

# 三民輔考－會計師 中級會計學

107 年

壹、申論部分

一、甲公司於 20X6 年中開始從事養鴨事業，相關資料如下：

1. 20X6 年 7 月 1 日以每隻\$60（含所有成本）購買 5,000 隻 1 個月大的小鴨，甲公司估計若 5,000 隻小鴨立即出售，亦可以每隻\$60 出售，另應支付佣金\$6,000，以及運送小鴨至市場販售的運輸費用\$3,600。甲公司打算將其中 2,000 隻小母鴨飼養熟齡後生產鴨蛋，其餘 3,000 隻小鴨則於飼養熟齡後當肉鴨出售。
2. 20X6 年 12 月初出售 900 隻鴨，每隻可淨收得現金\$100。
3. 20X6 年 12 月份共產出 3,000 斤鴨蛋，並立即售出，淨收得現金\$110,000。
4. 20X6 年 12 月 31 日甲公司估計 7 個月大的鴨隻之公允價值減出售成本為每隻\$125。

試作：（一）20X6 年 7 月 1 日購買小鴨的分錄。  
 （二）20X6 年 12 月份產出並售出鴨蛋之分錄。  
 （三）20X6 年 12 月 31 日有關鴨隻的調整分錄。

【解】

（一）

20X6 年 7 月 1 日

生產性生物資產－蛋鴨	116,160	
消耗性生物資產－肉鴨	174,240	
當期原始認列生物資產之損失	9,600	
現金		300,000

1. 2,000 隻生產鴨蛋的幸福蛋鴨（生產性生物資產）：

公允價值： $2,000 \times 60 - (3,600 \times 2,000 \div 5,000) = 118,560$



出售成本： $6,000 \times 2,000 \div 5,000 = 2,400$

公允價值－出售成本： $118,560 - 2,400 = 116,160$

2. 3,000 隻養肥殺來吃的可憐肉鴨（消耗性生物資產）：

公允價值： $3,000 \times 60 - (3,600 \times 3,000 \div 5,000) = 177,840$

出售成本： $6,000 \times 3,000 \div 5,000 = 3,600$

公允價值－出售成本： $177,840 - 3,600 = 174,240$

3. 當期原始認列生物資產之損失： $6,000 + 3,600 = 9,600$

(二)

20X6 年 12 月份產出並售出鴨蛋之分錄：

1. 產出鴨蛋：

農產品－鴨蛋	110,000
當期原始認列農產品之利益	110,000

2. 售出鴨蛋：

現金	110,000
銷貨收入	110,000
銷貨成本	110,000
農產品－鴨蛋	110,000

或：

現金	110,000
農產品－鴨蛋	110,000

(三)

20X6 年 12 月 31 日調整分錄

生產性生物資產－蛋鴨	133,840
消耗性生物資產－肉鴨	140,532
生物資產淨公允價值變動損益	274,372

1. 幸福洋溢的蛋鴨：

期末公允價值－出售成本： $125 \times 2,000 = 250,000$

淨公允價值變動損益： $250,000 - 116,160 = 133,840$

2. 可憐的待宰肉鴨：

期末公允價值－出售成本： $125 \times (3,000 - 900) = 262,500$

剩下膽顫心驚待宰的 2,100 隻肉鴨： $174,240 \times 2,100 \div 3,000 = 121,968$

淨公允價值變動損益： $262,500 - 121,968 = 140,532$

3. 生物資產淨公允價值變動損益： $133,840 + 140,532 = 274,372$

二、甲公司採曆年制，於 20X1 年 1 月 1 日以 \$1,000,000 發行面額 \$1,000,000，票面利率 10% 之三年期可轉換公司債，該公司債於每年 12 月 31 日付息一次，於 20X2 年 12 月 31 日起，每張面額 \$1,000 之公司債可申請轉換甲公司普通股 50 股（面額 \$10）。甲公司於 20X2 年 12 月 31 日付息後，以每張 \$990 提前贖回公司債 \$200,000。剩餘流通在外的公司債於 20X3 年 12 月 31 日支付利息後，全數轉換甲公司普通股。相關日期之市場利率、甲公司普通股每股市價如下：

日期	市場利率	甲公司普通股每股市價
20X1 年 1 月 1 日	15%	\$20
20X1 年 12 月 31 日	12%	\$22
20X2 年 12 月 31 日	12%	\$24
20X3 年 12 月 31 日	14%	\$28

試作：甲公司下列事項之有關分錄（金額請計算至整數位四捨五入）

- （一）20X1 年 1 月 1 日之發行。（二）20X1 年 12 月 31 日之付息。  
（三）20X2 年 12 月 31 日之贖回。（四）20X3 年 12 月 31 日之轉換。

**【解】**

（一）

20X1/1/1	現金	1,000,000
	公司債折價	114,161
	應付公司債	1,000,000
	資本公積—認股權	114,161

（二）

20X1/12/31	利息費用	132,876
	現金	100,000
	公司債折價	32,876

(三)

20X2/12/31	應付公司債	200,000	
	資本公積－認股權	22,832	
	公司債收回損失	5,125	
	公司債折價		8,696
	現金		198,000
	資本公積－庫藏股票交易		21,261

(四)

20X3/12/31	應付公司債	800,000	
	資本公積－認股權	91,329	
	普通股股本		400,000
	資本公積－普通股發行溢價		491,329

三、甲公司於 20X0 年 12 月 31 日以公允價值\$991,300 購入乙公司當日發行十年期公司債，市場利率 2.6%，票面利率 2.5%，每年 12 月 31 日付息，面額\$1,000,000，並另支付交易成本\$8,700；依公司之管理經營模式，該債券投資分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產，並於投資當日估計該債券之 12 個月預期信用損失金額為\$8,000。

20X6 年底評估該債券自原始認列後信用風險已顯著增加，估計之預期信用損失金額為\$60,000，該債券之市場利率為 4%，公允價值為\$945,552。

20X7 年底乙公司因發生工安意外，爆發財務危機，20X7 年 12 月 31 日未支付債券利息，20X7 年底該債券之公允價值為\$750,000（含積欠利息），甲公司評估 20X7 年利息無法收取，債券剩餘期間僅能按合約條款之 80% 收取利息及本金。

20X8 年 12 月 31 日甲公司收到乙公司支付利息\$20,000。

試作：（一）20X0 年有關該債券投資之分錄。

（二）20X7 年有關該債券投資之分錄。

（三）20X8 年 12 月 31 日認列利息收入之分錄。

【解】

(一)

20X0/12/31		
FVOCI—公司債	1,000,000	
現金		1,000,000
減損損失	8,000	
OCI—金融資產未實現損益		8,000
OCI—金融資產未實現損益	8,000	
其他權益—金融資產未實現損益		8,000

(二) 已知考量交易成本後之有效利率為 2.5%，20X6 年底 FVOCI 帳面金額為 \$1,000,000，累積 OCI 減損部分為(貸)\$60,000，累積 OCI 評價部分為(借)\$54,448(\$945,552-\$1,000,000)

剩餘期間可回收金額

$$= \$1,000,000 \times 80\% \times P3, 2.5\% + \$25,000 \times 80\% \times P3, 2.5\% \\ = \$800,000$$

本期調整 OCI 減損部分 = (\$1,000,000 - \$800,000) - \$60,000 = \$140,000 (貸)

本期調整 OCI 評價部分

$$= (\$750,000 - \$1,000,000) - (\$54,448) = (\$195,552) \text{ (借)}$$

20X7/12/31		
應收利息	25,000	
利息收入		25,000
預期信用減損損失	140,000	
OCI—未實現評價損益		140,000
OCI-未實現評價損益	195,552	
FVOCI 評價調整		195,552

(三)

20X8/12/31		
現金	20,000	
利息收入		20,000
\$800,000 \times 2.5\% = \\$20,000		



四、甲公司與乙客戶於 20X1 年 3 月 1 日簽訂專利權 A 與專利權 B 之授權合約，將分別於 20X1 年 3 月 1 日與 4 月 1 日移轉專利權 A 與專利權 B 之授權給乙客戶。甲公司係依乙客戶在 20X1 年 3 月至 12 月間以專利權 A 生產的產品數量，每件收取\$5，作為移轉專利權 A 授權之價金；專利權 B 之授權則索價\$50,000。於 20X1 年 3 月 1 日甲公司估計因乙客戶使用專利權 A 而致甲公司有權可收取之變動價金高度很有可能為\$150,000。乙公司於甲公司移轉專利權 B 之授權時即支付固定價金\$50,000；並自 3 月起，於每月底依當月使用專利權 A 生產產品數量給與變動價金。已知 3 月與 4 月份，使用專利權 A 生產產品之數量分別為 2,200 件、2,500 件。此外，甲公司會計年度為曆年制。

試依下列情況，作甲公司在 20X1 年 3 月 1 日、3 月 31 日、4 月 1 日、4 月 30 日之相關分錄。

(一) 專利權 A 授權與專利權 B 授權之單獨售價分別為\$150,000、\$50,000。

(二) 專利權 A 授權與專利權 B 授權之單獨售價分別為\$120,000、\$80,000。

**【解】**

(一) 20X1/03/01 無分錄

20X1/03/31

現金	11,000	
權利金收入—A 授權		11,000

20X1/04/01

現金	50,000	
權利金收入—B 授權		50,000

20X1/04/30

現金	12,500	
權利金收入—B 授權		12,500

(二) 20X1/03/01

合約資產—A 授權	30,000	
權利金收入—A 授權		30,000

20X1/03/31

現金	11,000	
權利金收入—A 授權		6,600
合約負債—B 授權		4,400

20X1/04/01		
現金	50,000	
合約資產—A 授權		30,000
權利金收入—B 授權		20,000
合約負債—B 授權	4,400	
權利金收入—B 授權		4,400
20X1/04/30		
現金	12,500	
權利金收入—A 授權		7,500
權利金收入—B 授權		5,000