考慮。第 50 至 53 段係對一個或多個前期更正錯誤於實務上不可行之情況，提供指引。
- 48 錯誤更正與會計估計變動並不相同。會計估計之本質為概算值，其可能因獲得新資訊而須加以修正。例如，因或有事項之結果所認列之利益或損失，並不屬於錯誤更正。

前期錯誤之揭露

- 49 企業於適用第 42 段時，應揭露下列項目：
- (a) 前期錯誤之性質；
 - (b) 於實務上可行之範圍內，對所表達之各個前期，揭露下列更正之金額：
 - (i) 各期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；
 - (c) 於所表達之最早前期之期初更正金額；及
 - (d) 若對某特定前期追溯重編係屬實務上不可行，則應揭露導致該情況存在之事實，並敘明如何及自何時更正錯誤。

後續期間之財務報表無須重覆前述揭露。

追溯適用及追溯重編於實務上不可行

- 50 在某些情況下，企業調整單一或多個前期比較資訊以使其與當期資訊達成可比性，係屬實務上不可行。例如，前期所收集的資料不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，且重建該資訊可能於實務上不可行。
- 51 交易、其他事件或情況因採用某項會計政策而認列或揭露為財務報表要素時，經常須作估計。估計之本質是主觀的，且可能於報導期間之後才進行。追溯適用會計政策及更正前期錯誤而追溯重編時，由於受影響之交易、其他事件或情況可能已發生一段很長的時間，因此進行估計可能會較為困難。然而，對於前期所作估計之目的，應與當期所作估計之目的相同，亦即應能反映交易、其他事件或情況發生時存在之情況。
- 52 因此，追溯適用新會計政策或更正前期錯誤時，應將下列資訊與其他資訊予以區分：

- (a) 提供交易、其他事件或情況發生時存在情況之證據，及
- (b) 於核准發布該前期財務報表時已可取得者。

對於某些類型之估計而言（例如非以可觀察之價格或可觀察之投入為基礎所作之公允價值估計），區分前述類型之資訊係屬實務上不可行。當追溯適用或追溯重編要求對該等資訊作重大之估計，惟企業卻無法區分出前述二類資訊時，則追溯適用新會計政策或更正前期錯誤，係屬實務上不可行。

- 53 當對前期採用新會計政策或更正金額時，不論是對管理階層於前期之意圖所作的之假設，亦或是估計前期認列、衡量或揭露之金額時，均不得採用後見之明。例如，企業對依國際會計準則第 19 號「員工福利」所計算之員工累積病假負債，更正其前期錯誤時，有關在前期財務報表核准發布後可取得之次期所發生之異常嚴重流感季節之資訊，企業應予以忽略。更正所表達前期比較資訊時經常須作重大之估計，此一事實並不致妨礙對比較資訊所作之可靠調整或更正。

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，應揭露此一事實。
- 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。

國際會計準則第 8 號

會計政策、會計估計變動及錯誤

B 部分



國際會計準則第 8 號

會計政策、會計估計變動及錯誤

國際會計準則理事會 (IASB) 所公布之隨附文件

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。

國際會計準則第 8 號之內容 (不含隨附文件) 已包含於本版之 A 部分。本準則發布時之生效日為 2005 年 1 月 1 日，最新修正內容之生效日為 2013 年 1 月 1 日。本部分包括下列隨附文件：

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

理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 8 號 之核准

國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」（2003 年修訂）由國際會計準則理事會（IASB）中之 14 位理事贊成發布。

Sir David Tweedie 主席

Thomas E Jones 副主席

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada



國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之結論基礎

本結論基礎附於國際會計準則第 8 號，但非屬其一部分。

簡介

- BC1 本結論基礎彙整國際會計準則理事會 (IASB) 於 2003 年修訂國際會計準則第 8 號「期間淨損益、基本錯誤及會計政策變動」時，於達成結論過程中所作之考量。個別理事對某些因素重視程度高於其他因素。
- 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 8 號，作為其技術性計畫初始議程之一部分。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。理事會於 2002 年 5 月發布「國際會計準則之改善」之草案中公布其提案，意見截止日為 2002 年 9 月 16 日。理事會共收到超過 160 封對草案之意見函。
- BC3 本準則包括對前一版國際會計準則第 8 號所作之大幅變動。理事會之意圖並非重新考量前一版準則對選擇及適用會計政策之規定，及對會計政策變動、會計估計變動及錯誤更正之會計處理。因此，本結論基礎不討論理事會對國際會計準則第 8 號尚未重新考量之規範。

取消允許之替代處理

- BC4 前一版國際會計準則第 8 號包括對自願性會計政策變動 (第 54 至 57 段) 及基本錯誤更正 (第 38 至 40 段) 允許之替代處理。此等允許之替代處理如下：
- (a) 追溯適用會計政策變動所產生之調整金額計入當期損益；及
 - (b) 基本錯誤更正之金額計入當期損益。
- BC5 前述二情況下，所表達之比較資訊與前期財務報表中所表達之資訊相同。
- BC6 理事會認為，取消對該會計政策變動及錯誤更正可選擇之處理方法，為對前一版國際會計準則第 8 號之重要改善。本準則取消允許之替代處理，並規定應對會計政策變動及前期錯誤更正作追溯處理。
- BC7 理事會決議，更正所表達前期之比較資訊所作之追溯適用，比先前允許之替代處理為佳，因為現行追溯適用法所規定之處理如下：

- (a) 變更當期之損益並不包括會計政策變動或與前期有關錯誤之影響。
- (b) 所表達之前期相關資訊與當期相關資訊係採相同之基礎編製，因此具可比性。此資訊具有「財務報表編製及表達之架構」所確認之品質特性，且對收益及費損之趨勢分析提供最有用的資訊。
- (c) 所表達之前期比較資訊中並不會重覆前期的錯誤。

BC8 部分草案回應者則認為先前允許之替代處理較佳，其理由如下：

- (a) 以重編前期資訊更正前期錯誤，涉及採用不合理之後見之明；
- (b) 將會計政策變動及錯誤更正之影響數認列為當期損益，對財務報表使用者而言，將更為醒目；及
- (c) 因企業之活動而借或貸記至保留盈餘之各項金額，都有在一某期間中認列為損益。

BC9 理事會決議，重編前期資訊以更正前期錯誤，並不會涉及採用不合理之後見之明，因前期錯誤之定義係指前期財務報表核准發布時，未使用或誤用可取得之可靠資訊，且編製及表達前期財務報表時，可合理預期已取得並考量到該資訊。

BC10 理事會亦決議，本準則第 28、29 及 49 段有關會計政策變動及前期錯誤更正之揭露，應能確保其影響對財務報表使用者而言是足夠醒目的。

BC11 理事會進一步決議指出，將因企業活動而借或貸記至保留盈餘之各項金額認列於某期損益中，不如所表達各期損益能忠實表達當間發生之交易及其他事件的影響來的重要。

刪除基本錯誤及其他重大前期錯誤間之區分

BC12 本準則刪除基本錯誤及其他重大前期錯誤間之區分。因此，所有重大前期錯誤之處理與前一版國際會計準則第 8 號追溯處理基本錯誤之方法相同。理事會決議，於前一版中對「基本錯誤」之定義難以一致地解釋，因其定義之基本特性—錯誤導致一個或多個前期財務報表不再被認為是可靠的—亦為所有重大前期錯誤之特性。

明確適用於某項目之準則或解釋之適用

BC13 草案建議，當某一準則或解釋應用至某項財務報表項目時，應依次考量下列以決定該項目適用何種會計政策（或多項政策）：

- (a) 準則（包括構成準則一部分之任何附錄）；

- (b) 解釋；
- (c) 不構成準則一部分之準則附錄；及
- (d) 針對準則所發布之施行指引。

BC14 理事會決定不對此等情況設定層級之規定。本準則規定僅適用之國際財務報導準則可被採用，且理事會並未提及附錄。

BC15 由於國際財務報導準則之定義包括位階與準則相同之解釋，因此理事會決定並不將準則之位階排序於解釋之上。每一準則之標題闡明何者構成國際財務報導準則之規定及何者為施行指引。*「附錄」一詞僅保留作為國際財務報導準則內容之一部分。

其他準則制定機構發布之準則

BC16 草案建議，某一項目若無明確可適用之準則或解釋，則管理階層於制定及適用會計政策時，應考量採類似觀念架構制定會計準則之其他準則制定機構，所發布之準則及其他指引。草案之回應者表示，若國際會計準則理事會(IASB)之指引不存在時，此可以要求企業考量其他不同準則制定機構發布之準則。例如，部分回應者認為，在某些議題上，此將要求考量所有相關之美國一般公認會計原則。於考慮此等回應意見後，理事會決定，本準則應指出對該等準則之考量係屬自願性質（見本準則第 12 段）。

BC17 如草案所建議，本準則規定其他準則制定機構所發布之準則僅於與下列所述不衝突時，方可採用：

- (a) 處理類似及相關議題之國際財務報導準則之規定及指引；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。

BC18 本準則提及其他準則制定機構最新發布之準則，係因若該等準則被撤銷或被取代，則相關之準則制定機構即不再認為其包含可供採用之最佳會計政策。

BC19 收到之回應指出，草案並未明述依其他準則制定機構發布之準則變動所作之會計政策變動，是否應依該準則之過渡規定來處理。如前所述，本準則於任何情況下均未強制採用其他準則制定機構所發布之準則。因此，理事會決定闡明，此種會計政策變動應依自願性會計政策變動之規定處理及揭露（見本準則第 21 段）。惟若其他準則制定機構之過渡規定與本準則自願性會計政策變動之處理不一致，則

* 於 2007 年，理事會收到建議指出第 7 段及第 9 段可能相互矛盾，且可能會被誤解為強制規定應考量施行指引。理事會於 2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」修正第 7、9 及 11 段，明述僅於指引被視為國際財務報導準則整體之一部分時，方屬強制性規定。

禁止企業採用該等過渡規定。

重大性

- BC20 本準則規定，若採用國際財務報導準則規定之會計政策所造成之影響並不重大時，則無須採用之。本準則亦指出若財務報導包含重大錯誤，則該財務報表係未遵循國際財務報導準則，且該重大前期錯誤應於被發現後首次核准發布之整份財務報表中，予以更正。本準則包括重大遺漏或誤述之定義，該定義係基於國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（1997 年發布）及「架構」中對重大性之描述而定。
- BC21 原於「國際會計準則公報前言」中曾聲明，國際會計準則並不打算適用至非重大之項目。「國際財務報導準則前言」則無相同之聲明。理事會收到之意見指出，「前言」中若無作此聲明，則可能被解釋為要求企業對非重大項目亦應適用國際財務報導準則規定之會計政策（包括衡量規定）。惟理事會決定，重大性觀念之應用應列於準則中而非「前言」中。
- BC22 重大性觀念之應用係於兩個準則中規定。國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）繼續規定其在揭露中之應用。國際會計準則第 8 號則規定重大性在採用會計政策及更正錯誤（包括衡量項目之錯誤）上之應用。

規定之豁免條件

- BC23 前一版國際會計準則第 8 號包括一項豁免條件，即當允許之替代處理不適用，而對自願性會計政策變動之追溯適用、基本錯誤之追溯重編以及相關之揭露，係屬實務上不可行時。草案建議改為，當追溯適用及追溯重編須付出過度之成本或投入時，即可對其豁免。
- BC24 鑒於所收到對草案之回應，理事會認為，以管理階層對過度之成本或投入之評估，作為豁免之基礎，係過於主觀而無法為各企業一致地採用。再者，理事會認為，平衡成本與效益係屬理事會於制定會計規定時之工作，而非企業適用該等規定時之工作。因此，理事會決定保留前一版國際會計準則第 8 號實務上不可行之豁免條件。此影響到本準則第 23 至 25 段、第 39 段及第 43 至 45 段之豁免規定。當採用特定規定之影響係屬重大時，實務上不可行為國際財務報導準則提出可豁免採用該特定規定之唯一基礎。*

* 國際會計準則理事會於 2006 年發布國際財務報導準則第 8 號「營運部門」。如同於國際財務報導準則第 8 號結論基礎第 BC46 及 BC47 段之說明，該國際財務報導準則包括，若必要資訊無法取得且取得成本過高時，對某些規定之豁免。

「實務上不可行」之定義

- BC25 理事會決定闡明與會計政策變動追溯適用及前期錯誤更正追溯重編有關之實務上不可行之意義。
- BC26 部分回應者建議，如果在某特定前期之某日需作重大之估計時，會計政策變動追溯適用及前期錯誤更正追溯重編，在該前期即屬實務上不可行。然而，理事會決定對實務上不可行採用較狹義之定義，因為更正所表達前期比較資訊時經常須作重大之估計之事實，並不致妨礙對比較資訊所作之可靠調整或更正。因此，理事會決定，無法自其他資訊中客觀辨認出，提供該等金額應認列、衡量或揭露時存在情況之證據，以及於該前期財務報表核准發布時即可取得之資訊者，係為妨礙可靠調整或更正前期比較資訊之因素（見本準則第三部分「實務上不可行」之定義及第 51、52 段）。
- BC27 當對前期採用新會計政策或更正金額時，不論是對管理階層於前期之意圖所作的之假設，亦或是估計前期之金額時，本準則規定不得採用後見之明。此係因管理階層在前期之意圖並無法於以後期間客觀建立，且使用受影響各前期財務報表核准發布當時無法取得之資訊，係與追溯適用及追溯重編之定義不一致。

應用實務上不可行之豁免

- BC28 本準則規定，若企業在決定採用新會計政策之所有前期累積影響數或錯誤之所有前期累積影響數，係屬實務上不可行時，應自實務上最早可行之日起推延變更比較資訊，就猶如自該日起適用新會計政策自或更正錯誤（見本準則第 25 及 45 段）。此與前一版國際會計準則第 8 號第 52 段規定類似，惟不再侷限於會計政策變動。理事會決定於本準則納入此規定，係因理事會同意所收到之意見，即自實務上可行之最早期間起推延適用，總比僅允許企業於當期期初才能決定會計政策變動之所有前期累積影響數時才得變更會計政策者為佳。
- BC29 與草案之提案一致，本準則對會計政策變動（包括依國際財務報導準則過渡規定所作變動之追溯適用）提供一個實務上不可行之豁免規定。前一版國際會計準則第 8 號僅對自願性會計政策變動之追溯適用，明確規定實務上不可行之豁免規定。因此，依某國際財務報導準則過渡規定所作之變動，其豁免規定之應用係依該國際財務報導準則本文之規定處理。理事會擴大豁免規定之適用性係因理事會認為對豁免規定之需要，應同樣地應用至所有會計政策變動之追溯適用。

對新發布之國際財務報導準則即將適用之相關揭露

- BC30 本準則規定，企業如還未採用已發布但卻尚未生效之新國際財務報導準則時，應

予以揭露。企業應揭露其尚未採用國際財務報導準則，以及在評估採用新國際財務報導準則對首次適用期間之財務報表之可能影響時，已知或可合理估計之攸關資訊（第 30 段）。本準則亦包括於適用此規定時企業應考慮之特定揭露之指引（第 31 段）。

BC31 本準則第 30 及 31 段與草案之提案在下列各方面並不同：

- (a) 此二段規定企業僅於資訊為已知或可合理估計時才須揭露。此項澄清係針對草案所提之揭露有時於實務上不可行之評論所作之回覆。
- (b) 儘管草案建議要依現在第 31 段規定強制揭露，惟本準則將該等揭露項目訂為企業為符合第 30 段一般性規定所應考慮揭露之項目。此修正係將此一規定的重點放在揭露之目的，且為回應草案所提之揭露較美國一般公認會計原則更為繁雜之評論，此修正亦闡明理事會之意圖係要與美國之規定達成趨同，而非更為繁雜。

認列會計估計變動之影響

BC32 草案建議維持（不作例外規定）前一版國際會計準則第 8 號規定，即會計估計變動之影響應於下列期間認列為損益：

- (a) 變動當期，若變動僅影響該期間；或
- (b) 變動當期及未來期間，若變動對當期及未來期間均有影響。

BC33 部分草案之回應者反對規定將所有會計估計變動之影響認列為損益。其認為此規定並不適用於會計估計變動導致資產或負債之變動，因為企業權益並未因此有所變動。前述回應者亦認為，當準則或解釋有規定或允許，但卻禁止將會計估計變動之影響直接認列為權益並不適當。理事會同意並決定針對該等情況，對結論基礎第 BC32 段所述，提供例外之規定。

國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之施行指引

本指引附於國際會計準則第 8 號，但非屬其一部分。

釋例 1—錯誤之追溯重編

1.1 Beta 公司於 20X2 年時，發現部分產品已於 20X1 年出售，卻誤列為 20X1 年 12 月 31 日之存貨，金額共計 CU6,500。^{*}

1.2 Beta 公司 20X2 年會計記錄之銷貨收入金額為 CU104,000；銷貨成本為 CU86,500（包含期初存貨之錯誤 CU6,500）；所得稅費用為 CU5,250。

1.3 Beta 公司 20X1 年報導如下：

	CU
銷貨收入	73,500
銷貨成本	<u>(53,500)</u>
稅前淨利	20,000
所得稅費用	<u>(6,000)</u>
本期淨利	<u><u>14,000</u></u>

1.4 20X1 年期初保留盈餘為 CU20,000；期末保留盈餘為 CU34,000。

1.5 Beta 公司 20X1 年及 20X2 年之所得稅率均為 30%。Beta 公司無其他收益及費損。

1.6 Beta 公司股東權益項目有股本 CU5,000，且除保留盈餘外無其他權益組成部分。該公司股票並未公開交易且未揭露每股盈餘資訊。

Beta 公司 綜合損益表摘錄

	20X2 年	(重編) 20X1 年
	CU	CU
銷貨收入	104,000	73,500
銷貨成本	<u>(80,000)</u>	<u>(60,000)</u>
稅前淨利	24,000	13,500
所得稅費用	<u>(7,200)</u>	<u>(4,050)</u>
本期淨利	<u><u>16,800</u></u>	<u><u>9,450</u></u>

^{*} 於釋例中，貨幣金額係以「貨幣單位 (CU)」表示。

Beta 公司
權益變動表

	股本	保留盈餘	合計
	CU	CU	CU
20X0 年 12 月 31 日 餘額	5,000	20,000	25,000
截至 20X1 年 12 月 31 日 之年度重編淨利	-	9,450	9,450
20X1 年 12 月 31 日 餘額	5,000	29,450	34,450
截至 20X2 年 12 月 31 日 之年度淨利	-	16,800	16,800
20X2 年 12 月 31 日 餘額	5,000	46,250	51,250

附註摘錄

- 1 已於 20X1 年出售之部分產品，卻誤列為 20X1 年 12 月 31 日之存貨，金額共計 CU6,500。為更正此錯誤，已重編 20X1 年度之財務報表。此項重編對 20X1 年度財務報表之影響彙總如下。對 20X2 年度並無影響。

20X1 年度影響	
CU	
銷貨成本（增加）	(6,500)
所得稅費用減少	1,950
淨利（減少）	(4,550)
存貨（減少）	(6,500)
應付所得稅減少	1,950
權益（減少）	(4,550)

釋例 2—會計政策變動之追溯調整

[已刪除]

釋例 3—追溯調整若於實務上不可行之會計政策變動推延適用

- 3.1 於 20X2 年時，Delta 公司改變其對折舊性不動產、廠房及設備之會計政策，使其能更完整採用組成部分法並同時採用重估價模式。
- 3.2 Delta 公司 20X2 年以前之資產帳冊紀錄不夠詳細，故無法採用組成部分法。於 20X1 年底，管理階層委託一項工程調查，以提供持有之各資產組成部分之資訊，及 20X2

年初各組成部分之公允價值、耐用年限、估計殘值及可折舊金額。然而，該調查對之前未個別處理之組成部分的成本，無法提供足夠且可靠的估計基礎，且該調查前之現存紀錄，亦無法提供重建之資訊。

3.3 Delta 公司之管理階層考量應如何處理此二方面之會計政策變動。管理階層確認追溯此變動為採用組成部分法，或追溯計算任何 20X2 年以前之變動金額，係屬實務上不可行。同時，此變動自成本模式改為重估價模式亦須追溯調整。因此，管理階層決定 Delta 公司應自 20X2 年起開始追溯採用新會計政策。

3.4 其他相關資訊如下：

Delta 公司所得稅率為 30%。

	CU
20X1 年底之不動產、廠房及設備：	
成本	25,000
折舊	<u>(14,000)</u>
淨帳面價值	<u>11,000</u>
20X2 年預期折舊費用（舊基礎）	
	1,500
工程學檢視之部分結果：	
評價	17,000
估計殘值	3,000
剩餘資產平均壽命（年限）	7
現有不動產、廠房及設備 20X2 年之折舊費用（新基礎）	
	2,000

附註摘錄

1 自 20X2 年起，Delta 公司改變其對折舊性不動產、廠房及設備之會計政策，使其能更完整採用組成部分法並同時採用重估價模式。

新會計政策可較精確計算不動產、廠房及設備組成部分之價值，且其係基於最新之價值計算，故管理階層認為此政策可提供可靠且較攸關之資訊。由於自 2002 年前任何時點，不論是估計追溯或推延採用新會計政策之影響數，均屬實務上不可行，故公司係自 20X2 年起推延調整新會計政策。因此，新會計政策之採用對於以前年度並無影響，對當年度之影響則為增加 20X2 年期初之不動產、廠房及設備帳面金額 CU 6,000；增加期初遞延所得稅負債準備 CU 1,800；新增 20X2 年期初重估增值 CU 4,200；增加折舊費用 CU 500；減少所得稅費用 CU 150。