

# IFRSs 導入對於漢翔公司會計政策及內部控制影響性之探討

為了因應跨國商業交易、跨國成立分 / 子公司或跨國上市上櫃等情形，採用國際財務報導準則（International Financial Reporting Standards，以下簡稱 IFRSs）已漸成市場趨勢。

配合行政院主計總處規劃，漢翔公司於 2013 年起全面依循 IFRSs 編製公司財務報表，本文係簡略介紹漢翔公司在導入 IFRSs 前後之主要會計政策及內部控制制度改變情形。

莊秋燕（經濟部漢翔公司會計處組長）

## 壹、前言

近年來，國內企業為了更趨近於消費市場或降低其生產運輸成本，在不同國家設立分、子公司之情形，已成為企業謀求繼續營運生存而不得不採取之經營措施。然而由於不同國家有其不同之會計原則，以致跨國企業集團在編製共同財務報表時有其困難度與複雜度，為了使不同國家之企業財務報

表具有一致之比較基準，促提升財務報表之可比較性與公信力，以及降低作業成本，具一致性財務會計報導基礎之會計原則需求確有其必要性。

目前全球已有超過 120 個國家<sup>1</sup> 要求其企業必須直接或允許採用 IFRSs 作為企業財務報表編製基礎（其中 90 個國家係完全採用），基於促成國內企業與國際企業接軌，行政院金融監督管理委員會（以下簡

稱金管會）於 2009 年 5 月 14 日宣布直接採用 IFRSs 之時程規劃，並要求我國上市上櫃公司、興櫃公司及主管之金融業（不含信用合作社、信用卡公司、保險經紀人及代理人），自 2013 年開始均須依 IFRSs 編製企業財務報表，其餘非上市上櫃及興櫃之公開發行公司、信用合作社及信用卡公司，則自 2015 年開始。行政院主計總處基於政府年度預算編製之

# 論述》預算 · 決算



一致性考量，2010 年 3 月特要求政府營業基金所屬各單位均需比照上市上櫃公司，提早於 2013 年即採用 IFRSs，因此，所有國營事業同步於 2013 年起依 IFRSs 編製相關財務報告，並於 2011 年、2012 年期中及年度財務報告附註揭露採用 IFRSs 之計畫及影響等事項。

## 貳、全球會計準則採用現況

全球目前所採用之會計準則主要有兩大體系，分別為美國會計準則（US Generally Accepted Accounting Principles，以下簡稱 US GAAP）及國際財務報導準則（即 IFRSs）。由目前全

球主要資本市場皆已強制或允許採用 IFRSs 之情形顯現（附表），IFRSs 會計準則之採用可謂已成無法避免之趨勢。

## 參、漢翔公司 IFRSs 導入規劃

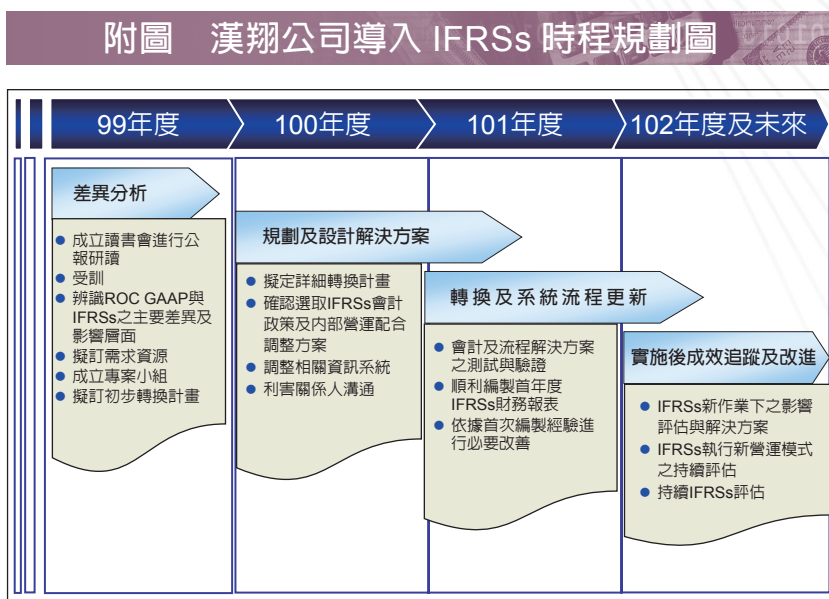
漢翔公司為能順利導入 IFRSs，自 2010 年 3 月起即積極著手進行相關規劃作業，除委託財務報表簽證會計師輔導外，並成立導入小組配合主計總處規劃之作業時程辦理相關導入準備事項。另由於漢翔公司已導入 ERP / SAP 資訊系統，因此，相關內部控制作業及財務會計表報等管理資訊系統亦須一併規劃建置或調整。相關導入規劃如下頁附圖所示。

漢翔公司在導入 IFRSs 之前，財務報表編製係依循中華民國財務會計準則（ROC GAAP），ROC GAAP 相關之會計準則公報（Statement of Financial Accounting Standards，以下簡稱 SFAS）自 1999 年起即參照 US GAAP 訂定。而 IFRSs 相關之國際會計準則（International Accounting

附表 全球主要資本市場採用 IFRSs 之情形

國家名稱	IFRSs 採用現況
歐盟	要求其境內上市公司自 2005 年起應依 IFRSs 編製財務報告。
美國	美國證管會於 2010 年 2 月 24 日發表聲明： 1. 鼓勵美國會計準則與 IFRSs 之 convergence 計畫以減少會計準則差異。 2. 設有工作計畫評估美國企業採用 IFRSs 對美國證券市場之影響，並表示若於 2011 年決定美國採用 IFRSs，則美國企業預計最早可能於 2015 年適用 IFRSs。
加拿大	自 2011 年起全面採用 IFRSs。
日本	日本金融廳於 2009 年 12 月公布日本財務報導架構： 1. 符合一定條件之上市公司，可自會計年度開始日於 2009 年 4 月 1 日起，選擇採用 IFRSs 編製合併報表。 2. 將於 2012 年 <sup>註</sup> 決定是否強制所有上市公司於 2015 年或 2016 年採用 IFRSs。
中國大陸	大陸財政部已參酌 IFRSs 發布 38 號企業會計準則，並要求上市公司自 2007 年起依此編製財務報表。
韓國	自 2011 年起全面採用 IFRSs。
香港	已採用 IFRSs。
新加坡	已採用 IFRSs。

資料來源：證期局網頁（<http://www.twse.com.tw/ch/listed/IFRS/about.php>）。  
註：目前仍尚未決定，<http://www.iasplus.com/en/jurisdictions/asia/japan>。



資料來源：漢翔公司會計處整理。

Standards，以下簡稱IAS) 係由國際會計準則委員會 (International Accounting Standards Board，以下簡稱IASB) 所發布。為能儘速釐清此二大會計原則體系間之主要差異，接續評估公司會計制度由ROC GAAP調整為IFRSs之影響，漢翔公司在IFRSs導入初期即成立讀書會積極研讀相關準則公報。

#### 肆、IFRSs 導入對於漢翔公司之主要影響說明

經由會計師之輔導及讀書

會之努力，漢翔公司找出幾項IFRSs主要特性係與US GAAP差異較大，再進一步評估這些主要特性對於漢翔公司之影響性，並據以擬訂及展開因應作業。其中最主要之影響係IFRSs大量採用原則性規範，不若US GAAP訂定明確之細則規範，因此，採行IFRSs之後，公司在風險評估等相關內部控制機制部分，均須進行強化，以提高判斷之可信度，例如細則規範不明確者，須以書面文件記錄選擇會計方法之理由、判斷依據及判斷程序，以協助實際作業面原則性規範之

專業判斷。

依據IFRS第一號公報「首次採用國際財務報導準則」規範，於首次採用IFRSs作為財務報表編製基礎時，公司有應遵循之程序。公司除應建立2013年起國際財務報導準則會計政策外，為順利2013年導入IFRSs，2012年度採ROC GAAP與IFRSs雙軌制度併行。

在追溯性項目部分，因為漢翔公司係首次採用IFRSs，得有豁免追溯調整項目，經評估後公司選擇可適用之主要項目略述如下：

#### 一、得豁免議題一：認定成本（不動產、廠房及設備；無形資產）

公司採用之會計政策為轉換日選擇豁免，選擇帳面價值作為推定成本；後續則採成本模式辦理。

#### 二、得豁免議題二：員工福利（確定給付辦法項下，未認列之累積精算損益）

公司採用之會計政策為轉

## 論述》預算·決算



換日選擇豁免，認列全部未攤銷之精算損失；後續則為確定福利義務產生之所有精算損益於發生期間直接認列於綜合損益表項下之其他綜合損益，並立即認列於保留盈餘（或累積虧損）。

### 三、得豁免議題三：累積換算差異數（轉投資公司－採權益法之長期股權投資）

公司採用之會計政策為轉換日選擇豁免，將累計換算差異數歸零，沖銷累積虧損。後續為當處分國外營運機構時，其累計換算調整數轉列損益，視為處分資產損益之一部分。

### 四、得豁免議題四：子公司、關聯企業及合資企業之資產及負債（轉投資公司－採權益法之長期股權投資）

公司採用之會計政策為轉換日選擇豁免，因本公司採權益法之長期股權轉投資公司設立於美國，目前係採用美國會

計準則，經評估對於相關資產及負債帳面金額不進行調整。

### 五、得豁免議題五：指定先前已認列之金融資產及金融負債（持有以成本衡量之金融資產及備供出售金融資產）

因本公司並不適用，故於轉換日時依帳面價值認列。

### 六、得豁免議題六：租賃（以資本租賃方式承租機械設備）

公司採用之會計政策為轉換日選擇豁免；於轉換日時，依帳面價值認列。

### 七、得豁免議題七：金融資產或金融負債之公允價值衡量（持有以成本衡量之金融資產及備供出售金融資產）

因本公司並不適用，故於轉換日時依帳面價值認列。

除了前述風險評估機制及會計政策外，導入 IFRSs 對於

漢翔公司在內部控制制度之主要影響，例如控制作業，略述如下：

#### 一、薪工循環

##### （一）員工福利－累積未休假處理制度

1. 依據原 ROC GAAP 會計原則，故無制訂認列帶薪假相關作業制度。
2. 現依據 IFRS 會計原則，可累積之員工休假補償係短期酬勞成本之一種，須於員工服務期間內估計入帳。增訂累積帶薪假於員工提供服務，從而增加其未來帶薪假權利時認列相關作業制度。

##### （二）員工福利－退休金成本計算制度

1. 依據原 ROC GAAP 會計原則，在退休金成本折現率部分，採退休基金指定保管運用機構所採用利率之長期平均數。
2. 依據 IFRS 精算會計原則，有關退休金成本折現率之計算，將參考資產負債表日債信品質較高者之公司

債其市場殖利率。若公司債市場不活絡，則參考資產負債表日政府公債之殖利率。

## 二、固定資產循環

### (一) 固定資產重置成本

1. 依據原 ROC GAAP 會計原則，重置固定資產之某一部分而發生之成本，倘若可增加資產之未來經濟效益者，則予以資本化。
2. 現依據 IFRS 會計原則，資產之部分重置成本於認列資產前，須先將被重置部分之原始成本及累計折舊均減除後，再計入部分重置資產價值。

### (二) 融資租賃

1. 依據原 ROC GAAP 會計原則，融資租賃之判斷係採用規則性基礎，明文規範若最低租賃給付額達該租賃資產之公平價值 90% 以上，或租賃期間涵蓋租賃資產耐用年限 75% 以上者，屬於融資租賃。
2. 現依據 IFRS 會計原則，融資租賃之判斷係採用原

則性基礎，規定最低租賃給付額達該租賃資產幾乎所有公允價值，或租賃期間涵蓋租賃資產經濟年限主要部分者，屬於融資租賃。

## 三、其他重要內控作業之財務報表編製流程管理

應計退休金負債－確定福利退休金計畫之精算損益：

- (一) 依據原 ROC GAAP 會計原則，精算損益係採用緩衝區法，依可獲得退休金給付之在職員工平均剩餘服務年限攤銷認列於損益項下。
- (二) 現依據 IFRS 會計原則，經精算之確定福利計畫精算損益將選擇立即認列於其他綜合損益項下，於權益變動表認列入保留盈餘，後續期間不予重分類至損益。

除了前述作業制度外，在公司的作業控制環境、資訊及溝通、管理監督等內部控制要素中，「人」更為關鍵重點，

因此，配合作業制度及資訊系統之修訂，適時實施員工教育訓練，以調整人員價值觀念、提升工作技能、強化專業素養等。

## 伍、結語

一般而言，新制度導入之成功關鍵要素，主要為資金資源及人力資源，其中員工的態度尤為致勝之關鍵要素。但值得嘉許的是，漢翔公司全體員工在此次 IFRSs 導入過程所展現出之團隊合作態度，令此項甚為艱鉅之工程得如期順利完成。惟漢翔公司現雖已依 IFRSs 原則調整完成相關受影響之作業制度及資訊系統，且順利自 2013 年起改依 IFRSs 編製財務報表，然秉持精益求精、做中學學習態度，將持續朝向更有效率之目標努力。

## 註釋

1. 參考自 The American Institute of Certified Public Accountants (網頁 [http://www.ifrs.com/ifrs\\_faqs.html](http://www.ifrs.com/ifrs_faqs.html))。❖