

第三章 负债

二、应付职工薪酬的账务处理

企业通过“应付职工薪酬”科目核算应付职工薪酬的计提、结算、使用等情况。“应付职工薪酬”科目应当按照“工资、奖金、津贴和补贴”、“职工福利费”、“社会保险费”、“住房公积金”、“工会经费”和“职工教育经费”、“带薪缺勤”、“利润分享计划”、“设定提存计划”、“设定受益计划义务”、“辞退福利”等职工薪酬项目设置明细账进行明细核算。

1. 职工薪酬确认的原则

企业应当在职工为其提供服务的会计期间，将职工薪酬确认为负债，并根据职工提供服务的受益对象，分别计入相关资产成本或当期损益。

基本账务处理：

借：生产成本（生产车间生产工人薪酬）
制造费用（生产车间管理人员薪酬）
管理费用（行政管理人员薪酬）
销售费用（销售人员薪酬）
研发支出（从事研发活动人员薪酬）
在建工程等（从事工程建设人员薪酬）
贷：应付职工薪酬

2. 职工薪酬的确认和计量

（1）货币性职工薪酬

①工资、奖金、津贴和补贴

②职工福利费

③国家规定计提标准的职工薪酬

④短期带薪缺勤：企业应当根据其性质及职工享有的权利，分为累积带薪缺勤和非累积带薪缺勤两类。

a. 累积带薪缺勤，是指带薪权利可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。

【举例】丁企业共有 2000 名职工，从 2×14 年 1 月 1 日起，该企业实行累积带薪制度。该制度规定，每个职工每年可享受 5 个工作日带薪休假。未使用的年休假只能向后结转一个公历年度，超过 1 年未使用的权利作废，在职工离开企业时也无权获得现金支付；职工休年假时，首先使用当年可享受的权利，再从上年结转的带薪年假中扣除。

2×14 年 12 月 31 日，丁企业预计 2×15 年有 1900 名职工将享受不超过 5 天的带薪年假，剩余 100 名职工每人将平均享受 6 天带薪年假，假定这 100 名职工全部为总部各部门经理，该企业平均每名职工每个工作日工资为 300 元。不考虑其他相关因素。

【解析】丁企业在 2×14 年 12 月 31 日应当预计由于职工累积未使用的带薪年假权利而导致的预期支付的金额，即相当于 150 天 $[100 \times (6.5 - 5) \text{ 天}]$ 的年休假工资金额 45000 (150×300) 元。

应编制的会计分录为：

借：管理费用 45000
贷：应付职工薪酬—带薪缺勤—短期带薪缺勤—累积带薪缺勤 45000

b. 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、病假期间的工资通常属于非累积带薪缺勤。由于职工提供服务本身不能增加其能够享受的福利金额，企业在职工未缺勤时不应当计提相关的职工薪酬。

【提示】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。通常情况下，与非累积带薪缺勤相关的职工薪酬已经包括在企业每期向职工发放的工资等薪酬中，因此，不必额外作相应的账务处理。

⑤短期利润分享计划：企业制定有短期利润分享计划的，如当职工完成规定的业绩指标，或者在企业工作了特定的期限后，按企业净利润的一定比例计算确定的短期利润分享计划金额。

【例题·单选题】某企业以现金支付行政管理人员生活困难补助 2000 元，下列各项中，会计处理正确的是（ ）。

- A. 借：其他业务成本 2000
贷：库存现金 2000
- B. 借：营业外支出 2000
贷：库存现金 2000
- C. 借：管理费用 2000
贷：库存现金 2000

【答案】 D

【例题·判断题】企业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，确认与非累计带薪缺勤相关的职工薪酬。（ ）（2017年）

【答案】×

【解析】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。