

《中級會計學》

甲、申論題部分：(50分)

一、當兩種標的物一起購買或出售時，會計準則規定有三種分攤交易價格的方法：

(一)比例分攤法—按各標的物相對公允價值比例分攤。

甲公司購買一戶辦公大樓(含房屋及土地持分)，總價\$10,000,000，經評估房屋之公允價值為\$6,000,000，土地持分之公允價值為\$5,000,000，分攤如下：

$$\$10,000,000 \times \frac{\$6,000,000}{(\$6,000,000 + \$5,000,000)} = \$5,454,545 \dots\dots \text{房屋成本}$$

$$\$10,000,000 \times \frac{\$5,000,000}{(\$6,000,000 + \$5,000,000)} = \$4,545,455 \dots\dots \text{土地成本}$$

(二)餘額分攤法—以某標的物的公允價值分攤給該標的物，交易價格減去該標的物的公允價值分攤給另一標的物。

乙公司以\$10,000,000平價發行五年期可轉換公司債，經評估不附轉換權之公司債其公允價值為\$8,500,000，轉換權之公允價值為\$2,000,000。公司債應認列為負債，轉換權應認列為資本公積(權益)。

公司債按其公允價值優先分攤。發行價格減去公司債公允價值後的餘額作為轉換權的入帳金額。

\$8,500,000 \dots\dots\dots \text{分攤給應付公司債}

\$10,000,000 - \$8,500,000 = \$1,500,000 \dots\dots\dots \text{分攤給轉換權(資本公積)}

(三)餘額分攤法—同(二)。

丙公司購買上述(二)乙公司所發行之可轉換公司債作為投資。轉換權應認列為「持有供交易金融資產」，未附轉換權之公司債應認列為「備供出售金融資產」。交易價格應按轉換權之公允價值優先分攤給轉換權，交易價格減去轉換權之公允價值的餘額作為公司債投資的成本，即：

\$2,000,000 \dots\dots\dots \text{分攤給轉換權}

(持有供交易金融資產)

\$10,000,000 - \$2,000,000 = \$8,000,000 \dots\dots\dots \text{分攤給未附轉換權之公司債}

(備供出售金融資產)

試作：

說明上述三種不同分攤方法的理由。

(第(一)、(二)小題各3分，第(三)小題4分，共10分)

試題評析	分別考 1.不動產、廠房及設備 2.可轉換公司債發行 3.可轉換公司債投資原始認列分攤金額的方式，此三類分攤方式是上課一再強調的重點，本題屬於觀念性的問答題，難度不高，相信同學觀念清楚，應該不難得分。
考點命中	《高點中級會計學講義》第五回，鄭泓老師編撰，頁 6。 《高點中級會計學講義》第六回，鄭泓老師編撰，頁 62。 《高點中級會計學講義》第七回，鄭泓老師編撰，頁 40。

答：

(一)不同種類的不動產、廠房及設備有時整批購入，以享受較低的價格，由於各種不動產、廠房及設備的耐用年限不同，須個別提列折舊，故應將購入成本分攤於各項不動產、廠房及設備，通常以各資產的公允價值比例為基礎。

除非整批購入的不動產、廠房及設備僅有一種能客觀地確定其公允價值，則以其公允價值為該資產的購入

成本，其餘的購價作為其他資產的成本。

本題甲公司購買一戶辦公大樓總價\$10,000,000大於房屋公允價值\$6,000,000及土地公允價值\$5,000,000合計數，應以各資產的公允價值(\$6,000,000及\$5,000,000)比例為基礎分攤辦公大樓總價\$10,000,000之於房屋(\$5,454,545)及土地(\$4,545,455)。

(二)發行人發行可轉換公司債時，實際上是出售兩種金融工具：公司債及認股權。對發行人來說，公司債是負債組成要素，而認股權是權益組成要素。

根據混合工具成本分攤的原則，凡是混合工具包含有負債組成要素及權益組成要素者，應先衡量負債組成要素的公允價值，混合工具的公允價值減去負債組成要素的公允價值的餘額，作為權益組成要素的帳面金額。換言之，混合工具的公允價值優先分配給負債組成要素，尚有剩餘時，再分配給權益組成要素。

本題乙公司發行可轉換公司債時，應先衡量公司債的公允價值(\$8,500,000)，再以可轉換公司債的發行金額(公允價值\$10,000,000)減去公司債的公允價值(\$8,500,000)，其餘額(\$10,000,000-\$8,500,000=\$1,500,000)作為認股權(權益)的帳面金額。

(三)當合併購買兩種金融工具，兩種工具各有公允價值時，其合併價格比分別購買的合計數為低，應按一般合併購買資產分攤成本的方法，按兩種資產相對公允價值比例分攤。

但由於認股權(衍生工具)是透過損益按公允價值衡量的金融資產，應按公允價值衡量，因此分攤成本後，應馬上調升到公允價值，立即認列公允價值變動利益。而公司債分攤後，俟報導期間結束日再調整到公允價值，但未實現損益計入其他綜合損益。此種於購買金融資產時立即認列利益，顯不合理。因此，購買混合工具時，不得按相對公允價值比例分攤成本。

當主契約及衍生工具的公允價值均能可靠衡量時，應採餘額分攤法，應先衡量衍生工具的公允價值，以混合工具的公允價值減去衍生工具的公允價值，作為主契約的帳面金額(剩餘金額)。

本題，丙公司先分攤給衍生工具選擇權(持有供交易金融資產\$2,000,000)；以混合工具的公允價值(\$10,000,000)減去衍生工具的公允價值(\$2,000,000)，作為主契約的帳面金額(剩餘金額=\$10,000,000-\$2,000,000=\$8,000,000)

二、聯詳公司訂有確定福利計畫，下列為其2015年度精算師提出之報告：

2015/1/1	確定福利義務現值	\$1,000,000
	計畫資產公允價值	\$1,200,000
	折現率	10%
	資產上限各期均為計畫剩餘之40%	
2015年度	當期服務成本	\$ 250,000
	計畫資產實際報酬(利益)	\$ 150,000
2015/7/1	支付退休福利	\$ 300,000
2015/12/31	前期服務成本	\$ 200,000
	提撥退休基金	\$ 500,000

試作：(請列示計算過程)(每小題5分，共15分)

(一)計算2015年度退休金費用(退休福利費用)(計入當期損益者)。

(二)計算2015年12月31日淨確定福利負債(資產)餘額(註明是資產或負債)。

(三)計算2015年度淨確定福利負債(資產)再衡量數(註明借方餘額或貸方餘額)。

試題評析	考最新 2013 IAS19 退休金並搭配資產上限，難度稍高，在考前本班才開 2013 IFRS 講座，並於課程中強調本次考試絕對會考，相信有認真上 2013 IFRS 講座課並把講座題目寫完的同學，本題絕對不會失分。
考點命中	《高點中級會計學 2013IFRS 講座講義》第二回，鄭泓老師編撰，頁 61 範例 3，命中率近 100%

答：

【版權所有，重製必究！】

	退休金費用	其他綜合損益- 確定給付負債 (資產)再衡量數	現金	預付退休金	資產上限影 響數	確定給付義務 現值	計畫資產
期初餘額				\$200,000	(\$120,000)	(\$1,000,000)	\$1,200,000
當期服務成本	250,000					(250,000)	
利息成本	85,000					(85,000)	
計畫資產實際報酬	(150,000)						150,000
計畫資產報酬減利息 收入	45,000	(45,000)					
資產上限影響數利息	12,000				(12,000)		
提撥基金			(500,000)				500,000
支付退休福利						300,000	(300,000)
前期服務成本	200,000					(200,000)	
X8年正式分錄	<u>\$442,000</u>	<u>(\$45,000)</u>	<u>(\$500,000)</u>	<u>\$115,000</u>	<u>(12,000)</u>		
調整資產上限前期末 餘額				\$315,000	(\$132,000)	(\$1,235,000)	\$1,550,000
資產上限影響數之變 動		\$57,000			(57,000)		
X8年底調整後餘額				<u>\$315,000</u>	<u>(\$189,000)</u>	<u>(\$1,235,000)</u>	<u>\$1,550,000</u>

(一)2015年退休金費用=\$250,000+\$85,000-\$150,000+\$45,000+12,000+\$200,000=\$442,000

(二)2015年確定福利資產=\$315,000-\$189,000=\$315,000×0.4=\$126,000(資產)

(三)2015年確定福利負債(資產)再衡量數=-\$45,000+\$57,000=\$12,000(借方)

三、台達公司於2009年1月1日以\$1,000,000購買一機器設備，估計耐用年限10年，無殘值，按直線法折舊。台達公司採用重估價模式，每三年重估一次，並依剩餘耐用年限逐年將重估增值結轉保留盈餘，以下為相關資料：

2009/1/1	2011/12/31	2014/12/31
成本	公允價值	公允價值
<u>\$1,000,000</u>	<u>\$350,000</u>	<u>\$500,000</u>

試作：

2011年12月31日及2014年12月31日之所有分錄，包括當年度之計提折舊，辦理重估價及重估增值之結帳分錄。(15分)

試題評析	考重估價模式的會計處理，是上課一再強調的重點，雖然有版本上差異，但經整份試卷分析後，應採鄭丁旺老師的作法較為適當，本題是從講義上的題目稍作改編、簡化，相信將班內講義做熟同學，本題絕對不會失分。
考點命中	《高點中級會計學講義》第五回，鄭泓老師編撰，頁45 範例29 作法幾乎一樣。 《高點中級會計學講義》第五回，鄭泓老師編撰，頁285，85題改編、簡化。

答：

2011/12/31	折舊費用	100,000	
	累計折舊-機器設備		100,000
	重估價損失(\$700,000-\$350,000)	350,000	
	累計折舊-機器設備	300,000	
	機器設備		650,000
2014/12/31	折舊費用	50,000	
	累計折舊-機器設備		50,000
	\$350,000-\$50,000×3=\$200,000		

依照鄭丁旺老師中級會計學第12版的方式作答：

2014/12/31	機器設備	150,000	
	累計折舊-機器設備	150,000	
	重估價利益		200,000
	其他綜合損益-資產重估增值		100,000
	重估價損失可回升金額= $\$350,000-\$350,000=7\times 3=\$200,000$		

2014年結帳分錄：

其他綜合損益-資產重估增值	100,000	
其他權益-資產重估增值		100,000

依照張仲岳老師及林蕙真老師的方式作答：

2014/12/31	機器設備	150,000	
	累計折舊-機器設備	150,000	
	重估價利益		300,000

四、瑞昌公司投資華陽公司流通在外普通股40%，對華陽公司具重大影響力，採用權益法處理，2013年底長期股權投資帳面金額為\$10,000,000，2014年及2015年持股均無變動，2014年度瑞昌公司對華陽公司另有下列各項餘額：

特別股（非累積、非參加）投資	\$2,000,000
長期墊付款（無擔保、無回收計畫）	\$4,000,000
抵押放款（以華陽公司之不動產設定抵押權，具足額擔保）	\$5,000,000
應收帳款（因銷貨給華陽公司所發生者）	\$2,000,000

2014年華陽公司全年淨損\$57,000,000，2015年則產生淨利\$29,500,000，假設均無須作其他調整或攤銷。

試作：

瑞昌公司2014年底及2015年底認列投資損益之所有分錄。（10分）

試題評析	考權益法投資損失之限制，本題是從講義上的範例加以改編、加深，考很細的規定，本題是整份考卷中最具挑戰性的題目，但若將講義熟讀，還是有機會拿分。
考點命中	<p>《高點中級會計學講義》第六回，鄭泓老師編撰，頁8範例4改編、加深。</p> <p>(五)投資損失之限制：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 投資公司依持股比例認列被投資公司之投資損失，以使投資公司的投資科目降至零為限。嗣後關聯企業如有盈餘時，仍採權益法處理，惟如過去有未認列之投資損失，應俟彌補未認列之損失後，再恢復採用權益法認列損益。 2. 投資對關聯企業之損益，包括普通股、特別股、放款、代墊款等。按權益法認列投資損失若超過普通股投資之金額，應就其他的權益要素，依序先沖減清算優先權較低者，予以認列該損失。 3. 當投資公司之權益降為零之後，僅於投資公司有法定或推定義務代關聯企業償付債務時或投資公司判斷被投資公司之虧損係為暫時之現象，且願繼續支持被投資公司，額外之損失方予繼續認列，並同時認列負債。 <p>範例 4</p> <p>東山公司X3年初持有高原公司普通股1,760,000股，佔高原公司流通在外</p>

【版權所有，重製必究！】

答：

2014/12/31	採用權益法認列之關聯企業損益份額	16,000,000	
	採用權益法之投資		10,000,000
	特別股投資-華陽公司		2,000,000
	長期應收關聯企業款項		4,000,000
	$-\$57,000,000 \times 40\% = -\$22,800,000$		
	$\$22,800,000 - \$10,000,000 - \$2,000,000 - \$4,000,000 = \$6,800,000$		
	(未認列損失)		
2015/12/31	長期應收關聯企業款項	4,000,000	
	特別股投資-華陽公司	1,000,000	
	採用權益法認列之關聯企業 損益份額		5,000,000
	$\$29,500,000 \times 40\% - \$6,800,000 = \$5,000,000$		

乙、選擇題部分：(50分)

(B) 1 下列那一項不是財務報導的編製目的？

- (A) 提供投資與授信決策之資訊
 (B) 報導一個企業的清算價值資訊
 (C) 報導企業的資源、對這些資源的請求權及其變化的資訊
 (D) 報導企業產生現金流量的能力

(B) 2 甲公司20X5年部分財務資訊如下：

	資 產	負 債	股 本	資本公積
增加數	\$814,000	\$163,000	\$510,000	\$51,000

除此之外，亦知道20X5年支付股利\$80,000，且並沒有其他綜合損益項目，試問20X5年淨利為何？

- (A) \$90,000 (B) \$170,000 (C) \$651,000 (D) \$1,132,000
- (C) 3 丁公司20X5年進貨成本\$186,000，銷貨收入為\$591,000，過去三年平均毛利率為銷貨的35%。公司於年底發生火災，倉庫存貨全部燒毀，公司依毛利法估計存貨火災損失為\$41,200，試問丁公司20X5年期初存貨為多少？
- (A) \$620,050 (B) \$528,950 (C) \$239,350 (D) 資料不足，無法計算
- (D) 4 下列那一項資產於建造期間不適用可將其利息資本化之規定？
- (A) 該資產建造後將只供本公司使用 (B) 該資產建造資金是以發行長期公司債支應
 (C) 該特定資產建造的目的是為了出售或出租 (D) 該資產目前尚未從事建造的相關活動
- (A) 5 戊公司於20X5年初投入研發一種新技術，至第二季末已符合認列為無形資產之所有要件，第三季續投入\$1,200,000、第四季再投入\$310,000（其中\$30,000為向專利局申請登記之手續費），年底公司主管意圖於20X6年開始使用該技術，經市場行情估計，該技術未來可回收金額為\$1,000,000。試問20X5年底，戊公司在帳上應認列該生產技術帳面金額為多少？
- (A) \$1,000,000 (B) \$1,030,000 (C) \$1,480,000 (D) \$1,510,000
- (C) 6 甲午公司20X5年8月1日折價發行公司債一批，依公司會計政策應採有效利率法攤銷折溢價，但會計人員卻採用直線法，此項錯誤將會造成20X5年底公司債帳面值與保留盈餘何種影響？
- (A) 公司債帳面值高估、保留盈餘高估 (B) 公司債帳面值低估、保留盈餘低估
 (C) 公司債帳面值高估、保留盈餘低估 (D) 公司債帳面值低估、保留盈餘高估
- (C) 7 乙丑公司20X5年初以一張面額\$163,500、一年期、無息票據，換入一套生產設備，另支付運費\$4,000、安裝費\$12,000，當時市場利率為9%，試問該生產設備入帳成本為多少？
- (A) \$150,000 (B) \$163,500 (C) \$166,000 (D) \$179,500
- (C) 8 某雜貨零售商執行一項客戶忠誠計畫，該計畫之會員購買特定金額之雜貨時，給與其忠誠度點數，會員可以用點數兌換另外之商品，這些點數沒有到期日。假設在20X5年內，該企業賣出商品\$10,000並且發出100點，管理階層預期這些點數中將有80點會被兌換。管理階層估計每一個忠誠度點數之公允價值為\$1，並遞延\$100之收入。20X5年底有40點被兌換以換取雜貨。依據IAS 18之規定，該公司遞延之收入可認列多少為已實現之收入？

(A) \$0 (B) \$40 (C) \$50 (D) \$100

(B) 9 某公司針對交易、其他事件及情況採用新會計政策時，視為該政策自始即被採用。此情況稱為：

(A)追溯重編 (B)追溯適用 (C)推延適用 (D)錯誤更正

(A) 10 甲公司2011年1月1日取得主管機關之研究發展補助款\$500,000，此補助款係供該公司未來之產品開發計畫，預期研究發展支出於未來五年內平均發生，並且2011年度之研究發展支出共\$300,000，公司估計研究發展總支出為\$1,500,000。試問：2011年度之政府補助款\$500,000應認列為「政府補助之利益」之金額為：

(A) \$100,000 (B) \$250,000 (C) \$300,000 (D) \$500,000

(A) 11 甲公司為建購資產而於2012年4月1日辦理專案借款\$800,000，年利率12%。甲公司2011年12月31日財務報表顯示長期借款\$1,000,000，期間5年，年利率10%，若不建購該資產，甲公司無須負擔此借款之利息。2012年4月1日甲公司辦理一般用途之現金增資\$2,500,000。甲公司於2012年4月1日投入建購資產\$2,000,000，建造工程至2012年底仍進行中。試問：2012年資本化之借款成本金額為：

(A) \$147,000 (B) \$162,000 (C) \$196,000 (D) \$216,000

(D) 12 乙公司2012年普通股之相關資料如下：1月1日流通在外100,000股普通股，3月1日發放5%股票股利，4月1日購買庫藏股票525股，10月1日現金增資發行10,000股，11月1日普通股1股分割為2股。乙公司為計算2012年之每股盈餘，普通股加權平均流通在外股數應為：

(A) 125,352 (B) 126,185 (C) 212,545 (D) 214,212

(C) 13 丙公司為產品製造商，公司對於銷售之產品提供自銷售日起6個月內之非人為因素損壞之免費維修服務。該公司預計2013年會收到100件產品於保固期間內送回維修。經估計，100件維修產品中，20%將因客戶不當使用而損壞，該公司不會負擔維修成本，30%因製造過程之疏失而損壞，每件維修成本為\$1,000，50%亦因製造過程之疏失，每件維修成本為\$2,000。試問：丙公司於2013年因產品銷售發生之負債準備為：

(A) \$30,000 (B) \$100,000 (C) \$130,000 (D) \$200,000

(B) 14 丙公司於2011年1月1日購買一部機器，成本為\$750,000，耐用年限5年，殘值\$125,000，採用直線法提列折舊。丙公司對此機器採用成本模式，2012年12月31日累計折舊餘額為\$250,000，因評估使用方式產生重大變動，預期將對公司產生不利影響，於2012年12月31日進行減損測試，機器之可回收金額為\$455,000。2013年12月31日丙公司亦評估機器之使用方式發生重大變動，預期對於公司產生有利影響，當日機器之可回收金額為\$380,000。試問：2013年12月31日機器之減損迴轉金額為：

(A) \$0 (B) \$30,000 (C) \$35,000 (D) \$45,000

(B) 15 丁公司2011年至2013年進行廠房建造，廠房預計於2013年12月31日完工，依據國際會計準則相關規定，此項建造之廠房係符合借款成本資本化的資產。丁公司為建造該項資產，於2011年1月1日向銀行專案借款\$1,000,000，年利率10%，該日並向另一銀行借入兩筆一般長期借款。丁公司與各銀行約定，於年底以現金支付利息。2011年有關借款及利息資料列示如下：

借款項目	流通在外借款金額	利息
專案借款利率10%	\$ 1,000,000	\$ 100,000
長期借款		
5年期借款利率12%	\$ 35,000,000	\$ 4,200,000
3年期借款利率8%	10,000,000	800,000
小計	\$ 45,000,000	\$ 5,000,000

2011年丁公司對於建造廠房的投入金額如下：2011年1月1日\$1,000,000，2011年7月1日\$10,000,000，2011年10月1日\$10,000,000。試問：編製現金流量表時，表達於投資活動之資本化利息支付金額為（註：長期借款之平均利率請以xx.xx%計算）：

(A) \$0 (B) \$933,250 (C) \$4,166,750 (D) \$5,100,000

(B) 16 丙公司於2011年1月1日於國外設立化學工廠，其中生產使用之某種原料係屬管制品，當地法令規定儲存該種原料之設備使用期限不得超過5年，設備使用年限屆滿時，必須委請具專業資格之環保工程公司進行拆除清理，並另建新儲存設備。該儲存設備之建購成本為\$1,000,000，依當地具專業資格之環保工程公司報價資料評估，設備除役時將發生處理成本\$20,000。丙公司使用風險調整後之年利率4%為折現率。試問：2011年1月1日設立工廠時，「儲存設備」之入帳金額為：

(A) \$1,000,000 (B) \$1,016,439 (C) \$1,020,000 (D) \$1,024,333

- (D) 17 甲公司與乙公司簽訂租賃合約，甲公司自2011年1月1日將機器一部出租予乙公司，租期4年，乙公司每年1月1日給付租金\$357,143。經甲公司評估，該租賃合約係屬融資租賃，租約到期時，機器之未保證估計殘值為\$350,000。甲公司為安排該項租賃，發生原始直接成本\$237,370，2011年1月1日該機器帳面金額及公允價值均為\$1,200,000，租賃隱含利率為12%。試問：2011年1月1日甲公司之「應收租賃款」（租賃投資總額）為：
 (A) \$0 (B) \$1,200,000 (C) \$1,437,370 (D) \$1,778,572
- (D) 18 甲公司成立於2011年1月1日，並於當日設立確定福利計畫（Defined Benefit Plan）保障員工退休金。公司依照政府規定運作退休金制度，並設立員工福利信託基金。該公司於2011年之服務成本\$1,000，2011年底提撥現金\$250至員工福利信託基金；2012年服務成本\$1,000，2012年計畫資產的實際報酬為\$30，2012年底提撥現金\$250至員工福利信託基金。各年折現率為10%。試問：甲公司如何記錄2012年確定福利計畫之再衡量數？（借記或貸記？會計項目？金額？）
 (A)借記；會計項目：確定福利費用；金額：\$750
 (B)借記；會計項目：其他綜合損益；金額：\$750
 (C)貸記；會計項目：確定福利費用；金額：\$5
 (D)貸記；會計項目：其他綜合損益；金額：\$5
- (B) 19 下列項目中，依據國際會計準則第1號：財務報表之表達，於先前認列至其他綜合損益之金額不應重分類至損益為：
 (A)備供出售金融資產未實現評價損益 (B)確定福利計畫之再衡量數
 (C)現金流量避險 (D)國外營運機構財務報表之兌換差額
- (C) 20 甲公司於2012年1月1日平價發行面額\$1,000,000之轉換公司債，票面利率10%，轉換價格為每股\$20，發行債券當日，甲公司普通股市價為每股\$45。2013年1月1日，甲公司為誘導公司債之持有者轉換所持有之公司債，修改轉換條件，並約定若於2013年5月1日前轉換，轉換價格為每股\$16。2013年1月1日與2013年5月1日甲公司之普通股市價分別為每股\$50與\$55。試問：甲公司於2013年1月1日修改轉換條件誘導投資者轉換，應貸記「資本公積—認股權」為：
 (A) \$0 (B) \$562,500 (C) \$625,000 (D) \$687,500

高
上

【版權所有，重製必究！】