數位經濟課稅發展與我國境外電商課稅制度的探討

資誠聯合會計師事務所
曾博昇 合夥會計師
全球稅務服務

曾博昇　合夥會計師

資誠聯合會計師事務所
全球稅務服務
及
稅務科技管理及稅務策略

學歷：

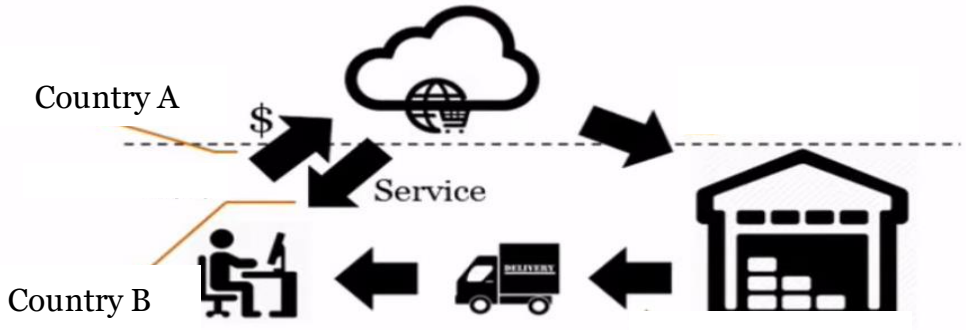
- 政治大學會計學系碩士
- 美國密蘇里大學商學院交換學生計畫
- 東吳大學會計學系學士
- 中華民國會計師及內部稽核師

經歷：

- 目前為資誠聯合會計師事務所稅務法律服務合夥會計師，主要專長為國際稅務及價值鏈服務
- 資誠稅務科技管理及稅務策略服務主持合夥會計師，負責協助企業建立稅務科技管理平台及架構
- 資誠歐洲稅務服務主持合夥會計師，負責協助企業進行歐洲佈局。
- 曾外派PwC荷蘭阿姆斯特丹辦公室三年半，期間協助多家亞洲跨國企業進行價值鏈轉型、設計移轉訂價政策、準備全球核心文件、申請預約訂價協議 (APA)、進行組織重組、處理稅務查核及一般國際稅務諮詢。於2012年7月轉調回台灣資誠聯合會計師事務所
- 台北大學及中原大學會計系碩士班國際租稅課程專任講師
- 中華產業國際租稅協會研究員

Background

- Tax Challenges Arising from Digitalization



Existing profit allocation rules only mainly based on "physical presence"

+

Proliferation of unilateral measures

=

Increase of tax audits and disputes

Background
-Addressing the challenges

2015

BEPS Action 1-Digital Economy

- Action 1 identified the tax challenges as "nexus, data and characterization".

2018

OECD 2018 Interim Report

- Conducted an in-depth analysis of new and changing business models and possible implications for the international tax system (in particular nexus and profit allocation rules).

2019

Public Consultation

- IF grouped the proposals into two pillars: one for nexus and profit allocation, another on ensuring a minimum level of taxation, and sought input from external stakeholders.

2020

Issuance of Statement on the Two-Pillar approach

- IF develop a "Unified Approach" and outlined the architecture to be the basis for negotiation. Members of the IF also affirmed their commitment to reach an agreement on a consensus-based solution by the end of 2020.

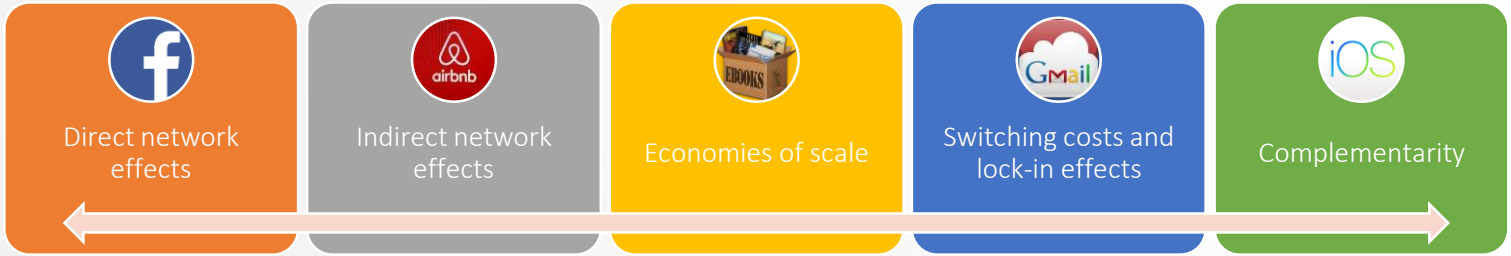
The digital economy needs fair taxation

- https://www.youtube.com/watch?v=Psn4fgAWR68

Agenda

1. Characteristics of digital markets
2. Characteristics of digital businesses
3. Business models for digital businesses
4. Tax challenges raised by digitalization
5. Unilateral measures implemented by countries
6. Interim measures in the OECD interim report of BEPS Action 1
7. Long-term solution proposed by the European Commission
8. Interim solution proposed by the European Commission
9. Introduction of Bitcoin
10. Tax treatment on Bitcoin

Characteristics of digital markets



- Utility from the consumption of a specific good or service is often dependent on the numbers of other end-users consuming the same good or service
- E.g. social media and online message services

使用者愈多愈吸引人

- When a specific group of end-users (e.g. users of a social network) benefit from interacting with another group of end users (e.g. advertisers on a social network) via a platform
- E.g. airbnb and Uber

中介媒介效果
乘客 ⟷ 司機

- Production of digital goods and services entails relatively higher fixed costs and lower variable costs
- E.g. software, e-books or music

固定的基礎

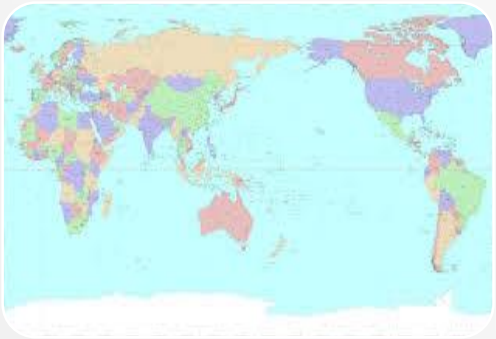
- Consumers may be locked-in to a particular operating system once that have acquired a specific device
- E.g. social media and e-mail services

轉換成本

- Consumers derive more utility from consuming two or more complementary goods together
- E.g. operating systems and applications or games

互補效應
e.g. Apple & IOS

Characteristics of digital business



Cross-jurisdictional scale without mass

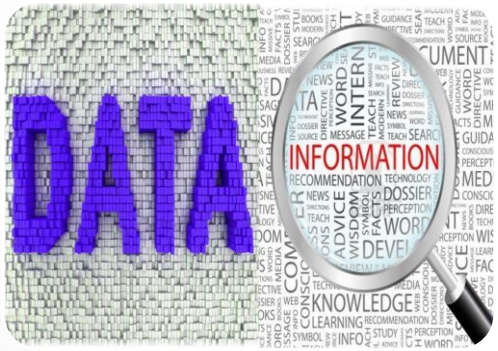
Heavily involved in the economic life of a jurisdiction without any or significant, physical presence

不需設立據點

Reliance on intangible assets

The intense use of IP assets such as software and algorithms

依賴IP(軟體or運算法)



Data, user participation and their synergies with

Provision of user-generated content

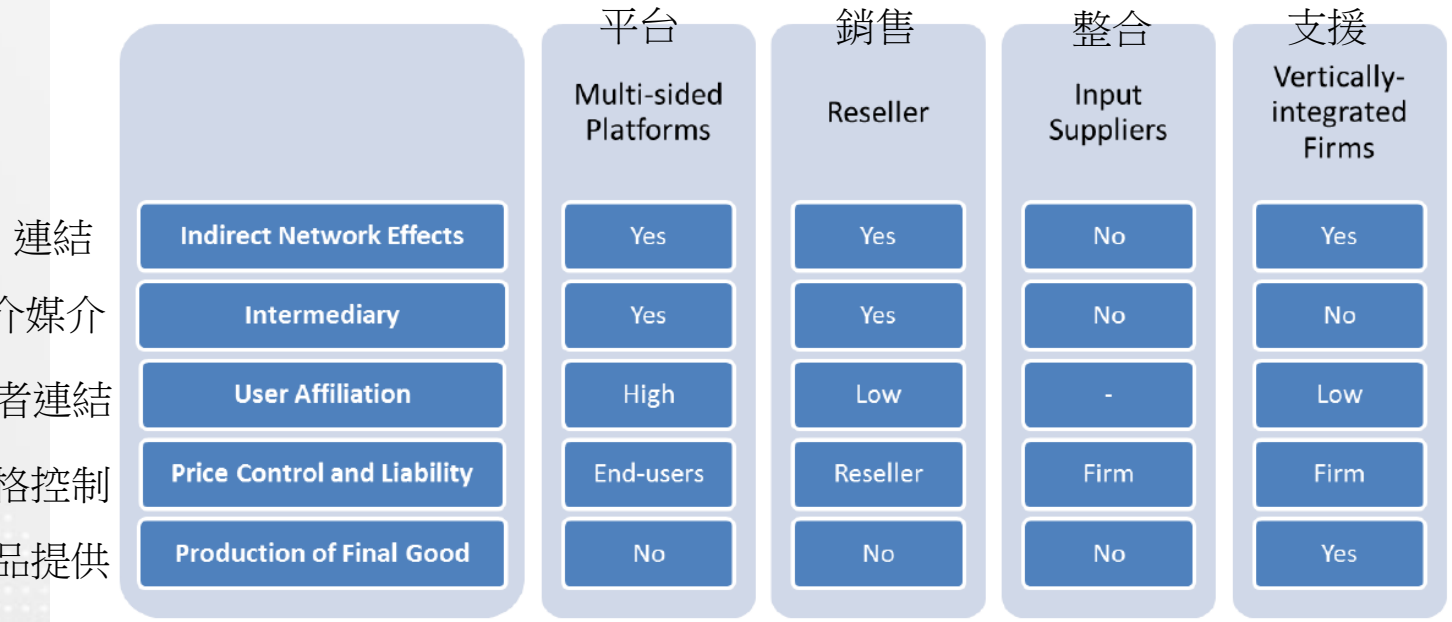
資料與使用者

Business models for digital businesses (1 of 2)

Multi-sided platforms	• Allow end-users to exchange and transact while leaving control rights and liabilities towards customers mostly with the supplier • End-users affiliate with the platform and interact across market sides • **E.g. Facebook, Uber, Airbnb, Taobao, Amazon Marketplace**	建立共享平台
Resellers	• Acquire products from suppliers and resell to buyers • Control price and assume liability towards customers • No interaction of end-users • **E.g. Amazon e-commerce, Spotify, Netflix**	銷售商
Vertically integrated firms	• Integrate the supply side of the market within their business • **E.g. Xiaomi- end-user devices and applications, Huawei- hardware and cloud computing, Netflix – film production**	整合商
Input suppliers	• Supply intermediary inputs required for a production process of good and services in another firm • **E.g. Intel, Tsinghua Unigroup, Amazon Web Services, Microsoft Azure**	支援商

Business models for digital businesses (2 of 2)

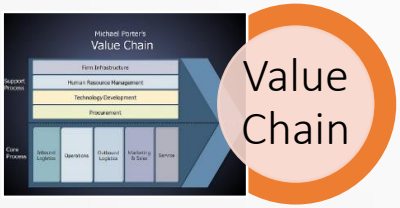
Figure 2.1. Characteristics of stylised digitalised business models



Source: OECD own research; based on Hagiu and Wright (2015a, 2015b).

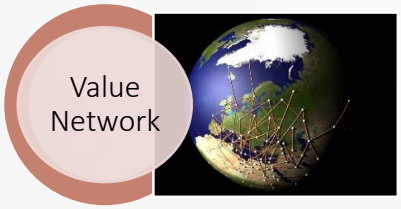
Three concepts of value creation

傳統價值鏈



- Value is created on the basis of a linear production process
- Business model example: traditional or e-commerce retail company

連結價值網



- Value is created by linking users, suppliers or customers (i.e. creating a network relationship) who use a mediating technology
- Business model example: multi-sided platforms

專業價值提供站

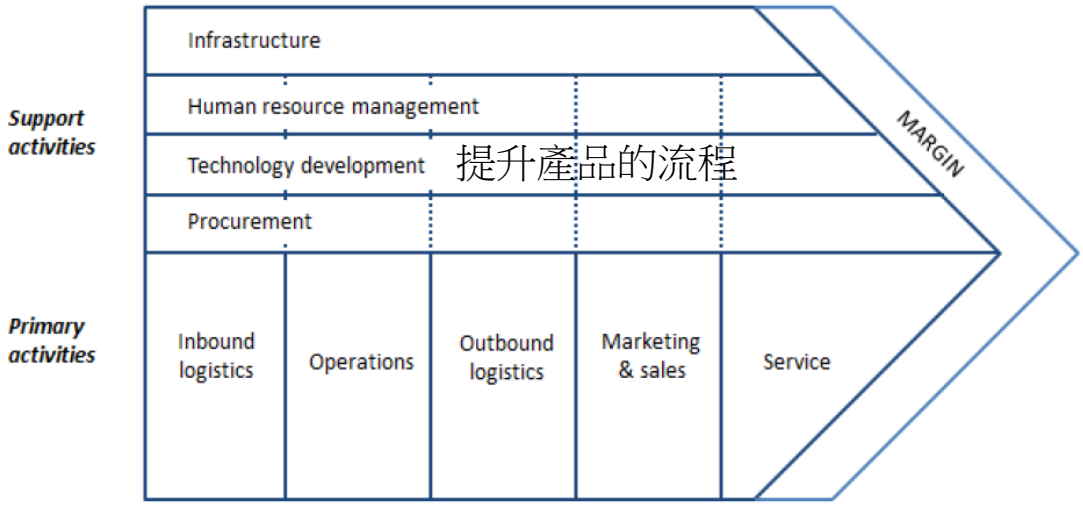
- Value is created by marshalling resources (i.e. hardware, software and specialized knowledge) to resolve customer problems or demands
- business model example: input suppliers (e.g. cloud computing firms)

The value chain (1 of 2)

傳統價值鏈

- Infrastructure: not associated with individual primary activities but supports the entire chain
- Other three support activities (HR, IT, procurement): associated with specific primary activities & supporting the entire chain
- Source of revenue
  - Mark-up on the sale of goods to customers (e.g. Disney for films, Sony for games, Alibaba)
  - Sell the customer data they gather to third parties (e.g. Amazon e-commerce)

Figure 2.2. The value chain



Source: Porter, 1985

The value chain (2 of 2)

- Primary activities
  - - Inbound logistics: receiving, storing and disseminating inputs to the product
  - - Operations: transforming inputs into the final product form
  - - Outbound logistics: collecting, storing and physically distributing the product to buyers
  - - Marketing and sales: providing a means by which buyers can purchase the product
  - - Service: providing service to enhance or maintain the value of the product
- Support activities
  - - Procurement: purchasing inputs used in the firm’ s value chain
  - - Human resource management: recruiting, hiring, training, etc.
  - - Technology development: efforts to improve the products and processes
  - - Firm infrastructure: general management, finance, legal, accounting, etc.

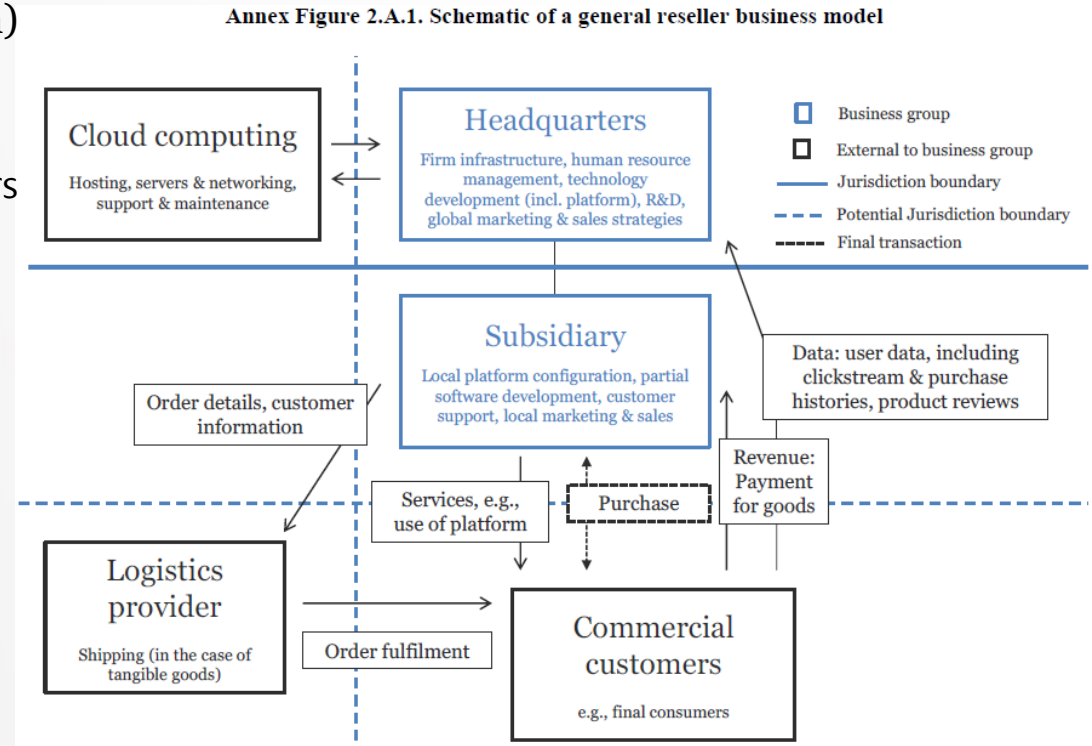
Amazon business model

- https://www.youtube.com/watch?v=lsi-AguJpgc

Example: Online reseller of tangible goods

(電商模式，e.g. Amazon)

- Use & ownership of IP
  - - important value driver for resellers
- Source of data
  - - when customers interact with the company’ s
  - website or app



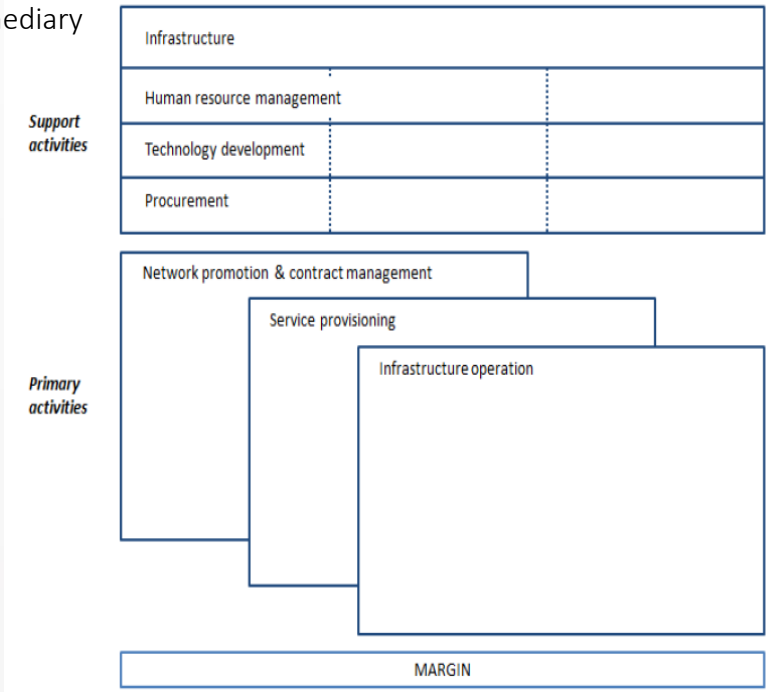
Source: OECD BEPS Action 1 interim report

The value network (1 of 2)

連結價值網

- Activities performed concurrently as opposed to the sequential ordering of activities in the value chain 同時性的活動
- Value network relies on a mediating technology and serves as an intermediary 連結平台技術
  - - Mediating technology
  - ⇨ used by platform operators to link customers
  - ⇨ facilities exchange relationships among end-users
  - distributed in space and time
- "Network" 網絡價值
  - - A critical determinant of value which is created through the
  - action of direct or indirect linking
- Source of revenue
  - - Subscription fees (e.g. LinkedIn Premium)
  - - Pay-as-you-go when services are consumed (e.g. Airbnb, Uber)
  - - Targeted advertising (e.g. Facebook, Instagram)

Figure 2.3. The value network



The value network (2 of 2)

- Primary activities
  - - Network promotion and contract management: inviting potential users to join the network,
  - selection of users, and the initialization, management and termination of contracts
  - - Service provisioning: establishing, maintaining, and terminating links between customers
  - and billing for value received
  - - Network infrastructure operation: maintaining and running a physical and information
  - infrastructure
- Support activities
  - - Same as value chain

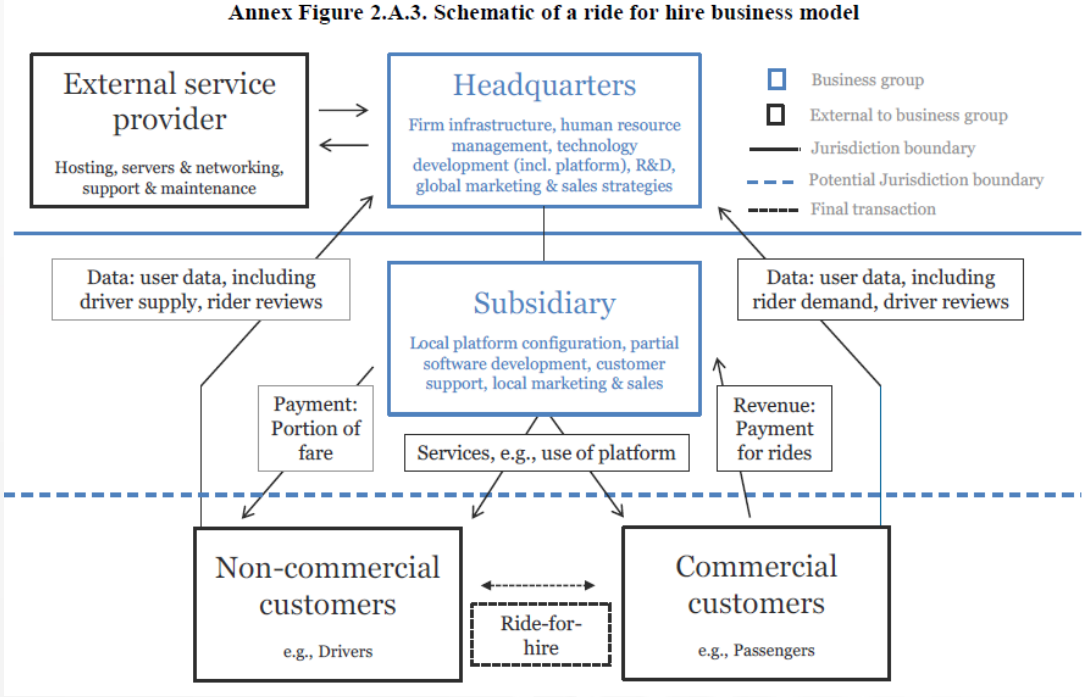
Uber business model

- https://www.youtube.com/watch?v=gvEU656kVCQ

Example: Ride-for-hire company

(e.g. Uber)

- Use & ownership of IP
  - - May own various patents (often utility patent)
  - and trademarks
- Data
  - - Collected from drivers and passengers
  - - An input into the company's surge pricing algorithm
  - - Used to improve the service



Source: OECD BEPS Action 1 interim report

The value shop (1 of 2)

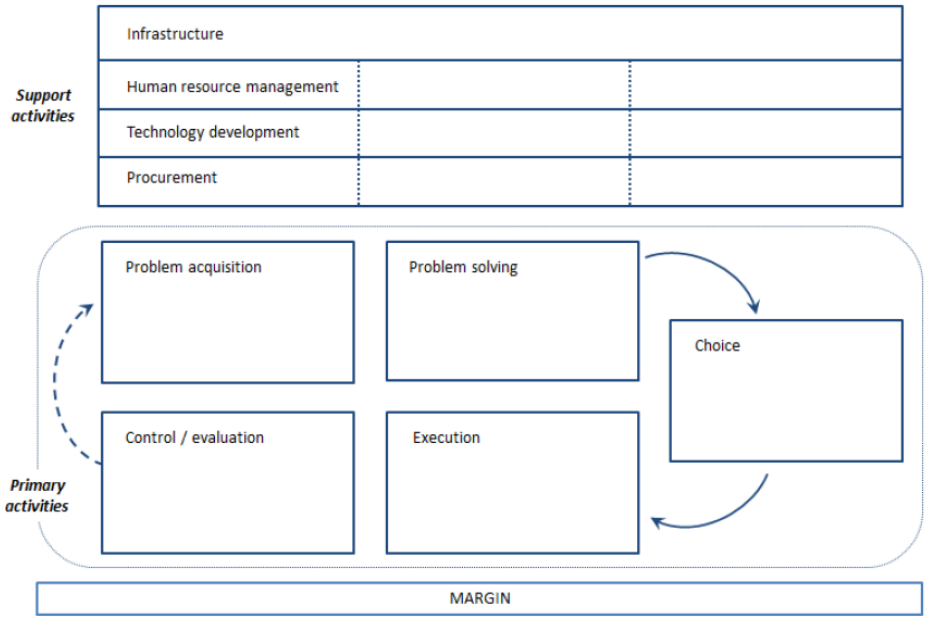
專業價值提供站

- A cyclical value system (循環式價值系統), where post-executing evaluation can be the problem-finding activity of a new problem-solving cycle
- The value shop operates in single-sided markets 單向提供
  - -interaction with one specific type of user of customer
  - -use of an intensive technology to solve a specific
  - customer demand or problem
  - intensive technology the combination of hardware, software and knowledge

資訊不對稱

- The value shop is often born out of a strong information asymmetry between the business and its customer
- Delivery of solutions to customer demands creates value in the value shop, rather than services offered at low prices
- Source of revenue: providing on-demand solutions/services to customers

Figure 2.4. The value shop



Source: Stabell and Fjedstad, 1998

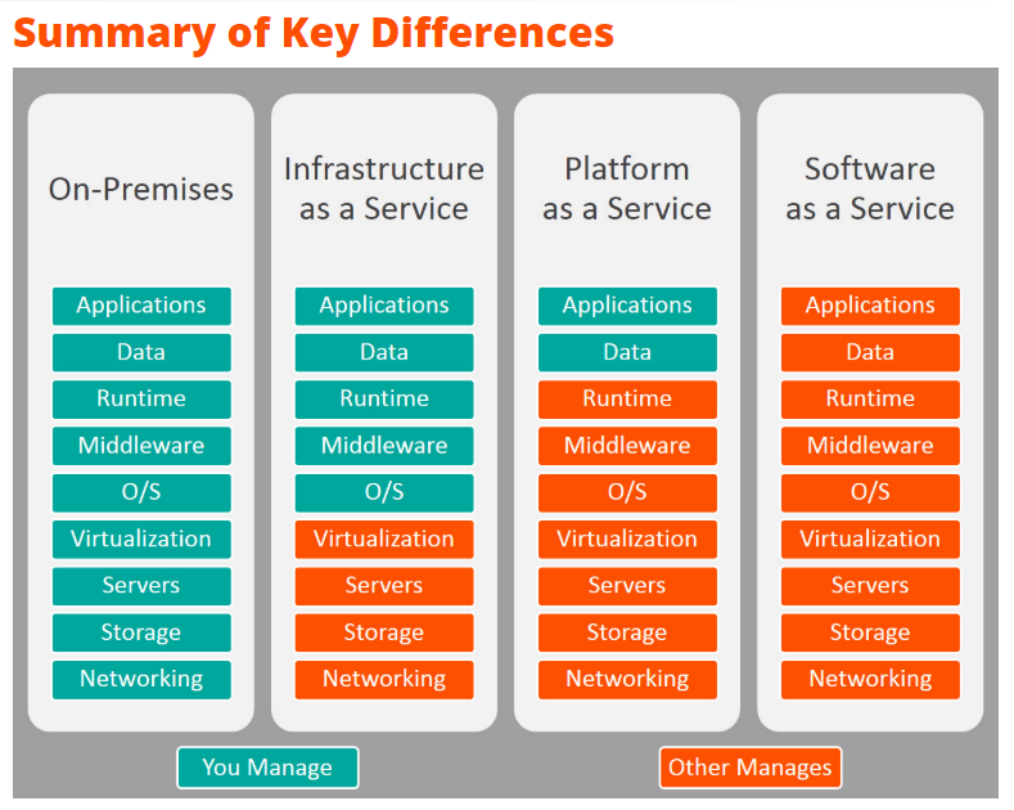
The value shop (2 of 2)

- Primary activities
  - - Problem-finding and acquisition: recording, receiving and formulating a problem to be solved
  - * have in common with marketing and sales activity in the value chain
  - - Problem-solving: generating and evaluating alternative solutions
  - - Choice: choosing among alternative solutions to the problem
  - * important to the value while less important in terms of time and effort
  - - Execution: communicating, organizing and implementing the chosen solution
  - - Control and evaluation: measuring and evaluating the extent to which implementation has solved
  - the initial problem
- Support activities
  - - Same as value chain

What is cloud computing

- https://www.youtube.com/watch?v=ae_DKNwK_ms

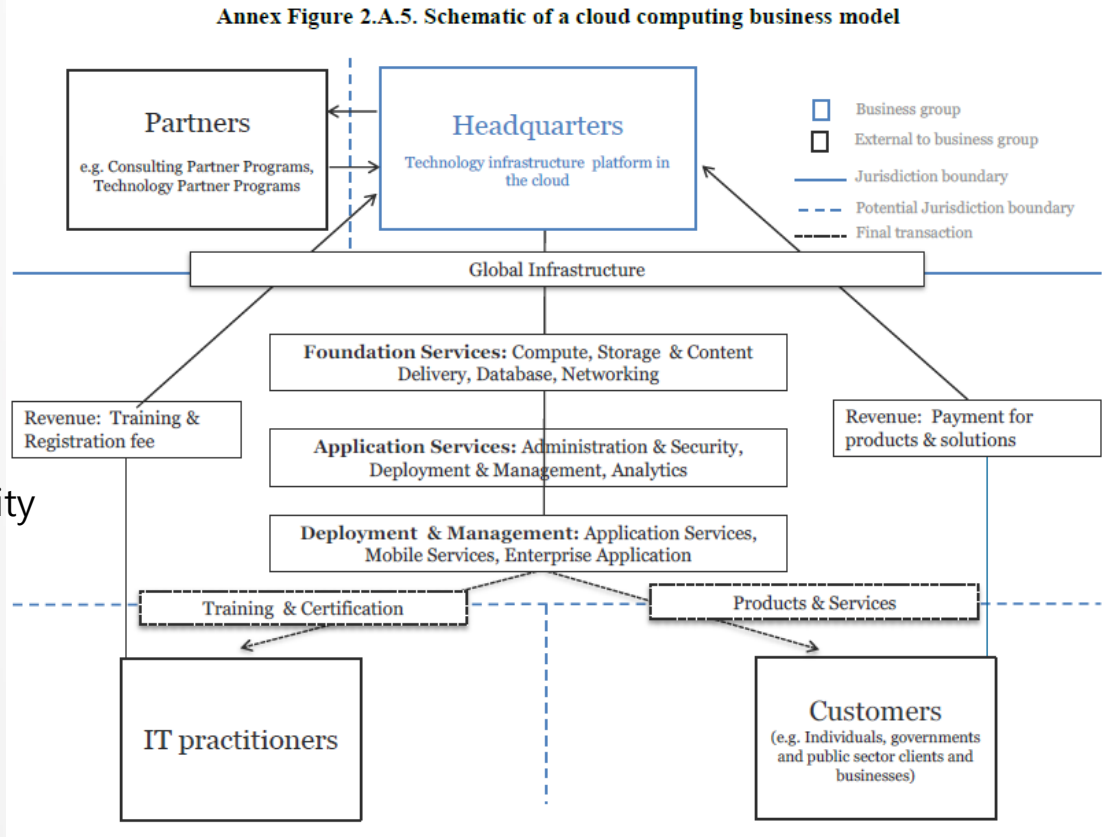
Cloud Computing Services Models- IaaS, PaaS, SaaS



Example: Cloud computing

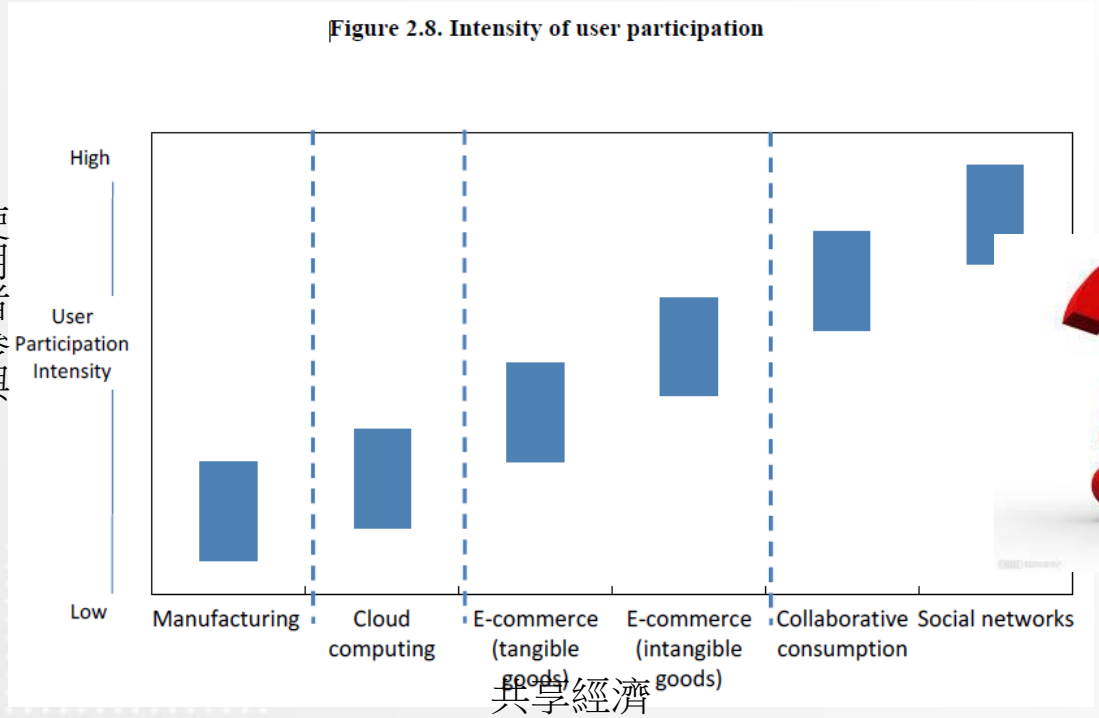
(e.g. Microsoft, Amazon, Intel雲端服務)

- Use & ownership of IP
  - - Own various IP assets, key source of
  - competitive advantage
- Data
  - - Stores customer’ s data on servers
  - - Limited use of data as the confidentiality
  - is a key customer concern
  -



Source: OECD BEPS Action 1 interim report

Tax challenges raised by digitalization



Q: How taxing rights on income should be allocated among countries?

- Nexus
- IP
- Data, user participation

Unilateral measures implemented by countries

Alternative PE

- Dilutes the requirements for permanence and physical presence
- May conflict with existing tax treaty obligations
- E.g. digital presence, virtual service PE

數位PE

Withholding Tax

- Broadens withholding taxes, such as broader definition of royalties, and withholding tax generally on payments for the services of managerial, technical or of a consultancy nature
- These measures may be limited by the application of double tax treaties

權利金或技術費用扣繳

Turnover Tax

- Targets at revenue from online advertising services (from transaction-based tax to potential economic double taxation)
- Generally combined with broad nexus rules focused on the destination of the supplies and apply to both residents and non-residents
- Liability imposed on the suppliers

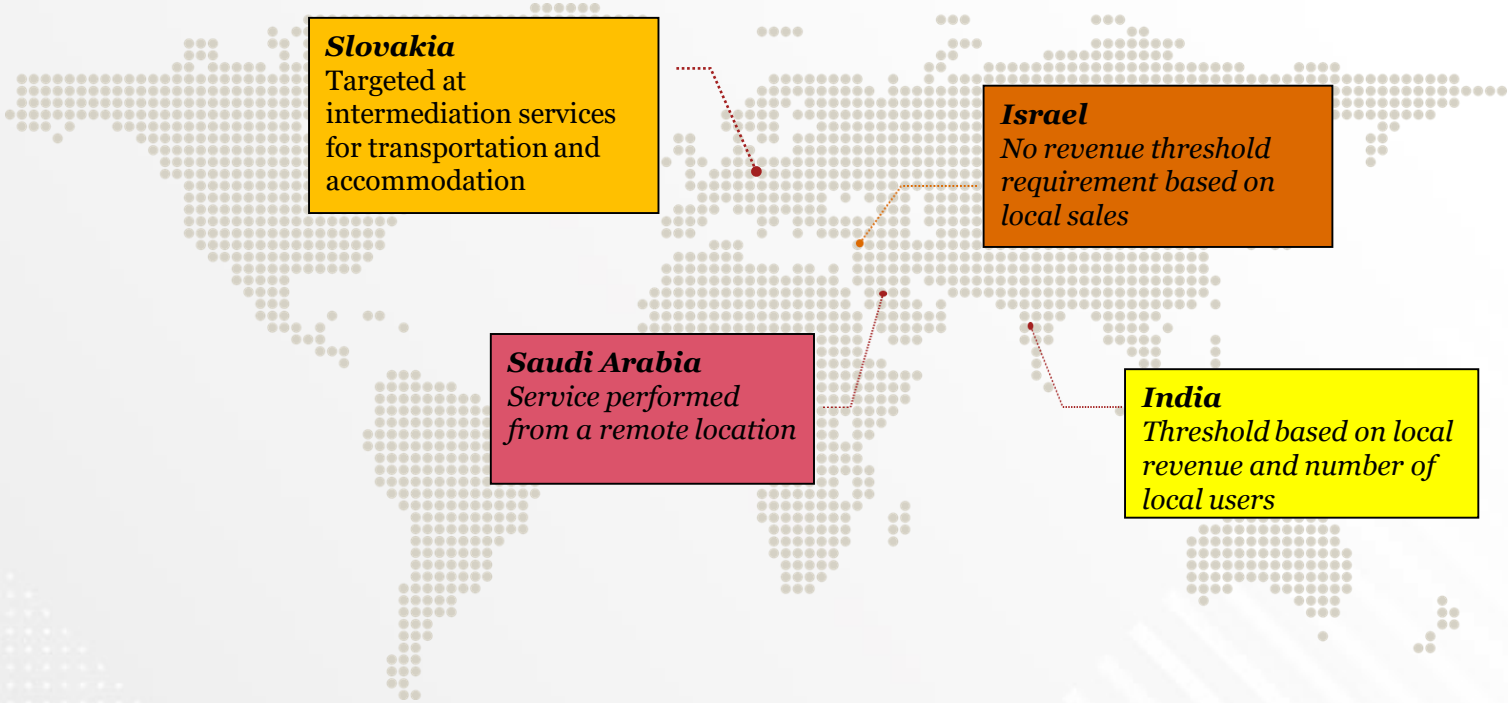
數位稅

Specific Regime

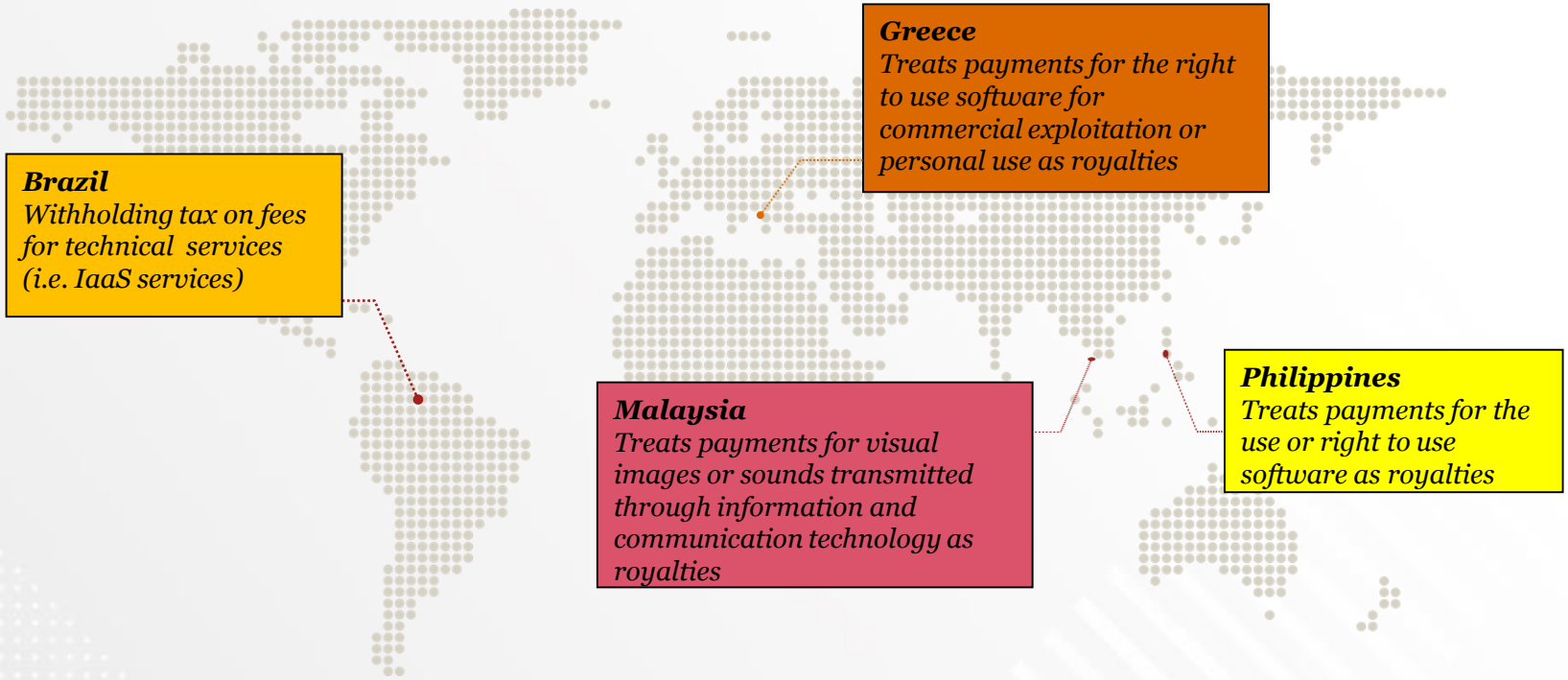
- Addresses excessive use of base eroding payments
- One of the principal objectives is to increase information available to the tax authorities
- E.g. UK's DPT, Australia's DPT & MAAL, US's BEAT

反避稅

Countries that adopt the alternative applications of the PE threshold (Details refer to appendix 1)

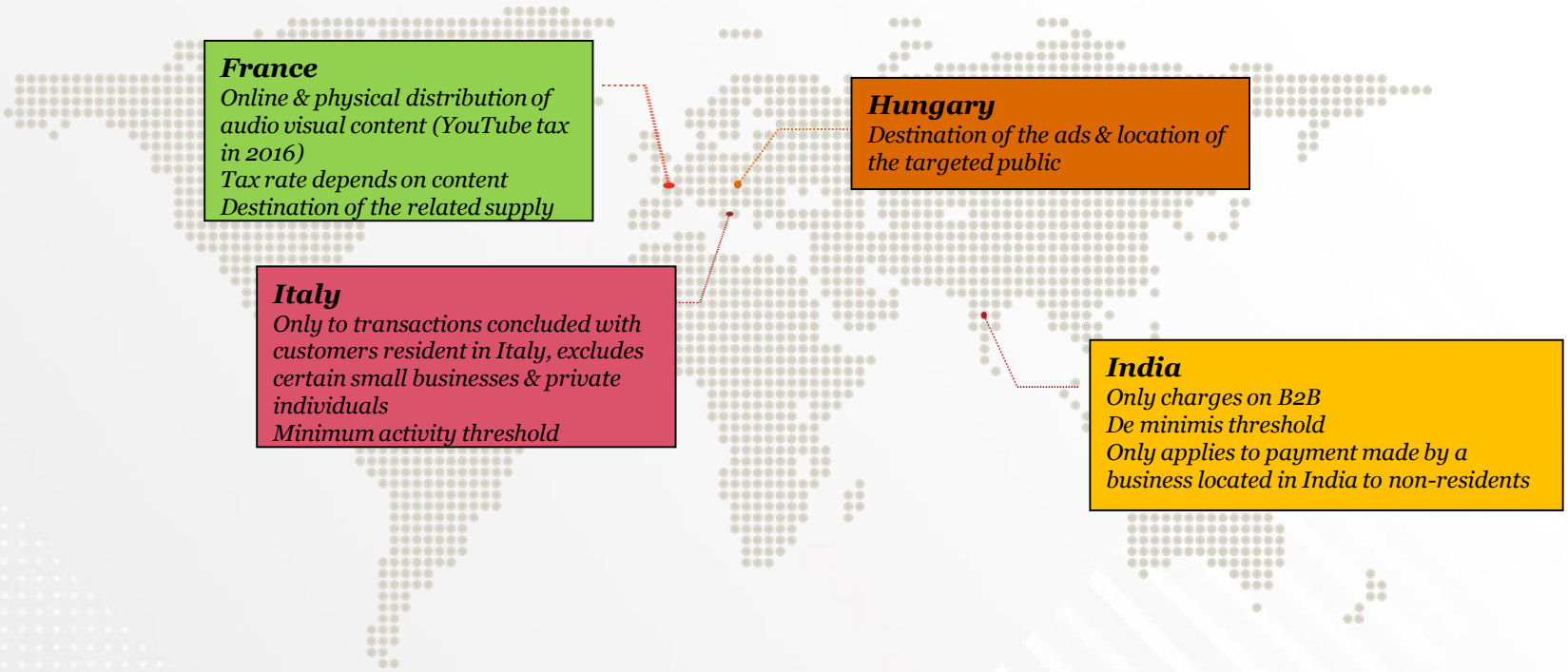


Countries that adopt the withholding tax (Details refer to appendix 2)



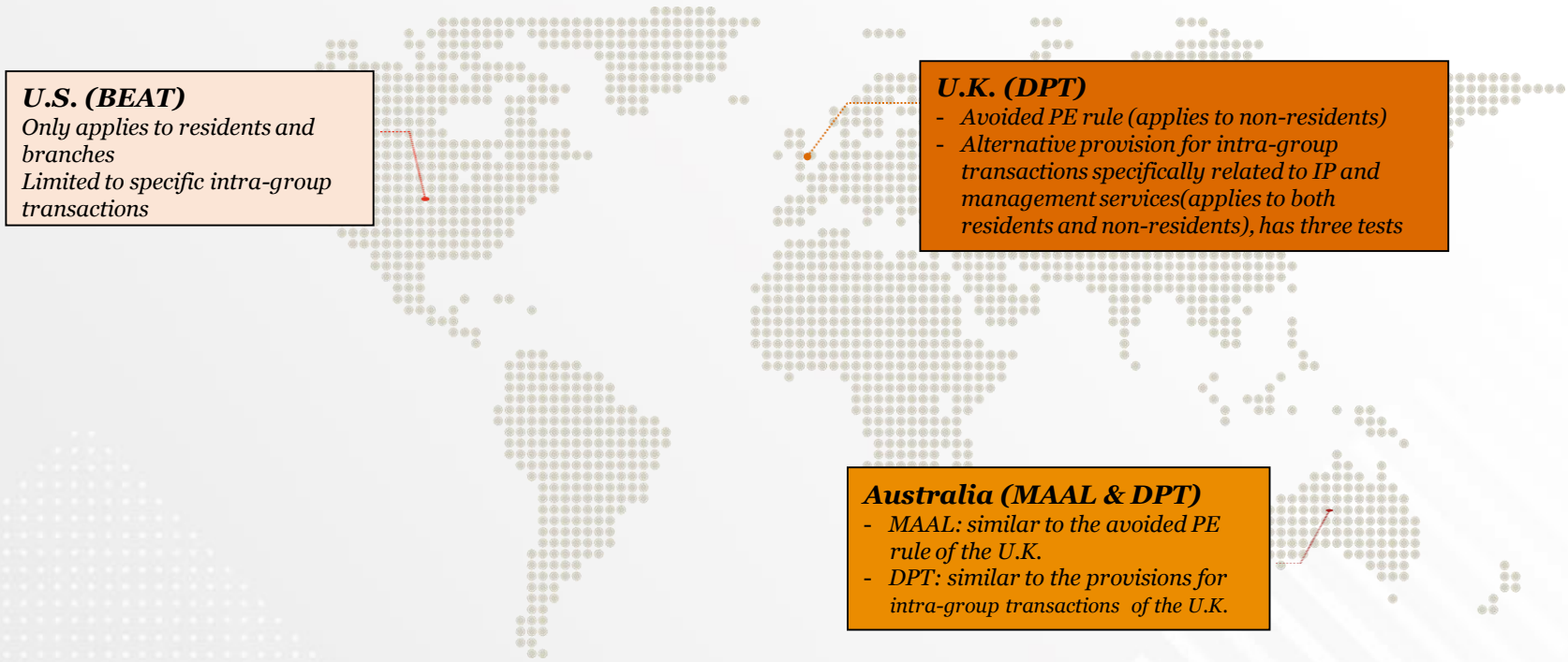
Countries that adopt turnover taxes

(Details refer to appendix 3)



Countries that adopt specific regimes targeting large MNEs

(Details refer to appendix 4)



U.S. (BEAT)

Only applies to residents and branches

Limited to specific intra-group transactions

U.K. (DPT)

- *Avoided PE rule (applies to non-residents)*
- *Alternative provision for intra-group transactions specifically related to IP and management services(applies to both residents and non-residents), has three tests*

Australia (MAAL & DPT)

- *MAAL: similar to the avoided PE rule of the U.K.*
- *DPT: similar to the provisions for intra-group transactions of the U.K.*

Interim measures - considerations

- OECD interim report of BEPS Action 1 doesn’ t make a recommendation, but it includes a section for countries’ reference when they consider implementing interim measures.
  - - **Compliant with international obligations** (e.g. double tax treaties, EU law, trade agreements)
  - * taxes on the consumer of a supply of specific goods or services rather than on the recipient of the income
  - * non-discrimination issue 不平等問題
  - - **Temporary nature**
  - * interim measure ceases to apply once a global response has been agreed and is implemented 暫時性
  - - **Targeted at businesses perceived to constitute the highest risk and heavily rely on user**
  - participation and network effects (e.g. internet advertising, intermediation services)
    關注重度依賴使用者與平台效應的數位企業
  - - **Minimizes over-taxation**
  - * set a low rate that is proportionate to the profit margins of the business
  - * grant exemption or credit to avoid economic double taxation
  - - **Minimizes impact on start-ups, business creation and small businesses**
  - * set a threshold (e.g. combines gross revenue threshold with a local sales threshold) 設立門檻，不抓小魚
  - - **Minimizes cost and complexity**
  - * common place of supply rule

Long-term solution proposed by the European Commission

- Corporate taxation of a ‘significant digital presence’ (SDP)
- Aim: addressing the issued raised by the digital economy, providing a common system for taxing digital activities in the EU which takes into account the features of digital economy
- Rules for establishing a taxable nexus: revenues, the number of users and the numbers of contracts
  - Reflect the reliance on a large user base, user engagement, user’s contributions and value created by users
- Principles for attributing profits: authorized OECD approach (AOA) remains the underlying principle, but should take the DEMPE & data and users into account in the meantime

Interim solution proposed by the European Commission

- Digital services tax (DST)
- Aim: addressing an interim measure to solve the problem that the current corporate tax rules are inadequate for the digital economy
- Tax on the revenues resulting from the provision of certain digital services
- Certain digital services: activities where users play a major role in value creation
  - value creation from selling online advertising space 銷售廣告
  - value creation from digital intermediary activities 共享平台、社群網路
  - value creation from the sale of data 銷售數據
- Only applies to companies with total annual worldwide revenues of EUR 750 million & EU revenues of EUR 50 million

Digital Tax

EU

暫時性方案

全球年收入逾 7.5 億歐元，且在歐洲之數位化年收入逾 5千萬歐元的企業，於歐盟所取得的數位化「收入」徵收 3% 數位服務稅

長期性方案

在某會員國創造歐元7百萬元以上年數位收入、創造10萬名以上的年度用戶或創造3千份以上的數位商業合約，則應在該國盡納稅義務

OECD

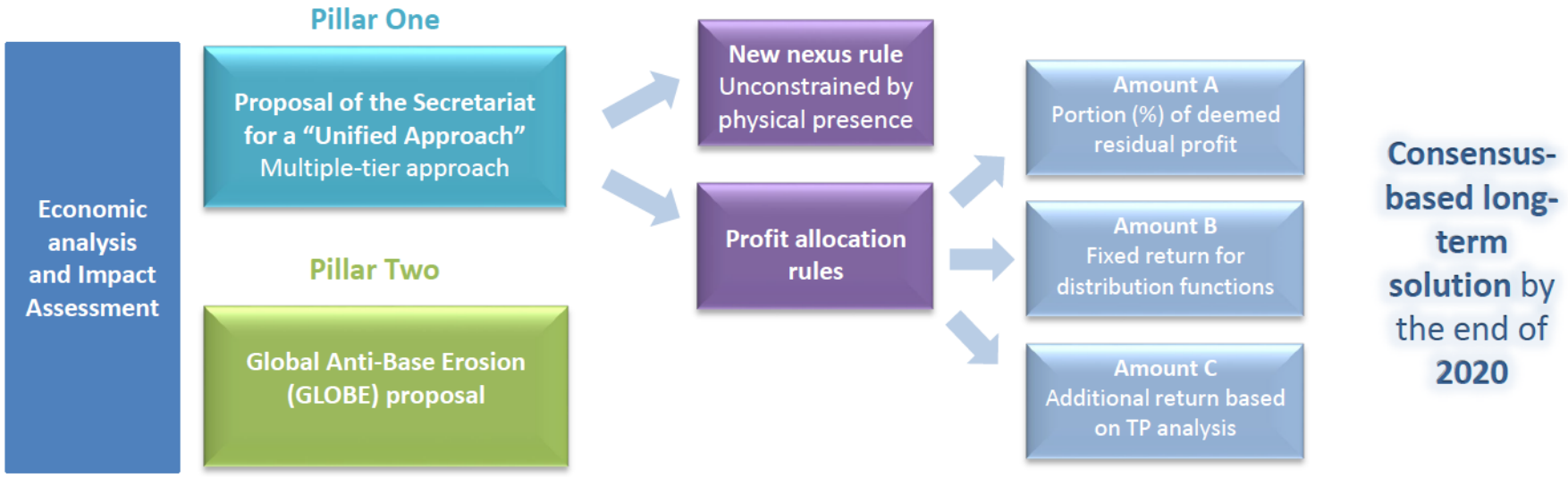
Pillar 1

- 剩餘利潤分割法
- 議定好之分配指標

Pillar 2

- 利潤納入原則
- 稅基侵蝕付款課稅原則

Secretariat Proposal



PILLAR 1: SECRETARIAT PROPOSAL FOR A "UNIFIED APPROACH"

Scope

Large size MNE group/business

- Possible indicator: global revenue

Digital and consumer-facing businesses

- Enterprises likely to derive meaningful value from interactions with consumers/users in markets
- Highly digitalised business models (e.g. intermediation platform, online advertisement)
- Consumer facing businesses – include B2C and some B2B (e.g. as sales of consumer products through intermediaries)

Further exclusions and carve-outs

- Such as extractive industries, commodities – to be determined

Profit Allocation

Model based on three separate returns to the market/user jurisdiction

Amount A

- New taxing right to market/user jurisdiction
- Independent of physical presence
- Formulaic approach based on group/business line profits
- No links to ALP

Amounts B & C

- No new taxing right – merely a modified operation of the ALP
- Follows the separate entity approach

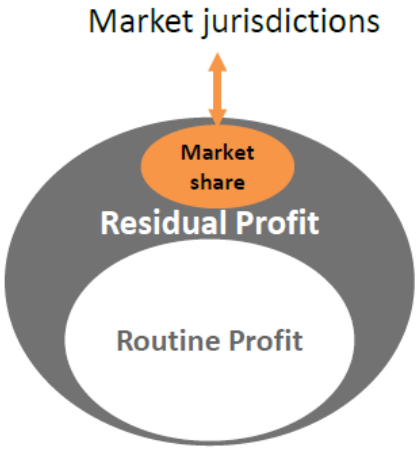
Profit Allocation
Amount A – new taxing right

Step 1: Determination of total profit
- MNE group or business-line calculations

Step 2: Exclude "deemed" routine profit to define residual
- Profitability threshold (i.e. fixed percentage(s))

Step 3: Allocate a portion of "deemed" residual profit
- Formulary (i.e. fixed percentage(s))

Step 4: Allocate the relevant portion of the deemed residual among market jurisdictions
- Agreed allocation key (e.g. sales)



Profit Allocation
Amounts B and C

Amount B

Objective

- Reduce disputes
- Achieve greater certainty

Method

- Fixed return for "baseline" or routine marketing or distribution activities in market

Amounts C

Objective

- Retain market jurisdiction right to tax profit above baseline activity
- Prevent double counting of Amount A

Method

- Apply current ALP to activities beyond baseline
- Introduce effective and binding dispute resolution mechanisms

Ongoing work

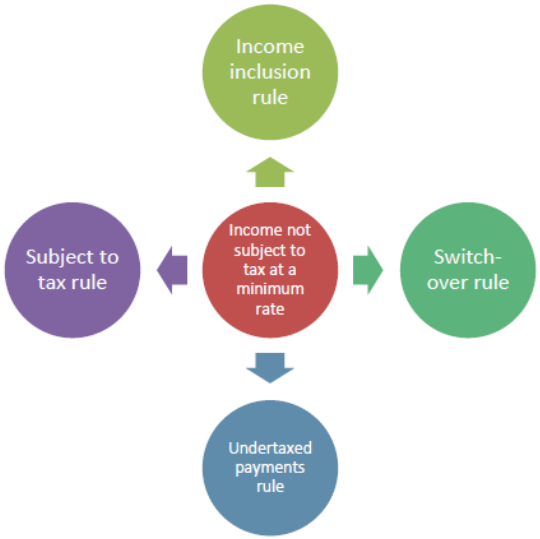
- Definitions and quanta
- Differentiation for business models
- Use of financial accounting and business line segmentation
- Elimination of double taxation (incl. double counting)
- Treatment of losses
- Implementation and administration

PILLAR 2: UPDATE ON THE GLOBE PROPOSAL

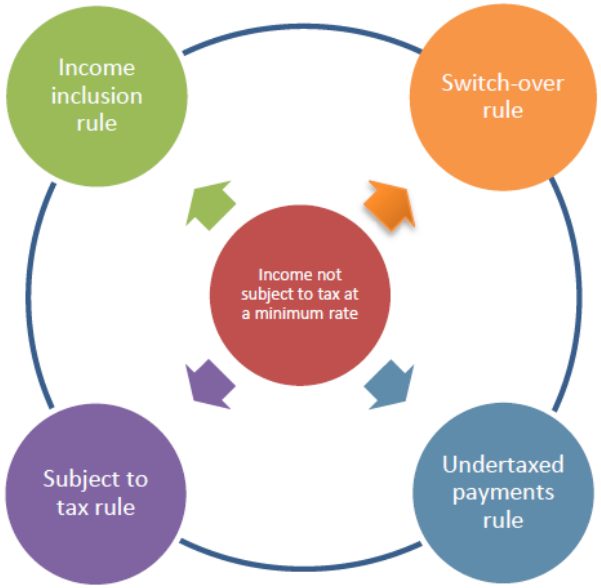
Rationale of the GloBE proposal

Rationale Given for Pillar Two

- Ensuring that all internationally operating businesses pay a minimum level of tax
- Address remaining BEPS issues
- Multilateral solution to avoid uncoordinated rules, increased complexity and risk of over-taxation
- Reduce pressure on developing countries to grant tax incentives
- Address profit shifting risk from intangibles but not ring-fenced to digital economy
- Recent tax policy developments (e.g. GILTI)



Overview of the GloBE proposal



- Income inclusion rule
- Switch-over rule
- Undertaxed payments rule
- Subject to tax rule

Revenue and Investment Implications (1)

The combined effect of Pillars 1 and 2 would lead to a significant increase in global tax revenues

- Pillar 1 involves a significant change to the way taxing rights are allocated among jurisdictions and it would also lead to a modest increase in tax revenues
- Low and middle income economies tend to gain relatively more revenue than advanced economies from Pillar 1
- Investment hubs tend to experience significant losses in tax base
- MNEs in digital-oriented and intangible-intensive sectors would be significantly impacted by both pillars

Revenue and Investment Implications (2)

Overall, the package would not adversely affect the investment environment

- Overall impact on forward looking effective tax rates is generally modest
- Both Pillars would reduce the dispersion of tax rates across jurisdictions and reduce incentives for MNEs to engage in profit shifting
- In contrast, inaction could lead to a further increase in tax uncertainty and a deterioration in the business and investment environment

Introduction of Bitcoin

- Bitcoin: a kind of cryptocurrencies, a medium of exchange that uses cryptography to secure its transactions (加密交易), to control the creation of additional units (控制份額), and to verify the transfer of assets (資產移轉證明)
- Uses decentralized control working through a blockchain
- Character of cryptocurrencies: traditional currency, property, commodities or reward tokens

What is Bitcoin and mining?

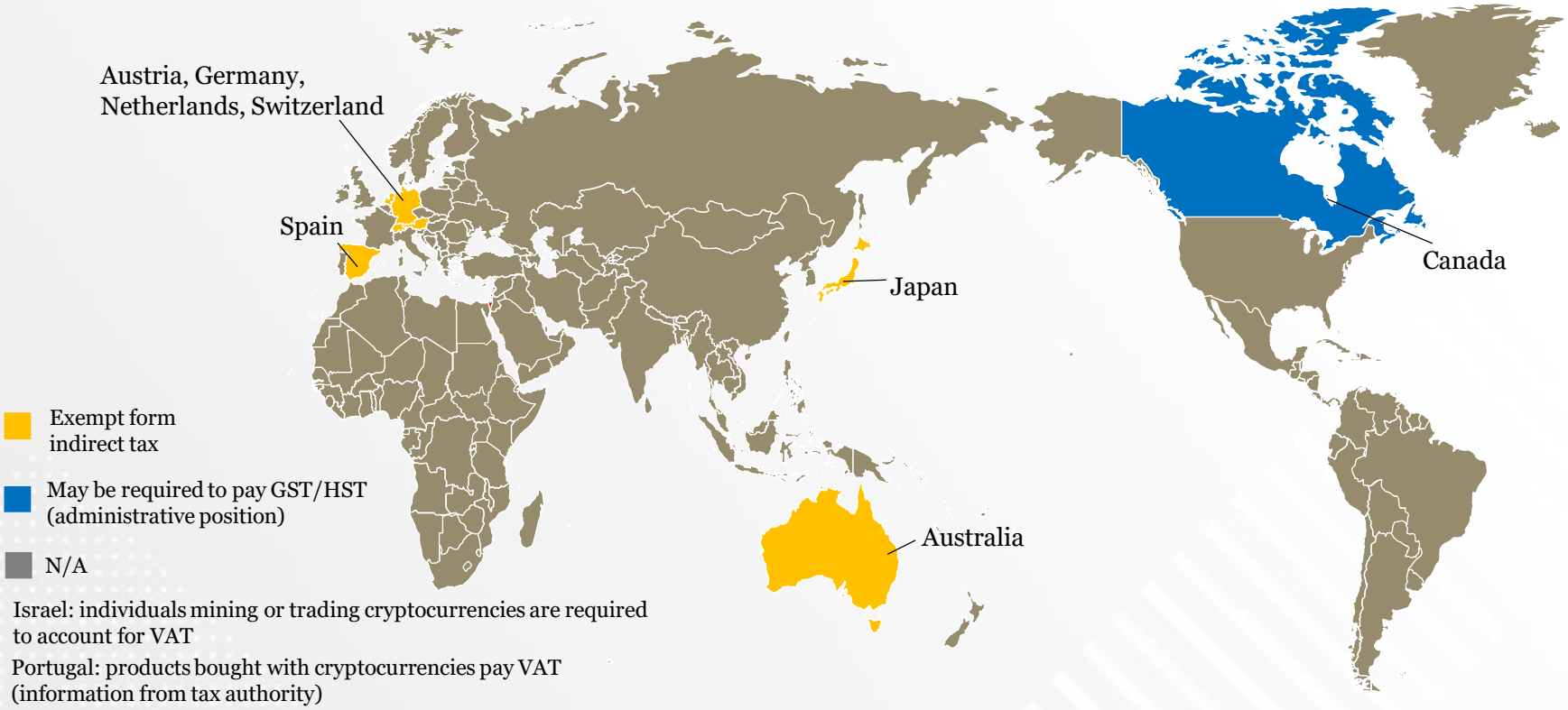
- https://www.youtube.com/watch?v=GmOzih6I1zs

If you own Bitcoin, here’ s how much you owe in taxes (from CNBC)

- https://www.youtube.com/watch?v=cu3kdxxJdCo

Tax treatment on Bitcoin-indirect tax (e.g. VAT/GST)

(Details refer to appendix 5)

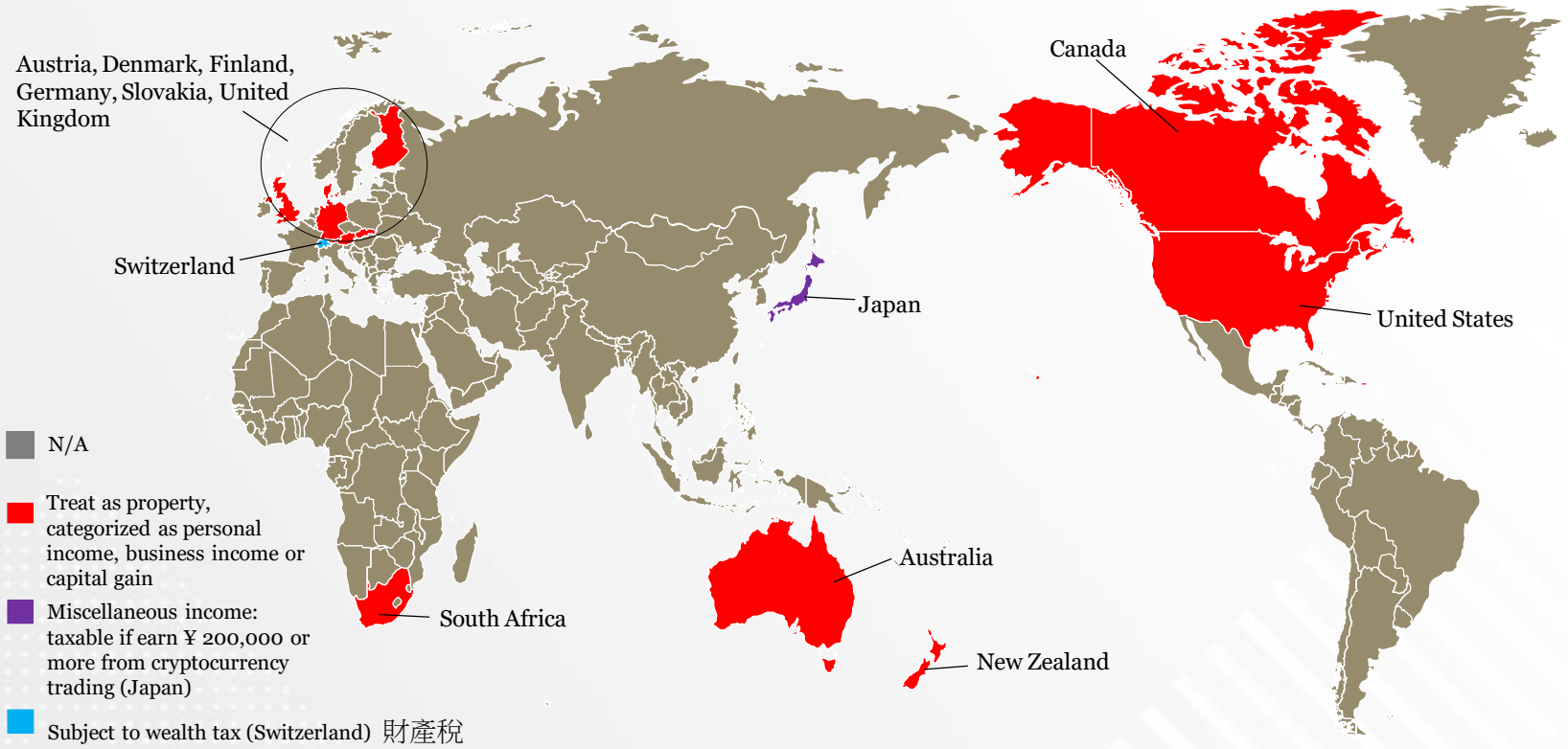


Israel: individuals mining or trading cryptocurrencies are required to account for VAT

Portugal: products bought with cryptocurrencies pay VAT (information from tax authority)

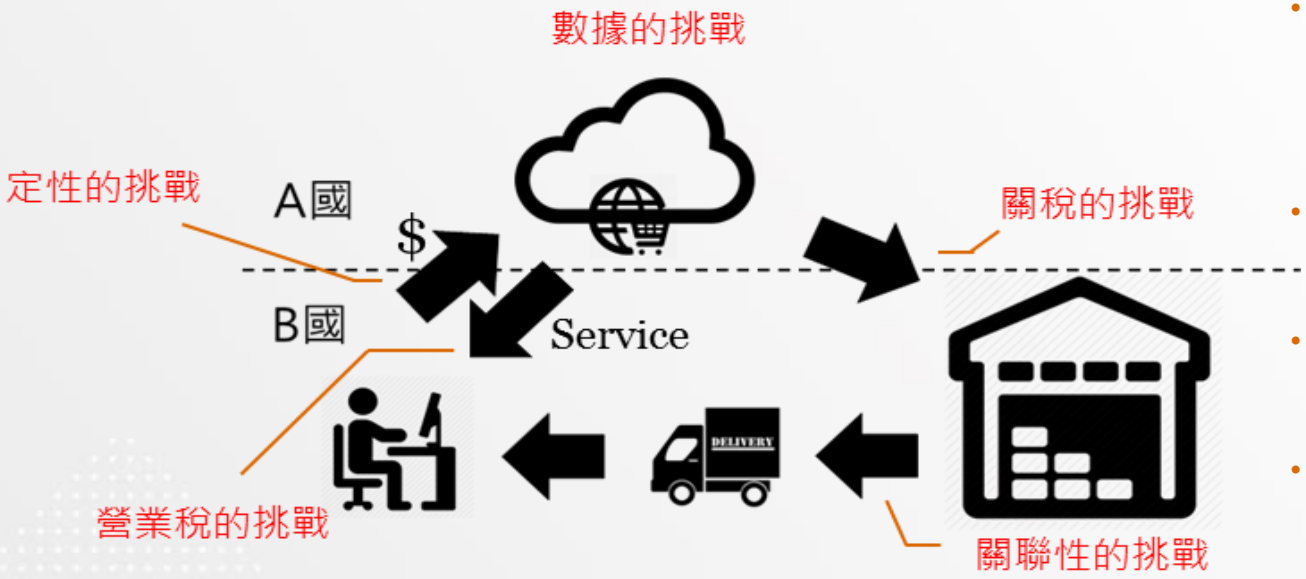
Tax treatment on Bitcoin-direct tax (e.g. income tax)

(Details refer to appendix 5)



台灣數位經濟課稅規定

數位經濟所產生之稅務挑戰
BEPS Action 1



- **固定營業場所**： 數位經濟下較不需要於當地設立常設機構，造成現行法規無法針對跨國集團所提供數位商品及服務所產生的利潤課徵所得稅的困難。
- **所得屬性**：數位經濟下的新商業模式，該如何替支付及所得屬性定性將具不確定性(服務費、權利金或其他性質)。
- **營業稅**：透過電子商務銷售貨物或勞務，課稅對象及地點不易勾稽串連，造成國與國間的營業稅稽徵困難。
- **關稅**：許多地區對低價(小額)貨物免徵關稅，造成透過電子商務銷售低價商品規避關稅的現象。

營業稅法相關法規修正介紹

我國電子商務課稅原則

- **與實體通路相同課稅原則**

課稅範圍

營業稅
- 貨物之起運地、交付地是否在中華民國境內
- 銷售之勞務是否在中華民國內提供或使用

所得稅
- 是否認定為中華民國來源所得

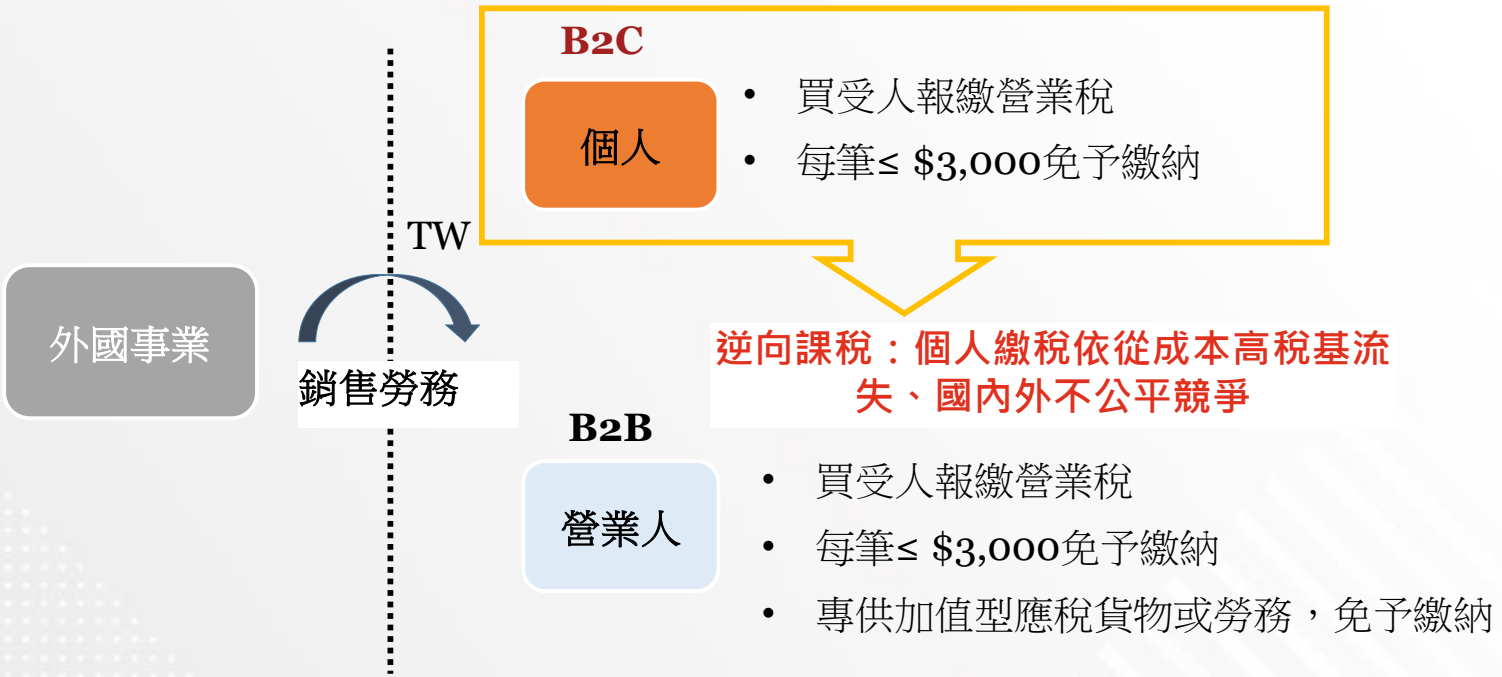
沒變

改變

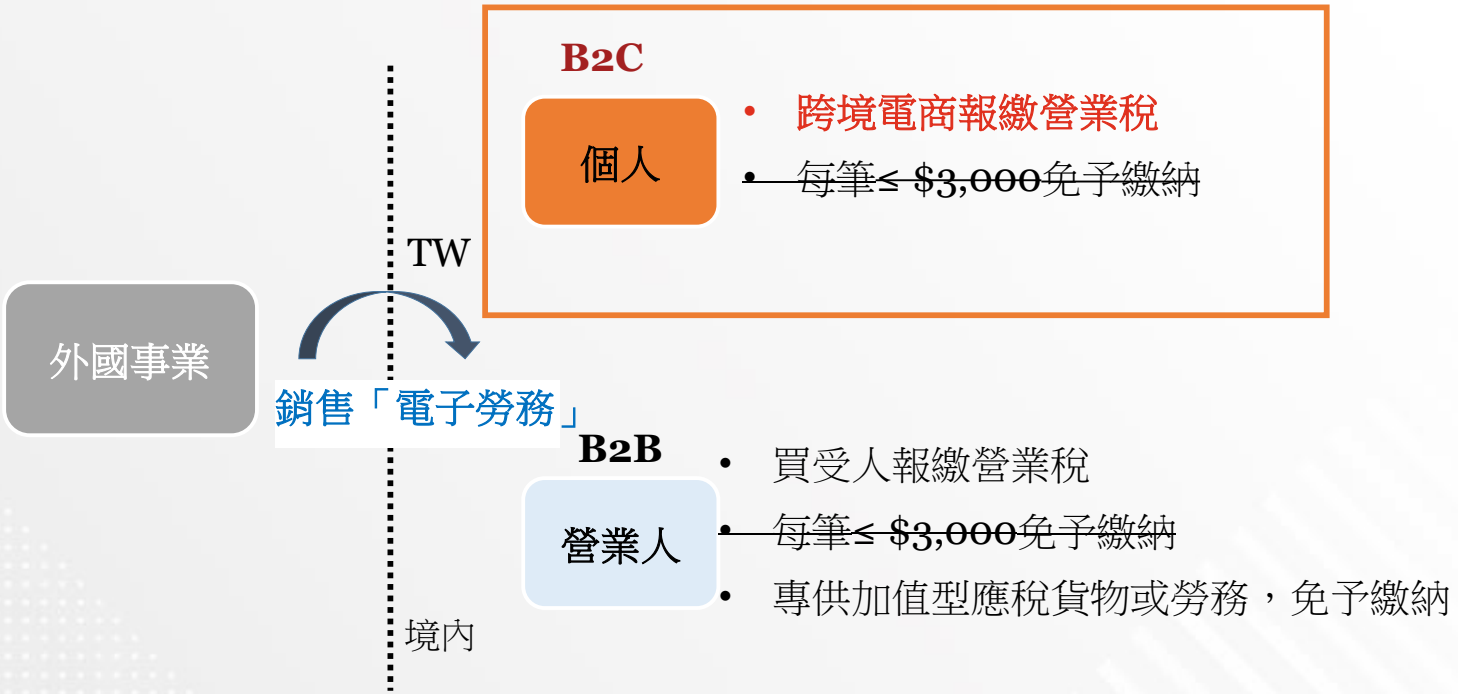
境外電商銷售勞務予個人 → 改由境外電商為納稅義務人

原營業稅法§36規定 – 購買國外勞務

原營業稅法§36規定 – 購買國外勞務 (續)



跨境電商營業稅法修法


B2C
個人
• 跨境電商報繳營業稅
• ~~每筆≤ $3,000~~免予繳納
TW
外國事業
銷售「電子勞務」
B2B
營業人
• 買受人報繳營業稅
• ~~每筆≤ $3,000~~免予繳納
• 專供加值型應稅貨物或勞務，免予繳納
境內

營業稅法修訂條文內容

修正文字	說　　明
第2條之一 外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所，**銷售電子勞務予境內自然人者，為營業稅之納稅義務人**，不適用前條第3款規定。	■ 本條新增。 ■ 鑒於網路交易蓬勃發展，我國境內買受人利用網路向境內無固定營業場所之外國事業、機關、團體、組織購買電子勞務情形日益普遍且頻繁。依現行第36條規定，國內買受人倘利用網路向前開外國事業、機關、團體、組織購買電子勞務，係責由買受人負繳納義務，買受人為自然人者，課稅依從成本相對較高；又網路交易訊息隱密難以掌握買受人消費情形，不易掌握稅源，爰增訂本條，俾利掌握稅源，並簡化稽徵作業。 ■ **電子勞務係一種利用數位化技術予以儲存及轉化供使用之服務。凡利用網路或其他電子方式提供，由買受人以網路傳輸下載儲存至電腦設備或行動裝置(手機、平板)運用，或未儲存而以線上服務、視訊瀏覽、音頻廣播、互動式溝通、遊戲等數位型態使用，均屬電子勞務之範疇。**有關電子勞務名詞定義屬細節性規定，將於本法施行細則另定之，以減少徵納雙方爭議。

電子勞務 ▶　　境內自然人 ▶

營業稅法修訂條文內容

修正文字	說　　明
第6條 有下列情形之一者，為營業人： 一、以營利為目的之公營、私營或公私合營之事業。 二、非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，有銷售貨物或勞務。 三、外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內之固定營業場所。 **四、外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人。**	■ 配合法制體例，序文及第二款酌作文字修正。 ■ 第一款及第三款未修正。 ■ 配合修正條文第二條之一之增訂，爰增訂第四款，明定外國事業、機關、團體、組織在我國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人者，為營業人。
第28條 營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開營業前，分別向主管稽徵機關申請稅籍登記。	■ 現行營業人申請營業登記之規定，原係基於營業人銷售貨物或勞務須依法報繳營業稅，為確實掌握稅源而訂定，惟為免現行營業登記文字造成外界與其他機關主管登記義務混淆，並配合本法第五章第一節之節名，爰酌作修正，以符實際。

營業稅法修訂條文內容

修正文字	說　　明
第28條之一 第六條第四款所定營業人之年銷售額逾一定基準者，應自行或委託中華民國境內居住之個人或有固定營業場所之事業、機關、團體、組織為其報稅之代理人，向主管稽徵機關申請稅籍登記。 依前項規定委託代理人者，應報經代理人所在地主管稽徵機關核准；變更代理人時，亦同。 第一項年銷售額之一定基準，由財政部定之。	■ 本條新增。 ■ 外國事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而有銷售電子勞務予自然人者，既為我國營業人及納稅義務人，即應依規定辦理稅籍登記，爰增訂本條。 ■ 另鑒於現行在中華民國境內無固定營業場所之國內網路銷售業者每月銷售額逾一定基準始需辦理稅籍登記，為使國內外業者間之租稅負擔衡平，爰於第一規定第六條第四款所定營業人之年銷售額逾一定門檻者，始需辦理稅籍登記。另為避免外國事業、機關、團體、組織不諳國內法規，無法自行辦理稅籍登記，爰規定得委託中華民國境內報稅之代理人辦理，俾利稽徵機關管理稅籍及掌握稅源。 ■ 第二項規定依第一項委託代理人及代理人之變更，均應申請核准，俾維持稅籍正確性。 ■ 第三項授權財政部訂定第一項年銷售額之一定基準。

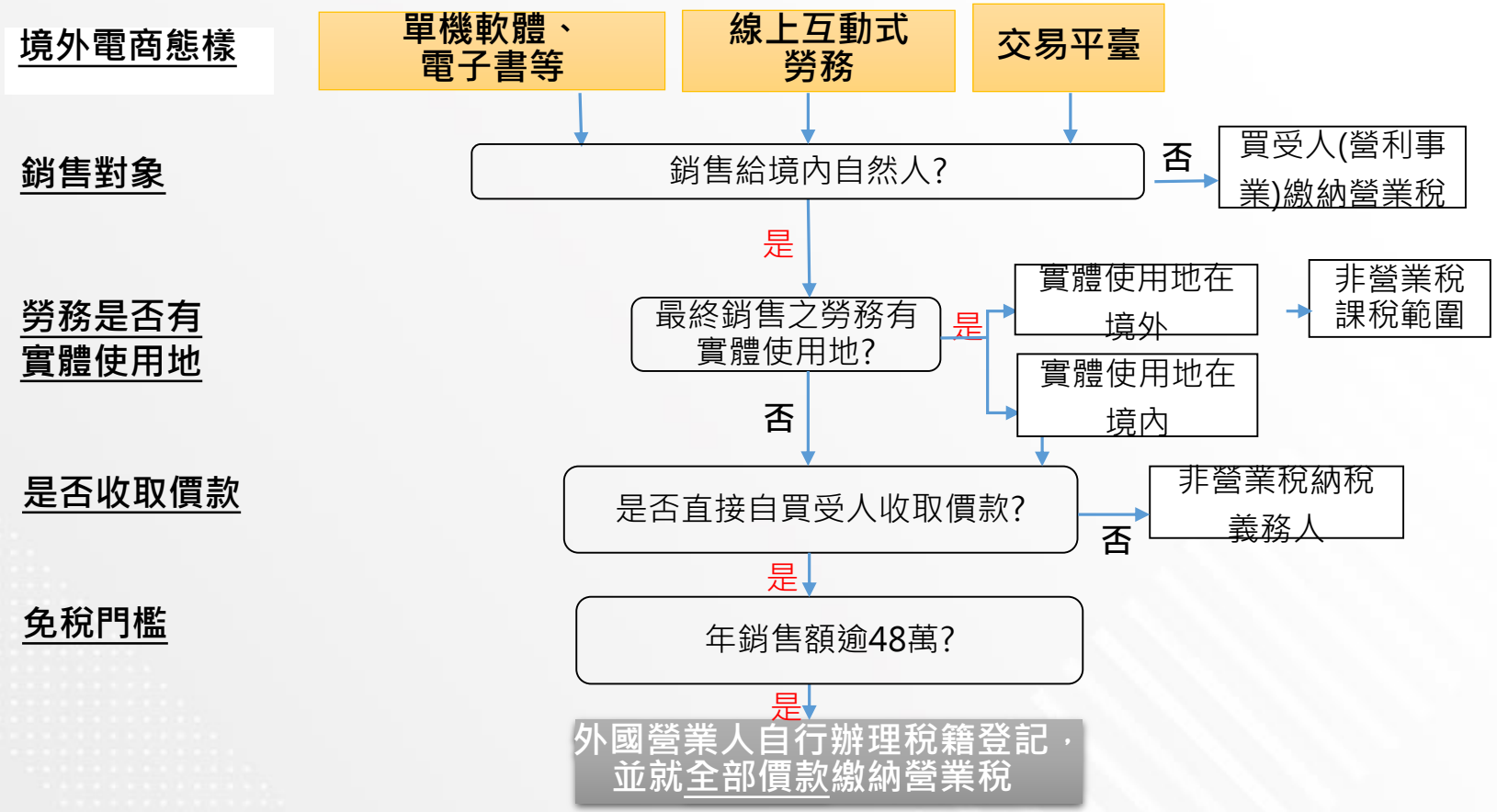
營業稅法修訂條文內容

修正文字	說　　明
第36條(第3項) 第六條第四款所定之營業人，依第二十八條之一規定須申請稅籍登記者，應就銷售額按第十條規定稅率，計算營業稅額，自行或委託中華民國境內報稅之代理人依前條規定申報繳納。	■ 外國事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所而有銷售電子勞務予境內自然人，如年銷售額逾第二十八條之一規定基準而須辦理稅籍登記者，依第二條之一規定，屬我國納稅義務人，應依第三十五條規定報繳營業稅。又依第二十八條之一第一項規定，外國之事業、機關、團體、組織得委託中華民國境內報稅之代理人辦理稅籍登記，爰於第三項明定相關申報繳納營業稅事宜得委其辦理，俾掌握稅源。 ■ 又現行第三項之免稅門檻，原係考量買受人向境內無固定營業場所之外國事業、機關、團體、組織購買勞務頻繁，為降低稽徵機關稽徵成本及自然人買受人納稅之依從成本而訂定，鑒於國內營業人銷售相同勞務無論金額大小，均應依法報繳營業稅，且銷售電子勞務予自然人之情形，已修正為由前開外國事業、機關、團體、組織負責報繳營業稅，為維護國內、外銷售相同勞務營業人之租稅公平，爰**刪除現行第三項規定之免稅門檻**。

營業稅法修訂條文內容

修正文字	說　　明
第49條之一 第二十八條之一第一項規定之代理人，未依規定期間代理申報繳納營業稅者，處新臺幣三千元以上三萬元以下罰鍰。	■ 本條新增。 ■ 為避免外國事業、機關、團體、組織已委託報稅之代理人辦理申報繳納營業稅事宜，惟代理人怠於辦理，致生逃漏營業稅情事，爰增訂報稅代理人未依規定代理申報繳稅者，應處一定金額之行為罰。

境外電商是否需辦理稅籍登記繳納營業稅判斷流程



跨境電子勞務交易課徵營業稅規範

【財政部1060424台財稅字第10600549520號令】

電子勞務：指

1. 經由網際網路或其他電子方式傳輸提供下載儲存至電腦設備或行動裝置（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際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（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. 其他經由網際網路或其他電子方式提供使用之勞務，例如經由境外電商營業人之**網路平台提供而於實體地點使用之勞務**。

跨境電子勞務交易課徵營業稅規範(續)

【財政部1060424台財稅字第10600549520號令】

境內自然人：指，

1. 購買之勞務**無實體使用地點**者，指在中華民國境內有**住所或居所**之個人或有下列情況之個人：
   1) 運用電腦設備或行動裝置透過電子、無線、光纖等技術連結網際網路或其他電子方式購買勞務，設備或裝置之安裝地在中華民國境內。
   2) 運用行動裝置購買勞務，買受人所持手機號碼，其國碼為中華民國代碼（886）。
   3) 與交易有關之資訊可判斷買受人為中華民國境內之自然人，例如買受人之帳單地址、支付之銀行帳戶資訊、買受人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）。

經濟部910508經商第09102079310號

本國人依戶籍登記之住所為準

按民法第二十條之規定「依一定事實，足認以久住之意思，住於一定之地域者，即為設定其住所於該地。」，復依戶籍法第一條「中華民國人民戶籍之登記，依本法之規定。」，因此有關本國人民自依戶籍登記之住所為準。

跨境電子勞務交易課徵營業稅規範(續)

【財政部1060424台財稅字第10600549520號令】

境內自然人：指，

2. 購買之勞務在中華民國境內**有實體使用地點**者，其買受之個人。勞務使用地之認定如下：

   1) 勞務之提供與不動產具有關聯性（如住宿勞務或建築物修繕勞務等），其不動產所在地在中華民國境內。

   2) 運輸勞務之提供，其使用地在中華民國境內。

   3) 各項表演、展覽等活動勞務之提供，其使用地在中華民國境內。

   4) 其他勞務使用地在中華民國境內者。

跨境電子勞務交易課徵營業稅規範

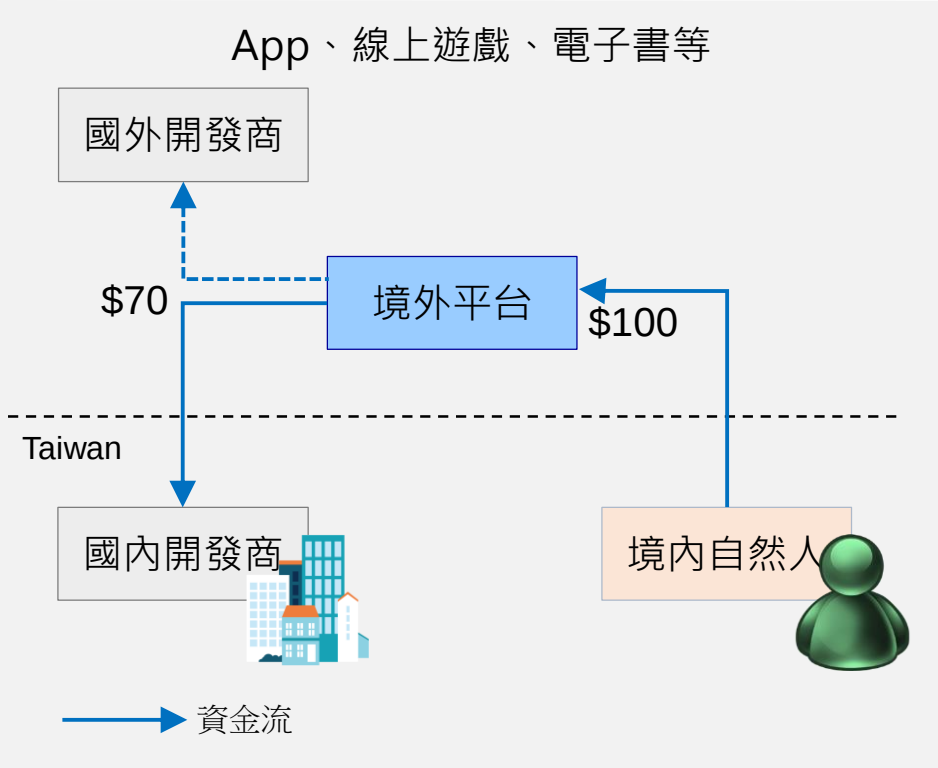
【財政部1060424台財稅字第10600549520號令】

境內自然人：

購買之勞務**無實體**使用地點

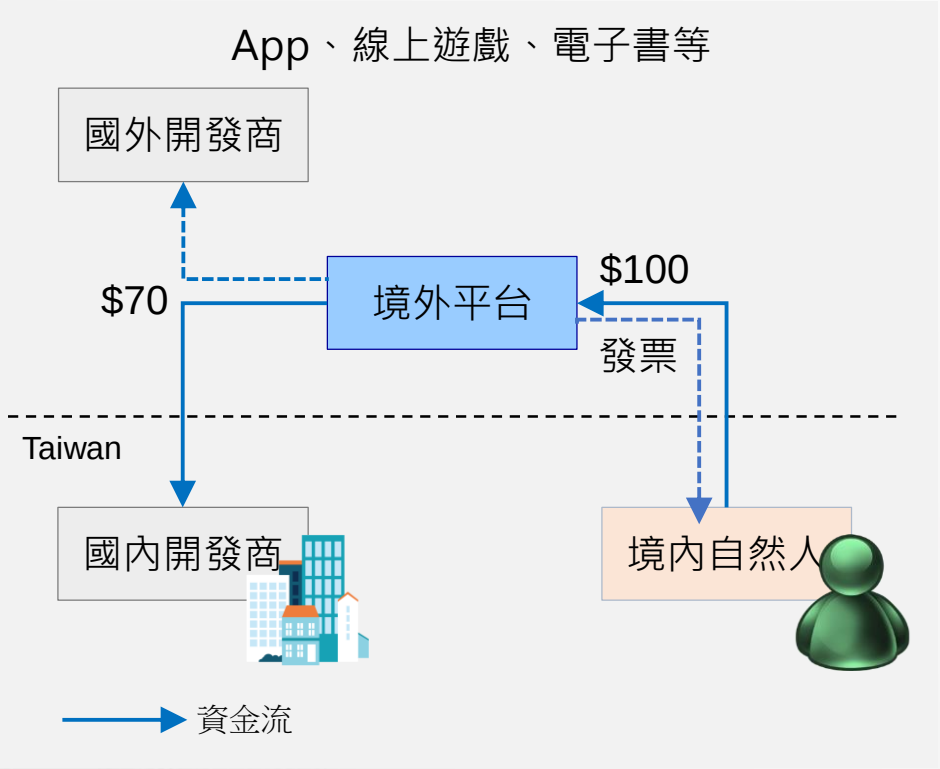
1) 中華民國**境內有住所或居所之個人**; 或
2) 運用電腦設備或行動裝置透過電子、無線、光纖等技術連結網際網路或其他電子方式購買勞務，**設備或裝置之安裝地在中華民國境內**
3) 運用行動裝置購買勞務，買受人所持**手機號碼，其國碼為中華民國代碼（886）**
4) 與交易有關之資訊可判斷買受人為中華民國境內之自然人，例如買受人之**帳單地址**、支付之**銀行帳戶資訊**、買受人使用設備或裝置之網路位址（**IP位址**）、裝置之用戶識別碼（**SIM卡**）

(1)平台交易-無實體(境內買受人)



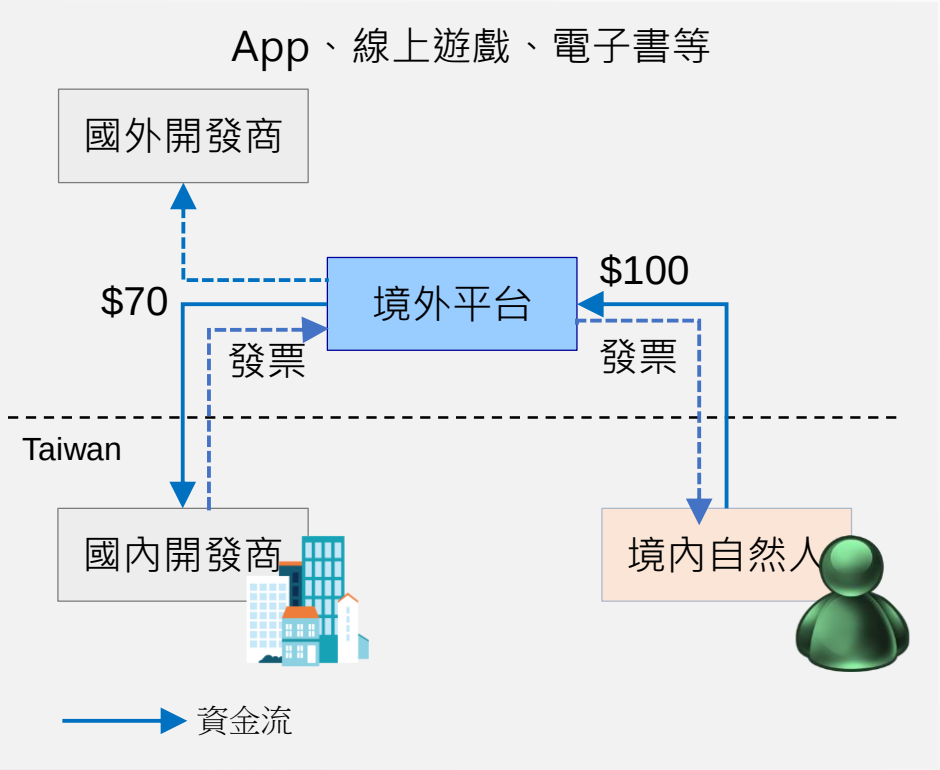
- 境外電商
- 營業稅法第2條之一
  - 外國之事業、 機關、團體、組織在中華民國境內**無**固定營業場所，銷售**電子勞務**予**境內自然人**者，為**營業稅之納稅義務人**，不適用前條第3款規定。
- 營業稅法第28條之一
  - 第六條第四款所定營業人之年**銷售額逾一定基準者**，應自行或委託中華民國境內居住之個人或有固定營業場所之事業、機關、團體、組織為其報稅之代理人，向主管稽徵機關申請**稅籍登記**。

(1)平台交易-無實體(境內買受人)



- 境外電商
- 台財稅10704607091號
- 加值型及非加值型營業稅法第6條第4款所定營業人自108年1月1日起，應依統一發票使用辦法**開立雲端發票**，其於**108年12月31日前**未依規定辦理者，主管稽徵機關應積極輔導，**免**依加值型及非加值型營業稅法第48條、第52條及稅捐稽徵法第44條規定**處罰**。

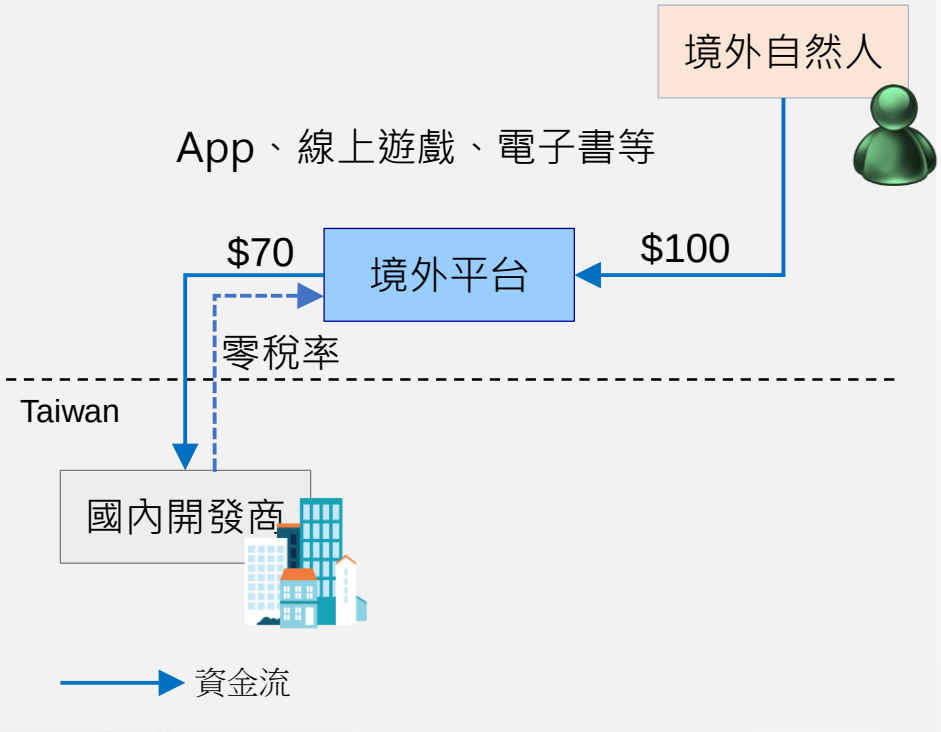
(1)平台交易-無實體(境內買受人)



- 國內開發商
- 財政部「境外電商課稅專區」 /相關法規及函釋

- ○○公司透過在我國境內無固定營業場所且未辦理稅籍登記之國外網路交易平臺業者銷售遊戲勞務與買受人，國外網路交易平臺業者向買受人收取線上遊戲價款，並於扣除平臺手續費後撥付○○公司，該○○公司於國外網路交易平臺業者銷售時無法掌握買受人及交易資料者，**應以實際取得之遊戲價款為銷售額**，依規定開立以國外網路交易平臺業者為抬頭之應稅二聯式統一發票報繳營業稅。

(2)平台交易-無實體(境外買受人)

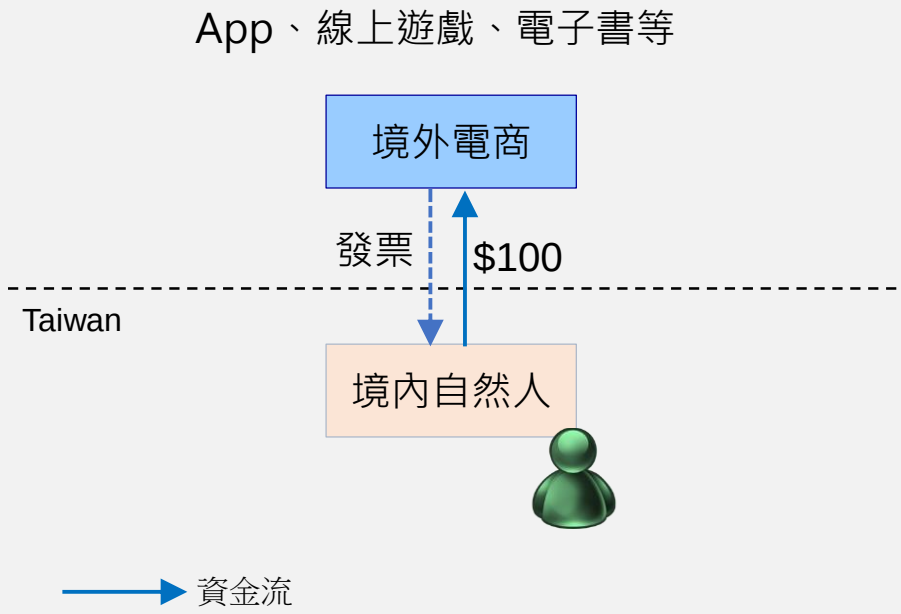


- 境外電商
- 非營業稅課稅範圍

- **國內開發商**

- 可適用零稅率
- (營業稅法施行細則第11條之一)

(3)電商自行銷售



- 境外電商
- 自買受人收取之全部價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。

跨境電子勞務交易課徵營業稅規範

【財政部1060424台財稅字第10600549520號令】

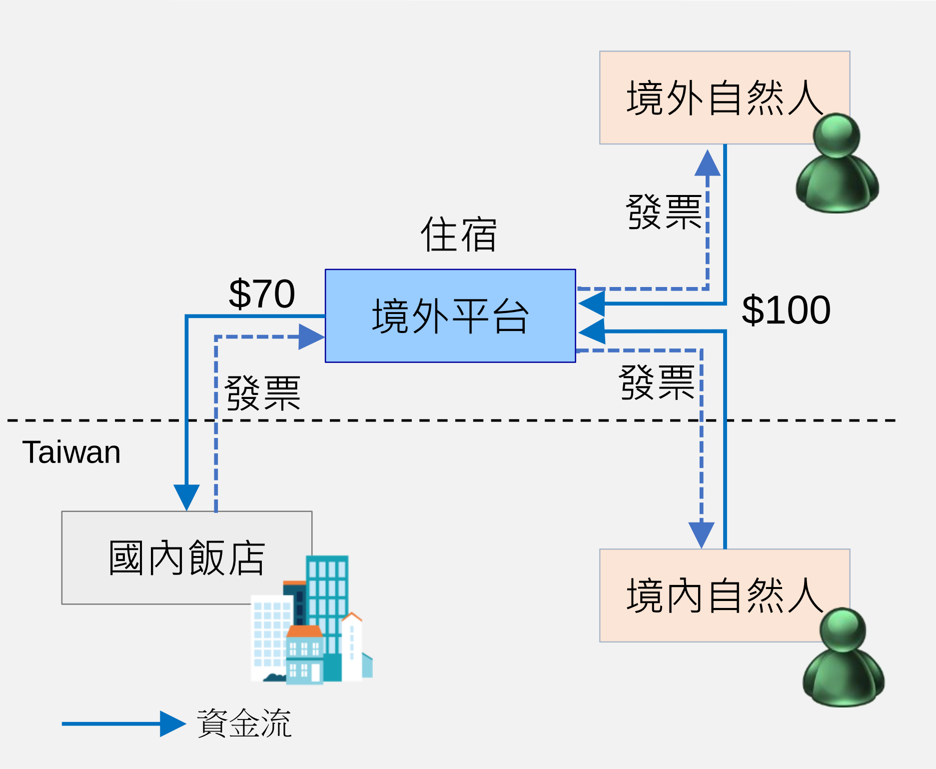
境內自然人：

購買之勞務**有實體**使用地點

- 買受之個人
- 勞務使用地之認定如下：

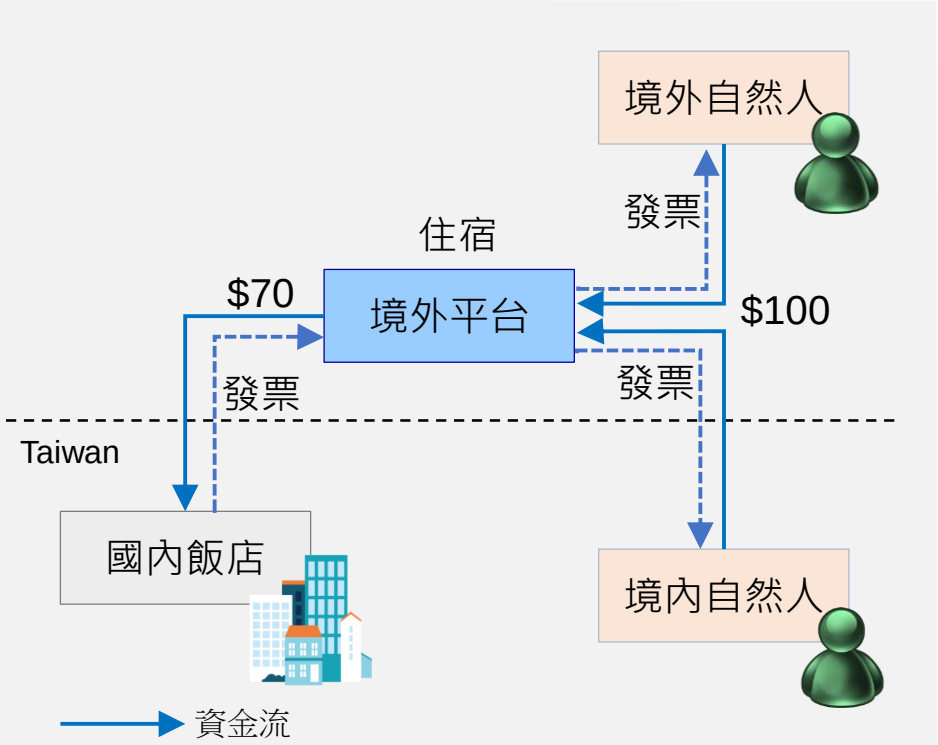
1) 勞務之提供與不動產具有關聯性（如住宿勞務或建築物修繕勞務等），其**不動產所在地在中華民國境內**。
2) 運輸勞務之提供，其使用地在中華民國境內。
3) 各項表演、展覽等活動勞務之提供，其使用地在中華民國境內。
4) 其他勞務使用地在中華民國境內者。

(4)平台交易-有實體



- 境外電商
- 營業稅法第2條之一
  - 外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內**無**固定營業場所，銷售**電子勞務**予**境內自然人**者，為**營業稅之納稅義務人**，不適用前條第3款規定。
- 營業稅法第28條之一
  - 第六條第四款所定營業人之年**銷售額逾一定基準者**，應自行或委託中華民國境內居住之個人或有固定營業場所之事業、機關、團體、組織為其報稅之代理人，向主管稽徵機關申請**稅籍登記**。

(4)平台交易-有實體



- 國內飯店
- 財政部「境外電商課稅專區」/相關法規及函釋
  - 飯店業者透過飯店業者透過XX訂房平台銷售住宿勞務與買受人，XX訂房平台業者向買受人收取住宿價款，並於扣除手續費後撥付與飯店業者，於旨揭平台銷售住宿勞務時無法掌握買受人及交易資料者，**應以實際取得之住宿價款為銷售額**，依規定開立以XX訂房平台業者為抬頭之應稅統一發票報繳營業稅。
  -

Q:外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而銷售電子勞務予境內自然人，且有依營業稅法第三十五條規定應報繳營業稅，並已來台稅籍登記，則是否需要開立統一發票?

➢ **外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而銷售電子勞務予境內自然人，於一定期間得免開統一發票**【財政部1060224台財稅字第10604506690號令】

- 外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而銷售電子勞務予境內自然人，依加值型及非加值型營業稅法第28條之1規定應申請稅籍登記者，**自106年5月1日至107年12月31日**，得依統一發票使用辦法第4條第35款規定**免開統一發票**，由營業人自動報繳稅款。

➢ **加值型及非加值型營業稅法第6條第4款所定營業人於108年12月31日前未依規定開立雲端發票得免處行為罰**【財政部1070716台財稅字第10704607091號令】

加值型及非加值型營業稅法第6條第4款所定營業人自108年1月1日起，應依統一發票使用辦法開立雲端發票，其於108年12月31日前未依規定辦理者，主管稽徵機關應積極輔導，免依加值型及非加值型營業稅法第48條、第52條及稅捐稽徵法第44條規定處罰。

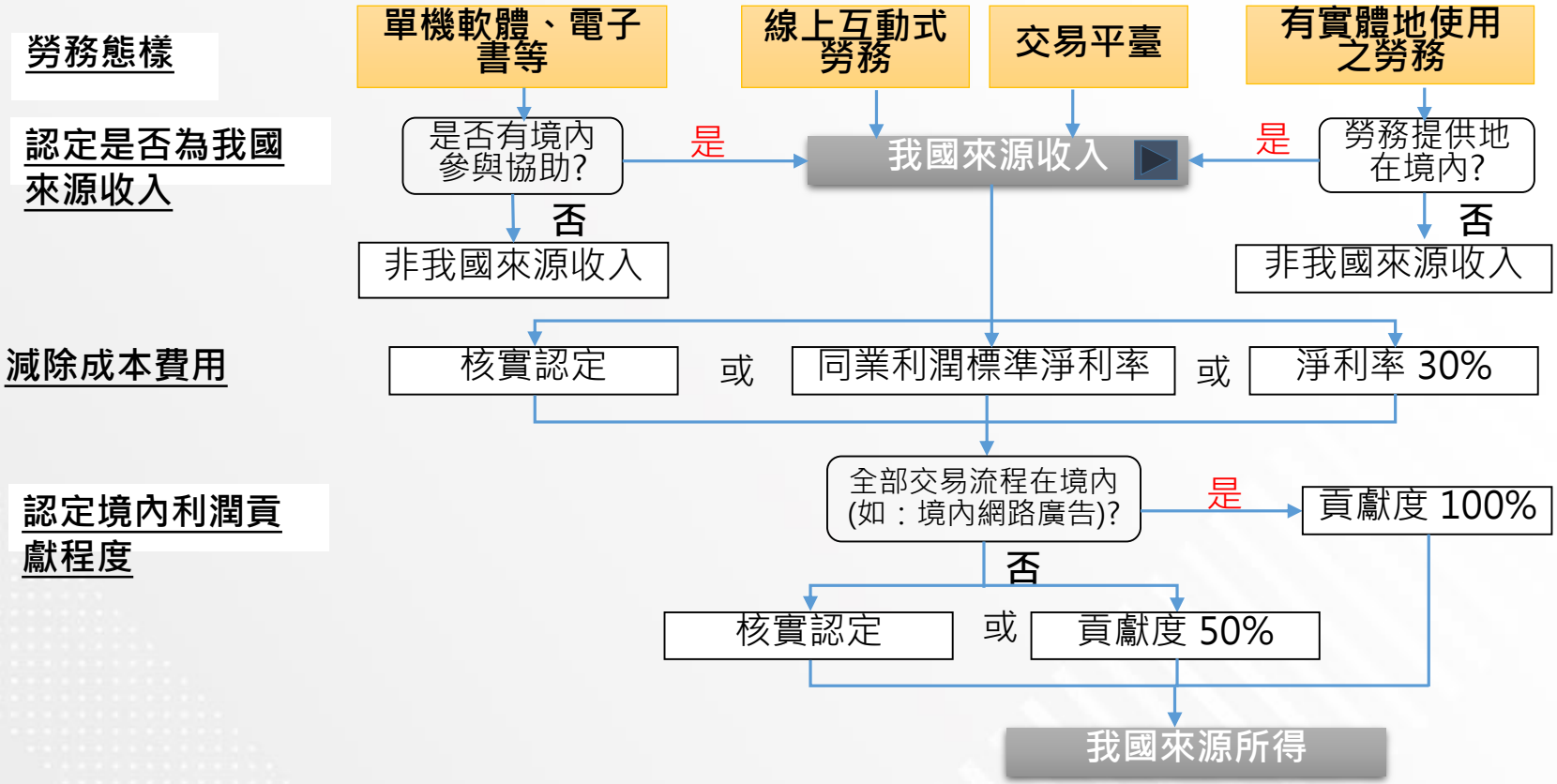
所得稅法相關法規修正介紹

106.1.1適用

台財稅字第10604704390號

3

境外電商是否課徵營利事業所得稅判斷流程



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。　(Q1:營業稅此類型電子勞務需要課徵嗎?)

  （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。

Q2: 跨境電商應自行結算申報營所稅之我國來源收入即為其營業稅申報之銷售額?

計算我國應課稅所得額

課稅所得 = (我國來源收入 − 成本費用)) x 境內利潤貢獻程度

➡ 核實課稅

如經稽徵機關核定適用之淨利率及貢獻度者，計算公式可簡化為:

課稅所得 = 我國來源收入 x 淨利率 x 境內利潤貢獻程度

➡ 推計所得課稅

減除成本費用

課稅所得 = 我國來源收入 X 淨利率 X 境內利潤貢獻程度

	條件	計算所得額方式
1	可提示帳簿、文據供核	核實減除成本費用
2	無法提示帳簿文據，但可提示合約、主要營運項目	同業利潤標準淨利率計算所得額
3	不符上述1及2規定者	淨利率30%計算所得額

註1：適用比率需經稽徵機關事前核定
註2：平臺業者淨利率為30%

82

認定境內利潤貢獻程度

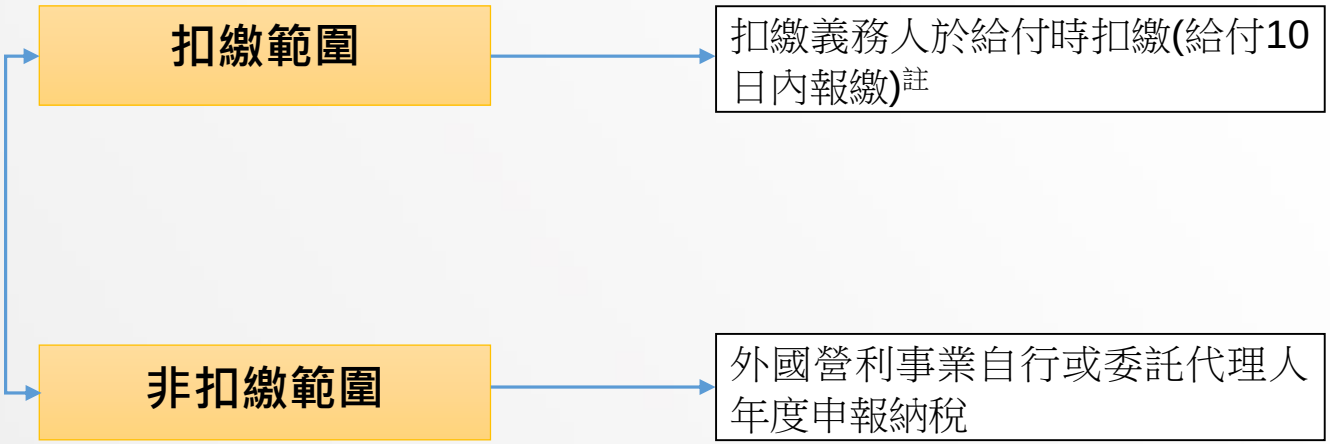
課稅所得 = 我國來源收入 X 淨利率 X 境內利潤貢獻程度

	條件	貢獻度
1	可提示劃分境內外交易貢獻程度之文件	核實認定
2	全部交易流程或勞務提供地與使用地均在境內	100%
3	不符上述1及2規定者	50%

註：適用比率需經稽徵機關**事前核定**

83

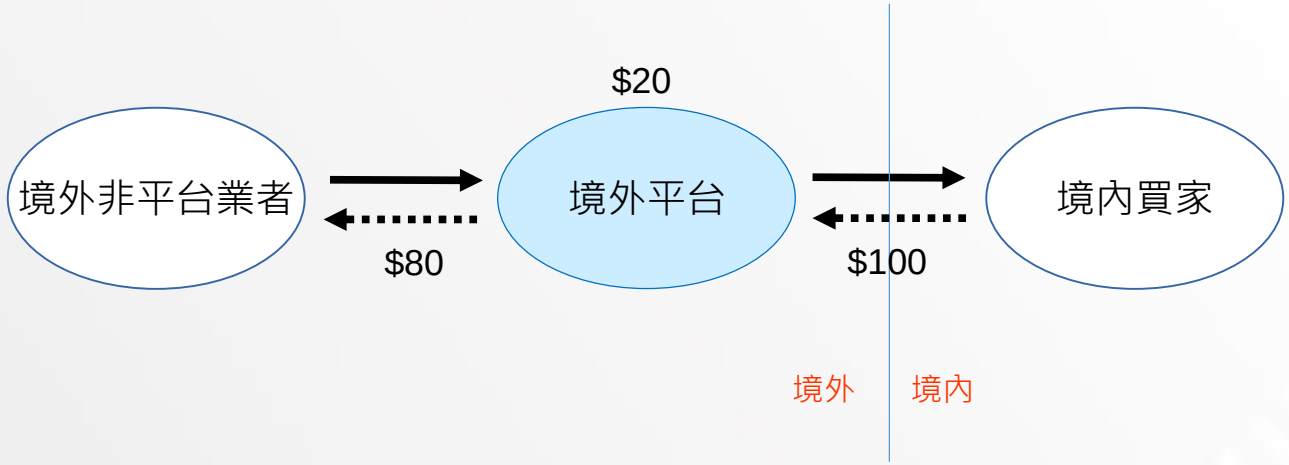
課徵方式



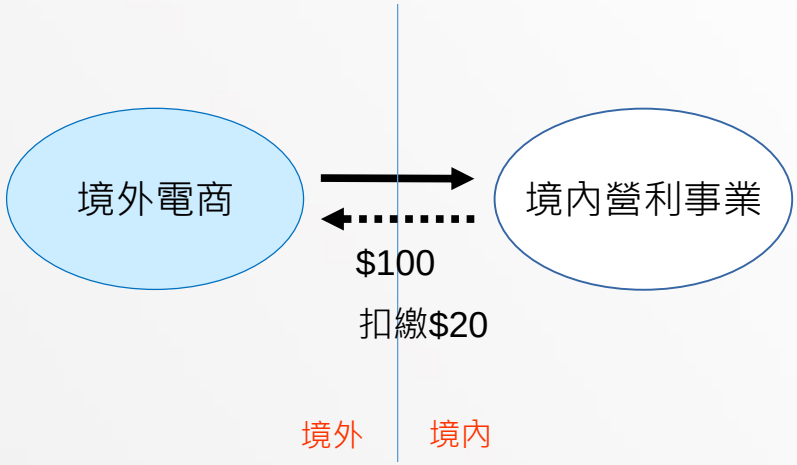
註：得依經稽徵機關核定適用之淨利率及貢獻度扣繳稅款

交易平台可扣除轉付其他電子勞務業者之價款，以淨額計算收入

需提示完稅證明(例如就源扣繳證明)



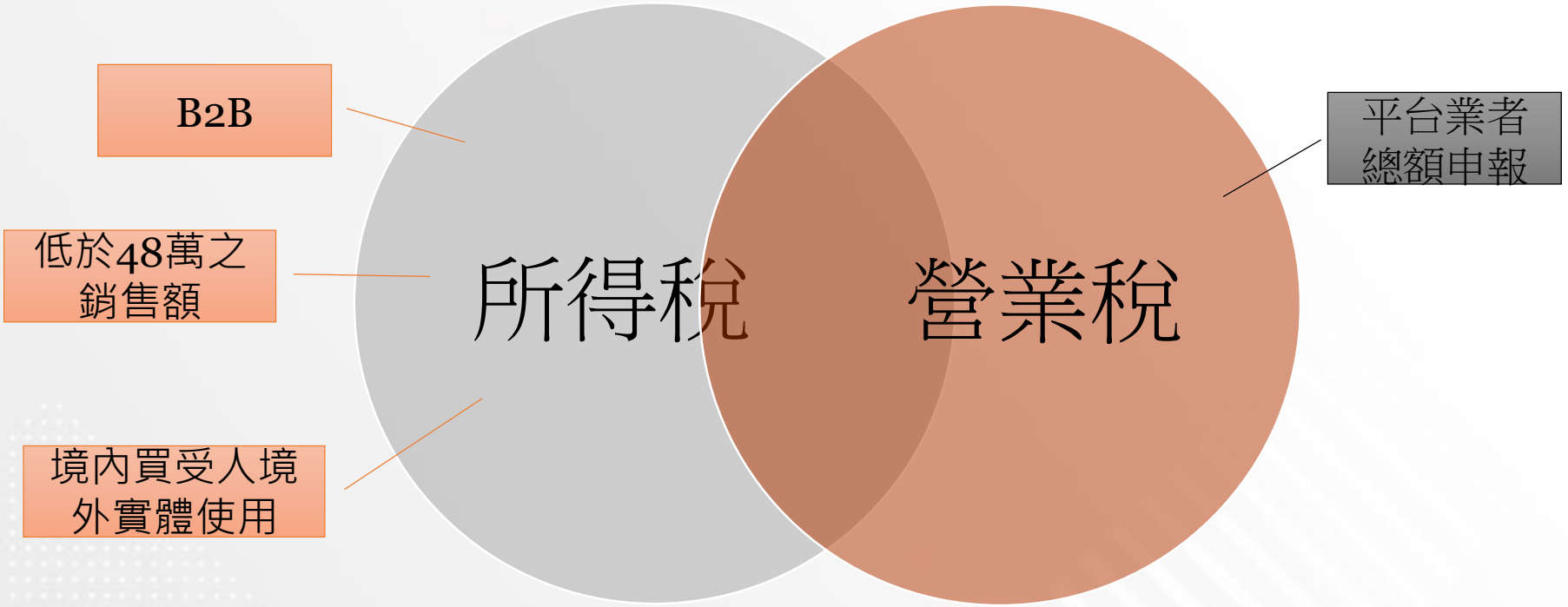
銷售給國內營業人之電子勞務20%扣繳率可降低



註：如果境外電商實拿$100，所得額為$125，扣繳$25

新聞資訊:付給 Facebook 的廣告費採用 6% 扣繳稅率

跨境電商所得稅 &營業稅適用範圍不同



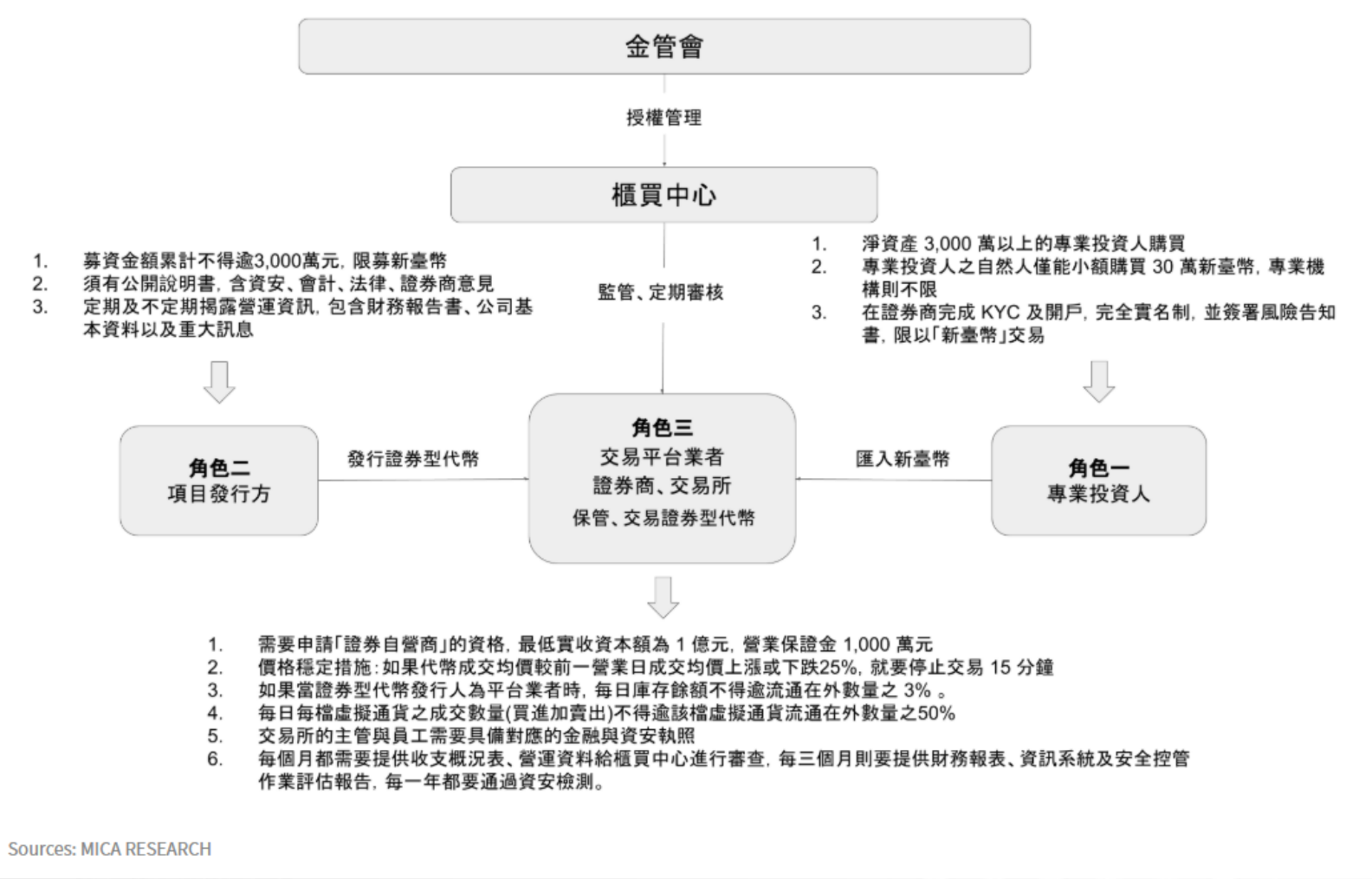
台灣對於虛擬貨幣課稅規定

4

台灣對於虛擬貨幣的課稅簡要說明

- 鑒於具證券性質之虛擬通貨（Security Token，「證券型代幣」）具有投資性及流動性，金管會於2019年7月3日頒佈金管證發字第1080321164號令，將證券型代幣核定為**證券交易法所稱之有價證券**。金管會於2019年6月27日發布新聞稿說明我國對於證券型代幣發行（Security Token Offering，下稱「STO」）相關規範的研議重點。
- 財政部表示，虛擬通貨分為三大類，目前只有證券型代幣（STO）確定主管機關為金管會，其餘兩種類型尚未定案，前端管理尚未明朗前，將先處理後端買賣的**支付型課稅**問題，具體而言，如比特幣、以太幣及功能型代幣**營業稅免稅，但將課徵所得稅**。
- 多數歐美國家將虛擬通貨視為**「交易媒介」而非「金融商品」**。而虛擬通貨課稅對象，概略可分成三種角色，分別是礦工、買賣人與平台商。
- 可將比特幣想像成美元，一般民眾為虛擬貨幣買賣人時，買賣美元的匯兌交易所得，將視為財產交易所得課徵所得稅。國稅局不會以營業稅規定辦理，目前營業稅的規定是：每月銷售貨物8萬元或勞務4萬元以上，將要求民眾登記稅籍，但**如果是媒介而非貨物、勞務，就不適用**。
- 平台商部分，目前財政部已針對虛擬通貨平台商，課徵營業稅、所得稅。平台商是提供交易網站、平台，撮合比特幣或其他虛擬通貨買賣行為，只要**買賣雙方有一方在境內，就屬於境內銷售勞務（交易手續費），全數的手續費與服務費，都要課徵5%營業稅**。平台商的所得稅課徵，也是同樣的道理，當**買賣人有一方在台灣、其平台服務費就屬於我國來源收入，依法減除各項成本費用、損失後應課徵營利事業所得稅20%。**
- 礦工以採礦方式取得比特幣者，將比照買賣人處理，也就是說，只要虛擬通貨被認定為交易媒介，免課營業稅也不用登記稅籍，但**要申報賣出虛擬通貨的所得，並且要課徵相關的稅負**。

STO交易市場生態系



Sources: MICA RESEARCH

交易虛擬通貨之稅務議題

歸類	屬性	營業稅	所得稅
證券型	視為證券交易法之有價證券 (例：STO)	依法應課徵證券交易稅之證券，免課徵營業稅	1. 如屬所得稅法第4條之1得免課稅之證券，可停徵證券交易所得稅。 2. 若為境內營利事業，則證券交易所得應計入基本所得額項目(個人將於2021/1/1計入)
	非屬證券交易法之有價證券	如非屬課徵證券交易稅之證券而可視為出資額股份性質之投資，轉讓時類似轉讓未發行股票公司出資額之規定，非屬營業稅課稅範圍	1. 被視為投資或其他資產，須依法課徵所得稅。 2. 個人股東應申報財產交易所得，如有損失，則可以扣抵當年度財產交易所得，不足扣除時，得於以後3年度的財產交易所得扣除；法人股東則應列入營利事業所得申報。
數位商品	數位商品或電子勞務	1. 在我國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，達起徵點時應課營業稅 2. 若向我國境內無固定營業場所之事業購買虛擬通貨，須由買受人報繳營業稅，依營業稅法第36條規定辦理 3. 如為營業人以虛擬通貨交換貨物或勞務，應以換出或換入貨物或勞務之時價從高者認定為銷售額，開立統一發票課徵營業稅(營業稅法施行細則第18條)	1. 交易者為營利事業-在我國境內應合併申報課徵營所稅；如虛擬通貨被歸類為電子勞務時境外事業應由扣繳義務人於給付時扣繳 2. 交易者為自然人，且非經常買賣虛擬通貨-屬財產交易所得，或一時貿易所得 3. 以虛擬通貨作為商品或服務之對價，如有交換利益，應予課稅
支付工具	交易媒介(例：比特幣)	若向我國境內無固定營業場所之事業購買被認定為交易媒介之虛擬通貨，不在營業稅課徵範圍	1. 虛擬通貨之交換，與不同間之貨幣兌換類同，若有利得，應課徵所得稅 2. 收取虛擬通貨提供貨物或勞務，屬經營工商行為，應課徵所得稅

交易平台之手續費稅務議題

類型	營業稅	所得稅
我國業者	按手續費淨額計徵	依所得稅法第24條計算所得，課徵所得稅。
外國業者	1. 向自然人收取之交易價款（包含手續費），年逾48萬元應辦理稅籍登記報繳營業稅 2. 向營業事業收取價金，由買受人依營業稅法第36條規定辦理	向買賣雙方所收取之報酬為我國來源收入，應課徵營利事業所得稅。可申請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

虛擬通貨發行人之稅務議題

類型	營業稅	所得稅
證券型 (例：STO)	如核屬證券型虛擬通貨，該募資行為所取得之資金，可能帳列股東權益，發行時似無稅務議題	同左
支付型 (例：比特幣)	募得之資金可能被視為銷售貨物或勞務課稅	募得之資金可能需列為當年度之收入課稅

附錄

營業稅法施行細則修訂

修正條文	修正摘要
§4-1	配合本法第二條之一規定，定明電子勞務之定義，以資明確。
§11-1	定明我國境內營業人經由依本法第二十八條之一規定應申請稅籍登記之營業人銷售電子勞務予境外自然人申報適用零稅率應檢附之證明文件。
§28-1	配合本法第三十六條修正，刪除購買國外勞務免稅門檻之規定。
§32-2	定明外幣計價之銷售額匯率換算規定。
§38-3	定明依本法第二十八條之一規定應申請稅籍登記之營業人申報退抵稅款應檢附之證明文件。

營業稅法施行細則修訂條文內容

修正文字	說　　明
第4條之一 本法第二條之一所稱**電子勞務**，指符合下列情形之一者： **一、經由網際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際網路使用之勞務。** **三、其他經由網際網路或電子方式提供使用之勞務。**	■ 本條新增。 ■ 定明電子勞務定義，俾增進跨境銷售電子勞務營業人之租稅依從。 ■ 第一款所稱行動裝置，參照金融監督管理委員會訂定之電子支付機構資訊系統標準及安全控管作業基準辦法及財政部暨所屬機關(構)行動安全管理要點規定，指具有運算及通訊功能、攜帶方便且可隨時隨地存取各種訊息之設備，包含但不限於智慧型手機或平板電腦。
第11條之一 營業人經由依本法第二十八條之一規定應申請稅籍登記之營業人銷售電子勞務予境外自然人，依本法第七條第二款規定適用**零稅率**者，應檢附已依本法第二十八條之一規定辦理稅籍登記之營業人所提供**在國外使用**之證明文件及第十一條第二款規定之文件。	■ 本條新增。 ■ 鑑於依本法第二十八條之一規定應申請稅籍登記之營業人，依規定報繳營業稅，應可提供境內營業人經由其銷售予買受人之交易資料，爰定明境內營業人經由上開營業人銷售電子勞務申請適用零稅率應檢附之證明文件，俾利徵納雙方依循。

營業稅法施行細則修訂條文內容

修正文字	說　　明
第28條之一 ~~本法第三十六條第三項所稱每筆給付額，指買受人同一筆勞務交易應給付報酬總額。~~	■ 本條刪除。 ■ 配合本法第三十六條修正刪除原第三項購買國外勞務限額免稅規定，爰予刪除。
第32條之二(第1項) 本法第六條第四款規定之營業人，銷售電子勞務之銷售額以外幣計價者，其依本法第三十五條規定申報銷售額、應納或溢付營業稅額時，應依臺灣銀行下列日期牌告外幣收盤之即期買入匯率折算為新臺幣金額： 一、申報所屬期間之末日。 二、有合併、轉讓、解散或廢止營業者，以事實發生日前一申報所屬期間之末日。	■ 本條新增。 ■ 第一項定明外幣計價之銷售額應換算為新臺幣及其匯率換算之規定，俾利跨境銷售電子勞務之營業人申報並簡化稽徵作業。

營業稅法施行細則修訂條文內容

修正文字	說　　明
第32條之二(第2-4項) 本法第六條第四款規定之營業人，以匯款方式繳納營業稅者，應自行負擔匯費及相關處理手續費用，並以按前項規定計算之本期應納稅額匯入指定公庫。 第一項臺灣銀行牌告之幣別無即期買入匯率者，採現金買入之匯率計算。 第一項各款期間之末日為星期日、國定假日或其他休息日者，以該日之次日為期間之末日；第一項各款期間之末日為星期六者，以其次星期一為期間末日。	■ 第二項定明跨境銷售電子勞務之營業人應繳納營業稅款為國庫實收金額，其匯款衍生之匯費及手續費等相關費用，應由營業人自行負擔。 ■ 第三項定明臺灣銀行如無牌告第一項規定之匯率時，採行之匯率規定。 ■ 第四項參酌行政程序法第四十八條第四項規定，定明遇各假日時，外幣計價之銷售額，適用匯率換算之規定。
第38條之三 本法第二十八條之一規定應申請稅籍登記之營業人，依本法第三十五條規定申報銷售額、應納或溢付營業稅額時，應檢附之退抵稅款及其他有關文件，以取得與其專供銷售電子勞務予境內自然人使用且符合第三十八條第一項規定之憑證為限。	■ 本條新增。 ■ 定明跨境銷售電子勞務之營業人申報**扣抵進項稅額**及其申報時應檢附之證明文件。

稅籍登記規則修訂條文內容

修正文字	說　　明
第三章　在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人之營業人稅籍登記 **第12條** 依本法第二十八條之一規定辦理稅籍登記營業人之主管稽徵機關如下： 一、自行申請稅籍登記者，為中央政府所在地主管稽徵機關。 二、委託報稅之代理人申請稅籍登記者，為代理人所在地主管稽徵機關。	■ 本條新增。 ■ 配合本法第二十八條之一規定，外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人之營業人，應自行或委託報稅之代理人申請稅籍登記，爰定明其辦理稅籍登記之主管稽徵機關，俾利徵納雙方依循。

稅籍登記規則修訂條文內容

修正文字	說　　明
第13條 營業人應至財政部稅籍登記平台申請稅籍登記，其登記事項如下： 一、營業人名稱。 二、負責人姓名。 三、經營資訊：網域名稱及網路位址、開始提供服務日期、註冊國家、註冊名稱、註冊號碼。 四、聯絡資訊：聯絡電話、通訊地址、電子郵件信箱。 五、報稅之代理人資訊： (一)中華民國境內居住之個人：姓名、身分證統一編號、通訊地址、聯絡電話、電子郵件信箱、代理期間、代理範圍。 (二)中華民國境內有固定營業場所之事業、機關、團體、組織：名稱、地址、營利事業統一編號或扣繳單位統一編號、負責人姓名、聯絡電話、電子郵件信箱、代理期間、代理範圍。 六、銀行帳戶資訊。 營業人委託報稅之代理人申請稅籍登記者，應報經代理人所在地主管稽徵機關核准。 第一項申請案件，主管稽徵機關審核通過後，應以書面通知營業人；經營業人同意，各項公文書得以電子方式通知。 營業人委託報稅之代理人申請稅籍登記者，前項書面通知應向代理人為之。但主管稽徵機關認為必要時，得通知營業人。	■ 本條新增。 ■ 為便利外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人之營業人辦理稅籍登記，參考歐盟及韓國等國家作法，採線上登記，爰於第一項定明營業人應至平台申請稅籍登記及應登記事項；第二項定明委託報稅之代理人申請稅籍登記者，應報經代理人所在地主管稽徵機關核准。 ■ 參照行政程序法第六十八條第二項規定，於第三項定明各項登記有關公文書之通知規定。 ■ 依行政程序法第七十一條規定，於第四項定明委託報稅之代理人申請稅籍登記，有關公文書之通知應向代理人為之。

稅籍登記規則修訂條文內容

修正文字	說　　明
第14條 營業人申請稅籍登記時，應檢送下列文件： 一、外國事業、機關、團體、組織經該國政府目的事業主管機關核准登記或許可成立之資格證明文件。 二、委託報稅之代理人者，應檢附委託書。 前項第一款文件，應由當地政府機關、法院、我國駐當地使領館、辦事處或由該國駐我國使領館、辦事處辦理驗證或公(認)證或依我國公證法所為之公(認)證。 第一項所列各式文件如係外文應附其中文譯本。	■ 本條新增。 ■ 定明外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人之營業人申請稅籍登記，應檢送之文件。
第15條 營業人稅籍登記事項有變更者，應自事實發生之日起十五日內，至財政部稅籍登記平台申請變更登記。	■ 本條新增。 ■ 依本法第三十條規定，定明外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人之營業人變更登記相關規定。

稅籍登記規則修訂條文內容

修正文字	說　　明
第16條 營業人應於暫停營業前至財政部稅籍登記平台申報核備停業，復業時亦同。 前項申報核備停業或展延停業期間，每次最長不得超過一年。	■ 本條新增。 ■ 依本法第三十一條規定，定明外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人之營業人申報核備停（復）業規定。
第17條 營業人有下列情形之一者，應自事實發生之日起十五日內，至財政部稅籍登記平台申請註銷登記： 一、於註冊國家解散或廢止。 二、註銷網域名稱及網路位址。 三、已依本法第二十八條規定辦妥稅籍登記。	■ 本條新增。 ■ 依本法第三十條規定，定明外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人之營業人辦理註銷登記相關規定。
第18條 營業人有前條第一款或第二款所定情事，逾六個月未申請註銷登記，經主管稽徵機關通知仍未辦理者，主管稽徵機關得依職權，廢止其稅籍登記。	■ 本條新增。 ■ 為避免營業人怠於向主管稽徵機關辦理註銷登記，並利稽徵機關稅籍管理，爰定明廢止登記相關規定。

關稅法修訂
2,000元以下免稅 (2018/1/1生效)

法令	條文	修正內容
關稅法	第49條	下列各款進口貨物，免稅： … 十五、進口之郵包物品數量零星在限額以下者。 … 前項貨物以外之進口貨物，其同批完稅價格合併計算在財政部公告之限額以下者，免稅。但進口次數頻繁或經財政部公告之特定貨物，不適用之。
郵包物品進出口通關辦法	第7條	…。但完稅價格在新臺幣二千元以內者，免徵關稅、貨物稅及營業稅。
郵包物品進出口通關辦法	第12條	寄交同一收件人之郵包物品，次數頻繁者，不適用本辦法關於免稅之規定。 前項所稱次數頻繁，指同一收件人於半年度內進口郵包物品適用第七條第一項之免稅規定放行逾六次者。所稱半年度，指每年一月至六月及七月至十二月。

訂定外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人應申請稅籍登記之年銷售額基準，自106年5月1日生效

- 【財政部1060322台財稅字第10604539420號令】
- 外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人應申請稅籍登記之年銷售額基準如下：外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人，**年銷售額逾新臺幣四十八萬元者**，應依加值型及非加值型營業稅法第二十八條之一第一項規定向主管稽徵機關申請稅籍登記。
- 參照：
- 為促使境外電商業者來臺辦理稅籍登記及報繳營業稅，以掌握其銷售電子勞務予我國境內個人之資料及稅源.....。
- 財政部進一步說明，前開銷售額之**計算係採曆年制**，且**以銷售予境內自然人之金額累計**，倘業者**前1年度或當年度銷售之電子勞務累積達此登記門檻**時，即應自行或委託我國境內居住之個人或有固定營業場所之事業、機關、團體、組織為報稅代理人，向主管稽徵機關辦理稅籍登記。因此，自106年5月1日起，境外電商業者銷售予境內自然人之電子勞務累積達上開登記門檻者，請依規定至財政部稅務入口網（www.etax.nat.gov.tw）「境外電商課稅專區」申請稅籍登記。