

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  
(2025 年 2 月至 2025 年 7 月新發布)

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 114 年 12 月 12 日前，將意見以電子郵件方式  
寄至 [tifrs@ardf.org.tw](mailto: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（2025 年 2 月至 2025 年 7 月新發布）**

| 項目 | 發布時間       | 名稱                              |
|----|------------|---------------------------------|
| 1  | 2025 年 2 月 | 與「擔保型」合約之變動保證金追繳有關之現金流量分類(IAS7) |
| 2  | 2025 年 4 月 | 來自氣候相關支出之無形資產之認列(IAS38)         |
| 3  | 2025 年 4 月 | 學費收入之認列(IFRS15)                 |
| 4  | 2025 年 4 月 | 就其他個體之義務所發行之保證                  |
| 5  | 2025 年 7 月 | 評估高度通貨膨脹經濟之指標(IAS29)            |

# 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

## 與「擔保型」合約之變動保證金追繳有關之現金 流量分類（國際會計準則第 7 號「現金流量表」）

委員會收到外界詢問，個體對以預先決定價格及於未來特定時點購買或出售商品之合約，如何於其現金流量表中列報與該等合約之變動保證金追繳款項有關之現金流量。

### 事實型態

該詢問描述以預先決定價格及於未來特定時點購買或出售商品之合約。個體可能因不同目的而簽訂此種合約，並據以適用國際財務報導準則會計準則之攸關規定。例如，該個體可能使用此種合約：

- a. 以依其預期使用需求收取商品；
- b. 以對商品價格之波動進行避險；或
- c. 為交易目的。

此種合約通常具有不逾三年之到期日，可能以實體或現金淨額交割，且具下列兩種特性：

- a. 集中結算—亦即，就經由集中結算交易對手進行交割之目的，簽訂新合約後，該合約係由各交易對手更替至集中結算交易對手。
- b. 擔保型—亦即，於合約期間，交易對手支付或收取基於合約公允價值波動之每日款項（變動保證金追繳款項）。此等變動保證金追繳款項代表現金擔保品之移轉（因此該合約係「擔保型」），而非合約之部分交割（如於「損益型」合約中）。

外界詢問個體如何於其現金流量表中列報與此種合約之變動保證金追繳款項有關之現金流量。

### 結論

委員會蒐集之證據並未顯示該問題中所述之事項係屬廣泛。

委員會基於其發現作出結論：該問題中所述之事項不具廣泛影響。因此，委員會決議不新增一準則制定計畫至工作計畫中。

# 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

## 來自氣候相關支出之無形資產之認列（國際會計準則第 38 號「無形資產」）

委員會收到外界詢問，個體對碳信用額之取得及研究活動與發展活動之支出是否符合國際會計準則第 38 號中認列為無形資產之規定。

### 事實型態

該詢問中所述事實型態之彙總如下：

- 個體於2020年及2021年向其他方作出承諾，於2030年以前減少其某一百分比之碳排放（簡稱為「2030承諾」）。
- 該個體已採取「公開確認行動」，且依其觀點，對達成其2030承諾已產生慣例已建立之模式。此等公開確認行動包括：(i)制定一轉型計畫；(ii)與「聚焦於淨零之投資者」議合；(iii)於其網站發布其承諾及計畫；(iv)加入以合作達成排放減量為使命之聯盟；(v)於其財務報表及對投資者與其他人士之簡報中；(vi)分配資金以購買碳信用額，並投資於「創新計畫」，該計畫之目的係尋找減少排放之方案以符合其2030承諾。
- 該個體之創新計畫將通常涉及建立具有技術、專業知識及其他智慧財產之人員團隊，以建立及發展特定於該個體或其產業之排放減量方案，並將導致智慧資本之創造。
- 該個體之投資者、保險人及銀行已依賴該個體之行動作出其自身之轉型承諾。
- 該個體已作出結論，適用國際會計準則第37號「負債準備、或有負債及或有資產」，其2030承諾及後續之公開確認行動已產生推定或法定義務。

如 2024 年 4 月之議事決議「氣候相關承諾」（國際會計準則第 37 號）中所述，若個體負有推定或法定義務，則該個體應考量國際會計準則第 37 號第 14 段中之條件，判定其是否就履行該義務之成本認列負債準備。委員會亦觀察到，該個體應單獨評估其究係認列資產抑或費用。

外界詢問，於其 2024 年之年度報導期間內，該個體對碳信用額之取得及研究活動與發展活動（如事實型態中所述導致來自創新計畫之智慧資本）之支出是否符合國際會計準則第 38 號中認列為無形資產之規定。

### 額外背景

國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議（2025 年 2 月至 2025 年 7 月新發布）正體中文版草案

國際會計準則理事會（IASB）一直在研究並與利害關係人議合有關污染物定價機制（PPMs）之盛行程度及重大性，其中某些機制包括碳信用額之使用。雖然污染物定價機制之計畫仍在國際會計準則理事會（IASB）之保留清單上，國際會計準則理事會（IASB）預計將在下次議程諮詢中決議是否將污染物定價機制之會計處理之計畫新增至其工作計畫中。

據此，委員會不將有關碳信用額之取得之會計處理之問題與國際會計準則理事會（IASB）對污染物定價機制之研究分別考量。委員會僅考量有關研究活動與發展活動之支出之會計處理之問題。

### **發現及結論**

委員會蒐集之證據顯示，研究活動與發展活動之支出之會計處理並無重大分歧。委員會基於其發現作出結論：問題所述之事項不具廣泛影響。因此，委員會決議不新增一準則制定計畫至工作計畫中。

# 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

## 學費收入之認列（國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」）

委員會收到外界詢問，教育機構認列學費收入之期間。

### 事實型態

於詢問所述之事實型態中：

- a. 學生於一年中至教育機構上課約10個月（學年）並有約兩個月之暑假；
- b. 於暑假期間該教育機構之教研人員放假四週並使用其餘時間：
  - i. 總結前一學年（例如，批改考卷及頒發證書）；及
  - ii. 準備下一學年（例如，為前一學年不及格之學生實施補考並制定行事曆及教材）；及
- c. 於教研人員四週放假之期間：
  - i. 教研人員持續受該教育機構聘僱（並自其領取薪水），但不提供教學服務亦不執行與提供教育服務有關之其他活動；
  - ii. 該教育機構之非教研人員提供某些行政支援（例如，回覆電子郵件之詢問及過去紀錄之申請）；及
  - iii. 教育機構持續收取諸如資訊科技服務及清潔之服務並為該等服務付款。

適用國際財務報導準則第 15 號，該教育機構隨時間認列學費收入。外界詢問該教育機構究係應將該收入於學年（10 個月）內平均認列、於年度報導期間（12 個月）內平均認列，抑或於不同期間內認列。

### 發現及結論

委員會蒐集之證據顯示，學費收入之會計處理並無分歧。該證據顯示此等教育機構認列學費收入之期間之任何差異係導因於不同之事實及情況，且不反映學費收入之會計處理之分歧。

委員會基於其發現作出結論：問題所述之事項不具廣泛影響。因此，委員會決議不新增一準則制定計畫至工作計畫中。

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

### 就其他個體之義務所發行之保證

委員會收到外界詢問，個體如何對其發行之保證作會計處理。

該詢問描述在個體單獨財務報表之三種事實型態。於該等事實型態中，個體就合資之義務發行數種類型之合約保證。此等事實型態包括於合資無法履行其於服務合約或合夥協議下之合約義務，及於到期時無法支付款項之情況下，該個體保證支付款項予銀行、客戶或另一第三方之情況。

外界詢問該等所發行之保證是否係依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」之規定作會計處理之財務保證合約，以及若非依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」，其他哪一些國際財務報導準則會計準則適用於此等保證。

委員會蒐集之證據顯示，實務上，個體就其合資及其他個體（諸如關聯企業、子公司或第三方）之義務發行保證，且該等保證具多種條款及條件。委員會觀察到在個體之單獨財務報表及合併財務報表兩者，均產生與所發行之保證之會計處理有關之問題。

#### 哪一些國際財務報導準則會計準則適用於所發行之保證？

##### 分析保證之條款及條件

保證可能以多種方式產生或被發行，並對受影響之各方賦予各種權利及義務。國際財務報導準則會計準則並未定義「保證」，且並無單一會計準則適用於所有保證。

個體係基於國際財務報導準則會計準則之規定（包括範圍規定），而非基於該個體經營活動之性質，對其所發行之保證作會計處理。個體於判定哪一號國際財務報導準則會計準則適用於其所發行之保證時，須運用判斷。作該判斷時，個體須分析該保證之所有條款及條件（不論明確或隱含），除非該等條款及條件不具實質。

##### 該保證係財務保證合約？

基於國際財務報導準則第 9 號、國際財務報導準則第 17 號「保險合約」、國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」及國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」中之範圍規定，個體首先考量其所發行之保證是否係「財務保證合約」。「財務保證合約」於國際財務報導準則第 9 號中係定義為「特定債務人於債務到期無法依原始或修改後之債務工具條款償還債務時，發行人必須支付特定給付以歸墊持有人所發生損失之合約」。財務保證合約之定義中「債務工具」用語並未於國

際財務報導準則會計準則中定義。委員會得知實務上對「債務工具」用語之意義之解讀分歧。

國際財務報導準則第 9 號第 2.1 段(e)(iii)及國際財務報導準則第 17 號第 7 段(e)敘明財務保證合約係屬國際財務報導準則第 9 號（及國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」與國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」）之範圍內。唯有一項例外，若發行人先前已明確主張其將該等財務保證合約視為保險合約且已使用可適用於保險合約之會計處理時，發行人得選擇適用國際財務報導準則第 9 號（及國際會計準則第 32 號及國際財務報導準則第 7 號）或國際財務報導準則第 17 號。國際財務報導準則第 9 號第 2.1 段(e)(iii)敘明「發行人可依合約個別選擇，但每一合約一經選定即不可撤銷」。

#### 該保證係保險合約？

若個體作出其所發行之保證並非財務保證合約之結論，該個體考量該保證是否係國際財務報導準則第 17 號所定義之「保險合約」。國際財務報導準則第 17 號適用於所有保險合約，不論發行該等合約之個體類型為何。

國際財務報導準則第 17 號將「保險合約」定義為「一方（保險人）藉由同意於特定之不確定未來事件（保險事件）對保單持有人產生不利影響時給予保單持有人補償，以承擔來自該保單持有人之顯著保險風險之合約」。國際財務報導準則第 17 號將「保險風險」定義為「除財務風險外，合約持有人移轉予發行人之風險」。對「保險合約」及「顯著保險風險」定義之進一步應用指引係於該準則第 B2 至 B30 段中提供。

個體亦考量國際財務報導準則第 17 號第 3 至 13 段中之範圍規定，包括：

- a. 國際財務報導準則第 17 號第 7 段—其自該準則之範圍中排除若干可能符合保險合約定義之項目；及
- b. 國際財務報導準則第 17 號第 8 至 8A 段—若符合該等段落中所訂定之條件，其允許個體選擇將國際財務報導準則第 17 號適用於符合保險合約之定義之合約。

#### 可能適用之國際財務報導準則會計準則中之其他規定

若個體作出其發行之保證既非財務保證合約亦非保險合約之結論，該個體考量國際財務報導準則會計準則中之其他規定以判定如何對該保證作會計處理。此等規定包括：

- a. 國際財務報導準則第 9 號—若該保證係放款承諾（見國際財務報導準則第 9 號第 2.3 段）或衍生工具（如國際財務報導準則第 9 號附錄 A 所定義），或符合如國際會計準則第 32 號所定義之金融負債之定義，此準則可能適用。

- b. 國際財務報導準則第15號－若該保證之對方為客戶，且該保證非屬其他國際財務報導準則會計準則之範圍內（見國際財務報導準則第15號第5至8段），此準則可能適用。
- c. 國際會計準則第37號－僅於該保證產生非屬其他國際財務報導準則會計準則之範圍內之負債準備、或有負債或或有資產（見國際會計準則第37號第5段）時，此準則始適用。

## 結論

委員會觀察到，個體基於國際財務報導準則會計準則中之規定（包括範圍規定），而非基於個體經營活動之性質，對其所發行之保證作會計處理。個體於判定哪一號國際財務報導準則會計準則適用於其所發行之保證時，以及於考量特定事實及情況與保證合約之條款及條件時，須運用判斷。

委員會指出國際會計準則理事會（IASB）於其 2024 年 4 月之會議討論實務上對財務保證合約之定義中「債務工具」用語之解讀分歧。國際會計準則理事會（IASB）決議於下次議程諮詢中考量與財務保證合約有關之更廣泛應用問題，包括財務保證合約之定義中「債務工具」用語之意義。因此，委員會作出結論，於判定保證是否係按財務保證合約作會計處理時，個體運用判斷以解讀「債務工具」用語之意義。

對於國際財務報導準則會計準則中之範圍規定，委員會之結論為，國際財務報導準則會計準則中之原則及規定對個體判定如何對其所發行之保證作會計處理提供適當基礎。

因此，委員會決議不將一準則制定計畫新增至工作計畫中。

## 國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

### 評估高度通貨膨脹經濟之指標（國際會計準則第 29 號「高度通貨膨脹經濟下之財務報導」）

委員會收到外界詢問有關適用國際會計準則第 29 號以辨認經濟環境何時成為高度通貨膨脹。

#### 外界詢問

- 於評估經濟環境何時成為高度通貨膨脹時，是否應考量國際會計準則第 29 號第 3 段中之所有指標，包括即使第 3 段中之某一指標已符合，是否仍應繼續考量所有指標；
- 國際會計準則第 29 號是否規定考量國際會計準則第 29 號第 3 段所列之指標以外之其他指標（若攸關時）；及
- 國際會計準則第 29 號是否規定子公司（於其財務報表中）及母公司（於其合併財務報表中）兩者對經濟環境何時成為高度通貨膨脹須達成相同結論。

#### 發現

委員會蒐集之證據顯示，對評估經濟環境何時成為高度通貨膨脹之規定之了解僅有極小（如有）分歧。依據該證據，利害關係人：

- 並未僅基於國際會計準則第 29 號第 3 段所列之某一指標而作出經濟環境成為高度通貨膨脹之結論；
- 考量國際會計準則第 29 號第 3 段所列之指標以外之其他指標（於攸關時）；及
- 於採用相同編製基礎編製財務報表時，集團內之不同層級並未達成不同結論。

委員會蒐集之證據顯示，利害關係人於評估國際會計準則第 29 號第 3 段中之指標時會運用判斷，且可能對該等（或其他）指標分配不同權重。

#### 結論

委員會基於其發現作出結論：問題所述之事項不具廣泛影響。因此，委員會決議不新增一準則制定計畫至工作計畫中。

#### 議程稿 4：向國際會計準則理事會（IASB）報告

國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議（2025 年 2 月至 2025 年 7 月新發布）正體中文版草案

來自委員會成員回饋意見及對初步議事決議之回應突顯於適用國際會計準則第 29 號第 3 至 4 段之規定以評估經濟環境何時成為高度通貨膨脹時之挑戰。委員會建議國際會計準則理事會（IASB），於評估是否將高度通貨膨脹計畫新增至其工作計畫中時，考量此回饋意見。