

國際會計準則第 37 號翻譯草案

負債準備、或有負債及或有資產

初審委員 國立中興大學會計學系教授張瑞當

翻譯單位 勤業眾信會計師事務所

徵 求 意 見 函

(請於 99 年 2 月 25 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

本版包括截至 2008 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。

之後，國際會計準則第 37 號及其隨附之指引已配合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」(國際會計準則第 39 號及國際財務報導準則第 4 號之修正)(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 月發布並續後修正)
- 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 月發布並續後修正）
- 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 月發布並續後修正）
- 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

	條 文
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
義務金額之可靠估計	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



認列與衡量規定之應用	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
過渡性規定	93
生效日	95
附錄	
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 段條文組成。所有條文均具同等效力，國際會計準則理事會採用本準則時，仍沿用國際會計準則委員會之準則格式。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 號係規範所有負債準備、或有負債及或有資產之會計處理與揭露，除了：
- (a) 依公允價值評價之金融工具；
 - (b) 待履行之合約，但屬虧損性合約者除外。待履行之合約係指雙方皆尚未履行任何之義務，或雙方均相等地履行部分義務之合約；
 - (c) 保險企業與保單持有人之合約；或
 - (d) 屬其他準則規範之範圍。

負債準備

- IN2 本準則定義之負債準備係指未確定時點或金額之負債。企業僅於符合下列所有情況時認列負債準備：
- (a) 因過去事件所產生之現時義務（法定義務或推定義務）；
 - (b) 於清償義務時，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；及
 - (c) 義務之金額能可靠估計。本準則提到僅於極少數情況下，始無法可靠估計。
- IN3 本準則定義之推定義務係指因企業下列行為而產生之義務：
- (a) 企業透過以往慣例已建立之模式、已發布之政策，或目前相當明確之聲明，向另一方表示其將承擔特定之責任；及
 - (b) 因此，企業已使另一方建立有關企業將清償該責任之有效預期。
- IN4 於少數情況下，例如法律訴訟，現時義務是否存在係屬不明確。在這些少數情況下，若考慮所有可得之證據，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，則過去事件確實產生現時義務。若符合上述其他認列條件時，企業應對該現時義務認列負債準備。若現時義務存在之可能性大於不可能性時，企業應揭露或有負債，但具經濟效益資源流出之可能性屬極少可能者除外。
- IN5 認列負債準備之金額應係於報導期間結束日時，清償現時義務所須支出金額之最佳估計數，換句話說，應係企業於報導期間結束日清償該義務，或於此時移轉該義務給第三方而須合理支付之金額。

- IN6 本準則要求企業於衡量負債準備時：
- (a) 應考量風險及不確定性。然而，不確定性不能做為企業提列過多之負債準備或計畫性高估負債之正當理由；
 - (b) 若貨幣時間價值之影響係屬重大時，則負債準備應予以折現，且所使用之稅前折現率係反映目前市場對貨幣時間價值之評估及尚未反映於最佳估計支出數之負債特定風險。若予以折現，因時間經過而增加之負債準備金額應認列為利息費用；
 - (c) 應考量未來事件，例如法規及技術之改變，若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，即使預期處分與產生負債準備之事項係屬緊密關聯。
- IN7 企業於清償負債準備所需支付之一部分或全部金額，可能預期會取得歸墊時（例如，透過保險合約、補償條款或供應商之保固）。企業應：
- (a) 認列該歸墊，當企業於清償義務時，相當確定可收到該歸墊。企業認列之歸墊金額不應超過負債準備之金額；及
 - (b) 認列該歸墊為一個別資產。於綜合損益表，企業得將負債準備所認列之費用及取得歸墊所認列之金額以淨額表達。
- IN8 於每個報導期間結束日，企業應對負債準備進行複核並予以調整，以反映目前的最佳估計。若於清償該義務時，不再是很有可能需要流出具經濟效益之資源，則該負債準備應予以迴轉。
- IN9 僅於為清償原始認列之負債準備而發生支出時，始可沖銷該負債準備金額。

負債準備：特定應用

- IN10 對負債準備之一般認列與衡量規定之應用，本準則以下列三個特定情況提供說明：未來營運損失、虧損性合約及重組。
- IN11 對未來之營運損失不應認列為負債準備。對未來營運損失之預期係特定營運資產發生減損之跡象。於此情況，企業應依照國際會計準則第 36 號「資產減損」對這些資產進行減損測試。
- IN12 若企業簽訂之合約係屬虧損性合約，則應衡量該契約之現時義務並認列為負債準備。虧損性合約係指當為履行合約義務所發生不可避免之成本，超過預期從該合約所獲得之經濟效益。

- IN13 本準則定義之重組係指由管理階層所規劃及控制之計畫，且下列其中之一已實質改變：
- (a) 企業從事之事業範圍；或
 - (b) 事業經營之方式。
- IN14 重組成本僅於符合對負債準備之一般認列條件時，始予以認列。當企業發生下列情況時，始產生重組之推定義務：
- (a) 須有詳細正式之重組計畫，該計畫至少應包括下列事項：
 - (i) 涉及事業或事業之一部分；
 - (ii) 受影響之主要地點；
 - (iii) 被解僱員工之工作地點、職務及估計預計給付資遣費之員工人數；
 - (iv) 將產生之費用；及
 - (v) 計畫實施時間；以及
 - (b) 已開始進行重組計畫或已通知受影響之人員該計畫之主要內容，而使受影響之人員對企業將進行重組產生有效期望。
- IN15 管理階層或董事會決定之重組，於報導期間結束日，並不會產生推定義務，惟於報導期間結束日之前，企業發生下列情況之一者除外：
- (a) 開始進行該重組計畫；或
 - (b) 採相當特定之方式將重組計畫之主要內容通知受影響之人員，而使那些受影響之人員對企業將進行重組產生一有效期望。
- IN16 若重組包含一營運之出售，則直到企業承諾出售，亦即已簽訂約束性之銷售協議，始產生出售營運之義務。
- IN17 重組負債準備應僅包含由重組所產生之直接支出，包括下列兩項：
- (a) 重組所必須負擔者；及
 - (b) 與企業繼續經營活動無關者。因此，重組負債準備不包括如再培訓或重新安置留用員工之成本、行銷成本或投資新系統及銷售通路之成本。

或有負債

- IN18 本準則定義之或有負債係指：

- (a) 因過去事件所產生之可能義務，且其存在與否有賴於一個以上不確定未來事件之發生或不發生來證實，且該不確定未來事件係不能完全由該企業控制。
- (b) 因過去事件所產生之現時義務，但因下列原因之一而未予以認列者：
 - (i) 於清償義務時，並非很有可能需要流出具經濟效益之資源；或
 - (ii) 義務之金額無法可靠地衡量。

IN19 企業不應認列或有負債。惟企業應揭露或有負債，但具經濟效益資源流出之可能性屬極少可能者除外。

或有資產

IN20 本準則定義之或有資產係指因過去事件所產生之潛在資產，且其存在與否有賴於一個以上不確定未來事件之發生或不發生來證實，且該不確定未來事件係不能完全由該企業控制。其中一例為企業透過法律程序提出之請求，其結果具不確定性。

IN21 企業不應認列或有資產。若經濟效益很有可能流入時，則應揭露或有資產。

IN22 若收益之實現係相當確定時，則相關資產已不屬或有資產，因此其認列係屬適當。

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認列原則及衡量基礎能應用於負債準備、或有負債及或有資產，以及確保於附註中揭露足夠之資訊，俾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處理，除了：
 - (a) 待履行之合約。但虧損性之合約應適用本準則之規定；及
 - (b) [已刪除]
 - (c) 屬其他準則規範之範圍。
- 2 依照國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」處理之金融工具（含財務保證）者，不適用本準則之規定。
- 3 待履行合約係指雙方皆尚未履行任何之義務，或雙方均相等地履行部分義務之合約。待履行之合約不適用本準則之規定，但屬虧損性者除外。
- 4 [已刪除]
- 5 若其他準則已規範之特定負債準備、或有負債及或有資產，企業應適用該準則而不適用本準則之規定。例如：
 - (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」）。但因國際會計準則第 17 號對已變成虧損性合約之營業租賃並未有明確規定，該情況則屬本準則規範之範圍；
 - (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」）。但保險人之負債準備、或有負債及或有資產屬本準則規範之範圍，而其他因保險合約產生之合約義務及權利則屬國際財務報導準則第 4 號規範之範圍。

- 6 部分負債準備認列之金額可能與收入認列有關，例如企業因提供擔保而收取手續費。本準則並不涉及收入認列。國際會計準則第 18 號「收入」已規範收入認列之情況，並對認列原則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 本準則所稱之負債準備係指未確定時點或金額之負債。在某些國家，「準備」亦用於其他之項目，例如折舊、資產之減損及呆帳，其將調整資產之帳面金額。本準則規範之範圍並不包括上述部分。
- 8 其他準則對支出應作為資產抑或費用作出明確規範，本準則並不規範這些議題。因此，本準則既不禁止也不要對提列之負債準備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，應依照國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」之規定揭露額外資訊。

定義

- 10 本準則用語定義如下：

負債準備係指未確定時點或金額之負債。

負債係指因過去事件之結果使企業負有現時義務，且該義務之清償預期將使具經濟效益之資源流出該企業。

義務事件係指造成企業負有法定或推定義務之事件，且企業別無選擇不去清償該義務。

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) 法規；或
- (c) 其他法律之施行。

推定義務係指因企業下列行為而產生之義務：

- (a) 企業透過以往慣例已建立之模式、已發布之政策，或目前相當確定之聲明，向另一方表示其將承擔特定之責任；及
- (b) 因此，企業已使另一方建立有關企業將清償該責任之有效預期。

或有負債係指：

- (a) 因過去事件所產生之可能義務，且其存在與否有賴於一個以上不確定未來事件之發生或不發生來證實。而該不確定未來事件係不能完全由該企業控制。
- (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) 於清償義務時，並非很有可能需要流出具經濟效益之資源；或
 - (ii) 義務之金額無法可靠地衡量。

或有資產係指因過去事件所產生之可能資產，且其存在與否有賴於一個以上不確定未來事件之發生或不發生來證實。而該不確定未來事件係不能完全由該企業控制。

虧損性合約係指當為履行合約義務所發生不可避免之成本，超過預期從該合約所獲得之經濟效益。

重組係指由管理階層所規劃及控制之計畫，且下列其中之一已實質改變：

- (a) 企業從事之事業範圍；或
- (b) 事業經營之方式。

負債準備及其他負債

- 11 負債準備與應付帳款及應計費用等其他負債性質並不同，因為其於清償時，未來支付之時點或金額並不確定。相較之下：
- (a) 應付帳款係指已收取或已提供商品或勞務，並已開立發票或已與供應商達成正式協議而應支付之負債；及
 - (b) 應計費用係指已收取或已提供商品或勞務，但尚未支付、開立發票或與供應商達成正式協議商品或勞務，包括對員工之應付金額（例如，應計休假給付金額）。雖然有時須對應計費用之金額或時點進行估計，但通常其不確定性相較於估計負債準備時面臨之不確定性來的小。

應計費用之列示通常屬應付帳款及其他應付款之一部分，但負債準備則係單獨列示。

負債準備與或有負債之關係

- 12 一般而言，所有負債準備皆屬或有性質，因為其時點或金額並未確定。然而，本準則所稱之「或有事項」係指未認列之資產及負債，因為其存在與否有賴於一個以上不確定未來事件之發生或不發生來證實；而該不確定未來事件係不能完全由

該企業控制。另外，「或有負債」係指不符合負債之認列條件。

13 本準則將兩者區分如下：

- (a) 負債準備：認列為負債（假設金額能可靠估計），因為其屬現時義務，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：因符合下列情況之一，而未認列為負債：
 - (i) 產生可能義務，但企業是否存在具經濟效益之資源流出之現時義務尚未獲得證實；或
 - (ii) 產生現時義務，但不符合本準則之認列條件（因為於清償義務時，並非很有可能需要流出具經濟效益之資源，或義務之金額無法可靠估計）。

認列

負債準備

14 企業僅於符合下列所有情況時認列負債準備：

- (a) 因過去事件所產生之現時義務（法定義務或推定義務）；
- (b) 於清償義務時，很有可能需要流出具經濟效益之資源；及
- (c) 義務之金額能可靠估計。

若上述條件未能同時符合，企業不應認列負債準備。

現時義務

15 於少數情況下，現時義務是否存在係屬不明確。在這些少數情況下，若考慮所有可得之證據，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，則過去事件確實產生現時義務。

16 於幾乎所有情況下，過去事件是否產生現時義務係屬明確。於少數情況下，例如在法律訴訟程序中，特定事項是否已發生或這些事項是否產生現時義務，可能存在爭議。在這些少數情況下，企業於報導期間結束日，於決定是否存在現時義務時，應考慮所有可得之證據，包括專家之意見。應考慮之證據包括於報導期間後，這些事項提供之任何額外證據。依這些證據為基礎：

- (a) 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，企業應認列負債準備（若認列條件皆符合）；及

- (b) 若於報導期間結束日，現時義務存在之可能性非屬很有可能時，企業應揭露或有負債，但具經濟效益資源流出之可能性屬極少可能者除外（見第 86 段）。

過去事件

- 17 導致產生現時義務之過去事件稱之為義務事件。義務事件係指企業別無選擇不去清償該事件所產生之義務。僅於下列情況發生時，屬義務事件：
- (a) 義務之清償係由法律來強制執行；或
- (b) 就推定義務而言，該事件（可能是企業之行為）使另一方建立有關企業將清償義務之有效預期。
- 18 財務報表係反映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，因未來營運而發生之費用不應認列為負債準備。唯有於報導期間結束日存在之負債，始能在企業之財務狀況表上予以認列。
- 19 僅對與企業未來行為（亦即，企業未來營運）無關之過去事件所產生之義務認列為負債準備。例如，對非法環境破壞之懲處或清理費用，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之資源流出企業。同樣地，企業應於有義務整治已造成環境破壞之範圍內，對油井或核反應爐之拆除費用認列為負債準備。相反地，企業可能因為商業之壓力或法律之要求而打算或需要發生支出，於未來以特定方式營運（例如，於特定類型之工廠安裝煙塵過濾器）。因企業可藉其未來行為而避免未來之支出，例如改變其營運方法，是以，企業對未來支出並不負有現時義務，故不認列負債準備。
- 20 義務通常涉及義務歸屬之另一方。然而，並不需要明確辨識義務歸屬之另一方，因為實際上義務可能歸屬於大眾。另義務通常涉及對另一方之承諾，所以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的人員，使他們建立有關企業將清償該義務之有效預期。
- 21 一個不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，於造成環境污染時，可能沒有義務去補救該污染。然而，當新的法律要求整治現有之污染，或企業公開承擔該污染整治之責任而產生推定義務時，則造成環境污染將成為義務事件。
- 22 若屬提案階段之新法規尚未定案，僅於該法規相當確定係同草擬階段內容制訂時，始產生義務。就本準則之目的而言，該義務將視為法定義務。因法規制訂情況存有差異，使得要確定某法規會制訂之單一事件係屬不可能。大多數情況下，在法規頒訂前，要相當確定法規會制訂係屬不可能。

具經濟效益之資源很有可能流出

- 23 符合負債之認列條件，不僅需存在現時義務，且該義務之清償很有可能需要流出具經濟效益之資源。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之發生被視為係很有可能。現時義務存在之可能性非屬很有可能時，企業應揭露或有負債，但具經濟效益資源流出之可能性屬極少可能者除外（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），於判斷義務之類別時應以清償整體義務時之經濟資源流出之可能性來判斷。雖然可能其中一項經濟資源流出之可能性小，但很有可能需要流出一些資源以清償整體之義務。若屬該情況，則應認列負債準備（若符合其他之認列條件）。

義務金額之可靠估計

- 25 估計之使用係編製財務報表之必要部分，且不損害財務報表之可靠性。此對負債準備來說尤其如此，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。除了極少數之情況外，企業均能決定可能結果之範圍，因而可對義務作出估計，而於認列負債準備時，該估計係具足夠之可靠性。
- 26 於極少數之情況下，因無法可靠估計，而無法認列存在之負債。該負債應揭露為或有負債（見第 86 段）。

或有負債

- 27 **企業不應認列或有負債。**
- 28 或有負債應依第 86 段規定予以揭露，但具經濟效益資源流出之可能性屬極少可能者除外。
- 29 企業聯合及個別對某項義務負有責任時，義務中預期由其他方履行之部分視為或有負債。企業應對很有可能要求使其經濟效益資源流出那部分之義務認列為負債準備，除了極少情況下，企業無法對該義務作出可靠估計。
- 30 或有負債可能不按原始預期之方式發展。因此，企業應對其持續評估，以判斷具經濟效益資源流出之可能性是否變為很有可能。若對應之前作為或有負債處理之事項之未來經濟效益資源流出之可能性變為很有可能，企業則應在可能性發生改變當期之財務報表認列負債準備（除了極少情況下，無法作出可靠估計）。

或有資產

- 31 **企業不應認列或有資產。**

^{*} 本準則對「很有可能」解釋為「可能性大於不可能性」，其不須適用到其他準則。

- 32 或有資產通常因未計畫之事項或其他未預料之事項而產生，且該事項將使經濟效益可能流入企業。其中一例為企業透過法律程序提出之請求，其結果具不確定性。
- 33 或有資產不應於財務報表中予以認列，因為其可能導致認列之收益可能永遠無法實現。然而，若收益之實現係相當確定時，則相關資產已不屬或有資產，因此其認列係屬適當。
- 34 若經濟效益很有可能流入時，則應依第 89 段規定揭露或有資產。
- 35 或有資產應持續予以評估，以確認其發展適當地反映於財務報表中。若經濟效益流出之可能性變為相當確定時，則企業應在改變當期之財務報表認列資產及相關收益。若經濟效益流入之可能性僅變為很有可能時，企業則應揭露或有資產（見第 89 段）。

衡量

最佳估計

- 36 負債準備之認列金額應是報導期間結束日清償現時義務所需支出金額之最佳估計。
- 37 清償現時義務所支出之最佳估計，應係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需合理支付之金額。於報導期間結束日清償或轉讓義務通常係屬不可能或異常昂貴。然而，企業為清償或轉讓該義務進行合理支付金額之估計，提供了於報導期間結束日清償現時義務所需支出金額之最佳估計。
- 38 結果及財務影響之估計，將取決於企業管理階層之判斷，同時輔以類似交易之經驗，以及於某些情況下獨立專家之報告。應考慮之證據包括於報導期間結束日後這些事件提供之任何額外證據。
- 39 認列負債準備金額所存在之許多不確定性，可依情況而採取不同之方式處理。若負債準備之衡量牽涉到眾多事項時，在對負債進行估計時，應以其相關之發生機率，對各種可能之結果加權計算。此統計估計方法稱為期望值。因此，負債準備金額將視損失之可能性給與之機率不同而有所不同，例如 60% 或 90%。若結果可能性係屬連續範圍，且該範圍內之每一點與其他各點之可能性相同，則將採用範圍之中間值。

釋例：

一企業銷售商品附有售後服務保固，保證於銷售後六個月內任何產品瑕疵之維修成本。若全部屬輕微瑕疵，將花費 100 萬修理成本。若全部屬重大瑕疵，則將花



費 400 萬修理成本。企業依過去經驗及未來估計顯示，未來出售之商品估計 75% 將不會產生瑕疵，20% 將產生輕微瑕疵，5% 將產生重大瑕疵。依第 24 段規定，企業應以整體評估保固負債流出之可能性。

維修成本之預期金額為：

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

- 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。然而，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之結果較高或較低時，則最佳估計應為較高或較低之金額。例如，如果企業需改正其為客戶建造主要廠房中存在之嚴重失誤，則個別最可能之結果係一次改正成功需花費之成本 1,000 元，但如果存在重大可能性，有必要作進一步之改正，則應提列一個較大金額之負債準備。
- 41 負債準備之衡量係未考慮所得稅之影響。負債準備之稅後結果及改變應依照國際會計準則第 12 號處理。

風險及不確定性

- 42 許多事項及情況存在許多不可避免之風險及不確定性，於獲致負債準備之最佳估計時應予以考量。
- 43 風險說明了結果之變異性。於衡量負債時，風險之調整可能增加其金額。在不確定之情況下係需要進行謹慎判斷的，以使收益或資產不會高估，費用或負債不會低估。然而，不確定性不能做為企業提列過多之負債準備或蓄意地高估負債之正當理由。例如，若一個特別不利結果之預計成本係在謹慎之基礎上進行估計，則該結果不能視為較實際情況更很有可能。為避免對風險及不確定性高估負債準備之結果進行重複調整，謹慎係必要的。
- 44 費用金額之不確定性應依第 85 段(b)規定予以揭露。

現值

- 45 若貨幣時間價值之影響係屬重大時，應以清償義務預期所要求支出之現值認列負債準備。
- 46 因為貨幣時間價值之影響，於報導期間結束日後不久即發生之現金流出負債準備，相較於同樣金額但較晚之現金流出負債準備係較不利的。因此，若影響屬重大時，負債準備應予以折現。
- 47 折現率應使用稅前折現率，其反映目前市場對貨幣時間價值之評估，以及負債特

定之風險。該折現率不應反映未來現金流量估計被調整之風險。

未來事件

- 48 對於可能影響履約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 於衡量負債準備時，預期之未來事件可能係特別重要。例如，企業可能相信清理場地之費用將因未來技術之改變而減少。認列之金額應反映技術上合格且客觀之觀察者所做出之合理預期，且考量於清理場地時使用可得之技術所取得之所有可得證據。以該例而言，適當之作法係將與應用現有技術過程中累積之經驗有關之預計費用減少金額，或現有技術應用於比以前更大或更複雜清理作業之預計費用予以考量。然而，除非企業有足夠且客觀證據之支持，否則企業不應對全新清理技術之發展作預測。
- 50 當存在足夠且客觀之證據顯示新法規相當確定係會被制定，於衡量現存的義務時，應考量可能新法規之影響。因實務上所產生情況之多樣化，要在每一個情況下提供足夠且客觀證據之單一事件係不太可能的。所要求之證據包括，需要什麼樣之法規、是否法規相當確定係會被制訂及被適當地實施。在大多數情況下，一直到新法規之頒訂，足夠且客觀之證據始存在。

預期處分資產

- 51 於衡量負債準備時，不應考量預期處分資產之利益。
- 52 於衡量負債準備時，即使預期處分與產生負債準備之事項係屬緊密關聯，仍不應考量預期處分資產之利益。反而，企業應依相關準則規定認列預期處分資產之收益。

歸墊

- 53 清償負債準備所需支付之一部分或全部金額，若預期將會從另一方得到歸墊，且企業於清償義務時，相當確定可收到該歸墊，則該歸墊應予以認列。該歸墊應視為一個別資產。企業認列之歸墊金額不應超過負債準備之金額。
- 54 於綜合損益表，企業得將負債準備所認列之費用及取得歸墊所認列之金額以淨額表達。
- 55 企業有時能讓另一方代為支付清償義務時，所需支付之一部分或全部金額，例如透過保險合約、賠償條款或賣方之保固。另一方可能支付給企業賠償金額，抑或

直接支付該金額給對方。

- 56 多數情況下，企業對全部金額仍負有義務；因此，若第三方由於某些原因而無法支付時，企業將要清償所有之金額。於此情況下，企業應以負債之全部金額認列負債準備；而且，企業應於清償該負債時，於相當確定可收到賠償時，對預期之歸墊認列為資產。
- 57 在某些情況下，若第三方不予支付時，企業對所涉及的費用亦不負有義務。於此情況下，企業對這些費用不負有義務，故不應將其包含在負債準備中。
- 58 如第 29 段所述，企業聯合及個別對某事項負有義務時，義務中預期由其他方清償之部分係屬或有負債。

負債準備之變動

- 59 於每個報導期間結束日，企業應對負債準備進行複核並予以調整，以反映目前的最佳估計。若於清償該義務時，不再很有可能需要流出具經濟效益之資源時，則該負債準備應予以迴轉。
- 60 若有作折現時，則應於每期增加負債準備之帳面金額，以反映時間的經過。增加的金額應認列為借款成本。

負債準備之使用

- 61 僅於為清償原始認列之負債準備而發生之支出時，始可沖銷該負債準備金額。
- 62 僅有與原先認列負債準備有關之支出才能抵銷該負債準備。若將支出抵消原先為其他目的而認列之負債準備，將會掩蓋對兩個不同事件之影響。

認列與衡量規定之應用

未來營運損失

- 63 對未來之營運損失不應認列為負債準備。
- 64 未來營運損失並不符合第 10 段有關負債之定義，以及第 14 段所列對負債準備之一般認列條件。
- 65 對未來營運損失之預期係特定營運資產發生減損之跡象。企業應依照國際會計準則第 36 號「資產減損」對這些資產進行減損測試。

虧損性合約

- 66 若企業簽訂之合約係屬虧損性合約，則應衡量該契約之現時義務，並認列為負債準備。
- 67 許多合約（例如，一些例行之購買訂單）可在不須支付給對方賠償金之情況下予以取消，是以，並無義務存在。有些合約則對簽訂合約之雙方同時產生權利及義務。若一些事件使合約成為虧損性合約時，則該合約屬本準則之適用範圍，且應認列存在之負債。待履行合約若非屬虧損性合約，則不屬本準則之適用範圍。
- 68 本準則所定義之虧損性合約係指為履行合約義務所發生不可避免之成本，超過預期從該合約所獲得經濟效益之合約。合約之不可避免成本為退出合約的最小淨成本，其係為履行該合約而發生之成本與終止合約所發生之補償金或罰金之孰低者。
- 69 企業在為虧損性合約設立一個別的負債準備之前，應對該合約標的資產產生之減損損失予以認列（見國際會計準則第 36 號）。

重組

- 70 下列係可能符合重組定義之事件舉例：
- (a) 一事業項目之出售或停止；
 - (b) 結束位於某國家或地區之事業，或將位於某國家或地區之事業活動移轉至另一個國家或地區；
 - (c) 管理結構之變動，例如，移除管理階層之其中某一層級；及
 - (d) 對企業之營運性質及重點有重大影響之主要改組。
- 71 重組成本僅於符合第 14 段所列對負債準備之一般認列條件時，始予以認列為負債準備。第 72 至 83 段將說明一般認列條件應如何適用於重組上。
- 72 當企業發生下列情況時，始產生重組之推定義務：
- (a) 須有詳細正式之重組計畫，該計畫至少應包括下列事項：
 - (i) 涉及事業或事業之一部分；
 - (ii) 受影響之主要地點；
 - (iii) 被解僱員工之工作地點、職務及估計預計給付資遣費之員工人數；
 - (iv) 將產生之費用；及

(v) 計畫實施時間；以及

(b) 已開始進行重組計畫或已通知那些受影響人員該計畫之主要內容，而使那些受影響之人員對企業將進行重組產生一有效期望。

73 企業應提供已開始進行重組計畫之證據，例如，拆除廠房、出售資產或公開宣布計畫之主要內容等。公開宣布重組之詳細計畫，僅於該計畫係充分詳細（亦即，制定辦法之主要內容）且使其他人，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期望時，始構成重組之推定義務。

74 為了使計畫在傳達給受影響之人員時足以產生一推定義務，該計畫應儘快開始實施，且於一時間範圍內完成，俾無重大變更計畫之可能。若預期於重組開始前將延遲一段長久的時間或將花費一段長久的時間進行重組時，則該計畫並不會使那些受影響之人員，對企業目前承諾進行重組產生一有效期望，因為於這段時間內，企業有可能會修改計畫。

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，於報導期間結束日，並不會產生一推定義務，惟於報導期間結束日之前，企業發生下列情況之一者除外：

(a) 開始進行重組計畫；或

(b) 採相當特定之方式將重組計畫之主要內容通知受影響之人員，而使那些受影響之人員對企業將進行重組產生一有效期望。

若企業係於報導期間後始開始進行重組計畫，或通知受影響之人員該計畫之主要內容，且該重組若係屬重大，以及若不予以揭露，將影響使用者根據財務報表所作出之經濟決策時，則應依照國際會計準則第 10 號「報導期間後事項」之規定予以揭露。

76 雖然推定義務並非僅因管理階層之決策而產生，但連同其他過去之事項可能因而產生一推定義務。例如，與勞方代表就資遣費進行協商，或與買主就營運銷售進行談判，兩方溝通可能已完成，就只等董事會之核准。一旦經核准並通知另一方，且符合第 72 段之情況時，企業即負有重組之推定義務。

77 在某些國家，董事會被賦與最後之決策權，其成員包括非管理階層之代表（例如，員工），或董事會於作出決策前可能須先通知該代表。因為董事會作出決策前已與這些代表溝通，這項決策可能即產生重組之推定義務。

78 直到企業承諾出售，亦即已簽訂約束性之銷售協議，始產生營運出售之義務。

79 即使企業已決定出售一營運且公開宣布該決策，惟直到已確定買主且已簽訂具約束性之銷售協議之前，仍不能顯示企業承諾該銷售。於簽訂具約束性之銷售協議前，企業有可能改變其主意，且找不到可接受條款之買主時，企業將採取其他行

動。若出售一營運被視為係重組之一部分時，依照國際會計準則第 36 號之規定，該營運之資產應進行減損測試。若一出售僅係重組之一部分，則於簽訂具約束性之銷售協議前，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，包括下列兩項：

- (a) 重組所必須負擔者；及
- (b) 與企業繼續經營活動無關者。

81 不屬於重組負債準備之成本，例如：

- (a) 再培訓或重新安置留用員工之成本；
- (b) 行銷成本；或
- (c) 投資新系統及銷售通路之成本。

這些支出與未來之經營活動有關，於報導期間結束日非屬重組義務。這些支出應與重組無關之支出採相同基礎予以認列。

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

83 依照第 51 段規定，於衡量重組負債準備時，不應考量預期處分資產之利益，即使資產之出售被視為係重組之一部分。

揭露

84 企業應依負債準備之類別，分別揭露下列資訊：

- (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) 當期使用之金額（亦即，已發生或已沖銷之負債準備金額）；
- (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影響之金額。

企業毋須揭露比較資訊。

85 企業亦應依負債準備之類別，分別揭露下列資訊：

- (a) 概要說明義務之性質與經濟效益流出之預期時間；

- (b) 有關經濟效益流出之金額或時間之不確定性說明。為了能提供合適的資訊，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，說明就該預期之歸墊已認列為資產之金額。

86 除非清償義務時，經濟效益流出之可能性極小，否則企業應於報導期間結束日依或有負債之類別揭露或有負債性質之概述，並在可行的情況下揭露下列各項資訊：

- (a) 依第 36 至 52 段規定衡量時，其財務影響之估計數；
- (b) 有關經濟效益流出之金額或時間之不確定性說明；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合併為同一類別時，必須考慮這些項目之性質是否類似，以致於它們合併為一項說明即可符合第 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合併為單獨一項負債準備之處理可能係適當的，但是將一般保固有關於金額與因法律訴訟而決定之金額合併為單獨一項負債準備之處理則屬不適當。

88 若負債準備與或有負債起因於同一情況，企業應依第 84 至 86 段之規定予以揭露，揭露之方式應表明該負債準備與該或有負債之間的關係。

89 若經濟效益很有可能流入企業，企業應於報導期間結束日，概要地揭露或有資產之性質，並在可行的情況下，揭露依第 36 至 52 段有關負債準備之原則予以衡量之財務影響之估計數。

90 於揭露或有資產時，重要的是應避免誤導有收益產生之可能性。

91 若因實務上不可行而無法揭露第 86 及 89 段所要求之資訊，應說明此一事實。

92 於極少數之情況下，企業與其他個體對負債準備、或有負債或或有資產有所爭議時，揭露第 84 至 89 段所要求之部分或全部資訊，預期將嚴重損害企業之地位。於此情況下，企業毋須揭露該資訊，惟應揭露該爭議之一般性質及不予揭露之事實及原因。

過渡性規定

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報導期間的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，應揭露此事實。
- 96 [已刪除]

附錄 A 負債準備、或有負債、或有資產及歸墊之一覽表

本附錄附於國際會計準則第 37 號，但非屬準則之一部分。本附錄之目的係彙整本準則之主要規定。

負債準備及或有負債

<p>因過去事件之結果，企業於清償(a)現時義務;或(b)可能義務時，可能需要流出具經濟效益之資源，該可能義務之存在與否有賴於一個或多個不確定未來事件之發生或不發生來證實，而該不確定未來事件係不能完全由企業控制。</p>		
<p>存在很有可能需要流出資源之現時義務。</p>	<p>存在有可能需要，但也有可能不需要流出資源之可能義務或現時義務。</p>	<p>存在極小之可能性需要流出資源之可能義務或現時義務。</p>
<p>應認列為負債準備（第 14 段）。</p>	<p>不應認列為負債準備（第 27 段）。</p>	<p>不應認列為負債準備（第 27 段）。</p>
<p>應揭露負債準備（第 84 及 85 段）。</p>	<p>應揭露或有負債（第 86 段）。</p>	<p>毋須揭露（第 86 段）。</p>

於極少數之情況下，因無法可靠估計而無法認列負債，但因而產生或有負債。對該或有負債應予以揭露。

或有資產

<p>因過去事件產生之可能資產，其存在與否有賴於一個以上不確定未來事件之發生或不發生來證實，而該不確定未來事件係不能完全由企業控制。</p>		
<p>經濟效益相當確定會流入。</p>	<p>經濟效益很有可能會流入，但並非相當確定。</p>	<p>並非很有可能會流入。</p>
<p>該資產非屬或有資產（第 33 段）。</p>	<p>不應認列為資產（第 31 段）。</p>	<p>不應認列為資產（第 31 段）。</p>

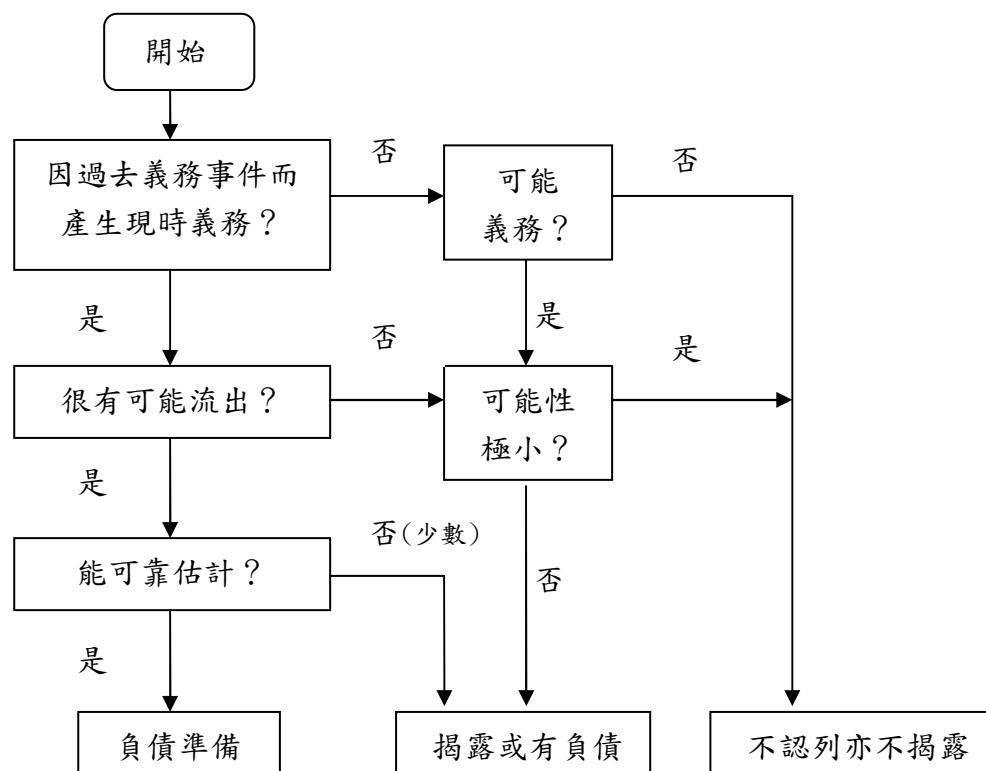
	應予以揭露（第 89 段）。	毋須揭露（第 89 段）。
--	----------------	---------------

歸墊

於清償負債準備所需支付之一部分或全部金額預期將會從另一方得到歸墊。		
對於支出中將由另一方歸墊的部分，企業不負有義務。	企業對預期取得歸墊金額仍負有義務，且企業於清償負債準備時，該歸墊相當確定係可收到。	企業對預期取得歸墊金額仍負有義務，但企業於清償負債準備時，該歸墊並非相當確定係可收到。
企業對將取得歸墊的金額不認列為負債（第 57 段）。	該歸墊於財務狀況表中應認列為一個別資產，且於綜合損益表中，可以用抵減費用後之淨額表達。認列之預期歸墊金額不應超過負債之金額（第 53 及 54 段）。	該預期之歸墊不認列為資產（第 53 段）。
毋須揭露。	揭露歸墊及已認列之歸墊金額（第 85 段(c)）。	揭露預期之歸墊（第 85 段(c)）。

附錄 B 決策樹

本附錄附於國際會計準則第 37 號，但非屬準則之一部分。本附錄之目的係彙整本準則對負債準備及或有負債之主要認列規定。



注意：於少數情況下，現時義務是否存在係屬不明確。在這些少數情況下，若考慮所有可得之證據，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，則過去事件確實產生現時義務（本準則第 15 段）。

附錄 C 認列釋例

本附錄附於國際會計準則第 37 號，但非屬準則之一部分。

本釋例之所有企業均係以 12 月 31 日作為年度結束日。於所有之釋例，均假設任何預期之流出係能可靠估計。於某些釋例中，所描述之情況可能產生資產減損，但此方面本釋例不予說明。

釋例中所提供之交互索引代表本準則具特別相關之段落。

若貨幣時間價值影響係屬重大時，所提之「最佳估計」係指現值金額。

釋例 1 保固

一製造商於銷售商品給買主時，同時提供保固。依銷售合約之條款，製造商對於銷售之日起三年內商品出現製造瑕疵時，應予以免費修理或替換。根據過去之經驗，該保固請求很有可能發生（亦即，可能性大於不可能性）。

因過去義務事件而產生現時義務：義務事件係為附保固條款之商品銷售，所產生之法定義務。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：整體而言，保固很有可能發生（見第 24 段）。

結論：按報導期間結束日前銷售之附保固條款之商品，發生的履約成本之最佳估計認列為負債準備（見第 14 及 24 段）。

釋例 2A 土地污染：相當地確定會頒佈法規

屬石油工業之企業造成污染，但僅於企業營運所在之國家有法規要求需對污染進行整治時，企業始進行整治。企業營運所在之國家並無法規要求需對污染進行整治，而企業於該國已造成土地污染有數年之久。於 20X0 年 12 月 31 日，有關要求對受污染之土地進行整治之法規草案，相當地確定於年後不久將會頒佈。

因過去義務事件而產生現時義務：義務事件係為對土地之污染，因為要求整治之法規相當地確定會頒佈。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：很有可能。

結論：按整治成本之最佳估計認列為負債準備（見第 14 及 22 段）。

釋例 2B 土地污染與推定義務



屬石油工業之企業造成污染，而該企業營運所在之國家並無有關環境保護之法規。然而，企業已廣泛地公開其環境保護政策—企業會對其造成之所有污染進行整治。該企業有執行該公開政策之紀錄。

因過去義務事件而產生現時義務：義務事件係為對土地之污染，其產生一推定義務，因為企業之行為，使受影響之各方，建立有關企業將整治污染之有效預期。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：很有可能。

結論：按整治成本之最佳估計認列為負債準備（見第 10 段（推定義務之定義）、第 14 及 17 段）。

釋例 3 近海油田

企業經營一處近海油田，依據許可協議，企業於生產完成後應移除油井設備並恢復海床。最終成本之 90%係與移除油井設備及恢復因建構設備所造成之損害有關，剩餘之 10%則因採油而發生。於報導期間結束日，油井設備已建置完成，但尚未開採出石油。

因過去義務事件而產生現時義務：建置油井設備產生依據許可協議之移除油井設備及恢復海床條款之法定義務，因此其係一義務事件。然而，於報導期間結束日，尚無義務修復因採油而造成之損害。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：很有可能。

結論：按最終成本之 90%，此一最佳估計認列為負債準備，該部分係與移除油井設備及恢復因建構設備所造成之損害有關（見第 14 段）。該成本應包括在建置油井設備之中。因採油而產生 10%之成本，則於開採出石油時，認列為負債。

釋例 4 退款政策

一零售商制定了顧客不滿意即可退貨之政策，即使並無法定義務需如此做。該退款政策係眾所皆知。

因過去義務事件而產生現時義務：義務事件係指商品之銷售，其產生一推定義務，因為商店之行為使顧客建立有關商店將退貨之有效預期。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：一定比例之商品很有可能被返還而要求退款（見第 24 段）。

結論：按退貨成本之最佳估計認列為負債準備（見第 10 段（推定義務之定義）、第 14、17 及 24 段）。

釋例 5A 關閉一事業部：於報導期間結束日前尚未執行

於 20X0 年 12 月 12 日，企業之董事會決定關閉一事業部。於報導期間結束日（20X0 年 12 月 31 日）前，該項決定尚未傳達予受影響之任何人，且未採取任何步驟，以實施該項決定。

因過去義務事件而產生現時義務：不存在義務事件，也因此不負有義務。

結論：不應認列為負債準備（見第 14 及 72 段）。

釋例 5B 關閉一事業部：於報導期間結束日前傳達/執行

於 20X0 年 12 月 12 日，企業之董事會決定關閉一生產特定產品之事業部。於 20X0 年 12 月 20 日董事會已核准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，而且裁員通知已經發送給該事業部之員工。

因過去義務事件而產生現時義務：義務事件係為將決定傳達予顧客及員工，從該日起即產生一推定義務，因為其產生有關該事業部將關閉之有效預期。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：很有可能。

結論：於 20X0 年 12 月 31 日，按關閉事業部之成本的最佳估計認列為負債準備（見第 14 及 72 段）。

釋例 6 法規要求安裝煙塵過濾器

根據新的法規，企業應於 20X1 年 6 月 30 日以前，在其工廠中安裝煙塵過濾器。企業尚未安裝煙塵過濾器。

(a) 於 20X0 年 12 月 31 日報導期間結束日

因過去義務事件而產生現時義務：由於對安裝煙塵過濾器之成本及於法規要求之罰款均不存在義務事件，故不負有義務。

結論：不需對安裝煙塵過濾器之成本認列為負債準備（見第 14 段及第 17 至 19 段）。

(b) 於 20X1 年 12 月 31 日報導期間結束日

因過去義務事件而產生現時義務：由於義務事件尚未發生（安裝煙塵過濾器），故對安裝煙塵過濾器之成本仍不負有義務。然而，由於義務事件已發生（因工廠之違規經營），可能產生支付法規要求之罰金或罰款之義務。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：對因違規經營而需支付罰金及罰款之可能性評估，將取決於法規之詳細規定及強制執行之情況。

結論：不需對安裝煙塵過濾器之成本認列為負債準備。然而，應對任何很有可能遭受之罰金及罰款之最佳估計認列為負債準備（見第 14 段及第 17 至 19 段）。

釋例 7 由於所得稅制度之改變所引起之員工再培訓

政府對所得稅制度進行一些改變。由於這些改變，屬金融服務業之企業將需要對大部分的管理及銷售員工進行再培訓，以確保其了解最新之金融服務法規。於報導期間結束日，尚未開始對員工進行再培訓。

因過去義務事件而產生現時義務：由於義務事件（再培訓）尚未發生，故不負有義務。

結論：不應認列為負債準備（見第 14 段及第 17 至 19 段）

釋例 8 虧損性合約

企業以營業租賃方式承租一廠房用以經營獲利。於 20X0 年 12 月間，企業將其經營移轉至一間新的廠房。在未來四年，企業仍繼續承租舊的廠房，該合約係不能取消，且廠房不能再出租給另一個使用者。

因過去義務事件而產生現時義務：義務事件係為租賃合約之簽署，其產生一法定義務。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：當租賃合約成為虧損性合約時，則具經濟效益之資源係很有可能流出。（於租賃合約成為虧損性合約之前，企業應依照國際會計準則第 17 號「租賃」處理）。

結論：按不可避免之租金支出之最佳估計認列為負債準備（見第 5 段(c)、第 14 及 66 段）

釋例 9 單項保證

於 20X0 年 12 月 31 日，企業 A 替企業 B 之某項借款提供保證，於當時企業 B 之財務狀況係屬良好。於 20X1 年間，企業 B 之財務狀況發生惡化，且於 20X1 年 6 月 30 日向其債權人尋求保護。

該合約符合國際財務報導準則第 4 號「保險合約」有關保險合約之定義，惟亦屬國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之適用範圍，因為其同時符合國際會計準則第 39 號有關財務保證合約之定義。若發行人事先已明確聲明將財務保證合約視為保險合約並採用保險合約相關會計處理者，發行人得依合約個別選擇適用國際會計準則第 39 號，或國際財務報導準則第 4 號之規定。國際財務報導準則第 4 號允許若符合特定之最低規範時，發行人對保險合約得繼續採用目前之會計政策。國際財務報導準則第 4 號亦允許若符合特定條件時，得改變會計政策。下列係國際財務報導準則第 4 號允許之會計政策之釋例，此例

亦符合國際會計準則第 39 號對財務保證合約之要求，且屬國際會計準則第 39 號之規範範圍。

(a) 於 20X0 年 12 月 31 日

因過去義務事件而產生現時義務：義務事件係所提供之保證，其產生一法定義務。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：於 20X0 年 12 月 31 日，並非很有可能流出效益。

結論：該保證依公允價值予以認列。

(b) 於 20X1 年 12 月 31 日

因過去義務事件而產生現時義務：義務事件係所提供之保證，其產生一法定義務。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：於 20X1 年 12 月 31 日，於清償義務時，很有可能流出具經濟效益之資源。

結論：該保證續後依下列孰高者衡量(a)義務之最佳估計（見第 14 及 23 段），及(b)原始認列金額減除依照國際會計準則第 18 號「收入」處理之累計攤銷數後之餘額。

釋例 10 訴訟案件

於 20X0 年的一次婚禮之後，有十人死亡，可能係由於企業出售的產品所造成之食物中毒。已開始進行法律程序向企業請求賠償，但企業提出異議。截止於 20X0 年 12 月 31 日之財務報表於核准發布之前，企業的律師認為，企業很有可能不會被判決負有法律責任。然而，企業於編製截止於 20X1 年 12 月 31 日之財務報表時，企業的律師認為，根據案件之發展，企業很有可能會被判決負有法律責任。

(a) 於 20X0 年 12 月 31 日

因過去義務事件而產生現時義務：根據於財務報表核准時所取得之證據，過去事件並不會產生義務。

結論：不應認列為負債準備（見第 15 至 16 段）。該事件應揭露為或有負債，除非於清償義務時，經濟效益流出之可能性極小（見第 86 段）。

(b) 於 20X1 年 12 月 31 日

因過去義務事件而產生現時義務：根據所取得之證據，存在現時義務。

清償義務時，流出具經濟效益之資源：很有可能。

結論：按清償義務之最佳估計金額認列為負債準備（見第 14 至 16 段）。

釋例 11 維修費用

某些資產除了日常的維修之外，每隔幾年將發生重大支出，以進行重要改良或整修及更換主要之部分。國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」提供如何將資產所發生之支出，分攤至資產的組成部分之指引，這些組成部分有不同之耐用年限或以不同之方式提供效益。

釋例 11A 整修成本：非法規要求

因技術之原因，熔爐之內層需要每五年更換一次。於報導期間結束日，內層已使用三年。

因過去義務事件而產生現時義務：不存在現時義務。

結論：不應認列為負債準備（見第 14 段及第 17 至 19 段）。

因為於報導期間結束日，獨立於企業未來活動之更換內層之義務並不存在，故更換熔爐內層之成本不予以認列：即使發生支出之意圖，係取決於企業決定繼續使用熔爐或更換內層。雖然不認列負債準備，但內層之折舊應考慮其消耗，亦即，於五年內予以折舊。之後發生之更換內層成本應予以資本化，並隨著新內層之消耗於續後五年進行折舊。

釋例 11B 整修成本：法規要求

法規要求航空公司每三年需對其飛機進行一次全面性檢修。

因過去義務事件而產生現時義務：不存在現時義務。

結論：不應認列為負債準備（見第 14 段及第 17 至 19 段）。

對全面性檢修飛機之成本不予以認列為負債準備之原因，與釋例 11A 不對更換熔爐內層之成本認列為負債準備之原因相同。即使法規要求全面性檢修，但因為獨立於企業未來活動之全面檢修飛機之義務並不存在，故全面性檢修之成本並不會成為負債：企業可透過其未來之行為來避免未來之支出，例如，出售飛機。雖然不認列負債準備，但飛機之折舊應考慮未來維修成本之發生，亦即，預期維修成本之約當金額應於三年內予以折舊。

附錄 D 揭露釋例

本附錄附於國際會計準則第 37 號，但非屬準則之一部分。

下列兩個釋例係說明第 85 段之揭露規定。

釋例 1 保固

一製造商於銷售其三項產品給買主時，同時提供保固。依據保固條款，自銷售之日起二年內，製造商對有故障之商品將進行修理或替換。於報導期間結束日，企業已認列 6 萬之負債準備。由於折現之影響不重大，故該負債準備未予以折現。下列資訊應予以揭露：

本公司對最近三個會計年度出售之商品之預期保固請求，認列 6 萬之負債準備。預計該支出之大部分將於下一個會計年度發生，且所有之支出將於報導期間後二年內發生。

釋例 2 除役成本

於 2000 年，一企業因涉及核活動，而對 3 億之除役成本認列一項負債準備。該項負債準備係依假設，將於 60 至 70 年後發生之除役予以估計。然而，除役可能於 100 至 110 年才發生，於此情況下，該成本之現值將顯著減少。下列資訊應予以揭露：

本公司對除役成本認列 3 億之負債準備。這些成本預計將於 2060 年至 2070 年間發生；然而，除役也可能在 2100 年至 2110 年才發生。若成本之衡量係以預計在 2100 年至 2110 年才發生為基礎，則該負債準備將減少為 1 億 3,600 萬。該負債準備已依現有之技術、現時價格予以估計，並以 2% 之實質折現率加以折現。

下列釋例則係說明第 92 段之揭露規定，有些要求之資訊並未予以揭露，因為揭露這些資訊預期將嚴重損害企業之地位。

釋例 3 揭露豁免



一企業與其競爭者間存在一項爭議，該競爭者宣稱企業侵犯其專利權，並請求 1 億之賠償。企業依義務之最佳估計認列一項負債準備，惟並無揭露本準則第 84 至 85 段所要求之資訊。下列資訊應予以揭露：

本公司正在進行一訴訟案，以對抗與競爭者之間的爭議，該競爭者宣稱本公司侵犯其專利權，並請求 1 億之賠償。本公司並無揭露國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」所要求之資訊，因為其將嚴重不利於訴訟之結果。董事們認為本公司可以成功對抗該競爭者之請求。

