

IPO申报企业股改环节 个人所得税问题探析

梁明伟 ■

随着注册制改革的稳步推进,国内有限公司通过股改变为股份有限公司、进行IPO申报而实现公司上市较为普遍,其中股改环节在册自然人股东是否应缴纳个人所得税以及如何缴纳,各企业及地方税务机关存在政策理解与执行上的不统一。

(一) 政策背景

1. 资本公积转增注册资本或股本相关政策。《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)规定,股份制企业资本公积转增股本不征收个人所得税。《国家税务总局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)进一步明确,将股票溢价发行所形成的资本公积转增股本,不作为应税所得征收个人所得税。

2. 留存收益转增注册资本或股本相关政策。《国家税务总局关于进一步加强高收入者个人所得税征收管理的通知》(国税发[2010]54号)规定,对以未分配利润、盈余公积和除股票溢价发行外的其他资本公积转增注册资本和股本的,应计征个人所得税。《财政部国家税务总局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)延续上述政策,进一步优化特定企业个人所得税征缴时点。

3. 净资产折股增加股本及资本公

积相关政策。《财政部国家税务总局关于个人非货币性资产投资有关个人所得税政策的通知》(财税[2015]41号)规定,个人以非货币性资产投资,应缴纳个人所得税。此处非货币性资产是指货币资金、应收账款等货币性资产之外的其他资产。笔者认为,净资产并非资产的类别,并非文件中的资产概念,因此该政策并不适用于净资产折股及资本公积情况。

4. 留存收益转为资本公积。留存收益直接转为资本公积并没有交易实质,会计法规及税法均没有明确留存收益直接转为资本公积的经济含义和可行性。在股改实务中,从数据来源及前后构成上看,存在净资产中原未分配利润、原盈余公积及原资本公积转为折股后资本公积的情况,但这并非留存收益直接转为资本公积。

(二) 政策概念内涵

1. 注册资本(股本)是有限公司或股份有限公司全体投资者认可并在国家登记机关备案的资本或股本金额,是股东拥有的股权比例数量或股票数量及金额,是股东承担法律责任和出资义务的具体金额。

2. 资本公积本质是股权权益的组成部分,其转增为股本表明股东获得了相应数量的股票。在股份公司存续期间形成的股票溢价个人所得税不存分歧,但股改时折股后转入资本公积是否确认为股票溢价,而后续将该资本公积转增股本是否应该征收个人所

得税? 实务中存在不同的理解。

3. 在股改折股方案中,创业大会均根据会计师事务所审计后账面净资产金额,折股股本小于或等于净资产整数,将净资产金额超过股本金额转入资本公积。这其中,净资产作为一个整体概念,不应分解理解转增股本和资本公积的具体来源。

综上,注册资本(股本)与资本公积是两个不同的概念,对股东而言也意味着不同的权益,不能把转增注册资本或转增股本与转为资本公积混淆概念。

(三) 建议

1. 结合1998年以来关于转增注册资本或股本政策,废止并出台新的政策文件。关于转增注册资本或股本是否征收个人所得税,尽管税收政策规定十分明确,但为了避免实务中各税务机关及各企业理解和执行上的分歧,建议相关部门发文再次明确征税与不征税的具体情形。

2. 对实务中尤其是股改环节“转增资本公积,或者转为资本公积”是否征税,或者转入资本公积哪些情况应该征收个人所得税,目前并没有政策规定。建议相关部门进一步研究出台关于股改折股后进入资本公积征收个人所得税政策,更好规范企业在步入资本市场过程中的经济行为,避免不必要的税收风险。□

(作者单位:中国财政科学研究院)

责任编辑 李斐然