

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

建造中之商品隨時間逐步移轉(國際會計準則第 23 號「借款成本」)

2019 年 3 月

國際財務報導準則解釋委員會(以下簡稱委員會)收到外界詢問與多單位住宅用不動產(建築物)開發之建造相關之借款成本之資本化。

問題背景

- 一、A 企業(不動產開發業者)建造建築物並銷售該建築物之個別單位予客戶。
- 二、A 企業為建造該建築物特地舉借資金,並發生與該借款有關之借款成本。
- 三、於建造開始前,A 企業就該建築物某些單位(已銷售單位)之銷售與客戶簽訂合約。
- 四、對於其餘之部分建造單位(未銷售單位),A 企業欲於找到合適之客戶時立刻與該客戶簽訂合約。
- 五、A 企業與客戶之合約(對已銷售及未銷售單位兩者)之條款及攸關事實及情況適用國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」(以下簡稱 IFRS15)第 35 段(c)之規定,A 企業係隨時間逐步移轉對每一單位之控制,且因而隨時間逐步認列收入。客戶於該等合約中所承諾之對價係以現金或其他金融資產之形式支付。
- 六、依國際會計準則第 23 號「借款成本」(以下簡稱 IAS23)第 8 段之規定,企業資本化直接可歸屬於取得、建造或生產符合要件之資產之借款成本為資產成本之一部分。IAS23 第 5 段將符合要件之資產定義為「必須經一段相當長期間始達到預定使用或出售狀態之資產」。根據特定事實及情況,A 企業可能認列應收款、合約資產及/或存貨。A 企業評估其所認列之資產是否係必須經一段相當長期間始達到預定使用或出售狀態之資產。

會計問題

A 企業是否持有國際會計準則第 23 號所定義之符合要件之資產,且因而是否應資本化任何直接可歸屬之借款成本?

委員會決議

議事決議「建造中之商品隨時間逐步移轉」(國際會計準則第 23 號「借款成本」)

- 一、A 企業認列之應收款非屬符合要件之資產，IAS23 第 7 段明定金融資產非屬符合要件之資產。
- 二、A 企業認列之合約資產非屬符合要件之資產。合約資產（如 IFRS15 附錄 A 所定義）將代表 A 企業因移轉一單位之控制而對所換得之對價之權利（該權利取決於隨時間經過以外之事項）。該合約資產之預定使用係收取現金或其他金融資產，此並非必須經一段相當長期間始能達到之使用。
- 三、A 企業就建造中之未銷售單位所認列之存貨（在製品）非屬符合要件之資產。就問題背景所述之資產而言，其現時狀況已達到預定出售狀態，即 A 企業欲於找到合適之客戶時立刻出售該等部分建造之未銷售單位，並於與某客戶簽訂合約時將與該單位有關之任何在製品之控制移轉予該客戶。

委員會之結論為，IAS23 中之原則及規定已提供充分之基礎供企業決定於問題背景所述之情況下，是否資本化借款成本。因此，委員會決議不將此事項新增至準則制定之議程中。