

职工薪酬准则征求意见稿之不足

朱玉广 孙 硕

(泰州职业技术学院经济管理学院 江苏泰州 225300)

【摘要】 财政部 2012 年 9 月发布了《企业会计准则第 9 号——应付职工薪酬(修订)(征求意见稿)》,本文分析了其在使用词、定义分类等方面所存在的不足,并提出了相应的修改建议。

【关键词】 职工薪酬 离职后福利 辞退福利

财政部 2012 年 9 月 29 日发布了《企业会计准则第 9 号——应付职工薪酬(修订)(征求意见稿)》,向社会公开征求意见,该征求意见稿与 2006 年《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》相比,发生了显著的变化,反映了国际会计准则理事会对《国际会计准则第 19 号——雇员福利》的最新修订动向,保持了我国企业会计准则与国际财务报告准则的持续趋同与等效,但是仍存在一些尚待完善之处。

一、“薪酬”、“福利”的提法不适合国人习惯

在 2006 年准则颁布之前,我国分设“应付工资”、“应付福利费”两个科目核算员工所发生的人工费用。现行的会计准则以及本次修订稿并未照搬国际会计准则“雇员福利”的提法,而是以“职工”取代“雇员”、“薪酬”取代“福利”,命名为“职工薪酬”,有其合理性和创新性。

国际会计准则第 19 号翻译为“雇员福利”,雇员并不适合国人的表达习惯。“职工薪酬”中“薪酬”的提法与国人的表达习惯也不是十分符合。我国很少使用“薪酬”或“薪水”一词,一般仅涉及一年或者一个月拿多少钱,不会区分哪部分是工资,哪部分是奖金或福利等,直接关注实际总收入是多少,所以将“薪酬”改成“报酬”更合适。

本次征求意见稿并未使用“福利”一词,但是在征求意见稿的正文中还是出现了如“辞退福利”、“离职后福利”等名词,“福利”一词的提法与我国国情并不是十分符合。我们一般人理解的“福利”是指工资以外的部分,例如津补贴、节日的慰问金、过年过节发放的生活日用品等,从社会发展来看,随着工资形式的多样化和用人单位出于避税的考虑,员工已经淡化了工资与福利的界限。所以“福利”并不是要等到“辞退”或“离职后”才会出现,在平时的生产与生活中已经出现,而且是与工资一起以总报酬的形式出现的。

正如对养老金的性质的认识有两种不同的观点,一种是社会福利观,另一种是劳动报酬观。劳动报酬观认为,养老金是劳动力价值的组成部分,是职工在职服务期间所赚取的劳动报酬的一部分,其实质是“递延工资”,因此离职后福利并不

是“福利”,而仍然属于“工资”,并不是与工资完全割裂的。

在国人看来,福利除了可以惠泽全体员工以外,发放给少数员工的“福利”更多地是表现为一种激励或奖励,例如针对工作特别优秀的员工组织境外旅游等。而辞退福利与奖励根本不相关,有不少的情况是企业认为个别员工的职业能力不够或企业裁员等,如果改“福利”为“补偿”更为合适,而且与现行《劳动合同法》中的提法也是相一致的。

同时在征求意见稿对于短期薪酬的定义中又出现了“因解除与职工的劳动关系给予的补偿除外”,此处使用的也是“补偿”一词,而不是“福利”一词。

二、“职工”的界定不严谨

按照征求意见稿第三条的规定,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。这可能会产生理解上的出入,例如某企业拟召开某项目的投资方案论证会,一方面该企业成立有专门的调研部门,配备了高层次的调研人员,但是为了增强方案论证的权威性,还邀请了外部的专家参加。从实质上看外部专家所做的工作与企业职工所提供的服务是类似的,因此按照前面的定义外部专家也是企业的职工。

但是国人一般理解的职工的范畴远没有如此宽泛。一般以狭义上理解的职工必须是在本单位工作达到一定年限的员工,其需要与单位签订劳动合同,至少不包括临时性劳务的人员。按照现行准则以及本次修订稿的精神,前述专家或专业人士是可以认定为“职工”的,但是会计核算上并不通过“应付职工薪酬”处理,又造成了定性与核算自相矛盾的现象。

所以,建议将“职工”改成“用工”,如果是“用工”,则包括的范围更广,可以是签订劳动合同的人员,尚未签订劳动合同但存在事实劳动关系的人员,未与企业订立劳动合同但由企业正式任命的人员,还可以是签订临时劳务合同的人员或尽管未签订劳动合同但提供临时劳务的人员。

或者仍使用“职工”一词,但是在会计准则中不再对其重新定义,而是直接引用新的《公司法》和《中华人民共和国企业

劳动争议处理条例》对“职工”一词赋予的法律含义。

三、某些“福利”需要重新归类

在征求意见稿中,将职工薪酬划分为短期薪酬、辞退福利、离职后福利、其他长期职工福利等四类,其中短期薪酬,是指企业在职工提供相关服务的年度报告期间结束后十二个月内需要全部予以支付的职工薪酬,因解除与职工的劳动关系给予的补偿除外。对照该征求意见稿第二十条的规定“辞退福利预期在其确认的年度报告期间期末后十二个月内完全支付的,应当适用短期薪酬的相关规定”,可以看出辞退福利也存在需要在十二个月内偿还的情形,那么辞退福利与短期报酬就存在概念上的重叠。

再如辞退福利与离职后福利,两者也有类似的问题。离职后福利涉及“与企业解除劳动关系”,而“辞退福利”涉及“在职工劳动合同到期之前解除与职工的劳动合同关系”,从本质上分析,两者都是劳动关系结束了。但是“离职”的范畴远比“辞退”更广,所以两者是包含与被包含的关系。建议取消“离职后福利”的提法,由“养老金会计”取而代之,“养老金会计”通俗易懂,从字面上即可直接看出是与员工的养老有机结合在一起的。

在征求意见稿中,还出现了“其他长期职工福利”一词。从分类的完整性上分析,如果以期限为分类标准,则职工薪酬分类的结果应是“短期”与“长期”之分,即“短期职工薪酬”、“长期职工福利”,而不会出现“离职后福利”、“辞退福利”与“短期薪酬”、“其他长期职工福利”同时并列的情形。另外,“离职后福利”、“辞退福利”并不全是“长期职工福利”,既然不全是“长期职工福利”,又从何而来的“其他长期职工福利”呢?所以建议大类上分两种,即“短期职工薪酬”、“长期职工福利”,在“长期职工福利”中先是规范常见的几种职工福利的情形,同时为避免列举不全的情形,再设置“其他”科目加以兜底,这样会更加合理。

四、应与征求意见稿一并出台相应的应用指南

离职后福利的规范是本次征求意见稿的一大亮点,出现了不少新概念、新名词,对于广大会计人员而言,是一个不小的挑战。以前的准则并无设定收益制下养老金会计处理的具体规范,而在征求意见稿中对于离职后福利的规范又是以“原则”为导向的,如果仅仅是从文字表述本身看,并不足以指导具体的账务处理。所以,建议在征求意见稿发布的同时,下发针对该征求意见稿的应用指南或者准则解释,如增加“养老金资产”、“养老金负债”等会计科目,可以更加有利于会计人员进一步理解和吸收。

五、改进职工薪酬信息披露的内容

在征求意见稿中明确规定,企业应当在附注中披露与短期职工薪酬有关的应当支付给职工的工资、奖金、津贴和补贴,该规定并不合理。一方面,员工的工资在很多单位内部已经成为一个商业秘密,员工之间并不知情,那么单位愿意或者

说有义务对外披露非常详细的信息吗?另一方面从税法的规定看,现行税法已经取消了计税工资,税法已经认可一些经济效益好的单位可以多发工资制,所以按照本次征求意见稿的要求进行职工薪酬的信息披露,会导致信息披露过度而且会招致企业的抵制,同时过度披露后还会导致不同企业员工之间的相互比较。

而对于离职后福利的信息披露又存在披露不足的问题,即使按照本次征求意见稿的要求进行信息披露,仍不能详细反映企业所承担的社会保险责任情况,也不足以从报表中直观反映企业养老金资产与养老金负债之间的资金缺口。笔者认为,离职后福利的信息披露必须能够反映该企业对社会贡献的大小和履行社会责任的程度,同时这些信息还应该便于不同企业之间进行横向比较,这样可以给企业造成一定的社会舆论压力。

六、修正征求意见稿中文字错误

本次征求意见稿中还有一些排版的错误或语句欠通顺的地方,例如第六条“应当按照公允计量”中“公允”建议改成“公允价值”,同样是第六条“可以采用成本计量”建议改“成本”为“历史成本”。

第十六条“计划资产回报,扣除包括在设定受益计划净负债或净资产的利息净额中的金额”、“资产上限影响的变动,扣除包括在设定受益计划净负债或净资产的利息净额中的金额”建议改成“扣除包括在设定受益计划净负债或净资产的利息净额中的金额后的计划资产回报”、“扣除包括在设定受益计划净负债或净资产的利息净额中的金额后的资产上限影响的变动”。

第十八条“企业直接发生的与结算相关的支付”建议改成“企业发生的直接与结算相关的支付”。

第十九条“企业确认涉及支付辞退福利的重组相关的成本或费用”,在成本或费用之前有两个定语,一是“辞退福利”,二是“重组相关的”,“辞退福利”并不可以修饰“重组”,但是重组时可能会发生辞退福利,所以可以改成“重组相关的辞退福利”。

第二十条“辞退福利预期在其确认的年度报告期间期末后十二个月内完全支付的”中同时出现了“期间期末”建议去除“间”字,即为年度报告期期末。

第二十三条“长期残疾福利水平”建议改成“长期残疾员工福利水平”或“长期残疾职工福利水平”。

主要参考文献

1. 财政部.企业会计准则 2006.北京:经济科学出版社,2006
2. 财政部.企业会计准则——应用指南.北京:经济科学出版社,2006
3. 财政部.企业会计准则第9号——应付职工薪酬(修订)(征求意见稿),2012-09-21