

109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、甲公司於 X2 年 1 月 1 日發行 135,000 股普通股以交換乙公司全部發行在外普通股 100,000 股的 90%，惟合計持有乙公司 10,000 股之部分股東不願接受該股份交換條件，甲公司亦未以現金或其他對價收購乙公司剩餘 10% 股權。甲公司為上市公司，其普通股於 X2 年 1 月 1 日之每股市價為 \$30，乙公司為公開發行公司，其普通股無活絡市場公開報價，於 X2 年 1 月 1 日之估計每股公允價值為 \$48。

X1 年 12 月 31 日甲公司可辨認淨資產之帳面金額為 \$1,800,000，包括普通股股本 \$900,000 (每股面額 \$10)、資本公積 \$500,000 與保留盈餘 \$400,000，除有未入帳專利權 \$500,000 外，其餘資產及負債之帳面金額均等於公允價值。

X1 年 12 月 31 日乙公司可辨認淨資產之帳面金額為 \$3,500,000，包括普通股股本 \$1,000,000 (每股面額 \$10)、資本公積 \$1,500,000 與保留盈餘 \$1,000,000，且除土地低估 \$800,000 外，其餘資產及負債之帳面金額均等於公允價值。

試作：

(一)就前項收購之交易實質，設算收購移轉對價之金額。(3 分)

(二) X2 年 1 月 1 日合併資產負債表中下列各項目之金額：(12 分)

1. 可辨認淨資產
2. 商譽
3. 普通股股本
4. 資本公積
5. 保留盈餘
6. 非控制權益

二、甲公司於 X5 年 7 月 1 日支付 \$1,030,000 取得乙公司 80% 普通股股權並具控制，採權益法處理該項投資，並依收購日公允價值 \$800,000、\$300,000 分別衡量屬非控制權益之特別股及普通股。當日乙公司除設備低估外，其他可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值，且無合併商譽。該設備尚可使用 5 年，無殘值，採直線法提列折舊。甲公司於 X7 年 1 月 1 日支付 \$520,000 取得乙公司 60% 特別股股權。X5 年 1 月 1 日乙公司之權益包括普通股股本 \$900,000、10% 累積特別股股本 \$750,000 及保留盈餘 \$330,000。乙公司 X5 年度至 X7 年度保留盈餘變動情形如下：

	X5 年	X6 年	X7 年
期初保留盈餘	\$330,000	\$405,000	\$480,000
加：本期淨利（損）	300,000	225,000	(120,000)
減：特別股股利	(75,000)	(75,000)	(75,000)
普通股股利	(150,000)	(75,000)	(30,000)
期末保留盈餘	<u>\$405,000</u>	<u>\$480,000</u>	<u>\$255,000</u>

X5 年 12 月 31 日甲公司將帳面金額 \$180,000 之設備以 \$205,000 出售給乙公司，該設備尚可使用 5 年，無殘值，乙公司採直線法提列折舊。甲公司於 X6 年以成本加價三成之計價方式，將商品以 \$260,000 出售給乙公司，X6 年乙公司之期末存貨中有 \$19,500 購自甲公司。X6 年 1 月 1 日甲公司以 \$96,000 加應計利息購入乙公司發行面額 \$100,000、票面利率 8% 之公司債，當時該公司債之帳面金額為 \$108,000，X9 年 12 月 31 日到期，採直線法攤銷溢折價。

乙公司各年度財務報表須於次年送交股東會承認，並決議股利發放金額，其中特別股股利於每年 5 月 31 日發放，普通股股利於每年 11 月 30 日發放，且無積欠特別股股利之情形。假設各年度損益於年度中平均發生，且不考慮所得稅，試作：

- (一) 計算甲公司①X6 年認列之「權益法投資之損益份額—乙公司」及②X6 年 12 月 31 日帳列「採用權益法之投資—乙公司」之餘額。(6 分)
- (二) X7 年 1 月 1 日甲公司取得乙公司 60% 特別股之投資分錄。(2 分)
- (三) 計算 X7 年合併財務報表中非控制權益淨利及 X7 年 12 月 31 日非控制權益之金額。(6 分)

三、甲公司之功能性貨幣為新臺幣，於 X0 年 12 月 31 日對一高度很有可能發生之預期咖啡購買交易（預期交易將於 X2 年 12 月 31 日發生）進行避險。甲公司將下列兩項避險關係指定為現金流量避險並適用避險會計：

1. 商品價格風險避險關係：以外幣計價之預期咖啡購買交易之咖啡價格相關現金流量變異（被避險項目）與以外幣計價之商品遠期合約（避險工具）間之避險關係。此避險關係於 X0 年 12 月 31 日指定，避險期間至 X2 年 12 月 31 日。甲公司將前述商品遠期合約之整體價值變動指定為避險工具，此避險關係符合避險會計之所有要件，且被避險項目與避險工具關鍵條款均相同，無任何避險無效部分。
2. 外幣風險避險關係：彙總暴險（被避險項目）與遠期外匯合約（避險工具）間之避險關係。指定為被避險項目之彙總暴險所表彰之外幣風險，係前述對商品價格風險避險關係所指定之以外幣計價之兩項目（即預期咖啡購買交易及商品遠期合約）之外幣現金流量組合匯率變動之影響。此避險關係於 X1 年 12 月 31 日指定，避險期間至 X2 年 12 月 31 日。甲公司將前述遠期外匯合約之整體價值變動指定為避險工具，此避險關係符合避險會計之所有要件，且被避險項目與避險工具關鍵條款均相同，無任何避險無效部分。

作為避險工具的商品遠期合約及遠期外匯合約與 X2 年 12 月 31 日預期交易發生時買入咖啡存貨之價格如下表（單位：新臺幣元）：

	X0/12/31	X1/12/31	X2/12/31	備註
商品遠期合約 相關公允價值 資訊	即期部分\$0 +遠期部分0 <u>整體公允價值0</u>	即期部分\$990 +遠期部分11 <u>整體公允價值\$1,001</u>	即期部分\$1,500 +遠期部分20 <u>整體公允價值\$1,520</u>	到期日結清 時甲公司收 取\$1,520現金
遠期外匯合約 相關公允價值 資訊		即期部分\$0 +遠期部分0 <u>整體公允價值0</u>	即期部分\$(440) +遠期部分(10) <u>整體公允價值\$(450)</u>	到期日結清 時甲公司支 付\$450現金
買入咖啡存貨			買入價格\$10,000	

試作：

(一)請分別回答下列項目之金額：(9分)

- (1)X1年12月31日甲公司因前述商品遠期合約而列入其他權益之金額。(須註明其為借餘或貸餘，否則不予計分)
- (2)X2年12月31日甲公司於存貨入帳基礎調整前，因前述商品遠期合約及遠期外匯合約而列入其他權益之金額。(須註明其為借餘或貸餘，否則不予計分)
- (3)X2年12月31日甲公司資產負債表中買入之咖啡存貨帳面金額。

(二)彙總暴險之定義為何？若甲公司並未指定商品價格風險避險關係（此避險關係不適用避險會計），則甲公司彙總外幣暴險是否仍可能適用避險會計？(4分)

四、甲公司 X2 年第三季之相關事項如下：

1. X1年1月1日以\$110,000購入機器一部，估計耐用年限10年，殘值\$10,000，採用直線法提列折舊，X2年7月1日甲公司重新估計該機器之耐用年限僅餘5年，無殘值，並將折舊方法改為年數合計法。
2. X2年4月1日預付一年期保險費\$400,000。
3. X2年9月1日支付員工訓練費用\$200,000。
4. X2年初存貨數量 10,000 單位，單位成本\$2，並無任何備抵存貨跌價損失。X2年全年無進貨，前三季之銷貨數量及各季末之每單位淨變現價值如下（各季末預估年底每單位淨變現價值均為\$1.5）：

	銷貨數量	每單位淨變現價值
第一季	1,500	\$1.3
第二季	2,500	1.4
第三季	1,000	1.1

試作：分別計算甲公司 X2 年第三季下列各項目之金額：（8 分）

1. 折舊費用
2. 保險費
3. 員工訓練費用
4. 銷貨成本（含存貨跌價損失）

乙、測驗題部分：（50分）

代號：3803

(一)本測驗試題為單一選擇題，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。

(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 被收購公司為一歌劇團，下列那一項目在企業收購時，收購公司不得將之列為可辨認無形資產？  
(A)出版之 DVD  
(B)編寫完成之歌劇  
(C)合作無間的表演者  
(D)國家戲劇院已邀請在收購日後連續兩個月的演出
- 2 甲公司發行每股面額\$10，市價\$20之普通股10,000股收購乙公司，另以現金支付律師諮詢費\$30,000、專案執行人員薪資\$30,000、會計師公費\$40,000、股票印刷費用\$7,000、股票發行相關規費\$2,000。該收購交易使甲公司資本公積淨增加數為若干？  
(A)\$2,000                      (B)\$7,000                      (C)\$21,000                      (D)\$91,000
- 3 甲公司為跨國餐飲品牌連鎖經營者，於 X1年初與乙公司簽訂品牌授權合約，授權乙公司於亞洲地區使用甲公司品牌經營及展店，合約期限為10年，不得延長，且不得提前解約。甲公司於 X5年1月1日以現金\$1,000,000吸收合併乙公司，並收回亞洲地區之品牌授權，改採直營模式。收購日乙公司可辨認淨資產之公允價值為\$850,000，包括與甲公司簽訂之品牌授權合約\$250,000及其他可辨認淨資產\$600,000。依甲公司之評估，該品牌授權之合約條款較收購日之市場條件不利，不利之金額為\$100,000，且甲公司於收購日前已就該不利狀況認列負債\$40,000。下列關於甲公司該收購交易與收購日會計處理之敘述，何者正確？  
(A)合併之移轉對價為\$960,000                      (B)應認列「再取回權利－品牌授權」\$150,000  
(C)應認列商譽\$50,000                      (D)應認列品牌授權合約結清損失\$100,000

- 4 甲公司於 X3年1月1日以現金\$600,000吸收合併乙公司，且因合併另支出律師及會計師公費\$36,000，收購日乙公司可辨認淨資產之帳面金額為\$400,000，除了設備低估\$50,000及下述訴訟案件估計負債外，其他各項可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值。合併前甲、乙兩公司正有一訴訟案件審理中，甲公司控告乙公司侵犯其專利權，乙公司已於帳上認列\$50,000負債。甲公司估計此或有負債之收購日公允價值為\$80,000。假設不考慮折現，X3年1月1日甲公司應認列之商譽金額為何？  
(A)\$200,000 (B)\$180,000 (C)\$156,000 (D)\$150,000
- 5 甲公司於 X1年1月1日以每股市價\$15取得乙公司80%流通在外之普通股股權並具控制，當日乙公司權益包括普通股股本\$500,000（每股面額\$10）、特別股股本\$100,000（每股面額\$100、股利率5%、累積且非參加，無積欠股利）以及保留盈餘\$100,000，當日特別股市價為\$110。收購日乙公司除有未入帳專利權\$50,000（剩餘效益年限為5年）外，其他可辨認資產及負債之帳面金額均等於公允價值，甲公司以公允價值衡量非控制權益。甲公司另於 X1年7月1日以每股市價\$108取得乙公司流通在外20%特別股。乙公司 X1年之淨利為\$100,000，係於年度中平均賺取，乙公司於 X1年末宣告及發放股利。甲公司採權益法處理其對乙公司之投資。試問 X1年合併綜合損益表上非控制權益淨利之金額為何？  
(A)\$22,500 (B)\$21,500 (C)\$21,000 (D)\$18,000
- 6 承上題，試問 X1年12月31日合併資產負債表上非控制權益之金額為何？  
(A)\$167,000 (B)\$259,000 (C)\$259,900 (D)\$282,000
- 7 甲公司持有乙公司70%股權及丙公司60%股權，乙公司持有丙公司 20%股權。投資當日被投資公司可辨認資產、負債之帳面金額均等於公允價值。假設甲公司與乙公司移轉對價（投資成本）超過所取得可辨認淨資產帳面金額之差額皆歸因於商譽。非控制權益依收購日可辨認淨資產比例份額衡量。X5年度甲公司、乙公司以及丙公司本身淨利（不含投資收益與股利收入）分別為\$100,000、\$190,000以及\$150,000，當年度乙公司將公允價值與帳面金額均為\$50,000的土地以\$40,000出售給甲公司，X5年底甲公司仍持有該土地，且商譽未發生減損。X5年度合併綜合損益表上歸屬於控制權益淨利為何？  
(A)\$341,000 (B)\$348,400 (C)\$351,000 (D)\$355,000
- 8 承上題，X5年度合併綜合損益表中歸屬於非控制權益淨利為何？  
(A)\$69,000 (B)\$85,000 (C)\$95,000 (D)\$99,000
- 9 X1年初甲公司取得乙公司90%股權並具控制，採權益法處理該投資。甲公司取得乙公司股權時，乙公司除有未入帳專利權外，其他資產及負債之公允價值與帳面金額均相等，且無合併商譽。X3年1月1日乙公司權益\$600,000，包括普通股股本\$100,000（每股面額\$10），資本公積\$200,000及保留盈餘\$300,000，該日未入帳專利權尚有\$50,000未攤銷。乙公司於 X3年1月2日增資發行新股2,000股，每股發行價格\$80，全由甲公司購得。甲公司 X3年1月2日考量所有影響後應有之彙總分錄為何？  
(A)借：投資子公司 160,000 貸：現金 160,000  
(B)借：投資子公司 157,500 資本公積 2,500 貸：現金 160,000  
(C)借：投資子公司 156,692 資本公積 3,308 貸：現金 160,000  
(D)借：投資子公司 160,000 貸：資本公積 2,829 現金 157,171

- 10 X3年11月15日甲公司銷售商品產生外幣應收帳款港幣\$60,000，X3年12月1日自供應商進貨產生外幣應付帳款美元\$12,000，該等外幣應收帳款與外幣應付帳款截至 X3年12月31日尚未收付。甲公司之功能性貨幣與記帳貨幣皆為新臺幣，有關新臺幣對港幣與美元的兌換匯率如下：

時間	港幣\$1兌換新臺幣之金額	美元\$1兌換新臺幣之金額
X3年11月15日	\$4.60	\$29
X3年12月1日	\$4.75	\$31
X3年12月31日	\$4.80	\$33
X3年度平均	\$4.65	\$32

甲公司 X3年度綜合損益表因前述外幣應收帳款與外幣應付帳款二者合計應認列之兌換損益淨額為何？

- (A)兌換損益\$0 (B)兌換損失\$9,000 (C)兌換損失\$12,000 (D)兌換利益\$21,000
- 11 乙公司於 X1年12月1日向美商 E 公司訂購機器乙部，價格為美元\$30,000，雙方約定於 X2年1月30日交貨並付款。乙公司為避免受匯率波動影響，乃於 X1年12月1日與銀行簽訂60天期、美元\$30,000之遠期外匯購入合約，並指定以該合約之整體價值進行避險。相關日期美元對新臺幣之直接匯率如下：

	X1年12月1日	X1年12月31日	X2年1月30日
即期匯率	31.60	31.20	31.00
遠期匯率			
30天	31.50	30.60	30.50
60天	30.00	30.25	30.20

乙公司之功能性貨幣與記帳貨幣皆為新臺幣，假設該避險符合避險會計之所有要件，年利率為6%，乙公司估計該機器之耐用年限為10年，無殘值，採直線法提列折舊。試計算乙公司將前述避險視為公允價值避險及現金流量避險二種不同情況下，X2年該機器設備之折舊費用為何？

- (A)\$82,500與\$82,500 (B)\$90,000與\$93,000 (C)\$90,000與\$85,250 (D)\$85,250與\$93,000
- 12 丙公司 X1年10月1日自美國 C 公司進口機器設備，購價為美元\$100,000。丙公司與 C 公司雙方約定於 X2年3月31日付款，同時丙公司必須支付年利率10%之利息。X1年10月1日、12月31日及 X2年3月31日之美元對新臺幣之即期匯率分別為30.50、30.14及30.38。X1年10月1日至12月31日之平均匯率為30.32，X2年1月1日至3月31日之平均匯率為30.26，假設匯率並無劇烈波動。丙公司之功能性貨幣與記帳貨幣皆為新臺幣，丙公司 X1年應認列之兌換(損)益為何？
- (A)\$35,550 (B)\$36,000 (C)\$(-36,000) (D)\$36,450
- 13 企業適用避險會計時，無需揭露下列何項？
- (A)應按每一風險種類說明其風險管理策略  
(B)所使用之避險工具及該等避險工具如何被使用  
(C)如何決定避險項目與避險工具間之經濟關係  
(D)該避險工具確實能降低企業整體風險
- 14 下列有幾項符合國際財務報導準則避險會計規範下之可規避風險？
- ①基準利率變動時，按攤銷後成本衡量之金融資產的公允價值變動風險  
②匯率變動時，按攤銷後成本衡量之外幣金融資產的公允價值變動風險  
③按攤銷後成本衡量之浮動利率債務的現金流量風險  
④可按公允價值提前償付的固定利率債務之公允價值風險  
⑤權益工具（一旦取得時將透過其他綜合損益按公允價值衡量）之預期購買的現金流量風險  
⑥採權益法之投資的公允價值變動風險
- (A)一項 (B)三項 (C)四項 (D)五項

- 15 甲公司有五個營運部門，有關該公司營運部門 X5 年度之收入及損益如下：

	玩具部門	書籍部門	五金部門	藝術部門	廣告部門
銷貨收入（企業外）	\$200,000	\$450,000	\$650,000	\$750,000	\$50,000
銷貨收入（部門間）	50,000	150,000	250,000	300,000	10,000
損益	10,000	(5,000)	(15,000)	50,000	(2,000)

試問甲公司應報導部門之數量為何？

- (A) 兩個部門                      (B) 三個部門                      (C) 四個部門                      (D) 五個部門
- 16 甲公司聲請破產時有下列負債：
- |                                |                    |
|--------------------------------|--------------------|
| 應付帳款                           | \$470,000          |
| 遞延所得稅負債－土地增值稅                  | 30,000             |
| 應付票據（以估計淨變現價值\$250,000之資產為擔保品） | 300,000            |
| 銀行借款（以估計淨變現價值\$610,000之資產為擔保品） | 600,000            |
| 合計                             | <u>\$1,400,000</u> |
- 則甲公司無擔保非優先債務金額為何？
- (A) \$500,000                      (B) \$520,000                      (C) \$540,000                      (D) \$550,000
- 17 非營利機構獲贈符合「典藏品」定義之資產時，若採推延基礎資本化典藏品之會計政策，下列敘述何者正確？
- (A) 不資本化任何典藏品  
(B) 僅資本化某一特定價值以上之所有典藏品  
(C) 僅資本化某一特定日後取得之所有典藏品  
(D) 僅資本化某一特定價值以上及某一特定日後取得之所有典藏品
- 18 X8年初甲公司持有關聯企業乙公司40%股權，X8年4月甲公司將帳面金額\$100,000之存貨，以\$150,000售予乙公司，至X8年底該批存貨尚有50%未售予集團外之第三方。X8年7月1日甲公司另購入乙公司40%股權，致對乙公司具控制。X8年甲公司及乙公司帳列銷貨收入分別為\$2,500,000及\$600,000，且係全年平均發生，則甲公司 X8年度合併財務報表上之銷貨收入金額為何？
- (A) \$2,650,000                      (B) \$2,725,000                      (C) \$2,800,000                      (D) \$3,100,000
- 19 甲公司 X8年初以現金\$800,000購買乙公司100%股權而對乙公司取得控制。當日乙公司之權益包括股本\$400,000及保留盈餘\$150,000，各項可辨認資產及負債資料如下：

	帳面金額	公允價值
現金	\$ 50,000	\$ 50,000
存貨	150,000	160,000
土地	150,000	170,000
房屋（淨額）	400,000	450,000
負債	(200,000)	(200,000)
淨資產	<u>\$550,000</u>	<u>\$630,000</u>

此交易對 X8年合併現金流量表中投資活動淨現金流量之影響金額若干？

- (A) \$670,000                      (B) \$720,000                      (C) \$750,000                      (D) \$800,000

- 20 甲公司於 X4年初購入乙公司90%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、負債之帳面金額均與公允價值相等。X4年12月26日乙公司宣告股利\$50,000，截至年底尚未支付，同時甲公司於12月31日亦未記錄該應收股利。有關 X4年12月31日編製合併工作底稿時沖銷及調整之敘述，下列何者正確？
- (A)編製合併資產負債表時應增加應收股利\$50,000  
(B)編製合併資產負債表時應增加應收股利\$45,000  
(C)編製合併資產負債表時應減少應付股利\$45,000  
(D)編製合併資產負債表時應減少應付股利\$50,000
- 21 甲公司於 X8年12月31日以現金\$62,500購入乙公司80%股權而對乙公司取得控制，並依收購日公允價值\$16,500衡量非控制權益。當時乙公司之權益為\$90,000，除設備外，其他可辨認資產、負債之公允價值均與帳面金額相等。X8年甲公司之淨利因取得上述股權投資增加\$1,000。甲公司採權益法處理對乙公司之投資。假設不考慮所得稅效果，下列敘述何者正確？
- (A)乙公司帳列設備低估  
(B)因企業合併而認列商譽  
(C)甲公司 X8年底「投資乙公司」帳戶餘額為\$62,500  
(D)乙公司可辨認淨資產公允價值為\$80,000
- 22 母公司出售子公司之部分持股時，下列敘述何者正確？
- (A)不影響母公司對子公司之控制時，合併綜合損益表上須就此交易認列損益  
(B)母公司喪失對子公司之控制時，記錄出售持股之分錄可能同時包括處分投資損益及保留盈餘  
(C)不影響母公司對子公司之控制時，合併資產負債表上歸屬於母公司股東之權益必然下降  
(D)無論母公司是否仍控制子公司，合併商譽可能因此交易而減少，但不會增加
- 23 母公司持有子公司75%股權，並採權益法處理對子公司之投資。X7年母公司及子公司之淨利分別為\$577,000（含投資收益\$135,000）及\$180,000，並分別有200,000股及60,000股普通股全年流通在外。X7年初母公司有1,000張可轉換公司債流通在外，每張可轉換為子公司之普通股15股，該可轉換公司債 X7年之利息費用為\$20,500；子公司有18,000張認股證全年流通在外，該認股證每張可以每股\$32購買母公司之普通股10股，X7年母公司及子公司普通股之平均市價分別為每股\$40及\$36。若母公司及子公司之所得稅率均為20%，則 X7年合併稀釋每股盈餘為何？
- (A)\$2.36                      (B)\$2.40                      (C)\$2.47                      (D)\$2.51
- 24 甲公司於 X7年底與另一公司簽訂合約，設立由雙方聯合控制之合資，甲公司對合資之原始投資金額為\$100,000，股權比例為60%。甲公司於 X8年初將成本\$150,000、累計折舊\$60,000之設備以\$110,000之價格售予該合資，該設備之耐用年限尚有5年，無殘值，採直線法提列折舊。甲公司及該合資對機器設備之後續衡量均採成本模式。X8年該合資之淨利為\$160,000，且發放股利\$60,000。X8年底甲公司帳上「合資投資」之餘額為何？
- (A)\$140,000                      (B)\$144,000                      (C)\$148,000                      (D)\$150,400
- 25 甲、乙及丙三家公司訂立一項協議，並約定三家公司分別擁有該協議15%、25%及60%之表決權，而與攸關活動有關之決策需要70%表決權之同意。有關該協議之敘述，下列何者正確？
- ①此項協議受到集體控制 ②此項協議符合聯合控制之定義 ③此項協議符合聯合協議之定義
- (A)僅①                      (B)僅①②                      (C)僅①③                      (D)①②③