

國際會計準則第37號

——準備、或有負債和或有資產

目 錄

| | | |
|------------------|------|----|
| | 起始段落 | |
| 目 標 | | |
| 範 圍 | | 1 |
| 定 義 | | 10 |
| 準備和其他負債 | | 11 |
| 準備與或有負債的關係 | | 12 |
| 確 認 | | 14 |
| 準備 | | 14 |
| 或有負債 | | 27 |
| 或有資產 | | 31 |
| 計 量 | | 36 |
| 最佳估計 | | 36 |
| 風險和不確定性 | | 42 |
| 現值 | | 45 |
| 未來事項 | | 48 |
| 資產的預期處置 | | 51 |
| 補 償 | | 53 |

| | |
|------------------|----|
| 準備的變化 | 59 |
| 準備的使用 | 61 |
| 確認和計量原則的應用 | 63 |
| 未來經營虧損 | 63 |
| 虧損合同 | 66 |
| 重組 | 70 |
| 披 露 | 84 |
| 過渡性規定 | 93 |
| 生效日期 | 95 |

國際會計準則第37號

——準備、或有負債和或有資產

目 標

本準則的目標是確保將適當的確認標準和計量基礎運用於準備、或有負債和或有資產，並在附註中披露充分的信息，以使使用者能夠理解它們的性質、時間和金額。

範 圍

1 本準則適用於所有主體對準備、或有負債和或有資產的會計核算，但以下各項除外：

（1）除虧損合同以外的待執行合同形成的準備、或有負債和或有資產；以及

（2）〔已刪除〕

（3）由其他準則規範的準備、或有負債和或有資產。

2 本準則不適用於《國際財務報告準則第9號——金融工具》範圍內的金融工具（包括擔保）。

3 待執行合同指合同雙方均未履行任何義務或雙方均同等程度地履行了部分義務的合同；本準則不適用於待執行合同，除非其為虧損合同。

4 〔已刪除〕

5 如果其他準則規範了特定的準備、或有負債或或有資產，則主體運用該準則而不是本準則，例如，某些在國際財務報告準則中規範的準備：

（1）〔已刪除〕

(2) 所得稅（參見《國際會計準則第 12 號——所得稅》）；

(3) 租賃（參見《國際財務報告準則第 16 號——租賃》）。但是，本準則適用於《國際財務報告準則第 16 號》所定義的租賃開始日之前已變為虧損的租賃。本準則還適用於已變為虧損且按照《國際財務報告準則第 16 號》第 6 段核算的短期租賃和標的資產為低價值的租賃；

(4) 僱員福利（參見《國際會計準則第 19 號——僱員福利》）；

(5) 保險合同和其他適用《國際財務報告準則第 17 號——保險合同》的合同；

(6) 企業合併中收購方的或有對價（參見《國際財務報告準則第 3 號——企業合併》）；以及

(7) 客戶合同收入（參見《國際財務報告準則第 15 號——客戶合同收入》）。但是，由於《國際財務報告準則第 15 號》無有關虧損或已變為虧損的客戶合同的具體規定，本準則適用於此類情況。

6 [已刪除]

7 本準則將準備定義為時間或金額不確定的負債。在某些國家，“準備”也與一些項目例如折舊、資產減值和壞帳等聯繫使用：它們是對資產帳面金額的調整，本準則不涉及。

8 其他準則對支出是作為資產、還是作為費用處理作出了規定。本準則不涉及這些問題。因此，本準則既不禁止也不要求對提取準備時所確認的費用予以資本化。

9 本準則適用於重組（包括終止經營）準備。重組符合終止經營的定義時，《國際財務報告準則第 5 號——持有待售的非流動資產和終止經營》可能要求提供額外的披露。

定 義

10 本準則使用的下列術語，其含義為：

準備，指時間或金額不確定的負債。

負債，指主體因過去事項而承擔的現時義務，該義務的履行預期會導致含有經濟利益的資源流出主體。¹

義務事項，指形成法定義務或推定義務的事項，該事項導致主體除履行義務外別無其他現實的選擇。

法定義務，指因以下任意一項而產生的義務：

- (1) 合同（通過其明確的或隱含的條款）；
- (2) 法規；或者
- (3) 其他司法解釋。

推定義務，指因主體的行為而產生的義務，其中：

- (1) 由於以往實務中的習慣做法、公開的政策或相當明確的當前聲明，主體已向其他各方表明其將承擔特定的責任；並且
- (2) 使其他各方形成了對主體將履行那些責任的合理預期。

或有負債，指：

(1) 因過去事項而產生的潛在義務，其存在僅能通過不完全由主體控制的一個或數個不確定未來事項的發生或不發生予以證實；或者

(2) 因過去事項而產生，但因下列原因而未予確認的現時義務：

①履行該義務不是很可能要求含有經濟利益的資源流出主體；或者

②該義務的金額不能足夠可靠地計量。

¹ 本準則中的負債定義未按照 2018 年發佈的《財務報告概念框架》中修訂的負債定義進行修訂。

或有資產，指因過去事項而形成的潛在資產，其存在僅能通過不完全由主體控制的一個或數個不確定未來事項的發生或不發生予以證實。

虧損合同，指根據該合同履行義務而發生的不可避免成本超過預期將獲得的經濟利益的合同。

重組，指由管理層計劃和控制並顯著改變了：

- ①主體的業務範圍；或者
- ②業務經營的模式。

準備和其他負債

11 準備可以與諸如應付帳款和應計項目等其他負債區分開來，因為準備的償付所要求的未來支出的時間或金額是不確定的。與準備相反：

（1）應付帳款是指為已收到或已提供的並已開出發票或已與供應商正式達成一致的商品或服務進行支付的負債；以及

（2）應計項目是指為已收到或已提供的但還未支付、未開出發票或未與供應商正式達成一致的商品或服務進行支付的負債，包括欠僱員的金額（例如，與應計的休假報酬有關的金額）。雖然有時需要對應計項目的金額或時間進行估計，但不確定性一般比計提準備小得多。

應計項目經常作為應付帳款和其他應付款的一部分進行報告，而準備則單獨進行報告。

準備與或有負債的關係

12 通常來說，所有準備都是或有的，因為它們在時間或金額上不確定。但是，在本準則中，“或有”這個術語用於因為其存在僅能通過不完全由主體控制的一個或數個不確定未來事項的發生或不發生予以證實從而不予確認的資產和負債。另外，術語“或有負債”用於不滿足確認標準的負債。

13 本準則區分了：

(1) 準備——確認為負債（假定能做出可靠的估計），因為它們是現時義務，而且履行該義務很可能要求含有經濟利益的資源流出；以及

(2) 或有負債——不確認為負債，因為它們是以下兩者之一：

①潛在義務，主體是否存在會導致含有經濟利益的資源流出的現時義務還未得到證實；或者

②不滿足本準則確認標準的現時義務（因為履行該義務不是很可能要求含有經濟利益的資源流出，或者不能對該義務的金額作出足夠可靠的估計）。

確 認

準備

14 以下條件均滿足時應對準備予以確認：

(1) 主體因過去事項而承擔了現時義務（法定或推定義務）；

(2) 履行該義務很可能要求含有經濟利益的資源流出主體；以及

(3) 該義務的金額能夠可靠地估計。

如果不滿足這些條件，不應確認準備。

現時義務

15 在少數情況下，是否存在現時義務不明確。在這些情況下，如果考慮所有可獲得的證據後，報告期末多半會存在現時義務，那麼視為過去事項導致了一項現時義務。

16 在幾乎所有的情況下，過去事項是否已導致了一項現時義務是明確的。在少數情況下，例如，在法律訴訟中，特定事項是否

已發生或這些事項是否已產生了一項現時義務可能存在爭議。在這樣的情況下，主體通過考慮所有可獲得的證據，包括例如專家的意見等，來確定報告期末是否存在現時義務。應考慮的證據包括報告期後事項提供的追加證據。基於這些證據：

（1） 如果報告期末很可能會存在現時義務，則主體應確認一項準備（如果滿足確認標準）；以及

（2） 如果報告期末很可能不會存在現時義務，那麼，除非含有經濟利益的資源流出的可能性極小（參見第 86 段），否則主體應披露一項或有負債。

過去事項

17 形成現時義務的過去事項稱為義務事項。作為義務事項的事項，主體除履行義務外別無其他選擇。此情況發生於出現以下事項之一時：

（1） 義務的履行可由法律強制執行；或者

（2） 就推定義務而言，事項（可能是主體的行為）使其他各方形成主體將履行義務的合理預期。

18 財務報表反映主體在報告期末的財務狀況，而非未來可能的財務狀況。因此，對未來經營活動所需發生的費用不應確認準備。只有報告期末存在的負債，才確認於主體財務狀況表。

19 主體僅就獨立於未來行為（即未來經營活動）的過去事項所產生的義務確認準備。此類義務的例子譬如違法破壞環境的處罰或清理費用，不論主體的未來行為如何，兩者的清償均會導致含有經濟利益的資源流出。類似地，主體就已造成的環境破壞所負有的治理義務範圍，對油田設施或核電站的棄置費用確認準備。相反，因商業壓力或法律要求，主體可能打算或需要發生支出以便未來按特定方式經營（例如，在特定類型的工廠安裝煙塵篩檢程序）。因為主體能夠借助未來行為避免未來支出，例如改變經營模式，所以對於該未來支出，主體不承擔現時義務並且不確認準備。

20 義務總會涉及義務指向的另一方。但是無須明確義務指向的那一方的身份，實際上義務可能是對公眾承擔的。因為義務總是涉及對另一方的承諾，所以管理層或董事會的決定在報告期末並不形成推定義務，除非該決定在報告期末之前已經以一種相當具體的方式傳達給受影響的各方，使他們形成了主體將履行其責任的合理預期。

21 一項未立即形成義務的事項，後期可能會因法律變化或主體的行為（例如，相當具體的公開聲明）形成一項推定義務而形成義務。例如，造成環境破壞時，可能沒有對其後果進行治理的義務。但是，當一項新法律要求對現時的环境破壞進行治理，或主體公開承認將承擔治理責任從而產生推定義務時，環境破壞的整治成為義務事項。

22 如果擬定的新法律的具體條文尚未定稿，那麼僅當該法律基本確定按草案內容頒佈時才形成義務。本準則中，這樣的義務視作法定義務。立法環境的差異使得難以識別某單個事項，而該事項能夠使法律的制定為幾乎確定的。很多情況下，在法律頒佈之前，不可能基本確定該項法律的頒佈。

含有經濟利益的資源很可能流出

23 對於達到確認標準的負債，不僅必須存在現時義務，而且履行該義務很可能要求含有經濟利益的資源流出。就本準則而言²，本準則中的“很可能”解釋為“多半會發生”，不一定適用於其他準則。如果該事項多半會發生，即該事項發生的可能性比不發生的可能性大，則資源流出或其他事項發生被認為是很可能的。現時

2 本準則中將“很可能”解釋為“多半會發生”，該解釋不一定適用其他準則。

義務不是很可能存在時，主體披露一項或有負債，除非含有經濟利益的資源流出的可能性極小（參見第 86 段）。

24 當存在多個類似的義務（例如，產品保證或類似合同），則履行時要求資源流出的可能性通過將該類義務作為一個整體考慮來確定。雖然對於某單個項目的資源流出可能性可能很小，但作為一個整體該類義務很可能需要流出一些資源。如果出現這種情況，則確認一項準備（如果其他確認標準也滿足）。

義務的可靠估計

25 估計的使用是財務報表編製過程必不可少的一部分，不會削弱財務報表的可靠性。對於準備來說尤其如此，本質而言準備比財務狀況表的其他大多數項目更具不確定性。除了極少數情況，主體能夠確定可能的結果的範圍，從而能對義務做出足夠可靠的估計用於確認準備。

26 在極少數不能作出可靠估計的情況下，存在無法確認的負債。該負債作為或有負債予以披露（參見第 86 段）。

或有負債

27 主體不應確認或有負債。

28 除非含有經濟利益的資源流出的可能性極小，否則或有負債應按第 86 段的要求予以披露。

29 主體共同和各自對某項義務負有責任時，義務中預期由其他方履行的部分應作為或有負債處理。主體就很可能要求含有經濟利益的資源流出的那部分義務確認為準備，除非在極少數情況下不能對該義務作出可靠的估計。

30 或有負債可能不按最初預期的方式發展。因此，需要對它們進行持續評估，以確定含有經濟利益的資源流出是否已變為很可

能。如果以前作為或有負債處理的事項的未來經濟利益流出變為很可能，則在可能性發生變化的當期財務報表內確認一項準備（除非在極少數情況下不能作出可靠的估計）。

或有資產

31 主體不應確認或有資產。

32 或有資產通常由導致經濟利益可能流入主體的未來計劃事項或其他未預期事項形成。例如主體通過法律程序提出的結果不確定的索賠。

33 或有資產不應確認於財務報表，因為確認或有資產可能導致或許永遠不會實現的收益得到確認。但是，當收益基本確定實現時，相關資產不再是或有資產，確認是恰當的。

34 經濟利益很可能流入時，按第 89 段的要求披露或有資產。

35 對或有資產進行持續評估，以確保情況的發展在財務報表中得到適當反映。當經濟利益基本確定流入時，該資產和相關收益在變化發生當期的財務報表內予以確認。如果經濟利益的流入變得很可能，主體披露該或有資產（參見第 89 段）。

計 量

最佳估計

36 確認為準備的金額應是報告期末履行現時義務所要求支出的最佳估計。

37 履行現時義務所要求支出的最佳估計，是主體在報告期末履行該義務或將該義務轉讓給第三方而合理支付的金額。在報告期

末履行或轉讓義務通常不可能發生或代價過高。然而，主體為履行或轉讓該義務支付金額的估計，為報告期末履行現時義務所要求支出提供了最佳估計。

38 對結果和財務影響的估計，取決於主體管理層的判斷、輔以類似交易的經驗和某些情況下獨立專家的報告。予以考慮的證據包括報告期後事項提供的追加證據。

39 圍繞著應確認為準備的金額的不確定性，根據情況採用不同的方式處理。如果計量的準備涉及大量的項目，則根據各種可能的結果及其相應的可能性進行加權來估計義務。這種估計的統計方法稱為“預期價值法”。因此，根據給定金額損失的可能性不同，例如 60%或 90%，準備也不同。如果存在可能結果的連續區間，且區間內每一點和其他任一點的可能性相同，則採用區間的中值。

示例

主體銷售商品時附有一項商品售出後 6 個月內承擔客戶因製造方面缺陷發生的修理費用的保證。如果所有售出商品均發現輕微缺陷，則將發生 100 萬元的修理費用。如果所有售出商品均發現重大缺陷，則將發生 400 萬元的修理費用。主體以往經驗和未來預測顯示，下一年度，75%的售出商品將沒有缺陷，20%的售出商品將有輕微缺陷，5%的售出商品將有重大缺陷。根據第 24 段的要求，主體將保修義務作為整體來估計資源流出的可能性。

修理費用的預期值是：

$$(0 \times 75\%) + (100 \times 20\%) + (400 \times 5\%) = 40 \text{ (萬元)}$$

40 計量單項義務時，單個最可能的結果可能是該負債的最佳估計。但是，即使在這種情況下，主體也要考慮其他可能的結果。如果其他可能的結果大部分高於或低於最可能的結果，則最佳估計將是較高或較低的金額。例如，如果主體不得不補救其為客戶建造

的主要廠房中存在的嚴重失誤，則單個最可能結果可能是第一次嘗試即補救成功的花費 1 000 萬元，但是如果存在重大的可能性，有必要作進一步的補救，則應提取更大金額的準備。

41 準備在稅前計量，因為準備的稅務影響及變化，按《國際會計準則第 12 號》進行處理。

風險和不確定性

42 在確定準備的最佳估計時，應對不可避免地與很多事項和情況相關的風險和不確定性予以考慮。

43 風險描述結果的變化可能性。風險調整可能增加負債計量的金額。在不確定的情況下進行判斷需要謹慎，使收益或資產不會高估，費用或負債不會低估。但是，不確定性並不表示可以提取過多的準備和故意高估負債。例如，如果特別不利結果的預計費用在謹慎的基礎上估計，那麼不能人為地認為該結果比實際的情況更可能出現。主體需謹慎，以避免風險和不確定性的重複調整導致準備高估。

44 按第 85（2）段的要求披露與支出金額相關的不確定性。

現值

45 如果貨幣時間價值的影響重大，準備的金額應是履行義務預期所需支出的現值。

46 由於貨幣的時間價值，報告期後不久發生現金流出的準備，比同樣金額但較晚發生現金流出的準備更不利。因此，影響重大時，準備應予折現。

47 折現率應是反映貨幣時間價值和該負債特有風險的現時市場評估的稅前折現率。折現率不應反映未來現金流量估計已調整的風險。

未來事項

48 對於可能影響履行義務所需金額的未來事項，如果有足夠的客觀證據表明它們將發生，則應在準備金額中予以反映。

49 預期的未來事項可能對準備的計量特別重要，例如，主體可能認為，在項目結束時清理場地的費用將因未來技術的變化而降低。確認的金額反映技術上合格且客觀的觀察者所做的合理預測，預測考慮了清理場地時可使用技術的所有可獲取證據。因此，包含諸如與應用現有技術過程中積累的經驗有關的預計費用減少額，或現有技術應用於比以前進行過的更大或更複雜的清理項目的預期費用，是恰當的。但是，除非得到足夠的客觀證據的支持，否則主體不應預期全新清理技術的發展。

50 如果存在足夠的客觀證據表明，新法規基本確定會頒佈，那麼可能的法規的影響應在計量存在的義務時予以考慮。實務中出現的情況多樣化從而不可能識別在每種情況下均能提供充足、客觀證據的單個事項。所要求的證據包括，法規的要求、是否基本確定在適當的時候頒佈和實施。在很多情況下，新法規頒佈前不存在足夠客觀的證據。

資產的預期處置

51 在計量準備時不應考慮資產預期處置將形成的利得。

52 在計量準備時不應考慮資產預期處置將形成的利得，即使該預期處置與形成準備的事項密切相關。主體應在涉及相關資產的準則所規定的時點，確認資產預期處置形成的利得。

補 償

53 如果償付準備所需支出的一部分或全部預期將由另一方補償，那麼當且僅當主體基本確定如果履行義務將收到補償時，才確認該補償。該補償應作為一項單獨的資產。補償確認的金額不應超過準備的金額。

54 在綜合收益表中，與準備有關的費用可能以扣除補償確認金額後的淨額列報。

55 有時，主體能夠讓另一方支付償付準備所要求支出的一部分或全部（例如，通過保險合同、補償條款或供應商的保證）。另一方可能補償主體已付的金額或直接支付該金額。

56 大多數情況下，主體仍對所涉全部金額負有責任，因此第三方出於某種原因未能支付時，主體仍須償付所有金額。這種情況下，準備按負債全額確認，預期補償在主體基本確定如果償付該負債將收到補償時，確認一項單獨的資產。

57 某些情況下，第三方未能支付時主體對所涉費用不負有責任。這種情況下，主體對這些費用不承擔義務，不包括在準備中。

58 如第 29 段所指，主體共同和各自負責的某項義務中，預期由其他方償付的部分作為或有負債處理。

準備的變化

59 在每個報告期末，應對準備進行覆核並予以調整，以反映現時最佳估計。如果履行該義務不再是很可能要求含有經濟利益的資源流出，準備應予轉銷。

60 如果進行折現，準備的帳面金額各期增加，以反映時間流逝。增加金額確認為借款費用。

準備的使用

61 準備應僅用於最初為之確認準備的支出。

62 只有與原準備有關的支出才能沖減該準備。將支出沖減原先為其他目的確認的準備會掩蓋兩個不同事項的影響。

確認和計量原則的應用

未來經營虧損

63 對未來經營虧損不應確認準備。

64 未來經營虧損不符合第 10 段負債的定義，以及第 14 段規定的準備一般確認條件。

65 對未來經營虧損的預期，表明特定的經營資產可能發生減值。主體按照《國際會計準則第 36 號——資產減值》對這些資產進行減值測試。

虧損合同

66 如果主體有一項虧損合同，那麼該合同下的現時義務應作為準備予以確認和計量。

67 很多合同（例如，一些日常訂單）可以在不向對方支付補償的情況下取消，因此，不存在義務。其他一些合同對合同各方同時形成權利和義務。如果某些事項使一項合同成為虧損合同，則該合同屬於本準則範圍，且存在應予確認的負債。未虧損的待執行合同不屬於本準則規範。

68 本準則將虧損合同定義為，履行合同義務不可避免的費用超過預期獲得的經濟利益的合同。合同的不可避免費用反映退出該

合同的最低淨成本，為履行該合同的成本與未履行該合同而發生的補償或處罰兩者之中的較低者。

68A 合同履約成本包括與合同直接相關的成本。與合同直接相關的成本由以下兩項組成：

（1） 履行該合同的增量成本——例如，直接人工和材料；以及

（2） 與履行該合同直接相關的其他成本的分攤——例如，合同履約過程中使用的不動產、廠場和設備的折舊費用的分攤。

69 對虧損合同確認單獨準備之前，主體對用於履行該合同的資產發生的減值損失進行確認（參見《國際會計準則第 36 號》）。

重組

70 以下是可能符合重組定義的事項示例：

- （1） 某一業務線的出售或終止；
- （2） 位於一個國家或地區的經營場所的關閉，或經營活動由一個國家或地區遷移至另一個國家或地區；
- （3） 管理結構的變化，例如，取消一個管理層級；以及
- （4） 對主體經營性質和經營重點有重大影響的重要重組。

71 僅當滿足第 14 段規定的準備一般確認條件時，才確認重組費用準備。第 72 段至第 83 段規定如何將一般確認條件應用於重組。

72 重組的推定義務僅當主體有以下情況時形成：

（1） 有一項詳細、正式的重組計劃，該計劃至少明確了以下事項：

- ① 涉及的業務或業務的一部分；
- ② 受影響的主要場所；

③因其服務被終止而將得到補償的僱員的分佈、職能和大概人數；

④將承擔的支出；以及

⑤計劃何時實施；以及

(2) 通過開始實施該計劃，或向那些受影響的各方通告該計劃的主要內容，使受影響的各方對主體將執行重組形成合理預期。

73 主體已經開始實施重組計劃的證據可通過例如拆除廠場、出售資產或者公開宣佈計劃的主要方面等提供。當且僅當具體重組計劃公開宣佈並足夠詳細（即明確了計劃的主要內容）致使其他方諸如客戶、供應商和僱員（或其代表）形成對主體將實施重組的合理預期時，才構成一項重組推定義務。

74 為使計劃在傳達給受影響的各方時足以形成推定義務，該計劃的實施需要儘早開始並在一定時間限度內完成，以使不可能對計劃做重大修訂。如果預期重組開始之前將有長時間的延遲，或重組將花費一段不合理的長時間，那麼該計劃不可能使其他各方形成主體目前承諾重組的合理預期，因為該時間限度使主體有機會改變其計劃。

75 管理層或董事會在報告期末之前所做的重組決定，不會於報告期末形成一項推定義務，除非主體在報告期末之前已經：

(1) 開始實施重組計劃；或者

(2) 以足夠具體的方式將重組計劃的主要方面傳達給受影響的各方，使他們形成了主體將實施重組的合理預期。

如果主體僅在資產負債表日之後才開始實施重組，或將重組主要方面傳達給受其影響的各方，如果重組重要且合理預計不披露將影響提供特定主體財務信息的通用目的財務報表使用者基於這些財務報表做出的決策，那麼根據《國際會計準則第 10 號——報告期後事項》，予以披露。

76 雖然推定義務不僅因管理層的決定而產生，但該決定及其他以往事項可能導致一項義務。例如，與僱員代表就解僱費進行的協商或與購買者就出售一項經營業務進行的談判，可能已完成只待董事會批准。一旦獲得批准，並傳達給其他各方，如果滿足第 72 段的條件，主體承擔一項重組推定義務。

77 在某些國家，最終決策權授予了包括除管理層（例如僱員）代表以外的權益代表為成員的董事會，或董事會作出決策前必須通知這些權益代表。因為此類董事會作出的決策涉及與這些代表的溝通，因此，這項決策可能形成一項重組的推定義務。

78 直至主體承諾出售，即簽署約束性出售協議，才產生出售經營業務的義務。

79 即使主體已作出出售某項經營業務的決定並公開宣佈該決定，直至確定購買方並簽署約束性出售協議時，才表明承諾出售。在簽署約束性出售協議之前，主體可以改變主意，而且如果不能找到條件合適的購買者，主體實際上須採取其他行動。如果出售經營業務構成重組的一部分，按照《國際會計準則第 36 號》，對該經營業務的資產作減值測試。如果出售僅是重組的一部分，推定義務可在約束性出售協議簽訂之前因重組其他部分而形成。

80 重組準備應僅包括重組產生的直接支出，這些直接支出同時是：

- （1） 重組所必需承擔的；以及
- （2） 與主體的持續活動無關。

81 重組準備不包括以下費用：

- （1） 再培訓或重新安置留用職員；
- （2） 行銷；或者
- （3） 投資新系統或分銷網路。

這些支出與未來經營活動有關，不是報告期末重組義務。這些支出應基於獨立於重組產生的情形確認。

82 截至重組日可辨認的未來經營虧損不包括於準備，除非它們與第 10 段定義的虧損合同有關。

83 按第 51 段的要求，計量重組準備不考慮資產預期處置形成的利得，即使資產的出售構成重組的一部分。

披 露

84 對於各類準備，主體應披露如下內容：

- (1) 期初和期末的帳面金額；
- (2) 當期增加的準備，包括現有準備的增加；
- (3) 當期使用的金額（即發生並沖銷準備）；
- (4) 當期轉回的未使用金額；以及
- (5) 當期因時間流逝而增加的折現金額，以及任何折現率變化的影響。

不要求提供比較信息。

85 對於各類準備，主體應披露以下內容：

- (1) 義務性質的簡要描述，以及其導致的經濟利益流出的預期時間；
- (2) 有關這些經濟利益流出的金額或時間的不確定性的說明。如果需要提供充分的信息，主體應按第 48 段的要求，披露就未來事項所做的主要假設；以及
- (3) 預期補償的金額，說明就該預期補償已確認的資產的金額。

86 除非履行義務時經濟利益流出的可能性極小，否則主體應在報告期末簡要披露各類或有負債的性質，並在可行的情況下披露：

- (1) 按第 36 段至第 52 段進行計量的財務影響估計；
- (2) 與流出金額或時間有關的不確定性跡象；以及
- (3) 補償的可能性。

87 在確定哪些準備或或有負債可以合併為一類時，需考慮項目的性質是否足夠類似，以至對其做單一說明可以滿足第 85 (1) 段和第 85 (2) 段以及第 86 (1) 段和第 86 (2) 段的要求。因此，將與不同產品保證有關的金額作為單獨一類準備處理可能是恰當的，但是將與正常保證有關的金額和待法律程序決定的金額作為單獨一類準備處理則不恰當。

88 如果準備和或有負債由相同的一系列情況形成，主體按第 84 段至第 86 段的要求披露，披露的方式應表明該準備和或有負債之間的關係。

89 如果經濟利益很可能流入，主體應在報告期末簡要披露或有資產的性質，並在可行的情況下，披露按第 36 段至第 52 段為準備規定的原則計量的財務影響估計數。

90 或有資產的披露避免就收益產生的可能性提供誤導信息是重要的。

91 如果第 86 段和第 89 段要求的信息因不現實可行而未披露，則應說明該事實。

92 極罕見情況下，主體與其他方就準備、或有負債或或有資產指向的客體有爭議，披露第 84 段至第 89 段要求的部分或全部信息，預期將對主體的處境產生嚴重不利。此類情況下，主體不需要

披露這些信息，但應披露該爭議的基本性質以及沒有披露該信息的事實和原因。

過渡性規定

93 在本準則生效日期（或之前）採用本準則所造成的影響，應列報為首次採用本準則期間的期初留存收益的調整。鼓勵但不要求主體調整最早列報期間的期初留存收益並且重述比較信息。如果不重述比較信息，應披露該事實。

94 〔已刪除〕

94A 2020 年 5 月發佈的《虧損合同——合同履約成本》新增了第 68A 段，修訂了第 69 段。主體應在首次採用修訂的年度報告期間的期初（首次執行日），對尚未履行全部義務的合同採用上述修訂。主體不得重述可比信息。在首次執行日，主體應將首次採用修訂的累計影響確認為對期初留存收益或其他權益組成部分（如適當）的調整。

生效日期

95 本準則對報告期自 1999 年 7 月 1 日或之後開始的財務報表有效。鼓勵提前採用。如果主體在 1999 年 7 月 1 日之前採用本準則，應披露這一事實。

96 〔已刪除〕

97 〔已刪除〕

98 〔已刪除〕

99 2013 年 12 月發佈的《國際財務報告準則年度改進（2010—2012）》修訂了第 5 段，作為對《國際財務報告準則第 3

號》修訂的配套修訂。主體對適用《國際財務報告準則第 3 號》修訂的企業合併按未來適用法適用該修訂。

100 2014 年 5 月發佈的《國際財務報告準則第 15 號——客戶合同收入》修訂了第 5 段並刪除第 6 段。主體應於執行《國際財務報告準則第 15 號》時適用該修訂。

101 2014 年 7 月發佈的《國際財務報告準則第 9 號》修訂了第 2 段並刪除第 97 段和第 98 段。主體應於執行《國際財務報告準則第 9 號》時適用該修訂。

102 2016 年 1 月發佈的《國際財務報告準則第 16 號》修訂了第 5 段。主體應於執行《國際財務報告準則第 16 號》時適用該修訂。

103 2017 年 5 月發佈的《國際財務報告準則第 17 號》修訂了第 5 段。主體應於執行《國際財務報告準則第 17 號》時適用該修訂。

104 2018 年 10 月發佈的《重要性定義》（對《國際會計準則第 1 號》和《國際會計準則第 8 號》的修訂）修訂了第 75 段。主體應自 2020 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間按未來適用法適用該修訂。允許提前採用。如果主體提前適用該修訂，應披露這一事實。主體應於執行對《國際會計準則第 1 號》第 7 段和《國際會計準則第 8 號》第 5 段和第 6 段中重要性定義的修訂時適用該修訂。

105 2020 年 5 月發佈的《虧損合同——合同履約成本》增加了第 68A 段和第 94A 段，修訂了第 69 段。主體應自 2022 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用該等修訂。允許提前採用。如果主體提前採用該等修訂，應披露這一事實。