第九章 职工薪酬

■ 本章内容导读

- 第一节 职工和职工薪酬的范围及分类
- 第二节 短期薪酬的确认与计量
- 第三节 离职后福利的确认与计量
- 第四节 辞退福利的确认与计量
- 第五节 其他长期职工福利的确认与计量

■ 本章考情分析

本章属于比较重要的章节, 主要考点包括:

- (1) 短期薪酬的确认与计量;
- (2) 辞退福利的确认与计量等。

本章近三年考题题型主要为客观题和计算分析题,其中 2021 年计算分析题涉及本章考点。 2023 年本章教材内容基本没有变化。

第一节 职工和职工薪酬的范围及分类

- 一、职工的概念
- 二、职工薪酬的概念及分类

一、职工的概念

职工,是指与企业订立劳动合同的所有人员,含全职、兼职和临时职工,也包括虽未与企业订立劳动合同但由企业正式任命的人员。

二、职工薪酬的概念及分类

职工薪酬,是指企业为获得职工提供的服务或终止劳动合同关系而给予的各种形式的报酬。职工薪酬 主要包括短期薪酬、离职后福利、辞退福利和其他长期职工福利。





(一) 短期薪酬	短期薪酬,是指企业预期在职工提供相关服务的年度报告期间结束后十二个月 内将全部予以支付的职工薪酬, 因解除与职工的劳动关系给予的补偿 除外。短 期薪酬主要包括: 1.职工工资、奖金、津贴和补贴。企业的短期奖金计划属于短期薪酬,长期奖 金计划属于其他长期职工福利。 2.职工福利费。 3.医疗保险费、工伤保险费和生育保险费等社会保险费。 4.住房公积金。 5.工会经费和职工教育经费。 6.短期带薪缺勤。 7.短期利润分享计划。长期利润分享计划属于其他长期职工福利。 8. <u>非货币性福利</u> 。	
	9.其他短期薪酬。	
(二) 离职后福利	离职后福利,是指企业为获得职工提供的服务而在 职工退休 或 与企业解除劳动 <u>关系</u> 后,提供的各种形式的报酬和福利,属于短期薪酬和辞退福利的除外。	
(三) 辞退福利	辞退福利,是指企业在职工 <u>劳动合同到期之前</u> 解除与职工的劳动合同关系,或 者为鼓励职工自愿接受裁减而给予职工的补偿。	
(四) 其他长期职工福利	其他长期职工福利,是指除短期薪酬、离职后福利、辞退福利之外所有的职工薪酬,包括长期带薪缺勤、长期残疾福利、长期利润分享计划等。	

第二节 短期薪酬的确认与计量

- 一、货币性短期薪酬
- 二、带薪缺勤
- 三、短期利润分享计划
- 四、非货币性福利

一、货币性短期薪酬

(一) 工资	企业应当根据职工提供服务情况和工资标准计算应计入职工薪酬的工资总额,按照 受益对象 计入当期损益或相关资产成本。
(二)职工福利费	企业发生的职工福利费,应当 <u>在实际发生时</u> 根据 <u>实际发生额</u> 计入当期损益或相关资产成本。
(三)医疗保险费、工 伤保险费、生育保险费 等社会保险费和住房公	企业为职工缴纳的医疗保险费、工伤保险费、生育保险费等社会保险费和住房公积金,以及按规定提取的工会经费和职工教育经费,应当在职工为其提



积金;工会经费和职工 教育经费

供服务的会计期间,根据规定的<u>计提基础和计提比例</u>计算确定相应的职工薪酬金额,并确认相关负债,按照**受益对象**计入**当期损益或相关资产成本**。

教材例 9-1 2×15 年 6 月, 甲公司当月应发工资 1 560 万元, 其中: 生产部门直接生产人员工资 1 000 万元; 生产部门管理人员工资 200 万元; 公司管理部门人员工资 360 万元。

根据所在地政府规定,公司分别按照职工工资总额的 10%和 8%计提医疗保险费和住房公积金,缴纳给当地社会保险经办机构和住房公积金管理机构。甲公司分别按照职工工资总额的 2%和 1.5%计提工会经费和职工教育经费。

假定不考虑所得税影响。

应计入生产成本的职工薪酬金额=1 000+1 000× (10%+8%+2%+1.5%)=1 215 (万元)

应计入制造费用的职工薪酬金额=200+200×(10%+8%+2%+1.5%)=243(万元)

应计入管理费用的职工薪酬金额=360+360× (10%+8%+2%+1.5%) =437.4 (万元)

甲公司应根据上述业务,进行如下账务处理:

二、带薪缺勤

带薪缺勤分为累积带薪缺勤和非累积带薪缺勤两类。

	累积带薪缺勤,是指带薪权利可以结转下期的带薪缺勤,本期尚未用完的带薪缺		
(一)	勤权利可以在未来期间使用。(如年休假等)		
累积带薪缺勤	企业应在职工 提供了服务从而增加了其未来享有的带薪缺勤权利 时,确认与累积		
	带薪缺勤相关的职工薪酬,并以 <u>累积未行使权利而增加的预期支付金额</u> 计量。		
	非累积带薪缺勤,是指带薪权利不能结转下期的带薪缺勤,本期尚未用完的带薪		
	缺勤权利将予以取消,并且职工离开企业时也无权获得现金支付。(如婚假、产		
	假等)		
	企业应当在职工实际发生缺勤的会计期间确认与非累积带薪缺勤相关的职工薪		
(二)	en e		
非累积带薪缺勤	【理解】		
	由于职工提供服务本身不能增加其能够享受的福利金额,企业在职工 未缺勤时 不		
	应当计提相关费用和负债;企业应在职工 缺勤时 确认职工享有的带薪权利,即视		
	同职工出勤确认的相关资产成本或当期费用。企业应当在缺勤期间计提应付工资		
	时一并处理。		

例题 甲公司从 2×23 年 1 月 1 日起实行累积带薪缺勤制度。制度规定,该公司每名职工每年有权享受 10 个工作日的带薪年休假,未使用的休假只能向后结转一个日历年度,超过 1 年未使用的权利作废;职工休年休假以后进先出为基础,即首先从当年可享受的权利中扣除,再从上年结转的带薪年休假余额中扣除;职工离开公司时,公司对职工未使用的累积带薪年休假不支付现金。假定该公司每名职工每个自然日工资均为 1 000 元,全年按 365 天计算工资。不考虑其他因素。(本题会计处理以公司 1 名管理部门的职工为例)

情形一: 2×23年, 该职工休息7天带薪年休假, 工作3天。甲公司预计2×24年该职工将补休3天。

(1) 2×23 年

借:管理费用365 000贷:应付职工薪酬365 000借:应付职工薪酬365 000贷:银行存款365 000借:管理费用(1 000×3 天) 3 000

货:应付职工薪酬

🗔 小彬老师观点

站在员工的角度,<u>本期提供了服务</u>从而增加了其未来享有的带薪缺勤权利,根据<u>权责发生制</u>的确认基础,站在企业的角度本期应确认相应的义务。

3 000

(2) 2×24年

①若2×24年该职工共休息13天带薪年休假,包括补休3天。

借:管理费用(365 000<u>-3</u> <u>000</u>) 362 000 贷:应付职工薪酬 362 000

₩ 提示

2×24 年,该职工<u>享受了</u>累积未使用的带薪年休假,则 2×24 年确认的工资费用应<u>扣除(3 天)上年度已确认的</u>累积带薪费用。

借: 应付职工薪酬 365 000

贷:银行存款 365 000

②若2×24年该职工共休息12天带薪年休假,实际补休了2天。

借:管理费用 (365 000-2 000) 363 000 贷:应付职工薪酬 363 000

 借: 应付职工薪酬
 365 000

 贷:银行存款
 365 000

♀ 提示

2×24 年,该职工<u>未享受</u>累积未使用的带薪年休假,则 2×24 年应<u>冲回(1天)上年度确认的</u>累积带薪费用。(说明:即使员工多工作1天,公司也不支付薪酬,即不用确认费用)

批评不会休息的员工、惩罚不让员工休息的老板

休假回来脸没晒黑,会被同事嘲笑

情形二: 2×23年, 该员工休息7天带薪年休假, 工作3天, 且预计2×24年将补休2天。

(1) 2×23 年

借:管理费用365 000贷:应付职工薪酬365 000借:应付职工薪酬365 000



贷:银行存款365 000借:管理费用2 000贷:应付职工薪酬2 000

(2) 2×24年(2×24年该员工共休息12天带薪年休假,包括补休2天)

借: 管理费用 (365 000-2 000) 363 000

贷: 应付职工薪酬363 000借: 应付职工薪酬365 000贷: 银行存款365 000

教材例 9-2 乙公司共有 1 000 名职工,从 2×15年 1 月 1 日起,该公司实行累积带薪缺勤制度。该制度规定,每个职工每年可享受 5 个工作日带薪年休假,未使用的年休假只能向后结转一个日历年度,超过 1 年未使用的权利作废,不能在职工离开公司时获得现金支付;职工休年休假是以后进先出为基础,即首先从当年可享受的权利中扣除,再从上年结转的带薪年休假余额中扣除;职工离开公司时,公司对职工未使用的累积带薪年休假不支付现金。

2×15年12月31日,每个职工当年平均未使用带薪年休假为2天。根据过去的经验并预期该经验将继续适用,乙公司预计2×16年有950名职工将享受不超过5天的带薪年休假,剩余50名职工每人将平均享受6天半年休假,假定这50名职工全部为总部各部门经理,该公司平均每名职工每个工作日工资为300元。

园 分析

(1) 2×15年

乙公司在 2×15 年 12 月 31 日应当预计由于职工累积未使用的带薪年休假权利而导致预期将支付的工资负债,即相当于 75 天 (50×1.5 天)的年休假工资 22 500 (75×300)元,并进行如下账务处理:

借: 管理费用 (50×1.5 天×300) 22 500

贷:应付职工薪酬——累积带薪缺勤

22 500

(2) 2×16年

①2×16年,如果50名职工均**享受了**累积未使用的带薪年休假,则2×16年确认的工资费用应<u>扣除上</u> 年度已确认的累积带薪费用。

② 2×16年,如果50名职工均未享受未使用的带薪年休假,则冲回上年度确认的费用。

借: 应付职工薪酬——累积带薪缺勤

22 500

贷: 管理费用 (50×1.5 天×300) 22 500

例题 • 2016 年单选题 甲公司实行累积带薪休假制度,当年未享受的休假只可结转至下一年度。 2×14 年末,甲公司因当年度管理人员未享受休假而预计了将于 2×15 年支付的职工薪酬 20 万元。 2×15 年末,该累积带薪休假尚有 40%未使用,不考虑其他因素。下列各项中,关于甲公司因其管理人员 2×15 年未享受累积带薪休假而原多预计的 8 万元负债(应付职工薪酬)于 2×15 年的会计处理,正确的是()。

- A. 不作账务处理
- B. 从应付职工薪酬转出计入资本公积
- C. 冲减当期的管理费用
- D. 作为会计差错追溯重述上年财务报表相关项目的金额

【答案】C

【解析】职工本年度如果<u>未享受</u>上年度未使用的带薪年休假,应<u>冲回上年度已确认的</u>费用,即冲减当期的管理费用。选项 C 正确。



三、短期利润分享计划

短期利润分享计划,是指因职工提供服务而与职工达成的基于利润或其他经营成果提供薪酬的协议。 利润分享计划同时满足下列条件的,企业应当确认相关的应付职工薪酬,并计入当期损益或者相关资 产成本:

- (1) 企业因过去事项导致现在具有支付职工薪酬的法定义务;
- (2) 因利润分享计划所产生的应付职工薪酬义务能够可靠估计。

♀ 提示

企业根据企业经济效益增长的实际情况提取的奖金,属于奖金计划,应当比照短期利润分享计划进行处理。

教材例 9-3 丙公司有一项利润分享计划,要求丙公司将其至 2×15 年 12 月 31 日止会计年度的税前利润的指定比例支付给在 2×15 年 7 月 1 日至 2×16 年 6 月 30 日为丙公司提供服务的职工。该奖金于 2×16 年 6 月 30 日支付。2×15 年 12 月 31 日止财务年度的税前利润为 1 000 万元人民币。如果丙公司在 2×15 年 7 月 1 日至 2×16 年 6 月 30 日期间没有职工离职,则当年的利润分享支付总额为税前利润的 3%。 丙公司估计职工离职将使支付额降低至税前利润的 2.5% (其中,直接参加生产的职工享有 1%,总部管理人员享有 1.5%),不考虑个人所得税影响。

园 分析

尽管支付额是按照截至 2×15 年 12 月 31 日止财务年度的税前利润的 3%计量,但是业绩却是基于职工在 2×15 年 7 月 1 日至 2×16 年 6 月 30 日期间提供的服务。因此,丙公司在 2×15 年 12 月 31 日应按照税前利润的 50%的 2.5%确认负债和成本及费用,金额为 125 000 元 (10 000 000×6/12×2.5%)。余下的利润分享金额,连同针对估计金额与实际支付金额之间的差额作出的调整额,在 2×16 年予以确认。

2×15年12月31日的账务处理如下:

借: 生产成本

(1 000 万×6/12×1%) 50 000

管理费用

(1 000 万×6/12×1.5%) 75 000

贷:应付职工薪酬——利润分享计划

125 000

2×16年6月30日, 丙公司的职工离职使其支付的利润分享金额为2×15年度税前利润的2.8%(直接参加生产的职工享有1.1%,总部管理人员享有1.7%),在2×16年确认余下的利润分享金额,连同针对估计金额与实际支付金额之间的差额作出的调整额合计为155000元(10000000×2.8%-125000)。其中,计入生产成本的利润分享计划金额60000元(100000000×1.1%-5000),计入管理费用的利润分享计划金额为95000元(10000000×1.7%-75000)。

2×16年6月30日的账务处理如下:

借: 生产成本

(1 000 万×1.1%-50 000) 60 000

管理费用

(1 000 万×1.7%-75 000) 95 000

贷:应付职工薪酬——利润分享计划

(1 000 万×2.8%-125 000) 155 000

例题 • 2020 年单选题 20×8年9月16日, 甲公司发布短期利润分享计划。根据该计划, 甲公司



将按照 20×8 年度利润总额的 5%作为奖金,发放给 20×8 年 7 月 1 日至 20×9 年 6 月 30 日在甲公司工作的员工;如果有员工在 20×9 年 6 月 30 日前离职,离职的员工将不能获得奖金;利润分享计划支付总额也将按照离职员工的人数相应降低;该奖金将于 20×9 年 8 月 30 日支付。20×8 年度,在未考虑利润分享计划的情况下,甲公司实现利润总额 20 000 万元。20×8 年末,甲公司预计职工离职将使利润分享计划支付总额降低至利润总额的 4.5%。不考虑其他因素,甲公司 20×8 年 12 月 31 日因上述短期利润分享计划应当确认的应付职工薪酬金额是()。

- A. 450 万元
- B. 500 万元
- C.1 000 万元
- D. 900 万元

【答案】A

【解析】甲公司 20×8 年 12 月 31 日因该短期利润分享计划应当确认的应付职工薪酬金额=20 000×4.5%×6/12=450 (万元)。

四、非货币性福利

企业向职工提供非货币性福利的,应当按照<u>公允价值</u>计量。公允价值无法可靠取得的,可以按照<u>成本</u> 计量。

(一) 以自产产品或外购商品发放给职工作为福利

	(1) 企业以其生产的产品作为非货币性福利提供给职工的,应当按照该产品的 <u>公允</u> 价值和相关税费,计量应计入成本费用的职工薪酬金额。 【板书】 借: 生产成本/管理费用(公允价值和相关税费) 货: 应付职工薪酬——非货币性福利	
1.自产产品	(2) 相关收入的确认、销售成本的结转和相关税费的处理,与正常商品销售相同。 【板书】 借: 应付职工薪酬——非货币性福利 贷: 主营业务收入 应交税费——应交增值税(销项税额) 借: 主营业务成本 贷: 库存商品	
2.外购商品	以外购商品作为非货币性福利提供给职工的,应当按照该商品的 <u>公允价值和相关税</u> 费计入 <u>成本费用。</u> 【板书】 借:生产成本/管理费用(<u>公允价值和相关税费</u>) 贷:应付职工薪酬——非货币性福利	

教材例 9-4 甲公司为一家生产笔记本电脑的企业,共有职工 200 名。2×15 年 2 月,甲公司以其生产的成本为 10000 元的高级笔记本电脑和外购的每部不含税价格为 1000 元的手机作为春节福利发放给公司每名职工。该型号笔记本电脑的售价为每台 14000 元,甲公司适用的增值税税率为 13%,已开具了增



值税专用发票;甲公司以银行存款支付了购买手机的价款和增值税进项税额,已取得增值税专用发票,适用的增值税税率为13%。假定200名职工中170名为直接参加生产的职工,30名为总部管理人员。

园 分析

企业以自己生产的产品作为福利发放给职工,应计入成本费用的职工薪酬金额以公允价值计量,计入主营业务收入,产品按照成本结转,但要根据相关税收规定,视同销售计算增值税销项税额。外购商品发放给职工作为福利,应当将交纳的增值税进项税额计入成本费用。

- (1) 笔记本电脑
- ①甲公司决定发放非货币性福利时,应进行如下账务处理:

借: 生产成本

2689400

 $[170 \times 14000 \times (1+13\%)]$

管理费用

474600

[30×14000× (1+13%)]

贷:应付职工薪酬——非货币性福利

3164000

②实际发放笔记本电脑时, 应进行如下账务处理:

借: 应付职工薪酬——非货币性福利

3164000

贷: 主营业务收入

2800000

应交税费——应交增值税(销项税额)

364000

借: 主营业务成本

2000000

贷: 库存商品

2000000

- (2) 手机
- ①甲公司决定发放非货币性福利时,应进行如下账务处理:

借: 生产成本

192100

 $[170 \times 1000 \times (1+13\%)]$

管理费用

33900

 $[30 \times 1000 \times (1+13\%)]$

贷: 应付职工薪酬——非货币性福利

226000

②购买手机时, 甲公司应进行如下账务处理:

借: 库存商品

200000

应交税费——应交增值税(进项税额)

26000

贷:银行存款

226000

③发放手机时, 甲公司应进行如下账务处理:

借: 应付职工薪酬——非货币性福利

226000

贷: 库存商品

200000

应交税费——应交增值税(进项税额转出)

26000

例题•2022 年单选题 2×21 年度,甲公司发生的有关交易或事项如下: (1) 3 月 1 日,因现金短缺,将账面价值 8 万元的自产产品用于发放职工工资,当日产品的市场价格为 10 万元。(2) 5 月 1 日,以账面价值 400 万元的自产产品抵债,向乙公司偿还欠款 500 万元,当日产品的市场价格为 450 万元。(3)



9月30日, 购入3万元食品作为国庆节福利发放给职工。不考虑其他因素, 甲公司在编制2×21年度财务 报表时应确认的收入是()。

- A. 513 万元
- B. 450 万元
- C. 10 万元
- D. 13 万元

【答案】C

【解析】甲公司以其生产的产品作为非货币性福利提供给职工的,应当按照该产品的公允价值和相关 税费, 计量应计入成本费用的职工薪酬金额, 相关收入的确认、销售成本的结转和相关税费的处理, 与正 常商品销售相同,所以甲公司在编制 2×21 年财务报表时应该确认的收入金额为 10 万元,选项 C 正确。

○ 提示

债务人以自产产品抵偿债务的,不确认产品的销售收入;企业以外购商品作为非货币性福利提供给职 工的、应当按照该商品的公允价值和相关税费计入成本费用、但不确认收入。

│例题 • 2022 年单选题│ 2×21 年度, 甲公司发生的有关交易或事项如下: (1) 计提职工工资 500 万 元。(2) 以自产产品作为福利发放给职工,产品成本为100万元,对外销售价格为150万元。(3) 按当年 实现净利润 3%计算应付给高管人员的奖金 200 万元,于 2×22 年 3 月底之前发放完毕。不考虑相关税费及 其他因素, 甲公司确认应付职工薪酬的金额是()。

- A. 600 万元
- B. 800 万元
- C. 850 万元
- D. 650 万元

【答案】C

【解析】甲公司确认应付职工薪酬的金额=500+150+200=850 (万元)。

(二) 将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用或租赁住房等资产供职工无偿使用

	企业将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用的,应当根据受益对象,将住房 每期 的公允价值 计入当期损益或相关资产成本,同时确认应付职工薪酬。公允价值无法
1.拥有的房屋等	可靠取得的,可以按照成本计量。
资产	
	借:生产成本/管理费用(<u>公允价值和相关税费</u>)
	贷: 应付职工薪酬——非货币性福利
2.租赁住房等资	租赁住房等资产供职工无偿使用的,应当根据受益对象,将 每期应付的租金 计入相
	关资产成本或当期损益,并确认应付职工薪酬。
	【板书】
,	借:生产成本/管理费用(每期应付的租金)
	贷: 应付职工薪酬——非货币性福利

教材例 9-5 2×15 年丁公司为总部各部门经理级别以上职工提供自建单位宿舍免费使用,同时为



副总裁以上高级管理人员每人租赁一套一年期住房。丁公司总部共有部门经理以上职工 60 名,每人提供一间单位宿舍免费使用,假定每间单位宿舍每月计提折旧 1000 元;丁公司共有副总裁以上高级管理人员10 名,丁公司为其每人租赁一套一年期的公寓(短期租赁),每套公寓的月租金为 10000 元。假定丁公司自建的单位宿舍仅内部使用,其公允价值不能可靠取得。丁公司每月应进行如下账务处理:

(1) 自有宿舍(部门经理)

借:管理费用

60000

 (60×1000)

贷:应付职工薪酬——非货币性福利

60000

② 提示

公允价值无法可靠取得的, 可以按照成本计量。

借: 应付职工薪酬——非货币性福利 60000

贷: 累计折旧

60000

(2) 租赁住房

借:管理费用

100000

 (10×10000)

贷:应付职工薪酬——非货币性福利

100000

借: 应付职工薪酬——非货币性福利

100000

贷: 其他应付款

100000

(三) 向职工提供企业支付了补贴的商品或服务

企业有时以低于企业取得资产或服务成本的价格向职工提供资产或服务,比如以低于成本的价格向职工出售住房、以低于企业支付的价格向职工提供医疗保健服务。

以提供包含补贴的住房为例,企业在出售住房等资产时,应当将此类资产的<u>公允价值</u>与其<u>内部售价</u>之间的差额(即相当于企业补贴的金额)分别情况处理:

1.合同或协议<u>规定</u> 了服务年限

如果出售住房的合同或协议中规定了职工在购得住房后至少应当提供服务的年限,且如果职工提前离开则应退回部分差价,企业应当将该项差额作为**长期待摊费用**处理,并在合同或协议规定的**服务年限**内**平均摊销**,根据受益对象分别计入相关资产成本或当期损益。

2.合同或协议<u>未规</u> 定服务年限

如果出售住房的合同或协议中未规定职工在购得住房后必须服务的年限,企业 应当将该项差额**直接计入**出售住房当期相关资产成本或当期损益。

教材例 9-6 2×15 年 5 月,甲公司购买了 100 套全新的公寓拟以优惠价格向职工出售。甲公司共有 100 名职工,其中 80 名为直接生产人员,20 名为公司总部管理人员。甲公司拟向直接生产人员出售的住房平均每套购买价为 100 万元,向职工出售的价格为每套 80 万元;拟向管理人员出售的住房平均每套购买价为 180 万元,向职工出售的价格为每套 150 万元。假定该 100 名职工均在 2×15 年度中陆续购买了公司出售的住房,售房协议规定,职工在取得住房后必须在公司服务 15 年。不考虑相关税费。

甲公司出售住房时应进行如下账务处理:

借:银行存款

94000000



(80 万×80+150 万×20)

长期待摊费用

2200 (差额)

贷:固定资产

116000000

(100 万×80 万+180 万×20)

注: "长期待摊费用"科目的金额也可以理解为:

(100-80) ×80+(180-150) ×20=2200(万元)

出售住房后的每年, 甲公司应当按照直线法在15年内摊销长期待摊费用, 并进行如下账务处理:

借: 生产成本

1066667

[(100-80) 万×80/15]

管理费用

400000

「(180-150)万×20/15〕

贷:应付职工薪酬——非货币性福利

1466667

借:应付职工薪酬——非货币性福利

1466667

贷:长期待摊费用

1466667

例题 • 2021 年单选题 2×20 年,甲公司发生的有关交易或事项如下: (1) 甲公司以其生产的产品作为奖品, 奖励给 20 名当年度被评为优秀的生产工人。上述产品的销售价格总额为 500 万元, 销售成本为 420 万元; (2) 根据甲公司确定的利润分享计划,以当年度实现的利润总额为基础,计算的应支付给管理人员利润分享金额为 280 万元; (3) 甲公司于当年起对 150 名管理人员实施累积带薪年休假制度,每名管理人员每年可享受7个工作日的带薪年休假,未使用的年休假只能向后结转一个日历年度。超过1年未使用的权利作废,也不能得到任何现金补偿。2×20 年,有 10 名管理人员每人未使用带薪年休假 2 天,预计 2×21 年该 10 名管理人员将每人休假 9 天。甲公司平均每名管理人员每个工作日的工资为 300 元。

不考虑相关税费及其他因素,下列各项关于甲公司上述职工薪酬会计处理的表述中,正确的是()。

- A. 2×20 年应从工资费用中扣除已享受带薪年休假权利的 140 名管理人员的工资费用 29. 4 万元
- B. 将自产的产品作为奖品发放应按 420 万元确认应付职工薪酬
- C. 根据利润分享计划计算的 2×20 年应支付给管理人员的 280 万元款项应作为利润分配处理
- D. 2×20年应确认 10 名管理人员未使用带薪年休假费用 0.6万元并计入管理费用

【答案】D

【解析】甲公司管理人员享有带薪年休假权利,不可以从工资费用中扣除已享受的带薪年休假工资费用,选项 A 错误;甲公司将自产的产品作为奖品奖励给职工,应当按照该产品的公允价值 500 万元确认应付职工薪酬,选项 B 错误;甲公司应当将利润分享计划确认相关的应付职工薪酬,不作利润分配处理,选项 C 错误;甲公司 2×20 年应确认的累积带薪缺勤薪酬费用=10×(9-7)×0.03=0.6(万元),选项 D 正确。

第三节 离职后福利的确认与计量

- 一、设定提存计划
- 二、设定受益计划

离职后福利,是指企业为获得职工提供的服务而在<u>职工退休</u>或<u>与企业解除劳动关系</u>后,提供的各种形式的报酬和福利,短期薪酬和辞退福利除外。

职工的离职后福利、企业应当在职工提供服务的会计期间进行确认和计量。



离职后福利计划分类为设定提存计划和设定受益计划两种类型。

一、设定提存计划

(一) 设定提存计划的含义

设定提存计划,是指向独立的基金缴存固定费用后,企业不再承担进一步支付义务的离职后福利计划。

EG 参考

职工养老保险待遇即受益水平与企业在职工提供服务各期的缴费水平不直接挂钩,企业承担的义务仅限于该期间按照规定标准提存的金额。

(二)设定提存计划的会计处理

企业应当在职工为其<u>提供服务的会计期间</u>,将根据设定提存计划计算的应缴存金额确认为负债,并计 入当期损益或相关资产成本。

□ 板书

借: 生产成本/管理费用

贷:应付职工薪酬——设定提存计划

例题 甲公司根据所在地政府规定,按照职工工资总额的 12%计提基本养老保险费,缴存当地社会保险经办机构。2×23年3月,甲公司缴存的基本养老保险费,应计入生产成本的金额为 1200万元,应计入制造费用的金额为 240万元,应计入管理费用的金额为 432万元。甲公司 2×23年3月的账务处理如下:

借: 生产成本1200制造费用240管理费用432

贷: 应付职工薪酬——设定提存计划 1872

二、设定受益计划

(一) 设定受益计划的含义

设定受益计划是指除设定提存计划以外的离职后福利计划。

(二) 设定受益计划与设定提存计划的区别

类型	企业义务不同	风险承担主体不同
设定提存计划	在设定提存计划下,企业的法定义务是以企业同意向基金的 缴存额为限 ,职工所取得的离职后福利金额取决于向离职后福利计划或保险公司支付的提存金金额,以及提存金所产生的投资回报	精算风险(即福利将少于预期)和投资风险(即投资的资产将不足以支付预期的福利)实质上要由职工来承担,企业不承担与基金资产有关的风险
设定受益计划	在设定受益计划下,企业的义务是为现在及以前的职工提供约定的福利,如果精算或者投资的实际结果比预期差,则企业的义务可能会增加	精算风险和投资风险实质上由企业来承担



(三) 设定受益计划的核算步骤

设定受益计划的核算涉及四个步骤:

步骤一:确定设定受益义务现值和当期服务成本。

企业应当通过下列两步确定设定受益义务现值和当期服务成本:

- (1)根据预期累计福利单位法,采用无偏且相互一致的精算假设对有关人口统计变量(如职工离职率和死亡率)和财务变量(如未来薪金和医疗费用的增加)等作出估计,计量<u>设定受益计划所产生的义务</u>,并确定相关义务的归属期间。
- (2) 根据资产负债表日与设定受益计划义务期限和币种相匹配的国债或活跃市场上的高质量公司债券的市场收益率确定<u>折现率</u>,将设定受益计划所产生的义务予以折现,以确定设定受益计划义务的现值和当期服务成本。

□ 板书

借: 生产成本/管理费用(当期服务成本)

贷:应付职工薪酬——设定受益计划(义务的现值)

♀ 提示

义务的现值=设定受益计划义务×(P/F, 折现率, n)

步骤二:确定设定受益计划净负债或净资产。

设定受益计划<u>存在资产的</u>,企业应当将<u>设定受益计划义务现值</u>减去<u>设定受益计划资产公允价值</u>所形成的赤字或盈余确认为一项设定受益计划净负债或净资产。

🗔 板书

义务现值-资产公允价值>0,确认设定受益计划净负债

义务现值-资产公允价值<0. 计量设定受益计划净资产

步骤三:确定应当计入当期损益的金额。

报告期末,企业应当在损益中确认的设定受益计划产生的职工薪酬成本包括: **服务成本**和**设定受益净 负债或净资产的利息净额**。其中,服务成本包括当期服务成本、过去服务成本和**结算利得或损失**。

国 板书

借: 生产成本/管理费用(服务成本)

财务费用(利息净额)

贷:应付职工薪酬——设定受益计划

步骤四:确定应当计入其他综合收益的金额

设定受益计划净负债或净资产的<u>重新计量</u>(如精算利得和损失等),应当计入<u>其他综合收益</u>,<u>且在后续期间不应重分类计入损益</u>,但是企业可以在权益范围内转移这些在其他综合收益中确认的金额。<u>(不可转损益的其他综合收益)</u>

■ 板书

借: 其他综合收益——精算损失

贷:应付职工薪酬——设定受益计划





如为精算利得,则编制相反会计分录。

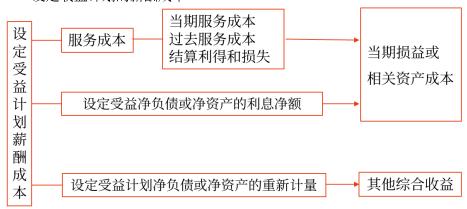
♀ 提示

(企业会计准则解释第7号)

重新计量设定受益计划净负债或者净资产的变动计入其他综合收益,在后续会计期间不允许转回至损益,在原设定受益计划终止时应当在权益范围内将原计入其他综合收益的部分全部结转至未分配利润。

园 归纳

设定收益计划的薪酬成本



第四节 辞退福利的确认与计量

- 一、辞退福利的含义
- 二、辞退福利的确认和计量

一、辞退福利的含义

辞退福利,是指企业在职工劳动合同到期之前解除与职工的劳动关系,或者为鼓励职工自愿接受裁减而给予职工的补偿。

辞退福利还包括当公司控制权发生变动时、对辞退的管理层人员进行补偿的情况。

提示

区分辞退福利与正常退休养老金确认和计量的会计期间

	确认和计量的会计期间
辞退福利 企业应当在辞退时进行确认和计量	
正常退休养老金	企业应当 在职工提供服务的会计期间 确认和计量

二、辞退福利的确认和计量

(一) 辞退福利的确认时点

企业向职工提供辞退福利的,应当在以下两者孰早日确认辞退福利产生的职工薪酬负债,并计入当期



损益(管理费用):

- (1) 企业不能单方面撤回解除劳动关系计划或裁减建议所提供的辞退福利时。(承担义务的时点)
- (2) 企业确认涉及支付辞退福利的重组相关的成本或费用时。(确认费用的时点)
- (二) 辞退福利的计量
- 1.辞退福利的会计处理

由于被辞退的职工不再为企业带来未来经济利益,因此,对于所有辞退福利,均应当于辞退计划满足负债确认条件的当期一次计入费用,不计入资产成本。

□ 板书

借:管理费用

贷:应付职工薪酬——辞退福利

2.在确认辞退福利时应注意的问题

在确认辞退福利时,需要注意以下两个方面:

- (1) 对于分期或分阶段实施的解除劳动关系计划或自愿裁减建议,企业应当将整个计划看作是由各单项解除劳动关系计划或自愿裁减建议组成,在每期或每阶段计划符合预计负债确认条件时,将该期或该阶段计划中由提供辞退福利产生的预计负债予以确认,计入该部分计划满足预计负债确认条件的当期管理费用,不能等全部计划都符合确认条件时再予以确认。(A 计划+B 计划)
- (2) 对于企业实施的<u>职工内部退休计划</u>,由于这部分职工不再为企业带来经济利益,企业应当<u>比照</u> 辞退福利处理。

具体来说,在内退计划符合职工薪酬准则规定的确认条件时,按照内退计划规定,将自职工<u>停止提供服务日至正常退休日期间</u>、企业拟支付的内退人员工资和缴纳的社会保险费等,确认为预计负债,<u>一次计入</u>当期管理费用,<u>不能</u>在职工内退后各期<u>分期确认</u>因支付内退职工工资和为其缴纳社会保险费而产生的义务。

- 3.辞退福利的计量因辞退计划中职工有无选择权而有所不同:
- (1) 对于职工没有选择权的辞退计划,应当根据计划条款规定拟解除劳动关系的职工数量、每一职位的辞退补偿等计提应付职工薪酬(辞退福利)。
- (2) 对于自愿接受裁减的建议,因接受裁减的职工数量不确定,企业应当根据或有事项准则的规定, **预计**将会接受裁减建议的职工数量,根据预计的职工数量和每一职位的辞退补偿等计提应付职工薪酬(辞 退福利)。
- (3) 辞退福利预期在其确认的年度报告期间期末后 <u>12 个月内完全支付的</u>, 应当适用短期薪酬的相关规定。
- (4) 对于辞退福利预期在年度报告期间期末后 <u>12 个月内不能完全支付的,</u>应当适用职工薪酬准则关于其他长期职工福利的有关规定。即实质性辞退工作在一年内实施完毕但补偿款项超过一年支付的辞退计划,企业应当选择恰当的折现率,以**折现后的金额**计量应计入当期损益的辞退福利金额。**现值**



第五节 其他长期职工福利的确认与计量

- 一、其他长期职工福利的含义及内容
- 二、其他长期职工福利的会计处理

一、其他长期职工福利的含义及内容

其他长期职工福利,是指除短期薪酬、离职后福利和辞退福利以外的其他所有职工福利。

其他长期职工福利包括以下各项(假设预计在职工提供相关服务的年度报告期末以后 12 个月内不会全部结算):长期带薪缺勤、其他长期服务福利、长期残疾福利、长期利润分享计划、长期奖金计划以及递延酬劳等。

二、其他长期职工福利的会计处理

(一) 设定提存计划

企业向职工提供的其他长期职工福利,符合设定提存计划条件的,应当按照设定提存计划的有关规定进行会计处理。

(二)设定受益计划

符合设定受益计划条件的,企业应当按照设定受益计划的有关规定,确认和计量其他长期职工福利净负债或净资产。

在报告期末,企业应当将其他长期职工福利产生的职工薪酬成本确认为下列组成部分:

- (1) 服务成本;
- (2) 其他长期职工福利净负债或净资产的利息净额;
- (3) 重新计量其他长期职工福利净负债或净资产所产生的变动。

为了简化相关会计处理,上述项目的总净额应计入当期损益或相关资产成本。



■ 本章小结

第一节 职工和职工薪酬的范围及分类 二、职工薪酬的概念及分类 一、货币性短期薪酬 二、带薪缺勤 第二节 短期薪酬的确认与计量 三、短期利润分享计划 四、非货币性福利 一、设定提存计划 第三节 离职后福利的确认与计量 一、辞退福利的含义 第四节 辞退福利的确认与计量 二、辞退福利的确认和计量 一、其他长期职工福利的含义 第五节 其他长期职工福利-二、其他长期职工福利的会计处理 的确认与计量

