

國際財務報導準則實務聲明書第2號
正體中文版 B 部分草案

作重大性判斷

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 109 年 3 月 5 日前，將意見以電子郵件方式
寄至 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

國際財務報導準則實務聲明書第 2 號

作重大性判斷

(2019 年版)

B 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



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

國際財務報導準則實務聲明書第2號

作重大性判斷

目錄

	段次
簡介	IN1
國際財務報導準則實務聲明書第2號 作重大性判斷	
目的	1
範圍	3
重大性之一般特性	5
重大之定義	5
重大性判斷係屬普遍	8
判斷	11
主要使用者及其資訊需求	13
主要使用者所作之決策	16
符合主要使用者之資訊需求	21
公開可得資訊之影響	24
與當地法令及規章間之交互影響	27
作重大性判斷	29
重大性流程之概述	29
重大性流程之四個步驟	33
步驟1—辨認	35
步驟2—評估	40
步驟3—組織	56
步驟4—檢視	60
特定主題	66



前期資訊	66
先前未提供之前期資訊	70
彙總前期資訊	71
錯誤	72
累積錯誤	77
合約條款之資訊	81
期中報導之重大性判斷	84
期中報導估計數	88
適用日	89
附錄	
理事會對 2017 年 9 月發布之國際財務報導準則實務聲明書 第 2 號「作重大性判斷」之核准	
結論基礎請見本版 C 部分	
結論基礎	



國際財務報導準則實務聲明書第 2 號「作重大性判斷」（實務聲明書）由第 1 至 89 段組成。閱讀實務聲明書時，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」及「國際財務報導準則」之意涵。

簡介

- IN1 一般用途財務報表之目的，係提供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之決策時有用之報導個體之財務資訊。個體藉由作適當之重大性判斷而辨認符合該目的所需之資訊。
- IN2 本國際財務報導準則實務聲明書第2號「作重大性判斷」（實務聲明書）之目的係提供報導個體於依國際財務報導準則之規定編製一般用途財務報表時作重大性判斷之指引。雖本實務聲明書中之某些指引可能對適用中小企業國際財務報導準則之個體有用，實務聲明書並不針對該等個體。
- IN3 編製財務報表時對重大性判斷之需求係屬普遍。個體於作有關認列與衡量及表達與揭露之決策時作重大性判斷。國際財務報導準則之規定僅於影響對整份財務報表係屬重大時始須適用之。
- IN4 本實務聲明書：
- (a) 提供重大性之一般特性之概述。
 - (b) 列示個體於編製其財務報表而作重大性判斷時得遵循之四個步驟流程（重大性流程）。重大性流程之描述提供重大性在財務報表之編製中所扮演之角色之概述，並聚焦於個體作重大性判斷時應考量之因素。
 - (c) 提供特定情況下如何作重大性判斷之指引，即如何對前期資訊、錯誤及合約條款，以及就期中報導作重大性判斷。
- IN5 資訊是否重大係屬判斷事項且取決於所涉及之事實及特定個體之情況。本實務聲明書例示個體於判斷資訊是否係屬重大時應考量之因素之類型。
- IN6 實務聲明書係國際會計準則理事會(IASB)所訂定之非強制性指引，其非屬準則。因此，該聲明書之適用對聲明遵循國際財務報導準則非屬必要。
- IN7 本實務聲明書包括例示個體可能如何適用實務聲明書之某些指引之釋例（以所呈現之有限事實為基礎），每一釋例中之分析並無意代表適用該等指引之唯一方式。

國際財務報導準則實務聲明書

作重大性判斷

目的

- 1 本國際財務報導準則實務聲明書第 2 號「作重大性判斷」（實務聲明書）提供報導個體依國際財務報導準則之規定編製一般用途財務報表時作重大性判斷之非強制性指引。
- 2 該指引可能亦有助於涉及財務報導之其他方了解個體於編製此等財務報表時如何作重大性判斷。

範圍

- 3 本實務聲明書係於依國際財務報導準則之規定編製財務報表時適用。此聲明書非用於適用中小企業國際財務報導準則之個體。
- 4 本實務聲明書提供非強制性指引，因此，該聲明書之適用對聲明遵循國際財務報導準則非屬必要。

重大性之一般特性

重大之定義

- 5 「財務報導之觀念架構」（觀念架構）提供重大資訊之定義如下（國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」第 7 段提供類似之定義¹）：

若資訊之遺漏、誤述或模糊可被合理預期將影響一般用途財務報表之主要使用者以該等財務報表（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²。

- 6 作重大性判斷時，個體需考量資訊可被合理預期將如何影響其財務報表之主要使

¹ 見國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」第 7 段。

² 見「財務報導之觀念架構」（「觀念架構」）第 2.11 段。

用者（其主要使用者）以該等報表為基礎所作之決策³（見第13至23段）⁴。

- 7 一般用途財務報表之目的，係提供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之決策時有用之報導個體之財務資訊⁵。個體藉由作適當之重大性判斷以辨認符合該目的所需之資訊。

重大性判斷係屬普遍

- 8 編製財務報表時對重大性判斷之需求係屬普遍。個體於作有關認列、衡量、表達與揭露之決策時作重大性判斷。國際財務報導準則之規定僅於其對整份財務報表⁶（包括主要財務報表⁷及附註）之影響係屬重大時，始須適用之。惟若為達成對個體財務狀況、財務績效或現金流量之特定表達，而作出（或未更正）不重大偏離國際財務報導準則規定時，則屬不適當⁸。

認列與衡量

- 9 國際財務報導準則訂定國際會計準則理事會（IASB）已完成之報導規定，該規定將導致財務報表提供有關個體財務狀況、財務績效及現金流量而對該等報表之主要使用者係屬有用之資訊。個體僅於適用認列與衡量之規定之影響係屬重大時，始須適用該等規定。

釋例 A—會計政策之適用之重大性判斷

背景

個體具有將超過一特定門檻之不動產、廠房及設備項目之支出予以資本化並將任何較少量之金額認列為費用之政策。

適用

國際會計準則第16號「不動產、廠房及設備」規定，當某一不動產、廠房及設備項目之成本符合國際會計準則第16號第7段之條件時，將其認列為資產。

個體已評估其會計政策（對低於特定門檻之支出不予以資本化）將對本期財務報表或對未來財務報表不具重大影響，因反映此等支出之資本化及攤銷之資訊不被合理預期將影響

³ 本實務聲明書全文中，除非另有特別指明，「決策」之用語指有關提供資源予個體之決策。

⁴ 見國際會計準則第1號第7段。

⁵ 見「觀念架構」第1.2段。

⁶ 本實務聲明書全文中，「整份財務報表」與「財務報表整體」之用語係交互使用。

⁷ 就本實務聲明書之目的而言，主要財務報表包含財務狀況表、財務績效表、權益變動表及現金流量表。

⁸ 見國際會計準則第8號「會計政策、會計估計變動及錯誤」第8段。

個體財務報表之主要使用者所作之決策。

個體之財務報表符合國際會計準則第 16 號，前提是此政策對財務報表不具重大影響，且並非蓄意達成對個體財務狀況、財務績效或現金流量之特定表達。惟每一報導期間將重新評估此政策以確保其對個體財務報表之影響仍屬不重大。

表達與揭露

- 10 若某一國際財務報導準則所明定之揭露所產生之資訊不重大，則個體無需提供該揭露。於此情況下，即使該準則包含特定揭露規定之列示或將其描述為「最低要求」時，亦無需揭露。相反地，若國際財務報導準則中並未明定之資訊對主要使用者了解特定交易、其他事項及情況對個體財務狀況、財務績效及現金流量之影響⁹係屬必要時，個體須考量是否提供該等資訊。

釋例 B—國際財務報導準則所明定之揭露之重大性判斷

背景

個體於其財務狀況表中將不動產、廠房及設備列報為個別單行項目。

適用

國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」訂定不動產、廠房及設備之特定揭露規定，包括為取得不動產、廠房及設備之合約承諾金額之揭露（國際會計準則第 16 號第 74 段(c)）。

個體於編製財務報表時，評估國際會計準則第 16 號中所明定之揭露是否為重大資訊。即使不動產、廠房及設備於財務狀況表中係列報為個別單行項目，國際會計準則第 16 號中明定之所有揭露並非當然為必須。在無任何質性考量（見第 46 至 51 段）之情況下，若為取得不動產、廠房及設備之合約承諾金額非屬重大，則個體無須揭露此資訊。

釋例 C—除國際財務報導準則所明定之揭露規定外，導致揭露資訊之重大性判斷

背景

個體於某國家有其主要營運。作為國際協議之一部分，該國已承諾引進減少使用碳能源之

⁹ 見國際會計準則第 1 號第 17 段(c)及第 31 段。

規章。該國法律於報導期間結束日尚未立法通過該規章。

個體於該國擁有一座燃煤發電廠。於報導期間，個體記錄其燃煤發電廠之減損損失，將該發電廠之帳面金額減少至可回收金額。現金產生單位中未包含商譽或非確定耐用年限無形資產。

適用

國際會計準則第36號「資產減損」第132段並未規定個體揭露用以決定有形資產可回收金額之假設，除非商譽或非確定耐用年限之無形資產包含於現金產生單位之帳面金額中。

惟於衡量其燃煤發電廠之可回收金額時，個體考量國內立法通過減少使用碳能源之可能性及立法計畫之假設。個體作出結論，該等假設可被合理預期將影響主要使用者以個體財務報表為基礎所作之決策。因此，該等假設之資訊對主要使用者了解減損對個體財務狀況、財務績效及現金流量之影響係屬必要。因此，即使國際會計準則第36號並未明定，個體作出結論，其國內立法通過減少碳能源使用之可能性及立法計畫之假設構成重大資訊，且於其財務報表中揭露該等假設。

判斷

- 11 當評估資訊對財務報表是否係屬重大時，個體運用判斷以決定資訊是否可被合理預期將影響主要使用者以該等財務報表為基礎所作之決策。當運用此判斷時，個體考量其特定情況及財務報表中所提供之資訊如何回應主要使用者之資訊需求兩者。
- 12 因個體之情況隨時間改變，重大性判斷係於各報導日根據該等改變之情況重新評估。

主要使用者及其資訊需求

- 13 作重大性判斷時，個體需考量資訊可被合理預期對其財務報表之主要使用者產生之影響。該等主要使用者係現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人，該等使用者無法要求個體直接對其提供資訊，而必須依賴一般用途財務報表以取得其所需之許多財務資訊¹⁰。除該等主要使用者外，其他方（諸如個體之管理階層、主管機關及大眾成員）可能對個體之財務資訊有興趣且可能發現財務報表有用。惟財務報表並非主要針對此等其他方¹¹。
- 14 因主要使用者包括潛在之投資者、貸款人及其他債權人，個體藉由僅聚焦於現有

¹⁰ 見「觀念架構」第1.5段。

¹¹ 見「觀念架構」第1.9及1.10段。

之投資者、貸款人及其他債權人之資訊需求而於其財務報表中限縮所提供之資訊將屬不適當。

釋例 D—現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人

背景

個體由其母公司 100% 持有。其母公司提供半成品予該個體，其組裝半成品並售回予母公司。個體之資金完全由其母公司提供。該個體之財務報表之現有使用者包括母公司及個體之債權人（主要係當地供應商）。

適用

個體參照「財務報導之觀念架構」辨認其財務報表之主要使用者，即無法要求個體直接對其提供資訊，而必須依賴一般用途財務報表之現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人。個體於編製其財務報表而作重大性判斷時，並未將其揭露減少至僅其母公司或其現有債權人有興趣者。作該等判斷時，個體亦考量潛在之投資者、貸款人及其他債權人之資訊需求。

- 15 作重大性判斷時，個體亦考量主要使用者係被預期對商業與經濟活動具有合理了解且用心檢視及分析財務報表中所包含之資訊¹²。

主要使用者所作之決策

- 16 個體需考量其主要使用者以財務報表為基礎所作之決策之類型，以及其作該等決策所需之資訊。
- 17 個體財務報表之主要使用者作成有關提供資源予個體之決策。該等決策涉及買入、賣出或持有權益及債務工具，提供或結清貸款及其他形式之授信，以及持有投資時行使權利（諸如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）¹³。此等決策取決於主要使用者對投資該等工具之預期報酬。
- 18 現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人對報酬之預期進而取決於其對個體未來淨現金流入之金額、時點及不確定性之評估¹⁴，連同其對管理階層之個體資源託管責任之評估。
- 19 因此，個體之主要使用者需要下列項目之資訊：
- (a) 個體之資源（資產）、對個體之請求權（負債及權益）及該等資源與請求權之

¹² 見「觀念架構」第 2.36 段。

¹³ 見「觀念架構」第 1.2 段。

¹⁴ 見「觀念架構」第 1.3 段。

變動（收益及費損）；及

(b) 個體之管理階層與治理單位如何有效率且有效果地履行其使用個體資源之責任¹⁵。

20 財務資訊若具預測價值、確認價值或兩者兼具，則能使所作之決策有所不同¹⁶。作重大性判斷時，個體需評估資訊是否可被合理預期將影響主要使用者之決策，而非評估僅該等資訊是否即可被合理預期將改變其決策。

符合主要使用者之資訊需求

21 財務報表之目的係提供主要使用者於作成有關提供資源予個體之決策時有用之財務資訊。惟一般用途財務報表並不且無法提供主要使用者所需之所有資訊¹⁷。因此，個體旨在符合其主要使用者之共同資訊需求。其並非旨在處理特殊資訊需求（即特定使用者所獨有之資訊需求）。

釋例 E—主要使用者所獨有或個別之資訊要求

背景

20 位投資者各持有某個體 5% 之表決權。其中一位投資者對該個體於特定地點之支出之資訊特別有興趣，因該投資者於該地點經營另一業務。此資訊不被合理預期將影響其他主要使用者以該個體之財務報表為基礎所作之決策。

適用

作重大性判斷時，個體無需考量該單一投資者之特定資訊需求。個體作出結論，其於該特定地點之支出之資訊對其主要使用者（視為單一群體）係屬不重大資訊，且因此決定不於其財務報表中提供此資訊。

22 為符合個體主要使用者之共同資訊需求，其首先分別辨認「觀念架構」所定義之三種類主要使用者中某一種類使用者同有之資訊需求，例如投資者（現有及潛在），接著對剩餘之二種類重複評估，即貸款人（現有及潛在）及其他債權人（現有及潛在）。所辨認之總資訊需求係個體旨在符合之一組共同資訊需求。

23 換言之，共同資訊需求之評估無需辨認所有現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人間同有之資訊需求。某些已辨認之資訊需求係所有三種類共同之資訊需求，惟其餘已辨認之資訊需求可能僅屬該等種類之一或二種類所獨有。假若個體僅聚

¹⁵ 見「觀念架構」第 1.4 段。

¹⁶ 見「觀念架構」第 2.7 段。

¹⁷ 見「觀念架構」第 1.6 段。

焦於所有種類之主要使用者共同之資訊需求，則其可能排除僅符合某種類需求之資訊。

公開可得資訊之影響

- 24 財務報表之主要使用者通常考量來自各來源（而非僅財務報表）之資訊。例如，渠等可能亦考量年度報告之其他章節、個體所處產業、其競爭者及經濟狀況之資訊、個體之新聞稿以及個體已發布之其他文件。
- 25 惟財務報表須為提供個體財務狀況、財務績效及現金流量資訊之全面性文件，而對主要使用者於作成有關提供資源予個體之決策時有用。因此，個體評估資訊對財務報表是否係屬重大，無論此資訊於另一來源是否亦屬公開可得。
- 26 此外，資訊之公開可得性並未免除個體於其財務報表中提供重大資訊之義務。

釋例 F—個體之新聞稿對重大性判斷之影響

背景

個體於報導期間進行企業合併。該收購使個體之營運規模於其某一主要市場擴大一倍。於收購日，個體發布新聞稿以提供對企業合併主要理由之詳盡說明及其如何對所取得業務取得控制之說明，連同與收購相關之其他資訊。

適用

於編製其財務報表時，個體首先考量國際財務報導準則第3號「企業合併」之揭露規定。國際財務報導準則第3號第B64段(d)規定個體對於報導期間發生之每一企業合併揭露「企業合併之主要理由及收購者如何對被收購者取得控制之描述」

個體作出結論，企業合併之資訊係屬重大，因該收購被預期對個體之營運具顯著影響（因相較於該個體之規模，該交易之整體規模）。於此等情況下，即使與企業合併之相關主要理由及其如何取得控制之描述已納入公開說明中，個體仍需於其財務報表中提供該等資訊。

與當地法令及規章間之交互影響

- 27 對聲明遵循國際財務報導準則之個體，其財務報表須遵循該等準則之規定，包括與重大性相關之規定（重大性規定）。因此，即使當地法令及規章另有允許，欲聲明遵循國際財務報導準則之個體不得提供少於準則所規定之資訊。

- 28 然而，當地法令及規章可能明定影響於財務報表中提供哪些資訊之規定。於此等情況下，國際財務報導準則允許提供符合當地法令規定之資訊，即使依準則之重大性規定該等資訊非屬重大。惟此等資訊不應模糊依國際財務報導準則之規定係屬重大之資訊¹⁸。

釋例 G—資訊依國際財務報導準則之規定係屬不重大但係當地法令或規章所規定

背景

個體係於 ABC 國家營運之食物零售商。於 ABC 國，研究及發展之投資於該產業通常有限；然而，政府規定所有個體於其財務報表中揭露期間內所發生研發支出之彙總金額。

個體於當期報導期間將少量金額之研發活動支出認列為費用。期間內並無研發支出之資本化。

個體於編製財務報表時，評估期間內所發生研發支出之資訊之揭露就國際財務報導準則之目的而言係屬不重大。

適用

為遵循當地規章，個體於其財務報表中揭露期間內所發生研發支出之資訊。國際財務報導準則允許個體於其財務報表中揭露該等資訊，但個體需組織其揭露以確保重大資訊不會被模糊。

釋例 H—資訊依國際財務報導準則之規定係屬重大但當地法令或規章未規定

背景

個體營運所處國家之政府規定，僅於處分之不動產、廠房及設備之帳面金額超過資產總額之某特定比例時，始須揭露處分不動產、廠房及設備之詳細資訊。

個體於當期報導期間所處分之不動產、廠房及設備低於當地規章之特定門檻。此交易之對象為關係人，其支付予個體之金額低於所處分項目之公允價值。

個體於編製財務報表時，運用判斷並作出處分之詳細資訊係屬重大之結論，主要係因交易條款且對象為關係人之事實。

¹⁸ 見國際會計準則第1號第30A段及國際會計準則第1號結論基礎第BC30F段。

適用

為遵循國際財務報導準則，個體揭露該處分之詳細資訊，即使當地規章規定僅於處分之不動產、廠房及設備之帳面金額超過資產總額之某特定比例時始須揭露其處分。

作重大性判斷

重大性流程之概述

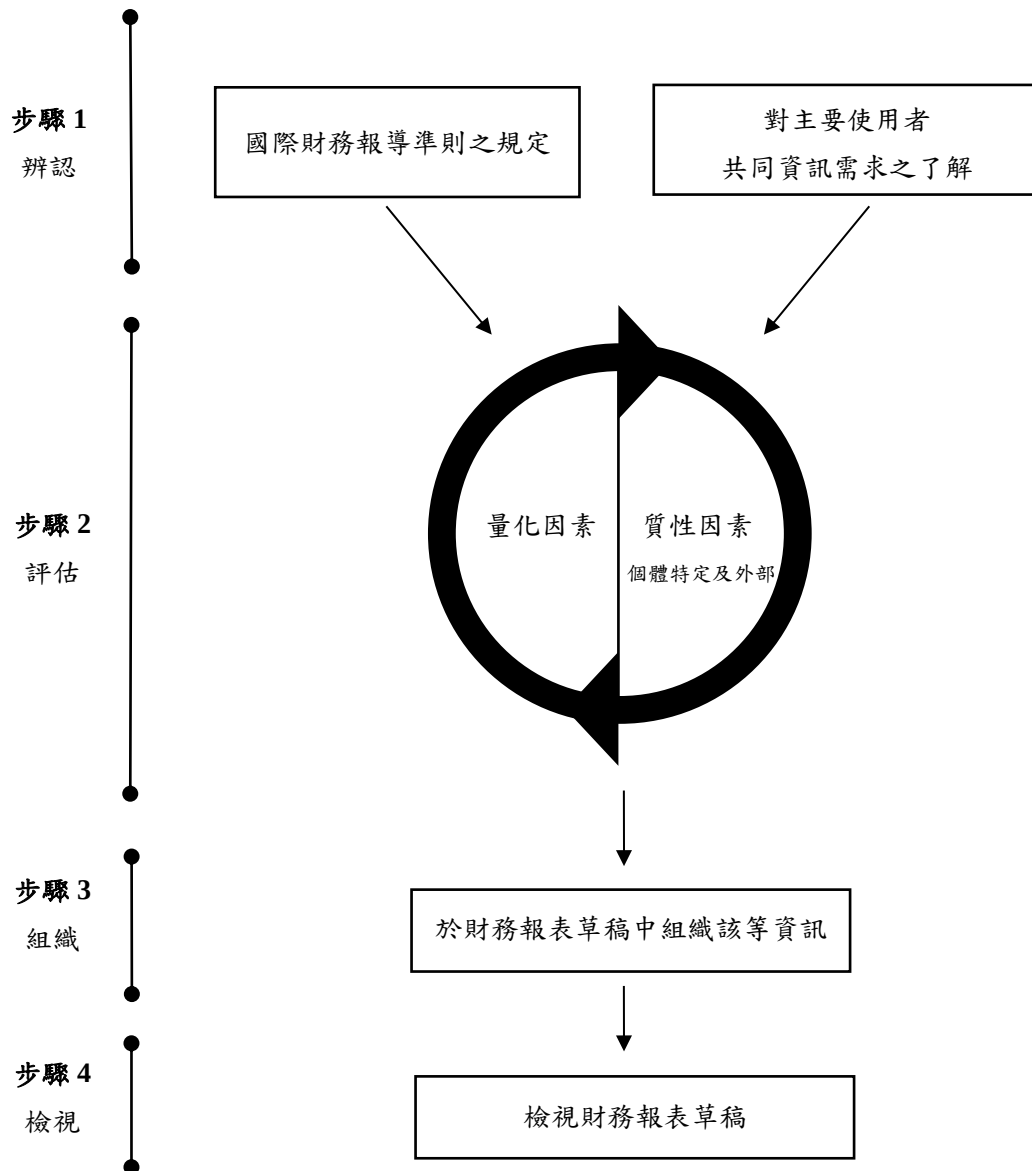
- 29 個體可能發現於編製其財務報表時，遵循有系統之流程有助於作重大性判斷。下列各段所描述之四步驟流程即係此流程之例。此描述提供重大性在財務報表之編製中所扮演之角色之概述，並聚焦於個體作重大性判斷時應考量之因素。於此實務聲明書中，此四步驟流程稱為「重大性流程」。
- 30 重大性流程描述個體如何評估資訊就表達與揭露及認列與衡量之目的而言是否係屬重大。該流程例示作重大性判斷之一種可能方式，但該流程納入個體為聲明遵循國際財務報導準則所須適用之重大性規定。重大性流程考量資訊之潛在遺漏及潛在誤述，以及不重大資訊之不必要納入與不重大資訊是否模糊重大資訊。於所有情況下，個體需聚焦於資訊如何可被合理預期將影響其財務報表之主要使用者之決策。
- 31 當編製財務報表時，評估重大性涉及判斷。重大性流程旨在作為實務指引，以協助個體以有效率且有效果之方式運用判斷。
- 32 重大性流程並非意圖就當地法令之目的描述重大性之評估。個體參照其當地規定以評估其是否遵循當地法令及規章。

重大性流程之四個步驟

- 33 以下彙總被辨認為編製財務報表時評估重大性之一可能作法之四個步驟：
- (a) 步驟 1—辨認。辨認可能係重大之資訊。
 - (b) 步驟 2—評估。評估步驟 1 所辨認之資訊事實上是否係屬重大。
 - (c) 步驟 3—組織。於財務報表草稿中組織該等資訊俾以清楚且簡潔之方式向主要使用者溝通。
 - (d) 步驟 4—檢視。檢視財務報表草稿以判定是否已辨認所有重大資訊，並從廣泛觀點及彙總（以整份財務報表為基礎）考量判定重大性。

- 34 於編製財務報表時，個體得依賴以前期間之重大性評估，前提是個體已根據情況之任何變動及任何新（或更新後之）資訊重新考量該等評估。

流程圖—重大性流程之四個步驟



步驟 1—辨認

- 35 個體辨認其交易、其他事項及情況之資訊，該等資訊係主要使用者為作成有關提供資源予個體之決策可能需了解者。
- 36 於辨認此資訊時，個體以考量適用於其交易、其他事項及情況之國際財務報導準則之規定作為起點。以此作為起點係因理事會於制定準則時會辨認其預期將符合

廣泛主要使用者於各情況下對多種個體所需之資訊¹⁹。

37 理事會於制定準則時亦考量提供資訊之效益與遵循該準則中之規定之成本間之平衡。惟適用準則中之規定之成本並非個體作重大性判斷時考量之因素，亦即除準則明確允許外，個體不應考量遵循國際財務報導準則中之規定之成本。

38 個體亦考量主要使用者之共同資訊需求（如第21至23段之說明）以辨認使主要使用者了解個體之交易、其他事項及情況對個體財務狀況、財務績效及現金流量之影響（見第10段）之任何必要資訊（除國際財務報導準則已明定者以外）。現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人需要個體之資源（資產）、對個體之請求權（負債及權益）及該等資源與請求權之變動（收益及費損）之資訊，以及有助於其評估個體之管理階層與治理單位如何有效率且有效果地履行其使用個體資源之責任²⁰。

39 步驟1之產出係一組可能重大之資訊。

步驟2—評估

40 個體評估步驟1所辨認之可能重大之資訊事實上是否係屬重大。於作此評估時，個體需考量該等資訊是否可被合理預期將影響主要使用者以該等財務報表為基礎所作有關提供資源予個體之決策。個體就財務報表整體執行此評估。

41 個體可能因各種理由而作出某項目之資訊係屬重大之結論。該等理由包括該項目之性質或大小抑或綜合兩者（就該個體之特定情況而判斷²¹）。因此，重大性判斷涉及量化及質性兩者之考量。個體依賴重大性之純數值指引或適用重大性之統一量化門檻將屬不適當（見第53至55段）。

42 下列段落描述某些常見「重大性因素」，該等因素係個體應用以協助辨認一項資訊於何時係屬重大。此等因素分為下列種類：

(a) 量化；及

(b) 質性—個體特定或外部。

43 步驟2之產出係一組初步之重大資訊。就表達與揭露而言，此涉及決定個體需於財務報表中提供哪些資訊及詳細程度（包括辨認個體於財務報表中提供之適當彙總層級）²²。就認列及衡量而言，步驟2之產出涉及辨認若未認列或誤述可被合理預期將影響主要使用者決策之資訊。

¹⁹ 見「觀念架構」第1.8段。

²⁰ 見「觀念架構」第1.4段。

²¹ 見國際會計準則第1號第7段。

²² 見國際會計準則第1號第29段。

量化因素

- 44 個體通常藉由考量交易、其他事項或情況之影響大小（相對於個體之財務狀況、財務績效及現金流量之衡量數）以評估資訊是否係量化上重大。個體作此評估不僅考量認列於其主要財務報表中之影響大小，亦考量最終可能影響主要使用者對個體財務狀況、財務績效及現金流量之整體觀感之任何未認列項目（例如或有負債或是或有資產）。個體需評估交易、其他事項或情況之資訊之影響大小是否可被合理預期將影響主要使用者提供資源予個體之決策。
- 45 個體作量化評估時辨認相對之衡量數係屬一判斷事項。該判斷取決於哪些衡量數係個體財務報表之主要使用者很有興趣者，例如個體收入之衡量數、個體之獲利能力、財務狀況比率及現金流量之衡量數。

質性因素

- 46 就本實務聲明書之目的而言，質性因素係個體之交易、其他事項或情況抑或其情境之特性，若存在該等特性，資訊將更可能影響個體財務報表之主要使用者之決策。僅一質性因素之存在不必然使資訊重大，但可能增加主要使用者對該等資訊之興趣。
- 47 作重大性判斷時，個體考量個體特定及外部之質性因素兩者。此等因素係於下列段落中分別描述。惟實務上個體可能需一併考量該等因素。
- 48 個體特定之質性因素係個體之交易、其他事項或情況之特性。此等因素之例包括（但不限於）：
- (a) 個體關係人之參與；
 - (b) 不普遍或非標準之交易或其他事項或情況之特性；或
 - (c) 趨勢之非預期差異或非預期變動。於某些情況下，個體可能因與財務報表中所提供之前期金額相比之未預期差異，而將量化上不重大之金額視為重大。
- 49 資訊對個體財務報表之主要使用者之攸關性可能亦受個體營運情境之影響。外部質性因素係個體之交易、其他事項或情況發生之情境之特性，若存在該特性，資訊將更可能影響個體財務報表之主要使用者之決策。個體之特性可能代表外部質性因素之個體情境之特性，包括（但不限於）個體之地理位置、其產業領域或個體營運所在之經濟體之情況。
- 50 基於外部質性因素之性質，於相同情境下營運之各個體可能同有數個外部質性因素。此外，外部質性因素可能隨時間經過而維持不變或可能變動。
- 51 於某些情況下，若個體並未暴露於所處產業中其他個體所暴露之風險，該事實可

被合理預期將影響其主要使用者之決策；亦即，該特定風險暴險之缺乏之資訊可能係重大資訊。

質性與量化因素之交互影響

- 52 個體可能基於一個以上之重大性因素而將某項資訊辨認為重大。一般而言，適用於某特定項目之因素愈多或該等因素愈顯著，則該項目愈可能係重大。
- 53 雖然重大性因素間不存在層級，但先從量化觀點評估一項資訊可能係衡量重大性之有效作法。若個體完全基於交易、其他事項或情況之影響大小而將某項資訊辨認為重大，個體無需進一步就其他重大性因素評估該項資訊。於此等情況下，量化門檻（用以評估大小之某一衡量數之一特定水準、比率或金額）可為作重大性判斷之有用工具。惟僅一量化評估不必然足以作出某項資訊非屬重大之結論。個體應進一步評估質性因素之存在。
- 54 質性因素之存在降低量化評估之門檻。質性因素愈顯著，該等量化門檻將愈低。惟於某些情況下，儘管存在質性因素，個體可能判定某項資訊非屬重大，因其對財務報表之影響極小致其不被合理預期將影響主要使用者之決策。
- 55 於某些其他情況下，某項資訊不論其大小，可被合理預期將影響主要使用者之決策，即量化門檻可能甚至降低至零。此可能發生於個體財務報表之主要使用者高度審視交易、其他事項或情況之資訊時。此外，量化評估不必然可行：非數值資訊可能僅能從質性觀點進行評估。

釋例 I—評估為重大之關係人交易之資訊

背景

個體已將其獲利能力之衡量數辨認為其財務報表之主要使用者很有興趣之衡量數。該個體於當期報導期間與 ABC 公司簽訂一份五年期之合約，ABC 公司將按年度收費以提供該個體辦公室之維修服務。ABC 公司受該個體主要管理人員之某位成員所控制。因此，ABC 公司係該個體之關係人。

適用

國際會計準則第 24 號「關係人揭露」規定個體就期間內所發生之每一關係人交易揭露關係人關係之性質，及為使使用者了解該關係對財務報表之潛在影響所需之關係人交易與未結清餘額（包括承諾）之相關資訊。

該個體於編製財務報表時，評估 ABC 公司之交易資訊是否係屬重大。

該個體從量化觀點開始其評估並評估該關係人交易之影響（相對於該個體之獲利能力之衡

量數)。個體作出初步結論，以純量化觀點而言該關係人交易之影響非屬重大，個體進一步評估任何質性因素之存在。

如理事會於制定國際會計準則第 24 號時指出，關係人間可能進行非關係人間不會進行之交易，且該交易訂價之金額可能與非關係人間交易之價格不同。

個體將該維修協議係與關係人議定之事實辨認為使該交易之資訊較可能影響其主要使用者決策之特性。

連同此係與關係人之交易之事實（亦即質性因素之存在降低量化門檻）加以考量時，個體再度從量化觀點評估該交易，以判定該交易之影響是否可被合理預期將影響主要使用者之決策。考量此係與關係人之交易後，個體作出結論，該影響大至足以被合理預期將影響主要使用者之決策。因此，個體將與 ABC 公司交易之資訊評估為重大並於其財務報表中揭露該等資訊。

釋例 J—評估為不重大之關係人交易之資訊

背景

個體已將其獲利能力之衡量數辨認為其財務報表之主要使用者很有興趣之衡量數。該個體擁有龐大之車隊。該個體於當期報導期間出售一幾乎提足折舊之車輛予 DEF 公司。該個體以與該車輛之市場價值及其帳面金額一致之總對價移轉該車輛。DEF 公司受該個體主要管理人員之某位成員所控制。因此，DEF 公司係該個體之關係人。

適用

個體於編製財務報表時，評估與 DEF 公司之交易之資訊是否重大。

如同釋例 I，該個體從量化觀點開始其評估並評估該關係人交易之影響（相對於該個體之獲利能力之衡量數）。個體作出初步結論，以純量化觀點而言該關係人交易之影響非屬重大，個體進一步評估任何質性因素之存在。

該個體以與該車輛之市場價值及其帳面金額一致之總對價移轉該車輛。惟該個體將該運輸工具係出售予關係人之事實辨認為，使該交易之資訊較可能影響其主要使用者決策之特性。

個體再度從量化觀點評估該交易但作出結論，即使連同此係與關係人之交易之事實加以考量時，其影響過小以致無法被合理預期將影響主要使用者之決策。與 DEF 公司交易之資訊因而被評估為不重大且不於該個體之財務報表中揭露。

釋例 K—外部質性因素對重大性判斷之影響

背景

某國際銀行持有非常少量金額之某國家創始之債務，該國經濟目前正經歷嚴重之財務困難。與該個體於相同領域中經營之其他國際銀行持有該國創始之顯著金額債務，且因而受該國財務困難之顯著影響。

適用

國際財務報導準則第7號「金融工具：揭露」第31段規定個體揭露能使財務報表使用者評估個體於報導期間結束日所暴露因金融工具產生之風險之性質及程度之資訊。

該銀行於編製財務報表時，評估其所持有非常少量金額之該國創始之債務之事實是否係重大資訊。

該銀行於作該評估時，考量於相同領域中經營之其他國際銀行所面對該特定債務之暴險（外部質性因素）。

於此等情況下，該銀行持有非常少量金額（或甚至完全沒有）之該國創始之債務而於相同領域中經營之其他國際銀行持有顯著債務之事實，提供該個體之主要使用者下列有用資訊：管理階層如何有效保護該銀行之資源免受該國經濟狀況之不利影響。

該銀行將該特定債務暴險之缺乏之資訊評估為重大，並於其財務報表中揭露該等資訊。

步驟 3—組織

56 對資訊清楚且簡潔地分類、特性化及表達，能使其可了解²³。個體於決定如何清楚且簡潔地溝通資訊時運用判斷。例如，藉由將步驟2所辨認出之重大資訊以下列方式組織，個體較可能清楚且簡潔地溝通該等資訊：

- (a) 強調重大事項；
- (b) 就個體本身之情況裁製資訊；
- (c) 儘可能簡單且直接地描述個體之交易、其他事項及情況，而不遺漏重大資訊且不增加財務報表不必要之長度；
- (d) 強調不同資訊間之關係；

²³ 見「觀念架構」第2.34段。

- (e) 以適合其類型之格式（例如表格或敘述）提供資訊；
- (f) 儘可能以極大化個體間及跨報導期間之可比性之方式提供資訊；
- (g) 避免或極小化資訊於財務報表不同部分之重複；及
- (h) 確保重大資訊不致因不重大資訊而模糊。

57 若以不明確之方式組織資訊，則財務報表對主要使用者而言較不可了解。同樣地，若個體將性質或功能不同之重大項目彙總或重大資訊被模糊²⁴（例如過多不重大資訊），則財務報表較不可了解。

58 再者，個體於決定是否於主要財務報表中單獨列報某項資訊、是否將其與其他資訊彙總或是否於附註中揭露該等資訊時，考量主要財務報表及附註之不同角色。

59 步驟3之產出係財務報表草稿。

步驟4—檢視

60 個體需就其財務報表整體評估資訊（個別及與其他資訊結合兩者）是否重大²⁵。即使資訊本身被判斷為非屬重大，當其於整份財務報表中與其他資訊結合考量時可能係重大。

61 個體於檢視財務報表草稿時，運用其對交易、其他事項及情況之了解及經驗以辨認是否已於財務報表中提供且適當突顯所有重大資訊。

62 此檢視給予個體「退一步」之機會並以較廣泛觀點及彙總考量所提供之資訊。此使個體得以考量財務狀況、財務績效及現金流量之全貌。於執行此檢視時，個體亦考量是否：

- (a) 已辨認不同資訊間之所有攸關關係。辨認出資訊間之新關係可能導致該等資訊第一次被辨認為重大。
- (b) 個別不重大之某些資訊卻於一併考量時可被合理預期將影響主要使用者之決策。
- (c) 以有效且可了解之方式溝通及組織財務報表中之資訊，以避免模糊重大資訊。
- (d) 財務報表提供個體財務狀況、財務績效及現金流量之公允表達²⁶。

63 此檢視可能導致：

²⁴ 見國際會計準則第1號第30A段。

²⁵ 見國際會計準則第1號第7段。

²⁶ 見國際會計準則第1號第15段。

- (a) 於財務報表中提供額外資訊；
 - (b) 對已被辨認為重大之資訊作更大程度之細分；
 - (c) 將已被辨認為不重大之資訊自財務報表移除以避免模糊重大資訊；或
 - (d) 重新組織財務報表中之資訊。
- 64 步驟 4 之檢視亦可能導致個體質疑步驟 2 所執行之評估並決定重新執行該評估。重新執行其於步驟 2 之評估後，個體可能作出結論，先前已辨認為重大之資訊事實上係屬不重大，並將該等資訊自財務報表移除。
- 65 步驟 4 之產出係最終之財務報表。

特定主題

前期資訊

- 66 個體就整份財務報表（包括財務報表中所提供之前期²⁷資訊）作重大性判斷。
- 67 國際財務報導準則規定個體對報導於本期財務報表中之所有金額列報前期資訊²⁸。再者，準則規定個體對敘述性及描述性之資訊應提供前期資訊²⁹，若該等資訊與本期財務報表之了解攸關。最後，準則規定個體至少應列報兩期之財務狀況表、兩期之損益及其他綜合損益表、兩期之損益表（如單獨列報時）、兩期之現金流量表、兩期之權益變動表及相關附註³⁰。此等規定為準則所辨認之最少比較資訊³¹。
- 68 評估前期資訊對本期財務報表是否係屬重大，可能導致個體：
- (a) 提供較前期財務報表中已提供之資訊為多之前期資訊（見第 70 段）；或
 - (b) 提供較前期財務報表中已提供之資訊為少之前期資訊（見第 71 段）。
- 69 於決定於本期財務報表中提供哪些前期資訊時，個體亦需考量財務報表中應提供之前期資訊相關之任何當地法令或規章。除準則所規定之最少比較資訊外，該等當地法令或規章可能規定個體於財務報表中尚須提供之前期資訊。準則允許納入

²⁷ 若財務報表包括超過一個以前期間之金額及揭露，本實務聲明書之「前期」應解讀為「該等以前期間」。

²⁸ 除國際財務報導準則另有允許或規定外。見國際會計準則第 1 號第 38 段。

²⁹ 見國際會計準則第 1 號第 38 段。

³⁰ 見國際會計準則第 1 號第 38A 段。

³¹ 國際會計準則第 1 號第 10 段(f)亦規定當企業追溯適用一項會計政策或追溯重編其財務報表之項目，或依國際會計準則第 1 號第 40A 至 40D 段之規定重分類其財務報表之項目時，該企業應提供前一期之期初財務狀況表。

此種額外資訊，惟規定其應依準則³²編製且未模糊重大資訊³³。惟即使當地法令及規章另有允許，欲聲明遵循國際財務報導準則之個體不得提供少於準則所規定之資訊。

先前未提供之前期資訊

- 70 個體須提供為了解本期財務報表所需之前期資訊³⁴，無論該等資訊是否已於前期財務報表中提供—此規定並非取決於該等前期資訊是否已於前期財務報表中提供。因此，若先前未提供之前期資訊對主要使用者了解本期財務報表係屬必要，則應納入該等資訊。

釋例 L—先前未提供之前期資訊

背景

個體於前期有非常少量金額之未結清債務，此債務之資訊於前期被適當地評估為非重大，因此該個體並未揭露任何到期分析以列示剩餘合約到期期間或其他資訊（國際財務報導準則第7號「金融工具：揭露」第39段(a)所規定）。

該個體於本期發行高額債務。個體作出結論，債務到期期間之資訊係重大資訊且以表格形式揭露於本期財務報表中。

適用

該個體可能作出結論，將前期債務到期分析納入財務報表中對主要使用者了解本期財務報表係屬必要。於此等情況下，該未結清債務之前期餘額到期期間之敘述性描述可能係足夠。

彙總前期資訊

- 71 除為遵循影響財務報表編製或其審計之任何當地法令或規章所必須之範圍外，個體不會逕於本期財務報表中重製前期財務報表中所提供之所有資訊。惟個體可能彙總前期資訊，保留對主要使用者了解本期財務報表係屬必要之資訊。

釋例 M—彙總前期資訊

背景

個體於前期財務報表中揭露一項法律爭議之細節，該法律爭議導致於該期間認列一項負債

³² 見國際會計準則第1號第38C段。

³³ 見國際會計準則第1號第30A段及國際會計準則第1號之結論基礎之第BC30F段。

³⁴ 見國際會計準則第1號第38段。



準備。依國際會計準則第37號「負債準備、或有負債及或有資產」之規定，該個體於前期財務報表中以詳細之描述揭露有關該爭議之可能現金流出之金額及時點之不確定性，連同其對未來事項所作之重大假設。

大多數不確定性已於本期消除，且即使該負債尚未清償，法庭之宣示確認該個體已認列於財務報表中之金額。

該個體考量攸關之當地法令、規章及其他報導規定並作出結論，不具有將前期資訊納入本期財務報表相關之當地規範性義務。

適用

於此等情況下，基於國際財務報導準則之規定，該個體可能無需於本期財務報表中重製已於前期財務報表中提供有關該法律爭議之所有資訊。因大多數不確定性已消除，本期財務報表之使用者可能不再需要該等不確定性之詳細資訊。惟可能對該等不確定性之資訊予以彙總及更新，以反映本期事項及情況以及先前所報導之不確定性之消除。

錯誤

- 72 錯誤係指因未使用或誤用可取得或可被合理預期將取得之可靠資訊所造成個體之財務報表之遺漏及/或誤述³⁵。重大錯誤係指可被合理預期將個別或集體影響主要使用者以該等財務報表為基礎所作之決策之錯誤。錯誤可能影響附註中所揭露之敘述性描述及主要財務報表或附註中所報導之金額。
- 73 個體須更正所有重大錯誤及任何為蓄意呈現個體財務狀況、財務績效或現金流量之特定表達所製造之非重大錯誤，以確保遵循國際財務報導準則³⁶。個體應參照國際會計準則第8號「會計政策、會計估計變動及錯誤」作為如何更正錯誤之指引。
- 74 非重大錯誤，若非蓄意製造以呈現特定表達，則無需為確保遵循國際財務報導準則而予以更正。惟於編製財務報表時更正所有錯誤（包括非屬重大之錯誤）降低非重大錯誤將隨報導期間累計並成為重大之風險。
- 75 個體藉由適用如重大性流程之描述所列之相同考量，評估某錯誤是否係重大。對錯誤作重大性判斷涉及量化及質性兩者之考量。個體辨認若誤述或遺漏可被合理預期將影響主要使用者所作決策之資訊（如重大性流程之步驟1及步驟2所述）。

³⁵ 見國際會計準則第8號第5段（源自前期錯誤之定義）。

³⁶ 見國際會計準則第8號第41段。



個體亦考量任何已辨認之錯誤於集體基礎上是否係重大（如重大性流程之步驟4所述）。

- 76 若錯誤本身被判斷為非屬重大，其與其他資訊結合考量時可能被視為重大。惟一般而言，若某錯誤被個別評估為對個體之財務報表係重大，其他反向影響該個體之財務狀況、財務績效或現金流量之錯誤並不會使該錯誤成為非重大，亦不會消除更正該錯誤之必要性。

釋例 N—錯誤之個別及集體評估

背景

個體已將其獲利能力之衡量數辨認為其財務報表之主要使用者很有興趣之衡量數。於當期報導期間內，該個體認列：

- (a) 原不應認列之費用應計數 CU100^(a)。該應計數影響「服務成本」之單行項目。
- (b) 原不應迴轉之負債準備 CU80（於前期認列）之迴轉。該迴轉影響「其他營業收益（費損）」之單行項目。

適用

於評估此等錯誤對財務報表是否係重大時，該個體並未辨認出任何質性因素之存在，因此完全自量化觀點作成其重大性判斷。個體作出結論，因該等錯誤對利潤之影響，該二項錯誤均係個別重大。

於此等情況下，以淨額基礎考量該等錯誤之量化影響（即作為費用高估 CU20），因而認為所辨認之錯誤無需被更正將屬不適當。若某錯誤被個別評估為對個體之財務報表係重大，其他反向影響該個體之財務狀況、財務績效或現金流量之錯誤並不會消除更正該錯誤之必要性，或使該錯誤成為非重大。

(a) 於此釋例中，貨幣金額以「貨幣單位」(CU)表達。

累積錯誤

- 77 個體可能隨數個報導期間累計非重大錯誤（於個別以前期間及累積所有以前期間兩者均非重大）。已累計超過一個期間之未更正錯誤有時稱為「累積錯誤」。
- 78 個體於前期財務報表通過發布時對該等報表中之累積錯誤作成之重大性判斷於後續期間不需重新檢視，除非該個體未使用或誤用下列資訊：
- (a) 於通過發布前述期間財務報表時可取得之資訊；及

(b) 於前述財務報表編製時可合理預期已取得且已考量之資訊³⁷。

79 為評估某累積錯誤對本期財務報表是否成為重大，個體考量於本期是否：

(a) 該個體情況改變，導致本期之重大性評估不同；或

(b) 本期錯誤進一步累計至該累積錯誤。

80 若累積錯誤對本期財務報表成為重大，個體須更正之。

釋例 O—累積錯誤之本期評估

背景

個體三年前購買一間工廠，該工廠耐用年限為 50 年，殘值為工廠成本之 20%，該個體三年前啟用工廠，但並未對該工廠認列任何折舊（累積錯誤）。於每一以前期間，該個體評估未對其工廠提列折舊之錯誤對該期間之財務報表係個別且累積不重大。無跡象顯示以前期間之重大性判斷有誤。

個體於本期開始對該工廠提列折舊。

於同一期間，該個體經歷其獲利能力顯著降低（「實務聲明書」第 79 段(a)所提及之情況之類型）。

適用

個體於編製本期財務報表而作重大性判斷時，其作出結論，該累積錯誤對本期財務報表係重大。

於此情境下，該個體無需重新檢視其於以前期間所作之重大性評估。惟因該累積錯誤已於本期對本期財務報表成為重大，該個體須適用國際會計準則第 8 號之規定更正之。

合約條款之資訊

81 個體評估貸款協議條款（合約條款）或違反合約條款之存在及條件之資訊之重大性，以決定是否於財務報表中提供合約條款之相關資訊。此評估之作法與對其他資訊之作法相同，亦即藉由考量該等資訊是否可被合理預期將影響個體之主要使用者以其財務報表為基礎所作之決策（見第 33 段之「重大性流程之四個步驟」）。

82 特別是，當合約條款存在，個體考量下列兩者：

³⁷ 見國際會計準則第 8 號第 5 段。

- (a) 違約發生之後果，亦即違反合約條款對個體之財務狀況、財務績效或現金流量之影響。若該等後果影響個體之財務狀況、財務績效或現金流量之程度至可被合理預期將影響主要使用者所作之決策，則該合約條款之存在及其條件之資訊可能係重大。反之，若違反合約條款之後果將不會影響個體之財務狀況、財務績效或現金流量至此程度，則可能無需揭露該合約條款。
- (b) 發生違反合約條款之可能性。違反合約條款愈可能發生，該合約條款之存在及條件之資訊愈可能係重大。

83 於評估合約條款之資訊是否係重大時，適用第82段(a)至第82段(b)之綜合考量。違約後果影響個體之財務狀況、財務績效或現金流量至可被合理預期將影響主要使用者所作決策之程度但違約發生之可能性甚低之合約條款，其資訊非屬重大。

釋例 P—評估合約條款之資訊是否係屬重大

背景

個體於過去五年間快速成長，並於近期遭遇一些流動性問題。該個體於當期報導期間中取得一筆長期貸款。貸款協議包括一條款，要求該個體須維持於各報導日所衡量之負債對權益比率低於特定門檻（該合約條款）。根據該貸款協議，負債對權益比率須以該個體之國際財務報導準則財務報表中所列報負債及權益之數字為基礎進行計算。若個體違反該合約條款，則該貸款整體成為要求即付之負債。當地法令或規章皆未規定個體應於其財務報表中揭露合約條款之條件。

適用

國際財務報導準則第7號「金融工具：揭露」第31段規定個體應揭露能使財務報表使用者評估企業於報導期間結束日所暴露因金融工具產生之風險之性質及程度之資訊。

於編製財務報表時，該個體考量違約發生之後果及可能性兩者，以評估該合約條款之存在及其條件之資訊是否係重大資訊。

於此等情況下，該個體作出結論，考量其近期之流動性問題，該長期貸款之任何償還計畫之提前（發生違反該合約條款之後果）影響該個體之財務狀況及現金流量之程度會至可被合理預期將影響主要使用者所作之決策。

該個體亦已考量違約發生之可能性。

情境 1—債權人以該個體所編製之三年業務計畫為基礎，對預測數字加上 10%之容忍誤差，界定該合約條款之門檻。

於此情境下，即使該個體一向符合其過去之業務計畫，其評估違約發生之可能性大於甚低。

因此，該個體評估該合約條款之存在及其條件之資訊係重大，並揭露於其財務報表中。

情境 2—債權人以該個體所編製之三年業務計畫為基礎，對預測數字加上 200%之容忍誤差，界定該合約條款之門檻。

於此情境下，個體以其達成其過去之業務計畫之歷史軌跡紀錄及合約條款門檻所包含容忍誤差之大小為基礎，評估違約發生之可能性甚低。因此，雖然違反合約條款之後果影響個體之財務狀況及現金流量之程度會至可被合理預期將影響主要使用者所作之決策，個體作出結論，該合約條款之存在及其條件之資訊非屬重大。

期中報導之重大性判斷

- 84 個體編製年度財務報表及依國際會計準則第 34 號「期中財務報導」之規定編製期中財務報告時均作重大性判斷。於任一情況下，個體可適用第 29 至 65 段所描述之重大性流程。個體對其期中財務報告所考量之重大性因素與其在年度評估中所考量者相同，惟其考量期中財務報告之期間及目的係與年度財務報表不同。
- 85 個體於對其期中財務報告作重大性判斷時，聚焦於該報告所涵蓋之期間，即：
- (a) 其按相關之期中期間財務資料而非年度資料評估期中財務報告中之資訊是否係屬重大³⁸。
 - (b) 其以本期期中期間資料及本期財務年度年初至今（當有超過一期之期中期間（例如季度報導之情況））之資料兩者為基礎，適用重大性因素³⁹。
 - (c) 其可考量是否於期中財務報告中提供預期對年度財務報表係屬重大之資訊。惟預期對年度財務報表將屬重大之資訊者對期中財務報告非屬重大則無需於期中財務報告中提供。

釋例 Q—預期對年度財務報表係屬重大之資訊

背景

個體主要於本地市場上向個人客戶銷售標準化產品。於報導期間之前半，個體 98%之收入係由產品 X 之銷售所產生。其餘收入則主要由該個體計劃於當年第三季推出之新產品線（產品 Y）之試驗銷售所產生。個體預期於年度報導期間結束日前來自產品 Y 之收入將顯著增加，因此產品 Y 將提供該個體大約全年度期間收入之 20%。

³⁸ 見國際會計準則第 34 號「期中財務報導」第 23 及 25 段。

³⁹ 國際會計準則第 34 號第 20 段規定個體之期中財務報告應包括本期期中期間及本期財務年度年初至今之損益及其他綜合損益表。

適用

國際財務報導準則第15號「客戶合約之收入」第114段規定個體應將合約之收入細分為不同種類，以描述經濟因素如何影響收入及現金流量之性質、金額、時點及不確定性。

該個體並未辨認出任何使產品Y之收入金額對該期中期間係屬重大之質性因素。

於此等情況下，該個體作出結論，按產品線細分收入之資訊對該期中財務報告非屬重大而未揭露之。該個體於編製期中財務報告時，即使預期後續之年度財務報表需要更高之細分程度，亦無須按產品線細分其收入。換言之，雖該個體預期產品線別之收入對年度財務報表將屬重大資訊，該事實不會影響於編製該個體之期中財務報告時之重大性評估。

- 86 同樣地，個體可考量是否於年度財務報表中提供僅對期中財務報告係屬重大之資訊。惟若資訊對期中財務報告係屬重大而對年度財務報表非屬重大，則後續於年度財務報表中無需列報或揭露。

釋例 R—僅對期中財務報告係屬重大之資訊

背景

個體已將其獲利能力及現金流量之衡量數辨認為其財務報表之主要使用者很有興趣之衡量數。該個體於期中期間為了生產及儲存危險化學製品，建構新的化學處理過程，使其能符合環保規定。依國際會計準則第16號「不動產、廠房及設備」第11段之規定，該不動產、廠房及設備項目符合資產之認列條件。

適用

國際會計準則第16號第74段(b)規定應揭露建造過程中認列於不動產、廠房及設備項目帳面金額之支出。

該個體於編製期中財務報告時，從量化及質性觀點兩者評估認列於該化學處理過程帳面金額之支出之資訊，並作出結論，該資訊對期中財務報告係屬重大而揭露之。

該個體於年度報導期間之後半並未再發生化學處理過程之相關支出。於編製其年度財務報表時，該個體評估認列於該化學處理過程帳面金額之支出（相對於其年度獲利能力及現金流量之衡量數），並作出結論，此資訊對年度財務報表非屬重大。於達成該結論時，個體並未辨認出任何導致不同之評估之質性因素。

該個體無須於其年度財務報表中揭露認列於其化學處理過程帳面金額之支出之資訊。

- 87 個體於評估重大性時，亦考量期中財務報告之目的，其與年度財務報表之目的不同。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⁴⁰。對期中期間係屬重大但已於最近期年度財務報表中提供之資訊無需於期中財務報告中重製⁴¹，除非發生新事項或需要更新。

期中報導估計數

- 88 當個體作出估計不確定性之資訊係重大之結論時，該個體需揭露該資訊。期中財務報告所包含之衡量常較年度財務報表中所包含之衡量依賴更大程度之估計⁴²。該事實本身並未使所估計之衡量成為重大。然而，期中財務資料較年度財務資料於更大程度上依賴估計，可能導致相較於年度財務報表更多有關此種估計不確定性之揭露係屬重大，且因此於期中財務報告中提供。

適用日

- 89 本「實務聲明書」不改變國際財務報導準則之任何規定或引進任何新規定。選擇適用「實務聲明書」之指引之個體得將其適用於自2017年9月14日後所編製之財務報表。

⁴⁰ 見國際會計準則第34號第6段。

⁴¹ 見國際會計準則第34號第15至15A段。

⁴² 見國際會計準則第34號第41段。

附錄

參照財務報導之觀念架構及國際財務報導準則

財務報導之觀念架構之摘錄

第 1.2 段

本實務聲明書第 7 及 17 段所提及

一般用途財務報導之目的，係提供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之決策時有用之報導個體之財務資訊。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。

第 1.3 段

本實務聲明書第 18 段所提及

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。

第 1.4 段

本實務聲明書第 19 及 38 段所提及

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單位如何有效率且有效果地履行其使用個體經濟資源之責任（見第 1.22 至 1.23 段）。

第 1.5 段

本實務聲明書第 13 段所提及

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，渠等為一般用途財務報告所針對之主要使用者。

第 1.6 段

本實務聲明書第 21 段所提及

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）。

第 1.8 段

本實務聲明書第 36 段所提及

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。

第 1.9 段

本實務聲明書第 13 段所提及

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。

第 1.10 段

本實務聲明書第 13 段所提及

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。

第 2.7 段

本實務聲明書第 20 段所提及

財務資訊若具預測價值、確認價值或兩者兼具，則能使所作之決策有所不同。

第 2.11 段

本實務聲明書第 5 段所提及

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。

第 2.34 段

本實務聲明書第 56 段所提及

對資訊清楚且簡潔地分類、特性化及表達，能使其可了解。

第 2.36 段

本實務聲明書第 15 段所提及

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。

國際會計準則第1號「財務報表之表達」摘錄

第7段

本實務聲明書第5、41及60段所提及

重大：

若資訊之遺漏、誤述或模糊可被合理預期將影響一般用途財務報表之主要使用者以該等財務報表（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。

重大性取決於資訊之性質或大小（或兩者）。企業就其財務報表整體評估資訊（不論個別或與其他資訊結合）是否重大。

第7段

本實務聲明書第6段所提及

評估資訊是否可被合理預期將影響特定報導個體之一般用途財務報表之主要使用者所作之決策時，企業須考量該等使用者之特性，且亦須考量該企業本身之情況。[...]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。

第15段

本實務聲明書第62段所提及

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。

第17段

本實務聲明書第10段所提及

幾乎在所有之情況下，企業可藉由遵循適用之國際財務報導準則，達成公允表達。公允表達亦要求企業：

- (a) 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，選擇與適用會計政策。國際會計準則第8號對在缺乏特別適用於某一項目之國際財務報導準則情況下，訂有供管理階層考量之各權威性指引之層級。

- (b) 以一種能提供攸關、可靠、可比及可了解資訊之方式列報資訊，包括會計政策。
- (c) 當遵循各號國際財務報導準則之特定規定，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，應提供額外揭露。

第 29 段

本實務聲明書第 43 段所提及

企業對類似項目之各重大類別應單獨列報。企業對非類似性質或功能之項目應單獨列報，但該項目不重大者不在此限。

第 30A 段

本實務聲明書第 28、57 及 69 段所提及

企業於適用本準則及其他國際財務報導準則時，應考量所有攸關之事實及情況以決定如何將資訊彙總於財務報表（含附註）中。企業不得以不重大資訊模糊重大資訊，或將性質或功能不同之重大項目彙總，而降低財務報表之可了解性。

第 31 段

本實務聲明書第 10 段所提及

某些國際財務報導準則明定必須納入於財務報表（含附註）中之資訊。若某一國際財務報導準則規定之特定揭露所產生之資訊不重大，則企業無需提供該揭露。於此情況下，即使該準則包含特定規定之列示或將其描述為最低要求時，亦無需揭露。當遵循國際財務報導準則之特定規定不足讓財務報表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，企業亦應考量是否提供額外揭露。

第 38 段

本實務聲明書第 67 及 70 段所提及

除國際財務報導準則另有其他允許或規定外，企業應列報報導於本期財務報表所有金額之前一期比較資訊。若與本期財務報表之了解攸關，企業亦應提供敘述性及描述性之比較資訊。

第 38A 段

本實務聲明書第 67 段所提及

企業於揭露比較資訊時，至少應列報兩期之財務狀況表、兩期之損益及其他綜合損益表、兩期之單獨損益表（如有列報時）、兩期之現金流量表、兩期之權益變動表及相關附註。

第 38C 段

本實務聲明書第 69 段所提及

除國際財務報導準則所規定之最少比較財務報表外，企業亦可列報額外比較資訊，惟該資訊須依國際財務報導準則所編製。此比較資訊可能由第 10 段所提及之一個或多個報表所組成，但無須包括整份財務報表。於此種情況下，企業應對該等額外報表列報相關附註資訊。

結論基礎第 BC30F 段

本實務聲明書第 28 及 69 段所提及

國際會計準則第 1 號新增第 30A 段之規定，以突顯企業於決定如何將資訊彙總於財務報表中時，應考量所有攸關之事實及情況。第 30A 段之規定強調，企業不得於財務報表中藉由提供會模糊重大資訊之不重大資訊，或將性質或功能不同之重大項目彙總，而降低財務報表之可了解性。在財務報表中以不重大資訊模糊重大資訊，會使重大資訊較無法顯現，因而使財務報表較不具可了解性。該等修正內容並未確實禁止企業揭露不重大資訊，因理事會認為此種規定不可行；惟該等修正內容強調，揭露不應使重大資訊被模糊。

國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」摘錄

第 5 段

本實務聲明書第 72 及 78 段所提及

前期錯誤係指企業因未使用或誤用下列可靠資訊，而造成以前一期或多期財務報表之遺漏或誤述：

- (a) 於通過發布前述期間財務報表時可取得之資訊；及
- (b) 於前述財務報表編製及表達時可合理預期已取得且已考量之資訊。

第 8 段

本實務聲明書第 8 段所提及

國際財務報導準則所訂定之會計政策，國際會計準則理事會（IASB）認為，其所產生之財務報表將包括有關適用該等政策之交易、其他事項或情況之攸關而可靠之資訊。當採用該等會計政策之影響不重大時，則無須採用。惟若為達成對企業財務狀況、財務績效或現金流量之特定表達，而作出（或未更正）非重大偏離國際財務報導準則規定時，則屬不適當。

第 41 段

本實務聲明書第 73 段所提及

錯誤可能發生於財務報表要素之認列、衡量、表達或揭露。財務報表若含有重大錯誤、或蓄意造成非重大錯誤以呈現企業財務狀況、財務績效或現金流量之特定表達時，均屬未遵循國際財務報導準則。潛在本期錯誤於本期發現者，應於財務報表通過發布前更正。惟重大錯誤有時於後續期間始發現，該等前期錯誤應於該後續期間財務報表所表達之比較資訊中予以更正（見第 42 至 47 段）。

國際會計準則第 34 號「期中財務報導」摘錄

第 6 段

本實務聲明書第 87 段所提及

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。

第 15 段

本實務聲明書第 87 段所提及

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狀況變動及績效至關重要之事項及交易之解釋。與該等事項及交易有關之揭露資訊，應更新列報於最近年度財務報告之攸關資訊。

第 15A 段

本實務聲明書第 87 段所提及

企業期中財務報告之使用者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。

第 20 段

本實務聲明書第 85 段所提及

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) 本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) 本期期中期間及本期財務年度年初至今累積之損益及其他綜合損益表，另附前一財務年度可比期中期間（同期及年初至今）之比較損益及其他綜合損益表。如國際會計準則第 1 號（2011 年修正）所允許者，每期之期中財務報告可以單一報表，或以損益及其他綜合損益表表達。
- (c) 本期財務年度年初至今累積之權益變動表，另附前一財務年度可比年初至今期間之比較權益變動表。
- (d) 本期財務年度年初至今累積之現金流量表，另附前一財務年度可比年初至今期間

之比較現金流量表。

第23段

本實務聲明書第85段所提及

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。

第25段

本實務聲明書第85段所提及

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。

第41段

本實務聲明書第88段所提及

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。

理事會對2017年9月發布之國際財務報導準則實務 聲明書第2號「作重大性判斷」之核准

國際財務報導準則實務聲明書第2號「作重大性判斷」由國際會計準則理事會⁴³12位理事中之12位理事贊成發布。

Hans Hoogervorst 主席

Suzanne Lloyd 副主席

Stephen Cooper

Martin Edelmann

Francoise Flores

Amaro Luiz de Oliveira Gomes

Gary Kaburek

Takatsugu Ochi

Darrel Scott

Thomas Scott

Chungwoo Suh

Mary Tokar

⁴³ 於表決國際財務報導準則實務聲明書第2號「作重大性判斷」時，Stephen Cooper係理事會之成員。