

# 國際財務報導準則 新趨勢解析

安永聯合會計師事務所

郭紹彬 執業會計師

2021年11月30日



# 國際財務報導準則新趨勢解析

---

- 1 111年適用
- 2 112年適用
- 3 最新年度國際財務報導準則問答集

# 國際財務報導準則新趨勢解析

---

## ▶ 111年適用

- ▶ 對國際財務報導準則有限度範圍修正，包括對國際財務報導準則第3號、國際會計準則第16號及國際會計準則第37號之修正，以及年度改善

## ▶ 112年適用

- ▶ 負債分類為流動或非流動(國際會計準則第1號之修正)
- ▶ 揭露倡議-會計政策 (國際會計準則第1號之修正)
- ▶ 會計估計之定義 (國際會計準則第8號之修正)
- ▶ 與單一交易所產生之資產及負債有關之遞延所得稅 (國際會計準則第12號之修正)

# 111年適用



# 111年適用之國際財務報導準則

---

- ▶ 對國際財務報導準則有限度範圍修正，包括對國際財務報導準則第3號、國際會計準則第16號及國際會計準則第37號之修正，以及年度改善
  - ▶ 更新對觀念架構之索引(國際財務報導準則第3號之修正)
  - ▶ 不動產、廠房及設備：達到預定使用狀態前之價款(國際會計準則第16號之修正)
  - ▶ 虧損性合約–履行合約之成本(國際會計準則第37號之修正)
  - ▶ 2018-2020年國際財務報導準則之改善
    - ▶ 國際財務報導準則第1號之修正
    - ▶ 國際財務報導準則第9號「金融工具」之修正
    - ▶ 國際財務報導準則第16號「租賃」釋例之修正
    - ▶ 國際會計準則第41號之修正

## 對觀念架構之引述 - IFRS 3之修正

---

### ▶ 此IFRS 3之修正係：

- ▶ 以對「財務報導之觀念架構」(2018年3月)之引述，取代對先前版本之引述。
- ▶ 新增一項認列原則之例外(屬IAS 37或IFRIC 21範圍內之負債及或有負債)，以避免因負債及或有負債產生可能的「次日」損益。
- ▶ 明確敘明禁止認列企業合併中取得之或有資產。

### ▶ 修訂緣由

- ▶ 由於適用「2018年觀念架構」中負債之定義，收購者可能於收購日認列適用IFRIC 21「公課」時於後續不會認列之公課支付負債。若收購者適用「2018年觀念架構」於收購日認列公課支付負債，且之後適用IFRIC 21時立即除列該負債，將認列所謂的「次日損益」。次日損益亦可能因屬IAS 37範圍內之其他義務而產生。

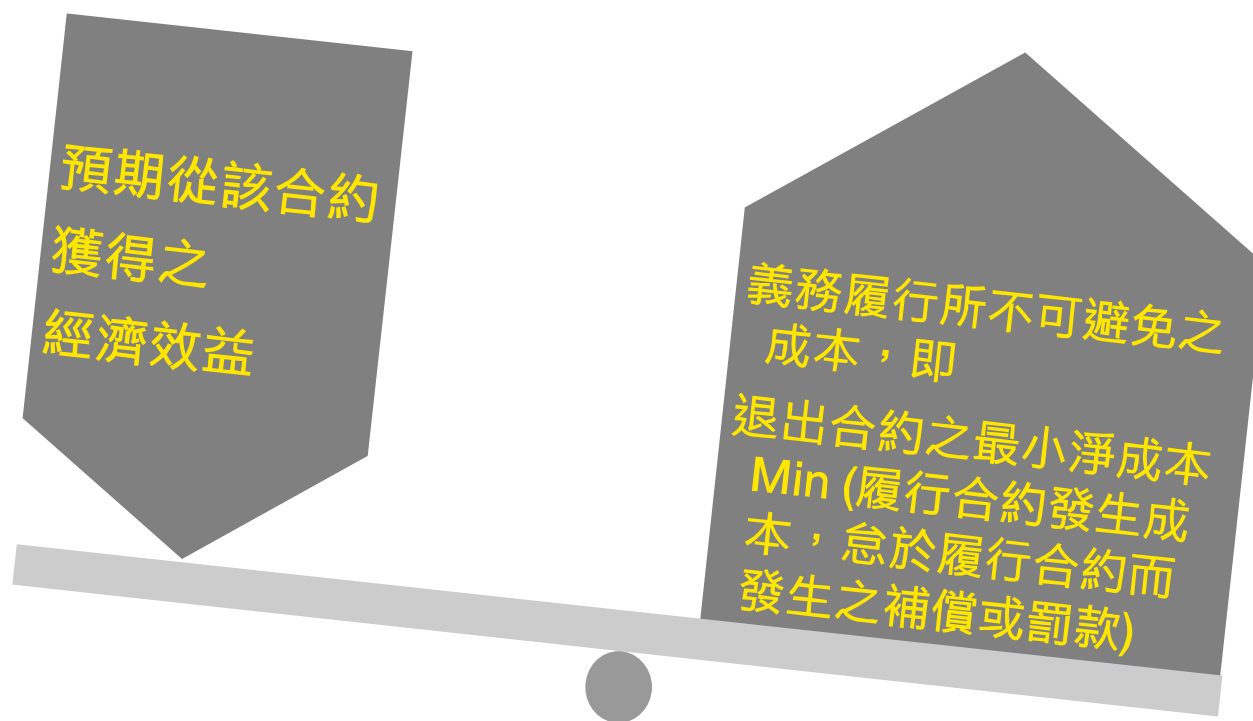
## IAS 16 不動產、廠房及設備：達到預定使用狀態前之價款

---

- ▶ 此修正係就企業針對其於資產達到預定使用狀態時出售所生產之項目，禁止企業自不動產、廠房及設備之成本減除出售之價款；反之，企業將此等銷售價款及其相關成本認列於損益。
  - ▶ 例如，測試資產是否正常運作所生產之樣品。
  - ▶ 另綜合損益表若未單獨列報，則應揭露計入損益中之價款及成本金額，以及綜合損益表中包含此等價款及成本之單行項目。
- ▶ 修正緣由
  - ▶ 修正前規定使企業計入之金額未忠實表述企業之績效及不動產、廠房及設備項目之成本。
  - ▶ 前述達預定使用狀態前之價款及成本符合「財務報導之觀念架構」中收益及費損之定義，此等項目反映企業當期績效，因此應將其納入損益表中。

## IAS 37 虧損性合約

- ▶ 虧損性合約係指一項合約，其義務履行所不可避免之成本超過預期從該合約獲得之經濟效益。合約之不可避免成本係退出合約之最小淨成本，其為履行合約而發生之成本與怠於履行合約而發生之補償或罰款之孰低者。





## 與合約直接相關之成本

- ▶ IASB於2020年5月發布「虧損性合約–履行合約之成本」新增與合約直接相關之成本係包含於履行合約之成本。與合約直接相關之成本由下列兩者所組成：
  - ▶ 履行該合約之增額成本–例如直接人工及材料；及
  - ▶ 與履行合約直接相關之其他成本之分攤–例如履行該合約所使用之不動產、廠房及設備項目之折舊費用之分攤等。



## 相關過渡規定

---

- ▶ 企業應將修正內容適用於其第一次適用該等修正之年度報導期間開始日（被次適用日）時其尚未履行完所有義務之合約。不得重編比較資訊。企業應認列初次適用該等修正內容之累積影響數，以作為初次適用日之保留盈餘或權益之其他組成部分（如適用時）期初餘額之調整。

# 2018-2020年國際財務報導準則之改善

## 國際財務報導準則第1號之修正

---

### 其他國際財務報導準則之豁免-累積換算差異數

- ▶ 使用第D16段(a)之豁免之子公司，若無因合併程序及母公司取得該子公司之企業合併影響而作調整者，得選擇於其財務報表中對所有國外營運機構以母公司轉換至國際財務報導準則日應納入母公司合併財務報表之帳面金額衡量累積換算差異數(而非適用第D12或第D13段)。使用第D16段(a)之豁免之關聯企業或合資，亦得採用類似之選擇。
- ▶ 修正緣由
  - ▶ 第D16段(a)對晚於母公司成為首次採用者之子公司提供有關衡量其資產及負債之豁免。此豁免俾使子公司將無須根據不同之轉換至國際財務報導準則日維持兩套平行之會計記錄。
  - ▶ 由於第D16段(a)之豁免不適用於權益組成部分，新增第D13A段之修正將第D16段(a)之豁免延伸至累積換算差異數，以減少首次採用者之成本。該修正亦適用於使用第D16段(a)之豁免之關聯企業或合資。

# 2018-2020年國際財務報導準則之改善

## 國際財務報導準則第9號「金融工具」之修正

---

- ▶ 此修正就除列金融負債之「10%」測試中之費用予以闡明。
- ▶ 修正緣由
  - ▶ 第B3.3.6段明定若新合約條款現金流量採用原始有效利率折現之現值與原始金融負債之剩餘現金流量折現值間至少有10%之差異，則其條款具重大差異(10%測試)。並提及企業於10%測試中計入「所收付費用之淨額」，因此就那些費用計入10%測試予以闡明。

# 2018-2020年國際財務報導準則之改善

## 國際財務報導準則第16號「租賃」釋例之修正

---

- ▶ 此係針對IFRS 16釋例13中租賃誘因進行修正。刪除與租賃權益改良有關之歸墊。
- ▶ 修正緣由
  - ▶ 修正前IFRS 16釋例13例示中納入與租賃權益改良有關之歸墊；由於此釋例未能明確說明該歸墊是否符合IFRS 16之租賃誘因，故於年度改善中將之刪除，以消除潛在困惑。

# 2018-2020年國際財務報導準則之改善

## 國際會計準則第41號「農業」之修正

---

- ▶ 企業以公允價值減出售成本衡量生物資產或農業產品時，於估計期望淨現金流量時，不要求須排除稅捐之現金流量。(IAS 41.22)
  - ▶ 修正前之規定係不計入任何融資該資產、稅捐或收成後復育生物資產（例如林地砍伐後重新種植樹木之成本）之現金流量。
- ▶ 修正緣由
  - ▶ 2008年修正IAS 41時，已移除要求企業衡量現金流量時，採用稅前折現率進行現金流量折現之要求(IAS 41.BC5-BC7)，但未連同修正前述估計期望淨現金流量之相關規定，故進行修正以表明IASB允許衡量前述公允價值時，納入稅捐之現金流量意向。
  - ▶ IFRS 13「公允價值衡量」之規定允許採用稅後折現率進行稅後現金流量折現，或採用稅前折現率進行稅前現金流量折現。因此，修正IAS 41前述規定，使之與IFRS 13之規定相符。(IFRS 13.B14)

# 112年適用



# 112年適用之國際財務報導準則

---

- ▶ 負債分類為流動或非流動(國際會計準則第1號之修正)
- ▶ 揭露倡議-會計政策(國際會計準則第1號之修正)
- ▶ 會計估計值之定義(國際會計準則第8號之修正)
- ▶ 與單一交易所產生之資產及負債有關之遞延所得稅(國際會計準則第12號之修正)



# 負債分類為流動或非流動

## 國際會計準則第1號之修正

---

### 釐清下列事項

- ▶ 將清償遞延之權利
- ▶ 於報導期間結束日具遞延之權利
- ▶ 分類不受管理階層之意圖或預期所影響
- ▶ 負債之條款可能依交易對方之選擇，導致藉由發行權益工具清償負債，該條款不影響該負債之分類

## 將清償遞延之權利 IAS 1.69

### 112年適用條文

有下列情況之一者，企業應將負債分類為流動：

- ▶ 企業預期於其正常營業週期中清償該負債；
- ▶ 企業主要為交易目的而持有該負債；
- ▶ 該負債於報導期間後十二個月內到期清償；或
- ▶ 企業不具有無條件將該負債之清償遞延至報導期間後至少十二個月之權利。負債之條款可能(依交易對手之選擇)導致藉由發行權益工具清償負債，該等條款並不影響該負債之分類。

企業將所有其他負債分類為非流動。

有下列情況之一者，企業應將負債分類為流動：

- ▶ 企業預期於其正常營業週期中清償該負債；
- ▶ 企業主要為交易目的而持有該負債；
- ▶ 該負債於報導期間後十二個月內到期清償；或
- ▶ 企業於報導期間結束日不具有將該負債之清償遞延至報導期間後至少十二個月之權利。

企業應將所有其他負債分類為非流動。

註：參考IAS 1第二次徵詢意見函文字

# 會計政策之揭露

## 國際會計準則第1號及國際財務報導準則實務聲明書第2號之修正

此修正旨在協助企業作更有效之會計政策揭露：

- ▶ 決議規定企業揭露其重大‘material’會計政策資訊，而非其重大‘significant’會計政策。
- ▶ 重大會計政策資訊之揭露係規定於IAS 1.117，內容如下：

“ 當會計政策資訊連同企業財務報表所包含之其他資訊被考量時，若其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為基礎所作之決策，則會計政策資訊係屬重大 ”

於2023年1月1日以後開始之年度財務期間適用

- ▶ 針對會計政策資訊對其財務報表係屬重大之情況提供指引。

# 會計政策之揭露

國際會計準則第1號及國際財務報導準則實務聲明書第2號之修正(續)

---

## 會計政策資訊對其財務報表係屬重大之情況：

- ▶ 企業於報導期間改變其會計政策，且此變動導致財務報表中之資訊之重大變動；
- ▶ 企業自IFRS所允許之一個或多個選項，選擇會計政策；
- ▶ 在無某一IFRS明確適用之情況下，會計政策係依IAS 8所訂定。

# 判定會計政策資訊是否係屬重大

與會計政策資訊有關之交易、其他事項或情況之金額大小或性質  
是否重大？



否

與不重大之交易、其他事項或情況有關之會計政策資訊係屬不重大而無須揭露？



是

與重大之交易、其他事項或情況有關之會計政策資訊本身對財務報表是否係屬重大？



否

與重大之交易、其他事項或情況有關之不重大會計政策無須揭露



是

重大會計政策資訊應予揭露



註：個體作出會計政策資訊係屬不重大之結論，並不影響其他IFRS所訂定之相關揭露規定

# 會計估計值之定義

## 國際會計準則第8號之修正

會計估計值係財務報表中受衡量不確定性影響之貨幣金額。

新增會計估計值之定義  
財務報表中受衡量不確定  
影響之貨幣金額

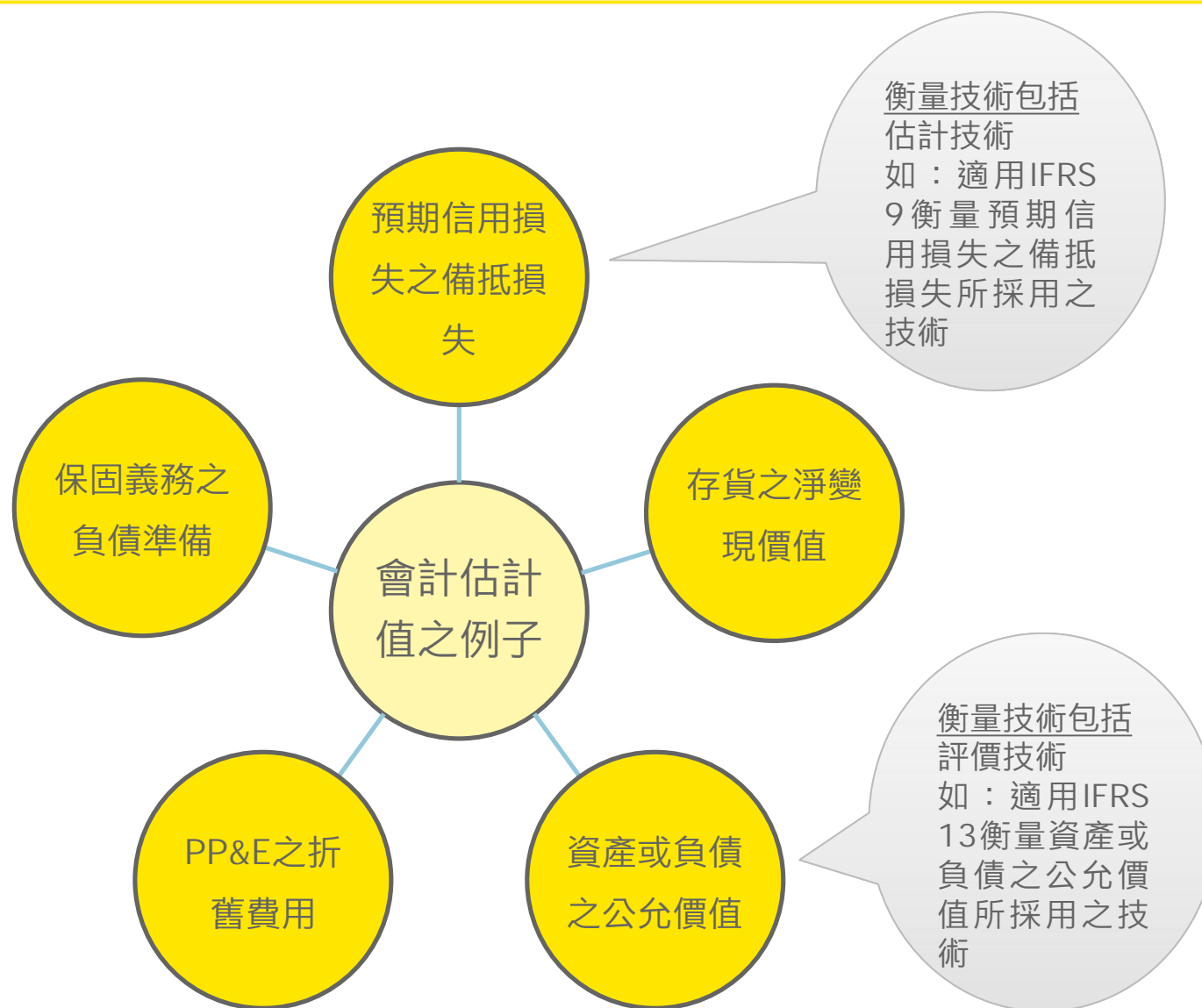
企業採用衡量技術及輸  
入值以發展會計估計值

提供額外指引以釐清輸入值變動或衡量技術變動對  
會計估計值之影響數，係屬會計估值變動，並非前  
期錯誤更正



於2023年1月1日以後開  
始之年度財務期間適用

# 會計估計值之例



# 國際會計準則第12號之修正

## 與單一交易產生之資產及負債有關之遞延所得稅

---

- ▶ 所有可減除及應課稅暫時性差異，皆應認列遞延所得稅資產（在很有可能課稅所得以供可減除暫時性差異扣除使用之範圍內）及遞延所得稅負債。但下列情形除外：
  - ▶ 商譽之原始認列所產生之應課稅暫時性差異
  - ▶ 資產或負債原始認列之交易，該交易：
    - ▶ 非屬企業合併
    - ▶ 於交易當時既不影響會計利潤亦不影響課稅所得（課稅損失）
    - ▶ 於交易當時未產生相等之應課稅及可減除暫時性差異
- ▶ 理由：在無上述例外情況時，企業理應認列該等交易所產生之遞延所得稅負債或資產，並以相同金額調整資產或負債之帳面金額。此種調整可能造成財務報表較不透明，因此，國際會計準則第 12 號禁止遞延所得稅之認列。



# 國際會計準則第12號之修正

## 與單一交易產生之資產及負債有關之遞延所得稅(續)

---

- ▶ 2021年5月發布之「與單一交易產生之資產及負債有關之遞延所得稅」，修正第15、22及24段，並新增第22A段之規定。於2023年1月1日以後開始之年度報導期間適用此等修正內容，並得提前適用
  - ▶ 企業應對發生於表達之最早比較期間之期初以後之交易適用「與單一交易產生之資產及負債有關之遞延所得稅」。
- ▶ 對與下列相關之所有可減除及應課稅暫時性差異，皆應認列遞延所得稅資產（在很有可能有課稅所得以供可減除暫時性差異扣除使用之範圍內）及遞延所得稅負債：
  - ▶ 使用權資產及租賃負債。
  - ▶ 除役、復原及類似負債以及認列為相關資產成本一部分之相應金額。
- ▶ 認列初次適用該等修正之累積影響數，以作為初次適用日之保留盈餘（或權益之其他組成部分，如適當時）期初餘額之調整。

# 最新年度國際財務報導準則問答集



## 1. 母子公司相互持股之會計處理疑義

**B**

A公司持有子公司B公司100%股權，B公司持有A公司10%之股票，B公司依國際財務報導準則第9號「金融工具」之規定將其投資A公司之股票認列為透過損益按公允價值衡量之金融資產。20X1年，A公司發放現金股利\$1,000,000予B公司，20X2年，B公司發放現金股利\$500,000予A公司。

**Q**

1. A公司個體報表認列20X1年B公司損益之份額時應如何處理其發放予B公司之現金股利\$1,000,000？
2. A公司個體報表應如何處理20X2年所收到B公司發放之現金股利\$500,000？

## 1. 母子公司相互持股之會計處理疑義(續)

---

- A**
- ▶ A公司應依IAS 32之規定將B公司所持有之A公司股票視為庫藏股票處理，故A公司20X1年發放予B公司之股利，不得視為對外發放之股利。A公司應就其所發放予B公司之現金股利\$1,000,000沖銷其採用權益法認列之B公司損益份額並調整「資本公積 - 庫藏股票交易」。
  - ▶ A公司20X2年收到B公司所發放之現金股利\$500,000時，不論該股利之來源是否為A公司以前年度發放現金股利之退回，A公司應將自B公司所收取之現金股利，作為投資B公司帳面金額之減少，不得將原已貸記之「資本公積 - 庫藏股票交易」轉回保留盈餘或沖減庫藏股票成本。

## 2. 庫藏股票帳面金額計算疑義

---

Q

企業若為轉讓予員工而分次買回庫藏股，各次買回之庫藏股成本不盡相同，企業應如何計算庫藏股之帳面金額？

A

庫藏股票之帳面金額應按股票種類（普通股或特別股）加權平均計算，並得依收回原因分別計算。企業為轉讓予員工而分次買回庫藏股時，若各次買回之庫藏股適用不同轉讓辦法，得視為收回原因相異而分別計算庫藏股之帳面金額，惟應一致採用。

### 3. 子公司持有母公司股票時合併財務報表編製之疑義

---

Q

若子公司持有母公司股票，母公司於編製合併財務報表時應如何處理子公司所持有之母公司股票？

A

母公司於編製合併財務報表時，應依對子公司之持股比例將子公司所持有之母公司股票認列為庫藏股票，剩餘部分則自合併資產負債表之非控制權益項下減除。

## 4. 子公司買回庫藏股之會計處理疑義

**B**

1. A公司為一國內上市公司，B公司為A公司直接及間接持股達50%之國內上市公司，C公司為B公司100%持股之國內非公開發行公司。
2. 今B公司買回其本身之股票，且C公司先前已持有B公司股票，故B公司財務報表中庫藏股票項目包含兩種來源，一為B公司所買回其本身之股票，一為C公司所持有之B公司股票（B公司將其視同庫藏股票處理）。

**Q**

A公司因B公司帳列庫藏股票而導致對B公司享有之股權淨值發生變動時，其帳上應如何調整？

## 4. 子公司買回庫藏股之會計處理疑義 (續)

---

- A** ▶ 當B公司將已發行股份予以收回時，B公司之權益與流通在外股數皆將因此而減少。若B公司買回之成本與B公司之淨資產帳面金額之份額相等，雖A公司持股比例上升，但A公司對B公司所享有淨資產之份額並未因而等比例改變；若B公司買回之成本與B公司之淨資產帳面金額之份額不等，則不僅A公司持股比例上升，A公司對B公司所享有淨資產之份額亦改變。此時，A公司應於帳上調整「採用權益法之投資」與「資本公積 - 認列對子公司所有權權益變動數」之金額。
- ▶ 若B公司帳列之庫藏股票係因其子公司C公司持有B公司之股票而依IAS 32之規定視為庫藏股票處理時，A公司亦應比照前述方式處理。



## 安永 | 建設更美好的商業世界

安永的宗旨是致力建設更美好的商業世界。我們以創造客戶、利害關係人及社會各界的永續性成長為目標，並協助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。

以數據及科技為核心技術，安永全球的優質團隊涵蓋150多個國家的業務，透過審計服務建立客戶的信任，支持企業成長、轉型並達到營運目標。

透過專業領域的服務 - 審計、諮詢、法律、稅務和策略與交易諮詢，安永的專業團隊提出更具啟發性的問題，為當前最迫切的挑戰，提出質疑，並推出嶄新的解決方案。

安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，加盟該全球組織的各成員機構都是獨立的法律實體，各成員機構可單獨簡稱為「安永」。Ernst & Young Global Limited 是註冊於英國的一家保證（責任）有限公司，不對外提供任何服務，不擁有其成員機構的任何股權或控制權，亦不作為任何成員機構的總部。請登錄 [ey.com/privacy](https://ey.com/privacy)，了解安永如何收集及使用個人資料，以及個人資料法律保護下個人所擁有權利的描述。安永成員機構不從事當地法律禁止的法律業務。如欲進一步了解安永，請瀏覽 [ey.com](https://ey.com)。

安永台灣是指按中華民國法律登記成立的機構，包括：安永聯合會計師事務所、安永管理顧問股份有限公司、安永諮詢服務股份有限公司、安永企業管理諮詢服務股份有限公司、安永財務管理諮詢服務股份有限公司、安永圓方國際法律事務所及財團法人台北市安永文教基金會。如要進一步了解，請參考安永台灣網站 [ey.com/zh\\_tw](https://ey.com/zh_tw)。

© 2021安永聯合會計師事務所。  
版權所有。

APAC no. 14006187

本材料是為提供一般信息的用途編製，並非旨在成為可依賴的會計、稅務、法律或其他專業意見。請向您的顧問獲取具體意見。

[ey.com/zh\\_tw](https://ey.com/zh_tw)

加入安永LINE@好友  
掃描二維碼，獲取最新資訊。

