

「股份基礎給付之會計處理準則」

訂定條文

內容簡介

一、財務會計準則公報第三十九號「股份基礎給付之會計處理準則」（以下簡稱第三十九號公報）訂定條文概要：

1. 本公報主要參考國際財務報告準則第二號(IFRS2)之相關規定予以訂定。

2. 本公報規定股份基礎給付之會計處理準則。

3. 股份基礎給付會計處理之主要規範如下：

(1) 股份基礎給付交易包括下列三種交割方式：

① 權益交割：企業取得商品或勞務，係以本身權益商品（含認股權）作為對價。

② 現金交割：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。

③ 得選擇權益或現金交割：企業取得商品或勞務之協議，允許企業或交易對方選擇權益交割或現金交割。

(2) 會計處理：

權益交割之股份基礎給付交易：

企業應衡量所取得商品或勞務之公平價值以及相對之業主權益增加。若所取得商品或勞務之公平價值無法可靠估計，則參考

所給與權益商品之公平價值衡量。所給與權益商品之公平價值無法可靠估計時，則應於取得商品或勞務時衡量權益商品之內含價值，並於後續之資產負債表日及股份基礎給付交易最終確定日將內含價值之變動數認列損益入帳。企業修改所給與權益商品之合約條款及條件時，對於以所給與權益商品公平價值衡量之勞務，至少應於取得勞務時以所給與權益商品給與日公平價值衡量並認列。企業並應額外認列因修改股份基礎給付協議而增加之總公平價值或其他對員工有利之影響。

現金交割之股份基礎給付交易：

企業對所取得商品或勞務及所產生之負債，應以所產生負債之公平價值衡量，並於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。

得選擇權益或現金交割之股份基礎給付交易：

現金交割負債已發生之部分依現金交割之股份基礎給付交易處理。現金交割負債未發生之部分則依權益交割之股份基礎給付交易處理。

表達與揭露：

企業應揭露下列事項：

- ①財務報表期間股份基礎給付協議之性質及範圍。
- ②本期所取得商品、勞務或所給與權益商品之公平價值如何決定。
- ③股份基礎給付交易對本期損益及財務狀況之影響。

公報適用日：

本公報適用於會計年度開始日在中華民國 97 年 1 月 1 日（含）以後之財務報表。此外，比照國際財務報告準則第二號自草案對外徵詢發布之日開始適用之規定，中華民國 96 年 5

月 24 日至本公報適用日間發生且尚未既得之股份基礎給付協議，企業應自適用日起，就交易對方提供之勞務，依給與日之公平價值認列適用日後所應分攤之勞務。

本內容簡介僅係簡要說明本次公報主要訂定內容。至於完整訂定條文，請參閱本次訂定草案。

財務會計準則公報第三十九號

股份基礎給付之會計處理準則草案

壹、前 言

1. 本公報係訂定股份基礎給付交易之會計處理準則。
2. 企業之股份基礎給付交易除第 5 及 6 段另有規定外，應依本公報規定處理。股份基礎給付交易包括下列三種交割方式：
 - (1) 權益交割：企業取得商品或勞務，係以本身權益商品（含認股權）作為對價。
 - (2) 現金交割：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。
 - (3) 得選擇權益或現金交割：企業取得商品或勞務之協議，允許企業或交易對方選擇權益交割或現金交割。
3. 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），應依本公報規定處理。企業之母公司或聯屬公司移轉本身之權益商品予提供企業商品或勞務者，亦適用之。但有證據顯示權益商品之交付並非作為支付商品或勞務之對價者，不在此限。
4. 若企業之員工（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時，則此交易非屬股份基礎給付交易。例如，當企業給與某類權益商品之持有者一項權利，該項權利可以低於公平價值之價格取得該企業新增之權益商品，且員工

係因其為該類權益商品之持有者而取得該項權利，則此項權利之給與或行使非本公報規範之範圍。

5. 本公報適用於企業取得商品或勞務且屬股份基礎給付交易。前述商品包括存貨、固定資產、無形資產及其他非金融資產。若因合併交易所取得之商品，應適用財務會計準則公報第二十五號「企業合併—購買法之會計處理」之規定。因此，企業合併發行權益商品以交換對被合併者之控制權非屬本公報規範之範圍。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，則屬本公報規範之範圍。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，應依本公報規定處理。
6. 企業取得商品或勞務且屬股份基礎給付交易，該交易合約若屬財務會計準則公報第三十四號「金融商品之會計處理準則」第2及3段與財務會計準則公報第三十六號「金融商品之表達與揭露」第7及8段所訂之合約類型，則不適用本公報。

貳、定 義

7. 本公報用語定義如下：

- (1) 股份基礎給付交易：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，該負債之金額由企業本身之股票或其他權益商品價格（或價值）決定。
- (2) 股份基礎給付協議：企業與他人（包括員工）間訂定股份基礎給付交易之協議，該協議使交易對方於符合既得條件時自企業取得現金、其他資產（其金額係以該企業本身之股票或其他權

益商品之價格為基礎)或企業本身之權益商品。

- (3) 權益交割之股份基礎給付交易：企業取得商品或勞務之交易，其對價為企業本身之權益商品（含股票或認股權）。
- (4) 現金交割之股份基礎給付交易：企業取得商品或勞務之交易，其所產生之負債係移轉現金或其他資產予商品或勞務之提供者，其金額取決於企業本身之股票或其他權益商品之價格（或價值）。
- (5) 認股權：持有人有權利但無義務於特定之期間以固定或可決定之金額認購企業股票之合約。
- (6) 員工及其他提供類似勞務之人員（以下簡稱員工）：提供勞務予企業且符合下列三種情況之一者：
 - ① 基於法律或稅務目的，而被視為員工之個人。
 - ② 在企業督導下，為企業提供勞務之個人。
 - ③ 提供類似於員工所提供之勞務者。員工亦包括規劃、督導或控制企業活動之董事、監察人及經理人。
- (7) 內含價值：交易對方有權認購（無論有無附帶條件）或取得股份，該股份之公平價值與交易對方為取得股份所需支付履約價格之差額。例如，履約價格為 15 元之認股權，標的股票之公平價值為 20 元時，則內含價值為 5 元。
- (8) 給與日：企業與交易對方（含員工）對於股份基礎給付協議（含條款及條件）有共識之日。於給與日企業同意給與交易對方若符合約定既得條件，則可取得現金、其他資產或企業本身權益商品之權利。若該協議須經核准（如須經董事會通過），則核准日為給與日。
- (9) 衡量日：衡量所給與權益商品公平價值之日。對於與員工之

交易而言，衡量日即給與日；對於與非員工之交易而言，衡量日係指企業取得商品或對方提供勞務之日。

- (10) 既得：在股份基礎給付協議下，交易對方於符合特定既得條件時，即有權具有取得現金、其他資產或企業權益商品。
- (11) 既得條件：在股份基礎給付協議下，為有權取得現金、其他資產或企業權益商品，交易對方所應符合之條件。既得條件包括服務條件及績效條件，其中服務條件係要求交易對方完成特定期間服務之條件，績效條件則為要求達成特定績效目標之條件（如在特定期間內，企業之盈餘應達特定幅度之成長）。
- (12) 既得期間：達成股份基礎給付協議所有既得條件之期間。
- (13) 市價條件：權益商品之履約價格、取得既得權利或執行權利之依據條件，係與企業權益商品市價有關者，例如股票達到特定股價、認股權達到特定之內含價值，或企業權益商品市價或變動達到設定比較之其他企業權益商品市價或變動。
- (14) 重填條款：當認股權持有者執行企業所給與之認股權時，係以該企業股票代替現金，抵付履約價格者，企業即應額外給與認股權之條款。
- (15) 重填認股權：企業因履行重填條款所給與之新認股權。

參、說 明

給與日之定義

- 8. 給與日係雙方同意股份基礎給付協議之日。同意係指一方提議且另一方接受。因此，僅有一方提議之日並非給與日，給與日為另一方接受該提議之日。在某些情況下，交易雙方明確同意協議，

如簽訂合約；但在某些情況下，同意之表達可能較不明確，例如企業與員工之股份基礎給付協議，通常以員工開始提供勞務作為同意之證據。

9. 給與日有時可能在被給與權益商品之員工開始提供勞務之後。例如權益商品之給與若須經董事會通過，則給與日可能係於員工開始提供相關勞務後之某一天。依本公報規定企業應於取得勞務時認列為勞務之成本。在此情況下，企業為認列勞務開始日與給與日間所提供之勞務，宜估計該權益商品給與日之公平價值（例如於期末估計該權益商品之公平價值）。當給與日確定後，企業宜修正已取得勞務之原估計金額，使取得相關勞務最後認列之金額係以給與日之權益商品公平價值為基礎。

取得商品或勞務之認列

10. 企業之股份基礎給付交易，宜於取得商品或勞務時，認列為商品或勞務之成本，並於消耗或出售時認列為費用。惟某些商品或勞務因不符合資產認列條件，宜於消耗或出售前認列為費用，例如專為新產品開發計畫研究階段所取得之商品，縱然該商品尚未消耗，仍宜立即認列為費用。

權益交割之股份基礎給付交易

11. 企業對權益交割之股份基礎給付交易，宜以所取得商品或勞務之公平價值衡量，並認列相對之業主權益（以下簡稱權益）增加。但所取得商品或勞務之公平價值若無法可靠估計，宜依所給與權益商品之公平價值衡量。
12. 企業與員工交易時，由於所取得勞務之公平價值通常無法可靠估計，因此宜參考所給與權益商品之公平價值，衡量所取得勞務之

公平價值。所給與權益商品之公平價值宜於給與日衡量。

13. 企業除給與員工現金薪資及其他員工福利外，常提供股票、認股權或其他權益商品作為員工獎酬計畫之一部分。通常員工獎酬計畫中某特定部分勞務之公平價值可能無法直接衡量，若非衡量所給與權益商品之公平價值，可能無法衡量整體員工獎酬計畫之公平價值。企業經由提供股票或認股權，以提高員工忠誠度或獎勵員工對企業績效之貢獻，以便獲得企業之增額利益，該利益之公平價值可能亦難以衡量。故企業宜參考所給與權益商品之公平價值，以衡量所取得勞務之公平價值。
14. 企業交易之對象非屬員工時，通常可假定所取得商品或勞務之公平價值能可靠估計，於取得商品或交易對方提供勞務之日衡量公平價值。但在少數情況下，企業若無法可靠估計所取得商品或勞務之公平價值，則宜於取得商品或交易對方提供勞務之日，參考所給與權益商品之公平價值，衡量所取得商品或勞務及相對之權益增加。

取得勞務之交易

15. 企業所給與之權益商品若於交易對方在特定期間內完成服務後方屬既得，則宜於所規定之既得期間認列所取得之勞務，並認列相對之權益增加。舉例如下：
 - (1) 某員工得到認股權之條件為完成三年之服務，則企業宜假設該員工未來三年既得期間提供之服務，係認股權之對價。
 - (2) 某員工得到認股權之條件係繼續服務至達績效條件，其既得期間取決於績效條件之達成時間，則企業宜假設該員工未來預期既得期間提供之服務係認股權之對價。企業宜於給與日依據績效條件最有可能之結果，估計預期之既得期間。若績效條件係市價條件，則對於預期既得期間之估計，宜與用以估計所給

與認股權公平價值之假設一致，且續後不宜修正該既得期間之估計，惟若市價條件提前達成，則企業宜於達成市價條件時，認列所取得之勞務。若績效條件並非市價條件，且續後出現可證明既得期間與原估計不同之資訊，則企業宜依該資訊修正對於既得期間之估計。

以所給與權益商品公平價值衡量之交易

權益商品公平價值之決定

16. 企業對於以所給與權益商品公平價值衡量之交易，宜依衡量日之公平價值衡量。所給與權益商品若有可參考之市價，宜根據市價並考量合約條款及條件衡量；若無市價可供參考，則宜以適當評價方法估計公平價值。

前述評價方法須與公認之金融商品評價方法一致，並納入對交易事項充分瞭解且有意願之市場參與者，於決定價格時所考量之因素及假設。

既得條件之處理

17. 權益商品之給與可能須符合特定之既得條件，例如員工可能須服務一定年限或達成特定之績效條件（如盈餘或股價之成長）方可取得權益商品。估計股票或認股權於衡量日之公平價值時，不宜考慮市價條件以外之既得條件。但於調整用以衡量交易金額之權益商品數量時，宜考慮市價條件以外之既得條件。最後認列所取得商品或勞務之金額，除第 46 段規定者外，宜以實際應給與之權益商品數量為準。因此，若給與權益商品之交易未符合既得條件，例如交易對方服務未滿規定年限或未符合績效條件，則所認列商品或勞務之累積金額為零。

18. 企業宜於既得期間，以對預期給與權益商品之最佳估計數量為基

礎，認列所取得商品或勞務之金額。後續資訊顯示預期既得之權益商品數量與原估計不同者，宜修正原估計數量。既得日時，除第 46 段規定者外，宜調整估計數量至最終既得之權益商品數量。

19. 企業於估計所給與權益商品之公平價值時，宜考慮市價條件（例如給與或執行之條件為必須達到一目標股價）。因此，權益商品之給與附有市價條件者，由於估計所給與權益商品之公平價值時，已考量市價條件未能達成之可能結果，故無論市價條件是否達成，均不宜調整所給與權益商品之數量，對於已符合所有其他既得條件之商品或勞務（例如於特定服務年限內繼續提供勞務之員工所提供之勞務），宜予認列。

重填條款之處理

20. 對於附有重填條款之認股權，於衡量日估計所給與認股權公平價值時不宜考慮該條款，而宜於後續給與重填認股權時，視為新給與之認股權。

既得日後之處理

21. 企業已依第 11 至 20 段及第 37 至 46 段規定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，不宜再調整該商品或勞務原認列金額。例如，若員工放棄已既得之權益商品或未執行認股權，企業不宜迴轉已認列之金額，但得作權益科目間之調整。

所給與權益商品之公平價值無法可靠衡量

22. 企業若須以所給與權益商品之公平價值，衡量股份基礎給付交易時，宜適用第 16 至 21 段及第 42 至 47 段之規定。企業若無法於衡量日可靠估計所給與權益商品之公平價值，則宜依下列規定辦

理：

- (1) 於取得商品或交易對方提供之勞務時，衡量權益商品之內含價值，並於後續之資產負債表日及股份基礎給付交易最終確定日將內含價值之變動數認列損益入帳。就認股權之給與而言，股份基礎給付交易最終確定日係指認股權執行、放棄（例如員工離職），或失效（例如認股權逾期）之日。
 - (2) 以最終既得或最終執行之權益商品數量為基礎，認列所取得之商品或勞務。例如認股權於適用該規定時，除第 15 段(2)關於市價條件之規定不適用外，企業宜依第 40 及 41 段規定於既得期間認列所取得之商品或勞務。於既得期間認列所取得商品或勞務之金額，宜以預期既得之認股權數量為基礎。後續資訊顯示預期既得之認股權數量與原估計不同者，宜修正原估計數量。既得日時，宜將原估計數量調整至最終既得之權益商品數量。既得日後，若員工放棄認股權或逾期失效，則宜將已認列之商品或勞務金額迴轉。
23. 企業若適用第 48 段之規定，由於給與權益商品之合約條款及合約條件之修改，於計算內含價值時均已納入考量，故不宜適用第 24 至 26 段及第 51 至 56 段之規定。適用第 48 段規定之所給與權益商品於交割時，其會計處理如下：
- (1) 若於既得期間交割，宜將該交割視為既得權利之提前取得，企業宜立即認列將於剩餘既得期間取得之勞務。
 - (2) 因交割而支付之款項視為權益商品之買回，宜沖減權益，但該支付超過買回日權益商品內含價值之部分宜認列為費用。

修改給與權益商品之合約條款及合約條件（含取消及交割）

24. 企業可能修改給與權益商品之合約條款及合約條件，而使權益商品公平價值變動。例如降低給與員工認股權之履約價格（即價格

重設)而使認股權之公平價值增加。

25. 企業修改所給與權益商品之合約條款及合約條件時，對於以所給與權益商品公平價值衡量之勞務，至少宜於取得勞務時以給與日之公平價值衡量並認列。企業宜額外認列因修改股份基礎給付協議而增加之總公平價值或其他對員工有利之影響。但該權益商品之交易未能符合給與日所指定之既得條件(不含市價條件)者除外。
26. 企業若修改給與權益商品之合約條款或合約條件，使股份基礎給付協議之總公平價值減少或較不利於員工，則除取消部分或所有給與之權益商品而宜依第 54 段規定處理者外，企業宜視為該修改並未發生，繼續認列所取得之勞務。舉例如下：
- (1) 若股份基礎給付協議之修改，減少所給與權益商品之公平價值，企業不宜將該公平價值之減少納入考量，而宜繼續以所給與權益商品於給與日之公平價值為基礎，衡量取得勞務應認列之金額。
 - (2) 若股份基礎給付協議之修改減少給與員工之權益商品數量，該減少宜作為該給與之部分取消，依第 54 段之規定處理。
 - (3) 若既得條件之修改對員工不利，例如，延長既得期間、修改或增加市價條件以外之績效條件，則企業於適用第 44 至 46 段規定時不宜考慮修改後之既得條件。

現金交割之股份基礎給付交易

27. 企業可能給與員工股票增值權作為獎酬計畫之一部分，員工因此取得未來收取現金(而非權益商品)之權利，其金額係特定期間內依據特定股價計算之增值金額。企業亦可能給與員工股票(包含因執行認股權而發行之股票)，該股票須由企業強制贖回(例

- 如員工離職)，因而給與員工未來收取現金之權利。
28. 企業宜於員工提供勞務時，認列所取得之勞務及為支付該勞務所產生之負債。若員工須完成特定期間之勞務，股票增值權方屬既得，企業宜於員工提供勞務之期間認列所取得之勞務及為支付該勞務所產生之負債。若某些股票增值權係立即既得，除有反證外，企業宜假設已取得員工為交換股票增值權所提供之勞務，立即認列所取得之勞務及為支付該勞務所產生之負債。
29. 企業宜於股票增值權給與日至交割日期間之資產負債表日及交割當日，採用選擇權評價模式，考慮所給與股票增值權之合約條款及合約條件，衡量股票增值權之公平價值，並依員工提供勞務之程度認列股票增值權之負債。

得以現金交割之股份基礎給付交易

股份基礎給付交易協議允許交易對方選擇交割方式

30. 企業若給與交易對方選擇權益交割或現金交割之權利，則係給與複合金融商品，包含負債組成要素（交易對方有權要求現金交割）及權益組成要素（交易對方有權要求以權益商品交割）。企業交易之對象非屬員工，且所取得商品或勞務之公平價值可直接衡量時，則宜於取得商品或勞務之日，以該商品或勞務之公平價值與負債組成要素之公平價值之差額，衡量複合金融商品之權益組成要素。
31. 企業於適用第 60 段之規定時，宜先衡量負債組成要素之公平價值，再衡量權益組成要素之公平價值（考慮交易對方為收取權益商品而必須放棄取得現金之權利）。複合金融商品之公平價值係負債組成要素及權益組成要素公平價值之總和。
- 交易對方可選擇交割方式之股份基礎給付交易，其交易之設計通

常使兩種交割方式之公平價值相等。例如交易對方得選擇收取認股權或以現金交割之股票增值權，且兩者之公平價值相等，因此複合金融商品之公平價值等於負債組成要素之公平價值，故權益組成要素之公平價值為零。若兩種交割方式之公平價值不同時，權益組成要素之公平價值通常大於零，此時複合金融商品之公平價值將大於負債組成要素之公平價值。

股份基礎給付交易協議允許企業選擇交割方式

32. 股份基礎給付交易協議允許企業選擇交割方式時，企業宜決定目前是否有現金交割之義務。

企業有現金交割義務之情況，包括：(1) 企業以權益商品交割實務上不可行（例如因為法律禁止企業發行股票）；(2) 企業過去慣例以現金交割；(3) 企業有明定政策以現金交割；(4) 企業通常應交易對方之請求時，即以現金交割；(5) 其他具有現金交割義務者。

揭露

33. 企業為有助於財務報表使用者瞭解財務報表期間股份基礎給付協議之性質及範圍，宜揭露各協議之重大合約條款及合約條件，例如既得條件、合約期間及交割方式（現金交割或權益交割）。

34. 企業揭露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時，若履約價格之區間過大，宜依履約價格分組揭露，以利評估可能額外發行之股票數量、時點及認股權執行時企業可收取之現金。

肆、會計準則

認列

35. 企業之股份基礎給付交易，應於取得商品或勞務時認列。企業取得商品或勞務之交易，若採權益交割方式應認列權益之增加；若採現金交割方式應認列負債之增加。
36. 股份基礎給付交易所取得之商品或勞務，若不符合資產認列條件，應認列為費用。

權益交割之股份基礎給付交易

基本規定

37. 企業對權益交割之股份基礎給付交易，應以所取得商品或勞務之公平價值衡量，並認列相對之權益增加。但所取得商品或勞務之公平價值若無法可靠估計，應依所給與權益商品之公平價值衡量。
38. 企業之交易對象為員工時，應以給與日權益商品公平價值為基礎，衡量所取得勞務之公平價值。(附錄釋例十一)
39. 企業之交易對象非屬員工時，應以所取得商品或勞務於取得日之公平價值為入帳基礎。但若無法可靠估計所取得商品或勞務之公平價值時，應根據所給與權益商品公平價值，衡量所取得之商品或勞務及相對之權益增加。

取得勞務之交易

40. 企業所給與之權益商品若屬立即既得，亦即交易對方無須提供未來特定期間之勞務即有權取得所給與之權益商品，若無反證，應

假設已取得交易對方提供之勞務。此時，企業應於給與日認列所取得之勞務，並認列相對之權益增加。(附錄釋例十一)

41. 企業所給與之權益商品若於交易對方在特定期間內完成服務後方屬既得，則應於所規定之既得期間認列所取得之勞務，並認列相對之權益增加。(附錄釋例二)

以所給與權益商品公平價值衡量之交易

權益商品公平價值之決定

42. 企業對於以所給與權益商品公平價值衡量之交易，應依衡量日之公平價值衡量。所給與權益商品若有可參考之市價，應根據市價並考量合約條款及條件衡量；若無市價可供參考，應以適當評價方法估計公平價值。

43. 企業於估計所給與權益商品之公平價值時，其所選用之選擇權評價模式至少應考量下列因素：

- (1) 選擇權履約價格。
- (2) 選擇權存續期間。
- (3) 標的股票之現時價格。
- (4) 股價之預期波動率。
- (5) 標的股票之預期股利。
- (6) 選擇權存續期間之無風險利率。

既得條件之處理

44. 權益商品之給與可能須符合特定之既得條件，方可取得權益商品。估計股票或認股權於衡量日之公平價值時，不考慮市價條件以外之既得條件。但於調整用以衡量交易金額之權益商品數量時，應考慮市價條件以外之既得條件。最後認列所取得商品或勞務之金額，除第 46 段規定者外，應以實際應給與之權益商品數

量為準。(附錄釋例一、三、四及八)

45. 企業應於既得期間，以對預期給與權益商品之最佳估計數量為基礎，認列所取得商品或勞務之金額。後續資訊顯示預期既得之權益商品數量與原估計不同者，應修正原估計數量。既得日時，除第 46 段規定者外，應調整估計數量至最終既得之權益商品數量。(附錄釋例一、三及八)

46. 企業於估計所給與權益商品之公平價值時，應考慮市價條件。權益商品之給與附有市價條件者，無論市價條件是否達成，對於已符合所有其他既得條件之商品或勞務，應予認列。(附錄釋例五、六及八)

既得日後之處理

47. 企業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。

所給與權益商品之公平價值無法可靠衡量

48. 企業若無法於衡量日可靠估計所給與權益商品之公平價值，應依下列規定辦理：

(1) 於取得商品或勞務時，衡量權益商品之內含價值，並於後續之資產負債表日及股份基礎給付交易最終確定日將內含價值之變動數認列損益入帳。

(2) 以最終既得或執行之權益商品數量為基礎，認列所取得之商品或勞務。企業應以預期既得之權益商品數量為基礎，依第 40 及 41 段規定於既得期間認列所取得之商品或勞務，但不適用第 15 段(2)關於市價條件之規定。後續資訊顯示預期既得之數量與原估計不同者，應修正原估計數量。既得日時，應將原估

計數量調整至最終既得之權益商品數量。既得日後，若已既得之權益商品被放棄執行或逾期失效，則企業應迴轉已認列之商品或勞務之金額。(附錄釋例十)

49. 企業若適用第 48 段之規定，由於給與權益商品之合約條款及合約條件之修改，於計算內含價值時均已納入考量，故不適用第 51 至 56 段之規定。適用第 48 段規定之所給與權益商品於交割時，其會計處理如下：

(1) 若於既得期間內交割，應將該交割視為既得權利之提前取得，企業應立即認列原將於剩餘既得期間認列之勞務。

(2) 因交割而支付之款項視為權益商品之買回，應沖減權益，但該支付超過買回日權益商品內含價值之部分應認列為費用。

50. 企業即使於衡量日後能可靠估計所給與權益商品之公平價值，仍應繼續依第 48 段規定以內含價值衡量之。

修改給與權益商品之合約條款及合約條件（含取消及交割）

51. 企業修改（含取消及交割）給與權益商品之合約條款及合約條件時，交易對象為員工之股份基礎給付交易應依第 52 至 56 段之規定處理。

企業交易對象若非屬員工之股份基礎給付交易且係以所給與權益商品之公平價值作為入帳基礎者，亦適用第 52 至 56 段之規定，惟所稱給與日，則為企業取得商品或勞務之日。

52. 企業修改權益商品之合約條款及合約條件時，對於以所給與權益商品公平價值衡量之勞務，至少應於取得勞務時以給與日之公平價值衡量並認列。企業應額外認列因修改股份基礎給付協議而增加之總公平價值或其他對員工有利之影響。但該權益商品未能符合給與日所指定之既得條件（不含市價條件）者除外。(附錄釋

例七、八、九)

53. 企業若修改股份基礎給付協議，增加所給與權益商品之公平價值（如降低履約價格），於衡量應認列之勞務金額時，應包含所給與之增額公平價值。該增額公平價值係指於修改日修改後所給與權益商品與修改前所給與權益商品公平價值之差額。若於既得期間修改，應於剩餘之原既得期間，認列原始權益商品於給與日之公平價值，並應於修改日至修改後權益商品既得日間，認列所給與增額公平價值。若於既得日後修改，則立即認列所給與之增額公平價值，但企業若規定員工須完成額外期間之服務，方可無條件取得修改後權益商品，則應於新既得期間認列所給與之增額公平價值。

企業若修改股份基礎給付協議，增加所給與權益商品之數量，應於修改日衡量額外給與權益商品之公平價值，並增加認列所取得勞務之金額。若於既得期間修改，應於剩餘之原既得期間認列原始權益商品於給與日之公平價值，並應於修改日至額外權益商品既得日之期間，認列所給與額外權益商品之公平價值。

企業若修改既得條件而對員工有利，如縮短既得期間、修改或取消市價條件以外之績效條件，於適用第 44 至 46 段之規定時應考量修正後之既得條件。若修改市價條件，則應依本段第一項之規定處理。（附錄釋例七）

54. 企業所給與之權益商品若於既得期間取消或交割（非因既得條件未符合），其會計處理如下：

- (1) 應將取消或交割視為既得權利之提前取得，並立即認列將於剩餘既得期間取得之勞務。
- (2) 因取消或交割而支付之款項視為權益商品之買回，應沖減權益，但該支付超過買回日權益商品公平價值之部分應認列為費

用。

- (3)若新給與員工權益商品，以取代被取消之權益商品，應視為原權益商品給與條款及條件之修改，適用第 52、53 及 55 段之規定。此時，修改條款所給與之增額公平價值係指於新權益商品給與日，新權益商品之公平價值與被取消權益商品之淨公平價值之差額。被取消權益商品之淨公平價值係指取消前之公平價值減除因取消權益商品而支付予員工依本段(2)規定沖減權益之金額。若企業新給與之權益商品非用以取代被取消之權益商品，則為新給與之權益商品。
- 55.企業若修改給與權益商品之合約條款或合約條件，使股份基礎給付協議之總公平價值減少或較不利於員工，應分別依下列情況處理：
- (1)若股份基礎給付協議之修改，減少所給與權益商品之公平價值，企業應繼續以所給與權益商品於給與日之公平價值為基礎，衡量取得勞務應認列之金額。
- (2)若股份基礎給付協議之修改減少給與員工之權益商品數量，應依第 54 段之規定處理。
- (3)若既得條件之修改對員工不利，則企業於適用第 44 至 46 段規定時不得考慮修改後之既得條件。(附錄釋例八)
- 56.企業若買回已既得權益商品，應沖減權益，但對員工之支付超過買回日權益商品公平價值之部分應認列為費用。

現金交割之股份基礎給付交易

- 57.企業對現金交割之股份基礎給付交易，所取得商品或勞務及所產生之負債，應以所產生負債之公平價值衡量。企業應於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。(附錄釋例九、十二)

58. 企業對現金交割之股份基礎給付交易，應於員工提供勞務之既得期間，認列所取得之勞務及為支付該勞務之負債。(附錄釋例九、十二)

得以現金交割之股份基礎給付交易

59. 企業或交易對方得選擇權益交割或現金交割之股份基礎給付交易，企業應將現金交割負債部分依現金交割之股份基礎給付交易處理，其餘部分則依權益交割之股份基礎給付交易處理。

股份基礎給付交易協議允許交易對方選擇交割方式

60. 企業若給與交易對方選擇權益交割或現金交割之權利，則係給與複合金融商品，包含負債組成要素（交易對方有權要求現金交割）及權益組成要素（交易對方有權要求以權益商品交割）。企業交易之對象非屬員工，且所取得商品或勞務之公平價值可直接衡量時，則應於取得商品或勞務之日，以該商品或勞務之公平價值與負債組成要素之公平價值之差額，衡量複合金融商品之權益組成要素。

61. 企業對於第 60 段所述以外之其他交易（包括與員工之交易），應於衡量日考量所給與權益商品或現金權利之合約條款及合約條件，衡量複合金融商品之公平價值。(附錄釋例十三)

62. 企業於適用第 61 段之規定時，應先衡量負債組成要素之公平價值，再衡量權益組成要素之公平價值（考慮交易對方為收取權益商品而必須放棄取得現金之權利）。複合金融商品之公平價值係負債組成要素及權益組成要素公平價值之總合。(附錄釋例十三)

63. 企業應將所取得之商品或勞務按複合金融商品之各組成要素分別

認列。負債組成要素部分，企業應依第 57、58 段之規定，於交易對方提供商品或勞務時，認列取得之商品或勞務及所產生之負債。權益組成要素部分，企業則應依第 37 至 56 段之規定，於交易對方提供商品或勞務時，認列取得之商品或勞務及相對之權益增加。(附錄釋例十三)

64. 若交易對方選擇以權益商品交割而非收取現金時，則企業發行權益商品而非支付現金，負債應於交割日依公平價值衡量後轉列權益，作為發行權益商品之對價。(附錄釋例十三)
65. 若交易對方選擇現金交割而放棄收取權益商品之權利，則企業支付現金而非發行權益商品交割，其所支付之現金係全數用以清償負債，已認列之權益組成要素仍列為權益。(附錄釋例十三)

股份基礎給付交易協議允許企業選擇交割方式

66. 股份基礎給付交易協議允許企業選擇交割方式時，企業應決定目前是否有現金交割之義務。

若有下列情況之一者，則企業負有現金交割義務：

- (1) 企業以權益商品交割實務上不可行。
 - (2) 企業過去慣例以現金交割。
 - (3) 企業明定政策以現金交割。
 - (4) 企業通常應交易對方之請求時，即以現金交割。
 - (5) 其他具有現金交割義務者。
67. 企業若目前有現金交割之義務，應依第 57 及 58 段之規定處理。企業若目前無現金交割之義務，應依第 37 至 56 段之規定處理。企業於交割時應依下列方式處理：
- (1) 若企業選擇以現金交割，應將現金支付作為權益之買回，即除本段(3)規定外，應沖減權益。
 - (2) 若企業選擇以發行權益商品交割，除本段(3)規定外，無須進

一步之會計處理，但得作權益科目間之調整。

- (3)若企業選擇於交割日公平價值較高之交割方式，則應將現金與權益商品公平價值之差額認列為費用。

伍、表達與揭露

68.企業應揭露有助於財務報表使用者瞭解下列事項之相關資訊：

- (1)財務報表期間股份基礎給付協議之性質及範圍。
- (2)本期所取得商品或勞務，或所給與權益商品之公平價值如何決定。
- (3)股份基礎給付交易對本期損益及財務狀況之影響。(附錄釋例十四)

財務報表期間股份基礎給付協議之性質及範圍

69.有關股份基礎給付協議之性質及範圍，企業至少應揭露下列事項：

- (1)財務報表期間各類股份基礎給付協議之說明，包括各協議之重大合約條款及合約條件，但企業亦得將類似之股份基礎給付協議彙總揭露。
- (2)下列各項認股權數量及加權平均履約價格：
 - ①期初流通在外認股權。
 - ②本期給與認股權。
 - ③本期放棄認股權。
 - ④本期執行認股權。
 - ⑤本期逾期失效認股權。
 - ⑥期末流通在外認股權。
 - ⑦期末可執行認股權

- (3) 本期執行之認股權，於執行日之加權平均股價。但本期認股權之執行若經常發生，企業得揭露本期加權平均股價。
- (4) 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。若履約價格之區間過大，應依履約價格分組揭露。(附錄釋例十四)

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

70. 企業以所給與權益商品公平價值間接衡量所取得商品或勞務之公平價值時，有關所給與權益商品之公平價值如何決定，至少應揭露下列事項：

- (1) 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，包括：
- ① 所使用之選擇權評價模式及該模式所使用之參數，包含加權平均股價、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，以及該模式使用之其他參數，包括考量預期提早執行所使用之方法及假設。
 - ② 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。
 - ③ 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。
- (2) 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，包括：
- ① 公平價值之衡量方式。
 - ② 衡量公平價值時是否將預期股利納入考量及其衡量方式。
 - ③ 所給與權益商品之其他條件於衡量公平價值時是否納入考量及考量之方式。

(3) 本期股份基礎給付協議修改之資訊：

- ① 修改事項之說明。
- ② 因修改而給與之增額公平價值。
- ③ 如何依(1)、(2)之方式衡量前述增額公平價值之金額。(附錄釋例十四)

71. 企業若直接衡量所取得商品或勞務之公平價值，應揭露該公平價值如何決定(如依市價)。

72. 企業交易之對象非屬員工時，若證據顯示所取得商品或勞務之公平價值無法可靠衡量，應揭露該事實並說明理由。

股份基礎給付交易對本期損益及財務狀況之影響

73. 有關股份基礎給付交易對本期損益及財務狀況之影響，企業至少應揭露下列事項：

- (1) 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。
- (2) 股份基礎給付交易所產生之負債：
 - ① 期末帳面價值。
 - ② 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)。(附錄釋例十四)
- (3) 各股份基礎給付交易有關員工之本期實際離職率及估計未來離職率。

陸、附 則

74. 本公報於中華民國○○年○○月○○日發布，並對會計年度開始

日在中華民國 97 年 1 月 1 日（含）以後之財務報表適用之，但亦得提前適用。

75. 股份基礎給付協議之給與日於中華民國 96 年 5 月 23 日(含)以前者，除第 78 段規定外，得不適用本公報。中華民國 96 年 5 月 24 日至本公報適用日間發生且尚未既得之股份基礎給付協議，企業應自適用日起，就交易對方提供之勞務，依給與日之公平價值認列適用日後所應分攤之勞務。

原依內含價值法衡量之流通在外權益商品，首次適用本公報時，若其給與日公平價值可合理估計，應依本段前項規定處理，若其給與日公平價值無法合理估計，則應依本公報第 48 段之規定處理。

企業於本公報適用日前未依本公報規定認列所取得之勞務者，無須調整適用日前應認列之金額，但應揭露依本公報規定衡量股份基礎給付交易之擬制淨利及每股盈餘資訊。（附錄釋例十五）

76. 本公報適用日前所給與之權益商品未適用本公報者，企業仍應揭露本公報第 68(1)及 69 段規定之資訊。
77. 企業於中華民國 96 年 5 月 24 日後修改給與權益商品之合約條款或合約條件者，應依本公報第 51 至 56 段規定處理。
78. 對於本公報適用日已存在因股份基礎給付交易而產生之負債，企業應將流通在外者，於適用日以公平價值衡量並將其與適用本公報前帳面價值之差額認列為會計原則變動累積影響數。

附 錄

附錄一 釋 例

釋例一 員工勞務成本以權益商品交割之衡量與認列（第 44、45 段）

情況一：甲公司於第 1 年初給與 500 位員工各 100 單位之認股權。該給與之條件係員工必須繼續服務 3 年。甲公司估計每一認股權之公平價值為 \$15。在考慮加權平均離職率後，甲公司估計有 20% 的員工將於 3 年內離職，因而放棄其執行認股權之權利。

甲公司應於既得期間認列所取得勞務成本，該勞務係以認股權為對價。各年度員工之勞務成本計算如下：

年度	估計 既得期間 離職率	認股權 既得數量	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
1	20%	—	$500 \times 100 \times (1 - 20\%) \times \$15 \times 1/3 = 200,000$	200,000
2	20%	—	$[500 \times 100 \times (1 - 20\%) \times \$15 \times 2/3] - \$200,000 = 200,000$	400,000
3	20% (實際)	400 人 × 100 單位 = 40,000 單位	$[500 \times 100 \times (1 - 20\%) \times \$15 \times 3/3] - \$400,000 = 200,000$	600,000

相關分錄如下：

第 1 年 薪資費用	200,000	
資本公積—員工認股權		200,000
第 2 年 薪資費用	200,000	
資本公積—員工認股權		200,000
第 3 年 薪資費用	200,000	
資本公積—員工認股權		200,000

情況二：沿情況一，惟第 1 年有 20 位員工離職，甲公司修正估計三年之離職率為 15%。甲公司於第 2 年有 22 名員工離職，修正估計三年之離職率為 12%。第 3 年有 15 位員工離職。因此，共有 57 位員工於此 3 年間放棄其認股權之權利，並有 44,300 單位之認股權（443 人×100 單位之認股權/每人）於第 3 年底既得。有關員工之勞務成本計算如下：

年度	估計 既得期間 離職率	認股權 既得數量	當期薪資費用 (元)	累積薪資費 用(元)
1	15%	—	$500 \times 100 \times (1 - 15\%) \times \$15 \times 1/3$ = 212,500	212,500
2	12%	—	$500 \times 100 \times (1 - 12\%) \times \$15 \times 2/3$ - \$212,500 = 227,500	440,000

3	11.4%	443(人) × 100	44,300 × \$15 =	
	(實際)	單位 = 44,300	\$440,000 = 224,500	
		單位		664,500

相關分錄如下：

第 1 年	薪資費用	212,500	
	資本公積—員工認股權		212,500
第 2 年	薪資費用	227,500	
	資本公積—員工認股權		227,500
第 3 年	薪資費用	224,500	
	資本公積—員工認股權		224,500

情況三：甲公司於第 1 年初給與 500 位員工各 100 單位之認股權。其中 50 單位之認股權，於員工服務滿 2 年後既得，估計該認股權之公平價值為\$10；50 單位於員工服務 3 年後既得，估計該認股權之公平價值為\$15。甲公司估計每年有 20%之員工離職，因而放棄其執行認股權之權利。若各年度離職率與預期相符，則各年度員工之勞務成本計算如下：

年度	估計每年離職人數	認股權既得數量	當期薪資費用(元)	累積薪資費用(元)
1	500 × 20% = 100	—	(500 - 100 - 80) × 50 × \$10 × 1/2 + (500 - 100 - 80 - 64) × 50 × \$15 × 1/3 = 144,000	144,000
2	(500 - 100)	(500 - 100)	16,000 × \$10 + (500 -	

	$\times 20\% = 80$	$- 80$) 人 \times	$100 - 80 - 64$) $\times 50 \times$	
	$50 = 16,000$		$\$15 \times 2/3 - 144,000 =$	288,000
		單位	144,000	
3	$(500 - 100$	$(500 - 100$	$12,800 \times \$15 - (500 -$	
	$- 80)$	$- 80 - 64)$	$100 - 80 - 64) \times 50 \times$	
	$20\% = 64$	人	$\times \$15 \times 2/3 = 64,000$	
			$50 = 12,800$	
		單位		352,000

相關分錄如下：

第 1 年	薪資費用	144,000	
	資本公積—員工認股權		144,000
第 2 年	薪資費用	144,000	
	資本公積—員工認股權		144,000
第 3 年	薪資費用	64,000	
	資本公積—員工認股權		64,000

釋例二 附績效條件之給與—既得期間變動（第 41 段）

第 1 年初，甲公司與 500 位員工訂定各給與 100 單位股票之協議，條件為員工不得在既得期間內離職。若甲公司第 1 年獲利增加超過 18%，則股票可於第 1 年底既得，若甲公司在第 1、2 年間之獲利增加平均每年超過 13%，則可於第 2 年底既得，若在第 1 至 3 年間之獲利增加平均每年超過 10%，則可於第 3 年底既得。第 1 年初之股票市價為每股 \$30，與給與日股價相等。第 1 至 3 年間預期不發放股利。

第 1 年底，甲公司獲利增加 14%，有 30 位員工離職。甲公司

預期第 2 年之獲利將維持相同之成長率，故預期股票將於第 2 年底既得。甲公司以加權平均機率為基礎，預期仍有 30 位員工將於第 2 年離職，故第 2 年底預計將有 440 位員工各取得 100 股。

第 2 年底，甲公司獲利僅增加 10%，故股票並未於第 2 年底既得。有 28 位員工於第 2 年離職。甲公司預期第 3 年會有 25 位員工離職，而甲公司獲利將至少增加 6%，故可達成每年平均 10% 之目標。

第 3 年底，23 位員工於第 3 年離職，甲公司獲利成長率 8%，因此年平均成長率為 10.67%。因此有 419 位員工於第 3 年底各取得 100 股。各年度員工之勞務成本計算如下：

年度	計算	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
1	$440(\text{人}) \times 100 \text{ 股} \times \$30 \times \frac{1}{2}$	660,000	660,000
2	$(417(\text{人}) \times 100 \text{ 股} \times \$30 \times \frac{2}{3}) - \$660,000$	174,000	834,000
3	$(419(\text{人}) \times 100 \text{ 股} \times \$30 \times \frac{3}{3}) - \$834,000$	423,000	1,257,000

相關分錄如下：

第 1 年 薪資費用	660,000	
資本公積—股份基礎給付		660,000
第 2 年 薪資費用	174,000	
資本公積—股份基礎給付		174,000
第 3 年 薪資費用	423,000	
資本公積—股份基礎給付		423,000

資本公積—股份基礎給付	1,257,000	
股本		419,000
資本公積—普通股發行溢價		838,000

釋例三 附績效條件之給與—權益商品數量變動（第 44、45 段）

第 1 年初，甲公司給與業務部 100 位員工認股權。若員工未離職，且特定產品之銷售量每年至少增加 5%，則該認股權將於第 3 年底既得。若產品銷售量每年平均增加 5% 以上且低於 10%，每位員工將獲得 100 單位認股權，若產品銷售量每年平均增加 10% 以上且低於 15%，每位員工將獲得 200 單位認股權，若產品銷售量每年平均增加 15% 以上，每位員工將獲得 300 單位認股權。

甲公司於給與日估計認股權之公平價值為每單位 20 元，且產品銷售量每年平均增加 10% 至 15%。因此預期服務至第 3 年底之員工將各獲得 200 單位。甲公司亦以加權平均機率為基礎，估計第 3 年底前之員工離職率為 20%。

第 1 年有 7 名員工離職，甲公司仍預期在第 3 年底前共有 20 名員工將離職。因此，甲公司預期將有 80 名員工完成 3 年之服務。第 1 年之產品銷售增加 12%，甲公司預期第 2、3 年均可維持相同之成長率。

第 2 年有 5 名員工離職，截至第 2 年底，共有 12 名員工離職。甲公司預期第 3 年僅有 3 名員工將離職，故估計第 2 至 3 年共有 15 名員工離職，餘 85 名員工將繼續留在公司服務。第 2 年之產品銷售成長率為 18%，第 1、2 年之平均產品銷售成長率為 15%。因此甲公司預期第 1 至 3 年之平均成長率至少有 15%，每名員工將於第 3 年底取得 300 單位之認股權。

第 3 年有 2 名員工離職，故截至第 3 年底，共有 14 位員工離

職。第 1 至 3 年之平均產品銷售成長率為 16%，故 86 位員工各取得 300 單位之認股權。各年度員工之勞務成本計算如下：

年度	估計 既得期間 離職率	估計認股權 既得數量	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
1	20%	$100(\text{人}) \times (1 - 20\%)$ $\times 200 = 16,000$ 單位	$16,000 \times \$20 \times 1/3$ $= 106,667$	106,667
2	15%	$100(\text{人}) \times (1 - 15\%)$ $\times 300 = 25,500$ 單位	$(25,500 \times \$20 \times$ $2/3) - \$106,667$ $= 233,333$	340,000
3	14% (實際)	$86(\text{人}) \times 300 =$ $25,800$ 單位(實際)	$(25,800 \times \$20 \times$ $3/3) - \$340,000$ $= 176,000$	516,000

釋例四 附績效條件之給與—履約價格變動（第 44 段）

第 1 年初，甲公司給與高階主管 10,000 單位認股權，條件為必須於第 3 年底仍繼續服務。認股權之履約價格為 \$40。然而，若甲公司在這 3 年間之平均獲利成長率至少有 10%，則履約價格將降至 \$30。

甲公司於給與日以履約價格為 \$30 為基礎，估計認股權之公平價值為 \$16；若履約價格為 \$40，則估計認股權之公平價值為 \$12。

第 1 年，甲公司之獲利增加 12%，且預計未來兩年均維持同樣之成長率，故獲利目標將可達成，認股權之履約價格預期為 \$30。

第 2 年，甲公司之獲利增加 13%，且繼續預期獲利目標將可達成。

第 3 年，甲公司之獲利僅增加 3%，因此獲利目標並未達成。該高階主管已完成 3 年之服務，符合服務條件。由於獲利目標未達成，故 10,000 單位已既得認股權之履約價格為 \$40。

由於履約價格係依據績效條件而非市價條件之結果而變動，故於給與日估計認股權公平價值時，並未考慮該績效條件之影響（即履約價格為 \$30 或 \$40 之機率）。甲公司於給與日估計每種情況下認股權之公平價值（即履約價格為 \$30 及 \$40），並於最後修正交易金額以反映績效條件之結果。各年度員工之勞務成本計算如下：

年度	計算	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
1	10,000 單位認股權 × \$16 × 1/3	53,333	53,333
2	(10,000 單位認股權 × \$16 × 2/3)		
	— \$53,333	53,334	106,667
3	(10,000 單位認股權 × \$12 × 3/3)		
	— \$106,667	13,333	120,000

釋例五 附有市價條件之給與（第 46 段）

第 1 年初，甲公司給與一位高階主管 10,000 單位認股權，條件為該主管必須在公司繼續服務滿 3 年。此外，公司股價於第 1 年初為 \$50，而認股權只有在公司股價於第 3 年底超過 \$65 時方能執行。若第 3 年底之股價高於 \$65，則可於往後 7 年之任何時點執行該認股權直至第 10 年底。

甲公司採用二項式選擇權評價模式，考慮股價在第 3 年底超過 \$65 及未超過 \$65 之可能性，估計認股權在此市價條件下之公平價值為每單位 \$24。

本公報第 46 段規定企業認列符合所有其他既得條件之交易對

方提供之勞務（例如取得在特定服務年限內繼續提供勞務之員工所提供之勞務）而無須考慮市價條件是否達成。因此，最後是否達成股價目標並無差異。由於在給與日估計認股權之公平價值時，已將無法達到目標股價之可能性納入考量，故企業若預期該主管將完成3年之服務，且該主管亦未提前離職，則企業應分別於第1至3年度認列下列金額：

年度	計算	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
1	10,000 單位認股權 × \$24 × 1/3	80,000	80,000
2	(10,000 單位認股權 × \$24 × 2/3) - \$80,000	80,000	160,000
3	(10,000 單位認股權 × \$24 × 3/3) - \$160,000	80,000	240,000

如上所述，認列金額與市價條件之結果無關。然而，若該主管於第2年（或第3年）時離職，則第1年（及第2年）所認列之金額必須於第2年（或第3年）迴轉（借記資本公積—員工認股權，貸記薪資費用）。此係因於給與日估計認股權之公平價值時並未考慮該服務條件，而僅考慮市價條件。根據本公報第44及45段規定，該服務條件係於以實際應給與之權益商品數量調整交易金額時考量。

釋例六 附市價條件之給與—既得期間長度變動（第46段）

第1年初，甲公司給與10位高階主管每人10,000單位，存續期間10年之認股權。若甲公司股價由\$50上漲至\$70，且主管於股

價目標達成時仍繼續服務，則認股權將既得且可立即執行。

甲公司採用二項式選擇權評價模式，將股價於認股權之 10 年存續期間內達到目標之機率及無法達成目標之機率納入考量。甲公司於給與日估計認股權之公平價值為\$25，甲公司根據選擇權評價模式決定既得日之機率分配模式為 5 年，意即考慮所有可能結果，該市價條件最有可能的結果為股價目標將於第 5 年底達成。因此，甲公司估計預期既得期間為 5 年。此外，甲公司亦估計第 5 年底前將有 2 位高階主管離職，故預期將有 80,000 (10,000 單位認股權 × 8 位高階主管) 單位之認股權於第 5 年底既得。

情況一：第 1 年至第 4 年，甲公司持續預估第 5 年底以前將有 2 位主管離職。然而，在第 3 年至第 5 年，每年均有 1 人離職。股價目標係於第 6 年底達成。另有 1 位主管於第 6 年股價目標達成前離職。

本公報第 15 段規定，企業應認列於給與日估計之預期既得期間取得之勞務，且不得修正其估計。因此，甲公司於第 1 年至 5 年認列所取得之勞務。故最後交易金額係以 70,000 單位認股權 (10,000 單位認股權 × 7 位於第 5 年底仍繼續服務之主管) 為基礎。雖然另有一位主管於第 6 年離職，但因其已完成預期既得期間 5 年之服務，故並未進行調整。因此，甲公司於第 1 年至第 5 年將認列下列金額：

年度	計算	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
1	80,000 單位認股權 × \$25 × 1/5	400,000	400,000
2	(80,000 單位認股權 × \$25 × 2/5) - \$400,000	400,000	800,000

3	(80,000 單位認股權 × \$25 × 3/5) – \$800,000	400,000	1,200,000
4	(80,000 單位認股權 × \$25 × 4/5) – \$1,200,000	400,000	1,600,000
5	(70,000 單位認股權 × \$25 × 5/5) – \$1,600,000	150,000	1,750,000

情況二：第 1 年至第 3 年，甲公司持續預估第 5 年底以前將有 2 位主管離職。第 3 年及第 4 年各有 1 人及 2 人離職。股價目標係於第 4 年底達成。

本公報第 15 段規定若市價條件提前達成，企業應於達成市價條件時，認列所取得之勞務。因此，甲公司於第 1 年至 4 年認列所取得之勞務。甲公司於第 1 年至第 4 年將認列下列金額：

年度	計算	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
1	80,000 單位認股權 × \$25 × 1/5	400,000	400,000
2	(80,000 單位認股權 × \$25 × 2/5) – \$400,000	400,000	800,000
3	(80,000 單位認股權 × \$25 × 3/5) – \$800,000	400,000	1,200,000
4	(70,000 單位認股權 × \$25 × 4/4) – \$1,200,000	550,000	1,750,000

釋例七 修改合約條款及合約條件一所給與認股權之續後價格重設
(第 52、53 段)

第1年初，甲公司給與500位員工各100單位認股權，條件為員工應於往後3年繼續提供服務。甲公司估計每單位認股權之公平價值為\$15。甲公司根據加權平均機率估計有100位員工將於此3年間離職，並喪失其認股權之權利。

若第1年有40位員工離職，且甲公司股價下跌，故甲公司於第1年底對該認股權進行價格重設，價格重設後之認股權將於第3年底既得。甲公司估計第2、3年將有70位員工離職，因此預計共有110位員工在這第1至3年的既得期間內離職。第2年間，又有35位員工離職，甲公司估計第3年將有30位員工離職，因此於既得期間內離職之員工估計為105人。第3年有28位員工離職，故最後共有103位員工於既得期間內離職，其餘留下397位員工，其認股權於第3年底既得。

甲公司於價格重設日估計原始所給與認股權未考慮價格重設之公平價值為\$5，而價格重設後之認股權公平價值為\$8。

本公報第52段規定企業應額外認列因修改股份基礎給付協議而增加之總公平價值或其他對員工有利之影響。依本公報第53段規定企業若修改股份基礎給付協議，增加所給與權益商品之公平價值（如降低履約價格），於衡量應認列之勞務金額時，應包含所給與之增額公平價值。該增額公平價值係指於修改日修改後所給與權益商品與修改前所給與權益商品公平價值之差額。若於既得期間修改，應於剩餘之原既得期間，認列原始權益商品於給與日之公平價值，並應於修改日至修改後權益商品既得日間，認列所給與之增額公平價值。

每單位認股權之增額價值為\$3（ $\$8 - \5 ）。此金額將與以原始認股權價值\$15為基礎之薪資費用於剩餘2年的既得期間內認列。

第1年至第3年認列之金額如下：

年度	估計 既得期間 離職人數	估計認股權 既得數量	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
1	110	(500 - 110) 人 × 100 = 39,000 單位	39,000 × \$15 × 1/3 = 195,000	195,000
2	105	(500 - 105) 人 × 100 = 39,500 單位	39,500 × (\$15 × 2/3 + \$3 × 1/2) - \$195,000 = 259,250	454,250
3	103 (實際)	(500 - 103) 人 × 100 = 39,700 單位 (實際)	39,700 × (\$15 + \$3) - \$454,250 = 260,350	714,600

釋例八 修改合約條款及合約條件一所給與認股權之既得條件續後修正 (第 44 至 46、52 及 55 段)

第 1 年初，甲公司以繼續在公司服務 3 年且銷售團隊於 3 年中銷售某產品超過 50,000 單位為條件，給與該團隊每位員工 1,000 單位之認股權。該認股權給與日之公平價值為 \$15。

第 2 年間，甲公司提高銷售目標為 100,000 單位。截至第 3 年底之銷售量僅達 55,000 單位，認股權因此註銷。銷售團隊中有 12 位員工完成 3 年之服務。

本公報第 45 段規定，對於市價條件以外之績效條件，企業應以對預期給與權益商品之最佳估計數量或後續資訊顯示預期既得之權益商品數量與原估計不同時所修正之估計數量為基礎，認列於既得期間取得勞務之金額。除市價條件外，甲公司應調整估計數量至最終既得之權益商品數量。依本公報第 52 段規定，甲公司修改權益商品之合約條款及合約條件時，對於以所給與權益商品公平價值衡量之勞務，至少應於取得勞務時認列以給與日之公平價值衡量並

認列，但該權益商品未能符合給與日所指定之既得條件（不含市價條件）者除外。本公報第 55 段規定，若甲公司修改之既得條件對員工不利，則於適用本公報第 44 至 46 段之規定時，不得考慮修改後之既得條件。

由於績效條件之修改不利於員工，使認股權既得之可能性降低，故甲公司認列所取得勞務時，不應考慮修改後之績效條件，而應繼續於 3 年期間內以原既得條件認列所取得之勞務。因此，甲公司於 3 年期間內最終認列之累積薪資費用為 \$180,000（12 人 × 1,000 單位認股權 × \$15）。

若甲公司將認股權既得之服務年數由 3 年增加到 10 年，則將產生同樣結果。由於此類不利於員工之修改將使認股權既得之可能性降低，甲公司於認列所取得勞務時，不應考慮修改後之服務條件，而應於原始 3 年既得期間內認列由 12 位員工所提供之勞務。

釋例九 續後增加選擇現金交割權利之股票給與（第 52、57 及 58 段）

第 1 年初，甲公司以完成 3 年服務為條件，給與一位高階主管 10,000 股股票，當時每股公平價值為 \$33。第 2 年底，股價跌至 \$25，甲公司當天給與交易對方可選擇現金交割之權利，即該主管可選擇取得 10,000 股或 10,000 股於既得日之等值現金。既得日當天之股價為 \$22。

依本公報第 52 段規定，甲公司修改權益商品之合約條款及合約條件時，對於以所給與權益商品公平價值衡量之勞務，至少應於取得勞務時認列以給與日之公平價值衡量並認列，但該權益商品未能符合給與日所指定之既得條件（不含市價條件）者除外。因此，甲公司應以股票給與日之公平價值為基礎，於 3 年期間內認列所取得之勞務。

此外，第 2 年底甲公司給與交易對方選擇現金交割之權利，產生以現金清償之義務。依本公報第 57、58 段，對於現金交割之股份基礎給付交易之規定，甲公司應於修改日，以修改日之股票公平價值為基礎，在已取得之服務範圍內認列以現金清償之負債。再者，甲公司應於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。因此，甲公司應認列之金額如下：

年度	計算	費用(元)	權益(元)	負債(元)
1	當年度薪資費用 10,000 股×\$33×1/3	110,000	110,000	—
2	當年度薪資費用 (10,000 股×\$33×2/3) —\$110,000	110,000	110,000	—
	將權益重分類為負債 10,000 股×\$25×2/3	—	(166,667)	166,667
3	當年度薪資費用 (10,000 股×\$33×3/3) —\$220,000	110,000	26,667*	83,333*
	調整負債至結帳日公平價值 (\$166,667 +\$83,333) — (\$22×10,000 股)	<u>(30,000)</u>	<u> </u>	<u>(30,000)</u>
	總金額	<u>300,000</u>	<u>80,000</u>	<u>220,000</u>

*以修改日之股票公平價值為基礎，所分攤之負債及權益如下：(負債：10,000×\$25×3/3—\$166,667=\$83,333，權益：\$110,000—\$83,333=\$26,667)

釋例十 認股權之給與採用內含價值法入帳（第 48 段）

第 1 年初，甲公司以繼續服務 3 年為條件，給與 50 位員工各 1,000 單位之認股權，該認股權將於第 3 年底既得，存續期間為 10 年。履約價格為 \$60，而甲公司於給與日之股票評估價值亦為 \$60。甲公司於給與日無法可靠估計所給與認股權之公平價值。

第 1 年底，有 3 位員工已離職，甲公司估計第 2、3 年還會有 7 位員工離職。因此甲公司估計有 80% 之認股權將既得。第 2 年有 2 位員工離職，甲公司修正預期既得之認股權數量為 86%。第 3 年亦有 2 位員工離職，故最後既得之認股權為 43,000 單位。

下表係甲公司第 1 年至 10 年之股票價值以及第 4 年至第 10 年認股權執行數量之資料，假設認股權均於年底執行。

年度	年底價值	年底執行之認股權數量
1	63	0
2	65	0
3	75	0
4	88	6,000
5	100	8,000
6	90	5,000
7	96	9,000
8	105	8,000
9	108	5,000
10	115	2,000

甲公司依本公報第 48 段規定，於第 1 年至第 10 年分別認列金額如下：

年度	估計 既得期間離 職人數	估計認股權 既得數量	年底流通在外 認股權數量	當期費用 (元)	累積費用 (元)
1	10	$50(\text{人}) \times 1,000 \times$ $[(50-10) \div 50]$ $=40,000$ 單位	—	$40,000 \times (\$63$ $-\$60) \times 1/3 =$ $40,000$	40,000
2	7	$50(\text{人}) \times 1,000 \times$ $[(50-7) \div 50] =$ $43,000$ 單位	—	$43,000 \times (\$65 -$ $\$60) \times 2/3 -$ $40,000 = 103,333$	143,333
3	7 (實際)	$50(\text{人}) \times 1,000 \times$ $[(50-7) \div 50] =$ $43,000$ 單位(實際)	43,000	$43,000 \times (\$75 -$ $\$60) - \$143,333$ $= 501,667$	645,000
4	—	—	$43,000 - 6,000$ $= 37,000$	$37,000 \times (\$88 -$ $\$75) + 6,000 \times (\88 $-\$75) = 559,000$	1,204,000
5	—	—	$37,000 - 8,000$ $= 29,000$	$29,000 \times (\$100 -$ $\$88) + 8,000 \times$ $(\$100 - \$88) =$ $444,000$	1,648,000
6	—	—	$29,000 - 5,000$ $= 24,000$	$24,000 \times (\$90 -$ $\$100) + 5,000 \times$ $(\$90 - \$100) =$ $(290,000)$	1,358,000
7	—	—	$24,000 - 9,000$ $= 15,000$	$15,000 \times (\$96 -$ $\$90) + 9,000 \times (\96 $-\$90) = 144,000$	1,502,000
8	—	—	$15,000 - 8,000$ $= 7,000$	$7,000 \times (\$105 -$ $\$96) + 8,000 \times$ $(\$105 - \$96) =$ $135,000$	1,637,000
9	—	—	$7,000 - 5,000$ $= 2,000$	$2,000 \times (\$108 -$ $\$105) + 5,000 \times$ $(\$108 - \$105) =$ $21,000$	1,658,000
10	—	—	$2,000 - 2,000$ $= 0$	$2,000 \times (\$115 -$ $\$108) = 14,000$	1,672,000

釋例十一 員工股票認購計畫（第 38、40 段）

甲公司提供全體 1,000 位員工參加員工股票認購計畫之機會，員工有兩個星期考慮是否接受該提議。該計畫之條件為每位員工有權購買至多 100 股，購買價格為接受提議日甲公司股票市價之 80%，且必須於接受提議當日立即支付。所有員工認購之股票必須交付信託且 5 年內不得出售。員工於期間內不得退出該計畫。例如，若員工於這 5 年內離職，股票仍需留在計畫中直到 5 年期滿。此外，5 年中所發放之股利亦應交付信託期滿。

共有 800 位員工接受此提議，平均每人認購 80 股，故員工購買之總股數為 64,000 股。認購日之股票加權平均市價為每股\$30，故加權平均認購價格為每股\$24。

本公報第 38 段規定應以所給與權益商品之公平價值為基礎衡量與員工之交易，為適用此規定，首先必須決定給與員工權益商品之型態。雖然該計畫被稱為員工股票認購計畫，但某些員工股票認購計畫具有選擇權之特性，故實際上為認股權計畫。例如，某員工股票認購計畫包括「回顧特性」，即員工可以折價認購股票，並選擇將折扣用在給與日之股價或認購日之股價。員工股票認購計畫亦可指定一認購價格，並允許員工有充足之考慮期間決定是否參與該計畫。或者員工股票認購計畫允許參與之員工在特定期間屆滿前退出該計畫，並取回先前投入之金額。本例並未包含選擇權之特性，折價必須適用於認購日之股價且員工不得退出該計畫。

另一個需考量之因素為既得後移轉之限制。若既得日後股票之移轉受到限制，則必須於估計這些股票之公平價值時，將此因素納入考量，但範圍僅限於該限制對於對交易事項充分了解且有意願之市場參與者願意支付價格所產生之影響。例如，若股票係於活絡市場交易，則既得後移轉限制對於對交易事項充分了解且有意願之市

場參與者願意支付價格所產生之影響可能較小。

本例中股票係於認購時既得，但於認購日後之 5 年內不得出售。因此，企業應考量該 5 年期間之既得後移轉限制對評價之影響。這需要使用評價技術以估計該受限股票在與對交易事項充分了解且有意願之市場參與者之常規交易中之價格。本例中，假設該企業估計受限股票之每股公平價值為\$28，未受限股票之每股公平價值為\$30，則所給與權益商品之公平價值為\$4（即受限股票之公平價值\$28減認購價格\$24）。由於認購股數為 64,000 股，故所給與權益商品之總公平價值為\$256,000。

此例中並無既得期間。因此，根據本公報第 40 段之規定，該企業應立即認列費用\$256,000。

釋例十二 現金交割之股份基礎給付交易（第 57、58 段）

甲公司於第 1 年初以員工繼續服務三年為條件，給與 500 位員工每人 100 單位之現金股票增值權。

第 1 年有 35 位員工離職，甲公司估計第 2、3 年將有 60 位員工離職。第 2 年有 40 位員工離職且甲公司估計將有 25 位員工於第 3 年離職。結果在第 3 年有 22 位員工離職。第 3 年底有 150 位員工執行股票增值權，140 位員工係於第 4 年底執行，剩下的 113 位員工則於第 5 年底執行其股票增值權。

甲公司於每年年底估計股票增值權之公平價值，所有在職員工於第三年底持有之股票增值權均既得。股票增值權於每年年底之公平價值及第 3 年底至第 5 年底執行時之內含價值（即等於所支付之現金）如下：

年度	公平價值（元）	內含價值（元）
1	14.40	

2	15.50	
3	18.20	15.00
4	21.40	20.00
5		25.00

依本公報第 57、58 段之規定，於第 1 年至第 5 年分別認列金

額如下：

年度	估計既得 期間離職 人數	年度執行 股票增值 權人數	計算	費用 (元)	年底負債 (元)
1	95	—	(500 - 95) 人 × 100 單位股票增值 權 × \$14.4 × 1/3	194,400	194,400
2	100	—	(500 - 100) 人 × 100 單位股票增值 權 × \$15.5 × 2/3 - \$194,400	218,933	413,333
3	97 (實際)	150	(500 - 97 - 150) 人 × 100 單位股票 增值權 × \$18.2 - \$413,333	47,127	460,460
			150 人 × 100 單位 股票增值權 × \$15	<u>225,000</u>	
			小計	272,127	
4	—	140	(500 - 97 - 150 - 140) 人 × 100 單 位股票增值權 × \$21.4 - \$460,460	(218,640)	241,820
			140 人 × 100 單位 股票增值權 × \$20	<u>280,000</u>	
			小計	61,360	
5	—	113	\$0 - \$241,820	(241,820)	0

113 人×100 單位	
股票增值權×\$25	282,500
小計	<u>40,680</u>
總額	<u><u>787,500</u></u>

釋例十三 得選擇以現金交割之股份基礎給付交易（第 61 至 65 段）

甲公司於第 1 年初以完成 3 年之服務為條件，給與員工一項權利，可選擇取得相當於 1,000 股票價值之現金或 1,200 股之股票。員工若選擇取得股票，則於既得日後之 3 年內均不得出售。

甲公司於給與日之股價為每股\$50。第 1、2、3 年底之股價分別為\$52、\$55，及\$60。甲公司預期未來 3 年並無發放股利。甲公司在考慮既得後移轉限制之效果後，估計給與日選擇股票之公平價值為\$48。

第 3 年底，員工之選擇如下：

情況一：選擇領取現金

情況二：選擇領取股票

說明：

選擇領取股票之公平價值為\$57,600 (1,200 股×\$48)。選擇領取現金之公平價值為\$50,000 (1,000 股×\$50)。因此，該複合金融商品權益部份之公平價值為\$7,600。

甲公司每年認列金額如下：

年度	費用 (元)	權益 (元)	負債 (元)
1 負債部份：			
(1,000×\$52×1/3)	17,333		17,333
權益部份：	2,533	2,533	

	(\$7,600 × 1/3)		
2	負債部份：		
	(1,000 × \$55 × 2/3)		
	—\$17,333	19,333	19,333
	權益部份：		
	(\$7,600 × 1/3)	2,533	2,533
3	負債部份：		
	(1,000 × \$60) —		
	\$36,666	23,334	23,334
	權益部份：		
	(\$7,600 × 1/3)	2,534	2,534
3	情況一：支付現金		
	\$60,000		(60,000)
	情況一之總額	<u>67,600</u>	<u>7,600</u> <u>0</u>
	情況二：發行 1,200		
	股	<u> </u>	<u>60,000</u> <u>(60,000)</u>
	情況二之總額	<u>67,600</u>	<u>67,600</u> <u>0</u>

釋例十四 揭露之說明 (第 68 至 70 及 73 段)

本釋例說明本公報第 68 至 73 段有關揭露之規定。下列係甲公司第 2 年 12 月 31 日財務報表附註之摘錄。

甲股份有限公司

財務報表附註

第 2 年 12 月 31 日及第 1 年 12 月 31 日

⋮

十、股份基礎給付交易

截至第 2 年 12 月 31 日，本公司有四項股份基礎給付交易如下：

協議之類型	高階主管之認股權計畫	一般員工之認股權計畫	主管之認股計畫	高階主管之現金股票增值計畫
給與日	第 1 年 1 月 1 日	第 2 年 1 月 1 日	第 2 年 1 月 1 日	第 2 年 7 月 1 日
給與數量	50,000	75,000	50,000	25,000
合約期間	10 年	10 年	無	10 年
既得條件	1.5 年之服務及達到目標股價	3 年之服務	3 年之服務及達到每股盈餘成長目標	3 年之服務及達到市場佔有率成長目標
本期實際離職率	5%	12%	10%	8%
估計未來離職率	8%	12%	12%	8%

甲公司使用二項式選擇權評價模式估計給與一般員工之認股權公平價值為每單位 23.60 元。該模式所使用之參數為給與日股價 50 元、履約價格 50 元、預期波動率 30%、預期無股利、合約期間 10 年、無風險利率 5%。為將提早執行之效果納入考量，假設若既得日後之股價為履約價格之兩倍，則員工將執行該認股權。歷史波動率為 40%，由於此包括公司剛成立之前幾年，故股價預期波動率在市場成熟時會下降。

主管認股計畫之估計每股公平價值為 50 元，即等於給與日之股價。

前述二項認股權計畫之詳細資訊如下：

	第 1 年		第 2 年	
	認股權 數量	加權平 均履約 價格(元)	認股權 數量	加權平均 履約價格 (元)
年初流通在外認股權	0	—	45,000	40
本期給與認股權	50,000	40	75,000	50
本期放棄認股權	(5,000)	40	(8,000)	46
本期執行認股權	0	—	(4,000)	40
本期逾期失效認股權	0	—	0	—
年底流通在外認股權	45,000	40	108,000	46
年底可執行認股權	0	40	38,000	40

於第 2 年執行之認股權於執行日之加權平均股價為 52 元。截至第 2 年 12 月 31 日流通在外之認股權，履約價格為 40 元或 50 元，加權平均剩餘合約期間為 9.35 年。

本期並無與非員工之股份基礎給付交易。

本期並無股份基礎給付協議之修改。

	第 1 年	第 2 年
因股份基礎給付交易所產生之費用	\$495,000	\$1,105,867
因認股或認股權計畫所產生之費用	\$495,000	\$1,007,000
現金股票增值計畫之負債餘額	—	\$98,867
現金股票增值計畫之負債已符合既得條件之內含價值總額	—	—

釋例十五 附則之說明（第 75 段）

情況一：甲公司於民國 96 年 1 月 1 日以繼續服務三年為條件，給與 500 位員工各 100 單位之認股權，履約價格為 \$50，當日股票價

值為\$60，存續期間為5年，估計每年有20%的員工離職，且實際狀況與估計相符。由於給與日在96年5月24日以前，故該認股權辦法不適用本公報，應依本會基秘字(92)070、071、072號函規定處理，並應揭露依本公報規定衡量股份基礎給付交易之擬制淨利及每股盈餘資訊，並依本公報第68(1)及69段規定揭露財務報表期間股份基礎給付協議之性質及範圍等相關資訊。

情況二：沿情況一，惟給與日係民國96年7月1日，估計給與日之認股權公平價值為\$20，甲公司原採公平價值法認列薪資費用。依本公報第75段規定，應自適用日起，就交易對方提供之勞務，依給與日之公平價值認列適用日後所應分攤之勞務。甲公司於民國96年至99年分別認列金額如下：

年度	估計每年 離職人數	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
96	$500 \times 20\% \times \frac{1}{2} = 50$	$(500 - 50 - 90 - 72 - 29) \times 100 \times \$20 \times \frac{6}{12} \times \frac{1}{3} = 86,333$	86,333
97	$(500 - 50) \times 20\% = 90$	$[(500 - 50 - 90 - 72 - 29) \times 100 \times \$20 - 86,333] \times \frac{1}{2.5} = 172,667$	259,000
98	$(500 - 50 - 90) \times 20\% = 72$	$[(500 - 50 - 90 - 72 - 29) \times 100 \times \$20 - 86,333] \times \frac{2}{2.5} - \$172,667 = 172,667$	431,667
99	$(500 - 50 - 90 - 72) \times 20\% \times \frac{1}{2} = 29$	$[(500 - 50 - 90 - 72 - 29) \times 100 \times \$20 - 86,333] \times \frac{2.5}{2.5} - (\$172,667 + 172,667) = 86,333$	518,000

情況三：沿情況二，惟甲公司原採內含價值法認列薪資費用。依本公報第 75 段規定，應自適用日起，就交易對方提供之勞務，依給與日之公平價值認列適用日後所應分攤之勞務。甲公司於民國 96 年至 99 年分別認列金額如下：

年度	估計每年 離職人數	當期薪資費用 (元)	累積薪資費用 (元)
96	$500 \times 20\% \times 1/2 = 50$	$(500 - 50 - 90 - 72 - 29) \times 100 \times (\$60 - \$50) \times 1/6 = 43,167$	43,167
97	$(500 - 50) \times 20\% = 90$	$(500 - 50 - 90 - 72 - 29) \times 100 \times \$20 \times (3/6 - 1/6) = 172,667$	215,834
98	$(500 - 50 - 90) \times 20\% = 72$	$(500 - 50 - 90 - 72 - 29) \times 100 \times \$20 \times (5/6 - 1/6) - \$172,667 = 172,667$	388,501
99	$(500 - 50 - 90 - 72) \times 20\% \times 1/2 = 29$	$(500 - 50 - 90 - 72 - 29) \times 100 \times \$20 \times (6/6 - 1/6) - (\$172,667 + \$172,667) = 86,333$	474,834

情況四：沿情況三，惟甲公司給與日之認股權公平價值無法合理估計，則應依本公報第 48 段規定處理。下表係甲公司民國 97 年至 99 年之股票價值以及 99 年至 101 年認股權執行數量之資料，假設認股權皆於 7/1 執行。

年度	股票價值	執行之認股權數量
97/12/31	63	0
98/12/31	65	0
99/7/1	75	0
99/12/31	88	0
100/7/1	100	12,800
100/12/31	90	0
101/7/1	96	13,100

甲公司依本公報第 75 及 48 段規定，於民國 96 年至 101 年分別認列金額如下：

年度	估計既得 期間離職 人數	估計認股權既 得數量	流通在外 認股權數量	當期費用(元)	累積費用 (元)
96/12/31	241	$(500 - 241) \times 100 = 25,900$	—	$25,900 \times (\$60 - \$50) \times 1/6 = 43,167$	43,167
97/12/31	241	$(500 - 241) \times 100 = 25,900$	—	$25,900 \times (\$63 - \$50) \times 3/6 - 43,167 = 125,183$	168,350
98/12/31	241	$(500 - 241) \times 100 = 25,900$	—	$25,900 \times (\$65 - \$50) \times 5/6 - 168,350 = 155,400$	323,750
99/7/1	241 (實際)	$(500 - 241) \times 100 = 25,900$ (實際)	25,900	$25,900 \times (\$75 - \$50) \times 6/6 - 323,750 = 323,750$	647,500
99/12/31	—	—	25,900	$25,900 \times (\$88 - \$75) = 336,700$	984,200

100/7/1	—	—	25,900—12,800 =13,100	12,800× (\$100 —\$88) = \$153,600	1,137,800
100/12/31	—	—	13,100	13,100×(\$90— \$88)=\$26,200	1,164,000
101/7/1	—	—	13,100—13,100 =0	13,100× (\$96— \$90) = \$78,600	1,242,600

附錄二 本公報重要名詞中英對照表

現金交割之股份基礎給付交易	Cash-settled share-based payment transaction
股權重組	Equity restructuring
權益交割之股份基礎給付交易	Equity-settled share-based payment transaction
逾期失效	Expired
放棄	Forfeited
給與日	Grant date
所給與之增額公平價值	Incremental fair value granted
內含價值	Intrinsic value
市價條件	Market condition
衡量日	Measurement date
重填條款	Reload feature
重填認股權	Reload option
股份基礎給付協議	Share-based payment arrangement
股份基礎給付交易	Share-based payment transaction
認股權	Share option
既得	Vest
取得既得權利	Vesting
既得條件	Vesting conditions
既得期間	Vesting period