

## IAS 37 『負債準備、或有負債及或有資產』

彙整

正風聯合會計師事務所  
張景嵐 會計師

2010年



## IAS 37重點整理快速掃描



# IAS 37 負債準備、或有負債及或有資產

## (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets)

IAS 37	重點整理
負債準備 (provision)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <u>發生時點</u>或<u>金額不確定</u>之負債。</li> <li>● 企業因過去發生的事件而產生現時義務，當該義務很有可能使企業為了履行義務而<u>造成具有經濟效益的資源流出</u>，且與義務相關之<u>金額能可靠估計</u>時，<u>應予以認列</u>。</li> </ul>
或有負債 (contingent liability)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 因過去發生的事件而產生可能的義務，且該義務是否存在將取決於不確定的未來事件發生與否，而企業不完全能控制未來事件是否會發生。</li> <li>● <u>無須入帳</u>，但依發生可能性而有不同的揭露標準。</li> </ul>
或有資產 (contingent asset)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 因過去發生的事件而產生可能實現的資產，且其存在性將取決於未來事件發生與否，而<u>企業不完全能控制未來事件是否會發生</u>。</li> <li>● 在或有資產<u>實際確定可實現時</u>，<u>宜認列為資產</u>。</li> <li>● 當經濟效益<u>很有可能流入</u>時，<u>應予以揭露</u>。</li> </ul>
虧損性合約 (onerous contract)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 為了履行合約規定下的義務而產生不可避免的成本超過預計因該合約可收取之經濟效益。</li> <li>● <u>應認列為準備</u>。</li> </ul>

# IAS 37 負債準備、或有負債及或有資產

## (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets)

IAS 37	重點整理
負債準備之認列	<p>企業僅於<u>同時符合下列所有情況時認列負債準備</u>：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 因過去事件所產生之<u>現時義務</u>；</li> <li>● 於清償義務時，很有可能需要流出具經濟效益之資源；及</li> <li>● 義務之金額能可靠估計。</li> </ul>
負債準備之衡量	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 負債準備之認列金額應是<u>報導期間結束日清償現時義務所需支出金額之最佳估計</u>。</li> <li>● 若負債準備之衡量牽涉到眾多事項時，<u>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平均計算</u>。</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 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<u>現值</u>認列負債準備。</li> </ul>

# IAS 37 負債準備、或有負債及或有資產 (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets)

IAS 37	重點整理
重組 (Restructuring)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 重組包括下列事件：(IAS 37.70) <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 事業線的出售或終止；</li> <li>✓ 結束或移轉位於某國家或地區之事業；</li> <li>✓ 管理結構之變動；</li> <li>✓ 對企業之營運性質及重點有重大影響之主要改組</li> </ul> </li> <li>● 當企業符合負債準備之認列條件且產生以下之重組推定義務時，重組之負債準備始可認列： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 須有詳細正式之重組計畫；以及</li> <li>✓ 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使其對企業將進行重組產生一有效期望。</li> </ul> </li> </ul>
揭露	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>企業毋須揭露比較資訊。(僅需揭露單期資訊)</b></li> <li>● 若因<u>實務上不可行而無法揭露</u>或有負債及或有資產所要求之資訊，應說明此一事實。</li> <li>● 企業若依IAS 37揭露負債準備、或有負債或或有資產<u>預期將嚴重損害企業之地位</u>，則毋須揭露該資訊，惟應揭露爭議之性質及不予揭露之事實及原因。</li> </ul>

# IAS 37 負債準備、或有負債及或有資產(續) (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets)

相關解釋	
IFRIC 5	除役、復原及環境修復基金之權利
IFRIC 6	參與特定市場所產生之負債：廢電機電子設備
IFRIC 16	現有除役、復原及相關負債之變動
IFRIC 17	分配非現金資產予業主

## 會計差異－負債準備、或有負債及或有資產

差異項目	國際會計準則之規定	我國之規定
或有負債之定義	依IAS 37將或有負債定義為不得入帳之負債。	分為很有可能、有可能、極少可能三類。屬很有可能且金額可合理估計者應予認列。
負債準備之估列 (provision)	IAS 37將很有可能(i.e. more likely than not)發生且金額可合理估計之負債稱為準備(provision)。	很有可能(i.e. 可能性相當大)發生且金額可合理估計之負債，屬必須入帳之或有負債。
負債準備之估列－折現	受貨幣時間價值影響重大之準備必須折現。	對於很有可能發生且金額可合理估計之負債，未明文規定必須折現。
負債準備之估列	係預期值之概念，應當考慮各種情況發生的可能性予以加權平均計算。如果各種可能的情況是一連續區間，且各種可能發生的可能性相同時，採用中間值予以認列。	應以最允當之金額認列，無法選定時，宜取下限予以認列。

## 會計差異－負債準備、或有負債及或有資產

差異項目	國際會計準則之規定	我國之規定
補償權利之認列	當補償金額可確定，應認列為單獨之資產，並 <u>以相關負債準備提列金額為上限</u> 。	我國對補償金之認列無特別會計處理之規定，但實務上，當補償金額可確定時，可認列為單獨之資產或損失的扣減，但 <u>無補償金額上限之規定</u> 。
虧損性合約	當為履行合約義務所發生 <u>不可避免的成本</u> ， <u>超過預期從該合約所獲得的經濟效益時</u> ，該合約即為虧損性合約，依IAS37規定，虧損性合約之不可避免成本應認列準備。不可避免成本即退出合約之最小淨成本，係為下列兩者中孰低者： 1. 為履行該合約而發生之成本減除所獲得之經濟效益。 2. 終止合約所發生之罰金或補償金。	無此適用規定。

# IFRS 導入提醒 - IAS 37



## IFRS 導入提醒 - IAS 37

在IAS 37下，除對或有負債定義範圍之不同之些微差異外，對於準備及或有負債的估列，係採折現及期望值之觀念，此與國內實務作業有所不同。


另針對**虧損性合約之估列**，係以履行或終止合約可能發生之損失，取其低者予以認列，建議企業就銷售客戶之銷售合約及供應商之供應合約加以檢視，以為之因應。例如：太陽能能源事業者，多因矽晶原料難求，而有支付長期預付貨款之實務，此將面臨虧損性合約之衝擊，建議針對此類長期供貨合約依貨源重置成本衡量其有無虧損性合約可能。

在IAS 37下，另一新的觀念係**或有資產之估列**，企業如因負債準備之支付，導致可從另一方得到求償歸墊，如該歸墊金額相當確定時，企業係可因此認列或有資產，惟需注意，該或有資產估計數不可超過相對應負債準備之認列金額，此為實務導入時，應注意之作業細節。



# IFRS 未來發展 - IAS 37

## 計畫總覽

- 發布新IFRS準則『負債』(Liabilities)，取代現行之IAS 37
  - 將未包含於其他準則之所有負債含括
    - ✓ 除役負債/環境義務
    - ✓ 訴訟負債
    - ✓ 重組活動成本
    - ✓ 虧損性合約負債
  - 準則預計發布進度：
    - ✓ 草案：2010年1月
-  IFRS準則：預計於2011年發布

## 取代IAS 37之原因

- 補足其他IFRS之不一致性
- 達成全球會計準則之合流目的
- 改善現行IAS 37對於**負債衡量**之方式

## 取代IAS 37之原因

- 補足其他IFRS之不一致性

依目前規定，若清償義務會造成現金或其他資源可能流出的機率低時(例如：可能低於50%)，則不需提列準備。其他準則如IAS 39及IFRS 3並不適用「**資源可能流出**」之規定。

**新IFRS**

於負債認列原則，刪除「**資源可能流出**」之規定。

## 取代IAS 37之原因

- 達成全球會計準則之合流目的

新準則將減少與US GAAP間之差異。依現行規定，US GAAP與IFRSs之**重組成本會計處理仍存在差異**。

- ✓ **IAS 37**：當企業宣布或開始執行重組計畫時，企業即需就**所有**重組成本認列負債。
- ✓ **US GAAP**：當企業已因重組發生特定成本時，企業須就**個別**重組成本認列負債。

新IFRS

新增「當企業已因重組發生特定成本時，企業須就**個別**重組成本認列負債」以與US GAAP一致。

## 取代IAS 37之原因

- 改善現行IAS 37對於**負債衡量**之方式

現行IAS 37對於負債之衡量不夠明確，導致企業對於負債之衡量可採用不同之方式，使得投資者及報表閱讀分析者反增困擾。在IAS 37下對於負債之衡量，在以下二方面特別不夠明確：

- ✓ **IAS 37.36**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**。**實務上**，對於**最佳估計可以有不同之解讀**，例如：最有可能結果、所有可能結果之加權平均、或最大或最小可能結果發生機率之中位數。
- ✓ **IAS 37**未指出**負債衡量需將哪些成本計入**。**實務上**，負債衡量可能將各式各樣不同之成本計入，例如：有些企業係就增額成本認列負債，有些企業係就所有直接、間接成本，又有些企業係以支付予第三方合約者以抵償義務之方式認列負債。

## 取代IAS 37之原因

新IFRS

- 刪除「~~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~~」。
- 負債衡量之規定較以往更為明確：
  - 負債衡量應係企業在財務報導期間結束日能合理支付以減輕負債之金額。
  - 企業能合理支付之金額為下列義務之**最低者**：
    - ✓ 履行義務所需資源現值
    - ✓ 取消義務所需支付金額
    - ✓ 移轉義務予第三方所需支付金額

## 新舊準則對照

項目	IAS 37	新IFRS『負債』草案
目的	確保適當認列原則及衡量基礎能應用於 <u>負債準備</u> 、 <u>或有負債</u> 及 <u>或有資產</u> 。	本準則之目的係確保能提供財務報表使用者有關 <u>其他IFRS準則未規範之負債</u> 有用之資訊。
範圍	適用 <u>負債準備</u> 、 <u>或有負債</u> 及 <u>或有資產</u> 之會計處理	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 其他IFRS準則未規範之<u>所有負債</u></li> <li>● 另將下列未包含於其他準則之負債予以含括：                             <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 因訴訟爭議引起之負債</li> <li>✓ 法定資產之除役義務</li> <li>✓ 其他環境義務；及</li> <li>✓ 虧損性合約所產生之負債</li> </ul> </li> </ul>

## 新舊準則對照

項目	IAS 37	新IFRS『負債』草案
負債準備	係指未確定時點或金額之負債。	新IFRS準則雖未使用「負債準備」(provision)名詞字眼，惟並未禁止企業於財務報表中使用。
或有負債	因過去事件所產生之可能義務，而該不確定未來事件係不能完全由該企業控制；或未予認列之過去事件所產生之現時義務，而該義務並非很有可能發生或無法可靠衡量。	<b>刪除</b> 或有負債定義及相關規定
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。	<b>刪除</b> 或有資產定義及相關規定；惟 <b>歸墊權利(reimbursement right)</b> 規定仍予以保留。

## 新舊準則對照

項目	IAS 37	新IFRS『負債』草案
負債認列要件	IAS 37 針對負債準備之認列定有下列規定： <ul style="list-style-type: none"> <li>● 因過去事件所產生之現時義務；</li> <li>● 於清償義務時，很有可能需要流出具經濟效益之資源；及</li> <li>● 義務之金額能可靠估計。</li> </ul>	負債認列要件 <ul style="list-style-type: none"> <li>● 符合負債定義(因過去事件所產生之現時義務)</li> <li>● 負債能可靠衡量</li> </ul> <b>(刪除)</b> 於清償義務時，很有可能需要流出具經濟效益之資源)

## 新舊準則對照

項目	IAS 37	新IFRS『負債』草案
負債衡量要件	<p>IAS 37 針對負債準備之衡量定有下列規定：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 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。</li> <li>● 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。</li> <li>● 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。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 負債衡量應係企業在財務報導期間結束日能<u>合理支付</u>以減輕負債之金額。</li> <li>● 企業能<u>合理支付</u>之金額為下列義務之<b>最低者</b>： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 履行義務所需資源現值</li> <li>✓ 取消義務所需支付金額</li> <li>✓ 移轉義務予第三方所需支付金額</li> </ul> </li> </ul> <p>(<del>刪除</del>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<b>最佳估計</b>)</p>

## 新舊準則對照

項目	IAS 37	新IFRS『負債』草案
重組	<p>當企業宣布或開始執行重組計畫時，企業即需就<b>所有</b>重組成本認列負債。</p>	<p>僅有在當企業發生特定成本時，企業應就重組之<b>個別</b>成本認列負債。</p>

# 刪除

- IAS 37 負債準備、或有負債及或有資產
- IFRIC 5 除役、復原及環境修復基金之權利
- IFRIC 6 參與特定市場所產生之負債：廢電機電子設備