

國際會計準則第 33 號「每股盈餘」簡介

一、國際會計準則第 33 號「每股盈餘」之目的及意旨

國際會計準則第 33 號「每股盈餘」（以下簡稱 IAS33）之目的，係訂定每股盈餘之決定與表達之原則，用以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。IAS33 著重於每股盈餘計算中之分母。

IAS33 應適用於

- (a) 企業單獨或個別財務報表：
 - (i) 該企業之普通股或潛在普通股已於公開市場交易，或
 - (ii) 該企業因欲於公開市場發行普通股，而向證券委員會或其他主管機關申報財務報表，或正在申報之程序中；及
- (b) 集團之合併財務報表：
 - (i) 該集團母公司之普通股或潛在普通股已於公開市場交易，或
 - (ii) 該集團母公司因欲於公開市場發行普通股，而向證券委員會或其他主管機關申報財務報表，或正在申報之程序中。

當企業同時表達依 IAS27 之規定編製之合併財務報表及單獨財務報表時，僅需以合併資訊為基礎表達本準則規定之揭露。企業若選擇揭露以單獨財務報表為基礎之每股盈餘，應僅於其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。若企業依 IAS1 第 81 段所述，將各損益組成部分表達於單獨損益表中，則每股盈餘僅應於該單獨報表內表達。

二、國際會計準則第 33 號「每股盈餘」之原則

企業應對歸屬於母公司普通股權益持有人之損益計算基本每股盈餘金額及稀釋每股盈餘金額，並對歸屬於該等權益持有人之繼續營業單位損益（如有列報時）計算基本每股盈餘金額及稀釋每股盈餘金額。

1. 基本每股盈餘：

基本每股盈餘應以歸屬於母公司普通股權益持有人之損益（分子），除以當期流通在外普通股加權平均股數（分母）計算之。

盈餘之計算

- (1) 下列(a)及(b)歸屬於母公司普通股權益持有人之金額，應分別調整分類為權益之特別股股利之稅後金額、清償特別股所產生之差額，及特別股之其他類似影響數：
 - (a) 歸屬於母公司之繼續營業單位損益；及
 - (b) 歸屬於母公司之損益。
- (2) 自損益扣除之特別股股利稅後金額：與當期有關之已宣告非累積特別股股利之稅後金額及應付之當期累積特別股股利之稅後金額（無論宣告與否）。
- (3) 以折價或溢價發行特別股之調整：企業若提供低額之初始股利以補償其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，應採用有效利息法攤銷至保留盈餘，並於計算每股盈餘時，將其視為特別股股利。
- (4) 清償特別股或誘導提早轉換特別股所支付對價之調整：企業可能向持有人公開收購而再買回特別股，其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之部分在計算歸屬於母公司普通股權益持有人之損益時應予以減除。反之，任何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之部分，在計算歸屬於母公司普通股權益持有人之損益時應予以加回。此外，企業為誘導可轉換特別股提早轉換所作之條件變更或支付額外對價產生之普通股公允價值或所支付其他對價之公允價值超過按原始轉換條件可發行普通股之公允價值之部分，在計算歸屬於母公司普通股權益持有人之損益時應予以減除。

股份之計算

- (1) 普通股股數應為當期流通在外普通股加權平均股數。當期流通在外普通股加權平均股數，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之普通股股數。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。
- (2) 計入加權平均股數之時點：股份通常自可收取對價之日（通常指股份發行日）起計入加權平均股數，例如以現金發行之普通股，於可收取現金時計入、因債務工具轉換為普通股所發行之普通股，自停止計息日起計入、作為收購非現金資產之對價所發行之普通股，自收購認列之日起計入、因對企業提供服務所發行之普通股，於服務提供時計入。
- (3) 或有發行股份：或有發行股份僅自滿足所有必要條件之日起，視為流通在外並計入基本每股盈餘之計算。僅隨時間經過即應發行之股份，

非屬或有發行股份。流通在外之或有可退回（即受再買回限制）普通股並不作為流通在外處理，且排除於基本每股盈餘之計算，直至該股份不再受再買回限制之日止。

- (4) 當期及所有表達期間流通在外普通股加權平均股數，應隨著會使流通在外普通股股數變動但資源並未相應變動之事項（除潛在普通股之轉換外）而調整（例如一股配發二股之分紅配股，發行前流通在外普通股股數應乘以三以得出普通股新總股數）。

2. 稀釋每股盈餘

企業應就所有稀釋性潛在普通股之影響數，調整歸屬於母公司普通股權益持有人之損益，以及流通在外加權平均股數。

盈餘之計算

- (1) 為計算稀釋每股盈餘，企業應就下列各項之稅後影響數，調整計算基本每股盈餘時所計算之歸屬於母公司普通股權益持有人之損益：
 - (a) 為計算基本每股盈餘而計算歸屬於母公司普通股權益持有人之損益時，所扣除之任何與稀釋性潛在普通股有關之股利或其他項目；
 - (b) 當期認列之與稀釋性潛在普通股有關之任何利息；及
 - (c) 因稀釋性潛在普通股轉換所造成之任何其他收益或費損之變動（例如與潛在普通股有關之利息費用減少及其所導致之淨利增加或損失減少，可能造成與非裁量性員工分紅計畫有關之費用增加）。

股份之計算

- (1) 普通股股數應為計算基本每股盈餘時所計算之普通股加權平均股數，加上若所有稀釋性潛在普通股轉換為普通股時將發行之普通股之加權平均股數。潛在普通股僅當其轉換為普通股會減少繼續營業單位之每股盈餘或增加繼續營業單位之每股損失時，始視為具稀釋性。在決定潛在普通股為具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單獨而非彙總考量。因此，每一次發行或每一系列之潛在普通股應由最高稀釋性至最低稀釋性依序考量。
- (2) 稀釋性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。自轉換日起所發行之普通股應同時計入基本及稀釋每股盈餘中。於當期註銷或任其失效之潛在普通股，則僅就其流通在外之期間計入稀釋每股盈餘之計算。稀釋性潛在

普通股可能包括下列項目：

- (a) 選擇權、認股證及其他類似權利：企業應假設其具稀釋性之選擇權及認股證會被執行。來自此等工具之假設價款，應視為按當期普通股平均市價發行普通股所收取者。僅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，選擇權及認股證方具稀釋作用。所發行之普通股股數，與假定按當期普通股平均市價將會發行之普通股股數間之差額，應視為無對價發行之普通股。以無對價發行普通股之合約具稀釋性，在計算稀釋每股盈餘時應加至流通在外普通股股數。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，即使其能否既得具或有性，於計算稀釋每股盈餘時亦應視為選擇權，並且在給與日即視為流通在外。績效基礎之員工股票選擇權，則視為或有發行股份，
- (b) 可轉換工具：可轉換特別股之贖回或誘導轉換時，可能僅影響部分先前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稀釋性時，應將所支付之額外對價，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別考量。此外，可轉換特別股（或可轉換債務）轉換時，每股普通股可獲得之當期所宣告或所累積之特別股股利金額（或每股普通股可獲配之利息）超過基本每股盈餘時，該可轉換特別股（或可轉換債務）具反稀釋性。
- (c) 或有發行股份：必要條件未滿足時，計入稀釋每股盈餘計算之或有發行股份之股數，應以假設當期期末即為或有期間結束日時所將發行之股數為基礎。若或有期間屆滿而條件並未達成時，不得重編。
- (d) 得以普通股或現金交割之合約：當企業發行依其選擇得以普通股或現金交割之合約時，企業應推定該合約將以普通股交割，且其所導致之潛在普通股若具稀釋效果時，應計入稀釋每股盈餘之計算。對於依持有者選擇得以普通股或現金交割之合約，應採用現金交割及股份交割兩者中較具稀釋性者以計算稀釋每股盈餘。
- (e) 買進選擇權：買進賣權及買進買權之類之合約（即企業持有對其本身普通股之選擇權）不得計入稀釋每股盈餘之計算。
- (f) 發行賣權：發行賣權要求企業買回其本身股份之合約若具稀釋效果，應反映於稀釋每股盈餘之計算。若此種合約在當期為「價內」，應依 IAS33 第 63 段之規定計算對每股盈餘之潛在稀釋效

果。

3. 追溯調整：流通在外普通股或潛在普通股股數，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之計算，均應追溯調整。若此等變動於報導期間後但在財務報表通過發布前發生，則所表達之當期及以前各期財務報表每股盈餘之計算，均應以新股數為基礎。此外，就錯誤之影響及會計政策變動採用追溯處理所產生之調整，應對所有表達期間之基本及稀釋每股盈餘予以調整。