

## 第一章 企业所得税

### 第三节 应纳税所得额的计算

#### 十二、扣除项目及其标准

(一) 工资、薪金支出：企业发生的合理的工资薪金支出准予据实扣除。

1. 工资、薪金，是指企业每一纳税年度支付给在本企业任职或者受雇的员工的所有现金或者非现金形式的劳动报酬，包括**基本工资、奖金、津贴、补贴、年终加薪、加班工资，以及与任职或者受雇有关的其他支出**。

2. 属于国有性质的企业，其工资、薪金，**不得超过**政府有关部门给予的**限定数额**；超过部分，不得计入企业工资、薪金总额，也不得在计算企业应纳税所得额时扣除。

3. 企业因雇佣季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员及接受外部劳务派遣用工，也属于企业任职或者受雇员工范畴。注意区分工资薪金与福利费：属于工资薪金支出，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

4. 接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用。

①接受外部劳务派遣用工：作为劳务费支出；

②直接支付给员工个人的费用：应作为工资薪金支出和职工福利费支出。其中属于工资薪金支出的费用，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

5. 企业福利性补贴支出税前扣除。随企业员工工资薪金制度、**固定**与工资薪金**一起发放**的福利性补贴，符合规定的合理工资、薪金支出条件，可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除。

不能符合合理工资、薪金支出条件的福利性补贴作为规定的职工福利费按规定计算限额税前扣除。

6. 企业在年度汇算清缴结束前向员工实际支付的已预提汇缴年度工资薪金，准予**在汇缴年度按规定扣除**。

7. 对股权激励计划有关所得税处理

①对股权激励计划实行后立即可行权：差价确定为当年上市公司工资薪金支出，依照税法规定进行税前扣除。

工资薪金支出 = (实际行权时该股票的公允价值 - 激励对象实际行权支付价格) × 数量

②对股权激励计划实行后，需待一定服务年限或者达到规定业绩条件（等待期）方可行权：上市公司等待期内会计上计算确认的相关成本费用，不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除。

③在股权激励计划可行权后，企业方可计算确定作为当年企业工资薪金支出，依照税法规定进行税前扣除。

工资薪金支出 = (实际行权时该股票的公允价值 - 当年激励对象实际行权支付价格) × 数量

**【例题】**某上市公司 2022 年度实发工资 4000 万元。当年 6 月 5 日，中层以上员工对公司 2 年前授予的股票期权 500 万股实施行权，行权价每股 6 元，当日该公司股票收盘价每股 10 元。

**【答案】**2022 年计入成本、费用的工资总额 = 4000 + 500 × (10 - 6) = 6000 (万元)