



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（三）业务招待费的纳税调整

1. 业务招待费的界定

企业在生产、经营等业务中，因合理需要而接待应酬而支付的费用；

一般而言，**餐饮、招待客户的住宿费、香烟、食品、礼品、正常的娱乐活动、安排客户旅游**（包括景点门票等）等项目作为业务招待费核算。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【提示1】并不是所有的餐饮支出均纳入业务招待费的核算范围，比如企业召开年度会议的餐费、企业内部聚餐的餐费均不属于业务招待费的核算范围；

【提示2】业务招待费中赠送客户的礼品等支出，涉及扣缴个人所得税的问题；

【提示3】避免将业务招待费、业务宣传费、职工福利费、差旅费混淆。比如招待客户就餐属于业务招待费；职工内部聚餐属于职工福利费的范畴；将印有公司logo的产品赠送客户，属于业务宣传费；职工出差期间宴请客户支出属于业务招待费而非差旅费。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2.业务招待费是否真实、合理、合法；是否与企业生产经营有关；

3.按孰小原则扣除——发生额的60%与当年销售（营业收入）的5%中较小的一方扣除；



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

4.销售（营业）收入

一般规定	主营业务收入+其他业务收入+ <u>视同销售收入</u> ; <u>但不包括营业外收入</u>
房地产开发企业	主营业务收入+其他业务收入+视同销售收入 + <u>销售未完工产品的收入-销售未完工产品转 完工产品确认的销售收入</u>
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



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

5.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。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·多选题】纳税人取得的下列应税收入，可以作为计算业务招待费、广告费和业务宣传费扣除限额基数的有（ ）。

- A. 出售固定资产收入
- B. 销售材料收入
- C. 政策搬迁从政府部门取得搬迁补偿收入
- D. 自产货物用于捐赠而确认的视同销售收入
- E. 包装物出租收入

答案：BDE



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（四）广告费和业务宣传费的纳税调整——常考内容，暂时性差异

1. 扣除限额和比例

（1）一般企业：不超过当年销售（营业）收入15%的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除；

（2）化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）：30%。

2. 烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出，一律不得在税前扣除；



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3.企业在筹建期间，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；

4.计算扣除的基数：销售（营业）收入；

5.企业申报扣除的广告费支出应与赞助支出严格区分；广告是通过市场监管部门批准的专门机构制作的；已实际支付费用，并已取得相应发票；通过一定的媒体传播。

6.属于会计与税法的暂时性差异，可能出现纳税调增，也可能出现纳税调减。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·单选题】（2022年）下列企业不能按当年销售（营业）收入30%计算广告费和业务宣传费在企业所得税前扣除的是（ ）。

- A.除酒类外的饮料制造企业
- B.医药制造企业
- C.房地产开发企业
- D.化妆品制造与销售企业



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：C

解析：对化妆品制造与销售、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。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(五) 佣金和手续费的纳税调整

1. 企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过以下规定计算限额以内的部分，准予扣除：

类型	比例
保险企业	自2019.1.1起，不超过当年全部保费收入扣除退保金等后余额的 <u>18%</u> （含本数）的部分； 超过部分，允许结转以后年度扣除
房地产企业	委托 <u>境外机构</u> 销售开发产品的，其支付 <u>境外机构</u> 的销售费用（含佣金或手续费）不超过委托销售收入 <u>10%</u> 的部分，准予据实扣除
从事代理服务、主营业务收入为手续费、佣金的企业（如证券、期货、保险代理等企业）	为取得该类收入而实际发生的营业成本（包括手续费及佣金支出），准予在企业所得税前据实扣除
其他企业	按与具有合法经营资格 <u>中介</u> 服务机构或个人（ <u>不含交易双方及其雇员、代理人 and 代表人等</u> ）所签订服务协议或合同确认的收入金额的 <u>5%</u> 计算限额；超过部分，不得扣除



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【提示】广告费、业务宣传费VS佣金手续费

广告费、业务宣传费按照企业整体销售收入的一定比例计算扣除限额；

除保险企业等特殊类型企业外，大部分企业的佣金手续费以合同或协议金额的一定比例计算扣除限额。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 支付方式

向具有合法经营资格 中介服务机构 支付的	必须转账支付
向 个人 支付的	可以 以现金方式 ，但需有合法的凭证



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3. 限制性规定

- a. 企业为发行**权益性**证券支付给有关证券承销机构的手续费及佣金不得在税前扣除；
- b. 企业不得将手续费及佣金支出计入回扣、业务提成、返利、进场费等费用；
- c. 企业已计入固定资产、无形资产等相关资产的手续费及佣金支出，应通过折旧、摊销等方式分期扣除，不得在发生当期直接扣除；
- d. 企业支付的手续费及佣金不得直接冲减服务协议或合同**金额，并如实入账。**



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·单选题】（2021年）房地产企业委托境外机构销售开发产品的，其支付境外机构的销售费用的扣除规定是（ ）。

- A.销售费用不包括佣金或手续费，可据实扣除
- B.销售费用包括佣金或手续费，可据实扣除
- C.销售费用包括佣金或手续费、且不超过委托销售收入10%的部分，可据实扣除
- D.销售费用不包括佣金或手续费、且不超过委托销售收入10%的部分，可据实扣除

答案：C



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（六）捐赠支出的纳税调整

1. 公益性捐赠的界定

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。**不符合规定的捐赠支出不能在税前扣除；**

一般情况下，纳税人向受赠人的**直接捐赠**不能在税前扣除。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 捐赠额的确定

除另有规定外，公益性群众团体在接受企业或个人捐赠时按以下原则确认捐赠额：

- ①接受的货币性资产捐赠，以**实际收到的金额**确认捐赠额；
- ②接受的非货币性资产捐赠，以其**公允价值**确认捐赠额。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【提示】企业在非货币性资产捐赠过程中发生的运费、保险费、人工费用等相关支出：

①凡纳入国家机关、公益性社会组织开具的公益捐赠票据记载的数额中的，作为公益性捐赠支出按照规定在税前扣除；

②上述费用未纳入公益性捐赠票据记载的数额中的，作为企业相关费用按照规定在税前扣除。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3.超过标准的捐赠支出不能在税前扣除：**年度利润总额12%**

超标准的公益性捐赠，准予以后3年内结转扣除；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。**

4.企业将自产货物用于捐赠，应**分解为按公允价值视同销售和捐赠两项业务进行所得税处理。**



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·简答题】A公司2025年利润总额为1000万元。

2025年9月将两台重型机械设备通过市政府捐赠给贫困地区用于公共设施建设。“营业外支出”中已列支两台设备的成本及对应的销项税额合计236.4万元。每台设备不含增值税市场售价为140万元。

请计算该业务应调整的应纳税所得额。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：

（1）视同销售纳税调整

①视同销售收入调增 $=140 \times 2 = 280$ （万元）

视同销售成本调减 $=100 \times 2 = 200$ （万元）

②同时在扣除类调整项目中的“其他”：纳税调减80万

税收上认可的捐赠支出： $280 + 280 \times 13\% = 316.4$ （万元）



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 公益性捐赠的纳税调整

会计利润=1000（万元）

公益性捐赠扣除限额=1000×12%=120（万元）

纳税调增=（280+36.4）-120=196.4（万元）

(3) 合计纳税调增=280-200-80+196.4=196.4（万元）