

交易日會計	交割日會計
X2年3月6日： 評價損失 = $(\$29 - \$25) \times 10,000 = \$40,000$ 透過損益按公允價值衡量 之金融資產損失 40,000 持有供交易金融資產 40,000 其他應收款 250,000 持有供交易金融資產 250,000	X2年3月6日： 評價損失 = $(\$29 - \$25) \times 10,000 = \$40,000$ 透過損益按公允價值衡量 之金融資產損失 40,000 持有供交易金融資產 40,000
X2年3月8日： 現金 250,000 其他應收款 250,000	X2年3月8日： 現金 250,000 持有供交易金融資產 250,000

三、無重大影響力股票投資

(一) 透過損益按公允價值衡量之股票投資：

1. 取得：以公允價值衡量且公允價值變動列入損益之金融資產，交易成本可列為當期費用或作為投資成本的增加。（本書後面釋例皆將交易成本列為當期費用）
2. 持有：
 - (1) 現金股利：認列股利收入，無清算股利之適用。
 - (2) 股票股利：註記股數增加，重新計算每股本。
3. 評價：同債券投資。
4. 處分：
 - (1) 持有損益：股票投資除已收到現金股利或已除息外，不得認列股利收入。
 - (2) 重評價：帳面金額應調整至處分日公允價值，公允價值變動列入損益。
 - (3) 處分損益：（或認列為手續費）

$$\begin{aligned} \text{處分損益} &= (\text{處分日公允價值} - \text{交易成本}) - \text{帳面金額} \\ &= - \text{交易成本} \end{aligned}$$

(二) 備供出售金融資產：

1. 取得：交易成本列為成本之增加。

2. 持有：

- (1) 現金股利：認列股利收入，無清算股利之適用^I。
- (2) 股票股利：註記股數增加，重新計算每股本。

3. 評價：同債券投資。

4. 處分：同債券投資。

(三) 採成本衡量之股票投資：當被投資公司股票屬非上市櫃公司股票，其股票投資無活絡市場報價。在許多情況下，無活絡市場報價之權益工具投資其公允價值合理估計數之變異區間可能並非重大。企業通常可估計自外部取得之金融資產之公允價值。但若公允價值合理估計數之區間重大，且無法合理評估不同估計數之機率時，企業不得以公允價值衡量該工具，而應以成本衡量。

● 試題演練

(一) 【公允價值衡量股票投資——取得、持有與處分】

甲公司於20X4年8月1日分別以成本\$800,000及\$1,200,000購入廣大公司及聯大公司之股票，分類為備供出售金融資產，20X4年12月31日廣大公司及聯大公司股票的公允價值分別為\$900,000及\$1,250,000。甲公司於20X5年4月1日以\$950,000出售廣大公司股票。20X5年12月31日聯大公司股票之公允價值為\$1,300,000。

假設不計入上述股票交易相關之損益影響時，甲公司於20X4年度及20X5年度之稅前淨利皆為\$1,500,000。甲公司除上述股票交易外，無其他綜合損益項目。所得稅之稅率為17%，且適用於所有類別之所得。試作：

1. 編製甲公司20X4年度部分綜合損益表，須列示本期淨利、其他綜合損益及本期綜合損益與上述股票交易相關之表達（若適用）。
2. 編製甲公司20X5年度部分綜合損益表，須列示本期淨利、其他綜合損益及本期綜合損益與上述股票交易相關之表達（若適用）。（104年關務）

^I IAS 39並未強調「清算股利」的觀念，惟目前許多教科書仍認為投資當年度所收到的股利為投資前盈餘分配，應貸記「備供出售金融資產」。

【解析】

	<u>X4年度</u>	<u>X5年度</u>
：		
出售資產損益		\$ 150,000
：		
稅前淨利	\$ 1,500,000	1,650,000
所得稅費用	<u>(255,000)</u>	<u>(280,500)</u>
本期損益	<u>\$ 1,245,000</u>	<u>\$ 1,369,500</u>
本期其他綜合損益		
金融資產未實現損益	\$ 150,000	\$ 100,000
金融資產未實現損益重分類調整		(150,000)
與其他綜合損益相關之所得稅	<u>(25,500)</u>	<u>8,500</u>
本期其他綜合損益	<u>\$ 124,500</u>	<u>\$ (41,500)</u>
綜合損益總額	<u>\$ 1,369,500</u>	<u>\$ 1,328,000</u>

(二) 【公允價值衡量股票投資——取得、持有與處分】

甲公司備供出售股票投資之相關資訊如下：

- (1) 20X1年10月1日以每股\$90買入A公司股票2,000股。
- (2) 20X1年11月25日收到A公司配發現金股利，每股\$5。
- (3) 20X1年11月30日以每股\$82出售A公司股票1,000股。
- (4) 20X1年12月5日以每股\$30買入B公司股票1,000股。
- (5) 20X1年12月31日A公司股票收盤價為每股\$74，B公司股票收盤價為每股\$39。
- (6) 20X2年2月1日以每股\$48買入B公司股票1,000股。
- (7) 20X2年7月20日收到A公司配發股票股利，每股配發0.125股。當日A公司股票收盤價為每股\$65。
- (8) 20X2年12月31日A公司股票收盤價為每股\$60，甲公司評估投資A公司之股票已經發生減損損失，每股可回收金額估計為\$60。
- (9) 20X2年12月31日B公司股票收盤價為每股\$55。

試求：

1. 上述交易對於甲公司20X1年及20X2年之本期淨利與本期其他綜合損益之影響為何？（說明增加或減少之金額）
2. 假設甲公司於20X2年12月31日將B公司股票全數以每股\$55出售，但同

日以相同金額買回相同股數之B公司股票，則相較於第(1)小題之答案，此作法結果對於甲公司20X2年之本期淨利與本期其他綜合損益之改變為何？試評論此作法是否符合一般公認會計原則？（105年檢事官）

【解析】

1. X1年度淨利影響數：

股利收入	(\$5×2,000)	\$ 10,000
處分金融資產損益		<u>(8,000)</u>
本期淨利影響數		\$ <u>2,000</u>
其他綜合損益		
未實現評價損益(-\$8×1,000-\$16×1,000 + \$9×1,000)		\$ (15,000)
未實現損益-重分類調整		<u>8,000</u>
		\$ <u>(7,000)</u>

X2年度淨利影響數：

減損損失		\$ <u>(22,500)</u>
本期淨利影響數		\$ <u>(22,500)</u>
其他綜合損益		
未實現評價損益(\$60×1,125-\$74×1,000 + \$55×2,000		
-\$39,000-\$48,000)		\$ 16,500
未實現損益-重分類調整(\$16,000 + \$6,500)		<u>22,500</u>
		\$ <u>39,000</u>

2. X2年度淨利影響數：

處分金融資產損益		\$ 32,000
減損損失		<u>(22,500)</u>
本期淨利影響數		\$ <u>9,500</u>
其他綜合損益		
未實現評價損益(\$60×1,125-\$74×1,000 + \$55×2,000		
-\$39,000-\$48,000)		16,500
未實現損益-重分類調整(\$16,000 + \$6,500-\$32,000)		<u>(9,500)</u>
		\$ <u>7,000</u>

此項處理下X2年度淨利與其他綜合損益總額不變，並未違反一般公認會計原則。

(三) 【公允價值衡量股票投資——取得、持有與處分】

甲公司2X16年7月1日購買乙公司普通股股票500,000股，每股價格\$36，另支付手續費\$25,650。截至2X16年12月31日股票尚未出售，當時每一股的公允價值為\$42。甲公司於2X17年3月1日以每股\$40.80出售上述投資乙公司的股票300,000股，另支付手續費及交易稅共計\$50,490。

試作：請依下列假設為甲公司作2X16年7月1日購入股票、2X16年12月31日股票評價及2X17年3月1日出售股票之分錄。

1. 甲公司將上述投資分類為備供出售金融資產。
2. 甲公司將上述投資分類為透過損益按公允價值衡量之金融資產。

(104年稅務)

【解析】

取得成本 = $\$36 \times 500,000 + \$25,650 = \$18,025,650$

期末公允價值 = $\$42 \times 500,000 = \$21,000,000$ (評價利益\$2,974,350)

處分價款 = $\$40.08 \times 300,000 - \$50,490 = \$12,189,510$

1. 2X16年7月1日	備供出售金融資產	18,025,650	
	現金		18,025,650
2X16年12月31日	備供出售金融資產	2,974,350	
	其他綜合損益—金融資產		
	未實現評價損益		2,974,350
2X17年3月1日	其他綜合損益—金融資產		
	未實現評價損益	360,000	
	備供出售金融資產		360,000
	現金	12,189,510	
	手續費	50,490	
	備供出售金融資產		12,240,000
	其他綜合損益—金融資產		
	未實現評價損益—重分類調整	1,424,610	
	處分資產利益		1,424,610
2. 2X16年7月1日	持有供交易金融資產	18,000,000	
	手續費	25,650	
	現金		18,025,650

2X16年12月31日	持有供交易金融資產	3,000,000	
	金融資產評價損益		3,000,000
2X17年3月1日	金融資產評價損益	360,000	
	持有供交易金融資產		360,000
	現金	12,189,510	
	手續費	50,490	
	持有供交易金融資產		12,240,000

四、採權益法股票投資

(一)投資關聯企業之概念：關聯企業係投資者對其有重大影響力之企業，包括非公司組織之企業（如合夥企業），但非屬子公司亦非合資權益。重大影響係指參與被投資者財務及營運政策決策之權力，但非控制或聯合控制該等政策。重大影響力之判斷如下：

1. 股權判斷：投資者直接或間接（如透過子公司）持有20%以上之被投資者表決權力時，則推定投資者具有重大影響力。於評估時亦應考量目前可行使或可轉換潛在表決權之存在及影響。
2. 實質判斷：未達20%，但具有重大影響力：
 - (1)在被投資者之董事會或類似治理單位有代表者。
 - (2)參與政策制訂過程，包括參與股利或其他分配之決策。
 - (3)企業與被投資者間有重大交易。
 - (4)管理人員之互換。
 - (5)重要技術資訊之提供。
3. 投資關聯企業之會計處理——權益法：權益法下，投資關聯企業原始依成本認列，取得日後其帳面金額則隨投資者所享有之被投資者淨資產份額之變動而增減調整。
 - (1)投資者所享有之被投資者損益份額認列於投資者之損益。
 - (2)收取被投資者之利潤分配，應減少該投資之帳面金額。
 - (3)被投資者其他綜合損益變動造成投資者對被投資者權益份額發生變動時，亦應調整帳面金額。
4. 權益法適用之豁免：除下列情況外，投資關聯企業之會計處理應採權