

第三节 应纳税所得额的计算

(八) 广告费和业务宣传费

企业类型	广告宣传费扣除标准	超过规定比例部分的处理
一般企业	不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分	准予在以后纳税年度结转扣除
化妆品制造或销售企业	不超过当年销售（营业）收入 30% 的部分	
医药制造企业		
饮料（不含酒类）制造企业		
烟草企业	不得扣除	/

【例题】甲企业（一般企业）2023 年销售收入 4000 万元，广宣费发生扣除最高限额 $4000 \times 15\% = 600$ 万元。

情形一：广宣费发生 700 万元

税前可扣除 600 万元，纳税调增 100 万元。另外，此时的 100 万可结转以后年度扣除。

情形二：广宣费发生 500 万元

税前可扣除 500 万元，纳税调整 0

【提示】

1. 广宣费计算税前扣除限额的依据与业务招待费相同。
2. 企业筹建期间，发生的广告费、业务宣传费，按实际发生额计入筹办费，按规定税前扣除。
3. 对签订广告费和业务宣传费分摊协议的关联企业，其中一方发生的不超过当年销售（营业）收入税前扣除限额比例内的广告费和业务宣传费支出可以在本企业扣除，也可以将其中的部分或全部按照分摊协议归集至另一方扣除。另一方在计算本企业广告费和业务宣传费支出扣除限额时，可将按照上述办法归集至本企业的广告费和业务宣传费不计算在内。（影响在哪扣，不影响扣多少）

【单选题】2023 年某居民企业实现商品不含税销售收入 2000 万元，发生现金折扣 100 万元，接受捐赠收入 100 万元，转让无形资产所有权收入 20 万元。该企业当年实际发生业务招待费 30 万元，广告费 240 万元，业务宣传费 80 万元。2023 年度该企业可税前扣除的业务招待费、广告费、业务宣传费合计（ ）万元。

- A. 294.5
- B. 310
- C. 325.5
- D. 330

答案：B

解析：销售商品涉及现金折扣的，应当按扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额。业务招待费： $2000 \times 0.5\% = 10$ （万元）， $30 \times 60\% = 18$ （万元），按 10 万元扣除。广告费和业务宣传费： $2000 \times 15\% = 300$ （万元），小于实际发生额 320 万元（ $240 + 80$ ），按 300 万元扣除。可以扣除的金额合计 $= 10 + 300 = 310$ （万元）。

（九）环境保护专项资金

企业依照法律、行政法规有关规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金准予扣除；上述专项资金提取后改变用途的，不得扣除。

（十）租赁费

租入固定资产的方式分为两种：

1. 属于经营性租赁发生的租入固定资产租赁费：根据租赁期限均匀扣除；
2. 属于融资性租赁发生的租入固定资产租赁费：构成融资租入固定资产价值的部分应当提取折旧费用，分期扣除；租赁费支出不得扣除。

（十一）劳动保护费

企业发生的合理的劳动保护支出，准予扣除。如：符合条件的工作服饰费用。

（十二）公益性捐赠支出

1. 企业发生的公益性捐赠支出，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过年度利润总额 12% 的部分，准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。

【提示】

- （1）年度利润总额，是指企业依照国家统一会计制度的规定计算的年度会计利润。
- （2）公益捐赠：是指企业通过公益性社会团体或者县级以上人民政府及其部门，用于《中华人民共和国公益事业捐赠法》规定的公益事业的捐赠。
2. 企业发生的公益性捐赠支出未在当年税前扣除的部分，准予向以后年度结转扣除，但结转扣除自捐赠发生年度的次年起计算最长不得超过 3 年。企业在对公益性捐赠支出计算扣除时，应先扣除以前年度结转的捐赠支出，再扣除当年发生的捐赠支出。
3. 企业向公益性社会团体实施的股权捐赠，应按规定视同转让股权，股权转让收入额以企业所捐赠股权取得时的历史成本确定。（2025 年新增）

【单选题】2019 年度某公司利润总额 1000 万元，当年发生公益性捐赠支出 200 万元，2018 年度结转到 2019 年未抵扣完的公益性捐赠 30 万元。该公司 2019 年计算应纳税所得额时可扣除本年发生的公益性捐赠金额是

（ ）万元。（2020 年）

- A. 120
- B. 110
- C. 90
- D. 80

答案：C

解析：当年可以扣除的公益性捐赠支出限额=1000×12%=120（万元）。企业在对公益性捐赠支出计算扣除时，

应先扣除以前年度结转的捐赠支出，再扣除当年发生的捐赠支出。所以先扣除 2018 年结转的 30 万元，该公司 2019 年计算应纳税所得额时可扣除本年发生的公益性捐赠金额=120-30=90（万元）。

【单选题】2023 年某居民企业主营业务收入 5000 万元、营业外收入 80 万元，与收入配比的成本 4100 万元，全年发生管理费用、销售费用和财务费用共计 700 万元，营业外支出 60 万元（其中符合规定的公益性捐赠支出 50 万元），2022 年度经核定结转的亏损额 30 万元。2023 年度该企业应缴纳企业所得税（ ）万元。

A. 47.5

B. 53.4

C. 53.6

D. 54.3

答案：B

解析：会计利润=5000+80-4100-700-60=220（万元） 公益性捐赠扣除限额=220×12%=26.4（万元），税前准予扣除的捐赠支出是 26.4 万元。 应纳企业所得税=（220+50-26.4-30）×25%=53.4（万元）