国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税问题的公告

 国家税务总局公告2011年第13号          2011.2.18

    根据《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则的有关规定，现将纳税人资产重组有关增值税问题公告如下：

    纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，不属于增值税的征税范围，其中涉及的货物转让，不征收增值税。

    本公告自2011年3月1日起执行。此前未作处理的，按照本公告的规定执行。《[国家税务总局关于转让企业全部产权不征收增值税问题的批复](http://www.shui5.cn/article/9c/46216.html)》（[国税函[2002]420号](http://www.shui5.cn/article/9c/46216.html)）、《[国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税政策问题的批复](http://www.shui5.cn/article/62/42585.html)》（[国税函[2009]585号](http://www.shui5.cn/article/62/42585.html)）、《国家税务总局关于中国直播卫星有限公司转让全部产权有关增值税问题的通知》（国税函[2010]350号）同时废止。

    特此公告。

 **王骏点评——**    这是一次理念上的重大突破。纳税人在重大资产重组过程中，如果将实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给，其实质是进行一种“净权益”交易，或者说是一种类似于资本性交易，考虑到我国现行税制对股权交易并不课征任何流转税，因此对这种净权益交易不征收增值税更有利于促进企业优化资产存量，使资产在资源配置中能够得到更顺畅的流动，对上市公司重组也是一个利好！另外，拟上市公司在上市准备期会有大量的资产重组业务，如何能够借助这个文件实现资产、债权、负债和劳动力联合转让，也可以节约税负。

    [国税函[2002]420号](http://www.shui5.cn/article/9c/46216.html)文件之所以要废止，是因为其内容被包含在13号公告之中，内容被吸收和放大。[国税函[2009]585号](http://www.shui5.cn/article/62/42585.html)之所以要废止，是因为其规定被彻底颠覆，征税完全变成不征税。国税函[2010]350号被废止，原因不得而知，到现在这个文件连个鬼影都没有看见，就被废掉了，信息公开呀，我们做的还远远不够。

     **张伟点评——**关于纳税人资产重组增值税问题的公告初看印象
     国家税务总局2011年第13号公告彻底颠覆了[国税函[2002]420号](http://www.shui5.cn/article/9c/46216.html)文件和[国税函[2009]585号](http://www.shui5.cn/article/62/42585.html)文件的规定，反映了国家对资产重组税收政策的支持，意味着日前国务院多次强调的对重组业务给予政策支持，变为了现实。新年伊始资产重组增值税政策非常给力！

     文件虽言简意赅，但是意义重大，笔者初读有七个认识：
     第一，明确合并、分立中涉及的货物不缴纳增值税，终于说了个痛快话！此前虽然一般认为，合并分立是不需要缴纳增值税的，但是毕竟没有正式文件，在执行过程中，总是套用[国税函[2002]420号](http://www.shui5.cn/article/9c/46216.html)文件，还要加上若干解释工作来前顾后盼，纳税人心里没底儿。有的税务局认为合并不征税，分立要征税。笔者日前见到的一个案例，某省级税务机关就是坚持这个观点的。总局这么多年，一直就是不说句明白话，这下子，多年之隐，一时了之！
     王骏点评——要是再来一个公告，也不征收营业税就更好了。

     第二，在重组中的出售和置换方式，也纳入不征收增值税范围，认为也属于产权交易。虽然出售、置换只有短短的四个字，真的是意义重大，意味着大连金牛们得到了彻底的解放，大连金牛将其全部资产以及与其关联的债权、债务、劳动力一起转让给东北特钢的行为，虽然不是合并分立，但是由于其本质相同，因此也纳入不征收增值税范围。其实在资产重组过程中，如果要得到对方的资产，有三种模式，第一种模式：购买对方全部（部分）资产组合；意味着保留了对方的“壳”。  第二种模式，将对方企业吸收合并，对方的壳不复存在；第三种模式，控股合并。对方的壳依然存在，而且也不需要将对方的资产交割给合并企业。这三种模式在经济意义上本质上是类似的，只是法律形式不同而已，13号公告对这三种经济意义相同的模式，给予了相同的增值税待遇。

     第三，合并、分立、出售、置换方式，必须是将资产连同与其关联的债权、债务、劳动力一起转让，否则就只是资产转让行为，应当征收增值税。而转让资产组合，其价格不仅仅是由于资本本身决定，纳入不征收增值税的范围。到底什么是资产组合，个人认为应该参考会计准则中资产组合的概念。当然，在上市公司公告中看到的案例也全部都是资产组合的转让，否则也就不属于资产重组了！到底是资产组合的交易，还是单纯资产的交易，是区别资产重组与一般大宗资产交易的关键之处。

     第四，明确无论是全部资产组合，还是部分资产组合的重组交易都可以享受资产重组增值税政策。这一条的力度也很大，一步到位，否则纳税人如果只是部分资产的剥离，还要做所谓的先分立，后重组的无谓税收筹划，13号公告的该项规定，使得一切变得很简答。假使，2005年的黄河尼那水电站事件发生在13号公告的政策环境下，就不会被征税了!

     第五，留抵税额的处理问题，13号公告未交待清晰，可能会留下争议。例如，假如大连银牛公司借壳重组案例可以适用13号公告，大连银牛公司资产价值1亿元，同时大连银牛公司有留抵税额5000万元，对大连银牛将全部资产、负债、劳动力都出售给母公司保留上市公司壳的行为不征收增值税，但是留抵税额，是否应该带着走呢？从道理上来看，当然应该带着走，但是文件没有说清楚，可能会引起部分税务机关教条的理解该问题。

     再如：大连铜牛公司资产重组交易中将自己的部分资产以及与其关联的债权债务劳动力一起转让，该项资产价值1亿元，大连铜牛公司资产总额为2亿元，留抵税额为5000万元，那么该部分交易是否能够带走一半的留抵税额呢？具体带走的比例，又应该如何计算呢？这些都是需要进一步说明的问题。
     王骏点评——留抵一直是合并分立的老问题，其实张大师提出的比例法带走法就是一条解决之道，我也赞成带走。既然是不征增值税，重组环节的增值视为根本不存在，因此要将上一个环节的进项税移转到重组后的下一个环节去。如果是免税，是在重组的资产移转环节，认可其有增值但免税，那么重组后再次处置资产产生销项税额应该在重组增值后的基础上确认。免税法不好操作，因为重组环节的资产移转定价是受综合因素影响的结果，不是一般的货物转移定价，因此我赞成不征税法。税务总局应该尽快明确真个问题，同时在增值税发票管理上给出合适的配套措施，让政策和票能够互动。

     第六，政策自2011年3月1日执行，且具有追溯力，这一条面对现实显得那么的重要。自[国税函[2009]585号](http://www.shui5.cn/article/62/42585.html)文件下发以来，各地税务局纷纷回头看，笔者研究资产重组的上市公司公告，凡是借壳上市的案例，为了腾出净壳，将原上市公司的资产置换或出售出来，是必经之路，如果严格执行585号文件，意味着都要补缴天价税款，笔者年前正在处理的一个针对中石化旗下上市公司的案件，就是这个问题，这也意味着这个案件就此打住了！借壳上市公司们，面对13号公告，确实应该吃一次涮羊肉，以资庆贺！

     第七，13号公告政策强度很高，意味着将是未来税收策划考虑的重要政策。13号公告同[财税[2009]59号](http://www.shui5.cn/article/14/23839.html%20)文件的政策组合与融合，将是需要研究的课题。

     鉴于今年资本交易项目是税务稽查重点，将股权转让税务处理问题做一总结。水平有限，错误难免。已经根据13号公告做了更新。