



- 一、本書依據民國97年及102年教育部修正發布職業學校商業與管理群會計學III及IV課程綱要編輯而成。本書可供會計事務科、商業經營科、國際貿易科、文書事務科、不動產事務科、資料處理科等第二學年上下學期每週二節（一學期二學分）教學之用。
- 二、本會計課程含會計學III及會計學IV，二冊共十章，目標在引導學生瞭解公司會計的基本概念，熟悉各項資產評價及帳務處理。其主要內容包含討論公司會計、現金及內部控制、應收款項、存貨、投資、不動產、廠房及設備、無形資產及負債等，期以奠定研究會計學理論的基礎。
- 三、本書之文字敘述，力求淺顯易懂，內文配以相關之顏色，藉以引導並激發讀者之學習興趣。
- 四、本書係按能力本位教學方式列有「**學習目標**」、「**牛刀小試**」、和「**立即評量**」，在各章之後有「**本章重點**」，並將書中重要之處及一般實務編擬為具有複習性及啟發性的習題，以培養學生具備處理會計實務的技術及理論，俾能學以致用。

編著者 謹識



## 第六章 投 資

第一節	投資之意義及類別 .....	2
第二節	權益證券投資之會計處理－公允價值法 .....	7
第三節	權益證券投資之會計處理－權益法 .....	33

## 第七章 不動產、廠房及設備

第一節	不動產、廠房及設備之意義及內容 .....	50
第二節	不動產、廠房及設備成本之衡量 .....	58
第三節	不動產、廠房及設備認列後衡量 .....	67
第四節	續後支出之處理 .....	90
第五節	不動產、廠房及設備之處分 .....	97

## 第八章 無形資產

第一節	無形資產之意義及內容 .....	116
第二節	無形資產成本之衡量 .....	118
第三節	無形資產認列後之衡量 .....	121
第四節	無形資產之處分 .....	125
第五節	可明確辨認之無形資產 .....	129

## 第九章 負債－流動負債及負債準備

第一節 負債之意義及內容 .....	148
第二節 流動負債 .....	149
第三節 負債準備 .....	160

## 第十章 負債－非流動負債

第一節 公司債之意義及分類 .....	178
第二節 應付公司債之會計處理 .....	179
第三節 分期還本公司債 .....	195
第四節 長期應付票據 .....	201

## 自我評量解答 ..... 211

## 教師用習作解答

# 會計學IV 會計項目表

資產		負債
流動資產		房屋及建築成本
現金及約當現金		累計折舊－房屋及建築
現金		機器設備成本
零用金		累計折舊－機器設備
銀行存款		運輸設備成本
透過損益按公允價值衡量之金融資產－流動		累計折舊－運輸設備
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產－流動		辦公設備成本
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整－流動		累計折舊－辦公設備
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產－流動		租賃改良成本
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資－流動		累計折舊－租賃改良
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整－流動		
按攤銷後成本衡量之金融資產－流動		
按攤銷後成本衡量之金融資產－流動		
應收票據淨額		
應收票據		商標權
應收票據折價		專利權
備抵損失－應收票據		累計攤銷－專利權
應收帳款淨額		特許權
應收帳款		累計攤銷－特許權
備抵損失－應收帳款		著作權
其他應收款		累計攤銷－著作權
應收退稅款		電腦軟體
應收收益		累計攤銷－電腦軟體
其他應收款		商譽
存貨		其他非流動資產
存貨		存出保證金
備抵存貨跌價		催收款項
預付款項		償債基金
預付保險費		
用品盤存		
預付貨款		
進項稅額		
留抵稅額		
待分配予業主之非流動資產		
待分配予業主之非流動資產		
待出售非流動資產		
待出售非流動資產		
其他流動資產		
暫付款		
代付款		
非流動資產		
透過損益按公允價值衡量之金融資產－非流動		
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產－非流動		
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整－非流動		
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產－非流動		
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資－非流動		
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整－非流動		
按攤銷後成本衡量之金融資產－非流動		
按攤銷後成本衡量之金融資產－非流動		
採用權益法之投資		
採用權益法之投資		
不動產、廠房及設備		
土地成本		
土地改良物成本		
累計折舊－土地改良物		

註： 本表係參照證交所公告之「一般行業會計項目及代碼」編製。

		收 益
		營業收入 銷貨收入淨額 銷貨收入 銷貨退回 銷貨折讓
		營業外收入 其他收入 採用權益法認列之損益份額（貸餘） 股利收入 利息收入 現金短溢（貸餘） 處分不動產、廠房及設備利益 處分無形資產利益 處分投資利益 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益
		費 損
		營業成本 銷貨成本 銷貨成本 進 貨 進貨費用 進貨退出 進貨折讓
		營業費用 薪資支出 租金支出 文具用品 旅 費 運 費 郵 電 費 修 繕 費 水電瓦斯費 保 險 費 預期信用減損損失（利益） 折 舊 各項攤提 研究發展費用
		營業外支出 其他損失 採用權益法認列之損益份額（借餘） 利息費用 手續費支出 未享折扣損失 現金短溢（借餘） 處分不動產、廠房及設備損失 處分無形資產損失 處分投資損失 透過損益按公允價值衡量之金融資產損失
		其他綜合損益
		透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 <sup>(註)</sup>

註： 配合證交所107年10月公告之「一般行業會計項目及代碼」更新會計項目名稱。

# 範例

## 甲公司 資產負債表 20×2年××月××日及20×1年××月××日

單位：新臺幣千元

	20×2年 12月31日	20×1年 12月31日		20×2年 12月31日	20×1年 12月31日
	金額	金額		金額	金額
<b>資產</b>	XXX	XXX	<b>負債及權益</b>	XXX	XXX
<b>流動資產</b>	XXX	XXX	<b>流動負債</b>	XXX	XXX
現金及約當現金	XXX	XXX	短期借款	XXX	XXX
透過損益按公允價值衡量之金融資產－流動	XXX	XXX	合約負債－流動	XXX	XXX
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產－流動	XXX	XXX	應付票據	XXX	XXX
應收票據	XXX	XXX	應付帳款	XXX	XXX
應收帳款	XXX	XXX	其他應付款	XXX	XXX
其他應收款	XXX	XXX	本期所得稅負債	XXX	XXX
存貨	XXX	XXX	負債準備－流動	XXX	XXX
預付款項	XXX	XXX	其他流動負債	XXX	XXX
待出售非流動資產	XXX	XXX		XXX	XXX
其他流動資產	XXX	XXX		XXX	XXX
	XXX	XXX		XXX	XXX
<b>非流動資產</b>			<b>非流動負債</b>		
透過損益按公允價值衡量之金融資產－非流動	XXX	XXX	應付公司債	XXX	XXX
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產－非流動	XXX	XXX	長期借款	XXX	XXX
採用權益法之投資	XXX	XXX	負債準備－非流動	XXX	XXX
不動產、廠房及設備	XXX	XXX	其他非流動負債	XXX	XXX
無形資產	XXX	XXX		XXX	XXX
其他非流動資產	XXX	XXX		XXX	XXX
	XXX	XXX	<b>負債總計</b>		
<b>資產總計</b>	XXX	XXX	<b>權益</b>		
	XXX	XXX	<b>股 本</b>		
			普通股股本	XXX	XXX
			特別股股本	XXX	XXX
			待分配股票股利	XXX	XXX
			資本公積	XXX	XXX
			保留盈餘		
			法定盈餘公積	XXX	XXX
			特別盈餘公積	XXX	XXX
			未分配盈餘（或待彌補虧損）	XXX	XXX
			其他權益	XXX	XXX
			庫藏股票	(XXX)	(XXX)
			<b>權益總計</b>	XXX	XXX
			<b>負債及權益總計</b>	XXX	XXX

註： 本表係參照IAS 1及會計學IV會計項目表編製。

# 範例

## 甲公司 綜合損益表 20×2年及20×1年1月1日至12月31日

單位：新臺幣千元

	20×2年度 金額	20×1年度 金額
<b>營業收入</b>		
銷貨收入	×××	×××
<b>營業成本</b>		
銷貨成本	(×××)	(×××)
<b>營業毛利</b>	×××	×××
<b>營業費用</b>		
推銷費用	(×××)	(×××)
管理費用	(×××)	(×××)
研發費用	(×××)	(×××)
預期信用減損損失（或利益） <sup>(註)</sup>	(×××)	(×××)
	(×××)	(×××)
<b>營業利益</b>	×××	×××
<b>營業外收入及支出</b>		
採用權益法認列之損益份額	×××	×××
處分不動產、廠房及設備利益（或損失）	×××	×××
處分無形資產利益（或損失）	×××	×××
處分投資利益（或損失）	×××	×××
透過損益按公允價值衡量之金融資產利益（或損失）	×××	×××
其他損失	×××	×××
利息費用	(×××)	(×××)
<b>稅前淨利</b>	×××	×××
<b>所得稅費用</b>	(×××)	(×××)
<b>本期淨利</b>	×××	×××
<b>其他綜合損益</b>		
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	×××	×××
與其他綜合損益組成部分相關之所得稅	(×××)	(×××)
<b>本期其他綜合損益（稅後淨額）</b>	×××	×××
<b>本期綜合損益總額</b>	×××	×××

註： 本表係參照IAS 1及會計學IV會計項目表編製。

註： IAS 1第82(ba)段規定，依IFRS 9第5.5節規定之減損損失（包括減損損失迴轉及減損利益）應於損益表中列報為單行項目。

# 會計學IV常見會計項目／用語 因應IFRS修訂前後對照表

章 節	IFRS前	IFRS後
第六章 投 資	交易目的金融資產	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整
	金融資產評價利益（損失）	透過損益按公允價值衡量之金融資產利益（損失）
	備供出售金融資產	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資
		透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整
	金融商品未實現損益	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 <sup>(註1)</sup> 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 <sup>(註2)</sup>
	採權益法之長期股權投資	採用權益法之投資
	投資損益	採用權益法認列之損益份額
第七章 不動產、廠房 及設備	固定資產	不動產、廠房及設備
	建築物	房屋及建築成本
	遞延捐助收入	遞延政府補助之利益
	資產之淨公平價值	公允價值減出售成本
第八章 無形資產	攤銷費用	各項攤提
第九章 負債－流動負債 及負債準備	估計負債	負債準備
	產品售後服務保證費用	銷貨成本
	估計服務保證負債	保固之負債準備
第十章 負債－非流動負債	長期負債	非流動負債
	利息法	有效利息法

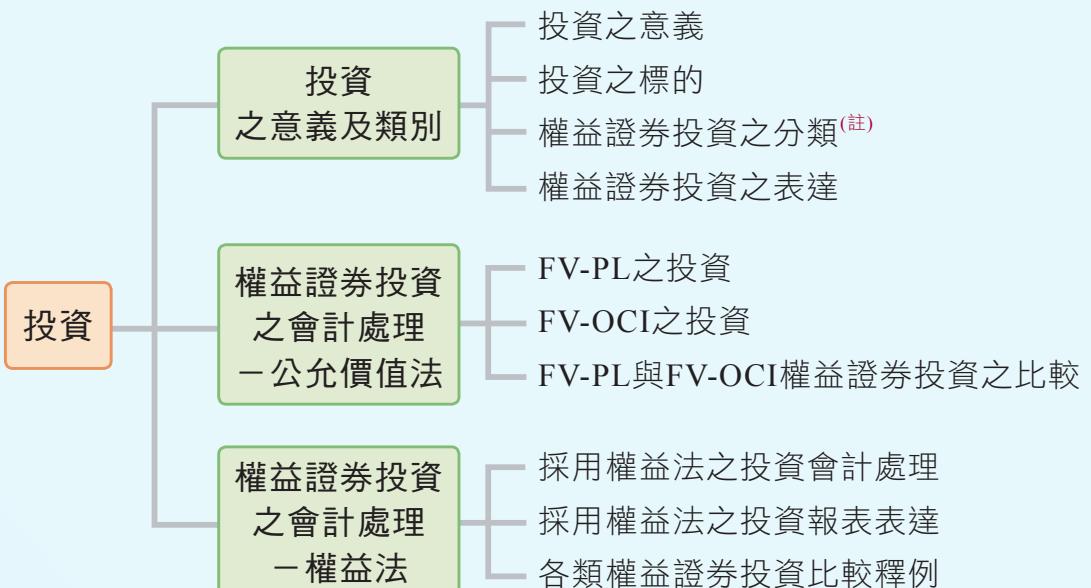
註1：其他綜合損益

註2：其他權益

# 06

chapter

## 投 資



### ※金融資產之分類

企業於取得金融資產時，應加以判斷：

1.合約現金流量特性為何及2.對其所採之管理經營模式，

依上述條件可將債務工具與權益工具作分類：

#### 一、債務工具投資：

1.合約現金流量	2.管理經營模式	投資種類
(1)產生特定日期之現金流量，且 (2)現金流量完全用以支付本金及利息	收取合約現金流量	按攤銷後成本衡量之金融資產
	①收取合約現金流量 ②出售金融資產	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產
	出售金融資產	透過損益按公允價值衡量之金融資產

#### 二、權益工具投資：（高職學習範圍）

因其不會產生固定合約現金流量，且最終僅能透過出售回收成本，故：

(1)依IFRS 9 4.1.4規定：權益工具應透過損益按公允價值衡量；

(2)例外：非持有供交易之權益工具，企業可自行選擇將其公允價值變動列入損益或其他綜合損益。





## 第一節

# 投資之意義及類別

註：本書按103年微調課綱，以IFRS9編寫投資一章。

## 一、投資之意義

企業因各種不同動機，如調節資金、獲取業外收入、取得對其他公司的控制權等目的，運用資金購入各種投資標的物之行為即為投資。

## 二、投資之標的

企業投資之內容主要分為下列項目：

投資種類	舉 例
權益證券投資	公司的股票
債務證券投資	公債、公司債、長短期票據
衍生性工具	期貨、選擇權
其他投資	共同基金、投資性不動產

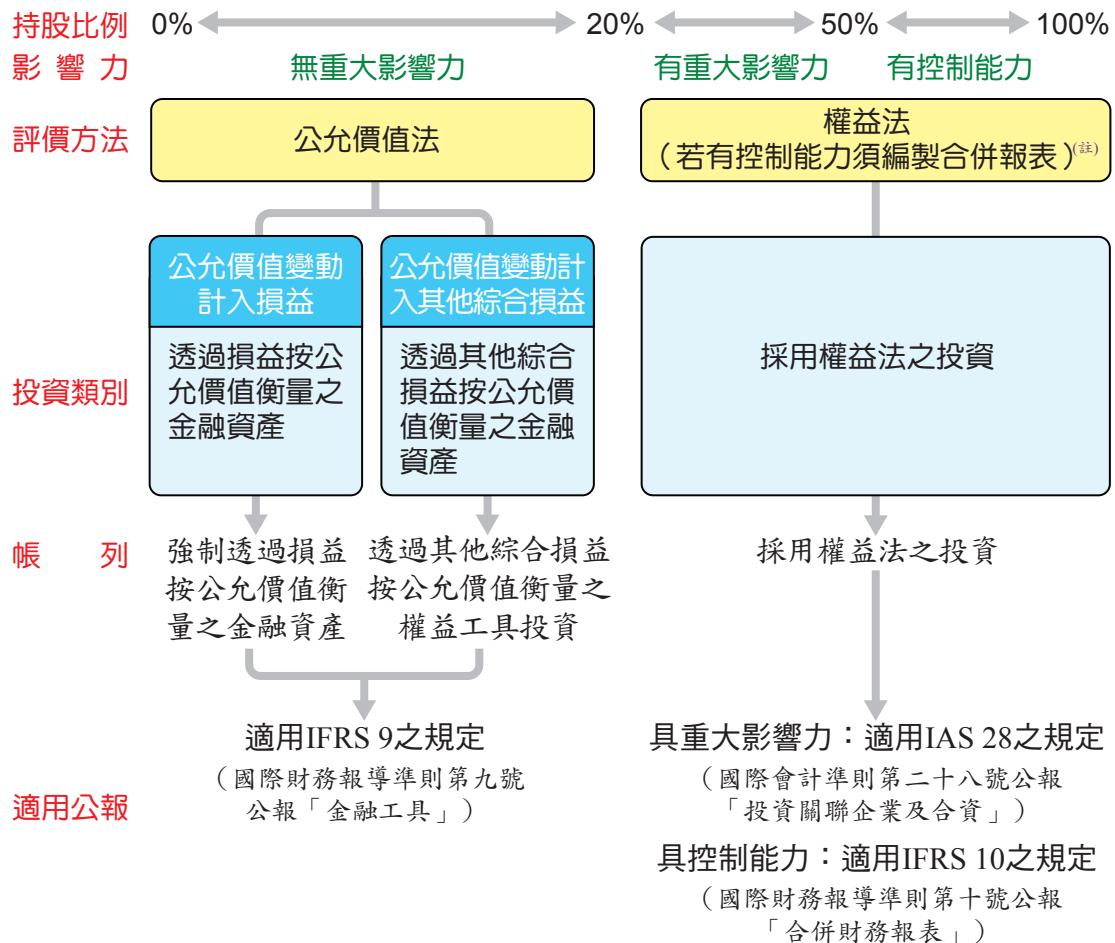


本節以下僅討論權益證券投資，其他項目則不在本書的討論範圍。

## 三、權益證券投資之分類

股票投資可依對**被投資公司之影響力**分類，影響力通常可以持有**具表決權之股份比例數**<sup>(註)</sup>作為劃分依據，如下圖所示：

註：影響力通常可按持股比例判斷，但並非絕對之評判標準。例如：持股比例僅18%，但與其他股東相比相對持股比例最大，仍應將之歸類為有重大影響力，應採用權益法作為其會計處理。



### 牛刀小試

- 試判別下列權益證券投資並填入正確代號。（A：透過損益按公允價值衡量之金融資產，B：透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，C：採用權益法之投資）
  - 持有被投資公司20%之股票，不具重大影響力，後續按公允價值衡量，公允價值變動計入損益。
  - 持有被投資公司20%之股票，不具重大影響力，後續按公允價值衡量，公允價值變動計入其他綜合損益。
  - 持有被投資公司25%之股票，具重大影響力。
  - 持有被投資公司50%之股票，具控制力，並編製合併報表。

註：投資公司持有被投資公司具有表決權之股份超過50%，具有控制能力，構成母子公司關係，實質上應視為同一經濟個體，應出具合併報表。



各類股票投資分述如下：

### 1. 透過損益按公允價值衡量之金融資產 ( Financial Asset at Fair Value through Profit or Loss , 簡稱FV-PL )

- (1) 對被投資公司無重大影響力。
- (2) 股票投資原則上均屬於此類。(註)(註)
- (3) 按公允價值法評價，公允價值變動列入損益。
- (4) 帳列「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產」。

註：關於權益工具之分類，請詳本章架構頁之說明。

### 2. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 ( Financial Asset at Fair Value through Other Comprehensive Income , 簡稱FV-OCI )

- (1) 對被投資公司無重大影響力。
- (2) 股票投資若非持有供交易，可選擇此分類。
- (3) 按公允價值法評價，公允價值變動列入其他綜合損益。
- (4) 帳列「透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資」。

### 3. 採用權益法之投資

- (1) 對被投資公司有重大影響力或控制能力。
- (2) 取得目的主要為對被投資公司有影響力或控制能力，若有控制能力應編製合併報表。
- (3) 按權益法評價，不認列公允價值的變動。
- (4) 帳列「採用權益法之投資」。



#### 其他綜合損益

其他綜合損益係指依國際財務報導準則規定或允許，而未列入損益之收益及費損項目。包括：(1)重估增值之變動、(2)確定福利計畫之再衡量數、(3)國外營運機構財務報表換算所產生之利益及損失、(4)透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產公允價值變動之利益或損失、(5)現金流量避險之利益或損失屬有效避險的部分、(6)對指定為透過損益按公允價值衡量之特定負債，其公允價值變動金額中歸屬於該負債之信用風險變動者。

完整的綜合損益表包含本期損益和本期其他綜合損益，兩者相加即為本期綜合損益總額。（可參考P.vii之綜合損益表）。

## 四、權益證券投資之表達

投資按其預計出售時點，可分別列為流動資產或非流動資產。

FV-PL/FV-OCI	預計於一年內出售者 ➔ <b>流動資產</b> 。 預計於一年後出售者 ➔ <b>非流動資產</b> 。
採用權益法之投資	屬長期股權投資，應列為 <b>非流動資產</b> 。

會計項目表（部分）

### 流動資產

現金及約當現金

現 金

銀行存款

透過損益按公允價值衡量之金融資產－流動

強制透過損益按公允價值衡量之金融資產－流動

強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整－流動

透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產－流動

透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資－流動

透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整－流動

⋮

### 非流動資產

透過損益按公允價值衡量之金融資產－非流動

強制透過損益按公允價值衡量之金融資產－非流動

強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整－非流動

透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產－非流動

透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資－非流動

透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整－非流動

採用權益法之投資

採用權益法之投資

⋮

為方便敘述，本章分錄所用之項目不特別區分流動性。



## 自我評量 6-1



出處P.2( D ) 1.下列何者不屬於投資？ (A)期貨 (B)股票 (C)公債 (D)銀行借款。

出處P.3( A ) 2.莫愁公司持有龍女公司20%之普通股股票，對龍女公司不具重大影響力，則此投資應採何評價方法？ (A)公允價值法 (B)權益法 (C)成本與淨變現價值孰低法 (D)不一定。

出處P.3( D ) 3.盈盈公司持有清揚公司20%之普通股股票，對清揚公司不具重大影響力，則此投資屬於 (A)採用權益法之投資 (B)透過損益按公允價值衡量之金融資產 (C)透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 (D)不一定。可能為FV-PL或FV-OCI。

出處P.3( B ) 4.東方公司購入西方公司之普通股股票，對西方公司不具重大影響力，且公允價值變動計入損益，則此投資為 (A)採用權益法之投資 (B)透過損益按公允價值衡量之金融資產 (C)透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 (D)不一定。

出處P.3( C ) 5.黃蓉公司購入郭靖公司之普通股股票，對郭靖公司不具重大影響力，且公允價值變動計入其他綜合損益，則此投資為 (A)採用權益法之投資 (B)透過損益按公允價值衡量之金融資產 (C)透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 (D)不一定。

出處P.3( B ) 6.金庸公司持有古龍公司50%之普通股股票，對古龍公司有控制力，則下列敘述何者正確？ (A)金庸公司不須編製合併報表 (B)此投資應採權益法 (C)此投資應採公允價值法 (D)此投資屬於強制透過損益按公允價值衡量之金融資產。

出處P.3( C ) 7.下列金融資產何者不適用公允價值法？ (A)強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 (B)透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 (C)採用權益法之投資 (D)以上皆是。

出處P.5( D ) 8.下列敘述何者正確？ (A)強制透過損益按公允價值衡量之金融資產必列在流動資產項下 (B)透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資必列在流動資產項下 (C)透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資必列在非流動資產項下 (D)採用權益法之投資必列在非流動資產項下。

## 第二節

# 權益證券投資之會計處理－公允價值法

權益證券投資之會計處理可分作下列幾項：



## 一、FV-PL之投資－強制透過損益按公允價值衡量之金融資產

交易事項	分 錄		
購入	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產	× × ×	
	手續費支出	× × ×	
	現 金		× × ×
收現金	現 金	× × ×	
股利	股利收入		× × ×
收股票 股利	不作分錄，僅需作備忘記錄。		
期末 評價	上 漲	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	× × ×
		透過損益按公允價值衡量之金融資產利益	× × ×
下 跌	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失	× × ×	
	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整		× × ×
出售 (以上漲 為例)	評 價	同期末評價分錄	
	現 金	× × ×	
	手續費支出 (處分投資損失)	× × ×	
	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產		× × ×
	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整		× × ×



## 1. 取得成本之認定

- (1) 股票購買價格，認列為「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產」。
- (2) 交易成本（如交易稅、規費、手續費等）認列為手續費支出。

## 2. 持有期間收益之認列

被投資公司將盈餘分配給股東稱為股利分配。茲分述如下：

### (1) 現金股利

一律認列為股利收入，屬於營業外收入。

### (2) 股票股利

收到股票股利時，不認列投資收益。僅需作備忘記錄，註明新增加的股數，並按收到股票股利後之總股數，重新計算投資之每股帳面金額即可。

### 例1

霍爾公司01年6月30日購入蘇菲公司普通股4,000股，每股\$30，作為透過損益按公允價值衡量之投資，並支付手續費\$1,000。

蘇菲公司01年及02年股利分配情況如下：

01/10/1 發放股票股利20%

02/10/1 發放現金股利每股\$1.5

則霍爾公司之會計處理如下：

日期	分 錄
01/6/30 購入股票	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 120,000* 手續費支出 1,000 現 金 121,000 * $\$30 \times 4,000 = \$120,000$
01/10/1 收股票股利	不作分錄，僅需作備忘記錄。 收到股票股利800股( $4,000 \times 20\%$ ) 投資之每股帳面金額 = $\$30 \times 4,000 \div (4,000 + 800) = \$25$
02/10/1 收現金股利	現 金 7,200 股利收入 7,200 \$ $1.5 \times 4,800 = \$7,200$



## 牛刀小試

2. 娜烏西卡公司01年1月1日以每股\$22購入風之谷公司之股票3,000股，並支付手續費\$2,000，作為透過損益按公允價值衡量之投資。同年4月30日風之谷公司發放現金股利每股\$1及股票股利10%。試作該投資之相關分錄，並計算01/4/30投資之每股帳面金額。

日 期	答 案
01/1/1 購入股票 之分錄	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 66,000 手續費支出 2,000 現 金 68,000
01/4/30 收現金股利 之分錄	現 金 3,000 股利收入 3,000 $\$1 \times 3,000 = \$3,000$
01/4/30 收股票股利 之分錄	不作分錄，僅需作備忘記錄。
01/4/30 計算投資之 每股帳面金額	收到股票股利300股( $3,000 \times 10\%$ ) 投資之每股帳面金額 = $\$22 \times 3,000 \div (3,000 + 300) = \$20$

### 3. 期末評價

期末應按**公允價值**評價，不論公允價值上漲或下跌都應立即認列**損益**。

情 形	分 錄
帳面 $<$ 公允 金額 $<$ 價值 (上漲)	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 (資產 +) 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 (收益 +)
帳面 $>$ 公允 金額 $>$ 價值 (下跌)	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失 (費損 +) 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 (資產 -)

「透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 (損失)」應列為**營業外收入 (支出)**。



## 例2

龍貓公司01年初購買高月、小梅兩家公司之股票作為透過損益按公允價值衡量之投資，相關資料如下：

→交易成本視作費損，不影響成本與後續評價

公司	股數	購價	交易成本	公允價值	
				01年底	02年底
高月	7,000	\$70,000	2,000	\$65,000	\$70,000
小梅	6,000	60,000	1,000	70,000	55,000
合計		\$130,000	3,000	\$135,000	\$125,000

↑ 上漲\$5,000

↑ 下跌\$10,000

(1) 龍貓公司各年度之期末評價分錄

日期	分 錄
01/1/1 購 入	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 130,000 手續費支出 3,000 現 金 133,000
01/12/31 評 價	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 5,000 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 5,000
02/12/31 評 價	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失 10,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 10,000

(2) 各年底相關帳戶之餘額

項目	01年底	02年底
損益 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益／損失	\$5,000	-\$10,000
資產 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產	\$130,000	\$130,000
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	\$5,000	-\$5,000
強制透過損益按公允價值衡量之金融資產帳面金額	\$135,000	\$125,000

→當期  
漲跌

→累積  
漲跌

→公允  
價值

以「透過損益按公允價值衡量之金融資產」項目表達於資產負債表上



## 牛刀小試

3. 大大公司01年初購入中中、小小兩家公司之普通股股票作為透過損益按公允價值衡量之投資，相關資料如下：

公司	股數	每股購價	交易成本	公允價值	
				01年底	02年底
中中	1,000	\$30	\$1,000	\$20,000	\$35,000
小小	2,000	\$20	\$1,200	\$15,000	\$50,000
合計		\$70,000 (總成本)	\$2,200	\$35,000	\$85,000
				下跌\$35,000	上漲\$50,000

(1) 試作相關分錄。

日期	分 錄
01/1/1 購 入	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 70,000 手續費支出 2,200 現 金 72,200
01/12/31 評 價	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失 35,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 35,000
02/12/31 評 價	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 50,000 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 50,000

(2) 試完成下列表格。

項 目	01年底餘額	02年底餘額
損益 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益／損失	-\$35,000	\$50,000
資產 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產	\$70,000	\$70,000
	-\$35,000	\$15,000
	\$35,000	\$85,000

(3) 年底時，該投資應以 透過損益按公允價值衡量之金融資產 項目表達於資產負債表上。



#### 4. 權益證券之出售

步驟	說 明	分 錄
(1) 評 價	將出售之股票價值調整至 <b>出售日公允價值</b> 。	與期末評價分錄相同
(2) 除 列	將股票及其評價調整項目除列， <b>交易成本</b> 列為 <b>手續費支出</b> 或 <b>處分投資損失</b> 。（以上漲為例）	現 金 (公允價值 - 交易成本) 手續費支出 (處分投資損失) (交易成本) 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 → 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 → 公允價值



##### FV-PL之出售金額分析

- 出售所收之現金 = 投資之淨公允價值 = 公允價值 - 交易成本
- 出售時相關交易成本，列為損益（手續費支出或處分投資損失），與購入時一致。
- 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 ± 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 = 投資之公允價值

## 例3

波妞公司01年初以\$90,000購入宗介公司之普通股股票9,000股，並支付手續費\$1,000，作為透過損益按公允價值衡量之投資。波妞公司01年及02年發生下列事項：

01/12/31 該股票之每股公允價值\$14

02/7/1 收到現金股利每股\$1及股票股利10%

02/12/31 以每股\$18全部出售該股票，並支付手續費\$1,500

其相關分錄如下：

日 期		分 錄	
01/1/1 購入		強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 90,000 手續費支出 1,000 現 金 91,000	
01/12/31 評價		強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 36,000 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 36,000 $\$14 \times 9,000 - \$90,000 = \$36,000$	
02/7/1 收現金股利		現 金 9,000 股利收入 9,000	
02/7/1 收股票股利		不作分錄，僅需作備忘記錄。	
	評 價	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 52,200 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 52,200 $\$18 \times 9,000 \times (1 + 10%) - \$14 \times 9,000 = \$52,200$	
02/12/31 出售	除 列	現 金 176,700* 手續費支出（處分投資損失） 1,500 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 90,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 88,200**	公 允 價 值

\*  $\$18 \times 9,900 - \$1,500 = \$176,700$   
\*\*  $\$36,000 + \$52,200 = \$88,200$  或  $\$178,200 - \$90,000 = \$88,200$



## 牛刀小試

4. 高高公司01年初時以\$40,000購入低低公司之普通股4,000股，並支付手續費\$1,000，作為強制透過損益按公允價值衡量之投資。並發生下列事項：

01/12/31 低低公司股票之公允價值為\$12

02/8/1 低低公司發放現金股利每股\$1，股票股利20%

02/12/31 高高公司以每股\$9出售低低公司全數股票，並支付手續費\$1,500

試作高高公司相關分錄。

日期	分 錄		
01/1/1 購 入	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產	40,000	
	手續費支出	1,000	
	現 金		41,000
01/12/31 評 價	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	8,000	
	透過損益按公允價值衡量之金融資產利益		8,000
	$\$12 \times 4,000 - \$40,000 = \$8,000$		
02/8/1 收到股利	現 金	4,000	
	股利收入		4,000
02/12/31 出 售	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失	4,800	
	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整		4,800
	$[\$9 \times 4,000 \times (1 + 20\%)] - \$48,000 = - \$4,800$		
	現 金	41,700*	
	手續費支出（處分投資損失）	1,500	
	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產		40,000
	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整		3,200**
	$* \$43,200 - \$1,500 = \$41,700$		
	$** \$43,200 - \$40,000 = \$3,200$		

## 5. 財務報表上之表達

### (1) 資產負債表之表達

資產負債表（部分）		
<b>流動資產</b>		
現金及約當現金	\$ × × ×	
透過損益按公允價值衡量之金融資產－流動	× × × <sup>(註)</sup>	
⋮		
<b>非流動資產</b>		
透過損益按公允價值衡量之金融資產－非流動	× × × <sup>(註)</sup>	

### (2) 綜合損益表之表達

綜合損益表（部分）		
⋮		
<b>營業外收入及支出</b>		
股利收入	\$ × × ×	
透過損益按公允價值衡量之金融資產利益（或損失）	× × ×	
手續費支出	(× × ×)	
處分投資損失	(× × ×)	



出處P.8( D ) 1. 獨孤公司01年初以現金購買求敗公司股票3,000股，每股\$30，並支付手續費\$5,000，獨孤公司將該投資分類為透過損益按公允價值衡量之投資，則該投資入帳金額應為 (A)\$98,000 (B)\$95,000 (C)\$93,000 (D)\$90,000。  

$$\$30 \times 3,000 = \$90,000$$

註：「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產」與「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整」應加總合計後以「透過損益按公允價值衡量之金融資產」並按流動性分類，表達於資產負債表上。



出處P.8( B ) 2. 倘天公司01年初購入屠龍公司股票，在01年3月31日收到屠龍公司現金股利\$35,000，倘天公司將此投資分類為透過損益按公允價值衡量之投資，則倘天公司收到此筆現金股利時應貸記 (A)強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 (B)股利收入 (C)利息收入 (D)不用作分錄。

出處P.8( B ) 3. 投資股票分類為透過損益按公允價值衡量之投資者，在收到股票股利時，應 (A)認列股利收入 (B)僅作備忘記錄，並重新計算投資之每股帳面金額 (C)視為清算股利 (D)不用作任何記錄。

出處P.9( C ) 4. 「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整」屬於 (A)收益 (B)權益 (C)資產 (D)負債。

出處P.9( B ) 5. 「透過損益按公允價值衡量之金融資產損失」屬於 (A)營業外收入 (B)營業外支出 (C)營業費用 (D)營業收入。

出處P.12( A ) 6. 上上公司01年初以每股\$25購入下下公司6,000股普通股，該筆投資對下下公司不具重大影響力，且公允價值變動列入損益，購入時支付手續費\$2,000，01年中曾收到現金股利\$50,000，01年底時上上公司以每股\$22將該股票全部出售，並支付手續費\$1,000。則處分投資損失為 (A)\$1,000 (B)\$0 (C)\$18,000 (D)\$50,000。

出處P.10 7. 紅花坂公司在01年7月10日分別以每股\$25、\$20購入A、B兩家公司股票各10,000股，作為透過損益按公允價值衡量之投資，並支付手續費共\$2,000。相關交易如下：

- (1) A、B兩家公司於01年10月1日分別發放現金股利，每股\$1。
  - (2) 01年11月28日紅花坂公司以每股\$28出售A公司全部股票，並支付\$1,000手續費。
  - (3) 01年底B公司股票每股公允價值\$25。
  - (4) 02年9月28日紅花坂公司以每股\$21出售B公司全部股票。
- 試作紅花坂公司上述交易之相關分錄。

日 期	分 錄
01/7/10	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 450,000* 手續費支出 2,000 現 金 452,000 $*(\$25 + \$20) \times 10,000 = \$450,000$
01/10/1	現 金 20,000 股利收入 20,000 $\$1 \times (10,000 + 10,000) = \$20,000$
01/11/28	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 30,000 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 30,000 $\$28 \times 10,000 - \$25 \times 10,000 = \$30,000$ 現 金 279,000* 手續費支出 (處分投資損失) 1,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 250,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 30,000 $*\$28 \times 10,000 - \$1,000 = \$279,000$
01/12/31	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 50,000 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 50,000 $(\$25 - \$20) \times 10,000 = \$50,000$
02/9/28	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失 40,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 40,000 $(\$21 - \$25) \times 10,000 = - \$40,000$ 現 金 210,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 200,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 10,000



## 二、FV-OCI之投資－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資

交易事項	分 錄		
購入	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	× × ×	
	現 金		× × ×
收到現金	視為「股利收入」：		
	現 金	× × ×	
	股利收入		× × ×
股利	視為「清算股利」：		
	現 金	× × ×	
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資		× × ×
收到股票	不作分錄，僅需作備忘記錄。		
股利			
期末評價	上漲	調整 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	× × ×
		其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	× × ×
	結帳	其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	× × ×
		其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	× × ×
	下跌	調整 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	× × ×
		透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	× × ×
	結帳	其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	× × ×
		其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	× × ×
出售 (以上漲為例)	評價	同期末評價分錄	
	除列	現 金	× × ×
		透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	× × ×
		透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	× × ×
	轉列	其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	× × ×
		累積盈虧	× × ×

## 1. 取得成本之認定

- (1) 股票購買價格，認列為「**透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資**」。
- (2) 交易成本亦認列為「**透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資**」，視為取得成本，不得列為費損。

## 2. 持有期間收益之認列

### (1) 現金股利<sup>(註)</sup>

原則上應認列「股利收入」，但若明顯為投資成本之回收，則視為「清算股利」。

視為 「股利收入」	現 金 股利收入	→ 認列為營業外 收入
視為 「清算股利」	現 金 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	→ 直接沖減金融資 產之帳面金額

### (2) 股票股利

同透過損益按公允價值衡量之投資不認列投資收益，**僅需作備忘記錄**，註明新增加的股數，並按收到股票股利後之總股數，**重新計算投資之每股帳面金額**即可。

註：根據IFRS 9 B.5.7.1段，非持有供交易之權益工具投資若選擇將其公允價值變動列入其他綜合損益，此類投資之股利應依IFRS 9 5.7.1A之規定認列於損益中，除非該股利明顯代表部分投資成本之回收（清算股利）。



## 例4

維尼公司01年6月30日購入跳跳虎公司普通股4,000股，每股\$30，並支付手續費\$3,000，作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資。01年10月1日跳跳虎公司發放每股\$1的現金股利，02年5月30日跳跳虎公司又發放每股\$1.5的現金股利及股票股利10%。維尼公司應作購買股票和收到股利的分錄如下：<sup>(註)</sup>

## (1) 01年現金股利無法代表投資成本之回收。

01/6/30 購 入	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 現 金 $\$30 \times 4,000 + \$3,000 = \$123,000$	123,000 123,000
01/10/1 收現金股利	現 金 股利收入 $\$1 \times 4,000 = \$4,000$	4,000 4,000
02/5/30 收現金股利	現 金 股利收入 $\$1.5 \times 4,000 = \$6,000$	6,000 6,000
02/5/30 收股票股利	不作分錄，僅需作備忘記錄。 收到股票股利400股( $4,000 \times 10\%$ ) 投資之每股帳面金額 = $\$123,000 \div (4,000 + 400) = \$27.95$	

## (2) 01年現金股利明顯代表投資成本之回收。

01/6/30 購 入	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 現 金	123,000 123,000
01/10/1 收現金股利	現 金 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	4,000 4,000
02/5/30 收現金股利	現 金 股利收入	6,000 6,000
02/5/30 收股票股利	不作分錄，僅需作備忘記錄。 收到股票股利400股( $4,000 \times 10\%$ ) 投資之每股帳面金額 = $(\$123,000 - \$4,000) \div (4,000 + 400) = \$27.05$	

註：若題目未特別註明現金股利符合投資成本返還之情形，則應將現金股利視為「股利收入」。



### 牛刀小試

5. 羅賓公司01年5月5日以每股\$50購入小豬公司普通股8,000股，並支付手續費\$2,000，作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資。01年8月1日羅賓公司收到現金股利\$96,000及股票股利10%，試作該投資之相關分錄，並計算01/8/1投資之每股帳面金額。

日 期	答 案
01/5/5 購入股票 之分錄	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 402,000 現 金 402,000 $\$50 \times 8,000 + \$2,000 = \$402,000$
01/8/1 收現金股利 之分錄	現 金 96,000 股利收入 96,000
01/8/1 收股票股利 之分錄	不作分錄，僅需作備忘記錄。
01/8/1 計算投資之 每股帳面金額	收到股票股利800股( $8,000 \times 10\%$ ) 投資之每股帳面金額 = $\$402,000 \div (8,000 + 800) = \$45.68$



### 3. 期末評價

期末應按**公允價值**評價，公允價值之變動應計入**其他綜合損益**，**不得計入本期損益**。

情 形	分 錄	
帳面 $<$ 公允 金額 $<$ 價值 (上漲)	調整	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 (資產 +) 其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 (其他綜合損益 +) <span style="color: blue;">虛</span>
	結帳	其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 其他權益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 (權益 +) <span style="color: blue;">實</span>
帳面 $>$ 公允 金額 $>$ 價值 (下跌)	調整	其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 (其他綜合損益 -) <span style="color: blue;">虛</span> 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 (資產 -) <span style="color: blue;">結轉</span>
	結帳	其他權益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 (權益 -) <span style="color: blue;">實</span> 其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益



#### 其他綜合損益 VS 其他權益

- 其他綜合損益為虛帳戶，每年結轉於其他權益實帳戶中。
- 其他綜合損益與其他權益會計項目完全一致，本書為教學區分評價及結轉。故於分錄時會計項目前加註「其他綜合損益 -」及「其他權益 -」以便區分。

#### 例5

辛巴公司01年初購買娜娜、沙祖兩家公司之普通股股票作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資，相關資料如下：

交易成本視作金融  
資產成本的一部分

公司	股數	購價	交易成本	公允價值	
				01年底	02年底
娜娜	7,000	\$70,000	2,000	\$65,000	\$70,000
沙祖	6,000	60,000	1,000	70,000	55,000
合計		\$130,000	3,000	\$135,000	\$125,000

成本 = \$133,000 ↑  
上漲 \$2,000 ↑  
下跌 \$10,000 ↑

## (1) 辛巴公司各年度之期末評價分錄

日 期		分 錄	
01/1/1 購入		透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 現 金	133,000 <sup>*</sup> 133,000 $*\$130,000 + \$3,000 = \$133,000$
01/12/31 評價	調整	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	2,000 2,000
	結帳	其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	2,000 2,000
02/12/31 評價	調整	其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	10,000 10,000
	結帳	其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	10,000 10,000

## (2) 各年底相關項目之餘額

項 目		01年底	02年底
其他綜合損益	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	\$2,000	-\$10,000
權益	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	\$2,000	-\$8,000
資產	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	\$133,000	\$133,000
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	\$2,000	-\$8,000
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資帳面金額	\$135,000	\$125,000

以「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產」項目表達於資產負債表上



## 牛刀小試

6. 長長公司01年初購入寬寬、高高兩家公司之普通股股票作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資，相關資料如下：

公司	股數	每股購價	交易成本	公允價值	
				01年底	02年底
寬寬	1,000	\$30	\$1,000	\$20,000	\$35,000
高高	2,000	\$20	\$1,200	\$15,000	\$50,000
合計			\$72,200 (總成本)	\$35,000	\$85,000

下跌\$37,200      上漲\$50,000

(1) 試作相關分錄。

日 期		分 錄	
01/1/1	購入	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 現 金	72,200 72,200
01/12/31	評價	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	37,200 37,200
	結帳	其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	37,200 37,200
02/12/31	評價	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	50,000 50,000
	結帳	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	50,000 50,000

(2) 試完成下列表格。

項 目		01年底餘額	02年底餘額
其他綜合損益	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	-\$37,200	\$50,000
權 益	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	-\$37,200	\$12,800
資 產	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	\$72,200	\$72,200
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	-\$37,200	\$12,800
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資帳面金額	\$35,000	\$85,000

(3) 年底時，該投資應以 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產項目表達於資產負債表上。

#### 4. 權益證券之出售

步驟	說 明	分 錄
(1) 評 價	將出售之股票價值調整至出售日淨公允價值（公允價值－交易成本）。	與期末評價之會計處理相同，作調整分錄，結帳分錄可期末再作。
(2) 除 列	將股票及其評價調整項目除列。  (以上漲為例)	現 金 (公允價值－交易成本)  透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資  透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整
(3) 結 轉	將股票因公允價值漲跌累計之其他權益結轉至累積盈虧（本分錄可期末再作）。  (以上漲為例)	其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益  累積盈虧



#### FV-OCI之出售金額分析

1. 出售所收之現金 = 投資之淨公允價值 = 公允價值－交易成本
2. 處分投資損失 = \$0
3. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資±透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 = 投資之淨公允價值
4. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 = 其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益，惟借貸方向相反。



## 例6

米奇公司01年初以\$90,000購入米妮公司之普通股股票9,000股，並支付手續費\$1,000，作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資。米奇公司01年及02年發生下列事項：

01/12/31 該股票之每股公允價值\$14

02/7/1 收到現金股利每股\$1及股票股利10%

02/12/31 以每股\$18全部出售該股票，並支付手續費\$1,500

其相關分錄如下：

日期		分 錄	
01/1/1 購入		透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 91,000 現 金 91,000	
01/12/31 評價		透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 35,000 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 35,000 $\$14 \times 9,000 - \$91,000 = \$35,000$ 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 35,000 其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 35,000	
02/7/1 收現金股利		現 金 9,000 股利收入 9,000	
02/7/1 收股票股利		不作分錄，僅需作備忘記錄。	
	評 價	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 50,700 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 50,700 $[\$18 \times 9,000 \times (1 + 10\%) - \$1,500] - \$126,000 = \$50,700$ 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 50,700 其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 50,700	
02/12/31 出售	除 列	現 金 176,700* 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 91,000 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 85,700**	淨公允價值 ↑ 金額相同 借貸相反
	結 轉	其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 85,700 累積盈虧 85,700	



## 牛刀小試

7. 左左公司01年初時以\$40,000購入右右公司之普通股4,000股，並支付手續費\$1,000，作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資。並發生下列事項：

01/12/31 右右公司股票之公允價值為\$12

02/8/1 右右公司發放現金股利每股\$1，股票股利20%

02/12/31 左左公司以每股\$9出售右右公司全數股票並支付手續費\$1,500  
試作左左公司相關分錄。

日 期	分 錄
01/1/1 購 入	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 41,000 現 金 41,000
01/12/31 評 價	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 7,000 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 7,000 $\$12 \times 4,000 - \$41,000 = \$7,000$ 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 7,000 其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 7,000
02/8/1 收到股利	現 金 4,000 股利收入 4,000
02/12/31 出 售	其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 6,300 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 6,300 $[\$9 \times 4,000 \times (1 + 20\%) - \$1,500] - \$48,000 = - \$6,300$ 其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 6,300 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 6,300 現 金 41,700* 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 41,000 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 700** * $\$43,200 - \$1,500 = \$41,700$ ** $\$41,700 - \$41,000 = \$700$ 其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 700 累積盈虧 700



## 5. 財務報表上之表達

### (1) 資產負債表之表達

資產負債表（部分）		
<b>流動資產</b>		⋮
現金及約當現金	\$ × × ×	
透過損益按公允價值衡量之金融資產－流動	× × ×	透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產未實現評價損益 × × ×
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產－流動	× × × <sup>(註)</sup>	
	⋮	
<b>非流動資產</b>		
透過損益按公允價值衡量之金融資產－非流動	× × ×	
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產－非流動	× × × <sup>(註)</sup>	

### (2) 綜合損益表之表達

綜合損益表（部分）		
	⋮	
<b>營業外收入及支出</b>		
股利收入		× × ×
	⋮	
<b>其他綜合損益</b>		
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益		× × ×

註： 資產負債表上的「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產」項目，為「透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資」及「透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整」兩帳戶之合計數，並按其流動性分類。

### 三、FV-PL與FV-OCI權益證券投資之比較

交易	會計處理	分 錄		
		FV-PL之投資		FV-OCI之投資
買入	成本 = 購買價格 (+交易成本)	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 手續費支出 現 金	XX XX XX	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 現 金 XX XX
收到股利	(1)現金股利	皆視為股利收入： 現 金 股利收入	XX XX	視為股利收入： 現 金 股利收入 XX XX
				視為清算股利： 現 金 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 XX XX
	(2)股票股利	不認列投資收益，僅在帳上註明收到之股數，並重新計算投資之每股帳面金額。		
期末評價	以公允價值評價	上漲： 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益	XX XX	上漲： 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 XX XX
		下跌： 透過損益按公允價值衡量之金融資產損失 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	XX XX	下跌： 其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 XX XX 其他權益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 XX 其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 XX
出售	(1)將出售股票評價	與期末評價分錄同 (以公允價值評價)		與期末評價分錄同 (以淨公允價值評價)
	處分損益並除 列相關帳戶	交易成本 = 手續費支出 (處分投資損失)	不認列處分損益	
			現 金 手續費支出 (處分投資損失)	現 金 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 其他權益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 累積盈虧
報表表達	資產負債表	資產負債表 (部分)		資產負債表 (部分)
		流動資產 透過損益按公允價值衡量之金融資產 - 流動 ⋮ 非流動資產 透過損益按公允價值衡量之金融資產 - 非流動	流動資產 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 - 流動 ⋮ 非流動資產 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 - 非流動 ⋮ 其他權益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產未實現評價損益	
報表表達	綜合損益表	綜合損益表 (部分)		綜合損益表 (部分)
		營業外收入及支出 股利收入 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 (或損失) 手續費支出	營業外收入及支出 股利收入 ⋮ 其他綜合損益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	



## 例7

皮克斯公司01年2月1日購買迪士尼公司之普通股股票，其投資資料如下：

- 01/2/1 購入迪士尼公司2,000股，每股\$50，交易成本\$3,000
- 01/6/1 迪士尼公司發放現金股利@\$2
- 01/12/31 迪士尼公司股票公允價值\$110,000
- 02/6/1 迪士尼公司發放現金股利@\$1
- 02/12/31 出售迪士尼公司之股票，出售日之公允價值迪士尼公司@\$52.5，並支付手續費\$1,500

請將此投資依FV-PL與FV-OCI作相關分錄。

## 解答

日期	FV-PL	FV-OCI
01/2/1	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 100,000* 手續費支出 3,000 現 金 103,000 * $\$50 \times 2,000 = \$100,000$	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 103,000 現 金 103,000 $\$50 \times 2,000 + \$3,000 = \$103,000$
01/6/1	現 金 4,000 股利收入 4,000 $\$2 \times 2,000 = \$4,000$	現 金 4,000 股利收入 4,000
01/12/31	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 10,000 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 10,000 $\$110,000 - \$100,000 = \$10,000$	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 7,000 其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 7,000 $\$110,000 - 103,000 = \$7,000$ 其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 7,000 其他權益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 7,000
02/6/1	現 金 2,000 股利收入 2,000	現 金 2,000 股利收入 2,000
02/12/31	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失 5,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 5,000 公允價值 = $\$52.5 \times 2,000 = \$105,000$ 評價調整 = $\$105,000 - \$110,000 = - \$5,000$  現 金 103,500* 手續費支出（處分投資損失） 1,500* 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 100,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 5,000** * $\$105,000 - \$1,500 = \$103,500$ ** $\$105,000 - \$100,000 = \$5,000$	其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 6,500 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 6,500 淨公允價值 = $\$52.5 \times 2,000 - \$1,500 = \$103,500$ 評價調整 = $\$103,500 - \$110,000 = - \$6,500$  其他權益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 6,500 其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 6,500 現 金 103,500 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 103,000 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 500 其他權益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 500 累積盈虧 500



## 自我評量 6-2-2



出處P.19( B ) 1. 某公司購入股票，期末以公允價值評價，並將公允價值變動數認列為其他綜合損益。則此投資購入時支付之手續費應認列為 (A)營業外損失 (B)投資成本的一部份 (C)其他綜合損益 (D)投資成本的返還。

出處P.25( A ) 2. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資，出售時若有手續費支出應 (A)於評價時自總公允價值中扣除 (B)認列為處分投資損失 (C)認列為投資成本的一部份 (D)認列為手續費支出。

出處P.22( B ) 3. 「其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益」應列為 (A)綜合損益表的其他權益 (B)資產負債表的其他權益 (C)綜合損益表之本期損益 (D)綜合損益表的其他綜合損益。

出處P.22( D ) 4. 下列關於「其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益」之敘述，何者正確？ (A)屬於其他權益 (B)若有借餘，將使其他綜合損益增加 (C)期末結帳時，帳面金額會結轉到下期 (D)若投資上漲，應貸記其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益。

出處P.19( B ) 5. 湯姆公司01年初以現金購買傑利公司股票3,000股，每股\$20，並支付手續費\$1,000，作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資，則該投資應認列取得成本為 (A)\$60,000 (B) \$61,000 (C)\$62,000 (D)\$63,000。 $3,000 \times \$20 + \$1,000 = \$61,000$

出處P.19( B ) 6. 透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資，收到現金股利時應貸記 (A)透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 (B)股利收入 (C)透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 (D)不用作分錄。原則上應貸記股利收入，符合投資成本返還的條件才可貸記透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資。

出處P.19( D ) 7. 承上題，若收到股票股利應貸記 (A)透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 (B)股利收入 (C)利息收入 (D)不用作分錄。

( C ) 8. 香菇公司01年1月1日購入A、B兩家公司股票各2,000股，分別以每股

出處P.22 \$10、\$8購入，作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資，01年12月31日A、B兩家公司股票每股公允價值分別為\$9、\$6。01年底香菇公司有其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 (A)借餘\$3,000 (B)貸餘\$2,000 (C)借餘\$6,000 (D)貸餘\$8,000。 $(\$9 - \$10) \times 2,000 + (\$6 - \$8) \times 2,000 = -\$6,000$  (借餘)



出處P25( D ) 9. 01年初小查公司以每股\$15購入寇帝公司的股票5,000股作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資，01年中收到現金股利\$20,000及20%股票股利，該投資於01年底出售，其每股公允價值為\$12，支付手續費\$1,000。則此投資對小查公司01年的損益影響數為 (A)損失\$15,000 (B)損失\$1,000 (C)\$0 (D)收益\$20,000。

出處P25( C ) 10. 承上題，若收到之現金股利屬於投資成本的收回，則此投資對小查公司01年的損益影響數為 (A)損失\$15,000 (B)損失\$1,000 (C)\$0 (D)收益\$20,000。

出處P26 11. 試依透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資，作下列相關分錄：

- 01/1/1 買入宏普公司普通股2,000股，每股\$60，交易成本\$1,000。
- 01/12/31 宏普公司普通股每股公允價值\$55。
- 02/4/1 收到現金股利\$30,000及**10%股票股利**。
- 02/12/31 以每股\$58出售全數宏普公司股票，**出售時支付手續費\$1,500**。

日期	分 錄
01/1/1	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 121,000 現 金 121,000 $\$60 \times 2,000 + \$1,000 = \$121,000$
01/12/31	其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 11,000 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 11,000 $\$55 \times 2,000 - \$121,000 = -\$11,000$ 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 11,000 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 11,000
02/4/1	現 金 30,000 股利收入 30,000
02/12/31	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 16,100 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 16,100 $[\$58 \times 2,000 \times (1 + 10%) - \$1,500] - \$55 \times \$2,000 = \$16,100$ 其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 16,100 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 16,100 現 金 126,100 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 5,100 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 121,000 其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 5,100 累積盈虧 5,100

## 第三節

# 權益證券投資之會計處理－權益法

## 一、採用權益法之投資會計處理

權益法係指原始投資時先依成本認列，之後被投資公司的權益如有變動（如：發生淨利），投資公司再依其持股比例調整投資之帳面金額。投資公司對被投資公司有重大影響力時，應採用權益法處理。其重點如下：

- 1. 取得成本：**與透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資的處理相同，購價以「**採用權益法之投資**」入帳，若有交易成本，則視為**投資成本的一部份**。
- 2. 收到股利：**收到現金股利一律視為**投資成本之收回**，貸記沖減「**採用權益法之投資**」；收到股票股利僅需作備忘記錄，重新計算投資之每股帳面金額即可。
- 3. 損益份額之認列：**隨著被投資公司每年發生的損益，依投資之約當持股比例<sup>(註)</sup>認列損益份額，並增加或減少「**採用權益法之投資**」之餘額。
- 4. 期末評價：**期末**不需採「公允價值法」評價**。

其會計處理如下：

註：於持股年度中，發生持股變動狀況，應按持股期間佔全年之比例加權平均計算，此稱之為約當持股比例。例如A公司年初投資B公司股票，佔B公司股權50%，7/1起A公司又增加投資B公司之股權20%，則約當持股比例= $50\% + 20\% \times 6/12 = 60\%$ ，而非 $50\% + 20\% = 70\%$ 。又若年初投資後，投資股權均未變動，則約當持股比例=50%。



情 况		會計處理
購 入	採用權益法之投資 (=購價+交易成本)	× × × × × ×
收到股利	現 金	× × ×
	採用權益法之投資	× × ×
收到股票股利	不作分錄，僅須在帳簿上註明增加股數，重新計算投資之每股帳面金額。	
投資損益	被投資公司獲利時	採用權益法之投資 採用權益法認列之損益份額 (+)
	被投資公司虧損時	採用權益法認列之損益份額 (-) 採用權益法之投資
出售	處分利益時	現 金
		× × ×
		處分投資利益
		採用權益法之投資
	處分損失時	現 金
		× × ×
		處分投資損失
		採用權益法之投資

### 例 1

奇奇公司01年5月1日以\$2,998,500購入蒂蒂公司普通股50,000股，並支付手續費\$1,500，作為採用權益法之投資，計持有蒂蒂公司40%的股權。投資資料如下：

01/6/1 蒂蒂公司發放現金股利每股@\$2

01/12/31 蒂蒂公司發生淨利\$450,000

02/6/1 蒂蒂公司發放現金股利\$80,000及股票股利20%

02/12/31 蒂蒂公司發生淨損\$500,000

03/1/1 奇奇公司以每股\$64出售蒂蒂公司全部股票

其會計處理如下：

日 期	分 錄	
01/5/1 購入之分錄	採用權益法之投資 現 金 $\$2,998,500 + \$1,500 = \$3,000,000$	3,000,000 3,000,000
01/6/1 收到股利 之分錄	現 金 採用權益法之投資 $\$2 \times 50,000 = \$100,000$	100,000 100,000
01/12/31 認列投資 收益之分錄	採用權益法之投資 採用權益法認列之損益份額 因奇奇公司於01年5月1日購入此投資，須按持股期間8個月調整投資損益份額。 $\$450,000 \times 40\% \times 8/12 = \$120,000$	120,000 120,000
02/6/1 收到股利 之分錄	現 金 採用權益法之投資 $\$80,000 \times 40\% = \$32,000$ 收到股票股利不作分錄，僅需作備忘記錄。 收到10,000股( $50,000 \times 20\%$ ) 重新計算投資之每股帳面金額 $= (\$3,000,000 - \$100,000 + \$120,000 - \$32,000) \div (50,000 + 10,000) = \$49.8$	32,000 32,000
02/12/31 認列投資 收益之分錄	採用權益法認列之損益份額 採用權益法之投資 $-\$500,000 \times 40\% = -\$200,000$	200,000 200,000
03/1/1 出售分錄	現 金 採用權益法之投資 處分投資利益 $* \$64 \times 60,000 = \$3,840,000$ $** \$3,000,000 - \$100,000 + \$120,000 - \$32,000 - \$200,000 = \$2,788,000$	3,840,000* 2,788,000** 1,052,000

「採用權益法之投資」帳列餘額變動情形如下：

#### 採用權益法之投資

01/5/1 取得股票	\$3,000,000	01/6/1 收到現金股利	\$100,000
01/12/31 認列損益份額	120,000		
01/12/31 帳列餘額	\$3,020,000	02/6/1 收到現金股利	\$32,000
		02/12/31 認列損益份額	200,000
02/12/31 帳列餘額	\$2,788,000		



## 牛刀小試

8. 誠泰公司購買金矽公司股票作採用權益法之投資，試作下列事項之分錄。

交易事項	分 錄
01/1/1 以每股\$25購入金矽公司股票6,000股(計持有30%股權)，手續費\$1,000	採用權益法之投資 151,000 現 金 151,000 $\$25 \times 6,000 + \$1,000 = \$151,000$
01/5/23 收到現金股利\$4,550	現 金 4,550 採用權益法之投資 4,550
01/6/24 收到股票股利900股	不作分錄，僅需作備忘記錄。
01年度金矽公司淨利\$720,000	採用權益法之投資 216,000 採用權益法認列之損益份額 216,000 $\$720,000 \times 30\% = \$216,000$
02/6/10 金矽公司發放現金股利\$11,900	現 金 3,570 採用權益法之投資 3,570 $\$11,900 \times 30\% = \$3,570$
02年度金矽公司虧損\$65,000	採用權益法認列之損益份額 19,500 採用權益法之投資 19,500 $\$65,000 \times 30\% = \$19,500$
03年初 出售投資金矽公司全數股票@\$45	現 金 310,500* 處分投資損失 28,880 採用權益法之投資 339,380**  * $\$45 \times (6,000 + 900) = \$310,500$ ** $\$151,000 - \$4,550 + \$216,000 - \$3,570 - \$19,500 = \$339,380$

## 二、採用權益法之投資報表表達

### (1) 資產負債表之表達

資產負債表（部分）	
⋮	
非流動資產	
採用權益法之投資	× × ×

### (2) 綜合損益表之表達

綜合損益表（部分）	
⋮	
營業外收入及支出	
處分投資利益（或損失）	× × ×
採用權益法認列之損益份額	× × ×



### 三、各類權益證券投資比較釋例

#### 例2

臺南公司於01年1月1日以每股\$52購入嘉義公司流通在外50,000股的20%，並支付手續費\$3,000。

- (1) 01年8月1日，嘉義公司發放現金股利每股\$1。
- (2) 01年12月31日嘉義公司帳列稅後淨利為\$100,000，每股公允價值為\$45。
- (3) 02年12月31日該公司以每股\$50出售該股票，並支付手續費\$1,000，02年度稅後帳列淨損\$80,000。

試依下列分類方式作上述事項相關之分錄。<sup>(註)</sup>

#### 解答

購入股數 =  $50,000 \times 20\% = 10,000$  (股)

交易	FV-PL	FV-OCI	權益法
01年 1/1 購入 股票	強制FV-PL金融資產 520,000 手續費支出 3,000 現 金 523,000	FV-OCI權益工具投資 現 金 523,000 523,000	採用權益法之投資 現 金 523,000 523,000
01年 8/1 收現金 股利	現 金 10,000 股利收入 10,000 $\$1 \times 10,000 = \$10,000$	現 金 10,000 股利收入 10,000	現 金 10,000 採用權益法之投資 10,000
01年 12/31 評價	FV-PL金融資產損失 70,000 強制FV-PL金融資產評價調整 70,000 $\$45 \times 10,000 - \$520,000 = - \$70,000$	OCI-FV-OCI權益工具投資未實現評價損益 73,000 FV-OCI權益工具投資評價調整 73,000 $\$45 \times 10,000 - \$523,000 = - \$73,000$ 其他權益-FV-OCI權益工具投資未實現評價損益 73,000 OCI-FV-OCI權益工具投資未實現評價損益 73,000	採用權益法之投資 20,000 採用權益法認列之損益份額 20,000 $\$100,000 \times 20\% = \$20,000$
02年 12/31 出售	強制FV-PL金融資產評價調整 50,000 FV-PL金融資產利益 50,000 $\$50 \times 10,000 - \$450,000 = \$50,000$ 現 金 499,000* 手續費支出（處分投資損失） 1,000 強制FV-PL金融資產評價調整 20,000 強制FV-PL金融資產 520,000 $'\$50 \times 10,000 - \$1,000 = \$499,000$	FV-OCI權益工具投資評價調整 49,000 OCI-FV-OCI權益工具投資未實現評價損益 49,000 $(\$50 \times 10,000 - \$1,000) - \$450,000 = \$49,000$ OCI-FV-OCI權益工具投資未實現評價損益 49,000 其他權益-FV-OCI權益工具未實現損益 49,000 現 金 499,000* FV-OCI權益工具投資評價調整 24,000 FV-OCI權益工具投資 523,000 $'\$50 \times 10,000 - \$1,000 = \$499,000$ 累積盈虧 24,000 其他權益-FV-OCI權益工具未實現損益 24,000	採用權益法認列之損益份額 16,000 採用權益法之投資 16,000 $\$80,000 \times 20\% = \$16,000$ 現 金 499,000* 處分投資損失 18,000 採用權益法之投資 517,000** $*\$50 \times 10,000 - \$1,000 = \$499,000$ $**\$523,000 - \$10,000 + \$20,000 - \$16,000 = \$517,000$

註：因版面因素，本題以簡稱作答，任何正式考試皆應以全名作答。



## 自我評量 6-3



出處P.33( C ) 1. 振東公司持有祖明公司流通在外普通股20%以上，且對祖明公司具有重大影響力時，則振東公司對此投資之會計處理應採 (A)成本法 (B)公允價值法 (C)權益法 (D)成本與淨變現價值孰低法。

出處P.33( C ) 2. 股票投資採權益法處理者，當被投資公司發放現金股利時，投資公司應 (A)貸記股利收入 (B)作備忘記錄即可 (C)貸記採用權益法之投資 (D)不作分錄。

出處P.34( B ) 3. 臺南公司01年初取得大安公司30%的普通股股權，並對大安公司有重大影響力，大安公司本年度淨利\$50,000，發放現金股利\$18,000，則臺南公司01年底採用權益法之投資帳戶與採用權益法認列之損益份額帳戶的餘額增加多少？  

$$\begin{aligned} \text{投資帳戶增加數} &= \$50,000 \times 30\% - \$18,000 \times 30\% = \$9,600 \\ \text{採用權益法認列之損益份額} &= \$50,000 \times 30\% = \$15,000 \end{aligned}$$

	採用權益法之投資	採用權益法認列之損益份額
(A)	\$15,000	\$15,000
(B)	9,600	15,000
(C)	5,400	5,400
(D)	0	5,400

出處P.33( C ) 4. 採用權益法之投資收到股票股利時，應 (A)借：股利收入，貸：採用權益法之投資 (B)借：現金，貸：採用權益法之投資 (C)僅於帳上註明收到之股數，並重新計算投資之每股帳面金額 (D)借：採用權益法之投資，貸：股利收入。

出處P.34( B ) 5. 信義公司01年初流通在外普通股36,000股，仁愛公司以每股\$40購入12,000股，信義公司01年度淨利\$720,000，發放股票股利10%，試問仁愛公司01年底帳上「採用權益法之投資」餘額為何？ (A)\$480,000 (B)\$720,000 (C)\$768,000 (D)\$528,000。

$$\$40 \times 12,000 + \$720,000 \times (12,000 \div 36,000) = \$720,000$$

出處P.34( C ) 6. 大霸公司01年初以\$800,000購入普揚公司股票當作為採用權益法之投資。普揚公司01年的淨利為\$800,000，並發放現金股利共\$200,000及股票股利20%。大霸公司在01年因投資普揚公司認列了\$200,000的損益份額，則大霸公司01年底「採用權益法之投資」帳戶餘額應為 (A)\$1,000,000 (B)\$960,000 (C)\$950,000 (D)\$673,000。

$$\text{持股比例} = \$200,000 \div \$800,000 = 25\% , \$800,000 + \$200,000 - \$200,000 \times 25\% = \$950,000$$



出處P34 7. 秀明公司購買和平公司普通股，作為採用權益法之投資，試作下列事項之分錄。

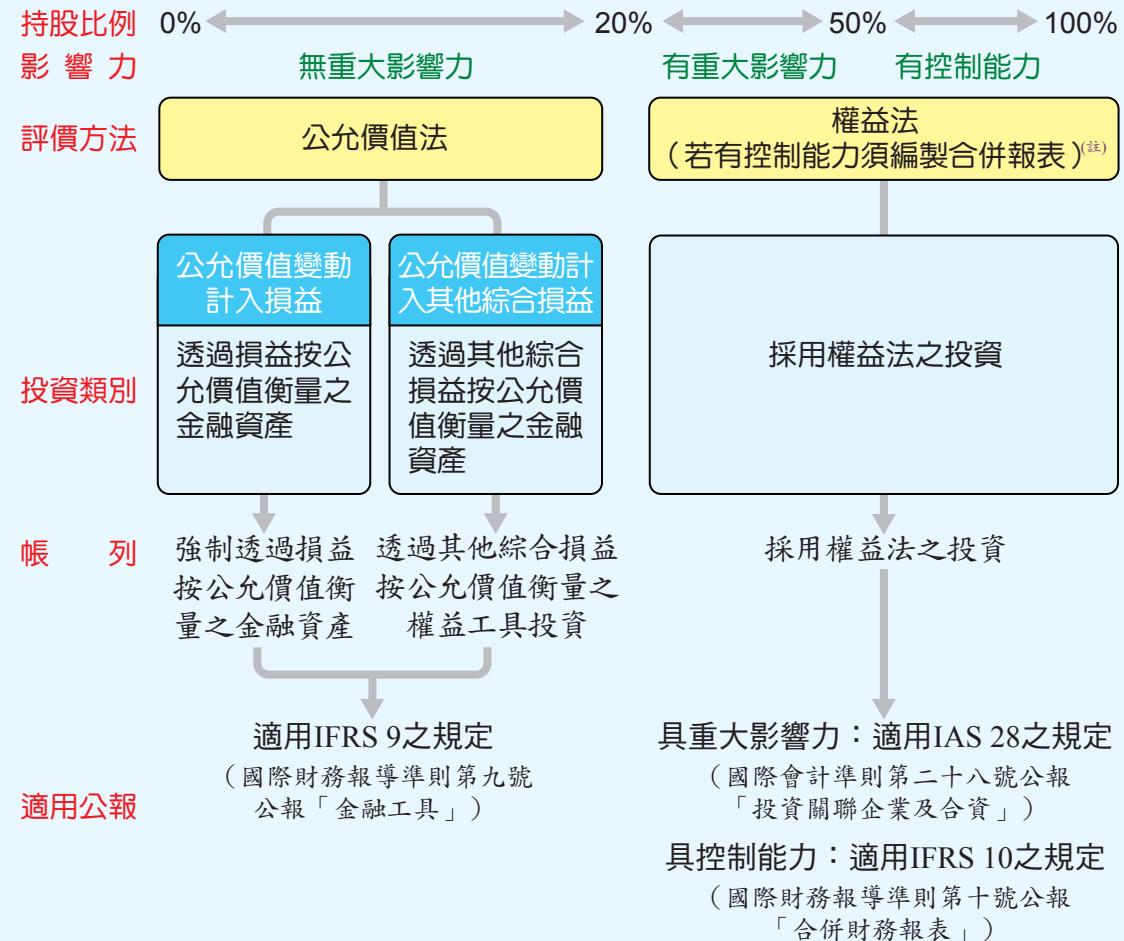
(1)

① 01年初，以\$116,500投資和平公司普通股5,000股，取得25%股權。	採用權益法之投資 116,500 現 金 116,500
② 01/8/5和平公司發放現金股利，每股\$0.5。	現 金 2,500 採用權益法之投資 2,500 $\$0.5 \times 5,000 = \$2,500$
③ 01年度和平公司獲利\$48,000。	採用權益法之投資 12,000 採用權益法認列之損益份額 12,000 $\$48,000 \times 25\% = \$12,000$
④ 02/6/1和平公司發放20%股票股利。	不作分錄，僅需作備忘記錄。
⑤ 02/11/1和平公司發放現金股利，每股\$1。	現 金 6,000 採用權益法之投資 6,000 $\$1 \times 5,000 \times (1 + 20\%) = \$6,000$
⑥ 02年度和平公司獲利\$42,000。	採用權益法之投資 10,500 採用權益法認列之損益份額 10,500 $\$42,000 \times 25\% = \$10,500$

(2) 02年底「採用權益法之投資」帳戶餘額 \$130,500。

# 重點整理

## 一、權益證券投資之分類



## 二、FV-PL與FV-OCI權益證券投資之比較

交易	會計處理	分 錄			
		FV-PL之投資	FV-OCI之投資		
買入	成本 = 購買價格 (+交易成本)	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 手續費支出 現 金	XX XX XX	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 現 金	XX XX
收到股利	(1)現金股利	皆視為股利收入： 現 金 股利收入	XX XX	視為股利收入： 現 金 股利收入	XX XX
				視為清算股利： 現 金 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	XX XX
	(2)股票股利	不認列投資收益，僅在帳上註明收到之股數，並重新計算投資之每股帳面金額。			
期末評價	以公允價值評價	上漲： 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益	XX XX	上漲： 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	XX XX
		下跌： 透過損益按公允價值衡量之金融資產損失 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整	XX XX	其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 其他權益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 其他綜合損益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	XX XX XX XX
出售	(1)將出售股票評價	與期末評價分錄同 (以公允價值評價)		與期末評價分錄同 (以淨公允價值評價)	
	(2)計算處分損益	交易成本 = 手續費支出 (處分投資損失)		不認列處分損益	
		現 金 手續費支出 (處分投資損失)	XX XX	現 金 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 其他權益 - 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 累積盈虧	
報表表達	資產負債表	資產負債表 (部分)		資產負債表 (部分)	
		流動資產 透過損益按公允價值衡量之金融資產 - 流動 非流動資產 透過損益按公允價值衡量之金融資產 - 非流動	⋮	流動資產 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 - 流動 ⋮ 非流動資產 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產 - 非流動 ⋮ 其他權益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產未實現評價損益	⋮
	綜合損益表	綜合損益表 (部分)		綜合損益表 (部分)	
		營業外收入及支出 股利收入 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 (或損失) 手續費支出	⋮	營業外收入及支出 股利收入 ⋮ 其他綜合損益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	⋮

### 三、採用權益法之投資會計處理

情 况		會計處理
購 入		採用權益法之投資 (= 購價 + 交易成本) × × × 現 金 × × ×
收 到 股 利	收到現金股 利	現 金 × × × 採用權益法之投資 × × ×
	收到股票股 利	不作分錄，僅須在帳簿上註明增加股數，重新計算投資之每股帳面金額。
投 資 損 益	被投資公司獲利時	採用權益法之投資 × × × 採用權益法認列之損益份額 (+) × × ×
	被投資公司虧損時	採用權益法認列之損益份額 (-) × × × 採用權益法之投資 × × ×
出 售	處分利益時	現 金 × × × 處分投資利益 × × × 採用權益法之投資 × × ×
	處分損失時	現 金 × × × 處分投資損失 × × × 採用權益法之投資 × × ×



# 本章習題



## 一、選擇題

### 【基礎題】

出處P.5( A ) 1. 下列敘述何者錯誤？

- (A)採用公允價值法評價之金融資產，必屬於流動資產
- (B)預計於一年後才出售的強制透過損益按公允價值衡量之金融資產，屬於非流動資產
- (C)預計於一年內出售的透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資，屬於流動資產
- (D)採用權益法之投資必屬於非流動資產。

【6-1】

出處P.3( D ) 2. 下列敘述何者錯誤？

- (A)若持有被投資公司50%以上之股票，則應編製合併報表
- (B)若金融資產具重大影響力，應採用權益法
- (C)若金融資產不具重大影響力，其公允價值變動可選擇計入損益或者其他綜合損益
- (D)其他綜合損益屬於其他權益。

【6-1】

出處P.3( D ) 3. 若以現金購入東生公司流通在外股票20%，則此筆投資應以何者入帳？ (A)強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 (B)透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 (C)採用權益法之投資 (D)以上皆有可能。

【6-1】

出處P.7-37( D ) 4. 下列何者會影響本期損益金額？ ①強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 ②股利收入 ③採用權益法認列之損益份額 ④其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 ⑤其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 (A)①②③④⑤ (B)②③④ (C)③④⑤ (D)②③。

【6-2】

出處P.20( C ) 5. 星國公司以每股\$90價格購入窩具公司股票10,000股，對窩具公司不具重大影響力，且公允價值變動計入其他綜合損益，另支付手續費\$13,000，則入帳帳戶及餘額應為

- (A)強制透過損益按公允價值衡量之金融資產，\$900,000
- (B)透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資，\$900,000
- (C)透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資，\$913,000
- (D)採用權益法之投資，\$913,000。

【6-2】

※試依下列資料回答第6~9題：

小櫻公司01年初以現金\$110,400購入小狼公司之普通股4,800股，作為強制透過損益按公允價值衡量之金融資產，另支付手續費\$1,000。小狼公司於01年中發放現金股利\$80,000，若小狼公司01年度流通在外之普通股共24,000股，且獲利\$158,000，01年底每股公允價值\$25。

出處P.8( B ) 6. 小櫻公司購入時「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產」入帳金額為 (A)\$94,400 (B)\$110,400 (C)\$120,000 (D)\$142,000。 【6-2】

出處P.10( D ) 7. 小櫻公司01年底「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整」帳戶餘額為 (A)\$120,000 (B)\$80,000 (C)\$18,960 (D)\$9,600。  

$$\$25 \times 4,800 - \$110,400 = \$9,600$$
 【6-2】

出處P.23( C ) 8. 若小櫻公司01年初選擇將此筆投資作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資，則小櫻公司01年底資產負債表上應認列「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產」 (A)\$94,400 (B)\$110,400 (C)\$120,000 (D)\$142,000。  

$$\$25 \times 4,800 = \$120,000$$
 【6-2】

出處P.34( C ) 9. 若小櫻公司01年初認為此筆投資對小狼公司有重大影響力，則01年底「採用權益法之投資」帳戶餘額為 (A)\$110,400 (B)\$120,000 (C)\$127,000 (D)\$142,000。  

$$\text{持股比例} = 4,800 \div 24,000 = 20\%$$
  

$$\$110,400 + \$1,000 - \$80,000 \times 20\% + \$158,000 \times 20\% = \$127,000$$
 【6-3】

出處P.34( D ) 10. 榮光公司於01年初以每股\$60之價格購入月眉公司流通在外普通股10,000股（佔有月眉公司40%的股份），作為採用權益法之投資。下列為月眉公司有關資料：01年度淨利為\$75,000，02年度淨損為\$100,000；則榮光公司02年底帳列「採用權益法之投資」餘額為 (A)\$600,000 (B)\$575,000 (C)\$630,000 (D)\$590,000。  

$$\$60 \times 10,000 + \$75,000 \times 40\% - \$100,000 \times 40\% = \$590,000$$
 【6-3】

## 【進階題】

出處P.7-32( C )11. 公司期末帳上投資相關帳戶及餘額如下：

強制透過損益按公允價值衡量之金融資產	\$15,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	48,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	3,600
透過損益按公允價值衡量之金融資產利益	4,200
手續費支出	2,500
則投資對本期損益影響金額為何？	投資對本期損益影響金額 = 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 \$4,200 - 手續費支出 \$2,500 = \$1,700
(A)損失\$1,900 (B)利益\$600	\$2,500 = \$1,700
(C)利益\$1,700 (D)損失\$6,100。	

【6-2】

出處P.34( C )12. 虹太公司01年7月1日以每股\$30，合計\$9,000,000，取得招舜公司30%的普通股作為採用權益法之投資，虹太公司於10月10日收到招舜公司發放給虹太公司的現金股利\$100,000、股票股利\$20,000，招舜公司01年度淨利為\$2,000,000，虹太公司針對上述交易進行會計處理，下列何者正確？ (A)將該證券投資列為「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產」 (B)收到現金股利時，貸記「股利收入」\$100,000 (C)收到股票股利時，僅註明增加股數，重新計算投資之每股帳面金額 (D)對於招舜公司01年度淨利，應貸記「採用權益法認列之損益份額」\$600,000。

【6-3】

- (A)應列為「採用權益法之投資」；  
 (B)權益法下，收到現金股利時，應貸記「採用權益法之投資」\$100,000；  
 (D)公司自01年7月1日才投資，故01年之損益份額 =  $\$2,000,000 \times 30\% \times 6/12 = \$300,000$ 。

## 二、小丸子公司與投資相關之交易如下：

- 01/1/1 購入小玉公司普通股3,000股，每股\$30，並支付手續費\$1,000，作為透過損益按公允價值衡量之投資。
- 01/5/1 收到現金股利\$15,000。
- 01/6/1 收到10%股票股利。
- 01/12/31 小玉公司普通股每股公允價值\$40。
- 02/5/1 收到現金股利@\$1。
- 02/12/31 小玉公司普通股每股公允價值\$38。

試計算此筆投資對小丸子公司01年和02年之本期損益影響數各為何？【6-2】

●解答詳見書末頁碼B3

三、01年10月1日，花輪公司以每股\$32購買美環公司流通在外普通股60,000股投資。01年及02年美環公司有關資料如下：

	01年度	02年度
每股現金股利	\$2	\$3
稅後淨利	700,000	600,000
年底每股公允價值	30	34

假設一：花輪公司對美環公司無重大影響力，並將此投資分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產。

假設二：花輪公司對美環公司無重大影響力，並將此投資分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產。

假設三：花輪公司對美環公司有重大影響力，採用權益法。

（美環公司總流通在外普通股股數為200,000股）

試依三種假設作01年及02年之相關分錄。

【6-3】

●解答詳見書末頁碼B4～B5

四、美汎公司01年初以\$300,000購入廣志公司30%的普通股，作為採用權益法之投資。

(1)美汎公司01年收到現金股利\$24,000，股票股利600股

(2)廣志公司01年度獲利\$750,000，02年度虧損\$150,000

試問美汎公司02年底帳列「採用權益法之投資」餘額為何？

【6-3】

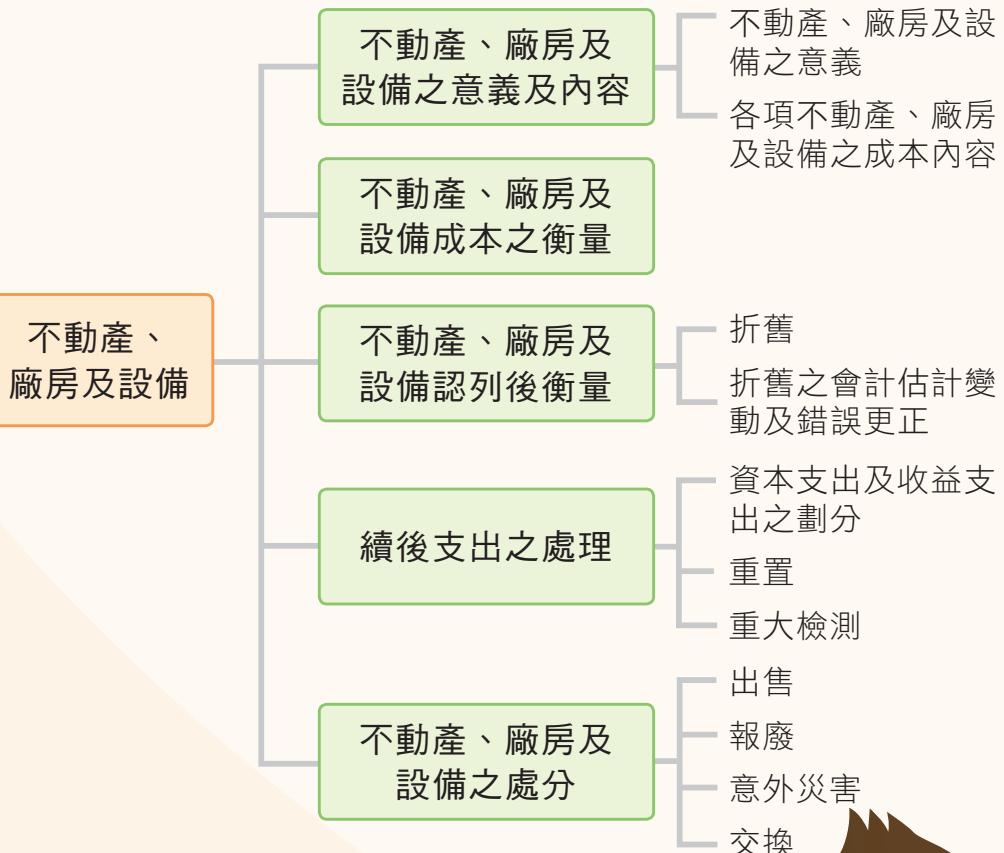
●解答詳見書末頁碼B6



# 07

chapter

## 不動產、廠房及設備



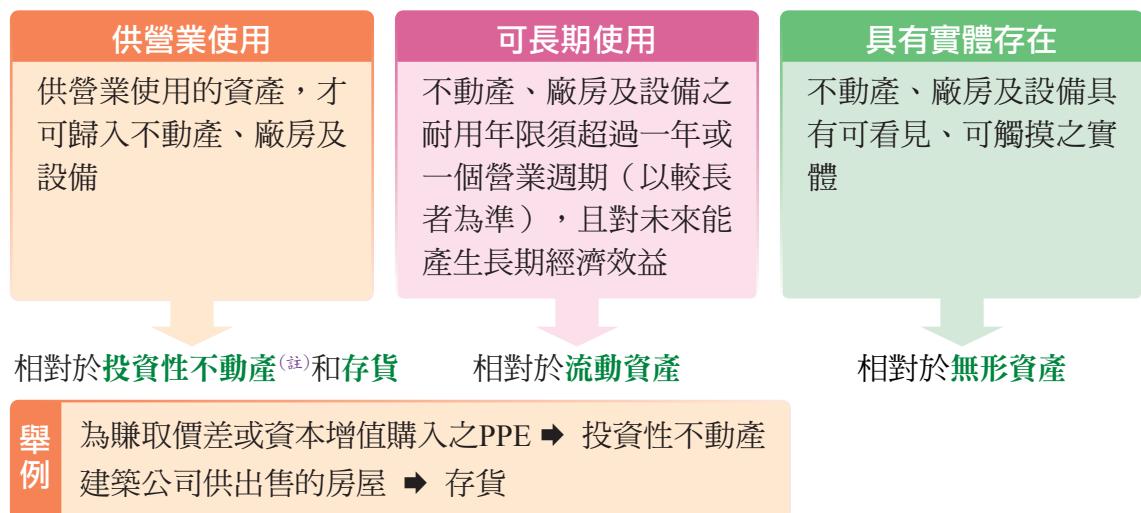


# 不動產、廠房及設備（Property, Plant and Equipment, 簡稱PPE）之意義及內容

## 第一節

### 一、不動產、廠房及設備之意義

不動產、廠房及設備需具有以下特性：



#### 牛刀小試

1. A：不動產、廠房及設備，B：投資性不動產，C：存貨，試為下列項目選出正確之配對。

項 目	答 案
1. 出版公司的印表機	A
2. 汽車製造公司自製的卡車，作為公司送貨之用	A
3. 建設公司新建待售的房屋	C
4. 食品公司購入用以賺取價差的土地	B
5. 電腦公司生產之電腦，作為商品出售	C
6. 電腦公司生產之電腦，作為辦公設備	A

註：投資性不動產，係指為賺取租金或賺取市價與成本之差額，所持有的不動產。

## 二、各項不動產、廠房及設備之成本內容

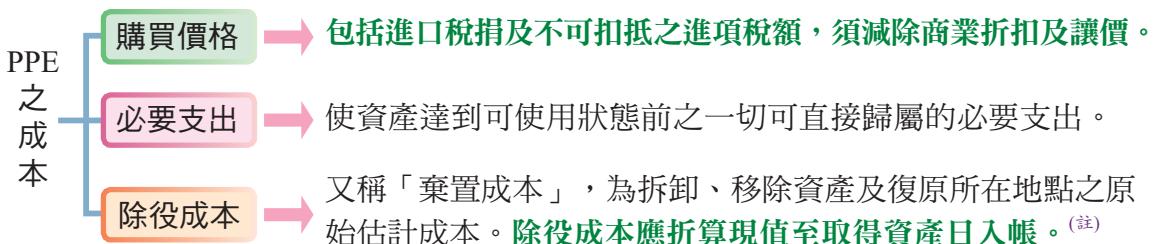
### (一) 不動產、廠房及設備之成本認列條件

不動產、廠房及設備項目之成本同時符合下列兩條件時，方可認列為資產：

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。

### (二) 不動產、廠房及設備之成本內容

不動產、廠房及設備的成本包括下列各項：



現就各項不動產、廠房及設備之成本內容，分別說明如下：

#### 1. 土 地

支出種類	內 容	
取得所有權的各項支出	直接認列為成本。	如 購價、佣金、代書費、過戶費、買方認繳之賣方逾期稅捐土地增值稅、工程受益費等。
達到可使用狀態的相關支出	認列為成本，若拆除地上物有殘值收入，應作為土地成本之減項。	如 整地、填土、拆除原有建物之支出。
土地改良支出	永久性／由政府維護	在土地上進行改良與增添，具有永久性者，認列為成本。
	非永久性	應認列為「 <b>土地改良物成本</b> 」，並按估計年限提列折舊。

#### 非屬土地成本

註：除役成本雖於未來拆除資產時發生，但於取得資產日評估此成本很有可能發生，故將此成本折現至取得資產日入帳，並同時認列負債準備。負債準備將於本書第九章作進一步的介紹。



## 2. 房屋及建築

支出種類		內 容
向外購買	可直接歸屬之成本	如 購價、契稅、代書費、登記費、佣金等。
	達到可使用狀態之整修支出，認列成本。	如 重新隔間、整修地板、安裝電線等。
自行建造	認列與房屋興建直接有關之成本	如 建築師費、營建商工程款、建築執照費、建造期間的融資利息 <sup>(註)</sup> 及保險費、加強防震措施等。
	觀念澄清 在自有土地上拆除舊屋	除上述興建成本外，如有拆除舊屋建新屋之情事，其拆除成本與舊屋殘值之差額應作舊屋之 <b>處分不動產、廠房及設備損益</b> ，不可計入新屋成本。
除役成本	認列未來拆除、遷移及復原場地所負擔之成本現值。	如 興建核能發電廠、化學工廠，未來須回復場地。



### 舊屋拆除之成本與殘值

舊屋拆除之成本與殘值應認列為土地成本的一部份，或者應作處分不動產、廠房及設備損益，其判斷標準如下：

1. 購入舊屋即立即拆除，其目的是使用土地，而非使用舊屋，故不認列房屋及建築成本→拆除成本應認列為土地成本。
2. 拆除使用之舊屋→拆除成本應認列為處分不動產、廠房及設備損益。

註：若為建造完成之後的貸款利息，則應借記「利息費用」。

## 例1

大木公司年初以\$2,000,000購買一塊土地供興建實驗室之用，實驗室使用期滿拆除時，依法令規定須對造成的環境汙染進行整治，專家估計屆時將花費\$200,000（現值為\$150,000）恢復環境。其他相關支出如下：

- (1)支付土地買價千分之二的佣金。
- (2)購入土地後立即支付\$30,000拆除地上原有建物，拆除後廢料售得\$1,000。
- (3)實驗室建築成本\$1,200,000，另外支付建築執照費\$1,000。
- (4)為籌措建屋資金向銀行融資，建屋期間融資利息\$10,000。

則大木公司應認列：

$$\begin{aligned}\text{土 地 成 本} &= \$2,000,000 \text{ (購價)} + \$2,000,000 \times 2\% \text{ (佣金)} \\ &\quad + \$30,000 \text{ (拆除費用)} - \$1,000 \text{ (廢料收入)} \\ &= \$2,033,000\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{房屋及建築成本} &= \$1,200,000 \text{ (建築成本)} + \$1,000 \text{ (建築執照費)} \\ &\quad + \$10,000 \text{ (融資利息)} + \$150,000 \text{ (除役成本)} \\ &= \$1,361,000\end{aligned}$$



## 牛刀小試

2. 萬萬公司以\$500,000購入一塊土地作為建廠之用，並發生下列支出：

整地	\$10,000	拆除地上原有建物	\$80,000
修建停車場	50,000	原有建物廢料收入	5,000
安裝路燈	30,000	建廠材料	600,000
建築工人薪資	300,000	工廠設計費用	90,000

試計算：(1)土地成本；(2)房屋及建築成本；(3)土地改良物成本

$$(1) \text{土 地 成 本} = \$500,000 + \$10,000 + \$80,000 - \$5,000 = \$585,000$$

$$(2) \text{房屋及建築成本} = \$600,000 + \$300,000 + \$90,000 = \$990,000$$

$$(3) \text{土地改良物成本} = \$50,000 + \$30,000 = \$80,000$$

3. 千千公司預定在自有土地上重建新辦公大樓，相關支出如下：建築執照費\$3,000，建築工人薪資\$5,000，舊建築物拆除費\$10,000，舊建築物殘值收入\$1,000，建屋期間融資利息\$6,000，建築成本\$375,000。

試計算建築物之成本及處分不動產、廠房及設備損失。

$$\text{建築物之成本} = \$3,000 + \$5,000 + \$6,000 + \$375,000 = \$389,000$$

$$\text{處分不動產、廠房及設備損失} = \$10,000 - \$1,000 = \$9,000$$



### 3. 機器及其他設備

支出種類	內 容	
使其達到可使用狀態及地點的各項合理且必要支出	認列成本	如 購價、運費、運送途中的保險費、關稅、安裝費、測試費等。
除役成本	認列成本	如 近海油田應於生產完後移除油井設備，恢復因設置設備所造成的損害。
觀念澄清	取得資產所花費之其他非必要支出	做當期費損
	每年例行性支出	做當期費損

#### 例2

小智公司購置進口運輸設備一部，購價\$300,000，另加關稅\$15,000，尚須支付運費\$1,500，安裝費\$1,200，試車檢驗費\$1,000。運輸過程中因不慎碰撞，發生修理費\$2,000，以及違規遭罰款\$3,600。試計算運輸設備成本。

#### 解答

運送途中不慎產生的修理費及違規罰款並非必要的支出，因此不得列入成本。

運輸設備成本 = 購價 + 關稅 + 運費 + 安裝費 + 檢驗費

$$\begin{aligned} &= \$300,000 + \$15,000 + \$1,500 + \$1,200 + \$1,000 \\ &= \$318,700 \end{aligned}$$

## 例3

小茂公司購買一部二手的機器設備，購價\$10,000，另尚須支付安裝費\$1,300、檢測費\$800，檢測後發現有部分故障，必須先修復始可正常運作，因此支付修理費\$1,500，並另外加保以後使用期間之意外災害產險\$3,000。試計算機器設備成本。

## 解答

由於該機器必須修理後才可正常運作，因此該修理費屬於必要支出，應列入成本；而加保之產險非為可供使用之必要支出，故不列入成本。

$$\text{機器設備成本} = \$10,000 + \$1,300 + \$800 + \$1,500 = \$13,600$$

## 4. 租賃改良物

租賃改良物的成本，包括承租人於承租租賃物期間，對於該租賃物的增建、隔間、裝修等具有一年以上經濟效益的支出，以「**租賃改良成本**」入帳，並以其**耐用年限**與**租約期限**兩者中**較短者**提列折舊。



## 牛刀小試

4. 傑尼公司購買機器一部，購價\$200,000，八折成交，支付運費\$2,000及安裝費\$3,000，但在搬運時不慎損壞，支付修理費\$5,000，試問該機器之入帳成本為何？

$$\$200,000 \times 80\% + \$2,000 + \$3,000 = \$165,000$$

5. 卡比公司今年年初承租一間商辦作為營業場所，租賃契約為10年期，並另外裝設隔間，共支付\$30,000，估計耐用年限為5年，該隔間之折舊攤提年限為多少？

以耐用年限和租約期限較短者攤提折舊，故折舊攤提年限為5年。



## 自我評量 7-1



出處P.50( B ) 1. 下列哪一項應列入不動產、廠房及設備？ (A)以資本增值為目的購入之土地 (B)目前供營業使用之房屋 (C)文具店自用之原子筆 (D)建設公司建好待售之房屋。

出處P.53( C ) 2. 盛昌公司購入房地產一處，總價\$500,000，因房屋已不堪使用，乃予以拆除重建，支付拆除費\$30,000，拆除殘料售得\$15,000，另支付整地費\$25,000，土地產權登記費\$20,000，新屋工程款\$300,000，則土地成本為 (A)\$590,000 (B)\$575,000 (C)\$560,000 (D)\$530,000。

$$\text{購價} + \text{拆除費} + \text{整地費} + \text{登記費} - \text{出售殘料所得} = \$560,000$$

出處P.52( D ) 3. 南橋公司購入一筆房地產，並以該建築物做為辦公大樓，使用一段時間後，南橋公司將該建築拆除，新建一棟辦公大樓，則拆除舊屋之支出應認列為 (A)除役成本 (B)房屋及建築成本 (C)土地成本 (D)處分不動產、廠房及設備之損失。

出處P.54( A ) 4. 太平洋公司購入機器一部定價\$150,000，獲商業折扣\$15,000，並支付運費\$5,000。在運送路途中因超速，貨運卡車司機被罰款\$3,000，另付安裝費\$7,500，該機器應入帳之成本為 (A)\$147,500 (B)\$162,500 (C)\$165,500 (D)\$150,500。  $\$150,000 - \$15,000 + \$5,000 + \$7,500 = \$147,500$

出處P.50-55 5. 將下列交易事項選填適當的入帳代號：

- (A)土地成本 (B)土地改良物成本 (C)房屋及建築成本  
(D)機器設備成本 (E)當期費用 (F)投資性不動產 (G)存貨。

代號	交易事項
D	機器安裝費
C	建築期間保險費
A	支付拆除剛取得之土地上舊屋的工資
G	建商建造完成待出售的新成屋
B	興建停車場的支出
A	預計三年後擴建廠房用之土地
E	機器於使用三個月後的修繕費
F	欲作未來投資規劃的土地

出處P.50-55 6. 下列是文疇公司10月份之支出，試在下列表格中將金額填入正確項目，並計算正確之餘額。

支 出		土地成本	土地改良物成本	房屋及建築成本	機器設備成本	相關費用
	新購土地支付\$2,500,000	\$2,500,000				
(1)	拆除地上建築物支付\$30,000	30,000				
	拆除殘料售得\$15,000	(15,000)				
(2)	支付新屋工程款\$1,200,000			\$1,200,000		
	支付建築師費\$200,000			200,000		
(3)	支付土地買價千分之二佣金費用 $\$2,500,000 \times 2\% = \$5,000$	5,000*				
(4)	支付土地產權登記費\$20,000	20,000				
(5)	興建私人停車場\$15,000		\$15,000			
(6)	支付廠房建築期間融資利息\$20,000			20,000		
	支付完工後融資利息\$3,000					\$3,000
	購買機器一臺定價\$200,000，獲商業折扣\$7,500				\$192,500	
	支付運費\$1,500				1,500	
(7)	支付安裝費\$750				750	
	機器每年意外保險費\$24,000					24,000
	機器運送過程不慎發生碰撞支付修理費\$750					750
(8)	土地美化成本（具永久性）\$150,000	150,000				
	總 計	\$2,690,000	\$ 15,000	\$1,420,000	\$ 194,750	\$ 27,750



## 第二節

# 不動產、廠房及設備成本之衡量

1. **現購**：以付現總數額為入帳基礎，若有商業折扣，則應以扣除商業折扣後之實際成交價入帳。

### 2. 延遲付款方式的購買

#### (1) 附現金折扣之賒購

①若購價中附有現金折扣，則**不論是否取得折扣，均應以購價減除能取得最大折扣後的淨額作為資產成本**。

②未取得之折扣則作為**利息費用**或未享折扣損失，屬於**營業外支出**。

③賒購時貸方應依購入資產之種類，分別以「**應付土地房屋款**」或「**應付設備款**」認列入帳。

#### 例1

01年1月5日大安公司賒購機器一組，定價\$100,000，付款條件為2/5，1/10，n/30，並於01年1月11日還清欠款。則購買及還款之分錄如下：

購買分錄	機器設備成本	98,000
	應付設備款	98,000
	$\$100,000 \times (1 - 2\%) = \$98,000$	
還款分錄	應付設備款	98,000
	利息費用（或未享折扣損失）	1,000 <sup>**</sup>
	現金	99,000 <sup>*</sup>
	$^* \$100,000 \times (1 - 1\%) = \$99,000$	$^{**} \$100,000 \times (2\% - 1\%) = \$1,000$



### 牛刀小試

6. 聯發公司01/5/3賒購機器設備一組\$1,000,000，八折成交，付款條件為5/10，2/20，n/30，若於(1)01/5/10 (2)01/5/20 (3)01/5/30付清欠款，試分別計算該機器之入帳金額。

不論是否取得折扣，均應以購價減除最大折扣後的淨額入帳，  
故機器之入帳金額 $= \$1,000,000 \times 0.8 \times (1 - 5\%) = \$760,000$

### (2) 分期付款購買

若企業購買資產採分期付款，則應以「購買日之現金價格」作為該購入資產之入帳成本，分期付款總價超過現金價之餘額為隱含利息，應於未來逐期轉為利息費用。

#### 例2

愛河公司擬購電腦設備現金價\$48,500，但實際上採分期付款方式，每期付\$12,000，分五期付清，共計付\$60,000。電腦入帳成本為\$48,500，成本與分期付款總價之差額\$11,500為隱含利息，不得列為資產成本。

### (3) 開立遠期票據購買

企業以開立票據方式購買不動產、廠房及設備時，應以票據現值<sup>(註)</sup>作為取得成本入帳。

#### 例3

斗六公司賒購電腦設備，當即開立不附息票據乙紙，面額\$51,500，六個月後到期，有效利率6%。則購入分錄如下：

辦公設備成本	50,000 <sup>*</sup> (=現值)
應付票據折價	1,500
應付票據	51,500

<sup>\*</sup>  $\$51,500 \div (1 + 6\% \times 6/12) = \$50,000$



### 牛刀小試

7. 地堡公司01年初賒購一部機器，簽發面額\$49,500、01年底到期之不附息票據乙紙，有效利率為10%，試：(1)計算機器設備成本 (2)作資產認列分錄。

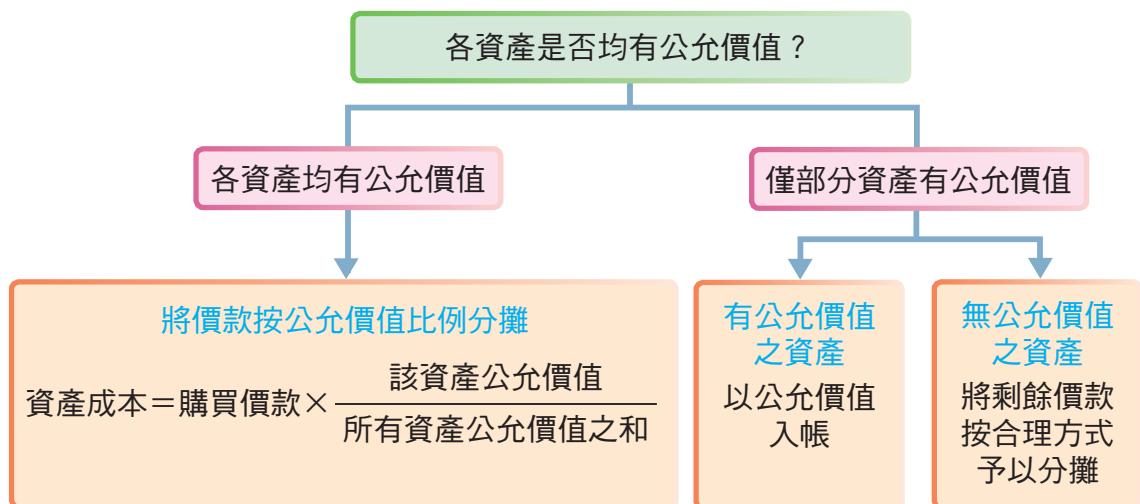
(1) $\$49,500 \div (1 + 10\% \times 1) = \$45,000$	(2) 機器設備成本	45,000
	應付票據折價	4,500
	應付票據	49,500

註：折現公式  $\left\{ \begin{array}{l} \text{一年內：現值} = \text{到期值} \div (1 + \text{有效利率} \times \text{期數}) \\ \text{一年以上：現值} = \text{到期值} \div (1 + \text{有效利率})^{\text{期數}} \end{array} \right.$



### 3. 整批購買<sup>(註)</sup>

企業經常會一次購買不同種類之資產，例如一併購入建造完成的房屋與土地，此時個別資產成本的決定方式如下：



#### 例4

真理公司購入土地及房屋，共計支付\$1,500,000。

情況一：該土地之公允價值為\$1,200,000，房屋之公允價值為\$800,000。

情況二：僅土地有公允價值\$800,000。

上述情況資產成本之計算如下：

情況一	土地成本	$\$1,500,000 \times \frac{\$1,200,000}{\$1,200,000 + \$800,000} = \$900,000$
	房屋成本	$\$1,500,000 \times \frac{\$800,000}{\$1,200,000 + \$800,000} = \$600,000$ 或 $\$1,500,000 - \$900,000 = \$600,000$
情況二	土地成本	\$800,000
	房屋成本	$\$1,500,000 - \$800,000 = \$700,000$

註：「整批購買」可配合P.62之牛刀小試8練習。

#### 4. 自建或自製

企業自行建造的不動產、廠房及設備，其成本內容如下：

自建成本 = 直接材料 + 直接人工 + 其他製造費用 + 建造期間利息

企業若以自建成本入帳，依據國際會計準則，應進行減損測試，當：

- (1)自建成本 > 可回收金額  $\Rightarrow$  **認列減損損失**<sup>(註)</sup>，沖減帳面金額至可回收金額。
- (2)自建成本 < 可回收金額  $\Rightarrow$  **不認列自建利益**。



#### 減損

若資產的帳面金額大於可回收金額，該資產即發生價值減少的損失，為忠實表達資產的價值，須認列減損損失。以下介紹減損相關之名詞定義：

1. 減損損失：即資產帳面金額大於可回收金額的部分。
2. 可回收金額：資產公允價值減出售成本與資產使用價值兩者較高者。
3. 使用價值：預期由資產產生的未來現金流量現值。

#### 例5

永發公司自建一棟廠房於6月1日完工，耗費直接材料\$150,000、直接人工\$100,000、其他製造費用\$80,000及建造期間資本化利息\$10,000。若可回收金額為

情況一：\$400,000 情況二：\$300,000

廠房之帳面金額分別如下：

$$\text{自建成本} = \$150,000 + \$100,000 + \$80,000 + \$10,000 = \$340,000$$

	取小者			
	自建成本	可回收金額	帳面金額	自建損益
情況一	\$340,000	\$400,000	\$340,000	不認列利益
情況二	\$340,000	\$300,000	\$300,000	損失\$40,000

註：此處之減損損失係指資產自建成本超過其可回收金額之部分。



## 牛刀小試

8. 神盾局公司購入一筆房地產，共支付\$2,400,000。

情況一：土地之公允價值為\$1,000,000，房屋之公允價值未知。

情況二：土地之公允價值為\$1,500,000，房屋之公允價值為\$3,000,000。試分別計算上述兩種情況之資產成本。

情況一：土地成本 = \$1,000,000

房屋及建築成本 =  $\$2,400,000 - \$1,000,000 = \$1,400,000$

$$\begin{aligned} \text{情況二：土地成本} &= \$2,400,000 \times \frac{\$1,500,000}{\$1,500,000 + \$3,000,000} \\ &= \$2,400,000 \times \frac{1}{3} = \$800,000 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{房屋及建築成本} &= \$2,400,000 \times \frac{\$3,000,000}{\$1,500,000 + \$3,000,000} \\ &= \$2,400,000 \times \frac{2}{3} = \$1,600,000 \end{aligned}$$

9. 浩克公司自行興建大樓，共花費了建築材料\$700,000，人工\$1,600,000，及相關的其他製造費用\$200,000。而可回收金額為\$2,300,000，則浩克公司大樓的帳面金額為何？

自建成本 =  $\$700,000 + \$1,600,000 + \$200,000 = \$2,500,000 > 2,300,000$ ，

故實際帳面金額 = \$2,300,000

## 5. 發行證券換入資產

若公司是以自己發行的股票換取不動產、廠房及設備時，**應以取得資產之公允價值衡量**，但所取得資產之公允價值若無法可靠估計時，則依所發行本公司證券之公允價值衡量。亦即

不動產、廠房及設備之公允價值是否能可靠衡量？

是 → 以取得**資產之公允價值**為資產入帳成本<sup>(註)</sup>  
否 → 以**股票之公允價值**為資產入帳成本

註：若有可直接歸屬於該取得資產的支出時（如土地過戶登記費），亦應計入取得資產的成本中。

## 例6

富四康公司發行5,000股、每股面值\$10之普通股股票，交換一組機器。

情況一：機器之公允價值為\$125,000。

情況二：機器之公允價值無法可靠衡量，且富四康公司為一上市公司，交換當日股票之收盤價為\$22。

上述情況取得資產應分別作分錄如下：

情況一	機器設備成本	125,000
	普通股股本	50,000
	資本公積－普通股股票溢價	75,000 <sup>*</sup>
	<sup>*</sup> \$125,000 - 5,000 × \$10 = \$75,000	
情況二	機器設備成本	110,000 <sup>*</sup>
	普通股股本	50,000
	資本公積－普通股股票溢價	60,000 <sup>**</sup>
	<sup>*</sup> \$22 × 5,000 = \$110,000	
<sup>**</sup> (\$22 - \$10) × 5,000 = \$60,000		

## 牛刀小試



10. 史塔克公司為一上市公司，今發行面額@\$10、公允價值@\$15之普通股40,000股，向韋恩公司取得一座工廠，廠房之公允價值為\$500,000，試作取得廠房之分錄。

房屋及建築成本	500,000
普通股股本	400,000
資本公積－普通股股票溢價	100,000

11. 承上題，若廠房之公允價值無法可靠衡量，試作取得廠房之分錄。

房屋及建築成本	600,000
普通股股本	400,000
資本公積－普通股股票溢價	200,000



## 6. 受贈取得

企業接受他人捐贈而取得資產時，不論捐贈單位為何，皆應以**受贈資產的公允價值**作為資產之入帳成本。根據國際會計準則第二十號公報「政府補助之會計及政府輔助之揭露」(IAS20)，接受政府補助時其會計處理如下：

捐贈單位	捐贈條件	貸記
政 府	折舊性資產	遞延政府補助之利益
	非折舊性資產（如土地），附條件	遞延政府補助之利益
	非折舊性資產（如土地），無條件	政府補助之利益

獲贈折舊性資產及附條件之非折舊性資產，須將「遞延政府補助之利益」逐期轉列為「政府之補助利益」，惟折舊性資產應按資產耐用年限轉列，而附條件之非折舊性資產則應按履行獲贈條件的期間轉列。

「遞延政府補助之利益」屬於其他非流動負債，「政府補助之利益」則屬於營業外收入。<sup>(註)</sup>

### 例 7

靜宜公司本年初獲政府贈與(1)機器一部；(2)土地一筆，附條件必須興建廠房；(3)土地一筆，無附帶條件。受贈資產之公允價值為\$300,000，並支付過戶手續費\$2,000，則各種情況之分錄如下：

(1)獲贈機器	(2)獲贈土地，附條件	(3)獲贈土地，無條件
機器設備成本 300,000	土地成本 300,000	土地成本 300,000
遞延政府補助之利益 298,000	遞延政府補助之利益 298,000	政府補助之利益 298,000
現 金 2,000	現 金 2,000	現 金 2,000

## 7. 以非貨幣性資產之交換

以交換方式取得之資產，亦可視為處分的一種，其相關之會計處理，詳見本章第五節。

註：「遞延政府補助之利益」其續後之會計處理較為複雜，故不在此贅述。



## 自我評量 7-2



出處P.58( A ) 1. 荷星公司01年6月8日賒購機器一部，定價\$1,000,000，七折成交，付款條件為3/10，1/20，n/30，若荷星公司於01年6月20日付清欠款，則該機器之成本應為 (A)\$679,000 (B)\$693,000 (C)\$700,000 (D)\$1,000,000。
$$\$1,000,000 \times 0.7 \times (1 - 3\%) = \$679,000$$

出處P.59( B ) 2. 紋哲公司購入一臺卡車，採分期付款，每期付\$80,000，共付四期，若當初以現金購買，僅需支付\$300,000，則卡車之成本為何？(A)\$320,000 (B)\$300,000 (C)\$80,000 (D)\$20,000。

出處P.60( B ) 3. 連城公司購入土地及房屋，共計\$3,000,000，已知房屋之公允價值為\$2,000,000，土地價值不明確，試求土地及房屋之入帳成本各為多少？(A)土地\$1,200,000；房屋\$1,800,000 (B)土地\$1,000,000；房屋\$2,000,000 (C)土地\$1,125,000；房屋\$1,875,000 (D)土地\$1,175,000；房屋\$1,825,000。

出處P.60( B ) 4. 承上題，若土地之公允價值為\$3,000,000、房屋之公允價值為\$2,000,000，則土地及房屋之入帳成本各為多少？(A)土地\$3,000,000；房屋\$2,000,000 (B)土地\$1,800,000；房屋\$1,200,000 (C)土地\$1,200,000；房屋\$1,800,000 (D)土地\$1,000,000；房屋\$2,000,000。

出處P.61( B ) 5. 永明公司自建廠房，耗費之成本資料如下：直接材料\$2,000,000，直接人工\$700,000，製造費用\$300,000，若可收回金額為\$2,800,000，則該廠房之帳面金額應為 (A)\$3,000,000 (B)\$2,800,000 (C)\$2,700,000 (D)\$2,300,000。  

$$\text{自建成本} = \$2,000,000 + \$700,000 + \$300,000 = \$3,000,000 > \$2,800,000$$
  

$$\text{廠房之帳面金額} = \$2,800,000$$

出處P.62( C ) 6. 松山公司發行面值\$10之普通股60,000股，每股公允價值\$14，換入卡車一輛，卡車之公允價值為\$680,000，則該卡車之入帳成本為 (A)\$240,000 (B)\$600,000 (C)\$680,000 (D)\$840,000。



出處P.58-64 7. 西鄉公司01年有交易事項如下，試計算下列各資產之入帳成本：

交易事項	資產成本
(1) 以分期付款的方式購入電腦一部，每期付\$44,000，共分三期，隱含利息為\$28,000。 $\$44,000 \times 3 - \$28,000 = \$104,000$	\$104,000
(2) 開立一年期票據購買土地一塊，票據之面值為\$99,000，有效利率10%。 $\$99,000 \div (1 + 10\%) = \$90,000$	\$90,000
(3) 自建廠房完工，共計耗費建築材料\$100,000、直接人工\$90,000、建造期間貸款利息\$8,000，完工後為該廠房投保火險，預付一年保險費\$70,000。經評估，該廠房完工時的可回收金額為\$200,000。	\$198,000
(4) 以6,000股普通股交換卡車一部，卡車之公允價值為\$500,000，股票每股公允價值\$10。	\$500,000
(5) 獲政府贈與土地一筆，該土地之公允價值為\$400,000，西鄉公司自付過戶費\$5,000。	\$400,000

## 第三節 不動產、廠房及設備認列後衡量

### 一、折 舊

#### (一) 折舊之基本觀念

##### 1. 折舊的意義

根據**費損認列原則**（配合原則），將不動產、廠房及設備的成本以合理且有系統的方法分攤至各耐用年限內，逐期轉為費用，此即為折舊。故折舊是成本的分攤，而非反映市價的資產評價。

提列折舊時，應作以下分錄：

折 舊 ..... 營業費用

累計折舊 - × × × × ..... 不動產、廠房及設備的減項

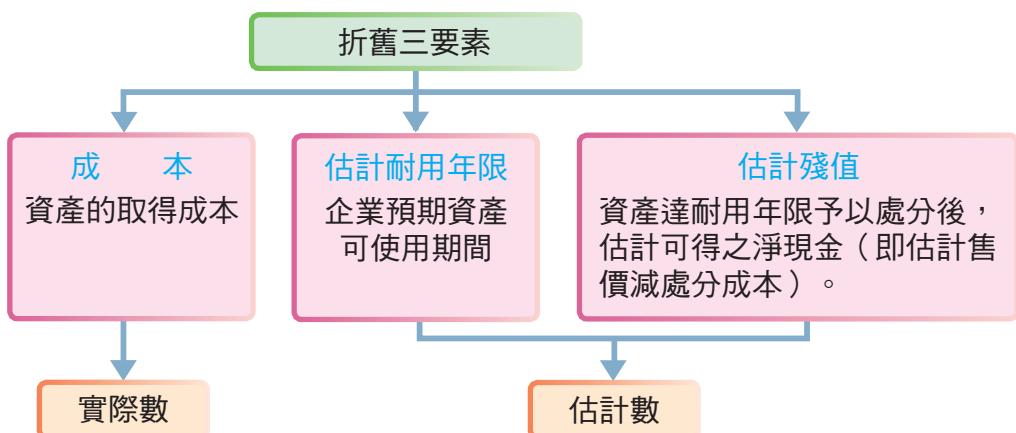
土地因無確切耐用年限，一般不提列折舊。

##### 2. 重大組成部分單獨提列折舊<sup>(註)</sup> 註：本章第四節《重置》(P.92)會用到此觀念。

若一項不動產、廠房及設備的組成部分，其成本佔資產整體成本比率重大時，該組成部分應單獨提列折舊。此係**組成分會計**(Component Accounting)之應用。例如：航空公司對飛機機身與引擎分別提列折舊。

#### (二) 折舊的要素

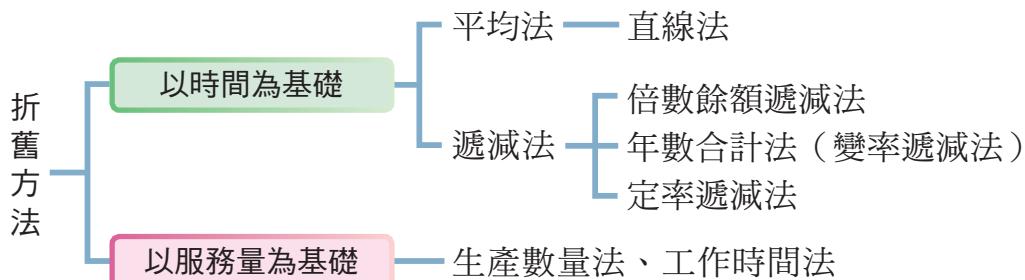
折舊的要素有三，分別為**成本**、**估計耐用年限**及**估計殘值**，說明如下：





### (三) 折舊的方法

常用的折舊方法如下：



#### 1. 以時間為基礎之折舊方法

(1) 平均法：將資產的可折舊成本按估計耐用年限平均分攤。由於每年分攤的折舊額相等，故又稱「直線法」。

$$\text{每年折舊額} = \frac{\text{可折舊成本}}{\text{估計耐用年限}} = \frac{\text{成本} - \text{估計殘值}}{\text{估計耐用年限}}$$

#### 例1

傑尼斯公司01年初取得機器的成本為\$100,000，估計其殘值為\$10,000，預估可使用4年，則01年度折舊額計算如下：

$$01\text{年折舊額} = \frac{\$100,000 - \$10,000}{4} = \$22,500$$

#### 牛刀小試

12. 關八公司02年初購入一項運輸設備，成本\$960,000，估計其殘值為\$80,000，並預估可以使用10年，則於平均法下02年度的折舊額應為何？

$$02\text{年度折舊額} = \frac{\$960,000 - \$80,000}{10} = \$88,000$$

(2) 遲減法：又稱加速折舊法，此法下折舊會逐年遞減。常用之遞減法又分為年數合計法、倍數餘額遞減法及定率遞減法三種。

### ①年數合計法

又稱變率遞減法，其計算公式如下：

$$\text{折舊率} = \frac{\text{使用年次的相反順序}}{\text{估計耐用年限合計數}}^*$$

$$\text{折舊額} = \text{可折舊成本} \times \text{折舊率}$$

$$^* \text{估計耐用年限合計數} = 1 + 2 + 3 + \dots + n = \frac{n(n+1)}{2} \quad (n = \text{估計耐用年限})$$

### ②倍數餘額遞減法

此法是按直線法下之折舊率的若干倍來計算折舊額。其公式如下：

$$\text{折舊率} = \frac{1}{\text{估計耐用年限}} \times \text{倍數}^*$$

$$\text{折舊額} = \text{資產期初帳面金額} \times \text{折舊率}$$

\*若無特別指定，一般即以2為其倍數

特別注意於此法下不考慮殘值，最後一年提列折舊後之帳面金額應等於估計殘值。

### ③定率遞減法

本法採一固定比率乘上各資產的期初帳面金額，即得各期的折舊額。當該項資產使用年限屆滿時，其帳面金額也恰好等於殘值。其計算公式如下：

$$\text{折舊率} = 1 - \sqrt{\frac{\text{估計殘值}}{\text{成本}}}$$

$$\text{折舊額} = \text{資產期初帳面金額} \times \text{折舊率}$$

採用定率遞減法時，必定要有適當的殘值。若資產的殘值為零且以定率遞減法提列折舊時，會發生第一年即提列全部折舊的情形，故應將其殘值假設為\$1，方能應用。



## 例2

拓栽公司於01年初購入機器一部，成本\$160,000，估計可使用4年，殘值\$10,000，以：(1)年數合計法、(2)倍數餘額遞減法及(3)定率遞減法，其每一年度之折舊額及期末帳面金額之計算如下：

(1) 年數合計法：估計耐用年限合計數 =  $1 + 2 + 3 + 4 = 10$

年度	(原始成本 - 估計殘值) $\times$ 折舊率 = 折舊額	期末帳面金額
01	$(\$160,000 - \$10,000) \times \frac{4}{10} = \$60,000$	$\$160,000 - \$60,000 = \$100,000$
02	$(\$160,000 - \$10,000) \times \frac{3}{10} = \$45,000$	$\$100,000 - \$45,000 = \$55,000$
03	$(\$160,000 - \$10,000) \times \frac{2}{10} = \$30,000$	$\$55,000 - \$30,000 = \$25,000$
04	$(\$160,000 - \$10,000) \times \frac{1}{10} = \$15,000$ <sup>(註1)</sup>	$\$25,000 - \$15,000 = \$10,000$ (= 殘值)

註1：每期折舊額逐年遞減  $1/10$  即 \$15,000，為最後一期的折舊額。

(2) 倍數餘額遞減法：折舊率 =  $\frac{1}{4} \times 2 = 0.5$

年度	期初帳面金額 $\times$ 折舊率 = 折舊額	期末帳面金額
01	$\$160,000 \times 0.5 = \$80,000$	$\$160,000 - \$80,000 = \$80,000$
02	$\$80,000 \times 0.5 = \$40,000$	$\$80,000 - \$40,000 = \$40,000$
03	$\$40,000 \times 0.5 = \$20,000$	$\$40,000 - \$20,000 = \$20,000$
04	$\$20,000 - \$10,000 = \$10,000$	$\$10,000$ <sup>(註2)</sup> (= 殘值)

註2：最後一年期末帳面金額需等於殘值。

(3) 定率遞減法：折舊率 =  $1 - \sqrt[4]{\frac{\$10,000}{\$160,000}} = 1 - 0.5 = 0.5$

年度	期初帳面金額 $\times$ 折舊率 = 折舊額	期末帳面金額
01	$\$160,000 \times 0.5 = \$80,000$	$\$160,000 - \$80,000 = \$80,000$
02	$\$80,000 \times 0.5 = \$40,000$	$\$80,000 - \$40,000 = \$40,000$
03	$\$40,000 \times 0.5 = \$20,000$	$\$40,000 - \$20,000 = \$20,000$
04	$\$20,000 \times 0.5 = \$10,000$	$\$20,000 - \$10,000 = \$10,000$ (= 殘值)



### 牛刀小試

13. 慎吳公司01年1月1日以\$125,000購入機器設備一部，估計耐用年限4年，殘值\$3,200，請依直線法、年數合計法、倍數餘額遞減法及定率遞減法，計算01年到04年各年之折舊額。

$$\text{直線法: 01年} = \frac{\$125,000 - \$3,200}{4} = \$30,450$$

$$02年 = \$30,450$$

$$03年 = \$30,450$$

$$04年 = \$30,450$$

年數合計法：估計耐用年數合計數 = 1 + 2 + 3 + 4 = 10

$$01年 = (\$125,000 - \$3,200) \times \frac{4}{10} = \$48,720$$

$$02年 = (\$125,000 - \$3,200) \times \frac{3}{10} = \$36,540$$

$$03年 = (\$125,000 - \$3,200) \times \frac{2}{10} = \$24,360$$

$$04年 = (\$125,000 - \$3,200) \times \frac{1}{10} = \$12,180$$

倍數餘額遞減法：折舊率 =  $\frac{1}{4} \times 2 = 0.5$

$$01年 = \$125,000 \times 0.5 = \$62,500$$

$$02年 = (\$125,000 - \$62,500) \times 0.5 = \$31,250$$

$$03年 = (\$62,500 - \$31,250) \times 0.5 = \$15,625$$

$$04年 = \$15,625 - \$3,200 = \$12,425$$

定率遞減法：折舊率 =  $1 - \sqrt[4]{\frac{\$3,200}{\$125,000}} = 1 - 0.4 = 0.6$

$$01年 = \$125,000 \times 0.6 = \$75,000$$

$$02年 = (\$125,000 - \$75,000) \times 0.6 = \$30,000$$

$$03年 = (\$50,000 - \$30,000) \times 0.6 = \$12,000$$

$$04年 = (\$20,000 - \$12,000) \times 0.6 = \$4,800$$



## 2. 以服務量為基礎之折舊方法－生產數量法、工作時間法

生產數量法、工作時間法又稱為**變動折舊法**，在此方法下所提列之每期折舊是**隨當期所提供之服務量的變動而改變**。求算當年度折舊額之步驟如下：

**步驟1** 先估計其所能提供之總服務量（總生產量或總服務時數）。

**步驟2** 每單位折舊額 = 
$$\frac{\text{成本} - \text{估計殘值}}{\text{估計所能提供之總服務量}}$$

**步驟3** 每年的折舊數 = 每單位折舊額  $\times$  每年實際提供之服務量

### 例3

設機器設備成本\$100,000，殘值\$10,000，估計生產總數量為60,000件，該機器估計共可運轉4,000小時。第一年的生產量為15,000件，共運轉480小時，則第一年應提的折舊額計算如下：

(1)生產數量法

$$\text{每單位產品應分攤的折舊額} = \frac{\$100,000 - \$10,000}{60,000} = \$1.5$$

$$\begin{aligned}\text{第一年應提折舊額} &= \text{每單位產品應分攤之折舊額} \times \text{第一年生產數量} \\ &= \$1.5 \times 15,000 = \$22,500\end{aligned}$$

(2)工作時間法

$$\text{每單位產品應分攤的折舊額} = \frac{\$100,000 - \$10,000}{4,000} = \$22.5$$

$$\begin{aligned}\text{第一年應提折舊額} &= \text{每單位產品應分攤之折舊額} \times \text{第一年服務時數} \\ &= \$22.5 \times 480 = \$10,800\end{aligned}$$



### 牛刀小試

14. 半澤螺絲公司有一部專門生產樹酯螺絲的機器，該機器之成本為\$183,000，殘值\$3,000，估計共可生產2,000,000個螺絲，估計總運轉時數為10,000小時。試完成下表：

(1)若半澤公司採工作時間法提列折舊。

$$\text{每小時折舊額} = (\$183,000 - \$3,000) \div 10,000 = \$18$$

年 次	運轉時數	機器折舊額
第1年	5,500	$\$18 \times 5,500 = \$99,000$
第2年	3,100	$\$18 \times 3,100 = \$55,800$
第3年	1,400	$\$18 \times 1,400 = \$25,200$

(2)若半澤公司採用生產數量法提列折舊。

$$\text{每單位產品折舊額} = (\$183,000 - \$3,000) \div 2,000,000 = \$0.09$$

年 次	生產量	機器折舊額
第1年	1,020,000	$\$0.09 \times 1,020,000 = \$91,800$
第2年	500,000	$\$0.09 \times 500,000 = \$45,000$
第3年	480,000	$\$0.09 \times 480,000 = \$43,200$



### 3. 折舊方法彙總

折 舊 方 法	折 舊 率	折 舊 額
(1) 平均法 (直線法)	$\frac{1}{\text{估計耐用年限}}$	可折舊成本 $\times$ 折舊率
(2) 遞減法	① 年數合計法 (變率遞減法)	使用年次的相反順序 $\frac{1}{\text{估計耐用年限合計數}}$
	② 倍數餘額遞減法	$\frac{1}{\text{估計耐用年限}} \times \text{倍數}$
	③ 定率遞減法	$1 - \sqrt{\frac{\text{估計殘值}}{\text{成本}}} \times \frac{\text{耐用年限}}{\text{成本}}$
(3) 生產數量法、 工作時間法	$\frac{\text{成本} - \text{估計殘值}}{\text{估計所能提供之總服務量}}$	資產期初 帳面金額 $\times$ 折舊率
		該年提供 服 務 量 $\times$ 折舊率

#### 四 不滿一年之折舊

若資產並非於期初或期末買進或處分，此時就需提列不滿一年的折舊。其提列方式如下：

不滿一年之折舊	按實際使用月數佔全年比例計算，即每個月折舊額為全年折舊額的 $1/12$ 。
不滿一個月之折舊 <sup>(註)</sup>	(1) 每月 15 日前買入 $\rightarrow$ 當月折舊全部計算 (2) 每月 16 日後買入 $\rightarrow$ 當月折舊不計入

註：每月 15 日前賣出  $\rightarrow$  當月折舊不計入；每月 16 日後賣出  $\rightarrow$  當月折舊全部計入

## 例4

春馬公司於01年購入機器\$480,000，無殘值，估計耐用年限10年，採直線法，每年折舊額= $\frac{\$480,000}{10}=\$48,000$ 。則購入日期與01年折舊額如下：

購入日期	01年折舊額
(1)若於5/8購入，則5月折舊全部計算，應提列5~12月共八個月之折舊。	$\$48,000 \times \frac{8}{12}=\$32,000$
(2)若於7/20購入，則7月折舊不計，應提列8~12月共五個月之折舊。	$\$48,000 \times \frac{5}{12}=\$20,000$



## 牛刀小試

15. 嬌森公司今年購入運輸設備一部\$75,000，估計殘值\$3,000，耐用年限5年，採直線法計提折舊，試依下列情況計算今年該運輸設備應提列的折舊金額：(1)設備於今年2月初購入。(2)設備於今年8/20購入。

$$\text{全年折舊金額}=\frac{\$75,000-\$3,000}{5}=\$14,400$$

(1) 2月初購入，今年使用2~12月，共十一個月，

$$\text{故今年應提列之折舊金額}=\$14,400 \times \frac{11}{12}=\$13,200$$

(2) 8/20購入，已超過15日，8月折舊不計入，因此今年使用9~12月，共四個月，

$$\text{故今年應提列之折舊金額}=\$14,400 \times \frac{4}{12}=\$4,800$$



稅法關於折舊之部分規定：<sup>(註)</sup>

1. 固定資產之折舊方法，以採用平均法、定率遞減法、年數合計法、生產數量法、工作時間法或其他經主管機關核定之折舊方法為準；資產種類繁多者，得分類綜合計算之。（所得稅法 § 51、商業會計法 § 47）
2. 固定資產之耐用期限不及兩年者，得以其成本列為取得製造或建築年度之損失，不必按年折舊。（所得稅法 § 58）
3. 燈利事業在同一會計年度內，對不同種類之固定資產，得依照所得稅法第五十一條規定採用不同方法提列折舊。（營利事業所得稅查核準則 § 95）
4. 固定資產提列折舊採用平均法、定率遞減法或年數合計法者，以一年為計算單位；其使用期間未滿一年者，按實際使用之月數相當於全年之比例計算之；不滿一月者，以月計。（營利事業所得稅查核準則 § 95）

## (五) 跨年度之折舊

資產使用之起迄日與會計年度之起迄日不同時，會出現資產使用年度和會計年度不一致的情形，茲說明如下：

### 例5

洛基公司於01年6月20日購入運輸設備一輛\$81,000，估計殘值\$1,000，耐用年限4年，該公司採曆年制，則按(1)直線法 (2)倍數餘額遞減法 (3)定率遞減法，計算01年和02年應提列之折舊額如下：

於6月20日購入，不計算6月之折舊，故01年實際使用7~12月共六個月。

$$(1) \text{直線法} : \text{每年折舊額} = \frac{\$81,000 - \$1,000}{4} = \$20,000$$

$$01 \text{年應提列之折舊額} = \$20,000 \times \frac{6}{12} = \$10,000$$

$$02 \text{年應提列之折舊額} = \$20,000$$

註：不動產、廠房及設備在導入IFRS前舊稱「固定資產」，部分相關法規尚未全面IFRS化，仍使用舊稱。

$$(2) \text{倍數餘額遞減法} : \text{折舊率} = \frac{1}{4} \times 2 = \frac{1}{2}$$

$$01 \text{年應提列之折舊額} = \$81,000 \times \frac{1}{2} \times \frac{6}{12} = \$20,250$$

$$02 \text{年應提列之折舊額} = (\$81,000 - \$20,250) \times \frac{1}{2} = \$30,375$$

$$(3) \text{定率遞減法} : \text{折舊率} = 1 - \sqrt[4]{\frac{\$1,000}{\$81,000}} = \frac{2}{3}$$

$$01 \text{年應提列之折舊額} = \$81,000 \times \frac{2}{3} \times \frac{6}{12} = \$27,000$$

$$02 \text{年應提列之折舊額} = (\$81,000 - \$27,000) \times \frac{2}{3} = \$36,000$$



### 牛刀小試

16. 藍儂公司於01年8月2日購入機器設備，成本為\$600,000，殘值為\$5,000，估計可使用5年，公司帳上折舊採用雙倍餘額遞減法。請問藍儂公司02年應認列之折舊為何？

8月2日購入，須計算全月之折舊，

$$\text{故01年實際使用8~12共五個月，折舊率} = \frac{1}{5} \times 2 = \frac{2}{5}$$

$$01 \text{年折舊額} = \$600,000 \times \frac{2}{5} \times \frac{5}{12} = \$100,000$$

$$02 \text{年折舊額} = (\$600,000 - \$100,000) \times \frac{2}{5} = \$200,000$$



## 例6

索爾公司於01年3月7日購入機器一部，成本\$100,000，估計殘值\$10,000，耐用年限4年，該公司採曆年制，則按(1)直線法 (2)年數合計法，則03/12/31累計折舊之計算如下：

(1)直線法：

$$\text{每年折舊金額} = \frac{\$100,000 - \$10,000}{4} = \frac{\$90,000}{4} = \$22,500$$

於3月7日購入，應計入3月之折舊，故01年實際使用共十個月。

$$01\text{年應提列之折舊額} = \$22,500 \times \frac{10}{12} = \$18,750$$

$$03/12/31\text{累計折舊} = \$18,750 + \$22,500 + \$22,500 = \$63,750$$

(2)年數合計法：

$$\text{①估計耐用年限合計數} = 1 + 2 + 3 + 4 = 10$$

②計算各使用年度之折舊額

$$\text{第1年} = \$90,000 \times \frac{4}{10} = \$36,000 \quad \text{第2年} = \$90,000 \times \frac{3}{10} = \$27,000$$

$$\text{第3年} = \$90,000 \times \frac{2}{10} = \$18,000 \quad \text{第4年} = \$90,000 \times \frac{1}{10} = \$9,000$$

③計算各會計年度應提列之折舊額

使用 年度	第1年		第2年		第3年		第4年			
	01/3/7	\$36,000	02/3/7	\$27,000	03/3/7	\$18,000	04/3/7	\$9,000	05/3/7	
會計 年度	01/3/7	01 年	01/12/31	02 年	02/12/31	03 年	03/12/31	04 年	04/12/31	05 年
	$\frac{10}{12}$	$\frac{2}{12}$								

$\$36,000 \times \frac{2}{12} + \$27,000 \times \frac{10}{12} = \$28,500$

$\$18,000 \times \frac{2}{12} + \$9,000 \times \frac{10}{12} = \$10,500$

$\$36,000 \times \frac{10}{12} = \$30,000$

$\$27,000 \times \frac{2}{12} + \$18,000 \times \frac{10}{12} = \$19,500$

$\$9,000 \times \frac{2}{12} = \$1,500$

$$\begin{aligned}03/12/31\text{累計折舊} &= \$30,000 + \$28,500 + \$19,500 \\&= \$36,000 + \$27,000 + \$18,000 \times 10/12 = \$78,000\end{aligned}$$



## 牛刀小試

17. 披頭四公司於01年10月20日購入一部機器設備\$38,000，殘值為\$2,000，估計耐用年限3年，該公司採曆年制，試計算直線法及年數合計法下01和02年應提列之折舊額，並計算02年底之累計折舊餘額。

因20日購入，10月份不計入折舊計算，故01年提列11~12月共兩個月之折舊。

直線法：

$$01\text{年應提列之折舊額} = \frac{\$38,000 - \$2,000}{3} \times \frac{2}{12} = \$2,000$$

$$02\text{年應提列之折舊額} = \frac{\$38,000 - \$2,000}{3} = \$12,000$$

$$02/12/31\text{累計折舊} = \$2,000 + \$12,000 = \$14,000$$

年數合計法：

$$\text{估計耐用年限合計數} = 1 + 2 + 3 = 6$$

$$01\text{年應提列之折舊額} = (\$38,000 - \$2,000) \times \frac{3}{6} \times \frac{2}{12} = \$3,000$$

$$02\text{年應提列之折舊額} = (\$38,000 - \$2,000) \times \frac{3}{6} \times \frac{10}{12} + (\$38,000 - \$2,000) \times \frac{2}{6} \times \frac{2}{12} = \$17,000$$

$$02/12/31\text{累計折舊} = \$3,000 + \$17,000 = \$20,000$$

$$\text{或是} \$36,000 \times \left( \frac{3}{6} + \frac{2}{6} \times \frac{2}{12} \right) = \$20,000$$

## (六) 折舊相關項目之報表表達

以【例1】為例，折舊之表達方式如下：

### 1. 綜合損益表之表達

綜合損益表（部分）	
：	
營業費用	
：	
管理費用 <sup>(註)</sup>	22,500

註：折舊屬於營業費用，按推銷、管理和研究發展等功能分類，一般多為管理費用。



## 2. 資產負債表之表達（以第二年年底為例）

資產負債表（部分）	
：	
非流動資產	
不動產、廠房及設備	55,000*

\*淨額表達， $\$100,000 - \$22,500 \times 2 = \$55,000$



出處P.67( A ) 1.不動產、廠房及設備的成本應分攤於使用期間，試問此乃基於 (A)費用認列原則 (B)繼續經營假設 (C)報導期間假設 (D)充分揭露原則。

出處P.67( D ) 2.提列折舊的目的在於 (A)累積重置資產所需之資金 (B)衡量資產價值因資產耗用而降低的程度 (C)減少稅捐支出 (D)分攤資產的成本。

出處P.68( B ) 3.機器成本\$90,000，估計耐用年限5年，殘值為成本的1/6，若以直線法提列折舊，則每年應提折舊額為 (A)\$12,000 (B)\$15,000 (C)\$17,000 (D)\$18,000。 $(\$90,000 - \$90,000 \times 1/6) \div 5 = \$15,000$

出處P.69( C ) 4.下列折舊方法中，何者殘值不得為零？ (A)倍數餘額遞減法 (B)年數合計法 (C)定率遞減法 (D)直線法。

出處P.70( C ) 5.信義公司有機器一部，單價\$560,000，安裝費用及測試費用計\$70,000，估計可用六年，預估殘值為\$20,000。則在倍數餘額遞減法下，該機器第二年度之折舊額為 (A)\$210,000 (B)\$133,333 (C)\$140,000 (D)\$203,333。  
 $\text{入帳成本} = \$560,000 + \$70,000 = \$630,000$   
 $01\text{年折舊額} = \$630,000 \times 2/6 = \$210,000$   
 $02\text{年折舊額} = (\$630,000 - \$210,000) \times 2/6 = \$140,000$

出處P.70( A ) 6.忠孝公司01年初購入機器乙臺，成本\$120,000，估計可用8年，殘值\$1,400，則02年底按定率遞減法（折舊率43%）應提折舊金額為 (A)\$29,412 (B)\$29,670 (C)\$50,998 (D)\$51,600。  
 $01\text{年折舊額} = \$120,000 \times 43\% = \$51,600$   
 $02\text{年折舊額} = (\$120,000 - \$51,600) \times 43\% = \$29,412$

出處P.67( A ) 7.企業以倍數餘額遞減法提列折舊時，會計恆等式會有何影響？ (A)資產減少、費用增加 (B)資產、負債與權益總額均不變 (C)權益減少、負債增加 (D)資產減少、權益增加。

借：折舊（費用增加），貸：累計折舊（資產減少）

出處P.74( C ) 8.公司於01年9月12日購入一機器設備，該機器設備之成本為\$84,000，殘值為\$3,000，耐用年限10年，則在直線法下，01年該機器應提列之折舊額為 (A)\$8,400 (B)\$8,100 (C)\$2,700 (D)\$2,025。

$(\$84,000 - \$3,000) \div 10 \times 4/12 = \$2,700$

出處P.74( D ) 9.迷朗奇公司01年5月1日購入卡車一部，採直線法提列折舊，預估殘值\$5,000，估計耐用年限8年。若01年提列折舊\$6,000，則該卡車原始成本應為 (A)\$48,000 (B)\$53,000 (C)\$72,000 (D)\$77,000。

設原始成本為x， $(x - \$5,000) \div 8 \times 8/12 = \$6,000$ ， $x = \$77,000$

出處P.70 10.和平公司於01年初購入卡車一輛，成本\$320,000，估計耐用年限4年，殘值\$20,000，折舊採年數合計法，則01~04年度應提之折舊額各為何？

$$01\text{年折舊額} : (\$320,000 - \$20,000) \times \frac{4}{1+2+3+4} = \$120,000$$

$$02\text{年折舊額} : (\$320,000 - \$20,000) \times \frac{3}{10} = \$90,000$$

$$03\text{年折舊額} : (\$320,000 - \$20,000) \times \frac{2}{10} = \$60,000$$

$$04\text{年折舊額} : (\$320,000 - \$20,000) \times \frac{1}{10} = \$30,000$$

出處P.72 11.康柏公司01年5月10日購入機器設備，成本為\$86,000，殘值為\$6,000，預計總生產量為100,000件。實際的生產資料如下：01年生產量為18,000件，02年生產量為15,000件，試依生產數量法計算01、02年之折舊額。

$$01\text{年折舊額} : \$0.8 \times 18,000 = \$14,400$$

$$\begin{aligned} &\text{每單位應分攤的折舊額} \\ &= (\$86,000 - \$6,000) \div 100,000 \\ &= \$0.8 \end{aligned}$$

$$02\text{年折舊額} : \$0.8 \times 15,000 = \$12,000$$





## 二、折舊之會計估計變動及錯誤更正

### (一) 會計估計變動

折舊方法、估計殘值、估計耐用年限的變動都是屬於**會計估計變動**，採**推延適用**，不須更正之前已經提列的折舊金額。其會計處理步驟如下：

**步驟1** 計算至估計變動之期初，已提列之累計折舊金額。

**步驟2** 以成本減除上述累計折舊金額，得出不動產、廠房及設備期初帳面金額。

**步驟3** 依期初之帳面金額，以新折舊方法、新估計殘值或新估計剩餘耐用年限，重新計算估計變動後之每期折舊額。



推延適用指：

- (1) 對會計政策變動發生日後之交易、其他事項及情況，採用新會計政策；及
- (2) 將會計估計變動之影響數認列於當期及未來受影響期間。

### 例 7

01年初購入機器設備成本\$100,000，估計殘值\$10,000，預估耐用年限5年，按直線法計提折舊，至04年初發生折舊之估計變動，若：(1)機器尚可使用3年，新估計殘值為\$7,000；(2)機器共可使用9年，新估計殘值為\$4,000。則估計變動後每年的折舊計算如下：

至04年初已使用3年，

$$\text{共提列累計折舊金額} = \frac{\$100,000 - \$10,000}{5} \times 3 = \$54,000$$

$$04年初機器設備之帳面金額 = \$100,000 - \$54,000 = \$46,000$$

$$(1) \text{估計變動後每年折舊額} = \frac{\$46,000 - \$7,000}{3} = \$13,000$$

$$(2) \text{估計變動後每年折舊額} = \frac{\$46,000 - \$4,000}{9 - 3} = \$7,000$$



### 牛刀小試

18. 史瑞克公司於01年初購買設備一部，成本\$55,000，估計耐用年限4年，殘值\$5,000，採直線法提列折舊。至03年底調整前，發現該設備尚可再使用3年，其殘值應為\$3,000，則自估計變動後每年之折舊金額為何？（提示：「03年底調整前」表示03年底尚未提列折舊，故03年底計算折舊額之估計耐用年限為3+1）

$$\text{至03年初共提列累計折舊金額} = \frac{\$55,000 - \$5,000}{4} \times 2 = \$25,000；$$

$$03\text{年初帳面金額} = \$55,000 - \$25,000 = \$30,000$$

$$\text{估計變動後每年應提列之折舊額} = \frac{\$30,000 - \$3,000}{3+1} = \$6,750$$

註：此題稍有變化，建議老師帶著學生練習。

### 例8

某公司於01年初取得機器設備，取得成本\$102,000，估計殘值為\$2,000，預估使用年限為10年，按照直線法提列折舊。至04年底調整前，公司決定改採年數合計法提列折舊，則04年應提列之折舊計算如下：

$$04\text{年初的累計折舊金額} = (\$102,000 - \$2,000) \div 10 \times 3 = \$30,000$$

$$04\text{年初的帳面金額} = \$102,000 - \$30,000 = \$72,000$$

$$04\text{年的折舊金額} = (\$72,000 - \$2,000) \times \frac{7}{1+2+3+4+5+6+7^*} = \$17,500$$

$$^*10-3\text{ (01年~03年)} = 7$$



## 牛刀小試

19. 費歐娜公司於01年初以\$990,000取得一座廠房，估計殘值為\$30,000，預估耐用年限5年，採年數合計法提列折舊。至04年初，公司決定改採直線法提列折舊，其耐用年限還剩5年，估計殘值剩\$12,000。試算04年的折舊金額。

$$\begin{aligned} \text{04年初累計折舊金額} &= (\$990,000 - \$30,000) \times \frac{5+4+3}{1+2+3+4+5} \\ &= \$960,000 \times \frac{12}{15} = \$768,000 \end{aligned}$$

$$\text{04年初帳面金額} = \$990,000 - \$768,000 = \$222,000$$

$$\text{04年折舊金額} = (\$222,000 - \$12,000) \div 5 = \$42,000$$

## (二) 錯誤更正

若折舊發生金額錯誤或誤列等錯誤，應於發現日予以追溯調整並作更正分錄。常見的錯誤如下：

1. 折舊金額計算錯誤。
2. 折舊遺漏入帳或入帳金額有誤。
3. 誤將費損列為資產或將資產列為費損。

### (1) 資產誤記為費損

	資產	費損	淨利	權益
本期	少計	多計	少計	少計
次期	少計	少計	多計	少計

### (2) 費損誤記為資產

	資產	費損	淨利	權益
本期	多計	少計	多計	多計
次期	多計	多計	少計	多計

錯誤應於發現之當期加以更正；若發現以前年度發生之錯誤時，也應於發現當期更正。

## 例9

艾莎公司於01年初購入電腦設備一組，成本\$75,000，估計使用3年，無殘值，按直線法提列折舊。但公司購入時誤將其記為文具用品，且未提列折舊。試分析不同時間點發現此錯誤之影響。（不考慮所得稅）

## 說明

資產（辦公設備成本）誤記為費損（文具用品）。

年度	錯 誤		正 確	
	文具用品	辦公設備成本	現 金	現 金
01 年初	75,000 •	75,000	75,000 •	75,000
每年 折舊 調整	—	25,000 累計折舊—辦公設備 每年折舊額=(\$75,000-\$0)÷3=\$25,000	25,000 25,000 \$25,000	

購入當期(01年)：  
文具用品多計\$75,000  
辦公設備成本少計\$75,000

將01年初購入時之錯誤以及01年底、02年底錯誤彙總分析如下：

## 對綜合損益表之影響

影 響	01年	02年
文具用品 多 計	75,000	—
折舊少計	25,000	25,000
費 用 多 (少) 計	50,000	(25,000)
淨 利 多 (少) 計	(50,000)	25,000

## 對資產負債表之影響

影 響	01年底	02年底
辦公設備 成本少計	75,000	75,000
累計折舊 少 計	25,000	50,000
總 資 產 少 計	50,000	25,000
權益少計	50,000	25,000



在不同時間點發現錯誤，所使用之會計項目也會有所不同。若在當年度結帳前發現應更正原帳戶；若結帳後發現應更正「本期損益」項目；如於次年度以後發現，則應以「追溯適用及追溯重編之影響數」項目更正。其更正分錄如下：

(1) 01年調整前發現	(2) 01年底調整後結帳前發現
辦公設備成本 75,000 文具用品 75,000	辦公設備成本 75,000 折 舊 25,000 文具用品 75,000 累計折舊－辦公設備 25,000
(3) 01年結帳後發現	(4) 02年初發現
辦公設備成本 75,000 本期損益 50,000 累計折舊－辦公設備 25,000	辦公設備成本 75,000 追溯適用及追溯重編之影響數 50,000 累計折舊－辦公設備 25,000

### 牛刀小試

20. 安娜公司01年初購入一運輸設備，誤將運送過程中發生之維修費用\$2,000認列為成本，該運輸設備估計耐用年限5年，試依下列發現錯誤之時間點作更正分錄。

發現錯誤時間點	更正分錄
02年初發現	累計折舊－運輸設備 400* 追溯適用及追溯重編之影響數 1,600 運輸設備成本 2,000 * $\$2,000 \div 5 = \$400$
02年調整後結帳前發現	累計折舊－運輸設備 800** 追溯適用及追溯重編之影響數 1,600 折 舊 400* 運輸設備成本 2,000 * $\$2,000 \div 5 = \$400$ ** $\$400 \times 2 = \$800$
03年中發現	累計折舊－運輸設備 800 追溯適用及追溯重編之影響數 1,200 運輸設備成本 2,000

### (三) 會計估計變動及錯誤更正之比較

項目	會計估計變動	錯誤更正
適用情形	(1)折舊方法改變 (2)估計殘值改變 (3)估計耐用年限改變	(1)折舊金額計算錯誤 (2)折舊金額遺漏入帳或入帳金額有誤 (3)資產誤記為費損；費損誤記為資產
處理原則	推延適用（不溯既往）	追溯重編
會計分錄	<b>不作更正分錄</b> (僅須重算當期及以後各期折舊)	<b>要作更正分錄</b> (依錯誤發現的時點而有不同)



### 自我評量 7-3-2



出處P.82( D ) 1.若發生會計估計變動，應如何處理？ (A)應作更正分錄 (B)不論會計估計變動發生前或發生後，皆不須做任何調整 (C)計算變動影響數，調整前期損益 (D)依新的估計內容調整變動發生後之相關金額。

出處P.84( C ) 2.下列關於會計錯誤的處理，何者錯誤？ (A)需計算錯誤影響數 (B)應追溯調整前期金額 (C)不須作調整分錄 (D)應於發現後立即更正。

出處P.84( B ) 3.若將「修繕費」誤記為「機器設備成本」，將使當年度 (A) 資產多計，費損多計 (B)資產多計，費損少計 (C)資產少計，費損少計 (D)資產少計，費損多計。

出處P.84( B ) 4.若將「辦公設備成本」誤記為「修繕費」，將使次年度 (A)資產少計，費損多計 (B)資產少計，費損少計 (C)資產多計，費損少計 (D)資產多計，費損多計。



出處P.82 5. 大安公司01年10月1日現購機器一部，價款\$80,000，另支付安裝費\$9,000，預計可用6年，殘值\$5,000，採直線法提列折舊，03年初發現該機器只可再用2年，無殘值，試作01~03年之折舊分錄。

交易事項	分 錄	
01年折舊	折 舊 3,500 累計折舊—機器設備 3,500 $(\$80,000 + \$9,000 - \$5,000) \div 6 \times \frac{3}{12} = \$3,500$	
02年折舊	折 舊 14,000 累計折舊—機器設備 14,000 $(\$80,000 + \$9,000 - \$5,000) \div 6 = \$14,000$	
03年折舊	折 舊 35,750 累計折舊—機器設備 35,750 $(\$80,000 + \$9,000 - \$3,500 - \$14,000) \div 2 = \$35,750$	

出處P.83 6. 冠軍公司於01年初購買機器設備一部，成本\$200,000，估計殘值\$5,000，耐用年限5年，採用倍數餘額遞減法提列折舊。到了04年初，公司決定改採直線法提列折舊，試計算：(1)04年折舊額 (2)04/12/31帳面金額。

$$(1) \text{倍數餘額遞減法下之折舊率} = \frac{2}{5} = 0.4$$

$$01 \text{年折舊額} = \$200,000 \times 0.4 = \$80,000$$

$$02 \text{年折舊額} = (\$200,000 - \$80,000) \times 0.4 = \$48,000$$

$$03 \text{年折舊額} = (\$200,000 - \$80,000 - \$48,000) \times 0.4 = \$28,800$$

$$04 \text{年初帳面金額} = \$200,000 - \$80,000 - \$48,000 - \$28,800 = \$43,200$$

$$04 \text{年折舊額} = (\$43,200 - \$5,000) \div (5 - 3) = \$19,100$$

$$(2) \$200,000 - (\$80,000 + \$48,000 + \$28,800 + \$19,100) \\ = \$24,100$$

出處P.84 7. 思源公司於01年初購入機器設備一部，定價\$80,000，估計可用4年，無殘值，按直線法提列折舊。但公司誤將其記為修繕費，且未提列折舊。試問此錯誤對綜合損益表及資產負債表將造成何種影響？

綜合損益表之影響

影 響	01年	02年
修繕費多（少）計	\$80,000	—
折舊多（少）計	(20,000)	(\$20,000)
費用多（少）計	60,000	(20,000)
淨利多（少）計	(60,000)	20,000

資產負債表之影響

影 響	01年底	02年底
機器設備成本多（少）計	(\$80,000)	(\$80,000)
累計折舊多（少）計	(20,000)	(40,000)
總資產多（少）計	(60,000)	(40,000)





## 第四節 繼後支出之處理

### 一、資本支出及收益支出之劃分

會計上將不動產、廠房及設備之續後支出劃分為資本支出與收益支出二類，分述如下：

支出	資本支出（視為資產）		收益支出（視為當期費用）
意義	支出之結果： (1)效用及於當期及以後各期。 (2)可提高產能、改善品質，或延長耐用年限。		支出之結果： (1)無法產生經濟效益或效用僅及於當期。 (2)僅能維持現況。
範圍	增添	在原有的資產上增加新設備或擴充原有資產。	普通維修、定期維護、重新安裝、遷移、更換小零件、小額支出等。
	改良	以品質較好、性能較佳之新資產取代舊資產。	
	重置	以類似的新資產取代舊資產汰舊換新。	
	重大檢測	資產定期的主要檢驗支出，資產需定期檢測方能正常運轉。	
會計處理	除列被替換之舊資產，將支出認列為資產。		將支出認列為當期費用。
稅法規定	1. 基於 <b>重大性原則</b> ，修繕或購買不動產、廠房及設備，符合下列條件之一者，列為收益支出：(1)耐用年限不及 <b>2年</b> ；(2)每件金額不超過 <b>\$80,000</b> 。 2. 整批購買大量器具，每件金額雖未超過\$80,000，但其耐用年限超過2年者，仍應列為資本支出。		

## 例1

試判斷下列何者為資本支出？何者為收益支出？

支出內容說明	資本支出	收益支出
(1)建築物加蓋雨遮。	✓	增添
(2)一般維修。		✓
(3)每年支付的燃料稅。		✓
(4)飛機定期進行之航安檢測，通過該檢測方可繼續飛行。	✓	重大檢測
(5)遷移機器流程位置。		遷移
(6)將工廠之木窗改為鋁窗。	✓	改良
(7)廠房擴建。	✓	增添
(8)由於操作不當造成機器損壞所支付之修理費。		✓
(9)汽車定期保養。		✓
(10)飛機汰換舊引擎。	✓	重置



## 牛刀小試

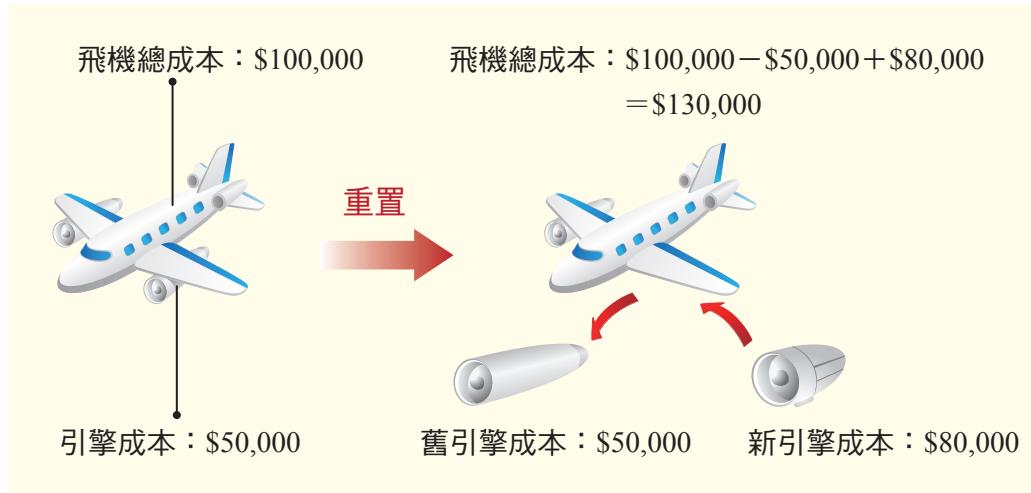
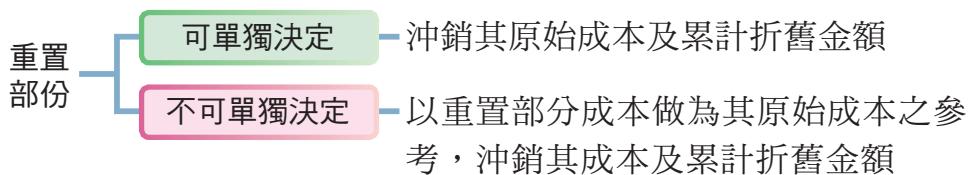
21. 宏碁公司01年度支出如下：(1)將木門改良為防火門\$80,000，(2)辦公室定期粉刷油漆\$6,000，(3)電梯重大檢測\$20,000，可延長使用年限，(4)屋頂損壞修補支出\$4,000。則01年度綜合損益表上修繕費應為何？

(2)定期粉刷油漆	\$6,000
(4)修補支出	4,000
「修繕費」合計	<u><u>\$10,000</u></u>



## 二、重置

- (1) 係指以類似之新資產替代舊有之資產，**應將舊資產除列並認列新資產**。
- (2) IFRS強調組成要素會計觀念，若資產之部分成本相對於資產而言係屬重大（如：飛機的引擎對飛機係屬重大），則應**單獨提列折舊**。
- (3) 根據是否能單獨決定重置部分之帳面金額有以下兩種處理方法：



## 例2

衛武營公司於01年初以現金\$8,000,000購入一座全新的音樂廳，估計耐用年限20年，無殘值，採直線法提列折舊。05年初換裝新座椅，換裝新座椅的成本\$200,000。

情況一：\$8,000,000包含座椅成本，該成本對音樂廳整體而言係屬重大。  
被汰換之座椅其成本為\$160,000，無殘值，耐用年限5年。

情況二：無法辨認座椅之帳面金額，依重置成本\$200,000作為舊座椅之原始成本。

則兩種情況之相關分錄如下：

交易事項	情況一	情況二
01年初 認列 資產	<p>房屋及建築成本 7,840,000 現 金 7,840,000 將音樂廳（不含座椅）認列為資產。</p> <p>房屋及建築成本 160,000 現 金 160,000 將座椅認列為資產。</p>	<p>房屋及建築成本 8,000,000 現 金 8,000,000 將音樂廳（含座椅成本）認列為資產。</p>
01年底 提列 折舊	<p>折 舊 392,000 累計折舊－房屋及建築 392,000 對座椅以外之部分提列折舊 <math>\\$7,840,000 \div 20 = \\$392,000</math>。</p> <p>折 舊 32,000 累計折舊－房屋及建築 32,000 對座椅提列折舊 <math>\\$160,000 \div 5 = \\$32,000</math>。</p>	<p>折 舊 400,000 累計折舊－房屋及建築 400,000 對音樂廳（含座椅成本）提列折舊 <math>\\$8,000,000 \div 20 = \\$400,000</math>。</p>
05 年 初 座 椅 重 置	<p>除 列 舊 資 產</p> <p>處分不動產、廠房及設備損失 32,000 累計折舊－房屋及建築 128,000* 房屋及建築成本 160,000 *<math>\\$160,000 \div 5 \times 4 = \\$128,000</math> 沖銷舊座椅之成本及其累計折舊。</p>	<p>處分不動產、廠房及設備損失 160,000 累計折舊－房屋及建築 40,000* 房屋及建築成本 200,000 *<math>\\$200,000 \div 20 \times 4 = \\$40,000</math> 沖銷舊座椅之成本及其累計折舊。</p>
	<p>認 列 新 資 產</p> <p>房屋及建築成本 200,000 現 金 200,000 新座椅認列入帳。</p>	<p>房屋及建築成本 200,000 現 金 200,000 新座椅認列入帳。</p>



## 牛刀小試

22. 左營公司於01年初以現金\$5,000,000購入一綜合體育館，估計耐用年限10年，無殘值，採直線法提列折舊。08年初耗費\$1,800,000換裝新座椅，試依下列兩種情況作相關分錄。

情況一：\$5,000,000包含看臺座椅之成本，該成本對體育館整體而言係屬重大。被汰換之座椅成本為\$1,200,000，無殘值，估計耐用年限8年。

情況二：無法辨認座椅之帳面金額，依重置成本\$1,800,000作為舊座椅之原始成本。

交易 事項	情況一	情況二
01年底 提列 折舊	<p>折 舊 380,000          累計折舊—房屋及建築 380,000  <math>(\\$5,000,000 - \\$1,200,000) \div 10 = \\$380,000</math></p> <p>折 舊 150,000          累計折舊—房屋及建築 150,000  <math>\\$1,200,000 \div 8 = \\$150,000</math></p>	<p>折 舊 500,000          累計折舊—房屋及建築 500,000  <math>\\$5,000,000 \div 10 = \\$500,000</math></p>
08年初 重置 座椅	<p>處分不動產、廠房及設備損失 150,000          累計折舊—房屋及建築 1,050,000*          房屋及建築成本 1,200,000  <math>* \\$150,000 \times 7 = \\$1,050,000</math></p> <p>房屋及建築成本 1,800,000          現 金 1,800,000</p>	<p>處分不動產、廠房及設備損失 540,000          累計折舊—房屋及建築 1,260,000*          房屋及建築成本 1,800,000  <math>* \\$1,800,000 \div 10 \times 7 = \\$1,260,000</math></p> <p>房屋及建築成本 1,800,000          現 金 1,800,000</p>

## 三、重大檢測

某些資產持續運作之條件可能為定期對故障作重大檢測，這種重大檢測的成本若符合資產認列條件，應將其視為重置，會計處理亦同重置，惟檢測部分之耐用年限為每次檢測相距期間。



## 自我評量 7-4



出處P.90( B ) 1.下列哪一項是收益支出？ (A)電梯每三年一次的重大檢測 (B)機器定期保養支出，維持運作順利 (C)機器更換馬達，可提高經濟效益 (D)增添省電裝置，提升效能。

出處P.90( A ) 2.下列哪一項是資本支出？ (A)汽車更換引擎 (B)繳納汽車燃料稅 (C)汽車定期保養 (D)汽車每年的保險費。

出處P.90( C ) 3.下列何項續後支出須作費損處理，不得資本化？ (A)替工廠加裝防盜警報設備 (B)用較高級之材料重新翻修工廠屋頂，使工廠整體耐用年限提升 (C)遷移工廠生產線位置 (D)工廠增設新的生產線。

出處P.90-94( B ) 4.下列敘述何者錯誤？ (A)若資產之部分成本對整體而言係屬重大，則應單獨提列折舊 (B)重大檢測視為費損處理 (C)重大檢測應比照重置處理 (D)若支出之結果僅能使資產維持現況，則不予資本化。

出處P.93( A ) 5.夏洛克公司於01年初以\$150,000購入貝克街221號作為辦公大樓，估計耐用年限15年，無殘值。其中電梯之成本對整座辦公大樓而言係屬重大，09年底夏洛克公司決定汰換大樓電梯，換裝新電梯的成本為\$80,000。若被汰換之電梯成本為\$50,000，無殘值，耐用年限10年。則汰換電梯時產生的處分資產損益為 (A)損失\$5,000 (B)損失\$50,000 (C)損失\$72,000 (D)利益\$8,000。

$$\$50,000 - \$50,000 \div 10 \times 9 = \$5,000$$

出處P.93( B ) 6.承上題，若無法辨認電梯之帳面金額，依重置成本推估舊電梯之原始成本，則汰換電梯時產生的處分資產損益為 (A)損失\$60,000 (B)損失\$32,000 (C)損失\$24,000 (D)損失\$6,000。

$$\$80,000 - \$80,000 \div 15 \times 9 = \$32,000$$

出處P.93( B ) 7.承第5題，該辦公大樓汰換電梯後，「房屋及建築成本」為 (A)\$230,000 (B)\$180,000 (C)\$150,000 (D)\$140,000。

$$\$150,000 - \$50,000 + \$80,000 = \$180,000$$



出處P.91 8. 判斷下列各項支出為資本支出或收益支出，並將金額填入適當欄內。

支出內容說明	資本支出	收益支出
(1)為取得土地支付的代書費用\$20,000。	\$20,000	
(2)延長機器設備的耐用年限之改良支出\$80,000。	\$80,000	
(3)支付\$100,000改良機器，可提升當期及以後之產量。	\$100,000	
(4)支付維持正常營運效率的維修費用計\$60,000。		\$60,000
(5)工廠增添防治污染設備\$200,000。	\$200,000	

出處P.93 9. 半澤螺絲公司有一部專門用來生產樹酯螺絲的機器，該機器之成本為\$877,000，採直線法提列折舊。01年初有一個重要零件須汰舊換新，該零件之成本為\$70,000，無殘值，耐用年限5年，到01年初已用了3年，新零件之成本為\$80,000，試作更換零件之分錄。

累計折舊—機器設備	42,000*
處分不動產、廠房及設備損失	28,000
機器設備成本	70,000
* $(\$70,000 - \$0) \div 5 \times 3 = \$42,000$	
機器設備成本	80,000
現    金	80,000

## 第五節 不動產、廠房及設備之處分

不動產、廠房及設備經使用後，終因不堪使用而予以處分，處分可分為下列兩種：

1. 自願性處分：出售、報廢或交換資產。
2. 非自願性處分：意外災害或政府徵收。

### 一、出售

#### 1. 一般出售

會計處理步驟如下：

**步驟1** 補提自上次結帳日至出售日止之折舊。

**步驟2** 將資產之相關帳戶（原始成本、累計折舊等）除列，並認列處分不動產、廠房及設備損益。

#### 例1

成本\$100,000的機器於01年7月1日出售，該機器每年提列折舊\$10,000，至01年初止已提\$85,000，若(1)售價為\$6,000，(2)售價為\$12,000，其相關分錄如下：

交易事項	(1)售價\$6,000	(2)售價\$12,000
補提半年的折舊	折 舊 5,000 累計折舊—機器設備 5,000 $\$10,000 \times 6/12 = \$5,000$	
出售分錄	現 金 6,000 累計折舊—機器設備 90,000* 處分不動產、廠房及設備損失 4,000 機器設備成本 100,000 $* \$85,000 + \$5,000 = \$90,000$	現 金 12,000 累計折舊—機器設備 90,000 處分不動產、廠房及設備利益 2,000 機器設備成本 100,000



### 牛刀小試

23. 萬強公司於05年6月9日將成本\$500,000之機器以售價\$320,000出售。該機器於01年底購入，以直線法提列折舊，估計耐用年限10年，殘值為\$2,000，試作出售之相關分錄。

折 舊	20,750
累計折舊—機器設備	20,750
$(\$500,000 - \$2,000) \div 10 \times 5/12 = \$20,750$	
現 金	320,000
累計折舊—機器設備	170,150*
處分不動產、廠房及設備損失	9,850
機器設備成本	500,000

\*  $(\$500,000 - \$2,000) \div 10 \times 3 + \$20,750 = \$170,150$

## 2. 待出售

依據國際財務報導準則第五號公報「待出售非流動資產及停業單位」(IFRS 5)，企業若將以出售的方式處分不動產、廠房及設備，同時符合下列兩條件時，則應歸類為「**待出售非流動資產**」，列示於**流動資產**項下，停止提列折舊。

- (1) **企業可依一般條件及商業慣例立即出售。**
- (2) **出售交易高度有可能於一年內完成。**

因待出售流動資產之會計處理較為複雜，故不在此深入探討。

## 二、報廢

當**不動產、廠房及設備不堪使用、不適於使用或已無使用價值**時，即可予以報廢，其相關之會計處理步驟為：

- 步驟1** 補提自上次結帳日至報廢日之折舊。
- 步驟2** 將資產相關帳戶結清。報廢一般無殘值，**將資產剩餘帳面金額全數認列為「處分不動產、廠房及設備損失」**。若有**殘值**則視為**處分不動產、廠房及設備損失之減項**。

若資產僅暫時閒置（如：備用機器），則不應將之除列，仍應**繼續提列折舊**。

## 例2

毛怪公司01年1月1日購入機器一部，成本為\$400,000，估計可用五年，殘值\$50,000，用直線法提列折舊，05年7月1日因機器不堪使用，予以報廢，報廢時未取得任何價款，則05年7月1日之分錄：

05/7/1	分 錄	
補提半年折舊	折 舊 累計折舊－機器設備 $(\$400,000 - \$50,000) \div 5 \times \frac{6}{12} = \$35,000$	35,000 35,000
沖銷舊資產	累計折舊－機器設備 處分不動產、廠房及設備損失 機器設備成本 $^* (\$400,000 - \$50,000) \div 5 \times 4.5 = \$315,000$ $^{**} \$400,000 - \$315,000 = \$85,000$	315,000* 85,000** 400,000



## 牛刀小試

24. 大眼仔公司03年底發現某一機器設備已無使用價值，決定予以報廢。當時結帳後之機器成本\$680,000，累計折舊為\$600,000，報廢時未取得任何價款，試作該公司03年底報廢相關分錄。

累計折舊－機器設備	600,000
處分不動產、廠房及設備損失	80,000
機器設備成本	680,000

三、意外災害<sup>(註)</sup>

註：在IFRS下，禁止使用非常損益，意外災害之損失不可認作非常損益。

不動產、廠房及設備可能因火災、水災、地震或其他事故等不可抗拒事件而發生毀損，此時其相關之會計處理步驟為：



**步驟1** 補提至損失日之折舊。

**步驟2** 若有保險，補調整保險費至損失日。

**步驟3** 沖銷受損資產的帳面金額、未過期之保險費，並認列災害損失。

**步驟4** 認列保險賠償款。(註) IAS16規定，因不動產、廠房及設備之減損、損失或廢棄而可自第三方取得之補償款，應於可收取時認列。

$$\text{災害損失} = \text{資產帳面金額} + \text{未過期之保險費} - \text{保險賠償金}$$

### 例3

麥坤公司於01年1月1日以\$200,000購入廠房設備，耐用年限10年，無殘值，以直線法提列折舊。02年1月1日預付兩年保險費\$48,000（採記實轉虛）。02年7月1日因火災導致廠房全部毀損，同年12月1日確認可獲火險賠償金額\$60,000，則發生火災之相關分錄如下：

交易事項	分 錄	
02/7/1 補提折舊	折 舊 (\$200,000 - \$0) ÷ 10 × $\frac{1}{2}$ = \$10,000	10,000 累計折舊－房屋及建築 10,000
02/7/1 補提已過期保險費	保 險 費 \$48,000 × 6 ÷ (2 × 12) = \$12,000	12,000 預付保險費 12,000
02/7/1 沖銷受損資產的帳面金額、預付保險費，並認列損失	累計折舊－房屋及建築 其他損失 房屋及建築成本 預付保險費	30,000* 206,000 200,000 36,000** <small>* 01/1/1~02/7/1之累計折舊 = (\$200,000 - \$0) ÷ 10 × 1.5 = \$30,000 ** 預付保險費 = \$48,000 - \$12,000 = \$36,000</small>
02/12/1 記錄保險賠償款	其他應收款 其他損失	60,000 60,000

$$\begin{aligned} \text{本次火災損失} &= \$170,000 \text{ (帳面金額)} + \$36,000 \text{ (未過期之保險費)} \\ &\quad - \$60,000 \text{ (保險賠償金)} = \$146,000 \end{aligned}$$



### 牛刀小試

25. 史崔公司01年初以\$500,000購入一機器設備，耐用年限10年，無殘值，採直線法提列折舊。03年初預付兩年保險費共\$12,000（採記實轉虛），04年7月1日因人為疏失發生火災，導致設備全毀，同年確定可獲得保險公司理賠\$100,000，試計算史崔公司應認列之火災損失為多少？

至04年7月1日累計折舊餘額 =  $\$500,000/10 \times 3.5 = \$175,000$

04年7月1日機器設備之帳面金額 =  $\$500,000 - \$175,000 = \$325,000$

至04年7月1日預付保險費餘額 =  $\$12,000 - \$12,000 \times 18/24 = \$3,000$

應認列之火災損失 =  $\$325,000 + \$3,000 - \$100,000 = \$228,000$

## 四、交換

企業若以非貨幣性資產，加付若干現金，進行資產的交換，其會計處理將視交易是否「**具有商業實質**」而不同。

### 1. 商業實質的判斷

所謂具有「**商業實質**」，是指符合下列其中一項條件之交易：

- (1) 換入資產現金流量的型態不同，且差異金額相對於所交換資產的公允價值係屬重大。
- (2) 因交換交易而影響企業營運產生之使用價值，且差異金額相對於所交換資產的公允價值係屬重大。

故如果交換的結果對於未來的現金流量，並無重大的影響，即企業仍然屬於相同的經濟狀況，則該交易就不具有商業實質。<sup>(註)</sup>

註：通常不同種類之資產交換會影響現金流量的改變而具有商業實質，相同種類之資產交換則不一定。



## 例4

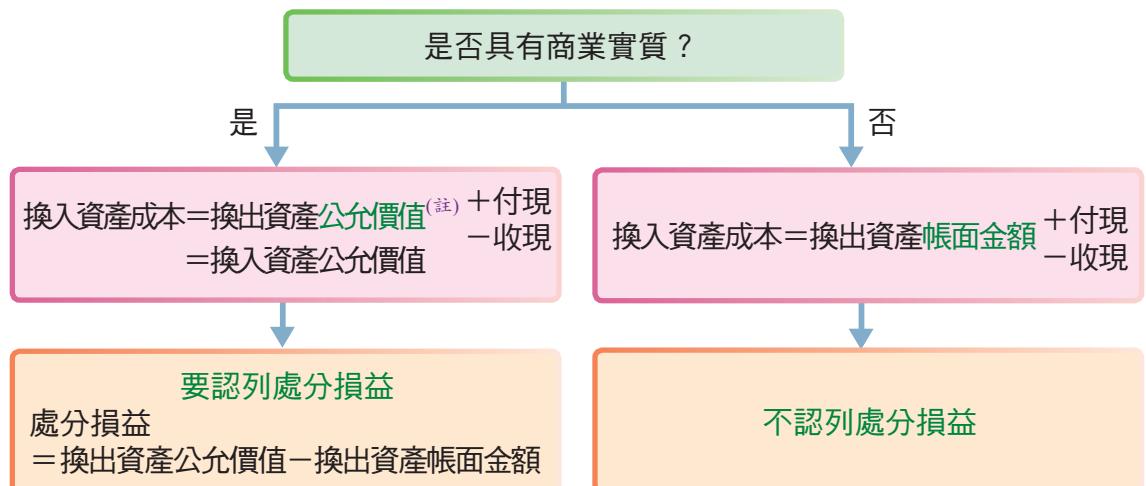
胡迪公司以土地一筆與巴斯公司交換機器一臺。由於土地所帶來的租金收入，與機器生產商品所帶來的銷貨收入，不論在時間點、金額與風險各方面均不相同，即兩者之現金流量型態不同，符合「具有商業實質」定義。故不同類資產的交換通常會改變未來的現金流量型態。

## 例5

胡迪公司以舊機器並貼付現金與巴斯公司交換新機器，因新機器之耐用年限較長，且新機器之產值較高，此機器已影響了胡迪公司營運產生之使用價值，故符合「具有商業實質」之定義。

## 2. 資產交換的會計處理

資產交換的會計處理如下圖所示：



註：公允價值的決定應以換出資產之公允價值衡量換入資產之成本，除非換入資產的公允價值比換出資產的公允價值更為客觀明確。

## 例6

瓦力公司與依芙公司交換機器設備一部，相關資產資料如下：

	瓦力公司	依芙公司
成 本	\$1,100,000	\$600,000
累計折舊	700,000	150,000
公允價值	520,000 ← <small>相差 \$100,000</small> → 420,000	
現金收(付)	?	?

從公允價值之差額，可判斷出瓦力公司收現\$100,000、依芙公司付現\$100,000。則資產交換分錄如下：

## 【情況一】：具有商業實質

瓦力公司	依芙公司
機器設備成本(換入) 420,000	機器設備成本(換入) 520,000
現 金 100,000	累計折舊 - 機器設備 150,000
累計折舊 - 機器設備 700,000	處分不動產、廠房及設備損失 30,000*
機器設備成本(換出) 1,100,000	機器設備成本(換出) 600,000
處分不動產、廠房及設備利益 120,000*	現 金 100,000
*\$520,000 - (\$1,100,000 - \$700,000) = \$120,000	*\$420,000 - (\$600,000 - \$150,000) = - \$30,000

## 【情況二】：不具商業實質

瓦力公司	依芙公司
機器設備成本(換入) 300,000*	機器設備成本(換入) 550,000*
現 金 100,000	累計折舊 - 機器設備 150,000
累計折舊 - 機器設備 700,000	機器設備成本(換出) 600,000
機器設備成本(換出) 1,100,000	現 金 100,000
*(\$1,100,000 - \$700,000) - \$100,000 = \$300,000	*(\$600,000 - \$150,000) + \$100,000 = \$550,000



## 牛刀小試

26. 尼莫公司與多利公司之機器設備交換，有關資料如下：

	尼莫公司	多利公司
成 本	\$150,000	\$80,000
累計折舊	80,000	50,000
公允價值	60,000	40,000
現金收（付）	？收現20,000	？付現20,000

試分別按具有商業實質與不具有商業實質作相關交換分錄。

## 【狀況一】具有商業實質

尼莫公司	多利公司
機器設備成本(換入) 40,000	機器設備成本(換入) 60,000
現 金 20,000	累計折舊—機器設備 50,000
累計折舊—機器設備 80,000	機器設備成本(換出) 80,000
處分不動產、廠房及設備損失 10,000*	現 金 20,000
機器設備成本(換出) 150,000	處分不動產、廠房及設備利益 10,000*
*\$60,000—(\$150,000—\$80,000)=—\$10,000	*\$40,000—(\$80,000—\$50,000)=\$10,000

## 【狀況二】不具商業實質

尼莫公司	多利公司
機器設備成本(換入) 50,000	機器設備成本(換入) 50,000
現 金 20,000	累計折舊—機器設備 50,000
累計折舊—機器設備 80,000	機器設備成本(換出) 80,000
機器設備成本(換出) 150,000	現 金 20,000



## 自我評量 7-5



※ 小傑公司以機器一部交換奇牙公司機器一部，有關資料如下，試回答第1~2題：

項目	小傑公司	奇牙公司
成 本	\$200,000	\$160,000
累計折舊	140,000	100,000
公允價值	80,000	50,000
現金收(付)	?	?

出處P103( B ) 1.若此交易具有商業實質，則奇牙公司應認列多少處分不動產、廠房及設備損益？ (A)處分利益\$10,000 (B)處分損失\$10,000 (C)處分利益\$20,000 (D)無處分損益。

$$\$50,000 - (\$160,000 - \$100,000) = -\$10,000$$

出處P103( A ) 2.若此交易不具商業實質，則小傑公司之換入資產應以多少入帳？ (A) \$30,000 (B) \$60,000 (C) \$50,000 (D) \$80,000。

$$(\$200,000 - \$140,000) - \$30,000 = \$30,000$$

出處P98( A ) 3.下列有關「待出售非流動資產」的相關敘述何者正確？ (A)不需提列折舊 (B)應列於流動負債 (C)企業無法按商業慣例立即出售 (D)在資產負債表上列為不動產、廠房及設備減項。

出處P98( C ) 4.當不動產、廠房及設備已無使用價值，而決定予以報廢時，會計上應如何處理？ (A)殘值轉列報廢資產 (B)轉列待出售非流動資產 (C)提列折舊至報廢日，結清資產帳戶 (D)繼續提列折舊。

出處P98( C ) 5.史傑克公司於01年初購入「鬼盜船」作為公司之運輸設備，02年時因公司政策，「鬼盜船」暫時閒置，則對「鬼盜船」之會計處理為何？ (A)報廢後除列 (B)繼續留在帳上，但不得提列折舊 (C)繼續留在帳上，仍應提列折舊 (D)認列為閒置資產。



出處P.100 ( B ) 6. 晴明公司有一機器於03年9月16日之大海嘯中毀壞，該機器於01年初以\$820,000購入，估計耐用年限16年，殘值\$20,000，購入時曾為該機器預付三年保險費，並借記預付保險費\$120,000，災害發生後，晴明公司收到保險賠償金\$200,000。則災害損失為 (A)\$137,500 (B)\$492,500 (C)\$512,500 (D)\$682,500。  

$$\begin{aligned} \text{累計折舊} &= (\$820,000 - \$20,000) \div 16 \times (2 + 9/12) = \$137,500 \\ \text{資產帳面金額} &= \$820,000 - \$137,500 = \$682,500 \\ \text{未過期保險費} &= \$120,000 - \$120,000 \div 3 \times (2 + 9/12) = \$10,000 \\ \text{災害損失} &= \$682,500 + \$10,000 - \$200,000 = \$492,500 \end{aligned}$$

出處P.97-99 7. 博雅公司01年初以\$28,000購入一部機器設備，估計可使用5年，估計殘值為\$3,000，試依下列兩種情況作其相關分錄。

情況一：04年4月1日以\$8,000出售該機器。

情況二：04年4月1日決定將該機器報廢，報廢時未取得任何價款。

情況一	折 舊	1,250
	累計折舊—機器設備	1,250
	$(\$28,000 - \$3,000) \div 5 \times 3/12 = \$1,250$	
	現 金	8,000
	累計折舊—機器設備	16,250*
情況二	處分不動產、廠房及設備損失	3,750
	機器設備成本	28,000
	$*(\$28,000 - \$3,000) \div 5 \times 3 + \$1,250 = \$16,250$	
	折 舊	1,250
	累計折舊—機器設備	1,250
情況二	$(\$28,000 - \$3,000) \div 5 \times 3/12 = \$1,250$	
	累計折舊—機器設備	16,250*
	處分不動產、廠房及設備損失	11,750
	機器設備成本	28,000
	$*(\$28,000 - \$3,000) \div 5 \times 3 + \$1,250 = \$16,250$	



## 一、不動產、廠房及設備的意義及特質

- (1)供營業使用 ➔ 相對於投資性不動產和存貨
- (2)可長期使用 ➔ 相對於流動資產
- (3)具有實體存在 ➔ 相對於無形資產

## 二、不動產、廠房及設備取得成本之決定

取得方式		成 本 之 衡 量
(1)現 購		以付現總數額入帳。
(2)延遲付款購買	①附現金折扣	不論是否取得該折扣，均應以購價減除該折扣後的淨額入帳。
	②開立遠期票據	以票據之現值入帳。
	③分期付款	以該資產「購買日之現金價格」作為入帳成本。
(3)整批購買		以各資產之個別公允價值為基礎，將總成本依照各資產公允價值的比例分攤至各資產中。
(4)發行證券取得		以取得資產之公允價值衡量，若所取得資產之公允價值無法可靠估計時，則依本公司證券之公允價值入帳。
(5)自建或自製		自建成本 > 可回收金額 ➔ 認列減損損失，沖減帳面金額。 自建成本 < 可回收金額 ➔ 不認列自建利益。
(6)受贈取得		以受贈資產的公允價值為入帳基礎。

### 三、折舊的意義

根據費損認列原則（配合原則），將不動產、廠房及設備的成本以合理且有系統的方法分攤至各耐用年限內，逐期轉為費用，此即為折舊。

### 四、計算折舊的方法

折舊方法	折舊率	折舊額
(1)平均法（直線法）	$\frac{1}{\text{估計耐用年限}}$	可折舊成本 $\times$ 折舊率
(2)遞減法	①年數合計法 (變率遞減法)	使用年次的相反順序 $\frac{\text{估計耐用年限合計數}}{\text{估計耐用年限}}$
	②倍數餘額遞減法	$\frac{1}{\text{估計耐用年限}} \times \text{倍數}$
	③定率遞減法	$1 - \frac{\sqrt{\text{估計殘值}}}{\text{耐用年限}} \times \frac{\text{成本}}{\text{估計殘值}}$
(3)生產數量法、工作時間法	$\frac{\text{成本} - \text{估計殘值}}{\text{估計所能提供之服務總量}}$	該年提供 服務量 $\times$ 折舊率

### 五、不同折舊期間之計算

不滿一年之折舊	按實際使用月數佔全年比例計算，即每個月折舊額為全年折舊額 $1/12$ 。
不滿一個月之折舊	(1)每月15日前買入 $\rightarrow$ 當月折舊全部計算 (2)每月16日後買入 $\rightarrow$ 當月折舊不計入

## 六、折舊之會計估計變動及錯誤更正

項目	會計估計變動	錯誤更正
適用情形	(1)折舊方法改變 (2)估計殘值改變 (3)估計耐用年限改變	(1)折舊金額計算錯誤 (2)折舊金額遺漏入帳或入帳金額有誤 (3)資產誤記為費損；費損誤記為資產
處理原則	推延適用（不溯既往）	追溯調整
會計分錄	<b>不作更正分錄</b> (僅須重算當期及以後各期折舊)	<b>要作更正分錄</b> (依錯誤發現的時點而有不同)

### (1) 會計估計變動

**步驟1** 計算至估計變動之期初，已提列之累計折舊金額。

**步驟2** 以成本減除上述累計折舊金額，得出不動產、廠房及設備期初帳面金額。

**步驟3** 依期初之帳面金額，以新折舊方法、新估計殘值或新估計剩餘耐用年限，重新計算估計變動後之每期折舊額。

### (2) 會計錯誤

#### ① 資產誤記為費損

	資產	費損	淨利	權益
本期	少計	多計	少計	少計
次期	少計	少計	多計	少計

#### ② 費損誤記為資產

	資產	費損	淨利	權益
本期	多計	少計	多計	多計
次期	多計	多計	少計	多計

## 七、不動產、廠房及設備之續後支出

可劃分為資本支出與收益支出。

支出種類	經濟效益期限	會計處理
資本支出	及於以後多期	借記「資產」：可增加資產價值的支出。
收益支出	僅及於當期	借記「費損」。

## 八、不動產、廠房及設備之處分

處分方式	會計處理
一般出售	(1)補提上次結帳日至出售日止之折舊。 (2)將資產相關帳戶除列，並認列處分不動產、廠房及設備損益。
待出售	若以出售的方式處分資產並同時符合： (1)企業可依一般條件及商業慣例立即出售。 (2)出售交易高度有可能於一年內完成。 應分類為待出售非流動資產，列示於流動資產項下。
資產交換	(1)具商業實質：按換出資產公允價值入帳，調整現金收付之金額，並認列處分損益。 (2)不具商業實質：按換出資產帳面金額調整現金收付數入帳，不認列處分損益。
報廢	(1)補提上次結帳日至報廢日止之折舊。 (2)將資產相關帳戶結清，並認列處分不動產、廠房及設備損失。 (3)若有殘值則視為處分不動產、廠房及設備損失之減項。 (4)若資產僅暫時閒置，仍應繼續提列折舊。
意外災害	(1)補提至損失日止之折舊。 (2)若有保險，補調整保險費至損失日。 (3)沖銷受損資產的帳面金額、未過期之保險費，並認列災害損失。 (4)認列保險賠償款。



# 本章習題



## 一、選擇題

### 【基礎題】

出處P50( B ) 1.下列屬於不動產、廠房及設備的有哪幾項？ (1)租賃改良物 (2)投資性不動產 (3)供未來興建廠房用的土地 (4)建設公司準備出售的房屋  
(A)(1)(4) (B)(1)(3) (C)(2)(3)(4) (D)(1)(2)(3)。 【7-1】

出處P52( C ) 2.在自有土地上拆除舊屋以便改建新屋，則此舊屋拆除成本，減除處分收入後記錄為 (A)新屋成本 (B)土地成本 (C)處分不動產、廠房及設備損益 (D)以上皆非。 【7-1】

出處P58( B ) 3.翰點公司賒購機器一部，定價\$400,000，九折成交，付款條件2/10，n/30，部分款項未獲得折扣，計共付現金\$356,400。則該機器設備成本為 (A)\$360,000 (B)\$352,800 (C)\$356,400 (D)\$400,000。  
$$\$400,000 \times 90\% \times (1 - 2\%) = \$352,800$$
 【7-2】

出處P59( D ) 4.01年3月1日以分期付款方式購買機器一部，頭期款\$10,000，餘款分四期支付每半年一期，每期付\$25,000，機器的現金價格為\$100,000，安裝成本為\$5,000，則機器成本為 (A)\$115,000 (B)\$110,000 (C)\$100,000 (D)\$105,000。 【7-2】

出處P59( D ) 5.開立不附息票據購入不動產、廠房及設備應以 (A)定價 (B)票據到期值 (C)票據面額 (D)票據現值 作為資產之成本。 【7-2】

出處P61( B ) 6.啟芳公司自行組裝電腦設備，共支付材料費\$60,000、直接人工\$20,000及其他相關費用\$40,000，而該電腦設備外購價格為\$135,000，試問該電腦設備帳面金額為 (A)\$100,000 (B)\$120,000 (C)\$135,000 (D)\$60,000。 【7-2】

出處P82( C ) 7.01年初以\$82,000購買機器一部，估計耐用8年，殘值\$2,000，採直線法提列折舊，03年底調整前估計該機器尚可用4年，無殘值，則03年折舊額為 (A)\$10,000 (B)\$15,500 (C)\$12,400 (D)\$20,667。  
$$\$82,000 - (\$82,000 - \$2,000) \div 8 \times 2 = \$62,000, (\$62,000 - \$0) \div (4 + 1) = \$12,400$$
 【7-3】

出處P.70( C ) 8. 委中公司於今年年初購入電腦設備一套，成本\$800,000，耐用年數4年，估計殘值\$1,280，若採直線法、年數合計法、定率遞減法提列折舊，則何種方法將使本年度的折舊額最高？ (A)直線法 (B)年數合計法 (C)定率遞減法 (D)三法相等。  
 $\text{直線法} = (\$800,000 - \$1,280) \div 4 = \$199,680$  【7-3】  
 $\text{年數合計法} = (\$800,000 - \$1,280) \div 10 \times 4 = \$319,488$ ，  
 $\text{定率遞減法} = \$800,000 \times 0.8 = \$640,000$

出處P.84( A ) 9. 糉勇公司於01年7月1日購入機器一部\$80,000，該機器估計耐用年限4年，無殘值，採直線法提列折舊，若公司於購入時，誤將此機器記為修繕費，則此錯誤將使01年度之淨利 (A)低估\$70,000 (B)高估\$80,000 (C)低估\$10,000 (D)不受影響。  
 $\text{多計修理費} \$80,000$ ， $\text{少計折舊} \$10,000 \rightarrow \text{淨利低估} \$70,000$  【7-3】

出處P.91( A ) 10. 下列何項為資本支出？ (A)大樓加裝防盜攝影 (B)為引進新產品線支付的廣告費 (C)每年支付的設備保險費 (D)機器例行性保養支出。 【7-4】

出處P.103( A ) 11. 桶一公司與胃全公司同意交換功能相似的資產，有關資料如下：

	桶一公司	胃全公司
成 本	\$120,000	\$138,000
累計折舊	65,000	82,000
交換時公允價值	60,000	60,000

若該交易具有商業實質，則桶一公司帳上換入資產成本為 (A)\$60,000 (B)\$72,000 (C)\$55,000 (D)\$56,000。 【7-5】

若該交易具有商業實質，應以換入資產之公允價值作為入帳成本。

出處P.103( C ) 12. 承上題，若該交易不具商業實質，則桶一公司應記錄多少處分損益？ (A)利益\$10,000 (B)損失\$10,000 (C)\$0 (D)利益\$20,000。  
 $\text{若資產交換不具商業實質，則不認列處分損益。}$  【7-5】

出處P.98( D ) 13. 不動產、廠房及設備報廢時若有殘值，則應列為 (A)流動資產 (B)投資性不動產 (C)不動產、廠房及設備 (D)處分不動產、廠房及設備損失之減項。 【7-5】

### 【進階題】

出處P.54( A )14. 奇隆公司以現金購買機器一部，定價\$500,000，按九折成交，支付運費\$1,000，但搬運時不慎損壞支付修理費\$2,000。另支付安裝費\$5,000，試車費\$1,000。此外，司機超速罰款\$6,000，請問該機器之入帳成本為多少？ (A)\$457,000 (B)\$459,000 (C)\$465,000 (D)\$515,000。  
 成本 = 買價(\$500,000 × 90%) + 運費\$1,000 + 安裝費\$5,000 + 試車費\$1,000  
 $= \$457,000$  【7-2】

出處P.70( B )15. 證平公司陸續買入甲、乙兩部機器，有關資料如下：

機器別	取得日期	成 本	估 計 可 使 用 年 限	估 計 殘 值	折 舊 方 法
甲	01/1/1	\$1,000,000	5	\$10,000	年數合計法
乙	01/7/1	600,000	10	0	倍數餘額遞減法

計算至02年12月31日止，上述資產帳面總金額是 (A)\$790,000 (B)\$838,000 (C)\$832,000 (D)\$762,000。 【7-3】

出處P.68( D )16. 裕林公司於01年8月2日購入設備一部，耐用年限4年，殘值為\$2,800，已知01年度該設備提列折舊\$7,000，若公司採直線法，則該設備之成本為 (A)\$30,800 (B)\$28,000 (C)\$67,200 (D)\$70,000。  
 設設備成本為C，01年度折舊額 =  $\frac{C - \$2,800}{4} \times \frac{5}{12} = \$7,000$ ， $C = \$70,000$  【7-3】

出處P.83( B )17. 詩詩公司於01年1月1日以\$320,000購入運輸設備，估計耐用年限為5年，殘值為\$20,000，採用年數合計法提折舊。03年1月1日，公司決定改採直線法提折舊，而且發現該運輸設備還可再用5年，殘值為\$10,000。請問該公司05年之折舊金額為多少？ (A)\$32,000 (B)\$26,000 (C)\$28,000 (D)\$30,000。 01/1/1帳面金額 = \$320,000 - (\$320,000 - \$20,000) × (5+4)/15 = \$140,000，01/1/1起每年折舊金額 = (\$140,000 - \$10,000) ÷ 5 = \$26,000。 【7-3】

出處P.97( A )18. 里仁公司於01年1月1日購買機器一部，成本\$200,000，估計耐用年限6年，估計殘值\$20,000，依直線法提列折舊，里仁公司於05年4月1日以\$60,000出售該機器，有關此機器之出售分錄，下列敘述何者不正確？ (A)借記「累計折舊—機器設備」\$120,000 (B)借記「處分不動產、廠房及設備損失」\$12,500 (C)借記「現金」\$60,000 (D)貸記「機器設備成本」\$200,000。 【7-5】

每年折舊額 = (\$200,000 - \$20,000) ÷ 6 = \$30,000，

(A)借記「累計折舊—機器設備」 = 05/4/1 累計折舊 = \$30,000 × 4 + \$30,000 × 3/12 = \$127,500。

15. 甲機器至02年12月31日累計折舊 = (\$1,000,000 - \$10,000) × (5+4)/15 = \$594,000

乙機器至02年12月31日累計折舊 = \$600,000 × 2/10 × 1/2 + \$600,000 × (1 - 2/10 × 1/2) × 2/10 = \$168,000

02年12月31日帳面總金額 = (\$1,000,000 + \$600,000) - \$594,000 - \$168,000 = \$838,000

**二、**客群公司某設備之交易資料如下：

【7-3】

1. 01年8月1日以現金\$320,000購買進口生產設備一部。
2. 前項設備於同年10月1日正式啟用，8月1日至10月1日間另發生下列成本：
  - ①關稅\$20,000。
  - ②安裝與測試費用\$15,000。
  - ③設備運費及運送期間之保費\$10,000。
  - ④運送過程中因人為疏失發生意外，支付賠償金\$6,000。
  - ⑤專家評估未來需支付之除役成本，折現後為\$100,000。
3. 該設備估計可用10年，殘值\$35,000，以直線法提折舊。

試根據上述資料回答下列問題：

- (1)試計算該設備之成本。
- (2)01年底調整折舊之分錄。
- (3)試計算03年底調整後設備之帳面金額。

◆解答詳見書末頁碼B10

**三、**岩決公司於01年初購入機器一部，以定價\$500,000打八折成交，但因未於十天內付款，故未取得2%的現金折扣，此外尚支付運費\$15,000、安裝費\$25,000以及安裝時不慎碰損之修理費\$3,000。該機器之估計耐用年限為4年，殘值為\$27,000，試求：

【7-3】

- (1)機器之成本。
- (2)倍數餘額遞減法下各年之折舊額。
- (3)年數合計法下各年之折舊額。

◆解答詳見書末頁碼B10～B11

**四、**無尊公司於01/1/1購入一機器，成本\$7,500,000，估計耐用年限15年，無殘值。若於10/12/31重置機器之零件，該零件之原始成本\$2,400,000，無殘值，對整部機器而言係屬重大。新換入之零件成本為\$2,700,000，試作10/12/31之重置分錄。

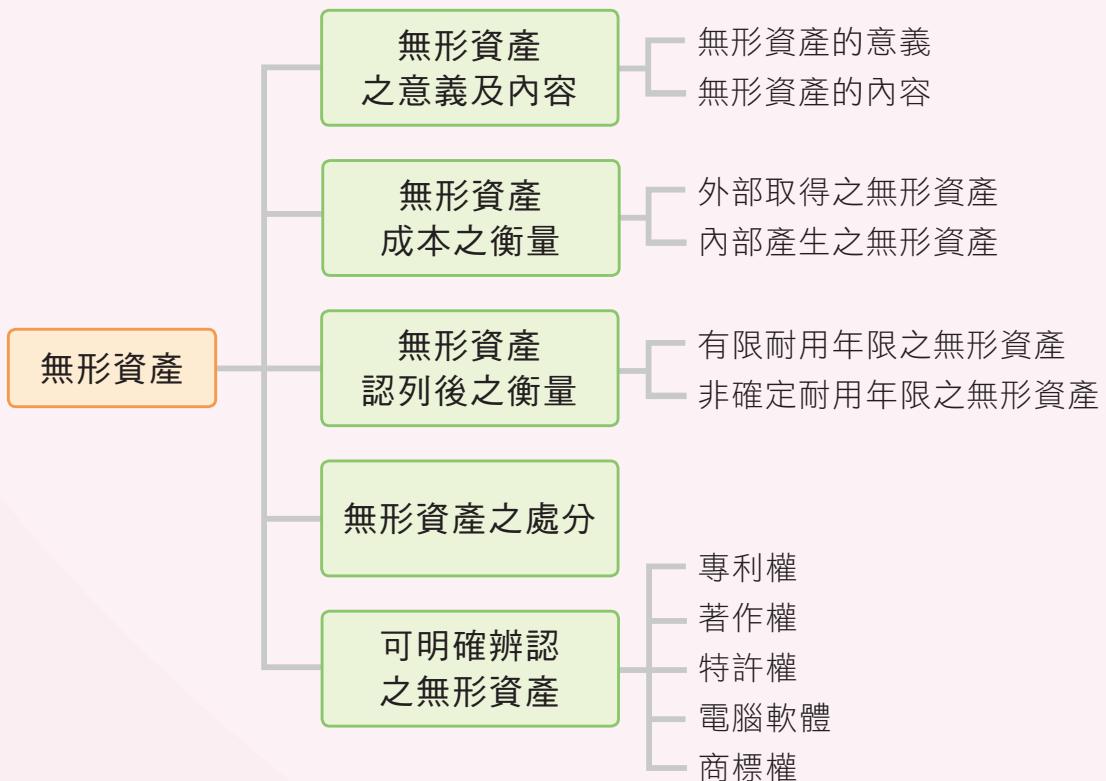
【7-4】

◆解答詳見書末頁碼B11

# 08

chapter

## 無形資產





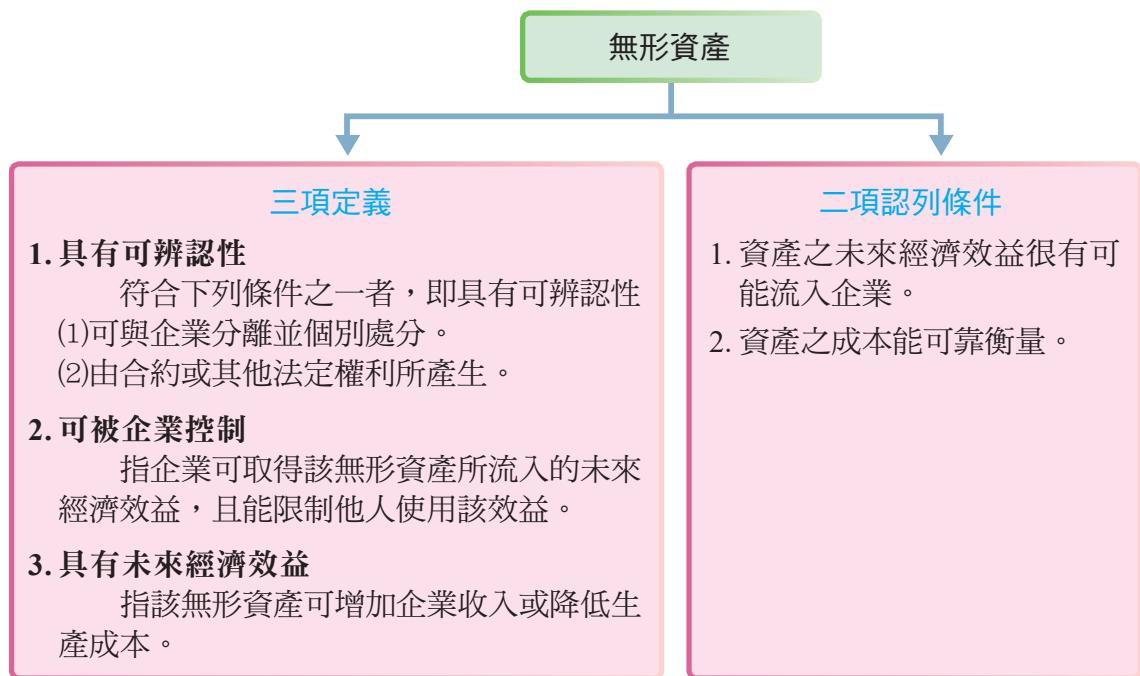
## 第一節

# 無形資產之意義及內容

## 一、無形資產的意義

### (一) 可明確辨認的無形資產

依據國際會計準則公報第三十八號「無形資產」(IAS38)，無形資產是指**無實體形式之非貨幣性資產**，並有證據顯示該項資產同時符合下列三項定義與二項認列條件：

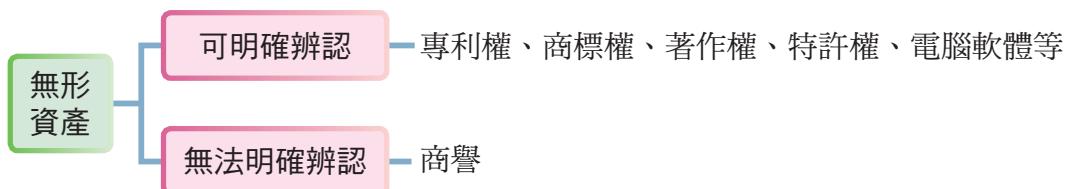


若無形項目不符合任一定義或認列條件，則不屬於IAS38可認列之無形資產。

### (二) 無法明確辨認的無形資產

企業**因合併而取得的商譽**，雖不符合IAS38中「具有可辨認性」的條件，但**亦屬於無形資產**，應依國際財務報導準則第三號公報「企業合併」(IFRS3)規定處理。

## 二、無形資產的內容



### 商譽

商譽屬無法明確辨認之無形資產，它代表能使企業未來賺取超越一般正常盈餘之能力的價值，也就是預期企業未來有超額盈餘。

若為企業內部自行發展之商譽，因其成本不易衡量，故不得入帳。僅向外併購企業所產生之商譽得認列入帳。

商譽入帳金額 = 支付的總成本 - 取得可辨認淨資產的公允價值



### 自我評量 8-1



出處P.116( A ) 1.下列何者並非無形資產的定義？ (A)以出售為目的 (B)具有可辨認性 (C)具有未來經濟效益 (D)可被企業控制。

出處P.117( C ) 2.下列何者屬於無法明確辨認的無形資產？ (A)專利權 (B)商標 (C)商譽 (D)特許權。

出處P.117( B ) 3.下列何者屬於無形資產？ (1)專利權 (2)商標權 (3)經營者的雄才大略 (4)應收帳款 (A)(1)(4) (B)(1)(2) (C)(3)(4) (D)(2)(3)(4)。

出處P.116-117( C ) 4.下列敘述何者正確？ (A)因合併產生的商譽因不具可辨認性，因此不屬於無形資產 (B)無實體的各種權利，均屬無形資產 (C)無法量化的項目必定不得認列為無形資產 (D)無形資產不一定具有未來經濟效益。



## 第二節

# 無形資產成本之衡量

無形資產成本的認列原則與不動產、廠房及設備相同，包括為**取得該無形資產並使其達到預定之使用目的**，所必須支付的代價。

## 一、外部取得之無形資產

無形資產的取得方式	說 明
單獨取得	此時無形資產之成本包括 <b>購買價格</b> （包含稅捐），及 <b>為使該資產達可供使用狀態前的可直接歸屬成本</b> ，如直接相關員工的薪資支出、測試成本等。
企業合併所取得	指企業併購時所取得之無形資產，其成本應以 <b>公允價值</b> 衡量，並與商譽分別認列。
政府捐助所取得	此時無形資產成本以 <b>公允價值</b> 衡量，並依IAS20認列為政府補助之利益或遞延政府補助之利益。
資產交換所取得	如以機器設備交換取得他公司之專利權且具商業實質，此時以 <b>換出資產的公允價值</b> <sup>(註)</sup> 調整現金收付的金額認列為其成本。但若交換交易缺乏商業實質，或換入資產及換出資產之公允價值均無法衡量時，則以換出資產的帳面金額調整現金收付金額作為入帳基礎。

註：公允價值的決定應以換出資產之公允價值衡量換入資產之成本，除非換入資產的公允價值比換出資產的公允價值更為客觀明確。

### 例1

圭吾公司購入一項專利權，支付購買價格\$50,000，另支付測試成本\$7,000及測試人員的薪資\$10,000。利用此專利權開發的新產品，其推銷費用為\$2,500，則專利權成本為何？

### 解答

$$\text{專利權成本} = \$50,000 + \$7,000 + \$10,000 = \$67,000$$

## 例2

清張公司欲併購乙一公司，併購當日乙一公司帳上有無形資產如下：專利權\$20,000、商標權\$15,000、著作權\$8,000，當日公允價值分別為\$22,000、\$14,000、\$8,500。則清張公司之無形資產入帳金額為何？

## 解答

併購之無形資產應以**公允價值**衡量，

故無形資產入帳金額 = 專利權\$22,000 + 商標權\$14,000 + 著作權\$8,500

$$= \$44,500$$

## 例3

島田公司獲政府補助，得免費換發電視頻道執照，該執照之公允價值為\$10,000，另外支付登記規費\$1,000。則電視頻道之入帳金額為何？

## 解答

獲政府補助，應以資產之**公允價值**入帳，

故電視頻道執照之入帳金額 = \$10,000。

## 例4

美幸公司以機器設備交換取得一專利權，該交換具商業實質。交換當天該機器設備帳面金額為\$100,000，公允價值為\$106,000，並收到現金\$5,000，專利權之帳面金額為\$96,000，公允價值為\$101,000。則專利權之入帳金額為何？

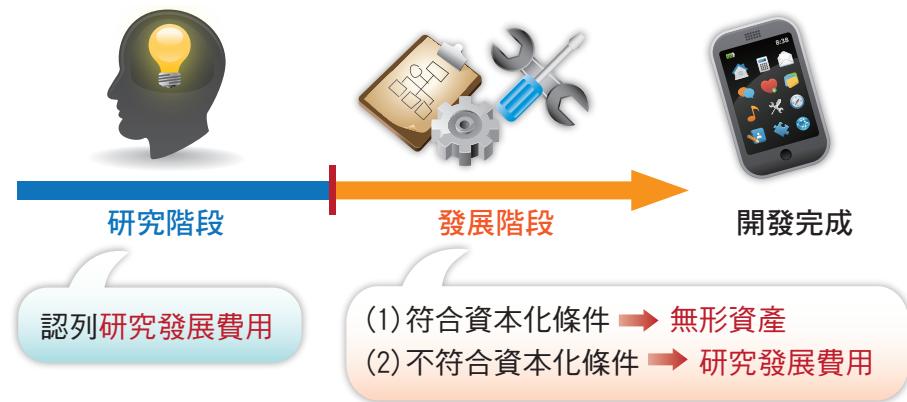
## 解答

若交換具商業實質，則應以**換出資產之公允價值**調整現金收付的金額作為入帳成本，故專利權入帳金額 = \$106,000 - \$5,000 = \$101,000。



## 二、內部產生之無形資產

內部產生之無形資產，於認列之前須將無形資產的產生過程分為**研究階段**與**發展階段**。若無法區分該內部專案計劃是屬研究階段或發展階段，則僅能將相關支出全數視為發生於研究階段。其會計處理如下：



### 發展支出資本化之條件

- ①完成該無形資產已達技術可行性，使該無形資產可供使用或出售。
- ②意圖完成該無形資產，並加以使用或出售。
- ③有能力使用或出售該無形資產。
- ④無形資產將很有可能產生未來經濟效益。
- ⑤具充足之技術、財務及其他資源，以完成此項發展專案計劃。
- ⑥發展階段歸屬於無形資產之支出能可靠衡量。

### 例5

明真公司研發孩童用人工心臟成功，研發過程中共支出\$100,000，其中2/5屬於發展階段並符合資本化條件，1/5無法辨別屬於何階段，剩下的部分均屬於研究階段。為申請專利權另支出\$5,000作為登記費用。則專利權成本為何？

### 解答

無法辨識屬於任何階段者，視同發生於研究階段，研究階段之支出應全數作為費用，故專利權成本 =  $\$100,000 \times 2/5 + \$5,000 = \$45,000$



## 牛刀小試

1. 試決定京極公司下列無形資產之入帳成本：

無形資產	入帳成本
(1) 京極公司以\$10,000購入一項專利權，為測試該專利權支出\$5,000，將專利權應用於一項新產品，為宣傳該產品支付\$4,000在電視上廣告。	\$15,000
(2) 京極公司獲得政府補助免費換發電台執照，該電台執照之公允價值為\$50,000，另支付登記規費\$1,000。	\$50,000
(3) 京極公司以一項著作權換入夏彥公司的專利權，該交換具商業實質。京極公司著作權的帳面金額\$30,000，公允價值為\$5,000。夏彥公司專利權的帳面金額為\$50,000，公允價值\$20,000，並收到京極公司現金\$15,000。	\$20,000
(4) 承上題，若該交換不具商業實質。	\$45,000
(5) 京極公司研發一套會計軟體供內部使用，為研發該軟體共計支出\$800,000，其中1/5屬於研究階段，2/5屬於發展階段且符合資本化條件，剩餘的部分皆無法區分屬於發展或研究階段。	\$320,000

## 第三節

## 無形資產認列後之衡量

與不動產、廠房及設備相同，無形資產認列後也須將其成本以合理且有系統的方法分攤至各耐用年限內，惟不動產、廠房及設備稱「折舊」，而無形資產稱「攤銷」。無形資產可分為「有限耐用年限之無形資產」及「非確定耐用年限之無形資產」兩種，其攤銷之相關處理如下：



# 一、有限耐用年限之無形資產

## 1. 估計耐用年限

因合約或是法定權利所取得的無形資產，應比較合約（或法定期限）與企業預期使用期限，選擇**較短者**為估計耐用年限。

### 例1

久哥公司購買尚有20年剩餘法定年限之著作權，但根據市場趨勢，企業預估該著作權僅可產生10年之淨現金流入。則該著作權估計耐用年限應為多少？

### 解答

預期使用年限較短，因此該著作權之估計耐用年限應為10年。

## 2. 決定可攤銷金額

為無形資產的成本減殘值，**殘值通常為零**。

註：國際會計準則第三十八號公報97段規定：攤銷方

法應反映企業預期資產未來經濟效益消耗型態。

## 3. 選擇攤銷的方法<sup>(註)</sup>

若該型態無法可靠決定時，應採直線法。

企業可根據資產**未來經濟效益**的消耗型態，選擇適當之攤銷方式，且每期均應一致。若上述型態無法決定時，應**採用直線法**。

$$\text{直線法下每年攤銷額} = \frac{\text{可攤銷金額}}{\text{估計耐用年限}} = \frac{\text{成本} - \text{估計殘值}}{\text{估計耐用年限}}$$

## 4. 攤銷的分錄

各項攤提

× × × .....營業費用<sup>(註)</sup>

累計攤銷－無形資產

× × × .....無形資產的減項

註：攤銷於報表上之表達方式與折舊相同，按推銷、管理和研究發展等功能分類，一般多為管理費用，其表達方式可參考P.79。

## 5. 資產負債表的表達方式

資產負債表（部分）	
：	：
非流動資產	
：	
無形資產	× × × ..... 淨額表達

### 例2

遠熊公司01年1月1日以\$600,000取得一專利權，遠熊公司預期該專利權可帶來10年經濟效益，但法定年限僅剩3年。該專利權無殘值，採直線法攤提，則01年相關分錄如下：

交易事項	分	錄
01/1/1 取得專利時	專利權 600,000 現金 600,000	
01/12/31 攤銷	各項攤提 200,000 累計攤銷－專利權 200,000 $(\$600,000 - \$0) \div 3 = \$200,000$	



### 牛刀小試

2. 光北公司**01年6月1日**以\$360,000取得一專利權，預估此專利將為該公司產生經濟效益3年，法定年限9年，無殘值，試作取得與攤銷分錄。

交 易	分	錄
01/6/1 取得分錄	專利權 360,000 現金 360,000	
01/12/31 攤銷分錄	各項攤提 70,000 累計攤銷－專利權 70,000 $\frac{\$360,000 - \$0}{3} \times \frac{7}{12} = \$70,000$	



## 6. 攤銷的估計變動

企業於期末評估時，若發現該有限耐用年限之無形資產，其耐用年限、殘值或攤銷方法變動時，視為**會計估計變動**，應採**推延適用**，不需調整前期損益，僅需調整以後年度之攤銷額。

### 例3

康保公司於01年初購入一專利權\$60,000，估計耐用年限為10年，無殘值，採直線法攤銷。03年初發現耐用年限僅剩6年，則03年應認列之攤銷額計算如下：

$$03\text{年初之帳面金額} = \$60,000 - \frac{\$60,000}{10} \times 2 = \$48,000$$

$$03\text{年應認列攤銷額} = \$48,000 \div 6 = \$8,000$$

## 二、非確定耐用年限之無形資產

當無形資產所產生的淨現金流入，並沒有可以預見的終止期限時，此類資產歸為非確定耐用年限的無形資產，依據商業會計處理準則得以合理有系統之方法分期攤銷，或不攤銷但每年定期進行減損測試<sup>(註1)</sup>。但在國際會計準則下，不能提列攤銷，並須每年定期進行減損測試。

但非確定耐用年限之無形資產並不表示其年限無限，若選擇不攤銷但每年進行減損測試之會計處理，當耐用年限由非確定改為有限時，應視為會計估計變動並自當年度開始攤銷。

### 例4

月巴克公司於01年初購入一商標權\$100,000，由於可持續申請展延，因此屬於非確定耐用年限之無形資產，公司決定依循國際會計準則之規定處理此商標權。但自03年初開始，因某些因素導致無法申請展延，估計耐用年限剩餘10年，採直線法攤銷。試計算03年之攤銷額。

### 解答

公司依循國際會計準則之規定，01/1/1~02/12/31不需攤銷，因此至02年底帳面金額仍維持入帳成本\$100,000。自03年初開始，改為確定耐用年限，應開始認列攤銷。03年應認列攤銷額 = \$100,000 \div 10 = \$10,000

註： 減損測試係指測試資產是否發生減損，減損之相關概念請詳P.61補給站。

註1：依據商業會計處理準則 § 21。

註2：依據國際會計準則第三十八號公報（IAS 38）「無形資產」。



### 牛刀小試

3. 疏截公司01年初購入一專利權\$180,000，耐用年限6年，採直線法攤銷，至04年初發現剩餘耐用年限尚有4年，則04年應認列之攤銷額為多少？

至04年初共認列之累計攤銷=\$180,000÷6×3=\$90,000

04年初專利權之帳面金額=\$180,000-\$90,000=\$90,000

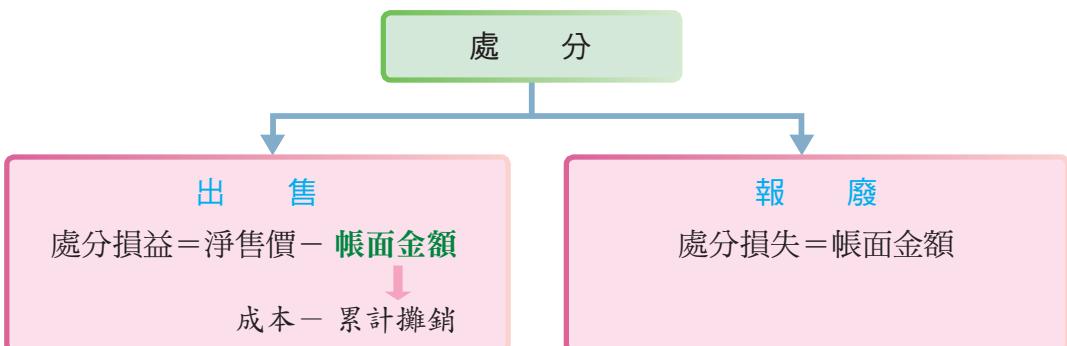
04年應認列之攤銷額=\$90,000÷4=\$22,500

## 第四節 無形資產之處分

### 1. 處分之會計處理

步 驟	內 容	分 錄
步驟一	補提自上次攤銷日至出售日之攤銷	各項攤提 累計攤銷－無形資產
步驟二	沖銷無形資產相關項目，並認列處分損益	(現 金) 累計攤銷－無形資產 處分無形資產損失 → 营業外支出 處分無形資產利益 → 营業外收入 無形資產

### 2. 處分之情形





## 例1

依林公司於01年7月1日以\$400,000取得專利權，估計耐用年限為4年，無殘值，每年年底採直線法攤銷，試依下列情況作相關分錄。

情況一：02年7月1日該專利權以\$200,000轉售他公司。

情況二：02年4月1日因新法令的公佈，該專利權喪失其價值，公司予以報廢除列。

日期		分錄	
01/7/1 取得專利權		專利權 400,000 現金 400,000	
01/12/31 攤銷分錄		各項攤提 50,000 累計攤銷－專利權 50,000 $(\$400,000 - \$0) \div 4 \times \frac{6}{12} = \$50,000$	
情況一	02/7/1 補提攤銷	各項攤提 50,000 累計攤銷－專利權 50,000 $(\$400,000 - \$0) \div 4 \times \frac{6}{12} = \$50,000$	
	02/7/1 出售分錄	現金 200,000 累計攤銷－專利權 100,000* 處分無形資產損失 100,000 專利權 400,000 $(\$400,000 - \$0) \div 4 \times 1 = \$100,000$	
情況二	02/4/1 補提攤銷	各項攤提 25,000 累計攤銷－專利權 25,000 $(\$400,000 - \$0) \div 4 \times \frac{3}{12} = \$25,000$	
	02/4/1 報廢	累計攤銷－專利權 75,000* 處分無形資產損失 325,000 專利權 400,000 $(\$400,000 - \$0) \div 4 \times \frac{9}{12} = \$75,000$	



## 自我評量 8-2～8-4



出處P.119( C ) 1. 動森公司因經營良善，獲頒政府補助，得免費換發電臺經營執照，該電臺執照的公允價值為\$30,000，若該執照耐用年限為5年，無殘值，則動森公司該項無形資產（電臺執照）之入帳成本為何？ (A)\$0 (B)\$6,000 (C)\$30,000 (D)不認列資產，應認列費損\$30,000。

出處P.124( C ) 2. 長榮公司於01年初以\$1,000,000取得某商標權，剩餘耐用年限為5年。依現行的法令，商標權得以申請延展，每次期限為10年。長榮公司有意圖持續延展使用該商標權。依據國際會計準則，該公司01年底應提列的攤銷額為何？ (A)\$200,000 (B)\$100,000 (C)\$0 (D)\$80,000。

出處 P.118-124 ( A ) 3. 下列敘述何者正確？ (A)因合併而取得的商譽雖不具有可辨認性，但仍屬於無形資產 (B)依據國際會計準則，非確定耐用年限的無形資產，應以法定期限予以攤銷 (C)政府贈與的無形資產，因無需支付價金，故無須入帳 (D)內部產生的無形資產，若無法區分為研究與發展階段，則全數予以資本化。

出處P.126( A ) 4. 金科拉公司於01年初以\$500,000購得某化學肥料之專利權，其經濟效益約為10年，然而02年底政府下令禁止使用該化學肥料，金科拉公司判定此專利權不再具經濟效益，於02年底認列處分無形資產損失 (A)\$400,000 (B)\$350,000 (C)\$300,000 (D)\$250,000。

出處P.126( D ) 5. 印科公司於01年初以\$200,000購進一著作權，以直線法提列攤銷，法定年限20年，經濟效益10年，於04年底以\$150,000出售，則出售損益為 (A)損失\$30,000 (B)損失\$20,000 (C)獲利\$20,000 (D)獲利\$30,000。  $\$150,000 - (\$200,000 - \$200,000 \div 10 \times 4) = \$30,000$

出處P.120( C ) 6. 自由公司研發「立體機動裝置」，於研發過程中共支出\$200,000，其中1/4屬於發展階段並符合資本化條件，剩下的部分均屬於研究階段。研發成功後為該技術申請專利權，支出\$2,000作為登記費用。則該專利權之成本為 (A)\$202,000 (B)\$152,000 (C)\$52,000 (D)\$50,000。  $\$200,000 \times 1/4 + \$2,000 = \$52,000$

出處  
P.118-120

7. 海馬娛樂公司01年初發生下列事項，試計算其無形資產之入帳金額。

事項	無形資產入帳金額
開發立體影像技術，共支付研發費用\$500,000，全部發生於研究階段。申請專利權及登記費用共\$20,000。	\$20,000
併購貝卡斯公司，取得其商標權，該商標權於貝卡斯公司帳面金額為\$40,000，併購當時公允價值為\$50,000。	\$50,000
以成本\$800,000的土地與遊戲公司交換取得一著作權，該交換具商業實質，交換當日該著作權帳面金額為\$250,000，公允價值為\$300,000。	\$300,000
獲政府補助，得免費換發電臺執照，該電臺執照之公允價值為\$50,000，另自行支付登記規費\$10,000。	\$50,000

出處P.123 8. 東方不敗公司於01年初以\$200,000購買「葵花寶典」之著作權，並支付稅捐\$10,000，當時該著作權的帳面金額為\$150,000。該著作權的剩餘法定年限為15年，但東方不敗公司預估該著作權僅可為該公司帶來10年的淨現金流入，試作東方不敗公司01年取得與攤銷分錄。

交易事項	分錄
01/1/1 取得著作權	著作權 210,000 現金 210,000 $\$200,000 + \$10,000 = \$210,000$
01/12/31 攤銷	各項攤提 21,000 累計攤銷—著作權 21,000 $\$210,000 \div 10 = \$21,000$

出處P.126 9. 準人公司於01年初開發一套人工智慧系統，為開發該系統，準人公司投入資金\$800,000，其中僅\$449,000屬於發展階段之支出，並符合資本化條件，開發完成後支付\$1,000申請登記專利權。該專利權估計耐用年限為20年，無殘值，每年年底採直線法攤銷。

$$\text{專利權之成本} = \$449,000 + \$1,000 = \$450,000$$

$$\text{每年應提列之攤銷} = \$450,000 \div 20 = \$22,500$$

(1)若准人公司於09年9月1日以\$500,000出售該專利權，試作相關分錄。

補提攤銷	各項攤提	15,000
	累計攤銷—專利權 $\$22,500 \times 8/12 = \$15,000$	15,000
資產除列	現 金	500,000
	累計攤銷—專利權	195,000*
	處分無形資產利益	245,000
	專利權	450,000
	* $\$22,500 \times 8 + \$15,000 = \$195,000$	

(2)若准人公司於09年9月1日報廢除列該專利權，試作相關分錄。

補提攤銷	各項攤提	15,000
	累計攤銷—專利權 $\$22,500 \times 8/12 = \$15,000$	15,000
資產除列	累計攤銷—專利權	195,000
	處分無形資產損失	255,000
	專利權	450,000

## 第五節 可明確辨認之無形資產

可明確辨認之無形資產是指可與企業其他資產明確分離而獨立辨認的無形資產。現將常見項目說明如下：

### 一、專利權

#### 1. 專利權的意義

專利權是政府授予發明者於法定期限內，獨家製造、銷售或使用其專利品之權利。專利權分為發明專利、新型專利及設計專利三種。



## 2. 專利權的成本

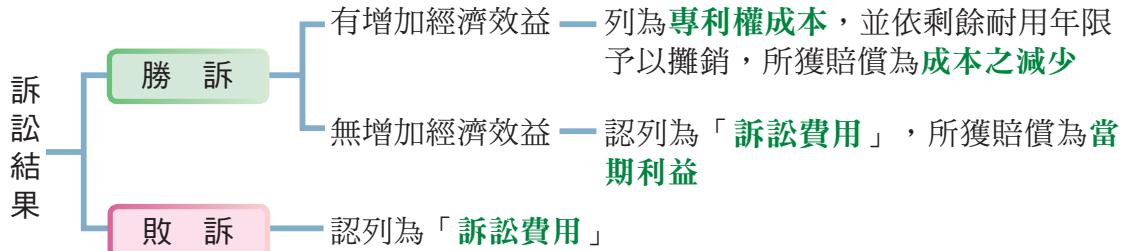
取得方式	成本內容	
從外界購入	支付之價款及其他使其達到可使用目的之支出。	
自行研究發展	研究階段	認列為 <b>費損</b> 。
	發展階段	若同時符合發展支出資本化的條件，則支出應列為成本。 <b>申請註冊時之規費、登記費等亦應列為成本</b> 。

## 3. 專利權之攤銷

專利權之成本須按其法定年限或經濟效益年限兩者中**較短者**進行攤銷。

## 4. 專利權之維護

在專利權存續期間內，可能因為受到侵害而發生訴訟。訴訟結果對於訴訟支出之入帳記錄的影響如下：



實務上認為，續後支出能增加其經濟效益並符合資本化條件者很少，故**多認列為費損**。

## 5. 專利權之改良或增添

若在原專利權上加以改良或增添新專利權，該專利權之支出；

- (1) **有增加原專利權之經濟效益** ➔ 列為專利權之**成本**，重新計算攤銷金額。
- (2) **無增加原專利權之經濟效益** ➔ 列為**費損**，計入當期損益。

## 例1

聯發公司01/7/1購入一發明專利權\$200,000，法定耐用年限20年，估計經濟年限8年，按直線法攤銷。聯發公司控訴他公司侵權，02/1/1發生訴訟支出\$25,000，試以下列三種情況作應有之分錄，並計算02年底調整後專利權之帳面金額。

情況一：獲判勝訴，02/1/1獲得賠償\$10,000，並有增加經濟效益。

情況二：獲判勝訴，02/1/1獲得賠償\$10,000，但無增加經濟效益。

情況三：獲判敗訴。

交 易		分 錄		
01/7/1		專 利 權	200,000	
		現 金		200,000
01/12/31		各項攤提	12,500	
02/1/1	情況一	累計攤銷－專利權		12,500
		\$200,000 ÷ 8 × 6/12 = \$12,500		
		訴訟 支出	專 利 權 現 金	25,000 25,000
	情況二	收獲 賠償	現 金 專 利 權	10,000 10,000
		訴訟 支出	訴訟費用 現 金	25,000 25,000
		收獲 賠償	現 金 訴訟利益	10,000 10,000
	情況三	訴訟費用 現 金		25,000 25,000
02/12/31 專 利 權 帳面金額	情況一	02年調整前帳面金額 = \$200,000 - \$12,500 + \$25,000 - \$10,000 = \$202,500 02年底調整金額 = \$202,500 ÷ (8 - 0.5) = \$27,000 02年底帳面金額 = \$202,500 - \$27,000 = \$175,500		
		02年底累計攤銷 = \$200,000 ÷ 8 × 1.5 = \$37,500 02年底帳面金額 = \$200,000 - \$37,500 = \$162,500		
		02年底累計攤銷 = \$200,000 ÷ 8 × 1.5 = \$37,500 02年底帳面金額 = \$200,000 - \$37,500 = \$162,500		



## 牛刀小試

4. 搜尼公司01年初以\$800,000購入一項防水技術的專利權，預計經濟效益年限為8年，以直線法攤銷，02年初因受侵害支付訴訟費\$160,000，並獲得賠償\$90,000，且增加經濟效益，試計算02年應提列之攤銷。

$$02\text{年初帳面金額} = \$800,000 - \$800,000 \div 8 = \$700,000$$

$$02\text{年攤銷額} = (\$700,000 + \$160,000 - \$90,000) \div 7 = \$110,000$$

5. 01年初愛鳳公司開發出一種新型觸控式螢幕，並為該技術申請專利權，該專利權之成本為\$900,000，估計經濟年限10年，無殘值，按直線法攤銷。06年初愛鳳公司控訴三新公司侵權，並發生訴訟支出\$81,000，試按下列情況作相關分錄，並計算該情況下06年底之帳面金額。

$$06\text{年初訴訟前專利權之帳面金額} = \$900,000 - \$900,000 \div 10 \times 5 = \$450,000$$

情況	06年初分錄	06年底帳面金額
情況一：勝訴，並於同日獲賠償\$54,000，有增加經濟效益。	專利權 81,000 現金 81,000 現金 54,000 專利權 54,000	$(\$450,000 + \$81,000 - \$54,000) - \$477,000 \div 5 = \$381,600$
情況二：勝訴，並於日獲賠償\$54,000，無增加經濟效益。	訴訟費用 81,000 現金 81,000 現金 54,000 訴訟利益 54,000	$\$450,000 - \$90,000 = \$360,000$
情況三：敗訴。	訴訟費用 81,000 現金 81,000	$\$450,000 - \$90,000 = \$360,000$

## 二、著作權

### 1. 著作權的意義

著作權又稱版權，是指對文學、學術、藝術、音樂、電影等之出版、銷售、表演、演唱之權利。

### 2. 著作權的成本

著作權如向外購買，則以所支付之相關支出為成本；如為自行創作者，則以登記或創作完成時之成本作為取得成本。

### 3. 著作權的攤銷

依著作權法之規定，著作權存續於著作人之生存期間及其死後五十年。故著作權之經濟效益年限多短於法定年限，攤銷時通常按估計之經濟效益年限攤銷，其攤銷方式和專利權相似。

## 三、特許權

### 1. 特許權的意義

特許權是指特許經營某種行業或使用某種祕方、名稱，或在特定區域經營之權利。特許權有政府授給之特許權，如公共汽車行駛權、瓦斯之經營權、菸酒之銷售權等，也有私人企業之特許使用祕方或名稱，如麥當勞速食店、全家便利商店之經營權等。

### 2. 特許權的成本

特許權之成本包括取得特許權的所有必要支出。特許權除取得成本外，通常每年尚須支付年費，此年費應作為當期費用。

### 3. 特許權的攤銷

特許權應依其契約或法定期限較短者予以攤銷，特許權之會計處理也與專利權相同。

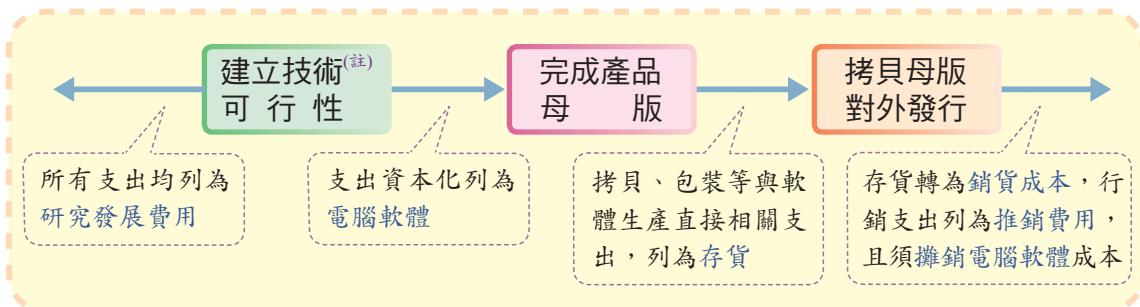


## 四、電腦軟體

### 1. 電腦軟體的意義

電腦軟體係指購買或開發以供出售、出租或以其他方式行銷之電腦軟體。

### 2. 電腦軟體的成本



- (1) 建立技術可行性以前所發生之支出，一律作為**研究發展費用（當期費用）**，如：設計、規劃、測試、編碼等支出。
- (2) **自建立技術可行性至完成產品母版所發生之支出**，應資本化列為「**電腦軟體**」（無形資產）。
- (3) 自完成產品母版後拷貝軟體、包裝、編製訓練教材等與軟體生產直接相關的支出，應列為**存貨**。
- (4) 對外發行以後，應將出售的存貨轉列銷貨成本，行銷產品之相關支出列為**推銷費用（當期費用）**。

註：建立技術可行性係指完成詳細程式設計或操作模型。而建立技術可行性前之研究費用，包括規劃、設計、編碼、測試等，均不得資本化。

## 例2

大予資訊公司於01年開發某電腦套裝軟體以供出售，其相關支出如下：

程式設計與規劃	\$120,000	製造產品母版	\$1,100,000
測試產品穩定性	310,000	複製及包裝軟體（成品）	260,000
編碼	280,000	設計軟體的宣傳海報	70,000

其中設計、規劃、測試與編碼等成本都在建立技術可行性前發生。則其支出應分別認列如下：

(1)研究發展費用 = \$120,000 + \$310,000 + \$280,000 = \$710,000

(2)無形資產（電腦軟體） = \$1,100,000

(3)存貨 = \$260,000

(4)推銷費用 = \$70,000



## 牛刀小試

6. 通晴公司開發某電腦套裝軟體以供出售，其相關成本如下：程式設計與規劃 \$60,000，測試產品穩定性 \$150,000，編碼 \$140,000，製造產品母版 \$500,000，複製及包裝軟體（成品） \$130,000，拍攝軟體宣傳短片 \$100,000。其中設計、規劃、測試與編碼等成本均在建立技術可行性前發生。試問有關此電腦套裝軟體應認列的研究發展費用、無形資產、存貨及推銷費用各為何？

研究發展費用 = \$60,000 + \$150,000 + \$140,000 = \$350,000

無形資產 = \$500,000

存 貨 = \$130,000

推銷費用 = \$100,000



### 3. 電腦軟體的攤銷

電腦軟體每年之攤銷比率應按企業選定之攤銷方法計算，通常採用直線法。

#### 例3

01年初，亦菲公司開發一電腦軟體準備出售，其相關支出如下：

支出事項	金額	支出事項	金額
蒐集資料	\$10,000	程式設計	\$50,000
製作操作模型	80,000	測試軟體模型	25,000
製造產品母版	100,000	複製產品	30,000
包裝產品	22,000	在電視上廣告產品	50,000

亦菲公司預估，此電腦軟體的耐用年限為5年，無殘值。

研究發展費用 = \$10,000 + \$50,000 + \$80,000 + \$25,000 = \$165,000

**無形資產（電腦軟體） = \$100,000**

存貨 = \$30,000 + \$22,000 = \$52,000

推銷費用 = \$50,000

則電腦軟體之攤銷額計算如下：

(1)採直線法提列攤銷

每年攤銷金額 = \$100,000 ÷ 5 = \$20,000

各項攤提 20,000

累計攤銷 - 電腦軟體 20,000

(2)採生產數量法提列攤銷

估計總產量為50,000套，各年實際生產數量為：01年10,000套、02年12,000套、03年8,000套、04年15,000套，05年5,000套。

則電腦軟體的攤銷率 =  $\frac{\$100,000}{50,000} = \$2/\text{套}$

年度	攤銷金額	分 錄	
01	$\$2 \times 10,000 = \$20,000$	各項攤提	20,000
		累計攤銷－電腦軟體	20,000
02	$\$2 \times 12,000 = \$24,000$	各項攤提	24,000
		累計攤銷－電腦軟體	24,000
03	$\$2 \times 8,000 = \$16,000$	各項攤提	16,000
		累計攤銷－電腦軟體	16,000
04	$\$2 \times 15,000 = \$30,000$	各項攤提	30,000
		累計攤銷－電腦軟體	30,000
05	$\$2 \times 5,000 = \$10,000$	各項攤提	10,000
		累計攤銷－電腦軟體	10,000



## 牛刀小試

7. 曉明公司在01年初開發一套電腦軟體成本，相關支出如下：

支出事項	金額	支出事項	金額
調查市場需求	\$25,000	程式設計與規劃	\$67,000
製作軟體模型	40,000	測試軟體模型	10,000
製造產品母版	1,500,000	複製與包裝產品	30,000
訓練門市人員操作 產品以向客戶展示	22,000	製作傳單廣告產品	33,000

試回答下列問題。

(1) 研究發展費用 =  $\$25,000 + \$67,000 + \$40,000 + \$10,000 = \$142,000$

(2) 無形資產（電腦軟體） =  $\$1,500,000$

(3) 存貨 =  $\$30,000$

(4) 推銷費用 =  $\$22,000 + \$33,000 = \$55,000$

(5) 若公司預期軟體耐用年限為3年，無殘值，採直線法，試作01年底之攤銷分錄。

各項攤提	500,000
累計攤銷—電腦軟體	500,000
$\$1,500,000 \div 3 = \$500,000$	

(6) 若採生產數量法提列攤銷，預計生產5,000套，01年到03年依序實際生產2,000套、2,500套、500套，試計算各年度之攤銷額。

電腦軟體之每單位攤銷額 =  $\$1,500,000 \div 5,000 = \$300$

01年攤銷額： $\$300 \times 2,000 = \$600,000$

02年攤銷額： $\$300 \times 2,500 = \$750,000$

03年攤銷額： $\$300 \times 500 = \$150,000$

## 五、商標權

### 1. 商標權的意義

商標是代表企業產品之標記、圖樣或文字。而商標權因受商標法的保護，故可排除他人使用特定商標之權利。

### 2. 商標權的成本

商標權如為自行設計，發展階段的支出若符合資本化條件應列為成本，商標登記之支出屬於可直接歸屬之支出，亦應列為成本；如為向外購得，則以所支付之相關代價為其成本。

### 3. 商標權的攤銷

商標須依商標法申請註冊，其專用期間為10年，但期滿得延長之，每次延長以**10年**為限。因此，只要公司持續申請延展，商標權便沒有可以預見的終止期限，故將其視為**非確定耐用年限之無形資產**。依照國際會計準則的規定，非確定耐用年限之無形資產不須提列攤銷。



## 自我評量 8-5



出處P.139( B ) 1. 依商標法規定商標權之專用期間為 (A)5 (B)10 (C)15 (D)20 年，但期滿得延長之。

出處 ( A ) 2. 下列敘述何者有誤？ (A)無形資產必定依照法定年限攤銷 (B)「肯德基」速食之經營權是一種特許權 (C)著作權法通常按經濟效益年限攤銷，是因為其經濟效益年限通常短於法定年限 (D)定期支付特許權授與者的支出應作為當期費用。

出處 ( D ) 3. 下列何者屬於可明確辨認之無形資產？(1)採用權益法之投資 (2)特許權 (3)商標權 (4)商譽 (5)土地改良物 (A)(2)(4) (B)(1)(4) (C)(3)(4) (D)(2)(3)。

出處P.135( C ) 4. 帝愛公司於01年初開發了一套電腦軟體，該公司支付程式設計\$100,000、製作軟體模型\$40,000、測試軟體模型\$10,000、製造母版\$80,000、複製並包裝產品\$50,000。則電腦軟體之成本為何？ (A)\$280,000 (B)\$130,000 (C)\$80,000 (D)\$50,000。

出處P.136( C ) 5. 承上題，若該電腦軟體之經濟效益年限為5年，無殘值，並採用直線法攤銷，則01年底帝愛公司應提列之攤銷金額為 (A)\$56,000 (B)\$26,000 (C)\$16,000 (D)\$10,000。

出處P.136( B ) 6. 承上題，若該電腦軟體5年共可生產100,000套，01年共生產25,000套，且公司採用生產數量法提列攤銷，則01年底帝愛公司應提列之攤銷金額為 (A)\$12,500 (B)\$20,000 (C)\$32,500 (D)\$70,000。

出處P.134( D ) 7. 公司開發電腦軟體，則為該電腦軟體專門聘請門市銷售人員的支出應認列為 (A)電腦軟體 (B)存貨 (C)研究發展費用 (D)推銷費用。

出處P.130( B ) 8. 公司遭他人侵害專利權並提出控訴，今若勝訴，則相關之訴訟支出應如何處理？ (A)必增加專利權之成本 (B)若該訴訟無法增加專利權的經濟效益，應作為當期費損 (C)分期攤銷認列訴訟費用 (D)視為專利權攤銷金額的減項。

出處P.131 9. 開司公司於01年初開發完成一項新技術，並取得其專利權。該專利權之成本為\$600,000，預計經濟效益期限10年，試作下列有關分錄：

交易事項	分 錄
(1) 01年底專利權之攤銷分錄。	各項攤提 60,000 累計攤銷—專利權 60,000 $\$600,000 \div 10 = \$60,000$
(2) 04年初控訴利根川公司侵犯專利權，發生訴訟費用\$14,000，後獲判勝訴，不增加原專利權之經濟效益。	訴訟費用 14,000 現 金 14,000
(3) 04年底專利權之攤銷分錄。	各項攤提 60,000 累計攤銷—專利權 60,000
(4) 06年初由於新技術的問世，專利權喪失價值。	累計攤銷—專利權 300,000* 處分無形資產損失 300,000 專利權 600,000 $* \$60,000 \times 5 = \$300,000$



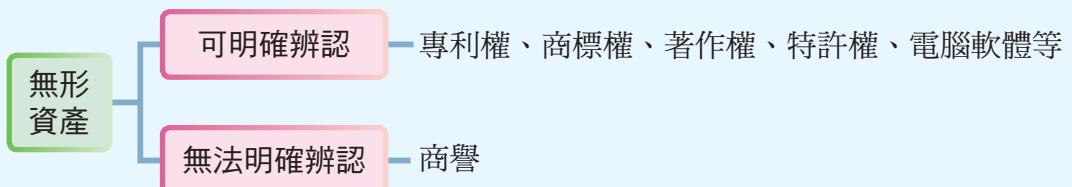
## 一、無形資產的意義

- (1)具有可辨認性：符合下列條件之一者，即具有可辨認性
  - ①可與企業分離並個別處分。
  - ②由合約或其他法定權利所產生。
- (2)可被企業控制：指企業可取得該無形資產所流入的經濟效益，且能限制他人使用該經濟效益。
- (3)具有未來經濟效益：指該無形資產可增加企業收入或是降低生產成本。

## 二、無形資產之認列條件

- (1)資產之未來經濟效益很有可能流入企業。
- (2)資產之成本能可靠衡量。

## 三、無形資產的內容



#### 四、無形資產分類與認列

無形資產的取得方式	認列原則
(1)單獨取得	包括購買價格（包含稅捐），與為使該資產達可供使用狀態前的可直接歸屬成本
(2)企業合併所取得	以公允價值衡量，並與商譽分別認列
(3)政府捐助所取得	以公允價值衡量
(4)資產交換所取得	①若交換具商業實質→以公允價值衡量 ②若交換缺乏商業實質→以換出資產的帳面金額調整現金收付金額作為入帳基礎
(5)內部產生	①研究階段：此階段之支出，於發生時認列為費用。 ②發展階段：此階段之支出，若同時符合IAS38發展支出資本化之條件時，則應認列為無形資產。 若公司無法區分為研究與發展階段時，則全數視為發生於研究階段，認列為費用。

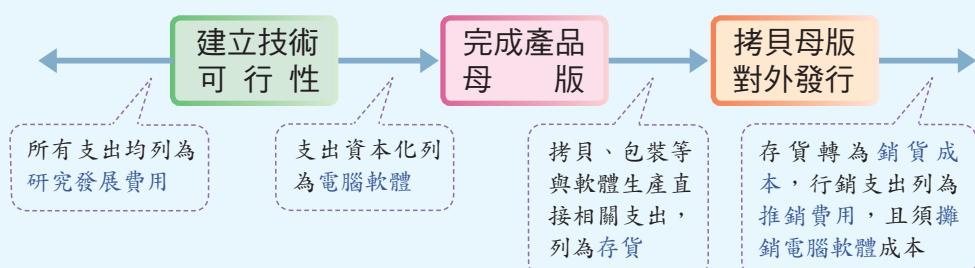
#### 五、無形資產攤銷

$$\text{直線法下每年攤銷額} = \frac{\text{可攤銷金額}}{\text{估計耐用年限}} = \frac{\text{成本} - \text{估計殘值}}{\text{估計耐用年限}}$$

$$\text{帳面金額} = \text{無形資產成本} - \text{累計攤銷}$$

#### 六、電腦軟體成本

購買或自行開發以供出售或其他方式行銷之電腦軟體，其會計處理如下：





# 本章習題



## 一、選擇題

### 【基礎題】

- 出處 P.116-120 ( A ) 1. 以下何者可認列為無形資產？(1)採用權益法之投資 (2)電腦軟體研究階段的人員薪資 (3)電腦軟體發展階段的人員薪資，符合資本化條件 (4)專利權 (5)內部發展的商譽 (6)因合併而產生的商譽 (7)應收帳款。 (A)(3)(4)(6) (B)(1)(3)(6) (C)(3)(4)(5)(6) (D)(2)(3)(6)(7)。 【8-1】
- 出處 P.120 ( D ) 2. 依照一般公認會計原則，研究發展成本於會計上應如何處理？ (A)全數認列為費損 (B)全數資本化作無形資產 (C)視管理當局的定義來歸類 (D)研究階段作費用，發展階段若符合資本化條件則作成本。 【8-2】
- 出處 P.120 ( C ) 3. 企業研究發展過程中，若無法分辨屬於發展階段還是研究階段之支出，應認列為 (A)流動資產 (B)無形資產 (C)研究發展費用 (D)不一定。 【8-2】
- 出處 P.118-120 ( C ) 4. 下列有關無形資產之描述，何者不適當？ (A)專利權可與企業分離並出售 (B)應以購買價格及達可使用狀態前可直接歸屬的相關支出，列為取得無形資產的成本 (C)企業內部產生之無形資產，一律於發生時列為費用 (D)有限耐用年限之無形資產，應於估計的耐用年限內攤銷。(C)企業內部產生之無形資產，若為發展階段之支出，且符合【8-2】可資本化之相關條件者，可列為資產，其餘情形則列為費用。 【8-2】
- 出處 P.121-124 ( A ) 5. 依據國際會計準則，下列何者不得攤銷？(1)專利權 (2)特許權 (3)商標權 (4)電腦軟體 (A)(3) (B)(3)(4) (C)(1)(2) (D)(2)(3)。 【8-3】
- 出處 P.126 ( B ) 6. 洋基公司於01年初以\$80,000購得一劇本的著作權，公司評估其經濟效益約為10年，無殘值，在05年初經評估判定不再具有經濟效益，應予以除列，則洋基公司05年應認列的處分無形資產損失為何？ (A)\$80,000 (B)\$48,000 (C)\$8,000 (D)\$32,000。  
$$\$80,000 - (\$80,000 - \$0) \div 10 \times 4 = \$48,000$$
 【8-4】

8.01/1/1 起每年攤銷金額 =  $(\$160,000 - \$0) \div 8 = \$20,000$ ，  
04/1/1 帳面金額 =  $\$160,000 - \$20,000 \times 3 = \$100,000$ ，  
04/1/1 起每年攤銷金額 =  $(\$100,000 - \$0) \div 4 = \$25,000$ ，  
【進階題】 06/1/1 應列計損失 = 06/1/1 帳面金額 =  $\$100,000 - \$25,000 \times 2 = \$50,000$ 。

出處P120( D ) 7. 瑞凡公司自01年至04年間進行研究新產品的開發，04年底研究成功，並於05年初取得專利。該產品的開發，四年間共支付研究費用\$256,000 無法區分研究或發展階段，而專利權之申請及登記費用為\$30,000，則專利權之入帳成本為 (A)\$286,000 (B)\$256,000 (C)\$226,000 (D)\$30,000。因無法明確分辨研究與發展階段，故\$256,000全數認列為費用。只有專利權之申請及登記費用可作為專利權之入帳成本。【8-2】

出處P126( D ) 8. 魯夫公司於01年1月1日以成本\$160,000購入合成橡膠技術之專利權，購入時其法定年限為16年，但經評估其經濟效益僅有8年。在04年1月1日發現該專利權因新技術的產生，其經濟效益僅剩4年。06年1月1日因新產品問世，該專利權已失去經濟效益，則06年1月1日應列計損失為 (A)\$60,000 (B)\$110,000 (C)\$65,000 (D)\$50,000。【8-4】

出處P131( D ) 9. 安真公司於01年1月2日以現金\$42,000購入某項專利權，估計尚有六年之經濟年限，02年1月因產品被仿冒，專利權受侵害，經訴訟判決勝訴，支付訴訟費\$8,000。03年初專利權帳面金額為 (A)\$36,000 (B)\$40,000 (C)\$34,400 (D)\$28,000。題目未說明勝訴是否增加經濟效益，應視為不能增加經濟效益，每年的攤銷額 =  $\$42,000 \div 6 = \$7,000$ ，【8-5】 03年初專利權帳戶餘額 =  $\$42,000 - \$7,000 \times 2 = \$28,000$

出處P131( A ) 10. 公司控訴他公司侵害專利權，並發生訴訟費用\$20,000，則所發生之訴訟費用應 (A)列入當期之費損 (B)列為新專利權，並按其估計經濟年限及法定年限較短者攤銷 (C)列為原專利權之成本，並按原專利權之經濟年限攤銷 (D)列為原專利權之成本，並按原專利權之剩餘經濟年限攤銷。沒有增加原專利權之經濟效益，作當期費損。【8-5】

出處P135( A ) 11. 朗訊公司開發一種新軟體準備出售，有關之成本如下：

(1)程式設計、規劃和編碼\$330,000。	應資本化為電腦軟體之支出為自建立技術可行性後至完成產品母版期間之支出
(2)測試該軟體穩定性\$60,000。	(3)\$90,000 → 電腦軟體
(3)製造該軟體母版\$90,000。	建立技術可行性之前的支出 (1)\$330,000 + (2)\$60,000 = \$390,000 → 研究發展費用
(4)拷貝和包裝該軟體\$120,000。	軟體母版完成後關於產品製造之必要支出 (4)\$120,000 + (5)\$240,000 = \$360,000 → 存貨成本，銷售時再轉為銷貨成本
(5)印製使用手冊及參考教材\$240,000。	

該公司應資本化的電腦軟體成本為 (A)\$90,000 (B)\$210,000 (C)\$510,000 (D)\$840,000。【8-5】

**二、** 蝙蝠俠公司於01年初開始發展一個新的生產技術，並於01年底完成，相關資料如下： 【8-3】

(1) 研發過程共支出\$120,000，其中40%公司能證明該技術符合資本化的所有條件。另支出\$2,000申請登記專利權。

(2) 該專利權之法定耐用年限為20年，但公司認為其經濟效益年限僅10年。試計算02年底應提列之攤銷額。

●解答詳見書末頁碼B14

**三、** 蜘蛛人公司02年5月31日以\$60,000購入一商標權，並支付註冊規費\$6,000，該商標權法定年限為10年，期滿得延長之，且公司意圖申請延長，依國際會計準則，試作(1)取得商標權之分錄 (2)02年底之攤銷分錄。 【8-3】

●解答詳見書末頁碼B14

**四、** 先進公司於01年開始投入\$120,000研究開發一減肥藥品專利權，試根據下列情況作應有之分錄。 【8-4】

(1) 04年初取得專利權，支付登記規費\$25,000，試作取得分錄。

(2) 該專利權之法定年限20年，估計經濟年限10年，試作04年底專利權攤銷分錄。

(3) 07年初競爭加劇，估計經濟年限尚餘5年，試作07年底專利權攤銷分錄。

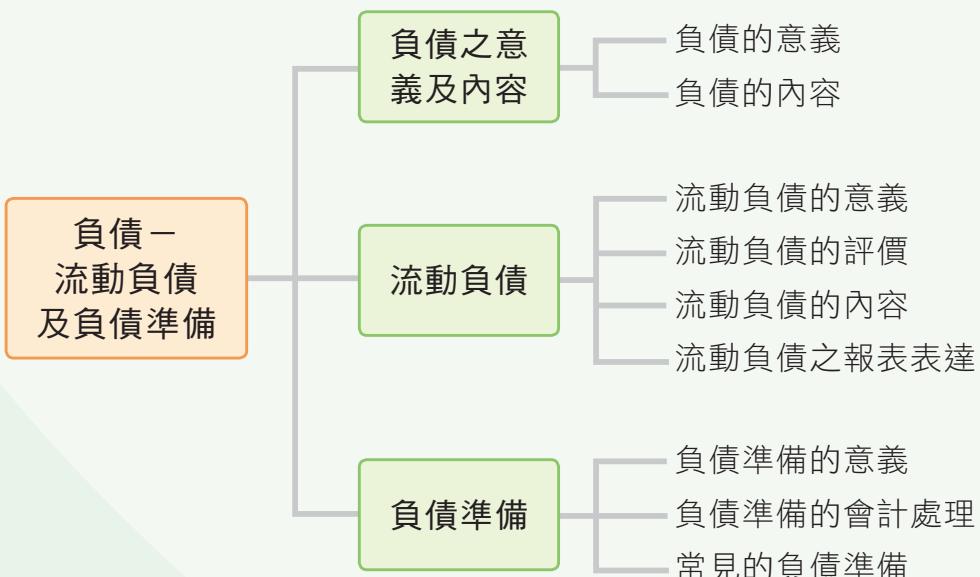
(4) 09年7月初發現該產品有違健康，政府下令停止生產，試作專利權沖銷分錄。

●解答詳見書末頁碼B15

# 09

chapter

## 負債— 流動負債及負債準備

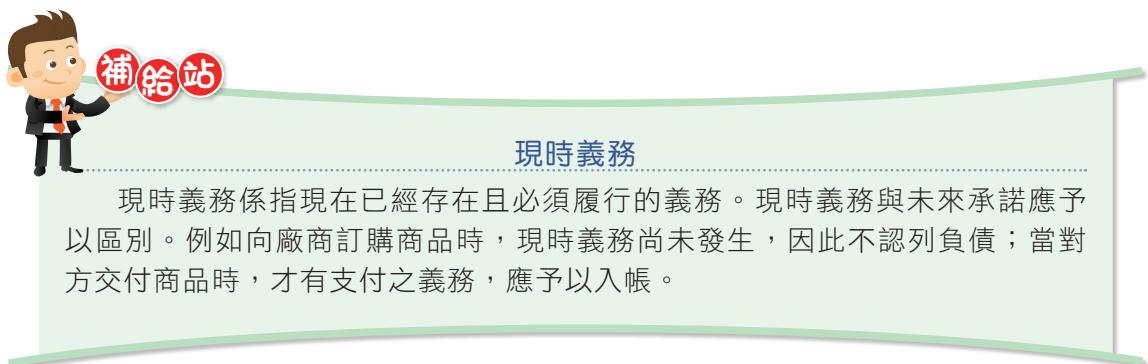




## 第一節 負債之意義及內容

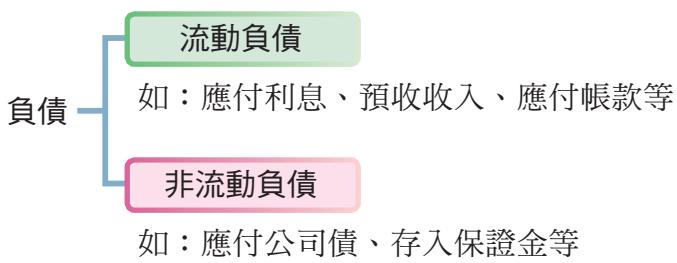
### 一、負債的意義

**負債**是指企業因過去事件所產生之**現時義務**，於未來償還時將導致經濟資源的流出。



### 二、負債的內容

#### 1. 依「流動性」分類



#### 2. 依「負債發生機率或金額之確定性」分類

可分為「**確定負債**」、「**負債準備**」及「**或有負債**」，本章第三節將有更詳細之說明。

## 第二節 流動負債

### 一、流動負債的意義

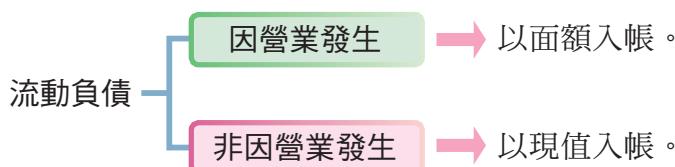
依據國際會計準則第一號公報(IAS1)，所謂流動負債是指符合下列條件之一者：

- (1) 企業預期於其正常營業週期中清償該負債。
- (2) 主要為交易目的而持有該負債。
- (3) 企業預期於報導期間後十二個月內到期清償該負債。
- (4) 企業不能無條件將清償期限遞延到報導期間後至少十二個月以後清償的負債。

不符合流動負債條件者為非流動負債。

### 二、流動負債的評價

理論上，負債應以未來償付額的現值入帳，但是就實務上來說，因營業而發生的流動負債到期日較短，面額與現值差異不大，基於重大性原則，可以面額入帳。除此之外的情況，則必須以現值入帳。



### 三、流動負債的內容

#### 1. 短期借款

短期借款可分為銀行透支及銀行借款，分述如下：



(1) **銀行透支**：企業與銀行簽訂信用額度，當公司支票存款餘額不足時，仍可在信用額度內續開支票，此種透支款項就稱為「**銀行透支**」。其表達如下：

同一家銀行 不同帳戶	「銀行透支」可與「銀行存款」互抵，以餘額列示。
分屬不同銀行	「銀行存款」與「銀行透支」必須分開列示，「銀行存款」列為流動資產，「銀行透支」列為流動負債。

(2) **銀行借款**：銀行借款是指企業向銀行借款，其到期日在**一年內**需償付者，在資產負債表上應列在流動負債項下。

## 2. 應付票據

應付票據是企業承諾在特定日期或特定期間內，支付一定金額之債務憑證，入帳金額可依據產生原因區分如下：

(1) **營業活動**而簽發的應付票據

一年內到期者：以面額入帳  
一年以上到期者：以現值入帳

### 例1

索隆公司01年11月1日開立一張三個月期的不附息票據\$50,000清償先前賒欠喬巴公司的貨款，有效利率8%，並於02年2月1日票據到期時付現償還，其相關分錄如下：

日期	分 錄	
01/11/1 清償貨款	應付帳款	50,000
	應付票據	50,000
01/12/31 期末調整		不需作調整分錄
02/2/1 票據到期	應付票據	50,000
	現 金	50,000

## (2) 非營業活動而簽發的應付票據

不論到期日長短，均應按現值入帳。折現公式如下：

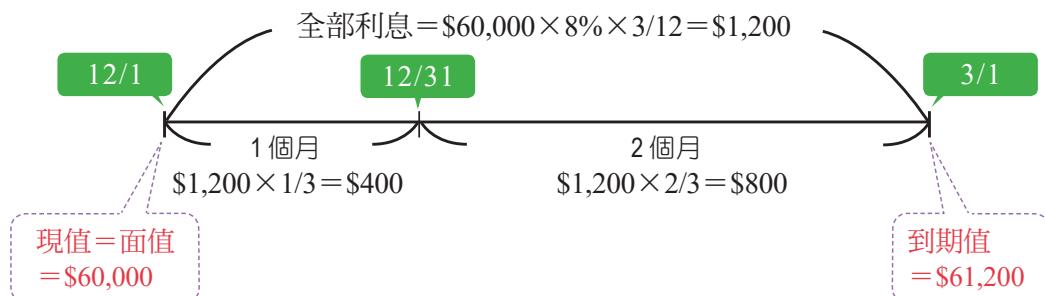
票據期間一年以內：現值 = 到期值  $\div (1 + \text{有效利率} \times \text{期間})$   
票據期間一年以上：現值 = 到期值  $\div (1 + \text{有效利率})^{\text{期間}}$

若票據之面值不等於現值，兩者之差額應以「**應付票據折價**」入帳，並於報導期間結束日時，調整為**利息費用**入帳。

## 例2

12/1簽發三個月之本票向銀行借款，有效利率8%。(1)票據附息8%，票面金額為\$60,000 (2)票據不附息，票面金額為\$45,900，以上兩種情況，其相關分錄如下：

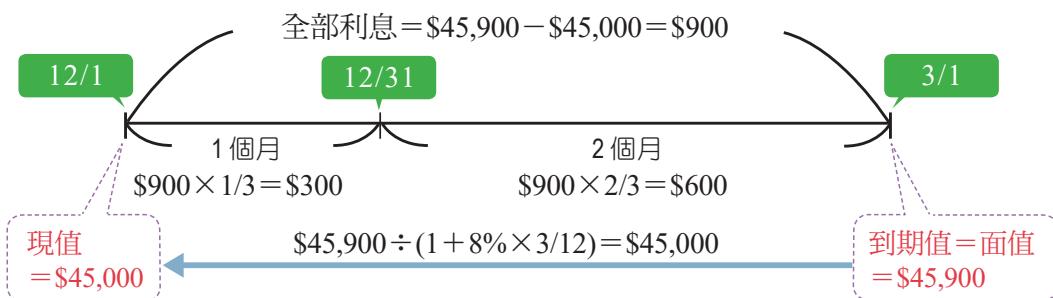
(1)票據附息8%，票面金額為\$60,000。



12/1借款時	現金	60,000
	應付票據	60,000
12/31調整利息	利息費用	400
	應付利息	400
	利息費用	800
	應付利息	800
次年3/1到期償還本息	應付票據	60,000
	應付利息	1,200
	現金	61,200



(2)票據不附息，票面金額為\$45,900。



12/1借款時	現 金	45,000
	應付票據折價	900
	應付票據	45,900
12/31調整利息	利息費用	300
	應付票據折價	300
次年3/1到期償還本息	利息費用	600
	應付票據折價	600
	應付票據	45,900
	現 金	45,900



## 牛刀小試

1. 公司在11/1簽發三個月期之本票向銀行借款，有效利率為4%，試依不同情況作相關分錄。

	(1)票據附息4%，票面金額\$80,000	(2)票據不附息，票面金額\$80,800
11/1 借款時	現金 80,000 應付票據 80,000 票面利率等於有效利率，票據面值等於現值。	現金 80,000* 應付票據折價 800 應付票據 80,800 * $\$80,800 \div (1 + 4\% \times 3/12) = \$80,000$
12/31 調整 利息	利息費用 533 應付利息 533 $\$80,000 \times 4\% \times 2/12 \doteq \$533$	利息費用 533 應付票據折價 533 $\$800 \times 2/3 \doteq \$533$

### 3. 應付帳款

應付帳款是指因賒購商品、原料或勞務而產生的負債，為一般企業最主要的流動負債。

#### (1) 應付帳款之入帳時點

應付帳款通常是在商品控制權<sup>(註)</sup>由供應商移轉至買方時認列。此時依進貨條件可分為：

起運點交貨	供應商將貨品運出倉庫交付運送人時，隨即移轉控制權給買方，買方應認列應付帳款。
目的地交貨	貨品運送至指定地點時，控制權才移轉給買方，此時買方才認列應付帳款。

茲將起運點交貨和目的地交貨之相關內容統整如下：

進貨條件	貨品控制權移轉地點	在途存貨之控制權	運費負擔者
起運點交貨	起運點	買方	買方
目的地交貨	目的地	賣方	賣方

起運點交貨



目的地交貨



註：根據IFRS15定義，控制權係指主導該資產之使用並取得該資產之幾乎所有剩餘效益之能力。



## 例3

某甲向供應商賒購商品一批\$80,000，3月1日出貨，3月15日運達甲方指定的目的地，則入帳時點（假設採定期盤存制）：

進貨條件	貨品控制權移轉地點	買方應付帳款入帳時點	
起運點 交 貨	起 運 點	3/1 進 貨 80,000 應付帳款 80,000	
目的地 交 貨	目 的 地	3/15 進 貨 80,000 應付帳款 80,000	

(2) 應付帳款之入帳金額<sup>(註)</sup> 註：已於會計學III《存貨》詳述相關觀念。

進貨時可能取得的折扣，將會影響應付帳款入帳的金額，可分為總額法及淨額法兩種：

總額法	賒購時，進貨及應付帳款按總額（成交價格）入帳，當提早還款而取得現金折扣時，再認列「進貨折讓」。「進貨折讓」為進貨的抵減項目。
淨額法	賒購時，進貨及應付帳款按總額減去能取得最大現金折扣後的淨額入帳，如不能在折扣期限內償還款項而未取得折扣時，則此折扣金額以「未享折扣損失」入帳，「未享折扣損失」為營業外支出。

(3) 應付帳款之表達

應付帳款統制帳戶應為**貸餘**，並依供應商分設明細帳，各明細帳之金額總和會等於統制帳餘額。有時當公司付清貨款後發生退貨或折讓，會導致該應付帳款明細帳產生**借餘**，該借餘金額應列在**流動資產**項下，而其他明細帳戶之貸餘總和列在流動負債項下，兩者**不能相抵**。



## 牛刀小試

2. 魯夫公司應付帳款統制帳戶餘額為貸餘\$28,000，已知其底下有明細分類帳甲一貸餘\$12,000、乙一貸餘\$2,000、丙一貸餘\$16,000，以及丁餘額若干，則列在流動負債項下金額為 \$30,000，列在流動資產項下金額為 \$2,000。

應付帳款	
甲	\$12,000
乙	2,000
丙	16,000
丁	\$2,000
	貸餘 30,000 → 流動負債
	↓
	流動資產
	貸餘 \$28,000



### 應收帳款明細帳貸餘

應收帳款通常為借方餘額，若有應收帳款明細分類帳產生貸餘，則應將該貸餘金額列為流動負債，不得與其他應收帳款明細分類帳的借餘相抵。

## 4. 其他應付款

其他應付款係指不屬於應付票據、應付帳款之應付款項，如應付薪資、應付利息、應付員工酬勞、應付董事酬勞、應付土地房屋款、應付設備款、銷項稅額及應付股利等。



### 積欠特別股股利

累積特別股在公司獲利不佳時，因無法發放股利或發放不足而發生積欠股利的情形。在未宣告發放股利前，公司負債尚未成立，積欠特別股的股利尚非公司負債，故不必正式入帳，僅須在資產負債表上加以附註說明。

## 5. 本期所得稅負債

企業按稅法規定計算之應繳納的本期所得稅額。

## 6. 合約負債－流動<sup>(註)</sup>

註：根據證交所106年9月公告之「一般行業會計項目及代碼」，此為配合IFRS 15新增之會計項目，原屬預收款項子項目之預收貨款與預收收入亦轉為其子項目。

- (1) **預收貨款**：客戶向企業訂購商品，預先向客戶收取的訂金。
- (2) **預收收入**：本期預先收取下期的收入。如：預收租金、預收利息。

## 7. 負債準備－流動

負債準備為公司因過去事件而負有的現時義務，該義務之金額能可靠估計，於第三節介紹。

## 8. 其他流動負債

- (1) **暫收款**：所收款項性質尚未確定者，待性質確定後再轉列其他項目。
- (2) **代收款**：企業替其他機關代收的款項，如薪資代扣所得稅、勞健保費。
- (3) **一年內到期的非流動負債**：

原則	發行期間一年以上之負債屬非流動負債，若將於報導期間後十二個月內到期，則應重分類為流動負債。
例外	流動負債雖將於報導期間後十二個月內到期，但如於報導期間結束日之前符合下列條件之一者，仍應繼續列為非流動負債： ①已完成長期性再融資協議； ②已完成展期協議並展期至報導期間後12個月以上。 因符合上述條件而未列為流動負債者，應於財務報表中附註揭露。

## 例4

元倫公司01年底帳上有應付公司債\$3,000,000，其中\$1,000,000將於明年到期，並未作展期或再融資，元倫公司此一公司債於資產負債表上之表達如下：

元倫公司 資產負債表(部分) 01年12月31日	
<b>負債：</b>	
流動負債	
應付公司債（一年內到期之部分）	\$1,000,000
⋮	
非流動負債	
應付公司債（減除轉列流動負債部分）	2,000,000
⋮	

## 四、流動負債之報表表達

資產負債表（部分）	
⋮	
<b>流動負債</b>	
短期借款	× × ×
合約負債－流動	× × ×
應付票據	× × ×
應付帳款	× × ×
其他應付款	× × ×
本期所得稅負債	× × ×
負債準備－流動	× × ×
其他流動負債	× × ×



## 自我評量 9-1~9-2



出處P.154( C ) 1. 購買時，現金折扣採淨額法處理者，如有「未享折扣損失」，則應列為 (A)進貨成本 (B)銷貨成本 (C)營業外支出 (D)營業費用。

出處P.150( B ) 2. 下列有關進貨產生的兩個月期不附息票據之敘述，何者有誤？ (A)簽發票據時貸記「應付票據」 (B)報導期間結束日需要作利息費用的調整 (C)以面額入帳 (D)屬於營業活動產生。

出處P.151( B ) 3. 某公司在01年9月1日向銀行借款，並開立\$42,400之不附息票據一張給銀行，有效利率12%，6個月後到期。求01年底該公司上列交易之應付票據帳面金額有多少？ (A)\$42,400 (B)\$41,600 (C)\$40,000 (D)\$40,800。  
$$\text{折價總額} = \$42,400 - \$40,000 = \$2,400,$$
$$\text{01年底應付票據帳面金額} = \$40,000 + \$2,400 \times 4/6 = \$41,600$$

出處P.154( D ) 4. 應付帳款統制帳戶貸方餘額為\$120,000，而明細分類帳中有一帳戶發生借餘\$30,000，則資產負債表上應付帳款之金額應列示若干？ (A) \$30,000 (B)\$90,000 (C)\$120,000 (D)\$150,000。

應付帳款明細分類帳中的借餘應列在流動資產項下，故資產負債表上應付帳款之金額應列示\$120,000 + \$30,000 = \$150,000。

出處P.156( C ) 5. 保路公司01年底帳列應付公司債\$100,000將於02年2月底到期，其中\$80,000已完成展期兩年的協議，剩餘的\$20,000則於兩個月後以償債基金償還。試問01年底列於流動負債項下之應付公司債的金額有多少？ (A)\$100,000 (B)\$80,000 (C)\$20,000 (D)\$0。

出處 6. 蘋果公司01年底時有下列事項：

P.148-156

- (1) 應付公司債 \$50,000 (其中\$10,000將於02年底到期)
- (2) 預收貨款\$8,000
- (3) 積欠特別股股利\$6,000
- (4) 01年十月底簽發三個月期不附息票據\$41,200，購入商品（有效利率12%）
- (5) 01年十月底簽發三個月期不附息票據\$41,200，向鳳梨公司借款（有效利率12%）（提示：非營業活動簽發之票據應以現值入帳，年底時須調整已過期利息）

- (6) 在富邦銀行有銀行存款\$50,000 及銀行透支\$30,000  
 (7) 應付帳款統制帳貸餘\$10,000，其中含應付帳款明細帳借餘\$5,000  
 (8) 應收帳款統制帳借餘\$8,000，其中含應收帳款明細帳貸餘\$2,000  
 (9) 代收健保費\$6,000  
 (10) 五個月後到期之長期借款\$20,000，已完成展期八個月的協議

試計算蘋果公司01年底之流動負債。

$$\begin{aligned} \$10,000 + \$8,000 + \$41,200 + \$41,200 \div (1 + 12\% \times 3/12) + \$40,000 \times 12\% \times 2/12 \\ + (\$10,000 + \$5,000) + \$2,000 + \$6,000 = \$123,000 \end{aligned}$$

出處  
P.151-152

7. 某公司01年11月1日簽發面額\$103,000、半年到期之票據向銀行借款，有效利率6%，試作相關之分錄。

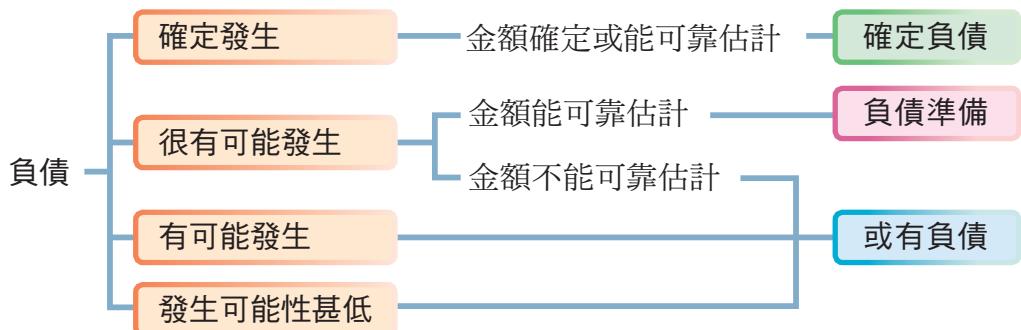
日期	票據附息6%	不附息票據
01/11/1	現金 103,000 應付票據 103,000	現金 100,000* 應付票據折價 3,000 應付票據 103,000 * $\$103,000 \div (1 + 6\% \times 6/12) = \$100,000$
01/12/31	利息費用 1,030 應付利息 1,030 $\$103,000 \times 6\% \times 2/12 = \$1,030$	利息費用 1,000 應付票據折價 1,000 $\$3,000 \times 2/6 = \$1,000$
02/5/1	利息費用 2,060 應付利息 2,060 $\$103,000 \times 6\% \times 4/12 = \$2,060$ 應付利息 3,090* 應付票據 103,000 現金 106,090 * $\$103,000 \times 6\% \times 6/12 = \$3,090$	利息費用 2,000 應付票據折價 2,000 $\$3,000 \times 4/6 = \$2,000$ 應付票據 103,000 現金 103,000



## 第三節 負債準備

### 一、負債的種類及定義

依負債發生機率或金額之確定性可分類如下：



#### 1. 確定負債：

確定發生且金額確定或能可靠估計之負債。

#### 2. 負債準備：

負債準備須同時符合下列條件：

- (1) 由過去的義務事項所產生的**現時義務**<sup>(註1)</sup>。
- (2) **很有可能**<sup>(註2)</sup>需要流出含有經濟利益的資源以履行該義務。
- (3) 清償該義務的**金額能夠可靠估計**。

#### 3. 或有負債：

指因符合下列任一條件而未能認列為負債者：

- (1) 過去義務事項**無法確定是否會產生現時義務**。
- (2) 因過去義務事項產生現時義務，但**經濟資源流出之可能性低**。
- (3) 因過去義務事項產生現時義務，但**該義務之金額無法可靠衡量**。

註1：「現時義務」係指現在已經存在且必須履行的義務。（可參考P.148補給站）

註2：「很有可能」係指發生之可能性大於不可能性，通常指發生機率大於50%的情形。（可參考P.161補給站）



### 「負債準備」與「或有負債」之差異

雖負債準備也具有「或有」的特性，但在IFRS下，「或有負債」一詞專指無法可靠衡量該義務金額，或因此義務致使經濟資源流出可能性極小之現時義務。相較於負債準備，或有負債更具不確定性，在IFRS下不得認列。

## 二、負債準備的會計處理

依據國際會計準則第三十七號公報(IAS37)，可將確定負債、負債準備及或有負債之會計處理彙整如下：

負債種類	義務清償之可能性	義務之金額	會計處理
確定負債	確定發生	金額確定或能可靠估計	認列入帳，並揭露
負債準備	很有可能發生	金額能可靠估計	認列入帳，並揭露
或有負債	很有可能發生	金額無法可靠估計	僅揭露
	有可能發生	無論金額是否能可靠估計	僅揭露
	可能性甚低	無論金額是否能可靠估計	不入帳也不揭露



負債發生之機率

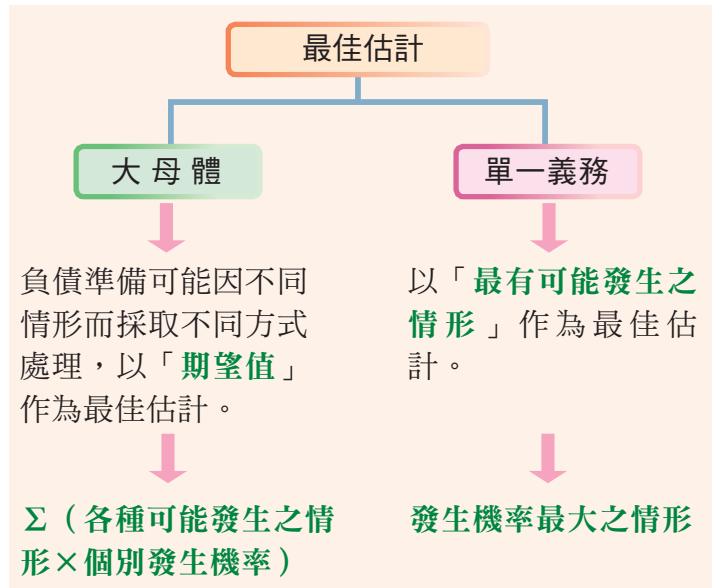
100% → 確定發生

> 50% → 很有可能發生

≤ 50% → 有可能發生



負債準備的認列金額應為報導期間結束日為履行現時義務所需支出的**最佳估計**。最佳估計可分為「**大母體**」及「**單一義務**」兩種情形：



認列負債準備時，應考量其流動性並加以分類，預期於報導期間結束日後十二個月內清償者為流動負債；報導期間結束日後十二個月後清償者則為非流動負債。為方便課文敘述，本章節分錄所使用之項目不特別區分流動性。

### 例1

強灌公司銷售一批附有一年保固之產品，並提供非人為因素瑕疵的免費維修保固，其相關資料如下：

瑕疵類型	發生機率	相關支出
無瑕疵	97%	\$0
小瑕疵	2%	200,000
大瑕疵	1%	500,000

保固屬「**大母體**」之情形，其負債準備應認列金額之計算如下：

$$\text{最佳估計} = \text{期望值} = 97\% \times \$0 + 2\% \times \$200,000 + 1\% \times \$500,000 = \$9,000$$

## 例2

強灌公司因食安問題面對一項法律訴訟，經律師團對評估，該訴訟之可能結果如下：

訴訟結果	機率	相關支出
A	97%	\$1,000,000
B	2%	200,000
C	1%	500,000

訴訟判決屬「單一義務」之情形，其負債準備應認列金額之計算如下：

最佳估計 = 發生機率最大之情況 = \$1,000,000

### 三、常見的負債準備

#### 1. 產品售後服務保固負債

附有售後服務之商品，於保固年限內公司負有維修之義務。對於個別銷貨交易而言，該商品是否發生維修並不一定；但對整體銷貨而言，發生維修的可能性很高，且金額可依過去經驗合理推測，因此屬於「負債準備」，基於費損認列原則，應於銷貨當年度估計入帳，而非在實際發生維修年度才認列。若實際發生之維修支出大於估計數，則應將超過的部分於支出當期認列為費損，借記「銷貨成本」。茲舉例說明如下：

## 例3

大同公司01年起生產電冰箱，出售時附有一年之免費維修保固，大同公司01年度及02年度分別賣出電冰箱50,000臺及20,000臺，根據過去經驗，因製造不良發生瑕疵的機率如下：

瑕疵類型	發生機率	平均一臺維修費用
無瑕疵	97.5%	\$0
小瑕疵	2%	1,000
大瑕疵	0.5%	2,500

若01年及02年實際發生修理費為\$600,000及\$1,700,000，試作相關分錄並計算保固之負債準備餘額。



## 解答

## 分析

負債發生機率 ➔ 因產品出售時即附有一年之保固，對整體出售之產品而言，保固支出未來很有可能發生，認列為負債準備。  
 最佳估計 ➔ 根據不同瑕疵類型，有不同處理情形，屬於「大母體」，取期望值。

每臺維修之期望值 =  $2\% \times \$1,000 + 0.5\% \times \$2,500 = \$32.5$

交易事項	01年	02年												
估列 負債準備 之分錄	銷貨成本 <sup>(註)</sup> 1,625,000 保固之負債準備 1,625,000 $50,000 \times \$32.5 = \$1,625,000$	銷貨成本 650,000 保固之負債準備 650,000 $20,000 \times \$32.5 = \$650,000$												
實際維修 之分錄	保固之負債準備 600,000 現金（或零件等各類貸項） 600,000	保固之負債準備 1,675,000 <b>銷貨成本 25,000*</b> 現金（或零件等各類貸項） 1,700,000 $* \$1,025,000 + \$650,000 - \$1,700,000$ $= - \$25,000$ 實際發生數額超出原估計數額的 \$25,000 屬會計估計變動，逕列為 02 年當年度銷貨成本。												
保固之 負債準備 餘額	<b>保固之負債準備</b> <table border="1"> <tr> <td>實際維修 \$600,000</td> <td>期初 \$0</td> </tr> <tr> <td></td> <td>估列 1,625,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>期末 \$1,025,000</b></td> </tr> </table>	實際維修 \$600,000	期初 \$0		估列 1,625,000		<b>期末 \$1,025,000</b>	<b>保固之負債準備</b> <table border="1"> <tr> <td>實際維修 \$1,675,000<sup>(註)</sup></td> <td>期初 \$1,025,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td>估列 650,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>期末 \$0</b></td> </tr> </table> <p>註：超過的部分 (\$25,000) 認列為銷貨成本。</p>	實際維修 \$1,675,000 <sup>(註)</sup>	期初 \$1,025,000		估列 650,000		<b>期末 \$0</b>
實際維修 \$600,000	期初 \$0													
	估列 1,625,000													
	<b>期末 \$1,025,000</b>													
實際維修 \$1,675,000 <sup>(註)</sup>	期初 \$1,025,000													
	估列 650,000													
	<b>期末 \$0</b>													

註：根據金管會 101 年 4 月 9 日發布之問答集，產品保固費用應列為銷貨成本，一般行業會計項目及代碼也已將「產品保固費用」刪除。



### 牛刀小試

3. 醫龍公司01年起生產微創手術用之機械手臂，出售時附有一年之免費維修保固，並於01年及02年分別售出10臺及8臺機械手臂。根據過去經驗，機械手臂發生瑕疵的機率如下：

瑕疵類型	發生機率	每臺維修成本
無瑕疵	90%	\$0
小瑕疵	8%	80,000
大瑕疵	2%	100,000

01年及02年實際發生之維修成本分別為\$80,000及\$50,000，試回答下列問題。（每臺維修之期望值 =  $8\% \times \$80,000 + 2\% \times \$100,000 = \$8,400$ ）

交易事項	01年	02年
估列 負債準備 之分錄	銷貨成本 84,000 保固之負債準備 84,000 $10 \times \$8,400 = \$84,000$	銷貨成本 67,200 保固之負債準備 67,200 $8 \times \$8,400 = \$67,200$
實際維修 之分錄	保固之負債準備 80,000 現金(或零件等各類貸項) 80,000	保固之負債準備 50,000 現金(或零件等各類貸項) 50,000
保固之負債 準備餘額	保固之負債準備 實際維修 \$80,000 期初 \$0 估列 84,000  期末 \$4,000	保固之負債準備 實際維修 \$50,000 期初 \$4,000 估列 67,200  期末 \$21,200



## 2. 訴訟損失

企業面對一項訴訟時，常因判決結果及賠償金額之不確定而須提列負債準備。有別於產品保固負債準備，訴訟判決之賠償金額屬**單一義務**，不應採期望值計算，而應以**最有可能發生之結果**認列負債準備。

### 例4

腓利普公司控告天往公司侵害其燈泡專利權，天往公司之顧問律師認為有30%之機率勝訴並不必負擔任何成本，但有70%之機率敗訴且需賠償腓利普公司\$200,000，試決定天往公司負債準備之金額。

### 解答

分析

負債發生機率 $\rightarrow 70\% > 30\%$ ，很有可能發生，認列為負債準備。  
最佳估計 $\rightarrow$ 最終之判決結果僅有一種，屬於「單一義務」，取最有可能發生之結果。

因判決結果僅有賠償\$0或賠償\$200,000兩種情形，不可能賠償\$140,000 ( $30\% \times \$0 + 70\% \times \$200,000$ )，而敗訴機率較高，故應認列負債準備\$200,000。



### 牛刀小試

4. 有民眾食用統二食品公司之產品發生食物中毒，遂進行法律程序向統二公司請求賠償，01年統二食品公司顧問律師認為公司勝訴機率高於敗訴機率，但經濟資源之流出機率並非極小。然而到了02年，顧問律師認為判決結果將不利於統二食品公司，有80%的機率敗訴判賠\$300,000，試決定此事件在01及02年財務報表之表達方法。

01年	不認列負債準備，揭露或有負債。
02年	認列\$300,000之負債準備。

### 3. 保證

為他公司之借款提供保證，須承擔借款公司無能力償還借款之風險，此時根據借款公司之還款能力，擔保的公司可能需要提列負債準備，其會計處理與訴訟相同。

### 4. 除役成本

企業常因法令規定而有拆卸、移除及復原不動產、廠房及設備之義務，此義務於未來實現，但在取得資產時產生，故除了將此**義務之現值**認列為資產成本的一部分，尚須**認列負債準備**。

#### 例5

毅大公司現購一化工廠\$15,000,000於高屏溪旁，政府規定於該化工廠使用年限到期時，應恢復高屏溪之生態環境，經專家評估屆時恢復環境將花費\$5,000,000，該化工廠使用年限為5年，假設有效利率為5%，試作資產認列之分錄。

#### 解答

分析

負債發生機率→除非法令更改，否則未來無論如何都必須支付此筆除役費用，故負債很有可能發生，應認列負債準備。

最佳估計→專家估計出未來應付之金額，應折現認列為廠房成本之一部分。

房屋及建築成本 18,917,631

除役成本之負債準備 3,917,631\*

現金 15,000,000

\*除役負債現值=\$5,000,000× $\frac{1}{(1+5\%)^5}$ ÷\$3,917,631



## 牛刀小試

5. 野口公司為興建化學工廠，支付興建費用\$1,700,000，依照相關法令須於工廠使用年限到期時恢復當地之生態環境，經生態學家評估，屆時需花費\$910,116恢復環境，若有效利率6%，工廠耐用年限為2年。試作工廠之認列分錄。

房屋及建築成本	2,510,000
除役成本之負債準備	810,000*
現金	1,700,000
*\$910,116 ÷ (1 + 6%) <sup>2</sup> = \$810,000	



## 自我評量 9-3



- 出處 ( C ) 1. 下列關於負債準備之敘述，何者正確？ (A)必為流動負債 (B)必為非流動負債 (C)為很有可能發生而且金額能可靠估計之現時義務 (D)為介於負債與淨值之間之項目。

- 出處P160 ( D ) 2. 下列何種情況可以認列負債準備？ (A)不存在現時義務 (B)存在現時義務，需要流出資源可能性甚低 (C)存在現時義務，可能需要但也有可能不需要流出資源 (D)存在很有可能流出資源之現時義務且金額可以可靠估計。

- 出處P163-167 ( A ) 3. 下列何者屬於負債準備？ (A)除役成本 (B)積欠股利 (C)貼現票據 (D)預期信用減損損失。

- 出處P161 ( D ) 4. 或有負債之會計處理為何？ (A)認列入帳並附註揭露 (B)僅附註揭露 (C)不入帳也不揭露 (D)視情況而定。

出處P163( B ) 5.本年度出售之商品預估下年度將發生之產品售後維修成本是 (A)下年度之費用 (B)本年度之銷貨成本 (C)下年度之預付費用 (D)本年度之預付費用。

出處P164( C ) 6.福德公司01年及02年分別銷售1,000件及1,500件產品，產品附有三年維修保固，估計三年來產品發生小瑕疵的機率共為1.5%，維修成本每件\$30，發生大瑕疵的機率共為0.2%，維修成本每件\$500，01年及02年實際發生之維修費分別為\$1,200及\$1,000，試問02年底負債準備餘額為何？ (A)\$250 (B)\$1,275 (C)\$1,425 (D)\$1,775。  
 $01\text{年: } 1,000 \times (1.5\% \times \$30 + 0.2\% \times \$500) - \$1,200 = \$250$ ;  
 $02\text{年: } \$250 + 1,500 \times (1.5\% \times \$30 + 0.2\% \times \$500) - \$1,000 = \$1,425$

出處P166( B ) 7.01年史張食品公司因使用有毒麵粉製作「大將軍饅頭」，被消費者踢爆並因此吃上官司。該公司之顧問律師成步堂認為有5%的機率勝訴，15%的機率支付罰金\$6,000,000，80%的機率支付罰金\$8,500,000。至年底判決尚未下達，則史張公司應於財務報表 (A)揭露並認列負債準備\$7,700,000 (B)揭露並認列負債準備\$8,500,000 (C)揭露或有負債\$8,500,000 (D)因判決尚未下達，不入帳也不揭露。

出處P167( C ) 8.燈籠公司為在台南開設農藥工廠，以\$500,000現購土地一塊，並支付興建費用\$1,000,000，依照相關法令須於工廠使用年限到期時恢復當地之生態環境，經環評專家評估，屆時需花費\$926,100恢復環境，若有效利率5%，工廠耐用年限為3年。則應認列資產時應借記「房屋及建築成本」 (A)\$1,000,000 (B)\$1,300,000 (C)\$1,800,000 (D)\$1,926,100。  
 $\$1,000,000 + \$926,100 \div (1 + 5\%)^3 = \$1,800,000$



出處P.164 9. 柯南機械公司專門生產變聲器，出售時皆附有一年之維修保固。根據過去的經驗，變聲器發生小瑕疵的機率為5%，每臺維修成本為\$5,000；發生大瑕疵的機率為2%，每臺維修成本為\$10,000。01年售出800臺，實際發生維修支出\$300,000，02年售出500臺，實際發生維修支出\$250,000。試作相關分錄。

每臺維修成本之期望值 =  $5\% \times \$5,000 + 2\% \times \$10,000 = \$450$

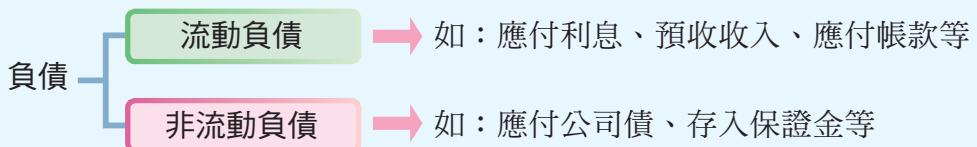
交易事項		分 錄	
01 年	估列負債準備	銷貨成本	360,000
		保固之負債準備	360,000
02 年	實際維修	$\$450 \times 800 = \$360,000$	
		保固之負債準備	300,000
	估列負債準備	現金（或零件等各類貸項）	300,000
		銷貨成本	225,000
	實際維修	保固之負債準備	225,000
		$\$450 \times 500 = \$225,000$	
	估列負債準備	現金（或零件等各類貸項）	250,000
		保固之負債準備	250,000



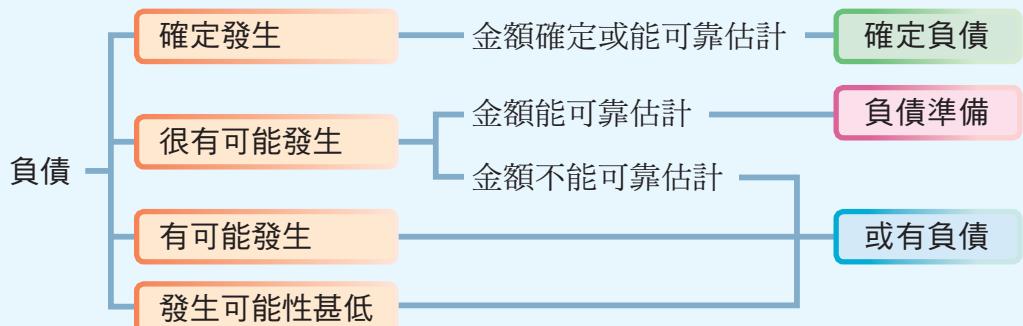
**一、負債的意義：**負債是指企業因過去事件所產生之現時義務，於未來償還時將導致經濟資源的流出。

## 二、負債的內容

(1) 依「流動性」分類



(2) 依「負債發生機率或金額之確定性」分類



**三、流動負債：**企業須於一年或一個營業週期（以較長者為準）內償還或主要為交易目的而發生之負債。

## 四、負債準備

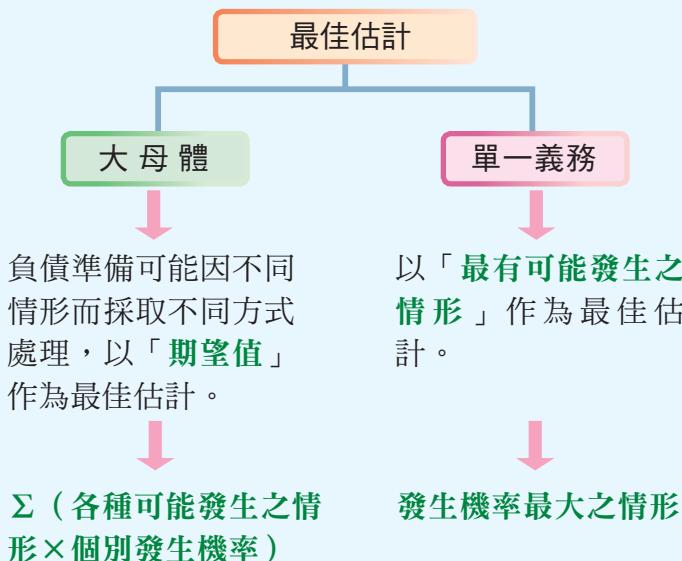
### 1. 負債準備須同時符合下列條件：

- (1)由過去的義務事項所產生的現時義務。
- (2)很有可能需要流出含有經濟利益的資源以履行該義務。
- (3)履行該義務的金額能夠可靠地估計。

依據IAS 37，可將確定負債、負債準備及或有負債之會計處理彙整如下：

負債種類	義務清償之可能性	義務之金額	會計處理
確定負債	確定發生	金額確定或能可靠估計	認列入帳，並揭露
負債準備	很有可能發生	金額能可靠估計	認列入帳，並揭露
或有負債	很有可能發生	金額無法可靠估計	僅揭露
	有可能發生	無論金額是否能可靠估計	僅揭露
	可能性甚低	無論金額是否能可靠估計	不入帳也不揭露

### 2. 最佳估計：





# 本章習題



## 一、選擇題

### 【基礎題】

出處 P.149-156 ( B ) 1.(1)預收貨款 (2)應付公司債 (3)暫收款 (4)應付股利 (5)存入保證金，上列五項中屬於流動負債者有 (A)(1)(2)(4) (B)(1)(3)(4) (C)(3)(4)(5) (D)(1)(2)(5)。 (2)(5)屬於非流動負債。 【9-2】

出處 P.154 ( D ) 2. 購買商品\$100,000，以九折成交，付款條件2/10，n/30，公司在10天內支付貨款，試問該開給多少金額支票？ (A)\$100,000 (B)\$90,000 (C)\$98,000 (D)\$88,200。  $\$100,000 \times 0.9 \times (1 - 2\%) = \$88,200$  【9-2】

出處 P.150 ( B ) 3. 購入商品一批，價款\$12,000，開立二個月到期，面額\$12,000之不附息票據償付，則購入商品時分錄為 (A)借：進貨\$12,000、利息費用\$160，貸：應付票據\$12,000、應付利息\$160 (B)借：進貨\$12,000，貸：應付票據\$12,000 (C)借：進貨\$12,160，貸：應付票據\$12,160 (D)借：進貨\$12,160，貸：應付票據\$12,000、應付利息\$160。 【9-2】

出處 P.149-156 ( B ) 4. 下列何者不是流動負債？ (A)應付帳款 (B)到期日超過一年之應付公司債 (C)應付股利 (D)應付利息。 【9-2】

出處 P.161 ( D ) 5. 負債準備在財務報表上之揭示方式為 (A)不認列負債而以附註方式揭露 (B)不入帳也不揭露 (C)列在權益項下 (D)按一般負債列入資產負債表，並附註揭露。 【9-3】

出處 P.161 ( D ) 6. 或有負債在財務報表上的揭示方式是 (A)認列入帳 (B)附註揭露 (C)不入帳也不揭露 (D)視情況而定。 有可能發生→附註揭露，可能性極低→不入帳也不揭露 【9-3】

出處 P.160 ( B ) 7. 負債準備是 (A)負債已確實發生，且金額可確定 (B)負債很有可能發生，金額不確定，但能合理估計 (C)負債尚未確定是否發生，但金額能合理估計 (D)負債尚未確定是否發生，但金額確定。 【9-3】

出處 P.166 ( B ) 8. 鳳田汽車因有瑕疵的引擎零件導致引擎熄火，造成民眾交通事故，依法律程序進行訴訟，有85%的機率敗訴遭法院判賠\$500,000，有15%的機率勝訴，鳳田汽車應於該年度資產負債表 (A)僅揭露或有負債\$500,000 (B)揭露並認列負債準備\$500,000 (C)無須認列及揭露 (D)揭露並認列負債準備\$425,000。 【9-3】

出處P.164( B ) 9. 阿笠公司生產附帶麻醉槍功能的超級手錶，出售時附有兩年的維護保固，並於 01年及02年分別售出7,000支及5,000支超級手錶。根據過去經驗，發生麻醉針卡住的機率為2%，維修成本\$500，發生指針齒輪損毀的機率為0.1%，維修成本\$1,000，若01年及02年實際發生修理費\$80,000及\$25,000，則02年底保固之負債準備餘額為 (A)\$27,000 (B)\$30,000 (C)\$105,000 (D)132,000。 【9-3】

每支手錶維修之期望值 =  $2\% \times \$500 + 0.1\% \times \$1,000 = \$11$ ，01年底保固之負債準備餘額 = \$0 (因負債準備金額 < 實際維修支出)，02年底保固之負債準備餘額 =  $5,000 \times \$11 - \$25,000 = \$30,000$

出處P.163( C ) 10. 下列有關負債之描述，何者不適當？

- (A)銀行透支列為流動負債
- (B)客戶購買商品所預先支付的訂金，列為公司的負債
- (C)產品出售時所附維修保固，因客戶發生損壞前來維修的時間及數量不確定，所以不預估負債入帳
- (D)應付帳款明細帳借餘之金額應列在流動資產下。 【9-3】

### 【進階題】

出處P.166( C ) 11. 下列各項有多少金額應計入正式報表的負債總額中？ (1)積欠特別股股利\$12,000 (2)估計本期所得稅負債\$5,000 (3)保固之負債準備 \$6,000 (4)面對一項訴訟，律師評估30%的機率勝訴，70%的機率敗訴並賠償\$4,500 (5)專家估計未來拆除一機器所負擔之除役成本現值 \$3,500 (A)\$11,000 (B)\$14,500 (C)\$19,000 (D)\$31,000。 【9-3】

$\$5,000 + \$6,000 + \$4,500 + \$3,500 = \$19,000$ 。

(1)屬或有負債，僅須附註揭露。(2)屬於確定負債，應入帳。(3)(4)(5)屬於負債準備，應入帳。

出處P.166( D ) 12. 01年明真醫療器材公司因提供有瑕疵的心律調整器，與病患家屬發生醫療糾紛。顧問律師認為明真公司有70%的機率遭法院判賠\$5,000,000，20%的機率判賠\$8,000,000，10%的機率勝訴。01年底時判決結果尚未出爐，則明真公司應

- (A)揭露或有負債\$5,000,000
- (B)揭露並認列負債準備\$5,100,000
- (C)揭露並認列負債準備\$8,000,000
- (D)揭露並認列負債準備\$5,000,000。 【9-3】

二、下列為大安公司二筆有關票據之交易事項，試分別作：①交易時，②年終調整時，及③票據到期時之分錄。 【9-2】

(1)大安公司於01年3月1日開具一年期、不附息之本票\$20,000乙紙，向復興公司借得\$18,182之現金（有效利率10%）。

(2)大安公司於01年7月1日向長青公司購入商品，並開具一年期、不附息之本票\$25,000乙紙。

●解答詳見書末頁碼B18

三、百利公司成立於01年初，銷售產品附有一年售後服務之保固，依同業經驗，估計售後維修成本之有關資料如下： 【9-3】

產品瑕疵狀況	出現機率	修理成本
沒有瑕疵	98.5%	\$0
小瑕疵	1%	50
重大瑕疵	0.5%	200

01年及02年分別銷出2,000件及1,000件商品，01年與02年實際發生之維修支出各為\$2,500及\$2,600。

試作：01年至02年之相關分錄。

●解答詳見書末頁碼B19

四、英國石油公司現購一油井設備\$150,000，並設置於沿海開採石油，當地政府規定開採完畢後應移除油井並負責清除環境污染。經專家評估，此處石油可開採4年，未來移除油井需耗費\$120,000清除汙染，假設有效利率為5%，試做油井設備認列之相關分錄。 【9-3】

●解答詳見書末頁碼B20



# 10

chapter

## 負債－非流動負債

### 負債－非流動負債

#### 公司債之 意義及分類

公司債的基本概念  
公司債的分類

#### 應付公司債 之會計處理

公司債之發行價格  
公司債發行成本  
公司債的利息費用與溢、  
折價攤銷  
公司債發行日介於兩付息  
日間之會計處理  
公司債在資產負債表中之表達  
公司債之償還

#### 分期還本 公司債

售價之決定與發行分錄  
分期還本公司債之付息，溢、  
折價攤銷以及還本

#### 長期 應付票據





不符合流動負債條件的負債為非流動負債，非流動負債通常包括應付公司債、長期應付票據、銀行長期借款、存入保證金等。

## 第一節 公司債之意義及分類

### 一、公司債的基本概念

#### 1. 公司債的意義

公司債是發行公司為籌措長期資金，依公司法之規定，以發行債券的方式，定期付息、到期還本，向多數人借款的一種債務。

#### 2. 公司債的優點

優 點	說 明
募集資金容易	公司債面額小，可直接向廣大的投資者募集資金。
發行成本較低	發行作業較發行股票簡單，可節省時間與成本。
具有節稅效果	發行債券所產生的利息費用使淨利減少，故可節稅。
通貨膨脹時舉債有利	通貨膨脹時，物價上漲，幣值下跌，但投資者應支付之債務本息金額不變，故舉債有利。

### 二、公司債的分類

分類依據	種 類	說 明
依公司債之擔保條件	擔 保公司債	以不動產或動產作為擔保品的公司債。
	無擔保公司債	不提供任何擔保，僅以公司本身的信用發行，又稱信用公司債。
依公司債記名與否	記 名債券	債券上載有債權人姓名，轉讓時必須辦理過戶登記。
	無記名債券	債券上無債權人姓名之記載，債券之買賣交付轉讓，不須辦理過戶登記。
依償還日期	一次到期債券	本金於到期日一次全數償還的公司債。
	分期還本債券	分次清償本金的公司債。



#### 公司債發行總額限制

107/7/6三讀通過之公司法 § 247，對公開發行公司<sup>(註)</sup>之公司債發行總額限制如下：

1. 公司債總額  $\leq$  (資產總額 - 負債總額)
2. 無擔保公司債總額  $\leq$  (資產總額 - 負債總額)  $\times \frac{1}{2}$

## 第二節 應付公司債之會計處理

### 一、公司債之發行價格

#### 1. 公司債的發行價格

債券的發行價格應等於未來將支付之利息與本金依**有效利率**折現之和。

公司債發行價格

=面額×有效利率之複利現值 + 各期票面利息×有效利率之年金現值

#### 2. 公司債的發行情形及會計處理

有效利率的高低將影響公司債發行（出售）的價格，故公司債的發行價格不一定與債券面額相同。發行公司債券時，應按**面額**貸記「**應付公司債**」，以表示發行公司債之總額。溢、折價發行時，「**應付公司債溢價**」列為應付公司債的**加項**，而「**應付公司債折價**」則列為應付公司債之**減項**；兩者均屬於**負債**。

利率關係	票面利率 < 有效利率	票面利率 = 有效利率	票面利率 > 有效利率
發行情形	<b>折價發行</b> (發行價格 < 面額)	<b>平價發行</b> (發行價格 = 面額)	<b>溢價發行</b> (發行價格 > 面額)
差額處理	借：應付公司債折價 (應付公司債之減項)	—	貸：應付公司債溢價 (應付公司債之加項)
發行分錄	現 金 <b>應付公司債折價</b> 應付公司債	現 金 應付公司債	現 金 <b>應付公司債溢價</b> 應付公司債



#### 牛刀小試

- ( B ) 1. 公司債折價發行，是由於 (A)票面利率與有效利率相等 (B)票面利率小於有效利率 (C)票面利率大於有效利率 (D)政府法規規範。



## 牛刀小試

2. 試判斷下列情形為平價、溢價或折價發行：

項目	票面利率	有效利率	發行方式
(1)	8%	7%	溢價發行
(2)	8%	8%	平價發行
(3)	8%	9%	折價發行



補給站

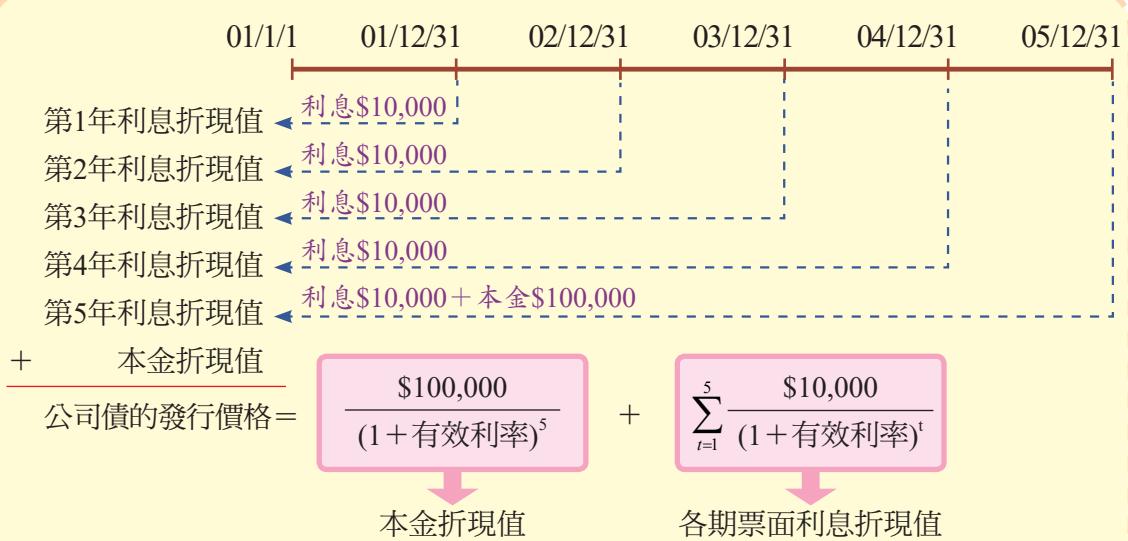
## 折現公式

$$\text{現值} \times (1 + \text{有效利率})^{\text{期數}} = \text{到期值}$$

$$\text{現值} = \frac{\text{到期值}}{(1 + \text{有效利率})^{\text{期數}}} \quad \text{移項}$$

## 例1

永信股份有限公司01年1月1日發行面額\$100,000的公司債，票面利率為10%，每年底付息，期限5年，到期一次還本，則其折現示意圖如下：



除了利用公式，亦可利用複利現值表及年金現值表（可參考P.209之附錄），其相關符號如下：

$P_{\bar{n}|i}$  : i 利率下、n 期的複利現值

$A_{\bar{n}|i}$  : i 利率下、n 期的年金現值

根據下列情況：①有效利率為 10%，②有效利率為 8%，③有效利率為 12%，其發行價格及發行分錄如下：

(1)發行價格

發行價格	情況①平價發行	情況②溢價發行	情況③折價發行
票面利率	10%	10%	10%
有效利率	10%	8%	12%
票面利息	\$10,000 <sup>*</sup>	\$10,000	\$10,000
面額複利現值 (a)	$= \$100,000 \times P_{\bar{5} 10\%}$ $= \$100,000 \times 0.62092$ $= \$62,092$	$= \$100,000 \times P_{\bar{5} 8\%}$ $= \$100,000 \times 0.68058$ $= \$68,058$	$= \$100,000 \times P_{\bar{5} 12\%}$ $= \$100,000 \times 0.56743$ $= \$56,743$
利息年金現值 (b)	$= \$10,000 \times A_{\bar{5} 10\%}$ $= \$10,000 \times 3.79079$ $= \$37,908$	$= \$10,000 \times A_{\bar{5} 8\%}$ $= \$10,000 \times 3.99271$ $= \$39,927$	$= \$10,000 \times A_{\bar{5} 12\%}$ $= \$10,000 \times 3.60478$ $= \$36,048$
發行價格 (a) + (b)	$\$62,092 + \$37,908$ $= \$100,000$	$\$68,058 + \$39,927$ $= \$107,985$	$\$56,743 + \$36,048$ $= \$92,791$

<sup>\*</sup>  $\$100,000 \times 10\% = \$10,000$

(2)發行公司債之分錄

①平價發行	②溢價發行	③折價發行
現金 100,000 應付公司債 100,000	現金 107,985 應付公司債 100,000 應付公司債溢價 7,985 <sup>*</sup> <sup>*</sup> $\$107,985 - \$100,000 = \$7,985$	現金 92,791 應付公司債折價 7,209 <sup>*</sup> 應付公司債 100,000 <sup>*</sup> $\$92,791 - \$100,000 = - \$7,209$



## 例2

城邦公司某年初發行一公司債為\$10,000，票面利率8%，三年後到期，每年6月底及12月底付息，有效利率為10%，試計算公司債發行價格。

## 解答

由於每半年計息一次，因此計算時應將年利率除以二，且期數乘以二倍。經查表後，**利率5%、期數6期**的複利現值為0.74622，年金現值為5.07569。

$$\begin{aligned}\text{公司債發行價格} &= \$10,000 \times 0.74622 + (\$10,000 \times 8\% \times 6/12) \times 5.07569 \\ &= \$9,492\end{aligned}$$



## 牛刀小試

3. 麗晶公司01年初發面額\$300,000、5年期、票面利率9%、每年年底付息的公司債，發行當時有效利率為10%，試求麗晶公司債之發行價格為何？

5%、10期複利現值	0.61391	5%、10期年金現值	7.72173
9%、5期複利現值	0.64993	9%、5期年金現值	3.88965
10%、5期複利現值	0.62092	10%、5期年金現值	3.79079

$$\text{發行價格} = \$300,000 \times 0.62092 + (\$300,000 \times 9\%) \times 3.79079 = \$288,627$$

4. 明芳公司於01/1/1發行面額\$50,000、票面利率8%、五年期之公司債，每半年付息一次，有效利率為10%，試求01/1/1之發行價格與折價金額。

(1)試計算01/1/1發行價格（可查上表）

<提示>半年付息一次之5年期公司債

$$\Rightarrow \text{共付息10次，半年有效利率} = 10\% \times \frac{1}{2} = 5\%$$

$$\$50,000 \times 0.61391 + (\$50,000 \times 8\% \times \frac{6}{12} \times 7.72173) = \$46,139$$

(2)試計算01/1/1折價金額

$$\$50,000 - \$46,139 = \$3,861$$

## 二、公司債發行成本

發行公司債時，會發生律師公費、會計師簽證費、公司債券印製費等成本，稱為公司債發行成本，應**作為公司債發行價款之減少**。

若為(1)溢價發行**→借記「應付公司債溢價」**（溢價總額**減少**）

(2)折價發行**→借記「應付公司債折價」**（折價總額**增加**）

### 例3

誠信公司01年1月1日以\$88,000之價格發行面額\$100,000之公司債，期間5年，票面利率10%（每年年底付息一次），並支付公司債券印製費、律師及會計師簽證費等共\$5,000，則發行公司債之分錄如下：

01/1/1	現 金	88,000
	應付公司債折價	12,000
	應付公司債	100,000
	應付公司債折價	5,000
	現 金	5,000



### 自我評量 10-1、10-2-1



出處P.179( C ) 1.公司債若為溢價發行，則 (A)票面利率與有效利率相等 (B)票面利率小於有效利率 (C)票面利率大於有效利率 (D)以上皆非。

出處P.179( A ) 2.遠億公司發行應付公司債，假設發行日有效利率高於票面利率，則該公司債應為 (A)折價發行 (B)溢價發行 (C)平價發行 (D)視情況而定。



出處P179( B ) 3. 頂好公司於01年1月1日發行面額\$500,000、8年期之公司債，每半年付息一次，票面利率為10%，發行當時有效利率10%，則公司債發行價格為何？ (A)\$400,000 (B)\$500,000 (C)\$600,000 (D)資訊不足，無法計算。由於票面利率=有效利率，為平價發行，故發行價格=面額=\$500,000

出處P183( C ) 4. 仲馬公司發行一公司債，其票面利率為10%，並發生公司債發行成本\$5,000。若有效利率為8%，則此發行成本應 (A)借記「應付公司債折價」\$5,000 (B)貸記「應付公司債折價」\$5,000 (C)借記「應付公司債溢價」\$5,000 (D)貸記「應付公司債溢價」\$5,000。

出處 5. 某公司債之面額\$1,000,000，每年底付息一次。假設發行條件如下：

P.180-181 情況一：票面利率7.5%，有效利率8%，4年後到期。

情況二：票面利率9%，有效利率7%，3年後到期。

分別作二種情況之發行分錄。

情 況 一	情 況 二
現 金 983,440	現 金 1,052,489
應付公司債折價 16,560	應付公司債溢價 52,489
應付公司債 1,000,000	應付公司債 1,000,000

情況一：發行價格=\$1,000,000×P\_{48\%}+\$1,000,000×7.5%×A\_{48\%}≈\$983,440

情況二：發行價格=\$1,000,000×P\_{37\%}+\$1,000,000×9%×A\_{37\%}≈\$1,052,489

出處P183 6. 雨果公司01年1月1日以\$48,000之價格發行面額\$40,000之公司債，期間五年，票面利率8%，每年底付息一次，另支付公司債券印製費及會計師簽證費等共\$2,000，試作發行公司債之分錄。

01/1/1	現 金	48,000
	應付公司債溢價	8,000
	應付公司債	40,000
	應付公司債溢價	2,000
	現 金	2,000

### 三、公司債的利息費用與溢、折價攤銷

#### 1. 利息費用

利息費用及票面利息計算如下：

$$\text{利息費用} = \text{期初帳面金額} \times \text{有效利率} \times \text{期間}$$

$$\text{票面利息} = \text{面額} \times \text{票面利率} \times \text{期間}$$

票面利息為公司每期實際支付的金額，但票面利息不一定等於利息費用，各種發行情形與利息費用之關係如下：

$$\text{平價發行} : \text{利息費用} = \text{票面利息}$$

$$\text{溢價發行} : \text{利息費用} = \text{票面利息} - \text{溢價攤銷額}$$

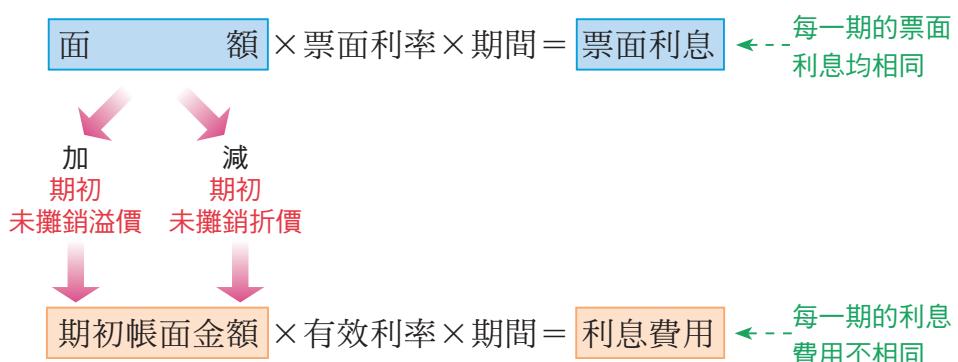
$$\text{折價發行} : \text{利息費用} = \text{票面利息} + \text{折價攤銷額}$$

#### 2. 溢折價攤銷

公司債之溢價、折價，應按合理而有系統之方法，於債券實際流通期間內予以攤銷。公司債到期時，溢、折價帳戶餘額均歸零。公司債溢、折價的攤銷方法採**有效利息法**。註：在IFRS下應採用「有效利息法」，不得採用直線法。

計算方式如下：

##### 步驟1 利息費用與票面利息之計算





## 步驟2 溢折價攤銷額之計算

溢價攤銷額 = 票面利息 - 利息費用

折價攤銷額 = 利息費用 - 票面利息

## 例4

又青公司於01年7月1日發行面額\$100,000，4年期公司債，票面利率10%，每年6月30日付息一次，惟發行時有效利率9%，以\$103,240溢價發行之，溢價採有效利息法攤銷。

- (1)編製又青公司公司債之溢價攤銷表。
- (2)作發行日至02年底止之相關分錄。

## 解答

## (1)又青公司公司債溢價攤銷表

日期	票面利息 面額 $\times$ 票面 利率 $10\% \times 1$ (1)	利息費用 上期(5) $\times$ 有效 利率 $9\% \times 1$ (2)	溢價攤銷額 (1) - (2) (3)	未攤銷溢價 上期(4) - (3) (4)	帳面金額 面額 + (4) (5)
01/ 7/ 1	—	—	—	\$3,240	\$103,240
02/6/30	\$10,000	\$9,292	\$708	2,532	102,532
03/6/30	10,000	9,228	772	1,760	101,760
04/6/30	10,000	9,158	842	918	100,918
05/6/30	10,000	9,082*	918	0	100,000

\* 誤差調整\$1 (理論上溢價攤銷完畢後，公司債帳面金額會等於面額，因此最後一期的利息費用可直接以票面利息減去未攤銷溢價求得。)

## (2) 發行日至02年底之相關分錄

日期	分 錄	
01/7/1 發行日	現 金 103,240 應付公司債 <sup>(註)</sup> 100,000 應付公司債溢價 3,240	
01/12/31 調 整	利息費用 4,646 <sup>*</sup> 應付公司債溢價 354 應付利息 5,000 <sup>**</sup> * 01/7/1~01/12/31之利息費用 = \$9,292 × 6/12 = \$4,646 ** 01/7/1~01/12/31之應付利息 = \$10,000 × 6/12 = \$5,000	
02/6/30 付 息 日	應付利息 5,000 利息費用 4,646 <sup>*</sup> 應付公司債溢價 354 <sup>**</sup> 現 金 10,000 * 02/1/1~02/6/30之利息費用 = \$9,292 - \$4,646 = \$4,646 ** 02/1/1~02/6/30之公司債溢價攤銷額 = \$708 - \$354 = \$354	
02/12/31 調 整	利息費用 4,614 <sup>*</sup> 應付公司債溢價 386 應付利息 5,000 <sup>**</sup> * 02/7/1~02/12/31之利息費用 = \$9,228 × 6/12 = \$4,614 ** 02/7/1~02/12/31之應付利息 = \$10,000 × 6/12 = \$5,000	

註：應付公司債如於一年內到期，應自非流動負債轉至流動負債項下。惟因會計處理較複雜，故不在此贅述。



## 牛刀小試

5. 大仁公司於01年10月1日發行面額\$100,000之5年期公司債，票面利率10%，每年9月30日付息一次，有效利率13%。

(1)試計算發行價格：

$$\begin{aligned} & \$100,000 \times P_{\bar{1}13\%} + \$100,000 \times 10\% \times A_{\bar{5}13\%} \\ & = \$100,000 \times 0.54276 + \$10,000 \times 3.51723 \approx 89,448 \end{aligned}$$

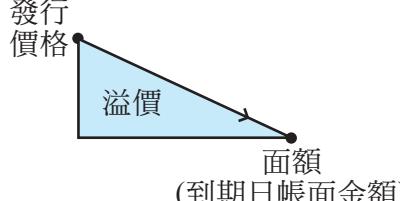
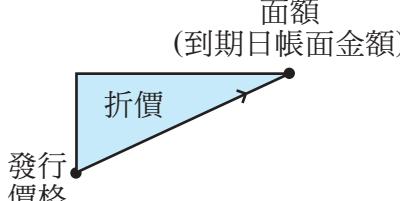
(2)編製部分折價攤銷表：

日期	票面利息 面額×票面利 率10%×1 (1)	利息費用 上期(5)×有效 利率13%×1 (2)	折價攤銷額 (2)–(1) (3)	未攤銷折價 上期(4)–(3) (4)	帳面金額 面額–(4) (5)
01/10/1	—	—	—	\$10,552	\$89,448
02/9/30	\$10,000	\$11,628	\$1,628	8,924	91,076
03/9/30	10,000	11,840	1,840	7,084	92,916
04/9/30	10,000	12,079	2,079	5,005	94,995

(3)作調整利息與攤銷折價分錄：

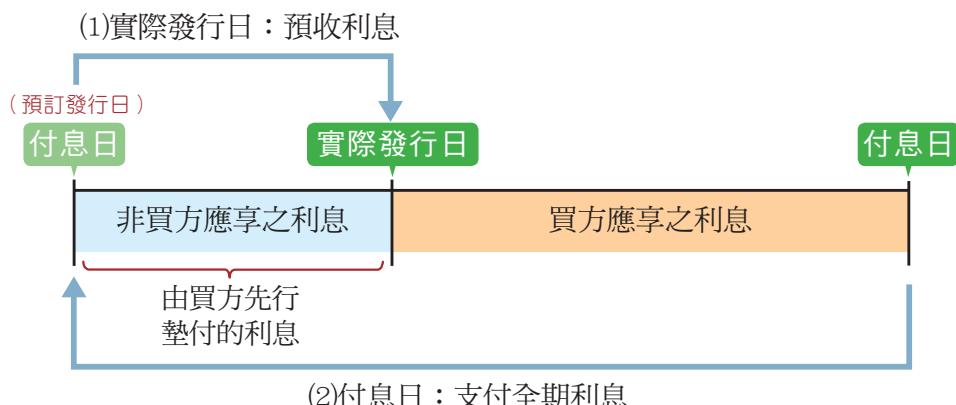
日期	分 錄	
01/10/1 發行日	現 金	89,448
	應付公司債折價	10,552
	應付公司債	100,000
01/12/31 調 整	利息費用	2,907*
	應付公司債折價	407
	應付利息	2,500**
	* \$11,628 × 3/12 = \$2,907	** \$10,000 × 3/12 = \$2,500
02/9/30 付息日	利息費用	8,721*
	應付利息	2,500
	應付公司債折價	1,221**
	現 金	10,000
	* \$11,628 – \$2,907 = \$8,721	** \$1,628 – \$407 = \$1,221

茲將有效利息法下溢折價攤銷統整如下：

項目	有效利息法	
計算步驟	1. 先以期初帳面金額算出利息費用 2. 以面額算出票面利息 3. 再以利息費用與票面利息之差額求得溢折價攤銷額	
公式	1. 利息費用 = 期初帳面金額 × 有效利率 × 期間 2. 票面利息 = 面額 × 票面利率 × 期間 3. 溢價攤銷額 = 票面利息 - 利息費用 折價攤銷額 = 利息費用 - 票面利息	
圖示	<b>溢價發行</b> 	<b>折價發行</b> 
攤銷額	逐期遞增	逐期遞增
帳面金額	逐期遞減	逐期遞增
利息費用	逐期遞減	逐期遞增

## 四、公司債發行日介於兩付息日間之會計處理

當公司債之實際發行日介於兩付息日之間時，會計處理如下：



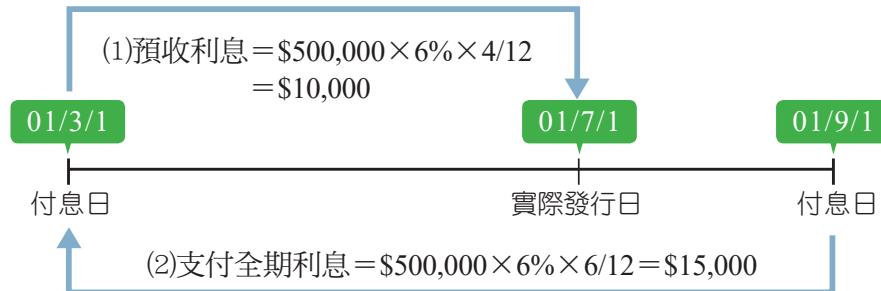


(1) 實際發行日：發行公司向買方預收上一次付息日至實際發行日期間的票面利息，並貸記「應付利息」。

(2) 付息日：下一次付息日支付全期的利息，以沖銷先前發行時貸記之「應付利息」。折溢價的攤銷則以實際流通期間分攤。

### 例5

依辰公司01年3月1日奉准發行面額\$500,000之六厘公司債，該公司於當年7月1日以\$455,129另加計利息全部出售，公司債到期日為07年3月1日，每年3月1日及9月1日付息，採有效利息法攤銷溢折價，有效利率8%，01年相關分錄如下：



日期	分 錄	
01/7/1 出售	現 金 465,129*** 應付公司債折價 44,871* 應付公司債 500,000 應付利息 10,000** .....(1)	
01/9/1 付息日	利息費用 6,068* 應付利息 10,000 應付公司債折價 1,068*** 現 金 15,000** .....(2)	

<sup>\*</sup> 公司債折價 = \$500,000 - \$455,129 = \$44,871  
<sup>\*\*</sup> 01/3/1~01/7/1 應付利息 = \$500,000 × 6% × 4/12 = \$10,000  
<sup>\*\*\*</sup> \$455,129 + \$10,000 = \$465,129

<sup>\*</sup> 01/7/1~01/9/1 利息費用 = \$455,129 × 8% × 2/12 = \$6,068  
<sup>\*\*</sup> 公司支付全期（半年）利息 = \$500,000 × 6% × 6/12 = \$15,000  
<sup>\*\*\*</sup> \$6,068 - (\$500,000 × 6% × 2/12) = \$1,068



### 牛刀小試

6. 柏林公司01年5月1日經核准發行面額\$1,000,000之10年期公司債，每年4/30及10/31付息並以有效利息法攤銷溢折價，有效利率10%，票面利率8%。但柏林公司因故於當年8月1日才以\$897,216出售（內含利息），試作01年8月1日出售公司債及10月31日付息之分錄。

（提示：\$897,216已內含利息，故所收到之現金為\$897,216）

日期	分 錄	
01/8/1 出售	現 金	897,216
	應付公司債折價	122,784*
	應付公司債	1,000,000
	應付利息	20,000**
	* $\$1,000,000 - \$897,216 = \$122,784$	
	** 01/5/1~01/8/1票面利息 = $\$1,000,000 \times 8\% \times 3/12 = \$20,000$	
01/10/31 付息日	利息費用	21,930*
	應付利息	20,000
	應付公司債折價	1,930***
	現 金	40,000**
	* 01/8/1~01/10/31利息費用 = $\$897,216 \times 10\% \times 3/12 = \$21,930$	
	** 公司支付半年利息 = $\$1,000,000 \times 8\% \times 6/12 = \$40,000$	
	*** $\$21,930 - (\$1,000,000 \times 8\% \times 3/12) = \$1,930$	



## 五、公司債在資產負債表中之表達

1. 應付公司債在資產負債表上應列為非流動負債，原則上一年內到期之公司債應轉列為流動負債，但若在報導期間結束日前已完成長期性再融資或展期協議者，仍列為非流動負債。
2. 「應付公司債折價」為應付公司債之減項，「應付公司債溢價」為應付公司債之加項，以淨額表達於資產負債表上。
3. 部分資產負債表列示如下：

資產負債表（部分）		
⋮		
<b>非流動負債</b>		
應付公司債，6%，09年6月到期		\$ × × × … 淨額表達

## 六、公司債之償還

應付公司債到期時，溢、折價已攤銷完畢，其帳面金額等於面值，不會產生清償損益，故直接將公司債的面額沖銷即可。

### 例6

立威公司01年1月1日以\$88,000之價格發行面額\$100,000之公司債，期間5年，票面利率10%，每年年底付息一次，到期清償之分錄如下：

06/1/1	應付公司債	100,000
	現金	100,000



## 自我評量 10-2-2



出處P.185 ( B ) 1. 公司債溢價之攤銷額，將使當期 (A)利息費用增加 (B)利息費用減少 (C)公司債帳面金額增加 (D)利息收入減少。

出處P.189 ( C ) 2. 下列敘述何者錯誤？ (A)有效利息法下每期票面利息相等 (B)有效利息法下應付公司債溢價攤銷額逐期遞增 (C)有效利息法下公司債採折價發行，每期票面利息遞增 (D)有效利息法下公司債採折價發行，每期利息費用遞增。

出處P.186 ( C ) 3. 應付公司債面額\$500,000，應付公司債折價餘額\$20,000，則應付公司債帳面金額為 (A)\$500,000 (B)\$520,000 (C)\$480,000 (D)\$20,000。

出處P.186 ( C ) 4. 應付公司債帳面金額\$600,000，應付公司債溢價餘額\$20,000，則應付公司債面額為 (A)\$600,000 (B)\$620,000 (C)\$580,000 (D)\$20,000。

出處 P.186-187 ( C ) 5. 金鼎公司01年7月1日發行年息6%，面額\$200,000，10年期公司債，每年7月1日付息，以\$173,160出售，按有效利息法攤銷折價，有效利率8%。01年應認列之利息費用為 (A)\$6,860 (B)\$6,892 (C)\$6,926 (D)\$7,122。  $\$173,160 \times 8\% \times 6/12 = \$6,926$

出處 P.186-187 6. 和泰公司於01年1月1日以\$519,963發行面額\$500,000之公司債，票面利率9%，於每年年底付息，五年後到期一次還本，有效利率為8%。

(1) 請採有效利息法編製溢價攤銷表。

日期	票面利息	利息費用	溢價攤銷額	未攤銷溢價	帳面金額
01/ 1/ 1	—	—	—	\$19,963	\$519,963
01/12/31	\$45,000	\$41,597	\$3,403	16,560	516,560
02/12/31	45,000	41,325	3,675	12,885	512,885
03/12/31	45,000	41,031	3,969	8,916	508,916
04/12/31	45,000	40,713	4,287	4,629	504,629
05/12/31	45,000	40,371*	4,629	0	500,000

\*誤差調整\$1



(2) 依有效利息法作01/12/31、04/12/31之分錄。

日期	分 錄		
01/12/31	利息費用	41,597	
	應付公司債溢價	3,403	
	現 金		45,000

日期	利息費用	40,713
04/12/31	應付公司債溢價	4,287
	現 金	
		45,000

出處P.190 7. 渝民公司於01年5月1日奉准發行面額\$400,000，票面利率6%，六年到期之公司債，該公司於6月1日以\$332,776另加利息全部出售，採有效利息法攤銷溢折價，有效利率10%，每年5月1日及11月1日付息，試作01/6/1出售之分錄。

01/6/1 現 金 334,776  
 應付公司債折價 67,224\*\*  
 應付公司債 400,000  
 應付利息 2,000\*

\*  $\$400,000 \times 6\% \times 1/12 = \$2,000$       \*\*  $\$400,000 - \$332,776 = \$67,224$

出處  
P.186-187 8. 承旭公司01年1月1日以\$108,904發行面額\$100,000，五年期公司債，票面利率6%，每年底付息，以有效利息法攤銷溢折價，有效利率4%，試作下列交易事項相關分錄：

交易事項	分 錄		
(1)01/ 1/ 1發行日分錄	現 金	108,904	
	應付公司債溢價	8,904	
	應付公司債	100,000	
(2)01/12/31付息日分錄	利息費用	4,356**	
	應付公司債溢價	1,644	
	現 金	6,000*	
		* $\$100,000 \times 6\% \times 1 = \$6,000$ ** $\$108,904 \times 4\% \times 1 = \$4,356$	
(3)公司債到期日清償分錄	應付公司債	100,000	
	現 金	100,000	

出處  
P.186-187

9. 孝天公司於01年1月1日以\$924,184發行面額\$1,000,000，票面利率8%，五年到期之公司債，每年年底付息一次，有效利率10%；折價採有效利息法攤銷。
- (1) 試以有效利息法編製折價攤銷表。

日期	票面利息	利息費用	折價攤銷額	未攤銷折價	帳面金額
01/ 1/ 1	—	—	—	\$75,816	\$924,184
01/12/31	\$80,000	\$92,418	\$12,418	63,398	936,602
02/12/31	80,000	93,660	13,660	49,738	950,262
03/12/31	80,000	95,026	15,026	34,712	965,288
04/12/31	80,000	96,529	16,529	18,183	981,817
05/12/31	80,000	98,183*	18,183	0	1,000,000

\*誤差調整\$1

- (2) 試作01年底付息分錄。

利息費用	92,418
應付公司債折價	12,418
現金	80,000

## 第三節 分期還本公司債

分期還本公司債，顧名思義就是分期償還本金，而非到期一次清償的公司債。

### 一、售價之決定與發行分錄

分期還本公司債可視為多批不同年期公司債的集合體，先依照一般公司債的算法算出各批公司債的現值後再予以加總，即為發行價格。

分期還本公司債的發行價格

=各期（面額×有效利率之複利現值+票面利息×有效利率之年金現值）

= $\sum$ （面額× $P_{n|i}$  +面額×票面利率× $A_{n|i}$ ）



## 例1

成易公司於01年1月1日發行分期還本之公司債，面值\$200,000，票面利率為8%，每年年底付息一次，本金分四次償還，自01年起每年底還本\$50,000，04年底全部還清，有效利率為10%。其發行價格之計算及發行分錄如下：

(1) 發行價格之計算：應將所發行公司債視為四批面額\$50,000、每年底付息\$4,000( $\$50,000 \times 8\%$ )之公司債，先分別計算四批公司債之面額及利息之現值再加總。

批 次	面額複利現值	票面利息年金現值	發行價格
第一批 (一年期)	$\$50,000 \times P_{\bar{1} 10\%}$ (0.90909)	$\$4,000 \times A_{\bar{1} 10\%}$ (0.90909)	\$49,091
第二批 (二年期)	$\$50,000 \times P_{\bar{2} 10\%}$ (0.82645)	$\$4,000 \times A_{\bar{2} 10\%}$ (1.73554)	\$48,265
第三批 (三年期)	$\$50,000 \times P_{\bar{3} 10\%}$ (0.75131)	$\$4,000 \times A_{\bar{3} 10\%}$ (2.48685)	\$47,513
第四批 (四年期)	$\$50,000 \times P_{\bar{4} 10\%}$ (0.68301)	$\$4,000 \times A_{\bar{4} 10\%}$ (3.16987)	\$46,830
			\$191,699

(2) 01/1/1 發行分錄

現 金	191,699
應付公司債折價	8,301*
應付公司債	200,000

\* $\$200,000 - \$191,699 = \$8,301$



### 牛刀小試

7. 痞克公司於01年1月1日發行面額\$600,000之分期還本公司債，票面利率8%，發行當時有效利率6%，每年年底付息。本金自01年底平均分三次在每年年底償還。試計算公司債的發行價格並作發行日之相關分錄。

n期	6%複利現值	6%年金現值
1期	0.94340	0.94340
2期	0.89000	1.83339
3期	0.83962	2.67301

每期還本金額 =  $\$600,000 \div 3 = \$200,000$

每期票面利息 =  $\$200,000 \times 8\% = \$16,000$

第一批發行價格 =  $\$200,000 \times 0.94340 + \$16,000 \times 0.94340 = \$203,774$

第二批發行價格 =  $\$200,000 \times 0.89000 + \$16,000 \times 1.83339 = \$207,334$

第三批發行價格 =  $\$200,000 \times 0.83962 + \$16,000 \times 2.67301 = \$210,692$

故公司債發行價格 =  $\$203,774 + \$207,334 + \$210,692 = \$621,800$

公司債溢價 =  $\$621,800 - \$600,000 = \$21,800$

現 金	621,800
應付公司債溢價	21,800
應付公司債	600,000



## 二、分期還本公司債之付息，溢、折價攤銷以及還本

分期還本公司債如以溢價或折價發行時，也應將其溢價或折價在公司債流通期限內攤銷。

分期還本公司債攤銷溢、折價之計算方法與到期一次還本公司債相同。茲將公式列示如下：

利息費用 = 期初流通在外債券帳面金額 × 有效利率 × 期間

票面利息 = 期初流通在外債券面額 × 票面利率 × 期間

溢價攤銷額 = 票面利息 - 利息費用

折價攤銷額 = 利息費用 - 票面利息

### 例2

仍以【例1】之分期還本公司債為例，按有效利息法編製折價攤銷表如下：

日期	票面利息 上期(5) × 票面 利率 8% × 1 (1)	利息費用 上期(6) × 有 效 利 率 10% × 1 (2)	折價攤銷額 (2) - (1) (3)	還本金額 (4)	流通在外面額 上期(5) - (4) (5)	帳面金額 上期 (6) + (3) - (4) (6)
01/ 1/ 1	—	—	—	—	\$200,000	\$191,699
01/12/31	\$16,000	\$19,170	\$3,170	\$50,000	150,000	144,869
02/12/31	12,000	14,487	2,487	50,000	100,000	97,356
03/12/31	8,000	9,736	1,736	50,000	50,000	49,092
04/12/31	4,000	4,908 <sup>*</sup>	908	50,000	0	0

<sup>\*</sup>誤差調整\$1

以01年底及02年底為例，其攤銷分錄如下：

日期	分 錄
01/12/31	利息費用 19,170* ..... (2) 應付公司債（=還本金額） 50,000 ..... (4) 現 金 66,000*** ..... (1)+(4) 應付公司債折價 3,170** ..... (3) <small>           * 01年度利息費用 = \$191,699 × 10% × 1 = \$19,170            ** 01年度應付公司債折價 = \$19,170 - \$200,000 × 8% × 1 = \$3,170            *** 支付現金額 = 票面利息 + 還本金額            01年度支付現金額 = \$200,000 × 8% × 1 + \$50,000 = \$66,000         </small>
02/12/31	利息費用 14,487* ..... (2) 應付公司債（=還本金額） 50,000 ..... (4) 現 金 62,000*** ..... (1)+(4) 應付公司債折價 2,487** ..... (3) <small>           * 02年度利息費用 = \$144,869 × 10% × 1 = \$14,487            ** 02年度應付公司債折價 = \$14,487 - \$150,000 × 8% × 1 = \$2,487            *** 支付現金額 = 票面利息 + 還本金額            02年度支付現金額 = \$150,000 × 8% × 1 + \$50,000 = \$62,000         </small>



### 牛刀小試

8. 品克公司於01年1月1日以\$621,799發行面額\$600,000之分期還本公司債，票面利率8%，發行當時有效利率6%，每年年底付息。本金自01年底平均分三次在每年年底償還，溢價以有效利息法攤銷，試作01年底付息及還本之分錄。

$$\text{利息費用} = \$621,799 \times 6\% = \$37,308$$

$$\text{票面利息} = \$600,000 \times 8\% = \$48,000$$

$$\text{溢價攤銷額} = \$48,000 - \$37,308 = \$10,692$$

$$\text{利息費用} \quad \quad \quad 37,308$$

$$\text{應付公司債} \quad \quad \quad 200,000$$

$$\text{應付公司債溢價} \quad \quad \quad 10,692$$

$$\text{現 金} \quad \quad \quad 248,000$$



## 自我評量 10-3

出處  
P.198-199

1. 成貿公司於01年1月1日以\$585,215發行面額\$600,000之公司債，票面利率9%，於每年年底付息，**自02年起每年底還本\$200,000**，於04年底償還最後一筆，發行日之有效利率為10%，試作：
- (1)發行日之分錄。
  - (2)02年底認列利息及償還第一批公司債之分錄。

<提示>可利用以下折價攤銷表計算：

日期	票面利息	利息費用	折價攤銷額	還本金額	流通在外面額	帳面金額
01/1/1	—	—	—	—	\$600,000	\$585,215
01/12/31	\$54,000	\$58,522	\$4,522	—	600,000	589,737
02/12/31	54,000	58,974	4,974	\$200,000	400,000	394,711
03/12/31	36,000	39,471	3,471	200,000	200,000	198,182
04/12/31	18,000	19,818	1,818	200,000	0	0

(1)	01/1/1 發行分錄：					
	現 金		585,215			
(2)	應付公司債折價		14,785			
	應付公司債			600,000		
02/12/31 認列利息及償還第一批公司債之分錄：						
	利息費用		58,974*			
	應付公司債		200,000			
	應付公司債折價			4,974**		
	現 金		254,000			
	* 01年攤銷折價額 = \$585,215 × 10% - \$600,000 × 9% = \$4,522					
	** 02年利息費用 = (\$585,215 + \$4,522) × 10% = \$58,974					
	** \$58,974 - \$54,000 = \$4,974					

## 第四節 長期應付票據

長期應付票據是指企業簽發到期日超過一年的票據。企業為籌措長期資金，除了發行公司債、股票外，如所需資金之金額不大時，可以簽發票據向銀行或他人借款。長期應付票據之會計處理與應付公司債類似，舉例如下：

### 例1

漢江公司於01年1月1日開立一張面額\$79,860、三年後到期之不附息票據向銀行借款，當時之有效利率為10%。

$$\text{借入金額} = \text{票據現值} = \$79,860 \div (1 + 10\%)^3 = \$60,000$$

每期利息費用、應付票據折價可事先準備如下之應付票據折價攤銷表：

日期	借：利息費用 上期(4)×有效 利率10% (1)	貸：長期應付票據 折價 (2)	長期應付票據 未攤銷折價 上期(3)－(2) (3)	長期應付票據 帳面金額 面額－(3) (4)
01/ 1/ 1	—	—	\$19,860	\$60,000
01/12/31	\$6,000	\$6,000	13,860	66,000
02/12/31	6,600	6,600	7,260	72,600
03/12/31	7,260	7,260	0	79,860

則該票據之相關分錄如下：

交易事項	分 錄	
01/1/1 發行時	現 金	60,000
	長期應付票據折價	19,860
	長期應付票據 <sup>(註)</sup>	79,860
01/12/31 調整利息費用	利息費用	6,000
	長期應付票據折價	6,000
	利息費用＝期初帳面金額×有效利率×期間＝\$60,000×10%×1＝\$6,000	

註：一年以上之應付票據應認列為「長期應付票據」，長期應付票據如將於一年內到期，應自非流動負債轉至流動負債項下，並以一年內到期長期應付票據表示，惟因會計處理較複雜，故不在此贅述。



交易事項	分 錄	
02/12/31 調整利息費用	利息費用 6,600 長期應付票據折價 6,600 $(\$60,000 + \$6,000) \times 10\% \times 1 = \$6,600$	
03/12/31 調整利息費用	利息費用 7,260 長期應付票據折價 7,260 $(\$60,000 + \$6,000 + \$6,600) \times 10\% \times 1 = \$7,260$	
04/1/1 清償應付票據	長期應付票據 79,860 現 金 79,860	



## 自我評量 10-4



出處P.201 ( D ) 1. 蕾蕾公司**01年8月1日**開立一張五年後到期之不附息票據，票據面額為\$800,000，有效利率12%，則01年12月31日須認列利息費用  
(A)\$96,000 (B)\$40,000 (C)\$54,473 (D)\$22,697。  
 $\$800,000 \div (1 + 12\%)^5 = \$453,941$ ， $\$453,941 \times 12\% \times 5/12 = \$22,697$

出處  
P.201-202 2. 東賢公司於01年1月1日向銀行借入現金\$80,000，並開具一張面額\$103,602、三年後到期之不附息應付票據向銀行借款，當時之有效利率為9%，試作應付票據所有相關分錄。

日 期	分 錄	
01/1/1 發行時	現 金 80,000*	
	長期應付票據折價 23,602	
	長期應付票據 103,602	
	$* \$103,602 \div (1 + 9\%)^3 = \$80,000$	
01/12/31 調整利息費用	利息費用 7,200	
	長期應付票據折價 7,200	
	$\$80,000 \times 9\% \times 1 = \$7,200$	

日期	分 錄
02/12/31調整利息費用	利息費用 7,848 長期應付票據折價 7,848 $(\$80,000 + \$7,200) \times 9\% = \$7,848$
03/12/31調整利息費用	利息費用 8,554 長期應付票據折價 8,554 $(\$80,000 + \$7,200 + \$7,848) \times 9\% = \$8,554$ 或 $\$23,602 - \$7,200 - \$7,848 = \$8,554$
04/1/1到期清償	長期應付票據 103,602 現 金 103,602



## 一、公司債之發行

(1) 發行價格 = 面額  $\times P_{n|i}$  + 各期票面利息  $\times A_{n|i}$

(2) 發行情形及會計處理

利率關係	票面利率 < 有效利率	票面利率 = 有效利率	票面利率 > 有效利率
發行情形	折價發行 (發行價格 < 面額)	平價發行 (發行價格 = 面額)	溢價發行 (發行價格 > 面額)
差額處理	借：應付公司債折價 (應付公司債之減項)	—	貸：應付公司債溢價 (應付公司債之加項)
發行分錄	現 金 <b>應付公司債折價</b> 應付公司債	現 金 應付公司債	現 金 <b>應付公司債溢價</b> 應付公司債

(3) 溢折價攤銷之方法

項 目	有效利息法	
計算步驟	1. 先以期初帳面金額算出利息費用 2. 以面額算出票面利息 3. 再以利息費用與票面利息之差額求得溢折價攤銷額	
公 式	1. 利息費用 = 期初帳面金額 $\times$ 有效利率 $\times$ 期間 2. 溢價攤銷額 = 票面利息 - 利息費用 折價攤銷額 = 利息費用 - 票面利息	
圖 示	溢價發行	折價發行
	發行價格 	面額 (到期日帳面金額) 
攤 銷 額	逐期遞增	逐期遞增
帳面金額	逐期遞減	逐期遞增
利息費用	逐期遞減	逐期遞增

## 二、公司債發行成本：應計入應付公司債之原始成本中。

若為(1)溢價發行→借記「應付公司債溢價」（溢價總額減少）

(2)折價發行→借記「應付公司債折價」（折價總額增加）

## 三、公司債發行時，發行人之相關分錄

(假設：①兩付息日之間出售 ②折價發行 ③未考慮公司債發行成本)

發 行 人		
出售日	現 金	× × ×
	應付公司債折價	× × ×
	應付公司債	× × ×
	應付利息	× × ×
付息日	應付利息	× × ×
	利息費用	× × ×
	應付公司債折價	× × ×
	現 金	× × ×
調整日	利息費用	× × ×
	應付公司債折價	× × ×
	應付利息	× × ×
次年付息日（未作轉回分錄）	應付利息	× × ×
	利息費用	× × ×
	應付公司債折價	× × ×
	現 金	× × ×
到期償還	應付公司債	× × ×
	現 金	× × ×

## 四、分期還本公司債之會計處理

(1)發行價格 =  $\Sigma$  (面額  $\times P_{\bar{n}|i}$  + 面額  $\times$  票面利率  $\times A_{\bar{n}|i}$ )

(2)溢、折價攤銷：

利息費用 = 期初流通在外債券帳面金額  $\times$  有效利率  $\times$  期間

票面利息 = 期初流通在外債券面額  $\times$  票面利率  $\times$  期間

溢價攤銷額 = 票面利息 - 利息費用

折價攤銷額 = 利息費用 - 票面利息

## 五、長期應付票據：其利息計算、溢折價攤銷皆與應付公司債相同，均採有效利息法處理。



# 本章習題



## 一、選擇題

### 【基礎題】

出處P.178( D ) 1.下列何者不屬於非流動負債？ (A)三年後到期的應付公司債 (B)半年後到期的應付票據，在資產負債表日前已完成展期一年之協議 (C)收到他公司支付之押金 (D)三個月後到期的公司債，將以償債基金償還。 【10-1】

出處P.185( A ) 2.公司債折價之攤銷額將使當期 (A)利息費用增加 (B)利息費用減少 (C)公司債帳面金額減少 (D)利息費用不影響。 【10-2】

出處P.189( B ) 3.下列敘述正確的有哪幾項？ (1)採有效利息法時，公司債溢價攤銷額每期遞減 (2)採有效利息法時，公司債折價攤銷額逐期遞增 (3)公司債溢價攤銷使公司債帳面金額逐期遞減 (A)(1)(2)(3) (B)(2)(3) (C)(1)(3) (D)(3)。  
4. (A)公司債發行成本應計入應付公司債的成本中。  
(C)公司債溢價攤銷使利息費用「減少」。  
(D)採有效利息法，利息費用及折價攤銷額逐期遞增。 【10-2】

出處P.189( B ) 4.下列敘述，何者正確？ (A)公司債發行成本應列為營業外支出 (B)當有效利率高於票面利率時，公司債會折價發行 (C)公司債溢價攤銷，將使當期利息費用增加 (D)折價發行公司債，折價攤銷採有效利息法，公司債利息費用及折價攤銷額均遞減。 【10-2】

出處 P.180-181 ( B ) 5.安泰股份有限公司於民國01年1月1日發行面額\$8,000,000的公司債，發行時有效利率10%，每年年底付息一次，期限2年，其票面利率為11%，則發行價格為 (A)\$8,000,000 (B)\$8,138,875 (C)\$8,800,000 (D)\$8,880,000。  
$$\begin{aligned} \$8,000,000 \times P_{\frac{1}{2}|10\%} + \$8,000,000 \times 11\% \times A_{\frac{1}{2}|10\%} \\ = \$8,000,000 \times 0.82645 + \$880,000 \times 1.73554 = \$8,138,875 \end{aligned}$$
 【10-2】

出處P.190( C ) 6.友立公司於01年1月1日奉准發行面額\$500,000、12%、5年期的公司債，每年12月31日付息一次。該公司於01年6月1日以\$535,463加計利息出售，並以有效利息法攤銷溢價，有效利率10%，則01年度利息費用為 (A)\$35,000 (B)\$32,667 (C)\$31,235 (D)\$37,545。  
利息費用 =  $\$535,463 \times 10\% \times 7/12 = \$31,235$  【10-2】

出處 P.201-202 ( C ) 7.年底調整時，長期應付票據折價應隨時間經過逐期攤銷轉入 (A)應付票據 (B)利息收入 (C)利息費用 (D)應付利息。 【10-4】

- 出處 P.201-202 ( D ) 8. 榮發公司01年9月1日向銀行借款，期間兩年，公司開立面額\$11,000 之不附息票據乙紙給銀行，當日借得現金\$10,000，借款日應借記 (A)利息費用\$1,000 (B)預付利息\$1,000 (C)應付利息\$1,000 (D)長期應付票據折價\$1,000。

【10-4】

### 【進階題】

※第9~10題，請依下列資料作答：

01年初發行面額\$100,000，5年到期之公司債，每半年付息一次，前二期攤銷表部分資料如下：

付息期次	現金利息	折價攤銷	利息費用	未攤銷折價
一	\$3,500	\$338	?	?
二	?	?	\$3,851	\$3,366

- 出處 P.186-187 ( A ) 9. 第二期折價攤銷額為 (A)\$351 (B)\$338 (C)\$838 (D)\$851。 【10-2】  
第二期現金利息 = 第一期 = \$3,500，折價攤銷 = \$3,851 - \$3,500 = \$351

- 出處 P.186-187 ( C ) 10. 該債券發行價格為 (A)\$96,634 (B)\$96,296 (C)\$95,945 (D)\$95,824。第一期期初未攤銷折價 = \$3,366 + \$351 + \$338 = \$4,055  
債券發行價格 = 面額 - 未攤銷折價 = \$100,000 - \$4,055 = \$95,945 【10-2】

- 出處 P.190 ( D ) 11. 智冠公司01年3月1日奉准發行六厘公司債，該公司於當年7月1日加計利息全部出售，公司債到期日為07年3月1日，**每年3月1日及9月1日付息**，採有效利息法攤銷溢折價，有效利率8%。01年9月1日之付息分錄如下：

利息費用	6,068
應付利息	10,000
現金	15,000
應付公司債折價	1,068

該公司債之面額 (提示：公司債面額 × 票面利率 × 期間 = 票面利息)

- (A)\$200,000 (B)\$250,000 (C)\$400,000 (D) \$500,000。 【10-2】  
\$15,000 × 2 ÷ 6% = \$500,000

- 出處 P.201-202 ( D ) 12. 明明公司於01年1月1日簽發面額\$50,000不附息三年期票據一紙，向白白公司借得現金\$39,692，若有效利率8%，02年底此應付票據的帳面金額為 (A)\$42,867 (B)\$39,692 (C)\$46,042 (D) \$46,297。 【10-4】  
\$39,692 × (1 + 8%)<sup>2</sup> = \$46,297

**二、** 大利股份有限公司01年12月31日有關負債的項目如下：

【10-2】

長期應付票據（將於03/4/1到期）	\$40,000
長期應付票據折價	2,000
應付帳款	126,500
本期所得稅負債	23,000
銀行長期借款（02年底全數到期）	30,000
應付股利	42,000
應付薪資	8,000
應付利息	19,000
銀行借款	200,000
應付公司債	500,000*
預收款項	40,000
銀行透支	187,000
存入保證金	100,000

\* 公司債有\$100,000將於02年3月1日到期，但已於01年底前完成展期一年之協議。

試根據上列資料分別計算流動負債、非流動負債之正確數額。

●解答詳見書末頁碼B23

**三、** 皇旗公司於01年初以\$417,830發行8%分期償還公司債\$400,000，每年底付息一次，並自01年至04年止，每年12月31日償還\$100,000。發行當時有效利率6%，試(1)以有效利息法編製溢價攤銷表 (2)作01/1/1及01/12/31之分錄。

【10-3】

●解答詳見書末頁碼B24

**四、** 大中公司01年1月1日向銀行借款，簽發一紙面額\$60,500、兩年期之不附息票據。當時類似票據的有效利率為10%，試作01/1/1及01/12/31之分錄。

【10-4】

●解答詳見書末頁碼B24



## 複利現值表

$$P_{\bar{n}i} = (1+i)^{-n}$$

n	i	1%	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	11%	12%	13%	14%	15%
1	0.99010	0.98039	0.97087	0.96154	0.95238	0.94340	0.93458	0.92593	0.91743	0.90909	0.90090	0.89286	0.88496	0.87719	0.86957	
2	0.98030	0.96117	0.94260	0.92456	0.90703	0.89000	0.87344	0.85734	0.84168	0.82645	0.81162	0.79719	0.78315	0.76947	0.75614	
3	0.97059	0.94232	0.91514	0.88900	0.86384	0.83962	0.81630	0.79383	0.77218	0.75131	0.73119	0.71178	0.69305	0.67497	0.65752	
4	0.96098	0.92385	0.88849	0.85480	0.82270	0.79209	0.76290	0.73503	0.70843	0.68301	0.65873	0.63552	0.61332	0.59208	0.57175	
5	0.95147	0.90573	0.86261	0.82193	0.78353	0.74726	0.71299	0.68058	0.64993	0.62092	0.59345	0.56743	0.54276	0.51937	0.49718	
6	0.94205	0.88797	0.83748	0.79031	0.74622	0.70496	0.66634	0.63017	0.59627	0.56447	0.53464	0.50663	0.48032	0.45559	0.43233	
7	0.93272	0.87056	0.81309	0.75992	0.71068	0.66506	0.62275	0.58349	0.54703	0.51316	0.48166	0.45235	0.42506	0.39964	0.37594	
8	0.92348	0.85349	0.78941	0.73069	0.67684	0.62741	0.58201	0.54027	0.50187	0.46651	0.43393	0.40388	0.37616	0.35056	0.32690	
9	0.91434	0.83676	0.76642	0.70259	0.64461	0.59190	0.54393	0.50025	0.46043	0.42410	0.39092	0.36061	0.33288	0.30751	0.28426	
10	0.90529	0.82035	0.74409	0.67556	0.61391	0.55839	0.50835	0.46319	0.42241	0.38554	0.35218	0.32197	0.29459	0.26974	0.24718	
11	0.89632	0.80426	0.72242	0.64958	0.58468	0.52679	0.47509	0.42888	0.38753	0.35049	0.31728	0.28748	0.26070	0.23662	0.21494	
12	0.88745	0.78849	0.70138	0.62460	0.55684	0.49697	0.44401	0.39711	0.35553	0.31863	0.28584	0.25668	0.23071	0.20756	0.18691	
13	0.87866	0.77303	0.68095	0.60057	0.53032	0.46884	0.41496	0.36770	0.32618	0.28966	0.25751	0.22917	0.20416	0.18207	0.16253	
14	0.86996	0.75788	0.66112	0.57748	0.50507	0.44230	0.38782	0.34046	0.29925	0.26333	0.23199	0.20462	0.18068	0.15971	0.14133	
15	0.86135	0.74301	0.64186	0.55526	0.48102	0.41727	0.36245	0.31524	0.27454	0.23939	0.20900	0.18270	0.15989	0.14010	0.12289	
16	0.85282	0.72845	0.62317	0.53391	0.45811	0.39365	0.33873	0.29189	0.25187	0.21763	0.18829	0.16312	0.14150	0.12289	0.10686	
17	0.84438	0.71416	0.60502	0.51337	0.43630	0.37136	0.31657	0.27027	0.23107	0.19784	0.16963	0.14564	0.12522	0.10780	0.09293	
18	0.83602	0.70016	0.58739	0.49363	0.41552	0.35034	0.29586	0.25025	0.21199	0.17986	0.15282	0.13004	0.11081	0.09456	0.08081	
19	0.82774	0.68643	0.57029	0.47464	0.39573	0.33051	0.27651	0.23171	0.19449	0.16351	0.13768	0.11611	0.09806	0.08295	0.07027	
20	0.81954	0.67297	0.55368	0.45639	0.37689	0.31180	0.25842	0.21455	0.17843	0.14864	0.12403	0.10367	0.08678	0.07276	0.06110	

## 年金現值表

$$A_{\bar{n}i} = \frac{1 - (1+i)^{-n}}{i}$$

n	i	1%	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	11%	12%	13%	14%	15%
1	0.99010	0.98039	0.97087	0.96154	0.95238	0.94340	0.93458	0.92593	0.91743	0.90909	0.90090	0.89286	0.88496	0.87719	0.86957	
2	1.97040	1.94156	1.91347	1.88609	1.85941	1.83339	1.80802	1.78326	1.75911	1.73554	1.71252	1.69005	1.66810	1.64666	1.62571	
3	2.94099	2.88388	2.82861	2.77509	2.72325	2.67301	2.62432	2.57710	2.53129	2.48685	2.44371	2.40183	2.36115	2.32163	2.28323	
4	3.90197	3.80773	3.71710	3.62990	3.54595	3.46511	3.38721	3.31213	3.23972	3.16987	3.10245	3.03735	2.97447	2.91371	2.85498	
5	4.85343	4.71346	4.57971	4.45182	4.32948	4.21236	4.10020	3.99271	3.88965	3.79079	3.69590	3.60478	3.51723	3.43308	3.35216	
6	5.79548	5.60143	5.41719	5.24214	5.07569	4.91732	4.76654	4.62288	4.48592	4.35526	4.23054	4.11141	3.99755	3.88867	3.78448	
7	6.72819	6.47199	6.23028	6.00205	5.78637	5.58238	5.38929	5.20637	5.03295	4.86842	4.71220	4.56376	4.42261	4.28830	4.16042	
8	7.65168	7.32548	7.01969	6.73274	6.46321	6.20979	5.97130	5.74664	5.53482	5.33493	5.14612	4.96764	4.79877	4.63886	4.48732	
9	8.56602	8.16224	7.78611	7.43533	7.10782	6.80169	6.51523	6.24689	5.99525	5.75902	5.53705	5.32825	5.13166	4.94637	4.77158	
10	9.47130	8.98259	8.53020	8.11090	7.72173	7.36009	7.02358	6.71008	6.41766	6.14457	5.88923	5.65022	5.42624	5.21612	5.01877	
11	10.36763	9.78685	9.25262	8.76048	8.30641	7.88687	7.49867	7.13896	6.80519	6.49506	6.20652	5.93770	5.68694	5.45273	5.23371	
12	11.25508	10.57534	9.95400	9.38507	8.86325	8.38384	7.94269	7.53608	7.16073	6.81369	6.49236	6.19437	5.91765	5.66029	5.42062	
13	12.13374	11.34837	10.63496	9.98565	9.39357	8.85268	8.35765	7.90378	7.48690	7.10336	6.74987	6.42355	6.12181	5.84236	5.58315	
14	13.00370	12.10625	11.29607	10.56312	9.89864	9.29498	8.74547	8.24424	7.78615	7.36669	6.98187	6.62817	6.30249	6.00207	5.72448	
15	13.86505	12.84926	11.93794	11.11839	10.37966	9.71225	9.10791	8.55948	8.06069	7.60608	7.19087	6.81086	6.46238	6.14217	5.84737	
16	14.71787	13.57771	12.56110	11.65230	10.83777	10.10590	9.44665	8.85137	8.31256	7.82371	7.37916	6.97399	6.60388	6.26506	5.95423	
17	15.56225	14.29187	13.16612	12.16567	11.27407	10.47726	9.76322	9.12164	8.54363	8.02155	7.54879	7.11963	6.72909	6.37286	6.04716	
18	16.39827	14.99203	13.75351	12.65930	11.68959	10.82760	10.05909	9.37189	8.75563	8.20141	7.70162	7.24967	6.83991	6.46742	6.12797	
19	17.22601	15.67846	14.32380	13.13394	12.08532	11.15812	10.33560	9.60360	8.95011	8.36492	7.83929	7.36578	6.93797	6.55037	6.19823	
20	18.04555	16.35143	14.87747	13.59033	12.46221	11.46992	10.59401	9.81815	9.12855	8.51356	7.96333	7.46944	7.02475	6.62313	6.25933	

# 會計學IV

(書號：AC094-2)

審定字號：技審字第104119號

作 者：李芳傑、林若娟、李育英

法律顧問：北辰著作權事務所

發 行 所：啟芳出版社有限公司

地 址：台北市羅斯福路三段283巷21弄15號

電 話：(02)2363-9422

傳 真：(02)2363-5588

劃撥帳號：15530060

帳 戶：啟芳出版社有限公司

初 版：中華民國104年10月

初版三刷：中華民國108年10月

教研書字第1080001244號函准予修訂

版 權  
所 有

本事務所律師受聘為啟芳出版社  
有限公司常年法律顧問，如有侵  
害其著作權利或其他法益者，本  
事務所律師當依法保障之。

北辰著作權事務所



# 自我評量解答



## 自我評量6-1

- 1.(D) 2.(A) 3.(D) 4.(B) 5.(C) 6.(B) 7.(C) 8.(D)

## 自我評量6-2-1

- 1.(D) 2.(B) 3.(B) 4.(C) 5.(B) 6.(A)

7. 日 期	分 錄
01/7/10	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 450,000 手續費支出 2,000 現 金 452,000
01/10/1	現 金 20,000 股利收入 20,000
01/11/28	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 30,000 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 30,000 現 金 279,000 手續費支出（處分投資損失） 1,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 250,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 30,000
01/12/31	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 50,000 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 50,000
02/9/28	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失 40,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 40,000 現 金 210,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 200,000 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 10,000

## 自我評量6-2-2

- 1.(B) 2.(A) 3.(B) 4.(D) 5.(B) 6.(B) 7.(D) 8.(C) 9.(D) 10.(C)

11. 日 期	分 錄
01/1/1	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 121,000 現 金 121,000
01/12/31	其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 11,000 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 11,000 其他權益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 11,000 其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 11,000



日 期	分 錄
02/4/1	現 金 30,000 股利收入 30,000
	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 16,100 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 16,100
	其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 16,100
	其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 16,100
02/12/31	現 金 126,100 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 5,100 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 121,000 其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 5,100 累積盈虧 5,100

### 自我評量6-3

- 1.(C) 2.(C) 3.(B) 4.(C) 5.(B) 6.(C)

7.(1)	① 01年初，以\$116,500投資和平公司普通股5,000股，取得25%股權。	採用權益法之投資 116,500 現 金 116,500
	② 01/8/5和平公司發放現金股利，每股\$0.5。	現 金 2,500 採用權益法之投資 2,500
	③ 01年度和平公司獲利\$48,000。	採用權益法之投資 12,000 採用權益法認列之損益份額 12,000
	④ 02/6/1和平公司發放20%股票股利。	不作分錄，僅需作備忘記錄。
	⑤ 02/11/1和平公司發放現金股利，每股\$1。	現 金 6,000 採用權益法之投資 6,000
	⑥ 02年度和平公司獲利\$42,000。	採用權益法之投資 10,500 採用權益法認列之損益份額 10,500

(2)\$130,500



## 自我評量7-1

- 1.(B) 2.(C) 3.(D) 4.(A)

5. 代號	交易事項
D	機器安裝費
C	建築期間保險費
A	支付拆除剛取得之土地上舊屋的工資
G	建商建造完成待出售的新成屋
B	興建停車場的支出
A	預計三年後擴建廠房用之土地
E	機器於使用三個月後的修繕費
F	欲作未來投資企劃的土地

6.	支出項目	土地成本	土地改良物成本	房屋及建築成本	機器設備成本	相關費用
(1)	新購土地支付\$2,500,000	\$2,500,000				
	拆除地上建築物支付\$30,000	30,000				
	拆除殘料售得\$15,000	(15,000)				
(2)	支付新屋工程款\$1,200,000			\$1,200,000		
	支付建築師費\$200,000			200,000		
(3)	支付土地買價千分之二佣金費用	5,000				
(4)	支付土地產權登記費\$20,000	20,000				
(5)	興建私人停車場\$15,000		\$15,000			
(6)	支付建築廠房期間融資利息\$20,000			20,000		
	支付完工後融資利息\$3,000					\$3,000
(7)	購買機器一臺定價\$200,000，獲商業折扣\$7,500				\$192,500	
	支付運費\$1,500				1,500	
	支付安裝費\$750				750	
	機器每年意外保險費\$24,000					24,000
	機器運送過程不慎發生碰撞支付修理費\$750					750
(8)	土地美化成本（具永久性）\$150,000	150,000				
	總計	\$2,690,000	\$ 15,000	\$1,420,000	\$ 194,750	\$ 27,750

**自我評量7-2**

- 1.(A) 2.(B) 3.(B) 4.(B) 5.(B) 6.(C)

7. 交易事項	資產成本
(1) 以分期付款的方式購入電腦一部，每期付\$44,000，共分三期，隱含利息為\$28,000。	\$104,000
(2) 開立一年期票據購買土地一塊，票據之面值為\$99,000，有效利率10%。	\$90,000
(3) 自建廠房完工，共計耗費建築材料\$100,000、直接人工\$90,000、建造期間貸款利息\$8,000，完工後為該廠房投保火險，預付一年保險費\$70,000。經評估，該廠房完工時的可回收金額為\$200,000。	\$198,000
(4) 以6,000股普通股交換卡車一部，卡車之公允價值為\$500,000，股票每股公允價值\$10。	\$500,000
(5) 獲政府贈與土地一筆，該土地之公允價值為\$400,000，西鄉公司自付過戶費\$5,000。	\$400,000

**自我評量7-3-1**

- 1.(A) 2.(D) 3.(B) 4.(C) 5.(C) 6.(A) 7.(A) 8.(C) 9.(D)

10. 01年折舊額： $(\$320,000 - \$20,000) \times \frac{4}{1+2+3+4} = \$120,000$

02年折舊額： $(\$320,000 - \$20,000) \times \frac{3}{10} = \$90,000$

03年折舊額： $(\$320,000 - \$20,000) \times \frac{2}{10} = \$60,000$

04年折舊額： $(\$320,000 - \$20,000) \times \frac{1}{10} = \$30,000$

11. 每單位應分攤的折舊額 =  $(\$86,000 - \$6,000) \div 100,000 = \$0.8$

01年折舊額： $\$0.8 \times 18,000 = \$14,400$ ，02年折舊額： $\$0.8 \times 15,000 = \$12,000$

**自我評量7-3-2**

- 1.(D) 2.(C) 3.(B) 4.(B)

5. 交易事項	分 錄	
01年折舊	折 舊	3,500
	累計折舊—機器設備	3,500
02年折舊	折 舊	14,000
	累計折舊—機器設備	14,000
03年折舊	折 舊	35,750
	累計折舊—機器設備	35,750

X

6. (1)倍數餘額遞減法下之折舊率 =  $\frac{2}{5} = 0.4$

01年折舊額 =  $\$200,000 \times 0.4 = \$80,000$

02年折舊額 =  $(\$200,000 - \$80,000) \times 0.4 = \$48,000$

03年折舊額 =  $(\$200,000 - \$80,000 - \$48,000) \times 0.4 = \$28,800$

04年初帳面金額 =  $\$200,000 - \$80,000 - \$48,000 - \$28,800 = \$43,200$

04年折舊額 =  $(\$43,200 - \$5,000) \div (5 - 3) = \$19,100$

(2)  $\$200,000 - (\$80,000 + \$48,000 + \$28,800 + \$19,100) = \$24,100$

#### 7. 綜合損益表之影響

影 響	01年	02年
修繕費多(少)計	\$80,000	—
折舊多(少)計	(20,000)	(\$20,000)
費用多(少)計	60,000	(20,000)
淨利多(少)計	(60,000)	20,000

#### 資產負債表之影響

影 響	01年底	02年底
機器設備成本多(少)計	(\$80,000)	(\$80,000)
累計折舊多(少)計	(20,000)	(40,000)
總資產多(少)計	(60,000)	(40,000)

#### 自我評量7-4

- 1.(B) 2.(A) 3.(C) 4.(B) 5.(A) 6.(B) 7.(B)

8. 支出內容說明	資本支出	收益支出
(1)為取得土地支付的代書費用\$20,000。	\$20,000	
(2)延長機器設備的耐用年限之改良支出\$80,000。	\$80,000	
(3)支付\$100,000改良機器，可提升當期及以後之產量。	\$100,000	
(4)支付維持正常營運效率的維修費用計\$60,000。		\$60,000
(5)工廠增添防治污染設備\$200,000。	\$200,000	

9. 累計折舊 - 機器設備	42,000
處分不動產、廠房及設備損失	28,000
機器設備成本	70,000
機器設備成本	80,000
現 金	80,000

**自我評量7-5**

- 1.(B) 2.(A) 3.(A) 4.(C) 5.(C) 6.(B)

情況一	折 舊	1,250
	累計折舊－機器設備	1,250
	現 金	8,000
	累計折舊－機器設備	16,250
	處分不動產、廠房及設備損失	3,750
情況二	機器設備成本	28,000
	折 舊	1,250
	累計折舊－機器設備	1,250
	累計折舊－機器設備	16,250
	處分不動產、廠房及設備損失	11,750
	機器設備成本	28,000

**自我評量8-1**

- 1.(A) 2.(C) 3.(B) 4.(C)

**自我評量8-2~8-4**

- 1.(C) 2.(C) 3.(A) 4.(A) 5.(D) 6.(C)

7.	事 項	無形資產入帳金額
	開發立體影像技術，共支付研發費用\$500,000，全部發生於研究階段。申請專利權及登記費用共\$20,000。	\$20,000
	併購貝卡斯公司，取得其商標權，該商標權於貝卡斯公司帳面金額為\$40,000，併購當時公允價值為\$50,000。	\$50,000
	以成本\$800,000的土地與遊戲公司交換取得一著作權，該交換具商業實質，交換當日該著作權帳面金額為\$250,000，公允價值為\$300,000。	\$300,000
	獲政府補助，得免費換發電臺執照，該電臺執照之公允價值為\$50,000，另自行支付登記規費\$10,000。	\$50,000

8.	交易事項	分 錄
01/1/1	取得著作權	著作 權 210,000 現 金 210,000
01/12/31	攤銷	各項攤提 21,000 累計攤銷－著作權 21,000



9. 專利權之成本 =  $\$449,000 + \$1,000 = \$450,000$   
 每年應提列之攤銷 =  $\$450,000 \div 20 = 22,500$

(1)	補提攤銷	各項攤提	15,000
		累計攤銷－專利權	15,000
(2)	資產除列	現 金	500,000
		累計攤銷－專利權	195,000
		處分無形資產利益	245,000
		專 利 權	450,000
(2)	資產除列	各項攤提	15,000
		累計攤銷－專利權	15,000
		累計攤銷－專利權	195,000
		處分無形資產損失	255,000
		專 利 權	450,000

### 自我評量8-5

- 1.(B) 2.(A) 3.(D) 4.(C) 5.(C) 6.(B) 7.(D) 8.(B)

9.	交易事項	分 錄
	(1)01年底專利權之攤銷分錄。	各項攤提 60,000 累計攤銷－專利權 60,000
	(2)04年初控訴利根川公司侵犯專利權，發生訴訟費用\$14,000，後獲判勝訴，不增加原專利權之經濟效益。	訴訟費用 14,000 現 金 14,000
	(3)04年底專利權之攤銷分錄。	各項攤提 60,000 累計攤銷－專利權 60,000
	(4)06年初由於新技術的問世，專利權喪失價值。	累計攤銷－專利權 300,000 處分無形資產損失 300,000 專 利 權 600,000

### 自我評量9-1~9-2

- 1.(C) 2.(B) 3.(B) 4.(D) 5.(C)

$$6. \$10,000 + \$8,000 + \$41,200 + \$41,200 \div (1 + 12\% \times 3/12) + \$40,000 \times 12\% \times 2/12 \\ + (\$10,000 + \$5,000) + \$2,000 + \$6,000 = \$123,000$$



7. 日期	票據附息6%	不付息票據
01/11/1	現 金 103,000 應付票據 103,000	現 金 100,000 應付票據折價 3,000 應付票據 103,000
01/12/31	利息費用 1,030 應付利息 1,030	利息費用 1,000 應付票據折價 1,000
02/5/1	利息費用 2,060 應付利息 2,060 應付利息 3,090 應付票據 103,000 現 金 106,090	利息費用 2,000 應付票據折價 2,000 應付票據 103,000 現 金 103,000

**自我評量9-3**

1.(C) 2.(D) 3.(A) 4.(D) 5.(B) 6.(C) 7.(B) 8.(C)

9. 每臺維修成本之期望值 =  $5\% \times \$5,000 + 2\% \times \$10,000 = \$450$ 

交易事項		分 錄	
01 年	估列負債準備	銷貨成本	360,000
		保固之負債準備	360,000
02 年	實際維修	保固之負債準備	300,000
		現金 (或零件等各類貸項)	300,000
02 年	估列負債準備	銷貨成本	225,000
		保固之負債準備	225,000
	實際維修	保固之負債準備	250,000
		現金 (或零件等各類貸項)	250,000

**自我評量10-1~10-2-1**

1.(C) 2.(A) 3.(B) 4.(C)

5. 情 況 一	情 況 二
現 金 983,440	現 金 1,052,489
應付公司債折價 16,560	應付公司債溢價 52,489
應付公司債 1,000,000	應付公司債 1,000,000

X

6. 01/1/1	現 金	48,000
	應付公司債溢價	8,000
	應付公司債	40,000
	應付公司債溢價	2,000
	現 金	2,000

## 自我評量 10-2-2

1.(B) 2.(C) 3.(C) 4.(C) 5.(C)

6.(1)	日 期	票面利息	利息費用	溢價攤銷額	未攤銷溢價	帳面金額
	01/ 1/ 1	—	—	—	\$19,963	\$519,963
	01/12/31	\$45,000	\$41,597	\$3,403	16,560	516,560
	02/12/31	45,000	41,325	3,675	12,885	512,885
	03/12/31	45,000	41,031	3,969	8,916	508,916
	04/12/31	45,000	40,713	4,287	4,629	504,629
	05/12/31	45,000	40,371	4,629	0	500,000

6.(2)	日 期	分 錄		
	01/12/31	利息費用	41,597	
		應付公司債溢價	3,403	
		現 金	45,000	
	04/12/31	利息費用	40,713	
		應付公司債溢價	4,287	
		現 金	45,000	

7. 01/6/1	現 金	334,776
	應付公司債折價	67,224
	應付公司債	400,000
	應付利息	2,000

8.	交易事項	分 錄		
	(1)01/ 1/ 1發行日分錄	現 金	108,904	
		應付公司債溢價	8,904	
		應付公司債	100,000	
	(2)01/12/31付息日分錄	利息費用	4,356	
		應付公司債溢價	1,644	
		現 金	6,000	
	(3)公司債到期日清償分錄	應付公司債	100,000	
		現 金	100,000	



9.(1) 日 期	票面利息	利息費用	折價攤銷額	未攤銷折價	帳面金額
01/ 1/ 1	—	—	—	\$75,816	\$924,184
01/12/31	\$80,000	\$92,418	\$12,418	63,398	936,602
02/12/31	80,000	93,660	13,660	49,738	950,262
03/12/31	80,000	95,026	15,026	34,712	965,288
04/12/31	80,000	96,529	16,529	18,183	981,817
05/12/31	80,000	98,183	18,183	0	1,000,000

(2)利息費用 92,418  
 應付公司債折價 12,418  
 現 金 80,000

### 自我評量10-3

1. 日 期	票面利息	利息費用	折價攤銷額	還本金額	流通在外面額	帳面金額
01/ 1/ 1	—	—	—	—	\$600,000	\$585,215
01/12/31	\$54,000	\$58,522	\$4,522	—	600,000	589,737
02/12/31	54,000	58,974	4,974	\$200,000	400,000	394,711
03/12/31	36,000	39,471	3,471	200,000	200,000	198,182
04/12/31	18,000	19,818	1,818	200,000	0	0

(1)	現 金 585,215 應付公司債折價 14,785 應付公司債 600,000
(2)	利息費用 58,974 應付公司債 200,000 應付公司債折價 4,974 現 金 254,000

### 自我評量10-4

1.(D)

2. 日 期	分 錄
01/1/1發行時	現 金 80,000 長期應付票據折價 23,602 長期應付票據 103,602
01/12/31調整利息費用	利息費用 7,200 長期應付票據折價 7,200
02/12/31調整利息費用	利息費用 7,848 長期應付票據折價 7,848
03/12/31調整利息費用	利息費用 8,554 長期應付票據折價 8,554
04/1/1到期清償	長期應付票據 103,602 現 金 103,602

# 第六章 投 資

## 一、選擇題

### 【基礎題】

( A ) 1. 下列敘述何者錯誤？

- (A) 採用公允價值法評價之金融資產，必屬於流動資產
- (B) 預計於一年後才出售的強制透過損益按公允價值衡量之金融資產，屬於非流動資產
- (C) 預計於一年內出售的透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資，屬於流動資產
- (D) 採用權益法之投資必屬於非流動資產。

【6-1】

( D ) 2. 下列敘述何者錯誤？

- (A) 若持有被投資公司 50% 以上之股票，則應編製合併報表
- (B) 若金融資產具重大影響力，應採用權益法
- (C) 若金融資產不具重大影響力，其公允價值變動可選擇計入損益或者其他綜合損益
- (D) 其他綜合損益屬於其他權益。

【6-1】

( D ) 3. 若以現金購入東生公司流通在外股票 20%，則此筆投資應以何者入帳？

- (A) 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產
- (B) 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資
- (C) 採用權益法之投資
- (D) 不一定，須視其影響力決定。

【6-1】

( D ) 4. 下列何者會影響本期損益金額？

- ① 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整
- ② 股利收入
- ③ 採用權益法認列之損益份額
- ④ 其他綜合損益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益
- ⑤ 其他權益－透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益

(A) ①②③④⑤ (B) ②③④ (C) ③④⑤ (D) ②③。

【6-2】

- ( C ) 5. 星國公司以每股\$90 價格購入窩具公司股票 10,000 股，對窩具公司不具重大影響力，且公允價值變動計入其他綜合損益，另支付手續費\$13,000，則入帳帳戶及餘額應為  
(A) 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產，\$900,000  
(B) 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資，\$900,000  
(C) 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資，\$913,000  
(D) 採用權益法之投資，\$913,000。 【6-2】

※試依下列資料回答第 6~9 題：

小櫻公司 01 年初以現金\$110,400 購入小狼公司之普通股 4,800 股，作為強制透過損益按公允價值衡量之金融資產，另支付手續費\$1,000。小狼公司於 01 年中發放現金股利\$80,000，若小狼公司 01 年度流通在外之普通股共 24,000 股，且獲利\$158,000，01 年底每股公允價值\$25。

- ( B ) 6. 小櫻公司購入時「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產」入帳金額為 (A)\$94,400 (B)\$110,400 (C)\$120,000 (D)\$142,000。 【6-2】
- ( D ) 7. 小櫻公司 01 年底「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整」帳戶餘額為 (A)\$120,000 (B)\$80,000 (C)\$18,960 (D)\$9,600。 【6-2】

- ( C ) 8. 若小櫻公司 01 年初選擇將此筆投資作為透過其他綜合損益按公允價值衡量之投資，則小櫻公司 01 年底資產負債表上應認列「透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產」 (A)\$94,400 (B)\$110,400 (C)\$120,000 (D)\$142,000。 【6-2】
- ( C ) 9. 若小櫻公司 01 年初認為此筆投資對小狼公司有重大影響力，則 01 年底「採用權益法之投資」帳戶餘額為 (A)\$110,400 (B)\$120,000 (C)\$127,000 (D)\$142,000。 【6-3】

- ( D ) 10. 榮光公司於 01 年初以每股\$60 之價格購入月眉公司流通在外普通股 10,000 股(佔有月眉公司 40%的股份)，作為採用權益法之投資。下列為月眉公司有關資料：01 年度淨利為\$75,000，02 年度淨損為 \$100,000；則榮光公司 02 年底帳列「採用權益法之投資」餘額為 (A)\$600,000 (B)\$575,000 (C)\$630,000 (D)\$590,000。 【6-3】

## 【進階題】

( C ) 11. 公司期末帳上投資相關帳戶及餘額如下：

強制透過損益按公允價值衡量之金融資產	\$15,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資	48,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	3,600
透過損益按公允價值衡量之金融資產利益	4,200
手續費支出	2,500

則投資對本期損益影響金額為何？ (A)損失\$1,900 (B)利益\$600 (C)利益\$1,700 (D)損失\$6,100。 【6-2】

( C ) 12. 虹太公司 01 年 7 月 1 日以每股\$30，合計\$9,000,000，取得招舜公司 30%的普通股作為採用權益法之投資，虹太公司於 10 月 10 日收到招舜公司發放給虹太公司的現金股利\$100,000、股票股利\$20,000，招舜公司 01 年度淨利為\$2,000,000，虹太公司針對上述交易進行會計處理，下列何者正確？ (A)將該證券投資列為「強制透過損益按公允價值衡量之金融資產」 (B)收到現金股利時，貸記「股利收入」\$100,000 (C)收到股票股利時，僅註明增加股數，重新計算投資之每股帳面金額 (D)對於招舜公司 01 年度淨利，應貸記「採用權益法認列之損益份額」\$600,000。 【6-3】

## 二、小丸子公司與投資相關之交易如下：

01/1/1 購入小玉公司普通股 3,000 股，每股\$30，並支付手續費 \$1,000，作為透過損益按公允價值衡量之投資。

01/5/1 收到現金股利\$15,000。

01/6/1 收到 10%股票股利。

01/12/31 小玉公司普通股每股公允價值\$40。

02/5/1 收到現金股利@\$1。

02/12/31 小玉公司普通股每股公允價值\$38。

試計算此筆投資對小丸子公司 01 年和 02 年之本期損益影響數各為何？ 【6-2】

**解：**01 年投資對本期損益影響數：

-\$1,000 (手續費支出) + \$15,000 (股利收入) + \$42,000\* (評價調整) = \$56,000  
\* \$40 × 3,000 × 1.1 - \$30 × 3,000 = \$42,000

02 年投資對本期損益影響數：

\$3,300\* (股利收入) - \$6,600\*\* (評價調整) = -\$3,300

\* \$1 × 3,000 × 1.1 = \$3,300

\*\* \$38 × 3,300 - \$132,000 = -\$6,600

三、01年10月1日，花輪公司以每股\$32購買美環公司流通在外普通股60,000股投資。01年及02年美環公司有關資料如下：

	01年度	02年度
每股現金股利	\$2	\$3
稅後淨利	700,000	600,000
年底每股公允價值	30	34

假設一：花輪公司對美環公司無重大影響力，並將此投資分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產。

假設二：花輪公司對美環公司無重大影響力，並將此投資分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產。

假設三：花輪公司對美環公司有重大影響力，採用權益法。

(美環公司總流通在外普通股股數為200,000股)

試依三種假設作01年及02年之相關分錄。

【6-3】

解：

交易	FV-PL
01/10/1 購入股票	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 現 金 $\$32 \times 60,000 = \$1,920,000$
01年收 現金股利	現 金 股利收入 $\$2 \times 60,000 = \$120,000$
01年底 分錄	透過損益按公允價值衡量之金融資產損失 強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 $\$30 \times 60,000 - \$1,920,000 = -\$120,000$
02年收 現金股利	現 金 股利收入 $\$3 \times 60,000 = \$180,000$
02年底 分錄	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 $(\$34 - \$30) \times 60,000 = \$240,000$

交易	FV-OCI	
01/10/1 購入股票	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資 現 金	1,920,000 1,920,000
01 年收 現金股利	現 金 股利收入	120,000 120,000
01 年底 分錄	其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 其他權益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	120,000 120,000 120,000 120,000
02 年收 現金股利	現 金 股利收入	180,000 180,000
02 年底 分錄	透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整 其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益 其他權益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損益	240,000 240,000 240,000 240,000
交易	權益法 (持股比例 = 60,000/200,000 = 30%)	
01/10/1 購入股票	採用權益法之投資 現 金	1,920,000 1,920,000
01 年收 現金股利	現 金 採用權益法之投資	120,000 120,000
01 年底 分錄	採用權益法之投資 採用權益法認列之損益份額 $\$700,000 \times 30\% \times 3/12 = \$52,500$	52,500 52,500
02 年收 現金股利	現 金 採用權益法之投資	180,000 180,000
02 年底 分錄	採用權益法之投資 採用權益法認列之損益份額 $\$600,000 \times 30\% = \$180,000$	180,000 180,000

四、美汎公司 01 年初以 \$300,000 購入廣志公司 30% 的普通股，作為採用權益法之投資。

(1) 美汎公司 01 年收到現金股利 \$24,000，股票股利 600 股

(2) 廣志公司 01 年度獲利 \$750,000，02 年度虧損 \$150,000

試問美汎公司 02 年底帳列「採用權益法之投資」餘額為何？ 【6-3】

<b>解：</b>	01 年初購入採用權益法之投資	\$300,000
	01 年收到現金股利	(24,000)
	認列 01 度投資收益 ( $\$750,000 \times 30\%$ )	225,000
	認列 02 度投資損失 ( $\$150,000 \times 30\%$ )	(45,000)
	02 底帳列「採用權益法之投資」餘額	<u><u>\$456,000</u></u>

# 第七章 不動產、廠房及設備

## 一、選擇題

### 【基礎題】

- ( B ) 1. 下列屬於不動產、廠房及設備的有哪幾項？ (1)租賃改良物 (2)投資性不動產 (3)供未來興建廠房用的土地 (4)建設公司準備出售的房屋 (A)(1)(4) (B)(1)(3) (C)(2)(3)(4) (D)(1)(2)(3)。 【7-1】
- ( C ) 2. 在自有土地上拆除舊屋以便改建新屋，則此舊屋拆除成本，減除處分收入後記錄為 (A)新屋成本 (B)土地成本 (C)處分不動產、廠房及設備損益 (D)以上皆非。 【7-1】
- ( B ) 3. 翰點公司賒購機器一部，定價\$400,000，九折成交，付款條件 2/10，n/30，部分款項未獲得折扣，計共付現金\$356,400。則該機器設備成本為 (A)\$360,000 (B)\$352,800 (C)\$356,400 (D)\$400,000。 【7-2】
- ( D ) 4. 01 年 3 月 1 日以分期付款方式購買機器一部，頭期款\$10,000，餘款分四期支付每半年一期，每期付\$25,000，機器的現金價格為\$100,000，安裝成本為 \$5,000，則機器成本為 (A)\$115,000 (B)\$110,000 (C)\$100,000 (D)\$105,000。 【7-2】
- ( D ) 5. 開立不附息票據購入不動產、廠房及設備應以 (A)定價 (B)票據到期值 (C)票據面額 (D)票據現值 作為資產之成本。 【7-2】
- ( B ) 6. 啓芳公司自行組裝電腦設備，共支付材料費\$60,000、直接人工\$20,000 及其他相關費用\$40,000，而該電腦設備外購價格為\$135,000，試問該電腦設備帳面金額為 (A)\$100,000 (B)\$120,000 (C)\$135,000 (D)\$60,000。 【7-2】
- ( C ) 7. 01 年初以\$82,000 購買機器一部，估計耐用 8 年，殘值\$2,000，採直線法提列折舊，03 年底調整前估計該機器尚可用 4 年，無殘值，則 03 年折舊額為 (A)\$10,000 (B)\$15,500 (C)\$12,400 (D)\$20,667。 【7-3】

( C ) 8. 委中公司於今年年初購入電腦設備一套，成本\$800,000，耐用年數4年，估計殘值\$1,280，若採直線法、年數合計法、定率遞減法提列折舊，則何種方法將使本年度的折舊額最高？ (A)直線法 (B)年數合計法 (C)定率遞減法 (D)三法相等。 【7-3】

( A ) 9. 糉勇公司於01年7月1日購入機器一部\$80,000，該機器估計耐用年限4年，無殘值，採直線法提列折舊，若公司於購入時，誤將此機器記為修繕費，則此錯誤將使01年度之淨利 (A)低估\$70,000 (B)高估\$80,000 (C)低估\$10,000 (D)不受影響。 【7-3】

( A ) 10. 下列何項為資本支出？ (A)大樓加裝防盜攝影 (B)為引進新產品線支付的廣告費 (C)每年支付的設備保險費 (D)機器例行性保養支出。 【7-4】

( A ) 11. 桶一公司與胃全公司同意交換功能相似的資產，有關資料如下：

	桶一公司	胃全公司
成 本	\$120,000	\$138,000
累計折舊	65,000	82,000
交換時公允價值	60,000	60,000

若該交易具有商業實質，則桶一公司帳上換入資產成本為 (A)\$60,000 (B)\$72,000 (C)\$55,000 (D)\$56,000。 【7-5】

( C ) 12. 承上題，若該交易不具商業實質，則桶一公司應記錄多少處分損益？ (A)利益\$10,000 (B)損失\$10,000 (C)\$0 (D)利益\$20,000。 【7-5】

( D ) 13. 不動產、廠房及設備報廢時若有殘值，則應列為 (A)流動資產 (B)投資性不動產 (C)不動產、廠房及設備 (D)處分不動產、廠房及設備損失之減項。 【7-5】

### 【進階題】

( A ) 14. 奇隆公司以現金購買機器一部，定價\$500,000，按九折成交，支付運費\$1,000，但搬運時不慎損壞支付修理費\$2,000。另支付安裝費\$5,000，試車費\$1,000。此外，司機超速罰款\$6,000，請問該機器之入帳成本為多少？ (A)\$457,000 (B)\$459,000 (C)\$465,000 (D)\$515,000。 【7-2】

( B )15. 證平公司陸續買入甲、乙兩部機器，有關資料如下：

機器別	取得日期	成本	估計可使用年限	估計殘值	折舊方法
甲	01/1/1	\$1,000,000	5	\$10,000	年數合計法
乙	01/7/1	600,000	10	0	倍數餘額遞減法

計算至 02 年 12 月 31 日止，上述資產帳面總金額是 (A)\$790,000 (B)\$838,000 (C)\$832,000 (D)\$762,000。 【7-3】

( D )16. 裕林公司於 01 年 8 月 2 日購入設備一部，耐用年限 4 年，殘值為 \$2,800，已知 01 年度該設備提列折舊 \$7,000，若公司採直線法，則該設備之成本為 (A)\$30,800 (B)\$28,000 (C)\$67,200 (D)\$70,000。

【7-3】

( B )17. 詩詩公司於 01 年 1 月 1 日以 \$320,000 購入運輸設備，估計耐用年限為 5 年，殘值為 \$20,000，採用年數合計法提折舊。03 年 1 月 1 日，公司決定改採直線法提折舊，而且發現該運輸設備還可再用 5 年，殘值為 \$10,000。請問該公司 05 年之折舊金額為多少？ (A)\$32,000 (B)\$26,000 (C)\$28,000 (D)\$30,000。 【7-3】

( A )18. 里仁公司於 01 年 1 月 1 日購買機器一部，成本 \$200,000，估計耐用年限 6 年，估計殘值 \$20,000，依直線法提列折舊，里仁公司於 05 年 4 月 1 日以 \$60,000 出售該機器，有關此機器之出售分錄，下列敘述何者 不正確？ (A)借記「累計折舊—機器設備」\$120,000 (B)借記「處分不動產、廠房及設備損失」\$12,500 (C)借記「現金」\$60,000 (D)貸記「機器設備成本」\$200,000。 【7-5】

## 二、客群公司某設備之交易資料如下：

1. 01 年 8 月 1 日以現金\$320,000 購買進口生產設備一部。
2. 前項設備於同年 10 月 1 日正式啓用，8 月 1 日至 10 月 1 日間另發生下列成本：
  - ①關稅\$20,000。
  - ②安裝與測試費用\$15,000。
  - ③設備運費及運送期間之保費\$10,000。
  - ④運送過程中因人為疏失發生意外，支付賠償金\$6,000。
  - ⑤專家評估未來需支付之除役成本，折現後為\$100,000。
3. 該設備估計可用 10 年，殘值\$35,000，以直線法提折舊。

試根據上述資料回答下列問題：

- (1) 試計算該設備之成本。
- (2) 01 年底調整折舊之分錄。
- (3) 試計算 03 年底調整後設備之帳面金額。

【 7-3 】

解：(1)  $\$320,000 + \$20,000 + \$15,000 + \$10,000 + \$100,000 = \$465,000$

(2) 折 舊 10,750

累計折舊—機器設備 10,750

$$\text{全年折舊額} = (\$465,000 - \$35,000) \div 10 = \$43,000$$

$$01/10/1 \sim 01/12/31 \text{ 折舊額} = \$43,000 \times \frac{3}{12} = \$10,750$$

$$(3) 01/10/1 \sim 03/12/31 \text{ 累計折舊} = (\$465,000 - \$35,000) \div 10 \times 2\frac{3}{12} = \$96,750$$

$$03/12/31 \text{ 設備帳面金額} = \$465,000 - \$96,750 = \$368,250$$

三、岩決公司於 01 年初購入機器一部，以定價\$500,000 打八折成交，但因未於十天內付款，故未取得 2% 的現金折扣，此外尚支付運費\$15,000、安裝費\$25,000 以及安裝時不慎碰損之修理費\$3,000。該機器之估計耐用年限為 4 年，殘值為\$27,000，試求：

- (1) 機器之成本。
- (2) 倍數餘額遞減法下各年之折舊額。
- (3) 年數合計法下各年之折舊額。

【 7-3 】

解：(1) 機器成本 =  $\$500,000 \times 80\% \times (1 - 2\%) + \$15,000 + \$25,000 = \$432,000$

(2) 倍數餘額遞減法 (2 倍) 下各年之折舊額：折舊率 =  $\frac{1}{4} \times 2 = 50\%$

		折舊額	累計折舊 餘額	期 末 帳面金額
01 年：	$\$432,000 \times 50\% = \$216,000$	$\$216,000$	$\$216,000$	$\$216,000$
02 年：	$\$216,000 \times 50\% = 108,000$	$324,000$	$108,000$	
03 年：	$\$108,000 \times 50\% = 54,000$	$378,000$	$54,000$	
04 年：	$\$54,000 - \$27,000 = 27,000^*$	$405,000$	$27,000$	

\*為避免使期末帳面金額低於估計殘值，故最後一年之折舊額 = 最後一年期初帳面金額 - 殘值

(3) 年數合計法下各年之折舊額：耐用年數合計數 =  $\frac{4(1+4)}{2} = 10$  (年)

可折舊成本 =  $\$432,000 - \$27,000 = \$405,000$

年度	可折舊成本	折舊率	折舊額
01	$\$405,000 \times \frac{4}{10} = \$162,000$		
02	$405,000 \times \frac{3}{10} = 121,500$		
03	$405,000 \times \frac{2}{10} = 81,000$		
04	$405,000 \times \frac{1}{10} = 40,500$		

四、無尊公司於 01/1/1 購入一機器，成本  $\$7,500,000$ ，估計耐用年限 15 年，無殘值。若於 10/12/31 重置機器之零件，該零件之原始成本  $\$2,400,000$ ，無殘值，對整部機器而言係屬重大。新換入之零件成本為  $\$2,700,000$ ，試作 10/12/31 之重置分錄。

【7-4】

解：	10/12/31	累計折舊 - 機器設備	1,600,000
		處分不動產、廠房及設備損失	800,000
		機器設備成本	2,400,000
		機器設備成本	2,700,000
		現金	2,700,000

# 第八章 無形資產

## 一、選擇題

### 【基礎題】

- (A) 1. 以下何者可認列為無形資產？(1)採用權益法之投資 (2)電腦軟體研究階段的人員薪資 (3)電腦軟體發展階段的人員薪資，符合資本化條件 (4)專利權 (5)內部發展的商譽 (6)因合併而產生的商譽 (7)應收帳款。 (A)(3)(4)(6) (B)(1)(3)(6) (C)(3)(4)(5)(6) (D)(2)(3)(6)(7)。

【8-1】

- (D) 2. 依照一般公認會計原則，研究發展成本於會計上應如何處理？ (A)全數認列為費損 (B)全數資本化作無形資產 (C)視管理當局的定義來歸類 (D)研究階段作費用，發展階段若符合資本化條件則作成本。

【8-2】

- (C) 3. 企業研究發展過程中，若無法分辨屬於發展階段還是研究階段之支出，應認列為 (A)流動資產 (B)無形資產 (C)研究發展費用 (D)不一定。

【8-2】

- (C) 4. 下列有關無形資產之描述，何者不適當？ (A)專利權可與企業分離並出售 (B)應以購買價格及達可使用狀態前可直接歸屬的相關支出，列為取得無形資產的成本 (C)企業內部產生之無形資產，一律於發生時列為費用 (D)有限耐用年限之無形資產，應於估計的耐用年限內攤銷。

【8-2】

- (A) 5. 依據國際會計準則，下列何者不得攤銷？(1)專利權 (2)特許權 (3)商標權 (4)電腦軟體 (A)(3) (B)(3)(4) (C)(1)(2) (D)(2)(3)。 【8-3】

- (B) 6. 洋基公司於 01 年初以 \$80,000 購得一劇本的著作權，公司評估其經濟效益約為 10 年，無殘值，在 05 年初經評估判定不再具有經濟效益，應予以除列，則洋基公司 05 年應認列的處分無形資產損失為何？ (A)\$80,000 (B)\$48,000 (C)\$8,000 (D)\$32,000。 【8-4】

## 【進階題】

- (D) 7. 瑞凡公司自 01 年至 04 年間進行研究新產品的開發，04 年底研究成功，並於 05 年初取得專利。該產品的開發，四年間共支付研究費用 \$256,000 無法區分研究或發展階段，而專利權之申請及登記費用為 \$30,000，則專利權之入帳成本為 (A)\$286,000 (B)\$256,000 (C)\$226,000 (D)\$30,000。 【8-2】

- (D) 8. 魯夫公司於 01 年 1 月 1 日以成本 \$160,000 購入合成橡膠技術之專利權，購入時其法定年限為 16 年，但經評估其經濟效益僅有 8 年。在 04 年 1 月 1 日發現該專利權因新技術的產生，其經濟效益僅剩 4 年。06 年 1 月 1 日因新產品問世，該專利權已失去經濟效益，則 06 年 1 月 1 日應列計損失為 (A)\$60,000 (B)\$110,000 (C)\$65,000 (D)\$50,000。 【8-4】

- (D) 9. 安真公司於 01 年 1 月 2 日以現金 \$42,000 購入某項專利權，估計尚有六年之經濟年限，02 年 1 月因產品被仿冒，專利權受侵害，經訴訟判決勝訴，支付訴訟費 \$8,000。03 年初專利權帳面金額為 (A)\$36,000 (B)\$40,000 (C)\$34,400 (D)\$28,000。 【8-5】

- (A) 10. 公司控訴他公司侵害專利權，並發生訴訟費用 \$20,000，則所發生之訴訟費用應 (A)列入當期之費損 (B)列為新專利權，並按其估計經濟年限及法定年限較短者攤銷 (C)列為原專利權之成本，並按原專利權之經濟年限攤銷 (D)列為原專利權之成本，並按原專利權之剩餘經濟年限攤銷。 【8-5】

- (A) 11. 朗訊公司開發一種新軟體準備出售，有關之成本如下：

- (1) 程式設計、規劃和編碼 \$330,000。
- (2) 測試該軟體穩定性 \$60,000。
- (3) 製造該軟體母版 \$90,000。
- (4) 拷貝和包裝該軟體 \$120,000。
- (5) 印製使用手冊及參考教材 \$240,000。

- 該公司應資本化的電腦軟體成本為 (A)\$90,000 (B)\$210,000 (C)\$510,000 (D)\$840,000。 【8-5】

二、蝙蝠俠公司於 01 年初開始發展一個新的生產技術，並於 01 年底完成，相關資料如下：

(1) 研發過程共支出\$120,000，其中 40%公司能證明該技術符合資本化的所有條件。另支出\$2,000 申請登記專利權。

(2) 該專利權之法定耐用年限為 20 年，但公司認為其經濟效益年限僅 10 年。

試計算 02 年底應提列之攤銷額。

【8-3】

解 :  $\$120,000 \times 40\% + \$2,000 = \$50,000$

$$\$50,000 \div 10 = \$5,000$$

三、蜘蛛人公司 02 年 5 月 31 日以 \$60,000 購入一商標權，並支付註冊規費 \$6,000，該商標權法定年限為 10 年，期滿得延長之，且公司意圖申請延長，依國際會計準則，試作(1)取得商標權之分錄 (2) 02 年底之攤銷分錄。 [8-3]

【8-3】

解：(1) 02/5/31 商 標 權 66,00

現 金 66,000

$$\$60,000 + \$6,000 = \$66,000$$

## (2) 不作分錄

屬於非確定耐用年限之無形資產，故不得攤銷。

四、先進公司於 01 年開始投入 \$120,000 研究開發一減肥藥品專利權，試根據下列情況作應有之分錄。

- (1) 04 年初取得專利權，支付登記規費 \$25,000，試作取得分錄。
- (2) 該專利權之法定年限 20 年，估計經濟年限 10 年，試作 04 年底專利權攤銷分錄。
- (3) 07 年初競爭加劇，估計經濟年限尚餘 5 年，試作 07 年底專利權攤銷分錄。
- (4) 09 年 7 月初發現該產品有違健康，政府下令停止生產，試作專利權沖銷分錄。

【 8-4 】

解 :	(1) 專利權	25,000
	現金	25,000
	(2) 各項攤提	2,500
	累計攤銷—專利權	2,500
	按法定年限與估計經濟年限中較短者攤銷	
	\$25,000 ÷ 10 = \$2,500	
	(3) 各項攤提	3,500
	累計攤銷—專利權	3,500
	07 年初專利權餘額 = \$25,000 - \$2,500 × 3 = \$17,500	
	07 年攤銷額 = \$17,500 ÷ 5 = \$3,500	
	(4) ① 補提攤銷 :	
	各項攤提	1,750
	累計攤銷—專利權	1,750
	\$3,500 ÷ 2 = \$1,750	
	② 沖銷剩餘帳面金額 :	
	累計攤銷—專利權	16,250*
	處分無形資產損失	8,750
	專利權	25,000
	* \$2,500 × 3 + \$3,500 × 2.5 = \$16,250	

# 第九章 負債－流動負債及負債準備

## 一、選擇題

### 【基礎題】

- ( B ) 1. (1)預收貨款 (2)應付公司債 (3)暫收款 (4)應付股利 (5)存入保證金，上列五項中屬於流動負債者有 (A)(1)(2)(4) (B)(1)(3)(4) (C)(3)(4)(5) (D)(1)(2)(5)。 【9-2】
- ( D ) 2. 購買商品\$100,000，以九折成交，付款條件 2/10, n/30，公司在 10 天內支付貨款，試問該開給多少金額支票？ (A)\$100,000 (B)\$90,000 (C)\$98,000 (D)\$88,200。 【9-2】
- ( B ) 3. 購入商品一批，價款\$12,000，開立二個月到期，面額\$12,000 之不附息票據償付，則購入商品時分錄為 (A)借：進貨\$12,000、利息費用\$160，貸：應付票據\$12,000、應付利息\$160 (B)借：進貨\$12,000，貸：應付票據\$12,000 (C)借：進貨\$12,160，貸：應付票據\$12,160 (D)借：進貨\$12,160，貸：應付票據\$12,000、應付利息\$160。 【9-2】
- ( B ) 4. 下列何者不是流動負債？ (A)應付帳款 (B)到期日超過一年之應付公司債 (C)應付股利 (D)應付利息。 【9-2】
- ( D ) 5. 負債準備在財務報表上之揭示方式為 (A)不認列負債而以附註方式揭露 (B)不入帳也不揭露 (C)列在權益項下 (D)按一般負債列入資產負債表，並附註揭露。 【9-3】
- ( D ) 6. 或有負債在財務報表上的揭示方式是 (A)認列入帳 (B)附註揭露 (C)不入帳也不揭露 (D)視情況而定。 【9-3】
- ( B ) 7. 負債準備是 (A)負債已確實發生，且金額可確定 (B)負債很有可能發生，金額不確定，但能合理估計 (C)負債尚未確定是否發生，但金額能合理估計 (D)負債尚未確定是否發生，但金額確定。 【9-3】

( B ) 8. 鳳田汽車因有瑕疵的引擎零件導致引擎熄火，造成民眾交通事故，依法律程序進行訴訟，有 85% 的機率敗訴遭法院判賠 \$500,000，有 15% 的機率勝訴，鳳田汽車應於該年度資產負債表 (A) 僅揭露或有負債 \$500,000 (B) 揭露並認列負債準備 \$500,000 (C) 無須認列及揭露 (D) 揭露並認列負債準備 \$425,000。 【9-3】

( B ) 9. 阿笠公司生產附帶麻醉槍功能的超級手錶，出售時附有兩年的維護保固，並於 01 年及 02 年分別售出 7,000 支及 5,000 支超級手錶。根據過去經驗，發生麻醉針卡住的機率為 2%，維修成本 \$500，發生指針齒輪損毀的機率為 0.1%，維修成本 \$1,000，若 01 年及 02 年實際發生修理費 \$80,000 及 \$25,000，則 02 年底保固之負債準備餘額為 (A) \$27,000 (B) \$30,000 (C) \$105,000 (D) \$132,000。 【9-3】

( C ) 10. 下列有關負債之描述，何者不適當？  
 (A) 銀行透支列為流動負債  
 (B) 客戶購買商品所預先支付的訂金，列為公司的負債  
 (C) 產品出售時所附維修保固，因客戶發生損壞前來維修的時間及數量不確定，所以不預估負債入帳  
 (D) 應付帳款明細帳借餘之金額應列在流動資產下。 【9-3】

### 【進階題】

( C ) 11. 下列各項有多少金額應計入正式報表的負債總額中？ (1) 積欠特別股股利 \$12,000 (2) 估計本期所得稅負債 \$5,000 (3) 保固之負債準備 \$6,000 (4) 面對一項訴訟，律師評估 30% 的機率勝訴，70% 的機率敗訴並賠償 \$4,500 (5) 專家估計未來拆除一機器所負擔之除役成本現值 \$3,500 (A) \$11,000 (B) \$14,500 (C) \$19,000 (D) \$31,000。 【9-3】

( D ) 12. 01 年明真醫療器材公司因提供有瑕疵的心律調整器，與病患家屬發生醫療糾紛。顧問律師認為明真公司有 70% 的機率遭法院判賠 \$5,000,000，20% 的機率判賠 \$8,000,000，10% 的機率勝訴。01 年底時判決結果尚未出爐，則明真公司應  
 (A) 揭露或有負債 \$5,000,000  
 (B) 揭露並認列負債準備 \$5,100,000  
 (C) 揭露並認列負債準備 \$8,000,000  
 (D) 揭露並認列負債準備 \$5,000,000。 【9-3】

二、下列為大安公司二筆有關票據之交易事項，試分別作：①交易時，②年終調整時，及③票據到期時之分錄。

【9-2】

- (1) 大安公司於 01 年 3 月 1 日開具一年期、不附息之本票\$20,000 乙紙，向復興公司借得\$18,182 之現金（有效利率 10%）。
- (2) 大安公司於 01 年 7 月 1 日向長青公司購入商品，並開具一年期、不附息之本票\$25,000 乙紙。

解：

(1)	(2)																								
<p>① 交易時：</p> <table> <tr> <td>現 金</td> <td>18,182</td> <td>進貨（存貨）</td> <td>25,000</td> </tr> <tr> <td>應付票據折價</td> <td>1,818</td> <td>應付票據</td> <td>25,000</td> </tr> <tr> <td>應付票據</td> <td>20,000</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	現 金	18,182	進貨（存貨）	25,000	應付票據折價	1,818	應付票據	25,000	應付票據	20,000			<p>① 交易時：</p> <table> <tr> <td>進貨（存貨）</td> <td>25,000</td> </tr> <tr> <td>應付票據</td> <td>25,000</td> </tr> </table>	進貨（存貨）	25,000	應付票據	25,000								
現 金	18,182	進貨（存貨）	25,000																						
應付票據折價	1,818	應付票據	25,000																						
應付票據	20,000																								
進貨（存貨）	25,000																								
應付票據	25,000																								
<p>② 年終調整時：</p> <table> <tr> <td>利息費用</td> <td>1,515</td> <td>1,515</td> </tr> <tr> <td>應付票據折價</td> <td></td> <td>1,515</td> </tr> <tr> <td><math>\\$18,182 \times 10\% \times 10/12 \approx \\$1,515</math></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	利息費用	1,515	1,515	應付票據折價		1,515	$\$18,182 \times 10\% \times 10/12 \approx \$1,515$			<p>② 年終調整時：</p> <p>不須作調整分錄</p>															
利息費用	1,515	1,515																							
應付票據折價		1,515																							
$\$18,182 \times 10\% \times 10/12 \approx \$1,515$																									
<p>③ 票據到期時：</p> <table> <tr> <td>利息費用</td> <td>303</td> <td>應付票據</td> <td>25,000</td> </tr> <tr> <td>應付票據折價</td> <td></td> <td>現 金</td> <td>25,000</td> </tr> <tr> <td><math>\\$1,818 - \\$1,515 = \\$303</math></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>應付票據</td> <td>20,000</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>現 金</td> <td>20,000</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	利息費用	303	應付票據	25,000	應付票據折價		現 金	25,000	$\$1,818 - \$1,515 = \$303$				應付票據	20,000			現 金	20,000			<p>③ 票據到期時：</p> <table> <tr> <td>應付票據</td> <td>25,000</td> </tr> <tr> <td>現 金</td> <td>25,000</td> </tr> </table>	應付票據	25,000	現 金	25,000
利息費用	303	應付票據	25,000																						
應付票據折價		現 金	25,000																						
$\$1,818 - \$1,515 = \$303$																									
應付票據	20,000																								
現 金	20,000																								
應付票據	25,000																								
現 金	25,000																								

三、百利公司成立於 01 年初，銷售產品附有一年售後服務之保固，依同業經驗，估計售後維修成本之有關資料如下：

【9-3】

產品瑕疵狀況	出現機率	修理成本
沒有瑕疵	98.5%	\$0
小瑕疵	1%	50
重大瑕疵	0.5%	200

01 年及 02 年分別銷出 2,000 件及 1,000 件商品，01 年與 02 年實際發生之維修支出各為 \$2,500 及 \$2,600。

試作：01 年至 02 年之相關分錄。

解：

01 年 認列負債準備	銷貨成本	3,000	
	保固之負債準備		3,000
	$2,000 \times 1\% \times \$50 + 2,000 \times 0.5\% \times \$200 = \$3,000$		
01 年 實際維修支出	保固之負債準備	2,500	
	現金（或零件等各類貸項）		2,500
02 年 認列負債準備	銷貨成本	1,500	
	保固之負債準備		1,500
	$1,000 \times 1\% \times \$50 + 1,000 \times 0.5\% \times \$200 = \$1,500$		
02 年 實際維修支出	保固之負債準備	2,000	
	銷貨成本	600	
	現金（或零件等各類貸項）		2,600

四、英國石油公司現購一油井設備\$150,000，並設置於沿海開採石油，當地政府規定開採完畢後應移除油井並負責清除環境污染。經專家評估，此處石油可開採 4 年，未來移除油井需耗費\$120,000 清除汙染，假設有效利率為 5%，試做油井設備認列之相關分錄。 【9-3】

解：	機器設備成本	248,724 <sup>**</sup>
	除役成本之負債準備	98,724 <sup>*</sup>
	現 金	150,000
		<sup>*</sup> $\$120,000 \times \frac{1}{(1 + 5\%)^4} = \$98,724$

<sup>\*\*</sup>  $\$150,000 + \$98,724 = \$248,724$

# 第十章 負債－非流動負債

## 一、選擇題

### 【基礎題】

- (D) 1. 下列何者不屬於非流動負債？ (A)三年後到期的應付公司債 (B)半年後到期的應付票據，在資產負債表日前已完成展期一年之協議 (C)收到他公司支付之押金 (D)三個月後到期的公司債，將以償債基金償還。 【10-1】
- (A) 2. 公司債折價之攤銷額將使當期 (A)利息費用增加 (B)利息費用減少 (C)公司債帳面金額減少 (D)利息費用不影響。 【10-2】
- (B) 3. 下列敘述正確的有哪幾項？ (1)採有效利息法時，公司債溢價攤銷額每期遞減 (2)採有效利息法時，公司債折價攤銷額逐期遞增 (3)公司債溢價攤銷使公司債帳面金額逐期遞減 (A)(1)(2)(3) (B)(2)(3) (C)(1)(3) (D)(3)。 【10-2】
- (B) 4. 下列敘述，何者正確？ (A)公司債發行成本應列為營業外支出 (B)當有效利率高於票面利率時，公司債會折價發行 (C)公司債溢價攤銷，將使當期利息費用增加 (D)折價發行公司債，折價攤銷採有效利息法，公司債利息費用及折價攤銷額均遞減。 【10-2】
- (B) 5. 安泰股份有限公司於民國 01 年 1 月 1 日發行面額 \$8,000,000 的公司債，發行時有效利率 10%，每年年底付息一次，期限 2 年，其票面利率為 11%，則發行價格為 (A)\$8,000,000 (B)\$8,138,875 (C)\$8,800,000 (D)\$8,880,000。 【10-2】
- (C) 6. 友立公司於 01 年 1 月 1 日奉准發行面額 \$500,000、12%、5 年期的公司債，每年 12 月 31 日付息一次。該公司於 01 年 6 月 1 日以 \$535,463 加計利息出售，並以有效利息法攤銷溢價，有效利率 10%，則 01 年度利息費用為 (A)\$35,000 (B)\$32,667 (C)\$31,235 (D)\$37,545。 【10-2】
- (C) 7. 年底調整時，長期應付票據折價應隨時間經過逐期攤銷轉入 (A)應付票據 (B)利息收入 (C)利息費用 (D)應付利息。 【10-4】

- (D) 8. 榮發公司 01 年 9 月 1 日向銀行借款，期間兩年，公司開立面額 \$11,000 之不附息票據乙紙給銀行，當日借得現金 \$10,000，借款日應借記 (A)利息費用 \$1,000 (B)預付利息 \$1,000 (C)應付利息 \$1,000 (D)長期應付票據折價 \$1,000。 【10-4】

### 【進階題】

※ 第 9~10 題，請依下列資料作答：

01 年初發行面額 \$100,000，5 年到期之公司債，每半年付息一次，前二期攤銷表部分資料如下：

付息期次	現金利息	折價攤銷	利息費用	未攤銷折價
一	\$3,500	\$338	?	?
二	?	?	\$3,851	\$3,366

- (A) 9. 第二期折價攤銷額為 (A)\$351 (B)\$338 (C)\$838 (D)\$851。

【10-2】

- (C) 10. 該債券發行價格為 (A)\$96,634 (B)\$96,296 (C)\$95,945 (D)\$95,824。

【10-2】

- (D) 11. 智冠公司 01 年 3 月 1 日奉准發行六厘公司債，該公司於當年 7 月 1 日加計利息全部出售，公司債到期日為 07 年 3 月 1 日，每年 3 月 1 日及 9 月 1 日付息，採有效利息法攤銷溢折價，有效利率 8%。01 年 9 月 1 日之付息分錄如下：

利息費用	6,068
應付利息	10,000
現 金	15,000
應付公司債折價	1,068

該公司債之面額 (提示：公司債面額 × 票面利率 × 期間 = 票面利息)

- (A)\$200,000 (B)\$250,000 (C)\$400,000 (D) \$500,000。 【10-2】

- (D) 12. 明明公司於 01 年 1 月 1 日簽發面額 \$50,000 不附息三年期票據一紙，向白白公司借得現金 \$39,692，若有效利率 8%，02 年底此應付票據的帳面金額為 (A)\$42,867 (B)\$39,692 (C)\$46,042 (D)\$46,297。

【10-4】

二、大利股份有限公司 01 年 12 月 31 日有關負債的項目如下： 【10-2】

長期應付票據（將於 03/4/1 到期）	\$40,000
長期應付票據折價	2,000
應付帳款	126,500
本期所得稅負債	23,000
銀行長期借款（02 年底全數到期）	30,000
應付股利	42,000
應付薪資	8,000
應付利息	19,000
銀行借款	200,000
應付公司債	500,000*
預收款項	40,000
銀行透支	187,000
存入保證金	100,000

\* 公司債有 \$100,000 將於 02 年 3 月 1 日到期，但已於 01 年底前完成展期一年之協議。

試根據上列資料分別計算流動負債、非流動負債之正確數額。

**解：**流動負債：

\$126,500 (應付帳款) + \$23,000 (本期所得稅負債) + \$30,000 (銀行長期借款) + \$42,000 (應付股利) + \$8,000 (應付薪資) + \$19,000 (應付利息) + \$200,000 (銀行借款) + \$40,000 (預收款項) + \$187,000 (銀行透支) = \$675,500

非流動負債：

\$40,000 (長期應付票據) - \$2,000 (長期應付票據折價) + \$500,000 (應付公司債) + \$100,000 (存入保證金) = \$638,000

三、皇旗公司於 01 年初以 \$417,830 發行 8% 分期償還公司債 \$400,000，每年底付息一次，並自 01 年至 04 年止，每年 12 月 31 日償還 \$100,000。發行當時有效利率 6%，試(1)以有效利息法編製溢價攤銷表 (2)作 01/1/1 及 01/12/31 之分錄。

【10-3】

解：(1) 溢價攤銷表

日期	票面利息	利息費用	溢 價 攤銷額	還本 金額	流通在外 面 額	帳面 金額
01/1/1	—	—	—	—	400,000	417,830
01/12/31	32,000	25,070	6,930	100,000	300,000	310,900
02/12/31	24,000	18,654	5,346	100,000	200,000	205,554
03/12/31	16,000	12,333	3,667	100,000	100,000	101,887
04/12/31	8,000	6,113	1,887	100,000	0	0

(2) 01/1/1 及 01/12/31 之分錄

01/1/1	現 金	417,830
	應付公司債	400,000
	應付公司債溢價	17,830
01/12/31	應付公司債	100,000
	應付公司債溢價	6,930
	利息費用	25,070
	現 金	132,000

四、大中公司 01 年 1 月 1 日向銀行借款，簽發一紙面額 \$60,500、兩年期之不附息票據。當時類似票據的有效利率為 10%，試作 01/1/1 及 01/12/31 之分錄。

【10-4】

解：	01/1/1	現 金	50,000
		長期應付票據折價	10,500
		長期應付票據	60,500
01/12/31		利息費用	5,000
		長期應付票據折價	5,000