

習題解答

問答題

1.

有時租賃合約要求承租人須承擔部份殘值變動之風險，稱為保證殘值。對承租人而言，保證殘值係指估計殘值中由承租人或其關係人保證之部分（保證金額為在任何情況下所須支付之最大金額）；然而，對出租人而言，保證殘值係指估計殘值中由承租人或其他與出租人無關，且有財務能力履行保證義務之第三方保證之部分。

2.

租賃投資總額為應收租賃款總額，係指融資租賃下出租人之應收最低租賃給付，及任何歸屬於出租人之未保證殘值。租賃投資淨額係指租賃投資總額按租賃隱含利率折現後之現值。兩者間的差異即為未賺得融資收益，即出租人在租賃期間可賺得之利息（財務）收入。

3.

在一項租賃中，出租人移轉附屬於資產所有權之幾乎所有風險與報酬時，該項租賃為融資租賃；相反地，若出租人未移轉附屬於資產所有權之幾乎所有風險與報酬時，則為營業租賃。

4.

若可合理確定租賃期間屆滿時將取得該項資產之所有權，則以預期使用年限作為該資產之耐用年限提列折舊，否則承租人應以租賃期間與耐用年限孰短者之期間提列折舊。此外，折舊之計算及其他處理原則應比照 IAS 16 及 IAS 38 處理。

5.

租賃隱含利率係指在租賃開始日，使最低租賃給付與未保證殘值兩者現值彙總數等於標的資產公允價值及出租人所有原始直接成本兩者總和之折現率。換言之，租賃隱含利率實質上即為出租人之投資報酬率。

2 當代中級會計學 2e 習題解答

6.

- (1) 是否有已辨認資產
- (2) 客戶是否在整個使用期間具有取得使用該資產幾乎所有經濟效益之權利
- (3) 客戶是否在整個使用期間具有主導該資產之使用方式及使用目的之權利
- (4) 客戶是否在整個使用期間具有操作該資產之權利，且供應者並無改變該等操作指示之權利
- (5) 客戶設計該資產之方式是否已預先決定其在整個使用期間之使用方式及使用目的

7.

合約中有 10 座已辨認之天然氣儲氣槽，儲氣槽在合約中已被明確指定，雖然薔薇公司有權不經百合公司同意即於任何時間替換儲氣槽，但因替換替換儲氣槽涉及管線建置的重大成本，薔薇公司不預期可自替換儲氣槽取得經濟效益，即薔薇公司之替換權利不具實質性。

因儲氣槽專屬百合公司使用，百合公司在使用期間具有取得來自使用儲氣槽之幾乎所有經濟價值之權利，且百合公司在使用期間藉由決定儲氣槽儲存與使用天然氣的目的、時點及數量作出有關儲氣槽之使用方式與使用目的之攸關決策，而具有主導對於儲氣槽之使用之權利。

薔薇公司對儲氣槽之操作與維護為有效率使用該儲氣槽之必須，但於此方面，薔薇公司之決策未給予其主導儲氣槽之使用方式與使用目的之權利。因此，薔薇公司在使用期間並不控制儲氣槽之使用，據此，百合公司在使用期間具有儲氣槽之控制權。

故此合約包含租賃，百合公司具有 10 座天然氣儲氣槽 10 年之使用權。

若薔薇公司無須為儲氣槽之替換支付重大成本時，薔薇公司具有改變百合公司使用公司之實際能力，因薔薇公司可因應情況的不同而對廠區內天然氣儲氣槽的分配作最有效的使用，而藉由替換儲氣槽獲益。故此時此合約中之儲氣槽非為已辨認資產，此合約不包含租賃。

8.

該工廠為被隱含指定之可辨認資產，因忠忠公司僅能藉由使用此資產履行合約。

因工廠僅專供龍龍公司購買之電子零組件之生產，龍龍公司在使用期間具有取得使用該工廠之幾乎所有經濟效益之權利。在此合約下，龍龍公司或忠忠公司在使用期間內均無法決定工廠之使用方式及使用目的，因該等決策已在工廠之設計中被預先決定，

工廠之設計實質上已納入工廠在使用期間內之使用方式及使用目的之任何攸關決策權，龍龍公司不操作此工廠，由忠忠公司對工廠作出操作決策。但因工廠之設計已預先決定其使用方式及使用目的，龍龍公司對於該工廠之設計給予其主導工廠使用之權利。據此，龍龍公司在該工廠使用期間具有對該工廠之使用之控制權。

故此合約包含租賃，龍龍公司具有該工廠 10 年之使用權。

若該工廠為忠忠公司於合約簽訂前即設計建造完成，則因該工廠非龍龍公司所設計，假設該工廠有眾多客戶，而龍龍公司為其中之一時，關於該工廠之使用，龍龍公司所具有之權利與其他客戶相同，即龍龍公司不具有主導其使用之權利，故此時龍龍公司不具有對該工廠之使用之控制權，此合約不包含租賃。

9.

該車站之零售空間為已辨認資產，因其已明確指定於合約中，且鐵路局不得替換該零售空間。

信信公司在該零售空間使用期間具有取得來自該零售空間之幾乎所有經濟效益之權利，因信信公司專屬使用此空間，雖信信公司須將零售空間銷售金額之現金流量之一定比例給付予鐵路局，但此為信信公司為零售空間之使用權支付之對價，並不影響信信公司取得具有來自使用此零售空間幾乎所有經濟效益之權利。合約對於零售空間須使用品牌及營業時間之限制界定出信信公司對該零售空間之使用權之範圍，在此範圍內，信信公司藉由決定該零售空間販售之產品組合、定價、上架期間與存貨數量作出關於該零售空間之使用方式及使用目的之攸關決策。

鐵路局提供之清潔、保全與廣告服務對為有效率使用該零售空間之必須，但於此方面，鐵路局之決策未給予其主導該零售空間之使用方式與使用目的之權利。因此，鐵路局在使用期間並不控制該零售空間之使用，據此，信信公司在該零售空間使用期間具有此零售公司之控制權。

故此合約包含租賃，信信公司具有該零售空間 5 年之使用權。

選擇題

1.
(B) 甲公司未具有船艦之使用之控制權，因船艦之使用方式與使用目的已預先決定於合約中，客戶在使用期間內不具有改變使用方式與使用目的之權利。
2.
(C) 租賃開始日為承租人有權行使標的資產使用權之日，租賃雙方應於該日作租賃原始認列。
3.
(A) 租賃成立日為租賃協議日或租賃雙方對租賃主要條款承諾之日較早之日期，出租人於該日將租賃分類為營業租賃或融資租賃。
4.
(D) IFRS 16 說明若標的資產之性質致其於全新時通常並非低價值，此標的資產不符合作為低價值資產租賃。
5.
(C)
6.
(B)
7.
(D)
8.
(B) 當承租人合理確定將行使購買權時，租賃給付應等於租賃期間的租金加上購買價格。
9.
(B)
10.
(A) $\$180,000 \times (1 + 5.759) + \$10,000 \times 0.386 = \$1,220,480$

11.
(A) $\$758,000 \times 10\% = \$75,800$
12.
(D) $\$999,000 \div 9 = \$111,000$
13.
(C) $(\$380,000 - \$20,000) \div 6 \times 10/12 = \$50,000$
14.
(B) $\$369,990 \div 5 \times 10/12 = \$61,665$
15.
(C) 因是 X2/12/31 簽訂租約，當天支付租金時應借計的會計項目只有租賃負債。
16.
(B)
17.
(C) 在計算租賃給付時，若未將購買選擇權之行使價格計入，則在租期屆滿時租賃負債的餘額將為 \$0。
18.
(A) 租約 A 中，租賃年限涵蓋標的資產經濟年限的主要部份，因此應被歸類為融資租賃；在租約 B 中，承租人擁有優惠購買權，故應分類為融資租賃。
19.
(B) 當殘值之公允價值波動所產生之利益或損失由承租人負擔時，該租賃很有可能分類為融資租賃。
20.
(D) 每年的租金收入為租賃期間預期總租金收入除以租賃年限。
21.
(C) $(\$4,000 + 4 \times \$12,000) \div 5 = \$10,400$

6 當代中級會計學 2e 習題解答

22.

- (C) 當出租人非經銷商或製造商時，與租賃相關的佣金費用及徵信費用可計入應收租賃款內，而行銷費用為營業費用不得計入。

$$\$268,000 + \$220,000 = \$488,000$$

23.

- (D) 當出租人為製造商時，與安排或協商租賃相關的支出皆列為費用。

24.

- (C)

25.

- (A)

26.

- (B) 海苔公司僅保證其中低於\$25,000 到\$10,000 的部分責任，故上限為\$15,000。

27.

- (A) $\$250,000 + \$12,000 \times 0.015 \times 0.5 = \$250,090$

28.

- (B) 此情況下除非兩項要素均明顯符合營業租賃的標準，否則原則上應分類為融資租賃。

29.

- (C) IFRS16 規定承租人應將租賃下持有資產認列為使用權資產，IAS40 規定承租人可將租賃下所持有的不動產權利分類為投資性不動產。

30.

- (A) 依 IFRS16 第 80 段，融資租賃之租約修改，如租賃範圍未增加，且除非若該租賃修改於成立日即已生效，該租賃修改將會被分類為營業租賃，則應依 IFRS9 第 5.4.3 段，將修改後之合約現金流量依原始認列時之租賃隱含利率折現，重新衡量應收租賃款與修改利益（或損失）。

31.

(C)

練習題

1.

小強公司：租賃期間租金支出總額 = $\$250,000 \times 19/20 \times 20 = \$4,750,000$

第一年帳上應認列的租金費用 = $\$4,750,000 \div 5 = \$950,000$

小明公司：租賃期間租金收入總額 = $\$250,000 \times 19/20 \times 20 = \$4,750,000$

第一年帳上應認列的租金收入 = $\$4,750,000 \div 5 = \$950,000$

2.

X1/12/31	使用權資產	378,700	
	租賃負債		374,868
	現金		3,832

	租賃負債	70,000	
	現金		70,000

$\$70,000 \times (1 + 4.355261) = \$374,868$

X2/12/31	折舊費用	54,100	
	累計折舊-使用權資產		54,100
	租賃負債	39,513	
	利息費用	30,487	
	現金		70,000

3.

X2/12/31	使用權資產	18,954	
	租賃負債		18,954

X2/12/31 的租賃負債餘額為 $\$374,868 - \$70,000 - \$39,513 = \$265,355$

$\$75,000 \times 3.790787 = \$284,309$

8 當代中級會計學 2e 習題解答

$$\$284,309 - \$265,355 = \$18,954$$

4.

X4/12/31	租賃負債	285,497	
	利息費用	47,503	
	現金		333,000

$$\text{每年租金為}(\$858,141 - \$593,792) + \$858,141 \times 8\% = \$333,000$$

$$\$593,792 \times 8\% = \$47,503$$

$$\$333,000 - \$47,503 = \$285,497$$

	折舊費用	286,047	
	累計折舊-使用權資產		286,047
			$\$858,141 \div 3 = \$286,047$

5.

$$\text{租賃給付現值} = \$100,000 \times 4.967640 + \$10,000 \times 0.403883 = \$500,803$$

$$\text{X1 年底應認列之利息費用} = \$500,803 \times 12\% = \$60,096$$

$$\text{X2 年底應認列之利息費用} = (\$500,803 - \$100,000 + \$60,096) \times 12\% = \$55,308$$

$$\text{每年年底應認列之折舊費用} = (\$500,803 + \$20,000) \div 10 = \$52,080$$

X1/1/1	使用權資產	500,803	
	租賃負債		500,803

	使用權資產	20,000	
	現金		20,000

X1/12/31	租賃負債	100,000	
	現金		100,000

	利息費用	60,096	
	租賃負債		60,096

	折舊費用	52,080	
--	------	--------	--

	使用權資產	52,080
X2/12/31	租賃負債	100,000
	現金	100,000
	利息費用	55,308
	租賃負債	55,308
	折舊費用	52,080
	累計折舊-使用權資產	52,080

6.

X3/1/1	應收融資租賃款	2,650,000
	銷貨收入	1,630,359
	融資租賃之未賺得融資收益	1,019,641

市場利率 10% < 隱含利率 12%，故用 12% 作為折現率。

$$\$250,000 \times 10 + \$150,000 = \$2,650,000$$

$$\$250,000 \times (1 + 5.328250) + \$150,000 \times 0.321973 = \$1,630,359$$

	銷貨成本	1,500,000
	存貨	1,500,000
	現金	250,000
	應收融資租賃款	250,000
X3/12/31	融資租賃之未賺得融資收益	165,643
	利息收入	165,643

$$(\$1,630,359 - \$250,000) \times 12\% = \$165,636$$

10 當代中級會計學 2e 習題解答

7.

(1)

因承租人 (小奇公司) 未知隱含利率，故應使用增額借款利率 10% 計算使用權資產及租賃負債的金額。

X3/1/1	使用權資產	1,701,322	
	租賃負債		1,701,322
	租賃負債	250,000	
	現金		250,000

$$\$250,000 \times (1 + 5.759024) + \$30,000 \times 0.385543 = \$1,701,322$$

X3/12/31	利息費用	145,132	
	租賃負債		145,132
	折舊費用	170,132	
	累計折舊-使用權資產		170,132
		$(\$1,701,322 - \$250,000) \times 10\% = \$145,132$	
		$\$1,701,322 \times 1/10 = \$170,132$	

(2)

因承租人 (小奇公司) 知曉隱含利率，故應使用隱含利率 12% 計算使用權資產及租賃負債的金額。

X3/1/1	使用權資產	1,597,122	
	租賃負債		1,597,122
	租賃負債	250,000	
	現金		250,000

$$\$250,000 \times (1 + 5.328250) + \$30,000 \times 0.321973 = \$1,591,722$$

X3/12/31	利息費用	161,654	
	租賃負債		161,654
	折舊費用	159,712	
	累計折舊-使用權資產		159,712

$$(\$1,591,722 - \$250,000) \times 12\% = \$161,007$$

$$\$1,591,722 \times 1/10 = \$159,172$$

8.

銷貨成本：

$$\$1,500,000 - \$150,000 \times 0.321973 = \$1,451,704$$

銷貨收入：

$$\$250,000 \times (1 + 5.328250) = \$1,582,063$$

9.

X6/1/1	現金	6,000,000	
		預收租金	6,000,000
X6/12/31	現金	2,000,000	
	利息費用	600,000	
	預收租金	280,580	
		租金收入	2,880,580
		$\$6,000,000 \div 6.813692 = \$880,580$	
		$\$880,580 - 6,000,000 \times 10\% = \$280,580$	

10.

(1) $\$200,000 \times 5 + \$50,000 = \$1,050,000$

(2) $\$1,050,000 + \$100,000 = \$1,150,000$

(3) 租賃投資淨額 = 租賃投資總額按租賃隱含利率折現後之現值 = 標的資產公允價值 + 出租人所有原始直接成本 = $\$800,000 + \$6,069 = \$806,069$

(4) 假設租賃隱含利率為 i

$$\$200,000 \times P_{5,i\%} + \$50,000 \times p_{5,i\%} + \$100,000 \times p_{5,i\%} = \$800,000 + \$6,069$$

將題目所提供之年金現值及複利現值以試驗法算出 $i = 12\%$

(5) X5 年底認列之利息收入 = $\$806,069 \times 12\% = \$96,728$

X6 年底認列之利息收入 = $(\$806,069 - \$200,000 + \$96,728) \times 12\% = \$84,336$

X5/1/1	應收融資租賃款	1,150,000
	出租資產	800,000
	現金	6,069

12 當代中級會計學 2e 習題解答

	融資租賃之未賺得融資收益	343,931
X5/12/31	現金	200,000
	應收融資租賃款	200,000
	融資租賃之未賺得融資收益	96,728
	利息收入	96,728
X6/12/31	現金	200,000
	應收融資租賃款	200,000
	融資租賃之未賺得融資收益	84,336
	利息收入	84,336

11.

- (1) $\$1,000,000 \times 3.684736 + \$4,000,000 \times 0.410442 = \$5,000,000 + \beta$
 $\$ \beta = \$1,000,000 \times 3.684736 + \$4,000,000 \times 0.410442 - \$5,000,000 = \$326,504$
- (2) $(\$4,000,000 - \$3,000,000) \times 0.640658 = \$640,658$

X7/1/1	金融資產減損損失	640,658
	應收融資租賃款	640,658

(3)	日期	A 租金	B 利息收入 (上期 C × 16%)	C 租賃投資淨額 (上期 C - A + B)
	X 4 / 1 / 1			\$5,326,504
	X4/12/31	\$1,000,000	\$852,241	5,178,745
	X5/12/31	1,000,000	828,599	5,007,344
	X6/12/31	1,000,000	801,175	4,808,519
	X 7 / 1 / 1			4,167,861
	X7/12/31	1,000,000	666,858	3,834,719
	X8/12/31	1,000,000	613,555	3,448,274
	X9/12/31	1,000,000	551,726*	3,000,000
	*尾差調整			

12.

應認列的銷貨成本 = $\$6,800,000 - \$65,888 \times 0.571753 = \$6,762,328$

X2 年底應認列之利息收入 = $(\$6,851,947 + \$65,888 \times 0.571753) \times 15\% = \$1,033,443$

X2/1/1	應收融資租賃款	9,665,888
	銷貨成本	6,762,328
	法律費用	120,000
	現金	120,000
	銷貨收入	6,851,947
	存貨—照明設備	6,800,000
	融資租賃之未賺得融資收益	2,776,269
X2/12/31	現金	2,400,000
	應收融資租賃款	2,400,000
	融資租賃之未賺得融資收益	1,033,443
	利息收入	1,033,443

13.

租賃開始日乙公司租賃給付現值

= $\$200,000 \times (1 + 3.239720) + \$40,000 \times 0.649931 = \$873,941$

出租人之租賃給付現值不等於使用權資產公允價值與出租人原始直接成本之和，故此資產有未保證殘值。

假設未保證殘值為 $\$ \alpha$ ，

$\$890,000 + \$10,000 = \$873,941 + \$ \alpha \times 0.649931$

$\alpha = 40,095$

租賃開始日甲公司租賃給付現值

= $\$200,000 \times (1 + 3.239720) + \$20,000 \times 0.649931 = \$860,943$

甲公司分錄：

(1) X7/12/31 租賃負債	20,000
使用權資產交還利益	10,000
現金	10,000

14 當代中級會計學 2e 習題解答

(2) X7/12/31 租賃負債	20,000	
使用權資產交還利益		20,000

(3) X7/12/31 租賃負債	20,000	
使用權資產交還損失	5,000	
現金		25,000

乙公司分錄：

(1) X7/12/31 出租資產	30,000	
現金	10,000	
出租資產收回損失	40,095	
應收租賃款		80,095

(2) X7/12/31 出租資產	50,000	
出租資產收回損失	30,095	
應收融資租賃款		80,095

(3) X7/12/31 出租資產	15,000	
現金	25,000	
出租資產收回損失	40,095	
應收融資租賃款		80,095

14.

X1/1/1	使用權資產	263,233	
	租賃負債		203,233
	現金		60,000

$$\$60,000 \times (1 + 3.387211) = \$263,233$$

X1/12/31	折舊費用	52,647	
	累計折舊-使用權資產		52,647
	利息費用	14,226	
	租賃負債		14,226

X4/1/1	租賃負債	60,000	
	現金		60,000
	使用權資產	156,315	
	租賃負債		156,315
X2/1/1	租賃負債餘額= $\$203,233 + \$203,233 \times 7\% - \$60,000 = \$157,459$		
X3/1/1	租賃負債餘額= $\$157,459 + \$157,459 \times 7\% - \$60,000 = \$108,481$		
	因租賃期間變動對租賃負債重評估，應按修正後折現率折現：		
X4/1/1	再衡量前租賃負債餘額= $\$108,481 + \$108,481 \times 7\% - \$60,000 = \$56,075$		
X4/1/1	再衡量之租賃負債= $\$60,000 \times (3.465106) + \$6,000 \times 0.747258 = \$212,390$		
X4/1/1	再衡量前與再衡量後之差額 $\$212,390 - \$56,075 = \$156,315$ 應調整使用權資產		
X4/1/1	再衡量後使用權資產帳面金額= $\$263,233 - 3 \times \$52,647 + \$156,315 = \$261,607$		
X4/12/31	折舊費用	52,321	
	累計折舊-使用權資產		52,321
	利息費用	12,743	
	租賃負債		12,743
	X4 年使用權資產折舊費用 = $\$261,607 \div 5 = 52,321$		
15.			
X3/1/1	使用權資產=租賃負債= $\$80,000 \times 5.075692 = \$406,055$		
X4/1/1	租賃負債餘額= $\$406,055 + \$406,055 \times 5\% - \$80,000 = \$346,358$		
X5/1/1	再衡量前之租賃負債= $\$346,358 + \$346,358 \times 5\% - \$80,000 = \$283,676$		
	因購買選擇權之評估變動對租賃負債重評估，應按修正後折現率折現：		
X5/1/1	再衡量之租賃負債= $\$80,000 \times 3.387211 + \$120,000 \times 0.762895 = \$362,524$		
X5/1/1	再衡量前與再衡量後之差額 $\$326,524 - \$283,676 = \$78,848$ 應調整使用權資產		
X5/1/1	再衡量後使用權資產帳面金額= $\$406,055 - 2 \times (\$406,055 \div 6) + \$78,848 = \$349,551$		
X5/1/1	使用權資產	78,848	
	租賃負債		78,848
X5/12/31	利息費用	25,377	
	租賃負債	54,623	
	現金		80,000
	折舊費用	58,259	
	累計折舊-使用權資產		58,259

16 當代中級會計學 2e 習題解答

X5 年使用權資產折舊費用= $\$349,551 \div 6 = 58,259$

16.

X1/1/1	使用權資產	369,000	
	租賃負債		291,724
	現金		77,276
X1/12/31	利息費用	26,255	
	租賃負債		26,255
	折舊費用	61,500	
	累計折舊-使用權資產		61,500

X2/1/1 租賃負債餘額= $\$291,724 + \$291,724 \times 9\% - \$75,000 = \$242,979$

X3/1/1 再衡量前之租賃負債= $\$242,979 + \$242,979 \times 9\% = \$264,847$

X3 年起之租賃給付= $\$75,000 \times (125/120) = \$78,125$

因消費者物價指數變動影響租賃給付而對租賃負債重評估，不改變折現率：

X3/1/1 再衡量之租賃負債= $\$78,125 \times (1 + 2.531295) = \$275,882$

X3/1/1 再衡量前與再衡量後之差額 $\$275,882 - \$264,847 = \$11,035$ 應調整使用權資產

X3/1/1 再衡量後使用權資產帳面金額= $\$369,000 - 2 \times \$61,500 + \$11,035 = \$257,035$

X3/1/1	使用權資產	11,035	
	租賃負債		11,035
	租賃負債	78,125	
	現金		78,125
X3/12/31	利息費用	17,798	
	租賃負債		17,798
	折舊費用	64,259	
	累計折舊-使用權資產		64,259

X3 年使用權資產折舊費用= $\$257,035 \div 4 = 64,259$