

投資性不動產

壹、前 言

第 一 條 本公報係訂定投資性不動產之會計處理準則。

第 二 條 本公報亦適用於下列事項：

1. 承租人以融資租賃方式，所持有投資性不動產權益於財務報表之衡量。
2. 出租人以營業租賃方式，提供予承租人之投資性不動產於財務報表之衡量。

本公報不適用於下列項目：

1. 與農業活動有關之生物資產（見企業會計準則公報第十七號「生物資產」）。
2. 礦業權及礦藏（如石油、天然氣及類似非再生資源）。

下列事項應依企業會計準則公報第二十號「租賃」之規定處理：

1. 融資租賃與營業租賃之分類及揭露。
2. 售後租回交易之會計處理。
3. 承租人以營業租賃方式，所持有之不動產權益於財務報表之衡量。
4. 融資租賃投資淨額於出租人財務報表之衡量。
5. 投資性不動產租賃收入之認列。

貳、定 義

第 三 條 本公報用語定義如下：

1. **投資性不動產**：係指為賺取租金或資本增值或兩者兼具，而由所有者或融資租賃之承租人所持有之不動產。投資性不動產不包含下列用途之不動產：
 - (1) 用於生產商品、提供勞務或供管理目的。
 - (2) 於正常營業中出售。
2. **自用不動產**：係指用於生產商品、提供勞務或供管理目的，而由所有者或融資租賃之承租人所持有之不動產。

第 四 條 承租人以營業租賃方式所持有之不動產權益，僅於該權益除屬營業租賃外，其餘均符合投資性不動產定義，且承租人對所認列之資產採用本公報第十六條至第十八條規定之公允價值模式時，始得分類為投資性不動產，並按投資性不動產處理。此種分類替代選項可依個別不動產逐項選擇。惟一旦有一項營業租賃方式所持有之不動產權益選定此種分類替代選項，則所有已分類為投資性不動產者，其會計處理均應採用公允價值模式。於選定此種分類替代選項時，任何依此分類之不動產權益應依本公報第二十六條之規定揭露。

第 五 條 投資性不動產之項目例示如下：

1. 所持有之土地係為獲取長期資本增值，而非供正常營業過程短期出售者。

2. 所持有之土地係目前尚未決定未來用途者。例如，企業尚未決定將土地作為自用不動產或供正常營業過程短期出售，則該土地應視為獲取資本增值所持有。
3. 企業所擁有或以融資租賃方式所持有，並以一項或多項營業租賃出租之不動產。
4. 空置且將以一項或多項營業租賃出租之不動產。
5. 正在建造或開發，以供未來作為投資性不動產使用之不動產。

第 六 條 非屬投資性不動產之項目例示如下：

1. 意圖於正常營業過程出售，或為供正常營業過程出售而仍處於建造或開發過程中之不動產。
2. [已刪除]
3. 自用不動產、持有以供未來自用之不動產、持有以供未來開發後自用之不動產、供員工使用之不動產（無論員工是否按市場行情支付租金），以及待處分之自用不動產。
4. 以融資租賃出租予另一企業之不動產。

參、會計準則

原始認列

第 七 條 投資性不動產僅於同時符合下列條件時，始應認列：

1. 與投資性不動產相關之未來經濟效益很有可能流入企業。
2. 投資性不動產之成本能可靠衡量。

第 八 條 企業對混合使用之不動產，若各部分可單獨出售或以融資租賃單獨出租，則應區分為投資性不動產與不動產、廠房及設備。若各部分無法單獨出售，則僅於用以生產商品、提供勞務或供管理目的所持有部分係不重大時，該不動產始列為投資性不動產。

在某些情況下，企業對其不動產承租人提供附屬服務，若該服務對整體協議並不重大，應將該不動產視為投資性不動產。若所提供之服務係屬重大，則該不動產屬自用不動產。

原始衡量

第 九 條 投資性不動產之原始認列，應以成本衡量。

投資性不動產之成本包括下列各項：

1. 購買價格減去商業折扣及讓價。
2. 使資產達到預期運作方式之直接可歸屬成本。例如，法律服務費用、仲介費用、相關稅費及其他交易成本等。
3. 拆卸、移除該項目及復原其所在地點之原始估計成本。

- 第十條 投資性不動產若以超過正常付款期間之延遲付款方式取得，則其成本為約當現銷價格。此約當現銷價格與總支付價款間之差額，除依企業會計準則公報第十一號「借款成本」之規定予以資本化外，應於授信期間內認列為利息費用。
- 第十一條 以租賃方式持有之不動產權益，若分類為投資性不動產時，其原始成本之認列，應依企業會計準則公報第二十號「租賃」第十條融資租賃之規定處理。
以租賃方式持有之不動產權益，若分類為投資性不動產時，以公允價值處理者，係該不動產權益而非標的不動產本身。
- 第十二條 為租賃所支付之額外款項，應按最低租賃給付之一部分處理，故應列入該資產之成本，但不計入負債。
- 第十三條 企業可能以非貨幣性資產，或以貨幣性資產加上非貨幣性資產，換入投資性不動產，該等投資性不動產之成本應按公允價值衡量。換入資產或換出資產之公允價值若能可靠衡量時，換入資產之成本應以換出資產之公允價值衡量，惟換入資產之公允價值較為明確時，應以換入資產之公允價值衡量。但有下列情形之一者，其成本應以換出資產之帳面金額加上支付之現金(或減去收到之現金)衡量：
1. 該項交換交易缺乏商業實質(見企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」)。
 2. 換入資產及換出資產之公允價值均無法可靠衡量。

後續衡量

- 第十四條 企業應選擇本公報第十六條至第十八條之公允價值模式，或本公報第十九條至第二十條之成本模式作為其會計政策，並將所選定之政策適用於所有投資性不動產。
自公允價值模式改變為成本模式，高度不可能產生更攸關之表達。
- 第十五條 衡量投資性不動產之公允價值時，本公報鼓勵企業以獨立評價人員之評價為基礎。獨立評價人員需具備經認可之相關專業資格，並對所評價之投資性不動產之地點及類型於近期內有相關經驗。

公允價值模式

- 第十六條 企業對投資性不動產選擇公允價值模式者，於原始認列後，應按公允價值衡量所有投資性不動產，但公允價值無法可靠衡量者除外。
- 第十七條 當承租人以營業租賃方式所持有之不動產權益，依第四條之規定分類為投資性不動產時，應採用公允價值模式，不適用本公報第十四條之會計政策選擇。
- 第十八條 投資性不動產公允價值變動所產生之利益或損失，應於發生當期認列為損益。

成本模式

- 第十九條 投資性不動產於原始認列後，選擇成本模式之企業，應依企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」對該模式之規定處理。

第二十條 依法令規定辦理資產重估價時，其本期未實現重估增值應認列於其他綜合損益，並累計於其他權益之未實現重估增值項目，自重估年度翌年起，應以重估後帳面金額為基礎計提折舊。其他權益中之未實現重估增值於資產處分時，轉列為當期損益，作為重分類調整。

轉換

第二十一條 企業對於轉入投資性不動產，或從投資性不動產轉出，僅於用途改變且有相關證據證明時，始得為之。例如：

- 1.開始轉供自用：將投資性不動產轉換為自用不動產。
- 2.擬出售而開始開發：將投資性不動產轉換為存貨。
- 3.結束自用：將自用不動產轉換為投資性不動產。
- 4.開始以營業租賃出租予另一方：將存貨轉換為投資性不動產。

第二十二條 按公允價值衡量之投資性不動產，於轉換為自用不動產或存貨時，應以用途改變日之公允價值作為該自用不動產或存貨之認定成本，後續依企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」或企業會計準則公報第五號「存貨」之規定處理。

第二十三條 企業將自用不動產轉換為按公允價值衡量之投資性不動產，在用途改變日之前，應依企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」(以下簡稱第八號公報)之規定處理。該不動產於用途改變日，依第八號公報之規定所認列之帳面金額，與其公允價值間之差額，應依第八號公報之重估價規定處理。

第二十四條 將存貨轉換為按公允價值衡量之投資性不動產，該不動產於用途改變日之公允價值與原帳面金額間之差額，應認列為損益。

第二十五條 企業對於自建之投資性不動產，若後續將按公允價值衡量，則於建造或開發完成時，該不動產之公允價值與原帳面金額間之差額，應認列為損益。

肆、揭 露

第二十六條 企業對投資性不動產應揭露下列資訊：

- 1.對投資性不動產變現所存在之限制及金額，或對收益及處分匯回所存在之限制及金額。
- 2.購買、建造或開發投資性不動產，或修理、增益或維護投資性不動產之合約義務。
- 3.期初與期末之原始成本、重估增值、累計折舊及累計減損。
- 4.期初與期末帳面金額之調節，列示下列各項：
 - (1) 增添。
 - (2) 處分。
 - (3) 折舊。
 - (4) 重估增值。

- (5) 依企業會計準則公報第十九號「資產減損」認列之減損損失及減損損失之迴轉利益。
 - (6) 轉出至存貨及自用不動產、或自存貨及自用不動產轉入。
 - (7) 其他變動。
5. 依法令規定辦理資產重估者，其重估日期及增值金額。
6. 採用公允價值模式或成本模式。
7. 投資性不動產公允價值（衡量或揭露於財務報表）係以獨立評價人員之評價為基礎之程度。投資性不動產公允價值若未經獨立評價人員評價，應揭露此事實。
8. 採用成本模式時，除第一款至第六款之規定揭露外，另需揭露所採用之折舊方法、耐用年限或折舊率等資訊。

伍、附 則

第二十七條 本公報於中華民國一〇四年十月七日發布，於中華民國一一四年九月十九日第一次修訂。企業應於適用企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」時，同時適用本公報第一次修訂條文。

新舊條文對照表

第一次修訂條文	原 條 文	說 明
第 六 條 非屬投資性不動產之項目例示如下： 1.意圖於正常營業過程出售，或為供正常營業過程出售而仍處於建造或開發過程中之不動產。 2.<u>[已刪除]</u> 3.自用不動產、持有以供未來自用之不動產、持有以供未來開發後自用之不動產、供員工使用之不動產（無論員工是否按市場行情支付租金），以及待處分之自用不動產。 4.以融資租賃出租予另一企業之不動產。	第 六 條 非屬投資性不動產之項目例示如下： 1.意圖於正常營業過程出售，或為供正常營業過程出售而仍處於建造或開發過程中之不動產。 2.為第三方建造或開發之不動產。 3.自用不動產、持有以供未來自用之不動產、持有以供未來開發後自用之不動產、供員工使用之不動產（無論員工是否按市場行情支付租金），以及待處分之自用不動產。 4.以融資租賃出租予另一企業之不動產。	配合企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」之發布，刪除第2款。
第二十七條 本公報於中華民國一〇四年十月七日發布，於中華民國一一四年九月十九日第一次修訂。企業應於適用企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」時，同時適用本公報第一次修訂條文。	第二十七條 本公報於中華民國一〇四年十月七日發布，對報導期間開始日在中華民國一〇五年一月一日以後之財務報表適用，但亦得提前適用。	配合企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」之發布，增加第一次修訂日及生效日，並規定企業應於適用企業會計準則公報第二十四號公報「客戶合約之收入」時，同時適用

第一次修訂條文	原 條 文	說 明
		本公報第一次修訂條文。

