



資誠聯合會計師事務所與中華產業國際租稅學會致力兩岸稅務交流不遺餘力，已為對岸各地稅局來台參訪指定交流對象，2015年5月份就先後有遼寧省國家稅務局孫培山副局長及湖北省武漢市審計局王清華局長(圖左四)率團前來拜訪，均由資誠聯合會計師事務所副所長暨中華產業國際租稅學會吳德豐理事長(圖左五)親自熱烈接待。來訪稅局均非常感謝中華產業國際租稅學會提供此次的交流，也邀請吳理事長率團回訪，由渠等盡地主之誼。

2015年6月 第九期

專論/專家投稿

境內居民企業集團內部重組適用遞延納稅優惠條件明確化

背景

自從財政部與國家稅務總局於2014年12月發佈《財政部、國家稅務總局關於促進企業重組有關企業所得稅處理問題的通知》(財稅[2014]109號，以下簡稱「109號文」)後，集團境內的居民企業間的重組便多了一條股權或資產『劃轉』的特殊性稅務處理政策。依據109號文，股權或資產『劃轉』的要件較為寬鬆¹，然而因『劃轉』缺乏明確的定義，為避免稅企兩方的爭議，國家稅務總局於2015年5月底發布了《國家稅務總局關於資產(股權)劃轉企業所得稅徵管問題的公告》(國家稅務總局公告[2015]40號，以下簡稱「40號公告」)，對於109號文提出較明確的配套處理。重點內容摘要說明如下：

重要內容

¹ 適用上述特殊性稅務處理規定的交易應需符合各種條件，更多分析與說明，請詳見資誠出版品中國稅務熱訊點評2014年1月第4期，72號公告出臺：集團內部重組適用遞延納稅之契機與挑戰；資誠出版品中國稅務熱訊點評2015年1月第2期，集團內部重組適用遞延納稅門檻降低

■ 以股權或資產『劃轉』進行境內重組的特殊性稅務處理須同時符合以下條件

1. 『劃轉』的股權或資產需在100%直接控制的居民企業之間，以及受同一或相同多家居民企業100%直接控制的居民企業之間；
2. 需按帳面淨值『劃轉』股權或資產；
3. 劃出方企業和劃入方企業均未在會計上確認損益；
4. 交易具有合理商業目的，不以避稅為主要目的；和
5. 股權或資產『劃轉』後連續12個月內不改變被劃轉股權或資產原有實質性經營活動。

■ 股權或資產『劃轉』的所得稅效果

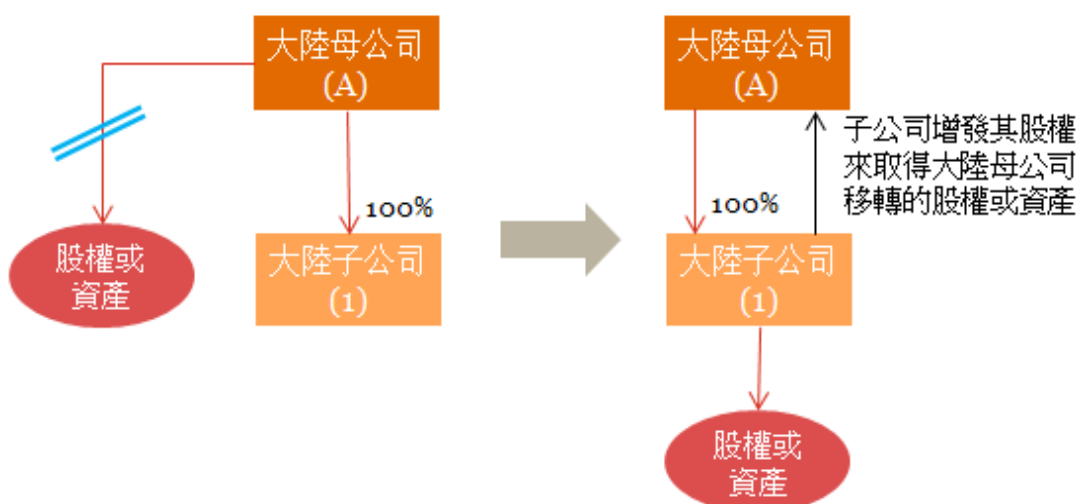
一旦符合上述條件，劃出方企業和劃入方企業均不須確認所得，且劃入方企業取得被劃轉股權或資產的計稅基礎，以其原計稅基礎確定，並按此數字計算折舊扣除。集團在此交易中得到遞延納稅的效果。

若股權或資產『劃轉』後連續12個月內發生經營業務、公司性質、資產或股權結構的變化，致使交易不再符合特殊性稅務處理條件的，交易雙方應按一般性稅務處理調整相應股權或資產的計稅基礎，並依法計算繳納企業所得稅。

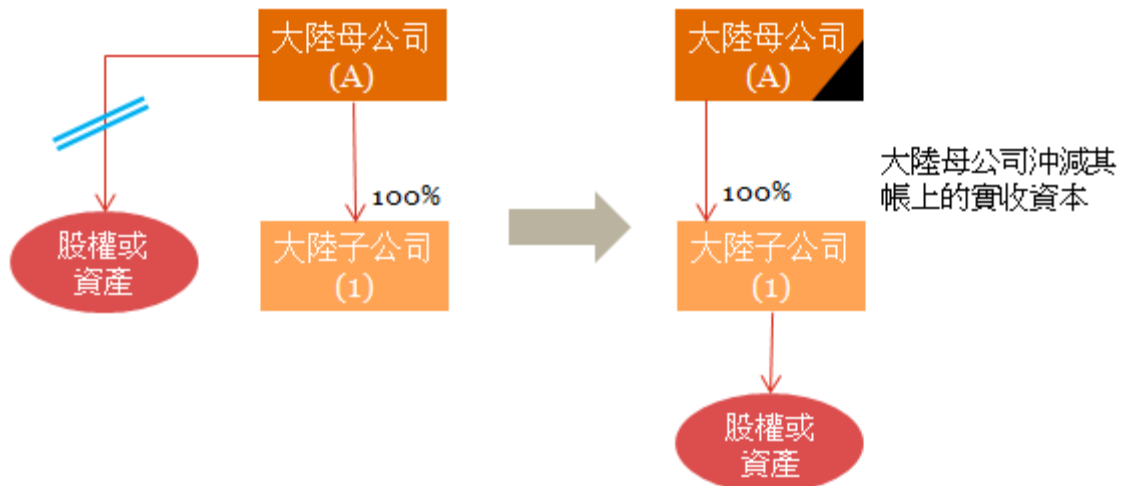
■ 四種可以享受遞延納稅待遇的股權或資產劃轉情形

40號公告將109號文中“100%直接控制的居民企業之間，以及受同一或相同多家居民企業100%直接控制的居民企業之間按帳面淨值『劃轉』股權或資產”的條文，進一步定性為下列四種情況：

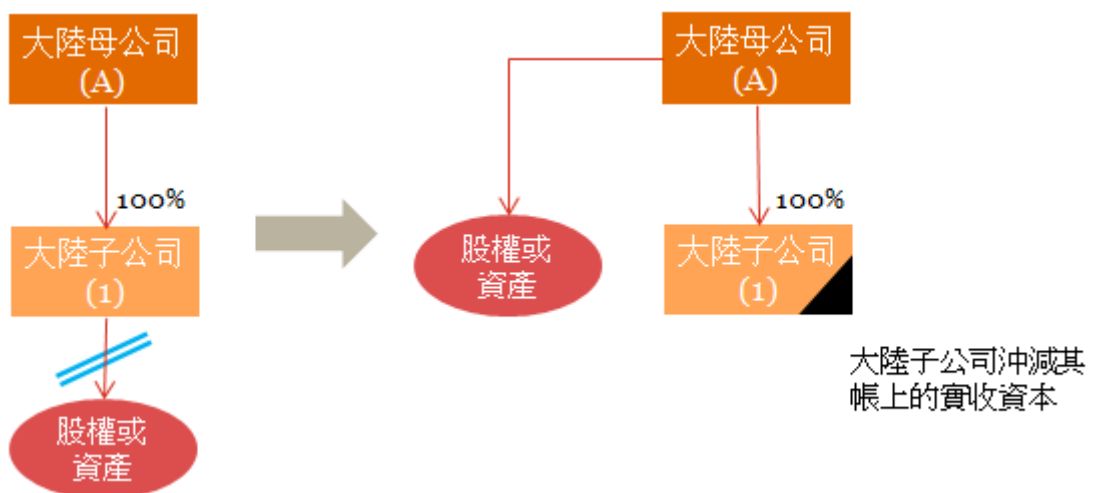
1. 母公司向全資子公司『劃轉』股權或資產+母公司取得子公司100%的股權支付模式。



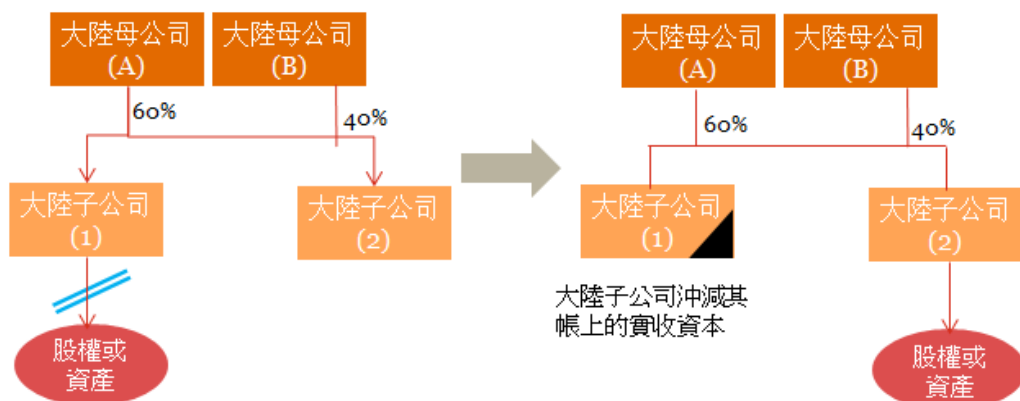
2. 母公司向全資子公司『劃轉』股權或資產+母公司「未」取得子公司任何股權或非股權支付模式。



3. 全資子公司向母公司『劃轉』股權或資產+子公司「未」取得母公司任何股權或非股權支付模式，母公司按收回投資處理，子公司按沖減實收資本處理。



4. 兄弟公司(受同一或相同多家母公司100%直接控制的子公司)之間『劃轉』股權或資產+劃出方「未」取得劃入方任何股權或非股權支付模式，劃出方按沖減所有者權益處理，劃入方按接受投資處理。



■ 明確連續12個月內不改變被劃轉股權或資產原來實質性經營活動的起始日

40號公告明確12個月的起算日應自股權或資產劃轉完成日起連續12個月內不改變被劃轉股權或資產原來實質性經營活動。

資誠觀察

綜觀大陸近期發佈的各個集團重組的文令²，可以預期未來大陸的集團重組將更為靈活。舉例而言，若大陸A公司將其所持有的大陸子公司X的55%股權移轉給其100%全資大陸子公司B，依據目前的法令，A公司可以選擇採用四種方式來確認其所得稅。亦即1) A公司視同銷售處理，且依照116號文的規定，遞延5年納稅；2) A公司選擇109號文的『劃轉』特殊性稅務處理，A公司不確認所得額；3) A公司還可以選擇59號文的特殊性稅務處理，A公司不確認所得額；4) 選擇適用“視同銷售”，且一次性計入應納稅所得額。前述各種方案需綜合合理商業目的、考量現金流、適用條件寬鬆、A公司是否有累積虧損等因素。

由於重組模式與稅務處理的選擇變多，且股權或資產『劃轉』的交易各方需要提供會計處理、合同定價、法令報送資料的具體要求，因此建議集團在進行架構重組前應先與審計會計師、稅務專家進行充分溝通，評估確認具有实操性與租稅效率的重組方式。

² 《財政部、國家稅務總局關於非貨幣性資產投資企業所得稅政策問題的通知》(財稅[2014]116號，以下簡稱「116號文」)、《國家稅務總局關於非貨幣性資產投資企業所得稅有關徵管問題的公告》(國稅總局公告[2015]33號，以下簡稱「33號公告」)

如有任何中國稅務相關問題，請與我們聯繫：

姓 名	電話與分機	電 郵
兩岸稅務組		
段士良 執業會計師	+886 2 27295995	patrick.tuan@tw.pwc.com
廖烈龍 執業會計師	+886 2 27296217	elliott.liao@tw.pwc.com
陳惠鈴 副總經理	+886 2 27296704 ext.23820	carol.chen@tw.pwc.com
鮑敦川 協理	+886 2 27296666 ext.23928	tim.pao@tw.pwc.com
徐丞毅 經理	+886 2 27296666 ext.23656	cy.hsu@tw.pwc.com
陳薇芸 經理	+886 2 27296666 ext.23601	Vivian.w.chen@tw.pwc.com
陳美儒 經理	+886 2 27296666 ext.23050	helen.c.chen@tw.pwc.com
林瑩甄 經理	+886 2 27296666 ext. 23769	jillian.lin@tw.pwc.com

資誠聯合會計師事務所 *PricewaterhouseCoopers Taiwan*
11012 台北市基隆路一段 333 號 27 樓 / 27F, 333 Keelung Rd., Sec. 1, Taipei, Taiwan 11012
T: +886 (2) 2729 6666, F: + 886 (2) 2757 6371 / www.pwc.com/tw

版權聲明：本中國熱點評僅提供參考使用，非屬本事務所對相關特定議題表示的意見，閱讀者不得據以作為任何決策之依據，亦不得援引作為任何權利或利益之主張。其內容未經資誠聯合會計師事務所同意不得任意轉載或作其他目的之使用。若有任何事實、法令或政策之變更，資誠聯合會計師事務所保留修正本中國熱點評內容之權利。

© 2015 PricewaterhouseCoopers Taiwan. All rights reserved. PwC refers to the Taiwan member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.tw for further details. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.