

## IFRS 轉換之策略性考量

勤業眾信會計師事務所

陳招美 會計師

賴惠君 經理

隨著金管會於 2009 年 5 月 14 日對外宣布台灣採用 IFRSs 的時程表，許多企業目前正著手進行 IFRS 導入作業。如何有效率、有效果地進行導入作業，將是企業所面臨的一大課題。就基本層面來說，瞭解 IFRS 的衡量、分類及揭露等原則是首要課題；就人力資源層面來看，從一般員工到管理階層 IFRS 專業知識之發展攸關重要。

在 IFRS 轉換過程中，同時提供了企業實現某些策略性效益的契機。以下將就這些轉換效益之實現提出關鍵之策略性考量事項供讀者參考。

### 1. 辨識首次採用 IFRS 得選擇採用之會計政策及其可能產生之影響

IFRS 1『首次採用國際財務報導準則』規定企業首次採用 IFRS 時應遵循之會計處理，其中包含了許多特殊指引、禁止項目及大量的揭露規範，並闡述首次適用 IFRSs 時除得選擇免追溯調整及強制排除追溯調整項目外，一般項目應追溯調整的規定。

這些選擇若能加以策略性考量，可能使企業產生重大效益。舉例來說，某些選擇可能使財務狀況表(即資產負債表)認列額外的有形淨值，因而提高企業的融資能力並增加未來現金流量。

### 2. 會計政策之轉變及選擇可能影響現金流量

某些人認為，採用 IFRS 僅是會計系統的轉變，對於企業現金流量及營運情形並不會產生重大影響。假若果真如此，則企業在轉換為 IFRS 後，企業價值或股價理論上應不至有太大的影響。然而上述假設主要是建立於 IFRS 之轉換對企業現金流量無重大影響的基礎上。實際上，轉換為 IFRS 時，企業現金流量之報導數字可能產生改變，這些改變可能起因於：

- (1) 合併財務報表編製涵蓋的範圍改變，例如增加(或減少)合併主體，將會影響合併現金流量表上所報導之營業、投資及融資活動現金流量；
- (2) 交易的重分類，如某些支出項目過去係分類為營運支出，但在 IFRS 下視為投資或融資活動支出；及
- (3) 現金流量表上營業活動現金流量的重分類，將使企業產生或使用現金之方式隨之改變。

任何現金流量表上現金流量之金額、時點或分類的改變，都將影響報表使用者對企業現金流量金額、時點及不確定性之預期，並進而可能改變對企業價值之衡量，因此轉換 IFRS 並不單僅是會計政策的改變，同時也會對企業經營策略產生影響。

### 3. 將非會計原則規定之衡量指標列入 IFRS 轉換計畫

非會計原則所規定的衡量指標，如營運槓桿度及現金流量比率等，通常是衡量企業績效的指標之一。這些非會計原則的衡量指標，通常會揭露在公司年報中，並就財務分析上提供投資

人、財務分析人員及財務專家攸關的資訊。企業在擬訂轉換計畫時，應一併將可能對衡量指標產生之影響納入考量。

#### 4. 於轉換時採用公平價值作為固定資產推定成本的效益

首次採用 IFRS 轉換時，IFRS 1 允許企業採用公平價值作為固定資產的推定成本，在此情況下，固定資產之帳面價值將增加到公平價值，並使企業得以較低的取得成本來增加其融資能力，進而影響企業的現金流量。

將固定資產自成本調整到公平價值的優點相當廣泛，除了得以真實地衡量資產價值外，亦增加企業的資產淨值，使財務操作上將更有彈性。若公司對於借款契約的限制條款已經瀕臨違約，資產淨值的增加將降低違約的可能性，使企業無須提前清償借款，進而影響其現金操作策略。

#### 5. 確定給付退休辦法之會計處理將影響轉換時點及未來期間之財務報表

首次採用 IFRS 時，若依照 IFRS 所計算之退休金負債高於我國財務會計準則下所計算之金額，企業需要選擇立即將增額的部分調整期初權益餘額或在五年內以直線法攤銷為費用。若選擇調整期初餘額，則可避免未來年度費用之認列，企業應仔細考量對本身財報的影響以作出選擇。

#### 6. 轉換 IFRS 時，考量對銀行契約條款及其他與會計原則相關合約之影響

借款合同或其他契約(如：利潤分享協議或酬勞協議)的限制條款，通常係依據一般公認會計原則編製之財務報表訂定，一般條款可能限制的項目包括：有形淨值(tangible net worth)分析、不動產、廠房及設備帳面價值、帳上負債舉債限制、現金流量允當比率、營運資金...等。若企業會計原則改變，通常在契約上也會規定需重新協商借款契約的限制條款。企業應將轉換 IFRS 對本身限制條款之影響納入轉換策略予以考量。

#### 7. IFRS 未來修訂可能影響轉換計畫及與投資人之溝通

由於目前 IFRS 準則仍持續在修訂中，我國企業轉換 IFRS 的過程，可能不甚平穩，包括國際會計準則理事會(IASB)近來針對所得稅、合併等議題發布草案，其相關會計處理可能隨之改變。因此轉換過程中須考慮到這些不確定性，也可能影響企業規劃提早完成轉換計畫的可能性，同時亦降低提早揭露量化資訊的可能性。這些不確定性不僅影響企業所採取的轉換計畫，亦影響企業與投資人資訊之溝通。

#### 8. 轉換 IFRS 的溝通及調節

IFRS 1 規定企業在首次採用 IFRS 時，應揭露因會計政策改變所產生的影響。我國將於 2013 年首次採用 IFRSs，應揭露比較年度(即 2012 年)之期初權益數及損益轉換之相關調節及影響數。歷史經驗指出，改變(包括法規規定之改變)通常會對公司造成一定的影響。即早考量轉換對上述量化資訊的影響，與投資人適當的溝通，避免產生非預期的影響。

#### 9. 設定適當的轉換期限

由於我國於 2013 年 1 月 1 日開始採用 IFRSs，之後所有當期及比較財務資訊都應依照 IFRSs 編製，亦即 2013 年財報上也會報導 2012 年(比較年度)的資訊。企業內部應針對 IFRS 轉換設定一個較早的期限，在轉換程序完成前即應有 IFRS 專業人員提供相關諮詢；若 IFRS 的轉換需要改變企業的 IT 系統，則可能需要很多的前置時間去設計及測試相關程式，以決定是否正式使用。因此，企業相關決策應遠早於開始適用 IFRS 日前，包括正式轉換計畫、預算、報酬目標及其他績效衡量指標皆應於開始適用前建立。

## 結論

雖然轉換 IFRS 過程中相關決策及活動是屬於會計相關的議題，但我們相信某些選擇會產生潛在的策略性效果。因此，轉換為 IFRS 的背後隱含的影響不僅是在會計面，對於企業營運，舉凡獎酬制度、溝通策略等都有更深遠的意義，公司管理階層或董事會宜審慎考量。

### 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。

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。

©2009 勤業眾信會計師事務所版權所有  
保留一切權利