



IFRS 16 租賃

聲明

- ✿ 本次演講所傳達的內容，是建立在對有限資訊了解的基礎上所提出之初步規劃和建議概述。
- ✿ 本次演講旨在提供部分特定領域的一般性資訊，並非詳盡的專業服務意見。因此，本次演講所提供的資訊並不構成會計、稅務、法律、投資、諮詢或其他類似專業領域之意見及服務。任何人在未經獲得適當的專業意見或服務之前，不應將此演講內容適用於具體個案，且在採取任何可能影響個人財務、業務決定或行動前，應先諮詢合格的專業顧問。
- ✿ 本文件為機密資訊，在未獲得勤業眾信聯合會計師事務所書面同意前，不得將其內容之一部或全部為引用、參考、散佈、傳播或以其他任何方式向任何第三人揭露。
- ✿ 在此演講中所為之任何明示或暗示性的口頭敘述、觀點或意見，除經勤業眾信聯合會計師事務所出具書面文件外，僅屬個人意見列報性質，並非勤業眾信聯合會計師事務所之正式意見或立場。
- ✿ 本次演講所提供之資訊，不得做為任何個案處理之專業意見或服務依據。任何個案之處理，建議參考勤業眾信聯合會計師事務所被聘用後所提供之全面意見或服務報告，該等報告中將包括對個案較完整的進一步分析意見及建議。

大綱



大綱(續)



IFRS 16 Overview

- ✿ IASB發布日：2016.1.13
- ✿ IASB發布之生效日：2019.1.1，已開始適用IFRS 15「客戶合約之收入」之企業，得提前適用IFRS 16。

大部分租賃於B/S上認列
租賃負債及使用權資產

承租人

- 單一模式 B/S & P/L
- 豁免：
 - 低價值資產租賃(e.g. BC100:新資產價值US\$5,000以下)；
 - 租賃期間等於或短於12個月者

基本上與現行IAS 17無太大變動

出租人

- 營業租賃 P/L
- 融資租賃 B/S & P/L

與現行承租人租賃處理之差異

	IAS 17 / Topic 840		IFRS 16 / FASB model ⁶
	Finance leases	Operating leases	All leases
Assets	→ 三	---	→ 三 → 三 三 三 三
Liabilities	\$\$	---	→ \$\$\$\$\$\$
Off balance sheet rights / obligations	---	三 三 → 三 三 \$\$\$\$\$	---

現行未在資產負債表上認列，未來原則上都要認列

	IAS 17 / Topic 840 / FASB model		IFRS 16
	Finance leases	Operating leases	All leases
Revenue	x	x	x
Operating costs (excluding depreciation and amortisation)	---	Single expense	---
EBITDA			↑↑
Depreciation and amortisation	Depreciation	---	Depreciation
Operating profit			↑
Finance costs	Interest	---	Interest
Profit before tax			⇔

對資產負債表之影響(續)

對資產負債表之影響

↑ 使用權資產

↑ 租賃負債

對於目前屬於表外之租賃，新租賃準則(IFRS 16)最大之影響為增加**使用權資產**及**租賃負債**，因此財務比率可能受影響

↓ 權益

使用權資產帳面金額之減少通常會較**租賃負債**之減少快，將導致屬於表外之租賃於適用新準則(IFRS 16)後造成權益金額之減少。對承租人權益之實際影響數取決於承租人之槓桿度、租賃條款及租賃負債對權益比

Illustration 2: Airline

Balance sheet	Today	IASB
Property, plant and equipment	27,886	27,886
Lease assets	12,030	25,430
Other ¹⁷	9,114	8,952
Total non-current assets	49,030	62,268
Total current assets	21,152	21,152
Total assets	70,182	83,420
Borrowings	9,430	9,430
Lease liabilities	10,516	25,277
Other liabilities	34,818	34,818
Total liabilities	54,764	69,525
Equity	15,418	13,895
Total liabilities and equity	70,182	83,420

對損益及現流表之影響

對損益之影響

↑ EBITDA

↑ 營業淨利及財務成本

↔ 稅前淨利

- 對於目前有重大表外之租賃，新模式(IFRS 16)將導致較多EBITDA因承租人目前大多都將這些表外租賃產生之費用認列為營業成本/費用，而在新模式(IFRS 16)之下將透過隱含利息作為融資成本
- 對營業利益、財務成本之影響程度，取決於租賃的規模、租期及折現率

IASB	
Revenue	x
Operating costs (excl depr and amort)	---
EBITDA	↑↑
Depreciation and amortisation	Amortisation
Operating profit	↑
Finance costs	Interest
Profit before tax	↔ ¹

(¹ Little change expected for many lessees because of the effect of holding a portfolio of leases)

對現流表之影響

↑ 營業活動現金流量

↓ 籌資活動現金流量

↔ 總現金流量

對於目前屬表外之租賃，現金流量係分類為營業活動，新模式(IFRS 16)下若屬本金之給付將分類為籌資活動。

為與資產負債表與損益表連結，承租人應將：

- 對租賃負債本金之給付作為籌資活動
- 對利息之給付則比照其他利息之分類(營業或籌資活動)

IASB調查對各產業之影響 (1/3)

表外未來租賃
給付/總資產

表外未來租賃給
付現值/總資產

Industry sector	Number of companies	Total assets (in millions of US\$)	Future payments for off balance sheet leases (undiscounted) (in millions of US\$)	Future payments for off balance sheet leases / total assets	Present value of future payments for off balance sheet leases (estimate) (in millions of US\$)	Present value of future payments for off balance sheet leases / total assets
Airlines	50	526,763	151,549	28.8%	119,384	22.7%
Retailers	204	2,019,958	571,812	28.3%	431,473	21.4%
Travel and leisure	69	403,524	115,300	28.6%	83,491	20.7%
Transport	51	585,964	90,598	15.5%	68,175	11.6%
Telecommunications	56	2,847,063	219,178	7.7%	172,644	6.1%
Energy	99	5,192,938	400,198	7.7%	287,858	5.5%
Media	48	1,020,317	71,743	7.0%	55,764	5.5%
Distributors	26	581,503	31,410	5.4%	25,092	4.3%
Information technology	58	1,911,316	69,870	3.7%	56,806	3.0%
Healthcare	55	1,894,933	72,149	3.8%	54,365	2.9%
Others	306	13,959,223	401,703	2.9%	306,735	2.2%
Total	1,022	30,943,502	2,195,510	7.1%	1,661,787	5.4%

IASB調查對各產業之影響 (2/3)

長期金融負債佔
權益比

Industry sector	Long-term financial liabilities (in millions of US\$)			Long-term financial liabilities to equity ratio		
	Reported on balance sheet (IAS 17)	If all leases on balance sheet (IFRS 16)	Common market practice (annual lease expense × 8)	Reported on balance sheet (IAS 17)	If all leases on balance sheet (IFRS 16)	Common market practice (annual lease expense × 8)
Airlines	114,818	234,202	292,617	123%	251%	314%
Retailers	378,698	810,171	997,201	48%	103%	126%
Travel and leisure	135,423	218,914	239,261	118%	191%	209%
Transport	124,107	192,282	255,331	54%	84%	111%
Telecommunications	808,574	981,218	1,089,562	79%	96%	106%
Energy	1,017,236	1,305,094	1,472,458	42%	54%	60%
Media	340,330	396,094	426,749	102%	119%	128%
Distributors	174,509	199,601	220,083	91%	104%	115%
Information technology	280,487	337,293	390,382	31%	37%	43%
Healthcare	437,284	491,649	521,808	58%	65%	69%
Others	2,629,476	2,936,211	3,158,519	64%	71%	76%
Total	6,440,942	8,102,729	9,063,971	59%	74%	82%

IASB調查對各產業之影響 (3/3)

稅前息前淨利/
收入

稅前息前淨利
增加%

Industry sector	EBITDA (in millions of US\$)		Profit before interest and tax / total revenue		Increase in profit margin % before interest and tax (percentage points)
	Reported (IAS 17)	If all leases on balance sheet (IFRS 16)	Reported (IAS 17)	If all leases on balance sheet (IFRS 16)	
Airlines	51,624	73,849	6.33%	7.69%	1.36 (=136 basis points)
Retailers	270,403	347,716	6.01%	6.66%	0.65
Travel and leisure	50,299	63,279	11.80%	13.15%	1.35
Transport	71,177	87,580	10.00%	10.70%	0.70
Telecommunications	399,328	434,452	13.18%	13.80%	0.62
Energy	688,370	745,273	8.11%	8.42%	0.31
Media	118,156	128,959	17.70%	18.29%	0.59
Distributors	29,350	35,047	3.70%	3.94%	0.24
Information technology	298,655	312,392	18.28%	18.50%	0.22
Healthcare	254,616	265,181	15.41%	15.63%	0.22
Others	1,162,512	1,228,643	10.63%	10.83%	0.20
Total	3,394,490	3,722,371	10.19%	10.58%	0.39

範圍



範圍

✿ 適用於所有租賃(含轉租)，惟下列除外 [IFRS 16.3]



礦產、石油、天然氣與類似非再生資源之探勘或使用之租賃 [因IFRS 6訂有相關處理]



承租人對其所持有屬IAS 41範圍內之生物資產之租賃



IFRIC 12範圍內之服務特許權協議



出租人對其所給予屬IFRS 15「客戶合約之收入」範圍內之智慧財產權之授權



承租人對其所持有屬IAS 38「無形資產」範圍內之授權協議下對諸如如影片、錄影、劇本、手稿、專利權及著作權等項目之權利。

✿ 承租人得(但非必須)適用IFRS 16於其他無形資產之租賃。



現行準則未排除其他無形資產之租賃

認列及表達之豁免

✿ 承租人豁免適用單一模式認列及表達使用權資產之情況



短期租賃

租賃期間等於或短於12個月，且無承購權；
依標的資產之類別(class)選擇豁免



低價值(low value) 標的資產之租賃

e.g. 新資產價值US\$5,000以下 [IFRS 16.BC 100]
lease-by-lease選擇豁免

- ◆ 可按直線基礎或其他有系統基礎將租賃給付認列於損益
- ◆ 選擇採用豁免者，仍應揭露認列於損益之租賃給付費用，以及租賃之一般質性揭露

短期租賃之豁免

✿**短期租賃**：租賃於開始日，其租賃期間不超過12個月者。任何含有購買選擇權之租賃，**非屬短期租賃**。

須考量合理確定會行使之續租權及不會行使之租賃終止權

釋例

8個月不可取消租期



合理確定會行使5個月之續租權



超過12個月，不得豁免(不得採類似現行之營業租賃)

8個月不可取消租期



非合理確定會行使5個月之續租權



租賃期間為8個月，得採類似現行之營業租賃

當承租人對短期租賃適用豁免，若符合下列條件時，承租人應將該租賃視為一**新租賃**：

- ◆ 有租賃修改，或
- ◆ 租賃期間有任何變動(e.g.承租人行使先前未納入租賃期間評估之續約權)



低價值標的資產租賃之豁免

對於特定標的資產是否屬low value，不同的承租人評估出來的結論應相同

取決於標的資產全新時是否 low value，無論所承租資產之新舊

low value 與否並非取決於對承租人是否重大，而係就標的資產之絕對基礎評估

低價值標的資產租賃

- 就單一資產(而非租賃合約)評估是否屬低價值
- IFRS 16.B6 汽車租賃不符合低價值資產租賃，因新車通常不會是low value



承租人可①自標的資產本身，或②連同輕易可得之其他資源之使用獲益

標的資產並非高度取決於其他資產，或與其他資產高度相互關聯

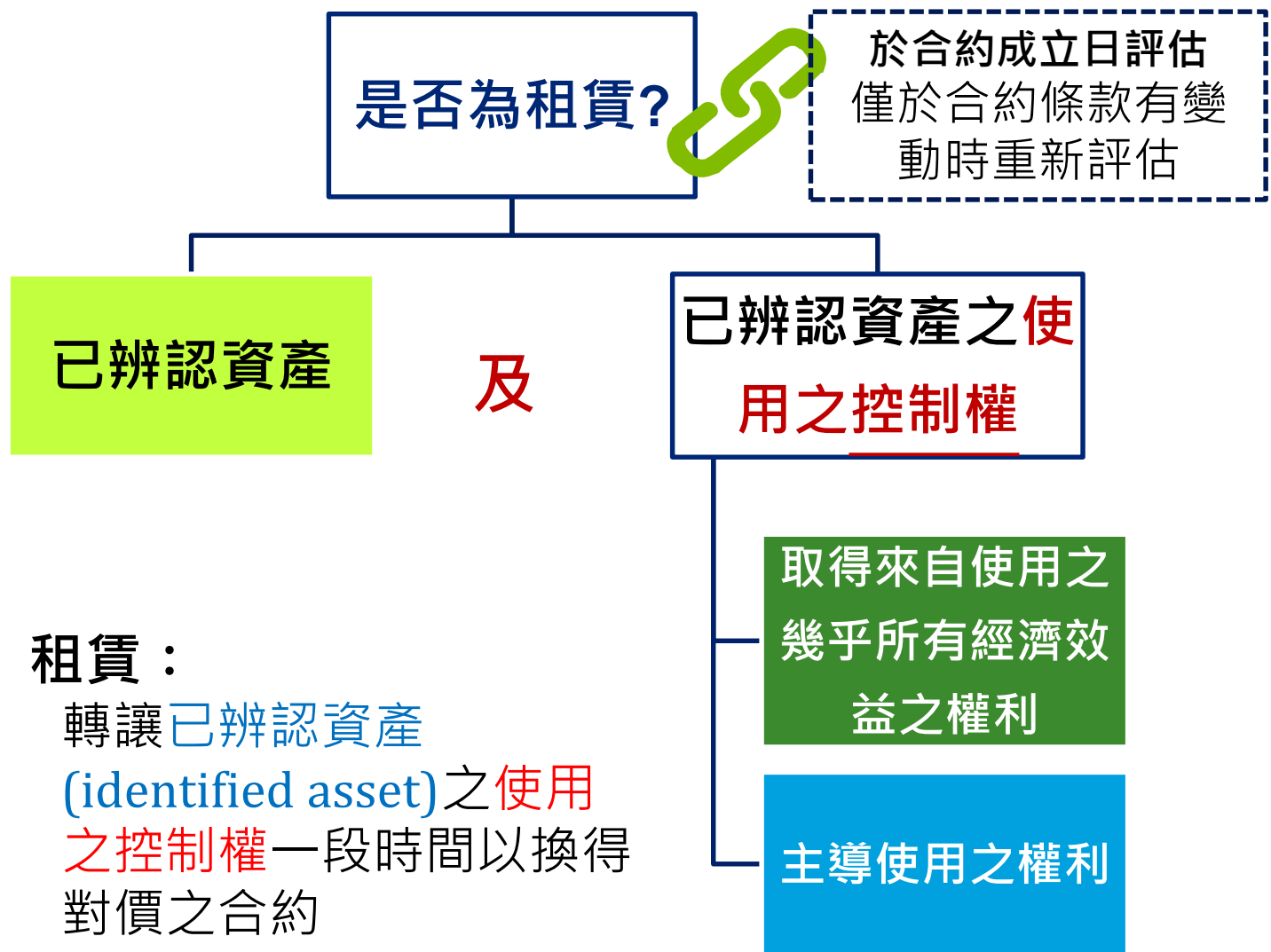
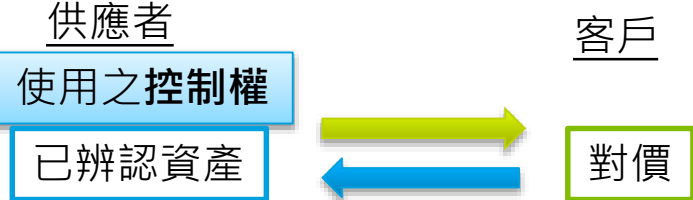
i.e. 個別資產若不能獨立運作或獨自可受益，此資產不能適用低價值之豁免

- ◆ IFRS 16.B8例舉低價值之標的資產，e.g. 平板與個人電腦、小型辦公家具及電話
- ◆ 若承租人轉租或預計轉租資產，則主租賃不符合低價值資產租賃

辨認租賃

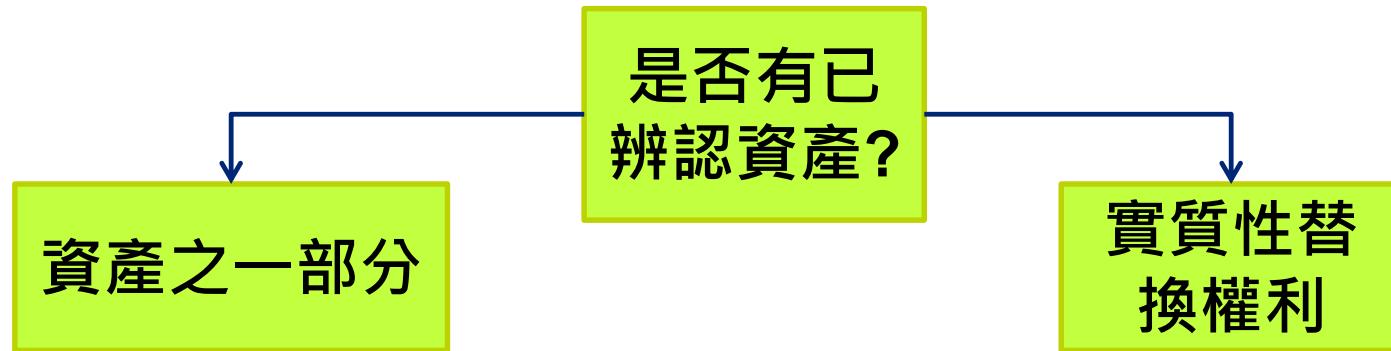


租賃之定義

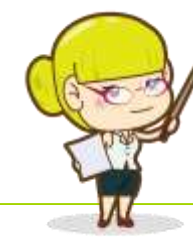


已辨認資產

✱應考量...

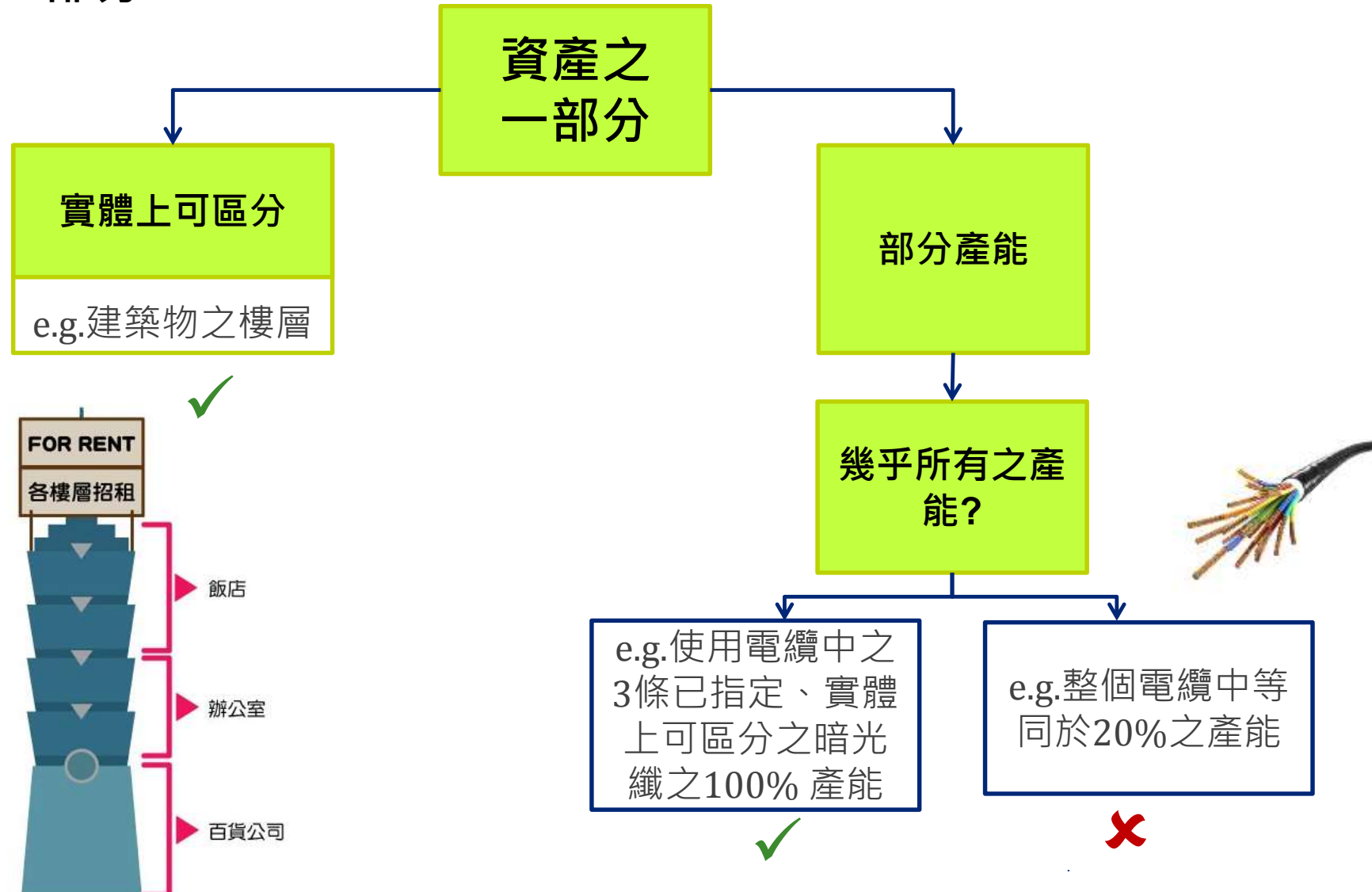


已辨認資產



現行準則無部份產能之相關規定

✿資產之一部分





✿實質性替換權利

實質性替換權利

- 供應者有以替代資產作替換之實際能力？
且
- 供應者將由行使其替換資產之權利取得經濟效益？

供應者有實質性
替換權利



無已辨認資產

若客戶無法容易
地判定以上兩個
條件，該客戶應
推定供應者無實
質替換權



有已辨認資產

供應者無實質性
替換權利



有已辨認資產

《釋例》 已辨認資產？



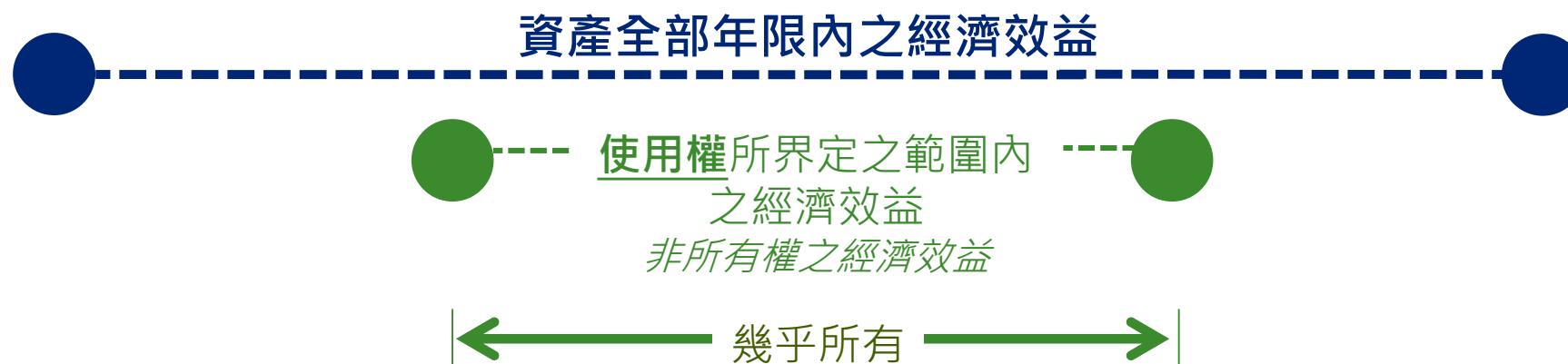
背景

- 某咖啡公司(客戶)與某機場營運商(供應者)簽訂合約，該客戶可於三年期間使用機場之空間銷售商品。
- 合約敘明空間之大小，而該空間可位於機場內幾處登機區之任一處。
- 供應者在使用期間內之任何時間具有改變分配予該客戶空間位置之權利。
- 供應者改變提供予該客戶之空間之相關成本極小：客戶使用可輕易移動之亭子(其所自有)銷售其商品。機場內有許多區域可供使用，且該等區域符合合約中空間之規格。



已辨認資產之使用之控制權

✳取得來自使用已辨認資產之幾乎所有經濟效益之權利

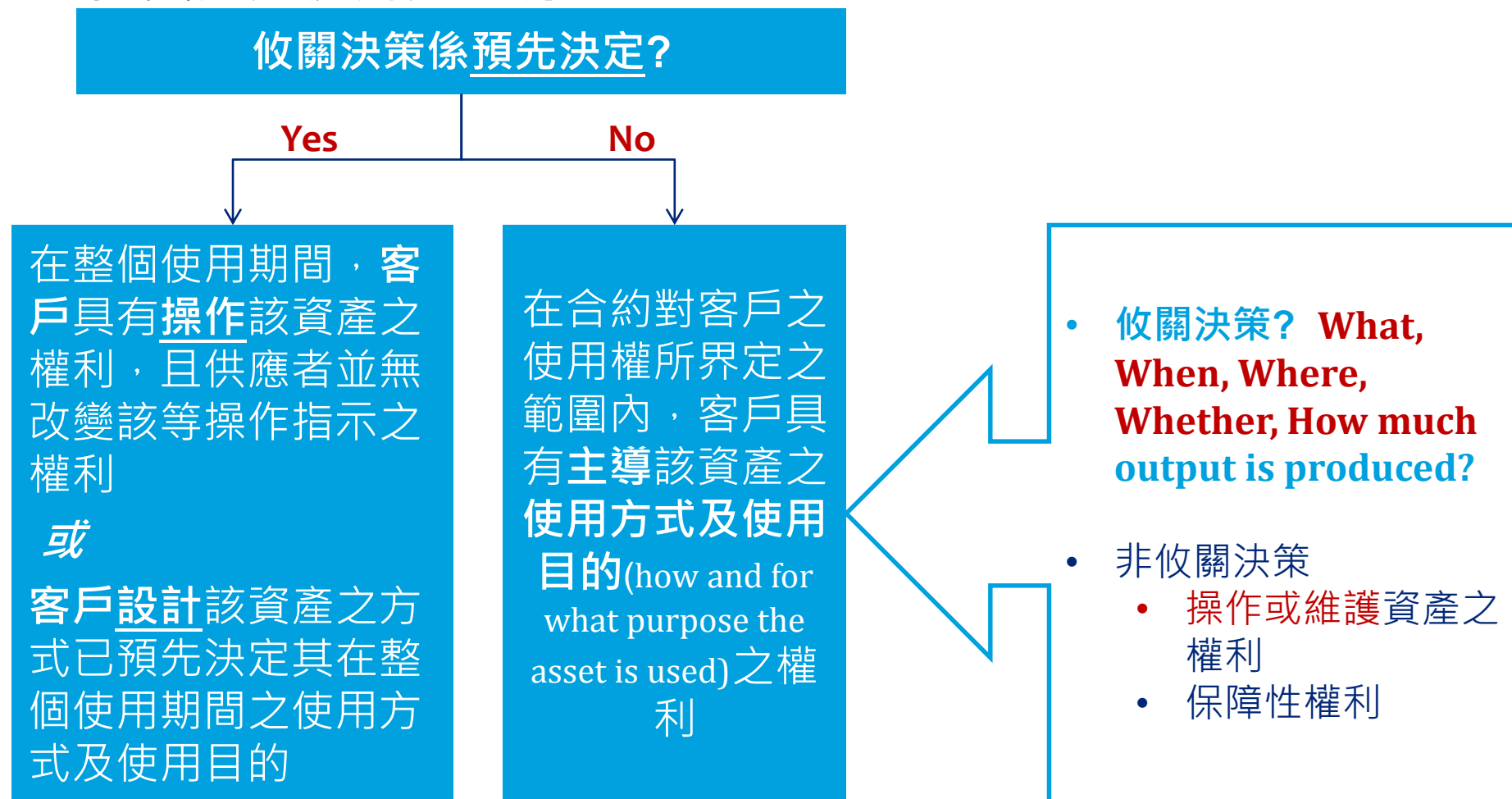


例如:

- 主要產出及副產品
- 自與第三方之商業交易所可實現來自使用資產之其他經濟效益

已辨認資產之使用之控制權

✱ 主導已辨認資產之使用之權利



《釋例》 主導已辨認資產之使用之權利(一)

背景

客戶是否有
權主導船舶
之使用？



A
YES

B
NO

- 一客戶與某船舶所有者(供應者)簽定以某指定船舶將貨物自A地運輸至B地之合約。
- 該船舶明確於合約中述明，且供應者無替換權。
- 所運送的貨物佔用該船舶之幾乎所有運載量，合約指定該船舶所要運送的貨物及取貨日與交貨日。
- 供應者操作並維護船舶，且負責貨物在船舶上之航程安全。於合約期間內，客戶不得自行或雇用他人操作該船舶。



《釋例》 主導已辨認資產之使用之權利(二)

背景

客戶是否有
權主導船舶
之使用？



A
YES

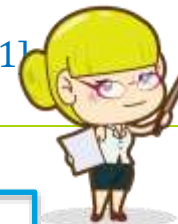
B
NO

- 一客戶與某供應者簽定使用特定船舶5年期之合約。
- 該船舶明確於合約中述明，且供應者無替換權。
- 於5年的使用期間內，客戶決定運輸之貨物為何、該船舶是否、何時及於何處港口航行。該等限制防止客戶於海盜風險高之水域航行該船舶或載運危險物品之貨物。
- 供應者操作並維護船舶，且負責貨物在船舶上之航程安全。於合約期間內，客戶不得自行或雇用他人操作該船舶。

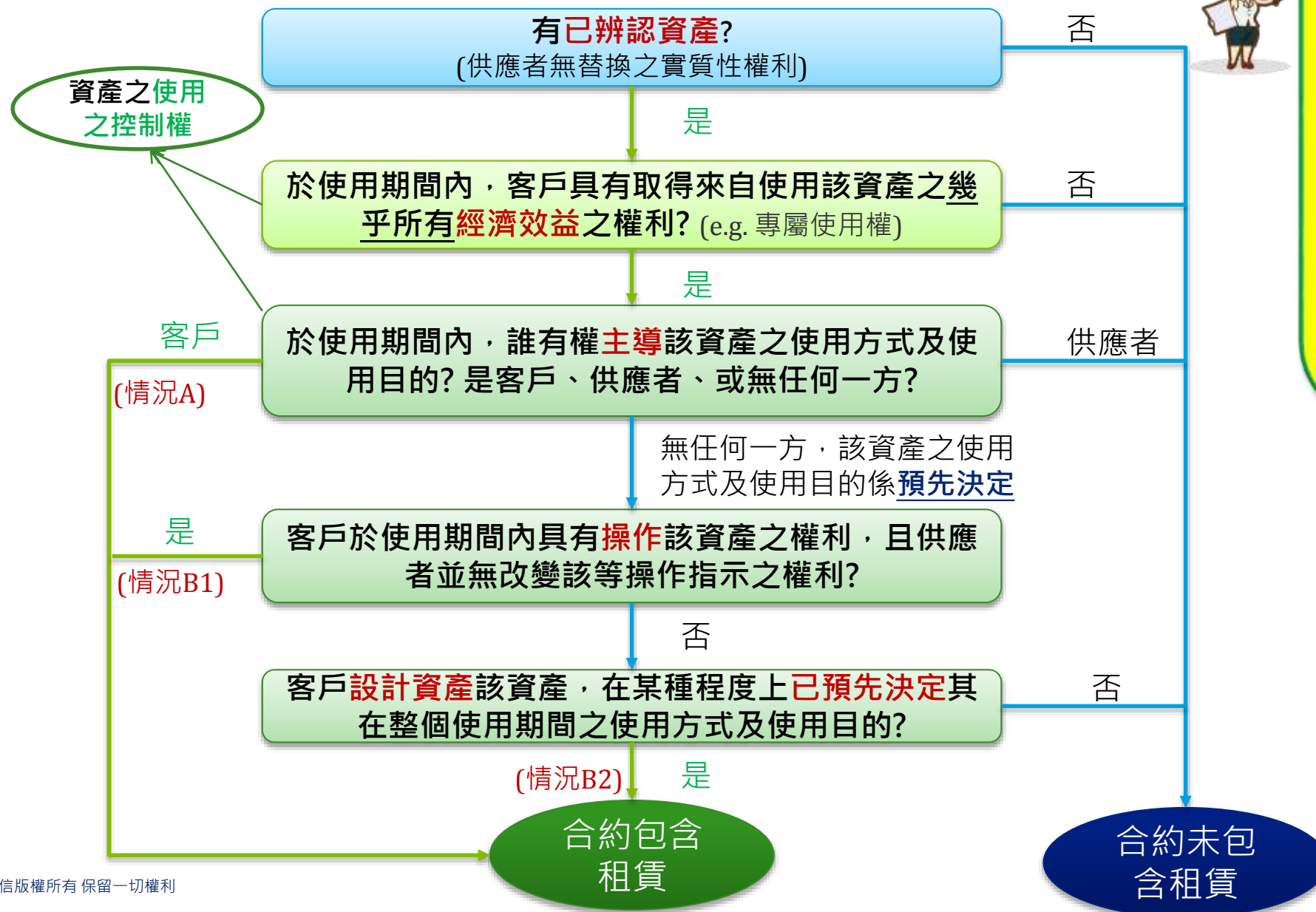


是否包含租賃之評估流程圖

[IFRS 16.B31]



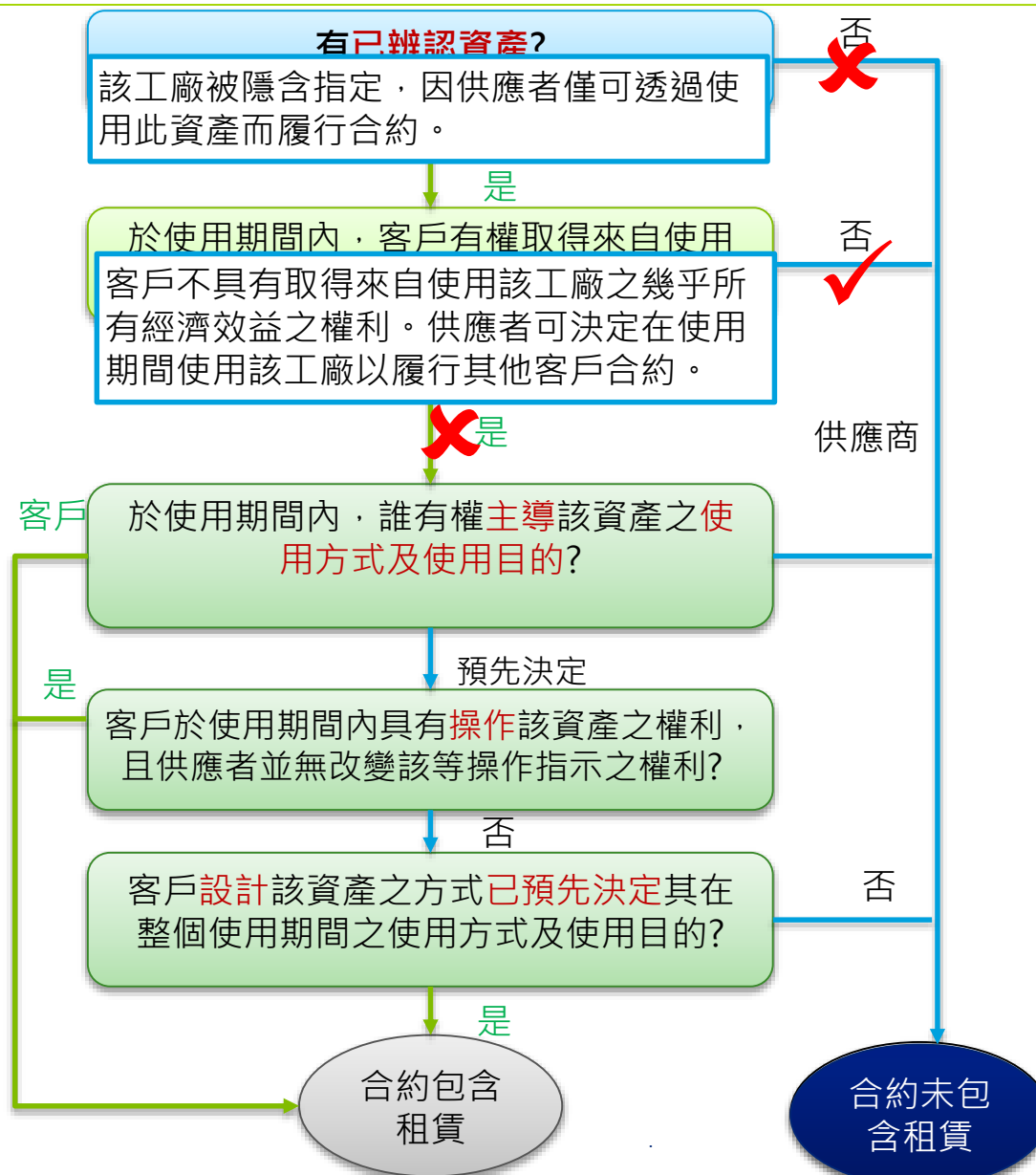
- 現行準則未聚焦於**控制**，且相關指引較少
- 另依IFRIC 4，若除客戶外，他方獲取more than a significant amount of the output之可能性甚低，且客戶為產出所支付之價格，既非每單位產出之固定合約價格，亦不等於該產出交付時，每單位產出之現時市場價格，則此協議包含租賃。IFRS 16未將合約定價納入考量。



《釋例》 襯衫合約

背景

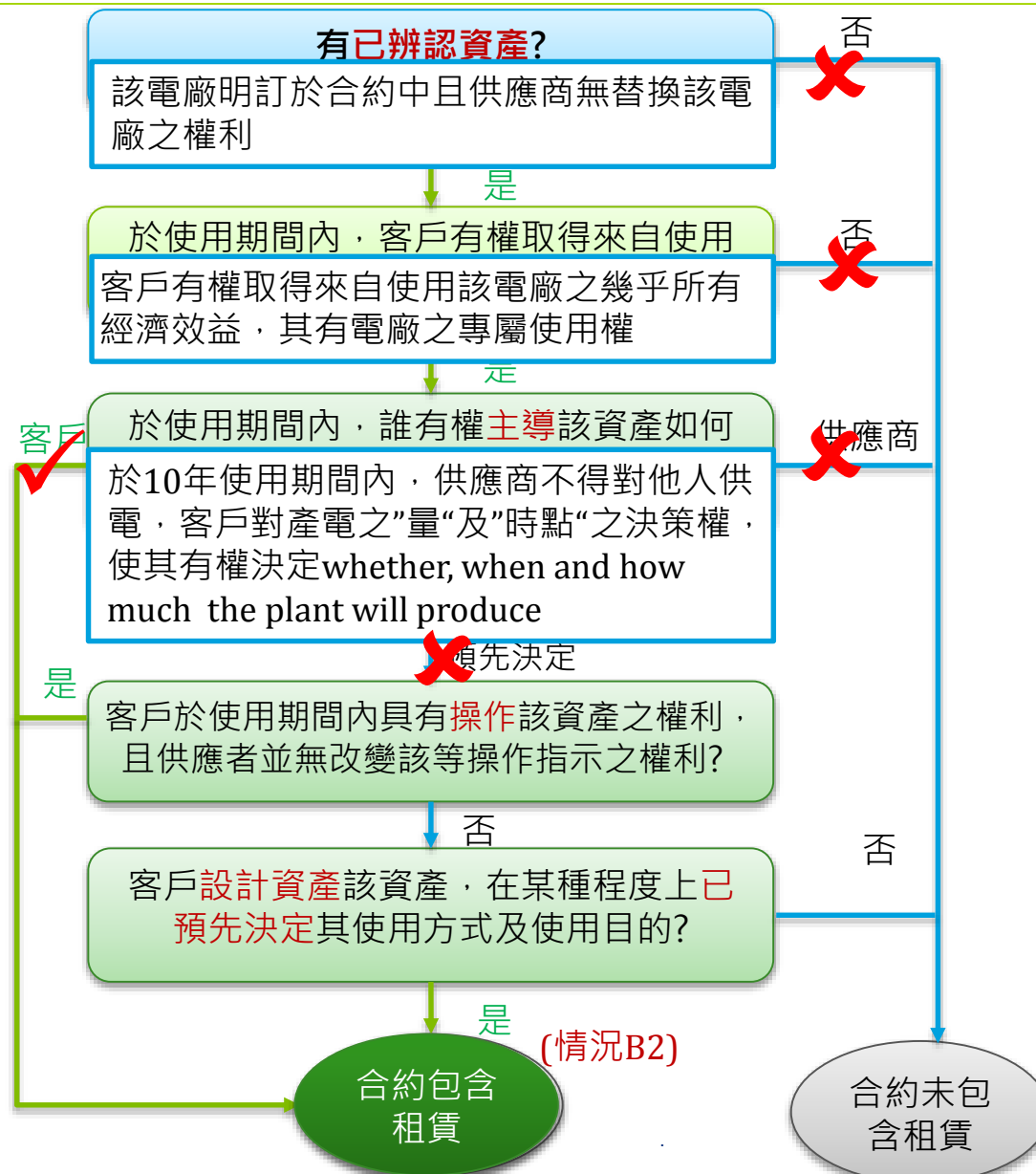
- 客戶與某製造商（供應者）簽訂購買特定款式、品質及數量之襯衫之三年期合約。襯衫之款式、品質及數量被指定於合約中。
- 供應者僅有一間工廠可符合該客戶所需。供應者無法由另一工廠供應襯衫或向第三方供應者取得襯衫。
- 工廠之產能超過與該客戶訂定合約之產出（亦即該客戶並未簽訂該工廠幾乎所有之產能）。
- 供應者作有關該工廠營運之所有決策，包括該工廠運作之產量，以及未用於履行該客戶合約之該工廠產出係用以履行哪些客戶合約。



《釋例》 供電合約

背景

- 某客戶與某供應者簽訂合約，以購買明確指定之發電廠所生產之所有電力10年。
- 該合約敘明客戶對發電廠生產之所有電力具有權利（即供應者不可使用該發電廠以履行其他合約）。
- 客戶對供應者提出有關電力交付之數量及時點之指示。該發電廠不為該客戶生產電力時，則不運作。
- 供應者依產業認可之操作實務以每日為基礎操作及維護發電廠。



合約之拆分



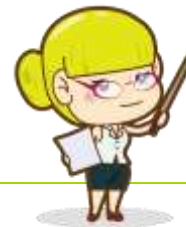
現行準則無明文規定
(除對包含土地及建築物之租賃外)

辨認合約中之單獨租賃組成部分

e.g. 同時承租卡車、貨車、吊車



合約之拆分



現行準則僅於IFRIC 4提及應以相對公允價值為基礎，區分租賃給付與其他給付，且未如IFRS 16提供承租人實務權宜作法

辨認合約中之租賃及非租賃組成部分



租賃及非租賃組成部分
分別進行會計處理(按相對單獨
價格拆分)
或
承租人only: 實務權宜作法--整體
以租賃處理(by class)



合約之合併



現行準則無明文規定

將兩個或多個合約予以合併

If~

同時或接近同時與同一交易對方（或該交易對方之關係人）簽訂，**且**符合以下之一：

- 合約係為整體商業目的而以包裹方式議定；
- 對價相互關聯；或
- 所轉讓之標的資產使用權形成單一租賃組成部分



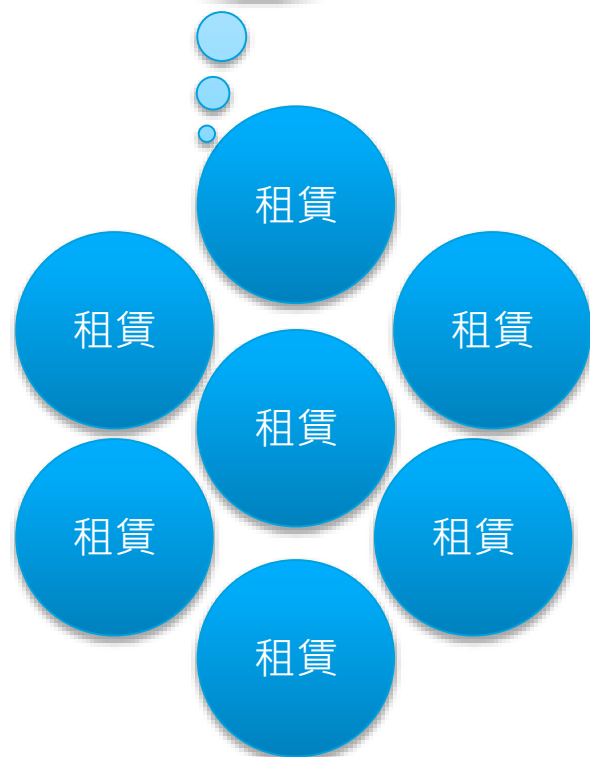
視為單一合約
處理

以租賃組合之實務權宜作法適用IFRS 16



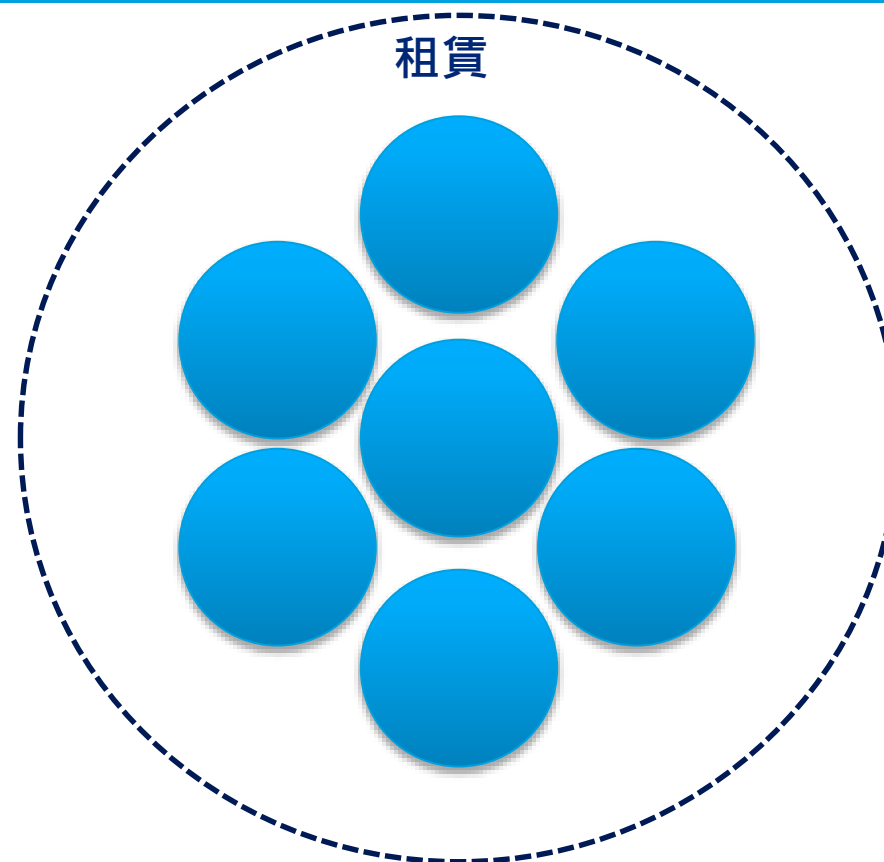
現行準則無明文規定

企業可能因產業特性，而有大量但類似的合約 e.g. 承租同類型車輛



實務權宜作法：

若合理預期適用IFRS 16於具類似特性之租賃之組合，與適用IFRS 16於該組合內之個別租賃，對財務報表之影響無重大差異，則得以該租賃組合適用IFRS 16。



主要定義

- 租賃成立日及租賃開始日
- 租賃期間
- 租賃給付
- 折現率
- 原始直接成本



租賃成立日及租賃開始日

租賃成立日
(Inception date of the lease/ inception date)

租賃協議日或雙方對租賃主要條款及條件承諾日之較早者。



IAS 17: 租賃開始日 inception of the lease

租賃協議日或雙方對租賃主要條款承諾日之較早者。

將租賃分類為營業租賃或融資租賃

融資租賃交易下，於租賃開始日決定資產負債表所應認列之金額。

租賃開始日
(Commencement date of the lease/ commencement date)

- 標的資產可供承租人使用之日
- 承租人及出租人(融資租賃)原始認列租賃相關資產及負債(承租人適用低價值或短期租賃之豁免除外)



IAS 17: 租賃期間開始日 commencement of the lease term

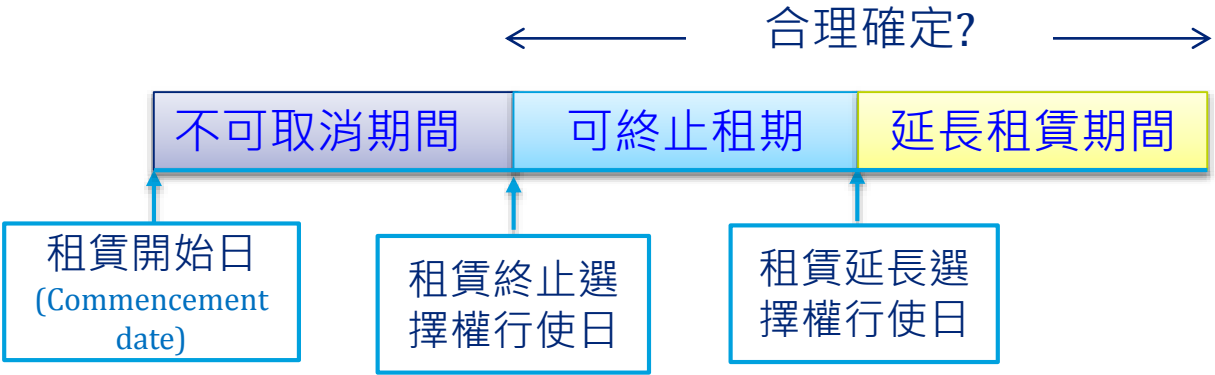
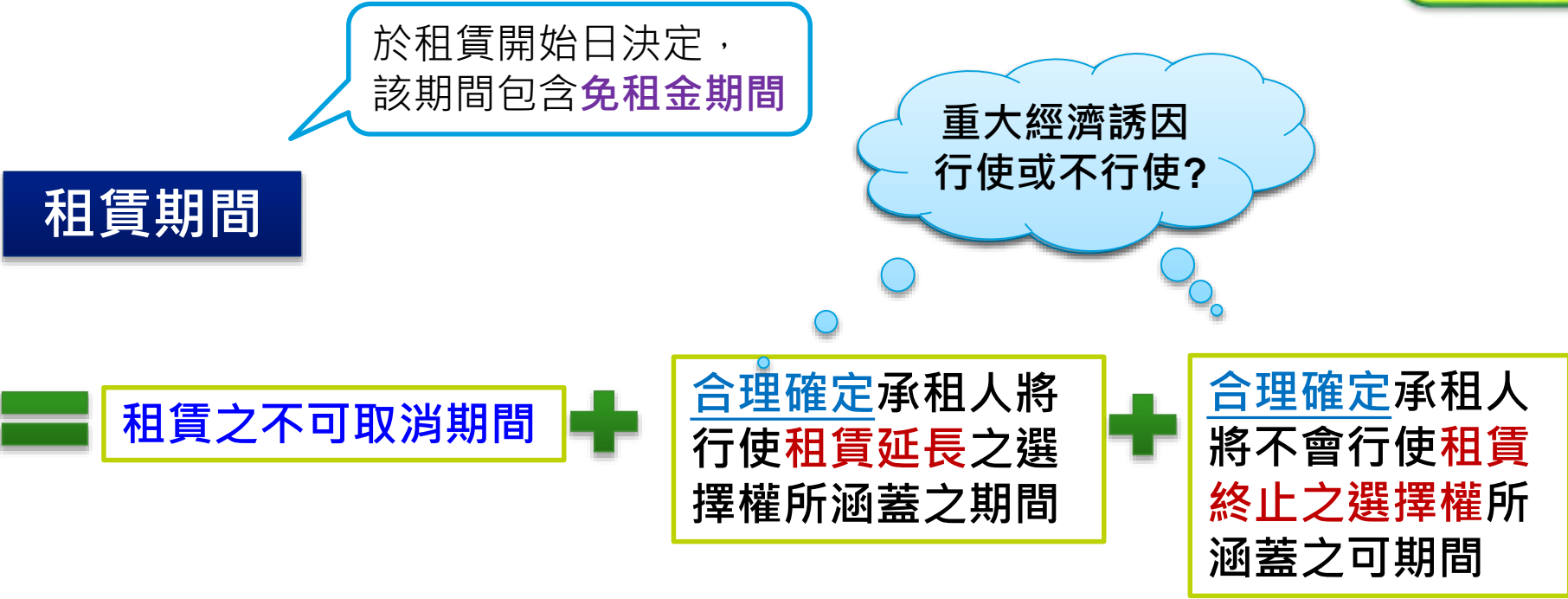
承租人有權執行租賃資產使用權之日期。

於租賃期間開始日原始認列因租賃產生之資產、負債、收益和費損。

租賃期間 (Lease term)



現行準則對評估是否「合理確信」應考量之因素無明文規定



- 例如考量：
- 選擇權所涵蓋期間之條件條款
 - 重大租賃權益改良
 - 終止租賃相關成本
 - 標的資產對承租人營運之重要性
 - 行使選擇權之相關限制條件及符合之可能性
 - 不可取消租期越短，承租人越有可能會行使租賃延長之選擇權(e.g. 考量取得重置資產之成本)

租賃期間(續)

釋例

A簽定承租車輛租約，不可取消之租期為3年，到期可再延長2年，屆時租金比照市場行情。
未有因素顯示A將合理確定行使該續約權



於租賃開始日，租賃期間為3年

B簽定承租大樓租約，不可取消之租期為2年，到期可再延長3年，屆時租金比照市場行情。
B於所承租大樓上進行**重大租賃改良**，預期於第3年底，租賃改良仍有重大價值，僅於繼續使用該大樓時，該租賃改良之價值方能實現



若不續租，屆時租賃改良之價值將無法回收，因而B評估合理確定將行使租賃延長之選擇權，故決定租賃期間為5年



租賃期間之重評估 [IFRS 16.20]

◆ 承租人重評估是否合理確定將行使租賃延長或終止選擇權：

- 若所發生之重大事項或重大情況改變：
 - 係在承租人控制範圍內；且
 - 影響承租人是否可合理確定將行使或不行使選擇權，

承租人應對租賃期間進行重評估

e.g. 開始日未預期之:重大租賃改良興建、標的資產重大修改或客製化、轉租期間超過先前決定之租期結束日、與是否行使有關之商業決策(e.g. 處分business)等 [IFRS 16.B41]

◆ 出租人：無重評估租賃期間之規定

租賃期間之修正 [IFRS 16.21]

◆ 承租人&出租人：

- 若租賃不可取消期間有變動，應修正租賃期間，例如
 - 承租人行使先前於決定租賃期間時所未包含之選擇權；
 - 承租人不行使先前於決定租賃期間所包含之選擇權；
 - 發生使承租人合約上負有義務行使先前於決定租賃期間時所未包含之選擇權之事項；或
 - 發生使承租人合約上禁止行使先前於決定租賃期間所包含之選擇權之事項

《釋例》 租賃期間重評估

- ✿ 甲公司簽定承租乙大樓中一樓層之10年租約，並有權再延長5年。於租賃開始日，甲公司評估並非合理確定將行使該租賃延長之選擇權。



租賃期間為10年

- ✿ 於第6年時，甲公司收購A公司。A公司於另一大樓承租辦公室，A所簽定之租賃合約中有終止租約選擇權。
- ✿ 為降低營運成本，甲公司(1)簽定承租乙大樓另一樓層之8年期租約，該樓層於第7年底可供使用，並(2)於第8年起終止A原先所簽定之租賃合約



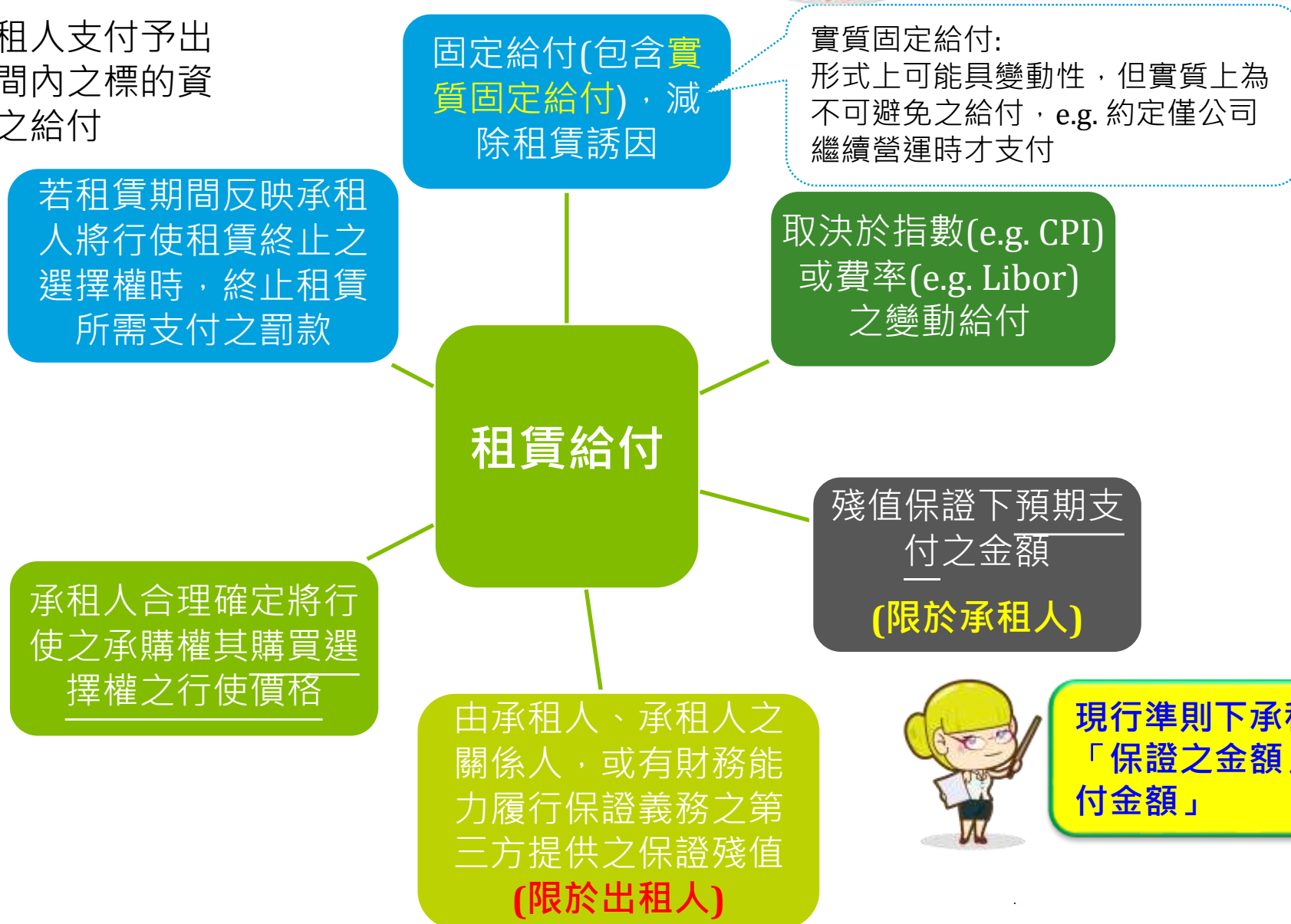
將A公司之員工遷到乙大樓使甲公司有經濟誘因於第10年底時行使租賃延長之選擇權。收購A公司以及A公司員工搬遷屬甲公司可控制，且將直接影響其是否行使選擇權之重大事件，因若於不同大樓承租，將因員工分屬不同地點而產生額外成本。因此，甲公司應重評估租賃期間。



合理確定將行使租賃延長之選擇權，剩餘租賃期間為9年 (原租期剩餘4年+續租5年)

租賃給付

租賃給付：承租人支付予出租人與租賃期間內之標的資產使用權有關之給付



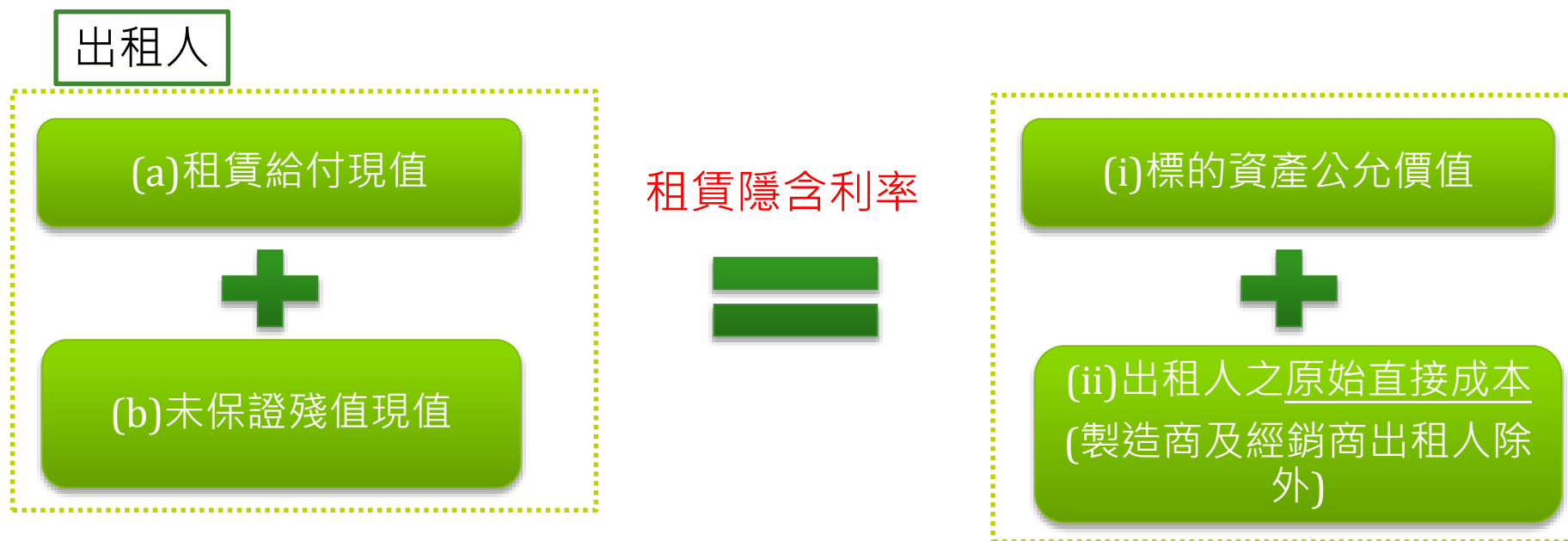
現行準則對「**實質固定給付**」及「**取決於指數或費率之變動給付**」無明文規定

現行準則下承租人應納入者為「**保證之金額**」而非「**預期支付金額**」

折現率

✿折現率係用以決定租賃給付之現值

✿出租人向承租人收取之利率為租賃隱含利率



承租人

租賃負債按上述租賃隱含利率折現之租賃給付現值衡量。
若該利率無法容易地確定，承租人應使用承租人增額借款利率。 [IFRS 16.26]

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

原始直接成本



現行準則：原始直接成本係指直接可歸屬於協商及安排一項租賃所產生之增額成本，但不包括製造商或經銷商出租人所產生者。

- ✿ 原始直接成本：取得租賃所產生之增額成本，且若未取得該租賃將不會發生者(e.g.,佣金或為取得租賃而支付予現有租戶之款項)。
- ✿ 承租人及出租人應適用相同之原始直接成本定義。
- ✿ 原始直接成本之處理：

出租人

融資租賃—製造商及經銷商出租人 於租賃開始日認列為費用

融資租賃—其他 係透過→於決定租賃隱含利率時考量原始直接成本，以將該等成本納入應收租賃款之原始衡量中。

營業租賃 於租賃期間內，以與認列租賃收益相同之基礎將原始直接成本認列為費用。

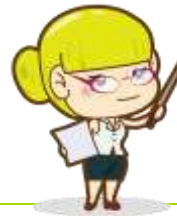
承租人

原始直接成本 納入於使用權資產之原始衡量中，並於租賃期間攤銷。

承租人會計模式

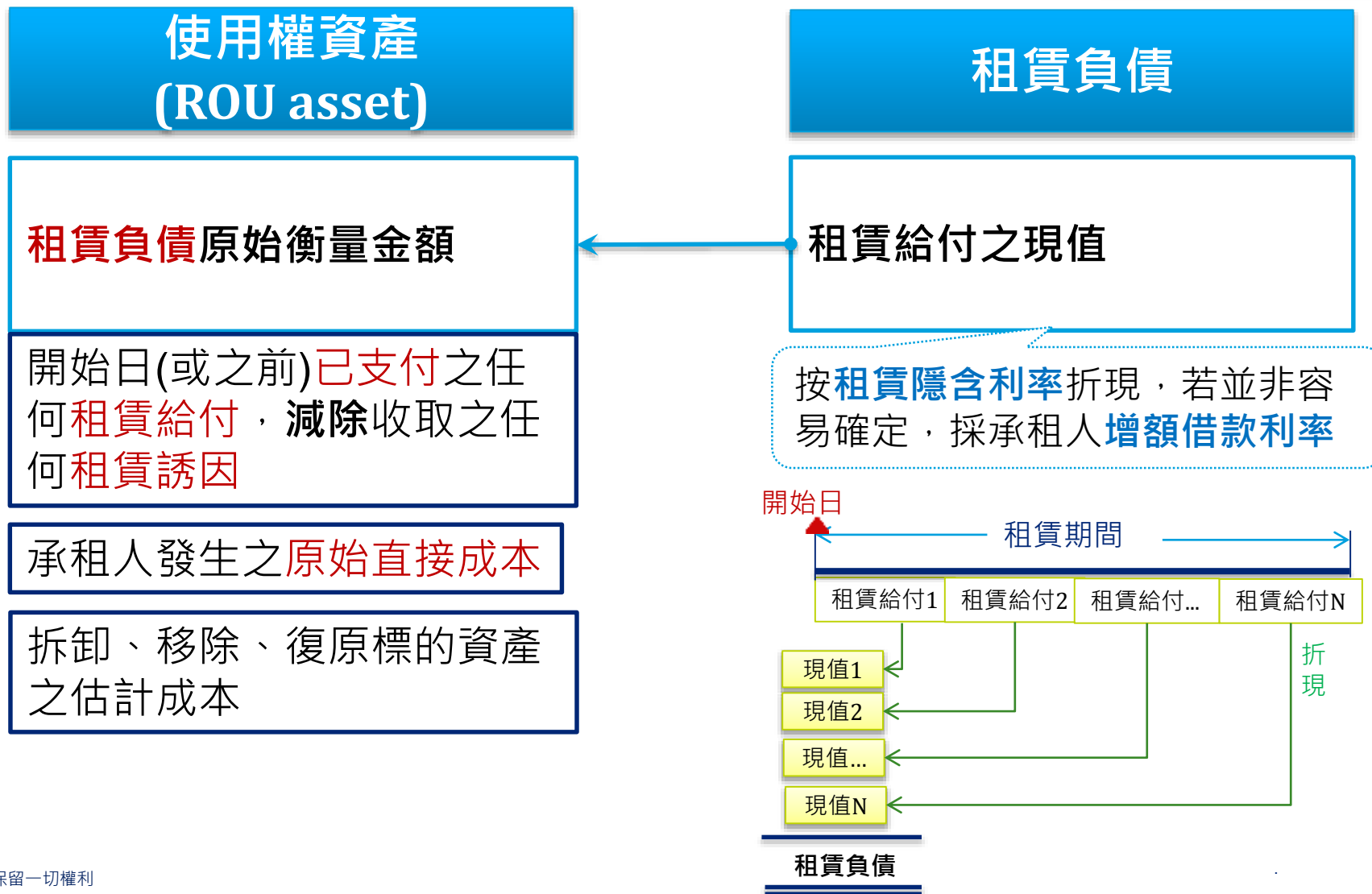


原始認列



- 現行準則區分營業租賃及融資租賃，若屬營業租賃，於開始日不認列相關資產負債
- 若判斷係屬融資租賃，所認列資產/負債之原始衡量不應超過資產公允價值

於開始日(commencement date)認列：



後續衡量:使用權資產 (ROU asset)



現行IAS 40規定，承租人在營業租賃下持有之不動產權益，若符合投資性不動產(IP)定義，企業得選擇將之分類為投資性不動產(可逐項選擇)，但須對該不動產權益採公允價值模式，其他所有IP亦皆應採用公允價值模式。

使用權資產 (ROU asset)

成本模式

- ◆ 成本 – 累計折舊 – 累計減損損失 +/- 租賃負債之特定再衡量數(如後述)
 - 依IAS 16之規定攤提折舊
 - ◆ 適用IAS 36之資產減損規定

其他模式

- ◆ 若對投資性不動產(IP)採用IAS 40之公允價值模式，對符合IP定義之使用權資產應適用公允價值模式

後續衡量:租賃負債

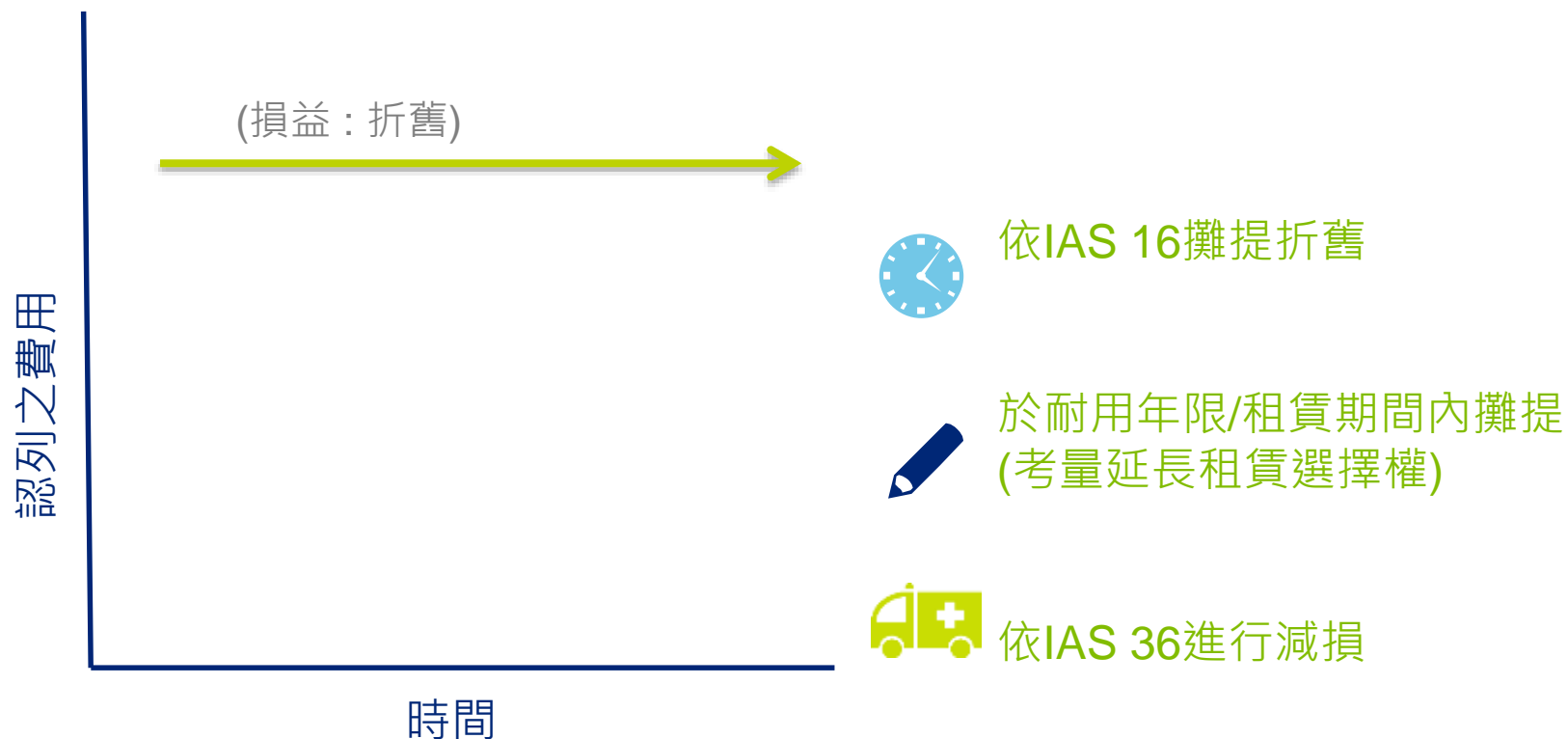
租賃負債

- ◆ **攤銷後成本** (承租人應決定租賃期間內每一期租賃負債之折現展開金額，以使按負債餘額計算之期間折現率固定)
- ◆ 若有租賃給付變動、租賃修改，再衡量租賃負債之帳面金額(如後述)
- ◆ 租賃負債之**利息**及未納入租賃負債衡量之**變動租賃給付**，應**列入損益** (除非該等成本依所適用之其他準則計入另一資產之帳面金額中, e.g. IAS 23)

租賃負債				
	期初餘額	租賃給付	$\times\%$ 利息費用	期末餘額
年度	CU	CU	CU	CU
	A=前期D	B	$C=(A-B)*\times\%$	$D=A-B+C$

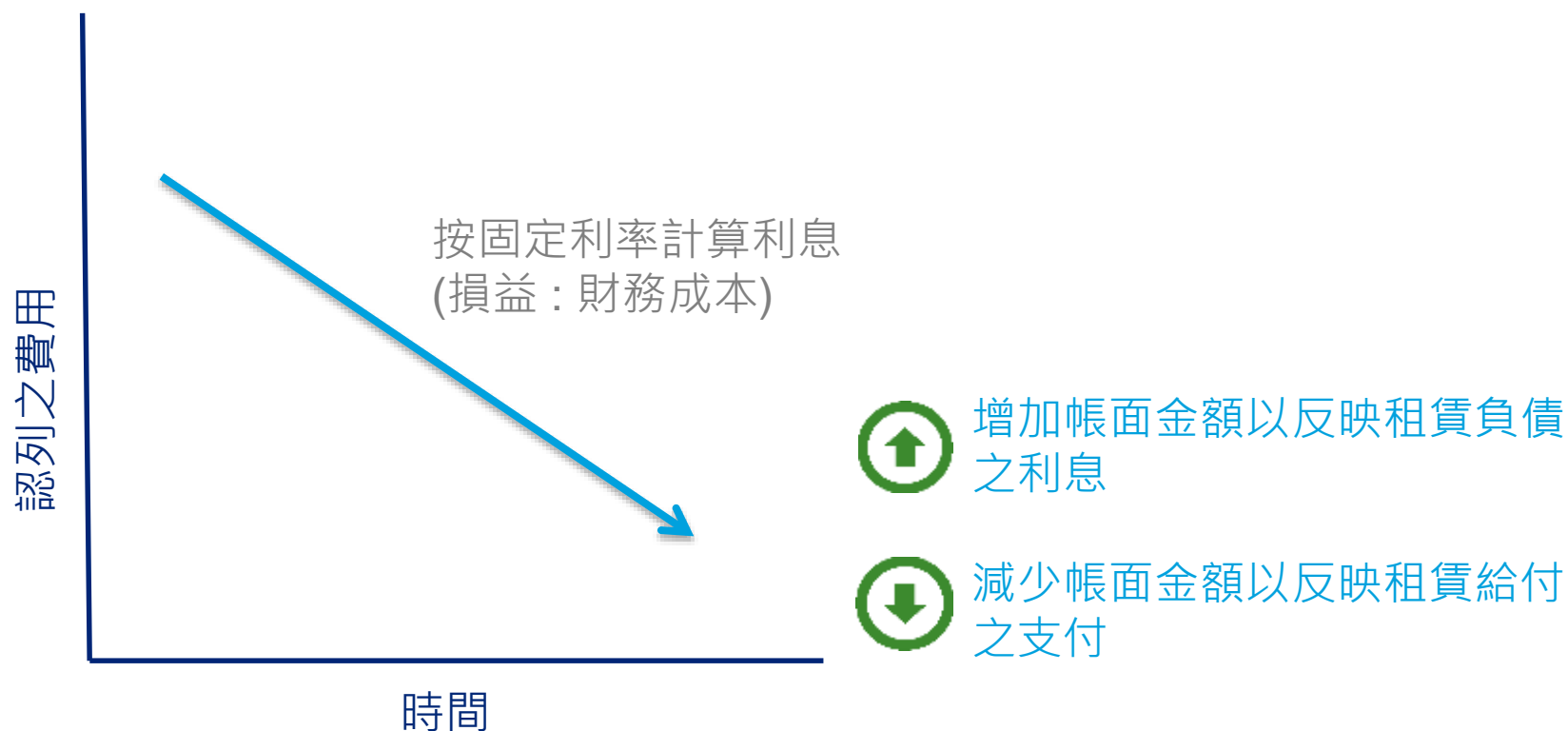
後續衡量:使用權資產 (ROU asset)

✿後續衡量:使用權資產 (ROU asset)成本模式



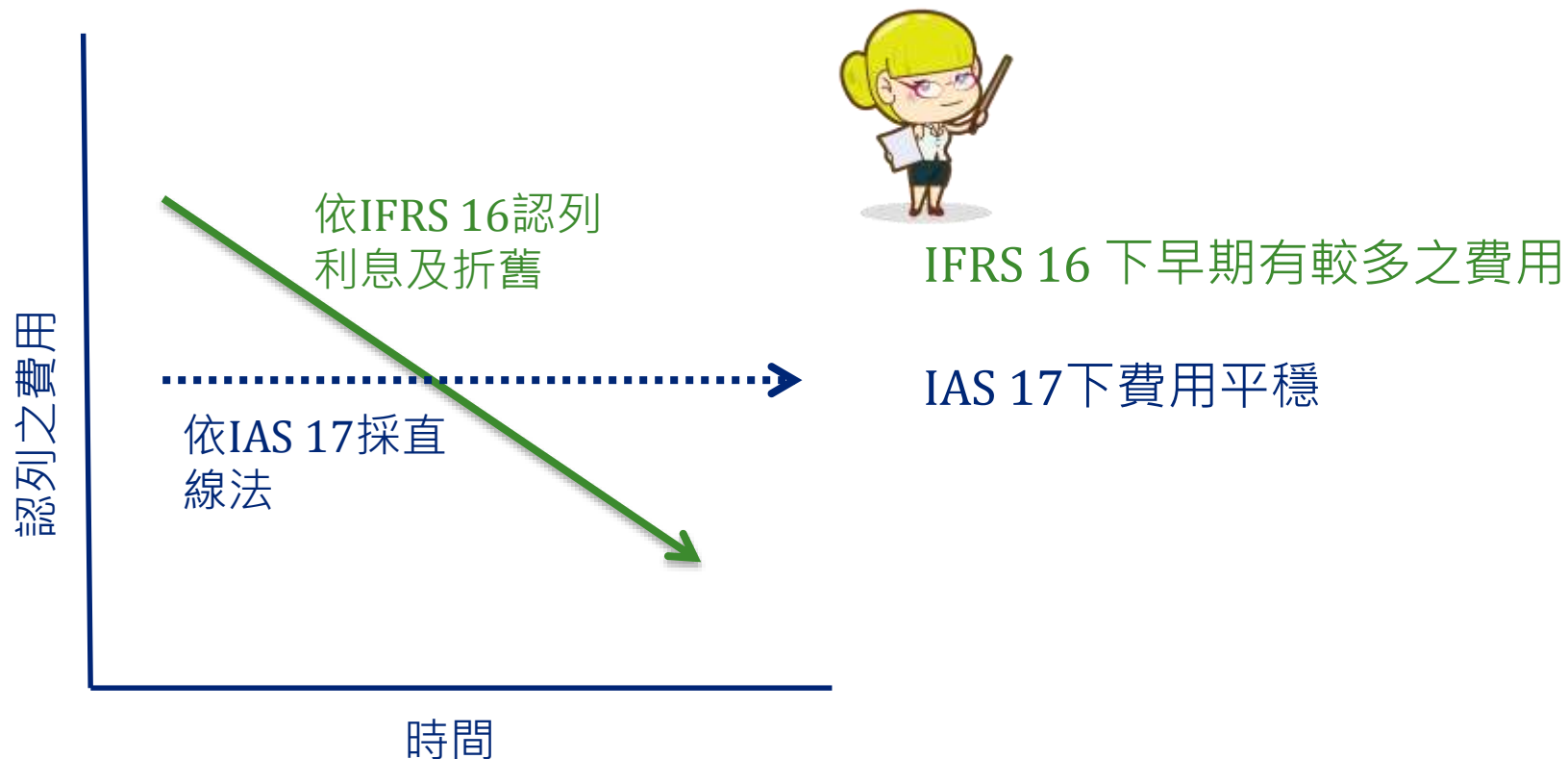
後續衡量:租賃負債

✱後續衡量:租賃負債



後續衡量

✳IAS 17 vs IFRS 16

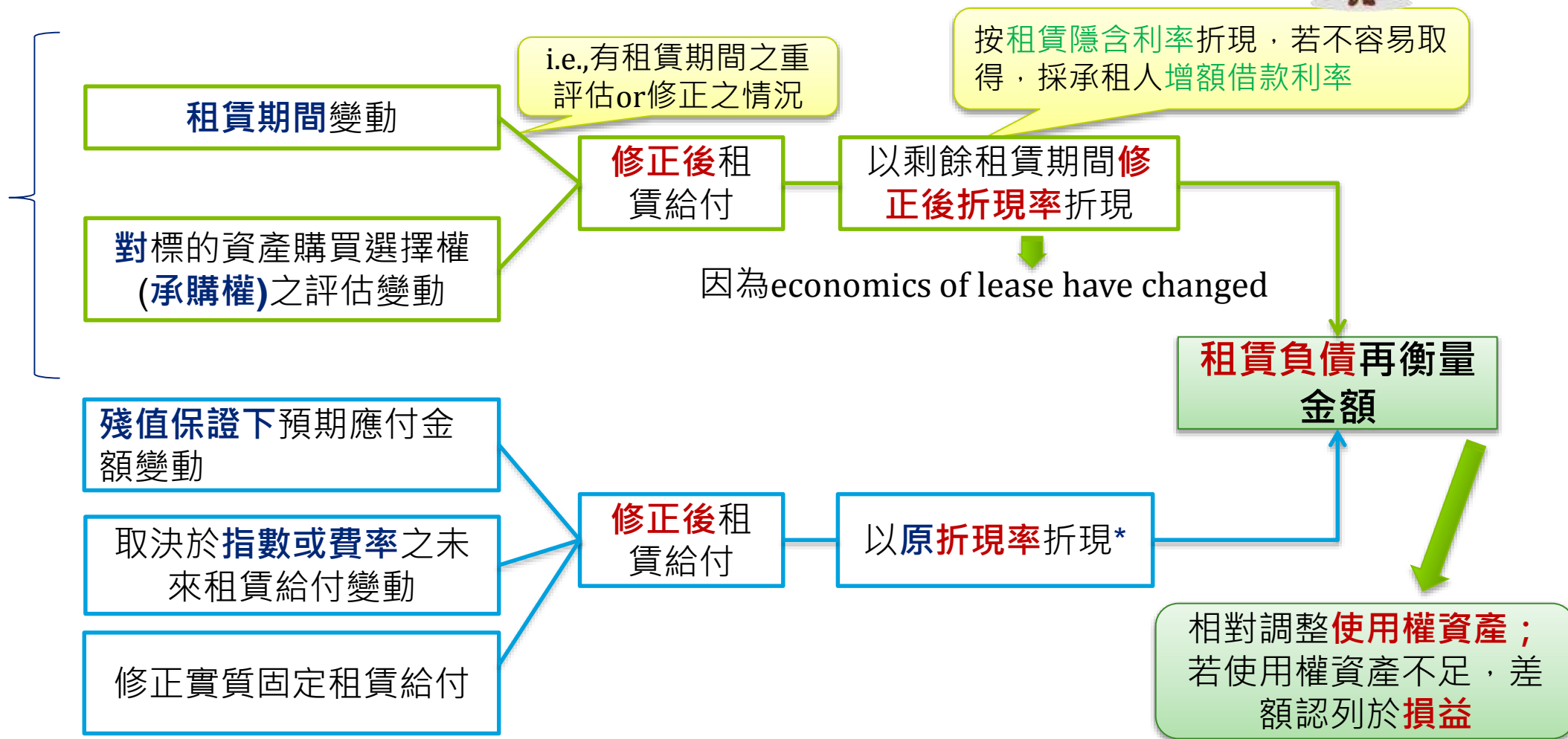


租賃負債之再衡量

[IFRS 16.39-43]

租賃修改亦將導致
租賃負債再衡量

現行準則無明文規定



*除非租賃給付之變動係由浮動利率之變動所致，若此，則採修正後折現率(比照IFRS 9以攤銷後成本衡量之浮動利率金融負債)

IFRS 9 B5.4.5 For floating-rate financial assets and floating-rate financial liabilities, periodic re-estimation of cash flows to reflect the movements in the market rates of interest alters the effective interest rate.

《釋例》 租賃期間變動

背景

- ✿ 甲公司簽定承租乙大樓中某樓層之10年租約(每年租金CU50,000，年初付)，並有權再延長5年(每年租金CU55,000，年初付)。
- ✿ 為取得該租賃，甲公司發生原始直接成本CU20,000，其中CU15,000係支付給前租戶，CU5,000係房仲佣金。
- ✿ 為提供甲公司租賃之誘因，出租人同意歸墊(reimburse)甲公司CU5,000之房仲佣金。
- ✿ 於租賃開始日，甲公司並非合理確定將行使該租賃延長選擇權，故決定租賃期間為10年。
- ✿ 租賃隱含利率並非容易確定，承租人之增額借款利率為5%。
- ✿ 承租人採直線基礎於租賃期間內對使用權資產提列折舊。

每年租金CU50,000、按5%折現9年，現值 = CU 355,391

《釋例》 租賃期間變動 (續)

原始認列

於開始日(commencement date)

使用權資產	405,391	
租賃負債		355,391
現金 [第一年租賃給付]		50,000
使用權資產	20,000	
現金 [原始直接成本]		20,000
現金 [租賃誘因]	5,000	
使用權資產		5,000

使用權資產
total=420,391

使用權資產
(ROU asset)

租賃負債原始衡量金額

開始日(或之前)已支付之
任何租賃給付，減除收
取之任何租賃誘因

承租人發生之原始直接
成本

拆卸、移除、復原標的
資產之估計成本

《釋例》租賃期間變動 (續)

後續衡量及租賃期間變動

✿於第6年底，甲公司經重評估(詳《釋例》租賃期間重評估)後，認為**合理確定**將行使租賃延長選擇權，故剩餘租賃期間為**9年**(原租期剩餘4年+續租5年)。此時之承租人增額借款利率為**6%**。

✿第1~第6年使用權資產及租賃負債如下：

年度	租賃負債				使用權資產		
	期初餘額	租賃給付	5% 利息費用	期末餘額	期初餘額	折舊費用	期末餘額
	CU	CU	CU	CU	CU	CU	CU
	A	B	C=(A-B)*5%	D=A+B+C			
1	355,391	-	17,770	373,161	420,391	(42,039)	378,352
2	373,161	(50,000)	16,158	339,319	378,352	(42,039)	336,313
3	339,319	(50,000)	14,466	303,785	336,313	(42,039)	294,274
4	303,785	(50,000)	12,689	266,474	294,274	(42,039)	252,235
5	266,474	(50,000)	10,824	227,297	252,235	(42,039)	210,196
6	227,297	(50,000)	8,865	186,162	210,196	(42,039)	168,157

420,390/10年

《釋例》租賃期間變動 (續)

✿ 甲公司經再衡量租賃負債：

租賃期間變動--以剩餘租賃
期間修正後折現率折現

9年、前4年每年租金CU50,000、後5年每年租金CU55,000，年初付、按6%折現，現值 = CU 378,174 ①

前一頁

租賃負債					使用權資產		
	期初餘額	租賃給付	5% 利息費用	期末餘額	期初餘額	折舊費用	期末餘額
6	227,297	(50,000)	8,865	186,162	210,196	(42,039)	168,157

合計
360,169 ②

差額 192,012

使用權資產	192,012
租賃負債	192,012

租賃負債再衡量金額，相對調整使用權資產

《釋例》租賃期間變動 (續)

✿第7~第15年使用權資產及租賃負債如下:

年度	租賃負債				使用權資產		
	期初餘額	租賃給付	6% 利息費用	期末餘額	期初餘額	折舊費用	期末餘額
	CU	CU	CU	CU	CU	CU	CU
	A	B	$C=(A-B)*6\%$	$D=A+B+C$	360,169/9年		
7 前頁①	378,174	(50,000)	19,690	347,864	360,169 前頁②	(40,019)	320,150
8	347,864	(50,000)	17,872	315,736	320,150	(40,019)	280,131
9	315,736	(50,000)	15,944	281,680	280,131	(40,019)	240,113
10	281,680	(50,000)	13,901	245,581	240,113	(40,019)	200,093
11	245,581	(55,000)	11,435	202,016	200,093	(40,019)	160,074
12	202,016	(55,000)	8,821	155,837	160,074	(40,019)	120,054
13	155,837	(55,000)	6,050	106,887	120,054	(40,019)	80,036
14	106,887	(55,000)	3,113	55,000	80,036	(40,019)	40,018
15	55,000	(55,000)	-	-	40,018	(40,018)	-

變動租賃給付



現行準則無再衡量規定

包含例如，市場租金檢討後，反映市場租金費率(market rental rate)變動之變動

取決於某項指數(index)或費率(rate)之變動租賃給付

- 應納入 使用權資產及租賃負債之原始衡量。
- 於租賃開始日採用該日之指數或費率衡量該等給付

其他變動租賃給付

- e.g. 基於績效或是標的資產之使用量 (e.g. 銷售額)
- 不納入 租賃給付，而於發生時列入損益

變動租賃給付之再衡量

✿ 承租人：

- ◆ 現金流量因所參考之指數或費率發生變動而有所變動時(i.e., 對租賃給付之調整生效時)，再衡量取決於某項指數或費率之變動租賃給付。
 - E.g.,租賃給付每兩年調整一次，該調整係連結至兩年期消費者物價指數(CPI)之變動，則承租人應每兩年再衡量租賃負債



《釋例》 取決於指數或費率之變動租賃給付

例一 某工業區租約

第4條 租金與調整

- 一、本租賃標的簽訂租賃契約時之售價為新台幣○○○○○元/平方公尺，計算租金之年租率為○%，第1期租金計算之價格為新台幣○○.○元/平方公尺/月，按期給付租金，並另依加值型與非加值型營業稅法規定，加計5%營業稅。計算租金之年租率逐年於1月1日及7月1日依行政院中長期資金貸款利率調整之，並按繳款當期之年租率重新計算租金，另第2年起逐年於契約簽訂日之相當日按最近1期行政院主計處公布之消費者物價指數調整幅度比率調整之。

例二 科管局租約

本約廠房之租金數額為每月新台幣○○○○○元。乙方應自本約租賃期間開始之日起，自行至甲方網站（網址為：www.ctsp.gov.tw）下載次月應繳租金，並依甲方所定之繳租程序於每月十五日前繳付甲方前述租金一次，並應另行加計給付營業稅；繳款期限如遇例假日則順延至下一上班日。

乙方應自行負擔水電費，並於繳納租金同時一併繳納公共水電費。甲方得依據相關法令規定，及本約廠房所座落基地之公告地價或行政院所核定國有土地租金率之調整，隨時調整前項租金之數額。乙方應自行留意前述公告地價及國有土地租金率之調整。

前項租金之調整，自前項公告地價或國有土地租金率調整確定之日起生效，甲方完成第一項網頁更新前已繳付租金之期間，其租金差額仍應追收或退還。

《釋例》 變動租賃給付

背景

- ✿ 甲公司簽訂**10年**之不動產租約，每年租金**CU50,000**，年初付，每兩年再依照過去24個月之消費者物價指數(CPI)調整。
- ✿ 於租賃開始日，CPI=125；於第3年初，CPI=135。
- ✿ 租賃隱含利率並非容易確定，承租人之增額借款利率為**5%**。
- ✿ 承租人採**直線基礎**於租賃期間內對使用權資產提列折舊。

每年租金CU50,000、年初付、按5%折現9年，現值 = **CU 355,391**

《釋例》 變動租賃給付(續)

原始認列 於開始日(commencement date)

使用權資產	405,391	
租賃負債		355,391
現金 [第一年租賃給付]		50,000

後續衡量

	租賃負債				使用權資產		
	期初餘額	租賃給付	5% 利息費用	期末餘額	期初餘額	折舊費用	期末餘額
	A	B	C=(A-B)*5%	D=A+B+C	405,391/10年		
1	355,391	-	17,770	373,161	405,391	(40,539)	364,852
2	373,161	(50,000)	16,158	339,319	364,852	(40,539)	324,313
			33,928 ①			81,078 ②	

✿ 第1~第2年認列之利息費用及折舊分錄彙總

利息費用	33,928	①
租賃負債		33,928
折舊費用	81,078	②
使用權資產		81,078

✿ 第2年進行租賃給付

租賃負債	50,000
現金	50,000

《釋例》 變動租賃給付(續)

取決於**指數或費率**之未來租賃給付變動

✿於第3年初，CPI由125變為135。

每年租金調整為CU50,000x135/125=CU54,000

✿因取決於**指數或費率**之未來租賃給付發生變動，承租人應經再衡量租賃負債。

以**原折現率**折現

8年、每年租金CU54,000，年初付、按**5%**折現，
現值 = **CU 366,464**

租賃負債					使用權資產		
	期初餘額	租賃給付	5% 利息費用	期末餘額	期初餘額	折舊費用	期末餘額
前一頁 → 2	373,161	(50,000)	16,158	339,319	364,852	(40,539)	324,313

差額 27,145

使用權資產
租賃負債

27,145

27,145

租賃負債再衡量金額，相對調整使用權資產

《釋例》 變動租賃給付

背景

- ✿ 假設背景同前一釋例(Example 14A)，惟承租人亦須每年支付變動租賃給付，該金額係依照承租人當年度來自該不動產所產生之銷售額之1%。
- ✿ 第一年度，承租人來自該不動產所產生之銷售額為CU800,000。

原始認列

使用權資產	405,391	
租賃負債		355,391
現金 [第一年租賃給付]		50,000

- ✿ 與Example 14A之分錄相同，因額外變動租賃給付係連結至未來銷售額，故不納入租賃資產及租賃負債之衡量

後續衡量

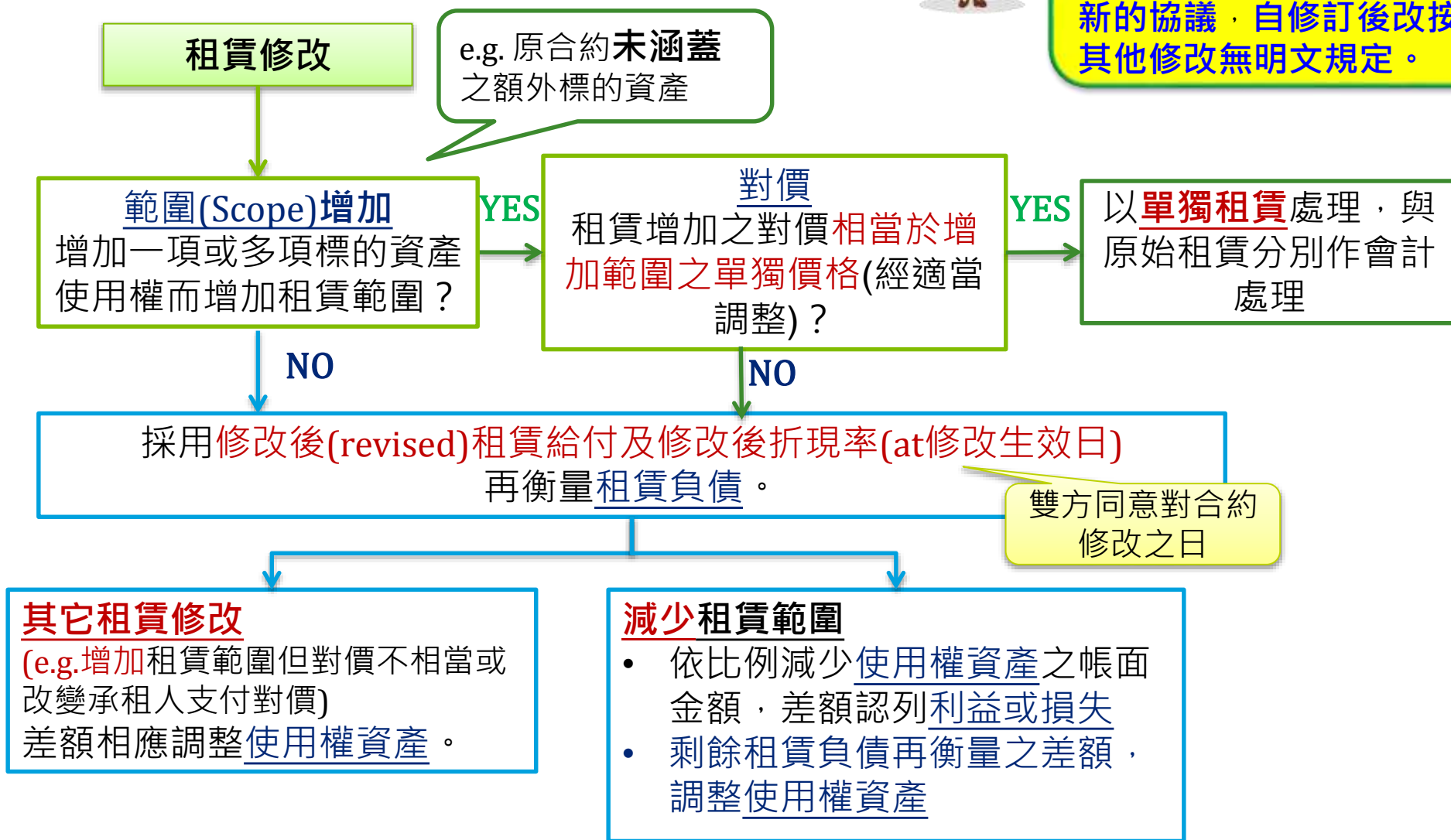
- ✿ 第一年度，承租人所發生額外租賃費用CU8,000 (CU800,000x1%)應列入當年度損益
- ✿ 其餘分錄與Example 14A之分錄相同

租賃之修改

[IFRS 16.44-46]

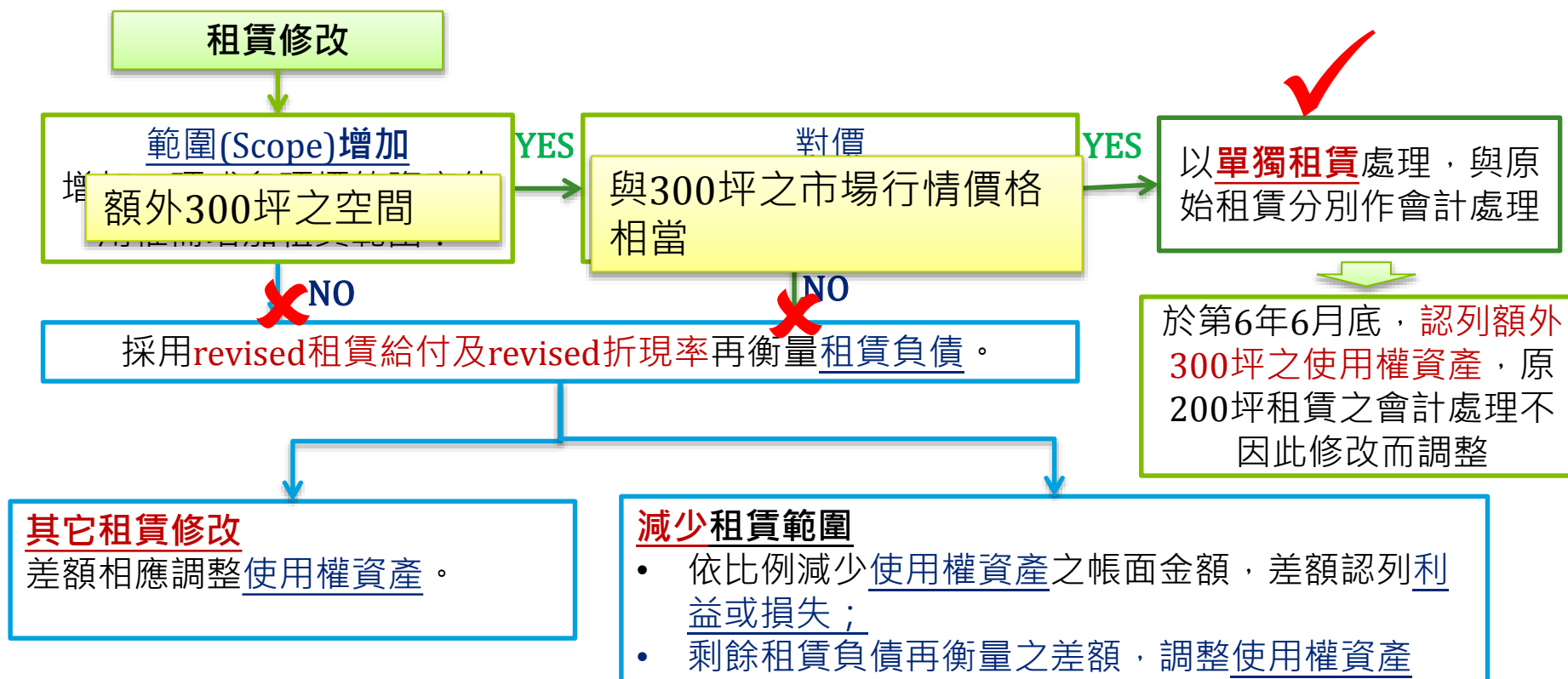


現行準則僅規定，租賃條款之修改若視同開始日即已生效將造成租賃分類不同時，則修訂後之合約應視為一個新的協議，自修訂後改按新分類處理，其他修改無明文規定。



《釋例》租賃修改以單獨租賃處理

- 承租入承租200坪之辦公室、10年租約
- 於第6年初，承租入及出租人同意修改原始租約，約定剩餘期間將承租同棟大樓額外300坪之空間，該空間於第6年6月底可供承租入使用。
- 額外之對價與300坪之市場行情價格相當(已調整因出租人無須另尋新承租戶而不須額外發生之成本)。



《釋例》租賃修改減少租賃範圍

背景

- ✿ 承租人承租500坪之辦公室、10年租約(每年租金CU50,000，年底付)
- ✿ 租賃隱含利率不易取得，承租人之增額借款利率為6%。

10年、每年租金CU50,000、按6%折現，現值 = CU 368,004

- ✿ 第6年初，承租人及出租人同意修改原始租約，約定承租坪數自第6年起降為250坪，第6-10年每年租金CU30,000，此時承租人之增額借款利率為5%。

《釋例》租賃修改減少租賃範圍(續)

第1~第5年使用權資產及租賃負債如下：

年度	租賃負債				使用權資產		
	期初餘額	6% 利息費用	租賃給付	期末餘額	期初餘額	折舊費用	期末餘額
	CU	CU	CU	CU	CU	CU	CU
	A	B=A*6%	C	D=A+B+C			
1	368,004	22,080	(50,000)	340,085	368,004	(36,800)	331,204
2	340,085	20,405	(50,000)	310,490	331,204	(36,800)	294,403
3	310,490	18,629	(50,000)	279,119	294,403	(36,800)	257,603
4	279,119	16,747	(50,000)	245,866	257,603	(36,800)	220,803
5	245,866	14,752	(50,000)	210,618	220,803	(36,800)	184,002

承租坪數自第6年起由500坪降為250坪

租賃修改

範圍(Scope)增加

增 減少承租250坪

用權而增加租賃範圍：

NO

採用revised租賃給付及revised折現率再衡量租賃負債。

其它租賃修改

差額相應調整使用權資產。

減少租賃範圍

依比例減少使用權資產之帳面金額，差額認列利益或損失；剩餘租賃負債再衡量之差額，調整使用權資產

《釋例》租賃修改減少租賃範圍(續)

第6年初租賃修改減少租賃範圍:

前一頁	租賃負債				使用權資產		
	期初餘額	6% 利息費用	租賃給付	期末餘額	期初餘額	折舊費用	期末餘額
5	245,866	14,752	(50,000)	210,618	220,803	(36,800)	184,002

原租賃於修改日歸屬於減少範圍:

- 租賃負債=CU210,618 x (250坪/500坪)=CU105,309
- 使用權資產=CU184,002x (250坪/500坪)=CU92,001

租賃負債	105,309
使用權資產	92,001
租賃修改利益	13,308

再衡量租賃負債(採用revised租賃給付及revised折現率):

5年、每年租金CU30,000、按5%折現，現值 = **CU 129,884**
 原租約剩餘租賃負債=CU210,618-105,309=**CU 105,309**] 差額24,575

使用權資產	24,575
租賃負債	24,575

表達



現行準則僅規定租賃資產所產生之負債不宜於財務報表中列為租賃資產之減項。

財務狀況表若將負債區分為流動負債及非流動負債表達，則租賃負債應採用相同方式區分。其他無明文規定。

✳資產負債表

方法1

資產負債表	20xx \$
使用權資產	Xxx
租賃負債	Xxx

與其他資產/負債分別列示；
例外：符合投資性不動產(IP)
之使用權資產表達為IP

方法2

資產負債表	20xx \$
不動產、廠房及設備	Xxx
其他負債	Xxx

列報於其相應之
資產或負債(若為
承租人自有時)所
應列報之同一單
行項目中

揭露哪些單行項
目包含使用權資
產/租賃負債

表達



現行準則無明文規定，惟IFRS 16之表達與現行融資租賃之處理雷同。營業租賃之租金費用通常係依功能別表達。

✿綜合損益表

綜合損益表	20xx \$
變動租賃給付、再衡量損益、 短期租賃、低價值租賃	Xxx
折舊	Xxx
財務成本	Xxx
稅前淨利	<hr/> Xxx

分別列示：

- 租賃負債之利息費用 (列入財務成本)
- 使用權資產之折舊

表達



現行準則無明文規定，惟表達與現行融資租賃之處理雷同。現行營業租賃之現金流量係分類為營業活動。

✿現金流量表

現金流量表	20xx \$
-------	------------

營業活動

Xxx →

- 短期租賃給付、低價值租賃給付及未納入租賃負債衡量之變動租賃給付，應列為營業活動

籌資活動

Xxx →

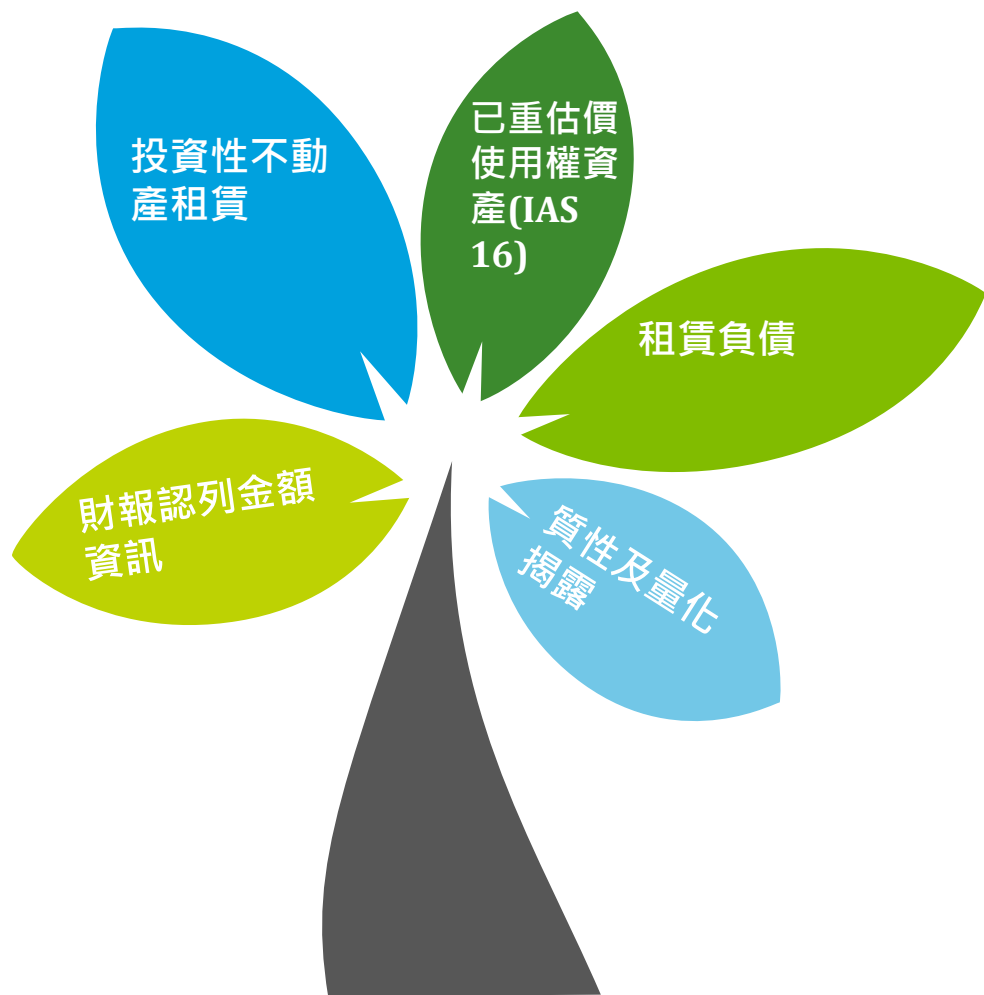
- 本金償還列為籌資活動
- 利息部分依IAS 7中有關支付利息之規定分類

揭露



相較於IAS 17，IFRS 16明定對使用權資產以及租賃負債之揭露，大幅增加揭露規定。

附註揭露



財報認列金額資訊

- 折舊費用，依標的資產之類別(class)列示
- 租賃負債之利息費用
- 適用豁免之短期租賃或低價值資產費用(不含<一個月者)
- 不計入租賃負債衡量之變動租賃給付費用
- 轉租收益
- 售後租回交易產生之損益
- 使用權資產之增添
- 使用權資產之期末帳面金額(by class)
- 租賃之現金流出總額

投資性不動產(IP)租賃

- 若使用權資產符合IP定義，應適用IAS 40之揭露規定

已重估價使用權資產(IAS 16) [我國不適用]

- 重估價之生效日
- 是否有獨立之評價人員參與

租賃負債

- 單獨揭露IFRS 7規定之到期分析

質性及量化揭露

- 租賃活動之性質
- 未來現金流出之可能變動
- 租賃所加諸之限制或約定事項
- 售後租回交易

出租人會計模式



出租人會計模式

IFRS 16 vs IAS 17

沿用IAS 17之指標，判斷應分類為「營業租賃」或「融資租賃」，並進行會計處理

出租人會計大致上無變動



主要變動有...

1 租賃之定義

2 增加揭露規定

3 新增出租人租賃修改的規定

4 轉租之額外指引

其他議題

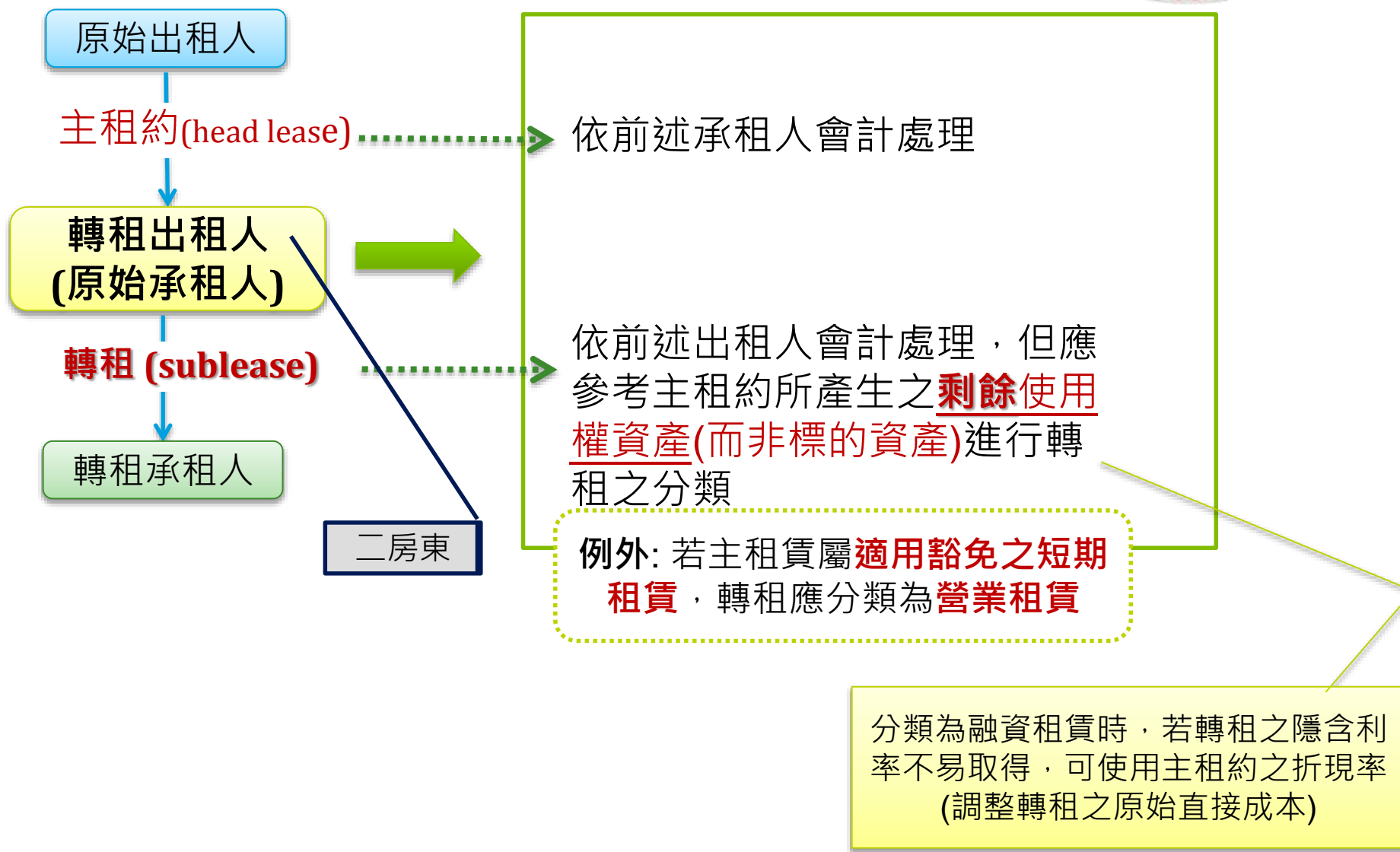
- 轉租
- 售後租回



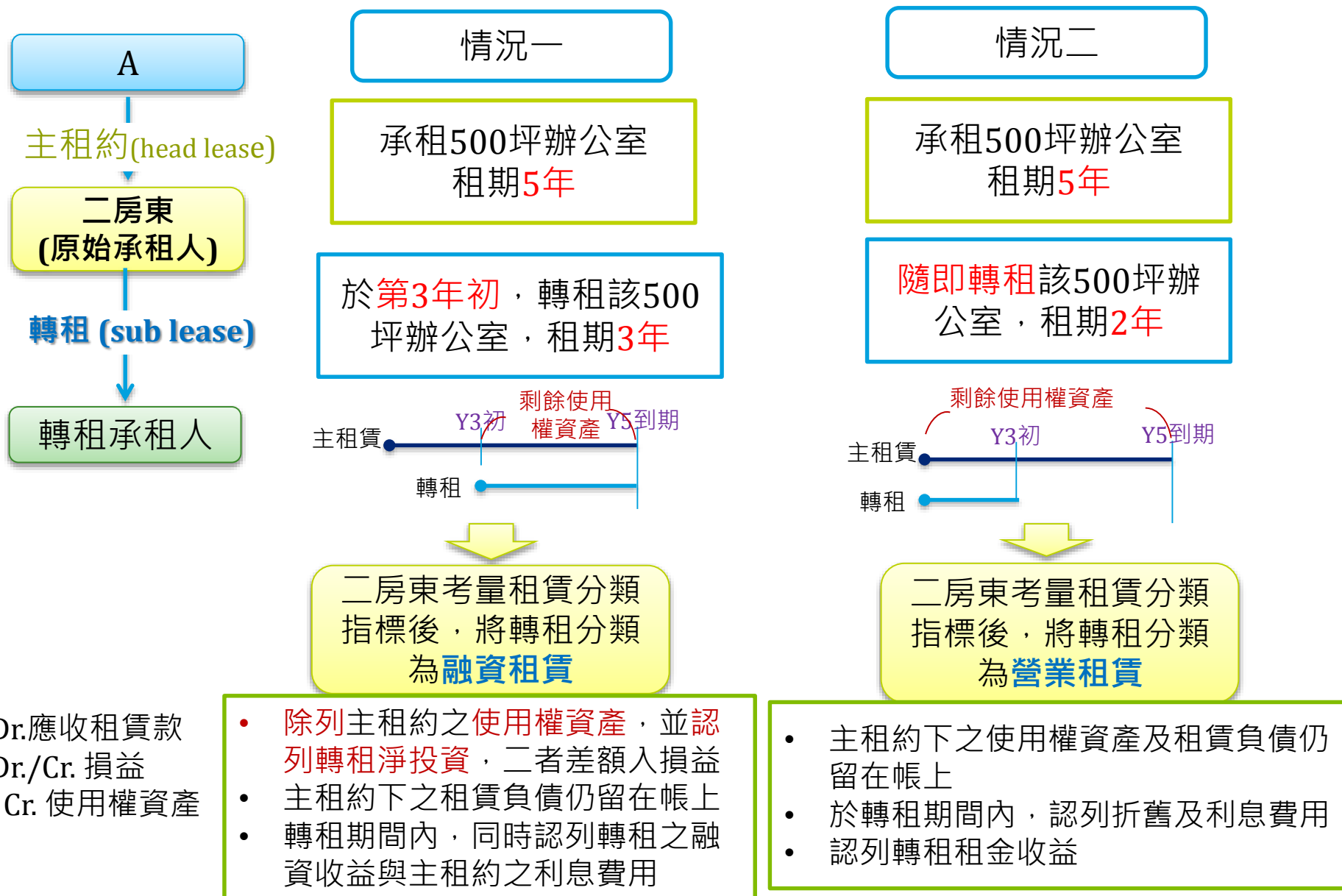
轉租

[IFRS 16.B58]

現行準則無明文規定



《釋例》 轉租

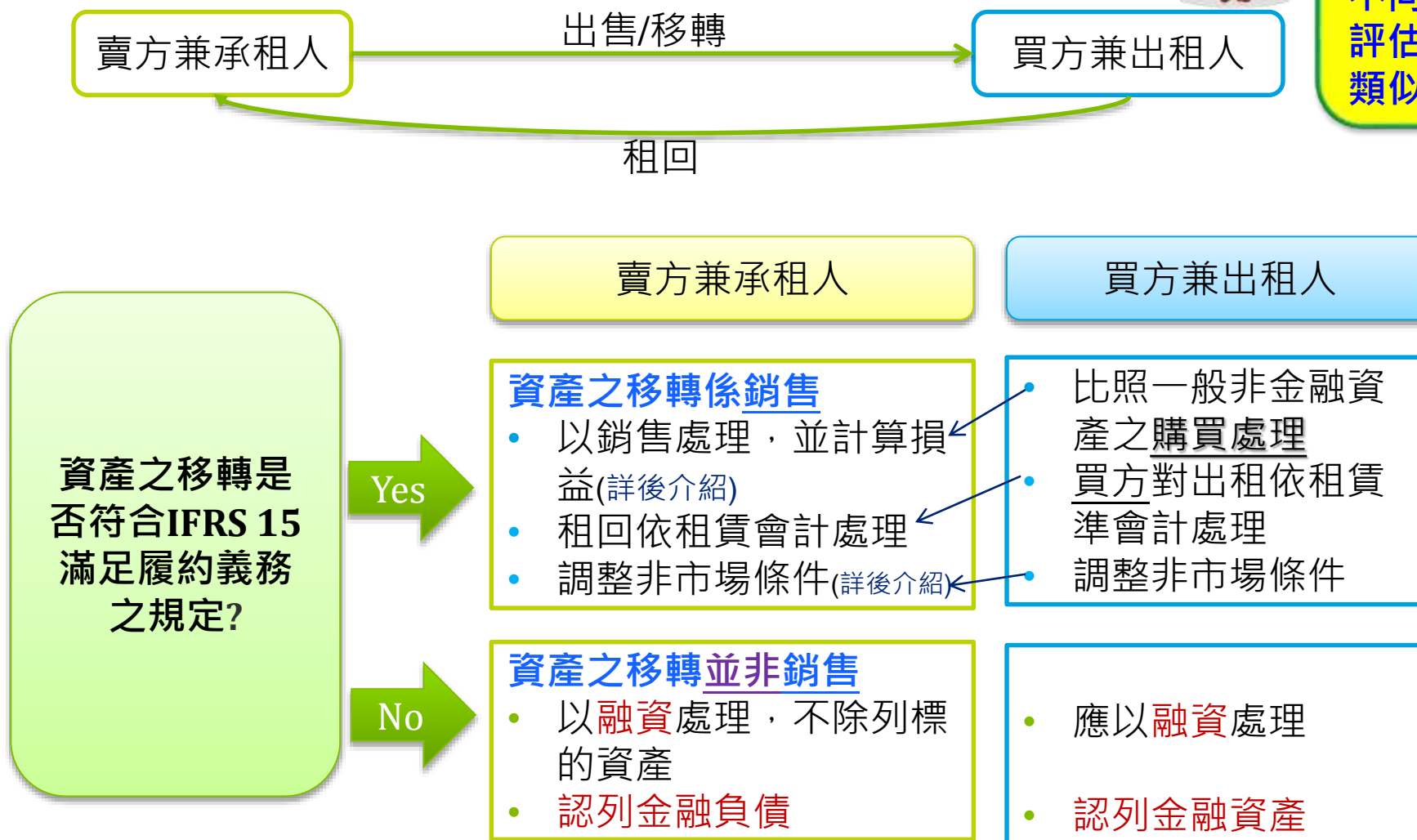


售後租回交易

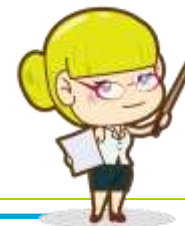
[IFRS 16.98-103]



現行準則係依以營業或融資租賃租回而有不同之處理，且並無評估是否符合銷售之類似規定。



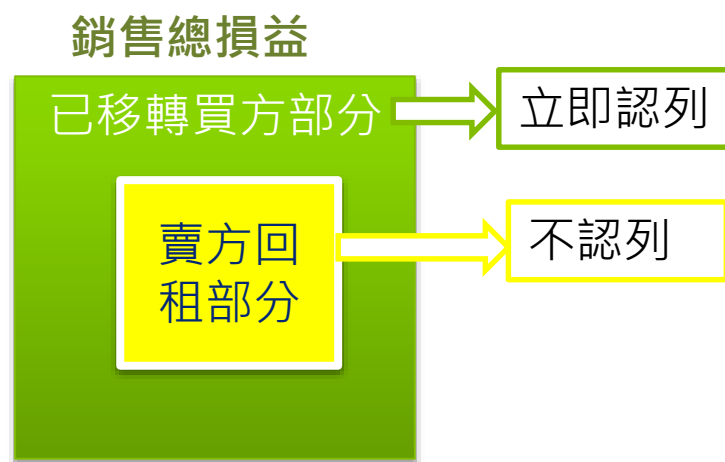
售後租回交易—若資產之移轉係銷售



現行準則下營業租賃
售後租回所認列之金額並未額外限制租回
部分損益之認列。

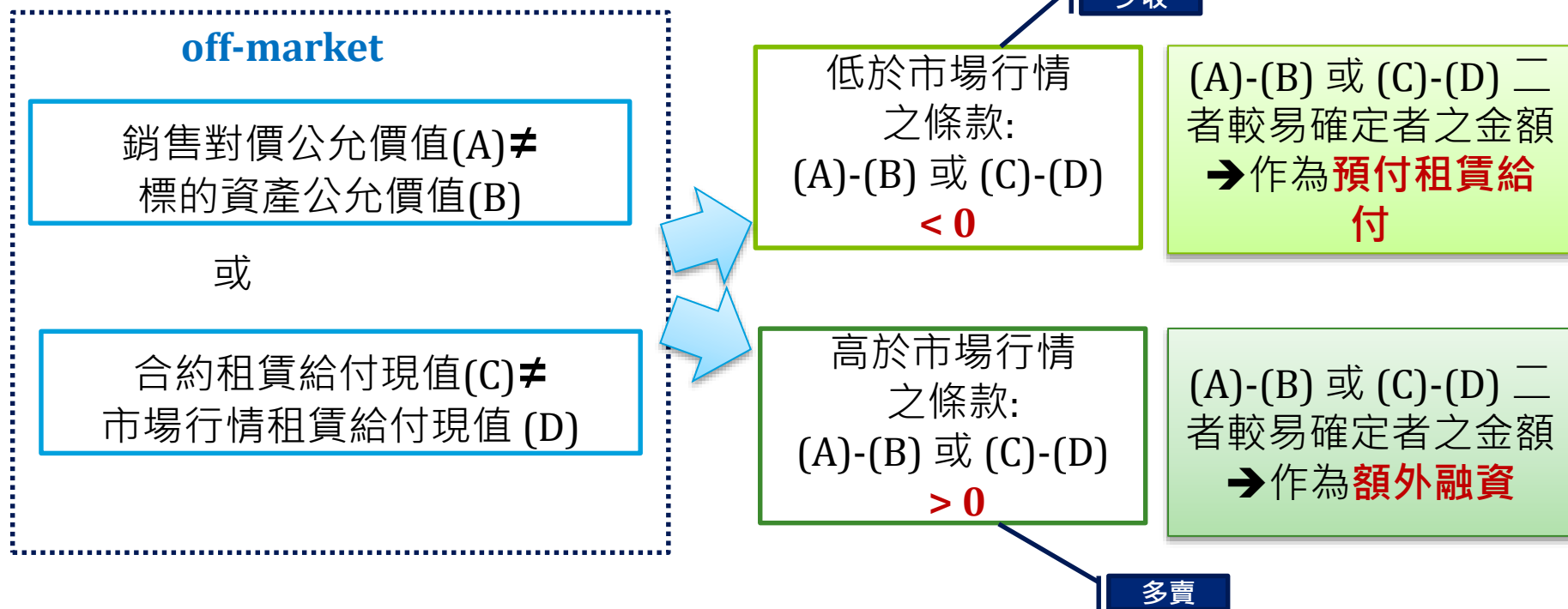
若資產之移轉係**銷售**，賣方兼承租人應：

- 除列標的資產 (因出售)
- 認列租賃負債及使用權資產(因回租)(低價值資產租賃及短期租賃除外)
- 應按資產原帳面金額X所保留使用權之比例衡量並認列使用權資產(處分損益之認列僅限於權利已移轉給買方兼出租人之範圍)



售後租回交易—若資產之移轉係銷售

調整非市場費率(off-market)



《釋例》 售後租回交易

背景

- ✿賣方兼承租人(甲)出售一大樓(帳面金額CU1,000,000)給買方兼出租人(乙)，對價CU2,000,000 (公允價值 CU1,800,000)。
- ✿同時，甲與乙簽訂租回使用該大樓18年之租約，每年租金CU120,000，年底付。
- ✿假設甲出售大樓給乙符合IFRS 15滿足履約義務之條件，故以上交易以售後租回處理。出租人將該租賃分類為營業租賃。
- ✿租賃隱含利率4.5%

多賣

- 銷售對價(A)CU2,000,000、公允價值 (B)CU1,800,000 → (A)-(B)=**CU200,000**，視為乙提供甲額外融資
- 18年、每年租金CU120,000、按4.5%折現，現值 = CU 1,459,200 ①，其中CU200,000為額外融資、CU1,259,200 ②為租賃給付；每年支付CU120,000中，CU16,447歸屬於額外融資之返還、CU103,553屬租賃給付

現值200,000、18年、
4.5%決定出之每年支付數

《釋例》 售後租回交易 (續)

賣方/承租人(甲)

前頁②

甲方租回比率: 租賃給付現值 CU1,259,200/公允價值 CU1,800,000= 0.69956

租回所應認列之**使用權資產** = 帳面金額CU1,000,000x 0.69956

= **CU699,555** ③

出售大樓總利益 = 公允價值 CU 1,800,000 – CU 1,000,000 = CU 800,000

→ 歸屬於甲所租回 CU 800,000 x 0.69956 = CU559,645

→ 歸屬於已移轉給乙 CU800,000 – CU 559,645 = **CU 240,355**④

於開始日(commencement date)

現金	2,000,000	
使用權資產	699,555	③
建築物		1,000,000
金融負債		1,459,200
已移轉權利之利益		240,355

前頁①

④

《釋例》 售後租回交易 (續)

買方兼出租人(乙)

於開始日(commencement date)

售價高於公允價值，視為買方兼出租人提供賣方兼承租人之額外融資

建築物	1,800,000	
金融資產	200,000	
現金		2,000,000

年底收取給付

現金	120,000	
租賃收益		103,553
金融資產		7,447 [16,447-9,000]
利息收入		9,000 [200,000x4.5%]

背景：每年支付CU120,000中，CU16,447歸屬於額外融資之返還、CU103,553屬租賃給付

如何過渡至IFRS 16

- IASB發布之生效日：2019 年1 月1 日



承租人 過渡規定

租賃之定義

- ✿ **實務豁免**：允許IFRS 16**初次適用日前**簽定之合約沿用原依IAS 17及IFRIC 4所決定是否包含租賃之結論。若選擇適用實務豁免，應對所有合約適用。

承租人

- ✿ 一般租賃(擇一法一致適用於所有租賃)
 - ◆ 方法1：**全面追溯法**
 - ◆ 方法2：**修正式追溯法**

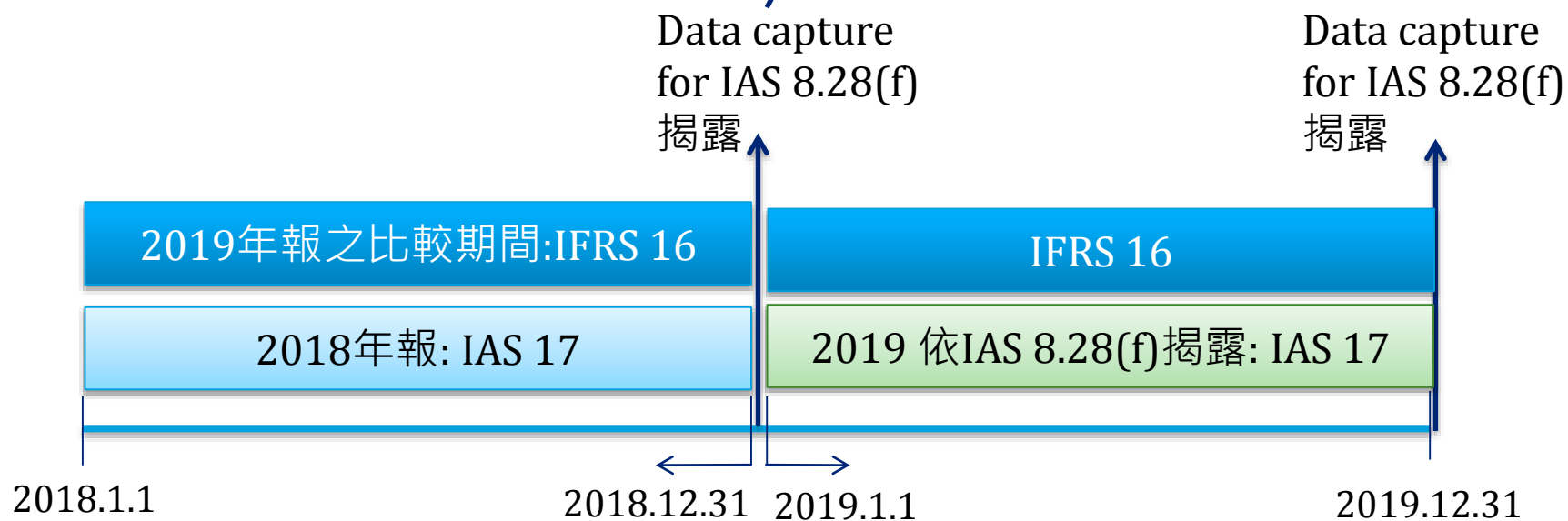
初次適用日：企業第一次適用IFRS 16之報導期間開始日

過渡規定 - 承租人

方法1：全面追溯法

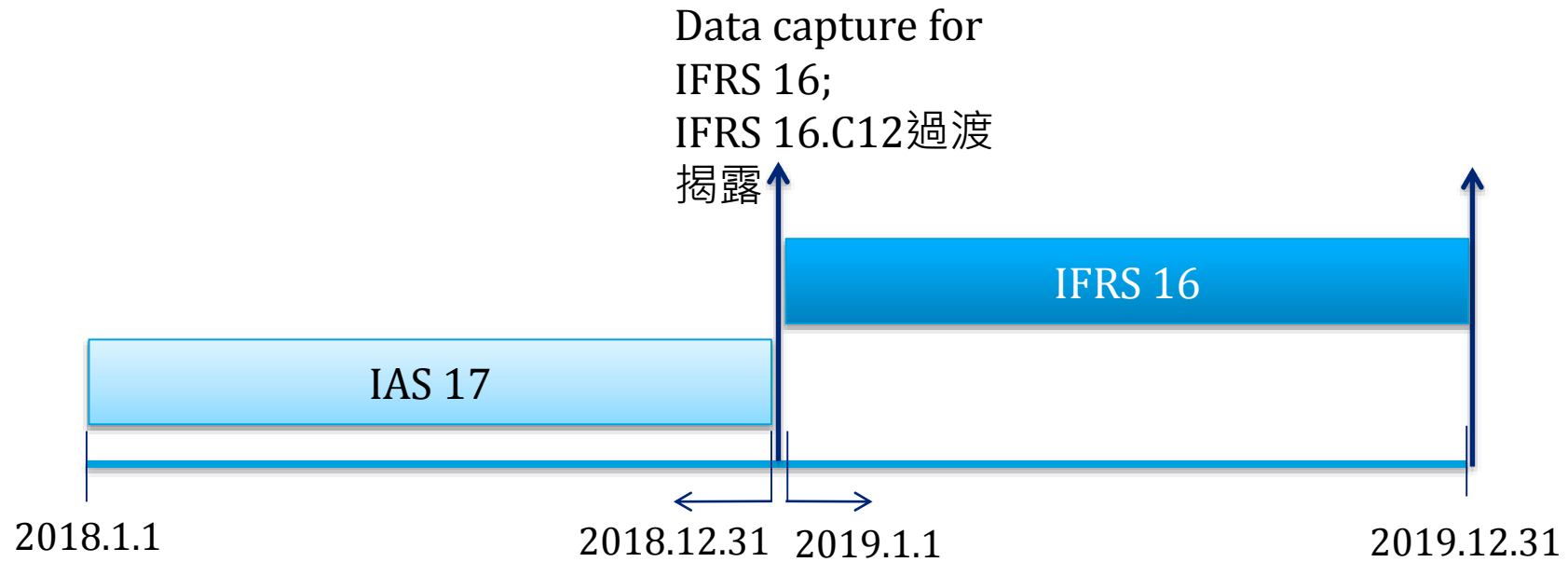
IAS 8.28(f)於實務上可行之範圍內，對所表達之當期及每一以前期間，揭露下列調整之金額：

- 每一受影響之財務報表單行項目(line item)；及
- 若企業適用IAS 33『每股盈餘』，其基本與稀釋EPS



過渡規定 - 承租人

方法2：修正式追溯法



過渡規定 - 承租人

方法2：修正式追溯法

- 不追溯重編比較數字
- 初次適用之累積影響：於初次適用日認列於**期初保留盈餘**(或其他權益科目) [IFRS 16.C7]

初次適用日之衡量金額：

IAS 17下為營業租賃[IFRS 16.C8]

(IFRS 16.C9-C10列有
額外實務權宜作法)

使用權資產

- Approach 1:如同IFRS 16自始即適用(但按**初次適用日**承租人之增額借款利率折現)；**或**
- Approach 2:等於租賃負債之金額(調整已認列之預付或應計租賃款)

lease-by-lease basis選擇

租賃負債

剩餘租賃給付按初次適用日承租人之增額借款利率折現 [IFRS 16.C8(a)]

金額通常較Approach 1大，日後折舊亦較高

IAS 17下為融資租賃[IFRS 16.C11]

使用權資產

IAS 17下之租賃資產之帳面金額

租賃負債

IAS 17下之租賃負債之帳面金額

初次適用日使用權資產入帳選擇釋例

Scenario:	
Lease start Date:	01/01/20X1
Duration:	5 years
Rent:	£31k yr 1-2; £33k yr 3-5
Date of Initial Application:	01/01/20X2
Incremental Borrowing Rate at Date of Initial Application:	5%
Incremental Borrowing Rate at Lease Inception:	6%
01/01/20X1 accrued rent liability: £1.2K	

	FULLY RETROSPECTIVE APPROACH		
	Lease Liability	ROU Asset	Depreciation Charge
31/12/20X1	112,462	108,273	(27,068)
31/12/20X2	88,209	81,205	(27,068)
31/12/20X3	60,502	54,136	(27,068)
31/12/20X4	31,132	27,068	(27,068)
31/12/20X5	-	-	(27,068)

	MODIFIED RETROSPECTIVE APPROACH 1 (Measure ROU asset as if new leases standard always applied; discount rate = incremental borrowing rate at date of initial application)		
	Lease Liability	ROU Asset	Depreciation Charge
01/01/20X2	115,112	111,323	N/A
31/12/20X2	89,867	83,492	(27,831)
31/12/20X3	61,361	55,662	(27,831)
31/12/20X4	31,429	27,831	(27,831)
31/12/20X5	-	-	(27,831)

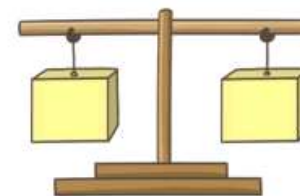
	MODIFIED RETROSPECTIVE APPROACH 2 (Measure ROU asset as being equal to lease liability, adjusted for any previously recognised prepaid or accrued rent)		
	Lease Liability	ROU Asset	Depreciation Charge
01/01/20X2	115,112	113,912	N/A
31/12/20X2	89,867	85,434	(28,478)
31/12/20X3	61,361	56,956	(28,478)
31/12/20X4	31,429	28,478	(28,478)
31/12/20X5	-	-	(28,478)

判斷、選擇及豁免



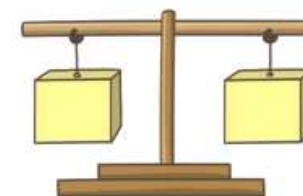
主要判斷、選擇及豁免彙總

判斷、選擇或豁免	主題
判斷: 判斷是否屬租賃	辨認租賃
判斷: 決定是否合理確定將行使租賃延長或租賃終止選擇權	租賃期間
判斷: 辨認將租賃給付之適當折現率	增額借款利率
豁免: 短期租賃(依標的資產類別選擇)或低價值資產租賃(依個別租賃選擇)	認列



主要判斷、選擇及豁免彙總(續)

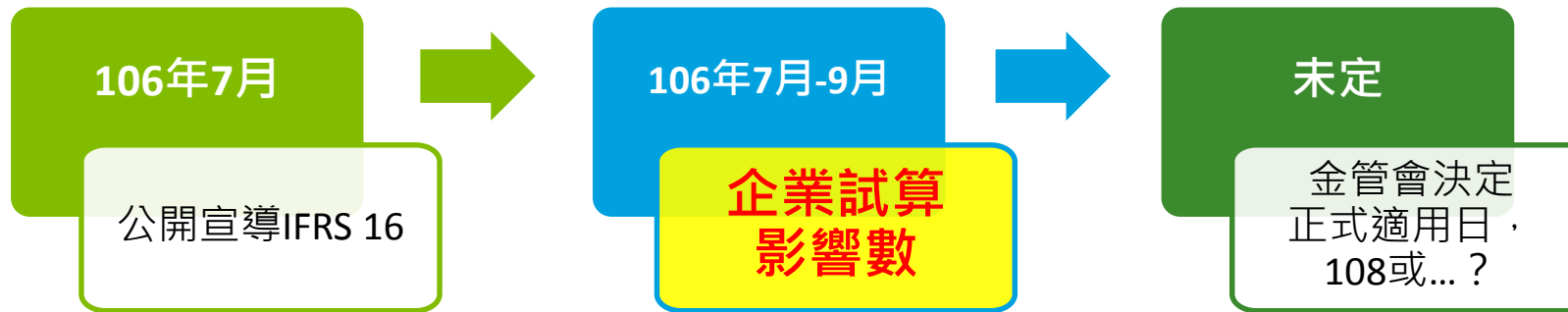
判斷、選擇或豁免	主題
會計政策選擇: <ul style="list-style-type: none">採全部追溯法或修正式追溯法是否沿用依IAS 17/IFRIC 4所作是否屬租賃結論(所有合約為基礎)使用權資產開帳金額之衡量(個別租賃為基礎)其他過渡之實務權宜作法	過渡規定
會計政策選擇: <u>承租人</u> 得選擇將 <u>租賃</u> 及 <u>非租賃</u> 組成部分視為單一租賃組成部分(依標的資產類別(class)選擇)	組成部分
會計政策選擇: 承租人得選擇(但非必須)適用IFRS 16於其他無形資產之租賃	範圍



IFRS 16問券填寫注意事項



金管會規劃之IFRS 16時程



IFRS 16的試算迫在眉睫！

若干產業受IFRS 16的影響可能極大，可能涉及系統更新，務必提早準備。

問卷填表說明

✿國際會計準則理事會（IASB）已發布IFRS16「租賃」（生效日為2019年1月1日），取代IAS17「租賃」及相關解釋規定，為為瞭解我國企業首次採用IFRS16之影響，敬請 貴公司按2016年版IFRS16「租賃」之規定進行評估，並依**105年合併財報**試算影響數（如無子公司以個別財報試算）。試算假設：

修正式追溯法

- ◆ 假設**105年1月1日**為IFRS16初次適用日，且承租人採第C5段(b)之過渡規定（於初次適用日認列初次適用本準則之累積影響數）。IFRS16所規範之其他過渡規定，請貴公司自行選擇。

✿本次問卷調查僅供主管機關瞭解採用IFRS16對國內企業之影響，屬初步評估性質，問卷調查結果將不對外揭露。因我國尚未決定IFRS16採用日期，且初步評估結果可能因主管機關法令之調整、公司會計政策之選擇或國際會計準則理事會（IASB）所發布公報內容改變等原因，而與正式採用IFRS16後企業對外公布之財務報告內容所列實際影響數有所不同，為免外界誤解，**相關初步評估結果請貴公司勿對外公布。**

✿請於**106年9月29日(五)中午12：00前**回覆問卷。

✿2016年版IFRS16「租賃」請自行至「金融監督管理委員會/證券期貨局/國際財務報導準則(IFRSs)下載」之「金管會尚未認可專區(僅供參考)」中查詢
http://163.29.17.154/ifrs/index.cfm?act=ifrs_2016)

IFRS 16問卷內容

註：紅字的題目為必填

壹、採用 IFRS16對公司財務報表影響之調查

一、IFRS16之生效日為2019年1月1日，依第C1段之規定於IFRS16初次適用日以前已適用IFRS15「客戶合約之收入」之企業得提前適用IFRS16。請問貴公司有無提前適用IFRS16之需求？

說明：我國尚未決定IFRS16採用日期

- ☐ 無
☐ 有，須提前適用
之原因

二、貴公司對首次適用 IFRS16時，建議承租人採行之過渡規定

- ☐ 強制採用第C5段(a)之規定-追溯至所表達之每一以前報導期間
☐ 強制採用第C5段(b)之規定-於初次適用日認列初次適用之累積影響數
☐ 依公報規定，得自由選擇

全部追溯法

修正式追溯法

IFRS 16問卷內容(續)

三、本問卷假設105年1月1日為IFRS16初次適用日，且承租人採第C5段(b)之過渡規定（於初次適用日認列初次適用本準則之累積影響數）。IFRS16所規範之其他過渡規定，請貴公司自行選擇。經貴公司依IFRS16之規定（包括承租人及出租人）評估對105年1月1日合併資產負債表及105年度合併綜合損益表（如無子公司，則為個別報表）之影響

- ☐ 無重大影響（請續填七及貳）
- ☐ 有重大影響（請續填四～七及貳）

IFRS 16問卷內容(續)

四、採用 IFRS16對105年1月1日合併資產負債表（如無子公司，則為個別報表）之影響
（單位：仟元）

（一）資產

1-1. 資產帳列數

說明：請填104年12月31日會計師查核數

1-2. IFRS16對資產之影響數

說明：不含重分類

（二）負債

2-1. 負債帳列數

說明：請填104年12月31日會計師查核數

2-2. IFRS16對負債之影響數

說明：不含重分類

（三）權益

3-1. 保留盈餘帳列數

說明：請填104年12月31日會計師查核數

3-2. IFRS16對保留盈餘之影響數

說明：本項影響數如為減少保留盈餘，請以負值表達，例如”-1,234”表示

IFRS 16問卷內容(續)

五、採用 IFRS16對105年度合併綜合損益表（如無子公司，則為個別報表）之影響
（單位：仟元）

1-1. 稅前損益帳列數

說明：請填105年度會計師查核數

1-2. IFRS16對稅前損益之影響數

說明：本項影響數如為減少稅前損益，請以負值表達，例如” -1,234” 表示。舉例：IFR16影響數為-10,000仟元，其中折舊費用增加16,000仟元，利息費用增加14,000仟元，租金費用減少20,000仟元。
本欄影響數應填-10,000

1-2 (1)IFRS16影響數中屬「折舊/攤銷」之金額

說明：本項影響數如為減少稅前損益，請以負值表達。舉例：承上，本欄應填-16,000

1-2 (2)IFRS16影響數中屬「利息費用」之金額

說明：本項影響數如為減少稅前損益，請以負值表達。舉例：承上，本欄應填-14,000

IFRS 16問卷內容(續)

1-2 (3)IFRS16影響數中屬「租金費用」之金額

說明：本項影響數如為增加稅前損益，請以正值表達。舉例：承上，本欄應填20,000

1-2 (4)IFRS16影響數中非屬「折舊/攤銷/利息費用/租金費用」之金額

說明：本項影響數如為減少稅前損益，請以負值表示。舉例：承上，本欄應填0

1-2 (5)說明1-2(4)之金額組成內容

舉例：承上，本欄請說明"不適用"

IFRS 16問卷內容(續)

六、影響主因說明

說明：影響主因請依對資產之影響由大到小依序排列。舉例：影響主因是公司承租1.辦公大樓、2.飛機、3.設備...

七、其他建議事項

說明：如無建議請填”無”

資源分享

✿ **IFRS 知識專區** <http://www.ifrs.org.tw/>

✿  **Deloitte e-learning** <https://www.iasplus.com/en-gb/tag-types/e-learning>

◆ [IFRS 16 \(advanced\)](#)

◆ [IFRS 16 \(basic\)](#)

✿ <https://www.iasplus.com/en-gb/collections/ifrs-16-resources-1>

IFRS 16 resources



IFRS 16 Leases has been published and is effective for periods beginning on or after 1 January 2019 (subject to EU endorsement). This page includes a comprehensive collection of all of our resources on IFRS 16. It includes links to:

- ▶ Our [guide to IFRS 16 Leases](#)
- ▶ our [Standards page on IFRS 16 Leases](#);
- ▶ our [comprehensive Need to know publication on IFRS 16](#).
- ▶ our [point of view industry-related publications](#) discussing the implications of the new leasing Standard on particular industries and sectors;
- ▶ our [Robert Bruce Column – Bringing clarity to leases: The new standard](#); and
- ▶ an [exclusive video interview](#) with IASB Chairman, Hans Hoogervorst and Deloitte's Global IFRS Leader, Veronica Poole discussing the new Standard on lease accounting.

關於德勤全球

Deloitte ("德勤") 泛指德勤有限公司 (一家根據英國法律組成的私人擔保有限公司，以下稱德勤有限公司("DTTL"))，以及其一家或多家會員所。每一個會員所均為具有獨立法律地位之法律實體。德勤有限公司 (亦稱"德勤全球") 並不向客戶提供服務。請參閱 www.deloitte.com/about 中有關德勤有限公司及其會員所法律結構的詳細描述。德勤為各行各業之上市及非上市客戶提供審計、稅務、風險諮詢、管理顧問及財務顧問服務。德勤聯盟遍及全球逾150個國家，憑藉其世界一流和優質專業服務，為客戶提供應對其最複雜業務挑戰所需之深入見解。德勤約220,000 名專業人士致力於追求卓越，樹立典範。

關於勤業眾信

勤業眾信 (Deloitte & Touche) 係指德勤有限公司 (Deloitte Touche Tohmatsu Limited) 之會員，其成員包括勤業眾信聯合會計師事務所、勤業眾信管理顧問股份有限公司、勤業眾信財稅顧問股份有限公司、勤業眾信風險管理諮詢股份有限公司、德勤財務顧問股份有限公司、德勤不動產顧問股份有限公司、及德勤商務法律事務所。勤業眾信以卓越的客戶服務、優秀的人才、完善的訓練及嚴謹的查核於業界享有良好聲譽。透過德勤有限公司之資源，提供客戶全球化的服務，包括赴海外上市或籌集資金、海外企業回台掛牌、中國大陸及東協投資等。

本出版物係依一般性資訊編寫而成，僅供讀者參考之用。德勤有限公司、會員所及其關聯機構(統稱"德勤聯盟")不因本出版物而被視為對任何人提供專業意見或服務。對信賴本出版物而導致損失之任何人，德勤聯盟之任一個體均不對其損失負任何責任。

