

## 第一篇

### 1. 電子報內容：

#### 案例 1 特別股會計處理疑義。

Q：

一、A公司按面額私募發行甲種記名特別股，該特別股未申請上市買賣，其權利義務如下：

1. 股息以每三年為一期，採階梯式逐期增加之固定利率計算，第十年（含）以後利率則維持固定不再變動，每年以現金一次發放。特別股股東除領取上述定率發放之股息外，不得參加普通股股東之盈餘及資本公積為現金及撥充資本之分派。
2. 倘年度決算無盈餘或盈餘不足分派特別股股息時，其未分派或分派不足之股息，應累積於以後有盈餘年度優先補足。特別股收回時，公司應於收回當年度，將尚未分派或以前年度累積未分派之股息補足之。
3. 特別股分派剩餘財產之順序優先於普通股，但以不超過該公司發行金額為限。
4. 特別股股東於普通股股東會無表決權及選舉權。特別股於發行期間不得轉換為普通股。
5. 以現金發行新股時，特別股股東與普通股股東享有相同之優先認股權。

二、B公司決議以合併發行新股之方式併購A公司，其中B公司（收購者）為存續公司，A公司（被收購者）為消滅公司。依據其合併契約，B公司將依換股比例計算，以發行特別股予原A公司之特別股股東，且B公司新發行特別股之權利義務將與A公司原發行者相同，其收回價格則訂為A公司特別股之原始發行價格。

試問：

一、B公司於收購日是否應將該特別股分類為金融負債？

二、若該特別股分類為金融負債：

1. 其於收購日之入帳金額應為當日公允價值或特別股之原始發行價格？發行人之收回特別股權利是否應與特別股主契約分離處理？
2. 若該金融負債續後以攤銷後成本處理，續後各期應攤銷之金額如何計算？

A：

- 一、依國際財務報導準則第3號「企業合併」第18段之規定，收購者應以收購日之公允價值，衡量所取得之可辨認資產及承擔之負債。因此，問題所述B公司合併A公司時，對A公司已發行之特別股，應依國際會計準則第32號「金融工具：表達」之規定，就該特別股之經濟實質分類為金融負債，並以公允價值衡量。
- 二、若B公司未將該特別股整體分類為透過損益按公允價值衡量之金融負債，則應依國際會計準則第39號「金融工具：認列與衡量」（以下簡稱IAS39）第AG30段(g)之規定判斷收回特別股權利是否應與主契約分離處理。
- 三、B公司續後若以攤銷後成本衡量前述金融負債/主契約，應以其所預期之該金融負債存續期間為基礎，決定適當之單一有效利率，並以該金融負債之有效利率及預期未來現金流量決定各期應有之攤銷後成本。B公司若無法可靠估計該特別股之預期存續期間，應採用全部合約期間。