

财税

2025 年第 8 期

总第 266 期 (中文版)

律师

www.cpalawyer.cn

左券律师——

通晓财务、税务的专业律师

疑难解答：商标许可使用费应如何征收印花税？

律师视点：工会持股模式与税收适用简析

新规速递

左券资讯

卢国阳 文 /P01

屈钰潇 文 /P04

徐曼 /P08

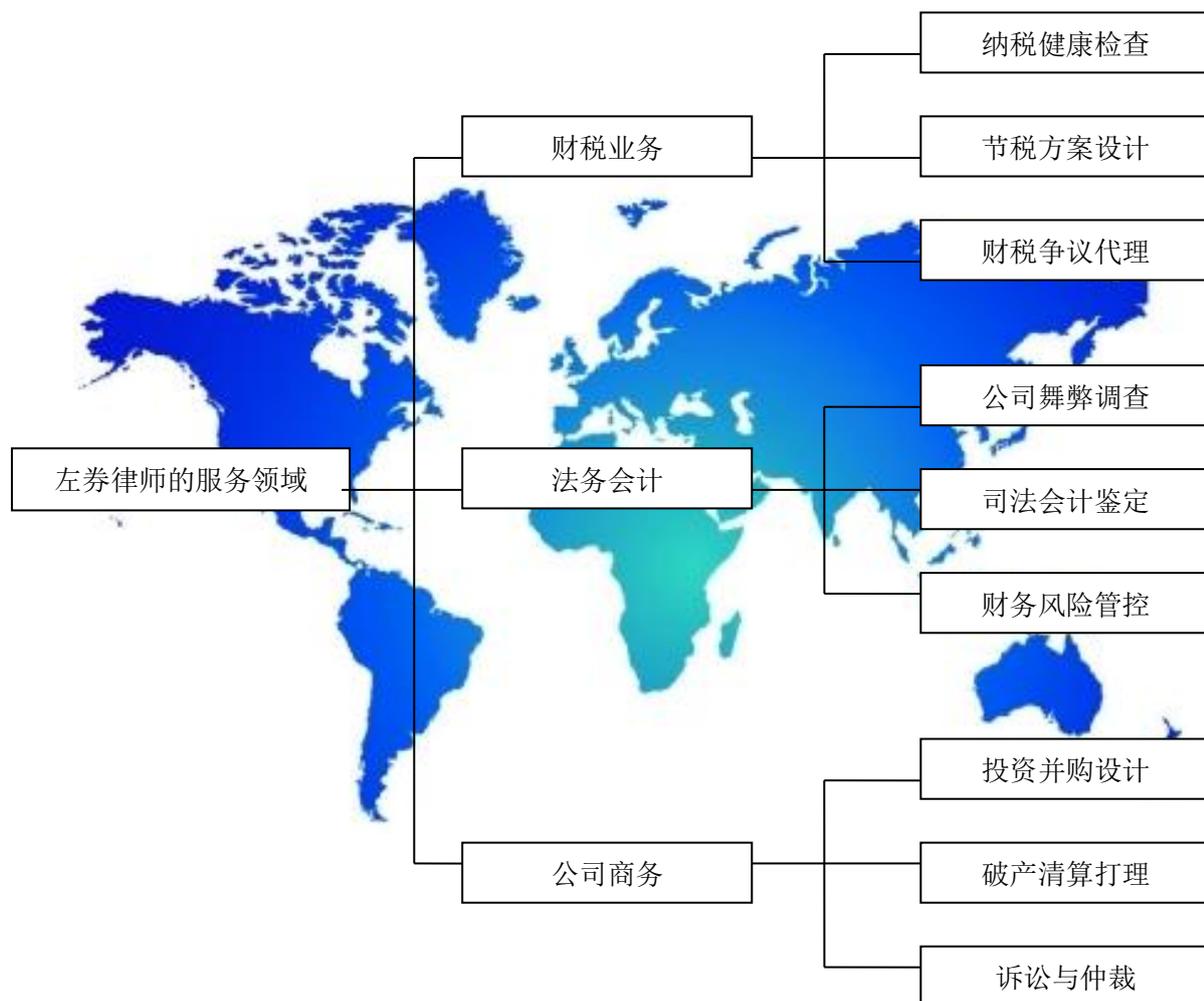
徐曼 /P11



上海左券律师事务所

Shanghai ForTran Law Firm

左券律师——精通财务、税务的专业律师



我们的专业团队

左券律师事务所按照公司制模式实行一体化管理，客户交办的每一个案件均由助理、主管、合伙人组成项目小组，借助高效的管理平台，项目经管理中心、专家委员会会审后方能对外提交。即使是客户的每一个日常咨询也必须书面化、电子化，并经由管理中心、质量监督委员会双重审核。

我们的专业律师均具有财税、金融与法律的双重学历背景，不仅具有律师执业资格，还具有注册会计师、注册税务师执业资格。

我们的执业理念

创造增值方案，共享知识价值！

本期责任编辑：卢国阳

本期编委：卢国阳 屈钰潇 周文迪 徐曼

商标许可使用费应如何征收印花税？

卢国阳/文

问题：

2021年3月，浙江某电商经营企业A与某知名家电品牌企业B签署其名下驰名商标C的独家许可使用合同，许可期限三年。B企业独家授权A企业在线上贴牌使用其C商标销售家电产品。A企业按照每使用一个商标收取人民币100元的标准向B企业支付商标使用费。但每一年度B企业收取的商标授权使用费不低于人民币2,000万元。截止2024年3月，B企业累计取得商标许可使用费人民币6,000万元。后在税务检查中发现，B企业未就该等商标许可使用费申报缴纳印花税。其主管税务机关要求B企业就前述人民币6,000万元，按照“产权转移书据”税目，全额申报缴纳印花税。请问，商标许可使用费应当按照“产权转移书据”税目缴纳印花税吗？

解答：

鉴于《中华人民共和国印花税法》于2022年7月1日施行，并于同日废止《中华人民共和国印花税法暂行条例》。而B企业收取商标许可使用费的期间自2021年3月起至2024年3月止，跨越了新旧印花税法相关法律法规的实施期间。根据法不溯及既往的原则，其2022年7月1日之前收取的商标许可使用费应否缴纳印花税以及适用何种税目缴纳印花税，应当适用《中华人民共和国印花税法暂行条例》相关规定处理；而2022年7月1日之后收取的商标许可使用费之印花税法事宜，则应适用《中华人民共和国印花税法》相关规定。

一、2022年7月1日之前

根据《中华人民共和国印花税法暂行条例（2011修订）》（国务院令588号）相关规定，以及《中华人民共和国印花税法暂行条例实施细则》第五条“条例第二条所说的产权转移书据，是指单位和个人产权的买卖、继承、赠与、交换、分割等所立的书据”之规定，“产权转移书据”税目应特指“产权”的买卖等行为而立的书据。若不涉及“产权”的买卖，即所有权的转让，而该税目不应予以适用。根据《中华人民共和国商标法》（2019年修正）第四

十二条第一款“转让注册商标的，转让人和受让人应当签订转让协议，并共同向商标局提出申请”，第四款“转让注册商标经核准后，予以公告。受让人自公告之日起享有商标专用权”等规定，以及第四十三条“商标注册人可以通过签订商标使用许可合同，许可他人使用其注册商标”之规定，商标专用权的转让，与商标专用权的许可使用系属两种性质完全不同的行为。前者涉及权属的变更；后者在权属未发生变更的前提下，相对方拥有该商标专用权的使用权。

对此，《中华人民共和国企业所得税法》第六条“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：（三）转让财产收入；……（七）特许权使用费收入”，以及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第十六条“企业所得税法第六条第（三）项所称转让财产收入，是指企业转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产取得的收入”，第二十条“企业所得税法第六条第（七）项所称特许权使用费收入，是指企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权取得的收入”，第六十五条“企业所得税法第十二条所称无形资产，是指企业为生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有的、没有实物形态的非货币性长期资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等”等相关规定，予清晰的表明，商标权即商标专用权的转让构成财产转让收入，而商标权即商标专用权的许可使用，则构成特许权使用费收入，两者具有本质不同。

由此可见，“产权转移书据”税目仅适用于商标专用权之权属发生转移之情形；而在商标授权许可第三方使用，其商标专用权权属未发生转移的情况下，“产权转移书据”税目不具有适用之余地。根据《中华人民共和国印花税法暂行条例（2011修订）》第三条“纳税人根据应纳税凭证的性质，分别按比例税率或者按件定额计算应纳税额。具体税率、税额的确定，依照本条例所附《印花税法目税率表》执行”之规定，在《印花税法目税率表》中相应税目，均不适用于商标许可使用这一商业行为的情形下，则对商标许可使用费不应征收印花税法。

二、2022年7月1日之后

2022年7月1日生效实施的《中华人民共和国印花税法》附件“印花税法目税率表”的“合同（指书面合同）”税目中，其中“技术合同”明确“按价款、报酬或者使用费”征

收印花税，但其“备注”中又特别指明“不包括专利权、专有技术使用权转让书据”，即专用权、专有技术使用权的许可使用所收取的使用费等，适用“技术合同”税目缴纳万分之三的印花税；但专利权、专有技术使用权转让，则不适用该税目。而根据附件“印花税税目税率表”的“产权转让书据”税目，其中“商标专用权、著作权、专利权、专有技术使用权转让书据”则适用该税目缴纳万分之三的印花税。由此可见，专利权、专有技术使用权的“许可使用（或者授权使用）”，与其“转让”具有本质不同。专利权、专有技术使用权的“转让”，并不涵盖专利权、专有技术使用权的“许可使用”。印花税法该等规定，与《中华人民共和国专利法（2020年修正）》第十条第一款“专利申请权和专利权可以转让”，第三款“转让专利申请权或者专利权的，当事人应当订立书面合同，并向国务院专利行政部门登记，由国务院专利行政部门予以公告。专利申请权或者专利权的转让自登记之日起生效”，第十二条“任何单位或者个人实施他人专利的，应当与专利权人订立实施许可合同，向专利权人支付专利使用费”等相关规定，是统一协调的。即专利权的转让产生专利权权属转移的法律效果，从而适用“产权转让书据”税目征收印花税；而专利权实施许可，系在专利权权属不发生转移的前提下，授权他人使用自己专利的法律行为，则应适用“技术合同”税目征收印花税。

与专利权的转让和专利权的许可使用存在着本质区别一样，并且如前所述，商标的“转让”与商标的“许可使用”系属两类性质不同的独立行为，商标专用权的转让，并未涵盖也不能涵盖商标专用权的授权使用。而现行有效的印花税法所附《印花税税目税率表》中，仅明确列明“商标专用权……转让书据”应适用“产权转让书据”税目缴纳万分之三的印花税。商标专用权的许可使用以及由此取得的“价款、报酬或者使用费”，则显然不属于“产权转移书据”税目的征税范围。同时，前述“技术合同”税目，仅针对专利权、专用技术使用权，并不包括商标许可使用合同。故，商标专用权的许可使用以及由此取得的“价款、报酬或者使用费”等，亦不属于“技术合同”税目的征税范围。笔者认为，根据印花税法第二条“本法所称应税凭证，是指本法所附《印花税税目税率表》列明的合同、产权转移书据和营业账簿”之规定，在《印花税税目税率表》未列明商标授权使用合同需要征收印花税的前提下，B企业主管税务机关适用“产权转让书据”税目就其取得的商标授权使用费征收印花税，没有法律依据。

工会持股模式与税收适用简析

屈钰潇/文

上个世纪 80 年底以来，为建立现代企业制度，我国进行了国有和集体制公司的大范围改制，在这一过程中工会持股成为了当时中国特色员工持股计划的一种常见形式。虽然现在很少提及，但工会持股模式在华为和娃哈哈等老牌企业中仍然广泛存在，本文将对该制度模式进行研究并就其涉及到的税收问题进行梳理：

一、工会持股的法律本质：

根据《中华人民共和国工会法》第十五条之规定，中华全国总工会、地方总工会和产业工会具有社会团体法人资格，上述主体自成立之日即可以自己的名义独立进行民事法律行为并承担相应责任，并由此享有独立的财产权。而公司（无论何种性质）员工组成的基层工会组织只有在符合民法典规定的法人条件时，方才可依法取得社会团体法人资格，而工会委员会系代工会履行职责、组织会员开展活动的工会内部机构。除上述社会团体外，工会持股制度中往往还存在一类名为“职工持股会”的社会团体，一般专门用于在员工持股计划中为持股员工代行股东职责，员工持股制度起初“职工持股会”往往会登记成为一个独立社团法人，但现在因 1998 年实施的《社会团体登记管理条例》和 2000 年《民政部办公厅关于暂停对企业内部职工持股会进行社团法人登记的函》的规定，该团体在 1998 年后因其系公司内部的团体依法不具有法人登记条件，故该类主体自此无法取得登记，也就无法持股，所以现存的“职工持股会”除在 1998 年之前已经取得登记的外，均下属基层工会内部决策机构，不具备独立的社团法人资格。

但无论是通过“工会”、“工会委员会”亦或是“职工持股会”进行员工持股的，都是公司利用工会天然的员工代表性，设立工会持股用于维系企业和职工之间的一种制度，在此情形下，员工和工会之间究竟构成何种法律关系，员工是否系公司的股东，仍然存在争议。实践中，关于员工与工会的法律关系部分被认定为信托合同关系或委托持股关系，即员

工只能通过工会间接行使权利，员工与公司之间不存在法律上的权利义务关系。员工若直接向工会出资的，构成员工与工会之间的权利义务关系，工会依法享有因向公司出资而形成的股东权，职工不能必然或直接获得以工会向公司出资所形成对公司的股东权，且考虑法律对有限公司、股份有限公司股东人数的要求，法院此种认定确存在相应的法律基础。但也存在部分案例基于公司自认和员工直接向公司出资等实质要件认定员工对公司的股东资格。但目前对此情形下公司和员工之间的关系定性，仍不存在统一的说法，案例中若员工未直接向公司履行出资，要求确认股东资格，法院往往不予认可（例如：（2014）渝高法民申字第 00388 号、（2016）苏民再 434 号案）。

二、工会持股模式在上市公司和拟上市公司中的清理：

证监会 2000 年 12 月 11 日发布了《中国证监会关于职工持股会及工会能否作为上市公司股东的复函》（以下称“《复函》”）、2002 年 11 月 5 日发布了《关于职工持股会及工会持股有关问题的法律意见》（以下称“《意见》”）上述文件中明确：首先，职工持股会不能成为上市公司股东；其次，停止审批职工持股会及工会作为发起人或股东的公司的发行申请，并要求发行人的股东和实际控制人不属于职工持股会及工会持股；最后，对已上市公司而言，在受理其再融资申请时，应要求发行人的股东不存在职工持股会及工会，如存在的，应要求其按照《复函》内容进行规范。且根据证监会的《中国证券监督管理委员会对十三届全国人大四次会议第 4642 号建议的答复》中也明确，对于发行人间接股东存在职工持股会或工会持股的，如不涉及实际控制人控制的各级主体，可以不需要清理，但应予以充分披露。

自此，因证监会对此类制度的多项限制，现在考虑上市的公司在进行股权激励计划和调整股权架构时往往不予考虑“工会持股”模式，该模式自此逐渐退出历史舞台。但从证监会上述文件中可看出，从证监会角度，其从未承认员工作为公司股东的身份，但并未回避工会持股和职工持股之间的紧密联系。

三、工会持股模式下税收问题的处理：

因工会持股存在其历史复杂性和法律本质的模糊性，导致了其在税收所得的性质上也存在诸多讨论空间，下面笔者将对工会持股情形下的税收处理进行探讨。

（一）新授予阶段：

首先，在员工获得公司授予的股权时（无论是否支付对价），都据此获得相应所得，那

么员工纳税时间等应当如何确定？虽然司法实践中对员工和工会及公司的关系定性存在争议，但涉及到税法领域的，对于个人，一般只有视为“工资薪金所得”这一种选择，无非是否根据财税〔2016〕101号《财政部、国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》在满足相应条件（例如：境内居民企业、激励对象要求、股权期权/限制性股票持有期限及行权日与授予日时间间隔等）的情况下，在被授予股权转让时一并按照财产转让所得（20%）申报纳税。

但适用财税〔2016〕101号文规定的困难在于非上市公司向工会授予股权的，并非直接向员工进行授予，而系向中间主体（例如合伙平台）授予，被授予员工大概率无法享受最终上述财税〔2016〕101号文规定之递延纳税政策，但实践中若能按照财税〔2016〕101号文之规定完成“向主管税务机关备案”的手续，合伙企业持股平台也存在成功适用递延优惠政策的案例。那么相较于间接持股的合伙平台，工会持股是否存在突破适用的可能性呢？笔者认为，较为困难。虽然考虑工会持股的工会组织特殊性及其实质代员工行使股东权利的特征，工会持股适用该文的应当更加具有合理性，但是不可避免的是，合伙企业之所以可以适用财税〔2016〕101号文之规定，很多时候与其登记的公示性和公开性是分不开的，而相较于合伙企业，工会持股制度下的股权激励显然公示程度较低，税务机关即便希望对工会持股适用财税〔2016〕101号文之规定的，也往往因难以直接掌握工会持股下的实际个人持股情况，从而将可能导致非上市公司与税务机关的沟通难度较大，此种情形下需要税务机关对单位内部运营的团体“网开一面”的，需要公司准备好提供一系列的文件（股东会议、工会章程、激励文件、决策制度等等）予以沟通，否则只能按照“工资薪金所得”在获得时按照差价由公司为其申报纳税，当然此时不应并入当年综合所得额，而应当单独申报。

但若授予主体是上市公司的，同时根据财税〔2005〕35号《财政部、国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》之规定，则必须按照“工资薪金所得”自股票期权行权、限制性股票解禁或取得股权激励之日起，在不超过12个月的期限内缴纳个人所得税。

（二）分红阶段：

员工通过股权激励获得公司股权并通过工会持股的，在获得公司利润分红的，无论授予阶段适用何种政策，此时都在实际获得分红时按照“利息、红利所得”（20%）缴纳个人所

得税。而公司向工会分配利润则，则适用免税政策，无需缴纳企业所得税。

综上，工会持股制度因政策变化已然不存在生存基础，且其在民商事角度也导致了股权关系的模糊和大量争议，税法角度其相较其他员工激励计划在现行税法规则下不仅难以适用且无自身优势，故其逐渐消失在市场中。但仍然存在工会持股情况的公司应当关注后续进展和员工行权和兑现行为，以免引起不必要的税收风险。

一、财政部 税务总局关于国债等债券利息收入增值税政策的公告（财政部 税务总局公告 2025 年第 4 号）

现就国债、地方政府债券、金融债券利息收入增值税政策有关事项公告如下：

一、自 2025 年 8 月 8 日起，对在该日期之后（含当日）新发行的国债、地方政府债券、金融债券的利息收入，恢复征收增值税。对在该日期之前已发行的国债、地方政府债券、金融债券（包含在 2025 年 8 月 8 日之后续发行的部分）的利息收入，继续免征增值税直至债券到期。

二、上述金融债券，是指依法在中华人民共和国境内设立的金融机构法人在全国银行间和交易所债券市场发行的、按约定还本付息并由金融机构持有的有价证券。

特此公告。

财政部 税务总局

2025 年 7 月 31 日

二、财政部 税务总局关于明确快递服务等增值税政策的公告（财政部 税务总局公告2025 年第 5 号）

现将快递服务等增值税政策公告如下：

一、快递企业提供快递服务取得的收入，按照“收派服务”缴纳增值税。

本公告所称快递企业，是指在境内从事快递业务经营并依法取得快递业务经营许可的企业，上述企业向邮政管理部门备案的分支机构，以及上述企业或者上述分支机构向邮政管理部门备案的快递末端网点。快递末端网点，是指提供快递末端服务的经营网点。

本公告所称快递服务，是指在承诺的时限内完成快件的收寄、分拣、运输、投递服务的业务活动，不包括快递企业仅提供运输服务的业务活动。快递末端服务是指上述收寄、投递服务。快件，是指快递企业递送的信件、包裹、印刷品等物品。收寄服务，是指快递企业接受寄件人委托，完成快件下单、验视、包装、封装等服务的业务活动。分拣服务，是指快递企业对快件进行归类、封发的业务活动。投递服务，是指快递企业将快件按约定方式投交到约定的地址或收件人的业务活动。

二、具有网络平台道路货物运输（以下简称网络货运）经营资质的纳税人，从事网络货运经营，自行采购并交付给实际承运人使用的成品油、天然气、电力、氢能、二甲醚、甲醇以及其他各类车辆燃料（能源）和支付的道路、桥、闸通行费，同时符合下列条件的，其进项税额准予从销项税额中抵扣：

（一）成品油、天然气、电力、氢能、二甲醚、甲醇以及其他各类车辆燃料（能源）和支付的道路、桥、闸通行费，应用于从事网络货运经营纳税人委托实际承运人完成的运输服务。

(二) 取得的增值税扣税凭证符合现行规定。

本公告所称网络货运经营，是指纳税人依托互联网平台整合配置运输资源，以承运人身份与托运人签订运输合同，委托实际承运人完成道路货物运输，承担承运人责任的道路货物运输经营活动，不包括为托运人和实际承运人提供信息中介和交易撮合等服务的行为。实际承运人，是指接受网络货运经营者委托，实际从事道路货物运输的经营者。

三、本公告自发布之日起施行，此前已发生未处理的事项，按照本公告规定执行，已处理的事项不再调整。

特此公告。

财政部 税务总局

2025 年 8 月 11 日



2025年8月21日，杨春艳律师应上海市律师协会财税与海关专业委员会、上海瀛东律师事务所邀请，出席《税法现代化与纳税争议事务专题研讨会》，并在“税法三人谈：案例中的税法规则与税法原则”环节展开专业分享。

2025年8月27日，上左券律师事务所与江西财经大学法学院（纪检监察学院）共建的‘教学实践及就业基地’在上海正式启用并举行揭牌仪式。左券律师事务所合伙人、江西财经大学校友杨薇律师代表律所出席。



左券故事

中国古代称契约为券，以竹制作，分劈成左片、右片，立约方各持一片，两片相合则为信。左片即称左券，由债权人收执，故，成语中“稳操胜券”、“左券之操”比喻成功在握。

《史记》云：“公常执左券以责于秦韩”。意为从容自信，手执左券，风云天下。

《老子》云：“圣人执左券而不责于人”。意为宽容博大，胸怀左券，不战而屈人之兵。



上海左券律师事务所

上海左券律师事务所

电话：021-58871391

传真：021-68868178

网址：www.cpalawyer.cn

地址：上海市民生路 118 号滨江万科中心2301室（邮政编码：200122）