

中国税务快讯

第二十六期 二零一六年九月



股权激励突破性税收优惠政策出台

本期快讯讨论的法规：

- 《关于股权激励和技术入股所得稅征管问题的公告》，国家税务总局 2016 年第 62 号公告（以下简称“62 号公告”），由国家税务总局于 2016 年 9 月 28 日发布，2016 年 9 月 1 日起实施。
- 《关于完善股权激励和技术入股有关所得稅政策的通知》，财税[2016]101 号，（以下简称“101 号文”），由财政部、国家税务总局于 2016 年 9 月 22 日联合发布，2016 年 9 月 1 日起施行。

背景

为支持国家大众创业、万众创新战略的实施，促进我国经济结构转型升级，2016 年 9 月 22 日，财政部、国家税务总局联合印发《关于完善股权激励和技术入股有关所得稅政策的通知》，财税[2016]101 号(以下简称“101 号文”)，对股权激励和技术入股规定了进一步的所得稅优惠政策、享受税收优惠的条件以及管理要求。随即，为贯彻落实 101 号文，国家税务总局于 2016 年 9 月 28 日发布《关于股权激励和技术入股所得稅征管问题的公告》，国家税务总局 2016 年第 62 号公告（以下简称“62 号公告” ），从所得稅征管方面对 101 号文作出了进一步明确。62 号公告及 101 号文均自 2016 年 9 月 1 日起生效。

62 号公告及 101 号文的出台，从国家法规层面进一步明确了非上市公司股权激励的相关税收政策，并且在纳税时点、适用税率等方面提供了突破性的税收优惠，大幅度减轻被激励对象的税收负担。同时，对于中国上市公司股权激励给予延长纳税期限的重大优惠。

主要内容

62 号公告及 101 号文，从非上市公司股权激励、上市公司股权激励以及技术成果投资入股三个方面，规定了不同的税收优惠政策：

62 号公告及 101 号文所提及的股权激励包括：股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励。

1、非上市公司股权激励递延纳税

全国中小企业股份转让系统（俗称“新三板”）挂牌公司按照非上市公司处理。

优惠政策

- 员工在取得股权激励时可暂不纳税，递延至转让该股权时纳税。
(即由原先获得股权和股权转让两个环节分别征税，合并并递延至仅在股权转让环节征税)
- 股权转让时，适用财产转让所得，按 20%税率计算缴纳个人所得税。
(即由原先股票(权)期权行权、限制性股票解禁、股权奖励获得(以下统称“股权获得”)环节按 3%~45%七级累进税率和股权转让环节按 20%税率，现统一按 20%税率计算缴纳个人所得税)

62号公告首次明确，非上市公司股票(权)的公平市场价格，依次按照净资产、类比法和其他合理方法确定。净资产法按照取得股票(权)的上年末净资产确定。

享受优惠政策的条件

101号文规定可享受税收优惠的股权激励，须同时满足七方面条件：
(不符合条件的，需参照财税[2005]35号文及国税函[2006]902号文规定计算缴纳个人所得税)。

- 1) 属于境内居民企业的股权激励计划。
- 2) 股权激励计划必须经公司董事会、股东(大)会审议通过并列明激励的详细内容。
- 3) 激励标的应为境内居民企业的本公司股权。可以是技术成果投资入股到其他境内居民企业所取得的股权。
- 4) 激励对象应为企业的技术骨干和高级管理人员，具体人员由公司董事会或股东(大)会决定，激励对象人数累计不得超过本公司最近6个月在职工平均人数的30%。平均人数按“工资薪金所得”项目全员全额扣缴明细申报的人数确定。
- 5) 股票(权)期权自授予日起应持有满3年，且行权日起持有满1年；限制性股票自授予日起应持有满3年，且解禁后持有满1年；股权奖励自获得奖励之日起应持有满3年。
- 6) 股票(权)期权自授予日至行权日的时间不得超过10年。
- 7) 实施股权奖励的公司及其奖励股权标的公司所属行业均不属于101号文所附《股权奖励税收优惠政策限制性行业目录》。

征管要求

非上市公司实施符合条件的股权激励，个人选择递延纳税的：

- 应于股权获得之次月15日内向主管税务机关报送62公告所规定材料

- 并于每个纳税年度终了后 30 日内向主管税务机关报送 62 公告所附递延纳税情况报告表
- 股权转让办理纳税申报时，应向主管税务机关一并报送能够证明股权转让价格、递延纳税股票原值、合理税费的有关资料，其中包括转让协议、评估报告和相关票据等。

2、上市公司股权激励延长纳税期限

101 号文规定的上市公司是指其股票在上交所、深交所上市交易的公司。

- 经向主管税务机关备案（股权获得之次月 15 日内完成），个人可自股票期权行权、限制性股票解禁或取得股权奖励之日起，在不超过 12 个月的期限内缴纳个人所得税。
- 上市公司股票期权、限制性股票应纳税款的计算继续按照财税[2005]35 号文、财税[2009]5 号文及国税函[2009]461 号文等相关文件执行。
- 股权奖励应纳税款的计算比照前述相关文件执行。

3、技术成果投资入股实施选择性税收优惠政策

- 企业或个人以 101 号文定义的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权的，企业或个人可选择按现行有关税收政策执行，也可经向主管税务机关备案后递延至转让股权时纳税。
- 允许被投资企业按成果投入股权时的评估值入账并在企业所得税前摊销扣除。

62 号公告同时规定，企业选择适用递延纳税政策的：

- 应当为实行查账征收的居民企业以技术成果所有权投资
- 应在投资完成后首次预缴申报时将内容填入 62 号公告所附备案表
- 企业接受技术成果投资入股，技术成果评估明显不合理的，主管税务机关有权进行调整。

毕马威观察

自国税函[2007]1030 号文有关非上市公司股票期权所得个人所得税问题的文件被废止起，在国家法规层面对于非上市公司股权激励税收政策方面始终没有进一步明确。62 号公告和 101 号文的出台，弥补了这一空白，并且对非上市公司股权激励计划的递延纳税政策，即延后了纳税时点又降低了适用税率，切实并大幅度减轻被激励对象的税收负担。此次政策调整，在股权激励计划个人所得税的税收优惠政策方面，相较于上市公司，对非上市公司给予了倾斜支持，体现了国家鼓励大众创业、万众创新的精神。

对非上市公司股权激励计划的递延纳税政策，101号文规定了严格的适用条件。因此，企业需要在使用相关优惠处理前，先对照确认是否符合101号文中规定的条件。企业在草拟股权激励计划时就应当考虑激励股权标的和激励对象的选择、对激励对象股权持有时间以及行权时间等要求。对于已实施的股权激励计划但未符合优惠条件的非上市公司，可以根据企业具体情况考虑适当调整或另拟新的符合条件的股权激励计划以享受税收优惠规定，降低被激励对象税负，更大程度地达到激励目的和效果。

同时，适用101号文优惠条件的企业，应当严格履行62号公告以及101号文规定的相关责任和义务，例如：

1. 严格履行备案以及年度报告要求。
2. 按规定完成个人所得税代扣代缴义务。
3. 一旦企业情况发生变化，不再符合享受递延纳税政策条件的，企业有义务按照一般规定及时报税。

为此，企业需要建立完善的个人所得税管理体系，确保依法履行相关的义务。

另外，101号文在下列方面尚未作出具体规定，有待法规进一步明确：

- 101号文所提及的股权激励仅包括：股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励。对于其他股权激励形式，如员工持股计划等个人所得税处理，是否可以参照执行，有待明确。
- 对于不符合条件的非上市公司股权激励，62公告及101号文规定参照财税[2005]35号文及国税函[2006]902号文规定计算缴纳个人所得税。是否意味着该两个文件中针对上市公司股权激励的税收优惠计算方法（即股权获得时，按行权期月份数不超过12个月分摊计算个人所得税）可以运用到非上市公司股权激励，有待明确。
- 101号文中首次提出上市公司“股权奖励”应纳税款的计算按财税[2005]35号文、财税[2009]5号文及国税函[2009]461号文等相关规定比照股票期权、限制性股票应纳税款的计算。是否意味着“股权奖励”也可适用按不超过12个月分摊计算个人所得税的优惠计算方法，有待明确。

101号文仅适用境内居民企业实施的以本企业股份为激励标的的非上市公司以及其股票在上交所、深交所上市交易的上市公司。对于企业已搭建海外架构或拟在境外上市的企业，需根据企业具体情况考虑是否及怎样相应设计或调整其股权激励计划。

请将您的任何疑问，发送至我们的公共邮箱：taxenquiry@kpmg.com 或者直接联系中国各个办事处的合伙人

何坤明 税务服务主管合伙人 毕马威中国 电话：+86 (10) 8508 7082 khoonming.ho@kpmg.com	华北区	黄伟光 电话：+86 (10) 8508 7085 michael.wong@kpmg.com	麦玮峰 电话：+86 (21) 2212 3409 christopher.mak@kpmg.com	范家珩 电话：+86 (755) 2547 1071 sam.kh.fan@kpmg.com	霍宁思 (Barbara Forrest) 电话：+852 2978 8941 barbara.forrest@kpmg.com
凌先肇 税务服务主管合伙人，北方区 电话：+86 (10) 8508 7083 david.ling@kpmg.com		谢亿佳 电话：+86 (10) 8508 7540 jessica.xie@kpmg.com	倪伟东 电话：+86 (21) 2212 3411 henry.ngai@kpmg.com	傅瀛洲 电话：+86 (755) 2547 1138 joe.fu@kpmg.com	冯洁莹 电话：+852 2143 8821 sandy.fung@kpmg.com
北京 / 沈阳 凌先肇 电话：+86 (10) 8508 7083 david.ling@kpmg.com		陈明宇 电话：+86 (10) 8508 7025 andy.m.chen@kpmg.com	邢果欣 电话：+86 (10) 8508 7072 christopher.xing@kpmg.com	大谷泰彦 电话：+86 (21) 2212 3360 yasuhiko.otani@kpmg.com	何家辉 电话：+86 (20) 3813 8620 ricky.gu@kpmg.com
天津 周重生 电话：+86 (10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com		陈亚丽 电话：+86 (10) 8508 7571 yali.chen@kpmg.com	延峰 电话：+86 (10) 8508 7508 irene.yan@kpmg.com	潘汝强 电话：+86 (21) 2212 3118 ruqiang.pan@kpmg.com	许昭淳 电话：+852 2685 7815 daniel.hui@kpmg.com
青岛 彭晓峰 电话：+86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com		房锡伟 电话：+86 (532) 8907 1724 milano.fang@kpmg.com	张进 电话：+86 (10) 8508 7625 jessie.j.zhang@kpmg.com	饶戈军 电话：+86 (21) 2212 3208 amy.rao@kpmg.com	甘兆年 (Charles Kinsley) 电话：+852 2826 8070 charles.kinsley@kpmg.com
上海 / 南京 卢奕 电话：+86 (21) 2212 3421 lewis.lu@kpmg.com		冯炜 电话：+86 (10) 8508 7531 tony.feng@kpmg.com	张晓 电话：+86 (10) 8508 7507 sheila.zhang@kpmg.com	谭伟 电话：+86 (28) 8673 3915 wayne.tan@kpmg.com	孔达信 (John Kondos) 电话：+852 2685 7457 john.kondos@kpmg.com
成都 周咏雄 电话：+86 (28) 8673 3916 anthony.chau@kpmg.com		古军华 电话：+86 (10) 8508 7095 john.gu@kpmg.com	张天胜 电话：+86 (10) 8508 7526 tiansheng.zhang@kpmg.com	陶蓉蓉 电话：+86 (21) 2212 3473 rachel.tao@kpmg.com	赖绮琪 电话：+852 2978 8942 kate.lai@kpmg.com
杭州 王军 电话：+86 (571) 2803 8088 john.wang@kpmg.com		平潭尚子 电话：+86 (10) 8508 7054 naoko.hirasawa@kpmg.com	周重生 电话：+86 (10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	王覃 电话：+86 (21) 2212 3438 john.wang@kpmg.com	林燕珊 电话：+852 2685 7605 jocelyn.lam@kpmg.com
广州 李一源 电话：+86 (20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com		蒋俊 电话：+86 (10) 8508 7511 josephine.jiang@kpmg.com	华中区	王健兒 电话：+86 (21) 2212 3250 mimi.wang@kpmg.com	梁爱丽 电话：+852 2143 8711 alice.leung@kpmg.com
福州 / 厦门 梅雅宁 电话：+86 (592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com		金翼中 电话：+86 (10) 8508 5000 henry.kim@kpmg.com	卢奕 税务服务主管合伙人， 华东及华西区 电话：+86 (21) 2212 3421 lewis.lu@kpmg.com	翁晔 电话：+86 (21) 2212 3431 jennifer.weng@kpmg.com	文炳涛 电话：+852 2978 8976 steve.man@kpmg.com
深圳 孙桂华 电话：+86 (755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com		黎鲤 电话：+86 (10) 8508 7537 li.li@kpmg.com	周咏雄 电话：+86 (21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	黄中顺 电话：+86 (21) 2212 3380 henry.wong@kpmg.com	莫伟生 (Ivor Morris) 电话：+852 2847 5092 ivor.morris@kpmg.com
香港 杨嘉燕 电话：+852 2143 8753 karmen.yeung@kpmg.com		李辉 电话：+86 (10) 8508 7638 lisa.h.li@kpmg.com	池澄 电话：+86 (21) 2212 3433 cheng.chi@kpmg.com	谢亿璐 电话：+86 (21) 2212 3422 grace.xie@kpmg.com	伍耀輝 电话：+852 2143 8709 curtis.ng@kpmg.com
李鹏 电话：+86 (10) 8508 7574 thomas.li@kpmg.com		李鹏 电话：+86 (10) 8508 7574 thomas.li@kpmg.com	董诚 电话：+86 (21) 2212 3410 cheng.dong@kpmg.com	徐唯 电话：+86 (21) 2212 3396 bruce.xu@kpmg.com	庞建邦 电话：+852 2143 8525 benjamin.pong@kpmg.com
刘晓萌 电话：+86 (10) 8508 7565 simon.liu@kpmg.com		欧康立 (Alan O' Connor) 电话：+86 (10) 8508 7521 alan.oconnor@kpmg.com	董界 电话：+86 (21) 2212 3436 marianne.dong@kpmg.com	徐洁 电话：+86 (21) 2212 3678 jie.xu@kpmg.com	潘懋康 (Malcolm Prebble) 电话：+852 2684 7472 malcolm.j.prebble@kpmg.com
彭晓峰 电话：+86 (10) 8508 7516 +86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com		Alan Garcia 电话：+86 (21) 2212 3509 alan.garcia@kpmg.com	葛乾达 电话：+86 (21) 2212 3083 chriss.ge@kpmg.com	徐默 电话：+86 (21) 2212 3124 robert.xu@kpmg.com	Nicholas Rykers 电话：+852 2143 8595 nicholas.rykers@kpmg.com
沈瑛华 电话：+86 (10) 8508 7586 yinghua.shen@kpmg.com		何超良 电话：+86 (21) 2212 3406 chriss.ho@kpmg.com	周新华 电话：+86 (21) 2212 3318 hanson.zhou@kpmg.com	孙昭 电话：+86 (20) 3813 8615 michelle.sun@kpmg.com	施礼信 (Murray Sarelius) 电话：+852 3927 5671 murray.sarelius@kpmg.com
师迪特 电话：+86 (10) 8508 7090 state.shi@kpmg.com		郑达隆 电话：+86 (21) 2212 3080 dylan.jeng@kpmg.com	周波 电话：+86 (21) 2212 3458 michelle.bzhou@kpmg.com	曾立新 电话：+86 (20) 3813 8812 lixin.zeng@kpmg.com	董維強 电话：+852 2143 8785 david.siew@kpmg.com
谭礼耀 电话：+86 (10) 8508 7605 laiyiu.tam@kpmg.com		蒋婧庭 电话：+86 (21) 2212 3527 jason.jt.jiang@kpmg.com	华南区	香港	艾柏熙 (Chris Abbiss) 电话：+852 2826 7226 chris.abbiss@kpmg.com
金焰 电话：+86 (21) 2212 3420 flame.jin@kpmg.com		梁新彦 电话：+86 (21) 2212 3488 sunny.leung@kpmg.com	李一源 税务服务主管合伙人，南中国 电话：+86 (20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com	刘麦嘉轩 税务服务主管合伙人，香港 电话：+852 2826 7165 ayesha.lau@kpmg.com	谭培立 (John Timpany) 电话：+852 2143 8790 john.timpany@kpmg.com
李亿敏 电话：+86 (21) 2212 3463 michael.y.li@kpmg.com		李亿敏 电话：+86 (21) 2212 3463 michael.y.li@kpmg.com	陈用冬 电话：+1 (408) 367 6086 penny.chen@kpmg.com	陈宇婷 电话：+852 2847 5108 yvette.chan@kpmg.com	陈伟德 (Wade Wagatsuma) 电话：+852 2685 7806 wade.wagatsuma@kpmg.com
			陈蔚 电话：+86 (755) 2547 1198 vivian.w.chen@kpmg.com	陈麗 电话：+852 2143 8777 lu.l.chen@kpmg.com	王磊 (Lachlan Wolfers) 电话：+852 2685 7791 lachlan.wolfers@kpmg.com
				陈心康 电话：+852 2978 8987 rebecca.chin@kpmg.com	杨嘉燕 电话：+852 2143 8753 karmen.yeung@kpmg.com
				冯伟祺 (Matthew Fenwick) 电话：+852 2143 8761 matthew.fenwick@kpmg.com	钟国华 电话：+852 2685 7559 adam.zhong@kpmg.com