

企業會計準則公報第二十三號參考範例草案

## 股份基礎給付

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 108 年 9 月 30 日前，將意見以電子郵件方式  
寄至 [eas@ardf.org.tw](mailto:eas@ardf.org.tw))

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會  
法 人 企 業 會 計 準 則 委 員 會

# 企業會計準則公報第二十三號

## 股份基礎給付

說明：以下範例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

### 釋例一 限制權利新股之給與—員工於既得期間內離職須返還股票及股利

- **本例重點：企業給與員工限制權利新股及員工於既得期間內離職時返還股票及股利之會計處理。**
- **引用條文：第十二條、第十四條及第十五條。**
- **適用情況：企業給與員工限制權利新股，且員工於既得期間內離職須返還股票及股利。**

吉興公司與 20 位員工於 20X5 年 1 月 1 日協議以發行新股作為獎酬計畫，約定吉興公司發行該公司之股票總計 200,000 股，分由 20 位員工各無償取得 10,000 股，給與日之股價為每股 \$50，增資基準日為 20X5 年 1 月 15 日。既得條件為員工必須服務滿 4 年，自 20X9 年 1 月 1 日可取得股票自由轉讓權，20X5 年 1 月 1 日至 20X8 年 12 月 31 日閉鎖期內，員工取得之吉興公司股票應由吉興公司交付信託，不得轉讓，惟仍享有投票權及股利分配等權利，員工若於既得期間內離職，則應返還該限制員工權利股票及股利。該限制員工權利股票於 20X5 年 1 月 1 日之公允價值為每股 \$50。在考慮加權平均離職率後，吉興公司 20X5 年及 20X6 年均估計將有 30% 之員工於 4 年內離職，吉興公司實際上於 20X7 年 6 月 30 日有 4 位員工離職，吉興公司於 20X7 年估計離職率為 20%，20X8 年 12 月 31 日既得之員工為 16 位。

吉興公司於 20X6 年 6 月 30 日宣告發放現金股利每股 3 元及股票股利每股 1 元（當時吉興公司流通在外之發行股數為 1,000,000 股），並於 20X6 年 7 月 31 日發放現金股利及股票股利；該公司於其他年度並未發放股利。吉興公司於 20X5 年至 20X8 年之相關分錄如下：

20X5/1/1	員工未賺得酬勞	7,000,000
	資本公積—限制員工權利股票	7,000,000
	說明：\$50×200,000 股×70%=\$7,000,000。員工未賺得酬勞為過渡科目，於資產負債表中作為權益減項，並依時間經過轉列薪資費用。	

20X5/1/15	資本公積—限制員工權利股票	2,000,000	
	普通股股本		2,000,000
	說明：\$10×200,000 股=\$2,000,000。若「資本公積—限制員工權利股票」與給與日之貸方餘額互抵為借餘，則保持為借方餘額，無須沖減保留盈餘。		
20X5/12/31	薪資支出	1,750,000	
	員工未賺得酬勞		1,750,000
	說明：\$50×200,000 股×1/4 年×70%=\$1,750,000。		
20X6/6/30	保留盈餘	3,000,000	
	應付股利		3,000,000
	說明：宣告發放現金股利每股 3 元。\$3×1,000,000 股=\$3,000,000。		
20X6/6/30	保留盈餘	1,000,000	
	待分配股票股利		1,000,000
	說明：宣告發放股票股利每股 1 元。		
20X6/7/31	應付股利	3,000,000	
	現金		3,000,000
	說明：發放現金股利。		
20X6/7/31	待分配股票股利	1,000,000	
	普通股股本		1,000,000
	說明：發放股票股利。		
20X6/12/31	薪資支出	1,750,000	
	員工未賺得酬勞		1,750,000
	說明：\$50×200,000 股×2/4 年×70%-\$1,750,000=\$1,750,000。		
20X7/6/30	現金	120,000	
	保留盈餘		120,000
	說明：認列 4 位員工返還之現金股利。\$3×10,000 股×4=\$120,000。		
20X7/6/30	普通股股本	40,000	
	保留盈餘		40,000
	說明：認列 4 位員工返還之股票股利。\$1×10,000 股×4=\$40,000。		

20X7/6/30	普通股股本	400,000	
	資本公積－限制員工權利股票		400,000
	說明：註銷收回之股份。 $\$10 \times 10,000 \text{ 股} \times 4 = \$400,000$ 。		
20X7/12/31	員工未賺得酬勞	1,000,000	
	資本公積－限制員工權利股票		1,000,000
	說明：估計離職率由 30%修正為 20%。 $\$50 \times 200,000 \text{ 股} \times 80\% - \$7,000,000 = \$1,000,000$ 。		
20X7/12/31	薪資支出	2,500,000	
	員工未賺得酬勞		2,500,000
	說明： $\$50 \times 200,000 \text{ 股} \times 80\% \times 3/4 \text{ 年} - \$3,500,000 = \$2,500,000$ 。		
20X8/12/31	薪資支出	2,000,000	
	員工未賺得酬勞		2,000,000
	說明： $\$50 \times 200,000 \text{ 股} \times 80\% \times 4/4 \text{ 年} - \$6,000,000 = \$2,000,000$ 。		
20X9/1/1	資本公積－限制員工權利股票	6,400,000	
	資本公積－普通股股票溢價		6,400,000
	說明：16 位員工既得條件滿足仍在職，股票解除信託，可自由轉讓股票。 $(\$50 - \$10) \times 10,000 \text{ 股} \times 16 = \$6,400,000$ 。		

## 釋例二 限制權利新股之給與—員工於既得期間內離職須返還股票但無須返還股利

- 本例重點：企業給與員工限制權利新股及員工於既得期間內離職時須返還股票但無須返還股利之會計處理。
- 引用條文：第十二條、第十四條及第十五條。
- 適用情況：企業給與員工限制權利新股，且員工於既得期間內離職須返還股票但無須返還股利。

優新公司與 20 位員工於 20X2 年 1 月 1 日協議以發行新股作為獎酬計畫，約定優新公司發行該公司之股票總計 20,000 股，分由 20 位員工各無償取得 1,000 股，給與日之股價為每股 \$20，增資基準日為 20X2 年 1 月 20 日。既得條件為員工必須服務滿 4 年，自 20X6 年 1 月 1 日可取得股票自由轉讓權，20X2 年 1 月 1 日至 20X5 年 12 月 31 日閉鎖期內，員工取得之優新公司股票應由優新公司交付信託，不得轉

讓，惟仍享有投票權及股利分配等權利，員工若於既得期間內離職，須返還該限制員工權利股票，但無須返還股利。該限制員工權利股票於 20X2 年 1 月 1 日之公允價值為每股 \$20。在考慮加權平均離職率後，優新公司於 20X2 年及 20X3 年均估計將有 20% 之員工於 4 年內離職，優新公司實際上於 20X4 年 6 月 30 日有 3 位員工離職，優新公司於 20X4 年估計離職率為 15%，20X5 年 12 月 31 日既得之員工為 17 位。

優新公司於 20X3 年 6 月 15 日經股東會決議並宣告發放現金股利每股 2 元及股票股利每股 1 元（當時優新公司流通在外之發行股數為 800,000 股），並於 20X3 年 7 月 15 日發放現金股利及股票股利，股東會決議日前一股票收盤價（考慮除權除息之影響後）為每股 18 元；該公司於其他年度並未發放股利。優新公司於 20X2 年至 20X5 年之相關分錄如下：

20X2/1/1	員工未賺得酬勞	320,000	
	資本公積－限制員工權利股票		320,000
	說明：\$20×20,000 股×80%=\$320,000。員工未賺得酬勞為過渡科目，於資產負債表中作為權益減項，並依時間經過轉列薪資費用。		
20X2/1/20	資本公積－限制員工權利股票	200,000	
	普通股股本		200,000
	說明：\$10×20,000 股=\$200,000。若「資本公積－限制員工權利股票」與給與日之貸方餘額互抵為借餘，則保持為借方餘額，無須沖減保留盈餘。		
20X2/12/31	薪資支出	80,000	
	員工未賺得酬勞		80,000
	說明：\$20×20,000 股×1/4 年×80%=\$80,000。		
20X3/6/15	保留盈餘	1,600,000	
	應付股利		1,600,000
	說明：宣告發放現金股利每股 2 元。\$2×800,000 股=\$1,600,000。		
20X3/6/15	保留盈餘	800,000	
	待分配股票股利		800,000
	說明：宣告發放股票股利每股 1 元。		
20X3/6/15	薪資支出	8,000	
	保留盈餘		8,000

說明：認列預計未既得之 20%員工所取得現金股利（ $\$2 \times 20,000$  股 $\times$  20%）之薪資費用。

20X3/6/15	薪資支出	7,200	
	保留盈餘		4,000
	資本公積－限制員工權利股票		3,200

說明：認列預計未既得之 20%員工所取得股票股利（ $\$18 \times 20,000$  股 $\times$  20% $\times$ 0.1）之薪資費用，屬於原所認列之宣告面額範圍部分（ $\$10 \times 20,000$  股 $\times$ 20% $\times$ 0.1），貸記原所借記之「保留盈餘」。

20X3/7/15	應付股利	1,600,000	
	現金		1,600,000

說明：發放現金股利。

20X3/7/15	待分配股票股利	800,000	
	普通股股本		800,000

說明：發放股票股利。

20X3/12/31	薪資支出	80,000	
	員工未賺得酬勞		80,000

說明： $\$20 \times 20,000$  股 $\times$ 2/4 年 $\times$ 80%－ $\$80,000 = \$80,000$ 。

20X4/6/30	普通股股本	30,000	
	資本公積－限制員工權利股票		30,000

說明：3 位員工於既得條件未滿足前離職，甲公司收回股票並註銷。  
 $\$10 \times 1,000$  股 $\times$ 3 =  $\$30,000$ 。

20X4/6/30	資本公積－限制員工權利股票	2,400	
	資本公積－普通股股票溢價		2,400

說明：3 位員工於既得條件未滿足前離職，將其已取得之股票股利屬發行溢價部分（ $(\$18 - \$10) \times 1,000$  股 $\times$ 3 $\times$ 0.1），自「資本公積－限制員工權利股票」轉列「資本公積－普通股股票溢價」。

20X4/12/31	員工未賺得酬勞	20,000	
	資本公積－限制員工權利股票		20,000

說明：估計離職率由 20%修正為 15%。 $\$20 \times 20,000$  股 $\times$ 85%－ $\$320,000 = \$20,000$ 。

20X4/12/31	保留盈餘	2,000	
	薪資支出		2,000
	說明：5%原先估計未既得之員工估計將既得，轉回原先其所認列取得現金股利之費用（ $\$2 \times 20,000 \text{ 股} \times 5\%$ ）。		
20X4/12/31	保留盈餘	1,000	
	資本公積—限制員工權利股票	800	
	薪資支出		1,800
	說明：5%原先估計未既得之員工估計將既得，轉回原先其所認列取得股票股利之費用（ $\$10 \times 20,000 \text{ 股} \times 5\% \times 0.1 + (\$18 - \$10) \times 20,000 \text{ 股} \times 5\% \times 0.1$ ）。		
20X4/12/31	薪資支出	95,000	
	員工未賺得酬勞		95,000
	說明： $(\$20 \times 20,000 \text{ 股} \times 85\% \times 3/4 \text{ 年}) - \$160,000 = \$95,000$ 。		
20X5/12/31	薪資支出	85,000	
	員工未賺得酬勞		85,000
	說明： $(\$20 \times 20,000 \text{ 股} \times 85\% \times 4/4 \text{ 年}) - \$255,000 = \$85,000$ 。		
20X6/1/1	資本公積—限制員工權利股票	170,000	
	資本公積—普通股股票溢價		170,000
	說明：17位員工既得條件滿足仍在職，股票解除信託，可自由轉讓股票。 $(\$20 - \$10) \times 1,000 \text{ 股} \times 17 = \$170,000$ 。		