

110 年會計師高會題解

巫毓琪老師解題

今年高會申論題考題出了二題較冷門的考題，又有一定的計算複雜性。因此考生面對申論考題時，較容易陷入焦慮情緒而影響作答，還好今年選擇題難度較以往降低，除少數觀念判斷題型及計算稍有難度的考題外，選擇題要拿高分並不難，申論題第一題是我們上課介紹過的特殊考題，須視為甲公司同時收購已有母子公司關係存在的乙公司及丙公司，抓住此觀念自然能依收購法觀念解題，第二題公司間交易及第四題合併每股盈餘屬於傳統題型，仔細作答不難取分，第三題合併現金流量表匯率影響數則是從未出現過的考題，觀念在於經匯率換算過的外幣資產負債會因匯率變動而產生期初期末金額之變動數，此部份是因匯率變動造成之差異，而無相關之現金流量發生，因此編製現金流量表時，須將此匯率變動數排除，方能計算真正之現金流入與現金流出，今年考題雖稍難，但仍祝各位考生，考試順利。

甲、申論題部分

一、乙公司於 X5 年 1 月 1 日以 \$950,000 購入丙公司 90% 股權而對丙公司取得控制。當時丙公司權益包括股本 \$700,000 及保留盈餘 \$300,000，且除機器低估外，其他各項可辨認資產及負債之帳面金額均等於公允價值，並依可辨認淨資產之比例份額衡量非控制權益。乙公司採權益法處理對丙公司之投資。甲公司於 X7 年 1 月 1 日以 \$1,200,000 購入乙公司 70% 股權而對乙公司取得控制，並分別依公允價值 \$505,000 及 \$130,000 衡量乙公司及丙公司之非控制權益。當日除乙公司帳列「投資丙公司」低估 \$124,500 以及丙公司機器之帳面金額與公允價值不同外，其他可辨認資產及負債之帳面金額均等於公允價值。丙公司帳上之機器係於 X3 年 1 月 1 日以 \$150,000 取得，估計可使用 5 年，無殘值，採直線法提列折舊。該機器 X5 年初收購日之公允價值為 \$100,000，乙公司估計該機器自收購日起尚可使用 4 年；X7 年初甲公司收購乙公司時，該機器之公允價值為 \$50,000，甲公司估計尚可使用 2 年，無殘值。假定包括商譽在內的資產未發生減損，甲、乙、丙三家公司對機器之後續衡量均採成本模式，且三家公司之間皆無內部交易。其他資料如下：

	甲公司	乙公司	丙公司
X7 年 1 月 1 日股本(全年未變動)	\$2,500,000	\$900,000	\$700,000
X7 年 1 月 1 日保留盈餘	1,200,000	500,000	500,000
X7 年本身淨利(不含投資損益)	50,000	40,000	30,000
X7 年宣告並發放股利	30,000	20,000	10,000

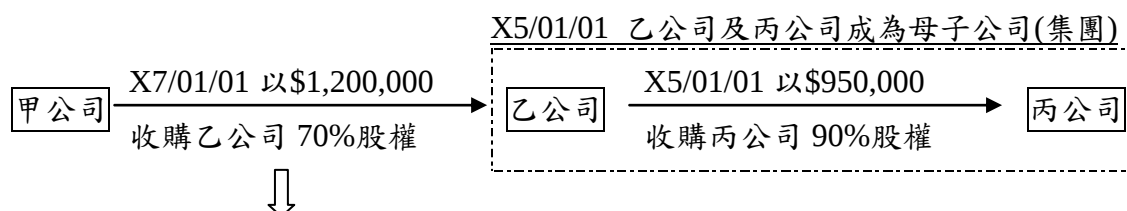
試計算下列各項目之金額：(15 分)

- 1.X7 年非控制權益淨利總數。
- 2.X7 年乙公司帳上採用權益法認列之投資損益。
- 3.X7 年底甲公司採用權益法下帳列「投資乙公司」之餘額。
- 4.X7 年底合併資產負債表中之商譽。

《解》

〈假設〉本解答假設被收購公司丙公司之機器於被收購日起按新耐用年限計提折舊，如假設機器仍按原年限提折舊，相關解答金額亦隨之變動。

〈解題關鍵〉



X7/01/01 甲公司收購乙公司，取得對乙公司之控制，即控制了乙公司及丙公司，實質即為甲公司同時收購了乙公司及丙公司。

丙公司機器之帳面金額與公允價值：

X5/01/01 帳面金額 = $\$150,000 - \$30,000 \times 2 = \$90,000$

公允價值 = $\$100,000$

機器低估 $\$10,000$

X7/01/01 帳面金額 = $\$150,000 - \$30,000 \times 2 - \$90,000 \div 4 \times 2 = \$45,000$

公允價值 = $\$50,000$ (與以 X5/01/01 公允價值衡量之帳面金額相同)

機器低估 $\$5,000$

乙公司對丙公司 90%股權採權益法之投資：

X5/01/01 帳面金額=\$950,000

X7/01/01 帳面金額=\$950,000+(\$500,000-\$300,000-\$10,000÷4×2)×90%
=\$1,125,500

公允價值=\$1,125,500+\$124,500=\$1,250,000

X7/01/01 甲公司收購 70%乙公司股權：

乙公司不含對丙公司投資之可辨認淨資產公允價值

=\$1,400,000-\$1,125,500=\$274,500

丙公司可辨認淨資產公允價值=\$1,200,000+\$5,000=\$1,205,000

商譽=(\$1,200,000+\$505,000+130,000)-(\$274,500+\$1,205,000)=\$355,500

補充計算：

屬於丙公司之商譽=\$1,250,000+\$130,000-\$1,205,000=\$175,000

屬於乙公司之商譽=\$1,200,000+\$505,000-(\$274,500+\$1,250,000)=\$180,500

1.X7 年非控制權益淨利：

丙公司調整後淨利=\$30,000-\$5,000÷2=\$27,500

⇒10%丙公司非控制權益淨利=\$27,500×10%=\$2,750

乙公司調整後淨利=\$40,000+\$27,500×90%=\$64,750

⇒30%乙公司非控制權益淨利=\$64,750×30%=\$19,425

X7 年非控制權益淨利總數=\$2,750+\$19,425=\$22,175

2.X7 年乙公司帳上採用權益法認列之投資損益：

\$27,500×90%=\$24,750

3.X7 年底甲公司採用權益法帳列「投資乙公司」餘額：

\$1,200,000+\$64,750×70%-\$20,000×70%=\$1,231,325

4.X7 年底合併資產負債表之商譽為\$355,500

二、X2 年 1 月 1 日甲公司以\$399,000 取得乙公司 60%股權。當日乙公司權益包括普通股股本\$400,000 及保留盈餘\$200,000，其帳列資產及負債之帳面金額皆等於其公允價值，且除有一項未入帳專利權(尚有 5 年耐用年限)外，並無其他未

入帳之資產或負債。甲公司另於 X4 年 1 月 1 日以 \$315,000 取得丙公司 70% 股權，當日丙公司權益包括普通股股本 \$300,000 及保留盈餘 \$150,000，且丙公司帳列資產及負債之帳面金額皆等於其公允價值，亦無未入帳之資產或負債。非控制權益於收購日係以現時所有權工具對被收購者可辨認淨資產之已認列金額所享有之比例份額衡量。

截至 X5 年 12 月 31 日，乙公司及丙公司帳列保留盈餘分別為 \$330,000 及 \$220,000。下列係乙公司及丙公司 X6 及 X7 年之營業結果：

	乙公司淨利	丙公司淨利
X6 年	\$70,000	\$40,000
X7 年	\$80,000	\$50,000

從 X4 年初起，甲公司經常按外購成本加成 25% 銷貨予乙公司，而丙公司則經常按外購成本加成 20% 銷貨予甲公司。甲公司 X6 年 12 月 31 日及 X7 年 12 月 31 日帳列存貨中各有 40% 及 25% 係購自丙公司。乙公司帳列期末存貨則皆購自甲公司，且甲公司售予乙公司的商品存貨皆購自集團外之其他供應商。假設甲公司及乙公司 X5 年 12 月 31 日期末存貨中並無分別購自丙公司及甲公司之商品存貨。下列係三家公司間進、銷貨金額及帳列期末存貨金額：

	X6	X7		X6/12/31	X7/12/31
甲銷貨予乙	\$250,000	\$300,000	甲公司存貨	\$54,000	\$60,000
丙銷貨予甲	\$350,000	\$400,000	乙公司存貨	\$31,250	\$38,750
			丙公司存貨	\$24,000	\$36,000

X4 年 1 月 1 日乙公司以 \$277,920 發行面額 \$300,000，票面利率 5%，10 年期公司債，每年 1 月 1 日付息，有效利率 6%。X6 年 1 月 1 日甲公司於債券市場上以 \$88,057 取得乙公司面額 \$100,000 公司債作為債券投資，有效利率 7%，並將之分類為「按攤銷後成本衡量之金融資產」。

試作：(金額請四捨五入計算至整數位)

(一) 試計算下列之金額：(6 分)

1. 按權益法，X6 及 X7 年度甲公司對乙公司應認列之投資收益各為何？
2. X6 及 X7 年度合併財務報表上之非控制權益淨利各為何？

(二)列出 X7 年度甲公司及其子公司合併工作底稿上有關債券內部交易之調整及沖銷分錄。(4 分)

《解》

X2/01/01 乙公司未入帳專利權= $\$399,000 \div 60\% - (\$400,000 + \$200,000) = \$65,000$

每年調整攤銷數= $\$65,000 \div 5 = \$13,000$

X4/01/01 甲公司收購 70%丙公司股權，無任何差異數。

甲公司購自丙公司存貨之未實現利潤(丙公司出售予甲公司；逆流交易)

X6/12/31 $\$54,000 \times 40\% \div 120\% \times 20\% = \$3,600$

X7/12/31 $\$60,000 \times 25\% \div 120\% \times 20\% = \$2,500$

乙公司購自甲公司存貨之未實現利潤(甲公司出售予乙公司；順流交易)

X6/12/31 $\$31,250 \div 125\% \times 25\% = \$6,250$

X7/12/31 $\$38,750 \div 125\% \times 25\% = \$7,750$

甲公司購入乙公司發行之公司債(逆流交易)

乙公司發行公司債

有效利率法攤銷表

	應付利息(5%)	利息費用(6%)	折價攤銷	帳面金額
X4/01/01				\$277,920
X4/12/31	\$15,000	\$16,675	\$1,675	279,595
X5/12/31	15,000	16,776	1,776	281,371
X6/12/31	15,000	16,882	1,882	283,253
X7/12/31	15,000	16,995	1,995	285,248

甲公司按攤銷後成本衡量債券投資

有效利率攤銷表

	應收利息(5%)	利息收入(7%)	折價攤銷	帳面金額
X6/01/01				\$88,057
X6/12/31	\$5,000	\$6,164	\$1,164	89,221
X7/12/31	\$5,000	\$6,245	1,245	90,466

X6/01/01 推定贖回公司債帳面金額= $\$281,371 \div 3 = \$93,790$
 推定贖回公司債利益= $\$93,790 - \$88,057 = \$5,733$
 認列於個別公司之贖回利益(攤銷數)
 X6 年度 $\$6,164 - \$16,882 \div 3 = \$6,164 - \$5,627 = \$537$
 X7 年度 $\$6,245 - \$16,995 \div 3 = \$6,245 - \$5,665 = \$580$

乙公司調整後淨利：

X6 年度： $\$70,000 + \$5,733 - \$537 - \$13,000 = \$62,196$

X7 年度： $\$80,000 - \$580 = \$79,420$

丙公司調整後淨利：

X6 年度： $\$40,000 - \$3,600 = \$36,400$

X7 年度： $\$50,000 + \$3,600 - \$2,500 = \$51,100$

(一)1. 甲公司對乙公司採權益法認列之投資收益：

X6 年度： $\$62,196 \times 60\% - \$6,250 = \$31,068$

X7 年度： $\$79,420 \times 60\% + \$6,250 - \$7,750 = \$46,152$

2. 非控制權益淨利：

X6 年度： $\$62,196 \times 40\% + \$36,400 \times 30\% = \$24,878 + \$10,920 = \$35,798$

X7 年度： $\$79,420 \times 40\% + \$51,100 \times 30\% = \$31,768 + \$15,330 = \$47,098$

(二)X7 年度債券調整沖銷分錄

應付公司債	100,000	①	
利息收入	6,245		
應付利息	5,000		
應付公司債折價		4,918	②
按攤銷後成本衡量之金融資產		90,466	
利息費用		5,665	
採權益法之投資－60%乙公司		3,118	③
非控制權益－40%乙公司		2,078	④
應收利息		5,000	
① $\$300,000 \div 3 = \$100,000$	③ $(\$5,733 - \$537) \times 60\% = \$3,118$		
② $(\$300,000 - \$285,248) \div 3 = 4,918$ (尾差\$1)	④ $(\$5,733 - \$537) \times 40\% = \$2,078$		

三、臺灣甲公司持有國外乙公司 90% 股權數年，乙公司的功能性貨幣是當地貨幣。

甲公司會計人員已編製之 X6 年度甲公司及其子公司新臺幣合併現金流量表如下：

來自流動資產及流動負債之現金流量：		
控制權益淨利		\$270,000
折舊費用	\$160,000	
專利權攤銷費用	5,000	
應收帳款增加數	(8,000)	
存貨減少數	120,000	
應付帳款增加數	<u>19,000</u>	<u>296,000</u>
來自流動資產及動負債之淨現金流量		<u>\$566,000</u>
來自非流動項目之現金流量：		
購買不動產、廠房及設備(X6 年淨減少數)		(\$230,000)
支付股利予甲公司股東		<u>(180,000)</u>
來自非流動資項目之淨現金流量		<u>(\$410,000)</u>

已知上述合併現金流量表存在多項錯誤，例如：忽略匯率變動對甲公司及其子公司合併資產負債表上各項資產及負債的影響，該影響內容如下：

	匯率變動所致之影響(新臺幣)
現金	(\$2,000)
應收帳款	6,000
存貨	13,000
不動產、廠房及設備－淨額	20,000
專利權	<u>1,000</u>
合計	\$38,000
應付帳款	(3,000)
非控制權益	<u>(5,000)</u>
匯率變動對合併權益之增加	<u>\$30,000</u>

乙公司 X6 年度淨利為新臺幣\$100,000，且宣告並發放新臺幣\$40,000 現金股利。

試作：((一)1.2.及(二)須註明增加或減少，(一)4.5.須註明淨流入或淨流出，否則不予計分。)

(一)若甲公司以間接法編製 X6 年度甲公司及其子公司新臺幣合併現金流量表，

試計算下列各項目之金額：(10 分)

- 1.存貨之增(減)數
- 2.應付帳款之增(減)數
- 3.專利權攤銷費用
- 4.來自投資活動之現金流量
- 5.來自籌資活動之現金流量

(二)分別計算 X6 年度非控制權益之增(減)數及現金之增(減)數。(5 分)

《解》

(一)合併現金流量表各項目金額：

- 1.存貨減少數： $\$120,000 + \$13,000 = \$133,000$ (減少)
- 2.應付帳款增加數： $\$19,000 - \$3,000 = \$16,000$ (增加)
- 3.專利權攤銷費用= $\$5,000$

說明：本解答假設專利權攤銷費用\$5,000 包含之外幣部份已依適當平均匯率換算，故不調整匯率變動，如假設\$5,000 為專利權之淨變動數，則須調整匯率變動，則間接法現金流量表應調整之專利權攤銷費用為 $\$5,000 + \$1,000 = \$6,000$

- 4.投資活動之現金流量= $\$230,000 - \$20,000 + \$160,000 = \$370,000$ (淨現金流出)
- 5.籌資活動之現金流量= $\$180,000 + \$40,000 \times 10\% = \$184,000$ (淨現金流出)

(二)1.非控制權益之增(減)數：

非控制權益淨利	\$10,000	(\$100,000×10%)
非控制權益股利	(4,000)	(\$40,000×10%)
匯率影響數	5,000	
非控制權益增加數	<u>\$11,000</u>	

2.現金增(減)數

合併淨利	\$280,000	(\$270,000+\$10,000)
折舊費用	160,000	
攤銷費用	5,000	
應收帳款增加數	(2,000)	(\$8,000-\$6,000)
存貨減少數	133,000	(\$120,000+\$13,000)
應付帳款增加數	16,000	(\$19,000-\$3,000)
購買不動產、廠房及設備	(370,000)	
支付股利予甲公司股東	(180,000)	
支付股利予非控制權益股東	(4,000)	
現金匯率影響數	(2,000)	
現金增加數	<u>\$36,000</u>	

說明：如前(一)3.說明，調整之專利權攤銷費用如為\$6,000，則現金增加數為\$37,000。

四、甲公司於 X1 年底依可辨認淨資產公允價值之比例份額取得乙公司 90%股權而對乙公司存在控制，當時乙公司各項可辨認資產及負債之帳面金額均等於公允價值。X3 年底乙公司之權益包括普通股股本\$600,000(每股面額\$10)及保留盈餘\$400,000。甲公司未發行潛在普通股，X3 年全年度流通在外普通股股數為 100,000 股。X3 年乙公司有下列潛在普通股全年流通在外：

(1)認股權：得以每股\$10 認購乙公司普通股 100,000 股，乙公司普通股全年平均市價為\$25。

(2)可轉換公司債：面額\$1,000，票面利率 5%，2,500 張，每張可轉換為甲公司之普通股 20 股，該可轉換公司債於 X3 年相關之費損淨額(稅前)為\$125,000。

甲公司與乙公司 X3 年稅後個別淨利(不含投資收益或股利收入)分別為\$500,000 與\$180,000。甲公司於 X3 年出售商品予乙公司，截至 X3 年底乙公司仍未售出該商品，此交易的稅後未實現利潤為\$2,000。甲、乙公司適用之所得稅率均為 20%。試計算 X3 年合併基本及稀釋每股盈餘。(若無法整除時，請四捨五入計算至小數點後第三位。)(10 分)

《解》

〈作法一〉

母公司調整後個別淨利=\$500,000-\$2,000=\$498,000

子公司調整後個別淨利=\$180,000

子公司重新計算之每股盈餘：

$$\text{基本每股盈餘} = \frac{\$180,000}{60,000} = \$3$$

$$\text{稀釋每股盈餘} = \frac{\$180,000}{60,000 + 60,000} = \$1.5$$

子公司認股權調整：100,000-100,000×\$10÷\$25=60,000(股)

$$\text{母公司持股比例調整為} \frac{54,000}{60,000 + 60,000} = 45\%$$

合併每股盈餘：

$$\text{基本每股盈餘} = \frac{\$498,000 + 54,000 \times \$3}{100,000} = \frac{\$660,000}{100,000} = \$6.6$$

$$\begin{aligned} \text{稀釋每股盈餘} &= \frac{\$498,000 + 54,000 \times \$1.5 + \$125,000 \times 80\% \times 45\%}{100,000 + 2,500 \times 20} = \frac{\$624,000}{150,000} \\ &= \$4.16 \end{aligned}$$

〈作法二〉

採權益法之投資收益=\$180,000×90%-\$2,000=\$160,000

$$\text{合併基本每股盈餘} = \frac{\$500,000 + \$160,000}{100,000} = \frac{\$660,000}{100,000} = \$6.6$$

子公司認股權之影響

$$\text{母公司持股比例下降為：} \frac{54,000}{60,000 + 60,000} = 45\%$$

子公司可轉換公司債之影響

不影響母公司對子公司之持股比例；

使子公司普通股股東淨利增加\$125,000×80%=\$100,000

投資收益調整為(\$180,000+\$100,000)×45%-\$2,000=\$124,000

$$\text{合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$500,000 + \$124,000}{100,000 + 2,500 \times 20} = \frac{\$624,000}{150,000} = \$4.16$$

乙、測驗題部分：(50 分)

1. 投資公司持有被投資公司之認股權於企業合併時，下列何者不視為潛在表決權？
(A) 於未來時日或視未來情況才可執行之認股權 (B) 存在目前已可執行之認股權，但尚未行使 (C) 投資公司之管理當局無意圖執行之認股權 (D) 投資公司缺乏財務能力以執行之認股權 **【A】**
2. 甲公司以現金\$630,000 取得乙公司 90%股權，並按公允價值\$70,000 衡量剩餘之 10%股權。乙公司總資產之帳面金額為\$620,000(含乙公司過去因併購另一公司而產生之商譽\$50,000)，其中存貨被高估\$12,000、建築物被低估\$20,000，乙公司負債之公允價值為\$330,000。則該企業收購所產生之商譽金額為何？(A)\$361,000 (B)\$382,000 (C)\$402,000 (D)\$452,000 **【D】**
3. 企業收購前，甲公司與乙公司之權益分別如下：

	甲公司	乙公司
普通股股本(面額\$1)	\$180,000	\$45,000
資本公積	90,000	20,000
保留盈餘	300,000	110,000

- 甲公司發行 51,000 股每股價值為\$3 之新股，取得乙公司所有流通在外股份，收購日合併報表上之資本公積及保留盈餘之金額分別為何？(A)\$104,000 及 \$300,000 (B)\$110,000 及 \$410,000 (C)\$192,000 及 \$300,000 (D)\$212,000 及 \$410,000 **【C】**
4. 企業收購之協商過程中，收購者若同意當未來一定期間內被收購者之經營績效達一定水準時，將支付一筆額外現金，則收購者應如何記錄此一額外價款？(A) 以其公允價值做為收購日所支付對價之一部分，並認列為負債 (B) 以其公允價值做為所取得被收購公司淨資產公允價值的減項 (C) 當經營績效達成時將所支付之金額認列為商譽 (D) 在收購日立即認列為費用 **【A】**
 5. 甲公司原有 10,000 股普通股流通在外，X1 年 6 月 1 日以換發新股的方式，吸收合併乙公司，換股比率為：每 0.7 股乙公司流通在外的股票，換發甲公司新發行股票 1 股。合併前乙公司原有流通在外股數 14,000 股，沒有活絡市場的公開報價，但估計之公允價值為每股\$51；而甲公司合併當日，有活絡市場之公開報價為每股\$48，則此企業合併移轉對價之金額為何？(A)\$357,000 (B)\$476,000 (C)\$480,000 (D)\$714,000 **【C】**

- 6.有關單獨財務報表，下列敘述何者正確？①母公司除提出合併財務報表外，可另行提出單獨財務報表 ②母公司符合豁免提出合併財務報表之條件，且選擇不提出合併財務報表時，可僅以單獨財務報表作為其唯一財務報表 ③企業編製單獨財務報表時，對投資子公司、合資及關聯企業之會計處理，可按成本處理 ④企業編製單獨財務報表時，對投資子公司、合資及關聯企業之會計處理，可依 IFRS9「金融工具」之規定處理 ⑤企業編製單獨財務報表時，對投資子公司、合資及關聯企業之會計處理，可採用 IAS28「投資關聯企業及合資」所述之權益法處理 (A)僅①②⑤ (B)僅②④⑤ (C)僅②③④⑤ (D)①②③④⑤ **【D】**
- 7.甲公司收購乙公司，根據 IFRS3 之規定，若甲公司為法律上之母公司，乙公司為會計上之母公司，則在收購日之合併報表上：(A)甲公司之可辨認資產及負債應按公允價值衡量 (B)乙公司之可辨認資產及負債應按公允價值衡量 (C)甲公司及乙公司之可辨認資產及負債均應按公允價值衡量 (D)甲公司及乙公司之可辨認資產及負債均不能按公允價值衡量 **【A】**
- 8.X1 年 6 月 30 日乙公司可辨認淨資產之帳面金額為\$125,000，流通在外普通股 62,500 股。X1 年 7 月 1 日乙公司新發行普通股 187,500 股，全數由甲公司以 \$375,000 購入而對乙公司取得控制，並依可辨認淨資產之比例份額衡量非控制權益。當日乙公司除存貨高估\$5,000、土地低估\$20,000、機器低估\$45,000 外，其他各項可辨認資產、負債之公允價值均與帳面金額相等。上述存貨於 X1 年 10 月 1 日出售，機器自收購日起尚可使用 3 年，無殘值，採用直線法提列折舊。乙公司 X1 年淨利為\$70,000，係全年度平均賺得，並於 X1 年 10 月 30 日發放現金股利\$12,000。X1 年底合併資產負債表上非控制權益之金額為何？(A)\$139,500 (B)\$143,250 (C)\$144,500 (D)\$145,125 **【D】**
- 9.當甲公司符合下列那些情況時，無須提出合併財務報表？①其係由另一個體完全擁有之子公司或部分擁有之子公司，而其所有其他業主(包括無表決權之業主)已被告知且不反對母公司不提出合併財務報表 ②其債務或權益工具未於公開市場(國內或國外證券交易所或店頭市場，包括當地及區域性市場)交易 ③其未因欲於公開市場發行任何形式之工具，而向證券委員會或其他主管機關申報財務報表，或正在申報之程序中 ④其最終母公司或任何中間母公司已依國際財務報導準則

編製財務報表供大眾使用，於該等財務報表中子公司係依國際財務報導準則第 10 號公報之規定納入合併財務報表或透過損益按公允價值衡量(A)須同時符合 ①②③及④ (B)只須符合①②及④ (C)只須符合①③及④ (D)只須符合①及④

【A】

10. 假設母公司存貨計價採先進先出法，子公司存貨計價採加權平均法，則母公司及其子公司合併財務報表上有關存貨之成本公式，下列敘述何者正確？①同母公司，採先進先出法，且納入合併財務報表之子公司財務報表仍可採加權平均法 ②同母公司，採先進先出法，且子公司財務報表需先按先進先出法調整後，始可納入合併財務報表 ③同子公司，採加權平均法，且納入合併財務報表之母公司財務報表仍可採先進先出法 ④同子公司，採加權平均法，且母公司財務報表需先按加權平均法調整後，始可納入合併財務報表 ⑤可另選其他符合國際會計準則規定之存貨成本公式，惟母公司及子公司的財務報表皆須先按所選之存貨成本公式調整後，始可納入合併財務報表(A)僅①③ (B)僅②④ (C)①③⑤ (D)②④⑤

【D】

11. 母公司將成本\$40,000 商品存貨以\$70,000 售予子公司，截至當年底，子公司尚未將該商品存貨售予集團外其他單位。若前述交易之商品於期末的淨變現價值為\$56,000，則當年度母公司及其子公司合併工作底稿上有關前述交易之調整及沖銷分錄應：(A)貸記「存貨」\$14,000 (B)貸記「存貨跌價損失」\$14,000 (C)借記「存貨」\$14,000 (D)借記「備抵存貨跌價」\$16,000

【B】

12. 甲公司持有乙公司 90%股權而對乙公司具有控制。甲公司於 X1 年初將帳面金額\$75,000 之設備以\$100,000 出售予乙公司。乙公司估計該設備尚可使用 5 年，無殘值。甲乙二家公司均採直線法提列折舊，且對設備之後續衡量均採成本模式。X1 年底甲公司與乙公司帳上設備和累計折舊之資料如下所示：

	甲公司	乙公司
設備	\$521,200	\$277,400
減：累計折舊	(295,200)	(250,500)
設備淨額	\$226,000	\$26,900

試問 X1 年底合併資產負債表上，設備及累計折舊之金額分別為何？(A)\$773,600 及\$540,700 (B)\$773,600 及\$545,700 (C)\$798,600 及\$540,700 (D)\$798,600 及\$545,700

【A】

13. 甲公司於 X1 年 1 月 1 日以 \$600,000 購入乙公司 10,000 股中的 7,500 股而對乙公司取得控制。當時乙公司權益為 \$550,000，除設備低估外，其他各項可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值，且此合併未產生商譽。該設備尚可使用 10 年，無殘值，採直線法提列折舊。X2 年底乙公司權益為 \$650,000。乙公司於 X3 年 1 月 1 日增資發行新股 2,000 股，每股發行價格 \$90，全數由其他個體購得，但甲公司仍保有對乙公司之控制。試問乙公司增資發行新股將使 X3 年度合併報表有何變化？(A) 增加合併淨利 \$6,250 (B) 減少合併淨利 \$31,250 (C) 增加資本公積 \$6,250 (D) 增加資本公積 \$31,250 **【C】**

14. 甲公司於 X1 年 1 月 1 日以 \$651,000 購入乙公司 90% 股權而對乙公司取得控制，並依收購日公允價值 \$65,000 衡量非控制權益。當日乙公司之權益包括股本 \$360,000 及保留盈餘 \$240,000，且各項可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值。甲公司採用權益法處理該項投資。乙公司 X1 年、X2 年及 X3 年本身淨利和發放現金股利之情形如下：

	X1 年	X2 年	X3 年
本身淨利	\$80,000	\$100,000	\$120,000
股利	\$20,000	\$30,000	\$40,000

甲公司於 X3 年初將該投資的三分之一以價格 \$240,000 出售。試問 X3 年底甲公司帳上「投資乙公司」餘額為何？(A) \$468,000 (B) \$534,000 (C) \$576,000 (D) \$582,000 **【D】**

15. 甲公司於 X4 年初以 \$7,000,000 購入乙公司 70% 普通股股權而對乙公司取得控制。當時乙公司權益為 \$11,000,000，其中包括特別股股本 \$1,000,000 (面額 \$100，3%，累積，非參加，贖回價 110)。X4 年初乙公司已積欠一年特別股股利，且各項可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值，甲公司採用權益法處理該項投資，並依收購日公允價值 \$1,100,000 及 \$2,970,000 分別衡量非控制權益之特別股及普通股。試問此企業合併所產生之商譽金額為何？(A) \$0 (B) \$35,000 (C) \$70,000 (D) \$100,000 **【C】**

16. 甲公司於 X1 年初發行面額 \$810,000、公允價值 \$960,000 之普通股，以股份交換方式吸收合併乙公司。合併前乙公司帳列各項可辨認資產、負債之帳面金額及公允價值如下：

	帳面金額	公允價值		帳面金額	公允價值
現金	\$ 180,000	\$180,000	應付帳款	\$120,000	\$120,000
存貨	250,000	300,000	應付票據	216,000	240,000
土地	402,000	432,000	股本	600,000	
設備	<u>218,000</u>	<u>288,000</u>	保留盈餘	<u>114,000</u>	
資產總額	<u>\$1,050,000</u>	<u>\$1,200,000</u>	負債及權益總額	<u>\$1,050,000</u>	

企業合併後各項可辨認資產、負債之課稅基礎即為收購日之公允價值，商譽之課稅基礎為零。乙公司於合併前有營業虧損且並未認列相關之遞延所得稅資產。假設甲公司評估未來很有可能有足夠之課稅所得供營業虧損減除，依稅法規定可減除之金額為\$240,000，稅率為 20%。試問收購日應認列之商譽為何？(A)\$72,000 (B)\$120,000 (C)\$198,000 (D)\$246,000 **【A】**

17. 甲公司為某一聯合營運之聯合營運者，並對該聯合營運之資產、負債、收入及費用均享有 40%之權益。該聯合營運於 X8 年初將帳面金額\$450,000 之設備以\$540,000 售予甲公司，使用直線法提列折舊，無殘值。甲公司與該聯合營運對設備之後續衡量均採成本模式。已知甲公司 X8 年 12 月 31 日設備之帳面金額為\$420,000，則甲公司購入該設備時之預估效益年限尚可使用幾年？(A)4 年 (B)5 年 (C)6 年 (D)7 年 **【C】**

18. 甲公司 X1 年 7 月 1 日出口一批五金至美國乙公司，至 7 月 15 日送達乙公司，採目的地交貨，總金額為美元\$60,000。乙公司於 7 月 20 日匯入美元\$60,000 付款，甲公司於 7 月 30 日將所收到之美元兌換為新臺幣。X1 年 7 月 1 日、7 月 15 日、7 月 20 日及 7 月 30 日之即期匯率分別為 30.29、30.18、30.25 及 30.27。甲公司之功能性貨幣為新臺幣，乙公司之功能性貨幣為美元。X1 年度甲公司應認列之兌換損益為何？(A)\$5,400 損失 (B)\$1,200 損失 (C)\$400 利益 (D)\$5,400 利益 **【D】**

19. X1 年 1 月 1 日甲公司以新臺幣\$4,015,950 取得荷蘭乙公司 60%股權，並依可辨認淨資產之比例份額衡量非控制權益。當日乙公司權益包括：股本歐元€120,000、保留盈餘歐元€85,000，且可辨認淨資產之帳面金額均等於公允價值，無未入帳之資產或負債。乙公司之功能性貨幣為歐元，甲公司之功能性貨幣及表達貨幣均為新臺幣。乙公司保留盈餘換算資料如下：

	歐元	匯率	新臺幣
X1 年初保留盈餘	85,000	32.65	2,775,250
X1 年度淨利	20,000		651,200
X1 年股利	(15,000)	33.82	(507,300)
X1 年底保留盈餘	90,000		2,919,150

甲公司採用權益法就乙公司報表換算產生之兌換差額貸記「其他綜合損益—子公司兌換差額份額」\$6,000。試問 X1 年底合併報表上非控制權益金額為何？

(A)\$2,324,651 (B)\$2,534,987 (C)\$2,738,860 (D)\$2,782,954 **【C】**

20. 甲公司簽訂下列合約中有幾項必須適用國際財務報導準則第9號之衍生工具規範？

① 甲公司必須於3個月後，以\$1,000購買甲公司本身股票10股，此合約將以股份總額交割
 ② 甲公司必須於3個月後，以\$1,000購買甲公司本身股票10股，此合約將以股份淨額交割
 ③ 甲公司有權(無義務)於3個月後，以\$1,000購買甲公司本身股票10股，此合約將以股份總額交割
 ④ 甲公司有權(無義務)於3個月後，以\$1,000購買以甲公司本身股票為標的的認股權10單位，每單位認股權可按市價7成認購甲公司2股股票
 (A)僅①② (B)僅②③ (C)僅②④ (D)僅③④ **【C】**

21. 當企業將遠期合約之遠期部分與即期部分分開，並僅指定合約之即期部分價值變動作為避險工具，有關遠期合約的遠期部分之會計處理，下列敘述何者正確？
 (A) 屬於交易相關之被避險項目，若後續導致認列非金融資產或非金融負債，則該遠期部分得於避險調整可影響損益之期間內以合理有系統之基礎攤銷
 (B) 屬於期間相關之被避險項目，若被避險項目為非金融資產或非金融負債，則該遠期部分得直接納入該資產或負債之原始成本或其他帳面金額
 (C) 屬於交易相關之被避險項目，若該避險關係停止適用避險會計，則已累計於單獨權益組成部分之金額不得做重分類調整，但得於權益內移轉
 (D) 屬於交易相關之被避險項目，若預期累積於單獨權益組成部分之全部金額於未來多個期間內無法收回，則應立即將該金額做重分類調整 **【D】**

22. 假設下列避險關係皆符合國際會計準則避險會計之所有要件，則可歸屬於現金流量避險者為何？
 ① 採用利率交換將分類為按攤銷後成本衡量之浮動利率債務投資變更為固定利率債務投資
 ② 採用利率交換將分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之固定利率債務投資變更為浮動利率債務投資
 ③ 高度很有可能預期購買

權益工具(一旦取得時將透過損益按公允價值處理)之避險 ④高度很有可能預期購買權益工具(一旦取得時選擇將透過其他綜合損益按公允價值處理)之避險 ⑤確定承諾外幣風險之避險(A)僅①⑤ (B)僅①③④ (C)僅②③⑤ (D)僅②③④⑤ 【A】

23. 乙公司 X9 年各部門財務資訊如下，試問應報導之部門為何？

部門	收入－企業外	收入－部門間	(損)益	資產
甲部門	\$ 500,000	\$900,000	\$220,000	\$1,900,000
乙部門	400,000	-	60,000	200,000
丙部門	2,000,000	200,000	150,000	3,100,000
丁部門	200,000	50,000	(25,000)	450,000
戊部門	500,000	-	(40,000)	200,000

(A)僅甲乙丙 (B)甲乙丙戊 (C)僅甲丙 (D)僅甲丙戊 【B】

24. 甲公司擬宣告破產，其負債金額如下：①完全擔保債務\$2,580,000 ②部分擔保債務(以廠房建築物為擔保)\$1,440,000 ③無擔保優先債務\$780,000 ④無擔保非優先債務\$540,000。若整體資產估計之淨變現價值為\$5,028,000，其中作為部分擔保債務抵押之廠房建築物的淨變現價值為\$1,200,000，則部分擔保債務及無擔保非優先債務估計可獲得清償金額分別為何？(A)\$1,440,000 及\$228,000 (B)\$1,392,000 及\$432,000 (C)\$1,344,000 及\$324,000 (D)\$1,200,000 及\$468,000 【C】

25. 甲公司設有一新竹分公司，甲公司運往新竹分公司之商品均依成本加價 20%。甲公司與其分公司均採用定期盤存制。X1 年底新竹分公司結帳前試算表部分資料如下：

銷貨收入	\$2,400,000	
期初存貨	250,000	(其中 20%係購自其他供應商)
總公司來貨	2,085,000	
進貨	360,000	
營業費用	100,000	

X1 年底新竹分公司期末存貨\$500,000，其中 15%係購自其他供應商。試計算甲公司 X1 年底帳載「分公司存貨加價」須調整之金額為何？(A)\$225,000 (B)\$260,000 (C)\$310,000 (D)\$375,000 【C】