

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

租賃期間及租賃權益改良之耐用年限（國際財務報導準則第 16 號「租賃」及國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」）

2019 年 11 月

國際財務報導準則解釋委員會（以下簡稱委員會）收到外界詢問可取消或可續約之租賃。

問題背景

- 一、問題所述之可取消租賃係租賃合約中未明訂特定之合約期間，而是無限期地持續至合約之任一方通知終止合約。該合約包括通知期間（例如少於十二個月）且該合約不使任一方有於終止時付款之義務。
- 二、問題所述之可續約租賃係租賃合約中明訂首期，並於首期結束時無限期地續約，除非該合約被合約之任一方終止。

會計問題

- 一、如何決定可取消租賃或可續約租賃之租賃期間。具體而言，於適用國際財務報導準則第 16 號「租賃」（以下簡稱 IFRS16）第 B34 段之規定及評估罰款是否未超過不重大時，企業是否應考量該合約較廣之經濟意涵（例如報廢或拆卸租賃權益改良之成本），而不僅是考量合約中訂定就終止所作之支付。
- 二、相關之不可移除之租賃權益改良之耐用年限是否以適用 IFRS16 時所決定之租賃期間為限。不可移除之租賃權益改良係指，例如由承租人取得並建造於標的資產（該資產係可取消或可續約租賃之標的）之設備及裝置。承租人使用並自該租賃權益改良受益之期間僅與其使用標的資產之期間相同。

委員會決議

合約期間

IFRS16 第 18 段規定企業應決定租賃期間為租賃之不可取消期間，併同下列兩者：
(a)租賃延長之選擇權所涵蓋之期間，若承租人可合理確定將行使該選擇權；及(b)租賃終止之選擇權所涵蓋之期間，若承租人可合理確定將不行使該選擇權。

於決定租賃期間及評估租賃之不可取消期間之長度時，IFRS16 第 B34 段規定企業決

定合約可執行之期間。第 B34 段明定「當承租人及出租人均具有無須另一方同意即可終止租賃之權利，且所支付之罰款未超過不重大時，該租賃不再係可執行。」

第 BC156 段說明理事會之觀點：「租賃期間應反映企業對將使用標的資產之期間之合理預期，因該作法提供最有用之資訊。」

委員會認為，於適用第 B34 段及決定問題所述之租賃之可執行期間時，企業應考量：

1. 合約較廣之經濟意涵，而不僅是考量合約中訂定就終止所作之支付。例如，若任一方具有不終止租賃之經濟誘因致將發生超過不重大之終止罰款，則該合約於超過可終止合約之日後仍係可執行。
2. 任一方是否具有無須另一方同意即可終止租賃之權利且所支付之罰款未超過不重大。適用第 B34 段之規定時，租賃僅於雙方皆具有此權利時始不再係可執行。因此，若僅一方具有無須另一方同意即可終止租賃之權利且所支付之罰款未超過不重大，該合約於超過可被該方終止合約之日後仍係可執行。

若企業作出結論，該合約於超過可取消租賃之通知期間（或可續約租賃之首期）後仍係可執行，則其適用 IFRS16 第 19 段及第 B37 至 B40 段評估承租人是否可合理確定不行使租賃終止之選擇權。

不可移除之租賃權益改良之耐用年限

國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」（以下簡稱 IAS16）第 50 段規定一項不動產、廠房及設備於其耐用年限內提列折舊。

IAS16 將資產之耐用年限定義為「企業預期可使用資產之期間；或企業預期可由資產取得之產量或類似單位數量」。

IAS16 第 56 段及第 57 段對資產之耐用年限作進一步規定。第 56 段(d)明定，於決定資產耐用年限時，企業應考量任何「使用該資產之法律或類似限制，例如租賃資產相關租約之到期日」。第 57 段明定，資產耐用年限「係依據該資產對企業之預期效用予以定義」，且「可能較其經濟年限為短」。

企業於決定不可移除之租賃權益改良之耐用年限時，適用 IAS16 第 55 段至 57 段之規定。若相關租賃之租賃期間較該等不可移除之租賃權益改良之經濟年限為短，企業考量其是否預期於超過該租賃期間後使用該等租賃權益改良。若企業不預期於超過相關租賃之租賃期間後使用該等租賃權益改良，則適用 IAS16 第 57 段，作出該等不可移除之租賃權益改良之耐用年限係與租賃期間相同之結論。委員會觀察到，適用 IAS16 第 56 至第 57 段時，企業可能常對有以下情況的租賃權益改良達成此結論：企業使用該租賃權益改良並自其受益之期間僅與其於租賃中使用標的資產之期間相同。

租賃期間及耐用年限間之交互影響

於評估承租人是否可合理確定將延長（或不終止）租賃時，IFRS16 第 B37 段規定企業考量將對承租人產生經濟誘因之所有攸關事實及情況。此包括於合約期間進行（或預期進行）之重大租賃權益改良，預期當租賃延長或租賃終止之選擇權成為可行使時，該租賃權益改良對承租人具有重大經濟效益（第 B37 段(b)）。

此外，如前所述，於決定問題所述之租賃可執行之期間時，企業考量較廣之合約經濟意涵，此包括例如報廢或拆卸租賃權益改良之成本。若企業預期於超過可終止合約之日後使用不可移除之租賃權益改良，該等租賃權益改良之存在顯示若其終止該租賃，將可能發生超過不重大之終止罰款。因此，適用 IFRS16 第 B34 段時，企業考量合約是否至少於租賃權益改良之預期效用期間係可執行。

委員會之結論為，IFRS16 中之原則及規定已提供充分之基礎供企業決定可取消租賃及可續約租賃之租賃期間。委員會亦作出結論，IAS16 及 IFRS16 中之原則及規定已提供充分之基礎供企業決定與此種租賃有關之任何不可移除之租賃權益改良之耐用年限。因此，委員會決議不將此事項新增至準則制定之議程中。