

扫码关注“高志谦”公众号

可下载更多会计考试资料及了解考试最新动态



高志谦老师：2024 年中级母仪天下第四季 ——股份支付、租赁及持有待售

【股份支付专题】

【权益结算股份支付——以服务年限为行权条件的股票期权】甲公司为一上市公司。2024 年 1 月 1 日，甲公司向其 100 名管理人员每人授予 1 万股股票期权，这些职员从 2024 年 1 月 1 日起在该公司连续服务 3 年（等待期），即可以 10 元每股购买 1 万股甲公司股票，从而获益。公司估计该期权在授予日的公允价值为 36 元。

第一年有 5 名职员离开甲公司，甲公司估计三年中离开职员的比例将达到 12%；第二年又有 10 名职员离开公司，公司将估计的职员离开比例修正为 20%；第三年无人离职。2027 年 2 月 1 日行权。

【要求一】计算甲公司每年的费用。

【要求二】编制甲公司相应的账务处理。

【拓展】如果甲公司通过从市场上回购股份来行权，比如 2024 年初从市场上回购股份 100 万股，每股买价为 40 元，假定不考虑相关手续费。甲公司又该如何处理呢？

【要求】作出甲公司的会计处理。

【权益结算股份支付——以非市场的业绩条件为行权条件的股票期权】2024 年 1 月 1 日，A 公司为其 100 名管理人员每人授予 1 万份股票期权：第一年年末的可行权条件为企业净利润增长率达到 10%；第二年年末的可行权条件为企业净利润两年平均增长 7%；第三年年末的可行权条件为企业净利润三年平均增长 5%。每份期权在 2024 年 1 月 1 日（授予日）的公允价值为 21 元。

2024 年 12 月 31 日，A 公司净利润增长了 9%，未达到行权条件，有 10 名管理人员离开，公司预计 2025 年将会达到行权条件，预计 2025 年还会有 10 名管理人员离开企业。

2025 年 12 月 31 日，A 公司净利润仅增长了 4%，无法行权，但预计 2026 年年末将会达到行权条件，2025 年有 5 名管理人员离开，预计 2026 年将有 3 名管理人员离开企业。

2026 年 12 月 31 日，A 公司净利润增长了 5%，三年平均增长率为 6%，达到可行权状态。当年无人离职。2027 年 2 月 1 日行权。

【要求一】计算 A 公司每年的费用。

【要求二】编制 A 公司相应的账务处理。

【现金结算股份支付——现金股票增值权】2024 年年初，A 公司为其 100 名中层以上职员每人授予 1 万份现金股票增值权，这些职员从 2024 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 2028 年 12 月 31 日之前行使。A 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：

单位：元

年份	公允价值	支付现金
2024	21	
2025	27	
2026	30	28
2027	35	31
2028		34

第一年有 10 名职员离开 A 公司，A 公司估计三年中还将有 2 名职员离开；第二年又有 7 名职员离开公司，公司估计还将有 4 名职员离开；第三年又有 3 名职员离开。第三年年末，有 40 人行使股份增值权取得了现金。第四年年末，有 20 人行使了股份增值权。第五年年末，剩余 20 人也行使了股份增值权。

【要求一】计算 A 公司每年的费用。

【要求二】编制 A 公司的账务处理。

【租赁专题】2022 年 1 月 1 日，承租人甲公司与出租人乙公司签订了一份生产设备租赁合同，当日为起租日，不可撤销租赁期为 5 年，每年末支付租金 100 万元。该设备为全新设备，预计使用寿命为 10 年，账面价值为 500 万元，公允价值为 450 万元，乙公司为此支付初始直接费用 10.03 万元，甲公司为此支付初始直接费用 20 万元。合同约定在第 5 年末，甲公司有权选择以每年 100 万元续租 5 年，也有权选择以 60 万元购买该设备。预计该设备租期届满时的公允价值为 120 万元，双方均评估认为，承租方会行使购买选择权。出租方内含报酬率为 6.45%。

$(P/A, 6.45\%, 5) = 4.1613$; $(P/F, 6.45\%, 5) = 0.7316$ 。

不考虑其他因素。

【要求】作出承租方的会计处理。

【持有待售专题】

【案例 1】2020 年 7 月 1 日，甲公司与乙公司签订一项不可撤销的设备转让协议，约定 2021 年 2 月 1 日办理完毕财产转移手续，合同价款为 310 万元，预计处置费用为 20 万元。该设备账面原值为 500 万元，已计提折旧 200 万元，尚可使用年限为 5 年，未计提减值准备。该设备在当前状态下可以立即出售。

【要求】计算甲公司将该项设备首次转为持有待售类别时应计提的减值准备，并编制相关的分录。

【案例 2】甲公司发生的经济业务如下：

(1) 2021 年 1 月 1 日，甲公司以银行存款 3 000 万元购入乙公司 45% 的股权，对乙公司具有重大影响，乙公司可辨认净资产公允价值为 8 000 万元，与账面价值相同。

(2) 2021 年 7 月 1 日，甲公司决定出售其持有的乙公司 25% 的股权，甲公司已就该处置决议与第三方签订合同，且该合同于一年内执行完毕；该股权投资在办妥相关手续时即可转移给第三方。根据乙公司的企业价值，双方协定出售价款为 2 600 万元（等于市场价格）。甲公司为处置该股权投资将发生律师费等共计 50 万元。

(3) 2022 年 1 月 1 日，甲公司支付律师费等 50 万元，该合同于 2022 年 2 月 1 日执行完毕，并收到价款 2 600 万元。

(4) 2021 年乙公司实现净利润 5 000 万元（全年各月均匀实现），因持有其他债权投资的公允价值变动确认其他综合收益的增加（各月均匀增加）2 000 万元。假设出售后剩余股权不再对乙公司具有重大影响。剩余 20% 股权的公允价值为 3000 万元，打算近期出售，不考虑相关税费及其他因素。

【要求】作出甲公司的相关账务处理。