

113 年專門職業及技術人員高等考試會計師考試試題

等別：高等考試

類科：會計師

科目：高等會計學

甲、申論題部分

一、X1 年 1 月 1 日甲公司發行新股合併乙公司，以每 0.4 股乙公司流通在外股票交換甲公司新股 1 股，但乙公司有 2000 股之股東不同意進行股份交換。甲公司股票於活絡股票市場交易，X1 年 1 月 1 日甲公司普通股之公允價值每股\$55；乙公司股票並未於股票市場交易，但估計 X1 年 1 月 1 日乙公司普通股之公允價值每股\$140；甲公司與乙公司之普通股每股面額皆為\$10。X1 年 1 月 1 日合併前，甲公司與乙公司資產負債表之帳面金額與公允價值如下：

	甲公司		乙公司	
	帳面金額	公允價值	帳面金額	公允價值
流動資產	\$432,000	\$460,000	\$720,000	\$800,000
非流動資產	288,000	340,000	480,000	550,000
資產總額	\$720,000	\$800,000	\$1,200,000	\$1,350,000
流動負債	\$72,000	\$72,000	\$75,000	\$75,000
非流動負債	48,000	50,000	225,000	250,000
負債總額	\$120,000	\$122,000	\$300,000	\$325,000
普通股股本	\$150,000		\$200,000	
資本公積	305,000		380,000	
保留盈餘	145,000		320,000	
權益總額	\$600,000		\$900,000	
負債與權益總額	\$720,000		\$1,200,000	

試作：

(一) 甲公司與乙公司企業合併之商譽為何?(3 分)

(二) 記錄甲公司 X1 年 1 月 1 日企業合併之分錄。(請彙整成一個分錄) (4 分)

(三) 編製 X1 年 1 月 1 日合併後甲公司與乙公司之合併資產負債表。

(8 分)

1. 考題難易：★★★★☆☆

2. 解題關鍵：本題是反向收購中不願換股的合併會計處理，不願換股屬於非控制權益，按會計上收購者淨資產帳面金額比例衡量。

【擬答】

(一)

若採一般方式合併應發行股數 = $18,000 \div 75\% \times 25\% = 6,000$ 股移轉對價之公允價值 = $6,000 \times \$137.5 = \$825,000$ 甲公司淨資產公允價值 = $\$800,000 - \$122,000 = \$678,000$ 商譽 = $\$825,000 - \$678,000 = \$147,000$

(二)

收購分錄：

X1.1.1	流動資產	28,000
	非流動資產	52,000
	商譽	147,000
	投資小異公司	810,000

非流動負債	2,000
普通股股本	450,000
資本公積	442,000
保留盈餘	143,000

(三)

合併資產負債表

X1年1月1日

流動資產	\$1,180,000	流動負債	\$147,000
非流動資產	820,000	非流動負債	275,000
商譽	147,000	普通股股本	600,000
		資本公積	747,000
		保留盈餘	288,000
		非控制權益	90,000
資產總額	<u>\$2,147,000</u>	負債與權益總額	<u>\$2,147,000</u>

二、甲公司於 X1 年 1 月 1 日購入乙公司之股權而對乙公司取得控制，採權益法處理該項投資，並依可辨認淨資產公允價值之比例份額衡量非控制權益，且無合併商譽。乙公司除設備高估外，其他各項可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值，該設備自收購日起尚可使用(5 年，無殘值，採直線法提列折舊。) 甲公司與乙公司 X1 年度合併綜合損益表中，銷貨收入為 \$1,437,500、銷貨成本為 \$762,500、其他費用為 \$238,125。X1 年度甲公司與乙公司各自的財務報表如下：

	甲公司	乙公司
綜合損益表		
銷貨收入	\$875,000	\$562,500
投資收益	195,000	—
銷貨成本	(537,500)	(225,000)
其他費用	(144,375)	(112,500)
淨利	<u>\$388,125</u>	<u>\$225,000</u>
權益變動表—保留盈餘		
保留盈餘，1月1日	\$450,000	\$168,750
加：淨利	388,125	225,000
減：股利	(337,500)	(112,500)
保留盈餘，12月31日	<u>\$500,625</u>	<u>\$281,250</u>
資產負債表		
流動資產	\$452,500	\$393,750
投資乙公司	435,000	—
設備（淨額）	<u>550,000</u>	<u>450,000</u>
資產總額	<u>\$1,437,500</u>	<u>\$843,750</u>
負債	\$374,375	\$225,000
股本	562,500	337,500
保留盈餘	<u>500,624</u>	<u>281,250</u>
負債及權益總額	<u>\$1,437,500</u>	<u>\$843,750</u>

試計算：

- (一) X1 年 12 月 31 日甲公司對乙公司之持股比例。(2 分)
- (二) X1 年 1 月 1 日甲公司帳上「投資乙公司」之金額。(2 分)
- (三) X1 年度合併綜合損益表上歸屬於非控制權益淨利。(2 分)
- (四) X1 年 1 月 1 日與 12 月 31 日合併資產負債表上非控制權益之金額。(4 分)

1. 考題難易：★★☆☆☆

2. 解題關鍵：本題是基本合併報表問題，從合併收入與銷貨成本判斷無公司間交易，只有差異攤銷，從投資收益反推持股比例下手。

【擬答】

(一)

$$\$144,375 + \$112,500 - \$238,125 = \$18,750$$

$$X1 \text{ 年子公司調整後淨利} = \$225,000 + \$18,750 = \$243,750$$

$$X1 \text{ 年 12 月 31 日甲公司對乙公司之持股比例} = \$195,000 \div \$243,750 = 80\%$$

(二)

$$X1 \text{ 年 1 月 1 日子公司淨資產帳面金額} = \$337,500 + \$168,750 = \$506,250$$

$$X1 \text{ 年 1 月 1 日子公司淨資產公允價值} = \$506,250 - \$18,750 \times 5 = \$412,500$$

$$X1 \text{ 年 1 月 1 日甲公司帳上「投資乙公司」之金額} = \$412,500 \times 80\% = \$330,000$$

(三)

$$X1 \text{ 年度非控制權益淨利} = \$243,750 \times 20\% = \$48,750$$

(四)

$$X1 \text{ 年 1 月 1 日非控制權益} = \$412,500 \times 20\% = \$82,500$$

$$X1 \text{ 年 12 月 31 日非控制權益} = \$82,500 + \$48,750 - \$112,500 \times 0.2 = \$108,750$$

三、甲公司於 X4 年 1 月 1 日以新臺幣 \$28,129,500 取得美國乙公司 80% 股權，並具有控制，甲公司對該投資採權益法處理，另依可辨認淨資產之比例份額衡量非控制權益。收購日乙公司權益美元(US\$) 1,200,000，其中股本 US\$1,000,000，保留盈餘 US\$200,000，且除機器低估 US\$25,000 外，其他可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值。該機器自收購日起尚可使用 5 年，無殘值，採直線法提列折舊。為規避國外營運機構淨投資匯率變動之風險，甲公司另於收購日同時與銀行簽訂於 X4 年 6 月 30 日以美元對新臺幣匯率(\$28)交割之遠期匯兌以外匯出售合約，金額 US\$987,000，甲公司將此遠期合約之整體價值跟 win 指定做為對乙公司淨投資 US\$987,000 匯率變動之避險工具，此避險關係符合避險會計之所有要件。甲公司於 X4 年 6 月 30 日合約到期日，以現金淨額交割。

甲公司於 X4 年 7 月 1 日借自己公司之無息貸款 US\$3,000，以美元計價，該應付款屬長期墊款性質，目前及可預見的未來皆無清償計畫。X4 年度乙公司淨利 US\$400,000，於 11 月 1 日宣告並發放股利 US\$200,000。乙公司之收入與費用皆於年度中平均發生。

甲公司的功能性貨幣為新臺幣；乙公司的功能性貨幣為美元，並以美元記帳。除上述交易外，甲、乙公司皆未發生其他有關其他綜合損益之交易。假設 X4 年度匯率無大幅度波動，美元對新臺幣之匯率如下：X4/1/1: 28.5；X4/6/30、X4/7/1、X4/11/1、X4 年加權平均皆為 29；X4 年底:30。

試作：

(一) 計算下列項目之金額：(12 分)

(1) X4 年度甲公司合併財務報表上商譽之金額(當年度未發生減損)。

(2) X4 年度甲公司合併財務報表上其他綜合損益之金額。

(3) X4 年度甲公司合併財務報表上非控制權益淨利。

(4) X4 年底甲公司投資帳戶之餘額。

(二) X4 年 6 月 30 日甲公司避險交易應作之會計分錄。(3 分)

1. 考題難易：★★★★☆
 2. 解題關鍵：本題屬於外幣換算的會計處理，其他綜合損益包含長期墊款產生、避險產生、商譽產生，以及設備與權益變動產生。

【擬答】

(一)

(1)

子公司淨資產公允價值(美元)=\$1,200,000+\$25,000=\$1,225,000
 商譽(美元)=\$987,000+\$245,000-\$1,225,000=\$7,000
 X4 年底甲公司合併財務報表上商譽之金額=\$7,000×30=\$210,000

(2)

長期墊款產生其他綜合損益=(30-29)×\$3,000=\$3,000
 避險產生其他綜合損益=\$987,000×(28-29)=-\$987,000
 商譽產生其他綜合損益=(30-28.5)×\$7,000=\$10,500

	美元	匯率	新臺幣
X4 年初設備	\$25,000	28.5	\$712,500
攤銷	(5,000)	29	(145,000)
其他綜合損益-兌換差額			32,500
X4 年底設備	\$20,000	30	\$600,000

	美元	匯率	新臺幣
X4 年初權益	\$1,200,000	28.5	\$34,200,000
淨利	400,000	29	11,600,000
股利	(200,000)	29	(5,800,000)
其他綜合損益-兌換差額			2,000,000
X4 年底權益	\$1,400,000	30	\$42,000,000

X4 年度甲公司合併財務報表上其他綜合損益之金額
 =\$3,000+\$10,500-\$987,000+\$32,500+\$2,000,000=\$1,059,000

(3)

X4 年度甲公司合併財務報表上非控制權益淨利=(\$11,600,000-\$145,000)×20%=\$2,291,000

(4)

X4 年底甲公司投資帳戶之餘額=(\$42,000,000+\$600,000)×80%+\$210,000=\$34,290,000

(二)

X4 年 6 月 30 日甲公司避險交易應作之會計分錄：

X4.6.30	其他綜合損益-國外淨投資避險	987,000	
	避險之金融工具-遠期合約		987,000
	避險之金融工具-遠期合約	987,000	
	現金		987,000

公職王歷屆試題 (113 專技高考)

四、甲公司及其分公司於 X3 年 12 月 31 日調整前試算表如下:借(貸)

	總公司	分公司
現金	\$100,000	\$60,000
應收帳款	92,000	85,000
存貨(1月1日)	①	160,000
不動產、廠房及設備淨額	549,000	—
分公司往來	②	—
應付帳款	(62,000)	(17,000)
股本	(800,000)	—
保留盈餘	(150,000)	—
總公司往來	—	(209,000)
銷貨收入	(970,000)	(600,000)
進貨	710,000	260,000
發貨分公司	(150,000)	—
總公司來貨	—	140,000
分公司存貨加價	③	—
營業費用	183,000	121,000
合計	\$0	\$0

其他資料如下:

- (1) 分公司之期初存貨中有\$70,000係自外界購入。
- (2) 分公司之期末存貨為\$200,000(不含來自總公司之在途存貨),其中\$120,000由外界購入。
- (3) 分公司應分攤總公司費用\$20,000及總公司支付運往分公司運費\$5,000,分公司均未記錄。
- (4) 總公司之期末存貨為\$350,000。
- (5) 總公司發貨分公司之移轉價格為進貨成本加價20%
- (6) 總公司來貨與發貨分公司之差異係存貨加價及在途存貨所致。

試作:

(一) 求①、②、③之金額。(6分)

(二) 甲公司 X3 年度綜合損益表中之銷貨毛利及本期淨利。(4分)

1. 考題難易: ★★★★★

2. 解題關鍵: 本題屬於分公司會計處理, 透過發貨分公司與總公司來貨與加價率算出在途存貨, 由借貸平衡得知第①小題答案, 再求算有關答案。

【擬答】

(一)

$$\begin{aligned} \text{③} &= \text{調整前分公司存貨加價} = \text{期初存貨加價} + \text{本期發貨分公司加價} \\ &= (\$160,000 - \$70,000) \div 1.2 \times 0.2 + \$150,000 \times 0.2 \\ &= \$15,000 + \$30,000 = (\$45,000) \text{貸方} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{②} &= \text{分公司往來} = \text{總公司往來} + \text{在途存貨(移轉價格)} + \text{分公司應攤銷費用} + \text{總公司來貨運費} \\ &= \$209,000 + (\$150,000 \times 1.2 - \$140,000) + \$20,000 + \$5,000 \\ &= \$209,000 + \$40,000 + \$20,000 + \$5,000 = \$274,000 \end{aligned}$$

由借貸平衡得知: ① = \$269,000

台北公司
聯合損益表
X1 年度

銷貨		\$1,570,000
銷貨成本		
期初存貨	\$414,000	
進貨淨額	975,000	
可供銷售商品成本	\$1,389,000	
本		
期末存貨	(570,000)	(819,000)
銷貨毛利		\$751,000
營業費用		(324,000)
本期淨利		\$427,000

公
職

Win

全新進化 重磅開課

會計師多元學習

志聖會計，
打造你的無敵利器！

面授 × **雙效**
在家複習好輕鬆

函授 × **面授**
在家、來班自由選

函授
24hr隨時上課最便利

★	NOW	基礎班 ：從最簡單的題型帶你建立會計架構。
★	113.8月	正規班 ：完整的觀念解講，循序漸進強化應考實力。
★	114.5月	題庫班 ：經典試題觀念提點，加強觀念和熟稔題型。
★	114.6月	特訓班 ：制定單元複習計畫，透過特訓考試找出觀念盲點。
★	114.6月	總複習班 ：重要考點觀念強化，濃縮各章節精華。
★	114.8月	考前叮嚀講座 ：名師考前解說，完備上榜應考實力。
★	不定期	最新時事講座 ：提供最新修法、時事議題、審計準則講座。

志光系列 | 志聖會計師 | 高考會計 | 會研所 | 記帳士 www.easywin.com.tw