

税务

期数 P246/2016 – 2016 年 10 月 12 日

税务评论

技术成果投资入股获所得税优惠待遇

2016 年 9 月 20 日，财政部、国家税务总局发布财税[2016]101 号文件（以下简称“101 号文”）。除明确对符合条件的股权激励实行递延纳税政策¹以外，该文件同时允许以技术成果投资入股适用递延纳税的所得税优惠待遇，该项新政自 2016 年 9 月 1 日起施行。本期税务评论将对技术成果投资入股的递延纳税政策进行分析与讨论。

政策背景

企业或个人将技术成果作价投资，通常应视为转让技术成果与股权投资两项行为进行所得税处理；该企业或个人因此需要就技术成果转让所得计算缴纳所得税。根据《中华人民共和国促进科技成果转化法》以及相关政策精神，财税部门相继出台了一系列措施对科技成果作价投资的行为实行税收优惠，尤其在 2014 年和 2015 年分别发布财税[2014]116 号和财税[2015]41 号文件，允许企业或个人在五年内就用于出资的技术成果评估增值部分适用分期纳税处理，为解决投资当期可供纳税的现金流不足问题起到了积极作用。然而结合实践观察，上述政策仍存在改进空间。以个人所得税为例，如果投资后技术成果的实际经济效益表现不佳，导致投资者通过股权转让方式实现投资退出时，其取得的股权转让收入低于技术成果的评估价值，相应的股权转让损失在原先的个人所得税规定下并不能获得扣除，由此可能对技术成果的投资入股行为产生消极影响。101 号文有关技术成果投资入股递延纳税政策的推出，有望使上述问题得到改善，并进一步降低相关投资者的税收负担。

新政概述

适用情形

根据 101 号文，企业或个人以技术成果投资入股到境内居民企业，被投资企业支付的对价全部为股票（权）的，企业或个人可选择继续按现行有关税收政策执行（即上述五年内分期纳税），也可选择适用 101 号文中规定的递延纳税优惠政策。

作者：

陆易

合伙人

勤理^注

电话：+86 21 6141 1488

电子邮件：clu@qinlilawfirm.com

注：上海勤理律师事务所是一家中国律师事务所，也是德勤全球网络的一员。

周瑜杰

高级经理

德勤上海

电话：+86 21 6141 1381

电子邮件：rozhou@deloitte.com.cn**姬强**

助理经理

德勤上海

电话：+86 21 2316 6042

电子邮件：royji@deloitte.com.cn

¹ 详情参见 9 月 28 日发布的德勤税务评论：

<http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/tax/ta-2016/deloitte-cn-tax-tap2452016-zh-160928.pdf>

其中：

- 投资方为企业的，该企业应当为实行查账征收的居民企业。
- 用于投资的技术成果是指专利技术（含国防专利）、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种，以及科技部、财政部、国家税务总局确定的其他技术成果。
- 技术成果投资入股，是指纳税人将技术成果所有权让渡给被投资企业、取得该企业股票（权）的行为。因此，将技术成果使用权用于出资的行为将无法适用 101 号文的递延纳税待遇。

投资方税务处理

选择适用 101 号文递延纳税待遇的企业或个人，经向主管税务机关备案，投资入股当期可暂不纳税。

此外，允许上述企业或个人递延至股权转让时，按股权转让收入减去技术成果原值和合理税费后的差额计算缴纳所得税。

被投资方税务处理

101 号文同时明确，无论企业或个人选择适用五年内分期纳税还是 101 号文中的递延纳税待遇，均允许被投资企业按技术成果投资入股时的评估值入账并在企业所得税前摊销扣除。

德勤观察

101 号文的发布为技术成果投资入股提供了新的税收优惠选择，这一政策的实施显然有助于大幅降低企业和个人技术成果投资入股的当期税收负担和现金流压力，从而推动科技成果的转化。

相关投资者在考虑适用该项政策时，应关注以下这些事项：

1. 五年分期纳税和 101 号文递延纳税待遇的选择

总体来说，投资者应根据实际情况，对各方案下的税负与现金流情况进行测算与综合比较，从而作出合理判断。

对于企业投资者而言，如果投资当期的技术成果转让所得可以享受有关技术转让所得的减免税政策²，那么 101 号文中递延纳税待遇的吸引力可能会有所降低；另一方面，企业投资者如果选择递延至股权转让环节计算缴纳企业所得税，那么该环节所计算的所得是否会全部或部分丧失“技术转让所得”的性质认定而无法获得减免税待遇亦值得关注。

对于个人投资者而言，选择适用 101 号文的递延纳税待遇意味着将原先的“技术成果转让”与“股权转让”两道纳税环节合并，因此技术成果投资入股后发生的价值贬损可以体现为低于原技术成果评估值的股权转让收入，从而解决之前股权转让损失无法抵税的问题，这一处理尤其对于用于出资的技术成果经济价值不确定性较高的情形较为有利。然而，如果个人投资者的“股权转让”所得能够适用于更为优惠的所得税待遇，那么选择五年分期纳税处理所产生的总体税负或未必高于 101 号文的递延纳税处理。

如欲垂询更多信息，请联系：

研发与政府激励服务

蒋颖

合伙人
德勤上海
电话：+86 21 6141 1098
电子邮件：vivjiang@deloitte.com.cn

陆易

合伙人
勤理^注
电话：+86 21 6141 1488
电子邮件：clu@qinlilawfirm.com

注：上海勤理律师事务所是一家中国律师事务所，也是德勤全球网络的一员。

曹菲

合伙人
德勤北京
电话：+86 10 8520 7525
电子邮件：fcao@deloitte.com.cn

李枫

总监
德勤深圳
电话：+86 755 3353 8527
电子邮件：lisali@deloitte.com.cn

² 企业所得税法规定，一个纳税年度内，居民企业技术转让所得不超过 500 万元的部分可免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税。企业将技术用于出资被视同转让产生的所得是否可适用该减免税待遇目前并未明确。

2. 适用 101 号文的递延纳税待遇对企业整体税收安排的影响

101 号文的发布显然将对技术成果投资入股起到激励作用，但投资者在积极适用 101 号文有关递延纳税待遇的同时，应关注上述投资行为对企业整体税收安排的影响。

以高新技术企业为例，根据高新技术企业认定管理工作指引，将企业科技成果作价投资是企业创新能力评定指标“科技成果转化能力”所认可的形式之一，因此将技术成果用于投资入股对投资方企业申请高新技术企业资质将带来帮助。然而，如果投资方拟同时适用 101 号文递延纳税待遇的，则必须向被投资企业让渡技术成果的所有权，由此可能影响投资方拥有的知识产权数量，从而影响投资方的高新技术企业资质认定。有鉴于此，有关企业仍应从全局视野考虑技术成果的出资安排以及税收政策适用，以确保商业目标的实现。

3. 可以用作出资的“技术成果”类型及价值评估

将技术成果用于投资入股是适用 101 号文递延纳税待遇的前提，虽然 101 号文从所得税角度对“技术成果”进行了列举，但哪些知识产权可以用于投资仍应遵循有关公司设立登记制度方面的法律规定。因此，有关企业或个人应留意知识产权出资的法律规定及实践以确保合规。

另外，由于知识产权的价值认定往往具有一定难度，出资环节的技术成果价值评估一直是业界关注的焦点之一。根据公司登记法律法规规定，以及公司登记机关的实践，对作为出资的非货币资产（含知识产权）仍应当评估作价；而且，即使在适用 101 号文递延纳税待遇的情形下，被投资企业仍可按技术成果评估价值入账并作摊销，投资方进行备案时亦需要填报该评估价值，因此投资方在出资环节应考虑委托法定评估机构对拟出资的技术成果进行评估，并基于此确定公允的入股价格。值得注意的是，为防止故意高估技术成果价值，侵蚀企业所得税税基，如果被投资企业主管税务机关认为技术成果评估值明显不合理的，其有权进行调整。

4. 101 号文的征管事项

拟适用 101 号文技术成果投资入股递延纳税待遇的投资者及被投资企业应及时履行下列义务，其中未及时办理备案手续的，将不得享受递延纳税政策：

- 技术成果投资者为企业的，应在投资完成后首次预缴申报时，向主管税务机关填报备案表，办理备案手续；
- 技术成果投资者为个人的，由取得技术成果的被投资企业作为个人所得税扣缴义务人：
 - 投资入股环节——被投资企业应在取得技术成果并支付股权之次月 15 日内，向主管税务机关填报备案表及其他资料（如技术成果证明材料、投资入股协议等），办理备案手续；
 - 递延纳税期间——被投资企业应于每个纳税年度终了后 30 日内，向主管税务机关提交递延纳税年度报告；
 - 股权转让环节——被投资企业和个人投资者应向主管税务机关一并报送有关转让价格、原值、税费等有关资料。

除此以外，101 号文中尚有部分未完全明确事项（例如个人转让技术成果的原值应如何确定等），相关投资者应继续关注后续政策进展及实践动态。与此同时，在推动大众创业、万众创新的政策背景下，预计未来国家会进一步完善鼓励创业投资的相关优惠政策³，有关企业或个人应密切留意这一方面的政策进展，结合整体商业规划，考虑搭建合适的投融资架构和知识产权安排，发挥优惠政策的组合效应，充分而有效地享受国家赋予的各项政策便利。

³ 2016 年 9 月 16 日，国务院颁布《关于促进创业投资持续健康发展的若干意见》（国发[2016]53 号），提出完善创业投资税收政策的要求。

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

北京

朱桢
合伙人
电话：+86 10 8520 7508
传真：+86 10 8518 7326
电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

成都

汤卫东 / 张书
合伙人
电话：+86 28 6789 8188
传真：+86 28 6500 5161
电子邮件：ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

重庆

汤卫东 / 张书
合伙人
电话：+86 23 8823 1208 / 1216
传真：+86 23 8859 9188
电子邮件：ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

大连

白凤九
合伙人
电话：+86 411 8371 2888
传真：+86 411 8360 3297
电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

广州

李旭升
合伙人
电话：+86 20 8396 9228
传真：+86 20 3888 0121
电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

杭州

卢强 / 何飞
合伙人 / 总监
电话：+86 571 2811 1901
传真：+86 571 2811 1904
电子邮件：qilu@deloitte.com.cn
fhe@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人

张新华
合伙人
电话：+852 2852 6768
传真：+852 2851 8005
电子邮件：ryanchang@deloitte.com

华南区（香港）

殷国焯
合伙人
电话：+852 2852 6538
传真：+852 2520 6205
电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

哈尔滨

徐继厚
合伙人
电话：+86 451 8586 0060
传真：+86 451 8586 0056
电子邮件：jihxu@deloitte.com.cn

香港

展佩佩
合伙人
电话：+852 2852 6440
传真：+852 2520 6205
电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

济南

蒋晓华
合伙人
电话：+86 531 8518 1058
传真：+86 531 8518 1068
电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

澳门

鄧偉文
合伙人
电话：+853 2871 2998
传真：+853 2871 3033
电子邮件：raytang@deloitte.com.hk

南京

许柯 / 胡晓蕾
合伙人
电话：+86 25 5791 5208 / 6129
传真：+86 25 8691 8776
电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn
roshu@deloitte.com.cn

上海

郭心洁
合伙人
电话：+86 21 6141 1308
传真：+86 21 6335 0003
电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

华北区

张博
合伙人
电话：+86 10 8520 7511
传真：+86 10 8518 1326
电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华南区（内地/澳门）

张文杰
总监
电话：+86 20 2831 1369
传真：+86 20 3888 0121
电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

深圳

李旭升
合伙人
电话：+86 755 3353 8113
传真：+86 755 8246 3222
电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

苏州

梁晴 / 管列韵
合伙人
电话：+86 512 6289 1328 / 1297
传真：+86 512 6762 3338
电子邮件：mliang@deloitte.com.cn
kguan@deloitte.com.cn

天津

苏国元
合伙人
电话：+86 22 2320 6680
传真：+86 22 2320 6699
电子邮件：jassu@deloitte.com.cn

武汉

祝维纯 / 钟国辉
合伙人
电话：+86 27 8526 6618
传真：+86 27 6885 0745
电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn
gzhong@deloitte.com.cn

厦门

钟锐文 / 吴焕琛
合伙人 / 总监
电话：+86 592 2107 298 / 055
传真：+86 592 2107 259
电子邮件：jichung@deloitte.com.cn
chwu@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃
总监
电话：+86 21 6141 1262
传真：+86 21 6335 0003
电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

华西区

张书
合伙人
电话：+86 23 8823 1216
传真：+86 23 8859 9188
电子邮件：tonzhang@deloitte.com.cn

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。

关于德勤全球

Deloitte (“德勤”) 泛指一家或多家德勤有限公司 (即根据英国法律组成的私人担保有限公司, 以下称“德勤有限公司”), 以及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司 (又称“德勤全球”) 并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 中有关德勤有限公司及其成员所更为详细的描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、企业管理咨询、财务咨询、风险管理、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家的成员所网络为财富全球 500 强企业中的 80% 企业提供专业服务。凭借其世界一流和高质量的专业服务, 协助客户应对极为复杂的商业挑战。如欲进一步了解全球大约 244,400 名德勤专业人员如何致力成就不凡, 欢迎浏览我们的 Facebook、LinkedIn 或 Twitter 专页。

关于德勤大中华

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所, 我们在大中华设有 24 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、长沙、成都、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、合肥、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工, 按照当地适用法规以协作方式服务客户。

关于德勤中国

德勤于 1917 年在上海设立办事处, 德勤品牌由此进入中国。如今, 德勤中国的事务所网络在德勤全球网络的支持下, 为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计、企业管理咨询、财务咨询、企业风险管理和税务服务。德勤在中国市场拥有丰富经验, 同时致力于中国会计准则、税务制度及培养本地专业会计师方面的发展做出重要贡献。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media, 通过德勤中国的社交媒体平台, 了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通信中所含内容乃一般性信息, 任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构 (统称为“德勤网络”) 并不因此构成提供任何专业建议或服务。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。