

第二节 应纳税所得额

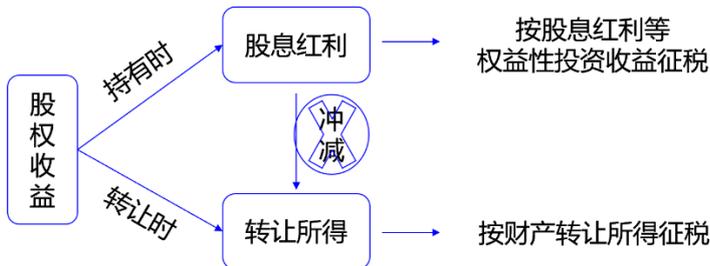
3. 转让财产收入

是指企业转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产取得的收入。

【提示】 转让股权收入

(1) 应于转让协议生效且完成股权变更手续时确认收入实现。

(2) 转让股权收入扣除为取得该股权所发生的成本后，为股权转让所得。企业在计算股权转让所得时，不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额。(成本法)



【对比】 清算、撤资 VS 股权转让的税务处理

类型	撤回或减少投资税务处理 (清算类似)		转让股权税务处理
(1) 相当于初始出资的部分(成本)	投资收回	不征企业所得税	不征企业所得税
(2) 相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分	股息所得	符合条件的居民企业的股息、红利等权益性投资收益, 免税	不得扣除
(3) 其余部分	投资资产转让所得	征企业所得税	征企业所得税

【例题·单选题】 甲投资公司 2023 年 10 月将 2400 万元投资于未公开上市的乙公司，取得乙公司 40% 的股权。2022 年 5 月，甲公司撤回其在乙公司的全部投资，共计从乙公司收回 4000 万元。撤资时乙公司的累计未分配利润为 600 万元，累计盈余公积为 400 万元。则甲公司撤资应确认的投资资产转让所得为（ ）万元。

- A. 0
- B. 400
- C. 1200
- D. 1600

答案: C

解析: 甲公司撤资应确认的投资资产转让所得
 $= 4000 - 2400 - (600 + 400) \times 40\% = 1200$ (万元)。

【例题·单选题】 甲投资公司 2023 年 10 月将 2400 万元投资于未公开上市的乙公司，取得乙公司 40% 的股权。2022 年 4 月，甲公司转让其在乙公司的全部投资股权，共计取得转让收入 4000 万元。转让股权时乙公司的累计未分配利润为 600 万元，累计盈余公积为 400 万元。则甲公司应确认的投资资产转让所得为（ ）。

- A. 0 万元
- B. 400 万元
- C. 1200 万元
- D. 1600 万元

答案：D

解析：甲公司应确认的投资资产转让所得=4000-2400=1600（万元）。

4. 股息、红利等权益性投资收益

企业因权益性投资从被投资方取得的收入。

确认时间：按照被投资方股东会或股东大会作出利润分配或转股决定的日期确认。

【提示】被投资企业将股权（票）溢价所形成的资本公积转为股本的，不作为投资方企业的股息、红利收入，投资方企业也不得增加该项长期投资的计税基础。

情形	理解	税务处理
资本公积——股本溢价转为股本	相当于股东自己的钱分给自己	不纳税不作为股息、红利收入不增加长期投资的计税基础
资本公积——其他资本公积转为股本 未分配利润转为股本 盈余公积转为股本	相当于企业的利润分配给股东	纳税作为股息、红利收入增加长期投资的计税基础

5. 利息收入

企业将资金提供他人使用但不构成权益性投资，或者因他人占用本企业资金取得的收入，包括存款利息、贷款利息、债券利息、欠款利息等收入。

确认时间：合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

（1）混合性投资的条件（明股实债）

	记忆口诀	条件
投资方 （三无）	无所有权 无选举权 无经营权	③投资企业对被投资企业净资产不拥有所有权 ④投资企业不具有选举权和被选举权 ⑤投资企业不参与被投资企业日常生产经营活动
被投资方 （两有）	有利息 有期限	①被投资企业接受投资后，需要按投资合同或协议约定的利率定期支付利息（或定期支付保底利息、固定利润、固定股息，下同） ②有明确的投资期限或特定的投资条件，并在投资期满或者满足特定投资条件后，被投资企业需要赎回投资或偿还本金

（2）所得税处理：

①投资企业：应于被投资企业应付利息的日期确认收入的实现并计入当期应纳税所得额。

②被投资企业：应于应付利息的日期确认利息支出，按“非金融企业向非金融企业借款利息支出”的规定进行税前扣除。

③对于被投资企业赎回的投资，投资双方应于赎回时将赎价与投资成本之间的差额确认为债务重组损益，分别计入当期应纳税所得额。

情形	投资企业	被投资企业
赎价 > 投资成本	在赎回时将差额确认为债务重组收益	在赎回时将差额确认为债务重组损失，并在税前扣除
赎价 < 投资成本	在赎回时将差额确认为债务重组损失，并在税前扣除	赎回时将差额确认为债务重组收益

【提示】 境外投资者在境内从事混合性投资业务

情形	税务处理
同时满足两项条件： (1) 该境外投资者与境内被投资企业构成关联关系； (2) 境外投资者所在国家（地区）将该项投资收益认定为权益性投资收益，且不征收企业所得税	按照权益性投资进行税务处理：境内被投资企业向境外投资者支付的利息应视为股息，不得在税前扣除
其他情形	按照债权性投资进行税务处理：境内被投资企业向境外投资者支付的利息按照利息支出进行扣除

【明债实股】（一般条件下的永续债）的税务处理规定

“永续债”一般看作是“明债实股”，但是符合条件的可看作是“债”。符合“债”的规定条件的永续债，是指符合下列9个条件中5条（含）以上的永续债：

- (1) 被投资企业对该项投资具有还本义务；
- (2) 有明确约定的利率和付息频率；
- (3) 有一定的投资期限；
- (4) 投资方对被投资企业净资产不拥有所有权；
- (5) 投资方不参与被投资企业日常生产经营活动；
- (6) 被投资企业可以赎回，或满足特定条件后可以赎回；
- (7) 被投资企业将该项投资计入负债；
- (8) 该项投资不承担被投资企业股东同等的经营风险；
- (9) 该项投资的清偿顺序位于被投资企业股东持有的股份之前。

永续债的税务处理	投资方的税务处理	发行方的税务处理
可以适用股息、红利企业所得税政策（按照权益性投资处理）	取得的永续债利息收入属于股息、红利性质——符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益免征企业所得税	支付的永续债利息不能作为费用在企业所得税前扣除
符合规定条件5条（含）以上的永续债，也可以按照债券利息适用企业所得税政策（按照债权性投资处理）	投资回报为利息收入——取得利息收入按规定缴纳企业所得税	发行方支付的永续债利息支出准予在其企业所得税税前扣除

6. 租金收入

是企业提供固定资产、包装物或其他有形资产的使用权取得的收入。

确认时间：合同约定的承租人应付租金的日期确认。

【提示】 如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度，且租金提前一次性支付的，出租人可对上述已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入。

7. 特许权使用费收入

指企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权取得的收入。

确认时间：合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期确认。

8. 接受捐赠收入

是指企业接受的来自其他企业、组织或个人无偿给予的货币性资产、非货币性资产。

确认时间：实际收到捐赠资产的日期确认。

9. 其他收入

包括：企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理后又收回的应收款项、债务重组收入、补贴收入、违约金收入、汇兑收益。