

专题八：企业所得税（含国际税收税务管理实务）

2.扣除

(1) 费用扣除规定

项目	扣除规定
工资薪金	合理的、实际已发放的可扣 【提示】 股权激励 立即可行权：公允与实际支付之差可税前扣除 有等待期：等待期内纳税调增，行权时公允与实际支付之差可税前扣除
福利费(含福利部门工资)	工资薪金×14%
工会经费	工资薪金×2%
教育经费	工资薪金×8% 特殊：①软件生产企业职工培训费全额扣 ②核电厂操纵员培养费作为成本全额扣（以上均可结转扣除）

【例题·单选题】2019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2021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）

【例题·单选题】2021年某公司给自有员工实际发放合理工资总额为1000万元；公司生产部门接受外部劳务派遣员工6人，每人每月支付劳务费3000元。假设公司当年发生的职工福利费为200万元，职工福利费应调增应纳税所得额（ ）万元。

- A.54.96
- B.55.97
- C.56.98
- D.60.00

答案：C

解析：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：按照协议（合同）约定直接支付给劳务派遣公司的费用，应作为劳务费支出；直接支付给员工个人的费用，应作为工资薪金支出和职工福利费支出。其中属于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。

工资、薪金总额 = $1000 + 6 \times 3000 \times 12 \div 10000 = 1021.6$ (万元)

职工福利费扣除限额 = $1021.6 \times 14\% = 143.02$ (万元)

职工福利费应调增应纳税所得额 = $200 - 143.02 = 56.98$ (万元)

【例题·单选题】某企业 2021 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。2021 年企业计算企业所得税时允许扣除的职工工会经费限额是 () 万元。

- A.3.9
- B.3.1
- C.2.5
- D.2.1

答案：B

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)，允许扣除工会经费的限额 = $155 \times 2\% = 3.1$ (万元)。

【例题】某企业 2019 年 1 月成立，2019 年——2021 年相关信息如下：

年度	合理工资薪金	职工教育经费		纳税调整金额
		实际发生额	准予扣除金额	
2019 年	500 万	50 万	40 万	+10 万
2020 年	600 万	40 万	48 万	-8 万
2021 年	650 万	45 万	52 万	-2 万

【例题】2021 年某软件生产企业发放的合理工资总额 200 万元；实际发生职工教育经费 27 万元（其中职工培训经费 7 万元）。2021 年企业申报所得税时就上述费用应调增应纳税所得额多少万元？

答案：软件企业发生的职工培训经费 7 万元可以据实扣除。

职工教育经费可以扣除的限额 = $200 \times 8\% = 16$ (万元) < 实际缴纳的 20 万元 (27-7)，应纳税调增 = $20 - 16 = 4$ (万元)。

广告宣 传费	<p>不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；</p> <p>超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。</p> <p>【提示 1】广告费、业务宣传费不再区分扣除标准，统一计算扣除标准</p> <p>【提示 2】计算限额的依据同业务招待费计算限额的依据</p>
-----------	---

特殊行业	化妆品制造；化妆品销售；医药制造；饮料制造（不含酒类制造）	不超过当年销售（营业）收入 30% 的部分，准予扣除；超过部分，准予结转以后纳税年度扣除
	烟草企业	一律不得税前扣除
筹建期间	可按实际发生额计入企业筹办费	

【例题】某企业 2021 年销售货物收入 1500 万元，出租房屋收入 500 万元，转让房屋收入 300 万元，接受捐赠收入 100 万元，政府补助收入 50 万元。当年实际发生业务招待费 20 万元，广告费支出为 52 万元。2020 年超标广告费 90 万元，计算 2021 年税前准予扣除的业务招待费和广告费。

答案：

招待费扣除限额： $(1500+500) \times 5\% = 10$ （万元） $< 20 \times 60\% = 12$ （万元），可以扣除 10 万元。

广告费扣除限额： $(1500+500) \times 15\% = 300$ （万元）， $(52+90) = 142$ 万（元） < 300 （万元），可以扣除 142 万元。

业务招待费	双限额，两者相权取其轻	(1) 最高不得超过当年销售（营业）收入的 5% (2) 有合法票据的，实际的发生额的 60% 扣除
计算限额的依据	一般规定	包括：主营业务收入+其他业务收入+视同销售收入；不包括：营业外收入、投资收益（有特例）、财产转让收入
	对从事股权投资业务的企业（包括集团公司总部、创业投资企业等）	其从被投资企业所分配的股息、红利以及股权转让收入，实际上就是它的主营业务收入，所以可以按规定比例计算业务招待费扣除限额
筹建期间	可按实际发生额的 60% 计入企业筹办费（单比例扣除）	

【例题·单选题】某生产企业（居民企业）为增值税一般纳税人，2021 年销售产品取得不含税销售额 4800 万元，投资债券，获取股息 200 万元，外购价值 200 万元的粮油等用于职工福利。发生管理费用 800 万元，其中业务招待费 80 万元，该企业 2021 年可以扣除的业务招待费为（ ）万元。

- A.80
- B.48
- C.25
- D.26

答案：C

解析：扣除限额 = $(4800+200) \times 5\% = 25$ （万元） $< 80 \times 60\% = 48$ （万元），可以扣除 25 万元。

【变形】如某投资企业集团（居民企业）兼营生产产品和投资业务，……该企业 2021 年可以扣除的业务招待费为（ ）万元。

答案：D

解析：扣除限额 = $(4800 + 200 + 200) \times 5\% = 26$ （万元） $< 80 \times 60\% = 48$ （万元），可以扣除 26 万元。