



# 有限公司整体变更为股份公司应重视个人所得税问题

范进忠

在现实中,多数企业进行股份制改造都是为了发行上市,很少有企业是纯粹为改成股份制公司而进行股份制改造的。在有限公司整体变更为股份公司的过程中,多数是以有限公司经审计的净资产折股变更为股份公司。由于用以折股的净资产中会包括未分配利润和盈余公积,因而业界对股份制改造过程中自然人股东是否需要缴纳个人所得税就出现了不同的理解。一种观点认为,未分配利润和盈余公积折股应视为公司对股东的分配、股东再以分配所得增资的过程,自然人股东当然要缴纳个人所得税。另一种观点认为,未分配利润和盈余公积折股并不会引起自然人股东的纳税义务。理由是:股份制改造并没有使资产所有权发生转移,也没有创造新的收入或利润,如果进行股份制改造后即缴纳大笔税款,会给股东乃至公司的经营带来一定的不利影响,对于现金流较为紧张的公司而言更是如此。表面上看,这两种观点各有道理。但事实上,是否需要缴纳税款最终还是要遵从国家的有关税收规定。

## 1. 相关税收规定

根据国家的相关规定,有限责任公司整体变更时,除注册资本外的资本公积、盈余公积及未分配利润转增股本按以下情况区别纳税:

(1) 资本公积转增股本不征收个人所得税。根据《国家税务总局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)的规定,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。

(2) 盈余公积及未分配利润转增股本应当缴纳所得税。根据国税发[1997]198号文的规定,股份制企业用盈余公积金及未分配利润转增股本属于股息、红利性质的分配,对个人取得的红股数额,应征个人所得税。

## 2. 几点注意事项

第一,在将有限公司经审计的净资产整体折股时,并不是折成的股本数越多越好,而是要统筹考虑公司的盈利情况、每股收益、拟募集资金额以及募投项目资金需求量、发行后股权结构等因素。另外,将一定量的未折股的净资产放入“资本公积”科目,是一个可进可退的方案:如果公司的盈利情况很好,可以“资本公积”转增股本;如果盈利情况一般,“资本公积”转增股本的方案就不能再实施,以保证较高的每股收益值。因为如果公司的每股收益很低,对顺利通过审核和树立良好的市场形象是不利的。

第二,某些地方政府部门出于对公司上市的支持,可能会出具自然人股东以未分配利润转增资本的免缴税或缓缴税证明。这种方式也是被国家有关监管部门所认可的,同时也从侧面说明了此种情况是需要缴纳个人所得税的。如2008年4月奥维通信IPO时公告的《首次公开发行股票招股意向书》披露,2004年8月公司曾以未分配利润800万元转增资本,于2007年2月取得了当地

主管税务机关对此免征个人所得税的证明。而且,公司在2005年9月整体变更为股份有限公司时,对于未分配利润转增股本事项也于2006年2月取得了主管税务机关的免税证明。

第三,自然人股东尤其是该股东为发行公司的实际控制人如果不履行纳税义务,往往会波及发行公司的稳定运行和持续发展,因为监管部门在审核上市申报材料时会对此问题加以关注。因此,拟上市公司的自然人股东因未分配利润转增资本而引起的纳税义务要务必完税,否则可能会成为上市过程中一道难以逾越的门槛。较为典型的如金风科技,其首发的反馈意见中曾被要求明确说明“公司历次分红过程中,自然人股东是否依法缴纳了所得税”。再如,2009年7月20日神开股份公告的《保荐工作报告》中对“发行人的自然人股东在历次转增股本中的完税情况”也有如下披露:从1996年公司成立至2007年9月13日整体变更设立股份有限公司,发行人及其前身先后经历了6次增资及1次净资产折股。在上述增资和整体变更设立股份有限公司的过程中,个人股东应缴全部个人所得税已扣缴完毕,并取得了“中华人民共和国税收通用缴款书”(20072)沪税缴电05593658号以及上海市地方税务局闵行分局出具的完税情况说明。由此可见,拟上市公司对股份制改造过程中涉及的个人所得税问题必须高度重视,不可存有侥幸心理。

(作者单位:石家庄机械化步兵学院)

责任编辑 陈利花