

## 國際會計準則第 16 號 不動產、廠房及設備

說明：以下釋例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，並不考慮遞延所得稅影響數，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

### 釋例一 原始認列及組成部分會計 (IAS16.13-IAS16.14、 IAS16.21、IAS16.43-IAS16.49、IAS16.70-IAS16.71)

#### 情況一 實體組成部分

甲公司建造一座耐用年限為 50 年之體育館，該體育館於 20X1 年 1 月 1 日完工，其中，看臺座椅之預期耐用年限為 10 年，體育館之總建造成本為 \$500,000，包含看臺座椅部分之成本 \$50,000，假設該金額佔總建造成本經判斷係屬重大。體育館本身及看臺座椅部分均採直線法提列折舊，且估計殘值為零。假設認列後之衡量採成本模式，則 20X1 年之相關分錄如下：

|          |  |         |         |
|----------|--|---------|---------|
| 20X1/1/1 | 房屋及建築成本  | 450,000 |         |
|          | 未完工程   |         | 450,000 |
|          | 說明：將體育館之成本 \$500,000 - \$50,000 = \$450,000 資本化為不動產、廠房及設備。 |         |         |

|          |   |        |        |
|----------|---|--------|--------|
| 20X1/1/1 | 房屋及建築成本   | 50,000 |        |
|          | 未完工程  |        | 50,000 |
|          | 說明：將看臺座椅之成本 \$50,000 資本化為不動產、廠房及設備。前述兩分錄亦可合併表達，惟於財產目錄之明細紀錄中宜分別列示。 |        |        |

|            |   |       |       |
|------------|---|-------|-------|
| 20X1/12/31 | 折舊  | 9,000 |       |
|            | 累計折舊—房屋及建築                                    |       | 9,000 |
|            | 說明：認列體育館之折舊金額 $\$450,000 \div 50 = \$9,000$ 。 |       |       |

|            |   |       |       |
|------------|---|-------|-------|
| 20X1/12/31 | 折舊  | 5,000 |       |
|            | 累計折舊—房屋及建築  |       | 5,000 |
|            | 說明：認列看臺座椅之折舊金額 $\$50,000 \div 10 = \$5,000$ 。前述兩分錄亦可合併表達。 |       |       |

#### 情況二 重大檢測成本已於不動產、廠房及設備取得交易中被個別辨認

乙公司於 20X1 年 1 月 1 日購買一台機器作為生產之用，購買成本 \$400,000 (內

含安裝時之重大檢測成本\$20,000，且該等成本符合國際會計準則第 16 號 (IAS16) 第 7 段所規定之認列條件)，該機器之估計耐用年限為 10 年，採直線法提列折舊，估計殘值為零。此外，依照政府之安全法規，須每 5 年進行一次大規模之安全檢測。惟 20X3 年法規修改為須每 3 年進行一次安全檢測，乙公司於 20X3 年 12 月 31 日實際發生之檢測成本為\$25,000。假設認列後之衡量採成本模式，則 20X1 年取得時及 20X3 年與 20X4 年之相關分錄如下：

|            |  |         |         |
|------------|--|---------|---------|
| 20X1/1/1   | 機器設備成本   | 400,000 |         |
|            | 現金 (或應付設備款等)   |         | 400,000 |
|            | 說明：將取得機器之成本\$400,000 資本化為不動產、廠房及設備。                                    |         |         |
| 20X3/12/31 | 折舊   | 4,000   |         |
|            | 累計折舊—機器設備  |         | 4,000   |
|            | 說明：認列重大檢測部分之折舊金額 $\$20,000 \div 5 = \$4,000$ 。                         |         |         |
| 20X3/12/31 | 折舊   | 38,000  |         |
|            | 累計折舊—機器設備  |         | 38,000  |
|            | 說明：認列機器部分之折舊金額 $(\$400,000 - \$20,000) \div 10 = \$38,000$ 。           |         |         |
| 20X3/12/31 | 處分不動產、廠房及設備損失  | 8,000   |         |
|            | 累計折舊—機器設備  | 12,000  |         |
|            | 機器設備成本   |         | 20,000  |
|            | 說明：將前次重大檢測成本未攤銷之剩餘帳面金額 $(\$20,000 - \$4,000 \times 3) = \$8,000$ 予以除列。 |         |         |
| 20X3/12/31 | 機器設備成本   | 25,000  |         |
|            | 現金 (或應付設備款等)   |         | 25,000  |
|            | 說明：將實際發生之重大檢測金額\$25,000 資本化為不動產、廠房及設備。                                 |         |         |
| 20X4/12/31 | 折舊   | 8,333   |         |
|            | 累計折舊—機器設備  |         | 8,333   |
|            | 說明：認列重大檢測部分之折舊金額 $\$25,000 \div 3 = \$8,333$ 。                         |         |         |
| 20X4/12/31 | 折舊   | 38,000  |         |
|            | 累計折舊—機器設備  |         | 38,000  |
|            | 說明：認列機器部分之折舊金額 $\$380,000 \div 10 = \$38,000$ 。                        |         |         |

### 情況三 檢測成本未於不動產、廠房及設備取得交易中被個別辨認

沿情況二，惟乙公司於 20X1 年 1 月 1 日購買機器時尚無客觀資料可辨認內含之重大檢測成本。乙公司於 20X3 年 12 月 31 日經評估認為該機器已有大規模檢測之必要，實際發生之檢測成本為\$25,000。因物價指數上漲，乙公司以 20X3 年之實際檢測成本推估 20X1 年購買機器成本\$400,000 內含檢測成本\$20,000，則 20X1 年

取得時及 20X3 年之相關分錄如下：

|            |   |         |         |
|------------|---|---------|---------|
| 20X1/1/1   | 機器設備成本  | 400,000 |         |
|            | 現金（或應付設備款等）   |         | 400,000 |
|            | 說明：將取得機器之成本\$400,000 資本化為不動產、廠房及設備。                                       |         |         |
| 20X3/12/31 | 折舊  | 40,000  |         |
|            | 累計折舊—機器設備   |         | 40,000  |
|            | 說明：認列機器設備（含重大檢測成本）之折舊金額 $\$400,000 \div 10 = \$40,000$ 。                  |         |         |
| 20X3/12/31 | 處分不動產、廠房及設備損失   | 14,000  |         |
|            | 累計折舊—機器設備   | 6,000   |         |
|            | 機器設備成本  |         | 20,000  |
|            | 說明：將前次重大檢測成本未攤銷之剩餘帳面金額（ $\$20,000 - \$2,000 \times 3$ ）= $\$14,000$ 予以除列。 |         |         |
| 20X3/12/31 | 機器設備成本  | 25,000  |         |
|            | 現金（或應付設備款等）   |         | 25,000  |
|            | 說明：將實際發生之重大檢測金額 $\$25,000$ 資本化為不動產、廠房及設備。                                 |         |         |
| 20X4/12/31 | 折舊  | 46,333  |         |
|            | 累計折舊—機器設備   |         | 46,333  |
|            | 說明：認列重大檢測部分及機器部分之折舊金額 $\$25,000 \div 3 + \$380,000 \div 10 = \$46,333$ 。  |         |         |

#### 情況四 與建造開發有關之非必要營運

沿情況一，假設乙公司於體育館建造時於鷹架上懸掛體育館場館介紹之廣告布幔，其所支出之廣告費 $\$10,000$  對於達到能符合管理階層對該體育館預期運作方式之必要狀態及地點而言，並非必要，因此其相關分錄如下：

|            |        |        |
|------------|--------|--------|
| 廣告費        | 10,000 |        |
| 現金（或其他應付款） |        | 10,000 |

## 釋例二 除役成本（IAS 16.16(c)、IAS16.18、IFRIC 1）

### 情況一 原始認列除役負債

丙公司係特用化學生產廠商，20X1 年 1 月 1 日於澳洲設立化學工廠，雖非租用之土地，但因其中生產用之某一化學原料係屬管制品，當地法令規定儲存設備之使

用期限不得超過 10 年，屆滿時須拆除清理後再另建新儲槽，且須委請具專業資格之環保工程公司處理。儲存設備本身成本為 \$100,000,000，丙公司依當地具專業資格之環保工程公司之報價資料概估除役時將發生之處理成本 \$2,000,000。另以風險調整後年利率 4% 折現。假設認列後之衡量採成本模式，則 20X1 年相關分錄如下：

|            |  |             |             |
|------------|--|-------------|-------------|
| 20X1/1/1   | 倉儲設備成本   | 101,351,128 |             |
|            | 除役、復原及修復成本之負債準備  |             | 1,351,128   |
|            | 現金（或應付設備款等）  |             | 100,000,000 |
|            | 說明：將除役負債 $\$2,000,000 \div 1.04^{10} = \$1,351,128$ 資本化為不動產、廠房及設備。 |             |             |
| 20X1/12/31 | 折舊   | 10,135,113  |             |
|            | 累計折舊—倉儲設備  |             | 10,135,113  |
|            | 說明：認列折舊金額 $\$101,351,128 \div 10 = \$10,135,113$ 。                 |             |             |
| 20X1/12/31 | 利息費用   | 54,045      |             |
|            | 除役、復原及修復成本之負債準備  |             | 54,045      |
|            | 說明：依有效利息法認列因時間經過而增加之負債金額 $\$1,351,128 \times 4\% = \$54,045$ 。     |             |             |

### 情況二 現有負債準備之變動（估計現金流量改變）

沿情況一，由於拆除該特用化學儲槽之新一代技術已發展成熟且可更有效降低污染，故於 20X4 年 1 月 1 日法令強制規定未來汰換時應採用新一代技術，丙公司估計處理成本將增加為 \$2,200,000，折現率未變動，且假設可回收金額超過帳面金額，故無減損之虞，則 20X4 年相關分錄如下：

|            |   |            |            |
|------------|---|------------|------------|
| 20X4/1/1   | 倉儲設備成本  | 151,984    |            |
|            | 除役、復原及修復成本之負債準備   |            | 151,984    |
|            | 說明：將除役負債增加金額 $(\$2,200,000 - \$2,000,000) \div 1.04^7 = \$151,984$ 調整認列為不動產、廠房及設備。                          |            |            |
| 20X4/12/31 | 折舊  | 10,156,825 |            |
|            | 累計折舊—倉儲設備   |            | 10,156,825 |
|            | 說明：認列折舊金額 \$10,000,000 及推延調整除役成本之折舊金額 $(\$1,351,128 - \$135,113 \times 3 + \$151,984) \div 7 = \$156,825$ 。 |            |            |
| 20X4/12/31 | 利息費用  | 66,873     |            |
|            | 除役、復原及修復成本之負債準備   |            | 66,873     |
|            | 說明：依有效利息法認列因時間經過而增加之負債金額 $\$2,200,000 \div 1.04^7 \times 4\% = \$66,873$ 。                                  |            |            |

### 情況三 現有負債準備之變動（折現率變動）

沿情況一，惟丙公司於 20X4 年 1 月 1 日估計風險調整後年利率增加為 5%，其餘條件不變。丙公司 20X3 年 12 月 31 日帳上之除役負債準備為 \$1,519,836 ( $\$2,000,000 \div 1.04^7$ )。丙公司 20X4 年相關分錄如下：

|            |   |            |            |
|------------|---|------------|------------|
| 20X4/1/1   | 除役、復原及修復成本之負債準備   | 98,473     |            |
|            | 倉儲設備成本  |            | 98,473     |
|            | 說明：將折現率變動所造成之除役負債衡量變動調整相關資產之成本<br>( $\$2,000,000 \div 1.04^7 - \$2,000,000 \div 1.05^7 = \$98,473$ )。             |            |            |
| 20X4/12/31 | 折舊  | 10,121,045 |            |
|            | 累計折舊—倉儲設備   |            | 10,121,045 |
|            | 說明：認列折舊金額 \$10,000,000 及推延調整除役成本之折舊金額<br>( $\$1,351,128 - \$135,113 \times 3 - \$98,473$ ) $\div 7 = \$121,045$ 。 |            |            |
| 20X4/12/31 | 利息費用  | 71,068     |            |
|            | 除役、復原及修復成本之負債準備   |            | 71,068     |
|            | 說明：依有效利息法認列因時間經過而增加之負債金額 $\$2,000,000 \div 1.05^7 \times 5\% = \$71,068$ 。  |            |            |

### 釋例三 折舊方法 (IAS 16.60-IAS16.62)

#### 情況一 直線法

丁公司係電動輪椅製造業，其於第 1 年 1 月 1 日購入機器設備，成本為 \$1,500,000，殘值 \$300,000，估計耐用年限為 8 年，採直線法每年機器設備折舊金額如下：

| 第 1 年     | 第 2 年     | 第 3 年     | 第 4 年     | 第 5 年     | 第 6 年     | 第 7 年     | 第 8 年     |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| \$150,000 | \$150,000 | \$150,000 | \$150,000 | \$150,000 | \$150,000 | \$150,000 | \$150,000 |

折舊金額為  $(\$1,500,000 - \$300,000) \div 8 = \$150,000$ 。

#### 情況二 餘額遞減法

沿情況一，由於機器設備在後期之生產技術可能會較落後，考量其未來經濟效益預期消耗型態後，決定採定率遞減之餘額遞減法。機器設備每年提列 18.25% 之折舊金額。每年折舊金額如下：

| 第 1 年     | 第 2 年     | 第 3 年     | 第 4 年     | 第 5 年     | 第 6 年    | 第 7 年    | 第 8 年    |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|----------|----------|----------|
| \$273,750 | \$223,791 | \$182,949 | \$149,561 | \$122,266 | \$99,952 | \$81,711 | \$66,020 |

定率遞減法下之折舊率，係依以下公式計算： $R=1-\sqrt[N]{\frac{RV}{C}}=1-\sqrt[8]{\frac{300,000}{1,500,000}}=18.25\%$

R：折舊率

N：耐用年數

RV：資產殘值

C：資產成本

第 1 年之折舊金額為  $\$1,500,000 \times 18.25\% = \$273,750$

第 2 年之折舊金額為  $(\$1,500,000 - \$273,750) \times 18.25\% = \$223,791$ ，餘依此類推。

### 情況三 年數合計法

沿情況二，由於機器設備之服務效率逐年遞減且修理維護費用逐年遞增，考量其未來經濟效益預期消耗型態後，決定採年數合計法。每年折舊金額如下：

| 第 1 年     | 第 2 年     | 第 3 年     | 第 4 年     | 第 5 年     | 第 6 年     | 第 7 年    | 第 8 年    |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|----------|----------|
| \$266,667 | \$233,333 | \$200,000 | \$166,667 | \$133,333 | \$100,000 | \$66,667 | \$33,333 |

年數合計法，係依以下公式計算：

$$\text{折舊金額} = (C - RV) \times \frac{n}{\frac{(1+N) \times N}{2}} = (\$1,500,000 - \$300,000) \times \frac{n}{\frac{(1+8) \times 8}{2}}$$

其中，n 為各使用年次之相反順序

$$\text{第 1 年之折舊金額為 } (\$1,500,000 - \$300,000) \times \frac{8}{\frac{(1+8) \times 8}{2}} = \$266,667$$

$$\text{第 2 年之折舊金額為 } (\$1,500,000 - \$300,000) \times \frac{7}{\frac{(1+8) \times 8}{2}} = \$233,333$$
，餘依此類推。

### 情況四 生產數量法

沿情況一，惟該機器設備之未來經濟效益預期消耗型態與其生產數量相關。假設在耐用年限內該資產每年之估計產出數量如下（實際產出數量與估計數量相符）：

| 第 1 年 | 第 2 年 | 第 3 年 | 第 4 年 | 第 5 年 | 第 6 年 | 第 7 年 | 第 8 年 | 總計    |
|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 1,500 | 1,200 | 1,200 | 1,100 | 1,100 | 1,000 | 1,000 | 500   | 8,600 |

每年折舊金額如下：

| 第 1 年     | 第 2 年     | 第 3 年     | 第 4 年     | 第 5 年     | 第 6 年     | 第 7 年     | 第 8 年    |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|----------|
| \$209,302 | \$167,442 | \$167,442 | \$153,488 | \$153,488 | \$139,535 | \$139,535 | \$69,768 |

第 1 年之折舊金額為  $(\$1,500,000 - \$300,000) \times 1,500 \div 8,600 = \$209,302$ ，餘依此類推。

### 情況五 折舊方法、殘值及耐用年限變更

沿情況四，假設至第 4 年 1 月 1 日因管理階層改變其對機器設備未來經濟效益消耗之預計型態，故而更改原有之折舊方法為直線法，以反映該機器未來之經濟效益消耗型態；且預估剩餘耐用年限為 3 年，殘值為 \$100,000。此項估計變動影響當期及以後數期，其處理方式如下：

- (1) 不調整以前各期折舊。
- (2) 當期及以後受影響各期按直線法提折舊：

按原折舊方法第 4 年 1 月 1 日之機器帳面金額

$$= \$1,500,000 - \$209,302 - \$167,442 - \$167,442 = \$955,814$$

因此改按直線法第 4 年應提之折舊為  $(\$955,814 - \$100,000) \div 3 = \$285,271$

- (3) 附註說明應依 IAS8 及相關準則之規定揭露會計估計變動之性質及金額。

丁公司可能揭露之內容例示如下：「本公司於第 4 年 1 月 1 日因管理階層改變其對機器設備未來經濟效益消耗之預計型態，故而將機器設備之折舊方法由生產數量法改為直線法，以反映該機器未來之經濟效益消耗型態；且預估剩餘耐用年限為 3 年，殘值為 \$100,000。此估計變更使本年度稅後純益減少 \$109,380（所得稅稅率為 17%）。」

### 釋例四 環保因素之資產項目 (IAS16.11)

政府頒布一項新環保法規，要求從事鋁礦精煉之業者安裝最新型之空氣過濾器，除非業者已安裝最新型之空氣過濾器，否則將不被允許繼續生產。戊公司於 20X1 年 1 月 1 日安裝新型空氣過濾器之成本為 \$500,000，且預估煉鋁設備及新型空氣過濾器之可回收金額超過加計空氣過濾器之帳面金額，故無減損之虞。其原始認列之

相關分錄如下：

|          |             |         |         |
|----------|-------------|---------|---------|
| 20X1/1/1 | 機器設備成本      | 500,000 |         |
|          | 現金（或應付設備款等） |         | 500,000 |

## 釋例五 交換交易（IAS16.24-IAS16.26）

### 情況一 具商業實質之交換

己公司以辦公設備交換庚公司之運輸設備，其交易資訊如下：

|         | 己公司        | 庚公司        |
|---------|------------|------------|
| 交換資產之成本 | \$750,000  | \$900,000  |
| 累計折舊    | 500,000    | 480,000    |
| 公允價值    | 280,000    | 350,000    |
| 現金      | 支付\$70,000 | 收取\$70,000 |

己公司之相關分錄如下：

|               |         |
|---------------|---------|
| 運輸設備成本        | 350,000 |
| 累計折舊—辦公設備     | 500,000 |
| 處分不動產、廠房及設備利益 | 30,000  |
| 辦公設備成本        | 750,000 |
| 現金            | 70,000  |

庚公司之相關分錄如下：

|               |         |
|---------------|---------|
| 辦公設備成本        | 280,000 |
| 累計折舊—運輸設備     | 480,000 |
| 現金            | 70,000  |
| 處分不動產、廠房及設備損失 | 70,000  |
| 運輸設備成本        | 900,000 |

### 情況二 不具商業實質之交換

辛公司以機器設備乙台交換壬公司之機器設備乙台，且經判斷該交換不具商業實質，其交易資訊如下：

|         | 辛公司         | 壬公司         |
|---------|-------------|-------------|
| 交換資產之成本 | \$5,000,000 | \$6,000,000 |
| 累計折舊    | 2,900,000   | 4,300,000   |

公允價值 1,800,000 1,800,000

辛公司之相關分錄如下：

|           |           |           |
|-----------|-----------|-----------|
| 機器設備成本    | 2,100,000 |           |
| 累計折舊—機器設備 | 2,900,000 |           |
| 機器設備成本    |           | 5,000,000 |

壬公司之相關分錄如下：

|           |           |           |
|-----------|-----------|-----------|
| 機器設備成本    | 1,700,000 |           |
| 累計折舊—機器設備 | 4,300,000 |           |
| 機器設備成本    |           | 6,000,000 |

## 釋例六 重估價模式 (IAS16.31-IAS16.42)

甲公司於 20X1 年 12 月 31 日進行房屋之重估價。下列為其中一棟辦公大樓之相關資訊，該辦公大樓依直線法提列折舊，無殘值：

20X1 年 1 月 1 日：

|           |                      |
|-----------|----------------------|
| 房屋及建築成本   | \$200,000,000        |
| 房屋及建築累計折舊 | 70,000,000           |
|           | <u>\$130,000,000</u> |

20X1 年 12 月 31 日：

|            |               |
|------------|---------------|
| 房屋及建築公允價值  | \$150,000,000 |
| 房屋及建築總耐用年限 | 20 年          |

甲公司認列重估增值之會計處理如下：

方法一：沖銷累計折舊（此法常用於建築物）

甲公司將累計折舊自資產總帳面金額中銷除，並將銷除後之淨額重新計算至資產之重估價金額。20X1 年提列折舊及重估價相關分錄如下：

|            |            |            |            |
|------------|------------|------------|------------|
| 20X1/12/31 | 折舊         | 10,000,000 |            |
|            | 累計折舊—房屋及建築 |            | 10,000,000 |

說明：認列 20X1 年之折舊金額 \$10,000,000 ( $\$200,000,000 \div 20 = \$10,000,000$ )。



|            |   |            |            |
|------------|---|------------|------------|
| 20X1/12/31 | 累計折舊—房屋及建築  | 80,000,000 |            |
|            | 房屋及建築成本   |            | 50,000,000 |
|            | 其他綜合損益—重估價之利益                                       |            | 30,000,000 |
|            | 說明：認列重估價金額\$150,000,000—\$120,000,000=\$30,000,000。 |            |            |
| 20X1/12/31 | 其他綜合損益—重估價之利益                                       | 30,000,000 |            |
| (結帳分錄)     | 其他權益—重估增值   |            | 30,000,000 |

方法二：依資產總帳面金額之變動按比例計算累計折舊（此法常用於當資產係按某指數決定其折舊後重置成本之方式重估價時）

甲公司將累計折舊按比例重新調整。其重估價分錄如下：

|            |   |            |            |
|------------|---|------------|------------|
| 20X1/12/31 | 房屋及建築—重估增（減）值   | 50,000,000 |            |
|            | 累計折舊—房屋及建築—重估增（減）值  |            | 20,000,000 |
|            | 其他綜合損益—重估價之利益   |            | 30,000,000 |
|            | 說明：房屋及建築按比例調整   |            |            |
|            | $\$200,000,000 \div \$120,000,000 \times \$150,000,000 - \$200,000,000 =$ |            |            |
|            | $\$50,000,000$ ；累計折舊按比例調整 $\$80,000,000 \div$                             |            |            |
|            | $\$120,000,000 \times \$150,000,000 - \$80,000,000 = \$20,000,000$ 。      |            |            |
| 20X1/12/31 | 其他綜合損益—重估價之利益   | 30,000,000 |            |
| (結帳分錄)     | 其他權益—重估增值   |            | 30,000,000 |

甲公司對於重估增值之後續會計處理如下：

方法一：於最終處分時將重估增值全數轉列保留盈餘

假設甲公司於認列重估增值時採前述之方法一，並選擇待最終處分時始將其他權益項下之重估增值全數轉列保留盈餘，且於最終處分時該資產並未再重估。於 20X2 年 1 月 1 日該辦公大樓之剩餘耐用年限為 12 年，且於 20X2 年 12 月 31 日對該辦公大樓之耐用年限、折舊提列方法及殘值之估計不變。惟於 20X2 年 12 月 31 日以 \$140,000,000 處分該辦公大樓，其相關分錄如下：

|            |  |            |            |
|------------|--|------------|------------|
| 20X2/12/31 | 折舊   | 12,500,000 |            |
|            | 累計折舊—房屋及建築   |            | 12,500,000 |
|            | 說明：認列 20X2 年之折舊金額 \$12,500,000 ( $\$150,000,000 \div 12 = \$12,500,000$ )。 |            |            |

|            |  |             |             |
|------------|--|-------------|-------------|
| 20X2/12/31 | 現金   | 140,000,000 |             |
|            | 累計折舊—房屋及建築   | 12,500,000  |             |
|            | 處分不動產、廠房及設備利益  |             | 2,500,000   |
|            | 房屋及建築成本  |             | 150,000,000 |
|            | 說明：於 20X2 年 12 月 31 日認列處分利益\$2,500,000 [ \$140,000,000 - (\$150,000,000 - \$12,500,000) ]。 |             |             |
|            | 註：甲公司可選擇將資產重估價後，再認列處分損益，惟須一致適用。  |             |             |
| 20X2/12/31 | 其他權益—重估增值  | 30,000,000  |             |
|            | 保留盈餘   |             | 30,000,000  |
|            | 說明：於處分時將重估價利益\$30,000,000 全數轉列至保留盈餘。   |             |             |

方法二：於使用時將重估增值分次轉列保留盈餘

假設甲公司於認列重估增值時採前述之方法一，選擇於使用該資產時，逐步將重估增值轉列保留盈餘，於 20X2 年 12 月 31 日對該辦公大樓之耐用年限、折舊提列方法及殘值之估計不變，且該辦公大樓於 20X2 年 12 月 31 日之重估價金額等於帳面金額。20X2 年之相關分錄如下：

|            |  |            |            |
|------------|--|------------|------------|
| 20X2/12/31 | 折舊   | 12,500,000 |            |
|            | 累計折舊—房屋及建築   | 12,500,000 | 12,500,000 |
|            | 說明：認列 20X2 年之折舊金額\$12,500,000 ( \$150,000,000 ÷ 12 = \$12,500,000 )。   |            |            |
| 20X2/12/31 | 其他權益—重估增值  | 2,500,000  |            |
|            | 保留盈餘   |            | 2,500,000  |
|            | 說明：將「其他權益—重估增值」\$2,500,000 [ ( \$150,000,000 - \$120,000,000 ) ÷ 12 = \$2,500,000 ] 轉列至保留盈餘，以與資產重估價後增提之折舊金額配合。 |            |            |

註：公司亦可能將重估增值一直放在權益科目項下而不轉為保留盈餘 (IAS 16 第 41 段)。

## 釋例七 設備發生減損但自第三方取得補償 (IAS 16.65- IAS16.66)

乙公司之主要營運廠房及設備於 20X1 年 12 月 31 日在火災中全數燒毀，當時廠房及設備帳面金額為\$6,000,000；該公司至 20X2 年 6 月 1 日方確認自保險公司可收取之保險金理賠為\$10,000,000，包含重建成本\$8,000,000 及營運損失\$2,000,000。

於 20X2 年 12 月 31 日，廠房及設備實際重建成本為\$9,000,000。其相關分錄如下：

|            |  |            |            |
|------------|--|------------|------------|
| 20X1/12/31 | 其他損失                                   | 6,000,000  |            |
|            | 廠房及設備淨額                                |            | 6,000,000  |
|            | 說明：於 20X1 年 12 月 31 日火災發生時認列災害損失。      |            |            |
| 20X2/6/1   | 其他應收款—保險理賠                             | 10,000,000 |            |
|            | 其他收入                                   |            | 10,000,000 |
|            | 說明：至 20X2 年可收取保險理賠時認列保險理賠收入。           |            |            |
| 20X2/12/31 | 廠房及設備成本                                | 9,000,000  |            |
|            | 現金（或其他應付款項等）                           |            | 9,000,000  |
|            | 說明：於 20X2 年 12 月 31 日重建廠房時按實際重建成本認列資產。 |            |            |

### 釋例八 於正常活動過程中將持有以供出租之設備項目例行性地對外銷售（IAS 16.68A）

丙公司經營汽車出租業務，其營業模式中亦出售二手車。該公司於 20X1 年 1 月 1 日以\$1,000,000 取得汽車時係作為出租之用，估計耐用年限為 3 年，採直線法提列折舊，估計殘值為\$100,000。該公司於 20X3 年 12 月 31 日停止出租該汽車並轉供出售，且經評估該汽車之帳面金額低於其淨變現價值。該汽車於 20X4 年 1 月 31 日始實際以\$120,000 銷售予顧客。丙公司於 20X1 年至 20X4 年之相關分錄如下：

|            |   |           |           |
|------------|---|-----------|-----------|
| 20X1/1/1   | 出租資產成本  | 1,000,000 |           |
|            | 現金  |           | 1,000,000 |
|            | 說明：於 20X1 年 1 月 1 日購入出租用汽車時，認列所購入之出租資產金額。                       |           |           |
| 20X1/12/31 | 折舊  | 300,000   |           |
|            | 累計折舊—出租資產   |           | 300,000   |
|            | 說明：於 20X1 年至 20X3 年提列折舊（\$1,000,000—\$100,000）<br>÷3=\$300,000。 |           |           |
| 20X3/12/31 | 存貨  | 100,000   |           |
|            | 累計折舊—出租資產   | 900,000   |           |
|            | 出租資產成本  |           | 1,000,000 |
|            | 說明：於 20X3 年 12 月 31 日停止出租該汽車並轉供出售時，依其帳面金額轉列存貨。                  |           |           |

|           |           |         |         |
|-----------|-----------|---------|---------|
| 20X4/1/31 | 銷貨成本      | 100,000 |         |
|           | 存貨        |         | 100,000 |
|           | 現金（或應收帳款） | 120,000 |         |
|           | 銷貨收入      |         | 120,000 |

說明：於 20X4 年實際銷售時，將所收取之價款列為銷貨收入。

## 釋例九 不動產、廠房及設備之揭露 (IAS 16.73-IAS16.76)

辛公司及子公司

合併財務報表附註（部分）

20X2 年及 20X1 年 1 月 1 日至 12 月 31 日

### 四、重要會計政策之彙總說明

...

#### （十七）不動產、廠房及設備

不動產、廠房及設備係按成本減累計折舊及累計減損列示。其中，僅房屋及建築採重估價模式。不動產、廠房及設備之成本包含可直接歸屬於取得資產之支出。自建資產成本包含原料及直接人工、任何其他使資產達預計用途之可使用狀態之直接可歸屬成本、拆卸與遷移及廠址復原成本。前述成本包含替換部分廠房及設備之更新成本及因建造合約所產生之必要利息支出。

當不動產、廠房及設備之重大項目須被定期替換時，本集團將該項目視為個別資產，並以特定耐用年限及折舊方法分別認列折舊。重大檢測成本若符合認列條件，則被視為替換成本而認列為不動產、廠房及設備帳面金額之一部分。其他修理及維護支出則認列於損益中。資產使用後預期除役成本之現值，若符合負債準備之認列條件，則包含於相關資產之成本中。除役負債準備之相關資訊請參閱附註 XX。

不動產、廠房及設備每一部分之成本相對於該項目之總成本若屬重大，則每一部分單獨提列折舊，即視為不動產、廠房及設備之單獨項目（重大組成部分）處理。

不動產、廠房及設備之處分損益，係由不動產、廠房及設備之帳面金額與處分價款間之差額決定，並以淨額認列為損益。折舊係按直線法依不動產、廠房及設備項目各個部分之估計耐用年限計提並認列於損益中，因其最能貼切反映資產未來經濟效益之預期耗用模式。土地無須攤提折舊。

當期及比較期間之估計耐用年限如下：

|       |          |
|-------|----------|
| 房屋及建築 | 40 年     |
| 機器設備  | 5 至 12 年 |
| 辦公設備  | 5 至 10 年 |

折舊方法、耐用年限及殘值係於每一年度報導期間結束日檢視之，並於必要時作適當調整。

### 十三、不動產、廠房及設備

|                    | 土地             | 房屋及<br>建築      | 機器<br>設備        | 辦公<br>設備       | 未完<br>工程       | 總計              |
|--------------------|----------------|----------------|-----------------|----------------|----------------|-----------------|
| <b>成本或重估價</b>      |                |                |                 |                |                |                 |
| 20X1 年 1 月 1 日餘額   | \$193          | \$4,228        | \$29,509        | \$5,289        | —              | \$39,219        |
| 增添                 | 3,100          | —              | 1,540           | 675            | —              | 5,315           |
| 處分                 | —              | —              | (1,081)         | —              | —              | (1,081)         |
| 匯率變動之影響            | —              | —              | 316             | 171            | —              | 487             |
| 20X1 年 12 月 31 日餘額 | <u>\$3,293</u> | <u>\$4,228</u> | <u>\$30,284</u> | <u>\$6,135</u> | <u>—</u>       | <u>\$43,940</u> |
| 20X2 年 1 月 1 日餘額   | \$3,293        | \$4,228        | \$30,284        | \$6,135        | —              | \$43,940        |
| 透過企業合併取得           | —              | 185            | 1,580           | 190            | —              | 1,955           |
| 增添                 | —              | 1,750          | 9,544           | 657            | \$4,100        | 16,051          |
| 房屋重估價              | —              | 200            | —               | —              | —              | 200             |
| 房屋重估價移轉至投資性不動產     | —              | (200)          | —               | —              | —              | (200)           |
| 移轉至投資性不動產          | —              | (800)          | —               | —              | —              | (800)           |
| 移轉至待出售資產           | —              | —              | (9,222)         | —              | —              | (9,222)         |
| 處分                 | —              | —              | (11,972)        | (2,100)        | —              | (14,072)        |
| 匯率變動之影響            | —              | —              | 91              | 50             | —              | 141             |
| 20X2 年 12 月 31 日餘額 | <u>\$3,293</u> | <u>\$5,363</u> | <u>\$20,305</u> | <u>\$4,932</u> | <u>\$4,100</u> | <u>\$37,993</u> |
| <b>折舊及減損損失</b>     |                |                |                 |                |                |                 |
| 20X1 年 1 月 1 日餘額   | —              | \$693          | \$ 5,557        | \$939          | —              | \$ 7,189        |
| 本年度折舊              | —              | 123            | 4,240           | 759            | —              | 5,122           |
| 減損損失               | —              | —              | 1,123           | —              | —              | 1,123           |
| 處分                 | —              | —              | (700)           | —              | —              | (700)           |
| 匯率變動之影響            | —              | —              | 98              | 59             | —              | 157             |
| 20X1 年 12 月 31 日餘額 | <u>—</u>       | <u>\$816</u>   | <u>\$10,318</u> | <u>\$1,757</u> | <u>—</u>       | <u>\$12,891</u> |
| 20X2 年 1 月 1 日餘額   | —              | \$816          | \$10,318        | \$1,757        | —              | \$12,891        |
| 本年度折舊              | —              | 120            | 4,140           | 741            | —              | 5,001           |
| 減損損失迴轉             | —              | —              | (393)           | —              | —              | (393)           |



國際會計準則第 16 號個案釋例

|                    |         |         |          |         |         |          |
|--------------------|---------|---------|----------|---------|---------|----------|
| 房屋移轉至投資性不動產而沖銷     | —       | (300)   | —        | —       | —       | (300)    |
| 累計折舊               |         |         |          |         |         |          |
| 移轉至待出售資產           | —       | —       | (1,058)  | —       | —       | (1,058)  |
| 處分                 | —       | —       | (3,808)  | (1,127) | —       | (4,935)  |
| 匯率變動之影響            | —       | —       | 63       | 38      | —       | 101      |
| 20X2 年 12 月 31 日餘額 | —       | \$636   | \$ 9,262 | \$1,409 | —       | \$11,307 |
| <b>帳面金額</b>        |         |         |          |         |         |          |
| 20X1 年 1 月 1 日     | \$193   | \$3,535 | \$23,952 | \$4,350 | —       | \$32,030 |
| 20X1 年 12 月 31 日   | \$3,293 | \$3,412 | \$19,966 | \$4,378 | —       | \$31,049 |
| 20X2 年 1 月 1 日     | \$3,293 | \$3,412 | \$19,966 | \$4,378 | —       | \$31,049 |
| 20X2 年 12 月 31 日   | \$3,293 | \$4,727 | \$11,043 | \$3,523 | \$4,100 | \$26,686 |

註：不動產、廠房及設備項目若曾進行重估價，後續每期皆應按 IAS16 第 77 段之規定揭露。惟本例中曾進行重估價之不動產、廠房及設備，已全數轉列投資性不動產。

(一) 減損損失及續後迴轉

20X1 年，由於美國紙張之製造及配銷部門之一項新產品受到法規限制，本集團測試相關產品線之減損，並認列相關機器設備之減損損失 \$1,123。該等減損損失於 20X2 年度迴轉 \$393（參閱附註 XX）。

(二) 擔保

20X2 年 12 月 31 日已登記作為銀行借款擔保之不動產帳面金額為 \$5,000（20X1 年 12 月 31 日為 \$4,700；20X1 年 1 月 1 日為 \$4,750）。

(三) 未完工程

本集團於 20X1 年為興建新廠房購入土地，取得成本為 \$3,100。本集團已開始進行新廠房之興建；截至報導期間結束日止，已發生支出金額總計 \$4,100，此金額包含資本化之借款成本。截至 20X2 年 12 月 31 日止，依 5.2% 之資本化利率計算，與新廠房興建有關之資本化借款成本為 \$194。

(四) 估計變動

本集團於 20X2 年 12 月 31 日檢視各廠房之經營效率後，改變某些不動產、廠房及設備之預期使用情形。管理階層先前意圖於使用 5 年後報廢之染色設備，現預期自購買日後可持續使用於生產達 12 年（估計殘值皆為零）。前述估計變動對折舊之影響係認列於銷貨成本中，對當期及未來期間之影響如下：

國際會計準則第 16 號個案釋例

|           | <u>20X2 年度</u>  | <u>20X3 年度</u>  | <u>20X4 年度</u> | <u>20X5 年度</u> | <u>20X6 年度</u> |
|-----------|-----------------|-----------------|----------------|----------------|----------------|
| 折舊增加(減少)數 | <u>\$ (256)</u> | <u>\$ (113)</u> | <u>\$150</u>   | <u>\$150</u>   | <u>\$130</u>   |

