

企業會計準則公報第四號

會計政策、估計與錯誤

說明：以下範例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

範例一 錯誤之追溯重編

- 本例重點：企業發現錯誤追溯重編之會計處理及揭露
- 引用條文：第十五條及第十九條
- 適用情況：錯誤之追溯重編

大東公司於 20X8 年時發現兩項錯誤之會計處理。一項為應屬於 20X7 年備供出售金融資產處分利益 \$300,000 提前於 20X6 年 12 月 31 日認列，提前於 20X6 年 12 月 31 日認列之處分交易，借方資產科目為其他應收款。該處分利益 \$300,000 之計算係以該金融資產於 20X6 年 12 月 31 日之公允價值 \$1,000,000 為基礎，20X7 年處分備供出售金融資產時，其公允價值亦為 \$1,000,000，前述備供出售金融資產處分利益依稅法規定免計入所得課稅；另一項為部分產品已於 20X7 年出售，銷貨收入已入帳，產品卻仍誤列為 20X7 年 12 月 31 日之存貨，金額共計 \$200,000。大東公司 20X7 年及 20X8 年之所得稅率均為 30%。

大東公司 20X8 年會計紀錄中之銷貨收入金額為 \$9,500,000；銷貨成本為 \$8,600,000（包含期初存貨之錯誤 \$200,000）；所得稅費用為 \$270,000。

大東公司 20X7 年度報導如下：

大東公司	
綜合損益表	
(重編前)	
20X7 年度	
	20X7 年度
營業收入	\$ 8,000,000
營業成本	(6,800,000)
營業毛利	1,200,000
營業外收益及費損	—
稅前淨利	1,200,000
所得稅費用	(360,000)
本期稅後淨利	\$ 840,000

本期其他綜合損益	—
本期綜合損益總額（稅後淨額）	\$ 840,000

大東公司		
資產負債表		
	（重編前）	（重編前）
	20X7年12月31日	20X7年1月1日
現金及約當現金	\$4,700,000	\$4,000,000
備供出售金融資產—流動	3,000,000	3,000,000
其他應收款	—	1,000,000
存貨	2,200,000	1,000,000
不動產、廠房及設備	<u>7,000,000</u>	<u>7,000,000</u>
資產總計	<u>\$16,900,000</u>	<u>\$16,000,000</u>
其他應付款	\$4,700,000	\$4,700,000
本期所得稅負債	360,000	300,000
股本	10,000,000	10,000,000
保留盈餘	1,840,000	1,000,000
其他權益	<u>—</u>	<u>—</u>
負債及權益總計	<u>\$16,900,000</u>	<u>\$16,000,000</u>

大東公司
現金流量表
（重編前）

20X7年1月1日至12月31日

營業活動之現金流量

本期稅前淨利 \$1,200,000

調整項目：

收益費損項目

—
\$1,200,000

與營業活動相關之流動資產/負債變動數

其他應收款減少 1,000,000

存貨增加 (1,200,000)

營運產生之現金 \$1,000,000

支付之所得稅 ¹	(300,000)	
營業活動之淨現金流入		\$700,000
投資活動之現金流量		
投資活動之淨現金流出		—
籌資活動之現金流量		
籌資活動之淨現金流出		—
匯率變動對現金及約當現金之影響		—
本期現金及約當現金增加數		\$700,000
期初現金及約當現金餘額		4,000,000
期末現金及約當現金餘額		\$4,700,000

¹ 支付之所得稅 = 所得稅費用 \$360,000 - 本期所得稅負債增加數 \$60,000 = \$300,000。

甲公司於 20X7 年及 20X8 年重編前並無營業外收入及支出，亦無其他綜合損益。

甲公司股本為 \$10,000,000，20X6 年至 20X8 年均未發生變動，且重編前之權益項目除保留盈餘外並無其他權益組成部分。甲公司 20X8 年度及 20X7 年度流通在外普通股股數均為 1,000,000 股，且並無任何潛在普通股。

大東公司
綜合損益表

	(重編後)	
	20X8 年度	20X7 年度
營業收入	\$ 9,500,000	\$ 8,000,000
營業成本	<u>(8,400,000)</u>	<u>(7,000,000)</u>
營業毛利	1,100,000	1,000,000
營業外收益及費損		
處分備供出售金融資產利益	<u>—</u>	<u>300,000</u>
稅前淨利	1,100,000	1,300,000
所得稅費用	<u>(330,000)</u>	<u>(300,000)</u>
本期稅後淨利	770,000	1,000,000
本期其他綜合損益		
備供出售金融資產未實現損益	—	(300,000)
與其他綜合損益相關之所得稅	<u>—</u>	<u>—</u>
本期綜合損益總額 (稅後淨額)	<u>\$ 770,000</u>	<u>\$ 700,000</u>

大東公司
資產負債表

	(重編後)		(重編後)
	20X8年12月31日	20X7年12月31日	20X7年1月1日 ²
現金及約當現金	\$4,000,000	\$4,700,000	\$4,000,000
備供出售金融資產	3,000,000	3,000,000	4,000,000
一流動			
其他應收款	1,970,000	—	—
存貨	1,500,000	2,000,000	1,000,000
不動產、廠房及設備	<u>7,000,000</u>	<u>7,000,000</u>	<u>7,000,000</u>
資產總計	<u>\$17,470,000</u>	<u>\$16,700,000</u>	<u>\$16,000,000</u>
其他應付款	\$4,700,000	\$4,700,000	\$4,700,000
本期所得稅負債	300,000	300,000	300,000
股本	10,000,000	10,000,000	10,000,000
保留盈餘	2,470,000	1,700,000	700,000
其他權益	—	—	<u>300,000</u>
負債及權益總計	<u>\$17,470,000</u>	<u>\$16,700,000</u>	<u>\$16,000,000</u>

² 企業會計準則公報並未規定企業須列報三期資產負債表，惟為使閱讀者了解重編後現金流量表中有關與營業活動相關之流動資產/負債變動數之資訊，故本範例中列報三期資產負債表。

大東公司		
現金流量表		
20X8 年及 20X7 年 1 月 1 日至 12 月 31 日		
	20X8 年度	(重編後) 20X7 年度
營業活動之現金流量		
本期稅前淨利	\$1,100,000	\$1,300,000
調整項目：		
收益費損項目		
處分備供出售金融資產利益	—	(300,000)
	<u>\$1,100,000</u>	<u>\$1,000,000</u>
與營業活動相關之流動資產/ 負債變動數		
其他應收款增加	(1,970,000)	—
存貨減少(增加)	500,000	(1,000,000)
	<u>\$(370,000)</u>	<u>—</u>
營運產生之現金	(330,000)	(300,000)
營業活動之淨現金流出	\$(700,000)	\$(300,000)
投資活動之現金流量		
處分備供出售金融資產		\$1,000,000
投資活動之淨現金流入	—	1,000,000
籌資活動之現金流量		
籌資活動之淨現金流出	—	—
匯率變動對現金及約當現金之 影響		
	—	—
本期現金及約當現金增加(減) 少)數	\$(700,000)	\$ 700,000
期初現金及約當現金餘額	4,700,000	4,000,000
期末現金及約當現金餘額	<u>\$4,000,000</u>	<u>\$4,700,000</u>



大東公司
權益變動表

	股本	保留盈餘	其他權益—	權益總額
			備供出售 金融資產 未實現損益	
20X7年1月1日餘額	\$10,000,000	\$ 1,000,000	\$ —	\$ 11,000,000
追溯適用及追溯重編之影響數	—	(300,000)	300,000	—
20X7年1月1日重編後餘額	10,000,000	700,000	300,000	11,000,000
20X7年度淨利	—	1,000,000	—	1,000,000
20X7年度其他綜合損益	—	—	(300,000)	(300,000)
20X7年度綜合損益總額	—	1,000,000	(300,000)	700,000
20X7年12月31日餘額	10,000,000	1,700,000	—	11,700,000
20X8年度淨利	—	770,000	—	770,000
20X8年12月31日餘額	<u>\$10,000,000</u>	<u>\$ 2,470,000</u>	<u>\$ —</u>	<u>\$ 12,470,000</u>

財務報表附註之摘錄

本公司於20X8年度發現已於20X7年出售之部分產品被誤列為20X7年12月31日之存貨，金額共計\$200,000。為更正此錯誤，已重編20X7年度之財務報表。此項重編對20X8年度並無影響，對20X7年度財務報表之影響彙總如下：

	20X7年度
對綜合損益表之影響：	
銷貨成本（增加）	(\$ 200,000)
所得稅費用減少	60,000
淨利（減少）	<u>(\$ 140,000)</u>
對資產負債表之影響：	20X7年12月31日
存貨（減少）	(\$ 200,000)
本期所得稅負債（減少）	(\$ 60,000)
權益（減少）	<u>(\$ 140,000)</u>

本公司於20X8年度發現於20X7年出售之免稅備供出售金融資產處分利益\$300,000提前於20X6年12月31日認列，為更正此錯誤，已重編20X7年度之財務報表。此項重編對20X8年度並無影響，對20X7年度財務報表之影響彙總如下：

	20X7 年度
對綜合損益表之影響：	
本期淨利：	
處分備供出售金融資產利益增加	\$ 300,000
其他綜合損益：	
備供出售金融資產未實現評價利益（稅後淨額）－重分類調整（減少）	(\$ 300,000)
對資產負債表之影響：	20X7 年 1 月 1 日
其他應收款（減少）	(\$ 1,000,000)
備供出售金融資產－流動增加	\$1,000,000
保留盈餘（減少）	(\$ 300,000)
其他權益增加	\$ 300,000

範例二 折舊性資產耐用年限及殘值之估計變動

- 本例重點：折舊性資產耐用年限及殘值估計變動之處理與揭露
- 引用條文：第十二條、第十四條及第十八條
- 適用情況：折舊性資產耐用年限及殘值估計變動

長林公司於 20X1 年 1 月 1 日購置機器一部，成本\$21,000,000，原估計耐用年限 10 年，殘值\$1,000,000，按直線法計提折舊。使用 4 年後於 20X5 年 1 月 1 日發現該機器尚可使用 5 年，無殘值（假設折舊方法、耐用年限及殘值改變後並無財稅差異）。

此項估計變動影響當期及以後數期，其處理方式如下：

1. 不調整以前各期折舊。
2. 當期及以後受影響各期按新估計計提折舊：

按原估計數每年折舊額 $= (21,000,000 - 1,000,000) \div 10 = 2,000,000$ ，已提 4 年折舊，共計\$8,000,000，未折舊之帳面價值為\$13,000,000，因此改按新估計每年應提之折舊為 $(13,000,000 - 0) \div 5 = 2,600,000$ ，故自 20X5 年起每年應提折舊\$2,600,000。

3. 於財務報表附註中說明估計變動對當期及未來純益之影響：

「本公司於 20X5 年 1 月 1 日變更機器設備耐用年限及殘值之估計，以反映該機器之現時估計耐用年限，此估計變更使本年度至 20X9 年度各年度之稅後純益減少\$498,000（所得稅稅率為 17%）。」