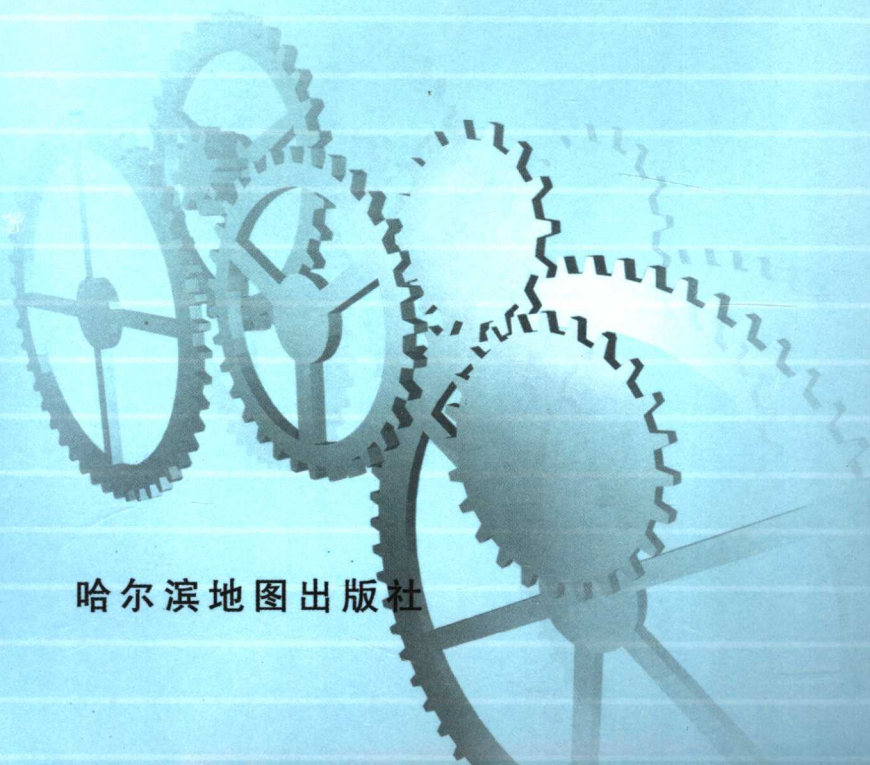


企业所得税

纳税调整与申报

QIYE SUODESHUI NASHUI TIAOZHENG YUSHENBAO

—— 吴丽梅 著



哈尔滨地图出版社

企业所得税纳税调整与申报

QIYESUODESHUINASHUI TIAOZHENG YUSHENBAO

吴丽梅 著

哈尔滨地图出版社

· 哈尔滨 ·

图书在版编目(CIP)数据

企业所得税纳税调整与申报/吴丽梅著. —哈尔滨:
哈尔滨地图出版社, 2006. 7

ISBN 7-80717-410-2

I. 企... II. 吴... III. 企业-所得税-税收管理
-中国 IV. F812.424

中国版本图书馆CIP数据核字(2006)第084393号

哈尔滨地图出版社出版、发行

(地址: 哈尔滨市南岗区测绘路2号 邮政编码: 150086)

佳木斯市劝业印刷制版有限责任公司印刷

开本: 787mm×1092mm 1/16 印张: 15.5 字数: 260千字

2006年7月第1版 2006年7月第一次印刷

印数: 1~1 000 定价: 46.00元

前 言

税收是保障国家财政收入，实现国民经济宏观调控，调节收入分配的重要手段，也是坚持科学发展观，建设社会主义和谐社会的重要保证。2005 年税收总收入 30000 多亿元，其中企业所得税 4000 多亿元，占全部税收收入的 14%，企业所得税的税收收入仅次于增值税，是我国税收收入的重要来源。其涉及面广，内容复杂，完善企业所得税的纳税申报是加强企业所得税征收管理的重要环节。2006 年 4 月 18 日国家税务总局下发了《关于修订企业所得税纳税申报表的通知》（国税发[2006]56 号），修订发布了新的企业所得税纳税申报表，并规定于 2006 年 7 月 1 日起全国统一使用新申报表。

2006 年 2 月 15 日，我国财政部在北京正式发布新修订的《企业会计准则》，这是我国为了适应市场经济条件下对会计信息需求多元化的需要，适应经济全球化下会计准则国际趋同的世界潮流，落实科学发展观而发布实施的新会计准则体系。新的会计准则包括 1 项基本会计准则和 38 项具体会计准则，新准则在核算的基本原则、会计计量、会计处理等方面发生了重要变化，与此相适应，会计与所得税法规的差异也将发生新的变化，查账征收企业所得税的纳税人，对会计与所得税法规差异的理解和把握，直接影响纳税申报的质量和纳税义务的实现。

为了指导企业所得税的纳税申报工作，从理论上探讨会计准则与税法的差异，更好地理解企业所得税纳税申报的理论、程序和方法，为了便于税务工作者及纳税人完整、准确地理解新申报表的内容，并将其应用到企业所得税纳税申报的实务工作中，特撰写本书。

全书核心内容分为两部分，第一部分为第二章至第六章，这是所得税的纳税调整部分，第二部分为第七章，是纳税申报部分，两部分构成了所得税紧密联系不可分割的有机整体。总体思路是从企业所得税的计税原理入手，以企业所得税的法规政策为主线，以企业所得税的纳税申报为目的，结合新的《企业会计准则》，比较相关的会计处理做出相应的纳税调整，最终形成了《企业所得税年度纳税申报表》的主、附表。为方便读者参考，本书以附录的形式将企业所得税的几个主要文件原文收录书中。

在此，特别感谢烟台市新地税务师事务所所长付守贵先生及全体员工，笔者在教学与实践与事务所长期合作，在他们的提倡和鼓励下该书才得以和读者见面，特别是所长付守贵先生为本书的结构和内容提出了宝贵意见；书中参考并吸收了有关书刊、报纸、文件的资料，谨向相关的作者深表谢意。本书涉及的政策较多，内容繁杂，加之时间仓促，书中难免存在疏漏和不足，敬请广大读者批评指正。

编 者

2006年7月于山东工商学院

目 录

第一章 概述.....	1
一、企业所得税的基本内容.....	1
二、企业所得税纳税调整的根源：税法与会计目标的分离.....	3
三、修订企业所得税纳税申报表的重要意义.....	6
第二章 收入总额.....	8
一、销售（营业）收入.....	8
二、其他收入.....	12
三、投资收益.....	16
四、补贴收入.....	31
五、特殊行业收入.....	32
第三章 扣除项目.....	41
一、准予扣除项目.....	41
二、不得扣除项目.....	82
三、特殊行业扣除项目.....	83
第四章 亏损弥补.....	88
一、联营企业的亏损.....	88
二、境外的盈亏弥补.....	88
三、汇总、合并纳税成员企业的亏损弥补.....	88
四、分立、兼并、股权重组的亏损弥补.....	89
五、年度亏损的确认.....	90
六、免税所得弥补亏损.....	90
七、亏损弥补的管理.....	91
八、企业虚报亏损.....	91
第五章 税收优惠.....	92
一、免税所得.....	92
二、减免税额.....	99
三、国产设备投资抵免税额.....	114
第六章 境外所得抵免税额.....	116
一、限额抵免法.....	116
二、定率抵扣法.....	118
第七章 纳税申报.....	119

一、企业所得税年度纳税申报表(主表)	120
二、企业所得税年度纳税申报表(附表)	130
三、企业所得税预缴申报表	184
四、企业所得税核定征收申报表	187
附 录	192
附录一:财税信息主要网站	192
附录二:中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则	193
附录三:企业改组改制中若干所得税业务问题的暂行规定	203
附录四:企业所得税税前扣除办法	208
附录五:国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知	218
附录六:企业债务重组业务所得税处理办法	221
附录七:国家税务总局关于执行《企业会计制度》需要明确的有关所得税问题的通知	223
附录八:国家税务总局关于修订企业所得税纳税申报表的通知	227
参考文献	230

第一章 概 述

企业所得税是指国家对境内企业生产、经营所得和其他所得依法征收的一种税。它是国家参与企业利润分配的重要手段。现行企业所得税法的基本规范，是 1993 年 12 月 13 日国务院颁布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》（以下简称《企业所得税暂行条例》）。

我国的企业所得税制度，是随着改革开放和经济体制改革的不断推进而逐步建立、完善起来的。从 1984 年开始，国家在第一步“利改税”的基础上，对国有企业所得税和税后上缴利润办法进一步改革，并考虑到集体企业的税收负担和私营企业不断发展的情况，按企业所有制性质，分别设置了国营企业所得税、集体企业所得税和私营企业所得税三个税种。这三个税种在组织财政收入、促进经济发展等方面都发挥了积极的作用。但这种按企业所有制性质确立所得税制度的做法，其弊端和矛盾也显而易见：一是税率不一、优惠各异，造成税负不公平，不利于企业间公平竞争；二是名义税率高，实际税负低，名实不符；三是国有大中型企业缴纳了所得税、调节税后，还要上缴“两金”（国家能源交通重点建设基金、国家预算调节基金），总体税负偏重，自我改造和自我发展缺乏后劲；四是国家与企业的分配关系犬牙交错，亟须理顺。

为了解决上述矛盾，按照社会主义市场经济发展的要求，统一和规范企业所得税制，进一步理顺国家与企业的分配关系，公平税赋，促进竞争，国务院颁布了《企业所得税暂行条例》，自 1994 年 1 月 1 日起开始施行。

一、企业所得税的基本内容

（一）纳税义务人

在中国境内实行独立经济核算的企业或者组织都是企业所得税的纳税人。具体包括：

1. 国有企业。指生产资料属于全体社会劳动者所有，依法注册、登记的公有制企业或者生产经营组织。

2. 集体企业。指生产资料属于劳动群众集体所有，依法注册、登记的公有制企业或

者生产经营组织。

3. 私营企业（不包括个人独资企业和合伙企业）。指生产资料属于私人所有，依法注册、登记的营利性经济组织。

4. 联营企业。指生产资料归联营各方共有，共同经营、共享收益的营利性经济组织。

5. 股份制企业。指全部注册资本由全体股东共同出资，并以股份形式构成，依法注册、登记的企业。

6. 有生产经营所得和其他所得的其他组织。指经国家有关部门批准，依法注册、登记的事业单位、社会团体等组织。

另外，企业全部或部分被个人、其他企业、单位承租经营。但未改变被承租企业的名称，未变更工商登记，并仍以被承租企业名义对外从事生产经营活动，不论被承租企业与承租方如何分配经营成果，均以被承租企业为纳税义务人。

企业全部或者部分被个人、其他企业、单位承租经营，承租方承租后重新办理工商登记，并以承租方的名义对外从事生产经营活动，其承租经营取得的所得，应以重新办理工商登记的企业、单位为纳税义务人。

（二）征税对象

企业所得税的征税对象是企业取得的生产经营所得和其他所得，但并不是说企业取得的任何一项所得，都是企业所得税的征税对象。确定企业的一项所得是否属于征税对象，要遵循以下原则：第一，必须是有合法来源的所得。即企业的所得必须是国家法律允许并保护的。对企业从事非法行为取得的所得，不构成企业所得税的征税对象；第二，应纳税所得是扣除成本费用以后的纯收益。企业取得任何一项所得，都必然要有相应的消耗和支出，只有企业取得的所得扣除为取得这些所得而发生的成本费用支出后的余额，才是企业所得税的应税所得；第三，企业所得税的应纳税所得必须是实物或货币所得。各种荣誉性、知识性及体能、心理上的收益，都不是应纳税所得；第四，企业所得税的应纳税所得包括来源于中国境内、境外的所得。按照居民税收管辖权原则，凡中国的企业，应就其来源于境内、境外的所得征收企业所得税。但为了避免重复课税，对本国企业在境外已纳的所得税款可以抵扣。

《企业所得税暂行条例》规定，中国境内的企业，除外商投资企业和外国企业外，应就其生产经营所得和其他所得缴纳企业所得税。明确规定了企业所得税的征税对象是企业的生产经营所得和其他所得。所谓生产经营所得，是指企业从事物质生产、商品流通、交

通运输、劳务服务以及其他营利事业取得的所得。其他所得包括企业有偿转让各类财产取得的财产转让所得；纳税人购买各种有价证券取得的利息及外单位欠款取得的利息所得；纳税人出租固定资产、包装物等取得的租赁所得；纳税人因提供转让专利权、非专利技术、商标权、著作权等取得的特许权使用费所得；纳税人对外投资入股取得的股息、红利所得以及固定资产盘盈、因债权人原因确实无法支付的应付款项、物资及现金溢余等取得的其他所得。

（三）税率

企业所得税的税率是指对纳税人应纳税所得额征税的比率，即企业应纳税额与应纳税所得额的比率。国家对纳税人征税多少以及纳税人的税收负担水平，均与税率的高低有直接关系。税率是企业所得税法的一个基本要素。

根据企业所得税法的规定，企业所得税实行 33% 的比例税率。考虑到许多利润水平较低的小型企业，税法又规定了两档照顾性税率，即对年应纳税所得额在 3 万元（含 3 万元）以下的企业，暂减按 18% 的税率征收所得税；年应纳税所得额在 10 万元（含 10 万元）以下至 3 万元的企业，暂减按 27% 的税率征收所得税。如果企业上一年度发生亏损，可用当年应纳税所得额予以弥补，按弥补亏损后的应纳税所得额来确定适用税率。

应纳税所得额与会计利润是两个不同的概念，两者既有联系又有区别。应纳税所得额是一个税收概念，是根据企业所得税法按照一定的标准确定的、纳税人在一个时期内的计税所得，即企业所得税的计税依据。根据企业所得税法规定，它包括企业来源于中国境内、境外的全部生产经营所得和其他所得。生产经营所得，是指从事物质生产、交通运输、商品流通、劳务服务，以及经国务院财政部门确认的其他营利事业取得的所得；其他所得是指股息、利息、租金、转让各类资产、特许权使用费以及营业外收益等所得。而会计利润则是一个会计核算概念，反映的是企业一定时期内生产经营的财务成果。它关系到企业经营成果、投资者的权益以及企业与职工的利益。会计利润是确定应纳税所得的基础，但是不能等同于应纳税所得额。按照企业会计准则的规定进行核算得出的会计利润，根据税法规定做相应的调整后，才能作为企业的应纳税所得额。

二、企业所得税纳税调整的根源：税法与会计目标的分离

（一）税法与会计的目标

关于会计目标，有两种代表性的观点：一种观点认为，企业财务报告中提供的会计信

息应能客观、真实地反映企业管理当局受托经营企业资源的结果及其受托经营责任的履行情况,这被称为“受托责任观”;另一种观点以美国财务会计准则委员会(FASB)为代表,其在第2号财务会计概念公告《会计信息的质量特征》中提出,财务报告应该提供对现在的、潜在的投资者和债权人以及其他使用者作出合理的投资、信贷及类似决策有用的信息。它将相关性和可靠性作为会计信息的主要质量特征,这就是所谓的“决策有用观”。

由于税收具有强制性、无偿性的特征,因此国家税收的取得和稳定增长必须依靠法律作为保障。制定税法的总体目标是规范税收分配秩序,保证国家财政收入的实现,通过公平税负为企业创造平等竞争的外部环境,并运用税收这一经济杠杆调节经济活动的运行。

由于会计与税法的规范目的和出发点不同,如果强求会计准则与税收法规一致,不利于正确反映企业的财务状况和经营成果,况且,我国的税收法规体系也还处于健全之中。因此,我国倾向于会计准则与税收法规的适当分离,因为两者属于两个体系,不能混为一谈。在我国,要使会计准则得以很好地贯彻,并与国际会计惯例协调,必须遵循会计和税收相分离的原则。在实际工作中,会计准则如有与税收制度不一致或不相协调的,应按会计进行核算,纳税时再作调整。

(二) 纳税调整的差异种类

所得税法与会计准则的差异是由税法目标与会计目标的分离所决定的,从理论上可以归纳为原则性差异、特征性差异、功能性差异等三种。

1. 原则性差异

会计原则是进行会计核算的指导思想和衡量会计工作成败的标准。会计原则的目的是保证报表的使用者获得通用的会计信息,一方面要有利于会计信息的使用者做出正确的决策;另一方面要充分反映企业经营过程中的风险和不确定性。从企业所得税法的角度,在确定其遵循的收入确认、计量、费用的可扣除性等方面规则时,一方面它不能完全抛弃会计原则,这是因为征税首先必须有客观的依据,这个依据是指来源于企业的经济业务的真实记录,如果无视企业记录经济业务所遵循的会计原则而另外构造一个会计核算系统,在理论上和实践上既无必要也无可能,同时也违背了税法的效率原则。另一方面,企业所得税必须保证国家的财政收入,它具有法的严肃性,其计税依据的确定性必须具有客观性和唯一性,不能带有主观性和不确定性。然而作为会计来讲,必须反映瞬息万变的市场给企业带来的风险和不确定性,在许多方面存在着许多主观估计和判断,如果企业所得税认同所有的会计原则,站在企业的角度必然会采取有利于自身利益的行为模式,也就是倾向

于利用一切可能的方法降低自身的税收负担，这是税法所不容的。我国近几年的会计改革在会计核算原则中进一步扩大了谨慎性原则的范围，增加了实质重于形式原则，会计方法选择和业务处理程序也更加符合业务的经济实质，但其中有许多改革措施与税收的目标和原则不一致。由此导致了在收入的确认、计量、费用的可扣除性等方面，企业所得税所遵循的原则与会计原则在许多方面有着明显的区别，应用的结果必然产生企业所得税法与会计准则的差异，进而产生了一系列的纳税调整问题。

2. 特征性差异

会计准则的特点是原则性与灵活性有机结合。会计准则在原则规范的前提下，赋予企业更多更大的会计政策选择权，企业可自主合理地做出一系列会计估计，并可将若干确认和审批资产损失的权力交由企业权力机构。在对会计核算和会计报告的有关规定中还贯穿了重要性原则，企业可针对交易或事项的重要程度采用不同的核算方式，对次要的事项，在不影响会计信息真实性、不误导会计报告使用者做出正确判断的前提下可适当简化处理。企业所得税法的特点是高度的统一性和确定性。从本质上看，企业所得税是将一部分社会产品或一部分利得从纳税人手中转变为国家收入的再分配手段；从性质上看，企业所得税法也属于义务性法规，它的突出特点是强制性和确定性，集中体现国家意志和国家利益的需求，它所规定的行为方式明确而具体，不允许任何机构和个人随意改变或违反。为了体现和保持税法的统一性和确定性，对所得税法构成要素进行了统一规定，严格要求纳税人依法进行纳税申报和缴纳税款，税额计算也需要及时做出判断。

3. 功能性差异

会计准则作为一种社会性选择的规则，在我国表现为行政法规的形式，其最终目标在于引导、约束和规范会计行为，从而保证会计信息的真实性，这种社会性选择是一定历史条件下集体博弈的结果，要兼顾各会计主体的会计政策的选择权，所以会计准则的功能是规范、统一和提高会计信息的质量。会计准则的另一重要功能是在满足不同会计信息使用者需求的前提下，指导和组织会计核算，完全能够以统一的会计准则来指导和组织会计核算，并更有效率。企业所得税的首要功能在于组织财政收入，体现国家意志和最广泛意义上的社会意志，其另一功能是在公平税负的前提下，对经济活动起到调节和促进作用，既要考虑公平，又要兼顾效率，所以所得税法可具体到不同所有制、不同部门和行业、不同组织形式的纳税人，具体到不同征税范围和对象等方面做出专门的规定。

三、修订企业所得税纳税申报表的重要意义

2006 年 4 月国家税务总局发布了《企业所得税纳税申报表》，这是适应加强企业所得税征收管理的需要，是进一步规范完善企业所得税纳税申报制度的一项重大举措。

（一）规范的纳税申报制度是企业所得税征收管理的根本基础

企业所得税纳税申报表是根据企业所得税征收与管理规程的要求，纳税人与税务机关为处理企业所得税征管事宜所使用的具有固定格式的报表。它既是纳税人或纳税代理人履行纳税义务以规范格式申报纳税的书面报告，也是税务机关据以征收、分析、评估、检查企业所得税所使用的重要资料。因此，纳税人必须按照国家税收法律、法规和有关规定的要求，按期如实申报应纳税所得额和应纳所得税额。由纳税人自己计算确定应纳税所得额，自行申报纳税，这是现代税收制度的一个重要特征，企业所得税尤其如此。原申报表采用直接依据税收计算，即直接列示企业收入、扣除和调整项目的方法，来反映企业所得税的计算、调整过程的报告性报表，应纳税所得额的计算过程没有涵盖纳税人的整个会计核算过程。企业所得税纳税申报表填制得正确与否，直接影响税务机关的征管质量，企业所得税的规范化管理离不开规范化的纳税申报表。因此，必须建立规范的申报制度，特别是建立科学详尽的企业所得税申报表，准确界定征纳双方的责任义务，这是企业所得税征收管理的根本基础。

（二）会计准则的变革对企业所得税的征管提出了新的挑战

企业会计准则的改革，给企业所得税征管带来了新的挑战。企业在计算所得税时，任何收入的确认和费用扣除的配比，规定都必须是明确的，最好是惟一的，减少选择性，以堵塞漏洞，保护税基。具体会计准则对原行业财务制度有关规定的替代，使得计算企业所得税时依赖原行业财务制度规定的部分也变得原则化，出现了各种选择，企业所得税的许多方面不得不作相应的补充、修订和完善。税收作为国家参与纳税人分配的重要手段，必须在符合一般商业规则、会计核算原则的条件下，做出税收处理的规定，这样也将相应增加会计与税收处理的不一致，也使会计与税收分离加大。随着会计与企业所得税法相分离的步伐日趋加快，建立独立完整、规范详细的企业所得税申报表也显得非常迫切。2006 年修订的企业所得税纳税申报表正是实现了这样的突破。

（三）税收政策的变化要求完善修订纳税申报表

国家税务总局 1998 年发布的企业所得税纳税申报表实行几年来，对加强企业所得税

征管起到了一定作用,但在实际工作中也逐渐暴露出存在的一些问题。一是遗漏了部分重要项目,不符合所得税计算的逻辑关系,如销售税金及附加;二是报表的设计琐碎、复杂,取数困难,不符合会计核算的一般常规,如将财务费用人为地划分为存款利息收入和利息净支出等;三是报表严重滞后于税收政策的变化,如广告费的限额扣除、国产设备投资抵免所得税等。因此,依据现行税收政策,结合企业会计准则和现行会计制度改革,需要对原申报表进行修订。

(四) 完善纳税申报表是提高所得税管理质量和效率的要求

国家税务总局领导明确提出,今后一个时期企业所得税工作要围绕“管好税基、完善汇缴、加强评估、分类管理”来落实科学化、精细化管理的要求。其基本的管理理念就是要按照科学化、精细化管理的要求,充分运用各种管理手段,对纳税人申报的收入、成本、费用以及纳税调整项目进行有效审核和控制,以准确核实应纳税所得额,堵塞征管漏洞,达到不断提高企业所得税征管质量和效率的目的。上述各项工作都必须以做好纳税人的纳税申报为基础,没有规范全面的纳税申报制度,各项工作都是无从落实的。另外,随着经济的快速发展,尤其自 2002 年所得税分享体制实施以来,企业户数快速增加,企业所得税税源分布领域越来越广,税源结构越来越复杂,税源监控的难度越来越大。如何科学合理地利用有限的征管力量,加大税源监控和征管力度,提高企业所得税纳税申报质量,成为企业所得税管理工作的重要任务。建立科学完善的所得税纳税申报体系,是全面落实所得税工作方针,进一步提高所得税管理质量和效率的基础。

由于企业所得税计税依据的应纳税所得额,由收入总额减除准予扣除项目金额构成。同时,税法中对不得扣除的项目、亏损弥补、境外所得已纳税款的抵扣等也做了明确规定,并分别设计了企业所得税纳税申报的年度申报表及二十张附表、预缴申报表、核定征收申报表等。所以,本书将以收入总额、扣除项目、境外所得抵免税额、亏损弥补、税收优惠、纳税申报等为章次展开企业所得税纳税调整与申报的内容。

第二章 收入总额

企业所得税的收入总额是指企业在生产经营活动中以及其他行为取得的各项收入的总和。按照企业所得税年度纳税申报表,收入总额包括销售(营业)收入、投资收益、投资转让净收入、补贴收入和其他收入等。其中的销售(营业)收入又是由主营业务收入、其他业务收入以及视同销售收入组成的;其他收入由营业外收入和税收上应确认的其他收入组成。

税收上对销售(营业)收入的确认,不仅包括会计上的主营业务收入和其他业务收入,还包括会计上不作收入的视同销售行为,按企业所得税政策所确认的收入。而且,税收上确认收入实现的原则与企业会计处理略有差别,对于收入的确认,税务与会计的处理相同或者税法没有明确规定时,计税收入即为会计确认的收入,税务处理与会计处理有差异时,须根据企业所得税法的有关规定做纳税调整,并按规定填入纳税申报表。

一、销售(营业)收入

(一) 主营业务收入

主营业务收入包括销售商品收入、提供劳务收入、让渡资产使用权收入、建造合同收入。

1. 销售商品收入

《企业会计准则第14号——收入》规定了商品销售收入的确认的基本条件:第一,企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方;第二,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有效控制;第三,收入的金额能够可靠地计量;第四,相关的经济利益很可能流入企业;第五,相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。

税法为了正确认识纳税人已经发生属于税法规定的应税行为,应承担纳税义务,为了便于税务机关实施税务管理,监督纳税人切实履行纳税义务,按照销售货物或者应税劳务的纳税义务发生时间,按销售结算方式的不同具体确定为:第一,采取直接收款方式销售

货物，不论货物是否发出，均为收到销售额或取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天；第二，采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天；第三，采取赊销和分期收款方式销售货物，为按合同约定的收款日期的当天；第四，采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天；第五，纳税人发生视同销售货物行为，为货物移送的当天。

工业企业的销售商品收入包括直接销售产品的收入、自设非独立核算销售机构的产品销售收入、委托他人代销产品的收入、受托加工业务和工业性劳务作业收入等，电力、煤气和水的生产企业销售收入和矿产资源开采等采掘业务的收入也属于销售商品收入；商品流通企业的销售商品收入包括国内贸易和进出口销售收入、代购代销业务收入、储运业务收入等；房地产开发企业的销售商品收入包括建设场地（土地）的销售收入、商品房销售收入、配套设施销售收入、代建工程收入、商品房售后服务收入、出租房租金收入等；农业企业的销售商品收入包括农产品的种植、养殖销售收入以及农林产品的初加工收入。

2. 提供劳务收入

从事旅游饮食服务、交通运输、邮政通信、对外经济合作等提供劳务，开展其他服务的纳税人取得的主营业务收入为提供劳务收入。

3. 让渡资产使用权收入

《企业会计准则第 14 号——收入》将让渡资产使用权收入分为两大类，一类是利息收入，是指让渡现金资产使用权而提取的利息收入，分为企业存款利息收入、企业贷款利息收入（含外单位欠款付给利息、委托贷款利息）、国债利息收入、其他债权利息收入和股息收入，其中存款利息收入、企业贷款利息收入直接冲减“财务费用”，国债利息收入、其他债权投资和股息收入计入投资所得；另一类是使用费收入，含让渡无形资产使用权和出租固定资产的收入。

税法规定让渡资产使用权收入，是指从事无形资产和固定资产出租业务的纳税人，因让渡无形资产（商标权、专利权、版权、专营权等）使用权而取得的使用费收入以及出租固定资产取得的租金收入。

4. 建造合同收入

纳税人从事建造房屋、道路、桥梁、水坝等建筑物，以及船舶、飞机、大型机械设备等，在主营业务收入核算建造合同的劳务收入。

《企业会计准则第 14 号——收入》规定，企业在资产负债表日提供劳务交易的结果

能够可靠估计的，应当采用完工百分比法确认提供劳务收入。完工百分比法是指按照提供劳务交易的完工进度确认收入与费用的方法。

税法规定纳税人下列经营业务的收入可以分期确定，并据以计算应纳税所得额：

（1）建筑、安装、装配工程和提供劳务，持续时间超过 1 年的，可以按完工进度或完成的工作量确定收入的实现。

（2）为其他企业加工、制造大型机械设备、船舶等，持续时间超过 1 年的，可以按完工进度或者完成的工作量确定收入的实现。

5. 销售与折扣

《企业会计准则第 14 号——收入》第七条规定，销售商品涉及商业折扣的，应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额。商业折扣是指企业为促进商品销售而在商品标价上给予的价格扣除。第六条规定，销售商品涉及现金折扣的，应当按照扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额。现金折扣在实际发生时计入当期损益。第九条规定，企业已经确认销售商品收入的售出商品发生销售退回的，应当在发生时冲减当期销售商品收入。

税法规定，销售货物给购货方的折扣销售，如果销售额和折扣额在同一张销售发票上注明的，可按折扣后的销售额计算收入，以净额反映在“主营业务收入”；如果将折扣额另开发票，则不得从销售额中减除折扣额。纳税人经营业务中发生的现金折扣计入财务费用。企业发生的销售退回，只要购货方提供退货的适当证明，可冲销退货当期的销售收入。

（二）其他业务收入

其他业务收入主要包括：因销售材料、下脚料、废料、废旧物资等取得的材料销售收入；从事代购代销、受托代销商品收取的代购代销手续费收入（不包括专业从事代理业务的纳税人收取的手续费收入，属于其主营业务收入）；出租、出借包装物的租金和逾期未退还的包装物没收的押金等包装物出租收入。

《企业会计准则——基本准则》界定的负债，是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。核算包装物押金时，收到而未没收的押金记在其他应付款账户，做负债处理，纳税人将因出租、出借包装物的租金和逾期未退还的包装物而没收的押金计入其他业务收入。

税法规定包装物的租金计入应纳税所得额；包装物押金的税务处理，根据《中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则》的规定：企业收取的包装物押金，凡逾期未退还买