

【例 10-2】甲公司实施一项股权激励计划。甲公司按照公允价值从二级市场回购甲公司股票并授予自愿参与该计划的员工，授予价格为授予日股票的公允价值，激励对象在甲公司服务满 3 年后可以一次性解锁所授予的股份。该股权激励计划同时约定，甲公司控股股东对员工因解锁日前股票价格变动产生的损失进行兜底，即甲公司股票价格上涨的收益归员工所有，甲公司股票价格下跌的损失由甲公司控股股东承担且以现金支付损失。

分析：甲公司控股股东承担了甲公司员工因股票价格下跌而产生的损失，属于企业集团与职工之间发生的交易；该交易安排要求员工为获得收益(享有股票增值收益且不承担贬值损失)连续 3 年为公司提供服务，因此该交易以获取员工服务为目的；该交易的对价与公司股票未来价值密切相关。综上，该交易符合股份支付的定义，适用本章。

控股股东交付现金的金额与甲公司股票价格下行风险相关，该股份支付属于为获取服务承担以股份为基础计算确定的交付现金的交易，在控股股东合并报表中，应当将该交易作为以现金结算的股份支付处理。甲公司作为接受服务企业，没有结算义务，应当将该交易作为以权益结算的股份支付处理。

简记：

母公司用子公司的股票激励子公司的高管。母公司是结算企业，子公司是接受服务企业。

对于**母公司**来说是**现金结算**，对于**子公司**来说是**权益结算**。

【多选题】乙公司、丙公司和丁公司均为甲公司的子公司。甲公司及其相关子公司经各自董事会批准，于 2×17 年 1 月 1 日对甲公司以及相关子公司管理人员或员工进行激励：

- (1) 甲公司以其自身普通股授予乙公司管理人员；
- (2) 丙公司按照上年实现净利润的 5%分配给在职员工；
- (3) 丁公司以其自身普通股授予其管理人员；
- (4) 甲公司以其生产的产品分配给在职员工。

下列各项关于甲公司及其相关子公司对其管理人员或员工进行激励的安排中，应按股份支付会计准则进行会计处理的有（ ）（2018 年）

- A. 甲公司以其生产的产品分配给员工
- B. 丙公司按上年净利润的 5%分配给员工
- C. 甲公司以其自身普通股授予乙公司管理人员
- D. 丁公司以其自身普通股授予其管理人员

答案：CD

解析：丙公司按上年净利润的 5%分配给在职员工属于利润分享计划，甲公司以其生产的产品分配给员工属于非货币性福利，选项 A 和 B 应按照职工薪酬准则进行会计处理。

知识点：股份支付工具的主要类型

类型	定义	常用工具
权益结算	为获取服务而以 股份或其他权益工具 作为对价进行结算的交易。	①限制性股票
		②股票期权
现金结算	为获取服务而 承担交付现金或其他资产义务 的交易。	①现金股票增值权
		②模拟股票

1. 以权益结算的股份支付

①限制性股票

指职工或其他方按照股份支付协议规定的条款和条件，从企业获得一定数量的本企业股票。企业授予职工一定数量的股票，在一个确定的等待期内或在满足特定业绩指标之前，职工出售股票要受到持续服务条款或业绩条件的限制。

②股票期权

指企业授予职工或其他方在未来一定期限内以预先确定的价格和条件**购买**本企业一定数量股票的权利。

提示：

实务中，存在名为“第二类限制性股票”的股权激励。激励对象在授予日无须出资购买限制性股票；待满足可行权条件后，激励对象可以选择按原授予价格购买股票，也可以选择不缴纳认股款，放弃取得相应股票。此类安排的实质是公司赋予员工在满足可行权条件后以约定价格（授予价格）购买公司股票的权利，员工可获取行权日股票价格高于授予价格的上行收益，但不承担股价下行风险，为一项股票期权，属于以权益结算的股份支付交易。

2. 以现金结算的股份支付

①现金股票增值权的运作原理与股票期权是一样的，都是一种增值权形式的与股票价值挂钩的薪酬工具。

②模拟股票的运作原理与限制性股票是一样的。

【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、C 均应当作为以权益结算的股份支付进行处理。