

海峡两岸双重征税问题探讨

丁倩兰

(厦门大学财政系, 福建厦门 361005)

摘要:海峡两岸所得税发生双重征税的原因有税收管辖权之间的冲突, 居民身份确定标准的不同, 对收入来源地的判定标准不同。借鉴大陆与香港、澳门签订的税收协定, 消除两岸双重征税、促进两岸经贸关系持续稳定发展的对策, 即签订两岸税收协定及加强两岸税务合作。

关键词: 双重征税; 税收管辖权; 税务合作

中图分类号: F812.42 **文献标识码:** A **文章编号:** 1671-4784(2005)01-0020-02

一、引言

从大陆实行改革开放起, 台商开始试探性地对大陆进行投资, 受大陆廉价劳动力和潜在市场的吸引, 到 20 世纪 80 年代末台商迅速将投资重心转移到大陆。^[1]发展至今, 两岸无论在贸易往来还是人员往来都有不同程度的增加。据资料显示, 2001 年两岸贸易总额高达 323.4 亿美元, 比上年增长 5.9%。^[2]2002 年台湾入境旅游人数已达到 366.06 万人, 比 1988 年增加了 7.32 倍。^[3]税收作为政府最主要的收入来源, 是任何国家或地区都不会轻易放弃的。大陆为吸引台商投资制定了许多税收优惠政策, 但由于两岸政府沟通交流渠道不畅、维护自身利益等原因, 出现了双重征税、逃避税等现象, 阻碍了两岸经贸往来的健康发展, 必须引起两岸政府、投资者的高度重视。因此本文从分析双重征税产生的原因入手, 提出若干改革建议。

二、两岸双重征税产生的原因

海峡两岸经贸、人员往来在税种上主要涉及流转税和所得税。其中所得税发生双重征税, 其中原因主要包括以下方面:

(一) 税收管辖权之间的冲突。

税收管辖权是国家主权在税收领域中的体现, 表现为一国政府在税收方面所行使的立法权和征收管理权力^[4]。大陆与台湾由于历史的原因, 各自行使独立的税收管辖权。大陆对企业所得税和个人所得税都是同时行使地域管辖权和居民管辖权。台湾对

营利事业所得征税(即大陆的企业所得税)也行使地域管辖权和居民管辖权, 对个人综合所得税目前仍行使单一的地域管辖权。双方行使的税收管辖权基本相同, 因此必然会产生冲突。

(二) 居民身份确定标准的不同。

大陆对自然人居民采用住所和居住时间两个标准、对法人居民采用公司注册地和总机构所在地相结合的标准, 区分为居民和非居民, 分别承担不同的纳税义务。居民纳税义务人就其来源于境内外所得纳税。非居民纳税义务人仅就来源于中国境内的所得纳税。台湾对自然人居民判定区分为居住之个人和不居住之个人二类, 对法人居民采用总机构判定标准。台湾地区的个人, 其任何来源于台湾境内的所得都必须缴纳综合所得税, 并且如果有来源于大陆的所得, 也必须并入其纳税所得缴纳综合所得税, 其中大陆所得, 采用税额抵扣制度, 以避免重复征税。^[5]台湾法人居民与非居民也分别承担不同的纳税义务, 法人居民, 则应对来源于台湾境内外全部营利事业所得纳税, 否则只对台湾境内的营利事业所得纳税。由于大陆与台湾对自然人居民、法人居民的判定标准不同, 致使同一纳税人在大陆和台湾之间同时被认为是居民纳税人并承担纳税义务, 从而产生双重征税。

(三) 对收入来源地的判定标准不同。

在行使收入来源地税收管辖权过程中, 大陆与台湾对收入来源地的判定标准基本相同, 但也有不

收稿日期: 2004-12-08

© 作者简介: 丁倩兰(1980-) 女, 福建晋江人, 厦门大学财政系硕士研究生。All rights reserved. <http://www.cnki.net>

同的特例。例如,台湾税法特别规定,台湾派驻境外工作人员及其一般雇用人员在境外提供劳务的报酬,其提供劳务地虽不在台湾境内,但仍被视为台湾来源所得。^[5]而中国大陆境内并没有对此另作规定,只将劳务报酬所在地认定为在中国境内提供各种劳务所得。因此,如果台湾派驻工作人员到大陆提供劳务活动,大陆支付其一定的劳务报酬,则根据台湾税法要对这笔所得征税,而根据大陆税法也应对这笔所得征税。收入所得来源地确认标准的不同,使得双重征税成为可能。

三、解决两岸双重征税的对策

与单纯在大陆或者台湾从事经济活动的纳税人相比,双重征税使跨越海峡两岸投资人的税收负担加重。这不仅违背了税收公平和税收中性原则,也使他们处于相对不利的竞争地位。综观两岸出台的关于避免双重征税的政策,虽旨在一定程度上减缓跨越两岸投资者的负担,但在实践中由于各种主客观因素的存在并不能很好地解决问题。因此,本文借鉴大陆与香港、澳门签订的税收协定,提出如下对策:

(一)签订税收协定

大陆与台湾都属中国,彼此不能通过签订双边税收协定来消除重复征税,但都是WTO正式成员,都遵守WTO体制内的非歧视性原则。因此,建议大陆与台湾可以WTO成员的名义签订避免双重征税协定,其内容可以参考中国大陆与香港或澳门签订的所得避免双重征税的协定,其中要特别重视以下几个方面:

第一,对自然人居民身份的认定。大陆与台湾对居民身份的认定不同,可以统一规定在对方停留超过183天予以申报纳税并在协定中予以体现,逗留时间的确定税务机关可根据需要从出入境管理部门直接取得相关资料。

第二,法人居民双方都是以总机构所在地为标准,对总机构来源于双方的所得合并纳税,而分支机构的生产经营所得由其总机构汇总缴纳所得税。对在中国境内没有设立机构而有来源于中国境内所得或者虽设立机构、场所但与机构场所没有实际联系的所得的企业从我国境内取得的股息、利息、特许权使用费和其他所得,征收预提所得税,税率可由双方协商以较低的税率5%确定,以达到税收优惠的目的。

第三,使用“常设机构”的概念来解决营业利润在来源地征税的问题。企业在另一方的经营活动,是否构成常设机构,应成为该另一方对其利润能否征税的准则。

第四,消除双重征税方法是限额抵免法,并且一方所允许的税收抵免必须是在另一方已缴纳的税款才可在一方税款中抵免,但是抵免税额不应超过对该项所得按照另一方税法规定计算的应纳税额。

(二)加强两岸税务合作

两岸税务资讯的畅通,对两岸税收工作的开展至关重要,因此要从以下几个方面加强两岸税务合作:

第一,建立一个共同的税收资料交换机构。该机构的主要任务是提供双方税务机关在税收关系上即避免双重征税、防止逃避税等方面所需要的税务资料。它可以由海峡会和海基会共同协商组建,派驻一些税务代表共同调查、交换税务资料。

第二,在税务合作中如果产生争议,应建立解决争端的机制,主要是通过双方及时交流、相互协商解决。当其中一方居民认为,另一方或双方所采取的措施,导致对其不符合规定的征税时,可以将案情提交居民的所在地税务主管当局。^[6]如果该税务主管当局认为所提意见合理,又不能单方面圆满解决时,应设法同另一方税务主管当局相互协商解决,以避免不符合规定的征税,从而减少税收冲突,利于两岸经贸关系长久发展。

参考文献:

- [1]全国台湾研究会.两岸关系研究报告[M].北京:九州出版社,2004.
- [2]中国对外经济贸易年鉴编委会.2002中国对外经济贸易年鉴[M].北京:中国社会出版社,2003.
- [3]中国统计年鉴2003年[Z].2004.
- [4]杨斌.国际税收[M].上海:复旦大学出版社,2003.
- [5]於鼎丞.港澳台税制[M].广州:暨南大学出版社,2000.
- [6]内地和澳门特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排[Z].国税发[2003]154号.

(责任编辑 罗妙成)