

政府會計公報及中央政府普通
公務單位會計制度之一致規定



資產、負債類會計科目
及分錄釋例介紹

行政院主計總處
會計決算處

報告大綱

壹

資產及負債類修正重點

貳

會計公報及制度介紹－資產類

參

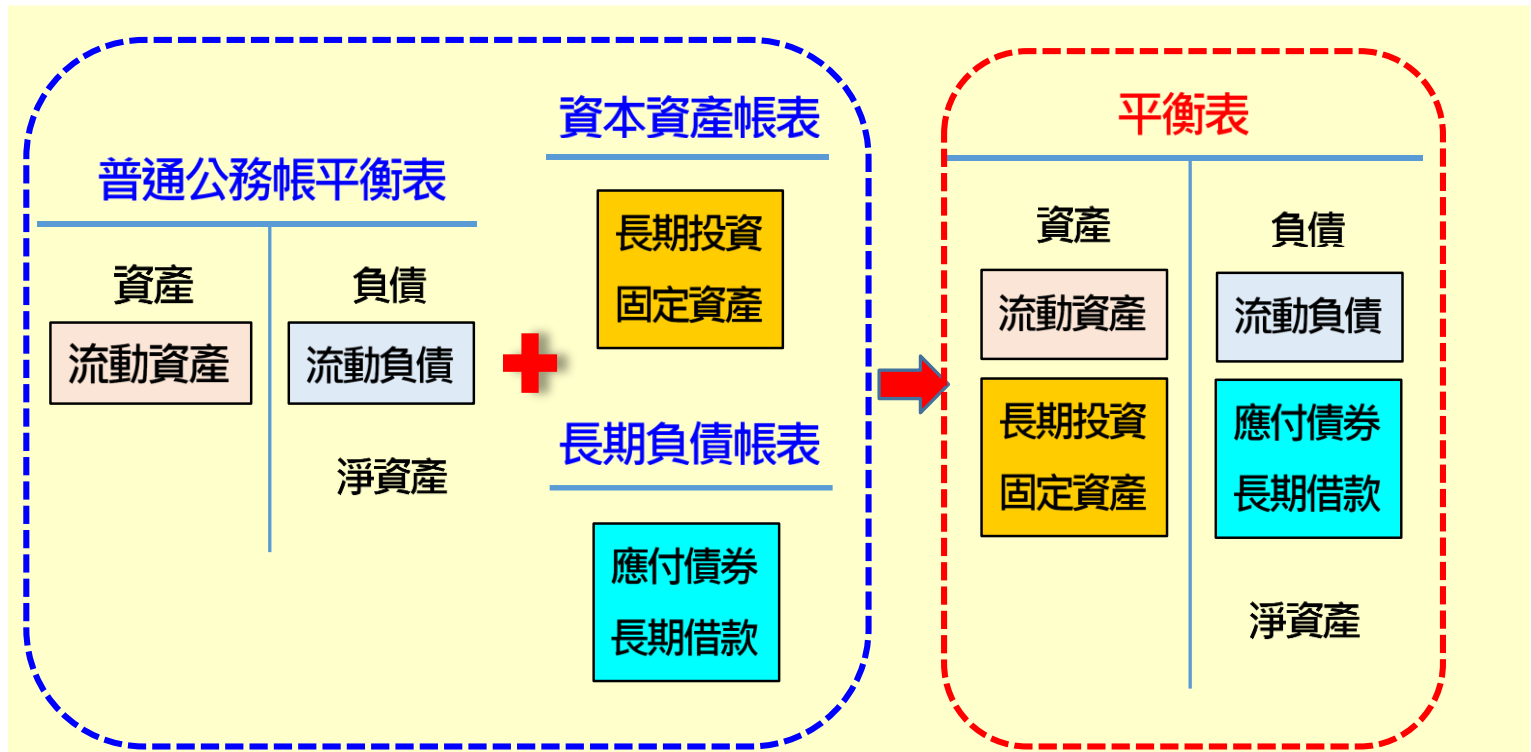
會計公報及制度介紹－負債類

肆

結語

壹、資產及負債類修正重點 (1/6)

一、原按普通公務、資本資產及長期負債分設3套科目及帳表處理，修正整併為1套科目及帳表



壹、資產及負債類修正重點 (2/6)

二、處分（購置）財產及舉借（償還）長期負債造成之財務資源流入（流出），由原列為收入或支出，改列為資產或負債科目；財產提列折舊應認列支出，處分應計算損益

交易事項	修正前		修正後
	普通公務帳	資本資產帳	
1. 購買財產	借：XX支出 貸：公庫撥入數	借：固定資產—XX 貸：資本資產總額	借：固定資產—XX 貸：公庫撥入數
2. 提列折舊	(不作分錄)	借：資本資產總額 貸：累計折舊—XX	借：固定資產折舊 貸：累計折舊—XX
3. 出售財產 (以產生交易利益為例)	借：繳付公庫數 貸：XX收入	借：資本資產總額 累計折舊—XX 貸：固定資產—XX	借：繳付公庫數 貸：固定資產—XX 財產交易利益

壹、資產及負債類修正重點 (3/6)

三、債務舉借與償還之會計處理，由原規範於普通公務單位會計部分，改移列至特種公務會計處理後逕彙編至總會計

➡ 普會制度配合刪除「短期借款」、「應付公庫券」、「應付債券」、「應付債券溢價」、「應付債券折價」及「長期借款」等負債相關科目。

壹、資產及負債類修正重點 (4/6)

四、修正長期投資相關科目及定義

- **修正前**：先判斷是否屬**股權投資**（取得權益證券或登載資本額）。如是，**再**依是否具**重大影響力**，分別列為「**採權益法之股權投資**」及「**非採權益法之股權投資**」；如否，則列為「**其他長期投資**」。
- **修正後**：依是否具**重大影響力**，分別列為「**採權益法之投資**」及「**其他長期投資**」，以資簡化。

壹、資產及負債類修正重點 (5/6)

修正前

修正後

會計科目	內涵	會計科目	內涵
股權投資		採權益法	
採權益法之股權投資	投資國營事業、持有民營事業及其他股權，具重大影響力者	採權益法之投資	投資公營事業、民營事業、 作業基金 ，具重大影響力者
非採權益法之股權投資	持有民營事業及其他股權，未具重大影響力者	非採權益法	
非股權投資		其他長期投資	投資民營事業、持有債券等，不屬於採權益法之投資者（未具重大影響力）
其他長期投資	投資 作業基金 、持有債券等，不屬於股權投資者		

壹、資產及負債類修正重點 (6/6)

五、適正表達資產負債科目之流動性分類

- 「暫付款」、「存出保證金」科目：由原列於「流動資產」項下，調整至「其他資產」科目項下表達。
- 「存入保證金」、「應付保管款」、「暫收款」、「遞延收入」科目：由原列於「流動負債」項下，調整至「其他負債」科目項下表達。

貳、會計公報及制度介紹－資產類 (1/61)

□ **資產**：凡政府透過交易或其他事項所獲得或掌握之經濟資源，能以貨幣衡量並預期未來能提供經濟效益者屬之。

1－資產

11. 流動資產

13. 長期投資

14. 固定資產

15. 遞耗資產

16. 無形資產

18. 其他資產

19. 信託代理與保證資產

- 保管有價證券
- 保管品
- 保證品
- 債權憑證
(待抵銷債權憑證)

貳、會計公報及制度介紹－資產類_流動資產 (2/61)

科目	定義
流動資產	凡現金及其他將於一年內轉換為現金或運用之資產皆屬之。
現金	凡各機關現金、專戶存款及零用金等屬之。
應收款項	凡應收稅款、應收帳款、應收票據、應收剔除經費及其他應收款等屬之。
應收其他基金款	凡對於同一政府其他基金之應收未收款項屬之。
應收其他政府款	凡對於其他政府之應收未收款項屬之。

貳、會計公報及制度介紹－資產類_流動資產 (3/61)

科目	定義
存貨	凡備供使用之材料等屬之。
預付款	凡預付之款項屬之。
預付其他基金款	凡預付同一政府其他基金之款項屬之。
預付其他政府款	凡預付其他政府之款項屬之。
其他流動資產	凡不屬於以上之其他流動資產皆屬之。

貳、會計公報及制度介紹－資產類_流動資產 (4/61)

◎ 為利政府整體資產負債表沖銷作業，應收款項及預付款項按性質、對象分別設置科目

款項	科目	定義
應收款項	應收稅款	凡應收各項稅款屬之。
	應收帳款	凡因業務而發生應收未收之帳款屬之。
	應收其他基金款	凡對於同一政府其他基金之應收未收款項屬之。
	應收其他政府款	凡對於其他政府之應收未收款項屬之。
預付款項	預付款	凡預付之款項屬之。
	預付其他基金款	凡預付同一政府其他基金之款項屬之。
	預付其他政府款	凡預付其他政府之款項屬之。

貳、會計公報及制度介紹－資產類_流動資產 (5/61)

◎ 無對價交易收入產生之應收款項，應估計提列呆帳，以允當表達政府財務實況

- 無對價交易收入：指政府無償獲得資源。例如稅課收入、罰款及賠償收入、補（協）助收入、捐獻及贈與收入。（準二§2）
- 備抵呆帳之提列：各機關權責單位可參考以往年度之實際收取情形，自行訂定內部規範，估計應提列之呆帳，提供會計單位據以入帳。

應收科目	呆帳科目	應收科目	呆帳科目	應收科目	呆帳科目
應收稅款	V	其他應收款	V	應收剔除經費	X
應收帳款	V	應收其他政府款	V	應收其他基金款	X
應收票據	V				

貳、會計公報及制度介紹－資產類_流動資產 (6/61)

■ 備抵呆帳的估計方法

- 參考國際財務報導準則（IFRSs）規定：先把應收帳款餘額分成兩大區塊分別評估；一是**個別重大**的應收款進行**個別評估**，另外再就其餘**非個別重大**應收款依過去經驗值進行**集體評估**，合計即為備抵呆帳應有餘額。

族群	估計呆帳金額(元)	說明
個別重大	450,000	王一750,000元，呆帳300,000元 高二550,000元，呆帳150,000元
非個別重大	1,500	(張三30,000元+李四10,000元+ 陳五10,000元) * 3%
合計	451,500	

貳、會計公報及制度介紹－資產類_流動資產 (7/61)

■ 備抵呆帳的估計方法 (續)

□ 帳款餘額百分比法：估計期末應收款項餘額應有的備抵呆帳餘額，包括：

(a) 綜合百分比法 (應收帳款總額 1,350,000 * 呆帳率 5% = 67,500)

(b) 帳齡分析法 (如下表)

金額單位：元

對象別	應收數	未逾期	逾期未滿x個月	...	逾期1年以上
王一	750,000	50,000	400,000		300,000
高二	550,000	200,000	200,000		150,000
:					
合計	1,350,000	300,000	600,000		450,000
估計呆帳率		1%	30%		50%
備抵呆帳餘額	408,000	3,000	180,000		225,000

貳、會計公報及制度介紹－資產類_流動資產 (8/61)

◆ 釋例

109/8

發生無對價交易收入之應收款項

{	借：其他應收款	1,350,000
	貸：罰款及賠償收入	942,000
	備抵呆帳-其他應收款	408,000

歲入累計表

中華民國109年8月份

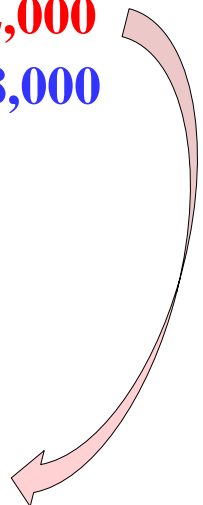
科目	預算數	執行數	
		本月實現數	應收數
罰款及賠償收入	...		942,000

109/12

年度終了，備抵呆帳之估列或調整

(以增列10,000元為例)

{	借：罰款及賠償收入	10,000
	貸：備抵呆帳-其他應收款	10,000



貳、會計公報及制度介紹－資產類_流動資產 (9/61)

◎ 對價交易收入產生之應收款項免記載備抵呆帳科目

- 主要係考量政府之對價交易收入，多數於政府提供服務時即立刻收取報酬，或於次年度即可收回，實務上較少發生無法收回之情事，基於**重大性及成本效益原則**，爰不估列備抵呆帳。

貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (10/61)

科目	定義
長期投資	凡以長期持有為目的，投資公、民營事業、作業基金及債券等屬之。
採權益法之投資	凡投資公、民營事業及作業基金具 重大影響力 者屬之。
其他長期投資	凡不屬於採權益法之投資皆屬之。

貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (11/61)

◎ 定義及說明 (準五§3)

■ 重大影響力

指政府依法令規定持有之長期股權投資，對被投資者之經營、理財及股利政策具有重大影響力（含具有控制能力）者：

1. 直接判斷：由公務機關、公營事業機構及公立學校等直接持有資本或有表決權之股本比例（簡稱投資比例），合共在20%以上者。

貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (12/61)

■ 重大影響力 (續)

2. 間接判斷：有下列情況之一者，通常視為對被投資者具有重大影響力：

- (1) 持有被投資者有表決權之股份百分比為最高。
- (2) 指派人員獲選為董事長、獲聘為總經理或其實際經營負責人。
- (3) 依合資經營契約規定，擁有經營權。
- (4) 其他足以證明對被投資者具有重大影響力之事項。

貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (13/61)

■ 重大影響力 (續)

◆ 釋例

下列長期投資，何者之會計處理應採用權益法？

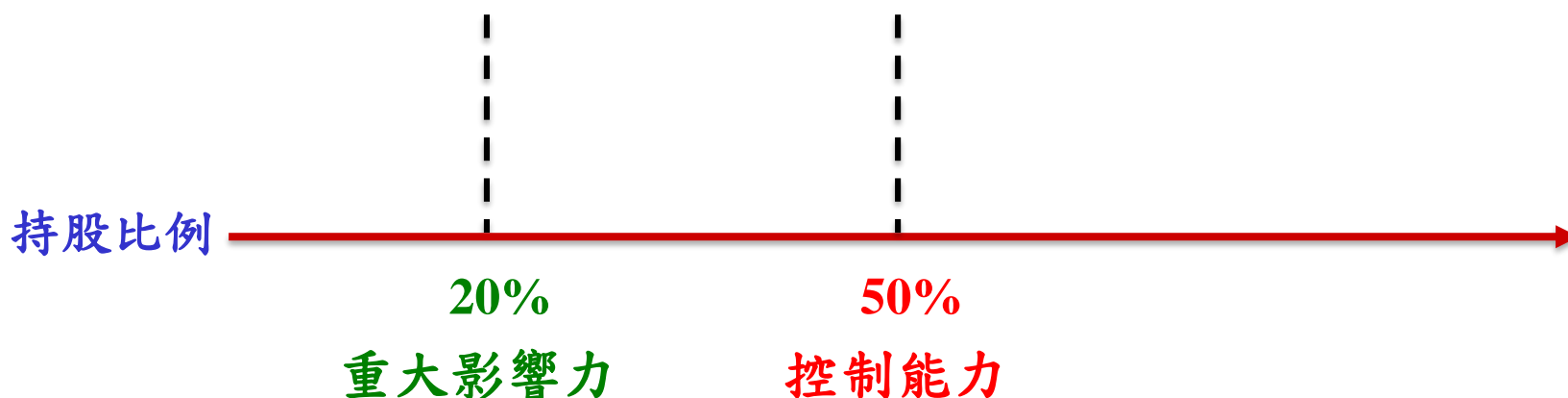
- ✓ 1. 新北市政府持有新北市果菜運銷股份有限公司 100% 股份。
- ✓ 2. 財政部持有彰化銀行 12.19% 股份。
- ✗ 3. 交通部持有臺北大眾捷運股份有限公司 17.14% 股份。
- ✓ 4. 國防部所屬國軍老舊眷村改建基金 (作業基金)。

貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (14/61)

■ 重大影響力 (續)

➤ 具控制能力者要不要編製合併報表？

公務機關對被投資者具有控制能力部分，在政府整體財務報表已編製被投資者財務資訊供大眾使用時，其會計處理採與具重大影響力相同，免予合併表達。(準五§3)



貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (15/61)

- **權益法**：指長期投資按成本入帳後，對被投資者淨資產或業主權益所發生之變動，包括損益及其他增減項目，應按投資比例予以認列，增減其帳面金額之評價方法。
- **公允價值**：係指於衡量日市場參與者在有秩序之交易中，出售資產所能收取或移轉負債所須支付之價格。

貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (16/61)

◎ 長期投資之取得

- 價購取得：按取得時之**成本**入帳。所稱成本，係指取得投資而發生之一切必要合理支出（不含融資利息）。（準五§4）
- 交換取得(準五§5)
 - 交易**具商業實質**：換入投資應按交換日**換出投資之公允價值**入帳，**換出投資公允價值與帳面金額之差額**，應列為**收入或支出**。換出投資之公允價值無法可靠衡量時，得以**換入投資之公允價值**入帳。若兩者之公允價值均無法可靠衡量，應採用**換出投資之帳面金額**入帳。
 - 交易**不具商業實質**：應以**換出投資之帳面金額**作為換入投資之入帳金額。
 - 涉有部分現金收付時，換入之投資成本應隨同付出或收到之現金而增減。
- 受贈、遺贈、接收或沒收取得：按取得時之**公允價值**列帳。
○（準五§6）

貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (17/61)

◎ 長期投資之續後評價 (準五§3)

分 類		續後評價方法與投資餘額計算
具重大影響力		採 權益法 ：投資比例 × 被投資者淨資產或業主權益
未具重大 影響力	有公允價值者	採 公允價值法 ：持股數 × 被投資者每股公允價值
	無公允價值者	採 成本法

貳、會計公報及制度介紹—資產類_長期投資 (18/61)

◎ 長期投資之續後評價 (續) (準五§3)

◆ 釋例

採權益法之長期投資評價計算表

被投資事業	業主權益 (1)	公司發行股數 (2)	投資持股數 (3)	投資比例 (4) = (3)÷(2)	應計列長期投資總數 (5) = (1)×(4)	已計列長期投資總數 (6)	採權益法之評價調整增減(-)數 (7) = (5)-(6)
-------	-------------	---------------	--------------	--------------------------	-------------------------------	------------------	-------------------------------------

XX公司 2,000萬元 100萬股 20萬股 20% 400萬元 380萬元 20萬元

假設：成本 300萬元
 評價 $\frac{80萬元 + 20萬元}{380萬元} = \frac{300萬元}{400萬元}$

貳、會計公報及制度介紹—資產類_長期投資 (19/61)

◎ 長期投資之續後評價 (續)

會計處理 (準五 §7、8)	財產會計業務處理程序 (普§74)
<p>□ 採權益法與公允價值法評價，其結果與長期投資帳面金額有增減變動者，應列為收入或支出。</p> <p>(沿上頁釋例)</p> <p>借：採權益法之投資評價調整 20萬元 貸：投資利益 20萬元</p>	<p>□ 會計年度終了，業務管理單位應對所經營之長期投資進行評價（依對被投資者之影響力等，按權益法、公允價值法或成本法等評價），並將評價資料經其業務主管簽核後，送會計單位據以審核並編製傳票陳核後，辦理帳務相關事宜。</p>
<p>□ 採權益法評價，對被投資者之損失認列，以使長期股權投資之帳面金額減少至零為限；嗣後被投資者獲利時，如過去有未認列之投資損失，應俟彌補後，再採權益法處理。</p>	

貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (20/61)

◎ 長期投資之股利收取

- **現金股利**：收到時應列為收入，惟收到股利係屬對投資採權益法處理者，應減少該長期股權投資之帳面金額。(準五§10)

◆ 釋例：甲機關收到現金股利10元，其會計處理及報表表達為何？(以下單位為元)

貳、會計公報及制度介紹—資產類_長期投資 (21/61)

➤ 若採權益法評價

{ 借：繳付公庫數 **10**
 貸：採權益法之投資評價調整 **10**

長期投資、固定資產、遞耗資產及無形資產變動表

科目	取得成本	...	本年度長期投資 評價變動數	期末 帳面金額
長期投資	-10	...

➤ 若採公允價值法或成本法評價

{ 借：繳付公庫數 **10**
 貸：投資股息紅利 **10**

收入支出表

科目名稱	金額
收入 投資收益	10

貳、會計公報及制度介紹－資產類_長期投資 (22/61)

◎ 長期投資之股利收取 (續)

➤ 現金股利 (續)

歲入累計表 (權益法、公允價值法、成本法均相同)

科 目	預 算 數	執 行 數
營業盈餘及事業收入		
投資收益		
投資股息紅利	...	10

- **股票股利**：僅註記股份數量之變動情形，並重新計算每股之帳面金額。(準五§10)

貳、會計公報及制度介紹—資產類_長期投資 (23/61)

◎長期投資之處分

- 長期投資處分時，應將出售該長期股權投資之帳面金額沖減之，其帳面金額與處分價款之差額，應列為收入或支出。(準五§12)

◆ 釋例：甲機關以1,050元出售A公司股票1,000股（帳面值1,000元，含取得成本800元及評價調整200元），其會計處理及報表表達為何？（以下單位為元）

➤ 會計分錄

借：繳付公庫數	1,050	
	貸：採權益法之投資	800
	採權益法之投資評價調整	200
	投資利益	50

貳、會計公報及制度介紹—資產類_長期投資 (24/61)

◎長期投資之處分 (續)

◆ 釋例 (續)

➤ 會計報告

長期投資、固定資產、遞耗資產及無形資產變動表

科目	...	本年度成本變動		本年度長期投資評價 變動數	...
		增加數	減少數		
長期投資	...		800	-200	...

收入支出表

科目名稱	金額
收入 投資收益	50

歲入累計表

科目	預算數	執行數
財產收入 投資收回 投資資本收回	...	1,050

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (25/61)

科目	定義
固定資產	凡供施政、營運使用，具有未來經濟效益且有一定使用或保存年限之有形資產屬之。
土地	凡各種房屋基地或其他建築用地等屬之。
土地改良物	凡使土地達到可使用狀態，並附著於土地，且具一定使用年限，除房屋建築及設備以外之不動產屬之。
房屋建築及設備	凡房屋建築及其附屬之設備屬之。
機械及設備	凡機械設備及其必備之配件屬之。
交通及運輸設備	凡交通運輸、通訊等設備及其工具屬之。
雜項設備	凡雜項設備屬之。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (26/61)

科目	定義
租賃資產	凡採融資租賃方式取得之租賃標的物屬之。
租賃權益改良	凡對非屬融資租賃之租賃標的物所為資本性改良之成本屬之。
收藏品及傳承資產	凡為典藏、研究及展示使用，且具有歷史、自然、文化、教育或藝術美學意義及無預期明確保存期限之圖書、史料、古物、博物及歷史建築、古蹟等屬之。
購建中固定資產	凡未完工程及訂購機件等屬之。
累計折舊—XX	凡提列XX之累計折舊屬之。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (27/61)

科目	定義
遞耗資產	凡天然資源，其價值隨開採或砍伐而耗竭之資產屬之。
遞耗資產	凡天然資源，其價值隨開採或砍伐而耗竭之資產屬之。
累計折耗—遞耗資產	凡提列遞耗資產之累計折耗屬之。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (28/61)

科目	定義
無形資產	凡供施政、營運使用且具有未來經濟效益及無實體存在之無形資產屬之。
權利	凡取得之商標權、專利權、著作權及其他財產權利等屬之。
電腦軟體	凡取得之電腦軟體屬之。
發展中之無形資產	凡無形資產於發展階段所發生應予資本化之支出屬之。
其他無形資產	凡不屬於以上之無形資產屬之。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (29/61)

◎成本衡量

- **資本化**，係指將取得、改良及擴充固定資產之成本登載入帳。（準四§4）
- **購置或建造取得**（準四§5）
 - 原則上應按其成本予以資本化。
 - 所稱成本，係指為達到可供使用狀態及地點所發生之必要且合理之支出。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (30/61)

◎成本衡量 (續)

交易事項	會計分錄
1. 一次驗收合格時	借：固定資產—XX 貸：公庫撥入數 應付款項
2. 分次驗收 (1) 每次估驗合格	借：購建中固定資產 貸：公庫撥入數 應付款項
(2) 完成驗收估算	借：固定資產—XX 貸：購建中固定資產

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (31/61)

◎成本衡量 (續)

■ 交換取得(準四§7)

- 交換交易**具商業實質**：換入資產應按交換日**換出資產之公允價值**入帳，換出資產**公允價值與帳面金額之差額**，應列為**收入或支出**。換出資產之公允價值無法可靠衡量時，得以**換入資產之公允價值**入帳。若兩者之公允價值均無法可靠衡量，應採用**換出資產之帳面金額**入帳。
- 交換交易**不具商業實質**：應以**換出資產之帳面金額**作為換入資產之入帳金額。
- 涉有部分現金收付時，換入之資產成本應隨同付出或收到之現金而增減。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (32/61)

◎成本衡量 (續)

■ 受贈、遺贈、接收或沒收取得 (準四§8)

□ 應以取得當時之公允價值入帳。

交易事項	會計分錄
受贈、遺贈、接收或沒收	借：固定資產—XX 貸：XX收入

□ 公允價值無法可靠衡量者，得僅記載資產數量資料。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (33/61)

◎成本衡量 (續)

■ 租賃取得

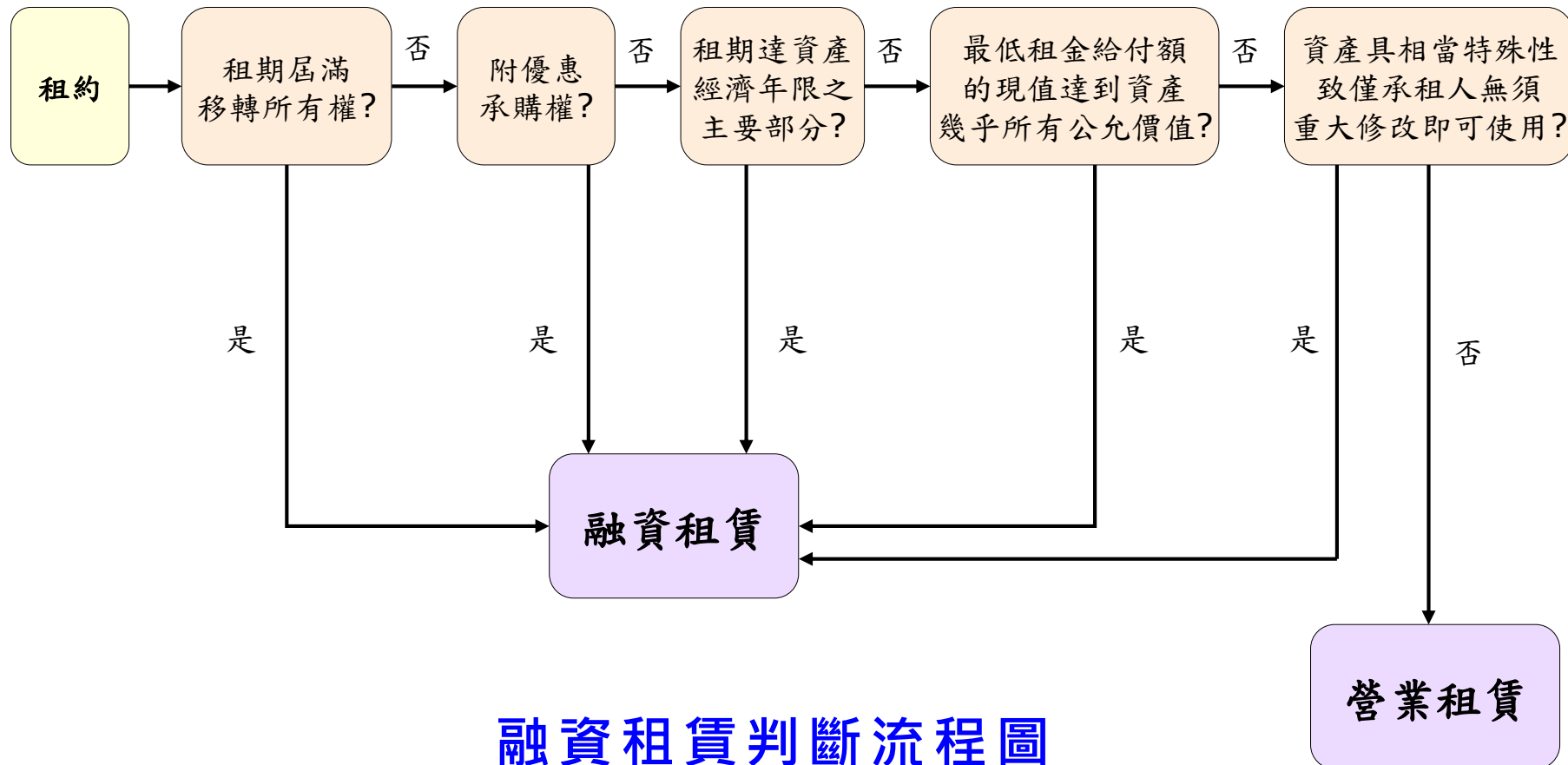
□ 定義及說明

- ✓ 租賃資產：凡採融資租賃方式取得之租賃標的物屬之。
- ✓ 融資租賃：承租人之融資租賃，係指符合下列之一者：
 - 1.租賃期間屆滿時，租賃物所有權無條件移轉予承租人。
 - 2.承租人享有優惠承購權。
 - 3.租賃期間達租賃物經濟年限之主要部分。
 - 4.租賃開始時各期租金給付總額及優惠承購價格或保證殘值所計算之現值總額，達到租賃資產幾乎所有公允價值。
 - 5.該租賃資產因具相當之特殊性，以致僅承租人無須重大修改即可使用。(準四§2)

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (34/61)

- ✓ **租賃開始日**：租賃協議日或雙方對租賃主要條款承諾日二者較早之日。
- ✓ **租賃期間**：承租人約定租賃該項資產之不可取消租期。若承租人有權選擇繼續租賃該項資產，且在租賃開始日可合理確定承租人將行使該項續租權時，無論未來是否須再支付租金，租賃期間包含該續租期間。
- ✓ **優惠承購權**：承租人有權在租期屆滿，以低於當時公允價值的價格購買租賃資產，且其承購價格低到在租賃開始日幾乎可以確定承租人一定會購買。
- ✓ **保證殘值**：承租人保證在租期屆滿，出租人處分租賃資產時可獲得的最低價值，亦即租期屆滿出租人處分資產時，未達保證殘值的部分，應由承租人負責補足。
- ✓ **現值之計算**，IFRS和EAS都規定，以租賃隱含利率折算，隱含利率無法推知時，以承租人的增額借款利率折算。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (35/61)



融資租賃判斷流程圖

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (36/61)

□ 融資租賃之會計處理

固定資產以融資租賃方式取得時，應以其各期租金給付總額（減除應由出租人負擔之履約成本）及租期屆滿優惠承購價格（或承租人保證殘值）之現值總額，或租賃開始日該資產之公允價值孰低者予以登載入帳。（準四§6）

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (37/61)

□ 融資租賃的帳務處理步驟

✓ 決定租賃資產及應付租賃款的入帳金額

- 「最低租金給付額的現值」與「租賃開始日該資產之公允價值」孰低者

✓ 提列租賃資產的折舊

- 租期屆滿，租賃資產的所有權移轉承租人（包括優惠承購權之行使），應按租賃資產的使用年限和估計殘值，採直線法計提折舊
- 租期屆滿，承租人返還租賃資產，按「租賃期間」與「估計耐用年限」較短者採直線法計提折舊（如有保證殘值，應予扣除）

✓ 應付租賃款的攤銷和利息費用的認列

- 應付租賃款按有效利息法在租賃期間加以攤銷
- 攤銷利率，以計算最低租金給付額現值的折現率，計算每期應攤銷之應付租賃款和利息費用

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (38/61)

◆ 釋例

A機關於109年1月1日向B公司租用高階製圖影印機一部，租期3年，每年年初支付租金100,000元，租期屆滿時，該設備之估計殘值為50,000元，A機關得以10,000元之價格承購。該設備之估計耐用年限為5年，5年後估計殘值為3,000元，在租賃開始日之公允價值為300,000元，租賃隱含利率為6%。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (39/61)

■ 第一步：決定租賃資產和應付租賃款的金額

□ 計算最低租金給付額的現值

1. 第1年租金於期初支付.....100,000元

2. 第2、3年租金183,340元

100,000元*利率6%，2期之年金現值(1.8334)

3. 優惠承購價 8,396元

10,000*利率6%，3期6%之複利現值(0.8396)

以上合共291,736元，達到租賃資產幾乎所有公允價值(300,000元)，故為融資租賃。

■ 第二步：提列租賃資產的折舊

□ 租期屆滿，A機關將行使優惠承購權取得租賃資產

每月應提列之折舊為.....4,812元(四捨五入至整數)

$(291,736\text{元}-3,000\text{元})\div\text{估計使用年限總月數}60(\text{月})$

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (40/61)

■ 第三步：應付租賃款的攤銷和利息費用的認列

- 以A機關計算最低租金給付額折現利率，亦即租賃隱含利率6%，計算每期應攤銷之應付租賃款和利息費用

單位：元

日期	支付租金	優惠承購款	攤銷利息	應付租賃款餘額
109/01/01				291,736
109/01/01	100,000			191,736
109/12/31			11,504	203,240
110/01/01	100,000			103,240
110/12/31			6,194	109,434
111/01/01	100,000			9,434
111/12/31			566	10,000
111/12/31		10,000		0

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (41/61)

單位：元

交易事項	會計分錄
1.109/1/1租賃開始日	借：租賃資產 291,736 貸：應付租賃款 291,736
2.支付各期租賃款(以109/1/1 為例，以下類推)	借：應付租賃款 100,000 貸：公庫撥入數 100,000
3.每月提列折舊	借：固定資產折舊 4,812 貸：累計折舊—租賃資產 4,812

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (42/61)

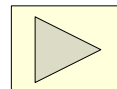
交易事項	會計分錄
4.年度終了攤銷利息 (以109/12/31為例，以下各期類推)	借：其他利息 11,504 貸：應付租賃款 11,504
5.行使優惠承購權	借：應付租賃款 10,000 貸：公庫撥入數 10,000
6.租期屆滿，取得租賃資產	借：機械及設備 291,736 累計折舊—租賃資產 173,232 貸：租賃資產 291,736 累計折舊—機械及設備 173,232

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (43/61)

◎後續資本化原則

- 固定資產取得後，於使用期間所發生之相關支出，具有未來經濟效益者，應予資本化，並依政府財產管理有關增、減值規定辦理調整。(準四§9)

交易事項	會計分錄
資產增添、改良、重置及大修 (1)可提升服務能量及效率	借：固定資產—XX 貸：公庫撥入數
(2)可延長資產耐用年限	借：累計折舊—XX 貸：公庫撥入數



貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (44/61)

◎折舊、折耗及攤銷之提列

- 固定資產之取得，除土地、傳承資產及非消耗性收藏品，不予提列折舊外，應在估計使用年限內採有系統而合理之方法提列折舊，並認列為支出。(準四§ 10)
- 每月底或會計年度終了，財產管理單位或其他管理財產之單位（如資訊單位等）應就所經營之固定資產、遞耗資產及無形資產提供折舊、折耗或攤銷清單，送會計單位辦理帳務相關事宜。(普73)
- 財產價值，除事業用財產及作業使用之公務用財產依其會計制度辦理外，其餘財產應依中央政府各機關辦理財產折舊及攤銷原則辦理折舊及攤銷。(國有財產產籍管理作業要點第6點)

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (45/61)

➤ 財產與電腦軟體提列折舊（耗）及攤銷

- 規制：為利各機關辦理財產與電腦軟體折舊(耗)及攤銷作業，本總處分別函頒訂定公務機關財產折舊（耗）及攤銷作法問答彙編以及公務機關電腦軟體攤銷作法問答彙編。（本總處全球資訊網/主要業務/政府會計/政府會計新制度實施情況/會計制度/公務會計）
- 資訊系統：
 - 財產：財政部國有財產署「國有公用財產管理系統」
 - 電腦軟體：本總處主計資訊處「電腦軟體攤銷系統(SDM)」

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (46/61)

➤ 財產與電腦軟體提列折舊（耗）及攤銷（續）

■ 提列之範圍

- 財產：原則應依國有財產法第3條所訂之財產範圍辦理。前述財產如為土地、有價證券免提列折舊（耗）及攤銷。另珍貴財產如不會隨典藏、研究及展示等使用而逐漸消失或耗損者，則可免提列折舊→耐用年限 2 年以上且金額 1 萬元以上之財產。
（財產問答彙編Q3）
- 電腦軟體：耐用年限 2 年以上且金額 1 萬元以上之電腦軟體。（軟體問答彙編Q2）

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (47/61)

➤ 財產與電腦軟體提列折舊（耗）及攤銷（續）

■ 計算公式（財產問答彙編Q6、軟體問答彙編Q5）

每月折舊（耗）及攤銷數 = $(\text{成本} - \text{殘值}) / \text{使用年限}$
總月數

□ **成本**：一般按取得之價格。

□ **殘值**（財產問答彙編Q7、軟體問答彙編Q6）

✓ 預設為定額（**成本之1%**）；或由業管單位自行估計後提供給財管（軟體管理單位）人員登載，但不可低於上開定額。

✓ 例外：折耗及攤銷性資產（如經濟動物或權利），以及取得**一定期間授權**之電腦軟體或雲端服務，其殘值預設為**0**。

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (48/61)

➤ 財產與電腦軟體提列折舊（耗）及攤銷（續）

□ 使用年限 (普73)

- ✓ 資產之折舊計算等，其使用年限應依財物標準分類所定。如無相關規範，則由業管單位依使用狀況估算，提供財產管理單位或其他管理財產之單位據以辦理。
- 動物及博物（如歷史文物、標本等）部分，可由各機關依實際情形，由業管單位提供年限給財管人員辦理。（財產問答彙編Q4）
- 權利部分，依該等財產取得之專法（如專利權依專利法等），由業管單位提供使用年限資料給財管人員辦理。（財產問答彙編Q4）

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (49/61)

➤ 財產與電腦軟體提列折舊（耗）及攤銷（續）

□ 使用年限（續）

- ✓ 軟體部分，由各機關視實際情況自行評估，或參考本總處主計資訊處訂定之「電腦軟體分類編號、最低使用年限及殘值參考表」處理。（軟體問答彙編Q3）

電腦軟體分類編號、最低使用年限及殘值參考表

軟體類別	最低使用年限	殘值
應用系統	5年	1%
套裝軟體	5年	1%
授權軟體（含雲端服務）	授權期限	0
其他軟體	5年	1%

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (50/61)

➤ 財產與電腦軟體提列折舊（耗）及攤銷（續）

- 財產與電腦軟體取得不滿一個月，其折舊（耗）及攤銷應於購置日之次月起開始計提。（財產問答彙編Q10、軟體問答彙編Q9）
- 特種基金代管，或機關原已自行開發財管系統
 - 屬基金代管公務用財產者，如現行已有提列折舊（耗）及攤銷者，得維持現行作法辦理。
 - 公務用財產，如與基金財產使用同一套財產管理系統者，除其應採直線法、折舊性財產殘值不可低於成本之1%外，其餘折舊提列方式（如購置當月或次月提列折舊等）、四捨五入等系統設計細節，得按現行系統作法辦理。（財產問答彙編Q24）

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (51/61)

➤ 財產與電腦軟體提列折舊（耗）及攤銷（續）

■ 每月計算折舊（耗）及攤銷數時，**四捨五入差額之處**理（財產問答彙編Q11、軟體問答彙編Q10）

□ 方法一：每月攤銷數取四捨五入至整數，各月的四捨五入差額皆**累積計入最後一個月份**攤銷數中。

□ 方法二：**每個月就財產與電腦軟體當時之帳面價值，重新計算**應列之折舊（耗）及攤銷金額，四捨五入至整數。

◆ 釋例：100年1月1日A機關以1萬元購置機器1台，使用年限為10年。

方法一：每月折舊數： $(10,000 - 100) / 120 = 82.5 \doteq 83$ （元）

最後1個月份折舊數 $(10,000 - 100) - 83 \times 119 = 23$ （元）

方法二：100.2月折舊數： $(10,000 - 100) / 120 = 82.5 \doteq 83$ （元）

100.3月折舊數： $(10,000 - 83 - 100) / 119 = 82.495798 \doteq 82$ （元）

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (52/61)

➤ 提列折舊、折耗及攤銷之方法一覽表

項目	折舊(耗)及攤銷	方法	除外項目
1. 固定資產 (如房屋建築)	折舊	直線法	1. 土地 2. 不會隨典藏、研究及展示等使用而逐漸消失或耗損之珍貴財產 3. 購建中固定資產
2. 遞耗資產 (如石油等礦產)	折耗	未規定 (可按開採數量)	—
3. 無形資產	攤銷	直線法	發展中之無形資產

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (53/61)

➤ 提列折舊（耗）、攤銷之會計處理

交易事項	會計分錄
固定資產提列折舊	借：固定資產折舊 貸：累計折舊—XX
遞耗資產提列折耗	借：遞耗資產折耗 貸：累計折耗—遞耗資產
無形資產攤銷	借：無形資產攤銷 貸：無形資產—XX

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (54/61)

◎移轉與處分

■ 移轉

- **無償移轉**：固定資產移轉予其他機關或其他政府時，應將該資產之帳面金額沖減之。接受其他機關或其他政府移入固定資產時，應按該資產之帳面金額與公允價值孰低者入帳。(準四§11)
- **有償（或作價）移轉**：移出资產之機關，比照出售之規定處理；接受移入資產之機關，比照取得固定資產之規定處理。(準四§11)
- **同一機關項下各部門間之移轉**：僅作部門間固定資產之增減變動紀錄。(準四§11)

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (55/61)

◎移轉與處分 (續)

交易事項	會計分錄
1. 無償移轉固定資產 (1) 移出	借：淨資產 累計折舊—XX 貸：固定資產—XX
(2) 移入	借：固定資產—XX 貸：淨資產
2. 有償 (作價) 移轉固定資產 (1) 移出 (比照出售)	借：繳付公庫數 累計折舊—XX 貸：固定資產—XX
(2) 移入 (比照取得)	借：固定資產—XX 貸：公庫撥入數

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (56/61)

◎移轉與處分 (續)

- 出售：應將資產之帳面金額沖減之，其帳面金額與處分價款之差額，應列為收入或支出。(準四§12)

※依國有財產法第28條規定，主管機關或管理機關對於公用財產不得為任何處分；同法第35條規定，公用財產變更為非公用財產時，由主管機關督飭該管理機關移交財政部國有財產署接管；預算法第25條規定，政府不得於預算所定外處分公有財物。配合上開規定，中央政府普通公務單位會計制度之一致規定中有關出售固定資產之分錄如下：

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (57/61)

◎移轉與處分 (續)

交易事項	會計分錄
<p>1. 財產管理機關將財產變更為非公用財產移出【移至國有財產署特種公務處理；相關會計處理可參閱國有財產會計制度 https://www.fnp.gov.tw/singlehtml/a53fca446aa04ff58f6e4eb67812cf1a(國有財產署網站)】</p>	<p>借：淨資產 累計折舊—XX 貸：固定資產—XX</p>
<p>2. 國有財產署編列歲入預算辦理財產出售 (1)將財產由特種公務轉回普通公務處理</p>	<p>借：固定資產—XX 貸：淨資產</p>
<p>(2)出售時將財產帳面金額沖減之</p>	<p>借：繳付公庫數 財產交易損失 貸：固定資產—XX 財產交易利益</p>

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (58/61)

◎移轉與處分 (續)

- 毀損、遺失、報廢及贈與他人：應將資產之帳面金額沖減之，並**列為支出**。(準四§13)

交易事項	會計分錄
1. 毀損、遺失 (1)發生	借：財產交易損失 累計折舊—XX 貸：固定資產—XX
(2)收到或發生保險理賠收入	借：繳付公庫數 應收款項 貸：XX收入

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (59/61)

◎移轉與處分 (續)

交易事項	會計分錄
2. 報廢 (1) 發生	借：財產交易損失 累計折舊—XX 貸：固定資產—XX
(2) 支付或發生拆除報廢資產支出	借：財產交易損失 貸：公庫撥入數 應付款項
(3) 出售報廢資產或廢料	借：繳付公庫數 應收款項 貸：財產交易利益
3. 贈與	借：財產交易損失 累計折舊—XX 貸：固定資產—XX

貳、會計公報及制度介紹—資產類_固定、遞耗及無形資產 (60/61)

◎盤點

- 各機關之財產，財產管理單位及其他管理財產之單位依規定辦理盤點或抽查，如有不符，經依審計法及國有公用財產管理手冊規定查處並簽核後，送會計單位據以審核及辦理帳務相關事宜。(普77)

交易事項	會計分錄
1. 盤餘	借：固定資產—XX 貸：XX收入
2. 盤絀	借：XX支出 貸：固定資產—XX

貳、會計公報及制度介紹－資產類_其他資產 (61/61)

科目	定義	修正說明
其他資產	凡不屬於以上之資產皆屬之。	參考營業基金及作業基金會計科目，增設本科目。
暫付款	凡暫付之款項屬之。	參考營業基金及作業基金會計科目劃分方式，將左列科目自「流動資產」項下調整至「其他資產」項下，俾彙編政府整體資產負債表時有一致性表達。
存出保證金	凡提出作保證用之款項，如押金等屬之。	
什項資產	凡不屬於以上之其他資產皆屬之。	本科目新增，俾含括不屬於以上之其他資產，以資周全。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (1/18)

- **負債**：凡政府因交易或其他事項所發生之經濟資源給付義務屬之。

2－負債

21. 流動負債

23. 長期負債

28. 其他負債

29. 信託代理與保證負債

- 應付保管有價證券
- 應付保管品
- 應付保證品

參、會計公報及制度介紹－負債類 (2/18)

科目	定義
流動負債	凡將於一年內以流動資產或其他流動負債償還者屬之。
應付款項	凡應付帳款及其他應付款等屬之。
應付其他基金款	凡對於同一政府其他基金之應付未付款項屬之。
應付其他政府款	凡對於其他政府之應付未付款項屬之。
預收款	凡預收之款項屬之。
預收其他基金款	凡預收同一政府其他基金之款項屬之。
預收其他政府款	預收其他政府款：凡預收其他政府之款項屬之。
其他流動負債	凡不屬於以上之其他流動負債皆屬之。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (3/18)

科目	定義
長期負債	凡不需於一年之內償付之負債屬之。
應付租賃款	凡採融資租賃方式應付各期租金、優惠承購價格或保證價值之現值屬之。
其他長期負債	凡不屬於以上之長期負債皆屬之。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (4/18)

科目	定義	修正說明
其他負債	凡不屬於以上之負債皆屬之。	參考營業基金及作業基金會計科目，增設本科目。 參考營業基金及作業基金會計科目之劃分方式，將左列科目自「流動資產」或「負債準備」項下，調整至「其他負債」項下，俾彙編政府整體資產負債表時能有一致性表達。
遞延收入	凡遞延於以後各期認列之收入屬之。	
負債準備	凡因過去交易或其他事項所產生未確定時點或金額之現時法定義務屬之。	
存入保證金	凡收到外界提供作為保證用之款項屬之。	
應付保管款	凡代為保管之款項屬之。	
暫收款	凡暫收之款項等屬之。	

參、會計公報及制度介紹－負債類 (5/18)

◎負債準備

■ 認列 (準七§2、3、4)

負債準備必須具備下列全部條件時才能認列：

1. 由過去交易或其他事項的結果，使政府負有現時法定義務。現時法定義務是否存在不明確時，應於會計年度終了日對所有可得之證據加以評估，若存在之可能性大於不可能性，視為產生現時法定義務。
2. 清償該法定義務很有可能需要流出資源。
3. 該清償義務的金額能可靠衡量。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (6/18)

◎負債準備 (續)

- 法定義務：係指政府因法令或契約所產生之義務。
- 現時義務：係指現在已經存在而必須履行的義務。

釋例：

XX市政府經議會同意通過一法律案，該法案規定市府應對重陽節時，於該市設籍滿1年且年滿65歲以上的老人，發放敬老津貼6,000元。

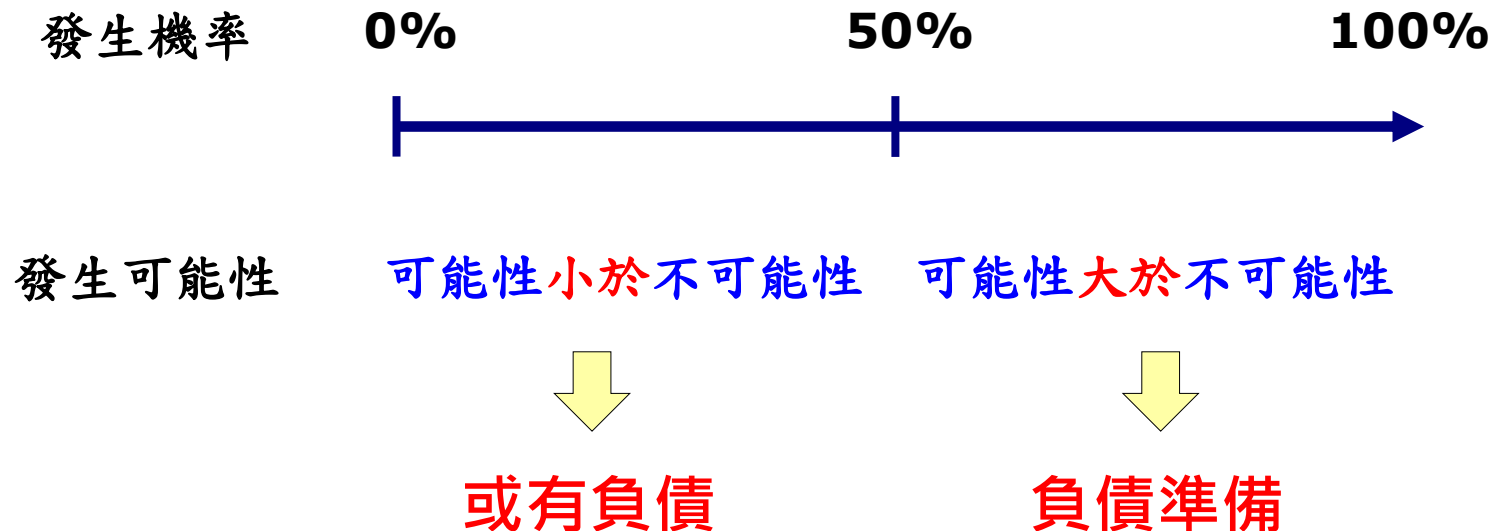
問題：今日為該法案通過後之第一個重陽節，請問以下3名長者誰屬該市政府之現時法定義務？

1. 李媽媽明年滿65歲，至重陽節止，於該市設籍滿3年。
2. 張爺爺現年72歲，至重陽節止，於該市設籍滿50年。
3. 陳奶奶高齡80歲，至重陽節止，於該市設籍滿10個月。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (7/18)

◎ 負債準備 (續)

- 很有可能發生：係指發生之可能性大於不發生之可能性。



參、會計公報及制度介紹－負債類 (8/18)

◎負債準備 (續)

■ 衡量 (準七§5)

- 最佳估計：負債準備之認列金額應為會計年度終了日，清償現時法定義務所需流出資源之最佳估計。
- 風險及不確定性：作最佳估計時，應將其風險及不確定性等因素納入考慮。
- 現值：若貨幣時間價值之影響重大，應以會計年度終了日清償現時法定義務預期所需流出資源之現值衡量。
- 預期資產之處分：衡量時，不得考量與負債準備清償有關資產之預期處分利益。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (9/18)

◆ 釋例

B機關之2018年溫泉美食節的文宣海報被指控侵權並遭提出訴訟，B機關之委任律師認為機關很有可能敗訴，法院判處機關的賠償金額為100萬元的機率為60%、80萬元機率為30%、50萬元機率為20%。根據上述事實，B機關2018年是否應認列負債準備？若應認列，金額為何？

認列要件	B機關的侵權責任
因過去義務事件產生之現時法定義務	✓
很有可能流出財務資源清償	✓
可靠衡量	✓

✓：應認列負債準備，金額為94萬元(100萬元×60%+80萬元×30%+50萬元×20%)。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (10/18)

◎負債準備 (續)

■ 年度終了之評估 (準七§6)

- 已認列之負債準備，應於會計年度終了日進行評估，如有增減變動或不再很有可能需要流出資源予以清償時，應予調整或沖減。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (11/18)

單位：元

交易事項	會計分錄
1. 認列	借：XX支出 貸：負債準備
2. 清償	借：負債準備 貸：公庫撥入數
3. 年度終了評價 (1) 增加負債準備 (2) 減少負債準備 A. 本年度認列之負債準備減少 B. 以前年度認列之負債準備減少	借：XX支出 貸：負債準備 借：負債準備 貸：XX支出 借：負債準備 貸：其他收入

參、會計公報及制度介紹－負債類 (12/18)

◎負債準備 (續)

■ 表達與揭露 (準七§7)

- 負債準備，除法律另有規定依其規定辦理外，應將其列帳、調整、沖減等增減變動之負債準備定期列入平衡表及其相關變動表。
- 同時應揭露必要資訊（如重大增減變動原因等）；如因實務上不可行而無法揭露者，應說明此一事實。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (13/18)

◎負債準備 (續)

■ 其他事項之處理 (準七§12、13、14)

- 負債準備清償時，若因保險契約、補償條款或供應商所提供之保固等項目，幾乎確定可以獲得理賠款、補償金、保固給付等，應將其認列為資產及收入，其金額不得超過負債準備之金額。
- 因法律、政策或其他因素，致履行契約義務之不可避免成本，超過預期從該契約獲得之資源時，其差額應認列為負債準備，並依其相關規定辦理。
- 如有因提供社會保險及員工退休金所產生者，應以揭露方式於會計報告揭露必要資訊（如精算假設等）。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (14/18)

◎或有負債

■ **定義**：係指符合下列情形之一者（準七§2）

1. 因過去交易或其他事項所產生之**可能法定義務**，其存在與否僅能由未來不能完全控制之不確定事件之發生或不發生加以證實。

釋例	說明
機關與他人正開始進行專利權侵權訴訟，經評估有可能敗訴。	對機關而言，所產生者為可能法定義務，該義務之存在與否須視法院之判決而定。

參、會計公報及制度介紹－負債類 (15/18)

◎或有負債 (續)

2. 因過去交易或其他事項所產生之現時法定義務，但因下列原因而未予認列：
- (1) 非屬很有可能需要流出資源加以清償，或
 - (2) 清償金額無法可靠衡量。

釋例	說明
機關侵犯他人專利權，經評估應予賠償，但賠償金額尚未協議，亦無法可靠衡量。	對機關而言，已存在應予賠償之現時法定義務，但因賠償金額無法可靠估計，故未符合負債準備要件。

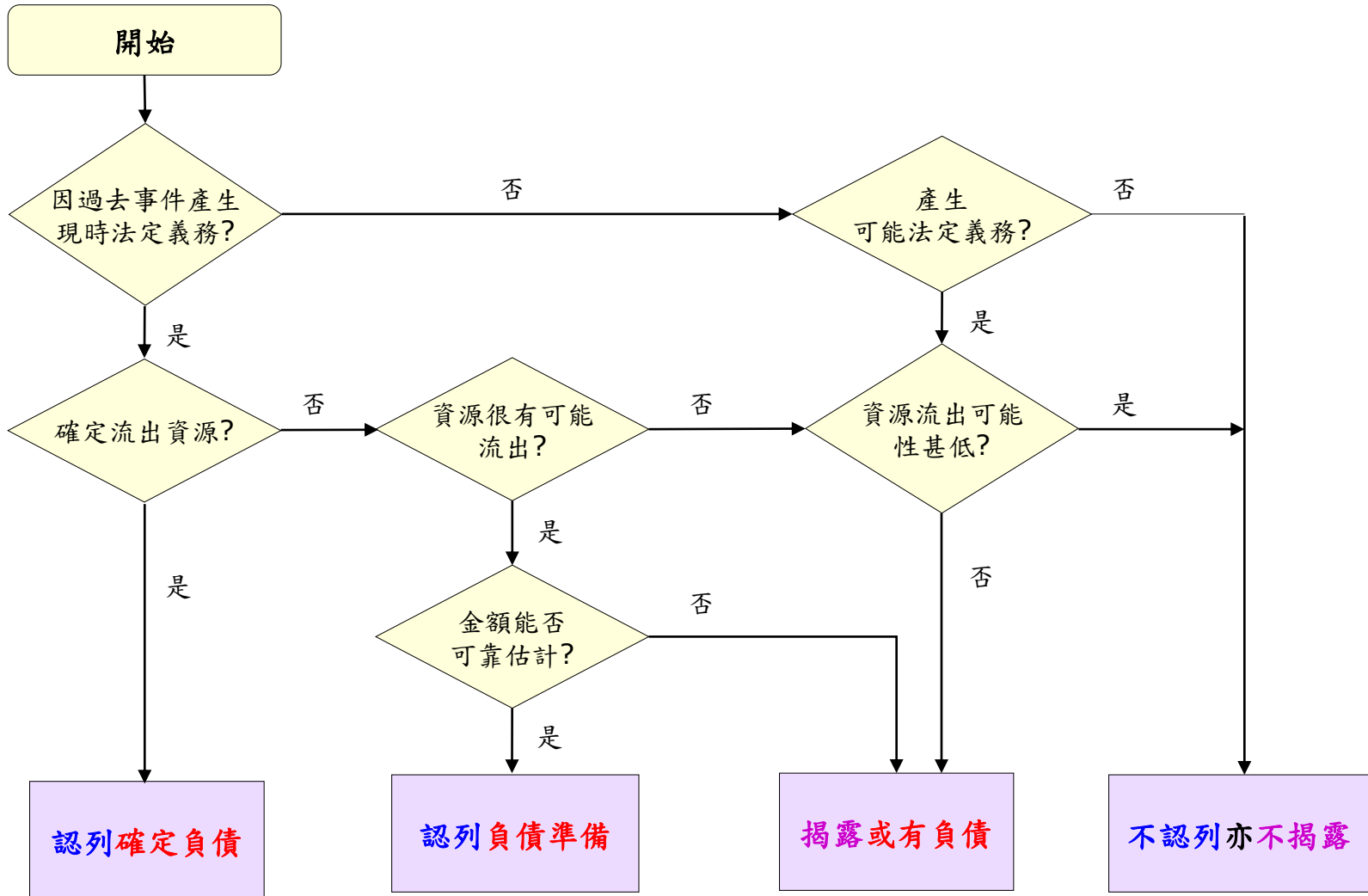
參、會計公報及制度介紹－負債類 (16/18)

◎或有負債 (續)

■ 會計處理

- 或有負債不予認列，惟除法律另有規定依其規定辦理外，應於會計等)；如因實務上不可行而無法揭露者，應說明此一事實。但資源流出之可能性屬極少可能者，得不揭露。(準七§8)
- 會計年度報告揭露必要資訊(如或有負債之內容終了日應進行評估，其結果若很有可能需要流出資源予以清償，且其金額亦能可靠衡量時，應依負債準備相關規定辦理。(準七§9)

參、會計公報及制度介紹－負債類 (17/18)



參、會計公報及制度介紹－負債類 (18/18)

◆ 釋例

A機關遭控訴有侵權行為，並被要求賠償損失，該機關之委任律師估計被法院判決敗訴之可能性為5%、30%、70%、100%。根據上述不同之可能性，A機關之會計處理為何？

會計處理	機率
(A) 分類為 確定負債 ，認列 應付款項 並揭露	100%
(B) 分類為 負債準備 ，認列 負債準備 並揭露	70%
(C) 分類為 或有負債 ， 揭露 但不認列負債	30%
(D) 無須 認列負債，也不必揭露	5%

肆、結語

- 為期我國政府會計報導能接軌國際採權責發生基礎之作法，主計總處參酌國際公共部門政府會計理論與實務經驗，衡酌我國財務法規之規範，持續精進及推動各項革新作業，促使我國政府會計發展能與時俱進。
- 本次因應會計法部分條文修正，政府會計相關規制已配合檢修完竣，中央部分業於109年正式實施，地方部分考量其會計規制及自行開發之系統修正時程，預計自110年正式啟動。後續仍有賴中央與地方主計同仁支持與配合，促使中央及地方政府會計全面達成國際化等目標，有效提升政府財務報導資訊品質。

報告完畢

敬請指教

