

企业职工带薪休假的会计核算

胡星辉 杜国良

(武汉科技学院 武汉 430077)

【摘要】2007年12月7日,国务院通过《职工带薪年休假条例》,自2008年1月1日起施行。本文拟用实例说明企业职工带薪休假的会计处理。

【关键词】带薪休假 休假工资 带薪缺勤

一、职工跳槽后休假时间的确定

职工在同一单位或不同单位的工作时间,以及依照法律、行政法规或国务院规定视同的工作期间,应当计为累计工作时间。如小王在A单位工作了5年后又跳槽到B单位工作了3年,那么小王的累计工作时间应为8年,即小王的休假天数按8年计算。

职工新进入用人单位且工作已满12个月,当年度年休假天数按照在本单位剩余日历天数折算确定,折算后不足1天的部分不享受休假。折算方法为:(当年度在本单位剩余日历天数÷365天)×职工本人全年应当享受的年休假天数。如小王已在A单位工作了5年,今年9月1日跳槽到B单位,即小王今年在A单位剩余的“日历天数”为122天。那么小王今年

规定,企业应当综合考虑与或有事项有关的风险、不确定性和货币时间价值等因素,根据最佳估计数计量预计负债金额。其中,货币时间价值影响重大的,应当通过对相关未来现金流出进行折现后确定最佳估计数。预计负债的金额通常应当等于未来应支付的金额,但未来应支付金额与其现值相差较大的,如油气井及相关的设施或核电站的弃置费用等,应当按照未来应支付金额的现值确定。

将未来现金流出折算为现值时,需要注意以下三点:一是用来计算现值的折现率,应当是反映货币时间价值的当前市场估计和相关负债特有风险的税前利率。二是风险和不确定性应在确定折现率时予以考虑,但不能重复反映。三是随着时间的推移,即使在未来现金流出和折现率不改变的情况下,预计负债的现值将逐渐增长。企业应当在资产负债表日,对预计负债的现值进行重新计算,复核预计负债的账面价值。若有确凿证据表明原账面价值不能真实反映当前最佳估计数的,应当按照当前最佳估计数对该账面价值进行调整。

四、修改其他债务条件的债务重组的实质分析

修改其他债务条件的债务重组,从法律属性上是债权债务关系当事人变更原有合同关系进而确立新债权债务关系的一项法律活动,经济实质是双方基于自愿的一种利益分配活动。会计准则作为市场经济活动的一种制度安排,理应厘清重

的年休假天数为: $122 \div 365 \times 5 = 1.67$ (天)。由于0.67天不足1天,因此小王今年的年休假天数是1天。

二、职工未休年休假工资的计算

用人单位经职工同意不安排年休假或者安排职工年休假天数少于应休年休假天数的,应当在本年度内对职工应休未休年休假天数,按照其日工资收入的300%支付未休年休假报酬,其中包含用人单位支付职工正常工作期间的工资收入。计算未休年休假工资报酬的日工资收入按照职工本人收入的月工资除以月计薪天数(21.75天)进行折算。月工资是指职工在用人单位支付其未休年休假工资报酬前12个月剔除加班时间工资后的月平均工资。在用人单位工作时间不满12个月的,按实际月份计算月平均工资。月工资不包括加班工资,但

组债务的核算规则并确保新的法律关系的公平。

前已述及,修改其他债务条件的债务重组,从法律属性上是债权债务关系当事人变更原有合同关系进而确立新债权债务关系的一项法律活动。所谓合同的变更是指合同成立后,当事人在原合同的基础上对合同的内容进行修改或者补充。合同是双方当事人通过要约、承诺的方式,经协商一致达成的。如果双方当事人就变更事项达成了一致意见,变更后的内容就取代了原合同的内容,当事人就应当按照变更后的内容履行合同。为了保证当事人的合法权益,防止和减少不必要的纠纷,我国《经济合同法》和《涉外经济合同法》对合同变更的形式做出过规定,明确当事人变更合同的协议及债权人发出的变更合同的通知应当采用书面形式。修改其他债务条件的债务重组后的新债务的入账价值应该公允地反映重组后存续的新的合同关系,并为会计上确认重组债务奠定可靠的基础。债务重组准则将修改其他债务条件后债务的公允价值作为重组后债务的入账价值的规定体现了重组债务的新的合同关系,但对涉及或有应付金额的相关会计处理规定则未能真实而公允地反映债务人未来的融资关系。

主要参考文献

谢德仁.中国会计规则制定权合约安排之变迁——描述与分析.会计研究,2000;12

是包括奖金、工资性津贴等。

用人单位与职工解除或终止劳动合同时,当年度未安排职工休满应休年休假的,应当按照职工当年已工作时间折算应休未休年休假天数并支付未休年休假工资报酬,但折算后不足1天的部分不支付年休假工资报酬。折算方法为:(当年度在本单位已过日历天数÷365天)×职工本人全年应当享受的年休假天数-当年度已安排年休假天数。如果用人单位当年已安排职工休年休假的,多于折算应休年休假的天数不再折回。如小刘在A单位工作了3年,可以得到5天的年休假。今年他和单位解除了合同,解除时小刘在A单位工作了200天,但小刘只享受了1天的年休假,假设他的日工资是100元,那么小刘应得到的未休年休假期间的工资报酬为300元 $[(200\div 365\times 5-1)\times 100\times 3]$ 。

三、企业职工带薪休假的会计处理

1. 非累积带薪缺勤。非累积带薪缺勤是指带薪权利不能结转下期的带薪缺勤,即如果当期带薪权利没有行使完,就予以取消,并且职工在离开企业时对未使用的权利无权获得现金支付。根据我国《劳动法》的规定,国家实行带薪年休假制度,劳动者在法定休假日和婚丧假期间以及依法参加社会活动期间,用人单位应当依法支付工资。因此,我国企业职工婚假、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,我国企业一般是在缺勤期间计提应付职工薪酬时一并处理。

2. 累积带薪缺勤。累积带薪缺勤是指带薪权利可以结转下期的带薪缺勤,如果本期的带薪权利没有行使完,则可以在未来期间使用。当职工提供了服务从而增加了其享有的未来带薪缺勤的权利时,企业就产生了一项义务,应当予以确认和计量,并按照带薪缺勤制度予以支付。

职工在离开企业时,对未行使的累积带薪缺勤权利有权获得现金支付。如果职工在离开企业时能够获得现金支付,企业就应当确认企业必须支付的、职工全部累积未使用权利的金额。如果职工在离开企业时不能获得现金支付,则企业应当将资产负债表日因累积未使用权利而导致的预期支付的追加金额,作为累积带薪缺勤费用进行预计。

例1:丁公司共有1000名职工,该公司实行累积带薪缺勤制度。该制度规定,每个职工每年享受5个工作日带薪病假,未使用的病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,职工在离开公司时不能获得现金支付;职工休病假是以后进先出为基础,即首先从当年可享受的权利中扣除,再从上年结转的带薪病假余额中扣除;职工离开公司时,公司对职工未使用的累积带薪病假不支付现金。

20×7年12月31日,每个职工当年平均未使用带薪病假天数为2天。根据过去的经验,丁公司预计20×8年有950名职工将享受不超过5天的带薪病假权利,剩余50名职工每人将平均享受6天半的带薪病假权利,假定这50名职工全部为总部各部门经理,该公司平均每名职工每个工作日工资为

300元。

分析:丁公司在20×7年12月31日应当预计由于职工累积未使用的带薪病假权利而导致的预期支付的追加金额,即相当于75天(50×1.5)的病假工资22500元(75×300),并做如下账务处理:借:管理费用22500;贷:应付职工薪酬——累积带薪缺勤22500。

假定至20×8年12月31日,上述50名部门经理中有40名享受了6天半的带薪病假权利,并随同正常工资以银行存款支付。另有10名只享受了5天的带薪病假权利,由于该公司的带薪缺勤制度规定,未使用的权利只能结转一年,超过1年未使用的权利作废。因此,20×8年,丁公司做如下账务处理:借:应付职工薪酬——累积带薪缺勤18000;贷:银行存款18000。借:应付职工薪酬——累积带薪缺勤4500;贷:管理费用4500。

例2:承例1,设该公司的带薪缺勤制度规定,职工累积未使用的带薪缺勤权利可无限结转,且可以于职工离开企业时以现金支付。假设丁公司1000名职工中,50名为总部各部门经理,100名为总部各部门职工,800名为直接生产工人,50名工人正在建造自用办公楼。

分析:丁公司在20×7年12月31日应当预计由于职工累积未使用的带薪病假而导致的全部现金支付,即相当于2000天(1000×2)的病假工资600000元(2000×300),并做如下账务处理:借:管理费用90000,生产成本480000,在建工程30000;贷:应付职工薪酬——累积带薪缺勤600000。

例3:甲公司从20×7年1月1日实行累积带薪缺勤制度,制度规定,该公司每名职工每年有权享受12个工作日的带薪休假,休假权利可以向后结转2个日历年度。第2年年末,公司将对职工未使用的带薪休假权利支付现金。假设该公司每名职工平均每月工资为2000元,每名职工每月工作日为20天,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进行分析。

(1)假设20×7年1月,该名职工没有休假。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,并做如下账务处理:借:生产成本2100;贷:应付职工薪酬——工资2000、——累积带薪缺勤100。

(2)假设20×7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,反映职工使用累积带薪休假的情况,并做如下账务处理:借:生产成本2100;贷:应付职工薪酬——工资2000、——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。

(3)假设第2年年末(20×8年12月31日),该名职工有5个工作日未使用的带薪休假,公司以现金支付了未使用的带薪休假权利,并做如下账务处理:借:应付职工薪酬——累积带薪缺勤500;贷:库存现金500。

主要参考文献

财政部会计司编写组.企业会计准则讲解.北京:人民出版社,2008