



## 第三节 应纳税所得额的计算

### （三）扣除项目及标准

#### 1. 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。

**【提示】**“合理的工资、薪金”，是指企业按照股东大会、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。



### 第三节 应纳税所得额的计算

(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与其有雇佣关系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。



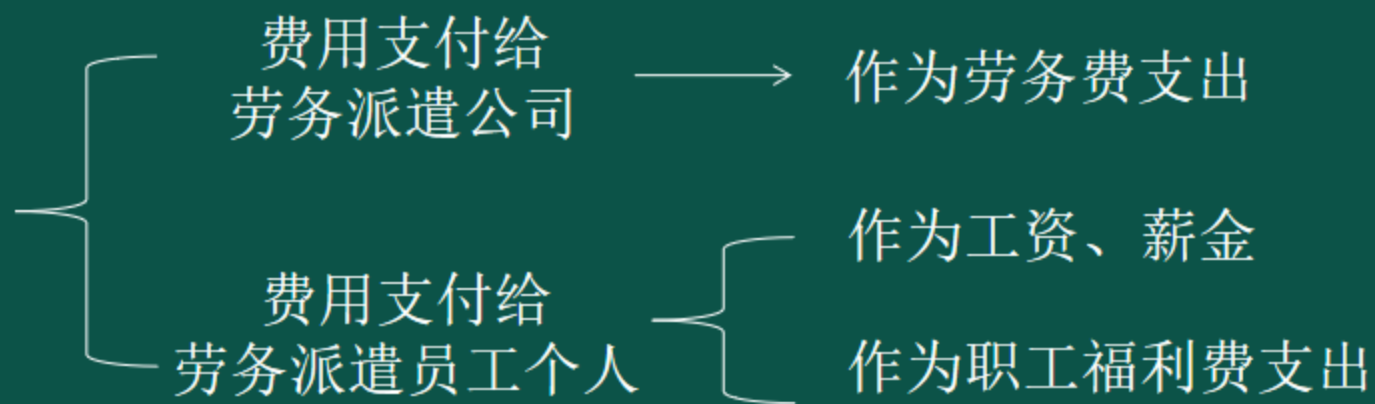
### 第三节 应纳税所得额的计算

(3) 企业因雇佣季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员实际发生的费用，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。



### 第三节 应纳税所得额的计算

(4) 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：



**【提示】** 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。



### 第三节 应纳税所得额的计算

(5) 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“合理的工资、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。



### 第三节 应纳税所得额的计算

【单选题】某企业2025年支付如下费用：合同工工资105万元，实习生工资20万元。返聘离休人员工资30万元。支付劳务派遣公司用工费40万元。2025年企业计算企业所得税时可以税前扣除的工资薪金支出为（ ）万元。

- A.105
- B.125
- C.155
- D.195



### 第三节 应纳税所得额的计算

答案：C

解析：企业所得税税前实际发生的合理的工资薪金支出=  
 $105+20+30=155$ （万元）。



### 第三节 应纳税所得额的计算

#### (6) 居民企业实行股权激励计划的企业所得税处理

①对股权激励计划实行后立即可行权的：上市公司可以根据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，计算确定作为当年上市公司工资薪金支出，按规定税前扣除。

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方可行权的：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。在股权激励计划可行权后，上市公司方可按上述第1条的规定税前扣除。



### 第三节 应纳税所得额的计算

【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。



### 第三节 应纳税所得额的计算

【单选题】2022年1月某上市公司对本公司25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3年，即以4元/股的价格购买本公司股票1000股。2025年1月，25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.100000

B.400000

C.500000

D.300000



### 第三节 应纳税所得额的计算

答案：B

解析：行权时该公司所得税前应扣除的费用 =  $(20 - 4)$

$\times 1000 \times 25 = 400000$ （元）



## 第三节 应纳税所得额的计算

### 2. 职工福利费、工会经费、职工教育经费

企业发生的职工福利费、职工教育经费、工会经费按标准扣除，未超过规定标准的按实际数扣除，超过标准的当年只能按标准扣除，除职工教育经费外，超过标准的部分不得扣除，也不得在以后年度结转扣除。

项目	准予扣除上限	超过规定比例部分的处理
福利费	工资薪金总额 $\times$ 14%	不得结转扣除
工会经费	工资薪金总额 $\times$ 2%	不得结转扣除
职工教育经费	工资薪金总额 $\times$ 8%	准予在以后纳税年度结转扣除



### 第三节 应纳税所得额的计算

企业职工福利费包括以下内容：

(1) 为职工卫生保健、生活、住房、交通等所发放的各项补贴和非货币性福利，包括企业向职工发放的因公外地就医费用、未实行医疗统筹企业职工医疗费用、职工供养直系亲属医疗补贴、供暖费补贴、职工防暑降温费、职工困难补贴、救济费、职工食堂经费补贴、职工交通补贴等。



### 第三节 应纳税所得额的计算

(2) 企业尚未分离的内设集体福利部门所发生的设备、设施和人员费用，包括职工食堂、职工浴室、理发室、医务所、托儿所、疗养院、集体宿舍等集体福利部门设备、设施的折旧、维修保养费用以及集体福利部门工作人员的工资、薪金，社会保险费，住房公积金，劳务费等人工费用。

(3) 职工困难补助，或者企业统筹建立和管理的专门用于帮助、救济困难职工的基金支出。



### 第三节 应纳税所得额的计算

(4) 按规定发生的其他职工福利费，包括丧葬补助费、抚恤费、职工异地安家费、独生子女费、探亲假路费，以及符合企业职工福利费定义但没有包括在上述各条款项目中的其他支出。



### 第三节 应纳税所得额的计算

【提示1】“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。



### 第三节 应纳税所得额的计算

【提示2】职工教育经费支出的特殊规定：

(1) 超过部分准予结转以后纳税年度扣除。

(2) 符合条件软件企业和集成电路设计企业：职工教育经费中的职工培训费可以全额税前扣除。

(3) 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：作为航空企业运输成本在税前扣除。

(4) 核力发电企业为培养核电厂操纵员发生的培养费用：作为企业的发电成本在税前扣除。



### 第三节 应纳税所得额的计算

【提示3】企业因接收学生实习所实际发生的与取得收入有关的合理支出，依法在计算应纳税所得额时扣除。



### 第三节 应纳税所得额的计算

【单选题】某企业2025年支付正式职工的合理工资总额为1000万元，临时工工资为30万元，企业当年缴纳的工会经费为28万元，在计算企业所得税时，因工会经费应（ ）应纳税所得额（ ）万元。

- A.调增7.40
- B.调增28.00
- C.调减9.76
- D.调增8.00



### 第三节 应纳税所得额的计算

答案：A

解析：工会经费可以扣除的限额 =  $(1000 + 30) \times 2\% = 20.6$ （万元） $<$ 实际缴纳的28万元，应纳税调增 =  $28 - 20.6 = 7.4$ （万元）。