

《中級會計學》

甲、申論題部分：(50分)

一、甲公司於X1年1月1日與乙公司簽訂租賃合約，甲公司於當日起承租乙公司之店面40坪，租期3年，每年租金\$3,000,000，於每年初支付。甲公司當日的增額借款利率為6%，無法得知租賃隱含利率。甲公司採曆年制，直線法折舊。

惟於X1年12月31日時，因為新冠肺炎(COVID-19)疫情影響業績甚大，甲、乙兩公司同意修改租賃合約，自X2年起縮小店面租賃坪數為20坪，每年租金改為\$1,800,000，於每年年底支付，原租賃期間維持不變。X1年12月31日甲公司的增額借款利率為4%，無法得知租賃隱含利率。甲公司評估後，決定以剩餘租賃空間佔原始租賃空間比例進行會計處理上必要之調整。

試作：

甲公司對於該租賃於X1及X2年度應有之分錄。(金額請四捨五入至元位)(25分)

試題評析	本題考租賃會計(IFRS16)承租人租約修改，是老師上課一再強調的重點，題目出得相當漂亮，難度也不高，若將老師上課內容熟讀，本題應該可以全部拿分。
考點命中	《中級會計學霸》，高點文化出版，鄭泓編著，頁12-84、12-89，範例25，相似度極高。

答：

$$\$3,000,000 \times (1 + P_{2.6\%}) = \$8,500,178$$

X1/1/1	使用權資產	8,500,178	
	租賃負債		5,500,178
	現金		3,000,000
X1/12/31	利息費用	330,011	
	租賃負債		330,011
	折舊費用	2,833,393	
	累計折舊－使用權資產		2,833,393
	$\$8,500,178 \div 3 = \$2,833,393$		
	$\$5,500,178 + \$330,011 = \$5,830,189$		
	累計折舊－使用權資產	1,416,697	
	租賃負債	2,915,095	
	使用權資產		4,250,089
	租約修改利益		81,703
	$\$5,830,189 - \$2,915,095 = \$2,915,094$		
	$\$1,800,000 \times P_{2.4\%} = \$3,394,970$		
	$\$3,394,970 - \$2,915,094 = 479,876$		
X2/12/31	使用權資產	479,876	
	租賃負債		479,876
	利息費用	135,799	
	租賃負債	1,664,201	
	現金		1,800,000
	$\$3,394,970 \times 4\% = \$135,799$		
	折舊費用	1,656,635	
	累計折舊－使用權資產		1,656,635

二、甲公司於X1年1月1日發行每張面額\$100,000，票面利率5%之附賣回權可轉換公司債100張，共得款\$10,450,000，全數由乙公司購入。該公司債每年12月31日付息一次，於X2年12月31日付息後，投資人得要求甲公司按110價格以現金買回。甲公司採利息法作折溢攤銷。投資人自X2年1月1日起也能申請將每張公司債，轉換甲公司面額\$10之普通股500股。已知X1年1月1日市場上相同條件之不附賣回權及轉換權公司債之公允價值為\$9,800,000，賣回權以選擇權訂價模式決定之公允價值為\$100,000，賣回權以及“不含賣回權及轉換權公司債”（以下稱“主合約”）並非緊密關聯。

乙公司購入該批公司債，將之歸類為透過損益按公允價值衡量債券投資，並選擇不攤銷相關之折溢價。有關該批公司債之賣回權、轉換權及主合約於X1及X2年底之相關資料如下：

日期	賣回權 公允價值	轉換權 公允價值	主合約 公允價值 (支付當年度 利息後)	主合約 帳面金額 (支付當年度 利息後)
X1年12月31日	\$120,000	\$570,000	\$9,830,000	\$9,850,000
X2年12月31日	110,000	650,000	10,240,000	9,880,000

試作：

(一)甲、乙公司於X1年1月1日及12月31日應有之分錄。(15分)

(二)乙公司於X2年12月31日收息後，將半數甲公司債投資行使賣回權，請作甲公司對賣回權之行使應有之分錄。(6分)

(三)因市場利率大幅下降，甲公司為了提早收回公司債，於X3年1月1日提出誘導轉換計畫，將流通在外之每張公司債可轉換甲公司普通股提高為550股，當日甲公司普通股每股公允價值為\$200。乙公司當日將剩餘之甲公司債投資，全數行使轉換權。請作甲公司X3年1月1日應有之分錄。(4分)

試題評析	<p>本題考可賣回可轉換公司債發行人及投資人的會計處理方式。在這幾年的歷屆考題比較少考到賣回權，但本題也是老師上課不斷強調的必考重點。其中行使賣回權以及賣回權失效的處理，都是要注意的地方。</p> <p>題目出得相當好，和課本範例十分相似。若有熟讀上課內容，應該可以全部拿分。順便也提醒同學們，不要一直死做歷屆考題，中會的考題會不斷地更新，應該強調觀念正確、紮實熟練範例才可以把中會拿高分。</p>
考點命中	《中級會計學霸》，高點文化出版，鄭泓編著，頁10-88、10-89、10-90，範例35，相似度極高。

答：

(一)甲公司：

X1/1/1	現金	10,450,000	
	應付公司債折價	200,000	
	資本公積－認股權		550,000
	應付公司債		10,000,000
	持有供交易金融負債－賣回權		100,000
X1/12/31	持有供交易金融負債損益	20,000	
	持有供交易金融負債－賣回權		20,000
	利息費用	550,000	
	應付公司債折價		50,000
	現金		500,000

乙公司：

X1/1/1	透過損益按公允價值衡量債券投資－可轉債	10,450,000	
	現金		10,450,000
X1/12/31	現金	500,000	
	利息收入		500,000
	透過損益按公允價值衡量債券投資評價調整	70,000	
	透過損益按公允價值衡量債券投資損益		70,000
	$\$9,830,000 + \$570,000 + \$120,000 = \$10,520,000$		
	$\$10,520,000 - \$10,450,000 = \$70,000$		

(二)

	應付公司債	5,000,000	
	持有供交易金融負債－賣回權	55,000	
	償債損失	505,000	
	應付公司債折價		60,000
	現金		5,500,000
	資本公積－認股權	275,000	
	資本公積－已失效認股權		275,000

(三)

P.S. 本題題目指出X2年12月31日付息後，投資人得要求甲公司按110價格以現金買回。得知投資人於X2/12/31後，就無法行使賣回權(但題目並未講明)，此題目的出法和林蕙真老師教科書的出題方式一致，故於X2年12月31日未行使賣回權，應該在X3/1/1失效，將負債轉成利益。

X3/1/1	持有供交易金融負債－賣回權	55,000	
	其他利益		55,000
	應付公司債	5,000,000	
	資本公積－認股權	275,000	
	修改轉換條件費用	500,000	
	應付公司債折價		60,000
	普通股股本		275,000
	資本公積－普通股發行溢價		5,440,000

乙、測驗題部分：(50分)

(A) 1 東南公司 X1年及 X2年度相關資料如下：

- (1) X1年底購入皇家公司，條件之一為若皇家公司X2年度的淨利在\$120,000以上，則東南公司將在X3年另增發3,000股之普通股予原皇家公司的股東。皇家公司X2年度之淨利為\$125,000。
- (2) X2年初平價發行1,000張可轉換公司債，每張面額\$1,000，票面利率3%，每年底付息一次。發行價格中屬於負債組成部分為\$872,530，有效利率為6%，公司債持有人可以選擇以普通股或現金清償該可轉換公司債之本金，轉換價格為\$25。
- (3) X2年初按面值發行4%可轉換特別股10,000股，每股面值\$100，每股可轉換成普通股5股。若東南公司適用之所得稅率為17%，普通股全年平均市價為\$20，X2年度淨利為\$600,000，流通在外普通股股數為200,000股。試計算東南公司 X2年稀釋每股盈餘：

(A)\$2.12 (B)\$2.37 (C)\$2.76 (D)\$2.24

(C) 2 X1年1月1日永和公司免費取得土地一塊，面積約20公頃，由A縣政府直接撥款支付，公允價值為\$2,000,000,000，A縣政府積極規劃庭院式地方綠色產業，以作為景觀造景之展示平台並打造觀光休閒之產業，並與文化園區做結合，希望吸引百萬遊客。永和公司依A縣政府補助條件，於X1年6月1日開始在該土地上開發建設，並於X3年12月31日完成所有開發建築物，成本合計\$3,000,000,000，開始對外營運，該建築物耐用年限為20年，無殘值，採用直線法提列折舊。若永和公司於X6年1月1日因違反A縣政府補助條件之部分條款，被要求返還\$1,900,000,000補助款。試問有關永和公司X6年1月1日返還補助款的分錄，下列何者正確？

(A) 借記遞延政府補助利益\$1,900,000,000 (B) 借記遞延政府補助利益\$1,800,000,000

- (C)借記遞延政府補助利益\$1,710,000,000 (D)借記遞延政府補助利益\$1,650,000,000
- (C) 3 華陽公司於 X3年11月1日出售 B 產品120件，每件售價\$8,000，成本\$6,000。客戶應於1個月付清貨款，但可於3個月內退貨還款，公司估計退貨率為20%。若客戶於 X4年2月1日退貨28件，試問相關交易對華陽公司 X3年或 X4年損益的影響為何？
 (A) X3年銷貨毛利增加\$240,000 (B) X3年銷貨毛利增加\$384,000
 (C) X4年銷貨毛利減少\$8,000 (D) X4年銷貨毛利減少\$56,000
- (B) 4 財務報導之觀念架構對衡量基礎之相關敘述，何項正確？
 (A)資產的衡量基礎包括歷史成本、現時成本、公允價值及履約價值
 (B)當取得資產並非按市場條款之交易時，應以該資產之現時價值作為原始認列時之認定成本
 (C)公允價值屬於進入價值
 (D)資產取得時若按公允價值衡量，公允價值應加計取得資產所發生之交易成本
- (B) 5 為使交易順利進行，甲公司提供乙公司前12個月免租金的優惠，租約為8年，約定每月月初支付，此租賃對甲公司符合營業租賃之條件，租賃期間開始日為 X2年1月1日，而乙公司在 X2年12月31日預先支付了下一個月的租金，試問在 X2年甲公司的綜合損益表上，租金收入應當是：
 (A)\$0 (B)八分之一的租賃期間預期總租金收入
 (C)七分之一的租賃期間預期總租金收入 (D)在 X2年12月31日當天收到的現金
- (A) 6 花蓮公司於 X2年1月1日按面額發行500張可賣回可轉換公司債，並支付1.2%之發行成本。可賣回可轉換公司債為三年期，每張面額\$1,000，票面附息4%，每半年付息一次（付息日為6月30日及12月31日）。自發行日後一年起至到期日前二十日止，投資人可按每股\$40的價格將公司債轉換成花蓮公司的普通股。投資人亦可於 X3年12月31日要求花蓮公司按109加應計利息買回公司債，逾期賣回權即失效。公司債發行當日，採用選擇權定價模式評估，賣回權的公允價值為\$18,500，且經分析花蓮公司發行的公司債若不附賣回權及認股權，其有效利率為6%。假設 X2年12月31日賣回權之公允價值為\$21,200，試問花蓮公司 X2年12月31日資產負債表上，應報導與該可賣回可轉換公司債有關的資本公積－認股權金額為何？
 (A)\$8,483 (B)\$8,528 (C)\$8,586 (D)\$8,253
- (D) 7 下列對於生產性植物相關會計處理之敘述，何者正確？
 (A)不計提折舊，但有跡象顯示已經發生減損時，應測試並認列減損損失
 (B)原始認列時，應按公允價值減出售成本衡量
 (C)資產負債表上列於生物資產項下
 (D)可採用重估價模式衡量
- (B) 8 臺南公司之原有自用不動產在 X5年12月31日帳面金額相關資料如下：
- | | | |
|--------|-------------|-------------|
| 土地 | | \$3,000,000 |
| 房屋 | \$6,200,000 | |
| 減：累計折舊 | (1,200,000) | |
| 累計減損損失 | (400,000) | 4,600,000 |
- 房屋之估計耐用年限為25年，估計殘值為\$200,000，以直線法計提折舊，於 X5年12月31日認列減損損失，估計殘值不變。臺南公司決定將上列自用不動產變更改用途，改為出租以賺取租金，並於X6年4月1日出租給嘉義公司，符合投資性不動產定義與條件，且採用公允價值模式衡量。X6年4月1日，投資性不動產之公允價值分別為土地\$3,200,000及房屋\$4,200,000，試問當日臺南公司帳上應認列？
 (A)其他綜合損益－資產重估增值\$145,000 (B)資產重估價損失\$345,000
 (C)資產重估價損失\$285,000 (D)資產重估價損失\$145,000
- (D) 9 臺南公司於 X2年1月開始致力於研發一項新藥物的生產技術。X2年1月至5月計發生與研究該技術相關之支出\$ 600,000，X2年6月至9月計發生與發展該技術相關之支出\$1,000,000，X2年10月1日臺南公司能證明該項技術之發展符合將發展階段支出認列為無形資產之所有條件。X2年10月至12月計發生與發展該技術相關之支出\$1,200,000。X2年底該項藥物生產技術之發展尚未完成，估計該生產技術之可回收金額為\$900,000。X3年1月至7月發生與發展該技術相關之支出\$800,000，X3年8月1日取得政府專利核可，支付規費\$100,000，估計其可回收金額為\$6,000,000。專利權之法定年限為9年，預估經濟年限為5年，無殘值。X5年8月間專利權受他人侵害而提起訴訟，並發生訴訟支出

\$120,000，法院於 X5年10月31日宣判，臺南公司最後獲得勝訴。試問 X5年12月31日該專利權之帳面金額應為何？

(A)\$1,205,000 (B)\$1,380,000 (C)\$1,260,000 (D)\$1,085,000

- (A) 10 南陽公司 X5年帳上與其他綜合損益項目相關資訊如下：

不動產重估增值	\$32,000 (貸方)
無形資產重估增值	\$12,000 (貸方)
透過其他綜合損益按公允價值衡量之債務工具投資未實現評價利益	\$64,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資未實現評價損失	\$53,000
確定福利計畫之再衡量數	\$22,000 (借方)
國外營運機構財務報表換算之兌換差額	\$72,000 (貸方)
現金流量避險中屬有效避險部分之避險工具損失	\$48,000

試計算南陽公司於 X5年度綜合損益表上應列報之後續可能重分類至損益的其他綜合損益組成項目，其加總金額為何（假設忽略所得稅的影響）？

(A)\$88,000 (B)\$98,000 (C)\$31,000 (D)\$114,000

- (C) 11 宏遠公司在美國設立一子公司—宏光公司，宏光公司 X7年申報虧損\$75,000，過去2年之課稅所得如下：X5年度\$45,000（稅率20%）、X6年度\$50,000（稅率30%）。X7年所得稅率為40%，未來稅率不變。宏光公司選擇損失可先遞轉前兩年再遞轉以後20年之所得，X7年底宏光公司應認列多少虧損遞轉以前年度之所得稅利益？

(A)\$0 (B)\$20,000 (C)\$18,000 (D)\$22,500

- (C) 12 宜蘭公司於 X0年底以\$600,000（含交易成本）買入花蓮公司三年期的公司債做為按攤銷後成本衡量之投資，面額\$600,000、票面利率4%，每年12月31日付息一次，有關該公司債的預期信用損失估計金額如下：

	12個月預期信用損失	存續期間預期信用損失
X0年底	\$ 3,000	\$ 8,000
X1年底	\$12,000	\$24,000
X2年底	\$90,000	\$90,000

若X1年底，該債券的信用風險已顯著增加，且X2年底該債券已自活絡市場中消失，達到減損的地步。若宜蘭公司於X3年底收到X3年的利息及本金共\$550,000，其餘款項無法收回，則應認列之減損損失迴轉金額為何？

(A)\$0 (B)\$24,000 (C)\$19,600 (D)\$16,000

- (C) 13 甲公司X2年銷貨18,000台設備並提供1年後保證型保固服務，依據過去經驗約有9%會需要提供售後服務，維修成本每一台平均為\$60。另外出售一特殊規格設備，也提供客戶1年內免費維修的保證型保固服務，估計維修成本\$1,000的機率為10%，維修成本\$2,500的機率為60%，維修成本\$3,500的機率為30%。試問甲公司X2年須認列之負債準備為多少？

(A)\$97,200 (B)\$98,700 (C)\$99,700 (D)\$99,850

- (B) 14 甲公司於 X1年年初給與25位高階經理人每人1,000股，存續期間5年之認股權，若甲公司每股股價由\$20上漲至\$40，且高階經理人於達成目標股價時仍繼續服務，則認股權將既得且可立即執行。給與日認股權之公允價值為\$18，甲公司估計 X3年年底時，最有可能達成每股股價\$40的目標。其他相關資料如下：

年度	估計未來尚可能離職人數	實際離職人數	年底認股權公允價值
X1年	2	1	\$21
X2年	2	2	\$24
X3年	0	1	\$27

試就以上資訊，計算甲公司 X2年應認列之酬勞成本為何？

(A)\$240,000 (B)\$108,000 (C)\$280,000 (D)\$148,000

- (C) 15 甲公司於X1年10月1日銷貨一台機器給乙公司，該機器帳列成本\$500,000，現金價為\$600,000。雙方約定之支付條件為乙公司於交易日當天支付現金\$50,000，餘款開立12張票據，自X1年11月1日起每月月初付\$50,000。乙公司之單獨融資交易利率為月息2%（票據現值\$528,767）；該票據與機器現金價間之隱含利率為月息1.1%，即該票據以月息1.1%折現之現值為\$559,214。

試問甲公司X1年度因本筆銷貨而認列之總利益為何？

(A)\$100,000 (B)\$101,100 (C)\$108,112 (D)\$126,215

- (B) 16 人間公司銀行存款資料如下，帳列數：4月1日餘額\$441,000、4月份存款\$8,120,000、4月份支出\$7,150,000、4月30日餘額\$1,411,000；銀行對帳單：4月1日餘額\$460,700、4月份存款\$8,053,500、4月份支出\$6,814,200、代收票據含（10%利息）\$250,000、銀行手續費\$7,000、4月30日餘額\$1,943,000。3月份銀行往來調節表上之在途存款與未兌現支票分別為\$120,000及\$394,200，則4月30日銀行存款正確餘額為：

(A)\$2,486,500 (B)\$1,399,500 (C)\$1,938,100 (D)\$1,947,900

- (C) 17 華陽公司在 X1年初支付現金\$1,500,000購入土地一塊，並立即在土地上建造辦公大樓，建造期間相關支出的日期及金額如下：

X1年4月1日支出 \$800,000

X1年6月30日支出 600,000

X1年9月1日支出 750,000

其他資訊：

1.X1年12月31日大樓建造完成。

2.為建造此辦公大樓，X1年初開始一項為期2年的專案借款\$1,500,000，利率為10%，其他 X1年整年流通在外的債務如下：（專案借款及一般借款皆為年底付息）

長期借款，利率6% \$1,000,000

應付公司債，利率8%，平價發行 600,000

試問對於華陽公司，房屋的成本為多少？

(A)\$2,156,425 (B)\$2,222,625 (C)\$2,377,625 (D)\$2,421,425

- (D) 18 泰宇公司於X3年初成立，當年度泰宇公司出租一棟商業大樓予文華公司，每年租金為\$60,000，X3年10月1日簽訂租約，並收取租金。假設此租金為泰宇公司當年度唯一收入來源，且租金在報稅上收現時即課稅。此外，X3年度課稅所得與會計利潤之間另有一項差異為交通違規罰鍰\$3,000。假設X3年的所得稅率為25%，X4年起則為23%，X3年12月31日泰宇公司資產負債表上應表達遞延所得稅資產的金額為何？

(A)\$15,000 (B)\$13,800 (C)\$9,000 (D)\$10,350

- (D) 19 甲公司對土地之續後衡量採重估價模式，於 X1年底時對一筆原帳面金額為\$900,000土地進行重估，年底時重估至\$1,100,000。該公司於 X2年7月31日以\$1,200,000出售該筆土地，出售前重估價，公允價值為\$1,200,000。該公司無其他土地交易。甲公司 X2年度不會作下列那項分錄：

(A)借「其他綜合損益—重估增值之變動 \$100,000」；貸「其他權益—重估增值\$100,000」

(B)借「其他權益—重估增值\$300,000」；貸「保留盈餘\$300,000」

(C)借「土地\$100,000」；貸「其他綜合損益—重估增值之變動\$100,000」

(D)借「其他權益—重估增值 \$300,000」；貸「出售土地利益\$300,000」

- (D) 20 甲公司於 X1年10月中，打算處分手機部門，惟董事會尚未作成最後決定。已知手機部門當年度營業利益為\$300,000，X1年底淨資產之帳面金額及公允價值減出售成本金額分別為\$600,000及\$560,000。X2年1月中公司董事會核准並宣布開始執行處分手機部門，手機部門於 X2年5月中以\$510,000處分，當時淨資產之帳面金額為\$560,000。X2年度手機部門營業損失\$180,000。假設所得稅稅率20%，試問甲公司 X2年綜合損益表中列示之停業單位（損）益為何？

(A)\$0 (B)\$ (40,000) (C)\$ (144,000) (D)\$ (184,000)

【版權所有，重製必究！】