



## 第五章 集團內個體間交易－存貨

### 課本習題解答

#### 選擇題解答

- 1.(D) · 若母、子公司間之銷貨交易係以存貨之進貨成本作為售價，雖不會發生未實現利潤，但此內部交易所產生之銷貨收入與銷貨成本，仍應依單一經濟個體觀點視同未發生。因此，編製當年度合併工作底稿時，仍應按其銷售金額調整減少合併銷貨收入及合併銷貨成本，故(A)不正確。即使母、子公司間銷貨交易之利潤已隨著存貨再出售予集團以外之個體而實現，但此內部交易所產生之銷貨收入與銷貨成本，仍應依單一經濟個體觀點視同未發生。因此，編製當年度合併工作底稿時，仍應按其銷售金額調整減少合併銷貨收入及合併銷貨成本，故(B)不正確。無論該母、子公司間之銷貨是否屬公平交易，只要集團內公司間銷貨交易之存貨至期末仍未再出售予集團以外之個體，集團內公司間銷貨交易之利潤因尚未實現而不得列入合併淨利，故(C)不正確。
- 2.(D) · 集團內個體間之銷貨交易係順流或逆流，對於編製合併工作底稿之影響，主要差異在二者沖減未實現銷貨利潤之分攤有所不同，順流交易之未實現利潤全數沖減母公司之投資收益(亦即：沖減控制權益淨利)，逆流交易則依母公司與非控制權益之持股比例分別沖減投資收益(亦即：控制權益淨利)及非控制權益之淨利。因此，只要集團內個體間銷貨交易產生未實現損益，且存有非控制權益，均將因順流或逆流交易而影響合併工作底稿之編製。反之，若集團內個體間銷貨交易並未產生任何損益，合併工作底稿之編製將不會因順流或逆流而有不同。
- 3.(B) · 非控制權益淨利係以「子公司已實現淨利」為基礎，依非控制權益之持股比例計算。另外，集團內個體間順流交易之損益，並不會影響「子公司已實現淨利」。
- 4.(C) · 集團內個體間之銷貨交易所產生之銷貨收入與銷貨成本，依單一經濟個體之觀點，應視同未發生而予以沖銷，不因順流或逆流而有不同，故選(C)。若集團內個體間之銷貨交易尚有未實現利潤，該未實現利潤應予沖減，其沖減金額之分攤將因順流或逆流交易而有不同，連帶影響合併報表上之控制權益淨利、非控制權益淨利及合併保留盈餘。
- 5.(B) · 合併工作底稿應沖銷 X5 年仁愛公司對仁宇公司的銷貨金額 =  $\$200,000 \div (1 - 20\%) = \$250,000$
- 6.(A) · 母、子公司間銷貨交易之存貨已出售予集團以外之他人，相關之銷貨利潤均已實現，因此合併報表中之銷貨毛利不受影響。合併銷貨毛利為二家公司銷貨毛利之和，計算如下：  
合併銷貨毛利 =  $\$200,000 + \$100,000 = \$300,000$
- 7.(D) · X1 年底子公司仍有 20% 之 A 商品未出售，故 X1 年 A 商品之合併銷貨成本相當於母公司帳列銷貨成本的 80%，即  $\$200,000 \times 80\% = \$160,000$ 。  
A 商品之合併銷貨收入 =  $\$160,000 + \$100,000 = \$260,000$
- 8.(D) · X5 年期末存貨之未實現利潤 =  $(\$100,000 - \$80,000) \times \frac{1}{4} = \$5,000$  (順流)  
X5 年投資收益 =  $\$400,000 \times 70\% - \$5,000 = \$275,000$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

- 9.(C) · X5 年期末存貨之未實現利潤 =  $(\$62,500 - \$50,000) \times 40\% = \$5,000$  (順流)  
X5 年合併銷貨收入 =  $\$720,000 + \$380,000 - \$62,500 = \$1,037,500$   
X5 年合併銷貨成本 =  $\$390,000 + \$180,000 - \$62,500 + \$5,000 = \$512,500$   
X5 年合併銷貨毛利 =  $\$1,037,500 - \$512,500 = \$525,000$   
X5 年合併淨利 =  $\$210,000 + \$95,000 - \$5,000 = \$300,000$
- 10.(B) · X5 年投資收益 =  $\$95,000 \times 75\% - \$5,000 = \$66,250$   
X5 年控制權益淨利 =  $\$210,000 + \$66,250 = \$276,250$   
X5 年非控制權益淨利 =  $\$95,000 \times 25\% = \$23,750$
- 11.(A) · X6 年期初存貨之已實現利潤 =  $\$5,000$  (順流)  
X6 年合併銷貨成本 =  $\$480,000 + \$215,000 - \$5,000 = \$690,000$
- 12.(B) · X2 年期初存貨之已實現利潤 =  $(\$100 - \$80) \times 30\% = \$6$  (順流)  
X2 年期末存貨之未實現利潤 =  $(\$160 - \$120) \times 100\% = \$40$  (順流)  
X2 年合併銷貨成本 =  $\$700 + \$500 - \$160 - \$6 + \$40 = \$1,074$
- 13.(B) · X2 年投資收益 =  $\$300 \times 80\% + \$6 - \$40 = \$206$
- 14.(A) · X1 年逆流交易之銷貨毛利 =  $\$40,000 \div 125\% \times 25\% = \$8,000$   
X1 年期末存貨之未實現利潤 =  $\$8,000 \times \frac{1}{4} = \$2,000$  (逆流)  
X1 年合併工作底稿應作之沖銷與調整分錄如下：  

銷貨收入	40,000	銷貨成本	2,000
銷貨成本	40,000	存貨	2,000
- 15.(B) · X2 年逆流銷貨交易之已實現利潤 =  $\$200,000 \times 25\% \times (1 - 30\%) = \$35,000$   
X2 年非控制權益應認列之銷貨利潤 =  $\$35,000 \times (1 - 80\%) = \$7,000$
- 16.(C) · X6 年期末存貨之未實現利潤 =  $\$60,000 \times \frac{1}{3} = \$20,000$  (逆流)  
X6 年非控制權益淨利 =  $(\$120,000 - \$20,000) \times (1 - 70\%) = \$30,000$
- 17.(C) · X7 年期初存貨之已實現利潤 =  $\$78,000 \div 130\% \times 30\% = \$18,000$  (逆流)  
X7 年投資收益 =  $(\$262,000 + \$18,000) \times 80\% = \$224,000$   
X7 年控制權益淨利 =  $\$376,000 + \$224,000 = \$600,000$
- 18.(C) · 收購日差額 =  $(\$360,000 + \$240,000) - \$600,000 = \$0$   
X1 年逆流交易之銷貨毛利 =  $\$800,000 - \$600,000 = \$200,000$  · 毛利率 = 25%  
X1 年期末存貨之未實現利潤 =  $\$200,000 \times 25\% = \$50,000$  (逆流)  
X1 年投資收益 =  $(\$150,000 - \$50,000) \times 60\% = \$60,000$   
X2 年逆流交易之銷貨毛利 =  $\$1,200,000 - \$900,000 = \$300,000$  · 毛利率 = 25%  
X2 年期末存貨之未實現利潤 =  $\$400,000 \times 25\% = \$100,000$  (逆流)  
X2 年投資收益 =  $(\$250,000 - \$100,000 + \$50,000) \times 60\% = \$120,000$   
X2 年底乙公司權益帳面金額 =  $\$600,000 + \$150,000 + \$250,000 = \$1,000,000$   
X2 年底投資帳戶餘額 =  $\$360,000 + \$60,000 + \$120,000 = \$540,000$   
或 =  $\$1,000,000 \times 60\% - \$100,000 \times 60\% = \$540,000$





《 高等會計學理論與應用 第二版 》

嘉華公司與嘉瑞公司 X6 年度合併工作底稿					
	嘉華公司	75% 嘉瑞公司	調整與沖銷		合併報表
			借	貸	
綜合損益表					
銷貨收入	\$ 700,000	\$ 400,000	(1) 180,000		\$ 920,000
投資收益	82,000		(4) 82,000		
銷貨成本	(320,000)	(210,000)	(3) 18,000	(1) 180,000 (2) 10,000	(358,000)
營業費用	(102,000)	(70,000)			<u>(172,000)</u>
淨利	<u>\$ 360,000</u>	<u>\$ 120,000</u>			390,000
非控制權益淨利			(6) 30,000		<u>(30,000)</u>
控制權益淨利					<u>\$ 360,000</u>
權益變動表—保留盈餘					
保留盈餘(1/1)	\$ 900,000	\$ 240,000	(5) 240,000		\$ 900,000
加：淨利	360,000	120,000			360,000
減：股利	(300,000)	(60,000)		(4) 45,000 (6) 15,000	(300,000)
保留盈餘(12/31)	<u>\$ 960,000</u>	<u>\$ 300,000</u>			<u>\$ 960,000</u>
資產負債表					
現金	\$ 200,000	\$ 100,000			\$ 300,000
應收帳款	275,000	240,000		(7) 40,000	475,000
存貨	348,000	280,000		(3) 18,000	610,000
投資嘉瑞公司	707,000		(2) 10,000	(4) 37,000 (5) 680,000	
其他資產	870,000	580,000			1,450,000
商譽			(5) 65,000		65,000
	<u>\$2,400,000</u>	<u>\$1,200,000</u>			<u>\$2,900,000</u>
應付帳款	\$ 200,000	\$ 100,000	(7) 40,000		\$ 260,000
其他負債	240,000	200,000			440,000
普通股股本	1,000,000	600,000	(5) 600,000		1,000,000
保留盈餘	960,000	300,000			960,000
非控制權益				(5) 225,000 (6) 15,000	240,000
	<u>\$2,400,000</u>	<u>\$1,200,000</u>			<u>\$2,900,000</u>



調整與沖銷分錄：

- (1) 沖銷本期母、子公司間之銷貨收入。
- (2) 沖銷期初存貨所含未實現利潤對銷貨成本之影響。
- (3) 沖銷期末存貨所含之未實現利潤。
- (4) 沖銷投資收益及子公司分配予母公司之現金股利。
- (5) 投資帳戶餘額與期初子公司權益對沖，列出期初非控制權益及商譽。
- (6) 沖銷非控制權益獲配之現金股利並列出非控制權益淨利，調整本期非控制權益之變動。
- (7) 沖銷母、子公司間相對之應收、應付帳款。

4. (1) X5 年子公司已實現淨利 = \$80,000 + \$7,500 - \$6,000 = \$81,500  
 X5 年投資收益 = \$81,500 × 80% = \$65,200
- (2) X5 年控制權益淨利 = \$200,000 + \$65,200 = \$265,200
- (3) X5 年非控制權益淨利 = \$81,500 × 20% = \$16,300
- (4) X5 年合併銷貨收入 = \$800,000 + \$400,000 - \$50,000 = \$1,150,000
- (5) X5 年合併銷貨成本 = \$350,000 + \$250,000 - \$50,000 - \$7,500 + \$6,000 = \$548,500
- (6) X5 年合併銷貨毛利 = \$450,000 + \$150,000 + \$7,500 - \$6,000 = \$601,500  
 或 = \$1,150,000 - \$548,500 = \$601,500
5. (1) X6 年忠孝公司期初存貨已實現利潤 (逆流) = \$10,000  
 X6 年忠孝公司期末存貨未實現利潤 (逆流) = \$15,000 × 20% = \$3,000  
 X6 年投資收益 = (\$60,000 + \$10,000 - \$3,000) × 80% = \$53,600
- (2) X6 年非控制權益淨利 = (\$60,000 + \$10,000 - \$3,000) × 20% = \$13,400
- (3) X6 年 12 月 31 日合併資產負債表上之存貨金額 = \$80,000 + \$43,000 - \$3,000 = \$120,000
- (4) ① 沖銷母、子公司間銷貨收入及相關之銷貨成本
- |      |        |        |
|------|--------|--------|
| 銷貨收入 | 50,000 |        |
| 銷貨成本 |        | 50,000 |
- ② 沖銷期初存貨所含未實現利潤對銷貨成本之影響
- |                         |       |        |
|-------------------------|-------|--------|
| 投資仁愛公司 (\$10,000 × 80%) | 8,000 |        |
| 非控制權益 (\$10,000 × 20%)  | 2,000 |        |
| 銷貨成本                    |       | 10,000 |
- ③ 沖銷期末存貨所含之未實現利潤
- |      |       |       |
|------|-------|-------|
| 銷貨成本 | 3,000 |       |
| 存貨   |       | 3,000 |



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

6. X5 年保誠公司期初存貨已實現利潤(逆流) =  $\$150,000 \times 20\% \times 60\% = \$18,000$   
 X5 年保誠公司期末存貨未實現利潤(逆流) =  $\$200,000 \times 30\% \times 40\% = \$24,000$   
 合併銷貨收入 =  $\$1,620,000 - \$200,000 = \$1,420,000$   
 合併銷貨成本 =  $\$720,000 - \$200,000 - \$18,000 + \$24,000 = \$526,000$   
 X5 年子公司帳列淨利 =  $\$61,500 \div 25\% = \$246,000$     ⇐    由「非控制權益淨利」推算  
 X5 年子公司已實現淨利 =  $\$246,000 + \$18,000 - \$24,000 = \$240,000$   
 X5 年母公司本身淨利 =  $\$504,500 - \$246,000 \times 75\% = \$320,000$   
 控制權益淨利 =  $\$320,000 + \$240,000 \times 75\% = \$500,000$   
                   或 =  $\$504,500 + (\$18,000 - \$24,000) \times 75\% = \$500,000$   
 非控制權益淨利 =  $\$240,000 \times 25\% = \$60,000$   
                   或 =  $\$61,500 + (\$18,000 - \$24,000) \times 25\% = \$60,000$

保誠公司與保信公司 合併綜合損益表 X5 年度	
銷貨收入	\$1,420,000
銷貨成本	<u>(526,000)</u>
銷貨毛利	894,000
營業費用	<u>(334,000)</u>
本期淨利	<u>\$ 560,000</u>
淨利歸屬於：母公司股東	\$ 500,000
非控制權益	<u>60,000</u>
	<u>\$ 560,000</u>

7. X4 年初子公司可辨認淨資產之公允價值 =  $\$400,000 + \$160,000 + \$40,000 = \$600,000$   
 X4 年初合併產生之商譽 =  $\$500,000 + \$160,000 - \$600,000 = \$60,000$   
 其中 歸屬於母公司之商譽 =  $\$500,000 - \$600,000 \times 75\% = \$50,000$   
           歸屬於非控制權益之商譽 =  $\$160,000 - \$600,000 \times 25\% = \$10,000$   
 專利權每年應有之攤銷費用 =  $\$40,000 \div 4 = \$10,000$   
 大佳公司 X5 年期初存貨之已實現利潤 =  $\$70,000 - \$70,000 \div 140\% = \$20,000$   
 大佳公司 X5 年期末存貨之未實現利潤 =  $\$105,000 - \$105,000 \div 140\% = \$30,000$   
 X5 年大和公司帳列淨利 =  $\$600,000 - \$300,000 - \$180,000 = \$120,000$   
 權益法下 · X5 年投資收益 =  $(\$120,000 - \$10,000 + \$20,000 - \$30,000) \times 75\% = \$75,000$   
 X5 年初投資帳戶餘額  
           =  $\$500,000 + (\$250,000 - \$160,000 - \$10,000 - \$20,000) \times 75\% = \$545,000$



$$\begin{aligned} & \text{或} = (\$400,000 + \$250,000) \times 75\% + (\$40,000 \times \frac{3}{4} \times 75\% + \$50,000) - \$20,000 \times 75\% \\ & = \$545,000 \end{aligned}$$

$$\text{X5 年底投資帳戶餘額} = \$545,000 + \$75,000 - \$40,000 \times 75\% = \$590,000$$

由上列計算可知：大佳公司採用權益法處理對大和公司之投資。

$$\text{X5 年控制權益淨利} = \$1,500,000 + \$75,000 - \$900,000 - \$350,000 = \$325,000$$

$$\text{X5 年非控制權益淨利} = (\$120,000 - \$10,000 + \$20,000 - \$30,000) \times 25\% = \$25,000$$

$$\text{X5 年初非控制權益餘額} = \$160,000 + (\$250,000 - \$160,000 - \$10,000 - \$20,000) \times 25\% = \$175,000$$

$$\begin{aligned} & \text{或} = (\$400,000 + \$250,000) \times 25\% + (\$40,000 \times \frac{3}{4} \times 25\% + \$10,000) - \$20,000 \times 25\% \\ & = \$175,000 \end{aligned}$$

大佳公司與大和公司 合併綜合損益表 X5 年度		大佳公司與大和公司 合併權益變動表 X5 年度					
銷貨收入①	\$ 1,900,000	歸屬於母公司股東之權益					
銷貨成本②	(1,010,000)	普通股股本	保留盈餘	總計	非控制權益	權益總額	
銷貨毛利	890,000	期初餘額	\$ 600,000	\$ 500,000	\$ 1,100,000	\$ 175,000	\$ 1,275,000
營業費用③	(540,000)	本期淨利		325,000	325,000	25,000	350,000
本期淨利	\$ 350,000	股利		(100,000)	(100,000)	(10,000)	(110,000)
淨利歸屬於：		期末餘額	\$ 600,000	\$ 725,000	\$ 1,325,000	\$ 190,000	\$ 1,515,000
母公司股東	\$ 325,000	① = \$1,500,000 + \$600,000 - \$200,000					
非控制權益	25,000	② = \$900,000 + \$300,000 - \$200,000 + \$30,000 - \$20,000					
	\$ 350,000	③ = \$350,000 + \$180,000 + \$10,000					

8. X3 年初子公司可辨認淨資產之公允價值 = \$800,000 + \$200,000 = \$1,000,000

$$\text{X3 年初非控制權益} = \$1,000,000 \times 30\% = \$300,000$$

$$\text{X3 年初合併產生之商譽} = \$780,000 + \$300,000 - \$1,000,000 = \$80,000$$

$$\text{逆流銷貨交易之毛利率} = (\$400,000 - \$320,000) \div \$400,000 = 20\%$$

$$\text{X9 年期初存貨之已實現利潤} = \$150,000 \times 20\% = \$30,000 \text{ (逆流)}$$

$$\text{X9 年期末存貨之未實現利潤} = \$100,000 \times 20\% = \$20,000 \text{ (逆流)}$$

$$\text{權益法下} \cdot \text{X9 年投資收益} = (\$200,000 + \$30,000 - \$20,000) \times 70\% = \$147,000$$

$$\text{X9 年初投資帳戶餘額} = \$780,000 + (\$400,000 - \$200,000 - \$30,000) \times 70\% = \$899,000$$

$$\text{X9 年底投資帳戶餘額} = \$899,000 + \$147,000 - \$100,000 \times 70\% = \$976,000$$

由上列計算可知：信誼公司採用權益法處理對信昌公司之投資。

$$\text{X9 年初非控制權益餘額} = \$300,000 + (\$400,000 - \$200,000 - \$30,000) \times 30\% = \$351,000$$

$$\text{X9 年非控制權益淨利} = (\$200,000 + \$30,000 - \$20,000) \times 30\% = \$63,000$$

信誼公司與信昌公司 X9 年度合併工作底稿如次頁所示。



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

信誼公司與信昌公司 X9 年度合併工作底稿					
	信誼公司	70% 信昌公司	調整與沖銷		合併報表
			借	貸	
綜合損益表					
銷貨收入	\$ 1,300,000	\$ 830,000	(1) 400,000		\$ 1,730,000
投資收益	147,000		(4) 147,000		
銷貨成本	(900,000)	(520,000)	(3) 20,000	(1) 400,000 (2) 30,000	(1,010,000)
營業費用	(197,000)	(110,000)			<u>(307,000)</u>
淨利	<u>\$ 350,000</u>	<u>\$ 200,000</u>			413,000
非控制權益淨利			(6) 63,000		<u>(63,000)</u>
控制權益淨利					<u>\$ 350,000</u>
權益變動表—保留盈餘					
保留盈餘(1/1)	\$ 750,000	\$ 400,000	(5) 400,000		\$ 750,000
加：淨利	350,000	200,000			350,000
減：股利	(200,000)	(100,000)		(4) 70,000 (6) 30,000	(200,000)
保留盈餘(12/31)	<u>\$ 900,000</u>	<u>\$ 500,000</u>			<u>\$ 900,000</u>
資產負債表					
現金	\$ 150,000	\$ 100,000			\$ 250,000
應收帳款	200,000	150,000		(7) 30,000	320,000
存貨	280,000	240,000		(3) 20,000	500,000
投資信昌公司	976,000		(2) 21,000	(4) 77,000 (5) 920,000	
設備	700,000	630,000			1,330,000
其他資產	94,000	280,000			374,000
商譽			(5) 80,000		80,000
	<u>\$ 2,400,000</u>	<u>\$ 1,400,000</u>			<u>\$ 2,854,000</u>
應付帳款	\$ 100,000	\$ 60,000	(7) 30,000		\$ 130,000
其他負債	200,000	40,000			240,000
普通股股本	1,200,000	800,000	(5) 800,000		1,200,000
保留盈餘	900,000	500,000			900,000
非控制權益			(2) 9,000	(5) 360,000 (6) 33,000	384,000
	<u>\$ 2,400,000</u>	<u>\$ 1,400,000</u>			<u>\$ 2,854,000</u>

## 《 第五章 課本習題解答 》



信誼公司與信昌公司 X9 年度合併工作底稿調整與沖銷分錄說明如下：

- (1) 沖銷本期母、子公司間之銷貨收入。
- (2) 沖銷期初存貨所含未實現利潤對銷貨成本之影響。
- (3) 沖銷期末存貨所含之未實現利潤。
- (4) 沖銷投資收益及子公司分配予母公司之現金股利。
- (5) 投資帳戶餘額與期初子公司權益對沖，列出期初非控制權益及商譽。
- (6) 沖銷非控制權益獲配之現金股利並列出非控制權益淨利，調整本期非控制權益之變動。
- (7) 沖銷母、子公司間相對之應收、應付帳款。

