

111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：80330
頁次：8-1

等 別：高等考試
類 科：會計師
科 目：高等會計學
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。
- (三)本科目除專門名詞或數理公式外，應使用本國文字作答。

一、甲公司分三次取得乙公司 90% 股權，於 X1 年 9 月 1 日以 \$75,000 取得乙公司股權時，即對乙公司具重大影響而採用權益法，X2 年 7 月 1 日再以 \$120,000 取得乙公司股權，而對乙公司存在控制，並依收購日公允價值 \$135,000 衡量非控制權益。當時甲公司原持有股權之公允價值為 \$97,500。X3 年 4 月 1 日又以 \$135,000 購入乙公司股權。各次取得股權時，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。甲、乙兩家公司資產未有減損，X1 年初乙公司權益為 \$225,000。乙公司 X1 年、X2 年與 X3 年之淨利分別為 \$90,000、\$60,000 與 \$120,000，各年淨利均於年度中平均賺得，並於每年 3 月 1 日宣布發放現金股利 \$15,000。X2 年合併綜合損益表之非控制權益淨利為 \$12,000，並認列處分投資利益 \$11,250。

試作：

- (一)計算甲公司 X2 年 7 月 1 日增購之股權比例。(5 分)
- (二)計算甲公司 X2 年合併綜合損益表之投資收益。(2 分)
- (三)甲公司 X3 年 4 月 1 日之會計分錄。(4 分)
- (四)計算甲公司 X3 年底採用權益法下之「投資乙公司」餘額。(4 分)

二、甲公司在 X1 年 1 月 1 日發行面額\$10、市價\$25 普通股 100,000 股，並支付現金\$400,000，取得乙公司之全部淨資產，合併後乙公司即宣告解散，甲公司為會計上之收購者。基於合併後業務之整合，相關結束費用估計為\$120,000；此外，合併過程中，甲公司產生之股票登記與印刷等成本\$300,000，而會計師顧問費為\$500,000。

合併前乙公司帳上資產包含有現金\$500,000、應收帳款\$800,000、存貨\$900,000 以及機器設備\$1,000,000，共計\$3,200,000；而帳上負債共計\$600,000。取得當日除應收帳款高估\$20,000、存貨低估\$80,000，以及負債低估\$50,000 外，其餘各項可辨認資產、負債的帳面金額均等於公允價值。

依據合併契約之規定，若 X1 年 12 月 31 日甲公司普通股之每股市價低於\$25，甲公司將就每股市價低於\$25 之部分於 X2 年 1 月 5 日額外發行普通股彌補之。X1 年 1 月 1 日該或有對價之公允價值為\$300,000，X1 年 12 月 31 日甲公司普通股之每股市價為\$20。

甲公司在 X1 年 6 月 1 日獲悉有關收購日相關狀況之更新資訊，而將 X1 年 1 月 1 日或有對價公允價值調整為\$450,000，並將乙公司存貨之公允價值調整為\$1,200,000。

試作：

- (一) X1 年 1 月 1 日甲公司作完合併之相關分錄後，資產總額及負債總額分別增加多少金額？（4 分）
- (二) X1 年 6 月 1 日甲公司重新評估公允價值之相關分錄。（3 分）
- (三) X1 年 12 月 31 日甲公司應額外發行普通股之相關分錄。（3 分）

三、甲公司持有乙公司 70% 股權已數年。乙公司於 X2 年 7 月 1 日以\$150,000 將一部營業上使用之機器售予甲公司，該機器係乙公司於 X1 年 7 月 1 日以\$168,000 購入，預估耐用年限 6 年，6 年後無殘值。甲公司將該機器列為「不動產、廠房及設備」，估計該機器可再使用 5 年，5 年後無殘值。甲公司直到 X7 年 7 月 1 日才將機器售予合併個體以外的單位。假設甲公司採直線法計提折舊，而乙公司採年數合計法計提折舊。

試作：

- (一) 請列出 X4 年度甲公司及其子公司合併工作底稿上有關內部交易之調整及沖銷分錄。（5 分）
- (二) 假設乙公司係以買賣上述機器為主要業務的公司。X2 年 4 月 1 日，乙公司以\$180,000 出售上述機器予甲公司，請列出 X3 年度甲公司及其子公司合併工作底稿上有關內部交易之調整及沖銷分錄。（5 分）

四、甲公司於 X1 年初以美元 \$240,000 購入美國乙公司 70% 股權而對乙公司取得控制，並依可辨認淨資產之公允價值美元 \$96,000 衡量非控制權益。X1 年初乙公司之權益包括股本美元 \$250,000 及保留盈餘美元 \$45,000，除未入帳之專利權美元 \$5,000 外，各項可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值，該專利權之剩餘效益年限為 5 年。甲公司採用權益法處理對乙公司之投資。乙公司於 X1 年至 X2 年間並未發生增（減）資，保留盈餘之變動情形如下：

	美元
X1 年度淨利	\$20,000
X1 年 3 月 1 日宣告並發放現金股利	16,000
X2 年度淨利	12,000
X2 年 3 月 1 日宣告並發放現金股利	10,000

乙公司於 X1 年 10 月 1 日以美元 \$60,000 購買一機器設備，惟因資金短缺，故由甲公司代為支付該筆款項，甲公司並無計畫於可預見之未來向乙公司收回此筆代墊款項。

乙公司之功能性貨幣為美元，甲公司功能性貨幣及報導貨幣均為新臺幣，美元兌新臺幣相關匯率資料如下：

X1 年 1 月 1 日	32.00	X2 年 3 月 1 日	32.20
X1 年 3 月 1 日	32.32	X2 年 12 月 31 日	31.00
X1 年 10 月 1 日	32.45	X1 年度平均	32.50
X1 年 12 月 31 日	32.60	X2 年度平均	31.60

試作：

- (一) 計算甲公司 X1 年及 X2 年度帳上對該投資應認列之投資收益。(4 分)
- (二) 計算甲公司 X2 年 12 月 31 日帳上「採用權益法之投資—乙公司」帳戶之餘額。(3 分)
- (三) X2 年 12 月 31 日甲公司合併資產負債表中「非控制權益」之金額。(3 分)
- (四) X2 年度甲公司合併綜合損益表中所有與該國外營運機構淨投資相關之「其他綜合（損）益—兌換差額」之總金額。(5 分)

乙、測驗題部分：（50分）

代號：3803

(一)本試題為單一選擇題，請選出一個正確或最適當答案。

(二)共25題，每題2分，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。

- 1 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、收入及費用均享有部分之權益。該聯合營運於 X8 年初將帳面金額\$300,000 之設備以\$360,000 出售予甲公司，該設備尚可使用 6 年，無殘值，使用直線法提列折舊。甲公司與該聯合營運對設備之後續衡量均採成本模式，甲公司 X8 年 12 月 31 日設備之帳面金額為\$280,000。試問甲公司享有聯合營運之權益比例為若干？
(A) 25% (B) 30% (C) 33.33% (D) 40%
- 2 甲公司於數年前購入乙公司 80% 股權而對乙公司取得控制，當時乙公司各項可辨認資產、負債之帳面金額均與公允價值相等，且無合併商譽。X5 年 1 月 1 日乙公司將其生產製造之機器出租給甲公司，其製造成本為\$100,000，雙方約定租期 3 年，每年初給付租金\$49,410，租期屆滿時乙公司將機器之所有權移轉給甲公司，X5 年初機器的公允價值為\$140,000。該機器之估計耐用年限為 4 年，無殘值，以直線法提列折舊，乙公司隱含利率為 6%。若乙公司 X5 年淨利為\$400,000，則甲公司採權益法應認列子公司之損益份額若干？
(A)\$280,000 (B)\$285,652 (C)\$290,000 (D)\$296,000
- 3 甲公司持有乙公司 80% 股權而對乙公司存在控制。X3 年初甲公司出售設備予乙公司，認列出售利益\$40,000，該設備尚可使用 5 年，無殘值，採直線法提列折舊。X2 年乙公司曾銷貨給甲公司，至 X3 年方實現的毛利金額為\$10,000。甲公司適用之所得稅稅率為 20%，乙公司為 25%。若預期未來很有可能足有足夠之課稅所得供暫時性差異使用，則甲、乙公司間之交易將使 X3 年度合併遞延所得稅資產增加多少？
(A)\$3,900 (B)\$5,500 (C)\$6,000 (D)\$8,000
- 4 X1 年初甲公司購入乙公司 80% 股權而對乙公司取得控制，當時乙公司除未入帳專利權 \$40,000 外，各項可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值，專利權自收購日起尚餘 5 年效益年限。甲公司採權益法處理對乙公司之投資，X2 年底「投資乙公司」餘額為\$225,000。X2 年初乙公司取得甲公司 20% 股權，惟對甲公司不具重大影響，X2 年底此項投資之帳列金額為\$30,000。X3 年二家公司不含與投資相關損益之淨利如下：甲公司\$160,000，乙公司\$72,000；股利發放如下：甲公司\$60,000，乙公司\$30,000。甲公司採庫藏股票法處理母子公司間之相互持股，試問甲公司帳列 X3 年「投資收益」及 X3 年底「投資乙公司」餘額分別為何？
(A)\$60,800 及\$249,800 (B)\$60,800 及\$261,800
(C)\$48,800 及\$249,800 (D)\$48,800 及\$261,800
- 5 甲公司分別持有乙公司 80% 股權及丙公司 35% 股權，乙公司亦持有丙公司 40% 股權。若上述股權取得時，乙公司與丙公司帳列資產及負債之帳面金額均等於公允價值，且無未入帳之資產及負債。這三家公司間並無內部交易發生。若乙公司 X3 年度加計投資損益前之淨利為\$90,000 且乙公司之非控制權益淨利為\$23,600，試問 X3 年度丙公司之非控制權益淨利為何？
(A)\$17,500 (B)\$20,100 (C)\$25,500 (D)\$27,150
- 6 甲公司於 X1 年 1 月 1 日取得乙公司 80% 普通股股權，當日乙公司除了有一未入帳之專利權 \$20,000（尚有 5 年之耐用年限）外，其餘可辨認資產及負債帳面金額均與公允價值相等。甲公司 X1 年度全年流通在外普通股股數為 100,000 股。乙公司 X1 年度全年流通在外普通股股數為 50,000 股，及全年流通在外可轉換特別股為 2,000 股（每股面額\$100，股利率 4%，累積非參加，共可轉換乙公司普通股 10,000 股）。甲公司及乙公司 X1 年度個別淨利（不含投資收益或股利收入）分別為\$400,000 及\$151,000。X1 年間甲公司將成本\$26,000 商品以\$30,000 售予乙公司，截至 X1 年底該批商品尚有半數未出售予合併個體以外之單位，則 X1 年度合併稀釋每股盈餘為何？
(A)\$4.14 (B)\$4.96 (C)\$5.12 (D)\$5.77

- 7 甲公司於 X1 年 1 月 1 日以\$3,200,000 取得乙公司 80%普通股股權，並依收購日公允價值\$800,000 及\$820,000 分別衡量屬於非控制權益之普通股及特別股，當時乙公司各項可辨認資產及負債帳面金額均等於公允價值，乙公司未積欠特別股股利。X1 年 1 月 1 日乙公司權益如下：

特別股股本，面額\$100，4%，累積	\$700,000
普通股股本，面額\$10	3,200,000
資本公積—特別股	30,000
資本公積—普通股	70,000
保留盈餘	480,000
權益總額	4,480,000

X1 年度乙公司淨利\$60,000，宣告並發放現金股利\$20,000。下列敘述何者正確？

- (A) X1 年度合併綜合損益表上特別股非控制權益淨利金額為\$20,000
 (B) X1 年度合併綜合損益表上普通股非控制權益淨利金額為\$6,000
 (C) X1 年 12 月 31 日合併資產負債表上特別股非控制權益餘額為\$828,000
 (D) X1 年 12 月 31 日甲公司帳上「採用權益法投資」之餘額為\$3,211,700
- 8 甲公司於 X1 年 1 月 1 日依可辨認淨資產公允價值之比例份額購入乙公司股權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。當日乙公司各項可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值。乙公司於 X3 年初增資發行新股 30,000 股，每股發行價格\$12，均由甲公司購得。甲公司採權益法處理對乙公司之投資，乙公司增資前每股淨值為\$8，增資後甲公司股權上升至 87.5%。甲公司購入乙公司增資新股時，其帳上應減少資本公積之金額為：
- (A)\$0 (B)\$15,000 (C)\$105,000 (D)\$120,000
- 9 X1 年 1 月 1 日甲公司以\$450,000 取得乙公司 60%股權，而對乙公司存在控制，並依公允價值\$300,000 衡量非控制權益，當日乙公司權益為\$700,000，除了有一設備高估\$10,000（自 X1 年 1 月 1 日起算剩餘耐用年限 5 年，採直線法提列折舊）外，其餘可辨認資產及負債帳面金額均等於公允價值。X2 年 4 月 1 日甲公司以\$40,000 出售部分持股使其對乙公司之股權降至 55%，但仍存在控制。X1 年度及 X2 年度乙公司淨利分別為\$30,000 及\$40,000，淨利係全年平均發生，且每年於 10 月 2 日宣告並發放現金股利\$20,000。試問甲公司 X2 年 4 月 1 日出售對乙公司之部分持股時，其帳列「採用權益法之投資」應除列多少金額？
- (A)\$21,125 (B)\$33,175 (C)\$38,625 (D)\$42,177
- 10 甲公司於 X2 年 12 月 31 日以\$240,000 取得乙公司 80%股權。當日乙公司權益為\$270,000，除有一項設備低估外，其餘帳列資產及負債之帳面金額皆等於其公允價值，且無其他未入帳之資產或負債，亦無合併商譽，該項設備尚有 5 年耐用年限，無殘值，採直線法計提折舊。收購日非控制權益之公允價值為\$50,000。乙公司於 X5 年 7 月 1 日以\$101,400 購得甲公司於 X4 年 1 月 1 日以\$105,000 發行之面額\$100,000 五年期公司債，每年 1 月 1 日付息。已知甲、乙兩家公司對公司債折、溢價皆採直線法攤銷。假設甲公司採權益法處理其對乙公司之股權投資，惟忽略收購時乙公司帳列淨值低估及內部交易之影響，則編製 X7 年合併財務報表時，甲公司期初保留盈餘應調整多少金額？
- (A)增加\$1,200 (B)增加\$1,500 (C)減少\$11,300 (D)減少\$11,600

- 11 甲公司持有乙公司 90% 股權。X6 年期末，兩家公司發生買賣機器設備交易，交易金額即為該機器設備當時之可回收金額，且小於其出售前的帳面金額。兩家公司皆將該機器設備列為「不動產、廠房及設備」。下列敘述何者正確？
- (A) 編製 X6 年度合併財務報表時，並無與上述交易相關之沖銷分錄
(B) 應利用 X6 年度合併工作底稿之「調整／沖銷」欄減少「不動產、廠房及設備」之金額
(C) 應利用 X6 年度合併工作底稿之「調整／沖銷」欄增加「折舊費用」及「累計折舊」之金額
(D) X6 年度合併財務報表上應表達處分不動產、廠房及設備損失
- 12 甲公司持有乙公司 80% 股權，且兩家公司之主要業務相同。對於存貨之成本公式，甲公司採加權平均法，乙公司採先進先出法，甲公司及乙公司合併財務報表採加權平均法。X8 年間，乙公司將購入成本為 \$100,000 之商品按成本加計 50% 的價格售予甲公司，截至 X8 年底該批商品尚有 30% 仍未售予集團外其他單位。X8 年，甲公司期末存貨及未加計投資損益前淨利分別為 \$120,000 及 \$1,000,000，乙公司期末存貨及淨利分別為 \$70,000 及 \$600,000。已知乙公司對於存貨若採加權平均之成本公式，則期末存貨為 \$60,000。試問 X8 年合併財務報表上之控制權益淨利為何？
- (A) \$1,460,000 (B) \$1,468,000 (C) \$1,473,000 (D) \$1,476,000
- 13 甲公司於 X6 年初以現金取得乙公司 80% 股權。當日乙公司權益為 \$700,000，除有一幢房屋低估 \$100,000 外，其餘帳列資產及負債之帳面金額皆等於其公允價值，且無其他未入帳之可辨認資產或負債，該幢房屋尚有 10 年耐用年限，無殘值，採直線法計提折舊。收購日非控制權益之公允價值為 \$160,000。已知乙公司 X6 年度淨利為 \$80,000，宣告並發放現金股利 \$20,000，甲公司依權益法認列 \$32,000 之投資收益（包含合併商譽於 X6 年度減損三分之一金額）。下列敘述何者正確？
- (A) X6 年 12 月 31 日甲公司帳列「採用權益法之投資」餘額為 \$732,000
(B) X6 年 12 月 31 日之合併資產負債表上「非控制權益」為 \$175,000
(C) X6 年 12 月 31 日之合併資產負債表上「商譽」為 \$48,000
(D) X6 年度合併綜合損益表上「商譽減損損失」為 \$30,000
- 14 X2 年 7 月 1 日，甲公司以發行新股交換方式吸收合併乙公司，且合併後乙公司消滅，甲公司為存續公司。甲公司與乙公司約定換股比例為每 0.4 股乙公司普通股換發甲公司新發行普通股 1 股。合併前甲公司與乙公司流通在外普通股分別為 30,000 股與 36,000 股；且兩家公司自 X1 年 1 月 1 日至 X2 年 6 月 30 日之流通在外股數沒有異動。X1 年度甲公司與乙公司之淨利分別為 \$490,000 與 \$558,900；X2 年度甲公司之淨利為 \$793,800。甲公司 X2 年比較合併綜合損益表中，X1 年度與 X2 年度之每股盈餘金額分別為何？
- (A) \$5.44 與 \$8.22 (B) \$6.21 與 \$7.56 (C) \$8.74 與 \$6.62 (D) \$16.33 與 \$10.58
- 15 甲公司在 X1 年 5 月 1 日收購乙公司 80% 普通股股權。合併契約約定，若乙公司 X2 年的淨利能超過 \$6,000,000，將額外支付乙公司原股東 6,000 股甲公司普通股，每股面額 \$10，收購日該 6,000 股普通股之公允價值為 \$85,000。有關該或有對價於收購日之會計處理，下列敘述何者正確？
- (A) 認列負債 \$60,000 (B) 認列負債 \$85,000 (C) 認列權益 \$60,000 (D) 認列權益 \$85,000

- 16 甲公司在 X1 年 10 月 1 日吸收合併乙公司，並委託鑑價公司針對乙公司之建築物進行評估。該評估工作直到 X2 年 4 月 1 日方完成，鑑價報告中指出，建築物於收購日估計之公允價值為\$6,000,000，耐用年限自收購日起尚有 30 年。甲公司在 X1 年度財務報表中，暫以\$4,800,000 認列該建築物，並估計耐用年限自收購日起尚有 25 年。甲公司在收到鑑價報告後，應對 X1 年之財務報表進行何種追溯調整？
- (A)建築物成本增加\$1,200,000；累計折舊增加\$2,000
(B)建築物成本增加\$1,200,000；累計折舊增加\$4,000
(C)建築物成本增加\$6,000,000；累計折舊增加\$50,000
(D)不追溯調整
- 17 關於收購者有義務以其本身之股份基礎給付報酬（替代性報酬），交換被收購者員工所持有之股份基礎給付報酬（被收購者報酬），下列敘述何者錯誤？
- (A)替代性報酬與被收購者報酬均應以收購日之市場基礎衡量
(B)應將替代性報酬分為屬於取得被收購者移轉對價之部分及屬於合併後勞務酬勞之部分
(C)若員工於收購日前未提供為使被收購者報酬成為既得之所有必要勞務，收購者不應將替代性報酬之一部分歸屬於合併後之勞務
(D)替代性報酬中屬於取得被收購者移轉對價之部分，應等於被收購者報酬中歸屬於其合併前勞務之部分
- 18 在下列何種情況下不得編製合併報表？
- (A)子公司移轉資金給母公司之能力受到長期嚴重之限制
(B)母公司與子公司皆非投資個體，且其營業性質不同
(C)母公司及子公司皆為投資個體
(D)購入之子公司擬於 12 個月內出售
- 19 下列有關重整期間之重整債權與重整債務之敘述，何者錯誤？
- ①重整債權係指重整裁定前重整公司已存在之債權，應依估計可回收金額衡量
②重整債務係指重整裁定前已存在對重整公司之債權
③重整裁定前已存在之債務，應以各項債務原預計現金流量依原始有效利率折現之現值衡量
- (A)僅①② (B)僅①③ (C)僅②③ (D)①②③
- 20 有關外幣風險之避險，下述那幾項屬於避險會計規範下，符合要件之避險工具？
- ①嵌入於混合合約而未分離處理之衍生工具
②按攤銷後成本衡量之投資的外幣風險組成部分
③非衍生金融負債的外幣風險組成部分
④透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資的外幣風險組成部分
⑤指定透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資的外幣風險組成部分
- (A)①②④ (B)②③④ (C)②③⑤ (D)③④⑤

