

國際財務報導準則  
正體中文版 A 部分草案

國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 107 年 12 月 18 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  
臺 灣 財 務 報 導 準 則 委 員 會



## 目錄

- 國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」之修正
- 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」之修正
- 國際財務報導準則第 6 號「礦產資源探勘及評估」之修正
- 國際財務報導準則第 14 號「管制遞延帳戶」之修正
- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」之修正
- 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之修正
- 國際會計準則第 34 號「期中財務報導」之修正
- 國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之修正
- 國際會計準則第 38 號「無形資產」之修正
- 國際財務報導解釋第 12 號「服務特許權協議」之修正
- 國際財務報導解釋第 19 號「以權益工具消滅金融負債」之修正
- 國際財務報導解釋第 20 號「露天礦場於生產階段之剝除成本」之修正
- 國際財務報導解釋第 22 號「外幣交易與預收（付）對價」之修正



## 國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」之修正

### 生效日

- 63E 2018 年發布之「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」修正附錄 A 中權益工具之定義之註腳。企業應於 2020 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用該修正。企業得提前適用，若其亦同時適用「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」所作之所有其他修正。除本準則第 53 至 59 段之過渡規定外，企業應依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定，追溯適用國際財務報導準則第 2 號之修正。惟若企業判定追溯適用將係實務上不可行或將涉及過度成本或投入，其應參照國際會計準則第 8 號第 23 至 28、50 至 53 及 54F 段適用國際財務報導準則第 2 號之修正。
- \* 2018 年發布之「財務報導之觀念架構」將負債定義為個體因過去事項而須移轉經濟資源之現時義務。

## 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」之修正

### 認列條件

- 11 為符合採用收購法中認列之規定，收購者取得之可辨認資產及承擔之負債在收購日須符合「財務報表編製及表達之架構<sup>†</sup>」中有關資產及負債之定義。例如收購者預期但未來沒有義務會發生之成本並非收購日之負債，包括執行其結束被收購者活動之計畫、資遣或重新安置被收購者之員工等。因此，收購者不得於收購法中認列前述成本，而應依其他國際財務報導準則於合併後之財務報表中認列前述成本。

- † 於本準則中，收購者須適用國際會計準則理事會（IASB）於 2001 年所採用國際會計準則委員會（IASC）之「財務報表編製及表達之架構」中資產及負債之定義及輔助性之指引，而非 2018 年發布之「財務報導之觀念架構」。

# 國際財務報導準則第 6 號「礦產資源探勘及評估」之修正

## 探勘及評估資產成本之要素

...

- 10 礦產資源發展之相關支出不得認列為探勘及評估資產，「財務報導之觀念架構」及國際會計準則第 38 號「無形資產」為發展所產生之資產之認列提供指引。

...

## 生效日

- 26A 2018 年發布之「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」，修正第 10 段。企業應於 2020 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用該修正。企業得提前適用，若其亦同時適用「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」所作之所有其他修正。企業應依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定，追溯適用國際財務報導準則第 6 號之修正。惟若企業判定追溯適用將係實務上不可行或將涉及過度成本或投入，其應參照國際會計準則第 8 號第 23 至 28、50 至 53 及 54F 段適用國際財務報導準則第 6 號之修正。

## 國際財務報導準則第 14 號「管制遞延帳戶」之修正

- \* 國際會計準則理事會 (IASB) 於 2010 年以「財務報導之觀念架構」(「觀念架構」) 取代國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年所採用國際會計準則委員會 (IASC) 之「財務報表編製及表達之架構」(「架構」)。「忠實表述」之用語包括「架構」所稱「可靠性」之主要特性，該用語於 2010 年發布之「觀念架構」中使用且亦於 2018 年發布之「觀念架構」修訂版中使用。本準則第 13 段之規定係以保留「可靠」用語之國際會計準則第 8 號之規定為基礎。

# 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」之修正

## 定義

7 本準則用語定義如下：

...

**重大** 某些項目之遺漏或誤述如可能個別或集體影響使用者根據財務報表所作之經濟決策，則該遺漏或誤述為重大。重大性取決於依所處情況所判斷遺漏或誤述之大小及性質。遺漏或誤述項目之大小或性質（或兩者之組合），可能為重大性之決定因素。

評估遺漏或誤述是否影響使用者之經濟決策（如是則為重大）時，須考量使用者之特性。使用者係假定為具有商業與經濟活動及會計之合理認知，並願意用心研讀（財務報表）資訊者。因此，前述之評估應考量於合理預期下，具該等特性之使用者在作成經濟決策時，如何受到影響。

...

## 公允表達及遵循國際財務報導準則

15 財務報表應公允地列報企業之財務狀況、財務績效及現金流量。公允表達要求依「財務報導之觀念架構」（「觀念架構」）中所訂資產、負債、收益及費損之定義及認列條件，忠實表述交易、其他事項及情況之影響。採用國際財務報導準則，必要時輔以額外之揭露，推定為所產生之財務報表能達成公允表達。

...

19 在極罕見之情況下，管理階層斷定遵循某一國際財務報導準則之規定將產生誤導以致於與「觀念架構」所訂之財務報表目的衝突時，如相關法令要求或不禁止，企業應依第 20 段所訂之方式偏離該規定。

20 當企業依第 19 段之規定而偏離某一國際財務報導準則之規定時，應揭露：

- (a) 管理階層已斷定財務報表公允地列報企業之財務狀況、財務績效及現金流量；
- (b) 除為達成公允表達而偏離某一特定規定外，企業已遵循適用之國際財務報導準則；
- (c) 企業所偏離之該國際財務報導準則名稱、該偏離之性質（包括若採用該國際財務報導準則所應作之會計處理）、於該情況下採用該會計處理將產生誤導以致於與「觀念架構」所訂財務報表目的衝突之理由，以及所採用之會計處理；及



- (d) 在所報導各期中，受該偏離所影響之財務報表各項目如依規定報導之財務影響。

...

- 23 在極罕見之情況下，管理階層斷定遵循某一國際財務報導準則之規定將產生誤導以致於與「觀念架構」所訂之財務報表目的衝突時，如相關法令禁止偏離該規定，企業應藉由下列揭露，盡最大可能降低所認知之因遵循而產生之誤導：

- (a) 所涉及之國際財務報導準則名稱、該規定之性質，以及管理階層斷定於該情況下遵循該規定將產生誤導以致於與「觀念架構」所訂財務報表目的衝突之理由；及

- (b) 在所報導各期中，財務報表各項目按管理階層斷定為達成公允表達所須之調整。

- 24 就第 19 至 23 段之目的而言，一項資訊如無法忠實表述其所意圖表述或理當表述之交易、其他事項及情況，則該項資訊與財務報表之目的衝突，因而可能影響財務報表使用者之經濟決策。管理階層於評估遵循某一國際財務報導準則之特定規定是否可能產生誤導以致於與「觀念架構」所訂之財務報表目的衝突時，應考量：

- (a) 何以財務報表之目的在該特定情況下無法達成；及

- (b) 企業之情況與其他遵循該規定企業之情況有何不同。若其他企業在類似情況下遵循該規定，除另有反證外，前提假設為企業遵循該規定不致於產生與「觀念架構」所訂之財務報表目的相衝突之誤導。

...

## 應計基礎會計

...

- 28 當企業採應計基礎會計，應於項目符合「觀念架構」中各要素之定義及認列條件時，將其認列為資產、負債、權益、收益及費損（財務報表要素）。

...

## 本期損益

...

- 89 某些國際財務報導準則明訂企業可將特定項目認列於本期損益之外之情況。國際會計準則第 8 號明訂兩種此類情況：錯誤之更正及會計政策變動之影響。其他國際財務報導準則規定或允許，將符合「觀念架構」中收益或費損定義之其他綜合

損益之組成部分，排除於損益之外（見第 7 段）。

...

## **過渡規定及生效日**

---

...

- 139S 2018 年發布之「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」修正第 7、15、19 至 20、23 至 24、28 及 89 段。企業應於 2020 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用該等修正。企業得提前適用，若其亦同時適用「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」所作之所有其他修正。企業應依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定，追溯適用國際會計準則第 1 號之修正。惟若企業判定追溯適用將係實務上不可行或將涉及過度成本或投入，其應參照國際會計準則第 8 號第 23 至 28、50 至 53 及 54F 段適用國際會計準則第 1 號之修正。

## 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之修正

### 定義

---

...

- 6 評估遺漏或誤述是否影響使用者之經濟決策（如是則為重大）時，須考量使用者之特性。使用者係假定為具有商業與經濟活動及會計之合理認知，並願意用心研讀（財務報表）資訊者。因此，前述之評估應考量於合理預期下，具該等特性之使用者於作經濟決策時，如何受到影響。

...

### 會計政策之選擇及適用

...

- 11 於作第 10 段所述之判斷時，管理階層應依序參考下列來源並考量其適用性：
- (a) 國際財務報導準則對處理類似及相關議題之規定；及
  - (b) 「財務報導之觀念架構」（「觀念架構」）中對資產、負債、收益及費損之定義、認列條件及衡量觀念<sup>†</sup>。

<sup>†</sup> 第 54G 段說明此規定如何就管制帳戶餘額作修正。

### 生效日及過渡規定

---

...

- 54F 2018 年發布之「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」修正第 6 段及第 11 段(b)。企業應於 2020 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用該等修正。企業得提前適用，若其亦同時適用「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」所作之所有其他修正。企業應依本準則之規定，追溯適用第 6 段及第 11 段(b)之修正。惟若企業判定追溯適用將係實務上不可行或將涉及過度成本或投入，其應參照本準則第 23 至 28 段適用第 6 段及第 11 段(b)之修正。若「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」中之任何修正之追溯適用將涉及過度成本或投入，企業於適用本準則第 23 至 28 段時，除第 27 段最後一句外，應將所有提及之「在實務上不可行」解讀為「涉及過度成本或投入」，並將所有提及之「實務上可行」解讀為「可能無需過度成本或投入」。

54G 若企業不適用國際財務報導準則第 14 號「管制遞延帳戶」，企業於適用第 11 段 (b) 至管制帳戶餘額時，應繼續參照「財務報表編製及表達之架構<sup>\*</sup>」中之定義、認列條件與衡量觀念並考量其適用性，而非「觀念架構」中之定義、認列條件與衡量觀念。管制帳戶餘額係依其他適用之國際財務報導準則之規定不認列為資產或負債而係作為費損（或收益），但費率管制者於訂定可向客戶收取費率時將（或預期將）其納入於費率中之帳戶餘額。費率管制者係經法規或規章授權之單位，由該單位訂定對企業具約束力之費率或費率區間。若法規或規章規定該單位須就客戶權益及確保企業之整體財務可行性而訂定費率，則費率管制者可為第三方單位或該企業之關係人，包括企業本身之治理單位。

\* 該參照係指國際會計準則理事會（IASB）於 2001 年所採用國際會計準則委員會（IASC）之「財務報表編製及表達之架構」。

## 國際會計準則第 34 號「期中財務報導」之修正

### 與年度財務報表相同之會計政策

...

- 31 依「財務報導之觀念架構」（以下簡稱「觀念架構」），所謂認列係指「捕捉符合一財務報表要素定義之項目以將其納入財務狀況表或財務績效表中之程序」。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，均屬重要。

...

- 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。「觀念架構」並不允許於財務狀況表中認列不符合資產或負債定義之項目。

...

### 生效日

---

...

- 58 2018 年發布之「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」修正第 31 及 33 段。企業應於 2020 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用該等修正。企業得提前適用，若其亦同時適用「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」所作之所有其他修正。企業應依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定，追溯適用國際會計準則第 34 號之修正。惟若企業判定追溯適用將係實務上不可行或將涉及過度成本或投入，其應參照本準則第 43 至 45 段及國際會計準則第 8 號第 23 至 28、50 至 53 及 54F 段適用國際會計準則第 34 號之修正。



## 國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之修正

- \* 本準則中之負債定義未配合 2018 年發布之「財務報導之觀念架構」中對負債定義之修訂而修訂。

## 國際會計準則第 38 號「無形資產」之修正

- \* 本準則中之資產定義未配合 2018 年發布之「財務報導之觀念架構」中對資產定義之修訂而修訂。

## 國際財務報導解釋第 12 號「服務特許權協議」之修正

- \* 該參照係指國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年所採用且於制定本解釋時有效之國際會計準則委員會 (IASC) 之「財務報表編製及表達之架構」。



## 國際財務報導解釋第 19 號「以權益工具消滅金融負債」之修正

- \* 該參照係指國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年所採用且於制定本解釋時有效之國際會計準則委員會 (IASC) 之「財務報表編製及表達之架構」。

## 國際財務報導解釋第 20 號「露天礦場於生產階段之剝除成本」之修正

\* 該參照係指 2010 年所發布且於制定本解釋時有效之「財務報導之觀念架構」。

## 國際財務報導解釋第 22 號「外幣交易與預收（付）對價」之修正

\* 該參照係指 2010 年所發布且於制定本解釋時有效之「財務報導之觀念架構」。

## 解釋公告第 32 號「無形資產：網站成本」之修正

### 議題

---

...

- 5 本解釋並不適用於購買、發展及運作網站硬體（例如，網站伺服器、開發用伺服器、實際執行伺服器及網際網路連線）之支出。此種支出應依國際會計準則第 16 號之規定處理。此外，當企業發生網際網路服務提供者代管企業網站之支出時，該支出於取得服務時依國際會計準則第 1 號第 88 段及「財務報導之觀念架構」認為費用。

### 生效日

---

...

2018 年發布之「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」修正第 5 段。企業應於 2020 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用該修正。企業得提前適用，若其亦同時適用「國際財務報導準則中對觀念架構之引述之修正」所作之所有其他修正。企業應依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定，追溯適用解釋公告第 32 號之修正。惟若企業判定追溯適用將係實務上不可行或將涉及過度成本或投入，其應參照國際會計準則第 8 號第 23 至 28、50 至 53 及 54F 段適用解釋公告第 32 號之修正。