

股付支付是近年来会计实务问题中的热点与难点之一，本栏目将不定期就实务中常见的主要问题进行分析。

本期问题

附有市场业绩条件的权益结算股份支付如何确定等待期？

一、理论分析

等待期，是指可行权条件得到满足的期间，又称“行权限制期”，是从授予日至可行权日的时段。对于不存在等待期的股份支付，即授予后立即可行权的股份支付，应在授予日一次性确认股份支付费用；对于存在等待期的股份支付，需在等待期内分期确认股份支付费用。因此等待期的确定决定股份支付费用是一次性确认还是在一定期间内分摊确认。

在确定股份支付的等待期时，应对可行权条件进行分析，以判断其对等待期和预计可行权情况估计的影响。常见的可行权条件及对等待期确定的影响如下表所示。

条件分类	举例	等待期	对预计可行权数量的估计
服务期限条件	在公司服务满一定年限可以行权	自授予日起至服务年限满	考虑等待期内离职率
非市场条件+服务期限条件	固定期限内销售收入、净利润等指标达到一定条件可以行权	自授予日起至固定期限满	考虑等待期离职率、是否可以达到业绩目标
	没有固定的服务期限，达到一定的业绩条件可以行权，例如授予日为2022年1月1日，公司2022年净利润增长率达到20%或2023年年末公司2022年~2023年两年净利润平均增长率达到15%可以行权	在授予日及后续资产负债表日根据最可能的业绩结果预计等待期的长度。如授予日预计2022年能实现该目标，则等待期为1年。	考虑等待期离职率、是否可以达到业绩目标
	公司上市后可以行权	在授予日，需合理估计上市时点，并将授予日至估计的上市时点期间作为等待期，后续资产负债表日，如果信息表明估计的期间的长度与以前的估计不同，应进行调整。	考虑等待期离职率
市场条件+服务期限条件	固定期限内，公司股价达到一定金额可以行权	按照固定期限确定等待期，市场条件（即股价）是否得到满足，不影响企业对预计可行权情况的估计。	考虑等待期离职率

二、具体问题

案例：

甲公司已按照5元/股的价格回购了本公司股份1 000万股，现在拟将回购的股份授予职工。若授予日1年后甲公司股价较授予日增长50%，则被授予对象享有按照5元/股向甲公司购买股票的权利。假定授予日股票收盘价为5元/股。上述情形应如何确认股份支付费用？

在本案例中，甲公司授予职工一项股票期权，即1年后可以按照固定的价格购买甲公司的股票。可行权条件有两项：一是服务期限为1年；二是业绩市场条件，即股价增长超过50%。根据《企业会计准则讲解（2010）》相关表述，服务期限条件是指职工或其他方完成规定服务期限才可行权的条件；市场条件仅对确定权益工具在授予日的公允价值有影响，却不影响企业对预计可行权情况的估计；而非市场条件是否满足则影响企业对预计可行权情况的估计。也就是说，市场条件不会影响等待期的确定，而服务期限将影响等待期的长度。

因此，如果职工不能同时满足服务期1年和公司股价增长50%以上的要求，职工就无权行使其股票期权，二者均属于可行权条件，但股价增长50%以上属于市场条件，这一条件是否满足不影响企业对预计可行权情况的估计，不影响等待期的确定，因此，应以服务期限作为等待期，即无论1年后股价是否增长50%，均应按照期权在授予日的公允价值在1年等待期内确认股份支付费用。