

中小企會計準則 六項不追溯調整

勤業眾信聯合會計師事務所
IFRS 專業服務團隊
江美艷會計師、雷瑛協理

上篇談到怎麼從 104 年度依照「財務會計準則公報」(簡稱 ROC GAAP) 編製的財務報表轉換到 105 年度依照「企業會計準則公報」(簡稱 EAS) 的過渡處理方法之一「全部追溯調整法」。此篇繼續說明在 EAS 2「財務報表之表達」及相關解釋函下，首次轉換至 EAS 的另一套過渡處理方法「部分項目不追溯調整法」。

EAS 2 第 22 條條文本身以及截稿日前會計研究發展基金會已發布的 EAS 解釋函，訂定以下例外規定，讓企業可以有全面追溯以外的其他選擇：

- ✧ 已存在的金融工具：繼續依 ROC GAAP 的分類，除非於 105 年 1 月 1 日「以成本衡量之金融資產」已經能可靠衡量其公允價值，則依 EAS 15「金融工具」適當分類為「透過損益按公允價值衡量之金融資產」或「備供出售金融資產」。
- ✧ 已進行但尚未完成的工程：繼續依 ROC GAAP 下規範的方法處理至交易完成為止，此包括建設公司因為該等工程而認為資產的專案銷售房屋支出，也是繼續按原方法處理至交易完成。
- ✧ 尚未期滿的租賃：延續 ROC GAAP 下原「營業租賃」或「融資租賃」的分類，雖然分類不改變，但相關的租賃會計處理自 105 年 1 月 1 日起必須按 EAS 20「租賃」的規定。若 105 年 1 月 1 日以後發生修改租約或展期時，於修改日必須改變為依 EAS 的規定處理。
- ✧ 過去已發生的企業合併交易：延續 ROC GAAP 入帳的金額，不予調整，相關的「或有對價」也繼續依 ROC GAAP 的規定處理。(或有對價是指企業合併下，買賣雙方約定若特定事項於未來發生時，收購公司須移轉額外資產或權益予賣方的義務或收回先前已支付對價的權利，以為收購對價的一部分。)
- ✧ 符合條件的資本公積：對於原 ROC GAAP 下的資本公積，其原處理方式若涉及公司法

及其他相關法令規定者，依法令規定處理。若屬 EAS 未有特別規定者，不作調整。非屬前兩者，且亦不符合 EAS 規定者，於 105 年 1 月 1 日將該類資本公積消除並轉至保留盈餘。

◇ 首次適用日評估功能性貨幣改變：於 105 年 1 月 1 日按新功能性貨幣「推延」適用換算程序。

為了增進企業間財務報表的比較性，選擇方法二的企業除了上述例外規定外，仍須將其他會計項目調整至符合 EAS 規定，這些調整數均列入 105 年度當年度綜合損益表中，依照交易性質分別表達於適當的會計項目。

例外規定中「符合條件的資本公積轉列保留盈餘」及「首次適用日功能性貨幣改變以推延適用處理」，同時也是上篇「全部追溯調整法」的「二例外」特別規定。此外，選擇方法二「部分項目不追溯調整法」的企業，也有「一重分類」：104 年度財務報表不得追溯調整而應依 EAS 適當重分類，以及「二不得」的特別提醒：

一是不得某些交易追溯調整保留盈餘，其他又選擇調整於當年度損益。另一則是不得只選擇採用部分例外規定。

財政部已於近期核釋，營利事業得依實際情形參酌適用財政部因配合國際財務報導準則所增（修）訂的相關稅務法令^[註]，並由稽徵機關就個案事實查明核實認定。後續主管機關與會計研究發展基金會可能發布其他與企業會計準則公報有關的解釋令或問答集供企業遵循。

註：係指財政部 102 年 10 月 17 日台財稅字第 10204562810 號令及 103 年 12 月 18 日台財稅字第 10304621090 號令，讓已採用國際會計準則之公司有所依循。

(本文已刊登於 2016.7.8 經濟日報經營管理版)

關於本出版物

本出版物中的訊息是以常用詞彙編寫而成，僅供讀者參考之用。本出版物內容能否應用於特定情形將視當時的具體情況而定，未經諮詢專業人士不得適用於任何特定情形。因此，我們建議讀者應就遇到的特別問題尋求適當的專業意見，本出版物並不能代替此類專業意見。勤業眾信在各地的事務所將樂意對此等問題提供建議。

勤業眾信 2016

台北市民生東路三段 156 號 12 樓

Always One Step Ahead.

+886 (2) 2545-9988

儘管在本出版物的編寫過程中我們已盡量小心謹慎，但若出現任何錯漏，無論是由於疏忽或其他原因所引起，或任何人由於依賴本刊而導致任何損失，勤業眾信或其他附屬機構或關聯機構，其任何合夥人或員工均無須承擔任何責任。

© 2016 勤業眾信聯合會計師事務所版權所有

保留一切權利

勤業眾信 2016

台北市民生東路三段 156 號 12 樓

Always One Step Ahead.

+886 (2) 2545-9988