



國際財務報導準則 (IFRSs) 全面啓動—國內接軌之現況與 展望

我國自 104 年起已全面接軌 IFRSs，惟近年間 IASB 陸續增（修）訂多項公報，金管會爰於 103 年 1 月 28 日發布「我國全面升級採用 IFRSs 版本之推動架構」，明訂自 104 年起由 2010 年版升級至 2013 年版，自 106 年起採逐號公報認可制。展望未來，國內將積極參與會計公報草案之研擬提供意見，並對 IASB 發布新公報積極進行採用規劃，以持續提升企業財務資訊透明度。

程國榮（金融監督管理委員會證券期貨局科長）

壹、前言

我國自 98 年 5 月 14 日公布「我國企業採用國際會計準則之推動架構」，分 102 年及 104 年二階段推動國內企業採用 IFRSs，迄今已歷五年餘。在各界的支持與努力下，第一

階段適用 IFRSs 之公司業已於 102 年順利採用 IFRSs 編製財務報告並如期公告申報。第二階段公司也即將於 104 年第 2 季開始正式對外公告申報財務報告。公開發行公司財務報告之編製全面接軌國際標準，象徵我國資本市場正式邁向一全

新里程碑。

近年間國際會計準則理事會（IASB）為提升 IFRSs 之品質，不斷將準則朝合理化、明確化及一致化等方向調整，陸續增（修）訂多項公報，以致於我國在 98 年規劃 102 年接軌時採用之 2010 年版 IFRSs，與

目前 IASB 發布之最新版 IFRSs 間已有若干差異。為提升企業財務報告品質及透明度，縮小準則版本間之差異，金融監督管理委員會（下稱金管會）爰檢討提升我國採用 IFRSs 之版本，並於 103 年 1 月 28 日發布「我國全面升級採用 IFRSs 版本之推動架構」，明訂自 104 年起由 2010 年版升級至 2013 年版（不包含 IFRS9「金融工具」），自 106 年起採逐號公報認可制。

本篇文章主要介紹升級政策制訂之背景、IFRSs 2013 年版公報之增修訂情形與版本間主要差異、我國版本升級之配套措施，以及未來國內在推動接軌財務報導準則之展望。

貳、版本升級政策制訂之背景

一、國際間採用 IFRSs 模式

目前國際上已有超過 130 個以上國家採用 IFRSs，經分析國際接軌 IFRSs 公報之模式主要分為以下兩類：

（一）第一類：趨同法 （Convergence）

仍保留會計準則制訂之權力並自訂會計準則，但其內容與 IFRSs 之規定一致（如中國大陸及日本）。

（二）第二類：直接採用法 （Adoption），可進一步區分為以下兩種。

1. 完全接軌制（IFRSs as published by the IASB）：係不修改 IASB 所發布之公報而直接採用 IFRSs 規定，故所採用之 IFRSs 無時間落差（如澳洲、紐西蘭、加拿大等國）。
2. 逐號公報認可制（IFRSs as adopted by EU）：歐盟地區並非採取自動生效制（即前述完全接軌制），而係就 IASB 發布之公報逐一進行認可程序（due process of endorsement）後，始得在歐盟地區適用，未認可之部分則排除適用（carve out）。

二、歐盟之認可模式

以 IFRS10、11、12、13

等公報為例，IASB 發布準則係於 2013 年 1 月 1 日生效，而歐盟認可之生效日則為 2014 年 1 月 1 日。其認可程序說明如下：

（一）歐洲財務報導諮詢小組 （European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG）

就 IASB 新發布準則徵求相關利益團體意見後，出具其認可建議（EFRAG endorsement advice），認可核准要件有二：

1. 是否違反歐盟公司法第 4 章及第 7 章（the 4th and 7th of Company Law Directives）規定之表達真實與公正概況。
2. 是否符合歐盟共同利益。

（二）由歐洲委員會準則建議小組 （the Standards Advice Review Group, SARG）

就 EFRAG 之認可建議是否具完備性及公正性進行評估，並出具其意見書。

（三）依 EFRAG 認可建議及 SARG 意見書，歐盟



執行委員會 (European Commission) 提出認可草案，並由準則諮詢委員會 (Accounting Regulatory Committee, ARC) 進行多數決表決。倘表決通過，歐洲議會 (European Parliament) 及歐盟部長組成的歐盟理事會 (Council of the European Union) 仍有 3 個月期間表示反對意見。

(四) 倘 3 個月內未有反對意見，EC 將認可該準則，並公告於歐洲聯盟公報 (Official Journal of European Union)，始完成認可程序。

三、我國 IFRSs 版本升級之推動架構

國內於規劃 IFRSs 版本升級藍圖時，考量下列因素，爰分二階段推動：

(一) 給予企業充分緩衝期：企業自 102 年正式採用 IFRSs 至 104 年將達二年，且第二階段

公司亦將於 104 年起採用 IFRSs，爰規劃自 104 年適用 2013 年版 IFRSs，並預計於該版本實施二年後，自 106 年起再採用逐號認可制，而不直接採用認可制。

(二) 實務上無適用困難：2013 年版增修訂之 IFRSs 公報均已完成翻譯、覆審程序，企業可參考正體中文版公報及差異分析，重新檢視其會計政策並評估對財務報告與資訊系統之影響。

(三) 參考國際經驗以認可制為目標，保留自主性：我國規劃於 106 年起採用此接軌方式，與歐盟發展 IFRSs 經驗一致。

四、國內政策訂定

經評估接軌之成本效益及參考國際經驗，並考量直接採用逐號認可制所認可之公報範圍相較採版本認可方式為廣，對企業影響較大，且考量第二

階段公開發行公司自 104 年甫開始採用 IFRSs，尚須給予充分之緩衝期，故規劃採以下二階段循序推動我國 IFRSs 版本升級：

(一) 自 104 年起由 2010 年版升級至 2013 年版 (不包含 IFRS9「金融工具」)：即以版本為基礎，認可 IASB 發布之各號公報。適用對象包括已採用 IFRSs 以及預計於 104 年採用 IFRSs 之公開發行公司。

(二) 自 106 年起採逐號公報認可制：參採歐盟作法，不限定使用版本，而係就發布之增修公報逐號評估，經認可後始開始適用，以保留調整之彈性。適用對象包括所有採用 IFRSs 之公開發行公司。

參、IFRSs 公報之增修訂情形與主要差異

金管會前於 101 年 7 月 27 日以金管證審字第 1010033367 號令發布我國認可之國際財務

報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告，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)」正體中文版 (除 IAS39 為 2009 年版外，其餘均為 2010 年版)。IASB 嗣於 2010 年至 2012 年間陸續增、修訂相關公報，整體變動及增修訂情形如下附表。

整體而言，2013 年版 IFRSs 增 (修) 訂內容與 2010 年版差異主要如下：

一、對原公報允許之選項予以限縮

如退休金精算損益原得選

擇分年攤銷或一次認列，嗣修改為僅一次認列；合資權益採權益法處理，刪除原允許採比例合併法之規定。

二、適度放寬公報規定以提升合理性

如放寬首次採用者免追溯適用 IAS39 公報中之除列規定；新增首次採用 IFRSs 之企業再次適用時 (如撤銷興櫃，嗣再重新申請興櫃)，可選擇追溯適用或採用 IFRS1 規定。

三、對認列與衡量或表達與揭露方式提出更為明確或細部規定

如修改控制之定義及提供

指引；對於公允價值之定義、衡量方法及揭露提出更明確規定及指引；刪除喪失聯合控制但仍保有重大影響力下，須對剩餘之投資以公允價值再衡量之規定。

肆、調整監理相關規範

一、修正證券發行人財務報告編製準則

金管會於 103 年 8 月 13 日修正發布編製準則共計 22 條條文，重點包括：

- (一) 納入聯合協議之相關規定：配合 IFRS11 將聯合協議區分為「聯合營運」或「合資」，分別明定其會計處理，屬聯合營運者，應按合約協議及所適用之 IFRSs 公報認列聯合營運之資產、負債、收入及費用；屬合資者，應依 IAS28 及編製準則相關規定採權益法處理。
- (二) 金融負債公允價值變動認列合理化：明定「指

附表 2010 年版及 2013 年版 IFRSs 公報變動情形

	2010 年版 公報數	變動幅度			2013 年版 公報數
		新增	修訂	廢止	
準則	38	4 ¹	12 ²	1 ³	41
解釋	27	1 ⁴	2 ⁵	4 ⁶	24

資料來源：金融監督管理委員會。

註：1 IFRS10、IFRS11、IFRS12、IFRS13

2 Framework、IFRS1、IFRS3、IFRS7、IAS1、IAS12、IAS16、IAS19、IAS27、IAS28、IAS32、IAS34

3 IAS31

4 IFRIC 20

5 IFRIC 2、IFRIC 13

6 SIC12、SIC13、SIC21、IFRIC 9



定為透過損益按公允價值衡量之金融負債」，其公允價值變動中屬企業信用風險所產生者須列為其他綜合損益。

(三) 明定「確定福利計畫之再衡量數」認列及表達之規定：基於 IAS19 未限制「確定福利計畫之再衡量數」僅能結轉保留盈餘，爰明定企業得自行選擇其會計政策係轉入保留盈餘或其他權益，選擇認列於其他權益者，後續不得重分類至損益或轉入保留盈餘。

(四) 其他綜合損益應按後續是否重分類至損益分別表達：配合 IAS1 規定，明定其他綜合損益之各組成部分應按性質區分為「後續可能重分類至損益者」（如：國外營運機構財務報表換算之兌換差額、備供出售金融資產未實現評價損益、現金流量避險中屬有效避險部分之避險

工具利益及損失等）及「後續不重分類至損益者」（如：重估增值、確定福利計畫之再衡量數、金融負債信用風險變動之影響數等）二組表達；另因 IAS1 已刪除原「採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益份額」之單行項目，爰併入其他綜合損益項下，亦應按後續是否重分類至損益分別表達。

二、發布命令允許海外掛牌企業得適用最新版 IFRSs

考量我國上市櫃公司赴海外發行有價證券之主要掛牌市場，如美國紐約、那斯達克、盧森堡、倫敦及新加坡等，均允許外國發行人依 IFRSs 編製及申報財務報告，為有效降低國內企業赴海外籌資之相關成本，爰開放赴海外發行有價證券之國內公司得採用最新版 IFRSs 編製財務報告，無須俟金管會認可。

伍、成立版本升級工作小組解決實務問題

版本升級工作小組之成立主要係針對企業升級至 2013 年版 IFRSs 所產生之實務問題進行研議及討論，並研擬相關指引及問答集供企業參考。工作小組參與單位包括金管會、臺灣證券交易所、證券櫃檯買賣中心、會計研究發展基金會、四大會計師事務所及專家學者代表。因應議題需要工作小組亦邀請相關產業（如高科技業、銀行業與保險業）及公會（如銀行公會與保險公會）代表列席提供意見。工作計畫重點包括蒐集並解決 IFRSs 版本升級之共通性問題；製作問答集、特定會計議題實務指引及範例；修訂會計項目；對企業及投資人辦理宣導及教育訓練等。以下就實務指引及問答集部分簡要介紹如下：

一、實務與指引部分

相較 2010 年版 IFRSs，2013 年 IFRSs 新增多號公報，

部分內容對我國會計實務上係屬於較新的觀念，因此版本升級工作小組提供多項指引供企業參考。以 2013 年版新增之 IFRS 13「公允價值衡量」之公報為例，該公報係整合各公報中有關公允價值之應揭露資訊，且應揭露之項目及範圍較 2010 年版各公報增加，如區分公允價值衡量之性質為重複性或非重複性；要求企業於進行公允價值衡量時須決定若干必要事項，其中針對非金融資產要求須決定該資產之最高及最佳使用；又該公報亦規定公允價值應反映不履約風險之影響。因此，工作小組針對公允價值衡量之揭露、資產及負債如何歸類屬重複性或非重複性基礎、最高及最佳使用不同於現時使用以及貸方評價調整 (CVA) 及借方評價調整 (DVA) 之計算及揭露等提供相關指引，以利企業依循。

另 2013 年版新增之 IFRS 10「合併財務報告」之公報，主要係取代 2010 年版 IAS 27「合併及單獨財務報表」中原處理合併財務報表規定之部

分，同時亦取代 SIC-12「合併：特殊目的個體」。IFRS 10 係以「控制」之觀念作為評估一被投資者是否為子公司之決定因素，並重新規範「控制」之定義，以處理 IAS 27 及 SIC-12 對於控制概念不一致的問題。控制之判斷有時相對單純，例如，透過權益工具（例如普通股）之比例表決權決定誰為控制者。然而在許多情況下，可能須涉及更多判斷，因此工作小組針對 IFRS 10 控制定義三要素提供相關說明，以協助企業針對是否具有控制力進行判斷。另企業在進行控制力之判斷時，投資者是否具有使用其權力以影響投資者報酬金額之能力，亦為判斷之要素之一，而此要素亦與投資者究係屬主理人或代理人有關。依公報之規定屬代理人之投資者不具有控制，僅屬主理人之投資者具有控制。因此工作小組亦就主理人或代理人之判斷部分提供指引。

二、問題研議與解決部分

在工作小組研議期間，外界提出問題以政策法規及公報

實務兩類最多。在政策法規部分，重點包括資本公積之沖減與運用、特別盈餘公積之提列。公報實務部分以員工福利及新公報之適用日等為主。

針對資本公積部分，採用 IFRSs 後，有關母公司對子公司所有權權益之變動所產生之資本公積，可分為兩部分：一是實際取得或處分子公司但未喪失控制（含母公司處分或取得子公司股權，或子公司處分或取得孫公司股權之情況），視為權益交易部分，可依公司法規定用以填補虧損或依公司法第 241 條作為發給新股或現金之用。另如投資者因投資關聯企業具有重大影響力，關聯企業認列前述性質之資本公積時，投資者採權益法亦須認列資本公積，此類資本公積亦得依前揭規定用以填補虧損或依公司法第 241 條作為發給新股或現金之用。

至有關員工福利部分，2013 年版 IAS 19 刪除緩衝區法，累計精算損益需認列於其他綜合損益之「確定福利計畫精算損益」項目，惟該項目後



續轉入保留盈餘或停留於其他綜合損益，由公司審慎評估選擇其會計政策後一致採用，如選擇之會計政策與先前 2010 年版不同，應追溯適用。子公司或關聯企業配合母公司或投資者之會計政策選擇將再衡量數認列於其他權益項下，母公司或投資者依權益法認列其他綜合損益－確定福利計畫再衡量數並結轉其他權益，嗣後於喪失子公司控制及關聯企業重大影響時，該其他權益不應轉列保留盈餘。

陸、持續推動企業採用 IFRSs 之未來展望

IFRSs 之採用為我國會計制度之重大變革，影響層面甚大，金管會於 98 年推動我國導入 IFRSs 時，為達成企業如期產製 IFRSs 財務報告之政策目標，係先以 2010 年 IFRSs 正體中文版內容作為導入及轉換之依據，配合國內接軌 IFRSs 之時程，於 104 年進一步將採用版本予以升級。臺灣導入 IFRSs，不論對資本市場或對

企業及投資人而言，均產生相當大之效益，惟 IFRSs 公報內容變動頻率較高，金管會正密切注意 IASB 發布及修正公報之情形，並逐號公報進行檢視，以評估對國內企業之影響程度並決定適當之配套措施及適用時程。展望未來，國內將朝以下方向持續與國際接軌：

一、針對 IASB 發布新公報積極進行採用規劃，以持續提升企業財務資訊透明度

目前 IASB 已發布若干重要公報將在未來生效，包括 IFRS 15「來自客戶合約之收入」（發布日 103.5.28；生效日 106.1.1）及 IFRS 9「金融工具（含減損測試）」（發布日 103.7.24；生效日 107.1.1），預計對國內一般產業及金融業將產生全面性之影響及衝擊。其中一般產業部分包括電信業、軟體業、資訊業、工程業及買賣業等影響較大。金融業部分受到金融工具公報中有關分類與衡量、減損等影響較大。未來將儘速規劃採用之計畫，

包括公報翻譯、影響評估、宣導及法規監理機制之調整等，使國內企業財務報告編製之監理機制與時俱進。

二、積極參與國際財務報導準則會計公報草案之研擬，提供國內實務意見

近年來 IASB 陸續發布多項公報準則之草案或討論稿對外徵詢意見，為使公報準則符合國內實務需求俾能允當表達國內經營環境與交易實質，國內應積極參與提供意見，使公報之制定更臻周延與完備。以近期 IASB 公布之動態避險為例，主要是希望解決速變遷之經營環境及多元風險管理需求等問題。國內在產業分布上從電子業、金融業、製造業、服務業等十分多元，並具有上下游生產完整之供應鏈，又以出口為導向，實務上非常需要動態避險，包括匯率風險、利率風險及商品價格風險。因此，國內應將各種避險需求與作法及相關會計處理等意見充分提供 IASB，以期未來準則能符合國內實務需求。❖