



## 第八章 股權比例變動之會計處理

### 課本習題解答

#### 選擇題解答

1.(A) · 非控制權益淨利 =  $\$150,000 \times \frac{7}{12} \times 30\% = \$26,250$

2.(A) · 設備高估之每年差額攤銷金額 =  $\$100,000 \div 10 = \$10,000$  · 六個月攤銷 \$5,000 ·

非控制權益淨利 =  $(\$120,000 \times \frac{6}{12} + \$5,000) \times 30\% = \$19,500$

X6 年底非控制權益餘額 =  $\$200,000 + \$19,500 - \$70,000 \times 30\% = \$198,500$

3.(C) · X6 年 6 月 1 日子公司權益帳面金額

=  $\$400,000 + \$100,000 + \$150,000 \times \frac{5}{12} - \$50,000 = \$512,500$

收購日之非控制權益 =  $\$512,500 \times 30\% = \$153,750$

商譽 =  $\$358,750 + \$153,750 - \$512,500 = \$0$

X6 年投資收益 =  $\$150,000 \times \frac{7}{12} \times 70\% = \$61,250$

X6 年非控制權益淨利 =  $\$150,000 \times \frac{7}{12} \times 30\% = \$26,250$

沖銷分錄：

①投資收益	61,250	②普通股股本(6/1)	400,000
投資華新公司	61,250	保留盈餘(6/1)	112,500
③非控制權益淨利	26,250	投資華新公司(6/1)	358,750
非控制權益	26,250	非控制權益(6/1)	153,750

4.(D) · 商譽 =  $(\$134,000 + \$600,000 + \$176,000) - \$850,000 = \$60,000$

5.(A) · X2 年初至 X5 年 9 月 30 日之期間內 · 安雄公司依 IFRS 9 處理對安智公司之投資；自 X5 年 10 月 1 日起 · 因對安智公司取得控制而採用權益法處理該投資 ·

X5 年取得控制後之投資收益 =  $\$80,000 \times \frac{3}{12} \times 80\% = \$16,000$

X5 年底投資帳戶餘額 =  $\$134,000 + \$600,000 + \$16,000 = \$750,000$

6.(B) · X3 年 1 月 1 日至 6 月 30 日之投資收益 =  $(\$150,000 \times \frac{6}{12}) \times 30\% = \$22,500$

X3 年 7 月 1 日大溪公司可辨認淨資產之帳面金額

=  $\$1,000,000 + \$150,000 \times \frac{6}{12} - \$45,000 = \$1,030,000$

X3 年 7 月 1 日大溪公司可辨認淨資產之公允價值 =  $\$1,030,000 - \$30,000 = \$1,000,000$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

商譽 = \$580,000 + \$340,000 + \$1,000,000 × 20% - \$1,000,000 = \$120,000 ⇒ 無廉價購買利益

X3 年 7 月 1 日至 12 月 31 日之投資收益 =  $(\$150,000 \times \frac{6}{12} + \$30,000 \times \frac{2}{3}) \times 80\% = \$76,000$

X3 年投資收益 = \$22,500 + \$76,000 = \$98,500

X3 年 12 月 31 日「投資大溪公司」帳戶餘額 = \$340,000 + \$580,000 + \$76,000 = \$996,000

7.(D) · X6 年 8 月 1 日企業合併之商譽(廉價購買利益)

= (\$1,000,000 + \$210,000 + \$60,000) - \$1,360,000 = \$(90,000) ⇒ 均歸屬於控制權益

X5 年底 15% 股權投資之帳面金額 = \$100,000 + \$40,000 = \$140,000

X6 年 8 月 1 日甲公司應作之分錄如下：

(1) 原有 15% 股權投資依公允價值再衡量

透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價調整	70,000	
其他綜合損益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之		
權益工具投資未實現評價損益		70,000 <sup>①</sup>
① = \$210,000 - \$140,000 = \$70,000		

(2) 將原有 15% 股權投資予以重分類，並將相關之未實現損益轉列保留盈餘

投資乙公司	210,000	
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資		100,000
透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投資評價		
調整		110,000
其他權益—透過其他綜合損益按公允價值衡量之權益工具投		
資未實現評價損益	110,000	
保留盈餘		110,000 <sup>②</sup>
② = \$40,000 + \$70,000 = \$110,000		

(3) 記錄新取得之投資，並認列廉價購買利益

投資乙公司	1,000,000	
現金		1,000,000
投資乙公司	90,000	
廉價購買利益		90,000

經上列分錄後，甲公司帳上投資帳戶餘額如下：

X6 年 8 月 1 日「投資乙公司」帳戶餘額 = \$210,000 + \$1,000,000 + \$90,000 = \$1,300,000

8.(B) · 母公司對子公司之所有權權益的改變(包括增購子公司流通在外股份)，若不影響其對子公司之控制，則就集團此單一經濟個體之觀點而言，實係經濟個體與其業主間之權益交易。合併報表上不應就此權益交易而認列任何損益，故(A)正確。除了因此項權益交易而收付之對價外，合併報表中子公司包括商譽在內原有之所有資產、負債的帳面金額，均不應因為此權益交易而改變，故(D)正確。在合併報表上須調整非控制權益與控制權益(即母公司股東所享權益)之帳面金額，以反映非控制權益與控制權益對於子公司相對權益之改變。本題係母公司向非控制權益購入子公司流通在外



股份，因此合併資產負債表上之非控制權益的金額必然減少，(C)正確。但控制權益(歸屬於母公司股東之權益)是否增減，應視「非控制權益之調整減少金額」與「集團此單一經濟個體支付對價的公允價值」兩者間之差額而定，故(B)不正確。

9.(B) · 收購日企業合併之商譽 =  $(\$366,000 + \$240,000) - (\$500,000 + \$80,000) = \$26,000$

歸屬於母公司之商譽 =  $\$366,000 - (\$500,000 + \$80,000) \times 60\% = \$18,000$

歸屬於非控制權益之商譽 =  $\$240,000 - (\$500,000 + \$80,000) \times 40\% = \$8,000$

控制溢價 =  $\$18,000 - \$8,000 \div 40\% \times 60\% = \$6,000$

不含控制溢價之商譽 =  $\$26,000 - \$6,000 = \$20,000$

X4 年初子公司已實現可辨認淨資產

=  $(\$500,000 + \$300,000 \times \frac{6}{12} - \$50,000) + (\$80,000 \div 10 \times 9.5) = \$676,000$

移轉 30% 股權前，非控制權益餘額 =  $(\$676,000 + \$20,000) \times 40\% = \$278,400$

或 =  $\$240,000 + (\$300,000 \times \frac{6}{12} - \$80,000 \div 10 \times \frac{6}{12} - \$50,000) \times 40\%$

移轉 30% 股權前，投資明德公司餘額 =  $(\$676,000 + \$20,000) \times 60\% + \$6,000 = \$423,600$

或 =  $\$366,000 + (\$300,000 \times \frac{6}{12} - \$80,000 \div 10 \times \frac{6}{12} - \$50,000) \times 60\%$

移轉 30% 股權後，非控制權益餘額

=  $(\$676,000 + \$20,000) \times 10\% = \$69,600$

移轉 30% 股權時，非控制權益之減少金額

=  $\$278,400 - \$69,600 = \$208,800$

或 =  $(\$676,000 + \$20,000) \times 30\% = \$208,800$

移轉 30% 股權後，投資明德公司餘額 =  $\$423,600 + \$208,800 = \$632,400$

或 =  $(\$676,000 + \$20,000) \times 90\% + \$6,000 = \$632,400$

X4 年 1 月 1 日明新公司應作之分錄如下：

投資明德公司	208,800
資本公積	1,200
現金	210,000

合併淨資產	=	合併權益
現金	+	其他淨資產
-\$210,000		歸屬於母公司股東之權益
		+\$1,200
		非控制權益
		-\$208,800

10.(D) · X1 年 9 月 1 日環宇公司可辨認淨資產之公允價值 (= 帳面金額)

=  $\$150,000 + \$60,000 \times \frac{8}{12} - \$10,000 = \$180,000$

與關聯企業相關之商譽 =  $\$50,000 - \$180,000 \times 25\% = \$5,000 \Rightarrow$  無廉價購買利益

X2 年 7 月 1 日母公司帳上原有 25% 股權投資之帳面金額

=  $\$50,000 + (\$60,000 \times \frac{4}{12} + \$40,000 \times \frac{6}{12} - \$10,000) \times 25\% = \$57,500$

X2 年 7 月 1 日母公司應認列之處分投資利益 =  $\$60,000 - \$57,500 = \$2,500$

X2 年 7 月 1 日子公司可辨認淨資產公允價值

=  $\$150,000 + (\$60,000 - \$10,000) + (\$40,000 \times \frac{6}{12} - \$10,000) = \$210,000$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

X2年7月1日合併資產負債表之商譽金額 =  $(\$85,000 + \$60,000 + \$90,000) - \$210,000 = \$25,000$

其中 歸屬於非控制權益之商譽 =  $\$90,000 - \$210,000 \times 40\% = \$6,000$

歸屬於母公司之商譽 =  $\$25,000 - \$6,000 = \$19,000$

X2年1月1日至X2年6月30日之投資收益 =  $\$40,000 \times \frac{6}{12} \times 25\% = \$5,000$

X2年7月1日至X2年12月31日之投資收益 =  $\$40,000 \times \frac{6}{12} \times (25\% + 35\%) = \$12,000$

X2年母公司應認列之投資收益 =  $\$5,000 + \$12,000 = \$17,000$

X2年合併綜合損益表之投資收益 = X2年7月1日取得控制前之投資收益\$5,000

【註】編製合併工作底稿時，僅沖銷「X2年7月1日取得控制後之投資收益\$12,000」。

11.(A) · X3年4月1日子公司可辨認淨資產 =  $\$230,000 + (\$80,000 \times \frac{3}{12} - \$10,000) = \$240,000$

不含控制溢價之商譽 =  $\$6,000 \div 40\% = \$15,000$

X3年4月1日移轉30%股權前，非控制權益餘額 =  $(\$240,000 + \$15,000) \times 40\% = \$102,000$

或 =  $\$90,000 + (\$40,000 \times \frac{6}{12} + \$80,000 \times \frac{3}{12} - \$10,000) \times 40\% = \$102,000$

X3年4月1日移轉30%股權後，非控制權益餘額 =  $(\$240,000 + \$15,000) \times 10\% = \$25,500$

X3年4月1日移轉30%股權時，非控制權益之減少金額 =  $\$102,000 - \$25,500 = \$76,500$

或 =  $(\$240,000 + \$15,000) \times 30\% = \$76,500$

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
-\$75,000			+\$1,500		-\$76,500

12.(C) · X3年投資收益 =  $(\$80,000 \times \frac{3}{12} \times 60\%) + (\$80,000 \times \frac{9}{12} \times 90\%) = \$66,000$

X3年12月31日投資帳戶餘額 =  $\$157,000 + \$76,500 + \$66,000 - \$10,000 \times 60\% = \$293,500$

【註】在子公司權益未發生變動之情況下，非控制權益因股權變動而減少之金額\$76,500，將移轉歸屬於控制權益，而於母公司帳上列為投資帳戶之增加。

13.(C) · 此企業合併未產生商譽或廉價購買利益，且依收購日可辨認淨資產比例份額衡量非控制權益。

收購日子公司可辨認淨資產之公允價值 =  $\$500,000 \div 80\% = \$625,000$

收購日子公司房屋低估金額 =  $\$625,000 - \$500,000 = \$125,000$ ，每年攤銷差額\$6,250

X4年7月1日母公司出售股權，使非控制權益之持股比率由20%增加為40%

X4年非控制權益淨利 =  $(\$62,000 - \$6,250) \times \frac{6}{12} \times 20\% + (\$62,000 - \$6,250) \times \frac{6}{12} \times 40\% = \$16,725$

14.(A) · 本交易為不影響控制之權益交易，不認列處分損益，故選(A)。

15.(C) · 本交易為不影響控制之權益交易，不認列處分損益。

收購日企業合併之商譽 =  $(\$450,000 + \$300,000) - (\$700,000 - \$10,000) = \$60,000$

歸屬於母公司之商譽 =  $\$450,000 - (\$700,000 - \$10,000) \times 60\% = \$36,000$

歸屬於非控制權益之商譽 =  $\$300,000 - (\$700,000 - \$10,000) \times 40\% = \$24,000$



$$\text{控制溢價} = \$36,000 - \$24,000 \div 40\% \times 60\% = \$0$$

$$\text{不含控制溢價之商譽} = \$60,000 - \$0 = \$60,000$$

X2年4月1日子公司已實現可辨認淨資產

$$= (\$700,000 - \$10,000 \div 5 \times 3 \frac{9}{12}) + (\$30,000 - \$20,000) + \$40,000 \times \frac{3}{12} = \$712,500$$

X2年4月1日母公司出售5%股權時，非控制權益應增加之金額

$$= (\text{子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{非控制權益增加之持股比例}$$

$$= (\$712,500 + \$60,000) \times 5\% = \$38,625$$

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
+ \$40,000			+\$1,375		+ \$38,625

子公司權益未發生變動之情況下，非控制權益增加\$38,625，將使母公司投資帳戶減少\$38,625。

16.(A) · 收購日非控制權益 =  $(\$100,000 + \$150,000) \times 20\% = \$50,000$

$$\text{收購日企業合併之商譽} = (\$240,000 + \$50,000) - (\$100,000 + \$150,000) = \$40,000$$

80% ÷ 4 = 20% ⇒ 母公司將20%股權出售予非控制權益

本交易為不影響控制之權益交易，不認列處分損益。本題中，非控制權益係依可辨認淨資產比例份額衡量，收購時歸屬於非控制權益之商譽為\$0。因此，母公司出售持股予非控制權益時，不必將原歸屬於母公司之商譽(均為控制溢價)移轉予非控制權益。

X3年初子公司已實現可辨認淨資產

$$= (\$100,000 + \$150,000) + (\$60,000 - \$10,000) + (\$70,000 - \$20,000) = \$350,000$$

X3年初母公司出售20%股權時，非控制權益應增加之金額

$$= (\text{子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{非控制權益增加之持股比例}$$

$$= (\$350,000 + \$0) \times 20\% = \$70,000$$

母公司出售投資時，亦可採下方式計算非控制權益應調增之金額：

$$\text{X2年底投資帳戶餘額} = \$240,000 + \$60,000 - \$10,000 + \$70,000 - \$20,000 \times 80\% = \$320,000$$

X3年初出售投資時，非控制權益應增加之金額

$$= (\text{投資帳戶餘額} - \text{控制溢價}) \times \text{出售投資比例} = (\$320,000 - \$40,000) \times \frac{1}{4} = \$70,000$$

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
+ \$85,000			+\$15,000		+ \$70,000

子公司權益未發生變動之情況下，非控制權益增加\$70,000，將使母公司投資帳戶減少\$70,000。

$$\text{X3年底投資帳戶餘額} = (\$320,000 - \$70,000) + (\$80,000 - \$30,000) \times 60\% = \$280,000$$

X3年底非控制權益餘額

$$= \$50,000 + (\$60,000 - \$10,000 + \$70,000 - \$20,000) \times 20\% + \$70,000 + (\$80,000 - \$30,000) \times 40\%$$

$$= \$160,000 \text{ [ 或 } = (\$350,000 + \$80,000 - \$30,000 + \$0) \times 40\% ]$$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

$$17.(B) \cdot (A) \text{ 大安公司對大新公司持股比例} = \frac{40,000 \times 80\% + 9,000}{40,000 + 10,000} = 82\%$$

$$(B) \text{ 大安公司對大新公司持股比例} = \frac{40,000 \times 80\% + 6,000}{40,000 + 10,000} = 76\%$$

$$(C) \text{ 大安公司對大新公司持股比例} = \frac{40,000 \times 80\% + 8,000}{40,000 + 10,000} = 80\%$$

$$(D) \text{ 大安公司對大新公司持股比例} = \frac{40,000 \times 80\% + 7,000}{40,000 + 10,000} = 78\%$$

$$18.(B) \cdot \text{增資後} \cdot \text{母公司之持股比例} = \frac{10,000 \times 90\% + 2,000}{10,000 + 2,000} = 91\frac{2}{3}\%$$

$$\text{非控制權益之持股比例} = 100\% - 91\frac{2}{3}\% = 8\frac{1}{3}\%$$

增資之認購價款 =  $\$80 \times 2,000 = \$160,000$   $\Rightarrow$  均由母公司支付

由於未產生合併商譽，故不含控制溢價之商譽 =  $\$0$ 。

增資前，子公司已實現可辨認淨資產 =  $\$600,000 + \$50,000 = \$650,000$

增資後，子公司已實現可辨認淨資產 =  $\$650,000 + \$160,000 = \$810,000$

增資時，非控制權益應調增(減)金額

$$= (\text{增資後子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{增資後非控制權益持股比例}$$

$$- (\text{增資前子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{增資前非控制權益持股比例}$$

$$= \$810,000 \times 8\frac{1}{3}\% - \$650,000 \times 10\% = \$67,500 - \$65,000 = \$2,500$$

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
+\$0			-\$2,500	+\$2,500

X3 年 1 月 2 日甲公司應作之分錄如下：

投資乙公司 157,500

資本公積 2,500

現金 160,000

【另解】母公司投資帳戶應調增(減)金額

$$= \$810,000 \times 91\frac{2}{3}\% - \$650,000 \times 90\% = \$742,500 - \$585,000 = \$157,500$$

母公司權益應調(增)減金額 = 母公司之認購價款 - 投資帳戶應調增(減)金額

$$= \$160,000 - \$157,500 = \$2,500$$

19.(B) · 假設增資前，子公司發行流通在外股數為 Y，則：

$$\frac{Y \times 80\% + 30,000}{Y + 30,000} = 87.5\% \quad \Rightarrow \quad Y = 50,000 \text{ 股}$$

收購日乙公司之各項資產、負債帳面金額均等於公允價值，且此企業合併未產生商譽。因此：

增資前，子公司已實現可辨認淨資產 =  $\$8 \times 50,000 = \$400,000$



增資後·子公司已實現可辨認淨資產 = \$400,000 + \$12 × 30,000 = \$760,000

認購子公司增資新股時·非控制權益應調增(減)金額

$$= (\text{增資後子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{增資後非控制權益持股比例} \\ - (\text{增資前子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{增資前非控制權益持股比例} \\ = (\$760,000 + \$0) \times 12.5\% - (\$400,000 + \$0) \times 20\% = \$95,000 - \$80,000 = \$15,000$$

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
+\$0			\$-15,000	+\$15,000

20.(C) · 控制溢價 = \$45,000 - \$5,000 ÷ 10% × 90% = \$0

不含控制溢價之商譽 = \$50,000 - \$0 = \$50,000

$$\text{增資後·母公司之持股比例} = \frac{10,000 \times 90\% + 600}{10,000 + 2,000} = 80\%$$

增資前·子公司已實現可辨認淨資產 = \$100,000 + \$200,000 + \$300,000 = \$600,000

增資後·子公司已實現可辨認淨資產 = \$600,000 + \$70 × 2,000 = \$740,000

認購子公司增資新股時·非控制權益應調增(減)金額

$$= (\text{增資後子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{增資後非控制權益持股比例} \\ - (\text{增資前子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{增資前非控制權益持股比例} \\ = (\$740,000 + \$50,000) \times 20\% - (\$600,000 + \$50,000) \times 10\% = \$158,000 - \$65,000 = \$93,000$$

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
+\$70 × 1,400			+\$5,000	+\$93,000

認購子公司增資新股時·母公司投資帳戶應調增(減)金額 = \$70 × 600 + \$5,000 = \$47,000

21.(C) · 此企業合併未產生商譽或廉價購買利益·且依收購日可辨認淨資產之比例份額衡量非控制權益。

收購日子公司可辨認淨資產之公允價值 = \$600,000 ÷ 75% = \$800,000

收購日子公司設備低估金額 = \$800,000 - \$550,000 = \$250,000 · 每年攤銷差額 \$25,000

由於未產生合併商譽·故不含控制溢價之商譽 = \$0。

$$\text{增資後·母公司之持股比例} = \frac{7,500}{10,000 + 2,000} = 62.5\%$$

$$\text{非控制權益之持股比例} = 100\% - 62.5\% = 37.5\%$$

$$\text{增資前·子公司已實現可辨認淨資產} = \$650,000 + \$250,000 \times \frac{8}{10} = \$850,000$$

增資後·子公司已實現可辨認淨資產 = \$850,000 + \$90 × 2,000 = \$1,030,000

增資時·非控制權益應調增(減)金額

$$= (\text{增資後子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{增資後非控制權益持股比例} \\ - (\text{增資前子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{增資前非控制權益持股比例} \\ = (\$1,030,000 + \$0) \times 37.5\% - (\$850,000 + \$0) \times 25\% = \$173,750$$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

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
+\$90×2,000			<b>+\$6,250</b>	+\$173,750
X3年1月1日母公司應作之分錄如下： 投資乙公司                      6,250 資本公積                                      6,250				

母公司採權益法處理對子公司之投資時，合併資產負債表之權益等於母公司之權益。因此，合併資產負債表之資本公積增加\$6,250。本交易屬於不影響控制之權益交易，並不會影響合併淨利。

22.(D) · 持股比例 =  $\frac{45,000 \times 76\%}{45,000 - 5,000} = 85.5\%$

23.(B) · 由於此企業合併未產生商譽，故不含控制溢價之商譽 = \$0。

買回庫藏股後，母公司之持股比例 =  $\frac{60,000 \times 70\%}{60,000 - 4,000} = 75\%$  · 非控制權益之持股比例 = 25%

買回庫藏股前，子公司已實現可辨認淨資產 = \$600,000 + \$300,000 = \$900,000

買回庫藏股後，子公司已實現可辨認淨資產 = \$900,000 - \$16×4,000 = \$836,000

買回庫藏股時，非控制權益應調增(減)金額

$$= (\text{買回庫藏後子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{買回庫藏後非控制權益持股比例} \\ - (\text{買回庫藏前子公司已實現可辨認淨資產} + \text{不含控制溢價之商譽}) \times \text{買回庫藏前非控制權益持股比例} \\ = (\$836,000 + \$0) \times 25\% - (\$900,000 + \$0) \times 30\% = \$(61,000)$$

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
-\$16×4,000			<b>-\$3,000</b>	-\$61,000

買回庫藏股前，母公司之投資帳戶餘額 = \$900,000×70% = \$630,000

買回庫藏股後，母公司之投資帳戶餘額 = \$630,000 - \$3,000 = \$627,000

【另解】買回庫藏股後，母公司之投資帳戶餘額 = \$836,000×75% = \$627,000

24.(B) · X2年初北埔公司可辨認淨資產之公允價值 = \$900,000 + \$50,000 = \$950,000

商譽 = \$760,000 + \$950,000×20% - \$950,000 = \$0 ⇒ 無廉價購買利益

X4年底處分投資前「投資北埔公司」帳戶餘額

$$= \$760,000 + (\$480,000 - \$300,000 - \$50,000 \div 5 \times 3) \times 80\% = \$880,000$$

處分投資(損)益 = (\$570,000 + \$342,000) - \$880,000 = \$32,000

處分部分投資後，新竹公司對北埔公司仍具有重大影響，剩餘30%股權之投資應採權益法處理，並按當日公允價值\$342,000重新衡量，列於「投資北埔公司」帳戶。

25.(C) · X5年底投資帳戶餘額 = \$150,000 + \$50,000×60% = \$180,000

X5年底「其他權益—採權益法認列之台信公司其他綜合損益之份額」帳戶餘額

$$= \$10,000 \times 60\% = \$6,000$$

X6年初處分投資(損)益 = \$200,000 + \$36,000 - \$180,000 = \$56,000



X6 年初台安公司出售持股而喪失對台信公司之控制，應認列處分投資損益，並作會計分錄如下：

現金	200,000	
透過損益按公允價值衡量之權益工具投資	36,000	
其他權益—採權益法認列之台信公司其他綜合損益之份額	6,000	
保留盈餘		6,000
投資台信公司		180,000
處分投資利益		56,000

**綜合題解答**

1. (1) 投資收益 =  $\$300,000 \times \frac{8}{12} \times 60\% = \$120,000$  · 非控制權益淨利 =  $\$300,000 \times \frac{8}{12} \times 40\% = \$80,000$

(2) 收購日關山公司可辨認淨資產公允價值 =  $\$675,000 \div 60\% = \$1,125,000$  = 當日該公司權益之帳面金額  
收購日非控制權益 =  $\$1,125,000 \times 40\% = \$450,000$

X6 年 12 月 31 日非控制權益 =  $\$450,000 + \$80,000 - \$35,000 \times 40\% = \$516,000$

X6 年 12 月 31 日「投資關山公司」帳戶餘額 =  $\$675,000 + \$120,000 - \$35,000 \times 60\% = \$774,000$

① 沖銷投資收益及子公司分配予母公司之股利 ·      ② 列出非控制權益淨利與沖銷非控制權益股利 ·

投資帳戶回復至期中取得時之餘額		調整本期非控制權益變動	
投資收益	120,000	非控制權益淨利	80,000
股利	21,000	股利	14,000
投資關山公司	99,000	非控制權益	66,000

② 沖銷期中投資餘額與期中取得時子公司之權益 · 列出期中取得時之非控制權益

(a) 以子公司全年度綜合損益表及權益變動表為

(b) 以「收購日起至年底」之子公司綜合損益表及

基礎		權益變動表為基礎	
普通股股本 (4/30)	500,000	普通股股本 (4/30)	500,000
資本公積 (4/30)	300,000	資本公積 (4/30)	300,000
保留盈餘 (1/1)	245,000	保留盈餘 (4/30)	325,000 ①
銷貨收入 (1/1 ~ 4/30)	250,000	投資關山公司 (4/30)	675,000
銷貨成本及費用 (1/1 ~ 4/30)	150,000	非控制權益 (4/30)	450,000
股利 (1/1 ~ 4/30)	20,000		
投資關山公司 (4/30)	675,000		
非控制權益 (4/30)	450,000		

① =  $\$245,000 + \$300,000 \times \frac{4}{12} - \$20,000$

或 =  $\$1,125,000 - \$500,000 - \$300,000$

2. (1) X5 年 4 月 1 日羅東公司權益帳面金額

=  $\$1,000,000 + \$500,000 + \$160,000 \times \frac{3}{12} - \$30,000 = \$1,510,000$

商譽 =  $(\$1,300,000 + \$320,000) - \$1,510,000 = \$110,000$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

$$\text{X5 年投資收益} = \$160,000 \times \frac{9}{12} \times 80\% = \$96,000$$

$$\text{X5 年底「投資羅東公司」帳戶餘額} = \$1,300,000 + \$96,000 - \$40,000 \times 80\% = \$1,364,000$$

$$\text{非控制權益淨利} = \$160,000 \times \frac{9}{12} \times 20\% = \$24,000$$

$$\text{X5 年底非控制權益餘額} = \$320,000 + \$24,000 - \$40,000 \times 20\% = \$336,000$$

(2)

宜蘭公司與羅東公司 X5 年度合併工作底稿					
	宜蘭公司	80% 羅東公司	調整及沖銷		合併報表
			借	貸	
綜合損益表					
銷貨收入	\$ 500,000	\$ 400,000	② 100,000		\$ 800,000
投資收益	96,000		① 96,000		
銷貨成本及費用	(346,000)	(240,000)		② 60,000	<u>(526,000)</u>
淨利	<u>\$ 250,000</u>	<u>\$ 160,000</u>			274,000
非控制權益淨利			③ 24,000		<u>(24,000)</u>
控制權益淨利					<u>\$ 250,000</u>
權益變動表—保留盈餘					
保留盈餘(1/1)	\$ 750,000	\$ 500,000	② 500,000		\$ 750,000
加：淨利	250,000	160,000			250,000
減：股利	(200,000)	(70,000)		① 32,000 ② 30,000 ③ 8,000	(200,000)
保留盈餘(12/31)	<u>\$ 800,000</u>	<u>\$ 590,000</u>			<u>\$ 800,000</u>
資產負債表					
其他資產	\$1,636,000	\$1,840,000			\$3,476,000
投資羅東公司	1,364,000			① 64,000 ② 1,300,000	
商譽			② 110,000		110,000
資產總額	<u>\$3,000,000</u>	<u>\$1,840,000</u>			<u>\$3,586,000</u>
負債	\$ 700,000	\$ 250,000			\$ 950,000
普通股股本	1,500,000	1,000,000	② 1,000,000		1,500,000
保留盈餘	800,000	590,000			800,000
非控制權益				② 320,000 ③ 16,000	336,000
負債及權益總額	<u>\$3,000,000</u>	<u>\$1,840,000</u>			<u>\$3,586,000</u>



調整及沖銷分錄說明如下：

- ① 沖銷投資收益及子公司分配予母公司之股利，投資帳戶回復至期中取得時之餘額。
- ② 沖銷期中投資餘額及子公司股本、期初保留盈餘、取得控制前子公司之損益及股利，列出期中取得時之非控制權益及商譽。
- ③ 列出非控制權益淨利與沖銷非控制權益之股利，調整本期非控制權益之變動。

$$3. (1) X1 \text{ 年 } 9 \text{ 月 } 1 \text{ 日子公司之權益金額} = \$225,000 + \$90,000 \times \frac{8}{12} - \$15,000 = \$270,000$$

與關聯企業相關之商譽 =  $\$75,000 - \$270,000 \times 25\% = \$7,500 \Rightarrow$  無廉價購買利益

X2 年 7 月 1 日母公司帳上原有 25% 股權投資之帳面金額

$$= \$75,000 + \$90,000 \times \frac{4}{12} \times 25\% + \$60,000 \times \frac{6}{12} \times 25\% - \$15,000 \times 25\% = \$86,250$$

X2 年 7 月 1 日母公司應認列之處分投資利益 =  $\$97,500 - \$86,250 = \$11,250$

$$(2) X2 \text{ 年 } 7 \text{ 月 } 1 \text{ 日子公司之權益金額} = \$270,000 + \$90,000 \times \frac{4}{12} + \$60,000 \times \frac{6}{12} - \$15,000 = \$315,000$$

X2 年 7 月 1 日商譽 =  $(\$120,000 + \$97,500 + \$135,000) - \$315,000 = \$37,500$

$$X2 \text{ 年投資收益} = \$60,000 \times \frac{6}{12} \times 25\% + \$60,000 \times \frac{6}{12} \times 60\% = \$7,500 + \$18,000 = \$25,500$$

X2 年合併綜合損益表之投資收益 =  $\$25,500 - \$18,000 = \$7,500$

$$(3) X2 \text{ 年底投資帳戶餘額} = (\$120,000 + \$97,500) + \$18,000 = \$235,500$$

$$(4) X2 \text{ 年合併綜合損益表之非控制權益淨利} = \$60,000 \times \frac{6}{12} \times 40\% = \$12,000$$

$$(5) X2 \text{ 年底合併資產負債表之非控制權益餘額} = \$135,000 + \$12,000 = \$147,000$$

$$4. X6 \text{ 年 } 10 \text{ 月 } 1 \text{ 日原有 } 40\% \text{ 股權應認列之處分利益} = \$320,000 - \$312,000 = \$8,000$$

$$X6 \text{ 年 } 10 \text{ 月 } 1 \text{ 日子公司之保留盈餘} = \$220,000 + \$120,000 \times \frac{9}{12} - \$20,000 = \$290,000$$

X6 年 10 月 1 日子公司可辨認淨資產之公允價值 =  $\$690,000$

X6 年 10 月 1 日非控制權益 =  $\$690,000 \times 10\% = \$69,000$

X6 年 10 月 1 日商譽 =  $(\$320,000 + \$480,000 + \$69,000) - \$690,000 = \$179,000 \Rightarrow$  均歸屬於母公司

$$X6 \text{ 年投資收益} = \$120,000 \times \frac{9}{12} \times 40\% + \$120,000 \times \frac{3}{12} \times 90\% = \$36,000 + \$27,000 = \$63,000$$

X6 年底投資帳戶餘額 =  $(\$320,000 + \$480,000) + \$27,000 - \$20,000 \times 90\% = \$809,000$

$$\text{或} = (\$400,000 + \$300,000) \times 90\% + \$179,000 = \$809,000$$

$$X6 \text{ 年非控制權益淨利} = \$120,000 \times \frac{3}{12} \times 10\% = \$3,000$$



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

(1) 投資仁愛公司	320,000	投資仁愛公司	480,000
投資關聯企業	312,000	現金	480,000
處分投資利益	8,000		

(2) 忠孝公司與仁愛公司 X6 年度合併工作底稿如下：

忠孝公司與仁愛公司 X6 年度合併工作底稿						
	忠孝公司	90% 仁愛公司	10~12 月 90%仁愛公司	調整及沖銷		合併報表
				借	貸	
綜合損益表						
銷貨收入	\$ 600,000	\$ 300,000	\$ 75,000			\$ 675,000
投資收益	63,000			① 27,000		36,000
處分投資利益	8,000					8,000
銷貨成本及費用	(371,000)	(180,000)	(45,000)			(416,000)
淨利	<u>\$ 300,000</u>	<u>\$ 120,000</u>	<u>\$ 30,000</u>			303,000
非控制權益淨利				③ 3,000		(3,000)
控制權益淨利						<u>\$ 300,000</u>
權益變動表—保留盈餘						
期初保留盈餘	\$ 700,000	\$ 220,000	\$ 290,000	② 290,000		\$ 700,000
加：淨利	300,000	120,000	30,000			300,000
減：股利	(200,000)	(40,000)	(20,000)		① 18,000 ③ 2,000	(200,000)
期末保留盈餘	<u>\$ 800,000</u>	<u>\$ 300,000</u>	<u>\$ 300,000</u>			<u>\$ 800,000</u>
資產負債表						
其他資產	\$1,691,000	\$1,000,000	\$1,000,000			\$2,691,000
投資仁愛公司	809,000				① 9,000 ② 800,000	
商譽				② 179,000		179,000
資產總額	<u>\$2,500,000</u>	<u>\$1,000,000</u>	<u>\$1,000,000</u>			<u>\$2,870,000</u>
負債	\$ 200,000	\$ 300,000	\$ 300,000			\$ 500,000
普通股股本	1,500,000	400,000	400,000	② 400,000		1,500,000
保留盈餘	800,000	300,000	300,000			800,000
非控制權益					② 69,000 ③ 1,000	70,000
負債及權益總額	<u>\$2,500,000</u>	<u>\$1,000,000</u>	<u>\$1,000,000</u>			<u>\$2,870,000</u>



忠孝公司與仁愛公司 X6 年度合併工作底稿之調整及沖銷分錄說明如下：

- ① 沖銷取得控制後之投資收益及子公司分配予母公司之股利，投資帳戶回復至取得控制時之餘額。
- ② 沖銷期中投資餘額與期中取得時子公司之權益，列出期中取得時之非控制權益及商譽。
- ③ 列出非控制權益淨利與沖銷非控制權益之股利，調整本期非控制權益之變動。

5. (1) 控制溢價 = \$150,000 - \$10,000 ÷ 10% × 90% = \$60,000

不含控制溢價之商譽 = (\$150,000 + \$10,000) - \$60,000 = \$100,000

出售 30% 股權時，非控制權益增加數

= (\$2,500,000 + \$180,000 + \$100,000) × 30% = \$834,000

出售 30% 股權時，母公司權益之應調增(減)金額

= \$840,000 - \$834,000 = \$6,000

現金	840,000
投資寶島公司	834,000
資本公積	6,000

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
+\$840,000			+\$6,000	+\$834,000

(2) 專利權之每年攤銷金額 = \$180,000 ÷ 10 = \$18,000

X8 年投資收益 = (\$750,000 - \$18,000) × 60% = \$439,200

X7 年 12 月 31 日投資帳戶餘額 = (\$2,500,000 + \$180,000 + \$100,000) × 90% + \$60,000 = \$2,562,000

X8 年 12 月 31 日子公司已實現可辨認淨資產

= \$2,500,000 + \$750,000 - \$350,000 + \$180,000 ×  $\frac{9}{10}$  = \$3,062,000

X8 年 12 月 31 日投資帳戶餘額 = \$2,562,000 - \$834,000 + \$439,200 - \$350,000 × 60% = \$1,957,200

或 = (\$3,062,000 + \$100,000) × 60% + \$60,000 = \$1,957,200

(3) X8 年非控制權益淨利 = (\$750,000 - \$18,000) × 40% = \$292,800

X7 年 12 月 31 日非控制權益餘額 = (\$2,500,000 + \$180,000 + \$100,000) × 10% = \$278,000

X8 年 12 月 31 日非控制權益餘額 = \$278,000 + \$834,000 + \$292,800 - \$350,000 × 40% = \$1,264,800

或 = (\$3,062,000 + \$100,000) × 40% = \$1,264,800

6. (1) X1 年 1 月 1 日子公司可辨認淨資產公允價值 = \$100,000 + \$150,000 + \$25,000 = \$275,000

收購日非控制權益 = \$275,000 × 20% = \$55,000

收購日企業合併之商譽 = (\$250,000 + \$55,000) - \$275,000 = \$30,000 ⇒ 均歸屬於母公司

歸屬於控制權益之商譽 \$30,000 均為溢價控制之部分，故不含控制溢價之商譽 = \$0。

專利權之每年攤銷金額 = \$25,000 ÷ 5 = \$5,000

X3 年 7 月 1 日子公司已實現可辨認淨資產 = \$315,000 + \$12,000 + \$25,000 ×  $\frac{2.5}{5}$  = \$339,500

X3 年 7 月 1 日出售 20% 股權前投資帳戶餘額

= \$250,000 + [(\$215,000 - \$150,000 - \$5,000 × 2) + (\$12,000 - \$5,000 × 0.5)] × 80% = \$301,600

或 = (\$339,500 + \$0) × 80% + \$30,000 = \$301,600



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

X3 年 7 月 1 日出售 20% 股權前非控制權益餘額  
 $= \$55,000 + [(\$215,000 - \$150,000 - \$5,000 \times 2) + (\$12,000 - \$5,000 \times 0.5)] \times 20\% = \$67,900$   
 或  $= (\$339,500 + \$0) \times 20\% = \$67,900$

出售 20% 股權後 · 非控制權益餘額  $= (\$339,500 + \$0) \times 40\% = \$135,800$

出售 20% 股權時 · 非控制權益之增加金額  $= \$135,800 - \$67,900 = \$67,900$   
 或  $= (\$339,500 + \$0) \times 20\% = \$67,900$

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
+\$75,000			+\$7,100		+\$67,900

X3 年 7 月 1 日出售 20% 股權之分錄如下：

現金	75,000
投資臺中公司	67,900
資本公積	7,100

(2) X3 年底合併資產負債表之專利權金額  $= \$25,000 \times \frac{2}{5} = \$10,000$

(3) X3 年底投資帳戶餘額  $= \$301,600 - \$67,900 + (\$18,000 - \$5,000 \times 0.5) \times 60\% = \$243,000$   
 或  $= [(\$339,500 + \$18,000 - \$5,000 \times 0.5) + \$0] \times 60\% + \$30,000 = \$243,000$

(4) X3 年 1~6 月非控制權益淨利  $= (\$12,000 - \$5,000 \times 0.5) \times 20\% = \$1,900$   
 X3 年 7~12 月非控制權益淨利  $= (\$18,000 - \$5,000 \times 0.5) \times 40\% = \$6,200$   
 X3 年非控制權益淨利  $= \$1,900 + \$6,200 = \$8,100$

7. (1) 設備低估之每年攤銷金額  $= \$150,000 \div 5 = \$30,000$

企業合併之商譽  $= (\$520,000 + \$326,000) - (\$400,000 + \$250,000 + \$150,000) = \$46,000$

其中 歸屬於母公司之商譽  $= \$520,000 - (\$400,000 + \$250,000 + \$150,000) \times 60\% = \$40,000$

歸屬於非控制權益之商譽  $= \$326,000 - (\$400,000 + \$250,000 + \$150,000) \times 40\% = \$6,000$

控制溢價  $= \$40,000 - \$6,000 \div 40\% \times 60\% = \$31,000$

不含控制溢價之商譽  $= \$46,000 - \$31,000 = \$15,000$

X6 年底子公司已實現可辨認淨資產

$= (\$400,000 + \$250,000 + \$100,000 - \$50,000) + \$150,000 \times \frac{4}{5} = \$700,000 + \$120,000 = \$820,000$

X6 年底投資帳戶餘額  $= \$520,000 + (\$100,000 - \$30,000) \times 60\% - \$50,000 \times 60\% = \$532,000$

或  $= (\$820,000 + \$15,000) \times 60\% + \$31,000 = \$532,000$

X6 年底非控制權益餘額  $= \$326,000 + (\$100,000 - \$30,000) \times 40\% - \$50,000 \times 40\% = \$334,000$

或  $= (\$820,000 + \$15,000) \times 40\% = \$334,000$

X7 年 1 月 1 日移轉 10% 股權後 · 非控制權益餘額  $= (\$820,000 + \$15,000) \times 30\% = \$250,500$



X7 年 1 月 1 日移轉 10% 股權時，非控制權益之減少金額 =  $\$334,000 - \$250,500 = \$83,500$   
 或 =  $(\$820,000 + \$15,000) \times 10\% = \$83,500$

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
-\$90,000			-\$6,500	-\$83,500

子公司權益未發生變動之情況下，非控制權益減少 \$83,500，將使母公司投資帳戶增加 \$83,500。

X7 年投資收益 =  $(\$150,000 - \$30,000) \times 70\% = \$84,000$

X7 年底投資帳戶餘額 =  $\$532,000 + \$83,500 + \$84,000 - \$50,000 \times 70\% = \$664,500$

【另解】X7 年底子公司已實現可辨認淨資產

$$= \$700,000 + (\$150,000 - \$50,000) + \$150,000 \times \frac{3}{5} = \$890,000$$

$$\text{X7 年底投資帳戶餘額} = (\$890,000 + \$15,000) \times 70\% + \$31,000 = \$664,500$$

(2) X7 年非控制權益淨利 =  $(\$150,000 - \$30,000) \times 30\% = \$36,000$

X7 年底非控制權益餘額 =  $\$250,500 + \$36,000 - \$50,000 \times 30\% = \$271,500$

$$\text{或} = (\$890,000 + \$15,000) \times 30\% = \$271,500$$

(3) ① 沖銷投資收益及股利，投資帳戶回復為期初增加 ② 沖銷期初投資餘額與萬丹公司期初權益，列出期  
 10% 股權後之餘額 初未攤銷差額及期初增加持股後非控制權益

投資收益	84,000	未攤銷差額	166,000
股利	35,000	普通股股本	400,000
投資萬丹公司	49,000	保留盈餘(1/1)	300,000

③ 分攤期初未攤銷差額 投資萬丹公司 615,500 ①

設備 120,000 非控制權益 250,500 ②

商譽 46,000 ⑤ 列出非控制權益淨利與沖銷非控制權益股利，調

未攤銷差額 166,000 整本期非控制權益變動

④ 攤銷設備低估之差額 非控制權益淨利 36,000

折舊費用 30,000 股利 15,000

設備 30,000 非控制權益 21,000

$$\text{①} = \$532,000 + \$83,500 = \$615,500 \quad \text{②} = \$334,000 - \$83,500 = \$250,500$$

$$\text{或} = (\$820,000 + \$15,000) \times 70\% + \$31,000 \quad \text{或} = (\$820,000 + \$15,000) \times 30\%$$

8. 控制溢價 =  $\$40,000 - \$4,000 \div 20\% \times 80\% = \$24,000$

不含控制溢價之商譽 =  $(\$40,000 + \$4,000) - \$24,000 = \$20,000$

增資後，母公司之持股比例 =  $\frac{80,000 \times 80\% + 20,000}{80,000 + 20,000} = 84\%$ ，非控制權益之持股比例 = 16%



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

	情況(1)	情況(2)	情況(3)
增資前子公司已實現可辨認淨資產 (A)	\$ 940,000	\$ 940,000	\$ 940,000
增資認購價款 (B)	<u>300,000</u>	<u>240,000</u>	<u>200,000</u>
增資後子公司已實現可辨認淨資產 (C) = (A) + (B)	<u>\$1,240,000</u>	<u>\$1,180,000</u>	<u>\$1,140,000</u>
增資後非控制權益餘額 (D)	\$ 201,600	\$ 192,000	\$ 185,600
增資前非控制權益餘額 (E)	<u>(192,000)</u>	<u>(192,000)</u>	<u>(192,000)</u>
非控制權益應調增(減)金額 (F) = (D) - (E)	<u>\$ 9,600</u>	<u>\$ 0</u>	<u>\$ (6,400)</u>

(D) = (增資後子公司已實現可辨認淨資產 + 不含控制溢價之商譽) × 16%

(E) = (增資前子公司已實現可辨認淨資產 + 不含控制溢價之商譽) × 20%

	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
情況(1)	+\$0			<u>-\$ 9,600</u>	+\$ 9,600
情況(2)	+\$0			<u>+\$ 0</u>	+\$ 0
情況(3)	+\$0			<u>+\$ 6,400</u>	-\$ 6,400

【另解】	情況(1)	情況(2)	情況(3)
母公司之認購價款 (I)	<u>\$ 300,000</u>	<u>\$ 240,000</u>	<u>\$200,000</u>
增資後投資帳戶餘額 (J)	\$1,082,400	\$1,032,000	\$998,400
增資前投資帳戶餘額 (K)	<u>(792,000)</u>	<u>(792,000)</u>	<u>(792,000)</u>
投資帳戶應調增(減)金額 (L) = (J) - (K)	<u>\$ 290,400</u>	<u>\$ 240,000</u>	<u>\$206,400</u>
母公司應調(增)減資本公積 (M) = (I) - (L)	<u>\$ 9,600</u>	<u>\$ 0</u>	<u>\$ (6,400)</u>

(J) = (增資後子公司已實現可辨認淨資產 + 不含控制溢價之商譽) × 84% + 控制溢價  
 (K) = (增資前子公司已實現可辨認淨資產 + 不含控制溢價之商譽) × 80% + 控制溢價

9. (1) 商譽 = \$625,000 + \$261,000 - (\$600,000 + \$150,000 + \$100,000) = \$36,000

其中 歸屬於母公司之商譽 = \$625,000 - (\$600,000 + \$150,000 + \$100,000) × 70% = \$30,000

歸屬於非控制權益之商譽 = \$261,000 - (\$600,000 + \$150,000 + \$100,000) × 30% = \$6,000

控制溢價 = \$30,000 - \$6,000 ÷ 30% × 70% = \$16,000

不含控制溢價之商譽 = \$36,000 - \$16,000 = \$20,000

專利權之每年攤銷金額 = \$100,000 ÷ 10 = \$10,000

增資後 · 母公司之持股比例 =  $\frac{60,000 \times 70\%}{60,000 + 10,000} = 60\%$  · 非控制權益之持股比例 = 40%

增資前 · 子公司已實現可辨認淨資產 = \$600,000 + \$270,000 + \$100,000 ×  $\frac{8}{10}$  = \$950,000

增資後 · 子公司已實現可辨認淨資產 = \$950,000 + \$15 × 10,000 = \$1,100,000



增資前·非控制權益餘額 =  $\$261,000 + [(\$270,000 - \$150,000) - \$10,000 \times 2] \times 30\% = \$291,000$   
 或 =  $(\$950,000 + \$20,000) \times 30\% = \$291,000$

增資後·非控制權益餘額 =  $(\$1,100,000 + \$20,000) \times 40\% = \$448,000$

增資時·非控制權益之增加金額 =  $\$448,000 - \$291,000 = \$157,000$

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
+\$15 \times 10,000			-\$7,000	+\$157,000

母公司投資帳戶應增(減)金額 = 母公司認購價款 - 母公司權益應調(增)減金額 =  $\$0 - \$7,000 = \$(7,000)$

子公司增資時·母公司帳上應作之調整分錄如下：

資本公積	7,000
投資嘉元公司	7,000

【另解】

增資前·投資帳戶餘額 =  $\$625,000 + [(\$270,000 - \$150,000) - \$10,000 \times 2] \times 70\% = \$695,000$   
 或 =  $(\$950,000 + \$20,000) \times 70\% + \$16,000 = \$695,000$

增資後·投資帳戶餘額 =  $(\$1,100,000 + \$20,000) \times 60\% + \$16,000 = \$688,000$

投資帳戶應調增(減)金額 =  $\$688,000 - \$695,000 = \$(7,000)$

(2) X6 年投資收益 =  $(\$100,000 - \$10,000) \times 60\% = \$54,000$

X6 年非控制權益淨利 =  $(\$100,000 - \$10,000) \times 40\% = \$36,000$

① 沖銷投資收益·投資帳戶回復至期初餘額

投資收益	54,000
投資嘉元公司	54,000

② 沖銷期初投資與嘉元公司期初初權益·列出非控制

權益及期初未攤銷差額	
未攤銷差額	116,000
普通股股本	700,000
資本公積	50,000
保留盈餘(1/1)	270,000

③ 分攤未攤銷差額

專利權	80,000
商譽	36,000
未攤銷差額	116,000

投資嘉元公司	688,000
非控制權益	448,000

④ 攤銷專利權

攤銷費用	10,000
專利權	10,000

⑤ 列出非控制權益淨利·調整本期非控制權益變動

非控制權益淨利	36,000
非控制權益	36,000

10. (1) 控制溢價 =  $\$115,000 - \$25,000 \div 25\% \times 75\% = \$40,000$

不含控制溢價之商譽 =  $(\$115,000 + \$25,000) - \$40,000 = \$100,000$

買回庫藏股後·母公司之持股比例 =  $\frac{108,000 \times 75\%}{108,000 - 8,000} = 81\%$ ·非控制權益之持股比例 = 19%



《 高等會計學理論與應用 第二版 》

買回庫藏股前，子公司已實現可辨認淨資產  
 $= \$1,080,000 + \$110,000 + \$130,000 = \$1,320,000$ 【註】  
 庫藏股之買回價款  $= \$15 \times 8,000 = \$120,000$   
 買回庫藏股後，子公司已實現可辨認淨資產  $= \$1,320,000 - \$120,000 = \$1,200,000$   
 買回庫藏股前，非控制權益餘額  $= (\$1,320,000 + \$100,000) \times 25\% = \$355,000$   
 買回庫藏股後，非控制權益餘額  $= (\$1,200,000 + \$100,000) \times 19\% = \$247,000$   
 買回庫藏股時，非控制權益之減少金額  $= \$355,000 - \$247,000 = \$108,000$

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
-\$120,000			-\$12,000	-\$108,000

買回庫藏股時，母公司帳上應作之會計分錄如下：

資本公積 12,000  
 投資崇光公司 12,000

【註】存貨高估\$50,000之差額於X8年已攤銷完畢，故X9年初可辨認淨資產已無存貨之差額。

【另解】買回庫藏股前，投資帳戶餘額  $= (\$1,320,000 + \$100,000) \times 75\% + \$40,000 = \$1,105,000$   
 買回庫藏股後，投資帳戶餘額  $= (\$1,200,000 + \$100,000) \times 81\% + \$40,000 = \$1,093,000$   
 母公司投資帳戶之應調減金額  $= \$1,105,000 - \$1,093,000 = \$12,000$

(2) X9年投資收益  $= \$200,000 \times 81\% = \$162,000$

X9年非控制權益淨利  $= \$200,000 \times 19\% = \$38,000$

① 沖銷投資收益，投資帳戶回復至期初金額	② 沖銷期初投資與崇光公司期初權益，列出期初
投資收益 162,000	非控制權益
投資崇光公司 162,000	商譽 140,000
	普通股股本 1,080,000
③ 列出非控制權益淨利，調整本期非控制權益變動	資本公積 110,000
非控制權益淨利 38,000	保留盈餘(1/1) 130,000
非控制權益 38,000	庫藏股 120,000
	投資崇光公司 1,093,000
	非控制權益 247,000

11. 商譽  $= \$97,000 + \$23,000 - \$100,000 = \$20,000$

其中 歸屬於母公司之商譽  $= \$97,000 - \$100,000 \times 80\% = \$17,000$

歸屬於非控制權益之商譽  $= \$23,000 - \$100,000 \times 20\% = \$3,000$

X6年12月31日永康公司已實現可辨認淨資產  $= \$100,000 + \$50,000 = \$150,000$

X6年12月31日投資帳戶餘額  $= \$97,000 + \$50,000 \times 80\% = \$137,000$  (或  $= \$150,000 \times 80\% + \$17,000$ )

X6年12月31日非控制權益餘額  $= \$23,000 + \$50,000 \times 20\% = \$33,000$  (或  $= \$150,000 \times 20\% + \$3,000$ )

《 第八章 課本習題解答 》



X6 年 12 月 31 日其他權益—採權益法認列之永康公司其他綜合損益之份額 = \$15,000 × 80% = \$12,000

台南公司出售 70% 持股後喪失對公司之控制，其應認列之處分損益可由下列會計恆等式計算之：

合併資產	=	合併負債	+	合併權益
- 子公司之可辨認淨資產 \$150,000				- 非控制權益 \$33,000
- 商譽 \$20,000				
+ 現金 \$140,000 (出售 70% 股權之對價)				- 其他權益 \$12,000
+ 投資 \$18,000 (剩餘 10% 股權之公允價值)				+ 保留盈餘 \$12,000
				+ 處分利益 \$21,000

應認列之處分損益亦可計算如下：

出售 70% 股權所收取對價之公允價值	\$140,000
剩餘 10% 股權投資之公允價值	<u>18,000</u>
全部 80% 股權投資之公允價值	\$158,000
減：「投資永康公司」帳戶餘額	<u>(137,000)</u>
處分利益	<u>\$ 21,000</u>

X7 年 1 月 1 日台南公司應作之會計分錄如下：

現金	140,000	
透過損益按公允價值衡量之權益工具投資	18,000	
其他權益—採權益法認列之永康公司其他綜合損益之份額	12,000	
保留盈餘		12,000
投資永康公司		137,000
處分投資利益		21,000