

●107「推動我國採用國際財務報導準則」研討會 QA

No	類別	問題內容	回答內容
1	IFRS16 導入評估	IFRS16 導入計畫是否須提報審計委員會，且提報董事會時應列報告案或是討論案？	兩者屬公司自治事項，由公司自行決定。可參考台灣證券交易所 107 年 1 月於 IFRS 專區發布之 IFRS16 租賃導入計畫疑義問答。
2	IFRS16 導入評估	<p>請問 IFRS16 導入工作計畫參考範例：</p> <p>(1) 評估 IFRS16 會計政策是指什麼，需要特別於董事會提報時再說明什麼嗎？</p> <p>(2) 評估公司內部控制流程應配合調整事項，是否係指修改如「取得或處分資產處理辦法」、「不動產廠房及設備取得與增添作業程序書」此類的內控制度，且是否需將「使用權資產」加入內控辦法中？</p> <p>(3) 評估 IFRS16 對薪資系統、績效目標的影響之具體意思為何？</p> <p>(4) 如果公司於本年 3 月 31 日前所提報董事會之導入計畫時程表，原先有列的項目（例如：完成資訊系統之調整），但後來評估不須進行系統修改，可否於下一次提報董事會時，直接將執行進度說明改為不適用？</p> <p>(5) 若公司評估後毋須調整資訊系統，則於導入計畫範例中所提之「完成資訊系統調整」項目，此欄位可否於計畫表中拿掉？</p>	<p>(1) IFRS16 針對過渡規定、單一租賃組成部分等給予公司相關會計政策選擇，故公司導入 IFRS16 時，須依合約條款進行判斷，並決定擬採行之會計政策。至是否需於董事會說明，屬公司自治事項，若於提報 IFRS16 評估影響時一併敘明，可使董事瞭解新公報適用後將對公司產生之影響。</p> <p>(2) 應視租賃對公司影響程度，倘公司需承租資產，即需新增使用權資產項目，且未來需適用取處準則，公司相關內控制度即需配合調整。公司可自行調整內控修改與評估時程，惟依參考範例之說明，此項目需於本(107)年 9 月底前完成。</p> <p>(3) IFRS 16 實施後會對損益有影響，若公司薪酬或績效計算與稅前/營業利益有關，則公司評估 IFRS16 影響時，須考量薪酬或績效目標部分是否需配合調整。</p> <p>(4) 導入計畫目的係為使董事會知悉 IFRS16 之影響並執行控管，若依問題所述，原已列「完成資訊系統之調整」項目，倘後續認為不需進行系統修改，則需於公司董事會中說明原因並留下評估說明紀錄。若確實不需要修改，則申報時應將該評估項目標示為已完成，並詳細說明不需修改之原因。</p> <p>(5) 若 107 年第 1 季前已完成公司資訊系統評估，也認為資訊系統不需調整，那評估報告裡就會提到，之後各季追蹤，向證交所或櫃買中心申報時，可回覆已完成，且敘明已經過評估且不需調整。</p>

3	IFRS16 導入評估	<p>1. 請問財務面評估 IFRS16 影響重大性，是否有明確量化之規定可作為判斷之依據？(例如：影響損益達多少百分比以上，或整體資產與負債增加約多少百分比以上)</p> <p>2. 倘公司初步評估 IFRS16 影響金額，損益變動約 2,000 元，但資產負債新增 1,000 多萬元(佔資產負債約 1%至 3%)，請問是否算是重大影響？</p>	<p>1. 重大與否係就個別案件考量「質性與量化」因素評估。 若就財報之重大性而言，依 IAS 1 之定義，重大係指「某些項目之遺漏或誤述可能個別或集體影響使用者根據財務報表所做之經濟決策，則該遺漏或誤述為重大。重大性取決於依所處情況所判斷遺漏或誤述之大小及性質。遺漏或誤述項目之大小或性質(或兩者之組合)可能為重大性之決定因素。」</p> <p>2. IFRS 16 可能會產生資產或負債增加的部分，應通盤考量。 重大性並無明確標準，各企業應按情況依據 IAS 1.7「重大」之定義予以決定，且於評估是否重大時應考量財務面及非財務面之影響。</p>
4	IFRS16 導入評估	假設公司租約大概有 30 筆，依 105.1.1 之情況設算並無重大困難，亦可使用 Excel 計算而得，且無需調整內控制度，請問 IFRS16 對公司影響應屬重大或不重大？	有無重大影響與有無重大困難無關，仍應就財務、非財務面進行整體評估。
5	IFRS16 導入評估	請問若已於 107 年第 1 季完成評估，認為對公司有重大影響並具體衡量出金額(已洽詢會計師意見無誤)，且可自行以 Excel 進行計算，於 3 月底提報董事會所有導入計畫項目已完成，則後續是否需再按季提報董事會？	假設公司評估認為 IFRS 16 對公司有重大影響，因 107 年底前尚須執行開帳數評估，且須完成採全部追溯或修正式追溯的試算與揭露，除非第 1 季可將上開事項全數完成，否則仍需按季執行各季導入計畫與時程。
6	IFRS16 導入評估	請問使用權資產是否需依合約或設備編列資產編號？	目前未規定使用權資產是否需編列資產編號，可依公司治理需求決定。
7	IFRS16 適用範圍	礦產等天然資源的承租是否排除於 IFRS16 適用範圍之外？	IFRS16.3 指出，礦產、石油、天然氣與類似非再生資源之探勘或使用之租賃，排除適用 IFRS16。
8	IFRS16 認列之豁免	5,000 美元以下的低價豁免，請問主管機關是否會規範轉換為新臺幣之相對金額？	不會針對美金轉換成臺幣之金額作相對規範，原則上由公司自行評估要鎖定哪個匯率，鎖定後需一致適用。

9	IFRS16 辨認租賃	<ol style="list-style-type: none"> 1. 採一年一約承租國有土地，是否落入 IFRS16 範圍，且租期如何計算？ 2. 太陽能開發業「承租廠房屋頂」建置太陽能板，是否屬於 IFRS 16 租賃範圍？ 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 若承租之國有土地屬於公司主要資產，歷史經驗每年也都續約，就需依 IFRS16.18~21 及 B34~B41 段綜合考量後審慎判斷租賃期間。 2. 依 IFRS16.B9~B33 段判斷同時符合下列三項條件時，即屬於 IFRS16 適用範圍： (1)該屋頂為已辨認資產；(2)取得來自使用該屋頂之幾乎所有經濟效益之權利；(3)取得主導該屋頂使用之權利。惟仍應檢視合約其他條款，應視實際條款再綜合考量判斷。
10	IFRS16 辨認租賃	<ol style="list-style-type: none"> 1. 承租車位通常租賃期間 2 至 3 年，月租賃費用約新臺幣 7,000 元至 8,000 元，但若是以低價值標的資產之標準來看，車位地價很高，請問是否屬已辨認之租賃資產？ 2. 有關租賃「採用實務豁免」之定義，允許 IFRS16 初次適用日前簽訂之合約能沿用原 IAS17 及 IFRIC4 決定是否包含租賃之結論，請問舊公報與 IFRS16 對於認定該合約是否包含租賃，相異的可能情況有哪些？ 3. 有關雲端系統（例如：O365、Note 信箱）公司僅有雲端空間使用權，請問雲端系統及系統主機是否符合 IFRS16 租賃之定義？若因系統添增之其他必要設備，是否應合併考量或分別辨認？ 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 低價值標的資產之租賃係依全新資產的價值來認定，而非以租金認定，至於是否為已辨認之租賃資產，建議依照 IFRS 16.B13-B19 之規定處理。若車位屬已辨認資產且具有使用之控制權，則應依 IFRS16 處理。 2. 由於舊公報與 IFRS 16 對於租賃判斷事項不盡相同，例如 IFRS16 要求判斷供應者對於所承租資產是否有實質性替換權、客戶是否有取得來自資產幾乎所有經濟效益之權利等，可能造成新舊公報對於是否包含租賃有不同結論。 3. 應依 IFRS16 對租賃之定義予以評估，經評估具備「已辨認資產」者，需進一步評估對該已辨認資產之使用是否具有控制。而其他設備若亦符合租賃定義，則依 IFRS 16.B32 評估是否屬單獨揭露租賃組成部分。
11	IFRS16 辨認租賃	<ol style="list-style-type: none"> 1. 請問與營運沒有直接相關之承租（例如：承租供員工使用之宿舍或停車場）亦適用 IFRS16 嗎？ 2. 公司在外和物流倉庫簽訂存貨存放及出貨的合約，供應商於其所在的倉庫範圍內，可移動擺放我方存貨位置，雖供應商可移動，但都在同一空間且只是為其方便管理所移動，並不會增加供應商利益，請問如此是否須列入 IFRS16 評估？ 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 租賃與營運與否無關，均需應依 IFRS16 規定進行辨認與評估。 2. 應評估該合約依照 IFRS 16.B13-B20 判斷是否有已辨認資產（例如：是否代表幾乎所有產能、是否有明確區域等），若有特定已辨認資產，再評估供應者有無替換資產之實質性權利、對使用具主導權等進行租賃辨認。

12	IFRS16 辨認租賃	<p>1. 停車場以使用量每月計價，車位不指定位置停放，是否不符合租賃定義？</p> <p>2. 印表機以量計費(租金皆為變動費用)，是否不適用 IFRS16？</p>	<p>1. 若依照 IFRS 16.B13-B20 判斷不具已辨認資產，或依照 IFRS 16.B20-B23 判斷客戶在整個使用期間不具有取得來自使用該資產之幾乎所有經濟效益之權利，則不符合租賃定義。</p> <p>2. 該交易仍屬 IFRS16 之適用範圍，初步看來屬於變動租金，應依 IFRS16 第 38 段之規定認列於損益，惟仍應依整份合約分析，如有基本費用部分，仍會落入應資本化之範疇。</p>
13	IFRS16 租賃期間	<p>若合約約定，如任一方未於合約到期日 60 天前以書面通知他方終止合約，租賃期間將依合約之相同條款及條件，自動延長 12 個月。因自動延長 12 個月亦須再取得出租人同意，故若合理確定會延長，該自動延長的 12 個月是否非屬於原租賃應計入之租期，而應視為另一新租賃(即使沒有簽訂新約)？</p>	<p>應先評估該合約是否賦予承租人續租權，若具續租權，應於開始日評估是否合理確定會行使，若係合理確定將行使，則租賃期間應包含續租期間。依背景所述，若已合理確定會延長續租權，且不會簽訂新約，似不應視為另一新租賃處理。</p> <p>另，若原本因非合理確定會行使而未納入租賃期間，後續行使該選擇權時，應依 IFRS 16.40 之規定再衡量租賃負債。</p>
14	IFRS16 租賃期間	<p>關於終止租期，若合約標示「自動延展一年」，因公司為永續經營，如何判斷租期？</p>	<p>應先評估該合約是否賦予承租人續租權，若具續租權，應參考 IFRS16.B37，於租賃開始日判斷是否具重大經濟誘因以行使租賃延長之選擇權。除了考量續租期間之租金外，尚應考量原租期屆滿時，是否尚有重大租賃改良、終止租賃相關成本等(例如：至少不短於重大租賃改良之耐用年限)。</p>
15	IFRS16 租賃期間	<p>合約內容若載明「若雙方無異議，合約持續有效」等敘述，到期後雙方未再簽訂新合約也未載明延長的時效，然該合約持續有效，則原始租賃期間該如何認定？</p>	<p>應先評估該合約是否賦予承租人續租權，若具續租權，應於開始日評估是否合理確定會行使，若係合理確定將行使，則租賃期間應包含續租期間。</p>
16	IFRS16 租賃期間	<p>與母公司承租合約一年一簽，且內容無提及續租權(為市面上一般租約)，但並無斷租過(已 20 年)，母子公司為同棟大樓，請問承租標的是否符合豁免權？</p>	<p>IFRS16 對關係人間之租賃交易並無特別例外處理，故應比照一般租賃期間之規定，租賃期間之評估應僅納入判斷具有重大經濟誘因行使租賃延長之選擇權。惟若個案租賃期間顯著異常而有刻意操縱之虞，可能需進行額外考量。另應注意，若有租賃改良，參考 IFRSs 問</p>

			答集「貳、公報及會計處理」項次五十四之回答，租賃期間若短於租賃改良之耐用年限，應以租賃期間作為租賃改良提列折舊之年限。
17	IFRS16 租賃期間	租賃合約未有承租人續租之選擇權，惟因租賃改良金額較大，承租人會希望再續租，請問租賃期間應採用下列何者？ (1)原租賃合約期間 (2)租賃改良物攤銷期間 (3)承租人自行估計希望承租之期間	一般合約需考量法律上是否有「可執行權」，若評估後發現有重大租賃改良，卻無法做法律上的執行，可能就需按照原本合約中所列的期間評估(即採用原租賃合約期間)。另外，企業得於時間允許之範圍內考量是否需要重新議約。
18	IFRS16 租賃期間	IFRS16 B34:於決定租賃期間及評估租賃之不可取消期間之長度時，企業應適用合約之定義，並決定合約可執行之期間。當承租人及出租人均具有無須另一方同意即可終止租賃之權利，且所支付之罰款未超過不重大時，該租賃不再係可執行。 請問「該租賃不再係可執行」之意義為何，及相關租金帳務應如何處理？	「租賃不再係可執行」表示租賃期間到此為止，後續不再發生租金支出，也不會再有租賃負債計算的問題。
19	IFRS16 承租人之會計處理	請問： (1)若承租期超過 12 個月，公允價值小於或等於美金 5,000 元，但租賃期間後取得承租資產，是否應計入租賃資產？ (2)若承租數量不確定，係依每月實際使用量計算時，是否應計入租賃資產計算？ (3)若承租因屬於長期交易，而未予簽訂合約，是否應計入？ (4)若租賃中止而需支付之罰款，應於何時列入估算？	(1) 是否符合「低價值資產豁免」係取決於資產於全新時之價值是否為低價值，若符合低價值，對於租賃期間後取得標的資產者，準則並未排除豁免之適用。 (2) 若指的是「承租標的」之數量不固定，並非指變動租金，則仍應就個別租賃評估。若每一承租項目符合租賃定義，除非符合 IFRS 16.B1 之規定適用租賃組合或適用認列豁免，仍應就個別租賃入帳。惟若問題是指依對某一承租標的之使用量計算租金給付，而非「取決於指數或費率之變動租賃給付」或非「形式上可能具變動性，但實質上為不可避免之實質固定給付」，則該變動租金於發生時認列當期損益。 (3) 若有租賃之事實仍應適用，惟未簽訂合約應考量是否有違公司之內控制度之虞。 (4) 應於「租賃開始日」評估是否合理確定會行使該租賃終止選擇權，若合理確定將行使，則終止之罰款即應於「租賃開始日」計入租賃負債之衡量，若非合理確定行

		<p>(5)再衡量數計入租賃資產，應如何計算折舊費用？</p> <p>(6)其它租賃給付(例如：依銷售額決定)應於估算時列入損益，是否係指列為折舊？</p> <p>(7)合約中每期租金均不同，則估算數是否可於第一年即列入租賃負債之折現率，而不在每年變動時才計算？</p>	<p>使，則不計入。後續於發生 IFRS 16.20 及 21 之重大事項發生或重大改變發生時，再衡量罰款對租賃負債之影響。</p> <p>(5) 可參考 IFRS 16 釋例 13。</p> <p>(6) 應列為變動租賃給付之費用，而非折舊費用。</p> <p>(7) 每期租金給付就算不同，但若合約已明訂各期之租賃給付，且該租賃給付屬於 IFRS16.27 所述之租賃給付，則於開始日應列入租賃負債之計算。</p>
20	IFRS16 承租人之會計處理	<p>1. 租賃標的如以抽成方式收取租金，使用權資產及租賃負債應如何估列？</p> <p>2. 在新光三越承租櫃位三年，櫃位條件為營業額抽成 12%，無包底(年包)限制，請問是否適用 IFRS16？</p> <p>3. 承 2.，若櫃位條件為營業額抽成 12%，與年包底 1,000 萬孰高，請問是否適用 IFRS16？</p>	<p>1. 如租金係完全取決於績效或是標的資產之使用量(例如：銷售額)，則不納入租賃給付，而於發生時列入損益。</p> <p>2. 是否適用 IFRS16 係依是否符合「租賃定義」決定，租金變動與否係影響是否納入租賃負債之計算。</p> <p>3. 若符合租賃定義，即應適用 IFRS 16，提問中包底金額係屬不可避免(最低)的金額，應納入租賃負債計算。</p>
21	IFRS16 承租人之會計處理	<p>請問：</p> <p>(1)豁免小於一年，以 class 一體適用，例如：租停車位期間大部份為一年、少部份兩年，則全部停車位均豁免或是一年以下者豁免？</p> <p>(2)租賃給付計算是否已包含押金？租金設算息是否要計入每期租賃給付款中？</p>	<p>(1) 若符合租賃定義，僅小於或等於一年者，按標的資產類別選擇適用豁免。</p> <p>(2) 若押金於租賃期間屆滿時無息返還給承租人，針對租賃開始日之公允價值與租賃期間屆滿日之應收名目金額，二者間之差額，於租賃期間內認列利息收入。該差額實質上代表預付之額外租賃給付，因此，將計入使用權資產之原始帳面金額。若押金於租賃期間屆滿時無息返還給承租人，針對租賃開始日之公允價值與租賃期間屆滿日之應收名目金額，二者間之差額，於租賃期間內認列利息收入。該差額實質上代表預付之額外租賃給付，因此，將計入使用權資產之原始帳面金額。</p>

		<p>(3)租期為 107.2.1~109/12/31，於 107/3/31 先付 2 個月，後續每 3 個月付一次，現值如何計算？</p> <p>(4)租期為 107.2.1~110/2/1，每 3 個月付一次，所以 107 年最後一次付款為 107/10/31，則 107/12/31 使用權資產與租賃負債金額如何決定？</p>	<p>(3) 現值應依各期支付時點、金額及折現率計算。</p> <p>(4) 租賃負債應於租賃開始日依未來各期租賃給付之現值衡量，後續採有效利息法攤銷；採成本模式之使用權資產則於原始認列後按成本減累計折舊及減損衡量。</p>
22	IFRS16 承租人之會計處理	<p>請問：</p> <p>(1)租金費用中包含之管理費、浮動水電費是否須納入計算？</p> <p>(2)有關租賃土地，IFRS16 的會計分錄由租金費用改列折舊費用，但土地本身資本化是無折舊，兩者是否互有矛盾？</p>	<p>(1) 按 IFRS16.12 段規定，對於合約係屬(或包含)租賃者，企業應將合約中每一租賃組成部分作為單獨租賃，並與合約中之非租賃組成部分分別處理。惟承租人得依據 IFRS16.15 段規定之實務權益作法，依標的資類別選擇不區分租賃組成部分及非租賃組成部分，而將每一租賃組成部分及所有相關非租賃組成部分以單一租賃組成部分處理。</p> <p>(2) 係為土地之「使用權利」，因此按租賃期間攤銷係屬合理。</p>
23	IFRS16 承租人之會計處理	<p>1. 有關母公司向子公司租辦公室，由於子公司資產原為母公司投資(入)資金所購置，若以母公司的個體報表認列此使用權資產跟負債是否有重覆認列資產之虞？(上述假設合併報表會沖銷，無影響)</p> <p>2. 海外子公司為採用 IFRS16，於合併報表上是否應進行調整？</p>	<p>1. 若符合租賃定義，母公司應認列使用權資產及租賃負債，編製合併報表時再進行沖銷，個體財務報告與合併財報歸屬於母公司業主之損益份額若有差額，個體財報會再透過投資損益科目調整，應無重複認列之虞。</p> <p>2. 集團公司應採用一致之會計政策，若海外子公司法定報表未採用 IFRS16，編製合併報表時仍需依 IFRS16 進行調整。</p>
24	IFRS16 承租人之會計處理	<p>IFRS16 第 32 段提及:若租賃期間屆滿時標的資產所有權移轉予承租人，或若使用權資產之成本反映承租人將行購買選擇權，承租人應自開始日起至標的資產耐用年限屆滿時，對使用權資產提列折舊。否則，承租人應自開始日起至使用權資產之耐用年限屆滿時或租賃期間屆滿時兩者之較早者，對使用權資產提列折舊。</p>	<p>耐用年限係指企業預期可使用資產之期間，或企業預期可由資產取得之產量或類似單位數量。一般情況下，「使用權資產之耐用年限」與「租賃期間」相同，惟若使用權資產係以產量提列折舊時，可能出現差異。</p>

		所謂「使用權資產之耐用年限」與「租賃期間」有何不同？	
25	IFRS16 承租人之會計處理	租賃期間屆滿時，標的資產所有權將移轉予承租人，若使用權資產之成本已反映承租人將行使購買選擇權，則： (1) 使用權資產提列折舊時，可否預留殘值？ (2) 若使用權資產以標的資產耐用年數5年提列折舊，但依約於第4年底行使購買權，則承租人是否於第4年底將使用權資產帳面值轉列不動產、廠房及設備(假設標的資產為生產設備)。	(1) 若租賃期間屆滿時標的資產所有權移轉予承租人，且使用權資產之成本已反映承租人將行使購買選擇權，除應依 IFRS16.32 之規定自「租賃開始日」起至標的資產耐用年限屆滿時，對使用權資產提列折舊，尚應依 IFRS16.31 適用 IAS 16 「不動產、廠房及設備」之折舊規定。惟應注意 IAS16 對殘值之定義係「假設該資產已達耐用年限，並處於耐用年限屆滿時之預期狀態，企業目前自處分該資產估計所可取得之金額減估計處分成本後之餘額」，而非稅上認定之殘值。 (2) 是。
26	IFRS16 承租人之會計處理	請問： (1)土地沒有耐用年限，使用幾年攤提較適當？ (2)承前(1)若用租期分攤較適當，那土地使用權資產之成本是否應包含承租人行使優先購買權之買價？若包含買價，那租期屆滿時，土地成本是否將為零？	(1) 若未具承購權或承購權未納入租賃給付，則土地應以租賃期間攤提折舊。(因此時強調的是土地的使用權，非指土地本身)。 (2) 若合約賦予承租人承購權，且承租人合理確定將行使該承購權，依 IFRS16.32 規定，承租人應自「租賃開始日」起至標的資產耐用年限屆滿時，對使用權資產提列折舊，惟因土地具無限耐用年限，在合理確定將行使土地承購權之情況下，無需提列折舊。
27	IFRS16 承租人之會計處理	1. 合約內容若載明地上權之租賃期間為50年，在到期前可申請延長存續期間20年，但甲方保有是否續約之決定權利，租賃期間是否仍應以50年計？ 2. 租金以當年公告地價5%為基準計收，因無法準確估計未來公告地價變動，合約開始日是否以當時計算出的租金做為未來各期間租金支付金額，待實際調整租金時再重新調整使用權資產及租賃負債？	1. 應先評估該合約是否賦予承租人續租權，若具續租權，應於開始日評估是否合理確定會行使，若係合理確定將行使，則租賃期間應包含續租期間。 2. 該租金依 IFRS16.27、28 及 42，係屬取決於某項指數或費率之變動租賃給付，於原始認列時採用開始日之指數或費率原始衡量；後續於現金流量因所參考之指數或費率發生變動而有所變動時，再衡量取決於某項指數或費率之變動租賃給付。

28	IFRS16 承租人之會計處理	租約規定依物價指數調整每年租金，請問原始認列租賃負債及使用權資產是否須考量所有物價指數調整，或是先不考慮每年再重評估？	原始認列租賃負債時，取決於某項指數或費率之變動租賃給付，應採用開始日之指數或費率計入租賃負債中。後續若用於決定租賃給付之指數或費率變動導致未來租賃給付有變，承租人僅於現金流量有變動時(即當租賃給付之調整生效時)，始應再衡量租賃負債以反映該等修正後租賃給付。承租人應基於修正後合約給付決定剩餘租賃期間之修正後租賃給付。
29	IFRS16 承租人之會計處理	保險法第 143 條規定，保險業不得向外借款，故在決定承租人增額借款利率時，實務上銀行或金融機構不會針對保險公司給予借款(放款)利率。 因保險公司主要資金來源係簽發保單所收取之保費收入，是否可採用保單之資金成本率作為承租人之增額借款利率？	可以參考 IFRSs 問答集「貳、公報及會計處理」項次五十七之回答。
30	IFRS16 承租人之會計處理	請問： 1. 折現率的決定可使用購買新品價值的增額利率，請問新品價值如何決定？(例如：土地用市場價值或是公告地價) 2. 若租賃標的在世界各國，那利率是使用當地折現率嗎？	1. 折現率並未規定要依新品價值之增額利率，而係承租人於類似經濟環境中為取得與使用權資產價值相近之資產，以類似擔保品與類似期間借入所需資金應支付之利率。關於折現率之估計，可參考 IFRSs 問答集「貳、公報及會計處理」項次五十七之回答。 2. 增額借款利率係指承租人於類似經濟環境中為取得與使用權資產相近之資產，而以類似擔保品與類似期間借入所需資金應支付之利率。不同經濟環境下不同幣別的利率水準各異，因此仍應以標的資產所在環境下，租賃給付之名目幣別所適用之利率作為折現率。
31	IFRS16 承租人之會計處理	IFRS16.BC162 提到「國際會計準則理事會 IASB 決定，於定義承租人增額借款利率時，將租賃之條款及條件納入考量。國際會計準則理事會 IASB 注意到，取決於標的資產之性質與租賃之條款與條件，承租人於決定其租賃增額借款利率時，或能參照可容易觀察之利率為起點(例如：決定適用於不動產租賃	IFRS16.BC162 最後亦提及「承租人對該可觀察利率應作必要調整以決定國際財務報導準則第 16 號中定義之增額借款利率。」依準則對增額借款利率之定義，係承租人於類似經濟環境中為取得與使用權資產價值相近之資產，而以類似擔保品與類似期間借入所需資金應支付之利率。 因國內外不動產所處經濟環境有差異，使用權

		之折現率時之不動產收益率)」。倘公司採用不動產收益率為折現率起點，且因公司對國內外不動產於投資時均採相同收益率，請問是否能對國內外不動產均使用相同折現率，而不需對國外不動產折現率作調整？	資產價值亦有所不同，故無法國內外均使用相同之收益率作為決定折現率之起始點。
32	IFRS16 承租人之會計處理	<p>請問：</p> <p>(1)房屋租賃之押金是否仍列帳於「存入保證金」，亦或是計入「使用權資產」？</p> <p>(2)押金一億元，如何計算現值？</p> <p>(3)售後租回如何計算？</p> <p>(4)IFRS16 實施後，投資人如何於財務報表中區分「利息支出」係屬於貸款利息或 IFRS16 之利息？</p>	<p>(1) 應視押金如何使用，所評估的結果會有所不同。若係屬保證金之性質(即不會抵付租金者)，宜以「存出保證金」列示；若係屬可抵付租金者，則屬租賃給付之一部分，宜列入「使用權資產」評估及列示。</p> <p>(2) 針對租賃開始日存出保證金之公允價值與租賃期間屆滿日之應收名目金額，二者間之差額，於租賃期間內認列利息收入。該差額實質上代表預付之額外租賃給付，因此，將計入使用權資產之原始帳面金額。</p> <p>(3) 售後租回會計處理，可參考準則釋例 24。</p> <p>(4) 屬於租賃負債之利息費用，IFRS16.53(b) 有承租人應予以揭露之規定。</p>
33	IFRS16 承租人之會計處理	<p>公報規定租賃修改時，租賃增加之對價若相當於增加範圍之單獨價格，則應以單獨租賃處理，請問：</p> <p>(1) 倘若增加新承租之對價僅略低於原單獨價格，是否仍應做原始租約修改？</p> <p>(2) 與原租賃對價相當的範圍該如何界定？(例如：單獨價格完全一樣或是 5% 內差異皆可？</p>	IFRS16.44 所規定將租賃修改以單獨租賃處理條件之一為「租賃增加之對價相當於增加範圍之單獨價格，及為反映該特定合約之情況而對該單獨價格所作之任何適當調整之金額」。該等調整釋例包含：出租人可能給予原承租人折扣而額外調整單獨價格，因出租人不會發生若出租給新承租人所會發生之相關成本，故可考量新對價是否係反映該等折扣。
34	IFRS16 承租人之會計處理	<p>承租汽車合約為 3 年，若提前解約，請問：</p> <p>(1) 罰款 1 個月 5,000 元的會計帳務處理分錄應如何做？</p> <p>(2) 提前解約要罰款剩餘未付租金的 30</p>	<p>(1) 若提前解約係屬合約約定之承租人權利，於租賃開始日決定租賃期間及租賃給付時，應評估是否可合理確定行使或不行使，若於租賃期間反映承租人將行使租賃終止之權利，則該租賃終止之罰款應計入租賃給付。後續承租人將依情況之變動按 IFRS16.39-43 段規定處理作租賃負債之重評估。</p> <p>(2) 若提前解約非屬合約約定之條件，則於提</p>

		%，會計帳務處理分錄該如何做？	前解約時視為租賃修改，按 IFRS16.44-46 段規定處理。
35	IFRS16 承租人之會計處理	公報規定估計使用權資產時，需包括復原標的資產之估計成本。若簽訂合約時有需復原標的之條款，但租期結束日與開始日相差甚遠，難以估計復原成本，請問是否有合適方法能做到復原成本的合理估計？	復原義務係依照 IAS 37 進行衡量，實務上可先尋得復原成本之現時報價後，考量通膨估計未來現金流出金額，再將該依 IAS 37 考量風險及不確定性之影響，採用適當之折現率予以折現至租賃開始日。
36	IFRS16 承租人之會計處理	<p>1. 如租約無續租選擇權，且於租期期滿負有復原義務：</p> <p>(1) 於租賃開始日計算使用權資產時若已依約估列復原成本，但租期期滿時又另訂新約續約(仍有復原義務)。則第一份租約所估列復原成本之負債準備如何處理？第二份租約是否繼續估列復原成本?(如仍約定有復原義務)</p> <p>(2) 如可合理確定租期期滿時，將另訂新約續約，則第一份租約之復原成本因預估不會發生，故是否免估列？</p> <p>2. 如約定租期期滿負有復原義務，但若使用權資產之成本反映承租人將行使購買選擇權，則是否免估列復原成本？</p>	<p>1.</p> <p>(1) 在租賃修改造成租賃期間變動的情況下，應依 IFRS16.40 及 46(b)段之規定，以修正後之折現率重新衡量租賃負債並相對應調整使用權資產。若復原義務並未變動，則無需重新衡量其金額。</p> <p>(2) 應資本化為使用權資產之復原成本係指拆卸、移除標的資產及復原其所在地點，或將標的資產復原至租賃之條款及條件中所要求之狀態之估計成本。如經判斷續約後仍有前述義務，則仍應估列復原負債。</p> <p>2.同上述(2)。</p>
37	IFRS16 承租人之會計處理	<p>IFRS16 第 38 段提及:開始日後，承租人應將下列兩者認列於損益(除非該等成本依所適用之其他準則記入另一資產之帳面金額中)：(a)租賃負債之利息;(b)不計入租賃負債衡量中之變動租賃給付(於啟動該等給付之事件或情況發生之期間認列)</p> <p>所謂「該等成本依所適用之其他準則記入另一資產之帳面金額中」，能否以釋例說明大概是何種狀況？</p>	若有符合要件的資產時，可依 IAS23.6 之規定將利息資本化記入該資產之帳面金額中。

38	IFRS16 承租人之會計處理	<p>請問：</p> <p>(1) IFRS16 使用權資產按直線法攤銷，損益表上之會計項目係為「折舊」或「攤銷費用」？或是都可使用？</p> <p>(2) 豁免條件中，短期(12個月)、低價(5,000美元)此兩條件，是符合一項即可豁免嗎？</p> <p>(3) 承租土地使用權，租賃30年，公司目前簽約之銀行信用貸款，利率為1.09%，且無其他任何長於一年以上之長期借款，公司應如何取得租期約30年期之「增額借款利率」？</p>	<p>(1) IFRS16 使用的文字是「折舊」，而使用權資產目前編製準則修正草案則是採「使用權資產」科目。確切結論請詳修訂後之編製準則規定。</p> <p>(2) 短期(12個月)及低價(5,000美元)之條件，符合其中一項即可豁免。</p> <p>(3) 可參考 IFRS16.BC162 段規定，並建議與公司會計師討論。</p>															
39	IFRS16 承租人之會計處理	<p>園區土地係租賃且自建「建築物」，且公司具有續租的權利(但園區土地租賃合約未載明續約權)，目前公司會計政策建築物採50年耐用年限，請問：</p> <p>(1) 若需依租賃期間(首次期間20年)計算之，則應依108.1.1調整估計變動，追認折舊數嗎？</p> <p>(2) 若續租權是常理，可否公司自行評估有2次續租權，如此則不用調整會計估計變動嗎？</p>	<p>(1) 依 IFRSs 問答集「貳、公報及會計處理」項次五十四之說明，就 IFRS16.32 規定，承租人應自開始日起至使用權資產之耐用年限屆滿時或租賃期間屆滿時兩者之較早者，對使用權資產提列折舊。故承租人租賃期間若短於承租土地上建造廠房之耐用年限，應以租賃期間作為廠房提列折舊之年限。</p> <p>(2) 有關園區土地之租賃，承租人是否具有可執行之續租權利，應依合約條款、條件及其他相關事實及情況(包含相關法令及行政規則等)，按 IFRS16 相關規定實質判斷。</p>															
40	IFRS16 承租人之會計處理	<p>請問下列情形之會計帳務分錄應如何做：</p> <p>(1) 租公寓5年，需支付2個月的保證金100,000萬元現金？</p> <p>(2) 保證金按公允價值計算約為95,000元，與前揭(1)差額5,000元入帳金融資產，則利息收入分錄的借方科目應為何？</p>	<p>1. 若屬保證金之性質(即不會抵付租金者)，宜以「存出保證金」列示，且由於期間大於一年以上，應考慮時間價值：</p> <p><u>原始認列</u></p> <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td>借：存出保證金</td> <td style="text-align: right;">95,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>借：預付租金</td> <td style="text-align: right;">5,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>貸：銀行存款</td> <td></td> <td style="text-align: right;">100,000</td> </tr> </table> <p><u>後續衡量</u></p> <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td>借：存出保證金</td> <td style="text-align: right;">xxx</td> <td></td> </tr> <tr> <td>借：(租金)費用</td> <td></td> <td style="text-align: right;">xxx</td> </tr> </table>	借：存出保證金	95,000		借：預付租金	5,000		貸：銀行存款		100,000	借：存出保證金	xxx		借：(租金)費用		xxx
借：存出保證金	95,000																	
借：預付租金	5,000																	
貸：銀行存款		100,000																
借：存出保證金	xxx																	
借：(租金)費用		xxx																

			貸：利息收入 xxx 貸：預付租金 xxx 2. 若可抵付未來租金者，宜以「使用權資產」列示。 <u>原始認列</u> 借：使用權資產 100,000 貸：銀行存款 100,000
41	IFRS16 轉租	請問承租土地但轉租廠房及土地，此部分如何攤提使用權資產之折舊？	應判斷此轉租屬營業租賃或融資租賃，若轉租屬營業租賃，使用權資產仍應繼續攤提折舊。若轉租屬融資租賃，使用權資產將會除帳，可參考 IFRS16 釋例 20。
42	IFRS16 出租人之會計處理	請問： (1)出租人於出租廠房是否認列為融資租賃，應如何判定？ (2)若為融資租賃，是否需將出租資產除帳？ (3)合約屆滿時，如何認列資產價值？	IFRS16 大致維持 IAS17 對「出租人」之會計處理規定，出租人仍應依移轉附屬於標的資產所有權之風險報酬移轉之程度將租賃分類為「營業租賃」或「融資租賃」，相關會計處理可參考 IFRS16.61-87。
43	IFRS16 過渡規定	租賃標的若於 107 年 12 月 31 日到期前，因租金考量合約改為一年一簽，該合約是否適用 IFRS16？	若選擇修正式追溯法，依 IFRS16.C10(c)對於租賃期間於初次適用日後 12 個月內結束者得不適用 IFRS16.C8(b)之使用權資產及租賃負債認列之過渡規定，而依短期租賃處理。惟租賃期間之決定仍須評估是否有合理確定將行使之續租權。
44	IFRS16 過渡規定	請問： (1)目前看起來 IFRS16 實施後大多會使保留盈餘減少，是否會有保留盈餘增加的情形？ (2)IFRS16 產生的保留盈餘若有增加時，是否會限制盈餘分配？(即盈餘分配時可否使用，或必須扣住不可分配)	(1) 目前如果是使用簡易或完全追溯法，所看到的例子都是減少，尚無看到增加的情況。 (2)因 IFRS9 及 15 等新公報適用所調整的保留盈餘，主管機關並無限制其分派，故 IFRS16 亦不會限制。
45	IFRS16 稅務	請問： (1)IFRS16 適用後，營所稅之計算是否需要調整認列？(即費用可否全數認列) (2)轉換日調整保留盈餘減少，稅上未分配盈餘稅計算時，是否可列為減項？	(1) 已於 107 年 1 月底將稅務相關疑義提交予賦稅署，待賦稅署回覆後會盡快發布問答集供參考。 (2) 目前稅法規定，因 IFRS 轉換導致保留盈餘的變動，於計算未分配盈餘稅時不予以調

		(3)IFRS16 適用，是否會有財稅差？	整(惟未來仍需待財政部決議)。 (3) 依目前稅法規定會有財稅差(惟未來仍需待財政部決議)。
46	IFRS16 相關配套規 章	請問： (1)取得或處分資產處理準則是否會配合修改，將租賃資產納入規範範圍，且時程上預計何時會發布？ (2)租賃資產已公告過，IFRS16 實施時要再公告嗎？ (3)IFRS16 上線後，若來不及取得估價報告，可否於公告後再補？	(1) 取處準則將配合 IFRS16 修正，並將使用權資產納入規範範圍，故 108 年 1 月 1 日採用 IFRS16 後新增之使用權資產，需配合取處準則相關規定辦理，時程上會於今年底之前發布。 (2) 若現行承租之租賃資產已屬融資租賃，先前已適用取處準則進行公告，後續已無 IFRS16 實施後須再公告的問題。108 年採用 IFRS16 後，新增之使用權資產，才需適用取處準則相關規定。 (3) 當 IFRS16 上線後，新增之使用權資產即需依取處準則規定辦理，依取處準則之規定，取得資產前需取得估價報告，不得待公告後再取得估價報告。
47	IFRS16 相關配套規 章	請問： (1)IFRS16 是否沿用 IAS17 下融資租賃之會計項目(租賃資產及應租賃款等)，或是會再新增 IFRS16 之使用權資產及租賃負債適用科目？ (2)請問 IFRS 16 之會計科目代碼表預計何時編修完成及發佈？	目前已進行財報編製準則的研擬，待準則修訂完成後，證交所將配合準則規定修訂會計項目代碼表。財報編製準則草案預計新增「使用權資產」及「租賃負債」二項會計項目。
48	IFRS16 母子公司交 易	請問： (1)子公司採用 EAS(企業會計準則)，母公司採用 IFRS，子公司是否可於未來某年同步適用 IFRS？ (2)子公司採用 EAS，在編製 IFRS 合併報表時，母公司會將子公司 EAS 報表轉換為 IFRS 並認列使用權資產。若未來子公司實際轉換為 IFRS 時，勢必產生時間性差異，請問此差異應如何處理？	(1) 若企業會計準則未來參考 IFRS16 修訂，子公司即可選擇提前適用修訂後 EAS，若 EAS 未修正，子公司需自行選擇採用 TIFRS。 (2) 子公司報表要調整到 IFRS 供母公司編製合併報表。子公司若為非公開發行公司，可選擇 TIFRS；若選擇採用企業會計準則，則現行準則尚未納入 IFRS16 之觀念，因此可能還是採營業租賃處理。
49	IFRS16 母子公司交 易	請問： (1)母子公司間租賃交易，如為子對子或子對母之會計處理，是否比照母對子	待相關釋例製作完成後，參考其內容。

		<p>租賃調整？母對子租賃交易是否應調整遞延貨項？</p> <p>(2)依公報釋例，母公司向子公司承租係於母公司個體財報調整，假設子公司間相互承租，則沖銷是否亦於母公司個體報表進行？另，子公司租給母公司是否亦同釋例調整母公司個體報表？</p>	
50	IFRS16 母子公司交易	<p>若為集團間母子公司租賃，母公司出租予子公司，每月月結時，為合併目的子公司不做租賃資產、負債，但年底時子公司單一報表需修改，造成單一報表的損益與每月入帳合併的損益有所不同，請問是否可行？</p>	<p>建議按集團內部管理之目的決定。</p>
51	IFRS 9 及 15	<p>請問 IFRS9 與 IFRS15 之開帳數是否達證交法 36 條須公告的標準，可使用總資產的 25% 計算嗎？</p>	<p>依證交法 36 條規定，公司發生對股東權益或證券價格有重大影響之事項者，應於事實發生之日起二日內發布重大訊息。</p> <p>若開帳數確實對股東權益或證券價格有重大影響，應依上開規定辦理，惟各公司之重大性標準不同，故需由公司自行評估。</p>