

Chapter 19

綜合各單元重點分析 （容易混淆之觀念分析）

一、發行特別股或發行公司債附贈普通股認股證之會計處理

(一)發行特別股附贈普通股認股證：

1. 先決定特別股不附認股權之市價，再拆算認股權入帳金額。

（總發行價格－不附認股權特別股市價＝認股權入帳金額）

2. $\left\{ \begin{array}{l} \text{不含認股權特別股之市價} \\ \text{認股權市價} \end{array} \right\}$ 兩者都有時依金額大小比例來分攤。

理由：因兩者均屬於權益，位階一樣。故依市價之比例來分攤。

• 範例 •

甲公司X3年7月1日發行面值@\$100，7%非累積特別股5,000股，總發行價格\$525,000，發行時每股特別股均搭配可按每股\$15的價格購買該公司面值@\$10普通股一股認股權。發行後特別股市價@\$103，認股權市價每單位\$4。則甲公司X3年7月1日發行特別股時，貸記「資本公積－普通股認股權」金額若干？ (A)\$20,000 (B)\$19,626 (C)\$18,000 (D)以上皆非。

答：(B)；

$$525,000 \times \frac{4}{103 + 4} = 19,626$$

(二)公司發行公司債附贈普通股認股證：

◎先決定公司債除權後之市價，再拆算認股權入帳金額。

理由：發行公司債為負債，附贈認股權（屬於權益），兩者位階不同，則以負債之市價優先入帳（因權益是由資產減負債而來）

• 範例 •

景程公司以106之價格發行面額\$3,000,000，利率6%，十年期公司債，每張面額\$1,000之公司債附有可分離之認股證10張，每張認股證得以三年內以\$40價格買入面額\$10的普通股一股。已知發行日市場上相同條件之不附認股證公司債之公允價值為\$2,880,000，下列何項敘述正確：
(A)發行時貸記資本公積\$300,000 (B)公司發行公司債為溢價發行 (C)公司發行公司債為折價發行，折價為\$100,000 (D)以上皆錯誤。

答：(A)；

$$3,000,000 \times 1.06 = 3,180,000$$

$$3,180,000 - 2,880,000 = 300,000 \quad 1 \cdots \cdots \text{貸記資本公積—普通股認股權}$$

$$3,000,000 - 2,880,000 = 120,000 \cdots \cdots \text{借記公司債折價}$$

• 範例 •

甲公司於X1年初以\$1,020,000之價格，發行總面額\$1,000,000利率10%，每年1月1日付息之10年期公司債，且每張面額\$1,000之公司債附有10個認股權，每個認股權得以二年內按\$20之價格認購面額\$10之普通股一股。發行日純公司債之公允價值為\$980,000，每一認股權之公允價值為\$7。試問發行日之分錄為：(A)貸記負債\$952,000 (B)貸記權益\$70,000 (C)貸記負債\$1,020,000 (D)貸記權益\$40,000。

答：(D)；

- (一)發行負債附贈權益，則以負債之市價優先入帳（因兩者位階不等，權益是由資產減負債而來）
- (二) $1,020,000 - 980,000 = 40,000$
- (三)此題兩者均有市價，應以負債優先入帳。

• **範例** •

甲公司於X1年底發行100張面額\$100,000之轉換公司債得款\$10,200,000，每張公司債得於到期日前之任何時間轉換為100股甲公司普通股，經評估該公司債所含之轉換權於當日之公允價值為\$400,000，且若該公司於當日發行相同條件但不可轉換之公司債將可得款\$9,900,000。若假設無交易成本，則該公司債所含之轉換權X1年底之帳面金額為：(A)\$200,000 (B)\$300,000 (C)\$396,117 (D)\$400,000。

答：(B)；

- (一)發行公司債為負債，附贈轉換權為權益，則以負債之不含轉換權之市價入帳。
- (二)轉換權入帳金額 $= 10,200,000 - 9,900,000 = 300,000$

二、投資者購買股票或債券，附贈普通股認股權帳務處理

先決定認股權之市價，再拆算金融資產投資金額。

理由：因認股證是為投資公司之衍生性商品。

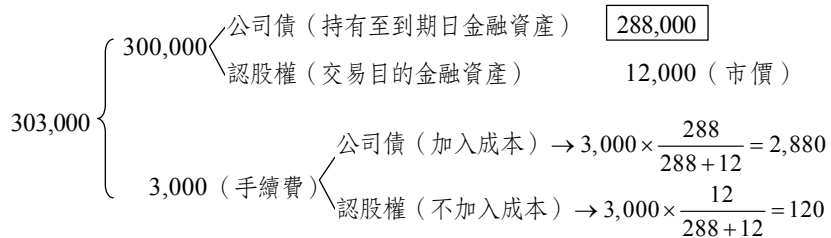
• **範例** •

甲公司在X10年1月1日以\$303,000（內含手續費\$3,000）購入乙公司4年期公司債300張，該債券面額\$1,000、票面利率6%、有效利率6.9%，並於每年12月31日付息一次，甲公司將公司債歸類為持有至到期日之投資。每張公司債附有40個認股權（期限為1.5年），每20個認股權可按每股\$30的價格認購普通股1股，當時認股權市價為\$12,000，該可分離認股權未來可與乙公司債分開，個別自由進行買賣。甲公司將認股權分類為交易目的之金融資產。則甲公司購入乙公司之公司債分類為持有至到期日金融資產入帳之金額為：(A)\$288,000 (B)\$290,880 (C)\$303,000 (D)\$300,000。

答：(B)；

※甲公司是投資公司，購買乙公司債券附贈普通股認股證，必先決定認股證之市價，再折算公融資產投資之金額。

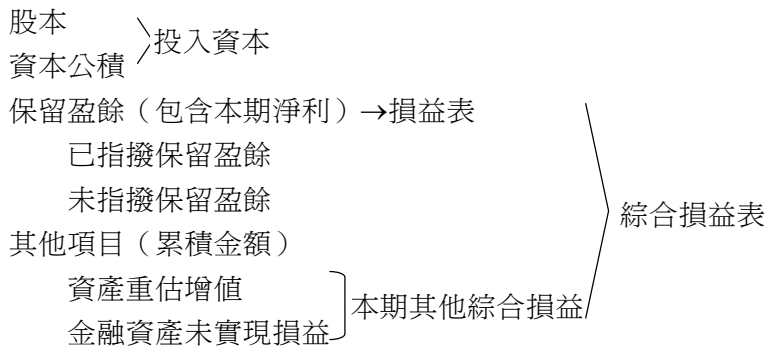
(一)



(二) 持有至到期日金融資產 = 288,000 + 2,880 = 290,880

三、綜合損益表內之本期淨利與其他綜合損益之重要觀念

(一) 股東權益



• 範例 •

和平公司於X5年10月1日以每股\$700價格購入仁愛超商股票1,000股，並分類為備供出售金融資產。該股票於X5年12月31日之市價（公允價值）為每股\$850。X6年9月1日和平公司將全部股票以每股\$920出售。設所得稅率為25%。

試作：

(一) 和平公司股票投資之相關分錄。