

主要財務報表

Primary financial statements

聲明：本網頁內容業經IFRS Foundation授權後，由本會翻譯。完整內容請詳見[IFRS Foundation](#)網站。

初步決議摘要

2022/09

特殊收益及費損

理事會決議不於此計畫中繼續就特殊收益及費損研擬任何特定規定。

具有特定主要經營活動之企業－關聯企業及合資

理事會決議，具有特定主要經營活動之企業，應將來自採用權益法處理之關聯企業及合資之收益及費損分類至投資種類。

投資子公司、關聯企業及合資

理事會決議闡明，來自非採用權益法處理之關聯企業及合資之利益及費損，包含來自下列關聯企業及合資之收益及費損：

1. 按成本處理者（國際會計準則第 27 號「單獨財務報表」（以下簡稱 IAS27）第 10 段(a)）；
2. 依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（以下簡稱 IFRS9）之規定處理者（IAS27 第 10 段(b)）；及
3. 依 IFRS9 之規定透過損益按公允價值衡量者（國際會計準則第 28 號「投資關聯企業及合資」第 18 段）。

理事會決議規定，企業對於來自非採用權益法處理之投資子公司之收益及費損，若投資於子公司並非其主要經營活動，該等收益及費損應分類至投資種類（）；若投資於子公司係其主要經營活動，則該等收益及費損應分類至營業種類。理事會亦決議闡明，來自非採用權益法處理之子公司之收益及費損，包含來自下列所有子公司之收益及費損：

1. 按成本處理者（IAS27 第 10 段(a)）；
2. 依 IFRS9 之規定處理者（IAS27 第 10 段(b)）；及
3. 依 IFRS9 之規定透過損益按公允價值衡量者（國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」第 31 段）。

理事會亦規定企業應將來自採用權益法處理之子公司之收益及費損，分類至投資種類。

此外，理事會決議闡明，企業為評估投資於子公司、關聯企業及合資是否係一項主要經營活動而對子公司、關聯企業及合資進行分類之方式，應與企業為決定衡量基礎而對各投資進行分類之方式一致（IAS27 第 10 段）。

增額費用之分類

理事會決議撤銷草案所提議企業應將增額費用分類至投資種類之規定，並要求幕僚於撰擬文字時考量說明分類至投資種類之收益及費損類型。

明定之小計

理事會決議：

1. 確認下列提議：草案第 104 段所列明定之小計並非管理階層績效衡量。
2. 於草案第 104 段所列明定之小計中增加「營業損益及來自採用權益法處理之投資之收益及費損」。
3. 確認與草案第 B78 段所列之毛利類似之小計之例子。
4. 於應用指引中明定，若將某一管理階層績效衡量調節至一項未列報於損益表之特定小計，則企業須將該特定之小計調節至列報於財務績效表之某一小計。企業無須揭露與該特定小計有關之任何其他資訊。

理事會亦要求幕僚對揭露於附註且未列報於財務績效表中之小計研擬一般之調節規定。

營業費用之表達

理事會決議：

1. 在對費用功能法之描述中增加更多說明，以闡明費用功能法如何根據與所消耗經濟資源有關之活動來分攤及彙總營業費用。
2. 提供應用指引，以闡明主要財務報表及彙總與細分原則於適用費用功能法上之角色。
3. 規定企業於列報銷貨成本時，將於當期認列為費用之存貨帳面金額納入銷貨成本中。
4. 規定列報功能性單行項目之企業揭露對每一功能性單行項目包含哪些費用類型(基於其性質)之敘述性描述。

理事會亦決議：

1. 確認下列提議：(1)規定企業使用以費用之性質或功能為基礎之分類，於損益表中列報營業費用；及(2)對決定哪一種列報營業費用之方法將提供最有用之資訊新增應用指引，包括草案第 B45 段列之因素。
2. 撤銷禁止混合列報營業費用之提議，並：(1)要求企業於考量使用何種方法時，考量主要財務報表之角色；及(2)提供混合列報何時可提供最有用資訊之例子。
3. 提供應用指引以闡明：(1)於各期間一致地列報營業費用之規定；及(2)使用混合列報時如何標示性質別單行項

目。

2022/07 具有特定主要經營活動之企業—特定於投資種類之議題

理事會決議：

1. 以投資作為主要經營活動之企業，應將原會被分類為投資種類之來自資產之收益及費損，分類至營業種類。
2. 允許企業對具有共同特性之資產進行分組，以評估該等投資是否係作為主要經營活動。企業為此評估而對金融資產分組之方式應與為金融工具相關揭露之目的（依國際財務報導準則第7號「金融工具：揭露」之規定）而對金融資產分組之方式一致。
3. 新增應用指引以闡明來自提供融資予客戶所產生之金融資產之收益及費損，應分類至營業種類。理事會亦決議研擬相關揭露規定。

具有特定主要經營活動之企業—籌資種類之特定議題

理事會決議：

1. 確認所提議企業對來自僅涉及籌資之交易所產生負債之收益及費損分類時之會計政策選擇。
2. 確認前述 1. 中所述之會計政策選擇不適用於來自其他負債之特定收益及費損。
3. 確認將投資金融資產作為主要經營活動之企業，應將來自現金及約當現金之收益及費損分類至營業種類之提議。
4. 探討撤銷下列提議：將提供融資予客戶作為主要經營活動之企業對來自現金及約當現金之收益及費損進行分類時之會計政策選擇。

附註中按性質別之營業費用之揭露

理事會決議：

1. 規定企業揭露損益表中每一單行項目所包含之折舊、攤銷及員工福利之金額。
2. 研擬一種作法以規定企業對揭露於附註中之所有營業費用，揭露損益表中每一單行項目所包含之金額。

2022/06 使用欄位列報管理績效衡量，以及額外單行項目及小計之一般規定

理事會決議：

1. 新增一項規定，即列報於財務績效表中之額外小計及單行項目須符合會計準則所規定種類之架構。
2. 撤銷明確禁止在財務績效表中使用欄位列報管理績效衡量之提議。

管理績效衡量

理事會決議：

1. 確認草案所提議之下列規定：就管理績效衡量與國際財務報導準則會計準則所明定之最直接可比之小計或總計間之調節之每一項目，揭露所得稅影響數及對非控制權益之影響。
2. 修改如何計算所得稅影響數之規定，新規定將要求企業：
 - (1) 按適用於攸關轄區內之相關交易之法定稅率計算所得稅影響數；或
 - (2) 計算前述(1)之所得稅影響數，並按當期所得稅與遞延所得稅之合理比例基礎（或能達成更適當分攤之另一方法），分攤與相關交易有關之任何其他所得稅影響數。

理事會指出前述 2.(1)之方法實際上僅為備用作法，並要求幕僚人員考量，在允許企業使用更多可改善成本效益平衡之作法時，是否可能保留此備用作法。

特殊收益及費損（重複發生次數有限之收益及費損）

理事會決議：

1. 如草案所提議，將過去曾發生之收益及費損納入定義中。
2. 將符合該定義之項目稱為「重複發生次數有限之收益及費損」。修正草案所提議之定義，以納入預期將僅於未來若干年度報導期間發生之收益及費損。
3. 繼續研擬下列定義以反映前述 1.至 3.之決議：當可合理預期類型及金額類似之收益或費損在所評估期間之結束日前將停止發生，且一旦停止發生即不會再發生，該收益及費損之重複發生次數有限。
4. 探討如何定義所評估之期間；例如，將其連結至預算或預測之期間，或明定最少及/或最多之年數。

重複發生次數有限之收益及費損－揭露

理事會討論草案所提議之揭露規定，即揭露為何不預期在數個未來年度期間（依前一主題 4.之決議，現為所評估期間）會發生類型及金額類似之收益及費損之敘述性描述。理事會將於未來會議中考量此揭露規定與前瞻性資訊有關之意涵之分析。

理事會決議（須視前述分析之結果而定）：

1. 繼續於定義中納入因金額較低而與預期將於未來發生之收益及費損並非類似者。
2. 再確認下列提議：規定揭露此種收益及費損項目於該期間認列之金額。

理事會指出，該等規定之影響為，僅於財務報表使用者對有

關收益及費損重複發生次數有限之資訊感興趣時(亦即此種資訊為重大時)，始須提供該等資訊。

2022/03

具有特定主要經營活動之企業—一般議題

理事會決議藉由闡明下列事項，對草案中有關「主要經營活動」之提議提供額外指引：

1. 主要經營活動於該 IFRS 會計準則中之角色僅限於評估企業是否於其主要經營活動過程中進行投資¹，或是將提供融資予客戶作為主要經營活動。
2. 於企業主要經營活動過程中進行投資或是將提供融資予客戶作為主要經營活動係事實而非主張。企業將須運用判斷以評估其是否於主要經營活動過程中進行投資或是將提供融資予客戶作為主要經營活動。企業應基於所能取得之可觀察證據作此評估。
3. 可觀察證據之例包括：
 - (1) 公開溝通中使用之營運績效衡量。
 - (2) 部門之資訊(若企業適用國際財務報導準則第 8 號「營運部門」)。具體而言：
 - (a) 僅包含單一經營活動之應報導部門顯示該經營活動係企業之主要經營活動。
 - (b) 僅包含單一經營活動之營運部門若其績效係企業營運績效之重要指標，則顯示該經營活動可能係企業之主要經營活動。
4. 對於主要經營活動過程中進行投資或將提供融資予客戶作為主要經營活動之企業，草案第 B78 段所明定類似於毛利之小計，係營運績效之重要指標之例。

理事會決議闡明，適用前述提議，企業係於報導個體層級評估其是否於其主要經營活動過程中進行投資或是將提供融資予客戶作為主要經營活動。

理事會亦決議闡明，適用前述提議，對企業是否於其主要經營活動過程中進行投資或是將提供融資與客戶作為主要經營活動之評估，企業推延適用評估結果之任何變動；因此，企業不重編比較資訊。當評估結果有變動時，企業應揭露已發生變動之事實，以及讓使用者能對營業利益進行趨勢分析之有關該變動之影響之資訊。

管理績效衡量—位置與交互索引

理事會決議：

¹ 係指於主要經營活動過程中投資於報酬之產生係個別且很大部分獨立於企業其他資源之資產。

1. 確認下列提議：企業應於財務報表之單一附註中揭露有關管理績效衡量之資訊。
2. 不新增與下列事項有關之規定：企業以索引至另一文件之方式，於財務報表中納入有關管理績效衡量之揭露。理事會決議，無須禁止企業以索引至另一文件之方式於財務報表中納入所規定之揭露，因一般慣例為僅於IFRS 會計準則明確允許時始以索引至另一文件之方式納入所規定之揭露。

2022/02 表達之原則及所規定主要財務報表中之單行項目

理事會決議：

1. 修改草案第 42 段所訂定於主要財務報表中列報單行項目之一般原則—刪除「攸關」一詞，並改為提及對企業之收益及費損或資產、負債及權益之可了解概述。
2. 規定所有列報規定僅於所產生之表達不會有礙於主要財務報表提供可了解之概述時始適用。
3. 新增應用指引以指明於營業種類中，列報草案第 65 段所訂定之項目不太可能降低該報表對提供企業收益及費損之可了解概述之有用性。
4. 刪除草案第 42 段中之「至少」一詞。
5. 不再重新檢視沿用自國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」對特定單行項目之規定。
6. 不新增列報非金融資產減損之特定規定。
7. 繼續進行將商譽與無形資產分開列報之提議規定。
8. 繼續進行將所規定單行項目列報於損益表中每一受影響種類之提議規定。
9. 不明定應列報於損益表之籌資種類中之任何單行項目。

2022/01 管理階層績效衡量—揭露—有用性與調節

理事會決議：

1. 確認下列提議：企業應揭露為何某一管理階層績效衡量溝通管理階層對績效之觀點（但於研擬準則文字時對於「為何」及「如何」之用語作考量），包括說明：
 - (1) 如何計算管理階層績效衡量；及
 - (2) 該衡量如何提供有關企業績效之有用資訊。
2. 確認下列提議：企業應揭露管理階層績效衡量與國際財務報導會計準則所明定最直接可比之小計或總計間之調節。
3. 提供額外應用指引，以支持 1.所述之揭露規定。該指引將闡明，當於 1.(1)及 1.(2)所述之說明中提及個別調節

- 項目，對財務報表使用者瞭解管理階層績效衡量為何能溝通管理階層對績效之觀點係屬必要時，應作此揭露。
4. 規定企業就每一調節項目揭露與財務績效表中每一單行項目有關之金額。

2021/12 特殊收益及費損

理事會決議：

1. 研究如何繼續進行「特殊收益及費損」之定義。
2. 自「特殊收益及費損」之定義刪除「預測價值有限」之文字，並於準則中闡明預測價值有限係「特殊收益及費損」之必要特性，但非唯一特性。
3. 發展隨附於「特殊收益及費損」定義之應用指引，以：
 - (1) 闡明該定義意指「特殊收益及費損」可能與所預期未來收益及費損之類型「或」金額不類似；
 - (2) 基於其他國際財務報導會計準則中評估未來交易及其他事項之指引，協助企業評估類似收益及費損是否將於未來發生；及
 - (3) 說明於考量收益或費損是否與所預期未來收益或費損類似時，企業將考量該等收益及費損之特性，包括產生該等收益或費損之事項或交易。

分類於投資種類中之收益及費損

理事會決議：

1. 保留下列提議：企業應將報酬之產生是個別且很大部分獨立於企業所持有其他資源之資產所產生之收益及費損，分類至投資種類。
2. 保留草案所提議之應用指引，並新增進一步之應用指引，以敘明：
 - (1) 分類為待出售之個別資產或處分群組所產生之收益及費損將不會被分類至投資種類。
 - (2) 企業合併所產生之收益及費損將不會被分類至投資種類，因該等收益及費損並非由報酬之產生是個別且很大部分獨立於企業所持有其他資源之資產所產生。
 - (3) 負報酬（例如由不利之匯率或負利率所產生者）應與資產所產生之正報酬分類至相同種類。同樣地，負債之負利息費用應與正利息費用分類至相同種類。
3. 將來自關聯企業及合資之收益及費損分類至投資種類。
4. 自準則之規定中刪除對目的之討論，並於結論基礎中說明將特定項目納入投資種類中之理由，而不將該解釋作為一「目的」。

5. 對該種類維持「投資種類」之標示。
6. 不繼續進行所提議使用具有定義之用語「來自投資之收益及費損」。

2021/11

管理階層績效衡量—管理階層對績效某一層面之觀點

理事會決議：

1. 保留「提供管理階層對企業財務績效某一層面之觀點」作為管理階層績效衡量之目的。
2. 於管理階層績效衡量之定義中保留「與財務報表使用者溝通管理階層對企業財務績效某一層面之觀點」之文字。
3. 建立一可反駁之前提假設，即包含於非屬財務報表之公開溝通中之收益及費損之小計，代表管理階層對企業財務績效某一層面之觀點。
4. 企業僅於具合理且可佐證之資訊顯示前項所述收益及費損之小計不代表管理階層對績效某一層面之觀點時，始得反駁該前提假設。
5. 對如何評估企業是否具有合理且可佐證之資訊以支持其反駁，提供概括性之應用指引。該指引將解釋：對收益及費損之小計是否係管理階層績效衡量之評估係以該小計整體為基礎。

管理階層績效衡量及公開溝通之範圍

理事會決議，就適用管理階層績效衡量定義之目的，藉由排除口頭溝通、文字稿及社群媒體貼文，限縮所考量之公開溝通之範圍。

管理階層績效衡量—忠實表述

理事會決議：

1. 對企業如何適用以清楚、可理解而不致誤導使用者之方式描述管理階層績效衡量之規定，新增應用指引，以協助企業達成其所使用用語之意義及適用之方法應清楚易懂之需求，特別是在該等用語之意義及適用之方法與適用國際財務報導準則時之用法不同之情況下。
2. 由於對財務報表中之資訊已有忠實表述之一般規定，無須於對管理階層績效衡量之特定規定中重述該規定。

2021/10

關聯企業及合資

理事會決議繼續進行規定企業將來自採用權益法處理之關聯企業及合資之收益及費損分類於營業種類外之提議。理事會另決議不繼續進行規定企業列報「營業損益與來自屬整體之關聯企業及合資之收益及費損」之小計之提議，以及規定企業辨認來自

屬整體之關聯企業及合資之收益及費損與來自非屬整體之關聯企業及合資之收益及費損並將其分別列報之提議。

理事會亦決議規定企業在損益表中之營業淨利後，與籌資及所得稅前淨利之小計前，納入來自採用權益法處理之關聯企業及合資之收益及費損，但不明定此種收益及費損應緊接於營業淨利後列報。

理事會在其考量投資種類之定義前，暫緩對是否將此種收益及費損納入投資種類中作出決議。

營業費用之分析—損益表中之列報

理事會決議：

6. 研擬對草案第 70 段所列示之「費用功能」法提供一些應用指引。
7. 不於此計畫中制定「銷貨成本」用語之定義。
8. 研擬提供應用指引以說明銷貨成本至少將包括存貨費用(依國際會計準則第 2 號「存貨」計算者，如適用時)。
9. 研究：(1)維持規定企業基於營業費用之性質或功能，於損益表中分析及列報營業費用之提議；(2)撤銷禁止混合列報之提議，但提供應用指引以改善可比性並協助達成忠實表述；及(3)維持就如何判定企業使用何種列報方法將對財務報表使用者提供最有用資訊提供應用指引之提議(但配合撤銷禁止混合列報之提議，修改該指引)。

營業費用之分析—附註中之揭露

理事會決議不研究下列事項：當企業於損益表中列報按功能別之費用分析時，對按性質別之營業費用資訊之揭露就成本提供部分放寬。

理事會暫緩對下列事項作出決議：當企業於損益表中列報按功能別之費用分析時，規定揭露按性質別之營業費用資訊之範圍。理事會將於考量對此主題之回饋意見之進一步分析後作出決議。

折舊及攤銷前之營業損益

理事會決議：藉由修正所明定「折舊及攤銷前之營業損益」之小計(而非新增一額外小計於所明定小計之清單中)，以明定一排除國際會計準則第 36 號「資產減損」範圍內之資產減損之折舊及攤銷前之營業損益小計，修正後之小計標示為「折舊、攤銷及特定減損前之營業損益」。

理事會亦決議：不明確禁止將「息前稅前折舊攤銷前淨利(EBITDA)」作為「折舊、攤銷及特定減損前之營業損益」之標示，惟於結論基礎中說明此一標示鮮少能作為該小計之忠實表

述。此外，理事會將不納入與此小計有關之進一步特定規定。

管理階層績效衡量及公開溝通之範圍

理事會討論管理階層績效衡量之定義²中公開溝通之範圍，但並未達成任何結論。理事會表示其欲進一步探討如何闡明公開溝通之範圍，並考量對管理階層績效衡量所作相關提議之目的以及為符合該目的所需指引之詳細程度。

理事會亦考量管理階層績效衡量之定義之其他層面，並表示其欲討論如何闡明企業無須：

1. 於年度財務報表中重複已於期中財務報表提供之揭露；
或
2. 為了辨認管理階層績效衡量而檢視與前期財務報表有關之歷史性溝通。

理事會討論公開溝通之時點以及管理階層績效衡量之規定將如何適用於非公開發行企業。

理事會並未被要求作出任何決議。

管理階層績效衡量一定義之其他層面

理事會決議修正管理階層績效衡量之定義以：

1. 刪除對「補充國際財務報導準則所明定之總計或小計」之提及；並
2. 敘明國際財務報導準則所明定之總計或小計並非管理階層績效衡量。

理事會討論對用以溝通管理階層對績效某一層面之觀點之管理階層績效衡量所提議之規定，但並未達成任何結論。理事會表示其欲進一步分析該提議(考量對管理階層績效衡量所作相關提議之目的以及為符合該目的所需指引之詳細程度)。

彙總與細分之原則，以及其於主要財務報表及附註中之應用

理事會決議藉由下列行動闡明「一般表達與揭露規定」與「彙總與細分之原則」間之關係：

1. 將對提供有關資產、負債、權益、收益、費損及現金流量類別之資訊之一般規定與對主要財務報表之表達之一般規定予以區分。
2. 將提供有關類別之資訊之一般規定連結至財務報表之目的。
3. 刪除規定中對「重大」之提及。
4. 將資產、負債、收益、費損、權益項目或現金流量之類

² 「一般表達及揭露」草案中將管理階層績效衡量定義為收益及費損之小計，且該小計：(1)係用於財務報表外之公開溝通；(2)補充國際財務報導準則明定之總計或小計；且(3)與財務報表使用者溝通管理階層對企業財務績效某一層面之觀點者。

別定義為「以共同特性為基礎之項目彙總(諸如資產)」。

5. 說明：(1)彙總至此等類別之目的係為使資訊可了解。(2)揭露此等類別之規定適用於所有重大類別。因此，若將彙總項目之類別細分後之類別提供重大資訊，則應予以細分。重大類別可能因項目具有單一非類似特性而產生。

除考量「類別」是否係前述所有情況之最佳用語外，所有理事同意前述決議。

理事會決議，企業應說明其如何將所揭露之項目類別納入主要財務報表中之單行項目中。

理事會決議納入彙整特性之應用指引：

1. 若特性為共同，可能構成將項目彙總以組成某一類別之基礎，該類別強化財務報表中所提供資訊之可了解性。
2. 若特性非為共同，可能構成將單一項目類別細分為提供重大資訊之單獨類別之基礎。

附註中之彙總與細分

理事會決議提供應用指引以敘明：一般而言，某一類別中之項目愈多樣化(亦即，除構成該類別之基礎之共同特性外，該等項目具有之非類似特性愈多)，以該等非類似特性中之某些特性為基礎作細分愈可能產生重大資訊。

理事會亦討論是否就提供類別相關資訊之一般規定提供成本放寬。理事會決議於考量特定揭露規定之成本放寬後，於未來會議再繼續進行該討論。

主要財務報表中之彙總與細分

理事會決議提供應用指引以敘明：一般而言，某一類別中之項目愈多樣化(亦即，除構成該類別之基礎之共同特性外，該等項目具有之非類似特性愈多)，以該等非類似特性中之某些特性為基礎作細分愈可能產生更可了解之概述。

2021/07

損益表之籌資種類中收益及費損之分類

損益表中之分類

理事會決議，規定企業將下列項目分類至損益表之籌資種類中：(1)來自僅涉及籌資之交易所產生負債之所有收益及費損；及(2)來自其他負債之特定收益及費損。

僅涉及籌資之交易

理事會決議，規定企業將僅涉及籌資之交易描述為：涉及企業收取現金、企業本身權益工具或減少金融負債，且涉及企業返還現金或企業本身權益工具之交易。

具有主負債及嵌入式衍生工具之混合合約

有關具有主負債及嵌入式衍生工具之混合合約，理事會決

議，規定企業須：(1)將有關分離之主負債之收益及費損以與有關其他負債之收益及費損相同之方式分類；(2)將有關分離之嵌入式衍生工具之收益及費損以與有關單獨衍生工具之收益及費損相同之方式分類；及(3)將有關未分離之合約之收益及費損以與有關其他負債之收益及費損相同之方式分類。

此外，理事會決議就下列情況訂定揭露規定：企業指定整體混合合約為透過損益按公允價值衡量，且因而不將嵌入式衍生工具（依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（以下簡稱 IFRS9）之規定應予分離者）與主金融負債分離。此等揭露規定之目的係提供財務報表使用者公允價值選項之使用於何時改變收益及費損之分類之資訊。

非僅涉及籌資之交易所產生之負債

對於非僅涉及籌資之交易所產生之負債（理事會明定之某些此種負債除外），理事會決議，規定企業將利息費用及利率變動之影響數於該等金額適用國際財務報導準則之規定被辨認時，分類至損益表之籌資種類中。

理事會明定，此決議不適用於源自非僅涉及籌資之交易且符合下列條件之負債：(1)屬 IFRS9 範圍內按攤銷後成本衡量之混合合約；且(2)包含經濟特性及風險與主合約之經濟特性及風險緊密關聯之嵌入式衍生工具。有關此等特定負債，理事會決議研擬一種將所有收益及費損分類至損益表之籌資種類之作法。

衍生工具及避險工具之公允價值利益或損失之分類

理事會決議，企業對適用 IFRS9 或國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」（以下簡稱 IAS39）被指定為避險工具之金融工具，應將其公允價值利益或損失分類至損益表中受企業所管理之風險所影響之種類，除非如此作將涉及放大公允價值利益或損失—於此情況下，企業應將避險工具之所有公允價值利益或損失分類至營業種類。

若用於風險管理之衍生工具適用 IFRS9 或 IAS39 並未被指定為避險工具，則應將前述規定適用於該等衍生工具以對其公允價值利益或損失分類，除非如此作將涉及過度成本或投入—於此情況下，企業應將該等衍生工具之所有公允價值利益或損失分類至營業種類。

對於非用於風險管理之衍生工具，企業應將其公允價值利益或損失分類至損益表之營業種類中，除非該衍生工具係與籌資活動有關且並非用於企業主要經營活動之過程中—於此情況下，企業須將該衍生工具之所有公允價值利益或損失分類至籌資種類。

外幣兌換差額之分類

理事會決議，適用國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」第 28 及 30 段納入損益表中之外幣兌換差額，其分類應與產生該等外幣兌換損益之項目之收益及費損於損益表中之種類相同，除非如此作將涉及過度成本或投入—於此情況下，企業須將外幣兌換差額分類至營業種類之項目中。

2021/06

管理階層績效衡量之範圍

理事會決議，若一比率之分子或分母符合管理階層績效衡量之定義，則將該分子或分母納入其對管理階層績效衡量之規定之範圍中。

理事會亦決議不探討擴大管理階層績效衡量之範圍納入下列項目：

1. 以財務績效表中列報之單行項目為基礎之衡量。
2. 以現金流量表為基礎之衡量。
3. 以財務狀況表為基礎之衡量。
4. 比率。

2021/05

小計項目及種類—籌資種類

理事會決議：

1. 不繼續進行對國際會計準則第 7 號「現金流量表」中「籌資活動」之定義所提議之新增。
2. 進一步研擬規定企業將下列項目分類於損益表之籌資種類之作法：
 - (1) 來自僅涉及籌資之交易所產生負債之所有收益及費損；及
 - (2) 來自其他負債之利息收入及費用。

小計項目及種類—計入籌資及所得稅前之淨利

理事會決議：

1. 保留於損益表中引入單獨之投資及籌資種類之提議。
2. 保留對「計入籌資及所得稅前之淨利」小計項目作定義之提議，並規定將其列報於損益表中。
3. 規定企業將來自現金及約當現金之收益及費損分類於投資種類（而非籌資種類）中。

2021/04

彙總與細分之原則，以及主要財務報表及附註之角色

就彙總與細分之原則，理事會決議：(1)更清楚地說明細分之目的—若細分後產生之資訊係屬重大，則應細分該等項目；及(2)藉由強調項目間單一非類似（非共同）之特性足以使企業須細分該等項目之資訊（若該資訊係屬重大），以強化此一原則之

應用；及(3)研擬對企業之指引：如何使用特性以辨認何時應彙總或細分項目。

就主要財務報表之角色，理事會決議：(1) 不於新國際財務報導準則中回復國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（以下簡稱 IAS1）第 29 段之規定，因為要求企業於主要財務報表中列報重大資訊之完整細分係不可能；及(2)在對主要財務報表之角色之描述中提及可了解性。

依據前述決議所撰擬對主要財務報表之角色之描述將闡明 IAS1 第 29 段之目的仍繼續適用，因為企業將須細分重大資訊。惟主要財務報表之表達規定中將提及能對企業之資產、負債、權益、收益及費損提供可了解之彙總之資訊。理事會亦討論數位報導對新準則之規定之意涵。理事會未被要求作出任何決議。

2021/03

損益表中之小計項目—營業利益

理事會決議規定企業於損益表中列報營業利益之小計，並確認下列類型之收益及費損不應分類至營業種類：投資、籌資、所得稅，以及停業單位。

理事會確認營業種類包含企業營運產生之所有收益及費損，包括企業營運所產生之波動與特殊收益及費損；營業種類包括（但不限於）來自企業主要經營活動之收益及費損。理事會決議不制定營業利益之直接定義。

管理階層績效衡量之範圍

理事會決議規定企業將管理階層績效衡量之資訊納入財務報表中。理事會亦決議研擬擴大管理階層績效衡量相關規定之範圍之可能作法，以納入收益及費損小計以外之衡量。

現金流量表

理事會決議維持此計畫中有關現金流量表之工作之範圍，並決議規定企業以營業損益之小計作為報導來自營業活動之現金流量之間接法之起始點。

理事會決議維持草案中與下列有關之提議：非以投資及籌資為主要經營活動之企業對股利及支付之利息之現金流量之分類。據此，支付之利息及股利將分類為來自籌資活動之現金流量，收取之股利將分類為來自投資活動之現金流量。

2020/12

理事會討論所收到對「一般表達與揭露」草案之回饋意見。該草案就財務報表之表達與揭露提議一國際財務報導準則，其完成後將取代國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」。該草案亦列示對其他國際財務報導準則所提議之修正。

2019/11

理事會於會議中討論企業應如何於損益表中對來自投資重

要投資關聯企業及合資但非屬對該等投資之損益份額之收益及費損作分類。

理事會決議：

1. 規定企業將來自重要關聯企業及合資之收益及費損分類至損益表中重要關聯企業及合資之種類；並
2. 明定來自重要關聯企業及合資之收益及費損除對重要關聯企業及合資損益之份額外，尚包含：
 - (1) 對重要關聯企業及合資之減損損失及減損損失之迴轉；及
 - (2) 對重要關聯企業及合資之處分損益。

2019/09

理事會決議：

1. 將草案作為新的國際財務報導準則之草案，而不作為對國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」之修正。
2. 減少例示理事會對小計之提議之財務績效表釋例之數量。(此決議取代理事會於 2018 年 11 月所作之決議)

2019/07

IAS34 之修正

理事會決議修正 IAS34，以規定企業：

1. 將管理階層績效衡量之規定適用於簡明期中財務報表。
2. 僅於適用修正後規定之第一年，將修正後財務績效表小計之規定適用於簡明期中財務報表。亦即，規定企業於適用該等新規定之第一年，於簡明期中財務報表中列報新小計。

管理階層績效衡量與類似於毛利之小計

理事會決議：

1. 於非屬管理階層績效衡量之小計之清單中新增「類似於毛利之小計」；
2. 將此等小計描述為「(某類型之)收入與為產生該收入所發生之直接相關費用間之差額」；並
3. 提供例舉「類似於毛利」之小計(諸如淨利息收入)及非屬「類似於毛利」之小計之清單(但並未全部涵括)。

現金流量表中之利息及股利之分類

理事會決議再次確認其對利息及股利於現金流量表中之分類之決議。

管理階層績效衡量及調整每股盈餘

理事會決議修正 IAS33，將調整後每股盈餘計算中之分子限制為基於所定義之小計或管理階層績效衡量之金額。

2019/06

兌換差額及衍生工具之利益及損失於財務績效表中之分類

理事會決議：

1. 闡明企業須將計入損益中之外幣兌換差額與導致該外幣兌換差額之項目所產生之收益及費損，分類於財務績效表之相同節。
2. 對依國際會計準則準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」或國際財務報導準則第 9 號「金融工具」之規定被指定為避險工具之金融工具，規定企業將該等避險工具計入損益中之利益及損失：
 - (1) 分類於營業節，若該工具係用於管理與企業之主要經營活動有關之風險—除非如此作將放大利益及損失；
 - (2) 分類於籌資節，若該工具係用於管理與企業籌資活動有關之風險—除非如此作將放大利益及損失；或
 - (3) 於所有其他情況（包括(1)及(2)所述涉及放大利益及損失之情況）下，分類於投資節。
3. 規定企業對未被指定之衍生工具計入損益中之利益及損失，亦採用 2.所述之分類—除非該分類將涉及過度成本或投入。於該等情況下，企業應將該衍生工具之利益及損失分類於投資節。
4. 闡明企業須依理事會對節之定義，對未被指定之非衍生金融工具計入損益中之利益及損失分類。

來自投資之費用

理事會決議將與企業之投資有關之增額費用納入財務績效表之投資節中。增額費用係若企業未作投資則不會發生之費用。

決定管理階層績效衡量調整之所得稅影響數

理事會決議：

1. 明定調節管理階層績效衡量與最直接可比之總計或小計（依國際財務報導準則之定義）之項目之所得稅影響數，應以企業所屬課稅轄區內當期及遞延所得稅合理之比例分攤為基礎，或以能在該等情況下達成更適當分攤之另一方法為基礎。
2. 規定企業揭露在特定情況下如何決定管理階層績效衡量調整之所得稅影響數。

管理階層績效衡量與部門之損益衡量間之差異

理事會決議不規定企業揭露管理階層績效衡量與應報導部門之損益衡量之合計數如何及為何不同。（此決議撤銷理事會先

前之決議³⁾

過渡規定及生效日

理事會決議：

1. 規定企業適用關於會計政策變動追溯適用之一般規定（如國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」所列示）於源自本計畫之下列新規定：
 - (1) 特殊項目及管理階層績效衡量之規定以外之規定。
 - (2) 特殊項目之規定。
 - (3) 管理階層績效衡量之規定。
2. 提供自源自該計畫之任何新準則或修正後準則之發布日起 18 至 24 個月之施行期間。

2019/04 修正對管理階層績效衡量之提議

理事會決議闡明管理階層績效衡量應遵循財務報表中之資訊須忠實表述之一般規定，並明定管理階層績效衡量應忠實表述企業之財務績效。因此，理事會亦決議無須明確禁止產生誤導之管理階層績效衡量且對於如何計算管理階層績效衡量不訂定額外限制（例如禁止使用特有之會計政策）。

此外，理事會亦決議：(1)明定企業僅可將其於與使用者之其他公開溝通中所使用之衡量，辨認為財務報表中之管理階層績效衡量；(2)對企業辨認符合特殊項目之定義且排除於管理階層績效衡量外之任何收益或費損項目不發布規定。

有關金融機構之未決議題

理事會決議：

1. 若企業於主要經營活動過程中投資於個別產生報酬且該報酬之產生在很大程度上係獨立於企業其他資源之金融資產，則須將來自現金及約當現金之收益計入營業淨利中。
2. 企業須將與源自其所發行具參與特性之投資合約（屬國際財務報導準則第 9 號「金融工具」之範圍內者）之負債有關之費損計入營業淨利中。
3. 闡明並例示理事會於制定提及「主要經營活動」之規定時所想之企業類型。
4. 明定當一項經營活動構成適用國際財務報導準則第 8 號「營運部門」之單獨應報導部門時，此顯示該活動可能為一項主要經營活動。
5. 闡明來自非採用權益法處理之關聯企業及合資之收益、費損及股利之現金流量，應以與來自其他投資之收益、費損

³ 詳見 2018 年 1 月份國際財務報導準則新訊報導。

及股利之現金流量相同之方式分類。

2019/03

對主要財務報表中之必要單行項目之額外提議

理事會決議規定企業於財務狀況表中列報：

1. 商譽。
2. 採用權益法之對「重要」關聯企業及合資之投資。
3. 採用權益法之對「非重要」關聯企業及合資之投資。

理事會亦決議不於國際會計準則第 1 號第 82 段所列示應於財務績效表中列報之單行項目中新增攤銷、折舊或研究及發展支出。

特殊項目

理事會決議：

1. 以下列文字定義特殊項目：「特殊項目係指因可合理預期於數個未來年度報導期間不會產生類似項目故僅具有限預測價值之收益或費損；類似項目係指類型與金額類似之收益或費損。」。
2. 敘明源自對須按現時價值（包含公允價值）衡量之項目作再衡量之利益或損失，通常不應分類為特殊項目。
3. 規定企業將特殊費用歸屬於按性質別分類之各種類，不論其對財務績效表中費用之分析方法為何。
4. 規定企業對產生特殊項目之交易或其他事項提供敘述性描述。
5. 不要求企業就與特殊收益或費損有關之收益或費損提供資訊（除非該等收益或費損本身符合特殊項目之定義）。
6. 不提供指引說明：
 - (1) 所提供特殊項目之資訊應為中立，且指出財務報表之資訊預期為中立。
 - (2) 企業可考量類似項目過去發生之情況，以評估是否可合理預期該類似項目將於未來發生。

2019/02

金融機構對收益及費損之分類

理事會考量下列企業對收益及費損之分類：

1. 將對客戶提供融資作為主要經營活動之企業；及
2. 於主要經營活動過程中投資於個別產生報酬，且報酬之產生在很大程度上係獨立於企業所持有其他資源之資產之企業。

理事會修正其於 2018 年 9 月所決議之作法，本次會議之決議為：

1. 將對客戶提供融資作為主要經營活動之企業須將下列項

目計入營業淨利中：

1. 與提供融資予客戶有關之來自籌資活動之費損及來自現金及約當現金之收益；或
 2. 所有來自籌資活動之費損及來自現金及約當現金之收益。
2. 將對客戶提供融資作為主要經營活動之企業若未於營業淨利後列報來自籌資活動之費損或來自現金及約當現金之收益，則不得列報「計入籌資及所得稅前之淨利」之小計。即使此種企業於財務績效表中列報非源自籌資活動之負債之折現展開，亦適用之。
 3. 於主要經營活動過程中投資於個別產生報酬，且報酬之產生在很大程度上係獨立於企業所持有其他資源之資產之企業，須將來自其於主要經營活動過程中所作投資之收益（費損）計入營業淨利中。

現金流量表之未決議題

理事會修正 2017 年 12 月之初步決議。本次會議之決議為，所有企業以營業淨利之小計作為間接調節來自營業活動之現金流量之起始點。

此外，理事會決議所有企業應將支付股利之現金流量分類為籌資活動之現金流量，並將自採用權益法處理之關聯企業及合資所收取股利之現金流量分類為投資活動之現金流量。

理事會亦決議，金融機構（將對客戶提供融資作為主要經營活動，及/或於主要經營活動過程中投資於個別產生報酬，且報酬之產生在很大程度上係獨立於企業所持有其他資源之資產之企業）應將來自所收取股利、所支付利息及所收取利息之現金流量各自分類於現金流量表之單一節中。金融機構應依下列方式決定將此等現金流量分類於哪一節中：

1. 若企業於財務績效表之單一節中列報相關收益（費損），該企業應於該節中列報相關之現金流量；或
2. 若企業於財務績效表之超過一節中列報相關收益（費損），該企業對於在現金流量表之哪一節中列報相關現金流量應作會計政策之選擇。

對彙總及細分之額外提議

理事會決議以下列說明及指引取代理事會於 2017 年 3 月所決議對編製財務報表時所涉及步驟之指引：

1. 描述彙總及細分涉及下列項目：
 - (1) 將個別交易或其他事項之影響分類至資產、負債、權益、收益及費損；

- (2) 將資產、負債、權益、收益及費損依其特性（例如，其性質、功能、衡量基礎或其他特性）分組，致使企業於主要財務報表中列報之各單行項目至少具一項共同特性；及
- (3) 將主要財務報表中所列報之單行項目依其不同特性予以區分，以於附註中單獨揭露重大項目。

2. 將議程稿 21C 中之討論作為補充指引。

此外，理事會決議對於由不重大項目所組成之重大餘額提供下列額外指引：於主要財務報表中列報或於附註中揭露之項目應以忠實表述所彙總項目之方式描述。忠實表述可藉由使用項目標示以描述形成彙總基礎之共同特性而達成。惟企業於編製財務報表時，可能辨認出似乎未與其他項目具共同特性且不重大，但於彙總時將產生重大餘額之項目。以非描述性之用語（例如「其他」）標示此等項目而不提供額外資訊，將無法忠實表述此等項目。為忠實表述此等項目，企業應：

1. 重新考量該等不重大項目是否與其他不重大項目具類似特性，而可予以彙總產生能以忠實表述所彙總項目之方式描述之重大項目；
2. 考量若不改變彙總層級，所彙總之項目是否可能以忠實表述非類似項目之方式描述；及
3. 若前述 1. 及 2. 於實務上不可行，企業應於附註中揭露所彙總項目之組成資訊，例如「餘額係由數個不相關之不重大金額所組成，其中餘額最大者係不動產之維護費用 CU10」。

2018/12 使用「欄位」⁴ (Columns) 列報管理階層績效衡量 (議程稿 21A)

理事會決議禁止企業於財務績效表中使用「欄位」列報與管理階層績效衡量有關之資訊⁵。

息前稅前折舊攤銷前淨利 (EBITDA) (議程稿 21B)

理事會決議將折舊攤銷前營業利益新增至不被視為管理階

⁴ 某些國家之主管機關（例如英國）允許於財務績效表中使用「欄位」列報資訊。幕僚之研究顯示英國 FTSE 100 之公司中有 40% 於財務績效表中使用「欄位」列報資訊。某些國家（例如澳洲）之主管機關禁止於財務績效表中使用「欄位」列報資訊。此外，亦有某些國家之主管機關要求企業使用「欄位」列報某些類型之額外資訊。例如，義大利之主管機關要求企業於財務績效表中單獨列報重大關係人交易之影響，此等資訊常使用「欄位」列報。惟幕僚之研究顯示，英國以外之公司鮮少於財務績效表中使用「欄位」列報資訊。（詳見 IASB 2018 December Agenda paper 21A Para. 10-13）

⁵ 此將可有效解決使用「欄位」過於突顯管理階層績效衡量之缺點，亦可降低誤導財務報表使用者之風險（例如若該等使用者根據列報於財務績效表之「欄位」之管理階層績效衡量作成決策，而未考量附註中之相關揭露）。（詳見 IASB 2018 December Agenda paper 21A Para. 24-25）

層績效衡量者之清單中⁶。理事會亦決議不針對下列情況提供釋例：企業使用「息前稅前淨利」(EBIT)或「息前稅前折舊攤銷前淨利」描述財務報表中之績效衡量何時可能產生誤導。此決議修改了理事會於2018年10月份對使用「息前稅前淨利」所作之決議⁷。

理事會指示幕僚於諮詢文件中詢問是否應對「息前稅前折舊攤銷前淨利」之使用提供指引。

2018/11 息前稅前折舊攤銷前淨利 (EBITDA) (議程稿 21A)

理事會決議不規定於財務績效表中列報息前稅前折舊攤銷前淨利(以下簡稱EBITDA)⁸，亦不規定於附註中揭露之⁹。

理事會認為應將EBITDA新增至不被視為管理階層績效衡量者之清單，其指示幕僚提出對EBITDA之描述或定義。理事會指出，EBITDA之描述或定義得以所提議之營業利益小計(就折舊及攤銷之影響作調整後)為基礎。

具強制性之範本或不具強制性之釋例 (議程稿 21B)

理事會決議訂定不具強制性之釋例以闡明理事會對本計畫之決議。理事會決議訂定下列釋例：(1)不同類型之企業之財務績效表；(2)金融業及非金融業之現金流量表(以國際會計準則第1號中之現有釋例為基礎)；及(3)因本計畫所引進或修正之任

⁶ 於此作法下，將無須對折舊攤銷前營業利益作管理階層績效衡量之揭露。雖然企業須對以不同方式計算之EBITDA類型之衡量作管理階層績效衡量之揭露，於許多此等情況下，將無須揭露折舊及攤銷對所得稅及非控制權益之影響。此係因於許多此等情況下，企業須將EBITDA類型之衡量調節至折舊攤銷前營業利益。因此，折舊及攤銷不會出現在管理階層績效衡量之調節中，且無須揭露折舊及攤銷對所得稅及非控制權益之影響。換言之，此作法符合理事會避免要求企業揭露折舊及攤銷對所得稅及非控制權益之影響之目的。幕僚提出該作法係因該作法未使用「EBITDA」之用語，因而可避免以不同於此縮寫所代表之意義之方式描述EBITDA。但幕僚認為此作法未能消除現行實務上計算EBITDA之分歧。(詳見IASB 2018 December Agenda paper 21B Para. 6, 9-10 and 25)

⁷ 詳見2018年10月份之國際財務報導準則新訊報導。

⁸ 幕僚建議理事會不應於財務績效表中規定EBITDA之列報，因：(1)EBITDA類型之衡量並非適合於此計畫中就所有企業所定義之財務績效表架構；因此，僅於符合下列條件時，始可將EBITDA類型之衡量列報為財務績效表之小計項目：(a)該衡量符合國際會計準則第1號第85及85A段之規定，包括該衡量之列報須與企業財務績效之了解攸關；(b)企業按性質別列報費用之分析；及(c)該衡量係定義為營業利益加上折舊及攤銷。(2)規定於財務績效表中列報EBITDA可能過度突顯此衡量(因某些利害關係人對EBITDA作為績效衡量之有效性提出疑慮)。(詳見IASB 2018 November Agenda paper 21A Para. 13&A8)

⁹ 幕僚建議理事會不應於附註中規定EBITDA之揭露，因：(1)某些利害關係人對EBITDA作為績效衡量之有效性表示疑慮；(2)折舊及攤銷雖非屬必要之單行項目，但須單獨揭露(例如，IAS16第73段(e)(vii)及IAS38第118段(e)(vi))，故若使用者認為EBITDA類型之衡量係屬有用，其可自行計算；(3)若理事會決議規定須揭露EBITDA，則理事會須定義或描述EBITDA，而作此定義或描述對理事會而言係屬困難；(4)理事會將須考量此規定之範圍(例如是否應豁免金融業)，此將增加提議之複雜性。(詳見IASB 2018 November Agenda paper 21A Para. 14,27&A8)

何附註¹⁰。

理事會決議，前述之不同類型企業包括：(1)非金融業（按功能別及性質別二者）；(2)不動產投資公司；(3)保險公司；(4)無重大投資活動之傳統銀行；(5)從事投資活動及客戶融資活動二者之銀行；(6)銀行保險公司；(7)進行投資活動之製造商；(8)提供融資予客戶之製造商。理事會指出，此企業類型之清單於進一步討論理事會之決議於金融業之適用後，可能須作修改。

至少應列報之單行項目（議程稿 21C）

理事會決議闡明：(1)須列報於財務績效表之單行項目，可能須於該報表超過一個之小節中列報^{11,12}；(2)當單行項目須於財務績效表中列報時，即必須單獨列報之，無論於營業利益節中分析費用之方法為何¹³。

理事會決議不將「其他財務收益」及「其他財務費用」新增至須列報於財務績效表之單行項目之清單。理事會指示幕僚於草案中闡明：符合「其他財務收益」及「其他財務費用」定義之項目若重大，則應自包含於損益表之財務節中必須列報之單行項目拆分出來¹⁴。

理事會亦決議刪除國際會計準則第 1 號第 82 段(b)中於財務績效表列報「財務成本」之規定。¹⁵

2018/10 小計之描述（議程稿 21A）

理事會對於財務績效表中小計之名稱作成下列決議：

1. 先前所提議之三項小計¹⁶中，「來自納入合併報表之個體之營業淨利」應稱為「營業利益」¹⁷。
2. 先前被稱為「計入投資收益/費損、財務收益/費損及所

¹⁰ 詳見 IASB 2018 November Agenda paper 21B Para. 19。

¹¹ 例如，對於非金融業，依國際財務報導準則第 9 號第 5.5 節之規定所決定之減損損失可能包含理事會目前決議須列報於財務績效表之營業節、投資節及籌資節中之費用：(a)企業主要經營活動所產生之應收帳款之減損損失將須納入營業利益節中；(b)產生大部分獨立於個體其他資產之報酬之金融資產之減損損失將納入投資節中。（詳見 IASB 2018 November Agenda paper 21C Para. 9-10）。

¹² 幕僚建議此法之理由為，於每一節單獨列報單行項目與理事會發展財務績效表中可比之小計之目的之一致。（詳見 IASB 2018 November Agenda paper 21C Para. 17）

¹³ 詳見 IASB 2018 November Agenda paper 21C Para. 30-36。

¹⁴ 詳見 IASB 2018 November Agenda paper 21C Para. 22-23。

¹⁵ 國際財務報導準則並未直接定義「財務成本」。納入此項目中之費用通常包括使用有效利息法所計算金融負債之利息費用總額（IFRS7）及借款成本（IAS37）。非金融業係將此等成本包含於籌資及所得稅前之淨利小計項目之後，而其中某些費用將包含於所提議來自籌資活動之費用之必要單行項目，致使列報「財務成本」單行項目之規定係屬多餘。（詳見 IASB 2018 November Agenda paper 21C Para. 25）

¹⁶ 即「計入財務收益/費損及所得稅前之淨利」、「計入投資收益/費損、財務收益/費損及所得稅前之淨利」及「來自納入合併報表之個體之營業淨利」。（詳見 IASB 2018 October Agenda paper 21A Para. 6）

¹⁷ 詳見 IASB 2018 October Agenda paper 21A Para. 15-17,18-20 and 25-27。

得稅前之淨利」之小計應稱為「營業損益及對重要關聯企業與合資之損益份額」¹⁸。

3. 先前被稱為「計入財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計應稱為「計入融資及所得稅前之損益」¹⁹。

理事會指出，財務績效表中任何小計之描述應忠實表述該小計所代表之內容。因此，理事會決議闡明（可能透過修訂後準則中之釋例）：(1)「息前稅前淨利」(EBIT)並非前述「計入融資及所得稅前之損益」小計之忠實表述²⁰；及(2)標示為「息前稅前淨利」之任何管理階層績效衡量均應忠實表述包含於該管理階層績效衡量中之內容²¹。

2018/09 就損益表中之小計項目所提議之範圍（議程稿 21A）

一、理事會對「計入財務收益/費損及所得稅前之淨利」²²之小計項目所提議之範圍

理事會原則上決議²³，若企業之主要經營活動係對客戶提供融資，且係單獨列報財務收益，則無須列報「計入財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目²⁴。

無須列報「計入財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目之企業，應將下列各項計入「來自納入合併報表之個體之營業淨利」之小計項目中：

1. 使用有效利息法所計算現金及約當現金之利息收入；

¹⁸ 幕僚認為「計入投資收益/費損、財務收益/費損及所得稅前之淨利」之描述效果不彰，因財務報表使用者可能會將此小計連結至「營業淨利」。因此，將一小計稱為「營業利益」，而同時將另一小計稱為「計入投資收益/費損、財務收益/費損及所得稅前之淨利」，可能會使人混淆。由於此二項小計之差異僅在於對重要關聯企業與合資之損益份額，幕僚認為「營業淨利及對重要關聯企業與合資之損益份額」係對此小計更清楚之描述。（詳見 IASB 2018 October Agenda paper 21A Para. 28-29 及 2017 年 11 月份國際財務報導準則新訊報導）

¹⁹ 詳見 IASB 2018 October Agenda paper 21A Para. 41-46。

²⁰ 詳見 IASB 2018 October Agenda paper 21A Para. 33(b)。

²¹ 亦即「息前稅前淨利」之用語僅能用以描述一項管理績效衡量，該管理績效衡量係損益加計所有利息收入/費用及所得稅費用項目。詳見 IASB 2018 October Agenda paper 21A Para. 37-39。

²² 即息前稅前淨利 (EBIT)（詳見 IASB 2018 September Agenda paper 21A Para. 1）。

²³ 理事會原則上同意一、至三、之提議，惟其指示幕僚重新撰寫文字及排列順序以簡化及闡明該等提議，並發展較好之方式以描述哪些企業無須提供所提議之某些小計。

²⁴ 某些企業係因其主要經營活動而附帶提供融資，幕僚認為該等企業不應豁免提供 EBIT 之小計，因該等企業所發生之大部分財務費用很可能與其主要、非財務之經營活動有關。某些企業對客戶以外之第三方提供融資，來自此種投資之收益通常會先以單獨基礎評估，而非與財務成本比較。故對此種企業而言，計入財務成本前之績效即可提供有用之績效衡量。再者，某些企業對客戶提供融資但無須單獨列報財務收益，例如 IFRS16「租賃」下營業租賃之出租人於其財務報表並不認列財務收益，而係認列租金收入（通常係以直線基礎認列）；對此種企業而言，主要績效指標為租金收入減直接成本，而不會考慮財務成本，故計入財務成本前之績效即可提供有用之績效衡量。因此，幕僚提議只有主要且唯一經營活動係提供融資之企業，可豁免提供 EBIT 小計之規定。（詳見 IASB 2018 September Agenda paper 21A Para. 30-31）

2. 其他來自現金、約當現金及籌資活動²⁵之收益；及
3. 來自籌資活動之費損。²⁶

此外，具有保險財務收益或費損之企業應將保險財務收益或費損計入「來自納入合併報表之個體之營業淨利」之小計項目中（適用後述理事會對「計入投資收益/費損、財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目之範圍之提議，相關投資收益及費損亦計入該小計項目中）²⁷。

二、理事會對「計入投資收益/費損²⁸、財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目所提議之範圍

理事會原則上決議，若企業於其主要經營活動過程中投資於具有下列特性之資產，則無須列報「計入投資收益/費損、財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目：

1. 個別產生報酬；且
2. 報酬之產生在很大程度上係獨立於企業所持有之其他資源。

不列報「計入投資收益/費損、財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目之企業，應將於其主要經營活動過程中來自投資之收益/費損計入「來自納入合併報表之個體之營業淨利」之小計項目，並將來自投資之所有其他收益/費損列報於該小計項目之後²⁹。

三、所提議之範圍對具有超過一項主要經營活動之企業列報小計項目之影響

理事會原則上決議，主要經營活動包含投資及對客戶提供融資之企業無須列報「計入財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目，且應將下列單行項目計入「來自納入合併報表之個體之營業淨利」之小計項目中：

1. 使用有效利息法所計算現金及約當現金之利息收入；

²⁵ 詳見 IASB 2018 September Agenda paper 21A Para.16。

²⁶ 詳見 IASB 2018 September Agenda paper 21A Para. 37。

²⁷ 保險財務費用係由保險合約負債所產生。適用現有之提議，保險財務費用應分類為「其他財務費用」，保險人應將此費用列報於營業淨利小計之後。幕僚不認為如此作將提供財務報表使用者有用之資訊，此係因保險財務費用係與保險人主要經營活動有關之費用，其構成企業財務績效主要衡量數之一部分。因此，保險財務費用應列報於「來自納入合併報表之個體之營業淨利」之小計項目中。（詳見 IASB 2018 September Agenda paper 21A Para.40）

²⁸ 詳見 2017 年 11 月份國際財務報導準則新訊報導及 IASB 2018 September Agenda paper 21A Para.42,54-56。

²⁹ 詳見 IASB 2018 September Agenda paper 21A Para. 54。

2. 其他來自現金、約當現金及籌資活動之收益；及
3. 來自籌資活動之費損。

此種企業亦無須列報「計入投資收益/費損、財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目，且應將來自其於投資經營活動過程中所作之投資之收益/費損計入「來自納入合併報表之個體之營業淨利」之小計項目中，並將來自投資之所有其他收益/費損列報於該小計之後。

理事會另討論主要經營活動包含非財務之經營活動亦包含投資或（及）對客戶提供融資之企業，但未作成決議。理事會指出，不應對此種企業豁免列報「計入財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目或「計入投資收益/費損、財務收益/費損及所得稅前之淨利」之小計項目，而是應允許或規定該等企業將來自籌資活動或投資活動之某些收益或費損計入「來自納入合併報表之個體之營業淨利」之小計項目中。理事會要求幕僚進一步發展此提議，並考量對此種企業所使用之作法是否得用以簡化對其他企業之提議。

四、所提議之範圍對列報對投資關聯企業及合資之損益份額³⁰之影響

理事會決議所有企業均應於「來自納入合併報表之個體之營業淨利」之小計項目後，單獨列報來自「重要」與「非重要」之關聯企業及合資之損益份額。

特殊及不頻繁之項目³¹（議程稿 21C）

理事會決議，企業無論選擇揭露管理階層績效衡量與否，均應於財務報表附註單獨揭露有關特殊或不頻繁之項目之資訊³²，並將該等項目歸屬於財務績效表中之單行項目³³。理事會未

³⁰ 詳見 2018 年 1 月份國際財務報導準則新訊報導及 IASB 2018 September Agenda paper 21A Para.69。

³¹ 理事會於「揭露倡議—揭露原則」討論稿第 5.24 段中定義「特殊」與「不頻繁發生」之用語：「特殊」係指在企業經營之環境中，相對於企業之一般活動而言係屬高度異常且僅偶然發生；「不頻繁發生」係指在企業經營之環境中，並不合理預期在可預見之未來會再發生。（詳見 IASB 2018 Sep Agenda paper 21C para.11）

³² 於此作法下，若管理階層選擇提供管理績效衡量，則企業須就管理績效衡量中所包含之任何特殊或不頻繁項目，提供與單獨揭露之特殊或不頻繁收益及費損之資訊間之「交互索引」或「連結」。此作法之優點為，即使編製者選擇不列報管理績效衡量，渠等仍須提供有關特殊或不頻繁項目之資訊，此可提供有用資訊予使用者。惟此作法可能增加編製者之負擔，因辨認所有之特殊或不頻繁項目可能困難且耗時。（詳見 IASB 2018 Sep Agenda paper 21C para.26-28）

³³ 此作法可避免於財務績效表中過度突顯有關特殊或不頻繁項目之資訊；且於附註中對不頻繁之項目作完整揭露最為容易，因為如何於附註中提供及說明相關資訊較有彈性。惟此作法可能導致難以於附註中找到特殊或不頻繁項目之資訊。（詳見 IASB 2018 Sep Agenda paper 21C para.40-42）

來將訂定原則基礎之指引以協助企業辨認特殊或不頻繁之項目。

重要與非重要之關聯企業及合資之經營結果於財務績效表中之列報（議程稿 21D）

於 2018 年 1 月及 2 月會議中，理事會初步決議企業應於財務績效表中單獨列報「重要」與「非重要」之關聯企業及合資之損益份額，並應於現金流量表之投資活動中單獨列報「重要」與「非重要」之關聯企業及合資之現金流量。³⁴

理事會於本次會議指出，下列指標可協助編製者判定某一關聯企業或合資是否係屬「重要」：

1. 企業與該關聯企業或合資間是否存有整合之業務線，而導致企業對該關聯企業或合資之依賴；
2. 該關聯企業或合資是否係屬企業之重要供應商或客戶；
3. 報導個體與該關聯企業或合資是否共享名稱或品牌；及
4. 企業與該關聯企業或合資是否共享資本或借款資源，致使雙方之融資係相互關聯。

此外，理事會決議敘明：(1)不應以任何方式對所提議之指標排列優先順序；及(2)僅於報導個體與關聯企業或合資間之關係改變時，始得改變該關聯企業或合資係屬重要或不重要之分類³⁵。

為反映新引進關聯企業及合資之重要與非重要之種類，理事會決議修正國際財務報導準則第 12 號「對其他個體之權益之揭露」之揭露規定如下：

1. 將第 20 段之揭露拆分為「重要」與「非重要」之關聯企業及合資；
2. 企業須額外揭露判定關聯企業及合資係屬「重要」或「非重要」時所考量之因素；及
3. 企業須於採權益法處理之投資被重分類之期間作額外揭露，以顯示該投資與報導個體之關係已如何改變。

計畫之提議—將此計畫列入準則制定計畫中（議程稿 21E）

理事會決議將主要財務報表計畫移至準則制定之計畫中，並繼續沿用目前諮詢小組之專家，而不為此計畫建立專門之諮詢小組³⁶。

理事會於 2018 年 9 月 20 日之會議重新開始討論對國際會計

³⁴ 詳見 2018 年 1 月份及 2 月份國際財務報導準則新訊報導，以及 IASB 2018 Sep Agenda paper 21D para. 8-11。

³⁵ 該重分類非屬會計政策變動，因其係反映情況之改變，故不重編前期之表達。（詳見 IASB 2018 Sep Agenda paper 21D para.30）

³⁶ 詳見 IASB 2018 Sep Agenda paper 21E para.33。

準則第 1 號「財務報表之表達」第 69 至 76 段之分類規定所提議之修正。

理事會收到該計畫之狀況更新及幕僚所規劃之進一步工作。理事會未被要求作出任何決議。

2018/06

理事會討論幕僚針對下列項目所作之分析：

1. 適用於非金融業之理事會決議中僅作些微改變（或不作改變）即可適用於金融業³⁷之決議，包括有關管理階層績效衡量、彙總與細分，以及其他綜合損益之決議。
2. 理事會須作調整始能適用於金融業之決議，包括有關計入籌資及所得稅前之淨利、來自投資之收益及費損，以及現金流量表之決議。

此外，理事會討論幕僚針對金融業現行報導實務所作之研究摘要。

理事會未被要求作出決議。

2018/05

如何改善財務報表中之彙總與細分（議程稿 21A）

理事會討論幕僚之建議：將國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（以下簡稱 IAS1）及其他國際財務報導準則所提及之彙總及細分特性³⁸合併為單一清單。理事會決議不針對彙總及細分之特性訂定一份清單，但要求幕僚繼續草擬改善財務報表中之細分之提議，該提議可能包括例示如何使用不同之特性來彙總或細分財務資訊。理事會要求幕僚闡明：就此方面所發展之任何進一步指引將不會逾越個別國際財務報導準則中對於彙總或細分之特定規定。

理事會決議既不對財務資訊之彙總或細分引進門檻^{39,40}或可反駁之前提假設⁴¹，亦不對項目群組之細分訂定釋例來說明揭露大額之剩餘餘額或「其他」餘額在何種情況下係不可接受。理事會指示幕僚研究能否建立原則基礎之指引，以促使企業進一步細

³⁷ 為簡化計畫範圍中議題之討論，理事會聚焦於非金融業於主要財務報表中資訊之表達，此討論稿討論理事會至今所作之決議是否及如何適用於金融業。理事會決議不考量下列範圍之變動：(1)權益變動表；(2)部門別報導及(3)停業單位之表達。（詳見 IASB 2018 June Agenda paper 21A Para.13-14）

³⁸ 詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21A Para. 12-13 and Appendix B。

³⁹ 某些理事擔心，目前實務上很多財務報表列有很大的「其他」項目（例如其他資產、其他資產）。因此，IASB 指示幕僚研究能促使企業對該等「其他」項目作細分之規定。詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21A Para. 31-33。

⁴⁰ 引進量化門檻可能逾越重大性之判斷，且將使企業須列報或揭露符合量化門檻但不重大之項目（或使企業無法揭露不符合所規定量化門檻之重大項目）。再者，制定量化門檻可能具挑戰性，因為此意謂必須定義出分子、分母及限額。（詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21A Para. 37）

⁴¹ 由於 IASB 幕僚與 ASAF 及財務報表使用者討論後，認為將門檻作為規定並不適當，IASB 考量是否有其他方法將門檻作為細分之指引。例如，建立一項可反駁之前提假設：超過門檻之其他餘額應予細分，除非所產生之資訊並不重大。（詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21A Para. 41）

分大額之剩餘餘額或「其他」餘額。

此外，理事會決議對決定財務資訊之位置應在主要財務報表或附註⁴²中建立一項原則。該原則係以討論稿「揭露倡議—揭露原則」所提出主要財務報表之角色及附註之角色⁴³為基礎。該原則不會踰越 IAS1 對於在主要財務報表至少應列報之單行項目及小計之特定規定⁴⁴。當某一準則允許企業決定係於主要財務報表中抑或附註中提供財務資訊時，企業亦應適用該原則⁴⁵。

按功能別與按性質別之費用分析（議程稿 21B）

理事會決議於 IAS1 中新增下列規定：企業於決定究係按功能別之方法抑或按性質別之方法始能提供有關財務績效之最有用資訊時，應考量下列因素：

1. 哪個方法能提供有關獲利能力之主要組成部分或動因之最佳資訊；
2. 哪個方法最符合管理階層向董事會或主要決策者內部報告之方式及業務營運之方式；
3. 同業之產業實務；及
4. 將費用分攤至各功能是否太過武斷，以致無法就企業各功能之組成提供足夠之忠實表述。於此情況下，應使用按性質別之方法。⁴⁶

理事會亦決議，當企業按功能別之方法提供費用之分析，其亦應提供關於費用性質之額外資訊^{47,48}。此資訊係按企業層級提

⁴² 現行 IAS1 第 30 段之文字對於哪些項目應列報於主要財務報表與哪些項目應揭露於附註已提供某些指引。但幕僚觀察到，該段中「足夠重大」之用語使人困惑，因其暗指單獨列報於主要財務報表之資訊比附註中之資訊「更為重大」。幕僚不認為單行項目之位置與某項目更為重大或較不重大有關。附註中之資訊可能與主要財務報表中之資訊一樣重要。IAS1 第 30 段亦未提供明確之指引以協助企業判定何時於主要財務報表中單獨列報某一項目係屬適當或何時於附註中揭露某資訊係屬適當。幕僚認為，資訊究應列於主要財務報表抑或附註，應取決於主要財務報表及附註之不同角色。（詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21A Para. 46-48）

⁴³ 主要財務報表之角色係就企業所認列之資產、負債、權益、收益及費損，提供結構化且可比較之彙總，其有助於：(1)取得對企業之資產、負債、權益、收益及費損之概述；(2)在不同企業間以及對不同報導期間作比較；及(3)辨認出財務報表中之哪些項目或領域是財務報表使用者會於附註中尋找相關額外資訊者。附註之角色為：(1)提供對細分、調節及解釋主要財務報表中所認列之項目係屬必要之進一步資訊；及(2)為符合財務報表之目的，用以補充主要財務報表之其他資訊（詳見討論稿「揭露倡議—揭露原則」第 3.22 及 3.28 段，以及 IASB 2018 May Agenda paper 21A Para. 49）。

⁴⁴ 幕僚認為企業並無裁量權以踰越 IAS1 對在主要財務報表列報最低單行項目及小計之特定規定。制定特定準則時，理事會已決議，在主要財務報表提供關於該等最低單行項目及小計之資訊，對於提供與企業之財務狀況或財務績效有關之有用資訊，係屬必要。（詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21A Para. 53）

⁴⁵ 詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21A Para. 54。

⁴⁶ 詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21B Para. 15。

⁴⁷ IAS1 第 104 段規定，按功能別分類費用之企業應揭露費用性質之額外資訊，包括折舊與攤銷費用及員工福利費用。IAS1 第 105 段亦說明，因費用性質之資訊有助於預測未來現金流量，企業按費用功能分類時，應作有關費用性質之額外揭露。（詳見 IASB 2018 May Agenda paper

供，而非按所列報每一功能之細項提供⁴⁹。

管理階層績效衡量及調整後每股盈餘（議程稿 21C）

根據理事會於 2018 年 4 月所作之決議，國際會計準則第 1 號第 81A 段將包含該段現有之小計，以及此計畫發展出來新增之小計（例如計入投資、融資及所得稅前之淨利）。⁵⁰

理事會於本次會議中決議，擴充不被視為管理階層績效衡量之小計及總計之清單，以納入下列常用之小計：(1)稅前淨利；(2)繼續營業單位淨利；及(3)銷貨毛利（收入減銷貨成本）^{51,52}。

某些理事建議應謹慎撰擬文字，以明確區分該三項經常使用之小計與國際會計準則第 1 號第 81A 段明確規定所有企業均須列報之小計。某些理事則要求幕僚考量是否明確規定所有企業均須列報此三項小計中之哪些小計。

理事會於本次會議中考量辨認出超過一項管理績效衡量之企業是否須揭露多個調整後每股盈餘。理事會決議企業均無須揭露調整後每股盈餘。此推翻了理事會於 2018 年 4 月要求企業於附註中揭露調整後每股盈餘之決議。惟理事會再次確認 2018 年 4 月之另一項決議，即企業須就管理階層績效衡量與第 81A 段中最直接可比之小計或總計間之每一差異，於附註中分別揭露對所得稅及非控制權益之影響。⁵³

2018/04 闡明對管理階層績效衡量之規定（議程稿 21A）

理事會延續其於 2018 年 2 月對管理階層績效衡量之討論，並決議所有企業均應辨認出以管理階層之觀點能與使用者溝通

21B Para. 18-19)。

⁴⁸ 此決議與理事會於 2017 年 9 月之決議一致，詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21B Para. 25-26。

⁴⁹ 此作法之優點為，相較於幕僚提議之其他作法對企業之負擔較輕，且允許企業按性質別揭露無法輕易歸屬於某一特定功能之資訊（例如訴訟之負債準備/成本）。此作法亦可減輕編製者之疑慮一對分攤至企業各功能之費用，無法追蹤其原始性質。惟幕僚認為此作法無法提供關於各功能單行項目之性質組成部分之資訊。此亦可能無法提供財務報表使用者執行下列分析所需之資訊：(a)不同類型之收益及費損與企業之不同活動間之關聯；或(b)對不同類型之收益及費損適用其假設（例如，有關對未來變動之預測）以對淨未來現金流量作較佳之預測。（詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21B Para. 25 and 40-42）。

⁵¹ 詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21C Para. 10-12。

⁵² 此三項小計將以與 IAS1 第 81A 段所規定之小計相同之方式處理（除須指明該等小計並非國際財務報導準則所規定之小計外）。因此：

(a) 若企業將此三項小計中之一項辨認為以管理階層之觀點能與使用者溝通企業財務績效之淨利或綜合淨利之衡量，該衡量並非管理階層績效衡量，且不適用 IASB 於 2018 年 4 月份所決議之揭露規定（包括揭露調整後每股盈餘之規定）。

(b) 若企業辨認出某一管理階層績效衡量，則可使用此三項小計之其中一項作為在管理階層績效衡量之調節中最直接可比之小計或總計。（詳見 IASB 2018 May Agenda paper 21C Para. 16）

⁵³ 詳見 2018 年 4 月份之國際財務報導準則新訊報導。

企業財務績效之淨利或綜合損益之一項（或多項）衡量⁵⁴。此衡量常為國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（以下簡稱 IAS1）第 81A 段所規定之小計或總計。於此情況下，企業應辨認出此衡量⁵⁵；惟有時管理階層將此衡量辨認為一項非依國際會計準則第 1 號第 81A 段所規定之小計或總計之衡量，而其將補充該等小計或總計，此即為管理階層績效衡量。

理事會亦決議，下列規定適用於前述之管理階層績效衡量：

1. 於附註中（而非於財務績效表下）⁵⁶提供該衡量與 IAS 1 第 81A 段所規定之小計或總計中最直接可比者（以下簡稱最直接可比之小計或總計）間之調節；
2. 該衡量應以清楚且可了解之方式標示，以避免誤導使用者⁵⁷；及
3. 除理事會於 2018 年 1 月之會議中決議之揭露外，企業尚須揭露下列資訊：(1)說明該衡量如何提供有關企業財務績效之有用資訊；及(2)敘明該衡量係提供管理階層對企業財務績效之觀點，其未必可與其他企業所提供之衡量比較⁵⁸。

為前述決議之目的，IAS1 第 81A 段將包含該段現有之小計，以及此計畫發展出來新增之小計（例如：計入投資、籌資及所得稅前之淨利）⁵⁹。

此外，理事會決議須於討論稿或草案之文字中闡明管理階層績效衡量係提供補充 IAS 1 第 81A 段所規定之小計及總計之額外資訊，而非提供對財務績效之較佳觀點。

前述決議更新理事會於 2017 年 12 月及 2018 年 1 月所作之

⁵⁴ 詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21A Para. 27-28。

⁵⁵ 如為此種情況，幕僚建議企業僅須辨認此衡量，且說明其最能溝通管理階層對企業財務績效之觀點。幕僚認為企業無須提供調節（因該衡量本身即為與國際會計準則第 1 號第 81A 段所規定之小計或總計中最直接可比者）及 IASB 2018 April Agenda paper 21A 附錄 B 之揭露。（詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21A Para. 31）

⁵⁶ 此與理事會於 2018 年 1 月所作之決議一致。（詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21A Para. 37 and 39）

⁵⁷ 幕僚認為，企業應在不產生誤導之前提下對管理階層績效衡量使用自己的標示（例如：重複發生之利潤）。相較於「管理階層績效衡量」之標示，此會提供較有用之描述，且若企業辨認出超過一項管理階層績效衡量，此可區分出各項管理階層績效衡量。此亦有助於闡明管理階層績效衡量並非跨企業之標準化衡量。（詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21A Para. 32）

⁵⁸ 規定企業對管理階層績效衡量使用自己的標示可能會導致兩企業對該衡量使用相同之標示（例如「調整後營業淨利」），但該衡量係以不同之方式決定（於現行規定下亦存在此問題）。因此，幕僚認為，規定企業揭露管理階層績效衡量（儘管已標示）係提供管理階層對企業財務績效之觀點且未必可與其他企業比較之說明，係有幫助。（詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21A Para. 33）

⁵⁹ 詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21A Para. 14。

決議⁶⁰。依前述決議，企業應僅於附註中揭露其管理階層績效衡量。因此，其不影響企業依 IAS 1 第 85 至 85A 段於財務績效表中列報額外小計。

管理階層定義之調整後每股盈餘（調整後 EPS）（議程稿 21B）

理事會決議，若企業辨認出管理階層績效衡量，其須於附註中揭露與該衡量一致之調整後每股盈餘⁶¹（而不得於財務績效表中列報調整後每股盈餘⁶²）。此外，企業仍得揭露前述調整後每股盈餘外之其他調整後每股盈餘⁶³。

於計算與管理階層衡量一致之調整後每股盈餘之分子時，企業應就管理階層績效衡量作下列調整（且不作其他調整）⁶⁴：

1. 加計或減除最直接可比之小計或總計，亦即議程稿 21A 所述管理階層績效衡量之調節所使用之小計或總計）與歸屬於母公司普通股權益持有人之損益（即每股盈餘之分子）間之所有收益或費損；及
2. 若管理階層績效衡量係稅前及/或考量非控制權益前之衡量，則進一步就所得稅及/或非控制權益對管理階層績效衡量與最直接可比之小計或總計間之差異之影響作調整⁶⁵。

理事會亦決議，若企業辨認出管理階層績效衡量，應就調整後每股盈餘之分子與每股盈餘之分子間之每一差異，分別揭露所得稅及非控制權益之影響⁶⁶。

⁶⁰ 詳見 2017 年 12 月份及 2018 年 1 月份之國際財務報導準則新訊報導。

⁶¹ 詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21B Para. 8。

⁶² 幕僚認為調整後每股盈餘應僅於附註中揭露（連同與管理階層績效衡量之調節及支持性揭露），以避免造成財務報表使用者之混淆。（詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21B Para. 28）

⁶³ 於許多情況下，企業對其調整後每股盈餘之計算係以與其主要績效衡量（亦即所辨認之管理績效衡量）一致，惟幕僚之研究顯示有時企業之計算並不一致。例如，將無形資產之攤銷計入營業淨利之小計中，但不計入其調整後每股盈餘中。（詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21B Para.29）

⁶⁴ 若考量額外之調整，可能會使調整後 EPS 之計算須作各式各樣之額外調整，且判定該等額外調整是否與對管理階層績效衡量之調整一致，可能係屬困難。而由於可能揭露之管理階層績效衡量之種類繁多，即使欲對此判定制訂指引可能亦屬困難。為簡化且為避免前述之困難，幕僚認為應僅作 Agenda paper 21B Para. 10 所述之調整。（詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21B Para. 15(b) and 16）

⁶⁵ 作該等調整之目的係使管理階層績效衡量與最直接可比之小計或總計間之差異，亦為調整後 EPS 之分子與 EPS 之分子間之差異，除了：(a)調整後 EPS 之分子與 EPS 之分子間之差異始終為稅後及考量非控制權益後（亦即「淨」差異）；而(b)管理階層績效衡量與最直接可比之小計或總計間之差異通常為稅前及考量非控制權益前（亦即，通常為「總」差異）。（詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21B Para. 11）

⁶⁶ 許多使用者將管理階層之調整後每股盈餘納入其分析中。惟使用者常欲作進一步調整以使該衡量適用於其分析及與其他企業之比較。某些使用者表示，為作該等進一步之調整，其需要所得稅及非控制權益對決定調整後每股盈餘時所作之每一調整之影響之資訊。例如，管理階層可能同時將重組及股份基礎給付費用排除於調整後每股盈餘（及其管理階層績效衡量）之外。使用者為發展用於分析之每股盈餘數字，可能希望維持排除重組費用之調整，但加回股

若企業辨認出超過一個管理階層績效衡量，前述規定將適用於所有管理階層績效衡量，惟理事會指示幕僚於未來會議中提議考量提供豁免以使企業無須揭露多個調整後每股盈餘之方式。

2018/02 理事會於 2018 年 2 月 20 日之會議中討論：

1. 對管理階層績效衡量之提議之闡釋。
2. 是否應規定於現金流量表中分開列報「重要」與「非重要」關聯企業及合資之投資現金流量。

闡明對管理階層績效衡量之提議（議程稿 21A）

理事會延續其於 2018 年 1 月對管理階層績效衡量之提議之討論⁶⁷。於本次會議中，理事會要求幕僚對管理階層績效衡量發展一套更簡易之作法供未來會議討論。理事會並未達成任何決議。

「重要」與「非重要」關聯企業及合資之現金流量之列報（議程稿 21C）

理事會決議，企業應單獨列報：(1)其與「重要」關聯企業及合資間產生之現金流量；及(2)其與「非重要」關聯企業及合資間產生之現金流量⁶⁸。現金流量表中對「重要」與「非重要」關聯企業及合資之區分，應與財務績效表中之區分相同。⁶⁹

理事會亦決議，「重要」與「非重要」關聯企業及合資之投資現金流量之單獨列報，應置於現金流量表之「投資活動」⁷⁰中。

2018/01 理事會討論將管理階層績效衡量引入財務報表，以及於財務績效表中列報「重要」關聯企業及合資之損益份額。

管理階層績效衡量之規定（議程稿 21A）

理事會決議，所有企業均應於財務報表中指明其關鍵績效衡

份基礎給付費用。若提供使用者有關所得稅及非控制權益對股份基礎給付費用之影響之資訊，其將可調整管理階層之調整後每股盈餘，以計算供其分析自用之每股盈餘衡量。（詳見 IASB 2018 April Agenda paper 21B Para. 7）

⁶⁷ 詳見 2018 年 1 月份國際財務報導準則新訊報導及 IASB 2018 February Agenda paper 21A Para.2。

⁶⁸ 區分「重要」與「非重要」關聯企業及合資之現金流量對使用者有助益，因其於分析時可將收益及費損連結至相關之現金流量。此作法將可使財務報表使用者將「重要」關聯企業及合資所產生之現金流量及收益與費損，與「非重要」關聯企業及合資所產生者分開分析。（詳見 IASB 2018 February Agenda paper 21C Para.16(a)）

⁶⁹ 此將增進財務績效表與現金流量表中相關項目分類之一致性，亦可與財務績效表中之相關項目更一致（詳見 IASB 2018 February Agenda paper 21C Para.16(b)）。區分財務績效表中之「重要」及「非重要」關聯企業及合資之提議詳見 2018 年 1 月份國際財務報導準則新訊報導。

⁷⁰ 此作法與理事會所提議對「投資活動」之定義（即投資活動係指對長期資產及非屬約當現金之其他投資之取得與處分，以及利息及股利之收取）一致，且可使財務報表使用者容易找到及評估企業與其投資關聯企業及合資間所產生之「投資」現金流量。（詳見 IASB 2018 February Agenda paper 21C Para. 8(a) and 29-30）

量；若該等關鍵績效衡量有未於國際財務報導準則中已明定或定義者，企業應將此等衡量辨認為管理階層績效衡量。財務報表中所辨認之關鍵績效衡量應至少包含年報中溝通之關鍵績效衡量⁷¹。理事會指示幕僚人員進一步闡明：一項衡量何時係「於國際財務報導準則中明定或定義」，以及哪些類型之衡量將被視為「關鍵績效衡量」。

理事會於 2017 年 12 月決議，若管理階層績效衡量符合理事會所提議之財務績效表架構，且滿足國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」對小計之規定，則企業應將該管理階層績效衡量列報為財務績效表中之小計。

理事會於本次會議中決議，若管理階層績效衡量不符合財務績效表之架構，企業應於附註中揭露該管理階層績效衡量與最適當之國際財務報導準則已明定或定義之衡量⁷²間之單獨調節⁷³，且不應對單獨調節中所提供之管理階層績效衡量訂有特定限制⁷⁴。此外，企業須就每一管理階層績效衡量（包括列報為財務績效表中之小計之管理階層績效衡量）作下列揭露：(1)描述該管理階層績效衡量為何能提供管理階層對績效之觀點，包括說明管理階層績效衡量如何計算及理由；及(2)若管理階層績效衡量之計算於當年度有變動，提供足夠之說明以協助使用者瞭解該變動之原因與影響。但不要求企業提供過去五年管理階層績效衡量每一年度之計算之彙總資訊。

理事會亦決議，管理階層績效衡量與最適當之國際財務報導準則已明定或定義之衡量間之調節，應與依國際財務報導準則第 8 號「營運部門」所揭露之營運部門資訊分開提供⁷⁵，但不禁止企業亦將管理階層績效衡量納入營運部門資訊中。此外，企業將須提供下列揭露：(1)說明管理階層績效衡量與應報導部門之損益衡量之合計數如何不同；及(2)若無管理階層績效衡量符合營

⁷¹ 幕僚人員認為，要求於財務報表提供管理階層績效衡量之目的係鼓勵管理階層於財務報表中提供關鍵績效衡量，此將使該等衡量比揭露於財務報表外時有較高之透明度且經查核；而要求企業於財務報表中提供關鍵績效衡量將提供財務報表使用者有關管理階層如何審視及管理企業績效之更透明資訊。惟理事會無法就此議題作更廣泛之規定，因該規定將難以執行及查核（例如此可能使查核人員須檢視其通常不考量之領域，如企業對分析師之簡報）。（詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21A Para. 8,9 and 12）

⁷² 幕僚人員認為最適當之衡量通常為與管理階層績效衡量最為接近而能使調節項目之數量降至最低之衡量。（詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21A Para.21）

⁷³ 對於調節表揭露方式之例示，請參考 IASB 2018 January Agenda paper 21A 附錄 Illustration 2。（詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21A Para. 19-20）

⁷⁴ 幕僚同意某些理事之看法，若真的希望得到管理階層對績效之觀點，則不應對管理階層績效之計算訂定重大限制，而是透過揭露規定以確保其透明度及紀律。（詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21A Para. 26）

⁷⁵ 詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21A Para. 34。

運部門資訊，說明為何有此情況。

理事會決議不於國際財務報導準則中敘明管理階層績效衡量並非國際財務報導準則所明定或定義之衡量。

列報對「重要」關聯企業及合資之損益份額（議程稿 21B）

理事會決議，企業應將「重要」關聯企業及合資與「非重要」關聯企業及合資之經營結果分開列報⁷⁶。

理事會亦決議，該計畫之第一份適當程序文件應：

- (1) 採用理事會所提議「來自投資之收益/費損」之定義⁷⁷，作為區分重要與非重要之投資關聯企業或合資之基礎⁷⁸，並納入可用以作此區分之指標⁷⁹清單（但並未全部涵括）。
- (2) 提議於財務績效表中將對重要關聯企業或合資之損益份額在「來自投資之收益/費損」種類前列報為一單行項目，並於該單行項目前新增一項小計⁸⁰。
- (3) 討論理事會曾考量列報對重要關聯企業及合資之損益份額之其他作法（包括列報於「來自投資之收益/費損」種類之內或之外）⁸¹，以及理事會否決該等作法之理由。

2017/12

管理階層績效衡量之目的及合適位置

理事會決議規定企業應辨認管理階層績效衡量；若該衡量符合理事會所提議之財務績效表架構且滿足國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」對小計之規定，則應將該衡量列報為財務績效表中之小計，否則應於管理階層績效衡量與國際財務報導準則所定義之衡量間之單獨調節中，提供該衡量。

現金流量表中之利息及股利之分類

⁷⁶ 此作法將使財務報表使用者能將重要關聯企業及合資之經營結果與其他非重要之權益法投資分開分析。此外，由於實務上某種程度已採用此作法，將此作法引入會計準則將提高編製者提供此資訊之方式之一致性。（詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21B Para. 16）

⁷⁷ 即「個別產生報酬且報酬之產生在很大程度上係獨立於企業所持有之其他資源之資產所產生之收益/費損」。（詳見 2017 年 11 月份國際財務報導準則新訊報導及 IASB 2018 January Agenda paper 21B Para. 24）

⁷⁸ 詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21B Para. 25-27。

⁷⁹ 例如，投資關聯企業或合資之金額之重大性、是否與關聯企業或合資有整合之業務線、關聯企業或合資是否為重要供應商或客戶、企業是否與關聯企業或合資共享名稱或品牌、合資或關聯企業之其他業主之身分（策略性或財務投資），以及是否有共同之資本來源或融資關係等。（詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21B Para. 30）

⁸⁰ 詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21B Para. 42-43。

⁸¹ 對於「重要」關聯企業或合資之損益份額之表達，幕僚提出三種作法。作法一為將其列報於「來自投資之收益/費損」種類前，作為企業經營活動之一部分；作法二為將其列報於「來自投資之收益/費損」種類前，但藉由在該單行項目前插入一小計，以使該單行項目緊接於企業之經營活動後；作法三則為於「來自投資之收益/費損」種類中分開列報「重要」與「非重要」關聯企業或合資之經營結果。三種作法之例示請參見 IASB 2018 January Agenda paper 21B 之附錄 A。（詳見 IASB 2018 January Agenda paper 21B Para. 38-39）

對非金融機構，理事會決議：

1. 刪除國際會計準則第7號「現金流量表」中對所支付及收取之利息及股利之分類之選擇⁸²，並對每一此等項目明定單一分類。
2. 闡明應將下列項目分類為籌資現金流量：(1)籌資活動發生之利息所產生之現金流量；(2)所支付資本化而作為資產成本一部分之利息產生之現金流量；及(3)所支付之股利產生之現金流量。
3. 修正國際會計準則第7號中「投資活動」之定義，以闡明所收取之利息及股利應分類為投資現金流量。

對現金流量表之其他改善之初步想法

理事會決議：

1. 規定以一致之小計作為間接調節來自營業活動之現金流量之起始點。此小計應為「計入投資、籌資及所得稅前之淨利」。
2. 不使現金流量表中之營業部分與財務績效表之相應部分一致。
3. 除前述之改善外，不對現金流量表作其他之進一步改善。

2017/11

投資種類於財務績效表中之表達

理事會決議將「投資」種類重新命名為「來自投資之收益/費損」，並按原則基礎將「來自投資之收益/費損」定義為「個別產生報酬且報酬之產生在很大程度上係獨立於企業所持有之其他資源之資產所產生之收益/費損」。理事會決議對非金融機構提供通常被視為「投資」之項目清單，以及通常不被視為「投資」之項目清單；此外，理事會決議不將「來自投資之收益/費損」種類前之小計標示為「營業淨利」。

理事會就對採用權益法處理之關聯企業及合資之損益份額之表達，並未作出決議。因此，理事會指示幕僚將對各種可能作法之討論納入此計畫之第一份適當程序文件中。該討論將特別考量下列兩種作法：(1)將對採用權益法處理之所有關聯企業及合資之損益份額納入單一種類中。(2)將對重要關聯企業或合資之損益份額置於「來自投資之收益/費損」種類前，並將對非重要關聯企業或合資之損益份額納入「來自投資之收益/費損」種類

⁸² 依現行 IAS7 第 33 及 34 段之規定，支付之利息及收取之利息與股利為損益決定之一部分，故得分類為營業現金流量。此外，支付之利息及收取之利息與股利為取得財務資源之成本或投資之報酬，因此亦得分別分類為籌資現金流量及投資現金流量。支付之股利為取得財務資源之成本，故得分類為籌資現金流量。此外，為幫助使用者決定企業以營業現金流量支付股利之能力，支付之股利亦得分類為來自營業活動現金流量之組成部分。

中。

財務收益/費損之定義

理事會決議於「財務收益/費損」之定義中使用「現金及約當現金」一詞作為現金與超額現金之暫時性投資之替代，並規定「財務收益/費損」係由下列五個單行項目所組成：(1)「使用有效利息法計算之來自現金及約當現金之利息收入」；(2)「來自現金、約當現金及籌資活動之其他收益」；(3)「來自籌資活動之費損」；(4)「其他財務收益」；及(5)「其他財務費損」。理事會亦指出為可能需要對現金及約當現金之減損設一個別單行項目(如重大時)。

此外，理事會決議闡明現行國際會計準則第7號「現金流量表」中對「籌資活動」之描述，即表明籌資活動涉及：(1)收取或使用來自財務提供者(或授信之提供)之資源；(2)預期該資源將返還予財務提供者；及(3)預期財務提供者將透過融資手續費之給付而獲得適當補償(融資手續費係取決於授信之金額及其存續期間)。

溝通其他綜合損益之較佳方式

理事會決議將財務績效表之其他綜合損益節中之兩個種類重新命名為「報導於損益外之再衡量」(現為「後續不重分類至損益之其他綜合損益項目」)及「未來將納入損益中之收益及費損」(現為「後續將重分類至損益之其他綜合損益項目」)⁸³。

理事會決議不在財務績效表之其他綜合損益節中之兩種類間引入稱為「報導於損益外之再衡量後之收益」之小計。

理事會亦指示幕僚研議是否需要刪除國際會計準則第1號「財務報表之表達」(以下簡稱IAS1)中對其他綜合損益表達方式之下列選項：(1)以扣除相關所得稅影響數後之淨額或扣除相關所得稅影響數前各項目之金額列報其他綜合損益之項目(IAS1第91段)；及(2)於財務績效表中或附註中列報重分類調整(IAS1第94段)。

2017/09

財務績效表之架構—引入投資類別及額外小計

相較於管理階層績效衡量之小計，理事會決議優先於財務績效表中引進有助於企業間比較之小計(例如息前稅前盈餘)。

理事會亦決議研擬於財務績效表中引進投資種類；若其引進投資種類及息前稅前盈餘(或計入收益/費用及所得稅前之淨利)之小計兩者，財務收益或費損應由財務績效表中之下列個別單行項目組成：(1)與資本結構有關之收益；(2)與資本結構有關之費損；

⁸³ 即現行之一般行業會計項目及代碼表中之8310「不重分類至損益之項目」及8360「後續可能重分類至損益之項目」。

- (3)淨確定福利資產之利息收入，或當非屬企業資本結構之一部分之負債符合與資產互抵之要件所產生之淨資產之利息收入；及
(4)非屬企業資本結構之一部分之負債之利息費用

按功能別與按性質別之費用分析

理事會決議，描述國際會計準則第1號「財務報表之表達」第99段所規定用以分析費用之「費用性質」法及「費用功能」法，並繼續要求企業按功能別或性質別（視何者提供最有用資訊予使用者），提供費用之分析。理事會將訂定供企業遵循之標準，以判定是按功能別或是按性質別之方法能提供最有用資訊予使用者；其中一項標準為：若企業無法以一致且不武斷之基礎將性質別組成部分分攤至所列報之功能，則費用之功能分析可能並不適當。此外，不要求使用「費用性質」法之企業提供使用「費用功能」法之額外資訊。企業須於財務績效表中列報其費用之基本分析，並於單一附註中揭露有關費用之任何必要額外資訊（亦即當企業使用「費用功能」法時，按性質別之分析）。

2017/03

息前稅前盈餘

理事會一致同意幕僚應繼續研擬：(1)規定於財務績效表中列報稅前息前盈餘之小計；(2)將稅前息前盈餘定義為計入財務收益/費損及所得稅前之淨利；及(3)將財務收益/費損描述為與企業資本結構有關之收益/費損。

管理階層營運績效衡量

理事會一致同意幕僚應繼續研擬：(1)規定於財務績效表中列報管理階層營運績效衡量，而非試圖定義營運淨利；(2)只要能符合現行國際會計準則第1號「財務報表之表達」第85、85A及85B段之規定，企業得於計算管理階層營運績效衡量時自行決定排除哪些項目；及(3)規定作額外揭露以提供所列報管理階層營運績效衡量之透明資訊。

分類、彙總及細分之一般指引

理事會決議依訂定財務報表中彙總及細分之原則⁸⁴，「分類」、「彙總」及「細分」等概念之定義，以及編製財務報表時適用「分類」、「彙總」及「細分」所涉及步驟之指引。

2016/12

計畫之範圍－財務績效表

理事會一致決議探討下列主題：

1. 規定於財務績效表中列報額外之小計－稅前息前淨利（EBIT）及（或）營業淨利。

⁸⁴ 彙總及細分之基本原則為：(1)具類似特性之項目應分類或彙總為同一組；(2)與其他項目不相似之項目不應與該等其他項目合併，而應單獨列報或細分；及(3)財務報表中之彙總及細分不應模糊攸關資訊或降低所列報資訊之可了解性，且應有助於所列報項目之忠實表述。

2. 刪除現行國際財務報導準則中對於列報收益及費損之某些選項（例如淨確定福利負債之淨利息成本之表達）。
3. 對績效衡量之使用提供指引，包括非重複性項目、不尋常之項目或偶然發生項目之單獨表達。
4. 溝通有關其他綜合損益之資訊之更佳方式。

計畫之範圍－其他主要財務報表及部門別報導

理事會決議探討下列主題：

1. 刪除對現金流量表中利息及股利之現金影響數之分類之選項。
2. 使現金流量表之營運部分與財務績效表趨於一致。
3. 就現金流量之間接調節規定一致之起點。
4. 為少數產業研擬財務績效表、現金流量表及財務狀況表之範本。
5. 發展主要財務報表項目之彙總及細分原則。

重大性實務說明

前期資訊

理事會討論將重大性應用於本期財務報表所提供之前期資訊時之指引。理事會決議最終之「實務說明」應：

1. 避免描述或確認對前期資訊存有兩種不同方式，「連結資訊」法及「比較財務報表」法。
2. 敘明對於是否提供敘述性及描述性之前期資訊之評估應基於該等資訊與本期財務報表之了解之攸關性（與國際會計準則第1號「財務報表之表達」一致）。
3. 確認企業可能選擇（或必須）納入IFRS準則所規定最少前期資訊以外之資訊。該等準則並不禁止揭露額外資訊，但規定此種資訊須依該等準則編製且不得模糊依該等準則係屬重大之資訊。

國際會計準則第7號之提議修正－對現金之限制之提議

對現金及約當現金之限制之揭露

理事會決定不繼續討論草案「揭露倡議：國際會計準則第7號之提議修正」（2014年9月發布）中對現金之限制之提議。理事會指出，對此等提議已執行之工作將提交國際財務報導準則第12號「對其他個體之權益之揭露」之施行後檢討。