

## 《準則修正》IAS 12 之修正「未實現損失之遞延所得稅資產之認列」

### 目錄

#### 修正原因

#### 修正內容

#### 生效日及過渡規定

### 重點提示

- 此修正釐清：
  - 就課稅目的按成本衡量，而於財務報表按公允價值衡量之債務工具，其認列之未實現損失會產生暫時性差異。
  - 未來課稅所得之估計不局限於資產之帳面金額；且
  - 在比較可減除暫時性差異及未來課稅所得時，該未來課稅所得應排除因可減除暫時性差異迴轉所造成之課稅抵減。
- 該修正於 2017 年 1 月 1 日以後開始之年度期間追溯適用，並得提前適用。

### 修正原因

IFRIC（IFRS 解釋委員會）接獲要求釐清於下列情況下，應如何按 IAS 12 認列遞延所得稅：

- 投資者將債務工具投資分類為備供出售金融資產並按公允價值衡量，其課稅基礎按成本計算；
- 債務工具投資者估計該債務工具發行人將會支付所有合約約定之款項，惟市場利率之變動導致債務工具公允價值跌破成本；
- 稅法規定損失必須在稅上實現時才能用以抵減；

- 投資者有能力及意圖將債務工具持有至未實現損失迴轉（有可能是持有至到期）；
- 稅法規定，資本損失僅能用以抵減資本利得，而一般損失可用以抵減資本利得及一般收益；及
- 投資者並無足夠之應課稅暫時性差異且無其他很有可能之未來課稅所得以供可減除暫時性差異使用。

此修正之目的在於說明在 IAS 12 下應如何處理上述情況。

### 修正內容

IAS 12 之修正釐清，不論該債務工具之持有人預期透過持有該債務工具至到期或透過出售該債務工具來回收帳面金額，上述情況下產生之未實現損失將產生暫時性差異。

#### 見解

IFRIC 認為 IAS 12 適用之資產負債表負債法（著重於暫時性差異）並未規定企業在估計很有可能之未來課稅所得時，需假設僅能以帳面金額回收資產。

資產負債表負債法著重於期末資產負債表資產或負債帳面金額與其課稅基礎之差額，依照該差額來決定並處理所得稅效果。然而，不代表此處理將於暫時性差異迴轉時適用及將限定其迴轉時之租稅後果。

若稅法限制課稅損失的使用，規定企業僅能將課稅損失抵減特定類型之收益，企業應與同類型之可減除暫時性差異評估是否可認列遞延所得稅資產。

該修正亦釐清，若企業很有可能以高於帳面金額回收資產且該資產並無減損，企業可假設將以高於帳面金額回收資產來估計未來課稅所得。評估時應將所有相關之事實與情況納入考量。

該修正納入一釋例說明不同課稅所得來源（應課稅暫時性差異於未來迴轉、未來課稅所得及稅務規劃機會）可供可減除暫時性差異使用但不足以用於抵減現有可減除暫時性差異。

## 見解

IASB（國際會計準則理事會）以釋例說明企業需具有足夠證據來支持其將以高於帳面金額回收資產之評估。該釋例中，未來現金流量之合約性質及該等合約現金流量將會收取之可能性評估被視為足以支持該等結論。

該修正明確說明，在評估是否有足夠之未來課稅所得時，企業應以不考慮該等可減除暫時性差異之迴轉產生之課稅抵減效果之未來課稅所得，與可減除暫時性差異進行比較。

## 生效日及過渡規定

IAS 12 之修正於 2017 年 1 月 1 日以後開始之年度期間生效，並得提前適用。

企業應按 IAS 8「會計政策、會計估計變動及錯誤」追溯適用該修正。惟企業於首次適用該修正時，最早比較期間期初之權益變動得認列於期初保留盈餘（或其他適當之權益項目），而無需將該變動分攤至期初保留盈餘及其他權益項目。企業若選擇此項豁免，應揭露該事實。該修正並未提供首次採用 IFRSs 者任何過渡豁免規定。

[[本文係編譯自 IFRS in Focus — IASB issues amendments to IAS 12 to clarify the recognition of deferred tax assets for unrealised losses related to debt instruments measured at fair value](#)]

IFRS 相關資訊，請參閱 <http://www.ifrs.org.tw>

關於本出版物

本出版物中的訊息是以常用詞彙編寫而成，僅供讀者參考之用。本出版物內容能否應用於特定情形將視當時的具體情況而定，未經諮詢專業人士不得適用於任何特定情形。因此，我們建議讀者應就遇到的特別問題尋求適當的專業意見，本出版物並不能代替此類專業意見。勤業眾信在各地的事務所將樂意對此等問題提供建議。

儘管在本出版物的編寫過程中我們已盡量小心謹慎，但若出現任何錯漏，無論是由於疏忽或其他原因所引起，或任何人由於依賴本刊而導致任何損失，勤業眾信或其他附屬機構或關聯機構、其任何合夥人或員工均無須承擔任何責任。

© 2016 勤業眾信聯合會計師事務所版權所有

保留一切權利

勤業眾信 January 2016

台北市民生東路三段 156 號 12 樓

+886 (2) 2545-9988