

# 淺談工業區土地租金優惠調整措施及其會計處理

為促進企業投資及有效利用工業區土地建廠，政府提出「工業區土地租金優惠調整措施」（即006688措施），以降低企業初期之設廠成本；如何藉由財務資訊，使政策措施之成效得以允當表達，本文將就006688措施之內容及相關會計帳務處理簡要闡述。

◎ 許玉雨、王雪芳（經濟部工業局會計主任、專員）

## 壹、前言

政府為發展工業、解決興辦工業人覓地設廠困難，促使土地資源有效利用，依據「獎勵投資條例」及「促進產業升級條例」編定開發工業區土地，以出售方式提供廠商建廠。並於61年3月9日奉行政院核定設置「工業區開發管理基金」，訂定「工業區開發管理基金收支保管及運用辦法」，依業務性

質，歸為作業基金，以經濟部為主管機關，工業局為管理機關。

政府開發工業區係委託開發單位自籌資金投入開發，故工業區土地成本係以開發成本加計資金利息為審定售價；民國89年期間適逢經濟景氣低迷，工業區土地因售價受開發成本資金利息影響，待售時間愈長，售價逐漸偏離（超出）市場行情，廠商投資意願日益降

低，影響工業區土地銷售。為解決工業區土地滯銷問題，加速土地利用，工業局檢討後將原「只售不租」土地政策修改為「租售並行」制度，推動「工業區土地租金優惠調整措施」（簡稱006688措施）。

## 貳、006688措施

006688措施係由經濟部工業區開發管理基金向行政院中

長期資金貸款，投資取得已公告未租售之工業區土地或建築物，辦理出租作業；考量廠商建廠及試運轉期間並無收入，首創國有土地提供廠商承租前2年免租金之優惠政策，以降低廠商土地取得之投資成本，達成下列主要目的：

- 一、協助產業健全發展，扶植其投資設廠興辦工業，降低設廠時土地成本負擔，使之根留台灣。
- 二、加速工業區土地利用，充分發揮生產效能。
- 三、提升產業聚落，均衡區域

發展。

006688措施第一期實施期間為91年5月1日至93年12月31日止，計2年8個月。因實施成效顯著，為延續招商成效，遂自民國94年1月1日起持續推動006688措施第二期（實施期間自94年1月1日起至95年12月31日止），嗣配合行政院推動「2015年經濟發展願景第一階段三年衝刺計畫——產業發展套案」推動「延長並擴大006688措施第二期」至97年12月31日止。並於98年續推出006688租金優惠措施第三期，以滿足

投資廠商之需求，實施期程自98年1月1日至98年12月31日止。茲將006688措施內容說明如下：

## 一、適用範圍（詳表1）

### （一）工業局開發工業區：

- 1.宜蘭利澤工業區
- 2.彰化濱海工業區
- 3.雲林科技工業區
- 4.斗六擴大工業區
- 5.台南科技工業區
- 6.花蓮和平工業區

### （二）地方政府開發工業區：

- 1.岡山本洲工業區（不含環保科技園區）
- 2.光華工業區後期
- 3.大新營工業區1期

## 二、適用對象

工業區土地以出租供商號、法人或政府依法設立之事業機構從事促進產業升級條例施行細則相關規定之使用為限，並應符合各工業區各類用地出租售公告所載引進產業類別限制。



表 1 006688 措施第一期及第二期適用工業區

工業區		租金優惠
開發中	宜蘭利澤	第1、2年免租金。 第3、4年之租金按審定租金6折計算。 第5、6年之租金按審定租金8折計算。 第7年起之租金按審定租金計算。 年租率採浮動租率制。
	彰化濱海	
	雲林科技	
	斗六擴大	
	台南科技	
大新營工業區（延長並擴大006688措施第二期）		
已開發	花蓮和平	
	岡山本洲	
	花蓮光華二期（延長並擴大006688措施第二期）	
	桃園中壢（006688措施第二期）	
	台中幼獅（006688措施第二期）	
	高雄臨海（006688措施第二期）	
高雄大發（006688措施第二期）		
建築物	南港軟體工業園區	第1、2年之租金按審定租金6折計算。
	台中工業區科技大樓	第3、4年之租金按審定租金8折計算。
	中壢工業區辦公大樓	第5年起之租金按審定租金計算。 年租率採浮動租率制。
	中壢工業區標準廠房	年租率4%。
	五股工業區標準廠房	第1、2年之租金按審定租金6折計算。 第3、4年之租金按審定租金8折計算。 第5年起之租金按審定租金計算。 年租率7%。

註：自96年1月1日起南港軟體工業園區適用範圍則以2樓廣廊層F02w02-1及F02w01單元為限。

### 三、租金優惠

- (一) 第1、2年免租金。
- (二) 第3、4年按審定租金6折計算。

- (三) 第5、6年按審定租金8折計算。

### 四、年租率訂定

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浮動調整，以反映資金成本結構。

### 五、承租轉承購優惠

按現行「工業區土地或建築物租售辦法」第13條第1項規定，承租人得於租賃期限屆滿前提出承購申請，其承租期間已繳納之租金及擔保金得抵充應繳之價款。比照第二期租轉購比率。

### 六、配套措施

為規範廠商善用工業區土地資源，爰訂定相關承租廠商之規範如下：

#### (一) 建廠及營運時程之規範

廠商須自簽訂租賃契約之日起1年6個月內取得建造執照並申報開工，並自簽訂租賃契約之日起3年內取得使用執照並開始營運，否則終止租約並沒收擔保金。

#### (二) 擔保金之收取

廠商承租土地需繳之擔保金，按6個月租金計算。

## 參、006688措施會計處理

會計之最終產物是財務報表，用以表達一個體之財務資訊，財務報表是否能提供使用者有用之資訊，端視其所採用之原則及假設是否允當，工業局辦理006688措施，就承租廠商收取之租金，基於廠商可隨時退租、出租資產之風險與報酬未轉移予廠商、部分資產未來實際售價未確定等諸多因素，爰其會計帳務處理原係採「營業租賃」方式，於收取租金時，全額認列收入，惟因承租廠商得於租賃期限屆滿前向工業局申請承購所租賃之土地或建築物，其承租期間已繳納之租金及擔保金可無息抵充應繳之承購價款，類似無息分期付款取得工業區土地或建物，因收取之租金未資本化，出售時將認列鉅額出售損失，其損益、資產及負債將發生重大偏差，為合理認列損益，遂委請會計師事務所協助，研擬改善

方案，經邀請馬教授秀如、陳副校長慶財（現任行政院副秘書長）、賴教授森本、劉教授茂松、蔡教授博賢、張副總名忠、洪會計師志成、廉會計師純忠、黃副執行長永傳（現任財政部會計長）、呂副局長秋香、李科長雪梅等產官學界會計專業人士共同研討，制定一套合宜之會計作業方式，將租金予以合理資本化，茲將其會計處理立論依據及分錄說明如下：

### 一、006688措施相關變動因素

（一）租期：無法預估每家廠商之實際租期。

申請承租工業區土地或建築物之租期以年為單位，土地租約最少6年（建物最少3年），最多20年，廠商期滿可續約，亦可主動提前終止租約，或自承租日起可隨時由租轉購，無法預期廠商何時退租或由租轉購。

（二）租率：計算租金之年租率逐年於1月1日及7月1日依中長期資金貸款利率機

動調整，亦需按行政院公佈之消費者物價指數調整，故租金每半年變動一次。

（三）售價：以原核准承租並簽訂租賃契約時之售價為參考基準，提交工業局工業區土地或建築物租售價格審定小組重新審定，故售價具不確定性。

（四）收款日：廠商於簽約時，可選擇租金之繳納為年繳、半年繳、季繳或月繳等方式，且以簽約日開始計算各繳納日期，故無統一收款日。

（五）政策：006688措施主要係因景氣不佳所推出之實施方案，政府對該措施之政策保有異動彈性，隨政策因素之變動而有所調整。

### 二、列帳方案分析

（一）採「營業租賃」方案：將006688收取之租金以「不動產投資收入」入帳，

廠商由租轉購抵減價款時，因收取之租金未資本化，出售時將認列鉅額出售損失「投資短絀」。

分析：損益、資產及負債將產生偏差，造成措施初期收入虛增，後期短絀驟增，使會計資訊不具可靠性及不符會計之收益原則，財務報表表達具爭議性。

(二) 採「資本租賃」方案：將006688收取之租金，依據我國財務會計準則公報第2號「租賃會計處理準則」予以資本化，設算隱含利率，計算「應收租賃款」及「未實現利息收入」等數額，並逐期辦理攤銷。

分析：1. 廠商可隨時選擇退租，租賃資產之風險與報酬未轉移予承租人，加上政府對006688措施之政策保有異動彈性，應收租賃款難以估計，收現可能性無法合理預估。

2. 工業區土地及建物長遠之價值，將受國內整體經濟發展、產業國際競爭、廠商經營環境需求及工業區使用效益等不確定因素影響，政府為使工業區及早去化，其成本亦具重大不確定性。

006688措施因變動因素繁多，應收租賃款等難予計算，經依相關變動因素分析，006688措施「不符認列資本租賃」之會計作業要件。

(三) 採「折衷」方案：將006688收取之租金，參照我國財務會計準則公報第32號「收入認列之會計處理準則」，區分為負債及收入，即收入應於已實現或可實現且已賺得時認列，將收取之租金依一定比率分別認列「預收土地建物價款」及「不動產投資收入」。

分析：1. 006688措施第二期，經考量各工業區所

處地域之偏遠性、市場銷售情形，及其租轉購可能性比率，而將租轉購租金抵繳率區分為濱海綜合型抵繳比率70%、內陸科技型抵繳比率60%及都會建物型抵繳比率50%，強化中南部經濟建設(96年3月1日起)抵繳比率100%，即濱海型地區較為偏遠，廠商租轉購之意願較低，為鼓勵廠商租轉購，故給予較高之抵繳率；為強化中南部經濟建設，鼓勵廠商租轉購，給予100%之抵繳率。

2. 另依截至目前實際租轉購廠家分析，由租轉購家數比率以都會型86.84%最高，其次為內陸型佔13.16%，濱海型尚無租轉購案例。顯見租轉購相關因素以地區及租金抵繳率較相關，爰以租轉購可能性來考量收入認列原則，設定租轉購可能性比率，將租金依該比率作為

認列負債或當期收入之計算依據，參照本措施第二期之抵繳比率，並排除不合市場機制之政策抵繳率（例如：強化中南部經濟建設之特殊目的抵繳率100%）（詳表2），按地區別，以「1-抵繳率」認列於「預收土地建物價款」項下，餘按「抵繳率」認列為當期「不動產投資收入」。

綜上，為使財務允當表達，就006688措施收取之租金，以擇定一客觀比率，逐年認列負債，採「折衷」方案辦理較為適宜。

表 2 006688措施第二期租轉購抵繳價款比率

項目	工業區	抵繳比率	
濱海綜合型	宜蘭利澤工業區 花蓮和平工業區 花蓮光華工業區後期 彰化濱海工業區（96年3月1日前）	70%	
	內陸科技型		60%
	桃園中壢工業區（原300億元額度） 台中幼獅工業區（原300億元額度） 【雲林科技工業區、台南科技工業區、斗六擴大工業區、岡山本洲工業區】96年3月1日前		
都會建築物型	南港軟體工業園區 中壢工業園區辦公大樓 中壢工業園區標準廠房 五股工業園區標準廠房 台中工業區科技大樓	50%	
強化中南部經濟建設（96年3月1日起）	彰化濱海工業區、雲林科技工業區 斗六擴大工業區、台南科技工業區 岡山本洲工業區、大新營工業區	100%	

### 三、相關會計事項分錄說明

NO	事項	會計分錄	說明
Part 1：申租保證金、擔保金及租金收付會計處理：			
1	收到廠商申租保證金	銀行存款 存入保證金——保證金	申請承租工業區土地或建築物者，應按年租金繳納百分之三之保證金。
2	申租未經核准，無息退還保證金	存入保證金——保證金 銀行存款	廠商申請租購案未經核准時，無息退還保證金。
3	廠商未簽約：沒收保證金	存入保證金——保證金 雜項業務收入——沒收保證金收入	
4	收到之廠商繳納第一期租金，及將申租保證金抵扣承租擔保金及租金。	存入保證金——保證金 銀行存款 存入保證金——擔保金 暫收及待結轉帳項——預收土地建物價款 不動產投資收入	核准廠商申租，由保證金抵繳擔保金及第一期租金。

NO	事項	會計分錄	說明
<b>Part 2：第二期起各期租金收繳會計處理：</b>			
1	收取租金	銀行存款 預收租金 暫收及待結轉帳項——預收土地建物價款 不動產投資收入	1.收取本期及跨期之租金。 2.逐期將租金資本化，提列「暫收及待結轉帳項——預收土地建物價款」。
2	應計租金調整事項	應收租金 暫收及待結轉帳項——預收土地建物價款 不動產投資收入	
<b>Part 3：債務舉借償還與資金籌措會計處理：</b>			
1	收到銀行核撥貸款	銀行存款 長期借款	
2	支付貸款利息費用	不動產投資成本——債務利息 銀行存款	
3	期末應計利息費用	不動產投資成本——債務利息 應付利息	
4	公務預算撥補基金	銀行存款 基金	
5	結轉一年內到期之長期借款	長期借款 應付到期長期負債	
6	償還借款本金	應付到期長期負債 銀行存款	
<b>Part 4：土地及建物取得會計處理：</b>			
1	支付受託開發單位墊款，投資取得土地及建物	不動產投資 銀行存款	
2	建物定期提列折舊	不動產投資成本——投資短絀 備抵不動產投資短絀	
<b>Part 5：逾期繳納租金相關會計處理：</b>			
1	應收逾期欠繳租金	應收租金 暫收及待結轉帳項——預收土地建物價款 不動產投資收入	
2	收取逾期租金	銀行存款 應收租金	
3	收取逾期違約罰金	銀行存款 雜項業務收入——違約罰款收入	
<b>Part 6：終止租金會計處理：</b>			
1	收回開發單位退還歸墊之土地建物價款	銀行存款 不動產投資	土地部分如承租廠商於領得建物使用執照前終止租約；建築物部分如完成公證之日起2年內即終止租約。
2	沒收擔保金	存入保證金——擔保金 雜項業務收入——沒收擔保金收入	

NO	事項	會計分錄	說明
3	已提列預收土地及建物價款轉銷認列收入	暫收及待結轉帳項——預收土地建物價款 不動產投資收入	
<b>Part 7：承租轉承購會計處理：</b>			
1	收取1%開發管理基金	銀行存款 雜項業務收入——工業區土地出售附加收入	依據促進產業升級條例第55條規定土地或建築物出售時，承購人應按承購價額，繳付1%工業區開發管理基金。
2	土地及建物帳面價值結轉不動產投資成本	不動產投資成本——土地及建物 備抵不動產投資短絀 不動產投資	
3	收取土地建物出售價款	銀行存款 存入保證金——擔保金 暫收及待結轉帳項——預收土地建物價款 不動產投資收入	1.核准廠商申購，由保證金抵繳承購價款。 2.將資本化之租金「暫收及待結轉帳項——預收土地建物價款」轉銷。

## 肆、結語

經濟部工業局為促進企業投資及有效利用工業區土地建廠，考量廠商建廠及試運轉期間並無營收，有必要提供優惠措施，以協助企業降低初期之設廠成本，爰於91年5月1日提出「工業區土地租金優惠調整措施」（即006688措施）。承租廠商可享有初期低租金優惠（即承租土地者前2年免租金；第3、4年租金6折；第5、6年租金8折；第7年起回復按原審定租金計算。承租建築物無建

廠時程，租金優惠為前2年按審定租金6折；第3、4年按審定租金8折計算）。廠商如於租賃期限屆滿前提出承購申請，其承租期間已繳納之租金及擔保金得抵充應繳價款。

實施006688措施第一期及第二期，截至98年5月底止，已核准動撥金額為868.87億元，出租面積697.52公頃，共有908家廠商獲准承租，預計吸引投資金額4,092億元，創造年產值6,066億元，並增加就業機會7萬6,259個。本項優惠措施除活化工業區土地外，吸引

廠商投資、增加就業機會、促進經濟發展及穩定政府稅收皆有所助益。

## 參考資料

- 1.經濟部工業局（2007），006688措施標準作業手冊。
- 2.經濟部工業局（2008），006688措施第三期細部計畫。
- 3.經濟部工業局（2007），工業區開發管理基金租賃會計作業改善計畫。
- 4.財團法人會計研究發展基金會（2000），財務會計準則公報第2號「租賃會計處理準則」。
- 5.財團法人會計研究發展基金會（2005），財務會計準則公報第32號「收入認列之會計處理準則」。❖