

營業稅、營所稅與進出口報單聯結實務

壹、法令介紹

營業稅課稅範圍（營§1）：在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。

銷售貨物（營§3 I）：將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者。

銷售勞務（營§3 II）：提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者。**取得代價：**包括交換行為。

視為銷售貨物（營§3 III）：

- 一、營業人以其產製、進口、購買供銷售之貨物，轉供營業人自用；或以其產製、進口、購買之貨物，無償移轉他人所有者。
- 二、營業人解散或廢止營業時所餘存之貨物，或將貨物抵償債務、分配與股東或出資人者。
- 三、營業人以自己名義代為購買貨物交付與委託人者。
- 四、營業人委託他人代銷貨物者。
- 五、營業人銷售代銷貨物者

在境內銷售貨物或勞務之認定（營§4）：

- 一、銷售貨物之交付須移運者，其起運地在中華民國境內。
 - 二、銷售貨物之交付無須移運者，其所在地在中華民國境內。
- 有左列情形之一者，係在中華民國境內銷售勞務：
- 一、銷售之勞務係在中華民國境內提供或使用者。
 - 二、國際運輸事業自中華民國境內載運客、貨出境者。
 - 三、外國保險業自中華民國境內保險業承保再保險者。

營業稅納稅義務人（營§2.2）：進口貨物之收貨人或持有人。

進口貨物之意義（營§5）：

- 一、貨物自國外進入中華民國境內者。但進入保稅區之保稅貨物，不包括在內。
- 二、保稅貨物自保稅區進入中華民國境內之其他地區者。

進口免稅項目（營§9）：

- 一、第七條第六款（國際運輸用之船舶、航空器及遠洋漁船）、第八條第一項第二十七款之肥料及第三十款之貨物（金條、金塊、金片、金幣及純金之金飾或飾金）。

進口貨物營業稅之計算（營§20）：

進口貨物按關稅完稅價格加計進口稅捐（指關稅）後之數額（營業稅稅基），依第十條規定之稅率計算營業稅額。

前項貨物如係應徵貨物稅、菸酒稅或菸品健康福利捐之貨物，按前項數額加計貨物稅額、菸酒稅額或菸品健康福利捐金額後計算營業稅額。

貨物稅=國外進口應稅貨物之完稅價格，應按關稅完稅價格加計進口稅捐之總額計算之。（貨物稅條例第 18 條…從價課徵）
菸酒稅=（菸酒稅法第 7 及 8 條…從量課徵）

營利事業所得稅課稅範圍（營所§3 II）：

營利事業之總機構在中華民國境內者，應就其中華民國境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅。但其來自中華民國境外之所得，已依所得來源國稅法規定繳納之所得稅，得由納稅義務人提出所得來源國稅務機關發給之同一年度納稅憑證，並取得所在地中華民國使領館或其他經中華民國政府認許機構之簽證後，自其全部營利事業所得結算應納稅額中扣抵。扣抵之數，不得超過因加計其國外所得，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。

●臺灣地區與大陸地區人民關係條例第二十四條（91.4.24.修正）（大陸來源所得之課稅）

臺灣地區人民、法人、團體或其他機構有大陸地區來源所得者，應併同臺灣地區來源所得課徵所得稅。但其在大陸地區已繳納之稅額，得自應納稅額中扣抵。臺灣地區法人、團體或其他機構，依第三十五條規定經主管機關許可，經由其在第三地區投資設立之公司或事業在大陸地區從事投資者，於依所得稅法規定列報第三地區公司或事業之投資收益時，其屬源自轉投資大陸地區公司或事業分配之投資收益部分，視為大陸地區來源所得，依前項規定課徵所得稅。但該部分大陸地區投資收益在大陸地區及第三地區已繳納之所得稅，得自應納稅額中扣抵。

前二項得扣抵數額之合計數，不得超過因加計其大陸地區來源所得，而依臺灣地區適用稅率計算增加之應納稅額（如何計算，施行細則第 21 條第 3 項以後）。

●香港澳門關係條例第二十八條（台灣地區人民、法人等有港澳來源所得者之徵免）

臺灣地區人民有香港或澳門來源所得者，其香港或澳門來源所得，免納所得稅。臺灣地區法人、團體或其他機構有香港或澳門來源所得者，應併同臺灣地區來源所得課徵所得稅。但其在香港或澳門已繳納之稅額，得併同其國外所得依所得來源國稅法已繳納之所得稅額，自其全部應納稅額中扣抵。

前項扣抵之數額，不得超過因加計其香港或澳門所得及其國外所得，而依其適用稅率計算增加之應納稅額（如何計算，施行細則第二十九條）。

■境內外機構合併計算所得稅應包括國外虧損（財政部 640715 台財稅第 35080 號函）

主旨：所得稅法第 3 條第 2 項關於營利事業之總機構在中華民國境內而國外設有分支機構或營業代理人者，就其中華民國境內外全部營利事業所得合併課徵營利事業所得稅之規定，應包括國外分支機構或營業代理人之虧損。

說明：所得稅法第 3 條第 2 項所謂「合併課徵營利事業所得稅」，自應先合併計算國內外機構及營業代理人之所得額，國外分支機構有虧損者，亦應併同國內總機構合併計算，俾能正確反映該事業之全部所得。

營利事業所得稅查核準則（以下簡稱查準）§32 II：

二、資產之交換，應以時價入帳，如有交換利益，應予認列。其時價無法可靠衡量時，按換出資產之帳面金額加支付之現金，或減去收到現金，作為換入資產成本入帳。

查準§15-1：

以產製、進口、購買供銷售之貨物，轉供自用，或以上項貨物無償移轉他人所有，並按時價作為銷售額者，仍按其產製、進口或購買之實際成本為準，轉列資產或費用，免按時價列帳；辦理當期所得稅結算申報時，應將該項開立統一發票之銷售額於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項下予以減除。

二、解散或廢止營業時所餘存之貨物，或於解散、廢止時將貨物抵償債務、分配與股東或出資人按時價作為銷售額者，該項貨物之估價，於辦理清算所得申報時，仍應依所得稅法第六十五條規定，以時價或實際成交价格為準。

三、以自己名義代為購買貨物交付與委託人，按代購貨物之實際價格作為銷售額者，於辦理當期所得稅結算申報時，除代購之佣金收入仍應列報外，該項銷售額應於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項下予以減除。

四、委託他人代銷貨物，於送貨時已先按送貨之數量及約定代銷之價格作為其銷售額者，於年度終了時，其尚未經代銷之貨物價額，應於辦理所得稅結算申報時，將該項銷售額於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項下予以減除。

五、受他人委託代銷貨物，按約定代銷之價格作為其銷售額時，於辦理當期所得稅結算申報時，除代銷之佣金收入仍應列報外，該項銷售額應於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項下予以減除。

查準§26：

營利事業委託其他營利事業買賣貨物，應由雙方書立合約，並將買賣客戶姓名、地址、貨物名稱、種類、數量、成交价格、日期及佣金等詳細記帳及保存有關文據，憑以認定之。未依上開規定辦理者，如其帳載內容及其他有力證據足以證明其確有委託關係存在者，仍應憑其合約及有關帳載據核實認定。

營利事業委託或受託代銷貨物，未依前項規定辦理，且無法證明其確有委託關係存在者，應分別認定為自銷或自購，除其未依規定給與，取得或保存憑證，應依稅捐稽徵法第四十四條規定處罰外，並應分別就委託代銷金額及代銷收入金額適用同業利潤標準之淨利率，核計委託事業及受託代銷事業按自銷自購認定之所得額，但該項核定所得額低於帳載委託代銷收益或代銷佣金收入時，仍以帳載數額為準。

代客買賣貨物開立之統一發票或收據，所載買進或賣出之價格，如經查核不實，顯屬幫助他人逃稅有據者，除應依稅捐稽徵法第四十三條規定辦理外，其本身倘涉有逃漏所得額情事者，並應依所得稅法第一百十條規定處罰。

查準§18-2：

營利事業受託代收轉付款項，於收取轉付之間無差額，其轉付款項取得之憑證買受人載明為委託人者，得以該憑證交付委託人，免另開立統一發票，並免列入銷售額。

前項未取得原始憑證（或影本），或已取得而未依規定保存者，除能證明代收轉付屬實，准予認定外，其所收款項應列為營業收入處理，並依同業利潤標準核計其所得額。

統§8Ⅲ、Ⅳ：營業人受託代收轉付款項，於收取轉付之間無差額，其轉付款項取得之憑證買受人載明為委託人者，得以該憑證交付委託人，免另開立統一發票，並免列入銷售額。

飲食、旅宿業及旅行社等，代他人支付之雜項費用（例如車費、郵政、電信等費），得於統一發票「備註」欄註明其代收代付項目與金額，免予列入統一發票之銷售額及總計金額。

開立時限（營§32I）：應依本法「營業人開立銷售憑證時限表」規定之時限，開立統一發票交付買受人。例如：

買賣業及製造業→

一、以發貨時為限。但發貨前已收之貨款部份，應先行開立。

二、以書面約定銷售之貨物，必須買受人承認買賣契約始生效力者，以買受人承認時為限。

包作業→依其工程合約所載每期應收價款時為限

行紀業→按約定應收佣金、手續費、報酬金時為限。

娛樂業、旅宿業、理髮業、沐浴業→以結算時為限。

運輸業、裝潢業、廣告業、勞務承攬業、倉庫業、租賃業→以收款時為限

印刷業、修理業、加工業→以交件時為限。但交件前已收之價款部份，應先行開立。

交換行為之開立時限及銷售額：換出時（統使§12）；銷售額應以換出或換入貨物或勞務之時價，從高認定（營細§18）。

視為銷售貨物之開立時限

統使§17：

營業人經營代購業務，將代購貨物送交委託人時，除按佣金收入開立統一發票外，應依代購貨物之實際價格開立統一發票，並註明「代購」字樣，交付委託人。

營業人委託代銷貨物，應於送貨時依合約規定銷售價格開立統一發票，並註明「委託代銷」字樣，交付受託代銷之營業人，作為進項憑證。受託代銷之營業人，應於銷售該項貨物時，依合約規定銷售價格開立統一發票並註明「受託代銷」字樣，交付買受人。

前項受託代銷之營業人，應依合約規定結帳期限，按銷售貨物應收手續費或佣金開立統一發票及結帳單，載明銷售貨物品名、數量、單價、總價、日期及開立統一發票號碼，一併交付委託人，其結帳期間不得超過二個月。

視為銷售貨物之銷售額

營細§19：本法第三條第三項規定視為銷售貨物之銷售額，其認定標準如左：

一、第一款及第二款，以時價為準。

二、第三款至第五款，受託代購者，以代購貨物之實際價格為準；委託及受託代銷者，以約定代銷之價格為準。

前項第二款營業人委託或受託代購、代銷貨物，雙方應訂立書面契約，以供查核。

前二項規定，於本法第三條第四項視為銷售勞務準用之。

※※「汽車零件買賣業」係指代理商（或批發商）直接銷售零件與下游之保養廠，並未提供人工修理，若除提供零件外，尚須經人工維修方能完成交易者，係屬「汽車修理業」

查準§15-2：營利事業外銷貨物或勞務，其銷貨收入之歸屬年度，依下列規定辦理：

一、外銷貨物應列為外銷貨物**報關日**所屬會計年度之銷貨收入處理。但以郵政及快遞事業之郵政快捷郵件或陸空聯運包裹寄送貨物外銷者，應列為郵政及快遞事業**掣發執據蓋用戳記日**所屬會計年度之銷貨收入處理。

二、銷售與外銷有關之勞務或在國內提供而在國外使用之勞務，應列為**勞務提供完成日**所屬會計年度之銷貨收入處理。

銷售額（營§16）：為營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用。但本次銷售之營業稅額不在其內。

例外：

適用零稅率的項目（營§7）

營§7-1、外銷貨物。

營§7-2、與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務。

營§7-4、銷售與保稅區營業人**供營運之貨物或勞務**

營§7-8、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。**

營§7-9、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。

施行細則第 11 條：

八、保稅區營業人銷售貨物與課稅區營業人未輸往課稅區而直接出口者，為銷售契約影本、海關核發之課稅區營業人報關出口證明文件。

九、保稅區營業人銷售貨物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、物流中心以供外銷者，為銷售契約影本、海關核發之視同出口（B8B9、D5、F3）或進口（B2、D7、D8）證明文件。

免徵營業稅項目（營§8）

十九、飼料及未經加工之生鮮農、林、漁、牧產物、副產物；農、漁民銷售其收穫、捕獲之農、林、漁、牧產物、副產物。

二十一、稻米、麵粉之銷售及碾米加工。

二十七、**肥料**、農業、畜牧用藥、農耕用之機器設備、農地搬運車及其所用油、

電。

三十、**金條、金塊、金片、金幣及純金之金飾或飾金**。但加工費不在此限。
銷售前項免稅貨物或勞務之營業人，得申請財政部核准放棄適用免稅規定，依第四章第一節規定計算營業稅額。但核准後三年內不得變更。

免用或免開統一發票(統§4)：

27、**娛樂業之門票收入、說書場、遊藝場、撞球場、桌球場、釣魚場及兒童樂園等收入。**

29、營業人取得之賠償收入。

33、**營業人外銷貨物、與外銷有關之勞務或在國內提供而在國外使用之勞務。**

34、**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。**

營利事業所得稅查核準則

第 37 條：原料、物料及商品之購進成本，以實際成本為準。實際成本，包括取得之代價及因取得並為適於營業上使用而支付之一切必要費用。

第 41 條：**外銷品進口原料經核准記帳之稅捐**，應以備忘科目列帳，不列成本，並於核准退稅時，以原科目沖銷之。其因轉為內銷或因逾期出口而補繳上述經核准記帳之稅捐者，如與進口日期屬同一會計年度，應根據海關通知文件列為成本，如補繳年度與進口日期不屬同一年度，除會計基礎經核准採用現金收付制者外，應於內銷或逾期出口之年度先行估計應補稅款列為成本。

暫緩繳稅之規定：

廠商進口原料（如棉花）應納之營業稅，在符合一定條件者，可依據外銷品沖退原料稅辦法第 13 條規定，辦理自行**具結記帳**並依外銷品進口原料營業稅記帳沖銷作業規定**第四、五點**，辦理記帳及沖銷報單填報應注意事項。

第 43 條：

進貨或進料所發生之損失，取有證明，經查屬實者，應予認定，其**不應由營利事業本身負擔**，或受有保險賠償部分，不得列為費用或損失。

前項損失之認定，除國內運輸損失應就有關帳證文件查核外，其屬進口貨料部分，應就左列各項文件查核認定：

一、買賣雙方載有購貨條件之契約（應有損失歸屬之規定）。

二、國內公證機構或經財政部認可之其他機構所出具之證明文件及到貨損失對照表。

三、國外供應商之商業發票、裝箱單及船公司之提單副本或影本。

第 44 條：進貨或進料之價格已包含運輸費用、保險費、佣金或匯費等在內者，不得再列支各該項費用。如進口之貿易條件為 C.I.F，即不再列報運輸費用、保險費。

應納稅額之計算（營§16）

營業人當期**銷項稅額**，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。

營業人因銷貨退回或折讓而退還買受人之營業稅額，應於發生銷貨退回或折讓

之當期銷項稅額中扣減之。營業人因進貨退出或折讓而收回之營業稅額，應於發生進貨退出或折讓之當期進項稅額中扣減之。

統使§20 II：銷貨退回、進貨退出或折讓證明單一式四聯，第一聯及第二聯由銷售貨物或勞務之營業人，作為申報扣減銷項稅額及記帳之憑證，第三聯及第四聯由買受人留存，作為申報扣減進項稅額及記帳之憑證。

營利事業所得稅查核準則§19：

銷貨退回已在帳簿記錄沖轉並依統一發票使用辦法第二十條規定取得憑證或有其他確實證據證明銷貨退回事實者，應予認定。未能取得有關憑證或證據者，銷貨退回不予認定，其按銷貨認定之收入，並依同業利潤標準核計其所得額。外銷貨物之退回，其能提示海關之退貨資料等有關證明文件者，查明後應予核實認定。

營利事業所得稅查核準則§20：

銷貨折讓已於開立統一發票上註明者，准予認定；統一發票開交買受人後始發生之折讓應依統一發票使用辦法第二十條規定辦理；營利事業依經銷契約所取得或支付之獎勵金者，應按進貨或銷貨折讓處理。

外銷貨物或勞務之折讓，其能提示國外廠商出具註明折讓原因、折讓金額及折讓方式（如減收外匯或抵減其他貨款等）之證明文件，經查明屬實者，應予認定。

營利事業所得稅查核準則§24IV：第一項及第二項所稱完工，指實際完工而言，實際完工日期之認定，應以承造工程實際完成交由委建人受領之日期為準，如上揭日期無法查考時，其屬承造建築物工程，應以主管機關核發使用執照日期為準，其屬承造非建築物之工程者，應以委建人驗收日期為準。

營利事業所得稅查核準則§24-2：營利事業出售不動產，其所得歸屬年度之認定，應以所有權移轉登記日期為準，但所有權未移轉登記予買受人以前，已實際交付者，應以實際交付日期為準；兩者皆無從查考時，稽徵機關應依其買賣契約或查得資料認定之。

個人出售預售屋之財產交易所得屬年度認定規定（財政部 1010813 台財稅字第 10100098740 號令）

個人出售預售屋，買受人分別於不同年度支付買賣價款者，其財產交易所得，應以交付尾款之日期所屬年度為所得歸屬年度；尾款交付日期不明時，得以原始出售該預售屋之建設公司記載本次預售屋買賣雙方與該公司辦理預售屋買賣契約之異動日期所屬年度為所得歸屬年度。

貳、進出口報單介紹

一、報單類別 (Type of Declaration)

G：進出一般課稅區報單別

B：進出保稅工廠、加工出口區、科學工業園區或農業科技園區報單別

D：進出保稅倉庫及物流中心報單別

F：進出自由港區報單別

(一) 進口報單

(二) 出口報單

代碼	代碼意義	代碼	代碼意義	備註
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	保稅倉相互轉儲或運往保稅廠	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	保稅廠輸入貨物(原料)	B8	保稅廠進口貨物(原料)復出口	
F1	外貨進儲自由港區	B9	保稅廠產品出口	
F2	自由港區貨物進口	F4	自由港區與他自由港區、課稅區間之交易	
F3	自由港區區內事業間之交易	F5	自由港區貨物出口	

二、常用進、出口報單搭配說明

(一) G131 (外貨進口) →

G381：已完稅進口之外貨轉售出口。

G382：已完稅進口之外貨，因故復出口不再進口；或作為樣品、贈品、廣告品及賠償品。

(二) G132→G506〔國外提供原料委託加工出口(限只收取加工費之外銷案件)〕或 G38B〔國外提供原料委託加工(限只收取加工費)後仍屬外貨之復出口〕

※國外廠商提供原料委託國內廠商加工後出口其溢付稅額之核退時點

國外廠商提供原料、半製品委託國內廠商測試、加工後出口，國內廠商如僅收取測試、加工之勞務收入，致其進口上開貨物由海關代徵之營業稅額大於其按期(月)申報之銷項稅額者，其溢付稅額應以加工貨物出口報關日作為核退時點，營業人可於該加工貨物出口報關當期，檢具進、出口相關證明文件向稽徵機關申請依加值型及非加值型營業稅法第 39 條第 2 項但書規定核實退還。(財政部 910220 台財稅字第 0910451113 號令/財政部 911106 台財稅字第 0910456126 號函)

(三) B656 (保稅工廠、加工出口區區內事業、科學工業園區園區事業、農業科技園區園區事業進口加工外銷品原料) →

B902：製成品出口

B881 進口之外貨轉售出口或轉儲物流中心後再轉售出口 (自由港區事業除外)
—非屬戰略性高科技貨品) …即進口加工外銷品原料除外)

B882 (保稅工廠等事業進口之外貨因故復出口不再進口…即進口加工外銷品原料除外)

G235：內銷補稅(包括盤差補稅)

(四) D898 (進儲保稅倉庫或物流中心之保稅貨物) →

D231 (保稅貨物出保稅倉進口)。

D59L (保稅倉庫、物流中心或自由港區(非製造及加工事業)自國外進儲外貨轉售出口)。

D59S (保稅倉庫、物流中心或自由港區(非製造及加工事業)自國外進儲外貨再退運出口)，申報進貨退出且退運對象必須是原國外賣方，否則應屬外銷貨物。

■有關進口報單 D 8 (外貨進保稅倉)及 D 2 (保稅貨出保稅倉進口)，請問在營所階段如何認列進貨成本？是在 D 8 時認列還是在出倉進口 D 2 時認列？

(五) F19A (自由港區事業自國外進儲供營運之貨物；9B 進儲自用機器、設備；9C 進儲消耗性物料；9D 進儲維修貨物；9E9F) → F231/35 (內銷補稅(包括盤差補稅)) → F581/02 出口

■保稅區營業人進口保稅原料 (B656 或 D756) 及自用機器、設備 (B65Y 或 D75Y) --

海關管理保稅工廠辦法第 28 條：保稅工廠進口原料、自用機器、設備應繕具報單依照一般貨物進口規定辦理通關手續。海關於必要時，得派員在保稅工廠內辦理查驗。前項自用機器、設備，進口前應檢附機器設備名稱、型號、規格、數量（單位）及其他相關文件（例如型錄、用途說明、生產機器配置平面圖、廠區安裝配置圖、生產保稅產品製造程序說明書等），經監管海關准予備查，始得適用相關免稅規定。

■自由港區事業自國外進儲供營運之貨物 (F19A) 及自用機器、設備 (F19B) -

自由貿易港區設置管理條例第 21 條：自由港區事業自國外運入自由港區內供營運之貨物，免徵關稅、貨物稅、營業稅、菸酒稅、菸品健康福利捐、推廣貿易服務費及商港服務費。

自由港區事業自國外運入自由港區內之自用機器、設備，免徵關稅、貨物稅、營業稅、推廣貿易服務費及商港服務費。但於運入後五年內輸往課稅區者，應依進口貨物規定補徵相關稅費。

依前二項規定免徵稅捐者，無須辦理免徵、擔保、記帳及押稅手續。

(六) G502 (國貨出口)；B902 (製成品出口) →

G755 (外銷品退回免稅)

應列統計之復進口貨物 55（國貨退回或自由港區事業輸往國外貨物因故退回進儲自由港區事業不再出口）（營業人外銷貨物復運進口其原退營業稅款毋須追補但應申報，財政部 810530 # 810798531）

G799 免列統計之復進口貨物

（1）國貨或自由港區事業輸往國外貨物退回修理、保養、掉換後再出口。

→G591（修理後復出口之國貨）或 G594（補運、賠償及掉換出口）

（2）貨物於出口後一年內，或於財政部核定之日期前原貨復運進口者，如展覽品、遊藝團體服裝及道具、租賃品、盛裝貨物之容器等。

（七）視同出口：

B198、D198、F498（課稅區與保稅區之非交易）、B298（保稅區間非交易、保稅區之保稅貨物進儲保稅倉庫或物流中心之非交易、保稅區貨物輸往自由貿易港區之非交易）；D598（保稅倉貨物輸往自由貿易港區之非交易）。

F498（自由港區與他自由港區之非交易）、F49Y（自由港區事業免稅貨物運往課稅區或保稅區修理、檢驗、測試後運回）、F49Z（自由港區事業免稅貨物運往課稅區或保稅區委託加工後運回）、F4YZ（自由港區事業委託二家以上區外廠商作多階段製程加工，其中間製程未自課稅區或保稅區復運回自由港區之加工貨物）。

參、三（多）角貿易介紹(含釋令)

一、三角貿易介紹

（一）意義：甲國貿易商利用其從事國際貿易的經驗、技術、商務關係，以賣方身分與乙國訂購商訂立售貨契約，又以買方身分與丙國供應商訂立購貨契約，貨物由丙國供應商直接運交乙國訂購商，或經由甲國貿易商原狀或改包裝或略經簡單加工後再出口（不經通關程序→進口報單 G190 VS 出口報單 G390）至乙國訂購商之貿易方式。

（二）分類：

1、國外三角貿易：

（1）文書作業的三角貿易：貨物由丙國供應商逕運至乙國訂購商，甲國貿易商只以文件往來即可完成之貿易方式。（與甲國通關作業無關）

（2）轉口貿易：貨物由丙國供應商運至甲國貿易商後，原貨或經簡單加工、重整後再出口（不通關）至乙國訂購商之轉口貿易。

2、國內三角貿易：

（1）進口型三角貿易：介紹國內買主由國外廠商進口原料。或國內營業人甲接受另一營業人乙訂貨，轉向國外廠商 A 訂貨，並直接以乙名義報關進口之交易型態。

函釋：

1、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（財政部 75.5.5 台財稅第 7545545 號函）

2、營業人甲接受乙訂貨轉向國外廠商丙訂貨並以乙名義進口應如何開立發票釋疑（財政部 97.10.20 台財稅字第 09704550620 號令，廢止 90.9.20#0900455748）

國內營業人（甲）接受國內買受人（乙）訂貨，轉向國外廠商（丙）訂貨，並直接以乙買受人名義報關進口之交易型態，應按其收取轉付差額視為佣金收入或按其所取得之佣金收入，開立以國外供應商丙為抬頭之應稅二聯式統一發票。

3、國內營業人甲接受保稅區營業人乙訂貨，轉向國外廠商丙訂貨並乙營業人名義進口之營業稅課徵事宜（財政部 1040513 台財稅字第 10404516320 號令）

補充核釋本部 97 年 10 月 29 日台財稅字第 09704550620 號令如下：國內營業人（甲）接受國內買受人（乙）訂貨，轉向國外廠商（丙）訂貨，並直接以買受人（乙）名義報關進口之交易型態，如買受人（乙）係保稅區營業人，且該貨物之使用符合加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 4 款及同法施行細則第 7 條之 1 第 2 項規定者，營業人（甲）得按其收取轉付差額或取得之收入，開立零稅率二聯式統一發票，並持憑經買受人（乙）簽署「進口該貨物確係符合加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 4 款及同法施行細則第 7 條之 1 第 2 項規定供營運之貨物無訛」字樣及加蓋其統一發票專用章之海關核發進口報單副本，申報適用零稅率。

（2）出口型三角貿易：國內營業人甲接受國外廠商 A 訂貨，轉向國內另一營業人乙訂貨，並直接以乙名義出口之交易型態。

函釋：

■進銷貨均在境外之三角貿易取得外匯收入者可依法列支特別交際費（財政部賦稅署 960911 台稅一發字第 09604088140 號函）

營利事業從事外銷業務，採三角貿易型態致進、銷貨均在中華民國境外，亦未在我國境內辦理報關手續，惟仍屬所得稅法第 37 條第 2 項規定之「外銷業務」範疇，其以上開型態從事外銷業務，如確已取得外匯收入者，可依所得稅法第 37 條第 2 項規定，在不超過當年度外銷結匯收入總額百分之二範圍內，列支特別交際應酬費。【其屬預收外匯款者，應於該項預收外匯沖轉營業收入年度列帳】

▲一角在內，兩角在外：

1、營業人之交易究屬居間或買賣得依帳載認定（財政部 941004 台財稅字第 09404551250 號函）

主旨：本部 93 年 9 月 3 日台財稅字第 09304525270 號令發布後，應如何認定營業人之交易究屬「居間」或「買賣」法律行為乙案，請依說明辦理。

說明：鑒於營業人應對自身交易之原因、事實知之甚稔，且應依法據實記帳、申報，故為簡化徵納雙方申報及查核程序作業之繁瑣及困難度，嗣後於查核有關營業人接受國外客戶訂購貨物後，向第三國供應商購貨，並由第三國供應商將貨物逕運國外客戶或雖經我國但不經通關程序即轉運國外客戶之貿易形態，如營業人以佣金收入列帳者，於申報營業稅時，按收付差額認列佣金收入，適用零稅率；如營業人以進、銷貨列帳者，則該筆交易非屬營業稅課稅範圍。

2、營業人接受國外訂貨後由第三國供應商進口再轉運其屬居間或買賣之認定標準（財政部 930903 台財稅字第 09304525270 號令）

營業人接受國外客戶訂購貨物後，向第三國供應商進口（不經通關程序）貨物，即行辦理轉運國外客戶之交易型態，如該營業人不負擔貨物之瑕疵擔保責任，核屬「居間」法律行為者，應依本部 77 年 8 月 18 日台財稅第 770572584 號函規定辦理；如該營業人負擔貨物之瑕疵擔保責任，核屬「買賣」法律行為者，應依本部賦稅署 88 年 8 月 5 日台稅二發第 881933421 號函規定辦理。

3、三角貿易起運地交付地均在境外者列帳方式得按進銷貨處理（財政部賦稅署 880805 台稅二發第 881933421 號函）

主旨：貴公司接受國外客戶訂購貨物後，以自己之名義向第三國供應商購貨，並由第三國供應商將貨物逕運國外客戶或雖經我國但不經通關程序即轉運國外客戶之貿易型態，如經由貴公司與國外客戶及另與一家或數家第三國供應商分別簽訂獨立買賣合約，且其貨款係按進銷貨全額匯出及匯入者，則其列帳方式得按進銷貨處理。說明：二、前揭貿易型態，因銷售之貨物，其起運地非在中華民國境內，且第三國供應商交付之貨物，亦未進入中華民國境內，尚非屬營業稅法所稱在中華民國境內銷售貨物或進口貨物，故非屬營業稅課稅範圍。

▲▲兩角在內，一角在外：

1、買受人（轉單），供應商=出口人，均為課稅區營業人

■、三角貿易有關貿易商及供應商如何開立發票釋疑（財政部 750217 台財稅第 7521313 號函）

貿易商接獲國外信用狀後，如轉開信用狀向供應廠商訂購貨品，**並由供應廠商**

依約以自己之名義輸出貨品（G502）逕交國外進口商，該供應廠商為貨品實際外銷者，應以國外進口商為抬頭按輸出貨品價款開立統一發票；貿易商則應按國內外信用狀差額開立統一發票。（編者註：外銷貨物、勞務得免開統一發票。）

2、訂貨人及供應商均為課稅區營業人，惟收貨人在國外

●公司銷貨並依買受人指示直接出口其僅開立並交付商業發票尚不涉及處罰問題（財政部 970917 台財稅字第 09700399900 號函）

國內供應商接獲○○公司訂單，以自己名義將貨物報關出口逕交該公司指定之境外地區，該供應商為貨物實際外銷者，依加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 1 款規定，其銷售額得適用營業稅零稅率；上開供應商依統一發票使用辦法第 4 條第 32 款（編者註：現行辦法同條第 33 款）規定，得免開立統一發票；倘供應商以商業發票作為對外憑證，如經查明符合稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第 21 條第 1 項規定者，該供應商及○○公司尚無依稅捐稽徵法第 44 條規定處罰之問題。

3、買受人（轉單）為課稅區營業人，供應商=出口人為保稅區營業人

■營業人接訂單後由出口區廠商直接外銷按付款差額適用零稅率（財政部 830504 台財稅第 831592151 號函）

營業人接受國外客戶訂單，復轉向加工出口區廠商訂貨，並由加工出口區之廠商名義直接對國外客戶交貨者（B902），該營業人（課稅區）應依本部 75/02/17 台財稅第 7521313 號函規定，接收付款之差額作為銷售額，依規定開立統一發票，並檢具相關交易證明文件（如收付款證明文件、國外客戶訂單、國內訂貨文件……等），依營業稅法第 7 條第 2 款規定適用零稅率。（編者註：現行外銷勞務得免開立統一發票）

4、買受人=出口人（轉單）為課稅區營業人，供應商為保稅區營業人【營§7-8、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。】

■免稅區外銷商接受課稅區廠商轉接訂單並以其名義報關者得免開立發票（財政部 871104 台財稅第 871972273 號函）

主旨：關於免稅出口區之外銷事業（編者註：現為加工出口區內之區內事業）接受課稅區廠商轉接之外銷訂單，並以課稅區廠商名義報關，由免稅出口區（編者註：現為加工出口區）輸出者，既係依現行「加工出口區管理處及分處業務管理規則」（編者註：現為加工出口區保稅業務管理辦法，以下同。）辦理，免稅出口區之外銷事業得免開立統一發票予課稅區廠商（需填 401 表 82 欄位）。

說明：二、經查本案與本部 76/08/31 台財稅第 7623300 號函釋之交易型態尚有不同，又「加工出口區管理處及分處業務管理規則」係為簡化加工出口區廠商銷售貨物予課稅區廠商須先辦理進口報關，再由課稅區廠商於外銷貨物時辦理出口報關之作業而訂定，故本案應依主旨辦理。

舉例：加工區 A 公司洽詢，該公司接到課稅區甲廠商轉接的國外客戶訂單，並

以A公司的名義報關出口時，A公司與甲廠商的交易應如何開立發票？

甲廠商：應按國內外信用狀差額申報於401表第7欄，並檢具相關交易證明文件（如收付款證明文件、國外客戶訂單、國內訂貨文件.....等）作為營業稅適用零稅率之依據。

A公司：因為貨品實際外銷者，得以國外客戶為抬頭按輸出貨品價款開立統一發票，採（B9-02）報單報關，申報適用零稅率填載於401表第15欄。A公司與甲廠商間之交易無需再開立統一發票，可以商業發票（Invoice）作為請款憑證。

上述交易若改以課稅區甲廠商名義報關出口時，依據現行「加工出口區管理處及分處業務管理規則」規定，准由加工區A公司直接出口並以甲廠商名義報關，加工區A公司免徵營業稅，並免開立統一發票給甲廠商，惟仍應於營業稅申報書第82欄填報銷售額，而甲廠商直接以該銷售額申報適用零稅率。

5、組合外銷

■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

說明：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。（財政部770917台財稅第770537959號函）

6、買受人（轉單），供應商=出口人，均為保稅區營業人

■科學園區事業外銷貨物經加工後報關出口者適用零稅率

主旨：科學工業園區內之園區事業外銷貨物，經國外客戶指定將該外銷之貨物交付於加工出口區之外銷事業（編者註：現為加工出口區之區內事業）或科學工業園區之事業加工後，由加工廠商辦理報關出口（B9-06），可於該項貨物交付加工時開立統一發票，並檢具海關核發之交易申報書等文件，適用零稅率。

說明：二、依科學工業園區設置管理條例及加工出口區設置管理條例等有關規定，物資出入科學工業園區及加工出口區皆有完善之管理，並應報經駐區海關查驗放行，暨具備帳冊，分別詳細記載物資出入數量、金額，以供主管機關及海關稽核。是以本案新竹科學工業園區○○積體電路製造股份有限公司外銷貨物，經國外客戶指定將該外銷貨物交付加工出口區之外銷事業或科學工業園區之其他園區事業加工後，由加工廠商辦理報關出口，可於貨物交付加工廠商時，即時開立統一發票（編者註：現行外銷貨物得免開立統一發票），並憑海關核發之「區與區間相互交易綜合申報書」或「新竹科學工業園區事業交易申報書」（編者註：現為「B2-98出口報單副本」）等有關證明文件，申報適用零稅率。（財政部791020台財稅第790701275號函）

■園區事業外銷貨物經保稅工廠加工再出口者可適用零稅率

科學工業園區之園區事業外銷貨物，經國外客戶指定將該貨物交付與國內保稅工廠加工後，再由加工廠商辦理報關出口者，園區事業可於該項外銷貨物交付加工後，檢據相關證明文件（如海關核發之P2報單等）（編者註：現為B2報

單)申報適用營業稅零稅率並得免開立統一發票。(財政部 870715 台財稅第 871954372 號函)

■**園區事業外銷貨物經保稅倉庫檢測後出口其申報零稅率之時點**

科學工業園區之園區事業外銷貨物，經國外客戶指定將該貨物交付與海關管理之保稅倉庫檢驗及測試後出口，園區事業可比照本部 79 年 10 月 20 日台財稅第 790701275 號函及 87 年 7 月 15 日台財稅第 871954372 號函規定，於該項外銷貨物交付檢驗及測試後，檢據海關核發之相關證明文件申報適用營業稅零稅率。

(財政部 940921 台財稅字第 09404551230 號令)

■**將保稅倉庫之貨物交與加工區廠商加工出口者可適用零稅率**

營業人接受國外客戶訂單，將存放於保稅倉庫之貨物交與加工出口區廠商加工裝配後外銷，准予比照本部台財稅第 790701275 號函規定，於該項貨物交付加工時開立統一發票(編者註：現行外銷貨物得免開立統一發票)，並准憑海關核發之 D7 報單證明聯申報適用零稅率。(財政部 830809 台財稅第 831604875 號函)

■**將保稅倉庫貨物交付保稅工廠或園區加工後出口可適用零稅率**

營業人將存放於自有發貨中心保稅倉庫之貨物，依國外客戶訂單指示交付國內保稅工廠或科學園區事業加工裝配後，由加工廠商辦理報關出口者，准予比照本部 83/08/09 台財稅第 831604875 號函規定，於該項貨物交付加工時，檢附相關證明文件，並按實際銷售價格適用零稅率。(財政部 891019 台財稅第 890457256 號函)

◆◆**營業申報書 82 欄**◆◆

■**貨物自免稅區進入應稅區時應按報關程序處理(保稅貨物)(財政部 750403 台財稅第 7522024 號函)**

依營業稅法第 5 條第 1 款及第 2 款規定，保稅貨物自保稅區進入我國境內之其他地區者為進口，其於貨物進口時應按進口貨物報關程序填具進口報單向海關申報，免予開立統一發票。

■**免稅區售貨至課稅區之課稅規定(財政部 750419 台財稅第 7541699 號函)**

保稅區營業人銷售貨物至國內課稅區，課稅區之買受人應按進口貨物規定辦理者，該保稅區營業人之銷售額應免開立統一發票，惟應列入年度營利事業所得稅結算申報。

■**免稅區事業售貨至課稅區如無須報關者應開立發票(非保稅貨物)(財政部 760831 台財稅第 7623300 號函)**

保稅區營業人銷售貨物至國內課稅區，其依有關規定無需報關者，應開立統一發票報繳營業稅。

■**園區事業將進口原料等輸往課稅區時以收貨人或持有人為納稅人(財政部 840915 台財稅第 841650514 號)**

主旨：保稅區營業人將其進口原料或產品輸往課稅區時，依法應以進口貨物之收貨人或持有人為營業稅之納稅義務人。

說明：二、依據加值型及非加值型營業稅法第 5 條第 2 款規定，保稅貨物自保稅區進入中華民國境內之其他地區者，為進口。又同法第 2 條第 2 款規定，進口貨物之收貨人或持有人為營業稅之納稅義務人。所稱進口貨物之收貨人或持

有人，依同法施行細則第 3 條規定，係指提貨單或進口艙單記載之收貨人，或持有進口應稅未稅貨物之人。

■**保稅區之保稅貨物得以保稅業者名義報關完納營業稅**（財政部 910308 台財稅第 910451111 號）

一、依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 2 條第 2 款規定，進口貨物之收貨人或持有人，為營業稅之納稅義務人。同法施行細則第 3 條規定，所稱進口貨物之收貨人，指提貨單或進口艙單記載之收貨人；所稱進口貨物之持有人，指持有進口應稅未稅貨物之人。上開營業稅法規定進口貨物之納稅義務人，與關稅法第 6 條規定關稅納稅義務人為收貨人、提貨單或貨物持有人相當，故保稅區營業人之保稅貨物，得以其名義報關，並為納稅義務人，完納貨物進口時應徵之進口稅、營業稅等各項稅費。

二、前項由海關代徵之營業稅額，保稅區營業人可依營業稅法規定申報扣抵銷項稅額。至前揭貨物銷售至國內課稅區時，應由銷售貨物之營業人依法開立統一發票，並依營業稅法第 35 條之規定報繳營業稅。

7、三角貿易，國外指示交付，未出口

■**保稅區接受國外客戶訂購貨物並依指示運交課稅區買受人且取得外匯收入者可適用零稅率。**（財政部 910606 台財稅第 910453451 號）

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（報關繳稅）**，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。

■**營業人接受客戶訂貨後依客戶指示將貨物交與保稅區營業人營業稅課徵事宜**（財政部 960629 台財稅第 9604530290 號）

一、營業人（包括課稅區及保稅區營業人）接受國外客戶訂購**貨物**後，依該國外客戶指示將貨物交與**保稅區營業人**，且取得外匯收入者，其營業稅准予適用零稅率。

二、營業人接受國內客戶訂購貨物後，依該**國內客戶（保稅區營業人）**指示將貨物交與**保稅區營業人**者，除符合加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 4 款及第 9 款〔限存入自貿港或保稅倉〕規定適用零稅率者外，仍應依法課徵營業稅。

■**營業人（包括課稅區及保稅區營業人）於保稅貨物存倉期間將該貨物銷售與國外客戶，並取得外匯收入者，其營業稅可適用零稅率。**（財政部 1070523 台財稅字第 10704514390 號令）

■ **物流中心丙代理乙公司申報售予甲公司再售予保稅工廠則甲乙皆應開立發票**（財政部 930127 台財稅字第 0930450280 號函）

主旨：關於甲公司接獲國內保稅工廠營業人之訂單，轉向乙公司訂貨，乙公司透過丙物流中心代理其向海關申報 **B**（編者註：現改為 **D7**）進口報單方式直接

將置於物流中心之貨物交貨與該國內保稅區營業人之交易，應如取得進項憑證申報營業稅乙案。

說明：二、本案據案附之 B7 進口報單載明之交易流程既為「本批貨物由丙物流中心代理乙公司，申報售予甲公司，再售予丁、戊公司」，則應由乙公司開立三聯式應稅統一發票與甲公司，再由甲公司開立三聯式統一發票與國內保稅工廠丁、戊等公司，如甲公司銷售之貨物符合加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 4 款之規定，應取具買受人簽證之統一發票扣抵聯，作為營業稅適用零稅率之證明文件。

■營業人接受國外客戶勞務訂單依指示提供國內保稅區營業人使用並取得外匯收入者准予適用零稅率（財政部 960823 台財稅第 9604521120 號）

營業人（包括課稅區及保稅區營業人）接受國外客戶之勞務訂單，依其指示將該勞務或勞務之成果提供與國內保稅區營業人使用，並取得外匯收入者，其營業稅准予適用零稅率。

■營業人接受國外客戶訂購貨物交與保稅區營業人申報適用零稅率應檢附之證明文件（財政部 980819 台財稅字第 09804549080 號令）

一、營業人接受國外客戶訂購貨物，依其指示將該貨物交與保稅區營業人，且取得外匯收入者，依加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 1 款、統一發票使用辦法第 4 條第 32 款（編者註：現行條文第 4 條第 33 款）及本部 96 年 6 月 29 日台財稅字第 09604530290 號令第 1 點規定，其銷售額適用零稅率並得免開立統一發票。上開貨物交與保稅區營業人如經報關程序者，應於發貨當期檢附國外客戶之訂購單、保稅區營業人之收貨單、貨物報關進入保稅區之報單（即 B1、B2、D1 或 F4 等報單，例如 B298）及其他證明文件，申報適用零稅率；如未經報關程序者，應於取得外匯收入當期檢附國外客戶之訂購單、保稅區營業人之收貨單、外匯收入證明及其他證明文件，申報適用零稅率。

二、保稅區營業人接受國外客戶訂購保稅貨物，依其指示將該保稅貨物交與課稅區營業人，且取得外匯收入者，依本部 91 年 6 月 6 日台財稅字第 0910453451 號令第 1 點規定，其銷售額適用零稅率，除應檢附課稅區營業人之收貨單外，其餘證明文件比照前點規定辦理。

（三）申報規定

- 1.申報時限：收款日（營業稅）VS 勞務提供完成日（營所稅-查準 15-2 II）
- 2.申報銷售額：按收付信用狀差額或按匯出匯入價款差額；符合一定條件：按銷貨收入列帳（財政部 88.8.5 台稅二發第 881933421 號函）。

二、四角貿易介紹

二角在國內並由國外發貨

- 1、多角貿易按信用狀差額開立發票可適用零稅率（財政部 790630 台財稅第 790647491 號函）

甲公司接獲國外客戶訂購貨物後，向國內廠商丙公司訂貨，丙公司復轉向第三國供應商訂貨，並委由第三國供應商直接對首開國外客戶交貨之情形，該甲公司可依本部 75/07/29 台財稅第 7555603 號函規定，按收付信用狀之差額，視為

佣金或手續費收入開立統一發票列帳，並依營業稅法第 7 條第 2 款規定適用零稅率。至丙公司部分，應以收取甲公司之貨款與支付第三國供應商貨款之差額，為佣金收入，並至遲應於收到第三國供應商出貨單據（如提貨單等）之日起 3 日內開立統一發票（編者註：現行外銷勞務得免開立統一發票），其與甲公司及向第三國供應商訂貨之有關文件，應妥慎保存，以供稽徵機關查核。

丙公司若是在國外採購原物料送交國外加工廠，加工後再運交國外買受人？丙公司如何申報？（去料加工之變形）

2、多角貿易如何開立發票及取證適用零稅率釋示（財政部 810918 台財稅第 810326956 號函）

主旨：營業人經營多角貿易應如何開立統一發票暨取具何種證明文件以適用零稅率一案。說明：二、國內甲公司接獲國外客戶訂購貨物後，轉向國內乙公司訂貨，乙公司復轉向第三國供應商訂貨，並委由該第三國供應商直接對首開國外客戶交貨之多角貿易型態，應如何開立統一發票暨適用零稅率，茲補充規定如次：

（一）甲公司應依本部 79/06/30 台財稅第 790647491 號函規定，按收付款差額，視為佣金收入，開立以國外客戶為抬頭之二聯式統一發票，並檢附外匯證明文件、甲公司開立給與乙公司之訂貨文件、及其他有關證明文件（如乙公司開立給與甲公司之商業發票 commercial invoice、甲公司付款證明文件及第三國供應商交給國外客戶之提貨單影本、送貨單影本等）申報適用零稅率。

（二）乙公司應將其收付差額列為佣金收入，並至遲於收到第三國供應商出貨單據影本（如提貨單影本、送貨單影本）之日起 3 日內，開立以第三國供應商為抬頭之二聯式統一發票，並檢附甲公司之訂貨文件、第三國供應商開立給與乙公司之商業發票 commercial invoice 暨乙公司給付該第三國供應商款項證明文件，及該第三國供應商交給國外客戶之提貨單影本、送貨單影本等證明文件，依營業稅法第 7 條第 2 款規定，申報適用零稅率。（編者註：現行外銷勞務得免開立統一發票）

三角在國內並由國內發貨

3、從事多角貿易者可按收付差額列為佣金收入適用零稅率（財政部 841019 台財稅第 841651421 號函）

國外客戶向本國貿易商（甲）訂購貨物，甲轉向營業人（乙）訂貨，該營業人（乙）復轉向國內供應工廠（丙）訂貨，並委由丙直接出口交與國外客戶之多角貿易型態，營業人（乙）准依本部 81/09/18 台財稅第 810326956 號函規定，將其收付差額列為佣金收入，至遲於收到國內供應工廠出口單據影本之日起 3 日內，開立以國外客戶為抬頭之二聯式統一發票，並檢附相關交易證明文件（如國外客戶與本國貿易商、本國貿易商與營業人（乙）及營業人（乙）與國內供應工廠間之訂貨文件，收付款證明影本及國內供應工廠出口單據影本…等），依營業稅法第 7 條第 2 款規定適用零稅率。（編者註：現行外銷勞務得免開立統一發票）

肆、與營利事業所得稅相關之交易類型

關稅法第 29 條（完稅價格之核估…CIF）

從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。

前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格。

進口貨物之實付或應付價格，如未計入下列費用者，應將其計入完稅價格：

- 一、由買方負擔之佣金、手續費、容器及包裝費用。
- 二、由買方無償或減價提供賣方用於生產或銷售該貨之下列物品及勞務，經合理攤計之金額或減價金額：
 - （一）組成該進口貨物之原材料、零組件及其類似品。
 - （二）生產該進口貨物所需之工具、鑄模、模型及其類似品。
 - （三）生產該進口貨物所消耗之材料。
 - （四）生產該進口貨物在國外之工程、開發、工藝、設計及其類似勞務。
- 三、依交易條件由買方支付之權利金及報酬。
- 四、買方使用或處分進口貨物，實付或應付賣方之金額。
- 五、運至輸入口岸之運費、裝卸費及搬運費。
- 六、保險費。

FOB：出口貨物報關驗放辦法（本辦法依關稅法第十六條第二項規定訂定之）

第十條出口貨物之價格，以輸出許可證所列之**離岸價格**折算申報，免除輸出許可證者，以輸出口岸之實際價值申報。

一、委由國外廠商加工直接輸出（國內接單，將原料運往國外加工後，直接運交國外買受人）

■半成品運往國外加工後運銷第三國其銷售額之認定（營業稅）

營業人將貨物運往國外加工時，應憑經海關簽證輸出許可證或海關核發出口報單（G505）作為外銷證明文件，按該證明文件上記載之貨價，依統一發票使用辦法第 10 條規定先開立統一發票申報**適用零稅率**。俟加工後，**運銷第三國買受人時**，再憑有關交易證明文件，**按交易總額減除原開立統一發票金額後之差額**部分開立統一發票**核實認定**（註：現行外銷貨物得免開立統一發票）。（財政部 77.11.15.台財稅第 770665884 號函）

■將原料半成品運往國外加工後直接運銷第三國者其所得額之認定（營所稅）

主旨：營利事業將原料或半成品運往國外加工後，直接運銷第三國買受人，該外銷貨物應俟**運銷第三國買受人時**，按**交易總額**列報銷貨收入。

說明：二、營利事業將原料或半成品運往國外加工時，已依規定先開立統一發票申報營業稅適用零稅率者，於年度終了尚未運銷第三國買受人部分，應於辦理所得稅結算申報時，**將該部分銷售額**自營業收入調節說明欄項下予以**減除**。

（財政部 840531 台財稅第 841625099 號函）

二、原料委由國外廠商加工復運進口再輸出（國內接單，將原料運往國外廠商加工後，復運進口，再交第三國買受人。）

■原物料在國外加工復運進口再外銷者於成品外銷時開立發票

營業人以不結匯方式，將原料、物料、半製品運往國外加工貨物（G595），復運進口（G13F），經整理品檢後運銷國外買受人者，得於貨物出口時（G502），按出口銷售時依統一發票使用辦法第 10 條第 1 項規定開立統一發票適用零稅率，無庸於運往國外加工時開立統一發票（註：現行外銷貨物得免開立統一發票）。（財政部 79.1.24.台財稅第 790621107 號函）

■營業人將原物料出口加工後就地出售於收到外匯銀行通知匯入貨款之日開立發票

營業人以不結匯方式，將原料、物料或半製品運往國外加工，俟加工完成後運回，依照財政部 79 年台財稅第 790621107 號函釋，勿庸於運往國外加工時開立發票，惟運出後如覓得國外買主，乃於加工完成後直接運交買主，則營業人應於收到外匯銀行通知匯入貨款之日，依銀行結匯匯率開立統一發票（註：現行外銷貨物得免開立統一發票），申報銷售額時，則填入「零稅率銷售額」中「應附證明文件」欄，並檢附外匯收入款憑證影本及原出口文件以供查核。（財政部 83.12.21 台財稅第 831625961 號函）

三、計劃生產輸出型（營業人於國外設發貨倉庫，並先將貨品輸出發貨倉庫，再由倉庫出貨。）

■國外發貨倉庫實售額與原金額不同之處理

營業人於國外設置發貨倉庫，於貨品輸出時（G502/B902），開立統一發票，嗣後該貨物自國外發貨倉庫實際銷售時，如與原開立統一發票金額有出入時，僅須調整營業收入列帳；如實際售價大於原開發票金額時，其差額亦無庸補開統一發票。（現行外銷貨物得免開統一發票）（財政部 78.11.11 台財稅第 780696761 號函）

■貨品輸出至國外發貨倉庫及實際銷售額時期銷售額之認定

營利事業於國外設置發貨倉庫，於貨品輸出至發貨倉庫時，其經海關出口外銷貨物者，應按出口報單所載價格申報其零稅率銷售額，上開貨物於結算申報時已實際出售者，應按實際銷售價格調整營業收入，並檢附當地合格會計師簽證之收入調節表及存貨盤點資料，以憑核認。惟營利事業如委託國內會計師赴國外發貨倉庫進行存貨盤點，並可提出相關證明者，亦可憑該會計師簽證之收入調節表及存貨盤點資料，核實認定其實際銷售價格。至所稱收入調節表，並無特定格式，惟應能顯示自國內出口時申報之銷售金額及數量、在國外實際銷售之金額及數量，及上開差額之調整數（財政部 89.4.1 台財稅第 890450962 號函）。如無上述收入調節表或存貨盤點資料，則應按營所稅-查準 15-2 I：外銷貨物應列為外銷貨物報關日所屬會計年度之銷貨收入處理。

四、商品出口展示(G59E)

（一）原計劃不出售，惟於展示中或展示後就地出售，出口之營業人應如何開立發票，申報適用零稅率？（財政部 83.12.21 台財稅第 831625961 號函）

處理方式：

營業人應於收到外匯銀行通知匯入貨款之日，依銀行結匯匯率開立統一發票，申報銷售額時，則填入「零稅率銷售額」中「應附證明文件」欄，並檢附外匯收入款憑證影本及原出口文件以供查核。■營所稅處理方式？

(二) 商品出口展售，出口時已按一般外銷方式開立發票申報適用零稅率，惟事後實際銷售額與原開立發票金額不符，或未售出復運回國，應如何處理？

處理方式：

1.展售品於國外就地銷售時，實際售價與原開立統一發票金額有出入者，差額部分依照財政部 781111 台財稅第 780696761 號函釋規定，僅須調整營業收入列帳，無庸補開統一發票。

2.展售品於國外展售期間未售出而運回國內者，視同外銷貨物復運進口，依照財政部 810530 台財稅第 810798531 號函釋，除注意查核有否依規定列帳外，其原申報外銷退還之營業稅毋須追補，至申報方式則參照該函說明有關規定辦理。