

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

	<u>土地</u>	<u>建築物</u>	<u>總計</u>
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、廠房及設備處分	(3,500)	(2,000)	(5,500)
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、廠房及設備處分	—	(400)	(400)
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>
	<u>土地</u>	<u>建築物</u>	<u>總計</u>
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。

