

第二节 应纳税所得额

（三）扣除项目及其标准

1. 工资、薪金支出

（1）工资、薪金的界定

企业发生的**合理的工资薪金支出**准予据实扣除。工资、薪金支出是企业每一纳税年度支付给本企业任职或与其有雇佣关系的员工的所有现金或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，以及与任职或者是受雇有关的其他支出。

【解释】合理工资薪金认定的标准

企业类型	合理工资薪金认定的标准
一般企业	企业按照股东大会、董事会、薪酬委员会或相关管理机构制定的工资薪金制度规定实际发放给员工的工资薪金。 ①企业制定了较为规范的员工工资薪金制度 ②企业所制定的工资薪金制度符合行业及地区水平 ③企业在一定时期所发放的工资薪金是相对固定的，工资薪金的调整是有序进行的 ④企业对实际发放的工资薪金，已依法履行了代扣代缴个人所得税义务 ⑤有关工资薪金的安排，不以减少或逃避税款为目的
国有企业	其工资薪金发放金额，不得超过政府有关部门的限定数额；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

（2）企业因雇用季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员以及接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用，应区分为工资薪金支出和职工福利费支出，并按《企业所得税法》规定在企业所得税税前扣除。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（和三项经费的结合）。

（3）特殊形式工资薪金的确定（我国居民企业实行股权激励）

项目	行权状态	税务处理	
股权激励计划	a. 立即行权	以实际行权时该股票的公允价格与激励对象实际行权支付价格的差额和数量，作为当年工资薪金支出，在税前据实扣除	
	b. 需待一定服务年限或者达到规定业绩条件方可行权（确定性原则）	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	纳税调增
		在股权激励计划可行权后，企业方可根据该股票实际行权时的公允价格与当年激励对象实际行权支付价格的差额及数量，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	同 a. 纳税调减

【提示】股票实际行权时的公允价格，以实际行权日该股票的收盘价格确定。

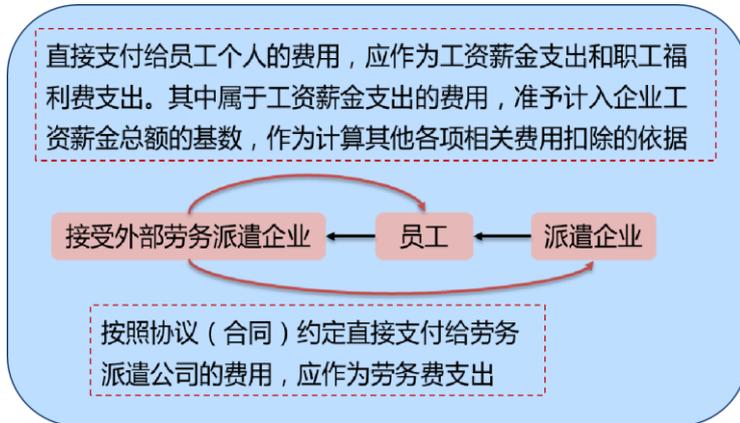
【例题·单选题】2022年1月某上市公司对本公司20名管理人员实施股票期权激励政策，约定如在公司连续服务2年，即可以4元/股的价格购买本公司股票1000股。假设2024年1月，20名管理人员全部行权，行权日股票收盘价20元/股。根据企业所得税相关规定，行权时该公司所得税前应扣除的费用金额是（ ）元。

- A. 300000
- B. 320000
- C. 380000
- D. 400000

答案：B

解析：扣除费用=（20-4）×1000×20=320000（元）

（4）劳务派遣用工



（5）企业福利性补贴支出税前扣除问题

列入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，符合国税函[2009]3号工资薪金规定的	可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除
不能同时符合上述条件的福利性补贴	应作为国税函[2009]3号文件规定的职工福利费，按规定计算限额税前扣除