

企業會計準則公報第一號修訂草案

財務報導之觀念架構

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 109 年 6 月 10 日前，將意見以電子郵件方式
寄至 eas@ardf.org.tw)

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會
法 人
企 業 會 計 準 則 委 員 會

財務報導之觀念架構

壹、前言

- 第一條 本公報訂定財務報導之觀念架構，提供企業一般用途財務報表編製及表達所依據之觀念。
- 第二條 本公報內容涵蓋下列各項：
- 1.財務報導之目的。
 - 2.有用財務資訊之品質特性。
 - 3.基本假設。
 - 4.財務報表要素之定義、認列及衡量。

貳、一般用途財務報導之目的

- 第三條 一般用途財務報導之目的，係提供有關企業之財務資訊，俾對現有與潛在投資者、貸款人及其他債權人，於作成買賣或持有權益及債務工具、提供或結清貸款及其他各種形式授信等決策時，成為有用之資訊，包括財務狀況、財務績效及現金流量之資訊。

參、有用財務資訊之品質特性

- 第四條 財務資訊若要有用，必須攸關且忠實地表述其所意圖表述者。財務資訊若具可比性、可驗證性、時效性及可了解性，則可強化其有用性。

基本品質特性

- 第五條 基本品質特性為攸關性及忠實表述。

攸關性

- 第六條 攸關之財務資訊能讓使用者所作之決策有所不同。
- 第七條 財務資訊如具預測價值、確認價值或兩者兼具，則能使所作之決策不同。
- 第八條 財務資訊若能作為使用者預測未來結果所採用程序之投入，則具預測價值。
- 第九條 財務資訊若能提供有關先前評估之回饋（確認或改變），則具確認價值。
- 第十條 財務資訊之預測價值與確認價值相互關聯。具預測價值之資訊通常亦具確認價值。

重大性

- 第十一條 若資訊之遺漏、誤述或模糊，可能被合理預期將影響一般用途財務報告之主要使用者以該等報告（其提供特定企業之財務資訊）為基礎所作之決策，則該等資訊係屬重大。換言之，重大性係攸關性之一企業特定層面，以與該等資訊相

關之各項目於企業之財務報告中之性質或大小（或兩者）為基礎。因此，重大性無法明定統一之量化門檻，亦無法預先決定於特定情況下何者可能為重大。

忠實表述

第十二條 財務報告以文字及數字表述經濟現象。財務資訊不僅須表述攸關之現象，亦須忠實表述其意圖表述之現象方為有用。為達成忠實表述，描述應具三特性，即完整、中立及免於錯誤。

第十三條 完整描述包括讓使用者了解所欲描述現象所須之所有資訊，包括所有必要之敘述及解釋。例如，一資產群組之完整描述，至少包括對群組內資產性質之敘述、群組內所有資產之數值描述及該數值描述所代表意義（例如，原始成本或公允價值）之敘述。

第十四條 中立描述係於財務資訊之選擇或表達上無偏差。中立描述係不偏頗、不加重、不強調、不貶抑或不以其他方式操縱財務資訊。

第十五條 忠實表述並不意指於所有方面皆正確。免於錯誤意指於現象之敘述中沒有錯誤或遺漏，且用以產生所報導資訊之程序之選擇及適用，於過程中並無錯誤。就此而言，免於錯誤並非意指所有方面皆完全正確。例如，不可觀察價格或價值之估計，無法決定其為正確或不正確。惟若清楚且正確地敘述該金額係一估計數，對估計程序之性質與限制加以解釋，且於選擇及適用一適當程序以發展該估計時並未發生錯誤，則該估計之表述為忠實。

基本品質特性之應用

第十六條 資訊若要有用，必須兼具攸關與忠實表述。非攸關現象之忠實表述，或者攸關現象之非忠實表述，均無法幫助使用者作良好決策。

第十七條 應用基本品質特性最有效率且最有效果之程序通常如下：

1. 辨認對企業財務資訊之使用者潛在有用之經濟現象。
2. 辨認有關該現象之最攸關資訊類型。
3. 決定該資訊是否可取得且能忠實表述。

強化品質特性

第十八條 可比性、可驗證性、時效性及可了解性，係強化攸關且忠實表述資訊有用性之品質特性。

可比性

第十九條 使用者之決策，涉及自選項間作選擇。因此，有關企業之資訊，若能與有關其他企業之類似資訊相比較，或能與有關相同企業於另一期間或另一日期之類似資訊相比較，則較有用。

可驗證性

第二十條 可驗證性協助向使用者確保資訊忠實表述其意圖表述之經濟現象。可驗證性意指已充分了解且獨立之不同觀察者能達成某一特定描述為忠實表述之共識（雖未必完全同意）。

量化資訊無須為單一之點估計始為可驗證。某一範圍之可能金額及相關機率亦能被驗證。

驗證可為直接或間接。直接驗證意指透過直接觀察以驗證金額或其他表述。例如，盤點現金。間接驗證意指核對某一模式、公式或其他技術之輸入值，並採用相同方法重新計算其產出。例如，藉由核對輸入值（數量及成本）並以相同成本流動假設（例如，採先進先出法），重新計算期末存貨，以驗證存貨之帳面金額。

時效性

第二十一條 時效性意指及時提供決策者資訊，俾能影響其決策。一般而言，資訊愈舊其有用性愈低。惟某些資訊可能於報導期間結束日以後甚久仍持續為及時資訊。

可了解性

第二十二條 對資訊清楚且簡潔地分類、特性化及表達，能使其可了解。

第二十三條 財務報告係為具有商業與經濟活動之合理認知且用心檢視及分析資訊之使用者而編製。有時，即使是已充分認知且用心之使用者，可能需要尋求顧問之協助，以了解有關複雜經濟現象之資訊。

強化品質特性之應用

第二十四條 強化品質特性應儘可能予以最大化。惟若資訊不攸關或未忠實表述，強化品質特性無法使資訊變成有用。

對有用財務報導之成本限制

第二十五條 對可由財務報導提供之資訊，成本為一廣泛限制。報導財務資訊會產生成本，而該等成本能被報導該資訊之效益合理化，至為重要。

肆、基本假設

繼續經營個體

第二十六條 財務報表通常係基於企業為一繼續經營之個體，且於可預見之未來（自報導期間結束日起至少十二個月）將持續營運之假設而編製。若企業意圖或必須解散清算時，應以不同基礎編製，此時應揭露所採用之基礎。

伍、財務報表要素之定義、認列及衡量

財務報表要素之定義

第二十七條 財務報表係透過按交易及其他事項之經濟特性歸集成廣泛類別，以描述交易及其他事項之財務影響，此等廣泛類別稱為財務報表之要素。直接與資產負債表中財務狀況衡量有關之要素為資產、負債及權益。直接與綜合損益表中績效衡量有關之要素為收益及費損。

財務狀況

第二十八條 直接與財務狀況衡量有關之要素為資產、負債及權益，其定義如下：

1. 資產係指因過去事項所產生之資源，該資源由企業控制，並預期帶來經濟效益之流入。
2. 負債係指因過去事項所產生之現時義務，預期該義務之清償，將導致經濟效益之資源流出。
3. 權益係指資產減去負債之剩餘權利。

第二十九條 評估某一項目是否符合資產、負債或權益之定義時，須注意其基本實質及經濟事實，而非僅注意其法律形式。

資產

第三十條 資產所含之未來經濟效益，係直接或間接有助於現金及約當現金流入企業之潛能。

第三十一條 資產所含之未來經濟效益可能以多種方式流入企業。例如，資產可：

1. 單獨或與其他資產併用以生產供企業銷售之商品或勞務。
2. 交換其他資產。
3. 用以清償負債。
4. 分配予企業之業主。

第三十二條 許多資產具有實體形式。例如，不動產、廠房及設備。惟實體形式對資產之存在並非至關重要。

第三十三條 許多資產（例如應收款及不動產）與法定權利（包括所有權）有關。惟決定資產之存在時，所有權權利並非必要。例如，融資租賃之租賃物為承租人之資產。

第三十四條 資產來自過去交易或其他過去事項。例如，藉由購買或生產取得資產，或來自政府捐贈之不動產。預期未來發生之交易或事項本身並不會產生資產。例如，購買存貨之意圖本身，並不符合資產之定義。

第三十五條 支出之發生與資產之產生間具有緊密關聯，但兩者並不必然同時發生。因此，當企業發生支出，並非必然符合資產定義，而可能將此項支出認列為費損。同樣地，無相關之支出，亦可能取得一項資產。例如，企業受贈之設備可能符合資產之定義。

負債

第三十六條 負債係企業之現時義務，該義務必須以特定方式履行。義務可能為法定義務或推定義務。法定義務係依合約或法律規範而依法要求須予履行；推定義務係指由企業下列行為所產生之義務：

1. 基於過去慣例已建立之模式、已發布之政策，或相當明確之現有聲明，企業向他方表明將承擔特定之責任，及
2. 其結果，企業已使他方對其將履行該等責任產生有效預期。

第三十七條 現時義務與未來承諾須加以劃清。義務通常僅發生於資產已交付或簽訂不可撤

銷之取得資產協議；承諾本身並不產生現時義務。例如，管理階層決定於未來取得資產，此項承諾並不產生現時義務。

第三十八條 現時義務之清償可能以多種方式進行。例如：

1. 支付現金。
2. 移轉其他資產。
3. 提供勞務。
4. 以另一義務替代該義務。
5. 轉換義務為權益。

義務亦可能因其他方式而消滅。例如，債權人放棄或喪失其權利。

第三十九條 負債來自於過去交易或其他過去事項。例如，取得商品或使用勞務而產生之應付帳款，向銀行借入款項而須償還之義務。

第四十條 有些負債僅可藉由估計加以衡量。例如，保固承諾之負債準備。

權益

第四十一條 權益係指已認列資產減去已認列負債後之剩餘權利，權益可於資產負債表中再細分為資本（股本）、資本公積、保留盈餘（或累積虧損）、其他權益及庫藏股票等。資產負債表上所列示之權益金額，取決於資產及負債之衡量。

績效

第四十二條 直接與績效相關之要素為收益與費損，其定義如下：

1. 收益係指報導期間經濟效益之增加，以資產流入、增值或負債減少等方式增加權益，但不包含業主投資而增加之權益。
2. 費損係指報導期間經濟效益之減少，以資產流出、消耗或負債增加等方式減少權益，但不包含分配給業主而減少之權益。

第四十三條 收益及費損於綜合損益表中可能以不同方式表達，以提供對經濟決策攸關之資訊。例如，實務上常對由正常活動所產生之收益及費損項目與非由正常活動所產生者予以區分。

第四十四條 將收益及費損各項目加以區分及以不同方式將其合併，亦可使企業之績效按多種衡量列示。例如，綜合損益表可能列示營業毛利、來自正常活動之稅前損益、來自正常活動之稅後損益。

收益

第四十五條 收益包括收入與利益：

1. 收入係企業正常活動所產生之收益，通常有各種不同名稱。例如，銷貨、利息、股利、權利金及租金等。
2. 利益係符合收益定義但非屬收入之其他項目。利益可能由企業之正常活動所產生，亦可能非由企業正常活動所產生。例如，處分非流動資產所產生之利益、具市場性證券之重估價所產生之未實現利益。利益在綜合損益表中，通常以減去相關費用後之淨額分別列示，俾有助於作經濟決策。

費損

第四十六條 費損包括費用與損失：

1. 費用係由企業正常活動所產生之費損。例如，薪資、營業成本及折舊等。費用通常以資產（例如，現金及約當現金、存貨或不動產、廠房及設備）流出或消耗方式發生。
2. 損失係符合費損定義但非屬費用之其他項目，損失可能由企業之正常活動所產生，亦可能非由企業正常活動所產生。例如，因火災或水災所產生之損失、處分非流動資產所產生之損失、具市場性證券之重估價所產生之未實現損失。損失在綜合損益表中，通常以減除相關收益後之淨額分別列示，俾有助於作經濟決策。

財務報表要素之認列

第四十七條 認列係將符合資產、負債、收益或費損定義及符合下列認列條件之項目，列入資產負債表及綜合損益表之程序：

1. 與該項目有關之未來經濟效益很有可能流入或流出企業。
2. 該項目之金額能可靠衡量。

第四十八條 符合認列條件之項目，應於資產負債表或綜合損益表中認列，不得僅以會計政策揭露、附註或說明等方式表達。

未來經濟效益之可能性

第四十九條 可能性係指該項目之未來經濟效益流入或流出企業之不確定程度。評估未來經濟效益流入或流出之不確定程度，係以編製財務報表時所能獲得之證據為基礎。

衡量之可靠性

第五十條 會計項目之成本或價值應能夠可靠衡量。成本或價值可能為已知或必須加以估計，使用合理之估計數係為編製財務報表不可或缺之部分，並不損及其可靠性。惟當某一項目無法合理估計時，則該項目不能認列於資產負債表或綜合損益表中。

第五十一條 於特定時點無法符合認列條件之項目，可能因後續情況或事項發生而於較晚日期符合認列之要件。

第五十二條 未符合認列條件之項目，若與財務報表使用者評估企業財務狀況、財務績效及財務狀況變動攸關時，應於附註中揭露。

資產之認列

第五十三條 當資產之未來經濟效益很有可能流入企業，且其成本或價值能可靠衡量時，應於資產負債表中認列。

第五十四條 當支出已發生而未來經濟效益於當期會計期間之後流入企業並非很有可能時，不應認列為資產，而應認列為費損。

負債之認列

第五十五條 當含有經濟效益之資源很有可能因清償現時義務而流出，且清償金額能可靠衡

量時，應於資產負債表中認列負債。

收益之認列

第五十六條 當與資產增加或負債減少有關之未來經濟效益增加業已發生，且能可靠衡量時，即應於綜合損益表中認列收益。意即收益之認列與資產增加或負債減少之認列同時發生。

費損之認列

第五十七條 當與資產減少或負債增加有關之未來經濟效益減少業已發生，且能可靠衡量時，即應於綜合損益表中認列費損。意即費損之認列與負債增加或資產減少之認列同時發生。

第五十八條 費損應以發生之成本與賺得特定收益項目間之直接關聯為基礎，認列於綜合損益表。意即直接及共同由同一交易或其他事項所產生之收入與費用，應同時予以認列，此通常稱之為成本與收入配合。例如，銷貨成本應與銷售商品所產生之收益同時認列。

若預期經濟效益及於數個會計期間，且與收益之關聯僅可廣泛或間接地決定，則費用應以有系統且合理之分攤程序為基礎，認列於綜合損益表。例如，設備之折舊及專利權之攤銷等。

支出若無法產生未來經濟效益，或在該未來經濟效益不符合或終止符合於資產負債表中認列為資產之範圍內，應立即於綜合損益表中認列費損。

財務報表要素之衡量

第五十九條 衡量係決定財務報表要素認列並列示於資產負債表及綜合損益表之貨幣金額之程序。此涉及特定衡量基礎之選擇。

第六十條 衡量基礎通常包括下列各項：

1. 歷史成本。資產係以取得時為取得該資產所支付現金或約當現金之金額，或所給予對價之公允價值記錄。負債係以交換義務所收取之金額，或在若干情況下（如所得稅），以正常營業中為清償負債而預期將支付現金或約當現金之金額記錄。
2. 現時成本。資產係以目前取得相同或約當資產所須支付之現金或約當現金之金額列帳。負債係以目前清償所須支付之現金或約當現金之未折現金額列帳。
3. 變現（清償）價值。資產係以於正常處分下出售資產，目前所能收取之現金或約當現金之金額列帳。負債係以其清償價值列帳，意即正常營業中為清償負債而預期支付現金或約當現金之未折現金額。
4. 現值。資產係以於正常營業下，該項目預期產生之未來淨現金流入之目前折現值列帳。負債係以於正常營業下，預期清償所須支付之未來淨現金流出之目前折現值列帳。
5. 公允價值。於衡量日，市場參與者間在有秩序之交易中出售資產所能收取，或移轉負債所需支付之價格。

原始衡量

第六十一條 資產及負債之原始認列，以成本衡量為原則。

後續衡量

第六十二條 企業編製財務報表時，通常採用歷史成本為衡量基礎，惟亦常結合其他衡量基礎。例如，商品存貨通常以成本與淨變現價值孰低者衡量。

陸、附 則

第六十三條 本公報於中華民國一〇四年九月十六日發布，於中華民國一〇九年〇月〇日第一次修訂。企業應於中華民國一一〇年一月一日以後開始之報導期間推延適用本公報第一次修訂條文，亦得提前適用。企業若提前適用本公報第一次修訂條文，應揭露該事實。

附錄一

新舊條文對照表

第一次修訂條文	原 條 文	說 明
<p>第十一條 若資訊之遺漏、<u>誤述或模糊</u>，可被合理預期將影響一般用途財務報告之主要使用者以該等報告(其提供特定企業之財務資訊)為基礎所作之決策，則該等資訊係屬重大。換言之，重大性係攸關性之一企業特定層面，以與該等資訊相關之各項目於企業之財務報告中之性質或大小(或兩者)為基礎。因此，重大性無法明定統一之量化門檻，亦無法預先決定於特定情況下何者可能為重大。</p>	<p>第十一條 若資訊之遺漏<u>或誤述</u>，可能影響使用者以有關特定企業之財務資訊為基礎所作之決策，則該資訊為重大。換言之，重大性係攸關性之一企業特定層面，以該資訊相關之各項目，於企業之財務報告中各該項目之性質或大小(或兩者)為決定基礎。因此，重大性無法明訂統一之量化門檻。</p>	<p>於重大性之定義中納入「模糊」之考量、以「可被合理預期將影響」取代較籠統之「可能影響」、闡明該定義所提及之「使用者」係「一般用途財務報告之主要使用者」，並作文字修改。</p>
<p>第六十三條 本公報於中華民國一〇四年九月十六日發布，<u>於中華民國一〇九年〇月〇日第一次修訂</u>。企業應於中華民國一一〇年一月一日以後開始之報導期間推延適用本公報第一次修訂條文，亦得提前適用。企業若提前適用本公報第一次修</p>	<p>第六十三條 本公報於中華民國一〇四年九月十六日發布，<u>對會計年度開始日在中華民國一〇五年一月一日以後之財務報表適用</u>，但亦得提前適用。</p>	<p>配合本公報第一次修訂，增加第一次修訂日期及生效日，並規定企業應推延適用第一次修訂條文，亦得提前適用。</p>

第一次修訂條文	原 條 文	說 明
<u>訂條文</u> ，應揭露該事實。		