自产产品用作职工福利的财税处理辨析

胡小凤

（四川财经职业学院会计系　成都　610101）

【摘要】企业将自产产品用作职工福利属于增值税视同销售行为，会计处理应当确认增值税销项税额。但是此行为是否满足收入的确认条件，如果涉及消费税又该如何进行账务处理，应当根据职工福利的性质分别判定。本文试图采用理论加案例分析的形式纠正错误观点，对上述问题逐一辨析解答。

【关键词】自产产品　职工福利　增值税　消费税　收入确认

一、引言

某公司（一般纳税人）将自己生产的微波炉发放给高管个人，微波炉生产成本560元，市场价格700元。正确的账务处理是：借：应付职工薪酬——非货币性福利 819；贷：主营业务收入700，应交税费——应交增值税（销项税额）119（700×17%）。借：主营业务成本560；贷：产成品560。

但若是公司将自己生产的微波炉放在公司用于所有员工加热餐点，仍然是这样处理么？

上述事项均属于企业将自产产品用作职工福利的情形，明确此类事项的财税处理需要弄清楚两个问题：第一，流转税的确认，即是否确认增值税或消费税的问题；第二，收入的确认，即按市场价值确认收入、结转成本还是直接结转成本的问题。

第一个问题属于税收问题，其处理应以税法对增值税和消费税视同销售行为的界定为依据。我国税法明确规定企业将“自产或委托加工的货物用于集体福利或个人消费”属于增值税八项视同销售行为之一，因此将自产产品用作职工福利，会计处理上贷方应以市场价格或组成计税价格为基数，计算确认增值税销项税额。税法还规定纳税人自产自用的应税消费品，凡用于“生产非应税消费品、在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务，以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的应税消费品”均应于移送使用时纳税，即会计处理上还应以市场价格为基数，根据承担项目分别借记“营业税金及附加”、“管理费用”等科目，贷记“应交税费——应交消费税”科目。

第二个问题属于会计处理问题，其处理应以企业会计准则为依据。企业会计准则认为符合收入确认五大条件的应确认为收入，对应结转成本。传统处理认为将自产产品用作职工福利相当于按照市场价格发放给职工一笔非货币性福利，可以减少货币性工资支出，给企业带来了经济利益流入，而且流入的金额能以市场价格来估计，因此符合收入的确认条件，应按照市场价格确认收入并对应结转成本。

但是笔者认为，将自产产品如自产手机、食用油等直接发放给职工个人属于职工个人福利或叫个人消费，将自产产品如电视机、粮食等用于职工食堂或放在公司供集体使用属于职工集体福利，二者并不都满足收入确认条件，不能一概而论。下文就上述两种情形以及涉及消费税的情况分别以案例形式加以辨析。

二、将自产产品用于职工个人福利

例1：喜庆烟花爆竹有限责任公司系增值税一般纳税人，是一家以生产烟花、鞭炮为主业的企业，2013年12月5日公司决定将自己新生产的一批烟花发放给职工个人作为春节福利，管理部门发放20套，生产部门发放30套，销售部门发放50套。烟花的生产成本为80元/套，市场价为120元/套（不含税）。2014年1月10日，该批产品发放完毕。已知鞭炮、焰火消费税税率为15%，作相应的财税处理。

案例分析：喜庆烟花爆竹公司将自己生产的烟花发放给职工个人，属于“将自产产品用于职工个人福利（或消费）”的情形，是增值税视同销售行为，应按市场价格计算确认增值税销项税额：120×100×17%=2 040（元）。

在此过程中，自产产品的发放是企业对职工的一种非货币性薪酬的发放，商品所有权也已转移，完全符合收入确认的条件，账务处理上除确认增值税外，应当确认收入12 000元（120×100），并相应结转成本8 000元（80×100）。

同时，烟花爆竹属于消费税应税消费品，还需要进行消费税的计缴。由于将自有产品用作职工个人福利已经确认了营业收入，该消费税应该由该营业行为承担，即应

企业为职工全额负担个税、社会保险费的财税处理

亓凤华

（聊城职业技术学院经济管理学院　山东聊城　252000）

【摘要】目前有一些企业出于人才激励目的为其高级管理人员负担个人所得税、社会保险费。本文就相关的财税处理进行思考，探讨如何选择合理合法的会计核算方法，帮助企业有效地规避税务风险，减轻税负。

【关键词】个人所得税　社会保险费　企业负担　工资薪金

目前，很多企业对一些急需人才实行税费后净薪酬制，即通常所说的“一口价”薪酬，个人应承担的个人所得税（以下简称“个税”）、社会保险费均由企业负担。由于业务的特殊性，企业的财税处理差别较大，国家税务总局也陆续出台了相关规范文件。笔者结合相关法律法规及实际工作，对企业负担的应由个人承担的个税、社会保险费的财税处理进行思考，探讨如何选择合理合法的会计核算方法，既能满足税费后净薪酬的约定，又能减轻企业税负，还能有效规避税务风险。

一、企业负担个人所得税的财税处理

对于企业负担个税的税务问题，国家税务总局的处理原则是“不得在企业所得税前扣除”。国家税务总局《关于纳税人取得不含税全年一次性奖金收入计征个人所得税问题的批复》（国税函[2005]715号）曾明确规定此问题，国家税务总局网站相继于2007年、2009年对这一问题的回复结果仍是“企业负担的个人所得税，不得在企业所

将消费税1 800元（120×100×15%）记入“营业税金及附加”科目。

会计处理如下：

12月5日作出决定之日，将福利发放的总金额14 040元（其中市场价格12 000元和增值税2 040元）按比例计入成本费用。借：管理费用2 808，生产成本4 212，销售费用7 020；贷：应付职工薪酬——非货币性福利14 040。

12月10日实际发放时，确认增值税销项税额，并按市场价格确认收入、结转成本。借：应付职工薪酬——非货币性福利14 040；贷：主营业务收入12 000，应交税费——应交增值税（销项税额）2 040。借：主营业务成本8 000；贷：产成品8 000。

确认收入的同时将消费税计入营业税金及附加。借：营业税金及附加1 800；贷：应交税费——应交消费税1 800。

可以看到，在上述处理过程中，企业最终按照市场价格12 000和成本8 000元确认了毛利4 000元，这部分毛利计入利润表，增加了企业当期营业利润。而消费税记入营业税金及附加会减少企业上述行为增加的营业利润。

三、将自产产品用于职工集体福利

例2：兴锦竹木制品有限责任公司系增值税一般纳税人，是一家以生产竹木制品为主业的企业。2013年12月12日公司将自己生产的一批木质一次性筷子用于职工食堂。该批筷子生产成本为56元，市场价格为70元（不含税）。已知木质一次性筷子消费税税率为5%，作相应的财税处理。

案例分析：兴锦竹木制品公司将自己生产的筷子用作职工食堂，属于“将自产产品用于职工集体福利”的情形，属于增值税视同销售行为，应当确认增值税销项税额：70×17%=11.9（元）。

由于产品所有权没有转移，不符合收入确认条件，只能按实际成本56元结转产品成本，不确认营业收入。

此外，木制一次性筷子属于消费税应税消费品，还需要确认消费税3.5元（70×5%）。并且，由于企业没有确认营业收入，也不能将消费税计入相关的营业税金及附加，3.5元应当计入对应的承担项目管理费用。

账务处理如下：借：管理费用67.9；贷：产成品56，应交税费——应交增值税（销项税额）11.9。借：管理费用3.5；贷：应交税费——应交消费税3.5。

在此过程中，由于该事项没有确认营业收入和结转营业成本，不会增加企业毛利和营业利润。

主要参考文献

财政部会计资格评价中心.中级会计实务.北京：经济科学出版社，2013