

凝聚智慧
创造财富

欢迎交流

共同成长

专题研究之一

有限责任公司整体变更为股份有限公司
缴纳个人所得税专题研究及探讨

lxy43480209

2012 年 1 月

声明：

- 本专题版权所有，未经许可，不得翻印或公开出版。
- 本专题研究旨在搭建在投行业务过程中遇到一些问题处理方式的交流平台，如果有异议或建议，请与研究人员联系。

编辑人：刘晓勇、吕彬峰、王梅钰珊、霍金

联系方式：010-88086668

邮箱：lxy43480209@126.com;

前 沿

根据《首次公开发行股票并上市管理办法》及相关法规，拟上市企业必须为持续经营3年以上（国务院批准的除外），有限责任公司按原账面净资产值折股整体变更为股份有限公司的，持续经营时间可以从有限责任公司成立之日起计算。

为了赢得上市时间，大部分企业都是通过整体变更的方式来满足这一要求。那么在有限责任公司按原账面净资产值折股整体变更为股份有限公司过程中，都要碰到的一个问题就是所得税缴纳的问题。

针对这一普遍出现的问题，我们对2009年开闸以来公开的招股书进行了收集和整理，并进行了汇总与归类，供大家在实践中参考。我们认为在处理相关问题或项目组在涉及方案时，需要关注的几个方面：

1、折股之后，是否大于之前的注册资本。如果大于，就有可能涉及到所得税缴纳的问题，主要是与当地主管税务机关进行沟通，缴纳还是缓缴，缓缴的话需要出承诺。

2、如果等于或小于之前的注册资本，可能不会涉及到所得税缴纳。但是每个地方还有当地的规定，也需要与当地主管税务机关进行沟通，在招股书中出承诺。

综上，所得税是否缴纳，主要是沟通的结果，但是需要投行专业人员在设计方案时全面考虑应注意的事项。

目 录

情形一、未披露.....	5
庞大集团(601258).....	5
情形二、缴纳.....	6
1、发起人股东全部直接上缴.....	6
沃森生物（300142）	6
福安药业（300194）	6
2、发起人部分缴纳，部分未缴(未缴纳部分出承诺).....	9
尔康制药（300267）	9
3、净资产扣除相应的税款履行缴纳义务.....	10
上海网讯新材料科技股份有限公司（未过会）	10
天桥起重(002523).....	10
九九久 (002411).....	11
情形三、未缴纳.....	12
1、不存在纳税义务，无需缴纳，也无承诺.....	12
天晟新材（300169）	12
长海股份（300196）.....	14
2、直接出承诺.....	16
力源信息（300184）	16
3、地方税收政策+承诺.....	17
（1）上海.....	17
天玑科技（300245）	17
（2）广东省.....	18
明家科技（300242）	18
（3）辽宁省.....	19
森远股份（300210）.....	19
附件：涉及到的法律法规.....	21

情形一、未披露

庞大集团(601258)

2007 年12 月21 日,冀东机电的所有股东作为本公司的发起人召开创立大会,决定以冀东机电截至2007 年8 月31 日经审计的母公司账面净资产为基础,按 1: .914195 的比例折为41,300 万股,整体变更为股份有限公司,注册资本41,300 万元,所有发起人签署了设立本公司的发起人协议和公司章程。经北京立信2007 年12 月25 日出具的《验资报告》(京信验字[2007]030 号)验证,冀东机电的净资产已折股投入本公司。2007 年12 月29 日,本公司取得唐山市工商行政管理局颁发的《企业法人营业执照》(注册号130200000020075)。

【小结：整体变更为股份公司时，是否缴纳所得税，招股书并没有对此进行披露。原因无法推测。我们建议项目组人员在写招股书时，最好对此进行披露。】

{相类似的案例有：爱康科技（002610）、桑夏太阳能股份有限公司（未通过）}

情形二、缴纳

1、发起人股东全部直接上缴

沃森生物（300142）

2009年6月本公司整体改制设立股份有限公司时，经信永中和会计师事务所审计净资产值为77,626,523.60元，其中股本16,964,706.00元、资本公积40,295,294.00元、盈余公积2,036,652.36元、未分配利润18,329,871.24元，股份公司股本7,500万股，其余2,626,523.60元计入资本公积。因此本次改制设立股份公司个人股东应缴个人所得税294.49万元。本公司已于2009年12月向昆明市地方税务局高新技术产业开发区分局申报纳税，并已全额缴纳该等个人所得税。

【分析】计算过程推理如下：

$$\begin{aligned}\text{个人所得税额} &= (\text{盈余公积} + \text{未分配利润}) \times \text{个人股东持股比例} \times 20\% \\ &= (2,036,652.36 + 18,329,871.24) \times 72.29\% \times 20\% = 294.49\end{aligned}$$

【小结：盈余公积和未分配利润转入资本公积已经全部缴纳个人所得税。与本案例相同的有：元力股份（300174）**】**

福安药业（300194）

发行人系由福安有限整体变更设立的股份有限公司。2009年7月29日，福安有限召开临时股东会，全体股东一致同意福安有限以整体变更方式设立为股份有限公司。即以截至2009年7月31日经大信会计师审计的净资产11,429.54万元折合股份公司股本10,000万元，剩余1,429.54万元计入资本公积。2009年9月29日，公司在重庆市长寿区工商行政管理局完成工商设立登记，取得注册号为500221000008591的《企业法人营业执照》，注册资本10,000万元。

发行人系由福安有限整体变更设立的股份有限公司。发行人整体变更前的注册资本为3,500万元，未分配利润为6,887.71万元，盈余公积为952.63万元，整体变更设立后的注册资本为10,000万元，各发起人按原出资比例持有股份公司的股份。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）和《国家税务总局关于盈余公积金转增注册资本征收

个人所得税问题的批复》（国税函（1998）333 号）的相关规定，公司以未分配利润、盈余公积转增注册资本的，视为利润分配行为，自然人股东应就其所得缴纳个人所得税，并由公司进行代扣代缴。上述整体变更涉及到发行人未分配利润及盈余公积转增资本，发行人自然人股东应缴纳个人所得税。具体金额如下：

序号	发起人	变更后的 持股数（股）	变更前的 出资额（元）	应缴 个人所得税额（元）
1	汪天祥	61,523,161	21,533,110	7,998,010.20
2	汪璐	15,241,286	5,334,450	1,981,367.20
3	蒋晨	8,000,000	2,800,000	1,040,000.00
4	黄涛	5,357,143	1,875,000	696,428.60
5	王立金	3,000,000	1,050,000	390,000.00
6	黄开华	1,500,000	525,000	195,000.00
7	赵兴飞	1,142,858	400,000	148,571.60
8	董莲芳	942,858	330,000	122,571.60
9	蒋宁	651,429	228,000	84,685.80
10	马劲	471,429	165,000	61,285.80
11	樊小渝	314,286	110,000	40,857.20
12	秦小万	188,572	66,000	24,514.40
13	王嘉凌	188,572	66,000	24,514.40
14	彭湃	188,572	66,000	24,514.40
15	任萍	188,572	66,000	24,514.40
16	汪天华	188,572	66,000	24,514.40
17	张新胜	181,029	63,360	23,533.80
18	张同明	181,029	63,360	23,533.80
19	梅伯涛	159,658	55,880	20,755.60
20	刘小艺	157,143	55,000	20,428.60
21	冯静	78,572	27,500	10,214.40
22	陈娅	62,858	22,000	8,171.60
23	江彦	47,143	16,500	6,128.60
24	陈杨	45,258	15,840	5,883.60
合计		100,000,000	35,000,000	13,000,000.00

发行人已于2010 年8 月13 日向重庆市长寿区地方税务局代扣代缴了自然人股东因公司整体变更时未分配利润、盈余公积折股产生的个人所得税，履行了代扣代缴义务，自然人股东履行了缴纳个人所得税的义务。

重庆市长寿区地方税务局于 2010 年8 月13 日出具说明：福安药业自然人股东已经将公司整体变更时净资产折股所涉个人所得税全部缴清，不存在应缴未缴的个人所得税税款，不存在需要被追究法律责任的情形。

经核查，保荐机构和发行人律师认为发行人履行了代扣代缴自然人股东因公司整体变更时未分配利润、盈余公积折股产生的个人所得税的义务，适用的税率及实缴金额符合《个人所得税法》的相关规定。同时，重庆市长寿区地方税务局也已出具说明确认发行人自然人股东不存在应缴未缴的个人所得税税款，不存在需要被追究法律责任的情形。综上，保荐机构和发行人律师认为发行人股东未缴纳因未分配利润、盈余公积转增注册资本所涉个人所得税的情形已经消除，不会对发行人本次发行上市构成实质障碍。

【个人所得税的计算推算】

$$\begin{aligned}\text{个人所得税额} &= (\text{变更后的持股数} - \text{变更前的出资额}) \times 20\% \\ &= (10,000 - 3,500) \times 20\% \\ &= 1,300\end{aligned}$$

【小结：本案例与之前的沃森生物(300142)不同，本案例缴纳的个人所得税的计算基础为盈余公积与未分配利润中转入实收资本（股本）的金额】

2、发起人部分缴纳，部分未缴(未缴纳部分出承诺)

尔康制药（300267）

本公司前身为湖南尔康制药有限公司，成立于2003年10月22日。2010年10月23日，尔康有限召开股东会，全体股东一致同意将公司整体变更为股份有限公司。2010年10月28日，尔康有限全体股东签署了《发起人协议》，以湖南尔康制药有限公司2010年9月30日经审计账面净资产139,586,938.57元为基础，按照1:0.9886的比例折为本公司股份13,800万股，余额1,586,938.57元计入资本公积。公司于2010年11月8日在长沙市工商行政管理局登记注册，注册号为430181000010054，注册资本13,800万元，公司住所为长沙市浏阳生物医药工业园，法定代表人帅放文。

本次整体变更，公司实际控制人、控股股东帅放文及其他自然人股东以盈余公积和未分配利润转增股本部分，需缴纳的个人所得税金额合计788.00万元。截至本招股说明书签署之日，除帅放文674.62万元个人所得税税款尚未缴纳外，其余自然人股东的所得税税款均已缴付完毕。

考虑到帅放文在该次整体变更过程中未实现现金收益，一次性缴清所有税款存在困难，浏阳市地方税务局已出具《同意函》，同意帅放文在尔康有限2010年改制过程中应缴纳的个人所得税予以延期缴纳。

公司控股股东、实际控制人帅放文同时承诺：其本人将根据浏阳市地方税务局核准文件的要求，缴纳尔康制药整体变更过程中的个人所得税；若因其个人未缴纳尔康制药整体变更过程的个人所得税的行为致使尔康制药遭受行政处罚、罚款等，承诺对尔康制药进行赔偿。

保荐机构认为：尔康有限整体变更时盈余公积和未分配利润转增股本的个人所得税，除实际控制人帅放文尚未缴纳外，其他自然人均已缴付完毕，且帅放文缓缴个人所得税已经主管税务部门同意，对发行人本次发行不构成障碍。

发行人律师认为：尔康有限整体变更为发行人时，帅放文及其他自然人股东存在因盈余公积和未分配利润转增股本需要缴纳个人所得税的情形，其他自然人股东均已完成纳税义务，帅放文缓缴剩余部分税款已获得主管税务部门核准，不会对发行人本次发行构成重大障碍。

【小结：主管税务部门出具相应的文件后，可以缓缴，同时出承诺。】

3、净资产扣除相应的税款履行缴纳义务

上海网讯新材料科技股份有限公司（未过会）

根据上海网讯光缆材料有限公司 2007 年12 月18 日股东会决议和公司发起人协议，网讯有限的全体股东以其所拥有的网讯有限截至2007 年11 月30 日止经审计后的净资产额153,076,906.87 元为基础，在利润分红30,000,000 元及代扣代缴个人所得税5,658,897.28 元后，网讯有限的全体股东以其拥有公司股权所代表的净资产中的51,000,000 元按1: 1 的比例折合股份总数51,000,000 股，每股面值1 元，总计股本人民币伍仟壹佰万元，按公司法规定其余净资产中的6,375,000 元计入法定盈余公积，60,043,009.59 元计入资本公积。

【小结：企业变更前股本2550万元，转增后法定盈余公积保留为转增前股本的25%。在折股过程中，先进行了利润分配和所得税的缴纳，同时还保留一部分法定盈余公积。在设计此方案时，法定盈余公积还保留为转增之前注册资本的25%，其主要依据为《公司法》第169条：法定公积金转为资本时，所留存的该项公积金不得少于转增前公司注册资本的百分之二十五。整体变更究竟是否适用此条款，尚不明确，但是此案例很少见。类似的案例：柘中建设002346股改前后，保留盈余公积。】

天桥起重(002523)

公司由天桥有限整体变更设立。2007年8月24日，天桥有限召开发起人会议，全体发起人签署了《株洲天桥起重机有限公司整体变更股份有限公司的发起人协议》，并一致同意：天桥有限整体变更为株洲天桥起重机股份有限公司；天桥有限以截至2007年7月31日经审计的净资产137,082,101.32元，扣除12,125,449.27元（未分配利润49,836,473.25元与盈余公积10,790,773.09元之和60,627,246.34元的20%）用于派现，其中，向自然人股东派现部分用于因未分配利润和盈余公积转增折股而产生的个人所得税税金代扣，向法人股东派现部分用于直接派现。派现后，天桥有限剩余净资产值124,956,652.05元，按1.04131:1的比例折合股本，共计折合股本12,000万股，每股面值1元，余额4,956,652.05元计入股份公司资本公积金。同年8月29日，股份公司在株洲市工商行政管理局完成变更注册登记，注册号为：

43020000002232，天桥有限更名为株洲天桥起重机股份有限公司。

【扣缴个人所得税的计算推理】

个人所得税=（盈余公积+未分配利润）×20%

$$= (49,836,473.25 + 10,790,773.09) \times 20\% = 12,125,449.27$$

九九久 (002411)

2007 年12 月16 日，海通化工的全体股东共同签署《关于江苏海通化工有限责任公司变更设立为江苏九九久科技股份有限公司（筹）之发起人协议书》。

根据上海上会出具的《审计报告》（上会师报字[2007]第2152 号），截至2007 年9 月30 日，海通化工净资产为6,925 万元。2007 年12 月16 日，海通化工通过股东会决议：以经审计净资产6,925 万元中的6,400 万元折为股本，其余525万元为代扣代缴各股东应缴纳个人所得税。根据上海上会出具的《验资报告》（上会师报字[2007]第2158 号），公司注册资本6,400 万元已足额到位。

【扣缴个人所得税的计算推理】

个人所得税=（现金分红+变更后的持股数—变更前的出资额）×20%

$$= (525 + 6400 - 4300) \times 20\% = 525$$

【小结：本案例为净资产扣除应缴纳的个人所得税，但是个人所得税的计算基础为盈余公积和未分配利润中转增股本的部分，同时考虑到现金分红也需要缴纳个人所得税。此案例考虑很周全，但是不多见。】

情形三、未缴纳

1、不存在纳税义务，无需缴纳，也无承诺

天晟新材（300169）

1、股本变化情况

2008 年7 月，发行人整体变更为股份公司，变更前后股本变化情况如下：

序号	发起人名称	变更前出资（元）	变更后持股（股）	持股比例（%）
1	吕泽伟	13,298,871	13,298,871	18.998
2	孙剑	13,298,871	13,298,871	18.998
3	吴海宙	13,298,871	13,298,871	18.998
4	徐奕	9,264,982	9,264,982	13.236
5	沈曦	5,330,752	5,330,752	7.616
6	宋越	1,863,504	1,863,504	2.663
7	刘灿放	933,345	933,345	1.333
8	田秋云	140,000	140,000	0.200
9	杨永梅	87,483	87,483	0.125
10	九洲投资	4,958,333	4,958,333	7.083
11	中科汇盈	4,734,295	4,734,295	6.763
12	中科丹霞	1,974,038	1,974,038	2.820
13	中科岳麓	816,655	816,655	1.167
合计		70,000,000	70,000,000	100.00

2、发行人整体变更过程中盈余公积、未分配利润转入资本公积的情况

发行人以截至 2008 年5 月31 日经审计的净资产14,199.92 万元为基数，按 2.02856022928：1 的比例折为7,000 万股（剩余的7,199.92 万元计入公司资本公积），整体变更设立的股份有限公司。

整体变更前后，发行人股东权益变化情况如下：

单位：万元

所有者权益（或股东权益）	改制前	改制后
股本（或：实收资本）	7,000.00	7,000.00
资本公积	4,583.33	7,199.92
盈余公积	115.19	0.00
未分配利润	2,501.40	0.00
合计	14,199.92	14,199.92

本次整体变更过程中公司的注册资本没有发生变化，各股东的持股数及持股比例亦没有发生变化，不涉及未分配利润及盈余公积转增股本，自然人股东未取得《中华人民共和国个人所得税法》第二条中的“利息、股息、红利所得”，因此未产生缴纳所得税的义务。

在整体变更过程中，公司共有 2,501.40 万元未分配利润和115.19 万元盈余公积变更为资本公积，整体变更后公司的资本公积情况如下：

项目	金额
资本公积-股票溢价发行转入	4,583.33
资本公积-未分配利润和盈余公积转入	2,616.60
资本公积合计	7,199.92

3、关于公积金转增股本过程中个人所得税的相关规定

关于公积金转增股本过程中个人所得税的主要法规有：

1997 年12 月15 日，国家税务总局颁布《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）中规定，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。

1998 年5 月15 日，国家税务总局颁布《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]第289 号）中对不征收个人所得税的资本公积金的范围进行了界定，该批复中规定：国税发[1997]198 号文中所说的“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转增股本部分，应当依法征收个人所得税。

2010 年5 月31 日，国家税务总局颁布《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：加强企业转增注册资本和股本管理，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，要按照“利息、股息、红利所得”项目，依据现行政策规定计征个人所得税。

根据上述规定，未来发行人用资本公积转增股本过程中纳税义务情况如下：

单位：万元

项目	金额	纳税义务
资本公积-股票溢价发行转入	4,583.33	该部分资本公积在未来转增股本无纳税义务
资本公积-未分配利润和盈余公积转入	2,616.60	该部分资本公积在未来转增股本无纳税义务
资本公积合计	7,199.92	

4、整体变更过程中纳税义务情况

发行人整体变更过程中，共计有2,616.60 万元未分配利润和盈余公积转为资本公积，根据税法的有关规定，该行为不涉及未分配利润和盈余公积转增股本，因此，该行为不构成“利息、股息、红利所得”，未产生纳税义务。

上述 2,616.60 万元资本公积不是由股票溢价发行形成，因此在以后发行人用上述2,616.60 万元资本公积转增股本时，根据税法的有关规定，自然人股东须缴纳个人所得税。

经核查，保荐机构认为：发行人股东已在历次股权转让时履行了缴纳所得税的义务。发行人整体变更为股份有限公司时注册资本未发生变化，不涉及未分配利润及盈余公积转增股本，自然人股东未产生纳税义务。

【小结：本案例重点阐述了整体变更为股份有限公司时注册资本未发生变化，不涉及未分配利润及盈余公积转增股本，自然人股东无纳税义务，并由保荐机构发表意见。】

长海股份 (300196)

2、整体变更过程中盈余公积、未分配利润转入资本公积的情况本公司以截至2008年12月31日经审计的账面净资产123,667,977.83元为基数，按照1：0.727755的比例折为9,000万股，余额计入资本公积，整体变更为股份有限公司。整体变更前后，本公司所有者权益变化情况如下：

单位：元

所有者权益	整体变更前	整体变更后
股本（或实收资本）	60,000,000.00	90,000,000.00
资本公积-股本溢价	45,000,000.00	33,667,977.83
资本公积-其他资本公积	96,303.08	

盈余公积	1,857,167.47	
未分配利润	16,714,507.28	
合计	123,667,977.83	123,667,977.83

本次整体变更过程中将原实收资本60,000,000.00元、资本公积-股本溢价30,000,000.00元转出，形成股份公司股本90,000,000.00元；将原资本公积-股本溢价15,000,000.00元、资本公积-其他资本公积96,303.08元、盈余公积1,857,167.47元、未分配利润16,714,507.28元转出，形成股份公司资本公积-股本溢价33,667,977.83元。上述过程不涉及未分配利润及盈余公积转增股本，自然人股东未取得利息、股息、红利所得，因此未产生缴纳个人所得税的义务。

3、关于公积金转增股本过程中个人所得税的相关规定1997年12月15日，国家税务总局颁布《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）中规定，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。1998年5月15日，国家税务总局颁布《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]第289号）中对不征收个人所得税的资本公积金的范围进行了界定，该批复中规定：国税发[1997]198号文中所说的“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转增股本部分，应当依法征收个人所得税。2010年5月31日，国家税务总局颁布《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：加强企业转增注册资本和股本管理，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，要按照“利息、股息、红利所得”项目，依据现行政策规定计征个人所得税。

4、整体变更过程中的纳税义务公司整体变更过程中将原实收资本6,000万元、资本公积-股本溢价3,000万元转出，形成股份公司股本9,000万元，根据国家税务总局的上述相关规定，将作为股票溢价发行收入所形成的资本公积3,000万元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。根据国家税务总局的上述相关规定，未来本公司用资本公积转增股本过程中的纳税义务情况如下：

项目	金额	未来转增股本的纳税义务
资本公积-股票溢价发行转入	15,000,000.00	无纳税义务
资本公积-未分配利润、盈余公积转入	18,667,977.83	有纳税义务

资本公积合计	33,667,977.83	
--------	---------------	--

2010年7月30日，常州市武进地方税务局出具《关于常州市长海玻纤制品有限公司整体变更设立江苏长海复合材料股份有限公司所有者权益结构调整涉税问题的处理意见》，确认：长海玻纤整体变更为股份有限公司过程中尚未对盈余公积1,857,167.47元、未分配利润16,714,507.28元以及其他途径形成的资本公积96,303.08元进行实质性的分配或转增实收资本处理，因此对转入资本公积的留存收益和其他途径形成的资本公积合计18,667,977.83元暂不征收个人所得税，待企业将盈余公积、未分配利润、以及其他途径形成的资本公积对自然人股东实施分配或转增自然人股东实收资本时再按相关政策规定征收个人所得税。本公司全体自然人股东出具承诺函，确认在长海玻纤整体变更设立股份有限公司过程中，如存在其本人需缴纳个人所得税义务的情形，其本人将履行相关纳税义务并承担一切相关责任，与股份公司无关；同时，本公司实际控制人亦出具承诺函，对前述纳税义务承担连带责任。

【小结：本案例与之前的天晟新材（300169）有所不同，重点阐述了资本公积—股本溢价部分转增股本部分不用缴税，若今后存在资本公积—其他资本公积转增股份的情况，才需要缴纳个人所得税，并由当地主管税务机关出证明，股东承诺。】

2、直接出承诺

力源信息（300184）

2004 年11 月，本公司前身力源服务由有限责任公司整体变更为股份有限公司（力源股份），以2004 年8 月31 日为审计基准日，将大信审字(2004)第0490号《审计报告》审计确认的公司净资产1,367.51 万元中的1,360 万元折为股本，剩余7.51 万元计入资本公积，公司总股本由300 万元增至1,360 万元，原股东持股比例不变。本次改制实施时，原股东均为自然人，均未缴纳个人所得税，合计213.50 万元，存在被追缴的风险。

针对该风险，原力源股份自然人股东赵马克(当时名字为赵依东)、易国平、李庆堂、吴伟钢、陈新、朱华均已出具承诺函，承诺：“就力源服务2004 年整体变更为股份有限公司时涉及的个人所得税，若税务机关追缴本人以未分配利润、盈余公

积转增注册资本所应缴纳的个人所得税，本人将无条件、全额缴纳。

就力源服务未履行个人所得税代扣代缴义务，由此可能给武汉力源信息技术股份有限公司造成的处罚或损失，本人将承担连带赔偿责任，并确保武汉力源信息技术股份有限公司不会因此遭受任何经济损失”。

【小结：目前大多数企业都是这样处理。】

3、地方税收政策+承诺

(1) 上海

天玑科技（300245）

2009 年6 月17 日，发行人召开公司创立大会，一致同意将天玑有限截至2009 年3 月31 日经审计的净资产人民币59,695,433.81 元，扣除向股东分配的利润人民币8,939,086.76 元（用于缴纳因折股产生的个人所得税），以利润分配后天玑有限的净资产人民币50,756,347.05 元按照1:0.985098 的比例折为股份公司股份5,000 万股（每股面值1 元），其余计入资本公积；公司股份由全体发起人（即原有限公司全体股东）以各自持有的天玑有限的股权所对应的经审计的净资产（扣除用于缴纳因折股产生的个人所得税而分配的利润）认购。

整体改制时，发行人将折合的股本50,000,000 元计入“股本”科目，其余756,347.05 元计入“资本公积—股本溢价”科目，向股东分配的利润8,939,086.76 元用于缴纳由于公司整体改制所需要缴纳的个人所得税，因此发行人将该笔税款计入“应交税费—个人所得税”科目。

公司主管税务机关上海市青浦区国家税务局第十三税务所和上海市地方税务局青浦区分局第十三税务所已于2009 年9 月25 日出具《拟上市中小企业转增股本有关情况备案表》，同意公司暂缓扣缴因整体变更而需缴纳的自然人股东个人所得税，天玑科技整体改制后总股本为50,000,000 元，股东因此需要交纳的个人所得税合计为8,939,086.76 元。2010 年上海市青浦区国家税务局第十三税务所收到上海市拟上市企业名单，通知发行人办理备案手续，并由区级税务主管机关逐级报送上海市税务主管机关备案。上海市青浦区国家税务局于2010 年3 月10日出具了《拟

上市中小企业转增股本有关情况备案表》，同意公司暂缓扣缴因整体变更而需缴纳的自然人股东个人所得税。

经核查，保荐机构认为：由于发行人在以经审计的有限公司净资产折为股份公司股本过程中，有限公司账面留存的未分配利润及法定盈余公积折股需由公司代扣代缴相应个人所得税，故该等有限公司净资产中实际包含了公司应扣缴的个人所得税税金，因而发行人在整体变更前以利润分配方式提取了公司应当代扣代缴的个人所得税，专用于缴纳税款，以确保最终用于折股的有限公司净资产均为依法可在税后折合为股份公司股本的净资产。

发行人上述整体变更设立股份公司的程序、资格、条件、方式等均符合现行相关法律、法规、中国证监会行政规章和规范性文件的规定，该设立行为不存在潜在纠纷。相关自然人股东个人所得税的缴纳如下：

2009 年6 月，公司2009 年第七次临时股东会通过利润分配8,939,086.76 元的决议，作为公司本次利润分配以及股份制改制形成的应由公司代扣代缴的股东个人所得税。该款项在报告期内，计入“应交税费-个人所得税”。

根据沪政办发【2008】38 号《上海市人民政府办公厅转发市财政局等五部门关于推进经济发展方式转变和产业结构调整若干政策意见的通知》文件规定，主管税务机关上海市青浦区国家税务局和上海市地方税务局青浦区分局已出具同意暂缓扣缴该税款的备案证明。

发行人暂缓缴纳因公司整体变更而需缴纳的自然人股东个人所得税事宜已获得主管税务机关同意，符合上海市的相关规定；该等个人所得税缓缴行为不属于偷税、漏税或欠缴税款等税务违法行为，不会构成发行人本次发行上市的实质性障碍。该等个人所得税可在自然人股东下一次取得股权分红派息时，一并缴纳。

(2) 广东省

明家科技（300242）

2008 年10 月，公司整体变更设立股份有限公司时，公司股东均未缴纳个人所得税。

公司于2007 年12 月27 日取得广东省科学技术厅颁发的《高新技术企业认定证书》，有效期两年；后又于2008 年12 月29 日取得广东省科学技术厅、广东省财

政厅、广东省国家税务局、广东省地方税务局联合批准颁发的《高新技术企业证书》，有效期三年。

根据中共广东省委、广东省人民政府1998 年印发的《关于依靠科技进步推动产业结构优化升级的决定》（粤发〔1998〕16 号）“18. 加大政策扶持力度，促进高新技术企业的发展。高新技术企业和项目奖励或分配给员工的股份红利，直接再投入企业生产经营的，不列为个人所得税计税所得额。”以及广东省地税局和广东省国税局1999 年印发的《贯彻落实〈中共广东省委、广东省人民政府关于依靠科技进步推动产业结构优化升级的决定〉有关税收政策的实施意见》“六、（二）个人所得税方面。经有关部门认定和省地税局确认的高新技术企业和项目奖励或分配给员工的股份红利，直接再投入企业生产经营的，可免征个人所得税。”的相关规定，公司控股股东、实际控制人在明家有限整体变更为股份有限公司时未缴纳个人所得税符合地方的相关规定。

2010 年10 月28 日，东莞市地方税务局横沥税务分局出具审批意见，认为公司股东符合粤发〔1998〕16 号及东地税发〔1999〕178 号文的要求，同意免征上述股东的个人所得税。

2011 年3 月12 日，发行人控股股东周建林就明家有限整体变更为股份公司所涉及的个人所得税问题已作出如下承诺：如因有关税务部门要求或决定，公司需要补缴（或被追缴）整体变更设立股份公司时全体自然人股东以净资产折股所涉及的个人所得税，本人将先行承担全体股东应补缴（或被追缴）的个人所得税款。如因公司当时未履行代扣代缴义务而导致公司承担罚款或其他损失的，将全部由本人负责缴纳，保证不使公司因此遭受任何的经济损失，不对公司本次发行及上市及未来经营活动产生不利影响。”

【小结：与此案例相同的有鸿利光电（300219）】

（3）辽宁省

森远股份（300210）

公司在以下两项事项中未代扣代缴股东郭松森、齐广田、王恩义三人个人所得税：（1）2006 年12 月，森远有限向股东分配现金股利后股东再次投入公司，公司应分别为股东郭松森、齐广田、王恩义代扣代缴个人所得税87.74 万元、65.82 万

元、8.08 万元；(2) 2007 年1 月，森远有限整体变更为股份有限公司，公司应分别为股东郭松森、齐广田、王恩义代扣代缴个人所得税352.32 万元、264.30 万元、32.45 万元。

根据《辽宁省地方税务局关于贯彻落实〈中共辽宁省委辽宁省人民政府关于加强技术创新，发展高科技，实现产业化的若干决定〉有关地方税收政策的通知》(辽地税发[1999]50 号)，高新技术企业个人投资者将应得收益再投入企业生产经营的部分，经市级地税机关审批，可在计征个人所得税时给予税基扣除。根据辽地税发(2006) 29 号《关于印发〈税务行政审批工作规程〉和〈税务行政审批标准〉的通知》中(第一批)《税务行政审批标准》，关于个人在高新技术企业占有股份或出资比例的，其应得收益再投资可在税前扣除由纳税义务发生地的县(区)地方税务局予以审批。鉴于此，鞍山市地方税务局高新技术开发区分局分别于2007 年3 月5 日、2009 年2 月27 日出具了鞍地税开字(2007)第21 号、鞍地税开字(2009)第3 号《税务事项通知书》(税基调整类)，准予公司3 名主要股东在上述事项中的应得收益在计征个人所得税时给予税前扣除。

同时上述三位股东已于2010 年4 月23 日出具承诺：“如税务主管部门任何时候要求本人依法缴纳因上述利润分配及公司整体变更而导致的个人所得税、滞纳金和罚款，本人将依法、足额、及时履行相应的纳税义务；如果公司因本次利润分配中的个人所得税问题受到处罚或其他任何经济损失，本人将对公司予以全额赔偿，确保公司及其公众股东不因此遭受损失；本人愿意就此项问题可能对公司造成的损失与其他自然人股东承担连带责任”。虽然如此，但三位股东上述相关个人所得税仍面临被主管税务机关追缴的风险。

【小结：与此案例类似的有奥维通信(002231)】

附件：涉及到的法律法规

序号	法律或法规	主要内容
1	《中华人民共和国个人所得税法》	<p>第二条 下列各项个人所得，应纳个人所得税：</p> <p>一、工资、薪金所得；</p> <p>二、个体工商户的生产、经营所得；</p> <p>三、对企事业单位的承包经营、承租经营所得；</p> <p>四、劳务报酬所得；</p> <p>五、稿酬所得；</p> <p>六、特许权使用费所得；</p> <p>七、利息、股息、红利所得；</p> <p>八、财产租赁所得；</p> <p>九、财产转让所得；</p> <p>十、偶然所得；</p> <p>十一、经国务院财政部门确定征税的其他所得</p>
2	《中华人民共和国个人所得税法实施条例》	<p>第八条 税法第二条所说的各项个人所得的范围：</p> <p>……</p> <p>（七）利息、股息、红利所得，是指个人拥有债权、股权而取得的利息、股息、红利所得。</p>
3	《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）	<p>二、切实加强高收入者主要所得项目的征收管理</p> <p>……</p> <p>（二）加强利息、股息、红利所得征收管理</p> <p>1. 加强股息、红利所得征收管理。重点加强股份有限公司分配股息、红利时的扣缴税款管理，对在境外上市公司分配股息红利，要严格执行现行有关征免个人所得税的规定。加强企业转增注册资本和股本管理，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，要按照“利息、股息、红利所得”项目，依据现行政策规定计征个人所得税。</p>
4	《国家税务总局关于切实加强高收入者	<p>二、不断完善高收入者主要所得项目的个人所得税征管</p> <p>……</p>

	个人所得税征管的通知》（国税发[2011]50号）	<p>（二）深化利息、股息、红利所得征管</p> <p>1. 加强企业分配股息、红利的扣缴税款管理，重点关注以未分配利润、盈余公积和资产评估增值转增注册资本和股本的征管，堵塞征管漏洞。</p>
5	《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）	<p>一、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。</p> <p>二、股份制企业用盈余公积金派发红股属于股息、红利性质的分配，对个人取得的红股数额，应作为个人所得征税。</p>
6	《国家税务总局关于盈余公积金转增注册资本征收个人所得税问题的批复》（国税函（1998）333号）	<p>青岛市地方税务局：</p> <p>你局《关于青岛路邦石油化工有限公司公积金转增资本缴纳个人所得税问题的请示》（青地税四字〔1998〕12号）收悉。经研究，现批复如下：</p> <p>青岛路邦石油化工有限公司将从税后利润中提取的法定公积金和任意公积金转增注册资本，实际上是该公司将盈余公积金向股东分配了股息、红利，股东再以分得的股息、红利增加注册资本。因此，依据《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）精神，对属于个人股东分得再投入公司（转增注册资本）的部分应按照“利息、股息、红利所得”项目征收个人所得税，税款由股份有限公司在有关部门批准增资、公司股东会决议通过后代扣代缴。</p>

序号	法律或法规	主要内容
地方税务局相关规定		
➤ 上海市		
7	《上海市人民政府办公厅转发市财政局等五部门关于推进经济发展方式转变和产业结构调整若干政策意见的通知》（沪府办发[2008]38 号）	十三、加强金融服务，支持本市有条件的中小企业上市。 对列入上海证监局拟上市辅导期中小企业名单的企业将非货币性资产经评估增值转增股本的，以及用未分配利润、盈余公积、资本公积转增股本的，可向主管税务机关备案后，在取得股权分红派息时，一并缴纳个人所得税。
➤ 辽宁省		
8	《辽宁省地方税务局关于贯彻落实<中共辽宁省委辽宁省人民政府关于加强技术创新，发展高科技，实现产业化的若干决定>有关地方税收政策的通知》（辽地税发[1999]50 号）	六、凡个人在高新技术企业占有股份或出资比例的，其应得收益再投入本企业生产经营的部分，或用于高新技术成果转化项目投资的，必须提供省级有关部门颁发的高新技术企业资格证书、认定的高新技术成果转化项目立项文件及税务机关要求出具的其他有关资料，经市级地税机关审批，可在计征个人所得税时给予税基扣除。

序号	法律或法规	主要内容
➤ 广东省		
9	《中共广东省委、广东省人民政府关于依靠科技进步推动产业结构优化升级的决定》（粤发[1998]16 号）	<p>18. 加大政策扶持力度，促进高新技术企业的发展。</p> <p>凡经认定的高新技术企业，减按 15% 税率征收所得税，增值税地方分成部分全部返还企业；出口额占其销售总额 70% 以上的，仍按 15% 的税率征收所得税，其中 5 个百分点列收列支返还企业。高新技术企业和项目的建设用 地，除按比例应交中央部分及支付征地补偿费用外，免征土地使用权出让金。高新技术企业和项目奖励或分配给员工的股份红利，直接再投入企业生产经营的，不列为个人所得税计税所得额。对高新技术企业的资格要实行动态管理。</p> <p>中外合作合资企业依照规定减免税期满后，被认定为先进技术企业的，可按税法规定的税率延长 3 年减半征收所得税。</p>
10	《广东省国家税务局、广东省地方税务局关于贯彻落实〈广东省委、广东省人民政府关于依靠科技进步推动产业结构优化升级的决定〉有关税收政策的实施意见》（粤府办[1999]第52 号）	<p>六、《决定》第 18 条第一款“凡经认定高新技术企业，减按 15% 税率征收所得税，增值税地方分成部分返还企业；出口额占其销售总额 70% 以上的，仍按 15% 的税率征收所得税，其中 5 个百分点列收列支返还企业。……高新技术企业和项目奖励或分配给员工的股份红利，直接再投入企业生产经营的，不列为个人所得税计税所得额”，“中外合作合资企业依照规定减免税期满后，被认定为先进技术企业的，可按税法规定的税率延长 3 年减半征收所得税”，具体规定包括：</p> <p>（一）内资企业所得税方面。经有关部门和税务部门确认的高新技术企业，减按 15% 的税率征收企业所得税；新办的地方高新技术企业，免征企业所得税 2 年。</p> <p>（二）个人所得税方面。经有关部门认定和省地税局确认的高新技术企业和项目奖励或分配给员工的股份红利，直接再投入企业生产经营的，可免征个人所得税。</p> <p>……</p>

序号	法律或法规	主要内容
➤ 江苏省		
11	《关于资本公积等转增实收资本征收个人所得税问题的批复》（苏地税函〔2009〕132号）	<p>南通市地方税务局：</p> <p>你局《关于海门市海天纸业有限公司改组改制中个人所得税问题的请示》（通地税发〔2009〕60号）收悉。来文称，海门市复写纸厂在改制为海门市海天纸业有限公司期间，将多年积累的资本公积、盈余公积及未分配利润向投资者转增实收资本。你局提出对这一情形征收个人所得税的政策适用问题，经研究，现批复如下：</p> <p>一、该公司用资本公积、盈余公积及未分配利润向股东转增实收资本，不宜比照《国家税务总局关于企业改组改制过程中个人取得的量化资产征收个人所得税问题的通知》（国税发〔2000〕60号）规定暂缓征收个人所得税。这是因为，根据《国家税务总局关于联想集团改制员工取得的用于购买企业国有股权的劳动分红征收个人所得税问题的批复》（国税函〔2001〕832号）中有关国税发〔2000〕60号文规定适用范围的解释，一是国税发〔2000〕60号文规定暂缓征税的前提是集体所有制企业改制为股份合作制企业，而海门市复写纸厂是由集体所有制企业改制为有限责任公司；二是国税发〔2000〕60号文规定暂缓征税的分配方式，是在企业改制时将企业的所有资产一次量化给职工个人，而海天纸业有限公司只是将多年积累的资本公积、盈余公积及未分配利润分配给投资者。</p> <p>二、根据税法规定，对企业将上述资本公积、盈余公积及未分配利润向个人投资者转增实收资本，应当按“利息、股息、红利所得”征收个人所得税。</p>
12	《关于进一步鼓励科技人员在杭创办高新技术企业若干意见的通知》《杭政（2000）第1号》	<p>十一、科技人员所获的转让收益，依法缴纳个人所得税。经市政府批准，所缴纳的个人所得税可由同级财政采取列收列支的方式予以返还。</p> <p>科技人员所获的股权收益，用于高新技术成果转化项目投资的，在计征个人所得税时给予税基扣除。</p>
➤ 浙江省		

13	《衢州市人民政府关于鼓励市区企业上市的若干意见》衢政发[2006]24号	二、企业将其非货币性资产评估增值转增资本属于个人股东的，评估增值部分暂不征收个人所得税；用未分配利润和盈余公积转增股本的，其个人所得税待股权转让时再按规定征收。
----	--------------------------------------	--