

**目录**

[第一部份 增值税 1](#_bookmark0)

[第二部份 契税 3](#_bookmark1)

[第三部份 土地增值税 6](#_bookmark2)

[第四部份 印花税 8](#_bookmark3)

[第五部份 个人所得税 9](#_bookmark4)

[第六部份 企业所得税 11](#_bookmark5)

[附件 42](#_bookmark6)



# 第一部份 增值税

**【适用主体】**

所有增值税纳税人

**【政策内容】**

1. 纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，不属于增值税的征税范围，其中涉及的货物转让，不征收增值税。
2. 纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债经多次转让后，最终的受让方与劳动力接收方为同一单位和个人的，仍适用《国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 13 号）的相关规定， 其中货物的多次转让行为均不征收增值税。资产的出让方需将资产重组方案等文件资料报其主管税务机关。
3. 增值税一般纳税人在资产重组过程中，将全部资产、负债和劳动力一并转让给其他增值税一般纳税人，并按程序办理注销税务登记的，其在办理注销登记前尚未抵扣的进项税额可结转至新纳税人处继续抵扣。
4. 纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，其中涉及的不动产、土地使用权转让行为，不征收增值税。

**【适用条件】**

1. 通过合并、分立、出售、置换等方式进行资产重组。
2. 全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让。
3. 仅对资产重组过程中涉及的货物、不动产、土地使用权转让行为，不征收增值税；其他资产转让，应依法缴纳增值税。
4. 涉及增值税进项留抵税额转移的资产重组行为，重组企业双方均应为增值税一般纳税人。

**【注意事项】**

1. 企业纳税人通过合并、分立两种方式进行资产重组的，要注意纳税人通过上述两种方式的资产重组行为，是否符合《公司法》对企业合并、分立的相关规定及要求。
2. 纳税人进行资产重组时，其转让的实物资产对应的债权、负债和劳动力等必须一并转让，三者缺一不可，否则不符合不征收增值税规定，应依法计算缴纳增值税。
3. 纳税人资产重组过程中，涉及增值税进项留抵税额转移的，原纳税人应按程序办理注销税务登记。原纳税人未按程序办理注销税务登记的，其增值税进项留抵税额不能转移至新纳税人。

4、属于不征收增值税项目的，可以开具增值税普通发票，也无需向税务机关备案，企业留存资产重组相关文件、协议备查。

**【政策依据】**

1. [《国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税问题的公告》（国家税务](#_bookmark7)总局公告 2011 年第 13 号）
2. [《国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税问题的公告》（国家税务](#_bookmark8)

总局公告 2013 年第 66 号）

1. [《国家税务总局关于纳税人资产重组增值税留抵税额处理有关问题的公](#_bookmark9)告》（国家税务总局公告 2012 年第 55 号）
2. [《财政部国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财](#_bookmark10)税〔2016〕36 号附件 2）

# 第二部份 契税

**【适用主体】**

实施改制重组的企事业单位

**【政策内容】**

1. 企业改制。企业按照《中华人民共和国公司法》有关规定整体改制，包括非公司制企业改制为有限责任公司或股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司，原企业投资主体存续并在改制（变更）后的公司中所持股权（股份）比例超过 75%，且改制（变更）后公司承继原企业权利、义务的，对改制（变更）后公司承受原企业土地、房屋权属，免征契税。
2. 事业单位改制。事业单位按照国家有关规定改制为企业，原投资主体存续并在改制后企业中出资（股权、股份）比例超过 50%的，对改制后企业承受原事业单位土地、房屋权属，免征契税。
3. 公司合并。两个或两个以上的公司，依照法律规定、合同约定，合并为一个公司，且原投资主体存续的，对合并后公司承受原合并各方土地、房屋权属， 免征契税。
4. 公司分立。公司依照法律规定、合同约定分立为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司，对分立后公司承受原公司土地、房屋权属，免征契税。
5. 企业破产。企业依照有关法律法规规定实施破产，债权人（包括破产企业职工）承受破产企业抵偿债务的土地、房屋权属，免征契税；对非债权人承受破产企业土地、房屋权属，凡按照《中华人民共和国劳动法》等国家有关法律法规政策妥善安置原企业全部职工规定，与原企业全部职工签订服务年限不少于三年的劳动用工合同的，对其承受所购企业土地、房屋权属，免征契税；与原企业超过 30%的职工签订服务年限不少于三年的劳动用工合同的，减半征收契税。
6. 资产划转。对承受县级以上人民政府或国有资产管理部门按规定进行行政性调整、划转国有土地、房屋权属的单位，免征契税。

同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转，免征契税。

母公司以土地、房屋权属向其全资子公司增资，视同划转，免征契税。

1. 债权转股权。经国务院批准实施债权转股权的企业，对债权转股权后新设立的公司承受原企业的土地、房屋权属，免征契税。
2. 划拨用地出让或作价出资。以出让方式或国家作价出资（入股）方式承受原改制重组企业、事业单位划拨用地的，不属上述规定的免税范围，对承受方应按规定征收契税。
3. 公司股权（股份）转让。在股权（股份）转让中，单位、个人承受公司股权（股份），公司土地、房屋权属不发生转移，不征收契税。

**【适用条件】**

1. 企业改制。企业按照《公司法》有关规定整体改制，原企业投资主体存续并在改制（变更）后的公司中所持股权（股份）比例超过 75%，且改制（变更） 后公司承继原企业权利、义务。
2. 事业单位改制。事业单位按照国家有关规定改制为企业，原投资主体存续并在改制后企业中出资（股权、股份）比例超过 50%。
3. 公司合并。两个或两个以上的公司，依照法律规定、合同约定，合并为一个公司，且原投资主体存续。
4. 公司分立。公司依照法律规定、合同约定分立为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司。
5. 企业破产。企业依照有关法律法规规定实施破产，债权人（包括破产企业职工）承受破产企业抵偿债务的土地、房屋权属；对非债权人承受破产企业土地、房屋权属，凡按照《劳动法》等国家有关法律法规政策妥善安置原企业全部职工规定，与原企业全部职工签订服务年限不少于三年的劳动用工合同；与原企业超过 30%的职工签订服务年限不少于三年的劳动用工合同。
6. 资产划转。承受县级以上人民政府或国有资产管理部门按规定进行行政性调整、划转国有土地、房屋权属的单位；同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转；母公司以土地、房屋权属向其全资子公司增资。
7. 债权转股权。经国务院批准实施债权转股权的企业，对债权转股权后新设立的公司承受原企业的土地、房屋权属。

**【备案资料】**

企业在提请享受上述契税优惠政策时，应向主管税务机关提交相关资料，包括：上级主管机关批准其改制、重组或董事会决议等证明材料；改制前后的投资情况的证明材料。

**【政策依据】**

[《财政部税务总局关于继续执行企业、事业单位改制重组有关契税政策的公](#_bookmark11)告》（财政部 税务总局公告2021年第17号）

# 第三部份 土地增值税

**【适用主体】**

实施改制重组的企业

**【政策内容】**

1. 企业整体改制暂不征土地增值税。企业按照《中华人民共和国公司法》有关规定整体改制，包括非公司制企业改制为有限责任公司或股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司，对改制前的企业将国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物（以下称房地产）转移、变更到改制后的企业，暂不征土地增值税。

本公告所称整体改制是指不改变原企业的投资主体，并承继原企业权利、义务的行为。

1. 企业合并暂不征土地增值税。按照法律规定或者合同约定，两个或两个以上企业合并为一个企业，且原企业投资主体存续的，对原企业将房地产转移、变更到合并后的企业，暂不征土地增值税。
2. 企业分立暂不征土地增值税。按照法律规定或者合同约定，企业分设为两个或两个以上与原企业投资主体相同的企业，对原企业将房地产转移、变更到分立后的企业，暂不征土地增值税。
3. 单位、个人在改制重组时以房地产作价入股进行投资，对其将房地产转移、变更到被投资的企业，暂不征土地增值税。
4. 改制重组后再转让房地产并申报缴纳土地增值税时，对“取得土地使用权所支付的金额”，按照改制重组前取得该宗国有土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定缴纳的有关费用确定；经批准以国有土地使用权作价出资入股的，为作价入股时县级及以上自然资源部门批准的评估价格。按购房发票确定扣除项目金额的，按照改制重组前购房发票所载金额并从购买年度起至本次转让年度止每年加计 5%计算扣除项目金额，购买年度是指购房发票所载日期的当年。

**【适用条件】**

1. 企业整体改制暂不征土地增值税，应属于整体改制范围，即：不改变原企业的投资主体（企业改制重组前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动），并承继原企业权利、义务。
2. 企业合并暂不征土地增值税，原投资主体应存续，即：合并前原企业出资人必须存在于合并后的企业，出资人的出资比例可以发生变动。
3. 企业分立暂不征土地增值税，分立成立的企业与原企业的投资主体应相同，即：分立前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动。
4. 上述改制重组有关土地增值税政策不适用于房地产转移任意一方为房地产开发企业的情形。
5. 上述政策执行期限为 2021 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日。

**【备案资料】**

企业在提请享受上述土地增值税优惠政策时，应向主管税务机关提交相关资料，包括：改制重组协议或等效文件；相关各方工商部门变更登记相关材料。

**【政策依据】**

[《财政部税务总局关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的通知》](#_bookmark12)

（财政部 税务总局公告2021年第21号）

# 第四部份 印花税

**【适用主体】**

经县级以上人民政府及企业主管部门批准改制的企业。

**【政策内容】**

1. 关于资金账簿的印花税

(1)实行公司制改造的企业在改制过程中成立的新企业（重新办理法人登记的），其新启用的资金账簿记载的资金或因企业建立资本纽带关系而增加的资金， 凡原已贴花的部分可不再贴花，未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。

1. 以合并或分立方式成立的新企业，其新启用的资金账簿记载的资金， 凡原已贴花的部分可不再贴花，未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。
2. 企业债权转股权新增加的资金按规定贴花。
3. 企业改制中经评估增加的资金按规定贴花。
4. 企业其他会计科目记载的资金转为实收资本或资本公积的资金按规定贴花。
5. 关于各类应税合同的印花税

企业改制前签订但尚未履行完的各类应税合同，改制后需要变更执行主体的，对仅改变执行主体、其余条款未作变动且改制前已贴花的，不再贴花。

1. 关于产权转移书据的印花税

企业因改制签订的产权转移书据免予贴花。

**【适用条件】**

1、改制企业的范围：国有企业依《公司法》整体改造成国有独资有限责任公司；企业通过增资扩股或者转让部分产权，实现他人对企业的参股，将企业改造成有限责任公司或股份有限公司；企业以其部分财产和相应债务与他人组建新公司；企业将债务留在原企业，而以其优质财产与他人组建的新公司。

2、合并包括吸收合并和新设合并。

3、分立包括存续分立和新设分立。

**【备案资料】**

企业在提请享受上述印花税优惠政策时，应向主管税务机关提交相关资料， 包括：《纳税人减免税备案登记表》；县级以上人民政府及企业主管部门改制批复文件原件及复印件。

**【政策依据】**

[《财政部国家税务总局关于企业改制过程中有关印花税政策的通知》（财税](#_bookmark13)

〔2003〕183 号）

# 第五部份 个人所得税

**【适用主体】**

非货币性资产投资个人

**【政策内容】**

1. 个人以非货币性资产投资，属于个人转让非货币性资产和投资同时发生, 应按照“财产转让所得”项目，依法计算缴纳个人所得税。
2. 个人以非货币性资产投资，应按评估后的公允价值确认非货币性资产转让收入。非货币性资产转让收入减除该资产原值及合理税费后的余额为应纳税所得额。个人以非货币性资产投资，应于非货币性资产转让、取得被投资企业股权时， 确认非货币性资产转让收入的实现。
3. 个人应在发生上述应税行为的次月 15 日内向主管税务机关申报纳税。 纳税人一次性缴税有困难的，可合理确定分期缴纳计划并报主管税务机关备案后，自发生上述应税行为之日起不超过 5 个公历年度内（含）分期缴纳个人所得税。
4. 个人以非货币性资产投资交易过程中取得现金补价的，现金部分应优先用于缴税；现金不足以缴纳的部分，可分期缴纳。个人在分期缴税期间转让其持有的上述全部或部分股权，并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款。
5. 非货币性资产，是指现金、银行存款等货币性资产以外的资产，包括股权、不动产、技术发明成果以及其他形式的非货币性资产。

**【适用条件】**

41 号文第五条规定：“本通知所称非货币性资产，是指现金、银行存款等货币性资产以外的资产，包括股权、不动产、技术发明成果以及其他形式的非货币性资产。

非货币性资产投资，包括以非货币性资产出资设立新的企业，以及以非货币性资产出资参与企业增资扩股、定向增发股票、股权置换、重组改制等投资行为。

**【备案资料】**

纳税人非货币性资产投资需要分期缴纳个人所得税的，应于取得被投资企业股权之日的次月 15 日内，自行制定缴税计划并向主管税务机关报送《非货币性资产投资分期缴纳个人所得税备案表》、纳税人身份证明、投资协议、非货币性资产评估价格证明材料、能够证明非货币性资产原值及合理税费的相关资料。

**【政策依据】**

1. 《[关于个人非货币性资产投资有关个人所得税政策的通知》（财税〔2015](#_bookmark14)〕41 号）
2. [《国家税务总局关于个人非货币性资产投资有关个人所得税征管问题的](#_bookmark15)公告》（国家税务总局公告 2015 年第 20 号）

# 第六部份 企业所得税

**（一）法律形式改变**

**【适用主体】**

所有企业所得税纳税人

**【政策内容】**

企业由法人转变为个人独资企业、合伙企业等非法人组织，或将登记注册地转移至中华人民共和国境外（包括港澳台地区），应视同企业进行清算、分配， 股东重新投资成立新企业。企业的全部资产以及股东投资的计税基础均应以公允价值为基础确定。

企业发生其他法律形式简单改变的，可直接变更税务登记，除另有规定外， 有关企业所得税纳税事项（包括亏损结转、税收优惠等权益和义务）由变更后企业承继，但因住所发生变化而不符合税收优惠条件的除外。

**【适用条件】**

无

**【备案资料】**

对企业由法人转变为个人独资企业、合伙企业等非法人组织，或将登记注册地转移至中华人民共和国境外（包括港澳台地区）的，企业除须报送《企业清算所得纳税申报表》外，还应附送以下资料：

1. 企业改变法律形式的工商部门或其他政府部门的批准文件；
2. 企业全部资产的计税基础以及评估机构出具的资产评估报告；
3. 企业债权、债务处理或归属情况说明；
4. 主管税务机关要求提供的其他资料证明。

**【政策依据】**

1. [《中华人民共和国企业所得税法》第二十条](#_bookmark16)
2. [《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十五条](#_bookmark17)
3. [《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通](#_bookmark18)知》（财税〔2009〕59 号）
4. [《国家税务总局关于发布<企业重组业务企业所得税管理办法>的公告》](#_bookmark19)

（国家税务总局公告 2010 年第 4 号）

1. [《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通](#_bookmark20)知》（财税〔2014〕109 号）
2. [《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》](#_bookmark21)

（国家税务总局公告 2015 年第 48 号）

**（二）债务重组**

**【适用主体】**

所有企业

**【政策内容】**

1. 债务重组的当事各方：债务人、债权人。
2. 债务重组的当事各方企业选择特殊性税务处理的，以债务人为重组的主导方。
3. 处理规定
4. 一般性税务处理规定

①减免债务

债务人按照支付的债务清偿额低于债务计税基础的差额，确认债务重组所得。债权人按照收到的债务清偿额低于债权计税基础的差额，确认债务重组损失。

②以非货币资产清偿债务

债务人分解为转让相关非货币性资产、按非货币性资产公允价值清偿债务两项业务，分别确认资产转让所得与债务重组所得。债权人按照接受的非货币资产

公允价值低于债权计税基础的差额确认债务重组损失，并按照接受的非货币资产公允价值确认其计税基础。

③债权转股权

债务人按照债务转为资本部分公允价值低于债务计税基础的差额，确认债务重组所得。债权人按照债权转为股权部分公允价值低于债权计税基础的差额确认债务重组损失，并按照股权投资的公允价值确定其计税基础。

1. 特殊性税务处理规定

①减免债务

若债务人企业债务重组确认的应纳税所得额占该企业当年应纳税所得额50%以上，则其债务重组所得可以在 5 个纳税年度的期间内，均匀计入各年度的应纳税所得额。债权人应按照收到的债务清偿额低于债权计税基础的差额，确认债务重组损失。

②以非货币资产清偿债务

若债务人企业债务重组确认的应纳税所得额占该企业当年应纳税所得额50%以上，则其债务重组所得可以在 5 个纳税年度的期间内，均匀计入各年度的应纳税所得额。债权人按照接受的非货币资产公允价值低于债权计税基础的差额确认债务重组损失，并按照接受的非货币资产公允价值确认其计税基础。

③债权转股权

债务人对债务清偿业务暂不确认所得，企业的其他相关所得税事项保持不变。债权人对债权转股权业务暂不确认损失，股权投资的计税基础以原债权的计税基础确定。企业的其他相关所得税事项保持不变。

**【适用条件】**

债务重组适用特殊性处税务处理的条件包括：

1. 具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。
2. 企业重组后的连续 12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。

**【备查资料】【备案资料】**

1. 适用一般性税务处理的留存备查资料
2. 以非货币资产清偿债务的，应保留当事各方签订的清偿债务的协议或合同，以及非货币资产公允价格确认的合法证据等。
3. 债权转股权的，应保留当事各方签订的债权转股权协议或合同。
4. 此外，企业（债权人）与债务人达成债务重组协议后，无法收回的应收、预付款项，可以作为坏账损失在计算应纳税所得额时扣除，确认损失的证据材料包括债务重组协议、债务人重组收益纳税情况说明等。
5. 适用特殊性税务处理应报送的资料
6. 基本资料

①重组各方应在该重组业务完成当年，办理企业所得税年度申报时，分别向各自主管税务机关报送《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》和其他申报资料。重组主导方申报后，其他当事方向其主管税务机关办理纳税申报。申报时还应附送重组主导方经主管税务机关受理的《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》（复印件）。

②当事各方应在完成重组业务后的下一年度的企业所得税年度申报时，向主管税务机关提交书面情况说明，以证明企业在重组后的连续 12 个月内，有关符合特殊性税务处理的条件未发生改变。

③企业重组业务适用特殊性税务处理的，申报时，当事各方还应向主管税务机关提交重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易情况的说明，并说明这些交易与该重组是否构成分步交易，是否作为一项企业重组业务进行处理。

1. 其他申报资料

①债务重组的总体情况说明，包括债务重组方案、基本情况、债务重组所产生的应纳税所得额，并逐条说明债务重组的商业目的；以非货币资产清偿债务的， 还应包括企业当年应纳税所得额情况；

②清偿债务或债权转股权的合同（协议）或法院裁定书，需有权部门（包括内部和外部）批准的，应提供批准文件；

③债权转股权的，提供相关股权评估报告或其他公允价值证明；以非货币资产清偿债务的，提供相关资产评估报告或其他公允价值证明；

④重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易,与该重组是否构成分步交易、是否作为一项企业重组业务进行处理情况的说明；

⑤重组当事各方一致选择特殊性税务处理并加盖当事各方公章的证明资料；

⑥债权转股权的，还应提供工商管理部门等有权机关登记的相关企业股权变更事项的证明材料，以及债权人 12 个月内不转让所取得股权的承诺书；

⑦按会计准则规定当期应确认资产（股权）转让损益的，应提供按税法规定核算的资产（股权）计税基础与按会计准则规定核算的相关资产（股权）账面价值的暂时性差异专项说明。

**【政策依据】**

1. [《中华人民共和国企业所得税法》第二十条](#_bookmark16)
2. [《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十五条](#_bookmark17)
3. [《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通](#_bookmark18)知》（财税〔2009〕59 号）
4. [《国家税务总局关于发布<企业重组业务企业所得税管理办法>的公告》](#_bookmark19)

（国家税务总局公告 2010 年第 4 号）

1. [《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通](#_bookmark20)知》（财税〔2014〕109 号）
2. [《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》](#_bookmark21)

（国家税务总局公告 2015 年第 48 号）

**（三）股权收购**

**【适用主体】**

所有企业

**【政策内容】**

1. 股权收购的当事各方：收购方、转让方及被收购企业。
2. 股权收购的主导方：股权转让方。涉及两个或两个以上股权转让方，由转让被收购企业股权比例最大的一方作为主导方（转让股权比例相同的可协商确定主导方）。
3. 处理规定

股权收购分为一般性税务处理与特殊性税务处理规定。

1. 一般性税务处理规定

转让方按规定确认股权转让所得或损失。收购方对取得的股权以其公允价值确定计税基础。被收购企业相关所得税事项原则上保持不变。

1. 特殊性税务处理规定

①转让方从收购方取得的对价中的股权支付部分暂不确认所得或损失，非股权支付部分应计算确认当期所得或损失。

②收购方暂不确认股权支付部分的转让所得或损失，对取得的被收购企业股权的计税基础，以被收购股权的原有计税基础确定。若收购方支付的对价中包含非股权支付部分，该部分应在交易当期确认相应的资产转让所得或损失，并调整被收购股权的计税基础。收购方、被收购方的原有各项资产和负债的计税基础和其他相关所得税事项保持不变。

**【适用条件】**

股权收购适用特殊性处税务处理的条件包括：

1. 具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。
2. 收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的 50%。
3. 企业重组后的连续 12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。
4. 收购企业在该股权收购发生时的股权支付金额不低于其交易支付总额的

85%。

1. 企业重组中取得股权支付的原主要股东（指原持有转让企业或被收购企业

20%以上股权的股东），在重组后连续 12 个月内，不得转让所取得的股权。

**【备查资料】【备案资料】**

1.适用一般性税务处理的留存

1. 当事各方所签订的股权收购、资产收购业务合同或协议；
2. 相关股权、资产公允价值的合法证据。2.适用特殊性税务处理应报送的资料
3. 基本资料

①重组各方应在该重组业务完成当年，办理企业所得税年度申报时，分别向各自主管税务机关报送《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》和其他申报资料。重组主导方申报后，其他当事方向其主管税务机关办理纳税申报。申报时还应附送重组主导方经主管税务机关受理的《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》（复印件）。

②当事各方应在完成重组业务后的下一年度的企业所得税年度申报时，向主管税务机关提交书面情况说明，以证明企业在重组后的连续 12 个月内，有关符合特殊性税务处理的条件未发生改变。

③企业重组业务适用特殊性税务处理的，申报时，当事各方还应向主管税务机关提交重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易情况的说明，并说明这些交易与该重组是否构成分步交易，是否作为一项企业重组业务进行处理。

1. 其他申报资料

①股权收购业务总体情况说明，包括股权收购方案、基本情况，并逐条说明股权收购的商业目的；

②股权收购、资产收购业务合同(协议)，需有权部门（包括内部和外部）批准的，应提供批准文件；

③相关股权评估报告或其他公允价值证明；

④12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动、原主要股东不转让所取得股权的承诺书；

⑤工商管理部门等有权机关登记的相关企业股权变更事项的证明材料；

⑥重组当事各方一致选择特殊性税务处理并加盖当事各方公章的证明资料；

⑦涉及非货币性资产支付的，应提供非货币性资产评估报告或其他公允价值证明；

⑧重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易,与该重组是否构成分步交易、是否作为一项企业重组业务进行处理情况的说明；

⑨按会计准则规定当期应确认资产（股权）转让损益的，应提供按税法规定核算的资产（股权）计税基础与按会计准则规定核算的相关资产（股权）账面价值的暂时性差异专项说明。

**【政策依据】**

1. [《中华人民共和国企业所得税法》第二十条](#_bookmark16)
2. [《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十五条](#_bookmark17)
3. [《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通](#_bookmark18)知》（财税〔2009〕59 号）
4. [《国家税务总局关于发布<企业重组业务企业所得税管理办法>的公告》](#_bookmark19)

（国家税务总局公告 2010 年第 4 号）

1. [《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通](#_bookmark20)知》（财税〔2014〕109 号）
2. [《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》](#_bookmark21)

（国家税务总局公告 2015 年第 48 号）

**（四）资产收购**

**【适用主体】**

所有企业

**【政策内容】**

1. 资产收购的当事各方：收购方、转让方。
2. 资产收购的主导方：资产转让方。
3. 处理规定

资产收购分为一般性税务处理与特殊性税务处理规定。

1. 一般性税务处理规定

转让方按规定确认资产转让所得或损失。收购方对取得的资产以其公允价值确定计税基础。

1. 特殊性税务处理规定

①转让方从受让方取得的对价中的股权支付部分暂不确认所得或损失，非股权支付部分应计算确认当期所得或损失。

②收购方暂不确认股权支付部分的转让所得或损失，对取得的转让企业资产的计税基础，以被转让资产的原有计税基础确定。若受让方支付的对价中包含非股权支付部分，该部分应在交易当期确认相应的资产转让所得或损失，并调整被转让资产的计税基础。

**【适用条件】**

资产收购适用特殊性处税务处理的条件包括：

1. 具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。
2. 受让企业（收购方）所收购的资产不低于转让企业全部资产的 50%
3. 企业重组后的连续 12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。
4. 受让企业在该资产收购发生时的股权支付金额不低于其交易支付总额的

85%。

1. 企业重组中取得股权支付的原主要股东（指原持有转让企业或被收购企业

20%以上股权的股东），在重组后连续 12 个月内，不得转让所取得的股权。

**【备查资料】【备案资料】**

1.适用一般性税务处理的留存备查资料

1. 当事各方所签订的股权收购、资产收购业务合同或协议；
2. 相关股权、资产公允价值的合法证据。2.适用特殊性税务处理应报送的资料
3. 基本资料

①重组各方应在该重组业务完成当年，办理企业所得税年度申报时，分别向各自主管税务机关报送《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》和其他申报资料。重组主导方申报后，其他当事方向其主管税务机关办理纳税申报。申报时还应附送重组主导方经主管税务机关受理的《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》（复印件）。

②当事各方应在完成重组业务后的下一年度的企业所得税年度申报时，向主管税务机关提交书面情况说明，以证明企业在重组后的连续 12 个月内，有关符合特殊性税务处理的条件未发生改变。

③企业重组业务适用特殊性税务处理的，申报时，当事各方还应向主管税务

机关提交重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易情况的

说明，并说明这些交易与该重组是否构成分步交易，是否作为一项企业重组业务进行处理。

1. 其他申报资料

①资产收购业务总体情况说明，包括资产收购方案、基本情况，并逐条说明资产收购的商业目的；

②资产收购业务合同(协议)，需有权部门（包括内部和外部）批准的，应提供批准文件；

③相关资产评估报告或其他公允价值证明；

④被收购资产原计税基础的证明；

⑤12 个月内不改变资产原来的实质性经营活动、原主要股东不转让所取得股权的承诺书；

⑥工商管理部门等有权机关登记的相关企业股权变更事项的证明材料；

⑦重组当事各方一致选择特殊性税务处理并加盖当事各方公章的证明资料；

⑧涉及非货币性资产支付的，应提供非货币性资产评估报告或其他公允价值证明；

⑨重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易,与该重组是否构成分步交易、是否作为一项企业重组业务进行处理情况的说明；

⑩按会计准则规定当期应确认资产（股权）转让损益的，应提供按税法规定核算的资产（股权）计税基础与按会计准则规定核算的相关资产（股权）账面价值的暂时性差异专项说明。

**【政策依据】**

1. [《中华人民共和国企业所得税法》第二十条](#_bookmark16)
2. [《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十五条](#_bookmark17)
3. [《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通](#_bookmark18)知》（财税〔2009〕59 号）
4. [《国家税务总局关于发布<企业重组业务企业所得税管理办法>的公告》](#_bookmark19)

（国家税务总局公告 2010 年第 4 号）

1. [《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通](#_bookmark20)知》（财税〔2014〕109 号）
2. [《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》](#_bookmark21)

（国家税务总局公告 2015 年第 48 号）

**（五）企业合并**

**【适用主体】**

所有企业

**【政策内容】**

1. 企业合并的当事各方：合并企业、被合并企业、被合并企业股东。
2. 企业合并的主导方：被合并企业，涉及同一控制下多家被合并企业的，以净资产最大的一方为主导方。
3. 处理规定

企业合并分为一般性税务处理与特殊性税务处理规定。

1. 一般性税务处理规定

合并企业按公允价值确定接受被合并企业各项资产和负债的计税基础。被合并企业按清算进行企业所得税处理。其亏损不得在合并方结转弥补。被合并企业股东按清算进行企业所得税处理。

1. 特殊性税务处理规定

①合并企业接受被合并企业资产和负债的计税基础，以被合并企业的原有计税基础确定。

②被合并企业合并前的相关所得税事项由合并企业承继。

③可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额（按税法规定剩余结转年限内，每年可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额）=被合并企业净资产公允价值×截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率。

④被合并企业股东取得合并企业股权的计税基础，以其原持有的被合并企业股权的计税基础确定。

⑤股权支付部分暂不确认有关资产的交易所得或损失。

⑥非股权支付部分仍应在交易当期确认相应的资产转让所得或损失，并调整相应资产的计税基础。

**【适用条件】**

企业合并适用特殊性处税务处理的条件包括：

1. 具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。
2. 企业重组后的连续 12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。
3. 企业股东在该企业合并发生时取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%。
4. 企业重组中取得股权支付的原主要股东（指原持有转让企业或被收购企业

20%以上股权的股东），在重组后连续 12 个月内，不得转让所取得的股权。

**【备案资料】**

1.适用一般性税务处理的相关资料

一般性税务处理规定中，被合并企业应当按清算进行所得税处理，在按规定报送《企业清算所得纳税申报表》时，还应同时附送以下资料：

1. 企业合并的工商部门或其他政府部门的批准文件；
2. 企业全部资产和负债的计税基础以及评估机构出具的资产评估报告；
3. 企业债务处理或归属情况说明；
4. 主管税务机关要求提供的其他资料证明。2.适用特殊性税务处理应报送的资料
5. 基本资料

①重组各方应在该重组业务完成当年，办理企业所得税年度申报时，分别向各自主管税务机关报送《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》和其他申报资料。重组主导方申报后，其他当事方向其主管税务机关办理纳税申报。申报时还应附送重组主导方经主管税务机关受理的《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》（复印件）。

②当事各方应在完成重组业务后的下一年度的企业所得税年度申报时，向主管税务机关提交书面情况说明，以证明企业在重组后的连续 12 个月内，有关符合特殊性税务处理的条件未发生改变。

③企业重组业务适用特殊性税务处理的，申报时，当事各方还应向主管税务

机关提交重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易情况的

说明，并说明这些交易与该重组是否构成分步交易，是否作为一项企业重组业务进行处理。

1. 其他申报资料

①企业合并的总体情况说明，包括合并方案、基本情况，并逐条说明企业合并的商业目的；

②企业合并协议或决议，需有权部门（包括内部和外部）批准的，应提供批准文件；

③企业合并当事各方的股权关系说明，若属同一控制下且不需支付对价的合并，还需提供在企业合并前，参与合并各方受最终控制方的控制在 12 个月以上的证明材料；

④被合并企业净资产、各单项资产和负债的账面价值和计税基础等相关资料；

⑤12 个月内不改变资产原来的实质性经营活动、原主要股东不转让所取得股权的承诺书；

⑥工商管理部门等有权机关登记的相关企业股权变更事项的证明材料；

⑦合并企业承继被合并企业相关所得税事项（包括尚未确认的资产损失、分期确认收入和尚未享受期满的税收优惠政策等）情况说明；

⑧涉及可由合并企业弥补被合并企业亏损的，需要提供其合并日净资产公允价值证明材料及主管税务机关确认的亏损弥补情况说明；

⑨重组当事各方一致选择特殊性税务处理并加盖当事各方公章的证明资料；

⑩涉及非货币性资产支付的，应提供非货币性资产评估报告或其他公允价值证明；

⑪重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易,与该重组是否构成分步交易、是否作为一项企业重组业务进行处理情况的说明；

⑫按会计准则规定当期应确认资产（股权）转让损益的，应提供按税法规定核算的资产（股权）计税基础与按会计准则规定核算的相关资产（股权）账面价值的暂时性差异专项说明。

**【政策依据】**

1. [《中华人民共和国企业所得税法》第二十条](#_bookmark16)
2. [《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十五条](#_bookmark17)
3. [《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通](#_bookmark18)知》（财税〔2009〕59 号）
4. [《国家税务总局关于发布<企业重组业务企业所得税管理办法>的公告》](#_bookmark19)

（国家税务总局公告 2010 年第 4 号）

1. [《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通](#_bookmark20)知》（财税〔2014〕109 号）
2. [《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》](#_bookmark21)

（国家税务总局公告 2015 年第 48 号）

**（六）企业分立**

**【适用主体】**

所有企业

**【政策内容】**

1. 企业分立的当事各方：分立企业、被分立企业、被分立企业股东。
2. 企业分立的主导方：被分立企业。
3. 处理规定

企业分立分为一般性税务处理与特殊性税务处理规定。

1. 一般性税务处理规定

①被分立企业对分立出去资产应按公允价值确认资产转让所得或损失。

②分立企业应按公允价值确认接受资产的计税基础。

③被分立企业继续存在时，其股东取得的对价应视同被分立企业分配进行处理。

④被分立企业不再继续存在时，被分立企业及其股东都应按清算进行所得税处理。

⑤企业分立相关企业的亏损不得相互结转弥补。

1. 特殊性税务处理规定

①分立企业接受被分立企业资产和负债的计税基础，以被分立企业的原有计税基础确定。

②被分立企业已分立出去资产相应的所得税事项由分立企业承继。

③被分立企业未超过法定弥补期限的亏损额可按分立资产占全部资产的比例进行分配，由分立企业继续弥补。

④被分立企业的股东取得分立企业的股权（以下简称“新股”）： A.如需部分或全部放弃原持有的被分立企业的股权（以下简称“旧股”），

“新股”的计税基础应以放弃“旧股”的计税基础确定。 B.如不需放弃“旧股”，则其取得“新股”的计税基础可从以下两种方法中

选择确定：直接将“新股”的计税基础确定为零；或者以被分立企业分立出去的

净资产占被分立企业全部净资产的比例先调减原持有的“旧股”的计税基础，再将调减的计税基础平均分配到“新股”上。

⑤股权支付暂不确认有关资产的交易所得或损失。

⑥非股权支付额仍应在交易当期确认相应的资产转让所得或损失，并调整相应资产的计税基础。

**【适用条件】**

企业分立适用特殊性处税务处理的条件包括：

1. 具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。
2. 企业重组后的连续 12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。
3. 被分立企业股东在该企业分立发生时取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%。被分立企业所有股东按原持股比例取得分立企业的股权，分立企业和被分立企业均不改变原来的实质经营活动
4. 企业重组中取得股权支付的原主要股东（指原持有转让企业或被收购企业

20%以上股权的股东），在重组后连续 12 个月内，不得转让所取得的股权。

**【备案资料】**

1.适用一般性税务处理的相关资料

企业分立业务适用一般性税务处理情形的，被分立企业不再继续存在，应按规定进行清算。被分立企业在报送《企业清算所得纳税申报表》时，应附送以下资料：

1. 企业分立的工商部门或其他政府部门的批准文件；
2. 被分立企业全部资产的计税基础以及评估机构出具的资产评估报告；
3. 企业债务处理或归属情况说明；
4. 主管税务机关要求提供的其他资料证明。2.适用特殊性税务处理应报送的资料
5. 基本资料

①重组各方应在该重组业务完成当年，办理企业所得税年度申报时，分别向各自主管税务机关报送《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》和其他申报资料。重组主导方申报后，其他当事方向其主管税务机关办理纳税申报。申报时还应附送重组主导方经主管税务机关受理的《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》（复印件）。

②当事各方应在完成重组业务后的下一年度的企业所得税年度申报时，向主管税务机关提交书面情况说明，以证明企业在重组后的连续 12 个月内，有关符合特殊性税务处理的条件未发生改变。

③企业重组业务适用特殊性税务处理的，申报时，当事各方还应向主管税务机关提交重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易情况的说明，并说明这些交易与该重组是否构成分步交易，是否作为一项企业重组业务进行处理。

1. 其他申报资料

①企业分立的总体情况说明，包括分立方案、基本情况，并逐条说明企业分立的商业目的；

②被分立企业董事会、股东会(股东大会)关于企业分立的决议，需有权部门

（包括内部和外部）批准的，应提供批准文件；

③被分立企业的净资产、各单项资产和负债账面价值和计税基础等相关资料；

④12 个月内不改变资产原来的实质性经营活动、原主要股东不转让所取得股权的承诺书；

⑤工商管理部门等有权机关认定的分立和被分立企业股东股权比例证明材料；分立后，分立和被分立企业工商营业执照复印件；

⑥重组当事各方一致选择特殊性税务处理并加盖当事各方公章的证明资料；

⑦涉及非货币性资产支付的，应提供非货币性资产评估报告或其他公允价值证明；

⑧分立企业承继被分立企业所分立资产相关所得税事项（包括尚未确认的资产损失、分期确认收入和尚未享受期满的税收优惠政策等）情况说明；

⑨若被分立企业尚有未超过法定弥补期限的亏损，应提供亏损弥补情况说明、被分立企业重组前净资产和分立资产公允价值的证明材料；

⑩重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易,与该重组是否构成分步交易、是否作为一项企业重组业务进行处理情况的说明；

⑪按会计准则规定当期应确认资产（股权）转让损益的，应提供按税法规定核算的资产（股权）计税基础与按会计准则规定核算的相关资产（股权）账面价值的暂时性差异专项说明。

**【政策依据】**

1. [《中华人民共和国企业所得税法》第二十条](#_bookmark16)
2. [《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十五条](#_bookmark17)
3. [《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通](#_bookmark18)知》（财税〔2009〕59 号）
4. [《国家税务总局关于发布<企业重组业务企业所得税管理办法>的公告》](#_bookmark19)

（国家税务总局公告 2010 年第 4 号）

1. [《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通](#_bookmark20)知》（财税〔2014〕109 号）
2. [《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》](#_bookmark21)

（国家税务总局公告 2015 年第 48 号）

**（七）资产（股权）划转**

**【适用主体】**

居民企业

**【政策内容】**

1. 基本处理规定
2. 资产（股权）划出方企业和划入方企业均不确认所得。
3. 资产（股权）划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原账面净值（即原计税基础）确定。
4. 资产（股权）划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值（即原计税基础）计算折旧扣除。
5. 具体类型处理规定

（1）100%直接控制的母子公司之间，母公司向子公司按账面净值划转其持有的股权或资产,母公司获得子公司 100%的股权支付

①母公司按增加长期股权投资处理，子公司按接受投资（包括资本公积，下同）处理。母公司获得子公司股权的计税基础以划转股权或资产的原计税基础确定。

②若交易一方在股权或资产划转完成日后连续 12 个月内发生生产经营业务、公司性质、资产或股权结构等情况变化，致使股权或资产划转不再符合特殊性税务处理条件的（以下简称“不再符合特殊性处理条件的”），应当进行以下处理：

母公司应按原划转完成时股权或资产的公允价值视同销售处理，并按公允价值确认取得长期股权投资的计税基础；子公司按公允价值确认划入股权或资产的计税基础。

（2）100%直接控制的母子公司之间，母公司向子公司按账面净值划转其持有的股权或资产,母公司没有获得任何股权或非股权支付。

①母公司按冲减实收资本（包括资本公积，下同）处理，子公司按接受投资处理。

②若不再符合特殊性处理条件的，应当进行以下处理：

母公司应按原划转完成时股权或资产的公允价值视同销售处理；子公司按公允价值确认划入股权或资产的计税基础。

（3）100%直接控制的母子公司之间，子公司向母公司按账面净值划转其持有的股权或资产，子公司没有获得任何股权或非股权支付。

①母公司按收回投资处理，或按接受投资处理，子公司按冲减实收资本处理。母公司应按被划转股权或资产的原计税基础，相应调减持有子公司股权的计税基

础。

②若不再符合特殊性处理条件的，应当进行以下处理：

子公司应按原划转完成时股权或资产的公允价值视同销售处理；母公司应按撤回或减少投资进行处理。

1. 受同一或相同多家母公司 100%直接控制的子公司之间，在母公司主导下，一家子公司向另一家子公司按账面净值划转其持有的股权或资产，划出方没有获得任何股权或非股权支付。

①划出方按冲减所有者权益处理，划入方按接受投资处理。

②若不再符合特殊性处理条件的，应当进行以下处理：

划出方应按原划转完成时股权或资产的公允价值视同销售处理；母公司根据交易情形和会计处理对划出方按分回股息进行处理，或者按撤回或减少投资进行处理，对划入方按以股权或资产的公允价值进行投资处理；划入方按接受母公司投资处理，以公允价值确认划入股权或资产的计税基础。

1. 企业接受划入资产的特殊规定
2. 企业接收政府划入资产的企业所得税处理

①县级以上人民政府（包括政府有关部门,下同）将国有资产明确以股权投资方式投入企业，企业应作为国家资本金（包括资本公积）处理。该项资产如为非货币性资产，应按政府确定的接收价值确定计税基础。

②县级以上人民政府将国有资产无偿划入企业，凡指定专门用途并按专项用途财政性资金有关规定进行管理的，企业可作为不征税收入进行企业所得税处理。其中，该项资产属于非货币性资产的，应按政府确定的接收价值计算不征税收入。

县级以上人民政府将国有资产无偿划入企业，属于上述项以外情形的，应按政府确定的接收价值计入当期收入总额计算缴纳企业所得税。政府没有确定接收价值的，按资产的公允价值计算确定应税收入。

1. 企业接收股东划入资产的企业所得税处理

①企业接收股东划入资产（包括股东赠予资产、上市公司在股权分置改革过程中接收原非流通股股东和新非流通股股东赠予的资产、股东放弃本企业的股权，下同），凡合同、协议约定作为资本金（包括资本公积）且在会计上已做实际处理的，不计入企业的收入总额，企业应按公允价值确定该项资产的计税基础。

②企业接收股东划入资产，凡作为收入处理的，应按公允价值计入收入总额， 计算缴纳企业所得税，同时按公允价值确定该项资产的计税基础。

**【适用条件】**

对 100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业 100% 直接控制的居民企业之间的资产划转，同时符合以下条件的，可选择采用特殊性税务处理：

1. 企业之间按账面净值划转股权或资产；
2. 具有合理商业目的；
3. 不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的；
4. 自股权或资产划转日（股权或资产划转协议或批复生效，且交易双方已进行会计处理的日期）起，连续 12 个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动；
5. 划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益。

**【备案资料】**

1.适用特殊性税务处理应报送的资料包括：

汇算清缴时，交易双方应分别向各自税务机关报送《居民企业资产（股权） 划转特殊性税务处理申报表》与以下相关资料：

1. 股权或资产划转总体情况说明，包括基本情况、划转方案等，并详细说明划转的商业目的；
2. 交易双方或多方签订的股权或资产划转合同（协议），需有权部门（ 包括内部和外部）批准的，应提供批准文件；
3. 被划转股权或资产账面净值和计税基础说明；
4. 交易双方按账面净值划转股权或资产的说明（需附会计处理资料）；
5. 交易双方均未在会计上确认损益的说明（需附会计处理资料）；

（6）12 个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动的承诺书。2.交易双方应在股权或资产划转完成后的下一年度的企业所得税年度申报

时，各自向主管税务机关提交书面情况说明，以证明被划转股权或资产自划转完成日后连续 12 个月内，没有改变原来的实质性经营活动。

3.交易一方在股权或资产划转完成日后连续 12 个月内发生生产经营业务、公司性质、资产或股权结构等情况变化，致使股权或资产划转不再符合特殊性税务处理条件的，发生变化的交易一方应在情况发生变化的 30 日内报告其主管税

务机关，同时书面通知另一方。另一方应在接到通知后 30 日内将有关变化报告其主管税务机关。

**【政策依据】**

1. [《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通](#_bookmark20)知》（财税〔2014〕109 号）
2. [《国家税务总局关于资产（股权）划转企业所得税征管问题的公告》（国](#_bookmark22)家税务总局公告 2015 年第 40 号）

**（八）非货币性资产投资**

**【适用主体】**

实行查账征收的居民企业

**【政策内容】**

1. 实行查账征收的居民企业以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可自确认非货币性资产转让收入年度起不超过连续 5 个纳税年度的期间内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额，按规定计算缴纳企业所得税。

非货币性资产，是指现金、银行存款、应收账款、应收票据以及准备持有至到期的债券投资等货币性资产以外的资产。

1. 企业以非货币性资产对外投资，其非货币性资产转让所得=非货币性资产评估公允价值-非货币性资产计税基础。
2. 投资企业取得的被投资企业的股权，应以非货币性资产的原计税成本为计税基础，加上每年确认的非货币性资产转让所得，逐年进行调整。
3. 被投资企业取得非货币性资产的计税基础，应按非货币性资产的公允价值确定。
4. 企业在对外投资 5 年内转让被投资企业股权或投资收回的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在转让股权或投资收回当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税；企业在

计算股权转让所得时，可将股权的计税基础一次调整到位。

1. 企业在对外投资 5 年内注销的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在注销当年的企业所得税年度汇算清缴时， 一次性计算缴纳企业所得税。

**【适用条件】**

对外投资仅限于以非货币性资产出资设立新的居民企业，或将非货币性资产注入现存的居民企业。

**【备查资料】**

企业应将股权投资合同或协议、对外投资的非货币性资产（明细）公允价值评估确认报告、非货币性资产（明细）计税基础的情况说明、被投资企业设立或变更的工商部门证明材料等资料留存备查，并单独准确核算税法与会计差异情况。

**【政策依据】**

1. [《财政部国家税务总局关于非货币性资产投资企业所得税政策问题的通](#_bookmark23)知》（财税〔2014〕116 号）
2. [《国家税务总局关于非货币性资产投资企业所得税有关征管问题的公告》](#_bookmark24)

（国家税务总局公告 2015 年第 33 号）

**（九）技术成果投资入股**

**【适用主体】**

实行查账征收的居民企业

**【政策内容】**

1. 实行查账征收的居民企业以技术成果投资入股到境内居民企业，被投资企业支付的对价全部为股票（权）的，企业或可选择适用递延纳税优惠政策。

选择技术成果投资入股递延纳税政策的，经向主管税务机关备案，投资入股当期可暂不纳税，允许递延至转让股权时，按股权转让收入减去技术成果原值和合理税费后的差额计算缴纳所得税。

1. 企业接受技术成果投资入股适用递延纳税政策的，允许被投资企业按技术成果投资入股时的评估值入账并在企业所得税前摊销扣除。

**【适用条件】**

被投资企业支付的对价须全部为股票（权）。

**【备案资料】**

企业适用递延纳税政策的，应在投资完成后首次预缴申报时，将相关内容填入《技术成果投资入股企业所得税递延纳税备案表》

**【政策依据】**

1. [《财政部国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通](#_bookmark25)知》（财税〔2016〕101 号）
2. [《国家税务总局关于股权激励和技术入股所得税征管问题的公告》（国家](#_bookmark26)税务总局公告 2016 年第 62 号）

**（十）全民所有制企业公司制改制**

**【适用主体】**

全民所有制企业

**【政策内容】**

全民所有制企业改制为国有独资公司或者国有全资子公司，属于“（一）法律形式改变”的情形的，改制中资产评估增值不计入应纳税所得额；资产的计税基础按其原有计税基础确定；资产增值部分的折旧或者摊销不得在税前扣除。

**【适用条件】**

仅适用于一个全民所有制企业整体改制为国有独资公司或者国有全资子公司的情形，即改制前后企业均为 100%国家所有。

**【备查资料】**

全民所有制企业资产评估增值相关材料应由改制后的企业留存备查。

**【政策依据】**

[《国家税务总局关于全民所有制企业公司制改制企业所得税处理问题的公](#_bookmark27)告》（国家税务总局公告 2017 年第 34 号）

# 附件

# 【政策依据】增值税

1. 《国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 13 号）

根据[《中华人民共和国增值税暂行条例](http://code.fabao365.com/search/wd%3D%E4%B8%AD%E5%8D%8E%E4%BA%BA%E6%B0%91%E5%85%B1%E5%92%8C%E5%9B%BD%E5%A2%9E%E5%80%BC%E7%A8%8E%E6%9A%82%E8%A1%8C%E6%9D%A1%E4%BE%8B)》及其实施细则的有关规定，现将纳税人资产重组有关增值税问题公告如下：

纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，不属于增值税的征税范围，其中涉及的货物转让，不征收增值税。

本公告自 2011 年 3 月 1 日起执行。此前未作处理的，按照本公告的规定执行。[《国家税务总局关于转让企业全部产权不征收增值税问题的批复](http://code.fabao365.com/search/wd%3D%E5%9B%BD%E5%AE%B6%E7%A8%8E%E5%8A%A1%E6%80%BB%E5%B1%80%E5%85%B3%E4%BA%8E%E8%BD%AC%E8%AE%A9%E4%BC%81%E4%B8%9A%E5%85%A8%E9%83%A8%E4%BA%A7%E6%9D%83%E4%B8%8D%E5%BE%81%E6%94%B6%E5%A2%9E%E5%80%BC%E7%A8%8E%E9%97%AE%E9%A2%98%E7%9A%84%E6%89%B9%E5%A4%8D)》（国税函

〔2002〕420 号）、[《国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税政策问题的](http://code.fabao365.com/search/wd%3D%E5%9B%BD%E5%AE%B6%E7%A8%8E%E5%8A%A1%E6%80%BB%E5%B1%80%E5%85%B3%E4%BA%8E%E7%BA%B3%E7%A8%8E%E4%BA%BA%E8%B5%84%E4%BA%A7%E9%87%8D%E7%BB%84%E6%9C%89%E5%85%B3%E5%A2%9E%E5%80%BC%E7%A8%8E%E6%94%BF%E7%AD%96%E9%97%AE%E9%A2%98%E7%9A%84%E6%89%B9%E5%A4%8D)批复》（国税函〔2009〕585 号）、[《国家税务总局关于中国直播卫星有限公司](http://code.fabao365.com/search/wd%3D%E5%9B%BD%E5%AE%B6%E7%A8%8E%E5%8A%A1%E6%80%BB%E5%B1%80%E5%85%B3%E4%BA%8E%E4%B8%AD%E5%9B%BD%E7%9B%B4%E6%92%AD%E5%8D%AB%E6%98%9F%E6%9C%89%E9%99%90%E5%85%AC%E5%8F%B8%E8%BD%AC%E8%AE%A9%E5%85%A8%E9%83%A8%E4%BA%A7%E6%9D%83%E6%9C%89%E5%85%B3%E5%A2%9E%E5%80%BC%E7%A8%8E%E9%97%AE%E9%A2%98%E7%9A%84%E9%80%9A%E7%9F%A5)转让全部产权有关增值税问题的通知》（国税函〔2010〕350 号）同时废止。

特此公告。

1. 《国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2013 年第 66 号）

现将纳税人资产重组有关增值税问题公告如下：

纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债经多次转让后，最终的受让方与劳动力接收方为同一单位和个人的，仍适用《国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 13 号）的相关规定，其中货物的多次转让行为均不征收增值税。资产的出让方需将资产重组方案等文件资料报其主管税务机关。

本公告自 2013 年 12 月 1 日起施行。纳税人此前已发生并处理的事项，不再

做调整；未处理的，按本公告规定执行。特此公告。

1. 《国家税务总局关于纳税人资产重组增值税留抵税额处理有关问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 55 号）

现将纳税人资产重组中增值税留抵税额处理有关问题公告如下：

一、增值税一般纳税人（以下称“原纳税人”）在资产重组过程中，将全部资产、负债和劳动力一并转让给其他增值税一般纳税人（以下称“新纳税人”），并按程序办理注销税务登记的，其在办理注销登记前尚未抵扣的进项税额可结转至新纳税人处继续抵扣。

二、原纳税人主管税务机关应认真核查纳税人资产重组相关资料，核实原纳税人在办理注销税务登记前尚未抵扣的进项税额，填写《增值税一般纳税人资产重组进项留抵税额转移单》（见附件）。

《增值税一般纳税人资产重组进项留抵税额转移单》一式三份，原纳税人主管税务机关留存一份，交纳税人一份，传递新纳税人主管税务机关一份。

三、新纳税人主管税务机关应将原纳税人主管税务机关传递来的《增值税一般纳税人资产重组进项留抵税额转移单》与纳税人报送资料进行认真核对，对原纳税人尚未抵扣的进项税额，在确认无误后，允许新纳税人继续申报抵扣。

本公告自 2013 年 1 月 1 日起施行。特此公告。

1. 《财政部国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36 号附件 2）

[营业税改征增值税试点有关事项的规定](http://www.waizi.org.cn/law/9790.html)

本文为：[财税〔2016〕36 号](http://www.waizi.org.cn/shuishounews/9791.html)《[财政部国家税务总局关于全面推开营业税改征增](http://www.waizi.org.cn/shuishounews/9791.html)值税试点的通知》附件 2

一、营改增试点期间，试点纳税人[指按照[《营业税改征增值税试点实施办法](http://www.waizi.org.cn/shuishounews/9779.html)》(以下称《试点实施办法》)缴纳增值税的纳税人]有关政策

（一）兼营。

试点纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产适用不同

税率或者征收率的，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额，未分别核算销售额的，按照以下方法适用税率或者征收率：

1. 兼有不同税率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产， 从高适用税率。
2. 兼有不同征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产， 从高适用征收率。
3. 兼有不同税率和征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。

（二）不征收增值税项目。

1. 根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，属于《试点实施办法》第十四条规定的用于公益事业的服务。
2. 存款利息。
3. 被保险人获得的保险赔付。
4. 房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修资金。
5. 在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，其中涉及的不动产、土地使用权转让行为。

(三)销售额。

1. 贷款服务，以提供贷款服务取得的全部利息及利息性质的收入为销售额。
2. 直接收费金融服务，以提供直接收费金融服务收取的手续费、佣金、酬金、管理费、服务费、经手费、开户费、过户费、结算费、转托管费等各类费用为销售额。
3. 金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。

转让金融商品出现的正负差，按盈亏相抵后的余额为销售额。若相抵后出现负差， 可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额相抵，但年末时仍出现负差的，不得转入下一个会计年度。

金融商品的买入价，可以选择按照加权平均法或者移动加权平均法进行核算，选择后 36 个月内不得变更。

金融商品转让，不得开具增值税专用发票。

1. 经纪代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额。向委托方收取的政府性基金或者行政事业性收费，不得开具增值税专用发票。
2. 融资租赁和融资性售后回租业务。
3. 经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人，提供融资租赁服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息和车辆购置税后的余额为销售额。
4. 经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人，提供融资性售后回租服务，以取得的全部价款和价外费用（不含本金），扣除对外支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息后的余额作为销售额。
5. 试点纳税人根据 2016 年 4 月 30 日前签订的有形动产融资性售后回租合同，在合同到期前提供的有形动产融资性售后回租服务，可继续按照有形动产融资租赁服务缴纳增值税。

继续按照有形动产融资租赁服务缴纳增值税的试点纳税人,经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的，根据 2016 年 4 月 30 日前签订的有形动产融资性售后回租合同，在合同到期前提供的有形动产融资性售后回租服务，可以选择以下方法之一计算销售额：

①以向承租方收取的全部价款和价外费用，扣除向承租方收取的价款本金，以及对外支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息后的余额为销售额。

纳税人提供有形动产融资性售后回租服务，计算当期销售额时可以扣除的价款本金，为书面合同约定的当期应当收取的本金。无书面合同或者书面合同没有约定的，为当期实际收取的本金。

试点纳税人提供有形动产融资性售后回租服务，向承租方收取的有形动产价款本金，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

②以向承租方收取的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息后的余额为销售额。

1. 经商务部授权的省级商务主管部门和国家经济技术开发区批准的从事融资租赁业务的试点纳税人，2016 年 5 月 1 日后实收资本达到 1.7 亿元的，从达到标

准的当月起按照上述第（1）、（2）、（3）点规定执行；2016 年 5 月 1 日后实

收资本未达到 1.7 亿元但注册资本达到 1.7 亿元的，在 2016 年 7 月 31 日前仍可

按照上述第（1）、（2）、（3）点规定执行，2016 年 8 月 1 日后开展的融资租赁业务和融资性售后回租业务不得按照上述第（1）、（2）、（3）点规定执行。6.航空运输企业的销售额，不包括代收的机场建设费和代售其他航空运输企业客票而代收转付的价款。

1. 试点纳税人中的一般纳税人（以下称一般纳税人）提供客运场站服务，以其取得的全部价款和价外费用，扣除支付给承运方运费后的余额为销售额。
2. 试点纳税人提供旅游服务，可以选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。

选择上述办法计算销售额的试点纳税人，向旅游服务购买方收取并支付的上述费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

1. 试点纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额。
2. 房地产开发企业中的一般纳税人销售其开发的房地产项目（选择简易计税方法的房地产老项目除外），以取得的全部价款和价外费用，扣除受让土地时向政府部门支付的土地价款后的余额为销售额。

房地产老项目，是指《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在 2016 年 4

月 30 日前的房地产项目。

1. 试点纳税人按照上述 4－10 款的规定从全部价款和价外费用中扣除的价款， 应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证。否则，不得扣除。上述凭证是指：
2. 支付给境内单位或者个人的款项，以发票为合法有效凭证。
3. 支付给境外单位或者个人的款项，以该单位或者个人的签收单据为合法有效凭证，税务机关对签收单据有疑议的，可以要求其提供境外公证机构的确认证明。
4. 缴纳的税款，以完税凭证为合法有效凭证。
5. 扣除的政府性基金、行政事业性收费或者向政府支付的土地价款，以省级以上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据为合法有效凭证。
6. 国家税务总局规定的其他凭证。

纳税人取得的上述凭证属于增值税扣税凭证的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(四)进项税额。

1. 适用一般计税方法的试点纳税人，2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固

定资产核算的不动产或者 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额应自取得之日起分 2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为 60%，第二年抵扣比例为 40%。

取得不动产，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得不动产，不包括房地产开发企业自行开发的房地产项目。

融资租入的不动产以及在施工现场修建的临时建筑物、构筑物，其进项税额不适用上述分 2 年抵扣的规定。

1. 按照《试点实施办法》第二十七条第（一）项规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产、不动产，发生用途改变，用于允许抵扣进项税额的应税项目，可在用途改变的次月按照下列公式计算可以抵扣的进项税额：

可以抵扣的进项税额=固定资产、无形资产、不动产净值/（1+适用税率）×适用税率

上述可以抵扣的进项税额应取得合法有效的增值税扣税凭证。

1. 纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

（五）一般纳税人资格登记。

《试点实施办法》第三条规定的年应税销售额标准为 500 万元（含本数）。财政部和国家税务总局可以对年应税销售额标准进行调整。

（六）计税方法。

一般纳税人发生下列应税行为可以选择适用简易计税方法计税：

1. 公共交通运输服务。

公共交通运输服务，包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车。

班车，是指按固定路线、固定时间运营并在固定站点停靠的运送旅客的陆路运输服务。

1. 经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、形象设计、背景设计、动画设计、分镜、动画制作、摄制、描线、上色、画面合成、配音、配乐、音效合成、剪辑、字幕制作、压缩转码(面向网络动漫、手机动漫格式适配)服务，以及在境内转让动漫版权(包括动漫品牌、形象或者内容的授权及再授权)。

动漫企业和自主开发、生产动漫产品的认定标准和认定程序，按照《文化部 财政部 国家税务总局关于印发[〈动漫企业认定管理办法（试行）](http://www.waizi.org.cn/law/9414.html)〉的通知》([文市](http://www.waizi.org.cn/law/9414.html)发〔2008〕51 号)的规定执行。

1. 电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务。
2. 以纳入营改增试点之日前取得的有形动产为标的物提供的经营租赁服务。
3. 在纳入营改增试点之日前签订的尚未执行完毕的有形动产租赁合同。

（七）建筑服务。

1. 一般纳税人以清包工方式提供的建筑服务，可以选择适用简易计税方法计税。以清包工方式提供建筑服务，是指施工方不采购建筑工程所需的材料或只采购辅助材料，并收取人工费、管理费或者其他费用的建筑服务。
2. 一般纳税人为甲供工程提供的建筑服务，可以选择适用简易计税方法计税。 甲供工程，是指全部或部分设备、材料、动力由工程发包方自行采购的建筑工程。3.一般纳税人为建筑工程老项目提供的建筑服务，可以选择适用简易计税方法计税。

建筑工程老项目，是指：

1. 《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目；
2. 未取得《建筑工程施工许可证》的，建筑工程承包合同注明的开工日期在

2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目。

1. 一般纳税人跨县（市）提供建筑服务，适用一般计税方法计税的，应以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外

费用扣除支付的分包款后的余额，按照 2％的预征率在建筑服务发生地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

1. 一般纳税人跨县（市）提供建筑服务，选择适用简易计税方法计税的，应以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额，按照 3%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在建筑服务发生地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
2. 试点纳税人中的小规模纳税人（以下称小规模纳税人）跨县（市）提供建筑服务，应以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额，按照3%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在建筑服务发生地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

（八）销售不动产。

1. 一般纳税人销售其 2016 年 4 月 30 日前取得（不含自建）的不动产，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
2. 一般纳税人销售其 2016 年 4 月 30 日前自建的不动产，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照 5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
3. 一般纳税人销售其 2016 年 5 月 1 日后取得（不含自建）的不动产，应适用一般计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额，按照 5%的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
4. 一般纳税人销售其 2016 年 5 月 1 日后自建的不动产，应适用一般计税方法， 以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用，按照 5%的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
5. 小规模纳税人销售其取得（不含自建）的不动产（不含个体工商户销售购买的住房和其他个人销售不动产），应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
6. 小规模纳税人销售其自建的不动产，应以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照 5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
7. 房地产开发企业中的一般纳税人，销售自行开发的房地产老项目，可以选择适用简易计税方法按照 5%的征收率计税。
8. 房地产开发企业中的小规模纳税人，销售自行开发的房地产项目，按照 5%的征收率计税。
9. 房地产开发企业采取预收款方式销售所开发的房地产项目，在收到预收款时按照 3%的预征率预缴增值税。
10. 个体工商户销售购买的住房，应按照附件 3《[营业税改征增值税试点过渡政策](http://www.waizi.org.cn/law/9789.html)的规定》第五条的规定征免增值税。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
11. 其他个人销售其取得（不含自建）的不动产（不含其购买的住房），应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5%的征收率计算应纳税额。

（九）不动产经营租赁服务。

1. 一般纳税人出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产，可以选择适用简易计税

方法,按照 5%的征收率计算应纳税额。纳税人出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的与机构所在地不在同一县（市）的不动产，应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

1. 公路经营企业中的一般纳税人收取试点前开工的高速公路的车辆通行费，可以选择适用简易计税方法，减按 3%的征收率计算应纳税额。

试点前开工的高速公路，是指相关施工许可证明上注明的合同开工日期在 2016

年 4 月 30 日前的高速公路。

1. 一般纳税人出租其 2016 年 5 月 1 日后取得的、与机构所在地不在同一县（市） 的不动产，应按照 3％的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
2. 小规模纳税人出租其取得的不动产（不含个人出租住房），应按照 5%的征收率计算应纳税额。纳税人出租与机构所在地不在同一县（市）的不动产，应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
3. 其他个人出租其取得的不动产（不含住房），应按照 5%的征收率计算应纳税额。
4. 个人出租住房，应按照 5%的征收率减按 1.5%计算应纳税额。

（十）一般纳税人销售其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产（不含自建），适用一般计税方法计税的，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。上述纳税人应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额，按照 5%的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

房地产开发企业中的一般纳税人销售房地产老项目，以及一般纳税人出租其2016 年 4 月 30 日前取得的不动产，适用一般计税方法计税的，应以取得的全部价款和价外费用，按照 3%的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

一般纳税人销售其 2016 年 4 月30 日前自建的不动产，适用一般计税方法计税的， 应以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用，按照 5%的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

（十一）一般纳税人跨省（自治区、直辖市或者计划单列市）提供建筑服务或者销售、出租取得的与机构所在地不在同一省（自治区、直辖市或者计划单列市） 的不动产，在机构所在地申报纳税时，计算的应纳税额小于已预缴税额，且差额较大的，由国家税务总局通知建筑服务发生地或者不动产所在地省级税务机关， 在一定时期内暂停预缴增值税。

（十二）纳税地点。

属于固定业户的试点纳税人，总分支机构不在同一县(市)，但在同一省(自治区、直辖市、计划单列市)范围内的，经省(自治区、直辖市、计划单列市)财政厅(局) 和国家税务局批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报缴纳增值税。

（十三）试点前发生的业务。

1. 试点纳税人发生应税行为，按照国家有关营业税政策规定差额征收营业税的， 因取得的全部价款和价外费用不足以抵减允许扣除项目金额，截至纳入营改增试点之日前尚未扣除的部分，不得在计算试点纳税人增值税应税销售额时抵减，应当向原主管地税机关申请退还营业税。
2. 试点纳税人发生应税行为，在纳入营改增试点之日前已缴纳营业税，营改增试点后因发生退款减除营业额的，应当向原主管地税机关申请退还已缴纳的营业税。
3. 试点纳税人纳入营改增试点之日前发生的应税行为，因税收检查等原因需要补缴税款的，应按照营业税政策规定补缴营业税。

（十四）销售使用过的固定资产。

一般纳税人销售自己使用过的、纳入营改增试点之日前取得的固定资产，按照现行旧货相关增值税政策执行。

使用过的固定资产，是指纳税人符合《试点实施办法》第二十八条规定并根据财务会计制度已经计提折旧的固定资产。

（十五）扣缴增值税适用税率。

境内的购买方为境外单位和个人扣缴增值税的，按照适用税率扣缴增值税。

（十六）其他规定。

1. 试点纳税人销售电信服务时，附带赠送用户识别卡、电信终端等货物或者电信服务的，应将其取得的全部价款和价外费用进行分别核算，按各自适用的税率计算缴纳增值税。
2. 油气田企业发生应税行为，适用《试点实施办法》规定的增值税税率，不再适用《财政部国家税务总局关于印发〈油气田企业增值税管理办法〉的通知》（财税〔2009〕8 号）规定的增值税税率。

二、原增值税纳税人[指按照《中[华人民共和国增值税暂行条例](http://www.waizi.org.cn/shuishounews/4475.html)》（[国务院令第](http://www.waizi.org.cn/law/9789.html)

[538](http://www.waizi.org.cn/law/9789.html) 号）(以下称《增值税暂行条例》)缴纳增值税的纳税人]有关政策

（一）进项税额。

1. 原增值税一般纳税人购进服务、无形资产或者不动产，取得的增值税专用发票上注明的增值税额为进项税额，准予从销项税额中抵扣。

2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产或者 2016 年 5

月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额应自取得之日起分 2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为 60%，第二年抵扣比例为 40%。

融资租入的不动产以及在施工现场修建的临时建筑物、构筑物，其进项税额不适用上述分 2 年抵扣的规定。

1. 原增值税一般纳税人自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇，其进项税额准予从销项税额中抵扣。
2. 原增值税一般纳税人从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产，按照规定应当扣缴增值税的，准予从销项税额中抵扣的进项税额为自税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证上注明的增值税额。

纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。资料不全的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

1. 原增值税一般纳税人购进货物或者接受加工修理修配劳务，用于《[销售服务、](http://www.waizi.org.cn/law/9777.html)无形资产、不动产注释》所列项目的，不属于《增值税暂行条例》第十条所称的用于非增值税应税项目，其进项税额准予从销项税额中抵扣。
2. 原增值税一般纳税人购进服务、无形资产或者不动产，下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：
3. 用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费。其中涉及的无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。

纳税人的交际应酬消费属于个人消费。

1. 非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务。
2. 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（不包括固定资产）、加工修理修配劳务和交通运输服务。
3. 非正常损失的不动产，以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑

服务。

1. 非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产，均属于不动产在建工程。
2. 购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。
3. 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

上述第（4）点、第（5）点所称货物，是指构成不动产实体的材料和设备，包括建筑装饰材料和给排水、采暖、卫生、通风、照明、通讯、煤气、消防、中央空调、电梯、电气、智能化楼宇设备及配套设施。

纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

1. 已抵扣进项税额的购进服务，发生上述第 5 点规定情形（简易计税方法计税项目、免征增值税项目除外）的，应当将该进项税额从当期进项税额中扣减；无法确定该进项税额的，按照当期实际成本计算应扣减的进项税额。
2. 已抵扣进项税额的无形资产或者不动产，发生上述第 5 点规定情形的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额=无形资产或者不动产净值×适用税率

1. 按照《增值税暂行条例》第十条和上述第 5 点不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产、不动产，发生用途改变，用于允许抵扣进项税额的应税项目， 可在用途改变的次月按照下列公式，依据合法有效的增值税扣税凭证，计算可以抵扣的进项税额：

可以抵扣的进项税额=固定资产、无形资产、不动产净值/（1+适用税率）×适用税率

上述可以抵扣的进项税额应取得合法有效的增值税扣税凭证。

（二）增值税期末留抵税额。

原增值税一般纳税人兼有销售服务、无形资产或者不动产的，截止到纳入营改增试点之日前的增值税期末留抵税额，不得从销售服务、无形资产或者不动产的销项税额中抵扣。

（三）混合销售。

一项销售行为如果既涉及货物又涉及服务，为混合销售。从事货物的生产、批发

或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。

上述从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户，包括以从事货物的生产、批发或者零售为主，并兼营销售服务的单位和个体工商户在内。

**【政策依据】契税**

《财政部税务总局关于继续执行企业、事业单位改制重组有关契税政策的公告》（财税〔2021〕17 号）

一、企业改制

企业按照《中华人民共和国公司法》有关规定整体改制，包括非公司制企业改制为有限责任公司或股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司，原企业投资主体存续并在改制(变更)后的公司中所持股权(股份)比例超过 75%，且改制(变更)后公司承继原企业权利、义务的， 对改制(变更)后公司承受原企业土地、房屋权属，免征契税。

二、事业单位改制

事业单位按照国家有关规定改制为企业，原投资主体存续并在改制后企业中出资(股权、股份)比例超过 50%的，对改制后企业承受原事业单位土地、房屋权属，免征契税。

三、公司合并

两个或两个以上的公司，依照法律规定、合同约定，合并为一个公司，且原投资主体存续的，对合并后公司承受原合并各方土地、房屋权属，免征契税。

四、公司分立

公司依照法律规定、合同约定分立为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司，对分立后公司承受原公司土地、房屋权属，免征契税。

五、企业破产

企业依照有关法律法规规定实施破产，债权人(包括破产企业职工)承受破产企业抵偿债务的土地、房屋权属，免征契税;对非债权人承受破产企业土地、房屋权属，凡按照《中华人民共和国劳动法》等国家有关法律法规政策妥善安置原企业全部职工规定，与原企业全部职工签订服务年限不少于三年的劳动用工合同

的，对其承受所购企业土地、房屋权属，免征契税;与原企业超过 30%的职工签订服务年限不少于三年的劳动用工合同的，减半征收契税。

六、资产划转

对承受县级以上人民政府或国有资产管理部门按规定进行行政性调整、划转国有土地、房屋权属的单位，免征契税。

同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转，免征契税。

母公司以土地、房屋权属向其全资子公司增资，视同划转，免征契税。七、债权转股权

经国务院批准实施债权转股权的企业，对债权转股权后新设立的公司承受原企业的土地、房屋权属，免征契税。

八、划拨用地出让或作价出资

以出让方式或国家作价出资(入股)方式承受原改制重组企业、事业单位划拨用地的，不属上述规定的免税范围，对承受方应按规定征收契税。

九、公司股权(股份)转让

在股权(股份)转让中，单位、个人承受公司股权(股份)，公司土地、房屋权属不发生转移，不征收契税。

【相关税种：国税函[2000]687 号 国家税务总局关于以转让股权名义转让房地产行为征收土地增值税问题的批复】

十、有关用语含义

本公告所称企业、公司，是指依照我国有关法律法规设立并在中国境内注册的企业、公司。

本公告所称投资主体存续，是指原改制重组企业、事业单位的出资人必须存在于改制重组后的企业，出资人的出资比例可以发生变动。

本公告所称投资主体相同，是指公司分立前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动。

十一、本公告自 2021 年 1 月 1 日起至 2023 年 12 月 31 日执行。自执行之日起，企业、事业单位在改制重组过程中，符合本公告规定但已缴纳契税的，可申

请退税;涉及的契税尚未处理且符合本公告规定的，可按本公告执行。

**【政策依据】土地增值税**

《财政部税务总局关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的通知》

（财税〔2021〕21 号）

支持企业改制重组，优化市场环境，现就继续执行有关土地增值税政策公告如下：

一、企业按照《中华人民共和国公司法》有关规定整体改制，包括非公司制企业改制为有限责任公司或股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司， 股份有限公司变更为有限责任公司，对改制前的企业将国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物（以下称房地产）转移、变更到改制后的企业，暂不征土地增值税。

本公告所称整体改制是指不改变原企业的投资主体，并承继原企业权利、义务的行为。

二、按照法律规定或者合同约定，两个或两个以上企业合并为一个企业，且原企业投资主体存续的，对原企业将房地产转移、变更到合并后的企业，暂不征土地增值税。

三、按照法律规定或者合同约定，企业分设为两个或两个以上与原企业投资主体相同的企业，对原企业将房地产转移、变更到分立后的企业，暂不征土地增值税。

四、单位、个人在改制重组时以房地产作价入股进行投资，对其将房地产转移、变更到被投资的企业，暂不征土地增值税。

五、上述改制重组有关土地增值税政策不适用于房地产转移任意一方为房地产开发企业的情形。

六、改制重组后再转让房地产并申报缴纳土地增值税时，对“取得土地使用权所支付的金额”，按照改制重组前取得该宗国有土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定缴纳的有关费用确定；经批准以国有土地使用权作价出资入股的，为作价入股时县级及以上自然资源部门批准的评估价格。按购房发票确定扣

除项目金额的，按照改制重组前购房发票所载金额并从购买年度起至本次转让年度止每年加计 5%计算扣除项目金额，购买年度是指购房发票所载日期的当年。

七、纳税人享受上述税收政策，应按税务机关规定办理。

八、本公告所称不改变原企业投资主体、投资主体相同，是指企业改制重组前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动；投资主体存续，是指原企业出资人必须存在于改制重组后的企业，出资人的出资比例可以发生变动。

九、本公告执行期限为 2021 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日。企业改制重组过程中涉及的土地增值税尚未处理的，符合本公告规定可按本公告执行。

**【政策依据】印花税**

《财政部国家税务总局关于企业改制过程中有关印花税政策的通知》（财税

〔2003〕183 号）

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

为贯彻落实国务院关于支持企业改制的指示精神，规范企业改制过程中有关税收政策，现就经县级以上人民政府及企业主管部门批准改制的企业，在改制过程中涉及的印花税政策通知如下：

一、关于资金账簿的印花税

（一）实行公司制改造的企业在改制过程中成立的新企业（重新办理法人登记的），其新启用的资金账簿记载的资金或因企业建立资本纽带关系而增加的资金，凡原已贴花的部分可不再贴花，未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。

公司制改造包括国有企业依《公司法》整体改造成国有独资有限责任公司； 企业通过增资扩股或者转让部分产权，实现他人对企业的参股，将企业改造成有限责任公司或股份有限公司；企业以其部分财产和相应债务与他人组建新公司； 企业将债务留在原企业，而以其优质财产与他人组建的新公司。

（二）以合并或分立方式成立的新企业，其新启用的资金账簿记载的资金， 凡原已贴花的部分可不再贴花，未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。合并包括吸收合并和新设合并。分立包括存续分立和新设分立。

（三）企业债权转股权新增加的资金按规定贴花。

（四）企业改制中经评估增加的资金按规定贴花。

（五）企业其他会计科目记载的资金转为实收资本或资本公积的资金按规定贴花。

二、关于各类应税合同的印花税

企业改制前签订但尚未履行完的各类应税合同，改制后需要变更执行主体的， 对仅改变执行主体、其余条款未作变动且改制前已贴花的，不再贴花。

三、关于产权转移书据的印花税

企业因改制签订的产权转移书据免予贴花。

**【政策依据】个人所得税**

* 1. 《关于个人非货币性资产投资有关个人所得税政策的通知》（财税〔2015〕41 号）

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

为进一步鼓励和引导民间个人投资，经国务院批准，将在上海自由贸易试验区试点的个人非货币性资产投资分期缴税政策推广至全国。现就个人非货币性资产投资有关个人所得税政策通知如下：

一、个人以非货币性资产投资，属于个人转让非货币性资产和投资同时发生。对个人转让非货币性资产的所得，应按照“财产转让所得”项目，依法计算缴纳个人所得税。

二、个人以非货币性资产投资，应按评估后的公允价值确认非货币性资产转让收入。非货币性资产转让收入减除该资产原值及合理税费后的余额为应纳税所得额。

个人以非货币性资产投资，应于非货币性资产转让、取得被投资企业股权时， 确认非货币性资产转让收入的实现。

三、个人应在发生上述应税行为的次月 15 日内向主管税务机关申报纳税。纳税人一次性缴税有困难的，可合理确定分期缴纳计划并报主管税务机关备案后，自发生上述应税行为之日起不超过 5 个公历年度内（含）分期缴纳个人所得

税。

四、个人以非货币性资产投资交易过程中取得现金补价的，现金部分应优先用于缴税；现金不足以缴纳的部分，可分期缴纳。

个人在分期缴税期间转让其持有的上述全部或部分股权，并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款。

五、本通知所称非货币性资产，是指现金、银行存款等货币性资产以外的资产，包括股权、不动产、技术发明成果以及其他形式的非货币性资产。

本通知所称非货币性资产投资，包括以非货币性资产出资设立新的企业，以及以非货币性资产出资参与企业增资扩股、定向增发股票、股权置换、重组改制等投资行为。

六、本通知规定的分期缴税政策自 2015 年 4 月 1 日起施行。对 2015 年 4

月 1 日之前发生的个人非货币性资产投资，尚未进行税收处理且自发生上述应税

行为之日起期限未超过 5 年的，可在剩余的期限内分期缴纳其应纳税款。

* 1. 《国家税务总局关于个人非货币性资产投资有关个人所得税征管问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 20 号）

为落实国务院第 83 次常务会议决定，鼓励和引导民间个人投资，根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国税收征收管理法》[及其实施细则、《财政部 国家税务总局关于个人非货币性资产投资有关个人所](http://www.shui5.cn/article/73/77323.html)得税政策的通知》（财税〔[2015〕41](http://www.shui5.cn/article/73/77323.html) 号）规定，现就落实个人非货币性资产投资有关个人所得税征管问题公告如下：

一、非货币性资产投资个人所得税以发生非货币性资产投资行为并取得被投资企业股权的个人为纳税人。

二、非货币性资产投资个人所得税由纳税人向主管税务机关自行申报缴纳。三、纳税人以不动产投资的，以不动产所在地地税机关为主管税务机关；纳

税人以其持有的企业股权对外投资的，以该企业所在地地税机关为主管税务机关；纳税人以其他非货币资产投资的，以被投资企业所在地地税机关为主管税务机关。

四、纳税人非货币性资产投资应纳税所得额为非货币性资产转让收入减除该

资产原值及合理税费后的余额。

五、非货币性资产原值为纳税人取得该项资产时实际发生的支出。

纳税人无法提供完整、准确的非货币性资产原值凭证，不能正确计算非货币性资产原值的，主管税务机关可依法核定其非货币性资产原值。

六、合理税费是指纳税人在非货币性资产投资过程中发生的与资产转移相关的税金及合理费用。

七、纳税人以股权投资的，该股权原值确认等相关问题依照[《股权转让所得](http://www.shui5.cn/article/5f/75593.html)个人所得税管理办法（试行）》[（国家税务总局公告 2014 年第 67](http://www.shui5.cn/article/5f/75593.html) 号发布）有关规定执行。

八、纳税人非货币性资产投资需要分期缴纳个人所得税的，应于取得被投资企业股权之日的次月 15 日内，自行制定缴税计划并向主管税务机关报送《非货币性资产投资分期缴纳个人所得税备案表》（见附件）、纳税人身份证明、投资协议、非货币性资产评估价格证明材料、能够证明非货币性资产原值及合理税费的相关资料。

2015 年 4 月 1 日之前发生的非货币性资产投资，期限未超过 5 年，尚未进

行税收处理且需要分期缴纳个人所得税的，纳税人应于本公告下发之日起 30 日内向主管税务机关办理分期缴税备案手续。

九、纳税人分期缴税期间提出变更原分期缴税计划的，应重新制定分期缴税计划并向主管税务机关重新报送《非货币性资产投资分期缴纳个人所得税备案表》。

十、纳税人按分期缴税计划向主管税务机关办理纳税申报时，应提供已在主管税务机关备案的《非货币性资产投资分期缴纳个人所得税备案表》和本期之前各期已缴纳个人所得税的完税凭证。

十一、纳税人在分期缴税期间转让股权的，应于转让股权之日的次月 15 日内向主管税务机关申报纳税。

十二、被投资企业应将纳税人以非货币性资产投入本企业取得股权和分期缴税期间纳税人股权变动情况，分别于相关事项发生后 15 日内向主管税务机关报告，并协助税务机关执行公务。

十三、纳税人和被投资企业未按规定备案、缴税和报送资料的，按照《中华

人民共和国税收征收管理法》及有关规定处理。十四、本公告自 2015 年 4 月 1 日起施行。特此公告。

**【政策依据】企业所得税**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二十条

第二十条 本章规定的收入、扣除的具体范围、标准和资产的税务处理的具体办法，由国务院财政、税务主管部门规定。

1. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十五条

除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业在重组过程中，应当在交易发生时确认有关资产的转让所得或者损失，相关资产应当按照交易价格重新确定计税基础

1. 《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59 号）

财税〔2009〕59 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、[国家税务局、](https://baike.baidu.com/item/%E5%9B%BD%E5%AE%B6%E7%A8%8E%E5%8A%A1%E5%B1%80)地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

根据《中华人民共和国企业所得税法》第二十条和《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（国务院令第 512 号）第七十五条规定，现就企业重组所涉及的企业所得税具体处理问题通知如下：

一、本通知所称企业重组，是指企业在日常经营活动以外发生的法律结构或经济结构重大改变的交易，包括企业法律形式改变、债务重组、股权收购、资产收购、合并、分立等。

（一）企业法律形式改变，是指企业注册名称、住所以及企业组织形式等的简单改变，但符合本通知规定其他重组的类型除外。

（二）债务重组，是指在债务人发生财务困难的情况下，债权人按照其与债务人达成的书面协议或者法院裁定书，就其债务人的债务作出让步的事项。

（三）股权收购，是指一家企业（以下称为收购企业）购买另一家企业（以下称为被收购企业）的股权，以实现对被收购企业控制的交易。收购企业支付对价的形式包括股权支付、非股权支付或两者的组合。

（四）资产收购，是指一家企业（以下称为受让企业）购买另一家企业（以下称为转让企业）实质经营性资产的交易。受让企业支付对价的形式包括股权支付、非股权支付或两者的组合。

（五）合并，是指一家或多家企业（以下称为被合并企业）将其全部资产和负债转让给另一家现存或新设企业（以下称为合并企业），被合并企业股东换取合并企业的股权或非股权支付，实现两个或两个以上企业的依法合并。

（六）分立，是指一家企业（以下称为被分立企业）将部分或全部资产分离转让给现存或新设的企业（以下称为分立企业），被分立企业股东换取分立企业的股权或非股权支付，实现企业的依法分立。

二、本通知所称股权支付，是指企业重组中购买、换取资产的一方支付的对价中，以本企业或其控股企业的股权、股份作为支付的形式；所称非股权支付， 是指以本企业的现金、银行存款、应收款项、本企业或其控股企业股权和股份以外的有价证券、存货、固定资产、其他资产以及承担债务等作为支付的形式。

三、企业重组的税务处理区分不同条件分别适用一般性税务处理规定和特殊性税务处理规定。

四、企业重组，除符合本通知规定适用特殊性税务处理规定的外，按以下规定进行税务处理：

（一）企业由法人转变为个人独资企业、合伙企业等非法人组织，或将登记注册地转移至中华人民共和国境外（包括港澳台地区），应视同企业进行清算、分配，股东重新投资成立新企业。企业的全部资产以及股东投资的计税基础均应以公允价值为基础确定。

企业发生其他法律形式简单改变的，可直接变更税务登记，除另有规定外， 有关企业所得税纳税事项（包括亏损结转、税收优惠等权益和义务）由变更后企业承继，但因住所发生变化而不符合税收优惠条件的除外。

（二）企业债务重组，相关交易应按以下规定处理：

1. 以非货币资产清偿债务，应当分解为转让相关非货币性资产、按非货币性资产公允价值清偿债务两项业务，确认相关资产的所得或损失。
2. 发生债权转股权的，应当分解为债务清偿和股权投资两项业务，确认有关债务清偿所得或损失。
3. 债务人应当按照支付的债务清偿额低于债务计税基础的差额，确认债务重组所得；债权人应当按照收到的债务清偿额低于债权计税基础的差额，确认债务重组损失。
4. 债务人的相关所得税纳税事项原则上保持不变。

（三）企业股权收购、资产收购重组交易，相关交易应按以下规定处理：

1. 被收购方应确认股权、资产转让所得或损失。
2. 收购方取得股权或资产的计税基础应以公允价值为基础确定。
3. 被收购企业的相关所得税事项原则上保持不变。

（四）企业合并，当事各方应按下列规定处理：

1. 合并企业应按公允价值确定接受被合并企业各项资产和负债的计税基础。
2. 被合并企业及其股东都应按清算进行所得税处理。
3. 被合并企业的亏损不得在合并企业结转弥补。

（五）企业分立，当事各方应按下列规定处理：

1. 被分立企业对分立出去资产应按公允价值确认资产转让所得或损失。
2. 分立企业应按公允价值确认接受资产的计税基础。
3. 被分立企业继续存在时，其股东取得的对价应视同被分立企业分配进行处理。
4. 被分立企业不再继续存在时，被分立企业及其股东都应按清算进行所得税处理。
5. 企业分立相关企业的亏损不得相互结转弥补。

五、企业重组同时符合下列条件的，适用特殊性税务处理规定：

（一）具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。

（二）被收购、合并或分立部分的资产或股权比例符合本通知规定的比例。

（三）企业重组后的连续 12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。

（四）重组交易对价中涉及股权支付金额符合本通知规定比例。

（五）企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续 12 个月内， 不得转让所取得的股权。

六、企业重组符合本通知第五条规定条件的，交易各方对其交易中的股权支付部分，可以按以下规定进行特殊性税务处理：

（一）企业债务重组确认的应纳税所得额占该企业当年应纳税所得额 50%

以上，可以在 5 个纳税年度的期间内，均匀计入各年度的应纳税所得额。

企业发生债权转股权业务，对债务清偿和股权投资两项业务暂不确认有关债务清偿所得或损失，股权投资的计税基础以原债权的计税基础确定。企业的其他相关所得税事项保持不变。

（二）股权收购，收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的 75%， 且收购企业在该股权收购发生时的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%， 可以选择按以下规定处理：

1. 被收购企业的股东取得收购企业股权的计税基础，以被收购股权的原有计税基础确定。
2. 收购企业取得被收购企业股权的计税基础，以被收购股权的原有计税基础确定。
3. 收购企业、被收购企业的原有各项资产和负债的计税基础和其他相关所得税事项保持不变。

（三）资产收购，受让企业收购的资产不低于转让企业全部资产的 75%，且受让企业在该资产收购发生时的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%，可以选择按以下规定处理：

1. 转让企业取得受让企业股权的计税基础，以被转让资产的原有计税基础确定。
2. 受让企业取得转让企业资产的计税基础，以被转让资产的原有计税基础确定。

（四）企业合并，企业股东在该企业合并发生时取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%，以及同一控制下且不需要支付对价的企业合并，可以选择按以下规定处理：

1. 合并企业接受被合并企业资产和负债的计税基础，以被合并企业的原有计税基础确定。
2. 被合并企业合并前的相关所得税事项由合并企业承继。
3. 可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额=被合并企业净资产公允价值

×截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率。

1. 被合并企业股东取得合并企业股权的计税基础，以其原持有的被合并企业股权的计税基础确定。

（五）企业分立，被分立企业所有股东按原持股比例取得分立企业的股权， 分立企业和被分立企业均不改变原来的实质经营活动，且被分立企业股东在该企业分立发生时取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%，可以选择按以下规定处理：

1. 分立企业接受被分立企业资产和负债的计税基础，以被分立企业的原有计税基础确定。
2. 被分立企业已分立出去资产相应的所得税事项由分立企业承继。
3. 被分立企业未超过法定弥补期限的亏损额可按分立资产占全部资产的比例进行分配，由分立企业继续弥补。
4. 被分立企业的股东取得分立企业的股权（以下简称“新股”），如需部分或全部放弃原持有的被分立企业的股权（以下简称“旧股”），“新股”的计税基础应以放弃“旧股”的计税基础确定。如不需放弃“旧股”，则其取得“新股”的计税基础可从以下两种方法中选择确定：直接将“新股”的计税基础确定为零；或者以被分立企业分立出去的净资产占被分立企业全部净资产的比例先调减原持有的“旧股”的计税基础，再将调减的计税基础平均分配到“新股”上。

（六）重组交易各方按本条（一）至（五）项规定对交易中股权支付暂不确认有关资产的转让所得或损失的，其非股权支付仍应在交易当期确认相应的资产转让所得或损失，并调整相应资产的计税基础。

非股权支付对应的资产转让所得或损失=（被转让资产的公允价值－被转让资产的计税基础）×（非股权支付金额÷被转让资产的公允价值）

七、企业发生涉及中国境内与境外之间（包括港澳台地区）的股权和资产收购交易，除应符合本通知第五条规定的条件外，还应同时符合下列条件，才可选择适用特殊性税务处理规定：

（一）非居民企业向其 100%直接控股的另一非居民企业转让其拥有的居民企业股权，没有因此造成以后该项股权转让所得预提税负担变化，且转让方非居民企业向主管税务机关书面承诺在 3 年（含 3 年）内不转让其拥有受让方非居民企业的股权；

（二）非居民企业向与其具有 100%直接控股关系的居民企业转让其拥有的另一居民企业股权；

（三）居民企业以其拥有的资产或股权向其 100%直接控股的非居民企业进行投资；

（四）财政部、国家税务总局核准的其他情形。

八、本通知第七条第（三）项所指的居民企业以其拥有的资产或股权向其100%直接控股关系的非居民企业进行投资，其资产或股权转让收益如选择特殊性税务处理，可以在 10 个纳税年度内均匀计入各年度应纳税所得额。

九、在企业吸收合并中，合并后的存续企业性质及适用税收优惠的条件未发生改变的，可以继续享受合并前该企业剩余期限的税收优惠，其优惠金额按存续企业合并前一年的应纳税所得额（亏损计为零）计算。

在企业存续分立中，分立后的存续企业性质及适用税收优惠的条件未发生改变的，可以继续享受分立前该企业剩余期限的税收优惠，其优惠金额按该企业分立前一年的应纳税所得额（亏损计为零）乘以分立后存续企业资产占分立前该企业全部资产的比例计算。

十、企业在重组发生前后连续 12 个月内分步对其资产、股权进行交易，应根据实质重于形式原则将上述交易作为一项企业重组交易进行处理。

十一、企业发生符合本通知规定的特殊性重组条件并选择特殊性税务处理的，当事各方应在该重组业务完成当年企业所得税年度申报时，向主管税务机关提交书面备案资料，证明其符合各类特殊性重组规定的条件。企业未按规定书面备案的，一律不得按特殊重组业务进行税务处理。

十二、对企业在重组过程中涉及的需要特别处理的企业所得税事项，由国务院财政、税务主管部门另行规定。

十三、本通知自 2008 年 1 月 1 日起执行。财政部 国家税务总局

4.《国家税务总局关于发布<企业重组业务企业所得税管理办法>的公告》

（国家税务总局公告 2010 年第 4 号）

现将《企业重组业务企业所得税管理办法》予以发布，自 2010 年 1 月 1 日起施行

本办法发布时企业已经完成重组业务的，如适用[《财政部国家税务总局关于](http://www.shui5.cn/article/14/23839.html)企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税[[2009]59 号](http://www.shui5.cn/article/14/23839.html)）特殊税务处理，企业没有按照本办法要求准备相关资料的，应补备相关资料；需要税务机关确认的，按照本办法要求补充确认。2008、2009 年度企业重组业务尚未进行税务处理的，可按本办法处理。

特此公告。

企业重组业务企业所得税管理办法第一章 总则及定义

第一条 为规范和加强对企业重组业务的企业所得税管理，根据《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《税法》）及其实施条例（以下简称《实施条例》）、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则（以下简称《征管法》）、

[《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知](http://www.shui5.cn/article/14/23839.html)》[（财](http://www.shui5.cn/article/14/23839.html)税[2009]59 号）（以下简称《通知》）等有关规定，制定本办法。

第二条 本办法所称企业重组业务，是指《通知》第一条所规定的企业法律形式改变、债务重组、股权收购、资产收购、合并、分立等各类重组。

废止 第三条 企业发生各类重组业务，其当事各方，按重组类型，分别指以下企业：

（一）债务重组中当事各方，指债务人及债权人。

（二）股权收购中当事各方，指收购方、转让方及被收购企业。

（三）资产收购中当事各方，指转让方、受让方。

（四）合并中当事各方，指合并企业、被合并企业及各方股东。

（五）分立中当事各方，指分立企业、被分立企业及各方股东。

废止 第七条 《通知》中规定的企业重组，其重组日的确定，按以下规定处理：

（一）债务重组，以债务重组合同或协议生效日为重组日。

（二）股权收购，以转让协议生效且完成股权变更手续日为重组日。

（三）资产收购，以转让协议生效且完成资产实际交割日为重组日。

（四）企业合并，以合并企业取得被合并企业资产所有权并完成工商登记变更日期为重组日。

（五）企业分立，以分立企业取得被分立企业资产所有权并完成工商登记变更日期为重组日。

废止 第八条 重组业务完成年度的确定，可以按各当事方适用的会计准则确定，具体参照各当事方经审计的年度财务报告。由于当事方适用的会计准则不同导致重组业务完成年度的判定有差异时，各当事方应协商一致，确定同一个纳税年度作为重组业务完成年度。

第九条 本办法所称评估机构，是指具有合法资质的中国资产评估机构。第二章 企业重组一般性税务处理管理?

第十条 企业发生《通知》第四条第（一）项规定的由法人转变为个人独资企业、合伙企业等非法人组织，或将登记注册地转移至中华人民共和国境外（包括港澳台地区），应按照[《财政部国家税务总局关于企业清算业务企业所得税处](http://www.shui5.cn/article/f7/23841.html)理若干问题的通知》（财税[[2009]60](http://www.shui5.cn/article/f7/23841.html) 号）规定进行清算。

企业在报送《企业清算所得纳税申报表》时，应附送以下资料：

（一）企业改变法律形式的工商部门或其他政府部门的批准文件；

（二）企业全部资产的计税基础以及评估机构出具的资产评估报告；

（三）企业债权、债务处理或归属情况说明；

（四）主管税务机关要求提供的其他资料证明。

第十一条 企业发生《通知》第四条第（二）项规定的债务重组，应准备以下相关资料，以备税务机关检查。

（一）以非货币资产清偿债务的，应保留当事各方签订的清偿债务的协议或

合同，以及非货币资产公允价格确认的合法证据等；

（二）债权转股权的，应保留当事各方签订的债权转股权协议或合同。

第十二条 企业发生《通知》第四条第（三）项规定的股权收购、资产收购重组业务，应准备以下相关资料，以备税务机关检查。

（一）当事各方所签订的股权收购、资产收购业务合同或协议；

（二）相关股权、资产公允价值的合法证据。

第十三条 [企业发生《通知》第四条第（四）项规定的合并，应按照财税](http://www.shui5.cn/article/f7/23841.html)

[2009]60 号文件规定进行清算。

被合并企业在报送《企业清算所得纳税申报表》时，应附送以下资料：

（一）企业合并的工商部门或其他政府部门的批准文件；

（二）企业全部资产和负债的计税基础以及评估机构出具的资产评估报告；

（三）企业债务处理或归属情况说明；

（四）主管税务机关要求提供的其他资料证明。

第十四条 企业发生《通知》第四条第（五）项规定的分立，被分立企业不再继续存在，应按照财税[[2009]60](http://www.shui5.cn/article/f7/23841.html) 号文件规定进行清算。

被分立企业在报送《企业清算所得纳税申报表》时，应附送以下资料：

（一）企业分立的工商部门或其他政府部门的批准文件；

（二）被分立企业全部资产的计税基础以及评估机构出具的资产评估报告；

（三）企业债务处理或归属情况说明；

（四）主管税务机关要求提供的其他资料证明。

第十五条 企业合并或分立，合并各方企业或分立企业涉及享受《税法》第五十七条规定中就企业整体（即全部生产经营所得）享受的税收优惠过渡政策尚未期满的，仅就存续企业未享受完的税收优惠，按照《通知》第九条的规定执行； 注销的被合并或被分立企业未享受完的税收优惠，不再由存续企业承继；合并或分立而新设的企业不得再承继或重新享受上述优惠。合并或分立各方企业按照

《税法》的税收优惠规定和税收优惠过渡政策中就企业有关生产经营项目的所得享受的税收优惠承继问题，按照《实施条例》第八十九条规定执行。

第三章 企业重组特殊性税务处理管理?

废止 第十六条 企业重组业务，符合《通知》规定条件并选择特殊性税务

处理的，应按照《通知》第十一条规定进行备案；如企业重组各方需要税务机关确认，可以选择由重组主导方向主管税务机关提出申请，层报省税务机关给予确认。

采取申请确认的，主导方和其他当事方不在同一省（自治区、市）的，主导方省税务机关应将确认文件抄送其他当事方所在地省税务机关。

省税务机关在收到确认申请时，原则上应在当年度企业所得税汇算清缴前完成确认。特殊情况，需要延长的，应将延长理由告知主导方。

废止 第十七条 企业重组主导方，按以下原则确定：

（一）债务重组为债务人；

（二）股权收购为股权转让方；

（三）资产收购为资产转让方；

（四）吸收合并为合并后拟存续的企业，新设合并为合并前资产较大的企业；

（五）分立为被分立的企业或存续企业。

废止 第十八条 企业发生重组业务，按照《通知》第五条第（一）项要求， 企业在备案或提交确认申请时，应从以下方面说明企业重组具有合理的商业目 的：

（一）重组活动的交易方式。即重组活动采取的具体形式、交易背景、交易时间、在交易之前和之后的运作方式和有关的商业常规；

（二）该项交易的形式及实质。即形式上交易所产生的法律权利和责任，也是该项交易的法律后果。另外，交易实际上或商业上产生的最终结果；

（三）重组活动给交易各方税务状况带来的可能变化；

（四）重组各方从交易中获得的财务状况变化；

（五）重组活动是否给交易各方带来了在市场原则下不会产生的异常经济利益或潜在义务；

（六）非居民企业参与重组活动的情况。

第十九条 《通知》第五条第（三）和第（五）项所称“企业重组后的连续

12 个月内”，是指自重组日起计算的连续 12 个月内。

第二十条 《通知》第五条第（五）项规定的原主要股东，是指原持有转让企业或被收购企业 20%以上股权的股东。

第二十一条 《通知》第六条第（四）项规定的同一控制，是指参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同的多方最终控制，且该控制并非暂时性的。能够对参与合并的企业在合并前后均实施最终控制权的相同多方，是指根据合同或协议的约定，对参与合并企业的财务和经营政策拥有决定控制权的投资者群体。在企业合并前，参与合并各方受最终控制方的控制在 12 个月以上，企业合并后

所形成的主体在最终控制方的控制时间也应达到连续 12 个月。

废止 第二十二条 企业发生《通知》第六条第（一）项规定的债务重组， 根据不同情形，应准备以下资料：

（一）发生债务重组所产生的应纳税所得额占该企业当年应纳税所得额 50%

以上的，债务重组所得要求在 5 个纳税年度的期间内，均匀计入各年度应纳税所得额的，应准备以下资料：

1. 当事方的债务重组的总体情况说明（如果采取申请确认的，应为企业的申请，下同），情况说明中应包括债务重组的商业目的；
2. 当事各方所签订的债务重组合同或协议；
3. 债务重组所产生的应纳税所得额、企业当年应纳税所得额情况说明；
4. 税务机关要求提供的其他资料证明。

（二）发生债权转股权业务，债务人对债务清偿业务暂不确认所得或损失， 债权人对股权投资的计税基础以原债权的计税基础确定，应准备以下资料：

1. 当事方的债务重组的总体情况说明。情况说明中应包括债务重组的商业目的；
2. 双方所签订的债转股合同或协议；
3. 企业所转换的股权公允价格证明；
4. 工商部门及有关部门核准相关企业股权变更事项证明材料；
5. 税务机关要求提供的其他资料证明。

废止 第二十三条 企业发生《通知》第六条第（二）项规定的股权收购业务，应准备以下资料：

（一）当事方的股权收购业务总体情况说明，情况说明中应包括股权收购的商业目的；

（二）双方或多方所签订的股权收购业务合同或协议；

（三）由评估机构出具的所转让及支付的股权公允价值；

（四）证明重组符合特殊性税务处理条件的资料，包括股权比例，支付对价情况，以及 12 个月内不改变资产原来的实质性经营活动和原主要股东不转让所取得股权的承诺书等；

（五）工商等相关部门核准相关企业股权变更事项证明材料；

（六）税务机关要求的其他材料。

废止 第二十四条 企业发生《通知》第六条第（三）项规定的资产收购业务，应准备以下资料：

（一）当事方的资产收购业务总体情况说明，情况说明中应包括资产收购的商业目的；

（二）当事各方所签订的资产收购业务合同或协议；

（三）评估机构出具的资产收购所体现的资产评估报告；

（四）受让企业股权的计税基础的有效凭证；

（五）证明重组符合特殊性税务处理条件的资料，包括资产收购比例，支付对价情况，以及 12 个月内不改变资产原来的实质性经营活动、原主要股东不转让所取得股权的承诺书等；

（六）工商部门核准相关企业股权变更事项证明材料；

（七）税务机关要求提供的其他材料证明。

废止 第二十五条 企业发生《通知》第六条第（四）项规定的合并，应准备以下资料：

（一）当事方企业合并的总体情况说明。情况说明中应包括企业合并的商业目的；

（二）企业合并的政府主管部门的批准文件；

（三）企业合并各方当事人的股权关系说明；

（四）被合并企业的净资产、各单项资产和负债及其账面价值和计税基础等相关资料；

（五）证明重组符合特殊性税务处理条件的资料，包括合并前企业各股东取得股权支付比例情况、以及 12 个月内不改变资产原来的实质性经营活动、原主要股东不转让所取得股权的承诺书等；

（六）工商部门核准相关企业股权变更事项证明材料；

（七）主管税务机关要求提供的其他资料证明。

第二十六条 《通知》第六条第（四）项所规定的可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额，是指按《税法》规定的剩余结转年限内，每年可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额。

废止 第二十七条 企业发生《通知》第六条第（五）项规定的分立，应准备以下资料：

（一）当事方企业分立的总体情况说明。情况说明中应包括企业分立的商业目的；

（二）企业分立的政府主管部门的批准文件；

（三）被分立企业的净资产、各单项资产和负债账面价值和计税基础等相关资料；

（四）证明重组符合特殊性税务处理条件的资料，包括分立后企业各股东取得股权支付比例情况、以及 12 个月内不改变资产原来的实质性经营活动、原主要股东不转让所取得股权的承诺书等；

（五）工商部门认定的分立和被分立企业股东股权比例证明材料；分立后， 分立和被分立企业工商营业执照复印件；分立和被分立企业分立业务账务处理复印件；

（六）税务机关要求提供的其他资料证明。

第二十八条 根据《通知》第六条第（四）项第 2 目规定，被合并企业合并前的相关所得税事项由合并企业承继，以及根据《通知》第六条第（五）项第 2 目规定，企业分立，已分立资产相应的所得税事项由分立企业承继，这些事项包括尚未确认的资产损失、分期确认收入的处理以及尚未享受期满的税收优惠政策承继处理问题等。其中，对税收优惠政策承继处理问题，凡属于依照《税法》第五十七条规定中就企业整体（即全部生产经营所得）享受税收优惠过渡政策的， 合并或分立后的企业性质及适用税收优惠条件未发生改变的，可以继续享受合并前各企业或分立前被分立企业剩余期限的税收优惠。合并前各企业剩余的税收优惠年限不一致的，合并后企业每年度的应纳税所得额，应统一按合并日各合并前企业资产占合并后企业总资产的比例进行划分，再分别按相应的剩余优惠计算应

纳税额。合并前各企业或分立前被分立企业按照《税法》的税收优惠规定以及税收优惠过渡政策中就有关生产经营项目所得享受的税收优惠承继处理问题，按照

《实施条例》第八十九条规定执行。

第二十九条 适用《通知》第五条第（三）项和第（五）项的当事各方应在完成重组业务后的下一年度的企业所得税年度申报时，向主管税务机关提交书面情况说明，以证明企业在重组后的连续 12 个月内，有关符合特殊性税务处理的条件未发生改变。

第三十条 当事方的其中一方在规定时间内发生生产经营业务、公司性质、资产或股权结构等情况变化，致使重组业务不再符合特殊性税务处理条件的,发生变化的当事方应在情况发生变化的 30 天内书面通知其他所有当事方。主导方

在接到通知后 30 日内将有关变化通知其主管税务机关。

上款所述情况发生变化后 60 日内，应按照《通知》第四条的规定调整重组业务的税务处理。原交易各方应各自按原交易完成时资产和负债的公允价值计算重组业务的收益或损失，调整交易完成纳税年度的应纳税所得额及相应的资产和负债的计税基础，并向各自主管税务机关申请调整交易完成纳税年度的企业所得税年度申报表。逾期不调整申报的，按照《征管法》的相关规定处理。

第三十一条 各当事方的主管税务机关应当对企业申报或确认适用特殊性 税务处理的重组业务进行跟踪监管，了解重组企业的动态变化情况。发现问题， 应及时与其他当事方主管税务机关沟通联系，并按照规定给予调整。

废止 第三十二条 根据《通知》第十条规定，若同一项重组业务涉及在连续 12 个月内分步交易，且跨两个纳税年度，当事各方在第一步交易完成时预计整个交易可以符合特殊性税务处理条件，可以协商一致选择特殊性税务处理的， 可在第一步交易完成后，适用特殊性税务处理。主管税务机关在审核有关资料后， 符合条件的，可以暂认可适用特殊性税务处理。第二年进行下一步交易后，应按本办法要求，准备相关资料确认适用特殊性税务处理。

第三十三条 上述跨年度分步交易，若当事方在首个纳税年度不能预计整个交易是否符合特殊性税务处理条件，应适用一般性税务处理。在下一纳税年度全部交易完成后，适用特殊性税务处理的，可以调整上一纳税年度的企业所得税年度申报表，涉及多缴税款的，各主管税务机关应退税，或抵缴当年应纳税款。

第三十四条 企业重组的当事各方应该取得并保管与该重组有关的凭证、资料,保管期限按照《征管法》的有关规定执行。

第四章 跨境重组税收管理?

第三十五条 发生《通知》第七条规定的重组，凡适用特殊性税务处理规定的，应按照本办法第三章相关规定执行。

第三十六条 发生《通知》第七条第（一）、（二）项规定的重组，适用特殊税务处理的，应按照《国家税务总局关于印发[〈非居民企业所得税源泉扣缴管](http://www.shui5.cn/article/87/22597.html)理暂行办法〉的通知》（国税发[[2009]3](http://www.shui5.cn/article/87/22597.html) [号）和《国家税务总局关于加强非居民](http://www.shui5.cn/article/bf/43280.html)企业股权转让所得企业所得税管理的通知》（国税函[[2009]698](http://www.shui5.cn/article/bf/43280.html) 号）要求，准备资料。

第三十七条 发生《通知》第七条第（三）项规定的重组，居民企业应向其所在地主管税务机关报送以下资料：

1. 当事方的重组情况说明，申请文件中应说明股权转让的商业目的；
2. 双方所签订的股权转让协议；
3. 双方控股情况说明；
4. 由评估机构出具的资产或股权评估报告。报告中应分别列示涉及的各单项被转让资产和负债的公允价值；
5. 证明重组符合特殊性税务处理条件的资料，包括股权或资产转让比例，支付对价情况，以及 12 个月内不改变资产原来的实质性经营活动、不转让所取得股权的承诺书等；
6. 税务机关要求的其他材料。
7. 《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知》（财税〔2014〕109 号）

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

为贯彻落实《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发

〔2014〕14 号），根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例有关规定，现就企业重组有关企业所得税处理问题明确如下：

一、关于股权收购

将《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59 号）第六条第（二）项中有关“股权收购，收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的 75%”规定调整为“股权收购，收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的 50%”。

二、关于资产收购

将财税〔2009〕59 号文件第六条第（三）项中有关“资产收购，受让企业收购的资产不低于转让企业全部资产的 75%”规定调整为“资产收购，受让企业收购的资产不低于转让企业全部资产的 50%”。

三、关于股权、资产划转

对 100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业 100% 直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产，凡具有合理商业目的、不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的，股权或资产划转后连续 12 个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动，且划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益的，可以选择按以下规定进行特殊性税务处理：

1、划出方企业和划入方企业均不确认所得。

2、划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原账面净值确定。

3、划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除。

四、本通知自 2014 年 1 月 1 日起执行。本通知发布前尚未处理的企业重组， 符合本通知规定的可按本通知执行。

1. 《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》

（国家税务总局公告 2015 年第 48 号）

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则、《国务院关于取消非行政许可审批事项的决定》

（国发〔2015〕27 号）、《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59 号）和《财政部 国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知》（财税〔2014〕109 号）等有关规

定，现对企业重组业务企业所得税征收管理若干问题公告如下： 一、按照重组类型，企业重组的当事各方是指：

（一）债务重组中当事各方，指债务人、债权人。

（二）股权收购中当事各方，指收购方、转让方及被收购企业。

（三）资产收购中当事各方，指收购方、转让方。

（四）合并中当事各方，指合并企业、被合并企业及被合并企业股东。

（五）分立中当事各方，指分立企业、被分立企业及被分立企业股东。

上述重组交易中，股权收购中转让方、合并中被合并企业股东和分立中被分立企业股东，可以是自然人。

当事各方中的自然人应按个人所得税的相关规定进行税务处理。

二、重组当事各方企业适用特殊性税务处理的（指重组业务符合财税〔2009〕59 号文件和财税〔2014〕109 号文件第一条、第二条规定条件并选择特殊性税务处理的，下同），应按如下规定确定重组主导方：

（一）债务重组，主导方为债务人。

（二）股权收购，主导方为股权转让方，涉及两个或两个以上股权转让方， 由转让被收购企业股权比例最大的一方作为主导方（转让股权比例相同的可协商确定主导方）。

（三）资产收购，主导方为资产转让方。

（四）合并，主导方为被合并企业，涉及同一控制下多家被合并企业的，以净资产最大的一方为主导方。

（五）分立，主导方为被分立企业。

三、财税〔2009〕59 号文件第十一条所称重组业务完成当年，是指重组日所属的企业所得税纳税年度。

企业重组日的确定，按以下规定处理：

1. 债务重组，以债务重组合同（协议）或法院裁定书生效日为重组日。
2. 股权收购，以转让合同（协议）生效且完成股权变更手续日为重组日。关联企业之间发生股权收购，转让合同（协议）生效后 12 个月内尚未完成股权变更手续的，应以转让合同（协议）生效日为重组日。
3. 资产收购，以转让合同（协议）生效且当事各方已进行会计处理的日期为

重组日。

1. 合并，以合并合同（协议）生效、当事各方已进行会计处理且完成工商新设登记或变更登记日为重组日。按规定不需要办理工商新设或变更登记的合并， 以合并合同（协议）生效且当事各方已进行会计处理的日期为重组日。
2. 分立，以分立合同（协议）生效、当事各方已进行会计处理且完成工商新设登记或变更登记日为重组日。

四、企业重组业务适用特殊性税务处理的，除财税〔2009〕59 号文件第四条第（一）项所称企业发生其他法律形式简单改变情形外，重组各方应在该重组业务完成当年，办理企业所得税年度申报时，分别向各自主管税务机关报送《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》（详见附件 1）和申报资料（详见附件 2）。合并、分立中重组一方涉及注销的，应在尚未办理注销税务登记手续前进行申报。

重组主导方申报后，其他当事方向其主管税务机关办理纳税申报。申报时还应附送重组主导方经主管税务机关受理的《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》（复印件）。

五、企业重组业务适用特殊性税务处理的，申报时，应从以下方面逐条说明企业重组具有合理的商业目的：

（一）重组交易的方式；

（二）重组交易的实质结果；

（三）重组各方涉及的税务状况变化；

（四）重组各方涉及的财务状况变化；

（五）非居民企业参与重组活动的情况。

六、企业重组业务适用特殊性税务处理的，申报时，当事各方还应向主管税务机关提交重组前连续 12 个月内有无与该重组相关的其他股权、资产交易情况的说明，并说明这些交易与该重组是否构成分步交易，是否作为一项企业重组业务进行处理。

七、根据财税〔2009〕59 号文件第十条规定，若同一项重组业务涉及在连续 12 个月内分步交易，且跨两个纳税年度，当事各方在首个纳税年度交易完成时预计整个交易符合特殊性税务处理条件，经协商一致选择特殊性税务处理的，

可以暂时适用特殊性税务处理，并在当年企业所得税年度申报时提交书面申报资料。

在下一纳税年度全部交易完成后，企业应判断是否适用特殊性税务处理。如适用特殊性税务处理的，当事各方应按本公告要求申报相关资料；如适用一般性税务处理的，应调整相应纳税年度的企业所得税年度申报表，计算缴纳企业所得税。

八、企业发生财税〔2009〕59 号文件第六条第（一）项规定的债务重组， 应准确记录应予确认的债务重组所得，并在相应年度的企业所得税汇算清缴时对当年确认额及分年结转额的情况做出说明。

主管税务机关应建立台账，对企业每年申报的债务重组所得与台账进行比对分析，加强后续管理。

九、企业发生财税〔2009〕59 号文件第七条第（三）项规定的重组，居民企业应准确记录应予确认的资产或股权转让收益总额，并在相应年度的企业所得税汇算清缴时对当年确认额及分年结转额的情况做出说明。

主管税务机关应建立台账，对居民企业取得股权的计税基础和每年确认的资产或股权转让收益进行比对分析，加强后续管理。

十、适用特殊性税务处理的企业，在以后年度转让或处置重组资产（股权） 时，应在年度纳税申报时对资产（股权）转让所得或损失情况进行专项说明，包括特殊性税务处理时确定的重组资产（股权）计税基础与转让或处置时的计税基础的比对情况，以及递延所得税负债的处理情况等。

适用特殊性税务处理的企业，在以后年度转让或处置重组资产（股权）时， 主管税务机关应加强评估和检查，将企业特殊性税务处理时确定的重组资产（股权）计税基础与转让或处置时的计税基础及相关的年度纳税申报表比对，发现问题的，应依法进行调整。

十一、税务机关应对适用特殊性税务处理的企业重组做好统计和相关资料的归档工作。各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局应于每年 8 月底前将《企业重组所得税特殊性税务处理统计表》（详见附件 3）上报税务总局（所得税司）。

十二、本公告适用于 2015 年度及以后年度企业所得税汇算清缴。《国家税

务总局关于发布〈企业重组业务企业所得税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2010 年第 4 号）第三条、第七条、第八条、第十六条、第十七条、第十八条、第二十二条、第二十三条、第二十四条、第二十五条、第二十七条、第三十二条同时废止。

本公告施行时企业已经签订重组协议，但尚未完成重组的，按本公告执行。特此公告。

**【政策依据】资产（股权）划转**

1. 《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知》（财税〔2014〕109 号）
2. 《国家税务总局关于资产（股权）划转企业所得税征管问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 40 号）

《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发〔2014〕14 号）和《财政部 国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知》（财税〔2014〕109 号，以下简称《通知》）下发后，各地陆续反映在企业重组所得税政策执行过程中有些征管问题亟需明确。经研究，现就股权或资产划转企业所得税征管问题公告如下：

一、《通知》第三条所称“100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业 100%直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产”，限于以下情形：

（一）100%直接控制的母子公司之间，母公司向子公司按账面净值划转其持有的股权或资产,母公司获得子公司 100%的股权支付。母公司按增加长期股权投资处理，子公司按接受投资（包括资本公积，下同）处理。母公司获得子公司股权的计税基础以划转股权或资产的原计税基础确定。

（二）100%直接控制的母子公司之间，母公司向子公司按账面净值划转其持有的股权或资产，母公司没有获得任何股权或非股权支付。母公司按冲减实收资本（包括资本公积，下同）处理，子公司按接受投资处理。

（三）100%直接控制的母子公司之间，子公司向母公司按账面净值划转其

持有的股权或资产，子公司没有获得任何股权或非股权支付。母公司按收回投资处理，或按接受投资处理，子公司按冲减实收资本处理。母公司应按被划转股权或资产的原计税基础，相应调减持有子公司股权的计税基础。

（四）受同一或相同多家母公司 100%直接控制的子公司之间，在母公司主导下，一家子公司向另一家子公司按账面净值划转其持有的股权或资产，划出方没有获得任何股权或非股权支付。划出方按冲减所有者权益处理，划入方按接受投资处理。

二、《通知》第三条所称“股权或资产划转后连续 12 个月内不改变被划转股

权或资产原来实质性经营活动”，是指自股权或资产划转完成日起连续 12 个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动。

股权或资产划转完成日，是指股权或资产划转合同（协议）或批复生效，且交易双方已进行会计处理的日期。

三、《通知》第三条所称“划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础， 以被划转股权或资产的原账面净值确定”，是指划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原计税基础确定。

《通知》第三条所称“划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除”，是指划入方企业取得的被划转资产，应按被划转资产的原计税基础计算折旧扣除或摊销。

四、按照《通知》第三条规定进行特殊性税务处理的股权或资产划转，交易双方应在协商一致的基础上，采取一致处理原则统一进行特殊性税务处理。

五、交易双方应在企业所得税年度汇算清缴时，分别向各自主管税务机关报送《居民企业资产（股权）划转特殊性税务处理申报表》（详见附件）和相关资料（一式两份）。

相关资料包括：

1. 股权或资产划转总体情况说明，包括基本情况、划转方案等，并详细说明划转的商业目的；
2. 交易双方或多方签订的股权或资产划转合同（协议），需有权部门（包括内部和外部）批准的，应提供批准文件；
3. 被划转股权或资产账面净值和计税基础说明；
4. 交易双方按账面净值划转股权或资产的说明（需附会计处理资料）；
5. 交易双方均未在会计上确认损益的说明（需附会计处理资料）；

6.12 个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动的承诺书。

六、交易双方应在股权或资产划转完成后的下一年度的企业所得税年度申报时，各自向主管税务机关提交书面情况说明，以证明被划转股权或资产自划转完成日后连续 12 个月内，没有改变原来的实质性经营活动。

七、交易一方在股权或资产划转完成日后连续 12 个月内发生生产经营业务、公司性质、资产或股权结构等情况变化，致使股权或资产划转不再符合特殊性税务处理条件的，发生变化的交易一方应在情况发生变化的 30 日内报告其主管税

务机关，同时书面通知另一方。另一方应在接到通知后 30 日内将有关变化报告其主管税务机关。

八、本公告第七条所述情况发生变化后 60 日内，原交易双方应按以下规定进行税务处理：

（一）属于本公告第一条第（一）项规定情形的，母公司应按原划转完成时股权或资产的公允价值视同销售处理，并按公允价值确认取得长期股权投资的计税基础；子公司按公允价值确认划入股权或资产的计税基础。

属于本公告第一条第（二）项规定情形的，母公司应按原划转完成时股权或资产的公允价值视同销售处理；子公司按公允价值确认划入股权或资产的计税基础。

属于本公告第一条第（三）项规定情形的，子公司应按原划转完成时股权或资产的公允价值视同销售处理；母公司应按撤回或减少投资进行处理。

属于本公告第一条第（四）项规定情形的，划出方应按原划转完成时股权或资产的公允价值视同销售处理；母公司根据交易情形和会计处理对划出方按分回股息进行处理，或者按撤回或减少投资进行处理，对划入方按以股权或资产的公允价值进行投资处理；划入方按接受母公司投资处理，以公允价值确认划入股权或资产的计税基础。

（二）交易双方应调整划转完成纳税年度的应纳税所得额及相应股权或资产的计税基础，向各自主管税务机关申请调整划转完成纳税年度的企业所得税年度申报表，依法计算缴纳企业所得税。

九、交易双方的主管税务机关应对企业申报适用特殊性税务处理的股权或资产划转加强后续管理。

十、本公告适用 2014 年度及以后年度企业所得税汇算清缴。此前尚未进行税务处理的股权、资产划转，符合《通知》第三条和本公告规定的可按本公告执行。

特此公告。

**【政策依据】非货币性资产投资**

1. 《财政部国家税务总局关于非货币性资产投资企业所得税政策问题的通知》（财税〔2014〕116 号）

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

为贯彻落实《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发

〔2014〕14 号），根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例有关规定，现就非货币性资产投资涉及的企业所得税政策问题明确如下：

一、居民企业（以下简称企业）以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可在不超过 5 年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额， 按规定计算缴纳企业所得税。

二、企业以非货币性资产对外投资，应对非货币性资产进行评估并按评估后的公允价值扣除计税基础后的余额，计算确认非货币性资产转让所得。

企业以非货币性资产对外投资，应于投资协议生效并办理股权登记手续时， 确认非货币性资产转让收入的实现。

三、企业以非货币性资产对外投资而取得被投资企业的股权，应以非货币性资产的原计税成本为计税基础，加上每年确认的非货币性资产转让所得，逐年进行调整。

被投资企业取得非货币性资产的计税基础，应按非货币性资产的公允价值确定。

四、企业在对外投资 5 年内转让上述股权或投资收回的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在转让股权或投资收

回当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税；企业在计算股权转让所得时，可按本通知第三条第一款规定将股权的计税基础一次调整到位。

企业在对外投资 5 年内注销的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在注销当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税。

五、本通知所称非货币性资产，是指现金、银行存款、应收账款、应收票据以及准备持有至到期的债券投资等货币性资产以外的资产。

本通知所称非货币性资产投资，限于以非货币性资产出资设立新的居民企业，或将非货币性资产注入现存的居民企业。

六、企业发生非货币性资产投资，符合《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59 号）等文件规定的特殊性税务处理条件的，也可选择按特殊性税务处理规定执行。

七、本通知自 2014 年 1 月 1 日起执行。本通知发布前尚未处理的非货币性资产投资，符合本通知规定的可按本通知执行。

1. 《国家税务总局关于非货币性资产投资企业所得税有关征管问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 33 号）

《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发〔2014〕14 号）和《财政部 国家税务总局关于非货币性资产投资企业所得税政策问题的通知》（财税〔2014〕116 号）发布后，各地陆续反映在非货币性资产投资企业所得税政策执行过程中有些征管问题亟需明确。经研究，现就非货币性资产投资企业所得税有关征管问题公告如下：

一、实行查账征收的居民企业（以下简称企业）以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可自确认非货币性资产转让收入年度起不超过连续5 个纳税年度的期间内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额，按规定计算缴纳企业所得税。

二、关联企业之间发生的非货币性资产投资行为，投资协议生效后 12 个月内尚未完成股权变更登记手续的，于投资协议生效时，确认非货币性资产转让收

入的实现。

三、符合财税〔2014〕116 号文件规定的企业非货币性资产投资行为，同时又符合《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59 号）、《财政部 国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知》（财税〔2014〕109 号）等文件规定的特殊性税务处理条件的，可由企业选择其中一项政策执行，且一经选择，不得改变。

四、企业选择适用本公告第一条规定进行税务处理的，应在非货币性资产转让所得递延确认期间每年企业所得税汇算清缴时，填报《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表》（A 类，2014 年版）中“A105100 企业重组纳税调整明细表”第 13 行“其中：以非货币性资产对外投资”的相关栏目，并向主管税务机关报送《非货币性资产投资递延纳税调整明细表》（详见附件）。

五、企业应将股权投资合同或协议、对外投资的非货币性资产（明细）公允价值评估确认报告、非货币性资产（明细）计税基础的情况说明、被投资企业设立或变更的工商部门证明材料等资料留存备查，并单独准确核算税法与会计差异情况。

主管税务机关应加强企业非货币性资产投资递延纳税的后续管理。

六、本公告适用于 2014 年度及以后年度企业所得税汇算清缴。此前尚未处理的非货币性资产投资，符合财税〔2014〕116 号文件和本公告规定的可按本公告执行。

特此公告。

**【政策依据】技术成果投资入股**

1.《财政部国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101 号）

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

为支持国家大众创业、万众创新战略的实施，促进我国经济结构转型升级， 经国务院批准，现就完善股权激励和技术入股有关所得税政策通知如下：

**一、对符合条件的非上市公司股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖**

**励实行递延纳税政策**

（一）非上市公司授予本公司员工的股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，符合规定条件的，经向主管税务机关备案，可实行递延纳税政策，即员工在取得股权激励时可暂不纳税，递延至转让该股权时纳税；股权转让时，按照股权转让收入减除股权取得成本以及合理税费后的差额，适用“财产转让所得” 项目，按照 20%的税率计算缴纳个人所得税。

股权转让时，股票（权）期权取得成本按行权价确定，限制性股票取得成本按实际出资额确定，股权奖励取得成本为零。

（二）享受递延纳税政策的非上市公司股权激励（包括股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，下同）须同时满足以下条件：

1. 属于境内居民企业的股权激励计划。
2. 股权激励计划经公司董事会、股东（大）会审议通过。未设股东（大）会的国有单位，经上级主管部门审核批准。股权激励计划应列明激励目的、对象、标的、有效期、各类价格的确定方法、激励对象获取权益的条件、程序等。
3. 激励标的应为境内居民企业的本公司股权。股权奖励的标的可以是技术成果投资入股到其他境内居民企业所取得的股权。激励标的股票（权）包括通过增发、大股东直接让渡以及法律法规允许的其他合理方式授予激励对象的股票

（权）。

1. 激励对象应为公司董事会或股东（大）会决定的技术骨干和高级管理人员， 激励对象人数累计不得超过本公司最近 6 个月在职职工平均人数的 30%。
2. 股票（权）期权自授予日起应持有满 3 年，且自行权日起持有满 1 年；限

制性股票自授予日起应持有满 3 年，且解禁后持有满 1 年；股权奖励自获得奖励

之日起应持有满 3 年。上述时间条件须在股权激励计划中列明。

1. 股票（权）期权自授予日至行权日的时间不得超过 10 年。
2. 实施股权奖励的公司及其奖励股权标的公司所属行业均不属于《股权奖励税收优惠政策限制性行业目录》范围（见附件）。公司所属行业按公司上一纳税年度主营业务收入占比最高的行业确定。

（三）本通知所称股票（权）期权是指公司给予激励对象在一定期限内以事先约定的价格购买本公司股票（权）的权利；所称限制性股票是指公司按照预先

确定的条件授予激励对象一定数量的本公司股权，激励对象只有工作年限或业绩目标符合股权激励计划规定条件的才可以处置该股权；所称股权奖励是指企业无偿授予激励对象一定份额的股权或一定数量的股份。

（四）股权激励计划所列内容不同时满足第一条第（二）款规定的全部条件， 或递延纳税期间公司情况发生变化，不再符合第一条第（二）款第 4 至 6 项条件的，不得享受递延纳税优惠，应按规定计算缴纳个人所得税。

**二、对上市公司股票期权、限制性股票和股权奖励适当延长纳税期限**

（一）上市公司授予个人的股票期权、限制性股票和股权奖励，经向主管税务机关备案，个人可自股票期权行权、限制性股票解禁或取得股权奖励之日起， 在不超过 12 个月的期限内缴纳个人所得税。《财政部 国家税务总局关于上市公司高管人员股票期权所得缴纳个人所得税有关问题的通知》（财税〔2009〕40 号）自本通知施行之日起废止。

（二）上市公司股票期权、限制性股票应纳税款的计算，继续按照《财政部国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35 号）、《财政部 国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知》（财税〔2009〕5 号）、《国家税务总局关于股权激励有关个人所得税问题的通知》（国税函〔2009〕461 号）等相关规定执行。股权奖励应纳税款的计算比照上述规定执行。

**三、对技术成果投资入股实施选择性税收优惠政策**

（一）企业或个人以技术成果投资入股到境内居民企业，被投资企业支付的对价全部为股票（权）的，企业或个人可选择继续按现行有关税收政策执行，也可选择适用递延纳税优惠政策。

选择技术成果投资入股递延纳税政策的，经向主管税务机关备案，投资入股当期可暂不纳税，允许递延至转让股权时，按股权转让收入减去技术成果原值和合理税费后的差额计算缴纳所得税。

（二）企业或个人选择适用上述任一项政策，均允许被投资企业按技术成果投资入股时的评估值入账并在企业所得税前摊销扣除。

（三）技术成果是指专利技术（含国防专利）、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种，以及科技部、财政部、国

家税务总局确定的其他技术成果。

（四）技术成果投资入股，是指纳税人将技术成果所有权让渡给被投资企业、取得该企业股票（权）的行为。

**四、相关政策**

（一）个人从任职受雇企业以低于公平市场价格取得股票（权）的，凡不符合递延纳税条件，应在获得股票（权）时，对实际出资额低于公平市场价格的差额，按照“工资、薪金所得”项目，参照《财政部 国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35 号）有关规定计算缴纳个人所得税。

（二）个人因股权激励、技术成果投资入股取得股权后，非上市公司在境内上市的，处置递延纳税的股权时，按照现行限售股有关征税规定执行。

（三）个人转让股权时，视同享受递延纳税优惠政策的股权优先转让。递延纳税的股权成本按照加权平均法计算，不与其他方式取得的股权成本合并计算。

（四）持有递延纳税的股权期间，因该股权产生的转增股本收入，以及以该递延纳税的股权再进行非货币性资产投资的，应在当期缴纳税款。

（五）全国中小企业股份转让系统挂牌公司按照本通知第一条规定执行。适用本通知第二条规定的上市公司是指其股票在上海证券交易所、深圳证券

交易所上市交易的股份有限公司。**五、配套管理措施**

（一）对股权激励或技术成果投资入股选择适用递延纳税政策的，企业应在规定期限内到主管税务机关办理备案手续。未办理备案手续的，不得享受本通知规定的递延纳税优惠政策。

（二）企业实施股权激励或个人以技术成果投资入股，以实施股权激励或取得技术成果的企业为个人所得税扣缴义务人。递延纳税期间，扣缴义务人应在每个纳税年度终了后向主管税务机关报告递延纳税有关情况。

（三）工商部门应将企业股权变更信息及时与税务部门共享，暂不具备联网实时共享信息条件的，工商部门应在股权变更登记 3 个工作日内将信息与税务部门共享。

**六、本通知自 2016 年 9 月 1 日起施行。**

中关村国家自主创新示范区 2016 年 1 月 1 日至 8 月 31 日之间发生的尚未纳税的股权奖励事项，符合本通知规定的相关条件的，可按本通知有关政策执行。

2.《国家税务总局关于股权激励和技术入股所得税征管问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 62 号）

为贯彻落实《财政部 国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101 号，以下简称《通知》），现就股权激励和技术入股有关所得税征管问题公告如下：

**一、关于个人所得税征管问题**

（一）非上市公司实施符合条件的股权激励，本公司最近 6 个月在职职工平均人数，按照股票（权）期权行权、限制性股票解禁、股权奖励获得之上月起前6 个月“工资薪金所得”项目全员全额扣缴明细申报的平均人数确定。

（二）递延纳税期间，非上市公司情况发生变化，不再同时符合《通知》第一条第（二）款第 4 至 6 项条件的，应于情况发生变化之次月 15 日内，按《通知》第四条第（一）款规定计算缴纳个人所得税。

（三）员工以在一个公历月份中取得的股票（权）形式工资薪金所得为一次。员工取得符合条件、实行递延纳税政策的股权激励，与不符合递延纳税条件的股权激励分别计算。

员工在一个纳税年度中多次取得不符合递延纳税条件的股票（权）形式工资薪金所得的，参照《国家税务总局关于个人股票期权所得缴纳个人所得税有关问题的补充通知》（国税函〔2006〕902 号）第七条规定执行。

（四）《通知》所称公平市场价格按以下方法确定：

1. 上市公司股票的公平市场价格，按照取得股票当日的收盘价确定。取得股票当日为非交易日的，按照上一个交易日收盘价确定。
2. 非上市公司股票（权）的公平市场价格，依次按照净资产法、类比法和其他合理方法确定。净资产法按照取得股票（权）的上年末净资产确定。

（五）企业备案具体按以下规定执行：

1. 非上市公司实施符合条件的股权激励，个人选择递延纳税的，非上市公司应于股票（权）期权行权、限制性股票解禁、股权奖励获得之次月 15 日内，向

主管税务机关报送《非上市公司股权激励个人所得税递延纳税备案表》（附件 1）、股权激励计划、董事会或股东大会决议、激励对象任职或从事技术工作情况说明等。实施股权奖励的企业同时报送本企业及其奖励股权标的企业上一纳税年度主营业务收入构成情况说明。

1. 上市公司实施股权激励，个人选择在不超过 12 个月期限内缴税的，上市

公司应自股票期权行权、限制性股票解禁、股权奖励获得之次月 15 日内，向主管税务机关报送《上市公司股权激励个人所得税延期纳税备案表》（附件 2）。上市公司初次办理股权激励备案时，还应一并向主管税务机关报送股权激励计划、董事会或股东大会决议。

1. 个人以技术成果投资入股境内公司并选择递延纳税的，被投资公司应于取得技术成果并支付股权之次月 15 日内，向主管税务机关报送《技术成果投资入股个人所得税递延纳税备案表》（附件 3）、技术成果相关证书或证明材料、技术成果投资入股协议、技术成果评估报告等资料。

（六）个人因非上市公司实施股权激励或以技术成果投资入股取得的股票

（权），实行递延纳税期间，扣缴义务人应于每个纳税年度终了后 30 日内，向主管税务机关报送《个人所得税递延纳税情况年度报告表》（附件 4）。

（七）递延纳税股票（权）转让、办理纳税申报时，扣缴义务人、个人应向主管税务机关一并报送能够证明股票（权）转让价格、递延纳税股票（权）原值、合理税费的有关资料，具体包括转让协议、评估报告和相关票据等。资料不全或无法充分证明有关情况，造成计税依据偏低，又无正当理由的，主管税务机关可依据税收征管法有关规定进行核定。

**二、关于企业所得税征管问题**

（一）选择适用《通知》中递延纳税政策的，应当为实行查账征收的居民企业以技术成果所有权投资。

（二）企业适用递延纳税政策的，应在投资完成后首次预缴申报时，将相关内容填入《技术成果投资入股企业所得税递延纳税备案表》（附件 5）。

（三）企业接受技术成果投资入股，技术成果评估值明显不合理的，主管税务机关有权进行调整。

**三、实施时间**

本公告自 2016 年 9 月 1 日起实施。中关村国家自主创新示范区 2016 年 1

月 1 日至 8 月 31 日之间发生的尚未纳税的股权奖励事项，按《通知》有关政策

执行的，可按本公告有关规定办理相关税收事宜。《国家税务总局关于 3 项个人

所得税事项取消审批实施后续管理的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 5 号） 第二条第（一）项同时废止。

特此公告。

**【政策依据】全民所有制企业公司制改制**

《国家税务总局关于全民所有制企业公司制改制企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 34 号）

为贯彻落实《中共中央 国务院关于深化国有企业改革的指导意见》和《国务院办公厅关于印发中央企业公司制改制工作实施方案的通知》（国办发〔2017〕69 号），根据《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59 号）有关规定，现就全民所有制企业公司制改制企业所得税处理问题公告如下：

一、全民所有制企业改制为国有独资公司或者国有全资子公司，属于财税

〔2009〕59 号文件第四条规定的“企业发生其他法律形式简单改变”的，可依照以下规定进行企业所得税处理：

改制中资产评估增值不计入应纳税所得额；资产的计税基础按其原有计税基础确定；资产增值部分的折旧或者摊销不得在税前扣除。

二、全民所有制企业资产评估增值相关材料应由改制后的企业留存备查。三、本公告适用于 2017 年度及以后年度企业所得税汇算清缴。此前发生的

全民所有制企业公司制改制，尚未进行企业所得税处理的，可依照本公告执行。特此公告。