

# 營業稅零稅率簡介

中區國稅局 豐原分局 銷售稅課

陳媚雀

105.10.26

# 營業稅法 第7條

## ○ 下列貨物或勞務之營業稅稅率為零：

1. 外銷貨物。
2. 與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務。
3. 依法設立之免稅商店銷售與過境或出境旅客之貨物。
4. 銷售與保稅區營業人供營運之貨物或勞務。
5. 國際間之運輸。但外國運輸事業在我國境內經營者，以各該國之相等待遇或免徵類似稅捐者為限。
6. 國際運輸用之船舶、航空器及遠洋漁船。
7. 銷售與國際運輸用之船舶、航空器及遠洋漁船所使用之貨物或修繕勞務。
8. 保稅區營業人銷售與課稅區營業人未輸往課稅區而直接出口之貨物。
9. 保稅區營業人銷售與課稅區營業人存入自由港區事業或海關管理之保稅倉庫、物流中心以供外銷之貨物。

# 營業稅法 第7條 第1款

## ◆ 外銷貨物：

指銷售貨物之交付，其起運地在中華民國境內，目的地在中華民國境外。

### ➤ 申報適用零稅率之證明文件：

1. 經海關出口：免附證明文件。
2. 非經海關出口：應附證明文件。委由郵政機構或依快遞貨物通關辦法規定經海關核准登記之快遞業者出口者，其離岸價格在新臺幣50,000元以下，為郵政機構或快遞業者掣發之執據影本；其離岸價格超過新臺幣50,000元，仍應報經海關出口，免檢附證明文件。

# 出口貨物 零稅率證明文件

貨物名稱	通關處所	通關文件		申報欄位	證明文件
一般貨物	機場港口	出口報單		經海關出口	免附
快遞貨物	快遞專區	台幣5萬以上	出口報單	經海關出口	免附
		台幣5萬以下	簡易申報單	非經海關出口	執據
國際郵包	郵局	台幣5萬以上	出口報單	經海關出口	免附
		台幣5萬以下	簡易申報單	非經海關出口	執據

# 申報經海關出口免附證明文件

報單別	適用0%規定	統計方式	備註
G3、G5 B9、D5、F5	1	01、02、03、05、 1A、81	1.得免開立統一發票 2. 9L代表保稅、物流、自由港區自國外進儲之外貨轉售出口
D5、F5	1	9L	
B8	1	81	
F4、D5、B9	4	97、1A、9U	應開立 統一發票
B1、D1、B2	4	97	
G3、G5	7	9F	

- D5、F5：「其他申報事項欄位」前8位為「FFF加上自由港區事業之海關監管編號為實際銷售人代碼、銷售人國內廠商統一編號」排除列入總額交查。

## 營業稅法 第7條 第2款

### ○ 外銷勞務：

指與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務。

### ○ 申報適用零稅率之證明文件：

- ◆ 外匯銀行掣發之外匯證明文件，或原始外匯收入款憑證影本。
- ◆ 以收款日為營業稅申報時點，並以當日往來銀行買進外匯匯率換算銷售額申報。得免開發票。

# 外銷免開發票其銷售額認定

- 第7條第1款外銷貨物及第2款外銷勞務，得免用或免開統一發票。（統 §4-33）

- 外銷貨物：

應按報關日海關公布之匯率換算銷售額；未經報關委託郵局或快遞業運送外銷者，以其核發執據日期及金額為準，其金額為外幣者，以當日往來銀行買進外匯匯率換算銷售額。

- 外銷勞務：

以收款日為準，並以當日往來銀行買進外匯匯率換算銷售額。

## 營業稅法 第7條 第4款

- 銷售與保稅區營業人供營運之貨物或勞務。

- 申報適用零稅率之證明文件：

報經海關視同出口之貨物，免檢附證明文件，其餘為各該保稅區營業人簽署之統一發票扣抵聯。

- 營運之貨物或勞務：

指供經核准在保稅區內從事保稅貨物之貿易、倉儲、物流、貨櫃（物）之集散、轉口、轉運、承攬運送、報關服務、組裝、重整、包裝、修理、裝配、加工、製造、檢驗、測試、展覽、技術服務及其他經核准經營業務所使用，或供外銷使用之貨物或勞務。

- 銷售之貨物或勞務非在保稅區內從事保稅貨物用途使用或供外銷使用者，應開立 5% 發票予買受人。

# 進出口報單彙整

進口報單類別		出口報單類別	
G1	外貨進口	G3	外貨復出口
G2	本地補稅案件	G5	國貨出口
G7	國貨復進口	D1	課稅區售與或退回保稅倉
D2	保稅貨出保稅倉進口	D5	保稅倉貨物出口
D7	保稅倉相互轉儲等	B1	課稅區售與保稅廠
D8	外貨進保稅倉	B2	保稅廠相互交易或售與保稅倉
B6	保稅區輸入貨物 (原料)	B8	保稅廠進口貨物 (原料) 復出口
		B9	保稅廠產品出口

# 自由貿易港區 進出口報單彙整

進口報單類別		出口報單類別	
<b>F1</b>	外貨進儲自由港區	<b>F4</b>	自由港區與其他自由港區、課稅區對自由港區移運
<b>F2</b>	由自由港區貨物進口		
<b>F3</b>	自由港區區內事業間之交易	<b>F5</b>	自由港區貨物出口

僅從事轉口、貨物未拆裝者  
用T3轉運申請書通報

# 出口報單統計方式

出口報單	統計方式	意義	營業稅處理
G5 國貨出口	01	附輸出許可證	按出口報單貨價申報0%銷售額
	02	免附輸出許可證	按出口報單貨價申報0%銷售額
	04	無償之禮物、貨樣及廣告品	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 貨樣及廣告品免開</li> <li>• 禮物開 5% 發票</li> </ul>
	05	出口委外加工不復運進口	按出口報單貨價申報0%銷售額
	06	國外提供原料委託加工出口 - 限只收取加工費	依實際提供勞務，於取得外匯證明文件當期，申報0%銷售額
	95	運往國外加工貨物 - 需再復運進口	原料出口時暫免申報銷售額

# 出口報單統計方式

出口報單	統計方式	意義	營業稅處理
G3 外貨 復出口	81	已完稅或保稅區、自由港區事業(製造及加工事業) 進口之外貨轉售出口	按出口報單貨價申報 <b>0%</b> 銷售額
	82	已完稅或保稅區、自由港區事業進口之外貨因故復出口不再進口	辦理進貨退出與折讓
	90	三角貿易之外貨復出口	進銷差額申報 <b>0%</b> 外銷佣金
	9M	退回國外修理或掉換之外貨	不處理
	9N	未完成通關進口之外貨因故退運出口	不處理

# 出口報單統計方式

統計方式	意義	營業稅處理
91	修理後復出口之國貨	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 取得對價0%</li> <li>● 免費售後修理或保固，免申報</li> </ul>
94	補運、賠償及掉換出口	依有無收取對價，處理同上
97	課稅區與保稅區之交易；保稅區間交易；保稅區之保稅貨物進儲保稅倉庫或物流中心之交易；課稅區、保稅區貨物輸往自由港區交易	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 與營運有關之貨物交易 0%</li> <li>● 與營運無關 5%</li> </ul>
98	課稅區與保稅區之非交易；保稅區間非交易；保稅區之保稅貨物進儲保稅倉庫物或流中心之非交易；課稅區、保稅區貨物輸往自由港區之非交易	指定交貨者與貨物受領人間無交易關係，免申報

# 統計方式「97」與「98」之區別

<b>97</b>	指保稅區間貨物移運屬「交易」行為，如保甲銷售貨物與保乙，則保甲除了B2報單外，應開立零稅率發票予保乙。
<b>98</b>	指保稅區間貨物移運屬「非交易」行為，如保甲銷售貨物與國外A，指定交貨與保乙，則保甲應在B2報單之其他申報事項敘明與A及保乙關係，另保甲應開立零稅率發票予A，而非保乙。
<b>B2&amp;98</b>  1.報單左下方「其他申報事項」註明： 保甲與A及保乙關係  2.證明文件： 報單、收貨單、水單、INVOICE、發票	<b>F4&amp;98</b>  1.報單「其他申報事項」註明： <u>FFFDBXX</u> 本批貨物由OO物流事業公司自由港區事業代國內廠商甲公司 申報出口 代國外A公司 申報進儲 2.證明文件： 報單、收貨單、水單、INVOICE、發票

## 甲公司銷貨予國外A公司 範例1

- 甲公司採 G5&02 報關
- 屬外銷貨物，營業稅率為0%，得免開發票，營業額填401表第「15」欄（經海關出口免附證明文件）。
- 所得稅申報：  
甲公司申報銷貨收入。

## 甲公司自國外進料加工後銷貨予國外A公司 範例2

- 甲公司自國外進料採 **G1&32**（32外銷品稅款繳現）報關，海關代徵營業稅銷售額填401表第「78」欄（海關代徵營業稅納證扣抵聯）。
- 甲公司加工後實質轉型出口貨物採 **G5&02** 報關；加工後未轉型出口貨物採 **G3&02** 報關
- 屬外銷貨物，營業稅率為0%，得免開發票，營業額填於401表第「15」欄。
- 原進口已繳關稅等得申請退稅。
- 所得稅申報：
  1. 國外進料時申報進貨。
  2. 外銷時申報銷貨收入。
  3. 所申請退稅款列成本減項。

## 國外A公司來料委託甲公司加工後出口 範例3

- 國外來料甲公司進口採 **G1&32** 報關，海關代徵營業稅銷售額填401表第「78」欄。
- 甲公司完工出口：
  - 已實質轉型，採 **G5&06**（06國外提供原料委託加工出口-限只收加工費）報關；扣除來料價後營業額填於401表第「15」欄。
  - 未轉型，採 **G3&06** 報關，為外銷勞務：
    - ◇ 取得外匯收入：適用0%，營業額填於401表第「7」欄（非經海關出口應附證明文件）。
    - ◇ 未取得外匯收入：適用5%，營業額填於401表第「9」欄（應稅二聯發票）。
- 所得稅申報：  
國外來料不入帳，出口時申報加工收入。

## 國外A向課甲訂貨指定交予課乙組裝後出口 範例4

- 甲公司將貨物送交乙公司，應取具乙公司簽收之送貨單或由乙公司出具註明收到貨物之資料及受國外A公司委託裝配之收貨憑證，於貨物實際出口檢具出口證明申報零稅率，營業額填401表第「7」欄。
- 乙公司組裝完成出口，採 **G5&02** 報關；營業額（加工費）填於401表第「15」欄。
- 所得稅申報：
  - ◇ 甲公司--申報銷貨收入。
  - ◇ 乙公司--申報勞務收入。

## 外銷貨物由組合廠商辦理報關出口者 適用零稅率之證明文件

- ◆ 財政部 770917 台財稅第 770537959 號函
- 營業人外銷之貨物，經國外客戶指定將該外銷之貨物交付與國內保稅廠商或其他廠商組合、併裝後，由組合廠商辦理報關出口，可於該項貨物實際出口後開立統一發票，並檢具有關出口證明文件，申報適用零稅率。
- 營業人（甲）外銷貨物，經國外客戶指定將該外銷之貨物交付與國內保稅廠商或其他廠商（乙）組合、併裝後，由乙廠商報關出口，營業人（甲）外銷貨物之銷售額應開立統一發票之時限，為兼顧事實，可依統一發票使用辦法規定辦理，惟應於送貨時，取具經乙廠商簽收之送貨單或由乙廠商出具註明收到貨物品名、規格、數量、金額，係接受國外○○○廠商委託組合裝配字樣之收貨憑證，以備稽徵機關查核。（註：現行外銷貨物得免開立統一發票）

## 保稅區接受國外客戶訂購保稅貨物 依其指示運交課稅區買受人

- ◆ 財政部910606台財稅字第0910453451號令
- 保稅區接受國外客戶訂購保稅貨物依其指示運交課稅區買受人，如取得外匯者可適用零稅率
- 一、保稅區營業人接受國外客戶訂購保稅貨物，並依其指示將該保稅貨物運交指定之國內課稅區買受人，且取得外匯收入者，其營業稅可適用零稅率。
- 二、至保稅區營業人接受國外客戶訂購非保稅貨物或課稅區營業人接受國外客戶訂貨，並依其指示將貨物運交指定之國內課稅區買受人者，仍應依5%稅率課徵營業稅。
- 申報0%證明文件：國外客戶訂購單、課稅區營業人收貨單、貨物進入課稅區報單、外匯收入證明、其他證明文件。

## 直接攜帶貨物出口零稅率規定

- ◆ 財政部 751218 台財稅第 7582823 號函
- 直接攜帶保稅工廠貨物外銷適用零稅率之證明文件
- 海關管理保稅工廠交由職員或客戶攜帶出口外銷貨物取得外匯之銷售額，可憑出口地海關核驗簽章證明出口之「攜帶保稅工廠產品出口（或復運進口）申請書」，依營業稅法施行細則第11條第10款之規定，適用零稅率。

## 代購模具國內使用零稅率規定（一）

- ◆ 財政部751002台財稅第7571723號函
- 購置國內使用之模具所取得之外匯收入不適用零稅率
- 營業人接受國外客戶訂單，約定製造新產品之模具費，由國外客戶負擔，因模具係在國內使用，並未出口，其依約定匯入供購置模具之外匯收入，不適用零稅率之規定，模具製造商製售模具，係屬另一銷售行為，兩者均應分別開立統一發票，依規定徵收率5%課徵營業稅，尚無代收代付之適用。
  
- 財政部820826台財稅第821495466號函
- 免稅區製造外銷品所使用之模具出售，取得之外匯收入適用零稅率
- 加工出口區之區內事業及科學工業園區之園區事業接受國外訂單，並於國內自製或購買產製該訂單貨品所需之模具再銷售與國外客戶，該模具雖未出口，但係經國外客戶同意無償留供製造所訂購產品之用，且不准流往區外使用，則區內廠商銷售模具取得之外匯收入，准憑交易相關證明文件（如模具買賣使用借貸契約書）及取得外匯收入之憑證影本申請適用營業稅零稅率。

## 代購模具國內使用零稅率規定（二）

- 財政部840906台財稅第841646304號函
- 銷售國外客戶模具而在課稅區使用者其外匯收入不適用零稅率
- 本案使用模具生產製造該訂單產品所需原料之原料供應廠商非屬加工出口區、科學工業園區或保稅工廠等免稅區內之營業人，該模具既非在保稅區內使用，則其向國外客戶收取之模具外匯收入不適用零稅率。
- 財政部970131台財稅字第09700008120號函
- 機器設備售與國外客戶留在國內產製所訂產品後報運出口可更正適用零稅率
- 營業人銷售機器設備與國外客戶，並將機器設備暫留置國內供該營業人產製該國外客戶訂購之產品使用，已按應稅銷售額申報，嗣應國外客戶要求返還該機器設備，如經查明該機器設備確已報運出口，其營業稅准按原申報銷售額更正適用零稅率，並得自該機器設備出口之日起5年內申請退還或留抵其應納之營業稅額。

## 三角貿易

- 介紹國內買主由國外進口原料所得外匯佣金，不適用零稅率。
- 在國內提供而在國外使用之資訊服務收入，可適用零稅率。
- 營業人聘請講師至大陸地區授課所取之銷售勞務收入，其營業稅准予適用零稅率。
- 保稅工廠或保稅倉庫銷售勞務與國外客戶，並取得外匯者可適用零稅率。
- 公司收取國外關係企業分攤之管理費，可適用零稅率。

# 三角貿易 適用零稅率判斷標準

1. 交易是否屬營業稅 課稅範圍	在中華民國境內 銷售貨物或勞務、 進口貨物
2. 列帳方式	<ul style="list-style-type: none"><li>● 以佣金收入列帳：按<u>收付差額</u>認列佣金收入，適用0%。</li><li>● 按進銷貨處理：起運地、交付地均在境外，貨款按進銷貨全額匯出及匯入處理，<u>非屬營業稅課稅範圍</u>。</li></ul>
3. 交易型態 屬出口或進口	<ul style="list-style-type: none"><li>● 出口貨物：適用0%</li><li>● 進口貨物：應稅5%</li></ul>

## 三角貿易 - 國內出口

- **交易型態**：國內甲公司接受國外A公司訂單（1000元），轉向乙公司訂貨（900元），並直接以乙名義出口報關，報單採 G5&02。

公司		甲	乙
適用 0%		V	V
營業稅 申報	銷售額	佣金收入，差額100元	出口報單貨價900元
	方式	非經海關出口	經海關出口
0% 證明文件		1. 乙名義之出口報單 2. 甲與A訂單、 <b>INVOICE</b> 、外匯水單 3. 甲與乙之訂單、付款 證明	免附

## 三角貿易 - 國內出口

- **交易型態**：課稅區甲公司接受A公司訂單（1000元），甲轉接訂單給保稅區乙公司生產，並直接以乙名義出口報關，報單採 B9&02。

公司		課甲	保乙
適用 0%		V	V
營業稅 申報	銷售額	佣金收入，收付差額100元	出口報單貨價900元
	方式	非經海關出口	經海關出口
0% 證明文件		<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 乙名義之出口報單</li> <li>2. 甲與A訂單、INVOICE、外匯水單</li> <li>3. 甲與乙之訂單、付款證明</li> </ol>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 免附</li> <li>● 乙開立及交付商業發票予甲，尚無稅捐稽徵法第44條規定處罰問題（9700399900號函釋）</li> </ul>

## 甲公司接受國外A公司訂貨指定交貨予乙

甲公司 依A公司指示交貨予乙公司

- ◆ 課甲：甲依 A公司指示交貨予課乙，因貨物未出口，甲開應稅二聯式發票予 A，401表申報第 9 欄。
- 課乙：取得貨物，依取得原因或付款證明列帳。
- ◆ 保甲：甲接受 A公司訂購 保稅貨物，依指示交貨予課乙，取得外匯，可申報0%。（0910453451號令）
- ◆ 保甲：甲接受 A公司訂購 非保稅貨物，依指示交貨予課乙，甲開 應稅5%二聯式發票予A。

## 三角貿易 - 國內進口

- 交易型態：課乙向課甲訂貨（1000元），甲轉向A公司訂貨（900元）並指定直接交貨予乙。
- 甲：應按其收取轉付差額（100元），視為佣金收入或按其所取得之佣金收入，開立應稅二聯式統一發票（09704550620號令），401表申報第9欄。
- 乙：進口報單（900元），401表申報第78欄。

## 四角貿易 - 2方在國內並由國外發貨

- 交易型態：甲接受 A 訂貨，甲轉向乙訂貨，乙再向 B 訂貨，由 B 直接交貨予 A。
- 甲：按**收付款差額申報外銷勞務**，0% 證明文件：
  1. 取得 A 之外匯證明
  2. 甲開立予乙之訂貨單
  3. 其他 - A 之訂貨單、乙開給甲之商業發票、甲付款證明、交貨給 A 之提貨單影本或送貨單影本。
- 乙：按**收付款差額申報外銷勞務**，0% 證明文件：
  1. 甲之訂貨單、B 開立給乙之商業發票、乙給付 B 款項證明，B 交貨給 A 之提貨單影本或送貨單影本。

## 四角貿易 - 3方在國內並由國內發貨（一）

- 交易型態：甲接受 A 訂貨，甲轉向乙訂貨，乙再向丙訂貨，由丙直接交貨予 A。
- 甲：接收付款差額申報外銷勞務，0% 證明文件：
  1. 外匯證明
  2. 甲開立予乙之訂貨單
  3. 其他 - A 之訂貨單、乙開給甲之商業發票、甲付款證明、交貨給 A 之提貨單影本或送貨單影本。
- 乙：接收付款差額申報外銷勞務，0% 證明文件：
  1. 甲與乙間、乙與丙間之訂貨單
  2. 收付款證明
  3. 丙出口單據影本
- 丙：按出口報單貨價申報，免附證明

#####