

租賃

Leases

聲明：本網頁內容業經IFRS Foundation授權後，由本會翻譯。
完整內容請詳見[IFRS Foundation](http://www.ifrs.org)網站。

初步決議摘要

2015/03

討論事項一：過渡時之揭露

初步決議：

1. 在包含新租賃準則初次適用日¹之年度報導期間，承租人之財務報表應揭露：
 - (1) 初次適用日之加權平均增額借款利率；
 - (2) 下列二者差異之說明：
 - i. 將初次適用日之前一年度報導期間結束日依國際會計準則第 17 號「租賃」之規定報導之營業租賃承諾予以折現之結果；與
 - ii. 在初次適用日作累積追計調整（catch-up adjustment）後認列於資產負債表之租賃負債。

此等揭露將取代國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」第 28 段(f)中有關初次適用新準則之揭露規定。
2. 視企業初次適用會計變動之重要性，企業於初次適用日後之期中財務報表提供類似於年度財務報表中應作之過渡揭露，亦可能為攸關。

討論事項二：適當程序、再次徵詢意見及草擬新準則表決用草案之許可

初步決議：

1. 無須再次徵詢意見。
2. IASB 已完成此計畫迄今所有必要之適當程序步驟。

2015/02

討論事項一：過渡規定—先前分類為營業租賃之租賃

一、承租人

初步決議：

3. 允許承租人選擇完全追溯法或修正式追溯法，並一致地適用於原先分類為營業租賃之整體組合。
4. 在修正式追溯法下，承租人：
 - (1) 不重編比較資訊。因此，初次適用日為承租人第一次適用新租賃準則之年度報導期間之第一天；

¹ IASB 於 2015 年 2 月份決議，初次適用日為承租人第一次適用新租賃準則之年度報導期間之第一天（詳見 2015 年 2 月份國際財務報導準則新訊報導）。

- (2) 須於新租賃準則初次適用日，認列初次適用之累積影響數作為保留盈餘之初始餘額（或於適當時，作為其他權益組成部分）之調整。
- (3) 須按剩餘租賃給付之現值衡量租賃負債，採用承租人於初次適用日之增額借款利率折現。
- (4) 於過渡至新租賃準則時，依個別租賃逐項選擇使用權資產之下列二種衡量方法：
 - i. 以猶如自始已適用新租賃準則之方式衡量使用權資產，但採用之折現率係以承租人於初次適用日之增額借款利率為基礎；或
 - ii. 以租賃負債之金額調整先前已認列之預付或應計租賃給付金額衡量使用權資產。
- (5) 對具相當類似特性之租賃之組合得適用單一折現率；
- (6) 於過渡至新租賃準則時，得就任何先前已認列之虧損性租賃負債準備金額調整使用權資產，以作為進行減損測試之替代方法；
- (7) 對於租賃期間在初次適用日起算 12 個月以內結束之租賃，得：
 - i. 與短期租賃相同之方式處理此等租賃；並
 - ii. 於初次適用之年度報導期間之短期租賃費用揭露中包含與此等租賃相關之成本；
- (8) 衡量使用權資產時無須包含原始直接成本；及
- (9) 於適用新租賃準則時得使用後見之明，例如若合約包含延長或終止租賃之選擇權，對於租賃期間之決定。

二、出租人

初步決議：

出租人對於在初次適用日仍持續存在之任何租賃應繼續適用其現行會計處理，但轉租之中間出租人除外。

三、首次採用者

初步決議：

國際財務報導準則之首次採用者得適用與首次適用新租賃準則之企業相同之修正式追溯法。惟：

3. 對於首次採用者，初次適用日應為國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」規定之轉換至國際財務報導準則日；及
4. 首次採用者對於租賃期間在初次適用日起算 12 個月以內結束之租賃，不得適用認列與衡量之豁免規定（即前述承租人 2.(7)之作法）。

討論事項二：過渡規定—售後租回交易

初步決議：

1. 企業不應重評估以往之售後租回交易²以判定依國際財務報導準則第 15

² 「以往之售後租回交易」係指在初次適用日前發生之售後租回交易，但該租回於初次適用日仍

- 號「客戶合約之收入」之規定是否發生銷售；
2. 出售人兼承租人對於國際會計準則第 17 號「租賃」下分類為融資租賃之售後租回交易，不應特別作任何追溯會計處理，而應：
 - (1) 於過渡至新準則時，對於該售後租回依照與於初次適用日仍持續存在之融資租賃³相同之方式處理；且
 - (2) 繼續依國際會計準則第 17 號「租賃」之規定攤銷出售利益；
 3. 出售人兼承租人對於國際會計準則第 17 號「租賃」下分類為營業租賃之售後租回交易，不應特別作任何追溯會計處理，而應：
 - (1) 於過渡至新準則時，對於該租回依照與於初次適用日仍持續存在之營業租賃相同之方式處理；且
 - (2) 將與非市場條款相關之遞延利益或損失作為該租回之使用權資產之調整。
 5. 出售人兼承租人應僅將售後租回部分利益認列法⁴適用於新租賃準則初次適用日後簽訂之售後租回交易。

討論事項三：過渡規定—轉租

初步決議：

1. 中間出租人應於初次適用日重評估每一持續存在之營業轉租，以判定依新租賃準則應分類為營業租賃或融資租賃。前述之重評估將以主租約及轉租之剩餘租賃期間為基礎；及
2. 對於在國際會計準則第 17 號「租賃」下分類為營業租賃但於新租賃準則下分類為融資租賃之轉租，中間出租人須將該轉租視為於初次適用日簽訂之新融資租賃處理。

討論事項四：過渡規定—租賃之定義

初步決議：

企業對於在新租賃準則初次適用日仍持續存在之所有合約得繼續沿用租賃之定義。選擇繼續沿用租賃定義之企業應一致適用於初次適用日仍持續存在之所有合約，並應揭露該事實。

討論事項五：小型資產之租賃

初步決議：

1. 對小型資產之租賃提供認列與衡量之豁免規定；

持續存在者。

³ 初次適用日仍持續存在之融資租賃係指先前依 IAS17 作會計處理而於初次適用日仍持續存在者。

⁴ 在新租賃準則下，賣方（承租人）對於售後租回交易中已完成之銷售，其所認列之利益金額應限於與標的資產於租回期間屆滿時之剩餘權益有關者。（詳見 2014 年 7 月份國際財務報導準則新訊報導）

2. 依附於其他租賃資產或與其他租賃資產高度相關之租賃資產並非小型資產；

討論事項六：轉租之折現率

初步決議：

若轉租係分類為融資租賃且該轉租之隱含利率無法輕易決定時，中間出租人得使用主租約所採用之折現率對該轉租作會計處理。

2015/01

討論事項一：整體揭露目的

初步決議：

1. 最終之租賃準則應包括揭露之目的，該目的為：使財務報表使用者得以評估租賃所產生現金流量之金額、時點及不確定性。
2. 規定承租人應考量，為滿足揭露之目的所須揭露之詳細程度。

討論事項二：量化揭露之規定

初步決議：

1. 承租人無須揭露租賃負債期初餘額與期末餘額間之調節⁵。
2. 承租人無須揭露使用權資產期初餘額與期末餘額間之調節⁶。
3. 承租人須揭露下列量化項目：
 - (1) 使用權資產之攤銷，依標的資產之類別揭露。
 - (2) 租賃負債之利息。
 - (3) 短期租賃之租賃費用，不包含租賃期間在一個月以內之租賃之相關費用。
 - (4) 小型資產⁷之租賃費用。
 - (5) 變動租賃費用。
 - (6) 使用權資產之轉租收益。
 - (7) 租賃之現金流出總額。
 - (8) 使用權資產之增加。
 - (9) 售後租回交易產生之損益。
 - (10) 使用權資產之期末帳面金額，依標的資產之類別揭露。
4. 承租人應：
 - (1) 將所有承租人揭露列報於財務報表中之單一附註或單獨章節。
 - (2) 以表格方式列報量化之揭露，除非以其他方式列報更為適當。
5. 承租人應依國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」第 39 及 B11

⁵ 2013 年草案第 64 段：承租人應分別就 A 型租賃及 B 型租賃揭露租賃負債期初與期末餘額間之調節。

⁶ 2013 年草案第 61 段：承租人應按標的資產之類別，分別就 A 型租賃、B 型租賃以及按重估價金額衡量之使用權資產，揭露使用權資產期初與期末餘額間之調節。

⁷ 詳見 2014 年 3 月份國際財務報導準則新訊報導。

段之規定，揭露租賃負債之到期分析。承租人應將此到期分析與其他金融負債之到期分析分別揭露。

討論事項三：質性揭露之規定

初步決議：

不保留 2013 年草案所提議之質性揭露規定⁸，而是要求承租人揭露足夠之額外資訊以滿足整體揭露目的。IASB 決定以臚列特定揭露目的之清單補充此規定，並於最終租賃準則中納入釋例，以示範承租人如何遵循此規定。

2014/12 **討論事項一：租賃之定義—自主導已辨認資產之使用獲得效益之能力**

初步決議：

租賃之定義不包括要求客戶須具有自主導已辨認資產之使用（單獨使用該資產，或連同單獨出售之其他資源或可於合理期間內獲得之其他資源一併使用）獲得效益之能力。

2014/11 **討論事項一：IAS40 之配套修正**

初步決議：

確認 2013 年草案中對 IAS40 之提議修正，即若不動產租賃中之不動產原來符合投資性不動產之定義，則該租賃所產生之使用權資產應屬 IAS 40 之適用範圍。

2014/10 **討論事項一：租賃之定義**

初步決議：

1. 應將租賃定義為：將一項資產（標的資產）之使用權轉讓一段期間以換取對價之合約。企業將藉由評估下列事項，判定一項合約是否包含租賃：
 - (1) 已辨認資產之使用是否被明確地或隱含地指定。若供應者具有替換用以履行合約之資產之權利，該合約將不涉及已辨認資產之使用。供應者具有替換某項資產之實質權利，若其：
 - (i) 具有替換該資產之實質能力；且
 - (ii) 可自行行使該替換權利中獲益。
 - (2) 客戶控制已辨認資產之使用。若客戶具有下列兩項權利，則合約轉讓已辨認資產之使用權一段時間：
 - (i) 主導已辨認資產之使用；並
 - (ii) 自主導已辨認資產之使用，取得幾乎所有之經濟效益。
2. 當客戶具有主導已辨認資產於整個使用期間內如何使用及使用目的（包括改變該資產之使用方式及目的）之權利時，該客戶具有主導該已辨認資產之使用之權利。若客戶及供應者均未於整個使用期間控制如何使用

⁸ 詳見 2013 年草案第 60 段。

資產及使用資產之目的，則當下列任一情況發生時，該客戶被視為具有主導已辨認資產之使用之權利：

- (1) 客戶有權利操作該資產或指示他人以該客戶決定之方式（供應者無權改變該等操作指示）操作該資產；或
 - (2) 客戶設計該資產或使該資產以預先決定在其使用期間內將如何被使用及使用目的（或該資產將如何被操作）之方式設計。
3. 供應者對於已辨認資產之保障性權利通常界定出客戶使用該資產之範圍，但並不妨礙客戶具有主導資產使用之權利。

2014/07

討論事項一：售後租回交易－判定銷售是否已發生

初步決議：

1. 售後租回交易中之「銷售」僅於符合國際財務報導準則第 15 號「來自客戶合約之收入」有關銷售之規定時，始按銷售作會計處理。租回之存在本身並不妨礙賣方（承租人）作出其已出售標的資產予買方（出租人）之結論。
2. 若賣方（承租人）具有標的資產之實質買回選擇權，則未發生銷售。

討論事項二：售後租回交易－銷售/購買之會計處理

初步決議：

1. 買方（出租人）對於購買標的資產之會計處理應與其他非金融資產之購買（即無租回之情況）所適用之指引一致。
2. 賣方（承租人）對於售後租回交易中已完成之銷售所產生損失之會計處理，應與其他類似銷售所適用之指引一致。
3. 賣方（承租人）對於售後租回交易中已完成之銷售，其所認列之利益金額應限於與標的資產於租回期間屆滿時之剩餘權益有關者。

討論事項三：售後租回交易－租回之會計處理

初步決議：

若銷售已完成，賣方（承租人）及買方（出租人）對於租回應以與其他租賃相同之方式處理。

討論事項四：售後租回交易－「非市場」條款之會計處理

初步決議：

1. 企業應以下列兩項差額中較易確定者為基礎，決定任何潛在「非市場」條款之調整：(a)標的資產之銷售價格與公允價值間之差額，或(b)合約租賃給付之現值與公平市場租賃給付價值之現值間之差額。
2. 對於以「非市場」條款進行之售後租回交易，企業應按下列方式作會計處理：

- (1) 「不足數」⁹應以與預付租金相同之方式處理；及
- (2) 「超出數」應視為買方（出租人）額外提供借款予賣方（承租人）。

討論事項五：售後租回交易－未真正銷售之售後租回交易之會計處理

初步決議：

賣方（承租人）與買方（出租人）兩者對於「未真正銷售」之售後租回交易應按融資交易處理。（此係 IASB 單獨決議）

討論事項六：出租人之揭露規定

初步決議：

1. 出租人應：
 - (1) 揭露租賃之性質及關於適用租賃規定時所作重大假設及判斷之資訊；
 - (2) 以表列格式揭露報導期間內之租賃收益；及
 - (3) 揭露其如何管理與租賃資產剩餘價值有關之風險之資訊。
2. 出租人應將 B 型租賃下之資產依標的資產之重大類別（例如出租運輸設備、出租建築物、出租資訊設備）進一步區分，視為不動產、廠房及設備之一類。因此，出租人應就 B 型租賃下之資產單獨提供不動產、廠房及設備之必要揭露（與出租人自有並使用之資產分別揭露）。
3. 出租人：
 - (1) 對於 A 型租賃，應揭露未折現之現金流量之到期分析，列示報導日後未來五年各年度之應收租賃款及剩餘年度之總金額。出租人應將到期分析調節至單獨列報於資產負債表或單獨揭露於附註之應收租賃款餘額。
 - (2) 對於 B 型租賃，應揭露未折現租賃給付之到期分析，列示報導日後未來五年各年度將收取之未折現租賃給付及剩餘年度之總金額。
4. 出租人應提供於報導期間對 A 型租賃淨投資之重大變動之質性及量化說明。

2014/06

討論事項一：轉租

初步決議：

1. 中間出租人（即同時為同一標的資產之承租人與出租人之企業）應將主租約與轉租視為兩項單獨合約作會計處理（主租約依承租人之會計處理，轉租則依出租人之會計處理），除非該等合約符合最終租賃準則中之合約合併指引。
2. 對轉租進行分類時，中間出租人應根據主租約產生之使用權資產決定該

⁹ 不足數係指銷售價格或合約租賃給付低於標的資產公允價值或公平市場租賃給付之金額。超出數則為銷售價格或合約租賃給付高於標的資產公允價值或公平市場租賃給付之金額。（詳見 IASB 2014 July Agenda paper 3A Para.3）

轉租之分類。(此為 IASB 單獨決議)

3. 若主租約與轉租產生之租賃資產與租賃負債不符合國際財務報導準則中金融工具之互抵規定，則中間出租人不得將該租賃資產與租賃負債互抵。
4. 中間出租人不應將與主租約與轉租之租賃收益與租賃費用互抵，除非其為代理人且將轉租收益認列為收入。

討論事項二：承租人於資產負債表之表達

初步決議：

1. 承租人應將使用權資產於資產負債表上列報為個別單行項目，或於附註中揭露之。若承租人於資產負債表上未將使用權資產列報為個別單行項目，則承租人應將該使用權資產列報於其相應之標的資產（若為承租人自有時）所應列報之同一單行項目中，並於附註揭露資產負債表中之哪一單行項目包含使用權資產。
2. 承租人應將租賃負債於資產負債表上列報為個別單行項目，或於附註中揭露之。若承租人於資產負債表上未將租賃負債列報為個別單行項目，承租人應於附註揭露資產負債表中之哪一單行項目包含租賃負債。

討論事項三：現金流量之表達

初步決議：

1. 出租人應將自租賃之現金收取分類於營業活動。
承租人應：
 - (1) 將租賃負債之本金部分現金支付分類於籌資活動；
 - (2) 將租賃負債之利息部分現金支付依國際會計準則第 7 號「現金流量表」中有關支付利息之規定分類。
2. 承租人應於財務報表之其他部分揭露租賃現金流出之單一金額。

2014/05

討論事項一：租賃之定義

初步決議：

1. 要求企業評估下列事項以判定一合約是否包含租賃：
 - (1) 合約之履行是否取決於某項已辨認資產之使用；及
 - (2) 合約是否將該已辨認資產之使用之控制權轉讓一段期間以換取對價（亦即，客戶有下列兩項能力：①主導已辨認資產之使用，及②於該使用期間自使用該資產獲得經濟效益）。
2.
 - (1) 當供應者無實質能力以替代資產替換，或供應者無法自替換該資產中獲益時，合約之履行係取決於已辨認資產之使用。
 - (2) 若客戶無法判定①供應商是否有實質能力以替代資產替換，或②供應商是否會自該替換獲益時，客戶應推定合約之履行係取決於已辨

認資產之使用。

討論事項二：區分租賃組成部分及非租賃組成部分

初步決議：

1. 出租人應依國際財務報導準則第 15 號「來自客戶合約之收入」之規定，將交易價格分攤至各單獨履約義務。當合約之修改非視為一項單獨之新合約作會計處理時，出租人亦應重新分攤合約對價。
2.
 - (1) 承租人應區分租賃組成部分與非租賃組成部分，惟其得依標的資產之類別選擇不區分租賃與非租賃組成部分（此係會計政策選擇），承租人若選擇不區分，應將租賃與非租賃組成部分視為單一租賃組成部分作會計處理。
 - (2) 承租人應依相對單獨售價之基礎分攤合約對價至租賃及非租賃組成部分。未移轉商品或勞務予承租人之活動（或出租人之成本）並非合約之組成部分。承租人亦應於(i)重新評估租賃期間或承租人之購買選擇權，或(ii)合約修改（該修改不視為單獨之新合約）時，重新分攤合約之對價。
 - (3) 承租人應使用可觀察之單獨售價（如可得），否則應使用租賃及非租賃組成部分之估計單獨售價（最大化可觀察資訊之使用）。

討論事項三：原始直接成本

初步決議：

1. 僅有增額成本得作為原始直接成本。
2. 原始直接成本應僅包括企業如未取得（執行）租賃則不會發生之增額成本（例如佣金或為取得租賃而支付予現有租戶之款項）。
3. 承租人及出租人應適用相同之原始直接成本定義。
4. 有關原始直接成本：
 - (1) A 型租賃之出租人（除於租賃開始日即認列銷售利潤者外）應藉由於決定租賃隱含利率時考量原始直接成本，以將該等成本納入應收租賃款之原始衡量中。於租賃開始日即認列銷售利潤之出租人，應將與 A 型租賃有關之原始直接成本於租賃開始日認列為費用。
 - (2) B 型租賃之出租人應於租賃期間內，以與認列租賃收益相同之基礎將原始直接成本認列為費用。
 - (3) 承租人應將原始直接成本納入於使用權資產之原始衡量中，並於租賃期間攤銷該等成本。

2014/04

討論事項一：租賃之修改與合約之合併

初步決議：

1. 將租賃之修改定義為租賃合約任何條款或條件之變動，且該變動非屬租賃原始條款及條件之一部分。此外，在判斷一項租賃是否被修改時，修改之實質應重於形式。
2. 當發生下列情況時，承租人及出租人應將租賃之修改視為一項與原始租賃不同之新租賃，而與原始租賃分別作會計處理：
 - (1) 該租賃給予承租人一項不在原始租賃中之額外使用權；且
 - (2) 此額外使用權之定價與其單獨價格（在該特定合約之背景下）相當。
3. 對於不視為新租賃之租賃修改：
 - (1) 當該修改導致租賃之範圍或對價變動，承租人應採用修改生效日之折現率再衡量租賃負債。對於增加租賃範圍或改變承租人支付對價之租賃修改，承租人應相應調整使用權資產。對於減少租賃範圍之修改，承租人應減少使用權資產之帳面金額，以反映租賃之全部或部分終止，並依比例對減少之範圍認列利益或損失。
 - (2) 出租人：
 - (i) 對於 B 型租賃之修改，應自修改生效日起視為一項新租賃作會計處理，出租人應將與原始租賃有關之任何預付或應付租金視為修改後租賃之租賃給付之一部分；及
 - (ii) 對於 A 型租賃之修改，應依國際財務報導準則第 9 號「金融工具」或美國一般公認會計原則之主題 310「應收款」處理。

討論事項二：變動租賃給付

初步決議：

1. 只有取決於某項指數或利率之變動租賃給付始應納入租賃資產及租賃負債之原始衡量中。企業應採用租賃開始日之指數或利率衡量該等給付。
2. 承租人應於其為其他原因（例如，租賃期間之重評估）再衡量租賃負債時，或是現金流量因為所參考之指數或利率發生變動而有所變動時（亦即，對租賃給付之調整生效時），重評估取決於某項指數或利率之變動租賃給付。（此為 IASB 之單獨決議）
3. 承租人僅於其為其他原因（例如，租賃期間之重評估）再衡量租賃負債時，始應重新評估取決於某項指數或利率之變動租賃給付。（此為 FASB 之單獨決議）
4. 出租人無須重新評估取決於某項指數或利率之變動租賃給付。

討論事項三：實質上係固定給付

初步決議：

實質上係固定給付之變動租賃給付應納入租賃給付之定義中。

討論事項四：折現率

初步決議：

1. 對於折現率之決定：

- (1) 於施行指引中闡明何謂承租人增額借款利率定義中所稱之「價值」¹⁰，但不修改 2013 年草案中之定義。
- (2) 說明出租人向承租人收取之利率為租賃隱含利率，此與現行對於出租人之指引一致；及
- (3) 決定租賃隱含利率時應納入出租人之原始直接成本。

2. 對於折現率之重評估：

- (1) 承租人僅於租賃條款有變動或對於是否合理確信其將（或將不）行使購買標的資產之選擇權之評估發生變動時，始應重評估折現率。
- (2) 出租人無須重評估折現率。

2014/03

討論事項一：承租人會計模式

初步決議：

對承租人會計採單一方法，即承租人將所有租賃按 A 型租賃處理（亦即將使用權資產之攤銷與租賃負債之利息分開認列）。（此為 IASB 單獨決議）

討論事項二：出租人會計模式

初步決議：

出租人應以租賃實際上是否為融資協議或銷售（而非營業租賃）為基礎（即現行 IFRS 下出租人會計之觀念），判定租賃之分類（A 型租賃或 B 型租賃）¹¹。出租人將藉由評估該租賃是否移轉附屬於標的資產所有權之幾乎所有風險與報酬作出該判定。

討論事項三：出租人之 A 型租賃會計

初步決議：

刪除「2013 年草案」所提議之應收租賃款與剩餘資產法¹²。出租人應對所有 A 型租賃，適用實質上相當於現行 IFRS 之融資租賃會計。

討論事項四：承租人之小額租賃¹³

初步決議：

1. 租賃指引中不應對重大性作明確規定。

¹⁰ 2013 年草案對於承租人增額借款利率之定義為：「承租人於類似經濟環境中為取得與使用權資產價值相近之資產，而以類似擔保品與類似期間借入所需資金應支付之利率」。IASB 幕僚人員建議在施行指引中闡明使用權資產之價值係指其成本。（詳見 IASB April Agenda paper 3D para.24 及 2013 年草案附錄 A）

¹¹ 若一項租賃實際上為標的資產之銷售或融資（而非營業租賃），則出租人將對該租賃適用 A 型租賃會計；其他所有租賃則會被分類為 B 型租賃。

¹² 詳見「2013 年草案」第 69-87 段。

¹³ 此處之「小額租賃（small-ticket leases）」一詞係指數量多但價值低之租賃。

2. 承租人及出租人得以組合層級適用租賃指引。
3. 對承租人小型資產之租賃之認列與衡量提供豁免規定。¹⁴（此為 IASB 之單獨決議）

討論事項五：租賃期間

初步決議：

1. 在決定是否將延長（或不終止）租賃之選擇權納入租賃期間時，企業應考量引發承租人行使該等選擇權之經濟誘因之所有攸關因素。企業應僅於「合理確定（reasonably certain）」承租人在考量該等攸關經濟因素後會行使該選擇權時，始應將該選擇權納入租賃期間。「合理確定」係一道高門檻，其實質上與現行美國一般公認會計原則之「合理確信（reasonably assured）」相同。企業對於購買標的資產之選擇權亦應與延長（或不終止）租賃之選擇權採相同方式處理。
2. 承租人應僅於發生重大事項或其可控制之情況發生重大變動時，重評估租賃期間。
3. 出租人不得重評估租賃期間。

討論事項六：承租人會計：短期租賃

初步決議：

2. 保留對承租人短期租賃認列與衡量之豁免規定。
3. 短期租賃之門檻應維持為不超過 12 個月。
4. 修改短期租賃之定義以與租賃期間之定義一致¹⁵。
5. 企業須揭露於報導期間所認列短期租賃相關費用之金額，以及對一般租賃須作之任何質性揭露。若短期租賃之費用並未反映承租人之短期租賃承諾，則承租人應揭露該事實及其短期租賃承諾之金額。

2013/02

討論事項一：使用權資產之會計處理

初步決議：若租賃之不動產符合投資性不動產之定義，企業應依國際會計準則第 40 號「投資性不動產」之規定處理使用權資產。

討論事項二：過渡規定：資本／融資租賃（與 FASB 共同討論）

初步決議：

1. 對現有之融資租賃、資本租賃、銷售型租賃及直接融資租賃提供明確之

¹⁴ 承租人對符合豁免規定之租賃，得按現行營業租賃之會計處理。此豁免規定適用於標的資產同時符合下列條件之租賃：(a) 個別價值低（為新品時）；且(b) 不具特殊性（即該等資產不加修改即可用於不同產業）。

¹⁵ 短期租賃之定義中將納入延長租賃之選擇權，以使其與決定租賃期間之方法相同。因此，若一年期租賃具有延長之選擇權，但無法合理確定承租人將行使該選擇權，則應將該租賃分類為短期租賃。

放寬過渡規定。承租人及出租人於轉換至新準則時無須對與該等租賃有關之任何資產及負債之帳面金額作調整。

2. 修訂後之租賃草案將對該等資產及負債之後續衡量提供明確指引。
3. 修訂後之租賃草案將取代國際會計準則第 17 號「租賃」及主題 810「租賃」。

2013/01 初步決議：(與 FASB 共同討論)

1. 將下列指引納入修訂之草案中：
 - (1) 如何辨認合約中之單獨租賃組成部分。企業須將每一單獨租賃組成部分視為一項單獨之租賃作會計處理。
 - (2) 當一項租賃組成部分包含超過一項資產之使用權時，企業為分類之目的應如何判斷標的資產之性質。企業為分類之目的應以租賃組成部分中主要資產之性質為基礎決定標的資產之性質。
2. 當企業將分類指引適用於包含土地及建築物兩者之不動產租賃組成部分時：
 - (1) 無須將租賃給付於土地及建築物間作分攤；且
 - (2) 應評估租賃期間是否涵蓋建築物剩餘經濟年限之主要部分。

2012/09 討論事項一：售後租回交易

初步決議：

闡明下列事項：

1. 當判斷售後租回交易中是否發生銷售時，企業應將收入認列計畫中所制定之指引適用於整體交易。
2. 單單租回之存在並不妨礙該交易按一筆銷售及一筆租回作會計處理。
3. 惟若該租回之性質為出售人/承租人有能力主導該資產之使用並取得該資產幾乎所有之剩餘利益，則銷售並未發生。就售後租回交易之目的而言，若符合下列兩項條件之一，則假定出售人/承租人有能力主導該資產之使用並取得該資產幾乎所有之剩餘利益：
 - (1) 租賃期間涵蓋標的資產經濟年限之主要部分；或
 - (2) 最低租賃給付現值達該標的資產幾乎所有之公允價值。
4. 若該交易中存有多項租賃組成部分，應對每一租賃組成部分單獨進行評估。
5. 若企業依收入認列指引之規定認為銷售並未發生，應將整體交易按融資安排作會計處理。修訂後租賃草案之文字敘述在此方面將與收入認列指引之文字敘述一致。

討論事項二：單一租賃費用法—使用權資產減損後之會計處理

初步決議：

當使用權資產發生減損時，承租人應按直線基礎於每一期間持續認列剩餘租賃費用。惟認列於任一期間之租賃費用總額不應低於租賃負債折現之定期展開金額。當使用權資產全數減損時，將導致承租人所認列之剩餘租賃費用與租賃負債折現定期展開之金額相等（亦即剩餘租賃費用將不再按直線基礎認列）。該承租人應依單一租賃費用法下所作成之決策列報剩餘期間所認列之租賃費用。

討論事項三：單一租賃費用法—租賃費用之認列型態

初步決議：

在單一租賃費用法下，承租人應按直線基礎認列全部租賃費用。

討論事項四：租賃方法—評估日

初步決議：

企業應僅於租賃開始日決定租賃方法。

討論事項五：租賃方法—在轉租中應評估之資產

初步決議：

就評估應適用何種租賃方法之目的而言，出租人及承租人應就標的資產（而非使用權資產）評估該租賃，以決定適用於轉租之適當會計方法。

2012/07

討論事項一：承租人—財務狀況表

初步決議：

於綜合損益表中認列單一租賃費用之承租人應：

1. 於財務狀況表中單獨列報或於財務報表附註中揭露使用權資產及支付租賃給付之負債（租賃負債）。若財務狀況表中未單獨列報使用權資產及租賃負債，則附註揭露中應表明使用權資產及租賃負債包含於財務狀況表之何等單行項目中。
2. 以如同標的資產係承租人本身所持有之方式，列報單一租賃費用法下之使用權資產。

討論事項二：承租人—現金流量表

初步決議：

認列單一租賃費用之承租人於現金流量表中：

1. 應將用以支付租賃給付之現金分類為營業活動。
2. 應揭露所取得之使用權資產以作為補充之非現金交易資訊。

討論事項三：承租人之揭露

初步決議：

1. 承租人應揭露：
 - (1) 單一到期分析，該分析應列示與所有租賃負債有關之未來未折現現金流量，並將該現金流量調節至租賃負債總額。
 - (2) 下列項目期初與期末餘額間之個別調節：
 - (a) 在利息與攤銷法（interest and amortization approach）下所認列之租賃負債；及
 - (b) 在單一租賃費用法下所認列之租賃負債。該調節應包括租賃負債之利息或折現之展開。
2. 修正先前有關揭露報導期間所發生租賃成本之初步決議，修正後僅要求揭露與變動租賃給付相關而未納入租賃負債中之成本。
3. FASB 決議對於與服務或其他非租賃組成部分有關之合約承諾到期日之揭露，不在承租人之兩種會計方法間作拆分。
4. IASB 決議要求承租人提供在利息與攤銷法及直線法下，使用權資產期初與期末餘額間之調節，該調節應依標的資產之類別細分。FASB 決議不要求任何與使用權資產有關之調節。

討論事項四：承租人之過渡規定—使用權資產之衡量

初步決議：

於綜合損益表認列單一租賃費用之承租人應：

1. 就每一流通在外之租賃認列使用權資產，按相關租賃負債之金額衡量並就任何非平均之租賃給付作調整；或
2. 適用完全追溯之過渡方法。

討論事項五：出租人會計—標的資產於租賃提前終止時之衡量

初步決議：

當出租人適用應收租賃款及剩餘資產法，其因租賃於租期結束前終止而重新認列標的資產時，應按應收租賃款（扣除任何減損後）及淨剩餘資產之帳面金額之總和衡量該標的資產。

討論事項六：期中揭露

初步決議：

1. 不修正 IAS 34「*Interim Financial Reporting*（期中財務報導）」及美國會計準則理事會會計準則彙編（FASB Accounting Standards Codification®）之主題 270「*Interim Reporting*（期中報導）」以規定承租人期中期間之揭露。
2. FASB 決議修正主題 270，規定出租人於期中財務報表中列表說明所有與租賃有關之收益項目。
3. IASB 決議修正 IAS 34，規定出租人於期中財務報表中揭露租賃收益總

額。若於前一年度報導期間結束日後已發生重大變動，則須揭露有關租賃收益之額外資訊。

討論事項七：草案之徵求意見期間

初步決議：

修訂後租賃草案之徵求意見期間應為 120 天。

2012/06

討論事項一：承租人會計（與 FASB 共同討論）

初步決議：

2. 租賃會計處理分為：

- (1) 某些租賃使用類似於 2010 年「Leases (租賃)」草案所提議之方法。
 - (2) 某些租賃使用導致直線租賃費用（直線法）之方法。
3. 承租人應以是否於租賃期間取得並消耗超過標的資產之不重大部分為基礎，區分前述兩種不同之租賃型態。承租人應藉由使用以標的資產性質為基礎之實務權宜作法而適用該原則如下：
- (1) 不動產（土地或建築物；或建築物之一部分；或兩者）之租賃應使用直線法作會計處理，除非：
 - (a) 租賃期間佔標的資產經濟年限之主要部分；或
 - (b) 固定租賃給付之現值構成標的資產幾乎所有之公允價值。
 - (2) 不動產以外之資產之租賃應使用類似於 2010 年租賃草案所提議之方法，除非：
 - (a) 租賃期間佔標的資產經濟年限之不重大部分；或
 - (b) 固定租賃給付之現值相對於標的資產之公允價值並不重大。

討論事項二：出租人會計（與 FASB 共同討論）

初步決議：

1. 改變 IASB 與 FASB 對於在出租人會計模式中何時應適用「應收租賃款及剩餘資產法」之初步決議。
2. 出租人應區分出適用「應收租賃款及剩餘資產法」之租賃及適用類似營業租賃會計方法之租賃。此區分係使用與前述承租人會計相同之原則而決定。因此，出租人對於承租人在租賃期間取得並消耗超過標的資產之不重大部分之租賃，將適用「應收租賃款及剩餘資產法」。

2011/12

討論事項一：可取消之租賃

初步決議：

1. 租賃之提案應僅適用於可執行之權利及義務均存在之期間。因此，當原始不可取消期間連同任何通知期間合計短於一年時，此等可取消之租賃符合短期租賃之定義。

2. 不修改先前有關短期租賃及租賃期間之定義之決議¹⁶。

討論事項二：具有投資性不動產租賃之出租人之收入認列

初步決議：

1. IASB決議出租人對於投資性不動產租賃應以直線法或另一有系統之基礎（若該基礎更能代表自投資性不動產賺得租金之型態）認列租金收入。
2. FASB決議非屬投資性不動產個體或投資公司之出租人對於投資性不動產之租賃應以直線法或另一有系統之基礎（若該有系統之基礎更能代表自投資性不動產賺得租金之型態）認列租金收入。
3. 出租人對於非屬「應收租賃款及剩餘資產法」範圍內之投資性不動產租賃，應僅於財務狀況表中認列標的投資性不動產（及任何應計或預付租金收益）。

討論事項三：對於具有投資性不動產租賃之出租人之揭露規定

初步決議：

具有非屬「應收租賃款及剩餘資產法」範圍內之投資性不動產租賃之出租人應揭露：

1. 未折現之未來不可取消租賃給付之到期分析。該到期分析至少應列示報導日後之前五年間每年度將收取之未折現現金流量及以後年度之總金額。此到期分析應與「應收租賃款及剩餘資產法」下之收取租賃給付權利相關給付之到期分析¹⁷有所區別。
2. 租賃收益表中之最低合約租賃收益及變動租賃給付收益。
3. 租賃資產或持有供租賃之資產各主要類別（按性質或功能分類）之成本及帳面金額，以及累計折舊總額。
4. 非屬「應收租賃款及剩餘資產法」範圍內之租賃之相關資訊，包括：
 - (1) 該等租賃協議之一般性描述；
 - (2) 有關變動租賃給付決定之基礎與條款之資訊；
 - (3) 有關選擇權（包括續租及終止之選擇權）之存在及條款之資訊；
 - (4) 承購權之質性描述，包括有關受限於此種協議之資產百分比之資訊；
 - 及
 - (5) 租賃協議所加諸之限制。

2011/11

討論事項一：首次採用（IASB之議題）

初步決議：

1. 首次採用者得對所有租賃合約採用目前已依國際財務報導準則編製財務

¹⁶ 詳見 2011/02 初步決議摘要之討論事項一及 2011/03 初步決議摘要之討論事項三。

¹⁷ 詳見 2011/10 初步決議摘要之討論事項六。

報表者所適用之營業租賃之過渡條款及放寬規定。

2. 允許首次採用者於其初始國際財務報導準則財務狀況表中按公允價值對資產使用權作原始衡量並使用該金額作為認定成本。

討論事項二：企業合併及借款成本之配套修正（與 FASB 共同討論）

初步決議：

1. 與企業合併中所取得之租賃資產及租賃負債之衡量有關之規定如下：
 - (1) 若被收購者為承租人，收購者應認列租賃給付負債及資產使用權資產。收購者應：
 - a. 依所提議租賃指引之規定，按未來租賃給付之現值衡量租賃給付負債，猶如相關之租賃合約於收購日為一項新租賃；並
 - b. 將使用權資產衡量為等於租賃給付負債並調整租賃合約中之任何特殊條款（off-market terms）。
 - (2) 若被收購者為適用「應收租賃款及剩餘資產」法之出租人，收購者應認列一項收取租賃給付之權利及一項剩餘資產。收購者應：
 - a. 依所提議租賃指引之規定，按未來租賃給付之現值衡量收取租賃給付之權利，猶如相關之租賃合約於收購日為一項新租賃；及
 - b. 將剩餘資產衡量為標的資產於收購日之公允價值與收取租賃給付權利之帳面金額間之差額。
 - (3) 若被收購者為投資性不動產之出租人，收購者應適用國際財務報導準則第3號「企業合併」或主題805「企業合併」(Topic 805「Business Combinations」)中與所取得營業租賃有關之指引。
 - (4) 若被收購者具有短期租賃（亦即於收購日時，該租賃合約之最長剩餘期間為12個月以下），收購者不得於收購日認列與該租賃合約有關之單獨資產或負債。
2. 先前已認列與所取得營業租賃中有利或不利條款有關之資產或負債之承租人應於轉換時除列該等資產或負債，並調整使用權資產之帳面金額。
3. FASB決議適用「應收租賃款及剩餘資產」法且先前已認列與所取得營業租賃中有利或不利條款有關之資產或負債之承租人應除列該等資產或負債，並相對應調整保留盈餘。
4. 為決定可資本化之利息成本或借款成本，租賃中發生之利息費用應納入國際會計準則第23號「借款成本」及主題835「利息」(Topic 835「Interest」)之範圍中。

討論事項三：過渡規定－擔保借款（與 FASB 共同討論）

初步決議：

出租人於轉換至新租賃指引時，仍應依現行美國一般公認會計原則及國際財務報導準則之規定，將與當時營業租賃有關之應收租賃款證券化作為擔保借

款處理。此決議適用出租人，無論其是否對此轉換選用全面追溯法。

2011/10

討論事項一：出租人會計

初步決議：

1. 出租人之投資性不動產租賃非屬「應收租賃款及剩餘資產法 (receivable and residual approach)」之範圍。出租人對於此等租賃應繼續認列標的資產並於租賃期間內認列租賃收入。
2. 對於「應收租賃款及剩餘資產法」範圍內之所有租賃合約，出租人應：
 - (1) 按租賃給付之現值（以出租人向承租人計價之費率折現）對收取租賃給付之權利作原始衡量，後續採用有效利息法按攤銷後成本衡量。
 - (2) 以標的資產帳面金額之分攤金額對剩餘資產作原始衡量。剩餘資產之原始衡量包含兩項金額：(a)剩餘資產總額，係按租賃期間結束日估計殘值之現值（以出租人向承租人計價之費率折現）衡量，及(b)遞延利潤，係按剩餘資產總額與標的資產帳面金額之分攤金額間之差額衡量。
 - (3) 剩餘資產總額之後續衡量係按出租人向承租人計價之費率將剩餘資產總額增加至租賃期間結束日估計剩餘價值。出租人在該剩餘資產出售或再度出租之前，不得認列任何遞延利潤於損益。
 - (4) 將剩餘資產總額與遞延利潤併同表達為淨剩餘資產。
3. 無論利潤是否合理確信，出租人對於租賃合約之會計處理應無區別。

討論事項二：變動租賃給付

初步決議：

1. 若出租人向承租人計價之費率並未反映對變動租賃給付之預期，出租人不得對剩餘資產作關於變動租賃給付之任何調整。
2. 若出租人向承租人計價之費率能反映對變動租賃給付之預期，當變動租賃給付認列於損益時，出租人應藉由將剩餘資產之一部分認列為費用以調整剩餘資產。此調整係以預期變動給付為基礎。剩餘資產無須因實際與預期變動租賃給付間之任何差額而作調整。

討論事項三：應收租賃款之移轉/證券化

初步決議：

1. 出租人不得按公允價值衡量應收租賃款，即使該應收款之部分或全部係持有供銷售。
2. 出租人之應收租賃款應適用現行之除列規定（國際財務報導準則第9號「金融工具」或美國財務會計準則彙編（FASB Accounting Standards Codification）之主題860「移轉及服務」（Topic 860 *Transfers and servicing*）），惟應以公允價值（排除任何未移轉之選擇權要素及變動租賃

給付) 為基礎分攤應收租賃款之帳面金額。

3. 出租人對於已移轉之應收租賃款應適用IFRS7「金融工具：揭露」及主題860「移轉及服務」之揭露規定。

討論事項四：出租人之表達

初步決議：

1. 出租人應將剩餘資產之增加表達為利息收入。
2. 出租人應將原始直接成本之攤銷表達為利息收入之抵銷項目。
3. 出租人應將租賃收入及租賃費用（例如收入及銷貨成本）於綜合損益表中以個別單行項目（總額）或單一之單行項目（淨額）（依最能反映出租人之經營模式之方式）表達。
4. 出租人應以於綜合損益表中分別表達或於財務報表附註中揭露之方式，單獨辨明來自租賃之收益及費損。若採用揭露之方式，則應將附註索引至收益所列報之單行項目。

討論事項五：過渡規定

初步決議：

承租人

1. 對於存在於所列報最早可比期間期初之資本租賃或融資租賃，承租人無須對租賃資產及租賃負債之帳面金額作任何調整。惟企業應將租賃資產及租賃負債重分類為使用權資產及租賃給付之負債。
2. 對於存在於所列報最早可比期間期初之每一營業租賃，承租人應：
 - (1) 按剩餘租賃給付之現值（以具相當類似特性之每一租賃組合於生效日之承租人增額借款利率折現）認列租賃給付之負債。每一租賃組合之增額借款利率應考量承租人之總槓桿，包括其他組合中之租賃。
 - (2) 以租賃開始日之租賃給付負債相對於剩餘租賃給付之比例為基礎，認列使用權資產。
 - (3) 將租賃給付負債與使用權資產之間於轉換日之差額認列於保留盈餘。
3. 當租賃給付於租賃期間並不平均，承租人應按任何已認列之預付或應計租賃給付之金額調整認列於所列報最早可比期間期初之使用權資產。

出租人

1. 對於存在於所列報最早可比期間期初之融資或銷售型租賃及直接融資租賃，出租人無須對與該等租賃有關之資產之帳面金額作調整。
2. 對於存在於所列報最早可比期間期初之營業租賃，出租人應：
 - (1) 認列收取租賃給付之權利（按剩餘租賃給付之現值衡量，其折現率為該租賃於租賃開始日所決定之計價費率），並作必要之調整以反映減損。

- (2) 認列與「應收租賃款及剩餘資產法」下之剩餘資產原始衡量（使用所列報最早可比期間期初可得之資訊）一致之剩餘資產。
- (3) 除列標的資產。
3. 當租賃給付於租賃期間並不平均，出租人應按任何已認列之預付或應計租賃給付金額，調整於所列報最早可比期間期初除列之標的資產之成本基礎。

承租人及出租人

1. 為減輕於首次適用年度適用正式準則之可能負擔，承租人及出租人可選擇下列放寬規定：
 - (1) 企業無須評估生效日前開始之合約之原始直接成本。
 - (2) 企業於可比報導期間得使用後見之明，包括決定合約是否為租賃或包含租賃。
2. 承租人及出租人應提供與美國財務會計準則彙編（FASB Accounting Standards Codification）之主題250「會計變動及錯誤更正」（Topic 250 *Accounting Changes and Error Corrections*）及國際會計準則第8號「會計政策、會計估計變動及錯誤」一致之過渡性揭露，但無須揭露下列項目變動之影響：ⓐ繼續營運單位之收益、ⓑ淨利、ⓒ任何其他受影響之財務報表單行項目、ⓓ任何受影響之當期每股金額及追溯調整之任何前期每股金額。此外，企業應揭露其所選擇適用之任何放寬規定。
3. 儘管新租賃準則將提供前述所有之過渡規定，承租人或出租人仍可選擇依主題250或國際會計準則第8號之規定，追溯適用新租賃準則之規定。

討論事項六：出租人之揭露

初步決議：

1. 以「應收租賃款及剩餘資產」法對租賃作會計處理之出租人應揭露下列項目：
 - (1) 以表格列示報導期間內認列之所有與租賃有關之收益項目，細分為(a)租賃開始時認列之利潤，（分為收入及銷貨成本，若此為出租人於綜合損益表列報該等金額之方式）；(b)應收租賃款之利息收入；(c)剩餘資產之利息收入；(d)變動之租賃收益及(e)短期租賃之收益。
 - (2) 如 2010 年草案第 73 段(a)(ii)所規定，有關變動租賃給付決定之基礎及條款之資訊。
 - (3) 如 2010 年草案第 73 段(a)(iii)所規定，有關選擇權（包括續租及終止之選擇權）之存在及條款之資訊。
 - (4) 對於租賃協議中之承購權之質性描述，包括有關企業受限於此種協議之程度之資訊。
 - (5) 收取租賃給付權利及剩餘資產之期初與期末餘額之調節。
 - (6) 收取租賃給付權利所包含之未折現現金流量之到期分析。該到期分析

至少應列示報導日後之前五年間每年度將收取之未折現現金流量及以後年度之總金額。該分析應調節至收取租賃給付權利。

- (7) 2010 年草案所提議之有關剩餘資產風險及殘值保證之揭露。
 - (8) 有關企業如何管理其對標的資產之暴險之資訊，包括(a)企業對於此層面之風險管理策略；(b)受有殘值保證之剩餘資產之帳面金額；(c)出租人是否有任何其他方法可減少對剩餘資產風險之暴險（例如，製造商（出租人購買標的資產之賣方）之買回協議或將標的資產賣回予製造商之選擇權）。
2. 出租人無須揭露：
 - (1) 當期發生之原始直接成本。
 - (2) 用以計算收取租賃給付權利之加權平均折現率或折現率區間。
 - (3) 收取租賃給付權利之公允價值或剩餘資產之公允價值。

討論事項七：售後租回交易

初步決議：

有關生效日前所進行之售後租回交易之過渡會計處理如下：

1. 對於導致將租賃分類為資本租賃（美國會計原則）或融資租賃（國際財務報導準則）之售後租回交易，賣方／承租人將不會重評估先前對出售認列所達成之結論，亦不再衡量先前已認列於財務狀況表中之租賃資產及租賃負債，賣方／承租人將繼續於租賃期間在綜合損益表中攤銷所有遞延出售利益或損失。
2. 對於導致將租賃分類為營業租賃或先前未符合出售認列條件之售後租回交易，賣方／承租人將以所提議之收入準則中對於移轉資產控制之條件為基礎重評估對該出售所作之結論。若符合該等條件，賣方／承租人將依 IASB 與 FASB 先前對於目前分類為營業租賃之租賃之過渡規定所作之暫時性決議，衡量租賃資產及租賃負債並於轉換至新租賃指引時將所有遞延利益或損失認列於期初保留盈餘。
3. 賣方／承租人亦可選擇追溯適用所提議租賃準則之規定。

討論事項八：其他過渡規定之考量

初步決議：

無須對短期租賃、按公允價值衡量之投資性不動產、轉租、租賃權益改良之耐用年限、租賃標的由承租人承建之租賃及實質購買與出售提供過渡規定。

2011/09

討論事項一：範圍—存貨

初步決議：

不將與另一標的資產之租賃有關且通常按存貨處理之資產（例如非折舊性備用零件）排除於租賃準則之適用範圍。

討論事項二：出租人—金融資產之指引於收取租賃給付權利之應用

初步決議：

1. 出租人後續應採用有效利率法衡量收取租賃給付之權利。
2. 出租人應參照現行之金融工具指引（國際會計準則第 39 號及 FASB 會計準則彙編 (Accounting Standards Codification) 主題 310 「Receivables」）評估收取租賃給付權利之減損。
3. 租賃準則不得包含對收取租賃給付之權利得按公允價值衡量之選擇。

討論事項三：出租人—其他後續衡量之議題

初步決議：

1. 出租人應參照國際會計準則第 36 號或 FASB 會計準則彙編主題 360 「Property, Plant, and Equipment」（以適當者），評估剩餘資產之減損。
2. 出租人應將對取決於指數或利率之變動租賃給付作重評估所導致收取租賃給付權利之變動立即認列於損益。
3. 應禁止對剩餘資產作重估價。（此為 IASB 單獨之決議）

討論事項四：出租人—殘值保證

1. 租賃準則將對所有殘值保證之會計處理提供指引（無論保證殘值係由承租人、關係人或第三方所提供）。
2. 出租人直至租賃結束前，不得認列在殘值保證下預期將收取之金額。惟當出租人決定剩餘資產是否發生減損時，應考量該等保證。

討論事項五：表達：出租人之財務狀況表

初步決議：

出租人應於下列兩種表達方式中，擇一採用：

1. 將應收租賃款及剩餘資產於財務狀況表中單獨表達，並將前述兩者加總之金額稱為「租賃資產」；或
2. 將應收租賃款及剩餘資產於財務狀況表中作為一單行項目「租賃資產」表達，並於財務報表之附註中分別揭露應收租賃款及剩餘資產之金額。

討論事項六：表達：出租人之現金流量表

初步決議：

出租人應將租賃產生之現金流量於現金流量表中分類為營業活動。

2011/07

討論事項一：重新發布租賃草案

初步決議：

IASB與FASB一致同意重新發布對一般租賃準則之修訂提案。重新發布修訂

後之提案將提供利害關係人對IASB與FASB自2010年8月發布租賃草案以來所作之修訂表示意見之機會。

討論事項二：出租人會計

初步決議：

1. 出租人應適用「應收租賃款及剩餘資產」之會計方法如下：
 - (1) 出租人應於租賃開始日認列收取租賃給付之權利及剩餘資產。
 - (2) 出租人應按租賃給付之現值總和（以出租人向承租人計價之費率折現）原始衡量收取租賃給付之權利。
 - (3) 出租人應以標的資產帳面金額之分攤金額對剩餘資產作原始衡量。出租人後續將使用出租人向承租人計價之費率，於租賃期間增加剩餘資產之金額以衡量該剩餘資產。
 - (4) 若移轉予承租人使用權資產之利潤為合理確信，出租人應於租賃開始日認列該利潤。此利潤將按(a)標的資產之帳面金額與(b)收取租賃給付之權利及剩餘資產之原始衡量總和間之差額衡量。
 - (5) 若移轉予承租人使用權資產之利潤並非合理確信，出租人應於租賃期間認列該利潤。在此情況下，出租人應按標的資產與收取租賃給付權利帳面金額間之差額對剩餘資產作原始衡量。出租人後續將使用固定報酬率增加剩餘資產之金額，使其與標的資產於租賃期間結束日之帳面金額相當，猶如標的資產已提列折舊。
 - (6) 若收取租賃給付之權利於租賃期間開始日大於標的資產之帳面金額，出租人於該日至少應認列此兩金額之差額為利潤。
2. 下列非屬出租人會計「應收租賃款及剩餘資產」之會計方法適用範圍：
 - (1) 按公允價值衡量之投資性不動產租賃。
 - (2) 短期租賃。針對該等被排除之租賃，承租人應(1)繼續認列標的資產並提列其折舊及(2)以有系統之基礎於租賃期間認列租賃收益。

討論事項三：取決於指數或利率之租賃給付

初步決議：

1. 應使用租賃期間開始日存在之指數或利率對取決於指數或利率之租賃給付作原始衡量。
2. 應使用每一報導期間結束日存在之指數或利率對取決於指數或利率之租賃給付作重評估。
3. 承租人應將取決於指數或利率之租賃給付衡量變動(a)在該等變動與報導期間當期有關之範圍內反映於淨利，並(b)在該等變動與未來報導期間有關之範圍內作為使用權資產之調整。

討論事項四：租賃合約中之嵌入式衍生工具

初步決議：

企業應評估一租賃合約是否包括應拆分之嵌入式衍生工具，並依所適用美國一般公認會計原則及國際財務報導準則對衍生工具之規定處理。

討論事項五：承租人之表達與揭露

初步決議：

1. 承租人應揭露：

- (1) 使用權資產期初及期末餘額之調節（依標的資產之類型細分）。
- (2) 租賃給付負債期初及期末餘額之調節（與草案中之提案不同，承租人無須依標的資產之類型細分此調節）。
- (3) 租賃給付負債所包含之未折現現金流量之到期分析。該到期分析至少應列示報導日後之前五年間每年度將支付之未折現現金流量及以後年度之總金額。該分析應調節至租賃給付負債。
- (4) 若某項尚未開始之租賃將使承租人產生重大權利及義務，該租賃主要條款之相關資訊。
- (5) 草案第 73 段(a)(ii)至第 73 段(a)(iii)規定之資訊（IASB 與 FASB 將提供有關該等規定之指引及釋例）。
- (6) 報導期間內所認列與租賃有關之所有費用，其應以表格之形式細分為(a)攤銷費用、(b)利息費用、(c)租賃給付負債未包含之變動租賃給付之相關費用及(d)選擇短期實務作法之租賃之相關費用，繼之以所支付租賃給付負債之本金及利息。
- (7) 質性資訊，以表明短期租賃協議之情況或預期是否顯示下一報導期間之費用與報導期間當期相比將產生重大變動。

2. 承租人應：

- (1) 分別列報或揭露與租賃有關之利息費用及已付利息。
- (2) 不將利息費用及攤銷費用合併列報為租賃或租金費用。

3. 承租人無須揭露：

- (1) 用以計算租賃給付負債之折現率。
- (2) 用以計算租賃給付負債之折現率區間。
- (3) 租賃給付負債之公允價值。
- (4) 承租人購買標的資產之選擇權之存在及主要條款，或租賃所發生之原始直接成本。
- (5) 與不再包含租賃之協議有關之資訊。

4. 關於未來之合約承諾：

- (1) IASB 決議承租人無須揭露與獨立於租賃合約之服務及其他非租賃組成部分有關之未來合約承諾。
- (2) FASB 決議承租人應揭露與獨立於租賃合約之服務及其他非租賃組

成部分有關之未來合約承諾。

討論事項六：表達—承租人之財務狀況表

初步決議：

1. 承租人應：

- (1) 於財務狀況表中單獨列示（或於財務報表之附註揭露）使用權資產及租賃給付負債。若使用權資產及租賃給付負債未於財務狀況表中單獨列示，則應揭露財務狀況表中之何等單行項目包括使用權資產及租賃給付負債。
- (2) 以如同擁有標的資產之方式表達使用權資產。
- (3) 無須闡明使用權資產為有形或無形資產。

討論事項七：表達—承租人之現金流量表

初步決議：

1. 承租人於現金流量表中應：

- (1) 將所支付租賃給付之現金中與本金有關之部分分類至籌資活動。
- (2) 將所支付租賃給付之現金中與利息有關之部分，依適用之國際財務報導準則或美國一般公認會計原則之規定分類或揭露。
- (3) 將支付之現金中屬租賃給付負債之衡量所未包含之變動租賃給付者分類至營業活動。
- (4) 將支付之現金中屬租賃給付負債未包含之短期租賃者分類至營業活動。

2. 承租人應揭露：

- (1) 租賃給付負債中未包含之變動租賃給付於報導期間所認列之費用。
- (2) 將以租賃給付負債交換使用權資產之取得作為非現金交易揭露之補充資訊。

2011/06

討論事項一：轉租

背景說明：

IASB 與 FASB 討論在所提議對出租人及承租人之租賃規定下，轉租之會計處理。

初步決議：

1. 主租約與轉租應按個別交易處理。
2. 中間出租人（作為主租賃協議中之承租人），應依截至目前對承租人之決議處理其因主租約而產生之資產及負債。
3. 中間出租人（作為轉租協議中之出租人），應依截至目前對出租人之決議處理其因轉租而產生之資產及負債。
4. 若 IASB 與 FASB 決定出租人之會計處理不只一種方法，中間出租人（作

為轉租協議中之出租人)應評估其使用權資產(而非標的資產)以決定適用於轉租之適當出租人會計方法。

討論事項二：短期租賃

背景說明：

IASB 與 FASB 討論承租人對短期租賃之會計處理。短期租賃之定義為：「自租賃期間開始日 (date of commencement of the lease) 起，最長之可能租賃期間 (包括任何續租之選擇權) 為 12 個月 (或更短) 之租賃」。

初步決議：

1. 就短期租賃而言，承租人無須認列租賃資產或租賃負債。對於該等租賃，承租人應按直線基礎於租賃期間內將租賃給付認列於損益，除非另一種有系統且合理之基礎更能代表標的資產使用之時間型態。
2. 承租人對於短期租賃得選擇適用租賃指引中之認列及衡量規定。
3. IASB 與 FASB 支持要求揭露當期認列之租金費用，並說明該費用預期能代表未來期間租金費用之程度。

2011/05

討論事項一：承租人會計

初步決議：

1. 承租人應一致地依租賃草案所提議之方法，對所有租賃適用單一之會計處理。此會計處理方法係要求承租人：
 - (1) 原始應以租賃給付現值衡量並認列租賃給付負債及資產使用權。
 - (2) 後續應使用有效利息法衡量租賃給付負債。
 - (3) 以反映預期未來經濟效益消耗型態之有系統基礎，攤銷資產使用權。

討論事項二：出租人會計

IASB與FASB討論出租人會計應有單一或兩種處理方法。

一、租賃會計：單一方法

初步決議：

4. 若出租人會計採單一方法：
 - (1) 出租人將除列標的資產帳面金額之一部分。
 - (2) 出租人將以標的資產帳面金額之分攤對剩餘資產作原始衡量。
 - (3) 出租人後續將使用其向承租人計價之費率為折現率，於租賃期間增加剩餘資產之金額以衡量該剩餘資產。

二、租賃會計：兩種方法

初步決議：

3. 若出租人會計有兩種方法，此兩種方法將以與該項租賃是否移轉附屬於標的資產所有權之幾乎所有風險與報酬有關之指標為基礎加以區分。此等指標將：

- (1) 包括「公允價值指標」
 - (2) 包括「變動租金指標」。
 - (3) 不包括「嵌入式或整合性服務指標」。
2. 若出租人會計有兩種方法，在標的資產所有權之幾乎所有風險與報酬移轉予承租人，且出租人不適用現行國際財務報導準則及美國一般公認會計原則中之營業租賃會計處理之情況下，IASB與FASB傾向出租人將：
- (1) 除列標的資產之全部帳面金額。
 - (2) 以標的資產之租賃期間結束日估計價值之現值（使用出租人向承租人計價之費率折現）原始衡量剩餘資產。
 - (3) 後續將使用其向承租人計價之費率為折現率，於租賃期間增加剩餘資產之金額以衡量該剩餘資產。

三、收取租賃給付之權利之會計處理

初步決議：

IASB與FASB傾向依其他類似金融資產之規定衡量出租人收取租賃給付之權利。

四、出租人收取租賃給付之權利及剩餘資產之表達

初步決議：

出租人收取租賃給付之權利應與剩餘資產分別表達。

討論事項三：租賃開始日後之合約修改或情況之變動

初步決議：

對於租賃開始日後之變動，將提供下列會計指引：

1. 合約條款之修改使現有合約產生實質變動者，應將修改後之合約按新合約處理。於判斷某項變動是否為實質變動時，若該變動導致對該合約是否為（或包含）租賃，或該合約是否移轉附屬於標的資產所有權之幾乎所有風險與報酬將有不同之決定，則該變動為實質變動。
2. 修改合約條款以外之情況變動若影響對合約是否為（或包含）租賃之評估，則應對該合約是否為（或包含）租賃作重評估。
3. 修改合約條款以外之情況變動若影響對合約是否移轉附屬於標的資產所有權之幾乎所有風險與報酬之評估，則該情況變動將不會導致重評估或會計方法之變動。

討論事項四：租賃中選擇權之重評估

背景說明：

IASB與FASB討論承租人及出租人應如何重評估租賃是否具有重大經濟誘因以執行：

- (1) 延長或終止租賃之選擇權，及
- (2) 購買標的資產之選擇權。

初步決議：

- 1 承租人與出租人於重評估承租人是否具有重大經濟誘因以執行選擇權時，應考量合約基礎、資產基礎及企業基礎之因素。IASB與FASB認為前述所有因素應一併考量，且單一因素之存在不必然顯示其具有執行選擇權之重大經濟誘因。
- 2 於評估承租人是否具有執行延長（或終止）租賃之選擇權及購買標的資產選擇權之重大經濟誘因時，對原始及後續評估應有相同之門檻。惟於租賃開始後，當評估承租人是否有執行選擇權之重大經濟誘因時，承租人及出租人不得考量市場利率之變動。
- 3 租賃期間內之重評估所導致之租賃給付變動應使：
 - (1) 承租人調整其租賃給付義務及資產使用權；且
 - (2) 出租人調整其收取租賃給付之權利及任何剩餘資產，並認列任何相應之損益。

討論事項五：折現率之重評估

初步決議：

- 1 若租賃給付並未變動，則不得重評估折現率。
- 2 若下列變動並未反映於折現率之原始衡量，則應重評估折現率：
 - (1) 對承租人是否具有重大經濟誘因以執行延長租賃及購買標的資產選擇權之評估有變所導致之租賃給付變動。
 - (2) 承租人執行並無執行之重大經濟誘因之選擇權所導致之租賃給付變動。

承租人或出租人應使用重評估日之即期利率決定修正之折現率，且應適用該折現率於剩餘之租賃給付（即原始租賃中之剩餘給付加上展期期間內應支付之金額或執行承購權之給付）。

討論事項六：兌換差額（與FASB共同討論）

初步決議：

與租賃給付負債有關之兌換差額應認列於損益。

討論事項七：減損（與 FASB 共同討論）

初步決議：

再度確認草案中之提案，即對於使用權資產之減損，參照國際財務報導準則及美國一般公認會計原則之現行指引。

討論事項八：重估價（僅 IASB 討論）

初步決議：

再度確認草案中之提案，即允許對使用權資產作重估價。

討論事項九：保證殘值（與 FASB 共同討論）

初步決議：

1. 對於承租人使用權資產之衡量中所包含保證殘值之預期應付金額，應以與使用權資產之衡量中所包含之其他租賃給付一致之方式攤銷，即應按有系統之基礎，自租賃期間開始日至租賃期間結束日或於標的資產之耐用年限內（若該期間較短）攤銷。攤銷之方法應反映使用權資產之經濟效益消耗或使用之型態。若該型態無法可靠決定，應使用直線法攤銷。
2. 當事項及情況顯示承租人租賃給付負債之衡量中所包含保證殘值之預期應付金額有重大變動時，應重評估保證殘值之預期應付金額。企業必須考量所有攸關因素，以決定事項及情況是否顯示已發生重大變動。
3. 保證殘值之估計變動所產生之承租人租賃給付負債之變動金額應：
 - (1) 在該等變動與當期或前期有關之範圍內認列於淨利；並
 - (2) 在該等變動與未來期間有關之範圍內調整使用權資產。保證殘值估計變動之分攤應反映使用權資產經濟效益將消耗或已消耗之型態。若該型態無法可靠決定，企業應於未來期間分攤保證殘值之估計變動。

2011/04

討論事項一：變動租賃給付

背景說明：

於2011年2月份之會議中，IASB與FASB決議承租人之負債及出租人之應收款應包括：1.符合高門檻之租賃給付；2.變動缺乏經濟實質之租賃給付；3.取決於指數或利率之租賃給付¹⁸。IASB與FASB於會議中要求幕僚對該等初步決議進行公聽活動。

初步決議：

1. 確認承租人之負債及出租人之應收款之衡量應包括實質為固定租賃給付但設計成形式上為變動租賃給付之租賃給付。
2. 改變關於符合高門檻租賃給付之決議，決議於該情況下（即當給付較不確定時）該等金額不得納入承租人之負債及出租人之應收款中。

討論事項二：租賃之定義

背景說明：

於租賃草案「Leases」中，IASB與FASB將租賃定義為「將特定資產（標的資產）之使用權轉移一段時間以換取對價之合約」。

初步決議：

1. 企業應經由評估下列事項，以合約之實質為基礎決定該合約是否包含租

¹⁸ 詳見 2011/02 初步決議摘要之討論事項八。

賃：

- (1) 合約之履行是否取決於特定資產之使用。
- (2) 合約是否將使用特定資產之控制權轉移一段時間。
2. 若客戶於整個租賃期間均有能力指揮特定資產之使用並取得該使用所產生之效益，則合約轉移該使用之控制權。區分特定資產之使用與其他服務之指引應與IASB及FASB於2011年3月份對於區分租賃及非租賃組成部分所作成之決議一致。
3. 特定資產係指一項明確可辨認或隱含可辨認之資產。
4. 一項較大資產中，客戶具專屬使用之實體可區分部分為特定資產；一項較大資產中，實體上無法區分之容量部分（例如輸油管之容量部分）並非特定資產¹⁹。

討論事項三：承租人會計

初步決議：

1. 承租人之會計處理應有兩種方法。承租人將使用與IAS 17「Leases（租賃）」之規定類似之指引，決定應適用何種會計處理方法。
2. 對於承租人之兩種會計處理方法，IASB與FASB確認「Leases（租賃）」草案中之提案，即承租人：
 - (1) 原始應以租賃給付現值衡量並認列租賃給付負債及資產使用權。
 - (2) 後續應使用有效利息法衡量租賃給付負債。
3. 對於融資租賃，承租人應：
 - (1) 依 IAS38 「Intangible Assets（無形資產）」或 Topic 350 「Intangibles-Goodwill and Other（無形項目：商譽及其他）」之規定，以能反映預期未來經濟效益消耗型態之有系統基礎攤銷資產使用權。
 - (2) 於損益中或附註中列報資產使用權之攤銷及租賃給付負債之利息費用。前述決議與草案之提案一致。
4. 對於融資租賃以外之租賃，承租人應：
 - (1) 採用使總租賃費用（代表資產使用權之攤銷及租賃給付負債之利息費用之合計數）以直線基礎於租賃期間內認列之方法攤銷資產使用權，除非另一有系統之基礎更能代表總租賃費用之時間型態。
 - (2) 將資產使用權之攤銷及租賃給付負債之利息費用於營業費用（例如租金費用）中併同列報為一單行項目。

¹⁹ 例如，若合約中規定客戶能在一段期間內使用輸油管 20%之容量輸送汽油，實務上該客戶將於某些天使用該輸油管全部之容量而其他天則完全不使用。在這種情況下，客戶並非於整個租賃期間專屬使用該輸油管 20%之容量。該客戶使用該輸油管之效益可能受其他客戶使用該輸油管之影響。

討論事項四：出租人會計

初步決議：

出租人之會計處理應有兩種方法。出租人將使用與IAS 17「Leases（租賃）」之規定類似之指引，決定應適用何種會計處理方法。

2011/03

討論事項一：租賃與購買（或銷售）之區分

初步決議：

租賃準則不應提供區分租賃標的資產與購買（或銷售）標的資產之指引。若一項協議未包含租賃，則該協議應依其他準則（例如不動產、廠房及設備之準則或收入認列之準則）之規定處理。

討論事項二：承購權之會計處理

初步決議：

1. 若承租人具有執行承購權之重大經濟誘因，承租人對於租賃給付負債之衡量應納入承購權（包括優惠承購權）之執行價格，出租人對於收取租賃給付權利之衡量應納入承購權（包括優惠承購權）之執行價格。若承租人具有執行承購權之重大經濟誘因，其認列之使用權資產應於標的資產之經濟年限（而非於租賃期間）攤銷。
2. 對於承租人與出租人是否應於後續期間再評估如何處理一項包含租賃之協議中之承購權，應於準則中明訂相關指引，該指引將與之前 IASB 與 FASB 對延長租賃或終止租賃之選擇權所達成之初步決議相同。

討論事項三：短期租賃

初步決議：

1. 對承租人及出租人而言，短期租賃之定義為：「在租賃期間開始日，最長租賃期間（包括續租權）不長於 12 個月之租賃」。
2. 承租人及出租人得選擇：
 - 就一類標的資產之所有短期租賃均不認列租賃資產或租賃負債之會計政策；及
 - 將租賃給付於租賃期間以直線法認列於損益，除非另一合理而有系統之基礎更能代表使用標的資產之時間型態。

討論事項四：起始（inception）與開始（commencement）

初步決議：

1. 規定承租人及出租人於租賃期間開始日（date of commencement of the lease）認列租賃資產及租賃負債並作原始衡量（且除列任何相應之資產

及負債)。

2. 規定承租人及出租人於原始衡量租賃資產及租賃負債時，使用於租賃期間開始日計算之折現率。
3. 對於承租人在租賃期間開始日前所發生之成本，提供會計處理之應用指引。
4. 對於承租人在租賃期間開始日前所作之租賃給付，提供會計處理之應用指引。
5. 對於出租人提供予承租人之誘因，提供其會計處理之應用指引。其將闡明承租人使用權資產之原始衡量將減除所有租賃誘因。
6. IASB 確認草案中之提案，即租賃合約若符合虧損性合約之定義，在租賃起始日與租賃期間開始日之間應將該等合約排除於租賃準則之範圍外，而依國際會計準則第 37 號「Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets (負債準備、或有負債及或有資產)」之規定處理直至租賃期間開始日。FASB 亦贊成將 Topic 450「Contingencies」在租賃期間開始日前適用於該等符合虧損性合約定義之合約。但 FASB 將於未來會議中，在考量減損之同時一併討論此議題。

討論事項五：原始直接成本

初步決議：

1. 原始直接成本之定義為：「可直接歸屬於安排及協商一項租賃之成本，若未進行該租賃交易，該等成本將不會發生」。
2. 確認草案中之提案，即承租人及出租人應藉由將原始直接成本納入使用權資產或收取租賃給付權利之帳面金額中，將原始直接成本予以資本化。

討論事項六：折現率

初步決議：

1. 確認草案中之提案，並加以闡釋如下：
 - (1) 承租人將以出租人向承租人計價之費率為折現率，若該費率不可得，則以承租人之增額借款利率為折現率。
 - (2) 出租人將以其向承租人計價之費率為折現率。
 - (3) 出租人向承租人計價之費率可能為承租人之增額借款利率、租賃隱含利率，或為不動產租賃中之不動產殖利率。當出租人向承租人計價之費率具有超過一項指標時，應使用租賃隱含利率。
2. 對於集團折現率之使用及財產殖利率之決定提供應用指引。

討論事項七：區分合約之租賃與非租賃組成部分

初步決議：

1. 企業應辨認並單獨處理合約中之租賃組成部分及非租賃組成部分。

2. 出租人應依收入認列之指引，將給付額分攤至合約之租賃組成部分及非租賃組成部分。
3. 承租人應依下列方式，將給付額分攤至合約之租賃組成部分及非租賃組成部分：
 - (1) 若每一組成部分之購買價格係可觀察，承租人應以個別組成部分購買價格之相對比例為基礎分攤給付額。
 - (2) 若一或多個組成部分（但並非所有組成部分）之購買價格係可觀察，承租人應以剩餘法為基礎分攤給付額。
 - (3) 若沒有可觀察之購買價格，承租人應將合約所規定之所有給付按租賃處理。

討論事項八：售後租回交易

初步決議：

1. 確認「租賃」草案中之提案，即當銷售發生時，應將該交易作為一項銷售及一項租回處理；若銷售並未發生，應將整個交易按融資處理。
2. 企業應適用收入認列計畫中所述之控制條件，決定是否確已發生銷售。
3. 確認「租賃」草案中之提案，即若交易應按一項銷售及一項租回處理，則：
 - (1) 當對價係公允價值時，該交易所產生之損益應於銷售發生時認列。
 - (2) 當對價並非公允價值時，應調整所認列之資產、負債及損益以反映現時市場租金。
4. 確認「租賃」草案中之提案，即於一項售後租回之交易中，賣方/承租人應採用「整體資產」法（Whole asset approach）。「整體資產」法認定在售後租回交易中，賣方/承租人出售整個標的資產，並租回與部分標的資產有關之使用權資產。
5. 租賃之指引將不規定承租人對於售後租回交易中屬租回部分之特殊會計模式。

2011/02

討論事項一：租賃期間之定義

初步決議：

1. 對出租人及承租人而言，租賃期間之定義為：「承租人與出租人簽訂合約租賃標的資產之不可取消期間，連同任何具有重大經濟誘因使企業選擇延長租賃之延長選擇權或不選擇終止租賃之終止選擇權」。
2. 承租人及出租人僅於攸關因素發生重大變動致使承租人將有（或不再有）執行延長租賃或終止租賃之選擇權之重大經濟誘因時，始應重新評估租賃期間。

討論事項二：租賃之定義

初步決議：

租賃之定義為：「將特定資產之使用權轉移一段時間以換取對價之合約」。租賃草案包含下列兩項與該定義有關之原則，以助評估一項合約是否包含租賃：

3. 合約之履行取決於特定資產之提供；且
4. 合約將使用特定資產之控制權轉移一段議定時間。

IASB 與 FASB 於本次會議討論應如何闡釋前述原則，以處理來自草案回應者及公聽活動之意見。

討論事項三：租賃之類型

初步決議：

確認一項原則以辨認承租人及出租人雙方各具之兩種租賃類型，以及不同之損益影響如下：

- **融資租賃**，其損益認列之型態與草案中之提案一致。
- **融資以外之租賃**，其損益認列之型態與現行國際財務報導準則及美國一般公認會計原則中之營業租賃一致。

取得之回饋意見將有助於 IASB 與 FASB 在未來之會議中對於租賃之定義及租賃之類型做出最後之決議。

討論事項四：「特定資產」之定義

初步決議：

IASB 與 FASB 支持將「特定資產」定義為特定規格之資產。IASB 與 FASB 亦討論另一種替代方法，將特定資產定義為一項被獨特辨認或可獨特辨認之資產，此定義與現行國際財務報導準則及美國一般公認會計原則之規定較為一致。IASB 與 FASB 將徵求對此二種方法之意見。

討論事項五：附屬於特定勞務之交付之資產

初步決議：

IASB 與 FASB 支持明訂若合約中之資產係附屬於特定勞務之交付，則該合約並未包含租賃。

討論事項六：一項較大資產之一部分

初步決議：

IASB 與 FASB 支持闡明一項較大資產之實體部分與非實體部分皆能作為特定資產。IASB 與 FASB 決議僅於使用資產控制權之定義亦作修正之情況下方作此闡釋。此係為維持與收入認列草案「Revenue from Contracts with Customers」中之控制一致。IASB 與 FASB 亦討論另一替代作法，即闡明在一項較大資產中僅有可實體區分之部分方能作為特定資產。IASB 與 FASB 將徵求對此二種方法之意見。

討論事項七：使用特定資產之控制權

初步決議：

IASB 與 FASB 支持對使用某項資產之控制權²⁰之定義應與收入認列草案「Revenue from Contracts with Customers」中之控制一致。此法將說明客戶若有能力在整個租期指揮某項特定資產之使用並透過使用取得其效益，則客戶具有使用該特定資產之控制權。IASB 與 FASB 亦討論另一替代作法，即保留草案第 B4 段之三項條件，而加以闡述該段(c)條件之基本原則。IASB 與 FASB 將徵求對此二種方法之意見。

討論事項八：變動租賃給付

初步決議：

6. 承租人之負債及出租人之應收款應包括：
 - (4) 取決於指數或利率之租賃給付。
 - (5) 變動性缺乏商業實質之租賃給付。
 - (6) 符合高認列門檻（例如可合理確信）之租賃給付。
7. 取決於指數或利率之變動租賃給付應以即期利率作原始衡量。
8. 承租人及出租人對於變動租賃給付之認列應受限於相同之可靠衡量門檻。惟對於該門檻之需求將取決於變動租賃給付之認列基礎。

討論事項九：保證殘值

初步決議：

闡明租賃給付應納入保證殘值之預期應付金額，但非關係人之第三方所保證之應付金額除外。

討論事項十：租期選擇權之罰款

初步決議：

租期選擇權罰款之會計處理應與延長租賃或終止租賃選擇權之會計處理一致。若承租人未續租則須支付罰款且該續租期間未納入租賃期間中，則該罰款應納入租賃給付。

20 草案中第B4段之條件為：

- (a) 企業於獲取或控制較該資產不重大數量之產出或其他效用為多之產出或其他效用時，有能力或權利依其決定之方式操作或指揮其他人操作該資產。
- (b) 企業於獲取或控制較該資產不重大數量之產出或其他效用為多之產出或其他效用時，有能力或權利控制對該標的資產之實體取用。
- (c) 企業將於租賃期間獲取較該資產所生產或製造之不重大數量產出或其他效用為多之產出，且企業為產出所支付之價格，既非每單位產出之固定合約價格，亦不等於該產出交付時，每單位產出之現時市場價格。若企業將支付之價格為每單位產出之固定合約價格或為該產出交付時每單位產出之現時市場價格，則企業係支付產品或勞務，而非標的資產之使用權。

討論事項十一：使用權模式之確認

初步決議：

確認租賃草案中之提案，即所有租賃協議均應適用使用權模式。在該模式下，租賃（或包含租賃）協議之承租人將認列代表其於租賃期間使用標的資產之權利之資產，以及代表其於租賃期間之租賃給付義務之負債。出租人對於使用權模式之應用將於未來會議中討論。

討論事項十二：範圍

初步決議：

1. 無形資產之租賃無須依租賃準則之規定處理。
2. IASB 與 FASB 無異議確認租賃草案中之提案，即下列屬於租賃準則之範圍：
 - (1) 轉租之使用權資產；
 - (2) 非核心資產之租賃；及
 - (3) 土地之長期租賃。
3. IASB 與 FASB 無異議確認租賃草案中之提案，即下列議題非屬租賃準則之範圍：
 - (1) 礦產、石油、天然氣及類似非再生性資源之探勘權或使用權之租賃；
 - (2) 生物性資產（IFRS）與生物性資產及林地（US GAAP）之租賃；及
 - (3) 屬IFRIC12「Service Concession Arrangement」範圍內之服務特許權協議之租賃（IFRS獨有）。

2010/07

討論事項一：範圍—標的資產之購買或出售

初步決議：

1. 所建議新租賃準則之適用範圍，應排除購買或出售標的資產之合約。惟IASB 與 FASB 決議自判斷合約是否係一項購買或出售標的資產之指標中刪除下列二項條件：
 - (1) 合約涵蓋資產之完整預期耐用年限；及
 - (2) 合約使移轉者收取固定報酬。
2. IASB 與 FASB 確認先前之決議：於決定合約是否係一項購買或出售（亦適用於範圍及售後租回交易）時，合約若於結束時移轉(1)對標的資產之控制及(2)與標的資產有關之所有風險與報酬（微不足道者除外），則該合約係一項購買或出售。

討論事項二：出租人會計—包含服務及租賃組成部分之協議之會計處理

初步決議：

FASB 決議，出租人會計在除列法下不得拆分租賃協議中之「不可分離之服務（non-distinct service）」與「租賃組成部分」。IASB 則決議出租人會計在除

列法下應拆分「不可分離之服務」與「租賃組成部分」。IASB 亦決議，合約中之服務要素應按新的收入認列指引之規定處理。雖然 FASB 決議不得拆分「不可分離之服務」，惟其決議若拆分出「不可分離之服務」，出租人應認列對服務及租賃組成部分之單一應收款，並認列一項對服務組成部分之單獨履約義務。

討論事項三：配套修正－企業合併

初步決議：

1. 在企業合併中所取得之租賃，應調整承租人之使用權資產及出租人之履約義務，以反映租賃之費率與市場利率間之差異。
2. 若被收購企業係採用除列法會計處理之出租人，收購者將按剩餘租金以收購者之折現率折現後之現值，作為收取租金權利之原始衡量金額。出租人之剩餘資產將以公允價值衡量。

討論事項四：額外揭露

初步決議：

1. 出租人應揭露：
 - (1) 出租人採用何種會計模式之會計政策。
 - (2) 出租人決定採用何種會計模式時，所考量標的資產風險與報酬之類型。
 - (3) 依每一會計模式分別揭露所認列之減損。
2. 若存有購買選擇權，出租人及承租人應揭露存在該權利之事實與其主要條款。

討論事項五：出租人會計何時應使用履約義務法或除列法之應用指引

初步決議：

1. 出租人處理租賃合約之方式，應以其是否於下列期間保留與標的資產有關之重大風險或報酬為基礎：
 - (1) 現行租賃合約之預期期間；或
 - (2) 現行租賃合約期間之後續期間。其保留方式係藉由具有於現行合約之後多次出租該資產而產生重大報酬之預期或能力，或藉由出售該標的資產。

就此項評估之目的而言，不得考量與交易對方之信用有關之風險。

2. 出租人保留與標的資產有關之重大風險或報酬之租賃，應適用履約義務法。出租人未保留與標的資產有關之重大風險或報酬之租賃，應適用除列法。此項評估應於租賃開始時進行，後續不再重評估。
3. 出租人在決定其於現行租賃合約之預期期間中是否保留與標的資產有關之重大風險或報酬時，應考量下列因素：

- (1) 預期租賃期間中，以標的資產之使用或績效為基礎之重大或有租金。
 - (2) 展延或終止現行租賃期間之權利。
 - (3) 於現行租賃合約下所提供之重大「不可分離之服務」。
4. 出租人在決定其於現行租賃合約期間之後續期間中是否保留與標的資產有關之重大風險或報酬時，應考量下列因素：
 - (1) 租賃期間相對於該資產之耐用年限而言是否短暫。
 - (2) 是否預期於租賃期間結束時標的資產之價值會有重大變動。出租人作此項評估時，應考量標的資產於租賃期間結束時之現值以及保證殘值對於出租人保留風險及報酬之可能影響。
 5. 決定出租人是否保留與標的資產有關之重大風險及報酬時，應考量第三方之保證殘值。
 6. 應用指引中不納入長期土地租賃之特殊指引。

2010/06

討論事項一：出租人之會計處理—部分除列法之過渡規定

初步決議：

出租人應於首次適用所建議新租賃規定之日，認列與衡量所有進行中之租賃；所認列之應收租賃款應以剩餘租賃給付之現值衡量，所認列之剩餘資產應以公允價值衡量。

討論事項二：出租人會計模式

初步決議：

採用混合式之出租人會計模式：對於使其暴露於與標的資產相關之重大風險及利益之租賃，出租人應採用履約義務法，對於所有其他租賃則採用除列法。

討論事項三：買權之會計處理。

初步決議：

出租人及承租人僅於買權已執行時始應進行相關會計處理（租賃相關資產與負債之衡量均不考慮買權）。

2010/05

討論事項一：出租人履約義務之會計處理

初步決議：

出租人會計採履約義務法時，出租人具有持續允許承租人於租賃期間使用租賃資產之單一履約義務。由於出租人於租賃期間將持續滿足履約義務，故得於租賃期間持續認列收入。

討論事項二：出租人之會計處理—除列法

背景說明：

IASB與FASB討論出租人會計之另一種處理－除列法²¹，並討論兩種可能之模式－完全除列法及部分除列法。

初步決議：

1. 若 IASB 與 FASB 未來決定對出租人之會計處理採用除列法，則應採部分除列法。
2. IASB 與 FASB 進一步對部分除列法之下列議題作出初步決議：
 - (1) 剩餘資產²²之會計處理：剩餘資產應為標的資產先前帳面價值之分攤。除非有減損之跡象，否則將不會重新衡量剩餘資產。
 - (2) 具展期或終止選擇權之租賃合約之會計處理：
 - (a) 出租人對剩餘資產之原始衡量，應以所評估之租賃期間（即很有可能發生之可能最長租賃期間）為基礎。
 - (b) 對預期租賃期間之重評估，應視為一除列或再認列之新事件，即出租人將除列或回復其部分剩餘資產。
 - (3) 或有租金及保證殘值之會計處理：出租人應將各種或有租金及保證殘值所產生應收款之變動認列於損益。
 - (4) 轉租之會計處理：IASB 與 FASB 決議不對轉租產生之資產及負債提供不同之指引。此外，中間出租人須將轉租產生之所有資產及負債總額表達於財務狀況表。
 - (5) 表達：出租人應：
 - (a) 於財務狀況表中將租賃應收款與其他應收款分開表達。
 - (b) 將剩餘資產與不動產、廠房及設備一起表達於財務狀況表中，但須與其他未用於租賃之自用資產分開，並揭露各資產類別。
 - (c) 依出租人之經營模式表達收入及銷貨成本；故部分出租人將於綜合損益表中以總額表達，而部分出租人將以淨額表達。
 - (6) 揭露：採除列法之出租人應對剩餘資產及勞務義務作額外揭露。

2010/04

討論事項一：售後租回交易之會計處理（與FASB共同討論）

初步決議：

1. 於售後租回交易中，若確認標的資產業已出售，則該交易應作為一項銷售及回租處理，而非作為一項融資處理。標的資產於符合下列條件時即為已出售：
 - (1) 已於合約結束時移轉對標的資產之控制，及
 - (2) 與標的資產有關之所有風險與報酬（微不足道者除外）均已移轉予買方/出租人。

²¹ 出租人會計之除列法係將標的資產視為一組權利，可於特定之時間點將部分或全部權利移轉予承租人。於除列法下，出租人承諾給予承租人使用租賃資產之權利，故租賃資產係屬使用權資產。完全除列法係將帳上之租賃資產全額除列，並另行認列代表其剩餘價值之資產；部分除列法則是僅除列所移轉之使用權部分。

²² 剩餘資產係於租賃結束日可代表出租人對標的資產所享有權益之資產。

2. 若售後租回交易導致標的資產之出售，而該出售及回租均依據公允價值，則該交易產生之利益或損失不得遞延；若該出售及回租並非依據公允價值，則企業應調整已認列之資產、負債、利益及損失，以反映現時市場租金。

討論事項二：出租人履約義務之會計處理（與FASB共同討論）

初步決議：

出租人應依承租人使用標的資產之型態，以合理及有系統之方法攤銷（例如隨時間經過依使用小時數）履約義務。

討論事項三：轉租之會計處理（與FASB共同討論）

初步決議：

1. 中間出租人（即主租約之承租人）因主租約而產生之資產及負債，應依 IASB 及 FASB 所建立之承租人模式處理。同樣地，中間出租人（即轉租合約之出租人）因轉租所產生之資產及負債，應依 IASB 及 FASB 所建立之出租人模式處理。
2. 中間出租人應將包含轉租之租賃合約所產生之全部資產及負債（但其對主租約出租人之租金支付義務除外）於財務狀況表一同列示各項總額與加總後之資產或負債淨額。對主租約出租人之租金支付義務應單獨揭露。
3. 中間出租人應於財務報表揭露重要轉租合約之性質及金額。

討論事項四：出租人對於資產減損之會計處理（與FASB共同討論）

初步決議：

在履約義務法下，出租人首先應評估應收租賃款之減損。應收租賃款之減損將調整應收租賃款及履約義務，其差額將認列為損益。出租人亦應評估其租賃資產之減損。

討論事項五：長期土地租賃（與FASB共同討論）

初步決議：

承租人及出租人之新租賃規定範圍並未排除長期土地租賃。

討論事項六：出租人對承租人購買選擇權之會計處理（與FASB共同討論）

初步決議：

出租人對承租人購買選擇權之會計處理，應與處理承租人展期選擇權或解約選擇權之方式²³相同。因此：

1. 承租人購買選擇權不得認列為單獨之負債。
2. 出租人之應收款及履約義務應以將收取之租金為基礎衡量。因此，出租

²³ 詳見 2009 年 11 月之 IASB UPDATE。

- 人應評估承租人是否很有可能執行該購買選擇權。若出租人認為承租人很有可能執行購買選擇權，應收租賃款須包含該購買選擇權之執行價格。
3. 應於每一報導日重新評估購買選擇權是否將會執行。除非事實及情況之變動顯示購買選擇權將會執行，否則無須詳細檢視每一租賃案件。
 4. 因重新評估承租人是否將行使購買選擇權之結果所導致之應收租賃款變動，將認列為履約義務之調整。
 5. 與租金支付有關之出租人履約義務，將依可反映出出租人所提供租賃資產之消耗型態之方式，於租賃期間認列為收益。與承租人購買選擇權有關之出租人履約義務，則於購買選擇權執行時方認列為收入。

討論事項七：承租人如何表達已支付現金之租金總額（與FASB共同討論）

初步決議：

財務報表中無須額外揭露當期支付現金之租金總額²⁴。該資訊將作為承租人租金支付義務之初始餘額與期末餘額間調節之一部分，於各期財務報表之附註中揭露。

討論事項八：新租賃規定之首次採用

初步決議：

1. 國際財務報導準則之首次採用者應與其他承租人及出租人適用相同之過渡規定，亦即所有租賃之租賃資產及負債均應以租賃給付之現值認列及衡量。
2. 首次採用者不得適用對單純融資租賃之放寬²⁵。因此，於首次採用時，單純融資租賃應與所有其他租賃採用相同方式處理。

討論事項九：IFRS 3「Business Combinations（企業合併）」之配套修正

初步決議：

收購者應於收購日依新租賃規定衡量所取得之租賃資產及負債²⁶，而無須依公允價值衡量。

討論事項十：IAS 40「Investment Property（投資性不動產）」之配套修正

初步決議：

1. 若企業選擇採用公允價值模式，其分類為投資性不動產之使用權資產²⁷後

²⁴ 幕僚人員認為當期支付之現金總額將與租賃合約所產生之借款償還及利息支付金額（於承租人現金流量表中分類為籌資活動並單獨列示）相等。(agenda reference 2C par.3)

²⁵ IASB及FASB於2010年2月決議之承租人過渡規定如下：對於不具選擇權、或有租金及(或)保證殘值之單純融資租賃或資本租賃，其資產及負債將不適用新規定。

²⁶ IASB及FASB決議於租賃開始日後衡量使用權資產之公允價值有其困難且成本甚高，故使用權資產後續應以攤銷後成本衡量。(agenda reference 9B par.5)

²⁷ 在轉租之情況下，中間出租人可能將其使用權資產分類為投資性不動產。(agenda reference

續應依 IAS 40 以公允價值衡量。因此，將無須適用新租賃規定中對於後續衡量之規定。

2. 若企業選擇採用成本模式，則應適用新租賃規定中對於承租人使用權資產之規範。因此，IAS 40 中有關投資性不動產採用 IAS 16「Property, Plant and Equipment（不動產、廠房及設備）」之成本模式者應以折舊後成本後續衡量之規定，將由新租賃規定取代。
3. 若使用權資產以公允價值衡量，因租賃期間之變動或估計或有價金之變動所導致對租金支付義務之調整，應認列為損益。

討論事項十一：使用權資產之重估價

初步決議：

1. 即使承租人之使用權資產並無活絡市場，仍得進行重估價。
2. 若承租人選擇將不動產、廠房及設備項下之自有資產重估價，則得重估價其承租資產（使用權資產）。
3. 若承租人選擇重估價承租資產，則應對該承租資產所屬之不動產、廠房及設備類別之所有資產（包括所有自有資產及承租資產）進行重估價。

討論事項十二：出租人揭露規範（與 FASB 共同討論）

初步決議：

1. 企業應揭露具下列特性之量化及質性財務資訊：
 - (1) 可辨認及說明財務報表中因租賃合約而認列之金額。
 - (2) 可協助財務報表使用者評估租賃合約所產生現金流量之金額、時點及不確定性之性質與範圍，以及企業如何管理該等現金流量。
2. 前述揭露項目包括：
 - (1) 若租賃協議在收入、淨利或資產等方面為承租人業務活動之重大部分，則應按分類（例如依性質或功能分類）揭露該等租賃協議之性質資訊，包括：
 - (a) 該等租賃協議之一般性說明。
 - (b) 是否存在續約、解約或購買選擇權及其條款。
 - (c) 說明如何決定或有租金對應收租賃款及履約義務帳面金額之影響。
 - (d) 已發生之原始直接成本。
 - (2) 除對租賃資產已規定之揭露項目外，尚須說明因租賃安排而加諸於租賃資產之限制，且應說明是否有任何保證殘值及其條款。
 - (3) 應揭露應收租賃款之到期分析，將前五年以年為單位分別列示，並將

剩餘期間之金額以合計數列示；另比較可歸屬於最低合約應收款與估計租賃應收款總額之現金流量潛在差異。此外，承租人無須揭露應收租賃款之公允價值。

- (4) 收入認列計畫所要求之履約義務揭露項目。例如，承租人應揭露有關滿足剩餘履約義務之到期分析。對於預計在合約開始日起算一年後完成之所有合約剩餘履約義務，企業應揭露分配予預計於報導期間結束日起一至二年內完成、二至三年內完成、三年後完成履約義務之交易價格。
- (5) 應收款及履約義務之初始餘額與結帳餘額間之調節。該項調節應遵循財務報表表達計畫之分類原則，以提供有用之資訊。
- (6) 遵循 IFRS 之報表編製者應依 IFRS 7「*Financial Instruments: Disclosures* (金融工具：揭露)」規定揭露租賃應收款相關風險之資訊；另遵循美國一般公認會計原則之報表編製者則應根據會計準則更新草案規定揭露信用品質相關資訊，以協助財務報表使用者評估租賃合約所產生未來現金流量之金額、時點及不確定性之性質與範圍，以及承租人管理該等不確定性之方式。
- (7) 承租人對短期租賃採用簡化租賃會計之事實（若適用時）。承租人亦應揭露其財務狀況表中採簡化租賃會計所認列之總額。

2010/03

討論事項一：承租人之揭露規定（與FASB共同討論）

初步決議：

企業應揭露用以辨認及說明財務報表中因租賃合約所認列金額之量化及質性財務資訊，此類揭露包括：

1. 承租人租賃活動之一般性說明，包括其租賃活動之分類資訊（例如依性質或功能分類）。
2. 承租人若對短期租賃採用簡化之租賃會計，應揭露此一事實，並應揭露財務報表中依簡化模式所認列之金額。
3. 承租人若從事售後租回交易，應揭露此一事實，並揭露與該交易有關之所有重大條款及條件，以及因該交易所產生之利益或損失（與其他類型之資產出售分別揭露）。
4. 承租人應揭露使用權資產及租金支付義務自起始餘額調節至期末餘額之資訊。

討論事項二：出租人之過渡性規定（與FASB共同討論）

初步決議：

1. 對於至初始適用租賃新規定之日尚未到期之租賃，出租人應採用簡化之

追溯法認列並衡量。於簡化之追溯法下，出租人之應收款將以剩餘租賃給付之現值衡量，出租人之履約義務則以與應收款相同之基礎衡量。

2. 租賃給付應以出租人對承租人要求之原始利率折現。
3. 出租人若為採用國際財務報導準則編製財務報表者，應重新認列先前已除列之租賃資產，其認列金額為已調整減損及重估價後之折舊後成本。

討論事項三：出租人對於保證殘值之會計處理（與FASB共同討論）

初步決議：

1. 保證殘值之應付金額若能可靠衡量，出租人所認列之應收租賃款應包含該保證殘值。
2. 衡量應收款時應採用預期結果法（採用以發生機率加權之估計數），但並非每一種可能情況均須考量。
3. 若於報導日有新事實或情況顯示應收款發生重大變動，應重新評估應收款之帳面金額。
4. 若應收款因保證殘值應付金額改變而發生變動，將調整出租人之應收款及履約義務。此與IASB及FASB對於或有租金會計處理之決議一致。
5. 與出租人無關之第三方所提供之保證殘值應依其他保證之規定處理。

討論事項四：承租人之表達（與FASB共同討論）

初步決議：

1. 於財務狀況表中，承租人之租金支付義務應與其他金融負債分別列報。
2. 於財務狀況表中，承租人之使用權資產應列於不動產、廠房及設備（依標的資產之性質）項下，但須與其他自有（非租賃）資產分別列示。
3. 於綜合損益表或財務報表附註中，租賃合約所產生之攤銷費用及利息費用應與其他攤銷費用及其他利息費用分別列示。
4. 於現金流量表中，租賃合約所產生之借款償還及利息支付應分類為籌資活動並單獨列示。

討論事項五：出租人之表達（與FASB共同討論）

初步決議：

1. 出租人之租賃資產、應收租賃款及履約義務應於財務狀況表中分別表達，並加總為租賃資產淨額或租賃負債淨額。
2. 應收租賃款之償還應於現金流量表中分類為營業活動。
3. 應收租賃款產生之利息收益應於現金流量表中分類為營業活動。
4. IASB 決議利息收益、租賃收益及折舊費用應於綜合損益表中分別表達。FASB 決議利息收益、租賃收益及折舊費用應於綜合損益表中分別表達，並加總為租賃收益淨額或租賃費用淨額。

2010/02

討論事項一：租賃之定義（與FASB共同討論）

初步決議：

1. 資產之使用權在下列情況下即已轉讓：
 - (1) 合約轉讓特定資產之使用權。所建議之新租賃規定將對特定資產之組成提供額外指引。
 - (2) 合約轉讓控制標的資產使用之權利。現行租賃指引中與租賃係於何時轉讓控制標的資產使用之權利有關之規定，將納入新租賃規定中，但將重新改寫以利於闡明其含意。
2. IASB 將租賃定義如下：租賃係將特定資產之使用權轉讓一段時間以換取對價之合約。

討論事項二：或有租金變動之會計（與FASB共同討論）

初步決議：

1. 承租人對或有租金變動之會計處理如下：
 - (1) 或有租金協議下，當期或以前各期所產生應付金額之變動應認列為損益。所有其他變動應認列為「承租人使用權資產」之調整。
 - (2) 保證殘值應付金額之變動，應以與或有租金協議相同之方式認列。
2. 出租人對或有租金變動之會計處理如下：或有租金協議之應付金額變動應作為原始交易價格之調整而分攤至出租人之履約義務。若某項變動係分攤至已完成之履約義務，則該變動應調整收入；若某項變動分攤至尚未完成之履約義務，則應調整「出租人履約義務」之帳面金額。

討論事項三：範圍一標的資產之購買或出售（與FASB共同討論）

初步決議：

1. 購買或出售標的資產之合約並非租賃合約，該等合約不得依所建議之新租賃規定處理。
2. 所建議之新租賃規定應闡明，合約若於結束移轉(1)對標的資產之控制及(2)與標的資產有關之所有風險與報酬(微不足道者除外)，則該合約係一項購買或出售。
3. 在下列情況下通常已移轉標的資產之控制：
 - (1) 標的資產之所有權自動移轉予承租人之合約。
 - (2) 包含廉價購買選擇權之合約（若可合理確信此選擇權將被行使）。
 - (3) 出租人收取固定報酬之合約。
 - (4) 可合理確信合約將涵蓋資產預期耐用年限，且預期出租人於合約結束時所保留與標的資產有關之風險或報酬將微不足道者。
4. 期間甚長之土地租賃並不視為購買或出售。

2010/01

討論事項一：購買或出售標的資產之合約。（與FASB共同討論）

背景說明：

IASB與FASB於2009年10月之共同會議中暫時決議，所建議之新租賃準則之適用範圍，應排除購買或出售標的資產之合約。

初步決議：

1. 移轉標的資產控制之合約，應排除於所建議之新租賃準則之適用範圍外。
2. 所建議之新租賃準則應提供指引以協助報導個體決定是否已移轉控制。
3. 報導個體之管理階層於決定是否已移轉標的資產之控制時，應運用判斷並考量所有相關事實及情況。
4. 標的資產之控制通常已移轉之情況如下：
 - (1) 自動移轉標的資產所有權之合約。
 - (2) 包含廉價購買選擇權之合約。

討論事項二：含有選擇權及或有租金之租賃合約於原始認列後，如何以攤銷後成本作續後衡量。(與 FASB 共同討論)

初步決議：

1. 預期租賃期間續後發生變更時，承租人及出租人均不得更改其折現率。
2. 或有租賃之給付金額續後發生變更時，除租金取決於變動參考利率(variable reference interest rate)外，承租人及出租人均不得更改其折現率。

討論事項三：對短期租賃之特別處理 (與 FASB 共同討論)

初步決議：

1. 允許承租人對短期租賃採用簡化之租賃會計。
2. 於簡化之租賃會計下，承租人將於財務狀況表中認列短期租賃之給付總額及相對應之使用權資產。
3. 提供短期租賃之出租人另一項可選擇之特別會計處理。
4. 短期租賃之定義為租賃合約之最大可能租賃期間係短於 12 個月者。

討論事項四：投資性不動產 (與 FASB 共同討論)

初步決議：

1. IASB 與 FASB 暫時決議，若出租人以成本衡量其投資性不動產時，將要求其採用出租人之新會計處理規定。
2. IASB 暫時決議，若投資性不動產之出租人依 IAS40「*Investment Property* (投資性不動產)」之規定以公允價值衡量其投資性不動產時，該租賃合約無須適用出租人之新會計處理規定。