

95 年專門職業及技術人員會計師考試試題

等 別：高等考試
類 科：會計師
科 目：高等會計學

甲.申論題部分：(50 分)

一、榮光公司分別擁有大光公司、中光公司、小光公司 80%、60%、40% 的股權，並對大光及中光公司有控制能力，榮光公司對長期投資採完全權益法處理，95 年中，榮光公司將一批成本 \$30,000 的商品以 \$50,000 售予大光公司，大光公司又於 95 年稍後將該商品以 \$70,000 售予中光公司，中光公司 95 年底尚有 \$35,000 未出售。另外，榮光公司將一批成本 \$50,000 的商品以 \$80,000 售予小光公司，小光公司又於 95 年稍後將該商品以 \$100,000 售予中光公司，中光公司 95 年底尚有 \$25,000 未出售。中光公司也於 95 年將一批成本 \$20,000 的商品以 \$40,000 售予大光公司，大光公司 95 年底皆未出售。榮光公司、大光公司、中光公司均採永續盤存制。

大光公司、中光公司及小光公司 95 年淨利分別為 \$100,000、\$80,000 及 \$50,000，根據我國財務會計準則相關公報，試作：(10 分)

(一)計算榮光公司 95 年來自大光公司、中光公司及小光公司之投資收益。

(二)上述交易於 95 年合併工作底稿之沖銷分錄。

(三)95 年少數股數淨利

【擬答】：

(一)期末未實現利益計算如下：

榮光→大光： $(50,000 - 30,000) \times 50\% = 10,000$ (順流、有控制力)

大光→中光： $(70,000 - 50,000) \times 50\% = 10,000$ (側流、皆有有控制力)

榮光→小光： $(80,000 - 50,000) \times 25\% = 7,500$ (順流、無控制力)

小光→中光： $(100,000 - 80,000) \times 25\% = 5,000$ (側流、非皆有控制力)

中光→大光： $(40,000 - 20,000) \times 100\% = 20,000$ (側流、皆有控制力)

投資收益 = $100,000 \times 0.8 + 80,000 \times 0.6 + 50,000 \times 0.4$
 $- 10,000 - 10,000 \times 0.8 - 7,500 \times 0.4 - 5,000 \times$
 $0.6 \times 0.4 - 20,000 \times 0.6 = 113,800$

(二)合併沖銷分錄

銷貨收入 160,000

銷貨成本 160,000

$50,000 + 70,000 + 40,000 = 160,000$

銷貨成本 40,000

存貨 40,000

$20,000 + 20,000 = 40,000$

$10,000 + 10,000 + 20,000 = 40,000$

(三)少數股權淨利 = $(100,000 - 10,000) \times 0.2 + (80,000 - 20,000) \times 0.4 = 42,000$

二、96 年 1 月 1 日台灣甲公司投資 \$2,000,000 美元，在美國成立一子公司(功能性貨幣與報導貨幣均為美元)，當日並與銀行簽訂於 96 年 6 月 30 日到期之遠期外匯出售合約，金額 2,000,000 美元。96 年 12 月 31 日子公司總資產為 2,010,000 美元，包括現金 110,000 美元及當年度營運利益 10,000 美元。97 年 1 月 1 日，甲公司出售子公司 30% 之股權，得款 590,000 美元。相關匯率假設如：(20 分)

	即期匯率	6 / 30 到期之遠期匯率	期初至當日加權平均匯率
1 / 1 / 96	\$ 35	\$ 34.8	—
6 / 30 / 96	\$ 34	\$ 34	\$ 34.5
12 / 31 / 96	\$ 33	—	\$ 34

志聖 CPA 歷屆試題

1 / 1 / 97	\$ 33	-	-
------------	-------	---	---

- (一) 假設甲公司並未指定該遠期契約為避險工具，試作甲公司 97 年 1 月 1 日出售子公司時之分錄。
- (二) 假設甲公司於 96 年 1 月 1 日指定該遠期契約即期價格部分為避險工具，規避前述國外營運機構淨投資匯率風險的避險工具。試作甲公司 97 年 1 月 1 日出售子公司時之分錄。（不考慮遠期契約之折現因素）
- (三) 在那些條件下，甲公司可以用非美元合約規避國外營運機構淨投資的美元匯率風險？
- (四) 若美國子公司的功能性貨幣為新臺幣，則本題中之遠期契約是否適用國外營運機構淨投資之避險？（請說明原因）
- (五) 若美國子公司的功能性貨幣為歐元，則本題中之遠期契約是否適用國外營運機構淨投資之避險？（請說明原因）

【擬答】：

(一)

	美元	匯率	台幣
現金	110,000	33	3,630,000
固定資產	1,900,000	33	62,700,000
換算調整數	-		4,010,000
	<u>2,010,000</u>		<u>70,340,000</u>
股東權益	2,000,000	35	70,000,000
營運利益	10,000	34	340,000
	<u>2,010,000</u>		<u>70,340,000</u>

(二) 96 12 / 31 長期股權投資 = 2,000,000 × 35 + 10,000 × 34 - 4,010,000 = 66,330,000

出售投資 = 66,330,000 × 30% = 19,899,000

收到現金 = 590,000 × 33 = 19,470,000

出售之換算調整數 = 4,010,000 × 30% = 1,203,000

97 1 / 1 分錄

現金 19,470,000

處分投資損失 1,632,000

長期股權投資 19,899,000

換算調整數 1,203,000

長期股權投資匯率損失 = (35 - 34) × 2,000,000 = 2,000,000

遠期合約利益 = (34.8 - 34) × 2,000,000 = 1,600,000

避險無效部分列入當期損失 = 2,000,000 - 1,600,000 = 400,000

遠期合約分錄

避險之衍生性商品 1,600,000

金融商品評價損失 400,000

換算調整數 2,000,000

96 12 / 31 出售之換算調整數 = (4,010,000 - 2,000,000) × 30% = 603,000

97 1 / 1 分錄

現金 19,470,000

處分投資損失 1,032,000

長期股權投資 19,899,000

換算調整數 603,000

(三) 用非美元合約規避國外營運機構淨投資的美元匯率風險之條件：

1. 該合約可以明確辨認被規避之風險（匯率風險）
2. 該合約可顯示避險有效性（80% - 125%）
3. 可確定避險工具與被規避風險部位間之關係

(四) 美元遠期合約與整體被避險資產或負債之主要條件相同，於避險開始與避險期間中，被規避風險之公平價值或現金流量變動可能完全抵銷，則美元遠期合約為可以為有效之避險工具。美國子公司的功能性貨幣為新臺幣，則國外營運機構淨投資需要作再衡量，最後美元投資還是要轉換成台幣，本題之遠

志聖 CPA 歷屆試題

期合約若符合避險有效性規定則適用國外營運機構淨投資之避險。

(五)美國子公司的功能性貨幣為歐元，則國外營運機構淨投資需要先作再衡量，在作換算，最後美元投資還是要轉換成台幣，本題之遠期合約若符合避險有效性規定則適用國外營運機構淨投資之避險。

三、甲公司於95年10月1日以現金\$3,000,000及50,000股甲公司每股面額\$10之股票(公平價值為\$1,000,000)收購乙公司全部股份，該日乙公司之資產負債狀況如下：

	帳面價值	公平價值
流動資產	\$ 800,000	\$ 800,000
固定資產	1,500,000	2,000,000
專利權	300,000	1,000,000
流動負債	100,000	100,000
長期負債	\$ 500,000	\$ 500,000

甲公司96年度含乙公司之淨利為\$1,000,000，全年流通在外股數為100,000股、年底每股市價為\$18。

不考慮所得稅，分別針對下列獨立情況作答：

情況一、乙公司於95年10月1日依合併契約規定辦理解散，乙公司併入甲公司成為乙部門。合併契約並約定，若乙部門97年之部門利潤達\$500,000，甲公司將再發行10,000股甲公司股票給乙公司原股東，乙部門96年之部門利潤為\$500,000。甲公司在96年底認為乙部門之部門利潤在97年很有可能超過\$500,000。

試作：(一)甲公司於合併日及96年底與此合併相關之分錄。(4分)

(二)計算甲公司96年度基本每股盈餘及稀釋每股盈餘(四捨五入至百分位數)。(4分)

情況二、乙公司並未解散。合併契約並約定：若乙公司97年之淨利達\$500,000，甲公司將再發行10,000股甲公司股票給乙公司原股東。乙公司96年淨利為\$500,000。甲公司在96年底認為乙公司97年之淨利很有可能超過\$500,000。

試作：甲公司於合併日及96年底與此合併相關之分錄。(4分)

情況三、乙公司並未解散。合併契約約定，若97年底甲公司股票每股市價未達\$20，則甲公司將額外發行普通股給乙公司原股東以彌補其損失。甲公司97年底每股市價為\$19.5。

試作：(一)甲公司96年底、97年底與此合併相關之分錄。(4分)

(二)計算甲公司96年度基本每股盈餘及稀釋每股盈餘(四捨五入至百分位數)。(4分)

【擬答】：

情況一

(一)投資成本 = $3,000,000 + 1,000,000 = 4,000,000$

乙公司淨資產帳面價值 = $800,000 + 2,000,000 + 1,000,000 -$

$(100,000 + 500,000) = 3,200,000$

合併產生商譽 = $4,000,000 - 3,200,000 = 800,000$

95年分錄

投資乙公司	4,000,000
現金	3,000,000
股本	500,000
資本公積	500,000
流動資產	800,000
固定資產	2,000,000
專利權	1,000,000
商譽	800,000
投資乙公司	4,000,000
流動負債	100,000
長期負債	500,000

志聖 CPA 歷屆試題

(註：二個分錄可以合併，現金併入流動資產)

96 年：作備忘記錄，很有可能支付或有股份 10,000 股

$$(二) 96 \text{ 年度基本每股盈餘} = \frac{1,000,000}{100,000} = 10$$

$$96 \text{ 年稀釋每股盈餘} = \frac{1,000,000}{100,000 + 10,000} = 9.09$$

情況二

95 年合併日分錄

投資乙公司
4,000,000

現金 3,000,000
股本 500,000
資本公積 500,000

96 年分錄

投資乙公司
500,000

投資收益 500,000

情況三

(一) 96 年底分錄

投資乙公司 500,000
投資收益 500,000

97 年底分錄

資本公積 12,820
股本 12,820

$$50,000 \times (20 - 19.5) = 25,000$$

$$25,000 \div 19.5 = 1,282 \text{ 股}, 1,282 \times 10 = 12,820$$

$$(二) 96 \text{ 年基本每股盈餘} = \frac{1,000,000}{100,000} = 10$$

$$96 \text{ 年稀釋每股盈餘} = \frac{1,000,000}{100,000} = 10$$

乙. 測驗題部份 (50 分)

- (D) 1. 普通基金取得資本資產，由何種基金帳或其他帳記錄該資產？
(A) 資本計畫基金帳 (B) 債務基金帳
(C) 普通基金帳 (D) 普通資本資產及長期負債帳
- (B) 2. 非營利組織固定資產之折舊費用，在營運表 (statement of activities) 中應如何報導？
(A) 不予報導 (B) 不受限制淨資產之減少
(C) 暫時受限淨資產之減少 (D) 永久受限淨資產之減少
- (C) 3. 某甲捐贈 100 萬元予 A 非營利機構作為慈善用途，並指定 A 非營利機構將該款項交給內政部統籌運用。對該筆收支，A 非營利機構應如何認列？
(A) 認列捐贈收入，不認列捐贈費用 (B) 認列捐贈費用，不認列捐贈收入
(C) 同時認列捐贈收入與費用 (D) 捐贈收入與費用均不認列
- (A) 4. 依我國政府會計準則公報，政府會計報導之個體，主要以何觀點為基礎？
(A) 基金觀點 (B) 組織觀點 (C) 預算觀點 (D) 計畫觀點
- (A) 5. 根據我國現行預算法第 72 條規定，經費未經使用者，但已發生契約責任部分，經核准者，得轉入下年度，其處理方式係列為：
(A) 應付歲出保留款或保留數準備
(B) 以前年度經費支出或過期帳支出
(C) 調整以前年度累積餘絀或歲計餘絀
(D) 累積賸餘或歲計賸餘之減項

志聖 CPA 歷屆試題

- (D) 6. 下列何一會計科目係歲入類單位會計年終結帳後「應收歲入款」及「應收歲入保留款」之相對應科目？
(A)待納庫款 (B)歲入收入數 (C)歲入保留數 (D)應納庫款
- (C) 7. 我國政府總會計於總預算公布成立時，根據法定公債收入預算數作成之分錄，應為下列何者？
(A)借：歲入預算數 貸：歲計餘絀
(B)借：公債收入預算數 貸：歲計餘絀
(C)借：公債收入預算數 貸：收支調度數
(D)借：收支調度數 貸：公債收入預算數
- (B) 8. 台北總公司在全國各地有多個分公司，分公司的商品一律由總公司配送，移轉價格為總公司進貨成本加價 25%。97 年 10 月 1 日總公司將基隆分公司訂貨的商品運往宜蘭分公司，並支付 \$2,200 的運費，總公司此批商品的進貨成本為 \$14,800。97 年 10 月 2 日宜蘭分公司緊急將此批商品運往基隆分公司，並支付 \$900 的運費。正常情況下，總公司運往基隆分公司的商品運費為 \$1,500；宜蘭分公司運往基隆分公司商品運費為 \$800。試計算總公司對該批商品配送應借記「基隆分公司往來」的金額為多少？
(A)\$23,100 (B)\$20,000 (C)\$17,900 (D)\$16,300
- (C) 9. 清算程序中變賣某項資產所得款項超過其所擔保之負債金額的部份，應分配予下列何者？
(A)公司之股東 (B)原受擔保債權之債權人
(C)無擔保債權之債權人 (D)其他部分擔保之債權人
- (C) 10. 大立公司於 95 年 3 月 31 日，有下列兩項交易：(1)停業部門損失（稅後淨額）\$60,000；(2)全年度之保險費用 \$400,000。此兩項交易於 95 年 3 月底之第一季損益表上之金額應各為多少？
(A)停業部門損失：\$60,000；保險費用 \$400,000
(B)停業部門損失：\$15,000；保險費用 \$400,000
(C)停業部門損失：\$60,000；保險費用 \$100,000
(D)停業部門損失：\$15,000；保險費用 \$100,000
- (B) 11. 威達公司清算計畫表中無擔保非優先債權之預計獲償率為 60%，建揚公司貸款給威達公司 \$4,000,000 中，半數為無擔保債權，其餘則以威達公司帳面價值 \$1,600,000 之存貨作為擔保，該存貨估計變現金額為 \$1,000,000。則建揚公司預計可受償金額為：
(A)\$2,400,000 (B)\$2,800,000 (C)\$3,040,000 (D)\$4,000,000
- (C) 12. 下列關於個體理論 (Entity Theory) 之敘述，何者正確？
(A)少數股權對子公司淨資產之享有數，係以該淨資產之原帳面價值評價
(B)母子公司間逆流交易未實現損益只沖銷母公司持股比例部分
(C)母公司贖回子公司債券之推定損益 100% 認列
(D)少數股權淨利在合併損益表中列為費用
- (D) 13. 甲公司 94 年 12 月 10 日為其在日本之子公司墊付向臺灣進口貨物之款項，該款項以新臺幣為基準，金額為 10,000 日圓。甲公司短期內並不擬向其子公司收回此墊款。94 年 12 月 10 日匯率為 \$0.28，94 年 12 月 31 日匯率為 \$0.27。試問在日本子公司之功能性貨幣為日圓及新臺幣二種不同情況下，子公司 94 年底報表上有關此墊款轉換時應使用之匯率分別為：
(A)\$0.28 及 \$0.28 (B)\$0.27 及 \$0.27
(C)\$0.28 及 \$0.27 (D)\$0.27 及 \$0.28
- (C) 14. 下列何者因匯率波動產生的差額，不宜作為股東權益之調項目？
(A)規避外幣確定承諾風險之遠期外匯合約
(B)規避國外淨投資風險之遠期外匯合約
(C)規避預期交易風險之遠期外匯合約
(D)具長期投資性質之外幣墊款
- (C) 15. 大忠公司持有大愛公司 90% 之股權，95 年 7 月 1 日大愛公司將一批成本為 \$27,000 之商品以 \$42,000 之價格售予大忠公司，迄 95 年 12 月 31 日止該批商品尚有 40% 未為大忠公司再出售。95 年大忠公司與大愛公司之銷貨成本帳列數各為 \$85,000 及 \$45,000。按個體理論 (Entity Theory) 編製其合併財務報表，則其 95 年合併損益表中所列示之銷貨成本金額為何？

志聖 CPA 歷屆試題

(A)\$ 136,000 (B)\$ 116,000 (C)\$ 94,000 (D)\$ 74,000

- (C) 16. 台南公司於 95 年 1 月 1 日以 \$270,000 取得高雄公司 90% 之股權，當時高雄公司之股東權益為 \$200,000，且高雄公司淨資產中除一設備價值低估 \$60,000（尚可使用 10 年，無殘值）外，其餘淨資產之公平價值均等於其帳面價值。95 年間高雄公司將一批成本為 \$40,000 之商品以 \$80,000 之價格售予台南公司，迄 95 年 12 月 31 日止該批商品尚有 30% 未為台南公司再出售。若 95 年高雄公司之淨利為 \$200,000，按母公司理論（Parent Company Theory）編製其合併財務報表，則其 95 年少數股權淨利之金額為多少？

(A)\$ 10,400 (B)\$ 18,800 (C)\$ 20,000 (D)\$ 22,000

- (C) 17. 下列何者非屬我國第 2 號政府會計準則觀念公報所規定政府會計報告之主要目的？

(A)公開報導責任 (B)施政績效責任
(C)內部控制責任 (D)財務遵循責任

- (D) 18. 東北公司持有西北公司 80% 股權，西北公司持有西南公司 70% 股權。94 年度西北公司之個別淨利（又稱內部淨利）為 \$100,000，且知 94 年度西北公司之少數股權利益為 \$31,200。試問 94 年度西南公司之個別淨利為多少？

(A)\$ 46,000 (B)\$ 60,000 (C)\$ 100,000 (D)\$ 80,000

- (C) 19. 甲公司持有乙公司 60% 股權，甲公司對投資採完全權益法。94 年兩公司間銷貨所產生之毛利 \$100,000 至年底尚未實現。所得稅稅率為 25%。依我國財務會計準則公報之規定，下列敘述何者正確？

(A)若為順流交易，則甲、乙公司所得稅費用合計數較合併損益表上之所得稅費用多 \$25000

(B)若為逆流交易，則甲、乙公司所得稅費用合計數較合併損益表上之所得稅費用多 \$15000

(C)若為順流交易，則甲、乙公司所得稅費用合計數等於合併損益表上之所得稅費用

(D)若為逆流交易，則甲、乙公司所得稅費用合計數等於合併損益表上之所得稅費用

- (D) 20. 甲公司持有乙公司 85% 普通股及 10% 特別股。乙公司 94 年底之業主權益資料如下：

15% 累積特別股，面額 \$2,000,000

\$100

普通股，面額 \$10 2,000,000

資本公積 1,000,000

保留盈餘 300,000

業主權益合計 \$5,300,000

該特別股債欠 2 年股利，贖回價格為每股 \$105。94 年底合併資產負債表上少數股權餘額為若干？

(A)\$ 495,000 (B)\$ 795,000 (C)\$ 2,295,000 (D)

\$2,820,000

- (B) 21. 甲公司以帳面價值 \$1,000,000、市價 \$800,000 的不動產取得乙公司 80% 股權，當天乙公司股東權益帳面值 \$800,000，則合併當天合併報表上應有之少數股東權益金額為若干？

(A)\$ 128,000 (B)\$ 160,000 (C)\$ 200,000 (D)

\$250,000

- (C) 22. 96 年甲公司收購乙公司，乙公司帳上有應付租賃款 \$6,238,400，甲公司應如何評估這筆負債？

(A)依租賃資產之帳面金額認定 (B)依原始有效利率計算現值

(C)依收購日市場利率計算現值 (D)依應付租賃款之帳面金額認定

- (C) 23. 甲公司於 91 年取得乙公司 90% 股權，取得時該公司淨資產之帳面價值等公平價值。乙公司於 92 年亦取得甲公司 15% 股權，取得成本等於股權淨值。甲公司採用庫藏股法（treasury stock approach）處理相互持股，二家公司 94 年度之個別淨利（即不含自投資所產生之利益）及宣告股利金額如下：

	個別淨利	股利
甲公司	\$300,000	\$150,000

乙公司	\$ 180,000	\$ 90,000
-----	------------	-----------

試問：甲公司 94 年度之投資收益為若干？

- (A) \$ 182,250 (B) \$ 162,000 (C) \$ 159,750 (D) \$ 85,500
- (D) 24. 台北總公司對分公司之發貨價為成本加價 20%，且分公司僅能自總公司進貨。假設總公司存貨採定期盤存制，部分帳戶餘額如下：
- | | |
|------------|------------|
| 期末存貨（分公司） | \$ 144,000 |
| 運交分公司存貨 | 720,000 |
| 分公司存貨（結帳前） | 162,000 |
- 試計算分公司帳上之期初存貨為多少？
- (A) \$ 140,000 (B) \$ 138,000 (C) \$ 120,000 (D) \$ 108,000
- (C) 25. 若甲公司付出現金 \$ 630,000 取得乙公司 90% 股權，乙公司總資產之帳面價值為 \$ 620,000（含乙公司過去因併購另一公司而產生之未攤銷商譽 \$ 50,000），其中存貨被高估 \$ 12,000、建築物被低估 \$ 20,000，乙公司負債之公平市價為 \$ 330,000。依我國財務會計準則，該筆投資所生產之商譽金額為何？
- (A) \$ 361,000 (B) \$ 382,000 (C) \$ 406,800 (D) \$ 414,000