

105年專門職業及技術人員高等考試會計師、
不動產估價師、專利師、民間之公證人考試試題

代號：80370
頁次：6-1

等 別：高等考試
類 科：會計師
科 目：中級會計學
考試時間：3小時

座號：_____

※注意：可以使用電子計算器。

甲、申論題部分：(50分)

- (一)不必抄題，作答時請將試題題號及答案依照順序寫在申論試卷上，於本試題上作答者，不予計分。
(二)請以藍、黑色鋼筆或原子筆在申論試卷上作答。

一、信義公司於第一年初以繼續在公司服務滿4年且銷售團隊於4年中銷售A產品超過50,000單位為條件，給與該團隊22位員工，每位2,000單位之認股權，該認股權給與日之公允價值為每單位\$14。

第一年底，計有4位員工離職，公司預估第二、三、四年離職員工人數分別為每年2人。此時預估應該可以於第三年達到銷售50,000單位之條件，第一年底認股權每單位之公允價值為\$15。

第二年又有3位員工離職，此時預估第三、四年離職員工人數分別為每年2位，雖然預估應該可以於第三年達到銷售50,000單位之條件，但公司於此時修改績效條件，將銷售目標提高為需達到銷售60,000單位。公司預估應該可以於第四年底達到此條件，第二年底認股權每單位之公允價值為\$16。

第三年有3位員工離職，預估第四年將有2位員工離職，截至第三年底實際共銷售A產品45,000單位，此時公司預估至第四年總銷售單位應該可以達60,000單位，公司第三年底為了更加激勵員工努力，將每人認股權單位提高至2,400單位，此時認股權每單位之公允價值為\$12。

第四年又有2位員工離職，此時4年合計之銷售單位數達61,000單位，每單位認股權之公允價值\$10。

試作：

第一至第四年每年年底股份基礎給付交易應有之相關分錄。(10分)

二、甲公司簽訂一租賃合約自20X1年初起為期三年向乙公司承租一商用不動產。依合約約定甲公司須於20X1年初給付日後將不退還之押金\$120,000，並於租期中之每年年初給付租金\$600,000，租期屆滿該不動產無條件返還乙公司，乙公司之租賃隱含利率為8%。該合約關於押金與租金給付之金額與條件均符合市場水準。經評估該合約對承租人甲公司屬營業租賃，該不動產之使用效益遞減型態為直線基礎，且甲公司將此營業租賃下所持有之不動產權益依國際財務報導準則分類為投資性不動產並按投資性不動產處理。該不動產於20X1年底之公允價值為\$2,000,000。

試作：關於此不動產租約（不考慮所得稅之影響，說明計算過程，所有答案四捨五入至元）

(一)甲公司於20X1年初應認列之資產總金額及20X1年底應認列之負債金額分別為何？(4分)

(二)對甲公司及乙公司於20X1年本期淨利之影響數總金額分別為何？(須分別註明收益或費損項目之金額)(6分)

三、思元企業決定處分部分資產（及直接相關之負債）。該處分係以兩組處分群組方式進行，且處分群組符合分類為待出售之條件（但非屬停業單位）。下表顯示處分群組分類為待出售後，於 20X5 年 12 月 31 日之帳面金額：

	<u>處分群組 I</u>	<u>處分群組 II</u>
不動產、廠房及設備	\$4,900	\$1,700
權益工具投資	1,400	0
負債（無利息費用）	<u>(2,400)</u>	<u>(900)</u>
處分群組淨帳面金額	<u>\$3,900</u>	<u>\$800</u>

若處分群組 I 中之不動產、廠房及設備之餘額，包括以前年度之重估增值 \$400，且思元企業不包括處分群組 I 及 II 之 20X5 年 12 月 31 日其他資產負債表項目及金額如下：

	<u>金額</u>		<u>金額</u>
現金	?	應付帳款	\$1,800
存貨（金額同期初存貨）	?	長期借款	?
不動產、廠房及設備	\$5,000	股本	5,000
無形資產	1,500	資本公積	3,000
		保留盈餘	1,300

此外，思元企業不包括處分群組 I 及 II 之部分財務報表比率如下：

1. 20X5 年 12 月 31 日之營運資金為 \$200。
2. 20X5 年的銷貨收入為 \$10,000，成本率為 80%，存貨週轉率為 10 次。
3. 20X5 年的稅後淨利率為 10%，所得稅費用 \$700，長期借款（為唯一計息負債）之利率為 10%，利息保障倍數為 11 倍。

試依據上述資訊，為思元企業編製 20X5 年 12 月 31 日之資產負債表。（15 分）

四、甲公司實施確定福利制退休計畫，並設立與公司分離之退休基金，X4 年底確定福利義務現值為 \$600,000，計畫資產公允價值為 \$800,000，資產負債表列報淨確定福利資產 \$140,000。X5 年初甲公司修改退休計畫，並追溯至以前服務年資，使 X5 年初確定福利義務現值增加 \$300,000。X5 年度與該計畫相關之資料如下：

1. 當期服務成本 \$300,000。
2. 折現率為 10%；計畫資產於年底產生 12% 報酬率。
3. X5 年年底支付退休金 \$400,000，提撥退休金 \$250,000。
4. X5 年底調整精算假設，確定福利義務現值應為 \$950,000。

試作：

- (一) 分別計算 X5 年度服務成本及淨利息（淨利息應標註借餘或貸餘）。（6 分）
- (二) 作 X5 年度有關該確定福利制退休計畫之分錄。（6 分）
- (三) X5 年 12 月 31 日資產負債表應列報淨確定福利負債（資產）金額為何？（需標明為資產或負債）（3 分）

乙、測驗題部分：(50分)

代號：7803

共 23 題，其中單一選擇題 19 題，複選題 4 題，各題答案須用 2B 鉛筆 在試卡上依題號清楚劃記，於本試題或申論試卷上作答者，不予計分。

一、單一選擇題（第 1 題至第 19 題，每題 2 分，占 38 分）

說明：所列的四個選項，請選出一個正確或最適當的答案，複選作答者，該題不予計分。

- 1 甲公司於 20X3 年 7 月 1 日將原始成本\$800,000 之設備與乙公司公允價值\$300,000 之設備進行交換並支付現金\$20,000。甲公司換出之設備係於 20X1 年 1 月 1 日購入，估計耐用年限 5 年，殘值為\$50,000，採雙倍數餘額遞減法提列折舊。有關此項交易之會計處理，下列敘述何者正確？
(A)若此項交易具有商業實質，則甲公司應認列交換利益\$49,600
(B)若此項交易不具有商業實質，則甲公司應借記換入設備\$300,000
(C)不論此項交易是否具有商業實質，甲公司均應借記累計折舊\$534,000
(D)甲公司換出設備之公允價值應為\$320,000
- 2 甲公司於 X1 年初因響應政府開發偏遠地區之計畫，取得 3 年期之政府低利購地貸款\$50,000,000。該貸款利率為 2%，每年年底付息一次。該日甲公司之增額借款利率為 10%，甲公司預計 3 年完成開發，請問有關甲公司取得政府低利貸款之會計處理，下列敘述何者正確？
(A)甲公司於 X1 年應認列利息費用\$1,000,000
(B)甲公司於 X1 年應認列政府補助收入\$4,000,000
(C)甲公司於 X2 年應認列利息費用\$3,305,785
(D)該貸款負債於 X2 年底之帳面金額為\$46,363,636
- 3 20X1 年初甲公司以\$98,140.59 買入面額\$100,000，票面利率 4%，每年年底付息，20X2 年底到期之乙公司發行公司債，當時有效利率 5%，該公司債 20X1 年底公允價值為\$99,200。甲公司於 20X2 年 11 月 15 日以\$99,950 出售該公司債。比較該債券投資係分類為備供出售金融資產與分類為持有至到期日金融資產時，兩種情況下該債券投資對甲公司 20X2 年本期淨利影響數之差異金額為（不考慮所得稅影響，答案四捨五入至元）：
(A)\$0 (B)\$10 (C)\$153 (D)\$163
- 4 甲公司收到銀行對帳單餘額為\$31,210、公司帳列餘額為\$30,270，另發現銀行代收票據\$9,100、代扣手續費\$620，而公司流通在外支票有\$7,600，另有在途存款，則在途存款金額為何？
(A)\$15,140 (B)\$15,760 (C)\$8,160 (D)\$16,380
- 5 丙牧場於 X4 年 12 月 31 日自交易市場購買 20 隻未成齡的乳牛，準備飼養成齡後生產牛奶，每隻乳牛之價格為\$50,000，另支付從交易市場運送至牧場之運輸成本\$10,000，其他交易成本\$15,000，丙牧場估計若將該批乳牛立即出售，應支付出售成本\$30,000。若該生物資產採公允價值模式衡量，X4 年 12 月 31 日這些乳牛帳面金額為何？
(A)\$1,025,000 (B)\$995,000 (C)\$970,000 (D)\$960,000
- 6 下列關於應收款除列的說明何者錯誤？
(A)應收款的除列，可能是「全部除列」，也可能是「部分除列」
(B)出售應收款完整現金流量的某個份額不得除列
(C)出售無追索權的應收款，該「移轉金融資產」的風險與報酬已幾乎完全移轉，故需除列應收款，並認列損益
(D)當企業向金融機構借款，若同時搭配應收帳款為擔保，此處的應收帳款並不滿足除列的條件

- 7 下列關於綜合損益表的說明，何者正確？
(A)必須將非常項目單獨列示
(B)在有性質特殊事件的前提下，須將非常項目單獨列示
(C)在有性質特殊且不常發生事件的前提下，須將非常項目單獨列示
(D)不得將任何收益及費損表達為非常項目
- 8 下列項目何者會直接計入每股盈餘之計算？
(A)確定福利計畫之再衡量數
(B)不動產、廠房及設備重估增值之變動
(C)再衡量備供出售金融資產之利益及損失
(D)公允價值避險中屬有效避險部分之避險工具利益及損失
- 9 張三與李四為甲公司 20X1 年編製現金流量表，張三編製結果顯示營業活動淨現金流入 100,000 元、投資活動淨現金流出 100,000 元及籌資活動淨現金流出 100,000 元。李四根據張三編製結果將利息收入及利息支出之現金流量分類進行調整，得出營業活動淨現金流入 100,000 元、投資活動淨現金流出 80,000 元及籌資活動淨現金流出 120,000 元。試問下列有關李四所進行現金流量分類調整之敘述，何者為可能？
(A)利息收入改分類為營業活動、利息支出改分類為籌資活動
(B)利息收入改分類為營業活動、利息支出改分類為營業活動
(C)利息收入改分類為投資活動、利息支出改分類為籌資活動
(D)利息收入改分類為投資活動、利息支出改分類為營業活動
- 10 甲公司採完工百分比法進行工程合約處理，並以成本比例法衡量完工程度。該工程合約價格為 \$250,000，於 x3 年開工，x5 年完工，管理階層估計各年的工程成本資料如下：

	<u>x3 年</u>	<u>x4 年</u>	<u>x5 年</u>
實際發生的合約成本	?	\$135,000	\$60,000
估計完工尚須投入成本	?	120,000	—

若 x3 年估計合約總成本為 \$225,000，x3 年已認列的工程利益為 \$5,000，則 x4 年及 x5 年應認列的工程損益為何？

- | <u>x4 年</u> | <u>x5 年</u> |
|-------------------|---------------|
| (A) 工程損失 \$25,000 | 工程利益 \$30,000 |
| (B) 工程損失 \$35,000 | 工程利益 \$40,000 |
| (C) 工程損失 \$45,000 | 工程利益 \$50,000 |
| (D) 工程損失 \$55,000 | 工程利益 \$60,000 |
- 11 下列有關企業將收取之歸墊相關會計處理的敘述何者錯誤？
(A)僅在企業幾乎完全確定可以收到歸墊時認列
(B)認列之歸墊金額不得超過負債準備之金額
(C)歸墊應單獨列為資產，不得與負債準備抵銷
(D)綜合損益表中負債準備的相關費用不得與歸墊收入抵銷，需以總額列報
- 12 甲公司於 20x1 年初以 \$550,000，另加 \$6,000 交易成本，發行可買回公司債，甲公司得自 20x2 年 12 月 31 日起，以 \$500,000，另加應計利息買回該公司債。發行時嵌入式買回權資產之公允價值經評價為 \$25,000。公司認為買回權與公司債兩者之經濟特性及風險並未緊密關聯。因此單獨認列嵌入式衍生工具，並對公司債採攤銷後成本法會計處理。試問 20x1 年初，發行此可買回債券時公司債之入帳金額為何？
(A) \$575,000 (B) \$556,000 (C) \$544,000 (D) \$569,250

- 13 甲公司為酬勞其員工提供之勞務，而與其員工制定相關辦法，下列何者係屬現金交割之股份基礎給付交易？①提供員工以企業本身普通股交割之股份增值權 ②提供員工企業本身之可賣回特別股
- (A)僅①屬現金交割 (B)僅②屬現金交割
(C)①、②均屬現金交割 (D)①、②均非屬現金交割
- 14 丁公司向租賃公司簽訂租賃合約，自 20X4 年 1 月 1 日起租用機器一部，租期四年，每年底支付租金 \$400,000，機器的修理費用每年約需\$100,000，由租賃公司負擔。租期屆滿時，機器的估計殘值為 \$200,000，丁公司得以\$20,000 的價格承購。該機器的估計耐用年限為八年，八年後無殘值。丁公司不知道租賃公司的隱含利率，丁公司之增額借款利率為 6%，該機器在租賃開始日的公允價值為 \$1,100,000，丁公司採用直線法提列折舊。試問：有關 20X4 年會計資訊，下列何者正確？
- (A)20X4 年 1 月 1 日之租賃資產為\$1,100,000
(B)20X4 年之折舊費用為\$131,921
(C)20X4 年之利息費用為\$84,113
(D)若 20X4 年初租賃公司因接洽與丁公司之租約，另發生原始銷售成本\$80,000，則丁公司帳上租賃資產的帳面價值將增加\$80,000
- 15 中壢公司於期初設立，期末資產負債表中下列資產項目之課稅基礎計算，何者正確？
- (A)應收帳款：餘額 100 萬元，另提列備抵呆帳餘額 1 萬元，未超過稅上容許限額。課稅基礎為 99 萬元
(B)應收利息：餘額 100 萬元，無未攤銷溢折價。相關利息按現金基礎課稅。課稅基礎為 100 萬元
(C)存貨：成本 100 萬元，提列備抵跌價損失 5 萬元，次期將以 105 萬元出售。稅上以實際成本為準。課稅基礎為 95 萬元
(D)機器設備：成本 100 萬元，財務報表上累計折舊 20 萬元。稅上於當期減除 30 萬元折舊，其餘成本於未來期間於折舊或處分時減除。課稅基礎為 80 萬元
- 16 甲公司於 X3 年初以\$300,000 購入股票投資，並分類為備供出售金融資產，X5 年底該股票投資之公允價值為\$600,000，X6 年該公司以\$650,000 售出該投資。X7 年初甲公司發現過去係採透過損益按公允價值衡量該金融資產，該項錯誤對 X6 年其他綜合利益之影響為何？（不考慮所得稅影響）
- (A)少計\$50,000 (B)多計\$250,000 (C)多計\$300,000 (D)多計\$350,000
- 17 X1 年初甲公司承租設備公允價值為\$480,000，每年初付租金\$100,000，租期 5 年，保證殘值為\$40,000；該租約符合融資租賃之條件，租賃隱含利率為 9%，最低租賃給付現值為\$449,970。X4 年初該公司發現過去皆以營業租賃處理該承租設備之會計處理，若不考慮所得稅影響，甲公司設備皆採直線法折舊，則該項錯誤對 X3 年底權益影響為何？
- (A)多計\$21,423 (B)少計\$21,423 (C)多計\$203,988 (D)少計\$203,988
- 18 甲公司 X5 年初對存貨成本計價方法由先進先出法改用加權平均法，各年期末存貨資料如下：
- | 期末存貨 | X3 年 | X4 年 | X5 年 |
|-------|-----------|-----------|-----------|
| 加權平均法 | \$600,000 | \$840,000 | \$920,000 |
| 先進先出法 | 570,000 | 760,000 | 800,000 |
- 該項會計政策改變對 X5 年銷貨成本影響為何？
- (A)減少\$40,000 (B)增加\$40,000 (C)減少\$120,000 (D)增加\$120,000
- 19 下列何者將使原比率大於 1 之速動比率因而增加？
- (A)透過損益按公允價值衡量之金融資產公允價值的變動損失
(B)以現金購買透過損益按公允價值衡量之金融資產
(C)以攤銷成本衡量之金融資產以有效利率法進行之溢價攤銷
(D)收到採權益法之投資的現金股利

二、複選題（第 20 題至第 23 題，每題 3 分，占 12 分）

說明：所列的五個選項，其中至少有二個是正確答案。各題之選項獨立判定，全部答對者，得 3 分；答錯一個選項者，得 1.8 分；答錯二個選項者，得 0.6 分；所有選項均未作答或答錯多於二個選項（不含二個）者，該題以零分計算。

- 20 甲公司於 X1 年全年流通在外普通股 200,000 股，並有以前年度發行在外之認股權 10,000 單位，每單位可以\$60 認購 1 股普通股，另有 40,000 股累積轉換特別股，每股股利\$5，每股特別股可轉換為 1 股普通股，該特別股符合權益之定義。假設公司 X1 年度本期淨利為\$1,200,000，所得稅率為 30%，全年普通股每股平均市價為\$75。下列有關計算甲公司於 X1 年每股盈餘之敘述，那些正確？
- (A)特別股股利為\$200,000
(B)普通股基本每股盈餘為\$5.00
(C)計算稀釋每股盈餘時，認股權潛在可增加普通股股數為 10,000 股
(D)計算稀釋每股盈餘時，可轉換特別股不具有稀釋作用
(E)稀釋每股盈餘為\$4.95
- 21 甲公司將 20X1 年初每股 20 元價格買進之 5,000 股乙公司普通股列報為備供出售金融資產，並將其中一半分類為非流動資產。乙公司普通股股價於 20X1 年底及 20X2 年底分別為每股 25 元及 32 元，20X2 年 3 月初甲公司將投資乙公司股票分類為流動資產部分以每股 26 元全部出售。若不考慮所得稅及交易成本下，下列有關備供出售金融資產會計事項對甲公司 20X2 年財務報表影響之敘述，何者為正確？
- (A) 20X2 年本期淨利增加 2,500 元
(B) 20X2 年本期其他綜合損益淨增加 5,000 元
(C) 20X2 年綜合損益增加 20,000 元
(D) 20X2 年營業活動現金流量增加 65,000 元
(E) 20X2 年底流動資產增加 2,500 元
- 22 甲公司的淨現金流入折現率為 5%，於 20X1 年間支出\$1,000,000，以發展一項新的生產流程專利，其中\$100,000 發生於 20X1 年 12 月 1 日前，\$900,000 發生於 20X1 年 12 月間。若甲能證明於 20X1 年 12 月 1 日時，該生產流程專利符合認列為無形資產之條件，20X1 年 12 月 31 日評估無減損。於 20X2 年 12 月 31 日前，再投入\$1,200,000，完成該生產流程專利，甲公司將繼續使用該生產流程專利，並預計於 20X3 年至 20X6 年間，每年年底將產生\$550,000 之淨現金流入，生產流程專利於 20X6 年底時沒有殘值。若甲公司於 20X2 年年底或 20X3 年年底二個不同時點出售該生產流程專利，可分別獲得\$2,000,000 與\$1,550,000 的淨現金流入。試問下列相關敘述，何者正確？（利率 5%，4 年的普通年金複利現值為 3.546，3 年的普通年金複利現值為 2.723）
- (A)甲公司應於 20X1 年 12 月 31 日認列無形資產\$1,000,000
(B)甲公司應於 20X2 年認列無形資產之攤銷費用\$180,000
(C)甲公司應於 20X2 年認列無形資產之減損損失\$200,000
(D)甲公司應於 20X3 年認列無形資產之攤銷費用\$500,000
(E)甲公司應於 20X3 年迴轉以前年度認列之無形資產減損損失\$50,000
- 23 臺北公司於 X1 年初成立，X1 年、X2 年及 X3 年會計利潤皆為\$50,000，適用稅率 17%。成立時購置設備取得所得稅抵減\$10,000，每年至多抵減 50%應納稅額，未抵減之餘額得於未來 4 年抵減；折舊於財務報表上採直線法每期提列\$100,000，報稅時採加速折舊於 X1 年、X2 年及 X3 年分別減除\$180,000、\$120,000 及\$60,000。交際費超限於 X1 年、X2 年及 X3 年分別被剔除\$10,000、\$12,000 及\$20,000。假設於各期期末評估結果，未來皆很有可能足有足夠之課稅所得可供所需之減除，另虧損得於未來 10 年扣抵課稅所得。假設已知未來稅率不變，在對公司最有利情況下，臺北公司下列所得稅相關項目之敘述，何者正確？
- (A) X1 年課稅所得\$60,000
(B) X2 年課稅所得\$42,000
(C) X2 年應付所得稅\$1,870
(D) X3 年課稅所得\$110,000
(E) X3 年應付所得稅\$9,350