

《會計學》

試題評析

- 一、本年稅特申論題兩題，第一題考發行公司債附可分離之認股證，對發行者作帳，與發行可轉債之作法類似，先決定公司債之發行價格，餘額再決定認股證之發行價格，只是計算要非常小心。另考稀釋EPS之計算，相對比較容易得分。第二題考所得稅，皆屬標準的題型，且與本班教材高度相似，相信有熟讀本班講義的同學，應該可拿到不錯的分數。
- 二、在選擇題部分算是略有難度，同學除非唸的很熟，否則要拿40分以上並不容易，不過絕大部分皆為本班上課一再強調之重點。相信有熟讀本班教材的考生應該可拿到不錯的分數。

甲、申論題部分：（50分）

- 一、甲公司採曆年制，於20X6年5月1日平價發行面額\$20,000,000，票面利率7%之三年期公司債，每年4月30日付息，發行日市場利率為10%。發行時，該公司債每\$10,000搭配可分離之認股證500單位，每單位認股證得於20X9年4月30日前以\$60購買該公司面值\$10之普通股一股。債券發行日依選擇權定價模式估計認股證之每單位價值為\$4。20X7年12月1日有200,000單位認股證行使，認購甲公司之普通股，當日普通股每股市價為\$65，認股證每單位公允價值為\$5.5。惟之後因甲公司股價持續下跌，剩餘認股證至20X9年4月30日均未行使而逾期失效。

試作：

(一) 甲公司下列日期應有之分錄（金額請四捨五入至整數位）：（21分）

(1) 20X6年5月1日。

(2) 20X6年12月31日。

(3) 20X7年12月1日。

(4) 20X9年4月30日（支付最後一次利息並贖回債券及認股證失效）。

(二) 假設甲公司普通股每股市價於20X7年及20X8年平均分別為\$66及\$58，請問於計算20X7年及20X8年之稀釋每股盈餘時，流通在外認股證換算應計入計算稀釋每股盈餘分母之普通股數，於此兩年度分別為若干？（5分）

答：

$$(一) \frac{20,000,000}{10,000} \times 500 = 1,000,000$$

$$1,400,000 \times P_{3|10\%} + 20,000,000 \times P_{3|10\%}$$

$$= 3,481,593 + 15,026,296$$

$$= 18,507,889$$

$$20,000,000 - 18,507,889 = 1,492,111$$

(1) 20X6/5/1	現金	20,000,000	
	公司債折價	1,492,111	
	應付公司債		20,000,000
	資本公積—認股證		1,492,111
(2) 20X6/12/31	利息費用	1,233,859	
	應付利息		933,333
	公司債折價		300,526
(3) 20X7/12/1	現金	12,000,000	
	資本公積—認股權	298,422	
	普通股股本		2,000,000

資本公積－普通股發行溢價 10,298,422

(4)20X9/4/1	應付利息	933,333		
	利息費用	648,485		
	現金		1,400,000	
	公司債折價		181,818	
<hr/>				
	20X6/5/1			18,507,889
	20X7/4/30	1,400,000	1,850,789	450,789
	20X8/4/30	1,400,000	1,895,868	495,868
	20X9/4/30	1,400,000	1,945,454*	545,454
<hr/>				

*尾數調整

20X9/4/30	資本公積－認股權	1,193,689		
	資本公積－失效認股權		1,193,689	
	應付公司債	20,000,000		
	現金		20,000,000	

(二)(1)認股認1,000,000個

{	20X7/12/1	200,000個行使認股權
	另800,000個未行使認股權	

$$\left[200,000 - \frac{60 \times 200,000}{66} \right] \times \frac{11}{12} = \$16,667$$

$$\left[800,000 - \frac{60 \times 800,000}{66} \right] \times \frac{12}{12} = 72,727$$

20X7年列入分母之普通股數為89,394股

$$(2) 800,000 - \frac{60 \times 800,000}{58} = -27,586 \text{ (不具有稀釋作用)}$$

20X8年列入分母之普通股數為0股

【參考書目】

1. 《高點·高上會計學講義》第四回，陳世華編撰，練習題第6題，頁44。
2. 《高點·高上會計學講義》第三回，陳世華編撰，頁68，例48。

二、乙公司成立於 20X7 年，採曆年制。20X7 及 20X8 年度之稅前財務所得分別為\$30,000,000 及 \$38,000,000，適用之所得稅率均為 20%，且預計稅率未來不會改變，預期各年也都將出現課稅所得。下列事項可能造成課稅所得與財務所得間之差異：

- (1) 20X7 年初以\$60,000,000 購入設備一部，預計耐用年限 5 年無殘值。報稅採倍數餘額遞減法折舊，但財務報表係採直線法折舊。
- (2) 20X7 年度認列投資政府公債之利息收入\$5,000,000，依稅法規定此收入係屬免稅所得。
- (3) 20X8 年度與某客戶簽訂 3 年服務合約，服務價款合計為\$22,500,000 已於 20X8 年全數收現，依稅法規定此合約須於 20X8 年全數認列收入，但依 IFRS 規定，20X8 年僅能認列收入 \$7,500,000。

試作：(每小題 8 分，共 24 分)

- (一) 乙公司 20X7 年之所得稅分錄，並請說明遞延所得稅項目應如何於資產負債表中報導(流動或非流動)？
- (二) 乙公司 20X8 年之所得稅分錄，並列示該公司 20X8 年度綜合損益表之稅前淨利、所得稅費用、稅後淨利之表達。
- (三) 假設政府於 20X8 年已經公告，將自 20X9 年起將所得稅率調降為 17%，且公司評估遞延所得稅資產中，將有\$1,000,000 無法實現，請作乙公司 20X8 年所得稅分錄。

答：

	<u>20X7</u>	<u>20X8</u>
會計折舊	\$12,000,000	\$12,000,000
報稅折舊	<u>24,000,000</u>	<u>14,400,000</u>

	<u>20X7</u>	<u>20X8</u>
稅前會計利潤	\$30,000,000	\$38,000,000
減：免稅利息收入	<u>(5,000,000)</u>	
應課稅會計利潤	\$25,000,000	
暫時性差異		
折舊認列的差異	(12,000,000)	(2,400,000)
服務價款認列的差異		<u>15,000,000</u>
課稅所得	<u>\$13,000,000</u>	<u>\$50,600,000</u>
稅率	20%	20%
應付所得稅	<u>\$(2,600,000)</u>	<u>\$(10,120,000)</u>

	<u>20X7/12/31</u>	<u>20X8/12/31</u>		
設備	\$60,000,000	\$60,000,000	\$60,000,000	\$60,000,000
累計折舊	<u>12,000,000</u>	<u>24,000,000</u>	<u>24,000,000</u>	<u>38,400,000</u>
	<u>\$48,000,000</u>	<u>\$36,000,000</u>	<u>\$36,000,000</u>	<u>\$21,600,000</u>

	帳面金額	課稅基礎
	<u>20X7/12/31</u>	<u>20X8/12/31</u>
遞延所得稅負債	<u>\$ 2,400,000</u>	<u>\$ 2,880,000</u>

	<u>20X8/12/31</u>	
預收服務收入	<u>\$15,000,000</u>	<u>\$ 0</u>
	帳面金額	課稅基礎

	<u>20X8/12/31</u>	
遞延所得稅資產	<u>\$ 3,000,000</u>	
(一)20X7/12/31	所得稅費用 5,000,000	
	應付所得稅 2,600,000	
	遞延所得稅負債 2,400,000	
在資產負債表，遞延所得稅負債要列在非流動負債		
(二)20X8/12/31	所得稅費用 7,600,000	
	遞延所得稅資產 3,000,000	
	應付所得稅 10,120,000	
	遞延所得稅負債 480,000	

乙公司
部分綜合損益表
20X8年度

【版權所有，重製必究！】

稅前淨利		\$38,000,000
所得稅費用		
當期費用	\$10,120,000	
遞延利益	<u>2,520,000</u>	<u>7,600,000</u>
本期淨利		<u>\$30,400,000</u>

20X8/12/31	所得稅費用	8,618,000
	遞延所得稅資產	1,550,000
	應付所得稅	10,120,000
	遞延所得稅負債	48,000□

$$\square 14,400,000 \times 0.17 - 2,400,000 = 48,000$$

$$\square 14,400,000 \times 0.17 - 1,000,000 = 1,550,000$$

【參考書目】

1. 《高點·高上會計學講義》第六回，陳世華編撰，頁27，例1。
2. 《高點·高上會計學講義》第六回，陳世華編撰，頁28，例2。
3. 《高點·高上會計學講義》第六回，陳世華編撰，頁35，例6。

乙、測驗題部分：(50分)

- C 1 四維公司向銀行借款\$1,000,000，年利率為12%，但銀行要求回存借款金額的10%，回存利率為5%。試問：該筆借款的實質有效利率為：
- (A)界於13.2%至13.6%之間 (B)界於12.8%至13.2%之間
(C)界於12.4%至12.8%之間 (D)界於12%至12.4%之間
- D 2 苗栗公司 X1 年底提列壞帳之前，應收帳款總額為\$2,000,000，備抵壞帳餘額為借方\$30,000。應收帳款總額\$2,000,000中，有\$950,000歸類為個別重大客戶之應收帳款，分別由客戶甲\$400,000、客戶乙\$310,000與客戶丙\$240,000所構成；剩餘的\$1,050,000歸類為非屬個別重大客戶之應收帳款，由客戶A\$600,000與客戶B\$450,000所組成。經單獨評估三位重大客戶後，發現甲與乙應分別認列減損損失\$40,000與\$20,000；至於丙則無減損跡象，其信用風險與其他非屬個別重大客戶類似。經集體評估後，該公司估計非屬個別重大客戶的減損損失約為帳面金額的4%。試問該公司當年應認列的壞帳損失為：
- (A)\$72,000 (B)\$81,600 (C)\$132,000 (D)\$141,600
- C 3 宜蘭公司 X1 年度財務狀況表上，部分會計科目的變動為：應收帳款增加\$15,000，備抵壞帳增加\$6,000，存貨總額增加\$50,000，備抵存貨跌價增加\$3,000，應付帳款增加\$20,000，本期所得稅負債增加\$20,000，遞延所得稅資產減少\$3,000。當年度損益表如下：
- | | |
|-------------------|------------------|
| 銷貨收入 | \$900,000 |
| 銷貨成本 | (450,000) |
| 壞帳損失 | (8,000) |
| 透過損益按公允價值衡量金融資產利益 | 6,000 |
| 折舊費用 | (5,000) |
| 其他營業費用 | <u>(50,000)</u> |
| 稅前淨利 | 393,000 |
| 所得稅費用 | <u>(30,000)</u> |
| 本期淨利 | <u>\$363,000</u> |
- 試問：依據上開資料，宜蘭公司當年度由營業所產生的現金流量為 x ，由客戶收取的金額為 y ，則 $x + y = ?$
- (A)\$1,240,000 (B)\$1,235,000 (C)\$1,232,000 (D)\$1,229,000
- D 4 臺東公司於 X1 年 1 月 1 日將公允價值\$360,000，帳面金額\$400,000（原始取得成本\$600,000，累計折舊\$200,000）之機器設備，以\$330,000出售給臺南公司，旋即租回，租期4年，每年底支付租金\$80,000，然而依照市場行情每年的租金應該為\$85,000。該項售後租回的租賃合約經判斷是屬於營業租賃。試問：臺東公司在 X1 年度，應如何認列相關的費損科目？

- (A)認列處分損失\$70,000、並認列租金費用\$80,000
 (B)認列減損損失\$40,000、出售處分損失\$30,000，並認列租金費用\$80,000
 (C)認列減損損失\$40,000、並認列租金費用\$87,500
 (D)認列減損損失\$40,000、出售處分損失\$10,000，並認列租金費用\$85,000
- B 5 花蓮公司於 X1 年 9 月 1 日購入 10 隻小乳牛，總市場價格為\$500,000，另支付運費\$40,000 與其他交易成本\$20,000，準備飼養成齡後用來生產牛奶。公司估計，如果立即將這些小牛出售，亦需支付運費\$40,000與其他交易成本\$20,000。該年度共花費飼料成本\$250,000，年底如果將這些小牛出售，市場價格為\$680,000，需支付運費\$20,000 與其他交易成本\$20,000。假設購入時該生物資產入帳金額為 x ，而年底財務狀況表上的金額為 y ，試問： $x + y = ?$
 (A)\$810,000 (B)\$1,080,000 (C)\$1,180,000 (D)\$1,240,000
- B 6 下列敘述何者正確？
 (A)甲公司在報導期間結束日後，通過發布財務報表日之前，發現某位老客戶因長期財務狀況惡化而宣告破產，以致無法收回該客戶的貨款，此事件出乎公司的預期。有關此一事件，公司不須調整財務報表
 (B)甲公司在報導期間結束日後，通過發布財務報表日之前，發生專利權糾紛，此糾紛引起重大的訴訟案件。有關此一訴訟，公司不須調整財務報表
 (C)甲公司於 X2 年 3 月向銀行借款，到期日為 X9 年 2 月初，該借款合同約定，如果公司違反所規定的債務條款，則公司需立即清償此債務。X6 年公司違反該條款，惟 X7 年 1 月 2 日公司獲得銀行諒解，同意取消該次違規紀錄。因此，甲公司於 X6 年應將此筆負債列為非流動負債
 (D)國際會計準則理事會將一般用途財務報導的主要服務對象，稱為「主要使用者」，此一主要使用者包括一般的消費者在內
- D 7 紅海公司於 X1 年因產品設計不良，面臨客戶要求索賠金額\$7,000,000 之訴訟。該公司律師評估，公司在此訴訟案件中很可能敗訴，且賠償金額介於\$3,000,000 至\$6,000,000 之間。該公司事前已經投保產品責任險，公司律師預估此一案件幾乎可以獲得理賠，最高可以獲得\$4,800,000 的賠償。試問：X1 年認列之訴訟損失與保險理賠收益各為多少（公司在認列保險理賠時，以保險理賠收益科目入帳）？
 (A)\$7,000,000、\$4,800,000 (B)\$6,000,000、\$4,800,000 (C)\$4,500,000、\$4,800,000 (D)\$4,500,000、\$4,500,000
- C 8 白水公司於 X1 年 1 月 1 日給予某位高階主管 10,000 單位的認股權，履約價格\$50，條件為必須在公司繼續服務滿三年，且第三年底公司股價需大於\$70 時，認股權才能行使，行使期間為第四年初起算的 6 年內的任何期間。X1 年 1 月 1 日的股價為\$55。白水公司使用選擇權定價模式，考慮股價在第三年年底大於\$70 與未大於\$70 的可能性之後，估計認股權在此條件下的價值為每單位\$18。白水公司預期該主管會繼續服務滿三年，因此乃將勞務成本與所給予權益工具的公允價值，分攤於 X1、X2 及 X3 年，每年底借記「薪資費用」，貸記「資本公積—員工認股權」。然而，X3 年底股價僅有\$65。試問：公司應如何處理此一未達績效條件的情況？
 (A)借記「資本公積—員工認股權」\$180,000，貸記「薪資費用」\$180,000
 (B)借記「資本公積—員工認股權」\$180,000，貸記「保留盈餘」\$120,000 與「薪資費用」\$60,000
 (C)借記「資本公積—員工認股權」\$180,000，貸記「資本公積—未生效認股權」\$180,000
 (D)不須做額外分錄
- B 9 下列有關金融資產的敘述，何者正確？
 (A)「放款與應收款」之金融資產，若有證據顯示無法依合約回收本息而應認列減損損失時，損失金額為該金融資產攤銷後餘額與估計未來現金流量按當時市場利率折現之現值的差額
 (B)備供出售債務工具與權益工具均可認列減損損失，前者得認列減損損失的迴轉利益，但後者不得認列減損損失的迴轉利益

- (C)備供出售金融資產出售時，相關之其他綜合損益餘額不得重分類至損益
 (D)放款與應收款的金融資產，在重分類時得分類為持有至到期日金融資產

D 10 下列有關金融資產或負債的敘述，何者正確？

- (A)所有衍生工具均按公允價值衡量，非屬避險者其公允價值的變動列入損益，而指定為避險工具者，其公允價值的變動列入其他綜合損益
 (B)可轉換公司債為一種複合工具，投資人將其分離為認股權與公司債時，前者應列為持有供交易金融資產，後者則應列為持有至到期日金融資產
 (C)可轉換公司債為一種複合工具，投資人應將公司債與認股權分離，但亦可將全部可轉換公司債指定為持有至到期日的金融資產，全部按攤銷後成本衡量
 (D)可轉換公司債在轉換時，投資人應按公允價值認列，而發行人應按帳面金額認列

B 11 二信公司 X1 年初同時承攬兩項長期工程，預計於 X2 年底前都可以完成，公司採用完工百分比法。兩項工程的相關資料如下：

	甲工程	乙工程
合約價格	\$4,000,000	\$3,000,000
X1 年度已發生成本	2,400,000	1,440,000
X1 年底估計尚須發生的完工成本	600,000	960,000
X1 年度已經請款的金額	1,800,000	2,500,000
X1 年度已經收款的金額	1,200,000	2,200,000

在編製 X1 年底的財務狀況表時，有關上述兩項合約，在流動資產與流動負債上的餘額，下列何者正確？

- (A)流動資產\$5,900,000、流動負債\$4,300,000 (B)流動資產\$2,300,000、流動負債\$700,000
 (C)流動資產\$2,000,000、流動負債\$400,000 (D)流動資產\$1,600,000、流動負債\$0

D 12 白石公司於 X1 年 1 月 1 日以\$1,080,190 的價格，發行不可轉換、不可贖回的累積特別股 10,000 股（每股面額\$100）。發行後，前三年每年支付 9% 的現金股利，第四年起則每年支付 6% 的現金股利。發行當日市場股利殖利率為 6%。白石公司 X1 年度與 X2 年度稅後淨利均為\$400,000，且普通股全年流通在外股數亦均為 100,000 股。試問：X2 年度基本每股盈餘為（四捨五入，取至小數第二位）：

- (A)\$4 (B)\$3.10 (C)\$3.35 (D)\$3.37

C 13 三德公司 X1 年度的課稅所得為\$600,000，當年底有應課稅暫時性差異\$100,000。X2 年 5 月 31 日公司繳納所得稅，X2 年 6 月 8 日公司召開股東大會，通過稅後淨利提撥 10% 的法定盈餘公積，同時分配現金股利\$300,000。該公司的營利事業所得稅率為 17%。假設 X1 年底與 X2 年 6 月 8 日應認列之所得稅費用分別為 x 與 y，則 $x + y = ?$

- (A)\$102,000 (B)\$119,000 (C)\$141,290 (D)\$177,100

C 14 甲便利商店於 X1 年初開始一客戶忠誠計畫，顧客每購買\$5,000 商品即贈送沒有到期日之兌換券一點，每點兌換券自 X2 年初可向該商店兌換帳面金額\$70，公允價值\$100 之商品。X1 年該商店共發出 800 點兌換券，管理階層預期僅有 600 點兌換券會被兌換。關於此客戶忠誠計畫，該商店於 X1 年底應認列之相關負債總額為：

- (A)\$42,000 (B)\$56,000 (C)\$60,000 (D)\$80,000

C 15 根據新頒法令規定，自 X2 年初起若甲公司未安裝成本\$1,000,000 之污水處理系統而繼續營運，將處以每月\$20,000 之罰款。甲公司因預期將於 X3 年底結束營運，故於 X1 年底並未安裝該系統而擬以繳交罰款之方式因應。關於此新頒法令，甲公司於 X1 年應認列之負債金額為：

- (A)\$0 (B)\$240,000 (C)\$480,000 (D)\$1,000,000

A 16 關於不動產、廠房及設備之折舊與無形資產之攤銷，下列敘述何者正確？

- (A)採重估價模式時無須提列折舊與攤銷
 (B)無法決定未來經濟效益之消耗型態時，應以直線法提列折舊與攤銷
 (C)以使用所產生收入為基礎得為適當之攤銷方法，但非為適當之折舊方法
 (D)分類為待出售（或包括於分類為待出售之處分群組中）後仍須提列折舊與攤銷直至資產除列

- B 17 甲公司於 X1 年初以固定價格\$1,000,000 承包一為期三年之建造合約，該合約之結果能可靠估計。該合約X1 年發生成本為\$120,000（其中\$40,000 係購買將於 X2 年使用之材料，該材料能用於其他合約）且該合約估計總成本為\$800,000。若甲公司採至今已發生成本占估計總成本之比例衡量該合約之完成程度，該合約對甲公司 X1 年度本期淨利之影響數為（不考慮所得稅影響）：
- (A)\$20,000 (B)\$20,000 (C)\$30,000 (D)\$70,000
- D 18 甲休閒農場 X1 年底於市場以每頭\$50,000 之價格購入乳牛 10 頭，並另支付運費\$8,000 將該批乳牛由市場運回農場飼養以供未來生產牛乳。甲農場估計若同日立即處分該批乳牛，除需支付運費\$8,000 將其運回市場外，並需另支付經銷商佣金等出售成本\$2,000。該批乳牛對甲農場 X1 年度之本期淨利影響數為（不考慮所得稅影響）：
- (A)\$0 (B)\$8,000 (C)\$10,000 (D)\$18,000
- A 19 承上題，若甲農場所購入者為蘋果樹 10 株。該批蘋果樹對甲農場 X1 年度之本期淨利影響數為（不考慮所得稅影響）：
- (A)\$0 (B)\$8,000 (C)\$10,000 (D)\$18,000
- A 20 士林公司向保險公司投保房屋火險，保險額\$300,000，共保要求比率為 80%。X1 年發生火災時，房屋公允價值為\$480,000，帳面金額為\$400,000，估計房屋損失金額為\$320,000。試問保險公司應賠償的金額為：
- (A)\$250,000 (B)\$266,667 (C)\$300,000 (D)\$320,000
- C 21 下列有關每股盈餘之敘述，何者正確？
- (A)判斷潛在普通股是否具有稀釋效果時，應以歸屬於母公司普通股權益持有人的「本期淨利」為基礎，而不應以「繼續經營單位淨利」或「停業單位淨利」為基礎。因此，「本期淨利」常被稱為「控制數」
- (B)甲公司股票分割是在報導期間結束日後，財務報表公告以前發生，因此在計算每股盈餘時，其分母的加權平均股數不應按股票分割後的股數計算
- (C)在提出兩年度比較報表時，本年度如果發生股票股利，則在計算每股盈餘時，上年度的流通股數亦應一併調整
- (D)甲公司於 X1 年 4 月 1 日給予高階主管 10,000 股的認購本公司普通股的選擇權，行使價格每股\$40。X1年全年平均股價為\$50，而 4 月 1 日至 12 月 31 日平均股價為\$48。在計算稀釋每股盈餘時，加入分母的加權平均股數應為 1,500 股
- B 22 甲公司持有關聯企業乙公司 40% 普通股。甲公司以公允價值\$400,000 處分 50%對乙公司投資但仍持續對乙公司具重大影響力，若處分前甲公司對乙公司投資之帳面金額為\$480,000，關於出售對乙公司投資，甲公司應認列之處分利益為（不考慮所得稅影響）：
- (A)\$0 (B)\$160,000 (C)\$240,000 (D)\$320,000
- D 23 承上題，若甲公司係以公允價值\$600,000 處分 75%對乙公司持股並將剩餘持股分類為備供出售金融資產，關於出售對乙公司投資，甲公司應認列之處分利益為（不考慮所得稅影響）：
- (A)\$0 (B)\$160,000 (C)\$240,000 (D)\$320,000
- B 24 甲公司 X0 年初以\$60,000 購入土地一筆，採重估價模式衡量。甲公司於 X0 年底按當日公允價值\$80,000對該土地進行重估價，並選擇將重估增值累積於權益直至處分該土地。X1 年底甲公司評估該土地已發生減損，估計可回收金額為\$50,000。關於該土地，甲公司應認列計入 X1 年度本期淨利之減損損失金額為（不考慮所得稅影響）：
- (A)\$0 (B)\$10,000 (C)\$20,000 (D)\$30,000
- C 25 承上題，X2 年底甲公司評估對該土地已認列之減損不復存在，估計可回收金額為\$110,000。該土地對甲公司 X2 年度之本期其他綜合損益影響數為（不考慮所得稅影響）：
- (A)\$0 (B)\$30,000 (C)\$50,000 (D)\$60,000