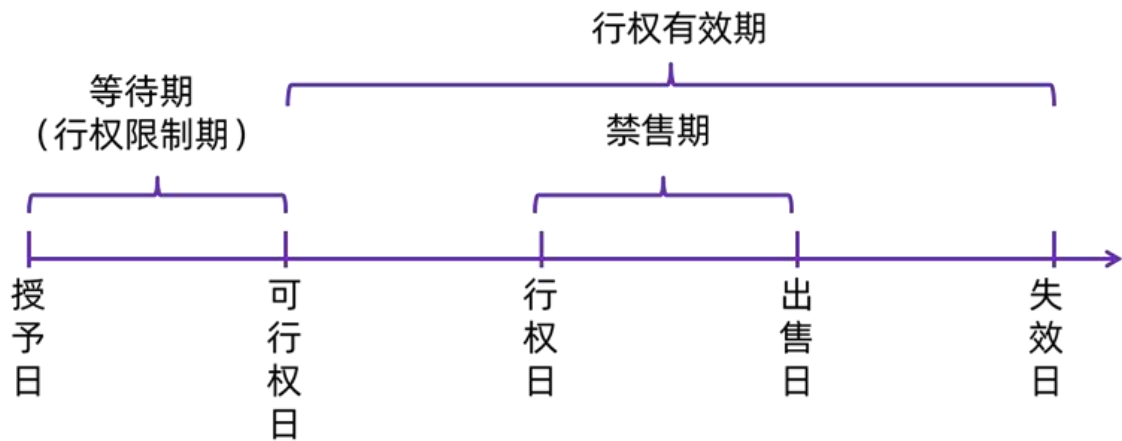


### 三、股份支付的账务处理

股份支付的会计处理，以完整、有效的股份支付协议为基础。



#### (一) 授予日

除了立即可行权的股份支付外，企业在授予日不做会计处理。

#### (二) 等待期内每个资产负债表日

##### 1. 处理原则

(1) 企业应当在等待期内的每个资产负债表日，将取得职工或其他方提供的服务计入成本费用，同时确认所有者权益（资本公积——其他资本公积）或负债（应付职工薪酬）。

(2) 对于附有市场条件的股份支付，只要职工满足了其他所有非市场条件，企业就应当确认已取得的服务。（可以确认成本费用）

(3) 在等待期内，业绩条件为非市场条件的，如果后续信息表明需要调整对可行权情况的估计的，应对前期估计进行修改。

(4) 在等待期内每个资产负债表日，企业应将取得的职工提供的服务计入成本费用，计入成本费用的金额应当按照权益工具的公允价值计量。

##### 2. 具体情形

#### (1) 权益结算的股份支付

对于权益结算的涉及职工的股份支付，应当按照授予日权益工具的公允价值计入成本费用和资本公积（其他资本公积），不确认其后续公允价值变动。

账务处理：

借：管理费用等

贷：资本公积——其他资本公积

#### (2) 现金结算的股份支付

对于现金结算的涉及职工的股份支付，应当按照每个资产负债表日权益工具的公允价值重新计

量，确定成本费用和应付职工薪酬。

账务处理：

借：管理费用等

    贷：应付职工薪酬

提示：

#### （1）公允价值确定

对于授予的存在活跃市场的期权等权益工具，应当按照活跃市场中的报价确定其公允价值。

对于授予的不存在活跃市场的期权等权益工具，应当采用期权定价模型等估值技术确定其公允价值。

#### （2）数量的确定

在等待期内的每个资产负债表日企业应当根据最新取得的可行权职工人数变动等后续信息作出最佳估计，修正预计可行权的权益工具数量。在可行权日，最终预计可行权权益工具的数量应当与实际可行权工具的数量一致。

#### （3）记账金额的确定

根据上述权益工具的公允价值和预计可行权的权益工具数量，计算截至当期累计应确认的成本费用金额，再减去前期累计已确认金额，作为当期应确认的成本费用金额。即，

资产负债表日累计确认成本费用总额

= 预计可行权股票期权数量 × 授予日权益工具的公允价值 × 授予日至资产负债表日期间 / 等待期

本期确认成本费用

= 成本费用总额 - 以前年度累计确认金额

**【判断·2025】**对于授予管理人员的以现金结算的股份支付，企业在等待期内的每个资产负债表日，以授予日权益工具的公允价值对可行权情况的最佳估计为基础，确认当期应承担的负债金额，并计入管理费用。（ ）

答案：×

**解析：**对于以现金结算的股份支付，等待期内的每个资产负债表日，应当按照每个资产负债表日权益工具的公允价值重新计量，而非授予日权益工具的公允价值。

#### （三）可行权日之后

1. 对于**权益结算**的股份支付，在可行权日之后**不再**对已确认的成本费用和所有者权益总额进行调整。

2. 对于**现金结算**的股份支付，企业在可行权日之后**不再**确认成本费用，**负债（应付职工薪酬）公允价值的变动应当计入当期损益（公允价值变动损益）**。

账务处理：

借：公允价值变动损益

贷：应付职工薪酬

或作相反会计分录。

#### （四）回购股份进行职工期权激励

企业以回购股份形式奖励本企业职工的，属于权益结算的股份支付。

账务处理：

##### 1. 回购股份

借：库存股

贷：银行存款（实际支付的款项）

##### 2. 确认成本费用

借：管理费用等

贷：资本公积——其他资本公积

##### 3. 职工行权

借：银行存款（企业收到的股票价款）

资本公积——其他资本公积（等待期内资本公积累计确认的金额）

贷：库存股（交付给职工的库存股成本）

资本公积——股本溢价（差额）

**【判断·2025】**企业以回购股份的形式对本企业的职工进行期权激励的，属于以现金结算的股份支付。（ ）

**答案：**×

**解析：**企业以回购股份形式奖励本企业职工的，属于以权益结算的股份支付。

**【多选·2025】**下列各项关于股份支付的表述中，正确的有（ ）。

- A. 以权益结算的股份支付在等待期内按权益工具在授予日的公允价值计量
- B. 以现金结算的股份支付在可行权日之后负债公允价值的变动计入公允价值变动损益
- C. 按照有利于职工的方式修改可行权条件，企业应该考虑按修改后的条件确认
- D. 对于附有市场条件的股份支付，只要职工满足了其他所有非市场条件，企业就应当确认已取得的服务对应的成本费用

**答案：**ABCD

**解析：**以上表述均正确。

#### （五）企业将以现金结算的股份支付修改为以权益结算的股份支付的会计处理

1. 企业修改以现金结算的股份支付协议中的条款和条件，使其成为以权益结算的股份支付的，

在修改日，企业应当按照当日所授予权益工具的公允价值计量以权益结算的股份支付，将截至修改日已取得的服务计入资本公积，同时终止确认以现金结算的股份支付在修改日已确认的负债，两者之间的差额计入当期损益。

2. 如果由于修改延长或缩短了等待期，企业应当按照修改后的等待期进行上述会计处理（无需考虑不利修改的有关会计处理规定）。上述规定同样适用于修改发生在等待期结束后的情形。

3. 如果企业在以权益结算的股份支付中授予权益工具，并在授予日认定授予的权益工具是用来替代已取消的以现金结算的股份支付（因未满足可行权条件而被取消的除外）的，适用上述规定。