

稅務爭議預防與解決

2015年8月號



主題報導

- 04 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)-勞務類型認定

重要稅務法令更新

- 27 核釋「所得稅法」第41條規定，有關外國營利事業委託自由港區事業從事貨物輸入、製造加工、儲存並銷售相關課稅規定



© 2015 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after thorough examination of the particular situation.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

A man in a dark suit is seen from the back, looking out a large window. The window reflects the man and shows a bright, hazy outdoor scene. In the foreground, a blurred table holds a cup and a glass. A large blue triangle is overlaid on the bottom left corner.

主題報導



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定

一、前言

因全球化時代來臨，跨境交易漸為常態，而因跨境交易產生之所得，其來源究屬境內或境外，即直接影響稅捐之繳納，我國雖訂有所得稅法第8條規定中華民國來源所得認定原則，但因規範內容有諸多係屬不明確法律概念，加上隨著時代變遷，交易類型日趨複雜，因此，針對交易產生之所得究屬境內或境外來源所得，經常出現人民與稅捐稽徵機關認定不一的情形，故本系列月刊主題將探討中華民國來源所得衍生之相關稅務議題。

支付境外企業勞務費的課稅問題，是許多公司長期面臨的重大爭議，在稅務爭議預防與解決2015年3月號，業已探討公司分攤國外總公司或關聯企業之管理費用所衍生之稅務爭議，而本期將探討境外公司提供之勞務類型。過往納稅義務人往往認為，只要勞務提供地在境外，則境內公司支付境外公司之服務報酬即非屬中華民國來源

所得。然，稅捐稽徵機關或法院常以該勞務為綜合性業務服務、勞務需境內及境外提供進行始可完成、或雖勞務提供地在境外，但使用地在境內等理由，認定該服務報酬為所得稅法第8條第9款或第11款所稱之中華民國來源所得。

承上可知，不確定法律概念下之事實認定，往往衍生諸多稅務爭議，因此，任何企業在準備或面臨稅務查核時，適當的策略對於回應/遵循法令是關鍵的。而行政救濟已非解決稅務爭議的唯一途徑，企業其實可以透過事前交易之規劃，及事後面臨稅務查核時與稅局的有效溝通，化繁為簡，減輕、管控與及時解決相關稅務爭議問題。

為協助企業降低產生中華民國來源所得衍生之稅務爭議，KPMG稅務團隊將分析下列3個階段，企業應做好哪些準備，才可控管、降低相關稅務爭議產生：

交易籌劃與納稅申報

應如何妥善規劃交易及
備妥相關文件？

保護

稅務調查和質詢

應如何因應及回應
稅務稽徵機關之要求？

管理

稅務爭議及糾紛

應如何選擇最優方案
解決稅務爭議？

解決

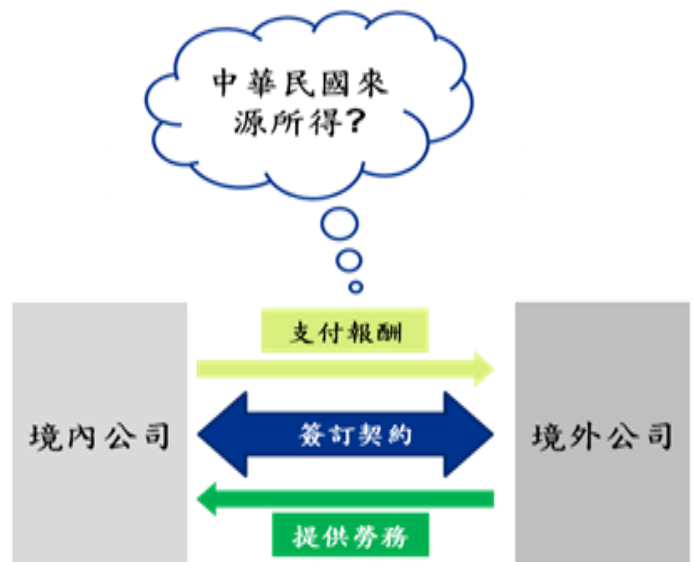


中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)-勞務類型認定(續1)

一、前言

承上所述，境外公司提供之勞務類型究屬所得稅法第8條第3、9、11款，係判斷其取得之勞務報酬是否為中華民國來源所得重要因素之一，過往爭議經常為勞務類型究屬所得稅法第8條第3款或第11款，惟最高行政法院99年度5月第2次庭長法官聯席會議公布後，則爭議漸轉為勞務類型究屬所得稅法第8條第3款或第9款，按最高行政法院聯繫會議內容，將造成幾乎所有之勞務類型將落入所得稅法第8條第9款，嚴格規範第3款勞務所得的適用範圍，造成更多爭議。本期將先說明有關中華民國來源所得勞務類型認

定之稅法相關規範，並提供法院案例及見解後，再提出KPMG之觀察。[K](#)



認定勞務類型之主要判斷因素：

- 境外企業提供勞務時，係屬單純性勞務或綜合性勞務？
- 勞務需境內及境外提供進行始可完成？
- 勞務須在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成？



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續2)

二、相關稅法規範

1. 所得稅法

條文	規範內容
第3條第3項 (營利事業所得稅課稅範圍)	營利事業之總機構在中華民國境外，而有 中華民國來源所得者 ，應就其中華民國境內之營利事業所得， 依本法規定課徵營利事業所得稅 。
第8條 (中華民國來源所得)	本法稱中華民國來源所得，係指左列各項所得： 一、依中華民國公司法規定設立登記成立之公司，或經中華民國政府認許在中華民國境內營業之外國公司所分配之股利。 二、中華民國境內之合作社或合夥組織營利事業所分配之盈餘。 三、在中華民國境內提供勞務之報酬。但非中華民國境內居住之個人，於一課稅年度內在中華民國境內居留合計不超過九十天者，其自中華民國境外雇主所取得之勞務報酬不在此限。 四、自中華民國各級政府、中華民國境內之法人及中華民國境內居住之個人所取得之利息。 五、在中華民國境內之財產因租賃而取得之租金。 六、專利權、商標權、著作權、秘密方法及各種特許權利，因在中華民國境內供他人使用所取得之權利金。 七、在中華民國境內財產交易之增益。 八、中華民國政府派駐國外工作人員，及一般雇用人員在國外提供勞務之報酬。 九、在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘。 十、在中華民國境內參加各種競技、競賽、機會中獎等之獎金或給與。 - 十一、在中華民國境內取得之其他收益。



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續3)

二、相關稅法規範

2.所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則

條次	規範內容
四	本法第八條第三款所稱「在中華民國境內提供勞務之報酬」，於個人指在中華民國境內提供勞務取得之薪資、執行業務所得或其他所得；於營利事業指依下列情形之一提供勞務所取得之報酬： (一) 提供勞務之行為，全部在中華民國境內進行且完成者。 (二) 提供勞務之行為，需在中華民國境內及境外進行始可完成者。 (三) 提供勞務之行為，在中華民國境外進行，惟須經由中華民國境內居住之個人或營利事業之參與及協助始可完成者。 前項所稱須經由中華民國境內居住之個人或營利事業之參與協助始可完成，指需提供設備、人力、專門知識或技術等資源。但不包含勞務買受人應配合提供勞務所需之基本背景相關資訊及應行通知或確認之聯繫事項。 提供勞務之行為，全部在中華民國境外進行及完成，且合於下列情形之一者，外國營利事業所取得之報酬非屬中華民國來源所得： (一) 在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人。 (二) 在中華民國境內有營業代理人，但未代理該項業務。 (三) 在中華民國境內有固定營業場所，但未參與及協助該項業務。 依第一項第二款或第三款規定提供勞務取得之報酬，其所得之計算，準用第十點第二項規定。 外國營利事業在中華民國境內提供勞務之行為，如屬在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等本業營業項目之營業行為者，應依本法第八條第九款規定認定之。



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續4)

二、相關稅法規範

2.所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則

條次	規範內容
十	本法第八條第九款所稱「在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘」，指營利事業在中華民國境內從事屬本業營業項目之營業行為（包含銷售貨物及提供勞務）所獲取之營業利潤。 前項營業行為同時在中華民國境內及境外進行者，營利事業如能提供明確劃分境內及境外提供服務之相對貢獻程度之證明文件，如會計師查核簽證報告、移轉訂價證明文件、工作計畫紀錄或報告等，得由稽徵機關核實計算及認定應歸屬於中華民國境內之營業利潤。該營業行為如全部在中華民國境外進行及完成，且合於下列情形之一者，外國營利事業所收取之報酬非屬中華民國來源所得： （一）在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人。 （二）在中華民國境內有營業代理人，但未代理該項業務。 （三）在中華民國境內有固定營業場所，但未參與及協助該項業務。 外國營利事業對中華民國境內之個人、營利事業或機關團體銷售貨物，符合下列情形之一者，按一般國際貿易認定： （一）外國營利事業之國外總機構直接對中華民國境內客戶銷售貨物。 （二）外國營利事業直接或透過國內營利事業（非屬代銷行為）將未經客製化修改之標準化軟體，包括經網路下載安裝於電腦硬體中或壓製於光碟之拆封授權軟體（shrink wrap software）、套裝軟體（packaged software）或其他標準化軟體，銷售予國內購買者使用，各該購買者或上開營利事業不得為其他重製、修改或公開展示等行為。 （三）在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人之外國營利事業，於中華民國境外利用網路直接銷售貨物予中華民國境內買受人，並直接由買受人報關提貨。



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續5)

二、相關稅法規範

2.所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則

條次	規範內容
十二	本法第八條第十一款所稱「在中華民國境內取得之其他收益」，指無法明確歸屬第八條第一款至第十款規定所得類別之所得。
十三	外國營利事業在中華民國境內提供綜合性業務服務，指提供服務之性質同時含括多種所得類型之交易（如結合專利權使用、勞務提供及設備出租等服務），稽徵機關應先釐清交易涉及之所得態樣，依其性質分別歸屬適當之所得，不宜逕予歸類為其他收益。前項提供綜合性業務服務，如屬在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等本業營業項目之營業行為者，應依本法第八條第九款規定認定之；如非屬從事本業營業項目之營業行為，其取得之報酬兼具本法第八條第三款、第四款、第五款、第六款、第七款或第十一款性質者，應劃分其所得類別並依各款規定分別認定之。



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續6)

二、相關稅法規範

3. 最高行政法院99年度5月第2次庭長法官聯席會議

所得稅法第8條於第1款至第10款例示基於各種典型經濟行為所獲中華民國來源所得之態樣，另輔以第11款「在中華民國境內取得之其他收益」作為概括規定。對概括規定之解釋適用，必以不合於例示之各種典型經濟行為獲致之所得，始受概括規定之規範。**是在中華民國境內取得之提供勞務之報酬而非屬所得稅法第8條第3款、第8款或第9款規定者，不得依同法條第11款「在中華民國境內取得之其他收益」之規定，而認屬中華民國來源所得。**

所得稅法第8條第3款乃針對提供勞務之報酬所為之一般規定，而同條第9款所稱「工商、農林、漁牧、礦冶等業」之經營，其內容包含有勞務之提供者，則屬就提供勞務之主體與方式有所限制之規定。**是營利事業經營其營業事項而包含勞務之提供者，應屬所得稅法第8條第9款規定「經營」之範圍。營利事業經營工商、農林、漁牧、礦冶等業而包含提供勞務之所得，自應適用所得稅法第8條第9款規定，認定其是否為中華民國來源所得。**

所得稅法第8條第9款規定之所得類型，係以是否在中華民國境內經營作為是否屬中華民國來源所得之判斷基準。總機構在中華民國境外且在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人之營利事業，**雖在中華民國境外就其營業事項而包含勞務之提供，但該勞務既在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成，故其因此自中華民國境內之營利事業所獲致之所得**，應係在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘，而屬中華民國來源所得。（所得稅法第8條、中華民國來源所得認定原則第4點第5項、第10點第1項參照）



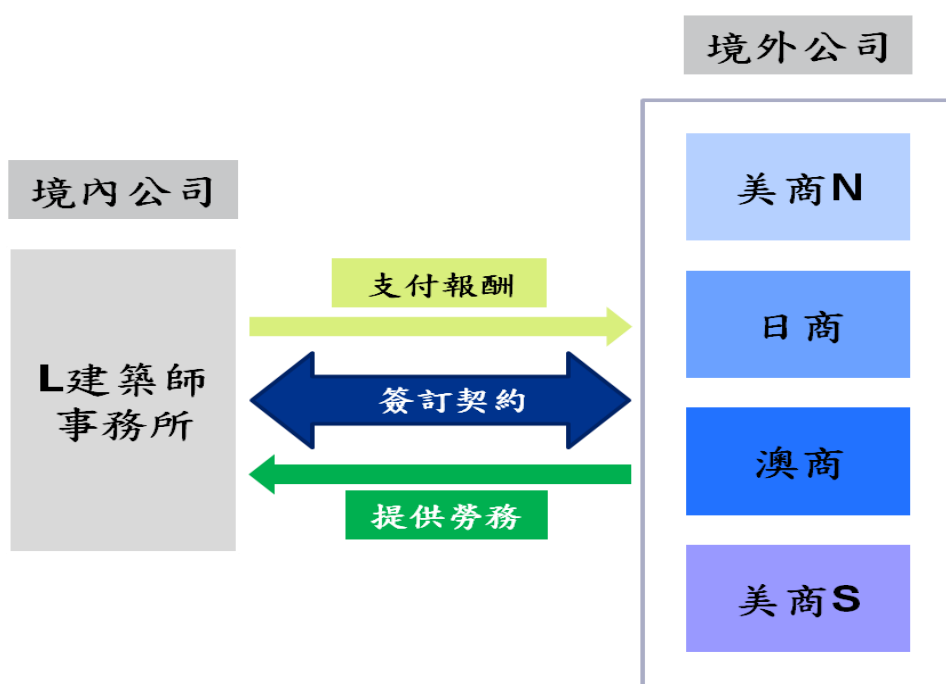
中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續7)

三、勞務類型認定稅務爭議

如前所述，境外公司因提供勞務而取得境內公司支付之報酬，於實務上，稅捐稽徵機關或法院經常認定該報酬為中華民國來源所得。常見之判斷爭議在於雙方對於勞務類型之認定有不同，例如：境外企業提供勞務時，係

屬單純性勞務或綜合性勞務？勞務是否需境內及境外提供進行始可完成？勞務須在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成？茲舉例判決如下：

1. 台北高等行政法院101年度訴字第288號/最高行政法院101年度判字第987號^{註1}：



註1: 上述二判決歷經臺北高等行政法院98年度訴字第2391號判決 / 最高行政法院100年度判字第924號判決



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續8)

三、勞務類型認定稅務爭議

1. 台北高等行政法院101年度訴字第288號/最高行政法院101年度判字第987號：

本件法院判決係以L事務所與該等外國公司簽訂契約之主要目的及經濟價值，來衡量系爭款項給付目的。法院認為按契約之目的，外國公司提供之勞務類型為綜合性整合勞務，屬於所得稅法第8條第11款之性質，即L事務所支付外國公司之服務報酬為中華民國來源所得。茲引用判決認定勞務類型為綜合性整合勞務之理由，說明如下：

外國公司是否單方單獨提供勞務，亦或需雙方共同協商、調整、互動至目標之實現？

美商N

美商N協助業主及業主顧問辦理圖面演示及投標審查工作，需派遣人員至北京，檢討簡報模型及演示圖面之製作進度，確保符合設計意圖。因此契約之主要目的不僅僅於建築設計至交付建築製圖，而經濟價值延伸至實現設計意圖之相關配套，包括簡報模型及演示圖面之製作，進而協助投標審查工作，至於計價方式是視為基本服務或額外服務，均無損於美商N依契約所應為之相對給付。

=>美商N無法單方單獨提供，而是契約雙方共同協商、調整、互動而至目標之實現（通過投標審查）=>綜合性業務整合

是否需雙方密切之互動？

美商N就競圖圖案所提供之設計概念，以折扣方式計價，但前提為一旦設計團隊得標，即須委由美商N為設計單位，雙方並約定後續預期之工作範圍，以及不為後續約定則應另行給付額外費用之約定。

=>給付之主要目的及經濟價值決非建築製圖設計，而是通過投標審查，進而為得標後設計單位之約定=>建立於雙方之密切之互動=>綜合性業務整合



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續9)

三、勞務類型認定稅務爭議

1.台北高等行政法院101年度訴字第288號/最高行政法院101年度判字第987號：

契約是否為互動給付性質？

日商	日商協助向桃園縣政府提出簡報，並答覆桃園縣政府所提出之問題，並約定得標後，雙方應另行訂立工程後續設計服務之合約，足見該契約也是一種互動給付之性質。 =>綜合性業務之整合。
澳商	澳商對計劃之了解，用以界定計畫之各階段、任務及預計之契約成果資料（包括計畫性設計階段、計劃發展階段、施工圖說階段、投標階段、施工審查階段、植栽預先獲得及專案保育計畫、資產管理維護計劃階段）。 =>契約是一種互動給付的綜合性業務之整合。
美商S	美商S提供之服務內容:放大彩色圖面之輸出影印、模型樣品製作、電腦影像製作，到執照及執照文件之取得，以及未取得執照而參加之任何會議及簡報（甚至包括主管機關、地方機關或計劃相關鄰近團體之簡報訪談會議檢討等）。 =>綜合性業務之整合。

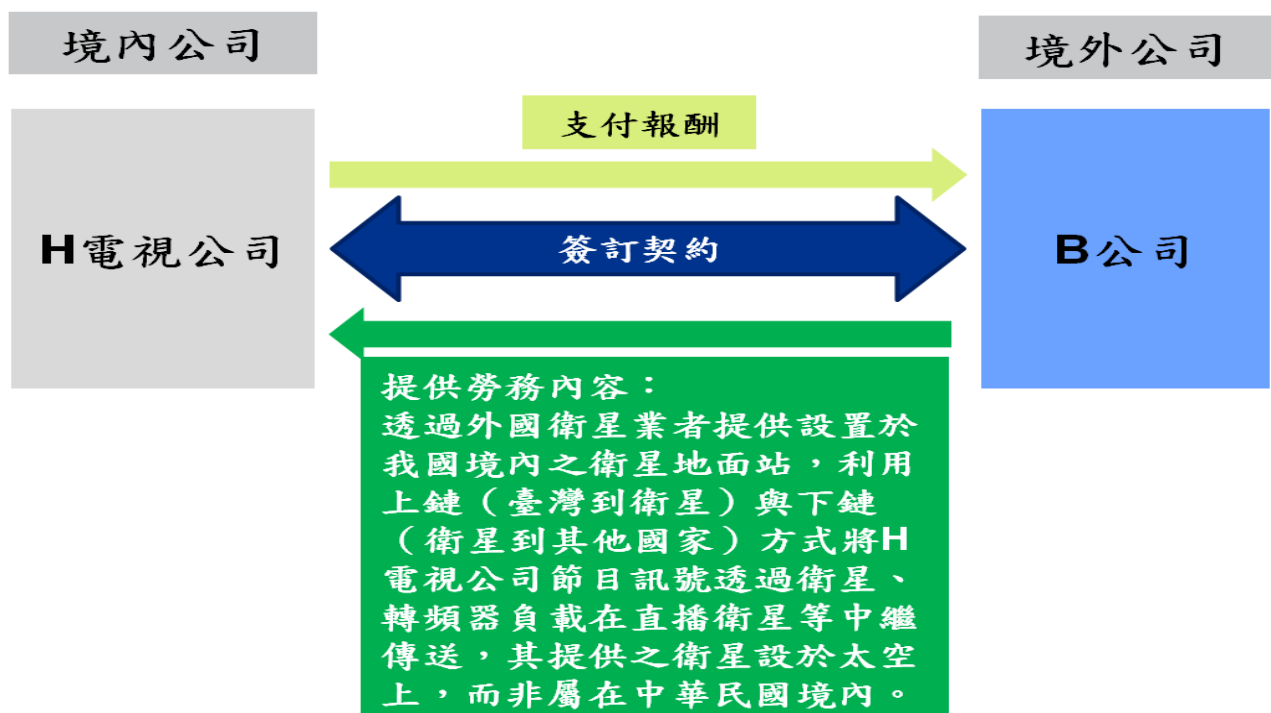


中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續10)

三、勞務類型認定稅務爭議

2. 臺北高等行政法院99年度訴字第414號/最高行政法院100年度判字第552號：

H電視公司為提供其節目予眾多人士觀賞，必須將節目數位訊號經由衛星發射站，送至在地球軌道運行之人造衛星，再由人造衛星數位訊號直接送回台灣地面，由系統業者接收後透過有線線路送至客戶之接收器（Cable）收視。或者由人造衛星將訊號傳送到在○○○區○道上之另一人造衛星，再將訊號轉送至與H電視公司簽約之美加地區系統業或客戶，以供其等收視節目。





中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續11)

三、勞務類型認定稅務爭議

2. 臺北高等行政法院99年度訴字第414號/最高行政法院100年度判字第552號：

本案H電視公司支付外國B公司服務費，法院認定B公司所提供之服務為綜合性勞務，而需依所得稅法第8條認定為中華民國來源所得，惟台北所得稅法第8條之第9款或第11款見解有

高等行政法院與最高行政法院認為其屬所不同，但不影響其認定為中華民國來源所得，法院見解詳如下述：

臺北高等行政法院99年度訴字第414號-第11款

➤適用所得稅法第8條之前提：

- ✓ 該特定所得因為一定之連繫因素，而與中華民國產生實質連結。
- ✓ H電視公司透過國外營利事業之服務，始能提供節目予簽約之系統業者或客戶收視，以獲得收入。是以，H電視公司經濟活動成果之取得與其提供給我國境內之社會福利，既均要透過上開國外營利事業方能實現，則國外營利事業自H電視公司取得之報酬所得，當然也與我國產生實質之連結（此等服務增加了我國境內之生產毛額，但同樣也增加了我國之環境及社會成本）。

最高行政法院100年度判字第552號-第9款

- 按契約之主要目的及其經濟價值，判斷勞務是否屬綜合性業務之服務。H電視公司係使用外國衛星業者提供設置於我國境內之衛星地面站，利用上鏈（臺灣到衛星）與下鏈（衛星到其他國家）方式將H電視公司節目訊號透過衛星、轉頻器負載在直播衛星等中繼傳送，而使用該外國衛星業者之接收設備、相關作業及技術服務。
=>綜合性勞務。



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續12)

三、勞務類型認定稅務爭議

2. 臺北高等行政法院99年度訴字第414號/最高行政法院100年度判字第552號：

臺北高等行政法院99年度訴字第414號-第11款

➤判斷為第11款之理由：

- ✓ 境外公司提供之服務內容，內含衛星及衛星訊號發射站硬體設備之提出（租金所得性質）與維持通訊正常之勞務提供（勞務所得性質），難以單依所得稅法第8條第3款之勞務所得或同條第5款之租金所得清楚區分，則稅捐稽徵機關以同條第11款規定之「其他收益」為決定標準。
- ✓ 服務之提供，除了天空之人造衛星外，還有在我國境內之地面發射站，因此認定該等服務報酬為國外營利事業在中華民國境內取得之收益。

最高行政法院100年度判字第552號-第9款

- 屬所得稅法第8條第9款規定「經營」之範圍。
 - ✓ 依契約書所載，B公司是衛星資訊傳送業者，對H電視公司提供之各項衛星資訊傳送服務，可認為屬B公司經營業務之範圍，該等公司顯係「經營」工商事業而包含勞務之提供。
- 勞務在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成。
 - ✓ B公司總機構雖在中華民國境外，並在中華民國境外設立衛星就其營業事項而包含勞務之提供，**但該勞務既在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成**，且設立衛星地面站於我國境內（一部分經營事實地在我國境內），則B公司之此項所得為自中華民國境內之經營事業所獲致之所得。



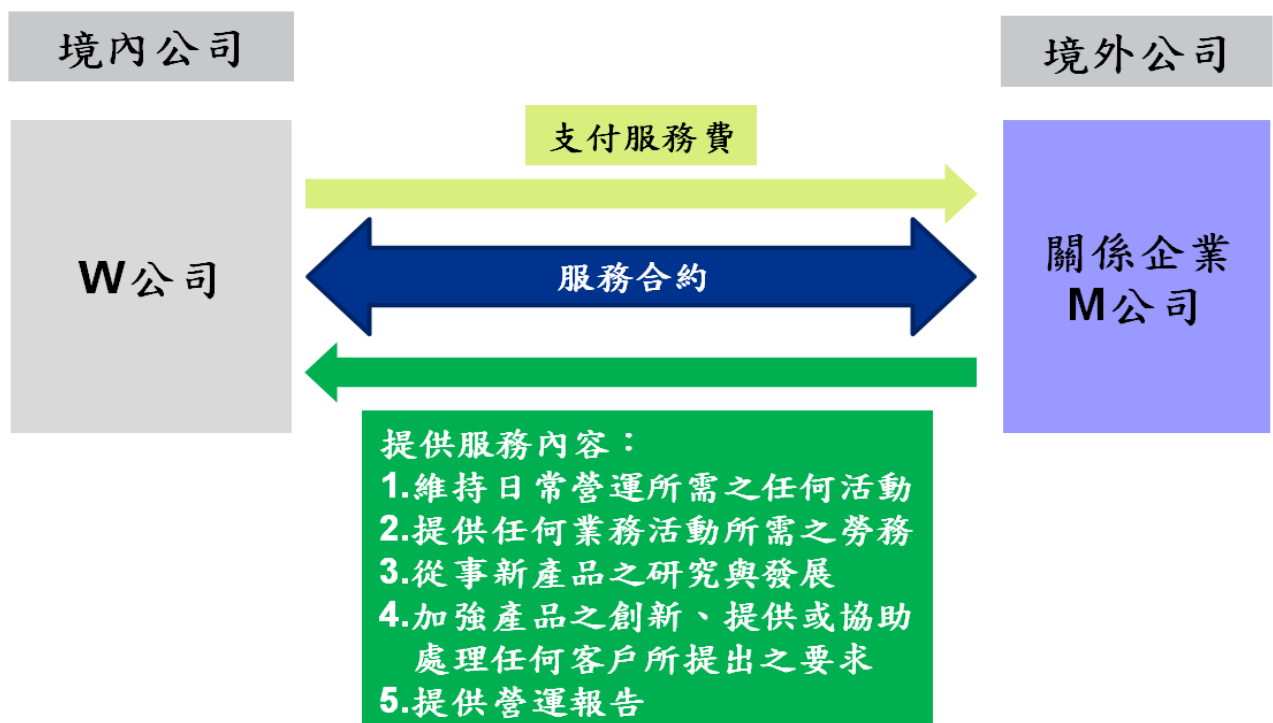
中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續13)

三、勞務類型認定稅務爭議

3. 臺北高等行政法院97年度訴字第2380號/最高行政法院99年度判字第1084號：

本案W公司支付外國M公司服務費，法院認定M公司提供之服務性質為**綜合性勞務**，而需依所得稅法第8條認定為中華民國來源所得，惟台北高等行政法院與最高行政法院認為其屬所

得稅法第8條之第9款或第11款見解有所不同，但不影響其認定為中華民國來源所得，法院見解詳如下述：





中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續14)

三、勞務類型認定稅務爭議

3. 臺北高等行政法院97年度訴字第2380號/最高行政法院99年度判字第1084號：

臺北高等行政法院97年度訴字第2380號-第11款

➤ 判斷是否屬所得稅法第8條第3款之勞務報酬？

應參酌該契約性質及當事人真意究係著重於勞務提供或財產權之取得而定。

➤ 判斷為第11款之理由：

✓ 屬綜合性業務服務：

- M公司服務內容包括維持日常營運所需之任何活動、提供任何業務活動所需之勞務、從事新產品之研究與發展並加強產品之創新、提供或協助處理任何客戶所提出之要求及提供營運報告等5項，**並非單純提供勞務，尚兼及專門知識之提供。**

- 契約未就上述項目分別約定報酬計算方式，而統一混合概以就前月所發生之費用計算，致無從分辨不同項目之對價數額，則微星公司依約給付M公司之系爭服務費，**僅能認係M公司提供綜合勞務及知識財產權之對價，而難謂係M公司單純提供勞務之對價。**

✓ 屬中華民國境內取得之收益：

W公司給付系爭服務用予M公司，均係由W公司自我國匯豐銀行-台北分行匯款給付。

最高行政法院99年度判字第1084號-第9款

➤ W公司與M公司之合約，並非單純勞務提供契約，而屬**綜合性業務服務契約**。

- 因其契約未就各項目分別約定報酬計算方式，而統一混合概以就前月所發生之費用計算，致無從分辨不同項目之對價數額。

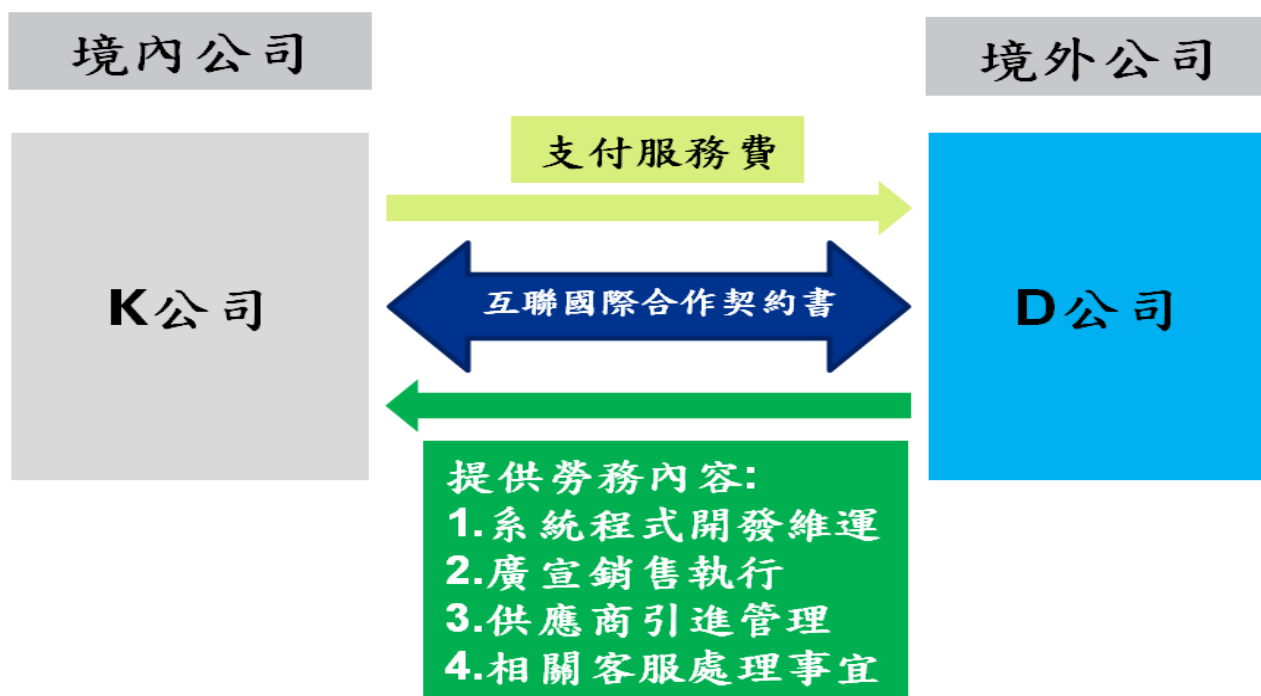
=>僅能認係M公司提供綜合勞務及知識財產權之對價，而難謂係M公司單純提供勞務之對價。



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續15)

三、勞務類型認定稅務爭議

4. 台中高等行政法院101年度訴更一字第39號/最高行政法院102年度判字第497號^{註2}：



本案K公司支付外國D公司服務費，認定該服務費為中華民國境內之所得。法院以D公司總機構雖在中華民國境外，但其提供之勞務既須在中華民國境內及境外進行始可完成為由，

註2:上述二判決歷經臺中高等行政法院100年度訴字第212號判決/最高行政法院101判字第761號判決



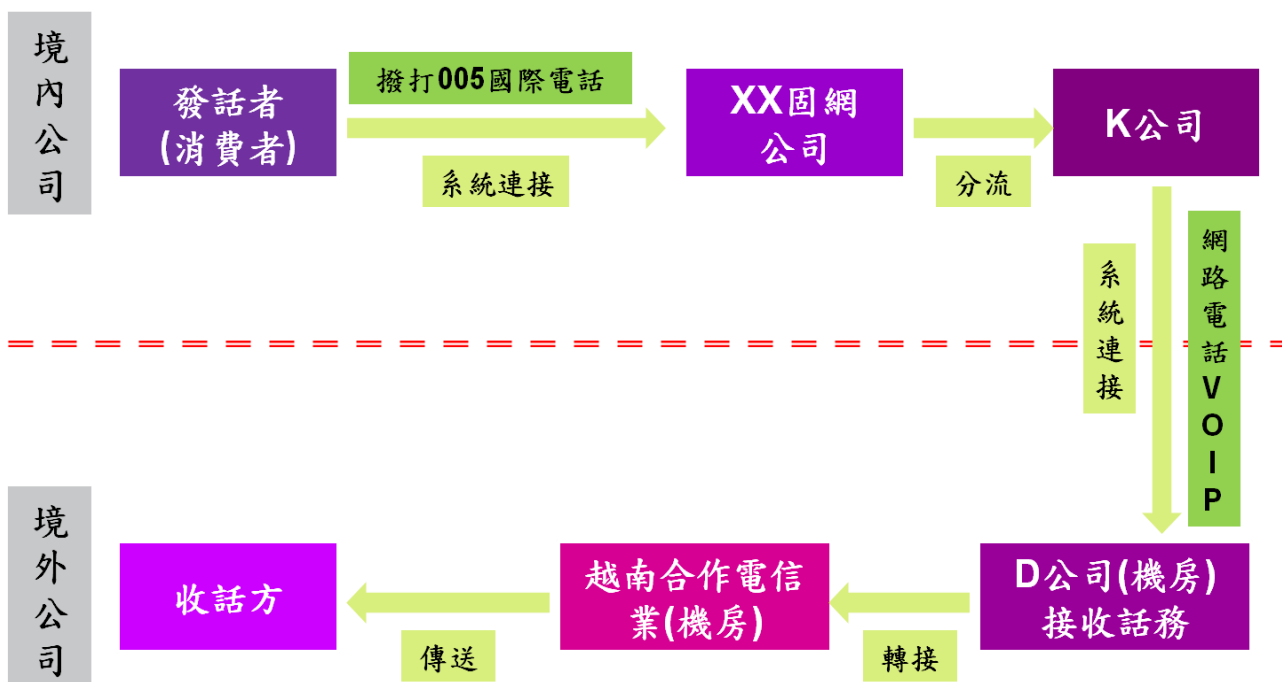
中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續16)

三、勞務類型認定稅務爭議

4. 台中高等行政法院101年度訴更一字第39號/最高行政法院102年度判字第497號：

因本案之交易行為模式(如下圖)，遭法院認定屬所得稅法第8條第9款之理由：「D公司總機構雖在中華民國境外，但其提供之勞務既須在中華民國境內及境外進行始可完成，則其取自中華民國境內之所得，依來源所得認

定原則第4點第1項第2款規定，自屬在中華民國來源所得，且屬在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘所得等節甚明。」

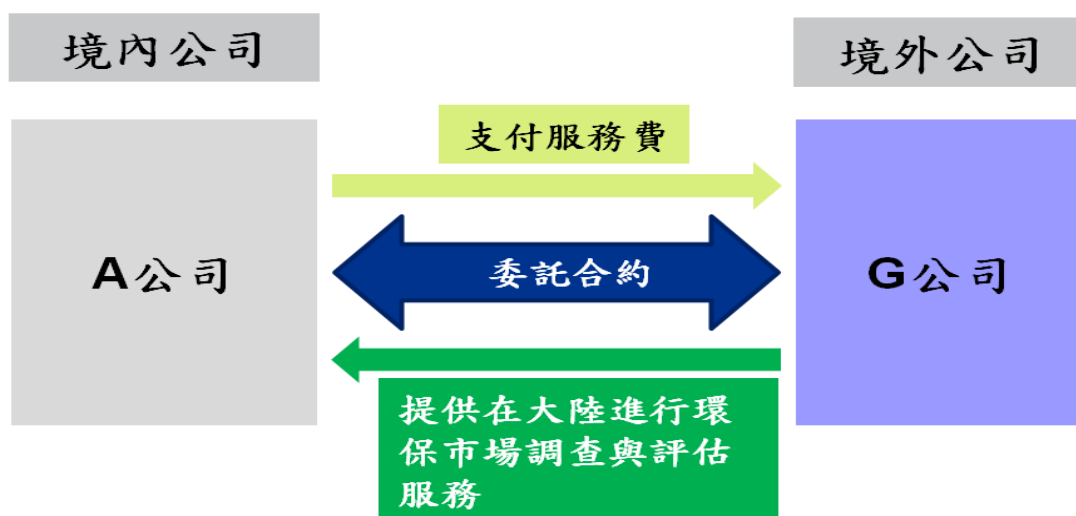




中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續17)

三、勞務類型認定稅務爭議

5. 台北高等行政法院95年度訴字第3838號/台北高等行政法院99年度訴更一字第83號 註3



本案A公司委託境外G公司公司在大陸進行環保市場調查與評估工作，因A公司給付G公司系爭報酬之目的，係在取得專案調查結果報告，作為利其評估大陸地區市場之參考指標，這是一種綜合性的判斷參考資料，而不是單純的勞務交付，是雖該契約調查地區確在境外（勞務提供地），然而

系爭報酬之最主要的給付目的，是提供該專案調查結果報告並供A公司審閱之使用，（該利益之使用地）係在中華民國境內，故屬於所得稅法第8條第11款之規定，認應就G公司自中華民國所取得之系爭收益課稅。茲引用判決內文如下：

註3:上述二判決歷經最高行政法院99年度判字第758號判決/最高行政法院100年度判字第1870號判決，皆未論述勞務類型爭議



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續18)

三、勞務類型認定稅務爭議

5. 台北高等行政法院95年度訴字第3838號/台北高等行政法院99年度訴更一字第83號：

「以契約觀之(如下表)，足見G公司對A公司要提供的勞務是『大陸地區環保政策與資源回收市場需求情況調查報告』，這個勞務是有特定目的的是有交付期限的，而其內容是具體化可以即時查核的，而且付款期限是完

成審查之時，完成如何之審查應以『調查地區』之『調查對象』是否達到研究目的，以及『尋求目標』（拓展業務的合作夥伴）是否鎖定為判準。」

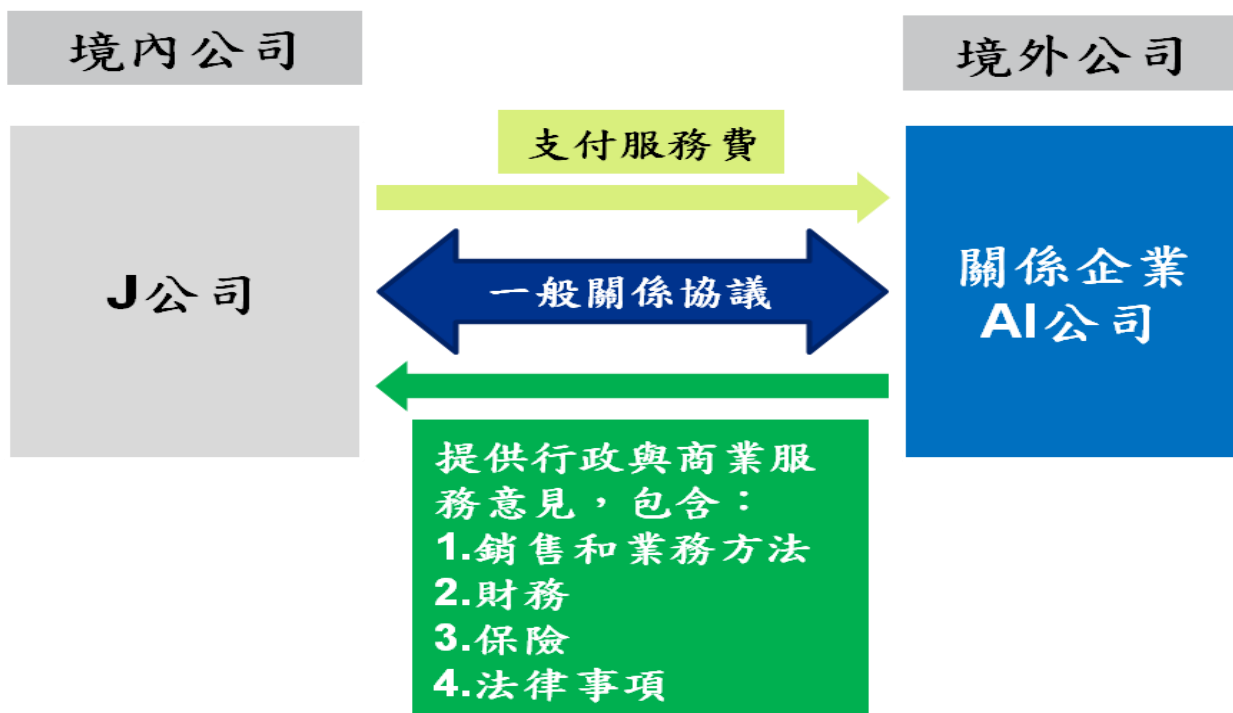
條文	契約內容
第2條	「委託事項：(一)專案名稱：『大陸地區環保政策與資源回收市場需求情況調查』。(二)研究目的：瞭解大陸地區各級政府對環保的重視程度，以及對環保政策與資源回收市場之實際需求性進行調查分析。(三)調查對象：1.各級政府負責環保執行政策之官員和廠商。2.全國各類廢棄物之種類、數量、性質及適當之處理建議。(四)調查地區：廣東、上海、浙江等南部沿海各城市。(五)協助甲方（按指A公司）尋求在大陸上述地區拓展業務的合作夥伴。(六)工作天數：180 工作天內」。
第3條	「服務費用與付款方式：本調查總價為新台幣XXX元整，分3次付清。(一)第1次新台幣XX元整：甲（A公司）、乙（G公司）雙方簽訂本約後3天內支付。(二)第2次新台幣XX元整：乙方完成全部調查作業並提出分析報告書供甲方審查10天內支付。(三)尾款新台幣XX萬元整：甲方完成審查10天內支付」。



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續19)

三、勞務類型認定稅務爭議

6. 台北高等行政法院103年度訴字第711號/最高行政法院104年度判字第37號：



本案J公司與境外AI公司簽訂一般關係協議，由AI公司提供行政與商業服務意見，法院認為AI公司雖於境外提供勞務，惟仍需與境內J公司相互溝通，始足以理解進而達成服務目的

故，AI公司自J公司獲致之所得，應屬所得稅法第8條第9款之中華民國來源所得，當無疑義。茲引用判決內文如下：



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續20)

三、勞務類型認定稅務爭議

6. 台北高等行政法院103年度訴字第711號/最高行政法院104年度判字第37號：

所得稅法第8條第9款-境內使用與具體協助

AI公司並非僅單純地提供被動式服務，而係積極提供協助及技術支援，其中包含人員訓練等，上開服務或技術之提供，縱使係由AI公司於我國境外實施，仍須由J公司與AI公司透過資訊平台、電子郵件及電話會議等方式相互溝通後，始足以理解領受進而達到分享集團內所有資源及約定之協助服務等目的，其性質並非單純之勞務提供，且無法僅由AI公司單向提供意見即達成，AI公司應國際電子公司書面要求所提供之前開服務，仍須J公司於我國國境內使用或由AI公司提供具體協助後，AI公司依約所提供之業務或經營之事實始得完成，故AI公司自J公司獲致之所得，應屬所得稅法第8條第9款所稱之中華民國來源所得。

一般關係協議第2條第b項內容

1. 有關技術支援部分約定，AI公司必須立即回應J公司之書面要求，並提供完整之資訊，包括任何過去、現在及未來由其實驗室、專家或工程師經由前項所述之研發過程所獲得之改良、發現而可供實際運作之技術數據、生產、安裝、維護等資料、專業知識、以及軟體等。
2. AI公司依據上訴人公司書面要求，在維護J公司利益前提下，於合理時間範圍內，應由其實驗室提供產品、元件及原物料之評估服務。
3. 在J公司之書面要求下，竭力安排J公司所指定之合理數量範圍內之員工於其實驗室中接受訓練課程，使之有能力判讀第a項所述之研究成果。^K



中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(1)- 勞務類型認定(續21)

四、KPMG的觀察：公司應如何因應此類稅務爭議？

綜前所述，可知稅捐稽徵機關與法院在認定勞務提供是否為中華民國來源所得時，勞務類型是判斷重要因素之一，除依據雙方簽訂之契約內容判斷外，尚依據交易之

經濟實質認定。以下將提出KPMG的觀察，說明公司應於下列三階段如何依序控管降低稅務爭議產生：K

交易籌劃與納稅申報

- 國內企業擬支付國外營利事業勞務費時，應妥善規劃整體配套措施，並有計劃的備妥相關文件，以符合稅捐稽徵機關之要求，包含：
 - 檢視合約適切性，如服務樣態之劃分，服務可否區分境內、境外服務，計價方式是否已明確規範於合約等。
 - 按稅捐稽徵法第12之1條末項規定，在從事交易行為前，提供相關證明文件，向稅捐稽徵機關申請諮詢「是否為中華民國來源所得」之認定。
 - 若屬中華民國來源所得，可考量申請適用所得稅法第25條規定，按中華民國境內之營業收入一定百分比認定中華民國境內之營利事業所得額。
 - 若屬中華民國來源所得，亦可考量是否適用我國與其他國家之租稅協定，並備妥相關文據。

稅務調查和質詢

- 稅局來函調查支付國外營利事業勞務費議題時，公司應備妥相關文件如：(1)雙方簽訂之服務合約(2)計價方式文件(3)其他若有申請適用文件，俾利符合稅局之見解。
- 針對支付國外營利事業勞務費有認定爭議時，公司應尋求最佳的解決方案，以便與稅局達成共識，讓稅局在對公司最有利的情況下完成調查及查核。

稅務爭議及糾紛

- 公司可選擇最優方案來解決爭議事項，例如：與稅局達成和解、必要時提起行政救濟、對相關主管機關陳述意見等。

保護

管理

解決

A man with short brown hair, wearing a grey suit jacket over a blue and white striped shirt, is sitting at a white desk. He is smiling and looking down at a laptop, with his hands on the keyboard. In the background, three other people are blurred, working at their desks in a modern office with large windows. A blue diagonal graphic element is on the left side of the image.

重要稅務法令更新

核釋「所得稅法」第41條規定，有關外國營利事業委託自由港區事業從事貨物輸入、製造加工、儲存並銷售相關課稅規定

財政部104年7月17日台財稅字第10404572310號令

一、在我國境內無固定營業場所之外國營利事業委託國內自由港區事業代為從事貨物輸入、製造加工、儲存並交付與國內外客戶所產生之所得，係屬所得稅法第8條第9款在中華民國境內經營工商之盈餘，除符合自由貿易港區設置管理條例第29條第1項規定免徵營利事業所得稅外，自由港區事業核屬該外國營利事業之營業代理人，應就其代理業務範圍內之中華民國來源所得，依同法第21條及第41條規定設置帳簿，並依規定給與、取具及保存相關憑證，核實計算該外國營利事業在我國境內之所得額，並依同法第73條第2項規定代為申報繳納營利事業所得稅。

二、自由港區事業無法提示上開帳簿文據者，依所得稅法第83條規定，稽徵機關得依查得之資料核定該外國營利事業之中華民國來源所得額，或依該外國營利事業適用稅務行業標準代號之同業利潤標準核定境內、外整段交易流程之總利潤，再依發生在我國境內之交易流程對總利潤之貢獻程度，計算其中華民國來源所得；該外國營利事業在我國境內、外之交易流程對總

利潤之貢獻程度之成本費用分攤計算困難者，稽徵機關得按下列規定計算在我國境內交易流程對總利潤之貢獻程度：

1. 在我國境內從事貨物輸入、儲存及交付之交易流程者，貢獻程度為12%。
2. 在我國境內除從事貨物輸入、儲存及交付外，尚進行製造加工行為者，貢獻程度＝12%＋境內製造加工之成本費用/境內、外製造加工全部成本費用。但貢獻程度以不超過100%為限。
3. 境內製造加工之成本費用，包括境內購買原物料與委託加工之相關成本費用；境內、外製造加工全部成本費用，以境內製造加工之成本費用及國外貨物之進口報單價格合計數認定之。
4. 國外貨物進口報單價格如顯較時價為高，有規避或減少納稅義務之情事者，稽徵機關得依查得資料或參考相同或類似進口貨物之進口報單完稅價格核定之。[K](#)

稅務爭議預防與解決小組

安侯建業聯合會計師事務所

+886 (2) 8101 6666

黃素貞 執業會計師 (分機03567)

viviahuang@kpmg.com.tw

沈明展 副總經理 (分機14558)

davidshen@kpmg.com.tw

連若伶 經理 (分機08876)

glian@kpmg.com.tw

曾淑惠 副理 (分機15100)

bettyzeng@kpmg.com.tw

Contact Us

Head of Tax

Jessie Ho
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: jessieho@kpmg.com.tw

Corporate Tax Advisory Services

Willis Yeh
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: wyeh@kpmg.com.tw

Stephen Hsu
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: stephenhsu@kpmg.com.tw

Kevin Chen
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: kchen4@kpmg.com

Sherry Chang
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: schang1@kpmg.com.tw

Global Transfer Pricing Services

Sherry Chang
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: schang1@kpmg.com.tw

Willis Yeh
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: wyeh@kpmg.com.tw

Stephen Hsu
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: stephenhsu@kpmg.com.tw

Kevin Chen
Partner
T: +882 (2) 8101 6666
E: kchen4@kpmg.com.tw

Indirect Taxation Services

Willis Yeh
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: wyeh@kpmg.com.tw

Stephen Hsu
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: stephenhsu@kpmg.com.tw

Kevin Chen
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: kchen4@kpmg.com

Sherry Chang
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: schang1@kpmg.com.tw

Tax Agent Services for Foreign Institutional Investor (FINIs)

Jessie Ho
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: jessieho@kpmg.com.tw

Vivia Huang
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: viviahuang@kpmg.com.tw

Family (Individual) Estate Tax Advisory Services

Willis Yeh
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: wyeh@kpmg.com.tw

Stephen Hsu
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: stephenhsu@kpmg.com.tw

Kevin Chen
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: kchen4@kpmg.com

Sherry Chang
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: schang1@kpmg.com.tw

International Executive Services

Stephen Hsu
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: stephenhsu@kpmg.com.tw

Investment and Registration Services

Vivian Ho
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: vivianho@kpmg.com.tw

Accounting, Tax and Payroll Outsourcing Services

Eric Wu
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: ewu2@kpmg.com.tw

Vivia Huang
Partner
T: +886 (2) 8101 6666
E: viviahuang@kpmg.com.tw

kpmg.com/tw

© 2015 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.