



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【知识点】应纳税所得额的审核

（一）弥补亏损的审核

- 1.税法上的亏损；
- 2.弥补年限：一般企业为5年；



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

特殊：

(1) 自2018年1月1日起，当年具备**高新技术企业或科技型中小企业**资格的企业，其具备资格年度**之前5个年度**发生的尚未弥补完的亏损，准予结转以后年度弥补，**最长结转年限由5年延长至10年**；

(2) 国家鼓励的**线宽 ≤ 130 纳米**的集成电路生产企业，属于国家鼓励的集成电路生产企业清单年度之前5个纳税年度发生的尚未弥补完的亏损，准予向以后年度结转，**总结转年限最长不得超过10年**；



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3.企业筹办期间不计算为亏损年度，企业自开始生产经营的年度，为开始计算企业损益的年度。企业从事生产经营之前进行筹办活动期间发生筹办费用支出，不得计算为当期的亏损，企业可以在开始经营之日的当年一次性扣除，也可以按照税法有关长期待摊费用的处理规定处理，**但一经选定，不得改变；**

4.企业在汇总计算缴纳企业所得税时，其境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（二）查增的应纳税所得额的税务处理

税务机关对企业以前年度纳税情况进行检查时调增的应纳税所得额，凡企业以前年度发生亏损、且该亏损属于企业所得税法规定允许弥补的，**应允许调增的应纳税所得额弥补该亏损**。弥补该亏损后仍有余额的，按照企业所得税法规定计算缴纳企业所得税；

对检查调增的应纳税所得额应根据其情节，依有关规定进行处理或处罚。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【知识点】企业重组及递延纳税的纳税调整——难点

企业重组包括：企业在日常经营活动以外发生的法律结构或经济结构重大改变的交易，包括**企业法律形式改变、债务重组、股权收购、资产收购、合并、分立**等；

股权支付：在企业重组购买、换取资产的一方支付的对价中，以**本企业或其控股企业**的股权、股份作为支付的形式。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（一）企业重组税务处理的类型

类型	具体规定	
1.一般性税务处理	非股权支付部分	按 公允价值 确认资产的转让所得或损失； 按 公允价值 确认资产或负债的计税基础
2.特殊性 税务 处理	股权支付部分	暂不确认 有关资产的转让所得或损失，按 原计税基础 确认新资产或负债的计税基础
	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 ）	



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(二) 适用特殊性税务处理的条件

1个合理商业目的	(1) 具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的；
2个比例	(2) 被收购、合并或分立部分的资产或股权比例符合规定的比例——50%以上；
	(3) 重组交易对价中涉及股权支付金额符合规定比例——85%以上；
2个12个月	(4) 企业重组后的连续12个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动；
	(5) 企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续12个月内，不得转让所取得的股权。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（三）企业合并、分立过程中亏损的处理

类型	税务处理	
企业合并	一般性	被合并企业的亏损 不得 在合并企业 结转 弥补
	特殊性	可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额 = 被合并企业净资产公允价值 × 截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率
企业分立	一般性	企业分立相关企业的亏损 不得 相互 结转 弥补
	特殊性	被分立企业未超过法定弥补期限的亏损额可 按分立资产占全部资产的比例进行分配 ，由分立企业继续弥补



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·简答题】2025年某摩托车生产企业合并一家小型股份公司，股份公司全部资产公允价值为5700万元、全部负债为3200万元、未超过弥补年限的亏损额为620万元。合并时摩托车生产企业给股份公司的股权支付额为2300万元、银行存款200万元。2025年国家发行的最长期限的国债利率为4%。若该企业采用特殊性税务处理，分析可由该摩托车生产企业弥补的亏损。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

解析：可以弥补的亏损限额=被合并企业净资产公允价值
×截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率
= (5700-3200) × 4% = 100 (万元)

未超过弥补年限的亏损额为620万元，只能由该某摩托车公司弥补100万元亏损。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（四）非货币性资产投资企业所得税处理

1.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，按规定计算缴纳企业所得税。

2014年，以账面净值100万元，公允价值500万元资产对外投资，所得400万

年份	税收所得
2014年	80
2015年	80
2016年	80
2017年	80
2018年	80



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2.企业以非货币性资产对外投资而取得被投资企业的股权，应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。**被投资企业**取得非货币性资产的计税基础，应按**非货币性资产的公允价值确定**。

2014年，以账面净值100万元，公允价值500万元资产对外投资，所得400万——投资企业

年份	税收所得	投资计税基础
2014年	80	180
2015年	80	260
2016年	80	340
2017年	80	420
2018年	80	500



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3.企业在对外投资5年内转让上述股权或投资收回的，应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，可按规定将股权的计税基础一次调整到位。

2016年转让股权		
年份	税收所得	投资计税基础
2014年	80	180
2015年	80	260
2016年	240	500



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

4.企业或个人以**技术成果**投资入股到境内居民企业，被投资企业支付的对价全部为股票（权）的，企业或个人：

（1）可选择5年内递延纳税；

（2）也可选择投资入股当期可暂不纳税，允许**递延至转让股权时**，按股权转让收入减去技术成果**原值**和合理税费后的差额计算缴纳所得税。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（五）股权、资产划转的税务处理

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**：



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

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。