

不動產、廠房及設備 ——減損、重估價模式及特殊衡量法

問答題

- (1) 適用範圍不同：重估價模式適用於營業用不動產、廠房及設備，公允價值模式適用於投資性不動產。
 - (2) 資產採用重估價模式時仍須提列折舊，且無須於每一資產負債表日評估公允價值；公允價值模式下資產不再提列折舊，且須在每一資產負債表日評估公允價值。
 - (3) 重估減值列為損失，重估增值原則上不認列為利益（除非過去曾發生重估減值），而屬其他綜合損益的一部分；公允價值模式下，資產公允價值之變動列入損益。
- ×1 年發現立法將對該公司產生重大不利影響時即應進行減損測試。
- 應取兩者中較高者。此規定反映管理者持有資產之意圖，若使用價值較高，則繼續使用較有利；若公允價值減出售成本較高，則出售較有利。
- 現金產生單位係指可產生現金流入之最小可辨認資產群組，其現金流入大部分獨立於其他資產或資產群組之現金流入。當個別資產無法產生大部分獨立於其他資產或資產群組之現金流入，可回收金額之評估應由現金產生單位決定。
- 類別係由企業依其營運情形，將類似性質及用途之資產分組。
依性質別分組：例如，只分成土地與建築物兩類，則某一片土地採重估價模式，原則上其他土地皆應採重估價模式。
依用途作分組：例如，只分成生產單位和管理單位兩類，則生產單位之某一項不動產、廠房及設備採重估價模式，原則上，其他生產單位中的不動產、廠房及設備皆應採重估價模式。
若某項不動產、廠房及設備之公允價值無法可靠衡量，則只能採成本模式作續後衡量。
- 投資性不動產是指為賺取租金或資本增值或兩者兼具，而由所有者或融資租賃之承租人所持有之不動產。
- 當企業為營業租賃之承租人時，若將營業租賃分類為投資性不動產，則其下所有投資性不動產（除了與負債連結之投資性不動產）皆須以公允價值模式衡量。
- 企業應依 IAS 16 成本模式衡量投資性不動產，假定殘值為零，並持續依 IAS 16 之規定處理，直至處分該投資性不動產。

9. 待出售非流動資產或待出售處分群組係指企業能於目前狀況下依一般條件及商業慣例立即出售，且高度很有可能出售之非流動資產或處分群組。
10. (1) 管理當局已核准出售計畫
(2) 管理當局已積極尋找買主
(3) 管理當局已參照現時公允價值積極洽商交易
(4) 出售交易應於一年內完成
(5) 出售計畫極少可能有重大變動或撤銷情事
11. 投資性不動產係指為賺取租金或資本增值或兩者兼具所持有（由所有者所持有或由承租人以使用權資產所持有）之不動產（土地或建築物之全部或一部分，或兩者皆有），若符合該定義且若承租人對其投資性不動產適用國際會計準則第 40 號「投資性不動產」中之公允價值模式，承租人亦應對符合國際會計準則第 40 號之投資性不動產定義之使用權資產適用該公允價值模式。

選擇題

1. (D)
2. (A)
3. (A)
4. (B) $\$(1,200,000 - 950,000) = \$250,000$ ，減損損失應先減少權益項下之重估增值\$200,000，剩餘再列入損益表下之損失。本題資產減損前已辦理重估價，其減損損失之迴轉應先將過去減損損失 \$50,000 於損益表認列利益後，剩餘金額轉回重估增值。
5. (B) (a) 及 (b) 不應列入考量
6. (A)
7. (C)
8. (B)
9. (A) 若不進行第二次重估價，則認列 $\$(800,000 - 600,000)$ 之處分利益，結帳時轉入保留盈餘，第一次重估價產生的重估增值 $\$(600,000 - 500,000)$ 轉至保留盈餘。若先進行第二次重估價，則累計重估增值 $\$(800,000 - 500,000)$ 於出售時轉入保留盈餘。兩種作法保留盈餘影響數相同。
10. (C)
11. (D) 有例外情形 (見課文或 IAS40)
12. (A)
13. (C)
14. (C) 若承租人對其投資性不動產適用國際會計準則第 40 號「投資性不動產」中之公允價值模式，承租人亦應對符合國際會計準則第 40 號之投資性不動產定義之使用權資產適用該公允價值模式。
15. (B)
16. (C)
17. (C)
18. (C) 因應新準則 IFRS16 的適用
(D) 如選擇公允價值模式，則可不提列折舊；但成本模式仍需提列折舊。
19. (D)
20. (B) 說明：(A) 應以資產未分類為待出售非流動資產應有之帳面金額，與不再符合待出售條件時之可回收金額孰低者作衡量
21. (A) 說明：
(a) 不符合分類為待出售非流動資產之條件
(b) 暫時停止使用之資產不宜依報廢資產處理
(c) 非企業進行重估價之必要條件
(d) 因×3 年該設備實際使用時數為 0，提列折舊費用 \$0 是恰當作法 (見第七章)
22. (A) 說明：該群組分類至待出售處分群組後，其帳面金額 \$7,000 ($= \$4,000 + \$2,000 + \$1,000$) 大於公允價值減出售成本 \$3,000，故需認列減損損失 \$4,000：先沖減商譽 \$1,000，剩餘 \$3,000 由土地以及建築物依帳面金額比例分攤，故完成分類後，建築物之帳面淨額為： $\$2,000 - \$3,000 \times \$2,000 / (\$2,000 + \$4,000) = \$1,000$

23. (B) 無論甲公司於出售後是否對乙公司保留部分股權，皆應將該乙公司之所有資產及負債分類為待出售
24. (C) 將於未來報廢之非流動資產，其帳面金額主要透過持續使用而回收，故不應分類為待出售非流動資產。
25. (C) $(\$800,000 - \$300,000) - (\$1,000,000 - \$200,000) = \$(300,000)$

練習題

1. (1) 資產 A: $\$70,000 - \$10,500 = \$59,500 > \$55,000$ 因此可回收金額為 $\$59,500$
 資產 B: $\$160,000 - \$11,000 = \$149,000 < \$150,000$ 故可回收金額為 $\$150,000$
 資產 C: $\$240,000 - \$10,000 = \$230,000 > \$220,000$ 故可回收金額為 $\$230,000$
 資產 D: $\$310,000 - \$15,000 = \$295,000 < \$300,000$ 故可回收金額為 $\$300,000$

- (2) 資產 A: $\$100,000 - \$20,000 - \$10,000 = \$70,000 > \$59,500$
 資產 B: $\$200,000 - \$50,000 = \$150,000$
 資產 C: $\$300,000 - \$40,000 - \$30,000 = \$230,000$
 資產 D: $\$400,000 - \$90,000 = \$310,000 > \$300,000$

因此資產 A 和資產 D 發生減損

(3)

×2/1/1	減損損失	10,500	
	累計減損—資產 A		10,500
	其他綜合損益—重估增值	9,000	
	減損損失	1,000	
	累計減損—資產 D		10,000

2. (1) $\$(210,000 - 10,000) \times 4/(1 + 2 + 3 + 4) = \$80,000$
 $\$(210,000 - 10,000) \times 3/(1+2+3+4) = \$60,000$
 $\$210,000 - \$80,000 - \$60,000 = \$70,000 > \$60,000$

×4/12/31	減損損失	10,000	
	累計減損—設備		10,000

- (2) $\$(210,000 - 10,000) \times 4/(1 + 2 + 3 + 4) = \$80,000$
 $\$210,000 - \$80,000 = \$130,000 < \$140,000$ 因此認列重估增值 $\$10,000$
 $\$(140,000 - 20,000) \times 4/(1 + 2 + 3 + 4) = \$48,000$
 $\$210,000 - \$80,000 + \$10,000 - \$48,000 = \$92,000 > \$60,000$

×4/12/31	減損損失	22,000	
	重估增值	10,000	
	累計減損—設備		32,000

- (3) $\$60,000 - (\$60,000/1.5) = \$20,000 < \$22,000$

若未減損之帳面金額

$$= \$70,000 - \$ (210,000 - 10,000) \times 2 / (1 + 2 + 3 + 4)$$

$$= \$30,000 > \$22,000$$

× 5/12/31 累計減損—設備	2,000	
減損迴轉利益		2,000

$$(4) \$60,000 - (\$60,000 / 1.5) = \$20,000 < \$22,000$$

若未減損之帳面金額

$$= \$92,000 - \$ (140,000 - 20,000) \times 3 / (1 + 2 + 3 + 4)$$

$$= \$56,000 > \$22,000$$

$$\$22,000 - \$20,000 = \$2,000 < \$22,000$$

× 5/12/31 累計減損—設備	2,000	
減損迴轉利益		2,000

3.(1) 消除累折淨額法

$$\text{設備每年折舊金額} = \$300,000 \div 5 = \$60,000$$

$$\times 2 \text{ 年底重估價前提折舊後之帳面金額} = 300,000 - 60,000 \times 2 = \$180,000$$

$$\times 2 \text{ 年底之重估價增值} = 360,000 - 180,000 = \$180,000$$

× 4/12/31 折舊費用	60,000	
累計折舊—設備		60,000

× 2/12/31 累計折舊—設備	120,000	
設備		120,000
設備—重估增值	180,000	
其他綜合損益—重估增值		180,000

其他綜合損益—重估增值	180,000	
其他權益—重估增值		180,000

$$\times 3 \text{ 年折舊} = \$360,000 \div 3 = \$120,000$$

$$\times 3 \text{ 年底重估價前提折舊後之帳面金額} = \$360,000 - \$120,000 = \$240,000$$

$$\text{重估價損失} = \$230,000 - 180,000 = 50,000$$

× 3/12/31 折舊費用	120,000	
累計折舊—設備		120,000

× 3/12/31 累計折舊—設備—重估減值	120,000	
設備		120,000

其他綜合損益－重估減值	180,000	
設備－重估增值		180,000
重估價損失	50,000	
設備－重估減值		50,000
其他權益－重估增值	180,000	
其他綜合損益－重估減值		180,000

×2/12/31	重估價前帳面金額
設備	\$300,000
減：累計折舊	<u>(120,000)</u>
帳面金額	\$180,000
×2/12/31	重估價後應有帳面金額(法 1)
設備	\$180,000
設備－重估增值	+180,000
減：累計折舊	<u>0</u>
帳面金額	\$360,000
×3/12/31	重估價損失前應有帳面金額(法 1)
設備	\$180,000
設備－重估增值	180,000
減：累計折舊	<u>(120,000)</u>
帳面金額	\$240,000
×3/12/31	重估價損失後應有帳面金額(法 1)
設備	\$60,000
減：設備－重估減值	(50,000)
減：累計折舊	<u>0</u>
帳面金額	\$10,000

(2)等比例重編法

$$\times 2 \text{ 年折舊費用} = \$300,000 \div 5 = \$60,000$$

$$\times 2 \text{ 年帳面金額} = \$300,000 - \$60,000 \times 2 = \$180,000$$

$$\times 2 \text{ 年重估價增值} = \$360,000 - \$180,000 = \$180,000$$

$$\text{總帳面金額應調整至 } \$600,000 (= \$300,000 \times \$360,000 \div \$180,000)$$

$$\text{累計折舊應調整至 } \$240,000 (= \$120,000 \times \$360,000 \div \$180,000)$$

×2/12/31 折舊費用	120,000	
累計折舊－設備		120,000

×2/12/31 設備—重估增值	300,000	
累計折舊—設備—重估增值		120,000
其他綜合損益—重估增值		180,000
其他綜合損益—重估增值	180,000	
其他權益—重估增值		180,000

×3 年折舊費用 $\$600,000 \div 5 = \$120,000$

×3 年重估價前提折舊後之帳面金額 $= 600,000 - 240,000 - \$120,000 = \$240,000$

×3 年重估價減值 $= \$240,000 - \$10,000 = \$230,000$

×3 年重估價損失 $= \$230,000 - \$180,000 = \$50,000$

總帳面金額應調整至 $\$25,000 (= \$600,000 \times \$10,000 \div \$240,000)$

累計折舊應調整至 $\$15,000 (= \$360,000 \times \$10,000 \div \$240,000)$

×3/12/31 折舊費用	120,000	
累計折舊—設備—重估增值		120,000
累計折舊—設備—重估增值	120,000	
設備—重估增值		120,000
其他綜合損益—重估減值	180,000	
設備—重估增值		180,000
累計折舊—設備—重估減值	225,000	
設備—重估減值		225,000
重估價損失	50,000	
設備—重估減值		50,000
其他權益—重估增值	180,000	
其他綜合損益—重估減值		180,000

×2/12/31	重估價前帳面金額
設備	\$300,000
減：累計折舊	<u>(120,000)</u>
帳面金額	\$180,000
×2/12/31	重估價後應有帳面金額(法 2)
設備	\$300,000
設備-重估增值	300,000
減：累計折舊 (×1~×2)	(120,000)

減：累計折舊-重估增值	(120,000)
帳面金額	\$360,000
×3/12/31	重估價損失前應有帳面金額(法 2)
設備	\$300,000
設備—重估增值	300,000
減：累計折舊(×1~×2)	(120,000)
減：累計折舊—重估增值	(120,000)
減：累計折舊(×5)	(120,000)
帳面金額	\$240,000
×3/12/31	重估價損失後應有帳面金額(法 2)
設備	\$300,000
減：設備—重估減值	(275,000)
減：累計折舊	(240,000)
加：累計折舊—重估減值	225,000
帳面金額	\$10,000

4. (1) 消除累折淨額法

設備每年折舊金額 = $\$300,000 \div 5 = \$60,000$

×2 年底重估價前提折舊後下之帳面金額 = $\$300,000 - \$60,000 \times 2 = \$180,000$

×2 年底之重估價損失 = $\$180,000 - \$90,000 = \$90,000$

×2/12/31 折舊費用	60,000	
累計折舊—設備		60,000
累計折舊—設備	120,000	
設備		120,000
設備—重估減值	90,000	
重估價損失		90,000

×3 年折舊 = $\$90,000 \div 3 = \$30,000$

×3 年底重估價前提折舊後之帳面金額 = $\$90,000 - \$30,000 = \$60,000$

重估價總增值 = $\$600,000 - \$60,000 = \$540,000$

扣除重估價損失迴轉利益歸屬於 OCI 之重估價增值 = $\$540,000 - \$90,000 = \$450,000$

×3/12/31 折舊費用	30,000	
累計折舊—設備		30,000
累計折舊—設備	30,000	
設備		30,000

設備—重估減值	90,000	
重估價損失迴轉利益		90,000
設備—重估增值	450,000	
其他綜合損益—重估增值		450,000
其他綜合損益—重估增值	450,000	
其他權益—重估增值		450,000

×2/12/31	重估價前帳面金額
原始成本	\$300,000
減：累計折舊	<u>-120,000</u>
帳面金額	\$180,000
×2/12/31	重估價後應有帳面金額(法 1)
設備	\$180,000
減：設備—重估價減值	(90,000)
加：累計折舊	<u>0</u>
帳面金額	\$90,000
×3/12/31	重估價增值前應有帳面金額(法 1)
設備	\$180,000
減：設備—重估價減值	(90,000)
減：累計折舊	<u>(30,000)</u>
帳面金額	\$60,000
×3/12/31	重估價增值後應有帳面金額(法 1)
設備	\$150,000
設備—重估增值	450,000
減：累計折舊	<u>0</u>
帳面金額	\$600,000

(2)等比例重編法

$$\times 2 \text{ 年折舊費用} = \$300,000 \div 5 = \$60,000$$

$$\times 2 \text{ 年帳面金額} = \$300,000 - \$60,000 \times 2 = \$180,000$$

$$\times 2 \text{ 年重估價損失} = \$90,000 - \$180,000 = -\$90,000$$

$$\times 2 \text{ 年底總帳面金額應調整至 } \$150,000 (= \$300,000 \times \$90,000 / \$180,000)$$

$$\times 2 \text{ 年底累計折舊應調整至 } \$60,000 (= \$120,000 \times \$90,000 / \$180,000)$$

×2/12/31	折舊費用	60,000	
	累計折舊—設備		60,000

×2/12/31 累計折舊—設備—重估減值	60,000	
重估價損失	90,000	
設備—重估減值		150,000

×3 年折舊費用 $90,000 \div 3 = 30,000$

×3 年重估價前提折舊後之帳面金額

$$= \$300,000 - \$150,000 - \$120,000 + \$60,000 - \$30,000 = \$60,000$$

×3 年重估價總增值 = $\$600,000 - \$60,000 = \$540,000$

扣除重估價損失迴轉利益後歸屬於 OCI 之重估增值 = $\$540,000 - \$90,000 = \$450,000$

總帳面金額應調整至 $\$1,500,000 (= \$150,000 \times \$600,000 \div \$60,000)$

累計折舊應調整至 $\$900,000 (= \$90,000 \times \$600,000 \div \$60,000)$

×3/12/31 折舊費用	30,000	
累計折舊—設備		30,000
×3/12/31 設備—重估減值	150,000	
累計折舊—設備—重估減值		60,000
重估價損失迴轉利益		90,000
設備—重估增值	1,200,000	
其他綜合損益—重估增值		450,000
累計折舊—設備—重估增值		750,000
×3/12/31 其他綜合損益—重估增值	450,000	
其他權益—重估增值		450,000

×2/12/31	重估價前帳面金額
設備	\$300,000
減：累計折舊	(120,000)
帳面金額	\$180,000
×2/12/31	重估價後應有帳面金額(法 2)
設備	\$300,000
減：設備—重估減值	(150,000)
減：累計折舊(×1-×2)	(120,000)
加：累計折舊—重估減值	60,000
帳面金額	\$90,000
×3/12/31	重估價增值前應有帳面金額(法 2)
設備	\$300,000
減：設備—重估減值	(150,000)
減：累計折舊(×1-×2)	(120,000)

加：累計折舊—重估減值	60,000
減：累計折舊(×3)	<u>(30,000)</u>
帳面金額	\$60,000
×3/12/31	重估價增值後應有帳面金額(法2)
設備	\$300,000
設備—重估增值	1,200,000
減：累計折舊(×1~×2)	(120,000)
減：累計折舊(×3)	(30,000)
減：累計折舊—重估增值	<u>(750,000)</u>
帳面金額	\$600,000

5. (1) 消除累折淨額法

設備每年折舊金額 = $80,000 \div 8 = \$10,000$

×4 年底重估價前提折舊後之帳面金額 = $80,000 - (10,000 \times 4) = \$40,000$

×4 年底之重估價增值 = $\$96,000 - 40,000 = \$56,000$

×4/12/31	折舊費用	10,000	
	累計折舊-設備		10,000
×4/12/31	累計折舊—設備	40,000	
	設備		40,000
	設備—重估增值	56,000	
	其他綜合損益—重估增值		56,000
	其他綜合損益—重估增值	56,000	
	其他權益—重估增值		56,000

×5 年折舊 = $\$96,000 \div 4 = \$24,000$

×5 年底重估價前提折舊後之帳面金額 = $\$96,000 - \$24,000 = \$72,000$

重估價增值應減少 = $\$72,000 - \$24,000 = \$48,000 < 56,000$

×5/12/31	折舊費用	24,000	
	累計折舊—設備		24,000
×5/12/31	累計折舊—設備	24,000	
	設備		24,000

其他綜合損益—重估減值	48,000	
設備—重估增值		48,000
其他權益—重估增值	48,000	
其他綜合損益—重估減值		48,000

×4/12/31	重估價前帳面金額
設備	\$80,000
減：累計折舊	<u>(40,000)</u>
帳面金額	\$40,000
×4/12/31	重估價後應有帳面金額(法 1)
設備	\$40,000
設備—重估增值	56,000
減：累計折舊	<u>0</u>
帳面金額	\$96,000
×5/12/31	重估價損失前應有帳面金額(法 1)
設備	\$40,000
設備—重估增值	56,000
減：累計折舊	<u>(24,000)</u>
帳面金額	\$72,000
×5/12/31	重估價損失後應有帳面金額(法 1)
設備	\$16,000
設備—重估增值	8000
減：累計折舊	<u>0</u>
帳面金額	\$24000

(2) 等比例重編法

$$\times 4 \text{ 年折舊費用} = \$80,000 \div 8 = \$10,000$$

$$\times 4 \text{ 年帳面金額} = \$80,000 - \$10,000 \times 4 = \$40,000$$

$$\times 4 \text{ 年重估價增值} = \$96,000 - \$40,000 = \$56,000$$

$$\times 4 \text{ 年總帳面金額應調整至 } \$192,000 (= \$80,000 \times \$96,000 \div \$40,000)$$

$$\times 4 \text{ 年設備—重估增值} = \$192,000 - \$80,000 = \$112,000$$

$$\times 4 \text{ 年累計折舊應調整至 } \$96,000 (= \$40,000 \times \$96,000 \div \$40,000)$$

$$\times 4 \text{ 年累計折舊—重估增值} = \$96,000 - \$40,000 = \$56,000$$

×4/12/31	折舊費用	10,000	
	累計折舊—設備		10,000

×4/12/31	設備—重估增值	112,000	
	累計折舊—設備—重估增值		56,000
	其他綜合損益—重估增值		56,000
	其他綜合損益—重估增值	56,000	
	其他權益—重估增值		56,000

×5 年折舊費用 $\$192,000 \div 8 = \$24,000$

×5 年重估價前提折舊後之帳面金額 $= 192,000 - 96,000 - \$24,000 = \$72,000$

×5 年重估價增值減少 $= \$72,000 - \$24,000 = \$48,000$

×5 年總帳面金額應調整至 $\$64,000 (= \$192,000 \times \$24,000 \div \$72,000)$

×5 年設備—重估價總減值 $= \$192,000 - \$64,000 = \$128,000$

×5 年設備—重估減值 $= \$128,000 - \$112,000 = \$16,000$

×5 年累計折舊應調整至 $\$40,000 (= \$120,000 \times \$24,000 \div \$72,000)$

×5 年累計折舊—重估價總減值 $= \$120,000 - \$40,000 = 80,000$

×5 年累計折舊—重估價減值 $= \$80,000 - \$56,000 = \$24,000$

×5/12/31	折舊費用	24,000	
	累計折舊—設備		24,000
	累計折舊—設備—重估增值	56,000	
	累計折舊—設備—重估減值	24,000	
	其他綜合損益—重估增值	48,000	
	設備—重估增值		112,000
	設備—重估減值		16,000

×5/12/31	1 累計折舊—設備—重估增值	80,000	
	其他綜合損益—重估增值	48,000	
	設備—重估增值		128,000
	其他權益—重估增值	48,000	
	其他綜合損益—重估增值		48,000

×4/12/31	重估價前帳面金額
設備	\$80,000
減：累計折舊	<u>(40,000)</u>
帳面金額	\$40,000

×4/12/31	重估價後應有帳面金額(法 2)
設備	\$80,000
設備-重估增	112,000
減：累計折舊(×1~×4)	(40,000)
減：累計折舊—重估增值	<u>(56,000)</u>
帳面金額	\$96,000
×5/12/31	重估價損失前應有帳面金額(法 2)
設備	\$80,000
設備—重估增值	112,000
減：累計折舊(×1~×4)	(40,000)
減：累計折舊—重估增值	(56,000)
減：累計折舊(×5)	<u>(24,000)</u>
帳面金額	\$72,000
×5/12/31	重估價損失後應有帳面金額(法 2)
設備	\$80,000
減：設備—重估減值	(16,000)
減：累計折舊	(64,000)
加：累計折舊—重估減值	<u>24,000</u>
帳面金額	\$24,000

6. 本題因無法取得公允價值減處分成本，故以使用價值作為可回收金額

第一階段：甲、乙、丙三部門之帳面金額皆小於或等於個別之使用價值，故無減損損失需提列，但須進入第二階段—分攤可以合理一致之基礎分攤的共用資產

第二階段：甲、乙、丙三部門帳面金額依耐用年限加權後之比例
 $= 3,200,000 : 6,400,000 : 6,400,000 = 1 : 2 : 2$

部門	甲	乙	丙
原始帳面金額	\$400,000	\$800,000	\$400,000
分攤比例	1	2	2
分攤建築物帳面金額	\$100,000	\$200,000	\$200,000
分攤後帳面金額	\$500,000	\$1,000,000	\$600,000
可回收金額	\$400,000	\$940,000	\$620,000
減損損失	\$100,000	\$60,000	0
分攤後帳面金額減減損損失	\$400,000	\$940,000	\$600,000

第三階段：將上表中「分攤後帳面金額減減損損失」加總，加入研究中心帳面金額，再與全公司之可回收金額作比較

$$\$400,000 + \$940,000 + \$600,000 + \$300,000 = \$2,240,000 > \$1,960,000$$

故需再提列 $\$2,240,000 - \$1,960,000 = \$280,000$ 之減損損失

$$\text{總減損損失金額} = \$100,000 + \$60,000 + \$280,000 = \$440,000$$

7. 分攤比例 = $100,000 \times 10 : 200,000 \times 5 = 1 : 1$

$$\text{現金產生單位 A 及 B 各分攤廠房 C 之金額} = \$50,000 \div 2 = \$25,000$$

現金產生單位 A (含所分攤之廠房 C) 之減損損失

$$= \$100,000 + \$25,000 - \$100,000$$

$$= \$25,000$$

分攤給現金產生單位 A 下各資產之減損損失

$$= \$25,000 \times \$100,000 \div \$125,000$$

$$= \$20,000$$

現金產生單位 B (含所分攤之廠房 C) 之減損損失

$$= \$200,000 + \$25,000 - \$200,000$$

$$= \$25,000$$

分攤給現金產生單位 B 下各資產之減損損失

$$= \$25,000 \times \$200,000 \div \$225,000 = \$22,222$$

分攤給廠房 C 之減損損失

$$= (\$25,000 - \$20,000) + (\$25,000 - \$22,222) = \$7,778$$

8.

×3/12/31	廠房	設備	建築物	現金產生單位
帳面金額	\$200,000	\$250,000	\$250,000	\$ 700,000
可回收金額				<u>560,000</u>
減損損失				\$(140,000)
分攤比例	4/14	5/14	5/14	
減損損失分攤	<u>(40,000)</u>	<u>(50,000)</u>	<u>(50,000)</u>	<u>140,000</u>
分攤後帳面金額	\$160,000	\$200,000	\$200,000	\$560,000
二次分攤比例	4/9	5/9		
	<u>(4,444)</u>	<u>(5,556)</u>	<u>10,000</u>	<u>0</u>
二次分攤後帳面金額	<u>\$155,556</u>	<u>\$194,444</u>	<u>\$210,000</u>	<u>\$560,000</u>

$$\times 3/12/31 \quad \text{減損損失} \quad 140,000$$

$$\text{累計減損—廠房} \quad 44,444$$

$$\text{累計減損—設備} \quad 55,556$$

$$\text{累計減損—建築物} \quad 40,000$$

分攤減損損失時，各資產帳面金額以減至下列金額最高者為限：

- (1) 公允價值減出售成本
- (2) 使用價值
- (3) 零

因上述限制未分攤至該資產之減損損失金額，應將該未分攤部分依相對比例分攤至該現金產生單位之其他資產。

9.

	廠房	設備	建築物	現金產生單位
×3 年底減損後帳面金額	\$155,556	\$194,444	\$210,000	\$560,000
提列 1 年折舊	(15,556)	(19,444)	(21,000)	(56,000)
×4 年底迴轉前帳面金額	<u>\$140,000</u>	<u>\$175,000</u>	<u>\$189,000</u>	<u>\$504,000</u>

$\$614,000 - \$10,000 = \$604,000 > \$590,000$ ，故可回收金額為 $\$604,000$

可迴轉金額 = $\$604,000 - \$504,000 = \$100,000$

由於有迴轉上限，還需考量×3 年若未發生減損，×4 年底三項資產之帳面金額：

	廠房	設備	建築物	現金產生單位
×3 年底未減損帳面金額	\$200,000	\$250,000	\$250,000	\$700,000
提列 1 年折舊	(20,000)	(25,000)	(25,000)	(70,000)
×4 年底帳面金額	<u>\$180,000</u>	<u>\$225,000</u>	<u>\$225,000</u>	<u>\$630,000</u>

各資產迴轉金額上限：

廠房： $\$180,000 - \$140,000 = \$40,000$

設備： $\$225,000 - \$175,000 = \$50,000$

建築物： $\$225,000 - \$189,000 = \$36,000$

減損損失迴轉相關處理：

	廠房	設備	建築物	現金產生單位
×4 年底迴轉前帳面金額	\$140,000	\$175,000	\$189,000	\$504,000
減損損失迴轉利益比例	27.8%	34.7%	37.5%	100%
減損損失迴轉利益金額	27,800	34,700	37,500	100,000
超過迴轉利益上限金額			(1,500)	
二次分攤比例	44.4%	55.6%		100%
二次分攤迴轉利益金額	666	834		1,500
損失迴轉利益總金額	<u>\$28,466</u>	<u>\$35,534</u>	<u>\$36,000</u>	<u>\$100,000</u>
迴轉後帳面金額	<u>\$168,466</u>	<u>\$210,534</u>	<u>\$225,000</u>	<u>\$604,000</u>

×4/12/31	累計減損—廠房	28,466	
	累計減損—設備	35,534	
	累計減損—建築物	36,000	
	減損迴轉利益		100,000

10. (1)

×1/12/31	重估價損失	20,000	
	土地—重估增(減)值		20,000
×2/12/31	土地—重估增(減)值	100,000	
	重估價利益		20,000
	其他綜合損益—重估增值		80,000
×3/12/31	其他綜合損益—重估增值	60,000	
	土地—重估增(減)值		60,000
×4/12/31	其他綜合損益—重估增值	20,000	
	重估價損失	40,000	
	土地—重估增(減)值		60,000
×5/12/31	土地—重估增(減)值	20,000	
	重估價利益		20,000

(2)

乙公司
資產負債表
×2年12月31日

資產		負債	
：		：	
土地—原始成本	\$1,000,000	權益	
土地—重估增(減)值	<u>80,000</u>	：	
土地淨額	\$1,080,000	重估增值	\$80,000

11. ×4年底已提列之累計折舊 = $\$300,000 \div 5 \times 2 = \$120,000$

×4年底重估價前電腦設備之帳面金額 = $\$300,000 \times 3/5 = \$180,000$

×4年底重估增值 = $\$270,000 - \$180,000 = \$90,000$

(1)

a. 消除累折淨額法

×6年重估價前之累計折舊 = $\$270,000 \div 3 \times 2 = \$180,000$

×6年重估價前之帳面金額 = $\$270,000 - \$180,000 = \$90,000$

×6年底重估價前未轉入保留盈餘之重估增值 = $\$90,000 \div 3 = \$30,000$

×6年應認列之重估價損失 = $\$90,000 - \$50,000 - \$30,000 = \$10,000$

×4/12/31	折舊費用 $(\$300,000 - 0) \div 5$	60,000
	累計折舊—電腦設備	60,000
	累計折舊—電腦設備 $(\$60,000 \times 2)$	120,000
	電腦設備	120,000
	電腦設備	90,000
	其他綜合損益—重估增值	90,000
	$\$270,000 - 180,000 = \$90,000$	
	其他綜合損益—重估增值	90,000
	其他權益—重估增值	90,000
×6/12/31	折舊費用 $(\$270,000 - 0) \div 3$	90,000
	累計折舊—電腦設備	90,000
	其他權益—重估增值	30,000
	保留盈餘 $(\$90,000 - 60,000)$	30,000
	重估增值後折舊費用 = $\$90,000$ v.s. 重估增值前折舊費用 = $\$60,000$	
	累計折舊—電腦設備 $(\$90,000 \times 2)$	180,000
	電腦設備	180,000
	其他綜合損益—重估增值	30,000
	重估價損失	10,000
	電腦設備	40,000
	$BV = \$270,000 - 180,000 = \$90,000$; $FV = \$50,000$	
	其他權益—重估增值	30,000
	其他綜合損益—重估增值	30,000
×7/12/31	折舊費用	50,000
	累計折舊—電腦設備	50,000
	處分設備損失	10,000
	累計折舊—電腦設備	50,000
	電腦設備	50,000
	現金	10,000

b. 等比例攤銷重編法

×4 年重估價後之累計折舊 = $\$120,000 \times \$270,000 \div \$180,000 = \$180,000$

×4 年重估價後成本 = $\$300,000 \times \$270,000 \div \$180,000 = \$450,000$

×6 年重估價前之累計折舊 = $\$180,000 + \$270,000 \div 3 \times 2 = \$360,000$

×6 年重估價前之帳面金額 = $\$450,000 - \$360,000 = \$90,000$

×6 年底重估價前未轉入保留盈餘之重估增值 = $\$90,000 \div 3 = \$30,000$

×6 年應認列之重估價損失 = $\$90,000 - \$50,000 - \$30,000 = \$10,000$

×6 年重估價後之累計折舊 = $\$360,000 \div \$90,000 \times \$50,000 = \$200,000$

×6 年重估價後成本 = $\$450,000 \times \$50,000 \div \$90,000 = \$250,000$

×4/12/31 折舊費用	60,000	
累計折舊—電腦設備		60,000
電腦設備	150,000	
累計折舊—電腦設備		60,000
其他綜合損益—重估增值		90,000

	重估前	重估後
原始成本	\$ 300,000	\$ 450,000
累計折舊	<u>(120,000)</u>	<u>(180,000)</u>
帳面金額	<u>\$ 180,000</u>	<u>\$ 270,000</u>

重估價指數 = $\$270,000 \div 180,000 = 1.5$

其他綜合損益—重估增值	90,000	
其他權益—重估增值		90,000
×6/12/31 折舊費用	90,000	
累計折舊—電腦設備		90,000
其他權益—重估增值	30,000	
保留盈餘		30,000
其他綜合損益—重估增值	30,000	
重估價損失	10,000	
累計折舊—電腦設備	160,000	
電腦設備		200,000

	重估前	重估後
原始成本	\$ 450,000	\$ 250,000
累計折舊	<u>(360,000)</u>	<u>(200,000)</u>
帳面金額	<u>\$ 90,000</u>	<u>\$ 50,000</u>

重估價指數 = $\$50,000 \div 90,000 = (5/9)$

其他權益—重估增值	30,000	
其他綜合損益—重估增值		30,000
×7/12/31 折舊費用	50,000	
累計折舊—電腦設備		50,000
處分設備損失	10,000	
電腦設備	50,000	
累計折舊—電腦設備	250,000	
電腦設備		300,000
現金		10,000

(2) 各方法與 (1) 之主要差異在：

×6 年底不需認列重估價損失，公允價值與帳面金額差異全數以重估增值作調整

×7 年底讀者須記得將剩餘重估增值轉入保留盈餘

a. 消除累折淨額法

×6/12/31	折舊費用	90,000	
	累計折舊—電腦設備		90,000
	累計折舊—電腦設備	180,000	
	電腦設備		180,000
	其他綜合損益—重估增值	40,000	
	電腦設備		40,000
	其他權益—重估增值	40,000	
	其他綜合損益—重估增值		40,000
×7/12/31	折舊費用	50,000	
	累計折舊—電腦設備		50,000
	處分設備損失	10,000	
	累計折舊—電腦設備	50,000	
	電腦設備		50,000
	現金		10,000
	其他權益—重估增值	50,000	
	保留盈餘		50,000

b. 等比例攤銷重編法

×6/12/31	折舊費用	90,000	
	累計折舊—電腦設備		90,000
	其他綜合損益—重估增值	40,000	
	累計折舊—電腦設備	160,000	
	電腦設備		200,000
	其他權益—重估增值	40,000	
	其他綜合損益—重估增值		40,000
×7/12/31	折舊費用	50,000	
	累計折舊—電腦設備		50,000
	處分設備損失	10,000	
	電腦設備	50,000	
	累計折舊—電腦設備	250,000	
	電腦設備		300,000
	現金		10,000
	其他權益—重估增值	50,000	
	保留盈餘		50,000

12.

(一)處分成本：3,000 元

認列重估增值： $\$2,100,000 - (\$3,000,000 - \$1,000,000) = \$100,000$

累計折舊	1,000,000	
建築物		1,000,000
建築物	100,000	
其他綜合損益－重估增值		100,000

因處分成本微不足道，該設備經重估後，不太可能減損，亦不必考量使用價值。

(二)處分成本：500,000 元

認列重估增值分錄如情況一

因處分成本並非微不足道，此時淨公允價值已經小於重估價金額（公允價值），故依以下情況進行減損測試。

(a) 當使用價值為 2,250,000 元

使用價值 $\$2,250,000 >$ 重估價金額 $\$2,100,000 >$ 淨公允價值 $\$1,600,000$

故無減損之情況。

(b) 當使用價值為 $\$1,800,000$ 使用價值為 $\$1,800,000 >$ 淨公允價值 $\$1,600,000$ 故可回收金額為 $\$1,800,000$ 資產減損為 $\$2,100,000 - \$1,800,000 = \$300,000$

減損損失	200,000	
其他綜合損益－重估增值	100,000	
累計減損－建築物		300,000

13.

×2/1/1 投資性不動產—土地	50,105,000	
現金		20,105,000

投資性不動產按其成本進行原始衡量且包含直接可歸屬之支出

公司承辦人員之行政成本 $\$30,000$ 非屬直接可歸屬支出

14.

×6/1/1 投資性不動產—土地	100,000,000	
投資性不動產—建築物	200,000,000	
現金		300,000,000

投資性不動產按其成本進行原始衡量。

×6/12/31	折舊費用	3,600,000	
	累計折舊—投資性不動產—建築物		3,600,000

認列房屋主體結構之折舊金額 $\$180,000,000 \div 50 = \$3,600,000$

×6/12/31	折舊費用	2,000,000	
	累計折舊—投資性不動產—建築物		2,000,000

認列電梯設備之折舊金額 $\$20,000,000 \div 10 = \$2,000,000$

15.

相關分錄如下：

×1/6/1	投資性不動產—土地	300,025,000	
	投資性不動產—建築物	400,525,000	
	現金		700,550,000

投資性不動產按其成本進行原始衡量且包含相關交易成本。

×1/7/1~×1/12/31			
	現金	300,000	
	租金收入—每月		300,000

每月收取投資性不動產產生之租金。

×1/12/31			
	投資性不動產—土地—累計公允價值變動數	59,975,000	
	投資性不動產—建築物—累計公允價值變動數	19,475,000	
	公允價值調整利益—投資性不動產		79,450,000

認列投資性不動產期末公允價值增值之利益

16. (1) ×2 年 1 月 1 日

	投資性不動產—建築物	60,000,000	
	投資性不動產—土地	50,000,000	
	現金		110,000,000

(2) ×2 年 7 月 1 日

	現金	800,000	
	租金收入		800,000

(3) ×2 年 12 月 31 日

應提列之折舊費用 = $\$(60,000,000 - 10,000,000) \div 25 = \$2,000,000$

折舊費用	2,000,000	
累計折舊—投資性不動產—建築物		2,000,000

17. (1) ×2/12/31

公允價值調整(損)益—建築物 = \$50,000,000 - \$60,000,000 = (\$10,000,000)

公允價值調整(損)益—土地 = \$45,000,000 - \$50,000,000 = (\$5,000,000)

公允價值調整損失—投資性不動產	15,000,000	
投資性不動產—建築物—累計公允價值變動數		10,000,000
投資性不動產—土地—累計公允價值變動數		5,000,000

(2) ×3/12/31

公允價值調整(損)益—建築物 = \$55,000,000 - \$50,000,000 = \$5,000,000

公允價值調整(損)益—土地 = \$48,000,000 - \$45,000,000 = \$3,000,000

投資性不動產—建築物—累計公允價值變動數	5,000,000	
投資性不動產—土地—累計公允價值變動數	3,000,000	
公允價值調整利益—投資性不動產		8,000,000

18. (1) 舊電梯之原始成本為 \$500,000

×3/1/1	處分投資性不動產損失	200,000	
	累計折舊—投資性不動產—建築物	300,000 *	
	投資性不動產—建築物		500,000
	*500,000 ÷ 50 × 30 = \$300,000		

×3/1/1	投資性不動產—建築物	800,000	
	現金		800,000

(2) 安南公司無法可靠估計舊電梯之帳面金額，以重置新電梯之成本\$800,000，考量通貨膨脹因素後，估計當初取得被重置部分之原始成本為\$600,000

×3/1/1	處分投資性不動產損失	240,000	
	累計折舊—投資性不動產—建築物	360,000 **	
	投資性不動產—建築物		600,000
	**\$600,000 ÷ 50 × 30 = \$360,000		

×3/1/1	投資性不動產—建築物	800,000	
	現金		800,000

19. (1) 被重置部分之公允價值可辨認為 \$200,000

反映商辦大樓(建築物)空調設備重置之公允價值資訊揭露如下：

	投資性不動產—建築物
×3 年 1 月 1 日公允價值	\$50,000,000
部分重置之成本	840,000
除列被重置部分之公允價值	(300,000)
公允價值調整產生之利益	5,460,000
×3 年 12 月 31 日公允價值	\$56,000,000

(2) 被重置部分之公允價值難以辨認

	投資性不動產—建築物
×3 年 1 月 1 日公允價值	\$50,000,000
增添—源自後續支出	840,000
公允價值調整產生之利益	5,160,000
×3 年 12 月 31 日公允價值	\$56,000,000

說明：依據國際會計準則第 40 號「投資性不動產」(以下簡稱 IAS40) 第 68 段之規定於公允價值模式下，投資性不動產之公允價值可能已反映被重置部分已損失其價值。於其他情況下，被重置部分應減少之金額可能難以辨別。於實務上難以決定時，減少被重置部分公允價值另一替代方法為將該重置視為增添，而將重置部分之成本計入該資產之帳面金額，然後再重新評估該資產之公允價值。

20.

×5/12/31	不動產、廠房及設備—土地—重估增值	1,200,000
	不動產、廠房及設備—房屋及建築—重估增值	200,000
	累計折舊—房屋及建築	1,560,000
	其他綜合損益—不動產重估增值	1,400,000

認列土地重估利益 \$1,200,000；以沖銷累計折舊之方法認列房屋及建築之重估價利益 \$1,760,000 [= \$8,000,000 - (\$7,800,000 - \$1,560,000)]

投資性不動產—土地	7,200,000
投資性不動產—建築物	8,000,000
不動產、廠房及設備—土地	6,000,000
不動產、廠房及設備—房屋及建築	7,800,000
不動產、廠房及設備—土地—重估增值	1,200,000
不動產、廠房及設備—房屋及建築—重估增值	200,000

將辦公大樓於改變用途後自不動產、廠房及設備轉入投資性不動產

21.

×3/6/30	投資性不動產—土地—累計公允價值變動數	240,000	
	投資性不動產—建築物—累計公允價值變動數	60,000	
	公允價值調整利益—投資性不動產		300,000

認列投資性不動產自期初至用途改變日公允價值增值之利益。

×3/6/30	不動產、廠房及設備—土地	2,060,000	
	不動產、廠房及設備—房屋及建築	2,240,000	
	投資性不動產—土地		2,000,000
	投資性不動產—土地-累計公允價值變動數		60,000
	投資性不動產—建築物		2,000,000
	投資性不動產—建築物—累計公允價值變動數		240,000

辦公大樓於改變用途後自投資性不動產轉入不動產、廠房及設備

22. $\times 6$ 年 3 月 1 日房屋之帳面金額 = $\$1,908,000 - \$328,944 = \$1,579,056$

房屋部分帳面金額之所有減少數 $\$1,579,056 - \$1,200,000 = \$379,056 > \$99,000$

應沖減未實現房屋重估增值 = $\$99,000$

應認列公允價值變動損失(評價損失) = $\$379,056 - \$99,000 = \$280,056$

$\times 6$ 年 3 月 1 日土地之帳面金額 = $\$602,000$

土地部分帳面金額之所有減少數 = $\$602,000 - \$560,000 = \$42,000 < \$102,000$

應沖減未實現土地重估增值 = $\$42,000$

沖銷土地及房屋帳面金額、處理帳面金額減少損失，並將投資性不動產入帳

×6/3/1	投資性不動產—土地	560,000	
	投資性不動產—房屋	1,200,000	
	累計折舊—房屋	328,944	
	其他綜合損益—重估增值(房屋)	99,000	
	重估價損失	280,056	
	其他綜合損益—重估增值(土地)	42,000	
	土地		500,000
	土地—重估增值		102,000
	房屋		1,800,000
	房屋—重估增值		108,000

23. ×2/12/31

累計折舊	1,000,000	
累計減損	800,000	
投資性不動產—土地	3,800,000	
投資性不動產—房屋	4,000,000	
重估價損失(房屋)	200,000	
土地		3,000,000
房屋		6,000,000
其他綜合損益—重估增值		800,000

24. (1) ×3/12/31 認列資產減損損失

每年折舊費用 = $\$2,000,000 \div 10 = \$200,000$

可回收金額為使用價值 $\$1,200,000$ (> 公允價值減處分成本)

減損損失 = 帳面金額 - 可回收金額

$$= (\$2,000,000 - \$200,000 \times 2) - \$1,200,000$$

$$= \$400,000$$

減損損失	400,000	
累計減損—機器設備		400,000

(2) ×4/7/1 機器設備分類為待出售

$$\text{補提折舊費用} = \$1,200,000 \div (10 - 2) \times \frac{6}{12} = \$75,000$$

折舊費用	75,000	
累計折舊—機器設備		75,000

$$\times 4/7/1 \text{ 機器設備帳面金額} = \$1,200,000 - \$75,000 = \$1,125,000$$

決定應轉列之累計減損金額

A. 依 IFRS 5 認列減損損失 = 帳面金額 - 公允價值減處分成本
 $= \$1,125,000 - \$900,000 = \$225,000$

B. 若無任何減損，×4/7/1 機器設備應有之帳面金額為

$$= \$2,000,000 - \$2,000,000 \div 10 \times (2 + \frac{6}{12}) = \$1,500,000$$

C. 依 IAS 36 規定可迴轉金額 = $\$1,500,000 - \$1,125,000 = \$375,000$

D. 計算減損損失最大可迴轉之金額 = $\$225,000 + \$375,000 = \$600,000$

待出售機器設備	1,500,000	
累計折舊—機器設備	475,000	
累計減損—機器設備	400,000	
減損損失	225,000	
機器設備		2,000,000
累計減損—待出售機器設備		600,000

(3) ×4/12/1 後續再衡量

因為公允價值減處分成本 \$1,100,000 < 未認列減損之應有帳面金額 \$1,500,000，故可全數認列迴轉利益。

$$\text{迴轉利益} = \$1,100,000 - (\$1,500,000 - \$600,000) = \$200,000$$

累計減損—待出售機器設備	200,000	
待出售非流動資產減損迴轉利益		200,000

25. (1) ×2/12/31 認列資產減損

$$\text{每年折舊費用} = \$6,000,000 \div 10 = \$600,000$$

$$\begin{aligned} \text{減損損失} &= \text{帳面金額} - \text{可回收金額} \\ &= (\$6,000,000 - \$600,000 \times 2) - \$4,200,000 \\ &= \$600,000 \end{aligned}$$

減損損失	600,000	
累計減損—機器設備		600,000

(2) ×4/3/1 機器設備分類為待出售

$$\text{補提折舊費用} = \$4,200,000 \div (10 - 2) \times \frac{2}{12} = \$87,500$$

折舊費用	87,500	
累計折舊—機器設備		87,500

$$\begin{aligned} \times 4/3/1 \text{ 機器設備帳面金額} \\ &= \times 2/12/31 \text{ 可回收金額} - \times 3 \text{ 年折舊費用} - \text{截至} \times 4/3/1 \text{ 折舊費用} \\ &= \$4,200,000 - (\$525,000 + \$87,500) = \$3,587,500 \end{aligned}$$

決定應轉列之累計減損金額

$$\begin{aligned} \text{A. 依 IFRS 5 認列減損損失} &= \text{帳面金額} - \text{公允價值減處分成本} \\ &= \$3,587,500 - \$3,400,000 = \$187,500 \end{aligned}$$

B. 若無任何減損，×4/3/1 機器設備應有之帳面金額為

$$= \$6,000,000 - (\$600,000 \times (3 + \frac{2}{12})) = \$4,100,000$$

$$\begin{aligned} \text{C. 依 IAS 36 規定可迴轉金額} &= \$4,100,000 - \$3,587,500 \\ &= \$512,500 \end{aligned}$$

D. 計算減損損失最大可迴轉之金額 = \$187,500 + \$512,500
= \$700,000

待出售機器設備	4,100,000	
累計折舊—機器設備	1,812,500	
累計減損—機器設備	600,000	
減損損失	187,500	
機器設備		6,000,000
累計減損—待出售機器設備		700,000

(3) ×4/3/31 機器後續衡量分錄

減損損失 = \$3,400,000 - \$3,200,000 = \$200,000

減損損失	200,000	
累計減損—待出售機器設備		200,000

(4) ×4/6/30 機器後續衡量分錄

因為公允價值減處分成本 \$4,300,000 > 未認列減損之應有帳面金額 \$4,100,000，迴轉利益 = \$4,300,000 - \$3,200,000 = \$1,100,000 > \$900,000 (迴轉上限 \$700,000 + 待出售機器設備之減損迴轉 \$200,000)，故可認列之迴轉利益為 \$900,000

累計減損—待出售機器設備	900,000	
待出售機器設備減損迴轉利益		900,000

(5) ×4/9/1 機器出售之分錄

現金	4,280,000	
待出售機器設備		4,100,000
處分待出售機器設備利益		180,000

26. (1) ×5/7/1 非屬 IFRS 5 衡量適用範圍之資產或負債應分別依其所適用之準則規定衡量。

銷貨成本(或存貨跌價損失)	5,000	
其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值		
衡量投資評價損益	20,000	
折舊費用	25,000	
備抵存貨跌價損失		5,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量投資		20,000
累計折舊—機器設備		25,000

待出售處分群組—存貨	35,000
待出售處分群組—透過其他綜合損益按公允價值衡量投資	150,000
待出售處分群組—土地	300,000
待出售處分群組—機器設備	275,000
累計折舊—機器設備	225,000
待出售處分群組—商譽	100,000
應付款項	150,000
備抵存貨跌價損失	5,000
存貨	40,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量投資	150,000
土地	300,000
機器設備	500,000
商譽	100,000
待出售處分群組—應付款項	150,000

× 5/7/1 整個群組淨資產的帳面金額

$$= \$35,000 + \$150,000 + (\$500,000 - \$225,000) + \$100,000 - \$150,000 + 300,000$$

$$= \$710,000$$

$$\text{減損損失} = \$710,000 - \$550,000 = \$160,000$$

分攤減損損失

先行沖銷商譽 \$100,000，剩餘的減損損失 \$60,000 再由適用 IFRS5 衡量規範之非流動資產（土地及機器設備）分攤，減少其帳面金額。

$$\text{土地分攤之減損損失} = \$60,000 \times \frac{\$300,000}{\$300,000 + \$275,000} = \$31,304$$

$$\text{機器設備分攤之減損損失} = \$60,000 \times \frac{\$275,000}{\$300,000 + \$275,000} = \$28,696$$

減損損失	160,000
累計減損—待出售處分群組—土地	31,304
累計減損—待出售處分群組—機器設備	28,696
待出售處分群組—商譽	100,000

(2) × 5/12/31 非屬 IFRS5 衡量適用範圍之資產或負債應分別依其所適用之準則規定衡量。

銷貨成本(或存貨跌價損失)	15,000
待出售處分群組—透過其他綜合損益按公允價值衡量投資	30,000
待出售處分群組—備抵存貨跌價損失	15,000
其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值 衡量投資評價損益	30,000

$$\begin{aligned} & \times 5/12/31 \text{ 整個群組淨資產的帳面金額} \\ & = \$550,000 + \$30,000 - \$15,000 = \$565,000 \end{aligned}$$

當日公允價值減處分成本為 \$600,000 > 帳面金額 \$565,000，故可認列減損損失迴轉利益 \$35,000 (\$600,000 - \$565,000)，依帳面金額比例分攤給待出售處分群組中適用 IFRS5 衡量規範之非流動資產 (土地及機器設備)，增加其帳面金額。

$$\text{土地分攤之減損迴轉利益} = \$35,000 \times \frac{\$268,696}{\$268,696 + \$246,304} = \$18,261$$

$$\text{機器設備分攤之減損迴轉利益} = \$35,000 \times \frac{\$246,304}{\$268,696 + \$246,304} = \$16,739$$

累計減損—待出售處分群組—土地	18,261	
累計減損—待出售處分群組—機器設備	16,739	
待出售處分群組減損迴轉利益		35,000

27. (1) $\times 2/1/1$ 機器設備分類至待出售

待出售機器設備	1,600,000	
累計折舊—機器設備	400,000	
減損損失	600,000	
累計減損—待出售機器設備		600,000
機器設備		2,000,000

(2) $\times 2$ 年 12 月 31 日待出售機器設備後續衡量

累計減損—待出售機器設備	200,000	
待出售非流動資產減損迴轉利益		200,000

(3) $\times 3$ 年 7 月 1 日

$\times 3/07/01$ 該機器設備未分類為待出售機器設備之帳面金額

原始成本		\$2,000,000
減：累計折舊		
截至 $\times 1$ 年底	\$400,000	
$\times 2/01/01 \sim \times 3/07/01$ ($\$400,000 \times 1.5$)	<u>600,000</u>	<u>1,000,000</u>
		<u>\$ 1,000,000</u>

重分類後之帳面金額 = $\text{Min}(\$1,150,000 ; 1,000,000) = \$1,000,000$

(方法一 淨額法)

機器設備	1,000,000	
累計減損—待出售機器設備	400,000	
機器設備重分類損失	200,000	
待出售機器設備		1,600,000

(方法二 總額法)

機器設備	2,000,000	
累計減損—待出售機器設備	400,000	
機器設備重分類損失	200,000	
待出售機器設備		1,600,000
累計折舊—機器設備		1,000,000

註：有關停止分類待出售機器設備之分錄，國際財務報導準則公報第五號（IFRS5）並未明確規範分錄作法。理論上，上述兩種作法機器設備之帳面金額於×3/7/1 皆為 \$1,000,000。

28. (1) ×3/12/31 認列減損損失

$$\text{折舊費用} = \$3,000,000 \div 10 = \$300,000$$

$$\text{減損損失} = \text{帳面金額} - \text{可回收金額}$$

$$= (\$3,000,000 - \$300,000 \times 2) - \$2,000,000 = \$400,000$$

減損損失	400,000	
累計減損—機器設備		400,000

(2) ×4 年 7 月 1 日重分類至待出售機器設備

提列折舊費用至×4 年 7 月 1 日

$$\text{折舊費用} = \$2,000,000 \div (10 - 2) \times \frac{6}{12} = \$125,000$$

折舊費用	125,000	
累計折舊—機器設備		125,000

決定應轉列之累計減損金額

$$\begin{aligned} \text{A. 依 IFRS5 認列減損損失} &= \text{帳面金額} - \text{公允價值減處分成本} \\ &= (\$2,000,000 - \$125,000) - \$1,375,000 \\ &= \$500,000 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{B. 若無任何減損，×4 年 7 月 1 日機器設備應有之帳面金額爲} \\ &= \$3,000,000 - (\$300,000 \times (2 + \frac{6}{12})) = \$2,250,000 \end{aligned}$$

$$\text{C. 依 IAS36 規定可迴轉金額} = \$2,250,000 - \$1,875,000 = \$375,000$$

$$\text{D. 計算減損損失最大可迴轉之金額} = \$500,000 + \$375,000 = \$875,000$$

待出售機器設備	2,250,000	
累計折舊—機器設備	725,000	
累計減損—機器設備	400,000	
減損損失	500,000	
累計減損—待出售機器設備		875,000
機器設備		3,000,000

(3) ×4 年 12 月 31 日待出售機器設備後續衡量

因為公允價值減處分成本 \$2,000,000 小於未認列減損之機器設備應有帳面金額 \$2,250,000，故可認列全部的迴轉利益。

$$\text{迴轉利益} = \$2,000,000 - (\$2,250,000 - \$875,000) = \$625,000$$

累計減損—待出售機器設備	625,000	
待出售非流動資產減損迴轉利益		625,000

(4)

×5 年 7 月 1 日分錄

$$\text{待出售資產帳面金額} = \$2,250,000 - \$250,000 = \$2,000,000$$

$$\text{可回收金額} = \$1,800,000$$

若未分類為待出售，應有之帳面金額

$$\$2,000,000 - \$2,000,000 \div 8 \times 1 = \$1,750,000$$

$$\$2,000,000 - \$2,000,000 \div 8 \times 1.5 = \$1,625,000$$

×5/07/01 該機器設備未分類為待出售機器設備之帳面金額

原始成本		\$ 3,000,000
減：累計折舊		
截至×3年底	\$600,000	
×4/01/01~×4/07/01($\$2,000,000 - 0$)÷8×0.5	125,000	
×4/01/01~×5/07/01($\$2,000,000 - 0$)÷8×1	250,000	975,000
減：累計減損		\$400,000
重分類後之帳面金額		\$ 1,625,000
重分類後之帳面金額=Min(\$1,800,000 ; 1,625,000)= \$1,625,000		

×5/07/01	總額法	淨額法
機器設備	3,000,000	1,625,000
累計減損—待出售機器設備	250,000 ❶	250,000
機器設備重分類損失	375,000 ❷	375,000
累計折舊—機器設備	975,000	—
累計減損—機器設備	400,000	—
	2,250,000	2,250,000

❶ \$875,000 - 625,000 = \$250,000

❷ \$2,000,000 - 1,625,000 = \$375,000

29.

(1)

租賃期間開始日之分錄

×1/1/1	投資性不動產—租賃權益—土地	253,059,948	
	租賃負債		253,059,948
×1/1/1	租賃負債	30,000,000	
	現金		30,000,000

說明：

1. 租賃給付之現值 = (第1期租金 \$30,000,000 + 其餘9期租金 \$30,000,000 租賃隱含利率4%之9年期年金現值7.43533 = \$ 253,059,948
2. 依IAS40第33段之規定，於原始認列後選擇公允價值模式之企業應按公允價值衡量所有投資性不動產。依IAS40第41段之規定，於原始認列之時點，當租賃給付係依市場租金水準時，由承租人以使用權資產持有之投資性不動產於取得時減除所有預期租賃給付(包括與其相關之以認列租賃負債)後之公允價值為零。因此租賃給付之現值 \$253,059,948 (使用權資產之成本)在衡量IAS40第33段規定之公允價值，應不會產生任何原始利益或損失。

(2)

×1年12月31日認列利息費用之分錄

×1/12/31	利息費用	8,922,398	
	租賃負債		8,922,398

利息費用=租賃負債之帳面金額×租賃隱含利率

$$= (\$253,059,948 - \$30,000,000) \times 4\% = \$8,922,398$$

×1年12月31日該投資性不動產之公允價值為\$200,000,000

×1/12/31	公允價值調整損失—投資性不動產	53,059,948	
	投資性不動產—使用權資產—建築物—累計公允價值變動數		53,059,948

應用問題

1. (1) 消除累折淨額法

建築物每年折舊金額 = $\$2,250,000 \div 9 = \$25,000$

×2 年底重估價前提折舊後之帳面金額 = $\$2,250,000 - \$25,000 \times 2 = \$1,750,000$

×2 年底之重估價增值 = $\$3,500,000 - \$1,750,000 = \$1,750,000$

×2/12/31	折舊費用	250,000	
	累計折舊—建築物		250,000
×2/12/31	累計折舊—建築物	500,000	
	建築物		500,000
	建築物—重估增值	1,750,000	
	其他綜合損益—重估增值		1,750,000
	其他綜合損益—重估增值	1,750,000	
	其他權益—重估增值		1,750,000

×3 年折舊費用 = $\$3,500,000 \div 7 = \$500,000$

×3 年底重估價前提折舊後之帳面金額 = $\$3,500,000 - \$500,000 = \$3,000,000$

重估價增值應減少 = $\$3,000,000 - \$2,400,000 = \$600,000 < 1,750,000$

×3/12/31	折舊費用	500,000	
	累計折舊-建築物		500,000
×3/12/31	其他權益-重估增值	250,000	
	保留盈餘		250,000
逐年轉入保留盈餘 $\$1,750,000 \div 7 = \$250,000$			
×3/12/31	累計折舊—建築物	500,000	
	建築物		500,000
	其他綜合損益—重估減值	600,000	
	建築物—重估增值		600,000
	其他權益—重估增值	600,000	
	其他綜合損益—重估減值		600,000

×4 年折舊費用 = \$2,400,000 ÷ 6 = \$400,000

×4 年底重估價前提折舊後之帳面金額 = \$2,400,000 - \$400,000 = \$2,000,000

重估價總減值 = \$2,000,000 - \$800,000 = \$1,200,000

重估價損失 = \$1,200,000 - (\$1,750,000 - 600,000) = -50,000

×4/12/31	折舊費用	400,000	
	累計折舊—建築物		400,000
×4/12/31	其他權益—重估增值	191,667	
	保留盈餘		191,667

逐年轉入保留盈餘 (\$1,750,000 - \$600,000) ÷ 6 = \$191,667

×4/12/31	累計折舊—建築物	400,000	
	建築物		400,000
	其他綜合損益—重估減值	1,150,000	
	建築物—重估增值		1,150,000
	重估價損失	50,000	
	建築物—重估減值		50,000
	其他權益—重估增值	708,333	
	保留盈餘	441,667	
	其他綜合損益—重估減值		1,150,000

×2/12/31	重估價前帳面金額
建築物	\$2,250,000
減：累計折舊	<u>(500,000)</u>
帳面金額	\$1,750,000
×2/12/31	重估價後應有帳面金額(法 1)
建築物	\$1,750,000
建築物—重估增值	1,750,000
減：累計折舊	<u>0</u>
帳面金額	\$3,500,000
×3/12/31	重估價損失前應有帳面金額(法 1)
建築物	\$1,750,000
建築物—重估增值	1,750,000
減：累計折舊	<u>(500,000)</u>
帳面金額	\$3,000,000

×3/12/31	重估價損失後應有帳面金額(法 1)
建築物	\$1,250,000
建築物—重估增值	1,150,000
減：累計折舊	<u>0</u>
帳面金額	\$2,400,000
×4/12/31	重估價損失前應有帳面金額(法 1)
建築物	\$1,250,000
建築物—重估增值	1,150,000
減：累計折舊	<u>(400,000)</u>
帳面金額	\$2,000,000
×4/12/31	重估價損失後應有帳面金額(法 1)
建築物	\$850,000
減：建築物—重估減值	(50,000)
減：累計折舊	<u>0</u>
帳面金額	\$800,000

(2) 等比例重編法

$$\times 2 \text{ 年折舊費用} = \$2,250,000 \div 9 = \$250,000$$

$$\times 2 \text{ 年帳面金額} = \$2,250,000 - \$250,000 \times 2 = \$1,750,000$$

$$\times 2 \text{ 年重估價增值} = \$3,500,000 - \$1,750,000 = \$1,750,000$$

$$\times 2 \text{ 年總帳面金額應調整至 } \$4,500,000 (= \$2,250,000 \times \$3,500,000 \div \$1,750,000)$$

$$\times 2 \text{ 年建築物—重估增值} = \$4,500,000 - \$2,250,000 = \$2,250,000$$

$$\times 2 \text{ 年累計折舊應調整至 } \$1,000,000 (= \$500,000 \times \$3,500,000 \div \$1,750,000)$$

$$\times 2 \text{ 年累計折舊—重估增值} = \$1,000,000 - \$500,000 = \$500,000$$

×2/12/31	折舊費用	250,000	
	累計折舊—建築物		250,000
×2/12/31	建築物—重估增值	2,250,000	
	累計折舊—建築物—重估增值	500,000	
	其他綜合損益—重估增值		1,750,000
	其他綜合損益—重估增值	1,750,000	
	其他權益—重估增值		1,750,000

$$\times 3 \text{ 年折舊費用 } \$3,500,000 \div 7 = \$500,000$$

$$\times 3 \text{ 年重估價前提折舊後之帳面金額} = \$3,500,000 - \$500,000 = \$3,000,000$$

$$\times 3 \text{ 年重估價增值應減少} = \$3,000,000 - \$2,400,000 = \$600,000$$

×3 年總帳面金額應調整至 $\$3,600,000 (= \$4,500,000 \times \$2,400,000 \div \$3,000,000)$

×3 年建築物—重估增值應減少 $= \$3,600,000 - \$2,400,000 = \$1,200,000$

×3 年累計折舊應調整至 $\$1,200,000 (= \$1,500,000 \times \$2,400,000 \div \$3,000,000)$

×3 年累計折舊—重估價增值應減少 $= \$1,500,000 - \$1,200,000 = \$300,000$

×3/12/31	折舊費用	500,000	
	累計折舊-建築物		500,000
×3/12/31	其他權益—重估增值	250,000	
	保留盈餘		250,000

逐年轉入保留盈餘 $\$1,750,000 \div 7 = \$250,000$

×3/12/31	累計折舊—建築物—重估增值	300,000	
	其他綜合損益—重估增值	600,000	
	建築物—重估增值		900,000
	其他權益—重估增值	600,000	
	其他綜合損益—重估增值		600,000

×4 年折舊費用 $\$2,400,000 \div 6 = \$400,000$

×4 年重估價前提折舊後之帳面金額 $= \$2,400,000 - \$400,000 = \$2,000,000$

×4 年重估價總減值 $= \$2,000,000 - \$800,000 = \$1,200,000$

×4 年重估價損失 $= \$1,200,000 - (\$1,750,000 - 600,000) = 50,000$

×4 年總帳面金額應調整至 $\$1,440,000 (= \$3,600,000 \times \$800,000 \div \$2,000,000)$

×4 年建築物—重估增值應減少 $= \$3,600,000 - \$1,440,000 = \$2,160,000$

×4 年累計折舊應調整至 $\$640,000 (= \$1,600,000 \times \$800,000 \div \$2,000,000)$

×4 年累計折舊—重估價增值應減少 $= \$1,600,000 - \$640,000 = \$960,000$

×4/12/31	折舊費用	400,000	
	累計折舊—建築物		400,000
×4/12/31	其他權益—重估增值	191,667	
	保留盈餘		191,667

逐年轉入保留盈餘 $(\$1,750,000 - 600,000) \div 6 = \$191,667$

×4/12/31	累計折舊—建築物—重估增值	1,350,000	
	計折舊—建築物—重估減值	160,000	
	重估價損失	50,000	

其他綜合損益－重估增值	600,000	
建築物－重估增值		1,950,000
建築物－重估減值		210,000
其他權益－重估增值	708,333	
保留盈餘	441,667	
其他綜合損益－重估增值		1,150,000

×2/12/31	重估價前帳面金額
建築物	\$2,250,000
減：累計折舊	<u>(500,000)</u>
帳面金額	\$1,750,000
×2/12/31	重估價後應有帳面金額(法 2)
建築物	\$2,250,000
建築物－重估增值	2,250,000
減：累計折舊(×1~×2)	(500,000)
減：累計折舊－重估增值	<u>(500,000)</u>
帳面金額	\$3,500,000
×3/12/31	重估價損失前應有帳面金額(法 2)
建築物	\$2,250,000
建築物－重估增值	2,250,000
減：累計折舊(×1~×2)	(500,000)
減：累計折舊－重估增值	(500,000)
減：累計折舊(×3)	<u>(500,000)</u>
帳面金額	\$3,000,000
×3/12/31	重估價損失後應有帳面金額(法 2)
建築物	\$2,250,000
建築物－重估增值	1,350,000
減：累計折舊(×1~×3)	(1,000,000)
減：累計折舊－重估增值	<u>(200,000)</u>
帳面金額	\$2,400,000
×4/12/31	重估價損失前應有帳面金額(法 2)
建築物	\$2,250,000
建築物－重估增值	1,350,000
減：累計折舊(×1~×3)	(1,000,000)
減：累計折舊－重估增值	(200,000)
減：累計折舊(×4)	<u>(400,000)</u>
帳面金額	\$2,000,000

×4/12/31	重估價損失後應有帳面金額(法 2)
建築物	\$2,250,000
減: 建築物—重估減值	(210,000)
減: 累計折舊	(1,400,000)
加: 累計折舊—重估減值	<u>160,000</u>
帳面金額	\$800,000

2.

(1)

×6 年機器金額應調整至 4,000,000 ($\$5,000,000 \times \$1,600,000 \div \$2,000,000$)

×6 年機器—重估減值 = $\$5,000,000 - \$4,000,000 = \$1,000,000$

×6 年累計折舊機器應調整至 $\$2,400,000 (\$3,000,000 \times \$1,600,000 \div \$2,000,000)$

×6 年累計折舊—重估減值 = $\$3,000,000 - \$2,400,000 = \$600,000$

×6 年重估價損失 = $\$1,600,000 - (\$5,000,000 - \$3,000,000) = \$400,000$

累計折舊—機器—重估減值	600,000	
重估價損失	400,000	
機器—重估減值		1,000,000

- (2) 處分成本：\$400,000 認列重估增值分錄如情況 (1) 因處分成本並非微不足道，此時淨公允價值已經小於重估價金額（公允價值），故依以下情況進行減損測試。

淨公允價值 $\$1,600,000 - \$400,000 = \$1,200,000 >$ 使用價值為 $\$1,000,000$

×6 年減損金額 = $\$1,600,000 - \$1,200,000 = \$400,000$

減損損失	400,000	
累計減損—機器		400,000

(3)

折舊費用	300,000	
累計折舊—機器		300,000

×7 年重估價前提折舊後之帳面金額 = $\$4,000,000 - \$2,400,000 - \$400,000 - \$300,000$
= $\$900,000$

×7 年機器金額應調整至 8,000,000 ($= \$4,000,000 \times \$1,800,000 \div \$900,000$)

×7 年機器—重估總增值 = $\$8,000,000 - \$4,000,000 = \$4,000,000$

×7 年機器—重估增值 = $\$4,000,000 - \$1,000,000 = \$3,000,000$

×7 年累計折舊機器應調整至 $\$6,200,000 (= (\$2,700,000 + \$400,000) \times \$1,800,000 \div \$900,000)$

×7 年累計折舊—重估總增值 = $\$6,200,000 - \$2,700,000 = \$3,500,000$

×7 年累計折舊—重估增值 = $\$3,500,000 - \$600,000 = \$2,900,000$

×7 年其他綜合損益—重估增值 = $\$1,800,000 - \$900,000 - \$400,000 - \$400,000 = \$100,000$

機器—重估增值	3,000,000	
機器—重估減值	1,000,000	
累計減損—機器	400,000	
減損迴轉利益		400,000
重估價損失迴轉利益		400,000
其他綜合損益—重估增值		100,000
累計折舊—機器—重估增值		2,900,000
累計折舊—機器—重估減值		600,000
其他綜合損益—重估增值	100,000	
其他權益—重估增值		100,000

3. (1) 建築物取得成本

$$= (\$2,900,000 + \$20,000 + \$30,000 + \$40,000 + \$10,000) \times (\$900,000/900,000 + \$1,800,000)$$

$$= \$1,000,000$$

土地取得成本

$$= (\$2,900,000 + \$20,000 + \$30,000 + \$40,000 + \$10,000) \times (\$1,800,000/\$900,000 + \$1,800,000)$$

$$= \$2,000,000$$

× 3/1/1

投資性不動產—建築物	1,000,000	
投資性不動產—土地	2,000,000	
現金		3,000,000

× 3/7/1

現金	60,000	
租金收入		60,000
仲介費用	10,000	
現金		10,000

$$\text{自購買日起每年折舊費用} = \$ (1,000,000 - \$100,000) \div 9 = \$100,000$$

× 3/12/31

折舊費用	100,000	
累計折舊—投資性不動產—建築物		100,000

(2) 由於大樓取得成本

$$= 2,600,000 + 20,000 + 30,000 + 40,000 + 10,000$$

$$= 2,700,000$$

$$= 900,000 + 1,800,000$$

$$= \text{土地與建築物公允價值之和}$$

故分別依各不動產公允價值原始認列

×3/1/1

投資性不動產—建築物	900,000	
投資性不動產—土地	1,800,000	
現金		2,700,000

×3/7/1

現金	60,000	
租金收入		60,000

×3/12/31

公允價值調整損失—投資性不動產	300,000	
投資性不動產—建築物—累計公允價值變動數		100,000
投資性不動產—土地—累計公允價值變動數		200,000

×4/1/1

現金	60,000	
租金收入		60,000

×4/7/1

現金	60,000	
租金收入		60,000

×4/12/31

投資性不動產—建築物—累計公允價值變動數	200,000	
投資性不動產—土地—累計公允價值變動數	400,000	
公允價值調整利益—投資性不動產		600,000

4. 建築物每年折舊費用 = $(\$15,000,000 - \$5,000,000) / 10 = \$1,000,000$

建築物於×2年12月31日之帳面金額 = $\$15,000,000 - \$2,000,000 = \$13,000,000$

×2年12月31日建築物部分重估增值 = $\$26,000,000 - \$13,000,000 = \$13,000,000$

	重估前	重估後
原始成本	\$ 15,000,000	30,000,000
累計折舊	(2,000,000)	(4,000,000)
帳面金額	<u>\$13,000,000</u>	<u>\$26,000,000</u>

重估價指數 = $\$26,000,000 \div \$13,000,000 = 2$

×2 年 12 月 31 日重估價後建築物成本 = $\$15,000,000 \times 26/13 = \$30,000,000$

×2 年 12 月 31 日應提高之建築物成本 [分錄項目是：建築物]

= $\$15,000,000 \times 26/13 - \$15,000,000 = \$15,000,000$

×2 年 12 月 31 日建築物重估後累計折舊 = $\$2,000,000 \times 26/13 = \$4,000,000$

×2 年 12 月 31 日土地部分重估增值 = $\$7,000,000 - \$5,000,000 = \$2,000,000$

×3 年起每年折舊費用 = $(\$26,000,000 - \$10,000,000) / 8 = \$2,000,000$

×3 年 7 月 1 日建築物之帳面金額 = $\$26,000,000 - \$2,000,000/2 = \$25,000,000$

×3 年 7 月 1 日建築物之累計折舊 = $\$4,000,000 + \$2,000,000/2 = \$5,000,000$

	帳面金額 (BV)	公允價值 (FV)		
土地	\$ 7,000,000	\$ 5,500,000	- 1,500,000	OCI : \$1,500,000 LOSS : \$0
建築物	25,000,000	22,000,000	- 3,000,000	OCI : \$3,000,000 LOSS : \$0

×3 年 7 月 1 日建築物帳面金額高於公允價值金額

= $\$25,000,000 - \$22,000,000$

= $\$3,000,000 < \$13,000,000$

應減少重估增值－建築物 \$3,000,000

×3 年 7 月 1 日土地帳面金額高於公允價值金額

= $\$7,000,000 - \$5,500,000$

= $\$1,500,000 < \$2,000,000$

應減少重估增值—土地 \$1,500,000

×3 年 7 月 1 日

投資性不動產—建築物	22,000,000	
投資性不動產—土地	5,500,000	
累計折舊—建築物	5,000,000	
其他綜合損益—重估增值—土地	1,500,000	
其他綜合損益—重估增值—建築物	3,000,000	
建築物		30,000,000
土地		7,000,000

5. ×5 及 ×6 年折舊費用 = $(\$20,000,000 - 2,000,000) \div 9 = \$2,000,000$

×7 年折舊費用 = 期初帳面金額 × 折舊率

= $(\$20,000,000 - 2,000,000 \times 2) \times 0.38 = \$6,080,000$

×7/12/31

折舊費用	6,080,000	
累計折舊—機器設備		6,080,000

×7 年底提列折舊後之帳面金額 = \$16,000,000 - 6,080,000 = \$9,920,000

因 \$10,000,000 - 1,010,000 < \$9,000,000

故可回收金額 = \$9,000,000

因為帳面金額大於可回收金額 \$9,000,000，故發生減損損失

減損損失 = \$9,920,000 - 9,000,000 = \$920,000

×7/12/31

減損損失	920,000	
累計減損—機器設備		920,000

×8 年初至×8 年 6 月 30 日之折舊費用

= \$9,000,000 × 0.38 × 1/2

= \$1,710,000

提列折舊後之帳面金額 = \$9,000,000 - 1,710,000 = \$7,290,000

×8/6/30

折舊費用	1,710,000	
累計折舊—機器設備		1,710,000

依 IFRS5 認列減損損失 = 帳面金額 - 公允價值減處分成本

= \$7,290,000 - (\$7,100,000 - 100,000) = \$290,000

若無任何減損，×8/6/30 機器設備應有之帳面金額為

= \$20,000,000 - 2,000,000 × 2 - 6,080,000 - 9,920,000 × 0.38 × 6/12

= \$8,035,200

依 IAS36 規定可迴轉金額

= \$8,035,200 - \$7,290,000 = \$745,200

計算減損損失最大可迴轉之金額 = \$290,000 + \$745,200 = \$1,035,200

×8/6/30

待出售機器設備	8,035,200	
累計折舊—機器設備	11,790,000	
累計減損—機器設備	920,000	
減損損失	290,000	
機器設備		20,000,000
累計減損—待出售機器設備		1,035,200

×8 年底公允價值減處分成本 \$8,200,000 - \$100,000 > 帳面金額 \$7,000,000

$$\$8,200,000 - \$100,000 - \$7,000,000 = \$1,100,000 > \text{上限 } \$1,035,200$$

×8/12/31

累計減損—待出售機器設備	1,035,200
待出售非流動資產減損迴轉利益	1,035,200

6. (1) 帳面金額 = $\$20,000,000 - \$20,000,000 \div 20 \times 2 = \$18,000,000$
 $\$15,000,000 - \$1,100,000 < \$14,000,000$ ，故可回收金額為 $\$14,000,000$
 減損損失 = $\$18,000,000 - \$14,000,000 = \$4,000,000$

×3/12/31

減損損失	4,000,000
累計減損—機器設備	4,000,000

- (2) ×4 年折舊費用 = $\$14,000,000 \div 14 = \$1,000,000$

$$\times 5 \text{ 年初至 } \times 5 \text{ 年 } 2 \text{ 月 } 28 \text{ 日折舊費用} = \$1,000,000 \times 2/12 = \$166,667$$

×5 年 2 月 28 日提列折舊後之帳面金額

$$= \$14,000,000 - \$ (1,000,000 + 166,667) = \$12,833,333$$

依 IFRS5 認列減損損失 = 帳面金額 - 公允價值減處分成本

$$= \$12,833,333 - \$ (12,250,000 - 250,000)$$

$$= \$833,333$$

若無任何減損，×5/2/28 機器設備應有之帳面金額為

$$= \$20,000,000 - \$1,000,000 \times 3 - \$1,000,000 \times 2/12$$

$$= \$16,833,333$$

依 IAS36 規定可迴轉金額

$$= \$16,833,333 - \$12,833,333 = \$4,000,000$$

計算減損損失最大可迴轉之金額

$$= \$833,333 + \$4,000,000 = \$4,833,333$$

×5/2/28

待出售機器設備	16,833,333
累計折舊—機器設備	3,166,667
累計減損—機器設備	4,000,000
減損損失	833,333
機器設備	20,000,000
累計減損—待出售機器設備	4,833,333

- (3) ×5 年 3 月底帳面金額 $\$12,000,000$ 大於公允價值減處分成本 $\$10,000,000$
 (= $\$10,300,000 - \$300,000$)，故須認列減損損失

$$\text{減損損失} = 12,000,000 - 10,000,000 = 2,000,000$$

×5/3/31

減損損失	2,000,000	
累計減損—待出售機器設備		2,000,000

讀者須注意：此時新迴轉上限 = \$4,833,333 + 2,000,000 = \$6,833,333

(4) ×5 年 6 月底

$$\$17,400,000 - \$400,000 - \$10,000,000 = \$7,000,000 > \text{迴轉上限 } \$6,833,333$$

×5/6/30

累計減損—待出售機器設備	6,833,333	
待出售非流動資產減損迴轉利益		6,833,333

(5) ×5 年 8 月底

$$\text{處分待出售機器設備損失} = \$10,000,000 - \$16,833,333 = \$(6,833,333)$$

×5/8/30

現金	10,000,000	
處分待出售機器設備損失	6,833,333	
待出售機器設備		16,833,333

7. 存貨及應收款項不適用 IAS36，故不需分攤減損損失

×3 年底現金產生單位帳面金額

$$= \$100,000 + \$150,000 + \$150,000 + \$10,000 + \$20,000$$

$$= \$430,000$$

$$150,000 - 10,000 = 140,000 > 130,000$$

建築物之可回收金額 = \$140,000

×3/12/31	土地	設備	建築物	現金產生單位
帳面金額	\$100,000	\$150,000	\$150,000	\$430,000
可回收金額				390,000
減損損失				\$(40,000)
分攤比例	10/40	15/40	15/40	
減損損失分攤	(10,000)	(15,000)	(15,000)	40,000
分攤後帳面金額	\$90,000	\$135,000	\$135,000	
二次分攤比例	2/5	3/5		
	(2,000)	(3,000)	5,000	0
二次分攤後帳面金額	\$88,000	\$132,000	\$140,000	\$390,000

×3/12/31

減損損失	40,000	
累計減損—土地		12,000
累計減損—設備		18,000
累計減損—建築物		10,000

分攤減損損失時，各資產帳面金額以減至下列金額最高者為限：

- (1) 公允價值減處分成本
- (2) 使用價值
- (3) 零

因上述限制未分攤至該資產之減損損失金額，應將該未分攤部分依相對比例分攤至該現金產生單位之其他資產。

8.

	土地	設備	建築物
×3 年底減損後帳面金額	\$88,000	\$132,000	\$140,000
提列 1 年折舊	—	(13,200)	(14,000)
×4 年底迴轉前帳面金額	\$88,000	\$118,800	\$126,000

×4 年底迴轉前現金產生單位之帳面金額

$$= \$88,000 + \$118,800 + \$126,000 + \$7,200 + \$10,000$$

$$= \$350,000$$

$\$390,000 - \$40,000 = \$350,000 < \$380,000$ ，故可回收金額為 $\$380,000$

可迴轉金額 = $\$380,000 - \$350,000 = \$30,000$

存貨及應收款項不適用 IAS36，故不需迴轉

由於有迴轉上限，還需考量×3 年若未發生減損，×4 年底各資產之帳面金額：

	土地	設備	建築物
×3 年底帳面金額	\$100,000	\$150,000	\$150,000
提列 1 年折舊	—	(15,000)	(15,000)
×4 年底帳面金額	\$100,000	\$135,000	\$135,000

各資產迴轉金額上限：

土地： $\$100,000 - \$88,000 = \$12,000$

設備： $\$135,000 - \$118,800 = \$16,200$

建築物： $\$135,000 - \$126,000 = \$9,000$

減損損失迴轉相關處理：

	土地	設備	建築物	現金 產生單位
×4 年底迴轉前帳面金額	\$88,000	\$118,800	\$126,000	\$350,000
減損損失迴轉利益比例	26.4%	35.7%	37.9%	100%
減損損失迴轉利益金額	7,920	10,710	11,370	30,000
超過迴轉利益上限金額			(2,370)	
二次分攤比例	42.6%	57.4%		100%
二次分攤迴轉利益金額	1,010	1,360		2,370
損失迴轉利益總金額	\$8,930	\$12,070	\$9,000	\$30,000
迴轉後帳面金額	\$96,930	\$130,870	\$135,000	\$380,000

×4/12/31

累計減損—土地	8,930	
累計減損—設備	12,070	
累計減損—建築物	9,000	
減損迴轉利益		30,000

9. 等比例重編法：

×5/12/31 進行重估價

$$\text{折舊費用} = \$6,400,000 \div 4 \times 2 = \$3,200,000$$

$$\text{重估價前該設備帳面金額} = \$6,400,000 - \$3,200,000 = \$3,200,000$$

$$\text{重估價損失} = \$3,200,000 - \$2,800,000 = \$400,000$$

$$\$2,800,000 \div \$3,200,000 = 7/8$$

$$\text{重估後該設備之成本} = \$6,400,000 \times 7/8 = \$5,600,000$$

$$\text{設備成本減少數} = \$6,400,000 - \$5,600,000 = \$800,000$$

$$\text{重估後該設備之累計折舊} = \$3,200,000 \times 7/8 = \$2,800,000$$

$$\text{累計折舊減少數} = \$3,200,000 - \$2,800,000 = \$400,000$$

×6/12/31 進行重估價

$$\text{折舊費用} = (\$5,600,000 - \$2,800,000) \div 4 \times 2 = \$1,400,000$$

$$\text{重估價前該設備帳面金額} = \$5,600,000 - (\$2,800,000 + \$1,400,000) = \$1,400,000$$

$$\text{未迴轉重估價損失之重估增值} = \$2,000,000 - \$1,400,000 = \$600,000$$

因×5 年已認列重估價損失，故先將 \$400,000 認列為利益，超過之部分才認列為重估增值。

$$\text{重估價利益(迴轉重估價損失)} = \$400,000 < \$600,000$$

$$\text{重估增值} = \$600,000 - \$400,000 = \$200,000$$

$$\$2,000,000 \div \$1,400,000 = 10/7$$

$$\text{重估後該設備之成本} = \$5,600,000 \times 10/7 = \$8,000,000$$

$$\text{設備成本增加數} = \$8,000,000 - \$5,600,000 = \$2,400,000$$

$$\text{重估後該設備之累計折舊} = (\$2,800,000 + 1,400,000) \times 10/7 = \$6,000,000$$

$$\text{累計折舊增加數} = \$6,000,000 - \$4,200,000 = \$1,800,000$$

× 7/12/31 進行重估價

$$\text{折舊費用} = (\$8,000,000 - 6,000,000) \div 4 \times 2 = \$1,000,000$$

$$\text{重估價前該設備帳面金額} = \$8,000,000 - (\$6,000,000 + 1,000,000) = \$1,000,000$$

$$\text{未迴轉重估增值之重估價損失} = \$1,000,000 - \$900,000 = \$100,000$$

因×7年底尚有重估增值餘額，故先減少重估增值，超過之部分再認列為重估價損失。

未迴轉重估增值之重估價損失為 \$100,000 < 重估增值餘額 \$200,000，故只須減少重估增值餘額，不須再認列重估價損失。

$$\$900,000 / \$1,000,000 = 9/10$$

$$\text{重估後該設備之成本} = \$8,000,000 \times 9/10 = \$7,200,000$$

$$\text{設備成本減少數} = \$8,000,000 - \$7,200,000 = \$800,000$$

$$\text{重估後該設備之累計折舊} = \$7,000,000 \times 9/10 = \$6,300,000$$

$$\text{累計折舊減少數} = \$7,000,000 - \$6,300,000 = \$700,000$$

× 8/12/31 出售該設備

$$\text{折舊費用} = \$7,200,000 - \$6,300,000 - \$400,000 = \$500,000$$

倍數餘額遞減法下，設備使用最後一年之期末帳面金額需等於估計殘值，故需提列 \$500,000 之折舊費用。

$$\text{出售前該設備之帳面金額} = \text{殘值} = \$400,000$$

$$\text{處分資產利益} = \$500,000 - \$400,000 = \$100,000$$

× 4/12/31	設備	6,400,000	
	現金		6,400,000
× 5/12/31	折舊費用	3,200,000	
	累計折舊—設備		3,200,000
	$\$6,400,000 \times (2/4) = \$3,200,000$		
	重估價損失	400,000	
	累計折舊—設備	400,000	
	設備		800,000
	$BV = \$6,400,000 - 3,200,000 = \$3,200,000 \text{ v.s. } FV = \$2,800,000$		

	重估前	重估後
原始成本	\$ 6,400,000	\$5,600,000
累計折舊	(3,200,000)	(2,800,000)
帳面金額	<u>\$3,200,000</u>	<u>\$2,800,000</u>

重估價指數 = $\$2,800,000 \div \$3,200,000 = 0.875$

× 6/12/31	折舊費用	1,400,000	
	累計折舊—設備		1,400,000
	$\$2,800,000 \times (2/4) = \$1,400,000$		
	設備	2,400,000	
	重估價利益		400,000
	其他綜合損益—重估增值		200,000
	累計折舊—設備		1,800,000
	BV = $\$2,800,000 - 1,400,000 = \$1,400,000$ v.s. FV = $\$2,000,000$		

	重估前	重估後
原始成本	\$ 5,600,000	\$8,000,000
累計折舊	(4,200,000)	(6,000,000)
帳面金額	<u>\$1,400,000</u>	<u>\$2,000,000</u>

重估價指數 = $\$2,000,000 \div \$1,400,000 = (10/7)$

× 7/12/31	折舊費用	1,000,000	
	累計折舊—設備		1,000,000
	$\$2,000,000 \times (2/4) = \$1,000,000$		
	累計折舊—設備	700,000	
	其他綜合損益—重估增值	100,000	
	設備—重估增(減)值		800,000
	BV = $\$2,000,000 - 1,000,000 = \$1,000,000$ v.s. FV = $\$900,000$		

	重估前	重估後
原始成本	\$ 8,000,000	\$7,200,000
累計折舊	(7,000,000)	(6,300,000)
帳面金額	<u>\$1,000,000</u>	<u>\$ 900,000</u>

重估價指數 = $\$900,000 \div \$1,000,000 = 0.9$

其他權益—重估增值	100,000	
其他綜合損益—重估增值		100,000

×8/12/31	折舊費用	500,000	
	累計折舊—設備		500,000
	$\$900,000 - 400,000 = \$500,000$		
	其他權益—重估增值	100,000	
	保留盈餘		100,000
	現金	500,000	
	累計折舊—設備	6,800,000	
	設備		7,200,000
	處分設備利益		100,000

消除累折淨額法：

×5/12/31 進行重估價

$$\text{折舊費用} = \$6,400,000 \div 4 \times 2 = \$3,200,000$$

$$\text{重估價前該設備帳面金額} = \$6,400,000 - \$3,200,000 = \$3,200,000$$

$$\text{重估價損失} = \$3,200,000 - \$2,800,000 = \$400,000$$

$$\text{重估後該設備之成本} = \$2,800,000$$

$$\text{設備成本減少數} = \$6,400,000 - \$2,800,000 = \$3,600,000$$

$$\text{重估後該設備之累計折舊} = 0$$

$$\text{累計折舊減少數} = \$3,200,000 - 0 = \$3,200,000$$

×6/12/31 進行重估價

$$\text{折舊費用} = \$2,800,000 \div 4 \times 2 = \$1,400,000$$

$$\text{重估價前該設備帳面金額} = \$2,800,000 - \$1,400,000 = \$1,400,000$$

$$\text{未迴轉重估價損失之重估增值} = \$2,000,000 - \$1,400,000 = \$600,000$$

因×5 年有重估價損失，故先將 \$400,000 認列為利益，剩餘部分才認列為重估增值。

$$\text{重估價利益 (迴轉重估價損失)} = \$400,000 < \$600,000$$

$$\text{重估增值} = \$600,000 - \$400,000 = \$200,000$$

$$\text{重估後該設備之成本} = \$2,000,000$$

$$\text{設備成本減少數} = \$2,800,000 - \$2,000,000 = \$800,000$$

$$\text{重估後該設備之累計折舊} = 0$$

$$\text{累計折舊減少數} = \$1,400,000 - 0 = \$1,400,000$$

×7/12/31 進行重估價

$$\text{折舊費用} = \$2,000,000 \div 4 \times 2 = \$1,000,000$$

$$\text{重估價前該設備帳面金額} = \$2,000,000 - \$1,000,000 = \$1,000,000$$

$$\text{未迴轉重估增值之重估價損失} = \$1,000,000 - \$900,000 = \$100,000$$

因×7年底尚有重估增值餘額，故先減少重估增值餘額，超過的部分再認列為重估價損失。

本小題重估價損失為 $\$100,000 < \text{重估增值餘額 } \$200,000$ ，故只須減少重估增值餘額，不須再認列重估價損失。

重估後該設備之成本 = $\$900,000$

設備成本減少數 = $\$2,000,000 - \$900,000 = \$1,100,000$

重估後該設備之累計折舊 = 0

累計折舊減少數 = $\$1,000,000 - 0 = \$1,000,000$

×8/12/31 出售該設備

折舊費用 = $\$900,000 - 0 - \$400,000 = \$500,000$

出售前該設備之帳面金額 = 殘值 = $\$400,000$

處分資產利益 = $\$500,000 - \$400,000 = \$100,000$

×4/12/31	設備	6,400,000	
	現金		6,400,000
×5/12/31	折舊費用	3,200,000	
	累計折舊—設備		3,200,000
	重估價損失	400,000	
	累計折舊—設備	3,200,000	
	設備		3,600,000
×6/12/31	折舊費用	1,400,000	
	累計折舊—設備		1,400,000
	累計折舊—設備	1,400,000	
	設備		800,000
	重估價利益		400,000
	其他綜合損益—重估增值		200,000
	其他綜合損益—重估增值	200,000	
	其他權益—重估增值		200,000
×7/12/31	折舊費用	1,000,000	
	累計折舊—設備		1,000,000
	累計折舊—設備	1,000,000	
	其他綜合損益—重估增值	100,000	
	設備		1,100,000
	其他權益—重估增值	100,000	
	其他綜合損益—重估增值		100,000
×8/12/31	折舊費用	500,000	
	累計折舊—設備		500,000

其他權益—重估增值	100,000	
保留盈餘		100,000
現金	500,000	
累計折舊—設備	500,000	
設備		900,000
處分設備利益		100,000

10.

- (1) 若對投資性不動產後續衡量採用公允價值模式。×4 年 1 月 2 日土地公允價值為 \$6,500,000，房屋 \$8,200,000，試作×4 年 1 月 2 日將該工程大樓轉作營業租賃用途之分錄。

×2 年底減損前房屋帳面金額 $\$9,000,000 \times 28/30 = \$8,400,000$ ，

房屋累計折舊 \$600,000，

×2 年底房屋認列減損損失 $\$(8,400,000 - 7,000,000) = \$1,400,000$ 。

×3 年房屋折舊 $\$7,000,000/28 = \$250,000$ ，

房屋帳面金額 $\$(7,000,000 - 250,000) = \$6,750,000$ ，

房屋累計折舊合計 $\$(600,000 + 250,000) = \$850,000$ 。

×4 年初轉為投資性不動產，房屋公允價值與帳面金額差額 $\$(8,200,000 - 6,750,000) = \$1,450,000$ ，

若未認列減損前之房屋帳面金額 $\$9,000,000 \times 27/30 = \$8,100,000$

減損損失迴轉上限 $\$8,100,000 - \$6,750,000 = \$1,350,000$

故其中 \$1,350,000 為減損迴轉利益，剩餘 \$100,000 認列其他綜合損益—重估增值。

×4 年初土地公允價值與帳面金額差額 $\$(6,500,000 - 6,000,000) = \$500,000$ 認列為其他綜合損益—重估增值。

×4/1/2 分錄

投資性不動產土地	6,500,000	
投資性不動產—房屋	8,200,000	
累計折舊—不動產、廠房及設備—房屋	850,000	
累計減損—不動產、廠房及設備—房屋	1,400,000	
不動產、房屋及設備—土地		6,000,000
不動產、房屋及設備—房屋		9,000,000
其他綜合損益—重估增值—土地		500,000
減損迴轉利益—房屋		1,350,000
其他綜合損益—重估增值—房屋		100,000

- (2) 若對投資性不動產後續衡量採用成本模式。建築物可回收金額為 \$7,500,000。試作×4 年 1 月 2 日將該工程大樓轉作營業租賃用途之分錄。

原先屬於房屋的累計折舊 \$850,000 轉為投資性不動產房屋之累計折舊，累計減損 \$1,400,000 轉為投資性不動產—房屋之累計減損。×4 年初投資性不動產—房屋帳面金額 $\$(9,000,000 - 850,000 - 1,400,000) = \$6,750,000$ ，可回收金額高於帳面金額及小於未認列減損前之房屋帳面金額 $\$(7,500,000 - 6,750,000) = \$750,000$ ，認列減損迴轉利益、消除累計減損—投資性不動產—房屋 \$750,000。

投資性不動產—土地	6,000,000	
投資性不動產—房屋	9,000,000	
累計折舊—不動產、廠房及設備—房屋	850,000	
累計減損—不動產、廠房及設備—房屋	1,400,000	
不動產、房屋及設備—土地		6,000,000
不動產、房屋及設備—房屋		9,000,000
累計折舊—投資性不動產—房屋		850,000
累計減損—投資性不動產—房屋		650,000
減損迴轉利益—房屋		750,000

- (3) 承 (1) 小題，假設×4 年 12 月 31 日土地公允價值為 \$6,700,000，房屋為 \$8,500,000。請依照公允價值模式作×4 年底相關的分錄。

參考答案：

20×4 年因資產以公允價值衡量，年底不需提列折舊，房屋公允價值與帳面金額之差 $\$(8,500,000 - 8,200,000) = \$300,000$ 以及土地公允價值與帳面金額之差 $\$(6,700,000 - 6,500,000) = \$200,000$ ，認列為公允價值調整利益 \$500,000。

×4/12/31

投資性不動產—土地—累計公允價值變動數	200,000	
投資性不動產—房屋—累計公允價值變動數	300,000	
公允價值調整利益—投資性不動產		500,000