

導入國際財務報導準則盈虧撥補表等會計項目修訂情形

本文係就國營事業各業適用盈虧撥補表與現金流量表項目名稱、定義及編號修訂情形加以說明，俾利各界瞭解國營事業於 102 年度全面導入國際財務報導準則（以下簡稱 IFRS）財務報表之會計項目研訂情形。

楊惠萍（行政院主計總處會計決算處科員）

壹、前言

國營事業首次採用 IFRS 及依 IFRS 規定追溯適用或更正重大前期錯誤等需求，應調整保留盈虧，惟因審計法第 51 條規定，國營事業盈虧，以審計機關審定數為準，爰國營事業保留盈虧增減、分配或填補之表達將有別於一般民營企業。另現金流量表屬國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」

（以下簡稱 IAS 1）規定主要

財務報表之一。為使財務報表使用者瞭解會計項目研修情形，爰本文係就國營事業 IFRS 適用盈虧撥補表與現金流量表會計項目之籌劃經過及項目修訂重點予以簡介。

貳、研訂國營事業導入 IFRS 適用盈虧撥補表與現金流量表及其會計項目之考量因素

IAS 1 第 10 段規定，企

業應編製綜合損益表、財務狀況表、股東權益變動表及現金流量表等財務報表。IAS 1 雖規定企業應編製股東權益變動表，惟我國預算法第 85 條與決算法第 15 條明定，附屬單位預（決）算應編造盈虧撥補表，爰預（決）算書表仍維持編製盈虧撥補表；又國營事業盈虧，依審計法規定，以審計機關審定數為準，故國營事業導入 IFRS 應予調整之保留盈虧，應於盈虧撥補表中劃分盈餘之部

論述》會計 · 審核



及虧損之部表達。另國際會計準則第 7 號「現金流量表」（以下簡稱 IAS 7）規定，企業應編製現金流量表，並允許按間接法編製。考量國營事業向例以間接法表達，爰該表編製方式仍依例辦理，至該表會計項目，則依 IAS 7 規定，並參考證券發行人財務報告編製準則等修訂。

參、國營事業適用 IFRS 盈虧撥補表之表達方式及其會計項目修訂重點

盈虧撥補之預計（擬議）為預算法第 85 條及決算法第 15 條規範預（決）算主要內容之一，係報導盈餘分配及虧損

填補等項目。因應國營事業首次採用 IFRS 及依 IFRS 規定追溯適用或更正重大前期錯誤等需求，應調整保留盈虧，為明確區隔上述變動與審計部審定保留盈虧數，爰於盈虧撥補表中盈餘之部及虧損之部項下增設「首次採用國際財務報導準則調整數」等會計項目，其對照情形如表 1。

表 1 國營事業適用 IFRS 盈虧撥補表－盈餘之部及虧損之部組成項目比較表

現行盈虧撥補表項目	IFRS 盈虧撥補表項目	差異說明
盈餘之部	盈餘之部	配合 IFRS 規定修改項目名稱或定義（以下簡稱修改）
本期純益	本期淨利	修改
累積盈餘	累積盈餘	
	追溯適用及追溯重編之影響數	配合 IFRS 規定新增項目（以下簡稱新增）
公積轉列數	公積轉列數	
出售庫藏股票損失	出售庫藏股票損失	修改
	其他綜合損益轉入數	新增
	首次採用國際財務報導準則調整數轉列數	新增
虧損之部	虧損之部	
本期純損	本期虧損	修改
累積虧損	累積虧損	
累積虧損調整數		配合 IFRS 規定刪除項目（以下簡稱刪除）
	追溯適用及追溯重編之影響數	新增
	其他綜合損益轉入數	新增
	首次採用國際財務報導準則調整數	新增

國營事業適用 IFRS 盈虧撥補表項目、編號及定義修訂重點如下：

一、依 IFRS 1「首次採用國際財務報導準則」第 11 段規定，轉換至國際財務報導準則日前之事項及交易，因轉換而造成之調整直接認列於保留盈餘表達，為明確區隔首次採用 IFRS

產生調整與審計部審定保留盈虧情形，並表達首次採用 IFRS 認列之「首次採用國際財務報導準則調整數」其中屬可轉列供本年度分配用盈餘數額，爰於盈餘之部項下新增「首次採用國際財務報導準則調整數轉列數」會計項目。另為表達首次採用 IFRS

認列之虧損應填補數額，於虧損之部項下新增「首次採用國際財務報導準則調整數」會計項目。

二、依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」第 22 段及第 42 段規定，國營事業導入 IFRS 後，倘有會計政策變動及前期錯誤更正，依

表 2 國營事業適用 IFRS 現金流量表－營業活動組成項目比較表

現行現金流量表項目	IFRS 現金流量表項目	差異說明
營業活動之現金流量	營業活動之現金流量	修改
	繼續營業單位稅前淨利（淨損）	新增
	停業單位稅前淨利（淨損）	新增
	稅前淨利（淨損）	新增
本期純益（純損－）		刪除
	利息股利之調整	新增
	未計利息股利之稅前淨利（淨損）	新增
調整非現金項目	調整項目	修改
	未計利息股利之現金流入（流出）	新增
	收取利息	新增
	收取股利	新增
	支付利息	新增
	發放現金股利	新增
	支付所得稅	新增
營業活動之淨現金流入（流出－）	營業活動之淨現金流入（流出）	修改



IFRS 規定應追溯適用及追溯重編財務報表，其影響數須調整以前年度累積盈虧，另依 IAS 1 第 93 段及第 96 段規定，其他綜合損益將可能重分類至保留盈餘，為避免上述情形致變動已審定之期初累積盈虧，爰於盈餘之部與虧損之部項下新增「追溯適用及追溯重編之影響數」及「其他綜合損益轉入數」會計項目。

肆、國營事業適用 IFRS 現金流量表之表達方式及其項目修訂重點

現金流量表之表達，依 IAS 7 第 10 段、第 18 段及第 19 段規定，應報導當期依營業、投資及籌資活動分類之現金流量。有關來自營業活動之現金流量之報導方式，應採直



● 國際會計準則第 7 號「現金流量表」

接法或間接法報導，因前者提供可能有助於估計未來現金流量之資訊，且該資訊在間接法下無法取得，乃鼓勵企業採取直接法報導，惟考量目前國營事業向例採用間接法，爰現金流量表內營業活動之現金流量資訊仍維持以間接法方式編製。經整理國營事業適用 IFRS 之現金流量表－營業活動項目對照情形詳如上頁表 2。

國營事業適用 IFRS 現金

流量表項目、編號及定義修訂重點如下：

一、新增利息及股利相關會計項目：依 IAS 7 第 31 段、第 33 段及第 34 段規定，利息及股利收付之現金流量應單獨揭露；收取之利息與股利可為損益一部分或為投資之報酬；發放之股利為企業以營業現金流量支付股利之能力或為取得財務資源之成本，得分

類為營業現金流量或籌資現金流量，爰於營業活動項下新增「未計利息股利之現金流入（流出）」、「收取利息」、「收取股利」、「支付利息」及「發放現金股利」會計項目，於投資活動項下新增「收取利息」及「收取股利」會計項目，於籌資活動項下新增「支付利息」會計項目。另因利息收入等均已計入損益，故計算營業產生之現金流量，須調整上開收入與費用，爰於營業活動項下新增「利息股利之調整」及「未計利息股利之稅前淨利（淨損）」等會計項目。

二、新增所得稅會計項目：依 IAS 7 第 35 段規定，所得稅之現金流量應單獨揭露，除非其可明確歸屬為籌資及投資活動，否則

應分類為營業活動，爰於營業活動項下新增「繼續營業單位稅前淨利（淨損）」、「停業單位稅前淨利（淨損）」、「稅前淨利（淨損）」、「未計利息股利之現金流入（流出）」及「支付所得稅」會計項目。

三、現金流量表會計項目刪除情形：依國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」規定，「少數股權」修正為「非控制權益」，損益之計算應包括非控制權益部分，爰刪除「少數股權純益（純損）」會計項目。另配合所得稅揭露方式，刪除「遞延所得稅淨增（淨減）」會計項目。

四、現金流量表會計項目改列情形：依 IAS 7 第 14 段規定，營業活動之現金流量來自於企業產生收入之主

要活動，爰將金融機構產生之收入與費用由融資活動改列為營業活動項下之「存放央行淨減（淨增）」及「存匯款淨增（淨減）」表達。另依 IAS 7 第 15 段規定，金融機構之墊款及放款因與該企業產生收入之主要活動相關，通常歸類為營業活動，爰將「押匯貼現及放款淨減（淨增）」由投資活動改列為營業活動。

伍、結語

國營事業於 102 年度遵循 IFRS 編製財務報表並為後續會計處理，其盈虧、現金流量與資產負債等實況之資訊將更加公開透明，不僅利於外界了解企業價值之變動，並有助於評估整體經營成果及營運績效，進而吸引國際資金，以達成國營事業全球化及產業自由化之目的。❖