



迎接國際會計準則新浪潮—從財務會計準則到企業會計準則

自 105 年 1 月 1 日起，我國原「財務會計準則公報」已被「企業會計準則公報」取代，因此，我國企業適用之會計準則已逐步朝向與國際接軌的方向發展。有鑑於此，行政院主計總處（以下簡稱主計總處）規劃推動中央政府作業基金於 107 年度導入企業會計準則，為使各界能對於企業會計準則之推動內容有所瞭解，特撰文簡要說明，供各界參考。

黃厚輯（行政院主計總處基金預算處視察）

壹、前言

因應全球化時代來臨，國際間貿易自由化及資本快速流動，跨國企業紛紛興起，為提升財務資訊透明度及可比較性，降低企業於國際資本市場之財務資訊編製及募資成本，需有一套可供各國企業適用的單一會計準則。近年來，歐盟及世界各主要經濟體已陸續強制或允許採用國際財務報導準則（以下簡稱 IFRSs），因此，IFRSs 儼然已成為目前國際間

會計準則之主流。

為順應上開國際潮流，經濟部已於 104 年 9 月 16 日以經商字第 10402425290 號函釋，指定「一般公認會計原則」之範圍，為各號「企業會計準則公報及其解釋」，並自 105 年 1 月 1 日適用，故舊有之「財務會計準則公報」，自 105 年度起已被「企業會計準則公報」所取代。

依各作業基金會計制度規定，作業基金對於會計事務處理原則及程序，除法令或其會

計制度另有規定外，原則係參照一般公認會計原則辦理。為因應上開變革，主計總處規劃中央政府作業基金於籌編 107 年度預算時，即導入企業會計準則。以下謹就企業會計準則制定情形及主要新增規定簡要說明，希望對於各界著手瞭解企業會計準則能有所幫助。

貳、企業會計準則之制定背景

為因應我國公開發行公司自 102 年度起陸續採用 IFRSs

編製財務報表之重大會計變革，及順應國際會計準則之發展趨勢，經濟部於 103 年間陸續修訂商業會計法及商業會計處理準則，並自 105 年 1 月 1 日施行。該等法令規定之修正，主要係檢討不合時宜之條文、使會計處理能與 IFRSs 接軌，並於商業會計法訂定原則事項，相關細部規範則於商業會計處理準則等法規命令或行政規則訂定，使相關法規之處理更有彈性。因商業會計法及商業會計處理準則等規定，無法詳盡規範所有會計事項之入帳原則，為使企業處理會計事務能有所遵循，仍需仰賴會計準則公報作為更細節性之規範。

經濟部考量財務會計準則公報近年未再增修，已不合時宜，且與修正後之商業會計

法及商業會計處理準則出入甚大，又比如照公開發行公司直接指定適用 IFRSs，對於數量眾多且規模較小之非公開發行公司，恐過於複雜，不宜全面適用，為符合商業會計法及商業會計處理準則之規定，與考量企業經營環境等實務需求，該部委託「財團法人中華民國會計研究發展基金會（以下簡稱會計研究發展基金會）」制定簡明易懂的「企業會計準則公報」，並於 104 年 9 月 16 日以函釋指定「企業會計準則公報」取代「財務會計準則公報」為一般公認會計原則，並配合商業會計法及商業會計處理準則修正條文之施行日期，於 105 年 1 月 1 日實施。有關以上商業會計相關法規之適用整理如附表。

參、企業會計準則訂定重點

一、企業會計準則之訂定原則

（一）主要訂定原則

過去財務會計準則公報之制定，主要係參考規則基礎（rule-based）之美國會計準則，對於各項會計處理之適用條件及方法，作清楚且詳細的規範，以利於各界遵循。相較於採用規則基礎之美國會計準則，IFRSs 制定之宗旨是要建立一套全球適用的會計準則，為因應各國商業環境、法律規範及國情有所不同，自然是採用原則基礎（principal-based），對於會計之處理以原則性規範為主，重視的是交易之經濟實質，仰賴會計人員之專業判斷。

企業會計準則公報之訂定原則，依循商業會計法及商業會計處理準則之規定，除參考 IFRSs 之外，另亦參酌以 IFRSs 為基礎，但加以簡化俾符合中小企業需求之中小企業國際財務報導準則

附表 商業會計相關法規適用順序

法規適用順序		非公開發行公司	公開發行公司
I	法律	商業會計法	商業會計法及證券交易法
II	行政命令	商業會計處理準則	證券發行人財務報告編製準則
III	一般公認會計原則	經濟部以函釋指定（企業會計準則公報及其解釋）	金管會認可之 IFRSs、國際會計準則、解釋及解釋公告

資料來源：作者自行整理。

論述》預算·決算



(IFRS for SMEs)，此外，對於揭露事項之要求，更進一步大幅簡化。

(二) 其他訂定重點

部分原財務會計準則或 IFRSs 議題，因原本即不適用於非公開發行公司，如營運部門資訊、期中財務報導及每股盈餘等，故並未納入企業會計準則公報，另僅適用於特殊產業之規定，如保險合約及礦產資產之探勘等非通案性適用之規定，亦未納入。尚有部分議題，考量非公開發行公司規模差距甚大、參酌企業實務上運作情形，及比照 IFRS for SMEs 所排除之議題等特殊考量未納入規範，如員工福利、合併報表、股份基礎給付及待出售非流動資產等。

另對於公報所規範之事項，考量非公開發行公司規模較小之特性，對於較為複雜、實務上不可行（已盡所有努力仍無法達成規定）、資料之取得須耗費過當之努力或成本（花費之努力或成本大於使用者能從此資訊所獲得之效益）等情形，部分

企業會計準則公報項目規定，放寬供企業可自行選擇，或可不予執行。

二、企業會計準則與財務會計準則之差異

(一) 新增訂之企業會計準則公報

1. 投資性不動產

有鑑於以賺取租金或資本增值為持有目的之不動產，與一般用於生產商品、提供勞務或管理為目的，或於正常營業出售之資產性質有所區別，為使財務報表能充分揭露不同性質資產之狀況，因此，在適用企業會計準則公報後，應依公報之定義明確區分為投資性不動產、自用不動產與存貨。

依企業會計準則公報第 16 號「投資性不動產」規定，投資性不動產係指為賺取租金或資本增值或兩者兼具，而由所有者或融資租賃之承租人所持有之不動產。該等投資性不動產之原始認列，應以成本衡量，另該號公報第 14

條規定，企業應選擇公允價值或成本模式作為其會計政策，惟商業會計處理準則第 17 條規定，投資性不動產除編製合併財務報告之母公司依其他法令辦理者外，應採用成本模式作為會計政策，故目前尚未開放非公開發行公司使用公允價值模式作為投資性不動產之會計政策。

2. 生物資產

生物資產之特色，在於該等資產具有生命及轉化之能力，故其價值有可能透過農業活動及時間而改變。依企業會計準則公報第 17 號「生物資產」規定，生物資產係指具有生命之動物或植物，並透過農業活動，對該等資產進行生物轉化或收成之管理，以供銷售、轉換為農產品等，在生物資產收成之前之會計處理，依該號公報之規定辦理，收成點之後，則依企業會計準則公報第 5 號「存貨」之規定處理。

生物資產之公允價值能可靠衡量時，應採用

公允價值模式，如公允價值取得需耗費過當之成本或努力，或無法可靠衡量時，得採用成本模式。自生物資產收成之農產品，應以收成點之公允價值減出售成本衡量，列為「存貨」之成本。

(二) 其餘企業會計準則公報，財務會計準則公報已有類似規範

整體而言，除上述「投資性不動產」及「生物資產」為新增訂之會計準則公報外，其餘議題原財務會計準則公報均有相關規範，至刪除之部分如前企業會計準則之訂定原則所述，主要係與

非公開發行公司較不攸關之主題，及原本即無須適用之規定，公報主題由 41 號大幅減化為 22 號，至條文內容差異，按會計研究發展基金會所公布之「企業會計準則公報與 IFRS 及現行財務會計準則公報差異分析」，扣除「投資性不動產」及「生物資產」之相關會計議題外，計有 104 項差異，占公報條文 644 條不到 2 成。

肆、結語

非公開發行公司自 105 年度起已適用企業會計準則公報，各界如有興趣深入了解各號公報之內容，會計研究發展

基金會已於該基金會網站建置「企業會計準則」專區，內容包含企業會計準則公報全文內容、「企業會計準則公報與 IFRS 及現行財務會計準則公報差異分析」、問答集、各號公報詳細解析宣導會之課程影音及講義等豐富資源，可供各界參考及研習。

另中央政府作業基金原則以 107 年度預算導入企業會計準則，有鑑於作業基金係政府應施政需要設立，非以營業為目的，與一般民間企業性質仍屬有別，且其財務報表編製與會計事務之處理，仍須依預算法及決算法等相關法令規定辦理，故主計總處修訂作業基金導入企業會計準則之財務報表架構及會計科目，係在符合預、決算等相關法令規定前提下，衡酌作業基金之特性、企業會計準則公報訂定重點、經濟部公布之「商業會計項目表」等處理。期許各作業基金之主管機關深入瞭解導入企業會計準則對所屬基金之影響，並協助所屬基金及早完成導入相關作業，順利達成作業基金導入企業會計準則之目標。❖



● 企業會計準則公報較財務會計準則公報大幅簡化