

中國大陸台商企業分立之相關法令及稅務議題探討

稅務部--國際/中國稅務與商務諮詢

林淑怡會計師 陳建霖協理

近期由於中國大陸經營環境產生劇烈變動，經營成本與法規遵循要求逐年上升，中國大陸已非台商設立生產製造基地的第一首選。此外，2018年7月6日開始美國陸續發動對中國貨物加徵關稅的貿易制裁，更是對中國大陸台商產生重大影響。因此，台商的供應鏈調整勢在必行，原先於中國大陸的投資安排與策略布局，需要進行較大幅度的重組安排，以因應目前經營環境挑戰。而過往較為台商所熟悉的重組安排為股權轉讓、資產轉讓或合併等法律結構重組活動，而企業分立重組方案，係屬實務上較少見之重組安排，故本文將彙總企業分立方案相關之重要稅務規定，並進一步探討相關稅務議題及應關注事項。

依據中國大陸財稅 2009 年 59 號文相關規定，企業分立係指一家企業將部分或全部資產分離轉讓給現存或新設的企業，而被分立企業股東換取分立企業的股權或非股權支付，實現企業的依法分立。

以企業所得稅的角度，其稅務處理區分不同條件分別適用一般性稅務處理規定和特殊性稅務處理規定。

一、一般性稅務處理規定，各方應按下列規定處理：

1. 被分立企業對分立出去資產應按公允價值確認資產轉讓所得或損失；
2. 分立企業應按公允價值確認接受資產的計稅基礎；
3. 被分立企業繼續存在時，其股東取得的對價應視同被分立企業分配進行處理；
4. 被分立企業不再繼續存在時，被分立企業及其股東都應按清算進行所得稅處理；
5. 企業分立相關企業的虧損不得相互結轉彌補。

二、特殊性稅務處理，各方應按下列規定處理：

被分立企業所有股東按原持股比例取得分立企業的股權，在適用特殊性稅

務處理時，當符合以 2 點：(1) 分立企業和被分立企業均不改變原來的實質經營活動；(2) 被分立企業股東在該企業分立發生時取得的股權支付金額不低於其交易支付總額的 85% 時，可以選擇按以下特殊性稅務規定處理：

1. 分立企業接受被分立企業資產和負債的計稅基礎，以被分立企業的原計稅基礎確定；
2. 被分立企業已分立出去資產相應的所得稅事項由分立企業承繼。

另外值得一提的是在財稅 2014 年 109 號文規定 100% 直接控制的居民企業之間，以及受同一或相同多家居民企業 100% 直接控制的居民企業之間按帳面淨值劃轉股權或資產，亦提供相關特殊性稅務處理之方案選擇。

而以流轉稅的角度探討，國家稅務總局公告 2011 年 13 號已規定企業在資產重組過程中，通過分立方式，將全部或者部分實物資產以及與其相關聯的債權、負債和勞動力一併轉讓給其他單位和個人，不屬於增值稅的徵稅範圍，其中涉及的貨物轉讓，不徵收增值稅，而進一步於財稅 2016 年 36 號文的延續政策規定，以上分立方式，除了原本規定的範圍之外，其中涉及的不動產、土地使用權轉讓行為亦不徵收增值稅。

企業重組分立方案選擇，除了考量以上之法令及稅務議題外，宜另外特別關注其他相關營運實務可能影響，例如企業之保稅料件等存貨辦理海關結轉手續時間、離職人員發放之經濟補償金成本、相關許可認證審批時程及工商、稅局、海關、外匯等新設外銷生產企業的審批時程等。

綜上相關法令及稅務議題，建議台商在審視自身投資架構及策略佈局時，如考量企業分立方案選擇，宜事先審慎評估應注意事項並考量相關方案可行性，再進一步實地執行選定方案，以降低相關的稅務及營運風險。