

納稅義務人

●**定義**：指應申報或繳納所得稅之人，分為自然人（個人）及法人。

1、自然人（個人）又區分為：

(1) 「中華民國境內居住之個人」，係指下列2種（**居住者個人→結算申報**）

◎在中華民國境內有住所，並經常居住中華民國境內。

◎在中華民國境內無住所，而於一課稅年度內在中華民國境內居留合計滿183天者。

(2) 「非中華民國境內居住之個人」，係指前向規定以外之個人。（**非居住者個人→就源扣繳**）

2、法人又區分為：

(1) 境內有固定營業場所之營利事業。（居住者法人）

(2) 境內無固定營業場所之營利事業。（非居住者法人）

中華民國境內居住之個人認定原則(財政部 1010927 台財稅字第 10104610410 號令)

自102年1月1日起，[所得稅法第7條](#)第2項第1款所稱中華民國境內居住之個人，其認定原則如下：

一、個人於一課稅年度內在中華民國境內設有戶籍，且有下列情形之一者：

(一) 於一課稅年度內在中華民國境內居住合計滿31天。

(二) 於一課稅年度內在中華民國境內居住合計在1天以上未滿31天，其生活及經濟重心在中華民國境內。

二、前點第2款所稱生活及經濟重心在中華民國境內，應衡酌個人之家庭與社會關係、政治文化及其他活動參與情形、職業、營業所在地、管理財產所在地等因素，參考下列原則綜合認定：

(一) 享有全民健康保險、勞工保險、國民年金保險或農民健康保險等社會福利。

- (二) 配偶或未成年子女居住在中華民國境內。
- (三) 在中華民國境內經營事業、執行業務、管理財產、受僱提供勞務或擔任董事、監察人或經理人。
- (四) 其他生活情況及經濟利益足資認定生活及經濟重心在中華民國境內。

外僑之扣繳

- [一] 1.非居住者：一課稅年度內未住滿 183 天〔始日不計，末日計(行政程序法§48)。入出境多次者，累積計算，以實際居留為準〕
2.居住者：一課稅年度住滿 183 天〔含 183 天〕。
- [二] 183 天之判斷：我國境內居留之外僑，縱上年度已按居住者申報納稅，而繼續居住至次一年度時，仍應重新計算次一年度之日數。

財政部 67/01/20 台財稅地 30456 號函

外僑居留期間之判斷及來源所得之課稅方式

外僑來我國居住，其所取得之我國來源所得，究應按非居住者扣繳，抑按居住者扣繳，可由扣繳義務人就外僑之護照簽證或居留證，所載居留期間判斷。其屬因職務或工作關係核准在我國居留在一課稅年度內滿 183 天者，自始即可按居住者扣繳率扣繳，如離境不再來我國時，其於一課稅年度在我國境內實際居留天數合計不滿 183 天者，再依「非居住者」扣繳率核計其扣繳稅額，就其與原扣繳稅額之差額補徵。

- [三] 自 99 年 1 月 1 日起，給付非居住者薪資所得其扣繳為 18%，惟全月工資在行政院核定基本工資之 1.5 倍以下，每月按 6%扣繳率扣繳。

【107 年 01/01 起基本工資為 22,000 元，給付 33,001 元以上適用 18%】

- [四] 非居住者之薪資因離（職）境而提前給付，或每月薪資給付日適逢假日而提前於假日前一上班日或延後至假日後一上班日給付，致發生跨月給付者，該提前或延後給付之薪資，得併入原應給付日所屬月份之薪資計算應扣繳稅額，由扣繳義務人於給付時依法扣繳，免併入實際給付月份之薪資計算應扣繳稅額。

【財政部 981009 台財稅字第 09804080300 號函】

所得稅法第 11 條第 1 項

本法稱執行業務者，係指律師、會計師、建築師、技師、醫師、藥師、助產士、著作人、經紀人、代書人、工匠、表演人及其他以技藝自力營生者。

所得稅法第 4 條第 1 項 23 款

個人稿費、版稅、樂譜、作曲、編劇、漫畫及講演之鐘點費之收入。但全年合計數以不超過十八萬元為限。

財政部 881116 台財稅第 881957787 號函

非境內居住者有稿費等收入亦得適用定額免稅規定

非中華民國境內居住之個人，有所得稅法第 4 條第 1 項第 23 款規定之所得者，得適用該款但書關於 18 萬元定額免稅之規定。

所得稅法施行細則第 8 條之 5 (91.11.13.修正)

本法第四條第一項第二十三款所稱稿費、樂譜、作曲、編劇、漫畫等收入，指以本人著作或翻譯之文稿、樂譜、樂曲、劇本及漫畫等，讓售與他人出版或自行出版或在報章雜誌刊登之收入。

本法第四條第一項第二十三款所稱版稅，指以著作交由出版者出版銷售，按銷售數量或金額之一定比例取得之所得。

本法第四條第一項第二十三款規定之稿費、版稅、樂譜、作曲、編劇、漫畫及講演之鐘點費收入，均屬執行業務所得。

財政部 740323 台財稅第 14917 號函

二、公私機關、團體、事業及各級學校，聘請學者、專家專題演講所給之鐘點費，屬所得稅法第 4 條第 23 款規定之講演鐘點費，可免納所得稅，但如與稿費、版稅、樂譜、作曲、編劇、漫畫等全年合計數，超過新臺幣 180,000 元以上部分，不在此限。

三、公私機關、團體、事業及各級學校，開課或舉辦各項訓練班、講習會，及

其他類似性質之活動，聘請授課人員講授課程，所發給之鐘點費，屬同法第14條第1項第3類所稱薪資所得。該授課人員並不以具備教授（包括副教授、講師、助教等）或教員身分者為限。

區別：

演講鐘點費：聘請學者、專家專題演講所給之鐘點費，與職務無相關，未強制參加→**執行業務所得**

授課鐘點費：聘請授課人員於各項訓練班、講習會及其他類似活動講授課程所發給之點費，與業務相關，具進修性質或屬強制參加→**薪資所得**。

例如：●業務講習會、訓練班及其他類似其有招生性質之活動，其需照排定之課程上課，如果排定之講授課程名為專題演講，但因係在上課場合為之，有上課之性質者，應與演講鐘點費有別，屬薪資所得。

- 會計師事務所為倡導會計、財稅相關之法令規定，舉辦各種法令講習會，經排定課程並聘請授課人員講授相關之法令條文，給付授課人員之報酬屬薪資所得。

所得稅法第4條第1項24款

政府機關或其委託之學術團體辦理各種考試及各級公私立學校辦理入學考試，發給辦理試務工作人員之各種工作費用。

財政部 681108 台財稅第 37870 號函

大專院校論文指導費及教師升等審查費可定額免稅 / 論文或學科考試之車馬費閱卷費試務工作費免稅

大專院校博、碩士班研究生撰寫論文，發給論文指導教授之「論文指導費」及學校教師升等審查著作時發給審查人員之「審查費」，可適用所得稅法第4條第23款規定，免納所得稅。博、碩士學位考試時，發給參與論文口試教授或論文筆試閱卷教授之「論文考試車馬費」，發給參與學科考試命題、監考、閱卷教授之「學科考試車馬費」，及附設行政專科進修補習學校，發給辦理試務人員之「試務工作費」，發給閱卷教授之「閱卷費」，亦可適用所得稅法第4條第24款規定，免納所得稅。

實物代金

近來因本市某機關內部有人員反映其領取之薪資所得未減除實物代金，該單位檢視後發現因承辦人員異動，致多年來皆未辦理實物代金相關作業

實物代金僅限初任公職時符合資格者才享有，不得嗣後增加；例如眷屬實物代金子女限於未成年或成年且在學，一旦不符條件即被剔除資格，即使新子女出生也不得再增加；另外補充說明，實物代金是「免稅額」的概念，從原本應領的薪資總額中減除，並不是外加的「補助款」

84/07/01 起取消實物代金，故初任公職時間如果在 84/07/01 以後，一律沒有實物代金；

78/07/01 起實物代金逐年併銷，故初任公職時間若在 78/07/01~84/06/30 之間，依其初任公職時間不同，可減除之實物代金有所差異(房租津貼/本人實物代金/眷屬實物代金)

■加班費

加班費徵免稅規定(74/05/29 台財稅第 16713 號、74/11/13 台財稅第 24778 號函、行政院勞工委員會 91/03/06 勞動二委員會 91/03/06 勞動二字第 0910010425 號函、勞動基準法)

- 1.延時工作之加班費只要不逾限，不論員工性別、本國籍、外國籍勞工或非勞基法適用行業皆可比照適用免稅。
- 2.延長工作時間每個月不得超過 46 小時，自 107 年 3 月 1 日起，經工會同意，無工會者，經勞資會議同意後，延長工作時間每月不得超過 54 小時，每 3 個月不得超過 138 小時。
- 3.國定假日、特別休假日：8 小時範圍內，雖屬加班，但不計入 46 小時總時數，超過 8 小時部分須計入。
- 4.休息日加班一律計入 46 小時總數內，時數計算規定如下：
 - (1)107/03/01 以前：以領取加班費時數計入〔例如加班 6 小時，修正前勞基法第 24 條規定加班逾 4 小時以 8 小時計，以領取加班費之 8 小時計入 46 小時額度〕。
 - (2)107/03/01 以後：以實際加班時數計入。

5. 因天災、事變或突發事件，使員工於例假日出勤，公司須向公會及勞工局報備，當日工作不計入時數均屬免稅，亦免計入46小時總時數。
6. 非因天災、事變或突發事件，使員工於例假日出勤，自屬違法；惟員工已有於例假日工作之事實，其工時未超過8小時部分仍屬免稅，且不計入每月延長工時總時數，超過8小時部分則應計入46小時限額。
7. 颱風假非屬法定強制假日，公司可自行決定是否放假。除颱風假當日適逢國定假日、例假日或特別休假日等可適用財政部74/05/29台財稅第16713號函之情況外，若該日為工作日，且員工照常出勤，所領之報酬屬正常執行職務所領之薪資，非屬加班費，並無免稅規定；若員工當日有加班事實，且加班費金額符合勞動基準法規範，則可參照財政部74/11/13台財稅第24778號函，超過8小時部分之時數係屬免稅加班費，且不計入46小時。

為雇主執行職務支領加班費免納所得稅之標準（財政部740529台財稅第16713號函）

二、公私營事業員工，依勞動基準法第24條規定「延長工作時間之工資」及第32條規定「每月平日延長工作總時數」限度內支領之加班費，可免納所得稅。

三、機關、團體、公私營事業員工為雇主之目的，於國定假日、例假日、特別休假日執行職務而支領之加班費，其金額符合前列規定標準範圍以內者，免納所得稅，其加班時數，不計入「每月平日延長工作總時數」之內。

因颱風及天然災害放假地區執行職務支領之加班費時數不受限制（財政部741113台財稅第24778號函）

關、團體、公、私營事業員工為雇主之目的，於發生颱風及其他天然災害，經主管機關公布該地區為「放假日」，仍照常執行職務而支領之加班費，其金額符合規定標準範圍以內者，免納所得稅，其加班時數，不計入「每月平日延長工作總時數」之內。

外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅規定

自 106 年度起，外國營利事業（外國機關團體比照適用）跨境銷售電子勞務予中華民國（以下簡稱我國）境內買受人（包括個人、營利事業或機關團體）所取得之報酬，相關課稅規定如下：

一、所稱「電子勞務」，依加值型及非加值型營業稅法施行細則第 4 條之 1 規定，指下列情形之一者：

- （一）經由網路傳輸下載儲存至電腦設備或行動裝置使用之勞務。
- （二）不須下載儲存於任何裝置而於網路使用之勞務。
- （三）其他經由網路或電子方式提供使用之勞務。

二、電子勞務銷售模式

基於課徵所得稅目的，外國營利事業跨境銷售電子勞務，主要區分為「提供平臺服務之電子勞務」及「提供非平臺服務之電子勞務（例如銷售電子書、標準化軟體、線上遊戲、音樂影視、廣告、雲端儲存運算、線上課程等）」兩類型，其經營模式說明如下：

（一）經營「提供平臺服務之電子勞務」之外國營利事業（以下簡稱外國平臺業者），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。

（二）經營「提供非平臺服務之電子勞務」之外國營利事業（以下簡稱外國非平臺電子勞務業者），銷售其提供買受人使用之電子勞務模式包括：

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。

三、我國來源收入認定規定

外國營利事業跨境銷售電子勞務，依所得稅法第八條中華民國來源所得認定原

則及其勞務與我國之經濟關聯性認定我國來源收入如下：

(一) 外國營利事業於我國境外產製完成之商品（例如單機軟體、電子書等），僅改變其呈現方式，以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供我國境內買受人使用之電子勞務，其取得之報酬非為我國來源收入。但需經由我國境內個人或營利事業參與及協助始可提供者，其取得之報酬為我國來源收入。

(二) 外國營利事業利用網路或其他電子方式提供即時性、互動性、便利性及連續性之電子勞務（例如線上遊戲、線上影劇、線上音樂、線上視頻、線上廣告等）予我國境內買受人，其報酬為我國來源收入。

(三) 外國營利事業利用網路或其他電子方式銷售有實體地點使用之勞務（例如住宿服務、汽車出租服務），無論是否透過外國平臺業者，其取得之報酬，依所得稅法第8條第3款及第9款規定，其勞務提供或經營地點在我國境外者，非為我國來源收入。

(四) 外國平臺業者於網路建置交易平臺供境內外買賣雙方進行交易，買賣雙方或其中一方為我國境內個人、營利事業或機關團體，其向買賣雙方所收取之報酬為我國來源收入。

四、所得計算規定

外國營利事業跨境銷售電子勞務依前點規定認定之我國來源收入，依下列規定減除相關成本費用及按利潤貢獻程度計算我國應課稅之所得額：

(一) 相關成本費用減除規定

1. **可提示帳簿、文據供核者，以前開我國來源收入核實減除相關成本費用後之餘額計算所得額。**
2. 無法提示帳簿、文據，但可提示合約、主要營業項目、我國境內外交易流程說明及足資證明文件供稽徵機關核定其主要營業項目者，以前開我國來源收入按該主要營業項目適用之同業利潤標準淨利率計算所得額，其經核定屬經營「提供平臺服務之電子勞務」者，淨利率為30%。
3. 不符合前2目規定者，以前開我國來源收入按稽徵機關核定之淨利率30%計算所得額。

4. 稽徵機關查得實際淨利率高於依前 2 目規定核定之淨利率者，按查得資料核定。

(二) 外國營利事業跨境銷售電子勞務部分交易流程在我國境外者，依下列規定認定我國境內交易流程對其總利潤貢獻程度（以下簡稱境內利潤貢獻程度）

1. 可提示明確劃分我國境內及境外交易流程對其總利潤相對貢獻程度之證明文件（如會計師查核簽證報告、移轉訂價證明文件、工作計畫紀錄或報告等）者，核實認定其境內利潤貢獻程度。
2. 其全部交易流程或勞務提供地與使用地均在我國境內（例如境內網路廣告服務）者，其境內利潤貢獻程度為 100%。
3. 不符合第 1 目及非屬前目規定情形者，其境內利潤貢獻程度為 50%。但稽徵機關查得實際境內利潤貢獻程度高於 50%，按查得資料核定。

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。

(二) 前開外國營利事業如為平臺業者，應以其收取之銷售價款，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，得提示相關合約及轉付價款證明，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），向稽徵機關申請以其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。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規定經稽徵機關核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度，按前款第 1 目但書規定扣取稅款，於每月 10 日前將上一月內所扣稅款向國庫繳清，

並彙報稽徵機關其轉付價款扣繳稅款計算資料。

六、自 106 年度起，外國營利事業跨境銷售電子勞務已被扣繳之稅款與依第 3 點至第 5 點規定經稽徵機關核定之實際所得額或淨利率、境內利潤貢獻程度或轉付比率計算之應扣繳稅款不同，致有溢繳之扣繳稅款者，得自取得收入之日起 5 年內，自行或委託代理人，向稽徵機關申請退還。

七、大陸地區個人或營利事業跨境銷售電子勞務取得之臺灣地區來源收入，準用本令規定辦理。

八、總機構在我國境內之營利事業或機關團體如有藉法律形式虛偽安排，適用本令有關外國營利事業跨境銷售電子勞務之課稅規定，不當規避或減少納稅義務者，稽徵機關應按實際交易事實依法課徵所得稅。