

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

(二) 职工福利费、工会经费、职工教育经费

按规定标准与实际数较小者扣除。标准为：

1. 企业实际发生的职工福利费支出，不超过工资薪金总额 14% 的部分准予扣除。

企业职工福利费开支项目，如供暖费补贴、职工防暑降温费、职工困难补贴、职工食堂经费补贴、职工交通补贴等。

“工资、薪金总额”，是按规定实际发放的工资薪金总和，不包括企业的职工福利费、职工教育经费、工会经费以及养老保险费、医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等社会保险费和住房公积金。（不包括三费和五险一金）

2. 企业拨缴的工会经费，不超过工资薪金总额 2% 的部分准予扣除。

条件：企业拨缴的职工工会经费，不超过工资薪金总额 2% 的部分，凭工会组织开具的《工会经费收入专用收据》在企业所得税税前扣除。

委托税务机关代收工会经费的，企业拨缴的工会经费也可凭合法、有效的工会经费代收凭据依法在税前扣除。

3. 除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 8% 的部分准予扣除，超过部分准予结转以后纳税年度扣除——以后年度未超标时纳税调减。

全额扣除：

(1) 软件生产企业和集成电路产业发生的职工教育经费中的职工培训费用（单独核算），可以全额在企业所得税税前扣除。

(2) 航空企业实际发生的飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练费、空中保卫员训练费等空勤训练费用，可以作为航空企业运输成本在**税前扣除**。

(3) 核力发电企业为培养核电厂操纵员发生的培养费用，可作为企业的发电成本在税前扣除。企业应将核电厂操纵员培养费与员工的职工教育经费严格区分，**单独核算**，员工实际发生的职工教育经费支出不得计入核电厂操纵员培养费直接扣除。

【多选题】下列各项中，可全额在企业所得税税前扣除的有（ ）。

- A. 航空企业空中保卫员训练费用
- B. 核力发电企业的操纵员培训费用
- C. 高新技术企业研发人员的培训费用
- D. 技术先进型服务企业的职工教育经费
- E. 软件生产企业的职工培训费用

【答案】ABE

【解析】选项 A，航空企业实际发生的飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练费、空中保卫员训练费等空勤训练费用，可以作为航空企业运输成本在税前扣除；选项 B，核力发电企业为培养核电厂操纵员发生的培养费用，可作为企业的发电成本在税前扣除；选项 E，软件生产企业发生的职工教育经费中的职工培训费用，可以全额在企业所得税税前扣除。选项 CD，高新技术企业和技术先进型服务企业，发生的培训费用，属于职工教育经费，自 2018 年 1 月 1 日起，不超过工资、薪金总额 8% 的部分，准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除。

举例：工资总额 100 万（含残疾人工资 10 万）

	会计（实际）	税法（标准）	调整额
工资	100	110	-10
福利费（14%）	16	14	+2

工会经费（2%）	1	2	0
教育经费（8%）	9	8	+1

①三项经费调整额共调+3；

②残疾人工资调-10

【单选题】南天企业 2022 年支付正式职工的合理工资总额 1000 万元、临时工工资 30 万元。企业当年缴拔的工会经费 28 万元。在计算企业所得税时，工会经费应调增的应纳税所得额为（ ）万元。

A. 7.40 B. 8.00 C. 28.00 D. 9.76

【答案】A

【解析】企业因雇用临时工实际发生的费用，应区分为工资薪金支出和职工福利费支出，并按规定在企业所得税前扣除。其中属于工资薪金支出的，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。工会经费的扣除限额=（1000+30）×2%=20.60（万元），应调增应纳税所得额 7.40（28-20.60）万元。

【单选题】2022 年某公司给自有员工实际发放合理工资总额为 1000 万元；公司生产部门接受外部劳务派遣员工 6 人，每人每月支付劳务费 3000 元。假设公司当年发生的职工福利费为 200 万元，职工福利费应调增应纳税所得额（ ）万元。

A. 54.96 B. 55.97 C. 56.98 D. 60.00

【答案】C

【解析】企业接受外部劳务派遣用工支出税前扣除问题：企业接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用，应分两种情况按规定在税前扣除：按照协议（合同）约定直接支付给劳务派遣公司的费用，应作为劳务费支出；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。

工资、薪金总额

=1000+6×3000×12÷10000=1021.6（万元）

职工福利费扣除限额

=1021.6×14%=143.02（万元）

职工福利费应调整应纳税所得额

=200-143.02=56.98（万元）

（三）社会保险费

1. 按照政府规定的范围和标准缴纳的“五险一金”，即基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等基本社会保险费和住房公积金，准予扣除。

2. 企业为投资者或者职工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，在国务院财政、税务主管部门规定的范围和标准内（工资总额的 5%），准予扣除。

3. 企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费和符合国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的商业保险费准予扣除。企业职工因公出差乘坐交通工具发生的人身意外保险费支出，准予企业在计算应纳税所得额时扣除。除企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费和国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的其他商业保险费外，企业为投资者或职工支付的商业保险费，不得扣除。

4. 按照规定缴纳的财产保险准予扣除