

股份支付

【习题·限制性股票】甲公司是一家上市公司，为建立长效激励机制，吸引和留住优秀人才，制定和实施了限制性股票激励计划。甲公司发生的与该计划相关的交易或事项如下：

(1) 20×6年1月1日，甲公司实施经批准的限制性股票激励计划，通过定向发行股票的方式向20名管理人员每人授予50万股限制性股票，每股面值1元，发行所得款项8000万元已存入银行，限制性股票的登记手续已办理完成。甲公司限制性股票授予日公司股票的市价减去授予价格后的金额确定限制性股票在授予日的公允价值为12元/股。

上述限制性股票激励计划于20×6年1月1日经甲公司股东大会批准。根据该计划，限制性股票的授予价格为8元/股。限制性股票的限售期为授予的限制性股票登记完成之日起36个月，激励对象为获授的限制性股票在解除限售前不得转让、用于担保或偿还债务。限制性股票的解锁期为12个月，自授予的限制性股票登记完成之日起36个月后的首个交易日起，至授予的限制性股票登记完成之日起48个月内的最后一个交易日当日止。

解锁期内，同时满足下列条件的，激励对象获授的限制性股票方可解除限售：激励对象自授予的限制性股票登记完成之日起工作满3年；以上年度营业收入为基数，甲公司20×6年度、20×7年度及20×8年度3年营业收入增长率的算术平均值不低于30%。

限售期满后，甲公司为满足解除限售条件的激励对象办理解除限售事宜，未满足解除限售条件的激励对象持有的限制性股票由甲公司按照授予价格回购并注销。

(2) 20×6年度，甲公司实际有1名管理人员离开，营业收入增长率为35%。甲公司预计，20×7年度及20×8年度还有2名管理人员离开，每年营业收入增长率均能够达到30%。

(3) 20×7年5月3日，甲公司股东大会批准董事会制定的利润分配方案，即以20×6年12月31日包括上述限制性股票在内的股份45000万股为基数，每股分配现金股利1元，共计分配现金股利45000万元。根据限制性股票激励计划，甲公司支付给限制性股票持有者的现金股利可撤销，即一旦未达到解锁条件，被回购限制性股票的持有者将无法获得（或需要退回）其在等待期内应收（或已收）的现金股利。20×7年5月25日，甲公司银行存款支付股利45000万元。

(4) 20×7年度，甲公司实际有1名管理人员离开，营业收入增长率为33%。甲公司预计，20×8年度还有1名管理人员离开，营业收入增长率能够达到30%。

(5) 20×8年度，甲公司没有管理人员离开，营业收入增长率为31%。

(6) 20×9年1月10日，甲公司对符合解锁条件的900万股限制性股票解除限售，并办理完成相关手续。20×9年1月20日，甲公司对不符合解锁条件的100万股限制性股票按照授予价格予以回购，并办理完成相关注销手续。在扣除已支付给相关管理人员股利100万元后，回购限制性股票的款项700万元已以银行存款支付给相关管理人员。

其他有关资料：

第一，甲公司20×5年12月31日发行在外的普通股为44000万股。

第二，甲公司20×6年度、20×7年度及20×8年度实现的净利润分别为88000万元、97650万元、101250万元。

第三，本题不考虑相关税费及其他因素。

要求：(1) 根据资料(1)，编制甲公司与定向发行限制性股票相关的会计分录。

(2) 根据上述资料，计算甲公司20×6年度、20×7年度及20×8年度因限制性股票激励计划分别应予确认的损益，并编制甲公司20×6年度相关的会计分录。

(3) 根据上述资料，编制甲公司20×7年度及20×8年度与利润分配相关的会计分录。

(4) 根据资料(6)，编制甲公司解除限售和回购并注销限制性股票的会计分录。

【答案】(1) 根据资料 (1), 编制甲公司与定向发行限制性股票相关的会计分录。

借: 银行存款 (20×50×8) 8 000
贷: 股本 (20×50×1) 1 000
 资本公积——股本溢价 7 000
借: 库存股 (20×50×8) 8 000
贷: 其他应付款——限制性股票回购义务 8 000

(2) 20×6 年度应予确认的损益= (20-1-2) × 50×12×1/3 =3 400 (万元)。
20×7 年度应予确认的损益= (20-1-1-1) × 50×12 ×2/3 -3 400 =3 400 (万元)。
20×8 年度应予确认的损益= (20-1-1) × 50×12-3 400-3 400=4 000 (万元)。
20×6 年度相关的会计分录:

借: 管理费用 3 400
贷: 资本公积——其他资本公积 3 400

(3) ①正常普通股的利润分配:

非限制性股票利润分配=45 000-20×50×1=44 000 (万元)

借: 利润分配——应付现金股利或利润 44 000
贷: 应付股利 44 000

20×7 年度预计未来可解锁限制性股票持有者的现金股利= (20-1-1-1) × 50 ×1=850 (万元)

借: 利润分配——应付现金股利或利润 850
贷: 应付股利——限制性股票股利 850

【减压】

借: 其他应付款——限制性股票回购义务 850
贷: 库存股 850

预计未来不可解锁限制性股票持有者的现金股利=3×50×1=150 (万元)

借: 其他应付款——限制性股票回购义务 150
贷: 应付股利——限制性股票股利 150

20×7 年 5 月 25 日实际支付股利:

借: 应付股利 45 000
贷: 银行存款 45 000

20×8 年度 (未宣告分派现金股利)【预计和实际不一致调整】

真实可解锁的人数: 20-1-1=18 人,

借: 利润分配——应付现金股利或利润 50
贷: 应付股利 50
(18×50×1-17×50×1)

【减压】

借: 其他应付款——限制性股票回购义务 50
贷: 库存股 50

不可解锁的人数 2 人:

借: 应付股利——限制性股票股利 50
贷: 其他应付款——限制性股票回购义务 50

(4) 根据资料 (6), 编制甲公司解除限售和回购并注销限制性股票的会计分录。

①可解锁部分 (900 万股)【回购义务转销】

借: 其他应付款 [18×50×(8-1)] 6 300
贷: 库存股 6 300

【行权】

借：资本公积——其他资本公积 10800 (3 400+3 400+4 000)
 贷：资本公积——股本溢价 10 800

②不可解锁部分 (100 万股) **【2 人真的回购】**

借：其他应付款 $[2 \times 50 \times (8 - 1)]$ 700
 贷：银行存款 700

【回购股票部分注销股本】

借：股本 $(2 \times 50 \times 1)$ 100
 资本公积——股本溢价 700
 贷：库存股 $(2 \times 50 \times 8)$ 800