

知识点 4：以现金结算的股份支付形式的应付职工薪酬的账务处理（★★）

【例 12-17】2×15 年 11 月，B 公司董事会批准了一项股份支付协议。协议规定，2×16 年 1 月 1 日，公司为其 200 名中层以上管理人员每人授予 100 份现金股票增值权，这些管理人员必须在该公司连续服务 3 年，即可自 2×18 年 12 月 31 日起根据股价的增长幅度可以行权获得现金。该股票增值权应在 2×20 年 12 月 31 日之前行使完毕。

B 公司估计，该股票增值权在负债结算之前每一个资产负债表日以及结算日的公允价值和可行权后的每份股票增值权现金支出额如下表所示。

每份现金股票增值权现金支出额		单位：元
年份	公允价值	支付现金
2×16	14	
2×17	15	
2×18	18	16
2×19	21	20
2×20		25

第 1 年有 20 名管理人员离开 B 公司，B 公司估计 3 年中还将有 15 名管理人员离开；

第 2 年又有 10 名管理人员离开公司，公司估计还将有 10 名管理人员离开；

第 3 年又有 15 名管理人员离开。假定：第 3 年末有 70 人行使了股票增值权，第 4 年末有 50 人行使了股票增值权，第 5 年末剩余 35 人全部行使了股票增值权。

要求：编制相关会计分录。

(1) 费用和应付职工薪酬计算过程如表所示。

年份	负债计算 (1)	支付现金 (2)	当期费用 (3)
2×16	$(200-35) \times 100 \times 14 \times 1/3 = 77\ 000$		77 000
2×17	$(200-40) \times 100 \times 15 \times 2/3 = 160\ 000$		83 000
2×18	$(200-45-70) \times 100 \times 18 = 153\ 000$	$70 \times 100 \times 16 = 112\ 000$	105 000
2×19	$(200-45-70-50) \times 100 \times 21 = 73\ 500$	$50 \times 100 \times 20 = 100\ 000$	20 500
2×20	0	$35 \times 100 \times 25 = 87\ 500$	14 000
总额		299 500	299 500

板书

应付职工薪酬——股份支付

	77000 (X6)
	83000 (X7)
	160000 (X7)
11200 (X8)	X=105000
	153 000 (X8)

【答案】

(2) 会计处理:

①2×16年1月1日

授予日不作处理。

②2×16年12月31日

借: 管理费用 77 000
贷: 应付职工薪酬—股份支付 77 000

③2×17年12月31日

借: 管理费用 83 000
贷: 应付职工薪酬—股份支付 83 000

④2×18年12月31日

借: 管理费用 105 000
贷: 应付职工薪酬—股份支付 105 000
借: 应付职工薪酬—股份支付 112 000
贷: 银行存款 112 000

⑤2×19年的12月31日

借: 公允价值变动损益 20 500
贷: 应付职工薪酬—股份支付 20500
借: 应付职工薪酬—股份支付 100 000
贷: 银行存款 100 000

⑥2×20年的12月31日

借: 公允价值变动损益 14 000
贷: 应付职工薪酬—股份支付 14 000
借: 应付职工薪酬—股份支付 87 500
贷: 银行存款 87 500