

《準則修正》遞延所得稅：標的資產之回收

重點提示

- 對於依IAS 40『投資性不動產』以公允價值模式衡量之投資性不動產，此修正提出一項IAS 12一般原則下之例外。
- 為符合衡量遞延所得稅之目的，該修正提出一項可反駁之前提假設：該類資產之帳面金額將整體透過出售而回收。
- 若該投資性不動產係屬折舊性資產，且持有之經營模式目的在於隨時間經過消耗投資性不動產幾乎所有之經濟效益(而非透過出售)，則可反駁上述前提假設。
- 若收購者對企業合併所取得之投資性不動產，於收購後採用IAS 40之公允價值模式衡量，則此項例外亦適用於該投資性不動產。
- 該修正亦將SIC-21『所得稅：重估價非折舊性資產之回收』之規定納入IAS 12，換言之，以IAS 16『不動產、廠房及設備』重估價模式衡量之非折舊性資產所產生之遞延所得稅應以出售該資產所適用之稅率為基礎衡量。
- 此修正之生效日為2012年1月1日以後開始之年度期間，並得提前適用。

修正內容

國際會計準則理事會(以下簡稱IASB)於2010年12月20日發布「遞延所得稅：標的資產之回收—修正IAS 12」(*Deferred Tax: Recovery of Underlying Assets – Amendments to IAS 12*)。該修正對IAS 12規定之一般原則(亦即，遞延所得稅資產及遞延所得稅負債之衡量，應反映企業預期回收資產帳面金額之方式所產生之所得稅後果)提出一項例外規定。

該修正之制定係回應有關適用此一原則有困難或相當主觀之疑慮，特別是對以公允價值衡量之投資性不動產，因為企業可能意圖無限期或於非確定期限內持有該資產，並預期於該期間內同時賺取租金收益及資本增值。稅法可能對於透過出售資產而回收之利益及損失課徵不同於使用相同資產所賺取收益所適用之稅率。此外，稅法亦可能依回收方式而歸給相同資產不同的課稅基礎。例如，在部分轄區，資產處分時可能以成本基礎上通膨指數調整作為報稅上之減除，但折舊不得作為減除，或是折舊僅得按原始成本作為報稅上之減除。這些因素導致實務上運用前述原則產生困惑及潛在不一致。

為回應此議題，IASB提出，當遞延所得稅資產或遞延所得稅負債係來自依IAS 40採用公允價值模式衡量之投資性不動產，或來自企業合併中取得且後續依IAS 40採用公允價值模式衡量之投資性不動產時，前述原則將有一項例外。

此修正提出一項可反駁之前提假設，此前提假設為該等投資性不動產之帳面金額將整體透過出售而回收。

若該投資性不動產係屬折舊性資產，且持有之經營模式目的在於隨時間經過消耗該投資性不動產幾乎所有之經濟效益(而非透過出售)，則可反駁上述前提假設。

見解

由於新前提假設僅對與折舊性投資性不動產有關者可被反駁，因此可能不適用於投資性不動產之土地組成部分。因此，能反駁該前提假設之企業可能必須將投資性不動產拆分為「折舊性」及「非折舊性」組成部分，並對各組成部分分別計算遞延所得稅。

在 2010 年 10 月所發布之草案中，IASB 提議依 IAS 16 及 IAS 38 『無形資產』採用重估價模式衡量之不動產、廠房及設備與無形資產亦適用該項例外。許多該草案之意見回覆者不同意此提議，因此 IASB 限制該例外僅適用於依 IAS 40 採用公允價值模式衡量之投資性不動產。

見解

持有投資性不動產且依 IAS 40 採用公允價值模式處理之企業，若其所屬轄區對出售該投資性不動產不課稅，則對於公允價值利益或損失所產生之任何暫時性差異，不再認列遞延所得稅(除非該前提假設經反駁)。此係因透過出售投資性不動產以回收其整體帳面金額，預期將不會產生所得稅後果，不論企業在出售以前之期間是否意圖使用該不動產以賺取租金收益。

過渡規定

此項修正IAS 12應追溯適用，而須追溯重編修正範圍內之所有遞延所得稅資產或遞延所得稅負債，包含企業合併中原始認列者。

此修正亦納入 SIC-21 之規定(予以修改以引入可反駁之前提假設)，換言之，採用 IAS 16 重估價模式衡量之非折舊性資產所產生之遞延所得稅應以出售該資產之稅率為基礎衡量。因此，SIC-21 隨之撤銷。

生效日

本次修正之生效日為2012年1月1日以後開始之年度期間，並得提前適用。

[本文係翻譯自 *IFRS in Focus – IASB issues amendments to IAS 12*]

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。

© 2011 勤業眾信聯合會計師事務所版權所有
保留一切權利