

2008年注册会计师税法企业所得税法实施条例释义连载(五)注册会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文 https://www.100test.com/kao_ti2020/594/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_594541.htm 第二章 应纳税所得额 「本章内容提要」本章分四节，共六十六条，主要是对企业所得税法第二章“应纳税所得额”的细化解释。应纳税所得额是企业所得税的计税依据，根据公式“应纳税额=应纳税所得额×适用税率”，可计算出应纳税额。因此应纳税所得额在企业所得税法律制度中占有重要的地位，企业所得税法第二章对其专门作了规定。但由于篇幅所限，企业所得税法第二章规定的只是应纳税所得额的基本原则，很多具体内容需要在实施条例中予以明确和细化。本章内容共分四节：第一节是一般规定，对应纳税所得额计算的基本原则作了规定；第二节是收入，主要对各类收入的内容作了解释和列举规定，并规定了确认收入实现的时间标准；第三节是扣除，进一步明确了与取得收入有关的支出的具体扣除标准和方法；第四节是资产的税务处理，对企业资产的计税基础及扣除等方面问题作了特别规定。通过本章的具体规定，可以具体计算出企业的应纳税所得额，增强了企业所得税法的可操作性。第一节一般规定第九条企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则，属于当期的收入和费用，不论款项是否收付，均作为当期的收入和费用；不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，也不作为当期的收入和费用。本条例和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。「释义」本条是关于企业在计算应纳税所得额时应该遵循的原则的规定。企业所得税法第五条规定：“企业每一纳税年度的收入总额，减除

不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额，为应纳税所得额。”但企业所得税法第一条规定没有明确计算应纳税所得额的基本原则，即如何确认企业收入及成本费用，只有明确了这个问题，才能运用企业所得税法的这条规定计算出应纳税所得额。因此，本条例有必要对计算应纳税所得额的基本原则作出规定。原内资条例的实施细则第五十四条第一款规定：“纳税人应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则。”本条继续沿袭这一规定，明确规定，企业所得税应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则。权责发生制，是指以实际收取现金的权利或支付现金的负责任的发生为标志来确认当期的收入、费用及债权、债务。就收入的确认来说，凡是当期已经实现的收入，不论款项是否收到，都应当确认为当期的收入；凡是不属于当期的收入，即使款项已经收到，也不应当确认为当期的收入。就费用扣除而言，凡是属于当期的费用，不论款项是否支付，均作为当期的费用；不属于当期的费用，即使款项已经在当期支付，也不能作为当期的费用。在纳税主体的经济活动中，经济业务的发生和货币的收付不是完全一致的，即存在着现金流动与经济活动的分离，由此而产生两个确认和记录会计要素的标准，一个标准是根据货币收付与否作为收入或费用确认和记录的依据，称为收付实现制；另一个标准是以取得收款权利或付款责任作为记录收入或费用的依据，称为权责发生制。收付实现制是以款项的实际收付为标准来处理经济业务，确定本期收入和费用，计算本期盈亏的会计处理基础。在现金收付的基础上，凡在本期实际以现款付出的费用，不论其应否在本期收入中获得补偿均应作为本期应计费用处

理；凡在本期实际收到的现款收入，不论其是否属于本期均应作为本期应计的收入处理；反之，凡本期还没有以现款收到的收入和没有用现款支付的费用，即使它归属于本期，也不作为本期的收入和费用处理。权责发生制和收付实现制在处理收入和费用时的原则是不同的，所以同一会计事项按不同的会计处理基础进行处理，其结果可能是相同的，也可能是不同的。例如，本期销售产品一批，价值5000元，货款已收存银行，这项经济业务不管采用应计基础或现金收付基础，5000元货款均应作为本期收入，因为一方面它是本期获得的收入，应当作本期收入，另一方面现款也已收到，亦应列作本期收入，这时就表现为两者的一致性。但在另外的情况下两者则是不一致的，如本期收到上月销售产品的货款存入银行，在这种情况下，如果采用现金收付基础，这笔货款应当作为本期的收入，因为现款是本期收到的，如果采用应计基础，则此项收入不能作为本期收入，因为它不是本期获得的。权责发生制是应用较为广泛的企业会计计算方法，也为我国大多数企业所采纳。在税务处理过程中，以权责发生制确定应税收入的理由在于，经济活动导致企业实际获取或拥有对某一利益的控制权时，就表明企业已产生收入，相应地，也产生了与该收入相关的纳税义务。权责发生制条件下，企业收入的确认一般应同时满足以下两个条件：一是支持取得该收入权利的所有事项已经发生；二是应该取得的收入额可以被合理地、准确地确定。权责发生制便于计算应纳税所得额，因此本条将其规定为企业所得税应纳税所得额的计算以权责发生制为原则。由于经济活动的复杂性，在特定情况下，可以采用收付实现制的原则。因此，本条规定本条例可

以规定不采用权责发生制的情形，同时授权国务院财政、税务主管部门也可以根据实际情况对不采用权责发生制的情形作进一步详细规定，以保证应纳税所得额计算的更加科学合理。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