

捐赠税前扣除新政策

主讲人：李彩娥



主要内容

一、捐赠的类型及其税务处理

二、限额扣除的公益性捐赠

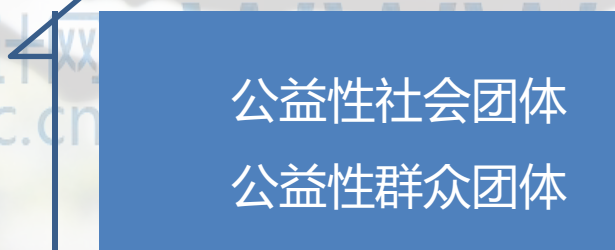
三、公益性捐赠年度申报表填报

一、捐赠的类型及其税务处理

行次	项 目	账载金额	以前年度结转可扣除的捐赠额	按税收规定计算的扣除限额	税收金额	纳税调增金额	纳税调减金额	可结转以后年度扣除的捐赠额
		1	2	3	4	5	6	7
1	一、非公益性捐赠		*	*	*		*	*
2	二、全额扣除的公益性捐赠		*	*		*	*	*
3	三、限额扣除的公益性捐赠 (4+5+6+7)							
4	前三年度 (年)	*		*	*	*		*
5	前二年度 (年)	*		*	*	*		
6	前一年度 (年)	*		*	*	*		
7	本 年 (年)		*				*	
8	合计 (1+2+3)							

公益性捐赠的界定

财税〔2018〕15号:企业通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其组成部门和直属机构，用于慈善活动、公益事业的捐赠支出。



公益性社会团体
公益性群众团体

财政部、国家税务总局、民政部关于公益性捐赠 税前扣除资格确认审批有关调整事项的通知

财税[2015]141号

按照《国务院关于取消非行政许可审批事项的决定》（国发〔2015〕27号）精神，“公益性捐赠税前扣除资格确认”作为非行政许可审批事项予以取消。改由财政、税务、民政等部门结合社会组织登记注册、公益活动情况联合确认公益性捐赠税前扣除资格，并以公告形式发布名单。

公益性捐赠

全额扣除

限额扣除

山西省会计网

www.sxacc.cn

财政部 国家税务总局 海关总署关于北京2022
年冬奥会和冬残奥会税收政策的通知**财税〔2017〕**

60号：对企业、社会组织和团体赞助、捐赠北京
2022年冬奥会、冬残奥会、测试赛的资金、物资、
服务支出，在计算企业应纳税所得额时予以**全额扣
除。**

二、限额扣除的公益性捐赠

企业所得税法（2017年修订）：企业发生的公益性捐赠支出，在年度利润总额12%以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过年度利润总额12%的部分，准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。

1.利润总额

企业所得税法实施条例：年度利润总额：企业依照国家统一会计制度的规定计算的年度会计利润

财税[2008]160号、财税 [2009]124号、财税 [2010]45号、财税〔2018〕 15号：年度利润总额：企业依照国家统一会计制度的规定计算的大于零的数额。

思考：检查调整？

2.结转年度

100



关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知 财税〔2018〕15号：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三年。

3.新政实施起始时间

企业所得税法（2017-2-24）

慈善法2016-9-1：企业慈善捐赠支出超过法律规定的准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除的部分，允许结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。

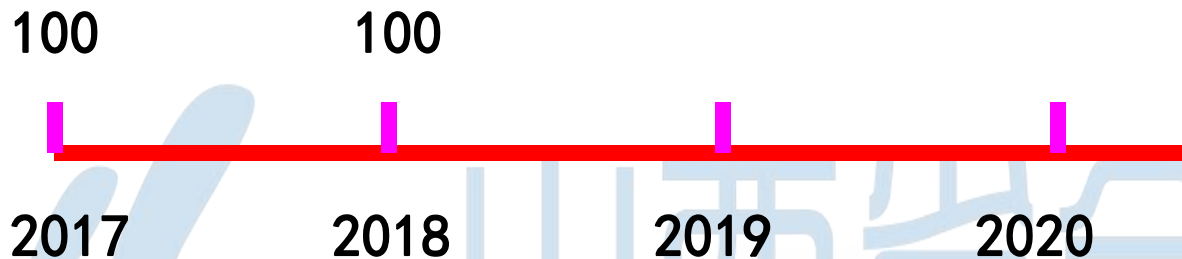
关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知 财税〔2018〕15号：2017-1-1执行。

2016-9-1至2016-12-31发生的公益性捐赠支出未在2016年税前扣除的部分，可按本通知执行。

国务院批转发展改革委等部门关于深化收入分配制度改革若干意见的通知（国发〔2013〕6号）：对企业公益性捐赠支出超过年度利润总额12%的部分，允许结转以后年度扣除。

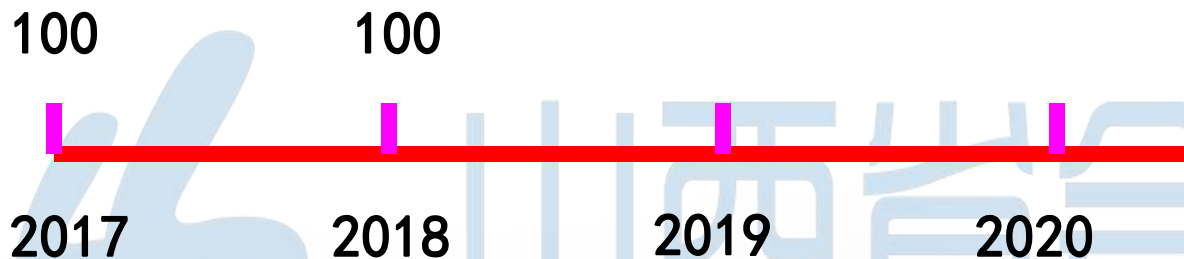
国务院办公厅关于深化收入分配制度改革重点工作分工的通知（国办函〔2013〕36号）：要求民政部、财政部、税务总局、证监会等负责落实并完善慈善捐赠税收优惠政策。

4.结转受限



关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知 **财税〔2018〕15号**：企业当年发生及以前年度结转的公益性捐赠支出，准予在当年税前扣除的部分，不能超过企业当年年度利润总额的12%。

5.扣除先后



关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知 **财税〔2018〕15号**：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。

三、公益性捐赠年度申报表填报

[案例]2018年5月，甲企业捐赠自产产品一批给某公益性社团用于灾区，成本80万元，售价100万元。会计利润1000万元，增值税税率16%。

会计：

借：营业外支出 96万元

贷：库存商品 80万元

应交税费—应交增值税（销项税额） 16万元

思考：税前扣除凭证？金额？

财税[2008]160号、财税[2009]124号、财税[2010]45号

财税〔2016〕45号：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。

税法：

视同销售调增 = $100 - 80 = 20$ 万元

捐赠支出调减 = $116 - 96 = 20$ 万元

A105010

视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表

行次	项目	税收 金额	纳税调 整金额
		1	2
1	一、视同销售（营业）收入	100	100
11	二、视同销售（营业）成本	80	-80

A105070捐赠支出及纳税调整明细表

行次	项 目	账载金额	以前年度结转扣除的捐赠额	按税收规定计算的扣除限额	税收金额	纳税调增金额	纳税调减金额	可结转以后年度扣除的捐赠额
		1	2	3	4	5	6	7
1	一、非公益性捐赠		*	*	*		*	*
2	二、全额扣除的公益性捐赠		*	*		*	*	*
3	三、限额扣除的公益性捐赠 (4+5+6+7)							
4	前三年度 (年)	*		*	*	*		*
5	前二年度 (年)	*		*	*	*		
6	前一年度 (年)	*		*	*	*		
7	本 年 (2017 年)	96	*	120	116		*	
8	合计 (1+2+3)							

A105000

纳税调整项目明细表

项 目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
	1	2	3	4
一、收入类调整项目（2+3+...+8+10+11）	*	*		
（一）视同销售收入（填写 A105010）	*			*
（二）未按权责发生制原则确认的收入（填写 A105020）				
（三）投资收益（填写 A105030）				
（四）按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益	*	*	*	
（五）交易性金融资产初始投资调整	*	*		*
（六）公允价值变动净损益		*		
（七）不征税收入	*	*		
其中：专项用途财政性资金（填写 A105040）	*	*		
（八）销售折扣、折让和退回				
（九）其他				
二、扣除类调整项目（13+14+...+24+26+27+28+29+30）	*	*		
（一）视同销售成本（填写 A105010）	*		*	
（二）职工薪酬（填写 A105050）				
（三）业务招待费支出				*
（四）广告费和业务宣传费支出（填写 A105060）	*	*		
（五）捐赠支出（填写 A105070）				
（六）利息支出				
（七）罚金、罚款和被没收财物的损失		*		*
（八）税收滞纳金、加收利息		*		*
（九）赞助支出		*		*
（十）与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用				
（十一）佣金和手续费支出				*
（十二）不征税收入用于支出所形成的费用	*	*		*
其中：专项用途财政性资金用于支出所形成的费用（填写 A105040）	*	*		*
（十三）跨期扣除项目				
（十四）与取得收入无关的支出		*		*
（十五）境外所得分摊的共同支出	*	*		*
（十六）党组织工作经费				
（十七）其他				



国家税务总局公告2017年54号

A100000

企业所得税年度纳税申报表（A类）

13	三、利润总额	
15	加：纳税调整增加额（A105000）	100
16	减：纳税调整减少额（A105000）	100
19	四、纳税调整后所得	

【综合案例1】

某企业2016年6月发生符合限额扣除条件的公益性捐赠支出20万元，10月发生符合限额扣除条件的公益性捐赠支出6万元，2016年利润总额为100万；

2017发生符合限额扣除条件的公益性捐赠支出3万元，2017年利润总额为30万；

2018年发生符合限额扣除条件的公益性捐赠支出8万元，非公益性捐赠6万元，准予全额扣除的公益性捐赠10万元，2018年利润总额100万元（不考虑其他事项）。

【解析】

1.2016年公益性捐赠支出扣除限额为 $100 \times 12\% = 12$ 万。

2016年度汇算清缴时，准予税前扣除的公益性捐赠为12万元。剩余 $26 - 12 = 14$ 万元未在2016年税前扣除。由于6月的12万元已扣除，剩余8万元未扣除，10月的6万元未扣除。则：6月剩余的8万元不能再扣除，10月的6万元准予结转在2017、2018、2019年依次扣除。

2.2017年公益性捐赠支出扣除限额为 $30 \times 12\% = 3.6$ 万元，
2017年度汇算清缴时，先扣除上年结转的，则2016年
仍有 $6 - 3.6 = 2.4$ 万元未在2017年扣除，准予结转在2018、
2019年依次扣除。2017年发生的3万元未在当年税前扣
除，准予结转在2018、2019、2020年依次扣除。

3.2018年公益性捐赠支出扣除限额为 $100 \times 12\% = 12$ 万，
2018年度汇算清缴时，先扣除2016年结转的2.4万元，
再扣除2017年结转的3万元，再扣除当年的6.6万元
($12 - 2.4 - 3 = 6.6$ 万元)，剩余 $8 - 6.6 = 1.4$ 准予结转在
2019、2020、2021年依次扣除。

【综合案例2】

甲企业2020年发生捐赠支出50万元，其中非公益性捐赠支出10万元，可全额扣除的公益性捐赠支出10万元，限额扣除的公益性捐赠支出30万元，当年，甲企业会计利润1000万元。另，甲企业2017、2018、2019年度分别结转可扣除的捐赠额40万元。

计算过程：

甲企业2020年度会计利润1000万元，可税前扣除的公益性捐赠限额 $=1000 \times 12\% = 120$ 万元，扣除以前年度结转的公益性捐赠支出，当年发生的限额扣除的公益性捐赠支出30万元结转以后年度扣除。不考虑可全额税前扣除的公益性捐赠支出10万元，2020年度，甲企业公益性捐赠支出纳税调增40万元（ $10 + 30 = 40$ 万元），纳税调减120万元。

捐赠支出及纳税调整明细表

行次	项 目	账载金额	以前年度结转可扣除的捐赠额	按税收规定计算的扣除限额	税收金额	纳税调增金额	纳税调减金额	可结转以后年度扣除的捐赠额
		1	2	3	4	5	6	7
1	一、非公益性捐赠	100000	*	*	*	100000	*	*
2	二、全额扣除的公益性捐赠	100000	*	*	100000	*	*	*
3	三、限额扣除的公益性捐赠(4+5+6+7)	300000	1200000	1200000	1200000	300000	1200000	300000
4	前三年度（ 年）	*	400000	*	*	*	400000	*0
5	前二年度（ 年）	*	400000	*	*	*	400000	0
6	前一年度（ 年）	*	400000	*	*	*	400000	0
7	本 年（ 年）	300000	*	1200000	1200000	300000	*	300000
8	合计（1+2+3）	500000	1200000	1200000	1300000	400000	1200000	300000