

國際會計準則第 33 號翻譯草案

每股盈餘

初審委員 國立政治大學會計學系教授金成隆

翻譯單位 資誠會計師事務所

徵 求 意 見 函

(請於 99 年 3 月 5 日前，將意見以電子郵件方式寄至 tifrs@ardf.org.tw)

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會
法 人 國 際 會 計 準 則 翻 譯 覆 審 專 案 委 員 會

國際會計準則第 33 號

每股盈餘

本版包括截至 2008 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則對本準則所作之修正。

國際會計準則委員會 (IASB) 於 1997 年 2 月發布國際會計準則第 33 號「每股盈餘」。

常務解釋委員會制定解釋公告第 24 號「每股盈餘：得以股份交割之金融工具與其他合約」，並於 2000 年 11 月發布。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年 4 月決議，依據舊章程所發布之所有準則及解釋於修正或撤銷前仍應適用。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2003 年 12 月發布修訂之國際會計準則第 33 號，並更名為「每股盈餘」。該準則以此取代解釋公告第 24 號。

之後，國際會計準則第 33 號及其隨附文件已配合下列國際財務報導準則修正：

- 國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」(2004 年 2 月發布)
- 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」(2004 年 3 月發布)
- 國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」(2005 年 8 月發布)
- 國際財務報導準則第 8 號「營運部門」(2006 年 11 月發布)*
- 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」(2007 年 9 月修訂)*
- 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」(2008 年 1 月修訂)†
- 國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」(2008 年 1 月修正)。

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日

† 生效日為 2009 年 7 月 1 日



目錄

	條 文
簡介	IN1 - IN3
國際會計準則第 33 號	
每股盈餘	
目的	1
範圍	2 – 4A
定義	5 – 8
衡量	9 – 63
基本每股盈餘	9 – 29
盈餘	12 – 18
股份	19 – 29
稀釋每股盈餘	30 – 63
盈餘	33 – 35
股份	36 – 40
稀釋潛在普通股	41 – 63
選擇權、認股證及其他類似權利	45 – 48
可轉換工具	49 – 51
或有發行股份	52 – 57
得以普通股股份或現金交割之合約	58 – 61
買進選擇權	62
發行賣權	63
追溯調整	64 – 65
表達	66 – 69
揭露	70 – 73A
生效日	74 - 74A
其他準則之撤銷	75 – 76



附錄

A 應用指引

B 其他準則之修正

理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 33 號之核准

結論基礎

釋例



國際會計準則第 33 號「每股盈餘」由第 1 至 76 段條文及附錄 A 及 B 組成。所有條文均具同等效力。國際會計準則理事會（IASB）採用本準則時，仍沿用國際會計準則委員會（IASC）之準則格式。閱讀國際會計準則第 33 號時，應考量其目的及結論基礎、「國際財務報導準則前言」與「財務報表編製及表達之架構」之意涵。在無明確指引之情況下，國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」提供如何選擇及適用會計政策之基礎。

簡介

- IN1 國際會計準則第 33 號「每股盈餘」取代 1997 年發布之國際會計準則第 33 號「每股盈餘」，並適用於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度。本準則鼓勵提前適用。本準則亦取代解釋公告第 24 號「每股盈餘：得以股份交割之金融工具與其他合約」。

修訂國際會計準則第 33 號之理由

- IN2 國際會計準則理事會制定本修訂之國際會計準則第 33 號，作為國際會計準則改善計畫的一部分。此計畫係因證券主管機關、專業會計師及其他利害關係人之質疑及批評而進行。此計畫之目的在減少或刪除準則之替代處理、多餘及矛盾之處，以及處理部分趨同之議題並達成其他改善。
- IN3 針對國際會計準則第 33 號，理事會之主要目的係作有限度之修訂，以對特定的複雜議題提供額外的指引和釋例，例如或有發行股份之影響，子公司、合資與關聯企業的潛在普通股，參加權益工具，發行賣權，買進賣權及買權，及強制性可轉換工具。理事會並未重新考量國際會計準則第 33 號對每股盈餘的決定及表達之基本方法。

國際會計準則第 33 號

每股盈餘

目的

- 1 本準則之目的係訂定每股盈餘的決定與表達之原則，並藉此改善不同企業在相同報導期間，及同一企業在不同報導期間之績效比較。雖然可能因用於決定「盈餘」的會計政策不同而導致每股盈餘的資料有所限制，但一致性地決定分母，將可強化財務報導。本準則的重點在於每股盈餘計算中之分母。

範圍

- 2 本準則應適用於：

(a) 企業單獨或個別之財務報表：

- (i) 其普通股或潛在普通股已於公開市場交易（國內或國外之證券交易所，或店頭市場，包含當地或區域性的市場）或
- (ii) 其擬在公開市場發行普通股，而向證券主管機關或其他主管機關申報其財務報表，或正處於申報之程序中；及

(b) 集團之合併財務報表：

- (i) 其母公司之普通股或潛在普通股已於公開市場交易（國內或國外之證券交易所，或店頭市場，包含當地或區域性的市場）或
- (ii) 其母公司擬在公開市場發行普通股，而向證券主管機關或其他主管機關申報其財務報表，或正處於申報之程序中。

- 3 揭露每股盈餘的企業，應依據本準則計算和揭露每股盈餘。

- 4 當企業同時表達按國際會計準則第 27 號「合併及單獨財務報表」編製之合併及單獨財務報表時，僅需以合併資訊為基礎表達本準則要求之揭露。選擇以單獨財務報表為基礎揭露每股盈餘之企業，應僅得於其單獨之綜合損益表揭露該每股盈餘資訊。企業不得於合併財務報表表達該每股盈餘資訊。

- 4A 若企業依據國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」(2007 年修訂)第 81 段規定，將各損益組成部分表達於單獨損益表中，則每股盈餘僅得於該單獨報表內表達。

定義



5 本準則用語定義如下：

反稀釋係指因假設可轉換工具被轉換、選擇權或認股證被執行，或因達成特定條件而發行普通股，所導致之每股盈餘增加或每股損失減少。

或有股份協議係指須視特定條件是否達成而發行股份之協議。

或有發行普通股係指達成或有股份協議所訂之特定條件時，收取少量或未收取現金或其他對價所發行之普通股股票。

稀釋係指因假設可轉換工具被轉換、選擇權或認股證被執行，或因達成特定條件而發行普通股，所導致之每股盈餘減少或每股損失增加。

選擇權、認股證及其他類似權利係指給予持有者購買普通股權利之金融工具。

普通股係指次於所有其他類別權益工具之權益工具。

潛在普通股係指一金融工具或其他合約，其持有者得行使權利取得普通股。

普通股賣權係給予持有者於一定期間內以特定價格賣出普通股的權利之合約。

6 普通股只有在其他類型股份（如特別股）參與後，始可參與當期利潤的分配。企業可能有一種類別以上之普通股，相同類別之普通股對於收取股利有相同的權利。

7 潛在普通股的釋例有：

(a) 可轉換成普通股之金融負債或權益工具，包括特別股；

(b) 選擇權及認股證；

(c) 依據合約協議（如收購事業或其他資產）將於達成特定條件而發行的股份。

8 國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」所定義之用語用在本準則時，除非另有說明，係依國際會計準則第 32 號第 11 段之定義。國際會計準則第 32 號定義了金融工具、金融資產、金融負債、權益工具以及公允價值，並提供應用該定義之指引。

衡量

基本每股盈餘

9 企業應計算歸屬於母公司普通股股東損益之基本每股盈餘金額，及若有表達繼續營業單位，應計算歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位損益之基本每股盈餘金額。

- 10 基本每股盈餘應以歸屬於母公司普通股股東之損益（分子），除以當期普通股加權平均流通在外股數（分母）計算之。
- 11 基本每股盈餘資訊之目的，係就母公司每股普通股對於報導期間企業績效所享有的權益，提供一個衡量方法。

盈餘

- 12 為計算基本每股盈餘，以下(a)及(b)歸屬於母公司普通股股東的金額，應分別調整特別股股利之稅後金額、清償特別股所產生之差額，及分類為權益之特別股之其他類似影響數：

- (a) 歸屬於母公司繼續營業單位之損益；及
- (b) 歸屬於母公司之損益。

- 13 所有於當期認列可歸屬於母公司普通股股東之收益及費損項目（包括所得稅費用及分類為特別股負債之股利），係用來決定該期可歸屬於母公司普通股股東之損益（見國際會計準則第 1 號）。

- 14 自損益扣除之特別股股利稅後金額為：

- (a) 當期宣告的非累積特別股股利之稅後金額；及
- (b) 當期累積特別股股利之稅後金額，而無論該股利宣告與否。當期特別股股利之金額，不包括當期支付或宣告屬於前期之累積特別股股利。

- 15 若提供低額的初始股利以補償企業以折價出售之特別股，或在後續期間提供高於市場行情之股利以補償投資者以溢價購買之特別股，有時稱為股利遞增特別股。股利遞增特別股於原始發行時之折價或溢價，採用有效利息法攤銷至保留盈餘，於計算每股盈餘時，將其視為特別股股利處理。

- 16 企業可能向持有者公開收購而買回特別股，所支付予特別股股東對價之公允價值超過特別股帳面金額的部分，代表給予特別股股東的報酬，作為企業保留盈餘的減項。該金額在計算可歸屬於母公司之普通股股東的損益時應予以減除。

- 17 企業可能會透過對原始轉換條件作有利之變更，或支付額外對價，以誘導可轉換特別股提早轉換。普通股或所支付之其他對價的公允價值，超過按原始轉換條件可發行普通股之公允價值的部分，是給予特別股股東的報酬，於計算歸屬於母公司普通股股東之損益時應予以減除。

- 18 特別股帳面金額超過清償該特別股所支付對價之公允價值的部分，於計算歸屬於母公司普通股股東之損益時應予以加回。

股份

- 19 為計算基本每股盈餘，普通股股數應為當期普通股加權平均流通在外股數。
- 20 使用普通股加權平均流通在外股數，係為反映不同時點之流通在外股數大小不同而使股東資本金額於當期變動的可能性。普通股加權平均流通在外股數，係當期期初流通在外普通股股數，調整乘上時間加權因子之當期買回或發行的普通股股數。時間加權因子是指該股份流通在外天數占當期總天數之比例；在許多情況下，使用合理的加權平均概算數是適當的。
- 21 股份通常自可收取對價之日（一般指股份發行日）起列入加權平均股數，例如：
- (a) 為換取現金所發行之普通股，於可收取現金時列入；
 - (b) 因普通股或特別股股利自願性再投資所發行之普通股，於股利再投資時列入；
 - (c) 因債務工具轉換為普通股所發行之普通股，自停止計息時列入；
 - (d) 為替換其他金融工具之利息或本金所發行之普通股，自停止計息時列入；
 - (e) 為清償企業負債所發行之普通股，自清償日起列入；
 - (f) 作為收購非現金資產之對價所發行之普通股，自收購認列之日起列入；及
 - (g) 因對企業提供服務所發行之普通股，於服務提供時列入。
- 普通股列入之時點係決定於普通股之發行條款及條件，合約中任何與發行有關之實質內容應予以考量。
- 22 發行普通股作為企業合併所移轉之部分對價時，其自收購日起列入加權平均股數，此係因收購者自收購日起將被收購者之損益列入其綜合損益表。
- 23 因強制性可轉換工具轉換所將發行之普通股，自簽約日起列入基本每股盈餘的計算。
- 24 或有發行股份只有當所有必要條件達成（即事件已發生）之日起，視為流通在外並列入基本每股盈餘的計算。僅隨時間經過即可發行的股份，非屬或有發行股份，因為時間的經過是確定的。流通在外之或有可退回（即受再買回限制）普通股並不被視為流通在外，且排除於基本每股盈餘的計算，直到該股份不再受再買回限制之日止。
- 25 [已刪除]
- 26 當期及所有表達期間之普通股加權平均流通在外股數，應當隨著會使普通股流通在外股數改變但卻不會使資源相對改變之事件（除了潛在普通股的轉換外），而予以調整。
- 27 發行普通股或減少流通在外之普通股時，資源可能並未相對變化，釋例包括：



- (a) 資本化或分紅配股(有時稱為股票股利)；
- (b) 任何其他發行所含之紅利因子，例如給現有股東的新股認購權利所含之紅利因子；
- (c) 股份分割；及
- (d) 股份反分割（股份合併）。

- 28 在資本化、分紅配股或股份分割下發行普通股給現有股東時，並未收取額外之對價，因此普通股流通在外股數增加但資源並未增加。在該事件發生前之普通股流通在外股數，依普通股流通在外股數變動之比例調整，亦即假設該事件於表達期間最早期之期初發生。例如，一股配發二股的分紅配股，係將發行前普通股流通在外股數乘以三以得到新的普通股總數，或乘以二得到增額之普通股股數。
- 29 普通股之合併通常會減少普通股流通在外股數，但資源卻並未相對減少。然而，若整體效果係以公允價值再買回股份時，則普通股流通在外股數的減少會使資源相對減少。釋例為結合特殊股利的股份合併，該結合交易發生當期之普通股加權平均流動在外股數，係自認列特殊股利之日起按所減少之普通股股數予以調整。

稀釋每股盈餘

- 30 企業應計算歸屬於母公司普通股股東損益之稀釋每股盈餘金額，及若有表達繼續營業單位，應計算歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位損益之稀釋每股盈餘金額。
- 31 為計算稀釋每股盈餘，企業應將所有稀釋潛在普通股之影響數，調整至歸屬於母公司普通股股東之損益，以及加權平均流通在外股數。
- 32 稀釋每股盈餘之目的與基本每股盈餘一致，即在考量當期所有流通在外之稀釋潛在普通股的影響後，就每股普通股對於企業績效所享有的權益，提供一個衡量方法。因此：
- (a) 歸屬於母公司普通股股東之損益，應加上稀釋潛在普通股於當期認列之股利與利息之稅後金額，並調整因稀釋潛在普通股轉換所造成之其他收益或費損之變動數；及
 - (b) 普通股加權平均流通在外股數，應加上所有稀釋潛在普通股假設被轉換所增加之普通股加權平均流通在外股數。

盈餘

- 33 為計算稀釋每股盈餘，企業應以第 12 段規定所計算之歸屬於母公司普通股股東的

損益，調整下列各項之稅後影響數：

- (a) 按第 12 段規定計算歸屬於母公司普通股股東之損益時，所扣除之任何與稀釋潛在普通股有關的股利或其他項目；**
- (b) 當期認列之與稀釋潛在普通股相關的利息；及**
- (c) 因稀釋潛在普通股轉換所造成之任何其他收益或費損的變動數。**

34 當潛在普通股轉換為普通股後，第 33 段(a)至(c)所列之項目即不會再發生。相對的，新發行之普通股對歸屬於母公司普通股股東之損益有參與權，因此，按第 12 段規定所計算之歸屬於母公司普通股股東之損益，應調整第 33 段(a)至(c)所列之項目與其相關稅額。與潛在普通股有關之費用，包括交易成本及依據有效利息法（見於 2003 年修訂之國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」第 9 段）所計算之折價。

35 潛在普通股之轉換可能會導致收益或費損的連鎖變動，例如與潛在普通股有關之利息費用減少，將使淨利增加或損失減少，進而造成與非裁量性員工分紅計畫有關之費用增加。為計算稀釋每股盈餘，歸屬於母公司普通股股東之損益，應調整該類收益或費損的連鎖變動數。

股份

36 為計算稀釋每股盈餘，其普通股股數係指按第 19 至 26 段之規定所計算之普通股加權平均股數，加上若所有稀釋潛在普通股轉換為普通股時所發行之普通股的加權平均股數。稀釋潛在普通股應視為期初即已轉換為普通股，惟若在期初之後發行者，則應視為於發行日即已轉換。

37 每一表達期間之稀釋潛在普通股應單獨決定。涵蓋在年度至今期間之稀釋潛在普通股股數並非各期中期間所計算之稀釋潛在普通股之加權平均數。

38 潛在普通股按其流通在外期間加權計算。而於當期取消或允許其失效之潛在普通股，則僅就其流通在外之期間列入稀釋每股盈餘的計算。於當期轉換為普通股之潛在普通股，自期初至轉換日列入稀釋每股盈餘計算；已轉換所發行之普通股，自轉換日起同時列入基本及稀釋每股盈餘中。

39 稀釋潛在普通股轉換時將發行之普通股股數，係取決於潛在普通股之條款。若存在一種以上之轉換基礎，則應以假設對該潛在普通股持有者最有利的轉換率或行使價格計算之。

40 子公司、合資或關聯企業可能會對母公司、合資控制者或投資者以外之人發行潛在普通股，該潛在普通股可轉換為子公司、合資或關聯企業之普通股，或轉換為其母公司、合資控制者或投資者（報導個體）之普通股。若子公司、合資或關聯

企業所發行的潛在普通股對於報導個體之基本每股盈餘具稀釋作用，應列入稀釋每股盈餘之計算。

稀釋潛在普通股

- 41 只有當潛在普通股轉換為普通股會造成繼續營業單位之每股盈餘減少或每股損失增加時，該潛在普通股始視為具有稀釋性。
- 42 企業以歸屬於母公司繼續營業單位之損益，作為判斷潛在普通股是否具有稀釋性或反稀釋性的控制數。歸屬於母公司繼續營業單位之損益，係依據第 12 段的規定加以調整，並排除與停業單位有關之項目。
- 43 當潛在普通股轉換為普通股會造成繼續營業單位之每股盈餘增加或每股損失減少時，則該潛在普通股具有反稀釋性。在計算稀釋每股盈餘時，對於每股盈餘具反稀釋作用之潛在普通股，並不需要假設其會被轉換、執行或額外發行。
- 44 在決定潛在普通股為具有稀釋性或反稀釋性時，應針對每一次發行或每一系列之潛在普通股個別而非彙總考量。考量潛在普通股的先後順序，可能會影響其是否具有稀釋性。因此，為使基本每股盈餘之稀釋性極大化，應按每一次發行或每一系列之潛在普通股的稀釋性，由最高至最低依序考量，亦即「每增額股數盈餘」最低之稀釋潛在普通股應比每增額股數盈餘較高者，優先列入稀釋每股盈餘的計算。選擇權和認股證通常會最優先列入，因其不影響分子之計算。

選擇權、認股證及其他類似權利

- 45 為計算稀釋每股盈餘，企業應假設具稀釋性之選擇權和認股證會被執行。假設來自這些工具的價款，應視為按當期平均市價發行普通股所收取者。所發行之普通股數量，和按普通股當期平均市價發行之普通股數量的差額，應視為無對價發行之普通股。
- 46 當選擇權和認股證會導致普通股以低於當期平均市價發行時，則該選擇權和認股證具有稀釋性。稀釋之金額為普通股當期平均市價減發行價格，因此在計算稀釋每股盈餘時，潛在普通股被視為由以下兩者組成：
- (a) 以當期平均市價發行特定數量普通股之合約。這些普通股假設是按公允價值定價，而不具有稀釋性或反稀釋性，在計算稀釋每股盈餘時不需考慮。
 - (b) 以無對價發行其餘普通股之合約。這些普通股並未產生價款，亦未影響歸屬於流通在外普通股之損益，因此該股份具有稀釋性，在計算稀釋每股盈餘時應加至流通在外股數。
- 47 只有當普通股當期平均市價超過選擇權或認股證之執行價格（即其為「價內」）時，選擇權及認股證才具有稀釋作用。普通股價格改變時，不需追溯調整以前所

報導之每股盈餘。

- 47A 對於適用國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」之股票選擇權及其他股份基礎給付協議而言，第 46 段所提及的發行價格及第 47 段所提及的執行價格，尚應包括在該股票選擇權及其他股份基礎給付協議下，未來將提供予企業之任何商品或服務的公允價值。
- 48 具固定或可決定條款之員工股票選擇權，以及非既得之普通股，即使他們可能不一定會既得，於計算稀釋每股盈餘時亦應視為選擇權處理，並且在給與日即視為已流通在外。績效基礎之員工股票選擇權，則視為或有發行股份，因為其發行與否除需視時間經過之外，尚端賴是否滿足特定條件而定。

可轉換工具

- 49 可轉換工具之稀釋作用，應依第 33 及 36 段之規定，反應於稀釋每股盈餘中。
- 50 若可轉換特別股轉換時，每股普通股可獲得之當期所宣告或所累積的特別股股利金額超過基本每股盈餘時，該可轉換特別股具有反稀釋性。同樣地，若可轉換債務轉換時，每股普通股可獲配之利息（扣除稅及收益或費損之其他變動數）超過基本每股盈餘時，該可轉換債務具有反稀釋性。
- 51 可轉換特別股之贖回或誘導轉換時，可能僅涉及到部分原先流通在外之可轉換特別股，在此情況下，於決定剩餘流通在外特別股是否具有稀釋性時，應將第 17 段所提及之額外對價，歸屬於該已贖回或轉換之股份。已贖回或轉換之股份應與未贖回或轉換之股份分開考量。

或有發行股份

- 52 類似基本每股盈餘的計算，如果或有發行普通股已符合條件（即事件已發生），則應視為已流通在外並列入稀釋每股盈餘的計算。或有發行股份應自期初即列入（或自或有股份協議日起列入，若協議日晚於期初）。如果條件未符合時，列入稀釋每股盈餘計算之或有發行股份之股數，則以若期間結束日即為或有期間結束日時所能發行之股數為基礎。如果或有期間屆滿而條件並未達成時，亦不得重編。
- 53 若或有發行條件為某期間應達成或維持某特定之盈餘金額，且報導期間結束日業已達成該金額時，雖然至報導期間結束日前仍須維持此金額一段期間，但在計算稀釋每股盈餘時，該額外普通股股份如具有稀釋作用者，仍應視為已流通在外。在該情況下，計算稀釋每股盈餘所用的基礎，係假設報導期間結束日之盈餘金額即為或有期間結束之盈餘金額時，所將發行之普通股股數。由於盈餘在未來期間可能會改變，因此在或有期間結束之前，基本每股盈餘的計算不應包含這些或有發行股份，因為屆時並非所有必要條件均已達成。
- 54 或有發行普通股之股數可能視未來普通股的市價而定。在此情況下，若具有稀釋

作用，則計算稀釋每股盈餘所用的基礎，係假設報導期間結束日之市價即為或有期間結束日之市價時，所應發行之普通股股數。若所根據的條件為涵蓋報導期間結束日之後某段期間的平均市價，則應採用已經過期間之平均價格。由於市價在未來期間可能會改變，所以在或有期間結束日之前，基本每股盈餘的計算不應包含這些或有發行股份，因為屆時並非所有必要條件均已達成。

- 55 或有發行普通股之股數可能視未來盈餘與未來普通股價格而定。在此情況下，計算稀釋每股盈餘時所用之普通股股數，應以兩個條件為基礎（即截至報導日止之盈餘，及在報導期間結束日之現時市價）。除非符合此兩條件，否則或有發行普通股不應列入稀釋每股盈餘之計算。
- 56 在其他情況下，或有發行普通股之股數視盈餘或市價以外之條件（如特定的零售店開店數量）而定。在此情況下，應假設條件的現狀會維持至或有期間結束日仍未改變，並以報導期間結束日的現況，計算列入稀釋每股盈餘的或有發行股份。
- 57 或有發行之潛在普通股（未包括在或有股份協議者，如或有發行之可轉換工具）係依據下列規定列入稀釋每股盈餘之計算：

- (a) 依據第 52 至 56 段對或有普通股的規定，企業應以發行潛在普通股時所設定之條件，決定應否假設其是可以發行的；及
- (b) 若該潛在普通股應被反應於潛在稀釋每股盈餘中，則企業在決定其對稀釋每股盈餘計算之影響時，應依照第 45 至 48 段對選擇權及認股證之規定、第 49 至 51 段對可轉換工具之規定、第 58 至 61 段對得以普通股股份或現金交割之合約的規定、及其他適用之相關規定。

然而，在計算稀釋每股盈餘時，除非假設流通在外之同類潛在普通股（並非或有發行）已經執行或轉換，否則不應假設或有發行之潛在普通股已經執行或轉換。

得以普通股股份或現金交割之合約

- 58 當企業發行得按企業之選擇以普通股股份或現金交割的合約時，企業應假設該合約將以普通股股份交割，且其所導致之潛在普通股若具有稀釋作用時，應列入稀釋每股盈餘之計算。
- 59 基於會計之目的，當該合約被表達為資產或負債，或具有權益組成部分及負債組成部分時，企業應假設將該合約全數分類為權益工具時，對當期損益所產生的變動數，作為分子的調整。此調整與第 33 段所要求之調整類似。
- 60 若屬持有者得選擇以普通股股份或現金交割之合約，應以現金交割及股份交割兩者中較具稀釋作用之方式來計算稀釋每股盈餘。
- 61 得以普通股股份或現金交割之合約的一個釋例為債務工具，該債務工具給予企業

不受限制的權利，使其於債務到期時，得以現金或其本身的普通股股份清償本金。
另一個釋例為發行賣權，該賣權給予持有者得選擇以普通股股份或現金交割。

買進選擇權

- 62 買進賣權及買進買權之類的合約（即企業持有對其本身普通股之選擇權）不列入稀釋每股盈餘的計算，因將其列入會造成反稀釋。賣權僅有在執行價值高於市價時會被執行，而買權則僅有在執行價值低於市價時才會被執行。

發行賣權

- 63 要求企業買回本身股份之合約（如發行賣權及遠期購買合約），若具有稀釋作用，須反映於稀釋每股盈餘的計算。若這些合約在當期為「價內」（即執行或交割價格高於當期平均市價），對每股盈餘之潛在稀釋作用應計算如下：
- (a) 應假設於期初發行足量的普通股（按當期平均市價），以募足履行合約所需之價款；
 - (b) 應假設發行而得之價款係用來履行合約（即買回普通股）；及
 - (c) 增額普通股（假設發行之普通股股數與履行合約所收回之普通股股數的差額）應列入稀釋每股盈餘之計算。

追溯調整

- 64 普通股或潛在普通股流通在外股數，若因資本化、分紅配股或股份分割而增加，或因股份反分割而減少，則所有表達期間之基本與稀釋每股盈餘的計算，均應追溯調整。若這些變動於報導期間後但在財務報表核准發布日前發生，則所表達之當期及以前各期財務報表每股盈餘的計算，均應依新的股份數量為基礎。每股盈餘的計算反映此股份數量變動的事實，應予以揭露。另外，因錯誤及會計原則變動而追溯調整的影響，應調整所有表達期間之基本及稀釋每股盈餘。
- 65 企業不得因計算每股盈餘所採用之假設改變，或潛在普通股轉換為普通股，而重編以前任何表達期間之稀釋每股盈餘。

表達

- 66 企業應按對當期淨利享有不同分配權利之各類普通股，於綜合損益表，表達當期歸屬於母公司普通股股東之繼續營業單位損益及歸屬於母公司普通股股東之損益的基本與稀釋每股盈餘。企業應於所有表達期間以同等顯著的方式，表達基本及稀釋每股盈餘。



- 67 在綜合損益表中表達之每一個期間，均應表達每股盈餘。若至少有一個期間表達了稀釋每股盈餘，即使其與基本每股盈餘相等，仍應於所有表達期間報導稀釋每股盈餘。若基本及稀釋每股盈餘相等時，可在綜合損益表中於同一列雙重表達。
- 67A 企業如依據國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）第 81 段所述，將損益各組成部分表達於單獨損益表內，則應在該單獨報表內表達按第 66 及 67 段要求之基本及稀釋每股盈餘。
- 68 **報導停業單位之企業，應於綜合損益表或附註揭露停業單位之基本與稀釋每股金額。**
- 68A 企業如依據國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）第 81 段所述，將損益各組成部分表達於單獨損益表內，則應按第 68 段要求，在該單獨報表內或是附註中表達停業單位之基本及稀釋每股盈餘。
- 69 企業應表達基本及稀釋每股盈餘，即使該金額為負數（即每股損失）。

揭露

- 70 企業應揭露下列項目：
- (a) 於計算基本和稀釋每股盈餘時作為分子之金額，以及該金額與當期歸屬於母公司損益間之調節。此調節應包括會影響每股盈餘之每一類工具的個別影響數。
 - (b) 於計算基本和稀釋每股盈餘時作為分母之普通股加權平均股數，以及這些分母彼此間之調節。此調節應包括會影響每股盈餘之每一類工具的個別影響數。
 - (c) 未來有可能會稀釋基本每股盈餘之工具（包括或有發行股份），但因其於表達期間具有反稀釋作用而未列入稀釋每股盈餘計算者。
 - (d) 除按第 64 段處理外，發生在報導期間之後的普通股交易或潛在普通股交易，且該交易若發生於報導期間結束日以前會重大改變期末流通在外普通股或潛在普通股股數時，應予以說明。
- 71 第 70 段(d)所述交易的釋例包括：
- (a) 現金發行股份；
 - (b) 發行股份以其所獲償款清償報導期間結束日流通在外之負債或特別股；
 - (c) 贖回流通在外之普通股；
 - (d) 報導期間結束日流通在外之潛在普通股轉換或執行為普通股；

- (e) 發行選擇權、認股證或可轉換工具；及
- (f) 發行或有發行股份的條件之達成。

上述發生於報導期間之後的交易，不需調整每股盈餘的金額，因這些交易並不影響用來產生當期損益的資本金額。

- 72 會產生潛在普通股的金融工具或其他合約，可能包含影響基本和稀釋每股盈餘衡量之條款及條件。這些條款及條件可能會決定潛在普通股是否具有稀釋作用，且若具稀釋作用，亦將影響對加權平均流通在外股數及歸屬於普通股股東損益之連鎖調整。除非其他準則要求揭露（見國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」），否則這些金融工具及其他合約之條款及條件是被鼓勵揭露的。
- 73 除基本和稀釋每股盈餘外，若企業額外揭露非本準則要求之綜合損益表中所報導之組成部分的每股金額時，該金額應依據本準則所規定之普通股加權平均股數計算。與該組成部分有關之基本與稀釋每股金額，應以相同顯著的方式，揭露並表達於附註中。企業應說明分子之決定基礎，包括每股金額為稅前或稅後。若所使用的綜合損益表組成部分，並非綜合損益表中所報導之單行項目，則應提供所使用的組成部分與綜合損益表中所報導之單行項目間的調節。
- 73A 除基本和稀釋每股盈餘外，若企業額外揭露非本準則要求之單獨損益表（2007 年修訂之國際會計準則第 1 號第 81 段所述）中所報導之組成部分的每股金額時，第 73 段亦適用之。

生效日

- 74 企業應於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度適用本準則。本準則鼓勵提前適用。企業若於 2005 年 1 月 1 日前開始之期間適用本準則，應揭露此一事實。
- 74A 國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）修正所有國際財務報導準則採用之專用術語，另外增加了第 4A、67A、68A 及 73A 段。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用該等修正內容。若企業適用國際會計準則第 1 號（2007 年修訂）於以前期間，本修正內容亦應適用於該前期。

其他準則之撤銷

- 75 本準則取代國際會計準則第 33 號「每股盈餘」（1997 年發布）。
- 76 本準則取代解釋公告第 24 號「每股盈餘：得以股份交割之金融工具及其他合約」。



附錄 A

應用指引

本附錄係屬本國際財務報導準則之一部分。

歸屬於母公司損益

- A1 為計算以合併財務報表為基礎之每股盈餘，歸屬於母公司之損益是指調整非控制股權後之合併個體損益。

新股認購權利

- A2 執行或轉換潛在普通股而發行之普通股，通常不會產生紅利因子，這是因為潛在普通股通常為足額發行，而導致企業可使用資源呈等比例變化。然而，新股認購權利之執行價格通常低於股份之公允價值，因此如第 27 段(b)所述，這類新股認購權利包含了紅利因子。若新股認購權利係提供予所有現有股東，則在計算新股認購權利前各期之基本和稀釋每股盈餘時所使用的普通股股數，為新股認購權證發行前之普通股流通在外股數，並乘以下列因子：

行使新股認購權利前之每股公允價值

理論上每股除權後之公允價值

理論上每股除權後之公允價值，係以行使新股認購權利之價款，加計行使新股認購權利前之總市場價值，再除以行使新股認購權利後之流通在外股數計算之。若在執行日前新股認購權利係與股份分別公開交易，則採股份與新股認購權利併同交易之最後一天收盤價來計算公允價值。

控制數

- A3 為說明第 42 及 43 段所述之控制數概念的應用，假設企業歸屬於母公司之繼續營業單位利益為 CU4,800^{*}，歸屬於母公司之停業單位損失為 (CU7,200)，歸屬於母公司之損失為 (CU2,400)，且有 2,000 股普通股及 400 股潛在普通股流通在外。企業繼續營業單位之基本每股盈餘為 CU2.4，停業單位之基本每股損失為 (CU3.6)，基本每股損失為 (CU1.2)。假設該 400 股潛在普通股對損益沒有影響，則此 400 股潛在普通股應列入稀釋每股盈餘的計算，因為此時的 CU2.00 繼續營業單位每股盈餘具有稀釋作用。由於控制數為歸屬於母公司繼續營業單位淨利，企業也應將此 400 股潛在普通股列入其他每股盈餘金額之計算，即使所造成

* 在本指引裡，貨幣金額係以「貨幣單位 (CU)」表達。

的每股盈餘金額相對於其基本每股盈餘金額而言是反稀釋的，換言之，每股損失會減少〔停業單位每股損失為（CU3.00）及每股損失為（CU1.00）〕。

普通股平均市價

- A4 為計算稀釋每股盈餘，假設將被發行之普通股的平均市價，係以當期普通股的平均市價作為計算基礎。理論上，企業的每一筆普通股市場交易應包括在平均市價的決定中，然而在實務上，每周或每月的簡單平均價格通常亦是適當的。
- A5 一般而言，以收盤價計算平均市價是適當的。然而，當價格大幅波動時，高點與低點的平均價通常能產生更具代表性的價格。除非情況變動導致價格不再具代表性，平均市價之計算方式應一致採用。例如，數年來價格相對平穩時，企業以收盤價來計算平均市價，若價格開始有大幅波動且收盤價不再能產生具代表性的平均價格時，可能改為採用高點與低點的平均價。

選擇權、認股證及其他類似權利

- A6 若可轉換工具與轉換時可取得之普通股的平均價格，兩者均高於選擇權或認股證之執行價格，則將假設用以購買該可轉換工具的選擇權或認股證會被執行，以購買可轉換工具；然而，若有類似可轉換工具流通在外，則除非該可轉換工具也被假設轉換，不得假設選擇權或認股證會被執行。
- A7 選擇權或認股證可能允許或要求交付企業（或其母公司或子公司）的債務或其他工具，以支付其所有或部分的執行價格。在計算稀釋每股盈餘時，若(a)相關普通股當期之平均市價超過執行價格，或(b)所交付之工具的售價，低於其在選擇權或認股證協議中的交付價格，且其所導致之折價將使有效執行價格低於執行時可取得普通股之市價，則該選擇權或認股證具有稀釋效果。於計算稀釋每股盈餘時，這些選擇權或認股證將假設被執行，且債務或其他工具將假設被交付。若現金交付對於選擇權或認股證持有人更有利，且合約允許以現金交付，則應假設其以現金交付。任何假設交付的債務，其稅後利息應予以加回，作為分子之調整項目。
- A8 類似的處理亦將應用於具有類似條件的特別股，或是其他允許投資人以支付現金來取得更有利轉換率之具轉換權工具。
- A9 某些選擇權或認股證的條款可能要求於執行這些工具時所取得之價款，用以贖回企業（或其母公司或子公司）的債務或其他工具。於計算稀釋每股盈餘時，這些選擇權或認股證應假設被執行，且其價款將按平均市價購買債務，而非購買普通股。然而在計算稀釋每股盈餘時，假設執行所收取的價款超過假設購買債務所需金額之部分，亦應予以考量（亦即假定其將被用以買回普通股）。任何假設購買的債務，其稅後利息將予以加回，作為分子之調整項目。



發行賣出選擇權

A10 為說明第 63 段之應用，假設企業有 120 單位的普通股賣權流通在外，其執行價格為 CU35，普通股當期之平均市價為 CU28。於計算稀釋每股盈餘時，企業假設於期初按每股 CU28 發行 150 股以履行 CU4,200 之賣出義務。發行之 150 股普通股與履行賣權所收取之 120 股普通股間的差額（30 股增額普通股），於計算稀釋每股盈餘時應加回至分母。

子公司、合資或關聯企業的工具

A11 子公司、合資或關聯企業的潛在普通股可轉換為子公司、合資或關聯企業之普通股，或是可轉換為母公司、合資控制者或投資者（報導個體）之普通股時，按下列所述，列入稀釋每股盈餘的計算：

- (a) 子公司、合資或關聯企業所發行賦予持有人取得子公司、合資或關聯企業普通股之工具，係列入子公司、合資或關聯企業稀釋每股盈餘之計算資料。其次，該每股盈餘將按報導個體對子公司、合資或關聯企業之工具的持份，列入報導個體每股盈餘的計算。
- (b) 子公司、合資或關聯企業所發行可轉換為報導個體普通股之工具，在計算稀釋每股盈餘時，應視為報導個體潛在普通股之一。同樣地，子公司、合資或關聯企業所發行購買報導個體普通股之選擇權或認股證，於計算合併稀釋每股盈餘時，應視為報導個體潛在普通股之一。

A12 由報導個體所發行可轉換為子公司、合資或關聯企業普通股之工具，在決定其對每股盈餘之影響時，應假設該工具會被轉換，且依據第 33 段對分子（歸屬於母公司普通股股東之損益）作必要的調整。除了這些調整外，於假設轉換時，子公司、合資或關聯企業流通在外普通股增加而導致報導個體記錄的任何損益之變動（例如股利收益或權益法收益），亦應予以調整分子。稀釋每股盈餘計算中的分母不受影響，因為報導個體流通外普通股股數並不會受假設轉換而改變。

參加權益工具與兩類普通股

A13 有些企業的權益包括：

- (a) 依據預先決定之公式（例如二比一）與普通股參加股利分配之工具，有時其參加的程度有上限（例如每股不得超過特定之金額）。
- (b) 股利率與其他類普通股不同，但不具優先或較高位階權利之普通股類別。

A14 第 A13 段所述可轉換為普通股之工具，若其具稀釋效果，則在計算稀釋每股盈餘時，應假設其會轉換。至於無法轉換為普通股類別之工具，應依據其對股利之權利或參加未分配盈餘之其他權利，將當期損益分配予不同類別之股份與參加權益工具。在計算基本和稀釋每股盈餘時：

- (a) 歸屬於母公司普通股股東的損益，應調整當期對各類型股份所宣告的股利金額，以及按合約規定之股利（或參加債券之利息），而於當期應支付之金額（例如未支付的累積股利）（減少利益及增加損失）。
- (b) 將剩餘損益分配予普通股與參加權益工具，直至每類工具所共享之盈餘業已將當期損益全數分配完畢為止。分配至每類權益工具之損益總額，為所分配股利之金額與按參加條款所分配之金額，予以加總而得。
- (c) 分配至每類權益工具之損益總額，除以被分配盈餘之工具的流通在外數量，則可決定該工具之每股盈餘。

為計算稀釋每股盈餘，所有假設已發行之潛在普通股係包含於流通在外之普通股中。

部分支付的股份

A15 若普通股的發行並未收取足額之款項，則在計算基本每股盈餘時，應按其與收取足額價款之普通股參加當期股利能力的相對程度，視為普通股之畸零部分。

A16 若部分支付的股份無權參加當期股利之分配，於計算稀釋每股盈餘時，將視為約當認股證或選擇權。尚未支付的餘額是假設為用來購買普通股之價款，列入稀釋每股盈餘的股數，是認購股數與假設將購買股數間之差額。

附錄 B

其他準則之修正

本附錄之修正內容應適用於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度。若企業適用本準則於以前期間，本修正內容亦應適用於該前期。

本準則於 2003 年修訂時包含於本附錄之修正內容，已納入本版之相關準則。

理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 33 號之核准

國際會計準則第 33 號「每股盈餘」（2003 年修訂）係由國際會計準則理事會之 14 位理事贊成發布。

Sir David Tweedie 主席

Thomas E Jones 副主席

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada



國際會計準則第 33 號「每股盈餘」之結論基礎

本結論基礎附於國際會計準則第 33 號，但非屬其一部分。

簡介

- BC1 本結論基礎彙整國際會計準則理事會於 2003 年修訂國際會計準則第 33 號「每股盈餘」時，於達成結論過程中所作之考量。個別理事對某些因素重視程度高於其他因素。
- BC2 理事會於 2001 年 7 月宣布將進行改善多號準則之計畫，包含國際會計準則第 33 號，作為其技術性計畫原始議程之一部分。此計畫係基於證券主管機關、專業會計師及其他利害關係人對準則之質疑及批評而進行。本改善計畫之目的在減少或刪除準則之替代處理、多餘與矛盾之處，以及處理部分趨同之議題並達成其他改善。理事會於 2002 年 5 月發布「國際會計準則之改善」之草案中公布其提案，意見截止日為 2002 年 9 月 16 日。理事會共收到超過 160 封對該草案之意見函。
- BC3 由於理事會之意圖並非重新考量國際會計準則第 33 號對每股盈餘的決定與表達所建立之基本方法，因此本結論基礎不討論理事會對國際會計準則第 33 號尚未重新考量之規範。

母公司單獨每股盈餘之表達

- BC4 於 2002 年 5 月發布的草案建議刪除前一版國際會計準則第 33 號的第 2 及 3 段，其規定當表達母公司單獨財務報表及合併財務報表時，每股盈餘僅應以合併資訊的基礎表達。
- BC5 部分回應者表示對於表達兩個每股盈餘數字（一為母公司單獨財務報表，一為合併財務報表）可能產生誤導之疑慮。
- BC6 理事會注意到，在有限的情況下揭露母公司之單獨每股盈餘金額是有用的，因此決定保留這個選擇。然而，理事會決定本準則應禁止表達母公司單獨之每股盈餘金額於合併財務報表中（無論是財務報表表內或附註）。

得以普通股或現金交割之合約

- BC7 草案提議在計算稀釋每股盈餘時，對於發行人得選擇以普通股或現金交割之合約，在可推翻之假設基礎下，推定該合約將以普通股交割，企業應將其列入潛在普通股股數中。然而若發行人有透過以往實務建立之型態、公開的政策或當下作

出充分具體的聲明等行動，對其他團體表達其預期交割的方式，且因此發行人已建立其他團體對其將以發行股份以外方式交割之有效預期，則該提議之推定可被推翻。

BC8 大部分草案之回應者同意所提議之對發行人得選擇以普通股或現金交割之合約的處理。然而，理事會決定撤銷可推翻之假設的概念，並把解釋公告第 24 號「每股盈餘：得以股份交割之金融工具與其他合約」的規定併入本準則。解釋公告第 24 號要求將可能導致企業發行普通股之金融工具或其他合約，視為企業的潛在普通股。

BC9 儘管該提議的處理方式與數個關聯的準則制定者之規定趨同，如美國財務會計準則公報第 128 號「每股盈餘」，然而理事會的結論為，此可推翻之假設的概念與稀釋每股盈餘所聲明的目的不一致。美國財務會計準則理事會已同意考量將該差異列入近程與國際會計準則理事會合作之趨同計畫的一部分。

計算年度至今之稀釋每股盈餘

BC10 草案提議以下計算年度至今稀釋每股盈餘之方法：

- (a) 潛在普通股之股數，為年度至今包含在每一個期中稀釋每股盈餘計算中之潛在普通股股數的加權平均數，而非年度至今之潛在普通股股數按其流通在外期間加權之加權平均數（亦即不考慮於中期間所報導之稀釋每股盈餘之資訊）。
- (b) 潛在普通股股數的計算，係按中期間之平均市價，而非按年度至今之平均市價。
- (c) 或有發行股份係按其被包含於稀釋每股盈餘計算之期中期間予以加權平均，而非自年度至今報導期間開始日列入（若或有股份協議日晚於報導期間開始日者，自協議日起列入）稀釋每股盈餘計算（若條件達成）。

BC11 大部分的草案回應者反對所提議之年度至今稀釋每股盈餘的計算方法。對於所提議方法之最主要爭議，在於該提議之稀釋每股盈餘計算會導致報導頻率較高之企業（如以每季或每半年為基礎者），與僅做年度報導之企業在年度至今稀釋每股盈餘金額上有差異。同時注意到對於從事季節性事業的企業，此問題會更加嚴重。

BC12 理事會考慮是否接受因期中報導頻率不同而造成每股盈餘報導金額之差異，然而，國際會計準則第 34 號「期中財務報導」說明「企業報導的頻率（年、半年或季）不應影響其年度結果的衡量，為達到此目標，期中報表的衡量應以年度至今的基礎為之。」

BC13 理事會同時考慮是否可強制規定期中報導的頻率，以確保所有依據國際財務報導

準則編製財務報表的企業之一致性，即藉由發行公開交易工具或選擇表達每股盈餘而落入國際會計準則第 33 號範圍的企業之一致性。然而，國際會計準則第 34 號說明「本準則並未強制規定何種企業應發布期中財務報告、其發布頻率或於期中期間結束日後多快發布。」期中報導的頻率是由證券主管機關、證券交易所、政府，及會計團體所強制規定，且不同轄區有不同規定。

- BC14 雖然所提議之年度至今稀釋每股盈餘的計算方式會與美國財務會計準則公報第 128 號趨同，理事會的結論是該方法與國際會計準則第 34 號不一致，且其無法強制規定期中報導之頻率。美國財務會計準則理事會已同意考量將該差異列入近程與國際會計準則理事會合作之趨同計畫的一部分，及第 BC9 段所提及的問題。

其他變動

- BC15 自前一版國際會計準則第 33 號發布後所產生的執行問題，通常是關於此準則對複雜之資本結構和協議的應用。理事會的回應是決定在附錄中提供額外的應用指引，並對於未在前一版國際會計準則第 33 號提及的較複雜事項提供釋例。這些事項包含或有發行股份，子公司、合資或關聯企業的潛在普通股，參加權益工具，賣出賣權，及買進賣權及買權等之影響。

目錄

國際會計準則第 33 號「每股盈餘」之釋例

釋例 1	股利遞增特別股
釋例 2	普通股加權平均股數
釋例 3	分紅配股
釋例 4	新股認購權利
釋例 5	股票選擇權對於稀釋每股盈餘之影響
釋例 5A	員工股票選擇權執行價格的決定
釋例 6	可轉換債券
釋例 7	或有發行股份
釋例 8	發行人得選擇以現金或股份交割之可轉換債券
釋例 9	加權平均股數之計算：決定列入稀釋性工具之順序
釋例 10	子公司之工具：基本和稀釋每股盈餘之計算
釋例 11	參加權益工具與兩類普通股
釋例 12	基本和稀釋每股盈餘之計算與表達（綜合釋例）



國際會計準則第 33 號「每股盈餘」之釋例

本釋例附於國際會計準則第 33 號，但非屬其一部分。

釋例 1 股利遞增特別股

參照國際會計準則第 33 號第 12 及 15 段

D 企業於 20X1 年 1 月 1 日發行不可轉換、不可贖回、面值為 CU100 之 A 類累積特別股。該 A 類累積特別股有權自 20X4 年起，獲配每股 CU7 的累積年度股利。

A 類累積特別股發行時的市場股利年殖利率為 7%，因此假設該每股 CU7 之股利率於發行日即已生效，D 企業可預期每一 A 類特別股會收到約 CU100 之價款。

然而考量股利之支付條款，該 A 類特別股是以每股 CU81.63 發行，亦即每股折價 CU18.37。此發行價格可依 CU100 按 3 年期以每年 7% 折現率之現值予以計算。

由於該股份被分類為權益，其原始發行之折價係以有效利息法攤銷至保留盈餘，且為計算每股盈餘，該攤銷將視為特別股股利。而於計算基本每股盈餘時，以下設算之 A 類特別股股利將予以減除以決定歸屬於母公司普通股股東之損益：

年度	A 類特別股帳面金額	設算股利 ^(a)	A 類特別股帳面金額 ^(b)	支付股利
	1 月 1 日		12 月 31 日	
	CU	CU	CU	CU
20X1	81.63	5.71	87.34	—
20X2	87.34	6.12	93.46	—
20X3	93.46	6.54	100.00	—
此後	100.00	7.00	107.00	(7.00)

(a) 按 7% 計算。

(b) 為支付股利前之金額。

釋例 2 普通股加權平均股數

參照國際會計準則第 33 號第 19 至 21 段

		已發行股份	庫藏股票 ^(a)	流通在外股數
20X1 年 1 月 1 日	期初餘額	2,000	300	1,700
20X1 年 5 月 31 日	現金發行新股	800	—	2,500
20X1 年 12 月 1 日	現金買回庫藏股	—	250	2,250
20X1 年 12 月 31 日	期末餘額	<u>2,800</u>	<u>550</u>	<u>2,250</u>

加權平均股數的計算：

$$(1,700 \times \frac{5}{12}) + (2,500 \times \frac{7}{12}) + (2,250 \times \frac{1}{12}) = 2,146 \text{ 股，或}$$

$$(1,700 \times \frac{12}{12}) + (800 \times \frac{7}{12}) - (250 \times \frac{1}{12}) = 2,146 \text{ 股}$$

(a)庫藏股是由發行企業本身或其子公司買回且持有之權益工具。



釋例 3 分紅配股

參照國際會計準則第 33 號第 26、27(a)及 28 段

20X0 年歸屬於母公司普通股股東淨利	CU180
20X1 年歸屬於母公司普通股股東淨利	CU600
截至 20X1 年 9 月 30 日流通在外普通股	200
20X1 年 10 月 1 日分紅配股	以 20X1 年 9 月 30 日流通在外普通股， 每股配發 2 股 $200 \times 2 = 400$
20X1 年基本每股盈餘	$\frac{CU600}{(200 + 400)} = CU1.00$
20X0 年基本每股盈餘	$\frac{CU180}{(200 + 400)} = CU0.30$

因為該紅利配股並無對價，應將其視為已於 20X0 年（即最早表達期間）開始日以前發生處理。

釋例 4 新股認購權利

參照國際會計準則第 33 號第 26、27(b)段及第 A2 段

	<u>20X0</u>	<u>20X1</u>	<u>20X2</u>
歸屬於母公司普通股股東淨利	<u>CU1,100</u>	<u>CU1,500</u>	<u>CU1,800</u>
發行新股認購權利前之流通在外股數	500 股		
新股認購權利	每 5 股流通在外股數配發 1 股新股 (共 100 股新股)		
	執行價格：CU5.00		
	新股認購權利發行日：20X1 年 1 月 1 日		
	執行權利之最後期限：20X1 年 3 月 1 日		
20X1 年 3 月 1 日執行前普通股市價	CU11.00		
報導日	12 月 31 日		

計算理論上每股除權後之價值

行使新股認購權利前所有流通在外股數之公允價值 + 行使新股認購權利收取之總金額
行使前流通在外股數 + 執行時發行股數

$$\frac{(\text{CU}11.00 \times 500 \text{ 股}) + (\text{CU}5.00 \times 100 \text{ 股})}{500 \text{ 股} + 100 \text{ 股}}$$

理論上每股除權後之價值 = CU10.00

計算調整因子

$$\frac{\text{行使新股認購權利前之每股公允價值}}{\text{理論上每股除權後之價值}} = \frac{\text{CU}11.00}{\text{CU}10.00} = \text{CU}1.10$$

計算基本每股盈餘

	<u>20X0</u>	<u>20X1</u>	<u>20X2</u>
20X0 年原報導之基本每股盈餘：	CU1,100 ÷ 500 股	CU2.20	
20X0 年因新股認購權利而重編之基本每股盈餘：	$\frac{\text{CU}1,100}{(500 \text{ 股} \times 1.1)}$	<u>CU2.00</u>	
20X1 年包含新股認購權利影響數之基本每股盈餘：	$\frac{\text{CU}1,500}{(500 \times 1.1 \times \frac{2}{12}) + (600 \times \frac{10}{12})}$	<u>CU2.54</u>	
20X2 年基本每股盈餘：	CU1,800 ÷ 600 股		<u>CU3.00</u>



釋例 5 股票選擇權對於稀釋每股盈餘之影響

參照國際會計準則第 33 號第 45 至 47 段

20X1 年歸屬於母公司普通股股東之淨利	CU1,200,000
20X1 年普通股加權平均流通在外股數	500,000 股
20X1 年每股普通股平均市價	CU20.00
20X1 年選擇權之加權平均股數	100,000 股
20X1 年選擇權之股份執行價格	CU15.00

計算每股盈餘

	盈餘	股份	每股
20X1 年歸屬於母公司普通股股東之淨利	CU1,200,000		
20X1 年普通股加權平均流通在外股數		500,000	
基本每股盈餘			CU2.40
20X1 年選擇權之加權平均股數		100,000	
按平均市價所會發行之加權平均股數：	(a)		
(100,000×CU15.00) ÷ CU20.00		(75,000)	
稀釋每股盈餘	CU1,200,000	525,000	CU2.29

(a) 由於股份總數只增加未收取對價部份之 25,000 股，故盈餘並未增加。（見本準則第 46 段(b)）

釋例 5A 員工股票選擇權執行價格的決定

每位員工非既得股票選擇權之加權平均數	1,000
依國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」決定，應於員工提供服務之剩餘既得期間認列的每位員工加權平均金額，作為股票選擇權之對價	CU1,200
非既得股票選擇權之現金執行價格	CU15
計算調整後執行價格	
每位員工尚須提供服務之公允價值	CU1,200
每選擇權尚須提供服務之公允價值： $(CU1,200 \div 1,000)$	CU1.20
股票選擇權之總執行價格 $(CU15.00 + CU1.20)$	CU16.2



釋例 6 可轉換債券*

參照國際會計準則第 33 號第 33、34、36 及 49 段

歸屬於母公司普通股股東之淨利	CU1,004
流通在外普通股	1,000
基本每股盈餘	CU1.00
可轉換債券	100
每 10 單位債券可轉換成 3 股普通股	
與可轉換債券負債組成部分有關之當期利息費用	CU10
與利息費用有關之當期及遞延所得稅	CU4

註：利息費用包含原始認列負債組成部分時所產生之折價攤銷（見國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」）。

調整後歸屬於母公司普通股股東之淨利	$CU1,004 + CU10 - CU4 = CU1,010$
債券轉換之普通股股數	30
用以計算稀釋每股盈餘之普通股股數	$1,000 + 30 = 1,030$
稀釋每股盈餘	$\frac{CU1,010}{1,030} = CU0.98$

* 本釋例並非在說明國際會計準則第 32 號所要求的將可轉換金融工具之組成部分作為負債或權益的分類，或相關之利息與股利作為費用或權益的分類。

釋例 7 或有發行股份

參照國際會計準則第 33 號第 19、24、36、37、41 至 43 及 52 段

20X1 年流通在外普通股 1,000,000(在這期間無選擇權、認股證及可轉換工具流通在外) 與近期企業合併有關之協議對發行額外普通股之條件如下：

	於 20X1 年度中每開 1 家新零售店，發給額外 5,000 股普通股
	對於截至 20X1 年 12 月 31 日之合併淨利超過 CU2,000,000 之部分，每 CU1,000 發給 1,000 股額外普通股
本年度開幕之零售店	20X1 年 5 月 1 日一家 20X1 年 9 月 1 日一家
歸屬於母公司普通股股東	至 20X1 年 3 月 31 日為 CU1,100,000
年度至今之合併淨利：	至 20X1 年 6 月 30 日為 CU2,300,000 至 20X1 年 9 月 30 日為 CU1,900,000 (包含停業單位損失 CU450,000) 至 20X1 年 12 月 31 日為 CU2,900,000

基本每股盈餘

	第一季	第二季	第三季	第四季	全年度
分子 (CU)	1,100,000	1,200,000	(400,000)	1,000,000	2,900,000
分母：					
流通在外普通股	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000
以開幕零售店為基礎之或有股份	—	3,333 ^(a)	6,667 ^(b)	10,000	5,000 ^(c)
以盈餘為基礎之或有股份 ^(d)	—	—	—	—	—
總股數	<u>1,000,000</u>	<u>1,003,333</u>	<u>1,006,667</u>	<u>1,010,000</u>	<u>1,005,000</u>
基本每股盈餘 (CU)	<u>1.10</u>	<u>1.20</u>	<u>(0.40)</u>	<u>0.99</u>	<u>2.89</u>

(a) $5,000 \text{ 股} \times \frac{2}{3}$

(b) $5,000 \text{ 股} + (5,000 \text{ 股} \times \frac{1}{3})$

(c) $5,000 \text{ 股} \times \frac{1}{2} + (5,000 \text{ 股} \times \frac{4}{2})$

(e) 此項以盈餘為基礎之或有發行股份對基本每股盈餘並無影響，因直到或有期間結束之前並不確定該條件可以達成。其對第四季及全年度計算的影響是微不足道的，因為直到當期之最後一天之前並不確定該條件可以達成。

稀釋每股盈餘



	第一季	第二季	第三季	第四季	全年度
分子(CU)	1,100,000	1,200,000	(400,000)	1,000,000	2,900,000
分母：					
流通在外普通股	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000
以開幕零售店為基礎之或有股份	—	5,000	10,000	10,000	10,000
以盈餘為基礎之或有股份	<u>—^(a)</u>	<u>300,000^(b)</u>	<u>—^(c)</u>	<u>900,000^(d)</u>	<u>900,000^(d)</u>
總股數	<u>1,000,000</u>	<u>1,305,000</u>	<u>1,010,000</u>	<u>1,910,000</u>	<u>1,910,000</u>
稀釋每股盈餘(CU)	<u>1.10</u>	<u>0.92</u>	<u>(0.40)^(e)</u>	<u>0.52</u>	<u>1.52</u>

(a) A 公司於 20X1 年 3 月 31 日之年度至今淨利未超過 CU2,000,000。本準則不允許預計未來盈餘水準並列入相關的或有股份。

(b) $[(CU2,300,000 - CU2,000,000) \div 1,000] \times 1,000 \text{ 股} = 300,000 \text{ 股}$

(c) 年度至今淨利小於 CU2,000,000

(d) $[(CU2,900,000 - CU2,000,000) \div 1,000] \times 1,000 \text{ 股} = 900,000 \text{ 股}$

(e) 由於第三季的損失是歸因於停業單位之損失，反稀釋的規定不適用。控制數（即歸屬於母公司普通股股東之繼續營業單位的淨利）為正數，因此，潛在普通股之影響列入稀釋每股盈餘計算中。

釋例 8 發行人得選擇以現金或股份交割之可轉換債券

參照國際會計準則第 33 號第 31 至 33、36、58 及 59 段

企業於第 1 年年初發行 2,000 張可轉換債券，該債券期限為 3 年，以每張面額 CU1,000 發行，總價款為 CU2,000,000，利息於每年年底按年名目利率 6% 支付，每張債券可於到期日前任何時點轉換為 250 股普通股。企業有權選擇以普通股或現金清償該可轉換債券之本金。

當該債券發行時，類似但無轉換權之債務其通行之市場利率為 9%。每股普通股於發行日之市價為 CU3。本例不予考慮所得稅。

第 1 年歸屬於母公司普通股股東之淨利	CU1,000,000
流通在外普通股	1,200,000
流通在外可轉換債券	2,000
該債券發行價款之分配：	
負債組成部分	CU1,848,122*
權益組成部分	<u>CU151,878</u>
	<u>CU2,000,000</u>

負債及權益組成部分係依據國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」來決定。其金額將認為負債及權益組成部分的原始帳面金額。分配至發行人轉換權權益要素的金額為權益之加項，且不予調整。

第 1 年之基本每股盈餘

$$\frac{\text{CU1,000,000}}{1,200,000} = \text{每普通股 CU0.83}$$

第 1 年之稀釋每股盈餘

發行人應假設將發行普通股以交割該合約，因此稀釋作用是依據本準則第 59 段計算。

$$\frac{\text{CU1,000,000} + \text{CU166,331}^{(a)}}{1,200,000 + 500,000^{(b)}} = \text{每普通股 CU0.69}$$

(a) 因時間經過所導致的負債增加數 CU166,331 (CU1,848,122 × 9%) 係調整淨利。

(b) 500,000 股普通股 = 250 股普通股 × 2,000 張可轉換債券

* 係代表本金及利息按 9% 折現後的現值（於第 3 年年底支付 CU2,000,000，3 年內每年年底支付 CU120,000）。



釋例 9 加權平均股數之計算：決定列入稀釋性工具之順序*

主要參照國際會計準則第 33 號第 44 段

次要參照國際會計準則第 33 號，第 10、12、19、31 至 33、36、41 至 47、49 及 50 段

盈餘	CU
歸屬於母公司繼續營業單位之淨利	16,400,000
減：特別股股利	<u>(6,400,000)</u>
歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位之淨利	10,000,000
歸屬於母公司停業單位之損失	<u>(4,000,000)</u>
歸屬於母公司普通股股東之淨利	<u>6,000,000</u>
流通在外普通股	2,000,000
當年每股普通股平均市價	CU75.00

潛在普通股

選擇權	100,000 單位，執行價格為 CU60
可轉換特別股	800,000 股，每股面值 CU100，每股有權取得 CU8 之累積股利，每股特別股可轉換為 2 股普通股。
5%可轉換債券	名目金額 CU100,000,000。每張 CU1,000 之債券可轉換為 20 股普通股，無影響利息費用決定之折溢價攤銷。
稅率	40%

因潛在普通股轉換增加歸屬於普通股股東之盈餘

	增加之盈餘	增加之普通股股數	每增額股數之盈餘
	CU		CU
選擇權			
增加之盈餘	零		
無對價發行增額股數	$100,000 \times (CU75 - CU60) \div CU75$	20,000	零
可轉換特別股			
增加之淨利	$CU800,000 \times 100 \times 0.08$	6,400,000	
增額股數	$2 \times 800,000$	1,600,000	4.00
5%可轉換債券			
增加之淨利	$CU100,000,000 \times 0.05 \times (1 - 0.40)$	3,000,000	
增額股數	$100,000 \times 20$	2,000,000	1.50

* 本釋例並非在說明依據國際會計準則第 32 號所要求的將可轉換金融工具之組成部分作為負債或權益的分類，或相關之利息與股利作為費用或權益的分類。

因此，列入稀釋性工具之順序為：

- 1 選擇權
- 2 5%可轉換債券
- 3 可轉換特別股

稀釋每股盈餘之計算

	歸屬於母公司 普通股股東繼 續營業單位之 淨利（控制數）		每股 CU	
	CU	普通股股數		
所報導數	10,000,000	2,000,000	5.00	
選擇權	—	20,000	4.95	稀釋
	10,000,000	2,020,000		
5%可轉換債券	3,000,000	2,000,000	3.23	稀釋
	13,000,000	4,020,000		
可轉換特別股	6,400,000	1,600,000	3.45	反稀釋
	<u>19,400,000</u>	<u>5,620,000</u>		

因為將可轉換特別股列入會增加稀釋每股盈餘（由 CU3.23 增加為 CU3.45），該可轉換特別股為反稀釋，於計算稀釋每股盈餘時忽略不計。因此來自繼續營業單位淨利之稀釋每股盈餘為 C3.23。

	基本每股盈餘 CU	稀釋每股盈餘 CU
歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位之淨利	5.00	3.23
歸屬於母公司普通股股東停業單位之損失	(2.00) ^(a)	(0.99) ^(b)
歸屬於母公司普通股股東之淨利	3.00 ^(c)	2.24 ^(d)

(a) $CU4,000,000 \div 2,000,000 = (CU2.00)$

(b) $(CU4,000,000) \div 4,020,000 = (CU0.99)$

(c) $CU6,000,000 \div 2,000,000 = CU3.00$

(d) $(CU6,000,000 + CU3,000,000) \div 4,020,000 = CU2.24$



釋例 10 子公司之工具：基本和稀釋每股盈餘之計算*

參照國際會計準則第 33 號第 40、A11 及 A12 段

母公司：

歸屬於母公司普通股股東之淨利	CU12,000 (排除子公司之盈餘或其所支付之股利)
流通在外普通股	10,000
母公司持有之子公司工具	800 股普通股
	30 單位可執行以購買子公司普通股之認股證
	300 股可轉換特別股

子公司：

淨利	CU5,400
流通在外普通股	1,000
認股證	150 單位可執行以購買子公司普通股
執行價格	CU10
每普通股之平均市價	CU20
可轉換特別股	400 股，每股可轉換為 1 股普通股
特別股股利	每股 CU1

除股利外，無公司間應沖銷或調整之項目。

為本釋例之目的，所得稅不予考慮。

子公司每股盈餘

基本每股盈餘	CU5.00，其計算為：	$\frac{CU5,400^{(a)} - CU400^{(b)}}{1,000^{(c)}}$
--------	--------------	---

稀釋每股盈餘	CU3.66，其計算為：	$\frac{CU5,400^{(d)}}{(1,000 + 75^{(e)} + 400^{(f)})}$
--------	--------------	--

(a) 子公司之歸屬於普通股股東之淨利。

(b) 子公司支付之可轉換特別股股利。

(c) 子公司流通在外普通股股數。

(d) 為計算稀釋每股盈餘，子公司之歸屬於普通股股東的淨利 (CU5,000) 增加 CU400 之特別股股利。

(e) 因認股證新增之股數，其計算為 $[(CU20 - CU10) \div CU20] \times 150$ 。

* 本釋例並非在說明依據國際會計準則第 32 號所要求的將可轉換金融工具之組成部分作為負債或權益的分類，或相關之利息與股利作為費用或權益的分類。

- (f) 因假定可轉換特別股轉換而流通在外之子公司普通股，其計算為 400 股可轉換特別股×轉換因子 1。

合併每股盈餘

基本每股盈餘 CU1.63，其計算為：
$$\frac{\text{CU}12,000^{(a)} + \text{CU}4,300^{(b)}}{10,000^{(c)}}$$

稀釋每股盈餘 CU1.61，其計算為：
$$\frac{\text{CU}12,000 + \text{CU}2,928^{(d)} + \text{CU}55^{(e)} + \text{CU}1,098^{(f)}}{10,000}$$

- (a) 母公司之歸屬於母公司普通股股東之淨利。
- (b) 子公司淨利列入合併基本每股盈餘之部分，其計算為： $(800 \times \text{CU}5.00) + (300 \times \text{CU}1.00)$ 。
- (c) 母公司流通在外股數。
- (d) 母公司對子公司歸屬於普通股股東之淨利所享有之權益比例，其計算為： $(800 \div 1,000) \times (1,000 \text{ 股} \times \text{每股 CU}3.66)$ 。
- (e) 母公司對子公司歸屬於認股證之淨利所享有之權益比例，其計算為： $(30 \div 150) \times (75 \text{ 增額股數} \times \text{每股 CU}3.66)$ 。
- (f) 母公司對子公司歸屬於可轉換特別股之淨利所享有之權益比例，其計算為： $(300 \div 400) \times (\text{轉換之 400 股} \times \text{每股 CU}3.66)$ 。



釋例 11 參加權益工具與兩類普通股*

參照國際會計準則第 33 號第 A13 及 A14 段

歸屬於母公司股東之淨利	CU100,000
流通在外普通股	10,000
不可轉換特別股	6,000
非累積特別股之年度股利（於支付任何普通股股利之前）	每股 CU5.50

在普通股獲配每股 CU2.10 之股利後，特別股得以 20:80 之比例與普通股參與額外股利（即在特別股和普通股分別獲配每股 CU5.50 及 CU2.10 之股利後，特別股可依任何支付予普通股每股金額的 1/4 比率，參與額外之股利）。

支付給特別股之股利	CU33,000	(每股 CU5.50)
支付給普通股之股利	CU21,000	(每股 CU2.10)

基本每股盈餘之計算如下：

	CU	CU
歸屬於母公司股東之淨利		100,000
減：支付股利		
特別股	33,000	
普通股	21,000	
		(54,000)
未分配盈餘		<u>46,000</u>

未分配盈餘之分配：

對每股普通股之分配=A

對每股特別股之分配=B；

$$B = 1/4A$$

$$(A \times 10,000) + (1/4 \times A \times 6,000) = \text{CU}46,000$$

$$A = \text{CU}46,000 \div (10,000 + 1,500)$$

$$A = \text{CU}4.00$$

$$B = 1/4 A$$

$$B = \text{CU}1.00$$

* 本釋例並非在說明依據國際會計準則第 32 號所要求的將可轉換金融工具的組成部分作為負債或權益的分類，或相關之利息或股利作為費用或權益的分類。

基本每股金額：

	<i>特別股</i>	<i>普通股</i>
已分配之盈餘	CU5.50	CU2.10
未分配之盈餘	<u>CU1.00</u>	<u>CU4.00</u>
合計	<u>CU6.50</u>	<u>CU.610</u>



釋例 12 基本和稀釋每股盈餘之計算與表達（綜合釋例）*

本釋例說明具複雜資本結構之 A 公司於 20X1 年按季及年度之基本及稀釋每股盈餘計算。控制數為歸屬於母公司繼續營業單位之損益，假設其他事實如下：

普通股平均市價：20X1 年曆年度之普通股平均市價如下：

第一季	CU49
第二季	CU60
第三季	CU67
第四季	CU67

20X1 年 7 月 1 日至 9 月 1 日之普通股平均市價為 CU65。

普通股：20X1 年期初流通在外普通股股數為 5,000,000 股。於 20X1 年 3 月 1 日以現金發行普通股 200,000 股。

可轉換債券：於 20X0 年最後一季以現金出售面額 CU1,000，本金 12,000,000，20 年期，利率 5% 之可轉換債券，每年於 11 月 1 日及 5 月 1 日分兩次支付利息，每 CU1,000 之債券可轉換為 40 股普通股。20X0 年間並無債券轉換。因 A 公司欲買回該發行債券，故全數債券於 20X1 年 4 月 1 日轉換。

可轉換特別股：於 20X0 年第二季為資產購買交易發行 800,000 股可轉換特別股，每股可轉換特別股之每季股利為 CU0.05，於每季季末按當日流通在外股數支付，每一可轉換特別股可轉換為 1 股普通股。持有 600,000 股可轉換特別股之持有人於 20X1 年 6 月 1 日將其特別股轉換為普通股。

認股證：於 20X1 年 1 月 1 日發行 5 年期可按每股 CU55 購買 600,000 股普通股之認股證。所有流通在外的認股證於 20X1 年 9 月 1 日執行。

選擇權：於 20X1 年 7 月 1 日發行 10 年期可按每股 CU75 購買 1,500,000 股普通股之選擇權。20X1 年間並無選擇權執行，因選擇權之執行價格超過普通股之市價。

稅率：20X1 年度之稅率為 40%。

* 本釋例並非在說明依據國際會計準則第 32 號所要求的將可轉換金融工具的組成部分作為負債或權益的分類，或相關之利息或股利作為費用或權益的分類。

20X1	歸屬於母公司繼續營業 單位之淨利 (損) ^(a)	歸屬於母公司之淨利 (損)
	CU	CU
第一季	5,000,000	5,000,000
第二季	6,500,000	6,500,000
第三季	1,000,000	(1,000,000) ^(b)
第四季	<u>(700,000)</u>	<u>(700,000)</u>
全年度	<u><u>11,800,000</u></u>	<u><u>9,800,000</u></u>

(a) 此為控制數 (於調整特別股股利前)。

(b) A 公司於第三季有來自停業單位之稅後損失 CU2,000,000。

20X1 年第一季

基本每股盈餘之計算	CU
歸屬於母公司繼續營業單位之淨利	5,000,000
減：特別股股利	<u>(40,000)^(a)</u>
歸屬於母公司普通股股東之淨利	<u><u>4,960,000</u></u>

日期	流通在外股數	期間比例	加權平均股數
1 月 1 日至 2 月 28 日	5,000,000	$\frac{2}{3}$	3,333,333
3 月 1 日發行之普通股	<u>200,000</u>		
3 月 1 日至 3 月 31 日	5,200,000	$\frac{1}{3}$	<u>1,733,333</u>
加權平均股數			<u><u>5,066,666</u></u>
基本每股盈餘			<u><u>CU0.98</u></u>

(a) 800,000 股×CU0.05

...接下頁

...承上頁

稀釋每股盈餘之計算

歸屬於母公司普通股股東之淨利		CU4,960,000
加：假設轉換對淨利之影響		
特別股股利	CU40,000 ^(b)	
5%可轉換債券利息	<u>CU90,000^(c)</u>	
假設轉換之影響		<u>CU130,000</u>
含假設轉換影響之歸屬於母公司普通股股東淨利		<u>CU5,090,000</u>
加權平均股數		5,066,666
加：假設轉換增額股數		
認股證	0 ^(d)	
可轉換特別股	800,000	
5%可轉換債券	<u>480,000</u>	
稀釋潛在普通股		<u>1,280,000</u>
調整後加權平均股數		<u>6,346,666</u>
稀釋每股盈餘		<u><u>CU0.80</u></u>

(b) 800,000 股×CU0.05。

(c) $(CU12,000,000 \times 5\%) \div 4$ ；扣除 40% 之稅額。

(d) 因認股證在當期為反稀釋，故並未假設其轉換（CU55 [執行價格] > CU49 [平均價格]）。

20X1 年第二季

基本每股盈餘之計算	CU
歸屬於母公司繼續營業單位之淨利	6,500,000
減：特別股股利	<u>(10,000)^(a)</u>
歸屬於母公司普通股股東之淨利	<u>6,490,000</u>

日期	流通在外股數	期間比例	加權平均股數
4 月 1 日	5,200,000		
4 月 1 日 5% 債券轉換	<u>480,000</u>		
4 月 1 日至 5 月 31 日	5,680,000	$\frac{2}{3}$	3,786,666
6 月 1 日特別股轉換	<u>600,000</u>		
6 月 1 日至 6 月 30 日	6,280,000	$\frac{1}{3}$	<u>2,093,333</u>
加權平均股數			<u>5,880,000</u>
基本每股盈餘			<u>CU1.10</u>

稀釋每股盈餘之計算

歸屬於母公司普通股股東之淨利	CU6,490,000
加：假設轉換對淨利之影響	
特別股股利	CU10,000 ^(b)
假設轉換之影響	<u>CU10,000</u>
含假設轉換影響之歸屬於母公司普通股股東淨利	<u>CU6,500,000</u>

加權平均股數	5,880,000
加：假設轉換增額股數	
認股證	50,000 ^(c)
可轉換特別股	600,000 ^(d)
稀釋潛在普通股	<u>650,000</u>
調整後加權平均股數	<u>6,530,000</u>
稀釋每股盈餘	<u>CU1.00</u>

(a) 200,000 股×CU0.05

(b) 200,000 股×CU0.05。

(c) $CU55 \times 600,000 = CU33,000,000$ ； $CU33,000,000 \div CU60 = 550,000$ ； $600,000 - 550,000 = 50,000$ 股 $[(CU60 - CU55) \div CU60] \times 600,000$ 股 = 50,000 股。(d) $(800,000 \text{ 股} \times \frac{2}{3}) + (200,000 \text{ 股} \times \frac{1}{3})$ 

20X1 年第三季

基本每股盈餘之計算	CU
歸屬於母公司繼續營業單位之淨利	1,000,000
減：特別股股利	(10,000)
歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位之淨利	990,000
歸屬於母公司停業單位之淨損	(2,000,000)
歸屬於母公司普通股股東之淨損	(1,010,000)

日期	流通在外股數	期間比例	加權平均股數
7月1日至8月31日	6,280,000	$\frac{2}{3}$	4,186,666
9月1日認股證執行	<u>600,000</u>		
9月1日至9月30日	6,880,000	$\frac{1}{3}$	<u>2,293,333</u>
加權平均股數			<u>6,480,000</u>
基本每股盈餘			
繼續營業單位淨利			CU0.15
停業單位淨損			<u>(CU0.31)</u>
淨損			<u>(CU0.16)</u>

稀釋每股盈餘之計算

歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位之淨利	CU990,000
加：假設轉換對淨利之影響	
特別股股利	CU10,000
假設轉換之影響	<u>CU10,000</u>
含假設轉換影響之歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位淨利	CU1,000,000
歸屬於母公司停業單位之淨損	(CU2,000,000)
含假設轉換影響之歸屬於母公司普通股股東淨損	<u>(CU1,000,000)</u>

加權平均股數	6,480,000
加：假設轉換增額股數	
認股證	61,538 ^(a)
可轉換特別股	200,000
稀釋潛在普通股	<u>261,538</u>
調整後加權平均股數	<u>6,741,538</u>

...接下頁



...承上頁

稀釋每股盈餘

繼續營業單位淨利	CU0.15
停業單位淨損	<u>(CU0.30)</u>
淨損	<u><u>(CU0.15)</u></u>

(a) $[(CU65-CU55) \div CU65] \times 600,000 = 92,308$ 股； $92,308 \times \frac{2}{3} = 61,538$ 股

註：於計算停業單位淨損與淨損之稀釋每股盈餘金額時，該假設轉換增額股數應予以列入，即便其為反稀釋，這是因為控制數（調整特別股股利後之歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位淨利）為正數（即繼續營業單位為淨利，而非淨損）。

20X1 年第四季

基本每股盈餘之計算	CU
歸屬於母公司繼續營業單位之淨損	(700,000)
加：特別股股利	<u>(10,000)</u>
歸屬於母公司普通股股東之淨損	<u><u>(710,000)</u></u>

日期	流通在外股數	期間比例	加權平均股數
10月1日至12月31日	6,880,000	$\frac{2}{3}$	<u>6,880,000</u>
加權平均股數			<u><u>6,880,000</u></u>

基本及稀釋每股盈餘

歸屬於母公司普通股股東之淨損	<u><u>(CU0.10)</u></u>
----------------	------------------------

註：該假設轉換之增額股數不列入稀釋每股盈餘金額的計算，因為控制數（調整特別股股利後之歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位淨損）為負數（即繼續營業單位為淨損，而非淨利）。



20X1 年全年度

基本每股盈餘之計算	<u>CU</u>
歸屬於母公司繼續營業單位之淨利	11,800,000
減：特別股股利	<u>(70,000)</u>
歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位之淨利	11,730,000
歸屬於母公司停業單位之淨損	<u>(2,000,000)</u>
歸屬於母公司普通股股東之淨利	<u>9,730,000</u>

日期	流通在外股數	期間比例	加權平均股數
1 月 1 日至 2 月 28 日	5,000,000	$\frac{2}{12}$	833,333
3 月 1 日發行之普通股	<u>200,000</u>		
3 月 1 日至 3 月 31 日	5,200,000	$\frac{1}{12}$	433,333
4 月 1 日 5% 債券轉換	<u>480,000</u>		
4 月 1 日至 5 月 31 日	5,680,000	$\frac{2}{12}$	946,667
6 月 1 日特別股轉換	<u>600,000</u>		
6 月 1 日至 8 月 31 日	6,280,000	$\frac{3}{12}$	<u>1,570,000</u>
9 月 1 日認股證執行	<u>600,000</u>		
9 月 1 日至 12 月 31 日	6,880,000	$\frac{4}{12}$	<u>2,293,333</u>
加權平均股數			<u>6,076,667</u>

基本每股盈餘

繼續營業單位淨利	CU1.93
停業單位淨損	<u>(CU0.33)</u>
淨利	<u>CU1.60</u>

...接下頁

...承上頁

稀釋每股盈餘之計算

歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位之淨利		CU11,730,000
加：假設轉換對淨利之影響		
特別股股利	CU70,000	
5%可轉換債券利息	CU90,000 ^(a)	
假設轉換之影響		<u>CU160,000</u>
含假設轉換影響之歸屬於母公司普通股股東繼續營業單位淨利		CU11,890,000
歸屬於母公司停業單位之淨損		<u>(CU2,000,000)</u>
含假設轉換影響之歸屬於母公司普通股股東淨利		<u><u>CU9,890,000</u></u>
加權平均股數		6,076,667
加：假設轉換增額股數		
認股證	14,880 ^(b)	
可轉換特別股	450,000 ^(c)	
5%可轉換債券利息	120,000 ^(d)	
稀釋潛在普通股		<u>584,880</u>
調整後加權平均股數		<u><u>6,661,547</u></u>
稀釋每股盈餘		
繼續營業單位淨利		<i>CU1.78</i>
停業單位淨損		<u><i>(CU0.30)</i></u>
淨利		<u><u><i>CU1.48</i></u></u>

(a) $(CU12,000,000 \times 5\%) \div 4$ ；扣除 40% 之稅額

(b) $[(CU57.125^* - CU55) \div CU57.125] \times 600,000 = 22,320$ 股； $22,320 \times \frac{8}{12} = 14,880$ 股

*20X1 年 1 月 1 日至 9 月 1 日之平均市價。

(c) $(800,000 \text{ 股} \times \frac{5}{12}) + (200,000 \text{ 股} \times \frac{7}{12})$

(d) $480,000 \text{ 股} \times \frac{3}{12}$

...接下頁



...承上頁

以下說明 A 公司可如何於其綜合損益表表達每股盈餘之資料。應注意來自於停業單位損失之每股金額無須於綜合損益表表達。

	20X1 年底
	<u>CU</u>
每普通股盈餘	
來自繼續營業單位淨利	1.93
來自停業單位損失	(<u>0.33</u>)
淨利	<u>1.60</u>
稀釋每普通股盈餘	
來自繼續營業單位淨利	1.78
來自停業單位損失	(<u>0.30</u>)
淨利	<u>1.48</u>

下表包含 A 公司每季及年度之每股盈餘資料，該表之目的係說明四季之每股盈餘資料總和不必然與年度每股盈餘資料相等。本準則並無要求揭露此一資訊。

	第一季	第二季	第三季	第四季	全年度
	<u>CU</u>	<u>CU</u>	<u>CU</u>	<u>CU</u>	<u>CU</u>
基本每股盈餘					
來自繼續營業單位淨利 (損)	0.98	1.10	0.15	(0.10)	1.93
來自停業單位淨損	<u>—</u>	<u>—</u>	(<u>0.31</u>)	<u>—</u>	(<u>0.33</u>)
淨利 (損)	<u>0.98</u>	<u>1.10</u>	(<u>0.16</u>)	(<u>0.10</u>)	<u>1.60</u>
稀釋每股盈餘					
來自繼續營業單位淨利 (損)	0.80	1.00	0.15	(0.10)	1.78
來自停業單位淨損	<u>—</u>	<u>—</u>	(<u>0.30</u>)	<u>—</u>	(<u>0.30</u>)
淨利 (損)	<u>0.80</u>	<u>1.00</u>	(<u>0.15</u>)	(<u>0.10</u>)	<u>1.48</u>