

## 【專題三】

# IFRS16 新租賃準則介紹 及導入實務因應建議

林琇宜（安侯建業會計師）  
陳淑芬（安侯建業協理）

## 壹、前言

國際會計準則理事會（以下簡稱 IASB）於 2016 年 1 月發布國際財務報導準則第 16 號「租賃」（以下簡稱 IFRS16），實現其將承租人之租賃表達於資產負債表的長期目標。該準則將廣泛影響從租賃飛行設備的航空公司到租賃店面的零售商等各行各業持有租賃交易的企業，且持有越重大之租賃合約，對主要財務比率之影響越顯著。

IASB 於 2016 年發布準則時指出，當前全球掛牌公司經估計持有美金 3.3 兆元的租賃承諾，其中有超過 85%，亦即美金 2.8 兆元，依現行規定並未於資產負債表中揭露。這個落差導致現行經營模式係透過營業租賃使用所需設備的企業，與自行投入資金購置或以融資租賃取得相同設備的企業，其財務報表失去可比較性。IFRS16 最主要目的正是要解決這個不一致的問題。

然而新準則之影響不僅限於資產負債表，同時亦將改變租賃期間內損益之會計處理，尤其是，多數租賃之相關費用此後將以前高後低的方式認列，即使租金係以每期固定金額方式給付。該準則同時建立租賃及勞務合約之明確劃分，即符合租賃定義之合約必須表達於資產負債表內，反之，非屬租賃之勞務合約則仍維持於資產負債表外。

我國證期局業已宣布國內公開發行及上市櫃公司與國際同步於民國 108 年 1 月 1 日接軌 IFRS16，在此之前，企業將需要蒐集有關租賃合約之重要額外資訊，並依新準則執行試算及選擇最佳之導入方案。雖然 IASB 正式公布的新準則較先前草案簡化且適用成本低，但仍將發生遵循成本。對部分企業而言，蒐集所需資訊可能出現重大挑戰，同時也面臨更多需要判斷的議題，例如：辨識一項交易是否包含租賃。

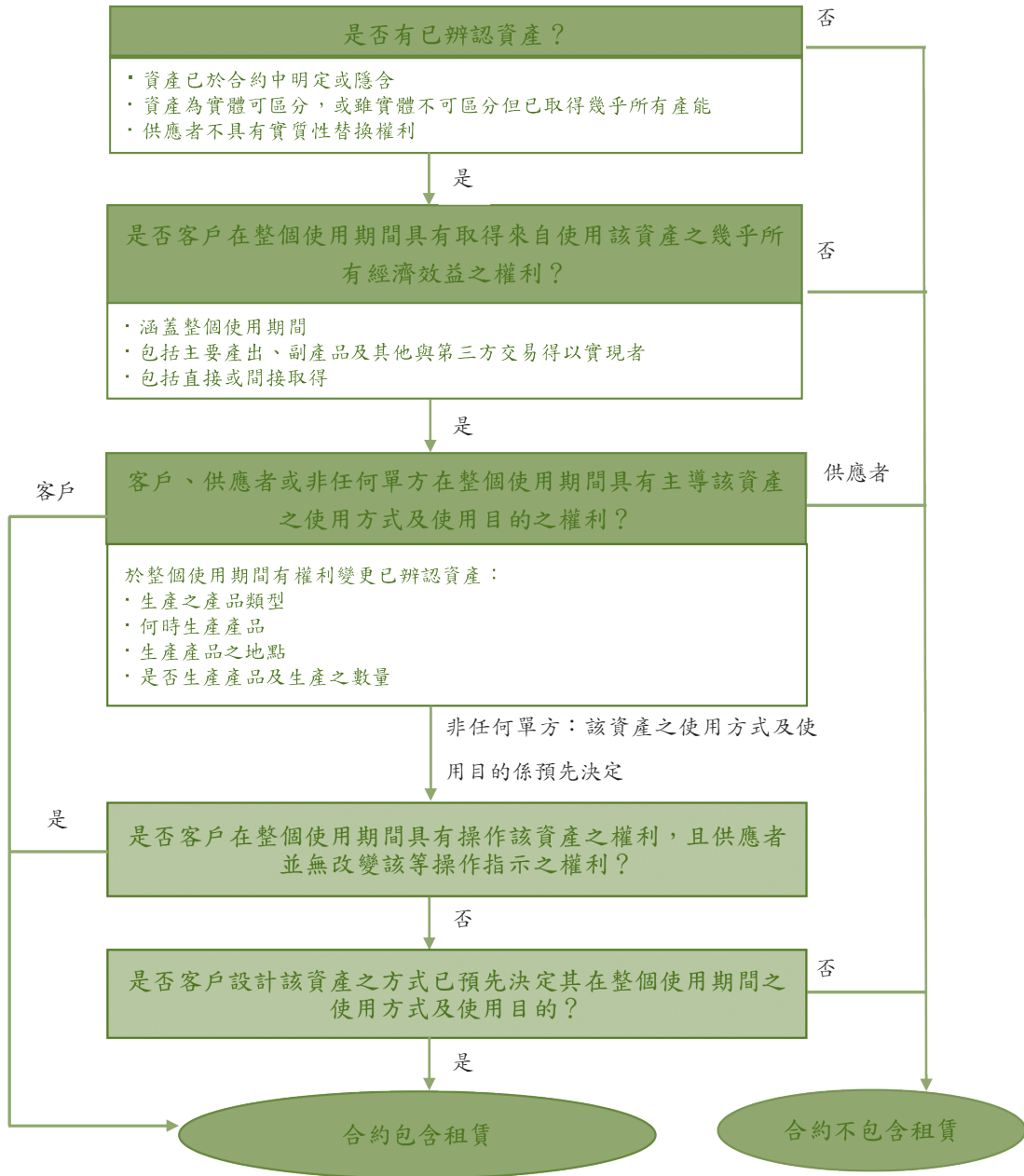
以下本文將逐一介紹 IFRS16 準則內容及導入實務，期盼能協助企業順利完成過渡作業。

概略的來看，在 IFRS16 下，出租人的會計處理與承租人脫鉤。出租人仍維持現行採雙重租賃模式，依照標的資產所有權幾乎所有風險及報酬是否移轉，分類為營業租賃及融資租賃；但承租人則改採單一租賃模式，原則上承租人所有的租賃都必需要在資產負債表認列使用權資產及租賃負債，這樣的結果意謂 IFRS16 把所有承租人的租賃都視為透過融資購買資產。也因此，關於租賃之定義，等同於判斷一項交易安排是否應表達於資產負債表。

## 貳、租賃新定義

IFRS16 對租賃的定義為「將一項標的資產之使用權轉讓一段時間以換得對價」。這段文字乍看之下與現行國際會計準則第 17 號「租賃」（以下簡稱 IAS17）似乎相去不遠。然而，其應用指引及釋例均顯示與現行作法有所差異。在執行是否符合租賃定義之測試時，我們可以將該定義拆解為三個要素：「已辨認資產」、「取得幾乎所有經濟效益」以及「主導使用之權利」，測試時先將簽訂合約之雙方稱為供應者與客戶（由於尚在評估合約是否為租賃，因此暫不以出租人與承租人稱之），以表一協助分析並說明如下：

表一 租賃定義之三要素（參照 IFRS16 第 B31 段）



一、要素一：已辨認資產

測試是否符合租賃定義時，必須先確認合約中存有已辨認資產。資產通常藉由在合約中明確指定而被辨認，但也有可能透過其他方式被隱含為已辨認資產，例如：供應者僅能透過使用一項特定資產履行合約義務，或只有一項資產可於合約期間中實際提供予

客戶時。而資產若為實體可區分，則其一部分容積或產能，如：建築物的一個樓層或一條特定的光纖電纜，也可以是已辨認資產；若為實體不可區分的資產，則於客戶有權利取得該資產之幾乎所有容積 / 產能時，才能主張是已辨認資產。

此外，判斷供應者是否具有實質替換該資產的權利，將是決定合約是否存有已辨認資產的關鍵評估。要特別注意的是，即使合約中已明定一項資產，若供應者於整個使用期間內有實際能力以其他資產替換該資產且執行替換之效益大於成本，也就是供應者具有對已辨認資產之實質性替換權利，則客戶並未控制該已辨認資產之使用，即不符合租賃定義。惟若供應者因資產無法正常運作基於維修而有權利或義務替換資產，或技術升級的情況下進行替換時，則非實質性替換權利。

由於影響一項替換權利是否具實質性的因素大多針對供應者而言，客戶並無法取得該等資訊。因此，若客戶無法容易判定替換權利是否具實質性，則應推定該替換權利不具實質性。

## 二、要素二：取得幾乎所有經濟效益

測試是否符合租賃定義，必須評估已辨認資產可能產生之經濟效益及客戶是否在整個使用期間具有取得來自使用該資產之幾乎所有經濟效益之權利。使用資產所產生之經濟效益包括主要產出、副產品及其它透過與第三方之商業交易（例如：轉租）得以實現來自使用該資產之其他經濟效益。在評估時，應考量客戶對資產之使用權所界定之範圍內，使用該資產所產生之經濟效益。亦即，倘若合約限制使用期間內交通工具僅得於特定地區行駛或於限定之里程數內行駛，則企業僅須考量於所限地區行駛產生之經濟效益，而不需考慮跨區行駛或超過該特定里程數之經濟效益。

有關租稅抵減及其他類似項目是否係為適用租賃定義目的所指之經濟效益，則應視該等效益係因持有資產或使用資產所產生而定。因為租賃係移轉標的資產使用之權利，而非移轉所有權。據此，IASB 認為由資產所有權衍生之效益（例如：所得稅抵減），在衡量使用期間內客戶是否透過使用已辨認資產而取得幾乎所有經濟效益時，應予以排除。反之，碳排放額度等透過使用資產所取得之效益，較像是副產品，應列入經濟效益之分析。

一般而言，租賃給付為變動金額時，不必然使得客戶無法於使用期間取得已辨認資產之所有經濟效益。不過，倘若供應者所收取之對價全數為依營業淨利計算之變動金額，而客戶取得固定比率之報酬時，則無法明確認定合約是否為租賃。此種情況下，於判斷客戶是否有權透過使用已辨認資產取得其實質所有經濟效益時，應審慎考量該合約

之實質目的，包括協議之性質。客戶與供應者應評估協議之性質是否使得客戶實際上成為供應者之代理人，而非使用該資產營運之主理人。

### 三、要素三：主導使用之權利

測試客戶是否有權利主導已辨認資產之使用，將成為判斷一合約為租賃合約或勞務 / 其他合約之重要分野。客戶可於以下兩個情況下取得主導資產使用之權利；其一為在整個使用期間具有主導資產使用方式及使用目的之權利；其二為有關資產之使用方式及使用目的之攸關決策係預先決定時，客戶有權利操作資產（或主導他人以其決定之方式操作資產），供應者並無改變該等操作指示之權利；抑或客戶設計資產（或其特定部分）之方式已預先決定其在整個使用期間之使用方式及使用目的。

評估時，應考量在整個使用期間內與改變資產之使用方式及使用目的最為攸關之決策權；而所謂攸關，則是指該等決策權將影響來自使用資產產生之效益。IFRS16 將決策權之評估區分為使用方式及使用目的、如何操作及保障性權利，並以不同方式分析其權利特性。

有權利變更資產使用方式及目的之攸關決策權之例子為：有權利變更該資產所生產之產品類型（例如：決定貨櫃係用於運送貨物或儲存商品）、變更何時生產產品（例如：決定何時使用發電廠發電）、變更生產品之地點（例如：決定卡車或船舶之目的地），及變更是否生產產品及生產之數量（例如：決定是否使用發電廠發電及發多少電）。

一般來說，侷限於操作或維修資產之權利通常與使用方式與使用目的無關，因為該等權利是為了更有效率的使用資產，而非主導使用方式及使用目的。惟若資產使用方式及使用目的之攸關決策係預先決定時，操作資產的權利就會賦予主導資產使用之權利。此種情況下，客戶控制使用之權利已超過一般供應商品或提供勞務合約之客戶所能享有之權利。

倘若客戶及供應者各享有資產使用方式及目的之部分決策權時，則要針對不同決策權個別判斷其影響經濟效益之重大性，若某些決策權相較於其他決策權有較重大影響，則取得該具較重大影響決策權的一方通常享有主導資產使用之權利。

綜上所述，IFRS16 對於租賃的定義更聚焦於辨識何方「控制」一項租賃資產之使用。過去在國際財務報導解釋第 4 號「決定一項安排是否包含租賃」（以下簡稱 IFRIC4）下，可能因為承租人取得某資產之全數產出商品，但並非就產出數量支付固定單價或依市場價格之酬金而被視為租賃；未來適用 IFRS16 時，還需要另外考量承租

人是否控制租賃資產之使用而定。也就是說，只有在客戶有權利控制一項資產之使用，並且同時取得因為使用這項資產所產生之實質所有經濟效益時，才視為租賃。此等規定恐將影響民營電廠的某些電力銷售合約或航運公司的部分貨物運送合約。不符合租賃定義的合約則可能視為勞務合約，而依據國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」（以下簡稱 IFRS15）處理。

此外，新準則闡釋了「保障性權利」的概念，當一項協議可能包含特定條款或約定，以保障供應者對已辨認資產或其他資產之權益、維護工作人員人身安全，或確保供應者遵循法令規範，並不妨礙主導資產使用權利之取得。例如：合約可能明定使用一項資產之最高用量或限制客戶使用之時間或地點，要求客戶遵守特定操作守則，或要求客戶於變更使用方式時通知供應者。該等保障性權利通常係用以定義客戶使用資產之範圍，而單獨來說，並不影響客戶於所限制之範圍內取得主導資產使用之權利。

#### 四、排除適用

原則上所有租賃都應適用 IFRS16 之會計處理，但特定情況下，儘管某些合約符合租賃定義，仍可適用排除規定。IFRS16 對承租人與出租人之範圍排除規定並不完全相同。例如：出租人對屬於國際會計準則第 41 號「農業」範圍內之生物資產之租賃係適用 IFRS16，但承租人則否。另一項範圍例外的差異是無形資產，對出租人而言，對其所給與屬 IFRS15 範圍內之智慧財產之授權不適用 IFRS16 範圍，但對承租人而言，除對其所持有屬國際會計準則第 38 號「無形資產」範圍內之授權協議下對諸如影片、錄影、劇本、手稿、專利權及著作權等項目之權利不適用 IFRS16 外，對於其他無形資產之租賃得選擇（非必須）適用 IFRS16。

#### 五、短期租賃及低價值標的資產租賃之豁免

針對期間為或短於 12 個月且未包含承購權之短期租賃，以及全新時個別價值低於美金 5 千元之低價值標的資產且未轉租或預期轉租之租賃，承租人亦得選擇不適用承租人會計處理模式。要特別注意的是，短期租賃係依標的資產類別為基礎選擇豁免，低價值標的資產租賃則係依個別租賃合約為基礎選擇豁免。

倘若承租人選擇適用短期租賃或低價值標的資產租賃之認列豁免，則可依現行營業租賃之處理，將相關租賃給付以直線或其它有系統之基礎於租賃期間內認列為費用，除非有其它方法更能代表承租人效益之形態。

#### 六、新準則需要更多判斷及分析

雖然 IFRS16 對租賃定義較目前 IAS 17 規範給了更多的指引及分析，以降低評估合約是否包含租賃的實務分歧。然而，由於合約形式的多樣化，有時又涉及不同對象間特定利益分配方式等複雜架構，實務上仍涉及相關重大判斷。

為評估應適用 IFRS16 之合約為何，公司可採下列方式逐步分析：

- (一) 將企業簽訂之主要租賃或潛在租賃合約依類別分層。
- (二) 辨識出能明確劃分是否為 / 包含租賃之合約類別。
- (三) 針對較不容易明確評估之合約，就具有代表性之合約樣本執行完整評估，辨識原則及判斷之關鍵點，並與會計師討論分析。可能需要進一步詳細覆核之合約包括：長期供貨合約、外包之協議及購買電力合約等。
- (四) 透過統一格式編製及記錄更詳細的覆核內容。
- (五) 將租賃相關評估文件彙總成資料庫，並將個別合約細部覆核擴大至全數合約母體，於適當時，考慮採用電腦軟體輔助。

## 參、其他差異

### 一、引進 IFRS15 概念，將合約拆分為租賃及非租賃組成部分

合約經評估符合租賃定義後，承租人及出租人都需要進一步辨識合約中之組成部分，並就不同組成部分適用不同會計處理。若合約中包含多項租賃組成部分或包含非租賃組成部分，則承租人應將總價金以出租人單獨出租個別租賃組成要素之價格，及單獨出售個別非租賃組成要素之價格作為分攤之基礎。出租人之分攤方式，則大致上與 IFRS15 所規範分攤予履約義務之方式相同。

### 二、售後租回是否認列出售損益，回歸 IFRS15 決定是否為銷售

另一個與現行準則不同的地方是，判斷售後租回之會計處理時，係依 IFRS15 評估將資產自賣方 - 承租人移轉給買方 - 出租人之交易是否為銷售。若經判斷屬銷售，則賣方 - 承租人帳上除列該資產，並將已移轉給買方 - 出租人之權利部分認列相關損益，而表彰使用租回資產權利所認列之使用權資產則係依所租回部分原帳列金額衡量。若出售價格並非公允價值，或約定之租金偏離市場行情時，還需額外調整相關衡量金額。此外，如果賣方 - 承租人具有實質買回資產之選擇權，則無論行使價格為何，賣方 - 承租人均不得將該等交易認定為銷售，而應以融資處理。

## 肆、承租人之會計處理

### 一、租賃負債

於租賃開始日，承租人係以未來租金給付折現值衡量租賃負債，租金給付包括每期固定支付之金額、依據指數或比率計算之變動租金給付以及可以合理確定將行使購買選擇權或終止選擇權所應支付之購買價格或罰款等。值得注意的是，所稱固定支付包括名義上以變動方式建構但實質上無法避免之實質性固定給付，例如：合約約定僅於特定事項發生時方須給付，惟該等事項必然發生；此外，依據指數（如：消費者物價指數）或比率（如：LIBOR）計算之變動租金給付，現行規定下視為或有租金於發生時才認列，在 IFRS16 下之處理則有所不同，除了要依租賃開始日之指數或費率估計整個租賃期間之給付金額列入租賃負債外，後續更要在指數或費率變動時，以估計變動的方式再衡量並調整租賃負債。

而現值之計算牽涉租賃期間及折現率，這兩個輸入值是實務上應用 IFRS16 時較常遇到困難的判斷。租賃期間係指承租人具有標的資產使用權之不可取消期間，包括合理確定將行使租賃延長（即續租）或不行使租賃終止選擇權時所涵蓋之期間。於決定租賃期間時，承租人應考量是否有經濟誘因將執行續約或提前中止合約。經濟誘因可依表二所列因素考量：

表二 決定租賃期間之考量項目

| 因素     | 考量項目  |
|--------|---|
| 合約相關條款 | 1. 第二階段租期之租金水準<br>2. 或有租金之存在及金額<br>3. 續租選擇權之存在及條款內容<br>4. 標的資產歸還之相關成本   |
| 資產相關條款 | 1. 資產所在地點<br>2. 重大租賃改良物之存在<br>3. 搬遷成本<br>4. 產能損失之相關成本<br>5. 尋找替代資產之相關成本 |



| 因素       | 考量項目  |
|----------|---|
| 企業營運相關條款 | 1. 續約或終止租約之財務後果<br>2. 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）<br>3. 租稅影響 |
| 市場相關條款   | 1. 法令規定<br>2. 市場上類似資產之租金  |

雖然租賃期間的判斷是依據合約是否約定續租選擇權而定，實務上，企業就營業所需之重大資產，即使合約並未約定續租選擇權，惟歷史經驗有續租之事實，且營運計畫仍包含該資產之使用時，仍應依前述因素考量適當之租賃期間。

再者，有關折現率之決定，IFRS16 沿用現行準則對折現率之定義，但於新租賃會計模式下如何適用舊定義將產生疑慮，特別是對承租人而言，於新準則下將需針對先前分類為營業租賃之大部份合約決定折現率。若容易取得，承租人係以租賃隱含利率將租賃給付折現。否則，係以其增額借款利率折現。

承租人增額借款利率係指承租人於類似經濟環境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。因此，承租人增額借款利率係專屬於公司之利率，其借款期間相當於租賃期間，幣別為租賃給付之名目幣別，並假設以標的資產作為擔保的情況下，承租人預期應支付之利率。該利率並非實際借款利率，因此，平均借款利率及加權平均資金成本（WACC）都不符合承租人增額借款利率之定義。

而理論上，增額借款利率應該是每個租賃合約都不相同，惟準則提供承租人得採組合方式針對具相似特質之一組租賃合約決定單一折現率，若預期該方式將不致與以個別租賃基礎適用準則之結果產生重大差異時，是可接受的。

此外，承租人於決定增額借款利率時，亦得採用外部可容易觀察之利率如不動產收益率或無風險利率作為起點，調節專屬於公司且影響承租人增額借款利率之特徵，如：承租人之信用評等、租賃期間、擔保品等因素，最終仍需以符合增額借款率定義之利率作為折現率。此種方式涉及多項評估與判斷，可能須仰賴專家或銀行協助。

即便是子公司原則上也不能採用其母公司或集團之增額借款利率。除非子公司本身沒有獨立的籌資功能，而係由母公司集中管理且由母公司針對租賃負債對出租人提供保

證時，子公司使用母公司或集團之增額借款利率為輸入值再針對特定租賃進行適當調整後決定增額借款利率可能是合理的。

## 二、使用權資產

租賃開始日之使用權資產係以租賃負債之原始衡量加計原始直接成本、預付租金及依據國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」（以下簡稱 IAS37）估計之拆除、移除或復原成本，並減除所收取之租賃誘因衡量。原始直接成本係指若未取得租約則不會發生之增額成本，包括所支付之仲介佣金、隨租賃開始而發生之法律費用或協商成本及補貼現有租戶之支出等。其他一般經常性費用則不列入使用權資產成本內。

使用權資產後續於租賃開始日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以直線法提列折舊，並應定期評估是否發生減損及認列已發生之減損損失。此外，另於租賃負債再衡量時配合調整。

## 伍、出租人之會計處理

出租人除應適用租賃新定義、應收融資租賃款之衡量比照承租人租賃給付規定及轉租係依下列說明處理外，其餘會計處理與現行規定類似，仍應依租賃是否移轉標的資產所有權之實質所有風險及報酬將其分類為融資租賃或營業租賃。

轉租交易之中間出租人（即二房東）應將轉租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，亦即於判斷分類時，所轉租之出租資產是指原主租約所產生之使用權資產，而不是原主租約所約定使用之已辨認資產。因此，在 IFRS16 下，有更多機會將出現原始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。例如：原主租約係簽訂一辦公大樓為期 5 年之租約。中間出租人於承租第 3 年期初將剩餘 3 年期間所承租辦公大樓使用面積全數轉租予第三方時，由於該轉租之租賃期間涵蓋主租約剩餘期間之全部，佔使用權資產耐用年限之主要部分，因此中間出租人應將該轉租分類為融資租賃。

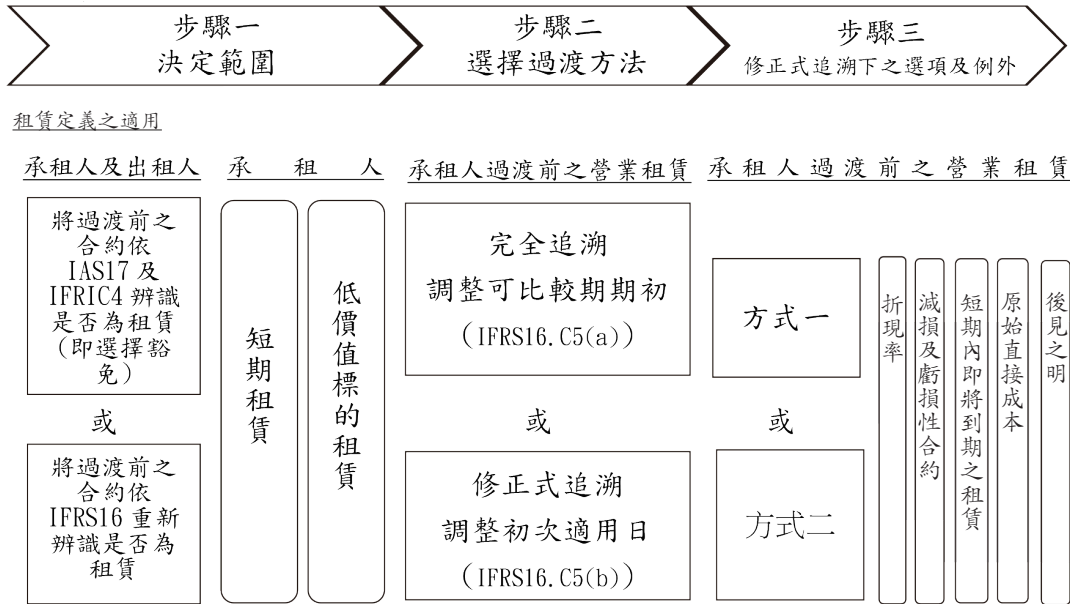
## 陸、過渡選項及權宜作法

IFRS16 提供許多初次適用之過渡選項及權宜作法。過渡的選擇涉及會計學上「成本」及「效益」之考量，也涉及財務報表編製難度及可比較性之取捨。不同的過渡方式會影響過渡當期及往後數年之財務報表，企業得依表三之步驟預先試算、分析各種替代



方案之可能影響以選擇最適合之方案。

表三



### 一、步驟一 決定範圍

#### (一) 租賃定義之適用

於初次適用日，也就是指企業初次適用準則當年度財務報導期間開始日（國內公開發行公司 IFRS16 之初次適用日為 108 年 1 月 1 日），承租人及出租人均得選擇將新租賃定義適用於所有合約；或豁免初次適用日前之既有合約，不重新辨識在 IFRS16 下是否為租賃。企業若選擇此一實務權宜作法，可直接將先前依據 IAS17 及 IFRIC4 所辨識為租賃之合約適用於 IFRS16，先前依據 IAS17 及 IFRIC4 所辨識不屬於租賃之合約，則不需適用 IFRS16。而初次適用日後所簽定之合約則均須依據 IFRS16 之規定處理。

#### (二) 短期租賃及低價值標的資產之豁免

於初次適用日，承租人除了可以選擇針對短期租賃或低價值標的資產之租賃，排除適用承租人會計處理模式外，針對剩餘期間為或不到 12 個月的租賃合約，另有實務權宜作法豁免，請詳後文說明。

## 二、步驟二 選擇過渡方法

承租人於初次適用日，得選擇以下列兩種方式之一處理，惟，選擇後應針對所有租賃採用一致的過渡方式。

### (一) 完全追溯調整（即 IFRS16.C5(a) 段之規定）

企業若選擇採用完全追溯調整，應重編前期財務資訊，並將調整數認列於最早可比較期期初之權益（即 107 年 1 月 1 日），同時依據國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」第 28 段（以下簡稱 IAS8.28）揭露會計政策變動之資訊。

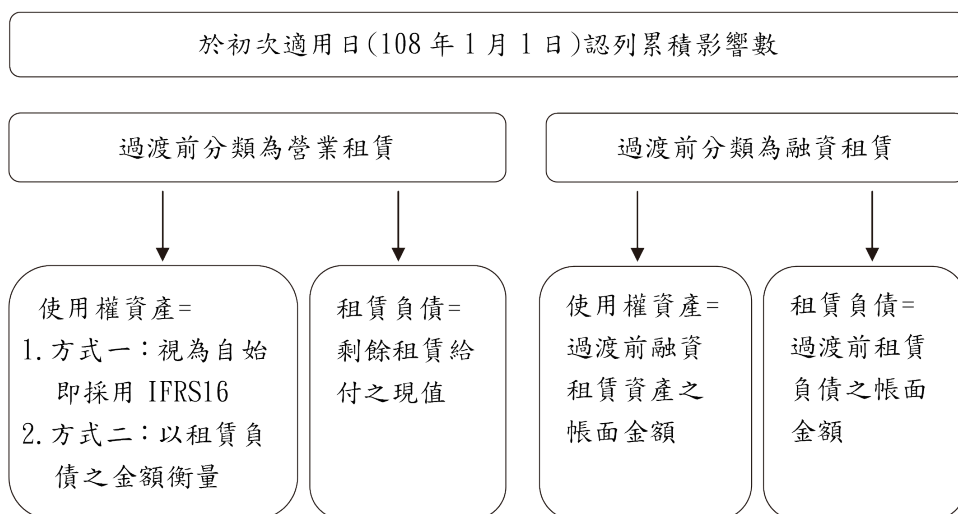
### (二) 修正式追溯調整（即 IFRS16.C5(b) 段之規定）

企業若選擇採用修正式追溯調整，係自初次適用日以準則所規定之特殊方式計算當日之租賃資產及租賃負債，無須重編前期財務資訊，而係將調整數認列於初次適用日之保留盈餘；並以 IFRS16 所要求之額外資訊取代 IAS8.28 於變更會計政策時通常應揭露之資訊。

## 三、步驟三 修正式追溯調整下之選項及實務權宜作法

承租人若選擇修正式追溯調整之方式，得採用額外之選項及實務權宜作法，相關使用權資產及租賃負債之衡量方式如表四：

表四 修正式追溯調整



(一) 針對先前分類為營業租賃者：

1. 衡量租賃負債

承租人係以初次適用日之剩餘租賃給付現值衡量租賃負債，折現率以當日之承租人增額借款利率計算。

2. 衡量使用權資產

承租人得就個別租賃選擇以下列兩種方式之一衡量使用權資產：

- (1) 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；或
- (2) 方式二：直接以租賃負債之金額認列（必要時須經調整）。

此外，承租人應適用國際會計準則第 36 號「資產減損」的規定衡量初次適用日之使用權資產是否減損，此處有一實務權宜作法可供選擇，請詳後文進一步說明。

3. 其它實務權宜作法

承租人得以個別租賃為基礎選擇採用後述一項或多項實務權宜作法：包括得選擇就性質相似之租賃群組採用相同的折現率、於評估減損時以初次適用日前一日依據 IAS 37 評估虧損性合約之結果取代、將初次適用日時剩餘期間短於 12 個月之租賃視為短期租賃處理、於衡量使用權資產時排除原始直接成本、或採用後見之明，例如，於判斷租賃期間時，評估是否行使延長或終止選擇權。

- (二) 而針對先前分類為融資租賃之合約，則是直接以前期依據 IAS17 所認列之融資租賃資產及租賃負債帳面金額作為初次適用日使用權資產及租賃負債之原始衡量金額。

#### 四、其它過渡規定

除了轉租之外，出租人無須進行任何調整，僅需自初次適用日起依據 IFRS 16 處理其新簽訂之租賃合約。而轉租的情況下，轉租出租人應針對先前於 IAS 17 下分類為營業租賃之轉租合約，於初次適用日重新以主租賃所產生之使用權資產為標的資產評估該等轉租合約於 IFRS 16 下應分類為營業租賃或融資租賃。於 IAS 17 下分類為營業租賃，但於 IFRS 16 下分類為融資租賃之轉租，轉租出租人應將該轉租視為於初次適用日簽訂

之新融資租賃處理。

此外，企業不得重新評估初次適用日前已簽訂之售後租回交易是否符合 IFRS 15 對於銷售之定義。對於先前依據 IAS 17 處理之售後租回形成融資租賃之交易，賣方 - 承租人應以與其他初次適用日既有之融資租賃相同之方式處理租回交易，且繼續於租賃期間內攤提認列銷售利益。而對於先前依據 IAS 17 處理之售後租回形成營業租賃之交易，賣方 - 承租人應以與其他初次適用日既有之營業租賃相同之方式處理租回交易，且將初次適用日前因非常規交易條款而於資產負債表認列之相關遞延利益或損失金額調整使用權資產。

## 柒、導入實務

不同的過渡方式將重大影響應蒐集資料之範圍及變更系統與程序之時間點，企業應盡快予以考量決定。國內主管機關為掌握企業因應 IFRS16 之情況，業已要求公開發行公司於 107 年第一季評估並申報受影響程度，另於影響重大時成立導入小組擬定導入計畫與時程表於後續三季繼續申報。

本文建議企業應同時考量各種過渡選項下對量化金額之影響及相關之質性因素，包括利害關係人的期待。事先規劃可以緩衝未預期的複雜處理、提供更大的彈性於較長的期間內透過分散工作將內部資源最大化。

企業可透過下列步驟建立實施計畫逐步過渡至 IFRS16：

- 一、決定可能需要重編的合約母體，可能包括辨識所有受新租賃定義影響而應單獨評估之個別重大合約，及具有相似特性而彙總評估之合約組合。
- 二、編製現有租賃合約資料及來源之明細清單。
- 三、評估為遵循 IFRS16 所需之資訊，並與前述現有資訊比較，以辨識全面實施 IFRS16 時應考量之潛在落差。
- 四、針對不同過渡選項建立影響模型，必要時採用較高標準之假設或簡化之因子組合，以估計首次適用日對淨資產及權益之影響與過渡後對損益趨勢之影響。
- 五、辨識可能影響選擇過渡選項之質性因素，企業可能與關鍵利害關係人商議以瞭解何等因素為最相關。
- 六、確保過渡選項已與全面實施 IFRS16 後之影響一併評估，並可考量於整體專案下設

定子群組以聚焦於過渡選項之衡量。

七、記錄所作之評估及計算，並作成文件。

八、建立實施計畫。

依主管機關政策方向，未來同步配合國際時程變動會計準則將成為常態，建立完整之因應模式將可協助企業順利完成每一個新準則的過渡程序。

## ~ 當日沖銷交易小提醒 ~

投資人從事當日沖銷交易前，應評估自身財務狀況、投資經驗，並衡量股價波動及無法完成反方向沖銷恐面臨違約等投資風險。

# 推動社會創新發展

藉由科技或商業模式的創新應用，解決社會問題

讓「社會公益」和「企業獲利」不相衝突 平衡「經濟獲利」與「環境永續」



行政院  
Executive Yuan

政策廣告

歡迎轉貼



資料來源：經濟部

