

國際會計準則第 37 號 (2010 年版)

正 體 中 文 版 草 案

負債準備、或有負債及或有資產

徵 求 意 見 函

(僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於 99 年 9 月 20 日
前，將意見以電子郵件方式寄至 tifrs@ardf.org.tw)

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會
法 人 國 際 會 計 準 則 翻 譯 覆 審 專 案 委 員 會

國際會計準則第 37 號

負債準備、或有負債及或有資產

A 部分

財團法人中華民國會計研究發展基金會

國際會計準則翻譯覆審專案委員會 翻譯



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

國際會計準則第 37 號

負債準備、或有負債及或有資產

本版納入截至 2009 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則對本準則所作之修正。

國際會計準則委員會 (IASB) 於 1998 年 9 月發布國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」，並取代國際會計準則第 10 號「或有事項及資產負債表日後發生之事項」(1978 年發布並於 1994 年重新編排) 中有關或有之部分。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年 4 月決議，依據舊章程所發布之所有準則及解釋於修正或撤銷前仍應適用。

其後，國際會計準則第 37 號及其隨附之指引已被下列國際財務報導準則修正：

- 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」(2003 年 12 月發布)
- 國際會計準則第 10 號「報導期間後事項」(2003 年 12 月發布)
- 國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」(2003 年 12 月修訂)
- 國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」(2003 年 12 月修訂)
- 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」(2004 年 3 月發布)
- 國際財務報導準則第 4 號「保險合約」(2004 年 3 月發布)
- 國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」(2004 年 3 月發布)
- 「財務保證合約」(修正國際會計準則第 39 號及國際財務報導準則第 4 號)(2005 年 8 月發布)
- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」(2007 年 9 月修訂)*
- 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」(2008 年 1 月修訂)†

下列解釋與國際會計準則第 37 號有關：

- 解釋公告第 27 號「評估法律形式為租賃之交易實質」(2001 年 12 月發布)
- 解釋公告第 29 號「服務特許權協議：揭露」(2001 年 12 月發布並後續修正)
- 國際財務報導解釋第 1 號「現有除役、復原及類似負債之變動」(2004 年 5 月發布)

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

† 生效日為 2009 年 7 月 1 日

- 國際財務報導解釋第 5 號「除役、復原及環境修復基金孳息之權利」（2004 年 12 月發布）
- 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」（2005 年 9 月發布）
- 國際財務報導解釋第 12 號「服務特許權協議」（2006 年 11 月發布並後續修正）
- 國際財務報導解釋第 13 號「客戶忠誠計畫」（2007 年 6 月發布）
- 國際財務報導解釋第 14 號「國際會計準則第 19 號：確定福利資產之限制、最低資金提撥要求及其相互影響」（2007 年 7 月發布並後續修正）
- 國際財務報導解釋第 15 號「不動產工程之協議」（2008 年 7 月發布）。*

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

目錄

	段 次
簡介	IN1–IN23
國際會計準則第 37 號 負債準備、或有負債及或有資產	
目的	
範圍	1-9
定義	10-13
負債準備及其他負債	11
負債準備與或有負債之關係	12-13
認列	14–35
負債準備	14-26
現時義務	15-16
過去事件	17-22
具經濟效益之資源很有可能流出	23–24
義務之可靠估計	25–26
或有負債	27–30
或有資產	31–35
衡量	36–52
最佳估計	36–41
風險及不確定性	42–44
現值	45–47
未來事件	48–50
預期處分資產	51–52
歸墊	53–58
負債準備之變動	59–60
負債準備之使用	61–62



認列與衡量規則之應用	63–83
未來營運損失	63–65
虧損性合約	66–69
重組	70–83
揭露	84–92
過渡規定	93
生效日	95

下列隨附文件請見本版 B 部分

施行指引

- A 負債準備、或有負債、或有資產及歸墊之一覽表
- B 決策樹
- C 認列釋例
- D 揭露釋例

國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」由第 1 至 95 段組成。各段均具同等效力，國際會計準則理事會(IASB)採用本準則時，仍沿用國際會計準則委員會(IASC)之準則格式。閱讀國際會計準則第 37 號時，應考量其目的、「國際財務報導準則前言」與「財務報表編製及表達之架構」之意涵。在無明確指引之情況下，國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」提供如何選擇及適用會計政策之基礎。



簡介

- IN1 國際會計準則第 37 號訂定對所有負債準備、或有負債及或有資產之會計與揭露，但下列各項除外：
- (a) 依公允價值評價之金融工具所產生者；
 - (b) 待履行合約所產生者，但虧損性合約所產生者除外。待履行合約係指雙方皆尚未履行任何義務，或雙方均已同等履行部分義務之合約；
 - (c) 保險企業與保單持有人之合約所產生者；或
 - (d) 另一準則已規範者。

負債準備

- IN2 本準則定義負債準備為不確定時點或金額之負債。負債準備僅於符合下列所有情況時始應認列：
- (a) 企業因過去事件而負有現時義務（法定義務或推定義務）；
 - (b) 很有可能（亦即，可能性大於不可能性）需要流出具經濟效益之資源以清償該義務；及
 - (c) 該義務之金額能可靠估計。本準則特別提到僅於極罕見之情況下，始無法可靠估計。
- IN3 本準則定義推定義務為因企業下列行為而產生之義務：
- (a) 基於過去實務已建立之模式、已發布之政策，或相當明確之現有聲明，企業向他方表明將承擔特定之責任；及
 - (b) 其結果，企業已使他方對其將履行該等責任產生有效預期。
- IN4 於罕見情況下，例如在訴訟中，企業是否有現時義務可能並不明確。在該等情況下，考慮所有可得之證據，若於報導期間結束日現時義務存在之可能性大於不可能性時，則過去事件即被認定產生現時義務。若符合前述其他認列基準，企業應對該現實義務認列負債準備。若現時義務不存在之可能性大於不可能性時，企業應揭露或有負債，除非具經濟效益資源流出之可能性甚低。
- IN5 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，換言之，應為企業於報導期間結束日清償該義務，或於此時將該義務移轉給第三方而須合理支付之金額。

- IN6 本準則規定企業於衡量負債準備時：
- (a) 應考量風險及不確定性。惟不確定性不能作為企業提列過多負債準備或蓄意高列負債之正當理由；
 - (b) 當貨幣時間價值影響重大時，應採用一能反映目前市場對貨幣時間價值及負債特定風險（尚未反映於支出之最佳估計中者）之評估之稅前折現率（或各折現率），將負債準備折現。若採用折現，因時間經過而增加之負債準備應認列為利息費用；
 - (c) 應考量未來事件，例如法規及技術之改變，如果有足夠客觀證據顯示其將會發生；及
 - (d) 不應考量預期處分資產之利益，即使該預期處分與產生負債準備之事件緊密連結。
- IN7 企業可能預期清償負債準備所需支出之一部分或全部獲得歸墊（例如，透過保險合約、補償條款或供應商之保固）。企業應：
- (a) 僅當其幾乎確定若清償義務將可收到歸墊時認列該歸墊。所認列之歸墊金額不得超過負債準備之金額；及
 - (b) 認列該歸墊為一單獨資產。於綜合損益表中，企業得將與負債準備有關之費用及因歸墊所認列之金額以淨額表達。
- IN8 負債準備應於每個報導期間結束日加以複核，並予調整以反映目前之最佳估計。若不再很有可能需要流出具經濟效益之資源以清償該義務，則該負債準備應予迴轉。
- IN9 負債準備應僅用於原始認列負債準備之支出。

負債準備：特定應用

- IN10 本準則說明負債準備之一般認列與衡量規定如何應用於三個特定情況：未來營運損失、虧損性合約及重組。
- IN11 未來營運損失不得認列負債準備。未來營運損失之預期顯示某些營運資產可能已減損。於此情況，企業應依國際會計準則第 36 號「資產減損」之規定對該等資產進行減損測試。
- IN12 企業若有屬於虧損性之合約，該合約之現時義務應認列並衡量為負債準備。虧損性合約係指一項合約，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。

- IN13 本準則將重組定義為由管理階層所規劃及控制之計畫，並重大改變下列之一：
- (a) 企業從事之業務範圍；或
 - (b) 該業務經營之方式。
- IN14 重組成本之負債準備僅於符合負債準備之一般認列基準時，始得認列。當企業發生下列情況時，始產生重組之推定義務：
- (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) 將承擔之支出；及
 - (v) 計畫施行時間；以及
 - (b) 藉由開始進行重組計畫或對受影響之人員發布該計畫之主要內容，而使該等受影響之人員對企業將進行重組已產生一有效預期。
- IN15 管理階層或董事會作出重組決定，並不會於報導期間結束日產生一推定義務，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，使該等人員對企業將進行重組產生一有效預期。
- IN16 若重組涉及營業單位之出售，企業於承諾出售（亦即已有具約束力之銷售協議）之前，並無出售之義務。
- IN17 重組負債準備應僅包括由重組所產生之直接支出，該等支出同時符合下列兩項：
- (a) 重組所必須負擔者；及
 - (b) 與企業之持續活動無關者。因此，重組負債準備不包括諸如下列之成本：再培訓或遷移繼續留用之員工；行銷；或投資新系統及配銷通路。

或有負債

- IN18 本準則將或有負債定義為：

- (a) 因過去事件所產生之可能義務，其存在與否僅能由一個或多個未能完全由企業所控制之不確定未來事件之發生或不發生加以證實。
- (b) 因過去事件所產生之現時義務，但因下列之原因而未予以認列：
 - (i) 並非很有可能需要流出具經濟效益之資源以清償該義務；或
 - (ii) 該義務之金額無法充分可靠地衡量。

IN19 企業不得認列或有負債。企業應揭露或有負債，除非具經濟效益資源流出之可能性甚低。

或有資產

IN20 本準則將或有資產定義為因過去事件所產生之可能資產，其存在與否僅能由一個或多個未能完全由企業所控制之不確定未來事件之發生或不發生加以證實。其中一例為企業正循法律程序求償，而其結果不確定。

IN21 企業不得認列或有資產。當經濟效益之流入很有可能時，則應揭露或有資產。

IN22 當收益之實現幾乎確定時，則相關資產已非或有資產，其認列為適當。

生效日

IN23 本準則適用於會計期間開始日在 1999 年 7 月 1 日以後之年度財務報表。本準則鼓勵提前適用。

國際會計準則第 37 號

負債準備、或有負債及或有資產

目的

本準則之目的係確保適當之認列基準及衡量基礎應用於負債準備、或有負債及或有資產，並確保於附註中揭露足夠之資訊，以便財務報表使用者瞭解其性質、時點及金額。

範圍

- 1 本準則適用於所有企業對負債準備、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。
- 2 本準則不適用於屬國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」範圍內之金融工具（包含保證）。
- 3 待履行合約係指雙方皆尚未履行任何義務，或雙方均已同等履行部分義務之合約。待履行合約不適用本準則之規定，但屬虧損性者除外。
- 4 [已刪除]
- 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本準則。例如，某些型態之負債準備已於下列準則中規範：
 - (a) 工程合約（見國際會計準則第 11 號「工程合約」）；
 - (b) 所得稅（見國際會計準則第 12 號「所得稅」）；
 - (c) 租賃（見國際會計準則第 17 號「租賃」）。惟因國際會計準則第 17 號對已變成虧損性之營業租賃並未有明確規定，本準則仍適用於該等情況；
 - (d) 員工福利（見國際會計準則第 19 號「員工福利」）；
 - (e) 保險合約（見國際財務報導準則第 4 號「保險合約」）。除國際財務報導準則第 4 號範圍內之保險合約下合約義務及權利所產生之負債準備、或有負債

及或有資產外，本準則應適用於保險人之負債準備、或有負債及或有資產。

- 6 某些作為負債準備之金額可能與收入之認列有關，例如企業提供保證以換取收費。本準則並不規範收入之認列。國際會計準則第 18 號「收入」辨認收入認列之各種情況，並對認列基準之應用提供實務之指引。本準則並不改變國際會計準則第 18 號之規定。
- 7 本準則定義準備為不確定時點或金額之負債。在某些國家，「準備」一詞亦用於其他之項目，例如折舊、資產之減損及呆帳，這些係屬資產帳面金額之調整，而非本準則所稱之「準備」。（譯註：為與這些折舊、減損及呆帳之準備區隔，本翻譯版本將「provisions」譯為「負債準備」。）
- 8 其他準則明定支出應作為資產或費用，該等議題並不在本準則中討論。因此，本準則既禁止也不要於提列負債準備時，對所認列之成本予以資本化。
- 9 本準則適用於重組之負債準備（包括停業單位）。當重組符合停業單位之定義時，國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」可能要求作額外揭露。

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。

負債係指企業因過去事件所產生之現時義務，該義務之清償預期將導致具經濟效益之資源自該企業流出。

義務事件係指產生法定或推定義務之事件，企業除清償該義務外，別無實際可行之其他方案。

法定義務係指因下列事項而產生之義務：

- (a) 合約（經由合約之明確或隱含之條款）；
- (b) 法律；或
- (c) 其他法令。

推定義務係指因企業下列行為而產生之義務：

- (a) 基於過去實務已建立之模式、已發布之政策，或相當明確之現有聲明，企業向他方表明將承擔特定之責任；及
- (b) 其結果，企業已使他方對其將履行該等責任產生有效預期。

或有負債係指：

- (a) 因過去事件所產生之可能義務，其存在與否僅能由一個或多個未能完全由企業所控制之不確定未來事件之發生或不發生加以證實。
- (b) 因過去事件所產生之現時義務，但因下列之原因而未予以認列：
 - (i) 並非很有可能需要流出具經濟效益之資源以清償該義務；或
 - (ii) 該義務之金額無法充分可靠地衡量。

或有資產係指因過去事件所產生之可能資產，其存在與否僅能由一個或多個未能完全由企業所控制之不確定未來事件之發生或不發生加以證實。

虧損性合約係指一項合約，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。

重組係指由管理階層所規劃及控制之計畫，並重大改變下列之一：

- (a) 企業從事之業務範圍；或
- (b) 該業務經營之方式。

負債準備及其他負債

- 11 負債準備有別於應付帳款及應計費用等其他負債，因其清償所需未來支出之時點或金額具不確定性。相較之下：
- (a) 應付帳款係指為已收受商品或已受供應之勞務，並已開立發票或與供應商達成正式協議而應支付之負債；及
 - (b) 應計費用係指為已收受商品或已受供應之勞務，但尚未支付、開立發票或與供應商達成正式協議而應支付之負債，包括對員工之應付金額（例如，與應計休假給付相關之金額）。雖然有時須估計應計費用之金額或時點，但通常其不確定性遠低於負債準備之不確定性。

應計費用通常列報為應付帳款及其他應付款之一部分，而負債準備則單獨列報。

負債準備與或有負債之關係

- 12 一般而言，所有負債準備皆具或有性質，因其時點或金額並不確定。惟本準則之「或有」一詞係用於未認列之資產及負債，因其存在與否僅能由一個或多個未能完全由企業所控制之不確定未來事件之發生或不發生加以證實。另外，「或有負債」一詞係指不符合認列基準之負債。

13 本準則區分下列兩者：

- (a) 負債準備：認列為負債（假設能可靠估計），因其屬現時義務，且於清償義務時，很有可能需要流出具經濟效益之資源。
- (b) 或有負債：不認列為負債，因其為：
 - (i) 可能義務，因企業是否有將導致具經濟效益之資源流出之現時義務尚待證實；或
 - (ii) 不符合本準則認列基準之現時義務，因並非很有可能需要流出具經濟效益之資源以清償該義務，或該義務之金額無法充分可靠估計。

認列

負債準備

14 負債準備於下列情況下應予認列：

- (a) 企業因過去事件而負有現時義務（法定義務或推定義務）；
- (b) 很有可能需要流出具經濟效益之資源以清償該義務；及
- (c) 該義務之金額能可靠估計。

若前述各條件未能符合，企業不得認列負債準備。

現時義務

15 於罕見情況下，是否存在現時義務並不明確。在該等情況下，考慮所有可得之證據，若於報導期間結束日現時義務存在之可能性大於不可能性時，則過去事件即被認定產生現時義務。

16 於幾乎所有情況下，過去事件是否產生現時義務均屬明確。於罕見情況下，例如在訴訟中，特定事件是否已發生或該等事件是否導致現時義務，可能存在爭議。在該情況下，企業應考慮所有可得之證據，包括如專家意見，以決定在報導期間結束日是否存在現時義務。應考慮之證據包括任何報導期間後事項所提供之額外證據。基於該等證據：

- (a) 若現時義務於報導期間結束日存在之可能性大於不可能性時，企業應認列負債準備（若認列基準皆符合）；及
- (b) 若於報導期間結束日很有可能並無現時義務存在，企業應揭露或有負債，除非具經濟效益資源流出之可能性甚低（見第 86 段）。

過去事件

- 17 過去事件導致現時義務者稱為義務事件。一項事件之成為義務事件，其前提為企業除清償該事件所產生之義務外，別無實際可行之其他方案。僅於下列情況方屬義務事件：
- (a) 義務之清償可由法律強制執行時；或
- (b) 在推定義務之情況下，該事件（可能是企業之行為）使他方對企業將履行該義務產生有效預期時。
- 18 財務報表涉及企業於報導期間結束日之財務狀況，而非企業未來可能之狀況。是以，因未來營運所須發生之成本不應認列為負債準備。企業於財務狀況表上所認列之負債僅限於在報導期間結束日存在之負債。
- 19 認列為負債準備者僅限於獨立存在而與企業未來行為（亦即其業務經營之未來作為）無關之過去事件所產生之義務。此種義務包括諸如對非法環境損害之罰款或清理成本，兩者不論企業未來之行為為何，其清償均會導致具經濟效益資源之流出。同樣地，企業應就所造成之環境損害於其負有整治義務之範圍內，對油井或核能電廠之除役成本認列為負債準備。相反地，由於商業壓力或法律要求，企業可能意圖或需要於未來以特定方式營運（例如，於某種類型之工廠安裝煙塵過濾器），而發生支出。因企業可藉其未來行為（例如改變其營運方法）而避免未來之支出，是以，企業對該未來支出並不負有現時義務，故不認列負債準備。
- 20 義務必定涉及應受履行之另一方。惟並不需要明確辨識應受履行之另一方，因為實際上義務可能針對不特定之大眾履行。由於義務必定涉及對另一方之承諾，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具體之方式傳達給受影響之人員，使其對企業將履行該等責任產生有效預期。
- 21 一個未立即產生義務之事件，可能因為法律之改變或企業之行為（例如，相當具體之公開說明）而在以後產生推定義務。例如，於造成環境損害時，可能沒有義務去補救該損害後果。惟當新的法律要求整治現有之損害，或企業公開承擔該損害整治之責任而產生推定義務時，則損害之造成將成為義務事件。
- 22 若新法案之細節尚未定案，僅於幾乎確定能依草案完成立法程序時，始產生義務。就本準則之目的而言，此種義務視為法定義務。因立法情況之差異，以致無法辨識能使法案幾乎確定會通過之單一事件。在許多情況下，無法於正式立法前，幾乎確定能完成立法程序。

具經濟效益之資源很有可能流出

- 23 負債要符合認列，不僅需有現時義務，且需有流出具經濟效益之資源以清償該義

務之可能性。就本準則之目的而言^{*}，若該事件很有可能發生，即發生之可能性大於不發生之可能性，則資源之流出或其他事件將視為很有可能。若現時義務之存在並非很有可能，企業應揭露或有負債，除非具經濟效益資源流出之可能性甚低（見第 86 段）。

- 24 若有數個相似之義務（例如，產品保固或類似之合約），在決定需流出資源以清償之可能性時，應按該類義務整體考量。雖然任何一項義務經濟資源流出之可能性可能很小，但就整體而言，很有可能需要流出一些資源以清償該類義務。若屬該情況，則應認列負債準備（若符合其他之認列基準）。

義務之可靠估計

- 25 估計之使用係編製財務報表之基本部分，且不損害財務報表之可靠性。此對負債準備而言尤其如此，因為從性質來看，負債準備比財務狀況表之其他項目更具不確定性。除極罕見之情況外，企業均能決定可能結果之範圍，因而能充分可靠地對義務作出估計，以用於認列負債準備。
- 26 於極罕見之情況下，當無法可靠估計時，負債雖存在而無法認列。此時，該負債應揭露為或有負債（見第 86 段）。

或有負債

- 27 **企業不得認列或有負債。**
- 28 或有負債應依第 86 段規定予以揭露，除非具經濟效益資源流出之可能性甚低。
- 29 企業對某項義務負有共同及個別責任時，義務中預期由其他方履行之部分視為或有負債。除在極罕見之情況下，無法作出可靠估計外，企業應對義務中很有可能須流出具經濟效益資源之部分認列為負債準備。
- 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，以決定具經濟效益資源之流出是否變成很有可能。對於先前作為或有負債處理之項目，若變成很有可能須流出未來經濟效益，則應在該可能性改變當期之財務報表認列負債準備（除非在極罕見情況下，無法作出可靠估計）。

或有資產

- 31 **企業不得認列或有資產。**
- 32 或有資產通常由對經濟效益流入企業產生可能性之未計劃或其他未預期之事件所

^{*} 本準則對「很有可能」解釋為「可能性大於不可能性」，不必然適用於其他準則。

造成。其中一例為企業正循法律程序求償，而其結果不確定。

- 33 或有資產並不在財務報表中認列，因其可能導致認列永遠無法實現之收益。惟當收益之實現幾乎確定時，則相關資產已非或有資產，其認列為適當。
- 34 當經濟效益之流入很有可能時，則應依第 89 段規定揭露或有資產。
- 35 或有資產應持續加以評估，以確保其發展適當地反映於財務報表中。若經濟效益流入變成幾乎確定時，則企業應在改變當期之財務報表認列資產及相關收益。若經濟效益流入變成很有可能時，則企業應揭露或有資產（見第 89 段）。

衡量

最佳估計

- 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。
- 37 清償現時義務所需支出之最佳估計，應為企業於報導期間結束日清償該義務，或於此時將該義務移轉給第三方而須合理支付之金額。於報導期間結束日清償或移轉義務通常為不可能或異常昂貴。惟企業為清償或移轉該義務將合理支付金額之估計，提供於報導期間結束日清償現時義務所需支出之最佳估計。
- 38 （交易之）結果及財務影響之估計，取決於企業管理階層之判斷，佐以相似交易之經驗，以及（於某些情況下）獨立專家之報告。應考慮之證據包括任何報導期間後事項所提供之額外證據。
- 39 認列負債準備金額所存在之不確定性，可依情況而採取不同之方式處理。若衡量負債準備所涉及項目為大母體，則在估計義務時，應以其各種可能結果按相關發生之機率加權計算。此統計估計方法稱為「期望值」。因此，負債準備將視給定損失金額之機率（例如 60% 或 90%）而有所不同。若可能結果為連續區間，且該區間內之每一點與其他各點之可能性相同，則採用該區間之中間點。

釋例

一企業銷售附有保固條款之商品，客戶購買後六個月內出現之任何製造瑕疵之修理成本由企業負擔。若全部出售商品均發現輕微瑕疵，將花費 100 萬修理成本。若全部出售商品均發現重大瑕疵，則將花費 400 萬修理成本。企業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，企業應整體評估因保固義務而流出（經濟資源）之機率。



修理成本之期望值為：

$$(75\% \times 0) + (20\% \times 100 \text{ 萬}) + (5\% \times 400 \text{ 萬}) = 400,000$$

- 40 於衡量單一義務時，個別之最可能結果可能係該負債之最佳估計。惟即使在這種情況下，企業仍應考量其他可能之結果。若其他可能之結果大部分均比最可能結果高或低時，則最佳估計應為比最可能結果為高或低之金額。例如，如果企業須改正其為客戶建造主要廠房中存在之嚴重缺失，而個別最可能結果係第一次嘗試即成功修復，其成本為 1,000，但如果存在重大可能性，有必要作進一步之補救時，則應提列一個較大金額之負債準備。
- 41 負債準備係以稅前基礎衡量，因負債準備及其改變之租稅後果於國際會計準則第 12 號中處理。

風險及不確定性

- 42 於獲致負債準備之最佳估計時，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列，費用或負債不致低估。惟不確定性不能作為企業提列過多負債準備或蓄意高列負債之正當理由。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列。
- 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 企業應使用反映目前市場對貨幣時間價值及負債特定風險之評估之稅前折現率（或各折現率）。該折現率不得再反映於估計未來現金流量時已調整之風險。

未來事件

- 48 對於可能影響清償義務所需支付金額之未來事件，如果有足夠客觀證據顯示其將會發生時，則應在負債準備金額中予以反映。
- 49 預期之未來事件在衡量負債準備時可能特別重要。例如，企業可能相信於資產年限屆滿時，清理場地之成本將因未來技術之改變而降低。認列之金額應反映技術上合格且客觀之觀察者於考量所有可得之有關在清理場地時可使用技術之證據後，所作之合理預期。因此，例如將與應用現有技術累積之經驗有關之預計成本減少或應用現有技術於比以前已完成者更大或更複雜之清理作業之預計成本予以計入，係屬適當。惟企業並不對全新清理技術之發展作預期，除非有足夠客觀證據之支持。
- 50 於衡量現存義務時，若存在足夠客觀之證據顯示新法案幾乎確定能完成立法程序，則應考量可能新法案之影響。因實務上所產生情況之多樣化，以致無法辨識能在每一個情況下提供足夠客觀證據之單一事件。所需之證據包括，立法之要求以及法案是否幾乎確定能在適當時機完成立法程序並施行。在許多情況下，於新法案正式立法前，並不存在足夠客觀之證據。

資產之預期處分

- 51 於衡量負債準備時，不得考量預期處分資產之利益。
- 52 於衡量負債準備時，即使該預期處分與產生負債準備之事件緊密連結，仍不得考量預期處分資產之利益。反之，企業應於與該資產相關之準則所規定之時點認列預期處分資產之利益。

歸墊

- 53 清償負債準備所需支出之一部分或全部，若預期將由另一方歸墊，則僅當企業幾乎確定若清償義務將可收到歸墊時，始應認列該歸墊。該歸墊應視為一單獨資產。所認列之歸墊金額不得超過負債準備之金額。
- 54 於綜合損益表中，企業得將與負債準備有關之費用及因歸墊所認列之金額以淨額表達。
- 55 企業有時能尋求另一方支付清償義務時所需支出之一部分或全部，例如，透過保險合約、補償條款或供應商之保固。另一方可能歸墊企業所支付之金額，或直接支付該金額。
- 56 在多數情況下，企業對所涉及金額之全部仍負有責任；因此，若第三方由於任何原因而怠於支付時，企業將須清償所有之金額。於此情況下，負債之全部金額應認列為負債準備，且企業幾乎確定若清償負債將可收到歸墊時，則對預期之歸墊

應認列為單獨資產。

- 57 在某些情況下，若第三方怠於支付時，企業對所涉及之成本並不負責。於此情況下，企業對該等成本並無負債，故不應將其包含在負債準備中。
- 58 如第 29 段所述，企業對於負有共同及個別責任之一項義務，在預期由其他方清償之範圍內為企業之或有負債。

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複核，並予調整以反映目前之最佳估計。若不再很有可能需要流出具經濟效益之資源以清償該義務，則該負債準備應予迴轉。
- 60 若採用折現，負債準備之帳面金額逐期增加以反映時間之經過。此項增加應認列為借款成本。

負債準備之使用

- 61 負債準備應僅用於原始認列負債準備之支出。
- 62 僅與原負債準備相關之支出始能沖減該負債準備。若將支出沖減原為其他目的而認列之負債準備，將會隱藏兩個不同事件之影響。

認列與衡量規則之應用

未來營運損失

- 63 未來營運損失不得認列負債準備。
- 64 未來營運損失不符合第 10 段中負債之定義，以及第 14 段對負債準備所訂之一般認列基準。
- 65 未來營運損失之預期顯示某些營運資產可能已減損。企業應依國際會計準則第 36 號「資產減損」之規定對該等資產進行減損測試。

虧損性合約

- 66 企業若有屬於虧損性之合約，該合約之現時義務應認列並衡量為負債準備。
- 67 許多合約（例如，一些例行之購買訂單）可無須支付補償給對方即予取消，因此

並無義務存在。其他合約則對簽約之各方同時產生權利及義務。當一些事件使合約成為虧損性合約時，該合約屬本準則之範圍，且有負債存在，應予以認列。非屬虧損性之待履行合約，則不屬本準則之範圍。

- 68 本準則所定義之虧損性合約係指一項合約，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。合約之不可避免成本係退出合約之最小淨成本，其為履行合約而發生之成本與怠於履行合約而發生之補償或罰款之孰低者。
- 69 企業在為虧損性合約設立一單獨負債準備之前，應對該合約標的資產已發生之任何減損損失先予認列（見國際會計準則第 36 號）。

重組

- 70 下列為可能符合重組定義事件之例：
- (a) 一營業項目之出售或裁撤；
 - (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業務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 段對負債準備所訂之一般認列基準時，始得認列。第 72 至 83 段說明一般認列基準如何適用於重組。
- 72 當企業發生下列情況時，始產生重組之推定義務：
- (a) 有一詳細正式之重組計畫，該計畫至少標明下列各項：
 - (vi) 涉及之業務或業務之一部分；
 - (vii) 受影響之主要地點；
 - (viii) 將給予資遣費之被解僱員工之工作地點、職能及概略人數；
 - (ix) 將承擔之支出；及
 - (x) 計畫施行時間；以及
 - (b) 藉由開始進行重組計畫或對受影響之人員發布該計畫之主要內容，而使該等受影響之人員對企業將進行重組已產生一有效預期。
- 73 企業已開始進行重組計畫之證據可藉由例如，拆除廠房、出售資產或公開發布計

畫之主要特性等加以提供。公開發布重組之詳細計畫，僅於該計畫係以一種方式及充分詳細之內容（亦即標示計畫之主要特性）發布，足以讓他方例如顧客、供應商及員工（或其代表人）對企業將進行重組產生一有效預期時，始構成重組之推定義務。

74 為使計畫在傳達給受影響之人員時足以產生一推定義務，應規劃及早開始施行且於一定時程內完成，以使企業不太可能對計畫作重大之變更。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企業目前承諾進行重組產生一有效預期，因為該時程給予企業變更計畫之機會。

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推定義務，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，使該等人員對企業將進行重組產生一有效預期。

若企業係於報導期間後開始施行重組計畫，或對受影響之人員發布該計畫之主要特性，則若該重組係屬重大，且不揭露將影響使用者根據財務報表所作之經濟決策時，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 雖然推定義務並不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義務。例如，與勞方代表就資遣費之協商或與買主就營業單位出售之協商，可能已完成，只待董事會之核准。一旦取得核准並通知他方，若符合第 72 段之情況時，企業即負有重組之推定義務。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與該等代表之溝通，其決策可能導致重組之推定義務。

78 企業於承諾出售（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 即使企業已決定出售一營業單位且公開發布該決策，直到有明確買主且已有具約束力之銷售協議前，企業仍未承諾該出售。於簽訂具約束力之銷售協議前，企業有能力改變其主意，且在找不到可接受條款之買主時，企業事實上必將採取其他行動。若出售一營業單位被視為係重組之一部分時，依國際會計準則第 36 號之規定，應檢視該營業單位資產是否發生減損。若一出售僅係重組之一部分，則於具約束力之銷售協議存在前，重組之其他部分可能產生一推定義務。

80 重組負債準備應僅包括由重組所產生之直接支出，該等支出同時符合下列兩項：

- (a) 重組所必須負擔者；及
- (b) 與企業之持續活動無關者。

81 重組負債準備不包括諸如下列之成本：

- (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，並非報導期間結束日之重組負債。該等支出應按獨立於重組外支出之相同基礎認列。

82 截至重組日止發生之可辨認未來營運損失不應包括在負債準備中，除非其與第 10 段所定義之虧損性合約有關。

83 依第 51 段之規定，於衡量重組負債準備時，不得考量資產之預期處分利益，即使資產之出售被視為係重組之一部分。

揭露

84 對每一類負債準備，企業應揭露下列資訊：

- (a) 期間開始日及結束日之帳面金額；
- (b) 當期新增之負債準備，包括既有負債準備之增加數；
- (c) 當期使用（亦即已發生且已沖減負債準備）之金額；
- (d) 當期迴轉之未使用金額；及
- (e) 當期因時間經過而增加之折現金額與任何折現率變動之影響數。

企業無須揭露比較資訊。

85 企業對每一類負債準備，應揭露下列資訊：

- (a) 義務性質之概要描述及其所導致任何經濟效益流出之預期時點；
- (b) 前述流出金額或時點不確定性之說明。為提供充分資訊之所需，企業應揭露對第 48 段所述之未來事件所作之重大假設；及
- (c) 任何預期之歸墊金額，指明其中已認列資產之金額。

86 除非流出任何經濟效益用以清償義務之可能性甚低，企業應對報導期間結束日之

每一類或有負債揭露其性質之概要描述，並在可行情況下揭露：

- (a) 依第 36 至 52 段規定衡量之財務影響估計數；
- (b) 與任何流出金額或時點有關之不確定性說明；及
- (c) 任何歸墊之可能性。

87 於決定那些負債準備或或有負債可彙總為同一類時，必須考慮該等項目之性質是否充分相似，以致於對其作單一說明即可符合第 85 段(a)、(b)及第 86 段(a)、(b)之規定。因此，將不同產品保固有關於金額作為同一類負債準備處理可能適當，但是將正常保固有關於金額與有待法律程序決定之保固金額作為同一類負債準備處理則不適當。

88 若負債準備與或有負債起因於同一組情況，企業應依第 84 至 86 段之規定揭露，揭露之方式應表明該兩者間之關係。

89 當經濟效益之流入很有可能時，企業應揭露報導期間結束日或有資產性質之概要描述，並在可行情況下，揭露使用第 36 至 52 段對負債準備所訂之原則而衡量之財務影響估計數。

90 對或有資產之揭露，重要的是應避免給予有產生收益可能性之誤導說明。

91 若因實務上不可行而未揭露第 86 及 89 段所規定之所有資訊，應說明此一事實。

92 於極罕見之情況下，企業與其他個體對負債準備、或有負債或或有資產之事項有所爭議時，揭露第 84 至 89 段所規定之部分或全部資訊，預期將嚴重損害該企業之地位。於此情況下，企業無須揭露該資訊，惟應揭露該爭議之一般性質，連同該資訊未揭露之事實及理由。

過渡規定

93 於本準則生效日（或之前）採用本準則所產生之影響，應列報為首次採用本準則之當期保留盈餘初始餘額之調整。本準則鼓勵但不要求企業須調整最早表達期間之保留盈餘初始餘額及重編比較資訊。若不重編比較資訊，應揭露此一事實。

94 [已刪除]

生效日

95 本準則適用於會計期間開始日在 1999 年 7 月 1 日以後之年度財務報表。本準則鼓勵提前適用。企業若於 1999 年 7 月 1 日前開始之期間適用本準則，應揭露此一事實。

96 [已刪除]