

國際財務報導解釋第 1 號（2010 年版）翻譯草案

現有除役、復原及類似負債之變動

初審委員 臺灣大學會計學系教授劉嘉雯

翻譯單位 安侯建業聯合會計師事務所

徵 求 意 見 函

（請於 99 年 12 月 10 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 國 際 會 計 準 則 翻 譯 覆 審 專 案 委 員 會

國際財務報導解釋第 1 號

現有除役、復原及類似負債之變動

A 部分



國際財務報導解釋第 1 號

現有除役、復原及類似負債之變動

本版納入截至 2009 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則對本解釋所作之修正。

國際財務報導解釋第 1 號「現有除役、復原及類似負債之變動」係由國際財務報導解釋委員會制定，並由國際會計準則理事會於 2004 年 5 月發布。

國際財務報導解釋第 1 號及其隨附文件已被下列國際財務報導準則修正：

- 國際會計準則第 23 號「借款成本」（2007 年 3 月修訂）*
- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年 9 月修訂）。

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

目錄

段 次

國際財務報導解釋第 1 號 現有除役、復原及類似負債之變動

參照	
背景	1
範圍	2
議題	3
共識	4-8
生效日	9-9A
過渡規定	10

附錄

國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」之修正

下列隨附文件請見本版 B 部分

釋例

共通情況	IE1
釋例 1：成本模式	IE2-IE5
釋例 2：重估價模式	IE6-IE12
釋例 3：過渡規定	IE13-IE18

結論基礎

國際財務報導解釋第 1 號「現有除役、復原及類似負債之變動」由第 1 至 10 段及附錄組成。國際財務報導解釋第 1 號隨附釋例及結論基礎。解釋之範圍及效力列示於「國際財務報導準則前言」之第 2 及 7 至 17 段。



國際財務報導解釋第 1 號

現有除役、復原及類似負債之變動

參照

- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年修訂）
- 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」
- 國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」（2003 年修訂）
- 國際會計準則第 23 號「借款成本」
- 國際會計準則第 36 號「資產減損」（2004 年修訂）
- 國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」

背景

- 1 許多企業有拆卸、移除及復原不動產、廠房及設備項目之義務，本解釋稱此等義務為「除役、復原及類似負債」。依國際會計準則第 16 號之規定，一項不動產、廠房及設備之成本，包括拆卸、移除該項目及復原其所在地點之原始估計成本，該義務係企業於取得該項目時，或於特定期間非供生產存貨之用途而使用該項目所發生者。國際會計準則第 37 號包括如何衡量除役、復原及類似負債之規定。本解釋針對如何處理現有除役、復原及類似負債衡量之變動之影響，提供指引。

範圍

- 2 本解釋適用於符合下列二者之任何現有除役、復原或類似負債之衡量變動。
- (a) 依國際會計準則第 16 號之規定認列為一項不動產、廠房及設備成本之一部分者；及
 - (b) 依國際會計準則第 37 號之規定認列為負債者。

例如，除役、復原或類似負債可能因除役廠房、採礦業復原環境損害或移除設備而存在。

議題

- 3 本解釋係規範下列改變現有除役、復原或類似負債衡量之事項，應如何處理其影響：
- (a) 清償該義務所須具經濟效益資源之估計流出（如現金流量）之變動；
 - (b) 國際會計準則第 37 號第 47 段定義之現時市場基礎折現率之變動（此包含貨幣之時間價值及負債特有風險之改變）；及
 - (c) 反映時間經過之增加（亦稱為折現之展開）。

共識

- 4 因清償義務所須具經濟效益資源之流出之估計時點或金額之變動，或折現率之變動，所造成現有除役、復原及相關負債衡量之變動，應依下列第 5 至 7 段之規定處理。
- 5 若相關資產係以成本模式衡量：
- (a) 除(b)之情形外，負債之變動應於當期增加或減少相關資產之成本。
 - (b) 自資產成本減除之金額，不得超過其帳面金額。如負債之減少數超過資產之帳面金額，超過數應立即認列於損益。
 - (c) 若該調整造成資產成本之增加時，企業應考量此是否為資產之新帳面金額可能無法完全回收之跡象。若為此種跡象，則企業應依國際會計準則第 36 號之規定，藉由估計該資產之可回收金額，進行資產之減損測試並處理任何減損損失。
- 6 若相關資產係以重估價模式衡量：
- (a) 負債之變動係調整該資產先前已認列之重估增值或減值，因此：
 - (i) 負債之減少數應（除(b)外）認列於其他綜合損益並增加權益內之重估增值，除非該資產過去若曾認列重估減值為損益者，負債之減少數應於迴轉重估減值之範圍內認列為損益。
 - (ii) 負債之增加數應認列於損益，除非於該資產之重估增值項下貸方餘額範圍內，負債之增加數應認列於其他綜合損益並減少重估增值。
 - (b) 若負債之減少數超過若該資產係採成本模式時將有之帳面金額，則該超過部分應立即認列為損益。

- (c) 負債之變動為資產可能須重估價之跡象，以確保該帳面金額與依報導期間結束日之公允價值所決定之金額無重大差異。任何此等重估價均應於決定(a)認列為損益或其他綜合損益之金額時，納入考量。如須進行重估價，該類別之所有資產皆應重估價。
- (d) 國際會計準則第 1 號規定於綜合損益表中揭露其他綜合收益或費損之每一組成項目。於遵循此規定時，因負債變動所致之重估增值之變動，應單獨辨認並依前述規定揭露。
- 7 資產之調整後可折舊金額，應於其耐用年限內提列折舊。因此，一旦相關資產已屆其耐用年限終了，所有後續負債之變動，均應於發生時認列為損益。本規定適用於成本模式及重估價模式。
- 8 定期之折現之展開，應於發生時以財務成本認列為損益，不得依國際會計準則第 23 號之規定資本化。

生效日

- 9 企業應於 2004 年 9 月 1 日以後開始之年度期間適用本解釋。本解釋鼓勵提前適用此規定。企業若於 2004 年 9 月 1 日前開始之期間適用本解釋，應揭露該事實。
- 9A 國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）修正國際財務報導準則中所使用之專用術語，並修正第 6 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用該等修正內容。企業若提前適用國際會計準則第 1 號（2007 年修訂），該等修正內容亦應提前適用。

過渡規定

- 10 會計政策之變動應依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定處理。^{*}

^{*} 企業若於 2005 年 1 月 1 日前開始之期間適用本解釋，應遵循前一版國際會計準則第 8 號，其名稱為「期間淨損益、主要錯誤及會計政策變動」，除非企業提前適用該準則之修訂版。

附錄

國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」之修正

本附錄之修正內容應適用於 2004 年 9 月 1 日以後開始之年度期間。若企業提前適用本解釋，本修正內容亦應提前適用。

* * * * *

本解釋於 2004 年發布時所包含於本附錄之修正內容，已納入於 2004 年 5 月 27 日以後發布之國際財務報導準則第 1 號。國際財務報導準則第 1 號之修訂版於 2008 年 11 月發布。



國際財務報導解釋第 1 號

現有除役、復原及類似負債之變動

B 部分



財團法人

會計研究發展基金會

ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

國際財務報導解釋第 1 號

現有除役、復原及類似負債之變動

國際會計準則理事會 (IASB) 所發布之隨附文件

本版納入截至 2009 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則所作之修正。

國際財務報導解釋第 1 號之內容 (不含隨附文件) 已包含於本版之 A 部分。本解釋發布時之生效日為 2004 年 9 月 1 日, 最新修正內容之生效日為 2009 年 1 月 1 日。本部分包括下列隨附文件:

釋例

釋例 1: 成本模式

釋例 2: 重估價模式

釋例 3: 過渡規定

結論基礎



國際財務報導解釋第 1 號之釋例

本釋例附於國際財務報導解釋第 1 號，但非屬其一部分。

共通情況

IE1 企業有一核能電廠及相關除役負債。核能電廠於 2000 年 1 月 1 日開始營運。此電廠之耐用年限為 40 年，原始成本為 CU120,000*；此包括除役成本之金額 CU10,000，該金額代表 40 年後估計應付現金流量 CU70,400，以風險調整後利率 5%折現。企業之財務年度結束日為 12 月 31 日。

釋例 1：成本模式

IE2 2009 年 12 月 31 日，該電廠已使用 10 年。累計折舊為 CU30,000(CU120,000×10/40 年)。因折現(5%)展開 10 年，故除役負債由 CU10,000 增加至 CU16,300。

IE3 2009 年 12 月 31 日，折現率未變動，惟企業估計因科技進步之結果，除役負債之淨現值已減少 CU8,000，因此，企業將除役負債由 CU16,300 調整為 CU8,300。當日，企業作下列分錄以反映該變動：

	CU	CU
借 除役負債	8,000	
貸 資產成本		8,000

IE4 此項調整後，資產之帳面金額為 CU82,000(CU120,000－CU8,000－CU30,000)，將於該資產剩餘 30 年之年限內提列折舊，而使下年度之折舊費用為 CU2,733(CU82,000÷30)。下年度折現展開之財務成本為 CU415(CU8,300×5%)。

IE5 若負債之變動係因折現率之改變，而非估計現金流量之改變，則此變動之會計處理仍相同，惟下年度之財務成本將反映新折現率。

釋例 2：重估價模式

IE6 企業採用國際會計準則第 16 號之重估價模式，依此，該廠房經常定期進行重估價以使帳面金額與公允價值無重大差異。企業之政策係將資產重估價日之累計

* 釋例中，貨幣金額以貨幣單位(CU)表示。

折舊自該資產總帳面金額中銷除。

IE7 針對附有除役負債之重估價資產進行會計處理時，了解獲得其評價之基礎係屬重要。例如：

- (a) 若資產之評價係以折現後現金流量為基礎，部分評價人員於評價該資產時可能未扣除任何備抵除役成本（總額評價）。反之，其他評價人員可能因為取得資產之企業通常亦將承擔除役義務，而以扣除備抵除役成本後之金額評價該資產（淨額評價）。就財務報導目的而言，除役義務係認列為單獨負債，而非自資產減除。因此，若資產之評價係採淨額基礎，則須藉由將負債之備抵加回以調整所得到之評價金額，如此方不致重複計算該負債。^{*}
- (b) 若資產之評價係以折舊後重置成本為基礎，則所得到之評價可能不包括該資產除役組成要素之金額。若未包括，則應將適當金額加入評價，以反映該組成要素之折舊後重置成本。

IE8 假設於 2002 年 12 月 31 日獲得之市價基礎折現後現金流量評價為 CU115,000，其包括備抵除役成本 CU11,600，此代表原始估計無改變下，3 年折現展開後之金額。2002 年 12 月 31 日財務狀況表包括下列金額：

	CU
評價之資產(1)	126,600
累計折舊	0
除役負債	(11,600)
淨資產	115,000
保留盈餘(2)	(10,600)
重估增值(3)	15,600

附註：

- (1) 所獲得之評價 CU115,000 加除役成本 CU11,600（於評價時減除但應認列為單獨負債）= CU126,600。

^{*} 此原則之釋例，請見國際會計準則 36 號「資產減損」及國際會計準則第 40 號「投資性不動產」。

- (2) 原始成本提列 3 年折舊 $CU120,000 \times 3/40 = CU9,000$ 加 $CU10,000$ 以 5% 複利計算之累積折現 $CU1,600$ ，總計為 $CU10,600$ 。
- (3) 重估價金額 $CU126,600$ 減先前之淨帳面價值 $CU111,000$ (成本 $CU120,000$ 減累計折舊 $CU9,000$)。

IE9 2003 年折舊費用因而為 $CU3,420$ ($CU126,600 \times 1/37$)，折現費用為 $CU600$ ($CU11,600$ 之 5%)。2003 年 12 月 31 日，除役負債 (調整前) 為 $CU12,200$ 且折現率未變動。惟該日企業估計因科技進步之結果，除役負債之現值已減少 $CU5,000$ 。因此，企業將除役負債由 $CU12,200$ 調整為 $CU7,200$ 。

IE10 因此項調整未超過該資產若採成本模式下將認列之帳面金額，故全數列入重估增值。若超過帳面金額，則超過部份依第 6 段(b)之規定認列為損益。企業作下列分錄以反映該變動：

	CU	CU
借 除役負債	5,000	
貸 重估增值		5,000

IE11 企業決定 2003 年 12 月 31 日需針對該資產進行全面評價，以為確保帳面金額與公允價值無重大差異。假設該資產目前係以 $CU107,000$ 評價，該金額係減除應認列為單獨負債之備抵除役義務 (調降後) $CU7,200$ 後之淨額。就財務報導之目的而言，該資產減除備抵前之評價金額因而為 $CU114,200$ 。須作下列額外分錄：

	CU	CU
借 累計折舊(1)	3,420	
貸 評價之資產		3,420
借 重估增值(2)	8,980	
貸 評價之資產(3)		8,980

附註：

- (1) 依企業之會計政策，沖銷累計折舊 $CU3,420$ 。
- (2) 借記重估增值係因重估價所產生之減值未超過該資產相關重估增值現有之

貸方餘額。

- (3) 先前評價（備抵除役成本前）CU126,600，減累計折舊 CU3,420，減新評價（備抵除役成本前）CU114,200。

IE12 此評價後，包括於財務狀況表之金額如下：

	CU
評價之資產	114,200
累計折舊	0
除役負債	(7,200)
淨資產	<u>107,000</u>
保留盈餘(1)	(14,620)
重估增值(2)	11,620

附註：

- (1) 2002 年 12 月 31 日 CU10,600 加 2003 年之折舊費用 CU3,420 及折現費用 CU600=CU14,620。
- (2) 2002 年 12 月 31 日 CU15,600 加負債減少所致之 CU5,000，減重估減值 CU8,980=CU11,620。

釋例 3：過渡規定

IE13 下列釋例說明已採用國際財務報導準則之編製者，如何追溯適用本解釋。追溯調整係國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤更正」之規定（如實務上可行），且係前一版國際會計準則第 8 號之標竿處理。本釋例假設企業：

- (a) 於 1999 年 7 月 1 日採用國際會計準則第 37 號；
- (b) 於 2005 年 1 月 1 日採用本解釋；及
- (c) 於採用本解釋前，將清償除役負債之估計現金流量之變動，認列為收益或費損。

IE14 2000 年 12 月 31 日，因一年折現（5%）之展開，除役負債由 CU10,000 增加為 CU10,500。此外，基於最近之情況，企業估計除役負債之現值已增加 CU1,500 並因而將其由 CU10,500 調整至 CU12,000。依其當時之政策，該負債之增加係認列為損益。

IE15 2005 年 1 月 1 日，企業作下列分錄以反映本解釋之採用：

	CU	CU
借 資產成本	1,500	
貸 累計折舊		154
貸 初始保留盈餘		1,346

IE16 該資產成本應調整至猶如 2000 年 12 月 31 日估計除役成本增加數若於該日資本化將有之金額。此增額成本將於 39 年內提列折舊。因此，該金額下 2004 年 12 月 31 日之累計折舊將為 CU154（CU1,500×4/39 年）。

IE17 因在 2005 年 1 月 1 日採用本解釋前，企業將除役負債之變動認列為損益，故該淨調整 CU1,346 係貸記初始保留盈餘。因下列之重編，故此貸記無須於財務報表揭露。

IE18 國際會計準則第 8 號規定比較財務報表應予重編，並應揭露對比較期間開始日之初始保留盈餘之調整。2004 年 1 月 1 日之約當分錄如下。此外，2004 年度之折舊費用先前報導之金額增加 CU39。

	CU	CU
借 資產成本	1,500	
貸 累計折舊		115
貸 初始保留盈餘		1,385

國際財務報導解釋第 1 號「現有除役、復原及類似負債之變動」之結論基礎

本結論基礎附於國際財務報導解釋第 1 號，但非屬其一部分。

原始內文係經標記以反映國際會計準則第 1 號「財務報表之編製」於 2007 年之修訂：新增之內容加註底線標示，刪除之內容則以刪除線標示。

簡介

BC1 本結論基礎彙整國際財務報導解釋委員會於達成共識過程中所作之考量。國際財務報導解釋委員會之個別委員對某些因素重視程度高於其他因素。

背景

BC2 國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」規定一項不動產、廠房及設備之成本包括拆卸、移除一資產及復原其所在地點之原始估計成本，該義務係企業於取得該項目時，或於特定期間非供生產存貨之用途而使用該項目所發生者。

BC3 國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」規定負債之原始及後續衡量均應為資產負債表日報導期間結束日清償該現時義務估計所需之支出，並應反映現時市場基礎折現率。該準則規定負債準備應於每個資產負債表日報導期間結束日加以複核，並予調整以反映目前之最佳估計。因此，當具經濟效益資源之估計流出及/或折現率之變動之影響重大時，應認列該變動。

BC4 國際財務報導解釋委員會被要求規範如何處理除役、復原及類似負債之變動。此議題在於負債之變動是否應認為當期損益或增加（或減少）相關資產之成本。國際會計準則第 16 號包括原始資本化除役成本之規定，而國際會計準則第 37 號包括衡量因此所產生負債之規定，然而均未規範負債變動之影響之會計處理。國際財務報導解釋委員會獲悉存在不同觀點，此將導致實務發展分歧之風險。

BC5 因此，國際財務報導解釋委員會（IFRIC）決定制定此變動會計處理之指引。在制定過程中，國際財務報導解釋委員會認為負債之估計本質上係屬主觀，因其可能於許久之將來才會清償，且估計(a)清償該義務所需具經濟效益資源之流出（如現金流量）之時點及金額，及(b)折現率，通常涉及相當多之判斷。因此，可能對原始估計進行修訂。

範圍

BC6 本解釋之範圍主要係規範，屬國際會計準則第 16 號範圍內並依國際會計準則第 37 號認列為負債準備之不動產、廠房及設備項目之拆卸、移除及復原之現有負債之估計變動。本解釋不適用於與屬於其他國際財務報導準則範圍之成本相關之估計負債之變動，例如，屬於國際會計準則第 2 號「存貨」範圍之存貨或製造成本。國際財務報導解釋委員會指出，與探勘礦產有關之除役義務可為探勘礦產所使用之不動產、廠房及設備之成本（此時該等義務屬國際會計準則第 16 號及本解釋之範圍），或為所生產存貨之成本（應依國際會計準則第 2 號之規定處理）。

共識基礎

- BC7 國際財務報導解釋委員會（IFRIC）達成共識認為，因清償義務所需具經濟效益資源之流出之估計時點或金額之改變，或折現率之改變，所造成現有除役、復原或類似負債之變動，應增加或減少相關資產之成本，並於其耐用年限內提列折舊。
- BC8 於發展此共識時，國際財務報導解釋委員會（IFRIC）亦考慮下列三種處理具經濟效益資源之流出之改變及折現率之改變之替代方法。
- (a) 僅將與未來期間相關而具經濟效益資源之流出之變動之影響，予以資本化，並將折現率變動之所有影響認列為當期損益。
 - (b) 將具經濟效益資源之流出及折現率之所有變動之影響，均認列為當期損益。
 - (c) 將估計除役、復原及類似負債之變動視為原始負債及資產成本之修訂。此法下，與該資產至該日所應認列之折舊相關之金額將反映於當期損益，與未來折舊相關之金額將予以資本化。
- BC9 國際財務報導解釋委員會（IFRIC）否決替代方法(a)，因此法未以相同之方式處理具經濟效益資源之流出之變動及折現率之變動。因通貨膨脹等事項可能同時影響經濟效益之流出及折現率，故國際財務報導解釋委員會（IFRIC）認為一致之處理方式係屬重要。
- BC10 於考量替代方法(b)時，國際財務報導解釋委員會（IFRIC）認為將折現率之所有變動認列為當期損益係正確地將折現率之變動視為當期之事項。惟國際財務報導解釋委員會（IFRIC）決定否決替代方法(b)，因將估計具經濟效益資源之流出之變動認列為當期損益，與國際會計準則第 16 號下原始資本化除役成本並不一致。
- BC11 替代方法(c)係由 2003 年 9 月 4 日所發布之解釋草案第 D2 號「除役、復原及類似負債之變動」所提出之方法。擬定該提案時，國際財務報導解釋委員會（IFRIC）認為從除役負債之首次發生至資產耐用年限終了日，該資產為與除役成本相關之帳戶單位。因此，委員會認為，該等成本之估計修訂，無論係因具經濟效益資源之估計流出之修訂或折現率之修訂所造成，皆應與原始估計成本採用相同之方式

處理。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 仍認為該草案具有優點，惟作出概括結論認為，在現行準則下，基於第 BC12 至 BC18 段所列之理由，仍應規定完全推延資本化。

國際會計準則第 8 號及會計估計變動

- BC12 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」規定，企業應將會計估計變動於變動當期（若變動僅影響當期）或變動當期及未來期間（若變動影響當期及未來期間）推延認列於損益。若會計估計變動造成資產及負債之變動或與權益之某一項目有關，則應於變動當期透過調整相關資產、負債或權益項目，加以認列。若會計估計變動造成資產或負債之變動或與權益之某一項目有關，則應於變動當期透過調整資產、負債或權益項目，加以認列。
- BC13 雖然國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為草案第 D2 號之部分追溯之處理與國際會計準則第 8 號之此等規定一致，但本解釋草案大部分之回應建議，國際會計準則第 8 號通常被解釋為規定完全推延處理。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 同意國際會計準則第 8 號支持完全推延處理，且此亦為本解釋所規定者。

國際會計準則第 16 號及不動產、廠房及設備之會計估計變動

- BC14 本解釋草案之許多回應認為，草案第 D2 號之提案與國際會計準則第 16 號規定推延處理不動產、廠房及設備其他類型之估計變動，並不一致。例如，國際會計準則第 8 號亦認為，折舊性資產之估計耐用年限或所含未來經濟效益之預期消耗型態變動，則影響變動當期及資產剩餘耐用年限內未來各期之折舊費用。於前述兩種情況下，變動之影響與當期有關者於當期認列為損益。對未來之影響（如有時），則應於未來期間認列為損益。
- BC15 本解釋草案之部分回應認為，估計殘值之變動係採推延處理，而無須追溯調整。他們認為與除役成本有關之負債得視為負殘值，並建議本解釋不應引入對類似事項不一致之處理。若同一變動之兩個面向採不同方式處理，將產生異常情況。例如，若資產之耐用年限延長，則除役負債之現值將因而減少。
- BC16 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 同意其並無充分理由對除役或類似負債之估計變動，與不動產、廠房及設備之其他估計變動，採用不同處理方式。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 了解短期內並不可能重新檢視此等資產其他估計變動之處理。
- BC17 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 亦注意到，若其他估計變動係推延處理，則其原始提議可能產生之異常情況將較其先前所了解的更為嚴重，而完全推延處理較易於一致採用。

BC18 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 擔心，完全推延處理可能導致不實大額資產或負資產，特別是在接近資產耐用年限終了時有巨幅之估計變動。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為若資產依國際會計準則 36 號「資產減損」之規定檢視其減損，則可能可解決第一個疑慮；而可採用零資產之下限以確保若於資產接近耐用年限終了時，成本估計重大減少，不致使資產成為負值。貸記之金額應先沖減資產之帳面金額至零為止，任何剩餘貸方調整將認列於損益。此等防護措施包含於最終共識內。

與美國一般公認會計原則之比較

BC19 於達成本共識時，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 考量美國財務會計準則公報第 143 號「資產退休義務之會計處理」(SFAS 143) 中美國一般公認會計原則之方法。於該準則下，估計現金流量之變動係資本化為資產成本之一部分並推延調整折舊金額，但無須為反映現時市場評估折現率變動之影響而修訂除役義務。

BC20 本解釋所規定估計現金流量變動之處理，與美國一般公認會計原則一致，而解釋草案第 D2 號之規定則並不一致。惟國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 同意，因國際會計準則第 37 號規定除役義務應反映現時市場基礎折現率變動之影響 (見第 BC3 段)，而不可能忽略折現率之變動。再者，美國會計準則公報第 143 號並未以相同方式處理現金流量及折現率之變動，而國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為一致之處理方式係屬重要。

本解釋與國際會計準則第 16 號之原始認列之相互關係

BC21 於制訂本解釋時，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 考量理事會對國際會計準則第 16 號所作之改善，並同意將解釋兩者間之相互關係。

BC22 國際會計準則第 16 號 (2003 年修訂) 釐清一項不動產、廠房及設備原始衡量之成本應包括拆卸、移除該項目及復原其所在地點之原始估計成本，若此義務係企業於取得該項目時，或於特定期間非供生產存貨之用途而使用該項目所發生者。此係因理事會作出結論，無論該義務係於取得該項目時或使用該項目所發生，該成本基本之性質及其與資產之關係均相同。

BC23 惟於考量國際會計準則第 16 號之改善時，理事會並未規範企業如何處理(a)已認列義務原始估計金額之變動、(b)已認列義務之增值或利率變動之影響，或(c)於企業取得資產項目時並不存在之義務之成本 (例如取得資產後之法律變動所引發之義務)。本解釋係規範議題(a)及(b)。

本解釋與國際會計準則第 16 號衡量模式之選擇之相互關係

- BC24 國際會計準則第 16 號允許企業以各類別為基礎，選擇採成本模式或重估價模式衡量其不動產、廠房及設備。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 之觀點為，企業依國際會計準則第 16 號所選擇之衡量模式，不受本解釋之影響。
- BC25 本解釋草案之部分回應請求釐清本解釋草案應如何適用於重估價資產。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為：
- (a) 若企業選擇重估價模式，國際會計準則第 16 號規定評價應保持足夠更新，以使其帳面金額與依資產負債表日^{*}公允價值所決定之金額無重大差異。本解釋規定已認列除役、復原或類似負債之變動，一般係增加或減少該資產之成本。惟負債本身之變動，就財務報導目的而言，並不影響資產之評價，因資產之評價不包括單獨認列之負債（以確保未重複計算）。
 - (b) 依本解釋，負債之變動係影響資產在成本模式下所報導之金額與其評價間之差異，而非改變資產之評價。換言之，其改變該資產先前已認列之重估增值或減值。例如，若負債增加 CU20（在成本模式下將增加資產之成本），則重估增值減少（或重估減值增加）CU20。依國際會計準則第 16 號所規定之重估價模式，資產之累計重估增值係按權益處理[†]，而累計重估減值則按損益處理。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 決定，與已重估價資產相關之負債之變動，應與國際會計準則第 16 號下重估增值及減值之其他變動，採相同方式處理。
 - (c) 雖然負債之變動未直接影響財務報導目的下之資產價值，許多改變負債價值之事項或多或少亦可能影響資產之價值。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 因而決定，對已重估價之資產，除役負債之變動指出可能須進行重估價。於決定上述(b)計入損益之金額時，任何此類之重估價均應納入考量。若進行重估價，國際會計準則第 16 號規定所有相同類別之資產均應重估價。
 - (d) 無論評價模式為何，資產之折舊後成本（減除任何減損）不得為負值，且資產之重估增值不應超過其價值。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 因而決定，若負債之減少超過若該資產係採成本模式時將有之帳面金額，則該超過數應一律計入損益。例如，若未減損資產之折舊後成本為 CU25，其重估價金額為 CU100，則重估增值為 CU75。若與該資產相關之除役負債減少 CU30，則資產之折舊後成本應減少至零，而重估增值應增加至 CU100（等於資產之價值）。剩餘之負債減少數 CU5，應計入損益。

^{*} 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年修訂）將「資產負債表日」替換為「報導期間結束日」。

[†] 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」於 2007 年修訂後，此類增加係認列於其他綜合損益並累計至權益中之重估增值項下。

折現之展開

- BC26 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 考量，就國際會計準則第 23 號「借款成本」而言，折現之展開是否為借款成本。此問題之產生係因若折現之攤銷，就國際會計準則第 23 號之目的而言，推定為借款成本，則在特定情況下，此金額在允許資本化之替代處理下，可能被資本化*。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 認為國際會計準則第 23 號係規範為取得特定資產而專案舉借之資金。其同意除役負債不屬此項描述，因除役負債並非反映借入之資金 (即現金)。因此，國際財務報導解釋作出結論，折現之展開並非國際會計準則第 23 號所定義之借款成本。
- BC27 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 同意折現之展開參照國際會計準則第 37 號第 60 段之規定，應於發生當期報導於損益。

揭露

- BC28 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 考量本解釋是否應包括揭露指引，並同意無此必要，因國際會計準則第 16 號及國際會計準則第 37 號已包括攸關指引，例如：
- (a) 國際會計準則第 16 號說明，國際會計準則第 8 號規定，應揭露影響當期或預期將重大影響後續期間之會計估計變動之性質及其影響。此種揭露可能由與拆卸、移除或復原不動產、廠房及設備項目之估計成本之變動所造成。
 - (b) 國際會計準則第 37 號規定揭露：
 - (i) 當期負債準備帳面金額變動之調節。
 - (ii) 當期因時間經過而增加之折現金額與任何折現率變動之影響數。
 - (iii) 義務性質之概要描述及其所導致任何經濟效益流出之預期時點。
 - (iv) 該等流出金額或時點不確定性之說明。必要時，應揭露對未來事項所作之重大假設 (如未來利率、薪資之未來變動，及價格之未來變動)。
- BC29 惟針對以重估價模式衡量之資產，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 注意到，負債之變動通常計入重估增值。此等變動所反映之事項對使用者而言係屬重大，國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 同意此等變動應於權益變動表[†]中單獨揭露及敘述以凸顯之。

* 國際會計準則第 23 號於 2007 年 3 月修訂，規定先前允許之資本化替代處理，借款成本資本化成為符合要件之資產唯一之會計處理。該修訂不影響結論基礎所敘述之理由。

[†] 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」於 2007 年修訂後，此種變動表達於綜合淨利表。

過渡條款

- BC30 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 同意，已採用國際財務報導準則之編製者，應依國際會計準則第 8 號之規定方式 (通常為追溯適用) 適用本解釋。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 未能合理化其他適用方法，尤其當國際會計準則第 37 號規定追溯適用。
- BC31 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 注意到，為追溯適用本解釋，須決定依本解釋下任何變動之時點及金額。惟國際會計準則第 8 號指出：
- (a) 若追溯適用至所有表達期間在實務上不可行，則應自實務上最早可行之日起追溯適用該新會計政策。
 - (b) 於當期期初，若對於採用新會計政策之累積影響數之決定，在實務上不可行時，應自實務上最早可行之日起推延適用該政策。
- BC32 國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 指出，國際會計準則第 8 號定義，當企業已盡所有合理之努力卻仍無法適用某項規定時，則該規定為實務上不可行，並提供此情形之相關指引。
- BC33 惟國際會計準則第 8 號有關可行性之規定，不適用於國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」。在無任何豁免之情況下，國際財務報導準則第 1 號規定，應於轉換至國際財務報導準則日追溯適用本解釋，此將要求首次採用者建立所有其過去應作之此類調整之歷史記錄。在許多情況下，此在實務上不可行。國際財務報導解釋委員會 (IFRIC) 同意，企業得將轉換日之負債往回折現至該負債初次發生之時點，再從該時點開始提列折舊，將依此計算所得之金額作為轉換日該資產之折舊後成本，以作為追溯適用之替代方法。本解釋因而修正國際財務報導準則第 1 號。