

109年度企業會計準則公報宣導會

COVID-19之會計影響 員工獎酬等

主講人：洪嘉謙 副總經理

資誠聯合會計師事務所

員工獎酬

股份基礎給付費用之認列

員工酬勞成本計算公式：

$$\text{累計酬勞成本} = [P] \times [Q] \times [\text{既得期間的}\%]$$

P = 所給與權益工具在給與日每單位公允價值；

Q = 在資產負債表日，預期在既得期間結束時達成非市價既得條件之總權益工具數量。

服務條件	員工繼續服務3年
績效條件	員工繼續服務3年且未來3年每年皆達成特定銷售目標
市價條件	員工繼續服務3年且3年後企業股價達到100元

新冠疫情下，服務條件
及績效條件達成之預估
是否改變？

員工獎酬

股份基礎給付合約修改

	修正內容	會計處理
有利員工	增加權益工具公允價值	原始公允價值於剩餘期間認列。
	增加權益工具數量	增額公允價值：（修改後計畫與原計畫於修改日之公允價值差）
	降低市價條件	
	降低非市價之條件	1) 於既得期間修改者，於修改日至新既得期間認列 2) 於既得後修改，立即認列（除非要求額外服務期間，則於新既得期間認列）
	縮短服務期間	以修正後之條件調整衡量交易金額之權益工具數量 在新既得期間內分攤

員工獎酬

庫藏股

依證券交易法第28-2條規定，上市、上櫃公司得經由董事會決議買回本公司之股份，其適用目的可分為下列三類：

- 轉讓給員工或作為員工認股權證行使認股權時所需之股票來源，以激勵員工士氣留任優秀人才。
- 作為附認股權公司債、附認股權特別股、可轉換公司債或可轉換特別股轉換時所需之股票來源，使公司籌集資金管道多樣化及便利化。
- 為維護公司信用及股東權益，亦得以買回並銷除股份。

公司於申報預定買回本公司股份期間屆滿之即日起算「二個月內」，得經董事會三分之二以上董事之出席及出席董事超過二分之一同意，向本會申報變更原買回股份之目的。

員工獎酬 庫藏股

日期	會計處理
購買庫藏股	Dr: 庫藏股票 Cr: 現金
給與日	Dr: 薪資支出 Cr: 資本公積-員工認股權
繳款截止日	Dr: 現金 Dr: 資本公積-員工認股權 Dr: 保留盈餘 Cr: 庫藏股票 Cr: 資本公積-庫藏股票交易 Dr: 資本公積-員工認股權 Cr: 資本公積-已失效認股權

日期	會計處理
購買庫藏股	Dr: 庫藏股票 Cr: 現金
註銷庫藏股	Dr: 股本 Dr: 資本公積-發行溢價 Dr: 保留盈餘 Cr: 庫藏股票 Cr: 資本公積-庫藏股票交易

員工獎酬

離職福利

離職福利係指於下列情況之一提供員工福利以換取對員工聘雇之終止：

- (1) 企業決定在正常退休日前終止對員工之聘雇；或
- (2) 員工決定接受企業之福利要約以換取聘雇之終止。

- 因為產生義務之事項係聘僱之終止而非員工之服務，故並不提供企業未來經濟效益，且應立即認列為費用。
- 當企業認列離職福利時，可能亦須對其他員工福利之計畫修正或縮減作會計處理。

當企業對員工人數作重大裁減時，即發生確定福利計畫之縮減，因而產生負數之前期服務成本(確定福利義務現值減少數)。應於發生當期認列為利益。

員工獎酬

離職福利

離職福利之認列

- 員工自願接受福利要約而產生之離職福利：（下列三項取早者）
 - ✓ 當相關重組成本已認列
 - ✓ 當員工接受此要約時
 - ✓ 當對企業撤銷要約能力之限制生效時
- 企業決定終止員工聘雇而產生之離職福利：（下列二項取早者）
 - ✓ 當相關重組成本已認列
 - ✓ 企業已與受影響之員工溝通給付，並同時符合下列三條件
 - a) 完成計畫所需之行動顯示不太可能對計畫作重大改變
 - b) 計畫辨認將被終止聘僱之員工人數，其工作類別或職能及工作地點，以及預期聘僱結束日
 - c) 計畫建立足夠詳細之員工可獲得之離職福利，使員工於聘僱終止時，能判定其將收取福利之類型及金額

員工獎酬 離職福利

會計問題：

A公司就特定之營運據點進行業務重整，並與該據點之員工達成協議，於20X1年9月至20X2年2月間減少該據點之員工100名。若在20X2年1月底以前接受自願性離職方案者，每人可獲得資遣費\$5,000，若於20X2年1月底，沒有足夠員工接受自願離職方案，管理階層將會終止部分員工之聘雇以達到縮減100人之目標。非自願離職員工，每人可獲得資遣費\$4,000。於20X1年12月31日，管理階層預期有60名員工在上述協議之期限內接受自願離職方案。

試問，A公司於20X1年12月31日，應估列之離職給付負債金額為何？

回答：

A公司於20X1年底，應依照預期接受此方案之員工人數計算並認列離職給付負債\$460,000 ($5,000 \times 60 + 4,000 \times 40$)，並應揭露若所有100名員工皆接受自願性離職方案時，須額外支付\$40,000 ($1,000 \times 40$)之或有負債

員工獎酬

股份基礎給付

- 權益工具之給與若於既得期間取消或交割(除既得條件未滿足而喪失權利致取消給與者外):
 - 企業應將取消或交割按**加速既得處理**，並立即認列於剩餘既得期間收取之勞務原應認列之金額。。
 - 於給與取消或交割時對員工所作之任何給付應按權益之買回處理，亦即作為權益之減項，但該給付超過權益工具於買回日衡量之公允價值者除外。任何此種超出之部分應認列為**費用**。
- 企業若買回已既得之權益工具，其對員工所作給付之金額應作為權益之減項處理，但該給付超過所買回權益工具於買回日衡量之公允價值者除外，任何此種超出之部分應認列為**費用**。

財務報表表達 違反借款條件

資產負債表日前違反借款合同之條款

重新考量流動與非流動負債之分類

期後至通過發布財務報表前取得免除函

➡ IFRS:流動負債 EAS:非流動負債

金融工具

金融負債修改

原合約剩餘現金流量按**原始有效利率**折現之現值 (A)

新合約現金流量(含所收付費用淨額)按**原始有效利率**折現之現值 (B)

原合約剩餘現金流量按**原始有效利率**折現之現值 (A)

> 10% 重大修改

< 10% 無重大修改

- ◆ 原金融負債消滅，依**公允價值(市場利率)**認列新金融負債
- ◆ 差額認列損益
- ◆ 所發生之成本或費用認列為損益

- ◆ 視為原金融負債之延續，按**原始有效利率**重新計算修改後金融負債帳面金額
- ◆ **差額認列為損益**
- ◆ 發生之成本或費用於剩餘期間攤銷

金融工具

金融負債修改

Q: 甲公司於20X1年1月1日向乙銀行借款\$30,000,000，利率固定為5%，每年12月31日付息一次，該借款於20X4年12月31日到期。甲公司計算該借款之有效利率為5%，並將其認列為長期借款。

惟甲公司於20X1年第四季因營運情況不佳，財務開始出現困難，已無力依約按時支付借款利息。

金融工具

金融負債修改

情況一 債務條款修改導致原始債務合約消滅

乙銀行於20X2年1月1日同意將借款利率降為3%，到期日延至20X7年12月31日，並免除積欠利息\$1,500,000。甲公司為該金融負債修改所發生支付予乙銀行之費用為\$100,000。（當時相同條件借款之市場利率為10%）

$$B: \$30,000,000 \times 3\% \times P_{6,5\%} + \$30,000,000 \times p_{6,5\%} + \$100,000 = \$27,054,585$$

$$(\$31,500,000 - \$27,054,585) / \$31,500,000 = 14.1\% > 10\%$$

日期	會計處理
20X2.1.1	Dr: 應付利息 1,500,000 Dr: 長期借款(舊) 30,000,000 Cr: 現金 100,000 Cr: 長期借款(新) 20,853,953 Cr: 債務整理利益 10,546,047 $\$30,000,000 \times 3\% \times P_{6,10\%} + \$30,000,000 \times p_{6,10\%} = \$20,853,953$
20X2.12.31	Dr: 利息費用 2,085,395 (20,853,953 X 10%) Cr: 長期借款(新) 1,185,395 Cr: 現金 900,000 (30,000,000 X 3%)

金融工具

金融負債修改

情況二 債務條款修改並未導致原始債務合約消滅

乙銀行於20X2年1月1日同意將借款利率降為4%，到期日不變，並免除積欠利息\$1,500,000。甲公司為該金融負債修改所發生支付予乙銀行之費用為\$100,000。

$$B: \$30,000,000 \times 4\% \times P_{3,5\%} + \$30,000,000 \times p_{3,5\%} + \$100,000 = \$29,283,026$$

$$(\$31,500,000 - \$29,283,026) / \$31,500,000 = 7.04\% < 10\%$$

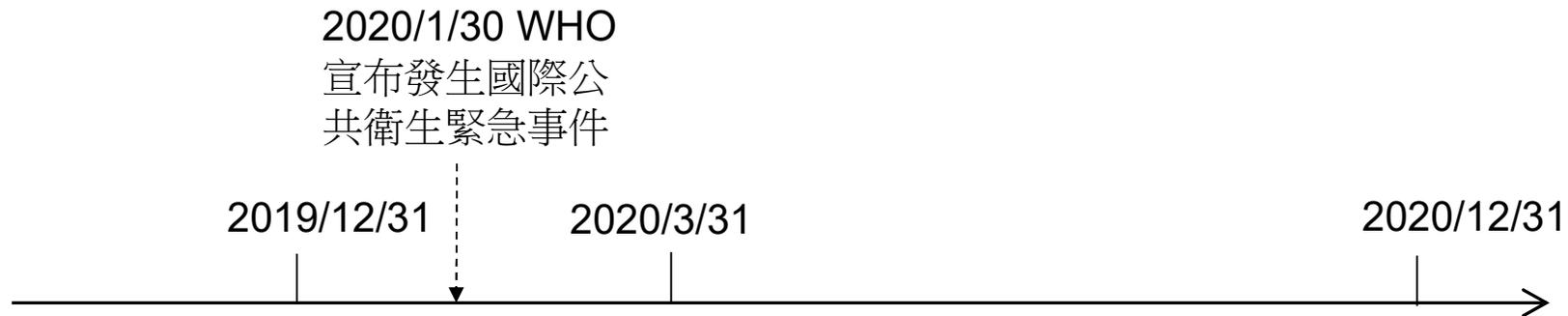
日期	會計處理
20X2.1.1	Dr: 應付利息 1,500,000 Dr: 長期借款 816,974 (\$30,000,000 - 29,183,026) Cr: 修改利益 2,316,974 Dr: 長期借款 100,000 Cr: 現金 100,000 (重新計算之有效利率為5.125%)
20X2.12.31	Dr: 利息費用 1,490,505 ((29,183,026 - 100,000) X 5.125%) Cr: 長期借款(新) 290,505 Cr: 現金 1,200,000 (30,000,000 X 4%)

報導期間後事項

報導期間後事項：
係指於報導期間結束日至通過發布財務報表日間，所發生之有利及不利事項

報導期間後事項	定義	會計處理
報導期間後調整事項	對存在於報導期間結束日之情況提供佐證之事項	企業應調整認列於財務報表之金額，以反映報導期間後調整事項
報導期間後「非」調整事項	表徵報導期間後發生之情況之事項	企業不得調整認列於財務報表之金額。若屬重大，企業應揭露1)該事項之性質及2)其財務影響之估計數，或無法估計之說明。

報導期間後事項



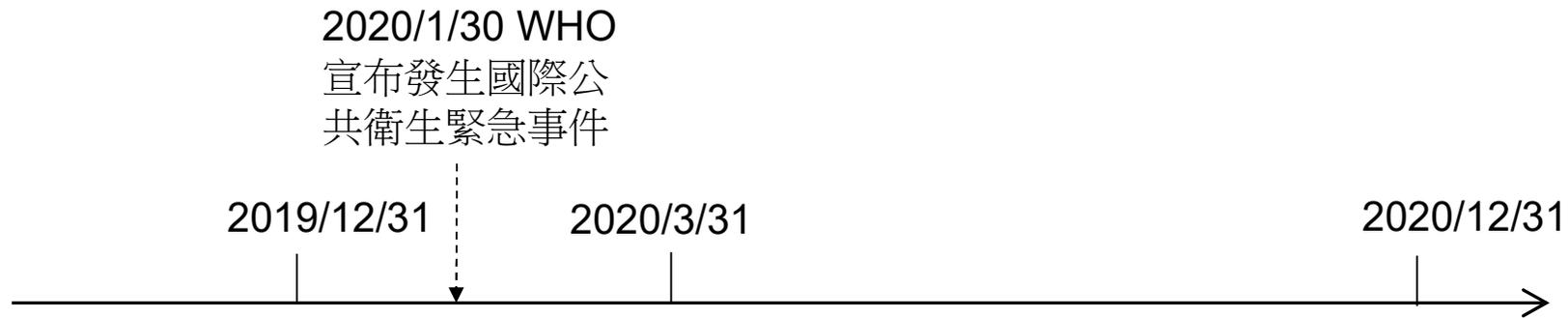
報導期間結束日：2019/12/31
新冠疫情為報導期間後「非」調整事項

[長榮航空2019Q4財務報告]

重大之期後事項

民國一〇九年初新型冠狀病毒肺炎疫情造成本公司於中國地區之經營環境存在不確定性，並對本公司之經營產生影響，包括航班取消及部分航線遭到禁航等，惟因相關訊息仍不明確尚無法合理預估對營運及財務狀況之影響金額，本公司將持續關注事件發展以即時評估。

報導期間後事項



報導期間結束日：2020/3/31 or 2020/12/31

新冠疫情為**當期事件**，應持續評估其影響，包含報導期間結束日至通過發布財務報表日間與新冠疫情及政府措施相關事件之後續發展。

繼續經營

財務報表編製基礎

- 管理當局應考量COVID-19、防控措施、當地政府及銀行所採取措施等對受查者繼續經營能力之影響
- 當有事項或情況相關之重大不確定性可能對評估企業繼續經營能力產生重大疑慮，企業應揭露該等不確定性
- 即使期後才發生企業不再是繼續經營個體之情況時，企業亦不得按繼續經營基礎編製財務報表

繼續經營

財務報表編製基礎

管理階層如何評估繼續經營能力

- 更新財務預算-營業收入、毛利率、防疫支出、營運資金等
- 考量各種不利情境下(包含暫時停止營業)造成之財務影響，是否可能使企業違反借款合同條款
- 至少評估12個月流動性是否足夠
 - 是否有足夠現金及借款額度以滿足短期資金需求
 - 管理階層取得足夠資金所採取之行動方案
 - 是否需要與銀行、供應商、出租人及員工協商
 - 資本支出是否應予以遞延
 - 是否已向股東及政府尋求資金支援

繼續經營

財務報表編製基礎

揭露釋例- 繼續經營具重大不確定性

新型冠狀病毒自民國109年1月起於全球持續擴散，對本集團之營運造成重大影響，於本報導期間關閉數個位於北美之重要銷售據點，截至民國109年6月30日之營業收入與去年同期相較減少XX%，導致本期營業淨損超過\$XXX。由於疫情影響，本集團無法繼續符合借款合同所約定之財務比率目標，帳列之銀行借款\$XXX將於債權銀行要求還款時本集團立即具有清償義務，致使本集團之繼續經營能力具有重大之不確定性。

為因應前述事項，本集團已進行各項籌資活動，以確保本集團有足夠資金支應營運需求，包括與債權銀行協商還款時程，並向XX銀行取得\$XXX之新借款額度，管理當局判斷上述措施可消除無法繼續經營之重大疑慮，因此本財務報告係以繼續經營假設基礎編制。

繼續經營

財務報表編製基礎

會計問題：

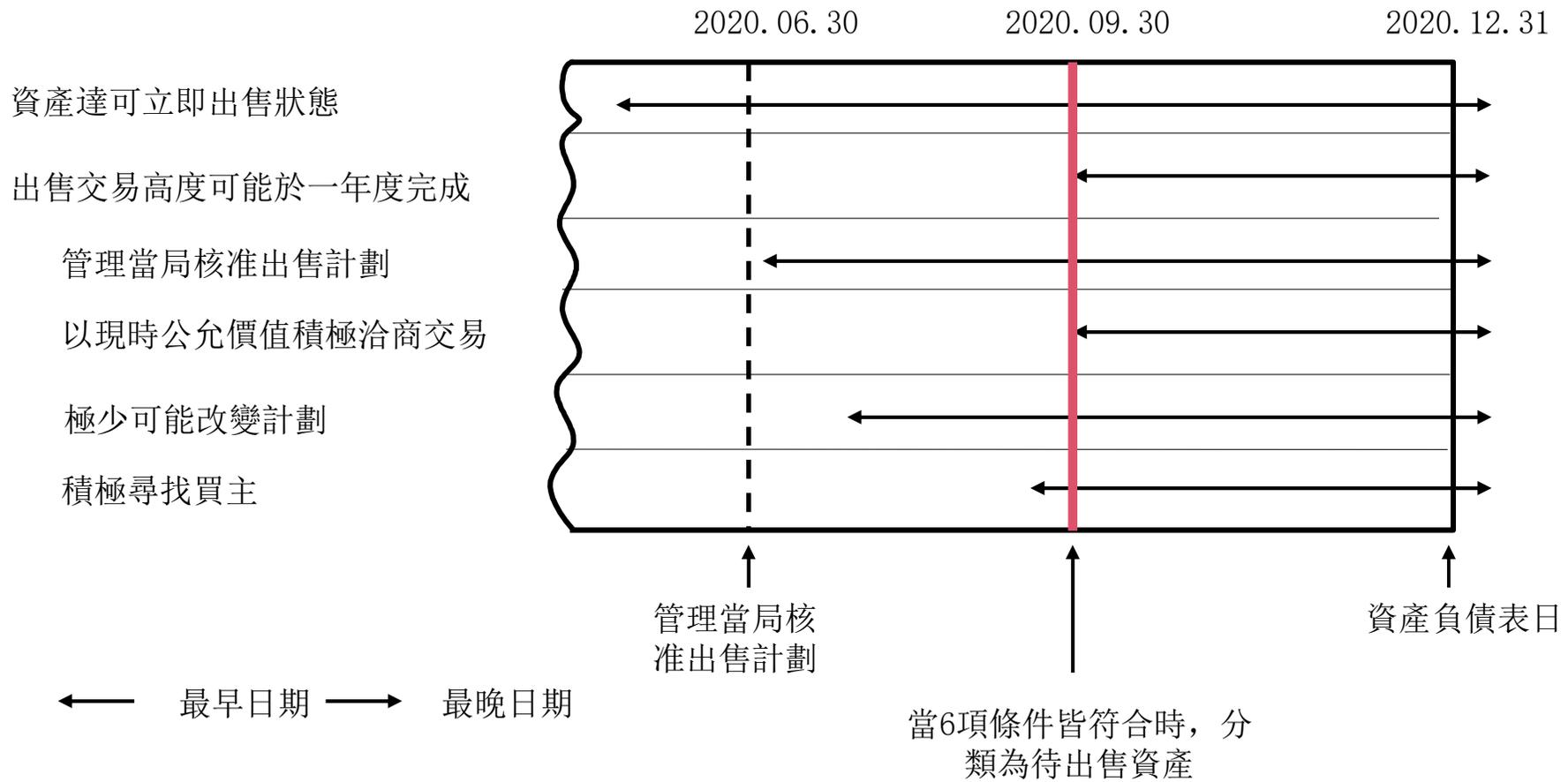
某飯店集團因受新型冠狀病毒疫情影響，營收大幅下滑，於民國109年3月25日(發布財務報表日之前)決定結束營業。試問此結束營業之事項，是否為民國108年度財務報表報導期間後之調整事項？

回答：

- 是。此事項係報導期間後之調整事項。
- 企業管理階層在評估其繼續經營時，應考量經濟情勢改變及政府採取措施之影響。若於報導期間後決定，其意圖清算該企業或停止營業，或除清算或停業外別無實際可行之其他方案，則不得按繼續經營基礎編製其財務報表。

處分資產

待出售非流動資產



- 如果條件不再符合時，不可再分類為待出售資產。

處分資產

待出售非流動資產

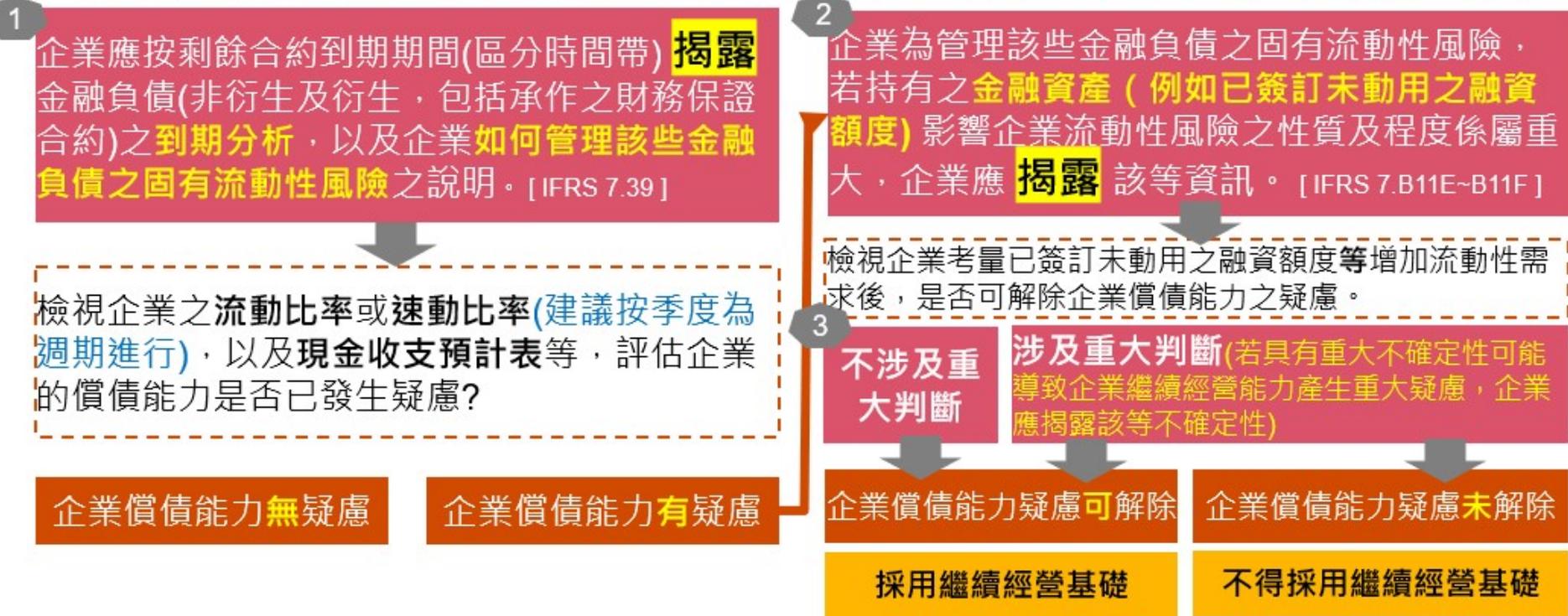
- 待出售非流動資產或待出售處分群組若不再符合待出售之條件時，企業不得繼續將其分類為待出售非流動資產或待出售處分群組。
- 非流動資產若不再分類為待出售非流動資產或不再屬於待出售處分群組時，應以下列二項孰低者衡量：
 - 若該資產未被分類為待出售非流動資產或待出售處分群組應有之帳面價值（即調整其應有之折舊、折耗或攤銷後之金額）。
 - 該資產或群組不再符合待出售條件時，該資產或群組之可回收金額

籌資風險

企業因資金短缺，對於企業履行與其相關之義務將面臨困難之風險

流動性風險

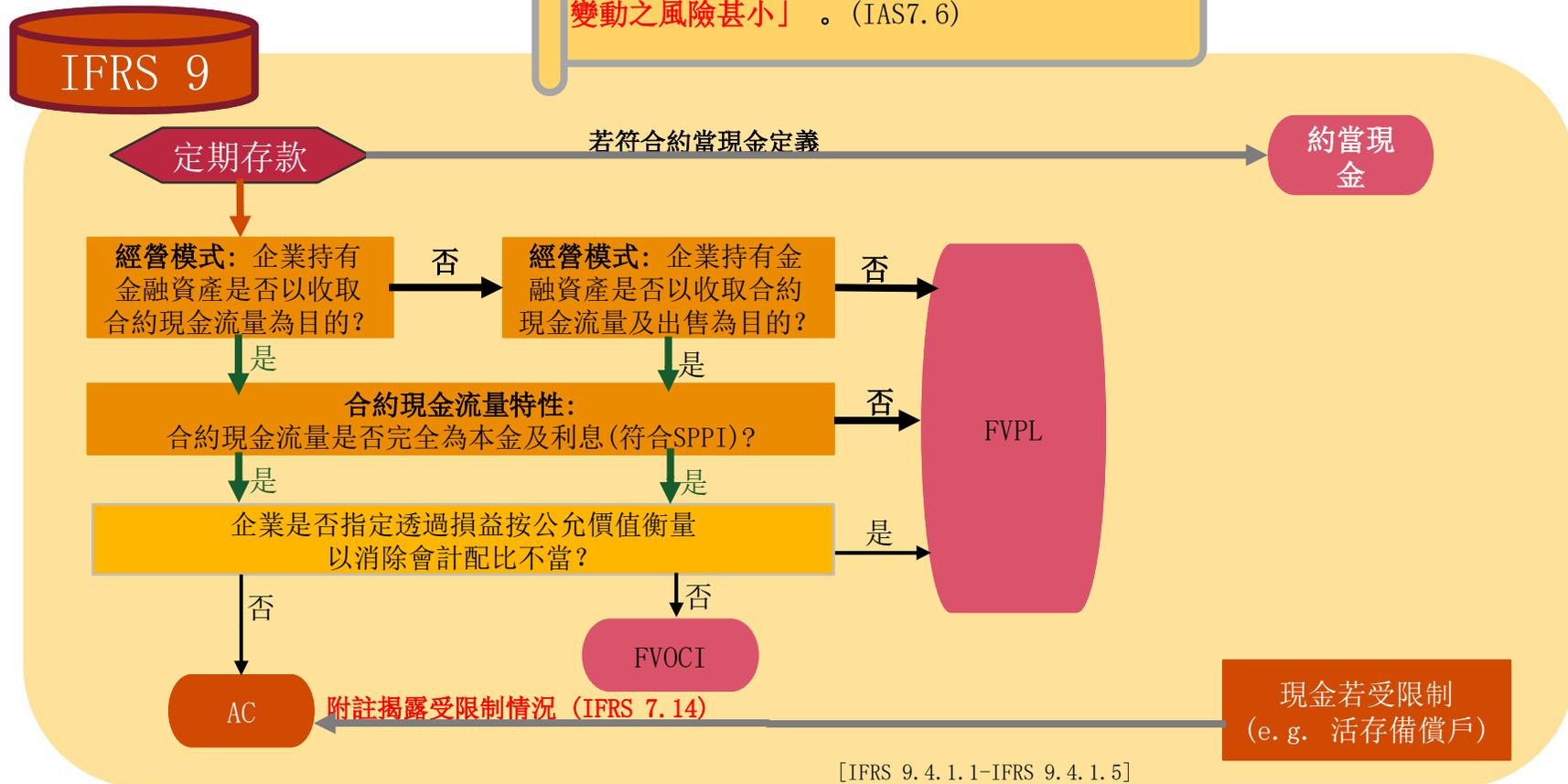
對於以交付現金或其他金融資產清償之金融負債，企業履行與其相關之義務將面臨困難之風險



現金及約當現金

約當現金之判斷

約當現金係指「短期」並具「高度流動性」之投資，該投資「可隨時轉換成定額現金」且「價值變動之風險甚小」。(IAS7.6)



現金及約當現金 定期存款

財報附註建議範本：
附註十二- 金融工具之種類

持有約當現金之目的在於
「滿足短期現金承諾」，而非為投資或其他目的。通常只有
「自取得日起三個月內」到期之投資可視為約當現金 (IAS 7.7)

金融資產	
透過損益按公允價值衡量之金融資產	強制透過損益按公允價值衡量之金融資產 指定透過損益按公允價值衡量之金融資產
透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產	選擇指定之權益工具投資 符合條件之債務工具投資
按攤銷後成本衡量之金融資產	現金及約當現金 應收票據 應收帳款 其他應收款 存出保證金 其他金融資產

三個月以內未受限定存

押金、保證金等

- 三個月以內定存且質押
- 三個月以上定存
- 三個月以上定存且質押
- 備償戶

[IFRS7.8]

現金及約當現金 振興券

會計問題：

試問企業所收到之振興券紙本券是否符合約當現金之定義？

回答：

企業(商家)收到的振興三倍券紙本券符合短期且具高度流動性之條件，自7月23日後可隨時轉換成定額現金，且價值變動之風險甚小，故企業收到之振興三倍券紙本券符合約當現金之定義。

謝謝聆聽!