

國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之修正

範圍

- 1 本準則適用於所有個體對負債準備、或有負債及或有資產之會計，但下列各項除外：
- (a) 待履行合約所產生者，但虧損性合約所產生者除外；及
 - (b) [已刪除]
 - (c) 另一準則已規範者。
- ...
- 3 待履行合約係指同等未履行之合約或合約之一部分，同等未履行係指雙方皆尚未履行任何義務，或雙方均已部分履行義務至同等程度。待履行合約不適用本準則，但屬虧損性者除外。

定義

- 10 本準則用語定義如下：

負債準備係指不確定時點或金額之負債。

負債係指個體因過去事項而移轉經濟資源之現時義務。

法定義務係指由下列各項所產生之義務：

- (a) 合約（經由合約之明確或隱含之條款）；
- (b) 法律；或
- (c) 其他基於法律規定所生效力。

推定義務係指由個體下列行為所產生之義務：

- (a) 基於過去慣例已建立之模式、發布政策，或相當明確之現有聲明，個體已向他方表明其將承擔特定之責任；及

(b) 因此，個體已使他方對其將履行該等責任產生有效預期。

...

認列

負債準備

14 負債準備於下列三項要件皆符合時應予認列：

- (a) 個體負有因過去事項而移轉經濟資源之現時義務（法定的或推定的）（第 14A 至 16 段）；
- (b) 個體很有可能將須移轉經濟資源以清償該義務（第 23 至 24 段）；及
- (c) 對該義務之金額能作成可靠之估計值（第 25 至 26 段）。

若任一此等要件未符合，負債準備不得予以認列。

現時義務之認列要件

14A 認列負債準備之第一項要件（第 14 段(a)）係個體負有因過去事項而移轉經濟資源之現時義務（法定的或推定的）。此要件（現時義務認列要件）包含三項條件：

- (a) 義務條件—個體負有義務（第 14B 至 14H 段）；
- (b) 移轉條件—個體義務之性質係移轉經濟資源。（第 14I 至 14L 段）；及
- (c) 過去事項條件—個體義務係因過去事項而存在之現時義務（第 14M 至 14U 段）。

義務條件（第 14A 段(a)）

14B 符合現時義務之認列要件之第一項條件係個體負有義務。若下列各項皆符合，則個體負有義務：

- (a) 存在一機制，該機制於個體取得特定經濟效益或採取特定行動時加諸一責任於該個體；
- (b) 個體對另一方負有該責任；及
- (c) 個體若取得特定經濟效益或採取特定行動，則不具有避免履行該責任之實際能力。

14C 加諸一責任之機制可能係：

- (a) 法定的一合約（經由合約之明確或隱含之條款）、法律或其他基於法律規定所生效力；或
- (b) 推定的一個體之過去慣例已建立之模式，已發布之政策，或相當明確之現有聲明。

14D 個體所取得之經濟效益可包括，例如現金、商品或勞務。個體所採取之行動可包括，例如於特定市場營運、造成環境損害或對另一方之其他損害、於特定日擁有特定資產，或建造於耐用年限屆滿時將需除役之資產。

14E 義務必然係對另一方所欠。惟個體並不需要知悉被欠該義務之另一方。該另一方可係一個人或另一個體、一群人或其他數個個體，或社會整體。

14F 於下列情況下，個體不具有避免履行責任之實際能力：

- (a) 在法定義務之情況下，若：
 - (i) 他方於個體未履行責任時具有對個體採取行動之法定權利—例如，向法院請求強制執行清償、對個體處以財務處罰或限制個體取得經濟效益；且
 - (ii) 由於該權利，不履行責任對個體之經濟後果預期將重大劣於履行責任之成本；或
- (b) 在推定義務之情況下，若個體之過去慣例之模式、已發布之政策或相當明確之現有聲明，使他方對個體將履行責任產生有效預期。

14G 若提議之新法案之細節尚未定案，僅於該法案幾乎確定能依草案立法通過時，始產生義務。於本準則，此種義務視為法定義務。因立法通過情況之

差異，以致無法辨識能使法案幾乎確定會立法通過之單一事項。在許多情況下，不可能於立法通過前，即幾乎確定能完成立法通過程序。

- 14H 義務須使個體不具有避免履行責任之實際能力。因此，管理階層或董事會之決定，於報導期間結束日並不產生推定義務，除非該決定已於報導期間結束日前以一種相當明確之方式傳達給受影響之人員，使該等人員對個體將履行其責任產生有效預期。

移轉條件（第 14A 段(b)）

- 14I 符合現時義務之認列要件之第二項條件係個體之義務性質係移轉經濟資源。為符合此條件，義務必須具有使個體須移轉經濟資源予另一方之可能性。

- 14J 對於該可能性之存在，無須確定（甚或無須很可能）個體將須移轉經濟資源——例如該移轉可能僅於特定之不確定未來事項發生時始為必須。

- 14K 因此，移轉之可能性不影響義務是否符合現時義務之認列要件——即使移轉之可能性很低，義務仍可能符合該要件。然而，移轉之可能性可能影響：

(a) 義務是否符合認列負債準備之其他要件之一——僅於個體很有可能（可能性大於不可能性）將須移轉經濟資源以清償該義務時，始認列負債準備（見第 14 段(b)及第 23 段）；及

(b) 若義務不符合認列負債準備之所有要件，個體是否應揭露或有負債（見第 23 段）。

- 14L 與另一方交換經濟資源之義務，並非向該另一方移轉經濟資源之義務，除非交換之條款係對個體不利。因此，依待履行合約所產生之義務——例如，支付現金以交換收取商品之合約——並非移轉經濟資源之義務，除非該合約係虧損性。

過去事項條件（第 14A 段(c)）

- 14M 符合現時義務之認列要件之第三項條件係個體之義務係因過去事項而存在之現時義務。

- 14N 個體之義務成為因過去事項而存在之現時義務，當個體：

(a) 已取得特定經濟效益或已採取特定行動，如第 14B 及 14D 段所述；
且

(b) 因已取得該等效益或已採取該行動，將須或可能須移轉其原無須移轉之經濟資源。

14O 若係隨時間逐步取得經濟效益或採取行動，則過去事項條件係隨該時間逐步符合，且所產生之現時義務係隨該時間逐步累計。

14P 於某些情況下，個體僅於其在某一期間（評估期間）內活動之衡量值超過特定門檻時，始具有移轉經濟資源之義務。於此等情況下，符合過去事項條件之行動，係指對評估移轉金額所依據之活動總額有所貢獻之活動。於評估期間內之任一日，現時義務係該評估期間預期義務總額之一部分，其係可歸屬於截至當日已執行活動之部分。個體認列一負債準備，若符合第 14 段(b)及第 14 段(c)之認列要件——亦即，若：

(a) 個體之活動很有可能將超過該門檻且個體將須移轉經濟資源（見第 14 段(b)）；並

(b) 對該義務之金額能作成可靠之估計值（見第 14 段(c)）。

釋例

法律加諸一責任於個體，就其於一個日曆年所產生之收入超過特定門檻之部分支付 2%之公課。管理階層判斷此責任符合義務條件（第 14A 段(a)）及移轉條件（第 14A 段(b)）兩者。符合過去事件條件（第 14A 段(c)）之行動係於該日曆年產生收入。據此，現時義務隨個體產生該收入面累積。於該日曆年之任一日，現時義務係該年度預期義務總額中可歸屬於截至當日所產生之收入之部分。個體認列一負債準備若：

(a) 個體之收入很有可能將超過該門檻，且個體將須支付該公課（見第 14 段(b)）；並

(b) 對該義務之金額能作成可靠之估計值（見第 14 段(c)）。

14Q 於某些情況下，個體僅於其採取兩項或以上之單獨行動時，始具有須移轉經濟資源之義務，且移轉經濟資源之要求係採取此兩項（或全部）行動之結果。於此等情況下，當個體已採取第一項行動（或任何一項行動），且

不具有避免採取第二項行動之實際能力（或剩餘所有行動）時，即符合過去事項條件。

- 14R 按繼續經營基礎編製個體之財務報表之決定意謂個體不具有避免採取僅能藉由清算或停業始可避免之行動之實際能力。

義務條件與過去事項條件間之相互影響

- 14S 立法通過新法律本身不足以使個體產生現時之法定義務。個體僅於因取得經濟效益或採取行動，而適用該法律將須或可能須移轉其原本無須移轉之經濟資源時，始產生現時法定義務（見第 14N 段）。
- 14T 同樣地，具有過去慣例已建立之模式、發布政策或作出聲明本身不足以使個體產生現時推定義務。個體僅於因取得經濟效益或採取行動，而適用該慣例、政策或聲明將須或可能須移轉其原本無須移轉之經濟資源時，始產生現時推定義務（見第 14N 段）。
- 14U 個體某一未立即產生現時義務之行動，日後可能因引入一加諸新責任於該個體之機制而產生現時義務—新法案可能立法通過、現行法律可能改變，或個體可能建立慣例之模式、發布政策或作出聲明，而產生推定義務。例如，若個體造成環境損害，其於造成該損害之當時可能沒有義務去補救該損害。惟若日後有新法律規定修復現存之損害，或若個體以產生推定義務之方式承擔修復責任，則損害之造成將係產生現時義務之過去事項。

有關現時義務認列要件是否符合之不確定性

- 15 於罕見情況下，是否存在因過去事項而移轉經濟資源之現時義務並不明確。於該等情況下，考慮所有可得之證據，若於報導期間結束日存在該義務之可能性大於不可能性，則此義務被認定存在。
- 16 於幾乎所有情況下，過去事項是否已產生移轉經濟資源之現時義務將係明確。於罕見情況下，其並不明確—例如在訴訟中，特定事項是否已發生或該等事項是否導致移轉經濟資源之現時義務，可能存在爭議。於此情況下，個體應考量所有可得之證據，包括如專家意見，以決定於報導期間結束日是否存在此義務。應考量之證據包括報導期間後事項所提供之任何額外證據。基於該等證據：
- (a) 若於報導期間結束日存在因過去事項而移轉經濟資源之現時義務之

可能性大於不可能性，個體應認列負債準備（若認列要件皆符合）；
及

- (b) 若於報導期間結束日很有可能並無該義務存在，個體應揭露或有負債，
除非其須移轉經濟資源之可能性甚低（見第 86 段）。

17-22 [已刪除]

衡量

最佳估計值

- 36 認列為負債準備之金額應為報導期間結束日清償現時義務所需支出之最佳估計值。

...

應計入之成本

- 40A 清償義務所需之支出包含與該義務直接相關之成本。與義務直接相關之成本由下列兩者所組成：

- (a) 清償該義務之增額成本；及
(b) 與清償該類型義務直接相關之其他成本之分攤。

...

風險及不確定性

- 42 於獲致負債準備之最佳估計值時，應將不可避免地與許多事項及情況相關之風險及不確定性納入考量。

- 43 風險係描述結果之變異性。風險之調整可能增加負債衡量之金額。在具不確定性之情況下作判斷時須謹慎，以使收益或資產不致高估，費用或負債不致低估。惟不確定性不能對企業提列過多負債準備或蓄意高估負債之正當性提供依據。例如，若某一特別不利結果之預計成本已在審慎之基礎上估計，則不能蓄意將該結果視為較實際情況更有可能發生。企業須謹慎行

事，以避免對風險及不確定性重複調整而導致負債準備高估。

44 與支出金額相關之不確定性應依第 85 段(b)之規定揭露。

現值

45 當貨幣之時間價值影響重大時，負債準備金額應為清償義務預期所需支出之現值。

46 因為貨幣之時間價值，於報導期間結束日後不久即發生現金流出之負債準備，比同樣金額但現金流出較晚之負債準備不利。因此，若其影響重大，負債準備應予折現。

47 折現率（或各折現率）應為稅前比率（或各比率），其反映：

(a) 貨幣時間價值之現時市場評估，由無風險利率所表彰；及

(b) 與清償義務所需支出之金額或時點相關之風險(如第 42 至 43 段所述)，若該等風險未反映於未來現金流量之估計值。

47A 折現率（或各折現率）不反映不履約風險——個體將不清償義務之風險。

...

認列與衡量規則之應用

...

重組

70 下列為可能符合重組定義事項之例：

(a) 一業務線之出售或終止；

(b) 結束位於某國家或地區之業務場所，或將位於某國家或地區之經營活動轉移至另一國家或地區；

(c) 管理結構之變動，例如，消除某一管理層級；及

(d) 對企業營運之性質及焦點有重大影響之主要改組。

- 71 重組成本之負債準備僅於符合第 14 段對負債準備所訂定之一般認列要件時，始得認列。第 72 至 83 段訂定一般認列要件如何適用於重組。
- 72 僅當個體發生下列情況時，始產生對重組成本之現時義務：
- (a) 有一詳細正式之重組計畫，該計畫至少標明下列各項：
 - (i) 涉及之業務或業務之一部分；
 - (ii) 受影響之主要地點；
 - (iii) 將給予資遣費之被解僱員工之工作地點、職能及概略人數；
 - (iv) 將從事之支出；及
 - (v) 何時將施行該計畫；以及
 - (b) 藉由開始施行重組計畫或對受影響之人員發布該計畫之主要內容，使該等受影響之人員對個體將執行該重組已產生一有效預期。
- 73 個體已開始施行重組計畫之證據可藉由下列方式提供，例如：
- (a) 拆除廠房或出售資產；或
 - (b) 該計畫之公開發布，若其係以此種方式及以充分詳細之內容（亦即列示該計畫之主要特性）發布，其讓他方諸如客戶、供應商及員工（或其代表人）對個體將執行重組產生一有效預期時，始構成重組之推定義務。
- 74 對產生此等預期之計畫，該計畫之施行須規劃及早開始且於一定時程內完成，以使個體不太可能對該計畫作重大之變動。若預期於重組開始前將延宕一段長期間或重組將花費一段不合理之長期間，則該計畫不太可能使他方對個體目前承諾進行重組產生一有效預期，因為該時程給予個體改變其計畫之機會。
- 75 管理階層或董事會於報導期間結束日之前作出重組決定，並不會於報導期間結束日產生一現時義務，除非於報導期間結束日之前：
- (a) 已開始施行重組計畫；或
 - (b) 以明確之方式將重組計畫之主要特性對受影響之人員發布，使該等人

員對個體將進行重組產生一有效預期。

若個體係於報導期間後始開始施行重組計畫，或對受影響之人員發布該計畫之主要特性，則若重組相關資訊係屬重大且不予揭露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）為基礎所作之決策時，依國際會計準則第 10 號「報導期間後事項」之規定應予揭露。

- 76 雖然現時義務並非僅因管理階層之決策而產生，但該決策連同其他過去之事項則可能產生一現時義務。例如，與勞方代表就資遣費之協商或與買方就某一營運出售之協商，可能已完成，只待董事會之核准。一旦取得核准並向該等他方溝通，若符合第 72 段之情況時，個體即負有對重組成本之現時義務。
- 77 在某些國家，包括非管理階層代表（例如員工）之董事會可能被賦與最終權力，或董事會於作決策前可能須先通知該等代表。因為董事會之決策涉及向該等代表溝通，其決策可能導致對重組成本之現時義務。
- 78 個體於承諾出售（亦即已有具約束力之銷售協議）營業單位之前，並無出售營業單位之義務。
- 79 即使個體已決定出售某一營運且公開發布該決策，於已有明確買方且有具約束力之銷售協議前，個體仍未承諾該出售。於簽訂存具約束力之銷售協議前，個體將能改變其意向，且若未能以可接受之條款找到買方，個體事實上將須採取另一行動。若出售某一營運被視為係重組之一部分時，依國際會計準則第 36 號之規定，應檢視該營運之資產是否發生減損。若一出售僅係重組之一部分，於具約束力之銷售協議存在前，可能產生對重組之其他部分之成本之一現時義務。
- 80 重組負債準備應僅包括對重組所產生之直接支出之現時義務，該等支出同時符合下列兩項：

(a) 重組所必須負擔者；及

(b) 與個體之持續活動無關者。

- 80A 重組負債準備可能包括諸如下列義務：

(a) 支付因重組而職務被裁撤之員工之離職福利之法定、合約或推定義務，在該等義務與過去聘僱有關之範圍內；或

- (b) 因取消個體於報導期間結束日前所簽訂之待履行供應合約，須支付處罰之合約義務。

81 重組負債準備不包括諸如下列成本：

- (a) 再培訓或遷移繼續留用之員工；
- (b) 行銷；或
- (c) 投資新系統及配銷通路。

該等支出與未來之業務活動有關，於報導期間結束日並非移轉經濟資源之現時義務。該等支出應按獨立於重組外支出之相同基礎認列。

...

揭露

...

85 個體應對每一類別負債準備揭露下列資訊：

- (a) 該義務性質之簡要描述及任何其所導致經濟資源移轉之預期時點；
- (b) 有關該移轉之金額或時點不確定性之說明。於對提供適當資訊係屬必要時，個體應揭露對未來事項所作之各重大假設（如第 48 段所規範）；
- (c) 任何預期歸墊之金額，敘明對該預期歸墊已認列之任何資產之金額；及
- (d) 若一負債準備係經折現，用以衡量該負債準備之折現率（或各折現率）及用以決定該折現率（或該等折現率）之作法。

過渡規定

...

94B 2024 年 11 月發布之「負債準備－針對性改善」修正國際會計準則第 37 號（見第 106 段）。除第 94D 段所規定者及第 94E 段所允許者外，個體應依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計值變動及錯誤」之規定追溯適



財團法人

會計研究發展基金會

ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

用該等修正（見第 94C 段）。就適用第 94C 至 94E 段之目的：

- (a) 過渡日係指個體提供比較資訊之第一個年度報導期間開始日；及
- (b) 初次適用日係指個體第一次適用該等修正之年度報導期間開始日。

94C 為追溯適用該等修正（如第 94B 段所述），個體應於過渡日：

- (a) 辨認、認列並衡量負債準備，如同個體過去即已適用該等修正；
- (b) 再衡量相關資產（例如不動產、廠房及設備項目或使用權資產項目，若有時）之帳面金額，如同個體過去即已適用該等修正；及
- (c) 認列任何所導致之淨差額於保留盈餘或其他權益組成部分（如適當時）。

94D 若個體為遵循第 40A 段，改變其對計入負債準備之衡量中之成本之會計政策，該個體應以下列方式適用此會計政策變動：

- (a) 僅適用於初次適用日個體尚未清償之義務；及
- (b) 不重編比較資訊。於初次適用日，個體應將初次適用該等修正之累積影響數認列為相關資產（若有時）、保留盈餘或其他權益組成部分（如適當時）期初餘額之調整。

94E 若個體為遵循第 47 至 47A 段之修正，改變其對決定各折現率之會計政策，個體無須遵循國際財務報導準則解釋第 1 號「既有除役、復原及類似負債之變動」中對過渡日前發生之負債準備之衡量變動之規定。採用此豁免之個體應：

- (a) 於過渡日適用該等修正之規定以重述該負債準備；及
- (b) 將其於過渡日調整該負債準備之金額於相關資產及保留盈餘間分攤：
 - (i) 假設用以衡量該負債準備之現時折現率及現金流量估計值自該負債準備首次認列以來並未改變；及
 - (ii) 使用對該相關資產耐用年限之現時估計值。

生效日

...

- 106 【年/月】發布之「負債準備－針對性改善」：
- (a) 新增第 14A 至 14U、40A、47A、80A、94B 至 94E 及 106 至 108 段；
 - (b) 刪除第 17 至 22 段；及
 - (c) 修正第 3、10、14、15 至 16、47、72 至 77、79 至 80、81 及 85 段。
- 107 個體應對【年/月/日】以後開始之年度報導期間適用第 106 段所列之修正，並得提前適用。若個體提前適用該等修正，應揭露該事實。

國際財務報導解釋第 6 號及國際財務報導解釋第 21 號之撤銷

- 108 【年/月】發布之「負債準備－針對性改善」，取代國際財務報導解釋第 6 號「參與特定市場所產生之負債：廢電機電子設備」及國際財務報導解釋第 21 號「公課」。

附錄 A—國際會計準則第 37 號之些微修正

定義

10 本準則用語定義如下：

...

或有負債係指：

...

(b) 因過去事項所產生之現時義務，但基於下列原因而未予以認列：

(i) 個體並非很有可能將須移轉經濟資源以清償該義務；或

(ii) 該義務之金額無法充分可靠地衡量。

...

負債準備與或有負債之關係

...

13 本準則區分下列兩者：

(a) 負債準備：認列為負債（假設能作成可靠之估計值），因其屬現時義務，且個體很有可能將須移轉經濟資源以清償該義務；及

(b) 或有負債：不認列為負債，因其為：

(i) 可能義務，因個體是否有將導致移轉經濟資源之現時義務尚待證實；或

(ii) 不符合本準則認列要件之現時義務，因個體並非很有可能將須移轉經濟資源以清償該義務，或對該義務之金額無法作成充分可靠之估計值。

...



認列

負債準備

...

經濟資源之移轉很有可能

- 23 負債要符合認列，不僅須有現時義務，且須有個體移轉經濟資源以清償該義務之可能性。就本準則之目的，經濟資源之移轉或其他事項將視為很有可能，若該事項很有可能發生，即發生之可能性大於不發生之可能性。於現時義務之存在並非很有可能時，個體應揭露或有負債，除非個體移轉經濟資源之可能性甚低（見第 86 段）。
- 24 於有數項相似之義務（例如，產品保固或類似之合約）時，在決定將須移轉以清償之可能性時，係按該類義務整體而考量。雖然對任何一項目之移轉之可能性可能很小，但很有可能將需某些移轉以清償該類義務整體。若屬該情況，則認列負債準備（若符合其他之認列要件）。

...

或有負債

...

- 28 或有負債應依第 86 段規定予以揭露，除非經濟資源之移轉之可能性甚低。
- 29 於個體對某項義務負連帶責任時，預期由其他方履行之義務部分作為或有負債處理。除在極罕見之情況下，無法作成可靠之估計值外，對經濟資源之移轉係很有可能之義務部分，個體認列為負債準備。
- 30 或有負債之發展可能非如原始預期。因此，應對其持續加以評估，以決定經濟資源之移轉是否變成很有可能。對於先前作為或有負債處理之項目，若個體變成很有可能將須移轉經濟資源，則應於該機率發生變動當期之財務報表中認列負債準備（除非在極罕見情況下，無法作成可靠之估計值）。

...

衡量

最佳估計值

...

39

...

釋例

一個體銷售附有保固條款之商品，客戶購買後六個月內顯現之任何製造瑕疵之修理成本由個體負擔。若全部出售商品均發現輕微瑕疵，將花費 1 百萬修理成本。若全部出售商品均發現重大瑕疵，則將花費 4 百萬修理成本。個體之過去經驗及未來預期顯示，已出售商品在下一年度中，75%將沒有瑕疵，20%將有輕微瑕疵，5%將有重大瑕疵。依第 24 段之規定，個體應評估保固義務整體之修理成本之機率。

修理成本之期望值為：

$$(75\% \times 0) + (20\% \times 1 \text{ 百萬}) + (5\% \times 4 \text{ 百萬}) = 400,000$$

...

負債準備之變動

- 59 負債準備應於每個報導期間結束日加以檢視，並予調整以反映目前之最佳估計值。若個體不再很有可能將須移轉經濟資源以清償該義務，則該負債準備應予迴轉。

...

揭露

...

- 86 除非用以清償之任何經濟資源之移轉之可能性甚低，個體應對報導期間結束日之每一類或有負債揭露其性質之簡要描述，並在實務上可行情況下揭露：

- (a) 依第 36 至 52 段衡量之財務影響估計值；
- (b) 與任何移轉之金額或時點有關之不確定性說明；及

(c) 任何歸墊之可能性。

國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之施行指引

本指引附於國際會計準則第 37 號，但非屬其一部分。本指引中所有段落參照國際會計準則第 37 號之段落。

A 負債準備、或有負債、或有資產及歸墊之一覽表



財團法人

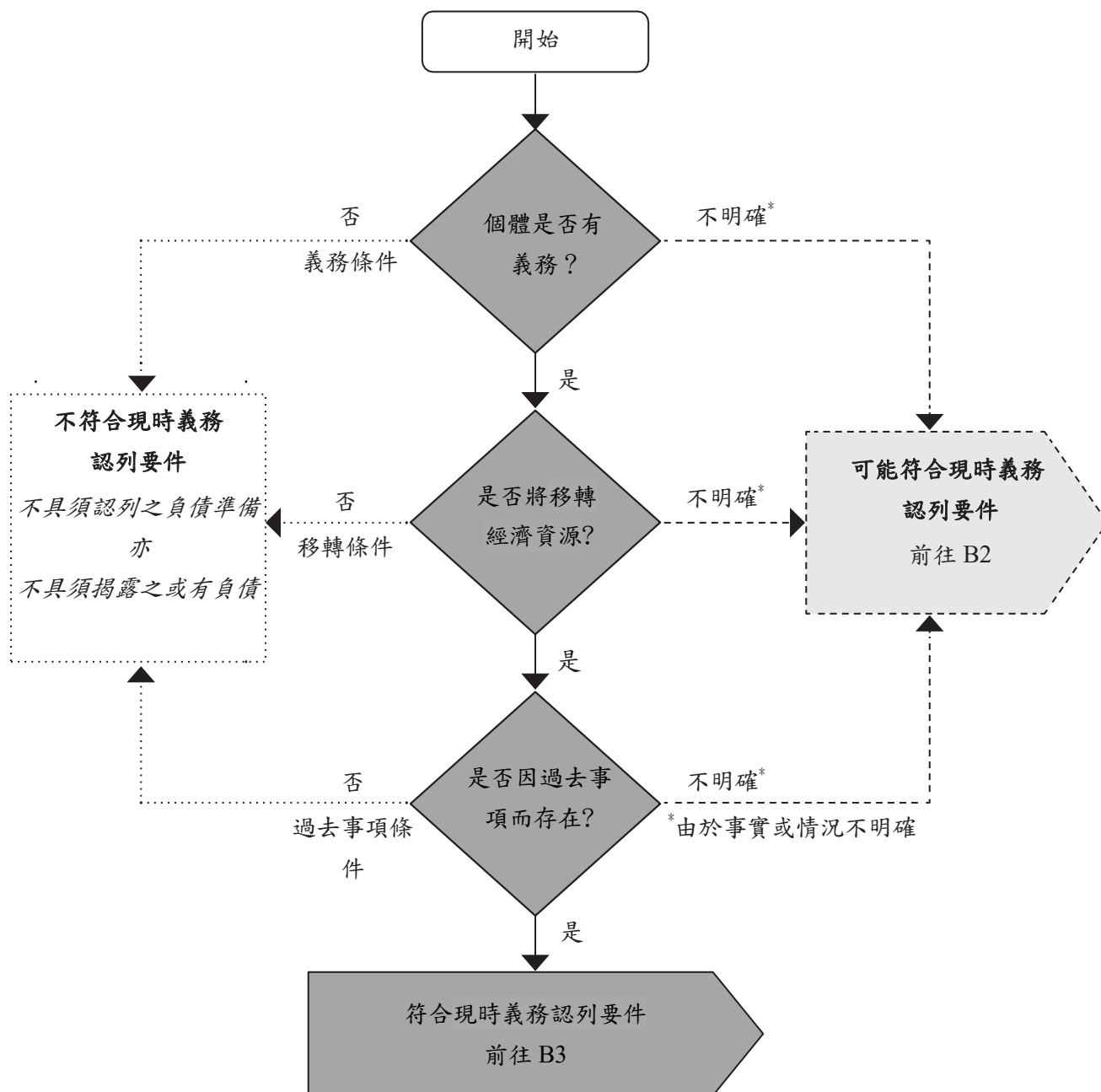
會計研究發展基金會

ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

B 決策樹

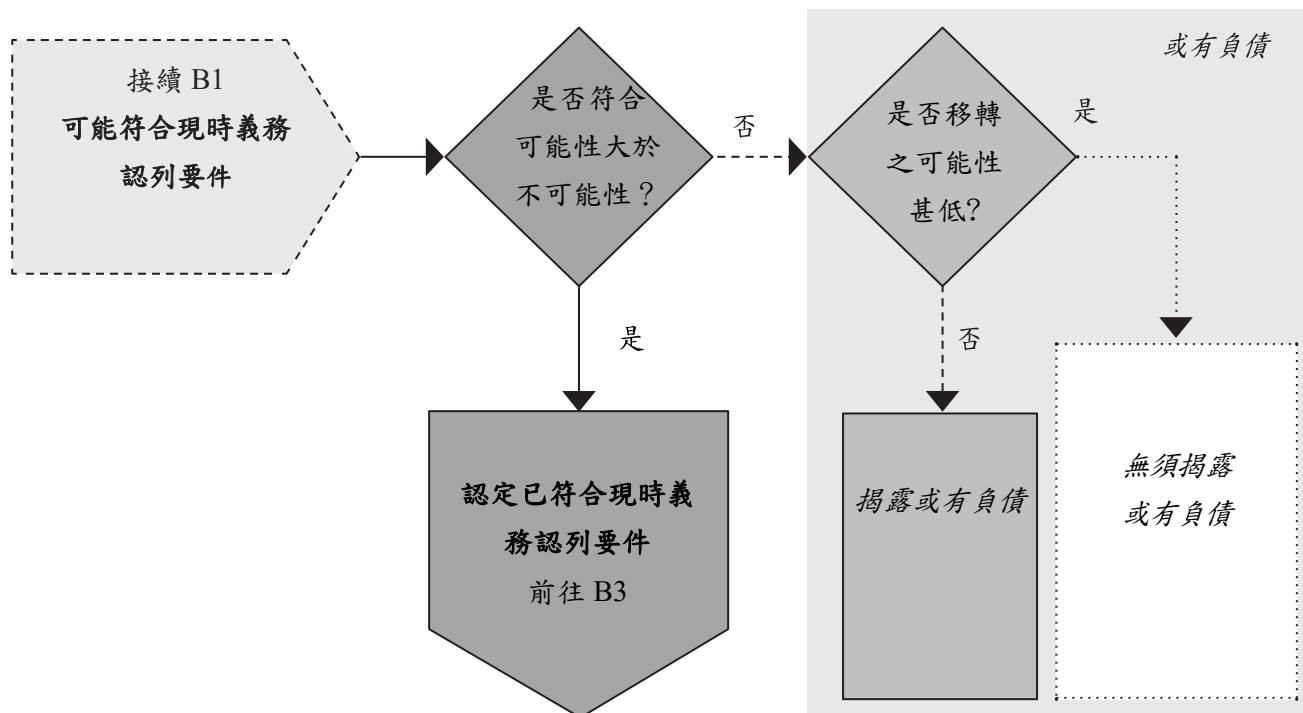
此三部分決策樹彙總第 14 至 26 段所訂定認列負債準備三項要件之適用過程。

B1 現時義務認列要件（第 14 段(a)及第 14A 至 16 段）

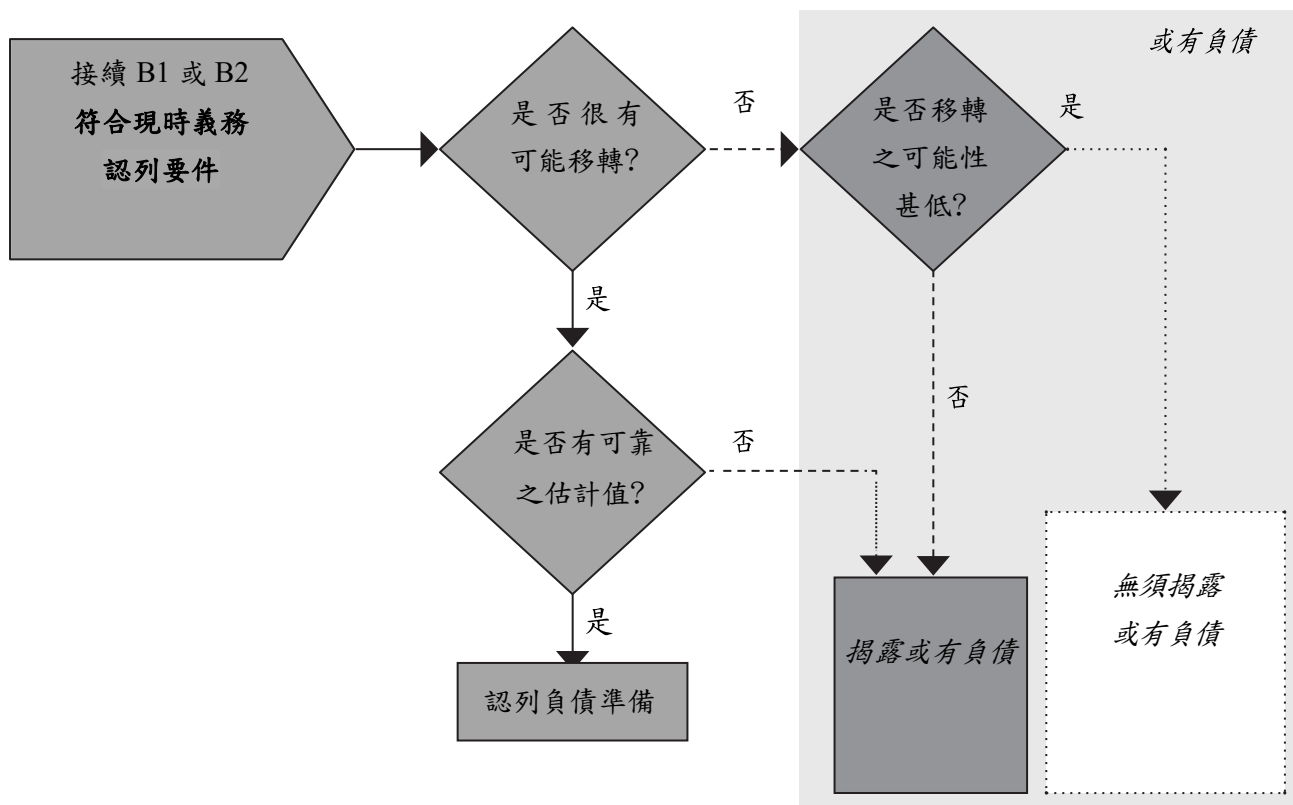


B2 若現時義務認列要件是否符合並不明確，則須進行額外判斷（第 15 至 16 段）

於罕見情況下，是否存在因過去事項而移轉經濟資源之現時義務並不明確。於該等情況下，考慮所有可得之證據，若於報導期間結束日存在該義務之可能性大於不可能性，則此義務被認定存在（第 15 段）。



B3 很有可能移轉及可靠之估計值之認列要件（第 14 段(b)、第 14 段(c)及第 23 至 26 段）



C 認列釋例

本節釋例例示第 14 至 26 段中認列規定之應用。

除另有說明外，本節釋例中之所有個體均係以 12 月 31 日作為財務報導期間結束日。於所有之釋例中，均假設對任何義務之金額能作成可靠之估計值。於某些釋例中，所描述之情況可能會產生資產減損，但此方面本節釋例不予處理。

釋例中所提供之交互索引代表國際會計準則第 37 號特別相關之段落。

於貨幣時間價值影響係屬重大時，提及之「最佳估計值」係指現值金額。



財團法人

會計研究發展基金會

ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

釋例 1 保固

一製造商提供與其產品銷售連結之保固。該等保固係於產品銷售合約內提供（其並非單獨銷售），且提供客戶該產品將如預期運作之保證。依銷售合約之條款，該製造商承諾藉由修理或替換，修復銷售之日起三年內顯現之製造瑕疵。

管理階層判斷製造商不具有避免遵循銷售合約之條款之實際能力。根據過去之經驗，管理階層判斷很有可能（亦即，可能性大於不可能性）將發生因過去銷售所提供保固之某些請求。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合：

義務條件	✓	銷售合約對製造商加諸一責任若其銷售瑕疵產品(第 14B 段(a))。製造商對其客戶負有該責任(第 14B 段(b))。若製造商銷售瑕疵產品，其不具有避免履行其責任之實際能力(第 14B 段(c))。
移轉條件	✓	該義務具有使製造商須向客戶提供修理服務或替換商品之可能性(第 14I 至 14J 段)。
過去事項條件	✓	根據可得之證據(過去經驗)，對製造商已採取行動(即銷售瑕疵產品)，其因該行動將須提供原本無須提供之勞務或商品，管理階層判斷此可能性大於不可能性(第 14N 及 15 至 16 段)。對可歸屬於過去所銷售之瑕疵產品之保固成本，已符合過去事項條件。

用以清償之經濟資源之移轉：對整體保固係很有可能（見第 24 段）。

結論：應對報導期間結束日前所銷售之具保固產品，其修理或替換之成本之最佳估計值認列負債準備。

釋例 2A 受污染之土地：幾乎確定將立法通過

某石油業之個體造成污染，但僅於其營運所在特定國家之法律規定須對污染進行整治時，個體始須進行整治。該個體營運所在某一國家並無法律規定須對污染進行整

治，而個體於該國已污染土地有數年之久。於 20X0 年 12 月 31 日，一項規定整治已受污染之土地之法律草案幾乎確定將於年後不久立法通過。管理階層判斷，該個體將不具有避免遵循該法律之實際能力。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合：

義務條件	✓	於法案幾乎確定能依草案內容立法通過時，即產生義務（第 14G 段）。幾乎確定將立法通過之法案對個體加諸一責任，若其污染土地（第 14B 段(a)）。對於為社會整體之利益而行動之該國政府，個體負有該責任（第 14B 段(b)）。若個體污染土地，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。
移轉條件	✓	個體之義務係提供整治勞務（第 14I 段）。
過去事項條件	✓	個體已採取行動（即污染土地），其因該行動將須提供原本無須提供之整治勞務（第 14N 段）。對可歸屬於報導期間結束日以前所造成污染之整治成本，已符合過去事項條件。

用以清償之經濟資源之移轉：很有可能。

結論：應對 20X0 年 12 月 31 日前所造成之污染，其整治成本之最佳估計值於該日認列負債準備。

釋例 2B 受污染之土地與推定義務

某石油業之個體造成污染，而該個體營運所在國家並無有關環境之法律。惟該個體已廣泛地發布其環境政策，個體承諾對其造成之所有污染進行整治。該個體有履行該已發布政策之紀錄。管理階層判斷，藉由於過去發布該政策並履行，個體已於社會整體中產生有效預期其將於未來履行該政策，因此不具有避免進行整治之實際能力。個體已污染土地，惟尚未對其整治。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合：

義務條件	✓	個體所發布之政策對其加諸一責任，若其污染土地（第 14B 段(a)）。對於為社會整體之利益而行動之該國政府，個體負有該責任（第 14B 段(b)）。若個體污染土地，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)及第 14F 段(b)）。
移轉條件	✓	個體之義務係提供整治勞務（第 14I 段）。
過去事項條件	✓	個體已採取行動（即污染土地），其因該行動將須提供原本無須提供之整治勞務（第 14N 段）。對可歸屬於報導期間結束日以前所造成污染之整治成本，已符合過去事項條件。

用以清償之經濟資源之移轉：很有可能。

結論：應對報導期間結束日以前所造成之污染，其整治成本之最佳估計值認列負債準備。

釋例 3 離岸油田

個體營運一處離岸油田，依據授權協議，個體於生產結束後應移除石油鑽井設備並復原海床。管理階層判斷該個體不具有避免遵循授權協議之條款之實際能力。

最終成本之 90%與移除石油鑽井設備及復原因建造所造成損害之區域有關，剩餘之 10%則因開採石油而發生。於報導期間結束日，石油鑽井設備已建置完成，但尚未開採出石油。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合：

義務條件	✓	授權協議對個體加諸一責任，若其建造石油鑽井設備，（第 14B 段(a)）。個體對授權者負有該責任（第 14B 段(b)）。若個體建造石油鑽井設備，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。
------	---	--

移轉條件	✓	個體之義務係提供石油鑽井設備移除及海床復原之勞務(第 14I 段)。
過去事項條件	✓	<p>個體已採取行動(即建造石油鑽井設備)且其因該行動將須提供原本無須提供之石油鑽井設備移除及海床復原之勞務(第 14N 段)。對可歸屬於移除石油鑽井設備及修復至今所造成之損害之預期總成本部分(預期總成本之 90%)，已符合過去事項條件(第 14O 段)。</p> <p>個體因開採石油將產生額外成本(總成本之 10%)。個體尚未開採出石油，故該等額外成本尚不符合過去事項條件(第 14O 段)。</p>

用以清償之經濟資源之移轉：很有可能。

結論：應對與因建造所造成之石油鑽井設備移除及損害復原有關，其最終成本之 90% 之最佳估計值認列負債準備。為遵循國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」之規定，此等成本應被納入作為石油鑽井設備成本之一部分。因石油開採而產生之 10% 成本之負債準備，將於開採出石油時認列。

釋例 4 退款政策

[已刪除]

釋例 5A 關閉一事業部：於報導期間結束日前尚未溝通或

施行

於 20X0 年 12 月 12 日，個體之董事會決定關閉一事業部。關閉該部門將必然涉及終止員工合約。已提供勞務至少一年之員工將具有收取離職福利(裁員給付)之合約權利。管理階層判斷個體不具有避免其合約義務之實際能力。

於報導期間結束日(20X0 年 12 月 31 日)前，該項決定尚未向受影響之任何人溝通，且未採取任何步驟，以施行該項決定。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件未完全符合：

義務條件	✓	個體之員工合約對個體加諸一責任，若其採取兩項單獨行動—聘僱人員（自其取得勞務）至少一年，且後續終止該員工之合約（第 14B 段(a)）。個體對其員工負有該責任（第 14B 段(b)）。 若個體採取該兩項行動，其不具有避免履行其責任之實際能力—關閉事業部將必然涉及支付員工離職福利（第 14B 段(c)及 80 段(a)）。
移轉條件	✓	個體之義務係支付離職福利予其員工（第 14I 段）。
過去事項條件	×	僅於個體採取兩項單獨行動—聘僱人員（自其取得勞務）至少一年且後續終止該員工之合約時，個體始須支付員工離職福利（第 14Q 段）。於 20X0 年 12 月 31 日，個體已採取第一項行動，但仍具有避免第二項行動之實際能力，因尚未符合第 72 段所訂定之條件—個體尚未開始施行關閉計畫或對受影響之員工發布關閉計畫之主要特性。

結論：於 20X0 年 12 月 31 日不得認列負債準備。

釋例 5B 關閉一事業部：於報導期間結束日前溝通/施行

於 20X0 年 12 月 12 日，個體之董事會決定關閉一生產特定產品之事業部。關閉該部門將必然涉及終止員工及客戶合約。已提供勞務至少一年之員工將具有收取離職福利（裁員給付）之合約權利且部分客戶將具有收取合約終止處罰之合約權利。管理階層判斷個體不具有避免其合約義務之實際能力。

於 20X0 年 12 月 20 日，董事會同意關閉該事業部之詳細計畫，通知信函已經發送給客戶，提醒他們尋求可替代之供貨來源，且裁員通知已經發送給該事業部之員工。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合：

義務條件	✓	<p>個體之員工合約對個體加諸一責任，若其採取兩項單獨行動一聘僱人員（自其取得勞務）至少一年，且後續終止該員工之合約（第 14B 段(a)）。個體對其員工負有該責任（第 14B 段(b)）。</p> <p>同樣地，個體與其部分客戶之合約對個體加諸一責任，若其採取兩項單獨行動一與客戶簽訂合約，且後續終止該合約。個體對其客戶負有該責任。</p> <p>若個體採取兩項單獨行動，其不具有避免履行其責任之實際能力一關閉事業部將必然涉及支付離職福利及處罰（第 14B 段(c)及 80 段(a)）。</p>
移轉條件	✓	<p>個體之義務係支付離職福利予其員工及支付合約終止處罰予其客戶（第 14I 段）。</p>
過去事項條件	✓	<p>僅於個體採取兩項單獨行動一聘僱人員（自其取得勞務）至少一年且後續終止該員工之合約時，個體始須支付員工離職福利（第 14Q 段）。於 20X0 年 12 月 31 日，個體已採取第一項行動，且不具有避免第二項行動之實際能力，因符合第 72 段所訂定之條件一個體已有關閉該事業部之詳細正式計畫，並已向受影響之員工發送裁員通知。離職福利係因員工之過去服務而應支付一其與個體之持續活動無關（第 80 段(b)）。</p> <p>依相同之邏輯，應支付予客戶之合約終止處罰，符合過去事項條件。</p>

用以清償之經濟資源之移轉：很有可能。

結論：應對因關閉事業部，其將支付之員工離職福利及客戶合約終止處罰之成本之最佳估計值於 20X0 年 12 月 31 日認列負債準備。

釋例 6 法規規定安裝煙塵過濾器

於 20X0 年，政府立法通過法律。根據該法律，於營運中產生煙塵之個體於 20X1 年 6 月 30 日以前，須於其工廠中安裝煙塵過濾器，以保護工廠勞工之健康。未遵循之

個體可能面臨罰款。截至 20X1 年 12 月 31 日，於營運中產生煙塵之某個體尚未開始安裝煙塵過濾器。

對遵循法律條款或支付因未遵循而可能被收取之之罰款，管理階層判斷該個體不具有避免之實際能力。

(a) 於 20X0 年 12 月 31 日

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件未完全符合：

義務條件	✓	法律對個體加諸一責任，若其於 20X1 年 6 月 30 日後產生煙塵（第 14B 段(a)）。對於為工廠勞工之利益而行動之政府，個體負有此等責任（第 14B 段(b)）。若個體於 20X1 年 6 月 30 日後產生煙塵，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。
移轉條件	<p>✗</p> <p>✓</p>	<p>安裝煙塵過濾器之義務 安裝煙塵過濾器之義務不符合移轉條件。其係一項交換經濟資源之義務，而非一項移轉經濟資源之義務（第 14L 段）。於購買及安裝煙塵過濾器時，個體將支付現金以交換收取不動產、廠房及設備。</p> <p>支付罰金之義務 支付罰金之義務符合移轉條件。其係一項具有使個體須支付現金之可能性之義務（第 14I 至 14J 段）。</p>
過去事項條件	✗	<p>個體尚未採取行動（即於 20X1 年 6 月 30 日後產生煙塵），其倘若已採取該行動將因而須安裝煙塵過濾器或可能須支付原本無須支付之罰款（第 14N 段）。</p> <p>個體尚未取得經濟效益（即收取煙塵過濾器），其倘若已取得該經濟效益將因而須就該等過濾器而支付（第 14N 段）。</p>

結論：於 20X0 年 12 月 31 日，對安裝煙塵過濾器或支付罰款之成本不得認列負債準備。

(b) 於 20X1 年 12 月 31 日

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—就支付罰款之義務，國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件現在已完全符合，但就安裝煙塵過濾器之義務，該等條件未完全符合：

義務條件	✓	如(a)部分。
移轉條件	×	安裝煙塵過濾器之義務 如(a)部分。
	✓	支付罰款之義務 如(a)部分。
過去事項條件	✓	個體已採取行動（於 20X1 年 6 月 30 日後產生煙塵），其因該行動將須安裝煙塵過濾器及可能須支付原本無須支付之罰款（第 14N 段）。 惟個體仍尚未取得經濟效益（收取煙塵過濾器），其倘若已取得該經濟效益將因而須就該等過濾器而支付(第 14N 段)。

用以清償之經濟資源之移轉：對由未遵循之營運而產生之任何罰款及處罰，其機率之評估取決於法律之細節及執行機關之嚴格性。

結論：於 20X1 年 12 月 31 日，對安裝煙塵過濾器之成本不得認列負債準備。惟應對很有可能被科處之任何罰款之最佳估計值認列負債準備。

釋例 7 因所得稅制度變動之員工再培訓

政府對所得稅制度已引進一些將自 20X2 年起生效之變動。因此等變動某金融服務業之個體將需對大部分的管理及銷售員工進行再培訓，以確保該個體未來能持續遵循金融服務法規。該個體正編製結束日為 20X0 年 12 月 31 日之年度財務報表。於報導期間結束日，員工之再培訓尚未發生，且該個體尚未與培訓提供者簽訂任何合約。

對遵循金融服務法規及培訓提供者合約所加諸之責任，管理階層判斷個體不具有避免之實際能力。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件未完全符合：

義務條件	x	金融服務法規對個體加諸以特定標準提供其勞務之責任(第 14B 段(a))。個體將進行員工再培訓，以確保其未來持續以特定標準提供勞務。然而，個體係為其自身利益而進行再培訓，以使其繼續提供勞務。其並未對另一方負有再培訓之責任(第 14B 段(b))。 與培訓勞務提供者之合約將對個體加諸一責任，個體對提供者負有該責任，且其不具有避免履行之實際能力(第 14B 段)。然而，此等合約尚不存在。
移轉條件	x	再培訓員工將涉及交換經濟資源，而非移轉經濟資源(第 14L 段)。個體將支付現金予培訓提供者，以交換自該提供者收取培訓勞務。
過去事項條件	x	個體尚未取得經濟效益(即培訓勞務)，其倘若已取得該經濟效益將因而須移轉經濟資源(支付培訓提供者)(第 14N 段)。

結論：不得認列負債準備。

釋例 8 虧損性合約

[已刪除]

釋例 9 單項保證

[已刪除]

釋例 10 訴訟案件

法律對某個體加諸支付損害賠償之一責任，若其出售導致消費者中毒之食物。於 20X0 年之一次婚禮之後有十人死亡，可能係由於該個體出售之產品所造成之食物中毒。向該個體請求損害賠償之法律程序已開始進行，但該個體對責任提出質疑。於

通過發布截至 20X0 年 12 月 31 日之年度財務報表前，該個體之律師認為，個體很有可能不會被認定負有法律責任。惟該個體編製截至 20X1 年 12 月 31 日之年度財務報表時，其律師認為根據案件之發展，個體很有可能會被認定負有法律責任。管理階層判斷，若個體被認定負有法律責任，其將不具有避免支付損害賠償之實際能力。

(a) 於 20X0 年 12 月 31 日

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件未完全符合：

義務條件	✓	法律對個體加諸一責任，若其出售導致消費者中毒之食物（第 14B 段(a)）。個體對消費者負有該責任（第 14B 段(b)）。若個體出售導致消費者中毒之食物，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。
移轉條件	✓	個體之義務係支付損害賠償予中毒之消費者（第 14I 段）。
過去事項條件	不明確	<p>若於 20X0 年個體已出售導致消費者中毒之食物，則符合過去事項條件（第 14N 段）。個體是否已如此作並不明確。據此，適用第 15 至 16 段。</p> <p>根據 20X0 年之財務報表通過發布時可得之證據，管理階層判斷個體並非很有可能已出售導致消費者中毒之食物。</p> <p>個體可能具有因過去事項所產生之現時義務。此項可能義務符合或有負債之定義（第 10 段）。</p>

結論：於 20X0 年 12 月 31 日不得認列負債準備。該事項應揭露為或有負債，除非任何移轉之機率被視為甚低（見第 86 段）。

(b) 於 20X1 年 12 月 31 日

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合或認定已符合：

義務條件	✓	如(a)部分。
------	---	---------

移轉條件	✓	如(a)部分。
過去事項條件	認定 ✓	如(a)部分，惟根據於 20X1 年之財務報表通過發布時可得之證據，管理階層現在判斷個體很有可能已出售導致消費者中毒之食物。因此，過去事項條件被認定已符合（第 15 至 16 段）。

用以清償之經濟資源之移轉：很有可能。

結論：應對因出售導致消費者中毒之食物，其將支付以清償損害賠償義務之金額之最佳估計值於 20X1 年 12 月 31 日認列負債準備。

釋例 11 修理與維護

某些資產除了日常維護之外，每隔幾年須發生重大支出，以進行重要整修或翻新及重要組成部分之重置。國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」訂定將資產所發生之支出分攤至其組成部分之規定（於此等組成部分有不同之耐用年限或以不同型態提供效益時）。

釋例 11A 翻新成本：無法律規定

因技術之原因，熔爐之內襯每五年需要更換一次。於報導期間結束日，該內襯已使用三年。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件未完全符合：

義務條件	×	現行無任何機制對個體加諸其對另一方負有之責任（第 14B 段）。個體將為其自身利益替換熔爐內襯。
移轉條件	×	替換熔爐內襯將涉及交換經濟資源，而非移轉經濟資源（第 14L 段）。個體將支付現金以交換收取一新內襯。

過去事項條件	x	個體尚未取得經濟效益（即替換之內襯），其倘若已取得該經濟效益將因而須移轉經濟資源（支付內襯供應商）（第 14N 段）。
--------	---	---

結論：不得認列負債準備。

不得認列負債準備，但內襯之折舊應考慮其耗用，亦即，於五年內予以折舊。之後產生之替換內襯成本應加計至熔爐之成本中，並藉由後續五年內之折舊呈現每一新內襯之耗用。

釋例 11B 翻新成本：法律規定

法律規定航空公司每三年須對其飛機進行一次全面性檢修。自航空公司上次對其飛機進行全面性檢修已過兩年。管理階層判斷航空公司不具有避免遵循法規之實際能力。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件未完全符合：

義務條件	✓	法律對航空公司加諸一責任，若其營運已逾三年未經全面性檢修之飛機（第 14B 段(a)）。航空公司對其乘客及社會整體負有該責任（第 14B 段(b)）。若航空公司營運已逾三年未經全面性檢修之飛機，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。
移轉條件	x	全面性檢修飛機之義務係交換經濟資源之義務，而非移轉經濟資源之義務（第 14L 段）。全面性檢修飛機時，個體將支付現金以交換提升飛機所含之未來經濟效益。
過去事項條件	x	<p>個體尚未採取行動（即營運已逾三年未經全面性檢修之飛機），其倘若已採取該行動將因而須全面性檢修飛機（第 14N 段）。</p> <p>個體尚未取得經濟效益（即飛機全面性檢修服務），其倘若已取得該經濟效益將因而須就全面性檢修而支付（第 14N 段）。</p>

結論：不得認列負債準備。

不認列負債準備，但飛機之折舊應考慮未來維修成本之發生，亦即，約當於預期維修成本之金額應於三年內予以折舊。

釋例 12 參與特定市場所產生之負債：廢電機電子設備

於 20X3 年，一國家立法通過法律規定，於該國製造及出售特定類型電機電子設備（特定設備）之個體，於該設備年限屆滿時承擔其處分成本。該法律之其中一節適用於該法律立法通過前所出售之設備（歷史設備）。其明定歷史設備之處分成本將由於 20X5 年出售特定設備之個體負擔。成本將按每一個體於該年度在該國特定設備市場中所占之份額分攤——無論該個體是否曾出售任何歷史設備或其出售數量為何。

一製造並出售歷史設備之個體正編製結束日為 20X3 年 12 月 31 日之年度財務報表。該個體持續出售特定設備且管理階層判斷不具有其於 20X5 年前撤出該市場之實際能力。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件未完全符合：

義務條件	✓	法律對個體加諸一責任，若其於 20X5 年銷售特定設備（第 14B 段(a)）。對於為社會整體之利益而行動之該國政府，個體負有該責任（第 14B 段(b)）。若個體於 20X5 年銷售特定設備，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。
移轉條件	✓	個體之義務係支付歷史設備之處分成本之承擔金額（第 14B 段）。
過去事項條件	✗	個體過去之歷史設備製造及銷售不影響個體之義務——歷史設備之處分成本並非參照該設備之來源而分攤。僅有一行動（於 20X5 年銷售特定設備）將使個體須移轉其原本無須移轉之經濟資源（第 14N 段）。個體尚未採取該行動。

結論：於 20X3 年 12 月 31 日不得認列負債準備。

釋例 13A 對收入之公課

法律對於特定市場產生收入之個體加諸一項公課。該公課之金額係個體於截至 20X0 年 12 月 31 日之年度於該市場所產生收入之一百分比。惟只有 20X1 年 1 月 1 日於該市場營運之個體係屬該公課之範圍內，且該公課係於該日全額課徵。個體就支付該公課並未以其交換取得任何經濟資源。

某個體之報導期間結束日係 20X0 年 6 月 30 日。該個體在截至 20X0 年 6 月 30 日之整個六個月於該市場產生收入。於編製個體截至 20X0 年 6 月 30 日之年度之財務報表時，管理階層：

- (a) 評估該法律之所有條款，並作出結論，支付該公課之要求係採取兩項單獨行動之結果——於 20X0 年於該市場產生收入，且於 20X1 年 1 月 1 日於該市場營運。該等行動兩者對該公課將係應付皆屬必須。
- (b) 判斷若個體採取該兩項行動，其將不具有避免支付該公課之實際能力。
- (c) 判斷個體不具有避免該第二項行動之實際能力，因個體於 20X1 年前退出該市場之經濟後果，相較於支付就 20X0 年所被課徵之公課之成本，將係更重大不利。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務——國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合：

義務條件	✓	法律對個體加諸一責任，若其採取兩項單獨行動——於 20X0 年於該市場產生收入，且於 20X1 年 1 月 1 日於該市場營運（第 14B 段(a)）。對於為社會整體之利益而行動之政府，該個體負有該責任（第 14B 段(b)）。若個體採取此兩項行動，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。
移轉條件	✓	個體之義務係支付一項公課，未以其交換取得任何經濟資源（第 14I 段）。
過去事項條件	✓	若個體採取兩項單獨行動——於 20X0 年於該市場產生收入，且於 20X1 年 1 月 1 日於該市場營運，個體須支付一項公課。於 20X0 年 6 月 30 日，個體已採取第一項行動，且不具有避免採取第二項行動之實際能力（第 14Q 段）。

		個體在截至 20X0 年 6 月 30 日之整個六個月產生收入。因此，過去事項條件係隨時間逐步符合，且所產生之現時義務隨該時間逐步累計（第 14O 段）。於 20X0 年 6 月 30 日，個體之現時義務係支付可歸屬於截至該日其已產生收入之該公課。
--	--	--

用以清償之經濟資源之移轉：很有可能。

結論：於 20X0 年 6 月 30 日，對可歸因於截至該日所產生收入之該公課認列負債準備。

釋例 13B 對於年度報導期間最後一日經營銀行業務之個體之公課

政府對銀行課徵一項公課。於年度報導期間最後一日經營銀行業務之任何個體係屬該公課之範圍。該公課金額係參照個體於該報導期間結束日之財務狀況表中之金額計算。若報導期間長於或短於十二個月，該公課係按比例增加或減少——例如，若個體之報導期間為九個月，則該公課係所計算原始金額之十二分之九。個體就支付該公課並未以其交換取得任何經濟資源。

於個體本期之年度報導期間開始日，該個體係經營銀行業務。管理階層：

- (a) 評估該法律之所有條款，並作出結論，支付該公課之要求係個體採取兩項單獨行動之結果——於本期年度報導期間營運，且於該期間最後一日經營銀行業務。該等行動兩者對該公課將係應付皆屬必須。
- (b) 判斷若個體採取該兩項行動，其將不具有避免支付該公課之實際能力。
- (c) 判斷個體不具有避免該第二項行動之實際能力，因個體於年度報導期間結束日前停止銀行活動之經濟後果，相較於支付就該期間所被課徵之公課之成本，將係更重大不利。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務——國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合：

義務條件	✓	法律對個體加諸一責任，若其採取兩項單獨行動——於本期年度報導期間營運，且於該期間最後一日經營銀行業務（第 14B 段(a)）。對於為社會整體之利益而行動之政府，個體負
-------------	---	---



		有該責任（第 14B 段(b)）。若個體採取該兩項行動，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。
移轉條件	✓	個體之義務係支付一項公課，未以其交換取得任何經濟資源（第 14I 段）。
過去事項條件	✓	<p>若個體採取兩項單獨行動—於本期年度報導期間營運，且於該期間最後一日經營銀行業務，個體須支付一項公課。</p> <p>自本期年度報導期間開始日，個體開始採取第一項行動，且不具有避免第二項行動之實際能力（第 14Q 段）。</p> <p>因個體之義務範圍取決於其年度報導期間之長度，該現時義務隨該年度報導期間逐步累計（第 14O 段）。</p>

用以清償之經濟資源之移轉：很有可能。

結論：於年度報導期間結束日，應對就該報導期間將被課徵之公課之最佳估計值認列負債準備。

釋例 13C 不動產稅

法律對持有供商業使用之土地及建築物課徵年度不動產稅。該稅款係由每年 12 月 31 日擁有該等土地及建築物之一方應付。該稅款係於該日之後計算且須於次年 6 月 30 日以前支付。土地及建築物於 12 月 31 日之所有者，即使於該日之後出售該等土地及建築物或變更其用途，仍對支付該稅款之全額負有義務。所有者就支付該稅款並未以其交換取得任何經濟資源。

依該法律，應付稅額係藉由參照土地及建築物價值之一特定衡量而決定。該衡量係目前所有者對該等土地及建築物所支付之價格並依一特定物價指數於購買日至納稅義務基準日間之變動而增加。

於 20X5 年 12 月 31 日，一個體擁有並持有其於 20X0 年購入之供商業使用之土地及建築物。

當編製個體結束日為 20X5 年 12 月 31 日之年度之財務報表時，管理階層：

- (a) 評估該法律之所有條款，並作出結論，支付該稅款之要求係個體僅採取一項行動之結果—於 20X5 年 12 月 31 日擁有並持有供商業使用之土地及建築物。

雖然於較早日期購買土地及建築物會影響應付稅額，其對稅款將係應付並非必須之行動－無論土地及建築物於何時購買，該稅款係應付。

- (b) 判斷個體不具有避免就其於 20X5 年 12 月 31 日所擁有並持有供商業使用之土地及建築物支付稅款之實際能力。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合：

義務條件	✓	法律對個體加諸一責任，若其於 20X5 年 12 月 31 日擁有土地及建築物，且於該日持有其供商業使用（第 14B 段(a)）。對於為社會整體之利益而行動之政府，個體負有該責任（第 14B 段(b)）。若個體符合所有權及使用條件，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。
移轉條件	✓	個體之義務係支付一項稅款，未以其交換取得任何經濟資源（第 14I 段）。
過去事項條件	✓	因於 20X5 年 12 月 31 日擁有土地及建築物並於該日將其供商業使用，個體將須支付其原本無須支付之稅款（第 14N 段）。過去事項條件於 20X5 年 12 月 31 日符合。

用以清償之經濟資源之移轉：很有可能。

結論：應對於 20X5 年 12 月 31 日所擁有土地及建築物預期將被課徵之全部稅額，於該日認列負債準備。

釋例 14 低排放車輛之負積分

某政府之法律適用於 20X0 日曆年內生產汽車以供於特定市場銷售之個體。依據該法律，此等個體：

- (a) 獲得正積分，若於該年度製造之汽車，其平均燃料排放量低於政府目標；或
- (b) 獲得負積分，若於該年度製造之汽車，其平均燃料排放量高於該目標。

該法律規定於 20X0 年獲得負積分之個體，藉由取得並繳交正積分以消除該等負積分。個體可藉由向另一個體購買正積分或於 20X1 年自行產生正積分（藉由於 20X1 年製造平均燃料排放量低於政府目標之汽車）取得正積分。

依該法律，政府不能迫使個體消除其負積分，但得對未消除負積分之個體施加制裁。此等制裁無須支付罰款或移轉任何其他經濟資源，但將限制該個體於 20X2 年及後續年度進入市場。

個體正編製結束日為 20X0 年 12 月 31 日之年度財務報表。於該年度，其已生產平均燃料排放量高於政府目標之汽車，故將獲得負積分。管理階層預期個體進入市場受限之經濟後果，相較於取得並繳交足夠之正積分以消除歸屬於 20X0 年之負積分之成本，將係更重大不利。管理階層預期個體藉由於 20X1 年製造平均燃料排放量低於政府目標之汽車，自行產生正積分（從而避免購買正積分之需求）。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件皆已符合：

義務條件	✓	<p>法律對個體加諸一責任，若其於 20X0 年製造之汽車，其平均燃料排放量高於政府目標（第 14B 段(a)）。</p> <p>對於為社會整體之利益而行動之政府，個體負有該責任（第 14B 段(b)）。</p> <p>因預期個體進入市場受限之經濟後果，相較於取得並繳交足夠之正積分以消除歸屬於 20X0 年之負積分之成本，將係更重大不利，其不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)及第 14F 段(a)）。</p>
移轉條件	✓	<p>個體之義務係繳交正積分。個體繳交正積分以消除負積分係移轉經濟資源，即使個體已產生該等正積分作為其製造活動之一部分（第 14I 段）。無論如何取得，正積分係屬經濟資源—其使個體能清償消除負積分之義務，且倘若個體無須以此方式使用正積分，其能將該等正積分出售予其他個體。</p>
過去事項條件	✓	<p>個體已採取行動，其因該行動將須繳交原本無須繳交之正積分（第 14N 段）。該行動係於 20X0 年製造汽車，其平均燃料排放量高於政府目標。</p>

用以清償之經濟資源之移轉：很有可能。

結論：於 20X0 年 12 月 31 日，應對取得並繳交足夠之正積分以消除歸屬於 20X0 年之負積分，其所需支出之最佳估計值認列負債準備。

釋例 15 氣候相關承諾

某製造家用產品之個體於 20X0 年公開聲明其下列承諾：

- (a) 逐步減少其年度溫室氣體排放量，並於 20X9 年以前至少減少目前水準之 60%；及
- (b) 藉由自碳市場購買並註銷碳信用額，以抵換其於 20X9 年及後續年度之剩餘年度排放量。

為支持其聲明，該個體發布一項轉型計畫，載明其將如何於 20X1 年至 20X9 年間，逐步修改其製造方法，以於 20X9 年以前達成其年度排放量之 60%減量。該等修改將涉及，投資於更高能源效率之流程、購買來自再生資源之能源，以及以低碳排之替代品取代石油基礎產品成分及包裝材料。管理階層深信個體能完成上述所有修改，並持續以獲利方式銷售其產品。

除發布轉型計畫外，該個體亦採取數項其他行動以公開確認其承諾。

經考量該個體承諾之所有事實及情況（包括其為確認承諾所採取之行動），管理階層判斷，該個體之聲明已於社會整體中產生其將履行承諾之有效預期，因此不具有避免如此作之實際能力（第 14F 段(b)）。

該個體正編製結束日為 20X0 年 12 月 31 日之年度財務報表。

因過去事項而移轉經濟資源之現時義務—國際會計準則第 37 號第 14A 段明定之三項條件未完全符合：

義務條件	✓	個體之承諾之公開聲明對其加諸下列責任： (a) 於未來以減少其年度溫室氣體排放量之方式營運；及 (b) 抵換其剩餘排放量，若其於 20X9 年及後續年度排放溫室氣體（第 14B 段(a)）。
------	---	---



		個體對社會整體負有該等責任（第 14B 段(b)）。個體不具有避免履行其責任之實際能力（第 14B 段(c)）。該等義務符合推定義務之定義（第 10 段）。
移轉條件	<p>✗</p> <p>減少排放之義務</p> <p>個體之義務係於未來以減少其年度溫室氣體排放之方式營運，其並非一項移轉經濟資源之義務。雖然個體於改變其營運方式時將發生支出，其將取得其他經濟資源（例如，不動產、廠房及設備、能源、產品成分或包裝材料）作為交換，並將能使用此等資源製造其可銷售獲利之產品（第 14L 段）。</p> <p>✓</p> <p>抵換剩餘排放之義務</p> <p>個體於 20X9 年及後續年度抵換其剩餘年度溫室氣體排放之義務，係移轉經濟資源之義務。個體將須購買並註銷碳信用額，未以其交換取得任何經濟資源（第 14I 段）。</p>	
過去事項條件	✗	<p>抵換剩餘排放之義務</p> <p>個體尚未採取該行動（即於 20X9 年及後續年度排放氣體），其倘若已採取該行動將因而須購買並註銷其原本無須購買或註銷之碳信用額（第 14N 段）。</p>

結論：於 20X0 年 12 月 31 日不得認列負債準備。

若個體於 20X9 年及後續年度排放溫室氣體，其將於排放該等氣體時產生一項抵換此等過往排放量之現時義務。若於該時點，個體尚未清償該現時義務，且其很有可能將須移轉經濟資源以清償該現時義務，則個體將對所需支出之最佳估計值認列負債準備。

雖然個體於 20X0 年 12 月 31 日不對其推定義務認列負債準備，其計劃採取以履行義務之行動，可能影響其衡量其他資產及負債（例如，其不動產、廠房及設備）之金額，以及其所揭露有關該等資產及負債之資訊（依各國際財務報導準則會計準則之規定）。