

國際財務報導準則第2號 股份基礎給付

林維珩教授

台北商業技術學院會計財稅研究所

2011/11/28

綱要

- 股份基礎給付交易
 - 權益交割
 - 現金交割
 - 得選擇現金
 - 集團企業間

2

IFRS 2 股份基礎給付：適用範圍

- 適用於所有股份基礎給付交易之會計處理，無論企業能否明確辨認其所收取之部分或全部商品或勞務
 - 股份基礎給付交易：一項交易，於該交易中：
 - a) 企業自股份基礎給付協議中之商品或勞務之提供者（包括員工）取得商品或勞務，或
 - b) 當集團另一企業自股份基礎給付協議中之商品或勞務之提供者取得商品或勞務時，企業對該提供者產生交割該交易之義務。
 - 股份基礎給付協議：企業（或集團另一企業，或集團企業之股東）與另一方（包括員工）間之協議，該協議使對方若達成既得條件時有權收取：
 - a) 企業之現金或其他資產，其金額係以該企業或集團另一企業之權益工具（包括股份或認股權）之價格（或價值）為基礎，或
 - b) 企業或集團另一企業之權益工具（包括股份或認股權）。

3

股份基礎給付交易

- 商品包括：存貨、消耗品、不動產、廠房及設備、無形資產及其他非金融資產。（IFRS 2.5）
- 交割方式包括：
 1. 以其本身權益工具（包括股份或認股權）作為所收取商品或勞務之對價
 2. 承擔移轉現金或其他資產予該等商品或勞務提供者之負債，其金額以企業或集團另一企業之權益工具（包括股份或認股權）之價格（或價值）為基礎。
 3. 由集團另一企業（或集團任一企業之股東）替收取或取得商品或勞務之企業交割

4

股份基礎給付交易 (IG釋例1)

- 企業無法明確辨認其所取得一部分或所有商品或勞務之股份基礎給付交易
某企業給與公允價值為CU100,000之股份予社會上非屬員工之特定階層（歷來屬於弱勢之族群）以加強其為良好企業公民之形象，提高企業形象所產生之經濟效益可能以多種形式呈現，例如強化客戶基礎、吸引或留住員工、提昇或維持商業合約得標之能力。

5

股份基礎給付交易 (IG釋例9A)

- 附有既得及非既得條件之股份基礎給付協議，對方得選擇是否達成非既得條件
某企業給與一位員工參與員工認股權計畫之機會。該員工於計畫中若同意往後三年儲蓄其月薪CU400之25%，則可取得認股權。每月之支付係由該員工之薪資中扣除，員工可於第3年底以累積提撥金額執行其認股權，或可於三年中之任何時點領回已提撥之薪資。估計股份基礎給付協議每年之費用為CU120。
18個月後，該員工停止對該計畫之提撥，並領回截至當日已提撥之CU1,800。

6

股份基礎給付交易 (IG釋例13)

- 得選擇現金之股份基礎給付協議
某企業於第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1,000股之虛擬股份（即相當於1,000股股份價值之現金）或1,200股之股份。員工若選擇取得股份，則於既得日後之3年內均不得出售。

7

股份基礎給付交易 (IG釋例14)

- 母公司將其權益工具之權利給與其子公司員工之股份基礎給付交易
母公司給與其子公司100位員工各200單位之認股權，其條件為於子公司完成二年之服務。該認股權於給與日之公允價值為每單位CU30。子公司於給與日估計80%之員工將完成二年期間之服務。此估計於既得期間並未改變。81位員工於既得期間終了時完成所要求之二年服務。母公司未要求子公司支付為交割該認股權之給與所需之股份。

8

不適用之交易

- 取得之商品若為國際財務報導準則第3號「企業合併」（2008年修訂）中定義之企業合併或國際財務報導準則第3號第B1至B4段所述共同控制下之個體或業務合併中，所取得淨資產之一部分，或為成立國際會計準則第31號「合資投資」所定義之合資時之業務投入
- 合約若屬國際會計準則第32號「金融工具：表達」（2003年修訂）第8至10段或國際會計準則第39號「金融工具：認列與衡量」（2003年修訂）第5至7段之範圍
- 企業與員工（或他人）以其為企業權益工具持有者身分所作之交易非屬股份基礎給付交易
- 交易之目的明顯並非為替收取商品或勞務之企業交割

9

商品或勞務取得日或取得期間

- 衡量日：就本國際財務報導準則之目的而言，即衡量所給與權益工具之公允價值之日。對於與員工及其他提供類似勞務人員之交易而言，衡量日即給與日；對於與員工（及其他提供類似勞務者）以外之他人之交易而言，衡量日係指企業取得商品或對方提供勞務之日。
 - 給與日：企業與另一方（包括員工）同意股份基礎給付協議之日，即企業與對方（包括員工）對於該協議之條款及條件具有共識之日。於給與日，企業同意若約定既得條件（如有時）達成時，賦予對方對現金、其他資產或企業權益工具之權利。若該協議須經核准（如須經股東（會）通過），則給與日為取得核准之日。

10

商品或勞務取得日或取得期

- 既得期間：滿足股份基礎給付協議所有約定既得條件之期間。
 - 既得條件：在股份基礎給付協議下，決定企業是否已收取勞務而使對方有權取得現金、其他資產或企業權益工具之條件。既得條件或為服務條件或為績效條件。服務條件要求對方完成特定期間之服務。績效條件要求對方完成特定期間之服務並達成特定績效目標（如在特定期間內，企業之盈餘應達特定幅度之成長）。績效條件可能包括市價條件。

11

既得條件 (IG釋例2)

- 附績效條件之給與，其既得期間之長度係變動
第1年初，某企業給與500位員工各100股之股份，條件為員工不得在既得期間內離職。若該企業第1年盈餘增加超過18%，則股份可於第1年底既得；若該企業在第1、2年間之盈餘平均每年增加超過13%，則可於第2年底既得；若在此3年期間之盈餘平均每年增加超過10%，則可於第3年底既得。

12

既得條件 (IG釋例6)

- 附市價條件之給與，其既得期間之長度變動
第1年初，某企業給與10位高階主管每人10,000單位，存續期間10年之認股權。若該企業之股價由CU50上漲至CU70，且主管於股價目標達成時仍在職，則認股權將既得且可立即執行。

13

認列

- 企業應於取得商品或收取勞務時，認列於股份基礎給付交易所收取或取得之商品或勞務。(IFRS 2.7)
 - 企業若於權益交割之股份基礎給付交易中收取商品或勞務，應認列相應之權益增加；
 - 若於現金交割之股份基礎給付交易中收取商品或勞務，則應認列負債。
- 當在股份基礎給付交易中收取或取得之商品或勞務不符合認列為資產之條件時，應將其認列為費用。(IFRS 2.8)

14

收取勞務之交易

- 所給與權益工具若屬立即既得……除有反證外，企業應推定已收取對方所提供作為權益工具對價之勞務。此時，企業應於給與日全數認列所取得之勞務，並相應增加權益。(IFRS 2.14)

15

收取勞務之交易

- 所給與權益工具若直至對方完成特定期間之服務後方為既得，企業應推定將於未來之既得期間收取對方所提供作為權益工具對價之勞務。企業對於該等勞務應於既得期間隨著對方勞務之提供作會計處理，並相應增加權益。例如：(IFRS 2.15)
 - a) 若給與員工認股權之條件為完成三年之服務，則企業應推定將於未來之三年既得期間收取該員工所提供作為認股權對價之勞務。
 - b) 若給與員工認股權之條件為達成某一績效條件並須持續受雇於企業直至該績效條件滿足，且既得期間之長短取決於何時滿足該績效條件，則企業應推定將於未來之預期既得期間收取該員工所提供作為認股權對價之勞務。

16

收取勞務之交易

- 企業應於給與日以績效條件最可能之結果為基礎，估計預期既得期間之長度。
 - 若績效條件為市價條件，則對於預期既得期間長度之估計，應與用以估計所給與認股權之公允價值之假設一致，且後續不得修正該估計。
 - 若績效條件並非市價條件，且後續資訊顯示既得期間之長度與先前之估計不同，企業應於必要時依該資訊修正其對既得期間長度之估計。(IFRS 2.15(b))

17

決定所給與權益工具之公允價值

- 企業應於衡量日以可得之市價為基礎並考量該等權益工具給與所依據之條款及條件（除第19至22段另有規定外），衡量所給與權益工具之公允價值。
- 若市價不可得，企業應以適當評價技術估計所給與權益工具在已充分了解並有成交意願雙方間之公平交易中於衡量日之價格，以估計該等權益工具之公允價值。

19

權益交割之股份基礎給付交易

- 對於權益交割之股份基礎給付交易，企業應直接以所收取商品或勞務之公允價值衡量所收取之商品或勞務及相應之權益增加，除非該公允價值無法可靠估計。若企業無法可靠估計所收取商品或勞務之公允價值，企業應參照所給與權益工具之公允價值間接衡量其價值及相應之權益增加。(IFRS 2.10)
 - 於與員工以外他人之交易，除另有反證外，前提假設為所收取商品或勞務之公允價值能可靠估計，該公允價值應於企業取得商品或交易對方提供勞務之日衡量。(IFRS 2.13)
 - 於企業與員工及其他提供類似勞務之人員之交易，企業應參照所給與權益工具之公允價值，衡量所取得勞務之公允價值。(IFRS 2.11)

18

既得條件之處理

- 於衡量日估計股份或認股權之公允價值時，不得考量市價條件以外之既得條件。(IFRS 2.19)
- 企業應於既得期間以對預期既得權益工具數量之最佳估計為基礎，認列所收取商品或勞務之金額，若後續資訊顯示預期既得之權益工具數量與先前之估計不同，則應於必要時修正該估計。企業於既得日應修正此估計使其與最終既得之權益工具數量相等。(IFRS 2.20)

20

非既得條件之處理

- 企業於估計所給與權益工具之公允價值時，應考量所有非既得條件。(IFRS 2.21A)

| | 既得條件 | | | 非既得條件 | | |
|------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| | 服務條件 | 績效條件 | | 企業或對方均無法選擇是否達成條件 | 對方可選擇是否達成條件 | 企業可選擇是否達成條件 |
| 屬市價條件之績效條件 | | 其他績效條件 | | | | |
| 若於給與日後之既得期間內條件未達成之會計處理 | 企業應修正所認列之費用以反映預期既得之權益商品最佳估計數量 | 無須改變會計處理 企業應繼續於剩餘之既得期間認列費用 | 企業應修正所認列之費用以反映預期既得之權益商品最佳估計數量 | 無須改變會計處理 企業應繼續於剩餘之既得期間認列費用 | 取消 企業應立即認列原將於剩餘既得期間認列之費用 | 取消 企業應立即認列原將於剩餘既得期間認列之費用 |

21

23

決定對方是否取得所給與權益商品之條件彙總

| | 既得條件 | | | 非既得條件 | | |
|--------------------|-----------|------------------|---------------------|------------------|--------------------|--------------|
| | 服務條件 | 績效條件 | | 企業或對方均無法選擇是否達成條件 | 對方可選擇是否達成條件 | 企業可選擇是否達成條件 |
| 屬市價條件之績效條件 | | 其他績效條件 | | | | |
| 條件之舉例 | 繼續服務三年之要求 | 以企業權益工具之市價為基礎之目標 | 以初次上市櫃成功為目標並有特定服務要求 | 商品指數為基礎之目標 | 為抵付股份基礎給付之執行價格進行提撥 | 企業決定該計畫之持續進行 |
| 估計給與日公平價值時是否考慮該條件？ | 否 | 是 | 否 | 是 | 是 | 是* |

22

既得日後

- 企業已依第10至22段之規定認列所收取之商品或勞務並相應增加權益者，於既得日後，不得對總權益作後續調整。例如，若已既得之權益工具隨後喪失，或在認股權之情況，該認股權未被執行，企業後續不得迴轉已認列自員工所收取勞務之金額，惟此規定並未禁止認列權益內之移轉，亦即自權益之某一組成部分移轉至另一組成部分。(IFRS 2.23)

24

IG 釋例1A

- 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元。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，因而喪失其執行認股權之權利。
- 借：薪資費用 200,000
- 貸：資本公積－股份基礎給付 200,000
- $500 \times 100 \times (1 - 20\%) \times \$15 \times 1/3 = 200,000$
- 若既得日後有20%之員工放棄執行認股權，則甲公司得將權益科目中之120,000元作權益內之移轉。

25

IG 釋例5

- 第1年初，某企業給與一位高階主管10,000單位認股權，條件為該主管必須在該企業繼續服務至第3年底。然而，若第3年底之股價未自第1年初之CU50上漲至未超過CU65，則該認股權將無法執行。若第3年底之股價高於CU65，則可於往後7年之任何時點執行該認股權直至第10年底。
- 該企業採用二項式選擇權定價模式，考慮股價在第3年底超過CU65（認股權因而可執行）及超過CU65（認股權因而被放棄）之可能性，其估計認股權在此市價條件下之公允價值為每單位選擇權CU24。

26

- 本國際財務報導準則第21段規定無論市價條件是否達成，企業應認列自滿足所有其他既得條件之對方所收取之勞務（例如自於特定服務期間仍繼續服務之員工所收取之勞務）。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允價值時，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：

27

| 年度 | 計算 | 當期酬勞費用 CU | 累積酬勞費用 CU |
|----|---|--------------|--------------|
| 1 | 10,000 單位認股權 \times CU24 \times 1/3 | 80,000 | 80,000 |
| 2 | (10,000 單位認股權 \times CU24 \times 2/3) - CU80,000 | 80,000 | 160,000 |
| 3 | (10,000 單位認股權 \times CU24) - CU160,000 | 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。此係因於給與日估計認股權之公允價值時並未考慮該服務條件，而僅考慮市價條件。依本國際財務報導準則第19及20段之規定，該服務條件係經由以最終既得之權益工具數量調整交易金額納入考量。

28

修改權益工具給與所依據之條款及條件

- 企業至少應以所給與權益工具於給與日衡量之公允價值認列已收取勞務，除非該等權益工具因未能滿足給與日所約定之既得條件（市價條件除外）而未既得。無論權益工具給與所依據之條款及條件有任何修改，或取消或交割所給與之權益工具，該規定均應適用。此外，企業應認列因修改而使股份基礎給付協議之總公允價值增加或對員工有利之影響。(IFRS 2.27)

29

對員工有利之修改(IFRS 2.B43)

- a) 若修改使所給與權益工具於修改前與修改後當下衡量之公允價值增加（如藉由降低執行價格），企業應將所給與增額公允價值納入所收取勞務（作為所給與權益工具對價）之認列金額衡量中。
- b) 若該修改增加所給與權益工具之數量，企業應將所給與額外權益工具於修改日衡量之公允價值納入所收取勞務（作為所給與權益工具對價）之認列金額衡量中，與前述(a)之規定一致。
- c) 企業若修改既得條件而對員工有利，如縮短既得期間、修改或取消績效條件（除市價條件外，其修改應依前述(a)之規定處理），企業於適用第19至21段之規定時應考量修改後之既得條件。

30

修改權益工具給與所依據之條款及條件

- 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）：(IFRS 2.28)
 - a) 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。
 - b) 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，但該給付超過權益工具於買回日衡量之公允價值者應認列為費用。

31

修改權益工具給與所依據之條款及條件

- c) 若給與員工新權益工具，並於給與該等新權益工具之日確認所給與新權益工具為被取消權益工具之替代權益工具，企業應將該替代權益工具之給與，按與對原權益工具給與之修改相同之方式，依第27段及附錄B之規定處理。所給與增額公允價值係指於替代權益工具被給與之日，替代權益工具之公允價值與被取消權益工具之淨公允價值間之差額。被取消權益工具之淨公允價值係指其於取消前之公允價值減除因取消權益工具而對員工所作之任何給付依本段(b)規定作為權益減項之金額。若企業未確認所給與新權益工具為被取消權益工具之替代權益工具，則企業應將該等新權益工具按權益工具之新給與處理。

32

對員工不利之修改(IFRS 2.B44)

- a) 若該修改使修改前與修改後當下衡量之所給與權益工具公允價值下降，企業不得考量該公允價值之減少，而應繼續以所給與權益工具之給與日公允價值為基礎，衡量已收取勞務（作為所給與權益工具對價）應認列之金額。
- b) 若該修改使給與員工之權益工具數量減少，該減少應按取消該部分之給與依第28段之規定處理。
- c) 若企業對既得條件之修改不利於員工，例如延長既得期間，或修改或增加績效條件（除市價條件外，其修改應依前述(a)之規定處理），企業於適用第19至21段之規定時不得考量修改後之既得條件。

33

修改權益工具給與所依據之條款及條件

- 若企業或對方得選擇是否要達成非既得條件，企業應將既得期間內企業或對方未達成該非既得條件之情況按取消處理。(IFRS 2.28A)

34

IG 釋例9A

- 提撥薪資至該計畫之要求係非既得條件，而該員工於第2年選擇不完成該條件。因此，依本國際財務報導準則第28段(b)及28A段之規定，該提撥之返還應視為負債之消滅，員工於第2年停止提撥則視為所給與權益工具之取消。

35

| 第1年 | 費用 | 現金 | 負債 | 權益 |
|--------------|--------------------------------|---------|---------|-------|
| | CU | CU | CU | CU |
| 支付之薪資 | 3,600 | (3,600) | | |
| | (75% \times 400 \times 12) | | | |
| 支付儲蓄計畫所扣除之薪資 | 1,200 | | (1,200) | |
| | (25% \times 400 \times 12) | | | |
| 股份基礎給付 | 120 | | | (120) |
| 總額 | 4,920 | (3,600) | (1,200) | (120) |

36

| 第 2 年 | 費用 | 現金 | 負債 | 權益 |
|-------------------|---|---------|-------|-------|
| | CU | CU | CU | CU |
| 支付之薪資 | 4,200 | (4,200) | | |
| | (75% \times 400 \times 6 + 100% \times 400 \times 6) | | | |
| 支付儲蓄計畫所扣除 之薪資 | 600 | | (600) | |
| | (25% \times 400 \times 6) | | | |
| 返還員工之提撥 股份基礎給付 | 240 | (1,800) | 1,800 | |
| (加速剩餘期間之費 用) | (120 \times 3 - 120) | | | (240) |
| 總額 | 5,040 | (6,000) | 1,200 | (240) |

37

修改權益工具給與所依據之條款及條件

- 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。(IFRS 2.29)

38

權益工具之公允價值若無法可靠估計

- 企業可能無法於衡量日依第16至22段之規定可靠估計所給與權益工具之公允價值。
 - 原始於企業收取商品或對方提供勞務之日，後續並於每一報導期間結束日與最終交割日，衡量權益工具之內含價值，並將內含價值之變動認列於損益。
 - 以最終既得或最終執行（如適用時）之權益工具數量為基礎，認列所收取之商品或勞務。(IFRS 2.24)

39

- 適用第24段之內含價值法時，權益工具給與所依據之條款及條件之任何修改無須適用第26至29段之規定。
若企業交割已適用第24段規定之權益工具給與，則：
 - 若交割於既得期間發生，企業應將該交割按加速既得處理
 - 交割時所作之任何給付應按權益工具之買回處理。(IFRS 2.25)

40

現金交割之股份基礎給付交易

- 企業原始應於取得商品或勞務提供時認列所取得之商品或勞務及為支付該商品或勞務所承擔之負債，其金額係以該負債之公允價值衡量。
- 企業後續應於負債原始發生及各報導期間結束日，認列負債公允價值之變動直至負債交割。公允價值之變動應認列於損益。

41

- 該企業於負債存在之每年年底估計股份增值權之公允價值，其估計結果如下表所示，所有在職員工於第3年底持有之股份增值權均既得。股份增值權於第3、4及5年底執行時之內含價值（即等於所支付之現金）亦於下表列示：

| 年度計算 | | 費用 CU | 負債 CU |
|------|--|-------------------|----------|
| 1 | (500-95)位員工×100單位股份增值權×CU14.40×1/3 | 194,400 | 194,400 |
| 2 | (500-100)位員工×100單位股份增值權×CU15.50×2/3-CU194,400 | 218,933 | 413,333 |
| 3 | (500-97-150)位員工×100單位股份增值權×CU18.20-CU413,333 +150位員工×100單位股份增值權×CU15.00 | 47,127 225,000 | 460,460 |
| 小計 | | 272,127 | 43 |

IG 釋例12

- 某企業於第1年初以員工繼續服務三年為條件，給與500位員工每人100單位之現金股份增值權。
35位員工於第1年離職，該企業估計第2、3年將有60位員工離職。第2年有40位員工離職且該企業估計將有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位員工執行其股份增值權，140位員工係於第4年底執行其股份增值權，其餘113位員工則於第5年底執行其股份增值權。

42

得選擇現金之股份基礎給付交易

- 對於協議條款給與企業或對方選擇企業以現金（或其他資產）交割或藉由發行權益工具交割之股份基礎給付交易，企業若已承擔以現金（或其他資產）交割之負債，則對該交易或該交易之組成部分應在已承擔負債之範圍內按現金交割之股份基礎給付交易處理；若未承擔此種負債，則在未承擔此種負債之範圍內按權益交割之股份基礎給付交易處理。

44

給與對方交割選擇

- 該企業係給與複合金融工具，其中包括負債組成部分（即對方要求支付現金之權利）及權益組成部分（即對方要求以權益工具而非以現金交割之權利）。
 - 與員工以外之他人之交易，且於該交易所收取商品或勞務之公允價值可直接衡量者，企業應於收取商品或勞務之日，以所收取商品或勞務之公允價值與負債組成部分之公允價值間之差額，衡量複合金融工具之權益組成部分。(IFRS 2.35)
 - 對於其他交易（包括與員工之交易），企業應於衡量日考量權益工具或現金權利給與所依據之條款及條件，先衡量負債組成部分之公允價值，再衡量權益組成部分之公允價值。(IFRS 2.36)

45

- 企業應於交割日再衡量負債至其公允價值。
 - 若於交割時發行權益工具而非支付現金，則該負債應直接轉列為權益作為所發行權益工具之對價。(IFRS 2.39)
 - 若於交割時支付現金而非發行權益工具，該支付應全數用以清償負債，先前已認列之任何權益組成部分仍應列為權益。對方因選擇於交割時收取現金而喪失收取權益工具之權利，自權益之某一組成部分移轉至另一組成部分。(IFRS 2.40)

47

給與企業交割選擇

- 企業應將所收取或取得之商品或勞務按複合金融工具之每一組成部分分別處理。(IFRS 2.38)
 - 對於負債組成部分，依現金交割之股份基礎給付交易所適用之相關規定（第30至33段）。
 - 對於權益組成部分（如有時），依權益交割之股份基礎給付交易所適用之相關規定（第10至29段）。

46

- 企業負有以現金交割之現時義務：(IFRS 2.41)
 - ✓ 若選擇以權益工具交割缺乏商業實質
 - ✓ 有過去慣例或有明定政策以現金交割
 - ✓ 通常於對方要求現金交割時即以現金交割
- 應依第30至33段中現金交割之股份基礎給付交易所適用之相關規定處理。

48

- 企業無以現金交割之現時義務：(IFRS 2.43)
 - 依第10至29段中權益交割之股份基礎給付交易所適用之相關規定處理
 - 交割時：
 - a) 若企業選擇以現金交割，應將該現金給付按權益之買回處理
 - b) 若企業選擇以發行權益工具交割
 - c) 若企業選擇以交割日公允價值較高之選項交割，則應對所給與之超額價值認列額外費用

49

集團企業間之股份基礎給付交易

- 收取商品或勞務之企業於符合下列情況之一時，應依權益交割之股份基礎給付交易衡量所收取之商品或勞務：
 - 所給與之報酬係其本身之權益工具，或
 - 該企業未負有交割該股份基礎給付交易之義務。
- 其他情況下，收取商品或勞務之企業應依現金交割之股份基礎給付交易衡量所收取之商品或勞務。(IFRS 2.43B)

50

- 交割該股份基礎給付交易之企業僅於以其本身之權益工具交割時，方應依權益交割之股份基礎給付交易認列該交易。否則，該交易應認列為現金交割之股份基礎給付交易。(IFRS 2.43C)
- 若股東負有向被投資者之員工交割該交易之義務，其所提供者係被投資者而非其本身之權益工具。因此，若被投資者與股東屬同一集團，依第43C段之規定，該股東於其單獨財務報表中，應依現金交割之股份基礎給付交易所適用之規定衡量其義務，並於其合併財務報表中依權益交割之股份基礎給付交易所適用之規定衡量其義務。(IFRS B50)

51

涉及母公司權益工具之股份基礎給付協議

- 母公司將其權益工具之權利給與其子公司員工
 - 子公司應依權益交割之股份基礎給付交易所適用之規定，衡量自其員工收取之勞務，並認列相應之權益增加作為母公司之投入 (IFRS B53)
 - 母公司應依權益交割之股份基礎給付交易所適用之規定衡量其義務。(IFRS B54)
- 子公司給與其員工母公司權益工具之權利，子公司應將其與員工之交易按現金交割處理 (IFRS B55)

52

涉及對員工之現金交割給付之股份基礎給付

- 若該企業本身並無對其供應者（包括員工）做必要支付之義務，母公司於該協議負有對該企業之員工為必要現金給付之義務：(IFRS B56)
 - 子公司應將此項與員工之交易按權益交割處理，並認列相應之權益增加作為母公司之投入(IFRS B57)
 - 母公司（及合併集團）應依第43C 段所述適用於現金交割之股份基礎給付交易之規定衡量其義務(IFRS B58)

53

- 子公司應依權益交割之股份基礎給付協議所適用之規定，於二年之既得期間內衡量自員工取得之勞務。
 - 第1年
 - 借 薪資費用 CU240,000
 - (200×100×CU30×0.8/2)
 - 貸 權益（母公司之投入） CU240,000
 - 第2年
 - 借 薪資費用 CU246,000
 - (200×100×CU30×0.81 – 240,000)
 - 貸 權益（母公司之投入） CU246,000

55

IG 釋例14

- 母公司給與其子公司100 位員工各200單位之認股權，其條件為於子公司完成二年之服務。該認股權於給與日之公允價值為每單位CU30。子公司於給與日估計80%之員工將完成二年期間之服務。此估計於既得期間並未改變。81 位員工於既得期間終了時完成所要求之二年服務。母公司未要求子公司支付為交割該認股權之給與所需之股份。

54