

审计助理人员分级培训系列课程

应付职工薪酬审计

主讲教师：徐 峥

不做假账

朱镕基

二〇〇一年四月



授课教师：徐峥

- 职务/职称：正高级会计师
- 工作单位：苏亚金诚会计师事务所
- 社会兼职：江苏省会计学会委员
- 研究方向：审计实务
- 主要获奖：江苏省先进会计工作者



朱铭基
做假账
2019年4月

学习目标：

1. 了解应付职工薪酬审计的主要目标
2. 掌握应付职工薪酬审计的主要要点
3. 掌握规避审计风险的主要途径

朱铭基
二零一四年四月

目录

1 案例导入

2 审计目标及审计准备工作

3 应付职工薪酬审计程序

4 应付职工薪酬审计底稿编制

5 审计风险点及应对措施

不做假账

朱镕基

2001年4月

01

案例导入

手书
二零一四年四月
假账

应付职工薪酬审计案例导入



应付职工薪酬明细表（货币单位：人民币元）

期初余额	本期增加	本期减少	期末余额
2,122.00	10,544,710.85	7,105,295.50	3,441,537.35

思考1：应付职工薪酬应当要执行什么审计程序？各审计程序分别对应什么审计目标？

思考2：审计过程中需要获取什么资料？如何让被审计单位配合我们的审计工作？

思考3：应付职工薪酬审计的主要风险点在哪里？审计过程中如何应对和规避？

职工薪酬审计案例导入



2018年5月23日，深圳证券交易所对川化股份有限公司（*ST川化）发出年报问询函，其中问询函第五条如下：

你公司2016年年报显示，2016年度领薪员工共计**18人**，**应付职工薪酬计提金额为1.79亿元**。2017年年报显示，2017年度领薪员工**188人**，**应付职工薪酬计提金额为5844.75万元**。请说明前述披露是否有误，如是，请及时更正；如否，请说明你公司报告期**领薪人数增加944%**，而**薪资费用下降67%**的原因及合理性。并对比你公司报告期内的平均薪资水平与当地平均工资、同行业平均工资是否有较大差异；如否，请说明你公司报告期内是否存在薪资费用计提不准确的情形。请年审会计师对薪资费用计提的真实性和准确性发表意见。



职工薪酬审计案例导入



问询函回复



经查*ST川化2016年年报，2016年度应付职工薪酬合计金额17881.39万元，其中本年度辞退福利14332.78万元，实际支付应付职工薪酬3548.61万元。*ST川化2016年度进行破产重组，2016年4月19日第二届第九次职工代表大会通过的《川化股份职工安置方案》，完成了1257名在岗职工、452名退养职工、3075名退休职工的劳动关系从该公司整体转移至川化集团。2016年9月完成重组，公司完成转型，开始从事贸易业务，期末从业人员18人。2016年度前3个月公司员工平均1300多人，再加上后9个月员工，职工薪酬在3500多万元也在合理范围内；

2017年披露员工人数188人，本年度计提应付职工薪酬5844.75万元。由于公开资料所限，无法获得2017年度职工人数详细变化情况，但从期初的18人，期间经过资产重组，期末人员增加至188人，总体上也在合理范围内。

经过上述两个年度应付职工薪酬的对比分析，由于*ST川化2016年破产重组，2017年公司又经过资产重组，企业人员结构发生重大变化，剔除一些特殊因素来分析两个年度的职工薪酬是处于合理范围内的。

02

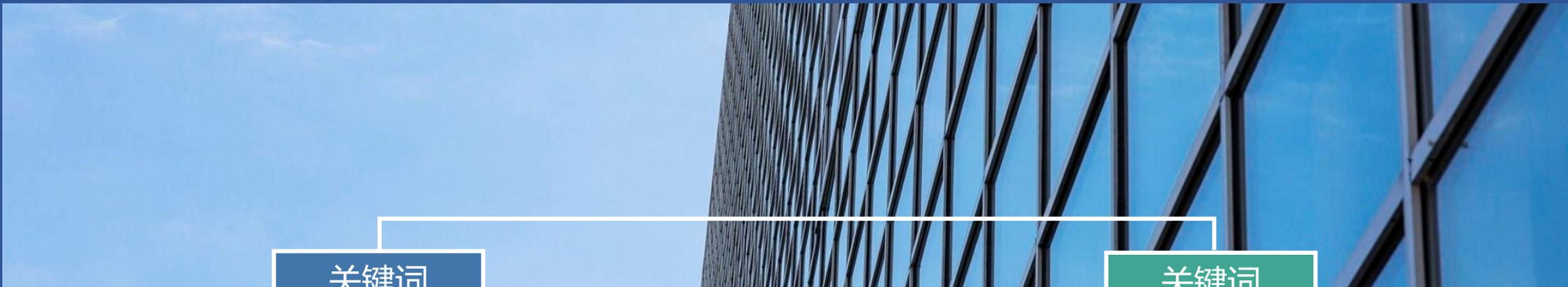
审计目标及审计准备工作

手书
二零一四年四月
做账

一、什么是应付职工薪酬



核算企业为获得职工提供的服务或解除劳动关系而给予的各种形式的报酬或补偿，包括**工资、奖金、五险一金、福利、工会经费和职工教育经费**等。



关键词

关键词

与**该义务**有关的经济利益**很可能**流出企业

未来流出的经济利益能够可靠地计量

守规矩 做假账
守规矩 做假账
守规矩 做假账

一、什么是应付职工薪酬



职工薪酬



企业为获得职工提供的服务或解除劳动关系而给予的各种形式的报酬或补偿，包括短期薪酬、离职后福利、辞退福利和其他长期职工福利。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



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。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，也属于职工的范畴，包括通过企业与劳务中介公司签订用工合同而向企业提供服务的人员。

一、什么是应付职工薪酬



NO.1

给予独立董事的津贴报酬？



NO.2

给予劳务公司的劳务费？



一、什么是应付职工薪酬



01

计算总额

根据职工提供服务情况和工资标准等计算应计入职工薪酬的工资总额

02

分配确认

按照受益对象计入当期损益或相关资产成本，借记相关科目，贷记职工薪酬

03

发放薪酬

发放时，借记职工薪酬，贷记银行存款等科目。

不做假账
守好底线
宁守底线
不冒风险

二、应实现的审计目标



审计目标

存在性认定

资产负债表中记录的应付职工薪酬是存在的。

完整性认定

所有应当记录的应付职工薪酬均已记录。

权利和义务

记录的应付职工薪酬由被审计单位应当履行的现时义务。

计价与分摊

应付职工薪酬以恰当金额记录。

列报和披露

应付职工薪酬已在财务报表中作出恰当的列报和披露。

审计基础
2025年4月

三、审计关注事项



计提的工资

- 1、计提工资的对象是否是人力资源部门所载的员工名册中每月所在的员工？是否存在为关联方发放工资的情况？
- 2、计提工资的标准是否按照劳动合同中所签订的每月工资计提？
- 3、计提工资并分配至各成本费用时，是否按照员工所属部门正确分配，分配标准是否一贯？
- 4、社会保险金和住房公积金是否按照一定工资比例和相关法规计提？获取社保申报表和账面核对。

01

发放的工资

- 1、工资是如何发放的？当月发放下月还是当月发放当月工资？
- 2、社会保险和住房公积金是如何支付的？是申报后当月缴纳还是下月缴纳？
- 3、工资发放时是否已按规定代扣代缴？

02

结余的工资

- 1、结余工资是否合理？了解公司发放形式可以推断年末工资的组成，检查公司期末结余工资是否合理。
- 2、期末五险一金结余金额是否合理？
- 3、福利费是否存在余额？

03

03

应付职工薪酬审计程序

手
录
基
账
二
零
一
一
年
四
月



一、审计主要步骤

获取企业明细账、总账或科目余额表



获取或编制应付职工薪酬明细表并复核



了解公司薪酬政策，检查其工资总额的组成是否符合国家有关规定



对本期职工薪酬发生情况进行分析性复核



检查职工薪酬的计提是否符合有关规定，计算结果是否正确



根据分析性复核的结果，有针对性地检查应付职工薪酬支付凭证



与其他相关科目进行核对，编制交叉索引



与报表附注进行核对



二、审计过程及步骤

审计目标与审计程序对应表

序号	审计目标	审计程序	收集资料	审计步骤	审计结论
1	计价与分摊	获取或编制应付职工薪酬明细表并复核	应付职工薪酬明细表	(1)审计人员向客户获取应付职工薪酬明细表 (2)复核加计是否正确。	获取应付职工薪酬明细表,复核加计明细表,与总账数、报表数相符,未发现重大异常情况。
2	存在、完整性	了解客户薪酬政策,检查其工资总额的组成是否符合国家有关规定	薪酬政策、员工花名册、工资单、社保计算单、社保缴纳发票。	(1)获取公司各期花名册,比较员工人数变动情况,计算人均薪酬水平,与上期或同行业水平进行比较,关注是否存在调节利润的情况。 (2)比较本期与上期工资费用总额,分析是否有异常波动,对变动情况获取资料确认。	通过对本期发生额进行分析性复核,未发现存在异常变化项目
3	存在、完整性、计价和分摊	对本期职工薪酬发生情况进行分析性复核		(3)结合员工社会保险缴纳情况,明确被审计单位员工范围,检查是否与关联公司员工工资混淆。 (4)核对下列相互独立部门的相关数据:①工资部门记录的工资支出与出纳记录的工资支付数;②工资部门记录的工时与生产部门记录的工时。	

二、审计过程及步骤



审计目标与审计程序对应表

序号	审计目标	审计程序	收集资料	审计步骤	审计结论
4	存在、完整、计价与分摊	检查职工薪酬的计提是否符合有关规定,计算结果是否正确	计提和分配凭证	检查工资、奖金、津贴和补贴： A、计提是否正确，依据是否充分。 B、检查分配方法与上年是否一致，处理是否恰当。 C、检查发放和代扣金额是否正确。 D、检查是否存在拖欠职工薪酬，并了解拖欠原因。 E、检查五险一金、工会及职工教育经费等计提(分配)的会计处理是否正确，依据是否充分。	经分析，未发现异常业务。
5	存在、完整、计价与分摊	分析应付职工薪酬贷方发生额，将本期计提的职工薪酬累计数与相关成本、费用等账户核对一致	计提和分配凭证	检查应付职工薪酬分配方法是否与上期一致。应由生产产品、提供劳务负担的职工薪酬，计入产品成本或劳务成本；应由在建工程、无形资产负担的职工薪酬，计入建造固定资产或无形资产成本，关注是否存在通过职工薪酬的成本费用化与资本化的选择调节利润。	经分析，未发现异常业务。
6	计价与分摊	根据分析性复核的结果，有针对性地检查应付职工薪酬支付凭证	职工薪酬支付凭证	检查支付凭证确定会计处理是否正确；检查期后付款情况并关注在资产负债表日至财务报表批准报出日之间，是否有确凿证据表明需要调整资产负债表日原确认的应付职工薪酬事项。	经分析，未发现异常业务。

二、审计过程及步骤



审计目标与审计程序对应表

序号	审计目标	审计程序	收集资料	审计步骤	审计结论
7	计价与分摊	检查计提累计带薪缺勤负债、利润分享计划、辞退福利、以现金与职工结算的股份支付、非货币性福利	会计凭证、股份支付文件、非货币性福利相关资料等	(1)检查计提累计带薪缺勤负债的会计处理是否正确，是否将计提金额计入当期损益或相关资产成本；检查累计带薪缺勤支付凭证是否真实正确； (2)检查计提利润分享计划的会计处理是否正确，是否将计提金额计入当期损益或相关资产成本；检查利润分享计划支付凭证是否真实正确； (3)检查辞退福利； (4)检查以现金与职工结算的股份支付； (5)检查非货币性福利。	经审核未见异常
8	列报	检查应付职工薪酬是否已按照企业会计准则的规定在财务报表中作出恰当列报	会计报表及附注	分别工资、奖金、津贴和补贴、职工福利、社会保险费、住房公积金等项目，披露对应的期初账面余额、本期增加额、本期支付额、期末账面余额。	应付职工薪酬已按照企业会计准则的规定在财务报表中作出恰当列报

三、应执行的主要程序列示



4. 检查社会保险费（包括医疗、养老、失业、工伤、生育保险费）、住房公积金、工会经费和职工教育经费等计提（分配）和支付（或使用）的会计处理是否正确，依据是否充分。	FF2、FF4、FF5、FF6	张三	√	√		√	
5. 检查辞退福利下列项目：	FF-8、FF-9	李四	√	√			
（1）对于职工没有选择权的辞退计划，检查按辞退职工数量、辞退补偿标准计提辞退福利负债金额是否正							
（2）对于自愿接受裁减的建议，检查按接受裁减建议的预计职工数量、辞退补偿标准（该标准确定）等计提辞退福利负债金额是否正确：							
（3）检查实质性辞退工作在一年内完成，但付款时间超过一年的辞退福利，是否按折现后的金额计量，折现率的选择是否合理；							
（4）检查计提辞退福利负债的会计处理是否正确，是否将计提金额计入当期管理费用；							
（5）检查辞退福利支付凭证是否真实正确。							
6. 检查非货币性福利	N/A						
（1）检查以自产产品发放给职工的非货币性福利，检查是否根据受益对象，按照该产品的公允价值，计入相关资产成本或当期损益，同时确认应付职工薪酬，对于难以认定受益对象的非货币性福利，是否直接计入当期损益和应付职工薪酬；							
（2）检查无偿向职工提供住房的非货币性福利，是否根据受益对象，将该住房每期应计提的折旧计入相关资产成本或当期损益，同时确认应付职工薪酬。对于难以认定受益对象的非货币性福利是否直接计入当期损益和应付职工薪酬；							
（3）检查租赁住房等资产供职工无偿使用的非货币性福利，是否根据受益对象，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。对于难以认定受益对象的非货币性福利，是否直接计入当期损益和应付职工薪酬。							
7. 检查以现金与职工结算的股份支付：	N/A						
（1）检查授予后立即可行权的以现金结算的股份支付，是否在授予日以承担负债的公允价值计入相关成本或费用；							
（2）检查完成等待期内的服务或达到规定业绩条件以后才可行权的以现金结算的股份支付，在等待期内的每个资产负债表日，是否可行权情况的最佳估计为基础，按照承担负债的公允价值金额，将当期取得的服务计入成本或费用。在资产负债表日，后续信息表明当期承担债务的公允价值与以前估计不同的，是否可进行调整，并在可行权日，调整至实际可行权水平；							
（3）检查可行权日之后，以现金结算的股份支付当期公允价值变动金额，是否借记或贷记“公允价值变动损益							
（4）检查在可行权日，实际以现金结算的股份支付金额是否正确，会计处理是否恰当。							



三、应执行的主要程序列示

8. 检查应付职工薪酬的期后付款情况，并关注在资产负债表日至财务报表批准报出日之间，是否有确凿证据表明需要调整资产负债表日原确认的应付职工薪酬事项。	FF-8	张三	√	√	√		
9. 根据评估的舞弊风险等因素增加的其他审计程序。	N/A						
10. 检查应付职工薪酬是否已按照企业会计准则的规定在财务报表中作出恰当的列报：	FF-3	张三					√
(1) 检查是否在附注中披露与职工薪酬有关的下列信息：							
1) 应当支付给职工的工资、奖金、津贴和补贴，及其期末应付未付金额；							
2) 应当为职工缴纳的医疗、养老、失业、工伤和生育等社会保险费，及其期末应付未付金额；							
3) 应当为职工缴存的住房公积金，及其期末应付未付金额；							
4) 为职工提供的非货币性福利，及其计算依据；							
5) 应当支付的因解除劳动关系给予补偿，及其期末应付未付金额；							
6) 其他职工薪酬。							
(2) 检查因自愿接受裁减建议的职工数量、补偿标准等不确定而产生的预计负债（应付职工薪酬），是否按照《企来会计准则第13号--或有事项》进行披露。							

注：1. 结果取自风险评估工作底稿。

2. 结果取自该项目所属业务循环内部控制测试工作底稿。

3. 计划实施的实质性程序与财务报表认定之间的对应关系用“√”表示。

审计基础

04

应付职工薪酬审计底稿编制

手
录
基
账
二
零
一
一
年
四
月



一、具体底稿编制案例



程序一

获取应付职工薪酬明细表，复核加计是否正确，并将期初期末余额与报表数、总账数和明细账合计数核对相符。



程序二

对本期工资费用的发生情况进行分析程序，并与上年工资计提数进行比较分析。



程序三

对于被审计单位本期发生的工资、福利费、社会保险费、住房公积金、工会经费计提情况进行检查。



程序四

该公司应付职工薪酬已经根据职工提供服务的受益对象进行分配处理。



程序五

检查该公司大额应付职工薪酬的支付情况，已检查相关原始凭证和附件，未见异常。



程序六

执行以上程序，应付职工薪酬期末余额可以确认。



一、具体底稿编制案例

应付职工薪酬审定表					
被审计单位：甲股份有限公司	编制人：张三	编制日期：2022/1/10		索引号：GX1-1	
被审会计报表截止日期：2021/12/31	复核人：李四	复核日期：2022/1/12		页次：	
项目名称	期末未审数	账项调整		期末审定数	上期末审定数
		借方	贷方		
工资、奖金、津贴和补贴	3,441,537.35	-	-	3,441,537.35	
职工福利费		-	-	-	
社会保险费	-	-	-	-	-
医疗保险费		-	-	-	
住房公积金		-	-	-	2,122.00
.....		-	-	-	
1. 审计过程中识别出的错报事项					
错报原因说明	调整分录		调整金额		
	报表项目	明细科目	借方金额	贷方金额	
2. 审计结论					
经审计，应付职工薪酬期末余额可以确认。					



一、具体底稿编制案例

应付职工薪酬明细表

项目	年初余额	本期增加	本期减少	期末余额	备注
一、工资、奖金、津贴和补贴	-	7,680,191.18	4,238,653.83	3,441,537.35	
(1)工资		7,680,191.18	4,238,653.83	3,441,537.35	
(2)奖金				-	
二、职工福利费		328,857.71	328,857.71	-	
三、社会保险费	-	521,822.64	521,822.64	-	
(1)医疗保险费		476,005.02	476,005.02	-	
(2)工伤保险费		20,414.89	20,414.89	-	
(3)生育保险费		25,402.73	25,402.73	-	
四、住房公积金	2,122.00	681,894.00	684,016.00	-	
五、工会经费和职工教育经费	-	345,608.60	345,608.60	-	
(1)工会经费		153,603.82	153,603.82	-	
(2)职工教育经费		192,004.78	192,004.78	-	
六、短期带薪缺勤				-	
七、短期利润分享计划				-	
八、离职后福利-设定提存计划	-	986,336.72	986,336.72	-	
(1)基本养老保险费		891,303.15	891,303.15	-	
(2)失业保险费		95,033.57	95,033.57	-	

一、具体底稿编制案例



说明：1)本期增加的职工薪酬列支范围：

项目		金额
生产成本		5,855,532.85
制造费用		
销售费用		
管理费用		4,689,178.00
研发支出		
在建工程		
合计		10,544,710.85

2)披露工会经费和职工教育费、非货币性福利、因解除劳工关系给予补偿金额；

3)披露应付职工薪酬的预计发放时间、金额等安排；

4)披露应付职工薪酬中属于拖欠性质的金额；

填制要求：5)变动幅度达30%以上，或占公司报表日资产总额5%以上的，说明原因。



一、具体底稿编制案例

应付职工薪酬分析表

月份	上年工资计提情况			本年工资计提情况			计提变动额	计提变动率	人均计提数变动额	人均计提数变动率
	上年工资计提数	上年人数	人均计提数	本年工资计提数	本年人数	人均计提数				
---	1	2	3=1÷2	4	5	6=4÷5	7=4-1	8=7÷1	9=6-3	10=9÷3
1	994,605.26	265.00	3,753.23	650,497.77	220.00	2,956.81	-344,107.49	-0.35	-344,107.49	-91.68
2	1,036,240.16	265.00	3,910.34	728,960.30	220.00	3,313.46	-307,279.86	-0.30	-307,279.86	-78.58
3	903,453.68	265.00	3,409.26	616,836.93	220.00	2,803.80	-286,616.75	-0.32	-286,616.75	-84.07
4	987,468.39	265.00	3,726.30	635,161.62	220.00	2,887.10	-352,306.77	-0.36	-352,306.77	-94.55
5	903,476.26	265.00	3,409.34	664,791.90	220.00	3,021.78	-238,684.36	-0.26	-238,684.36	-70.01
6	983,452.39	265.00	3,711.14	625,569.09	220.00	2,843.50	-357,883.30	-0.36	-357,883.30	-96.43
7	915,876.38	265.00	3,456.14	604,168.32	220.00	2,746.22	-311,708.06	-0.34	-311,708.06	-90.19
8	998,467.36	265.00	3,767.80	625,744.19	220.00	2,844.29	-372,723.17	-0.37	-372,723.17	-98.92
9	906,354.72	265.00	3,420.21	648,461.06	220.00	2,947.55	-257,893.66	-0.28	-257,893.66	-75.40
10	916,546.58	265.00	3,458.67	606,484.67	220.00	2,756.75	-310,061.91	-0.34	-310,061.91	-89.65
11	940,324.89	265.00	3,548.40	623,444.19	220.00	2,833.84	-316,880.70	-0.34	-316,880.70	-89.30
12	804,764.58	265.00	3,036.85	650,071.14	220.00	2,954.87	-154,693.44	-0.19	-154,693.44	-50.94
合计	11,291,030.65	3,180.00	295.70	7,680,191.18	2,640.00	236.15	-3,610,839.47	-0.32	-3,610,839.47	-12,211.16

审计说明1. 本期计提的工资总额比上年减少了361万元，经询问人事部经理获知系宏观经济环境不景气导致公司大幅降薪所致。2. 除2月外，各月工资水平均衡，2月份由于发放上年度奖金使得工资总额上升。3、经分析，各月工资计提无异常。



一、具体底稿编制案例

应付职工薪酬计提情况检查表

被审计单位：甲股份有限公司

编制人：张三

编制日期：2022/1/10

索引号：GX1-4

被审会计报表截止日期：2021/12/31

复核人：李四

复核日期：2022/1/12

页次：

项目名称	已计提金额	应计提基数	计提比率	应计提金额	应提与已提的差异	索引号
1	2	3	4	5=3×4	6=5-2	7
一、工资、奖金、津贴和补贴	7,680,191.18			7,680,191.18	-	
(1)工资	7,680,191.18	7,680,191.18	100.00%	7,680,191.18	-	
(2)奖金				-	-	
(3)津贴				-	-	
(4)补贴				-	-	
二、职工福利费	328,857.71	7,680,191.18	14.00%	1,075,226.77	746,369.06	
三、社会保险费	521,822.64			706,577.59	184,754.95	
(1)医疗保险费	476,005.02	7,680,191.18	8.00%	614,415.29	138,410.27	
(2)工伤保险费	20,414.89	7,680,191.18	0.50%	38,400.96	17,986.07	
(3)生育保险费	25,402.73	7,680,191.18	0.70%	53,761.34	28,358.61	
四、住房公积金	681,894.00	7,680,191.18	8.00%	614,415.29	-67,478.71	
五、工会经费和职工教育经费	345,608.60			345,608.60	-	
(1)工会经费	153,603.82	7,680,191.18	2.00%	153,603.82	-	
(2)职工教育经费	192,004.78	7,680,191.18	2.50%	192,004.78	-	

一、具体底稿编制案例



六、短期带薪缺勤				-	-	
七、短期利润分享计划				-	-	
八、离职后福利-设定提存计划	986,336.72			1,689,642.06	703,305.34	
(1)基本养老保险费	891,303.15	7,680,191.18	20.00%	1,536,038.24	644,735.09	
(2)失业保险费	95,033.57	7,680,191.18	2.00%	153,603.82	58,570.25	
(3)企业年金缴费				-	-	
九、辞退福利	-			-	-	
(1)因解除劳动关系给予的补偿				-	-	
(2)预计内退人员支出				-	-	
十、非货币性福利				-	-	
十一、其他短期薪酬				-	-	
其中：以现金结算的股份支付				-	-	

审计说明:

- 1.职工福利据实列支，公积金、工会经费、职工教育经费均按当月工资总额计提，应提数与实际计提数较小，可以确认。
- 2.其他各项社保均有人力资源部按照当地劳动局的规定比例，每月计提基数有所变化，不便于测算，根据当年社保局规定的缴纳标准匡算，未见异常。



一、具体底稿编制案例

应付职工薪酬分配情况检查表

被审计单位：甲股份有限公司

编制人：张三

编制日期：2022/1/10

索引号：

GX1-5

被审会计报表截止日期：2021/12/31

复核人：李四

复核日期：2022/1/12

页次：

项目名称	产品成本	管理费用	...	合计(1)	计提数(2)	差异 (3)=(2)-(1)
一、工资、奖金、津贴和补贴	5,855,532.85	1,824,658.33		7,680,191.18	7,680,191.18	-
二、福利费		328,857.71		328,857.71	328,857.71	-
三、社会保险费		521,822.64		521,822.64	521,822.64	-
四、住房公积金		681,894.00		681,894.00	681,894.00	-
五、工会经费和职工教育经费		345,608.60		345,608.60	345,608.60	-
六、短期带薪缺勤				-		-
七、短期利润分享计划				-		-
八、离职后福利-设定提存计划		986,336.72		986,336.72	986,336.72	-
九、辞退福利				-		-
十、非货币性福利				-		-
十一、其他短期薪酬				-		-
其中：以现金结算的股份支付				-		-
合计	5,855,532.85	4,689,178.00	-	10,544,710.85	10,544,710.85	-

审计说明：对公司应付职工分配情况进行检查，未见异常，可以确认。



一、具体底稿编制案例

应付职工薪酬（支付）检查表

被审计单位：甲股份有限公司

编制人：张三 编制日期：2022/1/10

索引号：GX1-6

被审会计报表截止日期：2021/12/31

复核人：李四 复核日期：2022/1/12

页次：

日期	凭证编号	业务内容	对方科目	金额	核对内容					索引号
					1	2	3	4	...	
2021.2.15	81	发放职工工资	银行存款	550,936.66	√	√	√	√		
2021.4.2	76	发年终奖及工资	银行存款	356,448.86	√	√	√	√		
2021.6.15	48	发放职工工资	银行存款	356,570.28	√	√	√	√		
2021.8.15	53	发放职工工资	银行存款	363,567.68	√	√	√	√		
2021.10.15	56	发放职工工资	银行存款	357,518.39	√	√	√	√		
2021.12.15	68	发放职工工资	银行存款	146,545.04	√	√	√	√		
2021.1.31	285	缴纳养老保险等	银行存款	359,774.94	√	√	√	√		
2021.3.31	346	缴纳养老保险等	银行存款	266,531.72	√	√	√	√		
2021.5.31	265	缴纳养老保险等	银行存款	341,337.21	√	√	√	√		

期后事项：2021年12月31日

2022.1.10	60	发放职工工资	银行存款	550,071.14	√	√	√	√		
-----------	----	--------	------	------------	---	---	---	---	--	--

核对内容说明：1.原始凭证是否齐全;2.记账凭证与原始凭证是否相符;3.账务处理是否正确;4.是否记录于恰当的会计期间;5.....

审计说明1、职工薪酬每月发生一次，一年12次，每项职工薪酬从上到下，每隔1笔选择一个样本。2、通过查验应付职工薪酬相关凭证，未发现异常业务。

二、报告披露



(1) 应付职工薪酬分类列示

项目	期初余额	本期增加额	本期减少额	期末余额
一、短期薪酬	2,122.00	9,558,374.13	6,118,958.78	3,441,537.35
二、离职后福利-设定提存计划		986,336.72	986,336.72	
合计	2,122.00	10,544,710.85	7,105,295.50	3,441,537.35

(2) 短期职工薪酬情况

项目	期初余额	本期增加	本期减少	期末余额
1、工资、奖金、津贴和补贴		7,680,191.18	4,238,653.83	3,441,537.35
2、职工福利费		328,857.71	328,857.71	
3、社会保险费		521,822.64	521,822.64	
其中：医疗保险费		476,005.02	476,005.02	
工伤保险费		20,414.89	20,414.89	
生育保险费		25,402.73	25,402.73	
4、住房公积金	2,122.00	681,894.00	684,016.00	
5、工会经费和职工教育经费		345,608.60	345,608.60	
6、其他				
合计	2,122.00	9,558,374.13	6,118,958.78	3,441,537.35

二、报告披露



(3) 设定提存计划情况

项目	期初余额	本期增加	本期减少	期末余额
1、基本养老保险		891,303.15	891,303.15	
2、失业保险费		95,033.57	95,033.57	
合计		986,336.72	986,336.72	

不做假账

朱镕基

二〇〇二年四月

05

审计风险点及应对措施

手经基假账
京二年四月

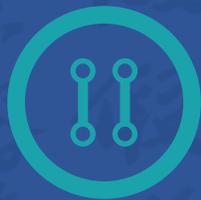
一、容易存在的职工薪酬舞弊



以侵占财产为目标，如虚增人数冒领工资侵占企业资产等



以少缴个人所得税为目标，如将工资费用化或虚增人数“化整为零”少缴个人所得税等



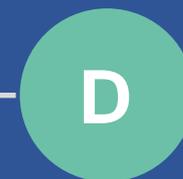
以少缴企业所得税为目标，如虚增人数以虚增薪酬总额、将资本化薪酬费用化、自产产品福利分配不确认收入成本等



以盈利操纵为目标，如随意改变薪酬标准、延迟或提前确认薪酬费用、利用员工性质分类进行操纵或通过关联方承担薪酬改变费用金额等

不做账
偷税漏税
虚增人数
虚增工资

一、容易存在的职工薪酬舞弊



改变薪酬标准是否符合企业规定的决策程序，国有性质的企业是否经相关主管部门批准？

企业制定的薪酬制度和标准是否合理、是否符合税法规定、是否存在劳动纠纷隐患等？

改变薪酬标准的目的是否与盈利目的相关？

结合经营状况和动机，关注是否可能存在其他盈利操纵行为

一、容易存在的职工薪酬舞弊



企业实际经营状况是否正常、是否与财务报表显示的状况相背离？

是否存在人为操纵职工薪酬水平虚增业绩的行为？

是否存在通过股份支付等其他途径承担核心人员和高管薪酬的情形？

是否存在上市后大幅提高员工福利导致业绩变脸的可能？

审计
思维
导图

一、容易存在的职工薪酬舞弊



职工人数
异常下降

A

通过实地核对主要部门岗位用人信息、核对“五险一金”和个人所得税的缴纳信息等，核实职工人数变化的真实性

B

通过对职工人数变化的原因、生产效率和人均产能等的审查核实，判断人数变化是否合理，以及是否存在盈利能力造假风险

C

是否存在通过股份支付等其他途径承担核心人员和高管薪酬，以及关注关联企业及未合并企业的职工人数与产能的匹配性和盈利的真实性

D

关注存在辞退福利计划的可能

一、容易存在的职工薪酬舞弊



利用员工
分类进行
盈利操纵

A

B

C

混淆资本性支出与收益性支出：

人为调整基建工程和无形资产研发人员人数而调整当期费用；
调整研发人员人数，还可能产生虚报研发费用加计扣除应纳税所得税额的违规风险；

混淆生产成本与当期费用：

人为将应当期费用化的员工薪酬部分计入生产成本而虚增当期利润，反之则虚增毛利率水平和虚减利润；

违规享受税收优惠：

福利性生产企业可以享受的职工薪酬加计扣除所得税和降低所得税率等优惠政策，均与员工性质有关。因此，企业可能通过操纵“四残”性质人数，从而达到违规享受优惠政策的情况。

一、容易存在的职工薪酬舞弊



对辞退福利的确认

A

为虚增利润，对辞退福利存在应确认未确认的情形，以及在存在相关迹象时存在其他经营风险；

B

准则规定“企业不可单方面撤回解除劳动关系计划或裁减建议”，其实质是因为只有符合“预计经济利益流出企业的可能性超过50%”的条件才能确认预计负债，如果企业可以单方面否定，则人为操纵空间较大；

C

对非强制性辞退计划补偿金额的确定应当是以企业与有选择权的员工签署了离职协议为准。企业会通过随意确认补偿金额调节利润。

二、审计失败案例——审计程序不到位



中国证监会行政处罚决定书

四、对于大智慧2014年跨期计发2013年年年终奖的情况，**所未根据重要性按照权责发生制的原则予以调整

大智慧将应归属于2013年的年终奖跨期计入2014年的成本费用，导致2013年少计成本费用24,954,316.65元。

审计工作底稿未描述或记录针对审计报告报出日前已发放的2013年年年终奖执行的审计程序，以及其未被计入2013年成本费用的合理性解释。审计工作底稿“应付职工薪酬”程序表中第8项应执行的审计程序记录：检查应付职工薪酬的期后付款情况，并关注在资产负债表日至财务报表批准报出日之间，是否有确凿证据表明需要调整资产负债表日原确认的应付职工薪酬。但对应的审计工作底稿明细表中未记录此程序的执行情况。

二、审计失败案例——审计程序不到位



关于对**会计师事务所及注册会计师**、**采取出具警示函措施的决定

1.对应付职工薪酬审计程序不到位。2021年1月6日,龙韵股份发布《关于收购股权暨关联交易的公告》,披露拟收购娄底和恒股权投资合伙企业(有限合伙)、上海树彤企业管理合伙企业(有限合伙)合计持有的辰月科技85%股权。2020年12月22日,你们为辰月科技2019年度及2020年1-10月财务报表出具了无保留意见审计报告。你们未对报告期辰月科技薪酬费用较低的情形保持合理的职业怀疑,未获取辰月科技完整的员工名册,未针对薪酬费用的完整性执行恰当的审计程序,未发现辰月科技于2019年、2020年1-10月分别少列支职工薪酬费用132.11万元、127.64万元。上述金额分别占辰月科技2019年、2020年1至10月经审计利润总额的363%、28%。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求(2019年修订)》第二十八条、《中国注册会计师审计准则1301号-审计证据(2016年修订)》第十条的规定。

二、审计失败案例——审计程序不到位



关于对**会计师事务所及注册会计师**、**采取出具警示函措施的决定



二、对应付职工薪酬的审计程序执行不到位

未合理关注2017年职工薪酬增长的异常情况，未发现公司2017年末跨期计提工资费用2175.7万元。你们抽查资产负债表日后2018年1月发放的1725.5万元工资没有具体人员名单，相关审计证据不充分；“2017年职工薪酬较上年度增加，主要为员工人数的增加及研发人员等高端人才居多”的分析表述，与你们对公司2017年财务报表出具保留意见并对公司持续经营相关的重大不确定性予以强调的相关内容矛盾。

上述行为不符合《中国注册会计师审计准则第1101号—注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》第二十八条，《中国注册会计师审计准则第1301号—审计证据》第十条的规定。



三、IPO问询案例——润科生物



问题 17：关于职工薪酬

申报材料显示，报告期各期末，公司应付职工薪酬分别为 466.16 万元、944.88 万元、882.91 万元和 682.16 万元，占流动负债比例为 24.25%、31.72%、43.65% 和 22.30%。

请发行人：

(1) 补充披露报告期内员工拥有各类专业资质的具体情况，量化分析并披露各岗位员工的薪酬水平及增长情况，**并与行业水平、当地平均水平比较**；

(2) 补充披露报告期各年度的人工成本总额，与相关资产、成本和费用项目之间**匹配的关系**，人工成本、各类员工人数、收入、支付给职工以及为职工支付的现金等项目在报告期内**变化的合理性**，是否存在**多计少计**人工成本在各年度调节利润的情形；

(3) 补充披露应付职工薪酬核算是否真实准确，是否**实际支付或长期挂账**。

请保荐人、申报会计师核查并发表明确意见。



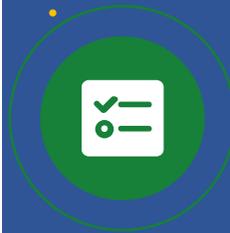
问题 1：

均薪和“行业水平”、“地区水平”进行比较



问题 2：

人工成本各维度分析，报告期内纵向变化的合理性，是否存在“多计少计”的情况，进而“调节利润”



问题 3：

财报中期末应付职工薪酬的准确性，是否实际支付或长期挂账（核实计提未发放部分）

三、IPO问询案例——润科生物



问题

1、公司员工薪酬包括员工工资、奖金、职工福利费、社保、公积金及工会经费等。

报告期内，公司各岗位员工薪酬及员工人数情况如下：

项目	项目	2020年1-6月	2019年度	2018年度	2017年度
管理人员	总薪酬(万元)	355.65	687.52	633.16	510.81
	年平均人数(人)	42	37	37	42
	人均薪酬(万元/人)	8.47	18.58	17.11	12.16
销售人员	总薪酬(万元)	476.42	788.39	686.15	385.50
	年平均人数(人)	28	26	25	19
	人均薪酬(万元/人)	17.02	30.32	27.45	20.29
研发人员	总薪酬(万元)	266.72	444.27	356.06	371.43
	年平均人数(人)	45	41	38	39
	人均薪酬(万元/人)	5.93	10.84	9.37	9.52
生产人员	总薪酬(万元)	476.58	864.59	802.79	638.53
	年平均人数(人)	131	126	132	128
	人均薪酬(万元/人)	3.64	6.86	6.08	4.99
其他人员	总薪酬(万元)	129.50	292.11	269.26	243.93
	年平均人数(人)	37	40	41	40
	人均薪酬(万元/人)	3.50	7.30	6.57	6.10
全体人员	总薪酬(万元)	1,704.86	3,076.88	2,747.43	2,150.20
	年平均人数(人)	283	270	273	268
	人均薪酬(万元/人)	6.02	11.40	10.06	8.02

2、报告期内，公司职工平均薪酬与同行业上市公司对比情况如下：

单位：万元/年/人

可比公司	2020年1-6月	2019年度	2018年度	2017年度
嘉必优	-	16.63	14.15	12.48
金达威	-	15.80	16.07	14.85
安琪酵母	-	11.17	9.87	9.16
睿智医药	-	20.88	13.18	9.43

可比公司	2020年1-6月	2019年度	2018年度	2017年度
圣达生物	-	9.51	8.35	9.21
平均值	-	14.80	12.32	11.03
润科生物	6.02	11.40	10.06	8.02

数据来源：嘉必优 2017 年度和 2018 年度职工平均薪酬来自其招股说明书；嘉必优 2019 年以及金达威、安琪酵母、睿智医药和圣达生物职工平均薪酬以当期计提的薪酬总额除以期末职工人数计算，数据来源于年度报告。

三、IPO问询案例——润科生物



问题一：

3、报告期内，公司职工平均薪酬与汕头市制造业上市公司对比情况如下：

单位：万元/年/人

项目	2020年1-6月	2019年度	2018年度	2017年度
润科生物（汕头本部）	10.02	19.63	16.33	11.04

润科生物	6.02	11.40	10.06	8.02
汕头市制造业上市公司	-	11.18	10.46	10.19

注：汕头市制造业上市公司根据证监会行业分类共26家，汕头市制造业上市公司职工平均薪酬根据各上市公司招股说明书、年度报告中当期计提的薪酬总额除以期末职工人数计算，最后取平均值得出。

4、报告期内，公司员工按专业岗位分类的职工平均薪酬与当地平均薪酬水平如下：

单位：万元/年

项目	2020年1-6月	2019年度	2018年度	2017年度
管理人员	8.47	18.58	17.11	12.16
销售人员	17.02	30.32	27.45	20.29
研发人员	5.93	10.84	9.37	9.52
生产人员	3.64	6.86	6.08	4.99
其他人员	3.50	7.30	6.57	6.10
全体人员	6.02	11.40	10.06	8.02
汕头市当地平均薪酬	-	6.62	6.17	5.41
漳州市诏安县当地平均薪酬	-	5.50	5.08	4.91
广东省私营单位制造业员工平均薪酬	-	6.25	5.83	5.33
福建省城镇私营单位就业人员平均工资	-	5.71	5.29	4.88

注：汕头市当地平均薪酬为汕头市统计局公布的非国有单位和城镇集体单位的就业人员平均工资；漳州市诏安县当地平均薪酬为漳州市统计局公布的诏安县非国有和集体企业在岗职工年平均工资；广东省私营单位制造业员工平均薪酬为广东省统计局数据；福建省城镇私营单位就业人员平均工资为福建省统计局数据；2020年1-6月当地平均薪酬相关统计数据未公布。

三、IPO问询案例——润科生物



问题二：

(一) 报告期内，公司各年度的人工成本总额，与相关资产、成本和费用项目之间的匹配关系如下：

单位：万元

项目	2020年1-6月	2019年度	2018年度	2017年度
应付职工薪酬计提数(A)	1,704.86	3,076.88	2,747.43	2,150.20
人工成本总额(B)	1,704.86	3,076.88	2,747.43	2,150.20
相关成本费用发生额：				
计入生产成本金额(C)	263.23	447.87	450.38	422.70
计入制造费用金额(D)	213.35	416.73	352.42	215.83
计入管理费用金额(E)	485.15	979.63	902.42	754.74
计入销售费用金额(F)	476.42	788.39	686.15	385.50
计入研发费用金额(G)	266.72	444.27	356.06	371.43
差异(B-C-D-E-F-G)	无	无	无	无
差异(B-A)	无	无	无	无

项目	2020年1-6月/ 2020年6月30日		2019年度/ 2019年12月31日		2018年度/ 2018年12月31日		2017年度 /2017年 12月31日
	数额	增长	数额	增长	数额	增长	数额
人工成本(万元)	1,704.86	-	3,076.88	11.99%	2,747.43	27.78%	2,150.20
员工人数(人)	283	4.81%	270	-1.10%	273	1.87%	268
各类员工人数(人)：							
管理人员	42	13.51%	37	0.00%	37	-11.90%	42
销售人员	28	7.69%	26	4.00%	25	31.58%	19
研发人员	45	9.76%	41	7.89%	38	-2.56%	39
生产人员	131	3.97%	126	-4.55%	132	3.13%	128
其他人员	37	-7.50%	40	-2.44%	41	2.50%	40
营业收入(万元)	11,868.25	-	17,136.10	-0.96%	17,302.13	14.53%	15,107.63
支付给职工以及为职工支付的现金(万元)	1,909.66	-	3,135.21	38.07%	2,270.78	12.72%	2,014.46

注：各类员工人数为各期人数合计数除以对应期间数后并取整数；员工人数为各岗位年平均人数的合计数。

三、IPO问询案例——润科生物



问题三：

(三) 公司报告期各期末应付职工薪酬余额支付情况

单位：万元

项目	2020年6月30日	2019年12月31日	2018年12月31日	2017年12月31日
已计提未支付薪酬总额	682.16	882.91	944.88	466.16
期后支付金额	202.59	882.91	944.88	466.16

项目	2020年6月30日	2019年12月31日	2018年12月31日	2017年12月31日
差额	479.57	-	-	-

2017年末、2018年末、2019年末已计提未支付的薪酬总额已于期后发放，2020年6月末已计提未支付的薪酬总额系计提的2020年1-6月奖金，将于2021年2月支付。

不做假账
宁得罪人
不伤和气

四、应付职工薪酬审计主要关注点



关注应实现五项认定，重点为完整性认定

1



重点关注是否存在舞弊

2



通过勾稽关系查验核实成本费用的完整性

3



以职业怀疑态度贯穿审计始终

4

06

回顾与总结

手书
二零一四年四月



1

定义和会计处理

2

主要审计目标

3

应执行的审计程序

4

如何防范审计风险

朱铭基
2019年4月

感谢聆听，请多指正



不做假账
诚信为本
严谨务实