

所得税收入的确认和定义 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/78/2021_2022__E6_89_80_E5_BE_97_E7_A8_8E_E6_c46_78156.htm 《企业所得税暂行条例实施细则》规定，“应纳税所得额 = 收入总额 - 准予扣除项目金额”。目前对扣除项目，国家税务总局已于2000年颁布了《企业所得税税前扣除办法》，对扣除项目的原则和实务都做了明确规定，但对收入这一所得税重要概念的理论规范，目前仍是空白。《企业所得税暂行条例》仅将收入划分为7种类型，第五十三条仅规定了所得税收入需要按权责发生制确认，但没有对所得税收入作出明确的定义。那么，应该如何认识 and 解决这一问题呢？

一、所得税法“收入”的确认

企业会计制度规定销售商品的收入，应当在下列条件均能满足时予以确认：企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施控制；与交易相关的经济利益能够流入企业；相关的收入和成本能够可靠地计量。第一个条件是“风险和报酬的转移”。

根据收入准则的解释，商品所有权上的风险，主要是指商品由于贬值、损坏、报废造成的损失。商品所有权上的报酬，则是指商品中包含的未来经济利益，包括商品升值等给企业带来的经济利益。应当指出的是，这里所说的“风险和报酬”是指与商品有关的主要风险和报酬，那些对商品影响较小的风险和报酬不影响收入的确认。但是这种与商品有关的“主要风险和报酬”本质上属于企业经营风险，由企业获得的利润来弥补，自然不能由国家来承担，否则会造成税收的不公平，因为每个企业的风

险大小是不一样的。因此这一条不符合所得税法收入的概念要求。第二个条件是“是否保留管理权”。收入准则把它解释为实质上继续控制的商品。从税法角度来说，谁控制商品并不重要，只要商品所有权发生的变化，就应该确认为收入，所以这一条也不适用于所得税法确认收入。第三个条件是“与交易相关的经济利益能够流入企业”，这个条件比较容易理解，没有经济利益的流入怎么能作收入。这一点所得税法和会计制度是一致的，但是和增值税法是不一致的。增值税属于流转税，只要发生商品的流转就应该缴纳增值税，因此《增值税暂行条例》第五条规定“纳税人销售货物或者应税劳务，按照销售额和本条例第二条规定的税率计算并向购买方收取的增值税额，为销项税额。”很明显，增值税是按照销售额来征收而不是按照收入来征收。销售额不等同于收入，销售不一定能构成收入，也就是不一定能造成经济利益的流入，增值税中视同销售的情况尤其是这样。比如领用自产产品使用，就没有发生经济利益的流入，因此虽然增值税把它作为销售，但是所得税却不能作为收入处理。但是也有一些特殊情况，比如将自产产品作为股利分给股东，如果按成本价分配，因没有产生经济利益的流入，不能确认为所得税收入，但是如果按高于成本价的价格分配给股东就产生经济利益的流入，就要作为所得税收入处理了。第四个条件“相关的收入和成本能够可靠地计量。”这是从会计稳健性原则出发作出的规定。稳健性原则是符合企业所有者的利益的，但是对国家来说是没有意义的，而且为了防止避税，国家可以通过强制力来估算价格。当然对收入和成本还是需要计量的，只不过税法认为要合理计量收入和成本。综合上述，

笔者认为所得税法的收入确认条件如下：企业获得已实现经济利益或潜在的经济利益的控制权；与交易相关的经济利益能够流入企业；相关的收入和成本能够合理地计量。二、所得税法“收入”的定义企业会计制度规定，收入“指企业在销售商品、提供劳务及他人使用本企业资产等日常活动中所形成的经济利益的总流入。收入不包括为第三方或客户代收的款项。”这个定义经过修改后基本可以作为所得税法对收入的定义。但是从防止避税的角度出发，对代收第三方或客户的款项应作出严格限定，不符合限定的应一律作为收入处理。另外由于所得税不承认“利得”这个概念，而且从防止避税的角度说，“利得”也应该缴纳所得税。因此，应将上面定义中的“日常活动”改为“经营活动”。综上所述，笔者认为所得税法的收入应该定义为：收入指企业在销售商品、提供劳务及他人使用本企业资产（不包括投资活动）等活动中所形成的经济利益的总流入。收入不包括为第三方或客户代收的款项。由于建造合同、租赁、保险公司的保险合同、期货和投资具有其特殊性，其收入定义与一般收入定义是有区别的，需要另外制定有关的规范。这里需要说明的是，企业会计制度从实质重于形式的原则和谨慎性原则出发，注重收入的实质性的实现。而所得税法从国家的角度出发，注重收入的社会价值的实现，对某个企业来说某个收入可能还未实现，但从整个社会角度来说其价值已经实现了。也就是说，只要有利益流入企业或者企业能控制这种利益的流入，所得税法就应该确认为收入。所得税法是不考虑收入的风险问题，因为这属于企业经营风险，由企业的税后利润来补偿，国家不享有企业的所有利润，因此也不应该承担企业经营

风险。所得税法也通常不考虑继续管理权问题，这也属于企业内部管理问题，国家不对企业内部管理产生的问题负责。至于收入和成本的可靠地计量问题，税法也给予了足够的重视，税法利用国家的权力可以强制性估计收入和成本的金额，这样可以保证公证性和降低征税成本。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