

案例 1 企業合併之股東權益處理疑義

Q：

A 公司及 B 公司於 100 年 6 月 30 日經雙方股東會決議，由 A 公司共增資發行新股 840,000 仟元予 B 公司股東進行合併，換股比例為 B 公司股東以每 1 股 B 公司股票交換 2 股 A 公司股票，並以 100 年 12 月 1 日為合併基準日。合併後 A 公司為法律上之存續公司，B 公司為法律上之消滅公司。合併後董事會成員計五席，其中原 A 公司董事佔一席，餘四位為原 B 公司之董事。經判斷，B 公司為會計上之收購公司（消滅公司），A 公司為會計上之被收購公司（存續公司）。

試問，於反向合併之情況下，合併當時資產負債表中股東權益項目及合併年度之損益表應以法律上存續公司（會計上被收購公司）或以法律上消滅公司（會計上收購公司）為報表編製之主體？

A：

一、問題所述應依本會(91)基秘字第 028 號及(93)基秘字第 220 號函，判斷 A 公司與 B 公司何者為收購公司，以決定該合併案件是否為反向合併。若非屬反向合併，應依財務會計準則公報第二十五號「企業合併—購買法之會計處理」之規定處理。如判斷為反向合併，則其合併後財務報表之編製應依下列規定處理：

1. 反向合併下之合併後財務報表係以法律形式母公司（會計上被收購公司）之名義所發布，但須於附註中敘明以延續法律形式子公司（會計上收購公司）之財務報表。
2. 因合併後財務報表係表達法律形式子公司財務報表之延伸，故合併後財務報表應反映：
 - (1) 法律形式子公司（會計上收購公司）按合併前之帳面價值認列與衡量之資產及負債。
 - (2) 法律形式母公司（會計上被收購公司）按第二十五號公報之規定認列與衡量之資產及負債。
 - (3) 法律形式子公司（會計上收購公司）於合併前之保留盈餘及其他股東權益項目（如換算調整數、土地重估增值等）之餘額。
 - (4) 合併後財務報表所認列股東權益之金額係以法律形式子公司（會計上收購公司）合併前之股東權益，加上按第二十五號公報所衡量之收購法律形式母公司（會計上被收購公司）之成本而決定。惟合併後財務報表之股權結構（例如：發行權益證券之數量及種類）係反映法律形式母公司（會計上被收購公司）之股權結構，包含法律形式母公司（會計上被收購公司）為進行合併所發行之股權。
3. 於反向合併之情況下，合併後財務報表之資本公積、法定盈餘公積、

特別盈餘公積以及未分配盈餘等股東權益項目之處理，若主管機關另有規定者，應依其規定辦理。

4. 於反向合併之情況下，合併年度之損益表應以法律形式子公司（會計上收購公司）為報表編製之主體，以法律形式子公司（會計上收購公司）合併當年度之損益加上法律形式母公司（會計上被收購公司）自收購日起至資產負債表日之損益，為合併當年度之損益。