

**110年度IFRS宣導會  
國際財務報導準則新趨勢解析**

# 國際財務報導準則新趨勢解析課程大綱

時 間	主 題
<b>14:20-15:20</b> ( 60分鐘 )	<b><u>金管會已認可(111年適用)</u></b> <ul style="list-style-type: none"><li>-國際會計準則第16號：與不動產、廠房及設備：達到預定使用狀態前之價款</li><li>-國際會計準則第37號：虧損性合約—履行合約之成本</li><li>-2018-2020年度修正</li></ul>
<b>15:35-16:35</b> ( 60分鐘 )	<b><u>金管會尚未認可</u></b> <ul style="list-style-type: none"><li>-國際會計準則第1號：會計政策之揭露</li><li>-國際會計準則第1號：負債分類為流動或非流動</li><li>-國際會計準則第8號：會計估計之定義</li><li>-國際會計準則第12號：與單一交易產生之資產及負債有關之遞延所得稅</li></ul>

時間	主題
<p><b>14:20-15:20</b> <b>( 60分鐘 )</b></p>	<p><b><u>金管會已認可(111年適用)</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-國際會計準則第16號：與不動產、廠房及設備：達到預定使用狀態前之價款</li> <li>-國際會計準則第37號：虧損性合約—履行合約之成本</li> <li>-2018-2020年度修正</li> </ul>

歡迎使用「國際財務報導準則 ( IFRSs ) 下載」服務

金管會認可專區 >	111年適用 <a href="#">連結</a>
國際財務報導準則解釋委員會發布之議事決議	110年適用
金管會尚未認可專區(僅供參考) >	109年適用
	108年適用
	107年適用
	106年適用
	104年及105年適用



修正之準則	IASB歷次發布之修正主題
<b>IFRS 1</b> 「首次採用國際財務報導準則」	「 <b>IFRSs 2018-2020</b> 之年度改善」
<b>IFRS 3</b> 「企業合併」	<b>IFRS 3</b> 之修正「對觀念架構之引述」
<b>IFRS 9</b> 「金融工具」	「 <b>IFRSs 2018-2020</b> 之年度改善」
<b>IFRS 16</b> 「租賃」	「 <b>IFRSs 2018-2020</b> 之年度改善」
<b>IAS 16</b> 「不動產、廠房及設備」	<b>IAS 16</b> 之修正「不動產、廠房及設備：達到預定使用狀態前之價款」
<b>IAS 37</b> 「負債準備、或有負債及或有資產」	<b>IAS 37</b> 之修正「虧損性合約 - 履行合約之成本」
<b>IAS 41</b> 「生物資產」	「 <b>IFRSs 2018-2020</b> 之年度改善」



# IAS 16之修正「不動產、廠房及設備(PPE)：達到預定使用狀態前之價款」 修正重點



## 禁止減除產出之銷售價款

禁止自PPE成本中**減除銷售**所有為使該資產達符合管理階層預期運作方式之必要地點及狀態（即可供使用）而產出之項目之銷售價款。企業應依適用之準則將該等產出項目之銷售價款及該等產出項目之成本認列於**損益**。



## 闡明

「測試資產是否正常運作」之意涵：  
評估資產之技術與物理性能(technical and physical performance)是否足以使其能用於生產或提供商品或勞務、出租予他人或供管理目的。



## 額外揭露規定

若非屬企業正常活動所產出項目，其相關銷售價款及成本納入損益之金額未於綜合損益表**單獨表達**，財務報表附註應揭露該等資訊，並說明綜合損益表中包含該等銷售價款及成本之單行項目。

# IAS 16之修正

## 禁止減除產出項目之銷售價款

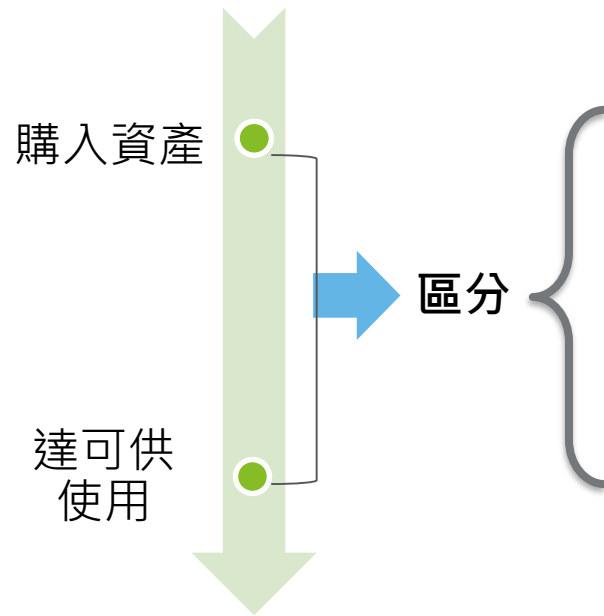
禁止減除銷售所有為使該資產達符合管理階層預期運作方式之必要地點及狀態（即可供使用）而產出之項目之銷售價款。企業應依適用之準則將該等產出項目之銷售價款及該等產出項目之成本認列於**損益**。

與「為使資產達可供使用」有關之直接可歸屬成本：

應資本化為PPE之成本。

與「為使資產達可供使用前所產出項目」有關之收入及成本：

適用之準則	銷售價款	成本
屬企業 <b>正常活動</b> 之產出項目 (e.g. 測試階段生產用於未來正常營運銷售之存貨庫存)	IFRS 15	IAS 2
非屬企業正常活動之產出項目 (e.g. 測試階段生產的樣品)	依適用之準則	應按IAS 2.9-33之衡量規定處理

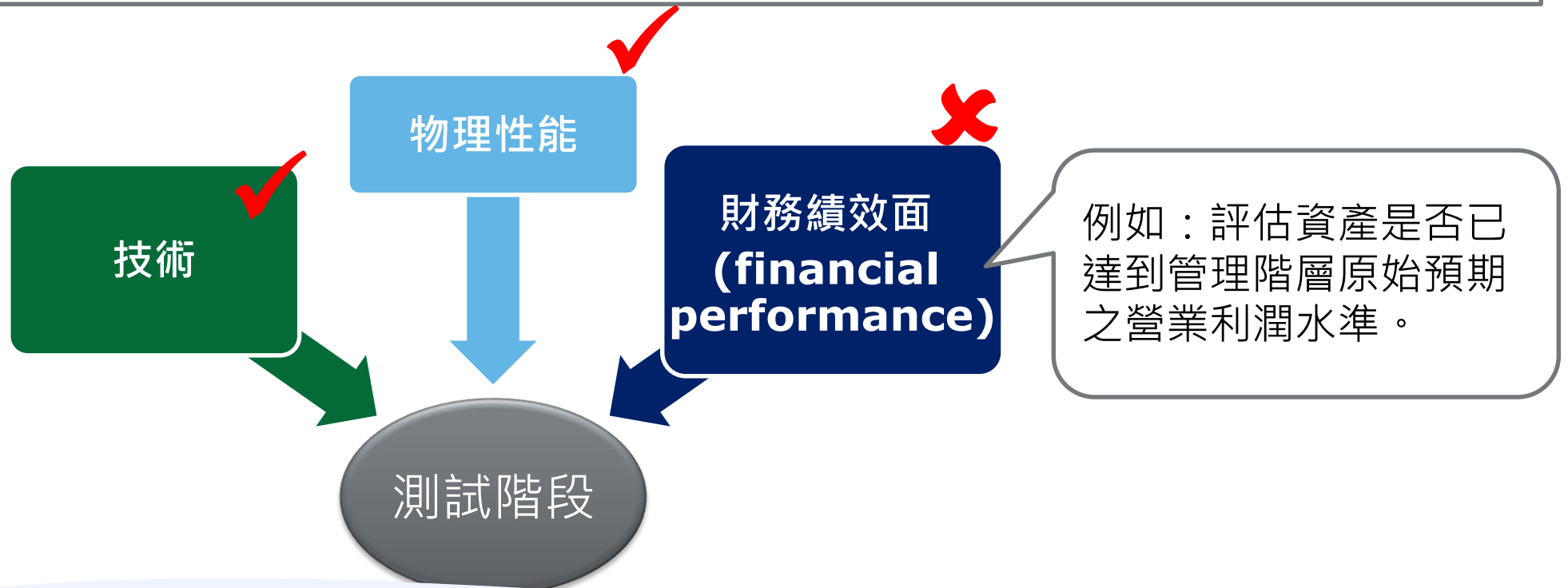


# IAS 16之修正

## 測試資產是否正常運作之意涵

就是評估資產是否有能力在正常營運過程中產出可銷售之產品。

評估資產之**技術與物理性能(technical and physical performance)**是否足以使其能用於生產或提供商品或勞務、出租予他人或供管理目的。



資產可能在達到管理階層預期之營運績效水準前，已達到管理階層預期使用狀態而應開始提列折舊，因此適用該修正後，**部分企業可能面臨要於較早時點開始提列折舊的情況。**



# IAS 16之修正

## 額外揭露規定

### 屬企業正常活動 之產出項目

- IAS 16之修正並未對該等項目增加額外揭露規定，其相關銷售價款及成本分別依據適用之準則（即IFRS 15及IAS 2）之規定揭露。

### 非屬企業正常活 動之產出項目

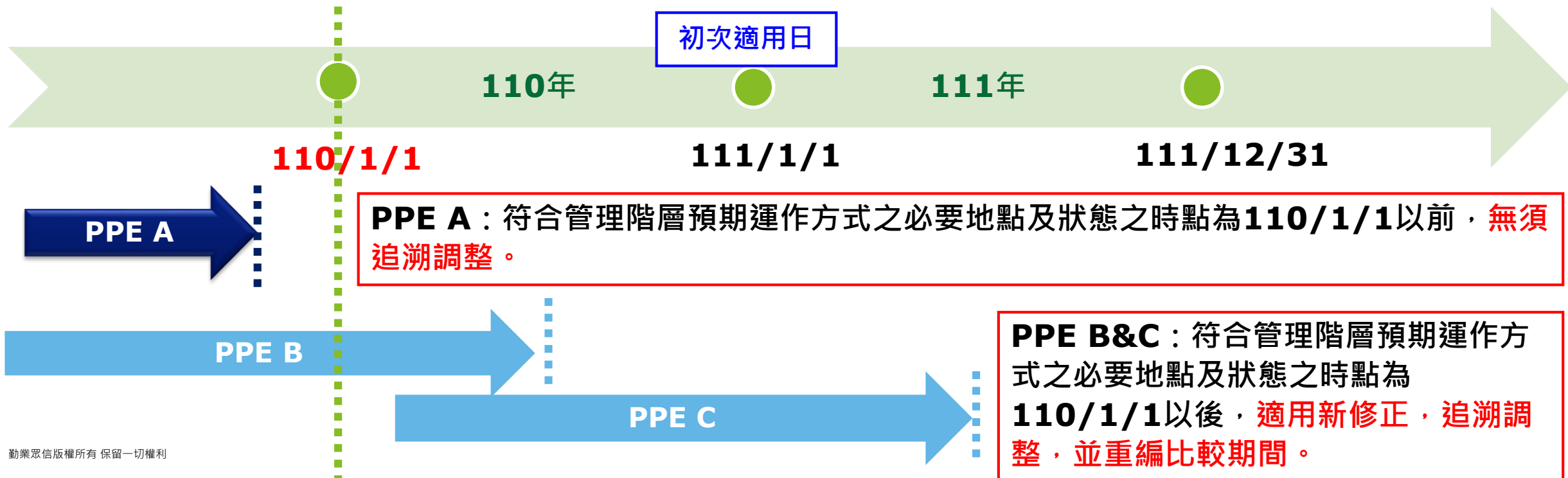
- IAS 16之修正對此項目**有額外**揭露規定：若相關銷售價款及成本納入損益之金額未於綜合損益表單獨表達，財務報表附註應揭露該等資訊，並說明綜合損益表中包含該等銷售價款及成本之單行項目。



# IAS 16之修正

## 過渡規定

- 企業應於**111年1月1日**以後開始之年度報導期間適用該等修正內容。
- 企業須採用**全面追溯法**，但僅適用於在**最早表達期間開始日**以後始達到能夠符合管理層預期運作方式之必要地點及狀態之**PPE**。
- 追溯重編之影響數調整至**最早表達期間開始日**之**保留盈餘或權益**之其他組成部分(如適當時)期初餘額。



# IAS 37 「負債準備、或有負債及或有資產」

## 虧損性合約

### 什麼是虧損性合約?

- 是指一項合約，其義務履行所**不可避免之成本**超過預期從該合約**獲得之經濟效益**



## 虧損性合約負債準備之衡量

虧損性合約認列為負債準備之金額

= 預期履行合約義務所 **不可避免之成本** **超過** 預期從該合約獲得之 **經濟效益**  
(i.e. **不可避免淨損失**)

(退出合約之最小淨成本)  
**不可避免成本**

履行合約而發生之成本

=

與

怠於履行合約而發生之補償/罰款

兩者孰低者



履行合約之成本包括哪些?

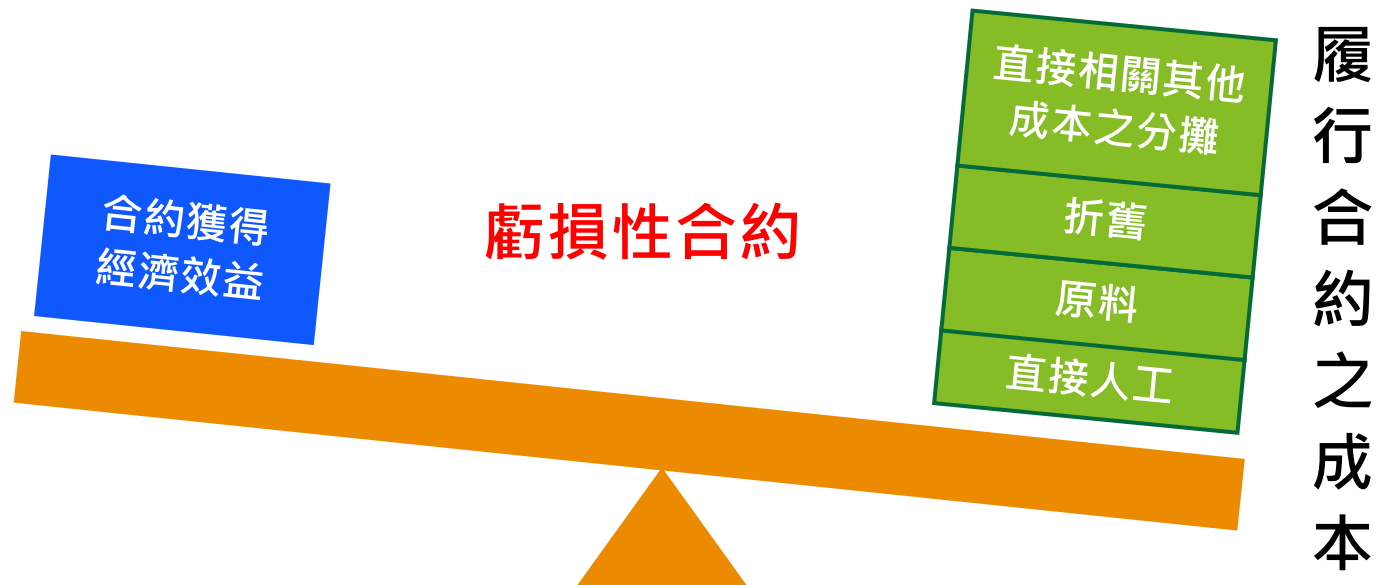
- 只包括增額成本?
- 還是也可以包括以有系統之方式分攤之其他成本(如廠房與設備之折舊)?

**修正前IAS 37未明文規定，造成看法分歧!**

# IAS 37之修正「虧損性合約 - 履行合約之成本」

## 新增IAS 37.68A

- 明訂「履行合約之成本」包含「與合約直接相關之成本」
- 「與合約直接相關之成本」由下列兩者組成:
  - ✓ 履行合約之**增額成本**(例如，直接人工及原料)；及
  - ✓ 與履行合約**直接相關之其他成本之分攤**(例如，履行合約所使用之不動產、廠房及設備項目之折舊費用之分攤)



# IAS 37之修正「虧損性合約 - 履行合約之成本」

## 修正IAS 37.69

69 企業在為虧損性合約設立一個單獨負債準備之前，應對該合約專用資產履行該合約所使用之資產已發生之任何減損損失先予以認列(見IAS 36)

原條文「該合約專用資產」刪除避免誤解：  
因原條文用語可能被解讀為僅適用於完全用於該合約而未用於其他合約之資產



## 釋例1：銷貨合約之虧損性評估



背景：

於X0年1月1日，A公司與客戶簽訂一**不可取消之銷貨合約**，約定於X1年12月31日銷貨數量5百萬單位，每一單位售價\$10。若未履行合約，A公司應支付每單位\$2之罰款。

於簽訂合約時，A公司預估每一單位之成本\$8(包括原物料成本\$5、直接人工\$2及製造費用\$1(含廠房與設備之折舊等))。

於X0年6月30日時，A公司尚未開始投產製造，**但市場原物料呈現上漲趨勢....**

問題：

於X0年6月30日，**A公司是否應對不可取消之銷貨合約評估是否屬虧損性合約？**

**A** 不需要。因為X0年6月30日，A公司尚未開始投產製造。

**B** 不一定，回歸到虧損性合約之定義，是否預期履行合約義務所不可避免之成本超過預期從該合約獲得之經濟效益。



# 當市場原物料上漲....顯示預期履行合約義務所不可避免之成本可能超過預期從該合約獲得之經濟效益時

	X0/1/1	X0/6/30	
		情況一	情況二
	\$	\$	\$
每單位合約售價	10	10	10
每單位成本			
原物料成本	5	6	8
直接人工	2	2	4
製造費用	1	1	1
	(8)	(9)	(13)
Margin(a)	2	1	(3)
虧損性合約?		<b>X</b>	<b>V</b>
違約之罰款(b)			(2)
負債準備 ( a、b取孰低 )			<b>(2)</b>

履行合約之成本

該合約所使用之資產已發生之任何減損損失先予以認列，故所分攤之PPE折舊費用應為減損後之金額

分錄	
借：銷貨成本(\$2x5百萬單位)	\$ 10,000,000
貸：負債準備(\$2x5百萬單位)	\$ 10,000,000



開始投產時

分錄	
借：負債準備	\$ xxx
貸：存貨	\$ xxx

不考慮企業的意圖  
(儘管企業違約機率低)

## 釋例2：購料合約之虧損性評估

背景:

於X0年1月1日，A公司簽訂一**不可取消之銷貨合約**。(背景同釋例1)

於X0年3月1日，因原物料開始上漲，故A公司與其供應商簽訂一**不可取消之購料合約**，約定購買數量5百萬單位之原物料，每一單位價格\$6。若未履行合約，A公司應支付每單位\$2之罰款。

於X0年6月30日時，A公司尚未開始進貨，**惟該原物料之價格下跌**。

# 當原物料之價格下跌...顯示預期履行合約義務所不可避免之成本可能超過預期從該合約獲得之經濟效益時

	X0/1/1	X0/6/30	
		情況一	情況二
	\$	\$	\$
購料合約		6	6
每單位合約售價	<b>10</b>	<b>10</b>	<b>8</b>
每單位成本			
原物料成本	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>6</b>
直接人工	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>
製造費用	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>
	(8)	(9)	(9)
Margin(a)	2	1	(1)
虧損性合約?		<b>X</b>	<b>V</b>
違約之罰款(b)			(2)
負債準備 ( a、b取孰低 )			<b>(1)</b>

履行合約之成本

若僅有不可取消之購料合約，並無簽訂銷貨合約，應以預期該商品之售價來評估是否具虧損性。假設商品市價每單位\$8(原料↓售價↓)

分錄	
借：銷貨成本(\$1x5百萬單位)	\$ 5,000,000
貸：負債準備(\$1x5百萬單位)	\$ 5,000,000

開始進貨時

分錄	
借：負債準備	\$ xxx
貸：存貨	\$ xxx

# 當不可取消之購料合約與銷貨合約都變成虧損性合約時，如何計算負債準備金額

背景：同釋例2，惟若未履行購料合約之違約罰款為每單位**0.9**

(單位：\$)	不可取消 購料合約	不可取消 銷貨合約
購料合約	6	6
每單位合約售價	<b>10</b>	<b>10</b>
每單位成本		
履行合約之成本	原物料成本	<b>6</b>
	直接人工	<b>4</b>
	製造費用	<b>1</b>
	(11)	(10.1)
Margin(a)	(1)	(0.1)
違約之罰款(b)	(0.9)	(2)
負債準備 ( a、b取孰低 )	<b>(0.9)</b>	<b>(0.1)</b>

$$6 - 0.9 = 5.1$$

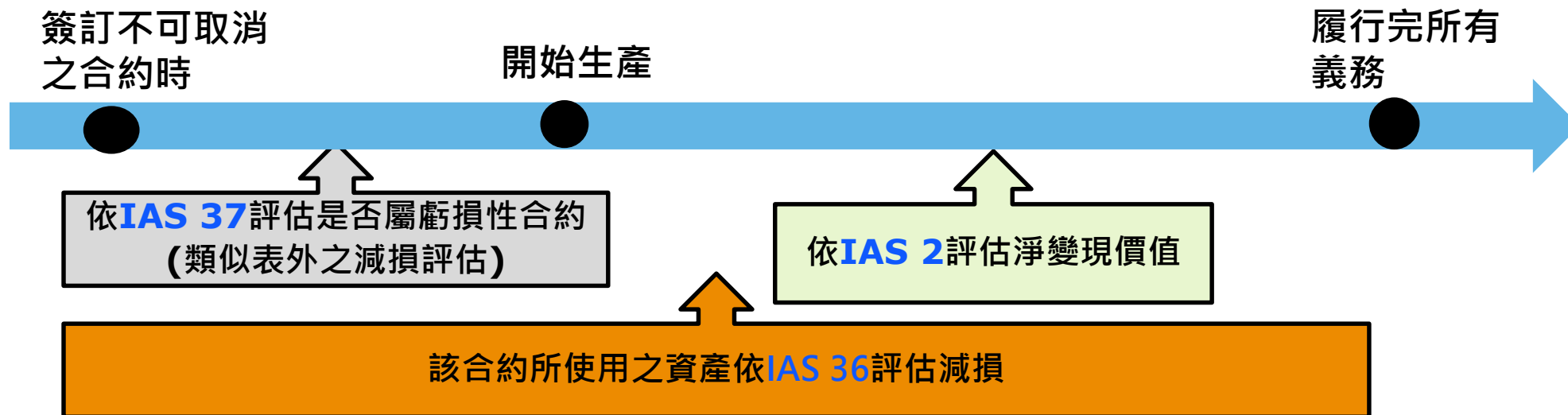
**注意：**  
要減除不可取消購料合約已認列之負債準備。

參考前頁分錄  
購料時：  
借記：購料合約負債準備  
貸記：存貨



# 不可取消之銷貨/購料合約如何評估減損

## 銷貨合約:



## 購料合約:



### 釋例3：依商品別或整體合約進行虧損性合約評估



若A公司簽訂之銷貨合約包括2個不同商品(判斷為不同履約義務，PO)，應如何評估虧損性合約？

	PO 1	PO 2
Revenue	100	90
Projected Unavoidable Cost	(110)	(70)
Projected margin	(10)	20

**A**

因每一PO有各自之現金流量，故應依PO為基礎評估是否屬虧損性

**B**

應以整體合約來判斷是否屬虧損性，而非依各個PO逐一評估

# 租賃合約 vs. IAS 37

## IAS 37 par.5

- 當另一準則已處理特定型態之負債準備、或有負債及或有資產時，企業應適用該準則而非IAS 37。例如，某些型態之負債準備已於下列準則中規範：
  - 租賃（見IFRS 16「租賃」）。惟IAS 37適用於在租賃開始日前成為虧損性之任何租賃。IAS 37亦適用於依IFRS 16.6之規定處理且已成為虧損性之短期租賃及低價值標的資產之租賃；

租賃合約如何  
適用  
IAS 37  
虧損性合約規定

## IFRS 16 BC72

IFRS 16對虧損性合約並無特定規定。因為：

- 對已開始之租賃：於開始日後，企業將依IFRS 16之規定適當反映虧損性租賃合約。例如，承租人將依IAS 36「資產減損」決定並認列使用權資產之減損。
- 對尚未開始之租賃：IAS 37適用於符合虧損性合約定義之任何合約，包含租賃合約。



# IAS 37之修正「虧損性合約 - 履行合約之成本」

## 過渡規定

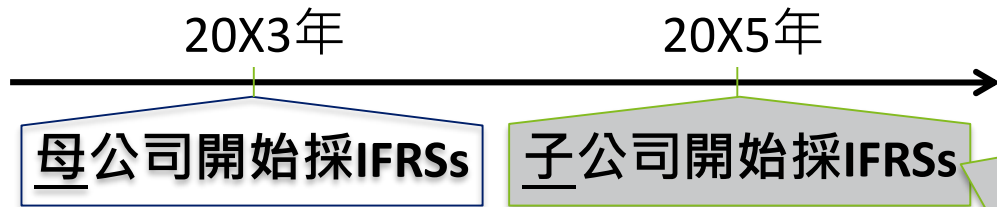
- 企業應於**111年1月1日**以後開始之年度報導期間適用該等修正內容
- 企業須採用**修正式追溯法**
- **不得重編比較資訊**
- 初次適用該修正之累積影響調整初次適用日之**保留盈餘或權益**之其他組成部分(如適當時)期初餘額。(初次適用日：企業第一次適用該修正之年度報導期間開始日)





# IFRSs 2018-2020之年度改善

## IFRS 1修正內容



**IFRS 1.D16**：子公司得選擇下列方式衡量資產負債金額：

a) 以母公司轉換至IFRSs日，編入合併財務報表中之子公司資產/負債金額(不包括合併沖銷調整及因企業合併產生之調整)；或

b) 以子公司轉換至IFRSs日，依IFRS 1衡量之資產/負債金額。依照此法決定帳面金額者，並不會改變合併報表中子公司資產/負債帳面金額

## IFRS 1「首次採用國際財務報導準則」之修正

- 新增**D13A**段，說明上述**D16(a)**允許晚於母公司成為首次採用者之子公司使用已納入母公司合併財務報表之帳面金額衡量其資產及負債之豁免規定，擴及「**累積換算差異數**」。
- 採用上述**IFRS 1.D16(a)**之豁免之關聯企業或合資，亦得採用類似之選擇。

# IFRSs 2018-2020之年度改善

## IFRS 16修正內容

### IFRS 16「租賃」

- 僅刪除釋例13中有關對租賃權益改良之歸墊之例示(因其未清楚解釋該歸墊是否符合IFRS 16對租賃誘因之定義)，以避免造成對租賃誘因處理之混淆。

釋例 13—承租人所作之衡量及租賃期間變動之會計處理 *source : 110年金管會認可之 IFRS 16*

#### 第一部分—使用權資產及租賃負債之原始衡量

某承租人簽訂一建築物某樓層之租賃合約，租期為 10 年並附有租賃延長五年之選擇權。每年租賃給付於原始合約期間為 CU50,000，於選擇權所涵蓋期間則為 CU55,000，均於每年年初支付。為取得該租賃，承租人發生原始直接成本 CU20,000，其中 CU15,000 與對仍占用該建築物樓層之前租戶之給付有關，CU5,000 則與支付予安排此租賃之不動產代理人之佣金有關。出租人同意歸墊承租人之不動產佣金 CU5,000 ~~及承租人之租賃權益改良 CU7,000~~ 以作為促使承租人簽訂租賃合約之誘因。

...

~~承租人依其他相關準則之規定處理出租人歸墊之租賃權益改良，且不作为適用國際財務報導準則第 16 號之租賃誘因。此係因承租人和租賃權益改良產生之成本並不包含於使用權資產之成本中。~~

# IFRSs 2018-2020之年度改善

## IAS 41修正內容

### IAS 41 「生物資產」

- 刪除IAS 41.22(如下)要求企業於衡量公允價值時估計未來現金流量不計入稅捐之規定。
- 修正後，**IAS 41**衡量公允價值之規定與**IFRS 13**「公允價值衡量」要求現金流量及折現率之假設應內部一致之規定同步，並讓公司決定使用稅前或稅後現金流量及折現率運用於最適當之公允價值衡量方式。
- 該修正採推延適用，亦即對在首次適用該修正之日後衡量之公允價值適用之。

22 企業（於估計期望淨現金流量時）並不計入任何融資該資產、~~稅捐~~或收成後復育生物資產（例如林地砍伐後重新種植樹木之成本）之現金流量。

# IFRSs 2018-2020之年度改善

## IFRS 9修正內容

過渡規定：適用於111年1月1日  
之後修改或交換之金融負債

### 修正前

3.3.2 現有借款人與貸款人間就具重大不同條款之債務工具所為之交換，應按原始金融負債之消滅及新金融負債之認列處理。同樣地，對現有金融負債之全部或部分條款作重大修改（無論是否可歸因於債務人財務困難），亦應按原始金融負債之消滅及新金融負債之認列處理。

B3.3.6 就第 3.3.2 段之目的而言，若新合約條款之現金流量折現之現值（包括所收付費用之淨額並採用原始有效利率折現）與原始金融負債之剩餘現金流量折現之現值間至少有 10% 之差異，則其條款具重大差異。若債務工具之交換或條款修改按消滅處理，則所發生之成本或費用應認列為消滅損益之一部分。若債務工具之交換或修改不按消滅處理，則所發生之成本或費用應作為負債帳面金額之調整，並於修改後負債之剩餘期間攤銷。

在債務工具產生交換或修改是否重大之評估(新舊10%)，重大差異評估需考量之費用與會計處理認列之費用定義不明，難以區分兩者差異。

### 修正後

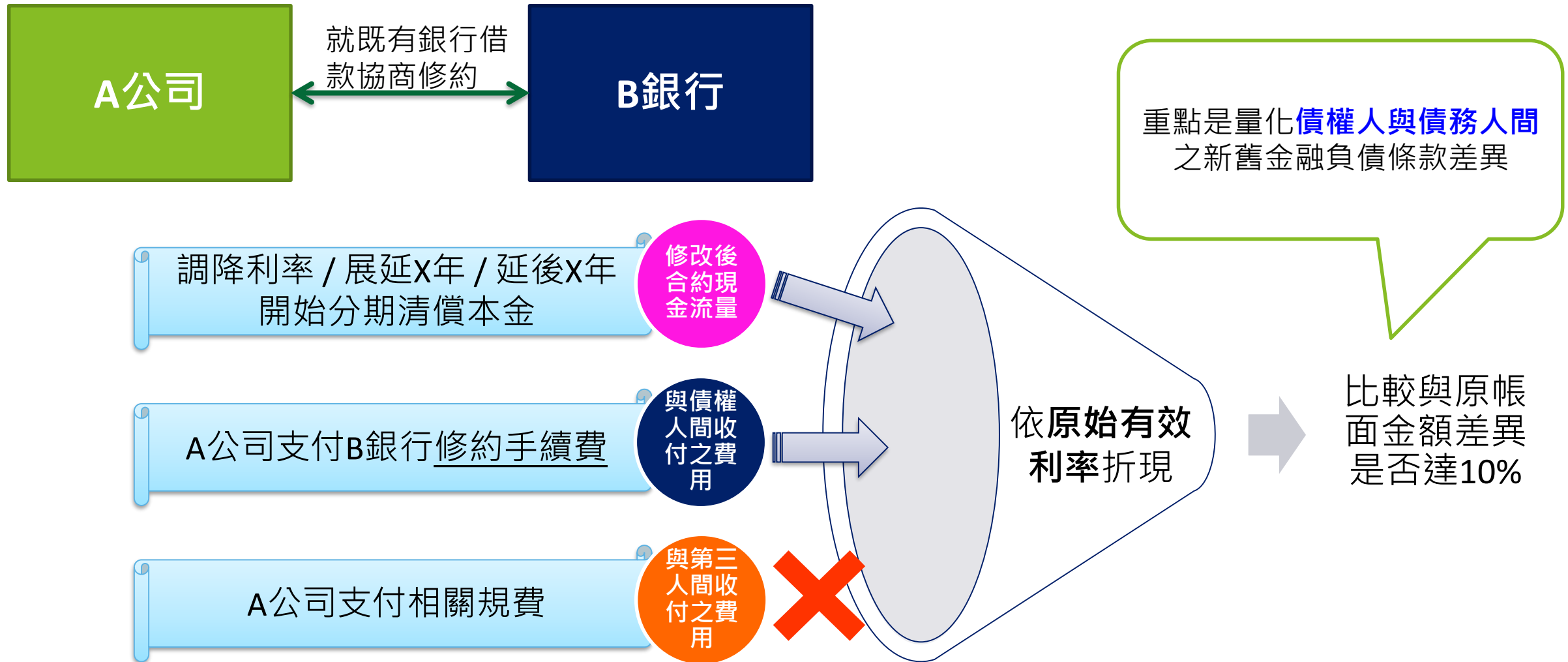
B3.3.6 就第 3.3.2 段之目的而言，若新合約條款之現金流量折現之現值（包括所收付費用之淨額並採用原始有效利率折現）與原始金融負債之剩餘現金流量折現之現值間至少有 10% 之差異，則其條款具重大差異。於決定該等所收付費用之淨額時，借款人僅計入借款人與貸款人間所收付之費用，包括借款人或貸款人代替對方所收付之費用。

B3.3.6A 若債務工具之交換或條款修改按消滅處理，則所發生之成本或費用應認列為消滅損益之一部分。若債務工具之交換或修改不按消滅處理，則所發生之成本或費用應作為負債帳面金額之調整，並於修改後負債之剩餘期間攤銷。

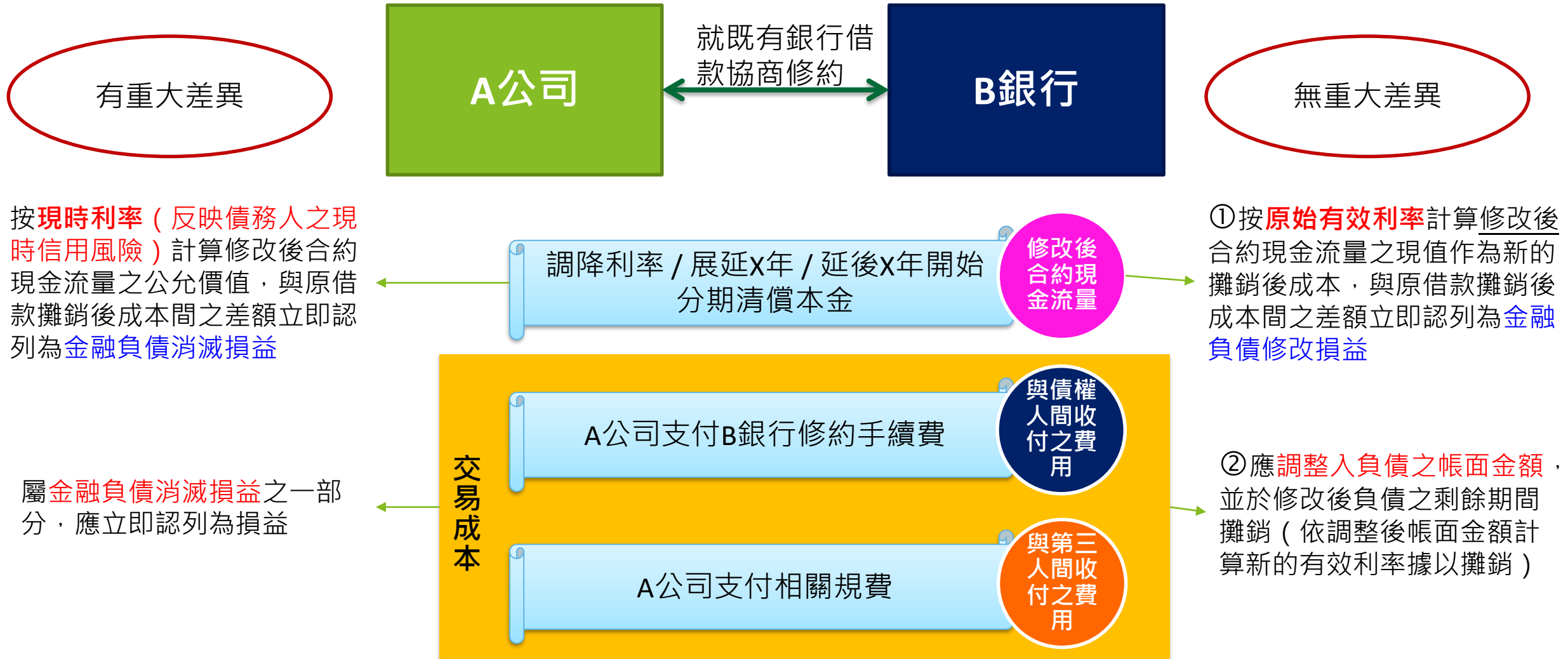
明確說明兩者差異：

- 評估差異是否重大(評估10%)，僅應考量借款人與貸款人間所收付之費用
- 會計處理認列之費用則包括因債務工具之交換或條款修改而發生之所有成本或費用

# [釋例]債務工具修約之重大差異評估(IFRS 9.B3.3.6)



# [釋例]債務工具修約之會計處理(IFRS 9.B3.3.6A)



時間	主題
<b>15:35-16:35</b> <b>( 60分鐘 )</b>	<b><u>金管會尚未認可</u></b> <ul style="list-style-type: none"><li>-國際會計準則第1號：會計政策之揭露</li><li>-國際會計準則第1號：負債分類為流動或非流動</li><li>-國際會計準則第8號：會計估計之定義</li><li>-國際會計準則第12號：與單一交易產生之資產及負債有關之遞延所得稅</li></ul>

# 負債分類為流動或非流動（IAS 1之修正）

IASB 2020.1.23發布、2020.7.15再發布延後生效日

生效日：2023.1.1以後開始之年度報導期間(尚待金管會認可)

**2021.11.19 IASB再發布相關修正草案，生效日將隨該次修正順延，預計不會早於2024.1.1**



# 為什麼修正IAS 1？

解決現行準則中，IAS 1.69(d)與IAS 1.73不一致之規定

IAS 1.69 有下列情況之一者，企業應將負債分類為流動：

- (a) 企業預期於其正常營業週期中清償該負債；
- (b) 企業主要為交易目的而持有該負債；
- (c) 該負債於報導期間後十二個月內到期清償；或

無條件權利

- (d) 企業未具無條件將清償期限遞延至報導期間後至少十二個月之權利之負債（見第73段）。負債之條款，可能依交易對方之選擇，以發行權益工具而導致其清償者，並不影響其分類。

預期且有  
裁量能力

IAS 1.73 企業在現有貸款機制下，如預期且有裁量能力將一項債務再融資或展期至報導期間後至少十二個月，應將其分類為非流動，即使該債務可能在較短期間內到期。惟當該債務之再融資或展期非由企業裁量（例如無再融資協議）時，企業並不考量再融資之可能性，而應將該債務分類為流動。

門檻不一致

# IAS 1之修正：負債分類為流動或非流動

## 修正重點

- ❖ 刪除IAS 1.69(d) 「**無條件**」文字，因大部分情況都會約定應遵循之條件。
- ❖ 強調遞延清償之權利必須具有實質，且必須存在於報導期間結束日。 [IAS 1.72A]
- ❖ 若遞延清償權利有附帶應遵循之條件，企業在報導期間結束日須遵循該條件，始具有權利遞延清償。 [IAS 1.72A]
- ❖ 負債之分類不考慮管理階層是否意圖提前清償。 [IAS 1.75A]
- ❖ 新增「清償」之定義，說明分類為負債之可轉換公司債之轉換權，其負債分類將會受影響。 [IAS 1.76A-76B]

# IAS 1之修正：負債分類為流動或非流動

## 修正內容

IAS 1.69 有下列情況之一者，企業應將負債分類為流動：

- (a) 企業預期於其正常營業週期中清償該負債；
- (b) 企業主要為交易目的而持有該負債；
- (c) 該負債於報導期間後十二個月內到期清償；或

不再規定該遞延清償之權利必須是「無條件」之權利，另新增IAS 1.72A、75A進一步說明何謂「遞延清償之權利」

修正前

- (d) 企業未具無條件將清償期限遞延至報導期間後至少十二個月之權利之負債（見第73段）。負債之條款，可能依交易對方之選擇，以發行權益工具而導致其清償者，並不影響其分類。

新增IAS 1.72A-76B，說明「清償」之定義。紅框內容移至IAS 1.76B，並加以釐清此項說明之適用範圍

# IAS 1.69(d)：企業具有清償遞延至少12個月之權利

新增72A、75A段；修改73、74、76段

增加72A段，說明：

- 遞延清償之權利必須具有實質且必須存在於報導期間結束日。
- 若遞延清償之權利有附帶特定條件，企業於報導期間結束日必須遵循該等條件，始具有遞延清償之權利，即使貸款人於期後方進行測試/檢視。

72A

企業將負債之清償遞延至報導期間後至少十二個月之權利須具有實質且須於報導期間結束日存在（如第73至75段所例示）。若將清償遞延之權利受限於企業遵循特定條件，則僅於企業於報導期間結束日遵循該等條件時，該權利始於報導期間結束日存在。企業須於報導期間結束日遵循該等條件，即使債權人直至較晚之日期始檢測該遵循亦然。

New~

依據2021.11.19發布之修正草案，紅虛線框內規定可能會修改

# IAS 1.69(d)：企業具有清償遞延至少12個月之權利

新增72A、75A段；修改73、74、76段

增加75A段，說明：

- **不考慮企業之意圖**：無論是否將行使遞延清償之權利，皆不影響負債之分類。亦即，不會因為管理階層意圖或預期於12個月內(甚至於財報發布日前)清償負債，而將具有遞延清償權利之負債列為流動。
- 若預期提前清償，應於財報揭露。

75A 負債之分類不受企業執行其將該負債之清償遞延至報導期間後至少十二個月之權利之可能性所影響。若負債符合第69段分類為非流動之條件，其應分類為非流動，即使管理階層意圖或預期企業於報導期間後十二個月內清償該負債，或即使企業於報導期間結束日至通過發布財務報表日間清償該負債。惟於任一該等情況下，企業可能需揭露清償時點之資訊以使其財務報表使用者了解該負債對企業財務狀況之影響（見第17段(c)及第76段(d)）。

*New~*



## IAS 1.69(d)：企業具有清償遞延至少12個月之權利

新增72A、75A段；修改73、74、76段

修改73段，不再以企業是否「**預期**具有裁量能力展期」來判斷非流動之分類，改為規定於**報導期間結束日具有權利**展期，始能分類為非流動。

73 企業在現有貸款機制下，若於報導期間結束日具有將一項債務展期至報導期間後至少十二個月之**權利**，應將該債務分類為非流動，即使該債務原將在較短期間內到期。若企業不具有此種權利，則企業並不考量該債務再融資之可能性，而應將該債務分類為流動。

修改74段，僅文字微幅修改。

## IAS 1.69(d)：企業具有清償遞延至少12個月之權利

新增72A、75A段；修改73、74、76段

修改76段，新增一項舉例(d)。

- 76 若於報導期間結束日至通過發布財務報表日間發生下列事項，企業應將該等事項依國際會計準則第10號「報導期間後事項」之規定揭露為非調整事項：
- (a) 分類為流動之負債之長期性再融資（見第72段）；
  - (b) 分類為流動之長期借款協議之違約情況之改正（見第74段）；
  - (c) 分類為流動之長期借款協議由債權人給與改正違約情況之寬限期（見第75段）；及
  - (d) 分類為非流動之負債之清償（見第75A段）。*New~*

## 新增「清償」定義 [適用於IAS 1.69(a)、(c)、(d)]

增加76A、76B，說明：

- 為負債分類之目的，清償係指移轉現金、其他經濟資源或企業之權益工具予交易對方致負債之消滅。
- 若負債之條款，可能依交易對方之選擇，以移轉企業之權益工具作為清償方式：
  - 分類為負債之選擇權：若交易對方於1年內可執行選擇權，負債應分類為流動。
  - 分類為權益之選擇權：即使交易對方於1年內可執行選擇權，不影響所清償負債之分類。

### 清償 (第 69 段(a)、第 69 段(c)及第 69 段(d))

76A 就將負債分類為流動或非流動之目的而言，清償係指導致負債消滅之對交易對方之移轉。該移轉可能係下列項目之移轉：

- (a) 現金或其他經濟資源（例如商品或勞務）；或
- (b) 企業本身之權益工具，除非適用第 76B 段。

76B 負債之條款可能（依交易對方之選擇）導致藉由移轉企業本身之權益工具清償負債，若企業將該選擇權分類為權益工具（適用國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」）而作為複合金融工具之權益組成部分與負債分別認列，該等條款並不影響該負債分類為流動或非流動。

New~



## 釋例：編製1X2年度財報時，負債應列為流動或非流動？



- ① 借款合同約定於1X4年償還借款，惟企業於1X2/11/30公開說明為了進行一項預期交易，高度很有可能將於12個月內清償債務。雖已公開說明提前清償計畫，依照合約並不影響其於1X4年還款之權利。
- ② 借款合同約定於1X4年償還借款，並允許企業提前還款。證據顯示管理階層**意圖將行使提前還款權利**（如，提前還款在經濟上較有利或已將提前還款列入1X3年現金流量預算中）

## 釋例：編製1X2年度財報時，負債應列為流動或非流動？



- ③ 借款合同約定於1X5年償還借款，惟企業預期1X3年中將會違反合約條款。
- ④ 借款合同約定於1X5年償還借款，惟合約約定無論企業是否發生違約事件，銀行有裁量能力要求隨時還款。
- ⑤ 企業發行之債券到期日為1X4年1月。企業於1X3年1月提前清償，1X2年度財報發布日為1X3年2月1日。

## 釋例：編製1X2年度財報時，負債應列為流動或非流動？



- ⑥ 企業發行可轉換公司債(CB)，到期日為1X6年底，CB持有人於1X3年6月可行使轉換權。依合約條件，該轉換權係帳列負債。

## 釋例：編製1X2年度財報時，負債應列為流動或非流動？



- ⑦ 企業向A銀行借款將於1X3年到期，企業於1X2年底前已與A銀行談定展期條件，A銀行同意以約定利率將借款展期，惟相較於其他籌資工具(如發行權益工具或公司債)的條件，該展期條件相當不利。
- ⑧ 企業向A銀行借款將於1X3年到期，企業於1X2年底前已與B銀行簽約將以相同條件再融資。新合約約定，B銀行將直接匯款給A銀行來清償債務。

# 會計政策之揭露 ( IAS 1之修正 )

IASB 2021.2.12發布

生效日: 2023.1.1以後開始之年度報導期間推延適用(尚待金管會認可)

# IAS 1之修正「會計政策之揭露」

為什麼修正IAS 1? Significant? Material?

IAS 1.7 重大：

material

若資訊之遺漏、誤述或模糊可被合理預期將影響一般用途財務報表之主要使用者以該等財務報表（其提供特定報導個體之財務資訊）為基礎所作之決策，則該等資訊係屬重大。

會計政策之揭露

significant accounting policies

117 企業應揭露其**重大會計政策**，包括：

- (a) 編製財務報表所採用之衡量基礎，及
- (b) 對了解財務報表攸關之其他會計政策。

# IAS 1之修正「會計政策之揭露」

## 重點修正內容[IAS 1.117、117A]

- ❖ 改為依照「重大(material)」之定義，規定應揭露重大會計政策資訊(material accounting policy information)。
- ❖ 與不重大之交易、其他事項或情況相關之會計政策資訊係屬不重大，企業無需揭露該等資訊。
- ❖ 會計政策資訊可能因為其相關交易、其他事項或情況之性質而被視為重大，即使金額不重大。
- ❖ 並非所有與重大交易、其他事項或情況有關之會計政策資訊皆屬重大。

# IAS 1之修正「會計政策之揭露」

## 重點修正內容[IAS 1.117B]

- ❖ 若會計政策資訊係與重大交易、其他事項或情況相關，且有下列情況時，該資訊可能屬重大：
  - a) 於報導期間**改變之會計政策**，且該變動導致財務報表資訊之重大變動；
  - b) 自準則允許之**選項中選擇之會計政策**；
  - c) 因**缺乏特定準則之規定**，而依IAS 8「會計政策、會計估計變動及錯誤」建立之會計政策；
  - d) 企業須運用**重大判斷或假設**而適用之會計政策，且企業於財報揭露該等判斷或假設；或
  - e) **涉及複雜之會計處理規定**且財務報表使用者仰賴該等資訊方能了解該等重大交易、其他事項或情況。



# IAS 1之修正「會計政策之揭露」

## 重點修正內容[IAS 1.117C]

- ❖ 企業之會計政策揭露應提供企業特定(entity-specific)之資訊，著重於說明企業如何將準則運用在其發生的交易情況。
  - 會計政策若僅說明標準化或僅複述或彙整IFRS準則規定之會計政策資訊，相較之下對財報使用者較不攸關。
- ❖ 若企業**選擇揭露不重大**會計政策資訊，該等資訊**不得導致重大會計政策資訊被模糊**。
- ❖ 即使判斷會計政策資訊**不重大**，**不影響**企業依照相關準則揭露之規定。
  - 例：公司可能判斷無形資產之會計政策資訊並不重大，惟若其判斷無形資產其他揭露資訊重大，仍應依照IAS 38提供揭露。

2023年1月1日以後開始之年度報導期間**推延適用**此項修正，亦得提前適用。

# 會計估計之定義 ( IAS 8之修正 )

IASB 2021.2.12發布

生效日: **2023.1.1**以後開始之年度報導期間所發生之會計估計變動及會計政策變動(尚待金管會認可)

# IAS 8之修正「會計估計之定義」

為什麼修正IAS 8？

IAS 8.5 **會計政策**係指企業編製及表達財務報表所採用之特定原則、基礎、慣例、規則及實務。

**會計估計變動**係指評估資產及負債目前狀況與相關之未來預期效益與義務後，而對資產、負債帳面金額或資產各期耗用金額所作之調整。會計估計變動係因新資訊或新發展所導致，因而並非錯誤更正。

IAS 8僅提供上述定義，同時考量兩個定義時，實務上經常難以區分「會計政策」、「會計估計」

## 重點修正內容

- ❖ 刪除「會計估計變動」定義，新增「會計估計」定義。[IAS 8.5]
- ❖ 增加一段說明，以協助區分會計政策與會計估計。[IAS 8.32]
- ❖ 增加釋例以協助企業了解如何適用此修正。[IAS 8.釋例4、5]

# IAS 8之修正「會計估計之定義」

## 新增「會計估計」定義[觀念架構2.19]

會計估計：財務報表中受**衡量不確定性**影響之**貨幣金額**

*Accounting estimates* are **monetary amounts** in financial statements that are subject to **measurement uncertainty**.

- ❖ 衡量不確定性：當財報中之貨幣金額無法直接觀察而必須估計時，即產生衡量不確定性。
- ❖ 貨幣金額：與IAS 21定義之貨幣性項目不同。

# IAS 8之修正「會計估計之定義」

## 增加說明以協助區分會計政策與會計估計[IAS 8.32]

- ❖ 會計政策可能要求企業以涉及衡量不確定性之方式衡量財務報表中之項目，亦即，會計政策可能要求以無法直接觀察而必須進行估計之貨幣金額衡量前述項目。在此情況下，企業須建立會計估計以達到會計政策規定之目的。建立會計估計時須仰賴最新可得且可靠資訊以進行判斷或假設。
- ❖ 企業使用衡量技術(measurement technique)及輸入值(inputs)以建立會計估計。
  - 衡量技術：包含估計技術(例如，依IFRS 9衡量預期信用損失之備抵損失所使用之技術)及/或評價技術(例如，依IFRS 13衡量資產或負債公允價值所使用之技術)
  - 其他準則提及「估計」時可能並非IAS 8定義之「會計估計」，例如，其他準則可能將輸入值(input)稱為估計(estimate)。
- ❖ 衡量技術或輸入值之變動對會計估計之影響若非屬前期錯誤之更正，該等變動係屬會計估計變動。

企業應於**2023年1月1日**以後開始之年度報導期間開始適用此項修正，亦得提前適用之。企業應自初次適用之年度報導期間開始日以後發生之會計估計變動及會計政策變動開始適用此項修正。

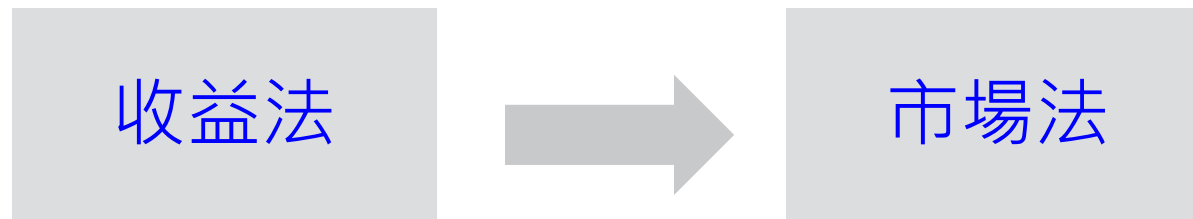
**(推延適用)**

# IAS 8之修正「會計估計之定義」

## 新增釋例4：投資性不動產之公允價值

### 背景

- ❖ A公司以FV model 衡量投資性不動產(IP)，自取得日起，A公司係以IFRS 13規定之**收益法**衡量公允價值。
- ❖ 本期由於市場狀況的改變，A公司將評價技術改為IFRS 13規定之**市場法**，因該衡量結果更能反映期末IP之公允價值。
- ❖ A公司判定評價技術之改變並非前期錯誤之更正。



# IAS 8之修正「會計估計之定義」

## 新增釋例4：投資性不動產之公允價值

### 會計估計之定義

❖ IP公允價值係屬會計估計，因：

- IP公允價值係財報中受衡量不確定性影響之貨幣金額，公允價值係反映在假設性之買賣交易中市場參與者將收取或支付之價格，故該**金額無法直接觀察而必須估計**。
- IP公允價值是在採用會計政策(公允價值模式)時使用衡量技術(評價技術)之產出(output)。
- 在建立IP公允價值之估計時，A公司在下列事項運用判斷及假設，例如：
  - **選擇**衡量技術：選擇特定況下最適當之**評價技術**；及
  - **應用**衡量技術：建立市場參與者在應用該評價技術時會使用之**輸入值**，例如，可比資產之市場交易所產生之資訊。

❖ 評價技術之變動為公允價值估計所採用之**衡量技術之變動**，該變動之影響係屬**會計估計變動**，因會計政策(公允價值模式)並未改變。

# IAS 8之修正「會計估計之定義」

## 新增釋例5：現金交割股份基礎給付(SBP)之公允價值

### 背景

- ❖ A公司係以Black-Scholes-Merton 公式衡量現金交割SBP負債之公允價值。
- ❖ 本期由於市場狀況改變，於估計負債公允價值時，A公司改變股價之預期波動率(選擇權評價模式之一項輸入值)之估計
- ❖ A公司判定評價技術之改變並非前期錯誤之更正。



# IAS 8之修正「會計估計之定義」

## 新增釋例5：現金交割股份基礎給付之公允價值

### 會計估計之定義

❖ 負債公允價值係屬會計估計，因：

- 負債公允價值係財報中受衡量不確定性影響之貨幣金額，該公允價值係反映在假設性交易下負債被清償之金額，故該金額無法直接觀察而必須估計。
- 負債公允價值是在採用會計政策(以公允價值衡量現金交割SBP負債)時使用衡量技術(選擇權評價模式)之產出(output)。
- 估計該公允價值時，A公司在下列事項運用判斷及假設，例如：
  - 選擇衡量技術：選用選擇權評價模式；及
  - 應用衡量技術：建立在應用選擇權評價模式時會使用之輸入值，例如，股價之預期波動率、預期股利率。

❖ 預期波動率之變動為衡量負債公允價值所採用之輸入值之變動，該變動之影響係屬會計估計變動，因會計政策(以公允價值衡量現金交割SBP負債)並未改變。

# 與單一交易所產生之資產及負債有關之 遞延所得稅 ( **IAS 12**之修正 )

**IASB 2021.5.7**發布

生效日: **2023.1.1**以後開始之年度報導期間(尚待金管會認可)

# 所得稅的組成



**課稅所得 ( 課稅損失 )** 係指依稅捐機關所制定之法規決定之當期所得 ( 損失 ) ， 據以計算應付 ( 可回收 ) 之所得稅。



**當期所得稅 = 當期課稅所得 x 稅率**

當期所得稅是依當期營運結果應繳納的稅款，但**當期所得稅**的計算係以**課稅所得**為基礎，而非以**財務報表之稅前淨利**為基礎！

**遞延所得稅 =**

- 暫時性差異 x 稅率
- 未使用**所得稅抵減**遞轉後期
- 未使用**課稅損失**遞轉後期 x 稅率

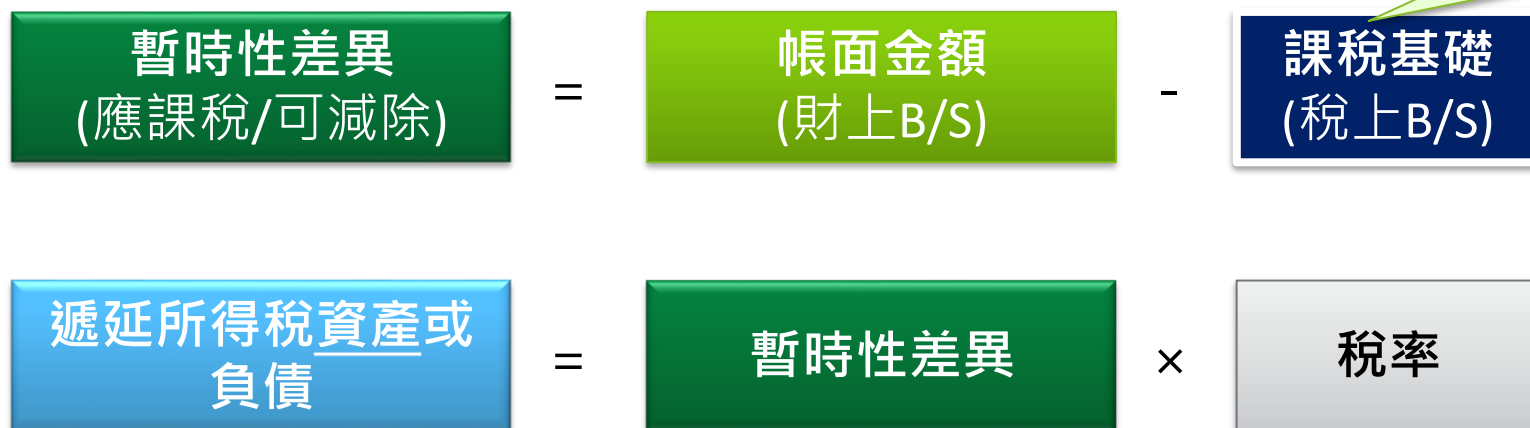
會計上與稅上認定收益費損的時間點有差異，導致未來期間會多繳稅或少繳稅 → 可視為調整為應計基礎之所得稅。

遞延所得稅資產或負債不代表“目前”應付稅捐機關或可自稅捐機關收取之稅款，而僅係對**未來稅負**後果於會計上以應計基礎處理

# 遞延所得稅基本原則

來自暫時性差異之遞延所得稅

IAS 12係從資產負債表角度來認列  
暫時性差異之稅負影響數



# 應認列暫時性差異之辨認

## 應課稅暫時性差異之認列

原則	例外(修正前IAS 12.15)
所有應課稅暫時性差異皆應認列遞延所得稅負債(DTL)	下列情形產生之遞延所得稅負債除外： <ul style="list-style-type: none"><li>• 商譽之原始認列；或</li><li>• 於某一交易中，資產或負債之原始認列，該交易：<ul style="list-style-type: none"><li>• 非屬企業合併；且</li><li>• 於交易當時既不影響會計利潤亦不影響課稅所得(課稅損失)</li></ul></li><li>• 與投資子公司、分公司及關聯企業與合資權益有關之應課稅暫時性差異，另有規定</li></ul>

簡稱：  
原始認列豁免/例外



e.g. 乘人小客車成本\$750萬，但基於課稅目的，得提列折舊之成本不得超過\$250萬

原始認列	帳面金額	課稅基礎	暫時性差異
PPE	\$750	\$250	\$500

因原始認列例外規定，此應課稅暫時性差異，不認列DTL

# 應認列暫時性差異之辨認

## 可減除暫時性差異之認列

### 原則

所有**可減除**暫時性差異在其**很有可能**有課稅所得以供此差異使用之範圍內，皆應認列遞延所得稅資產(DTA)

### 例外(修正前IAS 12.24)

- **除非**該遞延所得稅資產係由某一交易中資產或負債之原始認列所產生，該交易：
  - 非屬企業合併；且
  - 於交易當時既不影響會計利潤亦不影響課稅所得(課稅損失)
- 與投資子公司、分公司及關聯企業與合資權益有關之可減除暫時性差異，另有規定

簡稱：  
原始認列豁免/例外



# 修正緣由—原始認列產生相同金額之應課稅及可減除暫時性差異<釋例>

## IFRS 16/IAS 16原始認列

Dr. 使用權資產  
Cr. 租賃負債

Dr. 使用權資產/PPE-除役成本  
Cr. 負債準備

VS.

稅上若按支付時課稅且tax deduction歸屬於負債  
(課稅基礎)

0

0



- 非屬企業合併
- 於交易當時既不影響會計利潤亦不影響課稅所得
- 資產、負債產生等額之應課稅及可減除暫時性差異

依修正前IAS 12.15&24  
似可不認列遞延所得稅??



# 應認列暫時性差異之辨認 (修正後IAS 12.15)

## 應課稅暫時性差異之認列

**IAS 12.15** 所有應課稅暫時性差異皆應認列遞延所得稅負債。但下列情形產生之遞延所得稅負債除外：

(a) 商譽之原始認列；或

(b) 於某一交易中，資產或負債之原始認列，該交易：

(i) 非屬企業合併；且

(ii) 於交易當時既不影響會計利潤亦不影響課稅所得（課稅損失）；且

(iii) 交易時，未產生相同金額之應課稅及可減除暫時性差異

New

若產生等額之應課稅及可減除，則應認列DTL



....



# 應認列暫時性差異之辨認 (修正後IAS 12.24)

## 可減除暫時性差異之認列

**IAS 12.24** 所有可減除暫時性差異在其**很有可能**有課稅所得以供此差異扣除使用之範圍內，皆應認列遞延所得稅資產，除非該遞延所得稅資產係由某一交易中資產或負債之原始認列所產生，該交易：

(a) 非屬企業合併；~~且~~

(b) 於交易當時既不影響會計利潤亦不影響課稅所得（課稅損失）；且

(c) 交易時，未產生相同金額之應課稅及可減除暫時性差異

New

若產生等額之應課稅及可減除，於很有可能實現之範圍則需認列**DTA**



# 應認列暫時性差異之辨認 (修正後IAS 12.22)

## 資產或負債之原始認列 [新增內容標示底線]

**IAS 12.22** 暫時性差異可能由資產或負債之原始認列所產生，例如，資產成本之部分或全部報稅上不得減除。此類暫時性差異之會計方法決定於導致資產或負債原始認列之交易性質：

- (a) ...
- (b) 若交易影響會計利潤或課稅所得兩者之一，或產生相同金額之應課及可減除暫時性差異，則企業應認列任何遞延所得稅負債或資產，並將所產生之遞延所得稅費用或收益認列於損益（見第59段）；
- (c) 若交易非屬企業合併，且既不影響會計利潤亦不影響課稅所得，且未產生相同金額之應課稅及可減除暫時性差異，在無第15及24段所述之例外情況時，企業理應認列此交易所產生之遞延所得稅負債或資產，並以相同金額調整資產或負債之帳面金額。此種調整可能造成財務報表較不透明。因此，本準則不允許企業認列前述交易（無論於原始認列時或其後）所產生之遞延所得稅負債或資產（見下列釋例）。此外，企業亦不得隨該資產之折舊而認列未認列遞延所得稅負債或資產之後續變動。

若產生等額之應課稅及可減除，則應認列DT



前述乘人小客車原始認列，僅有資產端有應課稅暫時性差異，未產生同時產生等額之應課稅及可減除暫時性差異，故仍不認列DTL

## 應認列暫時性差異之辨認（修正後新增IAS 12.22A）

[新增內容標示底線]

**IAS 12.22A** 非屬企業合併之交易，可能於交易時原始認列資產及負債，但既不影響會計利潤亦不影響課稅所得。例如，於租賃開始日，承租人通常認列租賃負債並將相應金額認列為使用權資產成本之一部分。取決於所適用之稅法，此交易下資產及負債原始認列時，可能產生相同金額之應課稅及可減除暫時性差異。IAS 12.15及24提供之豁免，不適用於此種暫時性差異，企業應認列所導致之遞延所得稅資產及負債。

New

# 原始認列產生相同金額之應課稅及可減除暫時性差異<釋例>

## IFRS 16/IAS 16原始認列

Dr. 使用權資產  
Cr. 租賃負債

Dr. 使用權資產/PPE-除役成本  
Cr. 負債準備

VS.

稅上若按**支付時課稅且tax deduction**歸屬於負債  
(課稅基礎)

0

0



- 非屬企業合併
- 於交易當時既不影響會計利潤亦不影響課稅所得
- 資產、負債產生等額之應課稅及可減除暫時性差異

New

依修正後IAS 12，  
不適用原始認列豁免，  
應認列遞延所得稅



# IFRS 16原始認列時產生之暫時性差異

## 修正後IAS 12 釋例8

### 背景

- 承租人簽訂一5年期建築物租賃合約，每年租賃給付CU100，年底付。租賃開始日前，預付CU15，並支付原始直接成本CU5，IBR=5%
- 租賃開始日認列租賃負債CU435，使用權資產則為CU455 (CU435+15+5)
- 稅法規定，相關支出係於支付時申報減除，稅率為20%

	帳面金額	課稅基礎	可減除(應課稅) 暫時性差異	DTA(DTL) @20%
租賃資產				
-預付租賃給付	15	-	(15)	(3)
-原始直接成本	5	-	(5)	(1)
-租賃負債原始認列金額	435	-	(435)	(87)
租賃負債	435	-	435	87

• 於交易當時影響課稅所得，不適用原始認列豁免，應認列遞延所得稅

• 於交易當時既不影響會計利潤亦不影響課稅所得

• 資產、負債產生等額之應課稅及可減除  
→ 依修正後IAS 12，不適用原始認列豁免，應認列遞延所得稅

所產生之差額認列於損益

## 修正後IAS 12對國內承租人之影響

財政部於109年5月22日函釋([台財稅字第10904546810號](#))

- 營利事業承租資產之會計事項自**108年度**起採用IFRS 16「租賃」者，除下列事項外，應依該準則規定認列相關成本費用辦理營利事業所得稅申報：
  - 使用權資產(ROU)之成本中屬於拆卸、移除或復原之估計成本部分，不得提列折舊費用，應俟實際發生時以費用列支。
  - 使用權資產(ROU)依該準則規定按耐用年數提列折舊者，其耐用年數不得短於所得稅法第51條規定固定資產耐用年數表規定之最短年限。
  - 依IAS 36「資產減損」及IAS 40「投資性不動產」評估之資產減損損失及評價損益，屬未實現損益，應於結算申報書調整減列。

原始認列時

租賃負債及相應之ROU稅上比照IFRS 16→無暫時性差異

除役義務→係修正後IAS 12所述情況，應認列DTA/DTL

# 生效日及過渡規定

此修正自2023年1月1日以後開始之年度報導期間生效，並得提前適用。(我國尚待金管會認可)

企業應於**所表達最早比較期間之開始日以後**所**發生**之交易適用此修正。

此外，企業於**所表達最早比較期間之開始日**：

- 就與以下項目有關之所有可減除及應課稅暫時性差異認列遞延所得稅資產(若很有可能有課稅所得以供可減除暫時性差異使用)及遞延所得稅負債：
  - 使用權資產及租賃負債
  - 除役、復原及類似負債及認列為有關資產成本一部分之相應金額
- 初次適用此修正之累積影響數認列為**保留盈餘**（或權益之其他組成部分，如適當時）初始餘額之調整。

## 比較期間(2022)要重編

- **與租賃及除役義務**有關之暫時性差異 → 最早表達期間開始日(2022.1.1)認列DTA/DTL
- **其他交易** → 自最早表達期間開始日(2022.1.1)以後**發生**者適用

# 過渡規定釋例

## 背景

- 承租人於2020年初簽訂一5年期建築物租賃合約，每年租賃給付CU100，年底付。IBR=5%
- 租賃開始日認列租賃負債及使用權資產CU435
- 稅法規定，相關支出係於支付時申報減除，稅率為20%
- 於2023.1.1初次適用修正後IAS 12，最早表達期間開始日為2022.1.1

帳面金額	使用權資產	租賃負債
2020.1.1	435	435
2021.1.1	348	357
2022.1.1	267	274
2023.1.1	174	187
2024.1.1	87	96

2022.1.1	帳面金額	課稅基礎	可減除(應課稅) 暫時性差異	DTA(DTL) @20%
使用權資產	267	-	(267)	(53)
租賃負債	274	-	274	55

2023年初次適用時，比較期間2022年重編，並就租賃有關之暫時性差異於2022.1.1認列DTA/DTL

Dr. 遞延所得稅資產	55
Cr. 遞延所得稅負債	53
Cr. 保留盈餘	2



Deloitte 泛指Deloitte Touche Tohmatsu Limited (簡稱"DTTL")，以及其一家或多家會員所及其相關實體。DTTL全球每一個會員所及其相關實體均為具有獨立法律地位之個別法律實體，DTTL並不向客戶提供服務。請參閱 [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) 了解更多。

Deloitte 亞太(Deloitte AP)是一家私人擔保有限公司，也是DTTL的一家會員所。Deloitte 亞太及其相關實體的成員，皆為具有獨立法律地位之個別法律實體，提供來自100多個城市的服務，包括：奧克蘭、曼谷、北京、河內、香港、雅加達、吉隆坡、馬尼拉、墨爾本、大阪、首爾、上海、新加坡、雪梨、台北和東京。

本出版物係依一般性資訊編寫而成，僅供讀者參考之用。Deloitte及其會員所與關聯機構(統稱“Deloitte聯盟”)不因本出版物而被視為對任何人提供專業意見或服務。在做成任何決定或採取任何有可能影響企業財務或企業本身的行動前，請先諮詢專業顧問。對信賴本出版物而導致損失之任何人，Deloitte聯盟之任一個體均不對其損失負任何責任。

