

（三）非股权支付部分

（1）重组交易各方按规定对交易中股权支付暂不确认有关资产的转让所得或损失的，其非股权支付仍应在交易当期确认相应的资产转让所得或损失，并调整相应资产的计税基础。

（2）非股权支付对应的资产转让所得或损失 = （被转让资产的公允价值 - 被转让资产的计税基础）×（非股权支付金额 ÷ 被转让资产的公允价值）

（3）收购企业取得被收购企业股权的计税基础，以被收购股权的原有计税基础确定，其中非股权支付的部分要调整相应资产的计税基础。

【举例】甲公司持有全资子公司 P 公司 100 万股股权，乙公司与甲公司洽谈，欲收购其所持 P 公司 70% 的股份。假定收购日 P 公司每股资产的计税基础为 8 元，每股资产的公允价值为 10 元。在收购对价中乙公司以股权形式支付 630 万元，以银行存款支付余下 70 万元。（按特殊性税务处理方法）

甲公司（被收购方）	（1）甲公司取得非股权支付额对应的资产转让所得 = （被转让资产的公允价值 - 被转让资产的计税基础）×（非股权支付金额 ÷ 被转让资产的公允价值）= （700 - 560）×（70 ÷ 700）= 14（万元）（2）甲公司取得乙公司股权的计税基础 = 100 × 70% × 8 ×（630 ÷ 700）= 504（万元）
-----------	--

【举例】甲公司持有全资子公司 P 公司 100 万股股权，乙公司与甲公司洽谈，欲收购其所持 P 公司 70% 的股份。假定收购日 P 公司每股资产的计税基础为 8 元，每股资产的公允价值为 10 元。在收购对价中乙公司以股权形式支付 630 万元，以银行存款支付余下 70 万元。（按特殊性税务处理方法）

乙公司（收购方）	（1）乙公司收到股权的计税基础 = 100 × 70% × 8 ×（630 ÷ 700）+ 70 = 574（万元）【提示】“买方”取得（标的）资产的计税基础 = 交易标的原计税基础 + 非股权支付对应的资产转让所得或损失，即 70 × 8 + 14 = 574（万元）
----------	---

【单选题】（2020 年）甲公司收购乙公司股权 200 万股中的 80%，收购日乙公司每股资产的计税基础为 5 元，每股资产的公允价值为 10 元，在收购对价中甲公司以股权形式支付了 1440 万元，其余以银行存款付讫。乙公司取得非股权支付额应确认的股权转让所得为（ ）万元。

- A. 800
- C. 144
- B. 80
- D. 720

答案：B

解析：被转让资产的公允价值 = 200 × 80% × 10 = 1600（万元），非股权支付金额 = 1600 - 1440 = 160（万元），乙公司取得非股权支付对应的资产转让所得 = （被转让资产的公允价值 - 被转让资产的计税基础）×（非股权支付金额 ÷ 被转让资产的公允价值）= （10 - 5）× 200 × 80% × 160 / 1600 = 80（万元）。

四、其他规定

1. 企业发生涉及中国境内与境外之间（包括港澳台地区）的股权和资产收购交易，除应符合特殊性税务处理条件外，还应符合下列条件，才可选择适用特殊性税务处理规定：

(1) 非居民企业向其 100%直接控股的另一非居民企业转让其拥有的居民企业股权，没有因此造成以后该项股权转让所得预提税负担变化，且转让方非居民企业向主管税务机关书面承诺在 3 年（含 3 年）内不转让其拥有受让方非居民企业的股权。（由转让方向被转让企业所在地所得税主管税务机关备案）

(2) 非居民企业向与其具有 100%直接控股关系的居民企业转让其拥有的另一居民企业股权。（由受让方向其所在地所得税主管税务机关备案）

(3) 居民企业以其拥有的资产或股权向其 100%直接控股的非居民企业进行投资。（资产或股权转让收益如选择特殊性税务处理，可在 10 个纳税年度均匀计入各年所得额）

(4) 财政部、国家税务总局核准的其他情形。

2. 合并分立后的税收优惠延续问题

在企业吸收合并中，合并后的存续企业性质及适用税收优惠的条件未发生改变的可以继续享受合并前该企业剩余期限的税收优惠，其优惠金额按存续企业合并前一年的应纳税所得额（**亏损计为 0**）计算。

在企业存续分立中，分立后的存续企业性质及适用税收优惠的条件未发生改变的，可以继续享受分立前该企业剩余期限的税收优惠，其优惠金额按该企业分立前一年的应纳税所得额（**亏损计为 0**）乘以分立后存续企业资产占分立前该企业全部资产的比例计算。

3. 企业在重组发生前后连续 12 个月内分步对其资产、股权进行交易，应根据实质重于形式原则将上述交易作为一项重组交易进行处理。

4. 同一重组业务的当事各方应采取一致税务处理原则，即统一按一般性或特殊性税务处理。

5. 当事方的其中一方在规定时间内发生生产经营业务、公司性质、资产或股权结构等情况变化，致使重组业务不再符合特殊性税务处理条件的，发生变化的当事方应在情况发生变化的 30 天内书面通知其他所有当事方。

主导方在接到通知后 30 日内将有关变化通知其主管税务机关。

五、股权、资产划转

对 100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业 100%直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产，凡具有合理商业目的、不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的，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，且划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益的，可以选择按以下规定进行特殊性税务处理：

1. 划出方企业和划入方企业**均不确认所得**。

2. 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**确定。

3. 划入方企业取得的被划转资产，应按其**原账面净值**计算折旧扣除。

【多选题】下列对 100%直接控制的居民企业之间按照账面净值划转资产，符合特殊性税务处理条件的税务处理，正确的有（ ）。

A. 划入方企业取得的被划转资产，应按其账面原值计算折旧扣除

- B. 划入方企业取得被划转资产的计税基础以账面原值确定
- C. 划入方企业取得的被划转资产，应按其账面净值计算折旧扣除
- D. 划入方企业不确认所得
- E. 划出方企业不确认所得

答案：CDE

解析：划入方企业取得被划转资产的计税基础以账面净值确定。

总结：