

Deloitte.
勤業眾信

財會三十九號公報
「股份基礎給付之會計
處理準則」(三讀版)

主講人：王燕景

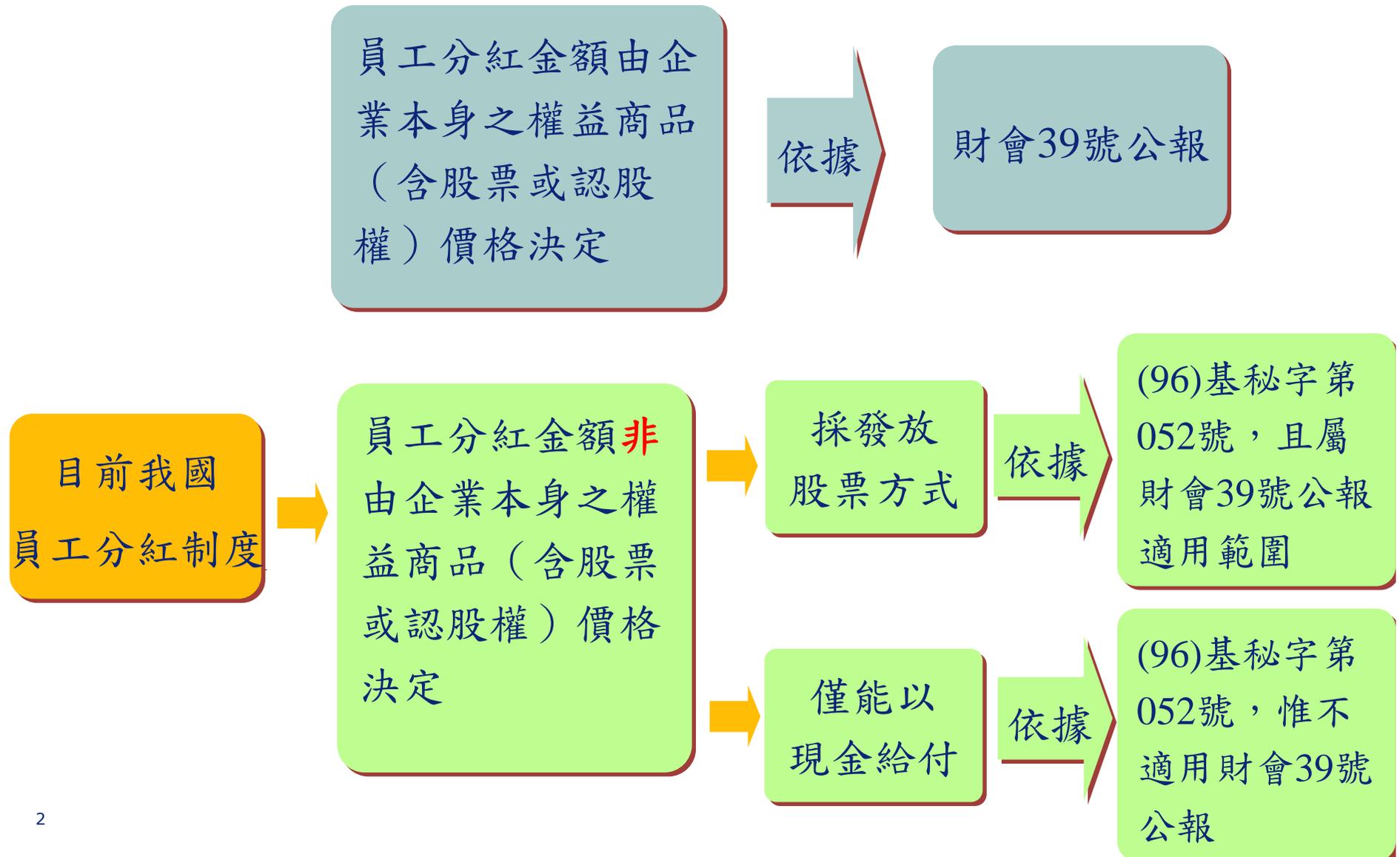
97年5月21日

Audit . Tax . Consulting . Financial Advisory .

審計 . 稅務 . 企業管理諮詢 . 財務諮詢 .



財會39號公報 vs. (96)基秘字第052號函



目錄

- 股份基礎給付交易
- 適用範圍
- 認列
- 權益交割之股份基礎給付交易
- 修改合約條款/條件（含取消/交割）
- 權益商品之公平價值無法可靠衡量
- 現金交割之股份基礎給付交易
- 得選擇權益或現金交割之股份基礎給付交易
- 表達與揭露
- 適用日

股份基礎給付交易



股份基礎給付交易

(第2、7段)

定義

- 企業取得商品或勞務之交易，其對價係以本身之權益商品（含股票或認股權）支付或係產生負債，該負債之金額係由企業本身之股票或其他權益商品價格（或價值）決定

交易對象

- 員工及其他提供類似勞務之人員（參與規劃、督導或控制企業活動之董事、監察人及經理人，亦視為提供類似於員工所提供之勞務者）
- 非屬員工之第三人

交割方式

- 權益交割
- 現金交割
- 得選擇權益或現金交割

適用範圍



適用範圍—適用項目

(第3、5段)

■ 企業取得商品或勞務且屬股份基礎給付交易

— 商品包括存貨、固定資產、無形資產及其他非金融資產

→ 金融資產不適用本公報

■ 企業之**股東**移轉其所持有該企業之權益商品予提供企業商品或勞務者（包括員工）

■ 移轉**母公司**或**聯屬公司**之權益商品予提供企業商品或勞務者

※ 但有證據顯示權益商品之支付並非作為支付商品或勞務之對價者，不適用本公報

母公司給子公司員工本身的權益商品

	US	IAS / IFRS	ROC
依據	<ul style="list-style-type: none"> ■ AIN-APB 25 Accounting for Stock Issued to Employees ■ FAS123(R) Share-Based Payment 	<ul style="list-style-type: none"> ■ IFRIC Interpretation 11 IFRS 2 – Group and Treasury Share Transactions ■ IFRIC D17 	財會39號 第3段
會計處理	<p>母公司發行員工認股權憑證，其發放對象為子公司員工時：</p> <p>母公司</p> <p style="padding-left: 20px;">借記：投資子公司</p> <p style="padding-left: 40px;">貸記：認股權</p> <p>子公司</p> <p style="padding-left: 20px;">借記：費用</p> <p style="padding-left: 40px;">貸記：資本公積</p>	<p>以母公司合併角度而言，該股份基礎給付交易係屬權益交割者，子公司須依權益交割之交易方式處理，權益之增加視為股東之出資(註：IFRIC 11的草案(D17)列有母公司分錄，與US同)</p>	母、子公司之會計處理？

適用範圍—不適用項目

(第4~6段)

- 企業員工（或他人）持有該企業之權益商品，且以該權益商品持有者之身分與企業交易
- 企業合併發行權益商品以交換對被合併者之控制權
 - ❖ 但權益商品若係給與被合併企業之員工，以換取其繼續提供勞務時，適用本公報
 - ❖ 因企業合併或其他企業股權重組所產生之股份基礎給付協議，其取消、重訂或修改，適用本公報
- 企業取得商品或勞務且屬股份基礎給付交易，該交易合約若得以現金或其他金融商品淨額交割，或以交換金融商品之方式結清（財會34號公報第2、3段及36號公報第7、8段）

認列



認列

(第36、37段)

■於取得商品或勞務時認列其成本

{ 借方：資產 / 費用 (若不符合資產定義與認列條件)
貸方：權益 (採權益交割) / 負債 (採現金交割)

權益交割之 股份基礎給付交易



公平價值決定

(第12、38、50段)

優先順序

- 所取得商品或勞務之公平價值
- 所給與權益商品之公平價值
- 內含價值法（所給與權益商品之公平價值無法可靠衡量時）

註：該公報之內含價值法與(92)基秘字第070、071、072號函規定的內含價值法不同

公平價值衡量

(第13、15、17、39、40、43段)

交易對象	衡量日	衡量基礎	權益商品 公平價值決定
■ 員工	■ 給與日	■ 權益商品公平價值 (因勞務的公平價值通常 無法可靠估計)	■ 若有市價 → 根據市價並考量 合約條款及條件 衡量 ■ 若無市價 → 以 適當評價方法 估計
■ 非屬員工	■ 商品或勞 務取得日	■ 商品或勞務之公平 價值 (通常假設能可靠 估計) ■ 少數情況下，無法 可靠估計時，應根 據所給與權益商品 公平價值	

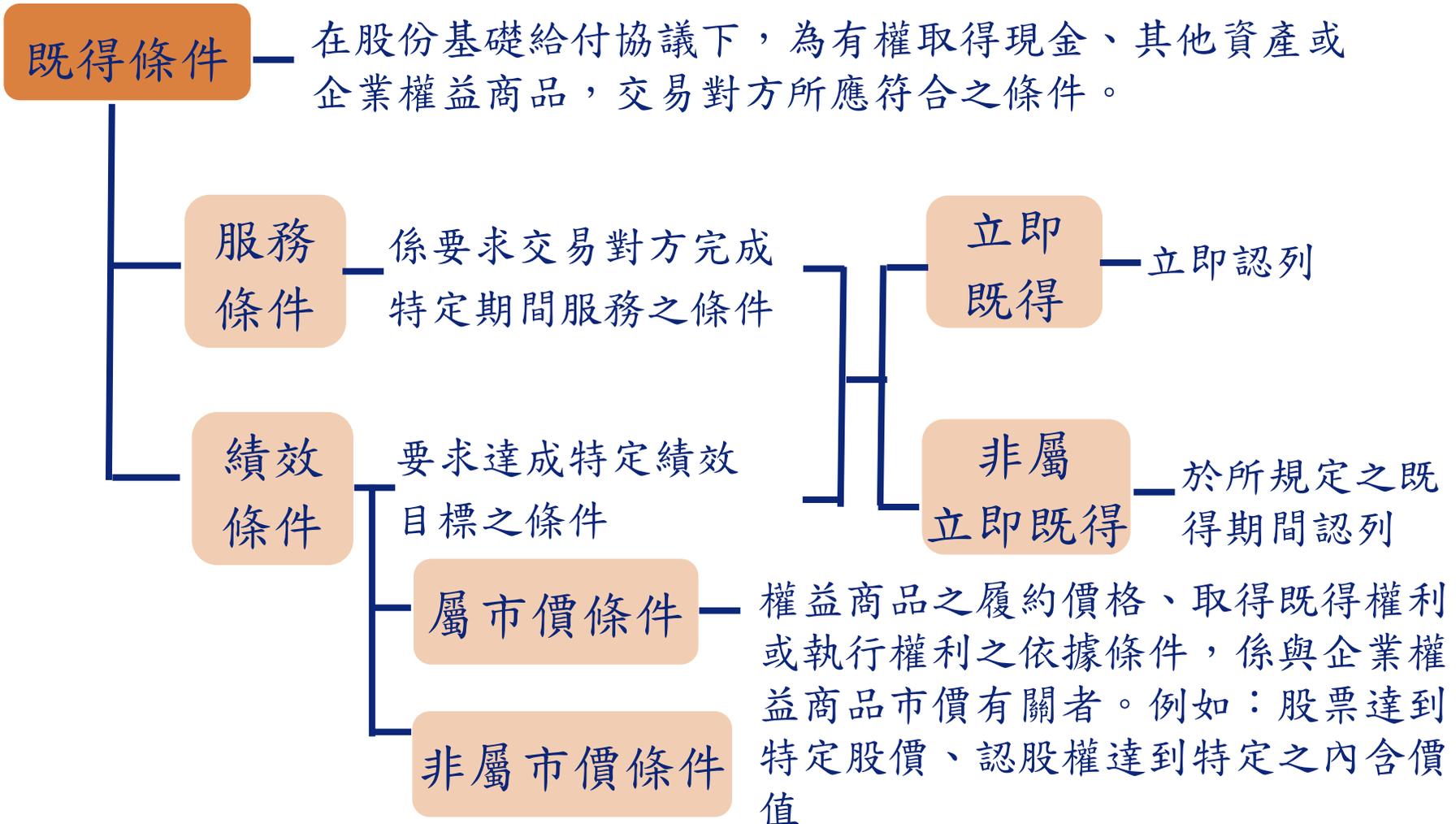
選擇權評價模式

(第44段)



既得條件

(第7(13)、16、18、41、45段)



既得條件處理（第7(13)、16(2)、18~20、45~47段）

情況 \ 條件	服務條件	績效條件	
		市價條件	非市價條件
舉例	<ul style="list-style-type: none"> ■ 服務一定年限 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 權益商品達到特定價格 ■ 權益商品市價(或變動)達到設定比較標的之市價(或變動) 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 盈餘達特定幅度的成長
衡量日估計權益商品公平價值時，是否考慮該條件	✗	✓	✗
調整權益商品數量時，是否考慮該條件	✓	✗	✓
預計既得期間是否可修正	NA	✗	✓
認列金額與條件達成是否有關	✓	✗	✓

既得日後之處理

(第22、49段)

- 已依公平價值認列所取得商品或勞務，並認列相對之權益增加者，於既得日後，不得再調整該商品或勞務原認列金額，但得作權益科目間之調整

註：參考公報附錄釋例一，若既得日後有員工放棄執行認股權，則公司應將資本公積-員工認股權轉列為資本公積-已失效認股權

現金交割之 股份基礎給付交易



現金交割之股份基礎給付交易

定義（第2段）

» 企業取得商品或勞務所產生之負債，係依企業本身之股票或其他權益商品價格（或價值）決定，並以現金或其他資產償付

舉例（第28段）

- » 給與員工股票增值選擇權：金額係特定期間內依據特定股價計算之增值金額
- » 給與員工取得股票之權利，且該股票最終須由企業贖回

現金交割之股份基礎給付交易（續）

認列時點（第29、60段）

- » 非屬立即既得：於員工提供勞務之既得期間
- » 屬立即既得：除有反證外，應立即認列

衡量基礎（第59段）

- » 所產生負債之公平價值

續後衡量（第59段）

- » 每一資產負債表日及交割日衡量負債之公平價值，並將公平價值之變動數認列為當期損益

表達與揭露



揭露

(第71段)

應揭露有助於瞭解下列事項的相關資訊：

■ 財務報表期間股份基礎給付協議之性質及範圍

■ 取得商品或勞務公平價值、或所給與權益商品公平價值之決定

■ 股份基礎給付交易對本期損益及財務狀況之影響

財務報表期間股份基礎給付協議 之性質及範圍（第72段）

至少應揭露

➤財務報表期間各類股份基礎給付協議之說明

包括重大合約條款及合約條件，亦得將類似之協議彙總揭露

➤認股權數量及加權平均履約價格相關資訊

➤本期執行之認股權，於執行日之加權平均股價

本期認股權之執行若經常發生，得揭露本期加權平均股價

➤期末流通在外認股權履約價格之區間及加權平均剩餘合約期間

若履約價格區間過大，應依履約價格分組揭露

財務報表期間股份基礎給付協議 之性質及範圍（續）

■ 各項認股權數量及 加權平均履約價格

期初流通在外認股權

本期給與認股權

本期放棄認股權

本期執行認股權

本期逾期失效認股權

期末流通在外認股權

期末可執行認股權

揭露

(第71段)

應揭露有助於瞭解下列事項的相關資訊：

■取得商品或勞務公平價值、或所給與權益商品公平價值之決定

■財務報表期間股份基礎給付協議之性質及範圍

■股份基礎給付交易對本期損益及財務狀況之影響

取得商品或勞務公平價值或所給與 權益商品公平價值之決定

(第73~75段)

應
揭
露

直接衡量所取得商品或勞務之公平價值時，該公平價值如何決定（如依該商品或勞務之市價衡量）

以所給與權益商品間接衡量取得商品/勞務公平價值時，權益商品之公平價值如何決定，至少應包括：

交易對象非屬員工時，若證據顯示所取得商品或勞務之公平價值無法可靠衡量之事實並說明原因

■本期所給與**認股權**於衡量日之加權平均公平價值及公平價值衡量之資訊

■本期給與**認股權外之其他權益商品**於衡量日之加權平均公平價值、數量，以及衡量公平價值之資訊

■本期股份基礎給付協議修改之資訊，包括：

✎修改事項之說明

✎因修改而給與之增額公平價值

✎如何衡量增額公平價值之金額

認股權公平價值衡量資訊

(第73段(1))

包括

所使用之選擇權評價模式及該模式所使用之參數

決定預期波動率之方式，包括說明以歷史波動率決定預期波動率之程度

所給與認股權之其他條件（例如市價條件）於衡量公平價值時是否納入考量及考量之方式

包含

加權平均股價²⁸

履約價格

預期波動率

認股權存續期間

預期股利

無風險利率

其他參數

認股權外之其他權益商品

公平價值衡量資訊

(第73段(2))



揭露

(第71段)

應揭露有助於瞭解下列事項的相關資訊：

■ 股份基礎給付交易對
本期損益及財務狀況
之影響

■ 財務報表期間股份基礎
給付協議之性質及範圍

■ 取得商品或勞務公平價值、
或所給與權益商品公平價
值之決定

股份基礎給付交易對本期損益 及財務狀況之影響 (第76段)

至少應揭露：

■ 本期股份基礎給付交易因所取得商品或勞務未符合認列資產條件而立即認列為費用之總金額，其中因權益交割之股份基礎給付交易所產生之部分，應分別揭露

■ 產生負債之部分：

— 期末帳面價值

— 交易對方於本期期末已符合既得條件，有權要求企業給予現金或其他資產所產生負債之內含價值總額（例如已符合既得條件之股票增值權）

■ 有關員工之本期實際離職率及估計未來離職率

適用日



給與日

96.12.31(含)以前

97.1.1

97.1.1(含)以後

■ 不適用本公報（依(92)基秘字第070、071、072號函規定處理），但：

- 應揭露依本公報規定衡量該給付交易之擬制淨利及每股盈餘資訊
- 應揭露給付協議之性質及範圍

■ 於97.1.1(含)以後修改條款/條件者，依本公報第53至58段規定處理

■ 對97.1.1已存在因股份基礎給付交易而產生之負債，應將流通在外者，於97.1.1以FV衡量並將其與適用本公報前BV之差額認列為會計原則變動累積影響數

■ 開始適用本公報，但亦得提前適用

Deloitte.

勤業眾信

Deloitte (德勤) 泛指根據瑞士法律組成的社團性質的組織Deloitte Touche Tohmatsu (德勤全球)、其任何一個會員事務所/公司對其他任何會員事務所/公司的行為或疏忽, 不承擔任何法律責任。以“Deloitte”、“Deloitte & Touche”、“Deloitte Touche Tohmatsu”、“德勤”、“勤業眾信”或其他相關的名稱營運的每一個會員事務所/公司均為獨立的法律實體。上述服務是由會員事務所/公司的附屬機構或關聯機構所提供而並非德勤全球的瑞士法律組織提供。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu