

國際會計準則第 18 號正體中文版草案

收入

- 總召集人 國立政治大學會計系教授鄭丁旺
- 覆審委員 國立台北大學會計系教授張仲岳
惠眾聯合會計師事務所執業會計師盧聯生
- 初審委員 國立中興大學財務金融學系教授陳育成
- 翻譯單位 會計研究發展基金會

徵 求 意 見 函

(僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於 99 年 5 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 18 號

收入

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 18 號

收入

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 1993 年 12 月發布國際會計準則第 18 號「收入」，並取代國際會計準則第 18 號「收入認列」(1982 年 12 月發布)。

國際會計準則第 18 號配合國際會計準則第 39 號(於 1998 年)、國際會計準則第 10 號(於 1999 年)及國際會計準則第 41 號(於 2001 年 1 月)作有限度之修正。

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 18 號及其隨附之釋例已被下列國際財務報導準則修正：

- 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 4 號「保險合約」(2004 年 3 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)* 修正所有國際財務報導準則所使用之專用術語，包括國際會計準則第 18 號。
- 「投資子公司、聯合控制個體或關聯企業之成本」(修正國際財務報導準則第 1 號及國際會計準則第 27 號)(2008 年 5 月發布)*
- 「國際財務報導準則之改善」(2008 年 5 月發布)*
- 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)*
- 「國際財務報導準則之改善」(2009 年 4 月發布)
- 國際財務報導準則第 9 號「金融工具」(2009 年 11 月發布)。[†]

除國際財務報導解釋第 15 號外，下列解釋與國際會計準則第 18 號有關：

- 解釋公告第 13 號「聯合控制個體：合資控制者之非貨幣性投入」(1998 年 12 月發布並後續修正)
- 解釋公告第 27 號「評估法律形式為租賃之交易實質」(2001 年 12 月發布並後續修正)
- 解釋公告第 31 號「收入：廣告服務之交換」(2001 年 12 月發布並後續修正)

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

[†] 生效日為 2013 年 1 月 1 日(得提前適用)

- 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 18 號「客戶資產之轉入」（2009 年 1 月發布）。*

* 生效日為 2009 年 7 月 1 日

目錄

國際會計準則第 18 號

收入

	條 文
目的	
範圍	1-6
定義	7-8
收入之衡量	9-12
交易之辨認	13
商品之銷售	14-19
勞務之提供	20-28
利息、權利金及股利	29-34
揭露	35-36
生效日	37-39
釋例	
商品之銷售	
勞務之提供	
利息、權利金及股利	
認列與衡量	



國際會計準則第 18 號「收入」由第 1 至 39 段條文組成。所有條文均具同等效力，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 18 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。

國際會計準則第 18 號

收入

目的

「財務報表編製及表達之架構」中將收益定義為以資產之流入或增益、或負債之減少等方式，於會計期間增加經濟效益，而造成權益增加，但不包含權益參與者之投入所產生的權益增加。收益包含收入及利益兩者。收入係因企業之正常活動所產生，且有多種不同名稱，包括銷貨、各項收費、利息、股利及權利金。本準則之目的係訂定由某些類型之交易與事項所產生收入之會計處理。

收入會計之主要問題係決定何時認列收入。收入係於未來經濟效益很有可能流入企業且該效益能可靠衡量時認列。本準則係辨認符合這些條件，因而認列收入之情況，並提供應用該等條件之實務指引。

範圍

- 1 本準則適用於因下列交易及事項所產生收入之會計：
 - (a) 商品之銷售；
 - (b) 勞務之提供；及
 - (c) 他人使用企業資產所產生之利息、權利金及股利。
- 2 本準則取代於 1982 年核准之國際會計準則第 18 號「收入認列」。
- 3 商品包括企業為銷售目的所生產之商品及為再出售所購買之商品，如零售商購買之商品或持有供再出售之土地及其他不動產。
- 4 勞務之提供通常涉及企業於約定之期間履行合約上約定任務。該勞務可能於單一期間或超過一個以上之期間提供。某些提供勞務之合約係與工程合約直接相關，例如，專案經理人及建築師之勞務合約。由這些合約產生之收入應依國際會計準則第 11 號「工程合約」之規定處理，而非依本準則處理。
- 5 他人使用企業資產係以下列形式產生收入：
 - (a) 利息：使用現金、約當現金或因積欠企業款項之收費；
 - (b) 權利金：使用企業長期資產（例如，專利權、商標權、著作權及電腦軟體）之收費；及

- (c) 股利：依權益投資持有人對特定資本類別持有比例之利潤分配。
- 6 本準則不處理因下列項目所產生之收入：
- (a) 租賃協議（見國際會計準則第 17 號「租賃」）；
 - (b) 按權益法處理之投資所產生之股利（見國際會計準則第 28 號「投資關聯企業」）；
 - (c) 國際財務報導準則第 4 號「保險合約」範圍內之保險合約；
 - (d) 金融資產及金融負債之公允價值變動或其處分（見國際財務報導準則第 9 號「金融工具」及國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」）；
 - (e) 其他流動資產之價值變動；
 - (f) 與農業活動有關之生物資產之原始認列及公允價值變動（見國際會計準則第 41 號「農業」）；
 - (g) 農產品之原始認列（見國際會計準則第 41 號）；及
 - (h) 礦產之開採。

定義

- 7 本準則用語定義如下：

收入係指因企業之正常活動所產生，而導致權益增加之當期經濟效益流入總額，但不包含權益參與者之投入所產生的權益增加。

公允價值係指在公平交易下，已充分瞭解並有成交意願之雙方據以達成資產交換或負債清償之金額。

- 8 收入僅包括企業為本身利益已收及應收之經濟效益流入總額。代第三方收取之金額如銷售稅、商品與勞務稅以及加值稅，並非流入企業之經濟效益且未造成權益之增加，故非屬收入。同樣地，於代理關係中，經濟效益流入之總額包括代委託人收取之金額且該金額並未導致企業權益之增加。代委託人收取之金額並非收入，佣金方為收入。

收入之衡量

- 9 收入應按已收或應收對價之公允價值衡量。^{*}

^{*} 另見解釋公告第 31 號「收入：廣告服務之交換」。

- 10 交易產生之收入金額通常係按企業與資產之買方或使用者間之協議所決定。收入金額係於考量企業允諾之商業折扣及數量折扣後，按已收或應收對價之公允價值衡量。
- 11 大多數之情況下，對價之形式為現金或約當現金，而收入之金額為已收或應收之現金或約當現金。惟當現金或約當現金之流入遞延時，對價之公允價值可能低於已收或應收現金之名目金額。例如，企業可能對買方提供無息授信或接受買方低於市場利率之應收票據作為銷售商品之對價。若該協議實際上構成融資交易時，對價之公允價值係將所有未來收取款項以設算利率折現所決定之金額。設算利率係下列之較能明確決定者：
- (a) 信用評等相當者所發行類似金融工具之通行利率；或
 - (b) 將金融工具之名目金額折現至商品或勞務現時現銷價格之利率。

對價之公允價值與名目金額間之差額應依第 29 及 30 段與國際會計準則第 39 號及國際財務報導準則第 9 號之規定，認列為利息收入。

- 12 若商品或勞務與具相似性質及價值之商品或勞務交換，則此交換不能視為產生收入之交易。此種情況通常發生於如石油或牛奶之商品，供應商為滿足特定地區之及時需求，而於不同地區交換存貨。若銷售之商品或提供之勞務係與不同種類之商品或勞務交換，則此交換視為產生收入之交易。此收入係以調整所有移轉之現金或約當現金金額後，所收到商品或勞務之公允價值衡量。若收到之商品或勞務之公允價值無法可靠衡量，則收入係以調整所有移轉之現金或約當現金金額後，換出之商品或勞務之公允價值衡量。

交易之辨認

- 13 本準則之認列條件通常係個別適用於每一交易。惟於某些情況下，為反映交易實質，必須將認列條件適用至一交易之可單獨辨認組成部分。例如，若產品售價包括後續服務之可辨認金額，則該金額應予遞延並於勞務履行之期間認列為收入。反之，若兩個或多個交易互有連結，以至於不將此一系列交易視為整體則不能瞭解其商業影響時，認列條件應適用於此一系列交易。例如，企業出售商品，且同時訂定於日後再買回商品之另一協議，因而否定了交易之實質效果；於此情況下，此二交易應一併處理。

商品之銷售

- 14 銷售商品應於下列條件完全滿足時認列收入：
- (a) 企業已將商品所有權之重大風險及報酬移轉予買方；

- (b) 企業對於已經出售之商品既不持續參與管理，亦未維持有效控制；
 - (c) 收入金額能可靠衡量；
 - (d) 與交易有關之經濟效益很有可能流入企業；及
 - (e) 與交易相關之已發生或將發生之成本能可靠衡量。
- 15 評估企業何時將所有權之重大風險及報酬移轉予買方時，須檢視交易之實質情況。於大多數之情況，所有權之風險及報酬之移轉與法定所有權之移轉或將商品交付予買方佔有同時發生。大多數之零售銷貨即為此種情況。於其他情況下，所有權之風險及報酬之移轉與法定所有權之移轉或將商品交付予買方佔有，係於不同時點發生。
- 16 若企業保留所有權之重大風險，則此交易並非銷售且不能認列收入。企業可能以多種方式保留所有權之重大風險。企業可能保留所有權之重大風險及報酬之情況包括：
- (a) 企業對商品或勞務之瑕疵，承擔正常保固條款外之義務；
 - (b) 特定銷售之收入須俟買方將該商品再出售時方能收款；
 - (c) 商品已運送尚待安裝，且該安裝係合約之重要部分；及
 - (d) 買方有依銷售合約中所載之原因取消購買之權利，且企業無法確定退貨之機率。
- 17 若企業僅保留所有權之非重大風險，則此交易為銷售並應認列收入。例如，賣方可能純為保障到期金額之收現性而保留商品之法定所有權。於此情況下，若企業已移轉所有權之重大風險及報酬，則此交易為銷售並應認列收入。企業僅保留所有權之非重大風險之另一釋例可能為，客戶若不滿意可以退款之零售銷貨。此時若賣方能可靠估計未來退貨且能依據以往經驗及其他攸關因素認列退貨之負債，則收入應於銷售時認列。
- 18 收入應僅於與交易有關之經濟效益很有可能流入企業時認列。在某些情況下，直到收取對價或排除不確定性前，該流入或許並非很有可能。例如，外國政府機關對於國外銷售之對價是否准予匯出可能不確定。於獲得許可時，則該不確定性已排除即應認列收入。惟當已包含於收入之金額其收現性發生不確定性時，則無法收現之金額或不再很有可能回收之金額，應認列為費用，而非作為原始認列收入金額之調整。
- 19 與同一交易或其他事項有關之收入及費用應同時認列；此一程序一般稱為收入與費用配合。認列收入之其他條件皆已滿足時，費用（包括商品運送後所發生之保固及其他成本）通常能可靠衡量。惟若費用無法可靠衡量則不能認列收入；此時

銷售商品所收取之對價均應認列為負債。

勞務之提供

- 20 當涉及提供勞務之交易結果能可靠估計時，應按報導期間結束日交易之完成程度，認列與交易有關之收入。下列條件完全滿足時，交易結果即能可靠估計：
- (a) 收入金額能可靠衡量；
 - (b) 與交易有關之經濟效益很有可能流入企業；
 - (c) 報導期間結束日之交易完成程度能可靠衡量；及
 - (d) 交易已發生之成本及完成交易尚須發生之成本能可靠衡量。^{*}
- 21 按交易完成程度認列收入之方法通常稱為完工百分比法。根據此法，收入應於勞務提供之會計期間認列。按此基礎認列收入，能對某一期間內勞務活動程度及其績效，提供有用之資訊。國際會計準則第 11 號亦規定以此基礎認列收入。該準則之規定通常適用於涉及提供勞務之交易收入及相關費用之認列。
- 22 收入應僅於與交易有關之經濟效益很有可能流入企業時認列。惟當已包含於收入之金額其收現性發生不確定性時，則無法收現之金額或不再很有可能回收之金額，應認列為費用，而非作為原始認列收入金額之調整。
- 23 企業與交易之當事人就下列事項達成協議後，通常能作出可靠之估計：
- (a) 雙方關於提供及收受勞務可行使之權利；
 - (b) 交換之對價；
 - (c) 清償之方式及條款。
- 企業通常亦需要一個有效之內部財務預算及報導系統。隨著勞務之履行，企業應檢討並於必要時修正收入之估計。需要作此修正並不表示交易結果無法可靠估計。
- 24 交易之完成程度可藉由各種不同方法決定。企業應使用能可靠衡量所履行勞務之方法。視交易之性質，這些方法可能包括：
- (a) 已履行作業之勘測；
 - (b) 至今已履行之勞務占全部應履行勞務之百分比；或
 - (c) 至今已發生成本占交易估計總成本之比例。僅反映至今已履行勞務之成本，

^{*} 另見解釋公告第 27 號「評估法律形式為租賃之交易實質」及解釋公告第 31 號「收入：廣告服務之交換」。

始包括於至今已發生之成本內。僅反映已履行或待履行勞務之成本，始包括於交易之估計總成本內。

按進度付款與自客戶收到之預付款通常無法反映已履行之勞務。

- 25 為實務可行計，若特定期間內須提供不特定量之活動以履行其勞務，除非有證據顯示其他方法較能代表完工程度，否則應於特定期間內按直線基礎認列收入。若某一特定活動遠比其他活動重要時，則收入之認列應延至該重要活動執行時才認列。
- 26 當涉及提供勞務之交易結果無法可靠估計時，應僅在已認列費用之可回收範圍內認列收入。
- 27 於交易之初期階段，交易之結果通常無法可靠估計；惟企業很有可能回收交易之已發生成本。因此，應僅在已發生成本之預期可回收範圍內認列收入。因交易結果無法可靠估計，故不得認列利潤。
- 28 若交易結果無法可靠估計且已發生之成本並非很有可能回收，則不應認列收入，且已發生之成本應認列為費用。若妨礙合約結果可靠估計之不確定性已不存在，則應依第 20 段而非依第 26 段之規定認列收入

利息、權利金及股利

- 29 他人使用企業資產所產生之利息、權利金及股利收入，應於下列條件完全滿足時，依第 30 段所訂定之基礎認列：
- (a) 與交易有關之經濟效益很有可能流入企業；及
 - (b) 收入金額能可靠衡量。
- 30 收入應依下列基礎認列：
- (a) 利息應採用國際會計準則第 39 號第 9 段及第 AG5 至 AG8 段中訂定之有效利息法認列；
 - (b) 權利金應依相關協議之實質，以應計基礎認列；及
 - (c) 股利應於股東收款之權利確立時認列。
- 31 [已刪除]
- 32 附息之投資若在取得前已有應計之未付利息，則後續收取之利息應分攤至取得前與取得後之期間；僅取得後之部分認列為收入。
- 33 權利金應依相關協議之條件提列，且通常以該基礎認列，除非就協議之實質而言，

以其他有系統且合理之基礎認列收入較為適當。

- 34 收入應僅於與交易有關之經濟效益很有可能流入企業時認列。惟當已包含於收入之金額其收現性發生不確定性時，則無法收現之金額或不再很有可能回收之金額，應認列為費用，而非作為原始認列收入金額之調整。

揭露

35 企業應揭露：

- (a) 收入認列所採用之會計政策，包括決定勞務交易完成程度所採用之方法；
- (b) 當期所認列收入之每一重要類別之金額，包括由下列項目產生之收入：
 - (i) 商品之銷售；
 - (ii) 勞務之提供；
 - (iii) 利息；
 - (iv) 權利金；
 - (v) 股利；及
- (c) 包括於收入之每一重要類別中，由交換商品或勞務所產生之收入金額。

- 36 企業應依國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之規定揭露任何或有負債及或有資產。或有負債及或有資產可能由如保固成本、理賠、罰款或可能之損失等項目產生。

生效日

- 37 本準則適用於會計期間開始日在 1995 年 1 月 1 日以後之財務報表。
- 38 2008 年 5 月發布之「投資子公司、聯合控制個體或關聯企業之成本」（修正國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」及國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」）修正第 32 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度推延適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用國際會計準則第 27 號第 4 及 38A 段之相關修正內容，應於同時適用第 32 段之修正內容。
- 39 2009 年 11 月發布之國際財務報導準則第 9 號修正第 6 段(d)及第 11 段之規定。企業應於適用國際財務報導準則第 9 號時，同時適用該等修正內容。