

# 台商常見稅務紛爭解析

文／林永法

## 一、兩岸中央稅與地方稅收的劃分比較

### (一)台灣：

主要中央稅收：關稅、加值型與非加值型營業稅、營利事業所得稅、個人綜合所得稅、貨物稅、遺產及贈與稅、證交稅。

主要地方稅收：地價稅、房屋稅、契稅、土地增值稅、印花稅、牌照稅。

### (二)大陸：

主要中央稅收：關稅、增值稅、企業所得稅、消費稅、證交稅。

主要地方稅收：營業稅、個人所得稅、土地增值稅、房產稅、契稅、牌照稅。

因此，台商如發生稅收問題，應先釐清是中央稅還是地方稅收，其主管稅收機關各不相同，中央部分歸各地國稅局管轄，地稅部分則由各地方政府稅局管轄，切勿跑錯地方找錯門。

## 二、增值稅的課徵規定與常見紛爭問題

增值稅是對銷售貨物或提供加工、修理修配勞務，以及進口貨物的單位和個人徵收的一種流轉稅。其課稅對象為生產、流通各環節的新增價值或商品附加值。一般納稅人的計稅方法是：當期銷項稅額－當期進項稅額，稅率為 17%；小規模納稅人的計稅方法是：「銷售額×徵收率」，稅率為 6%。由於三資企業（含外商獨資企業、合資企業和合營企業）申請設立後，須申請一般納稅人領用增值稅發票，即通稱的大發票，因此在銷售貨物時要開大發票適用 17% 稅率課稅，但是其進項稅額可以扣抵。但是如果內資企業（即大陸人身分註冊登記的企業），在一定規模以下，則可以小規模納稅人身分，在銷售貨物時只要開立一般普通發票（即非增值稅發票），即通稱的小發票，適用 6% 稅率課稅，但是進項稅額不能扣抵。

台資企業在大陸增值稅法認定為外資企業，因此在作內銷時，銷售額均要開立增值稅發票（大發票），其稅率為 17%，而大陸內資企業則可適用 6% 稅率，在內銷市場上台資企業的增值稅稅率 17% 要比內資企業的稅率 6% 要高。至於台資企業是否因此較為不利，要看進項稅額扣抵後的稅負結果而定。如果進項稅額扣抵後的稅負高於 6%，當然會比較不利。從另一方面觀察，因為內銷增值稅發票在開立時，會遭買受人拒絕，且在進項時也會發生進項憑證不足的問題，因此在實務上確實比內資企業開立普通發票的情形，相對處於不利的競爭地位。

台商增值稅主要紛爭類型如下：

- (一) 專用營業人與普通發票營業人、小規模營業人問題；
- (二) 銷項少報；
- (三) 進項多報；
- (四) 未取得合法進項憑證以及小三通憑證問題；
- (五) 取得進項憑證不合扣抵規定不能扣抵；
- (六) 取得虛開增值稅發票；
- (七) 進銷貨對象帳、證、付款、登記簿不合；
- (八) 銷售環節不要發票。

## 三、企業所得稅的課徵規定與常見紛爭問題

大陸於 2007 年 3 月 16 日公布新的企業所得稅法，並自 2008 年 1 月 1 日開始實施，其中將

內資企業所得稅法與外資適用的所得稅法並軌，並取消若干租稅優惠政策，此項租稅政策的改變，對台商企業的所得稅負造成若干影響。企業所得稅的稅基，是企業每一納稅年度的收入總額，減除不課稅收入、免稅收入、各項扣除以及允許彌補的以前年度虧損後的餘額，為應納稅所得額稅率 25%。

台商常見的企業所得稅紛爭事項，主要為收入是否免稅的認定以及費用扣除是否合法合規問題。而轉讓境外控股公司之收益是否要在大陸課稅問題，由於是 2009 年以後的新規定，也應注意。

依據大陸企業所得稅法規定之費用列支原則：企業實際發生的與取得收入有關的、合理的支出，包括成本、費用、稅金、損失和其他支出，准予在計算應納稅所得額時扣除。因此，台商應注意下列支出不得扣除：

- (一)向投資者支付的股息、紅利等權益性投資收益款項；
- (二)企業所得稅稅款；
- (三)稅收滯納金；
- (四)罰金、罰款和被沒收財物的損失；
- (五)本法第九條規定以外的捐贈支出；
- (六)贊助支出：指企業發生的與生產經營活動無關的各種非廣告性質支出；
- (七)未經核定的準備金支出：指不符合政府部門規定的各項資產減值準備、風險準備等準備金支出；
- (八)與取得收入無關的其他支出。

至於台商如有轉讓境外控股公司之收益，應注意 2009/698 號及 2011/24 號文件有關規定，亦即境外投資方（實際控制方）間接轉讓大陸居民企業股權，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提供資料，以免產生稅務紛爭。

#### 四、台籍個人所得稅如何處理

依據大陸個人所得稅法實施條例第 6 條規定，在大陸無住所但是居住 1 年以上 5 年以下的個人，經主管稅務機關批准，可以只就其來源於大陸境內的所得課稅；居住超過 5 年的個人，從第 6 年起應就其來源於大陸境內和境外的全部所得繳納個人所得稅。依此規定，台籍幹部如長期派駐大陸，連續在大陸居住滿 5 年以上，從第 6 年起應就其來源於大陸境內和境外的全部所得繳納個人所得稅。

依據個人所得稅法實施條例第 3 條規定，在大陸境內居住滿 1 年，是指一個納稅年度中臨時離境一次不超過 30 日，或多次離境累計不超過 90 日。如果一個納稅年度離境一次超過 30 日，或多次離境超過 90 日，則可不視為稅法上的公民。因此台籍幹部如要避開 5 年以後被大陸就境外所得課稅，可以在第 5 年未滿前選擇一個年度，一次離境連續超過 30 日（必須大於 30 日，亦即要 31 日以上），而是否超過 30 日，以大陸邊防的出入境紀錄為準。因此，如果只一次離境 30 日，則不符稅法規定，很有可能仍被大陸就境外所得併入課稅。

此外，年收入超過人民幣 12 萬元的台籍納稅人，除了仍維持由企業代扣代繳個人所得稅方式外，在每年第一季結束前，個人還要主動申報。台籍納稅人之每月薪資所得，於扣除人民幣 4,800 元後，按累進稅率 5%~45% 課稅。

#### 五、土地增值稅的課稅規定

大陸土地增值稅之課稅稅基為土地與房屋之增值。所謂增值，是指出售房地之售價，減除可扣除項目及費用之餘額。可扣除項目是指：取得土地使用權所支付的金額，包括地價款、按國家規定繳納的有關費用包括契稅。依據《土地增值稅實施細則》第 7 條規定：費用包括：管理費用、銷售費用、財務費用。

土地增值稅實行四級超率累進稅率：

- (一)增值額未超過扣除項目金額 50%的部分，稅率為 30%；
- (二)增值額超過扣除項目金額 50%、未超過扣除項目金額 100%的部分，稅率為 40%；
- (三)增值額超過扣除項目金額 100%、未超過扣除項目金額 200%的部分，稅率為 50%；
- (四)增值額超過扣除項目金額 200%的部分，稅率為 60%。

台商出售大陸房屋土地時，應注意土地增值稅的負擔。其中有關可扣除項目以及費用之單據，應妥善保存，以作為計算土地房屋增值額時之扣除項目，才能達到合理降稅之目的。

## 六、台商的稅務風險

由於大陸目前之稅制仍採高稅率制度，因此，對於台商之經營，具有一定之影響。由其大陸對於偷稅漏稅之處罰甚重，台商應注意有關處罰之規定。其主要規定如下：

(一)稅收徵收管理法 63 條稅務違章處罰規定：

納稅人偽造、變造、隱匿、擅自銷毀帳簿、記帳憑證，或者在帳簿上多列支出或者不列、少列收入，或者經稅務機關通知申報而拒不申報或者進行虛假的納稅申報，不繳或者少繳應納稅款的，是偷稅。對納稅人偷稅的，由稅務機關追繳其不繳或者少繳的稅款、滯納金，並處不繳或者少繳的稅款 50%以上 5 倍以下的罰款；構成犯罪的，依法追究刑事責任。

(二)刑法 201 條逃稅刑責規定：

納稅人採取欺騙、隱瞞手段進行虛假 納稅申報或者不申報，逃避繳納稅款數額較大並且占應納稅額 10%以上的，處 3 年以下有期徒刑或者拘役，並處罰金；數額巨大並且占應納稅額 30%以上的，處 3 年以上 7 年以下有期徒刑，並處罰金。

## 七、台商稅務紛爭之救濟管道

台商如發生稅務紛爭事項，通常可採行之救濟途徑有三：稅務協商、行政覆議、法院起訴。而稅收單位與納稅人之來往稅務文書，有以下 9 種，各種稅務文書之意涵以及對應方式各有不同，台商允宜注意應對方式。稅務文書之種類包括：

- (一)稅務事項通知書；
- (二)責令限期改正通知書；
- (三)稅收保全措施決定書；
- (四)稅收強制執行決定書；
- (五)稅務檢查通知書；
- (六)稅務處理決定書；
- (七)稅務行政處罰決定書；
- (八)行政復議決定書；
- (九)其他稅務文書。

此外，台商可以依據稅收徵收管理法與實施條例、稅務行政復議規則等規定提起稅務行政救濟，其主要規定如下：

(一)納稅人、扣繳義務人、納稅擔保人同稅務機關在納稅上發生爭議時，必須先依照稅務機關的納稅決定繳納或者解繳稅款及滯納金或者提供相應的擔保，然後可以依法申請行政覆議；對行政覆議決定不服的，可以依法向人民法院起訴。(稅收徵收管理法 88 條)。

(二)當事人對稅務機關的處罰決定、強制執行措施或者稅收保全措施不服的，可以依法申請行政覆議，也可以依法向人民法院起訴。

由於稅收的處理爭議，屬於稅務行政機關的職權發動，其中涉及案件事實與證據之認定，會計處理之認定，法律法規通知等之規定，以及法律攻防等問題，因此，台商如果發生稅收紛爭事項，應特別注意合法處理之道，而不宜以走偏門方式，以免得不償失。

(本文作者為海基會台商財經法律顧問、三泰管理顧問公司董事長)