

应付职工薪酬的内涵及会计核算

刘凯旋

(中南林业科技大学商学院 湖南株洲 412006)

【摘要】 本文根据《企业会计准则第9号——职工薪酬》的规定,结合企业实际,就职工薪酬的具体核算进行了阐释,并对完善其会计核算提出了几点建议。

【关键词】 职工薪酬 会计核算 建议

一、应付职工薪酬的内涵

1. 核算内容方面。会计准则对有关职工薪酬内容的界定非常明确,既有传统意义上的工资、奖金、津贴和补贴,也包括以往的职工福利费、工会经费、职工教育经费和各类社会保险费(包括养老、医疗、失业、工伤、生育保险费等),还新增了辞退职工薪酬、福利等内容。

2. 确认计量方面。应付职工薪酬的确认是在职工提供服务的会计期间,不是款项应付或实际支付期间。对于职工在正常退休之前企业解除与职工的劳动关系以及为鼓励职工自愿接受裁减而应给予职工的补偿,在符合企业已经制定正式的解除劳动关系计划或提出自愿裁减建议和企业不能单方面撤回解除劳动关系计划或裁减建议这两个条件时,应确认为应付职工薪酬并列入当期损益。

3. 核算原则方面。会计准则对各类职工薪酬的会计处理进行了统一,除工资、奖金、津贴和福利费按受益对象计入相关资产成本或当期损益之外,职工薪酬的其他部分全部计入当期损益。

二、应付职工薪酬的会计处理

1. 工资薪酬应按其发生地进行归集,按用途进行分配。生产产品、提供劳务的工人、车间管理人员、基建工程人员、技术人员、行政管理人员等发生的工资薪酬,应分别借记“生产成本”、“劳务成本”、“制造费用”、“在建工程”、“研发支出”、“管理费用”等科目,贷记“应付职工薪酬——工资”科目。

2. 企业发给职工的货币性福利,应借记“应付职工薪酬——职工福利”科目,贷记“银行存款”、“库存现金”等科目。企业以其生产的产品作为非货币性福利提供给职工的,应将该产品成本及视同销售的税金合并作为应付职工薪酬的入账金额,借记“应付职工薪酬——职工福利”科目,贷记“库存商品”、“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。然后,再根据不同的受益对象分别计入相关的成本、费用,借记相关成本、费用科目,贷记“应付职工薪酬——职工福利”科目。

3. 企业为职工缴纳的“五险一金”(即养老、医疗、失业、工伤、生育保险和住房公积金),应当按照职工所在岗位进行分配,分别借记“生产成本”、“劳务成本”、“制造费用”、“在建

工程”、“研发支出”、“管理费用”等科目,贷记“应付职工薪酬——社会保险费”或“应付职工薪酬——住房公积金”科目。缴纳各种社会保险费和住房公积金时,借记“应付职工薪酬——工资”(职工个人负担部分)、“应付职工薪酬——社会保险费”或“应付职工薪酬——住房公积金”科目,贷记“银行存款”科目。工会经费和职工教育经费的会计处理类似,分别在“应付职工薪酬——工会经费”科目和“应付职工薪酬——职工教育经费”科目中核算。

4. 关于辞退补偿。在劳动合同尚未到期前,企业应当根据《企业会计准则第9号——职工薪酬》和《企业会计准则第13号——或有事项》有关严格辞退计划条款的规定,合理预计并确认辞退福利产生的负债。借记“管理费用”科目,贷记“应付职工薪酬——辞退福利”科目。

三、相关制度说明

1. 工会经费的有关规定。《工会法》规定,企业、事业单位、机关按每月全部职工工资总额的2%向工会拨缴经费。《国家税务总局关于工会经费税前扣除问题的通知》(国税函[2000]678号)规定,建立工会组织的企业、事业单位、社会团体,按每月全部职工工资总额的2%向工会拨缴的经费,凭工会组织开具的“工会经费拨缴款专用收据”在税前扣除。凡不能出具“工会经费拨缴款专用收据”的,其提取的职工工会经费不得在企业所得税前扣除。《国家税务总局关于修订企业所得税纳税申报表的通知》(国税发[2006]56号)又解释:《国家税务总局关于工会经费税前扣除问题的通知》(国税函[2000]678号)中所称每月全部职工工资,是指按税收规定允许税前扣除的工资额。该数额是允许税前扣除的计算基数。

2. 职工教育经费的有关规定。财政部、国家发改委、国家税务总局、国务院国有资产监督管理委员会、教育部、科学技术部、劳动和社会保障部等联合发布的《关于企业职工教育经费提取与使用管理的意见》(财建[2006]317号)规定,一般企业按照职工工资总额的1.5%足额提取教育培训经费,从业人员技术要求高、培训任务重、经济效益较好的企业,可按2.5%提取,列入成本开支。

3. “五险一金”的有关规定。五险中的养老保险、医疗保

浅谈投资性房地产的会计处理

吴娜娜

(辽宁信息职业技术学院 辽宁辽阳 111000)

【摘要】《企业会计准则第3号——投资性房地产》对投资性房地产的会计处理作了系统规范。本文结合实例阐述了投资性房地产的确认、计量及转换等问题。

【关键词】投资性房地产 成本模式 公允价值模式

一、投资性房地产的确认

《企业会计准则第3号——投资性房地产》(简称“3号准则”)规定投资性房地产在同时满足下列条件时予以确认:①符合投资性房地产的定义,即为赚取租金或资本增值,或两者兼有而持有的房地产。②与该投资性房地产相关的经济利益很可能流入企业。③该投资性房地产的成本能够可靠地计量。根据上述规定,企业应对其固定资产、无形资产等进行重新分类,并对确认的投资性房地产进行恰当的会计处理。

二、投资性房地产的计量

1. 投资性房地产的初始计量。投资性房地产应当按照成

本进行初始计量。投资性房地产在不同取得渠道下的入账成本是不同的,应分别计量:①外购的投资性房地产的成本,由购买价款、相关税费和可直接归属于该资产的其他支出构成。②自行建造的投资性房地产的成本,由建造该房地产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成。③以其他方式取得的投资性房地产的成本,按照相关会计准则的规定确定。

2. 投资性房地产的后续计量。3号准则规定,投资性房地产的后续计量有成本模式和公允价值模式两种。企业通常应当采用成本模式计量,如果有确凿证据表明该投资性房地产的公允价值能够持续可靠地取得,才可以对该投资性房地产

险和失业保险由企业和个人共同缴纳保费。其中,养老保险费按工资总额由企业缴纳20%,个人缴纳8%,医疗保险费由企业缴纳10%,个人缴纳2%,失业保险费由企业缴纳1.5%,个人缴纳0.5%。工伤保险费和生育保险费完全由企业承担,个人不需缴纳,分别按工资总额由企业缴纳0.5%和0.8%,不同地区的比例略有不同。住房公积金的缴纳比例一般不超过上年月平均工资的12%。企业按国家规定的比例缴纳的各种保险费和住房公积金均可在税前扣除,商业保险除外。

4. 现行会计准则虽然取消了职工福利费用的具体计提比例,但企业可以据实列支,只是税前列支额度必须控制在工资总额的14%以内。

5. 关于辞退补偿的规定。职工没有选择继续在职的权利,属于因解除与职工的劳动关系而给予职工的补偿,符合国家文件规定的,可以税前扣除;职工有选择继续在职的权利,属于或有事项,会计上通过预计负债计入了费用,而税法规定对企业确认的预计负债而计入费用的金额不允许税前扣除。

四、完善会计核算的建议

1. 明确福利费新旧会计处理的衔接方法。现行会计准则虽然规定了应付福利费不再计提,而是据实列支,但并未对执行该准则前应付福利费余额的处理做出明确规定,使得企业出现不同的处理,影响了会计信息的可比性,因此,应该对应付福利费余额的处理进行统一规范。笔者认为,应付福利费余额可以调整2007年度留存收益,也可以一次冲减当期损益,

或者继续用于以后的福利费开支,直至用完为止。

2. 增加对企业预计支付退休和退养人员等职工薪酬的规范。企业与职工协议停止其服务但未解除劳动关系直至该职工法定退休,企业承诺按期支付给该职工在停止服务日至法定退休日这一期间的每期工资及应为其缴纳的社会保险费已构成企业预计负债并确认为当期损益,计量时可按现行或预测的工作和社会保险费用水平结合承诺期限进行精算得到现值,企业每期应重新进行审核和精算调整,调整额计入当期损益,并按一年内到期和一年以上到期分别列为流动负债和长期负债。对此,应进一步做出规范。

3. 进一步细化非货币性福利的计价方法。虽然会计准则指南中对企业外购商品、生产的产品、无偿提供住房等非货币性福利的计量进行了阐释,但还不够规范,如对非货币性福利按什么方法计量,是账面价值还是公允价值,适用于哪些情况,如按公允价值计量,公允价值与账面价值的差额如何处理等都不够明确。实际工作中,非货币性福利涉及的情况多种多样,界定非货币性福利的计价方法应充分考虑实务的可操作性、统一性和灵活性。

主要参考文献

1. 财政部会计司. 企业会计准则第9号——职工薪酬. 北京:人民出版社,2006

2. 吕佳桥. 企业会计准则实用操作详解. 上海:上海财经大学出版社,2007