防暑降温费之税务处理

周 末 李伟毅

（日照职业技术学院 山东日照 276826 山东财政学院 济南 250014）

企业为职工发放防暑降温费既能体现企业对职工的关怀，又能激发职工的工作激情。那么，防暑降温费是计入应付职工福利费还是劳动保护费呢？其能否在个人所得税前扣除？

一、企业所得税方面

企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，企业所得税法规定准予在计算应纳税所得额时扣除。企业实际发生的防暑降温支出，显然是与取得收入有关的支出，支出的数额只要是合理的，税法是准予税前扣除的。而企业的防暑降温支出是作为职工福利费列支，还是作为劳动保护支出列支，企业是可以通过税务规划来进行选择的。

1. *职工福利支出*。①《企业所得税法实施条例》第四十条规定，企业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。②国家税务总局发布的《关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函[2009]3号），就新企业所得税法下企业工资薪金和职工福利费扣除有关问题进行了明确，其中关于防暑降温费税前列支情况，就发生了较大变化，值得企业关注。国税函[2009]3号文件明确了《企业所得税法实施条例》第四十条规定的企业职工福利费包括以下内容：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。

2. *劳动保护费支出*。税法规定企业发生的合理的劳动保护支出准予扣除。劳动保护支出的确认需要同时满足三个条件：一是必须是确因工作需要；二是为其雇员配备或提供；三是限于工作服、手套、安全保护用品、防暑降温品等用品。准予扣除的劳动保护支出，必须是企业已经实际发生的劳动保护支出，同时还必须是合理的劳动保护支出。

二、个人所得税方面

根据《个人所得税法实施条例》第八条第（一）款的规定，“工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇而取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得。”高温补贴、过节费就属于《个人所得税法实施条例》中的“津贴、补贴”。

对于补贴、津贴等一些具体收入项目应否计入工资薪金所得的征税范围问题，国家税务总局印发的《征收个人所得税若干问题的规定》规定，对按照国务院规定发给的政府特殊津贴和国务院规定免缴个人所得税的补贴、津贴，免予征收个人所得税。其他各种补贴、津贴均应计入工资薪金所得项目征税。根据《个人所得税法实施条例》第十三条的规定，按照国家统一规定发放的补贴、津贴，是指按照国务院规定发放的政府特殊津贴、院士津贴、资深院士津贴，以及国务院规定免缴个人所得税的其他补贴、津贴。非工薪所得免税是指下列不属于工薪性质的补贴、津贴或不属于本人工薪项目的收入，不征收个人所得税：①独生子女补贴；②托儿补助费；③差旅费津贴、误餐补助；④执行公务员工资制度未纳入基本工资总额的补贴、津贴差额和家庭成员的副食品补贴。

另外，《财政部 国家税务总局关于个人所得税工资、薪金所得减除费用标准有关政策问题的通知》也明确规定，工资、薪金所得（包括现金、实物和有价证券）应根据国家税法统一规定，严格按照“工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得”的政策口径掌握执行，任何地方不得擅自规定免税项目或变相提高减除费用标准。

因此，企业以现金或实物发放防暑降温费、过节费等都要并入个人应纳税所得，依法缴纳个人所得税，至于征收的比例则依据工资总额计算。所谓的“津贴不需要交个税”，是指“按照国务院规定发的政府特殊津贴和国务院规定免缴个人所得税的补贴、津贴”，而非高温补贴、过节费。

下面举例说明：

例：某公司的财务总监王某2010年7月份收到公司发放的降温补贴、过节费，全部收入情况如下表所示，请计算王某本月代扣的个人所得税。

单位：元

基本及岗位工资①	伙食补助②	取暖补贴③	住房补贴④	过节费⑤	应发工资⑥	住房公积金⑦	基本养老保险费⑧	基本医疗保险费⑨	失业保险费⑩	三费一金合计	个人所得税⑪	实发工资⑫
7 400	1 000	1 200	3 000	1 000	13 600	1 200	960	240	120	2 520	1 441	9 239

王某7月份工资薪金所得应纳税所得额=工资收入-个人缴付的“三费一金”-费用扣除标准=(①+②+③+④+⑤)-(⑦+⑧+⑨+⑩)-2 000=13 600-2 520-2 000=9 080(元)

王某7月份应纳个人所得税=应纳税所得额×税率-速算扣除数=9 080×20%-375=1 441(元)。○