

中國稅務熱訊點評



海峽兩岸國際稅收交流研討會是由大陸中國國際稅收研究會與臺灣中華產業國際租稅學會共同舉辦并輪流于兩岸舉行，每次會議除討論當下熱門稅務議題外，也會就兩岸台商所關心稅務事項進行實質交流。

照片由左至右：山東省國際稅收研究會孫立德會長、資誠聯合會計師事務所段士良會計師、中國國際稅收研究會王力顧問、中華產業國際租稅學會林東翹理事長、中華產業國際租稅學會吳德豐名譽理事長、山東省國家稅務總局宋永信副局長。

中國大陸印花稅新法生效，引入更清晰的徵管機制

背景

《中華人民共和國印花稅法》已於 2022 年 7 月 1 日生效實施，而中國大陸財政部、國家稅務總局也發布《關於印花稅若干事項政策執行口徑的公告》（財政部、稅務總局公告〔2022〕22 號，22 號公告）、《關於印花稅法實施後有關優惠政策銜接問題的公告》（財政部、稅務總局公告〔2022〕23 號，23 號公告）、《關於實施《中華人民共和國印花稅法》等有關事項的公告》（國家稅務總局公告〔2022〕14 號，14 號公告）的相關配套。

整體而言，雖然相關稅制架構不變，但簡併稅率稅目，明確對境外書立合同的課稅方式與稅收優惠待遇、稅收徵管也更加清晰。

重要變化

➤ 稅目簡併稅率降低：

印花稅稅目（新法）	暫行條例稅目（舊法）	新稅率
承攬合同	加工承攬合同	萬分之 3（降低）
建設工程合同	建築安裝工程承包合同	萬分之 3（降低）
	建築工程勘查設計合同	
運輸合同	貨物運輸合同	萬分之 3（降低）
融資租賃合同	NA	租金萬分之 0.5（新增）
借款合同	借款合同	借款金額萬分之 0.5
買賣合同	購銷合同	萬分之 3
技術合同	技術合同	價款、報酬或使用費萬分之 3
租賃合同	財產租賃合同	租金千分之 1
保管合同、倉儲合同	倉儲保管合同	保管費千分之 1
財產保險合同	財產保險合同	保險費千分之 1
商標專用權、著作權、專利權、專有技術使用權轉讓書	產權轉移書據	萬分之 3（降低）
土地使用權出讓書據		萬分之 5
土地使用權、房屋等建築物和建築物所有權轉讓書據（不包括土地承包經營權和土地經營權轉移）		萬分之 5
股權轉移書據（不包含證券交易）		萬分之 5
證券交易	NA	成交金額千分之一（新增）
營業帳簿（記載資金的帳簿）	營業帳簿（包括記載資金的帳簿與其他帳簿）*	實收資本（股本）、資本公積合計金額萬分之 2.5（降低）

* 新印花稅法取消營業帳簿（其他帳簿）、權利、許可證照的貼花

➤ 境外書立合同的課稅原則

- 原印花稅暫行條例對於判斷境外書立的合同若在“中國大陸境內具有法律效力，受法律保護”而應繳納印花稅的情形並未有進一步的說明，22 號公告則提供“境外書立在境內使用的應稅憑證”較為明確的判斷準則：

應稅憑證標的	判斷原則
不動產	該不動產在境內，而不論簽約雙方所在地
股權	該股權為中國大陸居民企業的股權，而不論簽約雙方的所在地
動產或者商標專用權、著作權、專利權、專有技術使用權	銷售方或購買方在境內者。不包括境外單位或個人向境內單位或個人銷售完全在境外使用的動產或商標專用權、著作權、專利權、專有技術權
服務	提供勞務或接受方在境內者。不包括境外單位或個人向境內單位或個人提供完全在境外發生的服務

- 非居民企業轉讓中國大陸標的公司的股權，若在境內有代理人（例如受讓方），則以其代理人為扣繳義務人。若無代理人，則由該非居民企業自行申報繳納印花稅，而其可以選擇向資產交付地、合同境內書立人所在地主管稅務機關申報繳納。另外對於非居民企業間接轉讓中國大陸股權的行為，即使自企業所得稅的徵管角度需要納稅，但因合同的標的不是中國大陸的權權，因此合約雙方無須繳納印花稅。

➤ 其他徵管機制

- **委託貸款合同**：採用委託貸款方式書立的借款合同納稅人，為受託人（銀行）和借款人，提供資金來源的委託人不會成為印花稅納稅人。
- **電子訂購單、出貨單據**：22號公告明確規定“企業之間書立的確定買賣關係、明確買賣雙方權利義務的訂單、要貨單等單據，且未另外書立買賣合同的，應當按規定繳納印花稅”。而除個人與電商經營者訂立的電子訂單可免印花稅外，以電子形式簽訂單據仍應按規定繳納印花稅。
- **列名增值稅不計入計稅基礎**：印花稅應稅合同的計稅基礎為合同所列金額，不包括列名的增值稅稅款。
- **合同金額變更處理**：印花稅計稅基礎以應稅憑證所列金額為準，若實際結算金額有異，但未變更應稅憑證所列金額者，仍得以所列金額為準。
- **未履約的合同不退還已繳納的印花稅**。

資誠觀察

印花稅法是中國大陸稅收立法第 13 部提升到法律位階的稅收法律，其在稅目與稅率上都有所優化，而過去法令適用未清楚的地方都有一定的補充。尤其是境外書立的合同是否貼花，對於台商在法令遵循上都可有更明確的依據。然而此次配套的規則仍有許多實務中未解決的問題。例如電子單據是否貼花，是要能“確定買賣關係，以及買賣雙方權利義務”，因此判斷應稅憑證的適用範圍也增加困難度。而以非貨幣性資產出資、股權或資產劃轉、判斷“完全在境外發生使用”、資金池安排等請況是否貼花仍有待未來稅法的解釋，我們將持續關注後續的政策發展，並即時更新法令動態。

如有任何兩岸商務與稅務相關問題，請與我們聯繫：

兩岸商務與稅務服務

段士良 執業會計師
+886 2 27295995
patrick.tuan@pwc.com

徐丞毅 執業會計師
+886 2 27295968
cy.hsu@pwc.com

陳惠鈴 副總經理
+886 2 27296666 ext.23820
carol.chen@pwc.com

林瑩甄 副總經理
+886 2 27296666 ext.23769
jillian.lin@pwc.com

張書璋 協理
+886 2 27296666 ext.22863
aries.chang@pwc.com

劉文程 協理
+886 2 27296666 ext.23883
ethan.e.liu@pwc.com

許智淵 經理
+886 2 27296666 ext.21992
chih-yuan.sheu@pwc.com

林絲婷 經理
+886 2 27296666 ext.22530
shandi.lin@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。

© 2022 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.