

## 中国企业所得税法有关福利费・工资薪金的税前扣除规定

2015年5月8日国家税务总局颁布了《关于企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除问题的公告》(国家税务总局公告2015年第34号)。

### 1. 福利性津贴的处理(新通知第1条规定)

根据中国企业所得税法的规定、「工资薪金」在其金额合理的范围内原则上可以全额税前扣除,「员工福利费」即福利保健费是以工资薪金总额的14%为「税前扣除限额」、超过该限额的部分不作为税务上的扣除费用(税前)。

以前的所谓「某某津贴」在税务上作为「工资薪金」还是作为「员工福利费」没有明确规定、但是不少企业将此类津贴作为「员工福利费」,在税前扣除允许范围内进行税前扣除。

对于此次新通知、则需要满足一定的条件福利性津贴才可作为「工资薪金」,明确规定如果是在合理范围内的金额,其支出可以全额税前扣除。

#### (1) 可作为「工资薪金」的福利性津贴的条件

新通知规定必须满足以下条件的福利性津贴才可作为「工资薪金」,如果是在合理范围内,其支出可以全额税前扣除。

- ①企业制定了员工工资薪金制度
- ②与工资薪金一同固定支付

另外、作为判断合理的范围内的工资薪金标准,《企业工资薪金及员工福利税前扣除问题的通知》(国税函【2009】3号)第1条中有以下5条原则性规定。

- i) 企业制订较为规范的员工工资薪金制度
- ii) 制订的工资薪金制度符合行业及地区水平
- iii) 在一定时期所发放的工资薪金是相对固定

的,调整是有序进行的

- iv) 对实际发放的工资薪金,已代扣代缴个人所得税
- v) 有关工资薪金的安排,不以减少或逃避税款为目的

根据该新通知、个人所得税工资纳税对象包括通讯津贴、交通津贴、午餐津贴等,只有满足上述条件的,企业所得税纳税所得计算时才可作为「工资薪金」,进行税前扣除。

另外、根据天津市在该新通知公布以前,2010年公布的(津地税企所【2010】5号)中规定「按月发放的通讯、交通、午餐等各种津贴要计入员工工资总额基数,不纳入员工福利费范围」,此规定在本次国税局新通知中加以明确,内容一致。

#### (2) 「员工福利费」在税前扣除金额限度范围内应当扣除的福利费津贴

对于不属于上述(1)规定的福利性津贴,应按照国家税务总局【2009】第3号规定的「员工福利费」企业所得税法实施条例,应以工资薪金总额的14%作为税前扣除限额金额,超过该限额的不予扣除。

另外、国税函【2009】第3号中规定,以下费用作为员工福利费。

- ① 企业内部福利部门(食堂・医务室等)所发生的设备、设施和人员费用
- ② 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。

### （3）应包含在社会保险基数中的「工资薪金」的范围及其关系

对于在中国计算社会保险缴纳基数时应当包括的「工资薪金」的范围，中华人民共和国劳动·社会保障部颁布的《关于社会保险缴纳基数规范化的相关问题的通知》（劳社险中心函【2006】60号）中有明确规定，不受本次新通知的影响。

另外、根据天津市的规定，支付给劳务派遣公司费用时，劳务派遣公司开具的发票中需要单独注明「工资薪金」，税务上才可以计入工资薪金总额（天津市地方税务局 天津市国家税务局 2013 年第 1 号），本次公告颁布后天津对此规定可能会做进一步调整，请加以注意。

（完）

## 2. 未发放的工资薪金的税前扣除时间（第 2 条规定）

中国会计原则上以 12 月 31 日为决算日，对于当年度奖金和 12 月份工资薪金在年末未支付，实际在 1 月支付的情况，以前很多税务局将其作为「实际支付日」，即下一会计年度的税务费用，对于未支付的年度在税务上不确认为费用，在纳税所得计算上大多作为「加算保留」处理。

按照本次新通知、企业在汇算清缴结束前已实际支付的员工工资薪金·奖金，允许在汇缴年度进行税前扣除。

而且、对于天津市实行下发薪的企业，允许其在当年度内对未实际支付的工资等进行税前扣除（津地税企所【2010】5号）。

## 3. 劳务派遣者相关的工资薪金·福利费的支付（第 3 条规定）

企业根据与劳务派遣公司签订的派遣合同，接受外部劳务派遣用工时发生的费用，可作为劳务派遣费支付给劳务派遣公司，也可以直接支付给被派遣员工个人。

本次新通知明确规定，按照支付方法的不同，向劳务派遣公司直接支付费用时作为「劳务费（服务费）」，向被派遣员工个人直接支付费用时作为「工资薪金」「福利费」处理。

另外、废除【2012】第 15 公告，对派遣劳动者实际支付费用时，区别工资薪金与员工福利费计算的规定。按照新通知中的规定，即根据劳务派遣合同对派遣者直接支付费用时的员工工资与员工福利费的区别处理。

作为「工资薪金」处理时，其福利费的税前扣除计入金额的基数就会有所提高。