

國際財務報導解釋第 15 號 (2010 年版)

正 體 中 文 版 草 案

不動產建造協議

徵 求 意 見 函

(僅準則部分對外徵求意見，有意見者請於 100 年 5 月 10 日  
前，將意見以電子郵件方式寄至 [tifrs@ardf.org.tw](mailto: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



# 國際財務報導解釋第 15 號

## 不動產建造協議

### 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

# 國際財務報導解釋第 15 號

## 不動產建造之協議

國際財務報導解釋第 15 號「不動產建造之協議」係由國際財務報導解釋委員會（IFRIC）制定，並由國際會計準則理事會（IASB）於 2008 年 7 月發布。本解釋之生效日為 2009 年 1 月 1 日。

## 目錄

段 次

### 國際財務報導解釋第 15 號 不動產建造之協議

參照	
背景	1-3
範圍	4-5
議題	6
共識	7-21
協議係屬國際會計準則第 11 號或國際會計準則第 18 號範圍之決定	10-12
不動產建造收入之會計處理	13-19
揭露	20-21
修正國際會計準則第 18 號之附錄	22-23
生效日及過渡規定	24-25

下列隨附文件請見本版 B 部分

資訊附註

    不動產建造單一協議之分析

釋例

結論基礎

國際財務報導解釋第 15 號「不動產建造之協議」由第 1 至 25 段組成。國際財務報導解釋第 15 號隨附資訊附註、釋例及結論基礎。解釋之範圍及效力列示於「國際財務報導準則前言」之第 2 及 7 至 17 段。

# 不動產建造協議

## 參照

---

- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年修訂）
- 國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」
- 國際會計準則第 11 號「建造合約」
- 國際會計準則第 18 號「收入」
- 國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」
- 國際財務報導解釋第 12 號「服務特許權協議」
- 國際財務報導解釋第 13 號「客戶忠誠計畫」

## 背景

---

- 1 在不動產行業中，直接或透過分包商從事不動產建造之企業，於建造完成前，可能會與一位或多位買方訂立協議。此種協議有多種不同之形式。
- 2 例如，從事住宅用不動產建造之企業可能於建造仍在進行時或甚至建造開始之前，即著手「預售」個別單位（公寓或獨棟房屋）。每一買方會與企業訂立一份協議以在建築物可供居住時取得一特定單位。一般而言，買方會支付保證金予企業，該保證金僅於企業無法依合約條款交付該完成之單位時才會退還。購買價款之餘額則通常僅於合約完工，當買方占有該單位時才支付。
- 3 從事商業用或工業用不動產建造之企業可能會與單一買方訂立協議。該買方可能須於原始協議至合約完工之期間內支付工程進度款。建造可能係於建造開始前即已為該買方所擁有或租賃之土地上進行。

## 範圍

---

- 4 本解釋適用於企業直接或透過分包商從事不動產建造之收入及相關費用之會計處理。
- 5 本解釋範圍內之協議係指不動產建造協議。除不動產建造外，此類協議可能包括交付其他商品或勞務。

## 議題

---

- 6 本解釋涉及兩項議題：
- (a) 此種協議係屬國際會計準則第 11 號或國際會計準則第 18 號之範圍？
  - (b) 不動產建造之收入應於何時認列？

## 共識

---

- 7 下列討論係假設企業已事先分析過不動產建造協議及所有相關之協議，且結論為，企業將對於已完成之不動產既不持續參與管理，亦不維持有效控制至會排除部分或所有對價認列為收入之程度。若部分對價無法認列為收入，則下列討論僅適用於該協議中將認列為收入之部分。
- 8 在單一協議中，除不動產建造外，企業可能還約定交付其他商品或勞務（如銷售土地或提供不動產管理服務）。依國際會計準則第 18 號第 13 段之規定，此種協議可能需拆分為可單獨辨認之各組成部分，其中之一為不動產建造。該協議之已收或應收總對價之公允價值應分攤至每一組成部分。若已辨認出單獨組成部分，則企業適用本解釋第 10 至 12 段於該不動產建造組成部分，以決定該組成部分屬國際會計準則第 11 號或國際會計準則第 18 號之範圍。協議之任何組成部分若經決定係屬建造合約者，再適用國際會計準則第 11 號之分立條件。
- 9 下列討論與不動產建造協議有關，但亦適用於在包括其他組成部分之協議中被辨認為屬不動產建造之組成部分。

## 決定協議究屬國際會計準則第 11 號或國際會計準則第 18 號之範圍

- 10 決定不動產建造協議究屬國際會計準則第 11 號或國際會計準則第 18 號之範圍，取決於協議之條款及所有週遭之事實與情況。此等決定需要針對個別協議作判斷。
- 11 當協議符合國際會計準則第 11 號第 3 段所定義之建造合約：「為建造一項資產或一組資產而特別議定之合約...」時，應適用國際會計準則第 11 號。當買方於建造開始前，能指定該不動產設計之主要結構要素，且/或一旦工程已在進行中，能指定主要結構之變更時（不論其是否執行該能力），該不動產建造協議符合建造合約之定義。當有國際會計準則第 11 號之適用時，該建造合約亦包括任何依國際會計準則第 11 號第 5 段(a)及國際會計準則第 18 號第 4 段之規定，與該不動產建造直接相關之勞務提供合約或組成部分。
- 12 反之，當不動產建造協議之買方僅具有有限之能力以影響不動產之設計，例如僅自



企業指定之選項範圍中挑選一項設計，或僅對基本設計指定微小之變動，則該協議係屬國際會計準則第 18 號銷售商品之範圍。

## 不動產建造收入之會計處理

### 協議係建造合約

- 13 當協議屬國際會計準則第 11 號之範圍且其結果能可靠估計時，企業應依國際會計準則第 11 號之規定參照合約活動之完成程度認列收入。
- 14 協議可能不符合建造合約之定義因而屬國際會計準則第 18 號之範圍。在此情況下，企業應決定該協議係勞務提供或商品銷售。

### 協議係勞務提供協議

- 15 若企業未被要求取得及供應建造材料，則該協議可能僅為依國際會計準則第 18 號規定之勞務提供協議。在此情況下，若符合國際會計準則第 18 號第 20 段之條件，國際會計準則第 18 號規定按交易之完成程度採用完工比例法認列收入。國際會計準則第 11 號之規定通常適用於此種交易之收入及相關費用之認列（國際會計準則第 18 號第 21 段）。

### 協議係商品銷售協議

- 16 若企業被要求在提供勞務同時提供建造材料以履行交付不動產予買方之合約義務，則該協議為商品銷售協議，且適用國際會計準則第 18 號第 14 段規定之收入認列條件。
- 17 企業可能隨著建造之進行，將在建工程現狀之控制及所有權之重大風險與報酬移轉予買方。在此情況下，若國際會計準則第 18 號第 14 段之所有條件在建造進行中均持續符合，企業應按完成程度採用完工比例法認列收入。國際會計準則第 11 號之規定通常適用於此種交易之收入及相關費用之認列。
- 18 企業可能於單一時點（例如完工時、交付時或交付後），將該不動產全部之控制及所有權之重大風險與報酬移轉予買方。在此情況下，企業應僅於國際會計準則第 18 號第 14 段之所有條件滿足時認列收入。
- 19 當企業被要求對已交付予買方之不動產執行進一步之工作時，企業應依國際會計準則第 18 號第 19 段之規定認列負債及費用，該負債應依國際會計準則第 37 號之規定衡量。當企業被要求提供之其他商品或勞務可與已交付予買方之不動產單獨辨認時，應已依本解釋第 8 段之規定將該剩餘之商品或勞務辨認為該銷售之單獨組成部分。

## 揭露

- 20 當企業對於在建造進行中均持續符合國際會計準則第 18 號第 14 段所有條件之協議採用完工比例法認列收入時（見本解釋第 17 段），應揭露：
- (a) 如何決定那些協議在建造進行中均持續符合國際會計準則第 18 號第 14 段所有條件；
  - (b) 當期自此等協議產生之收入金額；及
  - (c) 用以決定進行中協議完成程度之方法。
- 21 對於第 20 段所述之協議，在報導日仍進行中者，企業亦應揭露：
- (a) 截至當日已發生成本彙總金額與已認列淨利（減除已認列損失）；及
  - (b) 已收預收款之金額。

## 修正國際會計準則第 18 號之附錄

22–23 [修正納入於國際會計準則第 18 號之附錄]

## 生效日及過渡規定

- 24 企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度期間適用本解釋。本解釋得提前適用。企業若於 2009 年 1 月 1 日前開始之期間適用本解釋，應揭露該事實。
- 25 會計政策之變動應依國際會計準則第 8 號之規定追溯處理。