

# 稅務爭議預防 與解決

2026年春季號



# 前言

我國現行針對數位經濟下新型態電子勞務交易之營業稅徵收，主要依據「跨境電子勞務交易課徵營業稅規範」，賦予境外電商稅籍登記與申報繳納營業稅的義務。然而，隨著社群網路與影音平臺迅速發展，越來越多個人透過網路創作或分享資訊，並藉由廣告分潤、付費訂閱、直播打賞等方式獲得收入。這類新型態交易也引發諸多營業稅課稅疑義。例如，若台灣遊戲實況主在美國遊戲實況平臺直播，台灣觀眾付費訂閱或打賞，該交易是否須在我國課徵營業稅？實況主、平臺及觀眾的境內外身分，會否影響稅負承擔及計算方式？此外，網紅經濟不可或缺的「廣告投放」，其相關營業稅負又該如何處理？

針對上述問題，財政部於114年9月10日發布「個人經常性於網路發表創作或分享資訊課徵營業稅作業規範」及相關釋例（以下簡稱「網紅課徵營業稅規範」），明確界定網紅經濟的相關課稅及稅籍登記原則，並釐清收入性質及營業稅徵收方式。本文將深入解析該規範重點，並說明境內外網紅及平臺應特別留意的事項。

## 關於本刊

KPMG稅務爭議預防與解決專業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，每季發表不同稅務爭議主題之月刊，以深入淺出的方式探討稅捐稽徵機關及法院之觀點，並提出KPMG有關預防與解決稅務爭議3階段之因應措施，依序控管及降低稅務爭議產生。

# 網紅經濟課稅新制！ 一文看懂網紅、平台 如何課徵營業稅！



## 案例背景

1. 我國影音內容創作者小明透過美國影音平台分享影音內容，針對因此取得美國影音平台支付的分潤，營業稅如何課徵？
2. 我國一公司委請日本線上直播平台在其平台投放線上廣告，因而向該日本平台支付服務費，我國營業稅如何課徵？若是由我國自然人直接投放廣告，是否有所不同？
3. 我國觀眾小華透過美國實況平台打賞給平台實況主播，該打賞金額應如何課徵營業稅？

## 網紅經濟下之各交易參與主體

### 交易主體之定義

網紅經濟可謂由「網紅」、「平臺」、「觀眾」與「廣告主」等核心參與者所構成，故以下首先說明網紅課徵營業稅規範主要涉及之主體，同時應注意，此等主體均可再區分為「境內」或「境外」之身分：

- 「**網紅**」：係指個人創作者於平臺發表創作或分享資訊而取得平臺業者廣告分潤、直播收益分成、會員付費訂閱分潤、觀眾打賞方式獲取收入。
- 「**平臺**」：指「網路（包括但不限於社群媒體、影音平臺及線上媒體）」。
- 「**廣告主**」：指「向平臺購買廣告播放勞務之買受人」，即向平臺投放廣告的廣告業主、廣告商。
- 「**觀眾**」：收看網紅透過平臺發布之影音內容，又分為「付費觀眾」及「免付費觀眾」。

### 境內網紅（個人）辦理營業登記之義務

網紅課徵營業稅規範明文規定，若網紅有達到下列條件之一時，應辦理稅籍登記並開立統一發票繳納營業稅：

- 在中華民國境內設有實體固定營業場所、具備營業牌號或僱用人員協助處理銷售事宜。
- 透過網路銷售貨物或勞務，其當月銷售額達營業稅起徵點（現行銷售貨物為新臺幣10萬元，銷售勞務為5萬元），則應辦理稅籍登記並開立發票繳納營業稅。

此外，為簡化稽徵，境外網紅得免辦理稅籍登記。因此，營業登記義務僅限於境內身分之網紅。倘有境內網紅符合上述登記要件之一而未辦理登記，將依稅捐稽徵法、營業稅法及相關規定論處。

## 境內外身分之認定

網紅課徵營業稅規範之課稅體系下，上述四方交易主體之「境內外身分」將影響對應之課稅效果（詳後述），根據本規範，「境內」身分之定義原則上為：

- 在中華民國境內設有固定營業場所者，或
- 符合下列情形之一之個人：
  - 在中華民國境內有住所或居所。
  - 所使用電腦設備或行動裝置之安裝地在中華民國境內。
  - 所使用行動裝置連結之手機號碼，其國碼為中華民國代碼（886）。
  - 依有關之資訊可判斷為中華民國境內之自然人，例如帳單地址、支付之銀行帳戶資訊、使用設備或裝置之網路位址（IP位址）、裝置之用戶識別碼（SIM卡）。

## 網紅課徵營業稅之規範客體 – 平臺分潤、投放廣告服務費、訂閱或打賞費

在由「網紅」、「平臺」、「觀眾」與「廣告主」四方交易主體構織而成之網紅經濟下，涉及到的營業稅課稅客體為以下：

- **網紅自平臺取得之分潤：**

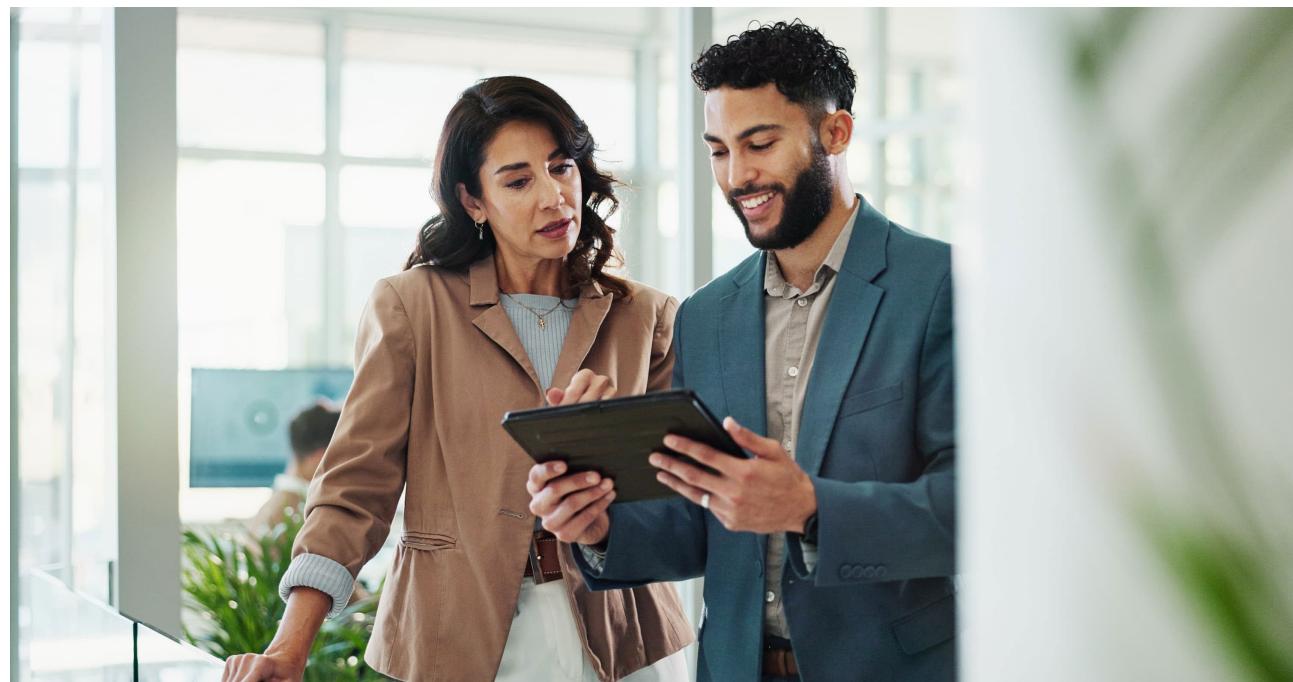
網紅與平臺簽約以透過該平臺提供表演、影音文字內容等數位勞務，平臺因此向網紅支付收益分潤。

- **平臺自廣告主取得之投放廣告服務費：**

廣告主與平臺簽約，由平臺將廣告主之廣告內容投放予觀眾，廣告主因而須支付廣告投放服務費予平臺。

- **平臺自觀眾取得之定期性訂閱或單次性打賞費：**

付費觀眾透過平臺觀賞網紅之表演、影音文字內容，因而選擇透過平臺付費定期訂閱或單次性打賞費用予該網紅。



## 網紅經濟下各交易情境之營業稅負效果

在確定網紅交易之課稅主體、客體後，視交易主體之「境內外身分」，而有進一步不同之課稅處理方式。以下就三種租稅客體，即「網紅自平臺取得之分潤」、「平臺自廣告主取得之投放廣告服務費」與「平臺自觀眾取得之訂閱或打賞費」，分別整理課稅方式如下：

### 一. 網紅自平臺取得之分潤

針對網紅取得的分潤，營業稅課徵將因網紅與平臺屬境內外身分而有所不同：

#### 境內網紅

##### 1. 境內平臺

不論收看觀眾之境內外身分，境內網紅應按稅率5%（註：倘境內網紅為查定計算營業稅額之營業人，適用稅率1%且免開統一發票，以下同）報繳營業稅，並於收款時開立統一發票。

##### 2. 境外平臺 – 應依其境內或境外觀眾之占比而認定：

- **分潤按比例歸屬於境內觀眾部分**：境內網紅應按稅率5%報繳營業稅，並於收款時開立統一發票。
- **分潤按比例歸屬於境外觀眾部分**：因勞務使用地在境外，境內網紅得適用零稅率

（註：倘境內網紅為查定計算營業稅額之營業人，適用稅率1%，以下同）且免開立統一發票。

#### 境外網紅

##### 1. 境內平臺 – 應依其境內或境外觀眾之占比而認定：

- **分潤按比例歸屬於境內觀眾部分**：屬營業稅課稅範圍，惟按營業稅法第36條逆向課稅制度，應由境內平臺就給付額按稅率5%計算繳納營業稅，但該勞務係專供境內平臺經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納。
- **分潤按比例歸屬於境外觀眾部分**：非屬營業稅課稅範圍。

##### 2. 境外平臺 – 應依其境內或境外觀眾之占比而認定：

- **分潤歸屬於境內觀眾部分**：屬營業稅課稅範圍，惟基於境外平臺購買境外網紅勞務之進項稅額可扣抵銷項稅額，為簡化稽徵，境外網紅得免報繳營業稅。
- **分潤歸屬於境外觀眾部分**：非屬營業稅課稅範圍。

為便於讀者理解，本文茲將課稅效果整理如下表：

		網紅	
		境內	境外
平臺	境內	境內網紅應按稅率5%報繳營業稅。	按比例歸屬境內觀眾部分 • 由境內平臺就給付額按稅率5%計算繳納營業稅。 • 但該勞務係專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納。 按比例歸屬境外觀眾部分 • 非屬營業稅課稅範圍。
	境外	按比例歸屬境內觀眾部分 • 境內網紅應按稅率5%報繳營業稅。 按比例歸屬境外觀眾部分 • 境內網紅得適用零稅率並得免開立統一發票。	按比例歸屬境內觀眾部分 • 為簡化稽徵，境外網紅得免報繳營業稅。 按比例歸屬境外觀眾部分 • 非屬營業稅課稅範圍。

## 二. 平臺自廣告主取得之投放廣告服務費

平臺提供投放廣告服務予廣告主所取得之服務對價，營業稅課徵亦因平臺與廣告主之境內外身分而有別：

### 境內平臺

#### 1. 境內廣告主

境內平臺應按稅率5%報繳營業稅，並於收款時開立統一發票。

#### 2. 境外廣告主 – 應依其境內或境外廣告觀眾之占比而認定：

- **廣告費按比例歸屬於境內廣告觀眾部分：**境內平臺應按稅率5%報繳營業稅，並於收款時開立統一發票。
- **廣告費按比例歸屬於境外廣告觀眾部分：**境內平臺得適用零稅率，於收款時得免開立統一發票。

### 境外平臺

#### 1. 境內廣告主 – 應依其境內或境外廣告觀眾之占比而認定：

- **廣告費按比例歸屬於境內廣告觀眾部分：**屬營業稅課稅範圍，惟應區分境內廣告主是否為自然人而有不同：
  - **境內廣告主非自然人：**按營業稅法36條，由境內廣告主就給付額按稅率5%計算繳納營業稅。但該勞務係專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納。
  - **境內廣告主為自然人：**由境外平臺按稅率5%報繳營業稅並開立雲端發票。
- **廣告費按比例歸屬於境外廣告觀眾部分：**非屬營業稅課稅範圍。

#### 2. 境外廣告主 – 應依其境內或境外廣告觀眾之占比而認定：

- **廣告費按比例歸屬於境內廣告觀眾部分：**屬營業稅課稅範圍，應由境外平臺按稅率5%報繳營業稅並開立雲端發票。
- **源自境外廣告觀眾部分：**非屬營業稅課稅範圍。

為便於讀者理解，本文茲將課稅效果整理如下表：

廣告主	平臺	
	境內	境外
境內	<p>境內平臺應按稅率5%報繳營業稅並開立統一發票。</p> <p><b>按比例歸屬境內廣告觀眾部分</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 境內廣告主非自然人 按逆向課稅由境內廣告主就給付額按稅率5%計算繳納營業稅。但該勞務係專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納。</li> <li>• 境內廣告主為自然人 由境外平臺按稅率5%報繳營業稅並開立雲端發票。</li> </ul> <p><b>按比例歸屬境外廣告觀眾部分</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 非屬營業稅課稅範圍。</li> </ul>	<p><b>按比例歸屬境內廣告觀眾部分</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 應由境外平臺按稅率5%報繳營業稅並開立雲端發票。</li> </ul> <p><b>按比例歸屬境外廣告觀眾部分</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 非屬營業稅課稅範圍。</li> </ul>
境外	<p><b>按比例歸屬境內廣告觀眾部分</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 境內平臺應按稅率5%報繳營業稅並開立統一發票。</li> </ul> <p><b>按比例歸屬境外廣告觀眾部分</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 境內平臺得適用零稅率且免開立統一發票。</li> </ul>	

### 三. 平臺自觀眾取得之訂閱或打賞費

平臺自觀眾取得之定期性訂閱費或單次性打賞費，營業稅課徵同因平臺與觀眾之境內外身分而有別：

**境內平臺** – 應依其境內或境外廣告觀眾之占比而認定：

- 1. 金額按比例歸屬於境內觀眾部分**：屬營業稅課稅範圍，境內平臺應按稅率5%報繳營業稅並開立統一發票。
- 2. 金額按比例歸屬於境外觀眾部分**：屬營業稅課稅範圍，惟境內平臺得適用零稅率並免開立統一發票。

**境外平臺** – 應依其境內或境外廣告觀眾之占比而認定：

- 1. 金額按比例歸屬於境內觀眾部分**：屬營業稅課稅範圍，惟應區分境內觀眾是否為自然人而有不同：
  - 境內觀眾非自然人**：按逆向課稅，由境內觀眾就給付額按稅率5%計算繳納營業稅。但該勞務係專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納。
  - 境內觀眾為自然人**：由境外平臺按稅率5%報繳營業稅並開立雲端發票。
- 2. 金額按比例歸屬於境外觀眾部分**：非屬營業稅課稅範圍。

為便於讀者理解，本文茲將課稅效果整理如下表：

		平臺	
		境內	境外
付費觀眾	境內	境內平臺應按稅率5%報繳營業稅並開立統一發票。	<b>境內觀眾非自然人</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>按逆向課稅由境內觀眾就給付額按稅率5%計算繳納營業稅。但該勞務係專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納。</li> </ul> <b>境內觀眾為自然人</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>由境外平臺按稅率5%報繳營業稅並開立雲端發票。</li> </ul>
	境外	境內平臺得適用零稅率且免開立統一發票。	非屬營業稅課稅範圍。



### KPMG Observations

本次網紅課徵營業稅規範針對網紅經濟制定之營業稅課稅制度，乍看之下規定繁瑣複雜，惟立法核心仍圍繞營業稅本法之立法原則，即當「勞務提供地」或「使用地」其一在境內，即屬營業稅課稅範圍，而當勞務在「境內提供、境外使用」時，則得適用零稅率。至於是否構成「境外使用」之要件，則以「勞務接收方」所在地為判準，例如廣告主與觀眾是否位於「境外」；而當「勞務提供地」位於「境外」時，則回歸現行「跨境電子勞務交易課徵營業稅規範」之原

則，視其境內勞務買受人為「自然人」或「非自然人」，以判斷該境外勞務提供者應依境外電商稅制報繳營業稅，或適用營業稅法第36條由非自然人之境內勞務買受人逆向課稅。

為便於讀者理解，本刊統整三種租稅客體之稅負效果如下：

## 網紅取自平臺之分潤

網紅	平臺	觀眾	營業稅負
境內	境內	不分境內外	網紅報繳5%並開統一發票
	境外	境內	網紅報繳5%並開統一發票
		境外	網紅申報0%免開統一發票
境外	境內	境內	境內平臺報繳5% ( 專營營業人得豁免 ) 且免開統一發票
		境外	非營業稅課稅範圍
	境外	境內	免徵營業稅
		境外	非營業稅課稅範圍

## 平臺自廣告主取得之投放廣告服務費

平臺	廣告主	廣告觀眾	營業稅負
境內	境內	不分境內外	境內平臺報繳5%並開統一發票
	境外	境內	境內平臺報繳5%並開統一發票
		境外	境內平臺申報0%且免開統一發票
境外	境內	境內	廣告主非自然人： 廣告主報繳5% ( 專營營業人得豁免 ) 且免開統一發票 廣告主為自然人： 境外平臺報繳5%並開雲端發票
		境外	非營業稅課稅範圍
	境外	境內	境外平臺報繳5%並開雲端發票
		境外	非營業稅課稅範圍

## 平臺自觀眾取得之訂閱或打賞費

平臺	觀眾	營業稅負
境內	境內	境內平臺報繳5%並開統一發票
	境外	境內平臺申報0%免開統一發票
境外	境內	觀眾非自然人： 觀眾報繳5% ( 專營營業人得豁免 ) 且免開統一發票 觀眾為自然人： 境外平臺報繳5%並開雲端發票
	境外	非營業稅課稅範圍

回到本文設計之3個案例，我國營業稅課徵方式分述如下：

1. 尚小明單月從美國影音平台取得的分潤超過門檻，小明須辦理營業登記，且向國稅局提供其影音內容境內外觀眾占比之證明，就境內觀眾部分報繳5%營業稅並開統一發票予美國影音平台；境外觀眾部分則申報0%稅率且免開發票。
2. 就廣告費歸屬於我國境內廣告觀眾部分，根據逆向課稅制度，該廣告投放服務費由我國廣告公司報繳5%營業稅，若公司為專營營業人，則該營業稅得免除；倘若投放廣告者為我國自然人，日本平台須於我國按境外電商稅制申報繳納5%營業稅。則就廣告費歸屬於境外廣告觀眾部分，非屬營業稅課稅範圍。
3. 美國實況平台須於我國按境外電商稅制申報，就小華的打賞金額繳納5%營業稅；而平台取自我國網紅開立之統一發票（即案例1），得申報進項稅額扣抵。

本規範之主要立法重點之一，在於課予「境內個人網紅」當月銷售額達營業稅起徵點（現行銷售貨物為新臺幣10萬元，銷售勞務為5萬元）者之辦理稅籍登記義務，並對應稅之分潤收入開立發票報繳營業稅，而境外平臺得就取得之網紅開立統一發票進項稅額，扣抵其跨境銷售電子勞務予我國自然人之銷項稅額。至於「境外網紅」，為簡化稽徵，程序部分免辦理稅籍登記；實體部分，縱其有境內觀眾，亦因逆向課稅係由境內平臺報繳營業稅。

境內之平臺與廣告主則須留意適用逆向課稅之交易，確認是否符合專營營業人之免稅資格；境外平臺應按現行跨境電子勞務交易課徵營業稅規範之規範，針對境內自然人之銷售（觀眾訂閱打賞費與廣告投放費）報繳營業稅並開立雲端發票。

此外，「觀眾之境內外身分」於判斷網紅經濟營業稅負時至關重要，不僅影響課稅範圍、稅率(5%或0%)，也涉及稅基計算（按比例歸屬境內觀眾之部分）。根據財政部針對本次網紅課徵營業稅規範發布之官方Q&A，若欲主張網紅相關交易具境外勞務使用之情形者（無論係網紅之收看觀眾或是廣告投放之觀眾），應出具「可證明觀眾所在地位於境外之相關資料」，例如網路平台或行動裝置應用程式之後臺資訊報表等。因此，網紅、平台與廣告主應特別留意觀眾、廣告觀眾所在地之相關資料建置與保存。舉例言之，根據某境外影音平台之官方說明，頻道之後臺數據分析資料中即包含「各個國家/地區的觀眾分布比例」，該資訊似可成為主張境內外觀眾占比之資料之一（惟仍應密切觀察後續網紅課徵營業稅之稽徵實務運行與發展）。

此外，財政部於114年9月10日台財稅字第11404590641號令訂立違章豁免處罰之輔導期間，網紅及平臺如有未依法辦理稅籍登記、未依法開立並交付統一發票，於115年6月30日以前免予處罰；未依法報繳營業稅者，則同年7月15日以前免予處罰。

隨著法令公告實施，建議網紅經濟下各交易參與方，應盡速檢視自身交易情形並尋求稅務專家之協助，依法完成稅籍登記與履行稅務申報義務。境外平臺部分，則應確認是否須辦理我國境外電商之營業登記，並確實申報應稅之廣告投放費收入與觀眾打賞訂閱費（營業稅與營利事業所得稅皆然）並開立雲端發票，以免因違規受罰而影響其營運。

## 稅務服務團隊

許志文  
主持會計師

02 8101 6666 ext. 01815  
stephenhsu@kpmg.com.tw

丁英泰  
執業會計師  
02 8101 6666 ext. 16154  
yingtaiting@kpmg.com.tw

謝昌君  
執業會計師  
02 8101 6666 ext. 11307  
ethanhsieh@kpmg.com.tw

林上軒  
協理  
02 8101 6666 ext. 18431  
seanlin2@kpmg.com.tw

陳渝雯  
協理  
02 8101 6666 ext. 17670  
leilachen@kpmg.com.tw

吳姿穎  
副理  
02 8101 6666 ext. 22896  
sophiawu2@kpmg.com.tw

蔡鈺柔  
主任  
02 8101 6666 ext. 21477  
joekok@kpmg.com.tw

顧欣威  
主任  
02 8101 6666 ext. 22066  
hku1@kpmg.com.tw

許可幃  
主任  
02 8101 6666 ext. 22120  
ckhsu@kpmg.com.tw

李庚翰  
主任  
02 8101 6666 ext. 22156  
warrenli1@kpmg.com.tw

王寓樞  
高級專員  
02 8101 6666 ext. 23706  
clairewang6@kpmg.com.tw

陳冠宇  
中級專員  
02 8101 6666 ext. 23757  
albertchen6@kpmg.com.tw

吳東霖  
專員  
02 8101 6666 ext. 21825  
mtwu@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 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.

©2026 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