



税务热点问题

国家税务总局明确股权激励计划有关企业所得税处理

2012年5月23日，国家税务总局发布了《国家税务总局关于我国居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告[2012]第18号，以下简称“18号公告”），就长期以来存在争议的上市企业股权激励计划企业所得税处理问题予以明确。

一、18号公告的重点内容

1、适用范围

- 在我国境内上市的居民企业或符合条件的我国境外上市的居民企业和非上市公司；
- 股权激励实行方式包括授予限制性股票、股票期权以及其它法律法规规定的方式。

2、扣除金额

(1) 对股权激励计划实行后立即可行权的：

- 上市公司可以根据实际行权时该股票的公允价值与激励对象（包括董事、监事、高级管理人员及其他员工）实际行权支付价格的差额和数量，计算确定作为当年上市公司工资薪金支出，依照税法规定进行企业所得税税前扣除。

(2) 对股权激励计划实行后，满足一定条件（“等待期”）方可行权的：

- 上市公司等待期内会计上计算确认的相关成本费用，不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除；
- 在股权激励计划可行权后，上市公司可根据实际行权时该股票的

公允价值与当年激励对象实际行权支付价格的差额及数量，计算确定作为当年上市公司工资薪金支出，依照税法规定进行企业所得税税前扣除；

- 实际行权时的公允价值，以实际行权日该股票的收盘价格确定。

3、扣除时点

- 股权激励计划实际行权时。

4、生效时间

2012年7月1日起施行。

二、评论

- 18号公告反映了国家税务总局在规定股权激励相关费用的扣除时点和金额时，考虑到了现有有关个人所得税收入确认的一些规定（见财税[2005]35号、国税函[2000]461号文），例如：公允价值计量均按照实际行权日股票收盘价格；股票期权扣除金额确认均按照股票实际行权时公允价值与当年激励对象实际行权支付价格的差额及行权股票数量确认。企业所得税和个人所得税政策的匹配减少了就此进行税务筹划的空间。

- 18号公告规定的企业所得税处理适用于我国境内上市的居民企业，但并未说明是否亦适用于这些上市公司所属集团内其它公司和其控股公司的激励对象。实际操作中基层税务机关可能对此产生不同的理解和处理办法。

- 18号公告自2012年7月1日起实施，在生效日之前已经发生的费用如何处理，此前已税前扣除或未允许扣除的，是否要求追溯调整，仍有待进一步明确。

刘定发 合伙人 Tel: 8621 2208 6230 Email: liudf@junhe.com

程虹 合伙人 Tel: 8621 2208 6309 Email: chengh@junhe.com