

上海市第三中级人民法院 行政判决书

(2024)沪03行终133号

上诉人(原审原告)王某1,男,1987年4月19日出生,汉族,住北京市朝阳区。

委托代理人寇某,某某律师事务所1律师。

被上诉人(原审被告)国家税务总局上海市青浦区税务局,住所地上海市青浦区。

法定代表人徐某,国家税务总局上海市青浦区税务局局长。

出庭应诉行政机关负责人王某2,国家税务总局上海市青浦区税务局副局长。

委托代理人鲁某,国家税务总局上海市青浦区税务局工作人员。

委托代理人丁某,某某律师事务所2律师。

被上诉人(原审被告)国家税务总局上海市税务局,住所地上海市徐汇区。

法定代表人程某,国家税务总局上海市税务局局长。

委托代理人王某3,国家税务总局上海市税务局工作人员。

委托代理人龚某,国家税务总局上海市税务局工作人员。

上诉人王某1因诉被上诉人国家税务总局上海市青浦区税务局(以下简称青浦税务局)不予退税决定及被上诉人国家税务总局上海市税务局(以下简称市税务局)行政复议决定一案,不服上海铁路运输法院(2023)沪7101行初518号判决,向本院提起上诉。

本院于2024年2月23日受理后,依法组成合议庭,于2024年4月11日召开庭前会议,并于2024年6月3日公开开庭进行了审理。上诉人王某1的委托代理人寇某,被上诉人青浦税务局出庭应诉负责人王某2及委托代理人鲁某、丁某,被上诉人市税务局的委托代理人王某3、龚某均到庭参加诉讼。各方当事人曾同意本院主持调解,但因各方调解方案差距过大,本案调解未成。本案现已审理终结。

原审查明,2015年12月至2016年6月,案外人某某有限公司(以下简称某某公司)与王某1、案外人袁某某签订《发行股份及支付现金购买资产的协议》(以下简称《购买资产协议》)、《发行股份及支付现金购买资产的利润预测补偿协议》(以下简称《利润预测补偿协议》)、补充协议等,约定某某公司1(以下简称某某公司1)资产评估基准日为2015年12月31日。某某公司以交易对价115,000万元购买王某1、袁某某各持股50%的某某公司1股权,支付方式为支付现金及发行股份。王某1出让某某公司1股权的现金对价为25,000万元,股票对价为32,500万元。王某1、袁某某承诺某某公司12016-2019年度净利润目标分别不低于一定金额。若某某公司1未达到承诺净利润数,王某1、袁某某须按照协议约定进行补偿。2016年9月8日,王某1收到某某公司的现金对价25,000万元。某某公司另向王某1定向发行16,598,569股股票。2016年9月12日,上述股票预登记至王某1名下。同月26日,上述股票最终登记到账,王某1正式列入某某公司股东名册。2018年4月25日,某某公司实施2017年度权益分派方案“每10股转增10股”,王某1持有股票变为33,197,138股。2017年3月,王某1由某某公司1作为代某就现金对价款缴纳个人所得税5,000万元。青浦税务局稽查局于2017年9月13日至2017年11月1日对王某12015年1月1日至2017年5月31日期间的纳税情况进行了检查,后作出沪地税青稽处(XXXX)XX号《税

务处理决定书》（以下简称2018税务处理决定），责令王某1补缴个人所得税6,400万元，告知王某1可自上述款项缴清或者提供相应担保被税务机关确认之日起六十日内依法向青浦税务局申请行政复议。王某1实际于2017年11月15日针对前述股票对价部分补缴个人所得税6,400万元，王某1未就2018税务处理决定提起行政复议。

因某某公司12018年度、2019年度净利润未达标，某某公司发布关于回购某某公司1未完成业绩承诺对应补偿股份的公告，2018年度王某1补偿20,730,949股股份，2019年度王某1补偿6,717,799股。2021年3月8日，某某公司发布关于重大资产重组项目涉及补偿股份部分注销完成的公告，已完成2018年度王某1及袁某某业绩补偿股份的回购注销手续。

2021年12月17日，某某公司发布关于某某公司1业绩承诺应补偿股票回购注销事项的进展公告，王某1向某某公司补偿的6,717,799股股份已于2021年3月4日注销。

2022年10月11日，王某1认为其股权转让交易多申报和缴纳个人所得税53,744,652.18元，向青浦税务局申请退还。青浦税务局于同日受理，经审查于同年11月8日作出沪青税税通〔2022〕1990XX号《税务事项通知书》（以下简称被诉不予退税决定），认为王某1不符合误收多缴税款应退税情形，决定不予退税，并向王某1送达。王某1不服，向市税务局申请行政复议。市税务局于2023年1月8日受理，并向王某1、青浦税务局分别送达受理通知书、提出答复通知书。同月19日，青浦税务局提交行政复议答复书及相关证据材料。2023年2月22日，市税务局作出延期审理通知书，决定延长复议审理期限30日，并向王某1、青浦税务局送达。期间王某1提出阅卷申请，市税务局于2023年3月1日收到，联系王某1确认阅卷时间，约定的阅卷当日王某1告知市税务局取消阅卷。2023年3月16日，市税务局作出沪税复决字〔XXXX〕X号《税务行政复议决定书》（以下简称被诉复议决定），维持被诉不予退税决定，并向王某1、青浦税务局送达。王某1仍不服，诉至原审法院，请求撤销被诉不予退税决定和被诉复议决定。

原审认为，根据《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）第五条第一款、《中华人民共和国行政复议法》（以下简称《行政复议法》）第十二条第二款之规定，青浦税务局与市税务局分别具有作出被诉不予退税决定及被诉复议决定的法定职权。青浦税务局于2022年10月11日受理王某1提出的退税申请，经审查后于同年11月8日作出被诉不予退税决定并向王某1送达，程序符合《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（以下简称《税收征管法实施细则》）等相关规定，王某1对此亦不持异议。本案的争议焦点在于，王某1以对赌失败补偿股份导致股权转让所得利益减少为由申请退税，青浦税务局作出被诉不予退税决定认定事实是否清楚、适用法律是否正确。对此，原审认为，王某1是否符合超过应纳税额予以退税的情形，可从股权交易应税事实判断、利润补偿是否影响应税金额确定、退税申请期限计算等三方面进行审查。

第一，关于案涉交易应税事实的判断。根据当时有效的《中华人民共和国个人所得税法》（2011年修正）（以下简称《个人所得税法》）第二条第（九）项规定，财产转让所得应当缴纳个人所得税。该法第六条第一款第（五）项规定，财产转让所得，以转让财产的收入额减除财产原值和合理费用后的余额，为应纳税所得额。根据当时有效的《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（2011年修订）（以下简称《个税法实施条例》）第八条第一款第（九）项规定，财产转让所得，是指个人转让有价证券、股权、建筑

物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。该条例第十条规定，个人所得的形式，包括现金、实物、有价证券和其他形式的经济利益。根据上述规定，个人转让股权份额应以财产转让所得为基准缴纳个人所得税，股权转让即构成征收个人所得税的应税事实。王某1向某某公司转让其所持有的某某公司150%股权，某某公司向王某1分别支付现金对价25,000万元、股票对价32,500万元，故本次交易符合股权转让应缴纳个人所得税的情形，应税事实明确。王某1认为，针对该应税事实，其所缴纳的税款属于预缴性质，缺乏依据。

第二，王某1因利润未达预期约定向某某公司补偿股份是否影响应税金额确定。根据《个人所得税法》《个税法实施条例》有关应税事实的规定，发生股权转让属于应缴纳个人所得税的情形，纳税人在收到转让收入后根据所得额、税率等向税务机关缴纳税款。股权转让收入已确定并据此缴纳个人所得税后发生股权变动的，与此前的股权转让不属于税收征管上的同一法律关系，构成新的应税事实，符合纳税条件的，应就新的股权变动缴纳税款。某某公司支付给王某1的股票对价于2016年9月12日完成预登记，并于同月26日完成登记，王某1成为某某公司的股东，于2017年11月15日缴纳股票对价部分的个人所得税。后因某某公司2018年度、2019年度净利润未达标，某某公司回购并注销王某1所持有的股份，该情形并未改变应税事实确定，系发生了新的行政法律关系，王某1主张应按一次交易来确定应税事实和纳税金额，无法成立。王某1提出的国家税务总局公告2014年第67号《股权转让所得个人所得税管理办法（试行）》（以下简称2014年67号文）第九条规定系对股权转让收入范围的界定，王某1以对赌失败为由要求进行退税，不属于上述规定的调整范围。

第三，王某1的退税申请是否超过三年期限。根据《税收征管法》第五十一条规定，纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现的，可以向税务机关要求退还多缴的税款并加算银行同期存款利息，税务机关及时查实后应当立即退还。王某1于2017年11月15日缴纳股票对价个人所得税6,400万元，于2022年向税务机关申请退税，已然超过了上述纳税人可以申请退税的期限。王某1主张应从2021年最后一次补偿某某公司股份的时间开始计算申请期限，不符合上述规定。

综上，青浦税务局经审查后，在目前尚无明确法律规定案涉情形应予退税的情况下，依据《税收征管法》第五十一条、《税收征管法实施细则》第七十八条、第七十九条之规定作出被诉不予退税决定，认定事实清楚、适用法律正确。市税务局收到王某1的复议申请后，于法定延长期限内作出被诉复议决定，维持被诉不予退税决定，认定事实清楚、适用法律正确、程序合法。王某1的诉讼请求缺乏事实根据及法律依据，法院无法支持。据此，依照《中华人民共和国行政诉讼法》第六十九条、第七十九条规定，原审人民法院于2024年1月2日判决驳回王某1的诉讼请求，案件受理费人民币50元由王某1负担。判决后，王某1不服，上诉至本院。

上诉人王某1上诉称：第一、一审法院法律适用错误，一审法院依据的《税收征管法》第五十一条和《税收征管法实施细则》第七十八条、第七十九条系关于退税的程序性规定，不是退税的实体依据。本案中，上诉人申请退税的实体依据是2014年67号文第九条。另外，根据《国家税务总局关于纳税人收回转让的股权征收个人所得税问题的批复》

（国税函[2005]130号）（以下简称130号批复），如股权转让合同未履行完毕，则股权转让行为没有完成，收入也未完全实现，不应缴纳个人所得税。第二，一审法院事实认定错误，某某公司的股份回购行为是对股权转让交易对价的调整行为，并非单独的交易行为。税法法律评价应建立在民事法律评价的基础上，对赌协议的合法性已经在民事法律评价中获得确认。税务机关征税应当充分尊重交易本身的民事安排，本案不具备否定民商事交易的基础。本案中，对赌失败导致退回的股份应当从已经申报的股权转让收入中扣除，相应的，已经缴纳的个人所得税也应当退还。一审法院认为某某公司回购股份，系发生了新的行政法律关系，属于认定错误；且一审判决认定某某公司以1元每股的价格回购，构成明显的事实认定错误。第三、上诉人申请退税未超过三年。2018年税务处理决定没有要求上诉人王某1缴纳滞纳金，说明王某1无论就现金对价部分缴纳的个人所得税还是股票对价部分缴纳的个人所得税，都属于预缴性质，税款结算时点应该是王某1最后一次股份补偿给某某公司的6,717,799股股份在某某公司2完成注销的时点，即2021年3月4日。故王某1于2022年10月申请退税，并没有超过《税收征管法》规定的三年期限。此外，本案如不予退税，涉案股权交易的实际税率高达37.84%，属于暴力征税行为。综上，原审法院认定事实错误，适用法律不当，故上诉人请求撤销原审判决，改判支持其原审诉求。

被上诉人青浦税务局辩称：第一，2014年67号文的第九条，仅针对后续的收入，无法推论出后续亏损应当退税的结论，上诉人王某1主张的退税依据是不存在的。第二，上诉人转让某某公司1股权，获得某某公司的股份，某某公司股份登记至上诉人名下时，上诉人即完成了与个人所得税纳税义务所对应的股权转让交易，我国税法上对对赌协议的税务处理没有特别安排，针对本案股权转让交易情形，最新的规定是财政部、国家税务总局财税【2015】41号《关于个人非货币性资产投资有关个人所得税政策的通知》（以下简称财税【2015】41号文）。第三，上诉人之前缴纳的合计1,1400万元的个人所得税税款不属于预缴性质。税法上规定的“预缴”需由法律明确规定，目前《个人所得税法》中明确存在预缴加汇算方式缴纳税款的应税所得项目，仅包括针对居民个人的综合所得及个人的经营所得。综上，青浦税务局作出被诉不予退税决定，主体合法、程序正当、适用法律正确，认定事实清楚，并无不当。请求法院驳回上诉，维持原判。

被上诉人市税务局辩称，市税务局依据《行政复议法》（2017年修正）《税务行政复议规则》等规定，依法履职，程序合法正当，认定事实清楚，适用法律正确，上诉人诉讼请求缺乏事实根据和法律依据，请求法院驳回上诉，维持原判。

经审理查明，原审判决认定基本事实清楚，本院依法予以确认。

本院另查明，2015年12月18日，案外人某某公司作为甲方与王某1、案外人袁某某作为乙方签订《购买资产协议》。关于标的资产作价部分，双方同意，标的资产交易价格不超过115,000万元，交易价格以《资产评估报告》的评估结果为依据，由双方协商确定。在最终交易价格确定后，签署补充协议明确交易价格并同时签署《业绩承诺补偿协议》，约定乙方对某某公司2016年、2017年、2018年的经营业绩承诺及补偿安排等事项。关于交易中乙方取得对价的安排，双方同意，乙方拟出让某某公司1100%股权所取得对价中的56.5%由甲方以发行股份的方式购买，另外43.5%由甲方以现金方式购买。其中，王

某1对某某公司1出资额500万元，转让股权后获得现金对价为25,000万元，股票对价为32,500万元，合计57,500万元。同日，双方签订《利润预测补偿协议》，约定利润补偿期间、利润补偿方式及数额等。关于保证责任及盈利预测与承诺，乙方保证，某某公司1在利润补偿期间实现的净利润数不低于乙方承诺某某公司1在利润补偿期间实现的净利润数。乙方承诺，某某公司12016年度净利润不低于人民币6,000万元，2017年度净利润不低于人民币7,000万元，2018年度净利润不低于人民币9,000万元。其中5.4条约定，如5.1条约定的补偿条件触发，甲方按照人民币总价1元回购补偿方持有的该等应补偿股份并按照有关法律规定予以注销，并以书面方式通知补偿方。

2016年3月7日，某某公司作为甲方与王某1、袁某某作为乙方签订《购买资产协议之补充协议》，约定将《购买资产协议》2.1条修改为“.....以2015年12月31日为基准日，某某公司1股东全部权益的评估值为115,295万元。以前述资产评估报告的评估值为基础，经公司与交易对方公平协商后确定公司就购买标的资产需支付的交易总对价为115,000万元。”同日，双方签订《利润预测补偿协议之补充协议》，约定《利润预测补偿协议》3.2条修改为“.....参考具有证券从业资格的资产评估机构某某公司3出具的《某某有限公司拟发行股份及支付现金收购上海某某公司1科技有限公司股权涉及的股东全部权益价值评估报告》（沪申威评报字〔2016〕第0058号），经过双方协商，乙方承诺，某某公司12016年度净利润不低于人民币6,000万元，2017年度净利润不低于人民币7,000万元，2018年度净利润不低于人民币9,000万元。”

2016年6月2日，双方签订《利润预测补偿协议之补充协议（二）》，约定在《利润预测补偿协议》中添加5.5条，主要内容是承诺期限届满后的减值测试及补偿。

2016年6月22日，双方签订《利润预测补偿协议之补充协议（三）》，约定将2.2条修改为“.....利润补偿期间为2016年、2017年、2018年、2019年。”将3.2条修改为“.....乙方承诺，某某公司12016年度净利润不低于人民币6,000万元，2017年度净利润不低于人民币7,000万元，2018年度净利润不低于人民币9,000万元，2019年度净利润不低于人民币11,000万元。”删除承诺期限届满后的减值测试及补偿条款。同时，还约定将《购买资产协议》12.1条、12.2条约定的锁定期从三期修改为两期。

根据某某公司2019-90号《关于重大资产重组项目涉及补偿股份注销完成的公告》，因未完成2018年度业绩承诺，某某公司1原股东袁某某、王某1合计应补偿公司21,928,087股股份。2018年度袁某某实际补偿1,197,138股股份，王某1补偿20,730,949股股份。回购总价1元，且已经在2019年8月15日完成回购注销手续。

根据某某公司2020-34号《某某公司关于回购注销某某公司12019年度未完成业绩承诺对应补偿股份的公告》，因未完成2019年度的业绩承诺，某某公司1原股东袁某某、王某1应当补偿股份合计32,969,408股，某某公司将以总价1元回购注销。根据某某公司2021-08号《某某公司关于重大资产重组项目涉及补偿股份部分注销完成的公告》，某某公司本次回购注销某某公司1原股东王某1应补偿的股份数量共计6,717,799股，占回购前公司总股本的0.64%，回购总价为1元。本次回购的股份已于2021年3月4日在某某公司2完成注销手续。同时公司将督促相关补偿义务人尽快完成剩余需补偿股份26,251,609股的回购及注销工作。

根据某某公司2021-76号《某某公司关于某某公司1业绩承诺应补偿股票回购注销事项的进展公告》，尚未完成业绩承诺应补偿股份回购注销事项所涉及的补偿责任人为袁某某，涉及股份数量为26,251,609股，应补偿股份回购注销完成时间存在不确定性，敬请广大投资者注意投资风险。

本院还查明，本案二审期间，原审法院出具更正裁定书，将原判决书第15页第13行中的1元每股，更正为总价1元。

以上事实，根据原审中王某1提交的第二组和第四组证据、青浦税务局提交的某某公司2019-90号公告等证据，并结合各方当事人在二审中的一致陈述予以确认。

本院认为，本案二审中的争议焦点是，上诉人王某1因某某公司12018年度、2019年度净利润未达标，补偿某某公司股份后是否可以主张个人所得税退税。该争议焦点涉及补偿义务的履行是否影响涉案股权转让所得的确定、个人所得税的退税依据等问题。现分述如下：

一、补偿义务的履行是否影响案涉股权转让所得的确定

本案中，上诉人认为，《购买资产协议》与《利润预测补偿协议》及补充协议等系一揽子关于股权转让交易的协议，《利润预测补偿协议》属于主合同的一部分，属于对股权转让价格的调整，故股权转让所得应当在《利润预测补偿协议》履行完毕后最终确定。两被上诉人认为，《购买资产协议》与《利润预测补偿协议》等协议的履行相互独立，股权转让所得在上诉人获得现金对价和股票对价后确定。原审法院认为，某某公司回购并注销上诉人所持有的股份，该情形并未改变应税事实确定，系发生了新的行政法律关系。

本院认为，第一，从民商事交易形态来看，本案补偿股份义务的履行是对某某公司1经营风险的补偿，并非是对交易总对价的调整。案涉《购买资产协议》与《利润预测补偿协议》于同日签订，且《购买资产协议》中明确同时签署《业绩承诺补偿协议》，约定对某某公司1经营业绩承诺及补偿安排等事项。之后，交易各方又分别签订《购买资产协议》与《利润预测补偿协议》的补充协议，其中，《利润预测补偿协议的补充协议三》还将《购买资产协议》约定的锁定期从三期修改为两期。某某公司的系列公告也展示，上诉人履行了股份补偿义务，分两次补偿某某公司股份20,730,949股、6,717,799股，某某公司回购总价均为1元，且上述股份相继在2019年8月15日、2021年3月4日在某某公司2完成注销登记手续。因此，《购买资产协议》《利润预测补偿协议》以及相关的补充协议、某某公司公告等证据，全面展示了某某公司1原股东王某1与某某公司之间就转让某某公司1股权所完成的交易的整体情况。

从《购买资产协议之补充协议》约定内容来看，以2015年12月31日为基准日，某某公司1股东全部权益的评估值为115,295万元。以该资产评估值为基础，交易各方确定某某公司购买资产需支付的交易总对价为115,000万元。在《利润预测补偿协议》关于保证责任及盈利预测与承诺中，交易各方约定了某某公司1各个年度的净利润目标值以及未达目标值需补偿的约定，但该约定并非是对交易总对价115,000万元的调整，而是对某某公司1未来经营业绩的保证和经营风险的补偿安排。2016年6月2日，双方签订《利润预测补偿协议之补充协议（二）》，约定在《利润预测补偿协议》中添加5.5条，主要内容是

承诺期限届满后的减值测试及补偿。但之后，《利润预测补偿协议之补充协议（三）》删除承诺期限届满后的减值测试及补偿。因此，交易各方在确定交易总对价为115,000万元后，未对某某公司1的减值进行测试，未对某某公司1估值重新进行调整。双方约定的净利润未达标并不意味着某某公司1估值必然下降。可以说，从本案民商事交易的情况来看，上诉人对某某公司补偿股份义务的履行是对某某公司1经营风险的补偿，并非是对案涉股权转让交易总对价115,000万元的调整。

第二，从个税法角度看，上诉人补偿股份义务的履行并不改变税收征管意义上的股权转让所得。根据《个税法实施条例》第八条第一款第（九）项规定，财产转让所得，是指个人转让有价证券、股权、建筑物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。根据财税【2015】41号文第一条、第五条之规定，个人以非货币性资产投资，属于个人转让非货币性资产和投资同时发生。因此，上诉人转让某某公司150%股权，获得现金对价和某某公司股票对价，应按照财产转让所得项目申报缴纳个人所得税，其中获得某某公司股份，属于个人转让非货币性资产和投资同时发生。转让非货币性资产应按评估后的公允价值确认非货币性资产转让收入。本案中，基于2015年12月31日这一时点资产评估的公允价值，交易各方确定标的资产交易总价为115,000万元。根据财税【2015】41号文第二条规定，个人以非货币性资产投资，应于非货币性资产转让、取得被投资企业股权时，确认非货币性资产转让收入的实现。2014年67号文第二十条规定，具有下列情形之一的，扣缴义务人、纳税人应当依法在次月15日内向主管税务机关申报纳税：（一）受让方已支付或部分支付股权转让价款的；（二）股权转让协议已签订生效的；（三）受让方已经实际履行股东职责或者享受股东权益的；（四）国家有关部门判决、登记或公告生效的；（五）本办法第三条第四至第七项行为已完成的；（六）税务机关认定的其他有证据表明股权已发生转移的情形。本案中，就股票对价部分，上诉人应当自2016年9月26日某某公司发行的股份登记在上诉人名下时确定纳税义务发生。此前，上诉人取得的现金对价部分已由某某公司代扣代缴个人所得税5,000万元。因此，从个税法角度看，上诉人股权转让所得及纳税义务在2016年9月已经最终确定。上诉人认为其缴纳的11,400万元税款属于预缴性质。但从当时有效的《个人所得税法》来看，财产转让所得不适用预缴制。从现行有效的《个人所得税法》（2018年修正）第十一条、第十二条规定来看，采用预缴加汇算清缴模式的个人所得税，也仅限于居民个人取得综合所得或经营所得。因此，上诉人分两次补偿某某公司股份，共获回购总价2元，该总价虽然与取得股份时的价值存在差额，但无法通过预缴加汇算清缴模式来重新核定应纳税额。

综上，在民商事交易中，上诉人因履行《购买资产协议》《利润预测补偿协议》等一揽子协议而导致股权转让的实际所得减少，但该所得的减少，并非是对股权转让交易总对价的调整，而是对经营风险的补偿。同时，由于个税法意义上的个人财产转让所得并不采用预缴加汇算清缴的模式，上诉人补偿某某公司股份的行为也不改变税收征管意义上的股权转让所得。

二、补偿义务的履行是否可以成为退税的理由

如前所述，上诉人无法通过预缴加汇算清缴模式调整针对股权转让所得所缴的税款，那

么，上诉人是否可以以利润补偿赔付股份后造成个人实际最终获益减少为由，申请退税。

对此，上诉人认为，2014年67号文第九条规定，纳税人按照合同约定，在满足约定条件后取得的后续收入，应当作为股权转让收入。因此，在满足约定条件后承担的亏损，也应当从股权转让收入中扣除，继而所征收的个人所得税也应当退还。两被上诉人认为，2014年67号文第九条仅针对后续的收入，不能引申出后续亏损应当如何结算个人所得税的结论。上诉人股权转让的实际获益减少，系在纳税义务发生后，基于相应经济目的履行另行达成的协议约定，不对交易价格产生影响，上诉人不存在多缴纳税款的情形，故不符合退税条件。原审法院认为，根据《税收征管法》第五十一条规定，纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现的，可以向税务机关要求退还多缴的税款。本案中，上诉人于2017年11月缴纳股票对价部分的个人所得税6,400万元，于2022年10月向税务机关申请退税，超过了可以申请退税的期限。

本院认为，第一，《税收征收管理法》第五十一条仅适用于超过应纳税额缴纳的税款的退还，本案并不存在多缴纳税款的情形。个人转让股权，以股权转让收入减除股权原值和合理费用后的余额为应纳税所得额，按财产转让所得适用比例税率20%申报缴纳个人所得税。本案中，税务机关针对上诉人57,500万元的股权转让所得，扣除500万元原值后，适用比例税率20%合计征收11,400万元税款，不存在超过应纳税额缴纳的税款，故青浦税务局无法依据《税收征收管理法》第五十一条为王某1办理退税。第二，对于《利润预测补偿协议》约定的补偿行为，目前个税法领域并无相应的退税规定。上诉人认为，《税收征收管理法》第五十一条是程序性规定，不适用于本案，本案应当参照2014年67号文第九条规定和130号批复精神进行退税。本院认为，2014年67号文第九条是对股权转让收入的确认，并非是关于退税的规定。根据130号批复，如股权转让合同未履行完毕，则股权转让行为没有完成，收入也未完全实现，不应缴纳个人所得税。但本案中，某某公司定向发行的股份于2016年9月登记至上诉人名下，上诉人转让某某公司1股权所得已确定，股权转让行为已经完成，上诉人不存在不应当缴纳个人所得税的情形。可以说，虽然上诉人股权转让的实际获益最终随着《购买资产协议》《利润预测补偿协议》等一揽子协议整体履行完毕而确定，但是，在税收领域，目前尚未针对此类交易模式设计专门的税收征管安排。第三，上诉人在没有退税依据的情形下，不存在超过退税申请期限之情形。《税收征收管理法》第五十一条规定，纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现多缴税款的，可以向税务机关要求退还。被上诉人认为，上诉人于2017年11月15日缴纳股票对价个人所得税6,400万元，于2022年向税务机关申请退税，超过了上述纳税人可以申请退税的期限。但如前所述，本案不存在多缴纳税款的情形，无法依据第五十一条办理退税，故超过退税申请期限之说无法成立。

综上，虽然上诉人王某1与案外人某某公司签订并履行《购买资产协议》《利润预测补偿协议》以及补充协议等，可以被交易各方看作整体交易，交易各方可以认为案涉股权转让的实际收益在上述一揽子协议履行完毕后最终确定。但在个人所得税征管领域，个人股权转让所得属于财产转让所得，不适用预缴加汇算清缴模式，而是按照20%的比例税率按月或按次征收个人所得税。上诉人主张根据第二笔补偿股份回购注销登记时点即

2021年3月4日最终确定股权转让所得，继而确定应缴纳的个人所得税，多收取的部分应当退还，但目前尚未有相应的税收法律法规或政策文件可以支持该观点。针对本案的情形，目前沿用的仍是2014年67号文所指的股权转让所得个人所得税管理办法及财税【2015】41号文所指的关于个人非货币性资产投资有关个人所得税政策。简而言之，因履行补偿义务而导致股权转让所得实际减少的情形，个人所得税征管领域的法律法规政策文件等尚未作出相应的退税规定。故被上诉人青浦税务局根据现行法律法规及政策文件，对上诉人王某1的退税申请经审核后决定不予退税，并无不当。被上诉人市税务局受理复议申请后，经审查作出被诉复议决定，维持被诉不予退税决定，亦无不当。需要指出的是，本案所涉的股权转让和利润预测补偿模式，呈现了投融资各方为解决对目标公司未来发展不确定性而设计的交易新形态。案涉一揽子协议的合法有效履行，有助于提升市场活力，助推经济发展。为了营造更加规范有序、更显法治公平的税收营商环境，建议税务部门积极调整相关政策，持续优化税收征管服务举措，为经济新业态提供更合理更精准的税收规则，健全有利于高质量发展、社会公平、市场统一的税收制度。

。综上，上诉人王某1的上诉请求和理由，现阶段尚缺乏充足的法律依据，本院实难支持。原审判决驳回王某1的诉讼请求并无不当，应予维持。据此，依据《中华人民共和国行政诉讼法》第八十九条第一款第（一）项之规定，判决如下：

驳回上诉，维持原判。

二审案件受理费人民币50元，由上诉人王某1负担。

本判决为终审判决。

审	判	长	丁晓华
审	判	员	朱晓婕
	人	民	陪
	审	判	员
书	记	员	鲍浩
			朱小艳

二〇二四年八月十六日