



漢坤律師事務所

汉坤法律评述

融贯中西·务实创新

2015年12月1日



税务法律

资本市场税收政策解析系列之二：一大波所得税优惠政策来袭！不只是有限合伙法人合伙人的 70%抵免

薛冰 | 谢逸姿

在多层次资本市场的建设和发展过程中，市场参与主体一直都期待有更稳定、更透明的税收法规政策；在资本市场相关税制逐步完善的背景下，大家还期待着更加系统和科学的所得税优惠政策能够为日益宽松的投资环境带来锦上添花的福利。

临近岁末，财政部与国家税务总局（“**税务总局**”）接连发布多份征管文件，将国家自主创新示范区的四项税收优惠政策陆续推广至全国范围实施。

从国家自主创新示范区走出的四项优惠政策

2015年10月23日，财政部与税务总局联合发布了《关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税[2015]116号，“**116号通知**”），将四项所得税优惠政策推广到全国范围实施：

- 有限合伙制创业投资企业法人合伙人企业所得税政策
- 技术转让所得企业所得税政策
- 企业转增股本个人所得税政策
- 股权激励个人所得税政策

上述四项政策此前曾在国家自主创新示范区进行区域试点，我们将逐一对四项政策进行解读分析。

1. 关于有限合伙制创业投资企业法人合伙人企业所得税政策

政策标题稍长难免拗口，但优惠的力度足以让法人合伙人为之点赞。税务总局在2015年11月16日发布了《关于有限合伙制创业投资企业法人合伙人企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告2015年第81号，“**81号公告**”），对法人合伙人的企业所得税政策执行口径进一步明确。

	税收政策	汉坤提示
执行时点	2015年10月1日起	
适用对象	全国范围内的有限合伙制创业投资企业的 <u>法人合伙人</u>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 有限合伙制创业投资企业是指依照《中华人民共和国合伙企业法》、《创业投资企业管理暂行办法》和《外商投资创业投资企业管理规定》设立的专门从事创业投资活动的有限合伙企业 ➤ 合伙企业本身是无所得税纳税义务的, 合伙企业需先分后税由合伙人纳税, 适用优惠政策的法人合伙人限于查账征收的居民企业
投资方式	股权投资	
目标企业	投资于未上市的 <u>中小高新技术企业</u>	
投资期限	满2年(24个月)的	满2年是指2015年10月1日起, 有限合伙制创业投资企业投资于未上市中小高新技术企业的实缴投资满2年, 同时, 法人合伙人对该有限合伙制创业投资企业的实缴出资也应满2年
税收优惠	法人合伙人可按照其对未上市中小高新技术企业投资额的70%抵扣该法人合伙人从该有限合伙制创业投资企业分得的应纳税所得额, 当年不足抵扣的, 可以在以后纳税年度结转抵扣	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 如果法人合伙人投资于多个符合条件的有限合伙制创业投资企业, 可合并计算其可抵扣的投资额和应分得的应纳税所得额 ➤ 值得关注的是, 根据116号通知和81号公告的表述, 税收优惠政策适用的投资架构可能仅限于如下直接架构: <i>法人合伙人——有限合伙制创业投资企业——未上市的中小高新技术企业</i> ➤ 考虑到116号通知和81号公告的优惠政策已经扩大至全国范围适用, 在投资架构企业设立地点上给了投资者较大的灵活度

待解决热点问题

新《合伙企业法》在2007年施行后, 有限合伙在投融资架构中被广泛适用。尽管财政部和税务总局于2008年发布了《关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》(财税[2008]159号), 明确了合伙企业“先分后税”的原则。但遗憾的是, 新《合伙企业法》修法已近十年, 合伙企业的所得税配套征管政策仍在执行已逾十五年历史的老规则, 恐怕已经跟不上市场的节拍。举个例子, 通过有限合

伙对目标企业投资取得的权益性投资收益是否能够被认定为法人合伙人的免税收入等原则问题，仍待财税政策进一步明确。

2. 关于技术转让所得企业所得税政策

税务总局在 2015 年 11 月 16 日发布了《关于许可使用权技术转让所得企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 82 号，“82 号公告”），对技术转让所得企业所得税优惠政策相关问题进行了明确。我们将 116 号通知和 82 号公告的规定简要总结如下：

	税收政策	汉坤提示
执行时点	2015 年 10 月 1 日起	
适用对象	居民企业转让 5 年以上非独占许可使用权取得的技术转让所得	
技术范围	专利（含国防专利）、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种，以及财政部和国家税务总局确定的其他技术	技术限于企业拥有所有权的技术
税收优惠	年度技术转让所得不超过 500 万元的部分，免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税	

3. 关于企业转增股本个人所得税政策

1) 转增股本涉税政策的热点问题

在现行税收征管政策中，未分配利润及盈余公积转增股本涉及的个人所得税应税义务是较为明确的；但资本公积转增股本的应税安排从理论到征管实践却存在较多的争议。这一争议实际源自税务总局的以下两份征管文件：

- 《关于股份制企业转增股本和派发红股征免个人所得税的通知》（国税发[1997]198 号，“198 号通知”）第一条规定：股份制企业用资本公积金转增股本不属于股息、红利性质的分配，对个人取得的转增股本数额，不作为个人所得，不征收个人所得税。
- 《关于原城市信用社在转制为城市合作银行过程中个人股增值所得应纳个人所得税的批复》（国税函[1998]289 号，“289 号批复”）第二条提出 198 号通知所表述的“资本公积金”是指股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金，将此转增股本由个人取得的数额，不作为应税所得征收个人所得税，而与此不相符合的其他资本公积金分配个人所得部分，应当依法征收个人所得税。

由于 289 号批复将资本公积金转增股本不涉及个人所得税应税义务的范围限定于股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金，在投融资实践中，有限责任公司溢价增资所形成的资本公积转增股本，以及有限责任公司整体变更为股份有限公司时涉及的资本公积转增股本是否应当缴纳个人所得税的问题，就出现了解读口径的差异。

2) 转增股本的税收优惠政策进一步明确

尽管前述资本公积转增股本的税收争议仍未从根本上解决，但税务总局在 2015 年 11 月 16 日发布的《关于股权激励和转增股本个人所得税征管问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 80 号，“80 号公告”），对转增股本涉及的个人所得税优惠政策向市场传递了积极的信号。

	税收政策	汉坤提示
执行时点	2016 年 1 月 1 日起	
适用对象	全国范围内的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 中小高新技术企业，是指注册在中国境内实行查账征收的、经认定取得高新技术企业资格，且年销售额和资产总额均不超过 2 亿元、从业人数不超过 500 人的企业 ➤ 上市中小高新技术企业或在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业向个人股东转增股本，股东应纳的个人所得税，继续按照现行有关股息红利差别化个人所得税政策执行，不适用分期纳税政策
税收优惠	个人股东一次缴纳个人所得税确有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过 5 个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 个人股东获得转增的股本，应按照“利息、股息、红利所得”项目，适用 20% 税率征收个人所得税 ➤ 股东转让股权并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款 ➤ 在股东转让该部分股权之前，企业依法宣告破产，股东进行相关权益处置后没有取得收益或收益小于初始投资额的，主管税务机关对其尚未缴纳的个人所得税可不予追征

4. 关于股权激励个人所得税政策

根据 116 号通知和 80 号公告的规定，对于个人从查账征收的高新技术企业取得的股权激励，将享受到个人所得税的优惠政策：

	税收政策	汉坤提示
执行时点	2016年1月1日起	
适用对象	全国范围内的高新技术企业转化科技成果，给予本企业相关技术人员的股权奖励	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 相关技术人员，是指经公司董事会和股东大会决议批准获得股权奖励的对企业科技成果研发和产业化作出突出贡献的<u>技术人员</u>以及对企业发展作出突出贡献的<u>经营管理人员</u> ➤ 企业面向全体员工实施的股权奖励，将不适用116号通知和80号公告的优惠政策
税收优惠	个人一次缴纳税款有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过5个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 个人获得的股权奖励将可按照股票期权计征个人所得税 ➤ 技术人员转让奖励的股权（含奖励股权孳生的送、转股）并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款

汉坤观察：

国家自主创新示范区四项所得税优惠政策推广至全国范围实施，将对调动市场创业创新活力及公平税负环境起到积极的作用。我们建议市场参与主体关注相关政策所明确的适用范围及备案要求，在投融资交易中控制税收合规风险。

特别声明

汉坤律师事务所编写《汉坤法律评述》的目的仅为帮助客户及时了解中国法律及实务的最新动态和发展，上述有关信息不应被看作是特定事务的法律意见或法律依据，上述内容仅供参考。

如您对上述内容有任何问题或建议，请与汉坤律师事务所薛冰（+86-755-3680 6568; bing.xue@hankunlaw.com）联系。