

国有企业运用职工薪酬准则的若干思考

云南天然橡胶产业股份有限公司东风分公司 邱军

随着经济的发展和改革的深入,经济业务变得纷繁复杂,在会计核算过程中,各种特殊经济业务和事项层出不穷,现行会计准则的内容不可能涵盖所有经济业务。因此,对于特殊经济业务和事项的会计处理,既需要会计人员对现行会计准则的深入理解和领会,也需要会计人员结合所学知识对特殊经济业务做出正确的职业判断。本文结合国有企业中有关职工薪酬的几项特殊经济业务的会计处理问题,谈谈个人看法,以供探讨。

一、商业保险有关会计处理

国有企业除了为职工支付基本医疗保险费、基本养老保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等社会保险外,为保持企业可持续发展和规避经营风险,还要购买一些商业保险,这些商业保险费是企业成本费用的重要组成部分,现分三种情况进行分析:

1. 车辆保险费。国有企业为开展生产经营管理活动,需要购买一定数量的公务用车,其缴纳的车辆保险费包括三部分:一是针对车辆本身的保险费;二是针对第三者的人身意外伤害保险费;三是针对驾驶员的人身意外伤害保险费。笔者认为,第一、二部分保险费不属于支付给本企业职工的保险费用,所以也不属于企业职工薪酬的会计核算范畴,应记入“管理费用——车辆保险费”科目进行核算;而对于第三部分保险费,如果支付的金额较大,而且影响各期损益的均衡,根据《〈企业会计准则第9号——职工薪酬〉应用指南》中“以购买商业保险形式提供给职工的各种保险待遇,也属于职工薪酬”的规定,支付给驾驶员的人身意外伤害保险费应计入应付职工薪酬。值得注意的是,如果支付给驾驶员的人身意外伤害保险费金额较小,并且不能单独进行分类,那么在不影响提供的会计信息真实性和可靠性的基础上,也可以全部计入车辆保险费进行核算。

2. 资产保险费。按我国国有企业目前的情况,企业缴纳的资产保险费本质上属于企业财产的保险费,不能作为职工薪酬处理,应记入“管理费用——财产保险费”科目进行核算。

3. 为高危作业职工缴纳的人身意外伤害保险费。根据《〈企业会计准则第9号——职工薪酬〉应用指南》的规定,此项费用不能直接计入有关成本费用,而应计入应付职工薪酬进行核算。

二、退养、待退休人员薪酬和退休人员工资未参统部分的会计处理

1. 退养人员薪酬的会计处理。由于《企业会计准则第9

号——职工薪酬》对于退养人员的薪酬没有专门规范如何进行确认和计量,在实务中就要依靠会计人员的职业判断。笔者认为,退养人员虽然已经退休休养,没有从事为企业创造价值的生产活动,但是仍然与企业签订了正式的劳动合同,属于企业职工,其薪酬可列入职工福利费进行核算,据实列支。

2. 待退休人员薪酬的会计处理。对于国有企业中一些已经达到退休年龄,但退休手续正在办理中的人员,由于其退休手续没有正式办理完,企业并没有与他们解除劳动合同,仍然安排他们从事为企业创造价值的生产活动或管理活动,因此其薪酬应纳入职工薪酬的核算范围,按照其所从事的工种和提供服务的受益对象进行摊销和支付。

3. 退休人员退休费用的会计处理。对于国有企业中退休人员的退休费用,其大部分属于社会统筹部分,由社保机构发放,企业仅支付另一小部分。企业退休人员由于已经与企业解除劳动合同,并且没有为企业再创造价值,所以退休人员工资未参统部分不应作为职工薪酬核算,这部分费用在发生时可直接计入管理费用。

三、职工福利费的范围和会计处理

财政部会计司编写的《企业会计准则讲解(2006)》就职工薪酬的范围给出以下解释:“职工福利费是指尚未实行分离办社会职能或主辅分离、辅业改制的企业,内设医务室、职工浴室、理发室、托儿所等集体福利机构人员的工资、医务经费、职工因公负伤赴外地就医路费、职工生活困难补助、未实行医疗统筹企业职工医疗费用,以及按规定发生的其他职工福利支出。”

企业对职工福利费的会计处理有两种方法:一是根据当期(月度、季度)职工福利费实际发生额提取,每期结平“应付职工薪酬——职工福利”账户;二是根据历史经验数据和实际情况,按工资总额的一定比例,按职工提供服务的受益对象进行计算,确认为企业的负债,并计入当期费用。企业应合理预计当期应付职工福利费,当期实际发生额大于预计金额的,补提应付职工福利费;当期实际发生额小于预计金额的,冲回多提的应付职工福利费,年末清算结零。

值得注意的是:①首次执行新企业会计准则的企业对于“应付职工薪酬——职工福利”科目期初余额,可根据《企业会计准则第38号——首次执行企业会计准则》调整留存收益;②如果国有企业已经参加医疗保险统筹,对于提取的职工福利费,企业实际为职工缴纳的基本医疗保险和补充医疗保险费用,应冲减企业“应付职工薪酬——职工福利”科目余额。○