

中國稅務熱訊點評



中華產業國際租稅學會於 2014 年 11 月分別在中國大陸蘇州、上海、廣州三地專為台商舉辦「全球反避稅法變革趨勢暨兩岸稅收協議之重要性」研討會，照片由左至右分別為學會吳德豐理事長(資誠副所長暨策略長)、大陸國家稅務總局國際稅務司長廖體忠先生、臺灣財政部國際財政司長宋秀玲女士、學會郭宗銘常務理事(資誠稅務法律服務營運長)及段士良研究委員(資誠稅務法律服務執業會計師)。

兩岸租稅協議正式簽署：稅務治理的機會與挑戰

歷經多年協商與推動，兩岸租稅協議終於正式簽署¹，該協議除包含「情報交換」、「相互協商」等徵管合作機制，並對各類所得的徵稅權歸屬、上限稅率等作出規範；未來，符合相關要件的台灣居民企業自大陸居民企業收取股息，所得稅扣繳稅率可降至 5%；利息及權利金在大陸適用的所得稅扣繳稅率則可降至 7%；處分大陸居民企業股權如有資本利得，徵稅權基本上也完全歸屬於台灣，優惠程度比擬中國大陸與香港、澳門及新加坡簽署的類似協議，也優於中國大陸與一般國家簽訂的租稅協定。

此外，由於許多台商是經由第三地間接投資大陸地區，該協議特別引進實際管理處所概念，只要是經核准由第三地間接赴大陸投資之廠商，其實際管理處所在台灣並依台灣稅法居住者相關課稅規定納稅者，可認定為台灣居住者，適用本協議。

兩岸租稅協議簽訂後，對台商產生的稅務優惠主要有下列幾點：

- 大陸股利、利息及權利金所得稅扣繳稅率降低，以及處分大陸股權時的資本利得課稅權在台灣，都有助台商資金運用並增加台灣公司股東可扣抵稅額；

¹關於兩岸租稅協議內容及影響，可同時參考本所發佈的「中國稅務熱訊點評」2013 年第 9 期、2014 年第 3 期及 2015 年第 10 期討論。

- 台灣公司支付大陸企業費用有機會申請適用營業利潤免扣繳20%；
- 台商派遣台籍員工短期(一年內不超過183天)赴大陸出差之薪資免繳大陸個人所得稅；
- 兩岸「海空運輸事業」在大陸經營取得之收入及利潤，免徵大陸之所得稅及營業稅，免稅範圍包括兩岸直航及非直航與計時、計程或光船出租之收入及利潤；
- 協議內常設機構定義排除台灣公司在大陸物流園區可能被認定為大陸機構、場所的風險。

然而，兩岸租稅協議簽訂後，除上述顯而易見的租稅優惠外，我們認為更應該關注在兩岸為因應OECD「稅基侵蝕及利潤移轉（BEPS）」建議，即將修法在現行移轉訂價報告基礎上，規定企業主檔及國別報告（Country-by-country Reporting）提交義務與兩岸租稅協議中「情報交換」和「相互協商」機制產生的交互作用。

契機：消除兩岸雙重徵稅

依我們的觀察，移轉訂價查核為目前台商面臨最重大也最頻繁的雙重徵稅風險；過去由於兩岸無租稅協議平台，大陸稅局對台商在大陸關係企業進行移轉訂價立案調查及補稅時，台商往往救濟無門，導致一筆營業利潤在兩岸都被徵稅的不合理現象；部分台商受產業特性或外部景氣影響，整體獲利已有限，兩岸稅局如又單方面要求轄區內企業需保持一定利潤及納稅水平，則台商在兩岸被核定的課稅所得很可能高於其實際獲利，造成雙重徵稅。

「兩岸租稅協議」未來生效後，台資企業有機會：

- 與兩岸稅局主動談判及簽署「雙邊預先定價協議（BAPA）」，在兩岸稅局事先協商認可的前提下，決定台灣及大陸之間受控交易未來數年度的訂價（或利潤分配）政策，協議年度內兩岸移轉訂價查核的不確定性可大幅降低；
- 另一方面，未談簽 BAPA 的台資企業若被大陸稅局進行移轉訂價立案調查，並做出「特別納稅調整」補稅裁定，未來亦有機會啟動「相互協商」程序（MAP），向台灣稅局爭取移轉訂價「相對調整」及相應退稅，減輕雙重徵稅負擔。

風險：協力徵管機制 + 移轉訂價揭露要求增加 = 集團移轉訂價資訊不一致將使風險大增

兩岸租稅協議包含「情報交換」與「相互協商」機制，兩岸稅局可透過正式管道進行徵管協力及互助；兩岸稅局取得用於移轉訂價調查的資訊將不再限於轄區內企業財稅或上市櫃集團企業公開揭露的資訊。

此外，中國國家稅務總局已著手修改「特別納稅調整實施辦法（試行）」，將企業主檔、國別報告提交義務入法，預計在 2016 年開始實施；在包括中國大陸等主要貿易對手國陸續立法後，台灣財政部也表示將加入立（修）法時程，加速與國際接軌。

目前許多台商仍無集團統一的移轉訂價政策，台灣母公司與大陸各地子公司的移轉訂價文件也常是各唱各的調，甚至還是由不同的主體撰寫，一旦 2016 年開始需要準備企業主檔及國別報告時，集團大陸子公司所在稅局就可以取得集團其他公司如功能風險、員工人數、所配利潤及應納稅額等資訊，到時過往集團公司提交給兩岸稅局移轉訂價資料之間的矛盾與不一致若被發現，稅局很可能將重新檢視當地企業過往利潤配置是否合理。

兩岸租稅協議簽署後，台商無論透過 BAPA 或 MAP 等途徑來管理或因應雙重徵稅風險，也都必須同時向兩岸稅局完整揭露集團價值鏈及利潤配置等資訊；如集團當前交易或利潤配置安排存在兩岸稅務主張不同調的情況，不但將限制了 BAPA 或 MAP 的適用，若被兩岸稅局調查移轉訂價時，更會限制受查公司的防守策略，則台商透過兩岸租稅協議消除雙重課稅風險的利多將大打折扣。

集團的因應策略及時程限制

兩岸租稅協議簽訂後，考量上述兩岸對企業主檔與國別報告法規極可能自 2016 年開始適用，集團企業應有的因應作為包括：

1. 參考 BEPS 計劃中對企業主檔與國別報告揭露要求的新規範預填國別報告與企業主檔，及早檢視集團價值鏈中各關係企業的功能風險定位及利潤配置現況，預先辨認未來可能被凸顯的稅務風險；
2. 自集團稅務管理角度，統一評估並分析所有可能調整方案；
3. 依據前述分析結果，制定集團統一的因應策略及交易模式、利潤配置調整方案，並爭取於 2015 年底前準備完畢，自 2016 年開始執行，如此 2017 年準備 2016 年相關移轉訂價資料時才能夠從容應對。

本次的兩岸租稅協議與即將來臨的移轉訂價修法，將對集團跨境稅務治理帶來全新挑戰，兩岸關係企業未來將難以獨立面對當地稅局的查核，集團總部在統籌及稅務策略上，勢必需扮演更積極的主導角色。

如有任何中國稅務相關問題，請與我們聯繫：

兩岸稅務諮詢與管理服務

段士良 執業會計師

+886 2 27295995

patrick.tuan@tw.pwc.com

廖烈龍 執業會計師

+886 2 27296217

elliot.liao@tw.pwc.com

陳惠鈴 副總經理

+886 2 27296704 ext.23820

carol.chen@tw.pwc.com

鮑敦川 協理

+886 2 27296666 ext.23928

tim.pao@tw.pwc.com

徐丞毅 協理

+886 2 27296666 ext.23656

cj.hsu@tw.pwc.com

林瑩甄 經理

+886 2 27296666 ext. 23769

jillian.lin@tw.pwc.com

陳美儒 經理

+886 2 27296666 ext.23050

helen.c.chen@tw.pwc.com

版權聲明：本中國熱訊點評僅提供參考使用，非屬本事務所對相關特定議題表示的意見，閱讀者不得據以作為任何決策之依據，亦不得援引作為任何權利或利益之主張。其內容未經資誠聯合會計師事務所同意不得任意轉載或作其他目的之使用。若有任何事實、法令或政策之變更，資誠聯合會計師事務所保留修正本中國熱訊點評內容之權利。

© 2015 PricewaterhouseCoopers Taiwan. All rights reserved. PwC refers to the Taiwan member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.tw for further details. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.