

國際會計準則第 23 號 (2010 年版)

正 體 中 文 版 草 案

借 款 成 本

徵 求 意 見 函

(僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於 99 年 12 月 15 日前，將意見以電子郵件方式寄至 tifrs@ardf.org.tw)

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會
法 人 國 際 會 計 準 則 翻 譯 覆 審 專 案 委 員 會

國際會計準則第 23 號

借款成本

A 部分

財團法人中華民國會計研究發展基金會

國際會計準則翻譯覆審專案委員會 翻譯



財團法人
會計研究發展基金會
ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

國際會計準則第 23 號

借款成本

本版於 2007 年 3 月發布，其生效日為 2009 年 1 月 1 日。本準則納入截至 2009 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則對本準則所作之修正。

國際會計準則委員會 (IASB) 於 1993 年 12 月發布國際會計準則第 23 號「借款成本」，並取代國際會計準則第 23 號「借款成本之資本化」(1984 年 3 月發布)。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年 4 月決議，依據舊章程所發布之所有準則及解釋於修正或撤銷前仍應適用。

國際會計準則第 23 號被國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」(2003 年 12 月發布) 修正。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2007 年 3 月發布修訂之國際會計準則第 23 號。

其後，國際會計準則第 23 號及其隨附文件已被「國際財務報導準則之改善」(2008 年 5 月發布) 修正。^{*}

下列解釋與國際會計準則第 23 號有關：

- 國際財務報導解釋第 1 號「現有除役、復原及類似負債之變動」(2004 年 5 月發布並後續修正)
- 國際財務報導解釋第 12 號「服務特許權協議」(2006 年 11 月發布並後續修正)。

^{*} 生效日為 2009 年 1 月 1 日

目錄

	段 次
國際會計準則第 23 號 借款成本	
核心原則	1
範圍	2-4
定義	5-7
認列	8-25
符合資本化條件之借款成本	10-15
符合要件之資產的帳面金額高於可回收金額時之處理	16
資本化之開始	17-19
資本化之暫停	20-21
資本化之停止	22-25
揭露	26
過渡規定	27-28
生效日	29-29A
國際會計準則第 23 號（1993 年修訂）之撤銷	30
附錄	
其他準則之修正	

下列隨附文件請見本版 B 部分

理事會對 2007 年 3 月發布之國際會計準則第 23 號之核准

結論基礎

附錄

 其他準則結論基礎之修正

反對意見

其他準則指引之修正



對照表

國際會計準則第 23 號「借款成本」由第 1 至 30 段及附錄組成。各段均具同等效力，國際會計準則理事會 (IASB) 採用本準則時，仍沿用國際會計準則委員會 (IASB) 之準則格式。閱讀國際會計準則第 23 號時，應考量其核心原則及結論基礎、「國際財務報導準則前言」與「財務報表編製及表達之架構」之意涵。在無明確指引之情況下，國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」提供如何選擇及適用會計政策之基礎。

本修正之準則於 2007 年 3 月發布，並取代 1993 年修訂之國際會計準則第 23 號。修正後準則之全文，與前一版不同之處另行標示，可於限定期間內自國際會計準則理事會 (IASB) 之訂閱者網站 www.iasb.org 取得。



國際會計準則第 23 號

借款成本

核心原則

- 1 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構成該資產成本之一部分。其他借款成本則認列為費用。

範圍

- 2 企業對於借款成本之會計處理應適用本準則。
- 3 本準則不處理有關權益（包含未分類為負債之特別股股本）之實際成本或設算成本。
- 4 企業對於直接可歸屬於取得、建造或生產下列資產之借款成本，無須適用本準則之規定：
 - (a) 以公允價值衡量之符合要件之資產，例如生物資產；或
 - (b) 大量且重複製造或生產之存貨。

定義

- 5 本準則用語定義如下：

借款成本係指企業與舉借資金有關而發生之利息及其他成本。

符合要件之資產係指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。
- 6 借款成本可能包括：
 - (a) 依國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之規定，按有效利息法計算之利息費用；
 - (b) [已刪除]
 - (c) [已刪除]
 - (d) 依國際會計準則第 17 號「租賃」之規定，於融資租賃下所認列之財務費用；及

(e) 外幣借款之兌換差額中視為對利息成本之調整者。

7 下列任一項目視情況可能為符合要件之資產：

(a) 存貨

(b) 廠房

(c) 發電設施

(d) 無形資產

(e) 投資性不動產。

金融資產及可於短期內製造或生產之存貨，非屬符合要件之資產。當資產於取得時已達預定使用或出售狀態者，非屬符合要件之資產。

認列

8 企業針對直接可歸屬於取得、建造或生產符合要件之資產之借款成本，應予以資本化為該資產成本之一部分。企業應將其他借款成本認列為發生期間之費用。

9 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包含於該資產成本中。當該借款成本很有可能對企業產生未來經濟效益，且該成本能可靠衡量時，應予以資本化為資產成本之一部分。當企業適用國際會計準則第 29 號「高度通貨膨脹經濟下之財務報導」，依該準則第 21 段之規定，應將同一期間內借款成本中用以補償通貨膨脹之部分，認列為費用。

符合資本化條件之借款成本

10 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，係指符合要件之資產之支出若未發生，即可避免之借款成本。當企業為取得某一特定符合要件之資產而特地舉借資金，則與該符合要件之資產直接相關之借款成本能輕易辨認。

11 辨認特定借款與符合要件之資產之直接關係，並決定此借款是否屬可避免者，可能有困難。舉例而言，此種困難可能發生於企業集中統籌籌資活動。當集團使用多種債務工具以不同利率舉借資金，再將該資金以不同基礎借給集團中其他企業，亦會產生困難。集團在高度通貨膨脹經濟環境下經營時，透過使用以外幣計價之借款或與外幣連結之借款，使匯率之波動造成複雜之情況。因此，決定直接可歸屬於取得符合要件之資產之借款成本金額是困難的，須進行判斷。

12 企業在為取得符合要件之資產而特地舉借之資金範圍內，應決定符合資本化條件之借款成本金額，該金額應為該期間內實際發生之借款成本減除將該借款暫時投

資所產生之投資收益後之金額。

- 13 符合要件之資產之融資安排可能使企業取得借入資金，並於該資金之部分或全部用於符合要件之資產之支出前發生相關借款成本。在此情況下，通常企業在符合要件之資產之支出發生前，將該資金作暫時性投資。在決定當期符合資本化條件之借款成本金額時，任何由該資金所賺得之投資收益，應自實際發生之借款成本中扣除。
- 14 企業在舉借一般性資金以取得符合要件之資產之範圍內，應以某一資本化利率乘以該符合要件之資產之支出，以決定符合資本化條件之借款成本金額。該資本化利率應為該期間負擔借款成本之企業流通在外借款金額（為取得某項符合要件之資產而特地舉借之借款除外）之加權平均利率。企業於某一期間資本化之借款成本金額不得超過該期間發生之借款成本金額。
- 15 在某些情形下，當計算借款成本之加權平均利率時，將母公司及子公司之全部借款包含在內係屬適當；在其他情形下，使用各子公司本身負擔借款成本之借款加權平均利率係屬適當。

符合要件之資產帳面金額高於可回收金額

- 16 當符合要件之資產帳面金額或預期最終成本超過可回收金額或淨變現價值時，帳面金額應依其他準則之規定予以沖減或沖銷。在某些情形下，該沖減或沖銷之金額可依該等其他準則之規定予以轉回。

資本化之開始

- 17 企業應自開始日起，將借款成本予以資本化為符合要件之資產之部分成本。資本化開始日，係企業首次符合下列所有條件之日：
- (a) 企業發生資產之支出；
 - (b) 企業發生借款成本；及
 - (c) 企業進行使該資產達到預定使用或出售狀態之必要活動。
- 18 符合要件之資產之支出，以支付現金、移轉其他資產或承擔付息債務者為限。支出金額應減除所收到與該資產相關之任何進度款與補助（見國際會計準則第 20 號「政府補助之會計及政府補助之揭露」）。資產在某一期間之平均帳面金額（包含先前資本化之借款成本），通常為該期間用於乘以資本化利率之支出之合理近似值。
- 19 使該資產達到預定使用或出售狀態之必要活動，非僅限於該資產之實體建造，尚

包含實體建造開始前之技術及管理工作，諸如在實體建造開始前，為取得許可之相關活動。惟此類活動不包含僅持有資產而未進行改變資產狀態之生產或開發工作。例如，當土地在開發時所發生之借款成本，應於開發活動進行之期間予以資本化。惟為供興建而取得之土地，若僅持有該土地而未進行任何相關開發活動，該期間發生之借款成本不符合資本化條件。

資本化之暫停

- 20 企業若於較長期間停符合要件之資產之積極開發，於該期間應暫停借款成本之資本化。
- 21 企業於暫停使該資產達到預定使用或出售狀態之必要活動之較長期間內，仍有可能發生借款成本。該成本係為持有部分完成之資產所發生之成本，且不符合資本化條件。惟當企業進行大量技術及管理工作時，通常並不會暫停該期間內借款成本之資本化。若暫時性延遲係資產達到預定使用或出售狀態整個過程中之必要部分，亦不須暫停借款成本之資本化。例如，因高水位而延遲橋樑之建造，若該地區於橋樑建造期間高水位係屬正常情形，該延宕期間仍應繼續資本化。

資本化之停止

- 22 使符合要件之資產達到預定使用或出售狀態之幾乎所有必要活動已完成時，企業應停止借款成本之資本化。
- 23 當資產之實體建造已完成時，該資產通常已達預定使用或出售狀態，即使例行之管理工作仍在進行。若僅諸如依買方或使用者之要求所進行之不動產裝潢等小部分修改工作尚未完成，此顯示幾乎所有必要活動已完成。
- 24 若企業對符合要件之資產之建造是依各部分分別完成，且在繼續建造其他部分時，已完工之每一部分均可供使用，則使某一部分達到預定使用或出售狀態之幾乎所有必要活動已完成時，企業應對該部分停止借款成本之資本化。
- 25 當商業園區包含數棟建築物，且各棟建築物可供單獨使用，此為符合要件之資產在繼續建造其他部分時，已完工之每一部分均可供使用之一例。須待整體完工後方能使用之符合要件之資產，其一例為工業廠房之建造涉及數個流程，且該等流程係於同一地點內工廠之不同區塊依序完成，例如鋼鐵廠。

揭露

- 26 企業應揭露：

- (a) 當期借款成本資本化之金額；及
- (b) 用以決定符合資本化條件之借款成本金額之資本化利率。

過渡規定

- 27 當適用本準則構成會計政策變動時，企業應將本準則適用於資本化開始日在生效日以後之與符合要件之資產相關之借款成本。
- 28 惟企業亦得於生效日之前指定任何一日，將本準則適用於資本化開始日在該指定日以後之所有與符合要件之資產相關之借款成本。

生效日

- 29 企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用本準則。本準則得提前適用。企業若於 2009 年 1 月 1 日前開始之期間適用本準則，應揭露此一事實。
- 29A 2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，修正第 6 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露此一事實。

國際會計準則第 23 號（1993 年修訂）之撤銷

- 30 本準則取代 1993 年修訂之國際會計準則第 23 號「借款成本」。

附錄

其他準則之修正

本附錄之修正內容應適用於為 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度。若企業提前適用本準則，本修正內容亦應提前適用。於修正之各段中，新增之內容加註底線標示，刪除之內容則以刪除線標示。

本國際財務報導準則於 2007 年發布時所包含於本附錄之修正內容，已納入本版之相關國際財務報導準則。