

現代

高等會計學

習題解答

(第三版)(全一冊)

A. N. Mosich

E. John Larsen

原著

譯者兼發行人：張清讚 碩士、會計師

ADVANCED ACCOUNTING

現代 高等會計學

習題解答

(第三版)(全一冊)

A. N. Mosich 博士、會計師

E. John. Larsen 企管博士、會計師

原著

譯者兼發行人 張清讚 碩士、會計師

版權所有
翻印必究

現代高等會計學習題解答
(第三版) (全一冊)

原 著：A. N. Mosich 博士、會計師
E. John Larsen 企管博士、會計師

譯者兼：張 清 讀
發行人

台北市民生東路 588 號 7 F 之 4

電話：(02) 7174880・7168243

郵撥帳號：0582131-7 張 清 讀

定價新台幣**300**元

印刷者：上賓印刷紙業有限公司

台中市文心路 3 段 181-3 號

電話：(04) 2 5 4 6 2 5 1 ~ 2

郵撥帳號 0212441-8

中華民國 75 年 7 月再版

目 錄

第一章	合夥組織及其經營	1
第二章	合夥清算：臨時合營冒險事業	43
第三章	公司的會計處理：聯合財務報表	89
第四章	企業合併	131
第五章	合併財務報表：購買式企業合併日	163
第六章	合併財務報表：購買式企業合併日後	197
第七章	合併財務報表：權益結合式的企業合併	233
第八章	合併財務報表：公司間損益	265
第九章	合併財務報表：所得稅、財務狀況變動表及分次取得	305
第十章	合併財務報表：特殊問題	339
第十一章	政府機構、普通基金	379
第十二章	政府機構：其他基金和科目群	399
第十三章	非營利事業的會計處理	429
第十四章	分期付款銷貨；寄銷	451
第十五章	部門、期中報告，針對證管會的會計處理報告	495
第十六章	多國企業的會計處理	523
第十七章	破產：清算及重整	555
第十八章	遺產及信託會計	575

譯者附錄：財務會計準則公報 第五號

長期股權投資會計處理準則

譯者附錄：財務會計準則解釋 第二號

長期股權投資公司間未實現損益之銷除規定

第 1 章

合夥組織及其經營

問答題解答

1. **答：**爲了能對所有合夥人所投入的資本不管是現金或其他資產，作一致且真實的衡量，合夥企業對於非現金資產的投資應按投資當日的當時公允價值入帳。合夥企業續後將非現金資產出售時，將產生利得或損失，這些利得或損失反映的是合夥企業取得該項資產日後，其價值所發生的變動，而非在合夥開始前所發生的。
2. **答：**傳統上專業性組織如醫生、牙醫、律師、會計師等不以公司方式經營。其所以不得採用公司組織的一項理由，即專業人士可藉此避免對其行動負責，而使其個人與病人或委託人間之保密關係受到危害。但是近年來有些州已注意到修改州法，允許專業組織以公司方式經營。公司方式經營將減輕所得稅負荷並使所有主所負的責任爲有限。國內最大規模的經紀商最近大多數已由合夥改爲公司。美國會計師公會現在也允許會計師事務所以公司方式經營。
3. **答：**貸給合夥人的款項通常應歸入資產類，至於應爲流動抑爲非流動，則視其預計之清償時間或其他事項而定。如

果爲數巨大同時清償無期時，則將此項貸款自合夥人資本科目內冲抵，應是合理的。向合夥借入的款項，須視其到期時間的長短，歸入流動或非流動負債內。貸給合夥人或向合夥人借入的款項，應予充分揭露，並不得包括在一般之應收帳款和應付帳款內。

由貸給合夥人款項所獲得的利息，應以收益列入損益表內；向合夥人借入款項所負擔的利息，則列作費用。換言之，合夥企業與一個或多個合夥人間可有債權人債務人的關係存在。

4. 答：合夥人薪資通常被認爲是分配合夥淨利的一種方法，而非爲企業的費用。因此合夥人之薪資將不出現在合夥企業的損益表內，而是作爲分配淨利中的一步。

5. 答：合夥契約內通常應包括的事項有如下列：（僅有五點是必需的）：

(1) 合夥成立日期、契約繼續有效期間、合夥人姓名、合夥名稱及所經營之業務。

(2) 各合夥人之投資數額、非現金資產投資的評價，及不依約繳交及維持約定資本額的罰則。

(3) 授予各合夥人之職權，及各人的權利義務。

(4) 所採用的會計年度，會計帳冊的性質，財務報表，及由會計師查帳等事項。

(5) 盈餘分配計劃，包括淨利衡量及分配給合夥人的次數。

(6) 允許給各合夥人之薪資及提取，如超額提取有處罰者，其罰則。

(7) 以合夥企業或以殘存合夥人爲受益人，爲各合夥人所投保之人壽保險。

(8) 爭端仲裁的約定，及合夥在訂定期限終了時，或在遇有

合夥人死亡或退夥時對合夥清算的約定。避免嚴重爭執的一件特別重要事項，即合夥的評價，及清結死亡合夥人財產方法的一致同意。

6. 答：一些可能的合夥淨利分配計劃如下（僅要求五種）：

- (1) 盈餘平均分配。
- (2) 盈餘按其他約定比例分配，如 3 : 2 : 1 即是。
- (3) 盈餘按合夥人資本科目餘額比例分配，或按當年度平均資本科目餘額比例分配。
- (4) 酌給各合夥人薪資，餘額再按約定比例分配。
- (5) 酌給各合夥人薪資，資本息，而餘額再按約定比例分配
- (6) 給負責經營之合夥人一筆紅利，按扣除紅利前淨利或扣除紅利後淨利的某一百分比計算（紅利分配計劃可與上述任一計劃相配合。）

7. 答：許給 C 的條件沒有明確界說。它不一定是說他將獲得三分之一的合夥淨利，因為合夥人盈餘分配計劃約定之比率可能與其在合夥企業之權益比例並不相同。為澄清所提條件計，必須說明 C 可獲得的淨利百分比及其占有合夥資本總額的比例。

8. 答：這兩種利益分配的建議將是完全相同的。換言之，如果剩餘盈餘亦按合夥人資本比例分配時，則勿庸給予資本息。

9. 答：P 及 Q 合夥利益分配的約定對於各人按月提用的 \$ 2,000，是作為資本的減項抑為合夥淨利分配的第一項步驟說得並不明確。例如，設該企業在不計及合夥人任何「薪資」或「提用」時的淨利為 \$ 100,000。則這項約定的一種解釋是把 \$ 100,000 按 80 : 20 的比例分給 P 及 Q 兩人，即 P 得 \$ 80,000 Q 得 \$ 20,000。在這種解釋下每人提用的

\$ 24,000 應直接結轉資本科目，而不影響淨利的分配。

另一種解釋則將 \$ 100,000 的淨利，作如下的分配：

	P	Q	合 計
薪資.....	\$24,000	\$24,000	\$ 48,000
餘額 (\$ 100,000 - \$ 48,000)			
按 80 : 20 比例分配.....	41,600	10,400	52,000
合計.....	<u>\$65,600</u>	<u>\$34,400</u>	<u>\$100,000</u>

按照後一解釋，P 所獲總額較前一解釋少 \$ 14,400 (\$ 80,000 - \$ 65,600 = \$ 14,400)。為避免合夥人間爭執，合夥契約應力求完整並應將提用與作為利益分配措施之一的薪資劃分清楚。

10. 圖：所收到的 \$ 10,000 是屬於利益分配比率由 50 : 50 改為 70 : 30 後，始實現的以前年度調整項目。由於所收到的這筆現金原發生於上年度利益平均分配之時，這項 \$ 10,000 依理應平均分配。不過此一訟案在盈餘分配比率更改前可能業已慮及，且對賠償金額之分配也已達成協議，惟若沒有這項協議，則 Mu 將有堅強的理由，堅持這項解決是屬於本年度才實現的事，因而應按 70 : 30 新比例分配。此種情況指出合夥利益分配比例變動時，應慎重檢討資產評價及未完成的交易事項。

11. 圖：並不是每次在合夥企業的合夥成員變動時，均須把合夥會計帳冊記錄中的淨資產，按當時的公允價值重予調整。會計人員在決定更動資產之價值是否適當時，應考慮到交易事項的實質而非其形式。所有權權益變動的重要性如何？會計帳冊記錄中保持一致與繼續的需要，是否超過因所有權移轉而為資產建立新會計基礎所持的理由？

例如，設 A B 兩合夥人對合夥之損益平均分配，今將其合夥權益的 90 %，以等於淨資產帳面金額兩倍之數出售給 C；這時即有堅強的理由調整會計記錄，以顯示新合夥人（最有力量的所有人）所取得的當時公允價值。

相反的設 X，Y 兩合夥人利益平均分配，X Y 同意將來由 Y 轉讓 5 % 資本給 Z，許其加入合夥。這項所有權權益的「象徵性變動」理由並不足以改變現存的資產價值。

最後，我們必須了解支付給退夥合夥人的金額（或允許入夥所需之投資額），可不變動合夥帳冊內的資產價值，而仍然可將其現有之公允價值反映出來。

12. 圖：一新合夥人加入合夥所投資之金額若超過其所獲得之權益的帳面價值時，可以給原合夥人紅利或將所暗示的商譽列記入帳。紅利法具有資產評價仍將成本原則的優點，且與合夥為一繼續經營之企業個體的觀念相符合。支持商譽法的理由是，可使企業所有包括有形及無形在內的資產，能按新合夥人入夥當時的公允價值列帳，當新合夥人以現金投資時，本書作者不認為商譽法是可接受的。
13. 圖：設立多年的合夥，其資產價值自取得日後已發生相當巨大的變動，因此其帳面數額可能與當時之公允價值有段距離。如若當時之公允價值高出其帳面數額為數巨大，並於讓 Gr 加入合夥時加以承認的話，則這項利得應由三位原合夥人平均分享。倘若這些價值增加數在 Gr 加入時未承認，而在其後將資產加以處分時，則 Gr 將可享受到在其加入合夥前原已存在之利得的百分之一。因此讓一位新合夥人入夥的公平條件，必須將由原合夥轉來的資產價值及新合夥人投入的資產價值，均應按當時之公允價值加以衡量。

若不願變動合夥資產帳面金額，則可採另一種方法，即確定價值增加數，而根據此項資料以決定讓新合夥人加入合夥時應交付的金額。新合夥人必須支付的額外投資額則由原合夥人按約定之盈餘分配比例分享。

14. 圖：Ed 所提存貨已按一致的方法評價的觀點對繼續經營企業言，是完全合邏輯的，但在確定一位退夥合夥人的權益時則不適用。HM 實際上是將其資產權益售給其餘各合夥人，而對其權益的最公平評價，應按淨資產當時之公平價值計算。如果繼續經營的合夥人不願意更動存貨科目，則另一可行方法，即按當時重置價值超過帳面金額之數，分配入 HM 資本科目，以確定其適當的清結數額。其對應的借方記錄應記入 Ed 及 Pw 的資本科目，而這整個程序可稱為給退夥合夥人紅利。

15. 圖：原合夥現有資本為 \$ 110,000；加入 N 投資後的合計數應為 \$ 150,000。如果合夥資產價值等於帳面數額，則顯示 N 要以 \$ 50,000 才能取得三分之一的權益。原合夥人願意讓 N 以 \$ 40,000 價格入夥，乃說明原合夥現有資產價值較帳面數額小 \$ 30,000。在此假設下，高估之資產應以沖減。其分錄並同 N 入夥之分錄如下：

現 金	40,000
L, 資本	15,000
M, 資本	15,000
N, 資本	40,000
各項資產	30,000

列記 N 入夥取得三分之一權益，並降低各項資產帳面數額，使達於 N 入夥所顯示的水平。

另一種假設即為原合夥人提出有利條件的原因。在於

N 的能力過人或關係極佳。則其入夥可按給予紅利方法列記如下：

現 金	40,000	
L, 資本	5,000	
M, 資本	5,000	
N, 資本		50,000

給 N 紅利 \$ 10,000 使其加入合夥。

由於 N 僅以現金而非以繼續經營之企業作投資，不能以記載商譽來平衡其差額。

16.圖：如果合夥契約沒有談到有關合夥人每人提用 \$ 50,000 之事的話，則這些提用可被視為對合夥人的貸款或是預期利益的預先提用，若視為提用的話，則提用科目應結轉到合夥人資本科目。此將使得資產負債表之合夥人權益部分的各合夥人資本科目產生 \$ 49,800 的借方餘額。此種情況下必須在資產負債表的附註內，說明造成資本科目借餘的原因。

17.圖：因為會計師所提出意見的報告個體是有限合夥，並不需要把公司普通合夥人的財務報表包括在內。可是合夥的財務報表應指明這是個有限合夥並列出公司普通合夥人的名稱。

練習題解答

Ex. 1 - 1

$$1. a \quad (\$70,000 + \$75,000 + \$225,000 - \$180,000 = \$190,000)$$

$$2. b \quad [\$132,000 - (\$444,000 \times 0.20) = \$43,200]$$

3. b

$$4. d \quad (\$420,000 \div 0.75 = \$560,000 ; \$560,000 - \$420,000 =$$

\$140,000)

5. c

Ex. 1 - 2

代表分享合夥純益 30 % 之 M 君資本科目增加數：

(\$130,000 - \$25,000 - \$60,000) \$ 45,000

D V 合夥之純益：\$45,000 ÷ 30 % \$150,000

Ex. 1 - 3

合夥契約內的紅利條款可解釋為(1) D 君應享有減除紅利前純益的 20 % 或(2)享有減除紅利後純益的 20 %。

(1)按照第一項解釋，純益分配如下：

	D 君	C 君	B 君	合 計
減除紅利前純益.....				<u>\$63,600</u>
給 D 君之紅利				
(20 % × \$63,600)	\$12,720			\$12,720
餘額 - 40 % , 40 % , 20 %	<u>20,352</u>	<u>20,352</u>	<u>10,176</u>	<u>50,880</u>
合 計.....	<u>\$33,072</u>	<u>\$20,352</u>	<u>\$10,176</u>	<u>\$63,600</u>

(2)按照第二項解釋，純益分配如下：

	D 君	C 君	B 君	合 計
減除紅利前純益.....				<u>\$63,600</u>
給 D 之紅利 (詳下面計算) \$10,600				<u>\$10,600</u>
餘額 - 40 % , 40 % , 20 %	<u>21,200</u>	<u>21,200</u>	<u>10,600</u>	<u>53,000</u>
合 計.....	<u>\$31,800</u>	<u>\$21,200</u>	<u>\$10,600</u>	<u>\$63,600</u>

紅利計算：

紅利 + 憑以計算紅利的純益 = \$ 63,600

設 X = 憑以計算紅利的純益

0.20 x = 紅利

於是 1.20 x = \$ 63,600

$$x = \$63,600 \div 1.20 = \$53,000$$

$$0.20 x = \$10,600 \quad \text{給 D 君之紅利 (或簡單計算爲 } \$63,600 \times \frac{1}{6} = \$10,600 \text{)}$$

Ex. 1 - 4

S D 君資本..... 20,000

P 君資本..... 20,000

列記 S D 君將其五分之一權益移轉給新加入合夥人 P 君。

合夥資產及負債沒有變動，S D 與其女 P 間的交易事項是他們彼此間的私人交易行為，其價格及寬鬆的支付條件，當可反映出沒有作商業考慮的情形。因此這項以高於合夥淨帳面價值出售 $1/10$ 之權益的交易，並不能認為是重估合夥淨資產的可靠基礎。

Ex. 1 - 5

現 金..... 100,000

L 君資本..... 10,000

M 君資本..... 10,000

N 君資本 ($\$240,000 \times \frac{1}{3}$) 80,000

記錄 N 君投資取得 $\frac{1}{3}$ 的夥權，其中 \$ 20,000 的紅利平分給 L 及 M 兩位合夥人。

Ex. 1 - 6

如果採用作者所建議的紅利法，則紅利金額應為 \$ 5,700 ($\$51,000 - \$45,300 = \$5,700$) 其中 \$ 3,420 貸入 A 君資本，\$ 2,280 貸入 B 君資本 (比例 60 : 40)。

在商譽法下，C 君投資所隱含的商譽總額達 \$19,000，該金額恰等於可辨認淨資產 \$151,000 與入夥條件所隱含的淨資產總值 ($\$51,000 \div 0.30 = \$170,000$) 之差額。

如果我們假定商譽在續後兩年內攤銷，則商譽法較之紅利法

10 Mosich 現代高會習題解答 (全一冊)

而言，將使C君多獲利 \$1,900 ($\$47,200 - \$45,300 = \$1,900$)，其情形如下：

	A	B	C	合 併
採用紅利法下的資本	<u>\$63,420</u>	<u>\$42,280</u>	<u>\$45,300</u>	<u>\$151,000</u>
採用商譽法下的資本	<u>\$71,400</u>	<u>\$47,600</u>	<u>\$51,000</u>	<u>\$170,000</u>
轉銷商譽 (48:32:20)	<u>(9,120)</u>	<u>(6,080)</u>	<u>(3,800)</u>	<u>(19,000)</u>
轉銷商譽後的資本	<u>\$62,280</u>	<u>\$41,520</u>	<u>\$47,200</u>	<u>\$151,000</u>

Ex. 1 - 7

a H君資本科目 $\$35,000 + \$55,000 + \$25,000 + \$75,000 - \$30,000 = \underline{\underline{\$160,000}}$

b T君資本科目 $(\$140,000 + \$160,000) \div 2 = \underline{\underline{\$150,000}}$

Ex. 1 - 8

	Lewis	Mason	合 併
(a) 期初資本餘額 8% 的利息	\$ 3,200	\$3,600	\$ 6,800
薪津	15,000	7,500	22,500
不足數按 3 : 2 分配	<u>(11,580)</u>	<u>(7,720)</u>	<u>(19,300)</u>
純益之分配	<u>\$ 6,620</u>	<u>\$3,380</u>	<u>\$10,000</u>
(b) 如果M君獲保證至少 \$15,000，而純益為 \$10,000 時的分配情形	<u>\$(5,000)</u>	<u>\$15,000</u>	<u>\$10,000</u>

Ex. 1 - 9

	給H君的 純 益	給I 君的 純 益	純益總額
(a) 平分 (合約無約定)	\$12,000	\$12,000	\$24,000
(b) 25/60 分配給H君，35/60 分給 I 君 (依據平均資本餘額*)	10,000	14,000	24,000
(c) 依 20 : 40 的比例分配 (依據期初資本餘額)	8,000	16,000	24,000

(d)依 30 : 20 的比例分配 (以期

未資本餘額為基礎) 14,400 9,600 24,000

* 平均資本餘額 :

H 君 $(\$20,000 \times \frac{1}{2}) + (\$30,000 \times \frac{1}{2})$ \$25,000

L 君 $(\$40,000 \times \frac{3}{4}) + (\$20,000 \times \frac{1}{4})$ 35,000

H 君與 L 君的平均資本總額 \$60,000

Ex. 1 - 10 紅利法 :

現 金 17,000

A 君資本 1,000

B 君資本 1,000

C 君資本 $(\$57,000 \times \frac{1}{3})$ 19,000

本法顯示給 C 君紅利，給予該項紅利有幾個可能的理由，舉例言之，原合夥的淨資產評價適當，但短缺繼續經營所需的運用資金。與其承租合夥可能遭遇的清算及重大損失風險，A 君、B 君兩位倒不如給 C 君紅利以誘其投資。另一種可能是 C 君是一位能幹的管理者，故爭取他入夥。

淨資產重估法：

A 君資本 3,000

B 君資本 3,000

各種淨資產 (various net assets) 6,000

現 金 17,000

C 君資本 17,000

如果原合夥帳上高估淨資產，則以本法記錄 C 君的入夥較為適當。此類高估的例子有：低列備抵呆帳以及低列廠房資產的累積折舊。

如果會計帳冊按現金基礎列記，則列記應計的分錄可能造成淨資產降低。

12 Mosich 現代高會習題解答 (全一冊)

Ex. 1 - 11

(a) 現金	15,000
A 君資本	3,750
B 君資本	1,250
C 君資本 ($\$40,000 \times 0.25$) ...	10,000

記錄 C 君入夥，由 C 君給 A 君及 B 君的紅利 \$5,000 ($\$15,000 - \$10,000 = \$5,000$) 按 3 : 1 的比例分配。

(b) 現金	15,000
存 貨	8,000
A 君資本	9,750
B 君資本	3,250
C 君資本	10,000

記錄 C 君之入夥，增列存貨帳面金額 \$8,000，以及記錄 C 君按 3 : 1 比例給 A 君及 B 君紅利 \$5,000。

Ex. 1 - 12

純益 (扣除合夥人薪津、利息及紅利之後)	\$46,750
加：給 Q 君的薪津	12,000
給 P 君的利息	<u>1,250</u>
給 Q 君紅利 20 % 後的純益	<u>\$60,000</u>
給 Q 君的紅利 ($\$60,000 \div 0.80$) $\times$ (即 $\$60,000 \times \frac{1}{4}$)	<u><u>\$15,000</u></u>

Ex. 1 - 13

廠房資產 (淨)	60,000
T 君資本	12,000
U 君資本	12,000
S 君資本	36,000

將廠房資產調至現值 \$260,000

T 君借款 (T loan)	15,000
----------------------	--------

T 君資本	82,000
U 君資本	2,500
S 君資本	7,500
現 金	107,000

記錄T君之退出，紅利 \$10,000 按 1 : 3 比例借記U君與S君資本。

Ex. 1 - 14

更正分錄，10 年 8 月 31 日：

F 君資本	32,500
G 君資本	97,500
H 君資本	20,000
商 譽	\$150,000

更正H君入夥的分錄，不應列記商譽，由H君而來的紅利

\$20,000 [$\$50,000 - 0.20(\$100,000 + \$50,000) = \$20,000$]

分 \$5,000 給F君，分 $\$37,500 - \$5,000 = \$32,500$ ；借入F君資本，G君則借入 $\$112,500 - \$15,000 = \$97,500$

F 君資本	8,000
G 君資本	24,000
H 君資本	32,000

更正止於 10 年 8 月 31 日之年度純益的分配：

	F 君	G 君	H 君
薪 津			\$40,000
借餘 \$10,000 按 1:3:1 分配	<u>\$(2,000)</u>	<u>\$(6,000)</u>	<u>\$(2,000)</u>
合 計	<u>\$(2,000)</u>	<u>\$(6,000)</u>	<u>\$38,000</u>
減：分配的純益	<u>6,000</u>	<u>18,000</u>	<u>6,000</u>
更正（借記）或貸記	<u><u>\$(8,000)</u></u>	<u><u>\$(24,000)</u></u>	<u><u>\$32,000</u></u>

案例解答