

# 带薪缺勤薪酬处理方法案例解析

施梅芝兰

(武汉纺织大学会计学院, 武汉 430077)

**【摘要】**2014年初财政部修订了《企业会计准则第9号——职工薪酬》,增加了“带薪缺勤”等新型职工薪酬的会计处理规定。随着企业带薪缺勤制度的进一步完善,带薪缺勤相关的账务处理也更为企业所重视。本文结合准则条款与案例分析,对累积带薪缺勤与非累积带薪缺勤,在概念、会计处理原则及具体会计处理方法等方面的区别进行了归纳和解析。

**【关键词】**累积带薪缺勤;非累积带薪缺勤;计提;结转

在会计准则持续国际趋同的背景下,财政部于2014年初陆续发布了7项修订后的具体会计准则,并要求所有执行企业会计准则的企业于2014年7月1日起正式执行,《企业会计准则第9号——职工薪酬》(以下简称“9号准则”)就是其中之一。早在2011年,国际会计准则理事会就对《国际会计准则第19号——雇员福利》进行了一系列的重大修订,为了与国际准则保持趋同,修订后的9号准则更加细化、更加完善,诸如带薪缺勤、利润分享计划、辞退福利等与薪酬有关的内容,以前只分布于准则应用指南和讲解之中,本次准则修订之后这些内容全部被纳入新准则体系之内,这也是我国会计准则的重大历史性突破。本文主要针对9号准则中带薪缺勤的薪酬处理方法进行分析。

## 一、带薪缺勤的分类

9号准则第二条规定:带薪缺勤,是指企业支付工资或提供补偿的职工缺勤,包括年休假、病假、短期伤残、婚假、产假、丧假、探亲假等。

带薪缺勤分为累积带薪缺勤和非累积带薪缺勤。累积带薪缺勤,是指带薪缺勤权利可以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。非累积带薪缺勤,是指带薪缺勤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。

两种不同类型的带薪缺勤在会计处理原则及处理方法上都存在着明显的差异,在下面的文章中将结合案例进行详细分析。

## 二、累积带薪缺勤的会计处理

9号准则第八条规定:企业应当在职工提供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。

对于累积带薪缺勤,在职工离开企业时,未行使的权利是否可以获得现金支付,各企业的规定不尽相同,以下分别不同情况举例说明。

**例1:**A公司从2014年1月1日起实行员工带薪年休假制度,为了便于说明,现以公司总经理秘书王某一人的薪酬计算为例:王某全年工资60 000元(每月5 000元),平均日工资200元,每年可以享受10天的带薪年休假。

1. 假设公司规定:当年未享受的带薪年休假,可以向后递延一个会计年度,但超过一个会计年度未使用的带薪年休假视同放弃,权利作废,公司也无需支付额外的现金。职工带薪年休假的计算遵循后进先出法,即首先从当年可以享受的权利中扣除,再从上年结转的带薪年休假天数余额中扣除;员工离开公司的时候,公司对于员工尚未使用的累积带薪年休假不支付额外的现金作为补偿。

(1)2014年与职工薪酬相关的会计处理:

①每月正常计提及发放工资(为简化分析,将12个月数据合并列示,下同):借:管理费用60 000;贷:应付职工薪酬——工资(王某)60 000。借:应付职工薪酬——工资(王某)60 000;贷:银行存款60 000。

②与带薪年休假相关的账务处理。假设2014年全年王某享受了全部10天的带薪年休假,则企业无需进行额外的账务处理。

假设2014年全年王某只享受了7天的带薪年休假,按照公司规定,当年未享受的3天带薪年休假可以向后递延一个会计年度,即可以留待2015年享受,超过2015年底未享受则视同放弃,公司不予补偿。则对于当年未享受的3天带薪年休假,企业应做以下账务处理:借:管理费用600;贷:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)600。

(2)2015年与职工薪酬相关的会计处理,分别不同情

况进行说明。

在**2014**年享受**7**天带薪年假的基础之上,假设**2015**年王某享受带薪年假的天数分别为**10**天、**12**天、**13**天、**8**天。这四种不同情况下的账务处理解析如下:

情况一:享受**10**天带薪年假,按照后进先出法,则**2015**年的带薪年假全部使用完,**2014**年结转的**3**天带薪年假未使用,权利作废,不能结转下年,企业也无需支付额外的现金补偿。

与王某**2015**年薪酬相关的账务处理如下:借:管理费用**60 000**;贷:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**。借:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**;贷:银行存款**60 000**。借:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)**600**;贷:管理费用**600**。

需注意,冲减“管理费用”**600**元的账务处理,是对上年累积未使用的**3**天带薪年假的调整,因为**2014**年无法准确估计**2015**年带薪年假使用的具体天数,所以可以视同会计估计的变更,无需调整以前年度损益,而是直接冲减**2015**年当年的费用,以下同理。

情况二:享受**12**天带薪年假,按照后进先出法,则**2015**年的带薪年假全部使用完,**2014**年结转的**3**天带薪年假中使用了**2**天,剩余**1**天未使用,权利作废,不能结转下年,企业也无需支付额外的现金补偿。

与王某**2015**年薪酬相关的账务处理如下:借:管理费用**60 000**;贷:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**。借:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**;贷:银行存款**59 600**,管理费用**400**。

需注意,由于**2015**年正常计提职工薪酬中只包括**10**天的带薪年假,因此多享受的**2**天带薪年假所对应的职工薪酬应该从**2014**年剩余的累积带薪缺勤中支付,在此要冲减**2015**年职工薪酬中**2**天的薪酬费用即**400**元,以下同理。借:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)**600**;贷:银行存款**400**,管理费用**200**。

情况三:享受**13**天带薪年假,则**2015**年的**10**天及**2014**年结转的**3**天带薪年假全部用完。

与王某**2015**年薪酬相关的账务处理如下:借:管理费用**60 000**;贷:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**。借:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**;贷:银行存款**59 400**,管理费用**600**。借:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)**600**;贷:银行存款**600**。

综合以上三种情况:由于企业在实际发放职工薪酬时,不论是带薪缺勤还是正常的工资薪酬,都是一起发放,所以上文只是从会计核算原则的角度分别列示了各种情况下企业应该进行的账务处理;但从企业会计实务操作的角度考虑,上年结转的带薪缺勤不论是否使用,均不能再递延至下年,最终都将导致当年费用的冲减,因此可以考虑将以上三种情况合并处理,即当满足条件“**10**

天 $\leq$ **2015**年享受的带薪年假天数 $\leq$ **13**天”时,均做以下账务处理:借:管理费用**60 000**;贷:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**。借:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**、——累积带薪缺勤(王某)**600**;贷:银行存款**60 000**,管理费用**600**。

情况四:享受**8**天带薪年假,按照后进先出法原则,则**2015**年的带薪年假使用了**8**天,还剩余**2**天,可以递延至**2016**年使用;**2014**年结转的**3**天未使用,权利作废,不能结转下年,企业也不支付额外的现金补偿。

与王某**2015**年薪酬相关的账务处理如下:

除做以上三种情况通用的账务处理之外,还需计提**2015**年累积未使用的带薪缺勤,即增加以下会计分录:借:管理费用**400**;贷:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)**400**。

**2.** 假设公司规定,职工累积未使用的带薪年假可以无限期结转,且可以于职工离开企业时按照相应工资标准以现金支付。

(1)**2014**年与职工薪酬相关的会计处理:

由于**2014**年是实行带薪年假制度的第一年,因此会计处理原则同前。假设**2014**年全年王某只享受了**7**天的带薪年假,则与其职工薪酬相关的会计分录如下:借:管理费用**60 000**;贷:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**。借:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**;贷:银行存款**60 000**。借:管理费用**600**;贷:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)**600**。

(2)**2015**年与职工薪酬相关的会计处理:

假设**2015**年王某享受带薪年假休假**12**天,则与其职工薪酬相关的会计分录如下:借:管理费用**60 000**;贷:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**。借:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**;贷:银行存款**59 600**,管理费用**400**。借:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)**400**;贷:银行存款**400**。

需注意,由于未使用的带薪年假可以无限期结转,所以“累积带薪缺勤”可保留余额,直至最后员工离开企业时结算。

(3)**2016**年与职工薪酬相关的会计处理:

假设**2016**年王某享受带薪年假休假**8**天,则与其职工薪酬相关的会计分录如下:借:管理费用**60 000**;贷:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**。借:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**;贷:银行存款**60 000**。借:管理费用**400**;贷:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)**400**。

(4)**2017**年与职工薪酬相关的会计处理:

假设**2017**年王某享受带薪年假休假**6**天,并于**2017**年底离开企业,则与其职工薪酬相关的会计分录如下(暂不考虑辞退福利等其他薪酬事项):借:管理费用**60 000**;贷:应付职工薪酬——工资(王某)**60 000**。借:应付职工薪酬

# 持有待售权益性投资之会计处理

张春红

(郑州大学西亚斯国际学院, 郑州 451150)

**【摘要】**2014年3月,财政部发布的《企业会计准则第2号——长期股权投资》(修订版)中增加了“持有待售”的概念。本文对联营企业或合营企业的权益性投资划分为持有待售资产、持有待售权益性投资不再符合确认条件发生转回两方面的会计处理进行探讨。

**【关键词】**持有待售权益性投资; 长期股权投资; 处置; 转回

2014年3月,财政部发布财会[2014]14号文件对《企业会计准则第2号——长期股权投资》进行了修订。修订后的准则增加了“持有待售”的有关内容。

2007年11月财政部发布的《企业会计准则解释第1号》中规定,同时满足下列条件的非流动资产应当划分为持有待售资产:①企业已经就处置该资产做出了决议;②企业已经与受让方签订了不可撤销的销售协议;③该转让将在一年内完成。当投资方对联营企业或合营企业的权益性投资同时满足上述三个条件时,其性质已经发生改变,投资方不再准备继续通过对被投资方实施共同控制、重大影响来获取经济利益,而是将投资在短期内处置以实现现金流入,因此,不能将其再作为一般的长期股权投资按照权益法进行核算,应将其全部或部分分类为

持有待售资产,从而按照《企业会计准则第4号——固定资产》的有关规定处理。下面分两方面对其会计处理进行探讨。

## 一、对联营企业或合营企业的权益性投资划分为持有待售资产

根据《企业会计准则第4号——固定资产》的有关规定,对联营企业或合营企业的权益性投资全部或部分分类为持有待售资产的,企业应按其账面价值与公允价值减去处置费用后的余额孰低计量,账面价值高于公允价值减去处置费用后的余额的差额,作为资产减值损失计入当期损益。已划分为持有待售的对联营企业或合营企业的权益性投资应终止采用权益法核算。

### 例1:甲股份有限公司(以下简称“甲公司”)20×8年3

——工资(王某)60 000;贷:银行存款60 000。借:管理费用800;贷:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)800。

根据公司规定,职工离开企业时,累积未使用的带薪年休假可以得到现金补偿。截至2017年底,王某累积未使用的带薪年休假为7天(2014年1天、2016年2天、2017年4天),则相关会计分录如下:借:应付职工薪酬——累积带薪缺勤(王某)1 400;贷:银行存款1 400。

### 三、非累积带薪缺勤的会计处理

9号准则第八条规定:企业应当在职工实际发生缺勤的会计期间确认与非累积带薪缺勤相关的职工薪酬。

例2:按照《劳动法》的规定,A公司职工可享受15天的婚假,总经理秘书王某全年工资60 000元(每月5 000元),平均日工资200元,2014年结婚期间享受婚假10天。

1. 假设公司规定,对于未使用的非累积带薪缺勤,权利作废,企业也无货币补偿。

此规定下,对于非累积带薪缺勤,不管是否使用,都不涉及额外支付现金的问题,因此企业只需要进行正常

的职工薪酬账务处理,无需另外对带薪缺勤进行处理,会计分录如下:借:管理费用60 000;贷:应付职工薪酬——工资(王某)60 000。借:应付职工薪酬——工资(王某)60 000;贷:银行存款60 000。

2. 假设公司规定,实行非累积带薪缺勤货币补偿制度,补偿金额为放弃带薪休假期间平均日工资的2倍。

此规定下,王某2014年可享受婚假15天,但其只享受了10天,未使用的5天应按照2倍工资予以补偿,则会计分录如下:借:管理费用62 000;贷:应付职工薪酬——工资(王某)60 000、——非累积带薪缺勤(王某)2 000(200×5×2)。借:应付职工薪酬——工资(王某)60 000、——非累积带薪缺勤(王某)2 000;贷:银行存款62 000。

### 主要参考文献

财政部.关于印发修订《企业会计准则第9号——职工薪酬》的通知.财会[2014]8号,2014-01-27.

吕佐志,秦文娇.政策解析:职工薪酬准则修订后有六大亮点[N].中国税务报,2014-04-08.