

國際財務報導解釋第 14 號 (2010 年版)

正 體 中 文 版 草 案

國際會計準則第 19 號：確定福利資產之限制、
最低資金提撥要求及其相互影響

徵 求 意 見 函

(僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於 100 年 3 月 30 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 14 號

國際會計準則第 19 號：確定福利資產之 限制、最低資金提撥要求及其相互影響

A 部分

財團法人中華民國會計研究發展基金會

國際會計準則翻譯覆審專案委員會 翻譯



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 14 號

國際會計準則第 19 號：確定福利資產之限制、最低資金提撥要求及其相互影響

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 14 號「國際會計準則第 19 號：確定福利資產之限制、最低資金提撥要求及其相互影響」係由國際財務報導解釋委員會（IFRIC）制定，並由國際會計準則理事會（IASB）於 2007 年 7 月發布。

國際財務報導解釋第 14 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 1 號「財務報表之表達」（2007 年 9 月修訂）*
- 最低資金提撥要求之預付（2009 年 11 月發布）。†

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

† 生效日為 2011 年 1 月 1 日（得提前適用）

目錄

段 次

國際財務報導解釋第 14 號 國際會計準則第 19 號：確定福利資產之限制、最低資金提撥要 求及其相互影響

參照	
背景	1-3A
範圍	4-5
議題	6
共識	7-26
退還資金或減少未來提撥金之可得性	7-17
最低資金提撥要求對以減少未來提撥金形式可得之經濟效益之影響	18-22
最低資金提撥要求何時可能產生負債	23-26
生效日	27-27B
過渡規定	28-29

下列隨附文件請見本版 B 部分

理事會對 2009 年 11 月發布之最低資金提撥要求之預付（國
際財務報導解釋第 14 號之修正）之核准

釋例

結論基礎

國際財務報導解釋第 14 號「國際會計準則第 19 號：確定福利資產之限制、最低資金提撥要求及其相互影響」由第 1 至 29 段組成。國際財務報導解釋第 14 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 14 號

國際會計準則第 19 號：確定福利資產之限制、最低資金提撥要求及其相互影響

參照

- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」
- 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 19 號「員工福利」
- 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 國際會計準則第 19 號第 58 段限制確定福利資產之衡量為「從計畫中退還資金或減少對計畫之未來提撥金之形式可得之經濟效益現值」加上未認列之利益及損失。此規定引發退還資金或減少未來提撥金應於何時被視為可得之疑義，尤其當有最低資金提撥要求存在時。
- 2 為提高對員工福利計畫成員之退職後福利承諾之保障，最低資金提撥要求存在於許多國家。此等要求通常規定於一特定期間內必須對計畫提撥之最低金額或水準。因此，最低資金提撥要求可能限制企業減少未來提撥金之能力。
- 3 此外，對確定福利資產衡量之限制可能會使最低資金提撥要求成為虧損性。通常對計畫提撥之要求不會影響確定福利資產或負債之衡量，因提撥金一旦支付即成為計畫資產，從而額外淨負債為零。惟若要求之提撥金一旦支付後企業即不能再取回，則最低資金提撥要求可能產生負債。
- 3A 2009 年 11 月國際會計準則理事會（IASB）修正國際財務報導解釋第 14 號以消除當有最低資金提撥要求時，在某些情況下因未來提撥金之預付之處理所導致之意料外結果。

範圍

- 4 本解釋適用於所有退職後確定福利及其他長期員工確定福利。
- 5 就本解釋之目的而言，最低資金提撥要求係指挹注退職後或其他長期確定福利計

畫之任何要求。

議題

- 6 本解釋涉及之議題為：
- (a) 依國際會計準則第 19 號第 58 段之規定，退還資金或減少未來提撥金何時應視為可得。
 - (b) 最低資金提撥要求可能如何影響減少未來提撥金之可得性。
 - (c) 最低資金提撥要求何時可能產生負債。

共識

退還資金或減少未來提撥金之可得性

- 7 企業應依計畫之條款及條件以及計畫所在轄區之任何法令要求，決定退還資金或減少未來提撥金之可得性。
- 8 若企業能在計畫存續期間內之某時點或計畫負債清償時，以退還資金或減少未來提撥金之方式實現經濟效益，則該經濟效益屬可得者。尤其是即使該經濟效益於報導期間結束日並非立即可實現，該效益仍可能屬可得者。
- 9 可得之經濟效益並不取決於企業意圖如何使用此剩餘。企業應決定從退還資金、減少未來提撥金或兩者之組合中可得之最大經濟效益。企業不應基於互斥之假設而認列來自退還資金及減少未來提撥金之組合之經濟效益。
- 10 依國際會計準則第 1 號之規定，企業應揭露於報導期間結束日對有關估計不確定性之主要來源之資訊，該等不確定性具有導致財務狀況表認列之淨資產或負債帳面金額重大調整之重大風險。此揭露可能包括目前對剩餘之可實現性之任何限制，或用以決定可得之經濟效益金額之基礎。

以退還資金形式可得之經濟效益

對退還資金之權利

- 11 僅於下列任一情況下企業對退還資金具有無條件之權利時，對該企業而言退還資金始為可得：
- (a) 在計畫存續期間內無須假設為取得退還資金必須清償計畫負債（例如在某些轄區，無論計畫負債是否被清償，企業都可能在計畫存續期間內有退還資金之權利）；或

- (b) 假設計畫負債隨時間經過逐步清償，直到所有成員離開該計畫；或
- (c) 假設在單一事項中清償全部計畫負債（即在計畫結束時）。

不論於報導期間結束日計畫之資金水準為何，退還資金之無條件權利均可能存在。

- 12 若企業對剩餘之退還資金權利，取決於一項或多項不確定未來事項之發生或不發生，且該等事項並非完全在企業控制之下，則企業不具有無條件權利，亦不應認列資產。

經濟效益之衡量

- 13 企業應依報導期間結束日之剩餘（為計畫資產之公允價值減除確定福利義務之現值），以企業有權收到作為退還資金之金額減除任何相關成本，來衡量以退還資金形式可得之經濟效益。例如，若退還資金將被課徵所得稅以外之其他稅，企業應以稅後淨額衡量退還資金之金額。
- 14 企業於衡量計畫結束時可得之退還資金之金額（第 11 段(c)）時，應計入清償計畫負債及退還資金時計畫承擔之成本。例如，企業應扣除由計畫（而非該企業）支付之專業服務費用，及結束計畫時為確保負債清償之任何保費成本。
- 15 若退還資金金額係以剩餘之全額或一定比例（而非一固定金額）決定，即使退還資金僅在一未來日期實現，企業亦不應調整貨幣之時間價值。

以減少提撥金形式可得之經濟效益

- 16 若對與未來服務相關之提撥金無最低資金提撥之要求，以減少未來提撥金作為可得之經濟利益係計畫預期存續期間及企業預期存續期間兩者孰短之期間內每一期企業應承擔之未來服務成本。企業應承擔之未來服務成本不包括由員工負擔之金額。
- 17 企業決定未來服務成本所使用之假設，應與依國際會計準則第 19 號決定確定福利義務所使用之假設及報導期間結束日存在之情形一致。因此除非計畫修正，企業應假設未來由計畫提供之福利不變；並應假設未來勞動力之穩定，除非該企業已在報導期間結束日明確承諾減少該計畫涵蓋之員工人數。在後者之情形下，未來勞動力之假設應包含該減少。

最低資金提撥要求對以減少未來提撥金形式可得之經濟效益之影響

- 18 企業對在特定日期之任何最低資金提撥要求應分解為支應下列兩項而要求之提撥：(a)在最低資金提撥基礎下對前期服務之現存短缺及(b)未來服務。
- 19 在最低資金提撥基礎下用以支應已取得服務之現存短缺之提撥金，不影響對未來服務之未來提撥金，依第 23 至 26 段之規定，其可能產生負債。

- 20 若對與未來服務相關之提撥金有最低資金提撥之要求，以減少未來提撥金形式可得之經濟效益係下列之合計：
- (a) 企業預付（即在規定日期前先支付該金額），致未來服務之未來最低資金提撥要求之提撥金因此而減少之金額；及
 - (b) 依第 16 段及第 17 段規定估計之每期未來服務成本，減若無(a)所述之預付時各該期間未來服務要求之估計最低資金提撥要求之提撥金。
- 21 企業應考量現存剩餘之影響（以最低資金提撥基礎決定，但不包括第 20 段(a)所述之預付）以估計未來服務之未來最低資金提撥要求之提撥金。企業應採用與最低資金提撥基礎一致之假設，對該基礎未指明之因素所使用之假設，應與依國際會計準則第 19 號決定確定福利義務所使用之假設及報導期間結束日存在之情形一致。此估計應包含企業因支付到期之最低提撥金而造成之任何預期變動。惟此估計不應包含在報導期間結束日未實質性立法或未有合約性同意之最低資金提撥基礎之條款與條件預期變動之影響。
- 22 當企業決定第 20 段(b)所述之金額時，若在任何給定之期間，未來服務之未來最低資金提撥要求之提撥金超過國際會計準則第 19 號之未來服務成本，該超出部分會降低以減少未來提撥金形式可得之經濟利益之金額。惟第 20 段(b)所述之金額不得小於零。

最低資金提撥要求何時可能產生負債

- 23 若企業有義務依最低資金提撥要求支付提撥金，以支應在最低資金提撥基礎下已取得服務之現存短缺，企業應決定應付提撥金在支付給計畫後是否可得，以供退還資金或減少未來提撥金。
- 24 對於應付提撥金在支付給計畫後不可得之部分，企業應在義務產生時認列負債。該負債應降低確定福利資產或增加確定福利負債，以使在支付提撥金時，採用國際會計準則第 19 號第 58 段預期不會產生利益或損失。
- 25 企業依第 24 段決定該負債前，應先適用國際會計準則第 19 號第 58A 段。
- 26 企業應依其在認列國際會計準則第 19 號第 58 段對確定福利資產衡量之限制之影響時所採用之政策，立即認列最低資金提撥要求有關之負債及該負債之任何後續再衡量。尤其是：
- (a) 依國際會計準則第 19 號第 61 段(g)將第 58 段限制之影響認列於損益之企業，應立即認列該項調整於損益。
 - (b) 依國際會計準則第 19 號第 93C 段將第 58 段限制之影響認列於其他綜合損益之企業，應立即認列該項調整於其他綜合損益。

生效日

- 27 企業應於 2008 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用本解釋，並得提前適用。
- 27A 國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）修正所有國際財務報導準則中所使用之專用術語，並修正第 26 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。
- 27B 最低資金提撥要求之預付新增第 3A 段，並修正第 16 至 18 段及第 20 至 22 段之規定。企業應於 2011 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用該等修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該等修正內容，應揭露該事實。

過渡規定

- 28 企業應自適用本解釋之首份財務報表表達之第一期之期初適用本解釋。企業應在該期間期初保留盈餘認列適用本解釋產生之初始調整。
- 29 企業應自適用本解釋之首份財務報表表達之最早比較期間之期初採用修正之第 3A 段、第 16 至 18 段及第 20 至 22 段。若企業在適用該修正前已適用本解釋，企業應在報導之最早比較期間期初保留盈餘認列適用該修正產生之調整。