

第十一章

股東權益與 每股盈餘

第一節 股東權益

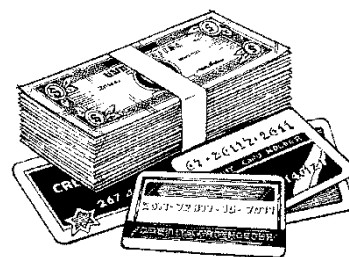
第二節 股利計算

第三節 股份基礎給付交易(IFRS 2)

第四節 其他類型之股份基礎給付交易

第五節 每股帳面金額及每股盈餘

附 錄 公司重整 (鄭丁旺老師)



第一節 股東權益

一、股東權益之內容

阿泓公司 財務狀況表(部分) X2 年及 X1 年 12 月 31 日		
股東權益	X2 年 12 月 31 日	X1 年 12 月 31 日
股本	\$1,337,500	\$1,250,000
資本公積	387,500	375,000
保留盈餘	608,750	404,250
其他權益(累計其他綜合損益)	25,500	53,000
庫藏股票	(100,000)	(125,000)
母公司業主權益合計	<u>\$2,259,250</u>	<u>\$1,957,250</u>

二、股本發行之會計處理

(一) 股份直接發行：

1. 有面值股票：股本按面值記錄；若發行價格超過面值，應列為資本公積－股本溢價；若發行價格低於面值應借記股本溢價(不足再認列股本折價)。
 2. 無面值股：股本按設定值入帳；若發行價格不等於設定值，應列為股本溢價或股本折價；但若無設定值，則應按發行價格記錄股本。
- ✧ 股票發行成本：應為股本溢價之減項，作為投入資本之減少。EX：股票發行成本應沖抵股票溢價金額。
- ✧ 發行若之後取消發行，已發生之交易成本則應認列為費用。

自行閱讀

新修訂的公司法規定，公開發行股票的公司，證券管理機關另有規定者，得折價發行新股。公司若折價發行新股，其「股本折價」應於以後年度有盈餘或資本公積時，儘速以盈餘或資本公積彌補之，以保持資本的完整。

(二) 非現金發行：

若企業發行股票，取得非現金資產或勞務，且交易對象非屬員工時，應以資產或勞務取得日之公允價值為入帳基礎。但若無法可靠估計資產或勞務之公允價值，則應根據給付之股票公允價值為入帳基礎。

範例1

麵包超人會計師事務所幫許多公司設立登記，並發生下列各獨立交易：

- (1) A 公司 初次發行股票，以每股\$15 發行面額\$10 之普通股 6,000 股。
- (2) B 公司 以面額\$10 之普通股 1,500 股支付律師費用\$28,000 之帳單。
- (3) C 公司 以每股\$20 發行無面額普通股 1,000 股，每股設定價值為\$12，並支付股票發行成本\$1,000。
- (4) D 公司 以每股\$14 發行無面額普通股 2,000 股，無設定價值。
- (5) E 公司 以 1,250 股普通股(每股面額\$10)交換一塊市價為\$75,000 之土地，交換當日普通股每股市價為\$56。

試為上述各交易作相關分錄。

【解答】

(1) 現金(\$15×6,000)	90,000	
普通股股本(\$10×6,000)		60,000
資本公積－普通股溢價		30,000
(2) 律師費用	28,000	
普通股股本(\$10×1,500)		15,000
資本公積－普通股溢價		13,000
(3) 現金(\$20×1,000－\$1,000)	19,000	
普通股股本(\$12×1,000)		12,000
資本公積－普通股溢價		7,000
(4) 現金(\$14×2,000)	28,000	
普通股股本		28,000
(5) 土地	75,000	
普通股股本(\$10×1,250)		12,500
資本公積－普通股溢價		62,500

(三) 認購發行：

範例2

小丸子公司於 X4 年初公開募股，每股面額\$10，水豚君認購 30,000 股，認購價格\$30，於繳納三分之一股款後，剩餘股款經催告後仍未繳納，公司視其違約。

試分別按下列獨立情況作小丸子公司應作之分錄：

- (1) 沒收已繳股款。
- (2) 退還已收股款。
- (3) 發行與已繳股款相當之股份予水豚君。
- (4) 已收股款扣除再發行損失後退還，每股再發行價格\$28，並支付發行費用\$8,000。
- (5) 同上述(4)，惟每股再發行價格為\$31，計算應退多少錢。

【解答】

	應收股款	900,000	
	已認普通股股本		300,000
	資本公積－普通股溢價		600,000
	現金($900,000 \times 1/3$)	300,000	
	應收股款		300,000
(1)	已認普通股股本	300,000	
	資本公積－普通股溢價	600,000	
	應收股款		600,000
	資本公積－沒收違約股款		300,000
(2)	已認普通股股本	300,000	
	資本公積－普通股溢價	600,000	
	應收股款		600,000
	現金		300,000
(3)	已認普通股股本*	100,000	
	普通股股本		100,000
	已認普通股股本	200,000	
	資本公積－普通股溢價	400,000	
	應收股款		600,000

(4)

已認普通股股本	300,000	
資本公積－普通股溢價	600,000	
應收股款		600,000
應退股款(應付款項)		300,000
現金(\$28×30,000－\$8,000)	832,000	
應退股款	68,000	
普通股股本		300,000
資本公積－普通股溢價		600,000
應退股款(\$300,000－\$68,000)	232,000	
現金		232,000

(5) 發行價格 = $\$31 \times 30,000 - \$8,000 = \$922,000 > \$900,000$ ，沒有損失，應退 \$300,000

自行閱讀

1. 股票溢價發行的部分，於認股時即貸記資本公積，而股本面值部分，則因股票尚未發行，乃貸記已認購股本的科目。股票溢價發行時，其溢價應作為資本公積，不得列為收益。
2. 應收股款在財務狀況表中宜列為股東權益的減項，因公司並未提供相對給付。已認購股本及資本公積均列於股東權益項下。

(四) 股票合併發行：

1. 同時發行二種以上證券，如普通股與特別股，應按下列方法分配發行價格：
 - (1) 比例法：當合併發行之各種證券均在公開市場交易，有明確的公允價值時，應依個別證券公允價值佔全部公允價值之比例分配發行價款。個別證券之發行價款一旦確定，再將股票之價款區分為面額與溢價二部分分別計入股本與資本公積。
 - (2) 增額法：若並非均在公開市場交易，則公開交易之證券以公允價值為其發行價款，全部發行價款扣除公開交易證券之公允價值後所餘金額，則為其他證券之發行價款。
2. 若同時發行之證券均無市價，則只能暫採任意方式分配，並於嗣後有任何證據顯示其分配不當時，再作必要調整。

範例3

安妮雅公司核准發行面額\$50、6%之特別股 20,000 股及無面額普通股 100,000 股。X1 年 3 月 1 日，安妮雅公司以總價\$600,000 同時發行特別股 2,000 股及普通股 5,000 股。發行當日，特別股及普通股之每股市價分別為\$120 及\$80。

試作：安妮雅公司 X1 年 3 月 1 日之發行分錄。

【解答】

特別股總市價=\$120×2,000=\$240,000；普通股總市價=\$80×5,000=\$400,000

特別股分配金額=\$600,000×\$240,000÷\$640,000=\$225,000

普通股分配金額=\$600,000×\$400,000÷\$640,000=\$375,000

X1/3/1 現金	600,000	
特別股股本		100,000
資本公積－特別股溢價		125,000
普通股股本		375,000

重要名詞

1. 摻水股：價值虛增之股票稱為摻水股。當發行股票交換非現金資產或勞務時，若資產或勞務價值高估，股票發行價格亦虛增，此種股票即為摻水股。
2. 秘密準備：低估資產，高估負債，均使股東權益低估，致部分股東權益遭隱藏，而未顯示於帳面，稱之秘密準備。

動手做做看

1. 甲公司成立時發行面額\$10之普通股計100,000股，發行價格為\$12；當年度虧損\$500,000。第二年辦理現金增資發行50,000股普通股，發行價格\$9；第二年獲利\$600,000。甲公司第二年底資產負債表上「資本公積—普通股發行溢價」之餘額為：

(A)\$100,000 (B)\$150,000 (C)\$200,000 (D)\$250,000。

2. 甲公司於X1年6月30日權益資料如下：普通股股本\$100,000(每股面額\$10)、特別股股本\$40,000(每股面額\$100)、資本公積—普通股發行溢價\$3,000、資本公積—特別股發行溢價\$2,000、資本公積—庫藏股交易\$4,000、保留盈餘\$20,000。X1年7月1日甲公司以每股6元折價發行普通股2,500股，試問發行後甲公司保留盈餘金額為何？

(A)\$13,000 (B)\$15,000 (C)\$19,000 (D)\$20,000。

→計算過程

X1/7/1 現金	15,000	
資本公積—普通股發行溢價	3,000	
保留盈餘	7,000	
普通股股本		25,000
先沖資本公積—普通股發行溢價，不足直接借記保留盈餘，不可放股本折價喔。		
保留盈餘 = \$20,000 - \$7,000 = \$13,000		

3. 甲上市公司以5,000股每股面額\$5之普通股作為支付公司法律顧問服務500小時之酬勞。該服務於提供日之公允價值得可靠估計為每小時\$1,600，而甲公司當天普通股每股公允價值為\$140。試問此項交易會增加甲公司資本公積之金額為：

(A)\$675,000 (B)\$700,000 (C)\$775,000 (D)\$800,000。

→計算過程

增加甲公司資本公積之金額 = 500小時 × \$1,600 - 5,000股 × \$5 = \$775,000

4. 股東以提供機器設備方式投資，應如何認列入帳？
- (A)以機器設備的帳面金額入帳 (B)以機器設備的公允價值入帳
(C)以機器設備的變現價值入帳 (D)以機器設備的重置成本入帳。

→計算過程

股東以提供機器設備方式投資，應以機器設備的公允價值入帳。

5. 成功公司於 X1 年 5 月 5 日發行普通股，認股人以每股\$50 認購面值\$10 之普通股 200,000 股，認購當日已收取每股\$15 之訂金，剩餘股款將分兩期平均收取。請問成功公司於 X1 年 5 月 5 日認列之「資本公積－普通股溢價」餘額為何？ (C)
 (A) \$2,000,000 (B) \$3,000,000 (C) \$8,000,000 (D) \$10,000,000。
6. 承上題，成功公司於 X1 年 8 月 8 日收足最後一期剩餘股款，並隨即發行該批認購之股票，關於 X1 年 8 月 8 日發行股票時之會計處理，下列敘述何者正確？ (D)
 (A) 借記：普通股股本\$2,000,000
 (B) 貸記：已認購普通股股本\$2,000,000
 (C) 貸記：資本公積－普通股溢價\$8,000,000
 (D) 貸記：普通股股本\$2,000,000。
7. 卓越公司日前收到以每股\$40 認購面額\$10 之普通股 100,000 股之認股書，認購時已收取每股\$10 之訂金，餘款約定於 X2 年 3 月 1 日繳清。屆期時，有 5,000 股之認股人怠於繳納剩餘股款，卓越公司決定將該違約認股人所付之現金全數退還。關於此違約退款之分錄，下列敘述有幾項正確？ (C)
 ①借記：已認購普通股股本\$50,000
 ②借記：資本公積－普通股溢價\$150,000
 ③貸記：現金\$50,000
 ④貸記：應收股款\$200,000
 (A) 1 項 (B) 2 項 (C) 3 項 (D) 4 項。
- ➡計算過程
 應沖銷之應收股款(未收餘款)=\$(40-10)×5,000=\$150,000 (④錯誤)
8. 向上公司發行面額\$10 之特別股 100,000 股，為吸引投資大眾，每認購 10 股特別股即附送 1 股面額\$10 之普通股(共附送 10,000 股普通股)。共取得總價款\$2,000,000，另支付股票發行成本\$100,000。發行當日特別股及普通股市價分別為\$18 及\$40。請問此交易應認列之「資本公積－特別股溢價」為何？ (B)
 (A) \$800,000 (B) \$554,545 (C) \$500,000 (D) \$245,455。
9. 飛躍公司 X4 年初權益餘額如下：普通股股本\$5,000,000、資本公積－普通股溢價\$2,000,000、保留盈餘\$3,000,000。X4 年度僅發生一筆交易：收到以每股\$25 認購 100,000 股普通股之認股書，認股人先支 (B)

付總價款 40% 作為訂金，其餘款項尚未到期。請問飛躍公司 X4 年底資產負債表上之「權益總額」為多少？

(A) \$10,000,000 (B) \$11,000,000 (C) \$11,500,000 (D) \$12,500,000。

➡ 計算過程

期末各項目餘額：普通股股本：\$5,000,000、已認購普通股股本：
\$1,000,000、資本公積－溢價：\$2,000,000+\$1,500,000=\$3,500,000
保留盈餘：\$3,000,000、減：應收股款：(\$1,500,000)
權益總計=\$5,000,000+\$1,000,000+\$3,500,000
+\$3,000,000-\$1,500,000=\$11,000,000

10. 銀河公司以總價\$2,500,000 合併發行面額\$10 之普通股 80,000 股及面額\$10 之特別股 20,000 股。發行當日，普通股每股市價為\$25，特別股因無交易活絡市場而無市價。請問此發行交易中，應認列之「資本公積－特別股溢價」金額為何？ (B)
- (A) \$100,000 (B) \$300,000 (C) \$500,000 (D) \$2,000,000。

11. 仁愛公司 X2 年初投入資本的餘額如下：

特別股－每股面額\$10，核定及發行流通在外2,200,000股。	\$22,000,000
普通股－每股面額\$10，核定2,000,000股，發行流通在外600,000股。	6,000,000
資本公積	
特別股發行溢價	3,000,000
普通股發行溢價	10,000,000

X2年度有下列股票交易事項發生：

- 以每股\$24發行普通股160,000股，股票發行成本\$192,000。
- 發行特別股200,000股，計\$3,000,000，為了吸引投資大眾，仁愛公司以每50股特別股附送一股普通股方式發行。在發行當時，普通股及特別股的市價分別為\$20及\$15，股票發行成本為\$200,000。
- 收到以每股\$20認購180,000股普通股的認股書，認股人先付總價的四分之一作為訂金，其餘分三期繳付(於X3年到期)。

試作：

- 上述交易的分錄。
- 列示X2年12月31日公司財務狀況表股東權益部分。

【解答】

(1)a. 現金(\$24×160,000－\$192,000) 3,648,000*

普通股股本	1,600,000
資本公積－普通股發行溢價	2,048,000

b. 現金 2,800,000*

特別股股本	2,000,000
普通股股本	40,000
資本公積－特別股發行溢價	727,273**
資本公積－普通股發行溢價	32,727***

*\$3,000,000－\$200,000＝\$2,800,000

**\$2,800,000× $\frac{200,000 \text{ 股} \times \$15}{4,000 \text{ 股} \times \$20 + 200,000 \text{ 股} \times \$15}$ ＝\$2,727,273

\$2,727,273－\$2,000,000＝\$727,273

***\$2,800,000－\$2,727,273＝\$72,727；\$72,727－\$40,000＝\$32,727

c. 現金 900,000

應收股款	2,700,000
已認購普通股股本	1,800,000
資本公積－普通股發行溢價	1,800,000

(2)股東權益：

特別股股本－每股面額\$10，發行及流通 在外 2,400,000 股	\$24,000,000
--	--------------

普通股－每股面額\$10，核定 2,000,000 股， 發行及流通在外 764,000 股	7,640,000
---	-----------

已認購普通股股本－180,000 股	1,800,000
--------------------	-----------

資本公積－特別股發行溢價	3,727,273
--------------	-----------

資本公積－普通股發行溢價	13,880,727
--------------	------------

減：應收股款*	(2,700,000)
---------	-------------

合計	<u>\$48,348,000</u>
----	---------------------

*應收股款為股東權益的減項。