

# 应纳税所得额

## 七、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 12% 的部分，准予扣除。超过年度利润总额 12% 的部分，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：指企业通过公益性社会团体或者县级（含县级）以上人民政府及其部门，用于规定的公益事业的捐赠。

【提示 2】年度利润总额：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。

【提示 3】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，但结转年限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。

【提示 4】先捐先扣

计算流程：

项目	实际发生额 A	标准额 B (限额)	比较确定 C	
			税前扣除额	纳税调整额
无以前年度结转	当年支出(不含全额扣除金额和直接捐赠金额,下同)	年度利润总额 ×12%	1.A>B 时=B	1.分析确定; 2.+直捐
有以前年度结转	未超 3 年的以前年度结转额+当年支出		2.A<B 时=A 即孰低原则! (+全额)	

【例题·单选题】2024 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，2023 年结转到 2024 年未抵扣完的公益性捐赠 30 万元，该公司 2024 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（ ）万元。

A.90

B.11

C.80

D.120

答案：A

解析：2024 年可扣除的公益性捐赠额 =  $1000 \times 12\% = 120$ （万元），其中包括 2023 年结转的公益性捐赠 30 万元，则可扣除本年发生的公益性捐赠金额为  $120 - 30 = 90$ （万元）。

【提示 5】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。捐赠方向公益性群众团体捐赠时，应当提供注明捐赠非货币性资产公允价值的证明；不能提供证明的，接受捐赠方不得向其开具捐赠票据。

**【例题·计算题】**某外资重型机械生产企业，2024年的会计利润400万元，当年4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”列支捐赠支出93万元，两台设备的成本合计80万元。两台设备成本价市场售价合计为100万元（不含税价）。

计算上述业务应调整的应纳税所得额。

答案：

（1）捐赠设备视同销售处理：

视同销售收入应调增应纳税所得额=100（万元）（计算广宣费和业务招待费扣除限额的基数）

视同销售成本应调减应纳税所得额=80（万元）

（2）公益性捐赠的处理：

会计确认的捐赠支出=80+100×13%=93（万元）

税法计算扣除的实物捐赠支出=100+100×13%=113（万元）

公益性捐赠的扣除限额=400×12%=48（万元）

48万元<113万元，税前可扣除捐赠支出48万元

合计调增应纳税所得=（100-80）+（93-48）=65（万元）

可以结转以后年度扣除的捐赠支出=113-48=65（万元）