

# 最新优化的所得税政策将对企业重组带来重大利好

二零一五年一月  
第一期

## 摘要

国务院于 2014 年 3 月发布国发[2014]14 号文件（14 号文）<sup>1</sup>，要求各政府部门优化政策，鼓励推动企业兼并重组活动。为落实 14 号文的精神，财政部及国家税务总局（税务总局）近期联合发布了财税[2014]109 号（109 号文）及财税[2014]116 号（116 号文）文件，极大改善了企业重组的所得税相关规定。

放宽企业重组所得税政策有利企业在中国开展兼并或集团内部重组交易。我们建议企业研究政策变化并评估新政策对其正在进行或将要开展的兼并重组交易产生的影响。在可行情况下，企业也可考虑重新安排交易模式，充分利用这些优化的新政策。

## 详细内容

### 背景

根据企业所得税法，企业的重组业务<sup>2</sup>应在交易发生时按照所转让的相关资产或股权的公允价值确认转让所得或损失。重组交易若符合财税[2009]59 号文件（59 号文）中规定的下列条件，转让方和受让方经过备案，可以选择适用特殊性税务处理。特殊性税务处理本质上是一种递延纳税处理。

1. 重组交易具有合理商业目的，不以避税为主要目的；
2. 被收购的股权或资产比例需符合一定比例以证明该重组交易对企业有足够重要性。对于股权收购，收购方购买的股权应不低于被收购企业全部股权的 75%；在资产收购中，

收购的资产应不低于转让企业的全部资产的 75%；

3. 在重组后的一定时间内不改变重组资产的原有实质经营活动；
4. 股权支付额应不低于重组交易对价支付总额的 85%。换言之，非股权支付额不能超过交易支付总额的 15%；
5. 取得股权支付的股东在一定期限内不得转让所取得的股权。

**收购股权或资产比例由 75% 降低到 50%（特殊性税务处理的第二项条件）**

109 号文大幅降低了股权收购/资产收购适用特殊性税务处理的第二项条件中的收购股权/资产比例限制，由 75% 降低到 50%。由于这个变化，企业将更易享受特殊性税务处理。

### 境内居民企业集团内部重组的递延纳税处理

109 号文对境内居民企业集团内部的股权、资产划转给出了一种新的递延纳税处理。要享受该种递延纳税处理的相关交易必须同时符合下述条件：

- 划出方企业和划入方企业具有以下的股权关系：
  - 划出方企业和划入方企业之间是 100% 的直接控制关系；或
  - 划出方企业和划入方企业受同一或相同多家居民企业 100% 直接控制；
- 按账面净值划转股权或资产；
- 划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益；

- 交易具有合理商业目的，不以避税为主要目的(与 59 号文中特殊性税务处理的第一项条件相同); 以及
- 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(类似 59 号文中特殊性税务处理的第三项条件)。

如果境内集团内部股权、资产重组交易可以同时满足上述条件，划出方企业和划入方企业均不需确认所得。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（而非原计税基础）确定。

上述针对境内集团重组的递延纳税处理可以说是 2008 年企业所得税法实施以来前所未有的宽松政策。这样一来，满足上述条件的境内集团重组业务不再需要符合 59 号文中特殊性税务处理的第二及第四项条件（即收购股权/资产比例限制及股权支付比例）即可享受递延纳税处理。

可惜的是这项新的递延纳税处理不能适用于跨境集团重组业务。看来财政部及税务总局仍不愿对非居民企业纳税人给出更多的优惠。

值得注意的是 109 号文特别采用了“划转”的中文字眼。境内国有企业集团的重组通常会用到划转。不清楚财政部和税务总局采用这个字眼是否有特别的原因。相应的，是否会因为这个字眼导致部分居民企业间的内部重组交易不能适用 109 号文递延纳税处理也不得而知。

#### 非货币性资产投资的递延纳税处理

根据 116 号文，居民企业以非货币资产对外投资确认的转让所得，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，缴纳企业所得税。

上述优惠此前已在中国(上海)自由贸易试验区试行，116 号文将此政策复制到全国。

#### 注意要点

109 号文和 116 号文大幅放宽了企业重组的所得税处理政策，可为在中国开展的兼并重组和集团内部重组交易节省巨大的税务成本。企业管理层应研究如何改善交易架构以享受上述重大的利好政策。

同时应注意的是，当前中国税务当局非常关注重组交易的“合理商业目的”。因此，为了能享受上述递

延纳税政策并有效地节约税收成本，交易的安排必须具有充分的商业目的和实质。

特殊性税务处理第二项条件中的收购股权/资产比例由 75%降低到 50% 这一变化可同时适用于境内交易和跨境交易。然而，可以适用特殊性税务处理的跨境交易仍然仅限于 59 号文第七条中的有限几个情形。

我们了解税务总局正在草拟一份新的税务文件以修改国家税务总局公告[2010]4 号文件中的《企业重组业务企业所得税管理办法》（管理办法）。随着 109 号文和 116 号文的公布，预计税务总局将很快出台修订后的管理办法。请拭目以待今后的相关政策发展。

#### 注释

1. 关于 14 号文的详细内容，请参考《中国税务/商务新知》2014 年第 7 期。
2. 企业所得税法中的企业重组形式包括：股权收购、资产收购、债务重组、合并及分立。

## 与我们谈谈

为了更深入讨论本刊物所提及的问题对您业务可带来的影响 请联系**普华永道税务及商务咨询团队**：

吴家裕

+86 (21) 2323 1828

Peter.ng@cn.pwc.com

黄富成

+86 (10) 6533 2100

edwin.wong@cn.pwc.com

李尚义

+86 (755) 8261 8899

Charles.lee@cn.pwc.com

**普华永道税务及商务咨询团队**在中国内地 17 个城市、香港、新加坡及台湾均设有办公室。团队拥有超过 2,200 位专业税务顾问及超过 140 位合伙人，为客户提供全面的税务咨询及申报服务。结合普华永道强大的国际网络，我们的中国税务及商务咨询团队致力于为本地区客户在他们的税务及商务问题上提供技术稳健、具有行业针对性、实用及全面的解决方案。全球税务监测的调查显示，普华永道在中国税务服务领域具有优良声誉，获评为中国领先税务顾问之一。\*

\*该调查结果是根据截至 2013 年 12 月 31 日止，130 名中国税务顾问服务的主要客户提供的数据。

于 2000 年推出的全球税务监测（Global Tax Monitor），是由调查机构 TNS 所进行的一项独立研究，旨在评价，顶级事务所在全球性、区域性、全国性以及行业性税务顾问服务市场中的竞争力。全球税务监测每年在全球 40 个主要市场进行超过 4,000 个电话访问，调研结论来自于首席财务官及税务总监等主要决策者，涵盖了事务所声誉、客户服务、品牌健康度等方面的综合考虑指标。

文中所称的中国是指中华人民共和国，但不包括香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区。

本刊物中的信息仅供一般参考之用，而不可视为详尽的说明。相关法律的适用和影响可能因个案所涉的具体事实而有所不同。在有所举措前，请确保向您的普华永道客户服务团队或其他税务顾问获取针对您具体情况的专业意见。本刊物中的内容是根据当日有效的法律及可获得的资料于 2015 年 1 月 9 日编制而成的。

这份中国税务/商务新知由普华永道中国税收政策服务编制。**普华永道中国税收政策服务**是由富经验的税务专家所组成的团队。团队致力搜集、研究并分析中国、香港和新加坡现有和演变中的税务及相关商务政策，目的是协助普华永道税务部专业人员提供更优质的服务，并通过与有关的税务和其它政策机关、学院、工商业界、专业团体、及对我们的专业知识感兴趣的人士分享交流，以保持我们在税务专业知识领域的领导地位。

如欲了解更多信息请联系：

梅杞成

电话：+86 (10) 6533 3028

matthew.mui@cn.pwc.com

有关最新商业问题的解决方案，欢迎浏览普华永道 / 罗兵咸永道之网页：<http://www.pwccn.com> 或 <http://www.pwchk.com>