

企業會計準則第15號-金融工具

企業會計準則第8號-不動產、廠房及設備

企業會計準則第16號-投資性不動產



講師：會計專業諮詢服務  
洪嘉謙 副總經理

May 2017

---

# 講師簡歷

## | 學歷 |

國立政治大學會計研究所畢業  
私立輔仁大學會計系畢業

## | 經歷 |

- 普華永道中天會計師事務所高級經理
- 會計研究發展基金會講師

## | 授課經歷 |

- 企業併購
- 員工獎酬-員工福利及股份基礎給付
- IFRS與T-IFRS差異解析
- IFRS與ROC GAAP差異解析
- EAS與ROC GAAP差異解析

## | 專長 |

- 企業併購
- 員工獎酬-員工福利及股份基礎給付

# 企業會計準則公報

第十五號 金融工具

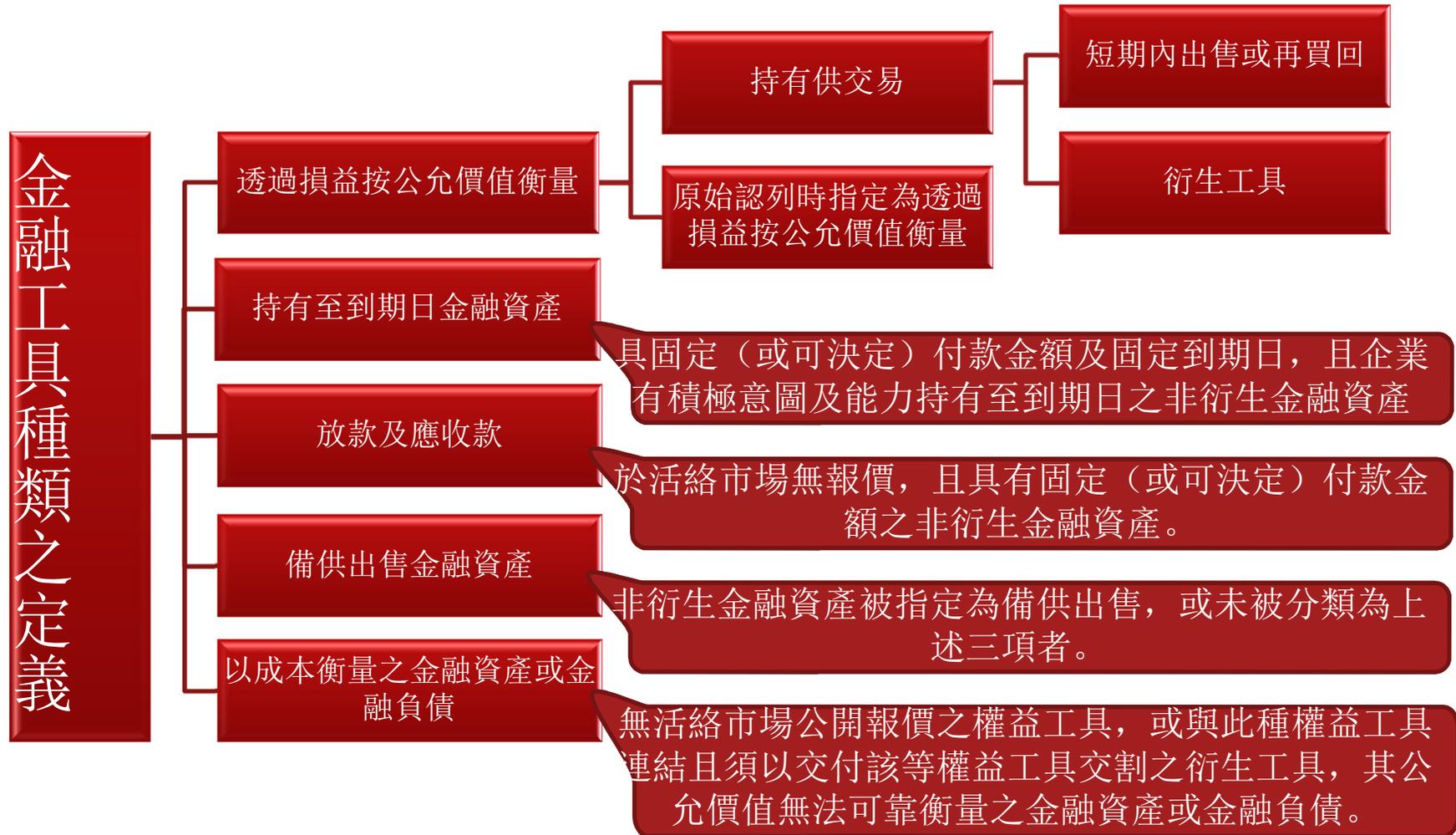
# 1

## 適用範圍

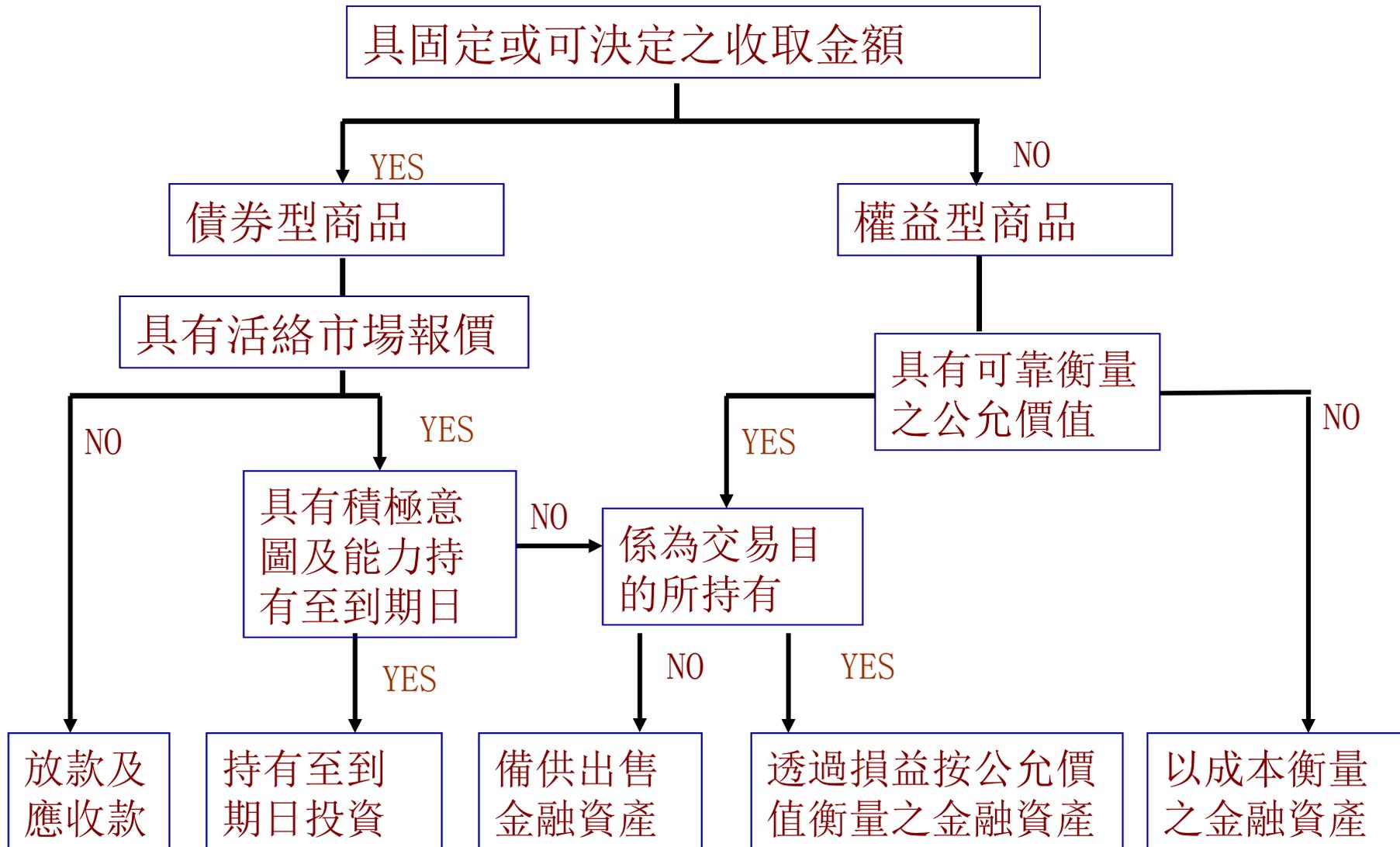
- EAS15係訂定**金融工具**之會計處理準則 (EAS15.1)
  - ➔係指某一企業產生金融資產，另一企業同時產生金融負債或權益之合約
- 下列金融工具**不適用**本公報之規定：(EAS15.3)
  - ✓ 投資關聯企業、合資及子公司。
  - ✓ EAS20「租賃」規定之租賃權利及義務。但下列情況除外：
    - 1) 出租人認列之應收租賃款，適用本公報除列及減損之規定。
    - 2) 承租人認列之應付租賃款，適用本公報除列之規定。
    - 3) 嵌入於租賃之衍生工具，適用本公報嵌入式衍生工具之規定。



# 金融工具種類之定義



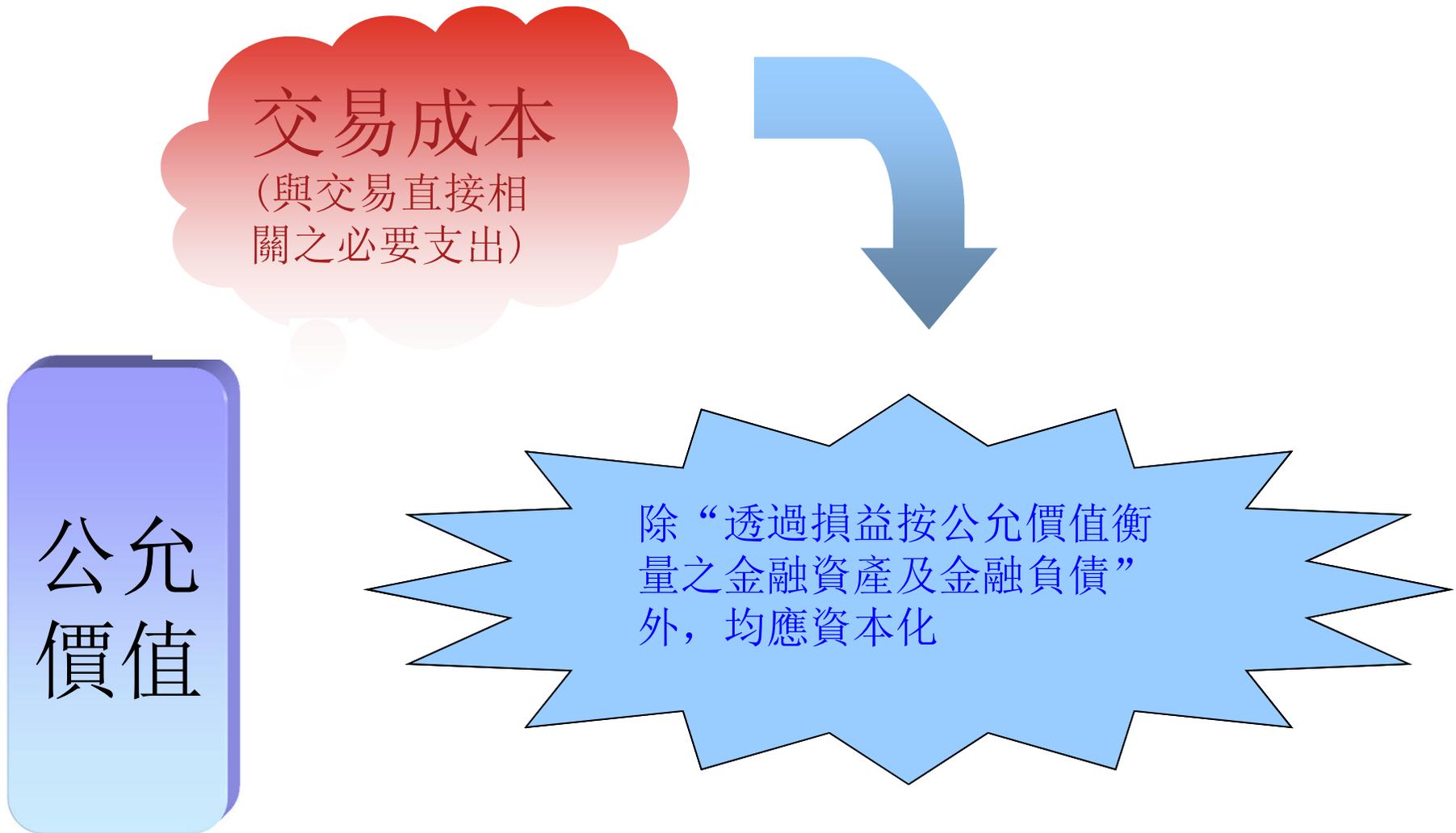
# 金融資產之分類



## 無活絡市場公開報價之權益工具

EAS規定	ROC GAAP 規定/ 實務之運用
<p>無活絡市場公開報價之權益工具，其公允價值能可靠衡量時，以公允價值衡量。</p> <p>權益工具投資在活絡市場無相同工具之報價者，若存在下列情況之一，則其公允價值能可靠衡量：</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1)該工具之合理公允價值估計數區間之變異性並非重大</li><li>2)當衡量公允價值時，區間內各估計數之機率能合理評估及使用</li></ol> <p><b>(EAS15.28)</b></p> <p>無活絡市場公開報價之權益工具，其公允價值無法可靠衡量時，為成本衡量之金融資產(EAS15.4.7(5))</p>	<p>以成本衡量之金融資產：係持有下列股票且未具重大影響力：</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1)未於證券交易所上市或未於櫃買中心櫃檯買賣之股票</li><li>2)興櫃股票</li></ol>

## 金融工具之原始衡量



(EAS15.24)

## 金融資產之後續衡量

	金 融 資 產				
	持有至到期日	放款及應收款	透過損益按公允價值衡量	備供出售	以成本衡量
後續衡量	攤銷後成本		公允價值		成本
帳面價值的變動	損益			其他綜合損益	

(EAS15.26)

## 持有供交易之金融資產

### Question:

中華公司於20X1年11月1日支付\$15,200購買宏創公司股票之賣權（包含交易手續費\$200），宏創公司係上市公司。此賣權持有人可於20X2年11月1日以每股\$60之價格賣出宏創公司股票2,000股，中華公司並未指定此衍生工具作為避險工具，20X1年11月1日宏創公司之股票價格為\$60（即賣權內含價值為\$0）。前述賣權於20X1年12月31日之公允價值為\$25,000。

試作中華公司於20X1年11月1日及12月31日之相關分錄。

## 持有供交易之金融資產

Answer:

20X1/11/1

借：透過損益按公允價值衡量之金融資產	15,000	
借：手續費	200	
貸：現金		15,200

20X1/12/31

借：透過損益按公允價值衡量之金融資產		
評價調整-流動	10,000	
貸：透過損益按公允價值衡量之金融資產利益		10,000
(\$25,000-\$15,000)		

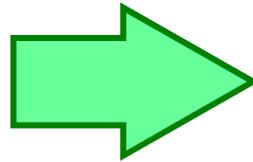
## 金融負債之後續衡量

	金 融 負 債	
	其他金融負債	透過損益按公允價值衡量
後續衡量	攤銷後成本	公允價值
帳面價值的變動	損 益	

(EAS15.27)

## 外幣金融工具

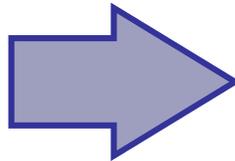
貨幣性



兌換損益  
資產負債表  
日之即期匯率

公允價值  
依各工具  
分類處理

非貨幣性



兌換損益&公允價值  
依各工具分類處理

(EAS15.39)

## 備供出售金融資產

# 備 供 出 售 債 務 工 具

利息

減損

兌換損益

公允價值變動

損 益

其他綜合損益

(EAS15.38)

## 備供出售金融資產

### 備 供 出 售 權 益 工 具

股利

減損

兌換損益

公允價值變動

損 益

其他綜合損益

(EAS15.38)

## 備供出售金融資產

### Question:

忠孝公司於20X1年7月1日購買仁愛公司股票100,000股，購買時每股之市場價格為\$32，手續費\$4,560。忠孝公司截至20X1年12月31日仍持有該股票，該股票當時之市場價格為每股\$35。忠孝公司於20X2年2月1日以每股\$34賣出仁愛公司60,000股之股票，手續費等相關交易成本共計\$8,415。忠孝公司將所持有之仁愛公司股票分類為備供出售金融資產。

試作忠孝公司之相關分錄。

## 備供出售金融資產

Answer:

20X1/7/1

借：備供出售金融資產	3,204,560
貸：現金	3,204,560

20X1/12/31

借：備供出售金融資產評價調整	295,440
貸：其他綜合損益-備供出售金融資產未實現損益	259,440
(100,000X35-3,204,560)	
借：其他綜合損益-備供出售金融資產未實現損益	295,440
貸：其他權益-備供出售金融資產未實現損益	295,440

## 備供出售金融資產

Answer:

20X2/2/1

借：其他綜合損益-備供出售金融資產未實現損益 60,000

貸：備供出售金融資產評價調整 60,000

(60,000X(35-34))

## 備供出售金融資產

Answer:

20X2/2/1

借：現金	2,031,585
借：其他綜合損益-備供出售金融資產 未實現損益-重分類調整	117,264
借：手續費	8,415
貸：處分投資利益	117,264
貸：備供出售金融資產評價調整	117,264
貸：備供出售金融資產	1,9227,736

## 備供出售金融資產

Answer:

20X2/12/1

借：其他權益-備供出售金融資產未實現損益 177,264

貸：其他綜合損益-備供出售金融資產

未實現損益-重分類調整 117,284

貸：其他綜合損益-備供出售金融資產未實現損益 60,000

## 備供出售金融資產

Question:

台北公司於20X1年1月1日以US\$99,293購入美國芝加哥公司發行之5年期公司債，公司債之面額為US\$100,000，票面利率1.85%，有效利率2%，每年12月31日付息，台北公司將其指定為備供出售金融資產。

20X1年1月1日美元對新台幣之匯率\$35，20X1年12月31日美元對新台幣之匯率\$34.3，年平均匯率\$34.5，芝加哥公司公司債20X1年12月31日之市價為\$97.5。

試作台北公司於20X1年之公司債相關分錄。



## 備供出售金融資產

Answer:

20X1/12/31

借： 兌換損失 69,532

貸： 備供出售金融資產-公司債 69,532

$USD99,293 \times (35 - 34.3) + USD135.86 \times (34.5 - 34.3) = 69,532$

20X1/12/31

借： 其他綜合損益-備供出售金融

資產未實現評價損益 66,160

借： 備供出售金融資產評價調整 66,160

$100,000 \times 0.975 \times 34.3 - (99,293 + 135.86) \times 34.3 = 66,160$



## 備供出售金融資產減損損失

### Question:

太京公司於20X1年1月1日投資光明公司之上市股票20,000股及5年期公司債5張，投資金額分別為\$300,000（每股市價\$15）及\$500,000（每張公司債面額\$100,000，票面利率及有效利率皆為2.25%）。20X1年12月31日光明公司股票之市價下跌至每股\$13，公司債市價未發生變動。

試作太京公司於20X1年之相關分錄。

## 備供出售金融資產減損損失

Answer:

20X1/1/1

借：備供出售金融資產-股票	300,000	
借：備供出售金融資產-公司債	500,000	
貸：現金		800,000

20X1/12/31

借：現金	11,250	
貸：利息收入		11,250

(500,000X2.25%)

## 備供出售金融資產減損損失

Answer:

20X1/12/31

借：其他綜合損益-備供出售金融資產未實現損益 40,000

貸：備供出售金融資產評價調整-股票 40,000

(20,000X(15-13))

20X1/12/31

借：其他權益-備供出售金融資產未實現損益 40,000

貸：其他綜合損益-備供出售金融資產未實現損益 40,000

## 備供出售金融資產減損損失

### Question:

光明公司於20X2年底因營運衰退發生財務困難並進行重整，太京公司於20X2年12月31日評估光明公司股票之公允價值為每股\$6。每張公司債預期到期收回本金\$68,000，每期可收到之利息為\$1,000。於20X2年12月31日每張公司債市價為\$60,000，有效利率為5.86%。

試作太京公司於20X2年之相關分錄。

## 備供出售金融資產減損損失

Answer:

20X2/12/31

借：現金	11,250	
貸：利息收入		11,250
(500,000X2.25%)		

## 備供出售金融資產減損損失

Answer:

20X2/12/31

借：其他綜合損益-備供出售金融資產未實現損益 140,000

貸：備供出售金融資產評價調整-股票 140,000

20,000X(13-6)

借：金融資產減損損失 180,000

貸：其他綜合損益-備供出售金融資產  
未實現損益-重分類調整 180,000

20,000X(15-6)

## 備供出售金融資產減損損失

Answer:

20X2/12/31

借：其他綜合損益-備供出售金融資產未實現損益 200,000

貸：備供出售金融資產評價調整-公司債 200,000

5X(100,000-60,000)

借：金融資產減損損失 200,000

貸：其他綜合損益-備供出售金融資產  
未實現損益-重分類調整 200,000

## 備供出售金融資產減損損失

Answer:

20X2/12/31

借：備供出售金融資產評價調整-股票	180,000
借：備供出售金融資產評價調整-公司債	200,000
貸：累計減損-備供出售金融資產	380,000
借：其他綜合損益-備供出售金融資產	
未實現損益-重分類調整	380,000
貸：其他綜合損益-備供出售金融資產	
未實現損益	340,000
貸：其他權益-備供出售金融資產未實現損益	40,000

## 備供出售金融資產減損損失

Question:

20X3年12月31日，太京公司實際收到公司債利息\$5,000。光明公司於20X3年度已完成重整計畫並恢復正常營運。20X3年12月31日，光明公司股票之公允價值回升至每股\$10，公司債之市價則回升至每張\$90,000，太京公司判斷前述減損之減少與光明公司完成重整計畫有關。

試作太京公司於20X3年之相關分錄。

## 備供出售金融資產減損損失

Answer:

20X3/12/31

借：現金	5,000	
借：累計減損-備供出售金融資產	12,580	
貸：利息收入(300,000X5.86%)		17,580
借：累計減損-備供出售金融資產	137,420	
貸：金融資產減損迴轉利益		137,420

$90,000 \times 5 - (60,000 \times 5 + 12,580)$

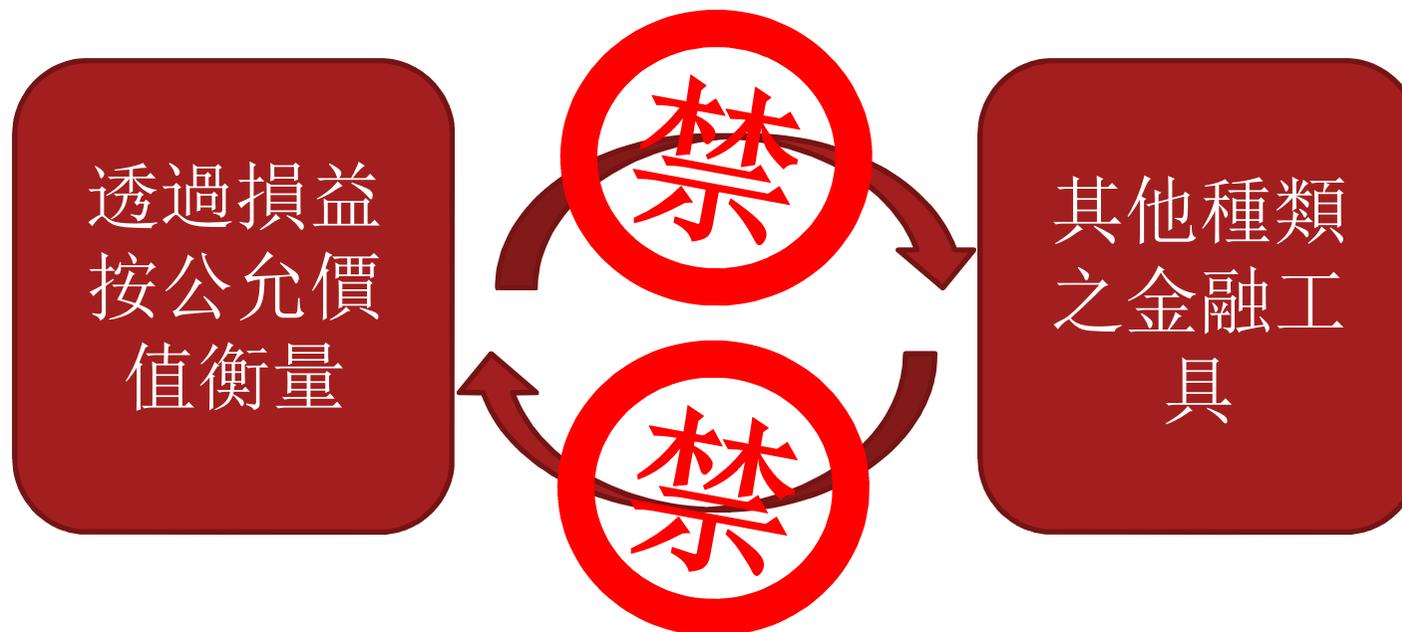
借：累計減損-備供出售金融資產	80,000	
貸：其他綜合損益-備供出售金融資產未實現損益		80,000

$20,000 \times (10 - 6)$

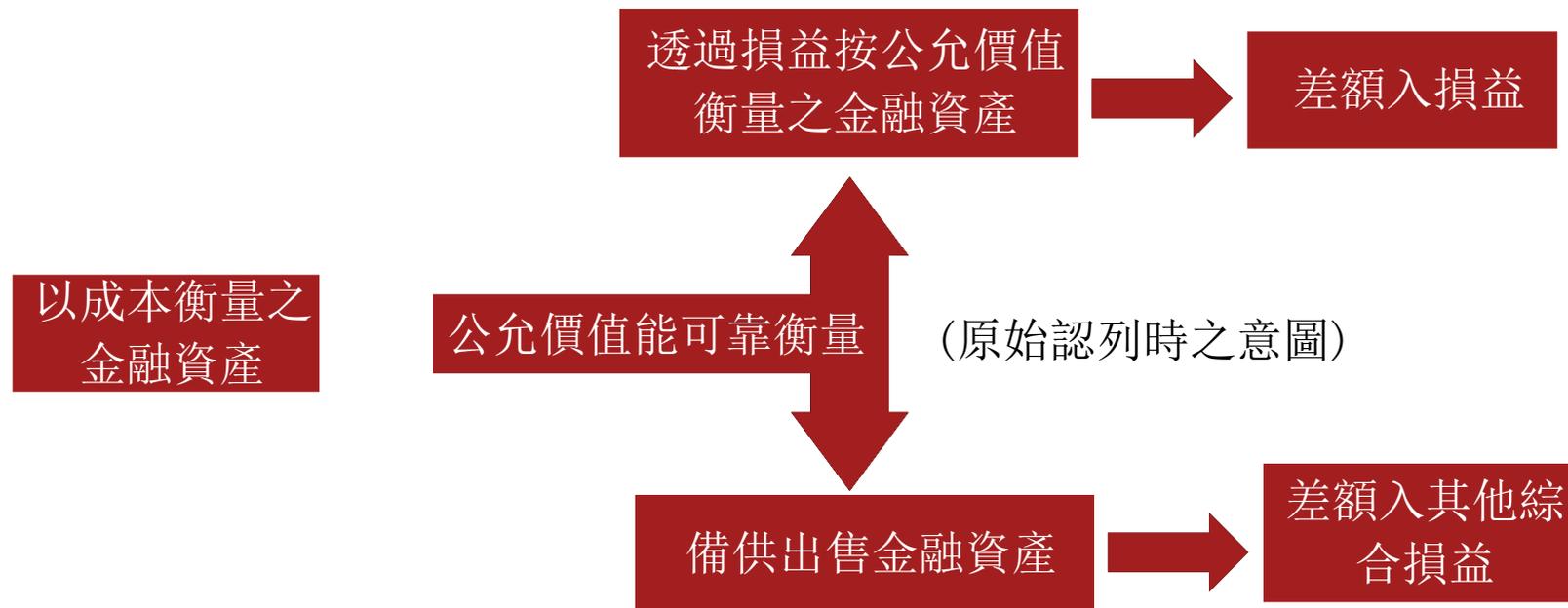
## 金融資產重分類

透過損益按公允價值衡量之金融工具於原始認列後，企業  
『不得』重分類為其他種類之金融工具。

任何金融工具於原始認列後，『不得』重分類為透過損益  
按公允價值衡量之種類。(EAS15.33)



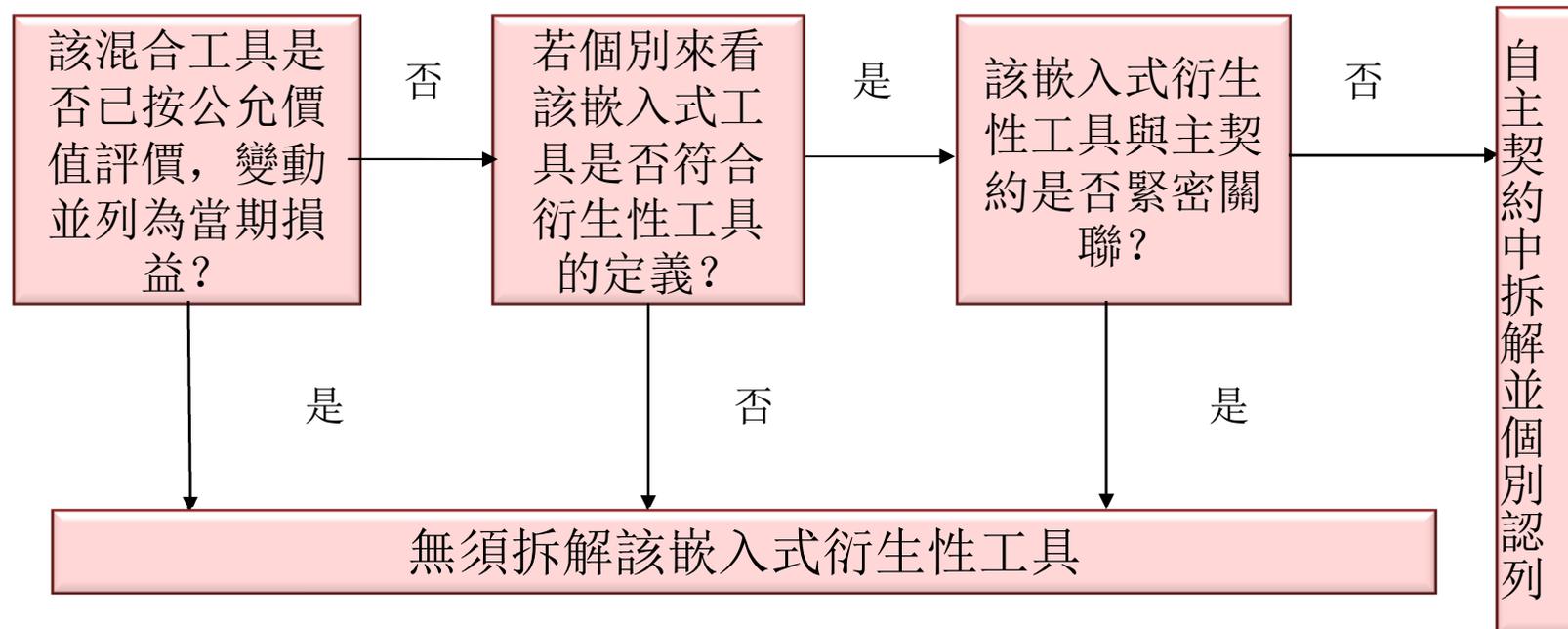
## 金融資產重分類



(105-294)

## 嵌入式衍生工具

嵌入式衍生工具：係混合(結合)工具(亦包含非衍生工具主契約)之一項組成部分，具有使該結合工具之部分現金流量變動與單獨衍生工具相似之效果。(EAS15.9 and 10)



## 指定公允價值變動列入損益

EAS規定(EAS15.11)	ROC GAAP 規定/ 實務之運用
<p data-bbox="271 544 1066 671"><u>指定金融資產/負債公允價值變動入損益</u></p> <p data-bbox="271 699 1088 895">當符合以下條件，金融資產/負債可被指定為公允價值變動列入損益：</p> <ul data-bbox="327 927 1088 1294" style="list-style-type: none"><li data-bbox="327 927 853 983">● <del>可消除會計不一致</del></li><li data-bbox="327 1015 1088 1142">● <del>屬於按公允價值為基礎管理之金融資產與負債群組</del></li><li data-bbox="327 1174 1088 1294">● 為含嵌入式衍生工具之混合型工具（含例外情形）</li></ul>	<p data-bbox="1140 544 1935 671"><u>指定金融資產/負債公允價值變動入損益</u></p> <p data-bbox="1140 699 1957 895">當符合以下條件，金融資產/負債可被指定為公允價值變動列入損益：</p> <ul data-bbox="1196 927 1957 1294" style="list-style-type: none"><li data-bbox="1196 927 1722 983">● 可消除會計不一致</li><li data-bbox="1196 1015 1957 1142">● 屬於按公允價值為基礎管理之金融資產與負債群組</li><li data-bbox="1196 1174 1957 1294">● 為含嵌入式衍生工具之混合型工具（含例外情形）</li></ul>

## 指定公允價值變動列入損益

- 對於包含一個或多個嵌入式衍生工具之合約，企業可指定整體混合（結合）合約為透過損益按公允價值衡量之金融資產或金融負債，但下列情況除外：（EAS15.11）
  - 1) 嵌入式衍生工具並未重大修改合約原規定之現金流量。
  - 2) 當首次考量類似混合（結合）工具時，僅稍加分析或無須分析，即明顯可知嵌入式衍生工具之分離係被禁止。
- 企業若依本公報規定，須將嵌入式衍生工具自主契約分離，卻無法於取得時或後續財務報導期間結束日單獨衡量該嵌入式衍生工具，則整體混合（結合）合約應指定為透過損益按公允價值衡量。（EAS15.12）

## 嵌入式衍生工具

### Question:

上德公司於20X1年3月1日投資中興銀行發行之金融商品共計\$200,000。該商品之連結標的為台灣證券交易所發行量加權股價指數，保本率90%，參與率100%（即加權股價上漲享受1倍參與率，下跌則保本90%），到期日為20X1年6月30日，到期金額為「契約本金×（保本率+參與率×Max〔（到期日加權股價指數一起始日加權股價指數）÷起始日加權股價指數，\$0〕）」。3月1日之加權股價指數為7000點。該商品係債券與選擇權（中興銀行發行）之組合，相同條件之選擇權於活絡市場交易之權利金價格為\$23,000，惟該類似債券之投資並無活絡市場。

若20X1年6月30日之加權股價指數為7840點，則試作上德公司之會計處理。

## 嵌入式衍生工具

Answer:

方法一：未指定FVTPL

20X1/3/1

借：持有供交易之金融資產-選擇權 23,000

借：無活絡市場之債務工具投資 177,000

貸：現金 200,000

20X1/6/30

借：持有供交易之金融資產-選擇權 1,000

貸：透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 1,000

$200,000 \times 100\% \times 840 / 7000 - 23,000$

## 嵌入式衍生工具

Answer:

方法一：未指定FVTPL

20X1/6/30

借：現金	204,000	
貸：持有供交易之金融資產-選擇權		24,000
貸：無活絡市場之債務工具投資		177,000
貸：利息收入		3,000

收到中興銀行所支付之現金\$204,000 ( $\$200,000 \times (90\% + 100\% \times 840/7000)$ ), 並認列利息收入\$3,000 ( $\$180,000 - 177,000$ )

## 嵌入式衍生工具

Answer: 方法二: 指定FVTPL

20X1/3/1

借: 原始認列時指定為透過損益按

公允價值衡量之金融資產 200,000

貸: 現金 200,000

20X1/6/30

借: 現金 204,000

貸: 原始認列時指定為透過損益按

公允價值衡量之金融資產 200,000

貸: 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 4,000

# 企業會計準則公報

## 第八號 不動產、廠房及設備

# 2

## 不動產、廠房及設備

- 不動產、廠房及設備(商準第18條)

指用於商品或勞務之生產或提供、出租予他人或供管理目的而持有，且預期使用期間超過一年之有形資產。包括土地、建築物、機器設備、運輸設備及辦公設備等會計項目。

- 原始成本包括：
  - 購買價格, 減去商業折扣及讓價
  - 使資產達到預期運作方式之必要狀態及地點之任何直接可歸屬成本
    - 測試成本係指測試資產是否正常運作之成本，並減除使資產達可供使用地點及狀態而產出項目(如於測試設備時所產出之樣品)之銷售淨價款。(105-132)
  - **拆卸、移除該資產及復原其所在地點之原始估計成本**
  - 不動產、廠房及設備之成本**包含借款成本**。
- 後續成本包括：後續為增添、部份重置或維修該項目所發生之成本。

## 不動產、廠房及設備 釋例

- 丙公司係特用化學生產廠商，20X1年1月1日於澳洲設立化學工廠，雖非租用之土地，但因其中生產用之某一化學原料係屬管制品，當地法令規定儲存設備之使用期限不得超過10年，屆滿時須拆除清理後再另建新儲槽，且須委請具專業資格之環保工程公司處理。
- 儲存設備本身成本為\$100,000,000，丙公司依當地具專業資格之環保工程公司之報價資料概估除役時將發生之處理成本\$2,000,000。另以風險調整後年利率4%折現。
- 試作20X1年度之相關會計處理。

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

20X1/1/1

借：倉儲設備成本	101,351,128	
貸：除役、復原及修復成本之負債準備		1,351,128
貸：現金(或應付設備款等)		100,000,000

(2,000,000以4%折現10年=1,351,128)

20X1/12/31

借：折舊	10,135,113	
貸：累計折舊-倉儲設備		10,135,113
借：利息費用	54,045	
貸：除役、復原及修復成本之負債準備		54,045

(1,351,128X4%=54,045)

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

- 沿上例，由於拆除該特用化學儲槽之新一代技術已發展成熟且可更有效降低污染，故於20X4年1月1日法令強制規定未來汰換時應採用新一代技術，丙公司估計處理成本將增加為\$2,200,000，折現率未變動，且假設可回收金額超過帳面金額，故無減損之虞。
- 試作20X4年度之相關會計處理。

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

20X4/1/1

借：倉儲設備成本	151,984	
貸：除役、復原及修復成本之負債準備		151,984
$(2,200,000 - 2,000,000) \text{ 以 } 4\% \text{ 折現 } 7 \text{ 年} = 151,984$		

20X4/12/31

借：折舊	10,156,825	
貸：累計折舊-倉儲設備		10,156,825
$(101,351,128 - 10,135,113 \times 3 + 151,984) / 7 = 10,156,825$		
借：利息費用	66,873	
貸：除役、復原及修復成本之負債準備		66,873
$(2,200,000 \text{ 以 } 4\% \text{ 折現 } 7 \text{ 年} \times 4\% = 66,873)$		

# 借款成本

專案借款

一般借款

假設借款

使用實際借款成本

減除專案借款  
暫時性投資之  
投資收益

使用加權平均借款成本=  
專案借款外之累積  
平均支出 X 資本化利率

(資本化之借款成本不得超過當  
期實際發生之借款成本)

不予資本化

(EAS11.5~6)

## 借款成本

- 在20X6年1月1日，A企業簽署總價為\$2,200之大樓建造合約。該大樓在20X6年12月31日完工，在該期間支付下列款項予建商：
  - 20X6年1月1日     \$200
  - 20X6年3月31日     600
  - 20X6年9月30日    1,200
  - 20X6年12月31日    200
  - 總計                \$2,200
- A企業在該期間存有下列借款：
  - 10%四年期之專案借款\$700，每年計息一次。當期之利息支出為\$65，該借款暫時投資之利息收入為\$20。
  - 12.5%十年期之一般借款\$1,000，每年計息一次。
  - 10%十年期之一般借款\$1,500，每年計息一次。

問題：應予借款成本資本化之金額？

## 借款成本

答案

	支出	超過專案借款之支出	加權平均流通在外
20X6年1月1日	200	0	0
20X6年3月31日	600	100	$100 \times 9/12$
20X6年9月30日	1,200	1,200	$1,200 \times 3/12$
20X6年12月31日	200	200	$200 \times 0/12$
總計	2,200		375

● 資本化率 =  $12.5\% \times (1,000/2,500) + 10\% \times (1,500/2,500) = 11\%$

● 借款成本資本化之金額

➤ 專案借款  $65 - 20 = 45$

➤ 一般借款  $375 \times 11\% = 41.25 < \text{實際發生} 275$

➤ 合計  $86.25$

## 不動產、廠房及設備

- 企業應將日常對不動產、廠房及設備項目之**維修成本**認列為費用。  
(EAS8.6)
- 不動產、廠房及設備項目之部份組成可能需要**定期重置**，若符合資產認列條件之情況下，該重置成本應列入資產帳面金額。同時被重置部分之帳面金額須除列。(EAS8.7)
- 不動產、廠房及設備項目可能需要作**重大檢查**始能持續運作，若符合資產認列條件之情況下，該檢查應將其視為重置。該檢查成本應列入資產帳面金額。同時前次重大檢查成本之帳面金額須除列。(EAS8.8)

## 不動產、廠房及設備 釋例

- 仁愛公司於20X1年1月1日購買一台機器作為生產之用，購買成本\$800,000（內含安裝時之重大檢測成本\$40,000，且該等成本符合EAS8.4所規定之認列條件），該機器之估計耐用年限為10年，採直線法提列折舊，估計殘值為零。此外，依照政府之安全法規，須每5年進行一次大規模之安全檢測。惟20X3年法規修改為須每3年進行一次安全檢測，仁愛公司於20X3年12月31日實際發生之檢測成本為\$50,000。
- 試作20X1、20X3及20X4年之相關會計處理。

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

20X1/1/1

借：機器設備-成本	800,000	
貸：現金(或應付設備款等)		800,000

20X3/12/31

借：折舊	8,000	
貸：累計折舊-機器設備		8,000
(40,000/5=8,000)		
借：折舊	76,000	
貸：累計折舊-機器設備		76,000
((800,000-40,000)/10)		

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

20X3/12/31

借：處分不動產、廠房及設備損失	16,000	
借：累計折舊-機器設備	24,000	
貸：機器設備-成本		40,000
借：機器設備-成本	50,000	
貸：現金(或應付設備款等)		50,000

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

20X4/12/31

借：折舊	8,000	
貸：累計折舊-機器設備		8,000
( $50,000/3=16,667$ )		
借：折舊	76,000	
貸：累計折舊-機器設備		76,000
( $(800,000-40,000)/10$ )		

## 不動產、廠房及設備 釋例

- 沿上例，惟仁愛公司於20X1年1月1日購買機器時尚無客觀資料可辨認內含之重大檢測成本。仁愛公司於20X3年12月31日經評估認為該機器已有大規模檢測之必要，實際發生之檢測成本為\$50,000。因物價指數上漲，仁愛公司以20X3年之實際檢測成本推估20X1年購買機器成本\$800,000內含檢測成本\$40,000。
- 試作20X1、20X3及20X4年之相關會計處理。

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

20X1/1/1

借：機器設備-成本	800,000	
貸：現金(或應付設備款等)		800,000

20X3/12/31

借：折舊	80,000	
貸：累計折舊-機器設備 (800,000/10=80,000)		80,000

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

20X3/12/31

借：處分不動產、廠房及設備損失	28,000	
借：累計折舊-機器設備	12,000	
貸：機器設備-成本		40,000

借：機器設備-成本	50,000	
貸：現金(或應付設備款等)		50,000

20X4/12/31

借：折舊	92,667	
貸：累計折舊-機器設備		92,667

(50,000/3+760,000/10)

## 預付設備款

- 購置設備依合約條款預先支付之款項，應依其性質分類為其他非流動資產項下(「預付設備款」)，或固定資產項下(「未完工程及待驗設備」)。

預付款項(商準第15條第8項)	預付款項(原商準第15條第8項)
指預為支付之各項成本或費用，包括預付費用及預付購料款。	指預為支付之各項成本或費用。 <u>但因購置固定資產而依約預付之款項及備供營業使用之未完工程營造款，應列入固定資產項下。</u>

## 不動產、廠房及設備

- 企業應採用能反映其資產未來經濟效益預期消耗型態之折舊方法。折舊方法包括：(EAS8.23)
  - ✓ 直線法
  - ✓ 定率遞減法
  - ✓ 年數合計法
  - ✓ 生產數量法
  - ✓ 工作時間法
- 若資產未來經濟效益之預期消耗型態已有重大改變，應檢視其原折舊方法，並依其變動調整折舊方法，以反映新消耗型態。(EAS8.24)
  - ➔ 此為會計估計變動，非會計政策變動

## 不動產、廠房及設備

不動產、廠房及設備項目之重大組成部分，若以不同方式提供經濟效益，或耐用年限具重大差異時，應將原始取得成本分攤至各組成部分，並依其個別耐用年限分別計提折舊，但實務上不可行時，不在此限。(EAS8.19)

項目	EAS規定	ROC GAAP 規定/ 實務之運用
每一會計年度結束日檢視耐用年限、折舊方法及殘值規定	無此規定。	(97)基秘字第340號函之解釋函內容三規定「企業應於會計年度終了時，評估固定資產剩餘耐用年限、折舊方法及殘值，若評估之預期結果與先前之估計不同時，該變動應視為會計估計變動。因此，固定資產之剩餘耐用年限、折舊方法及殘值並非僅於資產有減損跡象時才予以檢討。」

## 不動產、廠房及設備 釋例

- 忠孝公司建造一座耐用年限為50年之體育館，該體育館於20X1年1月1日完工，其中，看臺座椅之預期耐用年限為10年。
- 體育館之總建造成本為\$1,000,000，包含看臺座椅部分之成本\$100,000，假設該金額佔總建造成本經判斷係屬重大。體育館本身及看臺座椅部分均採直線法提列折舊，且估計殘值為零。
- 試作20X1年之相關會計處理。

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

20X1/1/1

借：房屋及建築成本	1,000,000	
貸：未完工程		1,000,000

(體育館成本900,000，看臺座椅成本100,000，於財產目錄之明細紀錄中宜分別列示)

20X1/12/31

借：折舊	28,000	
貸：累計折舊-房屋及建築		28,000

( $900,000/50+100,000/10=14,000$ )

## 重估增值

- 商業得依法令規定辦理資產重估價
- 資產重估增值應列為未實現重估增值 → OCI/其他權益  
(商會第51及52條)

### 提醒!

- 依我國「資產重估價辦法」所辦理之資產重估與T-IFRS對於資產之重估價模式不同。  
※ 企業不得逕以資產之公允價值作為資產之重估價值(105-133)

## 重估增值

不動產、廠房及設備	土地	可以重估	入重估當年度
	房屋	可以重估	入重估下年度
投資性不動產	土地	不可以重估	N/A
	房屋	不可以重估	N/A

## 不動產、廠房及設備 釋例

- 甲公司於20X1年12月31日依法令規定辦理房屋之重估價，重估增值為\$80,000,000。相關資訊如下，該辦公大樓依直線法提列折舊，無殘值。試作相關會計處理。

20X1年12月31日：

房屋及建築成本	\$200,000,000
房屋及建築累計折舊	40,000,000
	<hr/>
	\$160,000,000
	<hr/> <hr/>

20X1年12月31日：

重估增值	\$ 80,000,000
剩餘耐用年限	16年

## 不動產、廠房及設備 釋例（續）

20X2/1/1

借：房屋及建築成本	80,000,000	
貸：其他綜合損益-未實現重估增值		80,000,000

20X2/12/31

借：折舊費用-房屋及建築	15,000,000	
貸：累計折舊-房屋及建築		15,000,000

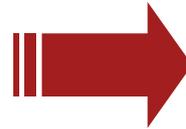
( $240,000,000/16=15,000,000$ )

20X2/12/31(結帳分錄)

借：其他綜合損益-未實現重估增值	80,000,000	
貸：其他權益-未實現重估增值		80,000,000

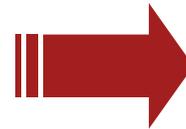
## 不動產、廠房及設備之減損

資產減損



依EAS19 「資產減損」  
規定認列減損損失

資產減損、損失或廢棄，可  
由第三方獲取貨幣性/非貨幣  
性的補償（例如：保險公司  
或政府補償）



應於可收取補償時，  
認列為損益

## 不動產、廠房及設備之減損 釋例

- 乙公司之主要營運廠房及設備於 20X1年12月31日在火災中全數燒毀，當時廠房及設備帳面金額為\$6,000,000；該公司至20X2年6月1日方確認自保險公司可收取之保險金額理賠為\$10,000,000，包含重建成本\$8,000,000及營運損失\$2,000,000。於20X2年12月31日，廠房及設備實際重建成本為\$9,000,000。
- 試作20X1/20X2年之相關會計處理。

## 不動產、廠房及設備之減損 釋例（續）

20X1/12/31

借：其他損失	6,000,000	
貸：    廠房及設備淨額		6,000,000

20X2/6/1

借：其他應收款-保險理賠	10,000,000	
貸：    其他收入		10,000,000

20X2/12/31

借：廠房及設備成本	9,000,000	
貸：    現金(或其他應付款項等)		9,000,000

## 意圖且高度很有可能處分不動產、廠房及設備

- 企業對不動產、廠房及設備之每一類別，應揭露意圖且高度很有可能處分不動產、廠房及設備之事實。(EAS8.30.9)
- 為符合「意圖且高度很有可能」，依出售此類資產之一般條件及商業慣例，該等資產必須於目前狀態下可供立即出售，且其出售必須為高度很有可能。資產之出售若符合下列所有條件，則係高度很有可能出售：
  - ✓ 適當層級之管理階層必須承諾出售該資產之計畫，且尋找買主及完成該計畫之積極方案已開始實施。
  - ✓ 該資產之出售，已依與其現時公允價值相當之合理價格積極行銷。
  - ✓ 預期自分類日起一年內完成出售並符合認列要件，且完成該計畫所需之行動應顯示該計畫不太可能會有重大變動或撤銷。(105-134)

# 企業會計準則公報

第十六號 投資性不動產

# 3

## 投資性不動產

### 定義：

- 投資性不動產，指為賺取租金或資本增值或兩者兼具，而由所有者或融資租賃之承租人所持有之不動產。（商準第17條）

### 後續衡量：

- 原則：採成本模式，以成本減累計折舊及累計減損列示。
- 例外：配合編製合併財務報告之母公司依其他法令規定，得採公允價值模式。（105-192）

指台灣法令，  
如編準

## 投資性不動產

Question: 企業投資性不動產之會計政策是否得自行選用公允價值模式或成本模式? (105-192)

Answer:

依企業會計準則公報第十六號「投資性不動產」第十四條之規定，企業應選擇公允價值模式或成本模式作為其會計政策，並將所選定之政策適用於所有投資性不動產。惟法令另有規定者，應依其規定辦理。

依商業會計處理準則第十七條之規定，企業對於投資性不動產除配合編製合併財務報告之母公司依其他法令辦理者，得選擇第十六號公報第十六條至第十八條之公允價值模式作為會計政策外，均應採用成本模式作為會計政策。

## 投資性不動產

Question: 若子公司曾依商業會計處理準則第十七條之規定，對其投資性不動產採公允價值模式，嗣後因其母公司喪失對該子公司之控制，致該子公司不再需要配合母公司編製合併財務報告，則該子公司對投資性不動產後續會計處理是否應改採成本模式？若須改採成本模式，其帳面金額是否須作調整？(105-193)

Answer:

若子公司曾依商業會計處理準則第十七條之規定，選擇公允價值模式作為其投資性不動產之會計政策，嗣後因其母公司喪失對該子公司之控制，致使該子公司不再需要配合母公司編製合併財務報告，則該子公司對投資性不動產之會計處理應改採成本模式。於此情況下，該子公司應以改採成本模式之日投資性不動產之公允價值，作為其後續依成本模式處理之認定成本。

## 投資性不動產

Question: 對投資性不動產選擇成本模式之企業是否須揭露投資性不動產公允價值之資訊？若須揭露，應以何種方式揭露？(105-296)

Answer:

企業會計準則公報第十六號「投資性不動產」第二十六條未規定須對採用成本模式之投資性不動產揭露其公允價值。惟對投資性不動產選擇成本模式之企業若自願揭露投資性不動產之公允價值，尚應依第十六號公報第二十六條第7款之規定揭露。

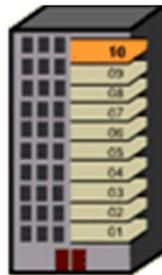
## 投資性不動產

- 所持有之土地目前尚未決定未來用途者，視為投資性不動產 (EAS16.5)
- 供員工使用之不動產(無論員工是否按市場行情支付租金)非屬投資性不動產 (EAS16.6)
- 企業對混合使用之不動產，若各部分可單獨出售或以融資租賃單獨出租，則應區分為「投資性不動產」與「不動產、廠房及設備」。若各部分無法單獨出售，則僅於用以生產商品、提供勞務或供管理目的所持有部分不重大時，該不動產始列為投資性不動產(EAS16.8)

---

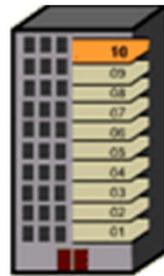
## 投資性不動產

K 公司於台北持有一棟十層樓高之建築物，其中一部份，K 公司想用做總公司的辦公室，剩餘部份則出租予第三者。  
K公司所持有之台北建築物，其會計處理應為何？



## 投資性不動產

如果：K公司想出租的部份，能夠個別以融資租賃的方式出租出去，其會計處理應為何？



可個別以  
融資租賃  
方式出租

自用部分之樓層

屬自用不動產，應依 EAS8 之規定處理

出租之樓層

屬投資性不動產，應依 EAS16 之規定處理

## 投資性不動產

如果：K公司想出租的部份，無法個別以融資租賃的方式出租出去，但想要自用的部份，並非不重大，其會計處理應為何？



無法個別  
以融資租  
賃的方式  
出租

自用部分之樓層

出租之樓層

屬自用不動產，應依 EAS8 之規定處理

## 投資性不動產

- 承租人以**營業租賃**方式所持有之不動產權益，於符合下列二項條件時，得分類為投資性不動產：
  - ✓ 符合投資性不動產定義(僅於該權益除屬營業租賃外)
  - ✓ 承租人對所認列之資產採用公允價值模式
- 此種分類替代選項可**依個別不動產逐項選擇**。
- 惟一旦有一項營業租賃方式所持有之不動產權益選定此種分類替代選項，則所有已分類為投資性不動產者，其會計處理均應採用公允價值模式。

# 投資性不動產

建築

投資性不動產  
(依EAS 16)

因：

- 1) 土地的租賃使用期限 > 建築的預期使用年限
- 2) 未要求租期屆滿後，建築物歸屬政府

A 公司



建築：使用  
年限40年

- 向政府承租的土地：期限999年
- 未要求租期屆滿後，移轉所有權及建築物

飯店管理集團



營業租賃

土地

營業租賃  
(依EAS 20)

在下列情況下才可以被認列為投資性不動產：

- 1) 符合其他投資性不動產之定義；及
- 2) 公司選用公允價值衡量投資性不動產

## 投資性不動產

自強公司與自立公司簽訂一商辦大樓之租賃合約，自強公司自20X6年1月1日起向自立公司租用一商辦大樓及其所座落之土地，租期十年，每年1月1日給付租金\$5,000,000，租期屆滿該商辦大樓返還自立公司，租賃合約經判斷為營業租賃，租賃隱含利率為5%。

由於自強公司在營業租賃下所持有之前述不動產權益，除屬營業租賃外，其餘均自始符合投資性不動產定義，且自強公司對該不動產權益採用公允價值模式，因此得將該權益分類為投資性不動產，並按投資性不動產處理。

20X6年12月31該不動產權益之公允價值為\$40,000,000（土地及房屋分別為\$25,000,000及\$15,000,000

試作自強公司相關會計分錄。

## 投資性不動產

20X6/1/1

投資性不動產-租賃權益

-土地-成本 24,323,465

投資性不動產-租賃權益

-建築物-成本 16,215,643

應付租賃款 40,539,108

應付租賃款 5,000,000

現金 5,000,000

最低租賃給付現值= $\$5,000,000 + \$5,000,000 \times P_{5\%,9} = \$40,539,108$  (假設與不動產權益之公允價值相等，依土地與房屋租賃權益之公允價值比例拆分，土地及房屋租賃權益分別\$24,323,465及\$16,215,643。)

## 投資性不動產

20X6/12/31

利息費用	1,776,955	
應付租賃款		1,776,955
(\$40,539,108-\$5,000,000)X5%=\$1,776,955		

投資性不動產-租賃權益

-土地-累計公允價值變動數	676,535	
公允價值調整損失-投資性不動產	539,108	
投資性不動產-租賃權益		
-建築物-成本		1,215,643
土地: \$25,000,000-\$24,323,465=\$676,535		
房屋: \$15,000,000-\$16,215,643=(\$1,215,643)		

# 企業會計準則公報

## 非公開發行公司之過渡規定

# 4



## 非公開發行公司之過渡規定

- 以成本衡量之金融資產(105-058)
  - 對於首次適用之報導期間開始日前已存在之以成本衡量之金融資產經評估其公允價值能可靠衡量者，應依EAS15.36之規定改按公允價值衡量，並分類為「透過損益按公允價值衡量之金融資產」或「備供出售金融資產」，其帳面金額與公允價值間之差額應依EAS15之規定認列為損益或其他綜合損益。

## *More Questions*

