



Tax

Company merger and restructuring

企业重组特殊性税务处理

深圳市税务局企业所得税处
朱栗宁



目录 CONTENTS

01

股权收购

02

资产收购

03

企业合并

04

企业分立



/01

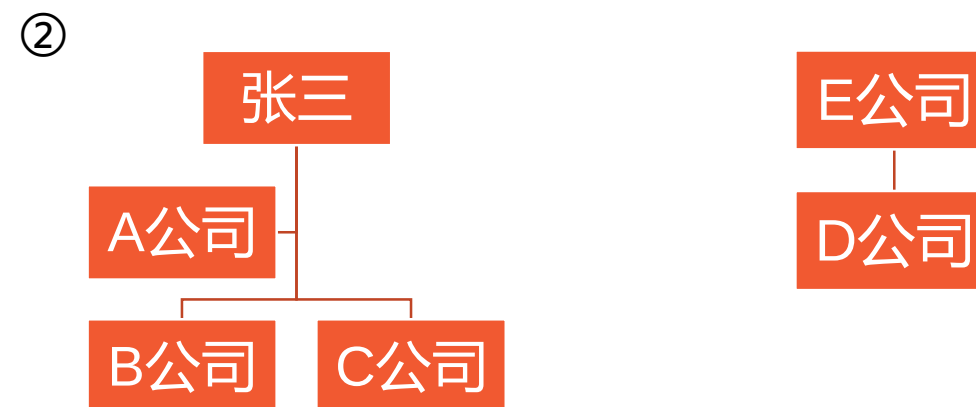
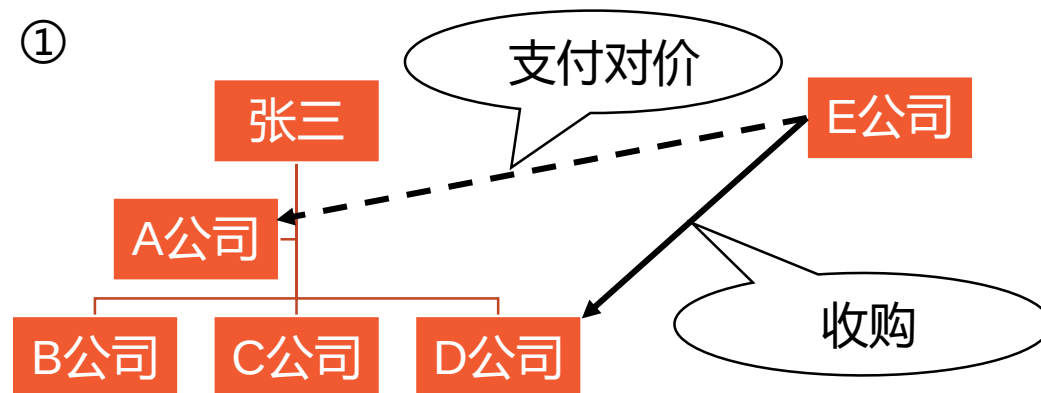
股权收购

Stock Acquisition

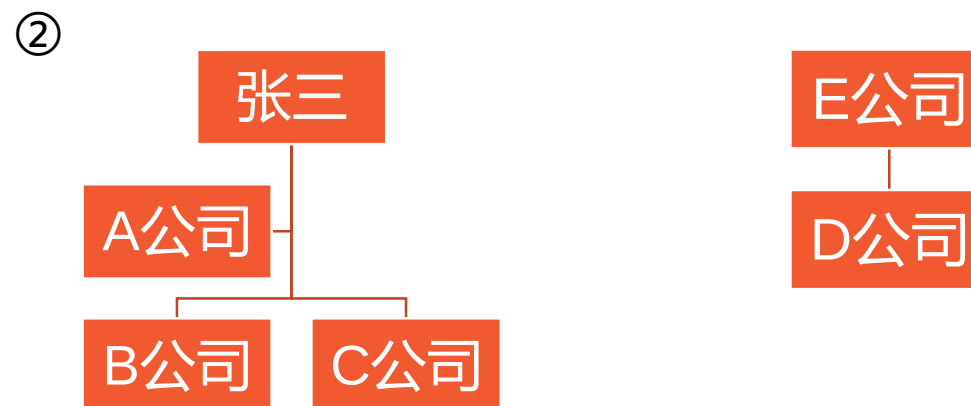
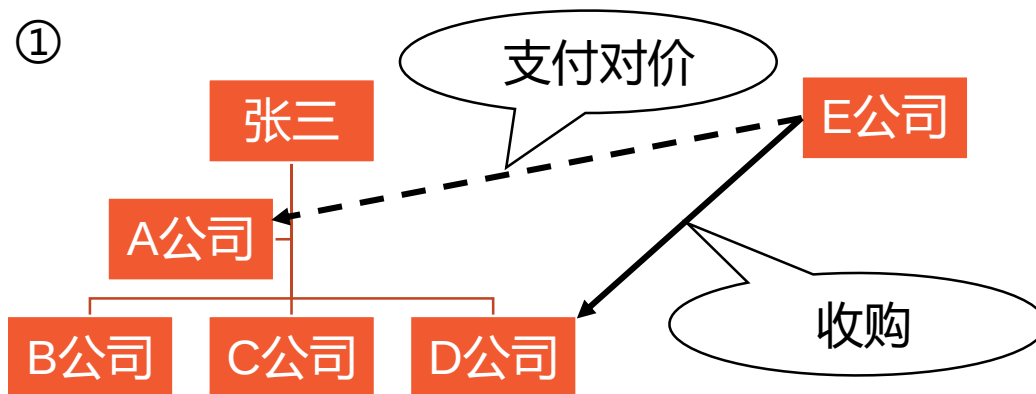
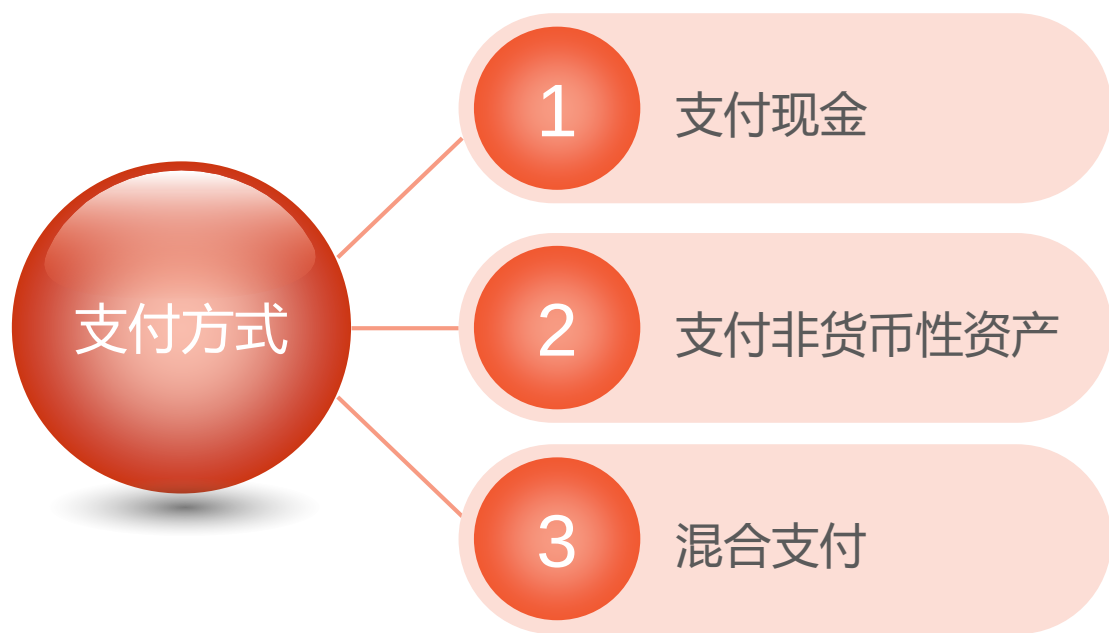
1.1 股权收购的概念

《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）

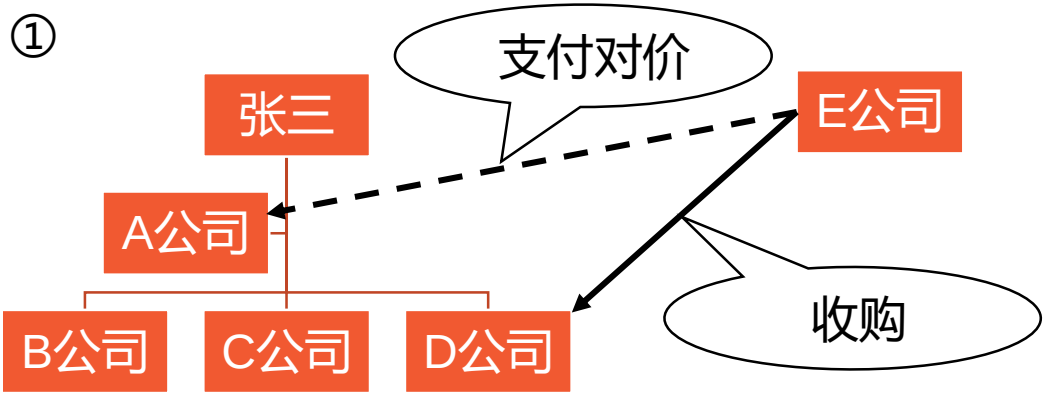
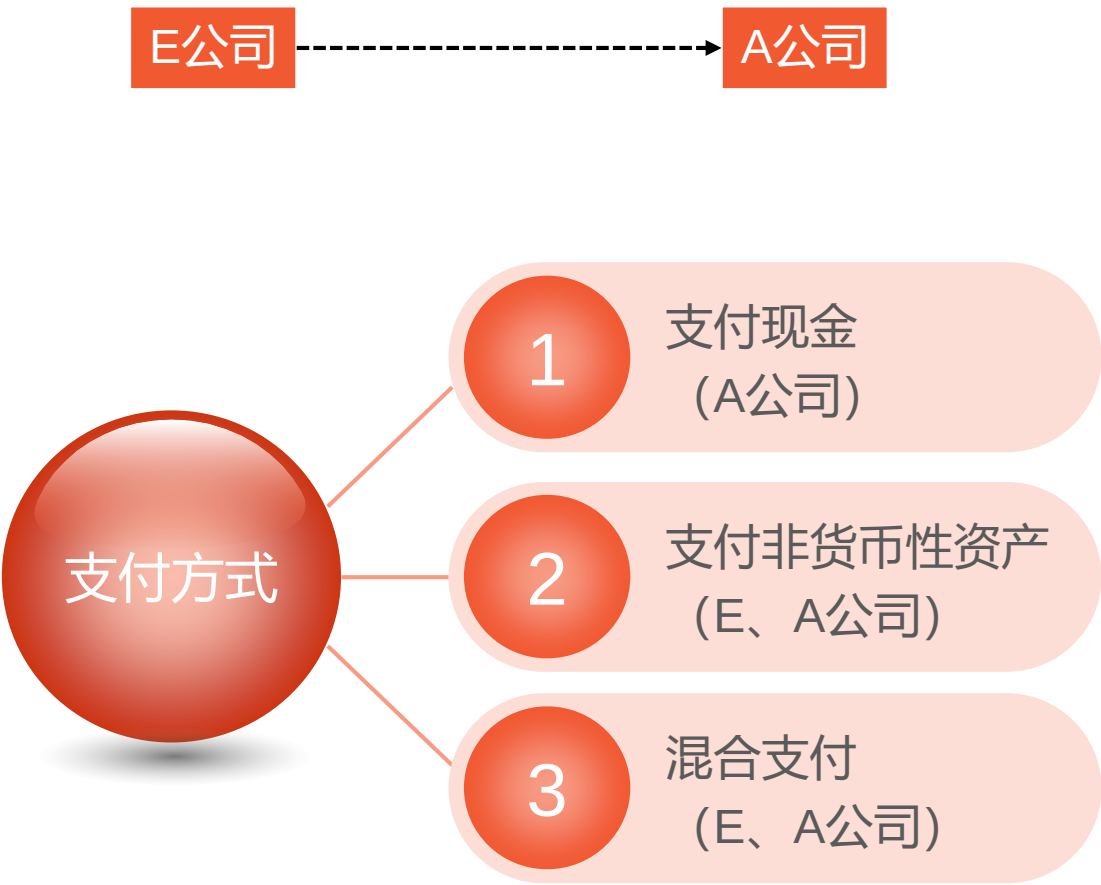
一家企业购买另一家企业持有的股权，以实现对被收购企业控制的交易。



1.2 股权收购的支付对价



1.3 股权收购的税负分析



1.4 股权收购特殊性税务处理需要满足的条件



股权收购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。



收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的50%，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总额的85%。

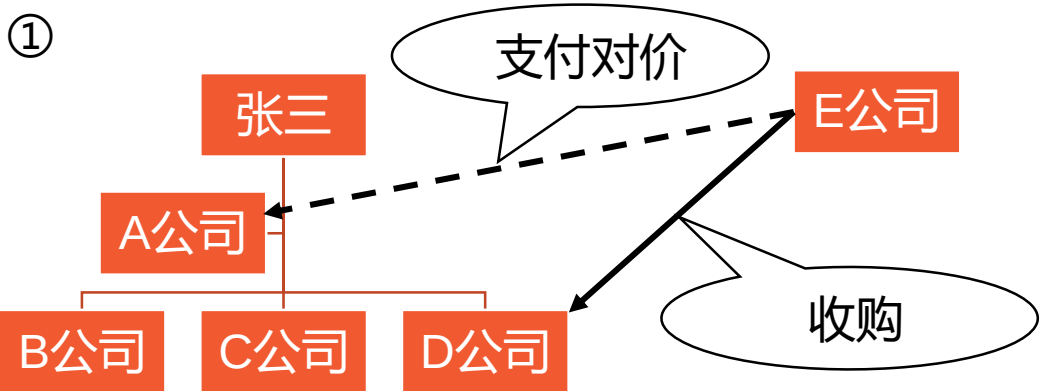
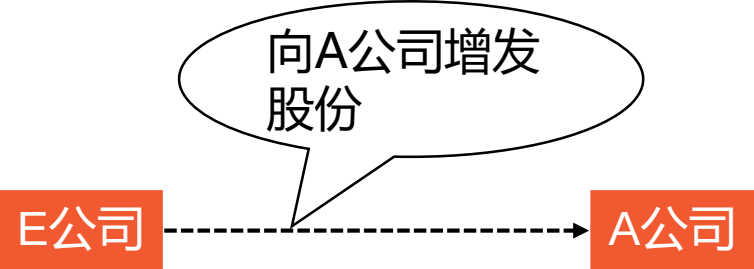


企业重组后的连续12个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。

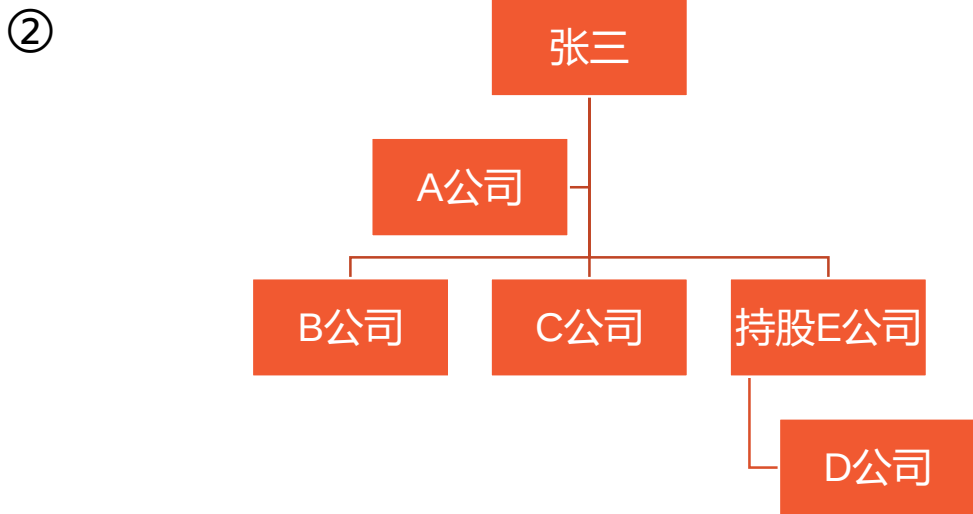


企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续12个月内，不得转让所取得的股权。

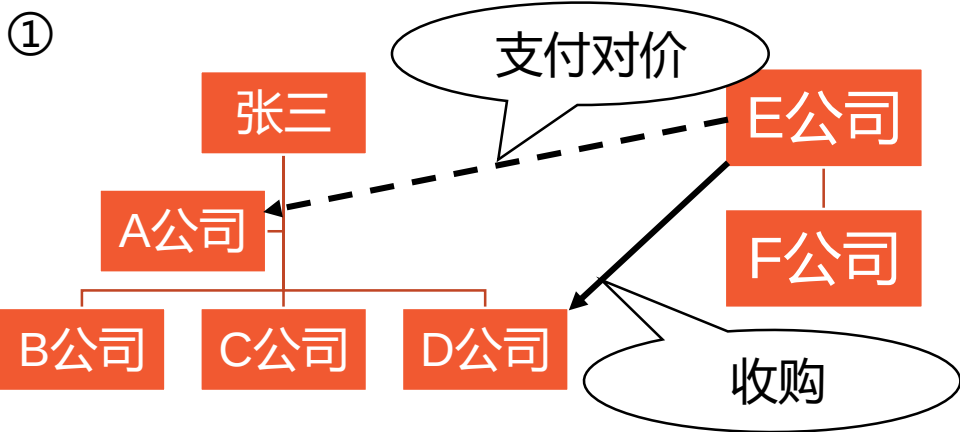
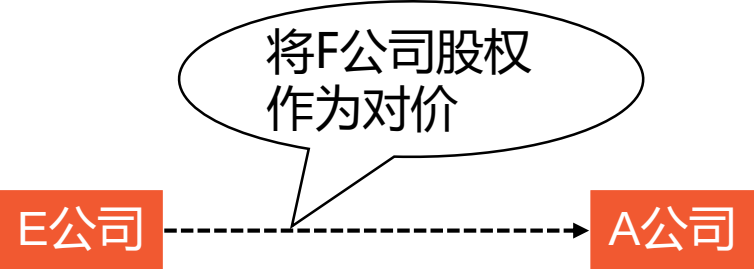
1.5 股权收购特殊性税务处理



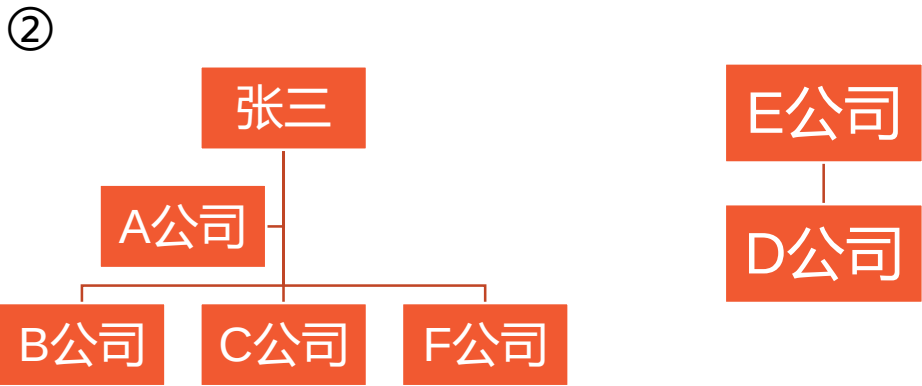
A公司	暂不确认转让D公司股权的所得或损失	取得E公司股权的计税基础，以D公司股权的原有计税基础确定。
E公司		取得D公司股权的计税基础，以D公司股权的原有计税基础确定。



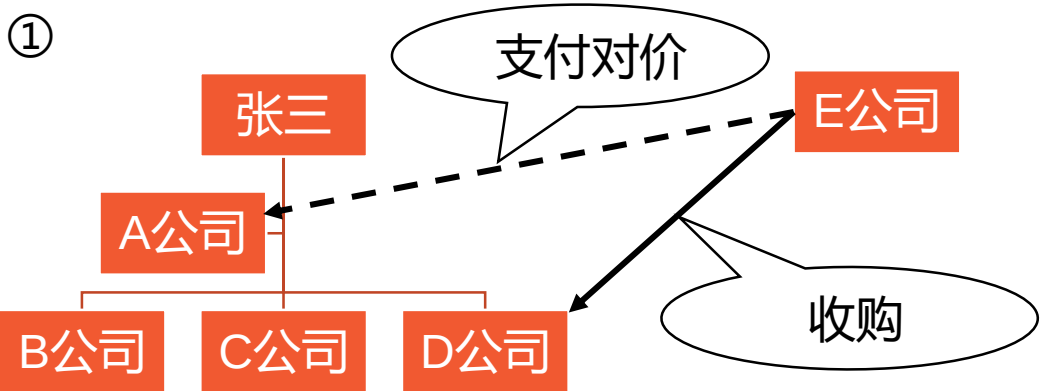
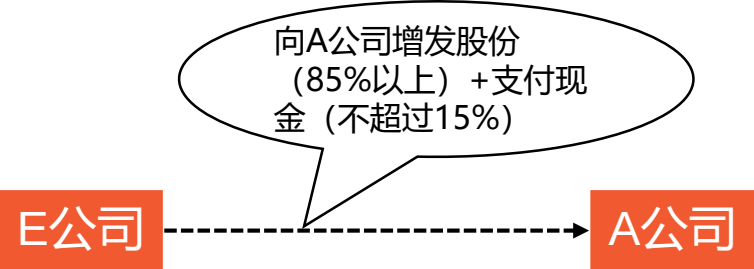
1.5 股权收购特殊性税务处理



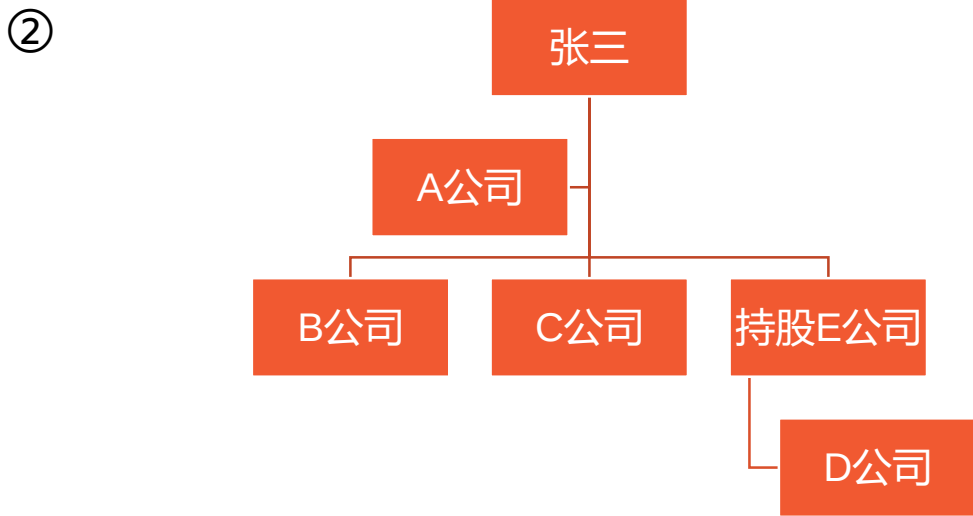
A公司	暂不确认转让D公司股权的所得或损失	取得F公司股权的计税基础，以D公司股权的原有计税基础确定。
E公司	暂不确认转让F公司股权的所得或损失	取得D公司股权的计税基础，以D公司股权的原有计税基础确定。



1.5 股权收购特殊性税务处理



A公司	取得股权支付的所对应部分暂不确认转让所得或损失；取得现金支付对应部分应确认转让所得或损失。	取得E公司股权的计税基础，以D公司股权按股权支付比例计算的原有计税基础确定。
E公司		取得D公司股权的计税基础，以D公司股权的原有计税基础加上A公司已确认的所得确定。



1.6 思考题

1 一对多是否可行?

2 多对一是否可行?

3 承债式收购是否构成非股权支付?



/02

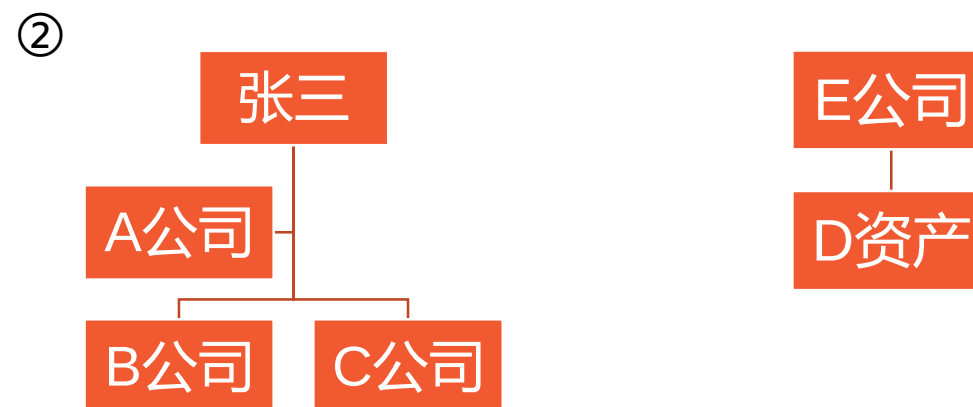
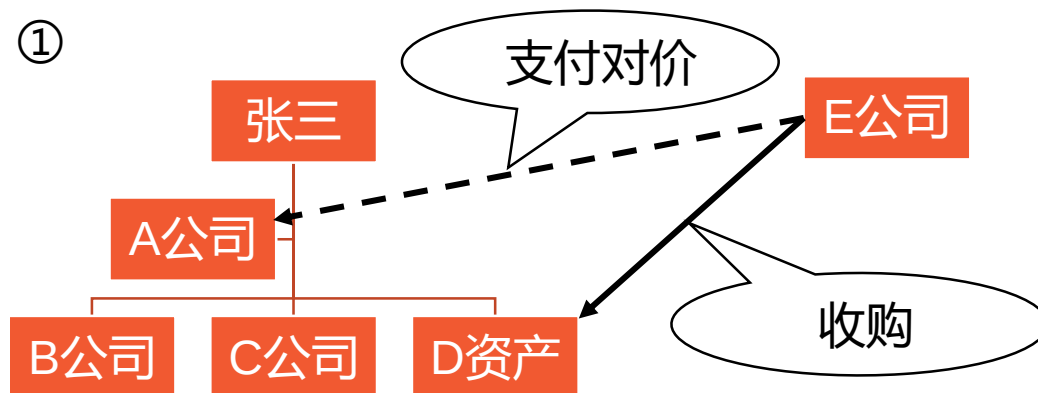
资产收购

Asset Acquisition

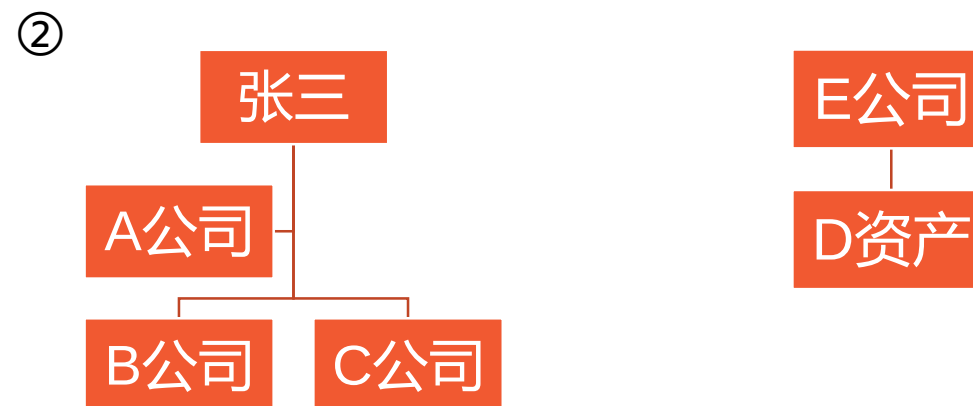
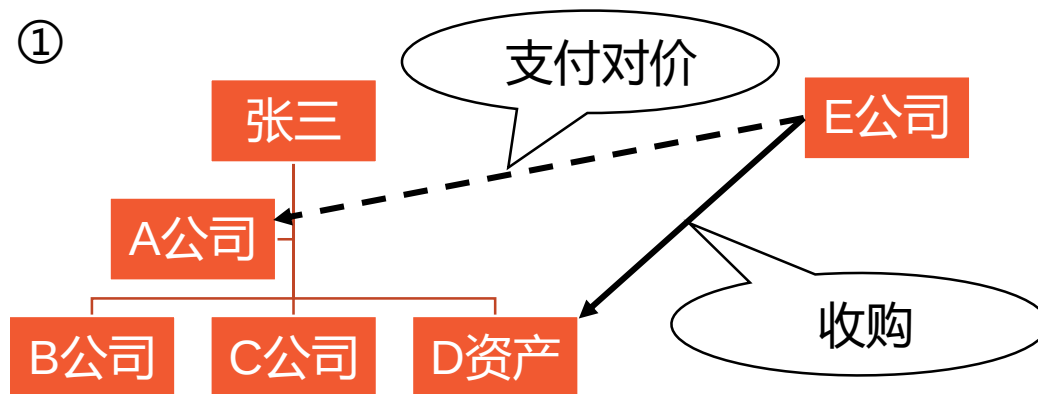
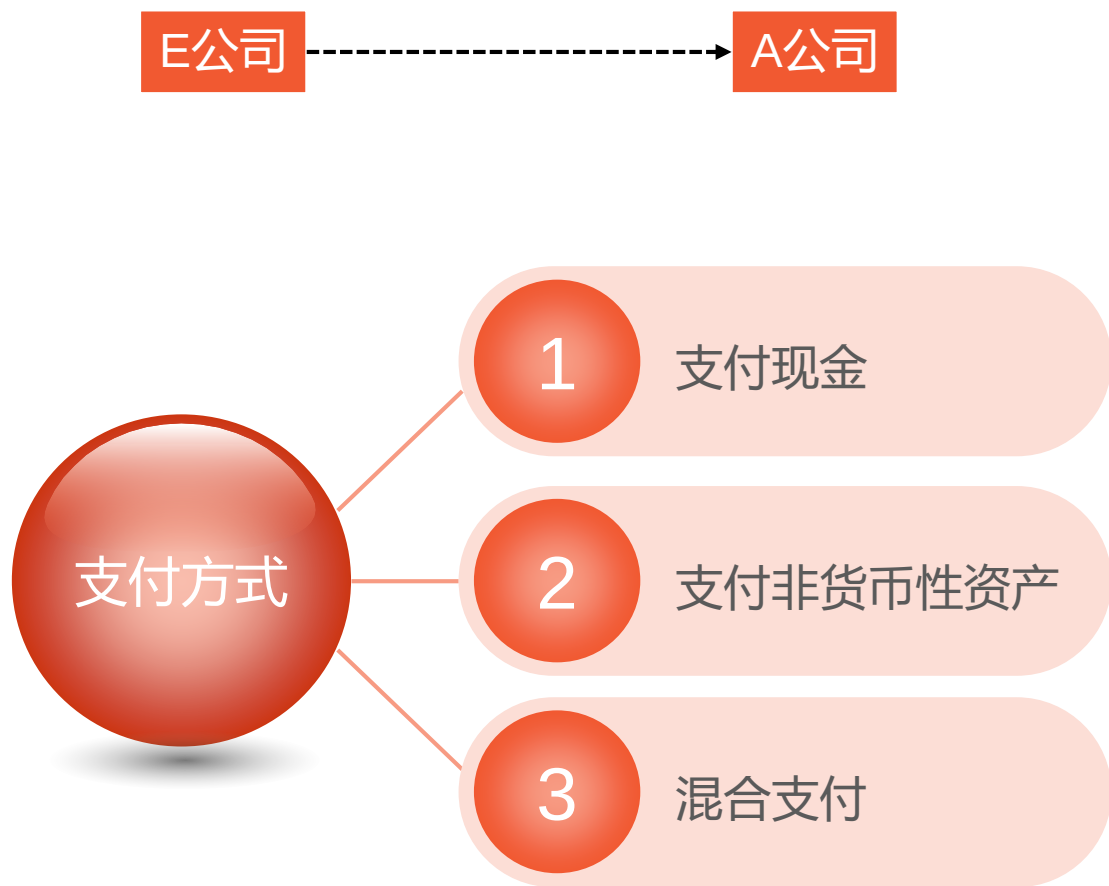
2.1 资产收购的概念

《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）

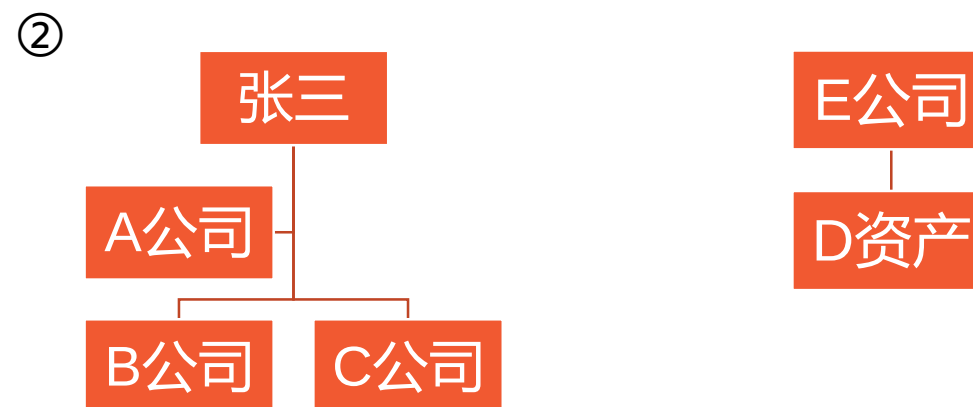
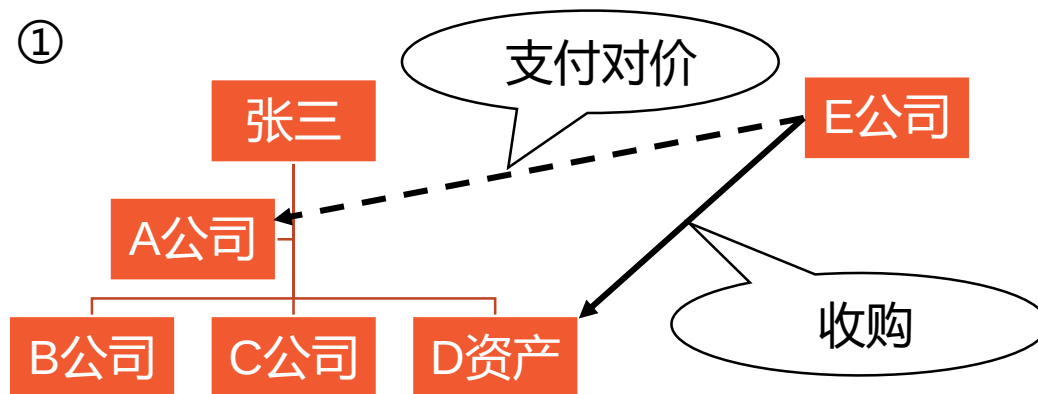
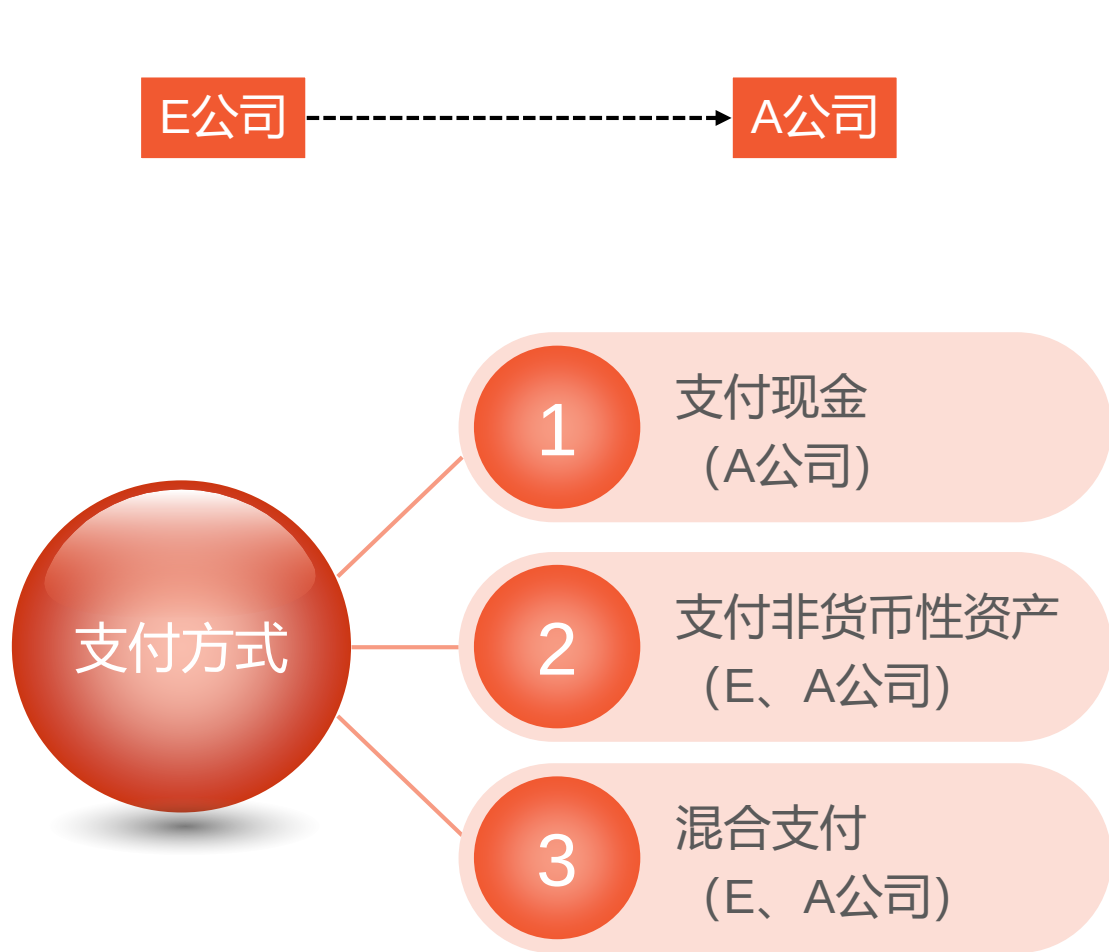
一家企业（受让企业）购买另一家企业（转让企业）实质经营性资产的交易。实质经营性资产，是指企业用于从事生产经营活动、与产生经营收入直接相关的资产，包括经营所用各类资产、企业拥有的商业信息和技术、经营活动产生的应收款项、投资资产等。



2.2 资产收购的支付对价



2.3 资产收购的税负分析



2.4 资产收购特殊性税务处理需要满足的条件



资产收购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。



收购企业购买的资产不低于转让企业全部资产的50%，且收购企业在该资产收购发生时的股权支付金额不低于其交易总额的85%。

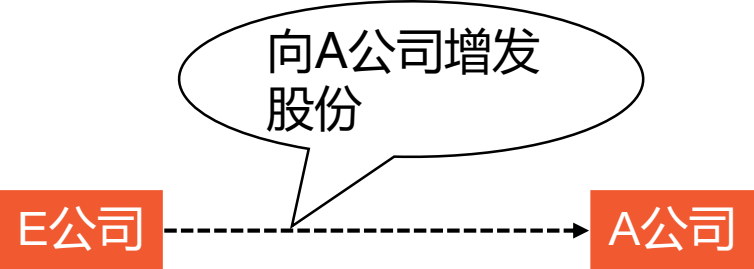


企业重组后的连续12个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。

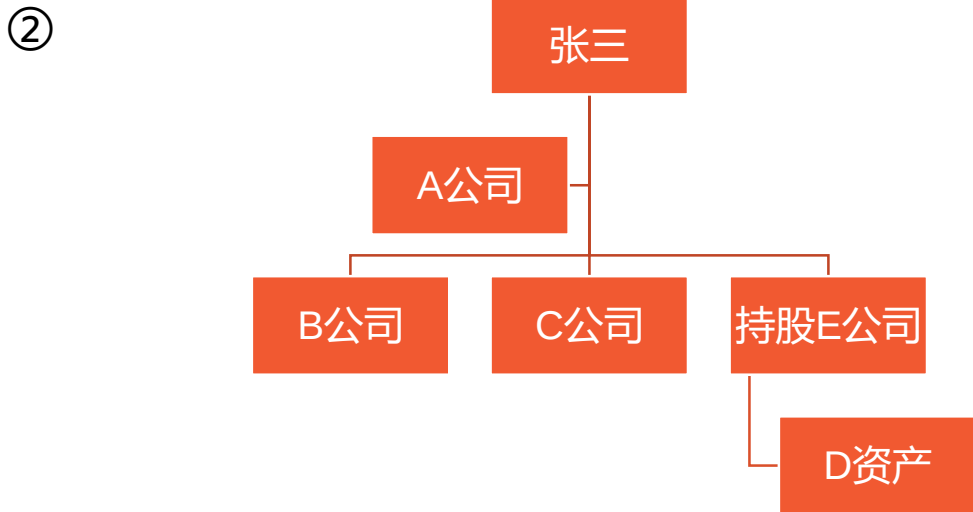
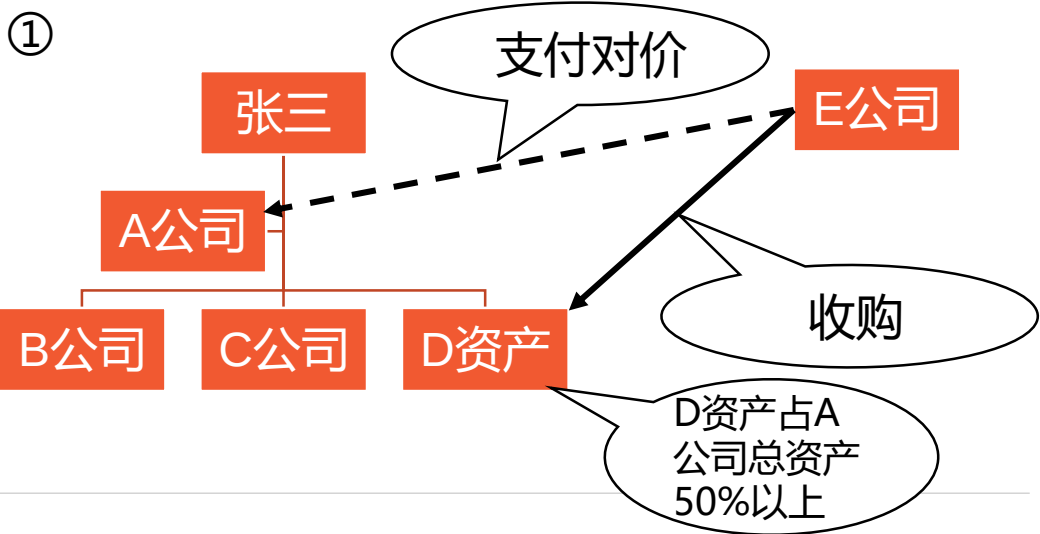


企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续12个月内，不得转让所取得的股权。

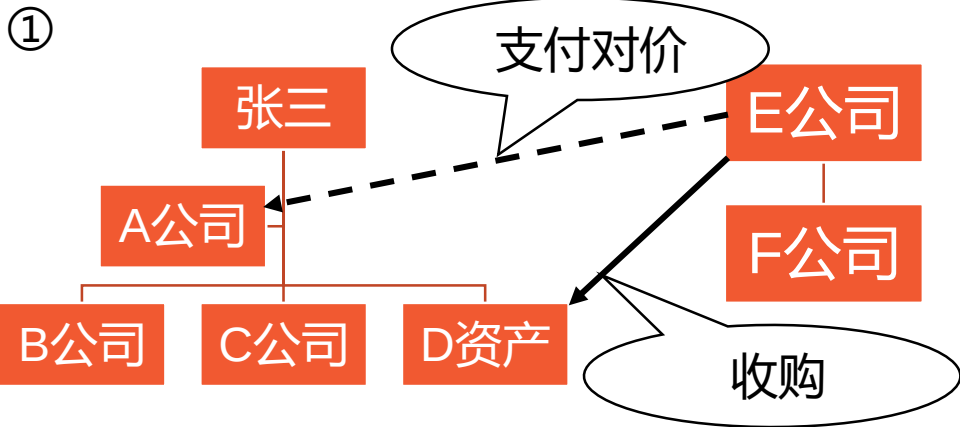
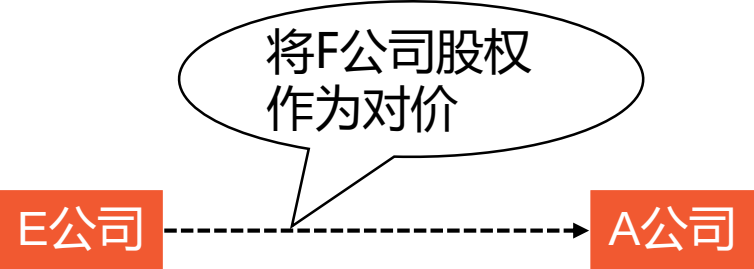
2.5 资产收购特殊性税务处理



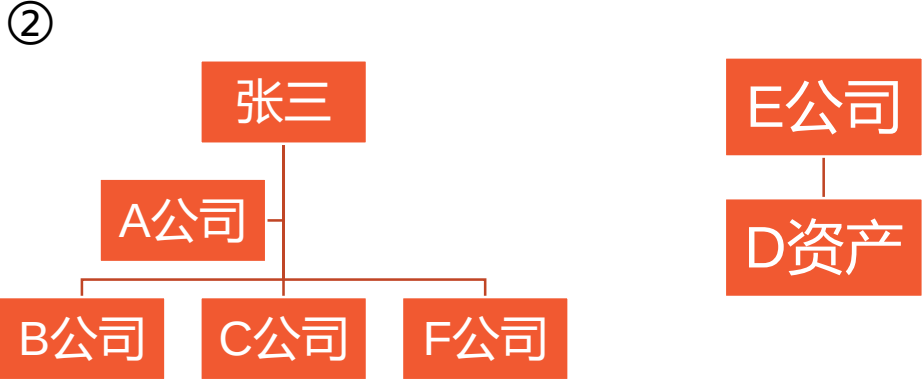
A公司	暂不确认转让D资产的所得或损失	取得E公司股权的计税基础，以D资产的原有计税基础确定。
E公司		取得D资产的计税基础，以D资产的原有计税基础确定。



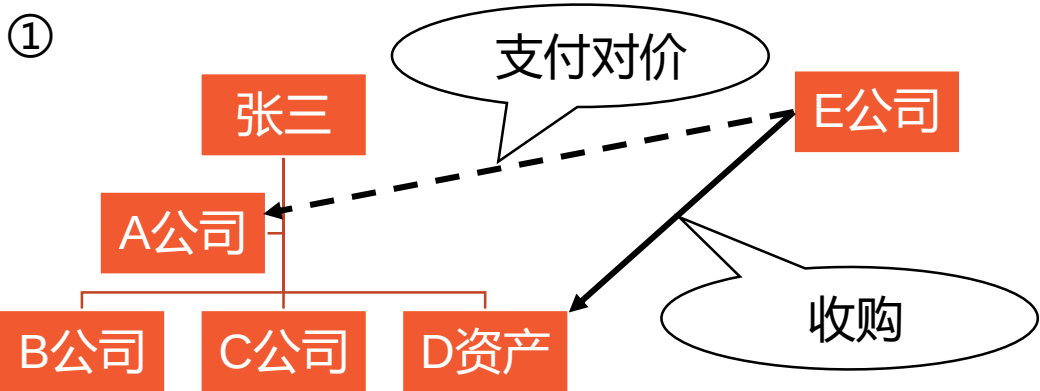
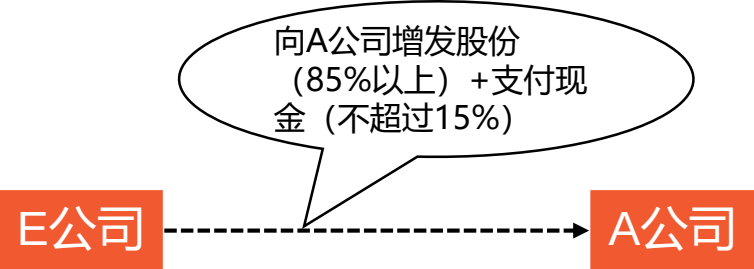
2.5 资产收购特殊性税务处理



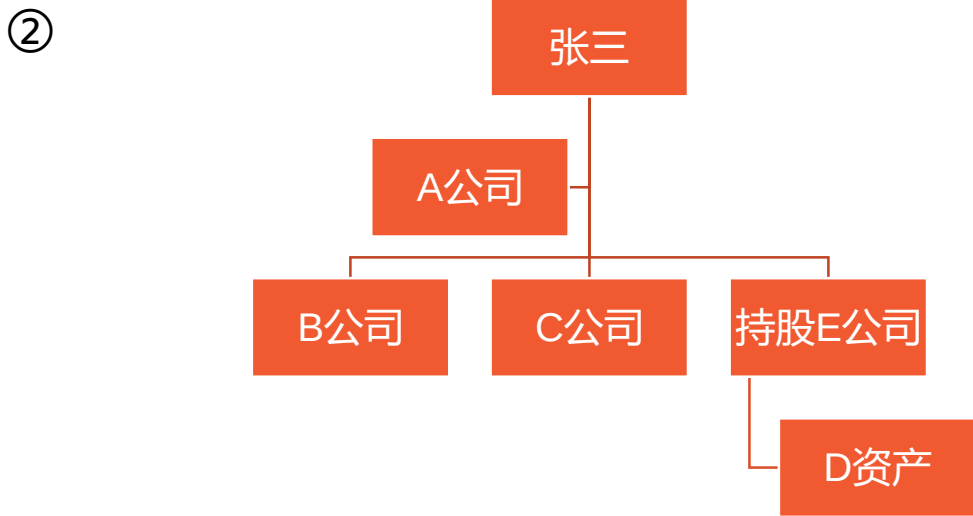
A公司	暂不确认转让D资产股权的所得或损失	取得F公司股权的计税基础，以D资产的原有计税基础确定。
E公司	暂不确认转让F公司股权的所得或损失	取得D资产的计税基础，以D资产的原有计税基础确定。



2.5 资产收购特殊性税务处理



A公司	取得股权支付的所对应部分暂不确认转让所得或损失；取得现金支付对应部分应确认转让所得或损失。	取得E公司股权的计税基础，以D资产按股权支付比例计算的原有计税基础确定。
E公司		取得D资产的计税基础，以D资产的原有计税基础加上A公司已确认的所得确定。





/03

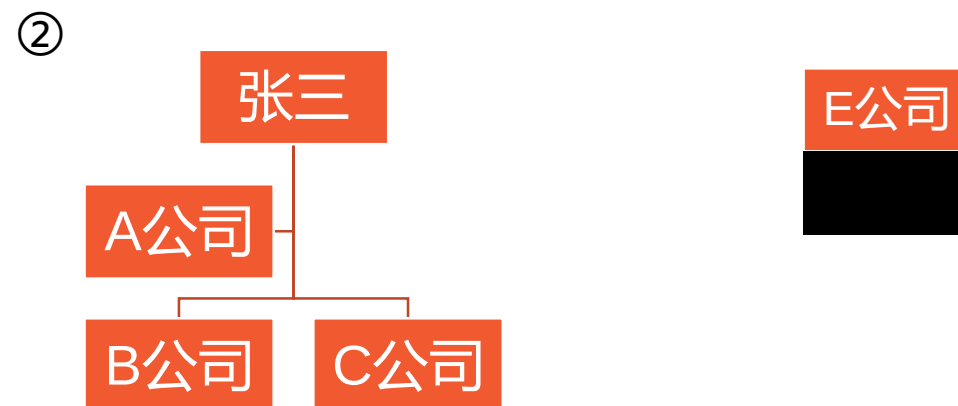
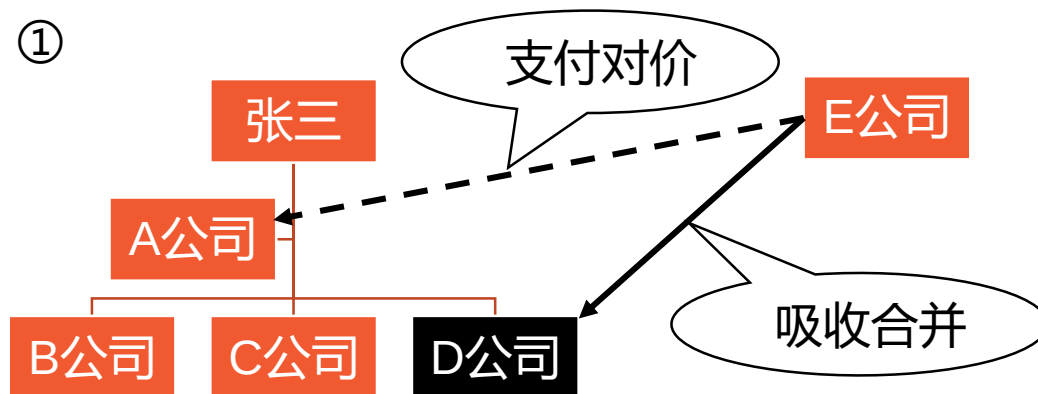
企业合并

Enterprise Merger

3.1 企业合并的概念

《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）

一家或多家企业（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（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。



3.1 企业合并的概念

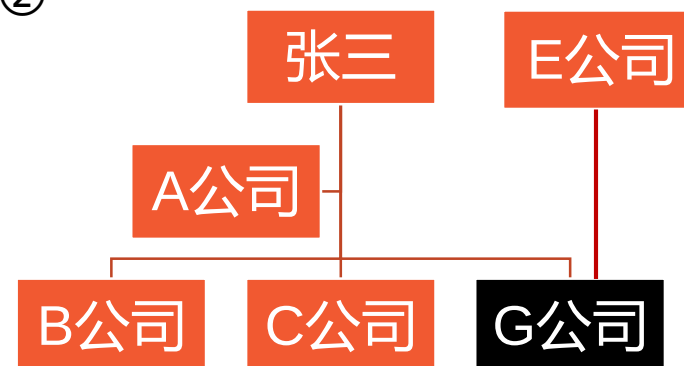
《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税[2009]59号）

一家或多家企业（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（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。

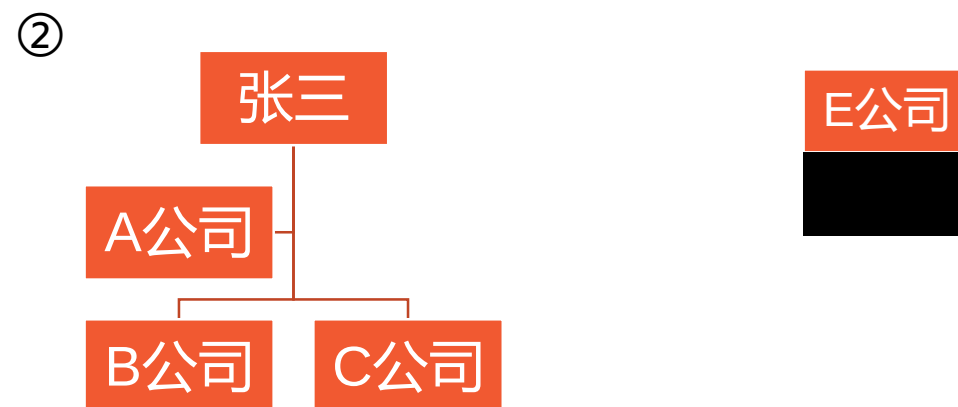
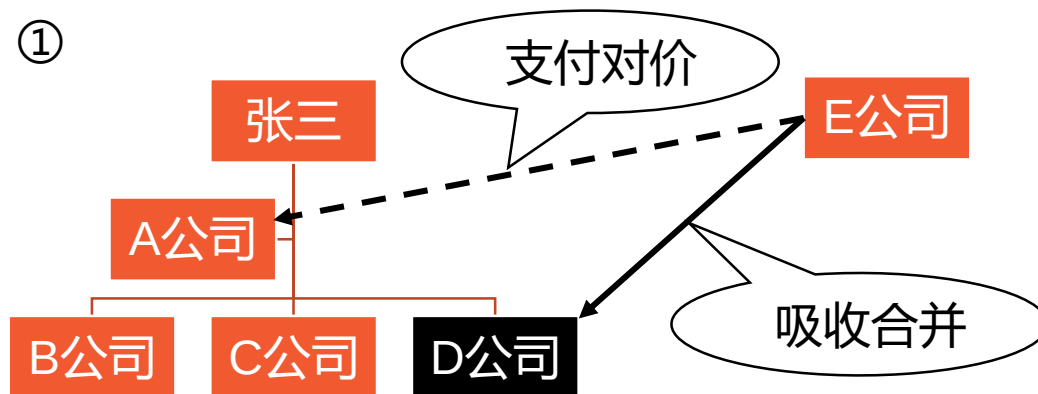
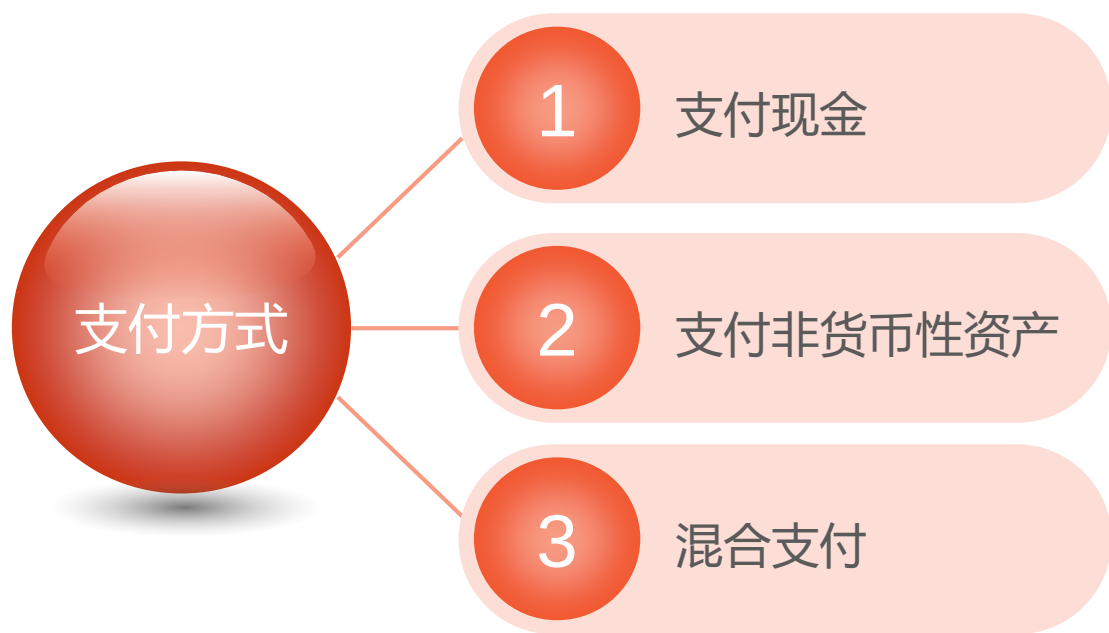
①



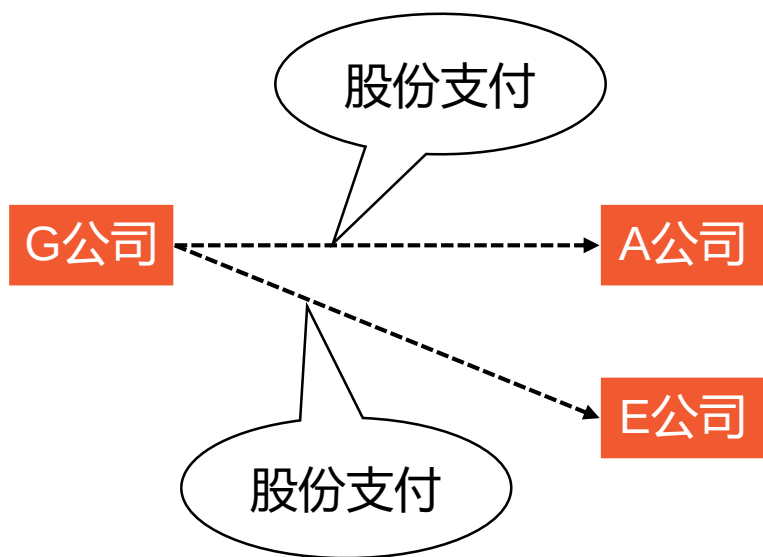
②



3.2 吸收合并的支付对价



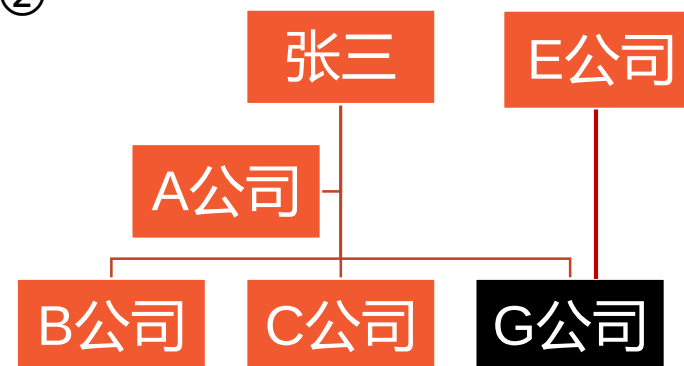
3.2 新设合并的支付对价



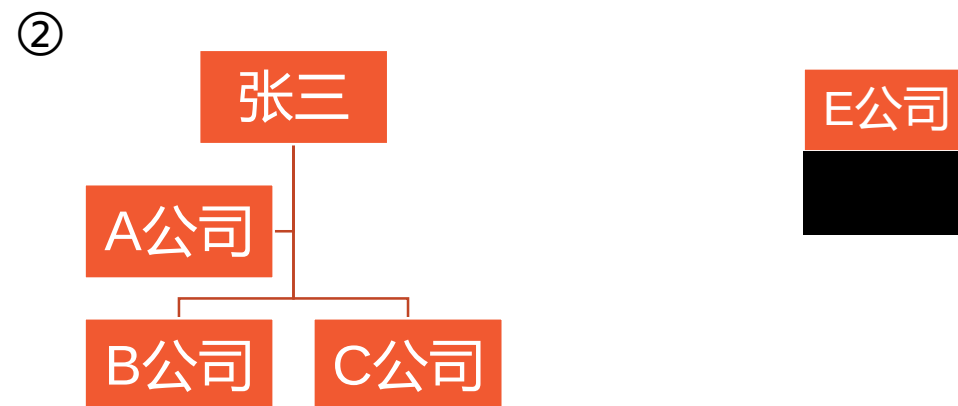
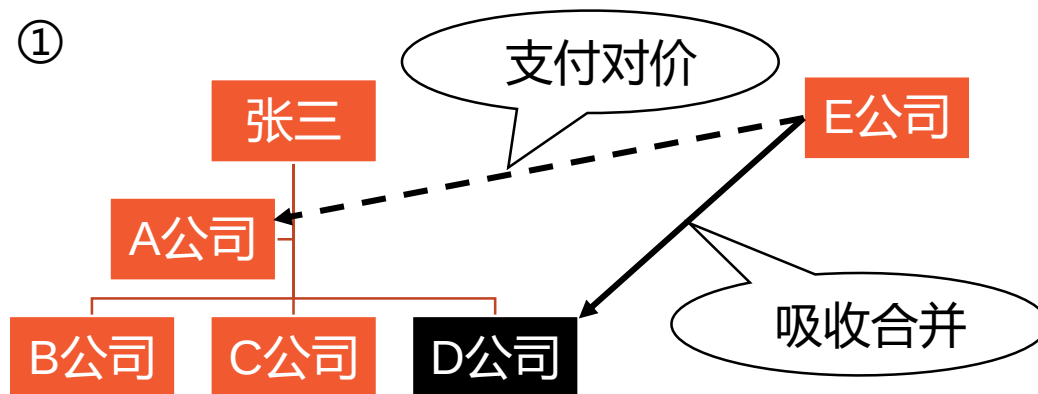
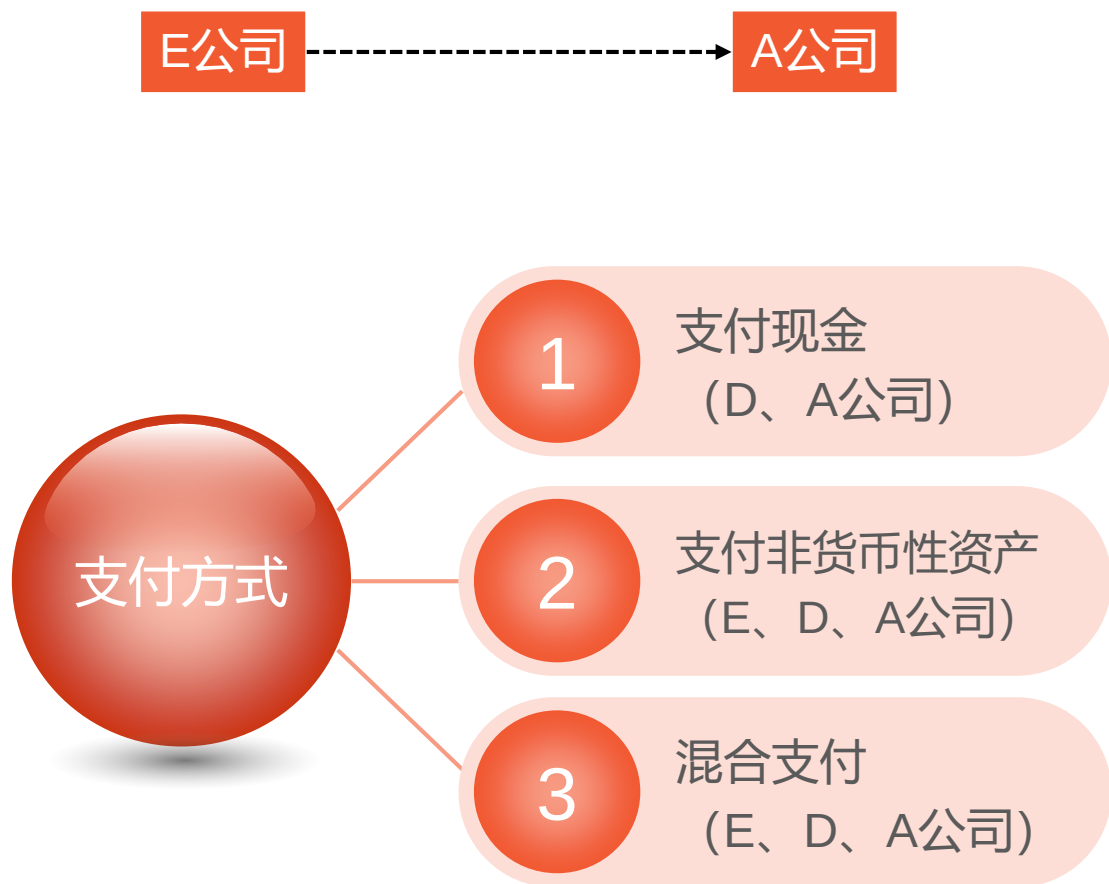
①



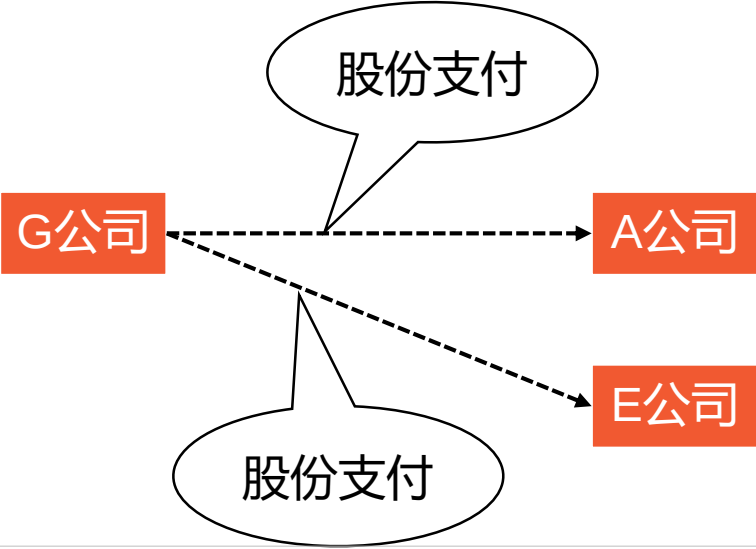
②



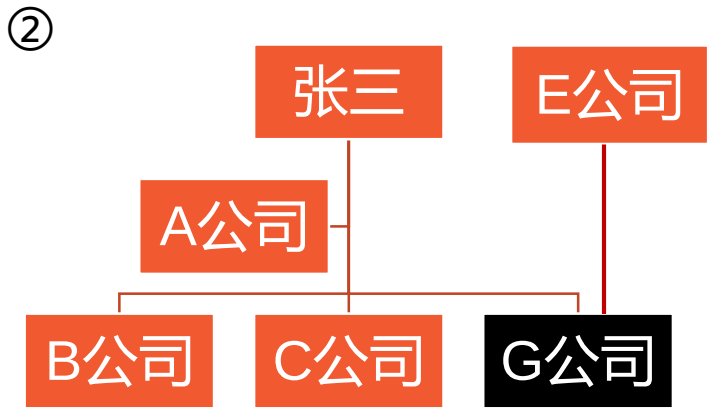
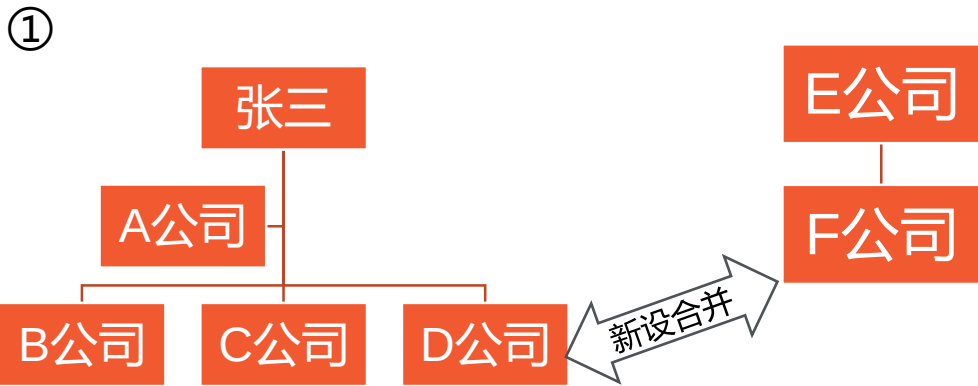
3.3 吸收合并的税负分析



3.3 新设合并的税负分析



税负主体
D、F公司
A、E公司



3.4 企业合并特殊性税务处理需要满足的条件



合并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。



被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%，或者属于同一控制下且不需要支付对价的企业合并。

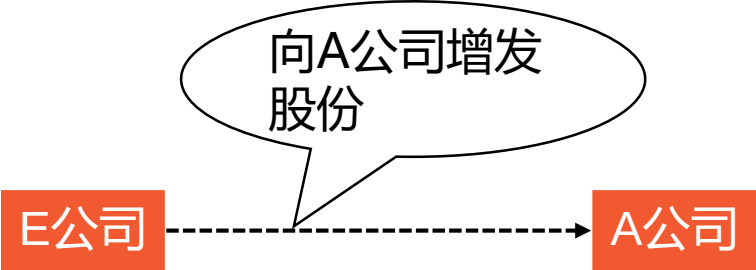


企业重组后的连续12个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。

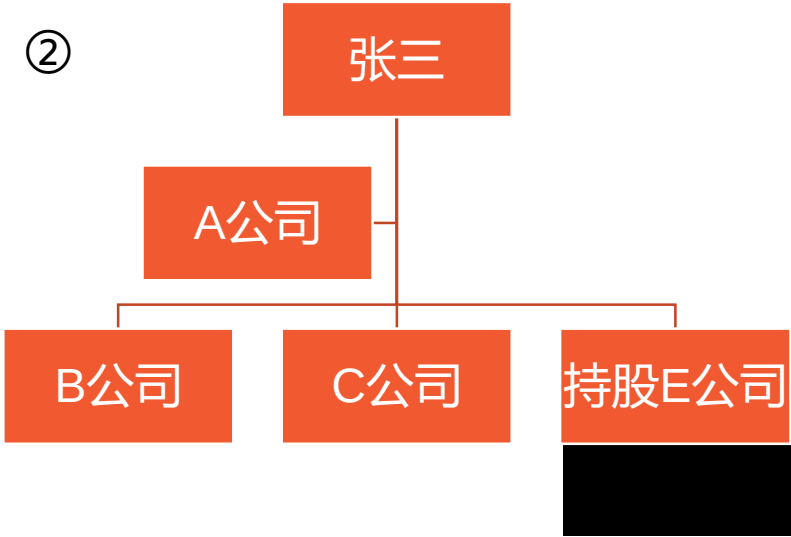
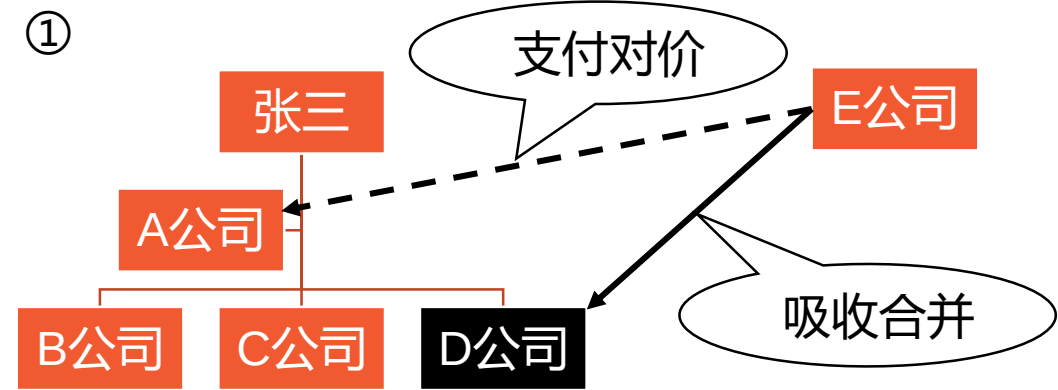


企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续12个月内，不得转让所取得的股权。

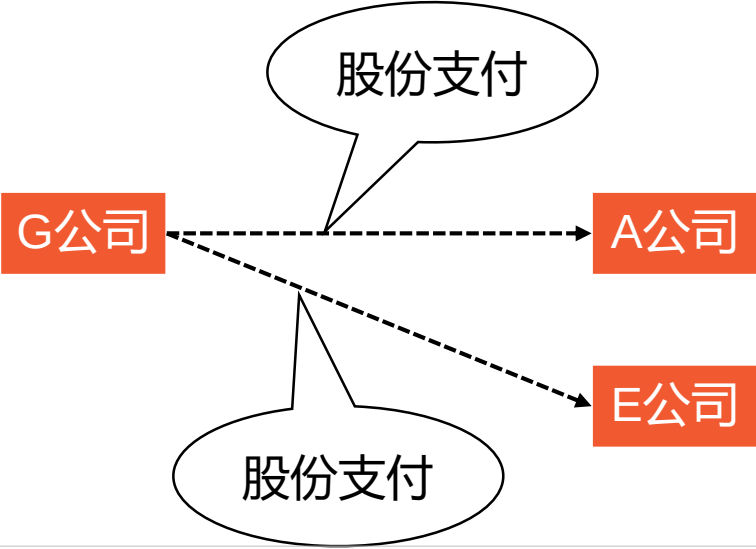
3.5 吸收合并的特殊性税务处理



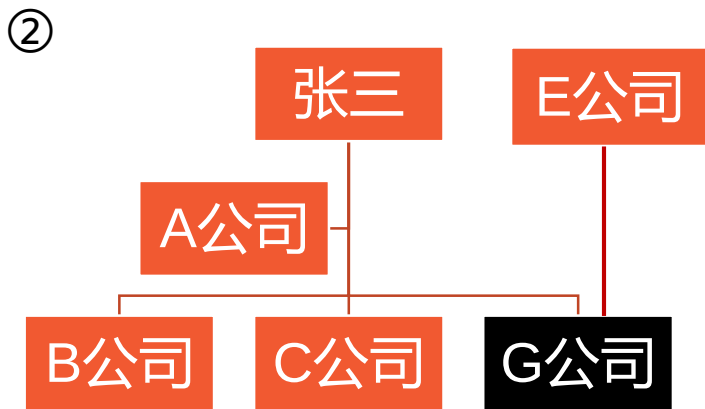
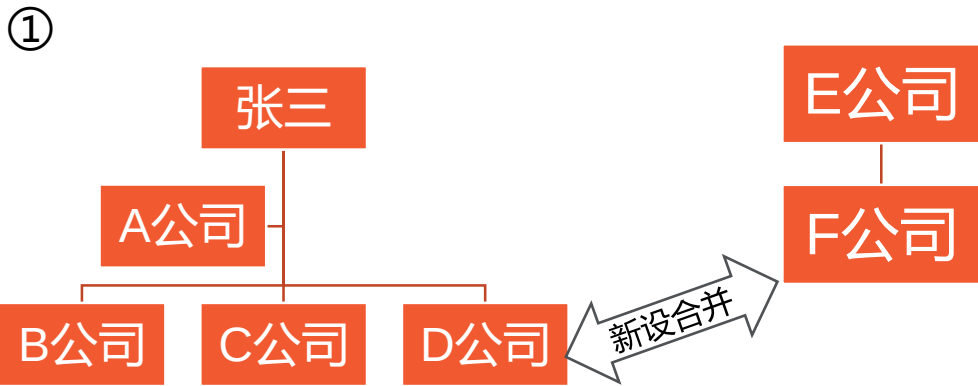
E公司		接受D公司资产和负债的计税基础，以原有计税基础确定，继续享受合并前D公司剩余期限的税收优惠。
D公司	无需经过清算程序，其相关所得税事项由E公司承继。	可由E公司弥补的亏损的限额= D公司净资产公允价值×截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率。
A公司	不需要按照D公司清算确认损益。	将其持有的D公司原股权的计税基础作为新取得的E公司股权的计税基础。



3.5 新设合并的特殊性税务处理



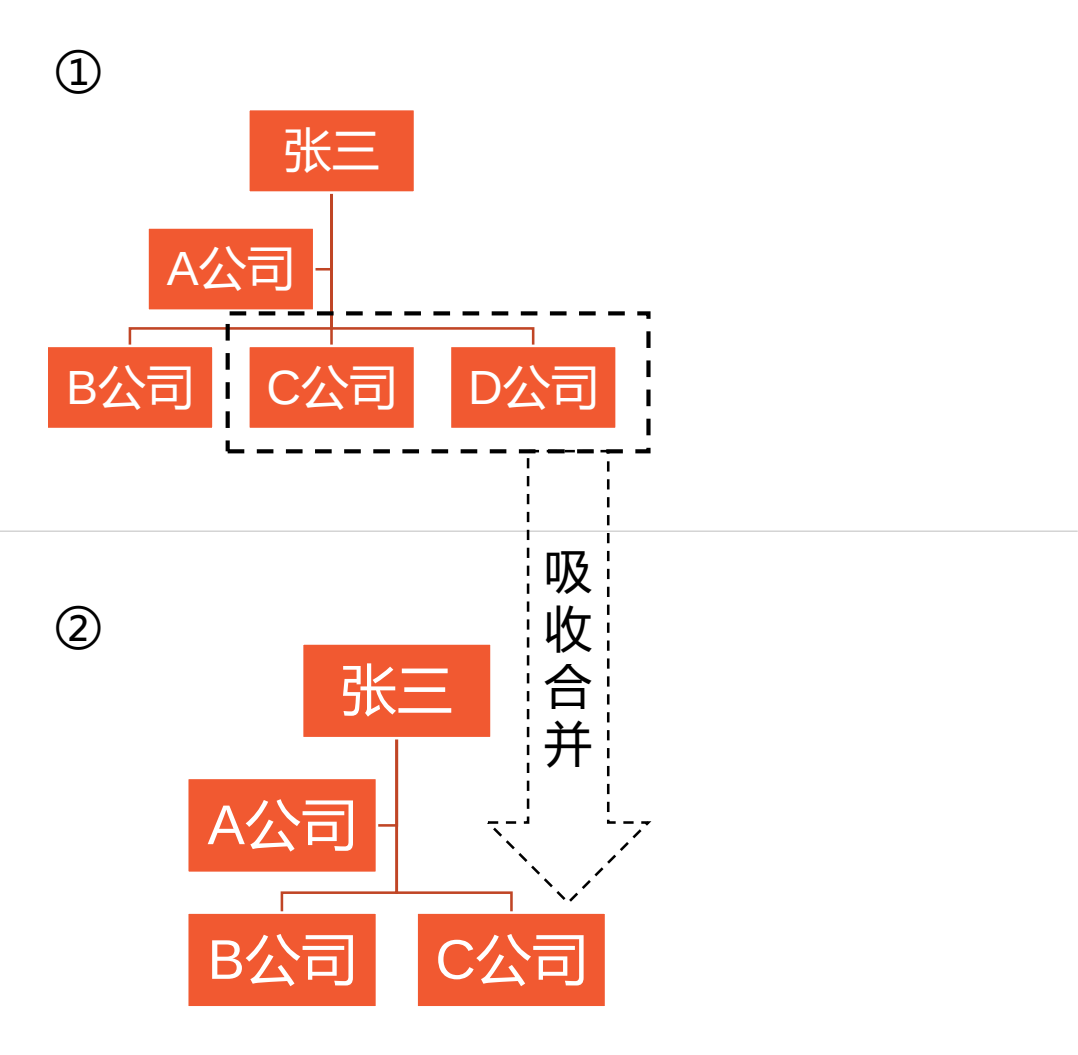
G公司		接受D、F公司资产和负债的计税基础，以原有计税基础确定，继续享受合并前D、F公司剩余期限的税收优惠。
D、F公司	无需经过清算程序，其相关所得税事项由G公司承继。	可由G公司弥补的亏损的限额= D、F公司净资产公允价值×截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率。
A、E公司	不需要按照D、F公司清算确认损益。	将其持有的D、F公司原股权的计税基础作为新取得的G公司股权的计税基础。



3.5 同一控制下不需要支付对价的合并的特殊性税务处理

同一控制指的是C、D公司合并前连续12个月同受A公司控制，并且合并后的C公司连续12个月在A公司的控制下。

D公司	无需经过清算程序，其相关所得税事项由C公司承继。	可由C公司弥补的亏损的限额= D公司净资产公允价值×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。
A公司	不需要按照D公司清算确认损益。	将其持有的D公司原股权的计税基础与C公司原股权的计税基础合并。
C公司		接受D公司资产和负债的计税基础，以原有计税基础确定，继续享受合并前D公司剩余期限的税收优惠。



3.6 思考题

- 1 母公司吸收合并子公司是否适用?
- 2 子公司吸收合并母公司是否适用?
- 3 承接负债是否构成非股权支付?



/04

企业分立

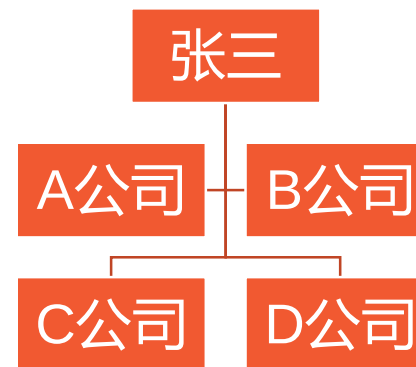
Enterprise Separation

4.1 企业分立的概念

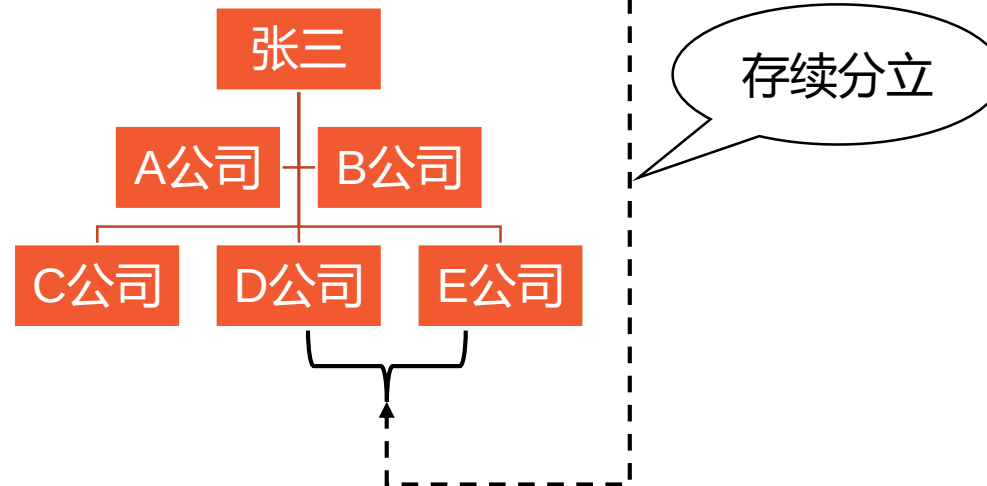
《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税[2009]59号）

一家企业（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（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。

①



②

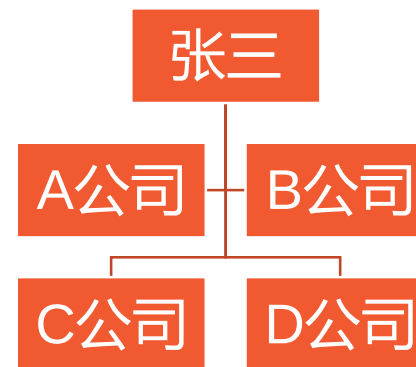


4.1 企业分立的概念

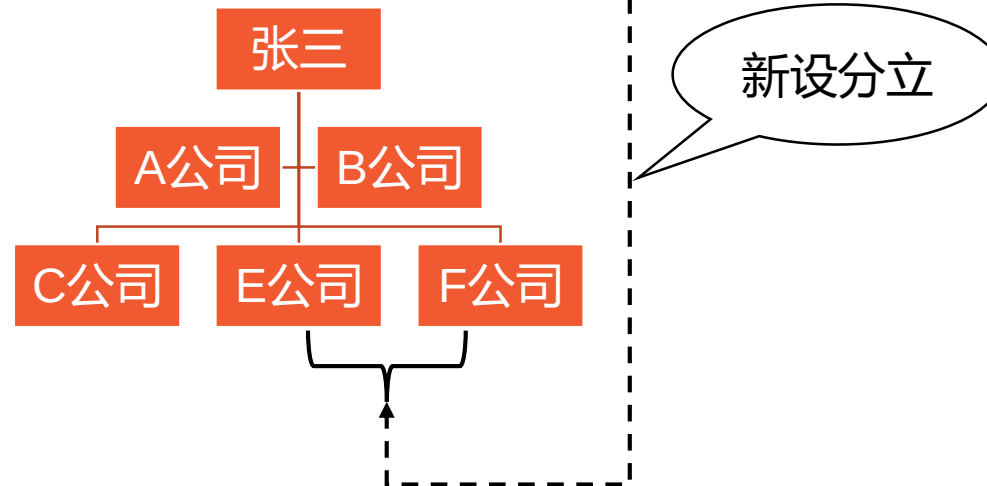
《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税[2009]59号）

一家企业（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（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。

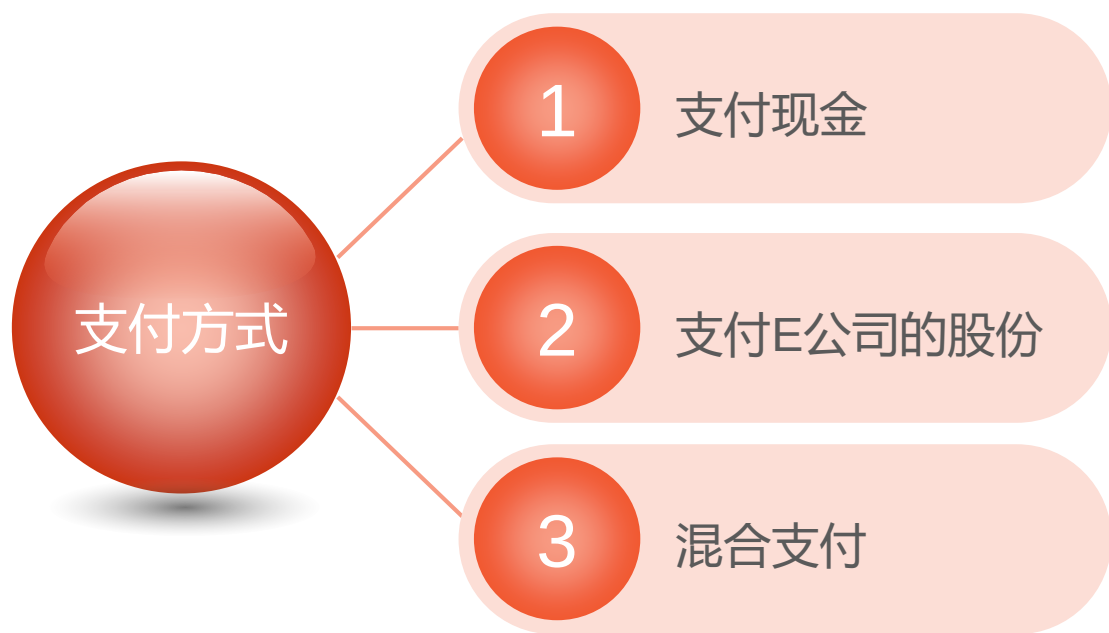
①



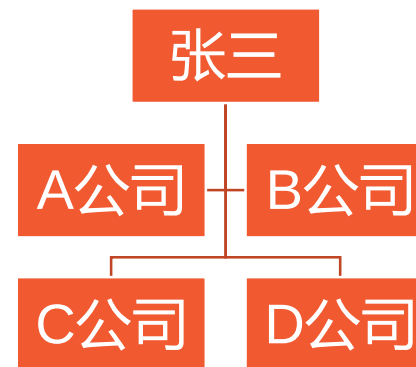
②



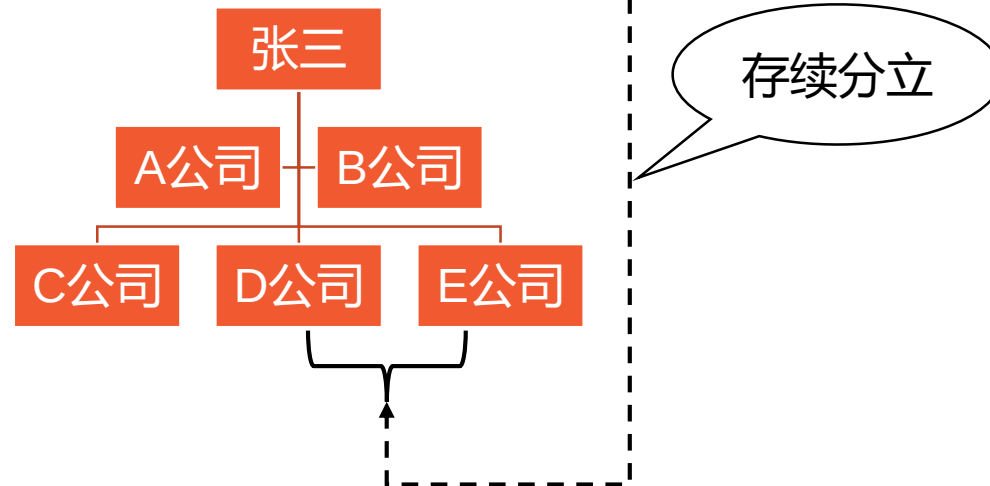
4.2 企业分立的支付对价



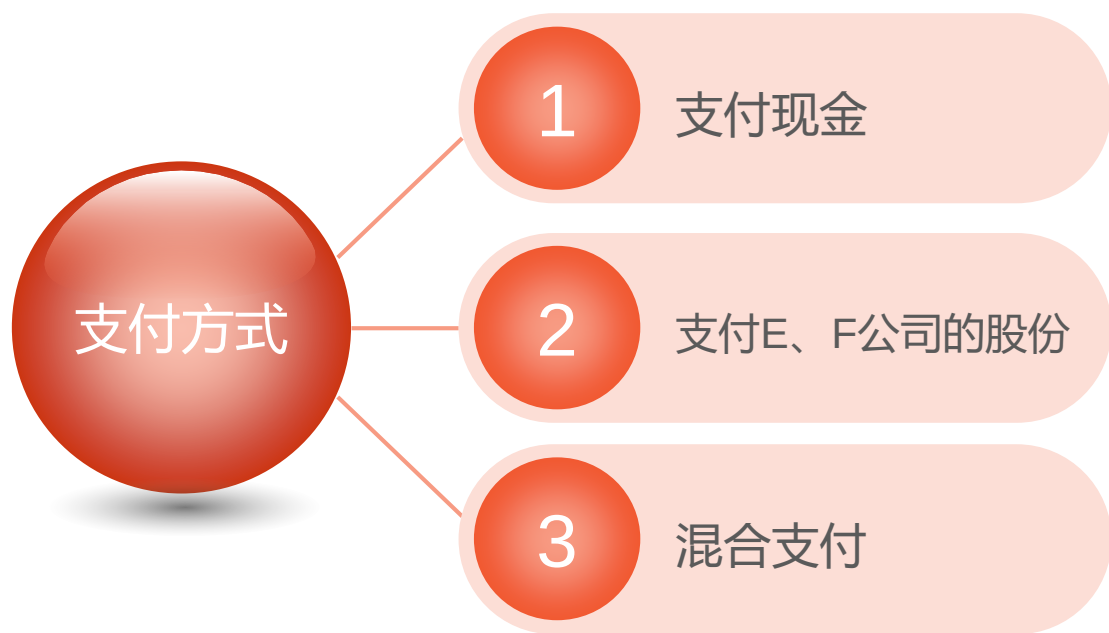
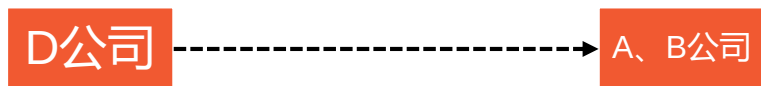
①



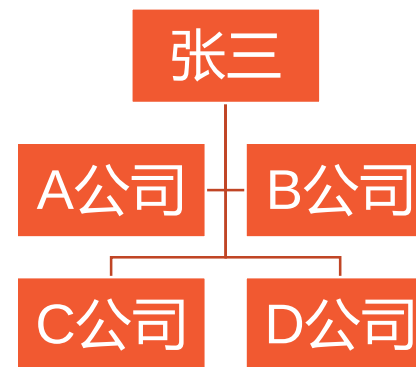
②



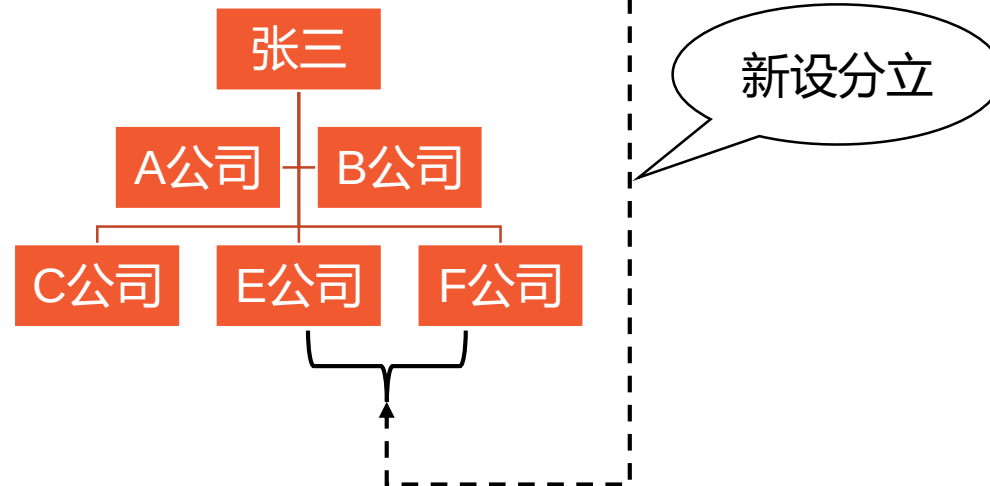
4.2 企业分立的支付对价



①



②

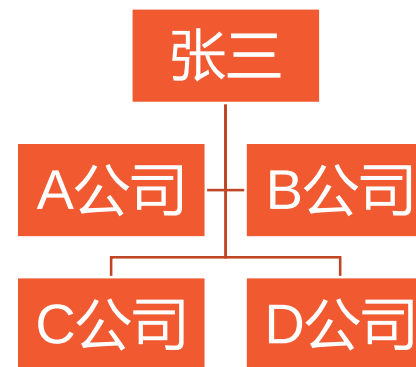


4.3 企业分立的税负分析

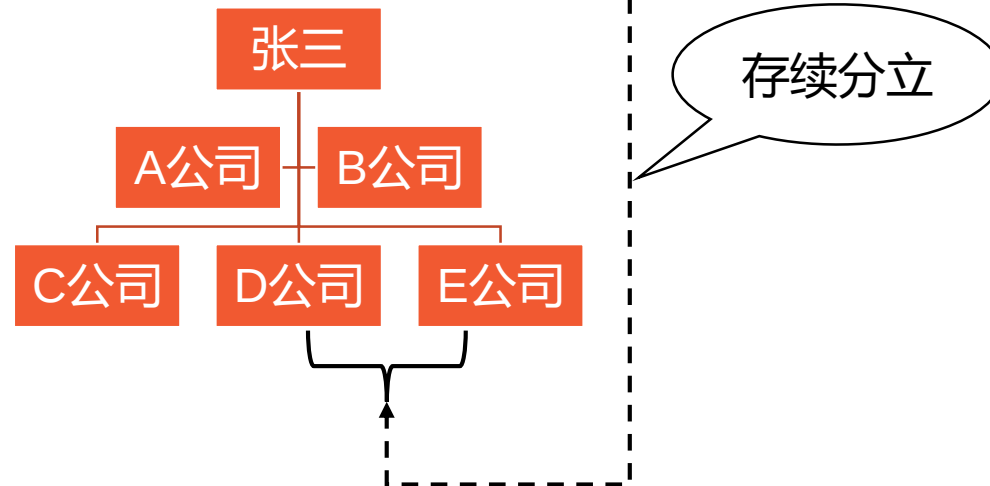
D公司对分立出去的资产应按公允价值确认资产转让所得或损失。

A、B公司取得的对价应视同D公司分配进行所得税处理。

①



②

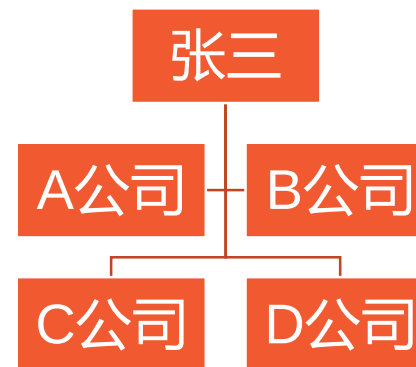


4.3 企业分立的税负分析

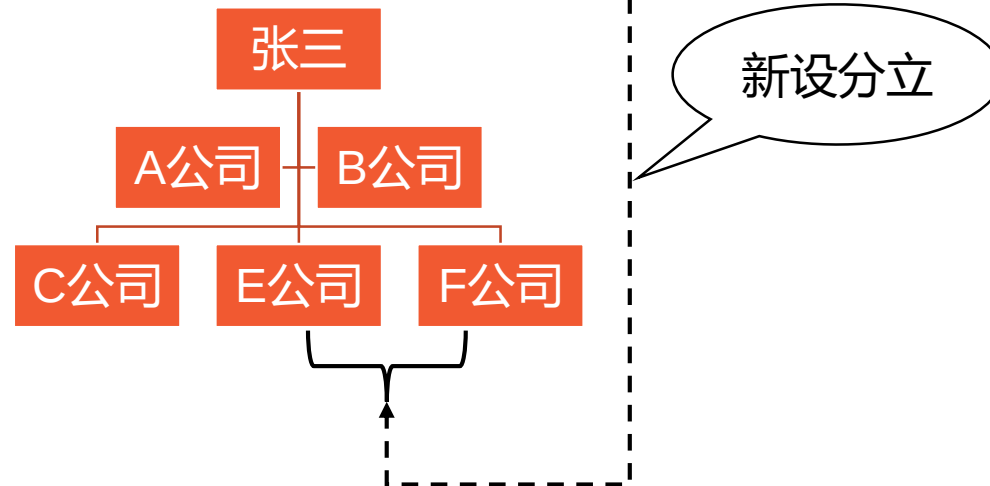
D公司按清算进行所得税处理。

A、B公司按D公司清算分配进行所得税处理。

①



②



4.4 企业分立的特殊性税务处理需要满足的条件



分立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。



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%。



企业重组后的连续12个月内不改变被分立资产原来的实质性经营活动。



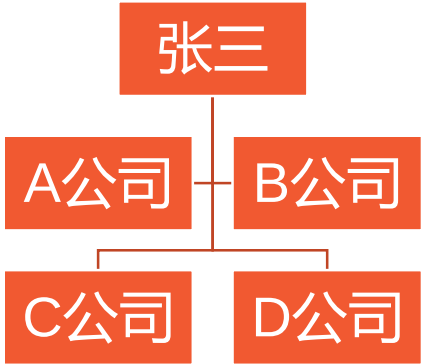
企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续12个月内，不得转让所取得的股权。

4.5 企业分立的特殊性税务处理

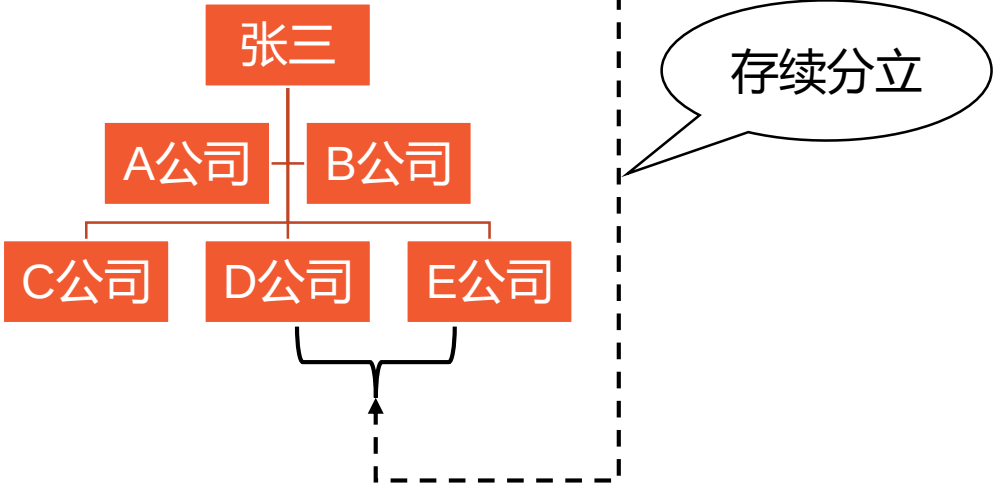
A、B公司按原持股比例取得E公司的股权，D公司和E公司均不改变原来的实质经营活动，且A、B公司取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的85%。

D公司	D公司分立出去的资产无需确认资产转让所得或损失，相应的所得税事项由E公司承继。	D公司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E公司继续弥补。
A、B公司	取得股权支付部分不需要按照D公司分配确认损益。	取得E公司股权的计税基础： ①按0确认；②按放弃原股权部分确认；③按净资产比例分配。
E公司		接受D公司资产和负债的计税基础，以原有计税基础确定。

①



②

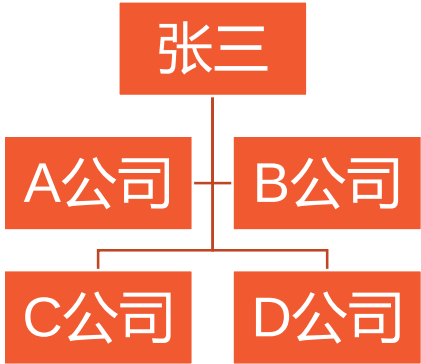


4.5 企业分立的特殊性税务处理

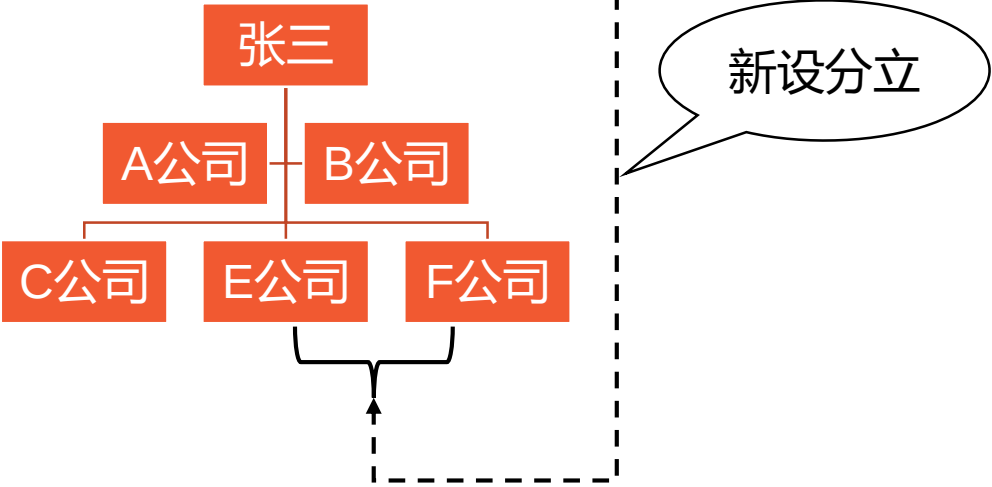
A、B公司按原持股比例取得E、F公司的股权，E公司和F公司均不改变原来的实质经营活动，且A、B公司取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的85%。

D公司	D公司分立出去的资产无需确认资产转让所得或损失，相应的所得税事项由E公司承继。	D公司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E、F公司继续弥补。
A、B公司	取得股权支付部分不需要按照D公司清算确认损益。	取得E、F公司股权的计税基础按照对应的净资产比例分配。
E、F公司		接受D公司资产和负债的计税基础，以原有计税基础确定。

①



②





THANKS