

April 20, 2018

www.alliancetaipei.com

Re-define “onshore contribution rate” for foreign entities who import and store goods, further manufacture, sell and then deliver to customers onshore and offshore

In order to simplify the Taiwan source income calculation for a foreign entity who sets up a fixed place of business, such as a distribution center, or engage a business agent to conduct following 4 types of operations in Taiwan, the Ministry of Finance has re-defined the “onshore contribution rate” for companies to follow:

Type of operation

1. Foreign entities import and store goods that were self-made offshore, conclude sales when goods are still in Taiwan, and then deliver the same to customers onshore and offshore.
2. Foreign entities import and store goods that were self-made offshore, further manufacture, conclude sales when goods are still in Taiwan, and then deliver the same to customers onshore and offshore.
3. Foreign entities import and store goods that were purchased offshore, conclude sales when goods are still in Taiwan provided that sales activities are conducted offshore, and then deliver the same to customers onshore and offshore.
4. Foreign entities import and store goods that were purchased offshore, further manufacture, conclude sales when goods are still in Taiwan provided that sales activities are conducted offshore, and then deliver the same to customers onshore and offshore.

Onshore contribution rate

1. Type 1 and 3 without manufacturing activities in Taiwan: 3%
2. Type 2 and 4 with manufacturing activities in Taiwan: $3\% + (\text{onshore manufacturing costs and expenses} \div \text{onshore and offshore costs and expenses})$, with a cap of 100% in total

重新訂定外國營利事業在我國境內從事輸入、儲存、製造加工、銷售後運送予境內外客戶之“境內利潤貢獻程度”

為簡化及合理規範外國營利事業在我國境內從事其在境外自行產製或採購貨物之輸入、儲存、製造加工、銷售後運送予境內外客戶之中華民國來源所得計算規定，財政部爰彙整外國營利事業在臺營業活動類型，就其在我國境內設立固定營業場所(例如物流中心)或委託營業代理人從事下列4類型營業活動，重新訂定“我國境內利潤貢獻程度”計算公式，讓營利事業得選擇簡化方式算出中華民國來源所得：

營業活動類型

1. 輸入、儲存其在境外自行產製之貨物(含製成品、半製品、原物料，以下同)，並於貨物在我國境內時完成銷售，嗣運送與境內外客戶。
2. 輸入、儲存其在境外自行產製之貨物，且在我國境內從事製造加工(含採購製造加工用境內外原物料或半製品)，並於貨物在我國境內時完成銷售，嗣運送與境內外客戶。
3. 輸入、儲存其在境外採購之貨物，並於貨物在我國境內時在我國境外執行銷售活動且完成銷售，嗣運送與境內外客戶。
4. 輸入、儲存其在境外採購之貨物，且在我國境內從事製造加工(含採購製造加工用境內外原物料或半製品)，並於貨物在我國境內時在我國境外執行銷售活動且完成銷售，嗣運送與境內外客戶。

我國境內利潤貢獻程度

1. 從事類型1或類型3營業活動，在我國境內未從事製造加工者：3%
2. 從事類型2或類型4營業活動，在我國境內從事製造加工者：3% + (我國境內製造加工相關成本費用 ÷ 我國境內及境外相關成本費用)，合計以100%為限。

參考資料

財政部1070417台財稅字第10600664060號令

核釋外國營利事業在我國境內從事貨物輸入、儲存、加工、銷售及運送等交易流程之所得課稅規定

一、總機構在中華民國（下稱我國）境外之營利事業（下稱外國營利事業）在我國境內設立固定營業場所（例如物流中心）從事下列營業活動所產生之所得，核屬所得稅法第8條第9款在我國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘，應由該固定營業場所依同法第21條及第41條規定設置帳簿，依規定給與、取具及保存相關憑證，並依「所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則」第10點及第15點規定，提示相關帳簿、文據或其委託會計師查核簽證報告與明確劃分境內及境外交易流程對總利潤相對貢獻程度之證明文件（如移轉訂價證明文件、工作計畫紀錄或報告），就其取得我國來源收入核實減除相關成本費用後之所得額，依劃分屬其在我國境內交易流程對總利潤之貢獻程度（下稱我國境內利潤貢獻程度），計算我國應課稅之所得額，及依同法第71條第1項規定申報繳納營利事業所得稅：

- （一）輸入、儲存其在境外自行產製之貨物（含製成品、半製品、原物料，以下同），並於貨物在我國境內時完成銷售，嗣運送與境內外客戶。
- （二）輸入、儲存其在境外自行產製之貨物，且在我國境內從事製造加工（含採購製造加工用境內外原物料或半製品），並於貨物在我國境內時完成銷售，嗣運送與境內外客戶。
- （三）輸入、儲存其在境外採購之貨物，並於貨物在我國境內時在我國境外執行銷售活動且完成銷售，嗣運送與境內外客戶。

- (四) 輸入、儲存其在境外採購之貨物，且在我國境內從事製造加工（含採購製造加工用境內外原物料或半製品），並於貨物在我國境內時在我國境外執行銷售活動且完成銷售，嗣運送與境內外客戶。
- 二、前點外國營利事業無法依規定提示帳簿文據及相關資料者，依所得稅法第83條規定，稽徵機關得依查得資料核定該外國營利事業之我國應課稅所得額，或依該外國營利事業適用稅務行業標準代號之同業利潤標準核定其在境內、外整段交易流程之總利潤，再依其在我國境內利潤貢獻程度，計算我國應課稅所得額。該外國營利事業在我國境內交易流程對總利潤貢獻程度計算困難者，得依下列規定計算其在我國境內利潤貢獻程度：
- (一) 屬前點第1款或第3款規定情形者，其在我國境內利潤貢獻程度為3%。
- (二) 屬前點第2款或第4款規定情形者：
1. 其在我國境內利潤貢獻程度 = $3\% + (\text{我國境內製造加工相關成本費用} / \text{我國境內及境外相關成本費用})$ 。但合計以100%為限。
 2. 前目計算式分子所稱「我國境內製造加工相關成本費用」，包括在我國境內執行採購功能之成本費用（例如採購製造加工用境內外原物料或半製品之相關人員薪資及其他管銷費用，但不包括所採購原物料或半製品成本）、執行製造加工功能之成本費用（例如委託我國境內營利事業製造加工之費用）；其屬前點第2款規定且在我國境內有執行銷售功能者，應包括銷售相關成本費用（例如銷售貨物相關人員薪資及其他管銷費用）。
 3. 第1目計算式分母所稱「我國境內相關成本費用」，包括其在我國境內輸入、儲存、製造加工之成本費用、製造加工用境內原物料或半製品成本及完成銷售後運送與境內外客戶之成本費用；「我國境外相關成本費用」，包括輸入其境外自行產製貨物或境外採購貨物及境內製造加工用境外原物料或半製品之進口報單完稅價格。
- (三) 稽徵機關查得其在我國境內實際利潤貢獻程度高於前二款規定之我國境內利潤貢獻程度者，按查得資料核定。
- 三、外國營利事業在我國境內無固定營業場所，委託我國營利事業（包含自由貿易港區事業、保稅倉庫業者等）代其從事第1點規定之營業活動，該我國營利事業核屬外國營利事業之營業代理人，應就其代理業務範圍內計算該外國營利事業之我國來源所得，依所得稅法第73條第2項規定申報繳納營利事業所得稅；該外國營利事業之我國來源所得計算方式，準用前二點規定辦理。
- 四、總機構在我國境內之營利事業如有藉在外國設立營利事業，以法律形式安排適用前三點規定，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。
- 五、廢止本部87年1月23日台財稅第871924181號函、92年4月11日台財稅字第0920451600號令、92年5月6日台財稅字第0920451591號令、104年7月17日台財稅字第10404572310號令、105年5月6日台財稅字第10404052130號令及修正本部87年4月1日台財稅第871936481號函，刪除說明二。

107-4-16 財政部新聞稿：重新訂定外國營利事業在我國境內從事境外自行產製或採購貨物之輸入、儲存、製造加工、銷售後運送予境內外客戶之中華民國來源所得計算規定

財政部近日將發布解釋令，簡化及合理規範外國營利事業在我國境內從事其在境外自行產製或採購貨物之輸入、儲存、製造加工、銷售後運送予境內外客戶之中華民國來源所得（下稱我國來源所得）計算規定，以減輕其納稅遵從成本、合理化稅負及增加稅負確定性，提升外國貨主利用我國港埠或機場設施、物流或加工服務之意願，營造有利臺灣成為亞太運籌物流中心之租稅環境。

財政部表示，依所得稅法第3條第3項規定，外國營利事業取得我國來源所得，應依同法規定課徵營利事業所得稅。鑑於外國營利事業在我國境外從事主要營業活動，在我國境內僅從事輸入、儲存、簡易加工等附屬營業活動所產生之我國來源所得微小，若責由其在我國境內之固定營業場所或營業代理人依所得稅法第21條及第41條規定設置帳簿及保存憑證核實計算所得，並依同法第71條第1項規定申報繳納營利事業所得稅，納稅遵從成本過高，為營造友善外商經營之租稅環境，同時兼顧租稅公平合理，財政部自87年起陸續核釋外國營利事業得依適用稅務行業標準代號之同業利潤標準核定其在境內、外整段交易流程之總利潤，再依其在我國境內交易流程對總利潤貢獻程度（下稱我國境內利潤貢獻程度），計算我國應課稅所得，其中外國營利事業屬電子零組件或電池製造業，以其本身在我國境外產製之貨物，在境內從事輸入、儲存、運送予境內外客戶等交易流程，如有我國來源所得，對其總利潤之貢獻程度核定為12%。

近年來，隨著政府推動自由貿易港區及我國產業結構變化，外國營利事業在我國境內從事之附屬營業活動益趨多樣化，其所得計算規定，宜配合國際趨勢及產業發展需要與時俱進，財政部爰彙整外國營利事業在臺營業活動類型，就其在我國境內設立固定營業場所(例如物流中心)從事下列類型營業活動對其總利潤貢獻相對較小之情形，重新訂定我國境內利潤貢獻程度計算公式：

一、適用之營業活動類型：

類型1：輸入、儲存其在境外自行產製之貨物(含製成品、半製品、原物料，以下同)，並於貨物在我國境內時完成銷售，嗣運送與境內外客戶。

類型2：輸入、儲存其在境外自行產製之貨物，且在我國境內從事製造加工(含採購製造加工用境內外原物料或半製品)，並於貨物在我國境內時完成銷售，嗣運送與境內外客戶。

類型3：輸入、儲存其在境外採購之貨物，並於貨物在我國境內時在我國境外執行銷售活動且完成銷售，嗣運送與境內外客戶。

類型4：輸入、儲存其在境外採購之貨物，且在我國境內從事製造加工(含採購製造加工用境內外原物料或半製品)，並於貨物在我國境內時在我國境外執行銷售活動且完成銷售，嗣運送與境內外客戶。

二、簡易計算公式（詳附件流程圖及例示）：

(一)從事類型1或類型3營業活動，在我國境內未從事製造加工者，我國境內利潤貢獻程度為3%。

(二)從事類型2或類型4營業活動，在我國境內從事製造加工者：

1. 我國境內利潤貢獻程度 = $3\% + (\text{我國境內製造加工相關成本費用} \div \text{我國境內及境外相關成本費用})$ ，合計以100%為限。
2. 上開計算式分子「我國境內製造加工相關成本費用」包括：
 - (1) 我國境內執行採購功能之成本費用：例如採購製造加工用境內外原物料或半製品相關人員薪資及其他管銷費用，但不包括所採購原物料或半製品成本。
 - (2) 執行製造加工功能之成本費用：如委託我國境內營利事業製造加工之費用。

- (3) 類型2如在我國境內執行銷售功能，應包括銷售相關成本費用，例如銷售貨物相關人員薪資及其他管銷費用。
3. 上開計算式分母之「我國境內相關成本費用」包括在我國境內：
- (1) 輸入、儲存、製造加工之成本費用。
 - (2) 製造加工用境內原物料或半製品成本。
 - (3) 完成銷售後運送與境內外客戶之成本費用。
4. 上開計算式分母之「我國境外相關成本費用」，包括輸入境外自行產製貨物或境外採購貨物及境內製造加工用境外原物料或半製品之進口報單完稅價格。

財政部補充說明，外國營利事業在我國境內無固定營業場所，委託我國營利事業(包含自由貿易港區事業、保稅倉庫業者等)代其從事上開4種類型營業活動者，該我國營利事業核屬外國營利事業之營業代理人，應就其代理業務範圍內計算該外國營利事業之我國來源所得，依所得稅法第73條第2項規定申報繳納營利事業所得稅；該外國營利事業得準用上開簡易方式計算我國來源所得。至外國營利事業在我國境內從事上述4種類型以外之營業活動，例如在我國境內從事輸入、儲存其在境外採購之貨物且在我國境內執行銷售功能者，不適用上述簡易計算方式，應依「所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則」第10點及第15點規定，提示明確劃分境內及境外交易流程對總利潤相對貢獻程度之證明文件（例如移轉訂價證明文件），核實計算我國境內利潤貢獻程度。

財政部指出，本次重新訂定外國營利事業適用之我國境內利潤貢獻程度簡易計算公式，係因應國內物流轉運增值服務發展，簡化及合理規範外國營利事業在我國境內設立物流或發貨中心從事貨物轉運，或在境內從事製造加工之我國來源所得計算規定，預期效益如下：

- 一、彙整歸納外國營利事業從事之營業活動類型，且適用地區不限於自由貿易港區或保稅區，減輕其舉證負擔及提升其稅負確定性，可提高其在我國設立發貨中心及利用我國物流及加工製造服務之意願，促進我國物流業者及製造業者之發展。
- 二、將外國營利事業在我國境內從事貨物輸入、儲存及運送等交易流程之境內利潤貢獻程度由以往函（令）釋規定之12%核實修正為3%，合理減輕其所得稅負，可提升我國物流轉運增值服務之競爭力。
- 三、合理規範製造加工之「我國境內利潤貢獻程度」計算公式，現行本部104年7月17日台財稅字第10404572310號令之分子刪除「購買境內原物料成本」，不致因採購境內原物料而提高我國境內利潤貢獻程度，可鼓勵外商採購我國營利事業生產之原物料用於加工製造。

外國營利事業在我國境內從事貨物輸入、儲存、製造加工、銷售後運送予境內外客戶之我國來源所得課稅計算例示

案例 1：外國A公司從事綜合商品批發業，在我國境內設立物流中心，輸入、儲存其在境外採購之貨物，A公司於貨物在我國境內儲存時於境外以1,000萬元銷售予境外B公司。倘A公司無法提示帳簿文據供查核，應如何課徵所得稅？

步驟1：認定A公司是否有我國來源收入

A公司在我國境內設立物流中心從事輸入、儲存其在境外採購之貨物，倘A公司於貨物在我國境內時完成銷售，其銷售收入1,000萬元為我國來源收入。

步驟2：可否適用簡易計算公式

倘A公司在境外執行銷售活動，其境內營業活動對總利潤貢獻程度微小，可適用簡易計算公式。

步驟3：計算我國應課稅所得額

A公司無法提示帳簿文據，得依該公司適用稅務行業標準代號之同業利潤標準淨利率9%，核定其在境內、外整段交易流程之總利潤為90萬元(1,000萬元X9%)，並按境內利潤貢獻程度3%，計算我國應課稅所得額為2.7萬元(90萬元X3%)。

步驟4：計算我國所得稅

由A公司在我國境內之物流中心計算及申報繳納營利事業所得稅5,400元(2.7萬元X 20%)。

案例2：外國C公司為其他電子零組件製造業，委託我國乙公司輸入、儲存、加工其在境外自行產製之半成品(進口報單完稅價格700萬元)，儲存費用20萬元、加工費80萬元、C公司自行向國內其他廠商採購加工用材料200萬元，C公司於貨物在我國境內時以1,200萬元銷售予境內丙公司。倘C公司無法提示帳簿文據供查核，應如何課徵所得稅？

步驟1：認定C公司是否有我國來源收入

C公司委託我國乙公司從事輸入、儲存、加工其在境外自行產製之貨物，C公司於貨物在我國境內時銷售予境內丙公司，其銷售收入1,200萬元為我國來源收入。

步驟2：可否適用簡易計算公式

C公司委託我國乙公司從事輸入、儲存、加工其在境外自行產製之貨物，無論是否在境內執行銷售活動，均可適用簡易計算公式。

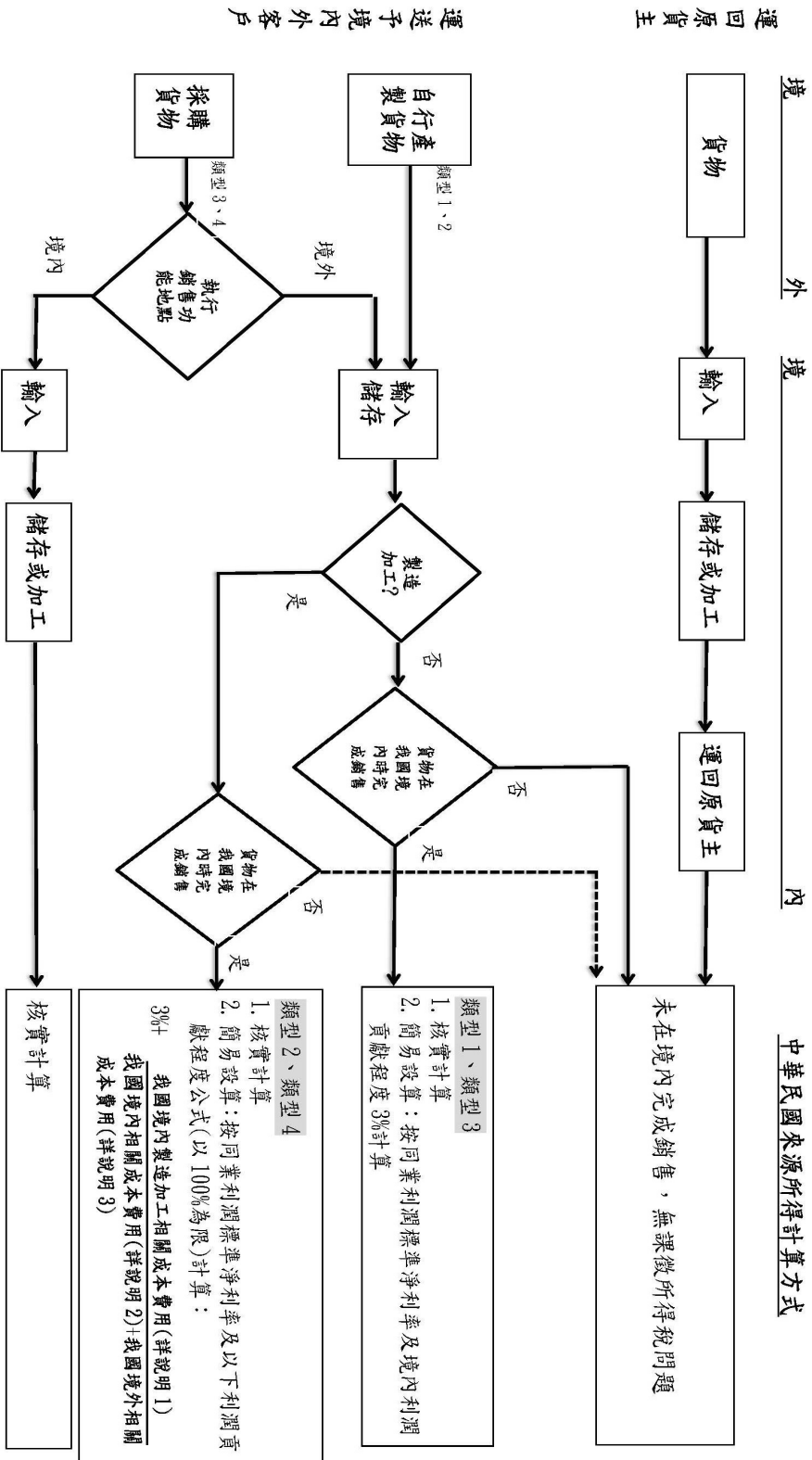
步驟3：計算我國應課稅所得額

- (1) C公司無法提示帳簿文據，得依該公司適用稅務行業標準代號之同業利潤標準淨利率10%，核定其在境內、外整段交易流程之總利潤為120萬元(1,200萬元X10%)
- (2) 境內利潤貢獻程度(假設境外執行銷售活動)=3% + 【(20萬元+80萬元)/(100萬元+200萬元+700萬元)】=3%+10%=13%
- (3) 我國應課稅所得額為15.6萬元(120萬元X13%)。

步驟4：課徵我國所得稅

由C公司之營業代理人乙公司申報繳納營利事業所得稅3.12萬元(15.6萬元X20%)。

外國營利事業在我國境內設立固定營業場所或委託國內營利事業從事貨物輸入、儲存或加工之來源所得計算流程圖



貢獻程度計算公式說明：

- 「我國境內製造加工相關成本費用」包括：
 - 在我國境內執行採購功能之成本費用(例如採購製造加工用境內外原物料或半製品相關人員薪資及其他管銷費用，但不包括所採購原物料或半製品成本)。
 - 執行製造加工功能之成本費用(例如委託我國境內營利事業製造加工之費用)。
 - 在我國境內如有執行銷售功能，應包括銷售相關成本費用(例如銷售貨物相關人員薪資及其他管銷費用)。
- 「我國境內相關成本費用」包括在我國境內輸入、儲存、製造加工之成本費用、製造加工用境內外原物料或半製品之進口報單完稅價格。
- 「我國境外相關成本費用」包括輸入境外自行生產貨物或境外採購貨物及境內製造加工用境外原物料或半製品之進口報單完稅價格。