台塑 (1301) 2012 年 12 月 31 日的股本為 612 億元，權益 2,252 億元，不動產、廠房及設備為 755 億元，占資產總額 20.89%，無形資產 6 億元；同一時間，股本 883 億元，權益 1,615 億元的友達 (2409)，不動產、廠房及設備高達 3,155 億元，占資產總額 58.17%，比權益或股本大，此外另有無形資產 149 億元。到底不動產、廠房及設備金額如何衡量呢？本章將有詳細介紹。

9.1 不動產、廠房及設備的定義

不動產、廠房及設備 (property, plant and equipment) 係指同時符合下列條件之有形資產，包括土地、建築物、機器設備、運輸設備及辦公設備等會計項目：

1. 用於商品或勞務之生產或提供、出租予他人或供管理目的而持有。
2. 預期使用期間超過一期。

9.1.1 營業上使用

不動產、廠房及設備，指該資產用於下列營業目的：

用於生產

廠房及土地、機器設備等，用於生產供銷售商品，該等廠房及土地、機器設備為不動產、廠房及設備。

用於提供服務

洗衣店的洗衣機、大眾運輸業者的大客車，係用於提供洗衣、運輸等勞務使用，故為不動產、廠房及設備。

供出租使用

汽車租賃公司將空車租給旅遊或商務人士一天至數天，並收取租金，該專供出租使用汽車為不動產、廠房及設備，但如將房屋或土地出租以賺取租金，該出租不動產則為**投資性不動產** (investment property)，應照國際會計準則第 40 號 (IAS 40) 之規定處理。

著作權所有 侵害必究

華泰文化
HWA TAI PUBLISHING

供管理目的

持有供辦公室使用的房屋、土地、辦公用桌椅、影印機、投影機等設備，係供管理目的使用，亦為不動產，廠房及設備。

9.1.2 使用期間超過一期

使用期間不足一年者，如機器上面的鑽頭，可能數個月即因磨損而汰舊換新，此類消耗性零配件應列為物料，屬於存貨，只有使用期間超過一年者，才列為不動產、廠房及設備。

除了上兩個條件外，依重要性原則，金額較小項目可採用較簡便會計處理，我國營利事業所得稅查核準則規定，金額在新台幣 8 萬元以下的不動產、廠房及設備可列為購入年度費損，因此實務上有許多企業將單價 8 萬元以下的設備列為費損，超過 8 萬元者才列入不動產、廠房及設備。

9.1.3 認列

不動產、廠房及設備項目之成本僅於同時符合下列兩條件時，始應認列為資產：

1. 與該項目相關之未來經濟效益很有可能流入企業；
2. 該項目之成本能可靠衡量。

9.1.4 投資性不動產

投資性不動產，指為賺取租金或資本增值或兩者兼具，而由所有者或融資租賃之承租人所持有之不動產。投資性不動產應按其成本原始認列，後續衡量應以成本減除累計折舊及累計減損之帳面金額列示。

購入房屋作為辦公室，帳上列為不動產、廠房及設備；如供作出租使用，為投資性不動產。購入汽車供總經理上下班及拜訪客戶使用，帳上列為不動產、廠房及設備；如供作出租使用，以收取租金，因汽車並非不動產，不能列為投資性不動產，帳上應列為不動產、廠房及設備。觀光飯店客房用於出租給旅客，但飯店除提供房屋，尚提供客房清潔、早餐等多項服務，並非單純出租房地產收取租金，其客房帳上列為不動產、廠房及設備。

著作權所有 侵害必究

華泰文化 HWA TAI PUBLISHING

9.2 成本

9.2.1 原則

不動產、廠房及設備項目之成本包括：

1. 購買價格，包括進口稅捐及不可退還之進項稅額、減除商業折扣及讓價。
2. 為使資產達到能符合管理階層預期運作方式之必要狀態及地點之任何直接可歸屬成本。
3. 拆卸、移除該項目及復原其所在地點之原始估計成本，該義務係企業於取得該項目時，或於特定期間非供生產存貨之用途而使用該項目所發生者。

直接可歸屬成本，舉例如下：

1. 建造或取得不動產、廠房及設備項目而直接產生之員工福利成本。
2. 場地整理成本。
3. 原始交貨及處理成本。
4. 安裝及組裝成本。
5. 測試資產是否正常運作之成本，減除銷售所有為使資產達可供使用地點及狀態而產出之產品的銷售淨價款。
6. 專業服務費。

非必要支出不能列為不動產、廠房及設備之成本，例如運輸機器之卡車因超速而產生罰鍰之支出，以及安裝機器時不慎損壞其他機器之修理費，均不可列為機器之成本。

假設邦旭鋼鐵公司今年9月1日自國外進口機器一台，買價500,000元，進口關稅40,000元、運費10,000元、安裝費60,000元，安裝時不慎弄壞大門支付修理費1,000元，9月10日支付機器欠款取得2%折扣計10,000元，則機器之成本為：

著作權所有 侵害必究

華泰文化
HWA TAI PUBLISHING

買價	$500,000
減：現金折扣	10,000
淨買價	$490,000
加：進口關稅	40,000
運費	10,000
安裝費	60,000
合計	$600,000

以下分別就資產之各種取得方式及各項資產，說明其成本決定原則。

9.2.2 各種取得方式資產成本之決定

現購

以現金購買者，其成本為取得並適於營業上使用的必要而合理支出。當買價較市價為低時，仍應以成本入帳，不能承認利益，例如6月5日以350,000元自友人處購入公允價值400,000元轎車一輛，其應有之分錄為：

6/5	運輸設備	350,000	
	現金		350,000

賒購

賒購資產者，應以扣除現金折扣後之金額列為資產購入成本，例如5月1日賒購機器一台200,000元，付款條件2/10、N/30，5月11日付款取得2%折扣4,000元，其應有之分錄為：

5/1	機器	196,000	
	其他應付款		196,000
5/11	其他應付款	196,000	
	現金		196,000

著作權所有 侵害必究

華泰文化 HWA TAI PUBLISHING

賒購資產付款期間較長且不必支付利息者，應以其現值作為資產成本，例如以一年期面額54,000元無息票據購入機器一台，當時市場利率為年利率8%，則機器成本為54,000元 ÷ (1 + 8%) = 50,000元，應有之分錄為：

	機器	50,000	
	應付票據折價	4,000	
	應付票據		54,000

「應付票據折價」應按其所屬期間，轉列為利息費用，期末編表時，應付票據折價列為應付票據減項。

分期付款

以分期付款方式購入資產者，若其買價較現購價格為高者，應以現購價格作為資產成本。

同時購入數項資產

同時購入數項資產而未約定個別資產價格者，應以公允價值或其他客觀標準按比例分攤成本，例如同時購入房屋及土地者，可以土地公告現值及房屋評定價值（二者均由政府評定）比例分攤成本。

假設於8月5日購入房屋及土地2,000,000元，估計土地公允價值1,320,000元，房屋公允價值880,000元，試作購入日應有之分錄。

先計算房屋、土地占公允價值比例及應分攤成本。

項目	公允價值	占公允價值比例	分攤成本
土地	$1,320,000	60%	$1,200,000
房屋	880,000	40	800,000
合計	$2,200,000	100%	$2,000,000

8/5	土地	1,200,000	
	建築物	800,000	
	現金		2,000,000

著作權所有 侵害必究

華泰文化
HWA TAI PUBLISHING

若只有一種資產有公允價值，則可以其公允價值為成本，其餘為另一資產成本；所有資產均無公允價值者，則由公司董事會或專業人員估價。

同時購入房屋及土地，目的在拆除舊屋並於其上建新屋，則整個房屋及土地買價，以及舊屋拆除費用、整地費用均為土地成本，建新屋之設計費及建築成本才列為房屋成本。

接受捐贈

接受個人或公司捐贈，應列為收入；接受政府捐贈如為現金及非折舊性資產，應列為受贈年度收入，如政府贈送者為折舊性資產，如機器、房屋等，則列為「遞延政府捐贈收入」，並按資產耐用年限分期認列收入。

例如，8月5日接受政府贈送機器，公允價值10,000,000元，則接受捐贈時應認列資產及遞延收入，並於機器的耐用年限內分期認列收入。

8/5	機器	10,000,000	
	遞延政府捐贈收入		10,000,000

交換

1. 公允價值入帳

企業可能以非貨幣性資產（亦可能連同貨幣性資產）交換不動產、廠房及設備。該不動產、廠房及設備應以公允價值衡量。

例如，16年12月18日以成本180,000元、公允價值250,000元的土地交換汽車一輛，交換日的分錄為：

12/18	運輸設備	250,000	
	土地		180,000
	處分資產利益		70,000

2. 帳面金額入帳

符合下列情形之一時，換入資產之成本應以換出資產之帳面金額衡量：

著作權所有 侵害必究

華泰文化 HWA TAI PUBLISHING

(1) 交換缺乏商業實質。

(2) 換入資產及換出資產之公允價值均無法可靠衡量。

交易是否具有商業實質，應考量交換交易所產生之未來現金流量預期改變之程度。若交換交易符合下列條件 (1) 或 (2) 並同時符合條件 (3)，則該交易具有商業實質：

(1) 換入資產現金流量之型態（如風險、時點及金額）不同。

(2) 因交換交易而影響企業營運產生之使用價值。

(3) 條件 (1) 或 (2) 所述情形之差異金額，相對於所交換資產之公允價值係屬重大。

臺南公司以成本 1,000,000 元土地，交換機器一台，土地及機器均無公允價值，則交換時之分錄為：

機器	1,000,000	
土地		1,000,000

說明：因無公允價值，以換出資產帳面金額為換入資產成本。

臺北公司以成本 1,000,000 元、累計折舊 300,000 元機器，交換同一生產線機器一台，新機器公允價值 800,000 元，則交換時應有分錄為：

機器──新	700,000	
累計折舊──舊機器	300,000	
機器──舊		1,000,000

因新機器現金流量相同，交換不具商業實質，故以換出資產帳面金額 1,000,000 元 − 300,000 元 ＝700,000 元，作為換入資產成本。

3. 公允價值

不動產、廠房及設備若無市場交易，但有下列情況之一時，其公允價值能可靠衡量：

(1) 該資產公允價值合理估計數之變異區間相當小。

(2) 企業對資產公允價值變異區間內各估計數之機率能合理評估，並用以估計公允價值。

著作權所有，侵害必究

華泰文化
HWA TAI PUBLISHING