

新税法下广告费和业务宣传费的纳税筹划注册税务师考试

PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/551/2021_2022__E6_96_B0_E7_A8_8E_E6_B3_95_E4_c46_551739.htm 注册税务师精品资料

通过有效的广告宣传促进产品销售，巩固已有的市场，开拓

新市场，成为企业发展的重要手段。纳税筹划是纳税人为实现

企业价值最大化的目标，在国家法律、法规允许的范围内

，对纳税事项进行设计、运筹，科学地安排经营、投资、理

财活动，合理地降低税负，以获得最大经济利益的一系列筹

划活动的总称。企业在进行广告宣传策划时，应当考虑所采

用的宣传方式，因为不同的广告形式可能导致企业的税收负

担不同。因此广告宣传策划有必要进行纳税筹划，使企业既

达到了宣传产品的效果，又可以节约税收成本。《企业所得

税扣除办法》（国税发〔2000〕84号）规定：纳税人每一纳

税年度发生的广告费支出不超过销售(营业)收入的2%的，可

据实扣除；超过部分可无限期向以后纳税年度结转。但纳税

申报扣除的广告费支出，必须同时符合3个条件：第一，广告

是通过工商部门批准的专门机构制作的；第二，已实际支付

费用，并已取得相应的发票；第三，通过一定的媒体传播。

除了通过媒体发布的广告外，纳税人每一纳税年度发生的业

务宣传费（包括未通过媒体的广告性支出），不超过营业收

入的5%的，可据实扣除。案例一：2007年3月，凯悦服装有

限公司（以下简称凯悦公司）为扩大产品宣传，促进产品销售

进行广告费和业务招待费的纳税筹划如下：方案一是公司自

己进行策划、实施。采取在各个专卖店挂横幅及高速路口制

作广告牌的方式宣传新产品，先委托光华公司制作横幅、广

广告牌，然后向工商等部门申报，经审批后悬挂横幅、安装广告牌。这种方案大致需要费用90万元；方案二是委托S广告公司进行策划、设计并通过电视台播出，需要费用98万元。如果单纯从费用上比较，公司自身操作比广告公司操作要节约8万元。但根据税法规定，企业自身操作只能作为业务宣传费在企业所得税前列支，扣除比例不超过营业收入的5%；而通过广告公司操作则可以作为广告费在企业所得税前列支，扣除比例为不超过营业收入的2%。两项费用在税前的可扣除比例不同，业务宣传费的扣除比例相对低，纳税申报时容易引起纳税调整。分析如下：凯悦公司2007年实现销售收入10000万元，则销售收入的2%为200万元；销售收入的5%就是50万元。根据企业所得税扣除办法，通过广告公司操作，花费的广告费98万元可以全额扣除，而企业自身操作花费的费用即业务宣传费90万元中按规定只能扣除50万元，还有40万元不能扣除，需要缴纳企业所得税10万元。可见，通过广告公司操作比自身操作要节约所得税10万元，为公司增加2万元利润，因此，从纳税筹划的角度看，在同样的宣传效果下，广告公司策划、设计的方案有利于减轻税收负担，从而使公司获得最大的税收收益。纳税筹划是有时效性的。2008年1月1日我国开始实施的《企业所得税法实施条例》第四十四条规定：企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务部门另有规定外，不超过当年销售(营业)收入的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。按照规定，广告费和业务宣传费都可按年销售收入的15%在税前扣除，如果仍然按案例一的事项计算，则在企业所得税前准予扣除的广告费和业务宣传费为1500万元。广

告公司策划的广告费支出98万元可在税前全部扣除，作为营业费用可抵税24.5万元；而企业自身策划在同样的宣传效果下直接费用支出90万元也可在税前全部扣除，比广告公司策划节约费用8万元，可抵税22.5万元。 综上分析，从抵税效果看，在其他条件相同的情况下，广告公司策划可以减少纳税2万元，但从现金流出量看，企业自身策划可以减少现金流出6万元。 可见，2008年新税法实施以后，在不影响宣传效果的前提下，通过自身策划、设计进行产品宣传应是凯悦公司的最佳选择。

案例二：凯悦公司为扩大产品宣传，向电视台提供各种款式的服装，由电视台主持人着装以宣传企业的产品。2007年提供各种款式的女装1000套，成本60万元，公允价值100万元，公司作为业务宣传费进行会计处理如下：

借：销售费用1170000 贷：主营业务收入1000000 应交税费应交增值税（销项税额）170000

借：主营业务成本600000 贷：库存商品600000

从增值税角度讲，公司此笔业务增值税销项税额为170000元。从所得税来讲，税法规定，业务宣传费不超过公司营业收入的5%的部分，可以在税前全部扣除。凯悦公司2007年销售收入10000万元，税前扣除额为50万元，则减少应纳所得税额16.5万元。实际上，企业应该将此项业务分别按视同对外销售和用于业务宣传两项业务进行处理。一方面应该视同销售缴纳增值税，另一方面要按照视同销售调整增加当年应纳税所得额和按照规定的税前扣除比例调整业务宣传费。因此，凯悦公司在税务机关认可的情况下，将此笔业务作为业务宣传费处理与赞助行为相比，可以为公司减少缴纳企业所得税16.5万元。但是这种行为如何界定，属于捐赠、赞助还是业务宣传？是值得注意的一个问题。如果属于捐赠，从

企业所得税角度讲，属非公益性捐赠，此类捐赠支出不允许扣除；如属于赞助，也不允许税前扣除，就不能达到降低税负的目的。当然，这种行为的目的毫无疑问是扩大产品宣传，提高产品知名度，所以可以界定为业务宣传费。但是企业对于此类业务的筹划必须通过税务机关的认可才可以实施。按照2008年1月1日实施的新税法规定，凯悦公司上述业务可以税前扣除的金额为1500万元，那么作为业务宣传费计入销售费用的117万元可以全部在税前扣除，少缴纳所得税29.25万元。百考试题为你加油 当然，无论界定为捐赠、赞助还是业务宣传，都必须按视同销售行为依法缴纳增值税。另外，此项业务如何进行界定，目前税法还没有明确规定，凯悦公司作为业务宣传费进行处理，获得了财务收益，但必须获得税务机关认可，否则如果被界定为捐赠或赞助，则收不到预期效果，也无法实现纳税筹划的目标。 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com