

21. 投资企业因减少投资等原因对被投资单位不再具有控制、共同控制和重大影响时, 应中止采用权益法。

22. 投资企业依第 21 条中止采用权益法的, 应在中止采用权益法时按投资的账面价值作为投资成本。其后, 被投资单位宣告分派利润或现金股利时, 属于已记入投资账面价值的部分, 作为投资成本的收回, 冲减投资成本。

长期投资减值

23. 企业应对长期投资的账面价值定期地逐项进行检查。如果由于市价持续下跌或被投资单位经营状况变化等原因导致其可收回金额低于投资的账面价值, 应将可收回金额低于长期投资账面价值的差额, 首先冲抵该项投资的资本公积准备项目, 不足冲抵的差额部分确认为当期投资损失。

已确认损失的长期投资的价值又得以恢复, 应在原已确认的投资损失的数额内转回。

投资的划转

24. 短期投资划转为长期投资时, 应按成本与市价孰低结转。

25. 长期投资划转为短期投资时, 应按投资成本与账面价值孰低结转。

投资的处置

26. 处置投资时, 投资的账面价值与实际取得收入的差

额, 确认为当期投资损益。

处置投资时, 与该项投资相关的资本公积准备项目一并转入投资收益。

披露

27. 企业应在财务报告中披露下列与投资有关的事项:

(1) 当期发生的投资净损益, 其中重大的投资净损益项目应单独披露;

(2) 短期投资、长期债权投资和长期股权投资的期末余额, 其中长期股权投资中属于对子公司、合营企业、联营企业投资的部分, 应单独披露;

(3) 当年提取的投资损失准备;

(4) 投资的计价方法;

(5) 短期投资的期末市价;

(6) 投资总额占净资产的比例;

(7) 采用权益法时, 投资企业与被投资单位会计政策的重大差异;

(8) 投资变现及投资收益汇回的重大限制。

附则

28. 本准则由财政部负责解释。

29. 本准则自 1999 年 1 月 1 日起施行。

国家税务总局

关于印发《企业改组改制中若干所得税业务问题的暂行规定》的通知

国税发[1998]97 号

为适应企业改组、改造的需要, 加强对改组、改造企业的所得税征收管理, 现将总局制定的《关于企业改组改制中若干所得税业务问题的暂行规定》印发给你们, 请认真贯彻执行。在执行中如有何问题和建议, 请及时向总局报告。

1998 年 6 月 24 日

为适应企业合并、兼并、分立、股权重组、资产转让等改组、改造的需要, 推进企业改革, 根据《中华人民共和国企业所得税暂行条例》(以下简称《条例》) 及其实施细则的有关规定, 现对企业改组、改制有关所得税纳税人认定、资产计价、税收优惠和亏损弥补等问题, 明确如下:

一、企业合并、兼并的税务处理

合并是指两个或两个以上的企业, 依据法律规定或合同约定, 合并为一个企业的法律行为。合并可以采取吸收合并和新设合并两种形式。吸收合并是指两个以上的企业合并时, 其中一个企业吸收了其他企业而存续(对此类企业以下简称“存续企业”), 被吸收的企业解散。新设合并是指两个以上企业并为一个新企业, 合并各方解散。兼并是指一个企业购买其他企业的产权, 使其他企业失去法人资格或改变法人实体的一种行为。合并、兼并, 一般不须经清算程序。企业合并、兼并时, 合并或兼并各方的债权、债务由合并、兼并后的企业或者新设的企业承继。

企业依法合并、兼并后, 有关税务事项按以下规定处理:

(一) 纳税人的处理

1. 被吸收或兼并的企业和存续企业依照《条例》及其实施细则规定, 符合企业所得税纳税人条件的, 分别以被吸收或兼并的企业和存续企业为纳税人; 被吸收或兼并的企业已不符合企业所得税纳税人条件的, 应以存续企业为纳税人, 被吸收或兼并企业的未了税务事宜, 应由存续企业承继。

2. 企业以新设合并方式合并后, 新设企业符合企业所得税纳税人条件的, 以新设企业为纳税人。合并前企业的未了税务事宜, 应由新设企业承继。

(二) 资产计价的税务处理

企业合并、兼并后的各项资产, 在缴纳企业所得税时, 不能以企业为实现合并或兼并而对有关资产等进行评估的价值计价并计提折旧, 应按合并或兼并前企业资产的账面历史成本计价, 并在剩余折旧期内按该资产的净值计提折旧。凡合并或兼并后的企业在会计损益核算中, 按评估价调整了有关资产账面价值并据此计提折旧的, 应在计算应纳税所得额时进行调整, 多计部分不得在税前扣除。

(三) 减免税优惠的处理

1. 企业无论采取何种方式合并、兼并, 都不是新办企业, 不应享受新办企业的税收优惠照顾。

2. 合并、兼并前各企业应享受的定期减免税优惠, 且已享受期满的, 合并或兼并后的企业不再享受优惠。

3.合并、兼并前各企业应享受的定期减免税优惠,未享受期满的,且剩余期限一致的,经主管税务机关审核批准,合并或兼并后的企业可继续享受优惠至期满。

4.合并、兼并前各企业应享受的定期减免税优惠,未享受期满的,且剩余期限不一致的,应分别计算相应的应纳税所得额,分别按税收法规规定继续享受优惠至期满。合并、兼并后不符合减免税优惠的,照章纳税。

(四)亏损弥补的处理

1.企业以吸收合并或兼并方式改组,被吸收或兼并的企业和存续企业符合纳税人条件的,应分别进行亏损弥补。合并、兼并前尚未弥补的亏损,分别用其以后年度的经营所得弥补,但被吸收或兼并的企业不得用存续企业的所得进行亏损弥补,存续企业也不得用被吸收或兼并企业的所得进行亏损弥补。

2.企业以新设合并方式以及以吸收合并或兼并方式合并,且被吸收或兼并企业按《条例》及其实施细则规定不具备独立纳税人资格的,各企业合并或兼并前尚未弥补的经营亏损,可在税收法规规定的弥补期限的剩余期限内,由合并或兼并后的企业逐年延续弥补。

二、企业分立的税务处理

分立是指一个企业依照有关法律、法规的规定,分立为两个或两个以上的企业的法律行为。分立可以采取存续分立和新设分立两种形式。存续分立(亦称“派生分立”)是指原企业存续,而其一部分分出设立为一个或数个新的企业。新设分立(亦称“解散分立”)是指原企业解散,分立出的各方分别设立为新的企业。企业无论采取何种方式分立,一般不须经清算程序。分立前企业的债权和债务,按法律规定的程序和分立协议的约定,由分立后的企业承继。

企业分立后,有关税务事项按以下规定处理:

(一)纳税人的处理

分立后各企业符合企业所得税纳税人条件的,以各企业为纳税人。分立前企业的未了税务事宜,由分立后的企业承继。

(二)资产计价的税务处理

企业分立后的各项资产,在缴纳企业所得税时,不能以企业为实现分立而对有关资产等进行评估的价值计价并计提折旧,应按分立前企业资产的账面历史成本计价,并在剩余折旧期内按该资产的净值计提折旧。凡分立后的企业在会计损益核算中,按评估价调整了有关资产账面价值并据此计提折旧的,应在计算应纳税所得额时进行调整,多计部分不得在税前扣除。

(三)减免税优惠的处理

1.企业分立不能视为新办企业,不得享受新办企业的税收优惠照顾。

2.分立前享受有关税收优惠尚未期满,分立后的企业符合减免税条件的,可继续享受减免税至期满。

3.分立前的企业符合税法规定的减免税条件,分立后已不再符合的,不得继续享受有关税收优惠。

(四)亏损弥补的处理

分立前企业尚未弥补的经营亏损,由分立后各企业分担的数额,经主管税务机关审核认定后,可在税法规定的亏损弥补年限的剩余期限内,由分立后的各企业弥补。

三、股权重组的税务处理

股权重组是指股份制企业的股东(投资者)或股东持有的股份发生变更。股权重组主要包括股权转让和增资扩股两种形式。股权转让是指企业的股东将其拥有的股权或股份,部分或全部转让给他人。增资扩股是指企业向社会募集股份、发行股票、新股东投资入股或原股东增加投资扩大股权,

从而增加企业的资本金。股权重组一般不须经清算程序,其债权、债务关系,在股权重组后继续有效。

企业股权重组后,有关税务事项按以下规定处理:

(一)股票发行溢价的税务处理

股票发行溢价是企业的股东权益,不作为营业利润征收企业所得税,企业清算时,亦不计入清算所得。

(二)资产计价的税务处理

企业股权重组后的各项资产,在缴纳企业所得税时,不能以企业为实现股权重组而对有关资产等进行评估的价值计价并计提折旧,应按股权重组前企业资产的账面历史成本计价和计提折旧。凡股权重组后的企业在会计损益核算中,按评估价调整了有关资产账面价值并据此计提折旧的,应在计算应纳税所得额时进行调整,多计部分不得在税前扣除。

(三)减免税优惠的处理

企业按照《条例》及其实施细则和其它有关规定可享受的税收优惠待遇,不因股权重组而改变。

(四)亏损弥补的处理

企业在股权重组前尚未弥补的经营亏损,可在税法规定的亏损弥补年限的剩余期限内,在股权重组后延续弥补。

(五)股权转让收益或损失的税务处理

企业转让股权或股份的收益,应依照《条例》及其实施细则和其它有关规定,计算缴纳企业所得税;转让股权或股份的损失,可在其当期应纳税所得额中扣除。

股权转让收益或损失=股权转让价-股权成本价

股权转让价是指股权转让人就转让的股权所收取的包括现金、非货币资产或者权益等形式的金额;如被持股企业有未分配利润或税后提存的各项基金等股东留存收益的,股权转让人随转让股权一并转让该股东留存收益权的金额(以不超过被持股企业账面分属为股权转让人的实有金额为限),属于该股权转让人的投资收益额,不计为股权转让价。

股权成本价是指股东(投资者)投资入股时向企业实际交付的出资金额,或收购该项股权时向该股权的原转让人实际支付的股权转让价金额。

四、资产转让、受让的税务处理

资产转让是指企业有偿转让本企业的部分或全部资产。资产受让是指企业有偿接受另一企业部分或全部资产。

对企业资产转让、受让所涉及的有关税务事项,按以下规定处理:

(一)资产转让损益的税务处理

企业取得资产转让收益,应依照《条例》及其实施细则和其它有关规定,计算缴纳企业所得税;资产转让所发生的损失,可在当期应纳税所得额中扣除。国有资产转让净收益凡按国家有关规定全额上交财政的,不计入应纳税所得额。

(二)受让资产计价的税务处理

企业受让的各项资产,可按照取得该项资产时的实际成本计价。

(三)减免税优惠的处理

资产转让和受让双方在资产转让、受让后,其生产经营业务范围仍符合税收优惠政策规定的,可承继其原税收待遇。但其中享受定期减免税优惠的,不得因资产转让而重新计算减免税期限。

(四)亏损弥补的处理

资产转让和受让双方在资产转让前后发生的经营亏损,应各自在税法规定的亏损弥补年限内逐年弥补。不论企业转让部分还是全部资产,企业经营亏损均不得因资产转让和受让在双方间相互结转。

五、本暂行规定从发布之日起施行。各地区可根据实际情况制定补充办法,并报国家税务总局备案。