國際會計準則第 34 號

期中財務報導

A 部分

僅供參考

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 34 號

期中財務報導

本版納入截至 ~~2009~~2010 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（IASC）於 1998 年 2 月發布國際會計準則第 34 號「期中財務報導」，另於 2000 年作有限度之修正。

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。

其後，國際會計準則第34號已被下列國際財務報導準則修正：

- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2003 年 12 月修訂）
- 國際會計準則第 2 號「存貨」（2003 年 12 月修訂）
- 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」（2003 年 12 月發布）
- 國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」（2003 年 12 月修訂）
- 國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」（2003 年 12 月修訂）
- 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」（2004 年 3 月發布）
- 國際財務報導準則第 8 號「營運部門」（2006 年 11 月發布）*
- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年 9 月修訂）*
- 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」（2008 年 1 月修訂）†
- 「國際財務報導準則之改善」（2008 年 5 月發布）~~。~~*
- 「國際財務報導準則之改善」（2010 年 5 月發布）。‡

下列解釋與國際會計準則第 34 號有關：

- 國際財務報導解釋第 10 號「期中財務報導與減損」（2006 年 7 月發布）。

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日
† 生效日為 2009 年 7 月 1 日
‡ 生效日為 2011 年 1 月 1 日

目錄

	段　次
簡介	IN1 –IN9 ~~1 – 9~~

國際會計準則第 34 號
期中財務報導

目的	
範圍	1–3
定義	4
期中財務報告之內容	5–25
期中財務報告之最低組成部分	8-8A
期中財務報表之格式與內容	9-14
~~選定~~重要之~~解釋性附註~~事項及交易	15-~~18~~15C
其他揭露	16A
遵循國際財務報導準則之揭露	19
期中財務報表應表達之期間	20-22
重大性	23-25
於年度財務報表中之揭露	26–27
認列及衡量	28–42
與年度財務報表相同之會計政策	28-36
季節性、週期性或偶發性之收入	37-38
財務年度中非平均發生之成本	39
認列及衡量原則之適用	40
估計之使用	41-42
先前報導期中期間之重編	43–45
生效日	46–~~48~~49

財團法人 會計研究發展基金會 ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

下列隨附文件請見本版 B 部分

結論基礎

釋例

A　應表達期間之範例

B　認列及衡量原則適用之釋例

C　估計使用之釋例

僅供參考

國際會計準則第 34 號「期中財務報導」由第 1 至 ~~48~~49 段組成。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（IASC）之準則格式。閱讀國際會計準則第 34 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~~財務報導之觀念架構」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。

僅供參考

簡介

IN1　本準則（國際會計準則第 34 號）詮釋期中財務報導，一項先前之準則未涵蓋之問題。國際會計準則第 34 號適用於 1999 年 1 月 1 日以後開始之會計期間。

IN2　期中財務報告係指針對短於企業之完整財務年度所編製之財務報告，包括一組完整或簡明財務報表。

IN3　本準則並未強制規定那些企業須發布期中財務報告、多頻繁或多快於期中期間結束日後發布。依國際會計準則委員會（IASC）之判斷，此等事項應由各國政府、證券主管機關、證券交易所及會計團體決定。若企業被要求或選擇依準則發布期中財務報告，則應適用本準則。

IN4　本準則：

(a)　定義期中財務報告之最低內容（包括揭露）；及

(b)　辨認應適用於期中財務報告之會計認列及衡量原則。

IN5　期中財務報告之最低內容包括簡明財務狀況表、簡明綜合損益表、簡明現金流量表、簡明權益變動表及選定之解釋性附註。企業若依國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年修訂）第 81 段所述，以單獨損益表表達損益組成部分時，則應從該單獨報表表達期中簡明資訊。

IN6　基於任何閱讀企業之期中報告者亦有機會取得其最近年度財務報告之假設，年度財務報表之附註實質上並不在期中報告中重複或更新；相反地，期中報告附註主要提供對於了解自前一年度報導期間結束日後財務狀況變動及績效至關重要之事項及變動之解釋。

IN7　企業於期中財務報告所採用之會計政策應與年度財務報表所採用者相同，但若會計政策變動於最近年度財務報表日後發生且此等變動將反映於下一個編製之（本年度）年度財務報表者除外。企業報導之頻率（每年、每半年或每季）不得影響其年度結果之衡量。為達成該目標，以期中報導為目的所作之衡量，係以年初至當期末為基礎。

IN8　附於本準則之釋例 B 部分係針對各種資產、負債、收益及費損，提供於期中報表日適用基本認列及衡量原則之指引。期中期間之所得稅費用，應以估計之年度平均有效稅率為基礎，以與年度所得稅之評估一致。

IN9　為期中財務報導目的，於決定如何認列、分類或揭露某一項目時，重大性評估應按相關之期中期間財務資料評估，而非按全年度之預測資料。

國際會計準則第 34 號

期中財務報導

目的

本準則之目的係訂定期中財務報告之最低內容，並訂定期中期間之完整或簡明財務報表之認列與衡量原則。及時且可靠之期中財務報導，能協助投資者、債權人及其他財務報表使用者了解企業創造盈餘與現金流量之能力，及其財務情況與流動性。

範圍

1 本準則並未強制規定那些企業須發布期中財務報告、多頻繁或多快於期中期間結束日後發布。惟政府、證券主管機關、證券交易所及會計團體經常要求債務或權益證券公開發行之企業須發布期中財務報告。若企業被要求或選擇依國際財務報導準則發布期中財務報告，則應適用本準則。國際會計準則委員會*鼓勵公開發行之企業提供符合本準則所訂定之認列、衡量及揭露原則之期中財務報告。具體而言，本準則鼓勵公開發行之企業：

(a) 至少提供其財務年度上半年末之期中財務報告；及

(b) 不晚於期中期間結束後六十天發布期中財務報告。

2 每一財務報告（無論年度或期中）均應就其本身是否符合國際財務報導準則予以評估。企業可能並未於某一財務年度提供期中財務報告，或可能提供未遵循本準則之期中財務報告之事實，並不排除企業之年度財務報表符合國際財務報導準則（如果年度財務報表的確符合國際財務報導準則）。

3 企業期中財務報告若聲稱其符合國際財務報導準則，則該財務報告應遵循本準則之所有規定。第 19 段對此規定某些揭露。

定義

4 本準則用語定義如下：

期中期間係指短於一完整財務年度之財務報導期間。

期中財務報告係指針對期中期間所編製之財務報告，包括整份財務報表（如國際

* 國際會計準則理事會接替國際會計準則委員會，並自 2001 年起開始運作。

會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年修訂）所述）或一組簡明財務報表（如本準則所述）。

期中財務報告之內容

5 國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）定義整份財務報表為包括下列組成部分：

(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，包含重大會計政策彙總及其他解釋性資訊；及

(f) 當企業追溯適用會計政策或追溯重編財務報表之項目，或重分類其財務報表之項目時，最早比較期間之期初財務狀況表。

6 基於時效性及成本之考量並避免先前報導資訊之重複，企業可能被要求或選擇於期中報表日提供較年度財務報表為少之資訊。本準則定義期中財務報告之最低內容為包括簡明財務報表及選定之解釋性附註。期中財務報告旨在提供對最近期整份年度財務報表之更新。因此，期中財務報告應著重於新發生之活動、事項及情況，而非重複先前已報導之資訊。

7 本準則無意禁止或不鼓勵企業於其期中財務報告發布整份財務報表（如國際會計準則第 1 號所述）而非簡明財務報表及選定之解釋性附註。本準則亦未禁止或不鼓勵企業於簡明期中財務報表中提供本準則所訂定之最低單行項目或選定之解釋性附註外之更多資訊。本準則之認列及衡量指引亦適用於期中期間之完整財務報表，且該等報表應包含本準則規定之所有揭露（特別是第 16 段選定之附註揭露），以及其他國際財務報導準則所規定之揭露。

期中財務報告之最低組成部分

8 期中財務報告至少應包括下列組成部分：

(a) 簡明財務狀況表；

(b) 簡明綜合損益表，並以下列方式之一表達：

(i) 簡明單一報表；或

(ii) 簡明單獨損益表及簡明綜合損益表；

(c) 簡明權益變動表；

(d) 簡明現金流量表；及

(e) 選定之解釋性附註。

8A 企業若依國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）第 81 段所述，以單獨損益表表達損益組成部分，則應從該單獨報表表達期中簡明資訊。

期中財務報表之格式與內容

9 企業若於其期中財務報告發布整份財務報表，則該等報表之格式及內容應符合國際會計準則第 1 號關於整份財務報表之規定。

10 企業若於其期中財務報告發布一組簡明財務報表，則該等簡明報表至少應包括最近年度財務報表之每一標題及小計，以及本準則所規定之選定之解釋性附註。若遺漏額外單行項目或附註將使簡明期中財務報表產生誤導時，則應將該等額外單行項目或附註包括於簡明期中財務報表中。

11 若企業屬國際會計準則第 33 號「每股盈餘」之適用範圍，應於表達期中期間損益組成部分之報表中，表達該期中期間之基本及稀釋每股盈餘[*]。

11A 企業若依國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）第 81 段所述，以單獨損益表表達損益組成部分，則應於該單獨報表表達基本及稀釋每股盈餘。

12 國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）提供財務報表結構之指引。國際會計準則第 1 號之施行指引例釋財務狀況表、綜合損益表及權益變動表之可能表達方式。

13 [已刪除]

14 企業最近年度財務報表若為合併報表，則期中財務報告應以合併基礎編製。母公司單獨財務報表與最近年度財務報告中之合併報表並非一致或可比。若企業最近年度財務報告除合併財務報表外尚包括母公司單獨財務報表，本準則不要求亦不禁止於企業之期中財務報告中包括母公司單獨報表。

~~選定~~重要之~~解釋性附註~~事項及交易

15 企業應於其期中財務報告中包括對於了解企業自前一年度報導期間結束日後財務

[*] 2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，修正此段之規定，以闡明國際會計準則第 34 號之範圍。

狀況變動及績效至關重要之事項及交易之解釋。所揭露與該等事項及交易有關之資訊，應對列報於最近年度財務報告之攸關資訊加以更新。

15A 企業期中財務報告之使用者~~亦有~~有機會取得該企業之最近年度財務報告。因此，於期中財務報告之附註提供對最近年度報告附註中已報導資訊之相對不重大之更新，並非必要。

15B 若下列事項及交易係屬重大，則須揭露（下列清單並非全含）：

(a) 存貨沖減至淨變現價值及其迴轉；

(b) 金融資產、不動產、廠房及設備、無形資產或其他資產減損損失之認列，及其迴轉；

(c) 重組成本之負債準備之迴轉；

(d) 不動產、廠房及設備項目之取得及處分；

(e) 不動產、廠房及設備之購買承諾；

(f) 訴訟了結；

(g) 前期錯誤之更正；

(h) 影響企業之金融資產及金融負債公允價值之商業或經濟情況之變動，無論該等資產或負債係按公允價值或攤銷後成本認列；

(i) 於~~期中報表~~報導期間結束日~~一~~或之前尚未改善之任何借款違約或借款合約之違反；

(j) 關係人交易；

(k) 用以衡量金融工具公允價值之公允價值階層等級間之移轉；

(l) 因金融資產之目的或用途改變而導致之金融資產分類變動；及

(m) 或有負債或或有資產之變動。

15C 個別國際財務報導準則對第 15B 段所列之許多項目提供揭露規定之指引。當一事項或交易對於了解企業自前一年度報導期間~~結束日後~~後之財務狀況變動~~及~~或績效至關重要~~之事項及交易~~，企業之期中財務報告應提供對前一年度報導期間之財務報表中所包括攸關資訊之解釋~~，較為有用~~及更新。

16-18 [已刪除]

其他揭露

16A 除依第 15 至 15C 段之規定揭露重要之事項及交易外，下列資訊若~~重大且~~未於期中財務報告其他部分揭露，則企業~~至少~~應將其包括於期中財務報表附註中。該等資訊通常應依財務年度年初至當期末基礎報導。~~惟企業亦應揭露對當期期中期間之子解具重大性之所有事項或交易：~~

(a) 期中財務報表採用與最近年度財務報表相同會計政策及計算方法之聲明，或若此等會計政策或方法已變動，該變動之性質及影響之說明~~；~~。

(b) 關於期中營運之季節性或週期性之解釋性評述~~；~~。

(c) 影響資產、負債、權益、淨利或現金流量之項目，由於其性質、規模或發生頻率而屬異常者，其性質及金額~~；~~。

(d) 本財務年度內以前期中期間所報導金額之估計變動或以前財務年度所報導金額之估計變動，~~若對當期期中期間有重大影響者，~~其性質及金額~~；~~。

(e) 債務及權益證券之發行、再買回及償還~~；~~。

(f) 對普通股及其他股份分別支付之股利（彙總或每股金額）~~；~~。

(g) 下列部門資訊（僅限於國際財務報導準則第 8 號「營運部門」規定年度財務報表應揭露部門資訊者）：

(i) 來自外部客戶之收入，如該收入包括於經主要營運決策者複核之部門損益衡量金額；或雖未包括於部門損益之衡量金額，但定期提供予主要營運決策者~~；~~。

(ii) 部門間之收入，如該收入包括於經主要營運決策者複核之部門損益衡量金額；或雖未包括於部門損益之衡量金額，但定期提供予主要營運決策者~~；~~。

(iii) 部門損益之衡量~~；~~。

(iv) 與前一年度財務報表揭露金額間存有重大變動之總資產~~；~~。

(v) 劃分部門之基礎或部門損益衡量之基礎與前一年度財務報表差異之說明~~；~~。

(vi) 應報導部門損益衡量總額至企業所得稅費用（或所得稅利益）及停業單位損益前之損益之調節。惟企業若將諸如所得稅費用（所得稅利益）等項目分攤予應報導部門時，則企業得將部門損益衡量總額調節至扣除該等項目後之企業損益。重大調節項目應於調節表中分別辨認及說明~~；~~。

(h) 尚未反映於期中期間財務報表之期中期間~~結束~~後之~~重大~~事項~~；~~。

(i) 期中期間企業組成變動之影響，包括企業合併、對子公司與長期投資取得或喪失控制、重組及停業單位。如為企業合併時，企業應揭露國際財務報導準則第 3 號「企業合併」所規定之資訊；及。

~~(j) 自前一年度報導期間結束日後，或有負債或或有資產之變動。~~

~~17 第 16 段規定之揭露事項舉例如下，個別國際財務報導準則對其中許多項目提供揭露指引：~~

~~(a) 存貨沖減至淨變現價值及其迴轉；~~

~~(b) 不動產、廠房及設備、無形資產或其他資產減損損失之認列，及其迴轉；~~

~~(c) 重組成本之負債準備之迴轉；~~

~~(d) 不動產、廠房及設備項目之取得及處分；~~

~~(e) 不動產、廠房及設備之購買承諾；~~

~~(f) 訴訟子結；~~

~~(g) 前期錯誤之更正；~~

~~(h) [已刪除]~~

~~(i) 於報導期間結束日或之前尚未改善之任何借款違約或借款合約之違反；及~~

~~(j) 關係人交易。~~

~~18 其他國際財務報導準則明訂須於財務報表中揭露之事項。此處所稱之財務報表意指通常包括於年度財務報告中及有時包括於其他報告中之那一類整份財務報表。企業之期中財務報告若僅包括簡明財務報表及選定之解釋性附註，而非整份財務報表時，則除提供第 16 段(i)所規定者外，並無須提供其他國際財務報導準則所規定之揭露事項。~~

遵循國際財務報導準則之揭露

19 若企業之期中財務報告係遵循本準則之規定，應揭露此事實。除非期中財務報告遵循所有國際財務報導準則之規定，企業不得聲稱其財務報告係遵循國際財務報導準則。

期中財務報表應表達之期間

20 期中報告應包括下列各期間之期中財務報表（簡明或完整）：

(a) 當期期中期間結束日之財務狀況表及前一財務年度結束日之比較財務狀況表。

(b) 當期期中期間之綜合損益表、當期財務年度年初至當期末累計之綜合損益表，另附前一財務年度可比期中期間（同期及年初至當期末）之比較綜合損益表。如國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）所允許者，每期之期中財務報告可以單一綜合損益表，或以一張報表列示損益組成部分（單獨損益表），及第二張報表自損益開始並列示其他綜合損益之組成部分（綜合損益表）表達。

(c) 本期財務年度年初至當期末累計之權益變動表，另附前一財務年度可比年初至當期末期間之比較權益變動表。

(d) 本期財務年度年初至當期末累計之現金流量表，另附前一財務年度可比年初至當期末期間之比較現金流量表。

21 對於業務具高度季節性之企業，截至期中期間結束日止十二個月之財務資訊及其前十二個月期間之比較資訊，可能有用。因此，本準則鼓勵業務具高度季節性之企業，除前段規定之資訊外，考慮報導此資訊。

22 附於本準則之釋例 A 部分例釋每半年及每季報告之企業所須表達之期間。

重大性

23 為期中財務報導目的，於決定如何認列、衡量、分類或揭露某一項目時，重大性應按相關之期中期間財務資料評估。在作重大性評估時，應認知期中衡量較年度財務資料之衡量可能依賴更大程度之估計。

24 國際會計準則第 1 號及國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」定義某一項目若其遺漏或誤述可能影響財務報表使用者之經濟決策時，該項目即為重大。國際會計準則第 1 號規定重大項目，包括（例如）停業單位，應單獨揭露，而國際會計準則第 8 號則規定須揭露會計估計之變動、錯誤及會計政策之變動，但此兩準則並未包括有關重大性之量化指引。

25 雖然在評估重大性時，總是需要判斷，本準則對期中期間資料之認列及揭露決策，係以期中期間資料本身為基礎，其理由為期中數字之可了解性。因此舉例來說，特殊項目、會計政策或估計變動及錯誤係按相關期中期間資料之重大性為基礎而認列及揭露，以避免可能因未揭露而產生誤導推論。最終目標係在確保期中財務報告包括與了解企業期中期間財務狀況及績效攸關之所有資訊。

於年度財務報表中之揭露

26 **若某一期中期間報導之金額，其估計於財務年度最後之期中期間有重大變動，但該最後期中期間並未發布單獨財務報告時，則應於該財務年度之年度財務報表附註中揭露此估計變動之性質及金額。**

27 國際會計準則第 8 號規定對當期有重大影響，或預期對後續期間有重大影響之估計變動，應揭露其性質或金額（若實務上可行時）。本準則第 ~~16~~16A 段(d)對期中財務報告規定類似之揭露。此種例子包括，在最後期中期間與報導於財務年度之較早期中期間之存貨沖減、重組或減損損失有關之估計變動。前段規定之揭露與國際會計準則第 8 號之規定一致，並意圖將範圍縮小—僅與估計變動有關。企業無須於其年度財務報表納入額外之期中期間財務資訊。

認列及衡量

與年度財務報表相同之會計政策

28 **企業於期中財務報表所採用之會計政策應與年度財務報表所採用者相同，但若會計政策變動於最近年度財務報表日後發生且此等變動將反映於下一個編製之（本年度）年度財務報表者除外。惟企業報導之頻率（每年、每半年或每季）不得影響其年度結果之衡量。為達成該目標，以期中報導為目的所作之衡量，應以年初至當期末為基礎。**

29 規定企業於其期中財務報表應採與年度報表相同之會計政策，似乎暗示所作之期中期間衡量係將每一期中期間視為單獨存在之一獨立報導期間。惟透過企業報導之頻率不得影響其年度結果之衡量之規定，第 28 段認知每個期中期間乃為更大之財務年度之一部分。年初至當期末之衡量可能涉及本財務年度內以前期中期間所報導金額之估計變動，但期中期間認列資產、負債、收益及費損之原則，則與年度財務報表相同。

30 茲舉例如下：

(a) 期中期間之存貨沖減、重組或減損等損失之認列與衡量原則，應與僅編製年度財務報表時所採用之認列與衡量原則相同。惟此等項目若於某一期中期間認列及衡量，而其估計於該財務年度後續期中期間變動，則原估計應在後續期中期間透過應計額外損失金額或迴轉先前已認列金額之方式加以變動；

(b) 於期中期間結束日未符合資產定義之成本不得於財務狀況表中遞延，以等待有關是否已符合資產定義之未來資訊，或於財務年度內各期中期間將盈餘平穩化；及

(c) 每一期中期間所認列之所得稅費用，應依整個財務年度所預期之年度加權平

均所得稅率之最佳估計認列。於某一期中期間所應計之所得稅費用金額，如所估計之年度所得稅率有所變動，則可能須於該財務年度之某一後續期中期間予以調整。

31 依「財務報表編製及表達之架構」（以下簡稱「架構」）[*]，所謂認列係指「將符合要素定義並滿足認列條件之項目，列入資產負債表或損益表之~~過程~~程序」。而資產、負債、收益及費損之定義，不論對年度或是期中財務報導期間結束日之認列而言，均為基本。

32 就資產而言，不論係於企業之各期中報表日或財務年度結束日，均採用相同之未來經濟效益測試。成本依其性質若於財務年度結束日不符合當作資產時，於各期中報表日亦不會符合。同樣地，於期中報導期間結束日之負債應代表該日之現存義務，正如同於年度報導期間結束日之負債應代表該日之現存義務。

33 收益（收入）及費損之一基本特性為相關資產及負債之流入及流出業已發生。該等流入或流出若已發生，則相關之收入及費用應予認列；反之，則不得認列。「架構」指出「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，即應於損益表認列費損。…『架構』並不允許於資產負債表認列不符合資產或負債定義之項目。」。

34 於衡量財務報表所報導之資產、負債、收益、費損及現金流量時，一個僅作年度報告之企業能將全年度可得之資訊列入考量。事實上，其衡量係以年初至當期末為基礎。

35 每半年度作報告之企業使用截至半年止或期後短期間可得之資訊作其首六個月期間財務報表之衡量，而使用截至年末止或其後短期間可得之資訊作其十二個月期間財務報表之衡量。十二個月之衡量將反映首六個月期間所報導金額之可能估計變動，首六個月期間期中財務報告所報導之金額則不追溯調整。惟第 ~~16~~16A 段(d)及第 26 段規定應揭露任何重大估計變動之性質及金額。

36 若報導之頻率較每半年度更為頻繁，企業使用在編製每一份財務報表時可得之資訊，以年初至當期末基礎衡量每一期中期間之收益與費損。當期期中期間所報導之收益及費損金額，將反映本財務年度內以前期中期間所報導金額之所有估計變動，以前期中期間所報導之金額則不追溯調整。惟第 ~~16~~16A 段(d)及第 26 段規定應揭露任何重大估計變動之性質及金額。

季節性、週期性或偶發性之收入

[*] 國際會計準則委員會（IASC）之「財務報表編製及表達之架構」由國際會計準則理事會（IASB）於 2001 年採用。國際會計準則理事會（IASB）於 2010 年 9 月以「財務報導之觀念架構」取代「架構」。

37 **財務年度中季節性、週期性或偶發性之收入，若於企業之財務年度結束日加以預計或遞延並不適當時，則於期中報表日亦不得加以預計或遞延。**

38 前述之例包括股利收入、權利金及政府補助。再者，某些企業於財務年度之某些期中期間一貫地比其他期中期間賺得更多收入，例如零售業之季節性收入。此等收入應於發生時認列。

財務年度中非平均發生之成本

39 **企業對財務年度各期中期間非平均發生之成本，僅於財務年度結束日對該類成本加以預計或遞延亦屬適當時，始得為期中財務報導之目的而加以預計或遞延。**

認列及衡量原則之適用

40 附於本準則之釋例 B 部分提供適用第 28 至 39 段所訂定一般認列及衡量原則之釋例。

估計之使用

41 **企業應設計期中財務報告所遵循之衡量程序，以確保所產生之資訊為可靠，且所有與了解企業財務狀況或績效攸關之重大財務資訊均已適當揭露。雖然年度及期中財務報告兩者之衡量經常均基於合理之估計，惟期中財務報告之編製通常較年度財務報告需要更大程度使用估計方法。**

42 附於本準則之釋例 C 部分提供期中期間使用估計之釋例。

先前報導期中期間之重編

43 **會計政策變動（其過渡明定於一新國際財務報導準則者除外）應透過下列方式反映：**

(a) **重編本財務年度內以前期中期間財務報表及以前財務年度（於年度財務報表依國際會計準則第 8 號之規定將重編者）可比期中期間財務報表；或**

(b) **企業於財務年度期初，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，應調整本財務年度內以前期中期間財務報表及以前財務年度可比期中期間財務報表，以自實務上最早可行之日起推延適用該新會計政策。**

44 前述原則之目的在確保將單一會計政策適用於整個財務年度交易之某一特定類

別。依國際會計準則第 8 號規定，會計政策變動應追溯適用，於實務上最早可行之日重編以前期間之財務資料。惟依國際會計準則第 8 號之規定，若對於以前財務年度相關調整之累積金額之決定，在實務上不可行時，則應自實務上最早可行之日起推延適用該新會計政策。第 43 段規定之效果為在本財務年度內任何會計政策變動或採追溯適用，或如追溯適用在實務上不可行時，自不晚於當期財務年度之開始日起推延適用。

45 若允許於財務年度內之某一期中報表日反映會計變動，將使單一財務年度內交易之某一特定類別允許適用兩種不同之會計政策。其結果為期中分攤之困難、營運結果之晦澀難解，以及期中期間資訊之分析與可了解性之複雜化。

生效日

46 本準則對涵蓋期間起自 1999 年 1 月 1 日以後之財務報表生效。本準則鼓勵提前適用。

47 國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）修正所有國際財務報導準則所使用之專用術語，並修正本準則第 4、5、8、11、12 及 20 段、刪除第 13 段，以及加入第 8A 與 11A 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用該等修正內容。企業若提前適用國際會計準則第 1 號(2007 年修訂)，該等修正內容亦應提前適用。

48 國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂）修正本準則第 16 段(i)之規定。企業應於 2009 年 7 月 1 日以後開始之年度期間適用該等修正內容。企業若提前適用國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂），該等修正內容亦應提前適用。

49 2010 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」修正本準則第 15、27、35 及 36 段、加入第 15A 至 15C 段及第 16A 段，並刪除第 16 至 18 段之規定。企業應於 2011 年 7 月 1 日以後開始之年度期間適用該等修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該等修正內容，應揭露該事實。

徵求意見稿

國際會計準則第 34 號

期中財務報導

B 部分

僅供參考

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 34 號

期中財務報導

國際會計準則理事會（IASB）所發布之隨附文件

本版納入截至 ~~2009~~2010 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 34 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 1999 年 1 月 1 日，最近修正內容之生效日為 ~~2009 年 7~~2011 年 1 月 1 日。本部分包括下列隨附文件：

結論基礎

釋例

A 應表達期間之範例

B 認列及衡量原則適用之釋例

C 估計使用之釋例

僅供參考

國際會計準則第 34 號「期中財務報導」之結論基礎

本結論基礎附於國際會計準則第 34 號，但非屬其一部分。

BC1 本結論基礎彙整國際會計準則理事會於 2010 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」修正國際會計準則第 34 號「期中財務報導」第 15 至 18 段中所作之考量。該等變動旨在強調國際會計準則第 34 號之揭露原則，並新增應用此等原則之進一步指引。

BC2 國際會計準則委員會（IASC）於 1998 年制定國際會計準則第 34 號，該準則並未包括結論基礎。

重要之事項及交易

BC3 理事會於 2010 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」中，處理於考量其他國際財務報導準則揭露規定之變動時，對國際會計準則第 34 號所規定揭露予以闡明之請求。國際會計準則委員會（IASC）（國際會計準則理事會（IASB）之前身）於 1998 年發布國際會計準則第 34 號。基於最近對揭露規定之改善，許多財務報表使用者要求理事會考量國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」對年度財務報表特定揭露之規定，是否亦適用於期中財務報表。國際會計準則第 34 號「期中財務報導」列示決定何種資訊須於期中財務報告中揭露之揭露原則。理事會之結論為修正國際會計準則第 34 號「期中財務報導」以對該等原則更加強調，且納入與最近期揭露規定（亦即，公允價值衡量）有關之更多釋例，將改善期中財務報導。

BC4 理事會於 2010 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」中刪除國際會計準則第 34 號「期中財務報導」第 18 段，因其與國際會計準則第 34 號「期中財務報導」第 10 段重複，且理事會之意圖係強調要求之揭露，而非強調未要求之揭露。

釋例

本附錄附於國際會計準則第 34 號，但非屬其一部分。

A　應表達期間之範例

本附錄提供第 20 段所述原則之適用範例。

企業每半年發布期中財務報告

A1　企業財務年度結束日為十二月三十一日（曆年制），其截止於 20X1 年 6 月 30 日之半年度期中財務報告所須表達之財務報表（簡明或完整）如下：

財務狀況表：

於	20X1年6月30日	20X0年12月31日

綜合損益表：

6個月期間截止至	20X1年6月30日	20X0年6月30日

現金流量表：

6個月期間截止至	20X1年6月30日	20X0年6月30日

權益變動表：

6個月期間截止至	20X1年6月30日	20X0年6月30日

企業每季發布期中財務報告

A2　企業財務年度結束日為十二月三十一日（曆年制），其截止於 20X1 年 6 月 30 日之季期中財務報告所須表達之財務報表（簡明或完整）如下：

財務狀況表：

於	20X1年6月30日	20X0年12月31日

綜合損益表：

6個月期間截止至	20X1年6月30日	20X0年6月30日
3個月期間截止至	20X1年6月30日	20X0年6月30日

財團法人
會計研究發展基金會
ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

現金流量表：

6個月期間截止至	20X1年6月30日	20X0年6月30日

權益變動表：

6個月期間截止至	20X1年6月30日	20X0年6月30日

僅供參考

B　認列及衡量原則適用之釋例

本附錄提供適用第 28 至 39 段所訂定一般認列及衡量原則之釋例。

雇主薪資稅及保險提撥

B1　若雇主薪資稅或提撥至政府資助之保險基金係以年度為基礎評估，則雖然相關支出可能大部分於財務年度初期即已發生，雇主仍應依據全年平均估計有效薪資稅率或提撥率，於各期中期間認列相關費用。常見之例為以每一員工某一最高薪資水準一定比率課徵之雇主薪資稅或保險提撥。對較高所得員工而言，其最高所得於財務年度結束前某一時間點便已達到，故雇主於該時點至財務年度結束日間並無須再行任何給付。

預計之主要定期維修或大修

B2　預計之主要定期維修、大修或其他季節性支出，如預期於年底發生，對期中報導目的而言，除非造成企業具有法定或推定義務之事項業已發生，否則於發生前之期中期間不得預先認列費用。僅具於未來產生支出之意圖或必要性，尚不足以構成義務。

負債準備

B3　當因某一事項產生法定或推定義務，使企業除移轉經濟利益外，別無實際可行之其他方案時，應認列負債準備。若企業義務之最佳估計金額有所變動時，該義務金額應予向上或向下調整，並將相應之損失或利益於該期中期間之損益表認列為當期損益。

B4　本準則規定企業於期中報表日與年度結束日對負債準備之認列及衡量應採相同之標準。移轉利益之義務存在與否與報導期間之長度無關，而是事實問題。

年終紅利

B5　企業年終紅利之性質各有不同。有些年終紅利僅須於一特定期間持續受雇於企業即可賺得，有些紅利之賺得係以每月、每季、或每年之營運結果為依據。年終紅利亦可能純由企業裁量、或依據契約或往年慣例決定。

B6　對於期中報導目的而言，惟有於(a)該紅利為一法定義務或依據過去實務而形成推定義務，使企業除支付外，別無實際可行之其他方案，且(b)此義務可以合理估計

之情況下，紅利始應予估計。國際會計準則第 19 號「員工福利」提供相關指引。

或有租賃給付

B7　或有租賃給付為認列為負債之法定或推定義務之釋例。若一租賃契約所規定之或有給付係以承租人年度銷貨達一定金額為依據，則該約定銷貨金額若預期可以達成，且企業除支付該筆款項外，別無實際可行之其他方案時，此給付義務將於約定銷貨金額達成前之期中期間產生。

無形資產

B8　企業於期中期間應採用與年度期間相同之無形資產定義與認列標準。符合無形資產認列條件前所發生之成本應認列為費用，於符合條件之特定時點後所發生之成本，應認列為某項無形資產成本之一部分。將成本予以「遞延」，以冀望嗣後能於財務年度內符合認列標準，此作法並不具正當性。

退休金

B9　期中期間之退休金成本應採用前一財務年度結束日依精算決定之退休金成本率，以年初至當期末為基礎計算，並針對該結束日後之重大市場波動，及重大縮減、清償或其他重大一次性事項加以調整。

休假、假日及其他短期帶薪假

B10　累積帶薪假係員工本期未用完之休假可於以後期間使用者。國際會計準則第 19 號「員工福利」規定，當報導期間結束日未用完之累積帶薪假可於以後年度使用時，企業應以預期需支付之金額衡量累積帶薪假之預期成本及義務。此原則亦適用於期中財務報導結束日。反之，企業不得於期中報導期間結束日針對非累積帶薪假認列費用或負債，如同年度報導期間結束日亦不會認列般。

其他已規劃但非規則性發生之成本

B11　企業之預算可能包含預期於財務年度中非規則性發生之既定成本，例如對慈善機構之捐贈及員工訓練成本。此等成本即使業經規劃並可能每年都會發生，但通常仍具裁量性。此等成本若尚未發生而於期中財務報導期間結束日即認列為義務，通常與負債之定義不一致。

期中所得稅費用之衡量

B12 期中期間之所得稅費用，應以該年度預期總盈餘所適用之稅率予以應計，亦即將估計之年度平均有效稅率應用至期中期間之稅前利益。

B13 前述處理與第 28 段規定之基本觀念一致，亦即期中財務報告所採用之會計認列及衡量原則，應與年度財務報表所採用者相同。所得稅係以年度為基礎進行評估。期中期間之所得稅費用應以預期年度總盈餘所適用之稅率（亦即估計之年度平均有效稅率），就期中期間稅前利益予以計算。估計之年度平均稅率將反映預期適用於全年度盈餘之累進稅率結構，包括已立法或預期將於財務年度結束前實質已立法之稅率。國際會計準則第 12 號「所得稅」針對實質已立法之稅率提供相關適用指引，而估計之年度平均有效稅率，將隨著時間經過以年初至當期末之基礎重新估計，以符合本準則第 28 段之規定。本準則第 16 段(d)規定有關重大估計變動之揭露。

B14 企業應於實務可行範圍內，依每一租稅管轄權國家，決定個別之估計年度平均有效所得稅率，並分別適用至該管轄權之期中期間稅前淨利。同樣地，若不同所得稅率適用於不同種類之收益（例如資本利得或特定產業之收益），則應於實務可行範圍內對期中期間之每一個別稅前利益種類，分別適用不同之稅率。雖然越精確越好，但可能無法於所有案例均達成。因此，若不同管轄權或不同收益種類之加權平均稅率可合理近似於使用更多特定稅率之效果，則可採用單一加權平均稅率。

B15 茲舉例說明前述原則之適用：某企業依每季報導，各季稅前利益預期為 10,000，且其所處國家針對 20,000 以下之所得適用 20%稅率，而超過 20,000 之所得則適用 30%稅率。假設實際盈餘與預期相同，則各季應認列之所得稅費用如下：

	第一季	第二季	第三季	第四季	全年度
所得稅費用	2,500	2,500	2,500	2,500	10,000

於全年稅前利益40,000下，預估之應付所得稅為10,000。

B16 另一釋例為：某企業依每季報導，第一季稅前利益為 15,000，但剩餘三季預期各將出現 5,000 之損失（因此全年度之利益為零），且該企業所處國家之估計年度平均所得稅率為 20%，則各季應認列之所得稅費用如下：

	第一季	第二季	第三季	第四季	全年度
所得稅費用	3,000	(1,000)	(1,000)	(1,000)	0

財務報導年度及課稅年度之差異

B17 若企業之財務報導年度不同於課稅年度，則期中期間之所得稅費用應針對不同課稅年度之稅前利益，分別適用各課稅年度之加權平均有效稅率予以衡量。

B18 例如，某企業之財務年度結束於 6 月 30 日並依每季報導，其課稅年度結束於 12 月 31 日。針對開始於第一年 7 月 1 日，且結束於第二年 6 月 30 日之財務年度而言，企業每季之稅前利益為 10,000，估計之年度平均所得稅率第一年為 30%，第二年為 40%。

	第一季截止於9月30日	**第二季截止於12月31日**	**第三季截止於3月31日**	**第四季截止於6月30日**	**財務年度截止於6月30日**
	第一年	**第一年**	**第二年**	**第二年**	**第二年**
所得稅費用	3,000	3,000	4,000	4,000	14,000

所得稅抵減

B19 某些課稅轄區依據資本支出、出口、研發費用或其他基礎，給與納稅個體應付所得稅之抵減。由於依據大部分國家之稅法，此等抵減通常係以年度為基礎計算，故於估計之年度有效稅率時應反映此類預期租稅利益。另一方面，若是與一次性事項相關之租稅利益，則僅於該期中期間計算所得稅時予以認列，就如同特定種類之收益如有特定之適用稅率，該等特定稅率並不列入年度單一有效稅率之計算。再者，某些國家所給與之租稅利益或抵減，包括與資本投資及出口水準有關者，雖包含於所得稅申報內，但其性質卻更類似政府補助，應於發生之期中期間認列。

課稅損失及課稅抵減之遞轉前期與遞轉後期

B20 課稅損失遞轉前期之利益應反映於該損失發生之期中期間。國際會計準則第 12 號規定「課稅損失可遞轉前期以回收以前期間之當期所得稅者，其相關利益應認列為資產」，而相關之所得稅費用減少或所得稅利益增加亦應予認列。

B21 依據國際會計準則第 12 號規定「對於未使用課稅損失及未使用所得稅抵減遞轉後期，企業在很有可能有未來課稅所得以供未使用課稅損失及未使用所得稅抵減使用之範圍內，應認列遞延所得稅資產」。國際會計準則第 12 號並規定如何評估可遞轉後期之課稅損失及所得稅抵減因未來租稅利益而被使用之機率性。此等條件係於各期中期間結束日適用，若於符合條件時，課稅損失之遞轉後期效果應反映於估計之年度平均有效稅率。

B22 例如，某企業依每季報導，於本財務年度開始時，即存有於所得稅計算上，以前

年度可遞轉後期之營業損失 10,000，且尚未被認列為遞延所得稅資產。該企業第一季之稅前利益為 10,000，並預估之後三季之稅前利益均為 10,000，如不考慮前述之遞轉後期效果，則估計之年度平均有效稅率為 40%。相關所得稅費用如下所述：

	第一季	第二季	第三季	第四季	全年度
所得稅費用	3,000	3,000	3,000	3,000	12,000

契約或預期購買價格之變動

B23 原料、人工或其他購入商品或勞務之數量回饋金或折扣及其他契約價格變動，若很有可能已賺得或將會發生，則買賣雙方均應於其期中期間予以預計~~認列~~。因此，應對契約回饋金與折扣加以預計~~認列~~，但具裁量性之回饋金及折扣因~~不符合「~~不滿足「觀念架構」中之條件（即資產~~及負債定義，故不得預計認列。「架構」中資產之定義係~~須為企業因過去事項而可控制之資源，而負債~~之定義~~係預期清償將造成資源流出之現存義務），故不須加以預計。

折舊與攤銷

B24 期中期間之折舊與攤銷應僅針對期中期間所持有之資產，而不應考量規劃於該財務年度後期之資產取得或處分。

存貨

B25 存貨於期中財務報導之衡量係採與年度財務報導相同之原則。國際會計準則第 2 號「存貨」建立存貨認列及衡量之準則。存貨於每一財務報導期間結束日因須確定存貨數量、成本及淨變現價值，故產生特殊問題。然而，期中存貨亦適用相同之衡量原則。為節省成本及時間，企業於期中報表日通常使用較財務年度結束日更大程度之估計以衡量存貨。以下為期中報表日如何採用淨變現價值測試及如何處理製造差異之釋例。

存貨之淨變現價值

B26 存貨之淨變現價值係~~參考~~參照期中報表日之售價及相關之完工與處分成本而決定。企業僅於財務年度結束日將存貨價值回升至淨變現價值係屬適當時，始應將跌價損失於後續期中期間迴轉至淨變現價值。

B27 [已刪除]

期中期間之製造成本差異

B28 製造業期中報導日之價格差異、效率差異、支出差異及數量差異，應就此等差異於財務年度結束日認列於當期損益之相同範圍，於期中報導日認列於當期損益。預期成本差異將於財務年度結束日被吸收而加以遞延之作法並不適當，因為此舉將導致期中所報導之存貨價值會高於或低於實際製造成本。

外幣換算利益及損失

B29 期中財務報導對外幣換算利益及損失之衡量，係採與財務年度結束日相同之原則。

B30 國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」規範如何將國外營運機構之財務報表換算為表達貨幣，包括如何使用平均或收盤匯率及如何將調整結果認列於當期損益或其他綜合損益之指引。與國際會計準則第 21 號規定一致，期中財務報導亦採用該期中期間之實際平均或收盤匯率。企業於期中報表日進行國外營運機構報表之換算時，不得預期外幣匯率於本財務年度剩餘時間內之未來變動。

B31 若國際會計準則第 21 號規定換算之調整須於發生期間認列為當期損益，則此項原則亦適用於各期中期間。即使預期部分外幣換算之調整將於財務年度結束日前迴轉，企業亦不得於期中報表日遞延。

高度通貨膨脹經濟下之期中財務報導

B32 高度通貨膨脹經濟下期中財務報告之編製，採與財務年度結束日時相同之處理原則。

B33 國際會計準則第 29 號「高度通貨膨脹經濟下之財務報導」規定，以高度通貨膨脹經濟下之貨幣報導之企業財務報表，應依報導期間結束日之現時衡量單位編製，且淨貨幣部位之損益應計入當期損益。同時，前期間之比較財務資料亦應以衡量單位價值予以重編。

B34 企業於期中報表日應遵循前述相同之處理原則，亦即將所有期中資料依期中期間結束日之現時衡量單位編製，淨貨幣部位因而產生之利益或損失，應計入期中期間淨利。企業不得將前述損益平均分攤於整個財務年度，亦不得以估計之年度通貨膨脹率編製高度通貨膨脹經濟下之期中財務報告。

資產減損

B35　國際會計準則第 36 號「資產減損」規定若資產之可回收金額已低於帳面金額，應認列減損損失。

B36　本準則規定企業於期中報表日所採用之資產減損測試、認列及迴轉條件，應與財務年度結束日時所採用者相同。惟此並不代表企業須於各期中期間結束日進行詳細之減損計算，而僅須複核自最近期財務年度結束日後是否存有重大減損跡象，以決定是否須進行此等詳細計算。

僅供參考

C　估計使用之釋例

本附錄提供如何實施第 41 段內原則之釋例。

C1　**存貨**：企業可能無須於期中報表日進行完整存貨盤點及評價程序，雖然於財務年度結束日可能須進行此等程序。於期中報表日依據銷貨毛利進行估計可能即已足夠。

C2　**資產與負債之流動及非流動之分類**：企業於期中報表日所為之資產與負債之流動及非流動分類，其處理方式可能不如年度報導般完整周密。

C3　**負債準備**：決定負債準備（例如，產品保證、環境成本及地點復原成本之負債準備)之適當金額，可能為一複雜且通常係昂貴並費時之程序。企業有時聘請外部專家協助每年負債準備之計算。因此，企業於期中報表日進行類似估計時，通常係針對前一年度之負債準備予以更新，而非聘請外界專家重新計算。

C4　**退休金**：國際會計準則第 19 號「員工福利」規定企業須於每一報導期間結束日決定確定給付義務之現值及退休基金資產之市場價值，並鼓勵企業聘請合格之精算師衡量相關義務。但針對期中財務報導目的，藉由對最近期精算評價予以推估，即可取得可靠之衡量。

C5　**所得稅**：企業可能於年度報表日依據每一收益來源國家之稅率，衡量每一國家利益之所得稅費用及遞延所得稅負債。~~附錄 B~~ 第 ~~14~~B14 段提及，雖然於期中財務日越精確越好，但可能無法於所有案例達成。因此，加權平均稅率之適用若可合理近似於使用更多特定稅率之結果，則不同國家或不同種類之收益可適用單一加權平均稅率。

C6　**或有事項**：或有事項之衡量可能涉及法律專家或其他顧問之意見，企業有時須取得來自獨立專家對或有事項之正式報告。此等有關訴訟、索賠、評價及其他或有事項與不確定性之相關意見，可能需要亦可能無需於期中報表日取得。

C7　**重估價及公允價值之會計處理**：國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」允許企業選擇重估價模式為其會計政策，於此模式下不動產、廠房及設備係重估價至公允價值。同樣地，國際會計準則第 40 號「投資性不動產」規定企業須決定投資性不動產之公允價值。針對此等衡量，企業於年度報表日可能須依賴合格之專業評價人員，但於期中報表日並無此需要。

C8　**集團企業間之調節項目**：某些集團企業間之科目餘額於財務年度結束日編製合併財務報表時，須基於詳細水準予以調節，但於期中報表日編製合併財務報表時，則可基於較粗略之水準予以調節。

C9　**特殊產業**：某些特殊產業於期中期間所為之衡量，可能因其複雜性、成本及時間

因素，無法如財務年度結束日時般精確。保險業之保險準備計算即為一例。

徵供參考