

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 13020091150352

UDC \_\_\_\_\_

廈門大學

碩 士 学 位 论 文

## 公益捐贈中个人所得税税收优惠制度研究

A Research on The Personal Income Tax Incentives Policy of  
Public Welfare Donation

汪林辉

指导教师姓名: 朱晓勤 教授

专 业 名 称: 法律硕士

论文提交日期: 2012 年 4 月

论文答辩时间: 2012 年 月

学位授予日期: 2012 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评 阅 人: \_\_\_\_\_

2012 年 月

## 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为( )课题(组)的研究成果,获得( )课题(组)经费或实验室的资助,在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日:

# 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，  
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

## 内容摘要

近年来，随着经济的快速发展，我国城乡居民收入和生活水平普遍提高，越来越多的家庭摆脱了贫困、实现了小康。但与此同时，也带来了贫富差距扩大、贫困弱势群体增多、地区之间发展严重失衡等一系列社会问题。目前，我国的社会保障体系尚未完善，弱势群体得不到妥善的救助，公益慈善事业在公共领域的功能开始日益受到人们的重视。

从政治经济学的角度看，社会财富的分配要经历两个环节：初次分配和再次分配。初次分配是以市场为导向的分配，注重效率；再次分配是以政府为导向的分配，注重公平，其主要手段是税收。而各国的实践发展表明，任何一个经济体制成熟的国家，社会的财富还要经历第三次分配，即公益慈善分配，这种分配是一种自愿行为。然而，中国的公益慈善事业尚处于起步阶段，公众自主捐赠意识较弱，社会捐赠规模较小，公益慈善捐赠还没形成统一的事业体系。如何促进公益慈善捐赠成为政府及社会普遍关注的问题。

从各国的实践来看，税收政策是政府鼓励公益慈善捐赠的重要手段。然而，我国现有慈善法律政策并不是完全与慈善事业发展的要求相适应。因此，研究与公益慈善事业发展有关的税收政策，具有十分重要的意义。基于以上考虑，本文将着重从个人所得税的角度，对我国促进公益慈善捐赠发展有关个人所得税税收制度及其不足进行分析，并借鉴发达国家在公益慈善捐赠中所采取的个人所得税税收优惠制度，提出促进我国公益慈善事业发展的个人所得税税收优惠制度立法完善的建议。

**关键词：**公益捐赠；个人所得税；税收优惠

## ABSTRACT

In recent years, with the rapid economic development of our country, the income of urban and rural residents and living standards are generally improved, more and more families are out of poverty and to achieve a well-off. But at the same time, it also brings a series of social problems, such as a widening gap between rich and poor, the increase of poor and disadvantaged groups, a serious imbalance in development between regions. At present, China's social security system has not been perfected yet, and disadvantaged groups are not properly relieved, charities' function in the public domain has started to attract people's attention.

From the perspective of political economics, it has two aspects in distribution of social wealth: initial distribution and redistribution. Initial distribution is market-oriented and pays attention to efficiency; redistribution is government-oriented and focus on equity with primary means of tax. And the practice of most countries indicate that there will be a third distribution of social wealth in countries with a mature economic system, that is, charities distribution, which is a voluntary behavior. However, China's charities is still at the beginning, people's donation consciousness is weak and the scale is small. Charitable donations haven't yet formed a unified system. How to promote the public welfare donations becomes the issue of common concern by the government and the society.

From the practice of most counties, the tax policy is an important means for government to encourage charity donation. However, China's current tax system is already behind the need of charities further development. Therefore, a research on the charities development-related tax policies has great significance. Based on the above considerations, this article will focus on the perspective of the personal income tax, and analyze China's personal income tax system and its shortage of promoting public welfare donation, learn from personal income tax system of the developed countries in the public welfare donation. Finally, it will put forward legislative proposals of the personal income tax incentives on promoting the development of China's charities.

**Key Words:** Public Welfare Donation; Personal Income Tax; Tax Incentives

# 目 录

引 言 .....	1
<b>第一章 问题的提出：从我国“首例个人捐赠税案”说起 .....</b>	<b>3</b>
<b>第一节 基本案情及分析 .....</b>	<b>3</b>
一、基本案情 .....	3
二、案情分析 .....	5
<b>第二节 问题的提出 .....</b>	<b>6</b>
<b>第二章 公益捐赠与税收优惠的相关性分析 .....</b>	<b>7</b>
<b>第一节 公益捐赠税收优惠理论 .....</b>	<b>7</b>
一、税收公平理论 .....	7
二、税收优惠激励理论 .....	8
三、国家资助公益事业理论 .....	8
<b>第二节 公益捐赠税收优惠失灵问题 .....</b>	<b>8</b>
<b>第三节 公益捐赠与税收优惠关系分析 .....</b>	<b>9</b>
一、个人进行公益捐赠的影响因素 .....	10
二、公益捐赠与税收优惠的关系 .....	10
<b>第三章 我国公益捐赠中个人所得税税收优惠制度及评价 .....</b>	<b>12</b>
<b>第一节 我国公益捐赠中个人所得税税收优惠制度 .....</b>	<b>12</b>
一、限额扣除优惠 .....	12
二、全额扣除优惠 .....	12
<b>第二节 我国公益捐赠中个人所得税税收优惠制度评价 .....</b>	<b>15</b>
一、我国公益捐赠中个人所得税优惠制度存在问题的宏观分析 .....	12
二、我国公益捐赠中个人所得税优惠制度存在问题的微观分析 .....	12
<b>第四章 发达国家公益捐赠中个人所得税税收优惠制度及评价 .....</b>	<b>19</b>
<b>第一节 发达国家公益捐赠中个人所得税税收优惠制度 .....</b>	<b>19</b>
一、美国公益捐赠中个人所得税税收优惠制度 .....	19

二、德国公益捐赠中个人所得税税收优惠制度.....	20
三、日本公益捐赠中个人所得税税收优惠制度.....	21
<b>第二节 发达国家公益捐赠中个人所得税税收优惠制度评价.....</b>	<b>22</b>
一、严格界定享受优惠政策的公益组织.....	22
二、扣除比例较高，且允许递延扣除.....	22
三、现金和实物捐赠均可税前扣除.....	22
<b>第五章 我国公益捐赠中个人所得税税收优惠制度立法完善建议.....</b>	<b>23</b>
<b>第一节 提高税收优惠制度的立法位阶.....</b>	<b>23</b>
<b>第二节 明晰公益组织的认定范围.....</b>	<b>23</b>
<b>第三节 增加除现金捐赠外的其他形式捐赠扣除.....</b>	<b>23</b>
<b>第四节 提高扣除比例并允许结转扣除.....</b>	<b>23</b>
<b>结 语.....</b>	<b>26</b>
<b>参考文献.....</b>	<b>27</b>
<b>后 记.....</b>	<b>29</b>

# CONTENTS

<b>Perface</b> .....	1
<b>Chapter 1 Introduction of the Problem: from China's First Individual Donation Case</b> .....	3
<b>Subchapter 1 Basic Facts and Analysis</b> .....	3
Section 1 Basic Facts .....	3
Section 2 Case Analysis .....	5
<b>Subchapter 2 Problems</b> .....	6
<b>Chapter 2 Correlation Analysis of the Public Welfare Donation and Tax Incentives</b> .....	7
<b>Subchapter 1 Tax Incentives Theory of Public Welfare Donation</b> .....	7
Section 1 Tax Fairness Theory.....	7
Section 2 Tax Incentives Motivation Theory.....	8
Section 3 State-funded Public Welfare Thoery.....	8
<b>Subchapter 2 Tax Incentives Failure of Public Welfare Donation</b> .....	8
<b>Subchapter 3 Relation Analysis of Public Welfare Donation and Tax Incentives</b> .....	9
Section 1 Influencing Factors on Individual Donation.....	10
Section 2 Public Welfare Donation and Tax Incentives Relation.....	10
<b>Chapter 3 China's Personal Income Tax Incentives System and Evaluation of Public Welfare Donation</b> .....	12
<b>Subchapter 1 China's Personal Income Tax Incentives System of Public Welfare Donation</b> .....	12
Section 1 Limit Deduction.....	12
Section 2 Full Deduction.....	12

<b>Subchapter 2</b>	<b>Evaluation of the Personal Income Tax Incentives System</b> ...	12
Section 1	Macro-level Analysis.....	12
Section 2	Micro-level Analysis.....	12
<b>Chapter 4</b>	<b>Developed Countries' Personal Income Tax Incentives</b>	
	<b>System and Evaluation of Public Welfare Donation</b> .....	19
<b>Subchapter 1</b>	<b>Developed Countries' Personal Income Tax Incentives</b>	
	<b>System of Public Welfare Donation</b> .....	19
Section 1	United States.....	19
Section 2	Germany .....	20
Section 3	Japan.....	21
<b>Subchapter 2</b>	<b>Evaluation of the Personal Income Tax Incentives System</b> ...	22
Section 1	Strickly Defined the Public Service Organizations .....	22
Section 2	Higher Deduction Proportion and Deferred Deduction.....	22
Section 3	Cash and Goods Deduction.....	22
<b>Chapter 5</b>	<b>Legislative Proposals</b> .....	23
<b>Subchapter 1</b>	<b>Enhance Legislative Rank</b> .....	23
<b>Subchapter 2</b>	<b>Define the Scope of Public Service Organization</b> .....	23
<b>Subchapter 3</b>	<b>Add Other Donation Forms</b> .....	23
<b>Subchapter 4</b>	<b>Raise Deduction Proportion and Allow to Deferred</b>	
	<b>Deduction</b> .....	23
<b>Conclusion</b>	.....	26
<b>Bibliography</b>	.....	27
<b>Postscript</b>	.....	29

## 引 言

税收优惠是政府根据一定时期政治、经济和社会发展的总目标，对某些特定的课税对象、纳税人或地区给予的税收鼓励和照顾措施，是政府调控经济的重要手段。<sup>①</sup>我国现在的税收优惠制度是随着改革开放的逐步深入和经济体制的转化而逐渐推开和深化的，为促进我国经济的发展和社会进步做出了巨大贡献，形成了一些显著特点，例如涉及税种多，以所得税优惠为主；税收优惠方式多样，以直接优惠为主等。在新的社会发展条件下，如何充分发挥这种税收优惠制度的优势，推动税收体制改革，促进社会和谐协调发展，具有积极意义。《国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》（以下简称“十二五规划”）中指出：“完善扶持政策，推动政府部门向社会组织转移职能，向社会组织开放更多的公共资源和领域，扩大税收优惠种类和范围。”要“重点培育、优先发展”的社会组织中就包括了“公益慈善类”。<sup>②</sup>这充分说明了政府已经逐渐意识到，通过税收优惠政策来激励和促进我国目前还相对落后的公益慈善事业，提高国民福利水平，健全社会福利服务体系具有积极作用。“十二五规划”还强调：“加快发展慈善事业，增强全社会慈善意识，积极培育慈善组织，落实并完善公益性捐赠的税收优惠政策。”<sup>③</sup>为研究的便捷和有效，本文重点在个人所得税税收优惠制度里，研究其对公益捐赠行为的影响。

近年来，随着我国经济社会的快速发展，慈善事业也得到了长足发展。慈善法规在不断完善，《公益事业捐赠法》、《基金会管理条例》等相继出台，备受关注的慈善事业法也已提上立法议程。以此同时，慈善捐赠款物总量大幅攀升。根据中民慈善捐助信息中心的统计测算，2009年国内外社会各界向我国慈善事业捐赠总价值约542亿元，其中国内个人捐赠总额为142亿元，占了境内捐款总额的30.4%。<sup>④</sup>但是我们从个人捐赠额却可以看出，几笔亿元以上的大额捐赠构成了个人慈善捐赠的主体，小额捐赠并不占据主要地位，普通公众并没有深度参与到公益慈善事业中来，我国的慈善事业仍然任重道远。我们还发现，对慈善组织

<sup>①</sup> 《税收筹划与优惠政策丛书》编委会. 税收优惠政策总览·总序（修订二版）[M]. 北京: 中国税务出版社, 2005.

<sup>②</sup> 《国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》第39章第1节.

<sup>③</sup> 《国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》第33章第3节.

<sup>④</sup> 郑远长, 彭建梅, 刘佑平. 中国慈善捐赠报告 2010[M]. 北京: 中国社会出版社, 2010. 13.

的税收政策并非都是好消息。例如，2009年11月19日和11月26日，财政部和国税总局先后公布了《关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知》（财税[2009]122号）和《关于非营利性组织免税资格认定管理有关问题的通知》（财税[2009]123号），其中规定的免税收入范围比原来条例中规定还严格，少了如对基金会利息不收税的规定。这说明我国现有慈善法律政策并不是完全与慈善事业发展的要求相适应，我们非常有必要研究相关的法律政策，特别是税收优惠政策对促进公益捐赠的影响。

目前公益捐赠在我国法律中没有一个确切的定义。在生活中我们又常常把公益和慈善等词相提并论，导致出现“慈善捐赠”、“公益慈善捐赠”等模糊概念。而正式的法律文件中，又多以“公益事业捐赠”、“公益性捐赠”“公益性、救济性捐赠”等词语来概括相关概念。在德国，公益捐赠是指在物质、精神或道德领域无私地资助公共事业。这里所指的对公共事业的资助必须是普遍性的，即不能将资助局限于封闭的、有限的人群。<sup>①</sup>在美国，公益事业捐赠的受赠主体是公益事业团体。根据美国国内税收法有关条款规定，公益事业团体是以推进宗教、慈善、科学文化、公共安全测试、教育事业的发展，保护儿童、动物不受虐待，资助国际、国内业余体育竞技比赛为宗旨，成立的非营利公司、共同基金会、特别基金会、财团基金会等，也有一些非营利事业以公益信托的形式出现。<sup>②</sup>为便于研究，厘清概念，综合各国相关法律规定，本文所指的“公益捐赠”是指对符合我国《公益事业捐赠法》界定的“公益事业”进行的捐赠，即以下范围：（1）救助灾害、救济贫困、扶助残疾人等困难的社会群体和个人的活动；（2）教育、科学、文化、卫生、体育事业；（3）环境保护、社会公共设施建设；（4）促进社会发展和进步的其他社会公共和福利事业。<sup>③</sup>

<sup>①</sup> 郑冲.德国:捐赠的概念与优惠[N].法制日报,1997-01-25.

<sup>②</sup> 付建荣.美国:受赠主体与捐赠者[N].法制日报,1997-01-25.

<sup>③</sup> 《公益事业捐赠法》第3条.

## 第一章 问题的提出：从我国“首例个人捐赠税案”说起

在理性分析我国个人所得税税收优惠制度对促进公益捐赠的影响之前，我们有必要先感性认识一下我国目前的相关法律实践。本章中，将特别以被媒体称为我国“首例个人捐赠税案”的案例，引出相关问题的讨论。

### 第一节 基本案情及分析

#### 一、基本案情<sup>①</sup>

2004年9月10日，江苏省无锡市崇安区人民法院（以下简称“崇安区法院”）审理了全国首例个人捐赠税务案。

原告余某与原任职公司在2002年底解除劳动关系，作为经济补偿，公司同意在2003年底分期支付200万元。2003年6月17日北京抗击非典期间，余某向北京市红十字会捐赠了价值200余万元的服装。红十字会为他出具了相应金额的捐赠证书和凭据。但由于捐赠的服装数量、质量等方面存在问题，红十字会最终确认该次捐赠价值为87万余元，并于2003年年底才向余某开具了相应金额的“接受捐赠物资（品）票据”（号码为0000011，以下简称“11号票据”）。

2003年7月3日，原公司申报扣缴余某已兑现的首笔150万元补偿金的个人所得税。7月7日，无锡市地税局涉外税务分局全额向余某征收了其获得的首笔150万元补偿金的个人所得税439515元。2003年底，余某得到剩余50万元补偿金，并提交了“11号票据”。

2004年1月15日，外税分局根据“11号票据”进行了税前扣除，经统算向余某征收个人所得税15464.34元。2004年2月17日和4月2日，余某又分别向北京市红十字会补充捐赠了价值86万余元和25万余元的物资。红十字会开具了两张相应金额的“接受捐赠物资（品）票据”（号码分别为0000014号和0000018号，简称“14号票据”、简称“18号票据”）。应余某的要求，红十字会将这两份票据的落款时间均填写为2003年6月17日。

---

<sup>①</sup> 郭涛.百万捐赠扯出纳税纠纷[N].中国税务报,2004-09-15; 郭涛.全国首例捐赠税案尘埃落定[N].中国税务报,2005-07-29.

2003年10月10日和2004年4月9日，余某先后向无锡市地税局提起两次行政复议，以不同的事实和理由要求外税分局将征收的个人所得税予以退还。在第二次复议中，无锡市地税局就该问题向江苏省地方税务局请示，省局又向国家税务总局请示。7月2日，国家税务总局作出《关于个人捐赠后申请退还已缴纳个人所得税问题的批复》（国税函[2004]865号），指出：“根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例的有关规定和立法精神，允许个人在税前扣除的对教育事业和其他公益事业的捐赠，其捐赠资金应属于其纳税申报期当期的应纳税所得；当期扣除不完的捐赠余额，不得转到其他应纳税项目以及以后纳税申报期的应纳税所得额中继续扣除，也不允许将当期捐赠在属于以前纳税申报期的应纳税所得中追溯扣除。”因此，7月5日，无锡市地税局作出行政复议决定，维持外税分局对余某征收个人所得税的决定。7月22日，余某向崇安区法院提起行政诉讼，要求撤销外税分局2003年7月7日征收其个人所得税439515元、2004年1月15日征收其个人所得税15464.34元的决定。

一审法院认为，余某实际履行捐赠义务的时间应是获取有效票据的真实时间，分别是2003年6月17日、2004年2月17日和4月2日。余某分3次向红十字会捐赠200余万元物资，虽系同一民事法律行为，但缴纳个人所得税、捐赠物资税前扣除应受税收征收法律的调整，不受民法的调整。在两次纳税申报期限前，除红十字会确认的87万余元捐赠额外，余未补交捐赠物资，也未取得后两份有效票据。余某的后两次捐赠行为虽与第一次捐赠行为属同一民事法律行为，但都发生在个人所得税纳税申报期满后。根据《公益事业捐赠法》第25条、《财政部、国家税务总局关于企业等社会力量向红十字事业捐赠有关所得税政策问题的通知》（财税[2000]30号）、《财政部、国家税务总局关于企业等社会力量向红十字事业捐赠有关问题的通知》（财税[2001]28号）的规定，个人向红十字事业的捐赠，在计算缴纳个人所得税时应当凭财政部门统一印（监）制的捐赠票据予以全额扣除。而余某未能按期提交。故外税分局对余某的征税行为，事实清楚，适用法律、法规正确，符合法定程序，因此驳回原告的诉讼请求。

余不服一审判决，向无锡市中级人民法院提起上诉。经再审，进一步查明事实，核实证据，认定外税分局依照扣缴义务人的代扣代缴申报进行征收个人所得税的行为，事实清楚，适用法律法规正确，符合法定程序。因此，判决驳回上诉

请求，维持一审法院判决。

## 二、案情分析

通过以上案情简介，我们不难发现，本案争议的一个焦点，就在于原告余某认为自己进行了公益捐赠行为，并且符合相关法律关于个人所得税税收优惠的规定，应该全额返还自己已缴纳的 45 万余元税款；而被告则依据国税总局的批复，只认定了对“11 号票据”的 87 万余元进行了税前扣除的优惠政策。于是如何适用公益捐赠中个人所得税税收优惠政策就成了本案的关键。

本案所涉及的我国目前关于公益捐赠中的个人所得税税收优惠政策的规范性法律文件，其存在几个效力层级。从法律法规的效力层级来看，主要有（1）《个人所得税法》第 6 条第 2 款：“个人将其所得对教育事业和其他公益事业捐赠的部分，按照国务院有关规定从应纳税所得中扣除。”（2）国务院颁布的《个人所得税法实施条例》第 24 条：“税法第六条第二款所说的个人将其所得对教育事业和其他公益事业的捐赠，是指个人将其所得通过中国境内的社会团体、国家机关向教育和其他社会公益事业以及遭受严重自然灾害地区、贫困地区的捐赠。捐赠额未超过纳税义务人申报的应纳税所得额 30% 的部分，可以从其应纳税所得额中扣除。”从这两个条文来看，即使余某 200 余万元的捐赠可以被认定，也不能如他所要求的在税前全额扣除，最多只能扣除 30%。余某全额退税的要求无上位法的依据。

从部门规章的效力层级来看，只有财政部在职权范围内发布的规范性法律文件才属于部门规章，效力低于法律法规。严格意义上来说国税总局发布的相关命令都不是部门规章。相关部门规章目前主要有财政部、国税总局发布的《关于企业等社会力量向红十字事业捐赠有关所得税政策问题的通知》（财税[2000]30 号）规定：“企业、事业单位、社会团体和个人等社会力量，通过非营利性的社会团体和国家机关（包括中国红十字会）向红十字事业的捐赠，在计算缴纳企业所得税和个人所得税时准予全额扣除。”如果我们从这个条文规定来看，余某是可以主张其捐赠在税前全额扣除的。

从一般规范性法律文件的效力层级来看，本案中国税总局所做的批复即是此类。从税收系统内部来看，这种解释性的行政规则有其必要性，但并不具有法源

的地位，即不具备规范的约束力。从批复的内容来看，突破了法律法规及部门规章对有关公益捐赠中个人所得税税收优惠政策的规定。据此的话余某税前全额扣除的要求无法获得支持。

从以上对相关规范性法律文件的效力层级的分析，我们可以看出，我国的立法秩序出现了极大的混乱。依据一般法理，不同层次的法律效力之间，适用规则应该遵循“上位法优于下位法”。然而，从本案中我们发现，财政部、国税总局发布的部门规章财税[2000]30号文，就完全突破了其上位法，即国务院在《个人所得税法实施条例》中规定的税收优惠只有30%的比例限制，因此余某要求全额税前扣除。从法律解释上来说，财政部和国税总局通过“通知”的形式发布的财税[2000]30号文，突破上位法规定的扣除比例有从宽解释的倾向。但是在以“批复”形式发布的国税函[2004]865号文中，却使用“根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例的有关规定和立法精神”的模糊语言，一反常态进行了从严的解释，造成不论全额扣除还是比例扣除，在某个项目内，扣除额与捐赠额“就低”扣除的事实。<sup>①</sup>这必然使得纳税人产生混乱，对纳税人的行为产生消极引导，不利于相关公益捐赠事业的发展。

## 第二节 问题的提出

从上节案例分析中，我们已初步发现，我国目前在对待公益捐赠的个人所得税税收优惠政策的立法中存在重大混乱，甚至有违基本法理，这是与“十二五规划”要“健全税制体系，加强税收法制建设”，尤其是“逐步建立健全综合与分类相结合的个人所得税制度，完善个人所得税征管机制”<sup>②</sup>的目标是极不相符的，这种局部落后的法律制度也无法满足“落实并完善公益性捐赠的税收优惠政策”的要求。那么公益捐赠和个人所得税税收优惠之间到底有什么关系，到底要制定怎样的个人所得税税收优惠制度才能真正有效地促进公益捐赠事业的发展，这是我们亟待解决的问题。

<sup>①</sup> 卢富添.全国首例个人捐赠税案回放与思考[EB/OL]. <http://www.fjtax.cn/shownews.asp?id=1252&page=1>, 2008-06-27.

<sup>②</sup> 《国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》第47章第3节.

## 第二章 公益捐赠与税收优惠的相关性分析

公益捐赠与个人所得税税收优惠的相关性到底如何呢？这是我们要制定正确的法律规则必须弄清楚的前提。感性的认识可能会告诉我们，个人所得税税收优惠制度的制定肯定是有助于促进公益捐赠的，这其实是有一定道理的，既有实践经验的总结，也有众多理论的支持。但同时我们也应该辩证地认识到，事物发展都是有两个方面的，有利就可能有弊。因此，本章将全面考察税收优惠与公益捐赠之间的关系。

### 第一节 公益捐赠税收优惠理论

所有制度的构建都必定有其理论基础，公益捐赠税收优惠制度也同样如此，也需要架构在一定的理论基础之上。学界对公益捐赠税收优惠理论存在不同认识，主要有三种理论，即税收公平理论、税收优惠激励理论和国家资助公益事业理论。

#### 一、税收公平理论

税收公平理论认为，给予公益捐赠一定的税收优惠体现了税收公平的基本要求。这种观点指出税收公平是指国家征税应使各纳税人的税负与其负担能力相适应，并使纳税人之间的负担水平保持平衡。税收公平包括横向公平和纵向公平两个方面。前者是指纳税能力相同的人应当缴纳数额相同的税收，即应以同等的课税标准对待经济条件相同的人；后者是指纳税能力不同的人应当缴纳不同的税收，即应以不同的课税标准对待经济条件不同的人。<sup>①</sup>因此，在税收横向公平下，对公益捐赠进行税收优惠最通常的理解就是在计算应纳税所得额时，允许部分或全部抵扣捐赠的财产额度。因为纳税人进行公益捐赠后，其就放弃了这部分财产的相关权益，对该部分财产不再具有控制力，也不再享有该部分财产的利益，就不应为没有实际占有使用的财产缴税。因而在计算应纳税所得额时，这部分捐赠额应当扣除出去，以确保处于相同经济状况下的纳税人承担相同的税收负。

<sup>①</sup> 周全林.税收公平研究[M].南昌:江西人民出版社,2007.65.

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库