

國際財務報導準則第 1 號 (2011 年版)

正 體 中 文 版 草 案

首次採用國際財務報導準則

徵 求 意 見 函

(僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於 100 年 06 月 30 日  
前，將意見以電子郵件方式寄至 [tifrs@ardf.org.tw](mailto: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



國際財務報導準則第 1 號  
首次採用國際財務報導準則

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

# 國際財務報導準則第 1 號

## 首次採用國際財務報導準則

本版於 2008 年 11 月發布，生效日為 2009 年 7 月 1 日，並納入截至 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。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2003 年 6 月發布國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」，並取代解釋公告第 8 號「首次適用國際會計準則作為主要會計基礎」(常務解釋委員會於 1998 年 7 月發布)。

國際財務報導準則第 1 號及其隨附文件被下列國際財務報導準則修正：

- 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 17 號「租賃」(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)
- 國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」(2003 年 12 月修訂)
- 國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」(2004 年 2 月發布)
- 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 4 號「保險合約」(2004 年 3 月發布)
- 國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」(2004 年 3 月發布)
- 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)
- 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)
- 國際財務報導準則第 6 號「礦產資源探勘及評估」(2004 年 12 月發布)
- 「精算損益、集團計畫及揭露」(修正國際會計準則第 19 號)(2004 年 12 月發布)
- 對國際會計準則第 39 號之修正：
  - 「金融資產及金融負債之過渡規定及原始認列」(2004 年 12 月發布)
  - 「公允價值之選擇」(2005 年 6 月發布)
- 對國際財務報導準則第 1 號及國際財務報導準則第 6 號之修正(2005 年 6 月發布)

- 國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」（2005 年 8 月發布）
- 國際財務報導準則第 8 號「營運部門」（2006 年 11 月發布）
- 國際財務報導解釋第 12 號「服務特許權協議」（2006 年 11 月發布）
- 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）\*
- 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」（2008 年 1 月修訂）†
- 國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」（2008 年 1 月修正）†
- 「投資子公司、聯合控制個體或關聯企業之成本」（修正國際財務報導準則第 1 號及國際會計準則第 27 號）」（2008 年 5 月發布）\*
- 「國際財務報導準則之改善」（2008 年 5 月發布）。†

國際會計準則理事會（IASB）於 2008 年 11 月發布修訂之國際財務報導準則第 1 號，並於 2008 年 12 月將修訂版之生效日自 2009 年 1 月 1 日延後至 2009 年 7 月 1 日。

2008 年 11 月修訂之國際財務報導準則第 1 號已被下列文件修正：

- 國際財務報導解釋第 18 號「自客戶之資產移轉」（2009 年 1 月發布）†
- 「首次採用者之額外豁免」（修正國際財務報導準則第 1 號）（2009 年 7 月發布）‡
- 國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（2009 年 11 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）。\*\*
- 「國際財務報導準則第 7 號之比較揭露對首次採用者之有限度豁免」（修正國際財務報導準則第 1 號）（2010 年 1 月發布）††
- 「國際財務報導準則之改善」（2010 年 5 月發布）‡‡
- 「揭露—金融資產之移轉」（修正國際財務報導準則第 7 號）（2010 年 10 月發布）#
- 國際財務報導準則第 9 號「金融工具」（2010 年 10 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 2010 年 1 月 1 日

§ 生效日為 2013 年 1 月 1 日（得提前適用）

\*\* 生效日為 2010 年 7 月 1 日（得提前適用）

†† 生效日為 2011 年 7 月 1 日（得提前適用）

‡‡ 生效日為 2011 年 1 月 1 日

# 生效日為 2011 年 7 月 1 日（得提前適用）

- 「嚴重高度通貨膨脹及首次採用者固定日期之移除」(修正國際財務報導準則第 1 號)  
(2010 年 12 月發布)。<sup>†</sup>

---

\* 生效日為 2013 年 1 月 1 日 (得提前適用)

† 生效日為 2011 年 7 月 1 日 (得提前適用)



## 目錄

	段 次
簡介	IN1–IN7
<b>國際財務報導準則第 1 號 首次採用國際財務報導準則</b>	
目的	1
範圍	2–5
認列與衡量	6–19
初始國際財務報導準則財務狀況表	6
會計政策	7–12
其他國際財務報導準則追溯適用之例外	13–17
估計	14–17
其他國際財務報導準則之豁免	18–19
表達與揭露	20–33
比較資訊	21–22
非國際財務報導準則之比較資訊及歷史性彙總	22
轉換至國際財務報導準則之說明	23–33
調節	24–28
金融資產或金融負債之指定	29–29A
以公允價值為認定成本	30
使用認定成本於投資子公司、聯合控制個體及關聯企業	31
使用認定成本於油氣資產	31A
使用認定成本於受費率管制之營運	31B
嚴重高度通貨膨脹後使用認定成本	31C
期中財務報告	32–33
生效日	34–39H
國際財務報導準則第 1 號（2003 年發布）之撤銷	40

## 附錄

- A 用語定義
- B 其他國際財務報導準則追溯適用之例外
- C 企業合併之豁免
- D 其他國際財務報導準則之豁免
- E 國際財務報導準則之短期豁免

下列隨附文件請見本版 B 部分

理事會對 2008 年 11 月發布之國際財務報導準則第 1 號之核准

理事會對國際財務報導準則第 1 號修正之核准：

2009 年 7 月發布之「首次採用者之額外豁免」

2010 年 1 月發布之「國際財務報導準則第 7 號之比較揭露對首次採用者之有限度豁免」

2010 年 12 月發布之「嚴重高度通貨膨脹及首次採用者固定日期之移除」

結論基礎

附錄

其他國際財務報導準則結論基礎之修正

施行指引

對照表





國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」由第 1 至 40 段及附錄 A 至 E 組成。各段均具同等效力，以**粗體**標示者係主要原則。附錄 A 所定義之用語於本國際財務報導準則首次出現時，係以*斜體*標示；其他用語定義則列於國際財務報導準則用語彙編中。閱讀國際財務報導準則第 1 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。

## 簡介

### 發布本國際財務報導準則之理由

- IN1 國際會計準則理事會 (IASB) 於 2003 年 6 月發布國際財務報導準則第 1 號，並取代解釋公告第 8 號「首次適用國際會計準則作為主要會計基礎」。理事會制定本國際財務報導準則，以解決解釋公告第 8 號要求全面追溯適用國際財務報導準則之疑慮。
- IN2 配合新制定或修正之國際財務報導準則首次採用規定，國際財務報導準則第 1 號後續多次修正，而變得更為複雜且較不清楚。因此，理事會於 2007 年提議將修訂國際財務報導準則第 1 號作為年度改善計畫之一部分，以使閱讀者更容易了解本國際財務報導準則，並將其設計成為更能配合未來之變動。國際財務報導準則第 1 號於 2008 年發布之版本，在變動架構下保留前一版實質內容。此版本取代前一版，對企業首次適用國際財務報導準則之年度期間開始日為 2009 年 7 月 1 日以後者生效，並得提前適用。

### 本國際財務報導準則之主要特性

- IN3 本國際財務報導準則適用於企業首次採用國際財務報導準則並明確且無保留聲明遵循國際財務報導準則。
- IN4 一般而言，本國際財務報導準則要求企業遵循首份國際財務報導準則財務報導期間結束日所有有效之國際財務報導準則。特別是在作為國際財務報導準則會計處理起點之初始國際財務報導準則財務狀況表，本國際財務報導準則規定企業應：
- (a) 認列國際財務報導準則規定應認列之所有資產及負債；
  - (b) 不認列某些項目為資產或負債，若國際財務報導準則不允許此種認列時；
  - (c) 依先前之一般公認會計原則認列為某類資產、負債或權益組成部分之項目與依國際財務報導準則規定認列之類別不同者，改按國際財務報導準則重分類；及
  - (d) 將國際財務報導準則適用於衡量所有已認列之資產及負債。
- IN5 遵循規定之成本有可能超過對財務報表使用者之效益時，本國際財務報導準則於特定領域有限度豁免該等規定。本國際財務報導準則於某些領域亦禁止追溯適用國際財務報導準則，特別是當追溯適用將使管理階層在已知特定交易之結果後，對過去情況進行判斷。

- IN6 本國際財務報導準則規定揭露以說明由先前之一般公認會計原則轉換至國際財務報導準則，如何影響企業所報導之財務狀況、財務績效及現金流量。
- IN7 若企業首份國際財務報導準則財務報表開始日為 2009 年 7 月 1 日以後者，應適用本國際財務報導準則。本國際財務報導準則鼓勵提前適用。

# 國際財務報導準則第1號

## 首次採用國際財務報導準則

### 目的

---

- 1 本國際財務報導準則之目的係確保企業之**首份國際財務報導準則財務報表**及其期間內所涵蓋部分期間之**期中財務報告**，具備高品質資訊，該資訊：
- (a) 對使用者透明，且於所有列報期間內具可比性；
  - (b) 為遵循**國際財務報導準則**會計處理提供一適當起點；及
  - (c) 能在不超過其效益之成本下產生。

### 範圍

---

- 2 企業應適用本國際財務報導準則於：
- (a) 其**首份國際財務報導準則財務報表**；及
  - (b) **首份國際財務報導準則財務報表**所涵蓋之部分期間內，依國際會計準則第34號「**期中財務報導**」之規定所列報之各**期中財務報告**（如有列報時）。
- 3 企業之**首份國際財務報導準則財務報表**係指企業採用國際財務報導準則並明確且無保留聲明遵循國際財務報導準則之**首份年度財務報表**。下列為企業依國際財務報導準則編製之**財務報表**為其**首份國際財務報導準則財務報表**之例，若企業：
- (a) 提出之最近前期**財務報表**：
    - (i) 係依與國際財務報導準則不完全一致之國內規定；
    - (ii) 在各方面均遵循國際財務報導準則，惟**財務報表**中並未包含遵循國際財務報導準則之明確且無保留聲明；
    - (iii) 包含遵循部分但非全部國際財務報導準則之明確聲明；
    - (iv) 依與國際財務報導準則不一致之國內規定編製，對於國內規定未訂定之項目採用某些個別國際財務報導準則處理；或
    - (v) 依國內規定編製，並將某些項目之金額調節至依國際財務報導準則決定之金額；
  - (b) 依國際財務報導準則所編製之**財務報表**僅供內部使用，而未將其提供予企業

- 業主或其他外部使用者；
- (c) 依國際財務報導準則編製報導資料以供合併之用，而未編製依國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年修訂）所定義之整份財務報表；或
  - (d) 以前期間未曾提出財務報表。
- 4 本國際財務報導準則適用於企業首次採用國際財務報導準則。下列為不適用本國際財務報導準則之例，當企業：
- (a) 停止提出依國內規定所編製之財務報表，先前係依國內規定編製財務報表並另提出一份包含遵循國際財務報導準則之明確且無保留聲明之財務報表；
  - (b) 以前年度提出依國內規定編製之財務報表，該等財務報表包含遵循國際財務報導準則之明確且無保留聲明；或
  - (c) 以前年度提出之財務報表包含遵循國際財務報導準則之明確且無保留聲明，即使會計師對該等財務報表出具保留意見之查核報告。
- 5 已適用國際財務報導準則企業所作之會計政策變動，不適用本國際財務報導準則，該等變動應依下列規定處理：
- (a) 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」中有關會計政策變動之規定；及
  - (b) 其他國際財務報導準則中之特定過渡規定。

## 認列與衡量

---

### 初始國際財務報導準則財務狀況表

- 6 企業應在轉換至國際財務報導準則日，編製並提出初始國際財務報導準則財務狀況表。此係遵循國際財務報導準則會計處理之起點。

### 會計政策

- 7 企業之初始國際財務報導準則財務狀況表，以及首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之所有期間內，應採用相同之會計政策。除第 13 至 19 段及附錄 B 至 E 所指明者外，該等會計政策應遵循首份國際財務報導準則報導期間結束日所有有效之國際財務報導準則。
- 8 企業不得適用早期有效之不同版本國際財務報導準則。若新國際財務報導準則在

未強制生效前允許提前適用，企業得提前適用。

### 釋例：一致適用最新版本之國際財務報導準則

#### 背景

A 企業首份國際財務報導準則報導期間結束日為 20X5 年 12 月 31 日。A 企業決定在此財務報表中僅列報一年度之比較資訊（見第 21 段）。因此，其轉換至國際財務報導準則日為 20X4 年 1 月 1 日業務開始日（或等同於 20X3 年 12 月 31 日業務結算日）。直到 20X4 年 12 月 31 日為止，A 企業依先前之一般公認會計原則提出每年截至 12 月 31 日止之財務報表。

#### 規定之應用

A 企業依規定適用截至 20X5 年 12 月 31 日止有效之國際財務報導準則於：

- (a) 編製並提出 20X4 年 1 月 1 日初始國際財務報導準則財務狀況表；及
- (b) 編製並提出 20X5 年 12 月 31 日之財務狀況表（含 20X4 年之比較金額），暨截至 20X5 年 12 月 31 日止之年度綜合損益表、權益變動表及現金流量表（含 20X4 年度之比較金額）以及相關揭露（含 20X4 年度之比較資訊）。

若新國際財務報導準則在未強制生效前允許提前適用，A 企業得但無須在其首份國際財務報導準則財務報表中適用該準則。

- 9 其他國際財務報導準則之過渡規定，係適用於已使用國際財務報導準則企業之會計政策變動；除附錄 B 至 E 所指明者外，不適用於轉換至國際財務報導準則之首次採用者。
- 10 除第 13 至 19 段及附錄 B 至 E 所述情況外，企業應在其初始國際財務報導準則財務狀況表中：
- (a) 認列國際財務報導準則規定應認列之所有資產及負債；
  - (b) 不認列某些項目為資產或負債，若國際財務報導準則不允許此種認列時；
  - (c) 依先前之一般公認會計原則認列為某類資產、負債或權益組成部分之項目與依國際財務報導準則規定認列之類別不同者，改按國際財務報導準則重分類；及
  - (d) 將國際財務報導準則適用於衡量所有已認列之資產及負債。
- 11 企業在其初始國際財務報導準則財務狀況表所採用之會計政策，可能與同日依先

前之一般公認會計原則所採用之會計政策不同。因轉換而造成之調整係由轉換至國際財務報導準則日前之事項及交易所產生。因此，企業應於轉換至國際財務報導準則日，將該等調整直接認列於保留盈餘中（或更適當之其他權益種類）。

- 12 本國際財務報導準則對企業初始國際財務報導準則財務狀況表應遵循每一號國際財務報導準則之原則，建立兩類例外：
- (a) 第14至17段及附錄B禁止其他國際財務報導準則某些部分之追溯適用。
  - (b) 附錄C至E對其他國際財務報導準則之某些規定予以豁免。

## 其他國際財務報導準則追溯適用之例外

- 13 本國際財務報導準則禁止其他國際財務報導準則某些部分之追溯適用。該等例外於第 14 至 17 段及附錄 B 中規定。

### 估計

- 14 企業在轉換至國際財務報導準則日，依國際財務報導準則所作之估計，應與該日依先前之一般公認會計原則所作之估計一致（在反映任何會計政策差異之調整後），除非有客觀證據顯示該等估計有誤。
- 15 企業可能在轉換至國際財務報導準則日後，取得其依先前之一般公認會計原則所作估計之相關資訊。依第 14 段之規定，企業應依國際會計準則第 10 號「報導期間後事項」之規定，將該資訊之取得按報導期間後非調整事項之方式處理。例如，假設企業轉換至國際財務報導準則日為 20X4 年 1 月 1 日，而 20X4 年 7 月 15 日之新資訊顯示 20X3 年 12 月 31 日依先前之一般公認會計原則所作估計有修正之必要時，企業不應將此新資訊反映於初始國際財務報導準則財務狀況表中（除非該估計須對會計政策之差異進行調整或有客觀證據顯示該估計有誤）。反之，企業應將此新資訊反映於截至 20X4 年 12 月 31 日止之當期損益中（或更適當之其他綜合損益中）。
- 16 企業在轉換至國際財務報導準則日，可能須依國際財務報導準則作先前之一般公認會計原則所未規定之估計。為與國際會計準則第 10 號一致，依國際財務報導準則所作之估計，應反映轉換至國際財務報導準則日存在之狀況。特別是在轉換至國際財務報導準則日對市價、利率或外幣匯率之估計，應反映該日之市場狀況。
- 17 第 14 至 16 段之規定適用於初始國際財務報導準則財務狀況表。前述規定亦適用於首份國際財務報導準則財務報表之比較期間，此時，前述轉換至國際財務報導準則日即改以該比較期間結束日代之。

## 其他國際財務報導準則之豁免

- 18 企業得選擇使用附錄 C 至 E 之一項或多項豁免規定，但不得將該等豁免類推適用至其他項目。
- 19 附錄 C 至 E 之某些豁免規定提及公允價值。在依本國際財務報導準則決定公允價值時，企業應就所涉及之資產或負債適用附錄 A 對公允價值之定義及其他國際財務報導準則任何更明確之指引決定之。該等公允價值應反映存在於其決定日之狀況。

## 表達與揭露

---

- 20 本國際財務報導準則並未對其他國際財務報導準則中有關表達與揭露之規定予以豁免。

## 比較資訊

- 21 為遵循國際會計準則第 1 號，企業首份國際財務報導準則財務報表至少應包括三份財務狀況表、兩份綜合損益表、兩份單獨損益表（如有列報時）、兩份現金流量表、兩份權益變動表及相關附註（包括比較資訊）。

### 非國際財務報導準則之比較資訊及歷史性彙總

- 22 某些企業就依國際財務報導準則所表達完整比較資訊第一期之以前期間，列報所選定資料之歷史性彙總。本國際財務報導準則不要求此彙總必須遵循國際財務報導準則之認列與衡量規定。再者，某些企業同時列報依先前之一般公認會計原則之比較資訊及依國際會計準則第 1 號規定之比較資訊。任何財務報表若包含依先前之一般公認會計原則之歷史性彙總或比較資訊，企業應：
- (a) 將依先前之一般公認會計原則之資訊明顯地標示並非依國際財務報導準則所編製；及
  - (b) 揭露為使能符合國際財務報導準則所需主要調整之性質，惟無須將該等調整量化。

### 轉換至國際財務報導準則之說明

- 23 企業應說明由先前之一般公認會計原則轉換至國際財務報導準則，如何影響其所報導之財務狀況、財務績效及現金流量。

### 調節

- 24 為遵循第 23 段之規定，企業首份國際財務報導準則財務報表中應包括：



- (a) 針對下列兩個日期，將依先前之一般公認會計原則所報導之權益調節至依國際財務報導準則之權益：
- (i) 轉換至國際財務報導準則日；及
  - (ii) 依先前之一般公認會計原則所編製最近年度財務報表之最近期間結束日。
- (b) 調節至最近年度財務報表最近期間符合國際財務報導準則之綜合損益總額。調節之起點應為同一期間符合先前之一般公認會計原則之綜合損益總額或損益（若企業並未報導綜合損益總額）。
- (c) 若初始國際財務報導準則財務狀況表中首次認列或迴轉任何減損損失，應如同企業在以轉換至國際財務報導準則日為期初之期間認列或迴轉該減損損失，依國際會計準則第36號「資產減損」規定作應有之揭露。

25 第 24 段(a)及(b)所要求之調節應提供足夠之詳細資訊，以幫助使用者了解財務狀況表及綜合損益表之重大調整。若企業依先前之一般公認會計原則提出現金流量表，亦應說明現金流量表之重大調整。

26 若企業發現先前之一般公認會計原則在適用上發生錯誤，則第 24 段(a)及(b)所要求之調節應對該等錯誤更正與會計政策變動加以區分。

27 國際會計準則第 8 號不適用於採用國際財務報導準則時所作之會計政策變動或企業列報其首份國際財務報導準則財務報表前該等政策之變動。因此，國際會計準則第 8 號對於會計政策變動之規定，不適用於企業首份國際財務報導準則財務報表。

27A 若企業於其首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之期間內，變動其會計政策或所使用之豁免規定（包含於本國際財務報導準則者），應依第 23 段之規定，解釋其首份國際財務報導準則期中財務報告與其首份國際財務報導準則財務報表間之變動，並應更新第 24 段(a)及(b)所規定之調節。

28 若企業以前期間未曾提出財務報表，則應在其首份國際財務報導準則財務報表中揭露該事實。

### 金融資產或金融負債之指定

29 企業得依第 D19A 段之規定，將先前已認列之金融資產指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產。企業應揭露指定金融資產於指定日之公允價值，以及其在先前之財務報表中之分類及帳面金額。

29A 企業得依第 D19 段之規定，將先前已認列之金融負債指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債。企業應揭露指定金融負債於指定日之公允價值，以及其在先前

之財務報表中之分類及帳面金額。

### 以公允價值為認定成本

30 若企業在其初始國際財務報導準則財務狀況表中以公允價值作為一項不動產、廠房及設備、投資性不動產或無形資產之認定成本（見第 D5 及 D7 段），則企業應在其首份國際財務報導準則財務報表中，就其初始國際財務報導準則財務狀況表之每一單行項目，揭露下列資訊：

- (a) 公允價值之彙總數；及
- (b) 對先前之一般公認會計原則報導之帳面金額所作之彙總調整數。

### 使用認定成本於投資子公司、聯合控制個體及關聯企業

31 若企業在其初始國際財務報導準則財務狀況表中對於其單獨財務報表所列之投資子公司、聯合控制個體及關聯企業使用認定成本（見第 D15 段），則應在其首份國際財務報導準則單獨財務報表中揭露下列資訊：

- (a) 認定成本為先前之一般公認會計原則之帳面金額者，該等投資之彙總認定成本；
- (b) 認定成本為公允價值者，該等投資之彙總認定成本；及
- (c) 對先前之一般公認會計原則報導之帳面金額所作之彙總調整數。

### 使用認定成本於油氣資產

31A 若企業對油氣資產使用第 D8A 段(b)之豁免規定，應揭露該事實及依先前之一般公認會計原則所決定帳面金額之分攤基礎。

### 使用認定成本於受費率管制之營運

31B 若企業對受費率管制之營運使用第 D8B 段之豁免規定，應揭露該事實及依先前之一般公認會計原則所決定帳面金額之基礎。

### 嚴重高度通貨膨脹後使用認定成本

31C 若企業因嚴重高度通貨膨脹（見第 D26 至 D30 段），而選擇按公允價值衡量資產及負債，並使用該公允價值作為其初始國際財務報導準則財務狀況表中之認定成本，該企業之首份國際財務報導準則財務報表應揭露該企業之功能性貨幣如何及為何原具有但其後不具有下列特性之說明：

- (a) 可靠之一般物價指數並非所有具該貨幣之交易及餘額之企業可取得。
- (b) 該貨幣與另一相對穩定外幣間並不存在可兌換性。

## 期中財務報告

- 32 為遵循第 23 段之規定，若企業就其首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之部分期間內，依國際會計準則第 34 號之規定列報期中財務報告者，則除應遵循國際會計準則第 34 號之規定外，企業應符合下列規定：
- (a) 若企業提出之期中財務報告包含前一財務年度可比期中期間之期中財務報告，則各該期中財務報告應包括下列調節：
    - (i) 可比期中期間結束日依先前之一般公認會計原則之權益，調節至該日依國際財務報導準則之權益；及
    - (ii) 調節至可比期中期間（當期及年初至當期末）符合國際財務報導準則之綜合損益總額。調節之起點應為同一期間符合先前之一般公認會計原則之綜合損益總額或損益（若企業並未報導綜合損益總額）。
  - (b) 除(a)所要求之調節外，企業就其首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之部分期間內，依國際會計準則第34號之規定列報之首份期中財務報告，尚應包含第24段(a)及(b)所述之調節（佐以第25及26段規定之詳細資訊）或交互索引至包含該等調節之其他公開文件。
  - (c) 若企業變動其會計政策或所使用之豁免規定（包含於本國際財務報導準則者），應依第23段之規定，解釋每一此種期中財務報告之變動，並應更新(a)及(b)所規定之調節。
- 33 國際會計準則第 34 號規定之最低揭露，係假設期中財務報告使用者亦能取得最近年度財務報表。惟國際會計準則第 34 號亦規定企業應揭露「對當期期中期間之了解具重大性之所有事項或交易」。因此，於依先前之一般公認會計原則所編製之最近年度財務報表中，若首次採用者並未揭露對當期期中期間之了解具重大性之資訊，則應於期中財務報告中揭露該資訊或包括交互索引至包含該資訊之其他公開文件。

## 生效日

---

- 34 若企業首份國際財務報導準則財務報表開始日為 2009 年 7 月 1 日以後者，應適用本國際財務報導準則，並得提前適用。
- 35 企業應於 2009 年 7 月 1 日以後開始之年度期間適用第 D1 段(n)及第 D23 段之修正內容。企業若提前適用國際會計準則第 23 號「借款成本」(2007 年修訂)，該等修正內容亦應提前適用。
- 36 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」(2008 年修訂)，修正第 19、C1 段及第

- C4 段(f)、(g)之規定。若企業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。
- 37 國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」(2008 年修正)，修正第 B1 及 B7 段之規定。若企業提前適用國際會計準則第 27 號 (2008 年修正)，該等修正內容亦應提前適用。
- 38 2008 年 5 月發布之「投資子公司、聯合控制個體或關聯企業之成本」(修正國際財務報導準則第 1 號及國際會計準則第 27 號)，新增第 31 段、第 D1 段(g)、第 D14 及 D15 段之規定。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，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。
- 39 2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，修正第 B7 段之規定。企業應於 2009 年 7 月 1 日以後開始之年度期間適用該修正內容。企業若提前適用國際會計準則第 27 號 (2008 年修正)，該修正內容亦應提前適用。
- 39A 2009 年 7 月發布之「首次採用者之額外豁免」(修正國際財務報導準則第 1 號)，新增第 31A、D8A、D9A 及 D21A 段，並修正第 D1 段(c)、(d)及(l)之規定。企業應於 2010 年 1 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。
- 39B [已刪除]
- 39C 國際財務報導解釋第 19 號「以權益工具消滅金融負債」新增第 D25 段之規定。企業應於適用國際財務報導解釋第 19 號時，同時適用該修正內容。
- 39D 2010 年 1 月發布之「國際財務報導準則第 7 號之比較揭露對首次採用者之有限度豁免」(修正國際財務報導準則第 1 號)，新增第 E3 段。企業應於 2010 年 7 月 1 日以後開始之年度期間適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露該事實。
- 39E 2010 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，新增第 27A、31B 及 D8B 段，並修正第 27、32 段、第 D1 段(c)及第 D8 段之規定。企業應於 2011 年 1 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。於國際財務報導準則第 1 號生效日前之期間採用國際財務報導準則之企業，或於以前期間適用國際財務報導準則第 1 號之企業，得於第 D8 段之修正內容生效後之第一個年度期間追溯適用該修正內容。企業追溯適用第 D8 段之規定，應揭露該事實。
- 39F 2010 年 10 月發布之「揭露—金融資產之移轉」(修正國際財務報導準則第 7 號)，新增第 E4 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修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容時，應揭露該事實。

- 39G 2010 年 10 月發布之國際財務報導準則第 9 號「金融工具」，修正第 29、B1 至 B5 段、第 D1 段(j)、第 D14、D15、D19 及 D20 段，新增第 29A、B8、B9、D19A 至 D19D、E1 及 E2 段，並刪除第 39B 段之規定。企業應於適用 2010 年 10 月發布之國際財務報導準則第 9 號時，同時適用該等修正內容。
- 39H 2010 年 12 月發布之「嚴重高度通貨膨脹及首次採用者固定日期之移除」(修正國際財務報導準則第 1 號)，修正第 B2、D1 及 D20 段，並新增第 31C 及 D26 至 D30 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。

## **國際財務報導準則第 1 號 (2003 年發布) 之撤銷**

---

- 40 本國際財務報導準則取代國際財務報導準則第 1 號 (2003 年發布並於 2008 年 5 月修正)。

## 附錄 A

### 用語定義

本附錄係本國際財務報導準則整體之一部分。

<b>轉換至國際財務報導準則日</b>	企業於其 <b>首份國際財務報導準則財務報表</b> 中，依國際財務報導準則表達完整比較資訊之最早期間開始日。
<b>認定成本</b>	作為特定日成本或折舊後成本之替代金額。後續之折舊或攤銷係假設企業於該特定日原始認列該資產或負債，且其成本等於認定成本。
<b>公允價值</b>	在公平交易下，已充分了解並有成交意願之雙方據以交換資產或清償負債之金額。
<b>首份國際財務報導準則財務報表</b>	企業採用 <b>國際財務報導準則</b> 並清楚且無保留聲明遵循國際財務報導準則之 <b>首份年度財務報表</b> 。
<b>首份國際財務報導準則報導期間</b>	企業 <b>首份國際財務報導準則財務報表</b> 所涵蓋之最近報導期間。
<b>首次採用者</b>	提出 <b>首份國際財務報導準則財務報表</b> 之企業。
<b>國際財務報導準則</b>	國際會計準則理事會（IASB）所發布之準則及解釋，包括： (a) 國際財務報導準則； (b) 國際會計準則； (c) 國際財務報導解釋；及 (d) 解釋公告*。
<b>初始國際財務報導準則財務狀況表</b>	企業在 <b>轉換至國際財務報導準則日</b> 之財務狀況表。
<b>先前之一般公認會計原則</b>	<b>首次採用者</b> 在採用國際財務報導準則前所使用之會計基礎。

\* 2010 年國際財務報導準則基金會之修訂章程所採用之名稱改變後，修正國際財務報導準則之定義。

## 附錄 B

### 其他國際財務報導準則追溯適用之例外

本附錄係本國際財務報導準則整體之一部分。

- B1 企業應適用下列例外規定：
- (a) 金融資產及金融負債之除列（第B2及B3段）；
  - (b) 避險會計（第B4至B6段）；
  - (c) 非控制權益（第B7段）；
  - (d) 金融資產之分類及衡量（第B8段）；及
  - (e) 嵌入式衍生工具（第B9段）。

#### 金融資產及金融負債之除列

- B2 除第 B3 段允許情況外，首次採用者應推延適用國際財務報導準則第 9 號「金融工具」之除列規定於轉換至國際財務報導準則日以後所發生之交易。例如，若首次採用者因轉換至國際財務報導準則日前發生之交易而依先前之一般公認會計原則除列非衍生金融資產或非衍生金融負債，則不應依國際財務報導準則認列該資產及負債（除非因以後之交易或事項使其符合認列之要件）。
- B3 儘管第 B2 段要求推延適用，假如除列金融資產及金融負債之過去交易，適用國際財務報導準則第 9 號所需之資訊於該交易之原始會計處理時已取得，則企業得自其選定之日起追溯適用國際財務報導準則第 9 號之除列規定。

#### 避險會計

- B4 在轉換至國際財務報導準則日，企業應依國際財務報導準則第 9 號之規定：
- (a) 以公允價值衡量所有衍生工具；及
  - (b) 銷除由衍生工具所產生之所有遞延損失及利益，而依先前之一般公認會計原則之規定將該損失及利益視為資產或負債加以報導者。
- B5 某類避險關係若依國際會計準則第 39 號之規定不符合避險會計者（例如，許多避險關係中避險工具係現金工具或發行選擇權；或被避險項目為淨部位），企業不應將其反映於初始國際財務報導準則財務狀況表中。惟若企業依先前之一般公認會計原則之規定指定淨部位為被避險項目，則企業依國際財務報導準則之規定得

將淨部位中之個別項目指定為被避險項目，前提是指定不得晚於轉換至國際財務報導準則日。

- B6 若在轉換至國際財務報導準則日前，企業已將一項交易指定為避險，但其未符合國際會計準則第 39 號避險會計之條件，則企業應適用國際會計準則第 39 號第 91 及 101 段之規定，停止採用避險會計。轉換至國際財務報導準則日前發生之交易不得追溯指定為避險。

### 非控制權益

- B7 首次採用者應自轉換至國際財務報導準則日起，推延適用下列國際會計準則第 27 號（2008 年修正）之規定：
- (a) 第 28 段有關將綜合損益總額歸屬於母公司業主及非控制權益，即使非控制權益因而成為虧損餘額之規定；
  - (b) 第 30 及 31 段有關母公司對子公司所有權權益之變動而未導致喪失控制會計處理之規定；及
  - (c) 第 34 至 37 段有關對子公司喪失控制會計處理之規定，以及國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」第 8A 段之相關規定。

惟若首次採用者選擇對過去之企業合併追溯適用國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂），則亦應依本國際財務報導準則第 C1 段之規定適用國際會計準則第 27 號（2008 年修正）。

### 金融資產之分類及衡量

- B8 企業應根據轉換至國際財務報導準則日所存在之事實及情況，評估金融資產是否符合國際財務報導準則第 9 號第 4.1.2 段之條件。

### 嵌入式衍生工具

- B9 首次採用者應根據其成為該契約一方之日或依國際財務報導準則第 9 號第 B4.3.11 段所規定重評估之日，兩者較晚之日，所存在之情況，評估是否須將嵌入式衍生工具與主契約分離並依衍生工具處理。



## 附錄 C

### 企業合併之豁免

本附錄係本國際財務報導準則整體之一部分。企業對轉換至國際財務報導準則日前已認列之企業合併，應適用下列規定。

- C1 首次採用者對過去之企業合併（發生於轉換至國際財務報導準則日前之企業合併），得選擇不追溯適用國際財務報告準則第3號（2008年修訂）。惟若首次採用者重編任何企業合併以遵循國際財務報導準則第3號（2008年修訂），則應重編其後所有企業合併，並應自同日起適用國際會計準則第27號（2008年修正）。例如，若首次採用者選擇重編發生於20X6年6月30日之企業合併，則應重編發生於20X6年6月30日至轉換至國際財務報導準則日間所有企業合併，並應自20X6年6月30日起適用國際會計準則第27號（2008年修正）。
- C2 企業對發生於轉換至國際財務報導準則日前之企業合併產生之公允價值調整及商譽，無須追溯適用國際會計準則第21號「匯率變動之影響」。若企業對該等公允價值調整及商譽未追溯適用國際會計準則第21號，則應將該等項目認列為企業之資產及負債而非被收購者之資產及負債。因此，該等商譽及公允價值調整若非已經以企業之功能性貨幣表示，即是按先前之一般公認會計原則所適用之匯率報導之非貨幣性外幣項目。
- C3 企業得對源自下列情況之公允價值調整及商譽，追溯適用國際會計準則第21號：
- (a) 所有發生於轉換至國際財務報導準則日前之企業合併；或
  - (b) 依前述第C1段之規定，企業選擇重編以遵循國際財務報導準則第3號之企業合併。
- C4 若首次採用者未對過去之企業合併追溯適用國際財務報導準則第3號，此一作法將使該企業合併有如下後果：
- (a) 首次採用者應維持與先前之一般公認會計原則財務報表相同之分類（作為法律上收購者之收購、法律上被收購者之反向收購或權益結合）。
  - (b) 首次採用者應於轉換至國際財務報導準則日，認列過去之企業合併所取得或承擔之所有資產及負債，惟下列項目除外：
    - (i) 依先前之一般公認會計原則所除列之某些金融資產及金融負債（見第B2段）；及
    - (ii) 依先前之一般公認會計原則未認列於收購者合併財務狀況表中之資產

(含商譽)及負債，且依國際財務報導準則亦不符合認列於被收購者之單獨財務狀況表中者(見下述(f)至(i))。

除因認列先前包含於商譽中之無形資產所產生變動外(見下述(g)(i))，首次採用者應透過調整保留盈餘(或更適當之其他權益種類)，以認列所產生之變動。

(c) 首次採用者之初始國際財務報導準則財務狀況表應排除依先前之一般公認會計原則認列但不符合國際財務報導準則認列標準之資產或負債項目。首次採用者應依下列方式處理所產生之變動：

(i) 首次採用者可能將某項過去之企業合併分類為收購，且將一項不符合國際會計準則第38號「無形資產」認列條件之項目認列為無形資產。企業應將該等項目(以及相關遞延所得稅及非控制權益)重分類為商譽之一部分(除非先前之一般公認會計原則規定直接自權益項下減除，見下述(g)(i)及(i))。

(ii) 首次採用者應將所產生之所有其他變動認列於保留盈餘。<sup>\*</sup>

(d) 國際財務報導準則規定某些資產及負債之後續衡量係非基於原始成本之基礎，如公允價值。即使此資產及負債係於過去之企業合併所取得或承擔，首次採用者應於初始國際財務報導準則財務狀況表依該基礎衡量此類資產及負債。首次採用者應透過調整保留盈餘(或更適當之其他權益種類)而非商譽，以認列所產生之任何帳面金額變動。

(e) 一旦企業合併後，所取得之資產及承擔之負債應以依先前之一般公認會計原則之帳面金額，作為該日依國際財務報導準則之認定成本。如國際財務報導準則規定此類資產及負債其後應以成本基礎衡量，則應以該認定成本作為自企業合併日起成本基礎折舊或攤銷之基礎。

(f) 如於過去之企業合併所取得之某一資產或承擔之某一負債，依先前之一般公認會計原則未予認列，於初始國際財務報導準則財務狀況表中，該項目之認定成本並非為零。收購者應於其合併財務狀況表中，以被收購者之財務狀況表若依國際財務報導準則編製時所適用之基礎，認列與衡量前述資產或負債。例如：若收購者依先前之一般公認會計原則，未將過去之企業合併所取得之融資租賃予以資本化，收購者應於其合併財務報表中資本化該融資租賃，如同被收購者依國際會計準則第17號「租賃」於其國際財務報導準則財務狀況表中應將之資本化。同樣地，若收購者依先前之一般公認會計原則未

<sup>\*</sup> 若商譽依先前之一般公認會計原則不認列為資產，此類變動包括重分類為無形資產或自無形資產轉出。此種情況發生於依先前之一般公認會計原則，企業(a)直接自權益項下減除商譽，或(b)未將企業合併作為收購處理。

認列於轉換至國際財務報導準則日仍存在之或有負債，除非國際會計準則第37號「負債準備、或有負債及或有資產」禁止被收購者於其財務報表認列該項目，否則收購者應於該日認列該或有負債。相反地，若依先前之一般公認會計原則某一資產或負債係包含於商譽中，但依國際財務報導準則第3號應予單獨認列者，除非國際財務報導準則規定被收購者財務報表應單獨認列，該資產及負債仍應列為商譽。

- (g) 初始國際財務報導準則財務狀況表中商譽之帳面金額，應為轉換至國際財務報導準則日依先前之一般公認會計原則規定之帳面金額，並經下列兩項調整者：
- (i) 若依前述(c)(i)之規定，首次採用者於重分類依先前之一般公認會計原則所認列之無形資產時，應增加商譽之帳面金額。同樣地，若前述(f)規定首次採用者應將依先前之一般公認會計原則而包含於商譽中之項目認列為無形資產時，首次採用者應據以減少商譽之帳面金額（如適用時，並調整遞延所得稅及非控制權益）。
- (ii) 無論是否存有商譽可能減損之跡象，首次採用者應於轉換至國際財務報導準則日，適用國際會計準則第36號進行商譽減損測試，並將所產生之減損損失認列於保留盈餘（或依國際會計準則第36號調整重估增值）。減損測試應依轉換至國際財務報導準則日之情況為基準。
- (h) 轉換至國際財務報導準則日之商譽帳面金額不得作其他調整。例如，首次採用者不得重述商譽之帳面金額：
- (i) 以排除企業合併時取得之進行中研究及發展（除非相關無形資產於被收購者財務狀況表符合國際會計準則第38號之認列條件）；
- (ii) 以調整先前攤銷商譽之金額；
- (iii) 以迴轉國際財務報導準則第3號不允許之商譽調整，該調整係自企業合併日至轉換至國際財務報導準則日間，因依先前之一般公認會計原則對資產及負債之調整所作者。
- (i) 若首次採用者依先前之一般公認會計原則將商譽認列為權益之減項：
- (i) 首次採用者不得於初始國際財務報導準則財務狀況表中認列該商譽。再者，首次採用者不得於處分該子公司或該投資子公司發生減損時，將該商譽重分類至損益。
- (ii) 因影響購買對價之或有事項，其後續結果所產生之調整，應認列於保留盈餘。

- (j) 依先前之一般公認會計原則，首次採用者可能未合併過去之企業合併所取得之子公司（例如，因母公司依先前之一般公認會計原則未將其視為子公司，或未編製合併財務報表）。首次採用者應以子公司之財務狀況表若依國際財務報導準則編製時應有之金額，調整子公司資產及負債之帳面金額。商譽之認定成本等於轉換至國際財務報導準則日下列金額之差額：
- (i) 調整後帳面金額屬於母公司權益之部分；及
  - (ii) 母公司單獨財務報表中投資子公司之成本。
- (k) 非控制權益及遞延所得稅之衡量依其他資產及負債之衡量而定。因此，前述已認列資產及負債之調整將影響非控制權益及遞延所得稅。

C5 對過去之企業合併之豁免亦適用於過去取得之投資關聯企業及合資權益。再者，依第 C1 段所選定之日期，亦同等適用於所有此類之取得。

## 附錄 D

### 其他國際財務報導準則之豁免

本附錄係本國際財務報導準則整體之一部分。

D1 企業得選擇使用下列豁免之其中一項或多項：

- (a) 股份基礎給付交易（第D2及D3段）；
- (b) 保險合約（第D4段）；
- (c) 認定成本（第D5至D8B段）；
- (d) 租賃（第D9及D9A段）；
- (e) 員工福利（第D10及D11段）；
- (f) 累積換算差異數（第D12及D13段）；
- (g) 投資子公司、聯合控制個體及關聯企業（第D14及D15段）；
- (h) 子公司、關聯企業及合資之資產及負債（第D16及D17段）；
- (i) 複合金融工具（第D18段）；
- (j) 先前已認列金融工具之指定（第D19至D19D段）；
- (k) 金融資產或金融負債原始認列時公允價值之衡量（第D20段）；
- (l) 不動產、廠房及設備成本中包含之除役負債（第D21及D21A段）；
- (m) 依國際財務報導解釋第12號「服務特許權協議」之規定作會計處理之金融資產或無形資產（第D22段）；
- (n) 借款成本（第D23段）；
- (o) 自客戶之資產移轉（第D24段）；
- (p) 以權益工具消滅金融負債（第D25段）；及
- (q) 嚴重高度通貨膨脹（第D26至D30段）。

企業不得將前述豁免類推適用至其他項目。

### 股份基礎給付交易

- D2 本國際財務報導準則鼓勵但不要求首次採用者對於 2002 年 11 月 7 日以前給與之權益工具適用國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」。本國際財務報導準則亦鼓勵但不要求首次採用者對於 2002 年 11 月 7 日後給與且在(a)轉換至國際財務報導準則日或(b) 2005 年 1 月 1 日，兩日期中較晚者之前既得之權益工具適用國際財務報導準則第 2 號。惟僅當首次採用者已公開揭露前述於國際財務報導準則第 2 號定義之權益工具在衡量日所決定之公允價值，始得選擇對該等權益工具適用國際財務報導準則第 2 號。對於所有給與之權益工具凡未適用國際財務報導準則第 2 號者（例如 2002 年 11 月 7 日以前給與之權益工具），首次採用者仍應揭露國際財務報導準則第 2 號第 44 及 45 段所要求之資訊。若首次採用者修改未適用國際財務報導準則第 2 號之權益工具給與之條款或條件，且該修改係發生在轉換至國際財務報導準則日之前，則該企業無須適用國際財務報導準則第 2 號第 26 至 29 段之規定。
- D3 本國際財務報導準則鼓勵但不要求首次採用者對於在轉換至國際財務報導準則日之前已交割之股份基礎給付交易所產生之負債適用國際財務報導準則第 2 號。本國際財務報導準則亦鼓勵但不要求首次採用者對於 2005 年 1 月 1 日之前交割之負債適用國際財務報導準則第 2 號。對於適用國際財務報導準則第 2 號之負債，若比較資訊與 2002 年 11 月 7 日前之期間或日期相關，首次採用者無須重編比較資訊。

### 保險合約

- D4 首次採用者得適用國際財務報導準則第 4 號「保險合約」之過渡規定。國際財務報導準則第 4 號限制保險合約之會計政策變動，包括首次採用者所作之變動。

### 認定成本

- D5 企業得選擇以公允價值衡量轉換至國際財務報導準則日之不動產、廠房及設備，並以該公允價值作為該日之認定成本。
- D6 若某項不動產、廠房及設備在轉換至國際財務報導準則日或之前依先前之一般公認會計原則重估價，且該重估價值於重估價日與下列價值相當，則首次採用者得選擇採用該重估價值作為重估價日之認定成本：
- (a) 公允價值；或
  - (b) 符合國際財務報導準則之成本或折舊後成本，並將其調整以反映例如一般或特定物價指數之變動。
- D7 第 D5 及 D6 段之選擇亦適用於：
- (a) 投資性不動產，若企業選擇使用國際會計準則第 40 號「投資性不動產」之成本模式；及

- (b) 符合下列兩項條件之無形資產：
- (i) 國際會計準則第38號之認列條件（包括原始成本之可靠衡量）；及
  - (ii) 國際會計準則第38號之重估價條件（包括存在活絡市場）。

企業不得使用該等選擇於其他資產或負債。

D8 首次採用者可能因諸如民營化或初次上市櫃等事項，已依先前之一般公認會計原則按特定日之公允價值衡量其部分或全部資產及負債，以建立認定成本。

- (a) 若衡量日在轉換至國際財務報導準則日以前，該企業得將此種基於特定事項所衡量之公允價值作為該衡量日國際財務報導準則下之認定成本。
- (b) 若衡量日在轉換至國際財務報導準則日之後，但在首份國際財務報導準則財務報表所涵蓋之期間內，此種基於特定事項所衡量之公允價值得作為該事項發生時之認定成本。企業應於衡量日將該等調整直接認列於保留盈餘中（或其他權益種類，若適當時）。企業應於轉換至國際財務報導準則日經由適用第D5至D7段之條件建立認定成本，或依本國際財務報導準則中之其他規定衡量資產及負債。

D8A 依部分國家之會計規定在發展或生產階段之油氣不動產，其探勘及發展成本係於包括大地理區域內所有不動產之成本中心處理。首次採用者依先前之一般公認會計原則，使用該等會計處理者，得選擇於轉換至國際財務報導準則日按下列基礎衡量油氣資產：

- (a) 依企業先前之一般公認會計原則所決定探勘及評估資產之金額；及
- (b) 在發展或生產階段之資產以成本中心依企業先前之一般公認會計原則所決定之金額。企業應依轉換日蘊藏數量或蘊藏價值之比例，將該金額分攤至成本中心內各資產。

企業應於轉換至國際財務報導準則日，分別依國際財務報導準則第 6 號「礦產資源探勘及評估」或國際會計準則第 36 號對探勘及評估資產，以及在發展及生產階段之資產進行減損測試，如必要時，應減少依(a)或(b)所決定之金額。就本段之目的而言，油氣資產僅包含使用於探勘、評估、發展或生產油氣之資產。

D8B 某些企業持有用於（或先前用於）受費率管制之營運之不動產、廠房及設備或無形資產項目。該等項目之帳面金額可能包括依先前之一般公認會計原則所決定但依國際財務報導準則並不符合資本化之金額。若為此種情況，首次採用者得選擇採用該項目先前之一般公認會計原則帳面金額作為轉換至國際財務報導準則日之認定成本。若企業對某一項目適用此項豁免規定，無須將其適用於所有項目。於轉換至國際財務報導準則日，企業應依國際會計準則第 36 號之規定對使用此項豁

免規定之每一項目進行減損測試。就本段之目的而言，若營運係按有權制訂費率之機構所訂定之價格（亦即費率）提供商品或勞務予客戶，該費率不僅約束客戶，且亦設計以回收該企業於提供受管制商品或勞務時所發生之特定成本並賺取特定報酬，則營運係受費率管制。該特定報酬可能為一下限或區間，且無須為一固定或保證之報酬。

## 租賃

- D9 首次採用者得適用國際財務報導解釋第 4 號「決定一項安排是否包含租賃」之過渡規定。因此，首次採用者得根據轉換至國際財務報導準則日所存在之事實及情況，判斷存在於該日之安排是否包含租賃。
- D9A 若首次採用者依先前之一般公認會計原則對一項安排是否包含租賃所作之決定與依國際財務報導解釋第 4 號所作之決定相同，但其決定日與國際財務報導解釋第 4 號所規定之日期不同，則首次採用者於採用國際財務報導準則時，無須重新評估該決定。所稱企業依先前之一般公認會計原則對一項安排是否包含租賃所作之決定相同，必須該決定與適用國際會計準則第 17 號「租賃」及國際財務報導解釋第 4 號產生之結果相同。

## 員工福利

- D10 依國際會計準則第 19 號「員工福利」之規定，企業得選擇使用「緩衝區」法，該法對部分精算損益不予認列。追溯適用此方法時，企業應將自福利計畫開始時至轉換至國際財務報導準則日之累計精算損益區分為已認列部分及未認列部分。惟首次採用者在轉換至國際財務報導準則日得選擇認列全部累計精算損益，即使其對後來產生之精算損益採用緩衝區法。若首次採用者選擇採用此方法，則所有計畫應一致採用。
- D11 企業得以轉換至國際財務報導準則日起各個會計期間推延決定之金額，揭露國際會計準則第 19 號第 120A 段(p)要求之金額。

## 累積換算差異數

- D12 國際會計準則第 21 號要求企業：
- (a) 將部分換算差異數認列於其他綜合損益，並將其累積於權益項下之單獨組成部分；及
  - (b) 處分國外營運機構時，將該國外營運機構之累積換算差異數（如適用時，包括相關避險之利益及損失）自權益重分類至損益，作為處分損益之一部分。
- D13 惟首次採用者對於轉換至國際財務報導準則日存在之累積換算差異數，無須遵循前述規定。若首次採用者採用此項豁免，則：



- (a) 轉換至國際財務報導準則日國外營運機構之累積換算差異數認定為零；及
- (b) 後續處分任何國外營運機構之損益應排除轉換至國際財務報導準則日之前所產生之換算差異數，但應包括以後之換算差異數。

### 投資子公司、聯合控制個體及關聯企業

D14 企業編製單獨財務報表時，國際會計準則第27號規定企業對投資子公司、聯合控制個體及關聯企業之會計處理應按下列方式之一：

- (a) 按成本；或
- (b) 依國際財務報導準則第9號之規定。

D15 若首次採用者依國際會計準則第27號之規定將該等投資按成本衡量，應於初始國際財務報導準則單獨財務狀況表以下列金額之一衡量該等投資：

- (a) 依國際會計準則第27號決定之成本；或
- (b) 認定成本。該等投資之認定成本應為：
  - (i) 單獨財務報表所列企業於轉換至國際財務報導準則日之公允價值（依國際財務報導準則第9號決定者）；或
  - (ii) 該日依先前之一般公認會計原則之帳面金額。

首次採用者選擇以認定成本衡量投資子公司、聯合控制個體及關聯企業時，得選擇前述(i)或(ii)之金額。

### 子公司、關聯企業及合資之資產及負債

D16 若子公司晚於其母公司成為首次採用者，該子公司應於其財務報表中以下列方式之一衡量其資產及負債：

- (a) 若無因合併程序及母公司取得子公司之企業合併影響而作之調整者，以母公司轉換至國際財務報導準則日應納入母公司合併財務報表之帳面金額衡量；或
- (b) 以子公司轉換至國際財務報導準則日依本國際財務報導準則其他規定之帳面金額衡量。若有下列情形時，該帳面金額可能會不同於(a)所述之帳面金額：
  - (i) 當本國際財務報導準則中之豁免所導致之衡量，係取決於轉換至國際財務報導準則日時。
  - (ii) 當子公司財務報表所使用之會計政策不同於合併財務報表所使用之會計政策。例如，子公司可能採用國際會計準則第16號「不動產、廠房及設

備」之成本模式作為其會計政策，而集團則可能採用重估價模式。

若關聯企業或合資成為首次採用者之時點，晚於對其具有重大影響或聯合控制之企業，亦得採用類似之選擇。

- D17 惟若企業晚於其子公司（或關聯企業或合資）成為首次採用者，則企業之合併財務報表中對子公司（或關聯企業或合資）資產及負債之衡量，應與子公司（或關聯企業或合資）財務報表之帳面金額於調整對合併及權益法及取得子公司之企業合併影響後之金額相同。同樣地，若母公司單獨財務報表早於或晚於其合併財務報表首次採用國際財務報導準則，除合併調整外，應在此兩種財務報表中以相同金額衡量其資產及負債。

### 複合金融工具

- D18 國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」要求企業將複合金融工具自始即區分為單獨之負債及權益組成部分。若負債組成部分不再流通在外，則追溯適用國際會計準則第 32 號涉及將權益區分為兩部分。第一部分在保留盈餘中並代表負債組成部分之累計利息，另一部分則代表原始權益組成部分。惟本國際財務報導準則規定若負債組成部分在轉換至國際財務報導準則日已不再流通在外，首次採用者無須區分前述兩個部分。

### 先前已認列金融工具之指定

- D19 國際財務報導準則第 9 號允許金融負債（若其符合相關條件）指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債。儘管有前述規定，任何負債若於轉換至國際財務報導準則日符合國際財務報導準則第 9 號第 4.2.2 段之條件，企業得於轉換至國際財務報導準則日將其指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債。
- D19A 企業根據轉換至國際財務報導準則日所存在之事實及情況，依國際財務報導準則第 9 號第 4.1.5 段，得將金融資產指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產。
- D19B 企業根據轉換至國際財務報導準則日所存在之事實及情況，依國際財務報導準則第 9 號第 5.7.5 段，得將權益工具投資指定為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產。
- D19C 若企業追溯適用有效利息法或國際會計準則第 39 號第 58 至 65 段及第 AG84 至 AG93 段之減損規定實務上不可行（如國際會計準則第 8 號所定義）時，則金融資產於轉換至國際財務報導準則日之公允價值應為該金融資產於轉換至國際財務報導準則日之新攤銷後成本。
- D19D 企業應根據轉換至國際財務報導準則日所存在之事實及情況，判斷國際財務報導準則第 9 號第 5.7.7 段之處理是否將引發損益之會計配比不當。

## 金融資產或金融負債原始認列時公允價值之衡量

D20 儘管有第 7 及 9 段之規定，企業得推延適用國際財務報導準則第 9 號第 B5.4.8 段中最後一句及第 B5.4.9 段之規定於轉換至國際財務報導準則日以後發生之交易。

## 不動產、廠房及設備成本中包含之除役負債

D21 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」規定除役、復原或類似負債之特定變動須增加或減少相關資產成本；資產調整後之可折舊金額於剩餘耐用年限內推延提列折舊。首次採用者對於此類負債在轉換至國際財務報導準則日之前所發生之變動，無須遵循前述規定。若首次採用者採用此項豁免，則應：

- (a) 於轉換至國際財務報導準則日，依國際會計準則第 37 號之規定衡量負債；
- (b) 若負債係屬國際財務報導解釋第 1 號之範圍內，應估計當負債初始產生時，須納入相關資產成本之金額，該金額係以適用該負債期間之風險調整後最佳估計歷史折現率折現至該日之現值；及
- (c) 按目前對資產耐用年限之估計，使用企業依國際財務報導準則所採用之折舊政策，計算該金額於轉換至國際財務報導準則日之累計折舊。

D21A 企業使用第 D8A 段(b)之豁免規定者(依先前之一般公認會計原則以包括大地理區域內所有不動產之成本中心所處理之發展或生產階段之油氣資產)，應以下列方式處理，而不適用第 D21 段或國際財務報導解釋第 1 號：

- (a) 於轉換至國際財務報導準則日，依國際會計準則第 37 號之規定衡量除役、復原及類似負債；及
- (b) 任何與依企業先前之一般公認會計原則於轉換至財務報導準則日所決定該等負債帳面金額間之差額，應直接認列於保留盈餘。

## 依國際財務報導解釋第 12 號作會計處理之金融資產或無形資產

D22 首次採用者得適用國際財務報導解釋第 12 號之過渡規定。

## 借款成本

D23 首次採用者得適用 2007 年修訂之國際會計準則第 23 號第 27 及 28 段之過渡規定。各該段所稱之生效日應解釋為 2009 年 1 月 1 日或轉換至國際財務報導準則日，兩者中較晚者。

## 自客戶之資產移轉

D24 首次採用者得適用國際財務報導解釋第 18 號「自客戶之資產移轉」第 22 段之過

渡規定。該段中所稱之生效日應解釋為 2009 年 7 月 1 日或轉換至國際財務報導準則日，兩者中較晚者。此外，首次採用者得指定轉換至國際財務報導準則日前之任一日，對於該日或該日後，所有已收取自客戶之資產移轉適用國際財務報導解釋第 18 號。

### 以權益工具消滅金融負債

D25 首次採用者得適用國際財務報導解釋第 19 號「以權益工具消滅金融負債」之過渡規定。

### 嚴重高度通貨膨脹

D26 若企業之功能性貨幣過去為，或現在是，高度通貨膨脹經濟下之貨幣，企業應決定轉換至國際財務報導準則日前是否遭受嚴重高度通貨膨脹。此適用於首次採用國際財務報導準則之企業，以及先前已適用國際財務報導準則之企業。

D27 高度通貨膨脹經濟下之貨幣若同時具有下列特性，則係遭受嚴重高度通貨膨脹：

- (a) 可靠之一般物價指數並非所有具該貨幣之交易及餘額之企業可取得。
- (b) 該貨幣與另一相對穩定外幣間並不存在可兌換性。

D28 企業之功能性貨幣於功能性貨幣正常化日停止遭受嚴重高度通貨膨脹。該日即為功能性貨幣不再具有第 D27 段任一（或兩者）特性時，或該企業之功能性貨幣變更為未遭受嚴重高度通貨膨脹之貨幣時。

D29 當企業之轉換至國際財務報導準則日在功能性貨幣正常化日以後，該企業得選擇以轉換至國際財務報導準則日之公允價值，衡量功能性貨幣正常化日前所持有之所有資產及負債。該企業得使用該公允價值作為該等資產及負債於初始國際財務報導準則財務狀況表中之認定成本。

D30 當功能性貨幣正常化日落入為期 12 個月之比較期間內，比較期間可以短於 12 個月，前提是應提供該較短期間之整份財務報表（依國際會計準則第 1 號第 10 段之規定）。

## 附錄 E

### 國際財務報導準則之短期豁免

本附錄係本國際財務報導準則整體之一部分。

#### 為國際財務報導準則第 9 號重編比較資訊規定之豁免

- E1 企業若(a)於 2012 年 1 月 1 日前開始之年度期間採用國際財務報導準則及(b)適用國際財務報導準則第 9 號，則在其首份國際財務報導準則財務報表中，至少應表達一年度之比較資訊。惟就國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」所規定之與國際財務報導準則第 9 號範圍內項目相關之揭露，此比較資訊無須遵循國際財務報導準則第 7 號或國際財務報導準則第 9 號。對此種企業，所稱「轉換至國際財務報導準則日」，僅就國際財務報導準則第 7 號及國際財務報導準則第 9 號而言，係指首份國際財務報導準則報導期間之開始日。
- E2 選擇列報不遵循國際財務報導準則第 7 號及國際財務報導準則第 9 號之比較資訊之企業，於轉換首年度應：
- (a) 對屬國際財務報導準則第 9 號範圍內項目之比較資訊，採用先前之一般公認會計原則認列與衡量之規定，取代國際財務報導準則第 9 號之規定。
  - (b) 揭露按前述編製此資訊之事實及所用之基礎。
  - (c) 比較期間報導日之財務狀況表（亦即包含依先前之一般公認會計原則比較資訊之財務狀況表）及首份國際財務報導準則報導期間（亦即包含遵循國際財務報導準則第 7 號及國際財務報導準則第 9 號資訊之第一期）開始日之財務狀況表間之任何調整，應當作會計政策變動所產生者處理，並應依國際會計準則第 8 號第 28 段(a)至(e)及(f)(i)之規定揭露。第 28 段(f)(i)僅適用於比較期間報導日之財務狀況表中所表達之金額。
  - (d) 當遵循各號國際財務報導準則之明確規定，仍不足以讓使用者了解特定交易、其他事項及情況對企業財務狀況及財務績效之影響時，應適用國際會計準則第 1 號第 17 段(c)，以提供額外揭露。

## 有關金融工具之揭露

- E3 首次採用者得適用國際財務報導準則第 7 號第 44G 段中之過渡規定。<sup>\*</sup>
- E4 首次採用者得適用國際財務報導準則第 7 號第 44M 段之過渡規定。<sup>†</sup>

---

<sup>\*</sup> 第 E3 段係由於 2010 年 1 月發布之「國際財務報導準則第 7 號之比較揭露對首次採用者之有限度豁免」(修正國際財務報導準則第 1 號)之結果而新增。為避免使用後見之明之可能性，以及確保首次採用者與目前國際財務報導準則之編製者相較，不致處於不利地位，理事會決定應允許首次採用者使用「金融工具揭露之改善」(修正國際財務報導準則第 7 號)中對依國際財務報導準則之規定編製財務報表之現行編製者所允許之相同過渡規定。

<sup>†</sup> 第 E4 段係由於 2010 年 10 月發布之「揭露—金融資產之移轉」(修正國際財務報導準則第 7 號)之結果而新增。為避免使用後見之明之可能性，以及確保首次採用者與目前國際財務報導準則之編製者相較，不致處於不利地位，理事會決定應允許首次採用者使用「揭露—金融資產之移轉」(修正國際財務報導準則第 7 號)中對依國際財務報導準則之規定編製財務報表之現行編製者所允許之相同過渡規定。