



IAS1、IAS12、IAS34 2011-2013 Improvement



政大會計系教授
許崇源

cyhsu@nccu.edu.tw

2013.08.





大綱

1. **IAS1** 「財務報表之表達」：2011、**2012 & 2013**
2. **IAS12** 「所得稅」：**2011**
3. **IAS34** 「期中財務報導」：**2011** & 2013(投資個體)





其他綜合損益之分組_ 2012

- **其他綜合損益**應列報本期**其他綜合損益金額**之各單行項目，並依其他國際財務報導準則之規定將該等項目按性質（包括採用權益法處理之對關聯企業及合資**其他綜合損益**之份額）**分類且分組**為：
- (a) 後續不重分類至損益者；及**
 - (b) 於符合特定條件時，後續將重分類至損益者。 [82A]**



所得稅_2012

- 企業應於損益及其他綜合損益表(即綜合損益表)或附註中，揭露與其他綜合損益每一項目（包括重分類調整）相關之所得稅金額。 [90]
- 企業可以下列方式之一列報其他綜合損益之項目：
 - (a) 扣除相關所得稅影響數後之淨額，或
 - (b) 扣除相關所得稅影響數前各項目之金額，並用一金額列示與該等項目相關之所得稅彙總金額。 [91]
- 若企業選定(b)之方式，則應將所得稅分攤於後續可能被重分類至損益節之各項目與後續不被重分類至損益節之各項目兩者間。 [92]



其他綜合損益(8300)

Other comprehensive income

- 8310 國外營運機構財務報表換算之兌換差額
- **8320 權益工具投資之利益(損失) [IFRS9]**
- 8325 備供出售金融資產未實現評價損益 [IAS39]
- 8330 現金流量避險
- **8340 國外營運機構淨投資避險 ~~[IFRS9]~~**
- **8350 重估價之利益(損失)**
- **8360 確定福利計畫精算利益(損失)**
- **8365 與待出售非流動資產直接相關之權益**
- **8370 採用權益法認列之關聯企業及合資之其他綜合損益之份額**



重分類調整_2012

- 企業應揭露與其他綜合損益組成部分相關之重分類調整。 [92]
- 企業可於損益及其他綜合損益表或附註中列報重分類調整。如於附註中列報重分類調整，企業應（於綜合損益表中）列報任何相關重分類調整後之其他綜合損益組成部分項目。 [94]



其他綜合損益_釋例

不重分類至損益之項目：

不動產重估價利益	933	3,367
確定給付退休金計畫再衡量數	(667)	1,333
對關聯企業不動產重估價利益(損失)之份額	400	(700)
與不重分類之項目相關之所得稅	<u>(166)</u>	<u>(1,000)</u>
	<u>(17,500)</u>	<u>23,000</u>

後續可能重分類至損益之項目：

換算國外營運機構之兌換差額	5,334	10,667
備供出售金融資產	(24,000)	26,667
現金流量避險	(667)	(4,000)
與可能重分類之項目相關之所得稅	<u>4,833</u>	<u>(8,334)</u>
	<u>(14,500)</u>	<u>25,000</u>

本期其他綜合損益(稅後淨額) **(14,000)** **28,000** ⁸



整份財務報表_2013

➤ 整份財務報表包括：

- (a) 本期期末財務狀況表；
- (b) 本期損益及其他綜合損益表；
- (c) 本期權益變動表；
- (d) 本期現金流量表；
- (e) 附註，包含重大會計政策彙總及其他解釋性資訊；及
- (ea) 如第38及38A段所明定有關前一期之比較資訊；及**
- (f) 當企業追溯適用一項會計政策或追溯重編其財務報表之項目，或依第40A至40D段之規定重分類其財務報表之項目時，前一期之期初財務狀況表。 [10]



比較與揭露_ 2013

- 企業於揭露比較資訊時，至少應列報兩期之財務狀況表、兩期之損益及其他綜合損益表、兩期之單獨損益表（如有列報時）、兩期之現金流量表、兩期之權益變動表及相關附註。[38A]
- 在某些情況下，前一期財務報表中所提供之敘述性資訊，於當期仍持續攸關。例如，企業於當期揭露在前一期結束日結果尚不確定而在當期期末仍待解決之法律紛爭之細節。使用者可能受益於前一期結束日即已存在不確定性及於當期解決該不確定性所採行步驟之資訊揭露。[38B]



額外比較資訊 _2013

- 除國際財務報導準則所規定之最少比較財務報表外，企業亦可列報額外比較資訊，惟該資訊須依國際財務報導準則所編製，但無須包括整份財務報表。
- 企業應對該等額外報表列報相關附註資訊。 [38C]
- 企業可列報第三期損益及其他綜合損益表（因此列報本期、前一期及額外比較期間）。惟企業無須列報第三期財務狀況表、第三期現金流量表或第三期權益變動表（即財務報表額外比較資訊）。企業須於財務報表之附註中列報與額外損益及其他綜合損益表有關之比較資訊。 [38D]



會計政策變動、追溯重編或重分類_2013

- 企業若同時符合下列情況，應列報前一期期初之財務狀況表：
 - (a) 追溯適用一項會計政策、追溯重編其財務報表之項目，或重分類其財務報表之項目；且
 - (b) 該追溯適用、追溯重編或重分類對前一期期初之財務狀況表之資訊具重大影響。



前一期期初之資產負債表_ 2013

- 企業應列報下列三個時點之財務狀況表：
 - (a) 本期期末；
 - (b) 前一期期末；及
 - (c) 前一期期初。
- 不論企業之財務報表是否列報較早期間之比較資訊，**初始財務狀況表之日應為前一期期初。**





遞延所得稅：標的資產之回收_2011

- 遞延所得稅負債及遞延所得稅資產之衡量，應反映企業於報導期間結束日預期回收或清償其資產及負債帳面金額之方式所產生之租稅後果。(51)
- 在某些轄區，資產（負債）帳面金額回收（清償）之方式可能影響下列之一或兩者：
 - (a) 資產（負債）帳面金額回收（清償）時所適用之稅率；
 - (b) 資產（負債）之課稅基礎。

在此情況下，企業衡量遞延所得稅負債及遞延所得稅資產所採用之稅率及課稅基礎，應與預期回收或清償之方式一致。



出售資產與使用資產之稅率不同之 適用稅率_ 2011

- 若稅法明訂出售資產所產生課稅金額之適用稅率，與使用資產所產生課稅金額之適用稅率不同時，則應採用前者之稅率以衡量與非折舊性資產相關之遞延所得稅負債或資產。
◦ **[51B]**



釋例_2011

➤ 例示第51C段之釋例

- 某投資性不動產之成本為100，公允價值為150。該投資性不動產係採用國際會計準則第40號中公允價值模式衡量，由成本為40，公允價值為60之土地，及成本為60，公允價值為90之建築物所組成。土地具有無限耐用年限。
- 報稅上，建築物之累計折舊為30。若該投資性不動產以高於成本之金額出售，累計課稅折舊30之迴轉將計入課稅所得，並按一般稅率30%課稅。出售價款超過成本之部分，稅法明訂持有資產少於兩年之稅率為25%，持有資產兩年以上之稅率為20%。



應課稅暫時性差異_2011

- 土地若出售其課稅基礎為40，並有應課稅暫時性差異20（ $60 - 40$ ）。建築物若出售其課稅基礎為30（ $60 - 30$ ），並有應課稅暫時性差異60（ $90 - 30$ ）。因此，與該投資性不動產有關之全部應課稅暫時性差異為80（ $20 + 60$ ）。



遞延所得稅負債(出售)_2011

	<u>應課稅暫時性差異</u>	<u>稅率</u>	<u>遞延所得稅負債</u>
累計課稅折舊	30	30%	9
出售價款超過成本金額	<u>50</u>	20%	<u>10</u>
合計	<u>80</u>		<u>19</u>

- 若企業預期在持有該不動產少於兩年之內出售，則前述計算應將出售價款超過成本金額適用之稅率修正為**25%**而非**20%**。



遞延所得稅負債(使用)_2011

- 若建築物透過使用回收帳面金額，而土地透過出售回收帳面金額。
- 建築物若透過使用其課稅基礎為30（ $60 - 30$ ），並有應課稅暫時性差異60（ $90 - 30$ ），產生遞延所得稅負債18（ $60 \times 30\%$ ）。
- 土地若出售其課稅基礎為40，並有應課稅暫時性差異20（ $60 - 40$ ），產生遞延所得稅負債4（ $20 \times 20\%$ ）。
- 因此，對該建築物而言，若透過出售回收之前提假設被反駁，則與該投資性不動產有關之遞延所得稅負債為22（ $18 + 4$ ）。





攸關資訊揭露：重要之事項及交易_ 2011

- **15** 企業應於其期中財務報告中包括對於了解企業自前一年度報導期間結束日後財務狀況變動及績效至關重要之事項及交易之解釋。所揭露與該等事項及交易有關之資訊，應對**列報於最近年度財務報告之攸關資訊加以更新**。
- **15A** 企業期中財務報告之使用者亦有機會取得該企業之最近年度財務報告。因此，於期中財務報告之附註提供對最近年度報告附註中已報導資訊之**相對不重大之更新，並非必要**。



須揭露之事項及交易_2011

- **15B** 下列為須揭露之事項及交易（若屬重大）之清單（此清單並非全含）：
- (a) 存貨沖減至淨變現價值及其迴轉；
 - (b) 金融資產、不動產、廠房及設備、無形資產或其他資產減損損失之認列，及其迴轉；
 - (c) 重組成本之負債準備之迴轉；
 - (d) 不動產、廠房及設備項目之取得及處分；
 - (e) 不動產、廠房及設備之購買承諾；
 - (f) 訴訟了結；
 - (g) 前期錯誤之更正；



須揭露之事項及交易_2011

➤ 15B

- (h) 影響企業之金融資產及金融負債公允價值之經營或經濟情況之變動，無論該等資產或負債係按公允價值或攤銷後成本認列；
- (i) 於期中報表報導期間結束日，或之前尚未改善之任何借款違約或借款合同之違反；
- (j) 關係人交易；
- (k) 於用以衡量金融工具公允價值之公允價值層級中之等級間之移轉；
- (l) 因金融資產之目的或用途變動所導致金融資產之分類變動；及
- (m) 或有負債或或有資產之變動。



須揭露之事項及交易_2011

- **15C** 個別國際財務報導準則對第**15B** 段所列之許多項目提供揭露規定之指引。當一事項或交易對於了解企業自前一年度報導期間後之財務狀況變動或績效至關重要，企業之期中財務報告應提供對前一年度報導期間之財務報表中所包含攸關資訊之解釋及更新。