



第三节

应付职工薪酬的核算



目录

PART1 职工薪酬的内容

PART2 应付职工薪酬的确认和计量（含教材二和三）

PART3 以现金结算的股份支付形成的应付职工薪酬的账务

处理



第三节 应付职工薪酬的核算

一、职工薪酬的内容

（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。

具体包括以下人员：

1. 与企业订立劳动合同的所有人员，含全职、兼职和临时职工。
2. 未与企业订立劳动合同但由企业正式任命的人员，如董事会成员、监事会成员。
3. 在企业的计划和控制下，虽未与企业订立劳动合同或未由其正式任命，但向企业所提供服务与职工所提供服务类似的人员，也属于职工范畴，如劳务外包人员。



第三节 应付职工薪酬的核算

（二）职工薪酬的概念及分类

1. 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或补偿。

企业提供给职工配偶、子女、受赡养人、已故员工遗属及其他受益人等的福利，也属于职工薪酬。

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。



第三节 应付职工薪酬的核算

2. 具体分类

(1) 短期薪酬

①概念

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12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（属于辞退福利）。



第三节 应付职工薪酬的核算

②短期薪酬主要包括：

a. 职工工资、奖金、津贴和补贴

b. 职工福利费

c. 医疗保险费、工伤保险费和生育保险费等社会保险费

(失业保险和养老保险属于离职后福利)

d. 住房公积金

e. 工会经费和职工教育经费

f. 短期带薪缺勤

g. 短期利润分享计划

h. 非货币性福利

i. 其他短期薪酬



第三节 应付职工薪酬的核算

(2) 离职后福利

①概念

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。

②分类

设定提存计划和设定受益计划



第三节 应付职工薪酬的核算

(3) 辞退福利

①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。

②辞退福利主要包括

- a. 在职工劳动合同尚未到期前，不论职工本人是否愿意，企业决定解除与职工的劳动关系而给予的补偿。
- b. 在职工劳动合同尚未到期前，为鼓励职工自愿接受裁减而给予的补偿，职工有权选择继续在职或接受补偿离职。



第三节 应付职工薪酬的核算

(4) 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。



第三节 应付职工薪酬的核算

二、应付职工薪酬的确认和计量——短期薪酬

概述：

企业应当在职工为其提供服务的会计期间，将实际发生的短期薪酬确认为负债，并计入当期损益，其他会计准则要求或允许计入资产成本的除外。



第三节 应付职工薪酬的核算

（一）货币性短期薪酬

1. 范围

职工的工资、奖金、津贴和补贴，大部分的职工福利费、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一般属于货币性短期薪酬。



第三节 应付职工薪酬的核算

2. 账务处理

借：生产成本（生产工人）/制造费用（车间管理人员）/
管理费用（行政管理人员）/销售费用（销售人员）/在建工程
（基建人员）/研发支出——资本化支出（研发人员）

贷：应付职工薪酬——工资

——职工福利

——社会保险费

——住房公积金

——工会经费

——职工教育经费

等



第三节 应付职工薪酬的核算

（二）带薪缺勤

分类：带薪缺勤应当分为累积带薪缺勤和非累积带薪缺勤两类。

1. 非累积带薪缺勤

（1）概念

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、探亲假的工资通常属于非累积带薪缺勤。



第三节 应付职工薪酬的核算

(2) 确认时点

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。（不必额外进行处理）



第三节 应付职工薪酬的核算

2. 累积带薪缺勤

(1) 概念

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。

(2) 确认时点

企业应当在职工提供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。（当年确认、以后发）



第三节 应付职工薪酬的核算

提示：

①如果职工在离开企业时能够获得现金支付，企业就应当确认企业**必须支付**的职工全部累积未使用权利的金额。

②如果职工在离开企业时不能获得现金支付，则企业应当根据资产负债表日因累积未使用权利而导致的**预期支付**追加的金额，作为累积带薪缺勤费用进行预计。



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2025年12月31日止会计年度的税前利润的指定比例支付给在2025年7月1日至2026年6月30日为丙公司提供服务的职工。该奖金于2026年6月30日支付。2025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2025年7月1日至2026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2025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2025年7月1日至2026年6月30日期间提供的服务。

因此，丙公司在2025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（ $10\ 000\ 000 \times 50\% \times 2.5\%$ ）。

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2026年予以确认。



第三节 应付职工薪酬的核算

2025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

2026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2025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2026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（ $10\ 000\ 000 \times 2.8\% - 125\ 000$ ）。

其中，

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

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



第三节 应付职工薪酬的核算

2026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

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

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

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

【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1 000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）。