



冲刺串讲

模块八：股份支付

一、类型

（一）以权益结算的股份支付（给股；限制性股票和股票期权）

（二）以现金结算的股份支付（给钱；模拟股票和现金股票增值权）



冲刺串讲

二、处理规则

（一）以权益结算的股份支付

1. 有等待期

企业应在等待期内的每个资产负债表日，以对可行权权益工具数量的最佳估计数为基础，按照权益工具在授予日的公允价值，将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时计入资本公积中的其他资本公积。（等待期内确认）

借：管理费用等

贷：资本公积——其他资本公积



冲刺串讲

2. 无等待期

对于授予后立即可行权的换取职工提供服务的权益结算的股份支付，应在授予日按照权益工具的公允价值，将取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时计入资本公积中的股本溢价。（授予日当期确认）

借：管理费用等

贷：股本

资本公积——股本溢价



冲刺串讲

（二）以现金结算的股份支付

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数为基础，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，将其变动计入当期损益（公允价值变动损益）。（注意区别权益结算的股份支付）

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

借：公允价值变动损益

贷：应付职工薪酬

或作相反会计分录



冲刺串讲

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，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，将其变动计入当期损益（公允价值变动损益）。



冲刺串讲

三、可行权条件

（一）可行权条件的种类

可行权条件包括服务期限条件和业绩条件。在满足这些条件之前，职工或其他方无法获得股份。

企业在确定权益工具在授予日的公允价值时，**不考虑**非市场条件的影响。但非市场条件是否得到满足，影响企业对预计可行权情况的估计。

对于可行权条件为业绩条件的股份支付，**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。**

股份支付存在非可行权条件的，只要职工或其他方**满足**了所有可行权条件中的非市场条件，企业就应当**确认已取得服务相对应的成本费用。**



冲刺串讲

（二）可行权条件的修改

通常情况下，股份支付协议生效后，不应对其条款和条件随意修改。但在某些情况下，可能需要修改授予权益工具的股份支付协议中的条款和条件。主要包括**有利修改**和**不利修改**。



冲刺串讲

1. 条款和条件的有利修改（历历在目）

企业应当分别以下情况，确认导致股份支付公允价值总额升高以及其他对职工有利的修改的影响：

（1）如果修改增加了所授予的权益工具的公允价值，企业应按照权益工具公允价值的增加，相应地确认取得服务的增加。

（2）如果修改增加了所授予的权益工具的数量，企业应将增加权益工具的公允价值相应地确认为取得服务的增加。

（3）如果企业按照有利于职工的方式修改可行权条件，如缩短等待期、变更或取消业绩条件（非市场条件），企业在处理可行权条件时，应当考虑修改后的可行权条件。



冲刺串讲

2. 条款和条件的不利修改（视而不见）

如果企业以减少股份支付公允价值总额的方式或其他不利于职工的方式修改条款和条件，企业仍应继续对取得的服务进行会计处理，如同该变更**从未发生**，除非企业取消了部分或全部已授予的权益工具。

具体包括以下情况：

（1）如果修改**减少**了授予权益工具的公允价值，企业应当**继续**以权益工具在授予日的公允价值为基础，确认取得服务的金额，而**不应**考虑权益工具公允价值的减少。



冲刺串讲

(2) 如果修改减少了授予的权益工具的数量，企业应当将减少部分作为已授予权益工具的取消进行处理。

(3) 如果企业以不利于职工的方式修改了可行权条件，如延长等待期、增加或变更业绩条件（非市场条件），企业在处理可行权条件时，不应考虑修改后的可行权条件。



冲刺串讲

3.取消或结算

如果企业在等待期内**取消**了所授予的权益工具或结算了所授予的权益工具（因未满足可行权条件而被取消的除外），企业应当：

（1）将取消或结算作为**加速可行权**处理，将原本应在剩余等待期内确认的金额立即计入当期损益，同时确认资本公积。

提示：

职工自愿退出股权激励计划**不属于**未满足可行权条件的情况，而属于股权激励计划的取消，因此，企业应当作为**加速行权**处理，将剩余等待期内应确认的金额立即计入当期损益，同时确认资本公积，不应当冲回以前期间确认的成本或费用。



冲刺串讲

(2) 在取消或结算时支付给职工的所有款项均应作为权益的回购处理，回购支付的金额**高于**该权益工具在回购日公允价值的部分，**计入当期费用**。

账务处理：

借：资本公积——其他资本公积

 管理费用

 贷：银行存款



冲刺串讲

(3) 如果向职工授予新的权益工具用以替代被取消的权益工具的，企业应以与处理原权益工具条款和条件修改相同的方式，对所授予的替代权益工具进行处理。

如果企业未将新授予的权益工具认定为替代权益工具，则应将其作为一项新授予的股份支付进行处理。



冲刺串讲

四、企业集团内涉及不同企业的股份支付交易

企业集团（由母公司和其全部子公司构成）内发生的股份支付交易，应当按照以下规定进行会计处理：

1. 结算企业以其本身权益工具结算的，应当将该股份支付交易作为权益结算的股份支付处理；除此之外，应当作为现金结算的股份支付处理。

结算企业（母公司）是接受服务企业（子公司）的投资者的，应当按照授予日权益工具的公允价值或应承担负债的公允价值确认为对接受服务企业的长期股权投资，同时确认资本公积（其他资本公积）或负债。



冲刺串讲

2.接受服务企业（子公司）没有结算义务或授予本企业职工的是其本身权益工具的，应当将该股份支付交易作为权益结算的股份支付处理；

3.接受服务企业（子公司）具有结算义务且授予本企业职工的是企业集团内其他企业权益工具的，应当将该股份支付交易作为现金结算的股份支付处理。

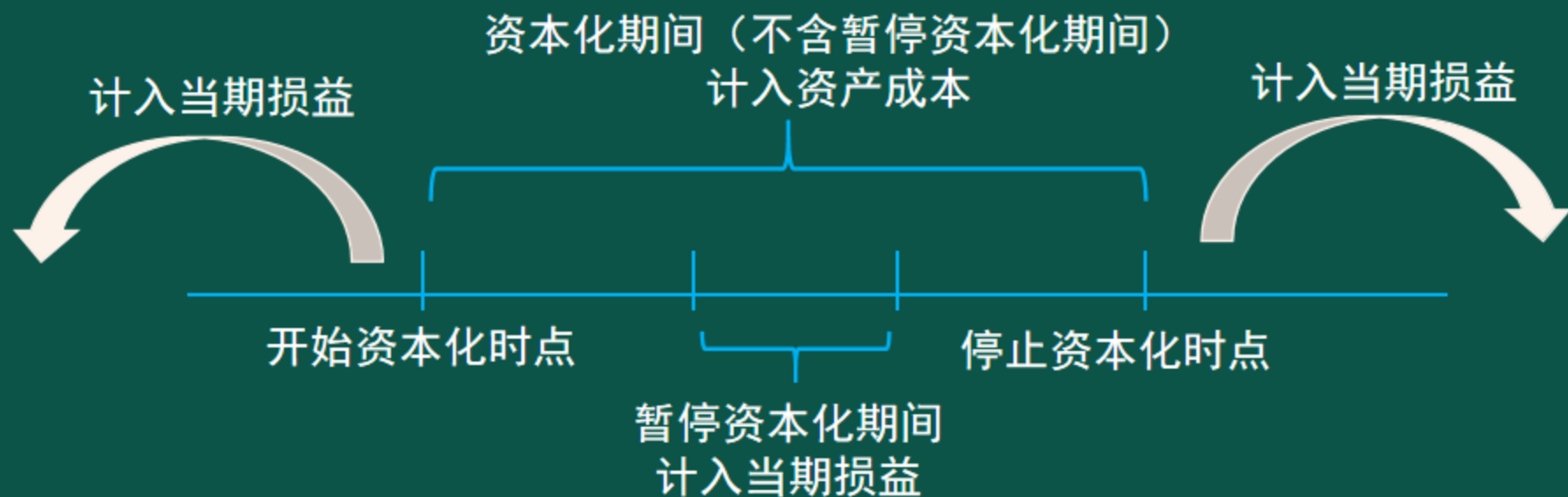


冲刺串讲

模块九：借款费用、或有事项、会计政策和会计估计及差错更正、日后事项

一、借款费用

（一）借款费用资本化期间的确定





冲刺串讲

（二）资本化利息

1. 专门借款

为购建或者生产符合资本化条件的资产而借入专门借款的，应当以专门借款当期实际发生的利息费用减去将尚未动用的借款资金存入银行取得的利息收入或进行暂时性投资取得的投资收益后的金额确定。

提示：

对专门借款而言，资本化期间的借款费用全部资本化，费用化期间的借款费用全部费用化。

对费用化金额的计算可**比照**资本化金额的计算方式处理，即费用化期间的利息费用减去费用化期间尚未动用的借款资金存入银行取得的利息收入或进行暂时性投资取得的投资收益后的金额确定。



冲刺串讲

2. 一般借款

为购建或者生产符合资本化条件的资产而占用了一般借款的，企业应当根据累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数乘以所占用一般借款的资本化率，计算确定一般借款应予资本化的利息金额。资本化率应当根据一般借款加权平均利率计算确定。



冲刺串讲

二、或有事项

（一）或有负债（极小可能除外，很可能记账）

1. 最佳估计数的确定

预计负债应当按照履行相关现时义务所需支出的最佳估计数进行初始计量。

最佳估计数的确定应当分别以下两种情况处理：

（1）所需支出**存在一个连续范围**，且该范围内各种结果发生的可能性相同，则最佳估计数应当按照该范围内的**中间值**，即上下限金额的平均数确定。



冲刺串讲

(2) 所需支出**不存在一个连续范围**，或者虽然存在一个连续范围，但该范围内各种结果发生的**可能性不相同**。

①如果或有事项涉及**单个项目**，最佳估计数按照**最可能发生金额**确定。（二选一）

“涉及单个项目”指或有事项涉及的项目只有一个，如一项未决诉讼、一项未决仲裁或一项债务担保等。



冲刺串讲

②如果或有事项涉及多个项目，最佳估计数按照各种可能结果及相关概率计算确定（按照概率加权平均计算）。

“涉及多个项目”指或有事项涉及的项目不止一个，如产品质量保证。



冲刺串讲

2. 预期可获得补偿的处理

如果企业清偿因或有事项而确认的负债所需支出全部或部分预期由第三方或其他方补偿，则此补偿金额只有在**基本确定**能够收到时，才能作为资产单独确认，确认的补偿金额**不能超过**所确认负债的账面价值。

提示：

- ①或有事项确认为资产的前提条件是或有事项**已经确认为负债**。
- ②预期可获得的补偿在**基本确定**能够收到时应当确认为一项资产，而**不能作为预计负债金额的扣减**。



冲刺串讲

3.账务处理

(1) 或有事项确认负债

借：营业外支出等

贷：预计负债

(2) 或有事项确认资产

借：其他应收款

贷：营业外支出

总结：影响损益，而不影响预计负债。



冲刺串讲

三、会计政策和会计估计及差错更正

（一）会计政策和会计估计

1. 区分

2. 处理方法（追溯调整、未来适用）

（二）差错更正（追溯重述）



冲刺串讲

四、日后事项

（一）调整事项和非调整事项的区分

（二）处理方法

1. 调整事项

1. 涉及损益的事项

（1）通过“以前年度损益调整”核算（损或益）

（2）发生时点：

①涉及损益的调整事项发生在报告年度所得税汇算清缴前的，应调整报告年度应纳税所得税税额。

②发生在报告年度所得税汇算清缴后的，应调整本年度（即报告年度的次年）应纳税所得税税额。



冲刺串讲

2.涉及利润分配调整的事项（调整提取盈余公积），直接在“利润分配——未分配利润”科目核算。

3.不涉及损益及利润分配的事项，调整相关科目。

4.通过上述账务处理后，还应同时调整财务报表相关项目的数字，包括：

（1）资产负债表日编制的财务报表相关项目的期末数或本年发生数；

（2）当期编制的财务报表相关项目的期初数或上年数。

（3）上述调整如果涉及报表附注内容的，还应当作出相应的调整。

谢谢 观看

THANK YOU