

《中級會計學》

答題關鍵	<p>本年度司法/調查局特考中會考四大題計算題。</p> <p>第一題：考可轉換公司債的發行與轉換、贖回，及各年度利息費用的計算。解題的關鍵，在於將發行價格與贖回價格分攤給公司債與轉換權，其餘只要小心計算，應可輕鬆得分。</p> <p>第二題：考所得稅會計，其中有三項暫時性差異與稅率的變動兼考財務報表的表達，這些皆為本班上課一再強調的重點，相信有勤做練習的同學，應不難得分。</p> <p>第三題：考不動產、廠房及設備，考倍數餘額遞減法的折舊方法，來自政府的補助，尤其是遞延政府補助利益的攤銷及政府補助的返還，還考了資產的減損與估計的變動，本題略有難度，同學們要拿全部分數，相對不易。</p> <p>第四題：考存貨與財報分析，題目靈活，雖然不難，但同學們要非常小心作答，才能順利拿分。</p>
考點命中	<p>第一題：《高點會計學(中會)講義》第四回，陳世華編撰，頁146例3、頁152練習題第2題。</p> <p>第二題：《高點會計學(中會)講義》第六回，陳世華編撰，頁13例9、頁15例10、頁16例11。</p> <p>第三題：《高點會計學(中會)講義》第二回，陳世華編撰，頁16例12、頁20例15、頁21例16。</p> <p>第四題：1.《高點會計學(中會)講義》第一回，陳世華編撰，頁129練習題26題； 2.《高點會計學(中會)講義》第七回，陳世華編撰，頁52例19</p>

一、甲公司於X1年7月1日以110之價格發行每張面額\$100,000之3年期可轉換公司債100張，該可轉換公司債之票面利率為6%，每年6月30日付息一次。於發行日，相同條件但不可轉換公司債之市場利率為5%。於發行滿一年起（即X2年6月30日），每張可轉換公司債得轉換甲公司面額\$10之普通股10,000股。

甲公司於X2年6月30日支付利息後，有50張公司債持有人申請轉換普通股，當日甲公司普通股每股公允價值為\$12。甲公司於X3年6月30日付息後，以104之價格由市場提前贖回25張公司債，當日之相同條件但不可轉換公司債之市場利率為4%，當日公司普通股每股公允價值為\$10.2。其餘25張公司債由甲公司於X4年6月30日到期時清償。

試作：（金額請四捨五入至整數）

（一）甲公司對該公司債於X1年7月1日之發行分錄、X2年6月30日之轉換分錄及X3年6月30日之提前贖回分錄。（18分）

（二）計算甲公司綜合損益表於X1年度、X2年度及X3年度對該公司債應報導之利息費用金額。（12分）

【擬答】

（一） $600,000 \times P_{3,5\%} + 10,000,000 \times P_{3,5\%} = 10,272,325$

$11,000,000 - 10,272,325 = 727,675$

X1/7/1	現金	11,000,000	
	應付公司債		10,000,000
	公司債溢價		272,325
	資本公積—認股權		727,675

	現金	利息費用	公司債溢價攤銷	帳面金額
X1/7/1				10,272,325
X2/6/30	600,000	513,616	86,384	10,185,941
X3/6/30	600,000	509,297	90,703	10,095,238
X4/6/30	600,000	504,762	95,238	10,000,000

	X2/6/30		X2/6/30
應付公司債	10,000,000	$\times \frac{1}{2} =$	5,000,000
公司債溢價	185,941	$\times \frac{1}{2} =$	92,971
	<u>10,185,941</u>		<u>5,092,971</u>
資本公積－認股權	727,675	$\times \frac{1}{2} =$	363,838
X2/6/30 應付公司債		5,000,000	
公司債溢價		92,971	
資本公積－認股權		363,838	
普通股股本			5,000,000
資本公積－普通股發行溢價			456,809
$150,000 \times P_{1.4\%} + 2,500,000 \times P_{1.4\%} = 2,548,077$			
$2,500,000 \times 1.04 = 2,600,000$			
$2,600,000 - 2,548,077 = 51,923$			
	X3/6/30		X3/6/30
應付公司債	10,000,000	$\times \frac{1}{4} =$	2,500,000
公司債溢價	95,238	$\times \frac{1}{4} =$	23,810
	<u>10,095,238</u>		<u>\$2,523,810</u>
			2,548,077
			贖回損失 = 24,267
X3/6/30 應付公司債		2,500,000	
公司債溢價		23,810	
贖回公司債損失		24,267	
現金			2,548,077
資本公積－認股權		181,919	
資本公積－庫藏股票交易			129,996
現金			51,923
$727,675 \times \frac{1}{4} = 181,919$			

(二)	X1	X2	X3
利息費用	$513,616 \times \frac{6}{12} = 256,808$	$513,616 \times \frac{6}{12} = 256,808$	$509,297 \times \frac{1}{2} \times \frac{6}{12} = \$127,324$
		$509,297 \times \frac{1}{2} \times \frac{6}{12} = 127,324$	$504,762 \times \frac{1}{4} \times \frac{6}{12} = 63,095$
		<u>\$384,132</u>	<u>\$190,419</u>

二、甲公司於 X1 年度開始營業，當年度稅前財務所得為 \$1,400,000，適用之所得稅率為 20%，但政府已經公告新生效之所得稅率，將於 X2 年度開始提高至 25%。

甲公司 X1 年度因下列兩事項，造成財務會計所得與課稅所得並不相等：

1. 公司於 X1 年 7 月 1 日收到客戶未來 3 年之合約預付款項 \$600,000，依據國際財務報導準則 (IFRS) 此款項應該於未來 3 年採直線法認列為合約收入，但依據稅法規定甲公司須於收到現金之年度全數認列收入。

2. 公司於 X1 年初以 \$3,000,000 購入研發設備一部，耐用年限 3 年無殘值，依據 IFRS 應採直線法認列折舊費用，但稅法為鼓勵研發，允許公司將耐用年限降為 2 年且採年數合計法認列折舊費用。

於 X2 年度，甲公司認列之應付所得稅為 \$300,000，當年度發生下列事項：

1. 公司 X2 年度之交際費用為 \$100,000，然於計算該年度課稅所得時，稅法僅允許認列 \$80,000 之交際費用。
2. X2 年度曾依據 IFRS 認列 \$300,000 產品保固費用，該產品保固期至 X3 年底，然計算 X2 年度課稅所得時，稅法僅允許認列當年度實際支付之維修費用 \$150,000。

試作：

(一) 甲公司 X1 及 X2 年底之所得稅分錄。(10 分)

(二) 請列示甲公司 X1 年 12 月 31 日資產負債表應付所得稅及遞延所得稅項目應有之表達（說明流動或非流動），以及 X2 年度綜合損益對稅前利益、所得稅費用與稅後淨利之表達。(10 分)

(三) 假設由於疫情衝擊，政府於 X2 年底宣布暫緩調高所得稅率（仍維持原 20%）3 年，以減輕企業負擔。據此甲公司當年度之應付所得稅為 \$240,000，請作此情況下甲公司 X2 年度之所得稅分錄。(5 分)

【擬答】

(一)		X1	X2	X3	
帳上折舊		\$1,000,000	\$1,000,000	\$1,000,000	
報稅折舊		2,000,000	1,000,000		
暫時性差異及迴轉		\$(1,000,000)	\$0	\$1,000,000	
		X1	X2	X3	X4
稅前財務所得		\$1,400,000			
暫時性差異					
預收款項認列之差異		500,000			
迴轉年度可減除金額			(200,000)	(200,000)	(100,000)
折舊		(1,000,000)			
迴轉年度應課稅金額					1,000,000
課稅所得（損失）		\$900,000	\$(200,000)	\$(200,000)	\$900,000
稅率		20%	25%	25%	25%
應付所得稅		\$(180,000)			
遞延所得稅資產		125,000 =	\$50,000 +	\$50,000 +	\$25,000
遞延所得稅負債		(250,000) =			\$(250,000)
X1/12/31	所得稅費用		305,000		
	遞延所得稅資產		125,000		
	應付所得稅			180,000	
	遞延所得稅負債			250,000	
		X2	X3	X4	
迴轉年度可減除金額			\$(200,000)	(100,000)	
迴轉年度應課稅金額				1,000,000	
迴轉年度可減除金額			(150,000)		
課稅所得（損失）			\$(350,000)	\$900,000	
稅率			25%	25%	
遞延所得稅資產		75,000 =	50,000 +	25,000	
遞延所得稅負債		(250,000) =		(250,000)	
遞延所得稅資產		37,500 =	37,500		

X2/12/31	所得稅費用	312,500	
	應付所得稅		300,000
	遞延所得稅資產		12,500

(二)

	甲公司 部分資產負債表 X1/12/31	
資產	負債	
→	流動負債	
	應付所得稅	\$180,000
	非流動負債	
	遞延所得稅負債	\$125,000
	甲公司 部分綜合損益表 X2 年度	
	→	
稅前淨利		\$1,230,000
所得稅費用		
本期費用	\$300,000	
遞延費用	<u>12,500</u>	<u>312,500</u>
本期淨利		<u>\$ 917,500</u>

$300,000 \div 0.25 = 1,200,000$ (課稅所得)

設稅前財務所得為 x

$x + 20,000 + 150,000 - 200,000 = 1,200,000$

$x = 1,230,000$

(三)

		X3		X4
		<u>\$(200,000)</u>		<u>\$(100,000)</u>
				1,000,000
		<u>(150,000)</u>		
課稅所得 (損失)		<u>\$(350,000)</u>		<u>\$900,000</u>
稅率		20%		20%
DTA	\$60,000 =	40,000	+	20,000
DTL	(200,000) =			(200,000)
DTA	30,000 =	30,000		
X2/12/31	所得稅費用	225,000		
	遞延所得稅負債	50,000		
	應付所得稅			240,000
	遞延所得稅資產			35,000

三、甲公司為響應政府綠能發電政策，於 X1 年 1 月 1 日購入公允價值 \$20,000,000 之一塊土地，並開始於該土地上興建太陽能發電設備，至 X1 年底共投入設備建置款 \$8,000,000 後完工，於 X2 年 1 月 1 日開始正式發電。該發電設備預計耐用年限為 10 年，殘值 \$200,000，公司採倍數餘額遞減法 (DDB) 提列折舊。因為甲公司此項計畫符合政府綠能補助條件，於 X1 年 1 月 1 日購入土地時，由政府直接撥款土地購價之 1/4 予土地賣方，甲公司僅需支付土地購價之 3/4。惟甲公司須於購入土地 1 年後開始運轉發電 10 年，所產生之綠電須全數以合約價格賣給台電公司，否則將被視為違約追回補助款。對於政府補助，甲公司先以「遞延政府補助利益」之負債記錄後，再轉列「政府補助利益」。

試作：

(一) 甲公司於 X1 年 1 月 1 日及 X3 年 12 月 31 日應有之有關分錄 (12 分)

(二) 由於台電對綠能發電之收購價格持續調降，甲公司於 X4 年 1 月 1 日認為其發電設備已出現減損跡象，並評估當日該發電設備之淨公允價值與使用價值分別為 \$3,500,000 及 \$4,000,000，甲公司也重新評估該設備剩餘耐用年限為 5 年，無殘值，並決定改用直線法提列折舊。由於綠能發電規模未符合原補助條件，甲公司於 X4 年 1 月 1 日返還政府之土地購置補助款 1/5。請問甲公司於 X4 年度綜合損益表應認列之減損損失金額與政府補助利益金額分別為若干？X4 年底資產負債表之發電設備與遞延政府補助利益帳面餘額分別為若干？(13 分)

【擬答】

(一)

X1/1/1	土地	20,000,000	
	現金		15,000,000
	遞延政府補助利益		5,000,000
X1/	發電設備	8,000,000	
	現金		8,000,000
X2/12/31	折舊費用	1,600,000 ^①	
	累計折舊－發電設備		1,600,000
	① $8,000,000 \times \frac{1}{10} \times 2 = 1,600,000$		
X2/12/31	遞延政府補助利益	1,000,000 ^②	
	政府補助利益		1,000,000
	② $5,000,000 \times \frac{1}{10} \times 2 = 1,000,000$		
X3/12/31	折舊費用	1,280,000 ^③	
	累計折舊－發電設備		1,280,000
	③ $(8,000,000 - 1,600,000) \times \frac{1}{10} \times 2 = 1,280,000$		
X3/12/31	遞延政府補助利益	800,000 ^④	
	政府補助利益		800,000
	④ $(5,000,000 - 1,000,000) \times \frac{2}{10} = 800,000$		
		<u>X4/1/1</u>	<u>X4/1/1</u>
	發電設備	\$8,000,000	\$8,000,000
	減：累計折舊	2,880,000	2,880,000
	累計減損		1,120,000
		<u>5,120,000</u>	<u>4,000,000</u>
X4/1/1	減損損失	1,120,000 ^⑤	
	累計減損損失		1,120,000
	⑤ $5,120,000 - 4,000,000 = 1,120,000$		
X4/1/1	遞延政府補助利益	640,000 ^⑥	
	其他費用	360,000	
	現金		1,000,000
	⑥ $[5,000,000 - (1,000,000 + 800,000)] \times \frac{1,000,000}{5,000,000} = 640,000$		

X4/12/31 遞延政府補助利益 512,000 ⑦
政府補助利益 512,000

$$⑦ [5,000,000 - (1,000,000 + 800,000 + 640,000)] \times \frac{1}{5} = 512,000$$

$$X4/12/31 \text{ 之折舊費用} = 4,000,000 \times \frac{1}{5} = 80,000$$

(二)

$$X4 \text{ 年應認列之減損損失} = 5,120,000 - 4,000,000 = \$1,120,000$$

$$X4 \text{ 年應認列政府補助利益} = (5,000,000 - 2,440,000) \times \frac{1}{5} = \$512,000$$

$$X4 \text{ 年底發電設備之帳面金額} = 8,000,000 - 3,680,000 - 1,120,000 = \$3,200,000$$

$$X4 \text{ 年底遞延政府補助利益帳面金額} = 5,000,000 - (1,000,000 + 800,000 + 640,000 + 512,000) = \$2,048,000$$

四、甲公司於 X1 年度開始營業，當年度部分會計項目之期末金額如下：

存貨（採定期盤點制，期末實際盤點）	\$1,000,000
應收帳款	1,500,000
預收銷貨款	200,000
銷貨淨額	7,000,000

其他相關資料：

- 12 月底收到顧客退貨一批，成本\$45,000，售價\$60,000，該商品因需進行整修回復，未於年底立即退回倉庫，故未包含在期末盤點存貨中，銷貨退回亦遲至 X2 年初始行記錄。
- X1 年曾記錄「銷售」商品一批收現\$50,000，惟該批商品係乙公司之寄銷品，成本\$36,000。
- X1 年底有在途商品之進貨一批，起運點交貨，成本\$50,000。因為於 X2 年 1 月 2 日才到貨，故未包含在期末盤點存貨中。
- X1 年 12 月 1 日「現銷」商品一批，隨即開立發票認列銷貨收入\$400,000（成本\$280,000）。雙方約定甲公司須於 X2 年 2 月 1 日以\$410,000 買回該批商品。
- 甲公司 X1 年度正確之毛利率為 25%。

試作：計算甲公司 X1 年度下列正確數字：（需列示計算或推演過程方予計分）（20 分）

（一）期末存貨金額。

（二）應收帳款周轉率。

（三）銷售之現金流入。

（四）進貨金額。

【擬答】

$$(一) \text{ 期末存貨金額} = 1,000,000 + 45,000 + 50,000 + 280,000 = 1,375,000$$

$$(二) \text{ 應收帳款週轉率} = \frac{7,000,000 - 60,000 - 50,000 - 400,000}{(0 + 1,440,000) / 2} = \frac{6,490,000}{720,000} = 9.0139$$

$$(三) \text{ 銷售之現金流入} = (7,000,000 - 60,000 - 50,000 - 400,000) - (1,500,000 - 60,000) + 200,000 = 5,250,000$$

(四) 進貨金額：

$$\text{銷貨淨額} = 7,000,000 - 60,000 - 50,000 - 400,000 = 6,490,000$$

$$\text{銷貨成本} = 6,490,000 \times (1 - 25\%) = 4,867,500$$

$$\text{進貨金額} = 4,867,500 + 1,375,000 = 6,242,500$$