



安侯建業

IFRS 16 「租賃」 導入實務

安侯建業聯合會計師事務所

林琇宜 執業會計師

November 26, 2018



大綱

1. 實務導入建議

- 過渡選項及實務權宜作法

2. 實務指引|釋例

- 集團間與關聯企業間之租賃交易

3. 揭露





安侯建業

實務導入建議

-過渡選項及實務權宜作法

過渡選項及實務權宜作法

Step 1 決定範圍

Step 2 選擇過渡方法

Step 3 計算影響數

承租人及出租人

承 租 人

承租人過渡前之營業租賃

承租人過渡前之營業租賃

租賃定義之抉擇

將過渡前之合約依IAS17及IFRIC4辨識是否為租賃(即選擇豁免)

或

將過渡前之合約依IFRS16辨識是否為租賃

選擇豁免

短期租賃

低價值標的資產

完全追溯

調整可比較期期初
(IFRS16.C5(a))

或

修正式追溯*

調整初次適用日
(IFRS16.C5(b))

衡量使用權資產 其它實務權宜作法

方式一

或

方式二

折現率

以虧損性合約替代減損評估

短期內即將到期之租賃

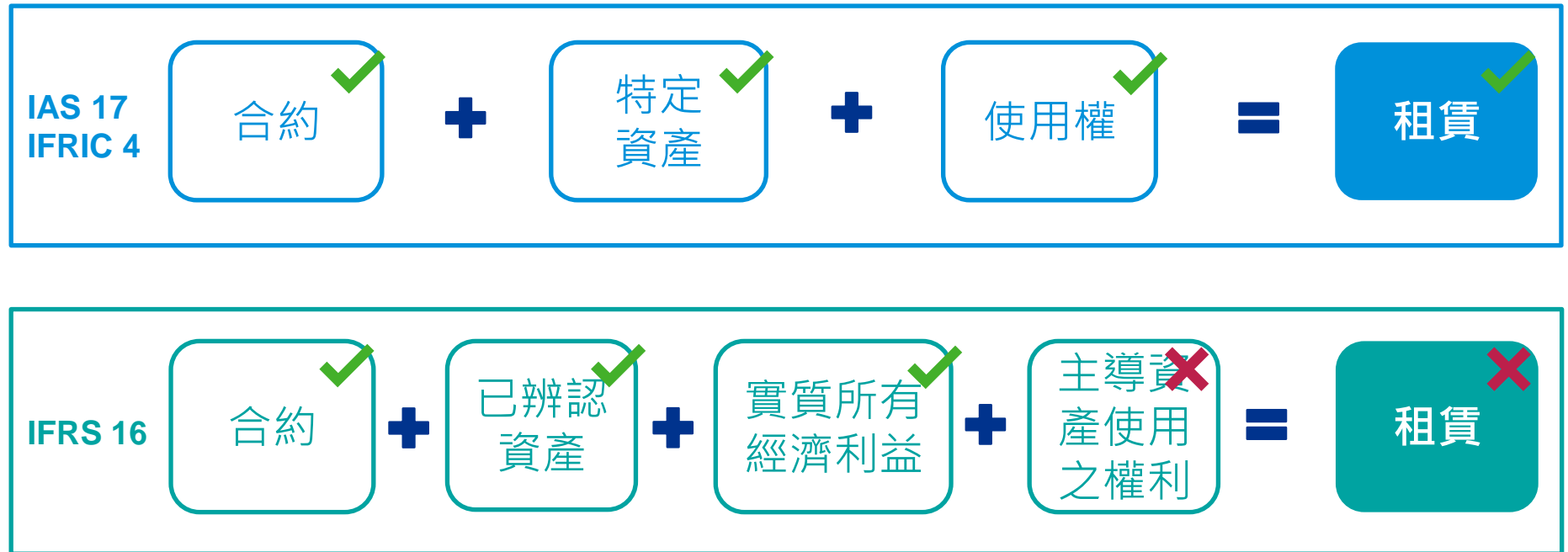
原始直接成本

後見之明

*初次適用日採IFRS16第C5段(b)之過渡規定 (於初次適用日認列初次適用IFRS16之累積影響數；簡稱修正式追溯)

租賃定義之抉擇

Step 1 決定範圍



新的定義著重於誰控制標的資產，且可能改變一項合約為租賃合約之認定。

主導資產使用之權利

Step 1 決定範圍

判斷攸關決策之權利係由客戶或供應者持有時，應考量所有相關事實及情況，並透過以下問題評估：

資產類型	由客戶或供應者決定
貨車/飛機/火車車廂	<ul style="list-style-type: none">• 運送什麼商品• 什麼時間運送及運送到什麼地點• 運送的頻率及裝載商品的多寡• 行駛的路線
光纖電纜	<ul style="list-style-type: none">• 是否「點亮」光纖及什麼時間「點亮」• 傳輸何種資料及多少資料• 如何操作電纜• 資料將透過什麼路線傳輸
零售店面	<ul style="list-style-type: none">• 銷售什麼商品• 銷售商品之價格• 商品之陳列方式及陳列地點
電廠	<ul style="list-style-type: none">• 什麼時間運輸電力及運輸多少電力• 什麼時間開啟或關閉電廠

企業主要營業項目之一為興建太陽能電廠，並售電予台電公司，因符合IFRIC4「決定一項安排是否包含租賃」故依IAS17「租賃」規定處理。又因租賃期間已占租賃資產耐用年限的大部分期間，是以企業估計合約期間之可能收取之電費，採用融資租賃進行會計處理。

問題：

- 1.若企業決定不採用IFRS 16.C3不重評估合約是否屬租賃之實務權宜作法，且判斷太陽能電廠型態及合約模式不符合IFRS 16對租賃之定義而應採IFRS 15處理，於初次適用IFRS 16時應如何處理？
- 2.若企業決定採用IFRS 16.C3不重評估合約是否屬租賃之實務權宜作法，是否沿用先前IFRIC 4之結論以融資租賃處理？

回覆

- 1.若企業決定不採用IFRS 16.C3之實務權宜作法，且評估後非屬IFRS 16之租賃而應適用IFRS 15，應於IFRS 16初次適用日依IAS 8規定處理。
- 2.若企業決定採用IFRS 16.C3之實務權宜作法，於初次適用IFRS 16時，出租人不做租賃分類或衡量之調整。

租賃定義之豁免－承租人

Step 1 決定範圍



短期租賃

≤ 12 個月且無
承購權

依標的資產之類別
選擇豁免



低價值標的資產

≤ 美金5,000
(個別全新時價值)
且並未轉租

依個別租賃合約選
擇豁免



出租人不適用

按直線基礎或其他更能代表承租人效益之形態(如生產數量法)於租賃期間認列為費用，並揭露相關資訊

釋例—低價值豁免資產

Step 1 決定範圍

承租人持有下列租約是否符合IFRS16低價值標的資產豁免？

租賃合約	是否符合低價值標的資產豁免？
不動產：辦公大樓及倉庫	否
便宜辦公家具	是
公務車：供行銷人員及資深管理階層使用。高品質、且高規格且高價值	否
運送貨物使用卡車及箱型車	否
便宜IT設備，如：筆記型電腦	是
伺服器（包括增加該等伺服器儲存容量之許多個別模組）之租賃。該等模組已於承租人須增加伺服器之儲存容量時，逐步增加至大型主機伺服器。	伺服器內每一模組若個別考量可能係低價值資產。但，伺服器內模組之租賃並不符合作為低價值資產租賃。因每一模組與伺服器內其他部分高度相互關聯。若未承租伺服器，承租人亦將不承租該等模組。

租賃定義豁免之常見問題

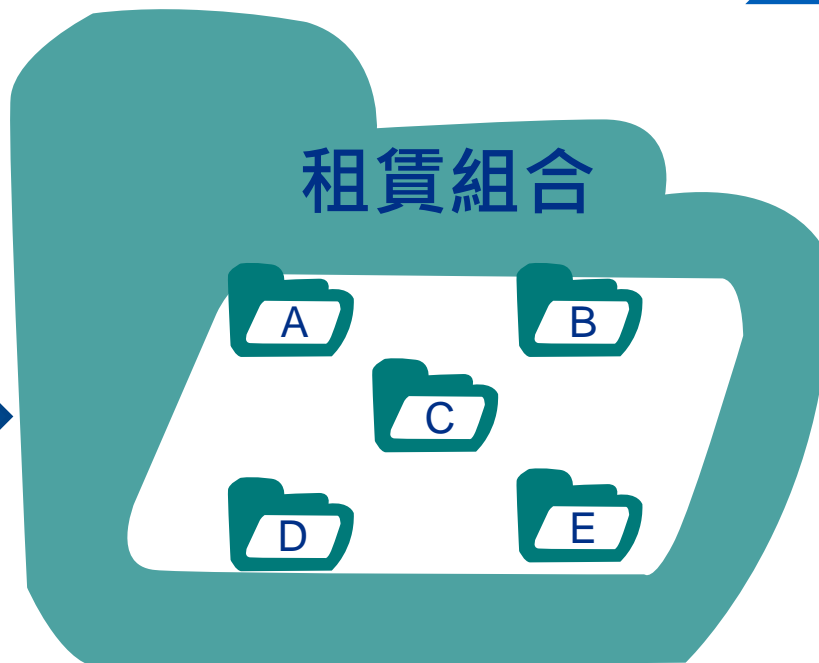
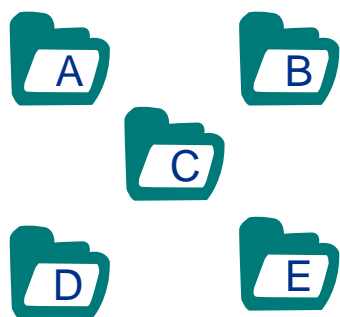
Step 1 決定範圍

常見問題	回覆
“短期租賃”及“低價值租賃”豁免規定之適用是否需要兩個要件同時符合？	分開看，符合其中一項即可豁免
租50台Note Book，每一台全新價格小於USD5,000，可否用IFRS 16低價值資產之豁免？	每一台低價值設備均可適用豁免。低價值資產 lease by lease 適用豁免，可就符合低價值資產租賃之每一項租賃作適用判斷，若合約中包含多項同樣符合低價值資產之租賃，可就 每一項 選擇是否適用。
USD5,000如何認定。若租中古設備，是以租賃當時的重置成本或全新設備價值認定？	個別資產全新時資產的價值。

租賃組合及合約之合併

Step 1 決定範圍

大量類似的合約



合約合併

視為單一合約處理



問題

承租辦公大樓之某一層，若經評估建物與基地依**IFRS 16**第**B32**段評估是高度相互關聯而不拆分租賃組成部分，則依**IFRS 16**第**53**段規定，於附註要依標的資產類別揭露使用權資產之帳面金額及折舊金額時，是否將建物與基地併成同一類予以揭露，而無須再拆分建物與土地？

又或者辦公室承租尚包含內建之空調系統，依**IFRS 16**第**B32**段判斷後若辦公室與空調系統整個將以單一租賃處理，則依**IFRS 16**第**53**段揭露時是否要拆出空調系統？

回覆

若依**IFRS 16**第**B32**段規定視為單一租賃組成部分，相關使用權資產之認列及折舊之攤提，係視同一項資產處理，則進行相關揭露時，無須另行拆分。

過渡選項及權宜作法

Step 2 選擇過渡方法

財務報表之表達

過渡方法	2018	2019	調整保留盈餘
完全追溯 (無權宜作法)	IFRS 16 (重編比較期)	IFRS 16	2018年1月1日
修正式追溯 (可選擇權宜作法)	IAS 17 (不重編比較期)	IFRS 16	2019年1月1日

- 完全追溯：2018年之租賃會計需IAS17與IFRS16雙軌進行
- 修正式追溯：附註應額外揭露相關資訊

過渡－承租人

Step 2選擇過渡方法

修正式追溯*

過渡前分類為營業租賃

使用權資產

方式一：視為自始即採用IFRS16，但以初次適用日之增額借款利率為折現率

方式二：以租賃負債之金額衡量

租賃負債

剩餘租賃給付以初次適用日之增額借款利率折現之現值

過渡前分類為融資租賃

使用權資產

前期融資租賃資產之帳面金額

租賃負債

前期融資租賃負債之帳面金額

使用權資產模式

Step 3 計算影響數

資產負債表

資產

= 使用權資產 'Right-of-use'

負債

= 租賃負債

綜合損益表

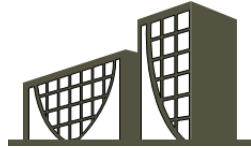
費用

折舊+利息

= 於租賃期間內以前高後低的方式認列

釋例-選擇最佳方案

Step 3 計算影響數



承租10個店面，個別租期均為10年，期滿時於7月1日簽訂新的10年期租約。



於每季季初給付租金100



截至2017.12.31：8%
自2018.1.1起：4%



該等合約於IAS17及IFRS16下均為租賃



購買再生能源電力(簡稱PPA)，自2008年1月1日開始，為期20年



於每年年初給付租金2,500



2008.1.1：12%
2019.1.1：6%



該合約於IAS17下屬租賃；於IFRS16非屬租賃

承租許多銷售時點情報系統及其他IT設備，該等租約每年租金給付為2,000。選擇適用低價值標的資產之租賃認列豁免。

模擬各種情境

Step 3計算影響數

情境	Step 1 是否採用 租賃新定義	Step 2 選擇 過渡方法	Step 3計算各選項及例外之影響數		
			使用權資產	租賃負債	權益影響數
1 完全追溯	是；依新定義 重新評估後， PPA非屬租賃	僅追溯調整 店面	14,455	-16,265	-1,810
2 完全追溯	否	追溯調整 PPA及店面	23,865	-31,185	-7,320
3 修正式 追溯	否	修正式追溯 並用方式一	30,250	-35,710	-5,460
4 修正式 追溯	否	修正式追溯 PPA方式一； 店面方式二	31,365	-35,710	-4,345
5 修正式 追溯	否	修正式追溯 並用方式二	35,710	-35,710	0

釋例 - 損益

Step 3計算影響數

情境	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
1*	3,955	3,930	3,910	3,895	3,890	3,895	3,910	3,935	3,975
2	6,490	6,345	6,190	6,025	5,850	5,660	5,465	5,250	5,020
3	6,450	6,360	6,260	6,150	6,040	5,920	5,795	5,660	5,520
4	6,070	5,915	5,760	5,610	5,455	5,305	5,150	5,000	4,845
5	7,240	7,080	6,930	6,775	6,625	6,470	6,320	6,170	6,015

* 情境1須另外考量PPA之租金費用2,500

原始衡量－使用權資產

Step 3 計算影響數

使用權資產

=

租賃負債

+

承租人原始直接成本

+

預付租金

+

拆除及復原成本
(IAS 37)

-

租賃誘因

衡量租賃負債

Step 3 計算影響數

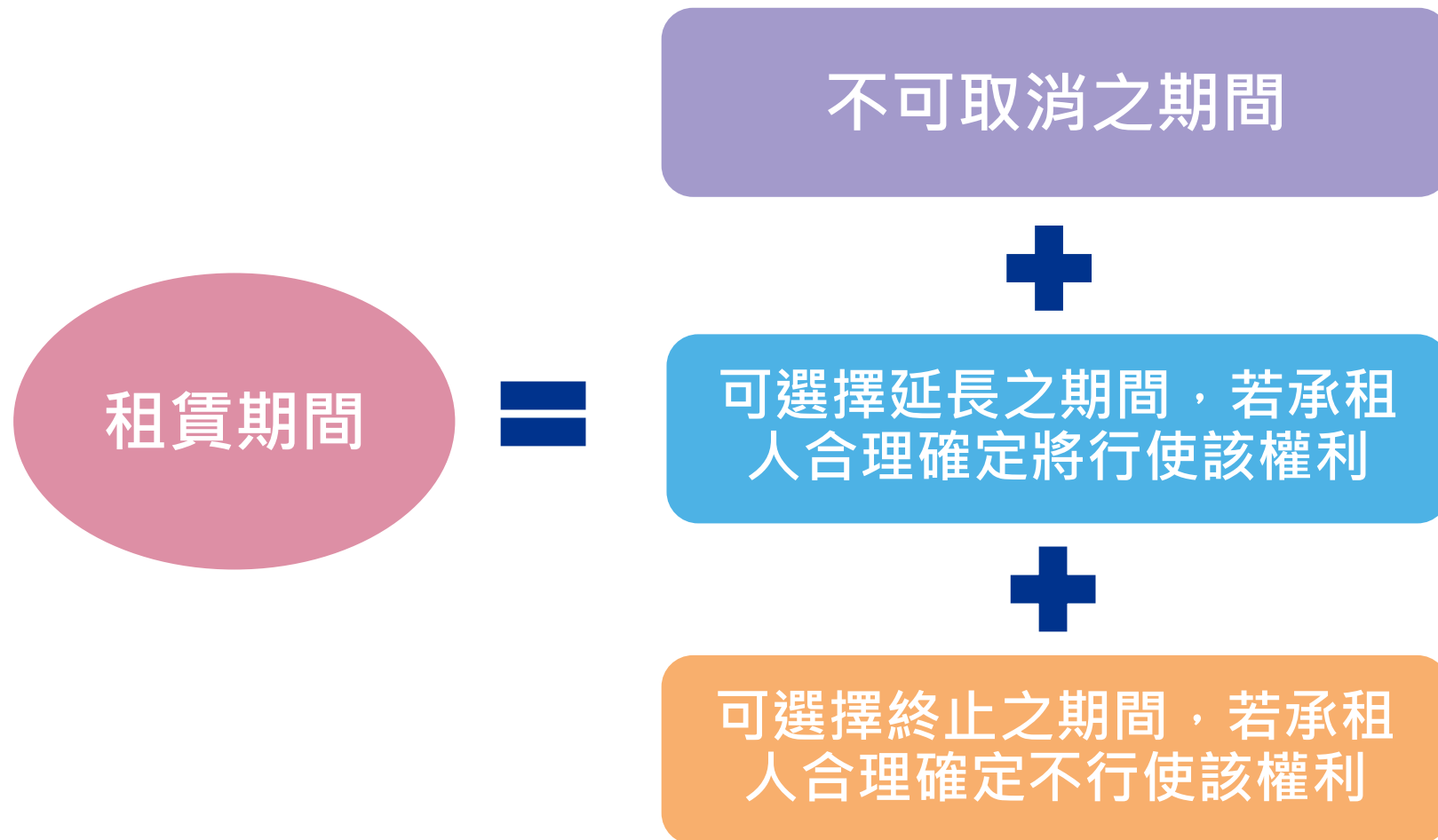


關鍵輸入值



租賃期間

Step 3 計算影響數



IFRS問答集-租賃期間



承租人與園區管理局簽訂之土地租約合約中述明，「租賃期間屆滿，甲乙雙方得另訂新約，未訂新約者，**本契約當然終止**，乙方不得以任**何理由主張租賃關係繼續或不定期租賃**」，除此之外合約中未提及續租條款。



產業園區土地建築物與設施使用收益及處分**辦法第22條規定**「...。承租人於租賃期間無違反租賃契約情事，期滿有繼續租用之必要者，**得優先承租**，並應於租賃期滿前一個月以書面提出申請。



IFRS 16第BC127段提及「...租賃延長或租賃終止之選擇權須為**可執行**；...。若選擇權所涵蓋期間並非可執行，例如承租人未經出租人同意即無法執行租賃之延長，承租人於不可取消期間後不具有對資產之使用權。

問題一 該合約依IFRS 16第BC127段評估是否具有續租權？

問題二 若問題一結論係承租人不具有續租權，假設合約約定之使用期間為10年，則於該土地上所建造廠房之耐用年限是否即不得超過10年？是否可主張IFRS 16對續租權強調法律上之可執行權利，而耐用年限評估係基於企業之預期，二者認定之基礎有所差異而可作出不同結論？

選擇權須為可執行

被納入租賃期間之任何租賃延長或租賃終止之選擇權須為**可執行**。

若承租人未經**出租人同意**即無法執行租賃之延長，則該選擇權非可執行。

若**租賃不可取消期間後**，承租人及出租人間並無可執行之**權利義務**，則超過該期間後並無合約。

於評估合約之可執行性時，應考量**出租人是否可能拒絕**同意承租人租賃延長之要求。

IFRS問答集-租賃期間(續)

問題一 該合約依IFRS 16第BC127段評估是否具有續租權？

回覆 有關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IFRS 16相關規定**實質判斷**。

IFRS問答集-租賃期間(續)

問題二 若問題一結論係承租人不具有續租權，假設合約約定之使用期間為10年，則於該土地上所建造廠房之耐用年限是否即不得超過10年？是否可主張IFRS 16對續租權強調法律上之可執行權利，而耐用年限評估係基於企業之預期，二者認定之基礎有所差異而可作出不同結論？

回覆 依IFRS 16.32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。

決定租賃期間所需考量之因素

因素	範例
合約相關條款	<ul style="list-style-type: none">• 第二段租期之租金水準• 或有租金之存在及金額• 續租選擇權之存在及條款內容• 標的資產歸還之相關成本
資產相關條款	<ul style="list-style-type: none">• 資產所在地• 重大租賃改良物之存在• 搬遷成本• 產能損失之相關成本• 尋找替代資產之相關成本
企業營運相關條款	<ul style="list-style-type: none">• 續約或終止租約之財務後果• 租賃資產之性質(客製化 / 非客製化；續約與否對承租人營運上之影響)• 對租稅之影響
市場相關條款	<ul style="list-style-type: none">• 法令規定及地方規章• 市場上其他類似資產之租金

IFRS問答集-折現率



與園區管理局
簽訂之土地租
約，租賃期間
為20年。



無法取得出租
人隱含利率。



承租人帳上無借
款，或屬金融業
因法令限制無法
對外借款。

問題一 如何決定適當之折現率？

問題二 若無類似資產、類似期間之借款利率可參考時，是否有其他權宜做法？

IFRS問答集-折現率(續)

租賃隱含利率
(若容易確定)

或

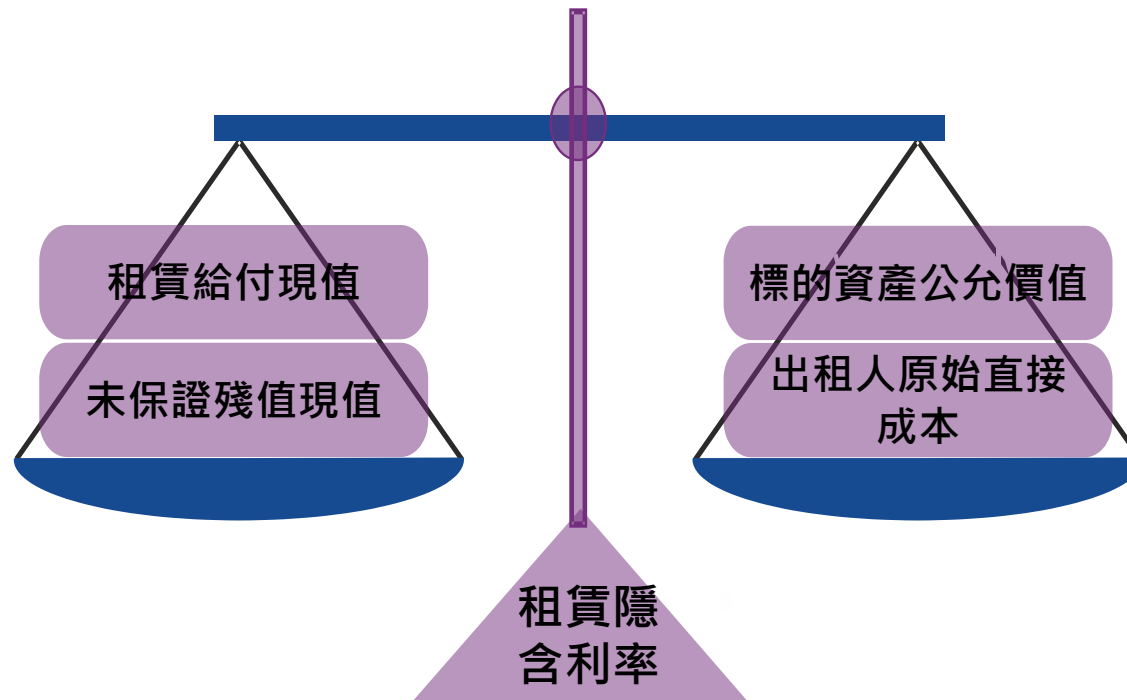
承租人之增額借款利率

“折現率為什麼重要?”

折現率	租賃負債(租期5年@每年租金10,000)
3%	46,000
5%	43,000
7%	41,000
10%	38,000

財務比率	較高折現率之影響	
財務槓桿	↓	較低，因租賃負債較低
資產周轉率	↑	較高，因使用權資產及總資產較低
流動比率	↑	較高，因租賃負債-流動較低
營業利益/EBIT	↑	較高，因折舊較低
EBITDA	—	不受影響，因折舊及利息費用都排除了
利息保障倍數	↓	較低，因利息費用較高

折現率—出租人隱含利率



折現率 – 承租人增額借款利率

承租人增額
借款利率



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。

增額借款利率
限定於



承租人，該利率為反映公司信用評等之專屬利率



合約期間



所”借入”之金額



擔保品，標的資產之性質及品質



所屬之經濟環境、幣別及租賃合約簽訂日期

IFRS問答集—折現率(續)

問題一 是否得以公司之WACC作為折現率？

回覆 WACC包含權益之資金成本，與增額借款利率不同，不得用以決定折現率

問題二 如何決定適當之折現率？

回覆 依IFRS 16.BC162，取決於標的資產之性質與租賃之條款及條件，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作為起點（例如，承租人為購買所租賃類型資產而借款所支付，或會支付之利率；或在決定適用於不動產租賃之折現率時之不動產收益率）。然而，承租人對該可觀察利率應作必要調整以符合IFRS 16定義之增額借款利率。

IFRS問答集–折現率(續)

問題三 若無類似資產、類似期間之借款利率可參考時，是否有其他權宜做法？

回覆 建議可參考以下三步驟後決定適當之增額借款利率：

- (1) **決定參考利率(reference rate)** – 使用存續期間與租賃期間相當之存續期間之無風險利率，例如政府公債或國庫券，但因租金逐年給付而公債若係到期支付，應參照加權平均租賃期間；
- (2) **決定承租人之信用風險貼水** – 可能須仰賴專家、銀行等進行估計，因公司規模、產業、公司信用風險將致各公司間有所差異；
- (3) **決定租賃特定調整** – 前述風險貼水通常為無擔保品下所決定之利率調整，因使用權資產視同提供借款之擔保品，故應考量此附有擔保下利率之調整，此亦可能須仰賴專家、銀行等進行估計。

IFRS問答集-折現率(續)

不動產收益率

必要調整

+/-

租賃期間

承租人信用評等與市場上所有承租人平均信用評等
間之差異

與承租人經營績效無關之不動產價值相關預期風險

其他，如幣別

IFRS問答集—轉租



根據「科學工業園區設置管理條例」所興建之員工宿舍，僅限租與園區內設立機構之從業人員為限。



甲公司與科學管理局租賃員工宿舍提供予甲公司在職員工使用，其向員工收取之租金與給付給管理局之租金並無差額。



與管理局所簽訂之租賃合約，若員工發生離職或退租等狀況，將由其他想租賃園區宿舍之甲公司員工遞補，原則上，發生空屋的情形不高，且一旦有空房，會有其他在職員工入住。

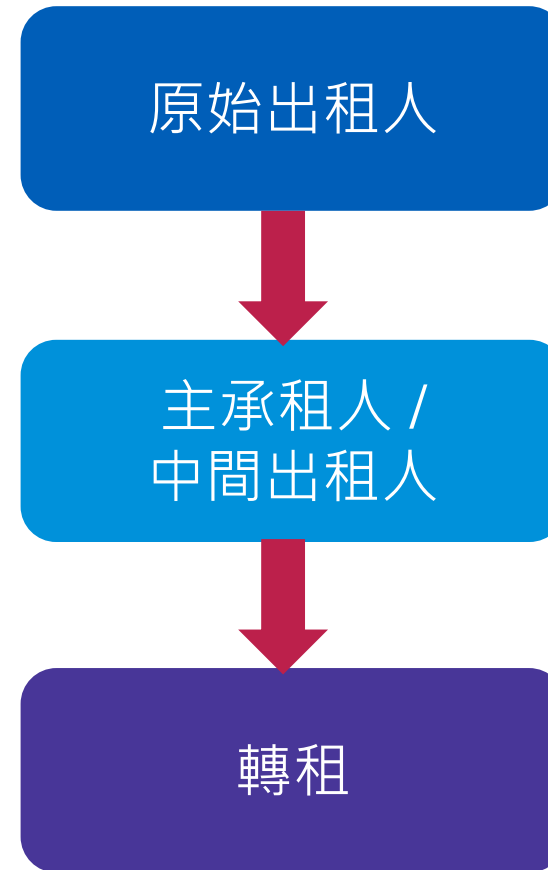
問題

承租與轉租並無價差，是否可權宜將此交易做為代收付？
亦或仍應依IFRS 16，以轉租之規定進行相關會計處理及揭露？

轉租

轉租係指承租人在原始租賃合約仍有效的情況下，將使用標的資產之權利授予第三方。

- 將主租約及轉租合約視為兩份不同合約。
- 將原始租賃合約產生之使用權資產分類為融資租賃或營業租賃(亦即將使用權資產視為轉租之已辨認資產)
- 以總額認列租賃資產及租賃負債(除非符合互抵條件)
- 以總額認列與轉租相關之利息收入及與原始租賃合約相關之利息費用(如為代理人時例外)



有更多機會將出現主出租人將主租約分類為營業租賃，中間出租人卻將轉租合約分類為融資租賃的情況

IFRS問答集—轉租

問題

承租與轉租並無價差，是否可權宜將此交易做為代收付？

亦或仍應依IFRS 16，以轉租之規定進行相關會計處理及揭露？

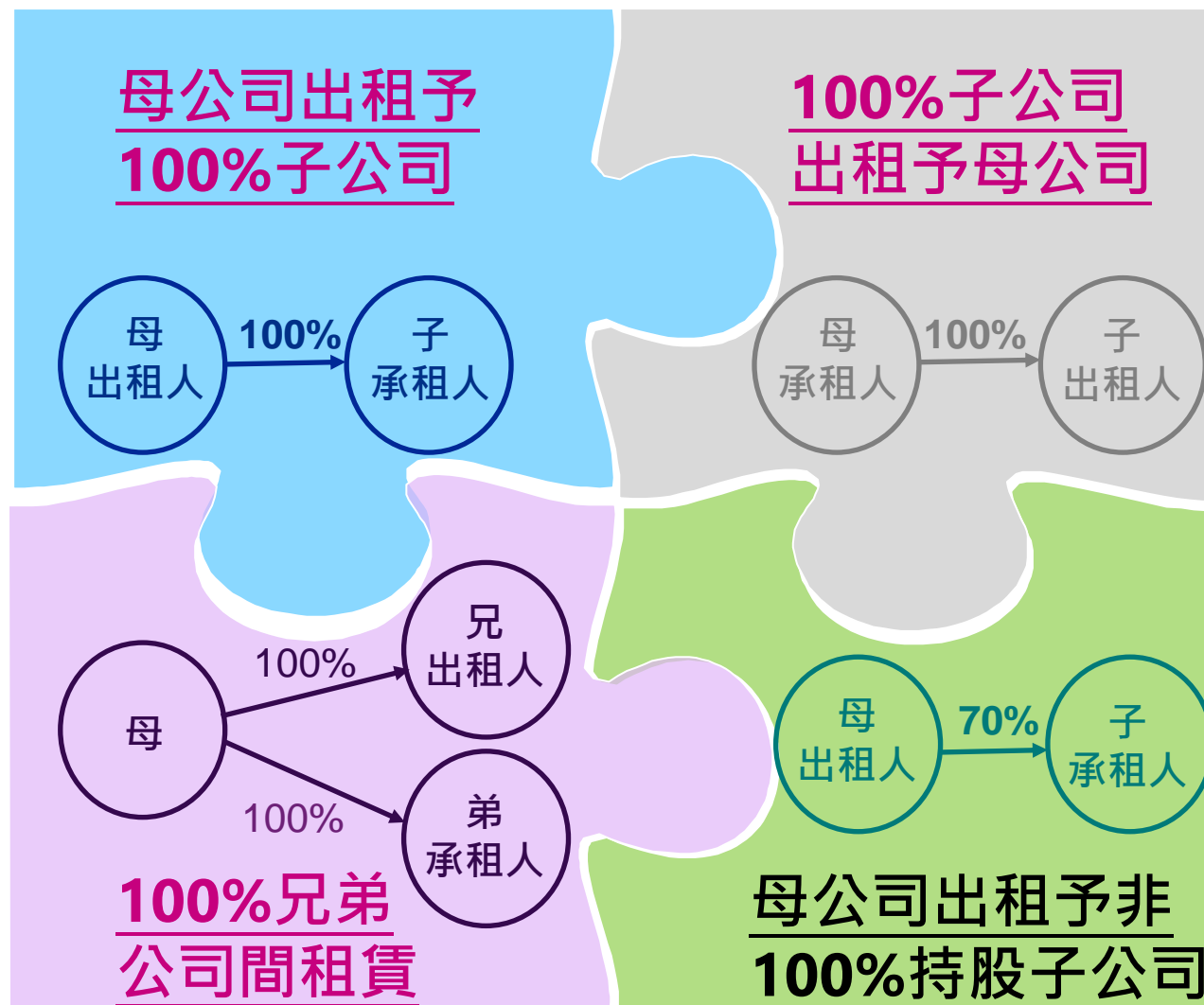
回覆

- (1)IFRS16第BC232段說明，因每一合約係單獨協商，且轉租之交易對方與主租賃之交易對方係為不同之個體，將主租賃及轉租作為兩項單獨合約處理係屬適當。據此，對轉租出租人而言，源自主租賃之義務通常不會因轉租之條款及條件而消滅。
- (2)IFRS16第BC235至BC236段亦有說明，轉租出租人不應將主租賃及同一標的資產之轉租所產生之資產與負債互抵，除非符合金融工具之互抵規定；轉租出租人亦不得將與主租賃及同一標的資產之轉租有關之租賃收益與租賃費用互抵，除非符合IAS1中互抵之規定。
- (3)因此，問題所述之甲公司應依IFRS16之規定處理予園區管理局簽之主契約及轉租予員工之契約，**不得逕以代收代付處理**。

實務指引釋例

-集團間及關聯企業間之租賃交易

集團間之租賃交易釋例



就合併報表角度而言，並無該租賃交易，因此不會認列與租賃相關的科目，而係應將標的資產視為自有資產繼續認列折舊。

就母公司個體財報角度而言，應調節投資損益，以符合編製準則第二十一條之規定(母公司個體財報之損益及業主權益與合併財報中歸屬於母公司之損益及業主權益相同)。

集團間租賃-母公司出租予100%子公司

母公司出租予
100%子公司



X1年1月1日，
母公司取得同
時出租一棟大
樓予100%持
股子公司，租
期3年。



年底支付，
租金10萬。
(與市價相當)



母公司取得該
大樓成本：
土地200萬；
房屋400萬，
耐用年限50年，
殘值0。



合併報表中該
大樓認為不
動產、廠房及
設備，並採成
本模式衡量。



母公司個體
報表中該大
樓認為投
資性不動產，
該出租分類
為營業租賃。



租賃隱
含利率：
3%

母公司出租予100%子公司-計算表

母公司出租予
100%子公司



進行調整使母公司個體財報之損益及業主權益與合併財報中歸屬於母公司之損益及業主權益相同

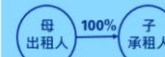
年度	子公司/承租人								母公司/出租人					合併報表認列之損失
	租賃負債				使用權資產			個體報表認列之損失 C+E	個體報表認列之損失					
	期初餘額 A	租賃給付 B	利息 C=A*3%	期末餘額 D=A-B+C	期初餘額	折舊 E	期末餘額		投資損失 F	折舊 G	租金收入 H	合計 I=F+G-H	編準21 I-J	折舊 J
1	282,860	100,000	8,486	191,346	282,860*	94,287**	188,573	102,773	102,773	80,000	100,000	82,773	2,773	80,000
2	191,346	100,000	5,740	97,086	188,573	94,287	94,286	100,027	100,027	80,000	100,000	80,027	27	80,000
3	97,086	100,000	2,914	0	94,286	94,286	0	97,200	97,200	80,000	100,000	77,200	(2,800)	80,000

*3 x 100,000 @ 3%期末支付年金現值=282,860

**282,860/3=94,287

母公司出租予100%子公司-個體報表分錄

母公司出租予
100%子公司

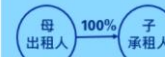


第一年

母公司個體報表			子公司個體報表	
X1.1.1				
投資性不動產-土地	2,000,000		使用權資產	282,860
投資性不動產-建築物	4,000,000		租賃負債	282,860
現金	6,000,000			
X1.12.31				
現金	100,000	100,000	利息費用	8,486
租金收入			租賃負債	8,486
折舊-投資性不動產	80,000	80,000	租賃負債	100,000
累計折舊-投資性不動產			現金	100,000
採用權益法認列之損益份額	102,773	102,773	折舊-使用權資產	94,287
採用權益法之投資			累計折舊-使用權產	94,287
採用權益法之投資	2,773			
採用權益法認列之損益份額			2,773	

母公司出租予100%子公司-合併沖銷分錄

母公司出租予
100%子公司



合併報表沖銷分錄 X1.12.31

土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法之投資	100,000	
採用權益法認列之損益份額		100,000
租金收入	100,000	
租賃負債	191,346	
利息費用		8,486
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,287	
折舊-使用權資產		94,287
累計折舊-投資性不動產	80,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		80,000

102,773-2,773

母公司出租予100%子公司-個體報表分錄

母公司出租予
100%子公司



第二年

母公司個體報表			子公司個體報表	
X2.12.31				
現金	100,000		利息費用	5,740
租金收入		100,000	租賃負債	5,740
折舊-投資性不動產	80,000		租賃負債	100,000
累計折舊-投資性不動產		80,000	現金	100,000
採用權益法認列之損益份額	100,027		折舊-使用權資產	94,287
採用權益法之投資		100,027	累計折舊-使用權產	94,287
採用權益法之投資	27			
採用權益法認列之損益份額		27		

母公司出租予100%子公司-合併沖銷分錄

母公司出租予
100%子公司



合併報表沖銷分錄 X2.12.31

土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法之投資	100,000	
採用權益法認列之損益份額		100,000
租金收入	100,000	
租賃負債	97,086	
累計折舊-使用權資產	94,287	
採用權益法之投資		2,773
利息費用		5,740
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,287	
折舊-使用權資產		94,287
累計折舊-投資性不動產	160,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		160,000

100,027-27

母公司出租予100%子公司-個體報表分錄

母公司出租予
100%子公司



第三年

母公司個體報表		子公司個體報表	
X3.12.31			
現金	100,000	利息費用	2,914
租金收入	100,000	租賃負債	2,914
折舊-投資性不動產	80,000	租賃負債	100,000
累計折舊-投資性不動產	80,000	現金	100,000
採用權益法認列之損益份額(註1)	97,200	折舊-使用權資產	94,286
採用權益法之投資	97,200	累計折舊-使用權產	94,286
採用權益法認列之損益份額(註2)	2,800		
採用權益法之投資	2,800		

母公司出租予100%子公司-合併沖銷分錄

母公司出租予
100%子公司

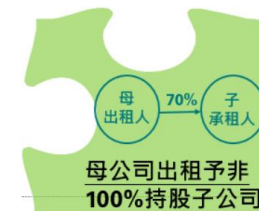


合併報表沖銷分錄 X3.12.31

土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法之投資	100,000	
採用權益法認列之損益份額		100,000
租金收入	100,000	
累計折舊-使用權資產	188,574	
採用權益法之投資		2,800
利息費用		2,914
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,286	
折舊-使用權資產		94,286
累計折舊-投資性不動產	160,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		160,000

97,200+2,800

集團間租賃-母公司出租予非100%子公司



X1年1月1日，
母公司取得同
時出租一棟大
樓予70%持股
子公司，租期
3年。



年底支付，
租金10萬。
(與市價相當)



母公司取得該
大樓成本：
土地200萬；
房屋400萬，
耐用年限50年，
殘值0。



合併報表中該
大樓認為不
動產、廠房及
設備，並採成
本模式衡量。



母公司個體
報表中該大
樓認為投
資性不動產，
該出租分類
為營業租賃。



租賃隱
含利率：
3%

母公司出租予非100%子公司-計算表



合併報表中歸屬於非控制權益之淨利/損，係直接以子公司個體報表之損益(無須調節該租賃交易) 乘上非控制持股比率計算

年度	子公司/承租人								母公司/出租人					合併報表認列之損失	
	租賃負債				使用權資產			個體報表認列之損失 K=C+E	個體報表認列之損失						
	期初餘額 A	租賃 給付 B	利息 C=A*3%	期末餘額 D=A-B+C	期初餘額	折舊 E	期末 餘額		投資 損失 F=K*70%	折舊 G	租金 收入 H	合計 I=F+G-H	編準21 I-(J-L)	折舊 J	非控制權益 (淨損) L=K*30%
1	282,860	100,000	8,486	191,346	282,860	94,287	188,573	102,773	71,941	80,000	100,000	51,941	2,773	80,000	30,832
2	191,346	100,000	5,740	97,086	188,573	94,287	94,286	100,027	70,019	80,000	100,000	50,019	27	80,000	30,008
3	97,086	100,000	2,914	0	94,286	94,286	0	97,200	68,040	80,000	100,000	48,040	(2,800)	80,000	29,160

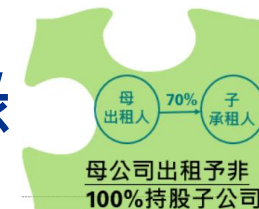
母公司出租予非100%子公司-個體報表分錄



第一年

母公司個體報表			子公司個體報表	
X1.1.1				
投資性不動產-土地	2,000,000		使用權資產	282,860
投資性不動產-建築物	4,000,000		租賃負債	282,860
現金	6,000,000			
X1.12.31				
現金	100,000	100,000	利息費用	8,486
租金收入			租賃負債	8,486
折舊-投資性不動產	80,000		租賃負債	100,000
累計折舊-投資性不動產	80,000		現金	100,000
採用權益法認列之損益份額(註1)	71,941	71,941	折舊-使用權資產	94,287
採用權益法之投資			累計折舊-使用權產	94,287
採用權益法之投資(註2)	2,773			
採用權益法認列之損益份額	2,773			

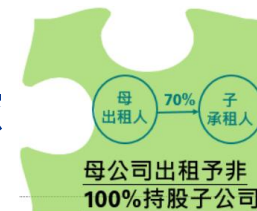
母公司出租予非100%持股子公司-合併沖銷分錄



合併報表沖銷分錄 X1.12.31		
土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法之投資	69,168	
採用權益法認列之損益份額		69,168
租金收入	100,000	
租賃負債	191,346	
利息費用		8,486
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,287	
折舊-使用權資產		94,287
累計折舊-投資性不動產	80,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		80,000

71,941-2,773

母公司出租予非100%持股子公司-個體報表分錄



第二年

母公司個體報表			子公司個體報表		
X2.12.31					
現金	100,000		利息費用	5,740	
租金收入		100,000	租賃負債		5,740
折舊-投資性不動產	80,000		租賃負債	100,000	
累計折舊-投資性不動產		80,000	現金		100,000
採用權益法認列之損益份額	70,019		折舊-使用權資產	94,287	
採用權益法之投資		70,019	累計折舊-使用權產		94,287
採用權益法之投資	27				
採用權益法認列之損益份額		27			

母公司出租予非100%持股子公司-合併沖銷分錄



合併報表沖銷分錄 X2.12.31

土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法之投資	69,992	
採用權益法認列之損益份額		69,992
租金收入	100,000	
租賃負債	97,086	
累計折舊-使用權資產	94,287	
採用權益法之投資		2,773
利息費用		5,740
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,287	
折舊-使用權資產		94,287
累計折舊-投資性不動產	160,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		160,000

70,019-27

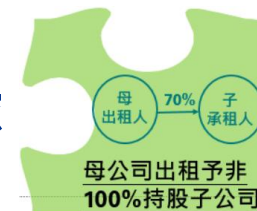
母公司出租予非100%持股子公司-個體報表分錄



第三年

母公司個體報表		子公司個體報表	
X3.12.31			
現金	100,000	利息費用	2,914
租金收入	100,000	租賃負債	2,914
折舊-投資性不動產	80,000	租賃負債	100,000
累計折舊-投資性不動產	80,000	現金	100,000
採用權益法認列之損益份額	68,040	折舊-使用權資產	94,286
採用權益法之投資	68,040	累計折舊-使用權產	94,286
採用權益法認列之損益份額	2,800		
採用權益法之投資	2,800		

母公司出租予非100%持股子公司-合併沖銷分錄



合併報表沖銷分錄 X3.12.31		
土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法之投資	70,840	
採用權益法認列之損益份額		70,840
租金收入	100,000	
累計折舊-使用權資產	188,574	
採用權益法之投資		2,800
利息費用		2,914
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,286	
折舊-使用權資產		94,286
累計折舊-投資性不動產	160,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		160,000

68,040+2,800

集團間租賃-100%子公司出租予母公司

100%子公司
出租予母公司



X1年1月1日，子公司取得同時出租一棟大樓予100%持股母公司，租期3年。



年底支付，租金10萬。(與市價相當)



子公司取得該大樓成本：土地200萬；房屋400萬，耐用年限50年，殘值0。



合併報表中該大樓認為不動產、廠房及設備，並採成本模式衡量。



子公司個體報表中該大樓認為投資性不動產，該出租分類為營業租賃。



租賃隱含利率：3%

100%子公司出租予母公司-計算表

100%子公司
出租予母公司



進行調整使母公司個體財
報之損益及業主權益與合
併財報中歸屬於母公司之
損益及業主權益相同

年度	母公司/承租人										子公司/出租人			合併報表認列之損失
	租賃負債				使用權資產			投資利益 I	個體報表認列之損失 K=C+E-I	編準21 K-J	個體報表認列之利益			
	期初餘額 A	租賃給付 B	利息 C=A*3%	期末餘額 D=A-B+C	期初餘額	折舊 E	期末餘額				折舊 G	租金收入 H	合計 I=H-G	
1	282,860	100,000	8,486	191,346	282,860	94,287	188,573	20,000	82,773	2,773	80,000	100,000	20,000	80,000
2	191,346	100,000	5,740	97,086	188,573	94,287	94,286	20,000	80,027	27	80,000	100,000	20,000	80,000
3	97,086	100,000	2,914	0	94,286	94,286	0	20,000	77,200	(2,800)	80,000	100,000	20,000	80,000

100%子公司出租予母公司-個體報表分錄

100%子公司
出租予母公司



母公司個體報表		子公司個體報表	
X1.1.1			
使用權資產	282,860	投資性不動產-土地	2,000,000
租賃負債	282,860	投資性不產-建築物	4,000,000
		現金	6,000,000
X1.12.31			
利息費用	8,486	現金	100,000
租賃負債	8,486	租金收入	100,000
租賃負債	100,000		
現金	100,000		
折舊-使用權資產	94,287	折舊-投資性不動產	80,000
累計折舊-使用權資產	94,287	累計折舊-投資性不動產	80,000
採用權益法之投資	20,000		
採用權益法認列之損益份額	20,000		
採用權益法之投資	2,773		
採用權益法認列之損益份額	2,773		

100%子公司出租予母公司-合併沖銷分錄

100%子公司
出租予母公司

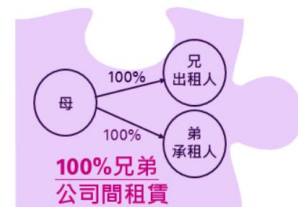


合併報表沖銷分錄 X1.12.31

土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法認列之損益份額	22,773	
採用權益法之投資		22,773
租金收入	100,000	
租賃負債	191,346	
利息費用		8,486
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,287	
折舊-使用權資產		94,287
累計折舊-投資性不動產	80,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		80,000

20,000+2,773

集團間租賃-100%兄弟公司間租賃



母公司分別
100%持股兄
公司及弟公司。
X1年1月1日，
兄公司取得一
棟大樓並同時
出租予弟公司，
租期3年。



年底支付，
租金10萬。
(與市價相當)



兄公司取得該
大樓成本：
土地200萬；
房屋400萬，
耐用年限50年，
殘值0。



合併報表中該
大樓認為不
動產、廠房及
設備，並採成
本模式衡量。

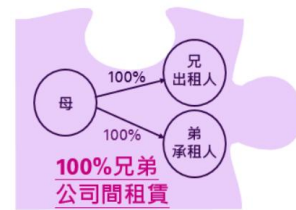


兄公司個體
報表中該大
樓認為投資
性不動產，
該出租分類
為營業租賃。



租賃隱
含利率：
3%

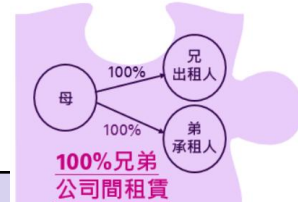
100%兄弟公司間租賃-計算表



進行調整使母公司個體財報之損益及業主權益與合併財報中歸屬於母公司之損益及業主權益相同

年度	弟公司/承租人								兄公司/出租人			母公司個體報表		合併報表認列之損失
	租賃負債				使用權資產			個體報表認列之損失 K=C+E	個體報表認列之利益					折舊 J
	期初餘額 A	租賃給付 B	利息 C=A*3%	期末餘額 D=A-B+C	期初餘額	折舊 E	期末餘額		折舊 G	租金收入 H	合計 I=H-G	投資損失 L=K-I	編準21 L-J	
1	282,860	100,000	8,486	191,346	282,860	94,287	188,573	102,773	80,000	100,000	20,000	82,773	2,773	80,000
2	191,346	100,000	5,740	97,086	188,573	94,287	94,286	100,027	80,000	100,000	20,000	80,027	27	80,000
3	97,086	100,000	2,914	0	94,286	94,286	0	97,200	80,000	100,000	20,000	77,200	(2,800)	80,000

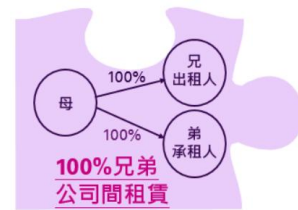
100%兄弟公司間租賃-個體報表分錄



兄公司個體報表			弟公司個體報表	
X1.1.1				
投資性不動產-土地	2,000,000		使用權資產	282,860
投資性不動產-建築物	4,000,000		租賃負債	282,860
現金		6,000,000		
X1.12.31				
現金	100,000		利息費用	8,486
租金收入		100,000	租賃負債	8,486
			租賃負債	100,000
			現金	100,000
折舊-投資性不動產	80,000		折舊-使用權資產	94,287
累計折舊-投資性不動產		80,000	累計折舊-使用權產	94,287

母公司個體報表 X1.12.31		
採用權益法認列之損益份額	82,773	
採用權益法之投資		82,773
採用權益法之投資	2,773	
採用權益法認列之損益份額		2,773

100%兄弟公司間租賃-合併沖銷分錄



合併報表沖銷分錄 X1.12.31

土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法之投資	80,000	
採用權益法認列之損益份額		80,000
租金收入	100,000	
租賃負債	191,346	
利息費用		8,486
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,287	
折舊-使用權資產		94,287
累計折舊-投資性不動產	80,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		80,000

82,773-2,773

與關聯企業間之租賃交易釋例



投資公司於X1年1月1日取得一棟大樓並同時出租予30%持股之關聯企業，租期3年。



年底支付，租金10萬。(與市價相當)



投資公司取得該大樓成本：土地200萬；房屋400萬，耐用年限50年，殘值0。



投資公司報表中該大樓認列為該大樓認列為投資性不動產，該出租分類為營業租賃。



租賃隱含利率：3%

與關聯企業間之租賃-計算表

年度	關聯企業/承租人								投資公司/出租人 報表認列之利益		
	租賃負債				使用權資產			損失 合計 F=C+E	折舊 G	租金 收入 H	投資損失 F*30%
	期初餘額 A	租賃給付 B	利息 C=A*3%	期末餘額 D=A-B+C	期初餘額	折舊 E	期末 餘額				
1	282,860	100,000	8,486	191,346	282,860	94,287	188,573	102,773	80,000	100,000	30,832
2	191,346	100,000	5,740	97,086	188,573	94,287	94,286	100,027	80,000	100,000	30,008
3	97,086	100,000	2,914	0	94,286	94,286	0	97,200	80,000	100,000	29,160

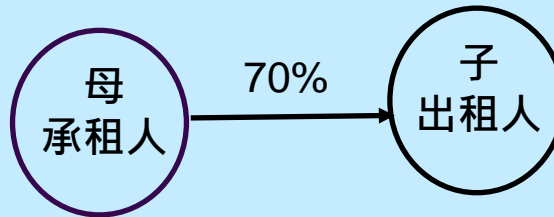
與關聯企業間之租賃-分錄

投資公司/出租人個體報表		
X1.1.1		
投資性不動產-土地	2,000,000	
投資性不動產-建築物	4,000,000	
現金		6,000,000
X1.12.31		
現金	100,000	
租金收入		100,000
折舊-投資性不動產	80,000	
累計折舊-投資性不動產		80,000
採用權益法認列之損益份額	30,832	
採用權益法之投資		30,832

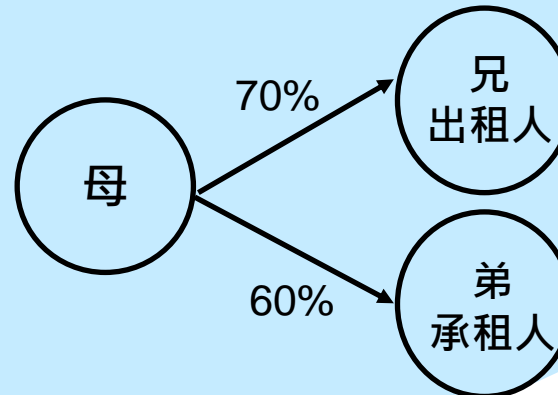
關聯企業/承租人個體報表		
X1.1.1		
使用權資產	282,860	
租賃負債		282,860
X1.12.31		
利息費用	8,486	
租賃負債		8,486
租賃負債	100,000	
現金		100,000
折舊-使用權資產	94,287	
累計折舊-使用權產		94,287

集團間租賃交易-其他情況

非100%子公司
出租予母公司



非100%兄弟
公司間租賃



集團間租賃-非100%子公司出租予母公司



X1年1月1日，**70%**持股之子公司取得同時出租一棟大樓予母公司，租期3年。



年底支付，租金**10萬**。(與市價相當)



子公司取得該大樓成本：土地**200萬**；房屋**400萬**，耐用年限**50年**，殘值**0**。



合併報表中該大樓認為不動產、廠房及設備，並採成本模式衡量。



子公司個體報表中該大樓認為投資性不動產，該出租分類為營業租賃。



租賃隱含利率：**3%**

非100%子公司出租予母公司-計算表

年度	母公司/承租人										子公司/出租人			合併報表認列之損失	
	租賃負債				使用權資產			投資 利益 F=I*70%	報表認 列之損 失合計 K=C+E-F	編準21 K-(J+L)	報表認列之利益				
	期初餘額 A	租賃 給付 B	利息 C=A*3%	期末餘額 D=A-B+C	期初餘額	折舊 E	期末 餘額				折舊 G	租金 收入 H	合計 I=G-H	折舊 J	非控制權 益(淨利) L=I*30%
1	282,860	100,000	8,486	191,346	282,860	94,287	188,573	14,000	88,773	2,773	80,000	100,000	20,000	80,000	6,000
2	191,346	100,000	5,740	97,086	188,573	94,287	94,286	14,000	86,027	27	80,000	100,000	20,000	80,000	6,000
3	97,086	100,000	2,914	0	94,286	94,286	0	14,000	83,200	(2,800)	80,000	100,000	20,000	80,000	6,000

非100%子公司出租予母公司-個體報表分錄

母公司個體報表		子公司個體報表	
X1.1.1			
使用權資產	282,860	投資性不動產-土地	2,000,000
租賃負債	282,860	投資性不產-建築物	4,000,000
		現金	6,000,000
X1.12.31			
利息費用	8,486	現金	100,000
租賃負債	8,486	租金收入	100,000
租賃負債	100,000		
現金	100,000		
折舊-使用權資產	94,287	折舊-投資性不動產	80,000
累計折舊-使用權資產	94,287	累計折舊-投資性不動產	80,000
採用權益法之投資	14,000		
採用權益法認列之損益份額	14,000		
採用權益法之投資	2,773		
採用權益法認列之損益份額	2,773		

非100%子公司出租予母公司-合併沖銷分錄

合併報表沖銷分錄 X1.12.31		
土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法之投資	16,773	
採用權益法認列之損益份額		16,773
租金收入	100,000	
租賃負債	191,346	
利息費用		8,486
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,287	
折舊-使用權資產		94,287
累計折舊-投資性不動產	80,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		80,000

14,000+2,773

集團間租賃-非100%兄弟公司間租賃



母公司持股
70%兄公司及
60%弟公司。
X1年1月1日，
兄公司取得一
棟大樓並同時
出租予弟公司，
租期3年。



年底支付，
租金10萬。
(與市價相當)



兄公司取得該
大樓成本：
土地200萬；
房屋400萬，
耐用年限50年，
殘值0。



合併報表中該
大樓認為不
動產、廠房及
設備，並採成
本模式衡量。



兄公司個體
報表中該大
樓認為投
資性不動產，
該出租分類
為營業租賃。



租賃隱
含利率：
3%

非100%兄弟公司間租賃-計算表

合併報表中歸屬於非控制權益之淨利/損，係直接以子公司個體報表之損益(無須調節該租賃交易) 乘上非控制持股比率計算

年度	60%弟公司/承租人								70%兄公司/出租人			母公司個體報表		合併報表認列之損失	
	租賃負債				使用權資產			個體報表認列之損失 K=C+E	個體報表認列之利益						
	期初餘額 A	租賃給付 B	利息 C=A*3%	期末餘額 D=A-B+C	期初餘額	折舊 E	期末餘額		折舊 G	租金收入 H	合計 I=H-G	投資損失 L=K*60%-I*70%	編準21 L-(J-M)	折舊 J	非控制權益(淨損) M=K*40%-I*30%
1	282,860	100,000	8,486	191,346	282,860	94,287	188,573	102,773	80,000	100,000	20,000	47,664	2,773	80,000	35,109
2	191,346	100,000	5,740	97,086	188,573	94,287	94,286	100,027	80,000	100,000	20,000	46,016	27	80,000	34,011
3	97,086	100,000	2,914	0	94,286	94,286	0	97,200	80,000	100,000	20,000	44,320	(2,800)	80,000	32,880

非100%兄弟公司間租賃-個體報表分錄

70%兄公司個體報表		60%弟公司個體報表	
X1.1.1			
投資性不動產-土地	2,000,000	使用權資產	282,860
投資性不動產-建築物	4,000,000	租賃負債	282,860
現金	6,000,000		
X1.12.31			
現金	100,000	利息費用	8,486
租金收入	100,000	租賃負債	8,486
		租賃負債	100,000
		現金	100,000
折舊-投資性不動產	80,000	折舊-使用權資產	94,287
累計折舊-投資性不動產	80,000	累計折舊-使用權產	94,287

母公司個體報表 X1.12.31	
採用權益法認列之損益份額	47,664
採用權益法之投資	47,664
採用權益法之投資	2,773
採用權益法認列之損益份額	2,773

非100%兄弟公司間租賃-合併沖銷分錄

合併報表沖銷分錄 X1.12.31		
土地成本	2,000,000	
房屋及建築成本	4,000,000	
投資性不動產-土地		2,000,000
投資性不動產-建築物		4,000,000
採用權益法之投資	44,891	
採用權益法認列之損益份額		44,891
租金收入	100,000	
租賃負債	191,346	
利息費用		8,486
使用權資產		282,860
累計折舊-使用權資產	94,287	
折舊-使用權資產		94,287
累計折舊-投資性不動產	80,000	
折舊-房屋及建築	80,000	
折舊-投資性不動產		80,000
累計折舊-房屋及建築		80,000

47,664-2,773



揭露

107年度財務報告揭露事項

新發布及修訂準則及解釋之適用

(二)尚未採用金管會認可之國際財務報導準則

國際財務報導準則第十六號「租賃」

該準則將取代現行國際會計準則四號「決定一項安排是否包含租賃」及解釋公告第二十七號「評估涉及租

新準則針對承租人採用單一會計，並以使用權資產表達其使用標的資產義務。此外，該等租賃相關之費用將基礎認列租金之方式表達。另對於短免規定。出租人之會計處理則維持與現分類為營業租賃或融資租賃。

新準則摘要 說明

國際財務報導解釋第營業租賃：誘因「重」。

對於資產負債表，支付租賃給付之營業租賃下以直線租賃提供認列豁租人仍應將租賃

107年度財務報告揭露事項(續)

(1)判斷合約是否包含租賃

於過渡至新準則時，合併公司得選擇：

針對所有合約適用新準則規定之租賃定義

採用實務權宜作法而不重新評估合約是否

合併公司預計於過渡時採用實務權宜作法
係將民國一〇八年一月一日前所簽訂之所

過渡處理程序

亦即，合併公司
賃定義。

(2)過渡處理

合併公司為承租人之合約，得就所有合約

- 完全追溯；或
- 修正式追溯及一個或多個實務權宜作法

合併公司預計採用修正式追溯過渡至新準則
列於民國一〇八年一月一日之開帳保留盈餘

累積影響數將認
。

於採用修正式追溯時，現行準則分類為營業租
於過渡時選擇是否採用一個或多個實務權宜作法。合併公司評估將採用以下實務權宜作法：針對具有類似特性之租賃組合採用單一折現率；

107年度財務報告揭露事項(續)

- 針對具有類似特性之租賃組合採用單一折現率；
- 依其於初次適用日前刻依據IAS37虧損機會之估計方法，作為對使用權資產減損評估之替代方法；
- 針對租賃期間於初次適用日後12個月內之租賃，不認列使用權資產及租賃負債；
- 不將原始直接成本計入初次適用日之使用權資產；
- 於租賃合約包含租賃延長或終止選擇權時，採用後見之明。

(3)截至目前為止，合併公司評估適用新準則對承租辦公處所、工廠廠房及倉儲地點認列使用權資產及租賃負債之影響，能使民國一〇八年一月一日使用權資產及租賃負債減少XX千元；而對於現行以融資租賃方式取得之資產，合併公司預期新準則之適用並不影響其借款合約之利率，而針對合併公司為轉租交易之中間出租人之租賃，亦無任何調整。

估計之財務影響數

108年度財務報告揭露事項

新發布及修訂準則及解釋之適用

(一)已採用金融監督管理委員會認可之新發布及修訂後準則及解釋之影響

國際財務報導準則第十六號「租賃」

國際財務報導準則第十六號「租賃」(以下簡稱**IFRS16**)取代現行國際會計準則第十七號「租賃」(以下簡稱**IAS17**)、國際財務報導解釋第四號「決定一項安排是否包含租賃」(以下簡稱**IFRIC4**)、解釋公告第十五號「營業租賃：誘因」及解釋公告第二十七號「評估涉及租賃之法律形式之交易實質」。

合併公司採修正式追溯法過渡至**IFRS16**，將初次適用之累積影響數調整民國一〇八年一月一日之保留盈餘，相關會計政策變動之性質及影響說明如下：

...

108年度財務報告揭露事項(續)

對財務報告之影響

過渡至IFRS16時，合併公司於初次適用日認列使用權資產及租賃負債之金額分別為23,865千元及25,641千元，差額1,776千元認列於保留盈餘。**租賃負債係以初次適用日之增額借款利率將租賃給付折現，所使用之利率其加權平均數為x%。**

初次適用日之前一年度揭露之營業租賃承諾折現金額與初次適用日認列之租賃負債金額調節如下：

	108.1.1
107.12.31合併財務報告揭露之營業租賃承諾金額	38,473
以108.1.1增額借款利率折現後之金額	20,798
107.12.31認列之融資租賃負債金額	4,300
認列豁免：	
短期租賃	(606)
低價值標的資產租賃	(356)
可合理確定將行使之租賃延長或終止之選擇權	1,708
取決於指數或費率之變動租賃給付	40
殘值保證之金額	(243)
於108.1.1認列之租賃負債金額	25,641

初次適用日
調整數及
增額借款利
率之加權平
均數

107年度財
報揭露之營
業租賃承諾
與108.1.1
認列租賃負
債之調節

108年度財務報告揭露事項(續)

合併公司於民國一〇八年若依據先前會計政策處理，將使得民國一〇八年十二月三十一日之使用權資產及租賃負債分別減少XX千元及XX千元，保留盈餘增加XX千元，民國一〇八年度之營業費用及財務成本分別減少(增加)XX千元及XX千元，基本每股盈餘及稀釋每股盈餘分別增加(減少)X元及X元，營業活動之淨現金流入增加XX千元，籌資活動之淨現金流入則減少XX千元。

重大會計政策之彙總說明

租賃(民國一〇八年一月一日開始適用)

租賃之判斷

合併公司係於合約成立日評估合約是否係屬或包含租賃，……(以下省略)

108年度財務報告揭露事項(續)

重要會計項目之說明

承租人

使用權資產

合併公司民國一〇八年承租土地、房屋及建築、機器設備及運輸設備等之成本、折舊及減損損失，其變動明細如下：

	土 地	房屋及建築	機器設備	運輸設備	總
使用權資產成本：					
民國108年1月1日餘額					
透過企業合併取得					
增添					
分類至投資性不動產					
重分類至待出售非流動資產(或處分群組)					
重分類至待出售非流動資產(或處分群組)					
匯率變動之影響					
民國108年12月31日餘額					
使用權資產之折舊及減損損失：					
民國108年1月1日餘額					
本年度折舊					
減損損失迴轉					
重分類至投資性不動產					
重分類至待出售非流動資產(或處分群組)					
重分類至待出售非流動資產(或處分群組)					
匯率變動之影響					
民國108年12月31日餘額					
帳面金額：					
民國108年12月31日					

配合編製
準則附表
之規定

108年度財務報告揭露事項(續)

租賃負債

合併公司於民國一〇八年十二月三十一日應付之租賃負債如下：

	<u>108.12.31</u>	
	<u>未來最低租金 給付</u>	<u>最低租金給付 現值</u>
一年內		
一年至五年		
五年以上		
流動		
非流動		

民國一〇八年度認列於損益之金額如下：

	<u>108年度</u>
租賃負債之利息費用	
不計入租賃負債衡量之變動租賃給付	
轉租使用權資產之收益	
短期租賃之費用	
低價值租賃資產之費用(不包含短期租賃之低價值租賃)	

民國一〇八年度認列於現金流量表之金額如下：

	<u>108年度</u>
租賃之現金流出總額	

108年度財務報告揭露事項(續)

合併公司民國一〇八年承租土地、房屋之租賃期間通常為10年，零售店面則為得延長與原合約相同期間之選擇權。

部份合約之租賃給付取決於當地物價指數，租賃期間內之銷售金額計算。部份合約之稅負及保險支出，該等費用通常係每

合併公司以營業租賃及融資租賃方式轉

租賃活動
之質性說明

辦公處所及零售店面，辦公處所部份租賃包含在租賃期間屆滿時

或係依據合併公司所承租店面於合併公司墊付出租人與不動產相關

用權資產，請詳附註六(X)

部份租賃合約約定之租金給付除固定給付外另包含依據所承租零售店面之銷售金額計算之變動給付，該等約定於合併公司所在經營地區之零售店面租賃係屬常見條款，針對該等合約合併公司於民國一〇八年度所支付之固定及變動租金給付如下：

108年度				銷售金額每增加1%對租金之估計影響數
固定給付	變動給付	總計		
包含依據銷售金額計算變動給付之租賃合約				

未反映於租賃負債之未來現金流出之可能變動

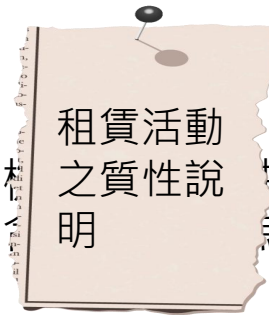
合併公司預期未來年度所支付之固定及變動租金給付比例大致與本期一致。

108年度財務報告揭露事項(續)

出租人

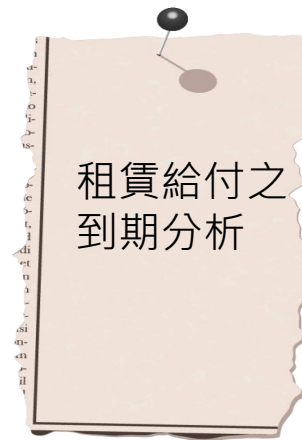
營業租賃

合併公司出租其投資性不動產及部分材料之幾乎所有風險與報酬，該等租賃為營業租賃，請詳附註六(XX)投資性不動產。



民國一〇八年十二月三十一日租賃給付之到期分析以報導日後將收取之未折現租賃給付總額列示如下表：

	108年度
低於一年	
一至二年	
二至三年	
三至四年	
四至五年	
五年以上	
未折現租賃給付總額	



108年度財務報告揭露事項(續)

融資租賃

應收融資租賃款

合併公司轉租其於民國一〇x年承租之間，因此將其分類為融資租賃。

租賃活動
之質性說
明

轉租期間涵蓋主租約整個剩餘期

民國一〇八年十二月三十一日租賃給付之到期分析以報導日後將收取之未折現租賃給付列示如下表：

	108.12.31
低於一年	
一至二年	
二至三年	
三至四年	
四至五年	
五年以上	
租賃投資總額	
未賺得融資收益	
應收租賃給付現值	

應收租賃
給付之到
期分析

108年度財務報告揭露事項(續)

其他收益及費損淨額

合併公司民國一〇八年之其他收益及費損淨額明細如下：

108年度

租金收入(IFRS16.90(b))

使用權資產轉租利益(IFRS16.53(f))

.....

營業外收入及支出

108年度

利息收入

租賃投資淨額之利息收入

.....

利息收入合計

租金收入

使用權資產轉租利益

.....



安侯建業

Thank you

安侯建業聯合會計師事務所

November 2018



安侯建業

© 2018 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.