

有限合伙私募股权基金所得税的会计处理问题

杨景友

(天津捷诺会计师事务所(普通合伙), 天津 300041)

摘要:有限合伙私募股权基金是一种面向机构和个人投资者募集资金,通过一定的投资和管理活动来实现企业增值的企业组织形式。随着金融市场的发展和金融制度的完善,其税务政策也不断修正,然而在实际操作中有限合伙私募股权基金所得税的复杂性和兼容性突出,为有限合伙私募股权基金的发展带来了障碍,因此本文针对当前有限合伙私募股权基金的所得税问题展开分析,从会计处理的角度探讨了其优化方式。

关键词:有限合伙私募股权基金;所得税;会计处理

0 引言

有限合伙私募股权基金是经济发展和市场创新的结果,是一种高效且新颖的融资方式,以不开募的方式实现对未上市公司的投资,并通过控制和管理实现对未上市公司的助力,以实现被投资公司的盈利和自身价值的提升。在税务实务中,有限合伙私募股权基金的所得税问题一直备受关注,其税收的口径、优惠制度在实际操作中有所差异,合伙企业本身不需要缴纳所得税,在实际操作中普通合伙人和有限合伙人是需要缴纳一定的所得税,具体缴纳的过程差异较大,其征收口径和优惠政策适用都造成了会计处理的问题^[1]。

1 有限合伙私募股权基金所得税的相关制度

从国家的层面对有限合伙私募股权基金所得税的相关制度有2000年出台的《关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定》,规定了合伙企业的纳税义务和相关税务的计算税率。2001年1月《关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定》中对其执行口径进行了确认,2001年出台的《关于个人独资企业和合作企业投资者征收个人所得税的规定》,这一制度规定了有限合伙私募股权基金的税收征税方式。有限合伙私募股权基金本质是合伙企业,2007年的《合作企业法》规定了其所得税的申报和缴纳方式,规定了其投资者取得的股息或者红利应当按照投资收益来缴纳所得税,明确了其“先分后税”的方式,适用20%税率来进行计算。因转让被投资企业来获得收益的部分适用于5~35%的超额累进税率进行计算。在税务实践中,自然有限合伙人取得的在法规范围之外的收益适用的税法规定较为模糊,自然合伙人的所得并非只有投资收益这一项,其收入的性质,所得的性质,自然合伙人与工商个人经营所得的区分成为纳税管理障碍。

在地方层面不同的地方对于有限合伙私募股权基金的税收问题有不同的管理,例如深圳市的规定偏向于有限合伙私募股权基金进行拆分纳税,分为合伙制股权投资基金和股权投资基金管理企业,这样拆分执行有限合伙企业合伙事务的合伙人则根据5%-35%的超额累进税率计算所得税,不执行合伙事务的自然有限合伙人则根据利息、股息或者红利所得的20%计算个人所得税。各地对其政策不一,也造成了有限合伙私募股权基金所得税会计处理的难题。

2 有限合伙私募股权基金所得税的相关模式

有限合伙私募股权基金所得税的模式主要分为三个方

面,第一个方面是针对基金本身的,有限合伙私募股权基金由于不属于非法人资格主题,也就无需缴纳所得税。

第二是基金管理人方面,基金本身无需缴纳所得税,然而所得税需要由基金管理人来缴纳。针对有限合伙私募股权基金的收入来说,既有日常固定的管理费用,也有投资等行为带来的变动收入,在这其中也许所得主体是自然人,也许是有限合伙人或者法人,需要根据具体情况具体分析。自然人为基金管理人,那么管理费用适用于20%的劳务报酬所得税纳税方式,变动收入则按照5%~35%的超额累进税率。法人为基金管理人,日常收入和变动收入都按照25%的企业所得税进行计算^[2]。

第三是基金投资人的方面。基金投资人也有不同的类型,基金投资人属于自然人合伙人则依据个人工商户经营范围来计算所得税,也就是20%的税率。基金投资人属于法人则依照企业所得税的25%税率进行计算,若投资人是合伙却合伙人的情况,其投资收益按照5%~35%的超额累进税率计算,股权转让收入按照转让所得税的20%税率进行计算。

综上所述,对于有限合伙私募股权基金来说,先分后税是一版原则,然而在具体执行层面由于其模式不同带来的所得税计算问题成为操作的难题。

3 有限合伙私募股权基金所得税的会计处理问题

从上文的分析中可以看出,对于有限合伙私募股权基金所得税的管理有明确的监管框架和政策引导,税收政策明确,有限合伙私募股权基金的税务申报是作为合伙企业来进行的,因此其会计处理的问题就在于两个方向,第一个是有限合伙私募股权基金的分红收益进行税前抵扣的问题,第二个是投资亏损的亏损弥补问题。

有限合伙私募股权基金的分红收益进行税前抵扣的问题。有限合伙私募股权基金本身属于合伙企业,其经营方向属于股权投资经营,那么对于所得税的管理中其投资所产生的分红也是其收入的重要部分,然而无论是针对合伙企业投资者个人所得税的规定还是其他所得税法都没有对分红部分税前抵扣问题有明确的规定,针对其利息、股息、红利部分是规定计入个人投资者的感染所得税范畴,然而企业合伙人的分红收入能不能按照合伙企业的免税规定进行税前抵扣较为模糊^[3]。

有限合伙私募股权基金的分红收益进行税前抵扣的问

(下转第15页)

作,只有这样才能实现账务的透明。可以在村务公开栏里定时定期的公布,村委会财务管理过程中出现的具体情况内容要保证完整,村民能够通过公开栏了解收支的具体情况。这样,全村的人民都成为了监督员,村里的收入以及支出,甚至是一些零星的办公用品购买外出考察花费的费用,这些都要选择非现金的形式进行结算,这个过程要规范操作的流程。确保所有的资金往来,能够留下痕迹,这样出现问题之后就可以立刻查询。一旦出现了审计方面的问题,要在第一时间采取措施处理,并加大处罚的力度。

2.5 使农业经济管理更加信息化

在农村经济发展的情况下,我们要从管理方式的采用上着手去优化这一经济管理,很长的一段时间里,这一经济管理效率没有显著的提高,反而处在一个较低的水平,导致这一情况出现的直接原因是管理方式较为单一和陈旧。尤其是过于陈旧的管理理念,对于大多数管理活动的开展多数情况下使用的管理手段都过于陈旧。在现如今信息化快速发展下,农业经济管理活动的开展能够融入更多地信息技术,同时,在有效提高经济管理水平和质量的基础上,从很大程度上提高经济管理的资金投入。因此,提升农业经济管理水平的信息化,每一层次、每一时期管理活动的开展必须要运用信息化技术来驱动,如此便可以使农村经济更好的发展,充分的发掘农业经济管理的积极作用。

2.6 财务管理配备专人负责

农村财务管理工作开展,需要结合实际需要配备专门的人员负责,有专业的出纳和会计人员。所以,应配备专人负责财务管理工作,或是推行农村会计委托代理服务,选择市场上资质较高的会计核算单位,由专业人员来核算农村财务账目,保证核算结果精准、可靠。加强农村财务审计监督,设立专门的审计小组,定期组织审计和稽查工作,依据村干部离任审计制度,在每次换届选举时保证农村财务得到全方位审计,审计后才村干部才可以离任,选用新的村干部。明确专项审计项目内容,及时对工程项目竣工验收,确保村委会监管职能充分发挥。

3 结论

总之,在建设新农村,完善农村专业财务人员队伍的过程中,必须要针对当前的财务管理制度进行完善,针对其中出现的问题进行具体的解决,实现财务的公开化,这样才能确保农村经济稳健的发展,从而更好的建设社会主义新农村。

参考文献

- [1] 高永强. 加强农村财务管理,促进新农村经济可持续发展[J]. 新农业,2019,21(23):123.
- [2] 廖焯. 加强农村村级财务管理促进新农村经济可持续发展[J]. 山西农经,2019,26(02):35.
- [3] 丁利华. 农村经济发展现状的相关思考[J]. 首席财务官,2020,16(1):44-45.

(上接第13页)

题,根据相关法规和会计操作规范将有限合伙私募股权基金的投资行为视为金融产品,其投资行为是进行金融产品的出售,其管理人根据审计机构的规范进行管理,同时根据协议将收回的红利、股息等作为收益,将投资收回等收益冲减机构的成本,待成本回收之后再计算收益。这种会计处理的方法实现了稳健原则,需要注意收益和纳税过程中时间不同导致的费用计算问题。还可以将有限合伙私募股权基金的投资行为视为长期股权的投资,将红利和股息等作为投资收益计算,将投资收回和其他的收入来冲减成本后作为投资收益来处理,这样每次投资收回都需要计算损失和收益,实际会计处理中根据情况来选择不同的处理方式。

有限合伙私募股权基金投资亏损的弥补问题。由于相关的企业所得税的规范中对于企业的年度亏损有相关的弥补政策,对于企业的年度亏损允许会计处理中用企业未来的生产经营来弥补,且可以在5年内延续亏损弥补。这对于经营出现亏损的企业在一定程度上能够缓解资金压力,然而对于有限合伙私募股权基金来说,其所得税部分并没有明确的亏损弥补规定,涉及到的内容是纳税年度收入总额减除成本和损失后的金额,对于收入总额并没有更加详细的规定,对于投资

所产生的亏损也没有明确的规定,因此能否适用延期亏损弥补也成为难题。在会计处理的过程中因考虑到合伙企业的经营亏损无法进行弥补处理的方面,此外个人经营所得处于亏损的状态下,其股息和红利等纳税也不能进行弥补处理,不适用基层层面的亏损递减处理方法进行递减。

4 结论

有限合伙私募股权基金的发展越来越丰富,其出资的方式更加多样,税负方面相对较低,且收益分配更加多种,激励机制设置更加灵活成为了股权投资的重要组成部分。有限合伙私募股权基金在发展较快,相应的税收制度亟待完善,尤其是在所得税的会计处理方面存在许多争议,一方面需要国家完善相应的法律体系和税务制度,健全税收征管体制,完善税收的优惠政策,另一方面也需要有限合伙私募股权基金在会计处理中结合国家制度和地方规范进行税务筹划。

参考文献

- [1] 杨咏梅,陈美华. 有限合伙制私募股权投资基金所得税存在的问题与对策研究[J]. 财会研究,2020(07):10-14.
- [2] 李科霖. 私募股权投资基金所得税问题浅析[J]. 首席财务官,2019,15(18):7-8,43.
- [3] 丁凡. 有限合伙制私募股权投资基金所得税制度研究[D]. 华东政法大学,2019.