

第三节 金融负债和权益工具的区别

（四）或有结算条款

对于附有或有结算条款的金融工具，发行方不能无条件地避免交付现金、其他金融资产或以其他导致该工具成为金融负债的方式进行结算的，应当分类为金融负债。

但是，满足下列条件之一的，发行方应当将其分类为权益工具：

（1）要求以现金、其他金融资产或以其他导致该工具成为金融负债的方式进行结算的或有结算条款几乎不具有可能性，即相关情形极端罕见、显著异常或几乎不可能发生。

（2）只有在发行方清算时，才需以现金、其他金融资产或以其他导致该工具成为金融负债的方式进行结算。

（3）特殊金融工具中分类为权益工具的可回售工具。

实务中，出于对自身商业利益的保障和公平原则考虑，合同双方会对一些不能由各自控制的情况下是否要求支付现金（包括股票）作出约定。出于防止低估负债和防止通过或有条款的设置来避免对复合工具中负债成分进行确认的目的，**发行方需要对这些条款确认金融负债，除非能够证明或有事件是极端罕见、显著异常或几乎不可能发生的情况或者仅限于清算事件。**

【例 13-14】甲公司拟发行优先股。按合同条款约定，甲公司可根据相应的议事机制自行决定是否派发股利，如果甲公司的控股股东发生变更（假设该事项不受甲公司控制），甲公司必须按面值赎回该优先股。

本例中，该或有事项（控股股东变更）不受甲公司控制，属于或有结算事项。

同时，该事项的发生并非“极端罕见、显著异常且几乎不可能发生”。由于甲公司不能无条件地避免赎回股份的义务，因此，该工具应当划分为一项金融负债。

（五）结算选择权

对于存在结算选择权的衍生工具（例如，合同规定发行方或持有方能选择以现金净额或以发行股份交换现金等方式进行结算的衍生工具），发行方应当将其确认为金融资产或金融负债；如果可供选择的结算方式均表明该衍生工具应当确认为权益工具，则应当确认为权益工具。

（六）合并财务报表中金融负债和权益工具的区分

在合并财务报表中对金融工具（或其组成部分）进行分类时，企业应考虑集团成员和金融工具的持有方之间达成的所有条款和条件，以确定集团作为一个整体是否由于该工具而承担了交付现金或其他金融资产的义务，或者承担了以其他方式导致该工具分类为金融负债的方式进行结算的义务。

举例：甲公司是乙公司的母公司，乙公司按每股 100 元的价格发行 10 万股股票给非关联方丙公司，甲公司与丙公司签订协议，如果乙公司后续净利润未达到预期，由甲公司按原价赎回乙公司股份。

①乙公司认定为权益工具；

②集团角度认定为金融负债，因为集团角度不能无条件避免交付现金。