7.5.4.1 非货币性资产投资企业所得税政策

为贯彻落实《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发〔2014〕14号），根据《[中华人民共和国企业所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/575.html)》及其[实施条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7083.html)有关规定，现就非货币性资产投资涉及的企业所得税政策问题明确如下：

# 一、政策内容

## （一）符合特殊性税务处理条件的

企业发生非货币性资产投资，符合《财政部国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（[财税〔2009〕59号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2172.html)）等文件规定的特殊性税务处理条件的，也可选择按特殊性税务处理规定执行。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第六条）

符合[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)文件规定的企业非货币性资产投资行为，同时又符合《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（[财税〔2009〕59号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2172.html)）、《财政部 国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知》（[财税〔2014〕109号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1095.html)）等文件规定的特殊性税务处理条件的，可由企业选择其中一项政策执行，且一经选择，不得改变。

（[国家税务总局公告2015年第33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1002.html)第三条）

## （二）不符合特殊性重组的

### 1.投资企业

#### （1）确认时点

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。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第二条第二款）

关联企业之间发生的非货币性资产投资行为，投资协议生效后12个月内尚未完成股权变更登记手续的，于投资协议生效时，确认非货币性资产转让收入的实现。

（[国家税务总局公告2015年第33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1002.html)第二条）

#### （2）确认金额

企业以非货币性资产对外投资，应对非货币性资产进行评估并按评估后的公允价值扣除计税基础后的余额，计算确认非货币性资产转让所得。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第二条第一款）

### 2.被投资企业

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。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第三条第二款）

### 附注：关于分期确认的问题

#### （1）投资所得的确认

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，按规定计算缴纳企业所得税。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第一条）

实行查账征收的居民企业（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，可自确认非货币性资产转让收入年度起不超过连续5个纳税年度的期间内，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。

（[国家税务总局公告2015年第33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1002.html)第一条）

[[总局解读](http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c1609249/content.html)：这里所指的“不超过5年期限”，是指从确认非货币性资产转让收入年度起不超过连续5个纳税年度的期间。首先要求5年的递延纳税期间要连续、中间不能中断；其次明确“年”指的是纳税年度。]

#### （2）股权计税基础的确认

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。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第三条第一款）

#### （3）申报与备查

企业选择适用本公告第一条规定进行税务处理的，应在非货币性资产转让所得递延确认期间每年企业所得税汇算清缴时，填报*《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表》（A类，2014年版）*中“A105100 企业重组纳税调整明细表”第13行“其中：以非货币性资产对外投资”的相关栏目，并向主管税务机关报送《非货币性资产投资递延纳税调整明细表》（详见附件）。

（[国家税务总局公告2015年第33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1002.html)第四条）

企业应将股权投资合同或协议、对外投资的非货币性资产（明细）公允价值评估确认报告、非货币性资产（明细）计税基础的情况说明、被投资企业设立或变更的工商部门证明材料等资料留存备查，并单独准确核算税法与会计差异情况。

（[国家税务总局公告2015年第33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1002.html)第五条第一款）

主管税务机关应加强企业非货币性资产投资递延纳税的后续管理。

（[国家税务总局公告2015年第33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1002.html)第五条第二款）

#### （4）分期确认的停止

①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，可按本通知第三条第一款规定将股权的计税基础一次调整到位。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第四条第一款）

②企业在对外投资5年内注销的

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。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第四条第二款）

# 二、主要概念

## （一）非货币性资产

本通知所称非货币性资产，是指现金、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。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第五条第一款）

## （二）非货币性资产投资

本通知所称非货币性资产投资，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。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第五条第二款）

# 三、执行日期

本通知自2014年1月1日起执行。本通知发布前尚未处理的非货币性资产投资，符合本通知规定的可按本通知执行。

（[财税〔2014〕116号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1099.html)第七条）

# 附件：

[非货币性资产投资递延纳税调整明细表.xls](http://ssfb86.com/uploadfile/file/20200602/1591066536548758.xls)

（[国家税务总局公告2015年第33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1002.html)附件）