

共战疫情之公益捐赠涉税相关问题解答

近期武汉爆发了新型冠状病毒肺炎，病毒以极快的速度传播，严重危及着人们的生命健康。“新型冠状病毒”引发的肺炎疫情牵动全国亿万人民的心，在这场关系国家和个人安危的疫情保卫战中，社会各界积极参与，纷纷捐款捐物，为打赢这场没有硝烟的战斗尽自己的绵薄之力。为此，笔者也接到了一些关于捐赠涉税相关问题的咨询，现根据《中华人民共和国公益事业捐赠法》、《中华人民共和国慈善法》、中华人民共和国企业所得税法及其实施条例、中华人民共和国个人所得税法及其实施条例、《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》等有关法律法规、部门规章及涉税规范性法律文件的规定将相关问题梳理汇总如下，以供参考。

Q1、什么是公益性捐赠？

答：公益性捐赠目前没有统一的定义，结合现有法律法规及相关规范性文件的有关规定，公益性捐赠是指自然人、法人或者其他组织自愿无偿向依法成立的公益性社会团体和公益性非营利的事业单位或县级以上人民政府及其部门等国家机关捐赠财产，用于公益事业和慈善活动的行为。

Q2、公益性捐赠支出的范围具体有哪些？

答：根据《中华人民共和国公益事业捐赠法》、《中华人民共和国慈善法》的相关规定，公益性捐赠支出的范围主要包括救助自然灾害、事故灾难和公共卫生等突发事件造成的损害；救济贫困、扶助残疾人等困难的社会群体和个人；促

进教育、科学、文化、卫生、体育等事业的发展；环境保护、防治污染和其他公害，社会公共设施建设以及其他有利于社会公共和福利事业的公益活动、慈善活动等。

Q3、企业捐赠物资是否要交增值税？

答：《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第四条第（八）项规定，单位或者个体工商户将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人，视同销售。

《财政部 税务总局 国务院扶贫办关于扶贫货物捐赠免征增值税政策的公告》（财政部 税务总局 国务院扶贫办公告 2019 年第 55 号）第一条规定，自 2019 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对单位或者个体工商户将自产、委托加工或购买的货物通过公益性社会组织、县级及以上人民政府及其组成部门和直属机构，或直接无偿捐赠给目标脱贫地区的单位和个人，免征增值税。

综上所述，对企业扶贫的实物公益性捐赠，自 2019 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日免征增值税。除此以外，企业将自产、委托加工或者购进的货物用于其他公益性捐赠的应视同销售，缴纳增值税。

Q4、企业从境外购进的捐赠物资是否可以免交关税、增值税及消费税？

答：国内有关政府部门、企事业单位、社会团体、个人及境外捐赠人从境外进口并直接捐赠用于本次疫情防控的物资可以免征进口关税、进口环节增值税及消费税。

根据财政部、海关总署和国家税务总局联合发布的《慈善捐赠物资免征进口税收暂行办法》（财政部 海关总署 国家税务总局公告 2015 年第 102 号），境外捐赠人无偿向受赠人捐赠的直接用于慈善事业的物资免征进口关税和进口环节增值税。

为进一步支持本次疫情防控工作，财政部、海关总署、国家税务总局于 2020 年 2 月 1 日联合发布 2020 年第 6 号《财政部 海关总署 税务总局关于防控新型冠状病毒感染的肺炎疫情进口物资免税政策的公告》（以下简称“2020 年第 6 号公告”），根据该公告第一条，对直接捐赠用于疫情防控的进口物资，免征进口关税和进口环节增值税、消费税。

2020 年第 6 号公告对《慈善捐赠物资免征进口税收暂行办法》第六条规定的进口物资的种类进行了适度扩大，增加了试剂、消毒物品、防护用品、救护车、防疫车、消毒用车、应急指挥车。该公告还扩大了免税范围，增加了国内有关政府部门、企事业单位、社会团体、个人以及来华或在华的外国公民从境外或海关特殊监管区域进口并直接捐赠；境内加工贸易企业捐赠。受赠人增加了省级民政部门或其指定的单位。

提请注意，因 2020 年第 6 号公告刚刚发布，在该公告项下的免税进口物资，已征收的应免税款予以退还，捐赠人可在 2020 年 9 月 30 日前向海关依法办理退税手续。

Q5、企业的公益性捐赠支出是否可以税前扣除？

答：根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第五十一条，企业通过取得公益性捐赠税前扣除资格的公益性社会组织或县级以上人民政府及其部门等国家机关，发生的公益性捐赠支出，可以按规定在计算应纳税所得额时扣除。

根据《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），公益性捐赠税前扣除资格由财政部、国家税务总局和民政部及省、自治区、直辖市和计划单列市财政、税务和民政部门，按照管理权限结合社会组织登记注册、公益活动情况联合确认，并以公告形式发布名单。县级以上人民政府及其组成部门和直属机构的公益性捐赠税前扣除资格不需要认定。

综上所述，如果企业向没有取得公益性税前扣除资格的社会组织捐款或捐赠物资的，企业发生的公益性捐赠支出不能在税前扣除。因此，如果要享受税前扣除的优惠政策，建议在捐赠前先行确认受赠方是否具有公益性捐赠税前扣除资格。

Q6、企业的公益性捐赠支出有无税前扣除标准？

答：根据《中华人民共和国企业所得税法》第九条及《财政部 税务总局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）的相关规定，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。年度利润总额，是指企业依照国家统一会计制度的规定计算的大于零的数额。

Q7、个体工商户、个人独资企业和合伙企业的公益性捐赠支出如何税前扣除？

答：根据《财政部 税务总局关于公益慈善事业捐赠个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 99 号，以下简称“2019 年第 99 号公告”）的相关规定，个体工商户、个人独资企业和合伙企业的公益性捐赠支出扣除具体如下：

个体工商户发生的公益捐赠支出，在其经营所得中扣除。

个人独资企业、合伙企业发生的公益捐赠支出，其个人投资者应当按照捐赠年度合伙企业的分配比例（个人独资企业分配比例为百分之百），计算归属于每一个投资者的公益捐赠支出，个人投资者应将其归属的个人独资企业、合伙企业公益捐赠支出和本人需要在经营所得扣除的其他公益捐赠支出合并，在其经营所得中扣除。

在经营所得中扣除公益捐赠支出的，可以选择在预缴税款时扣除，也可以选择于汇算清缴时扣除。经营所得采取核定征收方式的，不扣除公益捐赠支出。

Q8、企业公益性捐赠支出税前扣除需要提供什么凭据？

答：根据《财政部 国家税务总局 民政部关于公益性捐赠税前扣除有关问题的补充通知》（财税〔2010〕45 号）的相关规定，企业的公益性捐赠支出，应提供省级以上（含省级）财政部门印制并加盖接受捐赠单位印章的公益性捐赠票据，或加盖接受捐赠单位印章的《非税收入一般缴款书》收据联，方可按规定进行税前扣除。

Q9、企业公益性捐赠支出的税前扣除余额，能否结转以后年度扣除？

答：根据《中华人民共和国企业所得税法》第九条及《财政部 税务总局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）的相关规定，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%。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。

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。

Q10、亏损企业的公益性捐赠支出是否可以税前扣除？

答：根据现有规定，亏损企业的公益性捐赠支出不能税前扣除，但另有规定的除外。另有规定是指财政部、国家税务总局有明确文件规定的事项，比如在汶川疫情灾后恢复重建、上海世博会等特殊事项时，有专门文件在此期间向灾区或者世博会的捐赠可以全额税前扣除，目前上述专门文件已过期不再执行，且不适用于本次疫情。

Q11、个人的公益捐赠支出是否可以税前扣除？扣除标准是多少？

答：根据《中华人民共和国个人所得税法》第六条第三款规定，个人将其所得对教育、扶贫、济困等公益慈善事业进行捐赠，捐赠额未超过纳税人申报的应纳税所得额百分之三十的部分，可以从其应纳税所得额中扣除；国务院规定对公益慈善事业捐赠实行全额税前扣除的，从其规定。

《中华人民共和国个人所得税法实施条例》第十九条规定，个人所得税法第六条第三款所称个人将其所得对教育、扶贫、济困等公益慈善事业进行捐赠，是指个人将其所得通过中国境内的公益性社会组织、国家机关向教育、扶贫、济困等公益慈善事业的捐赠。

根据 2019 年第 99 号公告的规定，境内公益性社会组织，是指依法设立或登记并取得公益性捐赠税前扣除资格的慈善组织、其他社会组织和群众团体。

综上所述，个人通过取得公益性捐赠税前扣除资格的境内公益性社会组织或国家机关对教育、扶贫、济困等公益慈善事业进行捐赠发生的支出，可以税前扣除，扣除限额不超过其申报的应纳税所得额的百分之三十，但国务院另有规定的除外。如果要享受税前扣除的优惠政策，建议在捐赠前先行确认受赠方是否具有公益性捐赠税前扣除资格。

Q12、个人的公益捐赠支出税前如何扣除？

答：根据 2019 年第 99 号公告的相关规定，个人的公益捐赠支出税前扣除根据捐赠人是居民个人还是非居民个人有所不同，具体如下：

1. 居民个人发生的公益捐赠支出可以在财产租赁所得、财产转让所得、利息股息红利所得、偶然所得（以下统称分类所得）、综合所得或者经营所得中扣除。在当期一个所得项目扣除不完的公益捐赠支出，可以按规定在其他所得项目中继续扣除。

居民个人选择在捐赠当月取得的分类所得中扣除的，如捐赠当月有多项多次分类所得，应先在其中一项一次分类所得中扣除。已经在分类所得中扣除的公益捐赠支出，不再调整到其他所得中扣除。

居民个人可以根据各项所得的收入、公益捐赠支出、适用税率等情况，自行决定在综合所得、分类所得、经营所得中扣除的公益捐赠支出的顺序。

2. 非居民个人发生的公益捐赠支出，未超过其在公益捐赠支出发生的当月应纳税所得额百分之三十的部分，可以从其应纳税所得额中扣除。扣除不完的公益捐赠支出，可以在经营所得中继续扣除。

非居民个人按规定可以在应纳税所得额中扣除公益捐赠支出而未实际扣除的，可按照规定追补扣除。

Q13、个人公益捐赠支出金额如何确定？

答：根据 2019 年第 99 号公告的相关规定，个人捐赠货币性资产的，按照实际捐赠金额确定；个人捐赠股权、房产的，按照个人持有股权、房产的财产原值确定；个人捐赠除股权、房产以外的其他非货币性资产的，按照非货币性资产的市场价格确定。

Q14、个人公益捐赠支出税前扣除需要提供什么凭据？

答：根据 2019 年第 99 号公告的相关规定，个人向公益性社会组织、国家机关捐赠时，有权索取捐赠票据，个人凭受赠方开具的捐赠票据扣除。如个人发生公益捐赠时不能及时取得捐赠票据的，可以暂时凭公益捐赠银行支付凭证扣除，并向扣缴义务人提供公益捐赠银行支付凭证复印件。个人自行办理或扣缴义务人为个人办理公益捐赠扣除的，应当在申报时一并报送《个人所得税公益慈善事业捐赠扣除明细表》。个人应留存捐赠票据，留存期限为五年。

Q15、企业发动职工捐款，统一向职工收取的捐款如何税前扣除？

答：根据 2019 年第 99 号公告的相关规定，机关、企事业单位统一组织员工开展公益捐赠的，纳税人可以凭汇总开具的捐赠票据和员工明细单扣除。

单位作为扣缴义务人为个人办理公益捐赠扣除的，应当在申报时一并报送《个人所得税公益慈善事业捐赠扣除明细表》。扣缴义务人应当按照规定在预扣预缴、代扣代缴税款时予扣除，并将公益捐赠扣除金额告知纳税人。

个人应在捐赠之日起 90 日内向扣缴义务人补充提供捐赠票据，如果个人未按规定提供捐赠票据的，扣缴义务人应在 30 日内向主管税务机关报告。

Q16、个人公益捐赠支出当年税前扣除后的余额，能否结转以后年度扣除？

答：根据现有规定，个人公益捐赠支出当年税前扣除后的余额，不能结转以后年度扣除。



熊岳

大成杭州办公室合伙人

大成杭州公司与并购业务部副主任

杭州市律协并购投资委员会委员、杭州市律协税务专业委员会副主任，北海国际
仲裁院仲裁员

主要领域：公司投融资、私募基金、财税法、常年法律顾问

邮箱：yue.xiong@dentons.cn