

2008年注册会计师税法企业所得税法实施条例释义连载(十一)
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_ti2020/644/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_644265.htm 第十六条 企业所得税法第六条第（三）项所称转让财产收入，是指企业转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产取得的收入。「释义」本条是关于收入总额中的转让财产收入的范围的规定。本条是对企业所得税法第六条第（三）项中“转让财产收入”的细化规定。企业所得税法只是将“转让财产收入”作为收入总额中的一种形式，但没有明确“转让财产收入”具体是指什么？其中的“财产”又主要包括哪些？这就是本条规定所要回答的问题。原内资税条例实施细则第七条第二款规定：“条例第五条（二）项所称财产转让收入，是指纳税人有偿转让各类财产取得的收入，包括转让固定资产、有形证券、股权以及其他财产而取得的收入。”这次修改，主要有两个方面：一是将“财产转让收入”改为“转让财产收入”，以便于本条例第十四条的“销售货物收入”、第十五条的“提供劳务收入”的表述相一致；二是在列举规定中除固定资产外，增加了生物资产、无形资产等财产形式，以便与经济的发展和企业拥有财产结构的变化情况相适应；同时还删去了“有形证券”，其概念可包括在股权、债权的范围内，这样调整使得分类列举更加规范。一、“财产”的范围关于转让财产中的“财产”的范围，本条列举了以下几种类型：固定资产，是指企业为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的，使用寿命超过一个会计年度的财产。生物资产，

是指企业拥有的有生命的动植物资产，包括消耗性生物资产、生产性生物资产和公益性生物资产。无形资产，企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。无形资产只有能单独或者与相关合同、资产或负债一起，用于出售、转移、授予许可、租赁或者交换时，才能实现其经济价值。无形资产主要包括企业的商誉、知识产权等。商誉是企业长期生产经营积累的良好声誉和信用，可折价作为财产出资入股，或者转让、出租给他人以及为他人提供担保。知识产权包括专利权、商标权和著作权（版权）以及非专利技术等，是受法律保护的智力成果。知识产权除经过以特许权使用的方式授予他人使用外，还可以依法转让，改变其权利主体，同时为出让人带来收入。股权，是指企业投资其他企业而因此享有的以其出资额（认购股份）为限的收益分配和参与经营决策的权利。股权既有财产权的性质，也有表决权、人身权的性质，但其投资收益是主要目的，因此可以作为财产转让。债权，是特定的当事人之间依据合同约定或者法律规定而发生的特定权利义务关系，债包括合同之债、侵权之债、不当得利之债、无因管理之债等。而债权是基于债的关系而产生的对特定相对人的财产等请求权。债权还可以通过债券形式表现，包括国债、企业债券、公司债券、金融债券等，是指特定主体发行的、约定在一定期限内还本付息的有价证券。债券提高了债权的流通性，极大地便利了债权通过转让实现其经济价值。

二、转让“财产”收入的确认

当企业转让财产同时满足下列条件时，应当确认转让财产收入：一是企业获得已实现经济利益或潜在的经济利益的控制权；二是与交易相关的经济利益能够流入企业；三是相关的收入和成本

能够合理地计量。企业应当按照从财产受让方已收或应收的合同或协议价款确定转让财产收入金额。企业发生非货币性资产交换、偿债，以及将财产用于捐赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利和利润分配，应当视同转让财产，按以上规定确认收入。

第十七条 企业所得税法第六条第（四）项所称股息、红利等权益性投资收益，是指企业因权益性投资从被投资方取得的收入。股息、红利等权益性投资收益，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，按照被投资方作出利润分配决定时间确认收入的实现。

「释义」本条是关于收入总额中股息、红利等权益性投资收益的规定。本条是对企业所得税法第六条第（四）项中“股息、红利等权益性投资收益”的具体细化规定。但企业所得税法只是将其作为收入的一种形式，没有明确“股息、红利等权益性投资收益”具体是指什么？其收入实现的时间如何确认？这就是本条规定所要回答的问题。原内资税条例实施细则第七条第六款规定：“条例第五条（六）项所称股息收入，是指纳税人对外投资入股分得的股利、红利收入。”这次修改，考虑到权益性分配工具的创新，因此本条用“股息、红利等权益性投资收益”加以概括，是指纳税人对外投资入股分得的股利、红利收入。本条对股息、红利收入的规定主要着重以下三个方面：

（一）企业所得税法第六条第（四）项所称股息、红利收入，是由于权益性投资取得的。投资按照其目的不同可分为债权性投资和权益性投资：债权性投资是指为取得债权而进行的投资，如购买国债、企业债券等。债券是以合同形式明确规定投资企业与被投资企业的债权债务关系，约定投资企业在合同到期时收回本金已经按约定利率计算的利息，从

而获得投资回报，其风险和收益率被固定，属于风险和收益相对较小的投资方式。权益性投资是指为取得对另一企业净资产的所有权而进行的投资，其主要是股权投资，其收益与企业的经营效益挂钩，以投资额为限分享企业的盈利并承担企业的损失。根据公司法规定，不经法定程序，在公司存续期间投资不得撤回，因此权益性投资一般无还本日期，企业如果想结束权益性投资并收回本金，则只能依法将所持股份转让。股息、红利就是企业在进行结算时，将某一阶段的盈利部分按照股东所持股份的比例分配给股东的利润。股息、红利是企业经营利润中用于分配给股东作为投资回报的一部分，是股东将企业作为其投资工具而获得的收益的重要组成部分。股息、红利收入的形式可分为现金股利和股票股利。现金股利又称派股，是指企业以现金形式分配给股东的股利；股票股利又称送红股，是指企业以增发股份的方式代替现金方式向股东派息，通常是按照股东所持股份比例分配新股数量，以防止企业的资金流失，保证股东所获得的利润继续作为企业的投资部分，用于扩大再生产等。（二）股息、红利收入是企业从投资方取得的。这样规定，是为了将股息、红利收入和转让股权的收入区分开来。转让股权的收入是企业将其他企业的股权转让给他人而获得的差价收入，而股息、红利收入是企业从其被投资的企业利润中获得的分配收入。如在证券市场上转让股票获得的差价收入是属于本条例第十六条所称转让财产收入，如持有股票的发行公司分配的股利则属于本条所称股息、红利收入。（三）股息、红利收入的实现方式：企业取得的股息、红利等权益性投资收益，应在被投资企业作出利润分配决策时确认收入实现，不论企业

是否实际收到股息、红利等收益款项。企业应当按照从被投资企业分配的股息、红利和其他利润分配收益全额确认股息、红利收益金额；企业如用其他方式变相进行利润分配的，应将权益性投资的全部收益款项作为股息、红利收益。税法上对股息、红利等权益性投资收益的确认已偏离了权责发生制原则，更接近于收付实现制，但又不是纯粹的收付实现制。也就是说，税法上不确认会计上按权益法核算的投资收益，这是税法与会计的差异之一。但这也只是针对一般情况而言的，特殊情况下，比如税法第四十五条规定的受控外国企业规则（CFC规则）中，由居民企业，或者由居民企业和中国居民控制的设立在实际税负明显低于本法第四条第一款规定税率水平的国家（地区）的企业，并非由于合理的经营需要而对利润不作分配或者减少分配的，上述利润中应归属于该居民企业的部分，应当计入该居民企业的当期收入。这时，投资收益的计算则是按权责发生制原则进行的。此外，还可能存在一些特殊情况，本条授权国务院财政、税务主管部门针对可能出现的特殊情况，对收入确认的时间作出不同于被投资方利润分配决定时间原则的除外规定。

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