

第三节 应纳税所得额的计算

6. 业务招待费、广告费和业务宣传费

项目	实际扣除
业务招待费	实际发生额×60% vs 销售收入×5% 两者取小者
广宣费	实际发生额 vs 销售收入×15% 两者取小者【提示】广宣费超过限额部分，准予在以后纳税年度结转扣除

【提示 1】“销售收入”主要指该企业的主营业务收入、其他业务收入、视同销售收入。一般不包括“投资收益”、“营业外收入”“资产处置损益”。

【举例】2025 年某居民企业实现商品销售收入 2000 万元，发生现金折扣 100 万元，出租办公楼取得租金收入 80 万元，接受捐赠收入 200 万元，转让一套小型生产设备取得收入 50 万元。该企业当年实际发生业务招待费 30 万元。计算该企业 2025 年计算企业所得税应纳税所得额时可以税前扣除的业务招待费金额。

①计算“销售收入”：2000+80=2080（万元）。题干中的捐赠收入、处置生产设备收入，均不是“销售收入”的组成。

②计算扣除标准：2080×5%=10.4（万元）；30×60%=18（万元），两者取小者，则税前允许扣除的业务招待费为 10.4 万元。

【提示 2】企业在筹建期间，发生的与筹办活动有关的业务招待费支出，可按实际发生额的 60% 计入企业筹办费，并按有关规定在税前扣除；发生的广告费和业务宣传费，可按实际发生额计入企业筹办费，并按有关规定在税前扣除。

【提示 3】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，可以按规定的比例计算业务招待费扣除限额。

【提示 4】烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出，一律不得在计算应纳税所得额时扣除。

【提示 5】对化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造(不含酒类制造)企业发生的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售（营业）收入 30% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

【提示 6】对签订广告费和业务宣传费分摊协议（以下简称分摊协议）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企业所得税税前扣除限额时，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。

【举例】A 公司和 B 公司为关联企业，根据分摊协议，B 公司在 2025 年发生的符合条件的广告费和业务宣传费的扣除限额 40% 归集到 A 公司扣除。假设 2025 年 B 公司销售收入为 4000 万元，当年实际发生的广告费和业务宣传费为 700 万元，假设以前年度无广告费结转扣除。

【要求】计算 B 公司本年度税前扣除的广告费和业务宣传费和结转以后年度扣除的广告费和业务宣传费。

答案：①税前扣除限额=4000×15%=600（万元）

②转移至 A 公司扣除=600×40%=240（万元）

③B 公司可以税前扣除的广宣费=600-240=360（万元）

④可以结转以后年度扣除的广宣费=700-600=100（万元）。

7. 公益性捐赠支出

企业当年发生以及以前年度结转的公益性捐赠支出，不超过年度**利润总额（会计利润）12%**的部分，准予扣除。超过部分，准予结转以后**3 年内**在计算应纳税所得额时扣除。

【提示 1】公益性捐赠，是指企业通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其部门等国家机关，用于符合法律规定的慈善活动、公益事业的捐赠。（间接捐赠）

【提示 2】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。

【提示 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；上述股权，是指企业持有的其他企业的股权、上市公司股票等。实施股权捐赠后，以其股权**历史成本为依据确定捐赠额**，并依此按照企业所得税法有关规定在所得税税前予以扣除。

【举例】某企业 2024 年结转以后年度扣除的公益性捐赠 20 万元，2025 年年度利润总额 1000 万元，当年通过公益性社会团体对外捐赠 130 万元。

【要求】计算该企业 2025 年可以税前扣除的捐赠金额。以及 2025 年的纳税调整金额。

答案：①实际发生公益性捐赠（含以前年度结转）=130+20=150（万元）。

②扣除标准：1000×12%=120（万元）。

③2025 年可以税前扣除额=120（万元）。

④2025 年应纳税调增 10（万元）。