

### 知识点 3: 应付职工薪酬的核算 2 (★★)

【例 12-11】华丰公司有部门经理 5 人, 公司为每人免费提供公司名下的轿车 1 辆; 副总经理以上 3 人, 公司为每人提供租赁的高级公寓 1 套。这些资产的所有权不转移, 只提供使用权。假定每辆轿车每月计提折旧 3 000 元, 每套公寓每月的租金是 4 000 元。

则华丰公司每月应作如下会计处理:

#### (1) 轿车福利

借: 管理费用 15 000 (3 000×5)  
贷: 应付职工薪酬—非货币性福利 15 000  
借: 应付职工薪酬—非货币性福利 15 000  
贷: 累计折旧 15 000

#### (2) 租赁住房福利

借: 管理费用 12 000 (4 000×3)  
贷: 应付职工薪酬—非货币性福利 12 000  
借: 应付职工薪酬—非货币性福利 12 000  
贷: 其他应付款 12 000

### ④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) (新增)

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购入住房时

借: 固定资产  
贷: 银行存款

#### ②出售时

借: 银行存款 (内部价)  
长期待摊费用 (差额)  
贷: 固定资产 (市价)

#### ③摊销时

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

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。

### (3) 其他形式的短期薪酬

#### ①带薪缺勤

##### A. 累积带薪缺勤

当职工提供了服务从而增加了其享受的未来带薪缺勤的权力时, 企业就产生了一项义务, 应当予以确认; 职工累积未使用的权利在其离开企业时是否有权获得现金支付, 不影响义务的确认, 但影响计量的义务金额。

确认累积带薪缺勤时:

借: 管理费用等  
贷: 应付职工薪酬—累积带薪缺勤

【例 12-12】华新公司从某年 1 月 1 日起实行累积带薪缺勤制度。该制度规定: 每个职工每年可享受 12 个工作日带薪休假, 休假权利可以向后结转两个日历年度。在第二年年末, 公司将职工未使用的带薪休假权利

支付现金。假定该公司每名职工平均每月工资 2 000 元，每名职工每月工作日为 20 个，每个工作日平均工资为 100 元。以公司一名**直接参与生产**的职工为例。

①假定当年 1 月，该名职工没有休假。会计处理如下：

借：生产成本 2 000  
贷：应付职工薪酬—工资 2 000

借：生产成本 100  
贷：应付职工薪酬—累积带薪缺勤 100

②假定当年 2 月，该名职工休了 1 天假。公司应当在职工为其提供服务的当月，累积相当于 1 个工作日工资的带薪休假义务，反映职工使用累积权利的情况，会计处理如下：

借：生产成本 2 100  
贷：应付职工薪酬—工资 2 000  
—累积带薪缺勤 100

借：应付职工薪酬—累积带薪缺勤 100  
贷：生产成本 100（使用上期休假）

③假定第 2 年末，该名职工有 5 个工作日未使用带薪休假，公司以现金支付了未使用的带薪休假。

借：应付职工薪酬—累积带薪缺勤 500  
贷：库存现金 500

#### B. 非累积带薪缺勤

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。

**【提示】**由于职工提供服务本身不能增加其能够享受的福利金额，企业应当在职工缺勤时确认负债和相关资产成本或当期损益。实务中，一般是在缺勤期间计提应付工资时一并处理。

**【例 12-13】**黄河公司某年 5 月有 2 名销售人员放弃 15 天的婚假，假设平均每名职工每个工作日工资为 200 元，月工资为 6 000 元。该公司实行非累积带薪缺勤货币补偿制度，补偿金额为放弃带薪休假期间平均日工资的 2 倍。黄河公司应作如下会计处理：

借：销售费用 24 000  
贷：应付职工薪酬—工资 12 000  
—非累积带薪缺勤 12 000

$(2 \times 15 \times 200 \times 2)$

实际补偿时一般随工资同时支付：

借：应付职工薪酬—工资 12 000  $(2 \times 6 000)$   
—非累积带薪缺勤 12 000  
贷：银行存款 24 000

#### ②利润分享计划

企业应当将**短期利润分享计划**作为费用处理（或根据相关准则，作为资产成本的一部分），**不能作为净利润的分配**。

**【例 12-14】**利欣公司为了鼓励本公司高级管理人员为其提供服务，制订了短期利润分享计划。该计划规定，在实行短期利润分享计划的年度，管理人员只要在公司工作满一整年即可获得奖金。假定当年没有管理人员离开公司，公司应支付的奖金总额为当年净利润的 4%，并于当年年末以银行存款支付。公司当年净利润为 1 500 万元。

当年 12 月 31 日账务处理如下：

借：管理费用 600 000  
    贷：应付职工薪酬—利润分享计划 600 000  
借：应付职工薪酬—利润分享计划 600 000  
    贷：银行存款 600 000

【2017·单选题】长江公司 2016 年年初制定并实施一项短期利润分享计划，以激励公司管理层更好提供服务。该计划规定，长江公司全年净利润指标为 3 000 万元。如果在公司管理层努力下完成的净利润超过 3 000 万元。公司管理层可以分享超过 3 000 万元净利润部分的 20%作为额外报酬，长江公司 2016 年度实现净利润 3 500 万元。假定不考虑离职等其他情形。则长江公司 2016 年 12 月 31 日因该项短期利润分享计划应计入管理费用的金额是（ ）万元。

A. 100      B. 0      C. 600      D. 700

【答案】A

【解析】

长江公司 2016 年 12 月 31 日因该项短期利润分享计划应计入管理费用的金额 =  $(3\,500 - 3\,000) \times 20\% = 100$  (万元)。

【2018·单选题】

长江公司于 2017 年年初为公司管理层制订和实施了一项短期利润分享计划，公司全年的净利润指标为 7000 万元。如果完成的净利润超过 7000 万元，公司管理层可以获得超过 7000 万元净利润部分的 10%作为额外报酬。假定长江公司 2017 年度实现净利润 8000 万元，不考虑其他因素，长江公司 2017 年度实施该项短期利润分享计划时应作的会计处理是（ ）。

A. 借：本年利润 100  
    贷：应付职工薪酬 100  
B. 借：利润分配 100  
    贷：应付职工薪酬 100  
C. 借：管理费用 100  
    贷：应付职工薪酬 100  
D. 借：营业外支出 100  
    贷：应付职工薪酬 100

【答案】C

【解析】企业应当将短期利润分享计划作为费用处理，不能作为净利润的分配。会计处理如下：

借：管理费用 100  
    贷：应付职工薪酬 100

## 2. 离职后福利

企业应当将离职后福利计划分类为**设定提存计划**和**设定受益计划**。

(1) 计算离职后福利应缴存金额时

借：生产成本/制造费用/管理费用/销售费用等  
    贷：应付职工薪酬—离职后福利

(2) 缴存时

借：应付职工薪酬—离职后福利  
    贷：银行存款

【例 12-15】华丰公司某年 4 月应付工资总额为

100 000 元。其中：生产部门直接生产人员工资 40 000 元，生产部门管理人员工资 15 000 元；管理部门人员工资 21 000 元；销售部门人员工资 10 000 元；建造厂房人员工资 6000 元；内部开发存货管理系统人员工资 8000 元。

当年4月30日，公司按照职工工资总额的12%和2%分别计提养老保险和失业保险。公司当月发生的离职后福利将在下月初支付。

**【答案】**华丰公司当年4月确认应付职工薪酬时应作如下会计处理：

本月职工薪酬的计提比例=12%+2%=14%

本月应计提的离职后福利=100 000×14%=14 000（元）

会计分录：

借：生产成本	5 600	（40 000×14%）
制造费用	2 100	（15 000×14%）
管理费用	2 940	（21 000×14%）
销售费用	1 400	（10 000×14%）
在建工程	840	（6 000×14%）
研发支出—资本化支出	1 120	（8 000×14%）
贷：应付职工薪酬—离职后福利	14 000	