

# 108年專門職業及技術人員高等考試會計師、不動產估價師、專利師考試試題

等別：高等考試

類科：會計師

科目：中級會計學

甲、申論題部分：(50分)

一、甲公司於X5年初以公允價值\$964,540買入面額\$1,000,000，票面利率4%，每年12月31日付息之公司債，有效利率為5%。X6年初甲公司改變其管理債券投資之經營模式，使該債券投資由按攤銷後成本衡量之金融資產重分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產。該債券未發生減損事項，各年年底之資料如下：

	X5/12/31	X6/12/31	X7/12/31
市場利率	6%	4%	3%
公允價值	\$946,540	\$1,000,000	\$1,009,708
總帳面金額	\$972,768	\$981,406	?
估計預期信用損失金額	\$10,000	\$24,000	\$20,000

試作：

- (一) X6年有關該債券投資之相關分錄。(6分)
- (二) X7年有關該債券投資之相關分錄。(6分)
- (三) 甲公司改變其管理債券投資之經營模式，對X7年綜合淨利之影響為何？(應註明增減金額，不考慮所得稅影響。)(3分)

**【擬答】**

X6年初甲公司改變其管理債券投資之經營模式，依IFRS 9規定應以企業企圖改變經營模式之下一個財務報導期間的開始日始可變更入帳，故依題意X6年應仍採攤銷後成本法，而自X7年初始可變更為透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資。

(一)

X6/12/31		
現金		40,000
按攤銷後成本衡量之金融資產		8,638
利息收入		48,638
預期信用減損損失		14,000
備抵損失-按攤銷後成本衡量之金融資產		14,000

(二)(以平日分錄為主，不做結帳分錄)

X7/01/01		
透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資		981,406
透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資評價調整		18,594
備抵損失-按攤銷後成本衡量之金融資產		24,000
其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資未實現損益		18,594
其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資備抵損失		24,000
按攤銷後成本衡量之金融資產		981,406

公職王歷屆試題(108年會計師)

X7/12/31		
現金		40,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資		9,070
利息收入		49,070
其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資備抵損失		4,000
預期信用減損損失回升利益		4,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資評價調整		638
其他綜合損益-透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資未實現損益		638

(三)

原 AC 下=49,070+4,000=增加綜合淨利\$53,070

新 FVOCI 下=18,594+24,000+49,070+638+4,000-4,000=增加綜合淨利\$92,302

☞相較於原 AC 下，**綜合淨利增加\$39,232**

二、甲公司於 X1 年 1 月 1 日按面額發行可轉換公司債 1,000 張，每張面額 1,000 元，三年到期(到期日為 X3 年 12 月 31 日)，票面利率 6%，每年 12 月 31 日付息一次。公司債流通期間持有人可以每股\$25 的轉換價格，轉換為甲公司的普通股。該公司債發行時，相同條件但不可轉換的公司債，其市場利率為 9%。(3 年期利率為 9%：複利現值為 0.772183、年金現值為 2.5313。)甲公司於 X1 年之會計利潤為 20 萬元，無其他財稅差異。適用之營利事業所得稅稅率為 25%。(費用四捨五入計算至整數。)假設課稅上按票面利率認列利息費用

試作：

(一)發行時分錄(含必要之所得稅會計處理)。(3 分)

(二)X1 年底利息及期末衡量分錄。(3 分)

(三)X1 年底必要之所得稅會計處理。(4 分)

【擬答】

X1/01/01 發行分錄

現金	1,000,000	
應付公司債折價*	75,939	
應付公司債		1,000,000
資本公積-認股權		56,954
遞延所得稅負債		18,985

\*公司債分攤價格=60,000×2.5313+1,000,000×0.772183=924,061 (折價=75,939)

X1/12/31 利息及續後衡量

利息費用*	83,166	
應付公司債折價		23,166
現金		60,000

\*924,061×0.09=83,166

X1/12/31 所得稅

所得稅費用	50,000	
遞延所得稅負債*	5,792	
應付所得稅**		55,792

\*(947,227-924,061)×0.25=5,792      \*\* (200,000+83,166-60,000)×0.25=55,792

公職王歷屆試題(108 年會計師)

三、甲公司於 20X1 年初與多名客戶簽訂 100 份單獨合約，共收取現金 \$1,200,000。每份合約以 \$12,000 提供一年之清潔服務，並約定每一客戶於 20X2 年初及 20X3 年初均得再另行支付 \$12,000 續約以繼續獲得一年之清潔服務。因為若該等客戶並未於 20X1 年初購買清潔服務或於其後中斷購買清潔服務，而另於 20X2 年初或 20X3 年初要求甲公司提供當年之清潔服務時，甲公司收取之年度清潔費用將分別為 \$24,000 及 \$30,000；所以甲公司評估，此明顯優惠之續約價格 \$12,000 使於 20X1 年初簽訂該等合約之該等客戶具有取得未來清潔服務之重要權利，該等客戶倘未簽訂該等合約則無法取得此重要權利。甲公司決定以預期提供之所有清潔服務所換得之預期收取對價來分攤交易價格，並判定以已發生成本相對於預期總成本為基礎認列收入，能描述對客戶勞務之移轉。甲公司於 20X1 年初預期每一清潔服務合約之各年估計成本分別為 20X1 年 \$4,608，20X2 年 \$8,640 及 20X3 年 \$12,000。以下為各自獨立之兩種情況：

情況一：甲公司於 20x1 年初預期 20X2 年初及 20X3 年初均各有前一年客戶之 80% 將選擇續約一年，此預期一直維持不變，且 20X2 年初及 20X3 年初之實際客戶續約狀況均如甲公司於 20X1 年初所預期。

情況二：甲公司於 20X1 年初預期 20X2 年初及 20X3 年初均各有前一年客戶之 80% 將選擇續約一年，20X2 年初之實際客戶續約狀況如甲公司於 20X1 年初所預期，但甲公司於 20X2 年底修正預期 20X3 年初有前一年客戶之 60% 將選擇續約一年。20X3 年初之實際客戶續約狀況如甲公司於 20X2 年底所預期。

試作：假設每一清潔服務合約各年所發生之實際成本均如甲公司於 20x1 年初所預期。所有答案須列示計算過程

- (一)就情況一，計算 20X1 年、20X2 年及 20X3 年應認列之服務收入金額，以及 20X1 年底及 20X2 年底之合約負債帳面金額。(9 分)
- (二)就情況二，計算 20X2 年及 20X3 年應認列之服務收入金額，以及 20X2 年底之合約負債帳面金額。(6 分)

【擬答】

(一)情況一

	依合約續約可能性調整預期成本	預期對價之分攤(仿公報釋例取整數)
第一年	$4,608 \times 100\% = 4,608$	7,027( $29,280 \times (4,608 / 19,200)$ )
第二年	$8,640 \times 80\% = 6,912$	10,541
第三年	$12,000 \times 64\% = 7,680$	11,712
合計	<b><u>19,200</u></b>	<b><u>29,280*</u></b>

\* $12,000 + 12,000 \times 0.8 + 12,000 \times 0.64 = 29,280$

(1)20x1、20x2 及 20x3 年應認列之服務收入分別為：**\$702,700**、**\$1,054,100** 及 **\$1,171,200**

(2)x1/12/31 合約負債 =  $1,200,000 - 702,700 =$  **\$497,300**

X2/12/31 合約負債 =  $497,300 + 100 \times 0.8 \times 12,000 - 1,054,100 =$  **\$403,200**

(二)情況二

	依合約續約可能性調整預期成本	預期對價之分攤(仿公報釋例取整數)
第一年	$4,608 \times 100\% = 4,608$	7,296( $27,360 \times (4,608 / 17,280)$ )
第二年	$8,640 \times 80\% = 6,912$	10,944
第三年	$12,000 \times 48\% = 5,760$	9,120
合計	<b><u>17,280</u></b>	<b><u>27,360*</u></b>

\* $12,000 + 12,000 \times 0.8 + 12,000 \times 0.48 = 27,360$

公職王歷屆試題(108 年會計師)

(1)20X2 年度應認列之服務收入=(7,296+10,944)×100-702,700=\$1,121,300

20x3 年度應認列之服務收入=9,120×100=\$912,000

(2)X1/12/31 合約負債=1,200,000-702,700=\$497,300

X2/12/31 合約負債=497,300+100×0.8×12,000-1,121,300=\$336,000

四、甲公司為買賣業，20X1 年相關資料如下：

A.銷貨成本\$51,000，存貨期初帳面金額\$12,000(成本\$15,000，評價調整\$3,000)，存貨期末帳面金額\$8,000(成本\$12,000，評價調整\$4,000)。甲公司之購貨均為現購且未預付貨款，當期提列存貨跌價損失\$1,000。

B.淨確定福利負債再衡量數(利益)\$2,000，確定福利計畫成本(含淨利息)\$9,000，確定福利計畫義務期初現值\$20,000，確定福利計畫義務期末現值\$28,000，計畫資產期初公允價值\$8,000，計畫資產期末公允價值\$12,000。甲公司對確定福利計畫之提撥均為現金，且所有確定福利計畫成本均未分攤入任何資產。

試作：(不考慮所得稅之影響，說明計算過程。)甲公司編製 20X1 年之現金流量表時：

(一)就資料 A，間接法下之本期淨利調整數與直接法下對存貨供應商之付現數。(4 分)

(二)就資料 B，間接法下之本期淨利調整數與直接法下對提撥確定福利計畫之付現數。(6 分)

【擬答】

(一)

間接法：	
營業活動現金流量	
本期淨利	\$ XXX
存貨成本減少數	3,000
存貨跌價損失	1,000
直接法：	
...	
供應商付現數	(47,000)*

\*51,000-1,000-3,000

(二)

退休金分錄為：

確定福利計畫成本	9,000	
淨確定福利負債在衡量數		2,000
淨確定福利負債		4,000
現金		3,000

故，現流表之表達為：

間接法：	
營業活動現金流量	
本期淨利	\$ XXX
調整淨確定福利負債在衡量數	2,000
淨確定福利負債	4,000
直接法：	
...	
確定福利計畫付現數	(3,000)

乙、測驗題部分：(50分)

- (C) 1. 下列「財務資本概念」之敘述，何者正確？
- (A)須採名目貨幣單位
  - (B)須採固定購買力單位
  - (C)得採名目貨幣單位或固定購買力單位
  - (D)以名目貨幣單位或固定購買力單位較低者為準
- (B) 2. 下列有關列報其他綜合損益項目之敘述，何者錯誤？
- (A)除列透過其他綜合損益按公允價值衡量之債券投資，可能產生其他綜合損益重分類調整
  - (B)本期若發生其他綜合損益重分類調整，則需同時追溯重編前期之綜合損益表
  - (C)應按性質分類且分組為後續不重分類至損益者，以及於符合特定條件時後續將重分類至損益者
  - (D)企業得選擇於附註中列報重分類調整，該項揭露方式之選擇，不影響綜合損益表之綜合損益金額
- (B) 3. 下列有關資產負債表分類之敘述，何者錯誤？
- (A)發行可賣回特別股應列報為負債
  - (B)投資五年後到期之公司債不得列報為流動資產
  - (C)應收帳款收款期限超過一年者應列報為流動資產
  - (D)發行五年期分期還本公司債，未來一年內到期部分應列報為流動負債
- (D) 4. 甲公司庫存原料一批，年底時帳面金額\$50,000，重置成本\$40,000，這批原料尚須投入加工成本\$10,000，即能以\$80,000銷售，但銷售費用約需售價的一成。有關年底該批存貨評價的敘述，下列何者正確？
- (A)應提列「存貨跌價損失」\$10,000
  - (B)應借記「存貨」、貸記「其他收入」各\$12,000
  - (C)應借記「存貨」、貸記「存貨盤盈」各\$1,2000
  - (D)不必提列「存貨跌價損失」
- (A) 5. 甲公司出售應收帳款\$500,000給乙銀行，乙銀行保留5%用以抵償可能的銷貨退回，乙銀行另向甲公司收取應收帳款10%之手續費，該交易乙銀行並無追索權。不考慮應收帳款之備抵損失，試問該交易使甲公司總資產有何改變？
- (A)資產減少\$50,000
  - (B)資產增加\$50,000
  - (C)資產減少\$75,000
  - (D)資產增加\$75,000
- (C) 6. 下列關於存貨成本的敘述，何者錯誤？
- (A)包含買價、關稅與稅捐(限未來不得退稅者)、運費、可直接歸屬於存貨的取得成本
  - (B)商業折扣以及各種於成交前的讓價等，在計算購買成本時，應先予以減除
  - (C)若採遞延付款方式者，則應將總價款區分為融資安排與存貨成本二部分。前者於適當的會計期間先認列為利息費用，再予以資本化計入存貨的成本
  - (D)固定製造費用之分攤，係基於生產設備之正常產能，惟實際產量與正常產能差異不大，亦得按實際產量分攤
- (C) 7. 下列何者係應調整財務報表之期後事項？
- (A)總經理轉任董事長
  - (B)處分子公司
  - (C)報導期間結束日前進行之訴訟定案

- (D)發行公司債
- (B) 8. 甲公司於 20X1 年以 10 年前購入之土地改建為化學工廠，並於年底完工。興建成本為 1,200 萬元。其他相關的支出包含：場地整理成本 100 萬元，興建廠房執照費 50 萬元，訓練員工化學專業成本 30 萬元。該工廠預計使用年限為 10 年，但由於該工廠生產儲存危險化學製品，甲公司預計 10 年後需要額外支付 210 萬元來安全拆除廠房以便符合環保規定。假設年利率 10%，則此工廠可資本化成本金額為何？（10 年期利率 10% 之複利現值為 0.385543）  
(A)1,350 萬元 (B)1,431 萬元 (C)1,461 萬元 (D)1,560 萬元
- (B) 9. 甲公司有一建築物於 20X1 年 12 月 31 日成本為 400 萬元，累計折舊為 110 萬元。當時依照國際會計準則第 36 號減損測試，認列 35 萬元減損。甲公司在 20X2 年 1 月 1 日依照國際財務報導準則第 5 號規定，將該建築物分類為待出售資產，當天的公允價值減出售成本的金額為 250 萬元。假設 20X2 年 6 月 30 日此建築物的公允價值減出售成本的金額為 300 萬元。試問甲公司在 20X2 年 6 月 30 日之半年報應認列的利益金額為何？  
(A)50 萬元 (B)40 萬元 (C)45 萬元 (D)10 萬元
- (C) 10. 下列何者屬於金融負債  
①企業所發行之特別股，該特別股之持有人於 5 年後有權要求企業按發行價格，以現金買回  
②企業所發行之特別股，該特別股之持有人於 5 年後有權要求企業按發行價格，以贖回時等值之普通股股數買回  
(A)僅①屬金融負債 (B)僅②屬金融負債  
(C)僅①、②均屬金融負債 (D)僅①、②均非屬金融負債
- (C) 11. 下列何者係屬或有負債？  
①因過去事件所產生之現時義務，但因並非很有可能需要流出具經濟效益之資源清償，因而未加以認列者  
②因過去事件所產生之現時義務，但因該義務之金額無法充分可靠地衡量，因而未加以認列者  
(A)僅① (B)僅② (C)①、②均是 (D)①、②均不是
- (B) 12. 甲公司於 20X1 年 1 月 1 日發行 6 年期之公司債，為吸引投資人認購，甲公司請乙銀行做財務保證，為期 6 年，甲公司支付 \$120,000 給乙銀行。20X2 及 20X3 年 12 月 31 日，乙銀行財務保證應有之預期信用損失所需之備抵損失金額為 \$90,000 及 \$80,000。試問此保證合約對乙銀行 20X3 年淨利之淨影響為何(不考慮所得稅影響)？  
(A)增加 \$20,000 (B)增加 \$10,000 (C)\$減少 \$20,000 (D)\$0
- (A) 13. 甲公司給與其 100 位行銷部門員工每人每年 1 月 1 日至 12 月 31 日有 7 天之非累積帶薪休假，此 100 位員工之平均日薪為 \$2,000，甲公司預估會有 80% 之休假將在本年度被行使，截至本年 12 月 31 日止共有 500 天之休假實際發生，則該公司對此休假給付於年底資產負債表，應認列多少應付休假給付負債？  
(A)\$0 (B)\$120,000 (C)\$400,000 (D)\$1,400,000
- (C) 14. 甲公司遭受風災侵襲，符合政府天然災害融資優惠貸款之條件，因而向金融機構貸款 \$10,000,000，2 年期，年利率 3%，每期之期末付息。此貸款若未符合優惠融資條件，則正常之年利率為 8%。請問甲公司於取得此貸款時，應認列之金融負債金額為何？（計算至整數）  
(A)\$8,573,382 (B)\$9,043,265 (C)\$9,108,368 (D)\$10,000,000
- (B) 15. 甲公司於 X7 年初開始營業，X7 年相關資料如下：淨利 \$1,200,000，現金股利 \$300,000，庫

藏股再發行價格超過成本\$100,000，提撥或有損失準備特別盈餘公積\$250,000，股票股利\$150,000。甲公司X7年12月31日，保留盈餘應有的餘額為：

(A)\$500,000 (B)\$750,000 (C)\$850,000 (D)\$900,000

- (C) 16. 甲公司於X1年1月2日發行面額\$4,000,000，7%的可轉換公司債，其中負債組成部分為\$4,000,000(即公司債有效利率為7%)。每\$1,000公司債可轉換20股普通股。公司於X1年未有任何公司債轉換，X1年有流通在外普通股400,000股，X1年的淨利為\$1,200,000，所得稅稅率為30%，試問甲公司X1年的稀釋每股盈餘為何？(請計算至小數點第2位)
- (A)\$3.08 (B)\$3.00 (C)\$2.91 (D)\$2.87
- (C) 17. 以下有關股份基礎給付交易之敘述，何者錯誤？
- (A)若企業取得商品或勞務之交易，其對價係以本身之權益工具(含股票或認股權等)支付，係屬於股份基礎給付交易
- (B)若企業取得商品或勞務之交易，其對價係產生負債，該負債之金額由企業本身之股票或其他權益工具價值所決定，係屬於股份基礎給付交易
- (C)若企業員工持有某企業之權益工具，且以該權益工具持有者之身分與該企業交易，係屬於股份基礎給付交易
- (D)若企業取得商品或勞務之交易，其對價係以本身之權益工具(含股票或認股權等)支付，惟含選擇交割條款，可允許企業或交易對方有權利選擇以權益交割或現金交割時，係屬於股份基礎給付交易
- (B) 18. 20X1年期初，甲公司之確定福利義務現值為\$1,000,000、計畫資產公允價值為\$800,000。20X1年度有關該確定福利計畫之相關資料包括：當期服務成本\$200,000、計畫資產報酬\$250,000、折現率10%。甲公司並於20X1年期末提撥現金\$500,000，且經評估得知該福利計畫之期末資產上限為\$200,000。試問甲公司在20X1年應認列之其他綜合損益為多少？
- (A)\$0 (B)其他綜合利益\$120,000
- (C)其他綜合利益\$170,000 (D)其他綜合利益\$230,000
- (A) 19. 甲公司於X1年初成立，並訂定確定福利退休計畫，折現率為8%。X1年及X2年當期服務成本分別為\$400,000與\$440,000，該公司於X1年及X2年年底分別提撥退休金\$320,000與\$360,000，計畫資產實際報酬率為12%。根據上述資料，X2年底甲公司應列報淨確定福利負債金額為何？
- (A)\$153,600 (B)\$160,000 (C)\$166,400 (D)\$872,000
- (B) 20. 甲公司於X5年底宣布將於X6年6月30日關閉一間工廠，屆時將終止聘僱所有100位員工，為使已接受之訂單能順利完成，甲公司將給與服務至X6年6月30日之員工，每人\$150,000離職金，該日前離職之員工則給與\$80,000離職金。若估計有70位員工將服務至X6年6月30日，則X5年底應認列離職福利之負債準備金額為何？
- (A)\$2,400,000 (B)\$8,000,000 (C)\$12,900,000 (D)\$15,000,000
- (D) 21. 甲公司於X2年度結帳後才發現X1年度發生期末存貨低估之錯誤，下列敘述何者正確？
- (A)需作更正分錄，僅影響及需要重編前一年度之財務報表
- (B)不需作更正分錄，不影響及不需要重編兩個年度之財務報表
- (C)需作更正分錄，僅影響及需要重編當年度之財務報表
- (D)不需作更正分錄，影響及需要重編兩個年度之財務報表
- (B) 22. 甲公司於X3年開始營業，對存貨之成本公式採加權平均法，X5年中該公司決定改採先進先出法。已知加權平均法下X3年與X4年綜合淨利各為\$570,000與\$600,000。其他資料如下：

期末存貨	X3 年	X4 年
加權平均法	\$370,000	\$410,000
先進先出法	\$350,000	\$380,000

不考慮所得稅，則 X4 年度之綜合淨利於 X4 及 X5 年度之比較綜合損益表中應為：

(A)\$570,000 (B)\$590,000 (C)\$600,000 (D)\$610,000

(A) 23. 存貨成本沖減至淨變現價值會導致：

(A)流動比率下降 (B)速動比率下降  
(C)存貨周轉率下降 (D)流動及速動比率皆下降

(D) 24. 下列有關不動產、廠房及設備重估價模式的敘述，何者正確？

(A)公司採用重估價模式後，不管公允價值變動重不重大，應該每年至少一次重估價，才能確保其金額之正確性  
(B)公司採用重估價模式，一定要將累計折舊自資產總帳面金額中消除  
(C)公司採用重估價模式，如果該資產係按某指數決定其折舊後重置成本的方式重估價時，一定要將其所有累計折舊自資產總帳面金額中消除  
(D)若不動產、廠房及設備之某一項目重估價，不可以只重估該項目，應該要將屬於該類別之全部不動產、廠房及設備重估價

(B) 25. 有關低價值資產租賃之敘述，下列何者錯誤？

(A)承租人對低價值資產租賃仍得認列使用權資產  
(B)承租人判斷是否屬低價值資產時，必須考量所承租資產對公司的重要性，也因此同樣的資產對不同的公司，其重要性也不相同  
(C)判斷時不受所承租資產新舊程度之影響  
(D)新臺幣兩萬五千元之平板電腦之租賃得判斷為低價值資產租賃