

案例 1 合建分售之會計處理疑義

問題背景

地主（非建設公司）將其所持有帳列「投資性不動產」項下之土地以「合建分售」之協議與建設公司合作興建房屋。

建設公司與地主簽訂合建分售契約，依契約由地主提供土地，建設公司出資興建房屋，雙方須共同出售土地及房屋。地主及建設公司約定銷售收益之分配比例，以各自名義分別與購屋者簽訂土地買賣契約及房屋買賣契約，並各自取得土地價款及房屋價款。於房地出售時，建設公司將房屋所有權過戶予買方；地主則將土地過戶給買方。

Q：

合建分售之協議下，地主與建設公司之會計處理為何？

Ans：

建設公司與地主於合建分售之協議下，雙方係分別將房屋及土地出售予第三方。

一、合建分售協議下地主之會計處理：

- 1.若出售土地或房屋係屬地主之正常營業活動，地主與建設公司簽訂合建分售契約，應將擬出售而開始開發之土地依國際會計準則第 40 號「投資性不動產」（以下簡稱 IAS40）第 57 段(b)之規定，由「投資性不動產」轉列為「存貨」，後續衡量應依國際會計準則第 2 號「存貨」之規定處理，且應俟土地銷售予第三方（即客戶）而滿足履約義務時，依國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」（以下簡稱 IFRS15）第 31 段之規定認列銷貨收入。
- 2.若出售土地或房屋非屬地主之正常營業活動，則該土地仍應帳列「投資性不動產」項下，後續依 IAS40 之規定處理，並於符合國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」（以下簡稱 IFRS5）分類為待出售之條件時分類至「待出售非流動資產」項下。其會計處理如下：

(1)地主對該原帳列為投資性不動產之土地係按成本模式處理：

若該土地符合 IFRS5 中分類為待出售之條件時，應將該土地分類至待出售非流動資產項下並依 IFRS5 之規定衡量，於處分時依 IAS40 第 69 段之規定認列處分損益。

若該土地不符合 IFRS5 所規定分類為待出售之條件，依 IAS40 第 56 段之規定，其後續衡量應依國際會計準則第 16 號「不

動產、廠房及設備」(以下簡稱 IAS16)之成本模式規定處理，並於處分時依 IAS40 第 69 段之規定認列處分損益。

(2)地主對該原帳列為投資性不動產之土地係按公允價值模式處理：應繼續依 IAS40 第 55 段之規定，直至處分前，應持續按公允價值衡量該土地，並於處分時依 IAS40 第 69 段之規定認列處分損益。

依 IAS40 第 67 段之規定，企業應依 IFRS15 中何時滿足履約義務之規定決定土地之處分日（即收受者取得對該土地控制之日），故地主以合建分售形式出售土地時，應依 IFRS15 第 31 至 34 段之規定評估何時將土地移轉予第三方（即客戶）而滿足履約義務，並據以認列處分損益。

二、合建分售協議下建設公司之會計處理：

建設公司對為供正常營業過程出售而持有之房屋應帳列存貨，並應依 IFRS15 第 31 至 34 段之規定評估何時將房屋移轉予第三方（即客戶）而滿足履約義務，並據以認列銷貨收入。