

新税制系列解说丛书

企业所得税

赵恒群 编著



12.42
7

辽宁人民出版社

95
F812.42
177
2

· 新税制系列解说丛书 ·

企业所得税

赵恒群 编著

X4K69/2



3 0106 2582 4

辽宁人民出版社

1994年·沈阳



C

128676

(辽)新登字1号

·新税制系列解说丛书·

企业所得税

Qiye Suodeshui

赵恒群 编著

辽宁人民出版社出版 辽宁省新华书店发行
(沈阳市和平区北一马路108号) 沈阳新华印刷厂印刷

字数: 129,000 开本: 787×1092 1/32 印张: 5 $\frac{7}{8}$

印数: 1—11,762

1994年5月第1版

1994年5月第1次印刷

责任编辑: 宋扬华

责任校对: 刘再升

封面设计: 李国盛

版式设计: 王珏菲

ISBN 7-205-02883-X/F·644

定价: 5.25元

《新税制系列解说丛书》编委会名单

主 编：王 泉

副主编：解学智 李圣军 吴旭东

编 委：(按姓氏笔画为序)

于学军	王 泉	王火生	王春雷
王诚明	齐 洁	刘 辉	李卫华
李圣军	池福贵	陈 波	吴旭东
张 炜	苑新丽	何大壮	武 林
林延敏	赵恒群	梁红星	郭建枋
夏文丽	彭 三	解学智	蒲昌辉
戴海光			

前 言

1994 年的税制改革是我国经济生活中的一件大事。改革必将对各类企业和各阶层的居民产生这样或那样的影响,因经营范围、经营方式不同,从事的职业不同,所面对的税收环境也将有所差别,经济利益的重新调整难以避免。正因如此,社会各界对新税制十分关心,极其迫切希望早日了解和把握新税制,特别是了解新税制对自身的影响。其实,新税制的建立对税务官员、从事税收教学和科研工作的学者也将产生巨大的影响,在某种意义上也是一种考验,尽管他们对于税收有更广泛深入的了解,有较为丰富的实践经验,但他们所熟悉的还是原有的税制,即按照计划经济要求确立的税制,但这次税制改革是按照市场经济模式设计的,新税制在设计思想、指导原则、税率、税收范围和结构以及征收方法上都与原税制有很大差别,如何解释、执行这一税制,也是一个新问题,他们的希望,可能更为迫切,所要知道的,更为博深。

显然,对于新税制要大力宣传,要广泛传播、要深入解说,这几乎是所有人的希望,也是所有从事税收工作的学者、干部的责任。故此,我们编著了这套《新税制系列解说丛书》,试图在这方面做一点工作,尽一份薄力。

这套丛书主要有以下几个特点：一是采用问答式，通俗易懂，更便于读者学习掌握；二是按照新税法 and 实施细则编写，使内容较为准确；三是结合国外情况及我国的历史情况进行阐述，便于读者开扩视野；四是根据新税制的逐步出台，丛书采取陆续出版形式。

在编著过程中，我们得到了国家税务总局有关领导，辽宁省税务局、大连市税务局和其他省市税务局的大力支持，参考了已经出版的有关文献，在此一并致谢。当然，书中不遁之处乃至错误之处，应当由我们负责。

编著者

1994年3月

目 录

1. 什么是所得?	(1)
2. 什么是税法所得?	(5)
3. 什么是所得额?	(7)
4. 什么是所得税?	(7)
5. 所得税的基本类型有哪几种?	(10)
6. 所得税课税范围的确定原则有哪些?	(11)
7. 所得税的税率形式有哪几种?	(13)
8. 所得税的课征方法有哪几种?	(15)
9. 所得税有哪些基本特征?	(17)
10. 所得税有哪些基本功能?	(18)
11. 什么是公司?	(20)
12. 怎样确定居民公司和非居民公司?	(21)
13. 对公司所得课税的理论基础是什么?	(23)
14. 什么是公司所得税?	(28)
15. 公司所得税有哪几种类型?	(29)
16. 公司所得税对经济有何影响?	(32)
17. 世界各国公司所得税的税基确定规则 有何异同?	(35)
18. 世界各国公司所得税的税率形式设计	

有何异同？	(44)
19. 公司的会计所得和计税所得有何异同？	(47)
20. 世界各国所得税的改革和发展趋势如何？	(51)
21. 我国为什么要开征所得税？	(54)
22. 我国内资企业所得税是怎样发展演变的？	(59)
23. 我国为什么要改革内资企业所得税？	(62)
24. 我国企业所得税的立法原则有哪些？	(67)
25. 我国企业所得税改革的主要内容有哪些？	(70)
26. 企业所得税的征税范围包括哪些？	(75)
27. 企业所得税的纳税人有哪些？	(77)
28. 企业所得税的征税对象是什么？	(78)
29. 企业所得税的计税依据是什么？	(79)
30. 怎样计算应纳税所得额？	(79)
31. 企业计税收入总额包括哪些内容？	(80)
32. 企业生产经营成本包括哪些内容？	(83)
33. 企业费用列支范围包括哪些内容？	(90)
34. 企业营业外支出包括哪些内容？	(98)
35. 税收调整项目主要有哪些？	(99)
36. 在计算应纳税所得额时，对借款利息支出 按什么标准扣除？	(100)
37. 在计算应纳税所得额时，对工资及附加费 按什么标准扣除？	(103)
38. 在计算应纳税所得额时，对捐赠支出应按 什么标准扣除？	(105)
39. 在计算应纳税所得额时，对业务招待费 按什么标准扣除？	(107)
40. 在计算应纳税所得额时，对各类保险费和	

保险基金如何扣除?	(108)
41. 在计算应纳税所得额时, 对固定资产租赁费 应如何扣除?	(108)
42. 在计算应纳税所得额时, 对坏帐和商品削价 准备金如何扣除?	(110)
43. 在计算应纳税所得额时, 对固定资产和流动 资产净损失如何扣除?	(112)
44. 在计算应纳税所得额时, 对汇兑损益 如何处理?	(114)
45. 在计算应纳税所得额时, 对支付的 管理费如何扣除?	(120)
46. 在计算应纳税所得额时, 哪些税金 准予扣除?	(120)
47. 在计算应纳税所得额时, 对以前年度 的亏损如何抵补?	(121)
48. 在计算应纳税所得额时, 哪些项目 不得扣除?	(122)
49. 纳税人与其关联企业间的业务往来应 如何处理?	(126)
50. 什么是固定资产?	(126)
51. 对固定资产如何计价?	(129)
52. 固定资产折旧范围是如何规定的?	(131)
53. 固定资产折旧依据是如何规定的?	(132)
54. 固定资产折旧方法有哪几种?	(133)
55. 什么是无形资产?	(136)
56. 对无形资产如何计价?	(138)
57. 对无形资产如何摊销?	(138)

58. 什么是递延资产?	(139)
59. 对递延资产如何摊销?	(140)
60. 什么是流动资产?	(140)
61. 对收入存货如何计价?	(142)
62. 对发出存货如何计价?	(144)
63. 企业所得税税率是如何设计的?	(148)
64. 哪些纳税人享受企业所得税的优惠政策?	(149)
65. 企业所得税纳税年度是怎样规定的?	(149)
66. 应纳税所得额的计算原则是什么?	(149)
67. 对取得的非货币资产或者权益如何计价?	(151)
68. 纳税人应以何种货币缴纳企业所得税?	(151)
69. 在年终汇算清缴时, 对少缴或多缴的 所得税税额应如何处理?	(152)
70. 企业境外所得如何纳税?	(153)
71. 对企业投资、联营分得利润如何征税?	(155)
72. 对企业清算所得如何征税?	(156)
73. 企业所得税的纳税地点是如何规定的?	(156)
74. 企业所得税的缴纳办法是如何规定的?	(157)
75. 企业所得税暂行条例何时施行?	(158)
76. 企业所得税征收管理依据是什么?	(158)

附录 1: 中华人民共和国企业所得税暂行条例 (159)

**附录 2: 中华人民共和国企业所得税暂行条例
 实施细则** (163)

1. 什么是所得？

从一般意义上说，所得是指某人通过一定方式而获得的某种收获或收益，如精神收获、物质收益和货币收入等。但从经济学角度分析，所得一般是指个人、法人和其他社会团体在一定时期内，由于劳动、经营、投资或把财产、权利提供给他人使用而获得的利润和收益。现代社会，人们把各种形式收入都作为所得，如货币所得、实物所得、连续性所得、偶然性所得、工资所得、财产所得、劳务所得、资本所得、福利所得、交易所得、隐性所得等。出于某种需要，人们通常把所得按一定的标准进行分类。

(1) 按所得的收入形态分类，可分为货币所得和实物所得。货币所得是以货币资金的形式表现的收益，如现金收益等。实物所得是指以非货币资金的形式表现的所得，如各种实物、资产、财产等。但这种所得是可以通过货币来计量的。

(2) 按所得的取得方式划分，可分为劳动所得、资本所得或不动产所得。劳动所得是指通过劳动创造了价值和使用价值而取得的所得。它不同于资本所得。其条件是必须经过自己的劳动获得货币收入或实物，不劳动则无所得。劳动所得具体又分为两个方面：一是受雇或受聘于他人而取得的工

资薪金所得；二是经过自己的独立劳动而获得的劳务报酬所得。在税收理论上，一般认为对劳动所得应从轻课税，以鼓励人们勤劳致富。资本所得是指资本所有人运用资本项目所取得的所得。资本项目包括货币资本、实物资本和某种权利等。资本所有人可以将其拥有的资本项目通过出售、转让或出租、借贷给他人使用，从中获得收益；也可以将其拥有的资本作为投资条件向外投资，从中获得投资收益。由此可见，资本所得一般是一种非劳动所得。在税收理论上说应征较高的所得税，以区别劳动所得。不动产所得是指因使用或转让不动产所取得的所得。取得不动产所得一般应具备三个条件：①不动产固定地存在于某一地域范围，且其产权被其所在地国家所承认；②不动产所得只能在使用或转让过程中实现，因社会、经济等原因造成的不动产价值增值，不能算为不动产所得；③不动产所得可以通过对不动产的占有使用，或以其他形式使用，如出租、转让等所取得。从严格意义上讲，不动产所得兼具劳动所得和资本所得的双重属性。在税收实践中，一般把不动产所得都作为法人和自然人所得的一个组成部分，征收所得税。

(3) 按所得来源的合法性划分，可分为正常所得和非正常所得。正常所得，是指在正常的生产经营条件下，通过正常合法的生产经营活动，完成所承担的工作任务所取得的所得。包括各种生产经营所得、劳务报酬所得、资产转让、租赁所得。正常所得一般具有可预计性，它直接增加人们的财富，应当课税。非正常所得具有不可预计性，它是指在生产经营活动以外取得的非正常的非期待中的所得。非正常所得一般是从事非正常的业务或不合法的活动所取得的，或不经生产经营活动和提供劳务取得的，如赌博收入等。但非正常所

得也增加所得人的财富，对其征税与否，一般由各国根据自身的社会准则和税收学说，作出不同的法律规定。

(4) 按所得的来源的连续性划分，可分为连续性所得和一次性所得。连续性所得，是指经过连续、正常的生产经营活动而取得的所得。其连续性的含义，表现为生产经营活动的连续性和所得的连续性。如一个企业，在持续经营的前提下，长期从事某项经济活动所取得的收益。一次性所得是指某人在一定时期内只有一次性所得或完成某一件事务所取得的一次性收益。在税收实践中，明确一次性所得的目的，是为了防止纳税人将取得的收入划整为零，缩小收入基数，以逃避纳税。因此，对纳税人一次性收入或完成一件事务的收入，都应作为一次性所得来征税。不能划分次数的，可以对一定时期内连续取得的收入合并为一次性所得征税。

(5) 按所得的来源范围划分，可分为境内所得和境外所得。境内所得是指个人、法人和其他组织来源于本国境内的各项所得，包括生产经营所得，劳务报酬所得，财产租赁所得，特许权使用费所得，利息、股息、红利所得和其他所得。至于境内外所得的确定标准，各国具体确定不一，但在行使税收管辖权和课征所得税方面的做法都基本一致。即对于本国的公司和居民个人来源于本国境内的所得，行使居民（公民）管辖权，课征所得税；对于本国的非居民公司和非居民个人来源于本国境内的所得行使来源地管辖权，课征所得税。境外所得，是指个人、法人和其他组织来源于本国境外的各项所得，其所得内容与境内所得相同。世界各国在对境外所得行使税收管辖权和课征所得税方面的基本作法是：对于本国的居民公司和居民个人，行使居民管辖权，对于来源于境外所得与境内所得一并课征所得税；对于本国的非居民公司

和非居民个人，行使来源地管辖权，仅就来源于本国境内的所得课征所得税，即对其来源于本国境外的所得不课征所得税。

(6) 按所得计算范围划分，可分为毛所得和净所得。毛所得是指个人、法人和其他组织在一定时期内，从事生产经营活动或劳务活动，或把财产、权利提供给他人使用而取得的收入总额。净所得是指个人、法人和其他组织将一定时期内取得的毛收入，扣除为取得这些收入而支付的费用后的余额，也称纯所得。个人净所得一般是指个人取得的全部收入扣除其为取得收入而支付的个人生活费用、赡养家庭费用和其他费用开支后的余额；法人和其他组织净所得，一般是指其取得的全部收入扣除为取得收入而支付的生产、经营、投资等成本费用后的余额。净所得是取得者可以自由支配的所得。在课税问题上，世界各国一般都以毛所得扣除有关成本费用后的余额，即净所得为所得税的课征对象，而不直接把毛所得作为所得税的课税对象。

(7) 按所得与纳税能力的关系划分，可分为实际所得和名义所得。实际所得是指衡量纳税人税收负担能力的所得。它是以纳税人的实际负担能力为依据，采用可比价格形式确定的，剔除了物价上涨因素等所带来的名义所得的增加额。确定实际所得可以使纳税人的应纳税款与其实际负担能力相一致，避免加重纳税人负担。名义所得，是指纳税人所取得能以货币计量的所得，包括纳税人的实际所得和特定条件下增加的所得，如物价上涨等因素而增加货币收入。名义所得并不与纳税人负担能力成正比例关系。因为名义所得的增加，同样也会导致纳税人成本费用额的增加。特别是在通货膨胀的情况下，名义所得的增加，实际所得不一定能增加，甚至会

出现实际所得减少的情况。因此，不能以名义所得为标准确定纳税人的负担能力，否则，就会出现纳税人的应纳税收超出实际负担能力的情况。

(8) 按所得征税范围，可分为应税所得和非税所得。应税所得是指税法中规定应征税的各种所得，如生产经营所得和其他所得等。非税所得是指税法中规定不征税或没有规定征税的所得。非税所得表现为两个方面：一是为实现一定的政治或经济目的而给予纳税人的各种减免税照顾；二是对一些不合法的所得不予征税，而由国家另行处理。若对于非法所得也加以征税，则意味着承认它的合法性。应税所得和非税所得，实质上是划分所得征税范围的。一个国家对其如何划分，则根据本国的具体情况确定。

2. 什么是税法所得？

税法所得是从所得课税的角度划定的所得。其含义与应税所得基本相同。税法所得的实质，是政府以法律形式规定的征税范围和课税对象。

自所得税创立以来，对所得的解释历来有两种学说。一是以夏恩兹为代表的“纯资产增加说”。这种学说认为，所得是经济组织和个人在一定时期内的资产增加，减去同一时期的资产减少后的余额。按照纯资产增加说的原理，所得不但包括具有源泉的、经常连续不断取得的收入，也包括各种非经常的、不规则的临时收入，条件是要能达到纯资产的增加。二是以费斯敦洛为代表的“所得源泉说”。这种学说认为，所得是经济组织和个人，在一定时期内以经济组织和个人为主体，取得的综合各种源泉所产生的、由其自由处理支配的收入。按照所得源泉说的原理，作为所得必须具备以下三个特

点：①所得是综合各种源泉的收入以入为主体汇集的；②所得具有源泉，具有经常性和规则性；③所得可以由所得者自由处理分配。所得源泉说所指的所得是一种狭义所得，它仅着眼于一定时期内发生所得的源泉所限定的所得，并把一些不经常、不规则的所得，如转让所得和临时所得等剔除在外，即强调所得是具有连续来源的所得。

但是，由于社会经济组织和个人所从事的经济业务是多方面的，因此，世界各国在确定所得税的征税对象时，很少拘泥于某一种学说，而是根据本国的社会经济状况和财政政策，确定本国税收中的所得概念。通常情况是，课税对象或范围的选择以交易为基础，把一定时期内（通常为一年）所完成交易而实现的收入，减去为取得这些收入而消耗掉的成本，再减去周期内的亏损所得到的差额作为税法所得。除此之外，还须考虑法律、社会等方面的要求。从法律方面说，纳税人所得税课征范围的必须是合法所得，禁止非法所得（尽管通过交易）；从社会方面说，课税不能影响纳税人的基本生活，同时对纳税人各种公共福利支出，如慈善捐赠、救济他人支出、购买公债的利息、交纳的其他税收等，也必须予以承认，允许他们在税前列支或扣除一部分收入和支出，作为税法所得的减量。另外有些国家为实行社会经济政策，扩大了所得税的税前列支范围。这样，所得课税的实际课税对象，已不是完整意义上的税法所得。纵观世界各国所得税，其税法所得的确定，主要有以下五个特征：①一般是以交易为基础确认所得，任何未经交易的财富增长不被认为是所得，任何未经交易证实的财富减少也不能作为所得的减少额；②以合法来源所得为主，即取得的所得是国家的经济政策和法律允许并予以保障的；③以连续性为主，即征收所得税的应税

所得，一般都以经常性或连续性的收益为主；当然对非连续性所得，有的国家也并入税法所得；④以净所得为主，即在征税时，要承认纳税人为取得所得所花费的消耗和支出，在取得的毛所得中作了合理的扣减后才能征税；⑤以能够提高纳税能力的所得为主，即以实际取得的所得为准，而不以名义所得为准。避免加重纳税人的负担，影响其生活和经济活动。目前，世界各国普遍以税法所得为征税对象征收所得税。

3. 什么是所得额？

所得额是指个人、法人和其他经济组织在一定时期内，从全社会的国民收入总额中，通过不同方式分得的那部分收入额扣除了自身的各种消耗后的余额。它包括的范围很广，如工商企业的经营利润；个人从事劳动或提供劳务所取得的工资、薪金和劳务报酬等。一般地说，各经济组织或个人在取得的全部收入额中扣除其为取得这些收入所支付的各项成本费用之后的余额，即为所得额。它是各种所得税据以征收的基本依据。所得额的大小，关系到国家财政收入的多少，也关系到纳税人负担能力的大小。

4. 什么是所得税？

所得税是以所得额为课税对象课征的税收。它是国家为了实现某种政策目标，运用法律手段，参与个人、法人或其他经济组织所得分配的一种形式。由于各个国家的国情不同，通过所得税所要实现的政策目标也不一致。因而在设置方法和名称上也是不一样的。有的国家只设个人所得税；有的国家不仅有个人所得税，也有企业所得税；有的国家有多种个人所得税（一般以所得来源划分）和多种企业所得税（一般