

問答題

1. (1) 無形資產為無法觸摸之非實體資產。
(2) 無形資產為非貨幣性資產，非無形資產包含貨幣性資產。
2. 無形項目須同時具備：(1)可辨認性；(2)可被企業所控制；(3)具有未來經濟效益時才符合 IAS38 對無形資產之定義；符合無形資產定義之無形項目，其未來經濟效益很有可能流入企業且成本能可靠衡量時，始得認列於資產負債表。
3. 無形資產存在活絡市場時，始得採用重估價模式作後續衡量。商標權具有獨特性，不存在活絡市場，因此不得採用重估價模式作後續衡量。
4. 由於此無形項目符合無形資產之定義，故於企業合併時，乙公司應審慎評估該無形項目之公允價值，並認列於合併資產負債表中。
5. 研究階段係指企業從事的研發活動尚處在探索過程且無明確產品方向。當研發活動已有較具體的雛形或成果時，即進入發展階段。
6. 可辨認性之有無。一般無形資產需滿足可辨認性之定義，惟商譽係無法辨認之無形資產。
7. (1) 重估增值應於迴轉過去重估價損失之範圍內認列為利益，超過之部分屬其他綜合損益。
(2) 減損損失資產迴轉後帳面金額不得超過下列二者較低者：
 - a. 資產可回收金額
 - b. 資產在未認列減損損失之情況下，減除應提列折舊或攤銷後之帳面金額。
8. 非確定耐用年限之無形資產在判斷是否能產生足夠未來經濟效益以回收其帳面金額時，通常面臨較高之不確定性，且平時並未作攤銷，故需定期作減損測試。
9. 不恰當。IASB 認為，即使須作出重大程度之判斷以估計公允價值，仍比將「可辨認」的無形資產包含於商譽，更能提供有用之資訊予財務報表使用者。因此 IAS38

2 當代中級會計學 2e 習題解答

規定，若被合併公司之無形項目符合無形資產定義，即使合併前尚未認列為無形資產，仍應在合併資產負債表中認列為無形資產。

10. 無形資產必須在活絡市場存在時始得採用重估價模式，不動產、廠房及設備則無此限制。

選擇題

1. (A)
2. (C) 說明：當有限耐用年限之無形資產未來經濟效益之消耗型態無法可靠決定時，應採用直線法攤銷。
3. (A) 解說：(D) 刊頭（不論向外購入或內部發展）之後續支出無法與企業整體發展之支出區別，宜於發生時認列為費用。
4. (C) 解說：(A) 難以證明可被企業所控制，除非有法定權利保護，題目是問「最可能」，因此選 (C)
5. (C)
6. (D) 皆為 IAS38 第 90 段所列舉之「可能」項目
7. (A) 說明：(A) 由於韌體是使企業「主要」生產設備能運作之一部分，為不可分離之無形項目，又因為設備重要性遠大於韌體，故韌體應視為設備之一部分
8. (C) 解釋：(A)(B)(D) 皆在說明該無形項目具備可辨認性
9. (B)
10. (A)
11. (D)
12. (A)
13. (D) 只有商譽不得迴轉
14. (C)
15. (D)
16. (C)
17. (C)
18. (A)
19. (D)
20. (D) 說明：(A) 選項出自 IAS38 第 35 段。IASB 認為，即使需要作出重大估計來衡量公允價值，仍比將可辨認的無形資產隱含於商譽中，更能提供有用的資訊給報表使用者
21. (B)
22. (A) 說明：(A) 淨現金流入折現值 = $\$500,000 \times 2.4868 = \$1,243,400$

×3 年底尚未認列折舊之專利權帳面金額 = $\$2,000,000 \times 8/10 = \$1,600,000$

減損損失 = $\$1,600,000 - \$1,243,400 = \$356,600$

23. (A) 說明：(A) 取法定年限 10 年、經濟年限 6 年中較短的 6 年作為專利權的耐用年限，則每年攤銷費用為 $(\$3,000,000 - 0) / 6 = \$500,000$ 。訴訟費並無增加專利權的效益，因此認列為費用，不影響每年專利權的攤銷，則 ×3 年底帳面金額為 $\$3,000,000 - \$500,000 \times 2 = \$2,000,000$ 。

練習題

1. (7) (8) (10) (13)。說明：(6) 不選的原因在於只有符合 IAS38 第 57 段條件後之支出可資本化，但題目註明是「全部」支出。

2. (1) $\times 8 - \times 4 + 1 = 5$ 年 < 10 年，依 IAS38 之規定，應取較短年限—5 年作為耐用年限

(2) 專利權殘值 = $\$5,000,000 \times 0.5 = \$2,500,000$

每年應攤銷金額 = $\$2,500,000 / 5 = \$500,000$

$\times 4$ 年年底，此專利權之帳面金額為 $\$4,500,000 >$ 可回收金額 $\$4,300,000$

故有減損損失 $\$200,000$

$\times 4/1/1$	無形資產—專利權	5,000,000	
	現金		5,000,000
$\times 4/12/31$	攤銷費用	500,000	
	累計攤銷—專利權		500,000
	減損損失	200,000	
	累計減損—專利權		200,000

3. (1) 丙公司僅能將此階段之支出視為發生於研究階段，並於發生時認列為費用

(2) (a) (b) (c) (e) (f)

(3)

$\times 5/1/1 \sim \times 5/5/31$	研究費用	688,000	
	現金		688,000
$\times 5/6/1 \sim \times 5/12/31$	研究費用	633,000	
	現金		633,000
$\times 6/1/1 \sim \times 6/6/30$	發展費用	615,000	
	現金		615,000
$\times 6/7/1 \sim \times 6/12/31$	發展中之無形資產	689,000	
	現金		689,000

×7/1/1~×7/4/30	發展中之無形資產	609,000	
	現金		609,000
×7/4/30	無形資產	1,298,000	
	發展中之無形資產		1,298,000

4. 課文 9.6 最後一段：構成無形資產之部分如有重置，且若符合無形資產定義及認列條件而應認列為無形資產者，將重置部分之成本認列至其帳面金額時，應同時除列被重置部分之原帳面金額。企業若實務上無法決定應除列之帳面金額，得採用重置成本估計當初取得或內部產生被重置部分之原始成本，作為應除列金額。

(1)

×6/12/31	無形資產—電腦軟體	100,000	
	現金		100,000
×7/12/31	攤銷費用	20,000	
	累計攤銷—電腦軟體		20,000
×8/1/1	累計攤銷—電腦軟體	4,000	
	處分資產損失	16,000	
	無形資產—電腦軟體		20,000
	無形資產—電腦軟體	20,000	
	現金		20,000

(2)

×6/12/31	無形資產—電腦軟體	100,000	
	現金		100,000
×7/12/31	攤銷費用	20,000	
	累計攤銷—電腦軟體		20,000
×8/1/1	累計攤銷—電腦軟體	2,500 (\$12,5000 ÷ 5)	
	處分資產損失	10,000	
	無形資產—電腦軟體		12,500
	(\$100,000 × \$20,000 ÷ \$160,000)		
	無形資產—電腦軟體	20,000	
	現金		20,000

5. $\$105,000 + \$500 = \$105,500$

6 當代中級會計學 2e 習題解答

6. (1) 由於展期與否存在第三方同意之條件，在無第三方將同意之證據下，應取 10 年作為耐用年限
- (2) 專利權不存在活絡市場，且未有第三方於到期時承諾承購，因此應將殘值假定為 0
- (3) 由於專利權未來經濟效益之消耗型態無法可靠決定，因此應使用直線法作攤銷
- (4) 否。於此情況下，應比照內部研發活動處理，於達到 IAS38 第 57 段之所有條件後始得資本化。由於目前尚未有可商業化之雛型出現，因此只能將相關支出費用化。

(5)

×9/1/1	專利權	600,000	
	現金		600,000
×9/12/31	攤銷費用	60,000	
	累計攤銷—專利權		60,000
	勞務費用	800,000	
	現金		800,000

7.

×1/1/1	專利權	24,000	
	現金		24,000
×1/1/1	著作權	40,000	
	機器設備(淨額)		30,000
	處分資產利益		10,000
×1/6/1	訴訟費用	2,000	
	現金		2,000
×1/8/1	廣告費用	30,000	
	現金		30,000
×1/12/31	攤銷費用	9,600	
	累計攤銷—專利權		9,600
×1/12/31	攤銷費用	10,000	
	累計攤銷—著作權		10,000

×1/6/1：企業聘請律師打官司，即使勝訴，通常也只能維持原專利權的價值與權利，無法提升專利權價值，只是確保專利權不被侵犯，並沒有增加未來經濟效益，故將這項後續支出認列為費用。

×1/8/1：廣告費用難與企業整體區分，故無法資本化。

×1/12/31：攤銷費用 (專利權) = $\$24,000 \times 4 \div (1 + 2 + 3 + 4) = \$9,600$ 。

×1/12/31：攤銷費用 (著作權) = $\$40,000 \times \$20,000 / (\$20,000 + 60,000) = \$10,000$ 。

8. 研究階段：(1) (4) (5) (8)

發展階段：(2) (3) (6) (7)

解釋引自課文：研究階段係指企業從事的研發活動尚處在探索過程且無明確產品方向，研究階段之成果是「知識」，尚未有商業化之雛型；當研發活動已有較為具體的雛形或成果時，會有較明確方向，此後，即進入發展階段，發展階段之成果是具有商業化能力之商品或勞務。

9. (1) (2) (3) (4) (5)

10. $\$10,000 \times 3 + 5,000 = \$35,000$

說明：因為三計畫皆符合無形資產之定義，故皆須以個別公允價值認列為合併資產負債表中的無形資產 (= $\$10,000 \times 3$)。另外，因 C 計畫已符合 IAS38 中無形資產的認列條件，故合併後用於該計畫之後續支出 ($\$5,000$) 亦應認列為無形資產。

11. 丁公司帳上之商譽為不可辨認之資產，不須列入考量

取得可辨認淨資產之公允價值

$$= \$1,000,000 + \$3,000,000 + \$4,000,000 + \$8,400,000 - \$2,400,000 - \$5,000,000 + \$1,800,000$$

$$= \$10,800,000$$

(1) $\$10,800,000 - \$10,000,000 = \$800,000$ (負商譽，應認列為廉價購買利益)

×6/1/1	應收款項	3,000,000	
	存貨	4,000,000	
	不動產、廠房及設備	8,400,000	
	無形資產 A	1,800,000	
	應付款項		2,400,000
	應付公司債		5,000,000
	廉價購買利益		800,000
	現金		9,000,000

8 當代中級會計學 2e 習題解答

(2) $\$11,000,000 - \$10,800,000 = \$200,000$ (商譽)

×6/1/1	應收款項	3,000,000	
	存貨	4,000,000	
	不動產、廠房及設備	8,400,000	
	無形資產 A	1,800,000	
	商譽	200,000	
	應付款項		2,400,000
	應付公司債		5,000,000
	現金		10,000,000

12. (1) 無形資產甲須存在活絡市場才可使用重估價模式進行後續衡量。

(2)

×3/1/1	無形資產甲	20,000,000	
	現金		20,000,000
×3/12/31~	攤銷費用	2,000,000	
×5/12/31	累計攤銷—無形資產甲		2,000,000
×5/12/31	累計攤銷—無形資產甲	6,000,000	
	無形資產甲		6,000,000
×5/12/31	重估價損失	2,002,000	
	無形資產甲		2,002,000
×6/12/31	攤銷費用	1,714,000	
	累計攤銷—無形資產甲		1,714,000
	累計攤銷—無形資產甲	1,714,000	
	無形資產甲		1,714,000
	無形資產甲	2,716,000	
	重估價利益		2,002,000
	其他綜合損益		714,000
×3/12/31~	×5/12/31 之攤銷費用 = $\$20,000,000 \div 10 = \$2,000,000$		
	其他綜合損益	714,000	
	其他權益		714,000

×5/12/31 進行重估價

無形資產甲之帳面金額 = $\$20,000,000 - \$2,000,000 \times 3 = \$14,000,000$

$$\text{重估價損失} = \$14,000,000 - \$11,998,000 = \$2,002,000$$

$$\times 6 \text{ 年起攤銷費用} = \$11,998,000 \div (10 - 3) = \$1,714,000$$

$\times 6/12/31$ 進行重估價

$$\text{無形資產甲之帳面金額} = \$11,998,000 - \$1,714,000 = \$10,284,000$$

$$\text{未迴轉重估價損失之重估增值} = \$13,000,000 - \$10,284,000 = \$2,716,000$$

提醒：因 $\times 5$ 年已認列重估價損失，故先迴轉過去認列減損損失之部分為利益，超過部分則認列為重估增值。

$$\text{重估價利益 (迴轉重估價損失)} = \$2,002,000 < \$2,716,000$$

$$\text{重估增值} = \$2,716,000 - \$2,002,000 = \$714,000$$

(3)

$\times 7/1/1$	現金	13,000,000	
	無形資產甲		13,000,000
	其他權益	714,000	
	保留盈餘		714,000

$\times 6/12/31$ 無形資產—甲之公允價值等於 $\times 7$ 年初的出售價款，無須再認列相關處分資產損益。重估增值於資產處分時一次轉列進入保留盈餘。

13.

$\times 7/12/31$	攤銷費用	7,000	
	累計攤銷—著作權		7,000

無形資產屬因合約或其他法定權利所產生者，耐用年限為合約或其他法定權利期間與企業預期使用資產之期間二者較短者，故著作權選擇採用法定年限 10 年進行攤銷。

$$\times 7 \text{ 年攤銷費用 (著作權)} = \$120,000 \div 10 \times 7/12 = \$7,000$$

14. $\$740,000 + \$510,000 + \$460,000 + \$210,000 + \$540,000 = \mathbf{\$2,460,000}$

15. 收購時認列之商譽 = $\$1,000,000 - \$250,000 - \$250,000 - \$200,000 - \$100,000$
= $\$200,000$

10 當代中級會計學 2e 習題解答

×4 年底	甲	乙	丙	丁
帳面金額 (不包含商譽)	\$200,000	\$200,000	\$160,000	\$80,000
商譽分攤比例	25/80	25/80	20/80	10/80
分攤之商譽	62,500	62,500	50,000	25,000
含商譽之帳面金額	262,500	262,500	210,000	105,000
可回收金額	190,000	180,000	150,000	90,000
減損損失總額	(72,500)	(82,500)	(60,000)	(15,000)
減少商譽之減損	(62,500)	(62,500)	(50,000)	(15,000)
商譽外之減損	(10,000)	(20,000)	(10,000)	-
×4/12/31	減損損失		230,000	
	累計減損—甲單位下各資產*			10,000
	累計減損—乙單位下各資產*			20,000
	累計減損—丙單位下各資產*			10,000
	商譽			190,000

* 甲、乙、丙三單位之累計減損，應依 IAS36 規定分攤至各單位下適用 IAS36 之資產。

16. 收購時認列之商譽 = \$2,000,000 - \$1,800,000 = \$200,000

×3 年底	甲	乙	丙	丁	商譽	合計
帳面金額 (不包含商譽)	\$400,000	\$500,000	\$600,000	\$300,000	\$200,000	\$2,000,000
可回收金額	400,000	480,000	600,000	300,000		1,780,000
由下往上認列 損失(先)		(20,000)				(20,000)
由下往上後帳 面金額	400,000	480,000	600,000	300,000	200,000	1,980,000
由上往下法認 列損失(後)					(200,000)	(200,000)
×3/12/31	減損損失		220,000			
	累計減損—乙單位下各資產*					20,000
	商譽					200,000

*乙單位之累計減損，應依 IAS36 規定分攤至該單位下適用 IAS36 之資產。

17. 應收帳款與存貨不適用 IAS36，不需分攤減損損失

若未發生減損情況(限額)	土地	建築物	專利權
×3 年底帳面金額	\$75,000	\$150,000	\$75,000
×4 及×5 年攤銷	-	(30,000)	(15,000)
×6 年初帳面金額	75,000	120,000	60,000

$$\$350,000 - \$300,000 = \$50,000 > \$20,000$$

商譽之減損損失不得迴轉，故分攤 \$20,000 至現金產生單位乙適用 IAS36 之資產，再檢查是否有超過可迴轉上限。

實際情況	土地	建築物	專利權
×3 年底減損前帳面金額	\$75,000	\$150,000	\$75,000
分攤減損損失比例	1	2	1
分攤減損損失	(5,000)	(10,000)	(5,000)
×3 年減損後帳面金額	70,000	140,000	70,000
×4 及×5 年攤銷	-	(28,000)	(14,000)
×6 年迴轉前帳面金額	70,000	112,000	56,000
迴轉金額分攤比例	29.4%	47.1%	23.5%
初步分攤可迴轉金額	5,880	9,420	4,700
迴轉金額上限	\$75,000 - \$70,000 = \$5,000	\$120,000 - \$112,000 = \$8,000	\$60,000 - \$56,000 = \$4,000
實際迴轉金額	\$5,000	\$8,000	\$4,000
×6/1/1	累計減損—土地	5,000	
	累計減損—建築物	8,000	
	累計減損—專利權	4,000	
	減損迴轉利益		17,000