



2022年第二期税政速递会员论坛

中国·深圳

2022/09/08

主办单位：深圳市注册税务师协会

指导单位：深圳市注册税务师行业党委

承办单位：中汇信达（深圳）税务师事务所有限公司

聚焦税政热点 展现专业价值 分享实践心得 携手税收共治



论坛声明

1. 本论坛是为涉税专业人士搭建的交流平台，所有发言仅代表发言者本人观点，不代表税务机关或税务师协会观点。
2. 本论坛为公益平台，对发言人的陈述、观点判断保持中立，不对所包含内容的准确性、可靠性提供任何明示或暗示的保证。
3. 请参会人员遵守国家法律法规并维护论坛秩序，请勿发表不当言论。违者，论坛有权将其移除出会议室。



税与争锋

主持：魏鑫

中汇信达（深圳）税务师事务所有限公司

领导致辞



国家税务总局深圳市税务局纳税服务处处长

吴晓丹

深圳市注册税务师协会副会长兼秘书长



目录

一、税政要闻

二、税政综述

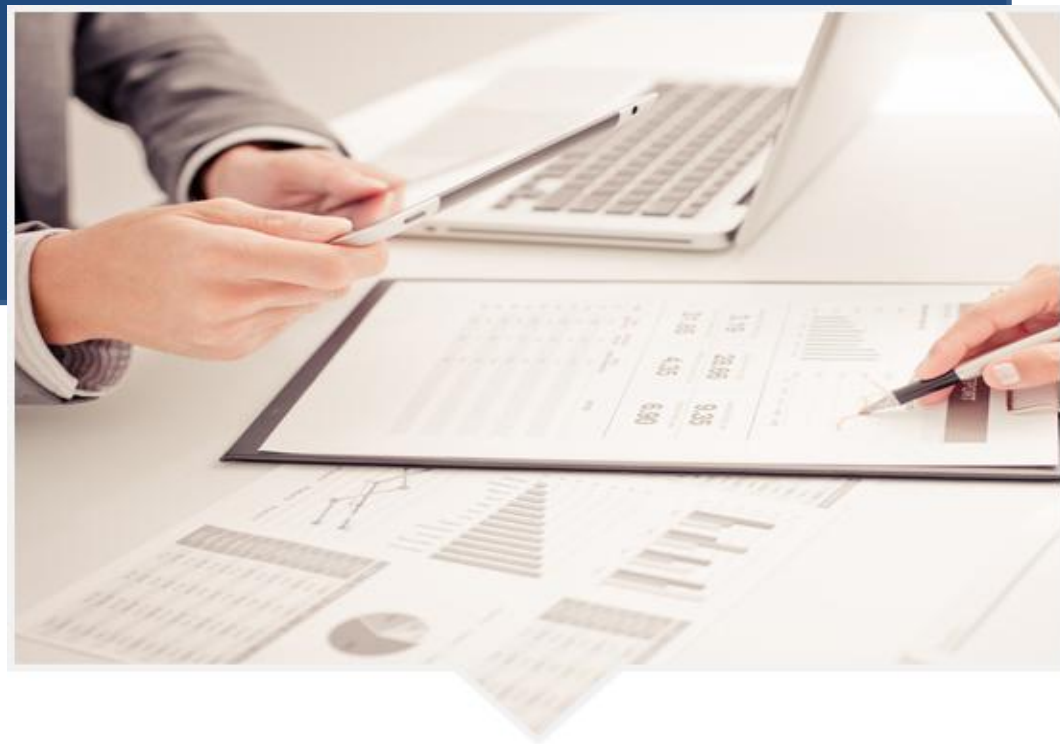
三、税与争锋





第一部分

税政要闻





⚖ 国务院常务会议：延续实施新能源汽车免征车购税等政策

- 👉 将已两次延期实施、今年底到期的免征新能源汽车购置税政策，再延期实施至明年底
- 👉 预计新增免税1000亿元
- 👉 保持新能源汽车消费其他相关支持政策稳定，继续免征车船税和消费税



科技部、财政部：推动惠企创新税收优惠政策扎实落地



《方案》要求推动研发费用加计扣除、高新技术企业税收优惠、技术交易税收优惠等普惠性政策“应享尽享”



支持企业前瞻布局基础前沿研究，对企业投入基础研究实行税收优惠政策



加大科技人才向企业集聚，推广上市高新技术企业股权激励个人所得税递延纳税试点政策



强化对企业创新的风险投资等金融支持，深入落实创业投资税收优惠政策。



专家解读：执行留抵退税政策应关注5类事项



近日，国家税务总局税务相关专家联合撰文，提示纳税人在执行增值税留抵退税政策时应关注的5类事项。



纳税人既有增值税留抵税额又欠缴增值税的，应优先抵减欠税



增值税留抵退税与免抵退税流程的衔接



留抵退税对城市维护建设税计税依据的影响



留抵退税与即征即退、先征后返（退）政策的选择



骗取留抵退税可能面临的法律风险



税政要闻

上海三部门联合发布《关于规范涉税中介服务行为 促进涉税中介行业健康发展的通知》

国家税务总局上海市税务局 上海市互联网信息办公室 上海市市场监督管理局

聚焦内容

- ！ 违规提供税收策划服务问题——涉税中介通过各类自媒体、互联网平台以对避税效果作出保证性承诺为噱头招揽业务，违规提供税收策划服务的问题
- ！ 发布虚假宣传及广告信息问题
- ！ 歪曲解读税收政策问题



⚖ 杭州一医美公司隐匿47亿收入 偷税1.47亿 被处60%罚款

👉 2017-2021年，利用九个人银行账户收取服务款并隐匿收入，共计47亿元

👉 隐匿收入孳生的利息收入2800万元

👉 少缴的1.47亿企业所得税处60%罚款，罚款约8827万元



⚖️ 网红自曝一天带货2亿净赚400万，成都税务部门介入调查

👉 网红主播“彩虹夫妇”自称其一场带货直播总收入2.3亿元，刨除成本后收益400万

👉 “彩虹夫妇”粉丝量和带货水平均属于头部达人

👉 8月3日以7502万直播销售额在达人带货榜中排第一

👉 8月4日，成都市税务局稽查局接到实名举报，已对举报“彩彩就是虹”企业相关情况介入调查。



第二部分

税政综述





税政综述——税政新规



13部门：给予养老托育行业纳税人多项税费减免 可享留抵退税政策



财政部 税务总局关于法律援助补贴有关税收政策的公告



国家税务总局关于《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》对我国生效并对部分税收协定开始适用的公告



中汇信达

Zhong Hui Xin Da



税政综述

13部门出台养老托育服务业纾困扶持政策措施





税政综述——养老托育行业纳税人税收政策



制定背景

“近两年受新冠肺炎疫情等因素影响，部分养老托育服务机构可持续经营受到了很大冲击，普遍面临着经营成本上升、人工租金上涨、防疫开支增加等突出问题。”

“解决好‘一老一小’的问题，是以人民为中心发展思想的重要体现，养老托育服务业的长期健康发展关乎千家万户的幸福。”

—国家发展改革委副秘书长苏伟

中汇信达

Zhong Hui Xin Da



税政综述——养老托育行业纳税人税收政策

税政措施-按50%减免“六税两费”

2022年，各地对符合条件的养老托育服务机构按照**50%**税额顶格减征资源税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税（不含证券交易印花税）、耕地占用税和教育费附加、地方教育附加等“六税两费”。

- 资源税
- 城市维护建设税
- 房产税
- 城镇土地使用税
- 印花税（不含证券交易印花税）
- 耕地占用税
- 教育费附加、地方教育附加



税政综述——养老托育行业纳税人税收政策



税政措施— 《关于养老、托育、家政等社区家庭服务业税费优惠政策的公告》 回顾

养老托育服务机构可按规定享受《关于养老、托育、家政等社区家庭服务业税费优惠政策的公告》（财政部 税务总局 发展改革委 民政部 商务部 卫生健康委公告2019年第76号）规定的税费优惠政策。

税种	优惠范围	优惠政策
增值税	提供社区养老、托育、家政服务取得的收入	免征
所得税	提供社区养老、托育、家政服务取得的收入	减按90%计入收入总额
契税	承受房屋、土地用于提供社区养老、托育、家政服务的	免征
房产税	用于提供社区养老、托育、家政服务的房产、土地	免征
城镇土地使用税	用于提供社区养老、托育、家政服务的房产、土地	免征



税政综述——养老托育行业纳税人税收政策



税政措施- 留抵退税优惠政策

养老托育行业纳税人可按规定享受

- 按月全额退还增量留抵税额
- 一次性全额退还存量留抵税额的政策



中汇信达

Zhong Hui Xin Da



税政综述

财政部税务总局关于法律援助补贴有关税收政策的公告
(财政部税务总局公告2022年第25号)





税政综述——法律援助补贴的税收政策



税政措施-财政部税务总局关于法律援助补贴有关税收政策的公告（财政部税务总局公告2022年第25号）

税种	政策范围	优惠政策
增值税	对法律援助人员按照《中华人民共和国法律援助法》规定获得的法律援助补贴	免征
个人所得税	对法律援助人员按照《中华人民共和国法律援助法》规定获得的法律援助补贴	免征





税政综述——法律援助补贴的税收政策



税政措施-财政部税务总局关于法律援助补贴有关税收政策的公告（财政部税务总局公告2022年第25号）



补贴收入由谁申报

法律援助机构

法律援助机构向法律援助人员支付法律援助补贴时，应当为获得补贴的法律援助人员办理个人所得税劳务报酬所得免税申报。



已缴纳税款如何处理

企业所得税—可抵减可退还

本公告自2022年1月1日起施行。按照本公告应予免征的增值税，在本公告下发前已征收的，已征增值税可抵减纳税人以后纳税期应缴纳税款或予以退还。

个人所得税—可退还

按照本公告应予免征的个人所得税，在本公告下发前已征收的，由扣缴单位依法申请退税。



税政综述

国家税务总局关于《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》对我国生效并对部分税收协定开始适用的公告
(财政部税务总局公告2022年第25号)





税政综述——防止税基侵蚀和利润转移的公约



税政措施——国家税务总局关于《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》对我国生效并对部分税收协定开始适用的公告



制定背景

“利润应在经济活动发生地和价值创造地征税”

经济合作与发展组织（OECD）牵头

二十国集团领导人 2013年9月 俄罗斯·圣彼得堡

施税基侵蚀和利润转移（Base Erosion and Profit Shifting，以下简称BEPS）项目



主要内容

BEPS第二项行动计划（消除混合错配安排的影响）

BEPS第六项行动计划（防止协定优惠的不当授予）

BEPS第七项行动计划（防止人为规避构成常设机构）

BEPS第十四项行动计划（使争议解决机制更有效）

中汇信达

Zhong Hui Xin Da



税政综述

深圳市科技创新委员会关于发布《2023年度高新技术企业培育资助申请指南》的通知





税政综述——《2023年度高新技术企业培育资助申请指南》的通知



网上受理时间

2022年9月5日- 2022年9月26日（截至20:00）



申报方式

- 无需提交纸质材料
- 在深圳市科技业务管理系统完成提交即可
- 获得高新技术企业培育资助计划立项资助的申报企业须提交纸质申请材料



支持强度

- 单个申请企业年度内资助资金最低不少于10万元，最高不超过300万元



申请材料

- “广东省统一身份认证平台”账号
- 2021年度研发费用专项审计报告或鉴证报告
- 科研诚信承诺书原件



税政综述——《2023年度高新技术企业培育资助申请指南》的通知



提示：更新说明

- 正文首段，将“2022”修订为申请“2023”年，对应通知中的申请年份；
- 鉴证意见段落，增加了技术认定登记费用内容；
- 附注部分，增加“符合加计扣除政策的上年度研发费用中已完成技术合同认定登记费用明细表”；
- 其他，局部模板文本变化；
- 增加一张表格“ZXWT”，用于针对科创委研发专项登记委托或合做合同的情况



第三部分

税与争锋





税与争锋-形式还是实质？股权代持的纳税主体纷争



2022年02期

线上论坛

时间

9月8日 周四 14时30分至16时30分

腾讯会议

462 565 371

深圳税协推荐观点分享人

张伟明/合伙人

中汇信达（深圳）税务师
事务所有限公司

主要观点

从法律规定、司法解释、税务政策阐述，股权代持的纳税主体应按形式重于实质原则确定。



聚焦税政热点 展现专业价值
分享实践心得 携手税收共治

<<<<<<<<



形式还是实质？ 股权代持的纳税主体纷争



代持股权征税规则：

形式重于实质？

实质重于形式？

形式还是实质？ 股权代持的纳税主体纷争

一、 公司法上关于股东的相关规定

1、 《公司法》 的规定

三十二
条

- (1) 公司应当将股东的姓名或者名称向公司登记机关登记；
- (2) 记载于股东名册的股东，可以依股东名册主张行使股东权利。
- (3) 未经登记或者变更登记的，不得对抗第三人

2、 《公司注册资本登记管理规定》(国家工商行政管理总局令第64号)的规定

———第八条“股东或者发起人必须以自己的名义出资”

二、代持股权在司法解释和判例中的体现

1、《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国公司法〉若干问题的规定(三)》的规定

——第二十五条有限责任公司的实际出资人与名义出资人订立合同，约定由实际出资人出资并享有投资权益，以名义出资人为名义股东，实际出资人与名义股东对该合同效力发生争议的，如无合同法第五十二条规定的情形，人民法院应当认定该**合同有效**

2、王仁岐与刘爱苹、詹志才民事裁定书——（2016）最高法民申3132号

——《委托持股协议》真实有效，但其股权代持协议仅具有内部效力，对于外部第三人而言，股权登记具有公信力，隐名股东对外不具有公示股东的法律地位，不得以内部股权代持协议有效为由对抗外部债权人对显名股东的正当权利

三、股权代持的纳税主体的规定

政策1：代持股转让的相关规定

总局2011年第39号—因股权分置改革造成原由个人出资而由企业代持有的限售股转让

政策2：从非股东处取得投资收益和分红的免税规定

- 1.国税发[2009]31号—房地产公司合作开发，取得的完税后利润，可视同股息红利
- 2.财税[2008]1号—对投资者从证券投资基金分配中取得的收入，暂不征企业所得税
- 3.财税[2002]128号—对投资者从基金分配中取得的收入，暂不征个税和企业所得税

个人观点：倾向于 形式重于实质 特殊情况为例外 来进行税务处理

谢谢观看

发言人：张伟明
中汇信达（深圳）所



第三部分

税与争锋-形式还是实质？股权代持的纳税主体纷争



2022年02期 线上论坛

深圳税协推荐观点分享人

郑会广

中汇信达（深圳）税务师事务所经理

观点：以形式课税为基础，结合司法判决、企业上市等特殊情形考量实质课税

腾讯会议：462 565 371
时间：9月8日14时
30分至16时30分

聚焦税政热点 展现专业价值
分享实践心得 携手税收共治



01. 股权代持的民商法律规定以及税务争议焦点

股权代持安排的民商法规定

《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国公司法〉若干问题的规定（三）》（司法解释3）

第二十四条：

有限责任公司的实际出资人与名义出资人订立合同，约定由实际出资人出资并享有投资权益，以名义出资人为名义股东，实际出资人与名义股东对该合同效力发生争议的，**如无法律规定的无效情形，人民法院应当认定该合同有效。**

实际出资人与名义股东因投资权益的归属发生争议，实际出资人以其实际履行了出资义务为由向名义股东主张权利的，**人民法院应予支持。**名义股东以公司股东名册记载、公司登记机关登记为由否认实际出资人权利的，人民法院不予支持。

效力性强
制性规范

委托代持合同无效情形

《合同法》（第52条：合同无效的法定情形）

- ①一方以欺诈、胁迫的手段订立合同，损害国家利益；
- ② 恶意串通，损害国家、集体或者第三人利益；
- ③ **以合法形式掩盖非法目的；**
- ④ 损害社会公共利益；

⑤ **违反法律、行政法规的强制性规定。**

《民法典》（合同无效情形）

第153条： 违背公序良俗的合同；

第497条： 格式条款无效的情形；

第506条： 免责条款无效的情形。

注：原合同法第52条被民法典第144条、第146条、第153条和第154条所稀释。

01. 股权代持的民商法律规定以及税务争议焦点

限售股“转让”的税务规定

《国家税务总局关于企业转让上市公司限售股有关所得税问题的公告》(国家税务总局公告2011年第39号)

第二条：企业转让代个人持有的限售股征税问题

因股权分置改革造成原由个人出资而由企业代持有的限售股，企业在转让时按以下规定处理：

(一) 企业转让上述限售股取得的收入，应作为企业应纳税收入计算纳税。

第三条：企业在限售股解禁前转让限售股征税问题

(二) 企业实际减持该限售股取得的收入，依照本条第一项规定纳税后，其余额转付给受让方的，受让方不再纳税。



限售股“还原”的税务规定

《国家税务总局关于企业转让上市公司限售股有关所得税问题的公告》(国家税务总局公告2011年第39号)

第二条：企业转让代个人持有的限售股征税问题

因股权分置改革造成原由个人出资而由企业代持有的限售股，企业在转让时按以下规定处理：

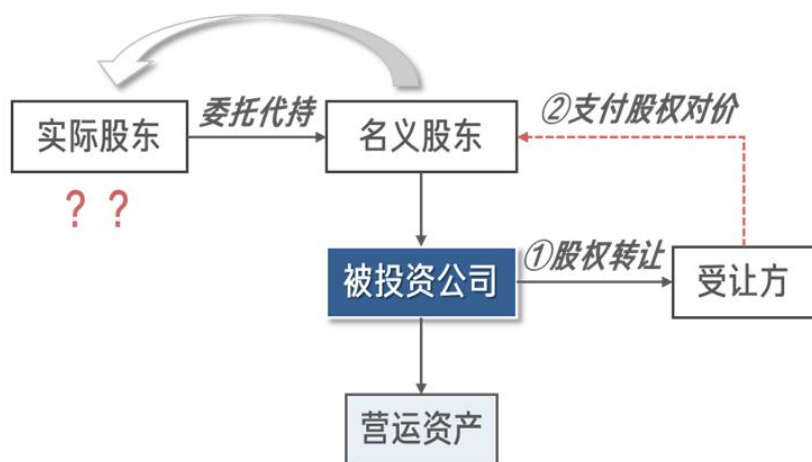
(二) 依法院判决、裁定等原因，通过证券登记结算公司，企业将其代持的个人限售股直接变更到实际所有人名下的，不视同转让限售股。

01. 股权代持的民商法律规定以及税务争议焦点



税与争锋
SHUI YU ZHENG FENG

③归还代持投资收益(税后)



- ①名义股东转让被投资公司的股权给受让方；
- ②受让方向名义股东支付股权转让对价，名义股东作为纳税义务人缴纳股权转让的相关税收；
- ③名义股东将完税后的剩余投资收益归还实际股东；

实际股东
(自然人)

名义股东
(企业)

被投资公司

委托代持

归还收益

持股

分配股息

实际股东
(自然人)

名义股东
(企业)

被投资公司

委托代持

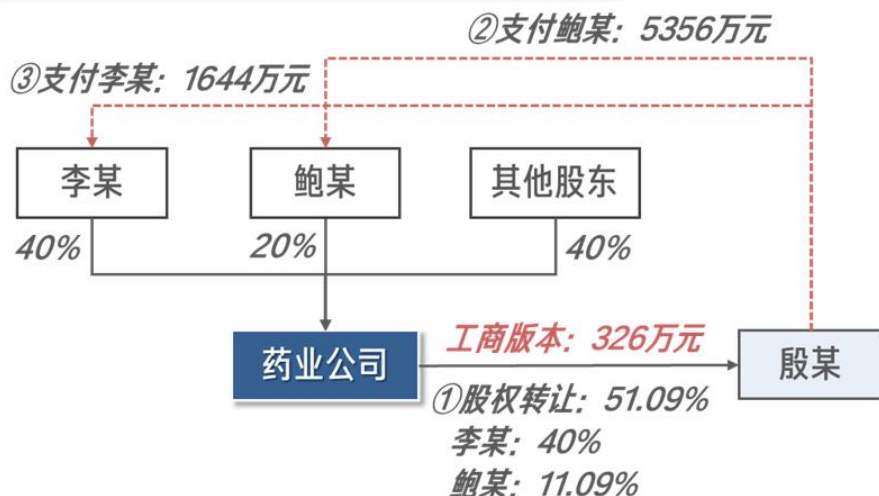
归还投资收益

注1: 居民企业之间直接投资可享受分红免税待遇;

注2：企业股东适用税率为25%，自然人股东适用税率为20%。

02. 形式课税为一般原则，实质课税为例外补充

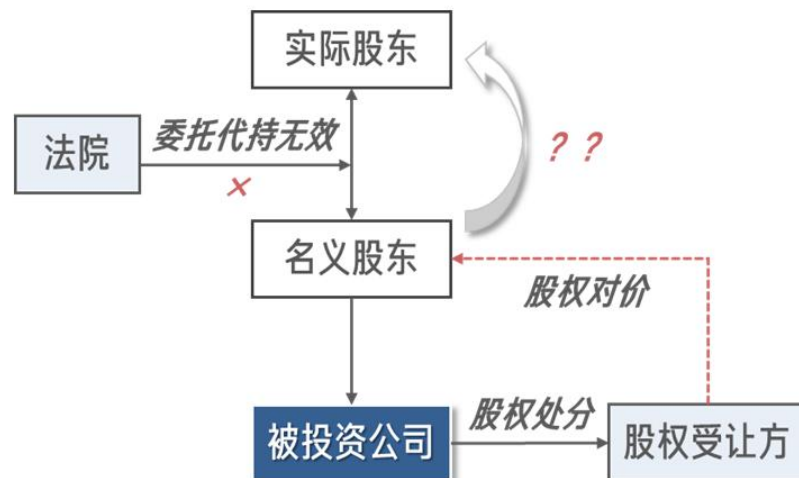
案例：李某代鲍某代持股权逃税案



①李某帮鲍某代持40%的股权，李某和鲍某将攻击51.09%的股权转让给股某，并签订阴阳合同，工商备案的股份转让协议价格为326万元，实际交易合同价格为7000万元；

②淮南市二审法院判定鲍某为实际纳税人，判决鲍某犯逃税罪，由鲍某补缴税款和滞纳金后，判处有期徒刑四年，并处罚金50万元。

委托代持协议无效的法律后果



司法实践：贡献度原则

对于因法律效力强制性规定等原因被法院认定委托代持协议无效的股权代持安排，实践中法院一般会根据名义股东与实际股东在被投资公司中的贡献度对相关投资权益进行权益划分。

02. 形式课税为一般原则，实质课税为例外补充

资本市场中的股权代持问题

《首次公开发行股票并上市管理办法》

第十三条规定：

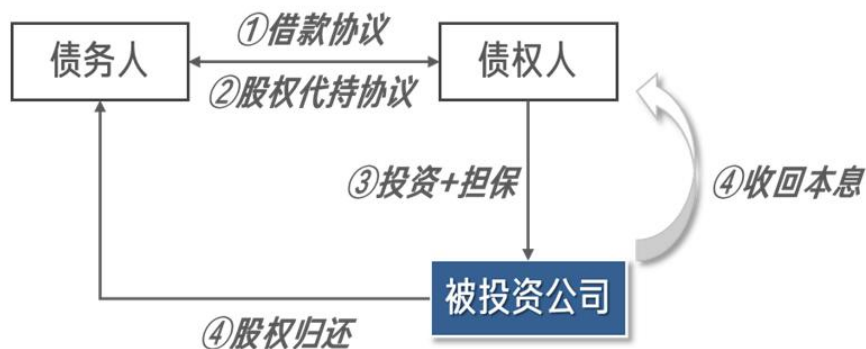
发行人的股权清晰、控股股东和受控股股东、实际控制人支配的股东持有发行人股份不存在重大权属纠纷。

《首次公开发行股票并在创业板上市管理办法》

第十五条规定：

发行人的股权清晰，控股股东和受控股股东、实际控制人支配的股东所持有发行人的股份不存在重大权属纠纷。

让与担保式的股权代持问题



业务场景：

- ①债权人与需要投资资金的债务人签订《借款协议》，同时为了保障资金安全与债务人签订《股权代持协议》，债权人根据债务人指令代其进行投资和代持被投资公司股权作为资金担保措施；
- ②债权人通过被投资公司收回利息和本金后，将被投资公司股权归还债务人。

谢谢观点

发言人：郑会广
中汇信达（深圳）所



第三部分

税与争锋-形式还是实质？股权代持的纳税主体纷争



2022年02期

线上 论坛

腾讯会议

462 565 371

9月8日14时30分
至16时30分



深圳税协推荐
观点分享人
李晓红/总经理

亚太鹏盛吉林税务师事务所有限公司



主要观点：股权代持应以名义
股东作为纳税人，但特殊情况
需要具体问题具体分析。

聚焦税政热点 展现专业价值
分享实践心得 携手税收共治

2022

股权代持涉税问题解析及案例分享

李晓红

深圳市注册税务师协会“税与争锋”论坛



李晓红

亚太鹏盛（5A）吉林税务师事务所有限公司总经理

全国税务师行业优秀共产党员

全国最具影响力税务老师50强

全国税务师行业领军人才

中国注册会计师 高级会计师

中国注册税务师（国家一级）

中国注册税务师协会第一期“高端人才”

中国注册税务师协会第一期“卓越税务师”

中国注册税务师协会专家库成员

中国注册税务师行业继续教育特聘老师

吉林省注册税务师协会讲师团团长

吉林省注册会计师协会教育培训委员会委员

吉林财经大学税务学院兼职硕士研究生导师

亚太商学院（深圳）有限公司特聘讲师

目 录

- 一、《公司法》、《证券法》等法律法规关于股权代持的规定；
- 二、税法关于股权代持的规定；
- 三、股权代持谁是纳税主体。

一、《公司法》、《证券法》关于股权代持的规定

一、《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国公司法〉若干问题的规定（三）》（法释〔2011〕3号）第二十四条规定：

有限责任公司的实际出资人与名义出资人订立合同，约定由实际出资人出资并享有投资权益，以名义出资人为名义股东，实际出资人与名义股东对该合同效力发生争议的，如无合同法第五十二条规定的情形，人民法院应当认定该合同有效。

实际出资人与名义股东因投资权益的归属发生争议，实际出资人以其实际履行了出资义务为由向名义股东主张权利的，人民法院应予支持。名义股东以公司股东名册记载、公司登记机关登记为由否认实际出资人权利的，人民法院不予支持。

以上规定可以看出：如无《合同法》第五十二条（《民法典》第144、146、153、154、497、506条）规定的情形，公司法解释三认可了股权代持的合法性。



一、《公司法》、《证券法》关于股权代持的规定

【合同无效的法定情形】 合同法第52条

- ①一方以欺诈、胁迫的手段订立合同，损害国家利益；
- ②恶意串通，损害国家、集体或者第三人利益；
- ③以合法形式掩盖非法目的；
- ④损害社会公共利益；
- ⑤违反法律、行政法规的强制性规定。

二、证券法等相关法律法规及部门规章的规定

新《证券法》第十一条规定，设立股份有限公司公开发行股票，应当符合《中华人民共和国公司法》规定的条件和经国务院批准的国务院证券监督管理机构规定的其他条件。

《证券法》本身并未对股份公司公开发行股票的具体条件作出规定，而是明确授权证监会对此加以规范。证券市场具有创新发展快、专业性强等特点，欲实现《证券法》规范目的，离不开专业监管机构的依法监管。

《民法典》【合同编】合同无效情形总结：

- 1. 无民事行为能力人签订的合同（144条）；
- 2. 合同双方以虚假的意思签订的合同（146条）；
- 3. 违反法律、法规强制性规定的合同（153条）；
- 4. 违背公序良俗的合同（153条）；
- 5. 恶意串通，损害他人合法权益的合同（154条）；
- 6. 格式条款无效的情形（497条）；
- 7. 免责条款无效的情形（506条）。





一、《公司法》、《证券法》关于股权代持的规定

在我国的证券市场中，“股权代持”行为的合法性遭受到监管部门的否定与质疑

发行人的股权清晰、控股股东和受控股股东、实际控制人支配的股东持有的发行人股份不存在重大权属纠纷。

1.《首次公开发行股票并上市管理办法》第十三条规定

发行人的股权清晰，控股股东和受控股股东、实际控制人支配的股东所持发行人的股份不存在重大权属纠纷。

2.《首次公开发行股票并在创业板上市管理办法》第十五条规定

基金管理公司的股东处分其股权，应当遵守下列规定：股东与受让方应当就转让期间的有关事宜明确约定，确保不损害基金管理公司和基金份额持有人的合法权益，股东及受让方不得通过股权代持、股权托管、信托合同、秘密协议等形式处分其股权。

3.《证券投资基金管理公司管理办法》第十九条第三款规定

主办券商应对发行对象是否存在单纯以认购股份为目的而设立且不具有实际经营业务的公司法人、合伙企业等持股平台，是否存在股权代持发表明确意见。

4.《关于发布〈关于挂牌公司股票发行有关事项的规定〉等业务规则的公告》（股转系统公告〔2018〕1220号）第十三条规定

任何单位或者个人不得委托他人或者接受他人委托持有保险公司的股权。

5.《保险公司股权管理办法》第八条规定



二、税法关于股权代持的规定

一、关于股权代持的特殊规定

《国家税务总局关于企业转让上市公司限售股有关所得税问题的公告》（国家税务总局公告2011年第39号）对于企业为个人代持的限售股征税问题进行了明确。具体而言，因股权分置改革造成原由个人出资而由企业代持有的限售股，企业转让上述限售股取得的收入，应作为企业应税收入计算纳税。依照该规定完成纳税义务后的限售股转让收入余额转付给实际所有人时不再纳税。名义股东缴税、余额转付实际股东时不再缴税的税务处理方式。

然而，国家税务总局公告2011年第39号文件仅适用于企业转让上市公司限售股的情形，对于实际生活当中普遍存在的其它代持现象是否可以参照39号文件的规定执行并没有法律依据，这给股权代持的涉税处理带来很大的法律风险。

二、个人股权转让不做纳税调整的特别规定

除企业代持股权外，自然人之间的股权代持现象也较为常见。根据《国家税务总局关于发布〈股权转让所得个人所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2014年第67号）第十三条规定，**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，如果申报的股权转让价格偏低，则被视为有正当理由而免于核定征收。**因此，实际股东若因各种原因需要代持，应尽量在上述范围内选择代持对象，以减少未来解除代持协议所可能产生的税收负担及纳税风险。



三、“股权代持”谁是纳税主体

在“股权代持”的情形下如何认定股权交易的纳税主体，实务中主要存在以下两种观点：

一、对股权代持人（名义股东）征税

目前大多数地方通常都是将形式上的股权持有人（受托人）而非事实的股权持有人（委托人）认定为股权转让的纳税义务人。

例如：《宁波市地方税务局企业所得税热点政策问答》（2014年第一期）中规定，“纳税人采用法律许可或不禁止的方式代持的股份发生转让的，仍应按纳税人名义上采用的具体方式所对应的纳税义务进行纳税，股份依法登记的形式所有人为纳税人，税务部门应依法征税，另有规定的除外”。

【重磅关注】税务机关第一次公开回应**股权代持隐名股东所得税问题**《关于降低厦门股权代持关系下实际出资人双重税负的提案》 国家税务总局厦门市税务局《关于市十三届政协四次会议第1112号提案办理情况答复的函》（厦税函〔2020〕125号） 日期：2020.7.28



三、“股权代持”谁是纳税主体

二、办理情况

（一）关于显名股东纳税义务的认定 根据《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第三条第二款规定：“纳税人应当依照税收法律、行政法规的规定履行纳税义务；其签订的合同、协议等与税收法律、行政法规相抵触的，一律无效。”显名股东作为登记在股东名册上的股东，可以依股东名册主张行使股东权利，依据《中华人民共和国企业所得税法》《中华人民共和国个人所得税法》，是符合税法规定的转让股权和取得投资收益的纳税人，其取得股息红利所得、股权转让所得，应当依法履行纳税义务。《公司注册资本登记管理规定》（国家工商行政管理总局令第64号）第八条“股东或者发起人必须以自己的名义出资”，明确了行政管理的方式是要求股东以自己的名义出资。而《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国公司法〉若干问题的规定（三）》第二十五条的相关规定，仅说明人民法院认可代持合同具有法律效力，规范的是代持当事人内部的民事法律关系，不属于对《公司注册资本登记管理规定》中关于股东出资规定的调整或变化。



三、“股权代持”谁是纳税主体

（二）关于隐名股东纳税义务的认定

1. 隐名股东为自然人的情形。《中华人民共和国个人所得税法》第二条，明确了应当缴纳个人所得税的九种所得，显名股东将取得的税后股息红利所得、股权转让所得，转付给隐名股东（自然人），不属于法律规定应当缴纳个人所得税的所得。

2. 隐名股东为企业的情形。《中华人民共和国企业所得税法》第六条规定，企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，为收入总额，包括其他收入；第七条、第二十六条，分别列明了法定的不征税收入和免税收入。据此，隐名股东（企业）从显名股东取得基于代持合同关系产生的所得，不属于法定的不征税收入和免税收入，应当按照企业所得税法规定缴纳企业所得税。

（三）其他关于显名股东（企业）取得股息红利后，转付给隐名股东（企业），隐名股东（企业）是否能够适用“符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益为免税收入”的问题，由于隐名股东（企业）和显名股东（企业）之间并未构成股权投资关系，隐名股东（企业）从显名股东（企业）取得的收入不符合股息、红利所得的定义，税法也未规定可以“穿透”作为隐名股东（企业）取得权益性投资收益对其免税。

关于提案提到的《国家税务总局关于企业转让上市公司限售股有关所得税问题的公告》（国家税务总局公告2011年第39号），其适用情形仅限于限售股。



三、“股权代持”谁是纳税主体

对股权代持人征税利弊分析如下：

利：股权登记具有对外公示的法律公信力，据此税务机关在征税时可以避免面临对股权实际权利主体进行法律界定的执法困难。另外，此举还能够与税法上的其他规定相互衔接（例如股权转让纳税义务发生时间的规定）。如果以委托人即实际出资人作为课税主体，从税收征管的角度来说会涉及很多实质认定的程序，从而提高税收征管的难度，也容易引起税企争议。因此，税法上将受托人即名义股东认定为股权转让纳税义务人的做法较为合理。

弊：容易产生税务机关多征税款以及企业借此逃避税款等诸多弊端。

二、对实际权利人（隐名股东）征税

如果对名义持有人征税，那么在名义持有人将其从公司所分取的税后利润再转交给实际持有人时，由于双方之间并不构成“权益性投资”关系，因此股权实际持有人所取得的分配所得将无法享受《企业所得税法》第二十六第二款规定的免税待遇，由此造成对同一所得的双重征税，这样的结果显然不很合理。另外，按照税法中的“实质课税”原则，鉴于该利益由实际持有人最终拥有，因此也理应将实际持有人认定为纳税义务人。



三、“股权代持”谁是纳税主体

①税法中兼顾征管效率优先原则与实质课税原则的规定。

②将股权的“实际持有人”认定为纳税义务人，此种做法与公司法相关处理原则相契合。

③虽然以上观点在课税原理上并无不妥，但在税收征管实践中将面临执法的困难与障碍。

例如怎样认定股权的“实际持有人”？是否“名义持有人”仅需要向税务机关披露与提供相关的“股权代持”协议即可？此协议的真实性和是否还应得到公司以及其他股东的书面确认？对于该股权实际权利主体的真实身份应当如何进行审查？

税务机关在审核公司内部法律文件时，一般应当采取“形式审查”的原则。例如：按照《国家税务总局关于股权激励和转增股本个人所得税征管问题的公告》（2015年第80号）中的规定，企业在办理转增股本分期缴税手续时，其提交的高新技术企业认定证书、股东大会或董事会决议的原件，由“主管税务机关进行形式审核后退还企业，复印件及其他有关资料税务机关留存”。

综上所述，鉴于目前关于股权代持在税收立法上的空白并存在着谁是纳税主体的税企争议，建议有股权代持的公司就股权变更事宜及时和当地主管税务机关取得联系并进行有效沟通，在进行股权变更前能够准确预判股权变更所要承担的税收成本及法律风险。



三、“股权代持”谁是纳税主体

案例：

1. 企业代自然人持股； 2. 企业代企业持股。

3. 【案例】阴阳合同转让股权，代持人无罪，实际股东逃税被判四年。安徽省淮南市中级人民法院刑事裁定书（2021）皖04刑终102号（2021. 04. 28）

一审判决：被告人鲍某犯逃税罪，判处有期徒刑四年，并处罚金人民币五十万元。

二审判决：驳回上诉，维持原判。

4. 【案例】中华人民共和国最高人民法院民事判决书（2019）最高法民再46号

最高院：在名义股东作为被执行人时，实际出资人（隐名股东）不能以股份代持关系为由排除人民法院强制执行。

5. 【案例】代持保险公司股权，代持协议被认定为无效。

最高人民法院审理的上诉人福建伟杰投资有限公司与被上诉人福州天策实业有限公司以及原审第三人君康人寿保险股份有限公司营业信托纠纷二审民事裁定书【（2017）最高法民终529号】

最高人民法院经审理认为，由于双方签订的《信托持股协议》明显违反了中国保险监督管理委员会《保险公司股权管理办法》第八条关于“任何单位或者个人不得委托他人或者接受他人委托持有保险公司的股权”的规定，损害了社会公共利益，依法应认定为无效。





第三部分

税与争锋-形式还是实质？股权代持的纳税主体纷争



2022年02期 线上论坛

时间：9月8日周四14时30分至16时30分

腾讯会议：

462 565 371



深圳税协推荐
观点分享人

胡朝进 / 合伙人

● 容诚税务师事务所有限公司

观点：股权代持应以代持人
作为纳税主体



聚焦税政热点 展现专业价值

分享实践心得 携手税收共治

形式还是实质？ 股权代持纳税主体纷争

安徽容诚税务师事务所



股权代持方式

➤ 企业代自然人代持 ★

➤ 自然人代自然人代持

因谁是纳税主体，对税收征管、纳税人税收负担没有太大影响，暂不讨论

代持转让方式

➤ 向第三方股权转让

➤ 代持还原

企业所得税

个人所得税

印花税

《国家税务总局关于企业转让上市公司限售股有关所得税问题的公告》

国家税务总局公告2011年第39号

因股权分置改革造成原由个人出资而由企业代持有的限售股，企业在转让时按以下规定处理：

（一）企业转让上述限售股取得的收入，应作为企业应税收入计算纳税。

依照本条规定完成纳税义务后的限售股转让收入余额转付给实际所有人时不再纳税。

（二）依法院判决、裁定等原因，通过证券登记结算公司，企业将其代持的个人限售股直接变更到实际所有人名下的，不视同转让限售股。”

股权代持应以**代持人**作为纳税主体

原因分析

- 税收效率原则
- 税收义务履行问题
- 税收公平原则

THANK YOU
FOR YOUR TIME
AND ATTENTION



嘉宾点评

税与争锋 2022年02期
SHUI YU ZHENG FENG

线上论坛

赵国庆
中汇税务集团全国
技术总监及合伙人

深圳税协特邀

9月8日周四14时30分至16时30分

点评嘉宾

腾讯会议 462 565 371

ANYTHING IS POSSIBLE

聚焦税政热点 展现专业价值 | 分享实践心得 携手税收共治



感谢观看

主办单位：深圳市注册税务师协会

指导单位：深圳市注册税务师行业党委

承办单位：中汇信达（深圳）税务师事务所有限公司

中汇信达

Zhong Hui Xin Da