

对残保金、代扣个人款项处理方法的异议

夏 良

(深圳市南山区会计核算管理中心 深圳 518055)

一、“残疾人就业保障金”列入支出经济分类科目“工资福利支出”之异议

财政部制定的《2012年政府收支分类科目》支出经济分类科目说明将“残疾人就业保障金”列入“工资福利支出——社会保障费”，笔者认为有待商榷。

《2012年政府收支分类科目》支出经济分类一级科目“工资福利支出”的科目说明为：反映单位开支的在职职工和编外长期聘用人员的各类劳务报酬，以及为上述人员缴纳的各项社会保险费等。明细科目“工资福利支出——社会保障费”的说明为：反映单位为职工缴纳的基本养老、基本医疗、失业、工伤、生育等社会保险费、残疾人就业保障金、军队为军人缴纳的伤亡、退役医疗等社会保险。

“残疾人就业保障金”（以下称“残保金”）是凡安排残疾人就业达不到上一年度平均人数的规定比例的用人单位，按照年度差额人数计算缴纳用于残疾人就业、康复、教育等残疾人事业的专项资金（《深圳市残疾人就业保障金管理办法》）。

显然，残保金与单位用人数量有关联，与单位在职职工个人所得并没有关联，并不是单位职工的福利支出，将残保金列入工资福利支出不妥。残保金是单位法定的一项支出，通常由税务机关或社保局代征，由残疾人联合会管理使用，是用于残疾人事业的相关支出，其性质与工会经费相同，建议将残保金、工会经费列入同一科目，《2012年政府收支分类科目》中已设有“商品和服务支出——工会经费”明细科目，建议将该科目更名为“商品和服务支出——工会经费及残保金”。

二、对由应付职工薪酬代扣个人款项账务处理的补充说明

财政部2013年制定的《行政单位会计制度》对会计科目“应付职工薪酬”做出了使用说明，其中主要账务处理说明中有如下表述：①发生应付职工薪酬时，按应付金额，借记“经费支出”科目，贷记本科目。②支付薪酬时，按实际支付的金额，借记本科目，贷记“财政拨款收入”、“零余额账户用款额度”、“银行存款”等科目。③从应付职工

薪酬中代扣为职工垫付的水电费、房租等费用，从应付职工薪酬中代扣代缴的个人所得税、社会保险费、住房公积金，按实际支付、代扣代缴的金额，借记本科目，贷记“其他应收款”、“应缴税费”、“其他应付款”科目。④本科目期末贷方余额，反映应付未付的职工薪酬。由于上述第2条支付薪酬与第3条代扣个人款项会计处理分录进行了分别的说明，特别是第3条，将“应付职工薪酬”科目与“其他应收款”、“应缴税费”、“其他应付款”科目形成直接的借贷关系，容易让人误认为代扣的款项可直接冲减应付职工薪酬。

笔者认为，代扣的款项与“应付职工薪酬”科目没有直接明确的关系，代扣的水电费、房租、个人所得税、社会保险费、住房公积金等是个人应承担的部分。也可全额发放薪酬，不进行代扣，然后由个人现金交付单位，这样在进行账务处理时，“应付职工薪酬”科目与“其他应收款”、“应缴税费”、“其他应付款”科目并不会形成借贷关系。在实际操作中，为了节省手续或保证款项收回，往往由单位在发放薪酬时进行代扣，应付职工薪酬即单位按照有关规定应付给职工及为职工支付的各种薪酬并未因此而减少，减少的是实发金额即“银行存款”、“零余额账户用款额度”，而减少的部分单位已垫付或将代缴。

下面以发放工资、代扣为职工垫付的水电费、代扣代缴职工社会保险费的账务处理为例，补充说明此类垫付、代扣代缴款项的账务处理方法：①计提工资时，按应付金额，借：经费支出——工资福利支出（工资）；贷：应付职工薪酬（工资）。②垫付水电费时，借：其他应收款（代垫水电费）；贷：零余额账户用款额度。③计提社会保险费时，借：经费支出——工资福利支出（社会保险单位部分）；贷：应付职工薪酬（社会保险单位部分）。④发放工资，并代扣垫付的水电费、个人部分的社会保险费时，借：应付职工薪酬（工资）；贷：其他应收款（代垫水电费），其他应付款（社会保险个人部分），零余额账户用款额度。⑤支付社会保险费，借：应付职工薪酬（社会保险单位部分），其他应付款（社会保险个人部分）；贷：零余额账户用款额度。○