



第三节 应付职工薪酬的核算

（三）短期利润分享计划

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的应付职工薪酬义务能够可靠估计。



第三节 应付职工薪酬的核算

【计算分析】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日止会计年度的税前利润为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。



第三节 应付职工薪酬的核算

解析：尽管支付额是按照截至2×15年12月31日止会计年度的税前利润的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（10 000 000×50%×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	50 000
管理费用	75 000
贷：应付职工薪酬——利润分享计划	125 000



第三节 应付职工薪酬的核算

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155 000元（ $10\,000\,000 \times 2.8\% - 125\,000$ ）。



第三节 应付职工薪酬的核算

其中,

计入生产成本的利润分享计划金额60 000元(10 000 000
×1.1%—50 000)。

计入管理费用的利润分享计划金额95 000元(10 000 000
×1.7%—75 000)。

2×16年6月30日的账务处理如下:

借: 生产成本	60 000
管理费用	95 000
贷: 应付职工薪酬——利润分享计划	155 000



第三节 应付职工薪酬的核算

（四）非货币性福利

基本原则：

企业向职工提供非货币性福利的，应当按照公允价值计量。

公允价值不能可靠取得的，可以采用成本计量。

企业向职工提供的非货币性福利，应当分别情况处理：



第三节 应付职工薪酬的核算

1. 以自产产品发放给职工作为福利

① 决定发放非货币性福利

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（公允价值+销项

税）



第三节 应付职工薪酬的核算

②将自产产品实际发放时

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



第三节 应付职工薪酬的核算

2. 以外购商品发放给职工作为福利

①购入时

借：库存商品等

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款



第三节 应付职工薪酬的核算

②决定发放非货币性福利时

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（成本+不能抵扣的进项税）



第三节 应付职工薪酬的核算

③将外购商品实际发放时

借：应付职工薪酬——非货币性福利

贷：库存商品等（成本价）

应交税费——应交增值税（进项税额转出）

提示：

外购商品用于集体福利或个人消费，进项税额不能抵扣。



第三节 应付职工薪酬的核算

【计算分析】 甲公司作为一家生产笔记本电脑的企业，共有职工200名，2×15年2月，公司以其生产的成本为10 000元的高级笔记本电脑和外购的每部不含税价格为1 000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14 000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。



第三节 应付职工薪酬的核算

解析：

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，应当将缴纳的增值税进项税额计入成本费用。



第三节 应付职工薪酬的核算

笔记本电脑的售价总额

$$\begin{aligned} &= 14\ 000 \times 170 + 14\ 000 \times 30 \\ &= 2\ 380\ 000 + 420\ 000 = 2\ 800\ 000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

笔记本电脑的增值税销项税额

$$\begin{aligned} &= 170 \times 14\ 000 \times 13\% + 30 \times 14\ 000 \times 13\% \\ &= 309\ 400 + 54\ 600 = 364\ 000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

甲公司决定发放非货币性福利时，应作如下账务处理：

借：生产成本	2 689 400
管理费用	474 600
贷：应付职工薪酬——非货币性福利	3 164 000



第三节 应付职工薪酬的核算

实际发放笔记本电脑时，应作如下账务处理：

借：应付职工薪酬——非货币性福利	3 164 000
贷：主营业务收入	2 800 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	364 000
借：主营业务成本	2 000 000
贷：库存商品	2 000 000



第三节 应付职工薪酬的核算

手机的售价总额

$$=170 \times 1\ 000 + 30 \times 1\ 000$$

$$=170\ 000 + 30\ 000$$

$$=200\ 000 \text{ (元)}$$

手机的进项税额

$$=170 \times 1\ 000 \times 13\% + 30 \times 1\ 000 \times 13\%$$

$$=22\ 100 + 3\ 900$$

$$=26\ 000 \text{ (元)}$$



第三节 应付职工薪酬的核算

甲公司决定发放非货币性福利时，应作如下账务处理：

借：生产成本	192 100
管理费用	33 900
贷：应付职工薪酬——非货币性福利	226 000



第三节 应付职工薪酬的核算

购买手机时，甲公司应作如下账务处理：

借：库存商品	200 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	26 000
贷：银行存款	226 000

实际发放时，甲公司应作如下账务处理：

借：应付职工薪酬——非货币性福利	226 000
贷：库存商品	200 000
应交税费——应交增值税（进项税额转出）	26 000



第三节 应付职工薪酬的核算

3. 将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用，根据受益对象，将住房每期的公允价值（即折旧金额）计入当期损益或相关资产成本，同时确认应付职工薪酬。

公允价值无法可靠取得的，可以按照成本计量。

账务处理：

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬——非货币性福利

同时

借：应付职工薪酬——非货币性福利

贷：累计折旧



第三节 应付职工薪酬的核算

4. 租赁住房等资产供职工无偿使用，根据受益对象处理，将每期应付租金计入相关资产成本或当期损益，并确认应付职工薪酬。

账务处理：

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬——非货币性福利

借：应付职工薪酬——非货币性福利

贷：其他应付款



第三节 应付职工薪酬的核算

5. 向职工提供企业支付了补贴的商品或服务（以提供包含补贴的住房为例）

（1）有服务年限：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。



第三节 应付职工薪酬的核算

账务处理：

①购入住房时

借：固定资产

 贷：银行存款

②出售住房时

借：银行存款

 贷：长期待摊费用（差额）

 贷：固定资产



第三节 应付职工薪酬的核算

③摊销长期待摊费用时

借：管理费用等

 贷：应付职工薪酬——非货币性福利

借：应付职工薪酬——非货币性福利

 贷：长期待摊费用



第三节 应付职工薪酬的核算

(2) **无服务年限**：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。



第三节 应付职工薪酬的核算

账务处理：

①购入住房时

借：固定资产

 贷：银行存款

②出售住房时

借：银行存款

 贷：生产成本/管理费用等（差额）

 贷：固定资产



第三节 应付职工薪酬的核算

【计算分析】 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，该公司共有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。



第三节 应付职工薪酬的核算

解析：

甲公司出售住房时应作如下账务处理：

借：银行存款 94 000 00

0

 长期待摊费用 (20×80+30×20) 22 000 00

0

 贷：固定资产 116 000 00

0



第三节 应付职工薪酬的核算

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，并作如下账务处理：

借：生产成本	1 066
667	
管理费用	400
000	
贷：应付职工薪酬——非货币性福利	1 466 66
7	
借：应付职工薪酬——非货币性福利	1 466
667	
贷：长期待摊费用	1 466



第三节 应付职工薪酬的核算

【单选·2020】甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%。2020年6月1日，甲公司为50名员工（假定生产工人30人、行政管理人员20人）每人发放一台自产的商品和一件礼品作为福利。自产的商品每台成本为800元、市场售价为1000元（不含增值税），外购礼品的每件价格为500元、增值税税额为65元，已取得增值税专用发票。不考虑其他因素，则甲公司发放该福利时，应计入“应付职工薪酬”科目的金额为（ ）元。

A. 78 250

B. 81 500

C. 75 000

D. 84 750



第三节 应付职工薪酬的核算

答案：D

解析：企业以自产产品作为福利发放给职工，应当按照该产品的公允价值和相关税费计入职工薪酬和相应的成本费用中，并确认主营业务收入，同时结转成本。企业以外购商品作为福利发放给职工，应当按照该商品的公允价值（即商品成本）和相关税费计量应计入成本费用的职工薪酬金额。因此应计入职工薪酬的金额 = $50 \times 1\,000 \times (1 + 13\%) + 50 \times (500 + 65) = 84\,750$ （元）。



第三节 应付职工薪酬的核算

二、应付职工薪酬的确认和计量——离职后福利

概述：

1. 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医疗保障）。
2. 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。



第三节 应付职工薪酬的核算

（一）设定提存计划

1. 概念

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。

2. 处理原则

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。



第三节 应付职工薪酬的核算

3. 账务处理

(1) 企业缴纳部分

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

(2) 个人缴纳部分

借：应付职工薪酬

贷：其他应付款等



第三节 应付职工薪酬的核算

（二）设定受益计划

设定受益计划，是指企业根据一定的标准（职工服务年限、工资水平等）确定每个职工离职后每期收益水平，由此倒算出企业每期应为职工缴费的金额。

区别：

在设定提存计划下，精算风险和投资风险实质上由**职工**来承担。

在设定受益计划下，精算风险和投资风险实质上由**企业**来承担。



第三节 应付职工薪酬的核算

二、应付职工薪酬的确认和计量——辞退福利

（一）基本概念

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。



第三节 应付职工薪酬的核算

提示：

1. 辞退福利与正常退休养老金应当区分开来。辞退福利是在劳动合同到期前，终止劳动关系给予的补偿。因此，应当在**辞退时**进行确认和计量。

2. 职工虽然没有与企业解除劳动合同，但未来不再为企业提供服务，不能为企业带来经济利益，企业承诺提供实质上具有辞退福利性质的经济补偿的，如发生“内退”的情况，在其正式退休日期**之前应当比照辞退福利处理**，在其正式退休日期**之后，应当按照离职后福利处理**。



第三节 应付职工薪酬的核算

（二）处理原则

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：

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。如果企业能够单方面撤回解除劳动关系计划或裁减建议，则表明未来经济利益流出不是很可能，因而不符合负债的确认条件。

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。



第三节 应付职工薪酬的核算

账务处理：

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。

借：管理费用

贷：应付职工薪酬



第三节 应付职工薪酬的核算

二、应付职工薪酬的确认和计量——其他长期福利

（一）概念

其他长期职工福利，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。



第三节 应付职工薪酬的核算

（二）会计处理原则

1. 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。
2. 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。