

## 103 年專門職業及技術人員高等考試 會計師考試試題

類科：會計師 科目：中級會計學

甲、申論題部分：(50 分)

一、甲公司於 20X2 年採行顧客忠誠計畫，顧客若以 \$100,000 購買公司所生產的旗艦型 A 產品一件，即可獲得一份獎勵點數，該份獎勵點數可取得下列兩種優惠之一：

(A) 優惠一：免費取得 B 產品，目前 B 產品的正常售價為 \$6,000，成本為 \$4,000，估計約有 40% 的顧客會將該份獎勵點數免費購買 B 產品。

(B) 優惠二：以折扣優待價 \$10,000 購買 C 產品，目前 C 產品正常售價為 \$18,000，成本為 \$12,000，估計約有 60% 的顧客會將該份獎勵點數以優待價購買 C 產品。

試作：

(一) 採用期望值觀念，計算一份獎勵點數的公允價值。(2 分)

(二) 若一件旗艦型 A 產品的公允價值為 \$112,800，且 20X2 年度旗艦型 A 產品的銷貨金額為 \$5,000,000，顧客所有獎勵點數有 80% 於銷貨當年兌換完畢，實際兌換比率與預期兌換比率相同，兩種優惠的產品 B 與 C，其實際兌換情況仍維持 40% 與 60% 與預期相同，甲公司採公允價值相對比例分攤收入，則甲公司 20X2 年應認列多少銷貨收入？該顧客忠誠計畫對 20X2 年淨利影響為何（不考慮所得稅影響）？銷貨金額 \$5,000,000 於 20X2 年底上有多少應認列為遞延收益？(8 分)

### 【擬答】

(一)

每份獎勵點數公允價值 =  $0.4 \times 6,000 + 0.6 \times (18,000 - 10,000) = 7,200$

(二)

採相對市價法分攤收入：

銷貨收入 =  $5,000,000 \times \frac{112,800}{112,800 + 7,200} = 4,700,000$

點數部分 =  $5,000,000 \times \frac{7,200}{112,800 + 7,200} = 300,000$

本年度實際兌換比率為 80%，故應攤為收入  $300,000 \times 0.8 = 240,000$

另成本部分， $5,000,000 / 100,000 = 50$  份  $50 \times 0.8 = 40$

$40 \times 0.4 \times 4,000 + 40 \times 0.6 \times (12,000 - 10,000) = 112,000$

故  $240,000 - 112,000 = 128,000$

又  $300,000 - 240,000 = 60,000$  應遞延至以後年度攤銷

1. 20X2 年應認列之收入為 \$4,700,000

2. 20X2 年顧客忠誠計畫對淨利增加 \$128,000 之影響

3. 20X2 年底有 \$60,000 列為遞延收益

二、裕林公司於 20X1 年 1 月 1 日向光中公司購買一工程大樓做為工廠用途，價款為 \$10,000,000 (其中土地 \$4,000,000，房屋 \$6,000,000)。該大樓估計耐用年限為 30 年，無殘值，後續衡量採成本模式。裕林公司於 20X4 年 12 月 31 日評估其建築物狀況，認為其房屋部分有減損之可能，估計房租可回收金額為 \$4,680,000，殘值及耐用年限不變。裕林公司於 20X6 年 1 月 2 日決定將該建築物轉作營業租賃用途，且符合分類為投資性不動產之條件。請回答以下問題。

- (一)若對投資性不動產後續衡量採用公允價值模式。20X6 年 1 月 2 日土地公允價值為 \$5,000,000，房屋 \$5,500,000，試作 20X6 年 1 月 2 日將該工程大樓轉作營業租賃用途之分錄。(5 分)
- (二)若對投資性不動產後續衡量採用成本模式。建築物可回收金額為 \$4,800,000。試作 20X6 年 1 月 2 日將該工程大樓轉作營業租賃用途之分錄。(5 分)
- (三)承(一)小題，假設 20X6 年 12 月 31 日土地公允價值為 \$5,100,000，房屋為 \$6,200,000。請依公允價值模式作 20X6 年底相關的分錄。(5 分)

【擬答】

(一)

投資性不動產-土地	5,000,000	
投資性不動產-房屋	5,500,000	
累積折舊-房屋	980,000	
累積減損-房屋	520,000	
土地		4,000,000
房屋		6,000,000
重估價盈餘-土地		1,000,000
重估價盈餘-房屋		500,000
減損迴轉利益		500,000

(二)

投資性不動產-土地	4,000,000	
投資性不動產-房屋	6,000,000	
累積折舊-房屋	980,000	
累積減損-房屋	520,000	
土地		4,000,000
房屋		6,000,000
累積折舊-投資性不動產-房屋		980,000
累積減損-投資性不動產-房屋		220,000
減損迴轉利益		300,000

(三)

投資性不動產-土地-累計公允價值變動數	100,000	
投資性不動產-房屋-累計公允價值變動數	700,000	
公允價值調整利益-投資性不動產		800,000

三、良品公司以票面利率等於公平利率之票據，向萬國銀行借款\$6,000,000，每年付息一次，嗣後良品公司發生財務困難情事，無力清償於20X1年年底到期之本金，且已積欠一期的利息\$480,000，遂與萬國銀行商議修改債務條件（此時市場利率為10%），雙方同意將該票據的到期日延至20X6年年底，免除已積欠之利息，本金不變，利率降為3%，良品公司另須於每年年底支付本金1%作為手續費，協商時所發生之費用\$100,000由良品公司負擔。（利率10%，每期\$1，5期之複利現值為\$0.6209213；利率10%，每期\$1，5期之普通年金現值為\$3.7907868；利率8%，每期\$1，5期之複利現值為\$0.6805832；利率8%，每期\$1，5期之普通年金現值為\$3.99271。分錄金額以元為單位，元以下者，四捨五入）試問：

(一)前述協商結果是否具有實質差異？（應詳述理由及計算過程，否則不予計分）（5分）

(二)試依(一)之正確結論，作良品公司20X1年12月31日債務整理及20X2年12月31日支付利息之分錄。（10分）

**【擬答】**

(一)

原債務帳面價值=6,000,000+480,000(可知原利率為8%)=6,480,000

修改後帳面價值=240,000 × 3.99271+ 6,000,000 × 0.6805832=5,041,750

差異比率=(6,480,000-5,041,750-100,000)/6,480,000=20.65%

故此債務修改具有實質上之差異

新債務入帳值=240,000 × 3.7907868+ 6,000,000 × 0.6209213=4,635,317

(二)

20X1.12.31

應付利息	480,000	
應付票據(舊)	6,000,000	
應付票據折價(新)	1,364,683	
債務整理利益		1,744,683
現金		100,000
應付票據(新)		6,000,000

20X2.12.31

利息費用	463,532	
應付票據折價(新)		223,532
現金		240,000

四、仁愛公司希望儘可能將「流動負債」分類為「非流動負債」。目前仁愛公司遭遇到以下可能會提高其流動負債的經濟事件：

(一) 有一筆於資產負債表日 12 個月內到期的金融負債。

(二) 另一筆借款合同，原本應屬於長期負債，惟因違反借款合約的特定條件，導致該金融負債須即期予以清償，而轉為流動負債。

試問在那些要件成立時，仁愛公司可分別將(一)與(二)之負債列為非流動負債，而非報導為流動負債。(10 分)

**【擬答】**

(一) 即將到期之流動負債，若要分類為非流動負債，即應行再融資，故應符合以下情形之一者：

1. 於財務報導日前，已完成長期性(債務延長一年以上)之再融資或重新安排付款協議。(IAS 1.72)

2. 企業在現有貸款機制下，如預期且有裁量能力將一項債務再融資或展期至報導期間後至少十二個月，應將其分類為非流動，即使該債務可能在較短期間內到期。(IAS 1.73)

(二) 本債務因違反禁制條款而須立即清償，若要維持仍為非流動負債分類，則應於報導期間結束日前，已經貸款人同意提供寬限期至報導期間後至少十二個月，且於寬限期內，企業可改正違約情況而在寬限期內貸款人亦不得要求立即償還，則企業應將該負債分類為非流動。(IAS 1.75)

**乙、測驗題部分：(50 分)**

(D) 1. 下列關於「財務報表之定義、認列與衡量」之敘述，何者正確?

(A) 所有權為決定資產之必要因素

(B) 認列資產一定須有相關的支出

(C) 符合認列標準之項目，應於資產負債表或損益表中認列，但得以附註或揭露方式予以修正或替代

(D) 負債係企業之義務，該義務可能來自商業慣例及基於維持良好商業關係或公平對待之意願

(A) 2. 20X3 年大愛公司發現以前及本年度某些預付及應付項目被漏列:

	<u>20X1 年</u>	<u>20X2 年</u>	<u>20X3 年</u>
預付費用	\$50,000	\$80,000	\$75,000
應付費用	70,000	65,000	90,000

若 20X3 年原列稅前純益為 \$1,000,000，則正確稅前純益為何？

(A) \$970,000

(B) 975,000

(C) \$1,025,000

(D) \$1,030,000

(A) 3. 在代理關係中，企業作為委託人必須滿足的特性，下列何者正確？

(1) 負有運交貨品或提供勞務給客戶的主要責任

(2) 負擔存貨風險（含運送期間）及信用風險

(3) 可以自行決定售價

(4) 無法自行決定供應商

(A) (1)(2)(3)

(B) (1)(2)(4)

(C) (1)(3)(4)

(D) (2)(3)(4)

- (D) 4. 甲公司收到 6/30 的銀行對帳單餘額為\$278,688，6/30 在途存款有\$34,500，未兌現支票\$59,060（包括\$12,400 支票銀行於 6/24 保付），6 月份銀行代收票據\$9,400，並扣除代收手續費\$48，6/15 銀行誤將兌付他公司支票\$6,200 記入甲公司帳戶，銀行尚未發現這項錯誤。此外，這個月甲公司曾因存款不足而退票\$5,500，則甲公司 6/30 銀行存款的正確餘額為：
- (A)\$285,540 (B)\$285,128 (C)\$284,648 (D)\$272,728
- (B) 5. 甲牧場專門飼養牛隻販售，20X2/10/31 母牛生下 5 頭小牛，這 5 頭小牛的公允價值為\$80,000，但若要出售須完成檢疫等程序，須花費\$6,000，若將這些小牛養一年再販售則可售價\$400,000（但還要支付運費\$7,000），若年折現率為 10%，則甲牧場 20X2/10/31 應認列「當期原始認列生物資產之利益」金額為：
- (A)損失\$74,000 (B)利益\$74,000 (C)損失\$357,272 (D)利益\$357,272
- (D) 6. 20X1 年香蕉價格急跌，假設政府為提高種植香蕉農戶所得，規定只要種植香蕉滿 6 個月，年底每公頃可向農政單位申請補貼\$20,000。某農場有 4 公頃土地種植香蕉，至年底已種植 7 個月，若每公頃香蕉的種植成本\$20,000，公允價值為\$18,000，出售成本約\$2,000，則該農場當年底可以承認的政府補貼收益為：
- (A)\$0 (B)\$16,000 (C)\$64,000 (D)\$80,000
- (C) 7. 甲公司於 20X1 年 1 月 1 日買入一張面額\$100,000 乙公司公司債，票面利率 5%，每年 6 月 30 日與 12 月 31 日付息，於 20X3 年 12 月 31 日到期，有效利率為 4%，另支付手續費 0.3%，甲公司對此債券投資以公允價值衡量認列。則此債券投資原始入帳金額為多少？（請依四捨五入計算至整數位。2%，6 期之複利現值為 0.887971；2%，6 期之年金現值為 5.601431；2.5%，6 期之複利現值為 0.862297；2.5%，6 期之年金現值為 5.508125）
- (A)\$102,357 (B)102,664 (C)\$102,801 (D)\$103,109
- (C) 8. 新莊公司於金融海嘯期間簽約承租一間店面，租期十年。租金支付方式：前二年每月月底支付租金 100 萬元，每兩年調增租金 10 萬元，即第三年之月租金為 110 萬元，第五年之月租金為 120 萬元，以此類推。出租人同意免收前六個月租金，即第七個月起支付月租金 100 萬元。新莊公司第七個月支付租金時，應認列租金費用為：
- (A)\$500,000 (B)\$1,000,000 (C)\$1,150,000 (D)\$1,600,000
- (D) 9. 忠孝公司於 20X1 年 12 月 30 日以每張\$95,000 買入仁愛公司發行的公司債 10 張，交易手續費為交易價格的 0.1%，20X1 年 12 月 31 日會計期間結束日時仁愛公司每張市價\$98,000，20X2 年 1 月 2 日交割，當日仁愛公司每張市價\$95,000。忠孝公司將該債券投資列為持有至到期日金融資產。若忠孝公司使用交易日會計，則 20X1 年 12 月 30 日分錄為何？
- (A)無分錄
- |     |            |         |         |
|-----|------------|---------|---------|
| (B) | 持有至到期日金融資產 | 950,000 |         |
|     | 手續費        | 950     |         |
|     | 應付款項       |         | 950,950 |
| (C) | 持有至到期日金融資產 | 950,950 |         |
|     | 現金         |         | 950,950 |
| (D) | 持有至到期日金融資產 | 950,950 |         |
|     | 應付款項       |         | 950,950 |



- (B) 10. 甲公司於 20X1 年 1 月 2 日開立票據一紙購買土地，面額\$2,000,000，票面利率 1%，2 年到期，每年 1 月 1 日付息，當時之市場利率為 6%。請問甲公司此票據於 20X1 年 12 月 31 日之帳面金額為若干？（計算至元）  
(A)\$1,816,660 (B)\$1,905,660 (C)\$1,925,660 (D)\$2,000,000
- (D) 11. 20X7 年甲公司被控而成為訴訟案的被告。依據甲公司律師的估計，甲公司於 20X7 年 12 月 31 日認列\$50,000 的負債準備。於 20X8 年 11 月，法院判甲公司勝訴，原告應賠償甲公司\$30,000 的訴訟費用，但原告決定提起上訴，而甲公司律師無法預測上訴後的結果。請問就此一訴訟案件，甲公司於 20X8 年 12 月 31 日資產負債表中應如何列示？  
(A)應認列資產\$30,000 及負債\$50,000 (B)應認列資產\$30,000 及負債\$0  
(C)應認列資產\$0 及負債\$20,000 (D)應認列資產\$0 及負債\$0
- (D) 12. 臺北公司與中華租賃公司簽訂租賃合約，自 20X1 年 1 月 1 日起租用機器一部。租期五年，每年年底支付租金 300,000 元；該租賃符合融資租賃之條件。20X2 年底因物價上漲，雙方同意修改租約，自 20X2 年起租金調為 400,000 元。此租賃協議修改時承租人與出租人應作之會計處理為：
- | 承租人         | 出租人       |
|-------------|-----------|
| (A)借記變更租約損失 | 貸記變更租約利益  |
| (B)借記租賃資產   | 貸記變更租約利益  |
| (C)借記變更租約損失 | 貸記未賺得融資收益 |
| (D)借記租賃資產   | 無         |
- (A) 13. 忠孝公司於第 1 年初向仁愛公司承租一部機器，租期三年，每年年初付租金\$300,000。第三年年底，該機器的估計殘值為\$100,000，忠孝公司保證其殘值為\$60,000。該機器在租賃開始日之公允價值為\$895,793。簽約時承租人增額借款利率為 12%，租賃隱含利率為 10%。租賃期間該機器之保險、修理等費用估計每年為\$5,000，由忠孝公司負擔。已知此一租賃安排對雙方而言皆符合融資租賃條件。忠孝公司之租賃資產於租賃期間開始日應表達之金額為：（請依四捨五入計算至整數位。三期折現因子到期年金現值：10%=2.7355，12%=2.6901，複利現值：10%=0.7513，12%=0.7118）  
(A)\$865741 (B)\$895,793 (C)\$960,000 (D)\$1,000,000
- (A) 14. 龍潭公司承租一座購物中心，包含土地及地上建物，有關租賃分類之下列敘述，何者錯誤？  
(A)最低租賃給付應按租賃開始日土地及建築物之公允價值相對比例分攤予土地及建築物  
(B)若租賃給付無法可靠地分攤至此兩項要素，則整體租賃應分類為融資租賃，除非二項要素均明顯符合營業租賃標準  
(C)如土地要素之原始認列金額不重大，則土地及建築物可按單一項目處理  
(D)若龍潭公司將該購物中心分類為投資性不動產，則應以融資租賃方式處理

- (C) 15. 丁公司採確定福利退休計畫，20X7 年底退休計畫相關項目如下：

確定福利義務現值	\$8,000,000
計畫資產公允價值	5,000,000
未攤銷前期服務成本	1,000,000
未攤銷精算利益	2,500,000
應計退休金負債	4,500,000

該公司於 20X8 年初以計畫資產\$1,000,000 購買年金合約，以清償全部既得給付義務\$1,000,000。則購買年金合約以清償既得福利義務之事項，對 20X8 年應計退休金負債影響為何？

- (A)增加\$187,500 (B)增加\$1,000,000  
(C)減少\$187,500 (D)減少\$1,000,000
- (A) 16. 甲公司於 20X3 年初修改退休辦法，使確定福利義務現值增加\$1,794,000。甲公司目前在職員工共 80 人，其相關資料如下：

至符合既得福利條件日剩餘服務年限	1	2	3	4	5
員工人數	10	20	30	10	10

假設甲公司以員工符合既得條件之平均剩餘年限攤銷前期服務成本，則 20X6 年應分攤之前其服務成本為若干？

- (A)\$0 (B)\$156,000 (C)\$224,250 (D)\$624,000
- (A) 17. 甲公司長期工程合約原採成本回收法（或稱零利潤法），20X6 年改採完工百分比法，相關資料如下：

	成本回收法	完工百分比法
20X6 年期初在建工程	\$250,000	\$350,000
20X6 年期末在建工程	260,000	400,000

若 20X6 年初原列保留盈餘為\$500,000，稅率為 30%，則此一長期工程損益認列方法之改變，20X6 年初之保留盈餘應作之調整為何？

- (A)增加\$70,000 (B)增加\$100,000 (C)增加\$140,000 (D)不需調整
- (D) 18. 甲公司於 20X1 年初取得乙公司 15%的股權，並列為備供出售金融資產（透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產）；另於 20X4 年初再取得乙公司 15%的股權，致對乙公司營運具重大影響力。20X3 年底甲公司帳列金融資產未實現利益為\$50,000，該公司並無其他股權投資。若乙公司淨資產帳面值皆等於公允價值，其 20X4 年淨利為\$500,000，則投資以公司 30%股權對甲公司 20X4 年本期損益之影響為何？
- (A)增加\$75,000 (B)增加\$100,000 (C)增加\$150,000 (D)增加\$200,000
- (D) 19. 下列何者不會導致銷貨毛利率下降？
- (A)商品存貨之成本降低比例小於售價調降比例  
(B)為增加市場競爭力而調降售價  
(C)銷貨毛利較低之商品占整體商品之銷售比例上升  
(D)因商品存貨成本上升而等比例調升售價

二、複選題（第 20 題至第 23 題，每題 3 分，占 12 分）

- (A) 20. 甲公司 20X1 年以每股 42 元購入以公司普通股股票 100,000 股，並分類為備供出售金融資產。
- (B) 該股票於 20X1 年底公允價值為每股 44 元。甲公司於 20X2 年 3 月初以每股 42 元將該股票全數賣出。下列有關此項股票交易對甲公司綜合損益表影響之敘述，何者正確？
- (A)對 20X1 年之本期淨利影響為 0 元  
(B)對 20X2 年之本期淨利影響為 0 元  
(C)對 20X1 年之本期綜合損益影響為 0 元  
(D)對 20X2 年之本期綜合損益影響為 0 元  
(E)對 20X2 年之其他綜合損益影響為 0 元
- (A) 21. 以下關於存貨的會計處理，何者正確：
- (D) (A)附買回合約之銷貨，該商品非市場上隨時可得，賣方不認列銷貨收入，存貨仍列為資產，於取得現金時認列負債，並於附註說明存貨抵押借款的事實  
(B)高退貨率商品之銷貨，應待銷貨退回金額確定後，再依淨額認列銷貨收入  
(C)分期付款的銷貨，若於貸款繳清前商品的所有權仍為賣方所擁有，此時即便商品已經交付買方，賣方仍不得將商品自存貨中扣除  
(D)個別認定法可適用於非大量生產且不可替換之存貨  
(E)性質與用途類似之存貨，應就(A)平均法(B)先進先出法(C)後進先出法三種成本公式，一致採用相同的成本公式
- (B) 22. 甲公司於 20X1 年初將當年年底到期，帳面金額為\$500,000，分類為持有供交易金融資產之債券投資授予乙公司，並提供最高賠償\$40,000 之違約損失保證。出售日該保證之公允價值為\$25,000，乙公司共支付\$25,000 予甲公司。甲公司並未移轉或保留該債券投資之幾乎所有風險及報酬，且約定乙公司不得自由出售該債券，若 20X1 年底該債券投資未發生違約，關於甲公司 20X1 年對該債券投資應作之會計處理，下列敘述何者正確？
- (A)應認列之移轉資產持續參與範圍金額共計為\$25,000  
(B)應認列之相關負債金額共計為\$65,000  
(C)應認列之金融資產金額共計為\$475,000  
(D)應認列之金融資產評價損益金額共計為\$25,000  
(E)應認列之財務保證收入金額共計為\$25,000
- (B) 23. 高雄公司於 20X1 年 12 月 31 日發行可轉換公司債，面額\$100,000，發行金額\$110,000，直接交易成本\$2,200。已知當日不含轉換權之公司債公允價值為\$90,000，轉換權之公允價值為\$30,000。若發行日負債組成部分之課稅基礎等於負債及權益組成部分原始帳面金額之合計數，稅率為 20%，對財務報表項目之淨影響為何？
- (A)手續費\$2,200  
(B)應付公司債淨額\$88,350  
(C)遞延所得稅費用\$3,980  
(D)資本公債－可轉換公司債\$19,450  
(E)遞延所得稅負債\$3,890