

# 財務報導之觀念架構（2019 年版）

## 正體中文版 A 部分草案

### 財務報導之觀念架構

#### 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



# 財務報導之觀念架構

(2019 年版)

## A 部分

財團法人中華民國會計研究發展基金會

臺灣財務報導準則委員會 翻譯

## 目錄

	段 次
<b>財務報導之觀念架構</b>	
「觀念架構」之地位及目的	SP1.1
<b>第 1 章—一般用途財務報導之目的</b>	
簡介	1.1
一般用途財務報導之目的、有用性及限制	1.2
報導個體之經濟資源、對個體之請求權及該等資源與請求權之變動之資訊	1.12
經濟資源與請求權	1.13
經濟資源與請求權之變動	1.15
應計會計所反映之財務績效	1.17
過去現金流量所反映之財務績效	1.20
非由財務績效所導致之經濟資源與請求權之變動	1.21
個體經濟資源使用之資訊	1.22
<b>第 2 章—有用財務資訊之品質特性</b>	
簡介	2.1
有用財務資訊之品質特性	2.4
基本品質特性	2.5
強化性品質特性	2.23
對有用財務報導之成本限制	2.39
<b>第 3 章—財務報表及報導個體</b>	
財務報表	3.1
財務報表之目的及範圍	3.2
報導期間	3.4
財務報表所採取之觀點	3.8
繼續經營假設	3.9

<b>報導個體</b>	<b>3.10</b>
合併財務報表及未合併財務報表	3.15
<b>第 4 章—財務報表之要素</b>	
簡介	4.1
<b>資產之定義</b>	<b>4.3</b>
權利	4.6
產生經濟效益之可能性	4.14
控制	4.19
<b>負債之定義</b>	<b>4.26</b>
義務	4.28
移轉經濟資源	4.36
因過去事項之現時義務	4.42
<b>資產及負債</b>	<b>4.48</b>
科目單位	4.48
待履行合約	4.56
合約權利及合約義務之實質	4.59
<b>權益之定義</b>	<b>4.63</b>
<b>收益及費損之定義</b>	<b>4.68</b>
<b>第 5 章—認列及除列</b>	
認列程序	5.1
認列條件	5.6
攸關性	5.12
忠實表述	5.18
除列	5.26
<b>第 6 章—衡量</b>	
簡介	6.1
<b>衡量基礎</b>	<b>6.4</b>



歷史成本	6.4
現時價值	6.10
特定衡量基礎所提供之資訊	6.23
歷史成本	6.24
現時價值	6.32
選擇衡量基礎時考量之因素	6.43
攸關性	6.49
忠實表述	6.58
強化性品質特性及成本限制	6.63
原始衡量之特定因素	6.77
超過一項衡量基礎	6.83
權益之衡量	6.87
現金流量基礎衡量技術	6.91
第 7 章—表達與揭露	
表達與揭露作為溝通工具	7.1
表達與揭露之目的與原則	7.4
分類	7.7
資產及負債之分類	7.9
權益之分類	7.12
收益及費損之分類	7.14
彙總	7.20
第 8 章—資本觀念及資本維持觀念	
資本觀念	8.1
資本維持觀念與利潤之決定	8.3
資本維持調整	8.10
附錄 A—用語定義	
理事會對 2018 年 3 月發布之「財務報導之觀念架構」之核准	



## 「觀念架構」之地位及目的

- SP1.1 「財務報導之觀念架構」（觀念架構）說明一般用途財務報導之目的及觀念。「觀念架構」之目的在於：
- (a) 協助國際會計準則理事會（IASB）制定以一致之觀念為基礎之國際財務報導準則（以下簡稱「準則」）；
  - (b) 當特定交易或其他事項無準則可適用或準則允許作會計政策選擇時，協助編製者訂定一致之會計政策；及
  - (c) 協助各方了解及解讀「準則」。
- SP1.2 「觀念架構」並非一準則。「觀念架構」之任何內容不推翻任何準則或某一準則之任何規定。
- SP1.3 為了符合一般用途財務報導之目的，理事會有時可能明定偏離「觀念架構」某些層面之規定。若理事會如此作，將於該準則之結論基礎解釋該偏離。
- SP1.4 理事會依據運用「觀念架構」之經驗有時可能修訂「觀念架構」。「觀念架構」之修訂將不會自動導致「準則」之變動。理事會對修正某一準則之任何決議，就新增一計畫至議程中及制定該準則之修正，應完成其適當程序。
- SP1.5 國際財務報導準則基金會及理事會（其為國際財務報導準則基金會之一部分）明定之使命係制定使全球各金融市場具透明度、課責性及效率之「準則」，「觀念架構」有助於達成該使命。理事會之工作係透過促進全球經濟之信任、成長及長期之金融穩定性以服務公共利益。「觀念架構」為「準則」提供基礎：
- (a) 「準則」藉由強化財務資訊之品質及國際間可比性而有助於透明度，俾使投資者及其他市場參與者作出具資訊依據之經濟決策。
  - (b) 「準則」藉由減少資金提供者與資金提供者託付其資金之他方間之資訊落差以強化課責性。以「觀念架構」為基礎之「準則」提供對管理階層課責之所需資訊。作為全球可比資訊之來源，該等「準則」亦對全球各主管機關極為重要。
  - (c) 「準則」藉由協助投資者辨認全球之機會及風險促進經濟效率，因而改善資金配置。就企業而言，使用源自「準則」（以「觀念架構」為基礎）之單一且受信任之會計語言，可降低資金成本並減少國際報導成本。

	段 次
<b>第 1 章——一般用途財務報導之目的</b>	
簡介	1.1
一般用途財務報導之目的、有用性及限制	1.2
報導個體之經濟資源、對個體之請求權及該等資源與請求權之變動之資訊	1.12
經濟資源與請求權	1.13
經濟資源與請求權之變動	1.15
應計會計所反映之財務績效	1.17
過去現金流量所反映之財務績效	1.20
非由財務績效所導致之經濟資源與請求權之變動	1.21
個體經濟資源使用之資訊	1.22





## 簡介

- 1.1 一般用途財務報導之目的構成「觀念架構」之基礎。自此目的有邏輯地引伸出「觀念架構」之其他層面：有用財務資訊之品質特性與成本限制、報導個體觀念、財務報表之要素、認列與除列、衡量及表達與揭露。

## 一般用途財務報導之目的、有用性及限制

- 1.2 一般用途財務報導之目的<sup>1</sup>係提供報導個體之財務資訊，該等資訊對現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人於作成有關提供資源予個體<sup>2</sup>之決策時有用。該等決策涉及對下列各項之決策：
- (a) 買入、賣出或持有權益及債務工具；
  - (b) 提供或結清貸款及其他形式之授信；或
  - (c) 對影響個體經濟資源之使用之管理階層行動，行使表決或影響之權利。
- 1.3 第 1.2 段所述之決策取決於現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人預期之報酬，例如股利、本金與利息之支付或市價之上漲。投資者、貸款人及其他債權人有關報酬之預期取決於其對個體未來淨現金流入之金額、時點及不確定性（展望）之評估，以及其對管理階層之個體經濟資源託管責任之評估。現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人需要資訊以協助其作該等評估。
- 1.4 為作第 1.3 段所述之評估，現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人需要下列項目之資訊：
- (a) 個體之經濟資源、對個體之請求權及該等資源與請求權之變動（見第 1.12 至 1.21 段）；及
  - (b) 個體之管理階層與治理董事會<sup>3</sup>如何有效率且有效果地履行其使用個體經濟資源之責任。
- 1.5 許多現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人無法要求報導個體直接對其提供資訊，而必須依賴一般用途財務報告以取得其所需之許多財務資訊。因而，渠等

<sup>1</sup> 「觀念架構」全文中，除非另有特別指明，「財務報告」及「財務報導」之用語係指一般用途財務報告及一般用途財務報導。

<sup>2</sup> 「觀念架構」全文中，除非另有特別指明，「個體」之用語係指報導個體。

<sup>3</sup> 「觀念架構」全文中，除非另有特別指明，「管理階層」之用語係指個體之管理階層與治理董事會。

為一般用途財務報告所針對之主要使用者<sup>4</sup>。

- 1.6 惟一般用途財務報告並不且無法提供現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人所需之所有資訊。該等使用者須考量來自其他來源之適當資訊（例如，一般經濟情況與預期、政治事件與政治氣氛，以及產業與公司之前景）。
- 1.7 一般用途財務報告並非為顯示報導個體之價值而設計；但其提供資訊以協助現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人估計報導個體之價值。
- 1.8 個別主要使用者有不同（及可能衝突）之資訊需求及期望。理事會（於發展「準則」時）會尋求提供符合最多數主要使用者需求之資訊組合。惟著重於共同資訊需求並不妨礙報導個體納入對特定部分之主要使用者最有用之額外資訊。
- 1.9 報導個體之管理階層亦對個體之財務資訊有興趣。惟管理階層不須依賴一般用途財務報告，因其能自內部取得所需之財務資訊。
- 1.10 其他方（諸如主管機關及除投資者、貸款人及其他債權人外之大眾成員）亦可能發現一般用途財務報告有用。惟該等報告並非主要針對此等其他群體。
- 1.11 在很大程度上，財務報告係基於估計、判斷及模式，而非精確之描述。「觀念架構」建立該等估計、判斷及模式所依據之觀念。此等觀念為理事會及財務報告編製者所努力之目標。如同大多數之目標，「觀念架構」對理想財務報導之願景不太可能全部達成（至少不會在短期內），因為分析交易及其他事項之新方式需要時間去了解、接受並執行。然而，若財務報導欲演進以改善其有用性，則建立努力之目標係屬必要。

## 報導個體之經濟資源、對個體之請求權及該等資源與請求權之變動之資訊

- 1.12 一般用途財務報告提供報導個體之財務狀況之資訊，亦即個體之經濟資源與對報導個體之請求權之資訊。財務報告亦提供改變報導個體經濟資源與請求權之交易及其他事項之影響之資訊。前述兩種資訊均對提供資源予個體之決策提供有用之投入。

### 經濟資源與請求權

- 1.13 報導個體之經濟資源與請求權之性質及金額之資訊有助於使用者辨認報導個體之財務優勢及劣勢。該等資訊有助於使用者評估報導個體之流動性及償債能力、額

<sup>4</sup> 「觀念架構」全文中，「主要使用者」及「使用者」之用語係指必須依賴一般用途財務報告以取得其所需之許多財務資訊之現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人。

外籌資之需求，以及取得該資金之可能程度。該等資訊亦有助於使用者評估管理階層之個體經濟資源託管責任。現有請求權之優先順序及支付規定之資訊有助於使用者預測未來現金流量於對報導個體有請求權者間將如何分配。

- 1.14 不同類型之經濟資源對使用者評估報導個體未來現金流量之展望會有不同影響。某些未來現金流量直接來自現有之經濟資源，諸如應收帳款。其他現金流量則來自結合使用數項資源以製造並銷售商品或勞務予客戶。雖然該等現金流量無法依個別經濟資源（或請求權）辨認，財務報告之使用者需要了解可用於報導個體營運之資源之性質及金額。

## 經濟資源與請求權之變動

- 1.15 報導個體經濟資源與請求權之變動導因於該個體之財務績效（見第 1.17 至 1.20 段）及諸如發行債務或權益工具之其他事項或交易（見第 1.21 段）。為適當評估報導個體未來淨現金流入之展望及管理階層之個體經濟資源託管責任二者，使用者需能辨認該兩類型之變動。
- 1.16 報導個體財務績效之資訊有助於使用者了解個體經濟資源之報酬。個體所產生報酬之資訊有助於使用者評估管理階層之個體經濟資源託管責任。該報酬之變異性及組成部分之資訊亦為重要，尤其在評估未來現金流量之不確定性時。報導個體之過去財務績效及管理階層如何履行其託管責任之資訊通常有助於預測個體經濟資源之未來報酬。

## 應計會計所反映之財務績效

- 1.17 應計會計於交易與其他事項及情況對報導個體經濟資源與請求權發生影響之期間描述該等影響，即使其所導致之現金收取及支付發生於不同期間。此作法係屬重要，因報導個體之經濟資源與請求權及某期間經濟資源與請求權變動之資訊，相較於僅關乎該期間現金收取及支付之資訊，能對評估個體之過去與未來績效提供較佳之基礎。
- 1.18 由報導個體之經濟資源與請求權之變動（非由第 1.21 段中直接自投資者與債權人取得額外資源者）所反映之報導個體某期間財務績效之資訊，有助於評估個體過去與未來產生淨現金流入之能力。該等資訊顯示報導個體已增加其可得經濟資源之程度，以及因而透過其營運（而非直接自投資者與債權人取得額外資源）產生淨現金流入之能力。報導個體某期間財務績效之資訊亦有助於使用者評估管理階層之個體經濟資源託管責任。
- 1.19 報導個體某期間財務績效之資訊亦可顯示某些事項（諸如市價或利率之變動）已增加或減少個體之經濟資源與請求權（從而影響個體產生淨現金流入之能力）之

程度。

## 過去現金流量所反映之財務績效

- 1.20 報導個體某期間之現金流量之資訊亦有助於使用者評估個體產生未來淨現金流入之能力及評估管理階層之個體經濟資源託管責任。該等資訊顯示報導個體如何取得及支用現金，包括其債務之舉借及償還、對投資者支付之現金股利或其他現金分配，以及可能影響個體流動性或償債能力之其他因素之資訊。現金流量之資訊有助於使用者了解報導個體之營運、評估其籌資及投資活動、評估其流動性或償債能力及解讀財務績效之其他資訊。

## 非由財務績效所導致之經濟資源與請求權之變動

- 1.21 報導個體之經濟資源與請求權亦可能因財務績效以外之原因（諸如發行債務或權益工具）而改變。此類變動之資訊係屬必要，俾讓使用者完整了解報導個體之經濟資源與請求權為何改變及該等變動對未來財務績效之意涵。

## 個體經濟資源使用之資訊

---

- 1.22 報導個體管理階層如何有效率且有效果地履行其使用個體經濟資源之責任之資訊有助於使用者評估管理階層對該等資源之託管責任。該等資訊亦有助於預測管理階層於未來期間有效率且有效果地使用個體經濟資源之程度。因此，該等資訊有助於評估個體未來淨現金流入之展望。
- 1.23 管理階層對使用個體經濟資源之責任之例，包括保障個體之資源不受經濟因素（諸如價格與科技變動）之不利影響及確保個體遵循適用之法令、規章及合約條款。

段 次

## 第 2 章—有用財務資訊之品質特性

簡介	2.1
有用財務資訊之品質特性	2.4
基本品質特性	2.5
攸關性	2.6
重大性	2.11
忠實表述	2.12
基本品質特性之應用	2.20
強化性品質特性	2.23
可比性	2.24
可驗證性	2.30
時效性	2.33
可了解性	2.34
強化性品質特性之應用	2.37
對有用財務報導之成本限制	2.39



## 簡介

---

- 2.1 本章所討論之有用財務資訊之品質特性，辨認對現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人以財務報告中之資訊（財務資訊）為基礎作成有關報導個體之決策時，可能最為有用之資訊類型。
- 2.2 財務報告提供報導個體之經濟資源、對報導個體之請求權，以及改變該等資源與請求權之交易及其他事項與情況之影響之資訊。（該等資訊於「觀念架構」中稱為經濟現象之資訊。）某些財務報告亦包括管理階層對報導個體之預期與策略之解釋性資料及其他類型之前瞻性資訊。
- 2.3 有用財務資訊之品質特性<sup>5</sup>適用於財務報表所提供之財務資訊，亦適用於以其他方式所提供之財務資訊。成本（此為對報導個體提供有用財務資訊能力之普遍限制）亦比照適用。惟對不同類型之資訊，應用品質特性及成本限制之考量可能不同。例如，將其應用於前瞻性資訊，可能不同於將其應用於現有經濟資源與請求權及該等資源與請求權變動之資訊。

## 有用財務資訊之品質特性

---

- 2.4 財務資訊若要有用，必須攸關且忠實表述其所意圖表述者。財務資訊若可比、可驗證、及時且可了解，則可強化其有用性。

### 基本品質特性

- 2.5 基本品質特性係攸關性及忠實表述。

### 攸關性

- 2.6 攸關之財務資訊能讓使用者所作之決策有所不同。資訊仍可能使所作之決策不同，即使某些使用者選擇不利用該等資訊或已自其他來源知悉該等資訊。
- 2.7 財務資訊若具預測價值、確認價值或兩者兼具，則能使所作之決策不同。
- 2.8 財務資訊若能作為使用者預測未來結果所採用程序之投入，則具預測價值。財務資訊無需為預測方具預測價值。具預測價值之財務資訊被使用者用於作成其本身之預測。
- 2.9 財務資訊若能提供先前評估之回饋（確認或改變），則具確認價值。

---

<sup>5</sup> 「觀念架構」全文中，「品質特性」及「成本限制」之用語係指有用財務資訊之品質特性及對有用財務資訊之成本限制。

- 2.10 財務資訊之預測價值與確認價值相互關聯。具預測價值之資訊常亦具確認價值。例如，當年度收入資訊能作為預測未來年度收入之基礎，亦能與過去年度對當年度收入所作之預測比較。該等比較之結果有助於使用者更正並改善用以作出該等先前預測之程序。

### 重大性

- 2.11 若資訊之遺漏或誤述可能影響一般用途財務報告之主要使用者（見第 1.5 段）以該等報告（其提供特定報導個體之財務資訊）為基礎所作之決策，則該等資訊係屬重大。換言之，重大性係攸關性之一個體特定層面，以與該等資訊相關之各項目於個別個體之財務報告中之性質或大小（或兩者）為基礎。因此，理事會無法明定重大性之統一量化門檻，亦無法預先決定於特定情況下何者可能為重大。

### 忠實表述

- 2.12 財務報告以文字及數字表述經濟現象。財務資訊不僅須表述攸關之現象，亦須忠實表述其所意圖表述之現象之實質，方為有用。於許多情況下，經濟現象之實質與其法律形式相同。若兩者不同，僅提供法律形式之資訊將無法忠實表述經濟現象（見第 4.59 至 4.62 段）。
- 2.13 為完美忠實表述，描述應具三項特性，即完整、中立及免於錯誤。當然，完美鮮少達成。理事會之目的係儘可能極大化該等品質。
- 2.14 完整描述包括讓使用者了解所描述現象所需之所有資訊，包括所有必要之敘述及說明。例如，一資產群組之完整描述至少包括對群組內資產性質之敘述、群組內所有資產之數值描述，以及該數值描述所代表者（例如，歷史成本或公允價值）之敘述。就某些項目而言，完整描述可能亦需說明該等項目之品質及性質、可能影響其品質及性質之因素及情況，以及用以決定數值描述之程序等重要事實。
- 2.15 中立描述係於財務資訊之選擇或表達上無偏誤。中立描述係不偏頗、不加重、不強調、不貶抑或不操縱而增加財務資訊被使用者有利或不利解讀之可能性。中立資訊並不意指無目的或對行為無影響之資訊。相反地，攸關之財務資訊（依其定義）是能讓使用者之決策有所不同。
- 2.16 中立性係由審慎性之運用所支持。審慎性係指在具不確定性之情況下作判斷時謹慎之運用。審慎性之運用意指不高估資產及收益，亦不低估負債及費損<sup>6</sup>。同樣地，審慎性之運用不允許資產或收益之低估，亦不允許負債或費損之高估。該等誤述會導致未來期間收益或費損之高估或低估。
- 2.17 審慎性之運用並不意謂對不對稱之需求，例如，相較於負債或費損之認列，對於更具說服力之證據以支持資產或收益之認列之系統性需求。此不對稱非屬有用財

<sup>6</sup> 資產、負債、收益及費損係定義於表 4.1，其係財務報表之要素。

務資訊之品質特性。儘管如此，特定「準則」可能包含不對稱之規定，若此為意圖選擇忠實表述所意圖表述者之最攸關資訊之決議結果。

- 2.18 忠實表述並不意指於所有方面皆正確。免於錯誤意指於現象之描述中沒有錯誤或遺漏，且用以產生所報導資訊之程序其選擇及適用於過程中並無錯誤。就此而言，免於錯誤並非意指所有方面皆完全正確。例如，無法判定一不可觀察價格或價值之估計值係屬正確或不正確。惟若該金額被清楚地且正確地描述為一估計值、對估計程序之性質與限制加以說明，且於選擇及適用一適當程序以發展該估計值時並未發生錯誤，則該估計值之表述為忠實。
- 2.19 當財務報告中之貨幣金額無法直接觀察而必須估計時，即產生衡量不確定性。使用合理之估計值係編製財務資訊必要之部分，若能清楚地且正確地描述並說明該等估計值，則不損及該等資訊之有用性。即使存有高度之衡量不確定性並不必然使該估計值無法提供有用資訊（見第 2.22 段）。

### 基本品質特性之應用

- 2.20 資訊若要有用，必須兼具攸關及提供其所意圖表述者之忠實表述。非攸關現象之忠實表述或攸關現象之非忠實表述，均無法協助使用者作良好決策。
- 2.21 應用基本品質特性最有效率且最有效果之程序通常如下（另須考量強化性特性及成本限制之影響，惟本例未考量之）。第一，辨認一經濟現象，其資訊對報導個體財務資訊之使用者能有用。第二，辨認該現象之最攸關之資訊類型。第三，判定該資訊是否可得且其是否能提供該經濟現象之忠實表述。若是，則滿足基本品質特性之程序到此結束；否則，將此程序重複用於次一最攸關之資訊類型。
- 2.22 於某些情況下，可能需作基本品質特性間之權衡以符合財務報導提供經濟現象之有用資訊之目的。例如，某一現象之最攸關資訊可能係高度不確定之估計值。於某些情況下，作該估計時所涉及之衡量不確定性之程度可能過高，以致該估計值是否能提供該現象之足夠忠實表述可能存有疑義。於某些該等情況下，最有用之資訊可能為該高度不確定之估計值，連同對該估計值之描述及對影響該估計值之不確定性之說明。於其他該等情況下，若該等資訊無法提供該現象之足夠忠實表述，最有用資訊可能包括稍微較不攸關但衡量不確定性較低之另一類型估計值。於有限情況下，提供有用資訊之估計值可能不存在。於該等有限情況下，提供非依賴一估計值之資訊可能係屬必要。

### 強化性品質特性

- 2.23 可比性、可驗證性、時效性及可了解性係強化資訊（該等資訊係屬攸關且提供其意圖表述者之忠實表述）之有用性之品質特性。強化性品質特性亦可能有助於判定在兩種方式中應採用何者以描述某一現象，若該兩種方式均被認為提供同等攸



關之資訊及該現象之同等忠實表述。

## 可比性

- 2.24 使用者之決策涉及於選項間作選擇，例如賣出或持有一項投資，或投資於某一或另一報導個體。因此，報導個體之資訊若能與其他個體之類似資訊相比較，或能與同一個體於另一期間或另一日期之類似資訊相比較，則較有用。
- 2.25 可比性係讓使用者能辨認並了解項目間之相似處及相異處之品質特性。可比性與其他品質特性不同，其並非與單一項目有關。比較至少須兩個項目。
- 2.26 一致性雖與可比性有關，但並不相同。一致性係指對相同項目使用相同方法，無論對一報導個體之各期間或對單一期間之各個體。可比性為目標；一致性則有助於達成該目標。
- 2.27 可比性並非統一性。資訊若為可比，相似事物必須看起來相似，而不同事物必須看起來不同。財務資訊之可比性無法藉由使不同之事物看起來相似而強化，亦無法藉由使相似事物看起來不同而強化。
- 2.28 藉由滿足基本品質特性可能達到某種程度之可比性。攸關經濟現象之忠實表述與另一報導個體相似攸關經濟現象之忠實表述應自然具備某種程度之可比性。
- 2.29 雖然單一經濟現象可以用多種方式忠實表述，惟對相同經濟現象允許替代之會計方法會削弱可比性。

## 可驗證性

- 2.30 可驗證性有助於向使用者確保資訊忠實表述其所意圖表述之經濟現象。可驗證性意指，已充分了解且獨立之不同觀察者能達成某一特定描述為忠實表述之共識（雖未必完全同意）。量化資訊無需為單一之點估計始為可驗證。某一範圍之可能金額及相關機率亦能被驗證。
- 2.31 驗證可為直接或間接。直接驗證意指透過直接觀察以驗證金額或其他表述，例如藉由盤點現金。間接驗證意指核對某一模式、公式或其他技術之輸入值，並使用相同方法重新計算產出。其例之一為，藉由核對輸入值（數量及成本）並以相同成本流動假設（例如，使用先進先出法）重新計算期末存貨，以驗證存貨之帳面金額。
- 2.32 某些說明或前瞻性財務資訊可能直至某一未來期間始能驗證（若可能）。為協助使用者決定是否要使用該等資訊，揭露基本假設、蒐集整理資訊之方法及其他支持該等資訊之因素與情況通常係屬必要。

## 時效性

- 2.33 時效性意指及時提供決策者資訊俾能影響其決策。一般而言，越舊之資訊有用性越低。惟某些資訊可能於報導期間結束日甚久以後仍持續具時效，例如因某些使用者可能需要辨認並評估趨勢。

### 可了解性

- 2.34 對資訊清楚且簡潔地分類、特性化及表達，能使其可了解。
- 2.35 某些現象係本質上複雜且無法使其易於了解。將該等現象之資訊排除於財務報告外可能使該等財務報告中之資訊較易於了解。惟該等報告將不完整，且因此可能誤導。
- 2.36 財務報告係為對商業與經濟活動具有合理了解且用心檢視及分析資訊之使用者而編製。有時，即使是具充分資訊依據且用心之使用者亦可能需尋求顧問之協助以了解複雜經濟現象之資訊。

### 強化性品質特性之應用

- 2.37 強化性品質特性應儘可能予以最大化。惟若資訊不攸關或未提供其所意圖表述者之忠實表述，該等強化性品質特性（無論個別或作為一組）無法使資訊有用。
- 2.38 強化性品質特性之應用係一反覆之程序（不遵循指定之順序）。有時，可能須削弱某一強化性品質特性以最大化另一品質特性。例如，推延適用某一新準則而造成可比性之暫時降低，以改善較長期間之攸關性或忠實表述，可能係屬值得。適當之揭露可能部分彌補不可比性。

## 對有用財務報導之成本限制

- 2.39 成本係對財務報導所能提供之資訊之普遍限制。報導財務資訊會產生成本，而報導該等資訊之效益能對該等成本之合理性提供依據，係屬重要。有若干成本及效益之類型需要考量。
- 2.40 財務資訊之提供者支應涉及蒐集、處理、驗證及傳播財務資訊之大部分投入，但使用者最終會以報酬減少之形式承擔該等成本。財務資訊之使用者亦發生分析及解讀所提供資訊之成本。若未提供所需之資訊，使用者將發生自他處取得該等資訊或估計該等資訊之額外成本。
- 2.41 報導攸關且忠實表述所意圖表述者之財務資訊，有助於使用者更有自信地作決策。此導致資本市場之更有效率運作及對整體經濟較低之資金成本。個別投資者、貸款人及其他債權人亦藉由作出更具資訊依據之決策而得到效益。惟一般用途財務報告不可能提供每一使用者認為攸關之所有資訊。
- 2.42 應用成本限制時，理事會評估報導特定資訊之效益是否能對提供及使用該等資訊

所發生之成本之合理性提供依據。當應用成本限制於制定擬議之準則時，理事會自財務資訊之提供者、使用者、查核人員、學者及其他人尋求該準則之預期效益及成本之性質及數量之資訊。於大多數之情況下，評估係以量化及質性資訊之組合為基礎。

- 2.43 由於固有之主觀性，不同個人對報導財務資訊之特定項目之成本及效益之評估將不同。因此，理事會尋求考量與一般財務報導有關（而非只與個別之報導個體有關）之成本及效益。此並不意指成本及效益之評估總能對所有個體均適用相同之報導規定之正當性提供依據。由於個體之規模不同、籌措資金方法（公開或私募）不同、使用者之需求不同或其他因素，差異可能係屬適當。

	段 次
<b>第 3 章—財務報表及報導個體</b>	
<b>財務報表</b>	<b>3.1</b>
財務報表之目的及範圍	3.2
報導期間	3.4
財務報表所採取之觀點	3.8
繼續經營假設	3.9
<b>報導個體</b>	<b>3.10</b>
合併財務報表及未合併財務報表	3.15

## 財務報表

---

- 3.1 第 1 及 2 章討論一般用途財務報告中所提供之資訊，第 3 至 8 章討論一般用途財務報表（此係一特定格式之一般用途財務報告）中所提供之資訊。財務報表<sup>7</sup>提供符合財務報表要素之定義（見表 4.1）之報導個體之經濟資源、對個體之請求權，以及該等資源與請求權之變動之資訊。

### 財務報表之目的及範圍

- 3.2 財務報表之目的係提供報導個體之資產、負債、權益、收益及費損<sup>8</sup>之資訊，該等資訊對財務報表使用者評估報導個體未來淨現金流入之展望及評估管理階層之個體經濟資源託管責任係屬有用。
- 3.3 該等資訊之提供係：
- (a) 於財務狀況表中認列資產、負債及權益；
  - (b) 於財務績效表<sup>9</sup>中認列收益及費損；及
  - (c) 於其他報表及附註中列報與揭露有關下列項目之資訊：
    - (i) 已認列之資產、負債、權益、收益及費損（見第 5.1 段），包括其性質及源自該等已認列資產及負債之風險之資訊；
    - (ii) 未認列之資產及負債（見第 5.6 段），包括其性質及源自該等資產及負債之風險之資訊；
    - (iii) 現金流量；
    - (iv) 權益請求權持有人之投入及對權益請求權持有人之分配；
    - (v) 估計所列報或揭露金額時使用之方法、假設及判斷，以及該等方法、假設及判斷之變動。

### 報導期間

- 3.4 財務報表係就一特定期間（報導期間）所編製並提供下列資訊：

---

<sup>7</sup> 「觀念架構」全文中，「財務報表」之用語係指一般用途財務報表。

<sup>8</sup> 資產、負債、權益、收益及費損係定義於表 4.1，其係財務報表之要素。

<sup>9</sup> 「觀念架構」未明定財務績效表究係由單一報表抑或由兩個報表所組成。

- (a) 於報導期間結束日或報導期間內存在之資產及負債（包括未認列之資產及負債），以及權益；及
  - (b) 報導期間之收益及費損。
- 3.5 為協助財務報表使用者辨認並評估變動及趨勢，財務報表亦提供至少前一報導期間之比較資訊。
- 3.6 可能之未來交易及其他可能之未來事項之資訊（前瞻性資訊）係包含於財務報表中，若該等資訊：
- (a) 與個體於報導期間結束日或報導期間內存在之資產或負債（包括未認列之資產或負債）或權益有關，或與個體於報導期間之收益或費損有關；且
  - (b) 對財務報表使用者係屬有用。
- 例如，若資產或負債係藉由估計未來現金流量衡量，該等估計未來現金流量之資訊可能有助於財務報表使用者了解所報導之衡量數。財務報表通常未提供其他類型之前瞻性資訊，例如管理階層對報導個體之預期及策略之解釋性資料。
- 3.7 財務報表包含報導期間結束日後發生之交易及其他事項之資訊，若提供該等資訊對符合財務報表之目的（見第3.2段）係屬必要。

## 財務報表所採取之觀點

- 3.8 財務報表提供從報導個體整體之觀點所見之交易及其他事項之資訊，而非從個體之現有或潛在之投資者、貸款人或其他債權人之任何特定群組之觀點。

## 繼續經營假設

- 3.9 財務報表通常係基於報導個體係一繼續經營之個體且於可預見之未來將持續營運之假設編製。因此，假設個體既無意圖亦無需要清算或停止營業。若有此種意圖或需要存在，則財務報表可能須按不同基礎編製，若然，財務報表描述所使用之基礎。

## 報導個體

- 3.10 報導個體係須編製或選擇編製財務報表之個體。報導個體可為單一個體或個體之部分或可由超過一個之個體所組成。報導個體不必然為法律個體。
- 3.11 有時一個體（母公司）對另一個體（子公司）具有控制。若報導個體由母公司及其子公司所組成，則該報導個體之財務報表稱為「合併財務報表」（見第3.15至

3.16 段）。若僅以母公司為報導個體，則該報導個體之財務報表稱為「未合併財務報表」（見第 3.17 至 3.18 段）。

3.12 若報導個體由兩個以上之個體所組成，但該等個體並非全以母子公司關係相連結，則該報導個體之財務報表稱為「聯合財務報表」。

3.13 判定一報導個體之適當界限可能係屬困難，若：

- (a) 該報導個體並非法律個體；且
- (b) 該報導個體並非僅由以母子公司關係相連結之法律個體所組成。

3.14 於此等情況下，判定報導個體之界限係基於報導個體財務報表之主要使用者之資訊需求。該等使用者需要忠實表述所意圖表述者之攸關資訊。忠實表述要求：

- (a) 報導個體之界限不包含一組武斷或不完整之經濟活動；
- (b) 報導個體之界限內所納入之該組經濟活動可產生中立資訊；並
- (c) 對如何判定報導個體之界限及何者構成報導個體提供描述。

## 合併財務報表及未合併財務報表

3.15 合併財務報表提供母公司及其子公司（作為單一報導個體）之資產、負債、權益、收益及費損之資訊。該等資訊對母公司現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人於評估母公司未來淨現金流入之展望時有用。此係因母公司之淨現金流入包括來自其子公司對母公司之分配，且該等分配取決於子公司之淨現金流入。

3.16 合併財務報表並非旨在提供任何特定子公司之資產、負債、權益、收益及費損之單獨資訊。子公司本身之財務報表旨在提供該等資訊。

3.17 未合併財務報表旨在提供母公司（而非其子公司）之資產、負債、權益、收益及費損之資訊。該等資訊會對母公司現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人有用，因：

- (a) 對母公司之請求權通常並未給予該請求權之持有人對子公司之請求權；及
- (b) 於某些轄區，法律上可分配予母公司之權益請求權持有人之金額取決於母公司可分配之準備。

另一方式係於合併財務報表之附註中提供僅母公司之部分或全部之資產、負債、權益、收益及費損之資訊。

3.18 未合併財務報表所提供之資訊通常不足以符合母公司現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人之資訊需求。據此，當須編製合併財務報表時，未合併財務報表

無法取代合併財務報表。儘管如此，母公司除合併財務報表外可能尚須編製或選擇編製未合併財務報表。



段 次

## 第 4 章—財務報表之要素

簡介	4.1
資產之定義	4.3
權利	4.6
產生經濟效益之可能性	4.14
控制	4.19
負債之定義	4.26
義務	4.28
移轉經濟資源	4.36
因過去事項之現時義務	4.42
資產及負債	4.48
科目單位	4.48
待履行合約	4.56
合約權利及合約義務之實質	4.59
權益之定義	4.63
收益及費損之定義	4.68



## 簡介

- 4.1 「觀念架構」定義之財務報表要素為：
- (a) 與報導個體之財務狀況有關之資產、負債及權益。
  - (b) 與報導個體之財務績效有關之收益及費損。
- 4.2 該等連結至經濟資源、請求權及經濟資源與請求權之變動（於第 1 章討論）之要素係定義於表 4.1。

表 4.1—財務報表之要素

於第 1 章討論之項目	要素	定義或描述
經濟資源	資產	因過去事項而由個體所控制之現時經濟資源。 經濟資源係指具有產生經濟效益之可能性之一項權利。
請求權	負債	個體因過去事項而須移轉經濟資源之現時義務。
	權益	對個體之資產減除其所有負債後之剩餘權利。
反映財務績效之經濟資源與請求權之變動	收益	造成權益增加之資產增加或負債減少，但不包含與權益請求權持有人之投入有關者。
	費損	造成權益減少之資產減少或負債增加，但不包含與對權益請求權持有人之分配有關者。
其他之經濟資源與請求權之變動	—	權益請求權持有人之投入及對權益請求權持有人之分配。
	—	未造成權益增加或減少之資產或負債之交換。

## 資產之定義

- 4.3 資產係指因過去事項而由個體所控制之現時經濟資源。

4.4 經濟資源係指具有產生經濟效益之可能性之一項權利。

4.5 本節討論該等定義之下列三層面：

- (a) 權利（見第 4.6 至 4.13 段）。
- (b) 產生經濟效益之可能性（見第 4.14 至 4.18 段）；及
- (c) 控制（見第 4.19 至 4.25 段）。

## 權利

4.6 具有產生經濟效益之可能性之權利有多種形式，包括：

- (a) 與另一方之義務（見第 4.39 段）相應之權利，例如：
  - (i) 收取現金之權利。
  - (ii) 收取商品或勞務之權利。
  - (iii) 以有利條款與另一方交換經濟資源之權利。此等權利包括，例如，以目前為有利之條款購買一項經濟資源之遠期合約，或購買一項經濟資源之選擇權。
  - (iv) 自另一方於特定之不確定未來事項發生時移轉經濟資源之義務（見第 4.37 段）獲益之權利。
- (b) 非與另一方之義務相應之權利，例如：
  - (i) 對實體物品之權利，例如不動產、廠房及設備或存貨。此等權利之例為使用實體物品之權利或自租賃物品之剩餘價值獲益之權利。
  - (ii) 使用智慧財產之權利。

4.7 許多權利係藉由合約、法律或類似方式而建立。例如，個體可能自擁有或租賃實體物品、自擁有債務工具或權益工具，或自擁有一項註冊專利權而取得權利。惟個體亦可能以其他方式取得權利，例如：

- (a) 藉由取得或創造非屬公共領域之技術（見第 4.22 段）；或
- (b) 透過另一方之義務，該義務之產生係因該另一方不具有以與其實務慣例、已發布之政策或特定聲明不一致之方式而作為之實際能力（見第 4.31 段）。

4.8 某些商品或勞務（例如員工服務）係被取得並立即耗用。個體取得該等商品或勞務所產生之經濟效益之權利於個體耗用該等商品或勞務前短暫地存在。

- 4.9 並非個體之所有權利均為其資產—權利必須具有為該個體產生所有其他方可得經濟效益以外之經濟效益之可能性（見第 4.14 至 4.18 段）且由該個體所控制（見第 4.19 至 4.25 段），方為其資產。例如，所有各方皆無需重大成本即可得之權利（例如對諸如土地之公共通行權或屬公共領域之技術等公共財取用之權利），通常並非持有該等權利之個體之資產。
- 4.10 個體無法具有自本身取得經濟效益之權利。因此：
- (a) 個體再買回並持有其所發行之債務工具或權益工具（例如庫藏股）非屬該個體之經濟資源；及
  - (b) 若報導個體係由超過一個法律個體所組成，其中一個法律個體所發行且被其中另一法律個體所持有之債務工具或權益工具，非屬該報導個體之經濟資源。
- 4.11 原則上，個體之每一權利係單獨之資產。惟就會計目的而言，相關之權利常作為係單一資產之單一科目單位處理（見第 4.48 至 4.55 段）。例如一實體物品之法定所有權可能產生若干權利，包括：
- (a) 使用該物品之權利；
  - (b) 銷售該物品權利之權利；
  - (c) 質押該物品權利之權利；及
  - (d) 未列於(a)至(c)之其他權利。
- 4.12 於許多情況下，一實體物品之法定所有權所產生之一組權利係以單一資產作會計處理。理論上，經濟資源係該組權利而非該實體物品。儘管如此，將該組權利描述為該實體物品常能以最簡潔且可了解之方式提供該等權利之忠實表述。
- 4.13 於某些情況下，權利是否存在並不確定。例如一個體與另一方可能對該個體是否有權自該另一方收取經濟資源有爭議。於該存在不確定性消除前（例如藉由法院裁判），該個體是否具有權利且因此資產是否存在並不確定（第 5.14 段討論存在係不確定之資產之認列）。

## 產生經濟效益之可能性

- 4.14 經濟資源係指具有產生經濟效益之可能性之一項權利。對於該可能性之存在，無需確定（甚或無需很可能）該權利將產生經濟效益。僅須該權利已存在且於至少一個情況下將為個體產生所有其他方可得經濟效益以外之經濟效益。
- 4.15 權利可能符合經濟資源之定義且因此可能為資產，即使其將產生經濟效益之可能性為低。儘管如此，低可能性可能影響提供該資產之何種資訊及如何提供該資訊

之決定，包括該資產是否認列（見第 5.15 至 5.17 段）及如何衡量之決定。

4.16 經濟資源可能藉由使個體有權或能從事（例如）下列一個或多個事項而為該個體產生經濟效益：

- (a) 收取合約現金流量或另一經濟資源；
- (b) 以有利條款與另一方交換經濟資源；
- (c) 藉由諸如下列方式產生現金流入或避免現金流出：
  - (i) 單獨使用該經濟資源或與其他經濟資源結合使用以製造商品或提供勞務；
  - (ii) 使用經濟資源以提升其他經濟資源之價值；或
  - (iii) 將經濟資源出租予另一方；
- (d) 藉由銷售經濟資源收取現金或其他經濟資源；或
- (e) 藉由移轉經濟資源消滅負債。

4.17 雖然經濟資源之價值源自其產生未來經濟效益之現時可能性，惟經濟資源係包含該可能性之現時權利，而非該權利可能產生之未來經濟效益。例如，購入選擇權之價值源自透過於未來日期行使選擇權而產生經濟效益之可能性。惟經濟資源係現時權利—於未來日期行使選擇權之權利。經濟資源並非行使選擇權時持有人將收取之未來經濟效益。

4.18 支出之發生與資產之取得間具有緊密關聯，但兩者不必然同時發生。因此，當個體發生支出，雖可能提供個體已追求未來經濟效益之證據，但並未提供個體已取得一資產之決定性證明。同樣地，沒有相關之支出，並不能排除一項目符合資產之定義。資產可包括諸如政府免費給與個體之權利或另一方贈與個體之權利。

## 控制

4.19 控制將經濟資源連結至個體。評估控制是否存在有助於辨認個體作會計處理之經濟資源。例如，個體可能控制不動產之一比例份額，而對該不動產整體之所有權所產生之權利不具控制。於此等情況下，個體之資產係其所控制之不動產份額，而非其未控制之不動產整體之所有權所產生之權利。

4.20 若個體具有主導經濟資源之使用並取得可能自其流入之經濟效益之現時能力，則個體控制該經濟資源。控制包括防止其他方主導經濟資源之使用並防止其他方取得可能自其流入之經濟效益之現時能力。因此，若一方控制某一經濟資源，沒有其他方控制該資源。

- 4.21 若個體具有於其活動中調度某一經濟資源之權利或允許另一方於該另一方之活動中調度該經濟資源之權利，則個體具有主導該經濟資源之使用之現時能力。
- 4.22 對經濟資源之控制通常源自執行法定權利之能力。惟個體若有其他方式確保該個體（且沒有其他方）具有主導該經濟資源之使用並取得可能自其流入之效益之現時能力，亦可產生控制。例如，若個體可取用非屬公共領域之技術且具有維持該技術秘密性之現時能力，則個體可控制使用該技術之權利，即使該技術未受註冊專利權所保護。
- 4.23 就個體控制經濟資源而言，來自該資源之未來經濟效益必須直接或間接流入該個體而非另一方。此控制之層面並不意謂個體可確保該資源於所有情況下將產生經濟效益，而係意指若該資源產生經濟效益，個體係將直接或間接取得該等效益之一方。
- 4.24 具有對經濟資源所產生之經濟效益金額之重大變異之暴險可能顯示個體控制該資源。惟此僅係於整體評估控制是否存在時應考量之一項因素。
- 4.25 一方（主理人）有時聘請另一方（代理人）代表主理人或為主理人之利益而行動。例如主理人可能聘請代理人為主理人所控制之產品安排銷售。若代理人保管主理人所控制之經濟資源，該經濟資源非屬代理人之資產。再者，若代理人具有將主理人所控制之經濟資源移轉予第三方之義務，該義務非屬代理人之負債，因將被移轉之經濟資源係主理人而非代理人之經濟資源。

## 負債之定義

---

- 4.26 負債係指個體因過去事項而須移轉經濟資源之現時義務。
- 4.27 對於負債之存在，必須滿足下列三項條件：
- (a) 個體具有義務（見第 4.28 至 4.35 段）；
  - (b) 該義務係移轉經濟資源（見第 4.36 至 4.41 段）；及
  - (c) 該義務係因過去事項而存在之現時義務（見第 4.42 至 4.47 段）。

## 義務

- 4.28 負債之第一項條件為個體具有義務。
- 4.29 義務係指個體不具有實際能力避免之職責或責任。義務必然係欠另一方（或數方）。該另一方（或數方）可能係一個人或另一個體、一群人或其他數個個體，或社會大眾。惟並不需要明確辨識被欠之另一方（或數方）。

- 4.30 若一方具有移轉經濟資源之義務，則另一方（或數方）具有收取經濟資源之權利。惟一方須認列負債並以特定金額衡量該負債之規定並不意謂該另一方（或數方）必須認列一資產或以相同金額衡量該資產。例如，特定準則可能對一方之負債與該另一方（或數方）之相應資產有不同之認列條件或衡量規定，若該等不同之條件與規定係基於意圖選擇最攸關之資訊以忠實表述其所意圖表述者之決議。
- 4.31 許多義務係藉由合約、法律或類似方式而建立，且被欠之一方（或數方）在法律上可執行。惟義務亦可源自個體之實務慣例、已發布之政策或特定聲明，若個體不具有以與該等慣例、政策或聲明不一致之方式而作為之實際能力。於此等情況下所產生之義務有時稱為「推定義務」。
- 4.32 於某些情況下，個體移轉經濟資源之職責或責任取決於個體本身可能採取之特定未來行動。此等行動可能包括於特定未來日期營運特定業務或在特定市場營運，或行使合約中之特定選擇權。於此等情況下，若個體不具有避免採取該行動之實際能力，則個體具有義務。
- 4.33 按繼續經營基礎編製個體之財務報表係屬適當之結論亦意謂個體不具有避免僅能藉由清算或停業始可避免之移轉之實際能力之結論。
- 4.34 用以評估個體是否具有避免移轉經濟資源之實際能力之因素可能取決於該個體之職責或責任之性質。例如於某些情況下，若個體為避免移轉所可採取之任何行動將具有比移轉本身更重大不利之經濟後果，則個體可能不具有避免移轉之實際能力。惟移轉之意圖或移轉之高度可能性均非作出個體不具有避免移轉之實際能力之結論之充分理由。
- 4.35 於某些情況下，義務是否存在並不確定。例如若另一方就其所宣稱某一個體之不當行為尋求補償，該行為是否發生、是否係該個體所為或法令如何適用可能係不確定。於該存在不確定性消除前（例如藉由法院裁判），該個體是否對尋求補償之一方具有義務並不確定且因此負債是否存在並不確定（第 5.14 段討論存在係不確定之負債之認列）。

## 移轉經濟資源

- 4.36 負債之第二項條件為該義務係移轉經濟資源。
- 4.37 為滿足此條件，義務必須具有使個體須移轉經濟資源予另一方（或數方）之可能性。對於該可能性之存在，無需確定（甚或無需很可能）個體將須移轉經濟資源—例如該移轉可能僅於特定之不確定未來事項發生時始為必須。僅須該義務已存在且於至少一個情況下個體將須移轉經濟資源。
- 4.38 義務可能符合負債之定義，即使移轉經濟資源之可能性為低。儘管如此，低可能

性可能影響提供該負債之何種資訊及如何提供該資訊之決定，包括該負債是否認列（見第 5.15 至 5.17 段）及如何衡量之決定。

4.39 移轉經濟資源之義務包括，例如：

- (a) 支付現金之義務。
- (b) 交付商品或提供勞務之義務。
- (c) 以不利條款與另一方交換經濟資源之義務。該等義務包括，例如以目前為不利之條款銷售經濟資源之遠期合約，或使另一方有權自個體購買經濟資源之選擇權。
- (d) 若特定之不確定未來事項發生時移轉經濟資源之義務。
- (e) 發行金融工具之義務，若該金融工具將使個體負有移轉經濟資源之義務。

4.40 個體有時決定採取（例如）下列作為，而非移轉經濟資源予有權收取該資源之一方以履行義務：

- (a) 藉由協商義務之解除而清償該義務；
- (b) 移轉該義務予第三方；或
- (c) 藉由達成新交易而以另一義務取代該移轉經濟資源之義務。

4.41 於第 4.40 段所述之情況中，個體具有移轉經濟資源之義務直至其已清償、移轉或取代該義務。

## 因過去事項之現時義務

4.42 負債之第三項條件為義務係因過去事項而存在之現時義務。

4.43 僅於符合下列條件時，始因過去事項而存在一現時義務：

- (a) 個體已取得經濟效益或採取行動；且
- (b) 因此，個體將或可能須移轉經濟資源（倘若未取得經濟效益或未採取行動則無須移轉者）。

4.44 所取得之經濟效益可能包括，例如商品或勞務。所採取之行動可能包括，例如經營特定業務或於特定市場營運。若係隨時間逐步取得經濟效益或採取行動，則所產生之現時義務可能隨時間累計。

4.45 若新法律已立法通過，僅於新法律適用於取得經濟效益或採取行動，而個體因此



將或可能須移轉經濟資源（倘若未取得經濟效益或未採取行動則無須移轉者）時，始產生現時義務。法律之立法通過本身不足以賦予個體現時義務。同樣地，第 4.31 段所提及之個體實務慣例、已發布之政策或特定聲明，僅於其適用於取得經濟效益或採取行動，而個體因此將或可能須移轉經濟資源（倘若未取得經濟效益或未採取行動則無須移轉者）時，始產生現時義務。

- 4.46 即使經濟資源之移轉於未來某一時點前無法被執行，現時義務仍可存在。例如，即使合約於一未來日期前並不要求給付，支付現金之合約負債可能現在即已存在。同樣地，即使交易對方於一未來日期前無法要求個體執行工作，個體於該未來日期執行工作之合約義務可能現在即已存在。
- 4.47 個體尚未具有移轉經濟資源之現時義務，若其尚未滿足第 4.43 段之條件，亦即，若其尚未取得經濟效益或尚未採取行動且個體因此尚未將或可能須移轉經濟資源（倘若已取得經濟效益或採取行動則個體將或可能須移轉者）。例如，若個體簽訂支付員工薪資以換得收取員工服務之合約，於個體收取員工服務前，其不具有支付薪資之現時義務。合約於此之前係待履行一個體具有以未來薪資換得未來員工服務之合併權利及義務（見第 4.56 至 4.58 段）。

## 資產及負債

### 科目單位

- 4.48 科目單位係指認列條件及衡量觀念所適用之權利或權利群組、義務或義務群組，或權利與義務之群組。
- 4.49 考量認列條件及衡量觀念如何適用於資產或負債及相關收益與費損時，需對該資產或負債選擇科目單位。於某些情況下，對認列選擇一科目單位並對衡量選擇另一科目單位，可能係屬適當。例如，合約有時可能被個別認列但作為合約組合之一部分而衡量。就表達與揭露而言，資產、負債、收益及費損可能須彙總或區分為組成部分。
- 4.50 若個體移轉一資產之部分或一負債之部分，科目單位可能於該時點改變，俾使已移轉組成部分與所保留組成部分成為分別之科目單位（見第 5.26 至 5.33 段）。
- 4.51 科目單位之選擇係為提供有用資訊，此意謂：
- (a) 所提供之資產或負債及相關收益與費損之資訊須為攸關。若一組權利及義務具下列例舉之情況，則相較於將每一權利或義務按不同之單獨科目單位處理，將該等權利與義務之群組按單一科目單位處理可能提供更攸關之資訊：
- (i) 無法或不太可能為分別之交易之標的；

- (ii) 無法或不太可能以不同型態失效；
  - (iii) 具有相似之經濟特性及風險且因此可能對個體之未來淨現金流入或淨現金流出之展望有類似之意涵；或
  - (iv) 於個體為產生現金流量而經營之經營活動中一起使用，並依據該等權利及義務相互依存之未來現金流量估計值予以衡量。
- (b) 所提供之資產或負債及相關收益與費損之資訊須忠實表述其所源自之交易或其他事項之實質。因此，將源自不同來源之權利或義務按單一科目單位處理，或分離源自單一來源之權利或義務可能係屬必要（見第 4.62 段）。同樣地，為忠實表述非相關之權利及義務，將其分別認列及衡量可能係屬必要。

4.52 如同成本限制其他財務報導之決策，其亦限制科目單位之選擇。因此，於選擇科目單位時，考量選擇該科目單位所提供予財務報表使用者之資訊之效益是否可能對提供及使用該等資訊之成本之合理性提供依據，係屬重要。一般而言，與認列及衡量資產、負債、收益及費損相關成本係隨科目單位規模之減小而增加。因此，一般而言，僅於所產生之資訊更為有用且效益超過成本時，始將源自相同來源之權利或義務分離。

4.53 有時，權利及義務係源自相同來源。例如，某些合約對各方建立權利及義務二者。若該等權利及義務係相互依存且無法分離，則其構成單一不可分離之資產或負債並因此形成單一科目單位。例如待履行合約即屬此種情況（見第 4.57 段）。相反地，若權利可與義務分離，則將權利與義務分別歸集而導致一項或多項之單獨資產及單獨負債之辨認，有時可能係屬適當。於其他情況下，將可分離之權利及義務歸集為單一科目單位並按單一資產或單一負債處理可能較為適當。

4.54 將一組權利及義務按單一科目單位處理不同於將資產及負債互抵（見第 7.10 段）。

4.55 可能之科目單位包括：

- (a) 個別權利或個別義務；
- (b) 源自單一來源（例如，合約）之所有權利、所有義務或所有權利與所有義務；
- (c) 該等權利及/或義務之子群組—例如，對不動產、廠房及設備項目之權利之子群組，其耐用年限及耗用型態與對該項目之其他權利不同者；
- (d) 源自類似項目之組合之一組權利及/或義務；
- (e) 源自非類似項目之組合之一組權利及/或義務—例如，將於單一交易中處分之資產及負債組合；及
- (f) 項目之組合中之一風險暴險—若項目之組合受一共同風險影響，該組合之會

計處理之某些層面可能聚焦於該組合中彙總之對該風險暴險。

## 待履行合約

- 4.56 待履行合約係指同等未履行之合約或合約之一部分，同等未履行係指雙方皆尚未履行任何義務，或雙方均已部分履行義務至同等程度。
- 4.57 待履行合約建立交換經濟資源之合併權利及義務。該權利及義務係相互依存且無法分離。因此，該合併權利及義務構成單一資產或負債。若交換之條款目前為有利，則個體具有資產；若交換之條款目前為不利，則個體具有負債。此一資產或負債是否納入財務報表中取決於該資產或負債之認列條件（見第 5 章）及所選擇之衡量基礎（見第 6 章），包括該合約是否屬虧損性之測試（如適用時）。
- 4.58 在任一方依合約履行其義務之範圍內，該合約不再為待履行。若報導個體依合約先履行，該履約係屬將報導個體交換經濟資源之權利及義務改變為收取經濟資源之權利之事項，該權利即為資產。若另一方先履行，該履約係屬將報導個體交換經濟資源之權利及義務改變為移轉經濟資源之義務之事項，該義務即為負債。

## 合約權利及合約義務之實質

- 4.59 合約條款對屬該合約之一方之個體產生權利及義務。為忠實表述該等權利或義務，財務報表係報導其實質（見第 2.12 段）。於某些情況下，該等權利及義務之實質從合約之法律形式係明顯可知。於其他情況下，則須分析一合約或一組或一系列合約之條款以辨認該等權利及義務之實質。
- 4.60 合約中之所有條款（不論明確或隱含）均應納入考量，除非其不具實質。隱含之條款可能包括，例如法規所加諸之義務，諸如對簽訂合約以銷售商品予客戶之個體所加諸之法定保固義務。
- 4.61 不具實質之條款不予考量。若條款對於合約之經濟後果不具可辨識之影響，其不具實質。不具實質之條款可能包括，例如：
- (a) 對任一方皆無約束力之條款；或
  - (b) 持有人於任何情況下將不具有行使之實際能力之權利（包括選擇權）。
- 4.62 一組或一系列合約可能達成或旨在達成某一整體商業效果。為報導該等合約之實質，將源自該組或該系列合約之權利及義務按單一科目單位處理可能係屬必要。例如，若一合約之權利或義務僅係抵銷與同一交易對方同時簽訂之另一合約之所有權利或義務，則合併效果係該二合約並未產生權利或義務。相反地，若單一合約產生兩組以上權利或義務（原可透過兩個以上之單獨合約所產生），為忠實表

述該等權利及義務，個體可能需對每一組作會計處理，猶如其源自分別之單獨合約（見第 4.48 至 4.55 段）。

## 權益之定義

---

- 4.63 權益係指對個體之資產減除其所有負債後之剩餘權利。
- 4.64 權益請求權係指對個體之資產減除其所有負債後之剩餘權利之請求權。換言之，其係不符合負債定義之對個體之請求權。此等請求權可能係藉由合約、法律或類似方式而建立，其包括下列項目（在其不符合負債定義之範圍內）：
- (a) 個體發行之各種類型之股份；及
  - (b) 個體發行另一權益請求權之某些義務。
- 4.65 不同類別之權益請求權，諸如普通股及特別股，可能授予其持有人不同之權利，例如自個體收取下列項目之部分或全部之權利：
- (a) 股利，若個體決定支付股利予合格之持有人；
  - (b) 來自滿足權益請求權之款項，無論於清算時全部滿足，或於其他時點部分滿足；或
  - (c) 其他權益請求權。
- 4.66 有時，法令或其他規定影響權益之特定組成部分，諸如股本或保留盈餘。例如，某些該等規定要求個體僅於具有足夠之準備（該等規定所明定係可分配者）時，始得對權益請求權之持有人作分配。
- 4.67 經營活動常由諸如獨資、合夥、信託及各式各樣類型之政府事業等個體所進行。該等個體之法律及監管架構常與適用於公司個體之架構不同。例如，對分配予對該等個體權益請求權持有人之限制，即使有亦可能很少。儘管如此，「觀念架構」第 4.63 段中權益之定義適用於所有報導個體。

## 收益及費損之定義

---

- 4.68 收益係指造成權益增加之資產增加或負債減少，但不包含與權益請求權持有人之投入有關者。
- 4.69 費損係指造成權益減少之資產減少或負債增加，但不包含與對權益請求權持有人之分配有關者。
- 4.70 依收益及費損之定義，權益請求權持有人之投入並非收益，對權益請求權持有人

之分配並非費損。

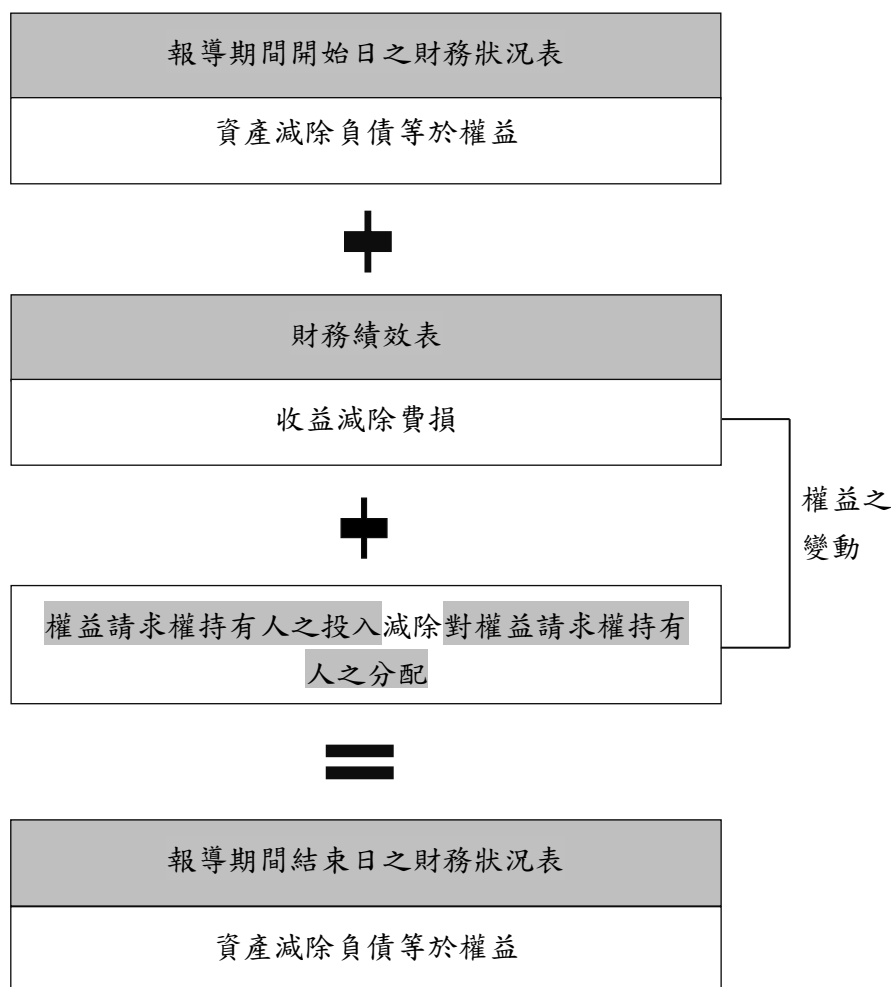
- 4.71 收益及費損係與個體財務績效有關之財務報表要素。財務報表使用者需要個體之財務狀況及其財務績效之資訊。因此，儘管收益及費損係以資產及負債之變動作定義，收益及費損之資訊係與資產及負債之資訊同等重要。
- 4.72 不同交易及其他事項產生具有不同特性之收益及費損。就具有不同特性之收益及費損分別提供資訊有助於財務報表使用者了解個體之財務績效（見第 7.14 至 7.19 段）。

	段 次
<b>第 5 章—認列及除列</b>	
<b>認列程序</b>	<b>5.1</b>
<b>認列條件</b>	<b>5.6</b>
<b>攸關性</b>	<b>5.12</b>
存在不確定性	5.14
經濟效益流入或流出之低可能性	5.15
<b>忠實表述</b>	<b>5.18</b>
衡量不確定性	5.19
其他因素	5.24
<b>除列</b>	<b>5.26</b>

## 認列程序

- 5.1 認列係指捕捉符合一財務報表要素（資產、負債、權益、收益或費損）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。認列涉及於該等報表之一報表中以文字及貨幣金額描述該項目（單獨或與其他項目彙總），並將該金額計入該報表之一項或多項總計中。資產、負債或權益認列於財務狀況表之金額稱為其「帳面金額」。
- 5.2 財務狀況表及財務績效表於各結構性彙總（其旨在使財務資訊可比及可了解）中描述個體所認列之資產、負債、權益、收益及費損。該等彙總之結構之一重要特性為將報表所認列之金額納入連結報表所認列項目之總計或小計（如適用時）中。
- 5.3 認列連結各要素、財務狀況表及財務績效表如下（見圖 5.1）：
- (a) 於報導期間開始日及結束日之財務狀況表，資產總額減除負債總額等於權益總額；及
  - (b) 報導期間內所認列之權益變動包含：
    - (i) 認列於財務績效表之收益減除費損；加上
    - (ii) 權益請求權持有人之投入，減除對權益請求權持有人之分配。
- 5.4 各報表因一項目（或其帳面金額之變動）之認列須有一個或多個其他項目（或一個或多個其他項目之帳面金額之變動）之認列或除列而連結。例如：
- (a) 收益之認列係隨下列事項同時發生：
    - (i) 資產之原始認列或資產帳面金額之增加；或
    - (ii) 負債之除列或負債帳面金額之減少。
  - (b) 費損之認列係隨下列事項同時發生：
    - (i) 負債之原始認列或負債帳面金額之增加；或
    - (ii) 資產之除列或資產帳面金額之減少。

圖 5.1：認列如何連結財務報表要素



- 5.5 源自交易或其他事項之資產或負債之原始認列可能導致同時認列收益及相關費損二者。例如，以現金銷售商品導致認列收益（從一項資產—現金之認列）及費損（從另一項資產—所售商品之除列）二者。收益及相關費損之同時認列有時被稱為成本與收益配合。當配合係源自認列資產及負債之變動時，「觀念架構」中之觀念之應用導致此配合。惟成本與收益配合並非「觀念架構」之目的。「觀念架構」不允許於財務狀況表中認列不符合資產、負債或權益之定義之項目。

## 認列條件

- 5.6 僅有符合資產、負債或權益定義之項目被認列於財務狀況表中。同樣地，僅有符合收益或費損定義之項目被認列於財務績效表中。惟並非符合該等要素其中之一要素之定義之所有項目皆被認列。
- 5.7 不認列符合一要素之定義之項目使財務狀況表及財務績效表較不完整，且會將有用資訊排除於財務報表外。另一方面，於某些情況下認列符合一要素之定義之某些項目將不會提供有用資訊。僅於認列資產或負債及任何所導致之收益、費損或



權益變動提供有用資訊予財務報表使用者時，始認列該資產或負債，亦即提供：

- (a) 該資產或負債及任何所導致之收益、費損或權益變動之攸關資訊（見第 5.12 至 5.17 段）；及
- (b) 該資產或負債及任何所導致之收益、費損或權益變動之忠實表述（見第 5.18 至 5.25 段）。

5.8 如同成本限制其他財務報導之決策，其亦限制認列之決策。認列資產或負債具有成本。財務報表編製者於取得資產或負債之攸關衡量數時發生成本。財務報表使用者亦於分析及解讀所提供資訊時發生成本。一資產或負債被認列，若藉由認列所提供予財務報表使用者之資訊之效益可能對提供及使用該等資訊之成本之合理性提供依據。於某些情況下，認列之成本可能超過其效益。

5.9 對資產或負債之認列何時將提供成本不超過效益之有用資訊予財務報表使用者，精確地定義係屬不可能。何者係對使用者有用之資訊取決於項目及事實與情況。因此，於決定是否認列一項目時須經判斷，且因此認列規定可能需於「準則」間及「準則」內變動。

5.10 於作認列之決策時，考量倘若不認列一資產或負債所將給予之資訊，係屬重要。例如，發生支出時若不認列資產，則認列費損。隨時間經過認列費損可能於某些情況下提供有用資訊，例如，讓財務報表使用者能辨認趨勢之資訊。

5.11 即使不認列符合資產或負債定義之項目，個體可能需於附註中提供該項目之資訊。考量如何使該等資訊充分地顯現，以彌補財務狀況表及財務績效表（如適用時）所提供之結構性彙總缺少該項目，係屬重要。

## 攸關性

5.12 資產、負債、權益、收益及費損之資訊對財務報表使用者係屬攸關。惟認列一特定資產或負債及任何所導致之收益、費損或權益之變動可能不必然提供攸關資訊。下列即可能屬此種情況，例如：

- (a) 資產或負債是否存在並不確定（見第 5.14 段）；或
- (b) 資產或負債存在，惟經濟效益流入或流出之可能性為低（見第 5.15 至 5.17 段）。

5.13 存在第 5.12 段所述之一項或兩項因素並不自動導致認列所提供之資訊缺乏攸關性之結論。此外，除第 5.12 段所述者外之因素亦可能影響結論。認列是否提供攸關資訊可能係由綜合各種因素（而非任何單一因素）所判定。

## 存在不確定性

5.14 第 4.13 及 4.35 段討論資產或負債是否存在並不確定之情況。於某些情況下，該不確定性（可能與經濟效益流入或流出之低可能性及極廣範圍之可能結果結合）可能意謂資產或負債之認列（須以單一金額衡量）將不會提供攸關資訊。不論資產或負債是否認列，可能需於財務報表中提供與其相關之不確定性之解釋性資訊。

### 經濟效益流入或流出之低可能性

5.15 即使經濟效益流入或流出之可能性為低，資產或負債仍可存在（見第 4.15 及 4.38 段）。

5.16 若經濟效益流入或流出之可能性為低，資產或負債之最攸關資訊可能係可能流入或流出之大小、其可能時點及影響其發生可能性之因素之資訊。該等資訊之通常位置係於附註中。

5.17 即使經濟效益流入或流出之可能性為低，資產或負債之認列可能提供超過第 5.16 段所述資訊之攸關資訊。是否為此情況可能取決於各種因素。例如：

- (a) 若資產或負債於按市場條款之交換交易中取得或發生，其成本通常反映經濟效益流入或流出之可能性。因此，該成本可能係攸關資訊且通常輕易可得。再者，不認列該資產或負債將導致於該交換時認列費損或收益，此可能非屬該交易之忠實表述（見第 5.25 段(a)）。
- (b) 若資產或負債源自非屬交換交易之事項，該資產或負債之認列通常導致收益或費損之認列。若僅有低可能性該資產或負債將導致經濟效益流入或流出，財務報表使用者可能不將資產與收益或負債與費損之認列視為提供攸關資訊。

### 忠實表述

5.18 若特定資產或負債之認列不僅提供該資產或負債及任何所導致之收益、費損或權益變動之攸關資訊，亦提供其忠實表述，該認列係屬適當。是否能提供忠實表述可能受與該資產或負債相關之衡量不確定性之程度或其他因素影響。

### 衡量不確定性

5.19 個體須對將認列之資產或負債作衡量。於許多情況下，須估計此等衡量數且因此受衡量不確定性之影響。如第 2.19 段所述，使用合理之估計值係編製財務報表資訊必要之部分，若能清楚地且正確地描述並說明該等估計值，則不損及該等資訊之有用性。即使存有高度之衡量不確定性並不必然使該估計值無法提供有用資訊。

5.20 於某些情況下，估計資產或負債之衡量數時所涉及之不確定性之程度可能過高，以致該估計值是否能提供該資產或負債及任何所導致之收益、費損或權益之變動

之足夠忠實表述可能存有疑義。衡量不確定性之程度可能過高，若例如估計該資產或負債之衡量數之唯一方法係藉由使用現金流量基礎衡量技術，且存在下列一個或多個情況：

- (a) 可能結果之範圍極廣且每一結果之可能性極難估計。
- (b) 該衡量數對不同結果之可能性之估計之些微變動極敏感。例如，若未來現金流入或流出發生之可能性極低，但若該等現金流入或流出發生則其金額將極大。
- (c) 衡量資產或負債須作極困難或極主觀之現金流量（其不完全與所衡量之資產或負債有關）分配。

5.21 於某些第 5.20 段所述之情況下，最有用之資訊可能為依賴高度不確定之估計值之衡量數，連同對該估計值之描述及對影響該估計值之不確定性之說明。若該衡量數係資產或負債之最攸關衡量數，即特別可能屬此種情況。於其他情況下，若該資訊無法提供資產或負債及任何所導致之收益、費損或權益變動之足夠忠實表述，最有用之資訊可能為稍微較不攸關但衡量不確定性較低之不同衡量數（連同任何必要描述及說明）。

5.22 於有限情況下，某一資產或負債之所有可得（或可取得）之攸關衡量數可能受過高衡量不確定性影響，以致該等衡量數中無一能提供該資產或負債（及任何所導致之收益、費損或權益變動）之有用資訊，即使該衡量數連同對產生該衡量數時所作估計值之描述及對影響該等估計值之不確定性之說明。於該等有限情況下，該資產或負債將不予認列。

5.23 不論資產或負債是否認列，該資產或負債之忠實表述可能需包含不確定性之解釋性資訊，此不確定性與該資產或負債之存在或衡量相關，或與其結果（該資產或負債最終將產生之任何經濟效益流入或流出之金額或時點）相關（見第 6.60 至 6.62 段）。

## 其他因素

5.24 所認列之資產、負債、權益、收益或費損之忠實表述不僅涉及該項目之認列，亦涉及該項目之衡量及該項目之資訊之表達與揭露。（見第 6 至 7 章）。

5.25 因此，當評估資產或負債之認列是否能提供該資產或負債之忠實表述時，不僅須考量該資產或負債於財務狀況表中之描述及衡量，亦須考量：

- (a) 所導致之收益、費損及權益變動之描述。例如，若個體以交換對價取得一項資產，不認列該資產將導致認列費損並將減少個體之利潤或權益。於某些情況下，例如，若個體未立即耗用該資產，該結果會提供該個體之財務狀況已惡化之誤導表述。

- (b) 相關資產及負債是否認列。若該等相關資產及負債未認列，則認列可能引發認列不一致（會計配比不當）。此可能無法提供產生該資產或負債之交易或其他事項整體影響之可了解或忠實表述，即使於附註中提供解釋性資訊。
- (c) 該資產或負債及所導致之收益、費損或權益變動之表達與揭露。完整描述包括讓財務報表使用者了解所描述經濟現象所需之所有資訊，包括所有必要之描述及說明。因此，相關資訊之表達與揭露能使所認列之金額成為資產、負債、權益、收益或費損之忠實表述之一部分。

## 除列

---

5.26 除列係指將一項已認列資產或負債之全部或部分自個體之財務狀況表中移除。除列通常於該項目不再符合資產或負債之定義時發生：

- (a) 就資產而言，除列通常於個體喪失對該已認列資產之全部或部分之控制時發生；及
- (b) 就負債而言，除列通常於個體對該已認列負債之全部或部分不再具有現時義務時發生。

5.27 除列之會計規定旨在忠實表述下列兩者：

- (a) 於導致除列之交易或其他事項後所保留之任何資產或負債（包含作為該交易或其他事項之一部分而取得、發生或創造之資產或負債）；及
- (b) 因該交易或其他事項，個體之資產及負債之變動。

5.28 第 5.27 段所述之目標通常藉由下列方式達成：

- (a) 除列已到期或已耗用、已收取、已履行或已移轉之任何資產或負債，並認列任何所導致之收益及費損。於本章其他部分，「已移轉組成部分」一詞係指所有該等資產及負債；
- (b) 持續認列所保留之資產或負債，稱為「所保留組成部分」（若有時）。該所保留組成部分成為與已移轉組成部分分離之科目單位。據此，不因已移轉組成部分之除列而就所保留組成部分認列收益或費損，除非除列導致適用於所保留組成部分之衡量規定之變動；及
- (c) 適用下列一項或多項程序，若其對達成第 5.27 段所述之一項或兩項目標係屬必要：
  - (i) 於財務狀況表單獨列報任何所保留組成部分；
  - (ii) 於財務績效表單獨列報因已移轉組成部分之除列所認列之任何收益及費

損；或

(iii) 提供解釋性資訊。

5.29 於某些情況下，個體可能看似移轉某一資產或負債，惟該資產或負債可能仍為該個體之資產或負債。例如：

- (a) 若個體外觀上已移轉一資產，但保留對該資產可能產生之經濟效益金額之重大正或負變異之暴險，此有時顯示該個體可能持續控制該資產（見第 4.24 段）；或
- (b) 若個體已移轉一資產予以代理人身分持有該資產之另一方，移轉人仍控制該資產（見第 4.25 段）。

5.30 於第 5.29 段所述之情況下，該資產或負債之除列並非適當，因其將無法達成第 5.27 段所述之兩項目標之任何一項。

5.31 當個體不再持有已移轉組成部分時，已移轉組成部分之除列忠實表述該事實。惟於某些該等情況下，即使由第 5.28 段(c)所述之一項或多項程序所支持，除列可能無法忠實表述一交易或其他事項改變個體之資產或負債之程度。於該等情況下，已移轉組成部分之除列可能暗示個體財務狀況之改變較其實際之改變更為顯著。前述情況可能發生，例如：

- (a) 若個體已移轉一資產，且同時簽訂另一導致再取得該資產之現時權利或現時義務之交易。該等現時權利或現時義務可能源自，例如，遠期合約、發行賣權，或買入買權。
- (b) 若個體已保留對該個體不再控制之已移轉組成部分可能產生之經濟效益金額之重大正或負變異之暴險。

5.32 若除列不足以達成第 5.27 段所述之兩項目標，即使由第 5.28 段(c)所述之一項或多項程序所支持，該兩項目標有時可能藉由持續認列已移轉組成部分而達成。此種情況具有下列結果：

- (a) 不因交易或其他事項而就所保留組成部分或已移轉組成部分認列收益或費損。
- (b) 移轉資產（或負債）時所收取（或支付）之價款係按所收取（或給予）之借款（或放款）處理；及
- (c) 為描述個體不再具有任何源自所移轉組成部分之權利或義務之事實，已移轉組成部分於財務狀況表之單獨表達或解釋性資訊之提供係屬必要。同樣地，於移轉後提供源自已移轉組成部分之收益或費損之資訊，可能係屬必要。

- 5.33 產生除列疑義之一情況為合約以減少或消除現有權利或義務之方式修改時。於決定如何處理合約修改時，須考量哪一科目單位提供財務報表使用者該修改後所保留之資產及負債之最有用資訊，以及該修改如何改變個體之資產及負債之最有用資訊：
- (a) 若合約修改僅消除現有權利或義務，於決定是否除列該等權利或義務時考量第 5.26 至 5.32 段之討論。
  - (b) 若合約修改僅增加新權利或義務，須決定所增加之權利或義務究係作為單獨資產或單獨負債處理，抑或作為現有權利及義務之相同科目單位之一部分（見第 4.48 至 4.55 段）處理；及
  - (c) 若合約修改消除現有權利或義務且增加新權利或義務，須考量該等修正之單獨影響及合併影響。於某些此等情況下，合約修改之程度達到實質上該修改以新資產或負債取代原資產或負債。於此等重大修改之情況下，個體可能需除列原始資產或負債，並認列新資產或負債。

	段 次
<b>第 6 章—衡量</b>	
簡介	6.1
衡量基礎	6.4
歷史成本	6.4
現時價值	6.10
公允價值	6.12
使用價值及履約價值	6.17
現時成本	6.21
特定衡量基礎所提供之資訊	6.23
歷史成本	6.24
現時價值	6.32
公允價值	6.32
使用價值及履約價值	6.37
現時成本	6.40
選擇衡量基礎時考量之因素	6.43
攸關性	6.49
資產或負債之特性	6.50
對未來現金流量之貢獻	6.54
忠實表述	6.58
強化性品質特性及成本限制	6.63
歷史成本	6.69
現時價值	6.72
原始衡量之特定因素	6.77
超過一項衡量基礎	6.83
權益之衡量	6.87
現金流量基礎衡量技術	6.91



## 簡介

---

- 6.1 認列於財務報表之要素係以貨幣形式量化。此需要衡量基礎之選擇。衡量基礎係指被衡量項目之某一已辨認特性（例如歷史成本、公允價值或履約價值）。對資產或負債適用某一衡量基礎產生該資產或負債及相關收益與費損之衡量數。
- 6.2 有用財務資訊之品質特性與成本限制之考量可能導致對不同之資產、負債、收益及費損選擇不同之衡量基礎。
- 6.3 一準則可能需描述如何執行於該準則中所選擇之衡量基礎。該描述可能包括：
- (a) 明定可能或必須用以估計適用特定衡量基礎之衡量數之技術；
  - (b) 明定一項簡化之衡量作法，此作法可能提供類似於一項優先衡量基礎所提供之資訊；或
  - (c) 說明如何修改衡量基礎，例如，藉由自負債之履約價值排除個體未能履行該負債之可能性（本身信用風險）之影響。

## 衡量基礎

---

### 歷史成本

- 6.4 歷史成本衡量數使用源自（至少一部分源自）產生資產、負債及相關收益與費損之交易或其他事項之價格之資訊，提供該等資產、負債及相關收益與費損之貨幣性資訊。與現時價值不同，除與資產減損或負債成為虧損性有關之變動外（見第6.7段(c)及第6.8段(b)），歷史成本並未反映價值之變動。
- 6.5 資產於取得或創造時之歷史成本係取得或創造該資產所發生成本之價值，包含為取得或創造該資產所支付之對價加上交易成本。負債於發生或承擔時之歷史成本係發生或承擔該負債所收取對價減除交易成本之價值。
- 6.6 當取得或創造資產或發生或承擔負債係因非屬按市場條款之交易之事項時（見第6.80段），可能無法辨認成本或成本可能無法提供該資產或負債之攸關資訊。於某些該等情況下，該資產或負債之現時價值係作為原始認列時之認定成本，且該認定成本將作為按歷史成本後續衡量之起點。
- 6.7 資產之歷史成本係隨時間更新以描述（如適用時）：
- (a) 構成該資產之經濟資源之部分或全部之耗用（折舊或攤銷）；



- (b) 消滅該資產之部分或全部所收取之給付；
- (c) 造成該資產之部分或全部歷史成本不再可回收之事項之影響（減損）；及
- (d) 反映該資產之任何財務組成部分之應計利息。

6.8 負債之歷史成本係隨時間更新以描述（如適用時）：

- (a) 該負債之部分或全部之履行，例如，藉由支付消滅部分或全部負債之給付或藉由滿足交付商品之義務；
- (b) 下列事項之影響：增加移轉為履行負債所需之經濟資源之義務之價值至該負債成為虧損性之程度之事項。若歷史成本不再足以描述履行負債之義務，則該負債為虧損性；及
- (c) 反映該負債之任何財務組成部分之應計利息。

6.9 將歷史成本衡量基礎適用於金融資產及金融負債之一種方式為按攤銷後成本衡量金融資產及金融負債。金融資產或金融負債之攤銷後成本反映未來現金流量之估計值，其係按原始認列時所決定之利率折現。對於變動利率工具，折現率將作更新以反映變動利率之變動。金融資產或金融負債之攤銷後成本隨時間更新以描述後續之變動，諸如應計利息、金融資產之減損以及收取或支付。

## 現時價值

6.10 現時價值衡量數使用為反映衡量日之情況所更新之資訊，提供資產、負債及相關收益與費損之貨幣性資訊。資產及負債之現時價值因該更新而反映自先前衡量日後現金流量估計值及其他因素（反映於該等現時價值）之變動（見第 6.14 至 6.15 及 6.20 段）。與歷史成本不同，資產及負債之現時價值並非源自（且無任何一部分源自）產生該資產或負債之交易或其他事項之價格。

6.11 現時價值衡量基礎包括：

- (a) 公允價值（見第 6.12 至 6.16 段）；
- (b) 資產之使用價值及負債之履約價值（見第 6.17 至 6.20 段）；及
- (c) 現時成本（見第 6.21 至 6.22 段）。

## 公允價值

6.12 公允價值係指於衡量日，市場參與者間在有秩序之交易中出售某一資產所能收取或移轉某一負債所需支付之價格。

6.13 公允價值反映市場參與者（個體所進入之市場中之參與者）之觀點。資產或負債

係使用市場參與者於對該資產或負債訂價時會使用之相同假設所衡量，若該等市場參與者依其經濟最佳利益為之。

6.14 於某些情況下，公允價值可藉由觀察活絡市場中之價格直接決定。於其他情況下，公允價值係使用衡量技術間接決定，例如現金流量基礎衡量技術（見第 6.91 至 6.95 段），現金流量基礎衡量技術反映所有下列因素：

- (a) 未來現金流量之估計值。
- (b) 所衡量之資產或負債未來現金流量之估計金額或時點之可能變異。
- (c) 貨幣之時間價值。
- (d) 承擔現金流量固有之不確定性之價格（即風險溢酬或風險折價）。承擔該不確定性之價格取決於該不確定性之程度。其亦反映相較於現金流量確定之資產（或負債），投資者通常對具有不確定現金流量之資產支付較少（且通常對承擔負債要求較多）之事實。
- (e) 其他因素（例如流動性），若市場參與者於該情況下會將該等因素納入考量。

6.15 第 6.14 段(b)及第 6.14 段(d)所提及之因素包括交易對方未能履行其對個體之負債之可能性（信用風險）或個體未能履行其負債之可能性（本身信用風險）。

6.16 因公允價值並非源自（且無任何一部分源自）產生資產或負債之交易或其他事項之價格，於取得資產時公允價值不因所發生之交易成本而增加，且於發生或承擔負債時公允價值不因所發生之交易成本而減少。此外，公允價值並不反映最終處分資產或移轉或清償負債將發生之交易成本。

## 使用價值及履約價值

6.17 使用價值係指個體預期源自使用資產及最終處分之現金流量（或其他經濟效益）之現值。履約價值係指個體預期隨其履行負債有義務移轉之現金（或其他經濟資源）之現值。該等現金或其他經濟資源之金額不僅包括將移轉予該負債交易對方之金額，亦包括個體預期有義務移轉予其他方以履行該負債之金額。

6.18 因使用價值及履約價值係以未來現金流量為基礎，該等價值並不包含取得資產或承擔負債所發生之交易成本。惟使用價值及履約價值包含個體預期最終處分資產或履行負債所發生任何交易成本之現值。

6.19 使用價值及履約價值反映個體特定之假設，而非市場參與者之假設。實務上，有時市場參與者將使用之假設與個體本身使用之假設可能差異極小。

6.20 使用價值及履約價值無法直接觀察，且係使用現金流量基礎之衡量技術（見第 6.91 至 6.95 段）所決定。使用價值及履約價值反映第 6.14 段中對公允價值所述之相同

因素，但係從個體特定之觀點而非從市場參與者之觀點。

## 現時成本

- 6.21 資產之現時成本係約當資產於衡量日之成本，包含於衡量日將支付之對價加上於該日將發生之交易成本。負債之現時成本係就約當負債於衡量日將收取之對價減除於該日將發生之交易成本。如同歷史成本，現時成本係進入價值，其反映在個體將取得資產或發生負債之市場中之價格。因此，現時成本與屬退出價值之公允價值、使用價值及履約價值不同。然而，現時成本與歷史成本不同，現時成本係反映衡量日之情況。
- 6.22 於某些情況下，現時成本無法藉由觀察活絡市場中之價格直接決定，而必須藉由其他方式間接決定。例如，若僅新資產之價格可得，已使用之資產之現時成本可能需藉由調整新資產之現時價格以反映個體所持有資產現時之年齡及狀態而予以估計。

## 特定衡量基礎所提供之資訊

- 6.23 選擇衡量基礎時，考量衡量基礎於財務狀況表及財務績效表中將產生之資訊之性質係屬重要。表 6.1 彙總該等資訊，第 6.24 至 6.42 段提供額外之討論。

## 歷史成本

- 6.24 按歷史成本衡量資產或負債所提供之資訊可能對財務報表使用者係屬攸關，因歷史成本使用源自（至少一部分源自）產生資產或負債之交易或其他事項之價格之資訊。
- 6.25 一般而言，若個體按市場條款於最近交易中取得資產，個體預期該資產將提供使個體至少將回收該資產成本之足夠經濟效益。同樣地，若負債係因按市場條款之最近交易而發生或承擔，個體預期移轉經濟資源以履行該負債之義務之價值通常不會超過所收取對價減除交易成本之價值。因此，於該等情況下，按歷史成本衡量資產或負債可提供資產或負債以及產生該資產或負債之交易之價格兩者之攸關資訊。
- 6.26 因歷史成本會減少以反映資產之耗用及其減損，預期自按歷史成本衡量之資產回收之金額至少等同其帳面金額。同樣地，因負債之歷史成本於其成為虧損性時增加，移轉履行負債所需經濟資源之義務之價值不超過該負債之帳面金額。
- 6.27 若非屬金融資產之資產係按歷史成本衡量，則該資產（或該資產之部分）之耗用或出售產生費損，該費損係按所耗用或出售之資產（或該資產之部分）之歷史成本衡量。

- 6.28 源自出售資產之費損係於該銷售之對價認列為收益時同時認列。收益與費損間之差額係該銷售所導致之利潤。為提供利潤之資訊，源自資產耗用之費損可與相關收益作比較。
- 6.29 同樣地，若非屬金融負債之負債係為換得對價而發生或承擔且按歷史成本衡量，則該負債之全部或部分之履行產生收益，該收益係按就該履行部分已收取對價之價值衡量。該收益與履行負債所發生費損間之差額係履行所導致之利潤。
- 6.30 出售或耗用之資產（包括立即耗用之商品及勞務（見第 4.8 段））之成本之資訊及所收取對價之資訊可能具預測價值。該等資訊能於預測來自未來銷售商品（包括個體目前未持有之商品）及勞務之未來利潤時作為輸入值使用，且因此該等資訊能用以評估個體之未來淨現金流入展望。為評估個體未來現金流量之展望，財務報表使用者常聚焦於該個體在多個期間產生未來利潤之展望，而非僅聚焦於自己持有商品產生利潤之展望。按歷史成本衡量之收益及費損可能亦具確認價值，因其可能提供財務報表使用者現金流量或利潤之先前預測之回饋。出售或耗用資產之成本之資訊亦可能有助於評估個體之管理階層如何有效率且有效果地履行其使用個體經濟資源之責任。
- 6.31 基於類似理由，按攤銷後成本衡量之資產（負債）所賺得（所發生）之利息之資訊，可能具預測及確認價值。

## 現時價值

### 公允價值

- 6.32 按公允價值衡量資產及負債所提供之資訊可能具預測價值，因公允價值反映市場參與者對未來現金流量之金額、時點及不確定性之現時預期。對該等預期之訂價方式係反映市場參與者之現時風險偏好。該等資訊亦可能藉由提供先前預期之回饋而具確認價值。
- 6.33 反映市場參與者之現時預期之收益及費損可能具某些預測價值，因該等收益及費損能於預測未來收益及費損時作為輸入值使用。該等收益及費損亦可能有助於評估個體之管理階層如何有效率且有效果地履行其使用個體經濟資源之責任。
- 6.34 資產或負債之公允價值之變動可來自第 6.14 段所辨認之各種因素。當該等因素具有不同特性時，分別辨認來自該等因素之收益及費損可提供財務報表使用者有用資訊（見第 7.14 段(b)）。
- 6.35 若個體於某一市場取得資產並使用不同市場（個體將出售該資產之市場）之價格決定公允價值，當首次決定該公允價值時，應將該兩市場之價格間之任何差額認列為收益。

- 6.36 倘若出售資產或移轉負債係發生於衡量其公允價值時所使用價格之來源之市場，該交易通常以類似於該公允價值之金額作為對價。於該等情況下，若資產或負債係按公允價值衡量，則出售或移轉時所產生之淨收益或淨費損通常為低，除非交易成本之影響係屬重大。

### 使用價值及履約價值

- 6.37 使用價值提供來自資產之使用及其最終處分之估計現金流量之現值之資訊。該等資訊可能具預測價值，因其可用以評估未來淨現金流入之展望。
- 6.38 履約價值提供所估計履行負債所需之現金流量之現值之資訊。因此，履約價值可能具預測價值，特別是若該負債將履行，而非移轉或藉由協商而清償。
- 6.39 使用價值或履約價值之更新估計值（與未來現金流量之金額、時點及不確定性之估計之資訊結合）可能亦具確認價值，因其提供使用價值或履約價值先前估計值之回饋。

### 現時成本

- 6.40 按現時成本衡量之資產及負債之資訊可能係屬攸關，因現時成本反映於衡量日可取得或創造約當資產之成本或就發生或承擔約當負債將收取之對價。
- 6.41 如同歷史成本，現時成本提供所耗用資產之成本或來自履行負債之收益之資訊。該等資訊可用以導出現時利潤且可於預測未來利潤時作為輸入值使用。與歷史成本不同，現時成本反映耗用或履行時之當時價格。當價格重大變動時，相較於以歷史成本為基礎之利潤，以現時成本為基礎之利潤可能對預測未來利潤更為有用。
- 6.42 為報導耗用之現時成本（或來自履行之現時收益），將報導期間之帳面金額變動拆分為耗用之現時成本（或來自履行之現時收益）與價格變動之影響係屬必要。價格變動之影響有時稱為「持有利益」或「持有損失」。

表 6.1—特定衡量基礎所提供資訊之彙總

資產

財務狀況表				
	歷史成本	公允價值 (市場參與者 之假設)	使用價值 (個體特定之 假設) <sup>(a)</sup>	現時成本
帳面金額	在未耗用（或未收取）且可回收之範圍內之歷史成本（包含交易成本）。  (包含就任何財務組成部分所應計之利息。)	出售資產將收取之價格（不減除處分之交易成本）。	來自使用資產及其最終處分之未來現金流量之現值（減除處分之交易成本之現值後）。	在未耗用（或未收取）且可回收之範圍內之現時成本（包含交易成本）。
財務績效表				
事項	歷史成本	公允價值 (市場參與者 之假設)	使用價值 (個體特定之 假設)	現時成本
原始認列 <sup>(b)</sup>	—	所支付對價與所取得資產之公允價值間之差額。 <sup>(c)</sup>	所支付對價與所取得資產之使用價值間之差額。	—

		取得資產之交易成本。	取得資產之交易成本。	
<b>資產之出售或耗用</b> <sup>(d), (e)</sup>	<p>費損等於所出售或所耗用之資產之歷史成本。</p> <p>所收取之收益。</p> <p>（可能以總額或淨額列報。）</p> <p>就出售資產之交易成本列報費損。</p>	<p>費損等於所出售或所耗用之資產之公允價值。</p> <p>所收取之收益。</p> <p>（可能以總額或淨額列報。）</p> <p>就出售資產之交易成本列報費損。</p>	<p>費損等於所出售或所耗用之資產之使用價值。</p> <p>所收取之收益。</p> <p>（可能以總額或淨額列報。）</p>	<p>費損等於所出售或所耗用之資產之現時成本。</p> <p>所收取之收益。</p> <p>（可能以總額或淨額列報。）</p> <p>就出售資產之交易成本列報費損。</p>
<b>利息收入</b>	<p>按歷史利率（若資產採用變動利率則予以更新）之利息收入。</p>	<p>反映於來自公允價值變動之收益及費損中。</p> <p>（可能單獨辨認。）</p>	<p>反映於來自使用價值變動之收益及費損中。</p> <p>（可能單獨辨認。）</p>	<p>按現時利率之利息收入。</p>
<b>減損</b>	<p>因歷史成本不再可回收所產生之費損。</p>	<p>反映於來自公允價值變動之收益及費損中。</p> <p>（可能單獨辨認。）</p>	<p>反映於來自使用價值變動之收益及費損中。</p> <p>（可能單獨辨認。）</p>	<p>因現時成本不再可回收所產生之費損。</p>



<b>價值之變動</b>	不認列（反映減損者除外）。	反映於來自公允價值變動之收益及費損中。	反映於來自使用價值變動之收益及費損中。	反映價格變動之影響（持有利益及持有損失）之收益及費損。
	對金融資產而言－來自估計現金流量變動之收益及費損。			

(a) 此欄位彙總若以使用價值作為衡量基礎時所提供之資訊。惟如第 6.75 段所述，使用價值對定期之再衡量可能非屬實務可行之衡量基礎。

(b) 收益或費損可能於原始認列非按市場條款取得之資產時產生。

(c) 若取得資產之市場與衡量該資產公允價值時所使用價格之來源之市場不同，可能產生收益或費損。

(d) 資產之耗用通常透過銷貨成本、折舊或攤銷報導。

(e) 所收取之收益常等於所收取之對價，但將取決於對任何相關負債所使用之衡量基礎。



負債

財務狀況表				
	歷史成本	公允價值 (市場參與者 之假設)	履約價值 (個體特定之 假設)	現時成本
帳面金額	<p>承擔負債尚未履行部分已收取之對價（減除交易成本後之淨額），依所估計之現金流出超出已收取對價之部分而增加。</p> <p>（包含就任何財務組成部分所應計之利息。）</p>	<p>為移轉負債尚未履行之部分所將支付之價格（不包含移轉時將發生之交易成本）。</p>	<p>履行負債尚未履行部分所將產生之未來現金流量之現值（包含履行或移轉時將發生之交易成本之現值）。</p>	<p>就承擔負債尚未履行之部分現時將收取之對價（減除交易成本後之淨額），依估計現金流出超出該對價之部分而增加。</p>
財務績效表				
事項	歷史成本	公允價值 (市場參與者 之假設)	履約價值 (個體特定之 假設)	現時成本
原始認列 <sup>(a)</sup>	—	已收取對價與負債之公允價值間之差額。 <sup>(b)</sup>	已收取對價與負債之履約價值間之差額。	—

		發生或承擔負債之交易成本。	發生或承擔負債之交易成本。	
<b>財務績效表</b>				
事項	歷史成本	公允價值 (市場參與者之假設)	履約價值 (個體特定之假設)	現時成本
<b>負債之履行</b>	<p>收益等於已履行負債之歷史成本（反映歷史對價）。</p> <p>就履行負債所發生之成本列報費損。</p> <p>（可能以淨額或總額列報。）</p>	<p>收益等於已履行負債之公允價值。</p> <p>就履行負債所發生之成本列報費損。</p> <p>（可能以淨額或總額列報。若以總額列報，可能單獨列報歷史對價。）</p>	<p>收益等於已履行負債之履約價值。</p> <p>就履行負債所發生之成本列報費損。</p> <p>（可能以淨額或總額列報。若以總額列報，可能單獨列報歷史對價。）</p>	<p>收益等於已履行負債之現時成本（反映現時對價）。</p> <p>就履行負債所發生之成本列報費損。</p> <p>（可能以淨額或總額列報。若以總額列報，可能單獨列報歷史對價。）</p>
<b>負債之移轉</b>	<p>收益等於已移轉負債之歷史成本（反映歷史對價）。</p>	<p>收益等於已移轉負債之公允價值。</p>	<p>收益等於已移轉負債之履約價值。</p>	<p>收益等於已移轉負債之現時成本（反映現時對價）。</p>

	就移轉負債所支付之成本（包含交易成本）列報費損。  （可能以淨額或總額列報。）	就移轉負債所支付之成本（包含交易成本）列報費損。  （可能以淨額或總額列報。）	就移轉負債所支付之成本（包含交易成本）列報費損。  （可能以淨額或總額列報。）	就移轉負債所支付之成本（包含交易成本）列報費損。  （可能以淨額或總額列報。）
<b>利息費用</b>	按歷史利率（若負債採用變動利率則予以更新）之利息費用。	反映於來自公允價值變動之收益及費損中。  （可能單獨辨認。）	反映於來自履約價值變動之收益及費損中。  （可能單獨辨認。）	按現時利率之利息費用。
<b>導致負債成為虧損性之事項之影響</b>	費損等於估計現金流出超出負債歷史成本之部分，或等於該超額部分之後續變動。	反映於來自公允價值變動之收益及費損中。  （可能單獨辨認。）	反映於來自履約價值變動之收益及費損中。  （可能單獨辨認。）	費損等於估計現金流出超出負債現時成本之部分，或等於該超額部分之後續變動。
<b>價值之變動</b>	不認列（負債成為虧損性者除外）。	反映於來自公允價值變動之收益及費損中。	反映於來自履約價值變動之收益及費損中。	反映價格變動之影響（持有利益及持有損失）之收益及費損。

就金融負債而言——來自估計現金流量變動之收益及費損。

- (a) 收益或費損可能於原始認列非按市場條款發生或承擔之負債時產生。
- (b) 若發生或承擔負債之市場與衡量該負債公允價值時所使用價格之來源之市場不同，可能產生收益或費損。

## 選擇衡量基礎時考量之因素

- 6.43 對一項資產或負債及相關收益與費損選擇衡量基礎時，考量衡量基礎將於財務狀況表及財務績效表中產生之資訊（見第 6.23 至 6.42 段及表 6.1）之性質以及其他因素（見第 6.44 至 6.86 段）係屬必要。
- 6.44 於大多數情況下，不會有單一因素將決定應選擇哪一衡量基礎。每一因素之相對重要性將取決於事實及情況。
- 6.45 衡量基礎所提供之資訊須對財務報表使用者係屬有用。為此，該等資訊須攸關且忠實表述其所意圖表述者。此外，所提供之資訊應儘可能為可比、可驗證、及時及可了解。
- 6.46 如第 2.21 段所說明，應用基本品質特性最有效率且最有效果之程序通常為辨認一經濟現象之最攸關資訊。若該等資訊不可得或無法以忠實表述該經濟現象之方式提供，則考量次一最攸關之資訊類型。第 6.49 至 6.76 段提供品質特性於選擇衡量基礎時所扮演角色之進一步討論。
- 6.47 第 6.49 至 6.76 段之討論聚焦於對所認列資產及所認列負債選擇衡量基礎時將考量之因素。就附註中對已認列或未認列項目所提供之資訊選擇衡量基礎時，該討論之某些部分亦可能適用。
- 6.48 第 6.77 至 6.82 段討論於原始認列選擇衡量基礎時考量之額外因素。若原始衡量基礎與後續衡量基礎不一致，可能僅因衡量基礎之變動而於第一次後續衡量時認列收益及費損。認列該等收益及費損可能看似描述一交易或其他事項，惟事實上並未發生該交易或其他事項。因此，資產或負債及相關收益與費損之衡量基礎之選擇係藉由考量原始衡量及後續衡量兩者而決定。

## 攸關性

- 6.49 資產或負債及相關收益與費損之衡量基礎所提供資訊之攸關性受下列事項影響：
- (a) 資產或負債之特性（見第6.50至6.53段）；及
  - (b) 該資產或負債如何對未來現金流量有貢獻（見第6.54至6.57段）。

### 資產或負債之特性

- 6.50 衡量基礎所提供資訊之攸關性係部分取決於資產或負債之特性，尤其是現金流量之變異性及資產或負債之價值是否對市場因素或其他風險敏感。
- 6.51 若資產或負債之價值對市場因素或其他風險敏感，其歷史成本可能與現時價值有重大差異。因此，若價值變動之資訊對財務報表使用者係屬重要，歷史成本可能無法提供攸關資訊。例如，攤銷後成本無法提供屬衍生工具之金融資產或金融負債之攸關資訊。
- 6.52 再者，若使用歷史成本，價值之變動並非於該價值變動時報導，而係於諸如處分、減損或履行等事項發生時報導。此可能被不正確地解讀為暗示所有收益及費損係於該事項發生時（而非於持有資產或負債之期間）認列。此外，因按歷史成本衡量並未提供價值變動之及時資訊，以該基礎報導之收益及費損可能缺乏預測價值及確認價值（因其未描述個體於報導期間源自持有資產或負債之暴險之完整影響）。
- 6.53 資產或負債之公允價值變動反映市場參與者預期之變動及其風險偏好之變動。取決於所衡量資產或負債之特性及個體之經營活動之性質，反映該等變動之資訊可能不必然提供財務報表使用者預測價值或確認價值。當個體之經營活動不涉及出售該資產或移轉該負債時，即可能屬此種情況，例如，若個體完全為使用或完全為收取合約現金流量而持有資產，或若個體係自行履行負債。

### 對未來現金流量之貢獻

- 6.54 如第 1.14 段所述，某些經濟資源直接產生現金流量；於其他情況下，經濟資源係結合使用而間接產生現金流量。經濟資源如何使用及因此資產及負債如何產生現金流量，係部分取決於個體所經營之經營活動之性質。
- 6.55 當個體之經營活動涉及使用數項間接產生現金流量（藉由結合使用以製造並銷售商品或勞務予客戶）之經濟資源，歷史成本或現時成本可能提供該活動之攸關資訊。例如，不動產、廠房及設備通常與個體之其他經濟資源結合使用。同樣地，除非藉由個體其他經濟資源之大量使用（例如，於製造及行銷活動中），存貨通常無法出售予客戶。第 6.24 至 6.31 及 6.40 至 6.42 段說明按歷史成本或現時成本衡量此等資產如何可提供可用以導出於期間內所達成之利潤之攸關資訊。

- 6.56 對於直接產生現金流量之資產及負債，諸如可獨立出售且該出售無重大經濟不利後果（例如，無重大商業干擾）之資產，提供最攸關資訊之衡量基礎可能係納入未來現金流量之金額、時點及不確定性之現時估計之現時價值。
- 6.57 當個體之經營活動涉及以收取合約現金流量之目的管理金融資產及金融負債，攤銷後成本可能提供可用以導出資產所賺得之利息與負債所發生利息間之利潤之攸關資訊。惟於評估攤銷後成本是否將提供有用資訊時，考量金融資產或金融負債之特性係屬必要。攤銷後成本不太可能提供取決於本金及利息以外因素之現金流量之攸關資訊。

## 忠實表述

- 6.58 當資產及負債以某種方式相關，對該等資產及負債使用不同衡量基礎會引發衡量不一致（會計配比不當）。若財務報表包含衡量不一致，該等財務報表可能無法忠實表述個體之財務狀況及財務績效之某些層面。因此，於某些情況下，對相關之資產及負債，使用相同衡量基礎可提供財務報表使用者更為有用之資訊（相較於使用不同衡量基礎所產生之資訊）。當來自一資產或負債之現金流量直接連結至來自另一資產或負債之現金流量時，即特別可能屬此種情況。
- 6.59 如第 2.13 及 2.18 段所述，儘管完美忠實表述係免於錯誤，此並非意指衡量數於所有方面皆須完全正確。
- 6.60 當一衡量數無法藉由觀察活絡市場中之價格直接決定而必須估計時，即產生衡量不確定性。與特定衡量基礎相關之衡量不確定性之程度可能影響該衡量基礎所提供之資訊是否提供個體財務狀況及財務績效之忠實表述。高度之衡量不確定性並不必然妨礙使用提供攸關資訊之衡量基礎。惟於某些情況下，衡量不確定性之程度過高，以致衡量基礎所提供之資訊可能無法提供足夠忠實表述（見第 2.22 段）。於此等情況下，考量選擇一項亦將產生攸關資訊之不同衡量基礎係屬適當。
- 6.61 衡量不確定性不同於結果不確定性及存在不確定性：
- (a) 當資產或負債將產生之任何經濟效益流入或流出之金額或時點有不確定性時，產生結果不確定性。
  - (b) 當資產或負債是否存在並不確定時，產生存在不確定性。第 5.12 至 5.14 段討論當資產或負債是否存在並不確定時，存在不確定性如何影響個體對是否認列該資產或負債之決定。
- 6.62 結果不確定性或存在不確定性之存在有時可能導致衡量不確定性。惟結果不確定性或存在不確定性不必然導致衡量不確定性。例如，若資產之公允價值可藉由觀



察活絡市場中之價格直接決定，則不具與衡量該公允價值相關之衡量不確定性，即使該資產最終將產生現金之金額並不確定且因此存有結果不確定性。

## 強化性品質特性及成本限制

- 6.63 可比性、可了解性及可驗證性之強化性品質特性與成本限制對衡量基礎之選擇具有意涵。以下各段討論該等意涵。第 6.69 至 6.76 段進一步討論針對特定衡量基礎之意涵。時效性之強化性品質特性對衡量不具特定意涵。
- 6.64 如同成本限制其他財務報導之決策，其亦限制衡量基礎之選擇。因此，於選擇衡量基礎時，考量藉由該衡量基礎提供予財務報表使用者之資訊之效益是否可能對提供及使用該等資訊之成本之合理性提供依據，係屬重要。
- 6.65 對相同項目一致地使用相同衡量基礎（無論對一報導個體之各期間或對單一期間之各個體）有助於使財務報表更為可比。
- 6.66 衡量基礎之變動會使財務報表較不具可了解性。惟若其他因素超過可了解性之降低（例如，若變動產生更攸關之資訊），則可對該變動之正當性提供依據。若衡量基礎有所變動，財務報表使用者可能需要解釋性資訊，俾使其了解該變動之影響。
- 6.67 可了解性係部分取決於使用多少不同之衡量基礎及該等基礎是否隨時間經過變動。一般而言，若於一份財務報表中使用較多之衡量基礎，則所產生之資訊變成較複雜（因而較不具可了解性），且財務狀況表及財務績效表之總計及小計變成較不具資訊性。惟若使用較多之衡量基礎對提供有用資訊係屬必要，則使用較多衡量基礎可能係屬適當。
- 6.68 藉由使用產生可被直接獨立佐證（例如藉由觀察價格）或被間接獨立佐證（例如藉由核對模式之輸入值）之衡量數之衡量基礎將強化可驗證性。若衡量數無法被驗證，財務報表使用者可能需要解釋性資訊，俾使其了解衡量數係如何決定。於某些該等情況下，明定不同衡量基礎之使用可能係屬必要。

## 歷史成本

- 6.69 於許多情況下，衡量歷史成本較衡量現時價值簡單且因此成本較低。此外，適用歷史成本衡量基礎所決定之衡量數通常被普遍了解，且於許多情況下係可驗證。
- 6.71 使用歷史成本衡量基礎，財務報表中對不同時點所取得之相同資產或發生之相同負債，可能以不同金額報導。此會降低對一報導個體之各期間之可比性及對單一期間之各個體之可比性。

## 現時價值

- 6.72 因公允價值係從市場參與者之觀點而非從個體特定之觀點所決定，且與何時取得資產或發生負債無關，按公允價值衡量之相同資產或負債原則上將被進入相同市場之個體以相同之金額衡量。此可強化對一報導個體之各期間及對單一期間之各個體之可比性。相對地，因使用價值及履約價值反映個體特定觀點，不同個體對相同資產或負債之衡量數可能不同。該等差異可能降低可比性，特別是此等資產或負債以類似方式對現金流量有貢獻時。
- 6.73 若資產或負債之公允價值可藉由觀察活絡市場中之價格直接決定，則公允價值衡量之過程係低成本、簡單及易於了解，且該公允價值可透過直接觀察而驗證。
- 6.74 當公允價值無法於活絡市場直接觀察時，可能需要評價技術（有時包含使用現金流量基礎之衡量技術）以估計公允價值；當決定使用價值及履約價值時，通常需要評價技術（有時包含使用現金流量基礎之衡量技術）。取決於所使用之技術：
- (a) 估計評價之輸入值及應用評價技術可能高成本且複雜。
  - (b) 過程中之輸入值可能係主觀且驗證輸入值及過程本身之適當性可能係屬困難。因此，相同資產或負債之衡量數可能不同。此將降低可比性。
- 6.75 於許多情況下，與其他資產結合使用之個別資產之使用價值無法被有意義地決定，而係就一組資產決定，且該結果可能需要分攤至個別資產，此過程可能主觀且武斷。此外，某一資產之使用價值之估計值可能無意間反映與群組中其他資產之綜效之影響。因此，決定與其他資產結合使用之資產之使用價值，可能為高成本之過程，且其複雜性及主觀性將降低可驗證性。基於此等理由，就定期再衡量此等資產而言，使用價值可能並非實務可行之衡量基礎，惟其就資產之偶爾再衡量而言則可能有用，例如使用價值被用於減損測試以判定歷史成本是否完全可回收。
- 6.76 使用現時成本衡量基礎，財務報表中對不同時點所取得之相同資產或所發生之相同負債，係以相同金額報導。此可強化對一報導個體之各期間之可比性及對單一期間之各個體之可比性。惟決定現時成本可能係屬複雜、主觀且高成本，例如，如第 6.22 段所述，為估計某一資產之現時成本，可能須藉由調整一新資產之現時價格以反映個體所持有資產之現時年齡及狀態而，可能係屬必要。此外，因科技及商業慣例之變動，許多資產不會被相同資產取代。因此，為估計與現有資產約當之資產之現時成本，將須對新資產之現時價格作進一步之主觀調整。此外，將現時成本帳面金額之變動拆分為耗用之現時成本及價格變動之影響（見第 6.42 段）可能係複雜且須作武斷之假設。由於此等困難，現時成本衡量數可能缺乏可驗證性及可了解性。

## 原始衡量之特定因素



- 6.77 第 6.43 至 6.76 段討論選擇衡量基礎時（不論原始認列或後續衡量）所考量之因素。第 6.78 至 6.82 段討論原始認列時所考量之某些額外因素。
- 6.78 於原始認列時，因屬按市場條款之交易之事項所取得之資產或發生之負債之成本，通常與其於該日之公允價值類似（除非交易成本重大）。儘管如此，即使該二金額類似，仍須描述原始認列時使用何種衡量基礎。若後續將使用歷史成本，該衡量基礎於原始認列時通常亦屬適當。同樣地，若後續將使用現時價值，該衡量基礎於原始認列時通常亦屬適當。原始認列及後續衡量時使用相同衡量基礎可避免僅因衡量基礎之變動而於第一次後續衡量時認列收益或費損（見第 6.48 段）。
- 6.79 當個體取得資產或發生負債係因按市場條款之交易移轉另一資產或負債時，所取得資產或所發生負債之原始衡量數決定該交易是否產生任何收益或費損。若資產或負債係按成本衡量，於原始認列時不產生收益或費損，除非該資產有減損或該負債為虧損性，或所移轉資產或負債之除列產生收益或費損。
- 6.80 取得資產或發生負債可能係因非屬按市場條款之交易之事項，例如：
- (a) 交易價格可能受各方間之關係所影響，或受一方之財務困境或其他強迫所影響。
  - (b) 資產可能係由政府免費給與個體或由另一方贈與個體；
  - (c) 負債可能係由法律或規章所課予；或
  - (d) 支付賠償或罰款之負債可能源自不當行為。
- 6.81 於此等情況下，按歷史成本衡量所取得之資產或所發生之負債可能無法提供個體源自交易或其他事項之資產與負債及任何收益或費損之忠實表述。因此，如第 6.6 段所述，按認定成本衡量所取得之資產或所發生之負債可能係屬適當。該認定成本與所給予或收取之對價間之任何差額將於原始認列時認列為收益或費損。
- 6.82 當取得資產或發生負債係因非屬按市場條款之交易之事項時，需辨認並考量該交易或其他事項之所有攸關層面。例如，認列其他資產、其他負債、權益請求權持有人之投入或對權益請求權持有人之分配，以忠實表述該交易或其他事項對個體財務狀況（見第 4.59 至 4.62 段）之影響之實質，以及對個體財務績效之任何相關影響之實質，可能係屬必要。

## 超過一項衡量基礎

- 6.83 對第 6.43 至 6.76 段所述之因素之考量，有時可能導致下列結論：對資產或負債及相關收益與費損需要超過一項衡量基礎以提供忠實表述個體財務狀況及其財務績效之攸關資訊。

- 6.84 於大多數情況下，提供該等資訊之最易了解方式係：
- (a) 對財務狀況表中之資產或負債及財務績效表中之相關收益與費損使用單一衡量基礎；並
  - (b) 於附註中提供適用不同衡量基礎之額外資訊。
- 6.85 惟於某些情況下，透過下列衡量基礎之使用，該等資訊係更攸關或產生個體財務狀況及其財務績效之更忠實表述：
- (a) 對財務狀況表中之資產或負債使用現時價值衡量基礎；並
  - (b) 對損益表<sup>10</sup>中之相關收益與費損使用不同衡量基礎（見第 7.17 至 7.18 段）。
- 於選擇該等衡量基礎時，須考量第 6.43 至 6.76 段所討論之因素。
- 6.86 於此等情況下，資產或負債之現時價值變動於該期間所產生之總收益或總費損被區分並分類（見第 7.14 至 7.19 段），俾使：
- (a) 損益表包含適用對該報表所選擇之衡量基礎而衡量之收益或費損；及
  - (b) 其他綜合損益包含所有剩餘收益或費損。因此，與該資產或負債有關之累計其他綜合損益等於下列兩者間之差額：
    - (i) 資產或負債於財務狀況表中之帳面金額；與
    - (ii) 倘若適用對損益表所選擇之衡量基礎而決定之帳面金額。

## 權益之衡量

---

- 6.87 權益之總帳面金額（權益總額）並非直接衡量。權益之總帳面金額等於所有已認列資產之帳面金額之總額減除所有已認列負債之帳面金額之總額。
- 6.88 因一般用途財務報表並非為顯示個體之價值而設計，權益之總帳面金額通常不會等於：
- (a) 個體權益請求權之彙總市價；
  - (b) 按繼續經營基礎出售整個個體可得之金額；或
  - (c) 出售個體所有資產並清償其所有負債可得之金額。
- 6.89 儘管權益總額並非直接衡量，直接衡量某些權益個別類別（見第 4.65 段）及某些

---

<sup>10</sup> 「觀念架構」未明定財務績效表究係由單一報表抑或由兩個報表所組成。「觀念架構」使用之「損益表」用語係指一單獨報表及單一財務績效表中單獨一節兩者。

權益組成部分（見第 4.66 段）之帳面金額可能係屬適當，儘管如此，因權益總額係以殘值衡量，至少一項權益類別無法直接衡量，同樣地，至少一項權益組成部分無法直接衡量。

- 6.90 權益個別類別或權益組成部分之總帳面金額通常為正數，惟於某些情況下可為負數。同樣地，權益總額通常為正數，惟取決於所認列之資產與負債及其如何被衡量，權益總額可能為負數。

## 現金流量基礎衡量技術

- 6.91 有時，衡量數無法直接觀察。於某些該等情況下，估計衡量數之一種方式係使用現金流量基礎衡量技術。該等技術並非衡量基礎。其係於適用某一衡量基礎時所使用之技術。因此，使用該技術時，辨認使用何種衡量基礎及辨認技術反映該衡量基礎所適用之因素之程度係屬必要。例如，若衡量基礎為公允價值，所適用之因素係第 6.14 段所述者。

- 6.92 現金流量基礎衡量技術可使用於修正式衡量基礎之適用，例如為排除個體未能履行負債之可能性（本身信用風險）之影響而修改履約價值。修改之衡量基礎有時可能產生對財務報表使用者更攸關之資訊，或產生編製及了解成本較低之資訊。惟修正式衡量基礎對財務報表使用者亦可能更難以了解。

- 6.93 結果不確定性（見第 6.61 段(a)）係源自未來現金流量之金額或時點之不確定性。該等不確定性係資產及負債之重要特性。當依據不確定未來現金流量之估計值衡量資產或負債時，一考量因素係該等現金流量之估計金額及時點之可能變異（見第 6.14 段(b)）。該等變異係於自可能現金流量之區間中選擇單一金額時予以考量。所選擇之金額有時係一可能結果之金額本身（惟並非總屬此種情況）。提供最攸關資訊之金額通常為該區間之中央部分內之一金額（一中央估計值）。不同之中央估計值提供不同資訊，例如：

- (a) 期望值（機率加權平均數，亦稱為統計上之平均數）反映整個區間之結果，且對較可能之結果給予更高權重。期望值並非意圖預測源自該資產或負債之現金或其他經濟效益之最終流入或流出。
- (b) 發生之可能性大於不可能性之最大金額（類似統計上之中位數）顯示後續損失之可能性不超過 50%，且後續利益之可能性不超過 50%。
- (c) 最可能結果（統計上之眾數）係指單一最可能之源自資產或負債之最終流入或流出。

- 6.94 中央估計值取決於未來現金流量之估計值及其金額或時點之可能變異。其並未捕捉承擔最終結果可能與該中央估計值不同之不確定性之代價（亦即，第 6.14 段(d)）

所述之因素）。

- 6.95 中央估計值無法給予可能結果之區間之完整資訊。因此使用者可能需要可能結果之區間之資訊。

	段 次
<b>第 7 章—表達與揭露</b>	
表達與揭露作為溝通工具	7.1
表達與揭露之目的與原則	7.4
分類	7.7
資產及負債之分類	7.9
互抵	7.10
權益之分類	7.12
收益及費損之分類	7.14
損益及其他綜合損益	7.15
彙總	7.20

## 表達與揭露作為溝通工具

---

- 7.1 報導個體藉由於其財務報表中列報及揭露資訊，以溝通其資產、負債、權益、收益及費損之資訊。
- 7.2 財務報表資訊之有效溝通使該等資訊更攸關，且有助於個體之資產、負債、權益、收益及費損之忠實表述。其亦強化財務報表資訊之可了解性及可比性。財務報表資訊之有效溝通須：
- (a) 聚焦於表達與揭露之目的及原則，而非聚焦於規則；
  - (b) 以歸集類似項目及區分非類似項目之方式分類資訊；及
  - (c) 以不致因不必要細節或過度彙總而模糊之方式彙總資訊。
- 7.3 如同成本限制其他財務報導之決策，其亦限制表達與揭露之決策。因此，於作成有關表達與揭露之決策時，考量列報或揭露特定資訊提供予財務報表使用者之效益是否能對提供及使用該等資訊之成本之合理性提供依據，係屬重要。

## 表達與揭露之目的與原則

---

- 7.4 為協助財務報表資訊之有效溝通，於「準則」中制定表達與揭露之規定時，需在下列二者間取得平衡：
- (a) 給予個體提供忠實表述該個體之資產、負債、權益、收益及費損之攸關資訊之彈性；及
  - (b) 規定對一報導個體之各期間及對單一報導期間之各個體二者皆可比之資訊。
- 7.5 將表達與揭露之目的納入「準則」中支持財務報表之有效溝通，因此等目的有助於個體辨認有用資訊，並決定如何以最有效之方式溝通該等資訊。
- 7.6 財務報表之有效溝通亦可藉由考量下列原則而被支持：
- (a) 個體特定資訊較標準化之描述（有時稱為「樣板」）更為有用；及
  - (b) 資訊於財務報表不同部分之重複通常不必要，且會使財務報表較不具可了解性。

## 分類

---

- 7.7 分類係指就表達與揭露之目的，對資產、負債、權益、收益或費損以共同特性為

基礎予以歸類。此等特性包含（但不限於）項目之性質、其於個體經營之經營活動中之角色（或功能），以及其如何被衡量。

- 7.8 將非類似之資產、負債、權益、收益或費損分成一類會模糊攸關資訊、降低可了解性及可比性，且可能無法提供其所意圖表述者之忠實表述。

## 資產及負債之分類

- 7.9 分類適用於對資產或負債所選擇之科目單位（見第 4.48 至 4.55 段）。惟有時將一資產或負債區分為具有不同特性之組成部分並將該等組成部分分別分類可能係屬適當。當分別分類該等組成部分將強化所產生財務資訊之有用性時，分別分類將屬適當。例如，將一資產或負債區分為流動及非流動組成部分並將該等組成部分分別分類可能係屬適當。

## 互抵

- 7.10 當個體將資產及負債二者認列及衡量為分別之科目單位，但將該等資產及負債於財務狀況表中歸集為單一淨額時發生互抵。互抵將非類似項目分成一類，且因而通常並不適當。
- 7.11 將資產及負債互抵不同於將一組權利及義務按單一科目單位處理（見第 4.48 至 4.55 段）。

## 權益之分類

- 7.12 為提供有用資訊，若權益請求權具有不同特性（見第 4.65 段），將該等權益請求權分別分類可能係屬必要。
- 7.13 同樣地，為提供有用資訊，若某些權益組成部分受特定法令或其他規定所規範，將該等權益組成部分分別分類可能係屬必要。例如在某些轄區，個體僅於具有足夠之準備（明定係可分配者）時，始得對權益請求權之持有人作分配（見第 4.66 段）。對該等準備作單獨表達或揭露可能提供有用之資訊。

## 收益及費損之分類

- 7.14 分類適用於：
- (a) 源自對資產或負債所選擇之科目單位之收益及費損；或
  - (b) 該等收益及費損之組成部分，若該等組成部分具有不同特性且被分別辨認。例如，資產現時價值之變動可包括價值變動之影響及應計利息（見表 6.1）。

若將該等組成部分分別分類將強化所產生財務資訊之有用性，則如此作將屬適當。

## 損益及其他綜合損益

7.15 收益及費損被分類並納入：

- (a) 損益表<sup>11</sup>中；或
- (b) 其他綜合損益中（損益表外）。

7.16 損益表係個體於報導期間之財務績效之資訊之主要來源，該報表包含提供該個體當期財務績效之高度彙總描述之損益總額。許多財務報表使用者將損益總額作為渠等分析之起點或作為個體之當期財務績效之主要指標，而將損益總額納入於該等分析中。儘管如此，了解個體當期財務績效需有對所有已認列之收益及費損（包含納入其他綜合損益中之收益及費損）之分析，以及對財務報表所包含其他資訊之分析。

7.17 因損益表係個體當期財務績效之資訊之主要來源，原則上所有收益及費損係納入該報表中，惟理事會制定「準則」時可能決定於例外情況下，源自資產或負債之現時價值變動之收益或費損係納入其他綜合損益中，當如此作會導致損益表提供更攸關之資訊，或提供個體於該期間之財務績效之更忠實表述時。

7.18 歷史成本衡量基礎下產生之收益及費損（見表 6.1）係納入損益表中。當該類型之收益及費損被單獨辨認為資產或負債之現時價值變動之組成部分，亦屬此種情況。例如，若金融資產係按現時價值衡量且若利息收入係與價值之其他變動分別辨認，則該利息收入係納入損益表中。

7.19 原則上，於一期間納入其他綜合損益中之收益及費損將於未來期間自其他綜合損益重分類至損益表，當如此作導致損益表提供更攸關之資訊，或提供個體未來期間財務績效之更忠實表述時。惟若例如未有明確基礎以辨認重分類將具有該結果之期間或應重分類之金額，理事會可能於制定「準則」時決議納入其他綜合損益中之收益及費損後續不重分類。

## 彙總

7.20 彙總係指具有共同特性且包含於同一分類之資產、負債、權益、收益或費損之加總。

<sup>11</sup> 「觀念架構」未明定財務績效表究係由單一報表抑或由兩個報表所組成。「觀念架構」使用之「損益表」用語係指一單獨報表及單一財務績效表中單獨一節兩者。同樣地，使用之「損益總額」用語係指一單獨報表之總計及單一財務績效表中一節之小計兩者。



- 7.21 彙總藉由彙集大量之細節而使資訊更為有用。惟彙總隱藏某些細節，因此需找出平衡，俾使攸關資訊不致因大量不重大之細節或因過度彙總而模糊。
- 7.22 財務報表之不同部分可能需有不同層級之彙總，例如財務狀況表及財務績效表通常提供彙總之資訊，而更詳細之資訊通常於附註中提供。

	段 次
<b>第 8 章—資本觀念及資本維持觀念</b>	
資本觀念	8.1
資本維持觀念與利潤之決定	8.3
資本維持調整	8.10



## 資本觀念

- 8.1 大多數個體編製財務報表時係採取財務資本觀念。於財務資本（如投資之貨幣或投資之購買力）觀念下，資本與個體之淨資產或權益同義。於實物資本（如營運能力）觀念下，資本被視為以每日產出單位為基礎之個體生產能力。
- 8.2 個體對適當資本觀念之選擇，應以其財務報表使用者之需求為基礎。因此，若財務報表使用者主要關切名目投資資本或投資資本購買力之維持，則應採取財務資本觀念。惟若使用者主要關心個體之營運能力，則應採取實物資本觀念。所選擇之觀念顯示於決定利潤時個體所欲達成之目標，雖然讓觀念能夠操作可能會有一些衡量困難。

## 資本維持觀念與利潤之決定

- 8.3 第 8.1 段之資本觀念產生下列資本維持觀念：
- (a) **財務資本維持**。於此觀念下，排除當期對業主之分配及自業主之投入後，僅於期間結束日淨資產之財務（或貨幣）金額超過期間開始日淨資產之財務（或貨幣）金額時，始賺得利潤。財務資本維持可以名目貨幣單位或固定購買力單位衡量。
- (b) **實物資本維持**。於此觀念下，排除當期對業主之分配及自業主之投入後，個體僅於期間結束日之實物生產能力（或營運能力）（或為達成該能力所需之資源或資金）超過期間開始日之實物生產能力，始賺得利潤。
- 8.4 資本維持觀念係涉及個體如何定義其所欲維持之資本。資本維持觀念提供據以衡量利潤之參考點，因而提供資本觀念與利潤觀念間之連結；其為區分個體之資本報酬與其資本返還之前提；僅資產之流入超過維持資本所需金額之部分可視為利潤且因而可視為資本報酬。因此，利潤為自收益中減除費損（包括於適當時之資本維持調整）後留下之剩餘金額。若費損超過收益，則剩餘金額為損失。
- 8.5 實物資本維持觀念須採取現時成本衡量基礎。惟財務資本維持觀念無須使用特定之衡量基礎。此觀念下基礎之選擇取決於個體欲維持之財務資本之類型。
- 8.6 此二資本維持觀念間之主要差異為對個體資產及負債之價格變動影響之處理。一般而言，若個體於期間結束日持有與期間開始日一樣多之資本，則個體已維持其資本。超過維持在期間開始日之資本所須之金額即為利潤。
- 8.7 於資本係以名目貨幣單位定義之財務資本維持觀念下，利潤代表當期名目貨幣資本之增加。因此，所持有資產當期價格之增加，慣例上稱為持有利益，在觀念上

即為利潤。惟在資產於交換交易中處分前，可能並不認列為利潤。當財務資本維持觀念係以固定購買力單位定義時，利潤代表當期投資購買力之增加。因此，僅資產價格之增加超過一般價格水準增加之部分視為利潤。其餘之增加則作為資本維持調整，且因此屬權益之一部分。

- 8.8 於資本係以實物生產能力定義之實物資本維持觀念下，利潤代表該實物資本之當期增加。影響個體資產及負債之所有價格變動，皆視為該個體實物生產能力衡量之變動；因此，該等變動係作為資本維持調整，屬權益之一部分，而非利潤。
- 8.9 衡量基礎及資本維持觀念之選擇，將決定編製財務報表所使用之會計模式。不同會計模式展現不同程度之攸關性與可靠性，且如同其他方面，管理階層必須尋求攸關性與可靠性之平衡。「觀念架構」適用於多種會計模式，並提供於所選擇之模式下編製及表達財務報表之指引。目前，除例外情況（如個體以高度通貨膨脹經濟下之貨幣報導）外，理事會並無意圖規定某一特定模式。惟此意圖將視世界發展予以檢討。

## **資本維持調整**

---

- 8.10 資產及負債之重估價或重編導致權益之增加或減少。雖該等增加或減少符合收益及費損之定義，惟於特定之資本維持觀念下，該等增加或減少並不包含於損益表中。反之，該等項目係以資本維持調整或重估價準備納入權益中。

## 附錄 A

### 用語定義

下列所定義之用語係來自或源自「財務報導之觀念架構」之攸關段落。

<b>彙總</b>	具有共同特性且包含於同一分類之資產、負債、權益、收益或費損之加總。	CF.7.20
<b>資產</b>	因過去事項而由個體所控制之現時經濟資源。	CF.4.3
<b>帳面金額</b>	資產、負債或權益於財務狀況表所認列之金額。	CF.5.1
<b>分類</b>	就表達與揭露目的，對資產、負債、權益、收益或費損以共同特性為基礎予以歸類。	CF.7.7
<b>聯合財務報表</b>	由並非全以母子公司關係相連結之兩個以上個體所組成之報導個體之財務報表。	CF.3.12
<b>合併財務報表</b>	由母公司及其子公司所組成之報導個體之財務報表。	CF.3.11
<b>對經濟資源之控制</b>	主導經濟資源之使用並取得可能自其流入之經濟效益之現時能力。	CF.4.20
<b>除列</b>	將一項已認列資產或負債之全部或部分自個體之財務狀況表中移除。	CF.5.26
<b>經濟資源</b>	具有產生經濟效益之可能性之一項權利。	CF.4.4
<b>強化性品質特性</b>	使有用資訊更為有用之品質特性。強化性品質特性為可比性、可驗證性、時效性及可了解性。	CF.2.4 及 CF.2.23
<b>權益</b>	對個體之資產減除其所有負債後之剩餘權利。	CF.4.63
<b>權益請求權</b>	對個體之資產減除其所有負債後之剩餘權利之請求權。	CF.4.64
<b>待履行合約</b>	同等未履行之合約或合約之一部分，同等未履行係指雙方皆尚未履行任何義務，或雙方均已部分履行義務至同等程度。	CF.4.56
<b>存在不確定性</b>	有關資產或負債是否存在之不確定性。	CF.4.13 及

		CF.4.35
<b>費損</b>	造成權益減少之資產減少或負債增加，但不包含與對權益請求權持有人之分配有關者。	CF.4.69
<b>基本品質特性</b>	財務資訊必須具備之品質特性，俾使財務資訊對一般用途財務報告之主要使用者係屬有用。基本品質特性為攸關性及忠實表述。	CF.2.4 及 CF.2.5
<b>一般用途財務報告</b>	提供報導個體之經濟資源、對個體之請求權，以及該等經濟資源與請求權之變動之財務資訊之報告，該等資訊對主要使用者於作成有關提供資源予個體之決策時有用。	CF.1.2 及 CF.1.12
<b>一般用途財務報表</b>	一特定格式之一般用途財務報告，其提供報導個體之資產、負債、權益、收益及費損之資訊。	CF.3.2
<b>收益</b>	造成權益增加之資產增加或負債減少，但不包含與權益請求權持有人之投入有關者。	CF.4.68
<b>負債</b>	個體因過去事項而須移轉經濟資源之現時義務。	CF.4.26
<b>重大資訊</b>	若資訊之遺漏或誤述可能影響一般用途財務報告之主要使用者以該等報告（其提供特定報導個體之財務資訊）為基礎所作之決策，則該等資訊為重大資訊。	CF.2.11
<b>衡量數</b>	對資產或負債及相關收益與費損適用某一衡量基礎之結果。	CF.6.1
<b>衡量基礎</b>	被衡量項目之某一已辨認特性（例如歷史成本、公允價值或履約價值）。	CF.6.1
<b>衡量不確定性</b>	財務報告中之貨幣金額無法直接觀察而必須估計時所產生之不確定性。	CF.2.19
<b>互抵</b>	將認列及衡量為分別之科目單位之資產及負債於財務狀況表中歸集為單一淨額。	CF.7.10
<b>結果不確定性</b>	資產或負債將產生之任何經濟效益流入或流出之金額或時點之不確定性。	CF.6.61
<b>產生經濟效益之可能性</b>	於經濟資源中已存在之一特性，該特性於至少一個情況下將為個體產生所有其他方可得經濟效益以外之經濟效益。	CF.4.14

<b>（一般用途財務報告之）主要使用者</b>	現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人。	CF.1.2
<b>審慎性</b>	在具不確定性之情況下作判斷時謹慎之運用。審慎性之運用意指不高估資產及收益，亦不低估負債及費損。同樣地，審慎性之運用不允許資產或收益之低估，亦不允許負債或費損之高估。	CF.2.16
<b>認列</b>	捕捉符合一財務報表要素（資產、負債、權益、收益或費損）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。認列涉及於該等報表之一報表中以文字及貨幣金額描述該項目（單獨或與其他項目彙總），並將該金額計入該報表之一項或多項總計中。	CF.5.1
<b>報導個體</b>	須編製或選擇編製一般用途財務報表之個體。	CF.3.10
<b>未合併財務報表</b>	僅以母公司為報導個體之財務報表。	CF.3.11
<b>科目單位</b>	認列條件及衡量觀念所適用之權利或權利群組、義務或義務群組，或權利與義務之群組。	CF.4.48
<b>有用財務資訊</b>	對一般用途財務報告主要使用者於作成有關提供資源予報導個體之決策時有用之財務資訊。財務資訊須攸關且忠實表述其所意圖表述者，方為有用。	CF.1.2 及 CF.2.4
<b>（一般用途財務報告之）使用者</b>	見（一般用途財務報告之）主要使用者。	—

## 理事會對 2018 年 3 月發布之「財務報導之觀念架構」 之核准

---

「財務報導之觀念架構」由國際會計準則理事會（IASB）14 位理事中之 13 位理事贊成發布。Tarca 女士鑑於最近方被任命為理事而棄權。

Hans Hoogervorst

主席

Suzanne Lloyd

副主席

Nick Anderson

Martin Edelmann

Françoise Flores

Amaro Luiz De Oliveira Gomes

Gary Kabureck

Jianqiao Lu

Takatsugu Ochi

Darrel Scott

Thomas Scott

Chungwoo Suh

Ann Tarca

Mary Tokar

