

股份支付的会计处理初探

文/李勇

一、权益结算的股份支付的会计处理

当授予后可立即行权时，授予日的会计处理为借：成本费用 贷：资本公积——其他；行权日的会计处理为：免费送时，借：资本公积——其他 贷：股本 贷：资本公积——溢价；优惠购买时，借：银行存款 贷：股本 贷：资本公积——溢价，同时。借：资本公积——其他 贷：资本公积——溢价。当期满后才行权时，授予日不做会计处理，资产负债表日和行权日会计处理同上述行权日。

二、现金结算的股份支付的会计处理

当授予后可立即行权时，授予日的会计处理为：授予日的会计处理为借：成本费用 贷：应付职工薪酬；行权日的会计处理为借：应付职工薪酬 贷：银行存款。当期满后才行权时，授予日不做会计处理，资产负债表日和行权日会计处理同上述行权日。

上述会计处理中计入成本费用的股份支付金额对于期权股份支付而言，应根据每期末预计可行权的权益工具数量和权益工具的公允价值计算确定，用公式表示：本期应确认的成本费用金额 = 截止当期末累计应确认的成本费用金额 - 前期累计已确认的成本费用金额。现举例说明权益结算股份支付的会计处理，现金结算的股份支付会计处理可比照处理。

如①、授予后可立即行权的权益结算的股份支付：甲公司为上市公司，2003年1月1日，公司向其200名管理人员每人授予300份股权，规定上述人员可在10日后行使转换权，以每股5元的价格每人购买该公司300股股票，公司股票在授予日的公允价值为16元/股（假设200名管理人员于行权日全部行权，购买了该公司的股票）。

解析：该笔业务属于授予后可立即行权的权益结算的股份支付，其会计处理分两步：

1、授予日。借：管理费用960000元；贷：资本公积——其他资本公积960000元。（注：960000元 = 200人 × 300份 × 16元/股）

2、行权日。借：银行存款300000元；贷：股本60000元，贷：资本公积——股本溢价240000元。同时，借：资本公积——其他资本公积960000元；贷：资本公积——股本溢价960000元。

（注：银行存款300000元 = 200人 × 300份 × 5元/股；股本60000元 = 200人 × 300份 × 1元/股；资本公积——股本溢价240000元等于银行存款300000元减去股本面值60000元之后的差额。）

如②期满后才行权的权益结算的股份支付：甲公司为上市公司，2003年1月1日，公司向其200名管理人员每人授予300份股份期权，规定上述人员从2003年1月1日起必须在该公司连续服务3年，服务期满时方可以每股5元的价格购买该公司300股的股票。公司估计该期权在授予日的公允价值为16元/股。第一年有20名管理人员离开本公司，该公司估计三年中离开本公司的管理人员将达到20%；第二年又有10名管理人员离开公司，公司将管理人员离开比例修改为15%；第三年又有15名管理人员离开（假设每年末资产负债表日进行一次会计处理）。

解析：该笔业务属于期满后才行权的权益结算的股份支付，其会计处理分三步：

1、计算并确认每期的费用和资本公积如下表： 单位：元

期末

计算过程

当期费用

累计费用

03、12、31

$200 \times (1 - 20\%) \times 300 \times 16 \times 1/3$

256000

256000

04、12、31

$200 \times (1 - 15\%) \times 300 \times 16 \times 2/3 - 256000$

288000

544000

05、12、31

$(200 - 45) \times 300 \times 16 \times 3/3 - 544000$

200000

744000

2、授予日和等待期内资产负债表日的会计处理:

(1)2003年1月1日,授予日不做处理;(2)2003年12月31日,借:管理费用256000元;贷:资本公积——其他资本公积256000元。(3)2004年12月31日,借:管理费用288000元;贷:资本公积——其他资本公积288000元。(4)2005年12月31日借:管理费用200000元;贷:资本公积——其他资本公积200000元。

3、可行权日及之后会计处理:

假设该例中甲公司155名管理人员全部行权,于2007年12月31日以每股5元的价格购买了甲公司300股股票,甲公司股票每股面值为1元。则应借:银行存款232500元;

贷:股本46500元,贷:资本公积——股本溢价186000元。同时,借:资本公积——其他资本公积744000元;贷:资本公积——股本溢价744000元。(注:银行存款232500元=155人×300份×5元/股;股本46500元=155人×300份×1元/股;资本公积——股本溢价186000元等于银行存款232500元减去股本面值46500元之后的差额。)(作者系焦作大学副教授)

相关链接

我国旅游企业股权换投资的信号与稳定博弈研究
论加强上市公司或有事项披露的对策
证券公司组织结构变革探索
股份支付的会计处理初探
论公司股东名册置备制度
人民币升值对我国股票市场的影响
我国上市公司会计报表存在的问题、原因及改进
谈谈国有上市公司治理结构对企业内部控制的影响

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站,所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料,均为集团经济研究版权所有。

地址:北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编:100020 电话/传真:(010)65015547/65015546

制作单位:集团经济研究网络中心