

## 104 年專技高考會計師 考試試題

類科：會計師

科目：高等會計學

### 甲、申論題部分：(50 分)

一、甲公司在 X1 年 1 月 1 日以現金\$350,000，並發行面額\$10、市價\$14 之普通股 10,000 股，取得乙公司 70% 股權，並依可辨認淨資產公允價值之比例份額衡量非控制權一。此外，在合併過程中發生股票登記及印刷成本\$15,000 及會計師顧問費\$20,000。當時乙公司之股東權益包括股本\$400,000 以及保留盈餘\$200,000，除建築物高估\$30,000、土地低估\$60,000 以及應負票據高估\$20,000 外，其他資產與負債之帳面金額均與公允價值相等。甲公司 X1 年之個別淨利(不含投資收益或股利收入)為\$250,000，發放現金股利\$20,000。此外，乙公司之土地在 X1 年底尚未出售，建築物耐用年限為 5 年，在 X1 年間並沒有資產減損情形，而應負票據將於 X5 年 12 月 31 日到期。

試作：

(一) X1 年 1 月 1 日甲公司取得乙公司股權之分錄。(2 分)

(二) 計算 X1 年度合併財務報表中下列項目之金額。

(1) 商譽之金額。(2 分)

(2) 控制權益淨利。(2 分)

(3) 非控制權益。(2 分)

(三) 計算 X1 年底甲公司「投資乙公司」科目餘額。(2 分)

#### 【擬答】

(一)

X1.1.1	投資乙公司	490,000	
	現金		350,000
	普通股股本		100,000
	資本公積		40,000
	資本公積	15,000	
	收購費用	20,000	
	現金		35,000

(二)

1. 商譽=\$35,000

2. 控制權益淨利=\$250,000+\$52,000×0.7=\$286,400

3. 非控制權益=\$204,600

(三)

\$490,000+\$52,000×0.7-\$20,000×0.7=\$512,400

二、X1 年 1 月 1 日臺灣乙公司以新臺幣\$9,216,000 取得日本 B 公司 80% 股權，並依可辨認淨資產公允價值之比例份額衡量非控制權益。B 公司收購日可辨認淨資產帳面金額為日元¥30,000,000(包含股本日元¥25,000,000，保留盈餘日元¥5,000,000)，公允價值為日元¥36,000,000，差額係機器設備帳面價值低於其公允價值所致，該機器設備剩餘有效使用年限尚有十年，殘值不變，採直線法提列折舊。X1 年 B 公司淨利為日元¥4,000,000，宣告並發放現金股利日元¥3,000,000。B 公司財務報表換算之兌換差額為新臺幣\$350,000(借餘)。乙公司採權益法對 B 公司之投資。X1 年 1 月 1 日、X1 年平均、X1 年 12 月 31 日籍宣告並發放股利時之日元對新臺幣之直接匯率分別為：0.32、0.33、0.34 及 0.321。X1 年匯率無劇烈波動。B 公司之功能性貨幣為日元、乙公司之功能性貨幣及表達貨幣皆為新臺幣。日元與新臺幣皆非為高度通貨膨脹經濟之下貨幣。

- 試作：1. X1 年乙公司投資 B 公司之所有相關分錄(11 分)  
 2. X1 年 12 月 31 日乙公司帳列投資帳戶餘額。(2 分)  
 3. X1 年 12 月 31 日合併報表中非控制權益餘額。(2 分)

## 【擬答】

(一)

投資子公司	9,216,000	
現金		9,216,000
投資子公司	897,600	
投資收益		897,600
現金	770,400	
投資子公司		770,400
其他綜合損益-子公司 兌換差額份額	188,800	
投資子公司		188,800
其他權益-子公司兌換 差額份額	188,800	
其他綜合損益-子 公司兌換差額份 額		188,800

(二)

X1 年底投資子公司餘額=\$9,216,000+\$897,600-\$188,800-\$770,400=\$9,154,400

(三)

X1 年底非控制權益餘額=\$2,288,600

三、甲公司於 X1 年收購乙公司 80% 股權，收購日乙公司帳列各項可辨認資產、負債之帳面金額均與公允價值相同，惟該日乙公司有一公允價值 \$1,200,000，效益年限尚有 10 年之專利權並未入帳。甲公司及乙公司 X5 年度加權平均流通在外股數皆為 100,000 股。甲公司及乙公司 X5 年之個別淨利(不含投資收益或股利收入)分別為 \$1,000,000、\$500,000。不考慮所得稅。

下列為各自獨立之項目：

1. 乙公司之可轉換公司債：面額 \$500,000，票面利率 5%，折價發行，X5 年度折價攤銷金額為 \$15,000，可轉換為乙公司 20,000 股普通股，全年流通在外。
2. 乙公司之可轉換公司債：X5 年 10 月 1 日依面額 \$500,000 發行，票面利率 2%，可轉換為甲公司 10,000 股普通股，發行價格中負債組成部分相當於面額。
3. 乙公司之認股權：可以每股 \$10 認購 50,000 股乙公司普通股，全年流通在外。乙公司普通股之平均市價為 \$20
4. 乙公司之認股權：X5 年 10 月 1 日發行，可以每股 \$10 認購 20,000 股甲公司普通股。甲公司普通股之平均市價為 \$20
5. 甲公司收購乙公司之合併契約規定，若乙公司 X6 年度之個別淨利達 \$450,000，則甲公司將於 X7 年初額外發行 2,500 股給乙公司之原股東。

試作：請針對上述各獨立項目分別說明在計算 X5 年度之合併稀釋每股盈餘時，應對合併基本每股盈餘之分子及分母作何調整？請將調整方向(增加、減少、不變)及其金額以下表方式表達。(20 分)

項目	分子	分母
1		
2		
3		
4		
5		

**【擬答】**

項目	分子	分母
1	與項目 3 合計減少 \$72,240	不變
2	增加 \$1,905	增加 2,500 股
3	與項目 1 合計減少 \$72,240	不變
4	不變	增加 2,500 股
5	不變	增加 2,500 股

四、甲慈善基金會 X1 年之長期性資產如下：

- (一)X1 年 1 月 1 日李小姐捐贈一戶房屋，限制作為基金會之辦公室。該房屋公允價值為 \$25,000,000，耐用年限為 20 年，殘值為 0，以直線法提列折舊。
- (二)X1 年 1 月 1 日王先生捐贈獻金 \$240,000,000，限制該捐贈本金不得動用，存款利息可供基金會使用，未作任何用途限制，利率 1%。X1 年 7 月 1 日基金會提領半年利息，購置一輛汽車。該汽車耐用年限為 10 年，殘值為 \$100,000，以年數合計法提列折舊。
- (三)X1 年 12 月 1 日錢先生均贈 100 個超精密電子血壓計，限制用於社區老人血壓測量服務。每個血壓計之公允價值為 \$10,000，殘值為 0，耐用年限為 5 年，預計可提供 20,000 次的血壓測量服務，以活動量法提列折舊。X1 年該批血壓計實際提供 2,000 次的血壓測量服務。視作：計算 X1 年結轉至「未受限制之淨資產」、「暫時受限制之淨資產」、「永久受限制之淨資產」之折舊費用金額。(5 分)

【擬答】

$$\$25,000,000 \div 20 = \$1,250,000$$

$$(\$240,000,000 \times 1\% \times \frac{6}{12} - \$100,000) \times \frac{10}{55} \times \frac{6}{12} = \$100,000$$

$$\$10,000 \times 100 \times \frac{2,000}{20,000} = \$100,000$$

折舊費用全部列入未受限制淨資產，總金額 = \$1,250,000 + \$100,000 + \$100,000 = \$1,450,000

乙、測驗題部分：(50 分)

一、單一選擇題(第 1 題至第 19 題，每題 2 分，占 38 分)

- (A) 1. X1 年初臺北公司以 \$540,000 取得臺中公司 90% 股權，採權益法處理該投資，當日臺中公司之權益 \$350,000，且除設備低估 \$200,000 外，其餘資產及負債之公允價值與帳面金額均相等，該設備尚可使用十年，採用直線法折舊。臺中公司於 X2 年初取得臺北公司 5% 股權。X2 年度臺北公司與臺中公司個別淨利(不包含投資收益或股利收入)分別為 \$50,000 及 \$40,000，皆未發放股利。若採庫藏股票法，X2 年度合併淨利為何？  
(A) \$70,000      (B) \$83,500      (C) \$86,000      (D) \$90,000
- (B) 2. 將企業組成部份便是為營運部門所應具備之特性，下列何者錯誤？  
(A) 有單獨之財務資訊者  
(B) 經營活動已開始賺得收入，並且收入不包括與同一企業內其他組成部分之交易所產生者  
(C) 營運結果定期由該企業之主要營運決策者複核，以制定分配資源予該部門之決策及評量其績效  
(D) 從事可能賺得收入並發生費用之經營活動

- (C) 3. 下列何者為金融負債？
- (A) 企業發行之可轉換特別股(可轉換為發行公司之普通股)
  - (B) 企業發行之可贖回特別股
  - (C) 企業發行之可賣回特別股
  - (D) 企業購入本身特別股之買權
- (C) 4. 依據國際會計準則之規範，金融資產與金融負債互抵下，所謂金融資產與金融負債同時交割係指：
- (A) 金融資產之變現及金融負債之清償必須同一會計期間發生
  - (B) 金融資產之變現及金融負債之清償必須同一天發生
  - (C) 金融資產之變現及金融負債之清償必須同一時點發生
  - (D) 金融資產及金融負債係以淨額交割
- (D) 5. 乙公司發行普通股 10,000 股(美股面額\$10，公允價值\$630,000)，並支付股票發行費用\$10,000，取得甲公司 80% 股權，甲公司可辨認淨資產公允價值為\$600,000，該項合併的會計處理下列何者正確？
- (A) 借記：長期投資—甲公司\$480,000、手續費\$10,000。貸記：股本\$100,000、資本公積\$380,000、現金\$10,000
  - (B) 借記：長期投資—甲公司\$470,000。貸記：股本\$100,000、資本公積\$360,000、現金\$10,000
  - (C) 借記：長期投資—甲公司\$630,000、手續費\$10,000。貸記：股本\$100,000、資本公積\$530,000、現金\$10,000
  - (D) 借記：長期投資—甲公司\$630,000。貸記：股本\$100,000、資本公積\$520,000、現金\$10,000
- (B) 6. 國際會計準則要求期中財務報導所採用之會計政策應與年度財務報表相同。下列何項與此規定不符：
- (A) 其中財務報導的頻率(每季或每半年)不得影響其年度之損益。為達成該目標，以期中報導為目的所作的衡量，應以年初至當期末為基礎。
  - (B) 期中期間為財務年度整體的一部份，故期中期間費用之估計均應以整年度的費用為估計基礎
  - (C) 期中期間衡量係將每一期中期間視為單獨存在的一獨立報導期間
  - (D) 期中財務報導如果發現存貨跌價損失，應該馬上認列，即使於年底對整年度評價並未發現跌價損失
- (C) 7. 甲公司持有乙公司 70% 股權，X7 年 12 月 31 日乙公司於公開市場上以\$695,000 購入甲公司面額\$700,000、每年 1 月 1 日甲公司資產負債表上有關該公司債資料為：應付公司債\$1,000,000，應付公司債溢價\$15,000。試問 X7 年度合併綜合損益表上公司債推定收回利益為何？
- (A)\$0                      (B)\$5,000                      (C)\$12,000                      (D)\$15,500

- (B) 8. 甲公司持有乙公司 80% 股權，X8 年 1 月 1 日甲公司將 X6 年 1 月 1 日購入之機器設備賣給乙公司，該機器於 X6 年 1 月 1 日之估計耐用年數為 6 年，採直線法提列折舊。此交易在甲公司帳上所作之分錄為：

現金	64,000	
累積折舊－機器	28,000	
機器		88,000
出售機器利益		4,000

若乙公司不打算改變該設備之估計耐用年限、殘值及折舊方法，則 X8 年度合併財務報表上該設備之期末帳面金額及折舊費用分別為何？

- (A) \$46,000 及 \$12,000 (B) \$46,000 及 \$14,000  
 (C) \$60,000 及 \$12,000 (D) \$60,000 及 \$14,000
- (D) 9. 甲公司擁有乙公司 70% 的股權。乙公司 X8 年 1 月 1 日將一帳面金額 \$320,000 之機器以當時公允價值 \$280,000 售予甲公司，甲公司估計該機器耐用年限尚有四年，無殘值，採直線法提列折舊。試問 X8 年度合併綜合損益表上該機器之折舊費用為何？
- (A) \$56,000 (B) \$65,000 (C) \$70,000 (D) \$80,000
- (C) 10. 母公司出售所持有子公司之股份時，下列三種情況中，那些應於帳上認列損益？① 股權全部出售 ② 股權部份出售，維持控制力 ③ 股權部份出售，喪失控制力
- (A) 僅情況① (B) 情況①與情況②  
 (C) 情況①與情況③ (D) 情況①、情況②與情況③
- (A) 11. 若子公司並無可轉換之證券或認股證，則合併基本每股盈餘應如何計算？
- (A) 歸屬於母公司普通股之合併淨利除以母公司加權平均流通在外股數  
 (B) 歸屬於母公司普通股之合併淨利除以母公司與子公司加權平均流通在外總股數  
 (C) 母公司基本每股盈餘與子公司基本每股盈餘之平均數  
 (D) 合併淨利除以母公司與子公司加權平均流通在外總股數
- (C) 12. 複合金融工具之整體公允價值如何分攤至各組成部分？
- (A) 金融資產價值為扣除其他價值(含權益組成部分與金融負債)後之剩餘價值  
 (B) 金融負債價值為扣除其他價值(含權益組成部分與金融負債)後之剩餘價值  
 (C) 權益組成部分價值為扣除其他價值(含金融資產與金融負債)後之剩餘價值  
 (D) 以複合金融工具之各組成部分的相對公允價值分攤
- (C) 13. 依據國際會計準則第 39 號之規範，下列敘述何者錯誤？
- (A) 租賃合約之租金係依據股價指數計算，且其嵌入之衍生工具能重大改變合約之現金流量。企業得指定該租賃合約為「透過損益按公允價值衡量之金融資產」  
 (B) 對發行嵌入買、賣權之可轉換債務工具者而言，宜於區分權益組成部分前，評估買、賣權是否應該與主債務工具分別認列  
 (C) 財務保證可以不依國際會計準則第 39 號處理  
 (D) 甲公司發行之信用衍生工具嵌入於債務工具，乙公司購入改債務工具，其中之信用衍生工具允許乙公司移轉丙公司之信用風險予甲公司。此嵌入式信用衍生工具與主債務工具之風險與報酬並非緊密關聯

- (B) 14. 甲公司於 X4 年 11 月 1 日出口一批商品至德國公司計 20,000 歐元，並約定於 X5 年 1 月 30 日收款。甲公司為規避外幣匯率變動風險，於 X4 年 11 月 1 日另與銀行簽訂 90 天期、20,000 歐元之遠期外匯出售合約。相關之匯率資料如下：(無需考慮折現因素)

	X4年11月1日	X4年12月31日	X5年1月30日
即期匯率	40.17	40.14	40.12
遠期匯率			
30天	40.20	40.17	40.15
90天	40.25	40.21	40.20

試問甲公司於 X4 及 X5 兩年度所認列之兌換(損)益金額分別為何？

- (A)\$0 及\$0                      (B)\$1,000 及\$600  
(C)\$(-1,600)及\$(-1,000)      (D)\$(-1,000)\$(-600)
- (B) 15. 甲公司之美國子公司 C 公司，其記帳貨幣為美元，功能性貨幣為新臺幣，其存貨採先進先出法計價，其 X1 年之期末存貨為美元\$10,000，淨變現價值美元\$10,100。其 X1 年有關存貨、進貨與相關日美元對新臺幣之直接匯率資料如下：

	單位(件)／單價(美元)	匯率
X1年1月1日存貨	500件／每件\$10	30.5
X1年10月1日進貨	2,000件／每件\$10	30.7
X1年11月1日進貨	1,000件／每件\$10	30.9
X1年12月1日進貨	800件／每件\$10	31.0

X1 年全年平均匯率 30.75，X1 年 12 月 31 日匯率為 30.6。美元對新臺幣皆非為高度通貨膨脹經濟下之貨幣。

X1 年度 C 公司財務報表算為新臺幣後，綜合損益表中之銷貨成本之金額應為何？

- (A)\$1,013,700      (B)\$1,014,440                      (C)\$1,014,750      (D)\$1,017,500
- (B) 16. 甲公司依據公司法規定進入清算程序，清算人於處分非現金資產與償付甲公司有擔保之負債後，清算人之會計記錄包含甲公司資產與負債餘額如下：

現金	\$1,567,500
應付帳款	660,000
應付票據	450,000
應付清算人薪資	150,000
應付抵押票據(部分擔保負債)	780,000

前述應付抵押票據(部分擔保負債)清算前之負債金額為\$1,700,000，且該應付抵押票據是以甲公司之機器設備為擔保，而該機器設備之帳面金額為\$1,450,000及處分所得為\$920,000。請問該應付抵押票據債權人由甲公司清算過程中共可收取多少償還金額？

- (A)\$920,000      (B)\$1,505,000      (C)\$1,520,600      (D)\$1,642,500

- (C) 17. 編製對外報表而將總公司帳戶與分公司帳戶合併時，下列何項調整或沖銷分錄是不必要的？
- (A) 沖銷總公司認列之「分公司淨利」、並減少「分公司往來」帳戶餘額
  - (B) 將「總公司往來」與「分公司往來」結帳前餘額對沖
  - (C) 沖銷投資收益，並將投資帳戶回復期初餘額
  - (D) 將總公司帳上「分公司存貨加價」與分公司高估之存貨對沖
- (C) 18. 甲公司數年前取得乙公司 90% 股權，X8 年中甲公司售出一批商品給乙公司，售價 \$19,000，甲公司出售給乙公司之毛利率與 X8 年平均毛利率相同，乙公司已於 X8 年出售該批商品，無期末存貨。甲公司及乙公司 X8 年之銷貨資料如下：

	甲公司	乙公司
銷貨	\$400,000	\$60,000
銷貨成本	<u>(250,000)</u>	<u>(25,000)</u>
銷貨毛利	<u>\$150,000</u>	<u>\$35,000</u>

則 X8 年度合併綜合損益表上銷貨成本為和？

- (A) \$250,000
  - (B) \$56,000
  - (C) \$63,125
  - (D) \$275,000
- (D) 19. 承上題 X8 年度合併綜合損益表上之銷貨毛利為和？
- (A) \$113,750
  - (B) \$150,000
  - (C) \$177,875
  - (D) \$185,000

## 二、複選題(第 20 題至 23 題，每題 3 分，占 12 分)

- (A) 20. 甲公司於 X1 年 1 月 1 日發行面額 \$10 之普通股 200,000 取得乙公司之淨資產，合併完成後
- (E) 乙公司即告解散。合併時，乙公司之資產與負債資料如下：

	帳面金額	公允價值
存貨	1,400,000	1,500,000
其他流動資產	1,600,000	1,700,000
辦公設備(淨額)	2,600,000	2,800,000
資產總額	<u>\$5,600,000</u>	<u>\$6,000,000</u>
負債總額	<u>\$1,600,000</u>	<u>\$1,800,000</u>

X1 年 1 月 1 日甲公司之普通股每股市價為 \$20 甲公司令之付股票發行費用 \$120,000 及其他合併相關支出 \$210,000。下關甲公司於 X1 年 1 月 1 日會計處理之敘述何者錯誤？

- (A) 借記商譽 \$10,000
  - (B) 貸記廉價購買利益 \$200,000
  - (C) 借記存貨 \$1,500,000
  - (D) 借記合併費用 \$210,000
  - (E) 合併後資本公積增加 \$2,000,000
- (C) 21. 甲公司為一聯合營運之聯合營運者，其對該聯合營運之資產、負債、收入及費用均享有 60% 之權益。X3 年底甲公司將成本 \$750,000、累積折舊 \$500,000 之設備以 \$300,000 售予該聯合



- (E) 營運。甲公司及聯合營運對機器設備之後續衡量均採成本模式，該設備好 X3 年底之剩餘耐用年限為六年，無殘值，採直線法提列折舊。下列敘述何者正確？  
 (A) X3 年底甲公司應將處分設備利益 \$50,000 全數予以遞延  
 (B) X3 年底聯合營運購入之設備應以 \$250,000 入帳  
 (C) X4 年聯合營運應認列之折舊費用為 \$50,000  
 (D) X4 年甲公司應認列之折舊費用為 30,000  
 (E) X4 年底甲公司帳上「設備—聯合營運」之帳面金額, \$125,000
- (C) 22 甲公司於 X1 年 11 月 1 日預期於 X2 年 1 月 31 日高度很有可能購入 100 噸玉米，並於 X1 年 11 月 1 日簽訂一項零成本之遠期合約，以規避前述高度很有可能發生交易之風險，該遠期合約約定於 X2 年 1 月 31 日, 000 購入 100 噸玉米，且以現金淨額交割該遠期合約。假設在 X1 年 11 月 1 日至 X2 年 1 月 31 日間此避險均符合適用避險會計，且該公司針對避險工具之即期價格變動指定避險關係。另外，甲公司於 X2 年 1 月 31 日購入之 100 噸玉米，於 X2 年 4 月 1 日以 \$1,000,000 出售。本題適用之折現率假設為年利率 12%，且不考慮所得稅之影響。有關一噸玉米價格之相關資料如下：

	X1 年 11 月 1 日	X1 年 12 月 31 日	X2 年 1 月 31 日
即期價格	\$8,100	\$7,880	\$8,450
30 天	8,220	7,900	8,550
60 天	8,350	8,000	8,660
90 天	8,500	8,250	8,880

以下有關於前述避險及後續銷貨交易會計處理之敘述何者正確？

- (A) X2 年 1 月 31 日認列存貨—玉米之金額 \$810,000  
 (B) X1 年度認列前述避險有關之其他綜合損益為借方 \$59,406  
 (C) X2 年度認列透過損益按公允價值衡量之金融資產損失為 \$2,376  
 (D) X2 年 4 月 1 日認列售出 100 噸玉米之收入，此交易將使本期 \$150,000  
 (E) X2 年 4 月 1 日記錄累積之其他綜合損益之重分類調整時，應貸記其他綜合損益—重分類調整 \$5,000
- (A) 23 有關期中財務報表，下列敘述何者正確？  
 (B) (A) 臺灣上市公司半年報之資產負債表，除了提供當年度 X4 年 6 月 30 日合併資產負債表外，應提供前一財務年度結束日(X3 年 12 月 31 日)合併資產負債表  
 (D) (B) 臺灣上市公司半年報之綜合損益表，當年度除了提供前半年(X4 年 1 月 1 日至 6 月 30 日)合併綜合損益，仍須提供第二季合併綜合損益(X4 年 4 月 1 日至 6 月 30 日)  
 (C) 臺灣上市公司半年報，針對截至 6 月 30 日按成本列報金融投資之減損損失，若企業預估該減損僅暫時的，至當年度結束日即能迴轉，則半年報不須認列減損損失  
 (D) 臺灣上市公司半年報，針對截至 6 月 30 日存貨跌價損失，儘管企業預估該跌價損失僅暫時的，至當年度結束日時即能迴轉，該企業半年報仍需認列該跌價損失  
 (E) 臺灣上市公司半年報，針對截至 6 月 30 日商譽之減損，儘管企業預估該減損僅暫時的，至當年度結束日即能迴轉，該企業半年報仍應該先認列商譽減損，截至年底時再認列商譽減損迴轉利得