

第三节 股份支付的应用举例

【例 10-2】(附服务年限条件的权益结算的股份支付) A 公司为一上市公司。20×7 年 1 月 1 日, 公司向其 200 名管理人员每人授予 100 份股票期权, 这些职员从 20×7 年 1 月 1 日起在该公司连续服务 3 年, 即可以 5 元每股购买 100 股 A 公司股票, 从而获益。公司估计该期权在授予日的公允价值为每份 18 元。第一年有 20 名职员离开 A 公司, A 公司估计三年中离开的职员的比例将达到 20%; 第二年又有 10 名职员离开公司, 公司将估计的职员离开比例修正为 15%; 第三年又有 15 名职员离开。

年份	计算	当期费用	累计费用
2×17	$200 \times 100 \times (1-20\%) \times 18 \times 1/3$	96 000	96 000
2×18	$200 \times 100 \times (1-15\%) \times 18 \times 2/3 - 96 000$	108 000	204 000
2×19	$(200-20-10-15) \times 100 \times 18 (\times 3/3) - 204 000$	75 000	

答案:

A 公司账务处理如下:

(1) 20×7 年 1 月 1 日:

授予日不作账务处理。

(2) 20×7 年 12 月 31 日:

借: 管理费用 96 000

贷: 资本公积——其他资本公积 96 000

【 $200 \times (1-20\%) \times 100 \times 18 \times 1/3 = 96 000$ 】

(3) 20×8 年 12 月 31 日:

借: 管理费用 108 000

贷: 资本公积——其他资本公积 108 000

【 $200 \times (1-15\%) \times 100 \times 18 \times 2/3 - 96 000$

$= 108 000$ 】

(4) 20×9 年 12 月 31 日:

借: 管理费用 75 000

贷: 资本公积——其他资本公积 75 000

【 $(200-20-10-15) \times 100 \times 18 - 108 000 - 96 000 = 75 000$ 】

(5) 假设全部 155 名职员都在 2×10 年 12 月 31 日行权, A 公司股份面值为 1 元。

借: 银行存款 ($155 \times 100 \times 5$) 77 500

资本公积——其他资本公积 279 000

贷: 股本 ($155 \times 100 \times 1$) 15 500

资本公积——股本溢价 341 000

【例 10-3】(附非市场业绩条件的权益结算股份支付) 20×7 年 1 月 1 日, A 公司为其 100 名管理人员 (管理费用) 每人授予 100 份股票期权: 第一年年末的可行权条件为企业净利润增长率达到 20% (非市场条件); 第二年年末的可行权条件为企业净利润两年平均增长 15%; 第三年年末的可行权条件为企业净利润三年平均增长 10%。每份期权在 20×7 年 1 月 1 日 (授予日) 的公允价值为 24 元。

20×7 年 12 月 31 日, A 公司净利润增长了 18%, 同时有 8 名管理人员离开, 企业预计 20×8 年将以同样速度增长, 因此预计将于 20×8 年 12 月 31 日可行权。另外, 企业预计 20×8 年 12 月 31 日又将有 8 名管理人员离开企业。

20×8 年 12 月 31 日, A 公司净利润仅增长了 10%, 因此无法达到可行权状态。另外, 实际有 10 名管理人员离开, 预计第三年将有 12 名管理人员离开。

20×9 年 12 月 31 日, A 公司净利润增长了 8%, 三年平均增长率为 12%, 因此达到可行权状态。当年有 8 名管理人员离开。

解析:

1) 此股份支付为附非市场业绩条件的权益结算股份支付;

2) 费用和资本公积计算过程如下表所示:

单位: 元

年份	计算	当期费用	累计费用
20×7	$(100-8-8) \times 100 \times 24 \times 1 / 2$	100 800	100 800
20×8	$(100-8-10-12) \times 100 \times 24 \times 2 / 3 - 100 800$	11 200	112 000
20×9	$(100-8-10-8) \times 100 \times 24 - 112 000$	65 600	177 600

3) 账务处理如下:

①20×7年1月1日:

授予日不作账务处理。

②20×7年12月31日:

借: 管理费用 100 800
 贷: 资本公积——其他资本公积 100 800

③20×8年12月31日:

借: 管理费用 11 200
 贷: 资本公积——其他资本公积 11 200

④20×9年12月31日:

借: 管理费用 65 600
 贷: 资本公积——其他资本公积 65 600

⑤假设全部74名职员都在20×0年12月31日行权, 无偿取得A公司股票, A公司股份面值为1元:

借: 资本公积——其他资本公积 177 600
 贷: 股本 $(74 \times 100 \times 1)$ 7 400
 资本公积——股本溢价 170 200