

# 中級會計學講義

## 第二回

30121C-2



社團法 人 考友社 出版發行

# 中級會計學講義 第二回



第二講 收入認列與衡量及存貨.....	1
命題大綱.....	1
重點整理.....	2
一、收入認列與衡量.....	2
二、存貨.....	29
精選試題.....	40

# 第二講 收入認列與衡量及存貨



## 一、收入認列與衡量

- (一)基本觀念
- (二)銷售商品收入
- (三)提供勞務收入
- (四)讓渡資產使用權收入
- (五)建造合約收入
- (六)政府補助收入
- (七)客戶忠誠計畫

## 二、存貨

- (一)存貨之定義、種類及歸屬
- (二)存貨盤存之方法
- (三)存貨成本之流動假設
- (四)存貨之衡量
- (五)存貨之估計
- (六)虧損合約之會計處理



## 一、收入認列與衡量

### (一)基本觀念：

#### 1. 收入之類型：

收入係指企業之正常活動所產生，而導致權益增加之當期經濟效益流入之總額。一般企業常見之商業經營模式有下列三種：

##### (1)銷售商品：

商品包括企業爲了銷售目的所生產之商品及爲了再出售所購買之商品，如零售商購買之商品或持有供再出售之土地及其他不動產。

##### (2)提供勞務：

係指企業於約定期間履行合約上約定之任務。例如：工程合約。

##### (3)讓渡資產使用：

係指企業資產供他人使用，因不同資產而產生不同形式之收入：

##### ①利息：

係他人使用現金、約當現金或因積欠企業款項之收費。

##### ②權利金：

係他人使用企業長期資產之收費，如專利權、商標權、著作權及電腦軟體。

##### ③股利：

係企業作爲權益投資持有人對特定資本類別持有比例之利潤分配。

#### 2. 收入認列原則：

收入係於未來經濟效益很有可能流入企業且該效益能可靠衡量時認列。收入認列之條件因收入類型不同而有不同的判斷標準：

##### (1)銷售商品，應於下列條件完全滿足時認列收入：

①企業已將商品所有權之重大風險及報酬移轉予買方。

②企業對於已經出售之商品既不繼續參與管理，亦未維持有效控制。

- ③收入金額能可靠衡量。
  - ④與交易有關之經濟效益很有可能流入企業。
  - ⑤與交易相關之已發生或將發生之成本能可靠衡量。
- (2)提供勞務，應於下列條件完全滿足時認列收入：
- ①收入金額能可靠衡量。
  - ②與交易有關之經濟效益很有可能流入企業。
  - ③報導期間結束日之交易完成程度能可靠衡量。
  - ④交易已發生之成本及完成交易尚須發生之成本能可靠衡量。
- (3)讓渡資產使用，應於下列條件完全滿足時認列收入：
- ①收入金額能可靠衡量。
  - ②與交易有關之經濟效益很有可能流入企業。
- 3.收入之衡量及交易之辨認：
- (1)收入之衡量：
- 收入應按已收或應收對價之公允價值衡量。
- ①收入金額係扣除商業折扣及數量折扣後，按已收或應收對價之公允價值衡量。
  - ②收入對價為應收帳款或應收票據時，應按設算利率折現計算公允價值；若1年期以內者，基於成本效益考量，得以到期值衡量。
  - ③商品或勞務交換：
    - A.相似性質及價值之交換：
 

屬非產生收入之交易，僅存貨之變更。如：牛奶商或石油商為就近市場滿足需求而與同業間在不同地區交換存貨，此類交換並未產生收入。
    - B.不同性質及價值之交換：
 

屬產生收入之交易，原則上以換入之商品或勞務公允價值調整收付現金數後認列收入；若換入商品或勞務無公允價值時，則以換出商品或勞務公允價值調整收付現金數後認列收入。
- (2)交易之辨認：
- ①複合交易型態：
 

有時企業收入型態係結合銷售商品及提供勞務之複合型態，此時必須將交易中可單獨辨認組成部分予以分離，適用個別型態收入認列條件，以反映交易實質。
  - ②分離交易型態：
 

有時企業將一系列整體之交易拆分為兩個以上單獨交易，若該交易間互有連結，且若不視為一系列整體交易無法了解其商業影響時，該交易應一體適用相同認列原則。

## 30121C-2

### (二)銷售商品收入：

#### 1.開帳單並代管之銷售：

##### (1)定義：

企業於銷貨時，買方已取得所有權並接受帳單，但要求延遲交貨之情形。

##### (2)會計處理：

此種交易，收入應於買方取得所有權並同時符合下列條件時認列收入：

- ①很有可能交貨。
- ②該項目係為現有、可辨認且於認列銷售時已達能交付予買方之狀況。
- ③買方明確告知遞延交貨之指令。
- ④適用一般之付款條件。

【註】開帳單並代管之銷售型態，一定是賣方已製造完成或已取得商品，商品係可供交付狀態，而買方已取得所有權並要求代管時才認列收入。

##### (3)會計分錄：

###### ①符合認列條件：

A.現金	×××	
銷貨收入		×××
B.銷貨成本	×××	
存貨		×××

###### ②交付商品： 不作分錄。

#### 2.寄銷：

##### (1)定義：

係寄銷人將其商品委託承銷人代為出售。

##### (2)會計處理：

###### ①寄銷人：

A.對寄銷人而言，寄銷並未實質移轉所有權，商品交付並未產生銷貨收入，僅當承銷人將代售商品出售予第三人，寄銷人才認列收入。

B.寄銷人設立「寄銷品」科目，記錄關於寄銷相關成本費用，於交付商品或支付運費時，以存貨成本或費用借記寄銷品；於接獲承銷人銷貨通知時，將已售商品之寄銷品貸記轉為銷

貨成本。

②承銷人：

- A. 對承銷人而言，承銷並未實質取得所有權，商品收取並未產生進貨與存貨，僅當承銷人將代售商品出售予第三人，承銷人才認列佣金收入。
- B. 承銷人設立「承銷品」科目，記錄關於承銷相關代墊費用與承銷佣金，於代墊費用時，以費用借記承銷品；於實際代銷時，將已收取之價款貸記承銷品；於結清時，將承銷品與應交付於寄銷人之價款沖轉，認列佣金收入。

(3)會計分錄：

	寄銷人	承銷人
運交商品	寄銷品      ××× 存貨            ×××	無分錄
支付運費	寄銷品      ××× 現金            ×××	無分錄
承銷商代墊 各項費用	無分錄	承銷品      ××× 現金            ×××
銷貨	無分錄	現金            ××× 承銷品            ×××
結清	現金            ××× 各項費用      ××× 佣金費用      ××× 銷貨收入      ×××	承銷品      ××× 佣金收入      ××× 現金            ×××
	銷貨成本      ××× 寄銷品            ×××	

3. 售後購回合約：

(1) 定義：

企業於銷貨時，同時與買方簽訂再買回合約，約定一定期間後，按一定價格向買方買回該批商品。通常買回價格為原賣價加上該期間存貨持有成本與利息。

(2) 會計處理：

- ① 此種交易在形式上，企業已於銷貨時將所有權移轉於買方；但本質上，企業仍承擔存貨之風險，存貨僅為向賣方借款之擔保品。

因此，不得認列銷貨收入，而存貨應繼續保留於企業，同時認列借款負債與利息。

- ②待買回存貨為期末存貨一部分。另按售價認列之「待買回存貨負債」，列為流動負債。而再買回價格與售價之差額，應於融資期間內攤銷為利息費用。

(3)會計分錄：

①賣出存貨：

A. 現金	×××	
待買回存貨負債		×××
		→售價
B. 待買回存貨	×××	
存貨		×××
		→成本

②期末調整：

利息費用	×××	
待買回存貨負債		×××
		→再買回價－售價

③買回存貨：

A. 待買回存貨負債	×××	
現金		×××
		→售價＋利息
B. 存貨	×××	
待買回存貨		×××
		→成本

4. 附退貨權之銷售：

(1) 定義：

某些行業通常允許買方在一定期間內可以退貨，如：圖書出版業、唱片業。該行業退貨率相當高，退貨期限也相當長。

(2) 會計處理：

①退貨權逾期法：

若企業無法估計可能之退貨率，則須於退貨期間屆滿時才認列收入。

②普通銷貨法：

若企業能可靠估計可能退貨率，則於銷貨時認列收入及退貨負債，若估計退貨率與實際退貨率不同，則依會計估計變動處理。

(3) 會計分錄：

①退貨權逾期法：

A. 運出商品：

無分錄。應註明存貨相關資訊為控管存貨。

B. 收到貨款：

現金	×××	
預收貨款		×××
C.賣方退貨：		
預收貨款	×××	
現金		×××
D.逾退貨期限：		
(A)銷貨成本	×××	
存貨		×××
(B)預收貨款	×××	
銷貨收入		×××
②普通銷貨法：		
A.運出商品：		
(A)應收帳款	×××	
銷貨收入		×××
(B)銷貨成本	×××	
存貨		×××
B.收到貨款：		
現金	×××	
應收帳款		×××
C.估列退貨：		
依經驗估列退貨率，將該部分轉列預收貨款。		
銷貨收入	×××	→估計退貨部分收入
銷貨成本	×××	→估計退貨部分成本
預收貨款	×××	→估計退貨部分毛利
D.賣方退貨：		
(A)實際退貨等於估計退貨：		
存貨	×××	→退貨部分成本
預收貨款	×××	→退貨部分毛利
現金	×××	→退貨部分售價
(B)實際退貨少於估計退貨：		
存貨	×××	→退貨部分成本
銷貨成本	×××	→少退部分成本
預收貨款	×××	→退貨部分毛利
現金	×××	→退貨部分售價
銷貨收入	×××	→少退部分收入
(C)實際退貨高於估計退貨：		



### 壹、選擇題

- (B) 1. 考友公司 8 月份資料如下：8/1 存貨 80 件@ \$130，8/5 銷售 55 件@ \$220，8/11 進貨 60 件@ \$140，8/20 銷售 40 件@ \$240，8/26 進貨 30 件@ \$145，8/30 銷售 50 件@ \$250。考友公司採先進先出法，在永續盤存制下考友公司的銷貨毛利為何？ (A)\$3,625 (B)\$14,675 (C)\$19,525 (D)\$34,200。
- (C) 2. 龍友公司於 104 年 1 月 1 日以分期付款方式出售汽車一部，約定買方在 104 年、105 年及 106 年，3 年之年底分 3 期平均支付價款，每期價款為 \$112,233。假設該汽車之現銷價為 \$300,000，成本為 \$240,000，龍友公司按普通銷貨方法認列收入，則龍友公司 104 年應認列之利息收入為多少？ (A)\$0 (B)\$12,233 (C)\$18,000 (D)\$21,233。
- (B) 3. 友達公司 106 年因水災造成部分產品泡水，該批泡水產品之成本為 \$250,000，定價為 \$300,000，現估計須花費 \$15,000 之處理成本後，尚可依定價之 2/3 出售。假設該批泡水產品在 106 年資產負債表日仍未出售，試問友達公司於 106 年應認列之存貨跌價損失為何？ (A)\$150,000 (B)\$65,000 (C)\$50,000 (D)\$0。
- (B) 4. 建興公司在 104 年間承包一總價 \$1,950,000 之長期工程，採用完工比例法處理，預計該項工程將於 106 年完工。若 104 年請款金額 \$617,500，已發生成本 \$585,000，已收工程款 \$520,000，估計完工尚需成本 \$1,170,000，則該公司 104 年應認列工程收入多少？ (A)\$61,750 (B)\$65,000 (C)\$52,000 (D)\$58,500。
- (C) 5. 考友公司期初存貨 200 件，每件 \$10，當期進貨兩次，第一次 300 件，每件 \$11，第二次 250 件，每件 \$12，第一次進貨後與第二次進貨前有銷貨 240 件，在移動平均法下，其銷貨成本為何？ (A)\$2,712 (B)\$2,640 (C)\$2,544 (D)\$2,520。
- (A) 6. 考銓公司使用零售價法估計期中報表應列示之存貨金額。該公司 106 年 6 月 30 日有關存貨之計算資料如下，則考銓公司依照傳統零售價法估計 106 年 6 月 30 日之存貨金額為何？ (A)\$231,000 (B)\$245,000 (C)\$252,000 (D)\$266,000。

	成本	零售價
存貨 ( 1/1 )	\$400,000	\$500,000
進貨	2,400,000	3,150,000
淨加價	—	350,000
淨減價	—	220,000
估計正常損耗	—	20,000
員工折扣	—	30,000
銷貨	—	3,400,000

- (A) 7. 銓友公司存貨採定期盤存制，其 106 年 1 月 1 日之存貨成本為\$650,000，當年度進貨總額為\$3,250,000，進貨運費為\$250,000，進貨退出與折讓為\$325,000，當年度銷貨收入為\$4,000,000。依銓友公司過去經驗與同業情形，估計銓友公司之正常毛利率為 20%。銓友公司於 106 年 12 月 31 日存貨實地盤點後確認存貨成本為\$600,000，惟銓友公司管理階層懷疑倉庫管理員監守自盜，試估計存貨可能遭竊之金額為何？ (A) \$25,000 (B)\$50,000 (C)\$75,000 (D)\$100,000。
- (C) 8. 力友建設公司採完工百分比法。該公司於 105 年開始一項工程合約，總工程款為\$10,000,000。105 年度已發生的工程成本為\$4,800,000，估計尚需投入工程成本\$3,200,000，已請領工程款為\$4,400,000，實際收取工程款為\$2,600,000。請問力友建設公司就這項工程合約應於 105 年度認列多少毛利？ (A) \$400,000 (B) \$800,000 (C) \$1,200,000 (D) \$2,000,000。
- (B) 9. 「存貨盤盈」科目屬於下列何者？ (A)負債 (B)營業外收入 (C)營業收入 (D)資產。
- (B) 10. 考選公司存貨制度採定期盤存制，期初存貨 400，每單位成本\$15，第一批進貨 850 件，每單位成本\$18，第二批進貨 750 件，每單位成本\$20，已銷售商品 1,500 件，若採用加權平均法計算存貨成本，則期末存貨為何？ (A)\$8,835 (B)\$9,075 (C)\$26,505 (D)\$27,215。
- (B) 11. 考選公司採用定期盤存制，其中一批起運點交貨之商品仍在運送途中，雖已記錄進貨，但期末存貨漏點，此一錯誤將使本期淨利有何影響？ (A)多計 (B)少計 (C)不影響 (D)視在途商品之金額而定。
- (C) 12. 義友公司於 105 年初簽訂一固定價款興建合約，總價\$10,800,000。該公司採完工比例法認列工程損益，完工比例係以工程成本投入比率衡量。相關資料如下，則 106 年度實際發生工程成本為何？ (A)\$1,260,000 (B)\$1,440,000 (C)\$3,366,000 (D)\$3,780,000。