

國立臺中科技大學商學院會計學教學研討會

IFRS 實施現況及教學 Q&A

主講人：林蕙真教授

台灣大學會計學系

主辦單位：國立臺中科技大學商學院

協辦單位：財團法人臺灣會計教育基金會

中 華 民 國 1 0 2 年 1 2 月 1 9 日

IFRS實施現況及教學Q&A

主講人：林蕙真教授
台灣大學會計學系

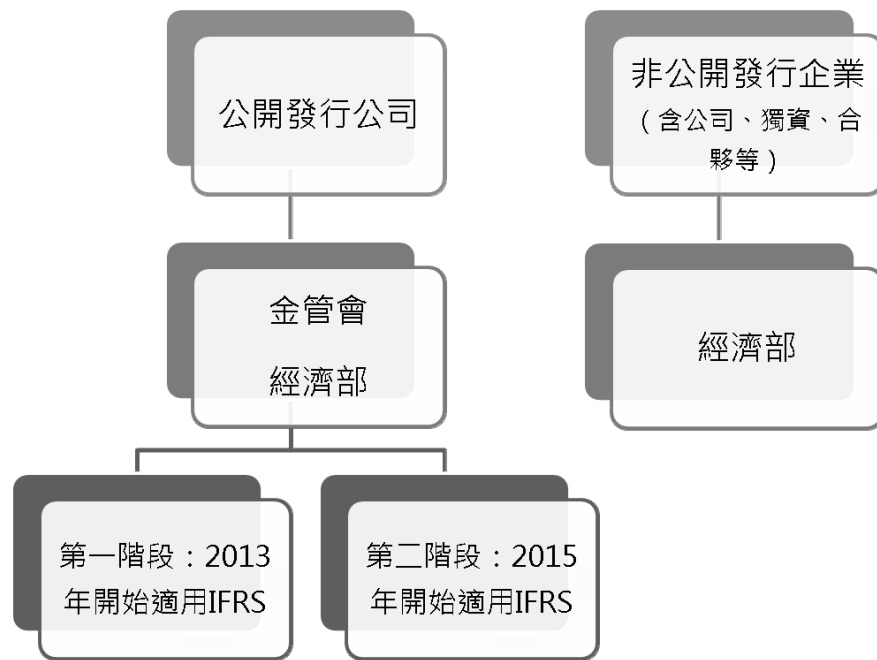
1

IFRS實施現況

- 第一階段採用IFRS之公開發行公司實施現況
- 第二階段採用IFRS之公開發行公司實施現況
- 非公開發行公司現況

2

營利事業之分類



3

第一階段採用IFRS之公開發行公司實施現況

- 適用對象
- 一般公認會計原則
- 適用之法律及會計函令
- IFRS財務報告附註揭露常見缺失事項

適用對象

- 上市上櫃公司
- 興櫃公司
- 金管會主管之金融業（不含信用合作社、信用卡公司、保險經紀人及代理人）

5

一般公認會計原則

- 發行人應遵循：
 - ▶ 證券發行人財務報告編製準則
 - ▶ 金管會認可之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告
 - ➡ 金管證審字第10000322084號

6

一般公認會計原則

- 金管會認可之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告
 - ▶ 除特殊情況經報備核准外，係指金管會證券期貨局網站「國際財務報導準則(IFRSs)下載專區」公告之「2010年版國際財務報導準則(IFRSs)」。
 - ➡ 金管證審字第1010033367號
 - ▶ 金管會將適時規劃國內採用IFRS版本之升級時程，並配合檢討相關法規及調整監理機制。

7

適用之法律及會計函令

- 適用之法律
 - ▶ 證券交易法
 - ➡ 證券交易法第十四條排除商業會計法第四章（財務報表）、第六章（認列及衡量）及第七章（損益計算）之適用
 - ▶ 商業會計法

8

適用之法律及會計函令

■ 會計函令

- ▶ 證券發行人財務報告編製準則(100年12月22日發布)
- ▶ 採用IFRS前金管會已發布之會計處理相關函令之適用問題

證券發行人財務報告編製準則

- 第一章 總則 § 1
- 第二章 財務報告 § 9
 - ▶ 第一節 資產負債表 § 9
 - ▶ 第二節 綜合損益表 § 12
 - ▶ 第三節 權益變動表 § 13
 - ▶ 第四節 現金流量表 § 14
 - ▶ 第五節 附註 § 15
 - ▶ 第六節 財務報表名稱 § 19
- 第三章 期中財務報告 § 20
- 第四章 個體財務報告 § 21
- 第五章 關係企業合併財務報表 § 24
- 第六章 首次採用 § 25
- 第七章 附則 § 27

綜合損益表格式

代碼 ⁽⁴⁾	項 目 ⁽⁵⁾	本 期 ⁽⁶⁾ (如：102 年度) ⁽⁷⁾		上 期 ⁽⁸⁾ (如：101 年度) ⁽⁹⁾	
		金 額 ⁽¹⁰⁾	% ⁽¹¹⁾	金 額 ⁽¹²⁾	% ⁽¹³⁾
42	營業收入 ⁽¹⁴⁾				
	營業成本 ⁽¹⁵⁾				
	營業毛利 ⁽¹⁶⁾				
	營業費用 ⁽¹⁷⁾				
	推銷費用 ⁽¹⁸⁾				
	管理費用 ⁽¹⁹⁾				
	研發費用 ⁽²⁰⁾				
	其他費用 ⁽²¹⁾				
	其他收益及費損淨額 ⁽²²⁾				
	營業利益 ⁽²³⁾				
	營業外收入及支出 ⁽²⁴⁾				
	其他收入 (註一) ⁽²⁵⁾				
	其他利益及損失 (註二) ⁽²⁶⁾				
	財務成本 ⁽²⁷⁾				
	採用權益法之關聯企業及合資損益之份額 ⁽²⁸⁾				
	XXX ⁽²⁹⁾				
	稅前淨利 ⁽³⁰⁾				
	所得稅費用 ⁽³¹⁾				
	繼續營業單位本期淨利 ⁽³²⁾				
	營業單位損失 ⁽³³⁾				
	本期淨利 ⁽³⁴⁾				
	其他綜合損益 ⁽³⁵⁾				
	國外營運機構財務報表換算之兌換差額 ⁽³⁶⁾				
	備供出售金融資產未實現評價利益 (損失) ⁽³⁷⁾				
	現金流量套除 ⁽³⁸⁾				
	確定福利之轉算損益 ⁽³⁹⁾				
	採用權益法之關聯企業及合資其他綜合損益之份額 ⁽⁴⁰⁾				
	與其他綜合損益組成部分相關之所得稅 ⁽⁴¹⁾				
	本期其他綜合損益 (稅後淨額) ⁽⁴²⁾				
	本期綜合損益總額 ⁽⁴³⁾				
	淨利歸屬於： ⁽⁴⁴⁾				
	母公司業主 ⁽⁴⁵⁾				
	非控制權益 ⁽⁴⁶⁾				
	綜合損益總額歸屬於： ⁽⁴⁷⁾				
	母公司業主 ⁽⁴⁸⁾				
	非控制權益 ⁽⁴⁹⁾				
	每股盈餘 ⁽⁵⁰⁾				
	基本及稀釋 ⁽⁵¹⁾				

權益變動表格式

13

權益變動表 ⁴⁾												
(格式三)(修正後) ⁴⁾												
中華民國 年 月 日至 月 日												
單位：新臺幣千元 ⁴⁾												
項目 ⁴⁾	歸屬於母公司業主之權益 ⁴⁾										非控制權益 ⁴⁾	權益總額 ⁴⁾
	股本 ⁴⁾	資本公積 ⁴⁾	保留盈餘 ⁴⁾			其他權益項目 ⁴⁾				總計 ⁴⁾		
			法定盈餘公積 ⁴⁾	特別盈餘公積 ⁴⁾	未分配盈餘 ⁴⁾	國外營運機構財務報告換算之兌換差額 ⁴⁾	備供出售金融資產未實現損益 ⁴⁾	現金流量避險 ⁴⁾	其他 ⁴⁾			
民國 x 年 1 月 1 日餘額 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
追溯適用及追溯重編之影響數 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
民國 x 年 1 月 1 日重編後餘額 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
x 年度盈餘指撥及分配(註一) ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
法定盈餘公積 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
特別盈餘公積 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
股東現金股利 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
股東股票股利 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
其他資本公積變動 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
因合併而產生者 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
因受領贈與產生者 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
：	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
x 年度淨利(淨損) ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
x 年度其他綜合損益 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
本期綜合損益總額 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
現金增資 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
資本公積轉增資 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
保留盈餘轉增資 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
購入及處分庫藏股票 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
民國 x 年 12 月 31 日餘額 ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
：	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
(次年度同上) ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
：	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
董事長： ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
經理人： ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
會計主管： ⁴⁾	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇	〇
註一：年度個體財務報表之權益變動表應揭露資訊(勞務xxx千元及員工紅利xxx千元已於綜合損益表中扣除，若無子公司者，則於年度個別財務報表之權益變動表中揭露。 ⁴⁾												

註一：年度個體財務報表之權益變動表應揭露董監酬勞×××千元及員工紅利×××千元已於綜合損益表中扣除，若無子公司者，則於年度個別財務報表之權益變動表中揭露。⁴⁾

現金流量表格式

14

現金流量表 ⁴⁾		
(格式四)(修正後)		
中華民國 年及 年 月 日至 月 日 ⁴⁾		
單位：新臺幣千元 ⁴⁾		
項 目 ⁴⁾	本 期 ⁴⁾	
	金額 ⁴⁾	金額 ⁴⁾
營業活動之現金流量： ⁴⁾		
繼續營業單位稅前淨利(損失)：		
停業單位稅前淨利(損失)：		
本期稅前淨利(淨損)：		
調整項目：		
不影響現金流量之收益費損項目：		
折舊費用：		
折舊費用：		
攤銷費用：		
利息費用：		
採用權益法之關聯企業及合資損益之份額：		
出售資產利益(損失)：		
XXXX		
：		
與營業活動相關之流動資產/負債變動數：		
應收票據增加(減少)：		
應收帳款增加(減少)：		
存貨增加(減少)：		
預付費用增加(減少)：		
應付帳款增加(減少)：		
應付費用增加(減少)：		
XXXX		
營運產生之現金：		
支付之利息(註一)：		
支付之所得稅：		
營業活動之淨現金流入(流出)：		
投資活動之現金流量： ⁴⁾		
對子公司之收購(扣除所取得之現金)：		
出售設備：		
購買土地及房屋：		
收取之利息(註一)：		
收取之股利(註一)：		
XXXX		
投資活動之淨現金流入(流出)：		
籌資活動之現金流量： ⁴⁾		
發放現金股利(註二)：		
購買庫藏股票：		
現金增資：		
支付之利息(註一)：		
XXXX		
籌資活動之淨現金流入(流出)：		
匯率變動對現金及約當現金之影響：		
本期現金及約當現金增加(減少)數：		
期初現金及約當現金餘額：		
期末現金及約當現金餘額：		
董事長：	經理人：	會計主管：

(本表所係採間接法報導營業活動之現金流量，如採直接法報導時，參閱國際會計準則第七號之格式)。

採用IFRS前金管會已發布之會計處理相關函令之適用問題

86則函令之檢討結果		
類別	項次	備註
一、廢止或停止適用	1-7、9-18、20-23、26、28-29、34、37-39、41、43-44、46-48、50-56、58、60、63、66、72-74、79，共計49則。	金管會業於101年12月28日以金管證審字第1010059296號令及102年4月12日以金管證審字第1020007979號令停止適用或廢止。
二、修正後，另發布相關規定	65及81，共計2則。	金管會業於101年12月28日以金管證審字第1010059296號令發布相關規範。
三、繼續適用	8、24-25、27、32、35、40、59、62、67、69-70、76-78、80、82-86，共計21則。	未採用IFRSs之公開發行公司繼續適用。
	19、30、31、33、36、42、45、49、57、61、64、68、71、75，共計14則。	保留適用

15

IFRS財務報告附註揭露常見缺失事項

■ 主要財務報表缺失

- ▶ 利息、股利及所得稅之現金流量
 - ➡ 未單獨揭露
- ▶ 不影響現金流量之投資及融資活動
 - ➡ 列示於現金流量表

16

IFRS財務報告附註揭露常見 缺失事項

■ 附註揭露事項缺失

▶ 常見未揭露項目

- ➡ 存貨跌價損失回升利益
- ➡ 逾期應收帳款之帳齡分析
- ➡ 銀行借款之到期分析
- ➡ 不動產、廠房及設備暨投資性不動產之重大組成項目
- ➡ 投資性不動產公允價值、方法及假設
- ➡ 金融工具公允價值衡量三層級資訊
- ➡ 金融工具市場風險之敏感度分析

17

第二階段採用IFRS之公開 發行公司實施現況

- 適用對象
- 一般公認會計原則
- 國際財務報導轉換計畫時程

18

適用對象

- 非上市上櫃及興櫃之公開發行公司
- 信用合作社
- 信用卡公司

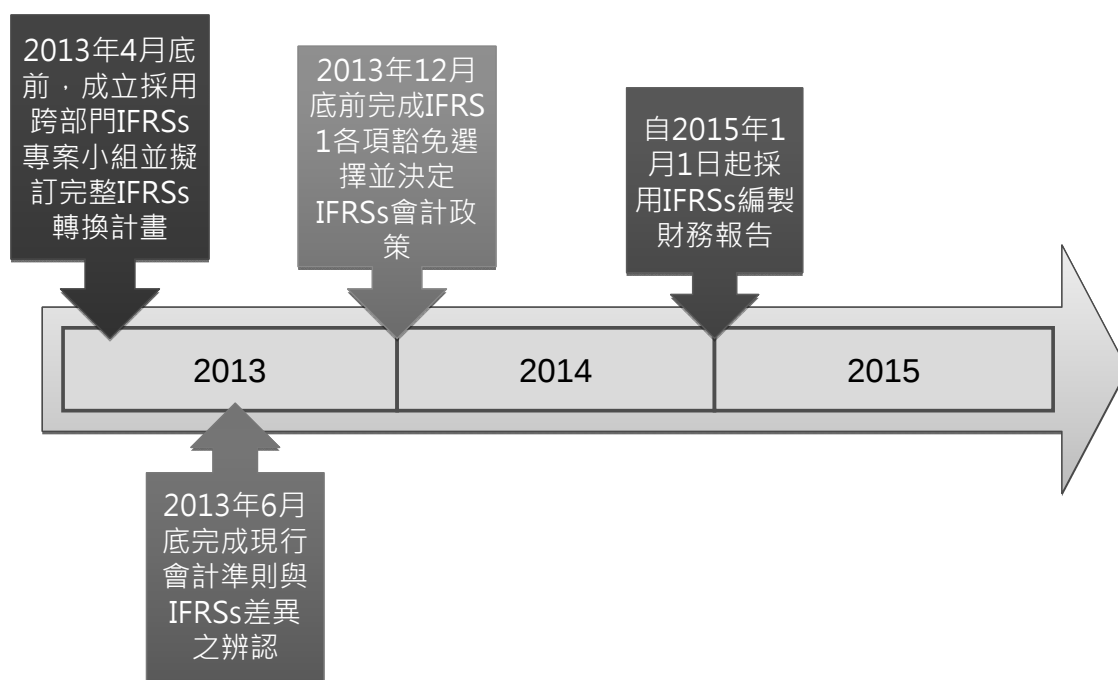
19

一般公認會計原則

- 2015年以前
 - ▶ 應依98年1月發布之證券發行人財務報告編製準則及相關法令辦理
 - ▶ 未規定者，依一般公認會計原則辦理。
 - ➡ 一般公認會計原則係指ROC GAAP及其解釋
- 2015年以後
 - ▶ 與第一階段適用公司相同

20

第二階段公司IFRS之計畫時程



21

非公開發行公司現況

- 目前一般公認會計原則
- 未來財會準則制定方向
 - － 商業會計法部分條文修正草案
 - － 商業會計處理準則修正草案
 - － 制定我國非公開發行企業會計準則

22

目前一般公認會計原則

■ 經濟部經商字第10052403720號

- ▶ 按商業會計處理準則第二條規定所稱之一般公認會計原則，係指「財團法人中華民國會計研究發展基金會財務會計準則委員會所公布之各號財務會計準則公報及其解釋」。
- ▶ 亦得因其實際業務需要，自102年會計年度開始日起，選用「經行政院金融監督管理委員會認可之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告」。

23

商業會計法部分條文修正草案

- 行政院會於2012年8月9日通過經濟部所提「商業會計法」部分條文修正草案，其中修法理由說明已提及參考(完整版)國際會計準則與中小企業國際會計準則
- ▶ 但截至目前止，政府有關單位並未正式對外發佈實施時間表。

24

商業會計法部分條文修正草案

■修正草案總說明

- ▶因應國際會計準則之發展趨勢
 - 檢討不合時宜之條文，俾使會計處理與國際接軌，降低企業適用之衝擊
- ▶考量難以即時配合會計準則修正，導致企業適用會計準則時產生困擾
 - 修正草案僅規範原則性事項
 - 相關細部會計處理於商業會計處理準則或透過相關法規命令或行政規則規範

25

商業會計法部分條文修正草案

■修正要點1

- ▶參考IAS1「財務報表之表達」之規定，將損益表修正為綜合損益表。

§28財務報表包括下列各種：

- 一、資產負債表。
- 二、綜合損益表。
- 三、現金流量表。
- 四、權益變動表。

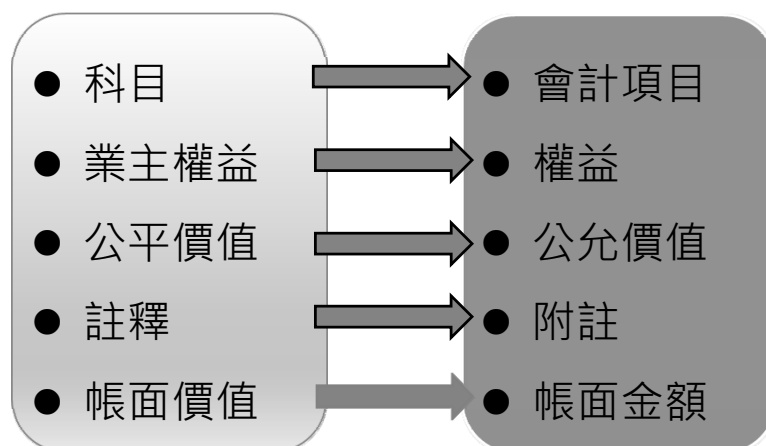
前項各款報表應予必要之附註，並視為財務報表之一部分。

26

商業會計法部分條文修正草案

■修正要點2

►調整會計用語



27

商業會計法部分條文修正草案

■修正要點3

►修正財務報表附註之揭露事項

§29 財務報表附註，指下列事項之揭露：

一、聲明財務報表依照本法及本法授權訂定之法規命令編製。

二、編製財務報表所採用之衡量基礎及其他對瞭解財務報表攸關之重大會計政策。

：

六、重大或有負債及未認列之合約承諾。

：

八、權益之重大事項。

：

商業得視實際需要，於財務報表附註編製重要會計項目明細表。

IAS1
114條
117條

28

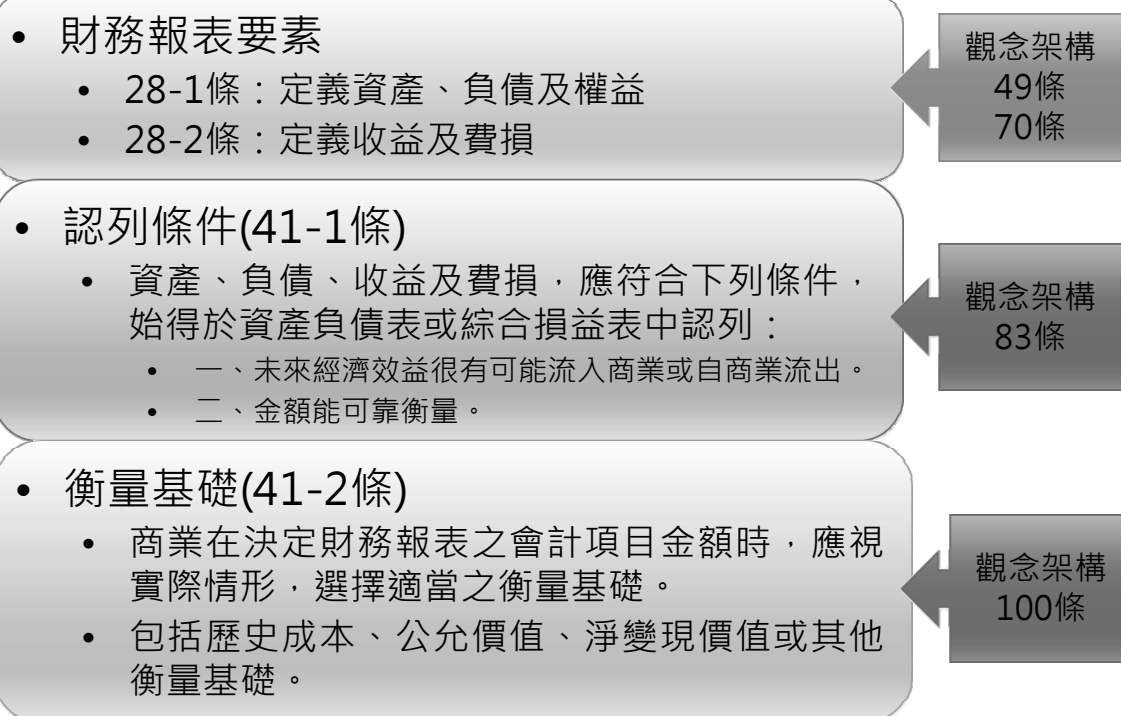
商業會計法部分條文修正草案

■修正要點4

- ▶參考國際會計準則「財務報表編製及表達之架構」之規定，增訂財務報表要素、認列條件及衡量基礎之原則性規範。

29

商業會計法部分條文修正草案



30

商業會計法部分條文修正草案

■修正要點5

- ▶配合修正後就會計準則僅作原則性規範，刪除有關會計科目分類、入帳基礎及損益計算之規定。

31

商業會計處理準則修正草案

■修正草案總說明

- ▶避免修法速度無法配合環境變化。
- ▶考量國內環境及市場發展情形，對企業財務報告之編製維持適度監理，以增進財務透明度。
- ▶對財務報表之會計項目認列與衡量以及財務報表之表達進行規範。

32

商業會計處理準則修正草案

■修正要點1

- ▶將商業會計法有關資產、負債、權益、收益及費損相關會計項目之細部規範，併回商業會計處理準則予以規範。

33

商業會計處理準則修正草案

■修正要點2

- ▶參酌IAS1之規定
 - ➡修正財務報表及會計項目名稱。
 - ➡修訂及新增有關資產、負債、權益、收益及費損等相關會計項目之定義、認列、後續衡量、表達與揭露做一致性規範(14~20條)

34

- ▶ 參考IAS1§111，酌作文字修正。
- ▶ 參酌IAS7§31，增列利息及股利收付之現金流量應單獨列示，且應以各期一致之方式分類為營業、投資或籌資活動。

資產負債表格式

董事長： 經理人： 會計主管：

註一：備抵呆帳應以附註列示明細。

註二：會計項目代碼應以一般行業會計項目代碼列示。

綜合損益表格式

XXX 公司					
綜合損益表（年度）					
中華民國		年 及 年		月 日 至 月 日	
單位：新臺幣千元					
代碼	項 目	本 期		上 期	
		（如：102 年度）		（如：101 年度）	
		金 額	%	金 額	%
	營業收入				
	營業成本				
	營業毛利				
	營業費用				
	推銷費用				
	管理費用				
	研發費用				
	其他費用				
	營業利益				
	營業外收益及費損				
	利息收入				
	其他收入(註一)				
	利息費用				
	其他利益及損失(註二)				
	採用權益法認列之投資損益				
	稅前淨利				
	所得稅費用				
	繼續營業單位本期淨利				
	停業單位損益				
	本期淨利				
	本期其他綜合損益（稅後淨額）				
	備供出售金融資產未實現損益				
	現金流量避險中屬有效避險部分之避險工具利益及損失				
	國外營運機構財務報表換算之兌換差額				
	重估價增值				
	採用權益法之關聯企業其他綜合損益之份額				
	本期綜合損益總額				
董事長		經理人		會計主管	
註一：包括租金收入、權利金收入、股利收入等。					
註二：包括透過損益按公允價值衡量之金融資產(負債)淨利益(損失)、兌換損益、處分不動產、廠房及設備損益、處分投資損益、減損損失及減損迴轉利益等。					
註三：會計項目代碼應依一般行業會計項目代碼列示。					

37

權益變動表格式

XXX 公司															
權益變動表（年度）															
中華民國		年		月		日至		月		日		單位：新臺幣千元			
項目		歸屬於母公司業主之權益										非 控 制 權 益	權益 總 額		
		資本 （股本）	資本公積	保留盈餘			其他權益項目							庫 藏 股 票	總 計
				法定 盈餘公積	特別 盈餘公積	未分 配盈 餘	備 售 資 產 實 現 益	出 融 資 中 斷 收 回 其 利 及 損 失	金 融 工 具 之 利 益 及 損 失	外 匯 財 務 報 表 之 差 額	重 估 值 換 算 差 額				
民國×年1月1日餘額															
追溯適用及追溯重編之影響數															
民國×年1月1日重編後餘額															
×年度盈餘指撥及分配(註一)															
法定盈餘公積															
特別盈餘公積															
股東現金股利															
股東股票股利															
其他資本公積變動															
因合併而產生者															
因受領贈與產生者															
：															
×年度淨利（淨損）															
×年度其他綜合損益															
本期綜合損益總額															
現金增資															
資本公積轉增資															
保留盈餘轉增資															
購入及處分庫藏股票															
民國×年12月31日餘額															
董事長：		經理人：										會計主管：			
註一：年度個體財務報表之權益變動表應揭露董監酬勞xxx千元及員工紅利xxx千元已於綜合損益表中扣除，若無子公司者，則於年度個別財務報表之權益變動表中揭露。															

38

現金流量表格式

XXX 公司			
現金流量表 (年度)			
中華民國 年 及 年 月 日 至 月 日		單位：新臺幣千元	
項 目	本 期 金額	上 期 金額	
營業活動之現金流量：			
繼續營業單位稅前淨利(損失)			
停業單位稅前淨利(損失)			
本期稅前淨利(淨損)			
調整項目：			
不影響現金流量之收益費損項目			
呆帳費用			
折舊費用			
攤銷費用			
利息費用			
採用權益法認列之投資損益			
出售資產利益(損失)			
XXXX			
與營業活動相關之流動資產/負債變動數			
應收帳款增加(減少)			
應收帳款增加(減少)			
存貨增加(減少)			
預付費用增加(減少)			
應付帳款增加(減少)			
應付費用增加(減少)			
XXXX			
營運產生之現金			
支付之利息(註一)			
支付之所得稅			
營業活動之淨現金流入(流出)			
投資活動之現金流量：			
對子公司之收購(扣除所取得之現金)			
出售設備			
購買土地及房屋			
收取之利息(註一)			
收取之股利(註一)			
XXXX			
投資活動之淨現金流入(流出)			
籌資活動之現金流量：			
發放現金股利(註二)			
購買庫藏股票			
現金增資			
支付之利息(註一)			
XXXX			
籌資活動之淨現金流入(流出)			
匯率變動對現金及約當現金之影響			
本期現金及約當現金增加(減少)數			
期初現金及約當現金餘額			
期末現金及約當現金餘額			
董事長：	經理人：	會計主管：	
(本例係採間接法報導營業活動之現金流量格式)			
註一：依國際會計準則第七號「現金流量表」第 33 段之規定，由於支付之利息及收取之利息與股利可為損益決定之一部分，或為取得財務資源之成本或投資之報酬，故支付利息得分類為營業現金流量或籌資現金流量，收取之利息與股利可視為營業現金流量或投資現金流量。			
註二：依國際會計準則第七號「現金流量表」第 34 段之規定，為幫助使用者決定企業以營業現金流量支付股利之能力，支付之股利亦得分類為來自營業活動現金流量之組成部分。			

制定我國非公開發行企業會計準則

- 非公開發行企業會計準則應由哪單位制定及發布？
 - ▶ 2013/5/29經濟日報
 - ▶ 會計師全聯會與經濟部商業司取得共識，未來會計師公會將擔任後續小IFRS解釋令的研擬單位，並負責後續宣導與會計師之教育訓練。

制定我國非公開發行企業會計準則

- 會計師全聯會理事會已通過我國導入中小企業國際會計準則(IFRS for SMEs)原則
 - ▶ 採用「趨同」導入、盡量簡化，減少中小企業負擔。
 - ▶ 預計最快從2017年開始實施。

41

教學Q&A

42

教學Q&A1

■ IFRS一年一版本，教學如何因應？

- ▶ IASB：2013年版
- ▶ 目前金管會採用版本：2010年版IFRSs
- ▶ 國家考試（記帳士考試除外）
 - ➡ 以當次考試上一年度經金融監督管理委員會認可之國際財務報導準則正體中文版等規定為準。
 - ➡ 配合延後實施IFRS 9，IFRS 9不列入考試試題範圍

43

教學Q&A2

■ 會計科目名稱冗長（資產科目）

- 1110 透過損益按公允價值衡量之金融資產-流動
- 1111 原始認列時指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產-流動
- 1112 原始認列時指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整-流動
- 1113 強制按公允價值衡量之金融資產-流動
- 1114 強制按公允價值衡量之金融資產評價調整-流動
- 1115 持有供交易之金融資產-流動
- 1116 持有供交易之金融資產評價調整-流動
- 1120 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產-流動
- 1121 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產-流動
- 1122 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產評價調整-流動
- 1140 按攤銷後成本衡量之金融資產-流動
- 1141 按攤銷後成本衡量之金融資產-流動
- 1142 累計減損-按攤銷後成本衡量之金融資產-流動

44

教學Q&A2

■ 會計科目名稱冗長（權益科目）

其他權益

3410 國外營運機構財務報表換算之兌換差額

3420 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資利益(損失)

3425 備供出售金融資產未實現損益

3430 現金流量避險中屬有效避險部分之避險工具利益(損失)

3435 國外營運機構淨投資避險中屬有效避險部分之避險工具利益(損失)

3460 重估增值

3470 與待出售非流動資產直接相關之權益

3490 其他權益-其他

3491 其他權益-員工未賺得酬勞

3499 其他權益-其他

45

教學Q&A2

■ 會計科目名稱冗長（當期其他綜合損益科目）

8370 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額

8371 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額-國外營運機構財務報表換算之兌換差額

8372 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資利益(損失)

8373 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額-備供出售金融商品未實現損益

8374 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額-現金流量避險中屬有效避險部分之避險工具利益(損失)

8375 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額-國外營運機構淨投資避險中屬有效避險部分之避險工具利益(損失)

8376 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額-重估增值

8377 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額-與待出售非流動資產直接相關之權益

8378 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額-確定福利計畫精算利益(損失)

8379 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額-其他

46

教學Q&A3

■ 資產負債表表達的迷思

▶ 先非流動再流動？

IAS1公報施行指引Guidance on implementing

- 先列非流動，再列流動

證券發行人財務報告編製準則

- 先列流動，再列非流動

商業會計處理準則草案

- 先列流動，再列非流動

47

教學Q&A3

■ 資產負債表表達的迷思

▶ 報表表頭是資產負債表還是財務狀況表？

IASB觀念架構

- 財務狀況表

證券發行人財務報告編製準則

- 資產負債表

商業會計處理準則草案

- 資產負債表

48

教學Q&A3

■ 資產負債表表達的迷思

- ▶ IAS1規定，除按流動性表達能提供可靠而更攸關之資訊者外，企業應依規定於財務狀況表中按流動與非流動資產及流動與非流動負債之分類分別表達。（第60條）
 - ➡ 資產與負債之大類需先分流動與非流動兩大類，並於非流動類下再分小類？

49

教學Q&A3

■ 資產負債表表達的迷思

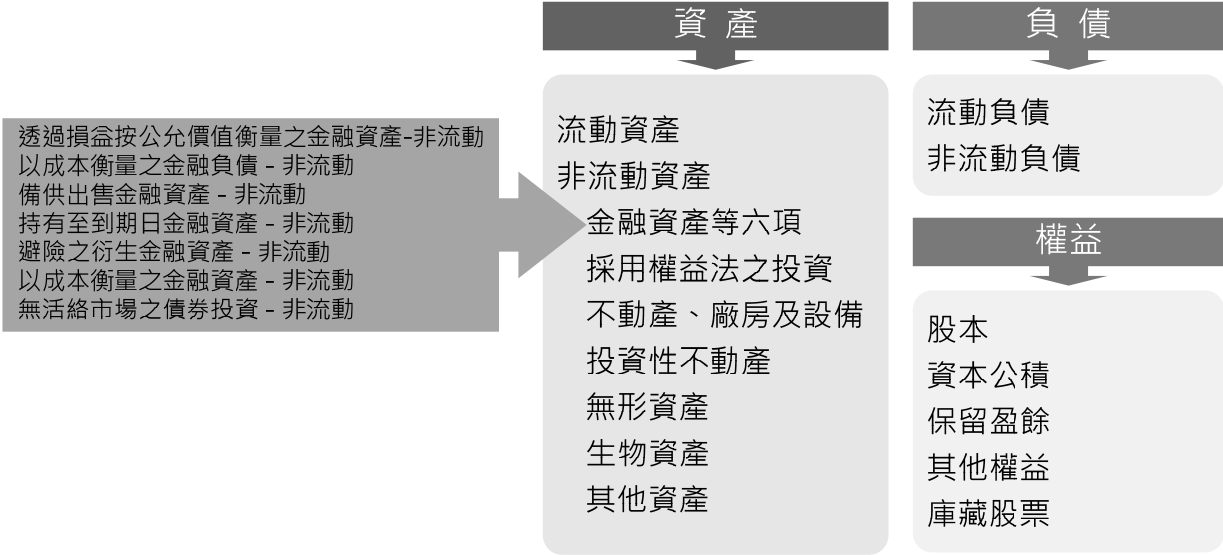
- ▶ IAS1規定財務狀況表至少應包括下列金額之各單行項目（54條）

資產	負債
(1) 不動產、廠房及設備 (2) 投資性不動產 (3) 無形資產 (4) 金融資產(不包括(5)、(8)及(9)列示之金額) (5) 採用權益法之投資 (6) 生物資產 (7) 存貨 (8) 應收帳款及其他應收款 (9) 現金及約當現金 (10) 應收退稅款 (11) 遞延所得稅資產 (12) 待出售非流動資產或待出售處分群組中之資產總額	(1) 應付帳款及其他應付款 (2) 負債準備 (3) 金融負債（不包括(1)及(2)列示之金額） (4) 應付所得稅 (5) 遞延所得稅負債 (6) 待出售處分群組中之負債總額
	權益
	(1) 非控制權益 (2) 歸屬於母公司股東之權益

50

教學Q&A3

■ 資產負債表表達的迷思



教學Q&A3

■ 資產負債表表達的迷思

- ▶ 不動產、廠房與設備屬二級科目或三級科目？
- ▶ 備供出售金融資產與不動產、廠房與設備屬相同層級科目？

教學Q&A3

■ 資產負債表表達的迷思

- 編製資產負債表時，僅能依各會計項目淨額編製報表？

不動產、廠房及設備之表達

不動產、廠房及設備

土 地		\$12,000,000
房 屋	\$ 15,000,000	
減：累計折舊	(2,250,000)	12,750,000
機器設備	\$ 18,000,000	
減：累計折舊	(3,600,000)	14,400,000
不動產、廠房及設備合計		\$39,150,000

可於資產負債表中列示表達？

53

教學Q&A4

■ 綜合損益表表達的迷思

- 其他綜合損益是虛帳戶還是實帳戶？

其他綜合損益				累計其他綜合損益			
重分類調整	XXX	處分評價	XXX	本期轉入	XXX	期初餘額	XXX
		期末評價	XXX				
期末餘額	XXX	本期結帳	XXX			期末餘額	XXX

54

平時設立虛帳戶

其他綜合損益-備供出售金融資產			
重分類調整 145,000	處分評價 45,000		
	期末評價 30,000		
期末餘額 70,000	本期結帳 70,000		
其他綜合損益-換算調整數			
	重分類調整 250,000		
	期末評價 180,000		
本期結帳 430,000	期末餘額 430,000		
其他綜合損益-現金流量避險			
期末評價 90,000			
期末餘額 90,000	本期結帳 90,000		

累計其他綜合損益-備供出售金融資產			
本期轉入 70,000	期初餘額 200,000		
	期末餘額 130,000		
累計其他綜合損益- 換算調整數			
期初餘額 500,000	本期轉入 430,000		
期末餘額 70,000			
累計其他綜合損益- 現金流量避險			
	期初餘額 0		
本期轉入 90,000			
期末餘額 90,000			

列於綜合損益表之
當期其他綜合損益

列於權益變動表
之其他權益

55

平時不設虛帳戶

累計其他綜合損益-備供出售金融資產	
期初餘額	200,000
重分類調整 145,000	處分評價 40,000
	期末評價 35,000
期末餘額	130,000

累計其他綜合損益- 換算調整數	
期初餘額	500,000
重分類調整 250,000	期末評價 180,000
期末餘額	70,000

累計其他綜合損益-現金流量避險	
期初餘額	0
期末評價 90,000	
期末餘額	90,000

應於綜合損益表之當期其他綜合損益中表達

應於綜合損益表之當期其他綜合損益中表達

應於綜合損益表
之當期其他綜合
損益中表達

應於綜合損益表
之當期其他綜合
損益中表達

56

教學Q&A4

■ 綜合損益表表達的迷思

- ▶ 作分錄時，其他綜合損益科目需因本期發生或重分類而分設不同科目？（平時設立虛帳戶）
 - ➡ 其他綜合損益—現金流量避險
 - － 用於本期發生
 - ➡ 其他綜合損益—現金流量避險—重分類調整
 - － 用於本期重分類至當期損益
 - ➡ 其他綜合損益—現金流量避險—被避險項目調整
 - － 用於本期調整非金融資產或負債之原始帳面金額

57

教學Q&A5

■ 現金流量表表達之迷思

- ▶ IAS7規定，採間接法報導營業活動之現金流量時，利息及股利收付之現金流量與所得稅之現金流量均應單獨揭露。
 - ➡ IAS7釋例雖有表達其格式，但卻註明該釋例附屬於IAS7，而非屬其一部份。
 - ➡ IAS1多次強調，本準則不規定企業財務報表項目之用語及表達順序或格式。
- ▶ 我國財會準則公報第17號規定19條規定
 - ➡ 採間接法報導營業活動之現金流量時，應於現金流量表中補充揭露利息費用及所得稅費用之付現金額。

58

間接法營業活動現金流量表之表達

■ IAS7 之釋例

營業活動現金流量表—間接法 (IAS7釋例格式)

營業活動之現金流量

稅前淨利	\$ 1,000,000
------	--------------

調整項目

折舊費用	\$ 150,000
------	------------

利息費用	200,000
------	---------

利息收入	(40,000)
------	----------

股利收入	(20,000)
------	----------

處分設備利益	(60,000)
--------	----------

應收帳款減少	600,000
--------	---------

存貨減少	500,000
------	---------

預付租金增加	(100,000)
--------	-----------

應付帳款增加	700,000
--------	---------

應付費用減少	(100,000)	1,830,000
--------	-----------	-----------

營運產生之現金	\$2,830,000
---------	-------------

利息付現數	(200,000)
-------	-----------

利息收現數	40,000
-------	--------

股利收現數	20,000
-------	--------

所得稅付現數	(400,000)	(540,000)
--------	-----------	-----------

營業活動之淨現金流入	\$ 2,290,000
------------	--------------

59

間接法營業活動現金流量表之表達

■ ROC GAAP 17號

現金流量表—間接法 (我國財會準則公報第17號)

宏積公司

X7年度現金流量表

營業活動之現金流量

本期淨利	\$ 750,000
------	------------

調整項目

折舊費用	\$ 150,000
------	------------

處分設備利益	(60,000)
--------	----------

應收帳款減少	600,000
--------	---------

存貨減少	500,000
------	---------

預付租金增加	(100,000)
--------	-----------

應付帳款增加	700,000
--------	---------

應付費用減少	(100,000)
--------	-----------

應付所得稅減少	(100,000)
---------	-----------

遞延所得稅負債減少	(50,000)	1,540,000
-----------	----------	-----------

營業活動之淨現金流入	\$2,290,000
------------	-------------

：

現金流量資訊之補充揭露

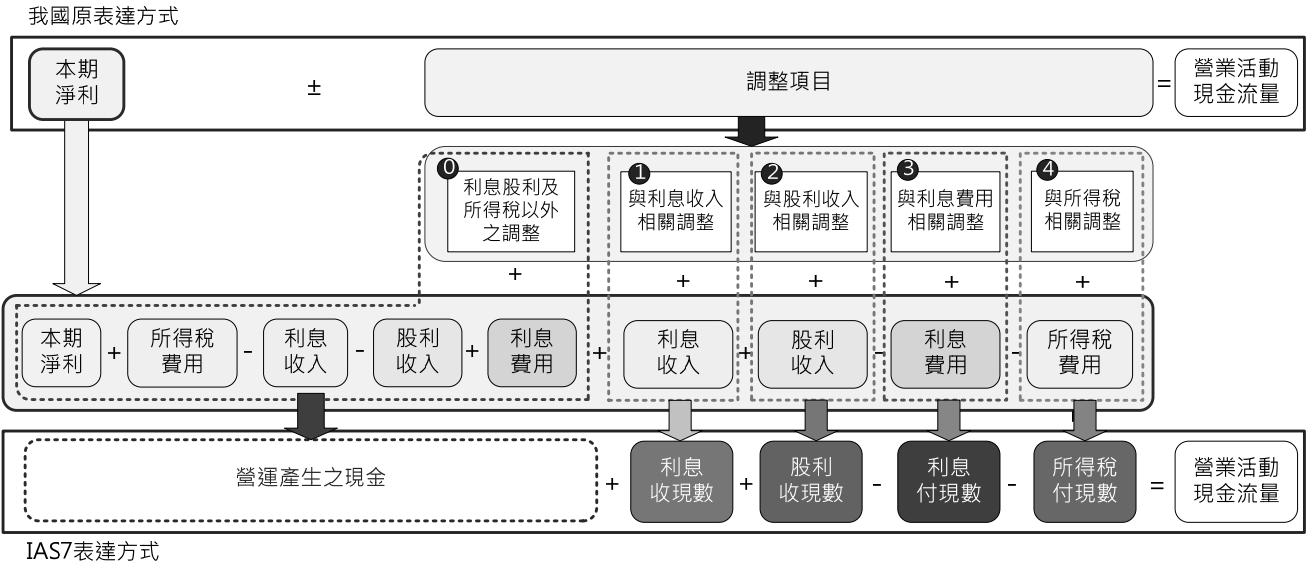
本期利息支付數	\$ 200,000
---------	------------

本期所得稅支付數	\$ 400,000
----------	------------

本期利息收現數	\$ 40,000
---------	-----------

60

我國原表達方式與IAS7之差異



61

教學Q&A6

- IFRS9延後適用的期限？2015年？
 - ▶ IFRS 9於2013年11月修正，刪除了原先所訂2015年起強制適用之規定。
 - ▶ 我國
 - ➡ IFRS 9實施日期，金管會將另行規定。
 - ▶ 教學
 - ➡ IAS39為主？IFRS9為主？

62

教學Q&A7

- 投資究竟是否需另設立評價科目？
 - ▶ IAS39並未提及是否需另設評價科目
 - ▶ 台灣證券交易所會計項目
 - ➡ 1115 持有供交易之金融資產-流動
 - ➡ 1116 持有供交易之金融資產評價調整-流動
 - ➡ 1126 備供出售金融資產-流動
 - ➡ 1127 備供出售金融資產評價調整-流動
 - ▶ 教學及考試如何因應？

63

教學Q&A8

- 投資處分日應否重新評價？
 - ▶ 2009年版26條  目前使用版本
 - ➡ 於一金融資產整提除列時，下列兩者之差額應認列於損益：
 - － 帳面金額及
 - － 所收取之對價及已認列於其他綜合損益之任何累計利益或損失之總和
 - ▶ 2010年版26條
 - ➡ 於一金融資產整體除列時，下列兩者間之差額應認列於損益：
 - － 帳面金額（於除列日衡量）及
 - － 所收取之對價

64

處分日重新評價與否之比較

- 文宜公司於X6年10月以\$840,000購入甲公司普通股，X6年底該項投資之公允價值為\$855,000。
- X7年8月15日文宜公司出售三分之一甲公司普通股，淨得\$300,000，X7年底尚未出售之甲公司普通股之公允價值為\$582,000。
- 假設投資依IAS39分類，且該投資擬分類為備供出售類。試分別依下列情況為文宜公司作X7年有關證券投資之分錄，並列示相關項目在財務報表之表達。
 - 處分日重新評價。
 - 處分日未重先評價。

65

處分日重新評價與否之比較

- 處分日重新評價
 - 出售部分X7年中應認列之未實現(損)益
$$= \$300,000 - \$855,000 \times 1/3 = \$15,000$$
 - 出售部分累計未實現(損)益
$$= \$15,000 \times 1/3 + \$15,000 = \$20,000$$
$$= \$300,000 - \$840,000 \times 1/3$$
- 處分日未重新評價
 - 出售部分累計未實現(損)益
$$= \$15,000 \times 1/3 = \$5,000$$

66

處分日重新評價與否之比較

- X7年8月15日

處分日重新評價		處分日未重新評價	
備供出售證券投資	15,000	無	
金融資產未實現損益	15,000		
現金	300,000	現金	300,000
金融資產未實現損益	20,000	金融資產未實現損益	5,000
金融資產已實現損益	20,000	金融資產已實現損益	20,000
備供出售證券投資	300,000	備供出售證券投資	285,000

67

處分日重新評價與否之比較

- 期末依公允價值評價
 - 認列未實現(損)益
 $= \$582,000 - \$855,000 \times 2/3 = \$12,000$
- X7年12月31日

備供出售證券投資	12,000
金融資產未實現損益	12,000

68

處分日重新評價與否之比較

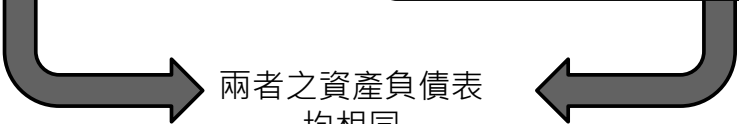
處分日重新評價			處分日未重新評價		
金融資產未實現損益			金融資產未實現損益		
	X6年	15,000		X6年	15,000
X7年重分類 20,000	X7年出售	15,000		X7年增加*	7,000
	X7年底評價	12,000			
	X7年底	22,000		X7年底	22,000
			* = (\$5,000) + \$12,000 = \$7,000		

69

處分日重新評價與否之比較

- X7年底資產負債表

處分日重新評價		處分日未重新評價	
資產		資產	
長期投資		長期投資	
備供出售證券投資	\$ 582,000	備供出售證券投資	\$582,000
權益		權益	
累計其他綜合損益		累計其他綜合損益	
金融資產未實現利益	\$ 22,000	金融資產未實現利益	\$ 22,000


 兩者之資產負債表
均相同

70

處分日重新評價與否之比較

• X7年綜合損益表

處分日重新評價		處分日未重新評價	
營業外收入與費用		營業外收入與費用	
處分金融資產利益 \$ 20,000		處分金融資產利益 \$ 20,000	
本期淨利	\$ XXX	本期淨利	\$ XXX
本期其他綜合損益		本期其他綜合損益	
金融資產未實現損益		金融資產未實現損益	
本期發生 \$ 27,000		本期發生 \$ 27,000	
本期重分類 (20,000) \$ 7,000		本期重分類 (20,000) \$ 7,000	
本期綜合淨利	\$ XXX	本期綜合淨利	\$ XXX

兩者之綜合損益表
均相同

71

教學Q&A9

■ 中小企業會計處理何去何從？

- ▶ 目前待商業會計法通過，方能修訂其子法規—商業會計處理準則。
- ▶ 未來傾向編製另一套中小企業會計準則，非全部採用IFRS for SMEs
- ▶ 預計2017年採用