



安侯建業

# 稅務新知 選讀

2017年6月號





# 本期重點掃描

為讓讀者可以輕鬆掌握第一手稅務資訊新知，以利及時因應稅政或稅制之快速變革，做出正確決策，因此KPMG推出「稅務新知選讀」月刊。藉由KPMG的導讀及觀察資訊補給，相信讀者可以精準迅速掌握因應環境變化所需之各項稅務訊息，期使企業在經營上能建立前瞻的思維及宏觀的視野。

本期法規增修部分摘錄4則，分別為立法院三讀通過增訂稅捐稽徵法第5條之1及第46條之1條文；財政部訂定「實際管理處所適用辦法」、廢止「外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而有銷售勞務者，買受人免繳納營業稅之給付報酬限額」之公告，及發布「關稅法第49條第2項但書所稱進口次數頻繁之認定原則」。

本期新頒解釋函令摘錄3則，分別為財政部核釋「依勞動基準法第56條第2項規定提撥勞工退休準備金之費用認列規定」、「建設公司配合政府政策之建築開發案，其土地取得日為契約簽訂日，作為所得稅課徵之適用基準」及「報關業者因報單申報錯誤，主動依法向海關申請更正報單之免罰措施」。

本期財政稅務要聞摘錄2則，分別為「中古車汰舊換新減徵之貨物稅應否併入年度所得課稅？」及「遺產及贈與稅稅率自106年5月12日起改採10%、15%、20%三級制」

本期裁判新知選讀為「網路交易之『固定營業場所』認定爭議」，敬請參閱。



陳志愷  
執業會計師



## 法規增修&新頒解釋函令

- 02 增訂稅捐稽徵法第5條之1及第46條之1條文
- 04 訂定「實際管理處所適用辦法」
- 11 廢止「外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而有銷售勞務者，買受人免繳納營業稅之給付報酬限額」之公告
- 12 發布「關稅法第49條第2項但書所稱進口次數頻繁之認定原則」
- 13 依勞動基準法第56條第2項規定提撥勞工退休準備金之費用認列規定
- 14 建設公司配合政府政策之建築開發案，其土地取得日為契約簽訂日，作為所得稅課徵之適用基準
- 15 報關業者因報單申報錯誤，主動依法向海關申請更正報單之免罰措施

## 財政稅務要聞摘錄

- 17 中古車汰舊換新減徵之貨物稅應否併入年度所得課稅？
- 18 遺產及贈與稅稅率自106年5月12日起改採10%、15%、20%三級制

## 裁判新知

- 20 跨境網路交易之「固定營業場所」認定爭議

### KPMG安侯建業獲ITR殊榮

2016 National Firm Award

國際財經雜誌International Tax Review ( ITR ) 是全球稅務領域中最具權威的稅務刊物之一，ITR Asia Tax Award除了對本所提出的實際案例做篩選評比外，ITR編輯群也會徵詢各地稅務專家、個人執業律師、稅務官員等人意見，評選標準包括團隊規模、服務創新程度與案件的複雜度。

來自國際權威機構的肯定，再度證明KPMG安侯建業在台灣及全球稅務服務的品牌地位，KPMG安侯建業將持續走在市場前端，向客戶提供專業且高品質的稅務服務。



A man in a grey suit and white shirt is walking away from the camera, carrying a black briefcase. He is looking towards the right. The background is a bright, sunlit outdoor area with a light-colored ground.

# 法規増修 & 新頒解釋函令

# 增訂稅捐稽徵法第5條之1及第46條之1條文

106年5月26日 立法院第9屆第3會期第15次會議通過

## 第五條之一

財政部得本互惠原則，與外國政府或國際組織商訂稅務用途資訊交換及相互提供其他稅務協助之條約或協定，於報經行政院核備後，以外交換文方式行之。

與外國政府或國際組織進行稅務用途資訊交換及提供其他稅務協助，應基於互惠原則，依已生效之條約或協定辦理；條約或協定未規定，依本法及其他法律規定辦理。但締約他方有下列情形之一者，不得與其進行資訊交換：

- 一. 無法對等提供我國同類資訊。
- 二. 對取得之資訊予以保密，顯有困難。
- 三. 請求提供之資訊非為稅務用途。
- 四. 請求資訊之提供將有損我國公共利益。
- 五. 未先盡其調查程序之所能提出個案資訊交換請求。

財政部或其授權之機關執行第一項條約或協定所需資訊，依下列規定辦理；應配合提供資訊者不得規避、妨礙或拒絕，並不受本法及其他法律有關保密規定之限制：

- 一. 應另行蒐集之資訊：得向有關機關、機構、團體、事業或個人進行必要之調查或通知到財政部或其授權之機關辦公處所備詢，要求其提供相關資訊。
- 二. 應自動或自發提供締約他方之資訊：有關機關、機構、團體、事業或個人應配合提供相關之財產、所得、營業、納稅、金融帳戶或其他稅務用途資訊；應進行金融帳戶盡職審查或其他審查之資訊，並應於審查後提供。

財政部或其授權之機關依第一項條約或協定提供資訊予締約他方主管機關，不受本法及其他法律有關保密規定之限制。

第五條之一	<p>前二項所稱其他法律有關保密規定，指下列金融及稅務法律有關保守秘密規定：</p> <p>一、銀行法、金融控股公司法、國際金融業務條例、票券金融管理法、信託業法、信用合作社法、電子票證發行管理條例、電子支付機構管理條例、金融資產證券化條例、期貨交易法、證券投資信託及顧問法、保險法、郵政儲金匯兌法、農業金融法、中央銀行法、所得稅法及關稅法有關保守秘密規定。</p> <p>二、經財政部會商各法律中央主管機關公告者。</p> <p>第一項條約或協定之範圍、執行方法、提出請求、蒐集、第三項第二款資訊之內容、配合提供之時限、方式、盡職審查或其他審查之基準、第四項提供資訊予締約他方之程序及其他相關事項之辦法，由財政部會商金融監督管理委員會及相關機關定之。</p> <p>本法中華民國一百零六年五月二十六日修正之條文施行前已簽訂之租稅協定有稅務用途資訊交換及其他稅務協助者，於修正之條文施行後，適用第二項至第四項及依前項所定辦法之相關規定。</p>
第四十六條之一	<p>有關機關、機構、團體、事業或個人違反第五條之一第三項規定，規避、妨礙或拒絕財政部或其授權之機關調查或備詢，或未應要求或未配合提供有關資訊者，由財政部或其授權之機關處新臺幣三千元以上三十萬元以下罰鍰，並通知限期配合辦理；屆期末配合辦理者，得按次處罰。</p> <p>未依第五條之一第三項第二款後段規定進行金融帳戶盡職審查或其他審查者，由財政部或其授權之機關處新臺幣二十萬元以上一千萬元以下罰鍰。</p>

## KPMG補給站

我國與其他國家所簽訂為避免雙重課稅之所得稅協定中，有關「資訊交換」條文，一般為個案性資訊之交換，而本次修法增訂第5條之1有關稅務用途資訊交換及相互提供其他稅務協助條約或協定之授權簽訂，其範圍擴及應自動或自發提供締約他方之資訊，並包含持有金融帳戶資訊者應進行金融帳戶盡職審查(Common Reporting and Due Diligence Standard，簡稱CRS)及資訊提供。

我國與美國於去年底簽署被媒體稱為「肥咖條款」的「外國帳戶稅收遵從法」(FATCA)跨政府合作協定(IGA)，係我國「單向」提供資訊給美方，由於本次修法對於「無法對等提供我國同類資訊」為不得進行資訊交換情形之一，因此美國是否會列為優先簽訂國家，以轉換為美方也須提供我國居住者資訊的「雙向」模式，值得觀察。

此外，本次CRS於國內法之完成立法，及財政部已發布「實際管理處所適用辦法」，不無加速所得稅法第43條之3受控外國企業及第43條之4以實際管理處所認定居民企業反避稅制度施行之可能，應予留意。 **K**

# 訂定「實際管理處所適用辦法」

106年5月23日 台財稅字第10504692290號

修正條文	說明
第一條 本辦法依所得稅法（以下簡稱本法）第四十三條之四第四項及第八十條第五項規定訂定之。	本辦法之法律授權依據。
<p>第二條 依外國法律設立，實際管理處所在中華民國境內之外國營利事業，應視為總機構在中華民國境內之營利事業，依本法及其他相關法律規定課徵營利事業所得稅，並辦理扣繳、申報及填發扣（免）繳憑單、股利憑單及相關憑單；其違反規定者，適用本法及其他相關法律之處罰規定。</p> <p>前項所稱其他相關法律規定，指所得基本稅額條例及稅捐稽徵法等相關法律規定。</p>	<p>一、為明確規範本辦法之適用範圍，第一項定明實際管理處所在我國境內之外國營利事業，依本法第四十三條之四第一項規定，應視為總機構在我國境內之營利事業，依本法及其他相關法律規定課徵營利事業所得稅，並辦理扣繳、申報及填發扣（免）繳憑單、股利憑單及相關憑單；其違反規定者，適用本法及其他相關法律之處罰規定（前開規定主要包括帳簿憑證與會計紀錄、股東可扣抵稅額帳戶之設置、營利事業所得額計算、前十年虧損扣除、營利事業所得稅暫繳及結算申報、未分配盈餘申報及課稅、所得基本稅額申報及課稅、扣繳、憑單申報及填發、國外稅額扣抵、罰則、稅捐稽徵、稅捐保全及移送執行等規定）。</p> <p>二、第二項定明前項所稱其他相關法律規定，指所得基本稅額條例、稅捐稽徵法等相關法律規定。</p>
<p>第三條 前條所稱實際管理處所在中華民國境內之外國營利事業，指外國營利事業符合下列各款規定者：</p> <p>一、作成重大經營管理、財務管理及人事管理決策（以下簡稱作成重大管理決策）者為中華民國境內居住之個人（以下簡稱境內居住個人）、總機構在中華民國境內之營利事業（以下簡稱境內營利事業）或適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，或作成重大管理決策之處所在中華民國境內。</p> <p>（一）作成重大管理決策者為境內居住個人、境內營利事業或適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，指下列情形之一：</p>	<p>一、依本法第四十三條之四第三項規定，實際管理處所在我國境內之外國營利事業，指同時符合「作成重大決策者或作成該等決策之處所在境內」、「財務報表、會計帳簿、議事錄之製作或儲存在境內」及「在境內有實際執行主要經營活動」三項構成要件，爰參考經濟合作暨發展組織（OECD）二〇一四年版稅約範本第四條居住者註釋第二十四項及第二十四・一項、聯合國（UN）二〇一一年版稅約範本第四條居住者註釋第十項規範，於第一項定明實際管理處所三項構成要件之認定標準，俾利遵循。</p> <p>二、考量實際管理處所不在中華民國境內之外國營利事業，因來臺第一上市、上櫃及興櫃而須配合臺灣證券交易所股份有限公司及財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心規範之遵</p>



修正條文	說明
<p>1. 外國營利事業作成重大管理決策之執行業務股東或董事半數以上為境內居住個人、境內營利事業或適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業；其由境內居住個人、境內營利事業或適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業派任或指揮者，視為境內居住個人，合併計算。</p> <p>2. 外國營利事業作成重大管理決策之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為境內居住個人，或由境內居住個人、境內營利事業或適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業派任或指揮者。</p> <p>3. 其他足資證明外國營利事業作成重大管理決策之人為境內居住個人、境內營利事業或適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業之情形。</p> <p>(二) 作成重大管理決策之處所在中華民國境內，依下列因素綜合判斷：</p> <p>1. 董事會或其他類似功能組織舉行會議之地點。</p> <p>2. 董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人通常執行活動之地點。</p> <p>3. 實際總機構所在地。</p> <p>4. 執行就經濟及功能觀點為重要管理之處所。</p> <p>5. 其他足資證明外國營利事業作成重大管理決策之人通常執行活動之地點。</p> <p>(三) 所稱重大管理決策，指作成下列決策事項：</p> <p>1. 重大經營管理決策，指經營政策、重大營業或財產之決定、變更或其他類似管理決策。</p> <p>2. 重大財務管理決策，指重大投資、籌資、融資及財務風險或其他類似管理決策；與其決定之資金籌措、存放、調度地點無關。</p> <p>3. 重大人事管理決策，指重大人事任命、聘僱、薪酬或其他類似管理決策。</p>	<p>循事項（例如依規定股東會應於臺灣召開及獨立董事至少一名為中華民國國籍等事項），尚與一般企業自行決定之情形有別，爰於第二項定明構成要件屬配合前開規範應遵循之事項，該事項得不納入判斷構成要件，避免外國營利事業為遵循規範而被認定為實際管理處所在境內。</p> <p>三. 第三項定明構成要件事實之認定依據。</p>



修正條文	說明
<p>(四) 所稱境內居住個人，指符合本法第七條第二項規定之個人；所稱境內營利事業，指符合本法第三條第二項規定之營利事業。</p> <p>二. 財務報表、會計帳簿紀錄、董事會議事錄或股東會議事錄之製作或儲存處所在中華民國境內。</p> <p>三. 在中華民國境內有實際執行主要經營活動。</p> <p>(一) 所稱在中華民國境內有實際執行主要經營活動，指該外國營利事業未於設立登記地從事主要經營活動，且其主要經營活動之執行在中華民國境內。</p> <p>(二) 該外國營利事業主要經營活動之判斷與其關係企業或所投資事業之主要經營活動無關。</p> <p>前項規定之構成要件，屬配合臺灣證券交易所股份有限公司或財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心，依有價證券上市審查準則、外國有價證券櫃檯買賣審查準則、證券商營業處所買賣興櫃股票審查準則及外國發行人註冊地國股東權益保護事項檢查表規範應遵循之事項者，該事項得不納入判斷構成要件。</p> <p>第一項構成要件事實之認定，應以實質經濟事實關係為依據。</p>	
<p>第四條 外國營利事業自行申請適用本法第四十三條之四規定者，應提出足資證明其實際管理處所在中華民國境內之相關資料及檢齊下列文件，並自行擇定作成重大管理決策之境內居住個人或境內營利事業之負責人為該外國營利事業在中華民國境內之負責人（以下簡稱負責人），向該境內居住個人戶籍所在地或境內營利事業所在地之稽徵機關申請認定，並於稽徵機關核准之翌日起一個月內，向該境內居住個人戶籍所在地或境內營利事業所在地之稽徵機關辦理實際管理處所登記，並擇定自申請日或登記日起適用，一經擇定，不得變更；未於期限屆滿日前辦理登記者，自期限屆滿之翌日起適用：</p> <p>一. 依外國法律設立登記資料，包含公司名稱、營業地址、營業項目、資本額、董事名冊及住所，並經所在地中華民國駐外機構或其他經中華民國政府認許機構之驗證。</p> <p>二. 集團組織結構圖。</p> <p>三. 當年度及前一年度財務報告或財務報表。</p>	<p>一. 外國營利事業之實際管理處所在我國境內，依本法第四十三條之四規定，為我國境內居住者，其如自行申請適用亦應受理，以保障營利事業適用租稅協定（議）之權益，爰為第一項規定。為避免外國營利事業藉外國法律名義登記之負責人，規避各項法定申報、納稅及辦理扣繳義務，致稅捐稽徵及稅捐保全執行困難，復考量該外國營利事業實際作成重大管理決策者為境內居住個人或境內營利事業，又境內營利事業之決策行為通常由其負責人實際執行且由其負責人負責，境內營利事業之負責人實質為該外國營利事業之負責人，爰依本法第四十三條之四及參考公司法第八條第三項規定，於第一項定明自行擇定實際作成重大管理決策之境內居住個人或境內營利事業之負責人，為該外國營利事業在中華民國境內之負責人。前開擇定之負責人應提出足資證明其實際管理處所在我國境內相關資料及規定文件，經稽徵機關核准後於規定期限辦理登記，俾利後續稽徵作業之進行。</p> <p>二. 考量外國營利事業自行申請實際管理處所在我國境內，其</p>

修正條文	說明
<p>四、當年度與前一年度董事、高階管理人員基本資料及住所。</p> <p>五、當年度與前一年度董事會及股東會議事錄。</p> <p>六、作成重大管理決策之境內居住個人或境內營利事業之負責人，負責各項申報、納稅、辦理扣繳及憑單申報、填發等事宜之承諾書。</p> <p>第五條 稽徵機關依本法第四十三條之四規定進行查核時，就其構成要件事實之認定應負舉證責任。但作成重大管理決策之境內居住個人、境內營利事業或外國營利事業在中華民國境內之固定營業場所依稅法及本辦法規定所負之協力義務，不因此免除。</p> <p>稽徵機關進行調查時，得依稅捐稽徵法第三十條規定要求作成重大管理決策之境內居住個人、境內營利事業或外國營利事業在中華民國境內之固定營業場所，配合提供相關資料。</p> <p>經稽徵機關查核認定適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，應於稽徵機關核定之翌日起一個月內，自行擇定作成重大管理決策之境內居住個人或境內營利事業之負責人為該外國營利事業之負責人，檢齊前條各款規定之文件，向該境內居住個人戶籍所在地或境內營利事業所在地之稽徵機關辦理實際管理處所登記，並自登記日起適用；未於期限屆滿日前辦理登記者，自期限屆滿之翌日起適用。</p> <p>自本辦法施行日起三年內，由稽徵機關依前三項規定查核認定外國營利事業適用本法第四十三條之四規定者，應報經財政部核准；必要時，財政部得再延長三年。</p>	<p>經稽徵機關審核確認，自申請日即實質符合認定要件，為避免因稽徵機關審核時間致延遲其適用租稅協定(議)之權益及維護我國課稅權，於第一項後段定明，外國營利事業自行申請適用本法第四十三條之四規定，經稽徵機關核准者，得於期限內辦理登記時擇定自申請日或登記日起適用；未於期限屆滿日前辦理登記者，自期限屆滿之翌日起適用。</p> <p>一、第一項及第二項定明，稽徵機關依本法第四十三條之四規定進行查核時，應負舉證責任，但作成重大管理決策者仍負有協力義務，並應配合提供資料。</p> <p>二、第三項定明經稽徵機關查核認定適用與自行申請適用本法第四十三條之四之外國營利事業相同，均應依規定辦理實際管理處所登記。</p> <p>三、為使該制度實施初期順利且一致執行，第四項定明自本辦法施行日起三年內，由稽徵機關依前三項規定查核認定外國營利事業適用本法第四十三條之四規定者，應報經財政部核准；如有必要，財政部得再延長三年。</p>
<p>第六條 經稽徵機關依申請核准或查核認定適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，未於規定期限內辦理實際管理處所登記者，稽徵機關得指定作成重大管理決策之境內居住個人或境內營利事業之負責人為該外國營利事業之負責人，依前二條規定以該境內居住個人戶籍所在地或境內營利事業所在地辦理實際管理處所登記。該外國營利事業及指定負責人，自規定期限屆滿之翌日起應依第七條及第八條規定辦理。</p> <p>經稽徵機關指定之負責人對前項處分如有不服，得依法提起訴願及行政訴訟。</p>	<p>一、為避免經稽徵機關依申請核准或查核認定適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，未於規定期限辦理登記，致稽徵機關無從執行相關規定，復考量該外國營利事業實際作成重大管理決策者為境內居住個人或境內營利事業，又境內營利事業之決策行為通常由其負責人實際執行且由其負責人負責，實質為該外國營利事業之負責人，為利執行本法第四十三條之四規定，落實消弭跨國租稅規避之立法意旨，爰依經濟實質於第一項定明稽徵機關得指定該境內居住個人或境內營利事業之負責人為該外國營利事業之負責人，依規定辦理登記、各項申報、納稅、扣繳及憑單申報、填發等事宜，除與該外國營利事業間具合理關聯，且有利後續稅捐保全及有效達成防杜跨國租稅規避之目的。</p>



修正條文	說明
<p>第七條 適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，應由前三條規定之負責人自申請日、登記日或期限屆滿之翌日起依法辦理暫繳、結算、未分配盈餘、所得基本稅額申報及繳納稅款。</p> <p>自申請日、登記日或期限屆滿之翌日起至會計年度末日營業期間不滿一年者，應將其所得額按實際營業期間相當全年之比例換算全年所得額，依規定稅率計算全年度稅額，再就原比例換算其應納稅額。營業期間不滿一月者，以一月計算。</p> <p>第一項外國營利事業未依規定期限辦理暫繳、結算、未分配盈餘、所得基本稅額申報及繳納稅款者，稽徵機關應依法核定其暫繳稅額、所得額、未分配盈餘、基本所得額及應納稅額，並填具核定稅額通知書及繳款書，送達其依前三條規定之負責人依限繳納。</p> <p>第一項外國營利事業自申請日、登記日或期限屆滿之翌日起，有中華民國來源所得者，應向扣繳義務人或給付人提示稽徵機關核發適用本法第四十三條之四規定核准（定）函，由扣繳義務人或給付人依本法有關給付境內營利事業之規定辦理扣繳、申報及填發扣（免）繳憑單、股利憑單及相關憑單。但國際金融業務分行、國際證券業務分公司及國際保險業務分公司給付該外國營利事業利息、結構型商品交易之所得及保險給付時，適用國際金融業務條例第十六條第一項、第二十二條之七第四項及第二十二條之十六第四項規定，免予扣繳所得稅者，該等所得由該外國營利事業依第一項規定辦理。</p>	<p>二. 第二項定明經稽徵機關指定之負責人對前項處分如有不服，得依法提起訴願及行政訴訟。</p> <p>一. 第一項定明適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業應由第四條至第六條規定之負責人辦理各項申報及稅款繳納。</p> <p>二. 參照本法第四十條規定，於第二項定明該外國營利事業自申請日、登記日或期限屆滿之翌日起營業期間不滿一年者，其應納稅額之計算方式。</p> <p>三. 第三項定明該外國營利事業未依規定期限辦理暫繳、結算、未分配盈餘、所得基本稅額申報及繳納稅款者，稽徵機關應依法核定其暫繳稅額、所得額、未分配盈餘、基本所得額及應納稅額，並填具通知書及繳款書送達其負責人。</p> <p>四. 第四項定明該外國營利事業有中華民國來源所得者，應由扣繳義務人或給付人依本法有關給付境內營利事業之規定辦理扣繳、申報及填發扣（免）繳憑單、股利憑單及相關憑單。但國際金融業務分行、國際證券業務分公司及國際保險業務分公司給付該外國營利事業利息、結構型商品交易之所得及保險給付，因國際金融業務條例已規範免予扣繳，爰仍維持，由該外國營利事業依第一項規定併入辦理各項申報及稅款繳納。</p>
<p>第八條 適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，自第四條至第六條規定之申請日、登記日或期限屆滿之翌日起給付之各類所得，應比照依中華民國法規成立之營利事業，依本法第八條各款規定認定中華民國來源所得，以第四條至第六條規定之負責人為扣繳義務人，依本法第八十八條、第八十九條、第九十二條及第九十四條之一規定辦理扣繳、申報及填發扣（免）繳憑單。該外國營利事業分配予股東之股利或盈餘，應依本法第一百零二條之一規定依限申報及填發股利憑單。</p> <p>前項所稱依中華民國法規成立之營利事業，包含依中華民國相關法令規定設立登記成立之獨資、合夥、公司、合作社、有限合夥及其他組織方式之營利事業。</p> <p>第一項外國營利事業分配予股東之股利或盈餘，以自申請日、</p>	<p>一. 第一項定明適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，其給付之各類所得應比照依中華民國法規成立之營利事業，依法辦理扣繳、申報及填發扣（免）繳憑單；其分配予我國境內個人股東或總機構在我國境內之營利事業股東之股利或盈餘，應申報及填發股利憑單。</p> <p>二. 第二項定明「依中華民國法規成立之營利事業」之定義，參照本法第八條規定包含依中華民國相關法令規定設立登記成立之獨資、合夥、公司、合作社、有限合夥及其他組織方式之營利事業。</p> <p>三. 第三項定明適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，僅就其屬依我國境內營利事業身分課稅之盈餘分配予股東之股利或盈餘，為中華民國來源所得。其分配非屬適</p>

修正條文	說明
<p>登記日或期限屆滿之翌日起適用本法第四十三條之四規定之盈餘分配部分，為中華民國來源所得。</p>	<p>用本法第四十三條之四規定之盈餘，非屬中華民國來源所得。</p> <p>四、依本法第四十三條之四第二項規定，實際管理處所在我國境內之外國營利事業，應比照依我國法規成立之營利事業，於給付各類所得時，依本法第八條規定認定中華民國來源所得，並依法辦理扣繳等相關事宜。基於法律不應割裂適用，且該外國營利事業分配我國居住者之股利係比照「中華民國境內之營利事業」分配之股利適用兩稅合一及申報、填發股利憑單規定，爰該外國營利事業股東處分其股權，應視為「處分中華民國境內之營利事業股權」，其增益依本法第八條規定為中華民國來源所得，由股東依相關稅法規定徵免所得稅。</p>
<p>第九條 依第四條規定擇定自申請日起適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，於登記日已逾本法及所得基本稅額條例規定辦理暫繳、結算、未分配盈餘、所得基本稅額申報及繳納稅款之期限且未辦理申報者，其負責人應於登記之翌日起一個月內補辦申報及補繳稅款。其於規定期限內補辦申報及補繳稅款者，得免依本法規定加計滯納利息及加徵滯報金、怠報金、滯納金；屆期末辦理者，應依規定加計滯納利息及加徵滯報金、怠報金、滯納金。</p> <p>前項外國營利事業於登記日已逾本法規定有關給付各類所得應辦理扣繳、各項憑單申報及填發之期限且未辦理者，扣繳義務人或給付人應於登記之翌日起一個月內辦理補繳應扣未扣或短扣之稅款，向稽徵機關補報扣（免）繳憑單、股利憑單及相關憑單，並填發納稅義務人。其於規定期限內補繳、補報及填發者，得免依本法規定處罰；屆期末辦理者，應予處罰。</p> <p>依前二項規定期限內補繳之稅款，應依稅捐稽徵法第四十八條之一第三項規定加計利息至補繳日止。</p>	<p>一、外國營利事業擇定自申請日起適用本法第四十三條之四規定者，於登記日已逾本法及所得基本稅額條例規定辦理各項申報及繳納稅款之期限且未辦理申報者，應補辦申報及補繳稅款，爰於第一項定明給予一個月補辦期間，其依限補報及補繳者，免加計滯納利息及加徵滯報金、怠報金、滯納金。</p> <p>二、外國營利事業於登記日已逾本法規定辦理扣繳、各項憑單申報及填發之期限且未辦理者，扣繳義務人或給付人應補辦，爰於第二項定明給予一個月補辦期間。至該外國營利事業於登記日前有中華民國來源所得者，因自其提出申請至辦理登記日之期間，尚未取得居住者身分且亦未辦理稅籍登記，扣繳義務人或給付人於給付時，依法按非居住者身分辦理所得稅扣繳及申報，尚屬無誤，爰不責令扣繳義務人或給付人辦理更正事宜，而由該外國營利事業自行就該等中華民國來源所得辦理結算申報。</p> <p>三、前二項逾期辦理情形，尚非可歸責外國營利事業或扣繳義務人，爰於第三項定明於規定期間內補辦者，免加計滯納利息及免徵滯報金、怠報金、滯納金及免予處罰，但應依稅捐稽徵法第四十八條之一第三項規定加計利息。</p>
<p>第十條 稽徵機關對適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業及第四條至第六條規定擇定或指定之負責人，辦理稅捐稽徵、稅捐保全及移送執行等事宜，適用本法、稅捐稽徵法及其他相關法律規定。</p>	<p>定明稽徵機關對適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業及第四條至第六條規定擇定或指定之負責人，辦理稅捐稽徵、稅捐保全及移送執行等事宜，適用本法、稅捐稽徵法及其他相關法律規定。</p>
<p>第十一條 適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，其實際管理處所登記事項變更，或該外國營利事業解散、廢止、</p>	<p>一、第一項定明適用本法第四十三條之四規定之外國營利事業，其實際管理處所登記事項變更或解散、廢止、合併、</p>



修正條文	說明
合併或轉讓時，應於事實發生之日起十五日內填具申請書並檢具證明文件，向其實際管理處所登記所在地之稽徵機關申請變更或註銷登記。前項外國營利事業遇有前項解散、廢止、合併、轉讓或經稽徵機關核准或核定不適用本法第四十三條之四規定情事時，應依本法第七十五條規定辦理當期決算及清算申報。	轉讓時，應依規定辦理變更或註銷登記。
第十二條 本辦法施行日期，由財政部定之。	二. 第二項定明該外國營利事業遇有前項解散、廢止、合併、轉讓或經稽徵機關核准（定）不適用本法第四十三條之四規定情事時，應依規定辦理當期決算及清算申報。
	配合本法第四十三條之四施行期程，定明本辦法之施行日期由財政部定之。

## KPMG補給站

為避免業者將公司登記於境外以規避我國稅負之情形，105年7月27日公布之所得稅法第43條之4，規定營利事業之實際管理處所（以下簡稱**PEM**）在我國境內者，應視為總機構在我國境內之營利事業，履行所得稅法及所得基本稅額條例所定相關稅款報繳、扣繳及股利憑單填報等義務。因此本「實際管理處所適用辦法」係依據所得稅法第43條之4及第80條第5項授權訂定，其重點如下：

### 一、**PEM**在我國境內之構成要件

實際管理處所之認定標準為同時符合「作成重大決策者或作成該等決策之處所在境內」、「財務報表、會計帳簿、議事錄之製作或儲存在境內」及「在境內有實際執行主要經營活動」等三要件(第3條第1項)，此等構成要件事實之認定以實質經濟關係為依據(第3條第3項)。

### 二、不納入**PEM**判斷要件

來臺第一上市、上櫃及興櫃須配合臺灣證券交易所股份有限公司及財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心規範之應遵循事項，不納入判斷構成要件(第3條第2項)。

### 三、自行申請適用**PEM**

外國營利事業自行申請適用**PEM**，應提出之文件及適用日期(第4條)。其分配屬適用**PEM**課稅之盈餘，為中華民國來源所得；分配屬未適用**PEM**課稅之盈餘，非屬中

華民國來源所得(第8條第3項)。而於年度中適用**PEM**者，應參照所得稅法第40條營業期間不滿1年之應納稅額計算方式(第7條第2項)。

### 四、舉證責任：

由稽徵機關負舉證責任(第5條第1項)，自本辦法施行日起3年內，稽徵機關查核認定外國營利事業適用本法第43條之4規定者，應報經財政部核准(第5條第4項)。

本辦法澄清了處分**PEM**股權之所得來源地認定，為與分配股利適用相同之課稅基準，處分**PEM**股權應視為「處分中華民國境內之營利事業股權」，其增益為中華民國來源所得，應依相關稅法規定徵免所得稅。

所得稅法第43條之3受控外國企業(CFC)規定讓課稅時點提前且若境外營運公司係位於大陸地區以外者，有喪失稅額扣抵權益之虞，而所得稅法第43條之4實際管理處所之規定，讓境外非低稅負地區公司分配盈餘至**PEM**之扣繳稅款可以扣抵，且可適用我國租稅協定網絡提供之減免稅措施。雖CFC子法尚未發布，惟CFC及**PEM**之實施為必然趨勢，業者可以先行評估兩者之稅務影響，並謹慎評估申請適用為**PEM**之利弊及可行性。 **K**

# 廢止「外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而有銷售勞務者，買受人免繳納營業稅之給付報酬限額」之公告


財政部106年5月10日台財稅字第10604573820號令

廢止本部100年5月6日台財稅字第10004500190號令，並自中華民國106年5月1日生效。

## 100年5月6日台財稅字第10004500190號令

自100年4月1日起，外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內，無固定營業場所而有銷售勞務者，該買受人同一筆勞務交易應給付報酬總額在新臺幣3千元以下者，免繳納營業稅。

## KPMG補給站

跨境銷售電子勞務予境內自然人者，自106年5月1日起，應由銷售之外國事業、機關、團體、組織報繳營業稅，改變過去由買受人報繳營業稅之逆向課稅方式。考量105年12月28日修正營業稅法為配合前述跨境電子勞務銷售之營業稅課徵新制，已刪除第36條第3項逆向課稅之小額免稅門檻措施，爰將本令予以廢止，同樣訂自106年5月1日生效。 



# 發布「關稅法第49條第2項但書所稱進口次數頻繁之認定原則」

財政部106年5月26日台財關字第1061011007號令

一、關稅法第49條第2項但書所稱進口次數頻繁之認定原則如下：

- (一) 同一納稅義務人於半年度內進口貨物適用同條項之免稅規定放行逾6次者。
- (二) 前開所稱半年度，指每年1月至6月及7月至12月。
- (三) 進口次數之認定時點，以報單所載進口日期為準，並於每年1月1日及7月1日重行計算。

二、本令自中華民國106年7月1日生效。

## KPMG補給站

關稅法第49條第1項第15款定有「進口之郵包物品數量零星在限額以下者」免徵關稅之規範，財政部乃於「郵包物品進出口通關辦法」第12條定有：「自同一寄遞地寄交同一地址或同一收件人之郵包物品，次數頻繁者，不適用本辦法關於免稅之規定(即金額不超過3,000元)。前項所稱次數頻繁，指於三十日內郵寄物品二次以上或半年內郵寄物品六次以上。」之明文。

而本令釋係配合同法第49條第2項但書關於「進口次數頻繁」不適用免稅之措施而訂定，其認定標準與前述「郵包物品」之規範不盡相同。另有關財政部前已預告將進口郵包免稅門檻從 3000元降至2000元部分，因持續仍有不同之意見反應，故其後續發展，KPMG將為讀者密切追蹤。 **K**

# 依勞動基準法第56條第2項規定提撥勞工退休準備金之費用認列規定

## 財政部106年5月17日台財稅字第10604006020號令

- 一、營利事業依勞動基準法第56條第2項規定，於每年年度終了前，估算勞工退休準備金專戶餘額不足給付次一年度內預估成就同法第53條或第54條第1項第1款退休條件勞工之退休金數額，其因補足上開差額，一次或分次提撥之金額，以該事業單位勞工退休準備金監督委員會名義專戶存儲至勞動部指定之金融機構者，得於實際提撥年度以費用列支。
- 二、廢止本部104年11月10日台財稅字第10400608350號令。

## KPMG補給站

勞動基準法於104年2月4日增訂第56條第2項「預估足額提撥」勞工退休準備金規定，雇主應於每年年度終了前，估算勞工退休準備金專戶餘額，若該餘額不足給付次一年度內預估成就退休條件勞工所計算之退休金數額，應於次年度3月底前一次提撥其差額，財政部爰有同年11月10日台財稅字第10400608350號關於：「於次年度3月底前一次提撥其差額，並以該事業單位勞工退休準備金監督委員會名義專戶存儲至勞動部指定之金融機構者，其提撥之金額得全數於提撥年度以費用列支，不受所得稅法第33條第1項規定不超過已付薪資總額15%之限制。」之令釋發布。

基於所得稅法對於勞工退休準備金之費用認列，著重在專戶金額之提撥與否，而與勞動基準法關於提撥期限之管制目的不同，故財政部重行核釋以：「因補足上開差額，一次或分次提撥之金額，....，得於實際提撥年度以費用列支。」並廢止前令。因本令釋規定有利於納稅義

務人，故依稅捐稽徵法第1條之1第1項規定，對於據以申請之案件及尚未核課確定之案件均有其適用。 **K**

# 建設公司配合政府政策之建築開發案，其土地取得日為契約簽訂日，作為所得稅課徵之適用基準

## 財政部106年5月2日台財稅字第10600502920號令

建設公司配合政府政策，依下列契約自政府或國營事業取得土地，以該契約簽訂之日為土地取得日，決定是否適用所得稅法第4條之4規定計算土地交易所得：

### 一、合宜住宅招商投資興建契約

政府為政策性供給合理價格之房屋，規劃興辦合宜住宅，行政院於99年4月22日核定「健全房屋市場方案」。內政部營建署為執行該政策，與建設公司簽訂合宜住宅招商投資興建契約，建設公司自政府取得之土地及自行興建之房屋，除契約約定之部分戶數，均應依政府規定價格及承購戶條件銷售，且建設公司須配合內政部營建署控管興建品質、時程，俟完成房屋興建及繳清買賣價金等合約要件後，內政部營建署始移轉土地者。

### 二、國營事業合建分屋附買回條件契約

政府為整合規劃運用國公有、國營事業閒置或低度使用土地，行政院於98年12月2日成立「國有土地清理活化督導小組」。國營事業配合政府督導活化運用土地之政策，提供土地與建設公司合建分屋，契約約定建設公司須買回國營事業分得之房屋、土地。該契約係以建設公司完成履約後取得前開全部土地為目的，惟建設公司須配合國營事業管控開發案計畫、時程，俟完成房屋興建及繳清附買回價款等合約要件後，國營事業始移轉土地者。

## KPMG補給站

個人及營利事業自105年1月1日起交易103年1月1日以後取得且持有期間在2年以內之房屋、土地，或105年1月1日以後取得之房屋、土地，均應依所得稅法第4條之4規定以實價課徵房地合一所得稅。該交易日及取得日之認定依據「房地合一課徵所得稅申報作業要點」，原則上係以完成所有權移轉登記日為準。

屋附買回條件，需完成政府或國營事業合約要件後才能取得土地所有權之特殊情形，爰發布本令釋以契約簽訂日認定土地取得日，據以作為是否適用房地合一課徵所得稅新制之適用基準。 **K**

考量為配合政府政策興建合宜住宅及與國營事業合建分



# 報關業者因報單申報錯誤，主動依法向海關申請更正報單之免罰措施

財政部106年4月28日 台財關字第1061008661號令

報關業者因進出口報單申報錯誤，違反關稅法相關規定，於海關核定應驗貨物、通知事後稽核、發現不符或接獲走私密報前，受委任或主動依法向海關申請更正報單，並經海關查核屬實准予更正者，免罰。

## KPMG補給站

依據關稅法第17條第6項規定「納稅義務人或貨物輸出人於貨物放行前因申報錯誤申請更正報單，....，而其申請更正時尚未經海關核定應驗貨物、發現不符或接獲走私密報者，免依本法或海關緝私條例之規定處罰。」及同法條第7項規定「納稅義務人或貨物輸出人於貨物放行後因申報錯誤申請更正報單，....，而其申請更正時尚未經海關發現不符、接獲走私密報或通知事後稽核者，免依本法或海關緝私條例之規定處罰。」因此解釋上向有認為納稅義務人或貨物輸出人始有免罰之適用，不包含報關業者所涉關務違章案件。

由於實務上對於進出口貨物之報關及報單之申請更正多委由報關業者處理，其代理事務之效力及於進、出口人，且報單經主動更正者其錯誤或違反情形已不存在，財政部爰發布本令釋使報關業者得比照納稅義務人及貨物輸出人適用免罰之規範，讓法規解釋能配合實務需要且更趨合理。 **K**

# 財政稅務要聞摘錄



# 中古車汰舊換新減徵之貨物稅應否併入年度所得課稅？

106年5月22日 財政部中區國稅局



財政部中區國稅局表示，為鼓勵民眾汰換舊車，減少環境污染，以達節能減碳之目的，105年1月6日公布增訂貨物稅條例第12條之5條文並於同年月8日生效，民眾只要符合一定條件，就可申請減徵每輛新汽車貨物稅50,000元，新機車貨物稅4,000元。正值5月份所得稅申報期間，邇來常接獲民眾電話詢問，收到減徵退還新車貨物稅之退稅款是否需要併入年度所得額申報？

該局說明，個人換購新車所領取貨物稅退稅款，是屬於政府補助性質，為所得稅法第14條第1項第10類規定之其他所得，但因該筆收入的成本及必要費用為100%，收入減除成本及必要費用後，所得額為0元，所以，個人拿到該筆退稅款，不用併入綜合所得額申報課稅。但消費者為營利事業時，取得該貨物稅退稅款，因屬政府補助款，應將該筆退稅款列入取得年度之收入申報，並依所得稅法第24條規定，計算營利事業所得額課稅。

該局進一步說明，消費者委由新車產製廠商或進口人向稽徵機關或海關申請減徵退還貨物稅，產製廠商及進口人取得稽徵機關核退之貨物稅轉交與消費者，係屬代收代付性質，並無取具銷貨折讓單問題；若收付間無差額，亦無所得課稅問題。

該局指出，有關車輛汰舊換新定額減徵新車貨物稅相關規定、退稅申請方式及進度，民眾可至財政部稅務入口網([www.etax.nat.gov.tw](http://www.etax.nat.gov.tw))點選稅務資訊/中古汽、機車報廢或出口換購新車定額減徵新車貨物稅作業專區查詢，另該局網站([www.ntbca.gov.tw](http://www.ntbca.gov.tw))已設置「舊換新車減徵貨物稅」專區，民眾如有任何疑問，可上該局網站查詢，或撥打免費服務電話0800-000321，該局將竭誠為您服務。

## KPMG補給站

自105年1月8日起5年內報廢或出口登記滿1年的出廠6年以上小客車、小貨車、小客貨兩用車，及出廠4年以上汽缸排氣量150CC以下機車，於報廢或出口前、後6個月內完成新領牌照登記者，該新汽車應徵貨物稅，每輛定額減徵5萬元，新機車每輛定額減徵4,000元。

由於此部分款項取得之成本及必要費用為100%，其所得額為0元，且政府之贈與依所得稅法第4條第1項第17款規定免納所得稅，故不用併入綜合所得額申報課稅。 **K**



# 遺產及贈與稅稅率自106年5月12日起改採10%、15%、20%三級制

106年5月17日 財政部南區國稅局

總統已於106年5月10日公布修正遺產及贈與稅法部分條文，將遺贈稅稅率結構由單一稅率10%調整為三級累進稅率，分別為10%、15%及20%，自修正生效日(106年5月12日)起發生之繼承或贈與案件，適用修正後稅率規定，如附表所示：

南區國稅局舉遺產稅為例說明如下：被繼承人A君於106年5月16日死亡，假設其遺產總額減除免稅額及各項扣除額後之課稅遺產淨額為6,000萬元(假設可扣抵稅額0元)，則其應納遺產稅額為650萬元(6,000萬×15% - 250萬)。

另贈與人於修法前已有前次贈與行為，修法後再次贈與，則本次應納稅額尚須考量「新舊制差額調整金額」註，舉例如下：贈與人B君於106年3月2日贈與兒子銀行存款3,220萬元，經核定減除免稅額220萬元後之贈與淨額為3,000萬元，並於4月19日繳清應納贈與稅額300萬元，嗣B君於106年5月19日贈與女兒銀行存款1,000萬元，則本次應納贈與稅額為150萬元【〔本年度贈與總額(3,220萬 + 1,000萬) - 免稅額220萬 - 本年度扣除額0〕×15% - 累進差額125萬 - 本年度內以前各次應納贈與稅額300萬 - 新舊制差額調整金額25萬〔(舊制贈與淨額3,000萬 - 2,500萬)×5%〕】。

另贈與人於修法前已有前次贈與行為，修法後再次贈與，則本次應納稅額尚須考量「新舊制差額調整金額」註，舉例如下：贈與人B君於106年3月2日贈與兒子銀行存款3,220萬元，經核定減除免稅額220萬元後之贈與淨額為3,000萬元，並於4月19日繳清應納贈與稅額300萬元，嗣B君於106年5月19日贈與女兒銀行存款1,000萬元，則本次應納贈與稅額為150萬元【〔本年度贈與總額(3,220萬 + 1,000萬) - 免稅額220萬 - 本年度扣除額0〕×15% - 累進差額125萬 - 本年度內以前各次應納贈與稅額300萬 - 新舊制差額調整金額25萬〔(舊制贈與淨額3,000萬 - 2,500萬)×5%〕】。

## KPMG補給站

贈與稅之免稅額係以年計算可減除220萬，而贈與稅的計算是以全年度贈與總額減除免稅額、扣除額後的淨額乘以適用稅率。因自106年5月12日起贈與稅稅率從10%之單一稅率(下稱舊制)變更為10%、15%及20%之三級累進稅率(下稱新制)，故若於新制上路當年度之前後均有贈與行為者，於新制期間之贈與稅額尚須減除舊制累計課稅贈與淨額適用新舊制之差額調整金額，始為正確之應納稅額計算。 **K**

遺產稅			贈與稅		
遺產淨額	稅率	累進差額	贈與淨額	稅率	累進差額
50,000,000 以下	10%	0	25,000,000 以下	10%	0
50,000,001~100,000,000	15%	250 萬	25,000,001~50,000,000	15%	125 萬
100,000,001 以上	20%	750 萬	50,000,001 以上	20%	375 萬

註：新舊制差額調整金額(限新制 106 年 5 月 12 日實施當年度)

舊制累計課稅贈與淨額	「新舊制差額調整」金額
25,000,000 以下	0 元
25,000,001~50,000,000	(舊制累計課稅贈與淨額 - 2,500 萬) × 5%
50,000,001 以上	(舊制累計課稅贈與淨額 - 5,000 萬) × 10% + 125 萬

\*舊制是指贈與日期在 106 年 1 月 1 日~106 年 5 月 11 日之贈與案件

# 裁判新知





# 跨境網路交易之「固定營業場所」認定爭議

## 爭點

跨境購物網站之伺服器IP位址架設地是否屬「固定營業場所」？

## 摘要

**事實：**甲以其父之名義向中華電信申設IP位址(211.21.98. 6) (屬我國境內之網段)，做為購物網站網域名稱註冊(DNS)所需伺服器所對應的特定IP之一，不特定之消費者得自該購物網站購買電腦軟體，並經由PayPal付款系統以信用卡方式付訖價款後，網站即寄發電子郵件告知消費者下載所購買軟體之聯結序號，消費者輸入序號即可使用下載之軟體。另，甲獨資在英屬維京群島設立Alcohol公司，並為該公司唯一持股董事及負責人，並以Alcohol公司名義在永豐銀行國外部開立外匯OBU帳戶。國稅局因通報而查得上述情事，以查得資料核定甲該年度之營業收入淨額為新臺幣（下同）29,559,596元，並依所得稅法第83條第1項規定，按套裝軟體設計業同業利潤標準淨利率30%，核定全年所得額8,867,878元，應納稅額2,206,969元，另加徵怠報金90,000元。

**甲(原告)主張：**甲申設IP位址 ( 211.21.98. 6 ) 僅供備用DNS查詢性質，無法提供網路瀏覽功能，IP位址本質上無網路瀏覽及查詢往來郵件等功能，甲無法藉由IP位址 ( 211.21.98.6 ) 「傳輸」軟體授權碼予消費者。法院公證書已明確記載網域名稱：ALCOHOL-SOFT.COM之網域管理聯繫人係Paul Pullen並非甲，公證書內容並無法確認及判定系爭網站由何人經營或管理。匯入OBU帳戶之匯款類別編號為匯款人所片面記載，僅係籠統說明作用，與實際匯款目的非當然一致，即使依匯入款類別編號而顯示為「貿易佣金及代理費收入」，亦非必然屬於「貿易佣金及代理費收入」，匯款目的為何仍需以證據證明匯款用途(即是否屬營業收入仍需其他證據證明)。縱令第三人曾匯款至Alcohol公司之OBU帳戶，惟匯入款與電腦軟體各套銷售價格皆大不相同，數額落

差大，無法認定第三人匯款至OBU帳戶之金額為甲銷售該電腦軟體之營業所得。

另，法院公證書均明確記載，消費者雖登入www.alcohol-soft.com網站欲購買系爭電腦軟體，並在購買聯繫資訊填載「Postal number(郵寄號碼)...country(國家)Taiwan」者，www.alcohol-soft.com網站隨即拒絕消費者之訂單並表示系爭電腦軟體並未銷售至台灣，消費者將郵寄國家更改為「香港」始完成下單。由此可知，www.alcohol-soft.com網站從未將系爭電腦軟體銷售至我國境內，該網站僅在「國外」販售系爭電腦軟體，此一銷售行為既非在「我國境內」，當無本國人於「我國境內」提供勞務而有獲取報酬情形，核與課徵營利事業所得稅事件毫無所涉。

**法院判斷：**本件電腦軟體係由甲(原告)所主導開發。依照國際網路工程任務組(IETF)的規範，網域名稱註冊規則要求至少需要兩部DNS伺服器，甲及Paul Robert Pullen為能符合規範以完成註冊，即以「DNS3.ALCOHOL-SOFT.COM」、「GUMP.ALCOHOL-SOFT.COM」等兩部DNS伺服器各別對應「195.137.236.100」、「211.21.98.6」兩個特定IP完成DNS註冊。又該Alcohol-Soft.Com購物網站僅有一部郵件伺服器，且該一部郵件伺服器係藉由「211.21.98.6」此一IP位址與外界連線往來。而依中華電信IP資料查詢結果，「211.21.98.6」IP位址係我國境內之網段，用戶名稱為甲之父，技術聯絡人為甲本人，該網段為甲所使用管理。

再者，依消費者上網購買電腦軟體之交易流程，該電腦軟體之網路銷售，係由消費者透過DNS，找到alcohol-soft.com購物網站的網頁伺服器，始能經由連線瀏覽網頁，並於網頁上輸入所購買之軟體及數量，再於網頁上以刷卡之方式付款。若alcohol-soft.com購物網站的郵件伺服器（對應本件甲所使用之「211.21.98.6」IP位址）接收到買受人為何、買方電子郵件信箱為何、所購買商品項目為何、數量若干、價金已付訖等資訊後，賣方即可利用郵件伺服器，經由我國境



內之「211.21.98.6」此IP位址，將確認收款、軟體解鎖序號、軟體下載點、售後服務電子郵件信箱等訊息傳送予買受人，而履行出賣人交付無形商品之給付義務。換言之，買受人於alcohol-soft.com購物網站購入軟體後，甲得利用我國境內之IP位址「211.21.98.6」，透過傳遞電子郵件之設施，傳送款項收訖、軟體解鎖序號等等資訊傳送予買受人，以履行出賣人交付無形商品之給付義務。因甲申設之IP位址211.21.98.6在我國境內，該IP位址架設之伺服器係用以發送軟體序號郵件及傳送交易及付款成功郵件，應屬電子商業活動中基本重要部分，為中華民國境內固定營業場所，而認甲屬總機構設於我國境內，而在我國境內經營上述軟體之營業行為，應依法辦理營業登記及結算申報課徵所得稅。

**判決字號** 104年度訴更一字第111號

**裁判日期** 106.05.03

## KPMG補給站

本件涉及跨境數位產品交易下有關固定營業場所之認定，法院認為電子商務交易環境，因係透過伺服器從事營業活動，如果伺服器為企業之商業活動中基本且重要之部分，該伺服器即構成常設機構之存在。於電子商務環境下，交易之場所是無形的，距離及國界均被打破，對傳統上以有形空間為固定營業場所之主要判準造成衝擊。因而OECD對於數位經濟下的課稅議題之因應方案，即建議納入經濟活動關聯度及顯著數位化存在之新概念，以修正傳統對固定營業場所之定義。對於跨境網路交易，判斷課稅所得之來源地，伺服器所在地亦屬判斷標準之一，惟應注意區分網站及使用網站的伺服器，因為營運網站的企業可能與經營伺服器的企業不同。另外，若透過伺服器僅執行準備性或輔助活動，例如專為展示產品類別或提供資訊予潛在消費者，該伺服器架設地可能不會構成常設機構，但若係執行具備銷售功能的展現，例如與消費者簽訂契約、付款等係透過伺服器自動執行，則該伺服器架設地可能構成常設機構。惟實務上何種情況屬準備性或輔助性活動，何種情況具交易之重要功能，業者與稅局可能存有爭議。因此，面臨前述可能之稅務爭議時，提出適當的策略對於回應/遵循法令是關鍵的。納稅人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。為協助營利事

業處理可能產生之稅務爭議，KPMG的稅務團隊將採行保護、管理及解決三個階段，俾利營利事業應做好哪些準備，才可控管、降低相關稅務爭議產生。 **K**



安侯建業

## 稅務新知選讀

**陳志愷**

執業會計師

+886 (2) 8101 6666 (分機03174)

kchen4@kpmg.com.tw

**施淑惠**

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機15346)

sueshih@kpmg.com.tw

**林陣蒼**

律師

+886 (2) 8101 6666 (分機11318)

andylin@kpmg.com.tw

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

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.

© 2017 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 KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.



立刻加入KPMG安侯建業  
給我們一個“讚”！

facebook KPMG in Taiwan

Press “Like” and stay connected with us.