

## 資產抵換之會計處理及實務應用

黃美玲

### 一、會計處理原則

企業有時以舊資產作價換入新資產，此種交易，稱為「非貨幣性交易」或「抵換」。其會計處理原則可依同種類資產與否、以及有無收受現金區分如下：

1. 如交換不同種類之資產，則換出資產的獲利過程已完成，應以其公平市價為基礎，計算交換損益，立即認列。
2. 如交換同種類之資產，則換出資產之獲利過程尚未完成，如其公平市價較帳面價值為高，不能認列利益。但如其公平價值較帳面價值為低，應即認列損失。亦即採用換出資產之成本與市價孰低法。
3. 如交換同種類之資產，另外收到一部份現金，則該交易實際上由兩部分構成：一為出售（收到現金部分），另一為交換（收到換入資產部分）。出售部分應認列利益（已實現），交換部份不能認列利益（未實現）。但若資產抵換中收付之現金達換出資產公平價值之 25% 以上時，則該交易已變成「貨幣性交易」，應認列全部利益。

### 二、實務應用

資產抵換於查核準則中分別規定於以下兩款：

1. 查核準則第三十二條第二款 -  
不同類固定資產之交換，應於時價入帳，如有交換利益，應列為收益。同類固定資產之交換，如無另收受現金者，應按換出資產之帳面價值作為換入資產之成本入帳；如有另收現金者，現金部分應視為出售，按比例承認利益。
2. 查核準則第一百條第三款 -

同類固定資產交換，如有交換損失，得列為資產損失。

若公司以自身產銷之產品與他方換入設備（假設其為同類資產），實務上處理如下：

不管對方為營業人與否，根據營業稅法規定均需開立發票課徵營業稅

(一) 對方為營業人 - 以市價開立三聯式發票，並取具對方開立之發票

依市價開立發票以決定進銷稅額。進貨轉出金額依存貨帳上成本入帳並以此決定轉入設備之成本。

分錄：設備 XXX  
進項稅額 XXX

進貨轉出 XXX  
銷項稅額 XXX

(二) 對方為非營業人 - 依市價開立二聯式發票。

進貨轉出金額亦以存貨帳上成本入帳。

分錄：設備 XXX  
進貨轉出 XXX  
銷項稅額 XXX

## 未分配盈餘核定方式 - 查帳與簽證申報之差異

李長陵

例：假設 A 公司 87 年營所稅申報及核定部分資料如下：

項目	申報數	核定數	差異數(註二)
營業毛利	\$11,749,763	\$11,749,763	
營業費用	\$11,365,091	\$10,791,758	\$573,333
營業外收入	\$ 943,660	\$ 943,660	
營業外支出	\$ 899,451	\$ 899,451	
課稅所得	\$ 428,881	\$ 1,002,214	\$573,333

\* 其 87 年度未分配盈餘核定通知書部份項目如下：

項目	結算申報自行依法調整	稅捐機關核定
課稅所得	\$428,881	\$1,002,214
減:因超越規定之列支標準未准列支,而具有合法憑證者(假設數字)	331,661	331,661
當年度應納之營所稅(註三)	97,220	240,553
合計:依所得稅法第 66 條之 9 第 2 項規定計算之未分配盈餘	0	430,000
依所得稅法第 66 條之 9 第 1 項規定核定稅額 (10%)	0	43,000
本年度應補徵稅額:	0	43,000

註一：假設不考慮暫繳，扣繳之因素

註二：假設遭剔除調整之費用係因未符查核準則規定

註三：依申報數計算之應納稅額： $\$428,881 \times 25\% - 10,000 = \$97,220$

依核定數計算之應納稅額： $\$1,002,214 \times 25\% - 10,000 = \$240,553$

核定當年度營所稅應補徵稅額= $\$240,553 - \$97,220 = \$143,333$

\* 依所得稅法第 66 條之 9 第 4 項規定，未分配盈餘之計算，如於申報時尚未經稽徵機關核定者，得以申報數計算之。其後經核定調整時，稽徵機關應依第一百條規定辦理。

所以上例 A 公司既已經稽徵機關核定營所稅，故需以核定後的所得額為準重新計算，補繳營所稅並重核未分配盈餘應補徵稅額 \$43,000。

\* 依所得稅法第 66 條之 9 第 5 項規定，其經會計師查核簽證申報之案件，應

以納稅義務人申報之課稅所得額為準。

所以上例 A 公司如係會計師查核簽證申報之案件，則不會發生稽徵機關因核定調整以前年度營所稅而重計未分配盈餘之問題，而需以 A 公司的申報數為準，亦即以會計師簽證數字為準。

## 專題 - 公司法修正重點解析(三)

陳榮俊

### 參、股票公司債發行交易規範

增列股票交換制度(§ 156 )

引入無實體交易制度(§ 162-1, 162-2/ § 257-1,257-2)

公司資本額未達中央主管機關所定數額者,得不發行股票(§ 161-1)

放寬公司收買收質股票之限制-增列員工庫藏股(§ 167 ,167-1)

禁止從屬企業持有控制公司股份 ( § 167 , )

發起人股份轉讓限制之豁免

公司因合併或分割後，新設立公司發起人之股份得於一年內轉讓((§ 163 但書)放寬員工認股規定

增列員工庫藏股(§ 167-1)

增列員工認股權憑證(§ 167-2)

公司得經董事會特別決議，與員工簽訂認股權契約，約定員工於一定期間內得依約定價格認購特定數量之公司股份，訂約後由公司發給員工認股權憑證，員工取得憑證後，不得轉讓。

限制員工認股轉讓最長期間三年縮短為二年(§ 267 )

### 肆、董監經理人規範

放寬董事長，副董事長及董事國籍及住所限制(§ 208)

放寬董監資格-不以股東為要(§ 192 , § 216 )

放寬董監選任方式-得以章程另定(§ 198)

增訂負責人忠實義務(§ 23)

放寬每屆第一次董事會召開時間-得於前屆董事任期屆滿前改選董事長，副董事長及常務董事(§ 203)

解任董事須為特別決議(§ 199)

主管機關限期改選董事期滿未改選，當然解任(§ 199-1)

公開發行公司監察人應至少二人(§ 216)

\* 強化監察人職責

應監督業務之執行(§ 218)

得為公司利益於必要時召集股東會(§ 220)

應查核表冊(非消極核對簿冊)(§ 219)

股東請求監察人對董事訴訟門檻降低-持股 5%改為 3%(§ 214)

明定經理人有為公司管理事務及簽名之權(§ 31)

刪除經理人應於公司表冊簽名規定

刪除經理人職稱規定-由公司決定

## 伍、董事會制度

董事會得以視訊會議行之(§ 205)

增訂臨時管理人制度-董事會不為或不能行使職權致公司有受損害之虞，法院得因利害關係人或檢察官請求選任臨時管理人代行董事長及董事會職權。但不得為不利公司行為(§ 208-1)

## 陸、股東會制度

延長公開發行公司股東會召集期間(§ 172)

\* 股東常會

30 日前通知-記名股東

45 日前公告-無記名股東

\* 股東臨時會

15 日前通知-記名股東

30 日前公告-無記名股東

通知召集程序適用於無表決權股東(§ 172)

公開發行公司股東名簿停止過戶期間延長(§ 165)

股東常會 60 日/股東臨時會 30 日

增列股務代理機構得為公開發行公司股東之受託代理人，表決權不受已發行表決權數 3%限制(§ 177)

取消股東 3%以上表決權打折限制規定(§ 179)

增訂股東會主席違反議事規則散會後程序 -在場股東得推選一人繼續開會(§ 182-1)

公司為彌補虧損，於會計年度終了前，有減增資必要，得提交監察人查核後，提請股東臨時會決議(§ 168-1)

明定股東會應於三十日內補選缺額董事(公開發行公司為六十日)(§ 201)

## 柒、公司會計

主要財產目錄刪除-會計年度終了董事會應編造表冊(§ 228)

財報及盈餘分派或虧損撥補決議得以公告代之-持有記名股票未滿一千股股東(§ 230 )

刪除“有盈餘年度所提存之盈餘公積超過盈餘 20%者為維持股票價格得以超過部分派充股息及紅利(§ 232 )

刪除資本公積等規定,回歸適用商業會計相關法令(§ 236, § 238, § 242~244)

(待續)...