



石家莊鐵道大學
SHIJIAZHUANG TIEDAO UNIVERSITY

在线开放课程

企业所得税法

应纳税所得额的计算

主讲：刘冬梅

扣除项目及其标准

1.工资、薪金支出

2.职工福利费、工会经费、职工教育经费

3.社会保险费和其他保险费

一、扣除项目及其标准

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。

注意区分工资薪金性支出与其他性质支出。

【解释1】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。

应纳税所得额的计算

【解释2】关于我国居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问题

- ①对股权激励计划实行后立即可以行权的，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在税前扣除。
- ②对股权激励计划实行后，需待一定等待期方可行权的。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按上述①处理。

应纳税所得额的计算

【例题·单选题】2012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。2014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（ ）。

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

【答案】B

【解析】行权时该公司所得税前应扣除的费用= $(20-4) \times 1000 \times 20 = 320000$ （元）。

应纳税所得额的计算

【解释3】企业福利性补贴支出税前扣除。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）第一条规定的合理工资、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。

不能同时符合上述合理工资、薪金支出条件的福利性补贴，应作为国税函[2009]3号文件第三条规定的职工福利费，按规定计算限额税前扣除。

应纳税所得额的计算

国税函[2009]3号文件关于“合理工资薪金”的规定

- 一、福利性补贴纳入工资薪金制度管理，且工资薪金制度是经过公司治理机构按照正当程序制定的。
- 二、对企业的工资薪金制度规范性和合理性的要求。
- 三、一定时期内福利性补贴**相对固定**。
- 四、对实际发放的福利性补贴，已依法履行了代扣代缴个人所得税义务。
- 五、有关福利性补贴的安排，不以减少或逃避税款为目的。

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

项目	准予扣除的范围	超过规定比例部分的处理
职工福利费	不超过工资薪金总额 14% 的部分	不得扣除
工会经费	不超过工资薪金总额 2% 的部分	不得扣除
职工教育经费	不超过工资薪金总额 2.5% 的部分	准予在以后纳税年度结转扣除

应纳税所得额的计算

注册在中国境内、实行查账征收，经认定的**高新技术企业**发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额**8%**的部分，准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除；超过部分，准予在以后年度结转扣除

应纳税所得额的计算

某市一家居民企业主要生产销售彩色电视机，计入成本、费用中的企业生产经营部门员工的合理的实发工资540万元（含管理部门实习生报酬10万元），当年发生的工会经费15万元、职工福利费70万元、职工教育经费16万元，要求计算：职工工会经费、职工福利费、职工教育经费应调整的应纳税所得额。

职工工会经费、职工福利费、职工教育经费应调整应纳税所得额6.7万元。

应纳税所得额的计算

项目	限额（万元）	实际发生额	可扣除额	超支额
工会经费	$540 \times 2\% = 10.8$	15	10.8	4.2
职工福利费	$540 \times 14\% = 75.6$	70	70	0
职工教育经费	$540 \times 2.5\% = 13.5$	16	13.5	2.5
合计	$540 \times 18.5\% = 99.9$	101	94.3	6.7

应纳税所得额的计算

假定该企业是境内的高新技术企业，则：

项目	限额（万元）	实际发生额	可扣除额	超支额
工会经费	$540 \times 2\% = 10.8$	15	10.8	4.2
职工福利费	$540 \times 14\% = 75.6$	70	70	0
职工教育经费	$540 \times 8\% = 43.2$	16	16	0
合计	$540 \times 24\% = 129.6$	101	96.8	4.2

应纳税所得额的计算

【例题·单选题】格新公司2015年实际支付的合理的工资总额为1000万元（其中不含临时工的相关费用支出），公司拥有临时工10人，每人月收入2000元，其中4人是职工浴池的工作人员；另外4人是生产车间工人，还有2人是企业办公室的行政职员。公司当年发生福利费100万。公司当年拨缴的工会经费21万元，格新公司涉及到的企业所得税纳税调整为多少万元？

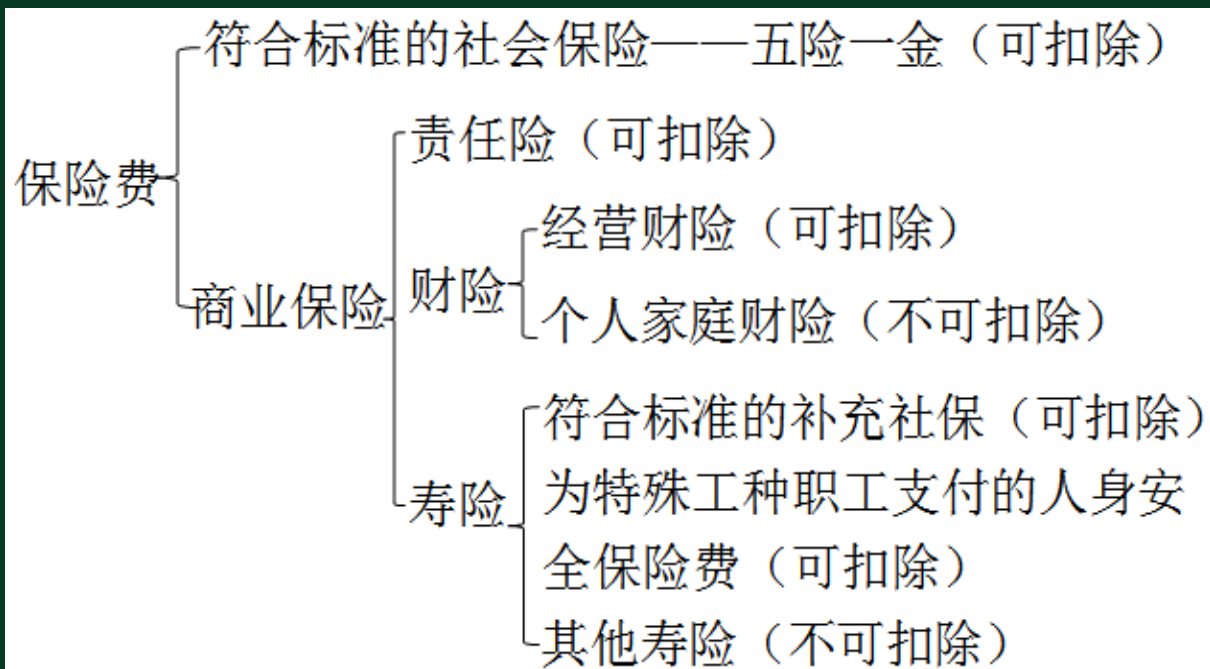
【解析】

格新公司2015年工资总额=1000+0.2×6×12=1014.4（万元），工会经费的扣除限额=1014.4×2%=20.288（万元），21万元大于20.288万元，因此纳税调整为0.712万元。

职工福利费实际发生=100+0.2×4×12=109.6（万元）。职工福利费的扣除限额为1014.4×14%=142.016（万元），142.016万元大于109.6万元，不需调整。因此纳税调整为0.712万元。

应纳税所得额的计算

3. 社会保险费和其他保险费



【解释】保险费税前扣除的原则

企业发生的保险费支出，一般的原则是**基本社会保险**允许扣除，**补充社会保险**按比例扣除，**商业保险**不得扣除（特殊规定除外）；还有个原则是**财产保险**允许扣除，**人身保险**一般不得扣除（特殊工种除外）。

应纳税所得额的计算

【例题】某企业实际支付合理的工资总额1000万元，发生职工福利费支出130万元，工会经费20万元、职工教育经费26万元，为职工支付商业保险费20万元。

要求：计算职工福利费、工会经费、职工教育经费以及商业保险费的纳税调整金额。

【答案及解析】职工福利费扣除限额=1000×14%=140（万元），按130万元扣除。

工会经费扣除限额=1000×2%=20（万元），据实扣除

职工教育经费扣除限额=1000×2.5%=25（万元），企业发生了26万元，纳税调整增加1万元，结转下期。商业保险费20万调增。该企业上述业务共涉及纳税调增21万元。

扣除项目及其标准

- 1.工资、薪金支出
- 2.职工福利费、工会经费、职工教育经费
- 3.社会保险费和其他保险费