

注册会计师 会计 习题精析班

第十章 股份支付

【知识点】股份支付工具的主要类型

【例题·多选题】甲公司在集团内实施了以下员工持股计划：（1）甲公司将其持有的部分对子公司（乙公司）股份以5元/股的价格出售给乙公司员工持股平台，出售日乙公司股份的市场价值为20元/股；（2）乙公司授予本公司部分员工股票期权，行权价格为6元/股，授予日每份股票期权的公允价值为15元；（3）甲公司的另一子公司（丙公司）将其持有乙公司2%的股份无偿赠予乙公司员工持股平台，赠予日乙公司2%股份的公允价值为800万元；（4）乙公司授予本公司部分研发人员限制性股票，授予价格为6元/股，授予日乙公司限制性股票的公允价值为12元/股。不考虑其他因素，上述交易或事项中，构成乙公司股份支付的有（ ）。

- A. 乙公司授予本公司员工股票期权
B. 乙公司授予研发人员限制性股票
C. 甲公司出售给乙公司员工持股平台股份
D. 丙公司赠予乙公司员工持股平台股份

【答案】ABCD

【解析】以上选项均正确。

【例题·单选题】下列各项中，应当作为以现金结算的股份支付进行会计处理的是（ ）。

- A. 以低于市价向员工出售限制性股票的计划
B. 授予高管人员低于市价购买公司股票的期权计划
C. 公司承诺达到业绩条件时向员工无对价定向发行股票的计划
D. 授予研发人员以预期股价相对于基准日股价的上涨幅度为基础支付奖励款的计划

【答案】D

【解析】选项A、B和C，是企业为获取职工服务而以股份或其他权益工具作为对价进行结算的交易，属于以权益结算的股份支付；选项D，是企业为获取服务而承担的以股份或其他权益工具为基础计算的交付现金义务的交易，属于以现金结算的股份支付。

【知识点】股份支付的确认和计量原则

【例题·单选题】2×16年1月1日，甲公司经股东大会批准与其高管人员签订股份支付协议，协议约定：等待期为2×16年1月1日起两年，两年期满后有关高管人员仍在甲公司工作且每年净资产收益率不低于15%的，高管人员每人可无偿取得10万股甲公司股票。甲公司普通股按董事会批准该股份支付协议前20天平均市场价格计算的公允价值为20元/股，授予日甲公司普通股的公允价值为18元/股。2×16年12月31日，甲公司普通股的公允价值为15元/股。根据甲公司生产经营情况及市场价格波动等因素综合考虑，甲公司预计该股份支付行权日其普通股的公允价值为24元/股。不考虑其他因素，下列各项中，属于甲公司在计算2×16年因该股份支付确认费用时应使用的普通股的公允价值是（ ）。（2017年）

- A. 预计行权日甲公司普通股的公允价值
B. 2×16年1月1日甲公司普通股的公允价值
C. 2×16年12月31日甲公司普通股的公允价值
D. 董事会批准该股份支付协议前20天按甲公司普通股平均市场价格计算的公允价值

【答案】B

【解析】权益结算的股份支付，企业应在等待期内的每个资产负债表日，以对可行权权益工具数量的最佳估计数为基础，按照权益工具在授予日的公允价值，将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时计入资本公积——其他资本公积。选项B正确。

【知识点】可行权条件的种类、处理和修改

【例题·多选题】下列各项中，影响企业对股份支付预计可行权情况作出估计的有（ ）。

- A. 市场条件
B. 非市场条件
C. 非可行权条件
D. 服务期限条件

【答案】BD

【解析】市场条件和非可行权条件得到满足，不影响企业对预计可行权情况的估计，选项B和D正确。

【例题·多选题】下列关于附等待期的股份支付会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 以权益结算的股份支付，相关权益性工具的公允价值在授予日后不再调整
- B. 附市场条件的股份支付，应在市场及非市场条件均满足时确认相关成本费用
- C. 现金结算的股份支付在授予日不作会计处理，权益结算的股份支付应予处理
- D. 业绩条件为非市场条件的股份支付，等待期内应根据后续信息调整对可行权情况的估计

【答案】AD

【解析】选项B，只要满足非市场条件，企业就应当确认相关成本费用；选项C，除立即可行权的股份支付外，现金结算的股份支付以及权益结算的股份支付在授予日均不做处理。

【知识点】等待期内每个资产负债表日

【例题·单选题】2×21年1月1日，经股东大会批准，甲公司向50名高管人员每人授予1万份股票期权。根据股份支付协议规定，这些高管人员自2×21年1月1日起在甲公司连续服务满3年，即可以每股5元的价格购买1万股甲公司普通股股票。2×21年1月1日，每份股票期权的公允价值为15元。2×21年没有高管人员离开公司，甲公司预计在未来两年内将有5名高管人员离开公司。2×21年12月31日，甲公司授予高管人员的股票期权每份公允价值为13元。甲公司因该股份支付协议在2×21年应确认的管理费用金额为（ ）万元。

- A. 195
- B. 216.67
- C. 225
- D. 250

【答案】C

【解析】甲公司因该股份支付协议在2×21年应确认的管理费用金额=（50-5）×1×15×1/3=225（万元）。

【知识点】回购股份进行职工期权激励

【例题·单选题】2×20年1月1日，甲公司向50名高管人员每人授予2万份股票期权，这些人员从被授予股票期权之日起连续服务满2年，即可按每股6元的价格购买甲公司2万股普通股股票（每股面值1元）。该期权在授予日的公允价值为每股12元。2×21年10月20日，甲公司从二级市场以每股15元的价格回购本公司普通股股票100万股，拟用于高管人员股权激励。在等待期内，甲公司没有高管人员离职。2×21年12月31日，高管人员全部行权，当日甲公司普通股市场价格为每股16元。2×21年12月31日，甲公司因高管人员行权应确认股本溢价的金额为（ ）万元。

- A. 200
- B. 300
- C. 500
- D. 1 700

【答案】B

【解析】行权时收到的款项=50×2×6=600（万元），冲减的“资本公积——其他资本公积”=50×2×12=1 200（万元），冲减的库存股=100×15=1 500（万元），行权应确认的股本溢价=600+1 200-1 500=300（万元）。

【知识点】集团股份支付的处理

【例题·单选题】甲公司是一家上市公司，经股东大会批准，向其子公司（乙公司）的高级管理人员授予其自身的股票期权，对于上述股份支付，在甲公司和乙公司的个别财务报表中，正确的会计处理方法是（ ）。

- A. 均作为以现金结算的股份支付处理
- B. 甲公司作为以权益结算的股份支付处理，乙公司作为以现金结算的股份支付处理
- C. 均作为以权益结算的股份支付处理
- D. 甲公司作为以现金结算的股份支付处理，乙公司作为以权益结算的股份支付处理

【答案】C

【解析】甲公司作为母公司，授予子公司高管自身的股票期权，作为权益结算股份支付处理，乙公司作为子公司，接受母公司的股权激励，不具有结算义务，所以也是作为权益结算股份支付处理。