

# 公司稅務 遵循大小事

2023年12月11日



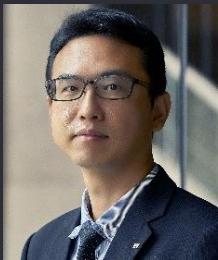
# 所得稅法第二十五條第一項之適用及探討

隨著國際化商業發展，越來越多的國外公司在臺灣進行多元化業務經營，進而產生相應的中華民國來源所得，然而，由於業務複雜性或其他原因，相關業務的成本費用計算可能變得相當困難。當這種情況發生時，便需要按照其所得的總額進行申報納稅。這樣的作法往往使納稅人面臨沉重的稅務負擔。

為因應此類情形，所得稅法第二十五條第一項提供了一個較優惠的計算方式。部分規範業務得依據法規訂定的百分比先行計算所得額，再根據該所得額計算相應的稅款。這樣的做法減輕了因成本費用難以確定所帶來的稅務負擔，促進更加順暢的商業運作。然而，在應用此一條款時，納稅人仍應注意確保符合相關法律規範。

本篇謹為常見實務分享，如您對本篇說明有任何疑義，歡迎您隨時與公司稅務依規服務團隊聯絡，以獲得更完整的資訊。

## 安永聯合會計師事務所 稅務服務部/公司稅務依規服務



孫孝文  
執業會計師



周家同  
經理

# 所得稅法第二十五條第一項之適用及探討



## 什麼情況下適用所得稅法二十五條第一項？

- ▶ 每次給付國外廠商都在煩惱扣繳稅額的負擔讓成本加重嗎？
- 集團間給付服務費用總是被詢問為何扣繳稅額那麼高嗎？
- 常常在想，是否有方法可以讓給付國外廠商服務費的扣繳稅額有效降低嗎？
- 讓我們來一起瞭解所得稅法第二十五條第一項提供了納稅人哪些優惠吧！

### ● 案例說明

- ▶ 首先，我們先來看幾個案例以瞭解不同的情境適用租稅優惠的相關情形。

#### 案例背景

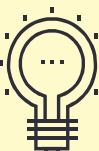
- ▶ 德國 A 公司提供在臺子公司 B 銷售應用程式介面之開發、整合、測試與維護等技術服務以利子公司 B 更好地執行 A 公司所交派的商業任務，該應用程式之所有權屬臺灣子公司 B，A 公司於每季收取服務報酬，服務所產生之來源所得相關扣繳稅額由臺灣子公司 B 全額負擔。



#### 情境1

子公司 B 欲協助 A 公司嘗試申請適用臺灣與德國之租稅協定第七條有關營業利潤免稅之相關規定，主張該服務所產生之所得不應由臺灣課稅，德國擁有其課稅權，以避免造成雙重課稅並減輕其租稅負擔。

- ▶ 上述情境，臺灣雖已與德國簽定租稅協定，但臺灣子公司 B 被認定為 A 公司在臺灣常設機構(Permanent Establishment)之風險較高，因此否準適用租稅協定相關優惠機率非常大。
- ▶ 雖無法適用租稅協定相關優惠，但子公司 B 仍可考慮申請適用「所得稅法第二十五條第一項」或「所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則第十五之一點」，以達減輕其租稅負擔之目的。



#### 補充：

所得稅協定所稱常設機構，指企業從事全部或部分營業之固定營業場所，諸如管理處、分支機構、辦事處、工廠、工作場所等。建築工地及安裝工程地等若存續超過6個月，亦將被視為常設機構。

# 所得稅法第二十五條第一項之適用及探討



## 什麼情況下適用所得稅法二十五條第一項？（續）



### 情境2

子公司B欲協助A公司申請適用其他租稅優惠，並分析「所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則第十五之一點」之相關優缺點是否適合子公司B的需求。

- ▶ 上述情境，優缺點分析如下：
- ▶ 優點：
  - a) 子公司B若可舉證其實際負擔扣繳稅款，則可由子公司B提出申請，無須取得A公司之授權書。
  - b) 該項申請之適用服務較為廣泛。
- ▶ 缺點：
  - a) 申請此租稅優惠，其優惠程度須視該經營項目之同業利潤率而定，且貢獻度之申請舉證相當困難，優惠效果往往不如所得稅法二十五條第一項。
  - b) 該項申請須於相關報酬實際給付前取得申請核准函方可適用。



來源所得認定原則第十五之一點相關介紹請參考

2023年9月11日出刊 - 『公司稅務遵循大小事-臺灣企業得於給付跨國服務費前預先申請核准以降低扣繳稅負』。



### 情境3

子公司B分析後，仍希望取得較大之租稅優惠效果，最終選定「所得稅法第二十五條第一項」進行申請。

- ▶ 上述情境，子公司B可先瞭解並應對可能面臨的如下挑戰：
  - a) 申請適用之服務是否屬二十五條規範之內容
  - b) 服務內容若確認符合，是否滿足其他申請條件
  - c) 申請之期限是否合於現行法律規定
  - d) 確認受理之主管機關單位，以免造成送交錯誤之機關而延長審理之期間
  - e) 應備文件是否合規，哪些事項可預先準備以增加核准成功率並加速審理進程
  - f) 常見的否準事由，並先行審視合約內容是否有申請疑慮
- ▶ 接下來，我們將帶您一一瞭解以上挑戰之相關規範。

# 所得稅法第二十五條第一項之適用及探討



## 所得稅法第二十五條第一項

總機構在中華民國境外之營利事業，在中華民國境內經營規定業務而有中華民國來源所得時並符合相關條件時，得申請適用所得稅法二十五條第一項之租稅優惠，說明如下：

### ■ 適用條件

- ▶ 1. 中華民國境內從事以下行業之一：
  - a. 經營國際運輸
  - b. 承包營建工程
  - c. 提供技術服務
  - d. 出租機器設備



- ▶ 2. 成本費用分攤計算困難。

### ■ 優惠內容

- ▶ 國際運輸業務按其在中華民國境內之營業收入之百分之十，其餘業務按其在中華民國境內之營業收入之百分之十五為中華民國境內之營利事業所得額。

#### ● 舉例說明

- ▶ 德國 A 公司在臺提供銷售應用程式介面之開發、整合、測試與維護等技術服務，並於每季取得新臺幣 1,000,000 元之服務報酬。

#### □ 原扣繳稅額計算方式：

$$\text{服務收入} = \text{課稅所得} = 1,000,000$$

$$1,000,000 \times 20\% \text{ (扣繳稅率)} = 200,000 \text{ (應納稅額)}$$

#### □ 申請適用所得稅法第二十五條第一項後稅額計算方式

$$\text{服務收入} \times 15\% = \text{課稅所得} = 1,000,000 \times 15\% = 150,000$$

$$150,000 \times 20\% \text{ (扣繳稅率)} = 30,000 \text{ (應納稅額)}$$

### ■ 申請期限

- ▶ 申請日與取得收入之日相距不得逾行政程序法第一百三十一條第一項規定請求權時效，依現行法令規範為十年。

# 所得稅法第二十五條第一項之適用及探討



## □ 受理機關



申請人在中華民國境內有固定營業場所者，為其固定營業場所所在地之管轄國稅局。



申請人在中華民國境內無固定營業場所而有營業代理人者，為其營業代理人所在地之管轄國稅局。



申請人在中華民國境內無固定營業場所而有營業代理人，但營業代理人依約定不經收價款者，為給付人所在地之管轄國稅局。



申請人在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人者，為給付人所在地之管轄國稅局。

## □ 申請應備文件

- ▶ 外國營利事業申請適用所得稅法第二十五條第一項規定計算所得額申請書
- ▶ 已簽署生效之合約書影本
- ▶ 申請人委託代理人辦理者，應檢附授權書正本
- ▶ 檢附服務事實證明可加速審查流程的進行
- ▶ 若該服務合約非首次申請，檢附前次申請核准紀錄可加速審查流程的進行



## 所得稅法第二十五條第一項規範業務之定義

### □ 經營國際運輸

- ▶ 國際運輸包括計時出租、航次出租及出租與經營國際運輸業務有補充或附帶關係之貨櫃或設備所取得之收入，運輸方式分為海運及空運，收入範圍定義如下：



自中華民國境內承運出口客貨所取得之全部票價或運費。

\* 光船出租屬出租機器設備，所取得之收入非屬國際運輸業務收入。



載客：自中華民國境內起站至中華民國境外第一站間之票價。



載貨：承運貨物之全程運費。

\* 載貨出口之國際空運事業，如因航線限制等原因，在航程中途將承運之貨物改由其他國際空運事業之航空器轉載者，按該國際空運事業實際載運之航程運費計算。

# 所得稅法第二十五條第一項之適用及探討



## □ 承包營建工程

- ▶ 承包營建工程之範圍：建築工程、安裝工程、機電工程及河川疏浚等工程等，實際適用情形依個案審查略有不同。
- ▶ 交易內容：設計、採購國內外設備、安裝、測試、訓練等相關服務。
- ▶ 申請審核重點：
  - a) 導入技術或知識，且該技術/知識與施工品質或安全相關。
  - b) 施工所需之材料、設備、儀器、技術人員、相關技術資訊文件、設計圖面製作與工程管理等產生之價款需高度相關。
  - c) 價款須依工程進度支付。
- ▶ 屬統包交易者，應就全部收入申請並計算所得額，而不得將轉包之部分由收入中扣除。

## □ 出租機器設備

- ▶ 機器設備之範圍：
  - a) 生產設備：這包括直接或間接用於生產商品或提供服務的機器和設備。例如，生產線上的機器、工業機械、製造設備等。
  - b) 辦公設備：用於辦公室日常運作的設備。例如：電腦、打印機、傳真機、電話系統等。
  - c) 運輸設備：包括各種運輸工具。例如卡車、船舶及航空器等。
  - d) 通訊設備：基本的電話系統到高科技的通訊設施皆屬之。例如海纜電路、衛星轉頻器和網際網路電路等。
- ▶ 機器設備須供營業使用，若出租做展示使用或其他用途者，非屬出租機器設備得申請適用範圍。
- ▶ 若國內已有業者提供相同之設備出租，則審查員在查核時可能會查核是否為關係人間租賃，並加強審查申請合約價金之合理性。

## □ 提供技術服務

- ▶ 技術服務之範圍：
  - a) 行銷及管理：一般行政事務以外之技術性管理服務。例如專業性行銷企劃或專案管理。
  - b) 提供技術：提供高技術之服務。例如：安裝、監督、測試、檢驗、維修、諮詢、支援、設計、規劃、教育訓練、電信電訊傳輸等。
  - c) 研究與發展：高技術含量之研究發展活動。例如：創新產品研發等。
  - d) 資訊處理：系統及資料之處理。例如：資料分析、系統開發測試及維護等。
- ▶ 技術服務須含有一定程度之專業性及高技術性，實際適用與否須依主管機關審查認定。
- ▶ 須注意技術服務之性質常與權利金性質重疊，權利金非屬適用範圍，常有否準情事。

# 所得稅法第二十五條第一項之適用及探討



## 常見否準適用情形

- ▶ 主管機關依照申請合約之內容判定是否屬所得稅法第二十五條第一項所規範之業務內容，並點列常見否準適用之情形，主要分為兩大因素，其一為申請之合約屬於或囊括權利金收入性質，該性質並非屬於所得稅法二十五條第一項優惠範圍，其次為判斷「提供技術服務」時，未涉及技術服務應有之專業性及高技術性。

### □ 屬權利金性質

- ▶ 以獲得某種權利或特定使用權之合約價金屬權利金性質。針對提供技術服務的情況，一種簡單的判斷方法是檢視合約是否直接向買方提供技術服務，或是讓買方能夠使用賣方的相關技術或權利。如果是後者，那麼這筆款項就屬於權利金的範疇。

#### · 出租機器設備

- ▶ 出租之設備作為展示而非實際供營業使用者，因展示者所支付之價金係展示相關作品或設備之權利，因此所取得之報酬屬權利金收入。例如：出租明星蠟像、藝術、文學及科學作品等。

#### · 提供技術服務

- ▶ 提供服務所產出之報告或文件，其報告之著作財產權歸屬於著作人所有者，則使用該報告或文件支價金屬權利金性質收入，應自合約價款劃分出使用費，並將之於申請範圍中排除。
- ▶ 專屬技術資訊或秘密方法之提供，所取得之報酬屬權利金收入。例如：廚師餐飲服務內容涉及特殊料理配方之提供、教育訓練課程內容涉及秘密方法之提供、電子資料傳輸提供商業資訊或其他專屬資訊等。
- ▶ 系統/應用軟體授權及原始碼授權，其所有權屬賣方，因此所取得之報酬屬權利金收入。
- ▶ 若因技術服務過程中須將模型、軟體、系統等提供或授權給買受人使用，則該報酬屬權利金收入。例如：市場調查服務作成調查報告所運用之模型、軟體。



### 補充：

權利金所得指以專利權、商標權、著作權、秘密方法和各種特許權利，供他人使用而取得的權利金收入，減除必要損耗及費用後的餘額。

# 所得稅法第二十五條第一項之適用及探討



## □ 其他非屬法規規範之業務性質

- ▶ 法規規範之得申請適用二十五條第一項之業務性質明確，但偶有判斷錯誤之情形，以下分享常見之事例：
- **非屬國際運輸報酬**
- ▶ 運輸業常見之光船出租因非屬出租方進行國際運輸之業務，故僅認定為出租船舶，所取得之收入非屬國際運輸業務收入，應申請適用出租機器設備類別。
- **非屬技術服務報酬**
- ▶ 人力派遣服務因技術含量在於派遣之人員，非派遣服務本身，故服務本身非高技術性質，因此不屬於技術服務範疇。
- ▶ 集團管理服務中屬一般行政事務之管理者，非具高技術性，因此所取得之報酬非屬技術服務報酬。
- ▶ 外國承銷商或存託機構自我國境內發行公司或其股東取得之承銷或手續費收入，其屬無形資產之報酬或獎金性質或與服務水準無關之收入，非屬技術服務報酬。
- ▶ 廚師聘僱等如為個人服務或人力派遣服務者，所取得之報酬非屬技術服務報酬。
- ▶ 提供疑難排解資料庫、資料擷取及資訊傳遞等，因未涉及專業技能與知識提供，因此非屬技術服務。



## 審查原則條文修正說明

依前述介紹，所得稅法第二十五條第一項適用與否，係由主管機關依照「外國營利事業申請適用所得稅法第二十五條第一項規定計算所得額案件審查原則」審核，該原則於中華民國112年5月29日由財政部發布函令修正及增訂部分條文，該次修正說明如下：

### □ 申請期限調整

- ▶ 因應行政程序法之修正，將申請期限自取得收入日起算五年延長至十年，並於條文中刪除原先年限之敘述，改為參照行政程序法相關法令。

### □ 應備文件放寬

- ▶ 合約之準備，若簽署合約為外文者，原硬性要求提交正本合約之中文翻譯，修正後得經管轄稅局核准後，僅提示節譯本或英文本。

### □ 核准年限上限

- ▶ 修正前主管機關核准之年限未有明確規定，修正後規範以合約期間為限，並以五年為上限，核准期限到期後須重新提出申請。



補充：於修正前(112年5月29日以前)已取得申請核准函之案件，得依原核准期限適用，並於原核准期限屆滿後重新提出申請。

# 所得稅法第二十五條第一項之適用及探討



## 相關稅法規定

法條	內容
所得稅法第二十五條第一項	總機構在中華民國境外之營利事業，在中華民國境內經營國際運輸、承包營建工程、提供技術服務或出租機器設備等業務，其成本費用分攤計算困難者，不論其在中華民國境內是否設有分支機構或代理人，得向財政部申請核准，或由財政部核定，國際運輸業務按其在中華民國境內之營業收入之百分之十，其餘業務按其在中華民國境內之營業收入之百分之十五為中華民國境內之營利事業所得額。但不適用第三十九條關於虧損扣除之規定。
所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則第十五之一點	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。

## 公司稅務依規服務



面對瞬息萬變的商業環境及愈趨複雜的交易模式，安永透過與客戶的密切連結並結合全球服務經驗將提供您：

- ▶ **專業**：提供企業公司稅務簽證、申報書代編及覆核服務，於服務過程中積極與企業討論潛在稅務風險，針對發現給予適切之稅務諮詢與建議，協助企業能遵循稅務法令規定。
- ▶ **效率**：協助企業於國稅局來函要求提示相關資料文件備查服務，從國稅局的觀點來協助公司備妥文件並與國稅局專業溝通，使企業有效率地於期限內完成稅務依規遵循之要求。
- ▶ **前瞻**：近年來稅務法令修法頻繁，協助企業掌握最新稅法規定及趨勢脈動，防範可能發生之稅務疑義，主動面對稅務議題，做出最適合企業之稅務規劃，實現公司營運目標。

欲進一步瞭解安永提供的服務，請與我們聯絡。

### 安永專業服務團隊



**劉惠雯**

稅務服務部營運長  
+886 2 2757 8888  
# 88858  
Heidi.Liu@tw.ey.com



**楊建華**

執業會計師  
+886 2 2757 8888  
# 88875  
ChienHua.Yang@tw.ey.com



**蔡雅萍**

執業會計師  
+886 2 2757 8888  
# 88873  
Anna.Tsai@tw.ey.com



**吳文賓**

執業會計師  
+886 2 2757 8888  
# 88990  
Ben.Wu@tw.ey.com



**孫孝文**

執業會計師  
+886 2 2757 8888  
# 88681  
Jimmy.HW.Sun@tw.ey.com



**葉柏良**

資深協理  
+886 2 2757 8888  
# 67170  
Richard.Yeh@tw.ey.com



**周士雅**

協理  
+886 2 2757 8888  
# 67152  
Seia.Chou@tw.ey.com



**謝佳樺**

協理  
+886 2 2757 8888  
# 67158  
Michelle.CH.Hsieh@tw.ey.com

## 安永 | 建設更美好的商業世界

安永的宗旨是致力建設更美好的商業世界。我們以創造客戶、利害關係人及社會各界的永續性成長為目標，並協助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。

以數據及科技為核心技術，安永全球的優質團隊涵蓋150多個國家的業務，透過審計服務建立客戶的信任，支持企業成長、轉型並達到營運目標。

透過專業領域的服務 - 審計、諮詢、法律、稅務和策略與交易諮詢，安永的專業團隊提出更具啟發性的問題，為當前最迫切的挑戰，提出質疑，並推出嶄新的解決方案。

安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，加盟該全球組織的各成員機構都是獨立的法律實體，各成員機構可單獨簡稱為「安永」。Ernst & Young Global Limited 是註冊於英國的一家保證（責任）有限公司，不對外提供任何服務，不擁有其成員機構的任何股權或控制權，亦不作為任何成員機構的總部。請登錄ey.com/privacy，了解安永如何收集及使用個人資料，以及個人資料法律保護下個人所擁有權利的描述。安永成員機構不從事當地法律禁止的法律業務。如欲進一步了解安永，請瀏覽 ey.com。

安永台灣是指按中華民國法律登記成立的機構，包括：安永聯合會計師事務所、安永管理顧問股份有限公司、安永諮詢服務股份有限公司、安永企業管理諮詢服務股份有限公司、安永財務管理諮詢服務股份有限公司、安永圓方國際法律事務所及財團法人台北市安永文教基金會。如要進一步了解，請參考安永台灣網站 ey.com/zh\_tw。

© 2023 安永聯合會計師事務所。  
版權所有。

APAC No. 14007667  
ED None

本材料是為提供一般信息的用途編製，並非旨在成為可依賴的會計、稅務、法律或其他專業意見。請向您的顧問獲取具體意見。

[ey.com/zh\\_tw](http://ey.com/zh_tw)



加入安永LINE@好友  
掃描二維碼，獲取最新資訊。