

兩岸租稅協議

答客問 (二)

資料來源 / 財政部

隨著兩岸經貿、投資及人民往來日益密切，兩岸稅制對於對方人民及企業的影響日益深遠，雖然目前兩岸稅捐機關依據各自稅法行使課稅權，以各自方法消除雙重課稅，但無法完全解決稅負過重問題。台商和與大陸簽署租稅協定的國家或地區企業相較，稅負相對處於不利競爭地位，且面臨移轉訂價調整的雙重課稅風險及稅負不確定等問題，有必要簽署租稅協議，以提升台商在大陸的競爭力及增加我國投資環境的吸引力，同時建立兩岸稅務合作機制，解決租稅爭議，維護租稅公平。

八、以財產交易所得為例，說明兩岸租稅協議的具體效益

(一) 假設情況：

1. 台灣甲公司3年前投資200萬元在大陸設立乙公司，103年以300萬元賣出所有股份，轉讓該股份所得100萬元（300萬元－200萬元）。
2. 假設兩岸租稅協議財產交易所得採取與OECD稅約範本相同的規定（僅由居住地課稅），台灣甲公司轉讓大陸乙公司股份所得在台灣申報課稅，大陸應該免稅。

(二) 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收影響分析如下：

1. 兩岸現況下：台灣甲公司轉讓大陸乙公司股份所得適用10%扣繳率課稅（大陸企業所得稅法規定扣繳率為20%，但目前暫時依企業所得稅法實施條例規定適用10%扣繳率），甲公司須先繳納大陸企業所得稅10萬元；次年甲公司在台灣辦理所得稅結算申報，應納台灣所得稅17萬元（轉讓股份所得100萬元×營利事業所得稅稅率17%），可扣抵大陸稅額10萬元，因此只需繳納差額稅額7萬元。

元。甲公司兩岸稅負合計17萬元。

2. 兩岸租稅協議生效後：台灣甲公司轉讓大陸乙公司股份的所得，大陸不能課稅，甲公司在台灣辦理所得稅結算申報時，應納台灣所得稅17萬元。甲公司兩岸稅負合計為17萬元。

表8.1 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表（財產交易所得）

| 甲公司稅負 | 兩岸現況 | 兩岸租稅協議生效後 | 兩岸稅收影響 |
|--------|------|-----------|--------|
| 在大陸 | 10萬元 | 0萬元 | -10萬元 |
| 在台灣 | 7萬元 | 17萬元 | +10萬元 |
| 甲公司總稅負 | 17萬元 | 17萬元 | 0萬元 |

(三) 具體效益：

1. 甲公司在大陸享受免稅待遇，可保留較多的週轉資金，且台灣稅收可望增加；甲公司於協議生效後，兩岸稅負合計數雖然相同，但於取得轉讓股份所得時，可少繳大陸稅額10萬元，保留較多的資金供週轉使用；另大陸減少稅收10萬元，台灣增加稅

收10萬元，政府可將增加的稅收用於建設台灣，改善台灣投資環境，進而吸引投資，創造就業；另在兩稅合一制度下，甲公司在台灣增加繳納的營利事業所得稅可併同盈餘分配予台灣個人居住者股東扣抵綜合所得稅，股東也可以獲利。

2. 確使台商享有永久優惠，可減輕稅負：

(1) 目前大陸對轉讓股份所得採暫行稅率10%，隨時可回復按法定稅率20%徵收。此時台灣甲公司轉讓乙公司股份所得100萬元，大陸稅額20萬元，甲公司次年在台灣辦理所得稅結算申報，應納台灣所得稅17萬元，由於大陸繳納稅額大於台灣應納稅額，在台灣無須繳納差額，兩岸稅負合計20萬元。

(2) 兩岸簽署租稅協議後，甲公司於取得轉讓股份所得時可免繳大陸稅額，保留更多的資金供週轉使用，次年在台灣辦理所得稅結算申報，應納台灣所得稅17萬元，兩岸稅負合計17萬元，甲公司總稅負減少3萬元，其中大陸減少稅收20萬元，台灣增加稅收17萬元，政府可將增加的稅收用於建設台灣，改善台灣投資環境，進而吸引投資，創造就業；另在兩稅合一制度下，甲公司在台灣增加繳納的營利事業所得稅可併同盈餘分配予台灣個人居住者股東扣抵綜合所得稅，股東也可以獲利。

九、以個人受僱所得為例，說明兩岸租稅協議的具體效益

情況一：赴大陸短期出差，可確實享受大陸不課稅待遇

(一) 假設情況：

1. 台灣居住者甲君為台灣乙公司員工，年薪120萬元，103年間，派至大陸出差120天，依大陸個人所得稅法規定，甲君在大陸工作的應稅薪資所得是依照甲君在台灣薪資按在大陸居留天數比例（即120/365約1/3）計算。
2. 假設兩岸租稅協議採取與OECD稅約範本相同的規定，所得來源國對於受僱所得課稅的居留天數要

件，係視在該國居留是否超過183天而定。

3. 本例涉及兩岸個人所得稅各種減除或扣除規定、累進稅率及稅額扣抵，稅額計算複雜，因此僅就甲君在兩岸租稅協議生效前後應稅薪資所得作比較分析。

(二) 兩岸租稅協議生效前後甲君應稅薪資所得影響分析如下：

1. 兩岸現況下：甲君至大陸工作的薪資同時被大陸及台灣認為來源所得：

(1) 在大陸：依據大陸稅法規定，甲君取得台灣乙公司薪資120萬元中，有40萬元（年薪120萬元×1/3）屬於大陸地區來源所得，應課徵大陸所得稅，已在台灣繳納的所得稅不能扣抵。

(2) 在台灣：依據乙公司申報的薪資扣繳憑單，甲君取得120萬元全數為台灣地區來源所得，應納台灣所得稅，薪資中40萬元在大陸繳納的所得稅不能扣抵，產生同一薪資所得40萬元被雙方稅捐機關重複計入所得課稅而面臨雙重課稅問題。

(3) 甲君兩岸應稅所得合計160萬元。

2. 兩岸租稅協議生效後：

(1) 在大陸：甲君於103年度居留未超過183天，且甲君的薪資是由台灣乙公司所給付，且該公司在大陸沒有常設機構，大陸不能對甲君的薪資所得課稅。

(2) 在台灣：甲君全數薪資所得120萬元僅需申報繳納台灣的個人綜合所得稅。

(3) 甲君兩岸應稅所得合計120萬元。

表9.1 兩岸租稅協議生效前後甲君應稅所得比較表（受僱所得情況一）

| 甲君應稅所得 | 兩岸現況 | 兩岸租稅協議生效後 | 甲君所得影響 |
|---------|-------|-----------|--------|
| 在大陸 | 40萬元 | — | -40萬元 |
| 在台灣 | 120萬元 | 120萬元 | 0萬元 |
| 甲君總應稅所得 | 160萬元 | 120萬元 | -40萬元 |

(三)具體效益：

透過兩岸租稅協議，一方居住者個人（本例為台灣甲君）赴他方（本例為大陸）短期出差，在特定情況下（本例為台灣甲君在大陸居留不超過183天且其薪資非由大陸居住者雇主給付及大陸常設機構負擔），他方（本例為大陸）應對個人受僱所得免稅，一方居住者個人（本例為甲君）只需要在居住地（本例為台灣）繳稅，可解決短期派赴大陸出差的台籍員工雙重課稅問題；且因為兩岸租稅協議生效前後甲君應課徵台灣所得稅的所得完全相同（均為120萬元），不會發生台灣稅基及稅收流失問題。

情況二：有效解決具雙重居住者身分台籍員工面臨的雙重課稅問題

(一)假設情況：

1. 台灣居住者甲君為台灣乙公司員工，自96年1月起長期派駐乙公司在大陸的關係企業丙公司工作，大陸丙公司給付甲君年薪為96萬元。
2. 103年度甲君在大陸工作合計290天，其餘75天返台開會並作業務報告。甲君在台灣仍有戶籍並保有台灣的工作年資、勞健保福利及投票權，且自台灣乙公司領取薪資24萬元。另外，甲君103年度出售其台灣的土地，土地交易所得500萬元。
3. 假設兩岸租稅協議參照OECD稅約範本，採用永久住所、生活及經濟利益重心、經常居所等順序來決定雙重居住者的唯一居住者身分。
4. 本例涉及兩岸個人所得稅各種減除或扣除規定、累進稅率及稅額扣抵，稅額計算複雜，因此僅就甲君在兩岸租稅協議生效前後應稅所得作比較分析。

(二)兩岸租稅協議生效前後甲君應稅所得影響分析如下：

1. 兩岸現況下：甲君同時被大陸及台灣認為居住者（大陸稱為「居民」），甲君全部所得被重複計入雙方稅基課稅，且部分所得同時被認為雙方來源所得，產生嚴重雙重課稅問題。
 - (1)在大陸：依據個人所得稅法規定，甲君在大陸

居留已超過5年，103年度為大陸居住者，所取得薪資120萬元（台灣乙公司給付24萬元+大陸丙公司給付96萬元），全數被大陸稅捐機關認定屬大陸地區來源所得，均應課徵大陸所得稅；甲君出售台灣土地的所得500萬元，亦需向大陸稅捐機關申報納稅，甲君在大陸合計應稅所得為620萬元，其中台灣乙公司給付薪資所得24萬元，已在台灣繳納的所得稅不能扣抵；另台灣土地交易所得免納台灣所得稅，沒有已納台灣所得稅可以扣抵。

- (2)在台灣：甲君103年度亦為台灣的居住者。乙公司給付24萬元為甲君在台灣地區提供勞務的所得，屬於台灣地區來源所得，另外丙公司給付96萬元為大陸地區來源所得，依據台灣地區與大陸地區人民關係條例第24條規定，甲君應稅所得為120萬元，且台灣對於出售台灣土地交易所得免稅，甲君應稅所得合計為120萬元，其中大陸地區來源所得96萬元已在大陸繳納的大陸個人所得稅可於限額內扣抵台灣應納綜合所得稅，為方便比較，假設適用大陸稅額扣抵後，相當於台灣對大陸所得沒有課稅，甲君台灣應稅所得為24萬元。

(3)甲君兩岸應稅所得合計644萬元。

2. 兩岸租稅協議生效後：甲君同時具有大陸及台灣居住者身分，但經綜合考量後，其永久住所或生活及經濟利益重心仍在台灣，依兩岸租稅協議判定甲君僅為台灣居住者，可在大陸依兩岸租稅協議適用減免稅優惠。課稅效果如下：

(1)在大陸：依據兩岸租稅協議，甲君為台灣居住者，台灣乙公司給付24萬元，經過兩岸主管機關相互協商，認定是甲君在台灣提供勞務的所得，另甲君出售台灣土地交易所得500萬元，兩者均為台灣地區來源所得，均僅由台灣課稅，大陸不能課稅；至大陸丙公司給付96萬元，係甲君在大陸提供勞務的所得，大陸可以課稅，大陸應稅所得合計為96萬元。

(2)在台灣：依據兩岸租稅協議，台灣可以對甲君的

表9.2 兩岸租稅協議生效前後甲君應稅所得比較表（受僱所得情況二）

| 甲君適用稅額扣抵後應稅所得 | 兩岸現況 甲君同時為 台灣及大陸的 居住者 | 兩岸租稅協議 生效後 甲君 為台灣居住者 | 甲君 應稅所得影響 |
|------------------------|--------------------------------|-------------------------------|--------------|
| 在大陸 | 620萬元 | 96萬元 | -524萬元 |
| 在台灣 | 24萬元 | 24萬元 | 0萬元 |
| 甲君 適用稅額扣抵 後總應稅所得 | 644萬元 | 120萬元 | -524萬元 |

所有所得課稅。甲君應稅薪資所得為120萬元，另台灣對於甲君出售台灣土地交易所得免稅，台灣應稅所得合計120萬元，其中大陸地區來源所得96萬元已在大陸繳納的大陸個人所得稅可於限額內扣抵台灣應納綜合所得稅，為方便比較，假設適用大陸稅額扣抵後，相當於台灣對大陸所得沒有課稅，甲君台灣應稅所得為24萬元。

(3)甲君兩岸應稅所得合計120萬元。

(三)具體效益：

1. 依據兩岸租稅協議決定雙重居住者身分的個人僅具有那一方居住者身分（本例為甲君經判定僅具台灣居住者身分），其在另一方即可依該協議適用減免稅優惠（本例為甲君在大陸僅須就在大陸提供勞務的薪資所得課稅，無須就其在台灣的薪資所得及土地交易所得課稅），可解決長期派駐大陸台籍員工雙重課稅問題。又一方居住者的同一筆所得被雙方均認屬其來源所得（本例為甲君薪資所得中24萬元），可向居住地申請與另一方相互協商認定屬那一方來源所得，來解決雙方來源所得重疊認定問題。
2. 綜上，甲君可依兩岸租稅協議判定其唯一居住者身分及其在台灣提供勞務及出售土地的所得僅為台灣地區來源所得，消除兩岸重複課稅問題，進而減輕所得稅負（減少應稅所得524萬元），且該協議生效前後在台灣適用大陸稅額扣抵後的應稅所得完全相同（均為24萬元），台灣稅基及稅收均未流失。🌐（本系列待續）



兩岸租稅協議簽訂後，台籍員工赴大陸短期出差，可確實享受大陸不課稅待遇；也可有效解決具雙重居住者身分台籍員工面臨的雙重課稅問題。