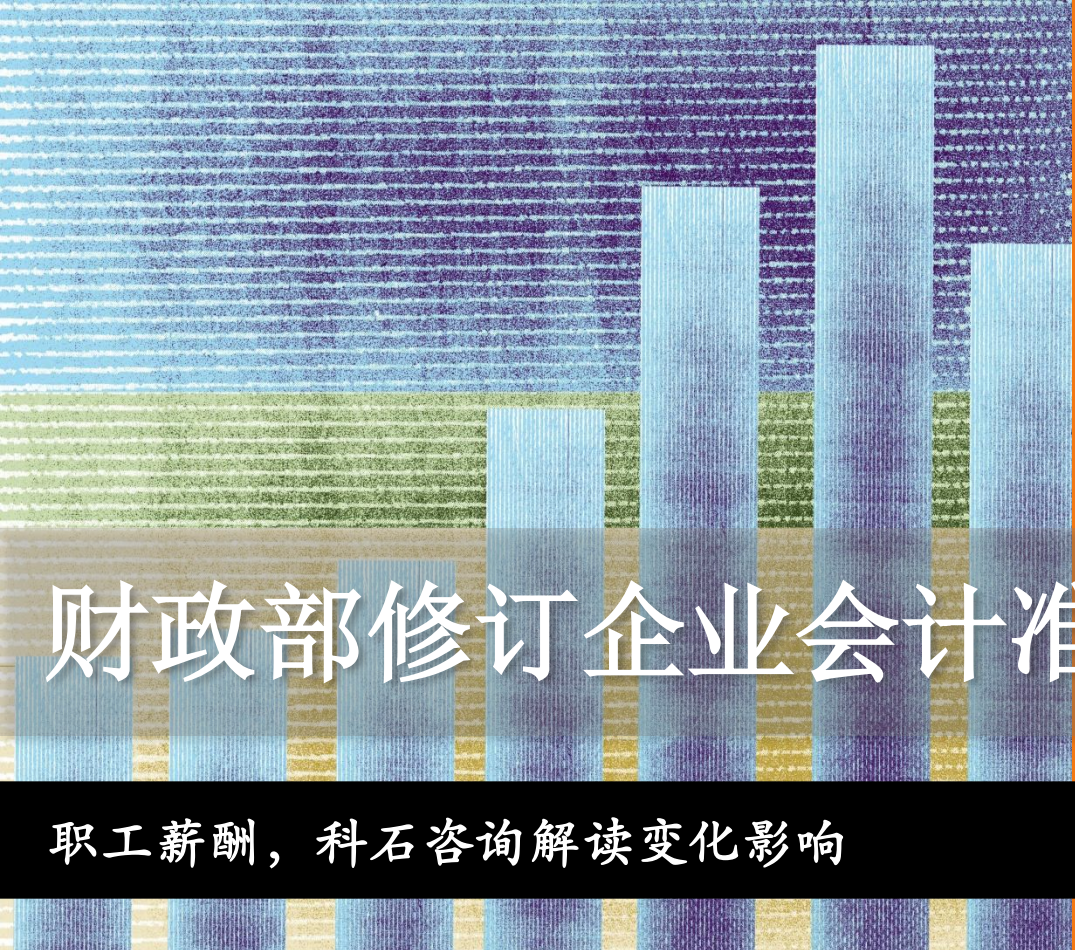




财政部修订企业会计准则

职工薪酬，科石咨询解读变化影响

科石（上海）企业管理咨询有限公司

日期：2014-3-10

Keystone™ 

- 近期，中国财政部正式发布中国《企业会计准则第9号——职工薪酬》的修订稿（以下简称“新9号”），并要求自今年7月1日起，所有执行企业会计准则的企业（含上市及非上市公司）均需执行该修订。对于境外上市企业，鼓励其提前执行该修订。
- 该修订与主要资本市场的会计准则（如《国际会计准则第19号》、《香港会计准则第19号》）一致，对原企业会计准则第9号进行了全面的扩充。新9号规范了薪酬的分类，提出了离职后福利的定义及会计处理规范，要求企业对设定受益计划（如退休统筹外费用）以“预期累积福利单位法”进行精算计量，并明确了披露要求。

- 早在2006年中国企业会计准则体系改革以前，《国际会计准则第19号》（简称“IAS 19”）与其他主要资本市场的会计准则（如《香港会计准则第19号》）已经以超过100段的大量篇幅，对短期薪酬、离职后福利（设定受益计划和设定提存计划）、辞退福利和其他长期职工福利的确认、计量及披露进行了详细规定。长期以来，中国财政部也持续积极的推进我国企业会计准则与国际会计准则趋同的工作。

- **2006年2月：会计准则体系改革** 财政部发布新《企业会计准则》，实施会计准则体系改革。时任财政部副部长楼继伟在中国会计审计准则体系发布会上讲到：“中国企业会计准则,实现了与国际会计惯例的趋同”。改革后的《企业会计准则第9号——职工薪酬》以“权责发生制”的基本会计原理，明确了职工服务期与应付职工薪酬的归属期相一致的原则。
- **2009年6月和2010年5月：117号文、84号文发布，适用于重组企业职工安置** 财政部企业司在一年的时间内先后发布了《财政部关于企业重组有关职工安置费用财务管理问题的通知》（财企[2009]117号）和《关于中央企业重组中退休人员统筹外费用财务管理问题的通知》（财企[2010]84号），明确了企业重组过程中，需要对离退休、内退人员的统筹外费用、经济补偿等安置费用进行计提。
- **2010年4月和7月：IAS 19修订征求意见** 国际会计准则理事会（IASB）和中国财政部会计司先后发布《〈国际会计准则第19号——雇员福利〉改进项目：设定受益计划（征求意见稿）》，分别在全球和中国范围内，广泛征求对IAS 19改进的意见。

2011年6月：IASB正式发布IAS 19修订稿

- **2012年9月：财政部发布中国《企业会计准则第9号——职工薪酬（修订）（征求意见稿）》，广泛征求意见**
- **2014年1月：新9号正式发布** 财政部发布《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），将IAS 19全面引入中国企业会计准则体系，并要求执行中国企业会计准则的企业在2014年7月1日起全面实施修订后的准则。

- 会计确认：明确对退休人员统筹外费用等设定受益计划义务的计提要求
- 会计计量：明确设定受益计划的精算计量方法
- 会计披露：要求企业对职工薪酬的财务披露内容更加丰富

离职后福利的提出是最为显著的新增变化

6

- 与原企业会计准则相比，离职后福利的提出是新9号最为显著的新增变化。“离职后福利，是指企业为获得职工提供的服务而在职工退休或与企业解除劳动关系后，提供的各种形式的报酬和福利，短期薪酬和辞退福利除外。”

同时，新9号规定：“企业应当将离职后福利计划分类为设定提存计划和设定受益计划。”

7

- “设定提存计划”是指企业“向独立的基金缴存固定费用后，企业不再承担进一步支付义务的离职后福利计划”。在中国，该计划的常见形式是企业为职工缴纳的企业年金。
- “设定受益计划”涉及的范围则更加广泛。在中国，典型的“设定受益计划”包括：
 - 企业为退休人员支付的明确标准的统筹外养老金、生活补贴、取暖费、医疗保险缴费、丧葬费抚恤金等
 - 企业为离休干部、建国前老工人报销的医疗费以及支付的活动经费等
 - 企业为去世员工遗属支付的生活费等

根据新9号的规定，企业需要确定“设定受益计划义务的现值和当期服务成本”。通俗地讲，就是对企业需要为员工在其未来离职或退休后支付的全部费用进行精算计量，然后根据权责发生制的原则，划分为已积累的负债部分和当期新增负债部分，进而影响企业净资产。

- 会计确认：明确对退休人员统筹外费用等设定受益计划义务的计提要求
- 会计计量：明确设定受益计划的精算计量方法
- 会计披露：要求企业对职工薪酬的财务披露内容更加丰富

明确设定受益计划的精算计量方法

9

- 1、**精算计量及精算假设** 新9号要求企业“根据预期累积福利单位法，采用无偏且相互一致的精算假设对有关人口统计变量和财务变量等做出估计，计量设定受益计划所产生的义务”。在明确精算计量方法的同时，新9号还要求企业计算设定受益计划义务时，“所采用的折现率应当根据资产负债表日与设定受益计划义务期限和币种相匹配的国债或活跃市场上的高质量公司债券的市场收益率确定”。
- 2、**精算利得/损失处理** 新9号规定“重新计量设定受益计划净负债或净资产所产生的变动”（通常该变动也称之为“精算利得/损失”）“应计入其他综合收益，并且在后续会计期间不允许转回至损益”

在此之前，对于重新计量的影响，中国企业大多沿用IAS 19修订前规定的几种可选择方法之一：

- (1) 立即确认至损益
- (2) 10%区间的延期确认法
- (3) 确认至其他综合收益

为提高不同企业之间财务报表的可比性，IAS 19在2011年的修订中，取消了上述前两种处理方法。本次新9号与修订后的IAS 19一致，即在其他综合收益确认重新计量的影响。

- 会计确认：明确对退休人员统筹外费用等设定受益计划义务的计提要求
- 会计计量：明确设定受益计划的精算计量方法
- 会计披露：要求企业对职工薪酬的财务披露内容更加丰富

新9号对于企业披露要求更严格，尤其设定受益计划

11

- 对于设定提存计划，新9号要求企业披露计划性质、计算缴费金额的公式或依据、当期缴费金额以及期末应付未付金额等内容。
- 对于设定受益计划，披露要求则更加严格，包括：
 - ✓ 设定受益计划的特征及与之相关的风险
 - ✓ 设定受益计划在财务报表中确认的金额及变动
 - ✓ 对企业未来现金流量金额、时间和不确定性的影响
 - ✓ 设定受益计划义务现值所依赖的重大精算假设及有关敏感度分析的结果

企业应当尽早对福利体系进行梳理和评估，并与审计师及精算师讨论原处理方式与新9号的差异。

对于已计提人员费用的企业

1、计提范围是否符合新9号规定，例如：

- 人员范围：包括内退人员、离退休人员、遗属，以及在岗人员（需考虑其未来退休后的统筹外费用）等
- 费用范围：包括由企业承担的内退生活费、社会保险缴费、离退休统筹外养老金、各种补贴、医疗费用、丧葬抚恤费用等所有符合设定受益计划性质的离职后福利

2、计量方法及会计处理是否符合新9号规定，例如：

- 是否按照新9号的规定，“根据预期累积福利单位法，采用无偏且相互一致的精算假设对有关人口统计变量和财务变量等做出估计，计量设定受益计划所产生的义务，并确定相关义务的归属期间。”
- 是否对重计量产生的精算利得/损失“计入其他综合收益，并且在后续会计期间不允许转回至损益”（例如：过去采取10%区间的延期确认法进行处理，需变更为在其他综合收益中确认）

3、披露内容是否符合新9号规定，例如：

- 是否按照新9号的要求，披露计划特征、风险、变动金额、现金流影响、重大精算假设敏感度等
- 是否考虑上述任何变化的历史报表追溯调整问题

对于未计提人员费用的企业：

包括已上市公司、存续企业、非上市公司、改制、重组、上市过程中的企业等，均需考虑根据新9号的规定，对职工薪酬进行确认、必要的精算计量以及会计披露。



如需了解报告详情或展开订阅，请联系科石研究部：HR@keystonecn.com

科石（**Keystone Consulting**）是一家领先的组织与人力资源管理咨询服务机构，是“战略性人力资源管理变革的推动者”。我们将支持企业战略实现的组织能力贯穿到人力资源管理中，从信息调查、管理培训到HR咨询方案，推动企业人力资源管理能力提升，打造中国企业发展与转型的“灌能引擎”。

上海公司地址：上海市徐汇区宜山路425号光启城13层

电话：021-60509361

传真：021-60899417

邮箱：hr@keystonecn.com