

现行会计准则下员工辞退福利的会计与税务处理

黑龙江省农业机械维修研究所 赵春菊

一、辞退职工经济补偿的会计处理

根据《企业会计准则第9号——职工薪酬》(以下简称“职工薪酬准则”)的规定,职工薪酬的内容主要有八项:职工工资、奖金、津贴和补贴;职工福利费;医疗保险费、养老保险费、失业保险费、工伤保险费及生育保险费等社会保险费;住房公积金;工会经费和职工教育经费;非货币性福利;因解除与职工的劳动关系给予的补偿(辞退福利);其他与获得职工提供的服务相关的支出。因此,因解除与职工的劳动关系给予的补偿属于职工薪酬的核算范畴。因解除与职工的劳动关系给予职工的经济补偿,不计入资产成本而计入当期费用,借记“管理费用”科目,贷记“应付职工薪酬——辞退福利”科目。企业应当根据职工薪酬准则和《企业会计准则第13号——或有事项》的规定,严格按照辞退计划条款的规定,合理预计并确认辞退福利产生的应付职工薪酬。辞退福利的计量因辞退计划中职工有无选择权而有所不同:

1. 职工没有选择权的辞退计划,应当根据计划条款规定的拟解除劳动关系的职工数量、每一职位的辞退补偿标准等计提应付职工薪酬。进行计提时:借:管理费用;贷:应付职工薪酬——辞退福利。实际支付时:借:应付职工薪酬——辞退福利;贷:银行存款,应交税费——应交个人所得税。代缴个人所得税时:借:应交税费——应交个人所得税;贷:银行存款。

2. 对于自愿接受裁减的建议,因接受裁减的职工数量不确定,企业应当根据《企业会计准则第13号——或有事项》的规定,预计将会接受裁减建议的职工数量,根据预计的职工数量和每一职位的辞退补偿标准等计提应付职工薪酬。进行计提时:借:管理费用;贷:应付职工薪酬——辞退福利(按预计数)。实际支付时:借:应付职工薪酬——辞退福利,管理费用(预计数小于实际数的差,如果预计数大于实际数则在贷方);贷:银行存款,应交税费——应交个人所得税。代缴个人所得税时:借:应交税费——应交个人所得税;贷:银行存款。

3. 实质性辞退工作在一年内完成但付款时间超过一年的辞退福利,企业应当选择恰当的折现率,以折现后的金额计量应计入当期管理费用的辞退福利金额,该项金额与实际应支付的辞退福利款项之间的差额,作为未确认融资费用,在以后各期实际支付时计入财务费用。进行计提时:借:管理费用,未确认融资费用;贷:应付职工薪酬——辞退福利。各期支付时:借:应付职工薪酬——辞退福利;贷:银行存款,应交税费——应交个人所得税。同时:借:财务费用;贷:未确认融资费用。

二、辞退职工经济补偿的税务规定

1. 辞退职工经济补偿个人所得税的税务规定。《国家税务总局关于个人因解除劳动合同取得经济补偿金征收个人所得税问题的通知》(国税发[1999]178号)、《国家税务总局关于国有企业职工因解除劳动合同取得一次性补偿收入征免个人所得税问题的通知》(国税发[2000]77号)、《财政部、国家税务总局关于个人与用人单位解除劳动合同取得的一次性补偿收入征免个人所得税问题的通知》(财税[2001]157号)关于辞退职工经济补偿个人所得税的征收都有规定。

(1)个人因与用人单位解除劳动合同而取得的一次性补偿收入,包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费用,其收入在当地上年职工平均工资3倍数额以内的部分,免征个人所得税;超过的部分,按照“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。具体办法为:以个人取得的一次性经济补偿收入,除以个人在本企业的工作年限数(超过12年的按12年计算),以其商数作为个人的月工资、薪金收入,按照税法规定计算缴纳个人所得税。

(2)个人领取一次性补偿收入时按照国家和地方政府规定的比例实际缴纳的住房公积金、医疗保险费、基本养老保险费及失业保险费等,可以在计征其一次性补偿收入的个人所得税时予以扣除。

(3)企业依照国家有关法律规定宣告破产,企业职工从该破产企业取得的一次性安置费收入,免征个人所得税。

2. 关于企业减员增效和行政、事业单位及社会团体在机构改革过程中实行内部退养办法人员取得收入的征税问题。

(1)内部退养所得报酬不属于离退休工资,应按“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。

(2)个人在办理内部退养手续后从原任职单位取得的一次性收入,应按办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间的所属月份进行平均分摊,并与当月的工资、薪金所得合并后减去当月费用扣除标准,以余额为基数确定适用税率,再将当月工资、薪金所得加上取得的一次性收入,减去费用扣除标准,按适用税率计征个人所得税。

(3)个人在办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间重新就业取得的工资、薪金所得,应与其从原任职单位取得的同一月份的工资、薪金所得合并,并依法自行向主管税务机关申报缴纳个人所得税。

3. 辞退职工经济补偿企业所得税的税务规定。根据《国家税务总局关于企业支付给职工的一次性补偿金在企业所得



纳税人未缴或少缴税款 被查补税款的会计处理

辽宁辽东学院 田淑华

在实际工作中,纳税人未缴或少缴税款有许多原因。税务机关会根据不同的情况,在纳税人未构成犯罪的情况下,对纳税人进行补税、加收滞纳金和罚款。由于纳税人少缴的税款涉及的税种较多,有的税种影响损益,有的税种只影响现金流量不影响损益,同时还可能存在会计核算错误,因此,在补缴税款及支付滞纳金和罚款的同时相关会计处理也比较复杂。笔者结合实际情况,归纳出不同情况下纳税人由于未缴或少缴税款被税务机关查补税款的会计处理,期望对实际工作有所帮助。

一、企业未缴或少缴增值税,但未影响损益

企业未缴或少缴增值税,但未影响损益的情况,主要是指企业的资产发生转移,但所有权属未发生变化的情况,如企业将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目。2008年10月国家税务总局发布的《关于企业处置资产所得税处理问题的通知》(国税函[2008]828号)明确规定,资产转移但所有权属未发生改变的情形不确认收入,只按成本转账,没有产生所得,不应缴纳企业所得税。对于增值税,如果转移的是存货,则涉及增值税的进项税额转出和销项税额的问题。《增值税暂行条例实施细则》明确了视同销售的情况,即将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目应该视同销售缴纳增值税。对于以上移送资产未发生所有权属改变的情况,相关的会计准则明确规定不确认收入。在实际工作中,有的企业对税法

掌握不准确,以为不确认收入就不应该有销项税额。这就造成了企业未缴或少缴增值税,但未影响损益的情况。

税务机关在税务稽查中发现该问题,根据《税收征收管理法》的规定,将追缴其不缴或者少缴的增值税及相关的城市维护建设税和教育费附加、滞纳金,并处以罚款。企业对查补的增值税应通过“增值税检查调整”明细科目进行核算,并对会计核算进行更正。由于查补的增值税不影响损益,则不需要进行会计利润的调整。

例1:某企业自建工程领用产品一批,成本100 000元,市场售价200 000元。该企业会计处理为:借:在建工程100 000元;贷:库存商品100 000元。

税务机关在税务稽查中发现该笔业务核算错误,未缴增值税34 000元。税务机关责令该企业补缴增值税、城市维护建设税和教育费附加,并根据具体情况对企业征收滞纳金和进行罚款。为突出重点,本例不考虑城市维护建设税、教育费附加、滞纳金和罚款。

该企业补缴税款时:借:应交税费——增值税检查调整34 000元;贷:银行存款34 000元。

更正会计核算错误时:借:在建工程34 000元;贷:应交税费——应交增值税(销项税额)34 000元。

结转增值税检查调整时:借:应交税费——应交增值税(销项税额)34 000元;贷:应交税费——增值税检查调整

税前扣除问题的批复》(国税函[2001]918号)的规定:企业对已达一定工作年限、一定年龄或接近退休年龄的职工内部退养支付的一次性生活补贴,以及企业支付给解除劳动合同职工的一次性补偿支出,包括买断工龄支出等,属于《企业所得税税前扣除办法》第二条规定的“与取得应纳税收入有关的所有必要和正常的支出”,原则上可以在企业所得税税前扣除。各种补偿性支出数额较大、一次性摊销对当年企业所得税收入影响较大的,可以在以后年度均匀摊销,具体摊销年限由省、自治区、直辖市税务局根据当地实际情况予以确定。

虽然《企业所得税税前扣除办法》随着《企业所得税暂行条例》的废止而失效,但由于企业对辞退职工的经济补偿属于“与取得应纳税收入有关的所有必要和正常的支出”,符合《企业所得税法》第八条“企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出,准予在计算应纳税所得额时扣除”之规定。所以,对辞退职工的经济补

偿可以全部在企业所得税税前扣除。

例如,某市甲企业A员工,工龄12年,于2008年7月取得一次性辞退补偿收入200 000元,领取一次性补偿收入时按照国家 and 地方政府规定的比例实际缴纳的住房公积金、医疗保险费、基本养老保险费和失业保险费共计20 000元,该省地方税务局根据2007年度当地上年职工平均工资3倍数额制定的免税标准为80 000元。

A员工辞职补偿收入应纳个人所得税={[(一次性经济补偿收入-免税收入额-实际缴纳的住房公积金、医疗保险费、基本养老保险费、失业保险费)÷(工龄-费用扣除额)]×适用税率-速算扣除数}×工龄={[(200 000-80 000-20 000)÷12-2 000]×20%-375}×12=10 700(元)。本公式费用扣除额能否抵扣,需按当地地方税务机关的规定执行。甲企业代扣代缴A员工辞职补偿收入应纳个人所得税10 700元后,所支付的200 000元辞退补偿费可以全部在企业所得税税前列支。○