



大陸台商 退場機制 的稅務問題解析

文 / 李仁祥

一、大陸台商退場機制(出售、清算)說明

台商在大陸的退場機制中，如果能把公司現有的資產或業務出售給第三者可使投資的損失降到最低或利益極大化，公司資產出售，指公司經營過程中將部分流動資產或非流動資產出售，以縮小企業營運規模的行為。通常來講，流通性強、易於變現的資產如短期投資、應收票據等不會出售，出售的資產常為不需用的存貨（如呆滯物料、邊角料、多備的庫存等）、固定資產以及其他長期資產等。在景氣不佳的狀況下，資產出售能創造較大價值的是以房地產（土地廠房）為主，出售完資產仍須面臨公司註銷的問題。反之股權出售，指通過轉讓持有的大陸公司股權，將大陸公司轉讓給他人。

轉讓股權可有直接轉讓大陸公司的股權和轉讓海外控股公司的股權等兩種方式。

其中通過轉讓大陸公司之海外控股公司股權的方式轉股的，可減少大陸公司需進行股東變更的審批風險及行政程式，也有機會規避大陸公司因股東變更而導致的稅務成本。

股權出售是各種退場機制中，兼具合法性與效率

的方案，許多交易雙方都不願正視稅金問題，或粉飾太平誤以為沒有稅的負擔（包括誤以為間接轉讓不須要繳稅），等到執行股權變更程式時產生超過預估的稅金或根本沒有約定負擔對象時，則可能會使買賣雙方發生重大爭執。

以下就退場機制中常見的房地產資產出售與股權出售的稅務問題作簡要分析。

二、大陸公司出售房地產的稅務規定

房地產轉讓過程中涉及的稅費非常複雜，且都是屬於地稅範圍，所以稅率及計算方法各地的差異較大。

右表以實例列出工業廠房轉讓過程涉及的稅金供參考，另外有些地方房產管理部門在辦理產權變更時會再徵收變更手續費。

買賣雙方應明確約定相關稅費由哪方負擔，以免在後續的轉讓過程中發生爭議。

房地產交易過程中稅目繁多，稅負較重，且多為地方稅，所以每一地區的稅率與計算方式都略有差異，且交完房屋交易直接稅後的利潤還要考慮併入公

司的所得課企業所得稅。所以右表僅供作為估算的參考，除了以此表舉一反三，也要懂得因地制宜。以此案例為例，買賣雙方交稅的稅率相當於成交總價的19%，確實比以下用股權交易的稅金高出不少。

三、大陸公司股權出售的稅務規定

(一) 直接轉讓大陸公司股權的稅務問題

實務中，許多投資者購買股權的真正目的是為了獲得出讓方的房屋產權及土地使用權，若採取企業整體股權轉讓，可以避開土地與房屋轉讓時的相關稅費徵收。

此處強調調整轉讓的概念，如果企業的股權轉讓過程被稅務局認定為是實質轉讓房地產，要注意被稅局視同轉讓房地產課稅的的風險。

1. 股權轉讓所得稅稅率：

按稅法規定投資者為個人的股權轉讓所得按20%的稅率繳納所得稅，投資者為非居民企業的按10%的稅率繳納預提所得稅，投資者為居民企業的併入該居民企業的應納稅所得額按適用稅率課企業

工廠廠房轉讓專案應交稅金測算表（以案例說明稅率）

房產及買賣雙方基本情況

單位：人民幣

序號	項 目	基本情況	序號	項 目	基本情況	備 註
1	賣方公司性質	外資企業	7	房產交易合同價格	17,952,487	
2	賣方公司適用城建稅稅率	5.00%	8	房產市場評估價格	17,952,487	
3	賣方企業所得稅徵管單位	國稅	9	房產自建歷史成本	6,973,946.47	
4	賣方企業所得稅繳納方式	查賬徵收	10	轉讓環節評估費用	89,762	按評估價的0.5%預估。
5	房產性質	工業用房	11	自建房產評估重置成本*成新折扣率	9,014,232.71	含土地購置成本2,040,286.24
6	買方辦理房產證、土地證總數量	2	12	賣方持有房產年限	9,014,232.71	僅適用於是賣方購入的房產。

買賣雙方繳納稅款明細

稅種、稅目及徵管情況	選擇分項及說明	稅率	計稅金額	買方應交稅金	賣方應交稅金	備 註
契稅	工業用房適用	3.00%	17,952,487.00	538,574.61	-	交易價格*稅率
營業稅		5.00%	17,952,487.00		897,624.35	賣方自建房產，交易價或評估價較高者*稅率。
城市維護建設稅	城鎮7%，鄉鎮5%	5.00%	897,624.35		44,881.22	實際繳納營業稅稅額*適用稅率。
教育費附加		3.00%	897,624.35		26,928.73	實際繳納營業稅稅額*稅率。
地方教育費附加		2.00%	897,624.35		17,952.49	實際繳納營業稅稅額*稅率。
印花稅				8,986.24	8,976.24	
一產權轉移書據		0.05%	17,952,487.00	8,976.24	8,976.24	買賣雙方都要交納。合同價格*稅率。
一權利、許可證照貼花		5.00%	2.00	10.00	-	買方辦理房產證、土地證等權利證書分數*5元/份。
土地增值稅		5.00%	17,952,487.00		897,624.35	納稅人既沒有評估重置成本價，又沒有提供原購房發票的，按簡易方法徵收：按售價與評估價較高者*徵收率
企業所得稅		25.00%	3,960,504.48	-	990,126.12	交易過程不徵收，併入當年度利潤查賬徵收。
一賣方為查賬徵收企業	以前年度可結轉以後年度彌補的虧損額		(2,994,000)			稅務上認定的可結轉以後年度彌補的虧損額。
	預計2014年度經營稅前利潤					盈利為正數，虧損為負數。
	本專案產生稅前利潤		6,954,504			本案收入減成本、稅金及費用。
防洪保安資金		0.10%	17,952,487.00	-	-	外資企業免交防洪保安資金。
繳稅合計				547,560.85	2,884,113.50	
本專案買賣雙方繳稅總計					3,431,674.35	(總稅率19.1%)
賣方本專案稅後淨得收入：					15,068,374	

所得稅。

2. 計稅依據

根據大陸《稅務總局關於加強非居民企業股權轉讓所得企業所得稅管理的通知》（國稅函〔2009〕698號）第三條，股權轉讓所得是指股權轉讓價減除股權成本價後的差額。

股權轉讓價是指股權轉讓人就轉讓的股權所收取的包括現金、非貨幣資產或者權益等形式的金額。如被持股企業有未分配利潤或稅後提存的各項基金等，股權轉讓人隨股權一併轉讓該股東留存收益權的金額，不得從股權轉讓價中扣除。

股權成本價是指股權轉讓人投資入股時向大陸居民企業實際交付的出資金額，或購買該項股權時向該股權的原轉讓人實際支付的股權轉讓金額。

3. 股權轉讓所得的計算方法



依財稅〔2008〕1號文規定，2008年1月1日之前外商投資企業形成的累計未分配利潤，在2008年以後分配給外國投資者的，免徵企業所得稅；2008年及以後年度外商投資企業新增利潤分配給外國投資者的，依法繳納企業所得稅。

為減輕稅負，股權轉讓前可先將2008年1月1日前累計的未分配利潤進行分配後再行轉讓。

非居民企業向其關聯方轉讓大陸居民企業股權，其轉讓價格不符合獨立交易原則而減少應納稅所得額的，稅務機關有權按照合理方法進行調整。（國稅函〔2009〕698號文）

因為股權轉讓過程中，買賣雙方會經常採取以低於實際成交價進行股權轉讓的方式以逃避稅收，目前許多稅務機關在接受股權移轉產生之稅務登記變更時會要求提供協力廠商仲介機構出具的鑒證報告（資產評估報告，或專項審計報告），其目的在於確認股權買賣時出售方的股權公允價值，以確定該

交易是否有股權轉讓收益，買賣雙方提供的交易價格如與評估價有差異，稅務局將會取兩者中（合同成交價與股權公允價）高者徵稅。

（二）間接轉讓海外控股公司的課稅規定

在此之前，間接轉讓海外控股公司的課稅規定主要是依據大陸《稅務總局關於加強非居民企業股權轉讓所得企業所得稅管理的通知》（國稅函〔2009〕698號）及大陸《稅務總局關於非居民企業所得稅管理若干問題的公告》（大陸稅務總局公告2011年第24號）第六條的規定辦理，其主要的精神如下：

股權轉讓所得發生在境外，非居民企業的境外所得一般無需在大陸繳稅，但是如果被轉讓的境外控股公司所在國（地區）實際稅負低於12.5%或者對其居民境外所得不課徵所得稅的，應自股權轉讓合同簽訂之日起30日內，向被轉讓股權的大陸居民企業所在地主管稅務機關報告。

到了2015年2月3日大陸稅務總局公告2015年第7號《關於非居民企業間接轉讓財產企業所得稅若干問題的公告》，將間接轉讓海外控股公司股權的做法當成應對稅基侵蝕和利潤轉移(BEPS)的反避稅規定。

依照此最新法令精神，間接轉讓海外公司股權，如果有合理的商業目的即可適用特殊重組的精神免徵所得稅，至於如何判斷是否有合理的商業目的，要綜合依照以下標準來判斷。

1. 境外企業股權主要價值是否直接或間接來自於大陸應稅財產；
2. 境外企業資產是否主要由直接或間接在大陸境內的投資構成，或其取得的收入是否主要直接或間接來源於大陸境內；
3. 境外企業實際履行的功能和承擔的風險是否能夠證實企業架構具有經濟實質；
4. 境外企業股東、業務模式及相關組織架構的存續時間；
5. 間接轉讓大陸應稅財產交易在境外應繳納所得稅情況；
6. 股權轉讓方間接投資 / 轉讓大陸應稅財產交易與直接投資 / 轉讓大陸應稅財產交易的可替代性；

中國大陸臺商投資爭端協處之處理說明

7. 間接轉讓大陸應稅財產所得在大陸可適用的稅收協定或安排情況；

如果同時符合以下情形的，可直接認定為不具有合理商業目的，即要在境內繳稅：

1. 境外企業股權75%以上價值直接或間接來自於大陸應稅財產；
2. 間接轉讓大陸應稅財產交易發生前一年內任一時間點，境外企業資產總額（不含現金）的90%以上直接或間接由在大陸境內的投資構成，或間接轉讓大陸應稅財產交易發生前一年內，境外企業取得收入的90%以上直接或間接來源於大陸境內；
3. 境外企業及直接或間接持有大陸應稅財產的下屬企業雖在所在大陸(地區)登記註冊，但實際履行的功能及承擔的風險有限，不足以證實其具有經濟實質；
4. 間接轉讓大陸應稅財產交易在境外應繳所得稅稅負低於直接轉讓大陸應稅財產交易在大陸的可能稅負。

反之如果同時符合以下條件的，可認定為具有合理商業目的，即不須在境內繳稅：

1. 交易雙方的股權關係80%以上被同一方直接或間接擁有的，但境外企業股權50%以上價值直接或間接來自於大陸境內不動產的，此持股比例應為100%。（即轉讓全資子公司適用）。
2. 本次間接轉讓交易後可能再次發生的間接轉讓交易相比在未發生本次間接轉讓交易情況下的相同或類似間接轉讓交易，其大陸所得稅負擔不會減少。
3. 股權受讓方全部以本企業或與其具有控股關係的企業的股權（不含上市企業股權）支付股權交易對價。（即不可用現金支付股款）

目前實務上已有諸多案例對間接轉讓股權進行追稅。以上股權轉讓的稅務規定，在兩岸租稅協議生效後，台商此部分的課稅權可選擇轉移給台灣稅務機關，即可選擇適用台灣的課稅規定或適用以上的大陸地區規定，但不能兩方皆不繳稅。🌐

（本文作者為昆山漢邦企業管理顧問公司總經理）

適用範圍

1. 請求協處人應為在中國大陸地區投資之臺商且為投資糾紛之當事人。
2. 投資及投資人均應符合兩岸投保協議第一條之規定。
3. 請求案件投資糾紛之對象應為大陸地區之相關部門或機構（P-G案件）。

申請程序

1. 投資人應以書面方式提出，如委託他人提出時，應出具委任書。
2. 行政協處請求書之提出，得以親送、郵寄或電子郵件方式送達臺商聯合服務中心；如以電子郵件傳送者，於傳送後，應另以電話確認是否寄達。

提醒事項

行政協處為經濟部協助投資人解決與大陸地區相關部門或機構間之投資爭端，但行政協處本身並無停止或中斷請求協處人依大陸地區法律提起行政救濟法定期間或司法訴訟程序法定期間之效力，投資人仍應自行注意法定期間，適時提起行政救濟或司法訴訟，以確保本身權益。

如要了解更多詳情，請與經濟部「臺商聯合服務中心」(02)23820495聯繫，或瀏覽「全球台商服務網網站」(<http://twbusiness.net.gov.tw>)