

不断出现。27号公告明确,“将股权转让给配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹以及对转让人承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人”,属于计税依据明显偏低的正当理由,反过来说也就是如果将股权低价转让给以上列举以外的人,而且计税依据明显低于其对应的净资产份额的,就应该按照净资产份额确定计税依据,而接受捐赠的对象,则视其为自然人或法人分别适用不同的税收待遇。即:27号公告仍然未将接受捐赠股权作为“其他所得”,因此接受捐赠的对象如为自然人,没有缴纳个人所得税的义务;而捐赠方计税依据明显偏低,低到了“零”的程度,应该按照核定价格,按财产转让所得缴纳个人所得税。

当然,对该问题的理解可能会有一些异议,有人认为如果转让价格为1元,则可以按照27号公告核定计税依据;而如果为0,则性质发生了变化,对外捐赠股权不属于交易,因此不属于27号文件规范的范畴。实践中各地税务机关可能会对该问题有不同的解释,在实际操作中,纳税人应充分注意到税收风险的存在。

案例(五):张先生持有M公司50%股权,M公司所有者权益为1000万元,其中注册资本500万元,未分配利润和盈余公积为500万元。张先生将股权无偿赠送给了李先生,张先生和李先生不属于27号公告中所列举的亲属关系。

税务机关可能认为:张先生对应的净资产份额为500万元,因此其计税依据明显偏低并无正当理由,应按照250万元(500-500×50%)确认财产所得,从而缴纳个人所得税50万元(250×20%)。

## 五、对接受转让股权再转让个人所得税问题进行界定

27号公告第四条规定:纳税人再次转让所受让的股权的,

股权转让的成本为前次转让的交易价格及买方负担的相关税费。但是,这里的“交易价格”究竟是核定计税依据之前的交易价格还是核定的计税依据呢?从合理的角度来看,应该按照核定后的计税依据比较合适,但是从文件表述及语法角度看,“交易价格”指核定前的交易价格比较合适。因此,笔者以为这里的表述不甚清晰,有待税务总局进一步确定。

例如:张先生将股权转让给王先生,并向税务机关申报交易价格1000万元,税务机关认为计税价格明显偏低,核定计税价格为1500万元。王先生将取得的股权转让给李先生,转让价格为2000万元。此时,股权转让的成本为前次转让的交易价格。这里的交易价格究竟为1500万元还是1000万元呢?笔者认为按照2000万元比较恰当。但是在执行层面,相信大多数税务机关会按照1000万元作为前次转让的交易价格,而不是核定以后的计税依据。

## 六、核定计税依据的方式确定为三种方法,并且没有兜底条款

广东、河北此前的文件规定可以按照股权投资的同期存款利息确定转让价格,27号公告对核定计税依据的三种方法中未包括此种方法,并且也没有兜底条款,说明这一方法并未被税务总局认可。这意味着27号公告下发后,这些地税机关再按照三种方法以外的方式核定计税依据,有违反27号公告之嫌。

27号公告规定,纳税人对主管税务机关采取的上述核定方法有异议的,应当提供相关证据,主管税务机关认定属实后,可采取其他合理的核定方法。即,只有纳税人对上述核定方法有异议的,税务机关可以采纳其他合理核定方法,但是一般情况下,不能自行采用其他核定方法。

(作者单位:河北经贸大学)

责任编辑 崔洁

## ● 简讯

### 三所国家会计学院获会计硕士专业学位授予权

经国务院学位委员会第28次会议审议通过,北京、上海、厦门三所国家会计学院已成为会计硕士专业学位授予单位。

北京、上海、厦门三所国家会计学院是国务院自1998年起相继设置成立的,其性质是专业化、正规化和现代化的会计、审计、财政、金融等专业继续教育机构,主要培养应用型、复合型高级会计人才。国家会计学院成立以来,已累计培养中高级会计和经济管理人才50万人次,分别与清华大学、上海财经大学、厦门大学联合招生、培养会计硕士(MPAcc)专业学位研究生共计731人,在我国应用型高级会计人才培养领域发挥了重要作用。

会计硕士是为了适应市场经济发展,完善高层次会计人才培养体系而设置的培养高素质、应用型会计专门人才的硕士专业学位。国家会计学院成为独立的会计硕士专业学位授予单位,有利于进一步加强会计硕士专业学位教育与主管部门、行业企业的联系与合作,对于丰富会计硕士专业学位教育办学模式,提升会计硕士专业学位教育在行业的影响力和社会的公信力,充分体现会计硕士专业学位教育特色、促进会计硕士专业学位教育发展具有重要意义。

(本刊记者)