

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修正規定

- 一、為審理總機構在中華民國境外之營利事業(以下簡稱外國營利事業)申請適用所得稅法(以下簡稱本法)第二十五條第一項規定計算所得額案件，特訂定本原則。
- 二、外國營利事業符合下列各款條件者，得向財政部申請適用本法第二十五條第一項規定計算所得額：
 - (一)在中華民國境內從事下列業務之一：
 - 1.經營國際運輸。
 - 2.承包營建工程。
 - 3.提供技術服務。
 - 4.出租機器設備。
 - (二)成本費用分攤計算困難。前項外國營利事業，包含外國教育、文化、公益、慈善機關或團體。
- 三、符合前點規定之外國營利事業，無論係由總機構、在中華民國境外之固定營業場所或在中華民國境內之固定營業場所經營國際運輸、承包營建工程、提供技術服務或出租機器設備等業務，皆得申請適用本法第二十五條第一項規定計算所得額。
- 四、符合第二點規定之外國營利事業申請適用本法第二十五條第一項規定計算所得額者(以下簡稱申請人)，得自行或委託在中華民國境內居住之個人、有固定營業場所之營利事業、機關、團體或學校為代理人，向下列機關申請：
 - (一)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。
 - (二)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。
 - (三)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。

(四)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。

五、申請人或其代理人向前點規定之管轄國稅局申請依本法第二十五條第一項規定計算所得額時，應檢附下列文件：

(一)「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」(申請書格式如附件一)。一份合約書以一份申請書為原則。

(二)已簽署生效之合約書影本。海運事業委託中華民國船務代理業經營業務者，應檢附船務代理合約影本及航政機關核准代理登記之文件影本。上述文件為外文者，應檢附中文譯本，但經管轄國稅局核准提示中文摘譯或英文本者，不在此限。

(三)申請人委託代理人辦理者，應檢附授權書正本(授權書範例如附件二)，授權書免經我國駐外單位認證；無法檢附正本者，應敘明理由；採線上申辦上傳授權書檔案者，應備妥授權書正本供管轄國稅局查驗。但有下列情形之一者，免附授權書：

- 1.由申請人在中華民國境內之固定營業場所申請。
- 2.代理人之營業代理合約或船務代理合約中已約定相關代理範圍，並檢附該代理合約影本。

六、第四點規定之管轄國稅局於收到申請書後，應就申請人是否符合第二點規定條件，與合約書之立約雙方是否為申請人及給付人進行審查，並注意下列事項：

(一)申請人：

- 1.申請人為本法第十一條第一項規定之執行業務者或其事務所者，應否准適用。
- 2.申請人為大陸地區法人、事業、機構或團體者，非屬總機構在中華民國境外之營利事業，應否准適用。
- 3.申請人為設於免稅或低稅負國家或地區之營利事業者，宜注意有無將個人勞務所得轉換為營利事業所得，或有無中華民國境內之個人或營利事業假藉外國營利事業之名義，將所得移轉至國外，以規避或減少中華民國納稅義務之情事；其經

查明屬實者，應否准適用。

(二) 申請期限：申請日與取得收入之日相距已逾行政程序法第一百三十一條第一項規定請求權時效者，應否准適用。

(三) 合約內容：

1. 合約內容涉及第二點第一項第一款所列二種或二種以上之業務項目者，應分別審查；其經核准適用者，應於核准函分別載明。

2. 合約如約定申請人實支之差旅費、膳宿雜費或其應納之稅捐由給付人負擔者，應計入合約之報酬，一併核准適用，並於核准函加敘相關文字。合約約定之報酬屬於權利金部分，應否准適用，並於核准函敘明部分報酬無本法第二十五條第一項規定之適用。

3. 前目所稱權利金，指提供營業權、著作權、專利權、商標權、事業名稱、品牌名稱、設計或模型、計畫、秘密方法、營業秘密，或有關工業、商業或科學經驗之資訊或專門知識、各種特許權利、行銷網路、客戶資料及其他具有財產價值之權利，供他人使用之報酬。秘密方法，包括各項方法、技術、製程、配方、程式、設計或其他可用於生產、銷售或經營之資訊，且非一般涉及該類資訊之人所知，並具有實際或潛在經濟價值者。

4. 合約無明確之截止日期或條件者，由管轄國稅局就可查得之資料，核准申請人適用本法第二十五條第一項規定計算所得額之期間，或於核准函內提示其合約內容如有變更，應另行申請並經核准後，始得繼續適用。

(四) 關係人：立約雙方如為關係人，應於核准函提示申請人，稽徵機關可依本法第四十三條之一規定辦理之文字。

七、第四點規定之管轄國稅局於收到申請書後，應按申請人申請適用之業務項目，分別依下列各款規定進行審查：

(一) 經營國際運輸：

1. 國際運輸之範圍，應依本法第二十五條第二項規定辦理。

2.國際運輸業務收入，包括計時出租(Time Charter)、航次出租(Voyage Charter)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。光船出租(Bare Boat Charter)屬出租機器設備，所取得之收入非屬國際運輸業務收入。

(二) 承包營建工程：

- 1.營建工程之範圍，包括建築工程、安裝工程、機電工程及河川疏浚等工程。
- 2.交易內容包括設計、採購國內外設備、安裝、測試、訓練等相關服務，以確保所有施工環節均達到一定之工程品質及安全，並導入相關技術及知識，依工程進度支付價款，且施工所需之材料、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皆具共同及不可分性，屬統包交易，應就全部收入申請依本法第二十五條第一項規定計算所得額，而不得將全部收入中轉由其他次承包商承作部分之營業收入予以扣除。

(三) 出租機器設備：

- 1.機器設備之範圍，包括直接或間接提供生產之機(器)具、運輸設備、辦公設備、船舶、航空器、貨櫃、海纜電路、衛星轉頻器、網際網路電路等。
- 2.提供明星蠟像、藝術、文學及科學作品作為展示者，無論係直接授權或複授權使用，所取得之報酬均屬權利金收入，應否准適用。

(四) 提供技術服務：

- 1.技術服務之範圍，包括規劃、設計、安裝、檢測、維修、試車、諮詢、顧問、審核、監督、認證、人員訓練等服務型態。
- 2.應特別注意之審查事項：
 - (1)提供服務所產出之報告或文件，其著作財產權歸屬於著作人所有者，應自合約價款劃分使用該報告或文件之權利金收入，並否准適用。

- (2) 節目訊號發射、訊號上鏈及下載服務，屬技術服務。但服務內容如涉及節目帶或影片使用之授權，所取得之報酬屬權利金收入，應自合約價款劃分，並否准適用。
- (3) 廚師餐飲服務，屬技術服務。但服務內容如涉及特殊料理配方之提供，所取得之報酬屬權利金收入，應自合約價款劃分，並否准適用；廚師聘雇或相關人力支援服務，經查明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，應自合約價款劃分，並否准適用。
- (4) 市場調查服務，屬技術服務。但其作成調查報告所運用之模型、軟體，如提供予服務買受人使用，所取得之報酬屬權利金收入，應自合約價款劃分，並否准適用。
- (5) 教育訓練服務，屬技術服務。但訓練教材或課程內容，如涉及具有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，應自合約價款劃分，並否准適用。
- (6) 集團管理服務，包括會計系統、管理系統、行銷策略、存貨業務、法律事務、目標設定、控制程序、資產管理、倉儲管理、工程管理、債務信用控制、服務品質控制，應逐項查核具體服務事證。其經查屬一般行政事務之管理者，所取得之報酬非屬技術服務報酬，應自合約價款劃分，並否准適用；以簽訂服務合約之方式，將國內關係企業之盈餘移轉至國外，或公司集團內部控制與決策行為，或使用聯屬企業之管理模式或程序，其相關之收入非屬技術服務報酬，應否准適用。
- (7) 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費或手續費收入，得就其中屬技術服務部分之收入申請適用本法第二十五條第一項規定。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，應否准適用。

八、申請人申請適用之交易內容如涉有特殊交易，管轄國稅局應注意下列事項：

(一) 電子資料傳輸(EDP)相關收入，應依下列原則辦理：

1. 電子資料處理及儲存費用：

- (1) 機房租用，如按使用之時間或空間收取報酬者，所取得之收入屬出租機器設備收入。
- (2) 資料處理、區域網路使用，如針對使用者之需求提供服務，且按使用者使用之數量計價，或以成本分攤或合理之加成為訂價原則者，所取得之報酬屬技術服務報酬。
- (3) 提供客戶名單、商業資訊或其他專屬資訊，所取得之報酬屬權利金收入。

2. 系統發展及維護：

- (1) 系統/應用軟體授權及原始碼授權，所取得之報酬屬權利金收入。
- (2) 客製化系統發展，如系統所有權屬買方所有(或共同擁有)，且買方無須再支付使用費者，所取得之報酬屬技術服務報酬；系統所有權屬賣方所有，或按生產數量、銷售金額收取報酬者，所取得之報酬屬權利金收入。
- (3) 技術諮詢、系統管理、維護及測試、員工訓練，所取得之報酬屬技術服務報酬。

3. 電信服務費用：

- (1) 電訊傳輸，如針對使用者之需求提供服務，且按使用者使用之數量計價，或以成本分攤或合理之加成為訂價原則者，所取得之報酬屬技術服務報酬。
- (2) 機房、管線等硬體租用，所取得之收入屬出租機器設備收入。
- (3) 線路架設，架設與裝置，所取得之報酬屬技術服務報酬；如亦提供管線原料，屬承包工程。

4. 未涉及專業技能與知識提供之服務，如提供疑難排解資料庫、資料擷取及資訊傳遞等，非屬技術服務。

(二) 人力派遣服務，無本法第二十五條第一項規定之適用。是否屬人力派遣服務，應就下列情況，綜合判斷之：

- 1.被派遣人員主要受國內要派機構之指揮、監督或績效考核。
- 2.國外派遣機構不負擔(由要派機構或員工自行負擔，或已投保相關責任險)人員服務瑕疵之損害賠償責任。
- 3.合約對於服務內容之約定不明確。
- 4.被派遣人員須經國內要派機構審核通過後始得派赴服務地點。
- 5.外國派遣機構在履約過程僅扮演行政事務協調、仲介等角色，不提供技術層面之協助。

九、管轄國稅局於依第二點至第七點規定審理後，無論准駁，均應代擬代判財政部函稿，將審理結果函告申請人或其代理人，並副知下列各款規定之對象：

- (一)申請人在中華民國境內有固定營業場所者：該固定營業場所及其所在地之管轄國稅局；涉有印花稅問題者，並應副知其固定營業場所所在地之地方稅稽徵機關。
- (二)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：該營業代理人及其所在地之管轄國稅局；涉有印花稅問題者，並應副知其營業代理人所在地之地方稅稽徵機關。
- (三)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：給付人及其所在地之管轄國稅局；涉有印花稅問題者，並應副知給付人所在地之地方稅稽徵機關。
- (四)申請人在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人者：給付人及其所在地之管轄國稅局；涉有印花稅問題者，並應副知給付人所在地之地方稅稽徵機關。

十、申請人經管轄國稅局核准適用本法第二十五條第一項規定計算所得額者，其遇有原申請適用之合約書內容變更之情事時，應依下列規定辦理：

- (一)立約人更名、依相關法律進行合併、分割或收購：得繼續適用，並應於扣繳申報或結算申報時檢附相關證明文件供稽徵機關查對。

(二) 合約內容變更：其變更後之業務範圍如大於原核准內容，超過部分須重新申請核准，始得適用；如小於原核准內容，得依原核准函繼續適用，免再提出申請；變更後之業務範圍如非屬本法第二十五條第一項規定適用範圍，不得適用。

(三) 合約屆滿後展期：展期部分須提出申請並經核准後，始得適用。

十一、外國營利事業於一百十二年五月二十九日以後經核准依本法第二十五條第一項規定計算所得額者，核准適用期間，以五年為限。但合約較短者，以該期間為準。
前項核准適用期間屆滿，得依本法第二十五條第一項規定再提出申請。