

# 注册会计师 教材精讲班 会计

## 第九章 职工薪酬

### 第二节 短期薪酬的确认与计量

#### 【知识点1】货币性短期薪酬

职工薪酬	相关内容
确认与计量	一、货币性短期薪酬 1. 计提 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（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 2. 发放 借：应付职工薪酬 贷：银行存款等

【例题 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。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

$$=1\ 000+1\ 000\times(10\%+8\%+2\%+1.5\%)=1\ 215\ (\text{万元})$$

应计入制造费用的职工薪酬金额

$$=200+200\times(10\%+8\%+2\%+1.5\%)=243\ (\text{万元})$$

应计入管理费用的职工薪酬金额

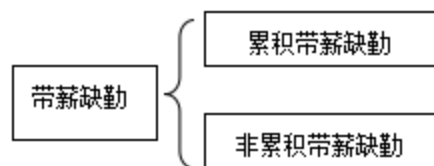
$$=360+360\times(10\%+8\%+2\%+1.5\%)=437.4\ (\text{万元})$$

公司应根据上述业务，做如下账务处理：

借：生产成本	12 150 000
制造费用	2 430 000
管理费用	4 374 000

贷：应付职工薪酬——工资	15 600 000
——医疗保险费	1 560 000
——住房公积金	1 248 000
——工会经费	312 000
——职工教育经费	234 000

## 二、带薪缺勤



### (1) 累积带薪缺勤

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。

借：管理费用	
生产成本	
在建工程	
贷：应付职工薪酬——累积带薪缺勤	

**【例题 9-2】**乙公司共有 1000 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。

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 22500（75×300）元，并做如下账务处理：

借：管理费用	22500
贷：应付职工薪酬——累积带薪缺勤	22500

2×16 年，如果 50 名职工均未使用带薪年休假，则冲回上年度确认的费用：

借：应付职工薪酬——累积带薪缺勤	22500
贷：管理费用	22500

2×16 年，如果 50 名职工均享受了累计未使用的带薪年休假，则 2×16 年确认的工资费用应扣除上年度已确认的累计带薪费用。

**【承前例】**假如丙公司的带薪缺勤制度规定，职工累积未使用的带薪缺勤权利可以无限期结转，并且可以于职工离开企业时以现金支付。丙公司 100 名职工中，5 名为各部门经理，15 名为管理部门职员，60 名为直接生产工人，20 名工人正在建造一幢自用办公楼。

丙公司在 2017 年 12 月 31 日应当预计由于职工累积未使用的带薪病假权利而导致的全部金额，即相当于 200 天（100×2 天）的病假工资。

借：管理费用	12 000
生产成本	36 000

在建工程 12 000  
 贷：应付职工薪酬——累积带薪缺勤 60 000 【 $200 \times 300 = 60\ 000$ （元）】

## （2）非累积带薪缺勤

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。

企业确认职工享有的与非累积带薪缺勤权利相关的薪酬，视同职工出勤确认的当期损益或相关资产成本，不单独处理。

**【例题·单选题】**甲公司共有 200 名职工，其中 50 名为总部管理人员，150 名为直接生产工人。从 2020 年 1 月 1 日起，该公司实行累积带薪缺勤制度。该制度规定，每名职工每年可享受 5 个工作日带薪年假，未使用的年假只能向后结转一个日历年度，超过 1 年未行使的权利作废；职工休年假时，首先使用当年享受的权利，不足部分再从上年结转的带薪年假中扣除；职工离开公司时，对未使用的累积带薪年假无权获得现金支付。2020 年 12 月 31 日，每个职工当年平均未使用带薪年假为 2 天。

甲公司预计 2021 年有 150 名职工将享受不超过 5 天的带薪年假，剩余 50 名总部管理人员每人将平均享受 6 天年假，该公司平均每名职工每个工作日工资为 400 元。甲公司 2020 年年末因带薪缺勤计入管理费用的金额为（ ）元。

A. 20 000      B. 120 000      C. 60 000      D. 0

**【答案】** A

**【解析】**甲公司只有 50 名总部管理人员会使用 2020 年的未使用带薪年假 1 天（ $6-5$ ），而其他 2020 年累计未使用的都将失效，所以应计入管理费用的金额 =  $50 \times (6-5) \times 400 = 20\ 000$ （元）。

## 三、短期利润分享计划

借：管理费用

    生产成本

    在建工程

    贷：应付职工薪酬——短期利润分享计划

**【例题 9-3】**甲公司制订了一项利润分享计划，要求甲公司将其至 2017 年 12 月 31 日止会计年度的税前利润的指定比例支付给在 2017 年 7 月 1 日至 2018 年 6 月 30 日为甲公司提供服务的职工。该奖金于 2018 年 6 月 30 日支付。2017 年 12 月 31 日止税前利润为 1 000 万元。

如果甲公司在 2017 年 7 月 1 日前至 2018 年 6 月 30 日期间没有职工离职，则当年利润分享计划支付总额为税前利润的 3%。甲公司估计职工离职将使支付额降低至税前利润的 50% 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%），不考虑个人所得税的影响。

2017 年 12 月 31 日的账务处理如下：

借：生产成本                     $(1\ 000 \times 50\% \times 1\%)$  5  
     管理费用                     $(1\ 000 \times 50\% \times 1.5\%)$  7.5  
     贷：应付职工薪酬——利润分享计划      12.5

2018 年 6 月 30 日，甲公司的职工离职使其支付的利润分享金额为 2017 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 2018 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 15.5 万元（ $1000 \times 2.8\% - 12.5 = 15.5$ ）。

其中，计入生产成本的利润分享计划金额 6 万元（ $1000 \times 1.1\% - 5$ ）。计入管理费用的利润分享计划金额 9.5 万元（ $1000 \times 1.7\% - 7.5$ ）。

2018 年 6 月 30 日的账务处理如下：

借：生产成本                    6  
     管理费用                    9.5  
     贷：应付职工薪酬——利润分享计划      15.5

