

X1年服務保證費用	(100,000)
X2年服務保證費用 (\$400,000 – \$180,000)	220,000
訴訟損失	<u>240,000</u>
	<u>\$ 1,114,000</u>

$$20X2\text{年底分期付款遞延所得稅負債} = \$360,000 \times 17\% \\ = \$61,200 \text{ (減少\$58,800)}$$

$$20X2\text{年底折舊性資產遞延所得稅負債} \\ = [(\$960,000 - \$384,000) - (\$960,000 - \$576,000)] \times 17\% \\ = \$32,640 \text{ (增加\$640)}$$

$$20X2\text{年底保證負債遞延所得稅資產} \\ = (\$160,000 - \$100,000 + \$400,000 - \$180,000) \times 17\% \\ = \$47,600 \text{ (增加\$7,600)}$$

$$20X2\text{年底訴訟負債準備遞延所得稅資產} = \$240,000 \times 17\% \\ = \$40,800 \text{ (增加\$40,800)}$$

$$20X2\text{年所得稅費用} \\ = \$1,114,000 \times 17\% - \$58,800 + \$640 - \$7,600 - \$40,800 = \$82,820$$

20X1年12月31日	所得稅費用	82,820
	遞延所得稅資產	48,400
	遞延所得稅負債	58,160
	應付所得稅	189,380

### 三、按公允價值列報之資產

#### (一) 資產重估價：

1. 稅法上所允許之重估價：稅法規定的資產重估價均為「有條件之重估價」，例如：所得稅法第61條規定，固定資產、遞耗資產以及無形資產遇有物價上漲達百分之二十五以上時，得實施資產重估價，自重估年度終了日之次日起調整原資產帳戶，並將重估差價，記入業主權益項下之未實現重估增值帳戶，並自調整年度起依所得稅法之規定提列折舊、耗竭或攤折額，列為計算所得額之損費。

由上述規定可知，若企業依稅法規定調整資產帳面金額，其課稅基礎

亦將一併調整，在此情況下不會產生遞延所得稅資產或負債。

2. 稅法上不允許之重估價：當企業依IAS第16號之規定，採用重估價模式調整資產帳面金額，其財務會計上以公允價值重估價之帳面金額與稅務會計上以稅法公式計算之課稅基礎通常有差異，而該「財稅差異」將會透過企業未來回收帳面金額（無論是使用或出售）所產生之應課稅經濟效益而迴轉，因此重估價資產之帳面金額與課稅基礎間之差異為暫時性差異，將產生遞延所得稅負債。

(1) 遞延所得稅負債之衡量：若稅法明訂出售資產所產生課稅金額之適用稅率，與使用資產所產生課稅金額之適用稅率不同時，在衡量遞延所得稅負債金額應考量下列情況：

① 非折舊性資產重估價：若遞延所得稅負債係由重估價模式衡量之非折舊性資產所產生，該遞延所得稅負債之衡量應反映該非折舊性資產透過出售回收帳面金額之租稅後果，應採用出售資產所適用稅率以衡量與非折舊性資產相關之遞延所得稅負債。

② 折舊性資產重估價：若遞延所得稅負債係由重估價模式衡量之折舊性資產所產生，該遞延所得稅負債之衡量應反映該折舊性資產透過時間消耗以回收帳面金額之租稅後果，採用使用資產所適用稅率以衡量與折舊性資產相關之遞延所得稅負債。

(2) 重估價盈餘之處理：依IAS第16號規定，企業「重估價盈餘」應認列於其他綜合損益，因此企業因重評價資產所原始產生之遞延所得稅費用亦認列於其他綜合損益項下，作為「重估價盈餘」之減少。

(二) 投資性不動產：我國稅法規定，固定資產或無形資產因首次採用國際財務報導準則而轉列不同類別之資產者，仍應按原資產之種類計提折舊或攤折。亦即不允許採用公允價值模式。若企業所持有之不動產符合IAS第40號「投資性不動產」之規定，並採用公允價值模式調整資產帳面金額，由於課稅基礎不變，將產生遞延所得稅負債（帳面金額大於課稅基礎）或遞延所得稅資產（帳面金額小於課稅基礎）。

1. 企業係完全透過出售該投資性不動產回收其帳面金額：遞延所得稅負債或資產應以「出售之稅率」衡量。

2. 企業係隨時間消耗以回收該投資性不動產之帳面金額：遞延所得稅負債或資產應以「使用之稅率」衡量。

● 試題演練

(一) 【折舊性資產之重估價】

第一公司X3年12月31日有一廠房（自用資產），原始成本為\$2,500,000，帳面金額為\$2,000,000，報稅上已提列之累計折舊為\$1,000,000。第一公司於X4年1月1日將該廠房重估價至公允價值\$3,000,000，報稅上未做相對應調整。所得稅率為17%。

試求：

1. 第一公司在X3年12月31日與該廠房相關之遞延所得稅負債或遞延所得稅資產金額為何？
2. 假設第一公司在X4年之資產重估價採用等比例重編法（restated proportionately），第一公司在X4年1月1日應作的重估價分錄為何？（分錄需包含應認列之相關遞延所得稅負債或遞延所得稅資產）。

（103年鐵路）

【解析】

$$1. \text{資產課稅基礎} = \$2,500,000 - \$1,000,000 = \$1,500,000$$

$$\text{遞延所得稅負債} = (\$2,000,000 - \$1,500,000) \times 17\% = \$85,000$$

$$2. \text{重估後遞延所得稅負債} = (\$3,000,000 - \$1,500,000) \times 17\% = \$255,000$$

$$\text{成本調整數} = \$2,500,000 \times 50\% = \$1,250,000$$

$$\text{累計折舊調整數} = \$500,000 \times 50\% = \$250,000$$

$$\text{遞延所得稅負債增加數} = \$255,000 - \$85,000 = \$170,000$$

X4年1月1日	不動產、廠房及設備	1,250,000
	累計折舊—不動產、廠房及設備	250,000
	遞延所得稅負債	170,000
	其他綜合損益—資產重估增值	830,000

(二) 【折舊性資產之重估價】

高點公司於X1年初購入設備成本\$1,200,000，估計可用五年，無殘值，財務報表採直線法提列折舊，報稅則依年數合計法提列折舊。X3年1月1日該設備重估價值為\$900,000，剩餘耐用年限不變。若重估增值並不影響當年度之課稅所得，稅捐機關亦不將設備之課稅基礎調整至重估公允價值。高點公司重估價盈餘於資產處分當期轉出，若高點公司X3年之稅前淨利

為\$1,000,000，除設備折舊外，無其他會計所得與課稅所得差異，所得稅率為20%。試作：

1. 計算X2年底遞延所得稅負債餘額。
2. 作X3年初資產重估價分錄。
3. 作X3年底認列所得稅費用相關分錄。

【解析】

直線法下每年折舊費用 =  $\$1,200,000 \div 5 = \$240,000$

X2年底資產帳面價值 =  $\$1,200,000 - \$240,000 \times 2 = \$720,000$

X3年初重估價增值 =  $\$900,000 - \$720,000 = \$180,000$

年數合計法下每年折舊費用分別為\$400,000、\$320,000、\$240,000、\$160,000、\$80,000

資產帳面價值：

	X1年底	X2年底	重估價	X3年底	X4年底	X5年底
財上基礎	\$960,000	\$720,000	\$180,000	\$600,000	\$300,000	\$0
課稅基礎	800,000	480,000	0	240,000	80,000	0
應課稅差異	\$160,000	\$240,000	\$180,000	\$360,000	\$220,000	\$0
稅率	× 20%	× 20%	× 20%	× 20%	× 20%	
遞延所得稅負債	\$32,000	\$48,000	\$36,000	\$72,000	\$44,000	\$0

1. X2年底遞延所得稅負債 = \$48,000

2. X3年1月1日 設備 180,000  
                   遞延所得稅負債 36,000  
                   其他綜合損益－資產重估增值 144,000

3. 課稅所得 =  $\$1,000,000 + \$300,000 - \$240,000 = \$1,060,000$

應付所得稅 =  $\$1,060,000 \times 20\% = \$212,000$

遞延所得稅負債減少數 =  $(\$36,000 + \$48,000) - \$72,000 = \$12,000$

所得稅費用 =  $\$212,000 - \$12,000 = \$200,000$

X3年12月31日 所得稅費用 200,000  
                   遞延所得稅負債 12,000  
                   應付所得稅 212,000