

第九章 职工薪酬

一、职工薪酬的范围

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。
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（为职工缴纳的养老、失业保险费属于离职后福利）。
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（长期带薪缺勤属于其他长期职工福利）。
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. 非货币性福利。
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关系后**，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 **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。

(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。

二、短期薪酬的确认和计量

(一) 货币性短期薪酬

1. 工资、津贴和补贴等短期薪酬

企业发生的职工工资、津贴和补贴等短期薪酬，应当根据职工提供服务情况和工资标准等计算应计入职工薪酬的金额，并按照受益对象 **计入当期损益或相关资产成本**。

会计处理如下：

① 计提职工薪酬时：

借： **生产成本**

 制造费用

管理费用

 销售费用

 在建工程

 贷：应付职工薪酬

② 发放时：

借：应付职工薪酬

 贷：银行存款

2. 计提的职工薪酬

企业为职工缴纳的医疗保险费、工伤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,应当在职工为其提供服务的会计期间,根据规定的计提基础和计提比例计算确定相应的职工薪酬金额,按照受益对象计入当期损益或相关资产成本,会计处理同上。

(二) 短期带薪缺勤

带薪缺勤应当根据其性质及其职工享有的权利,分为累积带薪缺勤和非累积带薪缺勤两类。

1. 累积带薪缺勤及其会计处理

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**,并以累积未行使权利而增加的预期支付金额计量。

2. 非累积带薪缺勤及其会计处理

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。我国企业职工休婚假、产假、丧假、探亲假、病假期间的工资通常属于非累积带薪缺勤。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酬。通常情况下,与非累积带薪缺勤相关的职工薪酬已经包括在企业每期向职工发放的工资等薪酬中,因此,**不必额外作相应的账务处理**。

(三) 短期利润分享计划(或奖金计划)

企业制定有短期利润分享计划的,如当职工完成规定业绩指标,或者在企业工作了特定期限后,能够享有按照企业净利润的一定比例计算的薪酬,企业应当按照准则的规定,**计入当期损益或相关资产成本**。

(四) 非货币性福利

1. 以自产产品或外购商品发放给职工作为福利

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**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**。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。

三、离职后福利的确认和计量

离职后福利,包括**退休福利**(如养老金和一次性的退休支付)及**其他离职后福利**(如离职后人寿保险和离职后医疗保障)。企业向职工提供了离职后福利的,无论其是否设立了单独主体接受提存金并支付福利,均应当按照准则的要求对离职后福利进行会计处理。

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。

(一) 设定提存计划的确认和计量

设定提存计划,是指企业向单独主体(如基金等)缴存固定费用后,不再承担进一步支付义务的离职后福利计划(如职工缴纳的**养老、失业保险**)。

对于设定提存计划,企业应当根据在资产负债表日为换取职工在会计期间提供的服务而应向单独主体缴存的提存金,确认为职工薪酬负债,并**计入当期损益或相关资产成本**。

(二) 设定受益计划的确认和计量

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。设定受益计划核算涉及四个步骤:

1. 确定设定受益计划义务的**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) 企业应当根据预期累计福利单位法(国际会计准则表述也称之为按服务比例的应

计福利费；福利/服务年数法），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，计量设定受益计划所产生的义务，并确定相关义务的归属期间。

(2) 企业应当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。

2. 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的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。

3. 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、设定受益净负债或净资产的利息净额**。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。

(1) 当期服务成本，是指因职工当期服务导致的设定受益计划义务现值的增加额。

(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提供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。

结算利得或损失应当**计入当期损益**，而在计划条款中规定的福利的支付（包括可选择福利支付性质的情况）不属于结算，已纳入精算假设中，在支付此类福利时产生利得或损失，则属于精算利得或损失，应作为**重新计量的一部分计入其他综合收益**。

(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。

4. 确定应当**计入其他综合收益的金额**

企业应当将重新计量设定受益计划净负债或净资产所产生的变动**计入其他综合收益**，并且在后续会计期间**不允许转回至损益**，在原设定受益计划终止时，企业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。计划终止，指该计划已不存在，即本企业已解除该计划所产生的所有未来义务。

四、辞退福利的确认和计量

(一) 辞退福利的确认

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。

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、企业确认涉及支付辞退福利的重组相关的成本或费用时两者**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**。

企业有**详细、正式的重组计划**并且该重组计划**已对外公告**时，表明已经承担了重组义务。重组计划包括重组涉及的业务、主要地点、需要补偿的职工人数及其岗位性质、预计重组支出、计划实施时间等。

实施职工内部退休计划的，企业应当**比照辞退福利处理**。在内退计划符合准则规定的确认条件时，企业应当按照内退计划规定，将**自职工停止提供服务日至正常退休日期间**、企业拟支付的内退职工工资和缴纳的社会保险费等，确认为应付职工薪酬，**一次性计入当期损益**，

不能在职工内退后各期分期确认因支付内退职工工资和为其缴纳社会保险费等产生的义务。

(二) 辞退福利的计量

企业应当按照辞退计划条款的规定,合理预计并确认辞退福利产生的应付职工薪酬,并具体考虑下列情况:

(1) 对于职工没有选择权的辞退计划,企业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确认应付职工薪酬。

(2) 对于自愿接受裁减建议的辞退计划,由于接受裁减的职工数量不确定,企业应当根据《企业会计准则第 13 号——或有事项》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确认应付职工薪酬。

(3) 对于辞退福利预期在其确认的年度报告期间结束后 **十二个月内完全支付**的辞退福利,企业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结束后十二个月内不能完全支付的辞退福利,企业应当适用本准则关于其他长期职工福利的相关规定,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。

(三) 会计处理

(1) 未超过一年支付的

借: **管理费用**

贷: 应付职工薪酬——辞退福利

(2) 超过一年支付的

借: **管理费用 (现值)**

贷: 应付职工薪酬——辞退福利