

利計劃，其「確定福利義務」係按精算假設計算，並與相關計畫資產相抵後，以淨額列帳，故與企業合併採公允價值之衡量原則不一致。

(四)所得稅：

1. 所得稅影響數之認列：企業合併相關的所得稅影響數包括三個部分，均按IAS第12號「所得稅」規定認列，與企業合併之認列原則一致。
 - (1)被收購者於收購日已存在之遞延所得稅資產或負債：包括被購者原課稅基礎與會計基礎產生之暫時性差異，或前期虧損產生的遞延所得稅資產等。
 - (2)因合併而產生之暫時性差異及遞轉下期之潛在所得稅影響數：包括被收購公司原有未認列的營業虧損所得稅影響數，因收購者未來有利潤而成爲可實現，故可於合併時認列遞延所得稅資產。同樣的，當收購者原有虧損，且估計合併後有利潤，亦會產生遞延所得稅資產。
 - (3)因企業合併取得資產或承擔負債而產生之遞延所得稅資產或負債：企業合併時所取得資產按公允價值入帳（會計基礎），其與原帳面價值（課稅基礎）之差額將產生應課稅或可減除差異，故需於合併時認列相關的遞延所得稅資產或負債。
2. 遞延所得稅資產負債之衡量：遞延所得稅資產的性質係企業未來的抵稅權，而遞延所得稅負債之性質則爲未來的繳稅義務，依據IAS第12號「所得稅」規定，均毋需折現，故與企業合併採公允價值之衡量原則不一致。

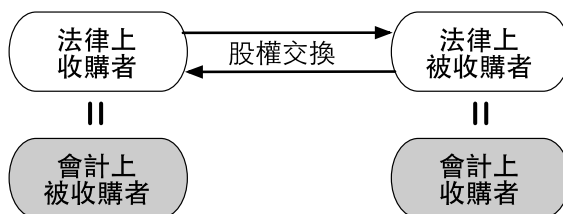
有關企業合併時與企業合併後的所得稅處理，詳見第三單元與第五單元。

主題4 企業合併之特殊情況

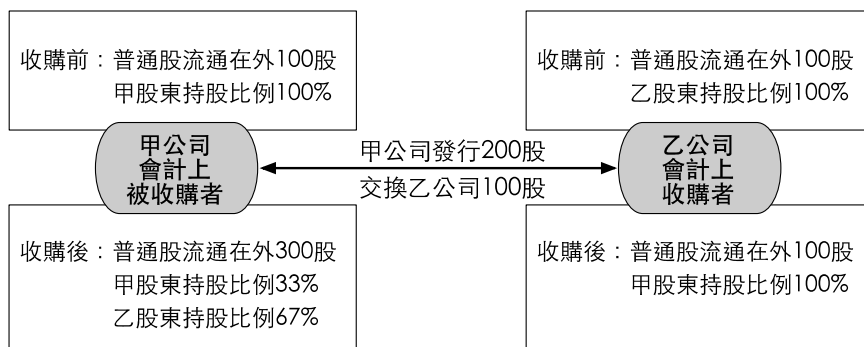
一、反向收購

- (一)定義：在透過交換權益達成企業合併的情況下，當發行證券之個體（法律上收購者）發行較原流通在外股數更多之權益證券予另一參與合併個

體（法律上被收購者）以完成合併，此時因法律上收購者（發行股權方）合併後原股東股權比例將低於法律上被收購者，故就會計處理目的而言，法律上收購者反而成為會計上被收購者，法律上被收購者則成為會計上收購者。圖示如下：



舉例而言，假設甲公司流通在外100股，每股市價\$37.5，乙公司流通在外100股，每股市價\$75，甲公司以其發行2股交換乙公司全部普通股1股之方式完成合併，其關係可圖示如下：



此時就合併公司整體股東權益而言，合併後甲公司原股東持股比例將低於50%，而乙公司持股比例則超過50%，甲公司（法律上收購者）成為會計上之被併購者，乙公司（法律上被收購者）則成為會計上之收購者。

(二) 反向收購之會計處理：

1. 衡量移轉對價：反向收購中，會計上收購者通常不會發行對價予被收購者，而通常係由會計上被收購者發行其股份予會計上收購者之股東。然而，在衡量會計上收購者為取得會計上被收購者權益所支付之移轉對價時，仍應以「會計上收購者」角度出發，假設「會計上收購者」須以發行權益方式取得被收購者之股權，藉由「設算」會計上收