

國際財務報導準則
正體中文版草案

國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議
(2024年4月新發布)

徵 求 意 見 函

(有意見者請於113年7月11日前，將意見以電子郵件方式
寄至 tifrs@ardf.org.tw)

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會
法 人
臺 灣 財 務 報 導 準 則 委 員 會

國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議翻譯草案（2024年4月新發布）

國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議（2023年4月新發布）

項目	發布時間	名稱
1	2024年4月	氣候相關承諾（IAS37）

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

氣候相關承諾（國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」）

委員會收到外界詢問，請求其闡明：

- a. 企業減少或抵換其溫室氣體排放之承諾是否產生企業之推定義務；
- b. 此承諾所產生之推定義務是否符合國際會計準則第 37 號中認列負債準備之條件；及
- c. 若認列負債準備，於認列該負債準備時，該相應金額究係認列為費用抑或資產。

委員會依據以下事實型態考量此詢問。

事實型態

於 20X0 年時，某企業（家用商品製造商）公開聲明其承諾：

- a. 逐步減少其年度溫室氣體排放，於 20X9 年以前將其年度溫室氣體排放減少目前水準至少 60%；及
- b. 藉由自碳市場購買並註銷碳信用額以抵換其 20X9 年及後續年度之剩餘年度排放。

為支持其聲明，企業發布轉型計畫，列示其將如何於 20X1 年至 20X9 年間逐步修改其製造方法，以達成於 20X9 年以前對其年度排放之 60% 減量。該等修改將涉及投資於更具能源效率之流程、自再生來源購買能源及以低碳排之替代品取代既存之石油基礎產品原料及包裝材料。管理階層深信企業可完成所有該等修改並持續銷售其產品獲利。

除發布該轉型計畫外，該企業採取若干其他行動公開確認其履行承諾之意圖。

該企業是否負有推定義務？

國際會計準則第 37 號第 10 段將推定義務定義為由企業下列行為所產生之義務：

- a. 藉由過去慣例所建立之模式、所發布之政策，或相當明確之現有聲明，企業向他方表明將承擔特定之責任；及

- b. 因此，企業已使他方對其將履行該等責任產生有效預期。

國際會計準則第37號第20段敘明，義務必定涉及被欠之另一方，惟並不需要明確辨識該另一方—因為義務可能針對不特定大眾履行。委員會觀察到，若減少或抵換溫室氣體排放之推定義務存在，該義務將係欠所有受排放不利影響之人，致使將擴展至不特定大眾。委員會進一步觀察到，企業承諾減少或抵換其溫室氣體排放之聲明是否產生其將履行該承諾之有效預期（而因此產生需如此做之推定義務）取決於承諾之事實及其情況，包括企業已採取之公開確認其履行承諾之意圖之任何行動。管理階層將於每一報導日考量該日存在之所有攸關事實及情況，運用判斷以作出結論。若事實或情況自一報導日至次一報導日有所改變，該結論亦可能改變。

若企業之聲明尚未產生推定義務，則企業不認列負債準備。若企業之聲明已產生推定義務，下一個考量之問題係該義務是否符合認列負債準備之條件。

該推定義務是否符合認列負債準備之條件？

國際會計準則第37號第14段規定企業於下列情況應認列負債準備：

- a. 該企業因過去事項而負有現時義務（法定義務或推定義務）；
- b. 很有可能須流出具經濟效益之資源以清償該義務；及
- c. 對該義務之金額能作成可靠之估計值。

企業僅於符合前述所有三個認列條件時，始認列負債準備。

因過去事項而負有現時義務

認列負債準備之第一個條件為該企業因過去事項而負有現時義務。

委員會觀察到，正如法案之立法通過不足以使企業負有現時法定義務，政策或聲明之發布不足以使企業負有現時推定義務—企業僅於法律、政策或聲明所適用之事項已發生時始負有現時法定或推定義務。例如，如隨附於國際會計準則第37號之釋例2B所例示，廣泛發布整治其污染土地之政策之企業僅於其污染土地時始產生現時義務—發布該政策係為必要，但不足以使企業負有現時義務。

於說明現時義務之規定時，國際會計準則第37號第18段敘明「對未來營運所須發生之成本不認列負債準備」，以及國際會計準則第37號第19段敘明「認列為負債準備者僅限於獨立存在而與企業未來行為（亦即其業務經營之未來作為）無關之過去事項所產生之義務」。

委員會適用該等段落作出結論，若事實型態所述之承諾產生企業之推定義務：

- a. 當該企業於 20X0 年公開聲明該等承諾時，該義務並非因過去事項所導致之現時義務。聲明承諾或採取確認企業履行承諾之意圖之行動皆非產生現時義務之事項。產生現時義務之事項為聲明適用之事項且該等事項於企業聲明其承諾時尚未發生。企業為減少其年度溫室氣體排放及抵換其於 20X9 年及後續年度排放之溫室氣體而將產生之成本，係其因未來營運將須發生之成本—該等成本之義務並非獨立存在而與該企業未來行為無關。
- b. 由於未來以較低排放營運之成本仍係未來營運所須發生之成本，於任一日，該企業不負有減少其於該日後排放之現時義務。企業將於未來某日負有支付其購買以執行該等未來營運之資源之負債—例如，支付新廠房或設備—惟僅於其在交換交易中收取該等資源時。
- c. 僅於該企業已排放其已承諾抵換之溫室氣體時，該企業始負有抵換該等溫室氣體之現時義務。該企業僅於 20X9 年及後續年度排放溫室氣體時，始將負有該現時義務。

資源很有可能流出

認列負債準備之第二個條件為很有可能須流出具經濟效益之資源以清償該義務。

委員會作出結論，若事實型態所述之承諾產生企業之推定義務：

- a. 清償減少該企業之年度溫室氣體排放之推定義務將不須流出具經濟效益之資源。儘管企業將產生支出以修改其製造方法，其將收取其他資源—例如，不動產、廠房、設備、能源、產品原料或包裝材料—作為交換，並將能使用該等資源製造其可銷售獲利之產品。
- b. 清償抵換該企業之剩餘年度溫室氣體排放之推定義務將須流出具經濟效益之資源。該企業將須購買並註銷碳信用額，且未收取任何具經濟效益之資源作為交換。

可靠之估計值

認列負債準備之最後一個條件為對該義務之金額能作成可靠之估計值。

國際會計準則第 37 號第 25 段敘明，「除極罕見之情況外，企業均能決定可能結果之範圍，因而能對義務作成充分可靠之估計值，以用於認列負債準備」。

委員會作出結論，所述之事實型態中，企業可能將能對符合其他認列條件之推定義務之金額作成可靠之估計值。

是否認列負債準備之結論

委員會作出結論，所述之事實型態中：

- a. 企業承諾減少及抵換其溫室氣體排放之聲明是否產生履行該等承諾之推定義務將取決於該聲明之事實及其情況。
- b. 若該聲明產生推定義務：
 - i. 該企業於其 20X0 年作出聲明時不認列負債準備。作該聲明時，該推定義務並非因過去事項所導致之現時義務。
 - ii. 該企業於 20X0 至 20X9 年間不認列負債準備，因該企業於已排放其已承諾抵換之溫室氣體前，不因過去事項而負有現時義務。
 - iii. 該企業於 20X9 年及後續年度排放溫室氣體時，其將產生抵換該等過去排放之現時義務。若該企業尚未清償該義務且對該義務之金額能作成可靠之估計值，則該企業認列負債準備。

若認列負債準備，於認列該負債準備時，該相應金額係認列為費用或資產？

委員會觀察到，若認列負債準備，該相應金額認列為費用，而非資產，除非其產生依國際財務報導準則會計準則符合認列為資產之項目(或構成該項目成本之一部分)。

其他會計及揭露意涵

委員會觀察到，無論企業減少或抵換其溫室氣體排放之承諾是否導致負債準備之認列，該企業為履行該承諾計劃採取之行動，可能影響其依不同國際財務報導準則會計準則之規定衡量其他資產及負債之金額及其揭露有關該等資產及負債之資訊。

結論

委員會作出結論：國際財務報導準則中之原則及規定已提供充分之基礎供企業判定：

- a. 企業減少或抵換其溫室氣體排放之承諾是否產生企業之推定義務；
- b. 該企業就履行減少或抵換其溫室氣體排放之推定義務之成本而認列負債準備之情況；及
- c. 若認列負債準備，於認列該負債準備時，該相應金額究係認列為費用抑或資產。

因此，委員會決議不新增準則制定計畫至工作計畫中。