

新準則—IFRS 18「財務報表之表達與揭露」

2024.07.08

新準則—IFRS 18「財務報表之表達與揭露」

國際會計準則理事會(IASB)於2024年4月9日發布IFRS 18「財務報表之表達與揭露」，其係為了回應利害關係人對企業財務績效報導可比較性及資訊透明度之疑慮，IFRS 18將取代IAS 1「財務報表之表達」，旨在改進企業在財務報表中傳達訊息之溝通方式，藉由規定在一般財務報告(表)中表達及揭露資訊之要求，以確保企業提供攸關資訊能忠實反映個體之資產、負債、權益、收入及費用。本篇文章將對IASB所發布之Project Summary—IFRS 18摘要說明如下。

新規定之項目

◆ 將損益表之收益及費損進行分類

IFRS 18 要求企業應將損益表之收益及費損以下列種類進行分類：

類別	收益及費損之範圍
營業	損益表中未分類為投資、籌資、所得稅或停業單位之所有收入及費用。
投資	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 投資類別包含來自以下收益及費損： <ul style="list-style-type: none"> ◆ 來自對關聯企業、合資及未納入合併子公司。 ◆ 現金及約當現金。 ◆ 報酬來自於個別且很大部分獨立於企業其他資源之其他資產。 ➢ 該類別之收益及費損舉例如下： <ul style="list-style-type: none"> ◆ 採用權益法認列關聯企業及合資之損益份額。 ◆ 債務投資利息收入。 ◆ 權益投資之股利收入。 ◆ 投資性不動產之租金收入及公允價值損益。 ◆ 原始及後續衡量該資產所產生之收益及費損，包含除列該資產。 ◆ 直接可歸屬於取得或處分該資產之增額費用，如交易成本及出售該資產成本。

類別	收益及費損之範圍
籌資	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 籌資類別來自涉及籌資交易所產生之負債。 <ul style="list-style-type: none"> ◆ 涉及籌資交易所產生之負債包含： <ul style="list-style-type: none"> - 以現金清償之債務工具，如債券、貸款、票據。 ◆ 非僅涉及籌資交易所產生之負債包含： <ul style="list-style-type: none"> - 商品或勞務之應付款項。 - 租賃負債。 - 固定福利退休金負債。 ➢ 該類別之收益及費損舉例如下： <ul style="list-style-type: none"> ◆ 涉及籌資交易所產生之負債包含： <ul style="list-style-type: none"> - 原始及後續衡量該負債所產生之收益及費損，包含除列該負債。 - 直接可歸屬於負債發行或清償產生之增額費用，如交易成本。 ◆ 非僅涉及籌資交易所產生之負債包含： <ul style="list-style-type: none"> - 適用 IFRS 會計準則之目的而辨認之利息收入及利息費用。 - 因利率變動所產生之收益及費損。
所得稅	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 來自 IAS 12「所得稅」計入損益表之所得稅費用及所得稅利益。 ➢ 任何相關之外幣兌換差額。
停業單位	包含來自 IFRS 5「待出售非流動資產及停業單位」所產生之收益及費損。

對於特定主要經營活動之企業，如以資產投資為主要業務活動或以向客戶提供融資作為主要業務活動之企業，其某些原本應分類為投資類別或籌資類別之收益及費損得以分類為營業類別。

特定收益及費損之分類如下：

項目	內容
外幣兌換損益	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 外幣兌換損益應與相關收益及費損歸為同一類別。如，銷售商品之外幣計價之應收帳款之外幣兌換損益應分類至營業類別(與銷售商品相同)。 ➢ 企業若為了將外幣兌換損益進行分類將發生過度投入及成本，企業應將其分類為營業類別。
衍生工具之公允價值損益	衍生工具之公允價值損益之分類，應依據該衍生工具是否用以管理已辨識風險之曝險，及是否被指定為避險工具。
混合合約產生之收益及費損	具有主負債及嵌入式衍生工具之混合合約之收益及費損之分類，應取決於嵌入式衍生工具是否與主負債分離，及混合合約之性質。

採用 IFRS 18 大多數企業之損益表參考格式如下：

Categories	Income Statement
Operating	Revenue
	Cost of sales
	Gross profit
	Other operating income
	Selling expenses
	Research and development expenses
	General and administrative expenses
	Goodwill impairment loss
	Other operating expenses
	Operating profit
Investing	Share of profit and gains on disposal of associates and joint ventures
	Profit before financing and income taxes
Financing	Interest expense on borrowings and lease liabilities
	Interest expense on pension liabilities and provisions
	Profit before income taxes
Income taxes	Income tax expense
	Profit from continuing operations
Discontinued operations	Loss from discontinued operations
	Profit

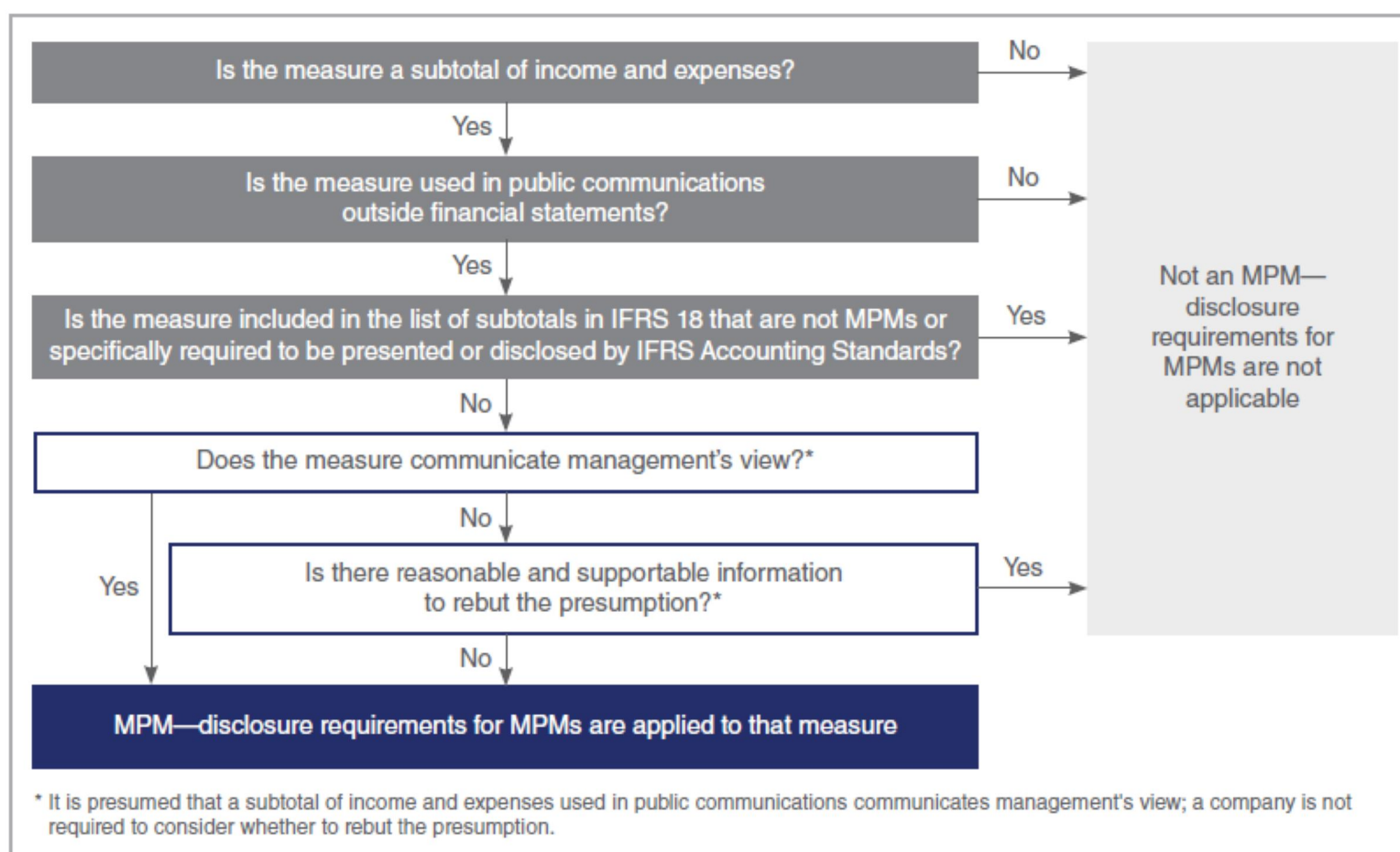
(資料來源：Project Summary-IFRS 18-April 2024)

◆ 管理階層定義之績效衡量標準(MPMs)

MPMs 係以收益及費損之小計來達成下列目的：

- 用於財務報表外之公開溝通。
- 用於與投資者溝通管理階層對於企業整體財務績效某一層面之觀點。
- IFRS 18 未列示或 IFRS 會計準則未明確規定者。

辨識 MPM 流程如下：



(資料來源：Project Summary-IFRS 18-April 2024)

MPM 揭露規定

企業將在財務報表之單一附註揭露有關 MPM 之資訊。說明 MPM 提供管理階層對企業整體財務績效某一層面之觀點，但不一定與其他企業所提供之揭露資訊具有可比性。

對每一 MPM，應揭露資訊：

- 溝通財務績效方面之說明，包含說明管理階層為何相信 MPM 能夠對企業財務績效提供有用資訊。
- MPM 計算方式之說明。
- MPM 與 IFRS 18 大部分最直接可比較之小計或與 IFRS 會計準則規定之小計或總計之間予以調節，包含每一揭露調節項目之所得稅影響數及非控制權益影響數。
- 企業如何決定所得稅影響之說明。

企業若變更 MPM 之計算、新增 MPM、或停止使用先前揭露之 MPM，則應揭露下列資訊：

- 變更、新增或停止的說明及相關影響。
- 變更、新增或停止的原因。
- 除實務上不可行，應重編比較期資訊以反映該變更、新增或停止。

IFRS 18 規定，在折舊、攤銷及 IAS 36 範圍內之減損前之營業利益或虧損(OPDAI¹)非屬 MPM。

另外，關於 EBITDA 是否可以作為 MPM，現行該指標為常見之衡量指標之一，但並非所有行業皆採用，如銀行業及保險業並未使用該指標進行溝通或揭露，雖 IASB 考慮導入一個明確的 EBITDA 小計，但各方並未達成共識。

◆ 資訊之歸類

主要財務報表及附註之角色

財務報表的目的，係提供有關企業已認列資產、負債、權益、收入及費用之財務資訊。該等資訊有助於投資者評估企業未來淨現金流入之展望及評估管理階層對企業經濟資源之管理情況。

為達成財務報表之目標，主要財務報表及附註在提供財務資訊上具有互補作用，其各自功能如下：

主要財務報表	附註
提供企業已認列資產、負債、權益、收入、費用及現金流量結構性之彙總，以助於： <ul style="list-style-type: none">➤ 取得企業已認列資產、負債、權益、收入、費用及現金流量可了解之概況。➤ 於不同企業間或同一企業不同報導期間進行比較。➤ 辨識財務報表使用者期望在附註中尋求額外資訊之項目或範圍。	提供必要的重大資訊： <ul style="list-style-type: none">➤ 使投資者了解主要財務報表中之項目。➤ 為達到財務報表目標，補充主要財務報表額外資訊。

¹ OPDAI：Operating profit or loss before depreciation, amortization and impairments within the scope of IAS 36.

資訊細分或彙總之原則

IFRS 18 要求企業將個別交易或其他事件之訊息彙總或細分表達於主要財務報表及附註揭露。

該等要求係基於資訊細分或彙總之原則。IFRS 18 要求企業確保下列情形：

- 項目根據共同特性進行彙總，不同特性予以細分。
- 項目予以彙總或細分，以使主要財務報表及附註符合其角色。
- 項目予以彙總或細分不應模糊重大訊息。

當訊息係屬重大，IFRS18 要求企業予以細分資訊。

為協助企業適用上述原則，IFRS 18 提供有關分組項目及標示彙總項目之應用指引，包含評估項目是否具有相似或不相似特性時所要考慮之特性。

營業費用之表達

IFRS 18 要求企業使用下列特性，以最有用之結構性彙總分類及表達營業費用：

- 費用之性質(如，原料費用及員工福利費用)；或
- 費用在企業功能為何(如，銷貨成本)。

在決定如何表達營業費用時，企業應考慮哪些項目能提供關於企業獲利能力主要組成部分或驅動因子最有用之資訊，及產業慣例等因素。

企業若依功能分類表達一項或多項營業費用，應於單一附註依性質揭露該等金額明細。

◆ IAS 7「現金流量表」之修正

- 要求所有企業使用營業淨利小計作為間接法編製營業活動現金流量之起始點。
- 刪除收付利息及股利相關現金流量表達之選擇。

現金流量項目	IAS 7 修訂前	IAS 7 修訂後	
		無特定主要營業活動	有特定主要營業活動
利息收入	營業或投資	投資	可能分類為 營業、投資或籌資
利息費用	營業或籌資	籌資	
收到股息	營業或投資	投資	
支付股息	營業或籌資	籌資	籌資

◆ IAS 33「每股盈餘」之修正

- 除基本每股盈餘及稀釋每股盈餘外，IAS 33 允許企業揭露以綜合損益表的任一組成部分為基礎額外計算每股盈餘。
- IAS 33 之修正，企業僅能以 IFRS 18 所辨認之總計或小計，抑或 MPM 作為計算每股盈餘之分子時，使得揭露該額外每股盈餘。
- 僅能在附註揭露額外每股盈餘資訊。

◆ 生效日及過渡

- 企業應於 2027 年 1 月 1 日以後開始年度報導期間適用 IFRS 18，得提前適用。
- 企業應依 IAS 8 規定追溯適用 IFRS 18 重編上一年度比較資訊。
- 企業涉及首次採用年度之比較期間，須揭露適用 IFRS 18 重編後財務報表金額如何與原依 IAS 1 編製財務報表金額進行調節。
- 若企業涉及創投組織或其他個體持有關聯企業或合資之衡量。於首次適用 IFRS 18 時，原採用權益法衡量其投資關聯企業或合資之投資，可以選擇改依 IFRS 9「金融工具」以透過損益按公允價值衡量。

IFRS 18 的規定並不會影響企業衡量財務績效之方式，但基於投資者的期望，未來 IFRS 18 適用後將會影響企業財務報表及附註之表達及揭露方式，且 IFRS 18 適用後對於比較期資訊涉及重編適用之規定，企業在關注 IFRS 18 的同時，可以檢視現行表達及揭露方式將如何調整為符合 IFRS 18 所要求之規定，以利有充足時間得以因應規劃，若有任何疑義，建議可洽詢會計師相關專業意見。

Contact us



曾國富
合夥會計師兼副所長
Tel : +886(2)2516-5255 #102
[Email : tseng@clockcpa.com.tw](mailto:tseng@clockcpa.com.tw)



吳欣亮
合夥會計師兼副所長
Tel : +886(2)2516-5255 #166
[Email : samwu@clockcpa.com.tw](mailto:samwu@clockcpa.com.tw)



彭莉真
合夥會計師
Tel : +886(2)2516-5255 #190
[Email : janetpeng@clockcpa.com.tw](mailto:janetpeng@clockcpa.com.tw)



賴家裕
合夥會計師
Tel : +886(2)2516-5255 #230
[Email : adt59@clockcpa.com.tw](mailto:adt59@clockcpa.com.tw)



林啟平
合夥會計師
Tel : +886(2)25165255 #158
[Email : tonylin@clockcpa.com.tw](mailto:tonylin@clockcpa.com.tw)