

2008年注册会计师税法企业所得税法实施条例释义连载(十三)  
注册会计师资格考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/520/2021\\_2022\\_2008\\_E5\\_B9\\_B4\\_E6\\_B3\\_A8\\_c45\\_520980.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/520/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_520980.htm) 第十九条 企业所得税法第六条第（六）项所称租金收入，是指企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的收入。租金收入，按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。「释义」本条是关于收入总额中的租金收入的规定。本条是对企业所得税法第六条第（六）项中“租金收入”的细化说明。企业所得税法第六条第（六）项只是将“租金收入”作为收入的一种，但并未明确到底什么是税法规定的租金收入，租金收入又是如何确认的？这就是本条规定要解决的问题。本条是根据原内资税条例实施细则的相关规定修改而来的。原内资税条例实施细则第七条第四款规定：“条例第五条第（四）项所称租赁收入，是指纳税人出租固定资产、包装物以及其他财产而取得的租金收入。”这次修改主要体现在两方面：一是将原内资税条例实施细则中的“出租”概念进一步明确为提供有形资产使用权；二是将“其他财产”修改为“其他有形资产”，与“固定资产”的表述相呼应。资产相对财产而言，更强调租赁物对企业的使用价值和经济效益。一、租金收入的来源范围租金是以当事人双方存在租赁合同关系为前提的。根据《中华人民共和国合同法》第二百一十二条规定，租赁合同是出租人将租赁物交付承租人使用、收益，承租人支付租金的合同。租金是为取得租赁物的使用权而支付的代价，是租赁合同的必要条款。租金收入即企业将自己的

财产出租给其他企业或个人使用并从中收取的费用。本条列举了固定资产和包装物两类通常作为租赁物的企业资产类型。固定资产，包括企业的厂房、生产设备、运输工具等，由于其物质形态较为稳定，可供长期使用，可作为租赁物提供给他人使用而发挥其经济价值。包装物是为产品提供包装的部分，也可作为租赁物。其他资产，包括除固定资产、包装物以外企业可作为租赁物的其他资产，如生物资产、原材料等。

二、租金收入的确认会计准则规定，企业的租金收入同时满足下列条件的，应当确认收入：一是相关的经济利益能够流入企业；二是收入的金额能够合理地计量。而本条第二款规定，租金收入应当按照合同约定的承租人应付租金的日期确认实现。这一规定，已经不完全属于权责发生制，而更接近于收付实现制。租金的支付时间是租赁合同的重要条款，承租人应当按照租赁合同约定的租金支付时间履行支付租金的义务，因此自合同约定支付租金之日起，该笔租金在法律上就属于出租人所有，发生财产转移的法律效力。企业租金收入金额，应当按照有关租赁合同或协议约定的金额全额确定。

第二十条 企业所得税法第六条第（七）项所称特许权使用费收入，是指企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权取得的收入。特许权使用费收入，按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期确认收入的实现。「释义」本条是关于收入总额中的特许权使用费收入的规定。本条是对企业所得税法第六条第（七）项中“特许权使用费收入”所作的具体细化。企业所得税法的这一条规定只是将“特许权使用费收入”作为收入的一种，但是并没有明确到底什么是特许权使用费？应该如何确

认其收入的实现？这就是本条规定要解决的问题。原内资税条例的实施细则第七条第五款规定：“条例第五条（五）项所称特许权使用费收入，是指纳税人提供或者转让专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权而取得的收入。”本条基本上是沿用原内资税条例实施细则的这一规定，未作修改。

一、特许权的含义及范围

特许权的范围非常广泛，既可能是单一性质的法定权利，如专利权、商标权、著作权（版权）等，也可能是多种因素的组合，如某种产品的生产方法、某种经营模式（如连锁店经营）等。特许经营根据其权利对象的不同，大体可分为商标特许经营、产品特许经营、生产特许经营、品牌特许经营、专利及商业秘密特许经营和经营模式特许经营等几种类型。特许经营是民事行为，应当根据合同法、知识产权法、专利法等法律的规定进行。特许权使用可包括排他使用和非排他使用。前者是指被许可人获得该专利使用权后，专利权人承诺在约定使用期限内不再授予他人该专利使用权，自己也不使用，因此被许可人对该专利享有约定期限内的专有使用权；后者是指专利权人还可以在许可人的使用期限内授予他人使用或自己使用，这就可能与被许可人在市场上形成竞争关系。具体采取何种使用方式，由专利权人和被许可人在书面的实施许可合同中约定。本条列举了以下几种类型的特许权：

（一）专利权

。又称发明创造专利权，是国家依照法定条件和程序，对发明、实用新型和外观设计等智力成果授予的排他性享有和使用的权利。专利权是专利权人的一种财产权，是其通过发明创造或他人转让而获得的，是对其智力劳动的报酬，专利权人可以排他性地使用其专利，或者授予他人使用该专利的权

利，从而获得经济上的回报。专利权是鼓励发明创造而通过法律规定的一种民事权利。专利权适用《中华人民共和国专利法》等法律、法规的规定。（二）非专利技术。是指除专利技术以外，具有技术性、秘密性、实用性的技术。非专利技术包括技术知识、经验等，能产生经济价值或竞争优势，且采取了保密措施，包括在授权他人使用时也要求他人承担保密义务。非专利技术是商业秘密的一种。（三）商标权。又称商标专用权，是指经依法注册商标的所有权人支配其注册商标并禁止他人侵害的排他性权利，包括商标权人对其注册商标的排他使用权、收益权、处分权、续展权和禁止他人侵害的权利等。专利权适用《中华人民共和国商标法》等法律、法规的规定。（四）著作权。又称版权，分为著作人格权与著作财产权两部分。其中著作人格权包括对作品的发表权、署名权、修改权及保护作品完整权等；著作财产权包括对作品的复制权、发行权、出租权、展览权、表演权、放映权、广播权、信息网络传播权、摄制权、改变权、翻译权以及许可他人使用并获得报酬的权利等。著作权人可以依法转让其著作财产权并获得相应的报酬收入。（五）其他特许权。除以上四项较为常见的特许权外，还有一些特许权的类型，如连锁店经营的加盟特许权、品牌经营特许权等。这些都是具有经济价值的权利，通常要以支付费用的方式取得，因此也是特许权所有人的重要收入来源。二、特许权使用费收入的确认按照会计准则的规定，企业的特许权使用费收入同时满足下列条件的，应当确认收入：一是相关的经济利益能够流入企业，二是收入的金额能够合理地计量。但是，本条第二款规定，特许权使用费收入应当按照合同约定的特许权

使用人应付特许权使用费的日期确认实现。特许权使用费的支付时间是特许权使用合同的重要条款，被许可人应当按照合同约定的使用费支付时间履行支付义务，因此自合同约定的支付使用费之日起，该笔使用费在法律上就转归特许权人所有，在法律上发生财产转移的效力。这样处理，则可使特许权使用费收入与许可他人使用该特许权所付出的成本和费用在此期间内相互对应，从而反映出企业收入的真实成本，便于计算应纳税所得额。本条的这一规定，并没有完全按照会计准则的上述规定处理，不完全是权责发生制，而更接近于收付实现制。企业特许权使用费收入金额，应当按照有关使用合同或协议约定的金额全额确定。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)