



第六节 企业重组的所得税处理

【考点2】企业重组的一般性税务处理 ★★

一、法律形式改变

情形	税务处理
法人变为非法人，或登记注册地转移至境外	视同企业清算、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
其他	直接变更税务登记，所得税事项由变更后企业继承。



第六节 企业重组的所得税处理

二、债务重组

情形	税务处理
以非货币资产清偿债务	分解为转让资产、清偿债务两项业务，确认相关资产的所得或损失
债权转股权	分解为债务清偿和接受股权投资两项业务，确认债务清偿所得或损失



第六节 企业重组的所得税处理

【提示】

债务人按照支付的债务清偿额低于债务计税基础的差额，确认为债务重组所得；

债权人按照收到的债务清偿额低于债权计税基础的差额，确认为债务重组损失。



第六节 企业重组的所得税处理

【例题】甲居民企业（增值税一般纳税人）2023年12月与乙公司达成债务重组协议，甲企业以一批库存商品抵偿所欠乙公司一年前的债务300万元，该批库存商品的账面成本为150万元，市场不含税销售价为200万元，该批商品的增值税税率为13%，甲企业适用25%的企业所得税税率。假定城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加不予考虑，甲企业给乙公司开具了增值税专用发票。甲企业的该项重组业务应纳企业所得税是多少？乙公司的债务重组损失是多少？



第六节 企业重组的所得税处理

分析：

甲企业的债务重组利得分解成两个部分：

销售货物所得=200-150=50（万元）

债务清偿所得=300-200×（1+13%）=74（万元）

因该重组事项一共应确认应纳税所得额=50+74=124（万元）

即甲企业124万元含两方面的所得：此项债务重组利得74万元和货物销售所得50万元。

甲企业就该项重组业务应纳企业所得税税额=124×25%=31（万元）

乙公司的债务重组损失=300-200×（1+13%）=74（万元）



第六节 企业重组的所得税处理

三、股权收购与资产收购

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



第六节 企业重组的所得税处理

【例题】2023年12月，甲公司以800万元的银行存款购买乙公司的部分经营性资产，甲公司购买乙公司该经营性资产的账面价值600万元，计税基础640万元，公允价值800万元。则：

（1）甲公司（受让方/收购方）收购该项资产的计税基础是多少？

（2）乙公司（转让方/被收购方）应缴纳的企业所得税是多少？



第六节 企业重组的所得税处理

【分析】

(1) 甲公司（受让方/收购方）的税务处理：

甲公司购买该资产后，应以该资产的公允价值800万元为基础确定计税基础。

(2) 乙公司（转让方/被收购方）的税务处理：

乙公司应确认资产转让所得： $800-640=160$ （万元）

乙公司应纳企业所得税= $160 \times 25\%=40$ （万元）。



第六节 企业重组的所得税处理

四、企业合并（吸收合并&新设合并）

1. 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
2. 被合并企业及其股东→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



第六节 企业重组的所得税处理

五、企业分立

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



第六节 企业重组的所得税处理

【单选题】下列关于企业股权收购重组的一般性税务处理的表述中，不正确的有（ ）。

- A. 被收购方应确认股权的转让所得或损失
- B. 被收购企业的相关所得税事项原则上保持不变
- C. 收购方取得被收购方股权的计税基础以被收购股权的原有计税基础确定
- D. 收购方取得股权的计税基础应以公允价值为基础确定



第六节 企业重组的所得税处理

答案：C

解析：选项C，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。



第六节 企业重组的所得税处理

【单选题】企业实施合并重组，适用企业所得税一般性税务处理方法时，下列处理不正确的有（ ）。

- A. 被合并企业的亏损不得在合并企业结转弥补
- B. 合并企业应按账面价值确定接受被合并企业负债的计税基础
- C. 被合并企业及其股东都应按清算进行所得税处理
- D. 合并企业应按公允价值确定接受被合并企业各项资产的计税基础



第六节 企业重组的所得税处理

答案：B

解析：企业重组的一般性税务处理方法下企业合并，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。



第六节 企业重组的所得税处理

【单选题】依据企业所得税的相关规定，当企业分立事项采取一般性税务处理方法时，分立企业接受资产的计税基础是（ ）。（2019年）

- A. 被分立资产的公允价值
- B. 被分立资产的账面净值
- C. 被分立资产的账面原值
- D. 被分立资产的评估价值

答案：A