

民國 105 年發布

企業會計準則公報第十六號

投資性不動產

說明：以下範例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

範例一 原始衡量

- 本例重點：投資性不動產之原始認列，應以成本衡量。
- 引用條文：第九條。
- 適用情況：投資性不動產之原始認列，應以成本衡量。

忠孝公司於 20X5 年 1 月 1 日購買一郊區土地，持有之目的為獲取長期資本增值。忠孝公司除支付購買成本\$8,000,000 外，另發生移轉產生之稅捐\$30,000、法律服務費\$15,000 及公司承辦人員行政成本\$10,000。相關分錄如下：

20X5/1/1	投資性不動產－土地－成本	8,045,000
	現金	8,045,000

說明：投資性不動產按其成本進行原始衡量且包含直接可歸屬之支出；公司承辦人員之行政成本並非直接可歸屬支出。

範例二 投資性不動產之交換交易

- 本例重點：投資性不動產之交換交易。
- 引用條文：第十三條。
- 適用情況：投資性不動產交換之會計處理。
 - 情況一 具商業實質之交換交易
 - 情況二 不具商業實質之交換交易

情況一 具商業實質之交換交易

仁愛公司於 20X5 年 4 月 1 日以一廠房及現金交換信義公司之土地作為其投資性不動產，其交易資訊如下：

	仁愛公司	信義公司
換出資產之成本	\$750,000	\$450,000
累計折舊	500,000	N/A
公允價值	\$280,000	\$500,000 (較為明確)
現金	支付\$70,000	收取\$70,000

仁愛公司之相關分錄如下：

20X5/4/1	投資性不動產－土地－成本	500,000	
	累計折舊－廠房	500,000	
	不動產、廠房及設備－廠房－成本		750,000
	處分不動產、廠房及設備利益		180,000
	現金		70,000

說明：以不動產、廠房及設備以及現金換入之投資性不動產時，由於此交換交易具商業實質，且換入資產之公允價值較換出資產之公允價值明確，故該投資性不動產之成本以換入資產之公允價值衡量。

情況二 不具商業實質之交換交易

和平公司於 20X5 年 4 月 1 日以一土地交換莊敬公司之土地作為其投資性不動產，其交易資訊如下：

	和平公司	莊敬公司
換出資產之成本	\$500,000	\$600,000
公允價值	\$600,000	\$600,000

和平公司之相關分錄如下：

20X5/4/1	投資性不動產－土地－成本	500,000	
	不動產、廠房及設備－土地－成本		500,000

說明：以不動產、廠房及設備換入之投資性不動產時，由於此交換交易不具商業實質，該投資性不動產之成本以換出資產之帳面金額衡量。

範例三 在營業租賃或融資租賃下所持有之不動產權益

- 本例重點：在營業租賃或融資租賃下所持有之不動產權益。
- 引用條文：第四條、第十一條、第十二條。
- 適用情況：在營業租賃或融資租賃下所持有之不動產權益。

情況一 在營業租賃下所持有之不動產權益

情況二 在融資租賃下所持有之不動產權益

情況一 在營業租賃下所持有之不動產權益

自強公司與自立公司簽訂一商辦大樓之租賃合約，自強公司自 20X6 年 1 月 1 日起向自立公司租用一商辦大樓及其所座落之土地，租期十年，每年 1 月 1 日給付租金 \$5,000,000，租期屆滿該商辦大樓返還自立公司，租賃合約經判斷為營業租賃，

租賃隱含利率為5%。由於自強公司在營業租賃下所持有之前述不動產權益，除屬營業租賃外，其餘均自始符合投資性不動產定義，且自強公司對該不動產權益採用公允價值模式，因此得將該權益分類為投資性不動產，並按投資性不動產處理。相關分錄如下：

租賃期間開始日之分錄

20X6/1/1	投資性不動產—租賃權益—土地—成本	24,323,465	
	投資性不動產—租賃權益—建築物—成本	16,215,643	
	應付租賃款		40,539,108
	應付租賃款	5,000,000	
	現金		5,000,000

說明：1. 最低租賃給付現值 = (第一期租金\$5,000,000 + 其餘九期租金\$5,000,000 × 租賃隱含利率5%之9年期年金現值7.10782168) = \$40,539,108。

2. 於原始認列之時點，依市場租金水準議定之租賃，以租賃持有之不動產權益於取得時，減除所有預期租賃給付後之公允價值應為零。因此最低租賃給付現值\$40,539,108應與不動產權益之公允價值相等，故以最低租賃給付現值為投資性不動產入帳基礎(假設按土地及房屋租賃權益之公允價值比例拆分，土地及房屋租賃權益分別為\$24,323,465及\$16,215,643)。

20X6年12月31日認列利息費用之分錄

20X6/12/31	利息費用	1,776,955	
	應付租賃款		1,776,955

說明：利息費用 = 應付租賃款 × 隱含利率 = (\$40,539,108 - \$5,000,000) × 5% = \$1,776,955。

20X6年12月31日該不動產權益之公允價值為\$40,000,000(土地及房屋分別為\$25,000,000及\$15,000,000)。相關分錄如下：

20X6/12/31	投資性不動產—租賃權益—土地—累計公允價值變動數	676,535	
	公允價值調整損失—投資性不動產	539,108	
	投資性不動產—租賃權益—建築物—累計公允價值變動數		1,215,643

情況二 在融資租賃下所持有之不動產權益

會計處理與情況一並無不同。

範例四 投資性不動產之揭露

- 本例重點：投資性不動產之揭露。
- 引用條文：第二十一條及第二十六條。
- 適用情況：投資性不動產於財務報表之揭露。
 - 情況一 採成本模式衡量之投資性不動產
 - 情況二 採公允價值模式衡量之投資性不動產

情況一 採成本模式衡量之投資性不動產

安家公司
財務報表附註（部分）
20X8 年及 20X7 年度

四、重要會計政策之彙總說明

：

（二十）投資性不動產

投資性不動產係按其成本進行原始衡量，成本包括為取得投資性不動產所發生之原始成本（包含交易成本），以及後續為增添、部分重置或維修該投資性不動產所發生之成本。本公司之投資性不動產於原始認列後即採成本模式，並依企業會計準則公報第八號對該模式之規定處理，並於處分或預期無法由使用或處分產生未來經濟效益之情況下，即予以除列並認列損益。除列投資性不動產所產生之損益，係投資性不動產之帳面金額與淨處分價款間之差額。

本公司投資性不動產之折舊，係以直線法按估計耐用年限計提並認列為費用，因其最能貼切反映資產未來經濟效益之預期耗用模式。本公司之建築物 20X8 年及 20X7 之估計耐用年限為 35~50 年，本公司於每一報導期間結束日檢視建築物之折舊方法、耐用年限及殘值，並於必要時進行調整。

本公司之主要營業活動為營建及出租辦公大樓。本公司依下列原則將資產轉入投資性不動產或由投資性不動產轉出：

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。

：

十五、投資性不動產

	土地	建築物	總計
成本			
20X7 年 1 月 1 日餘額	\$7,900	\$5,000	\$12,900
增添	7,500	3,000	10,500
重估增值	—	—	—
移轉至不動產、廠房及設備	(3,500)	(2,000)	(5,500)
處分	—	—	—
其他變動	—	—	—
20X7 年 12 月 31 日餘額	<u>\$11,900</u>	<u>\$6,000</u>	<u>\$17,900</u>
20X8 年 1 月 1 日餘額	\$11,900	\$6,000	\$17,900
增添	—	700	700
重估增值	—	—	—
自不動產、廠房及設備轉入	1,000	500	1,500
處分	—	—	—
其他變動	—	—	—
20X8 年 12 月 31 日餘額	<u>\$12,900</u>	<u>\$7,200</u>	<u>\$20,100</u>
折舊及減損損失			
20X7 年 1 月 1 日餘額	\$ —	\$1,000	\$1,000
本年度折舊	—	150	150
減損損失	—	—	—
移轉至不動產、廠房及設備	—	(400)	(400)
處分	—	—	—
其他變動	—	—	—
20X7 年 12 月 31 日餘額	<u>\$ —</u>	<u>\$750</u>	<u>\$750</u>
20X8 年 1 月 1 日餘額	\$ —	\$750	\$750
本年度折舊	—	180	180
減損損失	—	—	—
自不動產、廠房及設備轉入	—	250	250
處分	—	—	—
其他變動	—	—	—
20X8 年 12 月 31 日餘額	<u>\$ —</u>	<u>\$1,180</u>	<u>\$1,180</u>
	土地	建築物	總計
帳面金額			
20X7 年 1 月 1 日			
成本	\$7,900	\$5,000	\$12,900
重估增值	—	—	—



累計折舊	—	(1,000)	(1,000)
累計減損	—	—	—
	<u>\$7,900</u>	<u>\$4,000</u>	<u>\$11,900</u>
20X7年12月31日			
成本	\$11,900	\$6,000	\$17,900
重估增值	—	—	—
累計折舊	—	(750)	(750)
累計減損	—	—	—
	<u>\$11,900</u>	<u>\$5,250</u>	<u>\$17,150</u>
20X8年12月31日			
成本	\$12,900	\$7,200	\$20,100
重估增值	—	—	—
累計折舊	—	(1,180)	(1,180)
累計減損	—	—	—
	<u>\$12,900</u>	<u>\$6,020</u>	<u>\$18,920</u>

(一) 投資性不動產之變現限制

本公司投資性不動產未提供作為擔保品，對其變現、收益及處分匯回未受限制。

(二) 投資性不動產之公允價值

本公司持有之投資性不動產並非按公允價值衡量，而僅揭露其公允價值之資訊。本公司20X8年12月31日及20X7年12月31日持有之投資性不動產之公允價值分別為\$33,000及\$26,000。本公司之投資性不動產係委託獨立之外部鑑價專家評價，採用收益法決定其公允價值。

註：企業會計準則公報第十六號「投資性不動產」第二十六條未規定採用成本模式之投資性不動產須揭露其公允價值。惟企業若自願揭露投資性不動產之公允價值，應依第十六號公報第二十六條第7款之規定揭露。

⋮

情況二 採公允價值模式衡量之投資性不動產

成家公司
財務報表附註(部分)
20X8年及20X7年度

四、重要會計政策之彙總說明

⋮

(二十) 投資性不動產

投資性不動產係按其成本進行原始衡量，成本包括為取得投資性不動產所發生之原始成本（包含交易成本），以及後續為增添、部分重置或維修該投資性不動產所發生之成本。本公司之投資性不動產於原始認列後即採公允價值模式，並依企業會計準則公報第十六號對該模式之規定處理，並於處分或預期無法由使用或處分產生未來經濟效益之情況下，即予以除列並認列損益。投資性不動產公允價值變動所產生之利益或損失，於發生當期認列為損益。

本公司之主要營業活動為營建及出租辦公大樓。本公司依下列原則將資產轉入投資性不動產或由投資性不動產轉出：

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。

⋮

十五、投資性不動產

	土地	建築物	總計
20X7年1月1日餘額	\$8,900	\$5,000	\$13,900
增添	5,000	3,500	8,500
累計公允價值變動數	2,000	1,000	3,000
移轉至不動產、廠房及設備	(4,500)	(2,000)	(6,500)
處分	(3,000)	—	(3,000)
其他變動	—	—	—
20X7年12月31日餘額	<u>\$8,400</u>	<u>\$7,500</u>	<u>\$15,900</u>
20X8年1月1日餘額	\$8,400	\$7,500	\$15,900
增添	—	1,000	1,000
累計公允價值變動數	1,500	1,000	2,500
自不動產、廠房及設備轉入	1,000	500	1,500
處分	—	—	—
其他變動	—	—	—
20X8年12月31日餘額	<u>\$10,900</u>	<u>\$10,000</u>	<u>\$20,900</u>
帳面金額			
20X7年12月31日	<u>\$8,400</u>	<u>\$7,500</u>	<u>\$15,900</u>
20X8年12月31日	<u>\$10,900</u>	<u>\$10,000</u>	<u>\$20,900</u>

(一) 投資性不動產之變現限制

本公司投資性不動產未提供作為擔保品，對其變現、收益及處分匯回未受限制。

(二) 投資性不動產之公允價值

本公司 20X8 年 12 月 31 日及 20X7 年 12 月 31 日持有之投資性不動產之公允價值分別為 \$20,900 及 \$15,900。本公司之投資性不動產係委託獨立之外部鑑價專家評價，採用收益法決定其公允價值。



民國 106 年發布

企業會計準則公報第十六號

投資性不動產

說明：以下範例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

範例一 轉換為採公允價值模式衡量之投資性不動產

- **本例重點：**採成本模式衡量之不動產、廠房及設備轉入採公允價值模式衡量之投資性不動產之會計處理。
- **引用條文：**第二十一條及第二十三條。
- **適用情況：**採成本模式衡量之不動產、廠房及設備轉入採公允價值模式衡量之投資性不動產。

美明公司一自用大樓於 20X7 年 12 月 31 日起改變用途，轉而出租以收取租金收益。該大樓於改變用途前，係分類於採成本模式之不動產、廠房及設備項下，其帳面金額為 \$312,500（土地成本 \$200,000；房屋成本 \$150,000 減累計折舊 \$37,500，該大樓估計耐用年限 40 年，無殘值，採直線法提列折舊）。該大樓於改變用途後轉入投資性不動產項下，美明公司配合編製合併財務報表之母公司對投資性不動產採公允價值模式，於改變用途日該大樓之土地及房屋公允價值分別為 \$300,000 及 \$250,000。相關分錄如下：

20X7/12/31	土地—重估增值	100,000	
	房屋及建築—重估增值	100,000	
	累計折舊—房屋及建築	37,500	
	其他綜合損益—未實現重估增值		237,500

說明：認列土地重估價利益 \$100,000；以沖銷累計折舊之方法¹認列房屋及建築之重估價利益 \$137,500（\$250,000—（\$150,000—\$37,500））。

20X7/12/31	投資性不動產—土地—成本	300,000	
	投資性不動產—建築物—成本	250,000	
	土地—成本		200,000
	房屋及建築—成本		150,000
	土地—重估增值		100,000
	房屋及建築—重估增值		100,000



說明：將辦公大樓於改變用途後自不動產、廠房及設備轉入投資性不動產。

- ¹ 美明公司對重估增值之認列方法係沖銷累計折舊。企業亦可參考本會於民國 105 年度發布之企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」參考範例中範例三之作法（即依資產總帳面金額之變動按比例計算累計折舊）處理。