**第九章 职工薪酬**

**考情分析**

本章属于基础性章节，内容简单干净，2025年将设定受益计划确认和计量部分做了大面积删除，预计分值3-4分左右。

**第一节 职工薪酬概述**

一、职工薪酬的概念和内容

职工薪酬，是指企业为获得职工提供的服务或解除劳动关系而给予的各种形式的报酬或补偿。

职工薪酬包括短期薪酬、离职后福利、辞退福利和其他长期职工福利。

1、短期薪酬，是指企业在职工提供相关服务的年度报告期间结束后十二个月内需要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。

具体包括：职工工资、奖金、津贴和补贴，职工福利费，医疗保险费、工伤保险费和生育保险费等社会保险费，住房公积金，工会经费和职工教育经费，短期带薪缺勤，短期利润分享计划，非货币性福利以及其他短期薪酬。

2、离职后福利，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关系后，提供的各种形式的报酬和福利，短期薪酬和辞退福利除外。

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

4、其他长期职工福利，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、其他长期服务福利、长期残疾福利、长期利润分享计划和长期奖金计划等。

【例-多选题】下列各项中，企业应作为短期职工薪酬核算的有（ ）。

A.职工教育经费

B.非货币性福利

C.长期残疾福利

D.累积带薪缺勤

答案：ABD

解析：职工薪酬是指企业为获得职工提供的服务而给予各种形式的报酬以及其他相关支出，包括职工在职期间和离职后提供给职工的全部货币性薪酬和非货币性福利。C为其他长期职工福利。

**第二节 短期薪酬的确认和计量**

一般短期薪酬的确认和计量

借：生产成本 【生产车间工人薪酬】

 制造费用 【生产车间管理人员薪酬】

 管理费用 【行政人员薪酬】

 销售费用 【销售人员薪酬】

 研发支出 【从事研发活动人员的薪酬】

 在建工程 【从事工程建设人员的薪酬】

 贷：应付职工薪酬——××薪酬

发放时：

借：应付职工薪酬

 贷：银行存款

 主营业务收入等

（1）自产产品作为福利发放职工时：

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

同时，根据受益对象进行分配：

借：生产成本

 管理费用

 在建工程

 研发支出等

 贷：应付职工薪酬——非货币性福利

（2）外购商品作为福利发放职工时：

购入时：

借：库存商品

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

发放时：

借：应付职工薪酬——非货币性福利

 贷：库存商品

 应交税费——应交增值税（进项税额转出）

同时，根据受益对象进行分配：

借：生产成本

 管理费用

 在建工程

 研发支出等

 贷：应付职工薪酬——非货币性福利

【例-单选题】甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%。2024年1月甲公司董事会决定将本公司生产的500件产品作为福利发放给公司管理人员。该批产品的单件成本为1.2万元，市场销售价格为每件2万元（不含增值税）。不考虑其他相关税费，甲公司在2024年因该项业务对当期损益的影响金额为（ ）万元。

A.-600

B.-730

C.-1 000

D.-1 130

答案：B

解析：相关的会计处理：

借：管理费用 1 130

 贷：应付职工薪酬——非货币性福利 1 130

借：应付职工薪酬——非货币性福利 1 130

 贷：主营业务收入 1 000

 应交税费——应交增值税（销项税额） 130

借：主营业务成本 600

 贷：库存商品 600

2、短期带薪缺勤的确认和计量

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 短缺带薪缺勤 | 定义 | 会计核算 | 会计分录 |
| 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勤权利可以在未来期间使用。 | 企业应当在本期计提相关费用和负债，下期偿还负债。 | 借：管理费用等 贷：应付职工薪酬 |
| 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。 | 企业应当不核算非累积带薪缺勤。 | 通常情况下，不必额外作相应的账务处理。 |

【例9-3】乙公司共有1 000名职工，从2023年1月1日起，该企业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个工作日带薪休假。未使用的年休假只能向后结转一个公历年度，超过1年未使用的权利作废，在职工离开企业时也无权获得现金支付；职工休年假时，首先使用当年可享受的权利，再从上年结转的带薪年休假中扣除。

2023年12月31日乙公司预计2024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6.5天年休假，假定这50名职工全部为总部管理人员，该企业平均每名职工每个工作日工资为400元。不考虑其他相关因素。

乙公司在2023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的预期支付的金额，即相当于75天[50×（6.5-5）天]的年休假工资金额30 000元（75×400）。

答案：

借：管理费用 30 000

 贷：应付职工薪酬—累积带薪缺勤 30 000

3、短期利润分享计划的确认和计量

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。

【例9-4】甲公司于2023年年初制订和实施了一项短期利润分享计划，以对公司管理层进行激励。该计划规定，公司全年的净利润指标为1 000万元，如果在公司管理层的努力下完成的净利润超过1 000万元，公司管理层将可以分享超过1 000万元净利润部分的10%作为额外报酬。假定至2023年12月31日，甲公司全年实际完成净利润1 500万元。如果不考虑离职等其他因素，则甲公司管理层按照利润分享计划可以分享利润50万元［（1 500-1 000）×10%］作为其额外的薪酬。

甲公司2023年12月31日的相关账务处理如下：

借：管理费用 500 000

 贷：应付职工薪酬——利润分享计划 500 000

**第三节 离职后福利的确认和计量**

离职后福利计划，是指企业与职工就离职后福利达成的协议，或者企业为向职工提供离职后福利制定的规章或办法等。

企业应当按照企业承担的风险和义务情况，将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。

在设定提存计划下，风险实质上要由职工来承担。

在设定受益计划下，风险实质上由企业来承担。

1.设定提存计划

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。（如养老、失业保险）

企业应在资产负债表日确认为换取职工在会计期间内为企业提供的服务而应付给设定提存计划的提存金，并作为一项费用计入当期损益或相关资产成本。

账务处理如下：

借：管理费用等

 贷：应付职工薪酬

借：应付职工薪酬

 贷：银行存款

【例】甲企业为管理人员设立了一项企业年金：每月该企业按照每个管理人员工资的5%向独立于甲企业的年金基金缴存企业年金，年金基金将其计入该管理人员个人账户并负责资金的运作。该管理人员退休时可以一次性获得其个人账户的累积额，包括公司历年来的缴存额以及相应的投资收益。

公司除了按照约定向年金基金缴存之外不再负有其他义务，既不享有缴存资金产生的收益，也不承担投资风险。因此，该福利计划为设定提存计划。

2023年，按照计划安排，该企业向年金基金缴存1 000万元。

借：管理费用　　　　　 10 000 000

 贷：应付职工薪酬　　　　　 10 000 000

借：应付职工薪酬　　 　10 000 000

 贷：银行存款　　　　　　　 10 000 000

2.设定受益计划

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。

分四个步骤：

步骤一：确定设定受益义务现值和当期服务成本。

步骤二：确定设定受益计划净负债或净资产。

步骤三：确定应当计入当期损益的金额（四部分）。

步骤四：确定应当计入其他综合收益的金额（三部分）。

步骤一：确定设定受益义务现值和当期服务成本

企业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，釆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，计量设定受益计划所产生的义务，并确定相关义务的归属期间。（义务和期间）

（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折现率，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。（折现率，义务现值，当期服务成本。）

步骤二：确定设定受益计划净负债或净资产

设定受益计划存在资产的，企业应当将设定受益计划义务现值减去设定受益计划资产公允价值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。

设定受益计划存在盈余的，企业应当以设定受益计划的盈余和资产上限两项的孰低者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两部分：

（一）服务成本（当期、过去、结算利得和损失）

当期服务成本 （管理费用）

过去服务成本 （管理费用）

结算利得或损失（管理费用）

（二）设定受益净负债或净资产的利息净额（财务费用）

（1）当期服务成本

是指因职工当期服务导致的设定受益义务现值的增加额。

（2）过去服务成本

是指设定受益计划修改所导致的与以前期间职工服务相关的设定受益计划义务现值的增加或减少。

（3）结算利得和损失

企业应当在设定受益计划结算时，确认一项结算利得或损失。

设定受益计划结算利得或损失是下列两项的差额：

①在结算日确定的设定受益计划义务现值。

②结算价格，包括转移的计划资产的公允价值和企业直接发生的与结算相关的支付。

（4）设定受益计划净负债或净资产的利息净额

设定受益计划净负债或净资产的利息净额，是指设定受益净负债或净资产在所处期间由于时间流逝产生的变动。包括计划资产的利息收益、设定受益计划义务的利息费用以及资产上限影响的利息。

步骤四：确定应当计入其他综合收益的金额

设定受益净负债或净资产的重新计量应当计入其他综合收益，且在后续期间不应重分类计入损益，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。

包括：

精算利得和损失

计划资产回报

资产上线影响的变动

**第四节 辞退福利和其他长期职工福利的确认和计量**

辞退福利

企业向职工提供辞退福利的，应当在企业不能单方面撤回因解除劳动关系计划或裁减建议所提供的辞退福利时、企业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）。

【例9-8】甲公司是一家空调制造企业。2023年9月，为了能够在下一年度顺利实施转产，甲公司管理层制定了一项辞退计划，计划规定，从2024年1月1日起，企业以职工自愿方式，辞退其柜式空调生产车间的职工。辞退计划的详细内容，包括拟辞退的职工所在的部门、数量、各级别职工能够获得的补偿以及计划大体实施的时间等均已与职工沟通，并达成一致意见，辞退计划已于2023年12月10日经董事会正式批准，辞退计划将于下一个年度内实施完毕。

该项辞退计划的详细内容如下表： 单位：万元

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 所属部门 | 职位 | 辞退数量（人） | 工龄（年） | 每人补偿额 |
| 空调车间 | 车间主任、副主任 | 10 | 1-10 | 10 |
| 10-20 | 20 |
| 20-30 | 30 |
| 高级技工 | 50 | 1-10 | 8 |
| 10-20 | 18 |
| 20-30 | 28 |
| 一般技工 | 100 | 1-10 | 5 |
| 10-20 | 15 |
| 20-30 | 25 |
| 合计 |  | 160 |  |  |

2023年12月31日，企业预计各级别职工拟接受辞退职工数量的最佳估计数（最可能发生数）及其应支付的补偿如下表9-4：

单位：万元

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 所属部门 | 职位 | 辞退数量（人） | 工龄（年） | 接受数量 | 每人补偿额 | 补偿金额 |
| 空调车间 | 车间主任副主任 | 10 | 1-10 | 5 | 10 | 50 |
| 10-20 | 2 | 20 | 40 |
| 20-30 | 1 | 30 | 30 |
| 高级技工 | 50 | 1-10 | 20 | 8 | 160 |
| 10-20 | 10 | 18 | 180 |
| 20-30 | 5 | 28 | 140 |
| 一般技工 | 100 | 1-10 | 50 | 5 | 250 |
| 10-20 | 20 | 15 | 300 |
| 20-30 | 10 | 25 | 250 |
| 合计 |  | 160 |  | 123 |  | 1 400 |

根据表9-4，愿意接受辞退职工的最可能数量为123名，预计补偿总额为1 400万元，则企业2023年（辞退计划是2023年12月10日由董事会批准）应作如下账务处理：

借：管理费用 14 000 000

 贷：应付职工薪酬——辞退福利 14 000 000

（四）其他长期职工福利

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。

企业向职工提供的其他长期职工福利，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。