

【專題一】

版本升級，全面啟動－政策規劃

黃睦芸（證期局會計
審計組專員）

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」係以金管會認可之 2010 年國際財務報導準則（以下簡稱 IFRSs）正體中文版為準¹，分 102 年及 104 年二階段推動國內企業採用 IFRSs，至 102 年底已歷四年餘，第一階段適用 IFRSs 之公司業已順利採用 IFRSs 編製財務報告並如期公告申報。

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，致我國原採用之 2010 年版 IFRSs 與 IASB 發布之最新版 IFRSs 間已有若干差異，變動幅度已逾三分之一，為提升企業財務報告品質及透明度，縮小我國會計準則與國際間之版本差異，金管會爰檢討提升我國採用 IFRSs 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」，規劃自 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。

本篇文章將就 IFRSs 2013 年版本公報之增修訂情形、2013 年版本公報與 2010 年版本之主要差異分析、影響評估，及我國 IFRSs 版本升級之政策規劃等進行說明。

1 所稱 2010 年版係指國際會計準則理事會（IASB）於 2009 年 12 月 31 日前發布之公報。

貳、IFRSs 公報之增修訂情形

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表：

【表一】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 ²	12 ³	1 ⁴	41
解釋	27	1 ⁵	2 ⁶	4 ⁷	24

【表二】2010 年版及 2013 年版 IFRSs 公報增（修）訂情形

公報		2010 年版		2013 年版	
號次	名稱	發布日期	實施日期	發布日期	實施日期
Framework	財務報表編製及表達之架構	1989.7	2001.4	2010.09	2010.09
IFRS 1	首次採用國際財務報導準則	2008.11	2009.7.1	2010.01 2010.05 2010.10 2010.12 2012.03 2012.05	2010.07 2011.01 2011.07 2011.07 2013.01 2013.01
IFRS 3	企業合併	2008.1	2009.7.1	2010.05	2011.01
IFRS 7	金融工具：揭露	2005.8	2007.1.1	2010.05 2010.10 2011.12	2011.01 2011.07 2013.01

2 IFRS10、IFRS11、IFRS12、IFRS13

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

4 IAS31

5 IFRIC 20

6 IFRIC 2、IFRIC 13

7 SIC12、SIC13、SIC21、IFRIC 9

公報		2010 年版		2013 年版	
號次	名稱	發布日期	實施日期	發布日期	實施日期
IFRS 10	合併財務報表			2011.05 2012.06 2012.10	2013.01 2013.01 2014.01
IFRS 11	聯合協議			2011.05	2013.01
IFRS 12	其他個體相關權益之揭露			2011.05 2012.10	2013.01 2014.01
IFRS 13	公允價值衡量			2011.05	2013.01
IAS 1	財務報表之表達	2007.9	2009.1.1	2010.05 2011.06 2012.05	2011.01 2012.07 2013.01
IAS 12	所得稅	1996.10	1998.1.1	2010.12	2011.07
IAS 16	不動產、廠房及設備	2003.12	2005.1.1	2012.05	2013.1.1
IAS 19	員工福利	1998.2	1999.1.1	2011.06	2013.01
IAS 27	單獨財務報表	2008.1	2009.7.1	2011.05 2012.10	2013.01 2014.01
IAS 28	投資關聯企業及合資	2003.12	2005.1.1	2011.05	2013.01
IAS 31	合資權益	2003.12	2005.1.1	2011.05	2013.01
IAS 32	金融工具：表達	2003.12	2005.1.1	2011.12 2012.05	2014.01 2013.01
IAS 34	期中財務報導	1998.2	1999.1.1	2010.05 2012.05	2011.01 2013.01
IFRIC 2	合作社之社員股份及類似工具	2004.11	2005.1.1	2012.05	2013.1.1
IFRIC 13	客戶忠誠度計畫	2007.06	2008.07	2010.05	2011.01
IFRIC 20	露天礦場於生產階段之剝除成本			2011.10	2013.01

參、2010 年版及 2013 版 IFRSs 之差異分析⁸

為深入評估我國採用 IFRSs 版本升級之可行性及方式，經針對 2013 年版增(修)訂公報進行檢視，歸納 2010 年版 IFRSs 與 2013 年版之整體性差異及各版本差異如下：

8 差異分析不包含 IFRS9「金融工具」修正部分，因 IFRS 9 延後實施，且我國企業不得提前採用 IFRS 9，應採用 IAS 39 之規定。

一、整體性差異

- (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昇合理性：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。

二、IFRSs 各版本之差異

(一) 2011 年版增修重點：

1. 配合 IFRSs 2010 年度之改善，酌修部分規定，修正重點主係釐清公報之細部規定，如：首次採用者得以發生特定事件 (如因 IPO 或民營化等事件) 於衡量日之公允價值作為認定成本、營運受費率管制之企業得以營運所使用之不動產、廠房及設備或無形資產之帳面金額作為認定成本 (修正 IFRS1)、非控制權益之衡量僅於符合特定條件時始得適用衡量選擇 (修正 IFRS3)、釐清金融工具揭露之規定 (修正 IFRS7)、明確說明企業應於權益變動表或附註中逐項列示其他綜合損益之分析 (修正 IAS1)，及釐清獎勵積分之公允價值衡量應考量之因素 (修正 IFRIC 13)。

2. 修正 IFRS1、IFRS7、IAS12

- (1) IFRS1 修正規定首次採用者應推延適用 IFRS9/IAS39 之除列規定於轉換至國際財務報導準則日 (原為 2004 年 1 月 1 日) 以後所發生之交易，故我國企業均可推延適用此除列規定於轉換日 (上市櫃公司為 2013 年 1 月 1 日) 後發生之交易。
- (2) 現行 IFRS7 較著重於未除列資產之揭露，IFRS7 修正內容則加強要求移轉人說明資產負債表上已除列的資產其持續暴險狀態，包括：代表企業持續參與已除列金融資產之資產及負債之公允價值及其帳面金額、持續參與可能發生的最大損失暴險、可能被要求再買回已除列金

融資產之到期分析等資訊。

- (3)IAS12 修正規定遞延所得稅資產或負債應以標的資產預期出售或使用之稅率衡量，故針對採用公允價值衡量之投資性不動產，如無反證，企業應預期係全數依出售方式回收其資產價值，即以出售所適用之稅率衡量相關遞延所得稅資產或負債。

(二) 2012 年版增修重點：

1. 新增 IFRS10(合併財務報表)、IFRS11(聯合協議)、IFRS12(對其他個體權益之揭露)、IFRS13(公允價值衡量) 等新公報：

(1) IFRS10 整合 IAS27 及 SIC12 之規定並修改控制之定義，故企業須依新公報之單一控制模式要素判斷是否具有實質控制力；另 IFRS11 取代原 IAS31 及 SIC13，企業應依新公報規定考量合約協議之條款及其他事實及情況判斷係屬「合資」或「聯合營運」，以決定其會計處理係採權益法或比例合併法，合資權益不得採用比例合併法，當採用 IFRS11 造成會計變動時，企業應追溯重編比較期間之財務報表；至 IFRS12 整合對子公司、聯合協議、關聯企業及未合併結構型個體之揭露規定並使其一致，與 IFRS10 及 IFRS 11 為一配套規定。

(2) IFRS13 修改現行公允價值之定義改採取賣方觀點 (Exit price)、提供更多公允價值衡量之指引 (包括市場法、收益法及成本法) 並擴大揭露範圍，故企業須考量該資產或負債發生正常交易之主要市場 (最有利市場)，及資產之最大且最佳用途等以決定公允價值，除金融工具應依 IFRS7 揭露外，IFRS13 適用範圍內之所有資產及負債皆須依規定揭露公允價值三層級等相關資訊。

2. 修正 IAS19(員工福利)、IAS27(單獨財務報表)、IAS28(投資關聯企業及合資)：

(1) IAS19 將確定給付義務及計畫資產之變動修正為發生時認列，並刪除緩衝區法及前期服務成本攤銷之規定，另確定給付義務與計畫資產之表達方式改變，並新增許多揭露規定。

(2) IAS27 主係配合 IFRS10 修正，且我國不允許企業採 IAS27 單獨財報規定，故無重大影響；另 IAS28 主係配合 IFRS11 修正，規定若對關聯企業之投資成為對合資之投資或對合資之投資成為對關聯企業之投資，則投資者應繼續採用權益法而不對剩餘之權益作再衡量。

- (3) 新增解釋 IFRIC20(地表採礦於生產階段之覆岩層剝離成本)：主係規定採礦活動於生產階段所產生覆岩層剝離成本之會計處理，於我國僅少數公司適用。

(三) 2013 年版增修重點：

1. 修正 IFRS10, IFRS12, IAS27 及 IFRS 1：主係增加有關「投資個體」豁免編製合併財務報表及「政府貸款」之強制豁免規定。
2. 修正 IFRS10, IFRS11, IFRS12：主係提供企業適用合併財務報表、聯合協議及對其他個體權益之揭露等新公報之過渡指引。
3. 配合 IFRSs2009~2011 年度改善計畫，酌修部分規定，如：允許於先前報導期間已適用 IFRSs 之企業再度適用 IFRS 1 及闡明首次採用者之借款成本豁免 (修正 IFRS1)、闡明財務報表比較資訊之最低要求並針對追溯適用會計政策或追溯重編前期期初比較報表增加重大性規定 (修正 IAS1)、闡明備用及維修設備之會計處理 (修正 IAS16)、闡明對權益工具持有人之分配之所得稅影響數之表達應按 IAS12 規定處理 (修正 IAS32)、闡明期中財務報導對部門資產總額及負債總額之揭露規定 (修正 IAS34)，上開修正主係釐清原公報之細部規定。

(四) 2014 年版增修重點：

1. 修正 IAS39(金融工具：認列與衡量)、IAS36(資產減損)、IAS19(員工給付) 及新增 IFRIC21(徵收款)：
 - (1) IAS39 為因應衍生工具因遵循主管機關法令規定而使交易對方變更為集中結算所 (Central Counterparty, CCP) 之情況放寬得繼續適用避險會計之規定，該修正係配合 G20 於 2009 年 9 月提出在 2012 年底前所有標準化店頭衍生合約應經 CCP 結算及店頭衍生性商品合約應向交易資料儲存庫 (Trade Repositories, TR) 申報，因國內目前暫無店頭衍生性金融商品集中結算制度，故預期影響不大。
 - (2) IAS19 對於員工福利中員工或第三方提撥之部分新增實務上較簡便之權宜作法，基於我國除退休金計畫多要求員工自行提撥薪資之一定比例外，較少有其他福利計畫 (如：醫療等) 要求員工自行提撥之情形，故預期此一修正對國內實務影響不大。
 - (3) IAS36 釐清企業僅於認列減損損失或迴轉當期才須揭露資產或現金產

生單位之可回收金額並將其揭露規定調整一致；另 IFRIC21 則對非屬 IAS 12 適用範圍之所得稅及違反法規而須繳付之罰款，但由政府所徵收之款項應於何時認列為負債提供指引，上開修正主係釐清可回收金額之揭露規定並對支付之稅捐應於何時認列負債提供指引。

2. 配合 IFRSs2010~2012、2011~2013 年度改善計畫，酌修部分規定，如：
新增績效條件及服務條件之定義，以闡明「既得條件」之定義（修正 IFRS2）、釐清企業合併或有對價之會計處理，並將聯合協議（包含合資及聯合營運）之成立自企業合併之範圍中排除（修正 IFRS3）、對於營運部門採彙總表達者，增加揭露於適用彙總基準時管理階層所作之判斷等資訊並釐清報導部門資產調節之揭露規定（修正 IFRS8）、修正有關不動產、廠房及設備與無形資產項目重估價時之累積折舊與累計攤銷之計算方式（修正 IAS16、IAS38）、闡明報導個體對於由管理個體所提供之主要管理人員服務，豁免揭露有關主要管理階層每一類別薪酬之總額規定，主要管理人員服務所發生之成本金額應單獨揭露（修正 IAS24）、闡明金融工具範圍內之所有合約均適用組合例外之規定（即若企業以其市場風險或信用風險之淨暴險為基礎管理金融資產及金融負債群組，則允許企業以淨額基礎衡量該金融資產及金融負債群組之公允價值）（修正 IFRS13）、釐清投資性不動產之取得究係取得一資產、一資產群組或屬企業合併範圍，應依 IFRS3 之指引判斷（修正 IAS40）。

肆、實務影響評估

經評估採用 2013 年版 IFRSs 差異對企業之影響，主要包括影響保留盈餘及附註揭露部分。

一、影響保留盈餘部分：

- （一）退休金前期服務成本及精算損益須一次認列致影響負債準備及保留盈餘。
故對於目前採緩衝區法認列退休金精算損益之企業，或帳上仍有未攤銷前期服務成本之企業，於過渡期間可能認列較高之負債，增加財務狀況表及其他綜合損益之波動。
- （二）喪失聯合控制但仍保有重大影響力下，須追溯調整原認列公允價值再衡量之損益。

二、影響財務報表表達及揭露部分：

- (一) IAS 1 財務報表之表達：主係規定其他綜合損益項目應按其後續是否將重分類至損益而分為兩組表達，其相關所得稅影響數亦應按相同基礎分攤。另針對追溯適用會計政策或追溯重編前期期初比較報表增加重大性規定部分，將減少企業因會計政策變動、重分類或重編而須重複揭露前期報導期間資訊之數量。
- (二) IFRS 12 對其他個體權益之揭露：關聯企業財務資訊需揭露每一具重大性之關聯企業之相關資訊、所有個別不重大之關聯企業彙總財務資訊及非控制權益相關資訊，因該等揭露範圍廣泛，故企業可能須付出較多心力以蒐集必要資訊。
- (三) IFRS 13 公允價值衡量：揭露原始認列後以重複性或非重複性基礎按公允價值衡量之資產及負債，其用以發展該等衡量之評價技術及輸入值等，並增強公允價值第三層級者之揭露。故企業之資訊系統及內部控制可能需配合建置相關公允價值之資訊。
- (四) IAS 19 員工給付：財務報表表達部分須將確定給付成本區分為「服務成本」、「淨確定給付負債(資產)之淨利息」及「再衡量影響數」，並參考高品質公司債之市場殖利率計算淨利息，因高品質公司債之市場殖利率通常低於計畫資產之預期報酬率，故淨利息可能減少。又增加對於確定給付計畫對企業未來現金流量之金額、時點及不確定性之影響(如：各重大精算假設合理變動對確定給付義務之敏感度分析)之揭露，故企業須運用判斷以決定應揭露之重大精算假設、精算假設變動具重大影響及敏感度分析時精算假設合理可能變動範圍等。
- (五) IFRS 7 金融工具揭露：新增金融資產及金融負債互抵之相關資訊揭露，及增加揭露擔保品或信用增強之財務影響，故企業應評估現行資訊系統是否有能力蒐集此類資訊，及持續暴險時須額外揭露之資訊，預期對持有金融資產及擔保品眾多之金融業影響可能較大。

伍、IFRSs 公報未來趨勢發展

IASB 於 2013 年間新增 1 項解釋，及修正 14 項公報，2014 年版 IFRSs 相較 2013 年版主係放寬企業適用避險會計之規定及對於員工福利中員工或第三方提撥之部分新增實務上較簡便之權宜作法，預期對實務影響不大。

此外，IASB 於 2014 年陸續發布 IFRS15「來自客戶合約之收入」(預計於 2017 年生效)、IFRS9「金融工具」(預計於 2018 年生效)等重要公報，並預定於 2015 年完成

租賃及保險合約等專案並發布公報，預期對一般產業及金融業均會產生重大影響。以 IFRS9 為例，金融資產之分類相較現行 IAS39 之分類更為簡化，且原則均須以公允價值衡量，可能增加企業評價之複雜度及影響企業整體獲利及盈餘分配，另金融資產之減損評估由「已發生損失模式」改為「預期損失模式」，企業於評估減損時需考慮更多未來因素並持續追蹤信用品質之變化，可能使金融業認列之減損損失增加。另以 IFRS15 為例，收入之金額應反映企業交換該等商品或勞務所收取或預期收取之對價，故企業需辨認合約中之個別履約義務，並將交易價格分攤至個別履約義務，直到企業完成履約義務時，始得認列收入，收入認列之時點及金額可能發生改變。

陸、IFRSs 版本升級之政策規劃

一、國際間採用 IFRSs 模式

經分析國際接軌 IFRSs 新公報之模式主要分為以下二種：

- (一) 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）
- (二) 逐號認可制 (IFRSs as adopted by EU)：歐盟地區並非採取自動生效制（意即與 IASB 發布生效日同步），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）。以 IFRS10、11、12、13 等公報為例，原定 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：

1. 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。

2. 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。

3. 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。

4. 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。

二、我國 IFRSs 版本升級之推動架構

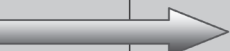
國內於規劃 IFRSs 版本升級藍圖時，基於下述理由，爰規劃我國 IFRSs 版本升級分二階段推動：

- (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，企業可參考上開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) 考量我國實務於財務報告編製準則訂定特殊規定：如限制投資性不動產續後衡量之方式。

承上所述，經評估接軌成本及參考國際經驗，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。

【表三】我國 IFRSs 版本升級之時程規畫

公司 型態	年度 採用版本	2013 民國 102 年	2014 民國 103 年	2015 民國 104 年	2016 民國 105 年	2017 民國 106 年	以後
一般 企業	2010 年版 (目前採用)	(註 1)					
	2013 年版			(註 2)			
	經金管會認 可最新版					(註 3)	
海外 掛牌 企業	最新版(註 4)						

註 1：第一階段公司（含上市櫃公司、興櫃公司及金管會主管之金融業）已自 102 年開始依 2010 年版 IFRSs 編製財務報告。

註 2：第一階段公司及第二階段公司（非上市上櫃及興櫃之公開發行公司）自 104 年起一致採用 2013 年版 IFRSs 編製財務報告。

註 3：自 106 年起不限定版本，就各號 IFRSs 公報逐號評估認可後適用。

註 4：係指 IASB 發布生效實施之版本，包括未經金管會認可者。

柒、結論與建議

因應未來國內將持續推動會計準則與國際接軌，且近年間 IFRSs 公報修正較為頻繁、會計專業判斷日趨複雜，且透明度要求增加，建議企業就以下幾點預做準備，以因應未來挑戰：

一、深入檢視 2013 年版 IFRSs 之各號公報及影響：金管會已於 103 年 4 月 3 日認可 2013 年版 IFRSs 之正體中文版公報，置於證券期貨局網站 IFRSs 認可專區供外界參考，並分別按公報別及會計項目別提供 2013 年版與 2010 年版 IFRSs 之差異分析，建議企業宜就 2013 年版之各號公報深入檢視，尤其是 IFRS10、11、12、及 13 等新公報，以及早評估增修訂內容是否涉及會計政策變動及是否須追溯調整比較期間之財務報表，並配合調整資訊系統及內部控制制度。例如：我國適用 IFRS10 至 IFRS13 等新公報之首次適用日為 104 年 1 月 1 日，企業若於首次適用日判斷有改變控制力及合併個體之情況，或原為聯合控制個體改變為聯合營運或合資，依公報規定均須追溯調整，但 IFRS13 有關公允價值資訊之揭露則無須追溯適用比較期間。

二、審慎運用專業判斷並充分揭露：IFRSs 係以原則基礎，企業須採行較多的經濟實質分析及會計專業判斷，不當的判斷可能影響企業財務穩健度，是以對企業之影響不得不慎，並應注意於財務報告中充分揭露所做之重大判斷及假設。舉例說明如下：

- (一) 為編製 IFRSs 財報，企業應先進行合併個體之辨認，以確保合併財報編製之正確性及完整性，故對控制力之判斷相當重要，過去 IAS27 之實質控制係著重對某一個體之財務及營運之主導權力，而新公報 IFRS10 修改控制之定義，強調控制力之判斷應包括對被投資者之權力、是否有權取得被投資者之變動報酬、及有能力行使其對被投資者之權力以影響投資者之報酬等三大要素，且須考量有潛在表決權及相對持股之情形，而非單純以持有超過半數表決權來推定具有控制力。
- (二) 新公報 IFRS11 取代原 IAS31 後，聯合協議之類型簡化為聯合營運及合資二大類，且須運用更多專業判斷，即使在有單獨法律載具（如：公司組織）之情況下，仍應考量單獨載具之法律形式、合約協議之條款，及其他事實及情況以判斷該協係屬合資或聯合營運。
- (三) 公允價值的概念已逐漸成為會計表達的主流，惟公允價值評估是否公允，仍須考量評價機構之公信力、市場資訊透明度、對評價方法之了解、及價格與價值不同等眾多因素加以判斷。

三、提升財務報表之透明度：IFRSs 對於財務報告表達之明確性及透明度之要求日益提高，故企業須及早配合調整資訊系統以取得必要之資訊。例如其他綜合損益須按後續是否重分類至損益分別列示，以清楚呈現個別其他綜合損益項目對損益之影響、公允價值資訊之揭露範圍擴大至金融工具以外之資產及負債，故只要是公報允許或規定按公允價值衡量之項目（如：投資性不動產、待出售非流動資產）均應按 IFRS13 規定衡量其公允價值並充分揭露公允價值之層級、評價技術與所使用之參數或假設等資訊。

四、預先瞭解 IASB 新發布之重要公報內容：IASB 已於 103 年陸續發布 IFRS15「來自客戶合約之收入」及 IFRS9「金融工具」二項重要公報，分別將於 106 年及 107 年生效，預期 IFRS15 有關變動對價之評估、控制之認定將重大影響一般產業（如電信業、營造業、資訊服務業）收入認列之金額及時點，而 IFRS9 改變金融資產之分類與衡量、減損評估方式，預期對金融業亦將造成重大衝擊。基於國內自 106 年起將針對 IASB 已發布生效之公報逐號認可，目前除積極針對上開新發布之重要公報進行翻譯及差異分析外，預計自 104 年下半年起將陸續針對 IFRS15、IFRS9 等公報進行全面性之影響調查，以評估國內適用時程，故建議企業應預先瞭解上開重要公報之內容，以及早針對資訊系統及相關客戶合約進行調整。