

## 第九章 职工薪酬

### 第二节 短期薪酬的确认与计量

#### 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】丙公司有一项利润分享计划，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 日止财务年度的税前利润为 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。

分析：尽管支付额是按照截至 2×15 年 12 月 31 日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（ $10\,000\,000 \times 50\% \times 2.5\%$ ）。

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 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

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（ $10\,000\,000 \times 2.8\% - 125\,000$ ）。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为 95 000 元（ $10\,000\,000 \times 1.7\% - 75\,000$ ）。

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

【例题·单选题】20×8 年 9 月 16 日，甲公司发布短期利润分享计划。根据该计划，甲公司将按照 20×8 年度利润总额的 5% 作为奖金，发放给 20×8 年 7 月 1 日至 20×9 年 6 月 30 日在甲公司工作的员工；如果有员工在 20×9 年 6 月 30 日前离职，离职的员工将不能获得奖金；利润分享计划支付总额也将按照离职员工的人数相应降低；该奖金将于 20×9 年 8 月 30 日支付。20×8 年度，在未考虑利润分享计划的情况下，甲公司实现利润总额 20 000 万元。20×8 年末，甲公司预计职工离职将使利润分享计划支付总额降低至利润总额的 4.5%。不考虑其他因素，甲公司 20×8 年 12 月 31 日因上述短期利润分享计划应当确认的应付职工薪酬金额是（ ）。(2020 年)

A. 450 万元      B. 500 万元      C. 1 000 万元      D. 900 万元

【答案】A

【解析】甲公司 20×8 年 12 月 31 日因该短期利润分享计划应当确认的应付职工薪酬金额 =  $20\,000 \times 4.5\% \times 1/2 = 450$ （万元）。

#### 四、非货币性福利

（一）以自产产品或外购商品发放给职工作为福利



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
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

（二）将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用或租赁住房等资产供职工无偿使用

1. 企业将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用的，应当根据受益对象，将住房每期的公允价值计入当期损益或相关资产成本，同时确认应付职工薪酬。

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：累计折旧

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

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/银行存款

【例题 9-5】2×15 年丁公司为总部各部门经理级别以上职工提供自建单位宿舍免费使用，同时为副总裁以上高级管理人员每人租赁一套住房。

该公司总部共有部门经理以上职工 60 名，每人提供一间单位宿舍免费使用，假定每间单位宿舍每月计提折旧 1 000 元；

该公司共有副总裁以上高级管理人员 10 名，公司为其每人租赁一套月租金为 10 000 元的公寓。假定丁公司自建的单位宿舍仅内部使用，其公允价值不能可靠取得。

丁公司每月应进行如下账务处理：

借：管理费用	60 000
贷：应付职工薪酬——非货币性福利	60 000
借：应付职工薪酬——非货币性福利	60 000
贷：累计折旧	60 000
借：管理费用	100 000
贷：应付职工薪酬——非货币性福利	100 000
借：应付职工薪酬——非货币性福利	100 000
贷：其他应付款	100 000

（三）向职工提供企业支付了补贴的商品或服务

1. 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。

（1）出售住房时

借：银行存款（向职工收取的款项）
长期待摊费用（企业补贴的金额）
贷：固定资产（原购置价款）

（2）出售住房后，每年摊销

借：生产成本/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

2. 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。

借：银行存款（向职工收取的款项）  
    生产成本/管理费用等（企业补贴的金额）  
    贷：固定资产（原购置价款）

【例题 9-6】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。

甲公司出售住房时应作如下账务处理：

借：银行存款            94 000 000  
    长期待摊费用      22 000 000  
    贷：固定资产            116 000 000

$94\ 000\ 000=80\times 800\ 000+20\times 1\ 500\ 000$

$22\ 000\ 000=80\times 200\ 000+20\times 300\ 000$

$116\ 000\ 000=80\times 1\ 000\ 000+20\times 1\ 800\ 000$

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      1 466 667  
借：应付职工薪酬——非货币性福利  1 466 667  
    贷：长期待摊费用                    1 466 667

【例题·单选题】 2×20 年，甲公司发生的有关交易或事项如下：（1）甲公司以其生产的产品作为奖品，奖励给 20 名当年度被评为优秀的生产工人。上述产品的销售价格总额为 500 万元，销售成本为 420 万元；（2）根据甲公司确定的利润分享计划，以当年度实现的利润总额为基础，计算的应支付给管理人员利润分享金额为 280 万元；（3）甲公司于当年起对 150 名管理人员实施累积带薪年休假制度，每名管理人员每年可享受 7 个工作日的带薪年休假，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，也不能得到任何现金补偿。2×20 年，有 10 名管理人员每人未使用带薪年休假 2 天，预计 2×21 年该 10 名管理人员将每人休假 9 天。甲公司平均每名管理人员每个工作日的工资为 300 元。不考虑相关税费及其他因素，下列各项关于甲公司上述职工薪酬会计处理的表述中，正确的是（    ）。（2021 年）

- A. 2×20 年应从工资费用中扣除已享受带薪年休假权利的 140 名管理人员的工资费用 29.4 万元
- B. 将自产的产品作为奖品发放应按 420 万元确认应付职工薪酬
- C. 根据利润分享计划计算的 2×20 年应支付给管理人员的 280 万元款项应作为利润分配处理
- D. 2×20 年应确认 10 名管理人员未使用带薪年休假费用 0.6 万元并计入管理费用

【答案】D

【解析】甲公司管理人员提供的带薪年休假权利，不可以从工资费用中扣除已享受的带薪年休假工资费用，选项 A 错误；

甲公司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 500 万元计量应计入成本费用的职工薪酬金额，选项 B 错误；

企业应当将利润分享计划确认相关的应付职工薪酬，不作利润分配处理，选项 C 错误；

甲公司应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，应确认的职工薪酬费用= $10 \times (9-7) \times 300 / 10\,000 = 0.6$ （万元），选项 D 正确。