

【專題二】

版本升級，全面啟動 - 我國採用國際財務報導準則 版本升級之工作推動

許素綾 (證期局會計)
審計組科員

壹、背景說明

為順利推動我國全面升級採用 2013 年版 IFRSs，金管會展開多項配套措施，除委託會計研究發展基金會辦理 2013 年 IFRSs 公報中文化工作外，亦進行相關監理規範之調整，包括修正證券發行人財務報告編製準則之相關條文，並發布相關揭露及應採用版本之令。此外，亦成立「我國全面升級採用 2013 年版 IFRSs 工作小組」（下簡稱工作小組）以解決採用 2013 年版 IFRSs 所產生之實務問題，並製作相關問答、指引及釋例，俾利企業順利升級採用 2013 年版 IFRSs。

貳、配套措施

一、完成 2013 年版 IFRSs 公報中文化工作

為使外界儘速瞭解 2013 年版 IFRSs 內容，會計研究發展基金會業於 102 年底完成 2013 年版 IFRSs 公報之翻譯及覆審等工作，內容包括國際財務報導準則（IFRSs）暨國際會計準則（IASs）42 本以及國際財務報導解釋（IFRIC）暨解釋公告（SIC）24 本，共計完成 66 本正體中文版公報，並製作 2010 年版 IFRSs 及 2013 年版 IFRSs 之公報內容差異彙整表，金管會已將前揭資料置於網站供企業及投資人參考。

二、監理規範之調整 - 發布相關令

（一）發布公開發行公司採用 IFRSs 應事先揭露規定之令

金管會前於 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」係以 2010 年版 IFRSs 作為推動企業採用之依據，故第一階段採用 IFRSs 之企業均係以 2010 年版 IFRSs 內容進行轉換，並已如期於 102 年產製期中及年度 IFRSs 財務報告且如期公告申報。而第二階段採用之公開發行公司則將於 104 年採用 IFRSs，該等公司應於採用前完成首次採用 IFRSs 之各項豁免選擇、決定會計政策及 IFRSs 開帳日 (103 年 1 月 1 日) 資產負債表編製等相關重要工作。

依金管會於 103 年 1 月 28 日發布之「我國全面升級採用 IFRSs 版本之推動架構 (Roadmap)」，我國採用之 IFRSs 版本將自 104 年起升級至 2013 年版（不包含 IFRS9「金融工具」），適用對象包括已採用 IFRSs 及預計於 104 年採用 IFRSs 之公開發行公司。故 IFRSs 版本升級對於企業之揭露影響部分，已採用 2010 年版 IFRSs 之企業，因其已產製 IFRSs 財務報告並公告，故僅須依 IAS8「會計政策、會計估計變動及錯誤」公報，就適用已發布但尚未生效之 IFRSs 公報進行影響評估並揭露相關資訊之規定，於財務報告揭露評估適用 2013 版公報之可能影響即可。

至第二階段將於 104 年採用 IFRSs 之企業，金管會業於 103 年 3 月 4 日發布事先揭露規定之令，除規範該等企業應自採用 IFRSs 前 2 年度起於財務報告附註揭露採用 IFRSs 計畫之重要內容及執行情形、目前會計政策與未來 IFRSs 下所使用之會計政策間可能產生之重大差異等資訊；採用 IFRSs 前 1 年之期中及年度財務報告，則規範應揭露採用 IFRSs 後對財務報告重要項目可能產生之影響金額，及首次採用 IFRSs 所選擇之會計政策。另配合我國自 104 年升級 2013 年版 IFRSs，金管會亦明訂所揭露事先採用 IFRSs 之資訊應以 2013 年正體中文版為準，惟考量部分企業可能有時程未及之情形，亦開放該等公司得依 2010 年版為準進行相關項目之揭露，惟應增加 2010 年版與 2013 年版有關會計政策差異及選擇內容之差異，並提醒投資人應注意閱讀 103 年度財務報告最新資訊之警語等。

（二）發布認可新版本及海外掛牌企業得適用最新版 IFRSs 規定

依「證券發行人財務報告編製準則」第 3 條規定，一般公認會計原則，係指經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。配合我國將於 104 年升級 2013 年 IFRSs，金管會爰於 103 年 4 月 3 日發布令，釋示金管會認可之 IFRSs，包括適用於 102 及 103 會計年度之「2010 年版

國際財務報導準則（IFRSs）」及應自 104 會計年度開始適用「2013 年版國際財務報導準則（IFRSs）」。

另金管會前曾考量赴海外發行存託憑證之公司，依當地國規定公告財務報告而有適用最新版 IFRSs 之需求，爰前於 101 年 7 月 27 日發布令同意開放符合條件之國內企業經金管會核准得採用最新版 IFRSs，並輔以相關配套措施。在我國採用之 IFRSs 版本升級為 2013 年版後，由於已大幅縮小我國會計準則與國際間之差異，考量我國公司赴海外發行有價證券之主要掛牌市場（美國紐約、那斯達克、盧森堡、倫敦及新加坡），均允許外國發行人依 IFRSs 編製財務報告，為有效降低國內企業赴海外籌資之相關成本，金管會爰於前揭 103 年 4 月 3 日令，同步開放赴海外發行存託憑證之國內公司亦得採用最新版 IFRSs 編製財務報告，不再限制當地國規定需採用最新版 IFRSs 者，且程序上不須再報經金管會核准，僅須董事會通過後，於公開資訊觀測站辦理公告申報並於財務報告附註揭露採用 IFRSs 之版本，及採用最新版 IFRSs 會計政策與 2013 年版之重大差異及影響金額等說明即可。

三、版本升級工作小組

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供企業參考，參與單位除金管會、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外，會中並視議題邀請相關產業及公會代表列席提供意見，工作計畫執行期間自 103 年 3 月至 104 年 2 月止，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。相關產出說明如下：

（一）版本差異之分析

為使外界對 IFRSs 版本差異能儘速瞭解，有別於會計研究發展基金會以各號別公報內容進行差異彙整，工作小組另以「會計項目別」進行版本分析，將差異分類彙整為三大類議題：第一類為「重大影響財務報表表達」之議題計 17 項，如 2013 年版新增曾適用 IFRSs 之企業再次採用時，可選擇追溯適用或採用 IFRS 1 之規定。第二類為「重大影響財務報表附註揭露」之議題計 11 項，如 2013 年版新增金融資產及金融負債互抵之揭露規定。第三類則為「其他重大實務提醒」之議題計 14 項，如 2010 年版及 2013 年版對於公允價值之定義及衡量假設不同，總計共彙整 42 項差異。以「會計

項目別」進行差異分析，較貼近企業及投資人之使用及閱讀習慣，降低企業及投資人之學習門檻。

(二) 問答集

針對企業採用 2013 年 IFRSs 版本之疑義製作相關問答集，例如 2013 年版 IAS 19「員工給付」不再明訂「確定福利計畫精算損益」應轉入保留盈餘，僅規定不得重分類至損益，該項目之後續轉列項目及會計處理為何。又如企業升級至 2013 年版 IFRSs 時，若 2013 年版 IFRSs 提供較多會計選擇，企業於 104 年起採用與過去不同之作法，是否屬自願性會計政策變動等，問答集內均有相關說明。2013 年版 IFRSs 問答集共計 24 題，並區分為政策法規面、公報及會計處理實務、金融業議題、稅務議題、資訊系統及其他等六大類，以方便企業及投資人查詢參考。

(三) 實務指引及範例

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「公允價值衡量」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之判斷有關，因若屬代理人之投資者，則不具有控制力，僅屬主理人之投資者具有控制力。因此工作小組亦就主理人或代理人之判斷部分提供指引。

又 2010 年版 IFRS 7「金融工具：揭露」升級至 2013 年版後，新增多項揭露規定，工作小組爰針對該公報所列包含擔保品及其他信用增強揭露規定、金融工具互抵、移轉及除列等揭露要求，以協助財務報表使用者評估與金融資產移轉之相關暴險、金融資產及金融負債之互抵對企業財務狀況之影響或潛在影響之資訊提供列舉說明。

至 2013 年版 IFRS 3「企業合併」則規定，對每一企業合併，被收購者之非控制權益組成部分中，屬現時所有權權益，且其持有者有權於清算發生時按比例份額享有企業淨資產者，收購者應於收購日以公允價值或現時所有權工具對被收購者可辨認淨資產之已認列金額所享有之比例份額之方式衡量。對於非控制權益之所有其他組成部分則應按其收購日公允價值衡量，除非國際財務報導準則規定另一衡量基礎。因此工作小組在衡量「非控制權益之所有其他組成部分」之公允價值之指引內容，除就非控制權益種類之區分、非控制權益之所有其他組成部分之種類及其衡量方式等進行說明外，亦提醒企業及投資人實務採用應注意之事項。

此外，工作小組亦配合金管會 103 年 3 月 4 日所發布事先揭露之規範，製作「上市、上櫃及興櫃公司財務報告附註揭露 IAS8 新發布及修訂準則及解釋之影響」揭露範例以及公開發行公司應於財務報告事先揭露採用 IFRSs 相關事項範例供企業參考。

目前工作小組所提供之 2013 年版實務指引及範例共計 12 項，企業與投資人均可至 IFRSs 專區網站下載參考。

（四）修訂會計項目

臺灣證券交易所於 103 年 11 月 6 日修訂「一般行業 IFRSs 資產負債表及綜合損益表會計項目及代碼」及「一般行業 IFRSs 現金流量表及權益變動表會計項目及代碼」，並置於 IFRSs 專區供企業參考，修正重點除配合新修正之證券發行人財務報告編製準則及 2013 年版 IFRSs 內容，新增「2360 淨確定福利負債 - 流動」、「3440 指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數」、「3445 確定福利計畫再衡量數」、「8310 不重分

類至損益之項目」、「8313 指定按公允價值衡量之金融負債信用風險變動影響數」、「8341 不重分類至損益之其他項目」、「8349 與不重分類之項目相關之所得稅」、「8360 後續可能重分類至損益之項目」等項目外，亦參酌外界意見，酌修部分項目文字及備註說明。此外，臺灣證券交易所亦於 104 年 1 月 7 日配合修訂「金融業 IFRSs 會計項目及代碼」及「金融控股公司 IFRSs 會計項目及代碼」，以及於 104 年 1 月 14 日配合修訂「異業別合併報表 IFRSs 會計項目及代碼」，前揭會計項目及代碼之修正內容均置於 IFRSs 專區供企業及投資人參考。

（五）加強宣導

為使外界瞭解 2013 年版 IFRSs 公報內容重點及加強版本差異相關宣導及訓練，金管會責成臺灣證券交易所、證券櫃檯買賣中心等證券週邊單位，持續辦理宣導說明會，宣導對象包括企業、投資人及媒體，宣導會內容區分共通性課程及主題式課程，共通性課程主要係就行政函令、IFRSs 版本差異及相關釋例、指引及問答集進行介紹，主題式課程為則包括投資性不動產公允價值評價及企業採用 IFRSs 實務常見問題解析（員工福利及關係人判斷等），以增進公司、投資人與媒體深入瞭解。

參、結論及建議

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，惟金管會亦知國際會計準則理事會 (IASB) 仍會陸續發布或修正各項公報，爰於 100 年 12 月 21 日發布修正之「公開發行公司建立內部控制制度處理準則」，即規範企業須將「適用國際會計準則之管理」納入內部控制制度及內部稽核計畫，而「適用國際會計準則之管理」除首次導入外，尚應包括未來採用 IFRSs 後相關公報變動之管理（例如新公報或修正後公報之實施）。

因此，對於原已採用 2010 年版 IFRSs 之企業，除積極參與主管機關所辦理之 IFRSs 各項教育宣導訓練外，亦可至臺灣證券交易所設置之 IFRSs 專區參考前揭版本升級之實務指引及範例，以深入了解 IFRSs 版本內容之差異，並依公司內部控制制度所訂定之「適用國際會計準則之管理」所規範之控制項目進行相關的評估及調整，以妥善規劃因應措施，亦建議企業可成立版本升級小組，以掌握版本升級對公司的全面影響。

對於將於 104 年導入 2013 年版 IFRSs 之公開發行公司，由於首次導入 IFRSs 對公司各部門均會產生影響，為確保公司能夠順利導入，公司應擬定專案計畫，就影響層面

進行全面評估並依導入時程及預計進度確實進行相關轉換工作，另若原係依 2010 年版 IFRSs 進行轉換之企業，亦應掌握 2010 年版與 2013 年版有關會計政策差異及選擇內容之差異，並最遲於 103 年度財務報告揭露採用 2013 年版之影響數及調整說明。

對於投資人而言，除應瞭解 IFRSs 版本升級後之內容，以利閱讀 IFRSs 財務報表外，亦應注意企業於財務報告附註所揭露版本升級之相關資訊，瞭解版本升級對企業之影響。另企業採用 IFRSs 如經評估後發現有對股東權益或股價有重大影響者，應發布重大訊息，故投資人亦可注意企業發布之重大訊息，以完整掌握投資資訊。

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，金管會將密切注意 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，企業及投資人可隨時至金管會網站或臺灣證券交易所 IFRSs 專區網站掌握最新資訊。

～ 選擇合法投顧 避免投資糾紛 ～

非法投顧不可靠，投資理財勿聽信來路不明消息，慎選合法投顧才是上策！發現非法投顧，請檢具相關具體事證向金管會、投信投顧公會或司法單位檢舉，以共同維護市場秩序。