

國際財務報導準則
正體中文版草案 B 部分

負債準備、或有負債及或有資產
(國際會計準則第 37 號之修正)

徵求意見函

(有意見者請於 114 年 12 月 29 日前，將意見以電子郵件方式
寄至 tifrs@ardf.org.tw)

財法團人 中華民國會計研究發展基金會
臺灣財務報導準則委員會

施行國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之指引

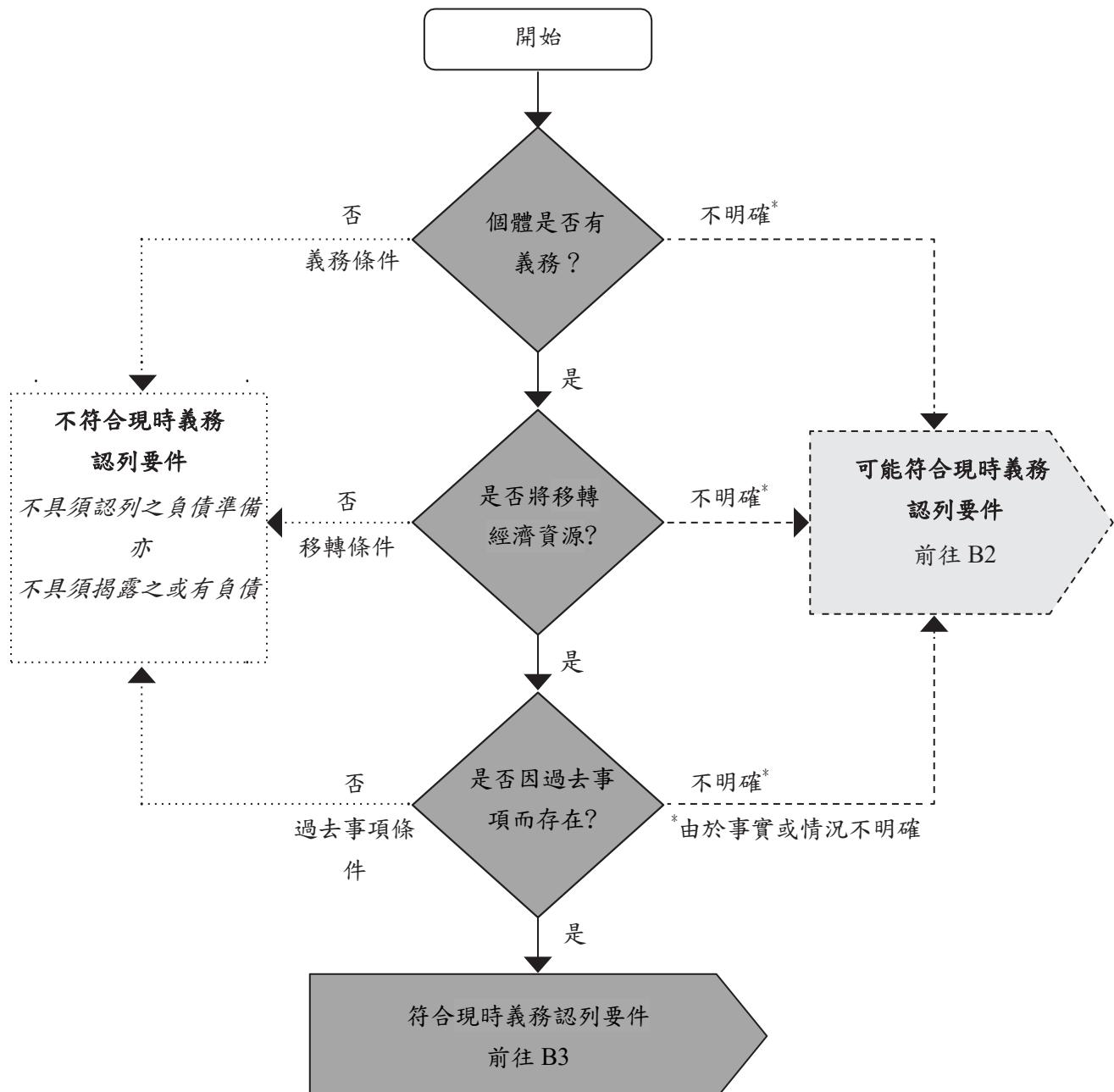
本指引附於國際會計準則第 37 號，但非屬其一部分。本指引中所有段落參照國際會計準則第 37 號之段落。

A 負債準備、或有負債、或有資產及歸整之一覽表

B 決策樹

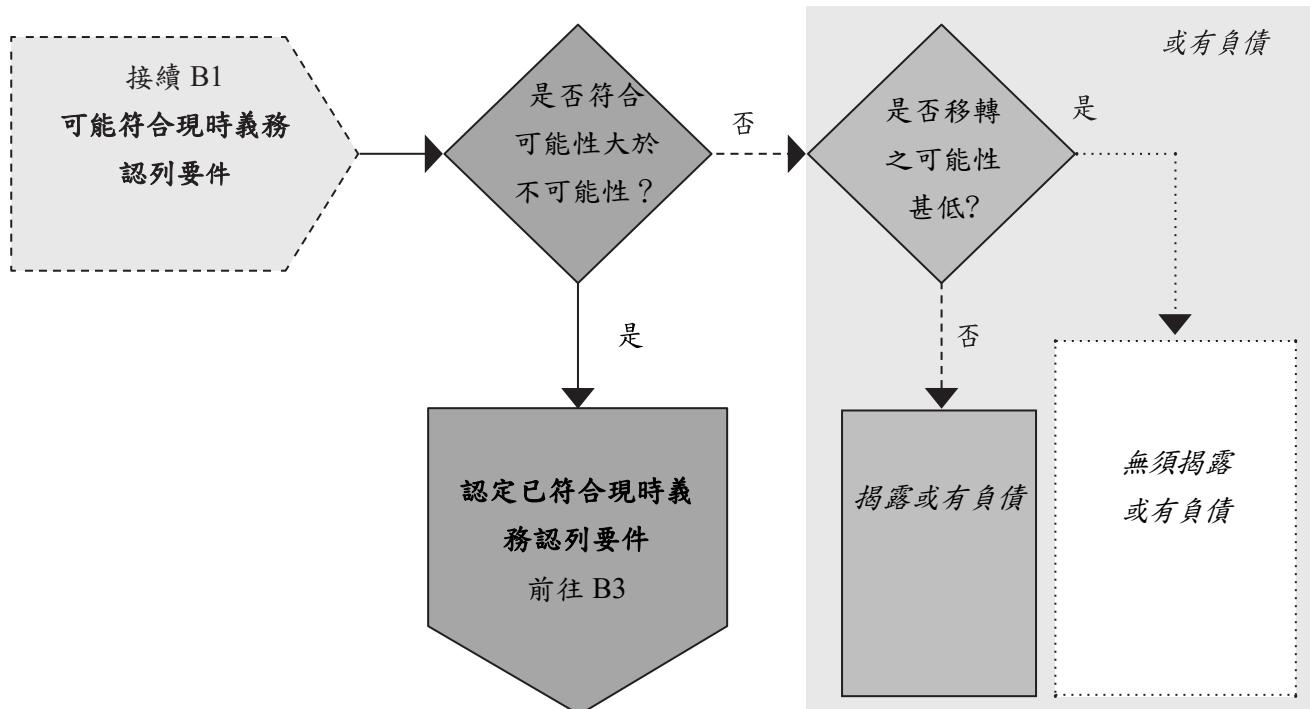
此三部分決策樹彙總第 14 至 26 段所訂定認列負債準備三項要件之適用過程。

B1 現時義務認列要件（第 14 段(a)及第 14A 至 16 段）

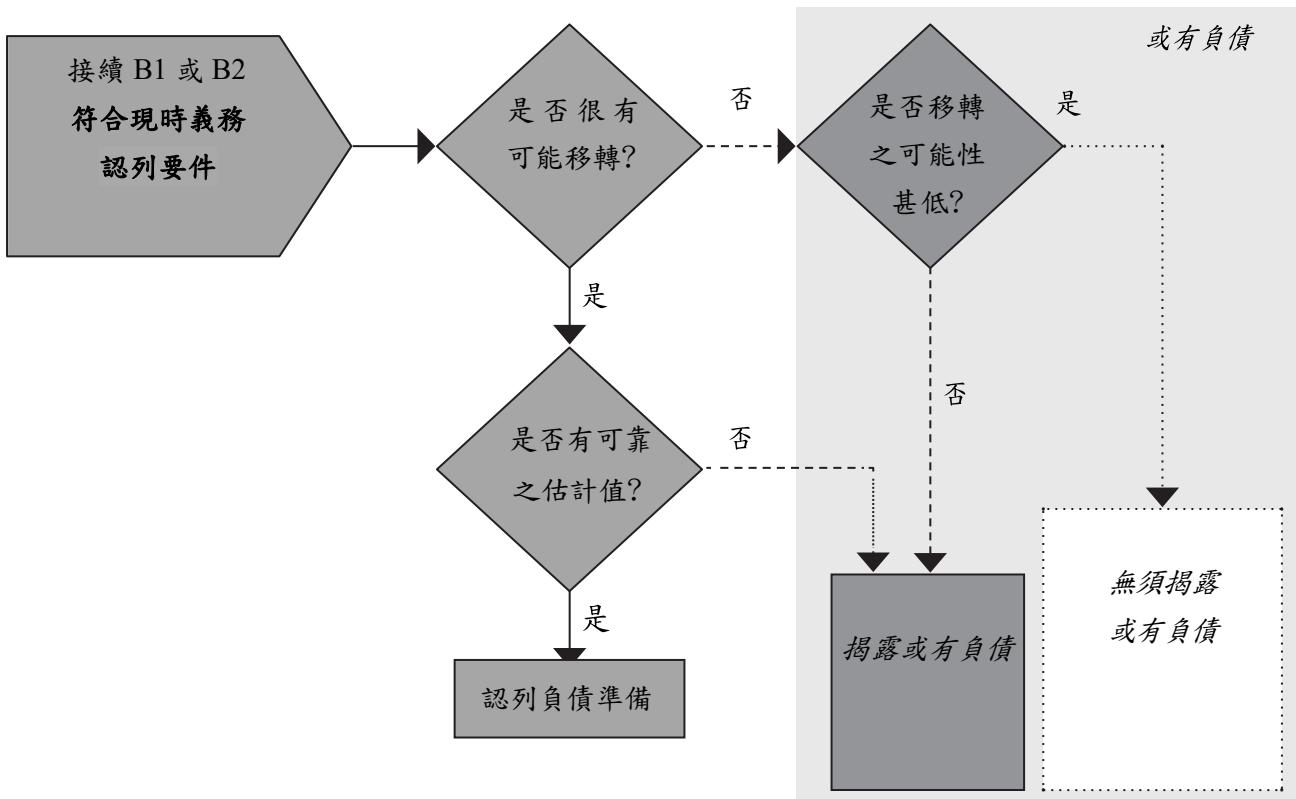


B2 若現時義務認列要件是否符合並不明確，則須進行額外判斷（第 15 至 16 段）

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）



財團法人
會計研究發展基金會
ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

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。

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 締岸油田

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 段所訂定之條件一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—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—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—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—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—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	✗	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。 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）。
過去事項條件	✗	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）。 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）。

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	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。 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。 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）。

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	*	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	*	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	*	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)。 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）。

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 14I 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
------	---	--



財團法人
會計研究發展基金會
ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

		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	✓	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。 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）。 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）。

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	x ✓	<p>減少排放之義務 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>抵換剩餘排放之義務 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	x	<p>抵換剩餘排放之義務 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）。