

102 年專門職業及技術人員高等考試 會計師考試試題

等別：高等考試
類科：會計師
科目：高等會計學

申論題部分：(50 分)

一、大桐公司於 X1 年 1 月 1 日以換發新股方式合併小異公司，換股比例為每 0.4 股小異公司股票，換發大桐公司股票 1 股。當日小異公司之普通股市價為每股\$130，大桐公司股票並無活絡市場公開報價。因部分小異公司股東不願意進行股份交換，故大桐公司實際只取得小異公司流通在外普通股 2,700 股。大桐、小異二公司合併前之資產負債如下：

	大桐公司		小異公司	
	帳面價值	公允價值	帳面價值	公允價值
流動資產	\$100,000	\$120,000	\$210,000	\$220,000
非流動資產	140,000	150,000	150,000	200,000
資產總額	\$240,000	\$270,000	\$360,000	\$420,000
流動負債	\$40,000	\$50,000	\$80,000	\$86,000
非流動負債	100,000	110,000	130,000	134,000
負債總額	\$140,000	\$160,000	\$210,000	\$220,000
權益				
普通股股本 (每股面額\$10)	\$25,000		\$30,000	
資本公積	60,000		50,000	
保留盈餘	15,000		70,000	
權益總額	\$100,000		\$150,000	
負債與權益總額	\$240,000		\$360,000	

試作

- (一)計算該企業合併之移轉對價。(5 分)
(二)X1 年 1 月 1 日大桐公司帳上應作之會計分錄。(5 分)
(三)編製合併後大桐公司 X1 年 1 月 1 日之合併資產負債表。(10 分)

【擬答】

(一)若採一般方式合併應發行股數= $2,700 \div 72.9729\% \times 27.027\% = 1,000$ 股
 移轉對價之公允價值= $1,000 \times \$130 = \$130,000$

(二)

X1.1.1	普通股股本	5,000	
	資本公積		5,000
	流動資產	120,000	
	非流動資產	150,000	
	商譽	20,000	
	流動負債		50,000
	非流動負債		110,000
	普通股股本		67,500
	資本公積		62,500

(三)

合併資產負債表

X1年1月1日

X1年1月1日		合併資產負債表	
流動資產	\$330,000	流動負債	\$130,000
非流動資產	300,000	非流動負債	240,000
商譽	20,000	普通股股本	92,500
		資本公積	109,500
		保留盈餘	63,000
		非控制權益	15,000
資產總額	\$650,000	負債與權益總額	\$650,000

二、甲公司於 X1 年 1 月 1 日以 \$600,000 取得乙公司 80% 之普通股股權，當日乙公司之權益包括普通股股本 \$500,000 (每股面額 \$10)，可轉換特別股股本 \$200,000 (每股面額 \$100，股利率 5%，累積且非參加，每股可轉換為 5 股乙公司普通股) 以及保留盈餘 \$400,000。除未入帳專利權 \$50,000 (剩餘效益年限為 5 年) 外，當日乙公司其他可辨認資產與負債之帳面金額均等於公允價值。甲公司屬簡單資本結構，未發行特別股，X1 年全年度流通在外普通股股數為 100,000 股。甲公司與乙公司 X1 年之個別淨利 (不含投資收益或股利收入) 分別為 \$500,000 與 \$190,000。甲公司於 X1 年曾將成本 \$14,000 之商品以 \$20,000 售予乙公司。截至 X1 年底，乙公司購自甲公司該批存貨仍有 1/3 尚未售出。試問 X1 年合併基本及稀釋每股盈餘為何? (10 分)

【擬答】

$$\text{子公司之每年特別股淨利} = \$200,000 \times 5\% = \$10,000$$

$$\text{子公司調整後普通股淨利} = \$190,000 - \$50,000 \div 5 - \$10,000 = \$170,000$$

$$\text{投資收益} = \$170,000 \times 80\% - \$2,000 = \$134,000$$

$$\text{控制權益淨利} = \$500,000 + \$134,000 = \$634,000$$

$$\text{可轉換特別股之每增額股份盈餘} = \frac{\$10,000}{2,000 \times 5} = \$1$$

$$\text{子公司基本每股盈餘} = \frac{\$170,000}{50,000} = \$3.4$$

$$\text{子公司稀釋每股盈餘} = \frac{\$170,000 + \$10,000}{50,000 + 10,000} = \$3$$

$$\text{合併基本每股盈餘} = \frac{\$634,000}{100,000} = \$6.34$$

$$\text{合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$634,000 - \$170,000 \times 0.8 + 40,000 \times \$3}{100,000} = \$6.18$$

三、甲公司破產期間資產負債科目相關資料如下

	帳面價值	估計淨變現價值
現金	\$100,000	\$100,000
應收款項	150,000	100,000
存貨	100,000	75,000
土地	750,000	775,000
其他資產	400,000	300,000
應付帳款	225,000	
應付房屋稅	575,000	
應付票據	250,000	
銀行借款	500,000	
普通股股份	1,000,000	
累積虧損	(1,050,000)	

應付票據係以存貨做為擔保品，銀行借款則以土地做為擔保品。此外，預計破產費用共計\$50,000。
 試作：按清償優先順位編表列示甲公司各類債權之獲償金額。(10分)

【擬答】

完全擔保資產	\$775,000	部分擔保負債	\$250,000
完全擔保負債	<u>(500,000)</u>	部分擔保資產	<u>(75,000)</u>
	\$275,000		\$175,000
其他資產	500,000	普通負債	225,000
優先權負債	<u>(625,000)</u>		
	<u>\$150,000</u>		<u>\$400,000</u>

無擔保非優先債權之受償率= $\$150,000 \div \$400,000 = 0.375$

項目	計算式	獲償金額
優先權債權	: 房屋稅\$575,000+破產費用\$50,000	= \$625,000
完全擔保債權	:	= 500,000
部分擔保債權	: \$75,000+(\$250,000-\$75,000)×0.375	= 140,625
普通債權	: \$225,000×0.375	= 84,375
		<u>\$1,350,000</u>

四、下列各小題為獨立之情況,分別決定相關科目換算為新臺幣後之金額。

情況一：臺灣母公司之國外子公司取得折舊性資產,以港幣記帳,而子公司之功能性貨幣為南非幣。所有折舊性資產皆以直線法分 10 年折舊,無殘值。相關折舊性資產之取得成本及匯率如下:

取得日	資產成本(港幣)	1 港幣兌南非幣	1 南非幣新臺幣
X1 年 1 月 1 日	310,000	1.10	1.98
X1 年 3 月 1 日	780,000	1.08	2.10
X1 年 7 月 1 日	213,000	1.06	2.01
X1 年 12 月 1 日	60,000	1.04	1.92
X1 年平均匯率		1.05	2.03

試作：計算 X1 年換算為新臺幣後之折舊費用金額。(5 分)

情況二：臺灣母公司之美國小公司,其 X0 年之期末存貨成本為美元\$20,000,其淨變現價值為美元\$19,600。此存貨成本包括 X0 年 10 月 1 日進貨美元\$15,000 和 X0 年 12 月 15 日進貨美元\$5,000。美國小公司之功能性貨幣為新臺幣,相關匯率如下:

X0 年 10 月 1 日	美元\$1=新臺幣\$26
X0 年 12 月 15 日	美元\$1=新臺幣\$25
X0 年 12 月 31 日	美元\$1=新臺幣\$27

試作:計算 X0 年 12 月 31 日換算為新臺幣後之期末存貨金額。(5 分)

【擬答】

(一)

項目	計算式	金額
1/1	: $\$310,000 \div 10 \times 12/12 \times 1.1 \times 2.03$	= \$69,223
3/1	: $\$780,000 \div 10 \times 10/12 \times 1.08 \times 2.03$	= 142,506
7/1	: $\$213,000 \div 10 \times 6/12 \times 1.06 \times 2.03$	= 22,916.67
12/1	: $\$60,000 \div 10 \times 1/12 \times 1.04 \times 2.03$	= 1,055.6
		<u>\$235,701.27</u>

(二)成本=\$15,000×26+\$5,000×25=\$515,000

淨變現價值=\$19,600×27=\$529,200

結論：期末存貨為較低者\$515,000。

乙、測驗題部分：(50分)

- (B) 1. 劍橋公司收購取得四季公司全部股權,四季公司隨即消滅,收購過程中產生商譽\$1,200,000,而四季公司原有一商標權,公允價值為\$200,000,然劍橋公司未來並不打算使用該商標權,則該商標權在收購日之入帳金額為何?
- (A)\$0
(B)\$200,000
(C)\$200,000,並立即全額轉列損失
(D)附註揭露取得一商標權,待將來使用該商標權再以當時公允價值入帳
- (D) 2. 甲公司收購乙公司 75%股權、丙公司 82%股權,然收購日對乙公司非控制權益以該非控制權益公允價值衡量,而對丙公司非控制權益則以該非控制權益依比例所享有之被收購者可辨認淨資產衡量。這樣的作法:
- (A)對乙、丙公司之非控制權益均應以該非控制權益之公允價值衡量
(B)對乙、丙公司之非控制權益均應以此二家公司可辨認淨資產帳面金額衡量
(C)對乙、丙公司之非控制權益均應以此二家公司可辨認淨資產公允價值比例衡量
(D)符合國際財務報導準則之規定
- (C) 3. 紫薇公司於 X5 年分二次取得翠竹公司股權,第一次於 1 月 1 日以\$600,000 取得翠竹公司 60%股權,當時翠竹公司權益為\$800,000,並依非控制權益之公允價值\$400,000 衡量非控制權益;第二次於 10 月 1 日以\$290,000 取得 20%股權。X5 年初翠竹公司除未入帳專利權\$100,000 外,其他可辨認資產、負債之帳面金額均與公允價值相等,該專利權分十年攤銷。翠竹公司 X5 年淨利為\$600,000,係於一年中平均賺得,且於 7 月 1 日宣告並發放股利\$80,000。紫薇公司採用權益法處理對翠竹公司之投資,X5 年 10 月 1 日紫薇公司取得 20%之股權後,下列敘述何者正確?
- (A)「投資翠竹公司」帳戶餘額增加\$290,000
(B)投資收益增加\$195,000
(C)資本公積減少\$17,500
(D)非控制權益減少\$200,000
- (A) 4. 承上題,紫薇公司與翠竹公司 X5 年度合併損益表之專利權攤銷費用為何?
- (A)\$10,000 (B)\$8,000 (C)\$6,500 (D)\$0
- (C) 5. 楚楚公司及其持股 80%之子公司翰和公司 X2 年的個別淨利分別為\$1,000,000 及\$850,000。楚楚公司將商品以成本的 120%價格出售給翰和公司。楚楚公司於 X1 年及 X2 年銷貨予翰和公司的金額分別為\$3,400,000 及\$3,600,000。截至 X1 年底及 X2 年底,翰和公司帳上購自楚楚公司的商品中分別有\$720,000 及\$480,000 尚未出售。X2 年楚楚公司及翰和公司之合併淨利為何?
- (A)\$720,000 (B)\$1,712,000 (C)\$1,720,000 (D)\$1,850,000
- (A) 6. 大華公司於 X1 年將帳面金額\$18,000 的土地,以\$21,000 的價格出售予其持股 80%的小利公司。直至 X5 年時,小利公司方以\$22,000 的價格將該土地出售予第三者。此一公司間交易將使:
- (A)大華公司 X1 年之投資收益減少\$3,000,但使 X5 年之投資收益增加\$3,000
(B)大華公司 X1 年之投資收益增加\$3,000,但使 X5 年之投資收益減少\$3,000
(C)大華公司 X1 年之投資收益增加\$3,000,但使 X5 年之投資收益減少\$2,000
(D)大華公司 X1 年之投資收益減少\$2,400,但使 X5 年之投資收益增加\$1,600

- (A) 7. X1年1月1日大樑公司的長期負債包含面額\$900,000、利率10%、X5年1月1日到期的應付公司債,未攤銷溢價\$48,000,付息日為1月1日及7月1日,掙直線法攤銷。大樑公司持有小叮公司80%的股權。X1年1月2日,小叮公司以\$612,000的價格從債券市場中,購買大樑公司流通在外面額\$600,000的債券。大樑公司及小叮公司X1年度合併綜合損益表上,債券的推定贖回損益為何?
(A)利得\$20,000 (B)利得\$36,000 (C)損失\$8,000 (D)損失\$20,000
- (B) 8. 承上題,大樑公司及小叮公司X2年12月31日合併資產負債表上,大樑公司的應付公司債加上未攤銷溢價後的餘額應為:
(A)\$300,000 (B)\$308,000 (C)\$312,000 (D)\$316,000
- (C) 9. 甲公司持有乙公司60%股權。本年度甲公司出售存貨給乙公司,銷貨毛利至年底尚未實現之金額為\$100,000。乙公司去年亦曾銷貨給甲公司,至本年度方實現的毛利金額為\$80,000。所得稅稅率為25%。試問:本年度合併遞延所得稅資產有何變化?
(A)增加\$13,000 (B)減少\$13,000 (C)增加\$5,000 (D)減少\$5,000
- (C) 10. X1年初臺北公司持有臺中公司80%股權,臺中公司持有臺南公司90%股權。當年不含投資收益之個別淨利分別為:臺北公司\$420,000;臺中公司\$280,000;臺南公司\$280,000。假設取得時各投資之移轉對價均等於被投資公司可辨認淨資產公允價值比例,且被投資公司各項可辨認資產及負債之公允價值均與帳面價值金額相當。前述台南公司之淨利包含了出售給臺中公司商品之未實現毛利\$56,000。X1年度控制權益淨利為何?
(A)\$706,670 (B)\$755,980 (C)\$805,280 (D)\$815,770
- (D) 11. 母公司直接從子公司現金增資購買新股以增加持股比例,合併現金流量表應如何表達?
(A)列於營業活動項下 (B)列於投資活動項下
(C)列於籌資活動項下 (D)無須於合併現金流量表中表達
- (C) 12. X1年初臺北公司以\$240,000取得臺中公司60%股權,採權益法處理該投資,當日臺中公司之權益\$200,000,包括普通股\$80,000,(每股面額\$10)及保留盈餘\$120,000,且除設備低估外,並無其他未攤銷差額,該設備尚可使用十年,採用直線法折舊。臺中公司X6年初的保留盈餘為\$175,000,上半年獲利\$25,000。臺北公司於X6年7月1日以\$300,000出售其對臺中公司之所有持股,試問出售損益金額為何?
(A)\$12,000 (B)\$60,000 (C)\$78,000 (D)\$87,000
- (C) 13. 母公司取得子公司特別股時,若所支付對價之公允價值低於子公司該部分特別股於合併報表之帳面金額,有關該差額之敘述,下列何者正確?
(A)減少合併保留盈餘 (B)增加合併淨利
(C)增加資本公積 (D)減少特別股投資成本
- (D) 14. 台北公司於x1年初以\$360,000購入台中公司60%股權,採權益法處理該項投資,並依非控制權益之公允價值\$240,000衡量非控制權益,當日台中公司之權益\$450,000。台北公司於x4年初以\$200,000另自非控制權益股東取得台中公司權益20%股權,當時台中公司權益為\$700,000,係保留盈餘增加所致。兩次取得股權時,台中公司各項可辨認資產及負債帳面金額均等於公允價值。X4年底合併報表所列之商譽為何?
(A)\$0 (B)\$60,000 (C)\$100,000 (D)\$150,000

- (B) 15. 甲公司於 x1 年 1 月 1 日以 \$800,000 取得乙公司 80% 之股權,當日乙公司權益包括股本 \$300,000(每股面額 \$10) 保留盈餘 \$650,000,除未入帳專利權 \$50,000(剩餘效益年限為 5 年)外,當日乙公司其他可辨認資產與負債之帳面金額均等於公允價值。甲公司依可辨認淨額資產之比例衡量非控制權益。X2 年 12 月 31 日乙公司之權益包括股本 \$300,000,保留盈餘 \$750,000。乙公司於 x3 年 1 月 10 日以每股 \$35 之價格發行新股 \$10,000 股,甲公司認購其中的 2,000 股。甲公司採權益處理法對乙公司之投資。試問 x3 年 1 月 1 日乙公司發行新股後,甲公司帳上之「投資乙公司」帳戶餘額為:
- (A) \$934,000 (B) \$929,500 (C) \$910,000 (D) \$858,000
- (C) 16. 甲公司之功能性貨幣為新台幣,其美國公司之存貨全由總公司依成本發貨,x5 年中總公司發貨至美國分公司資料分別如下:3 月 1 日發貨 8,000 美元(當時匯率為 32.1),9 月 1 日發貨 12,000 美元(當時匯率為 32.3)。若 x5 年底及 x5 年度平均匯率分別為 33.5、33.2,美國分公司之功能性貨幣為美元,則分公司之報表換算為新台幣後之總公司貨幣金額為何?
- (A) \$670,000 (B) \$664,000 (C) \$664,400 (D) \$20,000
- (B) 17. 甲公司對於高度很有可能發生預期交易之避險,列於其他權益之避險工具損益,在下列那個情形下,應該立即列入當期損益?
- (A) 甲公司取消原指定之避險 (B) 預期交易預計不會發生時
(C) 避險工具到期時 (D) 避險工具解約時
- (B) 18. 乙公司簽訂一項零成本遠期合約,該公司一年後必須以合約規定之固定金額現金購買固定數量之本身權益工具。則簽約日乙公司應
- (A) 以該選擇權公允價值認列金融負債
(B) 以合約規定固定金額現金之折現值認列金融負債
(C) 以簽約日公允價值認列將於交割日發行之本身權益工具
(D) 無須認列負債,僅須於合約到期日記錄購買藏股票
- (B) 19. 下列何種情況下的嵌入式衍生工具與主契約之經濟特性及風險並非緊密關聯?
- (A) 嵌入於雙重貨幣債券之外幣衍生工具
(B) 發行具利率上下限之浮動利率公司債時,市場利率為 3%,該債券之利率下限為 4%
(C) 某石油公司向印尼採購原油,所簽之印尼盾(印尼幣)計價原油購買合約,其所嵌入之外幣衍生工具
(D) 租賃契約之租金與承租人之相關銷售數量連動,以租約中嵌入之衍生工具
- (C) 20. 甲公司於 x1 年 11 月 7 日以 \$240,000 購買乙公司普通股為標的之認購權證,作為持有供交易之金融資產,此權證讓甲公司可以按每股 \$60 之履約價格購買 30,000 股之乙公司普通股,此權證的失效日期為 x2 年 1 月 31 日。x1 年 11 月 7 日、x1 年 12 月 31 日與 x2 年 1 月 31 日乙公司普通股之市價分別為 \$60、\$65 與 \$64。經評估 X1 年底此權證之時間價值為 \$180,000,甲公司應認列 x1 年度之「透過損益按公允價值衡量之金融資產損益」為何?
- (A) 損失 \$30,000 (B) 損失 \$60,000 (C) 利益 \$90,000 (D) 利益 \$120,000
- (C) 21. 總公司將商品轉予分公司時通常以成本、成本加價或零售價作為轉撥價格,下列敘述何者錯誤?
- (A) 總公司若以成本加價方式將商品轉予分公司,則所有銷貨毛利便不會僅歸屬於分公司,有助於評估分公司之績效

- (B)總公司若以零售價或商品正常售價轉予分公司,則分公司帳上存貨餘額等於其存貨盤點之零售金額,可以警示管理當局存貨的管理是否當
- (C)總公司若以成本將商品轉予分公司,則所有銷售毛利均歸屬於分公司,將有助於評估總公司之績效
- (D)當總公司與分公司間商品移轉計價係採成本時,「運交分公司存貨」與「來自總公司存貨」兩科目金額會相等
- (D) 22. 台北總公司於台中設有一分公司,對外採購一律由總公司負責,分公司所需進貨皆由總公司以成本加價 20%發貨給分公司。X7 年底分公司帳上結帳分錄如下

銷貨收入	1,000,000	
存貨	300,000	
存貨		240,000
總公司來貨		840,000
費用		150,000
總公司往來		70,000

X7 年度分公司依總公司原始進貨成本計算之淨利金額為何?

- (A)\$70,000 (B)\$100,000 (C)\$120,000 (D)\$200,000
- (A) 23. 方育慈善基金會在 X1 年 3 月 20 日獲得一項無條件捐款承諾,金額為\$200,000,限制用於購置設備。基金會在 X1 年 10 月 20 日實際收到捐款,並在 X2 年 3 月 20 日以捐款來購買辦公設備。方育慈善基金會應於何時認列捐贈收入?
- (A)X1 年 3 月 20 日 (B)X1 年 10 月 20 日
(C)X1 年 12 月 31 日 (D)X2 年 3 月 20 日
- (C) 24. 國際財務報導準則有關營運部門資訊之揭露,下列敘述何者錯誤?
- (A)公司總部可能未賺得收入,故非屬營運部門
(B)公司某些功能性部門可能賺得之收入僅為企業活動偶發之收入,故非屬營運部門
(C)兩個部門若有相似的研發項目,則可以彙總為同一部門
(D)主要營運決策者只要其職能涉及分配資源予企業營運部門並評量其績效,不必然為有特定職稱之經理人
- (B) 25. 國際會計準則有關期中財務報表認列及衡量原則,下列敘述何者錯誤?
- (A)每一期中期間所認列之所得稅費用,應依整個財務年度所估計之年度平均有效所得稅率計算認列
(B)預期於年底發生的定期維修成本,對期中報導目的而言,雖然編製期中財務報導時尚未發生,公司仍須預先認列費用
(C)公司本年度每季預計投入研發費用一萬元。雖然公司預計到第三季結束時,前三季研發費用將可以符合資產資本化條件,但公司不應該在編製第一季期中報表時將一萬元資本化
(D)中期間之退休金成本應採用前一財務年度結束日依精算決定之退休金成本率,以年初至當期末為基礎計算,並針對該結束日後之重大市場波動,及重大縮減、清償或其他重大一次性事項加以調整