



臉書廣告費收入課稅問題之探討

——評析最高行政法院109年度上字第972號判決



作者文獻

陳清秀・東吳大學法學院專任教授

摘要

本件臉書廣告涉及跨國提供勞務，其經濟活動需要消費者參與始得完成，達到廣告目的，故可認為在國內從事廣告營業活動。但因其從事跨國經濟活動，具有「混合來源所得」性質，故應按其境內外經濟貢獻比例拆分來源所得。

又其廣告服務產生超額利潤，主要係在由於境內消費者參與所產生，本於實質課稅原則，其經濟貢獻亦應納入計算。本件判決僅以臉書廣告勞務所得，可認為境內營業之營業所得，而全部認定為「境內來源所得」，應納入我國課稅範圍。其中忽略「混合來源所得」之問題。

🔍 關鍵詞：國際稅法、臉書廣告、營業所得、境內來源所得、混合來源所得

目次

- 壹、案例事實
- 貳、法律爭點
- 參、判決理由
- 肆、評析

壹、案例事實

某甲係乙科技股份有限公司負責人，為所得稅法第89條規定之扣繳義務人。乙公司於2013年1月3日至2018年7月17日給付在中華民國境內無固定營業場所之外國營利事業臉書愛爾蘭有限公司 (FACEBOOK IRELAND LIMITED)

DOI: 10.53106/172717629001

本檔案僅供試閱，完整內容請見本刊或月旦知識庫。

（下稱「境外臉書公司」）電子勞務報酬（下稱「系爭廣告費用」），已於給付時按扣繳率20%扣繳稅款，並已繳納在案。嗣上訴人依稅捐稽徵法第50條準用第28條第1項規定，於2018年7月25日以被上訴人稽徵機關將電子勞務之一部或全部均視為我國來源所得，有違租稅法律主義等由，向被上訴人申請退還扣繳稅款。經被上訴人原處分，否准其退稅之申請。上訴人不服，提起訴願遭駁回，循序提起請求作成退稅處分之課稅予義務訴訟，經臺北高等行政法院108年度訴字第1532號判決駁回，遂提起本件上訴。

貳、法律爭點

本案涉及法律上爭點如下：

一、營業人在國內投放臉書廣告，支付廣告費給境外公司，是屬於何種所得種類？

二、臉書廣告費是否屬於中華民國境內來源所得？應否課徵營利事業所得稅？

三、扣繳義務人有無扣繳義務？

四、如無扣繳義務，可否申請退稅？

五、如可申請退稅，應以何人名義申請退稅？扣繳義務人可否請求退稅？

參、判決理由

一、第一審判決要旨

臺北高等行政法院108年度訴字第1532號判決：「最高行政法院99年度5月第2次庭長法官聯席會議決議稱：『所得稅法第8條於第1款至第10款例示基於各種典型經濟行為所獲中華民國來源所得之態樣，另輔以第11款『在中華民國境內取得之其他收益』作為概括規定。對概括規定之解釋適用，必以不合於例示之各種典型經濟行為獲致之所得，始受概括規定之規範。是在中華民國境內取得之提供勞務之報酬而非屬所得稅法第8條第3款、第8款或第9款規定者，不得依同法條第11款『在中華民國境內取得之其他收益』之規定，而認屬中華民國來源所得。所得稅法第8條第3款乃針對提供勞務之報酬所為之一般規定，而同條第9款所稱『工商、農林、漁牧、礦冶等業』之經營，其內容包含有勞務之提供者，則屬就提供勞務之主體與方式有所限制之規定。是營利事業經營其營業事項而包含勞務之提供者，應屬所得稅法第8條第9款規定『經營』之範圍。營利事業經營工商、農林、漁牧、礦冶等業而包含提供勞務之所得，自應適用所得稅法第8條第9款規定，認

本檔案僅供試閱，完整內容請見本刊或月旦知識庫。

定其是否為中華民國來源所得。所得稅法第8條第9款規定之所得類型，係以是否在中華民國境內經營作為是否屬中華民國來源所得之判斷基準。總機構在中華民國境外且在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人之營利事業，雖在中華民國境外就其營業事項而包含勞務之提供，但該勞務既在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成，故其因此自中華民國境內之營利事業所獲致之所得，應係在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘，而屬中華民國來源所得。」

查原告自承本件係境內買受人自2013年開始，以「廣告主」之身分，向境外臉書公司「投放廣告」，本件境內買受人並依廣告被刊登之頻率，向境外臉書公司支付廣告刊登費用，亦即境外臉書公司係因「銷售廣告勞務供本件境內買受人使用，而自本件境內買受人獲取勞務報酬」，應可認定（參原處分卷第67頁），且可認定境外臉書公司廣告業務係在中華民國境內有所使用。蓋原告既稱本件境內買受人向境外臉書公司「投放廣告」，則必須境內買受人先「自行備妥」擬刊登之產品目錄、廣告文案、圖像、照片、影片……等圖文或影像檔案以供投放，始能具體傳達廣告內容資訊予他人，而得以終局完成「投

放並刊登」廣告內容。亦境外臉書公司廣告業務之經營，尚必須著由境內買受人之經理人或員工等具體實施廣告內容之設計、製成、投放……等等不可或缺之境內行為，境外臉書公司廣告業務之經營始能竟其功。則所得人境外臉書公司必須藉由境內買受人自行實施廣告圖文設計、製作、投放等等境內活動，並藉由我國境內電信業者管線基礎設備服務之各種參與配合，方得以終局完成境外臉書公司「投放並刊登廣告內容」之行為，再據以向境內買受人收取報酬，而完成「整體廣告經營」行為，境外臉書公司因而獲取廣告經營之報酬，應屬中華民國來源所得。

再就境外臉書公司廣告業務亦由境內買受人使用而言，查境內買受人使用境外臉書公司之廣告業務，無非係經由企業形象之提升、客群之開發、商品之推廣等等自我或產品行銷活動之具體實施，以達到在地經營規模之維持或擴充等經濟目的。觀之本件境內買受人自2013年至2018年期間，給付予境外臉書公司之廣告費用，明顯呈現長期遞增之趨勢，其給付予境外臉書公司之現金款項屢屢遞增，應係境內買受人因藉助境外臉書公司之廣告，具體實施企業及產品之行銷活動，致使公司之營業規模得以維持並擴充，並使自身之營運資金亦

本檔案僅供試閱，完整內容請見本刊或月旦知識庫。