

第十二章 股份支付

历年考情概况

本章主要讲解股份支付的基本概念及其账务处理，重点包括现金结算的股份支付、权益结算的股份支付以及限制性股票的账务处理等。本章在历年考试中的平均分约6分，属于重点章节。其中，股份支付的类型、权益结算的股份支付的账务处理、限制性股票的处理属于常考内容，既以客观题的形式考查，也在主观题中考查其会计处理原则及会计分录，应重点把握。

序号	考点	考频
考点一	股份支付的概述	★
考点二	权益结算的股份支付的确认和计量	★★★★
考点三	现金结算的股份支付的确认和计量	★★★★
考点四	对于授予限制性股票的股权激励计划的会计处理	★★★★★
考点五	集团股份支付的处理	★★

考点一

2020《会计》高频考点：股份支付的概述

我们一起来学习2020《会计》高频考点：股份支付的概述。本考点属于《会计》第十二章股份支付第一节股份支付概述的内容。

【内容导航】

1. 股份支付的定义和特征
2. 股份支付工具的主要类型

【考频分析】

考频：★

复习程度：熟悉了解本考点。

【高频考点】股份支付的概述

1. 股份支付的定义和特征

①定义：股份支付是指企业为获取职工和其他方提供服务而授予权益工具或者承担以权益工具为基础确定的负债的交易。

②特征：

- a. 股份支付是企业与职工或其他方之间发生的交易；
- b. 股份支付是以获取职工或其他方服务为目的的交易；
- c. 股份支付交易的对价与其定价与企业自身权益工具未来的价值密切相关。

2. 股份支付工具的主要类型

(1) 以权益结算的股份支付，包括换取职工服务的权益结算的股份支付和换取其他方服务的权益结算的股份支付，以权益结算的股份支付最常见的工具有两类：限制性股票和股票期权。

(2) 现金结算的股份支付最常见的工具包括：模拟股票和现金股票增值权。

考点二

2020《会计》高频考点：权益结算的股份支付的确认和计量

我们一起来学习 2020《会计》高频考点：权益结算的股份支付的确认和计量。本考点属于《会计》第十二章股份支付第二节股份支付的确认和计量的内容。

【内容导航】

权益结算的股份支付的确认和计量

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】权益结算的股份支付的确认和计量

权益结算的股份支付主要包括限制性股票和股票期权。主要会计处理如下：

①授予日

- a. 立即可行权的股份支付

借：管理费用等

贷：资本公积——股本溢价（按授予日权益工具的公允价值计量）

- b. 除了立即可行权的股份支付外，在授予日均不进行会计处理。

②在等待期内的每个资产负债表日

借：管理费用等

贷：资本公积——其他资本公积（按授予日公允价值为基础计量）

③可行权日之后：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。

④行权日

发行新股进行股权激励：

借：银行存款

资本公积——其他资本公积

贷：股本

资本公积——股本溢价

⑤回购股份进行职工期权激励

回购股份：

借：库存股

贷：银行存款

同时进行备查登记。

在等待期内每个资产负债表日：确认成本费用（同上）。

职工行权：

借：银行存款

资本公积——其他资本公积

贷：库存股

资本公积——股本溢价

【提示】涉及对可行权条件修改对股份支付的处理原则：简单来讲，就是对于有利修改，需要自修改当期开始考虑该修改后的条件进行处理；对于不利修改，不予考虑；如果是修改减少了权益工具数量，修改减少的部分作为加速行权处理。

考点三

2020《会计》高频考点：现金结算的股份支付的确认和计量

我们一起来学习 2020《会计》高频考点：现金结算的股份支付的确认和计量。本考点属于《会计》第十二章股份支付第二节股份支付的确认和计量的内容。

【内容导航】

现金结算的股份支付的确认和计量

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】现金结算的股份支付的确认和计量

现金结算的股份支付工具主要包括模拟股票和现金股票增值权。一般的账务处理如下：

①授予日

a. 立即可行权的股份支付

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬（按授予日企业承担负债的公允价值计量，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）

b. 除了立即可行权的股份支付外，在授予日均不进行会计处理。

②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公允价值为基础计量）

③可行权日之后：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，公允价值的变动应当计入当期损益（公允价值变动损益）。

借：公允价值变动损益

贷：应付职工薪酬（按资产负债表日公允价值为基础计量）

④行权日

借：应付职工薪酬

贷：银行存款

注意事项：

①确定等待期长度。

②等待期长度确定后，在等待期内每个资产负债表日，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做出最佳估计，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权益工具的数量一致。

③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。

考点四

2020《会计》高频考点：对于授予限制性股票的股权激励计划的会计处理

我们一起来学习 2020《会计》高频考点：对于授予限制性股票的股权激励计划的会计

处理。本考点属于《会计》第十二章股份支付第二节股份支付的确认和计量的内容。

【内容导航】

1. 授予限制性股票的会计处理
2. 在等待期内发放现金股利的会计处理

【考频分析】

考频：★★★★
复习程度：掌握本考点。

【高频考点】对于授予限制性股票的股权激励计划的会计处理

1. 授予限制性股票的会计处理

(1) 向职工发行的限制性股票按有关规定履行了注册登记等增资手续的，收到职工缴纳的认股款时

借：银行存款【按照职工缴纳的认股款】

贷：股本

 资本公积——股本溢价

同时，就回购义务确认负债（作收购库存股处理）

借：库存股【按照发行限制性股票的数量以及相应的回购价格计算确定的金额】

 贷：其他应付款——限制性股票回购义务【包括未满足条件而须立即回购的部分】

(2) 等待期内

上市公司应当综合考虑限制性股票锁定期和解锁期等相关条款，按照《企业会计准则第11号——股份支付》相关规定判断等待期，进行与股份支付相关的会计处理

(3) 未达到限制性股票解锁条件，回购股票

借：其他应付款——限制性股票回购义务【按照应支付的金额】

 贷：银行存款

同时：

借：股本【按照注销的限制性股票数量相对应的股本金额】

 资本公积——股本溢价【按其差额】

 贷：库存股【按照注销的限制性股票数量相对应的库存股的账面价值】

(4) 达到限制性股票解锁条件（无需回购股票）

借：其他应付款——限制性股票回购义务【按照解锁股票相对应的负债的账面价值】

 贷：库存股【按照解锁股票相对应的库存股的账面价值】

资本公积——股本溢价【如有差额】

2. 在等待期内发放现金股利的会计处理

(1) 现金股利可撤销

①对于预计未来可解锁限制性股票持有者，上市公司应分配给限制性股票持有者的现金股利应当作为利润分配进行会计处理

借：利润分配——应付现金股利或利润
贷：应付股利——限制性股票股利

同时：

借：其他应付款——限制性股票回购义务【按分配的现金股利金额】

贷：库存股

实际支付时：

借：应付股利——限制性股票股利

贷：银行存款



②对于预计未来不可解锁限制性股票持有者，上市公司应分配给限制性股票持有者的现金股利应当冲减相关的负债

借：其他应付款——限制性股票回购义务

贷：应付股利——限制性股票股利

实际支付时：

借：应付股利——限制性股票股利

贷：银行存款

(2) 现金股利不可撤销

①对于预计未来可解锁限制性股票持有者，上市公司应分配给限制性股票持有者的现金股利应当作为利润分配进行会计处理

借：利润分配——应付现金股利或利润

贷：应付股利——限制性股票股利

实际支付时：

借：应付股利——限制性股票股利

贷：银行存款



②对于预计未来不可解锁限制性股票持有者，上市公司应分配给限制性股票持有者的现金股利应当计入当期成本费用

借：管理费用

贷：应付股利——应付限制性股票股利

实际支付时：

借：应付股利——限制性股票股利

贷：银行存款

【提示】等待期内，上市公司在核算应分配给限制性股票持有者的现金股利时，应合理估计未来解锁条件的满足情况，该估计与进行股份支付会计处理时在等待期内每个资产负债表日对可行权权益工具数量进行的估计应当保持一致；后续信息表明不可解锁限制性股票的数量与以前估计不同的，应当作为会计估计变更处理，直到解锁日预计不可解锁限制性股票的数量与实际未解锁限制性股票的数量一致。

考点五

2020《会计》高频考点：集团股份支付的处理

我们一起来学习 2020《会计》高频考点：集团股份支付的处理。本考点属于《会计》第十二章股份支付第二节股份支付的确认和计量的内容。

【内容导航】

1. 结算企业以其本身权益工具结算的处理
2. 接受服务企业没有结算义务或授予本企业职工的是其本身权益工具的处理

【考频分析】

考频：★★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】集团股份支付的处理

1. 结算企业以其本身权益工具结算的处理

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，应作为现金结算的股份支付处理。结算企业是接受服务企业的投资者的，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。

2. 接受服务企业没有结算义务或授予本企业职工的是其本身权益工具的处理

应当将该股份支付交易作为权益结算的股份支付处理；接受服务企业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。

查看更多注会考试政策，请进入[中华会计网校注册会计师考试栏目进行查看>>](#)



扫码获得更多注会备考干货

