

## 第一章 改制阶段

### 第一节 上市流程概要

#### 一、前期准备

##### （一）成立企业上市领导小组

成立以董事长或总经理为核心的工作领导小组，下设上市工作办公室（简称“上市办”）作为日常主要负责部门。上市办总体掌控工作质量及进度，并负责与各中介机构的联络、协调等。

##### （二）组建专业团队

专业顾问为企业上市提供综合性服务，专业顾问团队成员包括保荐人、财务、法律等方面专家，为企业提供从前期准备、股权架构设计、引入战略投资者、股权激励、与主管部门沟通、协调各中介机构、投资阶段与上市发行估值等方面专业服务。

#### 二、选定中介机构

选定保荐机构、会计师事务所、律师事务所、评估师事务所等中介机构。

#### 三、中介机构尽职调查与问题整改

改制前应由中介机构进行尽职调查，根据尽职调查发现的问题进行整改。在有限责任公司阶段尽可能把所有问题解决，股份有限公司从成立起就严格按照上市标准规范运行。

#### 四、确定改制方案

##### （一）对公司股权架构进行调整

《首次公开发行股票并上市管理办法》第八条规定：“发行人应当是依法设立且合法存续的股份有限公司。”我国《公司法》第七十六条

规定：“

设立股份有限公司，应当有二人以上二百人以下为发起人，其中须有半数以上的发起人在中国境内有住所”

。因此对于不符合以上规定的企业，需要进行改制。例如，有限责任公司阶段为单一股东，或者外商投资企业主要股东住所均在境外的，需要对股东架构进行调整，增加股东数量和境内有住所的股东数量等。

根据前期中介机构尽职调查结果，对公司现有股东出资情况、适格性、委托持股、代持、工会和职工持股会持股、证监会离职人员入股等方面存在问题的股东进行调整。对于存在契约性基金、信托计划、资产管理计划等“三类股东”，因证监会要求对股东进行穿透核查，为了减少核查工作，也应一并进行处理。

如果公司申报前准备进行股权融资、对中高层管理人员和核心技术人员等进行股权激励或者引进战略投资者，也可以在股份有限公司改制前一并完成。

## （二）拟定改制方案

根据中介机构尽职调查结果、会计师对改制基准日公司财务数据的审计结果，评估师基于改制基准日对公司审定账面资产的估值结果，拟定初步的折股方案。如果涉及盈余公积、未分配利润等转增股本，则涉及所得税问题，需事前进行测算。

## （三）董事会、股东会决议改制方案

拟定的改制方案，需要由公司董事会、股东会审议通过。如果是国有企业，改制方案需要报送上级主管部门批复或者备案。

## （四）召开创立大会

我国《公司法》规定，发起人股款缴足后30日内召开创立大会，选举董事、独立董事、非职工监事；同时股份公司召开第一次董事会，选举董事长，聘任总经理、副总经理、财务总监、董事会秘书等高级人员；召开第一次监事会，选举监事会主席。

(五) 申请设立登记股份有限公司

向市场监管部门申请公司形式变更，完成股份有限公司设立。

五、改制完成目标

(一) 实现公司形式由有限责任公司变更为股份有限公司。

(二) 建立以股东大会、董事会及下属专门委员会、监事会、高级管理人员为主的“三会一层”现代公司治理结构。

(三) 解决公司与控股股东、实际控制人及其控制的其他企业之间的同业竞争。

(四) 规范公司与关联方之间的关联交易。

(五) 实现公司与控股股东、实际控制人及其控制的其他企业之间在资产、人员、机构、财务、业务等方面的独立性。

(六) 初步建立健全公司完整的内控制度体系，并对改制前公司内控流程中存在的问题进行规范和整改。

## 第二节 涉税事项

### 一、股权激励

股权激励，是指企业以企业股票（权）为标的，对员工进行的长期性激励。激励的对象可以包括董事、监事、高级管理人员、核心技术人员等，激励的形式主要有股票（权）期权、限制性股票、股票增值权、员工持股、管理层收购等。股权激励涉及个人所得税，非上市公司存量股权转让涉及产权转移书据印花税。

## (一) 个人所得税

### 【业务概述】

股权激励其实是一种激励性的工资薪金，按照个人所得税法的规定，属于个人的应税所得。

一般规定：

员工接受企业授予的股票（权）时，除另有规定外，一般不作为应税所得征税。员工行权时，其从企业取得股票（权）的实际购买价低于购买日公平市场价的差额，是因员工在企业的表现和业绩情况而取得的与任职、受雇有关的所得，应按“工资、薪金所得”计算缴纳个人所得税。因特殊情况，员工在行权日之前将股票（权）转让的，以转让净收入，作为“工资、薪金所得”计算缴纳个人所得税。

股票期权形式的工资薪金应纳税所得额=(行权股票的每股市场价-员工取得该股票期权支付的每股施权价)×股票数量

股权激励的计税价格参照获得股权时的公平市场价格确定。

。具体方法参见《税务总局关于发布〈股权转让所得个人所得税管理办法（试行）的公告〉》（国家税务总局公告2014年第67号）。

特殊规定：根据《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》（财税〔2016〕101号）规定，非上市公司授予本公司员工的股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，符合规定条件的，经向主管税务机关备案，可实行递延纳税政策，即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；股权转让时，按照股权转让收入减除股权取得成本以及合理税费后的差额，适用“财产转让所得”项目，按照20%的税率计算缴纳个人所得税。

符合规定条件是指须同时满足以下条件：

1.属于境内居民企业的股权激励计划。

2.股权激励计划经公司董事会、股东（大）会审议通过。未设股东（大）会的国有单位，经上级主管部门审核批准。股权激励计划应列明激励目的、对象、标的、有效期、各类价格的确定方法、激励对象获取权益的条件、程序等。

3.激励标的应为境内居民企业的本公司股权。股权激励的标的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。激励标的股票(权)包括通过增发、大股东直接让渡以及法律法规允许的其他合理方式授予激励对象的股票(权)。

4.激励对象应为公司董事会或股东（大）会决定的技术骨干和高级管理人员，激励对象人数累计不得超过本公司最近6个月在职职工平均人数的30%。

5.股票（权）期权自授予日起应持有满3年，且自行权日起持有满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；股权激励自获得奖励之日起应持有满3年。上述时间条件须在股权激励计划中列明。

6.股票（权）期权自授予日至行权日的时间不得超过10年。

7.实施股权激励的公司及其奖励股权标的公司所属行业均不属于《股权激励税收优惠政策限制性行业目录》范围（详见财税〔2016〕101号附件）。公司所属行业按公司上一纳税年度主营业务收入占比最高的行业确定。

注意：

1.由于激励对象限于本公司员工，因此通过员工持股平台[1]间接实施股权激励不属于税法所规定的股权激励，不适用前述政策；激励标的应是境内居民企业的本公司的股票（权），股权激励的标的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票（权）。

2.实施股权激励的企业为个人所得税扣缴义务人。递延纳税期间，扣缴义务人应在每个纳税年度终了后向主管税务机关报告递延纳税有关情况。

#### 【文件依据】

- 1.《中华人民共和国个人所得税法》
- 2.《中华人民共和国个人所得税法实施条例》
- 3.《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》（财税〔2005〕35号）

4. 《财政部 国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知》（财税〔2009〕5号）
5. 《国家税务总局关于股权激励有关个人所得税问题的通知》（国税函〔2009〕461号）
6. 《税务总局关于发布〈股权转让所得个人所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2014年第67号）
7. 《国家税务总局关于股权激励和转增股本个人所得税征管问题的公告》（国家税务总局公告2015年第80号）
8. 《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》（财税〔2016〕101号）
9. 《国家税务总局关于股权激励和技术入股所得税征管问题的公告》（国家税务总局公告2016年第62号）
10. 《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）
11. 《国家税务总局关于进一步深化税务领域“放管服”改革培育和激发市场主体活力若干措施的通知》（税总征科发〔2021〕69号）

#### 【相关资料】

1. 计划实施前：《股权激励情况报告表》、股票期权计划或实施方案、股票期权协议书、授权通知书。
2. 行权前：股票期权行权通知书和行权调整通知书等。
3. 行权后：个人接受或转让的股票期权以及认购的股票情况，包括种类、数量、施权价格、行权价格、市场价格、转让价格等。
4. 非上市公司递延纳税备案：《非上市公司股权激励个人所得税递延纳税备案表》、股权激励计划、董事会或股东大会决议、激励对象任职或从事技术工作情况说明等。实施股权激励的企业同时报送本企业及其奖励股权标的企业上一纳税年度主营业务收入构成情况说明。



5.递延纳税期间：扣缴义务人需在年度终了后30日报送《个人所得税递延纳税情况年度报告表》。

6.递延纳税股票(权)转让时：股票(权)转让价格、递延纳税股票(权)原值、合理税费的有关资料，具体包括转让协议、评估报告和相关票据等。

2022年6月29日，广东明阳电气股份有限公司在首发上市资料中披露：

2019年12月19日，明阳有限注册资本由人民币3,000万元增加至4,000万元，新增注册资本1,000万元分别由员工持股平台慧众咨询、华慧咨询以货币方式认缴。

根据财政部、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》（财税〔2016〕101号）的规定，“非上市公司授予本公司员工的股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，符合规定条件的，经向主管税务机关备案，可实行递延纳税政策，即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”。

截至本审核问询函回复出具日，慧众咨询、华慧咨询已向国家税务总局中山火炬高技术产业开发区税务局申请递延缴纳，并已取得《非上市公司股权激励个人所得税递延纳税备案表》，符合相关税务法律规定和实践的具体要求。具体涉税金额为在该部分股权转让时，按照股权转让收入减除股权取得成本以及合理税费后的差额，适用“财产转让所得”项目，按照20%的税率计算缴纳个人所得税。

税务机关在检查新三板挂牌的乙公司纳税情况时发现：乙公司自2018年6月开始对本单位技术人员实行股票（权）期权激励计划。其中技术总监**王某**的期权激励是：2018年6月1日起到2020年5月31日，在乙公司任职2年、在中国境内任职不低于1年期满后，可以每股1元的价格购入公司的股票10万股，购买股票当日公平市场价与施权价的差价由乙公司补足。2020年6月10日，王某行权购入公司股票60 000股，**上年末公司每股净资产为11元/股**。乙公司也兑现了补足差价的承诺。

2020年乙公司支付王某工资10 000元/月，6月还取得半年奖20 000元。不考虑专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除，当年王某也没有其他工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费所得。

2020年9月10日，王某按公司股权激励计划规定，再次行权购入公司股票40 000股，乙公司也兑现了补足差价的承诺。

假设乙公司的股票（权）期权激励对象人数等不符合递延纳税条件。

要求：分析计算王某2020年应缴纳的个人所得税。

【解析】根据财税〔2016〕101号文件第四条第（一）款的规定，个人从任职受雇企业以低于公平市场价格取得股票（权），凡不符合递延纳税条件的，应在获得股票（权）时，对实际出资额低于公平市场价格的差额，按照“工资、薪金所得”项目，参照上市公司股权激励有关规定计算缴纳个人所得税。

雇员因参加股票（权）期权计划而从中国境内非上市公司取得的股票（权）形式工资薪金所得，以在一个公历月份中取得的所得为一次。该所得按规定应按工资、薪金所得计算纳税的，对该股票期权形式的工资、薪金所得，可区别于行权日所在期间的工资薪金所得，单独按下列公式计算当月应纳税所得额。

股票（权）期权形式的工资薪金应纳税所得额= [行权股票（权）的每股市场价-每股施权价]×股票（权）数量

因而，案例中王某2020年6月取得的股票期权形式的工资、薪金所得应纳税所得额为： $(11-1) \times 60\,000 = 600\,000$ （元）。

自2019年1月1日起，根据《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）第二条的规定，居民个人取得股票期权、限制性股票、股权激励等股权激励，符合相关规定的条件的，在2021年12月31日前，不并入当年综合所得，全额单独适用综合所得税率表，计算纳税。计算公式为：

应纳税额= 股权激励所得× 适用税率- 速算扣除数

因而，应纳税额=  $600\,000 \times 30\% - 52\,920 = 127\,080$ （元）。

居民个人一个纳税年度内取得两次以上（含两次）股权激励的，应合并按规定计算纳税。2020年9月10日，王某按公司股权激励计划规定，再次行权购入公司股票40 000股，甲公司也兑现了补足差价的承诺。其第二次行权所得应纳税所得额为：

$(11-1) \times 40\,000 = 400\,000$ （元）。



股权激励所得应纳个人所得税为：

$$(600\,000 + 400\,000) \times 45\% - 181\,920 - 127\,080$$

$$= 268\,080 - 127\,080 = 141\,000 \text{ (元)}。$$

需要说明的是，员工取得符合条件、实行递延纳税政策的股权激励，与不符合递延纳税条件的股权激励需分别计算纳税。

## 财税〔2016〕101号 关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知

---

财税〔2016〕101号

全文有效 成文日期：2016-09-20

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

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，经国务院批准，现就完善股权激励和技术入股有关所得税政策通知如下：

## 一、对符合条件的非上市公司

**股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励**实行递延纳税政策

### （一）非上市公司

授予本公司员工的股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，符合规定条件的，**经向主管税务机关备案，可实行递延纳税政策**，即员工在**取得股权激励时可暂不纳税，递延至转让该股权时纳税**；股权转让时，按照股权转让收入减除股权取得成本以及合理税费后的差额，适用“财产转让所得”项目，按照20%的税率计算缴纳个人所得税。

股权转让时，股票（权）期权取得成本按行权价确定，限制性股票取得成本按实际出资额确定，股权奖励取得成本为零。

### （二）

**享受递延纳税政策的非上市公司股权激励（包括股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，下同）须同时满足以下条件：**

1.属于境内居民企业的股权激励计划。

2.股权激励计划经公司董事会、股东（大）会审议通过。未设股东（大）会的国有单位，经上级主管部门审核批准。股权激励计划应列明激励目的、对象、标的、有效期、各类价格的确定方法、激励对象获取权益的条件、程序等。

3.激励标的应为境内居民企业的本公司股权。股权奖励的标的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。激励标的股票（权）包括通过增发、大股东直接让渡以及法律法规允许的其他合理方式授予激励对象的股票（权）。

**4.激励对象应为公司董事会或股东（大）会决定的技术骨干和高级管理人员，激励对象人数累计不得超过本公司最近6个月在职职工平均人数的30%。**

5.**股票（权）期权自授予日起应持有满3年，且自行权日起持有满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；股权激励自获得奖励之日起应持有满3年。上述时间条件须在股权激励计划中列明。

6.股票（权）期权自授予日至行权日的时间不得超过10年。

7.实施股权激励的公司及其奖励股权标的公司所属行业均不属于《股权激励税收优惠政策限制性行业目录》范围（见附件）。公司所属行业按公司上一纳税年度主营业务收入占比最高的行业确定。

（三）本通知所称**股票（权）期权**是指公司给予激励对象在一定期限内以事先约定的价格购买本公司股票（权）的权利；所称**限制性股票**是指公司按照预先确定的条件授予激励对象一定数量的本公司股权，激励对象只有**工作年限或业绩目标**符合股权激励计划规定条件的才可以处置该股权；所称**股权激励**是指企业无偿授予激励对象一定份额的股权或一定数量的股份。

（四）股权激励计划所列内容不同时满足第一条第（二）款规定的全部条件，或递延纳税期间公司情况发生变化，不再符合第一条第（二）款第4至6项条件的，不得享受递延纳税优惠，应按规定计算缴纳个人所得税。

## 二、对**上市公司**股票期权、限制性股票和股权激励适当延长纳税期限

（一）**上市公司授予个人的股票期权、限制性股票和股权激励，经向主管税务机关备案，个人可自股票期权行权、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。**《财政部 国家税务总局关于上市公司高管人员股票期权所得缴纳个人所得税有关问题的通知》（财税〔2009〕40号）自本通知施行之日起废止。

（二）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》（财税〔2005〕35号）、《财政部 国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知》（财税〔2009〕5号）、《国家税务总局关于股权激励有关个人所得税问题的通知》（国税函〔2009〕461号）等相关规定执行。股权激励应纳税款的计算比照上述规定执行。

### 三、对技术成果投资入股实施选择性税收优惠政策

(一) 企业或个人以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票(权)的，企业或个人可选择继续按现行有关税收政策执行，也可选择适用递延纳税优惠政策。

选择技术成果投资入股递延纳税政策的，经向主管税务机关备案，投资入股当期可暂不纳税，**允许递延至转让股权时**，按股权转让收入减去技术成果原值和合理税费后的差额计算缴纳所得税。

案例：A公司2016年以一项原值为500万元、评估价值为1500万元(不含税)的专利技术投资入股乙公司。请问，A公司此项业务是否可以同时享受非货币资产投资递延纳税和技术转让所得减免、免征优惠？

解答：

2016年确认技术转让所得1000万元，其中500万元免税，剩余500万减半征税。同时这应纳税所得额250万元可在不超过5年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额50万元计算缴纳企业所得税。

如果直接选择适用递延纳税优惠政策，假设之后转让股权时

取得收入1700万元，则转让股权时确认的股权转让所得为1200万元(1700-500)，其中，1000万元(1500-500)仍然适用转让技术所得减免税的规定，其中500万元免税，

剩余500万减半征税。

则股权转让时确认的应纳税所得额为**450万元**【 $250 + (1700 - 1500)$ 】。

(二) 企业或个人选择适用上述任一项政策，均允许被投资企业按技术成果投资入股时的评估值入账并在企业所得税前摊销扣除。

(三) 技术成果是指专利技术(含国防专利)、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种，以及科技部、财政部、国家税务总局确定的其他技术成果。

(四) 技术成果投资入股，是指纳税人将技术成果所有权让渡给被投资企业、取得该企业股票(权)的行为。

## 四、相关政策

### (一) 个人

从任职受雇企业以低于公平市场价格取得股票（权）的，凡**不符合递延纳税条件**，应在获得股票（权）时，对实际出资额低于公平市场价格的差额，按照**“工资、薪金所得”**项目，参照《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》（财税〔2005〕35号）有关规定计算缴纳个人所得税。

## 财税〔2018〕164号 关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知

### 二、关于上市公司股权激励的政策

(一) 居民个人取得股票期权、股票增值权、限制性股票、股权奖励等股权激励（以下简称股权激励），符合《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》（财税〔2005〕35号）、《财政部国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知》（财税〔2009〕5号）、《财政部 国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税〔2015〕116号）第四条、《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》（财税〔2016〕101号）第四条第（一）项规定的相关条件的，**在2021年12月31日前，不并入当年综合所得，全额单独适用综合所得税率表**，计算纳税。计算公式为：

**应纳税额 = 股权激励收入 × 适用税率 - 速算扣除数**

(二) 居民个人一个纳税年度内取得两次以上（含两次）股权激励的，应合并按本通知第二条第（一）项规定计算纳税。

(三) 2022年1月1日之后的股权激励政策另行明确。

(二) 个人因股权激励、技术成果投资入股取得股权后，非上市公司在境内上市的，处置递延纳税的股权时，按照现行限售股有关征税规定执行。

(三)



个人转让股权时，视同享受递延纳税优惠政策的股权优先转让。递延纳税的股权成本按照加权平均法计算，不与其他方式取得的股权成本合并计算。

(四) 持有递延纳税的股权期间，因该股权产生的转增股本收入，以及以该递延纳税的股权再进行非货币性资产投资的，应在当期缴纳税款。

(五) 全国中小企业股份转让系统挂牌公司按照本通知第一条规定执行。

适用本通知第二条规定的上市公司是指其股票在上海证券交易所、深圳证券交易所上市交易的股份有限公司。

## 五、配套管理措施

(一) 对股权激励或技术成果投资入股选择适用递延纳税政策的，企业应在规定期限内到主管税务机关办理备案手续。未办理备案手续的，不得享受本通知规定的递延纳税优惠政策。

(二) 企业实施股权激励或个人以技术成果投资入股，以实施股权激励或取得技术成果的企业为个人所得税扣缴义务人。递延纳税期间，扣缴义务人应在每个纳税年度终了后向主管税务机关报告递延纳税有关情况。

(三) 工商部门应将企业股权变更信息及时与税务部门共享，暂不具备联网实时共享信息条件的，工商部门应在股权变更登记3个工作日内将信息与税务部门共享。

六、本通知自2016年9月1日起施行。

中关村国家自主创新示范区2016年1月1日至8月31日之间发生的尚未纳税的股权奖励事项，符合本通知规定的相关条件的，可按本通知有关政策执行。

财政部 国家税务总局

2016年9月20日

附件：

股权激励税收优惠政策限制性行业目录

门类代码

类别名称

A (农、林、牧、渔业)

(1) 03畜牧业 (科学研究、籽种繁育性质项目除外)

(2) 04渔业 (科学研究、籽种繁育性质项目除外)

B (采矿业)

(3) 采矿业 (除第11类开采辅助活动)

C (制造业)

(4) 16烟草制品业

(5) 17纺织业 (除第178类非家用纺织制成品制造)

(6) 19皮革、毛皮、羽毛及其制品和制鞋业

(7) 20木材加工和木、竹、藤、棕、草制品业

(8) 22造纸和纸制品业 (除第223类纸制品制造)

(9) 31黑色金属冶炼和压延加工业 (除第314类钢压延加工)

F (批发和零售业)

(10) 批发和零售业

G ( 交通运输、仓储和邮政业 )

(11) 交通运输、仓储和邮政业

H ( 住宿和餐饮业 )

(12) 住宿和餐饮业

J ( 金融业 )

(13) 66货币金融服务

(14) 68保险业

K ( 房地产业 )

(15) 房地产业

L ( 租赁和商务服务业 )

(16) 租赁和商务服务业

O ( 居民服务、修理和其他服务业 )

(17) 79居民服务业

Q ( 卫生和社会工作 )

(18) 84社会工作

R ( 文化、体育和娱乐业 )

(19) 88体育

(20) 89娱乐业

S ( 公共管理、社会保障和社会组织 )

(21)

公共管理、社会保障和社会组织 ( 除第9421类专业性团体和9422类行业性团体 )

T ( 国际组织 )

(22) 国际组织

说明：以上目录按照《国民经济行业分类》( GB/T 4754-2011 ) 编制。

# 财税〔2005〕35号 关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知

部分有效 成文日期:2005-3-28

注释：

条款**第四条第（一）项废止**。参见：《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》

财税〔2018〕164号。**条款第三条废止**。参见：《财政部 税务总局关于境外所得有关个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第3号）。

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、地方税务局：

为适应企业（包括内资企业、外商投资企业和外国企业在中国境内设立的机构场所）薪酬制度改革，加强个人所得税征管，现对企业员工（包括在中国境内有住所和无住所的个人）参与企业股票期权计划而取得的所得征收个人所得税问题通知如下：

## 一、关于员工股票期权所得征税问题

实施股票期权计划企业授予该企业员工的股票期权所得，应按《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例有关规定征收个人所得税。

企业员工股票期权（以下简称股票期权）是指上市公司按照规定的程序授予本公司及其控股企业员工的一项权利，该权利允许被授权员工在未来时间内以某一特定价格购买本公司一定数量的股票。

上述“某一特定价格”被称为“授予价”或“施权价”，即根据股票期权计划可以购买股票的价格，一般为股票期权授予日的市场价格或该价格的折扣价格，也可以是按照事先设定的计算方法约定的价格；“授予日”，也称“授权日”，是指公司授予员工上述权利的日期；“行权”，也称“执行”，是指员工根据股票期权计划选择购买股票的过程；员工行使上述权利的当日为“行权日”，也称“购买日”。

## 二、关于股票期权所得性质的确认及其具体征税规定



(一) 员工接受实施股票期权计划企业授予的股票期权时，除另有规定外，一般不作为应税所得征税。

(二) 员工行权时，其从企业取得股票的实际购买价（施权价）低于购买日公平市场价（指该股票当日的收盘价，下同）的差额，是因员工在企业的表现和业绩情况而取得的与任职、受雇有关的所得，应按“工资、薪金所得”适用的规定计算缴纳个人所得税。

对因特殊情况，员工在行权日之前将股票期权转让的，以股票期权的转让净收入，作为工资薪金所得征收个人所得税。

员工行权日所在期间的工资薪金所得，应按下列公式计算工资薪金应纳税所得额：

股票期权形式的工资薪金应纳税所得额 = (行权股票的每股市场价 - 员工取得该股票期权支付的每股施权价) × 股票数量

(三) 员工将行权后的股票再转让时获得的高于购买日公平市场价的差额，是因个人在证券二级市场上转让股票等有价证券而获得的所得，应按照“财产转让所得”适用的征免规定计算缴纳个人所得税。

(四) 员工因拥有股权而参与企业税后利润分配取得的所得，应按照“利息、股息、红利所得”适用的规定计算缴纳个人所得税。

### 三、关于工资薪金所得境内外来源划分

按照《国家税务总局关于在中国境内无住所个人以有价证券形式取得工资薪金所得确定纳税义务有关问题的通知》（国税函〔2000〕190号）有关规定，需对员工因参加企业股票期权计划而取得的工资薪金所得确定境内或境外来源的，应按照该员工据以取得上述工资薪金所得的境内、外工作期间月份数比例计算划分。（废止）

### 四、关于应纳税款的计算

(一) 认购股票所得（行权所得）的税款计算。员工因参加股票期权计划而从中国境内取得的所得，按本通知规定应按工资薪金所得计算纳税的，对该股票期权形式的工资薪金所得可区别于所在月份的其他工资薪金所得，单独按下列公式计算当月应纳税款：

应纳税额 = (股票期权形式的工资薪金应纳税所得额 ÷ 规定月份数 × 适用税率 - 速算扣除数) × 规定月份数

上款公式中的规定月份数，是指员工取得来源于中国境内的股票期权形式工资薪金所得的境内工作期间月份数，长于12个月的，按12个月计算；上款公式中的适用税率和速算扣除数，以股票期权形式的工资薪金应纳税所得额除以规定月份数后的商数，对照《国家税务总局关于印发〈征收个人所得税若干问题〉的通知》（国税发〔1994〕89号）所附税率表确定。（废止）

（二）转让股票（销售）取得所得的税款计算。对于员工转让股票等有价值证券取得的所得，应按现行税法 and 政策规定征免个人所得税。即：个人将行权后的境内上市公司股票再行转让而取得的所得，暂不征收个人所得税；个人转让境外上市公司的股票而取得的所得，应按税法的规定计算应纳税所得额和应纳税额，依法缴纳税款。

（三）参与税后利润分配取得所得的税款计算。员工因拥有股权参与税后利润分配而取得的股息、红利所得，除依照有关规定可以免税或减税的外，应全额按规定税率计算纳税。

## 五、关于征收管理

（一）扣缴义务人。实施股票期权计划的境内企业为个人所得税的扣缴义务人，应按税法规定履行代扣代缴个人所得税的义务。

（二）自行申报纳税。员工从两处或两处以上取得股票期权形式的工资薪金所得和没有扣缴义务人的，该个人应在个人所得税法规定的纳税申报期限内自行申报缴纳税款。

（三）报送有关资料。实施股票期权计划的境内企业，应在股票期权计划实施之前，将企业的股票期权计划或实施方案、股票期权协议书、授权通知书等资料报送主管税务机关；应在员工行权之前，将股票期权行权通知书和行权调整通知书等资料报送主管税务机关。

扣缴义务人和自行申报纳税的个人在申报纳税或代扣代缴税款时，应在税法规定的纳税申报期限内，将个人接受或转让的股票期权以及认购的股票情况（包括种类、数量、施权价格、行权价格、市场价格、转让价格等）报送主管税务机关。

（四）处罚。实施股票期权计划的企业和因股票期权计划而取得应税所得的自行申报员工，未按规定报送上述有关报表和资料，未履行申报纳税义务或者扣缴税款义务的，按《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的有关规定进行处理。

## 六、关于执行时间

本通知自2005年7月1日起执行。《国家税务总局关于个人认购股票等有价证券而从雇主取得折扣或补贴收入有关征收个人所得税问题的通知》（国税发〔1998〕9号）的规定与本通知不一致的，按本通知规定执行。

# 财税〔2018〕164号 关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知

全文有效 成文日期:2018-12-27

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，新疆生产建设兵团财政局：

为贯彻落实修改后的《中华人民共和国个人所得税法》，现将个人所得税优惠政策衔接有关事项通知如下：

### 一、关于全年一次性奖金、中央企业负责人年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励的政策

（一）居民个人取得全年一次性奖金，符合《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9号）规定的，在2021年12月31日前，不并入当年综合所得，以全年一次性奖金收入除以12个月得到的数额，按照本通知所附按月换算后的综合所得税率表（以下简称月度税率表），确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。计算公式为：

应纳税额 = 全年一次性奖金收入 × 适用税率 - 速算扣除数

居民个人取得全年一次性奖金，也可以选择并入当年综合所得计算纳税。

自2022年1月1日起，居民个人取得全年一次性奖金，应并入当年综合所得计算缴纳个人所得税。

(二) 中央企业负责人取得年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励,符合《国家税务总局关于中央企业负责人年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励征收个人所得税问题的通知》(国税发〔2007〕118号)规定的,在2021年12月31日前,参照本通知第一条第(一)项执行;2022年1月1日之后的政策另行明确。

## 二、关于上市公司股权激励的政策

(一) 居民个人取得股票期权、股票增值权、限制性股票、股权奖励等股权激励(以下简称股权激励),符合《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》(财税〔2005〕35号)、《财政部国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知》(财税〔2009〕5号)、《财政部 国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》(财税〔2015〕116号)第四条、《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》(财税〔2016〕101号)第四条第(一)项规定的相关条件的,  
在2021年12月31日前,不并入当年  
综合所得,全额单独适用综合所得税率表,计算纳税。计算公式为:

**应纳税额 = 股权激励收入 × 适用税率 - 速算扣除数**

(二) 居民个人一个纳税年度内取得两次以上(含两次)股权激励的,应合并按本通知第二条第(一)项规定计算纳税。

(三) 2022年1月1日之后的股权激励政策另行明确。

## 三、关于保险营销员、证券经纪人佣金收入的政策

保险营销员、证券经纪人取得的佣金收入,属于劳务报酬所得,以不含增值税的收入减除20%的费用后的余额为收入额,收入额减去展业成本以及附加税费后,并入当年综合所得,计算缴纳个人所得税。保险营销员、证券经纪人展业成本按照收入额的25%计算。

扣缴义务人向保险营销员、证券经纪人支付佣金收入时,应按照《个人所得税扣缴申报管理办法(试行)》(国家税务总局公告2018年第61号)规定的累计预扣法计算预扣税款。

## 四、关于个人领取企业年金、职业年金的政策

个人达到国家规定的退休年龄,领取的企业年金、职业年金,符合《财政部

人力资源社会保障部 国家税务总局关于企业年金 职业年金个人所得税有关问题的通知》（财税〔2013〕103号）规定的，不并入综合所得，全额单独计算应纳税款。其中按月领取的，适用月度税率表计算纳税；按季领取的，平均分摊计入各月，按每月领取额适用月度税率表计算纳税；按年领取的，适用综合所得税率表计算纳税。

个人因出境定居而一次性领取的年金个人账户资金，或个人死亡后，其指定的受益人或法定继承人一次性领取的年金个人账户余额，适用综合所得税率表计算纳税。对个人除上述特殊原因外一次性领取年金个人账户资金或余额的，适用月度税率表计算纳税。

## 五、关于解除劳动关系、提前退休、内部退养的一次性补偿收入的政策

（一）个人与用人单位解除劳动关系取得一次性补偿收入（包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费），在当地上年职工平均工资3倍数额以内的部分，免征个人所得税；超过3倍数额的部分，不并入当年综合所得，单独适用综合所得税率表，计算纳税。

（二）个人办理提前退休手续而取得的一次性补贴收入，应按照办理提前退休手续至法定离退休年龄之间实际年度数平均分摊，确定适用税率和速算扣除数，单独适用综合所得税率表，计算纳税。计算公式：

应纳税额={〔（一次性补贴收入÷办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数）-费用扣除标准〕×适用税率-速算扣除数}×办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数

（三）个人办理内部退养手续而取得的一次性补贴收入，按照《国家税务总局关于个人所得税有关政策问题的通知》（国税发〔1999〕58号）规定计算纳税。

## 六、关于单位低价向职工售房的政策

单位按低于购置或建造成本价格出售住房给职工，职工因此而少支出的差价部分，符合《财政部 国家税务总局关于单位低价向职工售房有关个人所得税问题的通知》（财税〔2007〕13号）第二条规定的，不并入当年综合所得，以差价收入除以12个月得到的数额，按照月度税率表确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。计算公式为：

应纳税额=职工实际支付的购房价款低于该房屋的购置或建造成本价格的差额×适用税率-速算扣除数



## 七、关于外籍个人有关津补贴的政策

(一) 2019年1月1日至2021年12月31日期间，外籍个人符合居民个人条件的，可以选择享受个人所得税专项附加扣除，也可以选择按照《财政部 国家税务总局关于个人所得税若干政策问题的通知》(财税〔1994〕20号)、《国家税务总局关于外籍个人取得有关补贴征免个人所得税执行问题的通知》(国税发〔1997〕54号)和《财政部 国家税务总局关于外籍个人取得港澳地区住房等补贴征免个人所得税的通知》(财税〔2004〕29号)规定，享受住房补贴、语言训练费、子女教育费等津补贴免税优惠政策，但不得同时享受。外籍个人一经选择，在一个纳税年度内不得变更。

(二) 自2022年1月1日起，外籍个人不再享受住房补贴、语言训练费、子女教育费津补贴免税优惠政策，应按规定享受专项附加扣除。

八、除上述衔接事项外，其他个人所得税优惠政策继续按照原文件规定执行。

九、本通知自2019年1月1日起执行。下列文件或文件条款同时废止：

(一) 《财政部 国家税务总局关于个人与用人单位解除劳动关系取得的一次性补偿收入征免个人所得税问题的通知》(财税〔2001〕157号)第一条；

(二) 《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》(财税〔2005〕35号)第四条第(一)项；

(三) 《财政部 国家税务总局关于单位低价向职工售房有关个人所得税问题的通知》(财税〔2007〕13号)第三条；

(四) 《财政部 人力资源社会保障部 国家税务总局关于企业年金职业年金个人所得税有关问题的通知》(财税〔2013〕103号)第三条第1项和第3项；

(五) 《国家税务总局关于个人认购股票等有价证券而从雇主取得折扣或补贴收入有关征收个人所得税问题的通知》(国税发〔1998〕9号)；

(六) 《国家税务总局关于保险企业营销员(非雇员)取得的收入计征个人所得税问题的通知》(国税发〔1998〕13号)；

(七) 《国家税务总局关于个人因解除劳动合同取得经济补偿金征收个人所得税问题的通知》(国税发〔1999〕178号)；

(八)《国家税务总局关于国有企业职工因解除劳动合同取得一次性补偿收入征免个人所得税问题的通知》(国税发〔2000〕77号)；

(九)《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》(国税发〔2005〕9号)第二条；

(十)《国家税务总局关于保险营销员取得佣金收入征免个人所得税问题的通知》(国税函〔2006〕454号)；

(十一)《国家税务总局关于个人股票期权所得缴纳个人所得税有关问题的补充通知》(国税函〔2006〕902号)第七条、第八条；

(十二)《国家税务总局关于中央企业负责人年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励征收个人所得税问题的通知》(国税发〔2007〕118号)第一条；

(十三)《国家税务总局关于个人提前退休取得补贴收入个人所得税问题的公告》(国家税务总局公告2011年第6号)第二条；

(十四)《国家税务总局关于证券经纪人佣金收入征收个人所得税问题的公告》(国家税务总局公告2012年第45号)。

附件：[按月换算后的综合所得税率表](#)

财政部 税务总局

2018年12月27日

### 按月换算后的综合所得税率表

级数

全月应纳税所得额

税率(%)

## 速算扣除数

1

不超过3000元的

3

0

2

超过3000元至12000元的部分

10

210

3

超过12000元至25000元的部分

20

1410

4

超过25000元至35000元的部分

25

2660

5

超过35000元至55000元的部分

30

4410

6

超过55000元至80000元的部分

35

7160

7

超过80000元的部分

45

15160

附件下载:

## 财税〔2009〕5号 关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知

全文有效 成文日期:2009-1-7

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、地方税务局，宁夏、西藏、青海省（自治区）国家税务局，新疆生产建设兵团财务局：

根据《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国税收征收管理法》等有关规定，现就股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题通知如下：

一、对于个人从上市公司（含境内、外上市公司，下同）取得的股票增值权所得和限制性股票所得，比照《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》（财税〔2005〕35号）、《国家税务总局关于个人股票期权所得缴纳个人所得税有关问题的补充通知》（国税函〔2006〕902号）的有关规定，计算征收个人所得税。

二、本通知所称股票增值权，是指上市公司授予公司员工在未来一定时期和约定条件下，获得规定数量的股票价格上升所带来收益的权利。被授权人在约定条件下行权，上市公司按照行权日与授权日二级市场股票差价乘以授权股票数量，发放给被授权人现金。

三、本通知所称限制性股票，是指上市公司按照股权激励计划约定的条件，授予公司员工一定数量本公司的股票。

四、实施股票增值权计划或限制性股票计划的境内上市公司，应在向中国证监会报备的同时，将企业股票增值权计划、限制性股票计划或实施方案等有关资料报送主管税务机关备案。

五、实施股票增值权计划或限制性股票计划的境内上市公司，应在做好个人所得税扣缴工作的同时，按照《国家税务总局关于印发〈个人所得税全员全额扣缴申报管理暂行办法〉的通知》（国税发〔2005〕205号）的有关规定，向主管税务机关报送其员工行权等涉税信息。

财政部 国家税务总局 二〇〇九年一月七日

# 财税〔2015〕116号 8关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知

全文有效 成文日期:2015-10-23

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

根据国务院常务会议决定精神，将国家自主创新示范区试点的四项所得税政策推广至全国范围实施。现就有关税收政策问题明确如下：

## 一、关于有限合伙制创业投资企业法人合伙人企业所得税政策

1.自2015年10月1日起，全国范围内的有限合伙制创业投资企业采取股权投资方式投资于未上市的中小高新技术企业满2年（24个月）的，该有限合伙制创业投资企业的法人合伙人可按照其对未上市中小高新技术企业投资额的70%抵扣该法人合伙人从该有限合伙制创业投资企业分得的应纳税所得额，当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。

2.有限合伙制创业投资企业的法人合伙人对未上市中小高新技术企业的投资额，按照有限合伙制创业投资企业对中小高新技术企业的投资额和合伙协议约定的法人合伙人占有限合伙制创业投资企业的出资比例计算确定。

## 二、关于技术转让所得企业所得税政策

1.自2015年10月1日起，全国范围内的居民企业转让5年以上非独占许可使用权取得的技术转让所得，纳入享受企业所得税优惠的技术转让所得范围。居民企业的年度技术转让所得不超过500万元的部分，免征企业所得税；超过500万元的部分，减半征收企业所得税。

2.本通知所称技术，包括专利（含国防专利）、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种，以及财政部和国家税务总局确定的其他技术。其中，专利是指法律授予独占权的发明、实用新型以及非简单改变产品图案和形状的外观设计。

## 三、关于企业转增股本个人所得税政策



- 1.自2016年1月1日起，全国范围内的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本时，个人股东一次缴纳个人所得税确有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过5个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案。
- 2.个人股东获得转增的股本，应按照“利息、股息、红利所得”项目，适用20%税率征收个人所得税。
- 3.股东转让股权并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款。
- 4.在股东转让该部分股权之前，企业依法宣告破产，股东进行相关权益处置后没有取得收益或收益小于初始投资额的，主管税务机关对其尚未缴纳的个人所得税可不予追征。
- 5.本通知所称中小高新技术企业，是指注册在中国境内实行查账征收的、经认定取得高新技术企业资格，且年销售额和资产总额均不超过2亿元、从业人数不超过500人的企业。
- 6.上市中小高新技术企业或在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业向个人股东转增股本，股东应纳的个人所得税，继续按照现行有关股息红利差别化个人所得税政策执行，不适用本通知规定的分期纳税政策。

#### 四、关于股权奖励个人所得税政策

- 1.自2016年1月1日起，全国范围内的高新技术企业转化科技成果，给予本企业相关技术人员的股权奖励，个人一次缴纳税款有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过5个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案。
- 2.个人获得股权奖励时，按照“工资薪金所得”项目，参照《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》（财税〔2005〕35号）有关规定计算确定应纳税额。股权奖励的计税价格参照获得股权时的公平市场价格确定。
- 3.技术人员转让奖励的股权（含奖励股权孳生的送、转股）并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款。
- 4.技术人员在转让奖励的股权之前企业依法宣告破产，技术人员进行相关权益处置后没有取得收益或资产，或取得的收益和资产不足以缴纳其取得股权尚未缴纳的应

纳税款的部分，税务机关可不予追征。

5.本通知所称相关技术人员，是指经公司董事会和股东大会决议批准获得股权奖励的以下两类人员：

（1）对企业科技成果研发和产业化作出突出贡献的技术人员，包括企业内关键职务科技成果的主要完成人、重大开发项目的负责人、对主导产品或者核心技术、工艺流程作出重大创新或者改进的主要技术人员。

（2）对企业发展作出突出贡献的经营管理人员，包括主持企业全面生产经营工作的高级管理人员，负责企业主要产品（服务）生产经营合计占主营业务收入（或者主营业务利润）50%以上的中、高级经营管理人员。

企业面向全体员工实施的股权激励，不得按本通知规定的税收政策执行。

6.本通知所称股权激励，是指企业无偿授予相关技术人员一定份额的股权或一定数量的股份。

7.本通知所称高新技术企业，是指实行查账征收、经省级高新技术企业认定管理机构认定的高新技术企业。

财政部 国家税务总局

2015年10月23日

### 【办理地点】

办税服务厅、电子税务局

### 【办理提示】

1.实施股权激励的企业应当在决定实施股权激励的次月15日内，向主管税务机关报

告并报送资料。

2.企业实施符合财税〔2016〕101号规定条件的股权激励，个人选择递延纳税的，应于股票（权）期权行权、限制性股票解禁、股权激励获得之次月15日内，向主管税务机关备案。

3.递延纳税期间，扣缴义务人应于每个纳税年度终了后30日内，向主管税务机关报告相关情况。

4.企业实施不符合递延纳税条件的股权激励，应于股票（权）期权行权、限制性股票解禁、股权激励获得之次月15日内，向主管税务机关解缴扣缴的税款。

凡是属于可递延纳税的股权激励，企业应在规定期限内到主管税务机关办理备案手续。未办理备案手续的，不得享受递延纳税优惠政策。

## （二）印花税

### 【业务概述】

在中华人民共和国境内书立**股权转让合同**的单位和个人，以“股权转让书据（不包括应缴纳证券交易印花税）”价款的万分之五，申报缴纳印花税。

### 【文件依据】

- 1.《中华人民共和国税收征收管理法》
- 2.《中华人民共和国印花税法》

### 【相关资料】

- 1.《印花税纳税申报（报告）表》。
- 2.股权转让协议。

### 【办理地点】

办税服务厅、电子税务局

**【办理提示】**

文书表单可在国家税务总局重庆市税务局网站“下载中心”栏目查询下载或到办税服务厅领取。

## 二、增资扩股

---

[1] 持股平台是公司用来实施股权激励的一种操作模式，就是在母公司之外搭建一个有限合伙企业或者公司制的企业用来实现激励对象间接持有母公司股权的目的。