

發文日期 民國 105 年 9 月 29 日
發文字號 (105)基秘字第 232 號
主 旨 「開帳單並代管 (Bill and Hold)」之收入認列疑義
相關公報 企業會計準則公報第十號「收入」

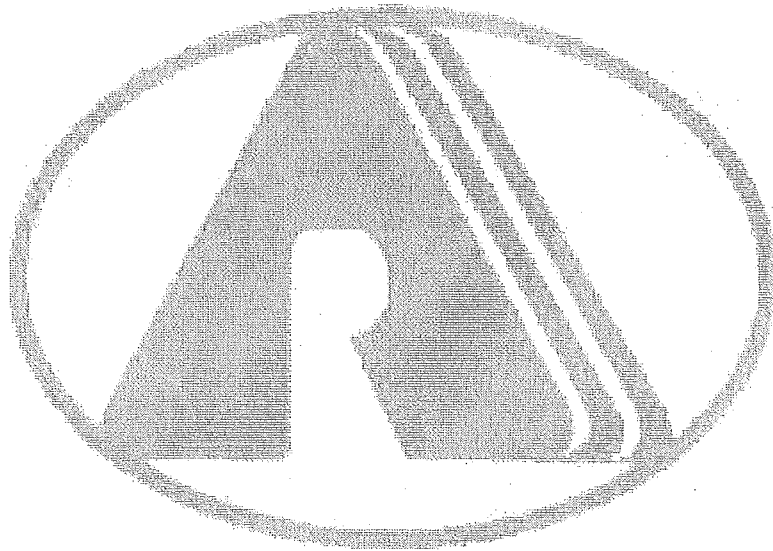
問題

何謂「開帳單並代管 (Bill and Hold)」之銷售？其收入應如何認列？

參考答案

- 一、「開帳單並代管」之銷售，係指買方取得所有權並接受帳單，但要求延遲交貨之情況。若買方未於合約中約定明確之交貨時點，或所指明之交貨時點遠長於產業慣例，則非屬「開帳單並代管」之銷售。
- 二、企業對「開帳單並代管」交易之收入，應於符合企業會計準則公報第十號「收入」第十四條之所有條件、買方取得所有權且符合下列所有條件時認列：
 1. 很有可能交貨。
 2. 該項目係為現有、可辨認且於認列銷售時已達能交付予買方之狀況。
 3. 買方明確告知遞延交貨之指令。
 4. 適用一般之付款條件。
- 三、企業於考量是否符合前述條件中之「可辨認」時，應考量

商品之特殊性。例如，如屬客製化商品，因企業無法將已出售予客戶之商品作為履行其他訂單使用，亦無法以其他商品替代該已出售之商品，故符合「可辨認」之條件。



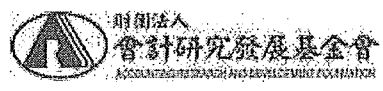
發文日期 民國 105 年 9 月 29 日
發文字號 (105)基秘字第 233 號
主 旨 現金產生單位辨認之疑義—連鎖便利商店
相關公報 企業會計準則公報第十九號「資產減損」

問題

A公司經營連鎖超商，B分店為A公司所擁有之連鎖便利商店之一，B分店係透過A公司之採購中心取得其所需之全部商品，除出納及銷售人員之聘用外，其定價、行銷、廣告及人力資源政策均由總公司所決定，A公司於同一城市中另有八家超商分店，並於其他城市有三十六家超商分店，所有商店之經營方式均與B分店相同。B分店及其他六家分店係由A公司於五年前所購買，並認列商譽。試問：B分店是否為一現金產生單位？

參考答案

- 一、依企業會計準則公報第十九號「資產減損」（以下簡稱第十九號公報）第三條之規定，現金產生單位係指可產生現金流入之最小可辨認資產群組。企業於辨認資產（或資產群組）之現金流入是否大部分獨立於其他個別資產（或資產群組）之現金流入時，應考量各種因素，包括管理階層如何監管企業之營運、或管理階層如何作成繼續或處分企業資產及營運之決策。
- 二、辨認B分店是否為一現金產生單位時，應考慮之事項舉例



如下：

1. 內部管理報告是否以分店別進行績效衡量。
 2. 企業營運時，係以分店別或城市別為利潤基礎。
- 三、A 公司之全部分店因有不同地區區隔，可能亦有不同之客戶基礎，故 B 分店雖除出納及銷售人員之聘用外，其定價、行銷、廣告及人力資源政策均由總公司所決定，其現金流入與其他分店之現金流入仍大部分獨立，因此 B 分店很可能為一現金產生單位。
- 四、B 分店若係 A 公司因內部管理目的所監管商譽之最小層級現金產生單位，則 A 公司應就此現金產生單位依第十九號公報第二十六條及第二十七條之規定進行減損測試。商譽帳面金額若無法就 B 分店之現金產生單位層級取得，並就內部管理目的進行監管，則 A 公司應就此現金產生單位依第十九號公報第二十八條之規定進行減損測試。



發文日期 民國 105 年 9 月 29 日
發文字號 (105)基秘字第 234 號
主 旨 現金產生單位辨認之疑義—製造過程中間製程之
工廠
相關公報 企業會計準則公報第十九號「資產減損」

問題

A公司擁有位於雲林之乙工廠及位於台南之丙工廠，丙工廠所生產之產品係乙工廠完成之產品所須使用之X重大原料。乙工廠產品之90%係出售予企業以外之客戶。丙工廠產品之70%係出售予乙工廠，其餘30%則出售予企業以外之客戶。

- 一、若丙工廠出售予乙工廠之產品可於活絡市場出售，乙工廠及丙工廠是否分別為一現金產生單位？
- 二、若丙工廠出售予乙工廠之產品並無活絡市場，乙工廠及丙工廠是否分別為一現金產生單位？

參考答案

- 一、依企業會計準則公報第十九號「資產減損」第三條之規定，現金產生單位係指可產生現金流入之最小可辨認資產群組。企業於辨認資產（或資產群組）之現金流入是否大部分獨立於其他個別資產（或資產群組）之現金流入時，應考量各種因素，包括管理階層如何監管企業之營運、或管理階層如何作成繼續或處分企業資產及營運之決策。



財團法人
會計研究發展基金會
ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

二、若丙工廠出售予乙工廠之產品可於活絡市場出售，丙工廠之可回收金額可獨立於乙工廠之可回收金額評估：

1. 丙工廠可於活絡市場出售其產品，並因而產生大部分與乙工廠獨立之現金流入。因此，雖然其部分產出為乙工廠所使用，丙工廠可能為單獨之現金產生單位。
2. 乙工廠出售 90%之產出予企業以外之客戶。因此，乙工廠之現金流入可被視為大部分獨立，亦可能為單獨之現金產生單位。
3. 若內部轉撥價格並不反映丙工廠產品之市價，於衡量乙工廠及丙工廠二者之使用價值時，企業應調整財務預測，以反映管理階層對內部使用之丙工廠產品可於公平交易中達成之未來價格之最佳估計。

三、若丙工廠出售予乙工廠之產品並無活絡市場，基於下列原因，丙工廠之可回收金額可能無法獨立於乙工廠之可回收金額評估：

1. 丙工廠大部分產出係供內部使用且無法於活絡市場出售，故丙工廠之現金流入係取決於乙工廠之產品需求。因此，丙工廠無法被視為產生與乙工廠大部分獨立之現金流入。
2. 乙工廠與丙工廠係一起管理。
因此，乙工廠及丙工廠可能合併為產生大部分獨立現金流入之最小可辨認資產群組。



發文日期 民國 105 年 9 月 29 日
發文字號 (105)基秘字第 235 號
主 旨 現金產生單位辨認之疑義—製造單一產品之企業
相關公報 企業會計準則公報第十九號「資產減損」

問題

A公司製造單一B產品且擁有位於美國之X工廠、英國之Y工廠及日本之Z工廠。X工廠所製造之零件可於Y工廠或Z工廠組裝，A公司並未完全利用Y工廠與Z工廠之合併產能。A公司之產品經由Y工廠或Z工廠銷售至全世界。例如，若B產品自Y工廠出貨較自Z工廠出貨迅速，則Y工廠可將B產品銷售至Z工廠所在之日本。Y工廠與Z工廠之產能使用水準則依Y工廠與Z工廠兩地間之銷售分配而決定。

- 一、若X工廠之產品可於活絡市場出售，X、Y及Z工廠是否分別為一現金產生單位？
- 二、若X工廠之產品並無活絡市場，X、Y及Z工廠是否分別為一現金產生單位？

參考答案

- 一、依企業會計準則公報第十九號「資產減損」第三條之規定，現金產生單位係指可產生現金流入之最小可辨認資產群組。企業於辨認資產（或資產群組）之現金流入是否大部分獨立於其他個別資產（或資產群組）之現金流入時，應

考量各種因素，包括管理階層如何監管企業之營運、或管理階層如何作成繼續或處分企業資產及營運之決策。

二、若 X 工廠之產品可於活絡市場出售：

1. 因 X 工廠之產品可於活絡市場出售，可能產生大部分與 Y 工廠及 Z 工廠獨立之現金流入，故 X 工廠可能為單獨之現金產生單位。
2. 雖然 Y 工廠及 Z 工廠所組裝之產品可於活絡市場出售，但 Y 工廠及 Z 工廠之現金流入係取決於兩地間之產出分配，所以 Y 工廠及 Z 工廠之未來現金流入不太可能單獨決定。因此，Y 工廠及 Z 工廠可能合併為可產生大部分獨立現金流入之最小可辨認資產群組。
3. A 公司於決定 X、Y 及 Z 工廠之使用價值時，應調整財務預測以反映 A 公司對 X 工廠之產品可於公平交易中達成之未來價格之最佳估計。

三、若 X 工廠之產品並無活絡市場，基於下列原因，每一工廠之可回收金額可能無法獨立評估：

1. X 工廠之產品並無活絡市場。因此，X 工廠之現金流入係取決於 Y 工廠及 Z 工廠最終產品之銷售。
2. 雖然 Y 工廠及 Z 工廠所組裝之產品可於活絡市場出售，但 Y 工廠及 Z 工廠之現金流入係取決於兩地間之產出分配，所以 Y 工廠及 Z 工廠之未來現金流入不太可能獨立衡量。

因此，X、Y 及 Z 工廠（亦即 A 公司整體）可能合併為可產生大部分獨立現金流入之最小可辨認資產群組。

發文日期 民國 105 年 9 月 29 日
發文字號 (105)基秘字第 236 號
主 旨 現金產生單位辨認之疑義—部分出租部分自用之建築物
相關公報 企業會計準則公報第十九號「資產減損」

問題

A公司從事運輸業且擁有完全供內部使用之總部大樓。但於20X3年因經濟不景氣，A公司縮減規模後，該大樓目前係部分供內部使用，部分暫時出租予第三方，租賃合約期間為二年。經A公司判斷該總部大樓不符合投資性不動產之定義，試問：該總部大樓是否為一現金產生單位？

參考答案

- 一、依企業會計準則公報第十九號「資產減損」第三條之規定，現金產生單位係指可產生現金流入之最小可辨認資產群組。企業於辨認資產（或資產群組）之現金流入是否大部分獨立於其他個別資產（或資產群組）之現金流入時，應考量各種因素，包括管理階層如何監管企業之營運、或管理階層如何作成繼續或處分企業資產及營運之決策。
- 二、A公司總部大樓之主要目的係作為共用資產以支持其運輸業活動。因此，該總部大樓不能被視為產生與A公司整體大部分獨立之現金流入。該總部大樓並非單獨之現金產生



單位。此外，該總部大樓並非以投資目的而持有。因此，不宜以未來市場相關租金之推估衡量其使用價值。



發文日期 民國 105 年 9 月 29 日
發文字號 (105)基秘字第 238 號
主 旨 租賃並未移轉附屬於租賃資產所有權之幾乎所有
風險與報酬之疑義
相關公報 企業會計準則公報第二十號「租賃」

問題

依企業會計準則公報第二十號「租賃」(以下簡稱第二十號公報)第八條之規定,第二十號公報第六條及第七條所述情況,並非絕對屬於融資租賃。如有其他特徵能清楚地顯示,租賃並未移轉附屬於資產所有權之幾乎所有風險與報酬,則此租賃應分類為營業租賃。於何種情況下,租賃並未移轉附屬於租賃資產所有權之幾乎所有風險與報酬?

參考答案

附屬於租賃資產所有權之風險包括因閒置產能或技術過時造成損失,以及因經濟環境改變造成投資報酬變動之可能性等。附屬於租賃資產所有權之報酬可能表現在資產經濟年限期間獲利活動,及源自資產增值或殘值變現所能獲取利益之預期。例如:

1. 當承租人得取消租賃合約且出租人將自行承擔因租約解除所產生之損失,或殘值之公允價值波動所產生之利益或

損失係由出租人負擔時，此租賃並未移轉附屬於租賃資產所有權之幾乎所有風險與報酬，應分類為營業租賃。

2. 當出租人為使租賃資產不因技術進步而受淘汰所負擔之未來成本存有重大不確定性時，此租賃對出租人而言，並未移轉附屬於租賃資產所有權之幾乎所有風險與報酬，應分類為營業租賃。
3. 當承租人有權於租賃結束時購買租賃資產，惟購買價格係依該日資產之公允價值而定時，此租賃並未移轉附屬於租賃資產所有權之幾乎所有風險與報酬，應分類為營業租賃。



發文日期 民國 105 年 9 月 29 日
發文字號 (105)基秘字第 239 號
主 旨 金融負債之分類疑義
相關公報 企業會計準則公報第二號「財務報表之表達」

問題

A公司於民國105年向B銀行及C銀行借入二筆銀行借款，截至民國105年12月31日，該二筆銀行借款之情況如下：

一、第一筆銀行借款3千萬元：

A公司向B銀行之借款3千萬元，將於報導期間結束日後十二個月內到期清償，A公司於通過發布民國105年度之財務報表前已完成長期性之再融資（或已與銀行重新安排付款協議）。

二、第二筆銀行借款4千萬元：

A公司向C銀行之借款4千萬元，已違反借款合同之約定條款，致使A公司依約須即期予以清償，但A公司於財務報表通過發布日前，經C銀行同意不予追究，並展期至報導期間結束日後逾十二個月，且A公司於展期期間有能力改正違約情況，C銀行不得要求立即清償。

A公司於民國105年12月31日之資產負債表中，應將向B銀行及C銀行所借入之二筆銀行借款分類為流動負債或非流動負債？

參考答案

- 一、依企業會計準則公報第二號「財務報表之表達」（以下簡稱第二號公報）第三十三條之規定，金融負債如將於報導期間結束日後十二個月內到期清償，企業應將其分類為流動負債，即使該金融負債之原始期間超過十二個月，且於報導期間結束日後至通過發布財務報表前，已完成長期性之再融資或重新安排付款協議，亦應將其分類為流動負債。依第二號公報第三十三條之規定，A 公司於民國 105 年 12 月 31 日之資產負債表中，應將向 B 銀行借入之銀行借款 3 千萬元分類為流動負債。
- 二、依第二號公報第三十五條之規定，企業如違反借款合同之約定條款，致使金融負債依約須即期予以清償，該負債應列為流動負債。但如同時符合下列條件者，列為非流動負債：
1. 雖然違反借款合同之約定條款，但於報導期間結束日或財務報表通過發布日前，經債權人同意不予追究，並展期至報導期間結束日後逾十二個月。
 2. 於展期期間有能力改正違約情況，債權人亦不得要求立即清償。
- 依第二號公報第三十五條之規定，A 公司於民國 105 年 12 月 31 日之資產負債表中，應將向 C 銀行借入之銀行借款 4 千萬元分類為非流動負債。

發文日期 民國 105 年 9 月 29 日
發文字號 (105)基秘字第 240 號
主 旨 首次適用企業會計準則公報時商譽、非確定耐用年限無形資產及發展階段無形資產之會計處理疑義
相關公報 企業會計準則公報第二號「財務報表之表達」及企業會計準則公報第十八號「無形資產」

問題

企業於首次適用企業會計準則公報之報導期間開始日前，已認列之商譽、非確定耐用年限無形資產及發展階段無形資產，於適用企業會計準則公報後，若對於商譽及非確定耐用年限無形資產選擇以合理有系統之方法分期攤銷，或對於同時符合企業會計準則公報第十八號「無形資產」第十一條第三項之六項條件之發展階段之支出選擇費用化，不列入無形資產，企業應如何處理報導期間開始日已存在之該等資產？

參考答案

- 一、企業於首次適用企業會計準則公報（以下簡稱首次適用）時，若適用企業會計準則公報第二號「財務報表之表達」（以下簡稱第二號公報）第二十二條第一項之規定，應依企業會計準則公報之規定追溯調整，作為首次適用之當期

期初資產、負債及權益之初始金額。

二、企業若適用第二號公報第二十二條第二項之規定，應依下列方式處理：

1. 對於首次適用之報導期間開始日前發生之企業合併交易或取得關聯企業及合資之交易，已依先前一般公認會計原則入帳之金額不予調整，該等首次適用前之企業合併交易所產生之商譽，或與投資關聯企業及合資有關之商譽，應自首次適用之報導期間開始日推延適用，於剩餘年限以合理有系統之方法分期攤銷。
2. 對於首次適用之報導期間開始日前已認列之非確定耐用年限無形資產，應自首次適用之報導期間開始日推延適用，於剩餘年限以合理有系統之方法分期攤銷。
3. 對於已依先前一般公認會計原則入帳之發展階段無形資產，企業若於首次適用時選擇將符合企業會計準則公報第十八號「無形資產」第十一條第三項之六項條件之發展階段之支出費用化作為其會計政策，企業應於首次適用年度將該等資產之帳面金額轉列為費用。

