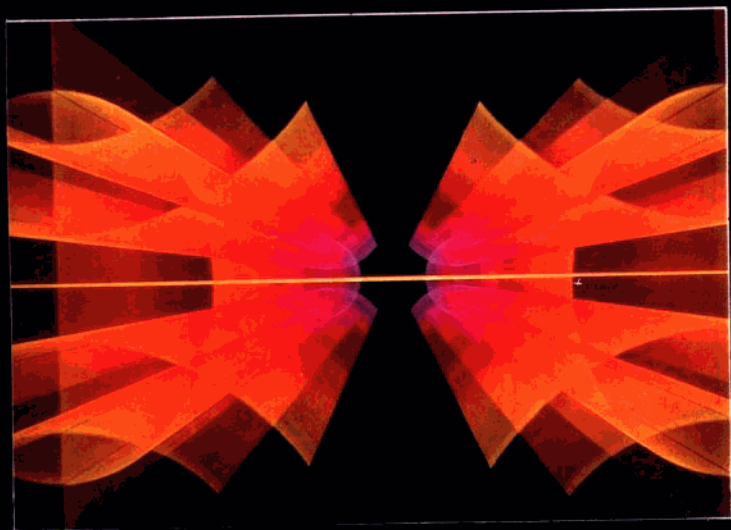


高等會計學習題解答

(第四版) (全一冊)

Floyd A. Beams博士 原著

吳文清 譯 著



台灣西書出版社印行

高等會計學習題解答

(第四版) (全一冊)

Floyd A. Beams 博士 原著

吳 文 清 譯

版權所有
翻印必究

高等會計學習題解答

(第四版) (全一冊)

原 著：Floyd A. Beams 博士

譯 者：吳 文 清

發行人：吳 文 清

臺北市臨沂街69巷3號2樓

電 話：(02)3927137 (晚)

(02)5811521 (日)

郵政劃撥帳號：0167238-6 號 吳文清

定 價：新 台 幣 300 元

經銷處：全省各大書局或洽 3927137 (夜)

5811521 (日) 吳文清

印刷者：國亞印刷企業有限公司

台北市昆明街 277·279 之 1 號

電 話：(02)3082716·3022521·3083968

中華民國75年8月27日初版

中華民國75年12月27日再版

中華民國76年9月7日三版

中華民國77年9月27日四版

高等會計學

習題解答 (全一冊)

目 錄

第1章	企業合併	1
第2章	股權投資——投資者的會計處理與報導	23
第3章	合併財務報表簡介	45
第4章	合併報表的編製程序與技巧	77
第5章	母子公司間利潤交易：存貨	123
第6章	母子公司間利潤交易：固定資產	149
第7章	母子公司間利潤交易：債券	177
第8章	合併——股權的變動	205
第9章	複雜關係企業結構——間接及相互持有	247
第10章	子公司特別股、合併每股盈餘及所得稅	285
第11章	合併理論	313
第12章	分公司經營之會計處理	335
第13章	國際會計——外幣的觀念及交易	367
第14章	國際會計——外幣財務報表	389
第15章	行業部門、國外營業及主要客戶的財務報導	426
第16章	合夥——設立、營業和合夥權益的變動	443
第17章	合夥之解散與清算	473
第18章	財務困難公司之公司清算、改組、及債務重整	499
第19章	政府會計(I)	521
第20章	政府會計(II)	541
第21章	非營利事業會計	573

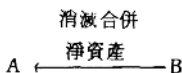
第 1 章

企業合併

問答題解答

1. 答：企業合併是指兩個或兩個以上原本個別且獨立的企業個體的結合，並由一個單獨的管理集團控制。APB 第 16 號意見書指出企業合併須建立必要的控制之三種情況，即當一個或一個以上公司成為子公司時，當某公司移轉其淨資產予另一公司時，及當每一參與合併公司移轉其淨資產予一新設立的公司時。
2. 答：企業合併並不須要將所有公司解散而僅留一個公司繼續存在。企業合併中各個法律個體並未消滅的一個例子為當某公司成為另一公司的子公司時。在此母子關係例子中，每個參與合併的公司都分別繼續以個別的法律個體存在，即使兩類公司皆在一單獨的管理集團控制下亦然。
3. 答：當兩個或兩個以上原本分別獨立的公司處於一單獨的管理團隊控制下時即發生企業合併。消滅合併與創設合併通常被視為企業合併的同義字。然而從技術之觀點言之，消滅合併係指除了一個個體之外，所有參與合併的個體皆歸於解散消滅的合併，創設合併則是新成立一公司以取得兩個或兩個以上原本分別存在的公司的資產，而且所有參與合併的公司皆歸於解散消滅。

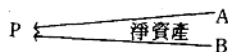
合 併



A：存在的個體

B：解散

創設合併：



P：新個體

A、B：解散

4. 答：在購買法的合併下，一公司取得另一公司的淨資產或股票，而且取得之資產或承擔的負債係以取得日之公平價值入帳。合併所發生的任何直接成本都視為投資成本的增加，如果購買公司發行股份取得其他公司，則以股票的登記與發行成本沖銷股本溢價。購買公司的淨利包括至合併日該公司個別淨利及合併日後的合併淨利。購買公司的保留盈餘並不會受到取得的影響。

當企業合併係以權益結合法處理時，並不需就參與合併公司的資產或

負債作重估價。相反地，資產與負債是以其帳面價值合併。在權益結合法下，保留盈餘帳戶須加以合併（依條件的規定），且不論合併日為何時，須將參與合併公司全年度的淨利合併。權益結合法下合併的成本，包括股票登記與發行成本，皆於發生時作為費用入帳。

5. 答：權益結合法的十二個條件如下：

參與合併公司的特徵：

(1) 每個參與合併公司皆是自主的，且在合併計劃開始前兩年內未曾為其他公司的子公司或一部份。

(2) 每個參與合併公司與其他參與合併公司彼此獨立，而且參與合併公司中，沒有一個公司持有任何其他參與合併公司超過10%的股權。

合併股權的態度：

(3) 合併係一次交易完成或在計劃開始後一年內按照既定的計劃完成。

(4) 一公司僅能發行普通股，在計劃完成日取得另一公司絕大多數（90%或以上）流通在外的股權。

(5) 在計劃開始前兩年內或在起始日與完成日之間，任何參與合併公司皆不能變更其權益以試圖影響合併。

(6) 每個參與合併公司除了合併的目的外，皆不得收回有投票權的股份，且在計劃起始與完成之間，任何公司收回的股份皆不能超出正常的數目。

(7) 在經由股票交換完成的合併中，各參與合併公司的每一股東的股權比例皆維持不變。

(8) 股東須能立刻行使對合併公司的投票權。

(9) 合併須於合併日即議決，且關於股票發行或其他事項的條款不得懸而未決。

計劃交易之缺乏：

(10) 合併公司不得同意收回為達成合併所發行的股份。

(11) 合併公司不得參與合併公司的前任股東的利益而簽定財務契約。

(12) 合併公司在合併後兩年內不得就參與公司重大的資產部分試圖加以處置。

6. 答：權益結合法下，存在公司的保留盈餘不得大於各參與公司保留盈餘數的總和。若參與合併公司的投入股本小於合併公司流通在外股本的面額或設定價格時，合併保留盈餘將小於各參與合併公司保留盈餘數的總和。

7. 答：權益結合法的即時盈餘係由於，權益結合法不論在年中何時發生皆就參與合併公司全年的淨利合併所致。若P公司與S公司于19×2年12月31日完成結合，且P為存在個體，則合併後P公司的淨利將包括P公司19×2年全年度之淨利。由於財務報表使用者會比較P公司19×1年之淨利與19×2年合併後P公司之淨利，因此產生了一些問題。雖然報告個體發生變動，P公司與合併後P公司並非相同的個體，財務報表的使用者可能無法知

道P公司與合併後的P公司是不可比較的。

8. 答：企業合併的成本包括登記與發行股票，合併的其他直接成本與間接成本。在權益結合法下合併的所有成本皆於發生時作為費用處理。在購買法下，合併的間接成本於發生時作費用處理，登記與發行股票成本沖減股本溢價，其他的直接成本則增加投資成本。
9. 答：企業合併在購買法下當投資的成本（價格加上直接成本）超過所取得可辨認淨資產的公平價值時即發生商譽。由合併所發生的商譽，須在最高為40年的期限內加以攤銷，並在以後的每個年度中，按攤銷金額減少淨利。
10. 答：負商譽即商譽的相反。它係由於合併以購買法處理時，所取得可辨認淨資產的公平價值超過投資的成本部分。任何負商譽須就權益證券投資外的非流動資產，按比例分配減低其價值。若負商譽大於權益證券投資外所有非流動資產的公平價值時，超出的部份則以遞延貸項列於資產負債表中，並按最高為40年的期限分年攤銷。

練習題解答

【練習題 1-1 解答】

1. a 2. b 3. d 4. c 5. c 6. b 7. d 8. b 9. b
10. d

【練習題 1-2 解答】

1. c 2. b 3. b 4. d 5. d 6. c
7. c A公司資產將會比使用權益結合法的情形高估，因為B公司淨資產將在誤用購買法的情形下和A公司資產結合。
8. c 9. a 10. d

【練習題 1-3 解答】

19x8年9月1日公司合併完成日Tech公司流通在外股數	20,000 股
減：合併計劃開始日Tappen公司持有Tech公司的股數	
— 19x8年7月1日	—1,000
Tech公司所持有Tappen公司股票換算成Tech公司股票數 — 19x8年9月1日，2,000 ÷ 交換比率 2	—1,000
合併後少數股東持有的股數	—1,000
合併中Tech公司的假定交換股數	<u>17,000 股</u>

題目未要求：

測試：符合權益結合法“大部分”測試所需要的交換股數 (20,000 股 × 90%)	18,000 股
---	----------

17,000 股假定交換數 < 18,000 股需要數，不符合該測試。

【練習題 1-4 解答】

1 d 171,000 股

L 玻璃公司—已發行股數	200,000 股
減：庫藏股數	<u>10,000</u>
12 月 1 日流通在外股數	190,000
“大部份”測試	<u>90%</u>
需提出交換之股數	<u>171,000 股</u>

2 d 171,000 股

L 玻璃公司 12 月 1 日流通在外股數	190,000 股
減：A 公司 7 月 1 日持有股數	- 5,000
A 公司 12 月 1 日前購入股數	- 4,000
L 玻璃公司所持有之 A 公司股票換算成 L 玻璃公司股票數	
$5,000 \div .5$ 交換比率	<u>-10,000</u>
假定交換股數	<u>171,000 股</u>

【練習題 1-5 解答】

1 a \$100,000

從少數股東手中取得部分或全部的流通在外股並不是公司合併，但是在會計上要以購買法處理。

2 c 93,500 股，計算如下：

B 公司在合併完成時的流通在外股數	100,000
減：合併開始日 D 公司持有 B 公司股票數	- 3,000
B 公司持有之 D 公司股票換算成 B 公司股票數 $500 \div 2$	- 250
合併開始後 D 公司購進 B 公司股票	- 2,000
合併開始後 B 公司購進 D 公司股票換算成 B 公司股票數	
$2,500 \div 2$	- 1,250
合併完成後流通在外股數	<u>0</u>
認定交換股數	<u>93,500</u>

3 d \$45,000

廠房及設備應該以 \$45,000 入帳，即 \$55,000 的公平市價減淨資產市價超過投資成本的 \$10,000。

4 a \$0，計算如下：

取得 S 公司成本	\$8,000,000
減：取得淨資產之公平市價 \$6,400,000 + 帳面價值 \$1,500,000 + 廠房資產低估 \$300,000 - 其他資產高估 \$400,000 長期負 債高估)	8,000,000
超過數	0

【練習題 1-6 解答】

1 d 權益結合法之下不會出現取得成本。

2 b \$3,080,000

股票發行的公平市價 (\$30 × 100,000 股)	\$3,000,000
加：合併成本，不計登記及發行股票成本 (\$97,000 - \$17,000)	80,000
	<u>\$3,080,000</u>

【練習題 1-7 解答】

1 a \$1,340,000

1 月 1 日至 12 月 31 日 D 公司和 H 公司的收益合計 (\$860,000 + \$160,000 + \$320,000 = \$1,340,000)

2 c \$1,180,000

D 公司 1 月 1 日至 9 月 1 日的收益	\$ 860,000
D 公司和 H 公司合併後，9 月 1 日至 12 月 31 日的收益	320,000
	<u>\$1,180,000</u>

【練習題 1-8 解答】

1 a APB 意見書第 16 號的 55 段規定：「投資於其他合併公司的普通股（不是合併中發行股票公司）是一種股票投資，在合併中用以交換發行的普通股」，而且「被合併公司必須將此部分投資當作合併個體的註銷股票」。

2 b 合併公司總投入股本	\$675,000
存續公司流通在外股票面額	650,000
存續公司資本公積	<u>25,000</u>

3 c 淨資產的公平市價：

現金	\$ 80,000
存貨	190,000
廠房設備－淨額	560,000
負債	<u>(180,000)</u>
淨資產之總價值	<u>\$650,000</u>

\$800,000 成本 - \$650,000 公允價值 = \$150,000 商譽

4. d 權益結合法下，所有影響合併的成本都當作合併公司的費用。
 5. c 購買法下公司合併的取得成本包括合併的直接成本，不計登記及發行股票成本。

【練習題 1-9 解答】

1. G 公司帳簿列記權益結合法之日記分錄：

流動資產	\$1,000,000	
廠房設備	1,500,000	
負債		\$ 300,000
普通股本，面值 \$10		1,000,000
資本公積		1,000,000
保留盈餘		200,000
合併費用	\$50,000	
其他資產		\$50,000

2. G 公司帳上列記購買法之日記分錄：

投資 H 公司	\$2,450,000	
普通股本，面值 \$10		\$1,000,000
資本公積		1,450,000
投資 H 公司	\$15,000	
資本公積	15,000	
合併費用	20,000	
其他資產		\$50,000
流動資產	\$1,100,000	
廠房資產	1,665,000	
負債		\$ 300,000
投資 H 公司		2,465,000

計算：

成本	\$32,465,000
取得之公允價值	2,800,000
負商譽	<u>\$ 335,000</u>
廠房資產公允價值	<u>\$2,000,000</u>
減：負商譽	335,000
分配到廠房設備之成本	<u>\$1,665,000</u>

【練習題 1-10 解答】

1. c

合併公司之投入資本	\$27,000,000
S 公司合併後之股本	25,000,000
溢價	<u>\$ 2,000,000</u>

最大保留盈餘 \$7,000,000 被結合。

2. d

新個體的額外投入資本為	<u>\$2,000,000</u>
-------------------	--------------------

3. a

取得 S 公司成本 (500,000 股 × \$20)	\$10,000,000
減：可辨認淨資產公平市價	9,000,000
商譽	<u>\$ 1,000,000</u>

4. d

取得 S 公司成本 (500,000 × \$20)	\$10,000,000
可辨認淨資產之公平市價	11,000,000
公平市價超過成本數	<u>\$ 1,000,000</u>

市價超過成本數減少廠房設備 \$1,000,000

廠房設備 = \$22,000,000 + \$9,000,000 = \$31,000,000

【練習題 1-11 解答】

P 公司及 S 公司權益結合法之分錄：

流動資產	\$ 800,000
廠房資產 (淨額)	1,500,000
負債	\$ 200,000
股本，面值 \$10 ^(a)	1,485,000
保留盈餘	600,000
投資 S 公司 ^(b)	15,000

(a) P 公司發行之股數

 $99,000 \times 1.5$ (交換率) = 148,500 股

總面額

 $148,500 \text{ 股} \times 10$ (面值) = \$1,485,000

(b) 投資 S 公司

P 公司之 1000 股 × 每股 \$15 = \$15,000

【練習題 1-12 解答】

V 公司帳列權益結合之彙總分錄：

普通股本，面值 \$10	\$ 10,000,000
庫藏股	\$ 9,000,000
資本公積	1,000,000
記錄收回庫藏股。	
淨資產—W 公司	\$ 11,000,000
資本公積	3,000,000
普通股本，面值 \$10	\$ 10,000,000
保留盈餘	4,000,000
記錄權益結合下庫藏股的再發行。	

V 公司

部分資產負債表

19x3 年 6 月 6 日

股東權益：

普通股本	\$ 40,000,000
資本公積	4,000,000
保留盈餘	9,000,000
股東權益總數	<u>\$ 53,000,000</u>

【練習題 1-13 解答】

1 a

合併公司投入股本	\$ 38,000,000
P 公司股本 (存續個體)	37,000,000
超額股本	<u>\$ 1,000,000</u>

合併的最大保留盈餘金額為 \$13,000,000，且存續個體有 \$1,000,000 的額外投入資本。

2 b

P 公司股本 (存續個體)	\$ 39,000,000
合併公司投入股本	38,000,000
P 公司資本公積	<u>\$ 1,000,000</u>

合併之最大保留盈餘減少 \$1,000,000。

3 d

M 公司淨資產公平市價	\$ 180,000
購買價格	160,000
公平市價超過購買數	<u>\$ 20,000</u>

這 \$20,000 使廠房設備減少至 \$90,000。

4. d

完成日 S 公司流通在外股數	10,000 股
減：開始日 P 公司持有股數	— 500
S 公司持有 P 公司股票換算成 S 公司股票數以 100 / .5 作交換比率	— 200
完成日後流通在外股數	— 500
假定交換股數	<u>8,800 股</u>

【練習題 1-14 解答】

1 b 交換比率是 .333

另一合併公司每股股票所能換得的發行公司股票數。

2 b

股票的發行市價 (10,000 股 × \$ 15)	\$150,000
加：合併直接成本 (非股票發行成本)	<u>10,000</u>
取得總成本	<u>\$160,000</u>

3. b

合併資產負債表將顯示：

流動資產	\$ 535,000	
廠房資產	<u>1,000,000</u>	
總資產		<u>\$1,535,000</u>
負債	\$ 260,000	
股本	1,100,000	
保留盈餘	<u>175,000</u>	
負債與股東權益合計		<u>\$1,535,000</u>

4. a

廠房設備 (\$900,000 帳面價值 + \$150,000 公平市價)	<u>\$1,050,000</u>
保留盈餘 (等於 P 公司 19x8 年 12 月 31 日的保留盈餘)	<u>\$ 150,000</u>

習題解答**【習題 1-1 解答】**

1 購買法

原始投資— 19x7 年 7 月 1 日

投資 S 公司	\$720,000	
股本，面額 \$ 5		\$180,000
資本公積		540,000

列記發行 \$36,000 股，面額 \$ 5、市價 \$720,000 之股票，交換 S 公司淨資產，以購買法入帳。

附加的現金支付成本 — 19x7 年 7 月 1 日

投資 S 公司	\$15,000
資本公積	14,000
現金 (其他資產)	\$29,000
列記公司合併的現金支付成本，登記及發行股票 \$14,000，其他合併成本 \$15,000。	

成本分配於可辨認淨資產及商譽 — 19x7 年 7 月 1 日

現金	\$ 40,000
存貨	100,000
其他流動資產	120,000
廠房設備 — 淨額	500,000
商譽	115,000
流動負債	\$ 50,000
應付票據	90,000
投資 S 公司	735,000
列記分配投資 S 公司的成本 \$735,000 於可辨認淨資產公平市價以及商譽，計算如下：	
投資成本 (\$720,000 + \$150,000)	\$735,000
減：取得資產與負債之公平市價 (\$760,000 資產 — \$ 140,000 負債) ...	620,000
商譽	<u>\$115,000</u>

2. 原始投資 — 19x7 年 7 月 1 日 權益合併法：

現金	\$ 40,000
存貨	80,000
其他流動資產	100,000
廠房設備 — 淨額	300,000
流動負債	\$ 50,000
應付票據	100,000
股本，面額 \$ 5	180,000
資本公積	120,000
保留盈餘	70,000

以權益結合法列記發行 36,000 股面額 \$5 之股票，取得 S 公司所有股權（因為新股之面額總值（\$180,000）小於 S 公司的資本（

\$300,000)，所以超額的\$120,000貸記為“資本公積”且S公司所有的保留盈餘都和P公司的保留盈餘合併。]

現金支付成本—19x7年7月1日

費用	\$29,000
現金（其他資產）	\$29,000

將權益結合之付現成本列記為費用。

【習題 1-2 解答】

A 部分

1 C 公司成本（1,000,000 股 × 每股 \$ 35）	\$35,000,000
減：取得淨資產的公允價值	30,000,000
商譽	<u>\$ 5,000,000</u>
2 列記購買取得合併公司的分錄：	
流動資產	\$ 9,000,000
廠房設備	26,000,000
商譽	5,000,000
負債	\$ 5,000,000
普通股	10,000,000
資本公積	25,000,000
3 普通股	\$30,000,000
合併前 P 公司的投入股本	1,000,000
發行資本公積	25,000,000
總投入股本	<u>\$56,000,000</u>

B 部分

4. 取得 C 公司成本（500,000 股 × 每股 \$ 35）	\$17,500,000
減：取得淨資產的公平市價	30,000,000
公平市價超過成本數	<u>\$12,500,000</u>
5. 列記購買所取得的合併公司：	
流動資產	\$ 9,000,000
廠房設備（\$26,000,000 - \$12,500,000）	13,500,000

負債	\$ 5,000,000
普通股	5,000,000
資本公積	12,500,000
6 P 公司合併前的資本公積	\$ 1,000,000
加：發行的資本公積	12,500,000
資本公積合計	<u>\$13,500,000</u>
P 公司保留盈餘	<u>\$14,000,000</u>

【習題 1-3 解答】

1 用權益結合法發行 25,000 股股票交換 S 公司流通在外股票。

19x7 年 1 月 2 日

現金	\$ 10,000
存貨	30,000
其他流動資產	90,000
土地	20,000
廠房設備—淨額	200,000
資本公積	100,000
負債	\$ 50,000
股本，面額 \$ 10	250,000
保留盈餘	150,000

以權益結合法列記發行 25,000 股股票取得 S 公司淨資產之公司合併，合併前股本 \$850,000 減新個體股本 \$750,000 = 新個體資本公積 \$100,000。

合併最大的保留盈餘。

19x7 年 1 月 2 日

合併費用	\$50,000
現金	\$50,000
列記合併成本為費用	

2. 用購買法發行 25,000 股股票交換 S 公司流通在外股票。

19x7 年 1 月 2 日

投資 S 公司 (100%)	\$750,000
股本, 面額 \$ 10	\$250,000
資本公積	500,000
列記發行 25,000 股, 面額 \$ 10, 市價 \$ 30 之股票以購買合併 S 公司。	

19x7 年 1 月 2 日

投資 S 公司 (100%)	\$30,000
資本公積	20,000
現金	\$50,000
列記以購買法合併 S 公司之合併成本。	

19x7 年 1 月 2 日

現金	\$ 10,000
存貨	40,000
其他流動資產	100,000
土地	100,000
廠房設備—淨額	300,000
商譽	280,000
負債	\$ 50,000
投資 S 公司	780,000
列記分配投資成本於可辨認淨資產及負債之公平市價, 其餘為商譽。商譽計算: 成本 \$780,000—取得淨資產公平市價 \$500,000。	

3. 初步計算: (P 公司發行 15,000 股股票購買合併公司)

取得 S 公司成本 (15,000 股 × \$ 30 每股)	\$450,000
加: 合併附加成本, 不計股票發行及登記成本	30,000
總投資成本	<u>\$480,000</u>

分配: