



安侯建業

稅務新知 選讀

2022年1月號



本期重點掃描



游雅潔
執業會計師

本期法規增修&新頒解釋令共摘錄5則，包括總統公布修正《稅捐稽徵法》部分條文，除滯納金調降之施行日期為111年1月1日外，其餘條文自12月19日開始施行；修正《生技醫藥產業發展條例》部分條文，施行期間延長10年並增修部分租稅優惠規定；修正「運動產業發展條例」部分條文，增訂營利事業透過體育署專戶捐贈予職業、業餘運動業或重點賽事，符合一定條件者得按捐贈金額加倍（150%）減除費用；財政部修正「所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則」及外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅相關規定，放寬扣繳義務人得自行申請核定適用淨利率及境內貢獻度等。

本期財政稅務要聞摘錄包括，交際費與廣告費二者性質有別，營利事業應正確區分及列報；營利事業派駐海外員工之薪資費用應與業務有關始得列報；及營業人進貨憑證申報扣抵後發生進貨退出或折讓，應於發生當期申報扣減進項稅額等3則，敬請參閱。



黃彥賓
會計師

Contents

法規增修&新頒解釋令

- 02 《稅捐稽徵法》部分條文修正
- 05 《生技醫藥產業發展條例》部分條文修正
- 07 《運動產業發展條例》部分條文修正
- 08 《所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則》第15點之1修正
- 10 境外電商之扣繳義務人得申請核定適用淨利率及境內貢獻度相關規定修正

財政稅務要聞

- 14 營利事業之交際費或廣告費如何正確區分及列報
- 15 營利事業列報派駐海外員工之薪資費用應與業務有關
- 16 進貨憑證申報扣抵後，進貨退出或折讓，應於發生當期申報扣減進項稅額

稅務行事曆

- 17 2022年1月份、2月份稅務行事曆

關於本刊


KPMG服務團隊以專業的稅務見解及多年應對稅捐稽徵機關查核之經驗，摘錄重要最新稅務法規及要聞，使讀者可以輕鬆掌握第一手稅務資訊新知。藉由KPMG的導讀及觀察資訊補給，有利企業及時因應稅政或稅制之快速變革，精準迅速掌握各項稅務訊息，而在經營上能建立前瞻的思維及宏觀的視野。



讓身為專業人士的您隨時掌握最Hot的稅務及法律議題、期刊書籍及活動新訊。掃瞄或點選下圖即可開啟App安裝頁面。



iOS
Android

A close-up photograph of a hand holding a white chess king piece. The king piece is in sharp focus, showing its crown and tiered base. In the background, a black chess king piece is visible but out of focus. The background is a plain, light-colored surface.

法規增修& 新頒解釋令

《稅捐稽徵法》部分條文修正



《稅捐稽徵法》修正條文業於去(110)年12月17日經總統公布(全文請詳[行政院公報資訊網](#))，除有關滯納金調降之施行日期為今(111)年1月1日外，其餘條文自去年12月19日開始施行。而相關子法規《[納稅義務人申請加計利息分期繳納稅捐辦法](#)》已於111年1月5日發布，《稅捐稽徵機關辦理核定稅額通知書公告送達辦法》草案亦已預告。茲將稅捐稽徵法本次修正，分類為三大類：一、保障納稅權益並減輕負擔、二、維護租稅公平並保障國家債權及三、簡化與明確稽徵程序，摘錄增修重點如下：

一. 保障納稅權益並減輕負擔

1. 調降滯納金加徵率(修正條文第20條及第51條)

滯納金加徵率，由「每逾二日」，修正為「每逾三日」按滯納數額加徵1%，總加徵率由15%降為10%。修正之本條文施行時，欠繳應納稅捐且尚未逾計徵滯納金期間者，適用修正後之規定。

2. 增訂放寬得申請適用分期繳納情形(修正條文第26之1)

稅捐稽徵法第26條原訂有納稅義務人因天災、事變、不可抗力之事由或為經濟弱勢者，不能於法定期間內繳清稅捐者，得於規定納稅期間內，向稅捐稽徵機關申請延期或分期繳納。而本次修法新增以下情形亦得申請分期繳納。

- 依法應繳納所得稅，因客觀事實發生財務困難。
- 經稅捐稽徵機關查獲應補徵鉅額稅捐。
- 其他經直轄市政府、縣(市)政府或鄉(鎮、市)公所認定符合分期繳納地方稅之事由。

前項經核准分期繳納之期間，不得逾3年，並應自原訂繳納期間屆滿之翌日起，至繳納之日止，依各年度1月1日郵政儲金一年定期儲金固定利率，按日加計利息。

3. 調降暫緩移送執行繳納之金額比例為三分之一(修正條文第39條)

繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例，由

「半數」調降為「三分之一」。修正之本條文施行前，稅捐稽徵機關已移送強制執行或依修正施行前規定暫緩移送強制執行者，適用修正施行前之規定。

4. 修正未依規定給與、未取得、未保存憑證之罰鍰為5%以下(修正條文第44條)

依規定應給與而未給與、應取得而未取得或應保存而未保存憑證之罰鍰，由按查明認定總額「處5%」之固定比率修正為「處5%以下」。

二. 維護租稅公平並保障國家債權

1. 增訂2款核課期間屆滿時之時效不完成事由(修正條文第21條)

— 提起行政救濟尚未終結者，自核定稅捐處分經訴願或行政訴訟撤銷須另為處分確定之日起算1年內。核定稅捐處分經納稅義務人於核課期間屆滿後申請復查或於核課期間屆滿前1年內經訴願或行政訴訟撤銷須另為處分確定者，準用。

— 因天災、事變或不可抗力之事由致未能作成核定稅捐處分者，自妨礙事由消滅之日起算6個月內。

2. 增訂2款核課期間之起算日(修正條文第22條)

— 土地增值稅自稅捐稽徵機關收件日起算。但有經法院、行政執行處執行拍賣或交債權人承受之土地案件，自稅捐稽徵機關受法院或行政執行分署通知之日起算。

- 稅捐減免所依據處分、事實事後發生變更、不存在或所負擔義務事後未履行，致應補徵或追繳稅款，或其他無法依前第22條1至5款規定起算核課期間者，自核課權可行使之日起算。

3. 強化稅捐保全 (修正條文第24條)

- 欠稅案件聲請法院假扣押時點，由「欠繳應納稅捐」修正為「法定繳納期間屆滿或繳納通知文書送達後」。
- 增訂稅捐之徵收準用民法及信託法有關代位權及撤銷權規定。

4. 提高逃漏稅刑事罰金 (修正條文第41條)

- 由6萬元以下罰金修正為1000萬元以下罰金。
- 增訂個人逃漏稅達1000萬元以上、營利事業漏稅額在5000萬元以上案件加重處罰，處1年以上7年以下有期徒刑，併科1000萬元以上1億元以下罰金。

5. 劃一檢舉獎金核發標準及資格限制 (修正條文第49條之1)

檢舉獎金以每案罰鍰之20%核發，最高限額為480萬元。稅務人員、稅賦查核人員配偶及三等親以內親屬、依法執行勤務的公務員、前述人員轉知者及參與逃漏稅之人等，不得領取檢舉獎金。

三. 簡化與明確稽徵程序

1. 齊一申請退稅時間 (修訂條文第28條)

- 因適用法令、認定事實、計算或其他原因之錯誤，致溢繳稅款者，納稅義務人得自繳納之日起10年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。但因可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，其退稅請求權自繳納之日起15年間不行使而消滅。即對於「納稅者」或「稽徵機關」錯誤溢繳稅款之申請退稅期間，由「5年」或「無期限」，分別修正為以「10年」或「15年」為限。
- 本條文施行前之溢繳稅款，尚未逾5年之申請退還期間者，適用修正施行後之規定；若可歸責於政府

機關之錯誤致溢繳稅款者，應自修正施行之日起15年內申請退還。

- 行為人明知無納稅義務，違反稅法或其他法律規定所繳納之款項，不得依前述規定請求返還。

2. 增訂特定類型案件得以公告方式代替核定稅額通知書 (修正條文第19條)

增訂稅捐稽徵機關對於按納稅義務人申報資料核定之案件，得以公告方式，載明申報業經核定，代替核定稅額通知書之填具及送達，但各稅法另有規定者，從其規定。

3. 延長稽徵機關發還帳簿文據期間 (修正條文第30條)

將稅捐稽徵機關發還帳簿或文據之期間由「七日」修正為「二個月」，延長發還時間併同修正為「二個月」，並以1次為限。

4. 修正加計利息之利率基準日 (修正條文第28條、第48條之1)

- 納稅義務人自行或因政府機關適用法令、認定事實、計算或其他原因錯誤致溢繳，加計利息退還之利率基準日修正為「各年度一月一日」。
- 納稅義務人自動補報補繳加計利息之利率基準日修正為「各年度一月一日」。納稅義務人於修正之本條文施行前漏繳稅款，而於修正施行後自動補報並補繳者，適用本項規定。但修正施行前之規定有利於納稅義務人者，適用修正施行前之規定。

5. 增訂申請復查期間之認定 (修正條文第35條)

以公告代替核定稅額通知書之填具及送達者，應於公告之翌日起30日內，申請復查。復查之申請，以稅捐稽徵機關收受復查申請書之日期為準，但交由郵務機構寄發復查申請書者，以郵寄地郵戳所載日期為準。

6. 擴大不適用加計利息之範圍 (修正條文第49條)

「滯報金」及「怠報金」比照罰鍰無須加計利息。

KPMG Observations KPMG觀點

本次稅捐稽徵法之修正，對於納稅者權利之保障及維護租稅公平等層面皆有重大之增修，茲針對眾所矚目之「名醫逃漏稅條款」、「陳長文條款」及增訂核課期間屆滿之時效不完成事由等條款，分析其對於未來可能產生之影響：

1. 本次修正之稅捐稽徵法第41條（又稱名醫逃漏稅條款），將以詐術或不正當逃漏稅之罰金從現行6萬元提高到1000萬元，且情節重大者最高可罰1億，大幅提高「刑事罰」，預計可有效解決過去因「刑事罰優先於行政罰」導致「行政罰」課不到稅的問題。
2. 另本次修正之稅捐稽徵法第28條（又稱陳長文條款），基於法律安定性考量，將可歸責於稽徵機關錯誤之溢繳稅款案件，其退稅期限由「無期限」修改為「15年」，而對於修法前之溢繳稅款案件，其起算點自本條文施行之日（110年12月19日）起算，使納稅者仍保有充裕之退稅時間，惟為避免事後舉證困難，建議及早提出申請為宜。另值得一提，本次修法以法律之明文，推翻日前最高行政法院109年大字第4號大法庭裁定所認定「陳長文條款」應受10年消滅時效限制，且自102年5月24日起算之見解，實為租稅法律主義之具體實踐；然須提醒注意，為尊重法院實體判決之既判力，前經行政法院判決確定者，並無從依據本次修正後之規定進行救濟。
3. 再者，本次修正之稅捐稽徵法第21條，增訂2款核課期間屆滿之時效不完成事由，讓稽徵機關於核課期間將屆，方接獲需另為適法處分之決定或判決時，能有更充足之時間重新核定，可望改善以往稽徵機關為避免逾核課期間而不敢撤銷原稅單，僅能撤銷復查決定之不合理現象。

《生技醫藥產業發展條例》部分 條文修正

總統於110年12月30日公布《生技新藥產業發展條例》修正條文，並將名稱修正為「生技醫藥產業發展條例」（全文請詳[行政院公報資訊網](#)），茲將租稅優惠列表如下：

單位：新台幣

優惠項目		修正條文內容		條次
研發投抵		<ul style="list-style-type: none"> 抵減率：研發支出的25%（僅限研發製造生技醫藥公司，受託開發製造CDMO不適用） 抵減上限：自有應納營利事業所得稅之年度起抵減5年內抵減各年度應納營利事業所得稅額，每年最高抵減稅額50% 		§5
機械設備投抵		<ul style="list-style-type: none"> 適用條件：投資於生產製造使用之全新機械、設備或系統，全年合計達1,000萬元以上、10億元以下 抵減率：自有應納營所稅之年度起，按支出金額之5%限度內抵減當年度營所稅稅額；或按支出金額3%限度內3年內抵減營所稅稅額 抵減上限：每年最高抵減稅額30%；本條例及其他條例之租稅優惠合併計算，每年最高抵減總額為50% 		§6
股東投抵	適用主體	法人股東	自然人股東	§7、§8
	投資標的	<ul style="list-style-type: none"> 研發製造公司 受託開發製造：未上市櫃、或成立未滿10年上市櫃公司 	<ul style="list-style-type: none"> 研發製造：成立未滿10年且未上市櫃公司 受託開發製造：成立未滿5年且未上市櫃公司 	
	持股規定	持股滿3年	同公司投資金額達100萬元以上且持股滿3年	
	抵減規定	<ul style="list-style-type: none"> 抵減率：繳納股款的20% 自有應納營利事業所得稅之年度起抵減5年內抵減各年度應納營利事業所得稅額，每年最高抵減稅額50%。 	<ul style="list-style-type: none"> 抵減率：減除所得總額為投資金額的50% 自持股滿3年之當年度起2年內減免，每年得減除金額合計以500萬元為限 	
獎酬、技術、認股權孰低課稅		<ul style="list-style-type: none"> 適用對象：高階專業人員、個人技術投資人 標的物：因獎酬、技術入股及執行認股權憑證而取得股票 須持有股票且於該公司任職或提供服務累計達2年 股票實際轉讓日之時價，高於股票取得之時價或價格者，以股票取得之時價或價格，作為該轉讓或撥轉年度之收益 		§9、§10
優惠不得重覆		已依其他法令享有租稅優惠者（例如：產業創新條例），不得就同一事項重覆享有本條例的租稅優惠。		§15

KPMG Observations KPMG觀點

生技新藥產業發展條例三讀通過，自111年1月1日起適用10年，有以下幾點觀察：

- 本次修正適用範圍將新劑型製劑，再生醫療、精準醫療、數位醫療項目納入，以鼓勵促進異業整合及跨域合作，而為因應全球生技醫藥供應鏈斷鏈之風險，將「受託開發製造 (CDMO)」生技醫藥產品之公司納入擴大適用的範圍，可鼓勵生技醫藥產業供應鏈中之代工產業。
- 人才培訓投資抵減項目取消，專職研發人員之培訓支出納入研究發展支出適用抵減，與產業創新條例規定一致。而研究發展支出投資抵減率雖由35%降為25%，仍比產業創新條例之15%抵減率為高。
- 新增機器設備投資抵減之租稅優惠，由舊法僅鼓勵研究發展，改為研發與製造並重。
- 增訂個人股東投資租稅優惠，雖與產業創新條例天使投資人之獎勵類似，但減免年度拉長為2年，免稅金額之限制提高至500萬元，應更能吸引個人資金投入生技醫藥產業。
- 獎酬、技術入股、執行認股權而緩課者比照產業創新條例採以「股票轉讓時價」或「股票取得時價」孰低計算課稅，更可吸引高階專業人員參與生技醫藥公司之經營，亦可協助生技醫藥產業延攬優秀技術人才，以提升整體產業競爭力。

在此提醒，本次修正修文增訂已依其他法令享有租稅優惠者，不得就同一事項重覆享有本條例所定之租稅優惠，故天使投資人投資優惠、研發投資抵減及機械設備投資抵減，若同時符合產業創新條例及生技醫藥產業發展條例之優惠資格，僅能擇一適用，由於各法規對於租稅優惠之適用要件及抵減率有所差異，公司應慎審評估以擇定適用。



「運動產業發展條例」部分 條文增修

110年12月22日總統公布增訂「運動產業發展條例」第26條之2條文；並修正第6條、第7條、第27條條文，其中與稅務有關之條文為第26條之2，條文如下：

第二十六條之二

中央主管機關為促進職業或業餘運動業及重點運動賽事之發展，得設置專戶，辦理營利事業捐贈有關事宜。

營利事業透過前項專戶對中央主管機關認可之職業或業餘運動業之捐贈，於申報所得稅時，得在捐贈金額新臺幣一千萬元額度內，按該金額之百分之一百五十，自其當年度營利事業所得額中減除。但營利事業與受贈之職業或業餘運動業間具有關係人身分者，在前開限額內，僅得按其捐贈金額百分之一百，自其當年度營利事業所得額中減除。

營利事業透過第一項專戶對經中央主管機關專案核准之重點職業或業餘運動業，及經中央主管機關公告之重點運動賽事主辦單位之捐贈，於申報所得稅時，得全數按捐贈金額之百分之一百五十，自其當年度營利事業所得額中減除，不受前項新臺幣一千萬元額度及但書之限制。

中央主管機關依第一項規定設置專戶接受營利事業依前二項規定之捐贈，每年累積金額以新臺幣三十億元為限，並得於該總額限度內，針對不同運動種類及受贈對象訂定得收受捐贈金額之上限。

第一項專戶之設置、資金之收支、保管、運用、分配、查核及監督、第二項職業或業餘運動業之認可、受贈資金之用途、關係人範圍、減除方法、應附之證明文件、第三項重點職業或業餘運動業專案核准之要件及範圍、前項得收受捐贈之種類、受贈對象及金額上限之規定及其他相關事項之辦法，由中央主管機關會同財政部定之。

第二項及第三項得減除營利事業所得額之施行期間，對職業運動業之捐贈自中華民國一百一十年十二月七日修正之本條文施行日起十年，對業餘運動業及重點運動賽事主辦單位之捐贈，自中華民國一百一十年十二月七日修正之本條文施行日起五年。

KPMG Observations KPMG觀點

運動產業發展條例原於第26條及第26條之1已分別訂有：營利事業捐贈符合特定要件之體育活動或團體得不受金額限制以費用列支；及個人透過體育署專戶捐贈運動員得作為列舉扣除額且不計入遺產及贈與稅法之贈與總額之租稅優惠。

本次修正再增訂營利事業透過體育署專戶進行捐贈，得享有以下租稅優惠：

1. 捐贈予中央主管機關認可之職業或業餘運動業之捐贈，得在1000萬元內，按捐贈金額的150%，自其當年度營利事業所得額中減除；若營利事業與受贈運動業間具有關係人身分，則僅可在限額內，按捐贈金額的100%減除。
2. 對經中央主管機關專案核准之重點職業或業餘運動業，及經中央主管機關公告之重點運動賽事主辦單位之捐贈，得全數按捐贈金額之150%，自其當年度營利事業所得額中減除，不受前項一千萬元額度及但書之限制。

另提醒注意，欲適用本項捐贈費用減除之規定，需透過教育部體育署設置之專戶進行，而捐贈費用加減除部分，財政部後續是否會公告應計入營利事業的基本所得額計算，尚待觀察。

修正《所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則》

財政部110年12月16日台財稅字第11000061702號令

修正「[所得稅法](#)第八條規定中華民國來源所得認定原則」第十五點之一及訂定「扣繳義務人給付外國營利事業勞務報酬或營業利潤申請核定適用淨利率作業要點」，並自即日起生效。

所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則第十五點之一

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取得本法第八條第三款規定之勞務報酬或第九款規定之營業利潤，得於取得收入前，檢附相關證明文件向稽徵機關申請核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度，依該淨利率及貢獻程度計算所得額，並依本法規定申報納稅，或由扣繳義務人於給付時按規定之扣繳率扣繳稅款。

扣繳義務人給付前項規定外國營利事業之中華民國來源收入，可提示其實際負擔該中華民國來源收入應扣繳稅款之相關證明文件者，得於給付該收入前，檢附相關證明文件向稽徵機關申請核定適用之淨利率，依該淨利率計算所得額，按規定之扣繳率扣繳稅款。

扣繳義務人給付外國營利事業勞務報酬或營業利潤申請核定適用淨利率作業要點

一. 在中華民國（以下簡稱我國）境內無固定營業場所及營業代理人之外國營利事業（以下簡稱外國營利事業）取得所得稅法第八條第三款規定之勞務報酬或第九款規定之營業利潤，且屬同法第八十八條規定扣繳範圍之所得者，扣繳義務人依所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則第十五點之一第二項規定，得於給付上開我國來源收入前，檢附相關證明文件向稽徵機關申請核定適用之淨利率，依該淨利率計算所得額，按規定之扣繳率扣繳稅款。

二. 前點規定之申請人為扣繳義務人；受理稽徵機關為扣繳義務人所在地國稅局。

三. 淨利率之核定方式

扣繳義務人給付第一點所列我國來源收入，依下列規定核定其淨利率：

- (一) 可提示合約、外國營利事業主要營業項目及足資證明文件，供稽徵機關核定外國營利事業主要營業項目者，按該主要營業項目適用之同業利潤標準淨利率核定。
- (二) 稽徵機關查得實際淨利率高於依前款規定核定之淨利率者，按查得資料核定。

四. 應檢附證明文件

- (一) 實際負擔第一點所列我國來源收入應扣繳稅款之相關證明文件。
- (二) 已簽署生效之合約（含中譯本）。
- (三) 外國營利事業營業內容說明。
- (四) 外國營利事業主要營業項目證明文件。

五. 所得稅課徵規定

扣繳義務人給付第一點所列我國來源收入，並依第三點規定核定之淨利率計算所得額，依所得稅法第八十八條規定，按規定之扣繳率扣繳稅款。

KPMG Observations KPMG觀點

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取得我國來源所得之勞務報酬及營業利潤，得於取得收入前，檢附相關證明文件向稽徵機關申請

核定淨利率及境內利潤貢獻程度以計算所得額。惟實務上常見合約約定由國內買受人負擔該所得之扣繳稅款，而其因故未能取得該外國營利事業之授權書，致無法代為申請適用。故本次增訂扣繳義務人可提示其實際負擔扣繳稅款之相關證明文件並自行提出申請，無須檢附外國營利事業之授權書，將有助減輕國內買受人之扣繳負擔。惟需提醒注意，扣繳義務人應於給付外國營利事業報酬前向國稅局提出申請，始能按核定之淨利率及貢獻度計算所得額以扣繳稅款。





修正境外電商之扣繳義務人得申請核定適用淨利率及境內貢獻度相關規定

為增訂給付予境外電商之扣繳義務人，得申請按推計方式核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度之規定，財政部修正107年1月2日台財稅字第10604704390號令第五點（如下）及「外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅作業要點」第二點、第五點、第六點（詳次頁[修正項目](#)）之相關規定。

107年1月2日台財稅字第10604704390號令第五點

五. 課徵規定

（一）外國營利事業在我國境內無固定營業場所及營業代理人，其跨境銷售電子勞務，依前點規定計算我國應課稅之所得額，依所得稅法第73條第1項前段及同法施行細則第60條規定，課徵方式如下：

1. 屬所得稅法第88條規定扣繳範圍之所得者，應由扣繳義務人於給付時，按「給付額」依規定之扣繳率扣繳稅款。但該外國營利事業依前點規定向稽徵機關申請並經核定其適用之淨利率及境內利潤貢獻程度者，得以我國來源收入依該淨利率及貢獻程度計算，按規定之扣繳率扣繳稅款。
2. 非屬所得稅法第88條規定扣繳範圍之所得（例如買受人為我國境內個人、境外個人或營利事業給付）者，應由外國營利事業自行或委託代理人於該年度所得稅申報期限內依有關規定申報納稅。
3. 扣繳義務人給付第1目規定我國來源收入，可提示其實際負擔該我國來源收入應扣繳稅款之相關證明文件者，得依前點第1款第2目、第3目及第2款第2目、第3目本文規定向稽徵機關申請核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度，並以我國來源收入依該淨利率及貢獻程度計算所得額，按規定之扣繳率扣繳稅款。

KPMG Observations KPMG觀點

台灣扣繳義務人不論給付予境外電商或一般境外公司，財政部皆已修正相關辦法，明訂檢附其實際負擔扣繳稅款之相關證明文件，即可自行提出淨利率及貢

獻度核定之申請，無須取得授權書。然針對一般境外公司而言，「所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則」已明文規定扣繳義務人需於給付前提出申請；而對於境外電商卻未有如此規定，是否代表其扣繳義務人於給付後仍可提出申請？將有待財政部進一步釐清。茲將其法源依據及異同表列如下：

來源所得類別	境外電商銷售電子勞務所得	一般境外公司之勞務報酬或營業利潤
依據	<ul style="list-style-type: none"> - 財政部107年1月2日台財稅字第10604704390號令第五點 - 外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅作業要點 	<ul style="list-style-type: none"> - 所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則第十五點之一 - 扣繳義務人給付外國營利事業勞務報酬或營業利潤申請核定適用淨利率作業要點
適用要件	<p>約定由境內買受人負擔該筆所得之扣繳稅款</p> <p>未明訂需於給付前提出申請，有待財政部進一步釐清</p>	<p>明訂需於給付前提出申請</p>
受理機關	扣繳義務人所在地國稅局	
所得稅計算	所得額=給付額×核定淨利率×核定境內貢獻度	

外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅作業要點修正項目

修正「外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅作業要點」第二點、第五點、第六點，並自即日生效。

「外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅作業要點」

第二點 本要點用詞，定義如下

(一) 電子勞務，指下列情形之一者：

1. 經由網路或其他電子方式傳輸下載儲存至電腦設備或行動裝置（例如智慧型手機或平板電腦等）使用之勞務。
2. 不須下載儲存於任何裝置而於網路或以其他電子方式使用之勞務，包括線上遊戲、廣告、視訊瀏覽、音頻廣播、資訊內容（例如電影、電視劇、音樂等）、互動式溝通等數位型態使用之勞務。
3. 其他經由網路或電子方式提供使用之勞務，例如經由外國營利事業之網路平臺提供而於實體地點使用之勞務。

(二) 外國平臺業者，指於網路建置交易平臺（網路虛擬商店）供境內外買賣雙方經由網路或其他電子方式進行交易，並向使用該平臺者收取平臺服務手續費之外國營利事業。

(三) 外國非平臺電子勞務業者，指提供平臺服務以外電子勞務之外國營利事業，其銷售模式包括：

1. 透過自行架設之網站銷售電子勞務，並自行向買受人收取銷售價款。
2. 透過外國平臺業者銷售電子勞務，自行向買受人收取銷售價款，買賣雙方或一方另行給付外國平臺業者手續費。
3. 透過外國平臺業者銷售電子勞務，未自行收取而係由該平臺業者收取銷售價款者，該平臺業者於扣除手續費後將剩餘價款交付外國非平臺電子勞務業者。

(四) 應受理稽徵機關，指：

1. 外國營利事業自行申請及申報之案件，為中央政府所在地國稅局。
2. 外國營利事業委由代理人申請及申報之案件，為代理人所在地國稅局。
3. 扣繳義務人申請之案件，為扣繳義務人所在地國稅局。

第五點 申請核定適用淨利率、境內利潤貢獻程度規定

(一) 申請人為外國營利事業

1. 外國營利事業得自行或委託在我國境內居住之個

人或固有固定營業場所之營利事業，填具「外國營利事業跨境銷售電子勞務適用淨利率、境內利潤貢獻程度申請書」，向應受理稽徵機關申請核定適用淨利率、境內利潤貢獻程度。稽徵機關受理後應將核定結果通知申請人，並副知其他地區稅捐稽徵機關。

2. 應檢附證明文件

(1) 申請適用淨利率：相關合約、外國營利事業營業內容及境內外交易流程說明、主要營業項目證明文件及其他相關且必要證明文件。

(2) 申請適用境內利潤貢獻程度：

甲、依前點第二款第一目核實認定境內利潤貢獻程度者，應檢附相關合約、外國營利事業營業內容及境內外交易流程說明、明確劃分境內及境外提供服務相對貢獻程度之證明文件（例如移轉訂價證明文件、工作計畫紀錄或報告等）。

乙、依前點第二款第三目本文認定境內利潤貢獻程度者，應檢附相關合約、外國營利事業營業內容及境內外交易流程說明。

(3) 委由代理人申請者，並應檢附委任書。

(二) 申請人為扣繳義務人

1. 扣繳義務人給付外國營利事業第三點規定之我國來源收入，可提示其實際負擔該我國來源收入應扣繳稅款之相關證明文件者，得填具「扣繳義務人給付外國營利事業跨境銷售電子勞務適用淨利率、境內利潤貢獻程度申請書」，依前點第一款第二目、第三目及第二款第二目、第三目本文規定，向應受理稽徵機關申請核定適用淨利率、境內利潤貢獻程度。稽徵機關受理後應將核定結果通知申請人。

2. 應檢附證明文件

(1) 實際負擔我國來源收入應扣繳稅款之相關證明文件。

(2) 申請適用淨利率：

相關合約、外國營利事業營業內容及境內外交易流程說明、主要營業項目證明文件及其他相關且必要證明文件。

(3) 申請適用境內利潤貢獻程度：

依前點第二款第三目本文認定境內利潤貢獻程度者，應檢附相關合約、外國營利事業營業內容及境內外交易流程說明。

外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅作業要點修正項目(續)

第六點 完納所得稅規定

- (一) 外國營利事業在我國境內無固定營業場所及營業代理人者，其依第四點規定計算我國應課稅之所得額，依所得稅法第七十三條第一項前段及同法施行細則第六十條規定，課徵方式如下：
1. 屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得者，應由扣繳義務人於給付時，按給付額依規定之扣繳率扣繳稅款。但該外國營利事業依前點第一款規定向應受理稽徵機關申請並經核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度者，扣繳義務人得以我國來源收入依該淨利率及貢獻程度計算，按規定之扣繳率扣繳稅款。
 2. 非屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得（例如買受人為我國境內個人、境外個人或營利事業給付）者，應由外國營利事業自行或委託納稅代理人於所得年度之次年五月一日至五月三十一日至財政部稅務入口網（網址：www.etax.nat.gov.tw，下同）申報納稅。
 3. 扣繳義務人給付第一目規定我國來源收入，依前點第二款規定向應受理稽徵機關申請並經核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度者，得以我國來源收入依該淨利率及貢獻程度計算所得額，按規定之扣繳率扣繳稅款。
- (二) 前款外國營利事業如為外國平臺業者，應以其所收取之全部銷售價款，依前款規定課徵所得稅。其收取銷售價款後如將部分價款轉付外國非平臺電子勞務業者、我國營利事業或個人，得提示相關合約、轉付價款憑證及轉付明細（包含所得人名稱、所得人統一編號或身分證統一編號、所得人國別、轉付年度、轉付金額等資料），其轉付價款為外國非平臺電子勞務業者之我國來源收入者，並應提示已完納我國所得稅之證明文件（例如就源扣繳證明），向應受理稽徵機關申請以所收取之銷售價款減除轉付價款後之平臺手續費，依前款規定課徵所得稅。
- (三) 外國平臺業者就轉付價款扣繳稅款時，得以外國非平臺電子勞務業者依前點第一款規定經稽徵機關核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度，依第一款第一目但書規定扣取稅款。

財政稅務要聞





營利事業之交際費或廣告費如何正確區分及列報

財政部高雄國稅局110年12月27日

財政部高雄國稅局表示，營利事業為推展業務、多樣化促銷活動所支付費用，應歸屬「交際費」或「廣告費」，常有混淆滋生爭議。

該局說明，交際費及廣告費均是營利事業為推展業務所支付之費用，其區別在於交際費係指業務上直接支付之交際應酬費用，營利事業為塑造或改進周邊獲利環境，以建立企業良好公共關係，對「特定人」所支出之費用；廣告費係營利事業為建立自身及商品良好形象，從事各種活動及宣傳的支出，對「不特定人」所支出之費用。另為避免交際應酬之支出浮濫，所得稅法規定列報交際費有列報金額之限制，廣告費則無限制。

舉例說明，A公司以經營西藥批發為業，107年度營利事業所得稅結算申報，列報廣告費500萬元，經查核發現，其中300萬餘元為贊助業務相關領域之醫師參與醫學研討會之費用，透由醫學會議上醫藥新知交流時，宣傳公司產品資訊，其核屬對「特定人」之招待，為交際費性質，予以轉正交際費，超過交際費之列支限額部分，予以剔除補稅。

KPMG Observations KPMG觀點

營利事業在從事營利活動之過程中，為建立良好公共關係而對特定人所支付之費用應歸類為交際費，其支出形式並不限於餽贈物品、設宴款待或招待旅遊，但於稅務申報上有金額之限制。而相對於交際費，廣告費則著重於企業及其商品良好形象建立，主要為對不特定對象發生之費用，於稅務申報上並無限額之規範。

就西藥批發業而言，常因業務需求而免費招待醫生參加醫學研討會並帳列會議費或廣告費，稅局於查核時會要求業者提出所招待醫生是否屬「非特定醫師」之證明，倘無法證明即會依產業特性認定係招待特定醫生參與，而將該費用轉列交際費，衍生超過限額部分遭剔出並補稅之風險，業者於稅務申報上應特別留意。

項目	交際費	廣告費
法據	營利事業所得稅查核準則第80條	營利事業所得稅查核準則第78條
性質	建立企業良好公共關係	建立企業及商品的良好形象
對象	業務上特定人	不特定人
列報額度	有列支限額	無列支限額

營利事業列報派駐海外員工之薪資費用應與業務有關

財政部北區國稅局110年12月17日

財政部北區國稅局表示，營利事業指派員工赴海外工作，列報派駐任職人員之薪資所得，應保存駐外人員之聘僱合約書、支付薪資證明、業務往來文件及訂單合約等足資證明與營業相關資料，以供國稅局查明認定，否則依營利事業所得稅查核準則第62條規定，經營本業及附屬業務以外之費用及損失，基於收入費用配合原則，自不得列為費用或損失。

該局舉例說明，A公司經營醫療機械設備批發業，106年度營利事業所得稅結算申報，列報長期派駐海外服務員工甲之薪資支出1,750,000元及伙食費18,000元，經該局依內政部出入境資料查得甲於該年度出境天數達290天，惟無出差紀錄及其他足資證明與營業有關之證明文件，無法核認甲之出境與業務有關，乃依據營利事業所得稅查核準則第62條規定否准認列。A公司不服申請復查，主張其於國外並無分支機構，爰派任負責人之女兒甲負責洽談海外採購、推廣及掌握終端客戶資訊等事宜，並檢附與海外供應商簽訂之合約供核，經該局復查決定以，經通知A公司就甲於海外工作地點、住宿地點證明、訪洽客戶對象、客戶進銷明細表及與業務相關之具體證明供核，惟A公司均無法提供，尚難認其支付甲之薪資支出等為經營本業及附屬業務之必要費用，自不得列為A公司之費用或損失，予以駁回而確定在案。該局提醒，營利事業列報營業費用，屬實際發生且與業務有關者始可核認，如為經營本業及附屬業務以外之費用及損失，自不得列為費用或損失。

務所必需，即應符合真實、必要及合理性等條件，並能提示相關證明文件，始得列報。若派駐海外人員係為關係企業提供服務，基於企業個體慣例，及收入與成本費用配合原則，該服務成果之利益若非歸屬該營利事業，即應向關係企業收取相對應之服務收入，相關人事支出始能列報。

KPMG Observations KPMG觀點

企業列報派駐海外人員薪資費用，須有僱用及支付薪資之事實，且員工所從事之工作為公司經營本業及附屬業

進貨憑證已申報扣抵後，進貨退出或折讓，應於發生當期申報扣減進項稅額

財政部臺北國稅局110年12月7日

財政部臺北國稅局表示，營業人進貨時取得進項憑證，已依規定將該進項稅額申報扣抵銷項稅額者，嗣後發生退貨或折讓時，應依規定開立「銷貨退回、進貨退出或折讓證明單」（以下簡稱進貨退出折讓證明單），並於開立進貨退出折讓證明單當期申報扣減進項稅額。

該局說明，依加值型及非加值型營業稅法規定，營業人當期銷項稅額扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付稅額。當營業人因購貨取得之進項憑證已列帳並申報扣抵銷項稅額後，嗣發生退貨或折讓，已出具進貨退出折讓證明單而收回之營業稅額，係屬原申報進項稅額之減少，倘未於發生進貨退出或折讓之當期列為進項稅額之減項，即涉有漏稅情事；惟如原進項憑證因故未申報扣抵銷項稅額，嗣後於發生進貨退出折讓時，則得免於當期申報扣減進項稅額，營業人如已依規定期限記帳者，尚無違章之疑慮。

該局舉例，甲公司110年7月向乙公司購買辦公桌10張，並取得銷售額200,000元，稅額10,000元之發票1紙，已於110年7-8月營業稅申報扣抵銷項稅額，嗣因其中3張辦公桌桌面有瑕疵，雙方於110年9月合意折讓，甲公司出具金額48,000元，營業稅額2,400元之進貨退出折讓證明單交付予乙公司。惟嗣經稽徵機關查核，發現甲公司未依規定於110年9-10月申報該筆進貨退出折讓證明單，致該期營業稅有虛報進項稅額之違章情事。

項稅額中扣減之。營業人若未於發生當期扣減，將造成虛報進項稅額，而有被稽徵機關依營業稅法第51條補稅及處罰之風險，營業人應特別留意。

KPMG Observations KPMG觀點

依營業稅法第15條第2項規定營業人因進貨退出或折讓而收回之營業稅額，應於發生進貨退出或折讓之當期進



稅務行事曆

2022年1月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
1月1日	1月5日	小規模營業人向主管稽徵機關申報以上年度第四季(10-12月)之進項憑證於進項稅額百分之十扣減查定稅額。	娛樂稅
1月1日	1月10日	<ul style="list-style-type: none"> - 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅 - 查定課徵者繳納上月娛樂稅 	營業稅
1月1日	1月15日	核准彙總繳納印花稅之申報與繳納	印花稅
1月1日	1月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款	特種貨物及勞務稅
1月1日	1月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款	特種貨物及勞務稅
1月1日	1月15日	貨物稅產製廠商申報繳納上月份出廠貨物之應納稅款	貨物稅
1月1日	1月15日	菸酒稅產製廠商申報繳納上月份出廠菸酒之應納稅款	菸酒稅
1月1日	1月15日	自動報繳營業人，申報上期營業稅之銷售額，應納或溢付稅額	營業稅
1月1日	2月7日	110年度各類所得扣繳暨免扣繳憑單、股利憑單、緩課股票轉讓所得申報憑單、信託所得申報書、信託財產各類所得憑單、以無形資產或專門技術作價投資案件之申報表、申報憑單、申報書及多層次傳銷事業參加人進貨資料申報。(法定申報截止日111年1月31日，因適逢春節假期順延)	所得稅
1月1日	2月10日	扣繳單位寄發各類所得扣繳暨免扣繳憑單、股利憑單及緩課股票轉讓所得申報憑單予納稅義務人。	所得稅



2022年2月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
2月1日	2月10日	<ul style="list-style-type: none"> 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅 查定課徵者繳納上月娛樂稅 	娛樂稅
2月1日	2月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款	特種貨物及勞務稅
2月1日	2月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款	特種貨物及勞務稅
2月1日	2月15日	貨物稅產製廠商申報繳納上月份出廠貨物之應納稅款	貨物稅
2月1日	2月15日	菸酒稅產製廠商申報繳納上月份出廠菸酒之應納稅款	菸酒稅
2月1日	2月15日	核准每月為一期之自動報繳營業人，申報上期營業稅之銷售額，應納或溢付稅額	營業稅
2月11日	2月21日	小規模營業人繳納上年度第四季(10-12月)營業稅。(原申報日為2月10日，因春節假期改訂為同年月11日至20日，2月20日適逢星期日，順延至21日)	營業稅
2月15日	3月15日	<ol style="list-style-type: none"> 申請(撤銷)110年度「不適用稅額試算服務」或「變更郵寄住址」或首次申報者申請稅額試算服務。(書面、財政部電子申報繳稅服務網或財政部稅務入口網) 申請110年度綜合所得稅分開提供(或不提供)所得及扣除額資料 	所得稅





安侯建業

游雅潔

執業會計師

+886 2 8101 6666 ext. 14139

ryu17@kpmg.com.tw

黃彥賓

會計師

+886 2 8101 6666 ext. 07271

rhuang3@kpmg.com.tw

施淑惠

副總經理

+886 2 8101 6666 ext. 15346

sueshih@kpmg.com.tw

home.kpmg/tw/tax



@KPMGTaiwan



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 upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2022 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

LINE@生活圈

立即加入，一手掌握
專家觀點及產業趨勢



@kpmgtaiwan