



cutting through complexity

安侯建業

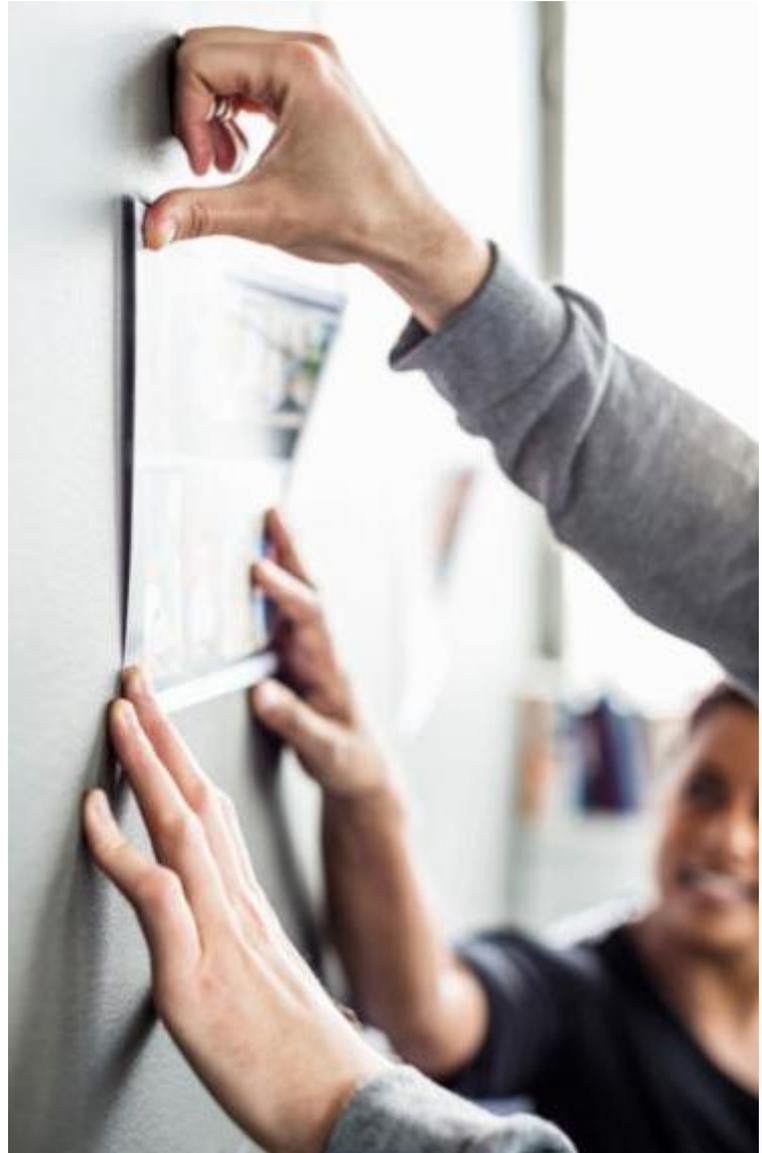
# 稅務爭議預防與解決

2015年9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(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定



© 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.



主題報導

## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定

### 一、前言

境外公司提供勞務而取得境內公司支付之報酬，是否為中華民國來源所得，常見判斷爭議在於徵納雙方對於勞務類型認定不同，在上期月刊已針對提供之勞務，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？勞務是否須在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成？等類型，舉例判決案例探討。

本期將接續探討所得稅法第8條第3款之參與及協助認定，**稅捐稽徵機關或法院常認定境外公司提供勞務之行為，雖在中華民國境外進行，惟需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，其取得之服務報酬為中華民國來源**

**所得，唯何謂參與及協助？卻欠缺明確且一致性的認定基準。**

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的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

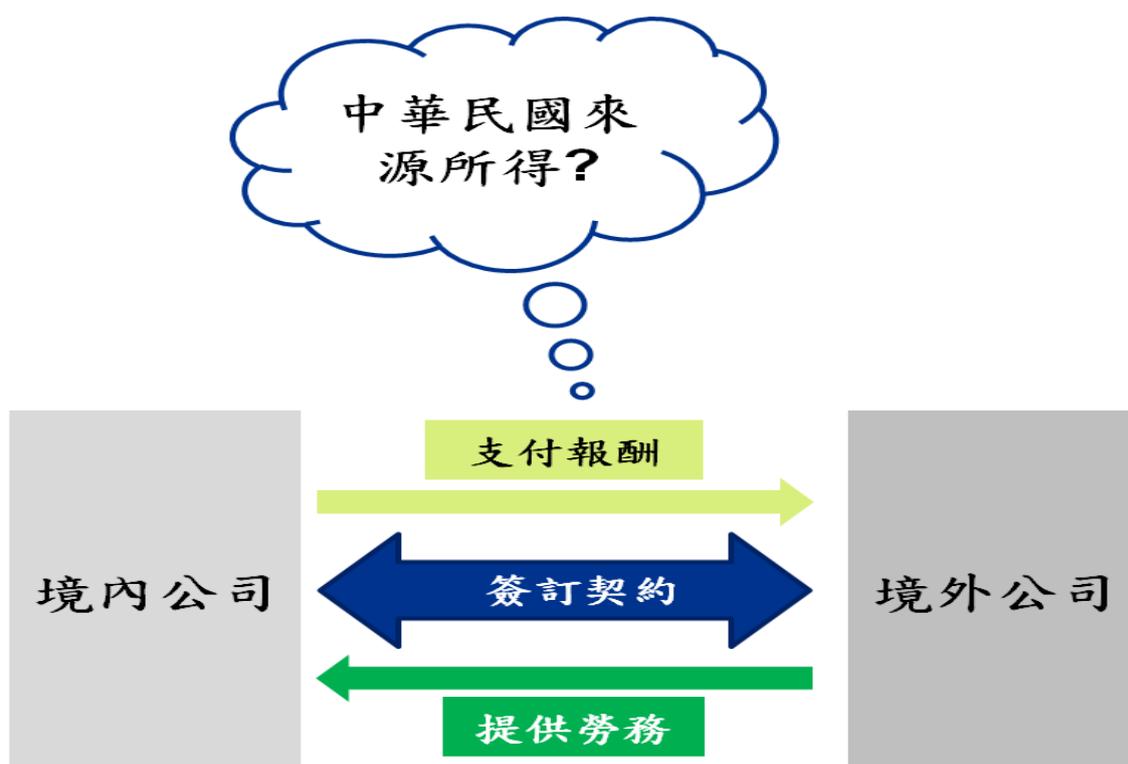
應如何選擇最優方案  
解決稅務爭議？

解決



## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續1)

### 一、前言



境外公司提供勞務之行為，雖在中華民國境外進行，惟是否需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？

承上述之爭議說明，本期將先說明所得稅法第8條第3款相關規範，並提供法院案例及見解後，將提出KPMG之觀察。**K**



## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續2)

### 二、相關稅法規範

#### 1. 所得稅法

條文	規範內容
<p>第8條 (中華民國 來源所得)</p>	<p>本法稱<b>中華民國來源所得</b>，係指左列各項所得：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>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。</li> <li>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。</li> <li>三、<b>在中華民國境內提供勞務之報酬</b>。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。</li> <li>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。</li> <li>五、在中華民國境內之財產因租賃而取得之租金。</li> <li>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。</li> <li>七、在中華民國境內財產交易之增益。</li> <li>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。</li> <li>九、<b>在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘</b>。</li> <li>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。</li> <li>十一、<b>在中華民國境內取得之其他收益</b>。</li> </ol>



## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(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	<p>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：</p> <p>(一) 提供勞務之行為，全部在中華民國境內進行且完成者。</p> <p>(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。</p> <p>(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。</p> <p>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。</p> <p>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：</p> <p>(一) 在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人。</p> <p>(二) 在中華民國境內有營業代理人，但未代理該項業務。</p> <p>(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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>



## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續4)

### 三、「參與及協助」認定稅務爭議

如前所述，境外公司於境外進行勞務提供是否需經由境內公司或個人「參與及協助」，始得完成該提供勞務行為，於實務上常有許多爭議。法院對於境內公

司是否有「參與及協助」有不同見解，以下分別舉例納稅義務人勝訴及敗訴之判決如下：

#### 1. 臺北高等行政法院101年訴字第964號：

黃○○、黃XX二人係獨立在境外完成Y公司所委託工作，且無需再經Y公司參與及協助，非屬中華民國來源所得。





## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續5)

### 三、「參與及協助」認定稅務爭議

#### 1. 臺北高等行政法院101年訴字第964號：

本件法院判決系爭黃○○、黃XX簽訂承攬合約與蒐集商情資訊專案合約所取得之報酬，因其二人係獨立在境外完成Y公司所委託工作，且無需再

經Y公司參與及協助，故非屬中華民國來源所得。茲引用判決說明非屬參與及協助之理由如下：

#### 本案應由民事法律關係的觀點來觀察系爭合約：

勞務契約之報酬要與勞務之提供具有對應性，要由契約之主要目的及其經濟價值來觀察這個應對性。而其特質乃在出自於自然人之活動，具有不可儲存之特性；大體上說，在僱傭契約中，勞務報酬是與勞務提供之時間長短來對應（傾向在特定時間內的勞務提供）；在承攬契約中，報酬是與工作之難度對應，並在締約時即予確定（重心在特定工作的完成）。」

→承攬合約：本案雙方合約之內容而言，既然著重於勞務提供，自應為勞務報酬，應定性為承攬契約較接近當事人之真意。

→商情資訊專案合約：本項合約之真意，應屬黃○○、黃XX提供經驗或專業為Y公司分析蒐集美國市場客戶產品需求、滿意度調查、產品未來性及客戶財務狀況等相關商情資訊並定期提出口頭或書面報告，這是很明顯的專業勞務提供，其屬性當然傾向承攬關係。



## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續6)

### 三、「參與及協助」認定稅務爭議

#### 1. 臺北高等行政法院101年訴字第964號：

##### 由委請黃○○擔任經銷代表之承攬合約 判斷勞務提供是在境內進行？

<p>第三之 (1)條</p>	<p>Y公司告知成本，黃○○擬訂售價經Y公司同意，向海外報價者，是一般國際貿易報價（契約之要約）之常態。這只是Y公司基於契約之必要，而為基本訊息之提供。</p> <p>→不能因Y公司之同意，而認為這樣的勞務提供是在境內進行。</p>
<p>第三之 (2)條</p>	<p>黃○○接受訂單前，需經Y公司確認訂單之價格、數量、期日等相關內容，這也是一般國際貿易接單（契約之承諾）之常態。這是黃○○依據承攬合約提供經銷成果後，Y公司於交易前就交易條件之確認，實際上黃○○所為之承攬行為（提供訊息）已經完成後，Y公司之確認僅屬交易安全的控管。</p> <p>→不能認為這樣的勞務提供是在境內進行。</p>

##### 由黃○○、黃XX簽訂蒐集商情資訊專案合約 第7條判斷勞務提供是否在境內進行：

合約第7條所定之違約處罰約定（因為所提供之商情未合專業而造成Y公司損失，黃○○、黃XX應盡力補救，或由Y公司酌扣報酬），這是承攬契約物之瑕疵擔保（相當於民法第493、494條減少價金及修補請求權）。

→不能因Y公司之行使權利，而認為這樣的勞務提供是在境內進行。

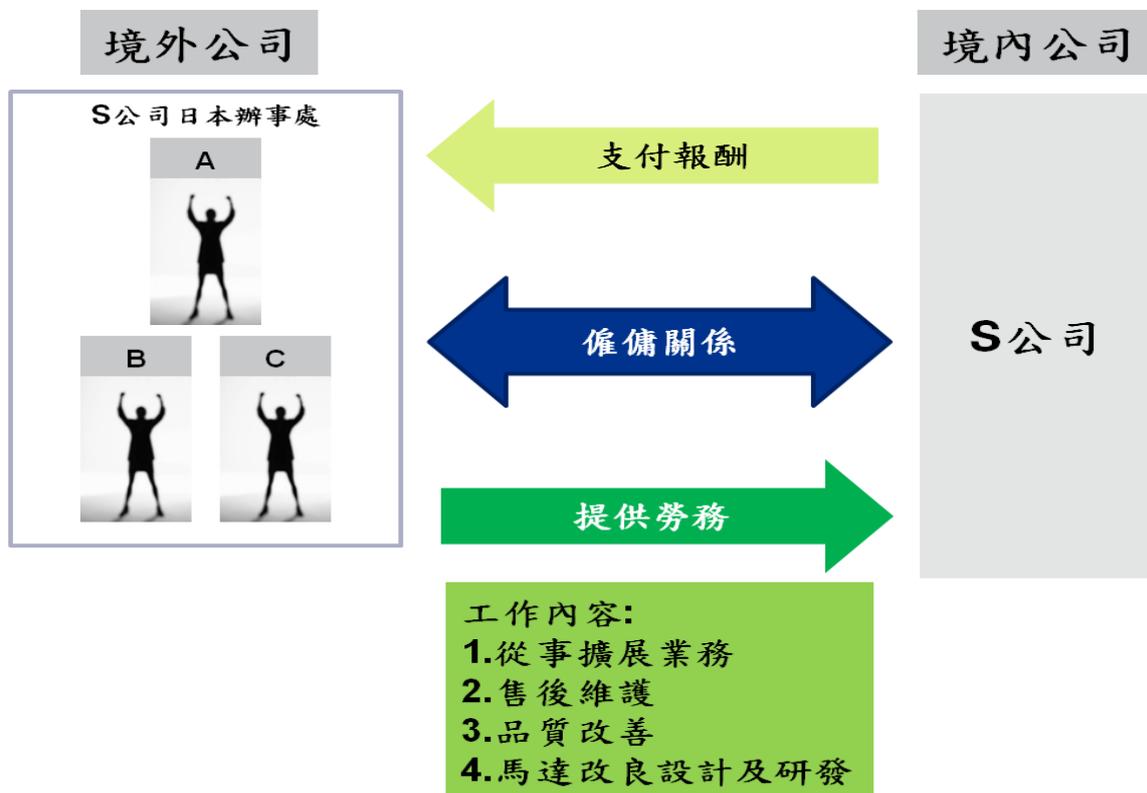


## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續7)

### 三、「參與及協助」認定稅務爭議

#### 2. 臺北高等行政法院100年度訴更一字第10號/最高行政法院100年度判字第1983號<sup>註1</sup>：

A、B、C三人需境內S公司參與及協助，始能完成S公司所委託工作，故獲致報酬為屬中華民國來源所得



註1:上述二判決歷經臺北高等行政法院97年度訴字第2762號判決/最高行政法院100年度判字第9號判決



## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續8)

### 三、「參與及協助」認定稅務爭議

#### 2. 臺北高等行政法院100年度訴更一字第10號/最高行政法院100年度判字第1983號：

本案A等3人基於與S公司僱傭關係所得為勞務報酬，且須經中華民國境內因素之參與、協助，始得完成為僱主目的之交付，而完成勞務提供，獲致

報酬，屬所得稅法第8條第3款規定之中華民國來源所得。法院見解詳如下述：

#### A等3人在日本提供勞務須由中華民國境內廠商參與及協助之判斷：

##### ➤ 由出差報告書觀之：

內容載『螺絲斷裂原因，訪問台灣螺絲廠調查，但螺絲廠沒有說明明確原因。……因為無法相信原來的台灣螺絲廠商……』、『指定的助鉸劑，因為在台灣很難買到，不可使用』、『修正圖面發行，FAX 回圖面，台灣廠商修模開始』、『相關資料已取得向陳總經理報告解析結果』、『東O出差，出席者：…陳總經理』、『實施技術者面談，場所：新宿，出席者：…葉董事長』等情。即所有實際支出均由S公司支付，A等3人必須向S公司及向陳總經理報告解析，益證A等3人與S公司存有從屬關係。

→ A等3人須經中華民國境內因素即由S公司或中華民國境內廠商參與或協助，始得完成為僱主目的之交付，難謂渠等單純在境外提供勞務。

➤ 於受僱人A等3人之學經歷背景、能力等條件，係僱用人S公司聘雇時考慮之因素與是否須經中華民國境內之因素參與、協助始能完成無關。

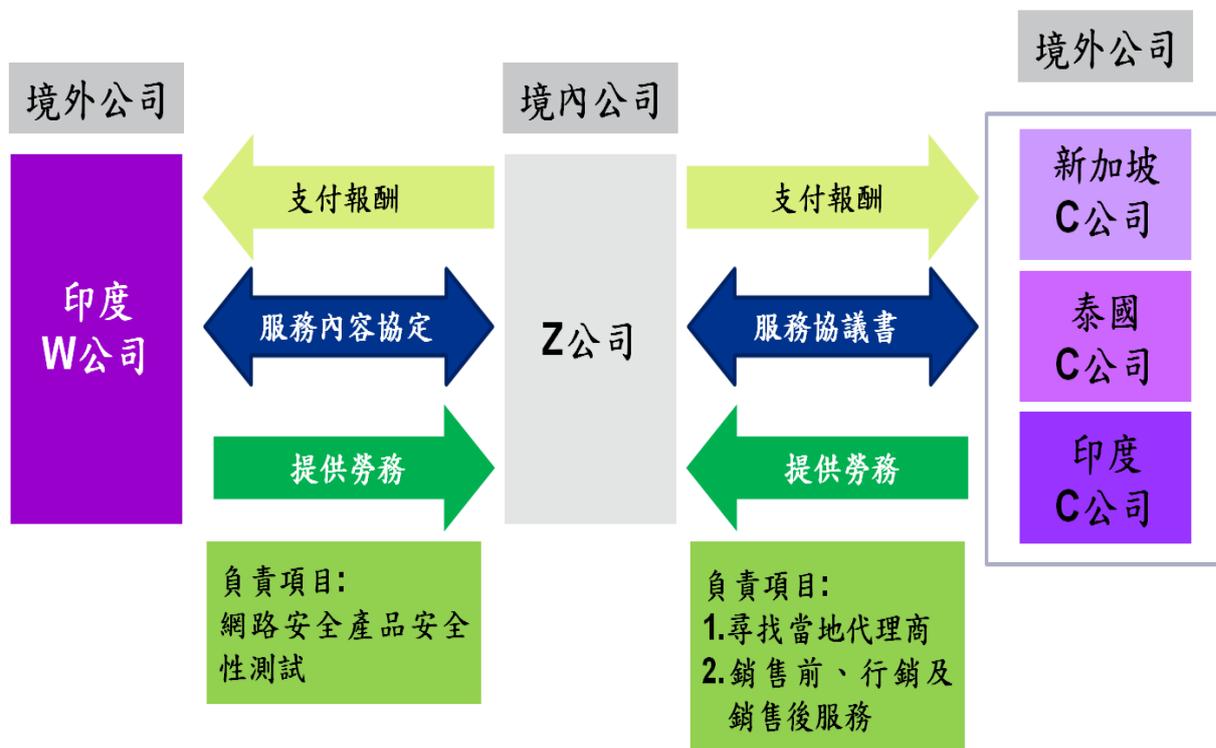


## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續9)

### 三、「參與及協助」認定稅務爭議

#### 3. 台北高等行政法院100年度訴字第617號/最高行政法院101年度判字第515號：

Z公司支付境外新加坡C等3家公司及印度W公司服務費，雙方對於Z公司是否有在境內參與及協助有不同見解，法院判決認定Z公司有參與及協助境外公司之事實，故有屬中華民國來源所得。





## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續10)

### 三、「參與及協助」認定稅務爭議

#### 3. 台北高等行政法院100年度訴字第617號/最高行政法院101年度判字第515號：

本案Z公司支付境外新加坡C等3家公司及印度W公司服務費，法院按Z公司無提示相關服務細項內容之具體事證，及有關「境外公司係於境外單純提供勞務且無須Z公司提供資源參與及協助」之主張未見具體事

證，認定本件提供之服務內容顯與中華民國境內產生關聯，性質多元且複雜，為中華民國來源所得。Z公司與稅務稽徵機關對於是否有參與及協助，其見解如下：

#### (1)Z公司與印度W公司

#### 法院主張Z公司需參與及協助印度W公司

##### ► 依據服務內容協定：

- ✓ Z公司必須提供覆核及確認相關安裝、計劃、報告、技術支援及軟硬體設備等與軟體測試相關之服務予印度W公司。
- ✓ 於測試安裝階段時，Z公司之工程人員必須提供支援，協助印度W公司處理相關事宜等情。



## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續11)

### 三、「參與及協助」認定稅務爭議

#### 3. 台北高等行政法院100年度訴字第617號/最高行政法院101年度判字第515號：

##### (2)Z公司與新加坡C等3家公司

##### 法院主張Z公司需參與及協助新加坡C等3家公司

➤ 以Z公司95年度移轉訂價報告書內容觀之：

- ✓ 針對Z公司於關聯企業間(含新加坡C公司、泰國C公司及印度C公司)交易所承擔的主要功能及風險進行分析，Z公司與關聯企業間交易之型態具有相當程度上大量且反覆成立之特性，尚不因個案交易而改變其交易型態之本質。
- ✓ 新加坡C等3家公司提供之產品售後服務，如遇有無法解決之產品問題時，仍須由Z公司予以協助

→Z公司在產品售後服務之交易中，扮演「協助角色」，有參與協助及承擔經營風險。

- ✓ 銷售後服務（after sales）是一種強調以顧客為主整合解決方案之概念，結合產品、服務、支援等服務。既為整合，為確保境外公司能在Z公司指示之特定範圍內完成銷售後服務，Z公司勢必要協助境外公司有關產品及人員訓練，使Z公司充分掌握境外公司服務品質，並藉以增加海外市場競爭優勢，提昇品牌口碑及客戶滿意度。

K



## 中華民國來源所得衍生之稅務爭議預防與解決(2)- 所得稅法第8條第3款之參與及協助認定(續12)

### 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判斷勞務提供是否為中華民國來源所得時，境外公司提供勞務之行為是否有境內公司之「參與及協助」，將是判斷因素之一。

以下將提出KPMG的觀察，說明公司應於下列3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

- 境內企業擬支付國外營利事業勞務費時，其勞務是否需有境內公司參與及協助服務時，應妥善備妥相關文件，以符合稅捐稽徵機關之要求，包含：
  - 雙方簽訂之服務合約，內容應有服務樣態之劃分，並註明境內公司參與及協助之項目內容，且應有清楚地計價方式。
  - 移轉訂價報告是否與所述事實相符。
  - 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。

#### 稅務調查和質詢

- 稅局來函調查支付國外營利事業勞務費爭議題時，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



cutting through complexity

安侯建業

## 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](mailto:viviahuang@kpmg.com.tw)

沈明展 副總經理 (分機14558)

[davidshen@kpmg.com.tw](mailto:davidshen@kpmg.com.tw)

連若伶 經理 (分機08876)

[glian@kpmg.com.tw](mailto:glian@kpmg.com.tw)

曾淑惠 副理 (分機15100)

[bettyzeng@kpmg.com.tw](mailto:bettyzeng@kpmg.com.tw)

# Contact Us

## Head of Tax

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

## Corporate Tax Advisory Services

Willis Yeh  
Partner  
T: +886 (2) 8101 6666  
E: [wye@kpmg.com.tw](mailto:wye@kpmg.com.tw)

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

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

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

## Global Transfer Pricing Services

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

Willis Yeh  
Partner  
T: +886 (2) 8101 6666  
E: [wye@kpmg.com.tw](mailto:wye@kpmg.com.tw)

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

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

## Indirect Taxation Services

Willis Yeh  
Partner  
T: +886 (2) 8101 6666  
E: [wye@kpmg.com.tw](mailto:wye@kpmg.com.tw)

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

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

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

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

## Family (Individual) Estate Tax Advisory Services

Willis Yeh  
Partner  
T: +886 (2) 8101 6666  
E: [wye@kpmg.com.tw](mailto:wye@kpmg.com.tw)

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

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

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

## International Executive Services

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

## Investment and Registration Services

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

## Accounting, Tax and Payroll Outsourcing Services

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

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

[kpmg.com/tw](http://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.