



上計會其及價估產財
(續)法方理處的

— 偉 人 張 —

五、資本支出與費用支出

一、資本支出就是以一種資產換取另一種資產而發生的支出，費用支出係因為欲獲得收益而發生的費用或損失。

二、資本支出與費用支出劃分的標準：

- ①以獲得資產與否為標準。
- ②以增加原有效用與否為標準。
- ③按費用有遞延性與否為標準。
- ④按本期收益能否負擔為標準。
- ⑤按某一特定金額或(及)使用年限為劃分標準。

何謂資本支出？資本支出 (Capital expenditure) 就是資本性的支出。狹義的資本支出僅指固定資產支出；廣義的資本支出包括固定資產支出，長期投資支出，無形資產支出及遞延資產支出等，例如：

1. 本公司高廠煤裂裝置，加油站購置之土地，浦雅建築之職員宿舍等，就是固定資產支出。
2. 本公司參加中國煤礦開發公司的股份就是長期投資支出。
3. 本公司向大西洋公司購入煤組及煤裂的專利權，就是無形資產支出。
4. 技術合作費，研究查勘費等，就是遞延資產支出。何謂費用支出？費用支出 (Revenue expenditure) 就是：
1. 凡為促進收入之獲得所耗費的成本。
2. 凡為維持企業繼續收益能力之存在所耗費的成本。
3. 凡應由本期或本年度負擔的企業損失，如停工損失，颱風損失，地震損失等。

資本支出因係以一種資產（如現金）換取另一種資產對於企業的整個資產總值及當期盈餘而言，均無增減；費用支出則係將資產化為費用，其結果使資產減少，支出增加，當期收益減少。所以如果誤將資本支出列作費用支出，帳面資產價值及計算所得之盈餘均將虛減；如以費用支出誤列為資本支出，則資產帳面價值及盈餘均將虛增。

因此，資本支出與費用支出之劃分，非常重要，不獨有關資產價值，而且影響企業的營業情形。倘劃分不當，則整個會計報告所揭櫫的財務狀況及經營成績，均將失去價值。

但欲清楚而明顯的劃分資本支出與費用支出，事實上並非如理想之簡易。例如以十萬元購買房屋一棟，自屬資本支出。但如該項房屋過於陳舊，必須另費數萬元加以修理後始可居住，則該項修理費用是否為資本支出？又如購買叫人鈴，三稜尺等文具用品，其使用效能往往不止一年，但其價值並不太大，是否可作費用支出？

為便於劃分上述各種支出性質，在會計學上定

了五種，劃分的標準，即：

①以獲得資產與否為劃分標準

支出的結果，凡能獲得資產者，為資本支出；否則就是費用支出。

②以增加原有效能與否為劃分標準

凡增加原有資產之效用者，屬資本支出；否則就是費用支出。例如某項機器原來已不堪使用，今費數千元重加修整後，其使用年限因以延長，則此項修理費用應列作資本支出。

③按費用有無遞延性為劃分標準

支出的性質，雖屬費用支出，但其效用可延及以後數年者，得以遞延資產處理。例如技術合作費研究勘費等是。

④按本期收益能否負擔為劃分標準

支出的性質，雖為費用，其效用亦不能延及以後各期，但因其數額過鉅，非本年度的收益所能負擔。例如火災，颱風，地震等損失，得以遞延資產處理，由以後各期共同負擔

⑤按某一特定金額或(及)使用年限為劃分標準
例如我國現行明令規定，凡使用年限滿兩年，金額滿一千元者屬資本支出。

我們可以根據上述五種標準，視企業規模大小，營業收支數額及事業環境等種種因素，自行選擇採用。

除了上述標準外，我國所得稅法對於資本支出與費用支出之劃分亦有規定，旨在防止納稅人以資本支出列作費用支出，藉以減低盈餘。茲將其有關條文摘錄如下：

第三十條：「建築物、船舶、機械、工具、器具及其他營業上之設備，因擴充換置改良修理之支出，所增加之價值或效能，非兩年內所能耗竭者，為資本之增加，不得列為費用之損失。」

第五十四條：「固定資產之耐用期限不及兩年者，得以其成本列為取得，製造或建築年度之損失，不必按年折舊」

六、固定資產之估價

- ①固定資產估價的原則：成本減折舊(或耗竭)
②折舊即固定資產因自然之消耗及使用之結果而逐漸折減之價值。
③折耗為自然資源因逐漸開採而減少之價值。
④計算折舊的方法有：

 1. 直線法
 2. 工作時間法
 3. 定率遞減法等多種

企業購置固定資產，旨在長期使用，所以其估價有連續性存在。除了在最初求得其原始成本外，以後因折舊及耗竭等原因，每年均須重予估價，俾符當時實際情形。

固定資產之估價，多以「成本減除折舊或耗竭」為原則。所謂成本即指購入時之原價以及嗣後擴充改良而增加之價值。折舊及耗竭即指固定資產因使用或開採而折減的價值，茲分別說明如下：

①折舊 (Depreciation)

房屋，機器及運輸設備等固定資產，因歲月之經過，自然之消耗，及使用之結果，其價

值逐漸減低，最後終至折減殆盡，或僅餘一殘值 (Scrap value)。會計處理上，自須以公平合理之方法，求得其每年應折減之數額，在資產原值項下減除，俾能正確表示其實際情形。茲將最常應用的幾種計算折舊方法介紹如次：

1. 直線法 (Straight-line method)

直線法為計算折舊最簡單的一種方法，即將資產應折舊總額按其使用年限平均分攤計算，其公式如下：

$$\text{每年應折舊額} = \frac{\text{資產成本} - \text{殘值}}{\text{使用年限}}$$

2. 工作時間法 (Working hours method)

此法係用以計算機器及設備折舊，其計算方法與直線法大抵相同，茲將其公式列下：

$$\text{每年折舊額} = \frac{\text{資產成本} - \text{殘值}}{\text{預計工作時數}} \times \text{本年度工作時數}$$

3. 定率遞減法 (Diminishing method or

Declining balance method)

直線法及工作時間法，都以資產原值減除殘值

後之淨額為計算基礎，凡生產設備，按使用的年限或工作時數而逐漸或平均耗損其價值之工業，大抵均採用此兩法；定率遞減法則以每年年初之資產淨值為計算基礎。用此法計算之每年折舊額，開始時甚高，以後則逐年降低，凡生產設備開始使用時損耗率特高，而以後各年逐漸降低其價值之工業，大抵均採用此法，如礦業，石油業，及其他化學工業等是。茲將其計算公式列示如下：

$$\text{折舊總額} = 1 - \sqrt[n]{\frac{\text{殘值}}{\text{資產成本}}}$$

此外尚有年金法，五成法，估計法等，以其不常應用，不再一一列述。上述三種方法，以直線法計算最為簡單，所以應用較廣；定率遞減法則因開始數年折舊額較高，在急欲收回資本支出資金者，頗堪採用。

在上舉三種方法中，我國所得稅法規定者，為直線法與定率遞減法兩種，由納稅義務人擇一採用。惟採定率遞減法者，必須報請當地稅捐稽征處同意，否則無效。

①耗竭 (Depletion)

除房屋機器等資產可按其使用年限計算折舊外，尚有其他幾種資產，如：礦源、森林、牧場、油井等之自然資源，其本身價值雖不致隨歲月而消耗，但由于長期開採，其價值亦將逐漸減低，且必有涸竭之一日。故此項資產必須預估其蘊藏量，每年按實際開採數量計算耗竭。其計算公式如下：

本年應提耗竭 = $\frac{\text{礦源(或森林或牧場或油井)成本}}{\text{預計蘊藏量}}$

× 本年開採量

七、存貨之估價

①存貨的估價標準有三：

1. 成本
 2. 時價
 3. 成本與時價孰低
- ②存貨估價以「成本與售價孰低」這一標準最為合理

一企業之存貨（包括原料、物料、燃料、配件

在產品、半成品、成品、副產品）往往佔其流動資產之大部份，如估價失當，不僅企業之財務狀況，無法正確表示，即當期盈虧，亦將因而失實。所以存貨估價，必須十分慎重為之。

存貨估價的標準，計有下列數種：

①成本

②時價

③成本與時價孰低

以成本為估價標準者，在時價已有漲落時，似不能表現結帳日之財務實況；以時價為估計標準時，固能反映當時之財務情形，但往往已包含一部份未實現的利益在內，有背穩健原則；在三種估價標準中，以「成本與時價孰低」這一估價標準較為合理，故為目前企業界廣泛採用。

我國所得稅法對於存貨估價之規定，亦係以「成本與時價孰低」為標準，茲將原文摘錄如次：

第四十條：「原料、物料、在製品、製成品、副產品等盤存之估價，以成本為準；成本高于時價時，以時價為準」。

八、負債之估價

- ①負債之估價，須以「應償還數」為標準。
- ②遇有匯率變動時，外幣借款，債券及應付帳款均須估計調整。

估價的目的，既在求得企業正確的財務狀況，則負債項目遇有價值變動時，自需同時估計調整，以達成估價預期之目的。

負債之列帳，法令規定須以「應清償數」為準。遇有價值變動時，自仍應本此原則估價。通常易於變動之負債項目計有：

- ①外幣借款
- ②外幣債券
- ③外幣應付帳款

按外幣之借款，債券及應付帳款，通常多依借入時或除欠時之外匯匯率折計本位幣列帳，如匯率發生變動，其價值即應按新匯率重行折算調整。

九、物價高漲時期之財產估價

- ①物價與帳面價值脫節即發生虛盈實虧。
- ②物價高漲時之財產估價方法計有：

1. 後進先出法
2. 重置成本法
3. 提存資產漲價準備
4. 加速折舊法

本文以上各節所介紹者，均係在幣值不變之假定下之財產估價方法，然世上無價值永恆不變的財產。如遇變動較小，尚無問題；如因幣值跌落，物價劇烈上漲時，則不得不另謀補救之道。

蓋一企業之財產，平時均按成本列帳，或甚至按成本與售價孰低為標準。如遇物價高漲，則其帳面價值與實際價值將發生脫節，時日愈久，兩者之間的距離愈遠。終至形成「虛盈實虧」現象，而企業則日漸萎縮，最後瀕于癱瘓。所以在物價高漲時期，必須另以其他方法來調整財產價值。下列為針對物價高漲而設的方法：

①後進先出法 (Last-in First-out, LIFO)
在物價上漲時期，每批材料及產品之價格，自

以愈後進貨者愈高。此法即在撥出材料及產品時，以「後進者先出」之原則計價，藉以使成本接近時價。

⑩重置成本法 (Replacement Cost)

此法即在計算產品成本時，有關材料，人工及其他各種成本均按時價計算，以期產品成本接近當時之物價情形。

⑪提存資產漲價準備 (Reserve for asset appreciation)

即在每期結帳時，按當時之物價情形提存固定資產，及材料等等，的漲價準備，以備將來重置之需。

⑫加速折舊法 (Accelerated depreciation)

此法即將固定資產之預計使用年限縮短，藉使每年的折舊額提高。按此法係在一九四七年由美國煉鋼公司 (American Steel Corporation) 首先採用，同年美國杜邦公司亦相繼用此法計算其工場設

備折舊，卒因未獲美國政府之證券交易管理委員會同意，于翌年即行廢止。

「物價高漲時期之估價」一題，業經許多會計學者及工作人員日夕研究，迄今尚無一種完善的方法。惟欲藉調整財產帳面價值來適應物價，僅是「治標辦法」，真正的病源還是在「物價」的本身，如果能根絕病源，則不僅會計可以日趨壯茁，整個社會亦將受益不淺。

(上接第43頁)

大有進步，但欲達到滿意程度，尚須假以時日。用鉛筆繪圖，時間方面固稍為節省，但主要好處是容易修改，間接所節省的人力十分可觀。所以繪圖的簡化，後面的力量有增無減，祇待有好的方法，不論是外國發明，或我們自己發明，都值得取法或採納。