

國際財務報導解釋第 5 號 (2010 年版)

正 體 中 文 版 草 案

對除役、復原及環境修復基金權益之權利

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 [tifs@ardf.org.tw](mailto:tifs@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 5 號  
對除役、復原及環境修復基金權益之  
權利

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 5 號

### 對除役、復原及環境修復基金權益之權利

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 5 號「對除役、復原及環境修復基金權益之權利」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 12 月發布。

結論基礎已被修正以反映：

- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」於 2007 年 9 月之修訂
- 國際財務報導準則第 9 號「金融工具」於 2009 年 11 月之發布。<sup>\*</sup>

---

<sup>\*</sup> 生效日為 2013 年 1 月 1 日（得提前適用）

## 目錄

段 次

### 國際財務報導解釋第 5 號 對除役、復原及環境修復基金權益之權利

參照	
背景	1-3
範圍	4-5
議題	6
共識	7-13
基金權益之會計處理	7-9
額外提撥義務之會計處理	10
揭露	11-13
生效日	14
過渡規定	15
附錄	

國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之修正

下列隨附文件請見本版 B 部分

結論基礎

國際財務報導解釋第 5 號「對除役、復原及環境修復基金權益之權利」由第 1 至 15 段及附錄組成。國際財務報導解釋第 5 號隨附結論基礎。解釋之範圍及效力列示於「國際財務報導準則前言」第 2 及 7 至 17 段。



## 國際財務報導解釋第 5 號

### 對除役、復原及環境修復基金權益之權利

#### 參照

---

- 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 27 號「合併及單獨財務報表」
- 國際會計準則第 28 號「投資關聯企業」
- 國際會計準則第 31 號「合資權益」
- 國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」
- 國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」（2003 年修訂）
- 解釋公告第 12 號「合併：特殊目的個體」（2004 年修訂）

#### 背景

---

- 1 除役、復原及環境修復基金（以下稱為「除役基金」或「基金」）之目的係將資產分離以提供資金予除役廠房（例如核電廠）或某些設備（例如汽車）或從事環境修復（例如整治水污染或復原開礦後之土地）所需之部分或全部成本，前述活動統稱為「除役」。
- 2 提撥至此等基金可能係出於自願或基於規章或法律之規定。此類基金可能具有下列結構之一：
  - (a) 單一提撥者針對某一特定場所或地理上分散之多處場所，為其本身之除役義務提供資金而設立之基金。
  - (b) 多位提撥者為其個別或連帶之除役義務提供資金而設立之基金，且提撥者有權就其提撥金加計該提撥所產生之實際盈餘減除其所分擔之基金管理成本範圍內獲取除役費用之歸墊。提撥者可能負有額外提撥之義務，例如於其他提撥者破產之情況下。
  - (c) 多位提撥者為其個別或連帶之除役義務提供資金而設立之基金，且提撥者所應提撥之水準係以其當期活動為基礎，而所獲得之利益則以其過去活動為基礎。在此情況下，各提撥者之提撥金額（以當期活動為基礎）與其可自基金實現之價值（以過去活動為基礎）產生潛在之配比不當。

- 3 此等基金通常具有下列特性：
- (a) 基金係由獨立受託人個別管理。
  - (b) 由企業（提撥者）提撥款項至基金；該基金被投資於可能同時包括債務及權益投資之一定範圍資產，且可用於協助支付提撥者之除役成本。受託人在基金管理文件及所適用法令或其他規章設定之限制內，決定提撥金如何進行投資。
  - (c) 提撥者擔負支付除役成本之義務。惟提撥者可在其發生之除役成本與其持有基金資產之份額兩者孰低之範圍內，由基金獲得對除役成本之歸墊。
  - (d) 提撥者對於基金資產支付符合條件之除役成本後之任何剩餘，其取得可能受限或無法取得。

## 範圍

---

- 4 本解釋適用於提撥者財務報表對同時具有下列特性除役基金所產生權益之會計處理：
- (a) 基金資產係個別管理（由個別法律個體持有或作為另一個體內分離之資產）；及
  - (b) 提撥者取得基金資產之權利受到限制。
- 5 基金中超過歸墊權利之剩餘權益（例如於完成所有除役或終止基金時，分配之合約權利）可能為國際會計準則第 39 號範圍內之權益工具，而非屬本解釋之範圍。

## 議題

---

- 6 本解釋涉及之議題為：
- (a) 提撥者如何對其基金權益作會計處理？
  - (b) 當提撥者負有額外提撥之義務時（例如於其他提撥者破產之情況下），如何對該義務作會計處理？

## 共識

---

### 基金權益之會計處理

- 7 提撥者應將其支付除役成本之義務認列為負債，並單獨認列其基金權益，除非提



撥者在基金怠於支付除役成本之情況下仍無支付義務。

- 8 提撥者應參照國際會計準則第 27 號、國際會計準則第 28 號、國際會計準則第 31 號及解釋公告第 12 號，確認其對基金是否具有控制、聯合控制或重大影響。若是，則提撥者對其基金權益應依該等準則之規定處理。
- 9 若提撥者對基金未具有控制、聯合控制或重大影響，則提撥者應依國際會計準則第 37 號之規定將自基金收取歸墊之權利認列為一項歸墊。此歸墊應依下列孰低者衡量：
- (a) 已認列之除役義務金額；及
  - (b) 歸屬於各提撥者之基金淨資產公允價值中屬於提撥者之份額。

收取歸墊權利帳面價值之變動數，其非因提撥至基金及自基金支付而發生者，應於變動發生之期間認列於損益。

## 額外提撥義務之會計處理

- 10 當提撥者負有潛在之額外提撥義務時（例如其他提撥者破產之情況或基金所持有之投資資產價值減少至不足履行基金之歸墊義務時），此義務係屬國際會計準則第 37 號範圍之或有負債。提撥者僅於很有可能須額外提撥時始應認列負債。

## 揭露

- 11 提撥者應揭露其基金權益之性質及取得基金資產之限制。
- 12 當提撥者負有潛在之額外提撥義務，且未將該義務認列為負債時（見第 10 段），應依國際會計準則第 37 號第 86 段之規定揭露。
- 13 當提撥者對其基金權益依第 9 段之規定處理時，應依國際會計準則第 37 號第 85 段(c)之規定揭露。

## 生效日

---

- 14 企業應於 2006 年 1 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。企業若於 2006 年 1 月 1 日前開始之期間適用本解釋，應揭露該事實。

## 過渡規定

---

- 15 會計政策之變動應依國際會計準則第 8 號之規定處理。

## 附錄

### 國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之修正

本附錄之修正內容應適用於 2006 年 1 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 12 月 16 日以後發布之國際會計準則第 39 號。