

案例 2 組織重組之原始投資成本與股權淨值差額處理疑義。

Q：A、B、C 公司與 D 公司屬同一集團，A 公司直接及間接持有 D 公司 99.86% 之股權(A 公司持有 B 公司 100% 之股權，及直接持有 D 公司 81.5% 之股權，另 B 公司持有 D 公司 18.36% 之股權)，另 A 公司持有 C 公司 96.33% 之股權。今因集團內組織調整，C 公司以現金向 A、B 公司購買 D 公司之股權，並認購 D 公司現金增資發行之所有股份，又向 D 公司其他股東以現金購買 D 公司之股份，累計取得 D 公司之股權為 100%。

試問：C 公司取得 D 公司股權之會計處理為何？

A：

- 一、A、B、C 公司及 D 公司係聯屬公司，故 A、B、C 及 D 公司應視為一經濟個體。C 公司以現金購買方式向 A 公司及 B 公司取得 D 公司之股權，依本會(95)基秘字第 081 號解釋函之規定，此股權轉讓雖係以現金為對價，但交易實質係組織調整，因此 C 公司取得 A 公司及 B 公司所持有之 D 公司股權部分，應以 A 公司及 B 公司帳上對 D 公司長期股權投資之帳面價值入帳。前述長期股權投資帳面價值應為 A 公司及 B 公司評估原長期股權投資減損損失後之金額，如有減損其減損金額應一次認列為損失。故除因前述減損損失而有調整者外，C 公司應承續 A 公司及 B 公司原投資 D 公司所產生之投資成本與股權淨值間差額之餘額，且應視 A、B 兩公司原始取得 D 公司股權時，依財務會計準則公報第五號「採權益法之長期股權投資會計處理準則」第 39 段規定所分析之差額原因及其處理方式繼續處理。
- 二、C 公司支付現金超過 B 公司原對 D 公司長期股權投資帳面價值之部分，其性質為 A 公司對 C 公司之投資減少以及對 B 公司之投資增加，故該超過金額於 C 公司及 B 公司帳上所應調整之權益科目應依主管機關規定辦理。主管機關若無相關規定，則於 C 公司帳上應借記資本公積，於 B 公司帳上應貸記資本公積，若 C 公司資本公積貸方餘額不足時，則應調整保留盈餘。
- 三、C 公司取得 D 公司現金增資發行之股份因非依持股比例認購，故應依第五號公報第 50 段之規定，將未按比例認購致使投資比例發生變動所產生 C 公司擁有 D 公司股權淨值之增減數調整「資本公積」及「長期股權投資」。C 公司另向 D 公司少數股東所購買之股權，係 C 公司新取得之股權，故應適用購買法之會計處理，並依第五號公報第 39 段之規定，處理其投資成本與股權淨值間差額。
- 四、嗣後 C 公司若與 D 公司進行合併，並以 C 公司為存續公司，D 公司為消滅公司，則於 D 公司消滅時，C 公司應將帳上對 D 公司之長期股權投資轉為資產及負債科目。前述投資成本與股權淨值間差額之餘額原可分析差額產生原因者，應調整相關資產負債之帳面價值，原無法分析差額產生原因者，則列為商譽。