

國際會計準則第 20 號 (2010 年版)
正 體 中 文 版 草 案

政府補助之會計及政府補助之揭露

徵 求 意 見 函

(僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於 99 年 10 月 30 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 20 號

政府補助之會計及政府補助之揭露

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 20 號

政府補助之會計及政府補助之揭露

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 1983 年 4 月發布國際會計準則第 20 號「政府補助之會計及政府補助之揭露」，並於 1994 年重新編排。

國際會計準則第 20 號配合國際會計準則第 10 號 (1999 年 5 月發布) 及國際會計準則第 41 號 (2001 年 1 月發布) 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 20 號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 1 號「財務報表之表達」(2007 年 9 月修訂)*
- 「國際財務報導準則之改善」(2008 年 5 月發布)。

下列解釋與國際會計準則第 20 號有關：

- 解釋公告第 10 號「政府補助：與營業活動無特定關連」(1998 年 7 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 18 號「客戶資產之轉入」(2009 年 1 月發布)。[†]

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

† 生效日為 2009 年 7 月 1 日

目錄

	段 次
國際會計準則第 20 號 政府補助之會計及政府補助之揭露	
範圍	1-2
定義	3-6
政府補助	7-33
非貨幣性政府補助	23
與資產有關之補助之表達	24-28
與收益有關之補助之表達	29-31
政府補助之返還	32-33
政府補助	34-38
揭露	39
過渡規定	40
生效日	41-43

下列隨附文件請見本版 B 部分

結論基礎

國際會計準則第 20 號「政府補助之會計及政府補助之揭露」由第 1 至 43 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 20 號時，應考量「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 20 號

政府補助之會計及政府補助之揭露*

範圍

- 1 本準則適用於政府補助之會計及揭露，以及其他形式政府補助之揭露。
- 2 本準則不處理：
 - (a) 於反映價格變動影響之財務報表或類似性質之補充資訊中，政府補助會計所產生之特殊問題。
 - (b) 以給與企業可按有利之方式決定課稅所得或課稅損失，或以所得稅負債為基礎所決定或限制之政府補助。該等利益之例子為所得租稅假期、投資抵減、加速折舊準備及調降所得稅率。
 - (c) 政府參與企業之所有權。
 - (d) 國際會計準則第 41 號「農業」所涵蓋之政府補助。

定義

- 3 本準則用語定義如下：

政府係指政府、政府代理機構，以及地方性、全國性或國際性之類似組織。

政府補助係指政府特別對符合一定條件之單一企業或某一範圍之企業提供某種經濟利益之行為。就本準則之目的而言，政府補助並不包括透過政府之行為影響一般交易狀況而僅間接提供之利益，諸如於開發地區提供基礎建設或對競爭對手施加貿易限制。

政府補助係指政府透過移轉資源之形式給與企業以換取企業於過去或未來遵循與營業活動有關之一定條件。政府補助不包括那些無法合理評估價值之政府補助形式，以及無法從企業正常交易區分之與政府交易。[†]

* 於 2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」中，理事會修正本準則所使用之專用術語，以與其他國際財務報導準則一致，修正如下：(a)「課稅所得」修正為「課稅所得或課稅損失」，(b)「認列於收益/費損」修正為「認列於損益」，(c)「直接貸記股東權益/權益」修正為「認列於損益之外」，以及 (d)「會計估計修訂」修正為「會計估計變動」。

[†] 另見解釋公告第 10 號「政府補助：與營業活動無特定關連」。

與資產有關之補助係指其主要條件為有資格受補助之企業須購買、建造或以其他方式取得長期資產之政府補助。另亦可能附加若干附屬條件，以限制該等資產之類型或位置，或該等資產應取得或持有之期間。

與收益有關之補助係指與資產有關之補助以外之政府補助。

免償還貸款係指於一定規定條件下債權人同意免除返還之貸款。

公允價值係指在公平交易下，已充分了解並有成交意願之雙方據以達成資產交換之金額。

- 4 政府補助依所給與補助之性質及通常附加於補助之條件不同，而有多種形式。補助之目的可能在鼓勵企業從事於若未提供補助，企業通常不會採行之某種活動。
- 5 企業對政府補助之收受，因兩個理由而對於編製財務報表可能事關重大。第一，若資源已經移轉，則必須找到處理該項移轉之適當方法。第二，需要說明企業於報導期間內接受補助之受惠程度。此有助於企業之財務報表與其以前期間財務報表，以及與其他企業財務報表之比較。
- 6 政府補助有時亦使用其他名稱，例如補貼、津貼或獎勵。

政府補助

- 7 政府補助（包括以公允價值衡量之非貨幣性補助），應於可合理確信能同時符合下列條件時始得認列：
 - (a) 企業將遵循政府補助所附加之條件；及
 - (b) 將可收到該項補助。
- 8 政府補助於可合理確信企業將遵循政府補助所附加之條件，且將可收到該項補助時始得認列。企業收到補助本身尚不足以提供已達成或將達成補助所附加條件之結論性證據。
- 9 收取補助之方式並不影響對補助所採用之會計方法。因此無論補助係收取現金或減少對政府之負債，均以相同方式作會計處理。
- 10 當可合理確信企業將符合貸款之免償還條款，則自政府獲取之免償還貸款應視為政府補助。
- 10A 獲取低於市場利率之政府貸款之利益，應視為政府補助。此貸款應依國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之規定予以認列及衡量。低於市場利率之利益，應按貸款之原始帳面價值（依國際會計準則第 39 號決定）與所收取之價款間之差額衡量。該利益應依本準則之規定處理。當辨認該貸款利益所意圖補償之成

本時，企業應考量已符合或須符合之條件及義務。

11 政府補助一經認列，任何相關之或有負債或或有資產即應依國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之規定處理。

12 **政府補助應於其意圖補償之相關成本於企業認列為費用之期間內，依有系統之基礎認列於損益。**

13 政府補助之會計處理有兩大方法：將補助認列於損益之外之資本法，以及於一個或多個期間內將補助認列於損益之收益法。

14 支持資本法者主張如下：

(a) 政府補助係屬一種籌資工具，應於財務狀況表中以籌資工具處理，而非認列於損益以抵銷其所補貼之費用項目。因預期無須返還，該補助應認列於損益之外。

(b) 政府補助認列於損益並不適當，因政府補助並非企業所賺得，而係代表政府提供一個無相關成本之誘因給企業。

15 支持收益法之論點如下：

(a) 因政府補助之收取來源並非股東，不應直接認列於權益，而應於適當之期間內認列於損益。

(b) 政府補助很少是無償的。企業藉由遵循政府補助之條件及履行預設之義務，以賺得政府補助。因此政府補助應於其意圖補償之相關成本於企業認列為費用之期間內，認列於損益。

(c) 因所得稅及其他稅捐係屬費用，且政府補助屬財政政策之延伸，故政府補助於損益中處理，亦符邏輯。

16 收益法之基本原則為政府補助應於其意圖補償之相關成本於企業認列為費用之期間內，依有系統之基礎認列於損益。以收款時點為基礎認列政府補助於損益中，並不符合應計會計假設（見國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」）；除非於收款時，可將補助分攤至收款期間以外各期之基礎不存在，始可接受。

17 於大多數之情況下，確定企業認列與政府補助有關之成本或費用之期間輕而易舉。因此對於特定費用之補助，應與相關之費用同期認列於損益。同樣地，與折舊性資產有關之補助，通常依該等資產認列折舊費用之比例分期認列於損益。

18 與非折舊性資產有關之補助，可能亦要求履行一定義務，因此應於履行該義務之成本之負擔期間內認列於損益。例如，對土地之補助可能以於該土地上建造建築物為條件，則該補助依建築物之年限分期認列於損益可能係屬適當。

- 19 收到之補助有時係整套財務或財政援助之一部分，該援助並附加一些條件。在此情況下，須注意辨認會產生成本及費用之條件，以決定補助之賺得期間。補助之部分以一種基礎分攤，部分以另一種基礎分攤，可能係屬適當。
- 20 **政府補助成為可收取時，若係作為對早已發生之費用或損失之補償，或係以給與企業立即財務支援為目的且無未來相關成本，則應於其可收取之期間認列於損益。**
- 21 在某些情況下，政府補助可能係以給與企業立即財務支援為目的而授與，而非作為一項誘因使企業從事特定支出。該類補助可能侷限於某一特定企業，而非一整類之受益者均可獲得。該等情況可能證明企業於符合收取補助資格之期間將補助認列於損益，並予以揭露以確保其影響能被清楚了解為正當。
- 22 政府補助可能成為企業可收取以作為對以前期間發生之費用或損失之補償。此種補助應於其成為可收取之期間認列於損益，並予以揭露以確保其影響能被清楚了解。

非貨幣性政府補助

- 23 政府補助可能採取移轉非貨幣性資產（例如土地或其他資源）供企業使用之形式。於該等情況，通常要評估非貨幣性資產之公允價值，並以該公允價值對補助及資產作會計處理。另一種有時被採用之替代方法係以名目金額記錄資產及補助。

與資產有關之補助之表達

- 24 **與資產有關之補助（包括以公允價值衡量之非貨幣性補助）應將補助列為遞延收益，或作為減項以得出該資產之帳面金額，於財務狀況表內表達。**
- 25 兩種於財務報表中表達與資產有關之補助（或補助之適當部分）之方法被視為係可接受之替代方法。
- 26 一種方法係將補助認列為遞延收益，並於資產耐用年限內依有系統之基礎將該遞延收益認列於損益。
- 27 另一種方法係減除該補助以計算資產之帳面金額，並透過減少之折舊費用，於折舊性資產耐用年限內將補助認列於損益。
- 28 購買資產及收到相關補助能引起企業之現金流量重大移動。基於此項理由以及為顯示資產投資總額，不論財務狀況表之表達是否將補助自相關資產中減除，這些變動於現金流量表中通常揭露為單獨項目。

與收益有關之補助之表達

- 29 與收益有關之補助有時於綜合損益表內表達為貸項，可能單獨表達，或列入如「其他收益」之一般標題下表達；另一替代方法為，於報導相關費用時將其減除。
- 29A 企業若依國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）第 81 段所述，將損益之組成部分表達於單獨損益表，則第 29 段所規定與收益有關之補助應表達於該單獨報表。
- 30 第一種方法之支持者主張收益項目及費損項目互抵之作法並不適當，且將補助與費損分別列示，有助於與其他不受補助影響之費損比較。第二種方法之論點則認為若沒有補助，企業很可能不會發生費損；費損不與補助互抵之表達，可能因此產生誤導。
- 31 與收益有關之補助之表達，兩種方法均可接受。為適當了解財務報表，補助之揭露可能有必要。將補助對須單獨揭露之任何收益項目或費損項目之影響予以揭露，通常係屬適當。

政府補助之返還

- 32 政府補助變成需要返還時應依會計估計變動處理（見國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」）。與收益有關之補助之返還，應先沖銷與該補助有關而認列之未攤銷遞延貸項。在返還超出任何此種遞延貸項之範圍內，或當無遞延貸項存在時，返還應立即認列於損益。與資產有關之補助之返還，應藉由將應返還金額以增加資產之帳面金額或減少遞延收益之餘額而認列。假設無補助時，至目前原應認列於損益之累計額外折舊，應立即認列於損益。
- 33 有引起須返還與資產有關之補助情況時，可能須考量該資產新帳面金額之可能減損。

政府補助

- 34 第 3 段所定義之政府補助不包括以無法合理評估價值之政府補助形式，以及無法從企業正常交易區分之與政府交易。
- 35 免費技術或行銷諮詢以及保證之提供，都是無法合理評估價值之補助例子。無法將政府補助從企業正常交易區分之一例為，企業銷售之一部分歸因於政府採購政策。對企業效益之存在可能毫無疑問，但任何將交易活動與政府補助分離之意圖，可能非常武斷。
- 36 前述例子所提及效益之重要性，可能使企業有必要揭露該補助之性質、範圍及期間，以使財務報表不被誤解。
- 37 [已刪除]

- 38 於本準則中，政府補助不包括改善一般運輸及通訊網路所提供之基礎建設，亦不包括提供改良之設施（例如為整個社區之利益，於持續不特定基礎上供人使用之灌溉及供水分支系統）。

揭露

- 39 下列事項應予揭露：

- (a) 政府補助所採用之會計政策，包括財務報表所採用之表達方法；
- (b) 已於財務報表認列之政府補助，其性質與範圍，並說明企業已直接受惠之其他形式政府補助；及
- (c) 附加於已認列之政府補助之尚未達成之條件及其他或有事項。

過渡規定

- 40 企業首次採用本準則時，應：

- (a) 遵循揭露規定（在適當情況下）；及
- (b) 採用下列兩者之一：
 - (i) 依國際會計準則第 8 號之規定，對會計政策變動調整其財務報表；或
 - (ii) 僅對於本準則生效日後成為可收取或應返還之補助或部分之補助，適用本準則之會計規定。

生效日

- 41 本準則適用於會計期間開始日在 1984 年 1 月 1 日以後之財務報表。
- 42 國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）修正所有國際財務報導準則所使用之專用術語，並新增第 29A 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用該等修正內容。企業若提前適用國際會計準則第 1 號（2007 年修訂），該等修正內容亦應提前適用。
- 43 2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，刪除第 37 段，並新增第 10A 段之規定。企業應對 2009 年 1 月 1 日以後收到之政府貸款推延適用該等修正內容，並得提前適用此規定。企業若提前適用該等修正內容，應揭露此一事實。