



## 第二节 股份支付的确认和计量

### 二、现金结算的股份支付

#### (一) 现金结算的股份支付的确认和计量原则

##### 1、有等待期

- 企业应当在等待期内的每个资产负债表日，以对可行权情况的最佳估计为基础，按照企业承担负债的公允价值，将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时计入负债；
  - 并在结算前的每个资产负债表日和结算日对负债的公允价值重新计量，将其变动计入损益。
- |                  |                         |
|------------------|-------------------------|
| 等待期（在岗）<br>管理费用等 | 行权有效期（可能离职）<br>公允价值变动损益 |
|------------------|-------------------------|



## 第二节 股份支付的确认和计量

### 2. 无等待期

- 对于授予后立即可行权的现金结算的股份支付（例如授予虚拟股票或业绩股票的股份支付），企业应当在授予日按照企业承担负债的公允价值计入**相关资产成本或费用**，同时计入**负债**；
- 并在结算前的每个资产负债表日和结算日对负债的公允价值**重新计量**，将其变动计入**损益**



## 第二节 股份支付的确认和计量

【例·多选题】下列关于企业以模拟股票换取职工服务的会计处理表述中，正确的有（ ）。

- A. 在等待期内的资产负债表日，按照模拟股票在授予日的公允价值确认当期成本费用
- B. 在结算日，将实际支付给职工的现金计入所有者权益
- C. 可行权日后，将与模拟股票相关的应付职工薪酬的公允价值变动计入当期损益
- D. 在授予日，对立即可行权的模拟股票，按照当日其公允价值确认当期成本费用



## 第二节 股份支付的确认和计量

答案：CD

解析：模拟股票属于现金结算的股份支付使用的工具。

选项 A，在等待期内的资产负债表日，应该按照模拟股票在资产负债表日的公允价值确认当期成本费用；选项B，在结算日，对于实际支付给职工的现金，应借记“应付职工薪酬”科目，同时贷记“银行存款”等科目。



## 第二节 股份支付的确认和计量

**【例10-4】**2019年初，甲公司向其200名中层以上职员每人授予100份现金股票增值权，这些职员从2019年1月1日起在该公司连续服务3年，即可按照当时股价的增长幅度获得现金，该增值权应在2023年12月31日之前行使。甲公司估计，该增值权在负债结算之前的每一资产负债表日以及结算日的公允价值和可行权后的每份增值权现金支出额如下表所示。

年 份	公允价值	支付现金
2019	14	
2020	15	
2021	18	16
2022	21	20
2023		25



## 第二节 股份支付的确认和计量

第一年有20名职员离开甲公司，甲公司估计三年中还将有15名职员离开；

第二年又有10名职员离开公司，公司估计还将有10名职员离开；

第三年又有15名职员离开。第三年年末，有70人行使股份增值权取得了现金。

第四年年末，有50人行使了股份增值权。

第五年年末，剩余35人也行使了股份增值权。

**【提示】**2019年初：

授予日不作处理。



## 第二节 股份支付的确认和计量

年份	任务2 计算成本费用 (公允价值)	任务1 预计多少员工可以行权	任务3 看员工可行权条件能不能满足，能不能确认成本费用	负债计算 (1)	支付现金计算 (2)	负债 (3)	支付现金 (4)	当期费用 (5)
2019				$(200-35) \times 100 \times 14 \times 1/3$		77 000		77 000
2020				$(200-40) \times 100 \times 15 \times 2/3$		160 000		83 000
2021				$(200-45-70) \times 100 \times 18$	$70 \times 100 \times 16$	153 000	112 000	105 000
2022				$(200-45-70-50) \times 100 \times 21$	$50 \times 100 \times 20$	73 500	100 000	20 500
2023	0			0	$35 \times 100 \times 25$	0	87 500	14 000
总额							299 500	299 500

	应付职工薪酬
2019年	77000

(1) 2019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



## 第二节 股份支付的确认和计量

年份	任务2 计算成本费用 (公允价值)	任务1 预计多少员工可以行权	任务3 看员工可行权条件能不能满足，能不能确认成本费用	负债计算 (1)	支付现金计算 (2)	负债 (3)	支付现金 (4)	当期费用 (5)
2019				$(200-35) \times 100 \times 14 \times 1/3$		77 000		77 000
2020				$(200-40) \times 100 \times 15 \times 2/3$		160 000		83 000
2021				$(200-45-70) \times 100 \times 18$	$70 \times 100 \times 16$	153 000	112 000	105 000
2022				$(200-45-70-50) \times 100 \times 21$	$50 \times 100 \times 20$	73 500	100 000	20 500
2023	0			0	$35 \times 100 \times 25$	0	87 500	14 000
总额							299 500	299 500

	应付职工薪酬
2019年	77000
2020年	83000
	160000

(2) 2020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





## 第二节 股份支付的确认和计量

年份	负债计算 (1)	支付现金计算 (2)	负债 (3)	支付现金 (4)	当期费用 (5)
2019	$(200-35) \times 100 \times 14 \times 1/3$		77 000		77 000
2020	$(200-40) \times 100 \times 15 \times 2/3$		160 000		83 000
2021	$(200-45-70) \times 100 \times 18$	$70 \times 100 \times 16$	153 000	112 000	105 000
2022	$(200-45-70-50) \times 100 \times 21$	$50 \times 100 \times 20$	73 500	100 000	20 500
2023	0	$35 \times 100 \times 25$	0	87 500	14 000
总额				299 500	299 500

		应付职工薪酬	
2019年			77000
2020年			83000
			160000
	112000		105000
2021年			153000

(3) 2021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



## 第二节 股份支付的确认和计量

年份	负债计算 (1)	支付现金计算 (2)	负债 (3)	支付现金 (4)	当期费用 (5)
2019	$(200-35) \times 100 \times 14 \times 1/3$		77 000		77 000
2020	$(200-40) \times 100 \times 15 \times 2/3$		160 000		83 000
2021	$(200-45-70) \times 100 \times 18$	$70 \times 100 \times 16$	153 000	112 000	105 000
2022	$(200-45-70-50) \times 100 \times 21$	$50 \times 100 \times 20$	73 500	100 000	20 500
2023	0	$35 \times 100 \times 25$	0	87 500	14 000
总额				299 500	299 500

应付职工薪酬	
2019年	77000
2020年	83000
2021年	160000
2022年	105000
2023年	153000
2024年	20500
2025年	73500

(4) 2022年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	20 500
借: 应付职工薪酬—股份支付	100 000
贷: 银行存款	100 000



## 第二节 股份支付的确认和计量

年份	负债计算 (1)	支付现金计算 (2)	负债 (3)	支付现金 (4)	当期费用 (5)
2019	$(200-35) \times 100 \times 14 \times 1/3$		77 000		77 000
2020	$(200-40) \times 100 \times 15 \times 2/3$		160 000		83 000
2021	$(200-45-70) \times 100 \times 18$	$70 \times 100 \times 16$	153 000	112 000	105 000
2022	$(200-45-70-50) \times 100 \times 21$	$50 \times 100 \times 20$	73 500	100 000	20 500
2023	0	$35 \times 100 \times 25$	0	87 500	14 000
总额				299 500	299 500

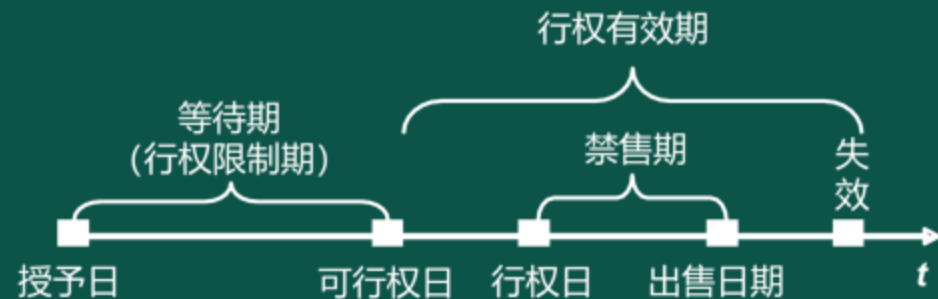
(5) 2023年12月31日:

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

	应付职工薪酬	
2019年		77000
2020年		83000
2021年	112000	105000
2022年	100000	20500
2023年	87500	14000
		0



## 第二节 股份支付的确认和计量



### (二) 现金结算的股份支付的账务处理 (总结)

环节		账务处理	计量步骤
授予日	有等待期	不进行会计处理	按授予日企业承担负债的公允价值计量
	无等待期		
在等待期内的每个资产负债表日		借：管理费用等 贷：应付职工薪酬	按每个资产负债表日的公允价值为基础计量（3步骤） 1. 预计多少员工可以行权 2. 计算成本费用 3. 看员工可行权条件能不能满足，能不能确认成本费用
可行权日之后（行权有效期）		借：公允价值变动损益 贷：应付职工薪酬	不确认成本费用，负责公允价值变动计入当期损益
行权日		借：应付职工薪酬 贷：银行存款	企业将等待期累计的负责结转，同时支付钱

计算的结果是应付职工薪酬的期末余额



## 第二节 股份支付的确认和计量

【例·单选题】以现金结算的股份支付，企业应在可行权日之后的每个资产负债表日重新计量有关负债的公允价值，并将其与账面价值的差额列示在利润表中的项目为（ ）。

- A. 投资收益
- B. 管理费用
- C. 营业外收入
- D. 公允价值变动收益



## 第二节 股份支付的确认和计量

答案：D

解析：现金结算的股份支付，可行权日之后负债的公允价值变动应记入“公允价值变动损益”科目，在利润表的“公允价值变动收益”项目下反映。