

台灣世曦未來導入 IFRS之影響及 因應策略

關鍵詞：國際會計準則(IAS)、國際財務報導準則(IFRS)

台灣世曦工程顧問股份有限公司／管理部／業務經理／林玉玲 ❶

台灣世曦工程顧問股份有限公司／管理部／專員／何杏華 ❷

台灣世曦工程顧問股份有限公司／管理部／專員／蘇逸菁 ❸

IFRS

摘要

ABSTRACT

行政院金融監督管理委員會於民國98年5月14日正式宣布全面採用IFRS時程表，其推動架構及施行按對象別分兩階段實施，上市、上櫃公司及興櫃公司於民國102年採用IFRS；公開發行公司於民國104年採用。台灣世曦工程顧問股份有限公司(以下簡稱台灣世曦)雖非屬主管機關規範IFRS 導入之範圍，惟仍可能因法令更新、配合海外投標業務需求或上級機關要求而需編製IFRS 財務報表，為因應會計準則之國際潮流趨勢，經由與外部專家合作初步分析，台灣世曦未來於導入IFRS後，於「財務報表之表達」、「收入認列」、「不動產及設備」、「所得稅」、「租賃」、「金融商品」及「首次採用IFRS之處理」等議題將進行重大之會計改變，且須對財務面、作業流程面做深度解析，相關的資訊系統亦須配合修改。



壹、緒論

目前台灣世曦之財務報表係依據財團法人中華民國會計研究發展基金會所發布之「財務會計準則公報」處理，順應全球及台灣企業未來採用國際財務報導準則(International Financial Reporting Standards, 縮寫IFRS)趨勢，考量執行IFRS轉換專案計畫並非一蹴可及，公司經營階層應及早評估差異性與影響層面。據此，透過外部專家(台灣世曦簽證會計師事務所)之協助，探討未來須採用IFRS編製財務報告時，對公司內部之財務會計、稅務、收入認列、MIS計畫管理與財產管理等資訊系統、內部控制制度之影響及因應策略。

一、IFRS簡介

在2001年之前，由國際會計準則委員會

(International Accounting Standards Committee, 縮寫IASB)制定及發布國際會計準則(International Accounting Standards, 縮寫IAS), 作為各國共通的會計語言, 但在2001年以後, 國際會計準則理事會(International Accounting Standards Board, 縮寫IASB)取代IASC, 而由其發布的準則稱為IFRS。

二、IFRS特色

IFRS主要係以原則基礎(principle-based)之方式訂定準則規範, 不對交易處理做明確規定, 著重於觀念架構及精神, 以免囿於規則之約束而忽略交易的實質。在採行IFRS後, 企業對所從事之交易將須採用較多的經濟實質分析及專業判斷才能作會計處理。因此, 所編製之財務報告必須輔以相關資訊之充分揭露, 以使報表使用者瞭解整體交易之經濟實質。

三、IFRS仍持續修訂中

IASB目前仍陸續發布新規定及更新或修正原規定，故對現行之IFRS將有所影響。除此之外，在與IFRS接軌的過程中，台灣法令或主管機關(如金管會)要求的改變亦可能對未來帳務處理產生重大影響。在未來IFRS轉換的過程中，須持續密切關注IFRS增修、新公報發布及主管機關對財務報導的要求，並評估相關影響。

貳、台灣世曦導入IFRS之準備與轉換時程

一、台灣世曦導入IFRS之準備

為順利達成IFRS轉換目標，台灣世曦已於2011年委託財務報表查核簽證之會計師事務所作為合作對象，進行「國際會計準則IFRS 實施之影響及因應策略研究」研發計畫，對相關議題做初步探討。

以IASB於2010年度發布之準則(與目前主管機關規範台灣上市櫃公司所採用之國際財務報導準則一致)，就公司財務報表重要會計科目，初步分析現行會計處理與IFRS之差異，並依公司經營階層決定之轉換日期排定導入時程與導

入計畫。

未來將成立跨部門專案小組，且運用外部專家之經驗及資源協助完成技術性較高之工作，以共同合作方式，充分利用內部及外部人員之專長及優勢。

二、IFRS轉換專案時程

依研究結果，倘欲比照公開發行公司於2015年完成轉換採用IFRS，則轉換時程規劃於2011年先進行會計原則差異初步分析，續於2012-2013年針對先前辨認出之差異進行調整準備及選定IFRS下之會計政策，並進行試編符合IFRS之財務報表，作為IFRS財務資訊模組的基礎，進一步與會計系統整合(圖1)。

參、台灣世曦導入IFRS面臨之重要議題

經初步評估，台灣世曦在採用IFRS時，將受重大影響之範圍包括「財務報表之表達」、「收入認列」、「不動產及設備」、「所得稅」、「租賃」、「金融商品」及「首次採用IFRS之處理」，分述如下：

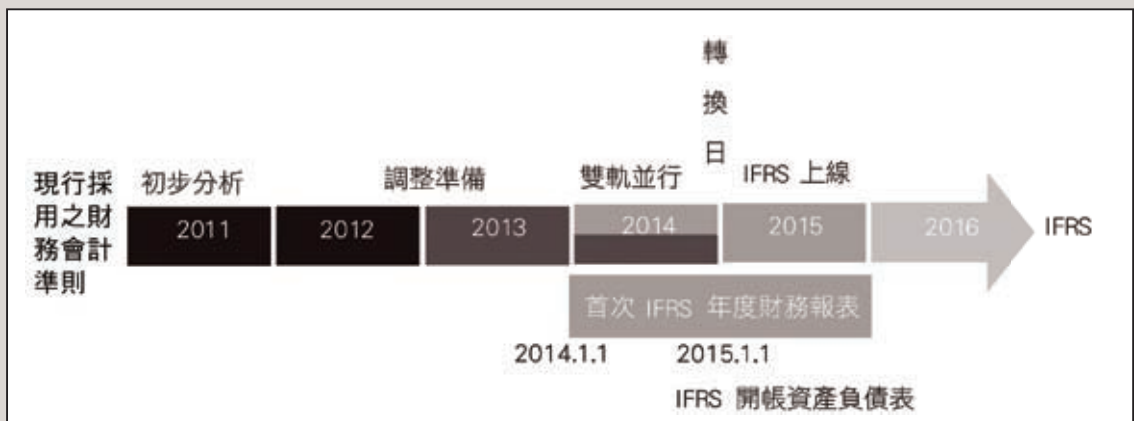


圖1 IFRS 轉換專案時程圖

資料來源：台灣世曦100年度「國際會計準則IFRS 實施之影響及因應策略研究」研發計畫成果報告

一、財務報表之表達

在IFRS下，需更新相關系統以因應IFRS財務報表格式及附註揭露需求，對公司財務報表金額並無影響。

(一) 現行會計處理

公司之財務報表係依我國「財務會計準則」、「商業會計法」等規定編製，其中損益表之成本費用係依其所屬「功能」表達，即以服務成本、管理及業務費用或研究發展費用等分類揭露，另附註揭露則依財務會計準則公報及相關規定執行。

(二) IFRS會計處理(IAS第1號公報)

1. IFRS財務報表的主要組成項目為：(1)財務狀況表、(2)綜合損益表、(3)股東權益變動表、(4)現金流量表、(5)附註，包括重要會計政策的彙總與其他解釋性資訊。
2. 綜合損益表係表達某一期間所認列之所有收益及費損項目，以及各類其他綜合損益項目(例如備供出售金融資產產生之金融商品未實現損益等)。
3. 依IFRS規定，公司的損益表可選擇採「性質」或「功能」方式表達各項目，我國金管會則規定，損益表應以「功能別」為分類基礎，並揭露「性質別」之額外資訊，另，公司需針對個別及合併財務報表設定重大性標準。
4. IFRS財務報表應揭露涉及「估計」之會計處理，也應揭露有關經營階層在應用會計政策的過程中，對財報金額有重大影響之「判斷」。綜合損益表須包含所有收入及支出，以及各類其他綜合損益

項目。

(三) 採用IFRS對營運面之影響

1. 可比較性及透明度之提升

未來國內外公司大多數將一致採用IFRS，且揭露更多公司財務狀況說明和資本管理目標、政策及程序，預期公司會面臨較多利害關係人詢問，及比較各競爭公司間財務結果和資本管理能力。

2. 經營階層之判斷

IAS 1並無標準的報表格式，公司對於財報表達之方式及會計處理有一定程度的決定權，因此，經營階層須視公司狀況，決定如何提供給報表使用者允當及必要的資訊。

3. 與股東會溝通並說明公司之IFRS資訊

公司之資產負債表可能因為按IFRS的標準重新認列及衡量資產與負債，導致財務比率的變動，因此，公司須準備與股東會進行溝通，並說明公司轉換IFRS後的財務結果。

(四) 未來執行程序

1. 決定雙軌會計作業之規劃，包含是否由系統支援或由人工作業。
2. 決定會計科目（包含業內／業外的區分），並依循IFRS之規定調整報表格式及揭露事項。
3. 設立重大性評斷標準，以決定是否適用某一會計政策。

4. 依照IAS各號公報之會計處理準則，試編IFRS財務報表。
5. 擬制報表並彙總差異及影響金額向董事會報告，另應檢視轉換後之財務報表是否對往來銀行授信條件(例如負債比率、營業利潤率等)產生重大影響。
6. 公司之會計科目與財務報表之聯結需依IFRS之規定調整更新，以便於未來對需揭露事項之資訊收集及彙總。

二、收入認列

在IFRS下，需重新評估各合約之認列收入條件，檢視營收金額、毛利及淨利，此舉會影響財務報表金額。

(一) 現行會計處理

公司依「總(造)價法」(合約服務費計價方式包括總包價法、服務成本加公費法、建造費用百分比法)、「人月法」、及「實作數量法」等認列收入，合約如僅約定總價且包含數個服務時，則依負責部門拆分合約，分別認列收入。

「總(造)價法」係以合約服務費×計畫進度(即完工比例)認列收入，計畫進度由主辦工程師評估並經部門主管核定，對具收款風險者應依保守原則修正認列收入；「人月法」係依估驗計價單填報之人月費用認列收入；「實作數量法」係依經業主核定之實作數量價款，並以開立發票之金額認列收入。

(二) IFRS會計處理(IAS第18號公報)

1. IAS規定，當提供勞務之交易結果能合理估計且有利潤時，應以資產負債表日交

易之「完成程度(即完工比例)」認列收入。所謂交易結果能合理估計必須符合下列所有條件：

- (1) 收入金額能可靠衡量。
- (2) 與交易有關之經濟效益很有可能流入企業。
- (3) 交易在資產負債表日的「完成程度」能可靠衡量。
- (4) 交易已發生之成本及完成交易之成本能可靠衡量。

2. IFRS規定若(1)單一交易包含數個可辨認並可拆分之項目或(2)數個交易有關聯時，應依交易之實質認列收入。若屬於(1)，其分攤收入至各可拆分項目之方法包含：相對公平價值法、成本加計合理利潤法或剩餘價值法；若屬於(2)，應將該數個交易視為整體，相同認列條件應適用於該等交易。

(三) 採用IFRS對營運面之影響

1. 收入認列

- (1) 合約交易結果能合理估計，且有利潤時，收入及成本以估計之完工比例認列；若預期合約發生虧損，應立即認列損失。
- (2) 若合約交易結果不能合理估計，則需採「零利潤法」，亦即僅就預計可回收之已發生成本金額內認列收入，並將已發生成本認列為費用；若已發生之成本預計不可回收，則不能認列收入，且已發生成本需認列為費用。

2. 收入拆分

公司承接工程專案如包含數個可辨認之服務項目，且合約未拆分個別價款時，係依部門(例如設計、監造部門)拆分合約價款分

別認列收入，故公司應針對合約之拆分建立相關機制與流程(例如如何決定設計及監造服務之相對公平價值)，將之制度化。

(四) 未來執行程序

1. 需注意合約內容，其交易結果是否符合IFRS「能合理估計」之4項條件，若符合即可採完工比例法認列收入；否則應採零利潤法，並需注意其對公司損益之影響。
2. 檢視公司之工程專案合約，辨認合約內容是否包含數個可辨認項目應分攤收入金額個別認列，或其是否具有無法拆分之因素應視為整體認列收入。交易可個別拆分時，可參考過去個別單價、同業提供相似客戶同類服務之成交價、成本加價(合理利潤)法等。
3. 更新會計作業制度，納入IFRS收入認列之評估程序。
4. 檢視現有合約之交易條件，於採用IFRS之收入認列原則後是否影響營收金額、毛利及淨利，在相關系統設定(例如會計決算系統)予以更新。

三、不動產及設備

IFRS對不動產及設備在取得與使用等各階段有不同的規定，此會影響財務報表金額。

(一) 現行會計處理

不動產及設備在原始認列時，係以取得成本入帳，而未來可能發生的除役成本並未認列於原始取得成本中。

使用期間的折舊，係以直線法計提，其殘值估計與耐用年限則參照稅法規定。更換重大零件或裝修時，對更換部分不予除帳處理。

(二) IFRS會計處理(IAS第16號公報)

1. 不動產及設備的成本應包含估計之未來除役成本與復原義務，故應就資產的除役成本進行評估並估列入帳。
2. 不動產及設備之耐用年數，應以其實際預估使用期間決定，而非依稅法之規定；耐用年數與殘值、折舊方法應至少每年評估一次。
3. 重大零件或裝修日後如有更新，其成本應予除帳。

(三) 採用IFRS對營運面之影響

為符合IFRS規定，公司在不動產及設備的取得與使用方面的作業程序應配合做修正：

1. 應透過歷史經驗評估資產的耐用年限及殘值估列之合理性。
2. 對整批購入的不動產及設備，應按個別公平價值予以拆分，後續更替重要零件或裝修時，應建立相關的通報機制，以更新財產目錄。
3. 應建立調查與估計除役成本的作業程序，以評估除役成本的重大性，於未來簽訂合約時，亦須將相關除役成本納入考量。

(四) 未來執行程序

1. 檢視過去不動產及設備使用情形，按實際使用經驗與管理部門最佳估計，決定不動產及設備之耐用年數與殘值，並試算該變動對財務報表之影響。
2. 因應帳務處理與稅法規定耐用年限、殘值之差異，調整財產管理系統設定。
3. 重新檢視租賃合約，評估公司是否有除役成本或回復義務及其相關影響金額，並予以估列入帳。
4. 應於財產管理系統內將重大零件區分，以分開估列殘值與計提折舊。

四、所得稅

重新檢視IFRS下的所得稅影響數。

(一) 現行會計處理

目前評估遞延所得稅的方式係參照現行一般實務，以「損益表法」(損益表法係比較稅前財務所得及課稅所得，並依迴轉時點將遞延所得稅資產區分為流動項目與非流動項目)來判斷財報及稅報之間的暫時性差異，並認列相關的遞延所得稅資產及負債。

(二) IFRS會計處理(IAS第12號公報)

1. 採「資產負債表法」評估遞延所得稅資產與負債，且一律列為非流動項目。
2. 所得稅應跟隨其相關項目表示，列示在其他綜合損益項目之中。
3. 具不確定性之稅務申報主張，公司應揭露具不確定性估計的範圍如下：

- (1) 與稅捐機關談判(如訴願、行政救濟等)之狀態。
- (2) 評估未來期間將產生足夠的課稅所得，以供可減除暫時性差異和虧損扣抵認列相關遞延所得稅資產的可能性。
- (3) 對遞延所得稅資產可回收性。
4. 遞延所得稅僅在有可能實現時，始認列遞延所得稅資產。
5. 未分配盈餘加徵百分之十營利事業所得稅，應於所得年度估計認列，並於股東會決議年度調整認列差額。

(三) 採用IFRS對營運面之影響

由於稅法與IFRS在認列以及衡量所得、費損、資產與負債上並不相同，因此，IAS 12要求認列稅法與財務會計暫時性差異之所得稅影響數，以確保財務報表中所得稅費用之正確性，並不會對企業之營運面造成影響。

(四) 未來處理程序

1. 準備「稅務帳之資產負債表」，再與公司資產及負債之帳面價值比較，以評估是否產生任何新暫時性差異。
2. 評估是否透過資訊系統處理所得稅計算。

五、租賃

重新檢視公司租賃交易分類，另導入IFRS後將因交易分類與售後租回帳務處理規定不同影響財務報表金額。

(一) 現行會計處理

租賃依其性質，分為營業租賃及資本租賃，判斷方式明確規定於財務會計準則公報第二號。

1. 公司出租及承租各辦公處所、工務所等部分目前以營業租賃處理。
2. 公司出售內湖CECI大樓後再行租回，公司判斷該交易屬營業租賃。

(二) IFRS會計處理(IAS第17號公報)

1. IFRS對融資租賃與營業租賃之區分，僅規定若實質轉讓全部風險與報酬，則屬融資租賃。
2. 售後租回交易，其售價高於公允價值，應將公允價值與原帳面價值之差異列為當期損益，僅將售價高出公允價值部分遞延按資產使用期間攤銷。

(三) 採用IFRS對營運面之影響

1. 依目前會計準則規定，公司現有租賃交易類別屬營業租賃。由於IFRS對租賃交易之分類係取決於交易實質而非合約形式，此差異可能會造成公司現有租賃交易之分類改變，故公司財產管理單位應建立租約管理辦法，確認租賃交易分類之正確性。
2. 內湖CECI大樓之售後租回交易，IFRS會計處理與公司現行作法不同，公司於IFRS轉換日時應進行相關帳務調整。

(四) 未來執行程序

1. 總務單位須檢視現存之租賃合約，以租賃資產所有權相關的風險與報酬歸屬於

出租人或承租人之程度為依據，辨認租賃交易之分類是否改變。

2. 營業租賃若有明訂未來租金調整或免租金期間之情形，於採用IFRS時，會計單位之帳務處理改以直線法認列租金費用。
3. 公司售後租回交易會計處理與IFRS規定之差異，於首次採用IFRS時計算相關影響數，並評估對轉換日保留盈餘之影響。

六、金融商品之一—財務保證負債

IFRS之單獨財務報表內認列母公司為子公司、關聯企業…等所提供之財務保證負債，導入IFRS後，因此項負債之認列將會影響財務報表金額。

(一) 現行會計處理

台灣世曦母公司替子公司向外部銀行提供借款之背書保證，若子公司有信用違約情形，台灣世曦有代償義務。此項背書保證，台灣世曦及子公司並未認列任何收入(台灣世曦)/費用(子公司)。

(二) IFRS會計處理(IAS第39號公報)

IFRS要求財務保證負債於首次認列時應按公平價值入帳，後續再於背書保證期間定期衡量應有金額。

(三) 採用IFRS對營運面之影響

財務保證負債的認列與評估牽涉到多項作業流程的增訂，財務單位應考量未來是否要改變對子公司背書保證的承作作業，以及對相關作業流程的增訂。

(四) 未來執行情序

1. 由於財務保證負債僅影響母公司之財務報表，因此，公司應試算有關背書保證負債對損益及重要財務指標的影響數，作為是否改變公司背書保證作業程序的基礎。
2. 建立取得公平價值及按IAS 37規定評估每個報導日準備應有金額的作業流程及方式。

七、金融商品之二—公平價值的評估

IFRS對公平價值的評估與現行台灣實務有重大差異，導入IFRS後，將會影響財務報表金融商品之金額。

(一) 現行會計處理

對金融工具公平價值的衡量與揭露，一般係採交易價格入帳，後續並取得交易對手的報價作衡量與揭露的依據。

(二) IFRS會計處理(IAS第39號公報、IFRS第7號公報)

IFRS規定公平價值必須優先考量企業所能取得之最有利市場報價，若無活絡市場價格時，公司須透過評價模型估算金融商品之公平價值。

(三) 採用IFRS對營運面之影響

財務報表應揭露與公平價值相關之資訊，包含其決定的基礎、假設與評價模型…等，此將增加公司損益波動性與財務報表揭露方面的負擔，因此，應對採公平價值所導致之損益波動有所準備，並及早

建置相關之評價作業流程與專業能力。

(四)未來執行情序

1. 財務單位及會計單位就公司交易的模式與類型，辨識須按公平價值認列與衡量之項目，並與外部專家討論是否已齊備應於財務報表內揭露公平價值資訊的項目。
2. 財務單位須評估採用公平價值會計所需收集的資訊，以及內部現有資源是否具備相關的鑑價能力。
3. 會計單位試算採用公平價值對資產負債表與損益表的影響。

八、金融商品之三—應收帳款備抵呆帳

IFRS對應收帳款備抵呆帳的相關規定可能導致台灣世曦備抵呆帳餘額的降低，影響財務報表帳列應收帳款金額。

(一) 現行會計處理

應收帳款皆按帳款到期值列帳，公司對應收帳款備抵呆帳的計提，主要係依稅法規定固定百分比(1%)提列一般性之呆帳準備。另針對已辨認有呆帳風險的應收帳款，則透過個案分析方式提列相關的備抵收入準備。

(二) IFRS會計處理(IAS第39號公報)

應收款項應按未來預計可收取之現金，按有效利率進行折現入帳；後續並應定期評估是否有客觀證據顯示已發生減損，始認列呆帳損失。

(三) 採用IFRS對營運面之影響

由於IFRS所允許的備抵呆帳計算係採「已發生損失」模型，公司應建立對客戶信用風險監控的機制與相關資料的收集，及時將減損發生的客觀事實反映在財務報表上。

(四) 未來執行程序

1. 會計單位與財務單位評估，在IFRS下，對應收帳款備抵呆帳計算規定對現行作業程序之影響。
2. 會計單位、財務單位及計畫管理單位辨識目前應收帳款備抵呆帳餘額中，是否有已發生但無法個別辨識損失事件之「特定」損失準備。

九、首次採用IFRS之處理(IFRS第1號公報)

對台灣世曦而言，過去財務報表皆採我國的一般公認會計準則編製，未來轉換為IFRS時，即是「首次IFRS財務報表」，須依IFRS 1規定處理。

IFRS 1的主要原則為公司在首次IFRS財務報表須全面追溯採用所有在「報導日」已生效的IFRS公報(即第一次明確及無保留地聲明其遵循IFRS的年度財務報表)，因此，於轉換日時必須將資產、負債及權益，依IFRS之規定予以分類、衡量及認列開帳資產負債表，首次採用IFRS與原財務報表之影響數，則計入IFRS開帳資產負債表之保留盈餘。

肆、IFRS財務報表對資訊系統的影響

一、財務報表編製對資訊系統之影響

在財務報表編製上，IFRS與現行國內的財

務報表規範，同樣須編製四大財務報表以及附註揭露。IFRS並無訂定制式的財務報表格式，但是對於財務報表及附註的內容訂有至少必須揭露的項目，相對於目前一般財報揭露的格式上確有明顯的不同。而且在首次採用IFRS時，需要針對過往交易一併追溯調整，這對於目前資訊系統的「資訊保存」也是一大挑戰。

IFRS會影響公司之會計決算相關系統，及提供列帳收入成本之計畫管理系統、財產管理系統…等，故資訊部門人員於規劃準備國際會計準則轉換之初，如能對IAS 1有一定程度的了解，並且持續關注IASB對財務報表編製方式修訂的想法及規定，另參酌其他導入IFRS公司之經驗，對整個轉換工作的進行及首次IFRS財務報表編製的準備，以及資訊系統的因應上都會有很大的幫助。

二、合併報表報導流程

IFRS要求以合併報表為主要報表，與國內目前仍以單一公司報表為主要報表的實務有別，目前許多合併報表資訊是以人工彙集資訊的方式進行，而一旦採用IFRS合併報表申報後，將以申報合併報表為主，公司必須在有限的時間內彙集集團內所有合併報表個體資訊，並予以適當揭露。故合併報表彙編流程亦是IFRS導入時，資訊系統應予配合的重要課題。

伍、結語

在企業及投資人渴望全球一致性的會計語言下，IFRS成為未來全球會計語言的態勢已相當明確。與IFRS接軌已是未來的趨勢，然而IFRS不僅是一個會計面的技術問題，對資訊系統、收入認列原則、會計制度之選定、投資關係、稅務與法務等亦將產生重大影響。台灣世曦於導入IFRS時，公司之財務會計、稅務、MIS計

畫管理與財產管理等資訊系統、內部控制制度等都必須配合並作調整，未來將影響公司營運及財務管理等經營決策。為順利完成IFRS之轉換，並符合法規要求及提升公司資訊透明度，成立專案小組並透過外部專家之協助，除完成初期之影響評估及研究，使公司經營階層先了解採用IFRS所影響之領域及範圍外，未來尚需審慎規劃所需投入之資源及對公司之營運效益與管理層面之可能影響，並擬定適當之執行方案。

3

專題報導





3

專題報導