

应纳税所得额

四、非货币性资产投资企业所得税处理

1.基本税务处理规定：

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计算所得税。（递延纳税）

【提示1】非货币性资产指现金、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。

【提示2】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。

【提示3】非货币性资产转让所得=非货币性资产评估后的公允价值—计税基础。

【提示4】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。

【例题·计算题】2023年1月，居民企业A股东会作出决定，用公司的库存商品投资居民企业B。该批商品的公允价值700万元，计税基础和生产成本均为400万元，假设不考虑其他税费。

(1)说明A公司各年的税会差异和股权的计税基础。

(2)假设2024年2月初A以1350万的价格转让B公司股权，计算A公司的应纳税所得额。

答案：

(1)A公司各年的税会差异和股权的计税基础计算表：

年度	会计损益	应纳税所得额	税会差异	股权计税基础
2023年	700 - 400	60	- (300 - 60)	400 + 60
2024年	0	60	+ 60	400 + 60 + 60
2025年	0	60	+ 60	400 + 60 + 60 + 60
2026年	0	60	+ 60	400 + 60 + 60 + 60 + 60
2027年	0	60	+ 60	400 + 60 + 60 + 60 + 60 + 60

(2)A公司停止递延政策，递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得=60×4=240万元，同时将股权的计税基础一次调整到位460+240=700（万元）。

A 公司股权转让所得 = 1350 - 700 = 650 (万元)。

A 公司应纳税所得额 = 240 + 650 = 890 (万元)。

2. 投资双方资产的计税基础:

① 投资企业取得被投资企业的股权: 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。

② 被投资企业取得非货币性资产的计税基础: 按非货币性资产的**公允价值**确定。

3. 非常规情形下的税务处理规定:

① 企业在对外投资 5 年内**注销**: 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。

② 企业在对外投资 5 年内**转让股权或投资收回**: 停止递延政策, 将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有关规定将股权的计税基础一次调整到位。

五、企业转让上市公司限售股所得税处理

企业转让代个人持有的限售股取得的收入, 应作为企业应税收入计算纳税。

【提示 1】 转让所得 = 转让收入 - 限售股原值和合理税费

【提示 2】 未能提供完整、真实的限售股原值凭证的, 不能准确计算限售股原值的, 主管税务机关**一律**按限售股转让收入的**15%**核定限售股**原值及合理税费**。

【提示 3】 完成纳税义务后的限售股转让收入余额转付给实际所有人时不再纳税。

【提示 4】 依法院判决、裁定等原因, 通过证券登记结算公司, 企业将其代持的个人限售股直接变更到实际所有人名下的, 不视同转让限售股。