



## 第十章 子公司發行特別股、合併每股盈餘及合併所得稅

### 課本習題解答

#### 選擇題解答

- 1.(A) ·  $\$100 \times 6\% \times 30,000 = \$180,000 > \text{股利宣告金額} \$150,000$   
X5 年特別股享有之淨利 =  $\$150,000$   
X5 年普通股享有之淨利 =  $\$400,000 - \$150,000 = \$250,000$
- 2.(C) · 收購日之商譽 =  $\$7,000,000 + (\$1,100,000 + \$2,970,000) - \$11,000,000 = \$70,000$
- 3.(B) · 子公司歸屬於特別股之淨利 =  $\$700,000 \times 4\% = \$28,000$   
子公司歸屬於普通股之淨利 =  $\$60,000 - \$28,000 = \$32,000$   
母公司投資收益 =  $\$32,000 \times 80\% = \$25,600$   
非控制權益淨利—普通股 =  $\$32,000 \times 20\% = \$6,400$   
非控制權益淨利—特別股 =  $\$28,000 \times 100\% = \$28,000$
- 4.(D) · X1 年乙公司宣告並發放現金股利  $\$20,000$  須優先分配予特別股。  
X1 年特別股股利 =  $\$20,000$   
X1 年普通股股利 =  $\$20,000 - \$20,000 = \$0$   
X1 年底「非控制權益—普通股」餘額 =  $\$800,000 + \$6,400 - \$0 \times 20\% = \$806,400$   
X1 年底「非控制權益—特別股」餘額 =  $\$820,000 + \$28,000 - \$20,000 = \$828,000$
- 5.(C) · X1 年底「非控制權益—特別股」餘額 =  $\$400,000$   
X2 年初取得 40% 特別股股權所支付之對價 =  $\$100,000$   
該部分特別股非控制權益之帳面金額 =  $\$400,000 \times 40\% = \$160,000$   
X2 年初取得 40% 特別股股權而應調整增加之資本公積 =  $\$160,000 - \$100,000 = \$60,000$   
X2 年初取得特別股股權後之資本公積 =  $\$200,000 + \$60,000 = \$260,000$   
X2 年初取得特別股股權後之保留盈餘 =  $\$600,000$  ⇨ 不受取得特別股交易之影響
- 6.(C) · 專利權之每年攤銷金額 =  $\$50,000 \div 5 = \$10,000$   
X2 年子公司調整後淨利 =  $\$100,000 - \$10,000 = \$90,000$   
X2 年歸屬於特別股之淨利 =  $\$100,000 \times 5\% = \$5,000$   
X2 年歸屬於普通股之淨利 =  $\$90,000 - \$5,000 = \$85,000$   
X2 年非控制權益淨利—特別股 =  $\$5,000 \times 80\% = \$4,000$   
X2 年非控制權益淨利—普通股 =  $\$85,000 \times 20\% = \$17,000$   
X2 年非控制權益淨利之合計數 =  $\$4,000 + \$17,000 = \$21,000$
- 7.(A) · X2 年初母公司取得 20% 特別股後，非控制權益—特別股 =  $\$110,000 \times 80\% = \$88,000$   
X2 年底非控制權益—特別股 =  $\$88,000 + \$4,000 = \$92,000$   
X2 年底非控制權益—普通股 =  $\$158,000 + \$17,000 = \$175,000$   
X2 年底非控制權益之合計數 =  $\$92,000 + \$175,000 = \$267,000$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

8.(C) · X5 年底逆流設備交易之未實現利益 =  $(\$20,000 - \$15,000) \div 5 \times 4 = \$4,000$

X5 年子公司已實現淨利 =  $\$54,000 - \$4,000 = \$50,000$

X5 年歸屬於母公司普通股股東之合併淨利 =  $\$125,000 + \$50,000 \times 70\% = \$160,000$

合併基本每股盈餘 =  $\frac{\$160,000}{100,000} = \$1.60$

9.(D) · 母公司可轉換公司債之稀釋性測試：

合併淨利之增加金額 =  $\$10,000 \times (1 - 20\%) = \$8,000$

公司債轉換時所增加之普通股流通在外股數 =  $5 \text{ 股} \times 2,000 \text{ (張)} = 10,000 \text{ 股}$

可轉換公司債之每增額股份盈餘 =  $\frac{\$8,000}{10,000} = \$0.8$  (具有稀釋作用 · 請參見次題合併基本每股盈餘)

10.(A) · 認股權行使時所增加之流通在外普通股股數 =  $\frac{20,000 \times (\$20 - \$15)}{\$20} = 5,000 \text{ 股}$  (具有稀釋作用)

合併基本每股盈餘 =  $\frac{\$118,000}{20,000} = \$5.9$

(僅考慮認股權) 合併稀釋每股盈餘 =  $\frac{\$118,000}{20,000 + 5,000} = \$4.72 > \$0.8$

(考慮認股權及可轉換公司債) 合併稀釋每股盈餘 =  $\frac{\$118,000 + \$8,000}{20,000 + 5,000 + 10,000} = \$3.6$

11.(C) · 合併基本每股盈餘 =  $\frac{\$560,000}{250,000} = \$2.24$

公司債交換前 · 母公司持有子公司普通股之股數 =  $80,000 \times 75\% = 60,000 \text{ 股}$

公司債交換後 · 母公司之持股比例 =  $\frac{60,000}{80,000 + 500 \times 40} = 60\%$

對「歸屬於母公司普通股股東之母公司本身淨利」之影響 =  $\$12,500 \times (1 - 20\%) = \$10,000$

對「母公司對子公司採權益法之投資收益」之影響 =  $\$200,000 \times (60\% - 75\%) = \$(30,000)$

對「歸屬於母公司普通股股東之合併淨利」之影響 =  $\$10,000 - \$30,000 = \$(20,000)$

合併稀釋每股盈餘 =  $\frac{\$560,000 - \$20,000}{250,000} = \$2.16$

12.(D) · 母公司歸屬於特別股之淨利 =  $\$100 \times 4\% \times 5,000 = \$20,000$

合併基本每股盈餘 =  $\frac{\$200,000 - \$20,000}{100,000} = \frac{\$180,000}{100,000} = \$1.80$

可轉換特別股：

特別股轉換前 · 母公司持有子公司普通股之股數 =  $20,000 \times 80\% = 16,000 \text{ 股}$

特別股轉換後 · 母公司之持股比例 =  $\frac{16,000}{20,000 + 5,000} = 64\%$

對「歸屬於母公司普通股股東之母公司本身淨利」之影響 =  $\$100 \times 4\% \times 5,000 = \$20,000$

對「母公司對子公司採權益法之投資收益」之影響 =  $\$150,000 \times (64\% - 80\%) = \$(24,000)$

對「歸屬於母公司普通股股東之合併淨利」之影響 =  $\$20,000 - \$24,000 = \$(4,000)$



$$\text{合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$180,000 - \$4,000}{100,000} = \$1.76$$

13.(C) · 認股權行使淨增加之子公司普通股股數 =  $\frac{(\$20 - \$15) \times 4,000}{\$20} = 1,000$  股 (具有稀釋作用)

$$\text{子公司之調整後稀釋每股盈餘} = \frac{\$99,750}{20,000 + 1,000} = \$4.75$$

$$\text{合併基本每股盈餘} = \frac{\$200,000}{50,000} = \$4.00$$

$$\text{合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$200,000 - \$99,750 \times 80\% + \$4.75 \times 20,000 \times 80\%}{50,000} = \$3.924$$

14.(B) · X1 年歸屬於特別股之淨利 =  $\$100 \times 4\% \times 2,000 = \$8,000$

$$\text{X1 年歸屬於普通股之淨利} = \$147,000 - \$8,000 = \$139,000$$

$$\text{子公司之調整後基本每股盈餘} = \frac{\$139,000}{50,000} = \$2.78$$

$$\text{子公司可轉換特別股之每增額股份盈餘} = \frac{\$100 \times 4\% \times 2,000}{10,000} = \frac{\$8,000}{10,000} = \$0.8 \text{ (具有稀釋作用)}$$

$$\text{子公司之調整後稀釋每股盈餘} = \frac{\$139,000 + \$8,000}{50,000 + 10,000} = \$2.45$$

$$\text{X1 年底順流存貨交易之未實現利益} = (\$30,000 - \$25,000) \div 2 = \$2,500$$

$$\begin{aligned} \text{X1 年歸屬於母公司普通股股東之合併淨利} &= \$400,000 + \$139,000 \times 80\% - \$2,500 \times (1 - 20\%) \\ &= \$509,200 \end{aligned}$$

$$\text{合併基本每股盈餘} = \frac{\$509,200}{100,000} = \$5.092$$

$$\text{合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$509,200 - \$139,000 \times 80\% + \$2.45 \times 50,000 \times 80\%}{100,000} = \$4.96$$

15.(A) · 子公司之調整後基本每股盈餘 =  $\frac{\$120,000}{40,000} = \$3.00$

可轉換公司債之稀釋性測試：

$$\text{轉換後 · 子公司稅後淨利增加金額} = \$25,000 \times (1 - 20\%) = \$20,000$$

$$\text{每增額股份盈餘} = \frac{\$20,000}{500 \times 20} = \frac{\$20,000}{10,000} = \$2.00 \text{ (具有稀釋作用)}$$

$$\text{子公司之調整後稀釋每股盈餘} = \frac{\$120,000 + \$20,000}{40,000 + 10,000} = \$2.80$$

$$\text{合併基本每股盈餘} = \frac{\$500,000}{100,000} = \$5.00$$

$$\text{合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$500,000 - \$120,000 \times 75\% + \$2.80 \times 40,000 \times 75\%}{100,000} = \$4.94$$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

$$16.(A) \cdot \text{合併基本每股盈餘} = \frac{\$300,000}{150,000} = \$2.00$$

交換公司債之稀釋性測試：

$$\text{對子公司稅後淨利之影響} = \$100,000 \times (1 - 20\%) = \$80,000$$

$$\text{對母公司投資收益之影響} = \$80,000 \times 70\% = \$56,000 \text{ (增加)}$$

$$\text{每增額股份盈餘} = \frac{\$56,000}{5,000 \times 10} = \frac{\$56,000}{50,000} = \$1.12 \text{ (具有稀釋作用)}$$

$$\text{合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$300,000 + \$56,000}{150,000 + 50,000} = \$1.78$$

$$17.(D) \cdot \text{合併基本每股盈餘} = \frac{\$270,000}{90,000} = \$3.00$$

可轉換特別股之稀釋性測試：

$$\text{歸屬於特別股之淨利} = \$100 \times 3\% \times 10,000 = \$30,000$$

$$\text{對母公司投資收益之影響} = \$30,000 \times 60\% = \$18,000 \text{ (增加)}$$

$$\text{每增額股份盈餘} = \frac{\$18,000}{10,000} = \$1.80 \text{ (具有稀釋作用)}$$

$$\text{合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$270,000 + \$18,000}{90,000 + 10,000} = \$2.88$$

18.(C) · IAS12 不允許企業於原始認列商譽時，認列其相關之遞延所得稅負債。

因此，雖然此項收購所產生的商譽之課稅基礎為\$300,000，不能認列其相關之遞延所得稅負債。

$$\text{收購日子公司可辨認淨資產之遞延所得稅負債} = (\$1,200,000 - \$1,000,000) \times 17\% = \$34,000$$

$$\text{收購日子公司可辨認淨資產依 IFRS3 衡量之金額} = \$1,200,000 - \$34,000 = \$1,166,000$$

$$\text{收購日商譽} = (\$1,260,000 + \$240,000) - \$1,166,000 = \$334,000$$

19.(A) · 營業虧損之遞延所得稅資產 = \$240,000 × 20% = \$48,000

$$\text{商譽} = \$960,000 - (\$840,000 + \$48,000) = \$72,000$$

20.(C) · X3 年底順流設備交易之未實現利益 = \$40,000 - \$40,000 ÷ 5 = \$32,000

$$\text{可減除暫時性差異} = \$32,000$$

$$\text{合併遞延所得稅資產增加數} = \text{可減除暫時性差異} \times (\text{買方}) \text{子公司稅率} = \$32,000 \times 25\% = \$8,000$$

$$\text{X3 年逆流交易之期初存貨已實現利潤} = \$10,000$$

$$\text{可減除暫時性差異迴轉數} = \$10,000$$

$$\text{合併遞延所得稅資產減少數} = \text{可減除暫時性差異} \times (\text{買方}) \text{母公司稅率} = \$10,000 \times 20\% = \$2,000$$

$$\text{合併遞延所得稅資產增加數} = \$8,000 - \$2,000 = \$6,000$$



綜合題解答

1. (1) 商譽 =  $(\$3,500,000 + \$1,450,000 + \$1,250,000) - \$6,000,000 = \$200,000$   
 (2) X5 年投資(損)益 =  $[(\$500,000) - \$1,200,000 \times 5\%] \times 70\% = \$(392,000)$   
 (3) X6 年投資(損)益 =  $(\$1,000,000 - \$1,200,000 \times 5\%) \times 70\% = \$658,000$   
 (4) X6 年普通股股利 =  $\$600,000 - \$1,200,000 \times 5\% \times 2 = \$480,000$   
 X6 年底投資帳戶餘額 =  $\$3,500,000 + \$(392,000) + \$658,000 - \$480,000 \times 70\% = \$3,430,000$   
 (5) X6 年普通股非控制權益淨利 =  $(\$1,000,000 - \$1,200,000 \times 5\%) \times 30\% = \$282,000$   
 X6 年特別股非控制權益淨利 =  $\$1,200,000 \times 5\% = \$60,000$

合併沖銷分錄：

① 沖銷投資收益及股利，使投資帳戶金額回復至 ② 期初投資餘額與子公司權益對沖，列出期初商譽、

期初餘額		期初特別股及普通股非控制權益	
投資收益	658,000	商譽	200,000
股利—普通股 ①	336,000	特別股股本	1,200,000
投資良智公司	322,000	普通股股本	3,000,000
		保留盈餘(1/1)	1,300,000
		投資良智公司 ②	3,108,000
		非控制權益—普通股 ③	1,282,000
		非控制權益—特別股 ④	1,310,000
③ 列出特別股非控制權益淨利與沖銷特別股非控制權益股利，調整本期特別股非控制權益之變動		④ 列出普通股非控制權益淨利與沖銷普通股非控制權益股利，調整本期普通股非控制權益之變動	
非控制權益淨利—特別股	60,000	非控制權益淨利—普通股	282,000
非控制權益—特別股	60,000	股利—普通股 ⑤	144,000
股利—特別股	120,000	非控制權益—普通股	138,000

① =  $\$480,000 \times 70\%$

② =  $\$3,500,000 - \$392,000$

③ =  $\$1,450,000 + [\$500,000 - \$1,200,000 \times 5\%] \times 30\%$

④ =  $\$1,250,000 + \$1,200,000 \times 5\%$

⑤ =  $\$480,000 \times 30\%$

2. X2 年 12 月 31 日清水公司權益 =  $\$1,000,000 + \$2,000,000 + \$450,000 = \$3,450,000$   
 X3 年 1 月 1 日專利權 =  $(\$1,800,000 + \$1,050,000 + \$1,200,000) - \$3,450,000 = \$600,000$   
 專利權之每年攤銷金額 =  $\$600,000 \div 10 = \$60,000$   
 X3 年保留盈餘增加數 =  $\$550,000 - \$450,000 = \$100,000$   
 X3 年 12 月 31 日普通股投資帳戶餘額 =  $\$1,800,000 + (\$100,000 - \$60,000) \times 60\% = \$1,824,000$   
 X3 年 12 月 31 日普通股非控制權益餘額 =  $\$1,200,000 + (\$100,000 - \$60,000) \times 40\% = \$1,216,000$   
 X3 年 12 月 31 日特別股非控制權益餘額 =  $\$1,050,000$     ⇐ X3 年底清水公司未積欠特別股股利



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

X4 年 1 月 1 日特別股非控制權益調整減少數 = \$1,050,000 × 20% = \$210,000

合併淨資產		=	合併權益	
現金	+ 其他淨資產		歸屬於母公司股東之權益	+ 非控制權益
- \$215,000			- \$5,000	- \$210,000

X4 年 1 月 1 日台中公司取得特別股之分錄如下：

投資清水公司—特別股	215,000	
現金		215,000
資本公積	5,000	
投資清水公司—特別股		5,000

X4 年 1 月 1 日台中公司取得 20% 特別股後，特別股非控制權益餘額 = \$1,050,000 × 80% = \$840,000

每年歸屬於特別股之淨利 = \$1,000,000 × 5% = \$50,000

X4 年「投資收益—特別股」= \$50,000 × 20% = \$10,000

X4 年台中公司收到之特別股股利 = \$10,000

X4 年「投資收益—普通股」= [(\$200,000 - \$60,000) - \$50,000] × 60% = \$54,000

X4 年 12 月 31 日普通股投資帳戶餘額 = \$1,824,000 + \$54,000 - (\$120,000 - \$50,000) × 60%  
= \$1,824,000 + \$54,000 - \$42,000 = \$1,836,000

非控制權益淨利—特別股 = \$50,000 × 80% = \$40,000

非控制權益淨利—普通股 = [(\$200,000 - \$60,000) - \$50,000] × 40% = \$36,000

非控制權益股利—特別股 = \$50,000 × 80% = \$40,000

非控制權益股利—普通股 = (\$120,000 - \$50,000) × 40% = \$28,000

台中公司與清水公司 X4 年度合併工作底稿及調整沖銷分錄說明如次頁。

$$3. \text{ 合併基本每股盈餘} = \frac{\$69,900 - \$150,000 \times 6\%}{\$700,000 \div \$10} = \frac{\$60,900}{70,000} = \$0.87$$

甲公司潛在普通股之稀釋性測試：

$$\text{認股權行使淨增加之普通股股數} = \frac{15,000 \times (\$30 - \$25)}{\$30} = 2,500 \text{ 股 (具稀釋作用)}$$

$$\text{可轉換特別股之每增額股份盈餘} = \frac{\$150,000 \times 6\%}{7,500} = \frac{\$9,000}{7,500} = \$1.2 > \$0.87 \text{ (不具稀釋作用)}$$

$$\text{可轉換公司債之每增額股份盈餘} = \frac{\$3,875 \times (1 - 20\%)}{7,500} = \frac{\$3,100}{7,500} = \$0.4133 < \$0.87 \text{ (具稀釋作用)}$$

$$\text{僅考慮認股權之合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$60,900}{70,000 + 2,500} = \$0.84 > \$0.4133$$

$$\text{因此 合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$60,900 + \$3,100}{70,000 + 2,500 + 7,500} = \$0.8$$

《 第十章 課本習題解答 》



台中公司與清水公司 X4 年度合併工作底稿					
	台中公司	60% 清水公司	調整與沖銷		合併報表
			借	貸	
綜合損益表					
銷貨收入	\$ 1,500,000	\$ 1,200,000			\$ 2,700,000
投資收益—特別股	10,000		① 10,000		
投資收益—普通股	54,000		① 54,000		
成本與費用	(1,064,000)	(1,000,000)	③ 60,000		(2,124,000)
淨利	\$ 500,000	\$ 200,000			576,000
非控制權益淨利—特別股			④ 40,000		(76,000)
非控制權益淨利—普通股			⑤ 36,000		
控制權益淨利					\$ 500,000
權益變動表—保留盈餘					
保留盈餘(1/1)	\$ 700,000	\$ 550,000	② 550,000		\$ 700,000
加：淨利	500,000	200,000			500,000
減：股利	(300,000)	(120,000)		① 10,000 ① 42,000 ④ 40,000 ⑤ 28,000	(300,000)
保留盈餘(12/31)	\$ 900,000	\$ 630,000			\$ 900,000
資產負債表					
其他資產	\$ 2,954,000	\$ 4,000,000			\$ 6,954,000
投資清水公司—普通股	1,836,000			① 12,000 ② 1,824,000	
投資清水公司—特別股	210,000			② 210,000	
專利權			② 540,000	③ 60,000	480,000
	\$ 5,000,000	\$ 4,000,000			\$ 7,434,000
負債	\$ 600,000	\$ 370,000			\$ 970,000
特別股股本		1,000,000	② 1,000,000		
普通股股本	3,000,000	2,000,000	② 2,000,000		3,000,000
資本公積	500,000				500,000
保留盈餘	900,000	630,000			900,000
非控制權益—特別股				② 840,000	
非控制權益—普通股				② 1,216,000 ⑤ 8,000	2,064,000
	\$ 5,000,000	\$ 4,000,000			\$ 7,434,000

調整與沖銷分錄：

- ① 沖銷投資收益與股利，使投資帳戶金額回復至期初特別股交易後之餘額。
- ② 沖銷期初特別股交易後投資子公司特別股及普通股餘額及子公司特別股及普通股權益，列出期初特別股交易後非控制權益與專利權。
- ③ 攤銷專利權。
- ④ 列出特別股非控制權益淨利與沖銷特別股非控制權益股利，調整本期特別股非控制權益之變動。
- ⑤ 列出普通股非控制權益淨利與沖銷普通股非控制權益股利，調整本期普通股非控制權益之變動。



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

$$4. \text{ 合併基本每股盈餘} = \frac{\$500,000 - \$100 \times 20,000 \times 5\%}{200,000} = \frac{\$400,000}{200,000} = \$2.00$$

青山公司潛在普通股之稀釋性測試：

$$(1) \text{ 認股權行使淨增加之普通股股數} = \frac{(\$20 - \$10) \times 100,000}{\$20} = 50,000 \text{ 股 (具有稀釋作用)}$$

(2) 交換公司債：

公司債交換前，母公司持有子公司普通股之股數 =  $150,000 \times 80\% = 120,000$  股

$$\text{公司債交換後，母公司之持股比例} = \frac{120,000}{150,000 + 1,000 \times 50} = 60\%$$

對「歸屬於母公司普通股股東之母公司本身淨利」之影響 =  $\$20,000 \times (1 - 20\%) = \$16,000$

對「母公司對子公司採權益法之投資收益」之影響 =  $\$400,000 \times (60\% - 80\%) = \$(80,000)$

對「歸屬於母公司普通股股東之合併淨利」之影響 =  $\$16,000 - \$80,000 = \$(64,000)$  (具有稀釋作用)

$$(3) \text{ 可轉換特別股之每增額股份盈餘} = \frac{\$100 \times 20,000 \times 5\%}{20,000 \times 7.5} = \frac{\$100,000}{150,000} = \$0.67 \text{ (具有稀釋作用)}$$

$$\text{考慮認股權及交換公司債之合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$400,000 - \$64,000}{200,000 + 50,000} = \$1.344 > \$0.67$$

$$\text{因此 合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$400,000 - \$64,000 + \$100,000}{200,000 + 50,000 + 150,000} = \$1.09$$

$$5. \text{ 每年專利權攤銷之稅後金額} = \$100,000 \div 4 \times (1 - 20\%) = \$20,000$$

$$X5 \text{ 年子公司普通股享有之調整後淨利} = (\$300,000 - \$20,000) - \$100 \times 4\% \times 10,000 = \$240,000$$

$$X5 \text{ 年投資收益} = \$240,000 \times 75\% = \$180,000$$

$$X5 \text{ 年母公司淨利} = \$400,000 + \$180,000 = \$580,000$$

$$\text{子公司調整後基本每股盈餘} = \frac{\$240,000}{80,000} = \$3.00$$

子公司潛在普通股之稀釋性測試：

$$(1) \text{ 認股權行使淨增加之普通股股數} = \frac{20,000 \times (\$50 - \$40)}{\$50} = 4,000 \text{ (具有稀釋作用)}$$

$$(2) \text{ 可轉換特別股之每增額股份盈餘} = \frac{\$100 \times 4\% \times 10,000}{16,000} = \frac{\$40,000}{16,000} = \$2.50 \text{ (具有稀釋作用)}$$

$$(3) \text{ 可轉換公司債之每增額股份盈餘} = \frac{\$40,000 \times (1 - 20\%)}{20,000} = \frac{\$32,000}{20,000} = \$1.60 \text{ (具有稀釋作用)}$$

上列潛在普通股之稀釋作用依序為：認股權 → 可轉換公司債 → 可轉換特別股

$$\text{僅考慮認股權之子公司調整後稀釋每股盈餘} = \frac{\$240,000}{80,000 + 4,000} = \$2.86 > \$1.60$$

$$\text{考慮認股權及可轉換公司債之子公司調整後稀釋每股盈餘} = \frac{\$240,000 + \$32,000}{80,000 + 4,000 + 20,000} = \$2.62 > \$2.50$$



$$\text{因此 子公司調整後稀釋每股盈餘} = \frac{\$240,000 + \$32,000 + \$40,000}{80,000 + 4,000 + 20,000 + 16,000} = \$2.60$$

$$\text{合併基本每股盈餘} = \frac{\$580,000}{100,000} = \$5.80$$

$$\text{合併稀釋每股盈餘} = \frac{\$580,000 - \$180,000 + \$2.60 \times (80,000 \times 75\%)}{100,000} = \$5.56$$

6. 合併基本每股盈餘 =  $\frac{\$60,000}{10,000} = \$6$

潛在普通股之稀釋性測試：

(1) 認股權行使淨增加之普通股股數 =  $\frac{5,000 \times (\$20 - \$12)}{\$20} = 2,000$  (具有稀釋作用)

(2) 可轉換特別股：

歸屬於子公司特別股之淨利 =  $\$100 \times 3\% \times 1,500 = \$4,500$  (增加)

對母公司投資收益之影響 =  $\$4,500 \times 80\% = \$3,600$  (增加)

每增額股份盈餘 =  $\frac{\$3,600}{3,000} = \$1.20$  (可能具有稀釋作用)

(3) 交換公司債：

對子公司稅後淨利之影響 =  $\$20,000 \times (1 - 20\%) = \$16,000$  (增加)

對母公司投資收益之影響 =  $\$16,000 \times 80\% = \$12,800$  (增加)

每增額股份盈餘 =  $\frac{\$12,800}{2,800} = \$4.5714$  (可能具有稀釋作用)

上列潛在普通股之稀釋作用依序為：認股權 → 可轉換特別股 → 交換公司債

僅考慮認股權之合併稀釋每股盈餘 =  $\frac{\$60,000}{10,000 + 2,000} = \$5.00 > \$1.20$

考慮認股權及可轉換特別股之合併稀釋每股盈餘 =  $\frac{\$60,000 + \$3,600}{10,000 + 2,000 + 3,000} = \$4.24$

交換公司債之每增額股份盈餘為 \$4.5714，大於加入認股權及可轉換特別股後之每股盈餘 \$4.24，故加入交換公司債將使每股盈餘增加，交換公司債具反稀釋作用。因此，合併稀釋每股盈餘為 \$4.24。

7. (1) X1 年初未攤銷差額 =  $(\$970,000 + \$230,000) - (\$1,540,000 - \$500,000) = \$160,000$ ，分攤如下：

項目	X1 年初未攤銷差額	攤銷期限	X1 年攤銷額	X1 年底未攤銷差額
存貨	\$ 25,000	X1 年：80%	\$(20,000)	\$ 5,000
遞延所得稅負債—存貨	(5,000)		4,000	(1,000)
設備	50,000	10 年	(5,000)	45,000
遞延所得稅負債—設備	(10,000)		1,000	(9,000)
商譽	<u>100,000</u>		—	<u>100,000</u>
合計	<u>\$160,000</u>		<u>\$(20,000)</u>	<u>\$ 140,000</u>



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

(2) X1 年投資收益 =  $(\$400,000 - \$20,000) \times 80\% = \$304,000$

X1 年非控制權益淨利 =  $(\$400,000 - \$20,000) \times 20\% = \$76,000$

X1 年度合併工作底稿之沖銷及調整分錄如下：

① 沖銷投資收益與股利，投資回復至期初餘額

投資收益	304,000	
股利		160,000
投資正濱公司		144,000

③ 攤銷存貨低估之差額

銷貨成本	20,000	
存貨		20,000

② 期初投資與子公司權益對沖，列出期初各項未

攤銷差額及非控制權益		
普通股股本	800,000	
保留盈餘(1/1)	240,000	
存貨	25,000	
設備	50,000	
商譽	100,000	
遞延所得稅負債		15,000
投資正濱公司		970,000
非控制權益		230,000

④ 攤銷設備低估之差額

折舊費用	5,000	
設備		5,000

⑤ 攤銷遞延所得稅負債

遞延所得稅負債	5,000	
所得稅費用		5,000

⑥ 列出非控制權益淨利及沖銷非控制權益之

股利，調整本期非控制權益之變動		
非控制權益淨利	76,000	
股利		40,000
非控制權益		36,000

8. 營業虧損之遞延所得稅資產 =  $\$300,000 \times 20\% = \$60,000$

(1) 合併前文德公司有營業虧損

合併所取得之可辨認淨資產公允價值  
 $= (\$1,000,000 + \$60,000) - (\$100,000 + \$200,000)$   
 $= \$760,000$

收購日商譽 =  $\$800,000 - \$760,000 = \$40,000$

企業合併之相關分錄如下：

現金	150,000	
存貨	250,000	
土地	360,000	
設備	240,000	
遞延所得稅資產	60,000	
商譽	40,000	
應付帳款		100,000
應付票據		200,000
普通股股本		600,000
資本公積—普通股		200,000

(2) 合併前文惠公司有營業虧損

合併所取得之可辨認淨資產公允價值  
 $= \$1,000,000 - (\$100,000 + \$200,000)$   
 $= \$700,000$

收購日商譽 =  $\$800,000 - \$700,000 = \$100,000$

企業合併之相關分錄如下：

現金	150,000	
存貨	250,000	
土地	360,000	
設備	240,000	
商譽	100,000	
應付帳款		100,000
應付票據		200,000
普通股股本		600,000
資本公積—普通股		200,000

文惠公司認列遞延所得稅資產之分錄：

遞延所得稅資產	60,000	
所得稅費用		60,000



9. 企業合併之商譽 =  $\$500,000 + \$400,000 \times 20\% - \$400,000 = \$180,000$  ⇨ 不必認列遞延所得稅負債  
 益平公司之應付所得稅 = 所得稅費用 =  $\$200,000 \times 25\% = \$50,000$   
 益平公司稅後淨利 =  $\$200,000 - \$50,000 = \$150,000$   
 益安公司投資收益 =  $\$150,000 \times 80\% = \$120,000$   
 益安公司獲配現金股利 =  $\$100,000 \times 80\% = \$80,000$   
 X5 年底「投資益平公司」帳戶餘額 =  $\$500,000 + \$120,000 - \$80,000 = \$540,000$   
 「投資益平公司」相關之應課稅暫時性差異 = 帳面金額  $\$540,000 -$  課稅基礎  $\$500,000 = \$40,000$   
 「投資益平公司」相關之遞延所得稅負債 =  $\$40,000 \times 20\% = \$8,000$   
 益安公司之課稅所得 =  $\$300,000 + \$80,000 = \$380,000$   
 益安公司之應付所得稅 =  $\$380,000 \times 20\% = \$76,000$   
 益安公司所得稅費用 =  $\$76,000 + \$8,000 = \$84,000$

	益安公司	益平公司	合併報表
應付所得稅	\$76,000	\$50,000	\$126,000
遞延所得稅負債增加數	8,000	-	8,000
所得稅費用	<u>\$84,000</u>	<u>\$50,000</u>	<u>\$134,000</u>

10. (1) X1 年期末存貨之未實現利潤稅後金額 =  $\$40,000 - \$40,000 \times 20\% = \$40,000 - \$8,000 = \$32,000$   
 子公司之所得稅費用 = 子公司之應付所得稅 =  $\$300,000 \times 20\% = \$60,000$   
 子公司稅後淨利 =  $\$300,000 - \$60,000 = \$240,000$   
 母公司投資收益 =  $\$240,000 \times 80\% - \$32,000 = \$160,000$   
 母公司之所得稅費用 = 母公司之應付所得稅 =  $\$800,000 \times 25\% = \$200,000$   
 母公司稅後淨利 =  $\$800,000 - \$200,000 + \$160,000 = \$760,000$   
 X1 年合併報表中：① 遞延所得稅資產 =  $\$40,000 \times 20\% = \$8,000$   
 ② 應付所得稅 =  $\$200,000 + \$60,000 = \$260,000$   
 ③ 所得稅費用 =  $\$260,000 - \$8,000 = \$252,000$   
 ④ 合併淨利 =  $\$800,000 + \$300,000 - \$40,000 - \$252,000 = \$808,000$   
 ⑤ 控制權益淨利 = 母公司依權益法認列之稅後淨利 =  $\$760,000$   
 ⑥ 非控制權益淨利 =  $\$240,000 \times 20\% = \$48,000$
- (2) X1 年底子公司權益帳面金額 =  $\$500,000 + \$300,000 + \$240,000 = \$1,040,000$   
 X1 年底投資德盛公司餘額 =  $\$1,040,000 \times 80\% - \$32,000 = \$800,000$   
 X1 年底非控制權益餘額 =  $\$1,040,000 \times 20\% = \$208,000$   
 X2 年母公司投資收益 =  $\$400,000 \times 80\% + \$32,000 = \$352,000$   
 X2 年非控制權益淨利 =  $\$400,000 \times 20\% = \$80,000$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

①沖銷期初存貨所含未實現利潤對銷貨成本之影響·並列出期初遞延所得稅資產		②調整本期所得稅費用	
投資德盛公司	32,000	所得稅費用	8,000
遞延所得稅資產	8,000	遞延所得稅資產	8,000
銷貨成本	40,000	分錄①及分錄②亦可合併為下列一個分錄：	
		投資德盛公司	32,000
		所得稅費用	8,000
		銷貨成本	40,000
③沖銷投資收益		④投資帳戶餘額與期初子公司權益對沖·列出非控制權益	
投資收益	352,000	股本	500,000
投資德盛公司	352,000	保留盈餘(1/1)	540,000
⑤列出非控制權益淨利並調整本期非控制權益之變動		投資德盛公司	832,000
非控制權益淨利	80,000	非控制權益	208,000
非控制權益	80,000		

11. (1)  $X1$  年期末存貨之未實現利潤稅後金額 =  $\$40,000 - \$40,000 \times 25\% = \$40,000 - \$10,000 = \$30,000$   
 子公司之所得稅費用 = 子公司之應付所得稅 =  $\$300,000 \times 20\% = \$60,000$   
 子公司稅後淨利 =  $\$300,000 - \$60,000 = \$240,000$   
 母公司投資收益 =  $(\$240,000 - \$30,000) \times 80\% = \$168,000$   
 母公司之所得稅費用 = 母公司之應付所得稅 =  $\$800,000 \times 25\% = \$200,000$   
 母公司稅後淨利 =  $\$800,000 - \$200,000 + \$168,000 = \$768,000$   
 $X1$  年合併報表中· ①遞延所得稅資產 =  $\$40,000 \times 25\% = \$10,000$   
 ②應付所得稅 =  $\$200,000 + \$60,000 = \$260,000$   
 ③所得稅費用 =  $\$260,000 - \$10,000 = \$250,000$   
 ④合併淨利 =  $\$800,000 + \$300,000 - \$40,000 - \$250,000 = \$810,000$   
 ⑤控制權益淨利 = 母公司依權益法認列之稅後淨利 =  $\$768,000$   
 ⑥非控制權益淨利 =  $(\$240,000 - \$30,000) \times 20\% = \$42,000$
- (2)  $X1$  年底子公司權益帳面金額 =  $\$500,000 + \$300,000 + \$240,000 = \$1,040,000$   
 $X1$  年底投資德盛公司餘額 =  $\$1,040,000 \times 80\% - \$30,000 \times 80\% = \$808,000$   
 $X1$  年底非控制權益餘額 =  $\$1,040,000 \times 20\% - \$30,000 \times 20\% = \$202,000$   
 $X2$  年母公司投資收益 =  $(\$400,000 + \$30,000) \times 80\% = \$344,000$   
 $X2$  年非控制權益淨利 =  $(\$400,000 + \$30,000) \times 20\% = \$86,000$

《 第十章 課本習題解答 》



①冲銷期初存貨所含未實現利潤對銷貨成本之影響，並列出期初遞延所得稅資產

投資德盛公司	24,000
非控制權益	6,000
遞延所得稅資產	10,000
銷貨成本	40,000

③冲銷投資收益

投資收益	344,000
投資德盛公司	344,000

⑤列出非控制權益淨利並調整本期非控制權益之變動

非控制權益淨利	86,000
非控制權益	86,000

②調整本期所得稅費用

所得稅費用	10,000
遞延所得稅資產	10,000

分錄①及分錄②亦可合併為下列一個分錄：

投資德盛公司	24,000
非控制權益	6,000
所得稅費用	10,000
銷貨成本	40,000

④投資帳戶餘額與期初子公司權益對沖，列出非控制權益

股本	500,000
保留盈餘(1/1)	540,000
投資德盛公司	832,000
非控制權益	208,000



CareerJust Accounting Service