

专题八：企业所得税（含国际税收税务管理实务）

捐赠项目	扣除规定
公益性捐赠	<p>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 12% 的部分，准予扣除。超过年度利润总额 12% 的部分，准予以后三年内在计算应纳税所得额时结转扣除。</p> <p>【提示】</p> <p>① 结转年限自捐赠发生年度的次年起计算</p> <p>② 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</p>
非公益性捐赠、直接捐赠、通过营利机构或个人捐赠	不得扣除
用于目标脱贫地区的扶贫捐赠	据实扣除

【例题】 甲公司为居民企业，2020 年年度利润总额为 80 万元，通过省政府向地震灾区捐款 10 万元。2021 年实现利润总额为 100 万元，直接向受灾地区捐款 10 万元，通过公益性社会团体对外捐赠 15 万元，以上捐赠支出均计入营业外支出。

计算：2021 年度准予扣除的捐赠额及应纳税所得额的调整额。

答案：

（1）2020 年度：

甲公司公益性捐赠支出的扣除限额 = $80 \times 12\% = 9.6$ （万元），小于实际发生额 10 万元，则应按照扣除限额 9.6 万元扣除，需调增应纳税所得额 0.4 万元。超出扣除限额的 0.4 万元可在以后 3 年内结转扣除。

（2）2021 年度：

① 甲公司公益性捐赠支出的扣除限额 = $100 \times 12\% = 12$ （万元）。2020 年结转 0.4 万元，可在今年的限额内进行扣除，2020 年准予扣除的捐赠支出应为 12 万元（含上年结转的 0.4 万元和今年准予扣除的 11.6 万元）。

上年结转的捐赠并未在今年利润总额中进行计算，但税法允许扣除，所以应予以调减应纳税所得额 0.4 万元；本年可以扣除 11.6 万元，实际发生 15 万元，所以应调增应纳税所得额 = $15 - 11.6 = 3.4$ （万元）。

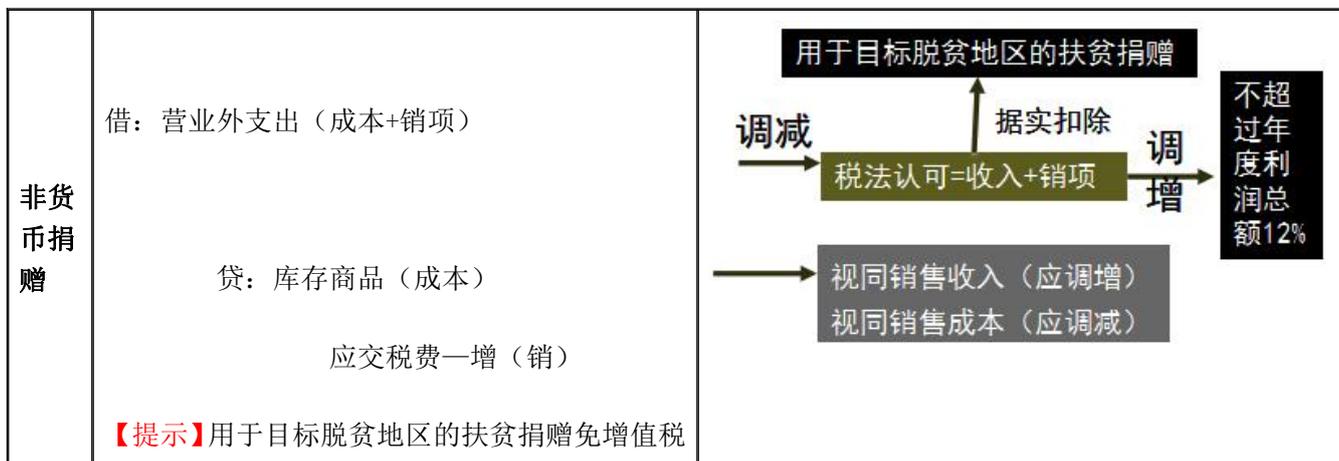
综上，应予以调增应纳税所得额 = $3.4 - 0.4 = 3$ （万元）

② 甲公司直接捐赠的 10 万元不得税前扣除，应调增应纳税所得额 10 万元。

③ 2021 年应调增应纳税所得额 = $3 + 10 = 13$ （万元）

【提示】 捐赠价值的确定

货币捐赠	按照实际收到的金额计算
------	-------------



【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。