

薪俸税 — 股份奖励的课税（权利的归属与收回）

摘要

2021年8月24日，*Richard Paul Mark Aidan Forlee v Commissioner of Inland Revenue [2021] HKCFI 2476* 一案中的纳税人获原讼法庭批准其上诉许可申请，推翻税务上诉委员会早前的裁决。

原讼法庭的这个裁决意义重大，因为它认为满足条件后归属的权利（通常用来决定收入何时确认）与已获得了但将来有可能会被收回的权利两者之间是有区别的。

此案的股份计划设有一个限制解除日，在此之前，如果雇员停止为雇主所属的集团公司工作，其股份将会被收回。尽管如此，法庭仍然认为这些股份所产生的利益应在授予时予以确认。

该裁决的核心是纳税人一开始就享有通过指定人代持的股份的拥有权所带来的收取股息和获得投票权的利益。因此，法庭得出结论，其由于获得授予股份而产生的利益，即使之后仍有可能被收回，该利益在授予时即应予以确认。

对于已经或正在寻求建立股权激励计划奖赏、激励和保留员工的公司，本案非常值得关注。

案例背景

纳税人 Forlee 先生于2002年至2014年6月30日期间受雇于英国 Investec。2014年7月1日，纳税人通过集团内部调动来到中国香港，受雇于其中国香港公司。

- 在英国受雇期间，纳税人分别于2012年5月29日、2013年6月4日和2014年5月27日在集团的股份激励计划（“计划”）下获得 EVA 股份（“英国奖励”）。这些英国奖励是在纳税人于英国受雇期间授予的。
- 授予的股份被转让给纳税人的指定人并由其在相关保留期结束前代纳税人持有。纳税人为其唯一和绝对的受益者（见下文）。
- 根据该计划的规定，自授予之日起，纳税人就此英国奖励享有作为一名股东的所有权利，包括分红权、投票权和指示指定人如何投票的权利。

- 就每批有关股份而言，授予人没收股份的权利于2012年5月29日至2017年5月27日届满，即“限制解除日”。
- 如果纳税人在限制解除日之前停止受雇，他的未解除限制的 EVA 股份将会被收回，他亦不会再享有该股份的任何权利，惟委员会另有决定除外。
- EVA 股份在解除限制后不再有可能被没收，但纳税人在该计划规定的持有期届满前不能转让或处置有关股份。

税务上诉委员会

在本裁决之前，税务上诉委员会裁定有关股份的权益在限制解除日确定为纳税人的收入，即 EVA 股份只有在没有被没收的风险后才会被确认为收入并须课税。尽管这一观点推迟了征税时点，但它导致此案中的股份相关权益被纳入香港薪俸税的课税范围（因为有一部分的股份的获得是源于纳税人香港的雇佣）。

原讼法庭的裁决

在该裁决中，原讼法庭关注的重点是收入取得者何时能“将 EVA 股份变成权益”的日期。法庭认为仅由于 EVA 股份不可完全转让或处置并不能改变该股份的权益已实现的事实。

法院强调，当 EVA 股份授予纳税人之日起，纳税人已开始享有股份有关的权利：

- i. 股份已发行、转让并由纳税人提名的代理人持有
- ii. 纳税人为其股份唯一和绝对权益的受益人
- iii. 他获支付并已收取股份的股息

至于股份在限制解除日之前可能会被没收的问题，法庭表示这不会影响收入的确认，并指出税务上诉委员会的裁决是错误的。法庭的裁决明确区分了归属和收回之间的分别，明确指出“收回”是指权利/权益的丧失，如果有关权益事先没有归属，就不能被收回。

法院还推翻了税务上诉委员会对于股息应作为受雇收入课税的裁决，裁定股息是支付给纳税人通过代理人作为股东所获得的收入。

毕马威评论

该裁决别具重要意义，因为它明确指出满足条件后归属的权利与将来有可能会被收回的权利两者之间是有区别的。

雇主在制定以股份为基础的薪酬计划时需要仔细考虑这个裁决的影响，因为它指出了股份归属条件和收回条文之间微妙但重要的差别，其将影响课税和股份估值时间。

对于预期会有高速增长的企业，在授予时以较低价值缴纳税项并将其后收益作为资本性增值会是一项较为理想的安排。就此而言，估值将会是一个重要的考虑因素。但令人遗憾的是，该裁决并未对于可能会被没收的股份应该如何进行估值进行讨论。

对于已有的以股份为基础的薪酬计划，或者正在寻求建立此类计划的公司来说，他们应该对于其所属计划做出一些审视。以此确保他们的有关计划既可达到该薪酬制度的制定目标和预期，又能达到最好的税务效果。

联系我们



卢奕

税务服务主管合伙人
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3421
E: lewis.lu@kpmg.com



谭培立

税务服务香港主管合伙人
T: +852 2143 8790
E: john.timpany@kpmg.com



施礼信 (Murray Sarelius)

个人服务主管合伙人
电话: +852 3927 5671
murray.sarelius@kpmg.com



萧维强

合伙人, 香港
电话: +852 2143 8785
david.siew@kpmg.com



刘頌

税务总监
毕马威中国
T: +852 2913 2953
E: isabel.q.liu@kpmg.com



香港稅務快訊

kpmg.com/cn

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2021毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙) — 中国合伙制会计师事务所，毕马威企业咨询(中国)有限公司 — 中国有限责任公司，毕马威会计师事务所— 澳门合伙制事务所及毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所，均是与英国私营担保有限公司 — 毕马威国际有限公司相关联的独立成员所全球性组织中的成员。版权所有，不得转载。

© 2021毕马威税务服务有限公司 — 香港有限责任公司，是与英国私营担保有限公司 — 毕马威国际有限公司相关联的独立成员所全球性组织中的成员。版权所有，不得转载。在中国香港印刷。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球性组织中的独立成员所经许可后使用的商标。