

## 主題一 課稅主體及營業人類型

### 題型1-1 課稅主體

營業稅之納稅義務人：

(一)銷售貨物或勞務：營業人。營業人指：

1. 以營利為目的：公營、私營或公私合營之事業。
2. 非以營利為目的：事業、機關、團體、組織，有「銷售貨物或勞務」者。
3. 外國之事業、機關、團體、組織：在中華民國境內有「固定之營業場所」。

※固定營業場所：包括總機構、管理處、分公司、事務所、工廠、保養廠、工作廠、機房、倉棧、礦場、建築工程場所、展售場所、連絡處、辦事處、服務站、營業所、分店、門市部、拍賣場及其他類似之場所。

4. 將免稅規定之農業用油、漁業用油有轉讓或移作用而不符免稅規定者：為轉讓或移作他用之人。但轉讓或移作他用之人不明，為貨物持有人（100.1增訂營§2④）。

(二)進口貨物：收貨人或持有人。

(三)外國之事業、機關、團體、組織：

1. 在中華民國境內無固定之營業場所者，所銷售之勞務：買受人。
2. 外國國際運輸事業，在中華民國境內無固定之營業場所而有代理人者：為其代理人。

#### 範題 1

外國之營利事業在中華民國境內無固定營業場所者，其營業稅之納稅義務人為：(A)該外國事業 (B)委託人 (C)其所銷售勞務之買受人 (D)無法確定。

【解析】(C)

參照加值型及非加值型營業稅法第2條之規定。

範題 2

下列何者不屬營業稅法之營業人？ (A)公司 (B)獨資事業 (C)機關之員工消費合作社 (D)個人。

【解析】(D)

(一)營業人包括(營§6)：

- 1.以營利為目的之公營、私營或公私合營之事業。
- 2.非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，有銷售貨物或勞務者。
- 3.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。

(二)故個人非屬營業人。

範題 3

外國之事業在中華民國境內無固定營業場所者，其銷售勞務時營業稅之納稅義務人為下列何者？ (A)銷售勞務之營業人 (B)買受人 (C)代理人 (D)持有人。

【解析】(B)

參照加值型及非加值型營業稅法第2條之規定。

範題 4

下列何者非屬加值型及非加值型營業稅法所稱之「營業人」？ (A)攤販 (B)出版品收入為唯一財源之公益事業 (C)收取門票收入之遊樂園 (D)捐助款收入為唯一財源之慈善事業。  
(95會計師)

【解析】(D)

參照加值型及非加值型營業稅法第2條、第6條以及施行細則第4條之規定，以捐助款收入為唯一財源之慈善事業，無其他銷售貨物或勞務行

為，故非屬銷售貨物或勞務之營業人。

### 範題 5

下列何者不屬於營業稅之納稅義務人？ (A)銷售貨物或勞務之營業人 (B)購買國外勞務之買受人 (C)進口貨物之報關行 (D)進口郵包之收貨人。  
(95記帳士)

### 【解析】(C)

進口貨物之納稅義務人為收貨人或持有人（營§2）。

### 範題 6

依加值型或非加值型營業稅法第2條規定，下列何者非營業稅之納稅義務人？ (A)銷售貨物之買受人 (B)外國之事業在中華民國境內無固定營業場所者，其所銷售勞務之買受人 (C)進口貨物之收貨人 (D)外國國際運輸事業，在中華民國境內無固定營業場所而有代理人者，為其代理人。  
(96普考)

### 【解析】(A)

銷售貨物或勞務之納稅義務人為營業人（營§2①）。

## 題型1-2 營業人類型

### (一)加值型營業人：

- 優點：消除重複課徵、稅上加稅；資本財實質免稅；符合租稅中立原則；外銷適用零稅率以及自動勾稽防止逃漏稅。
- 稅基：毛所得型、淨所得型以及消費型，我國採行「消費型」。

### (二)非加值型營業人：又稱毛額型或總額型營業人。

### (三)免稅營業人。

### (四)兼營營業人。

範題 1

營業稅法自何時修正名稱為加值型及非加值型營業稅法？ (A)民國91年 (B)民國90年 (C)民國89年 (D)民國88年。

【解析】(B)

民國90年7月9日總統令茲將「營業稅法」名稱修正為「加值型及非加值型營業稅法」，目的在統一非加值型營業人之多種稱謂。

範題 2

下列那一型態的加值型營業稅稅基最小？ (A)毛所得型 (B)淨所得型 (C)消費型 (D)生產型。

【解析】(C)

消費型的稅基 = 毛所得型稅基 - 當期購置固定資產金額  
淨所得型 = 毛所得型稅基 - 當期提列折舊金額

範題 3

下列何者不是營業稅採行加值型制度的優點之一？ (A)避免重複課稅 (B)降低外銷業者稅負 (C)資本財實質免稅有利投資意願 (D)在相同稅率下稅收比毛額型營業稅多。

【解析】(D)

因為加值型營業稅之進項稅額可扣抵銷項稅額，故在相同稅率下稅收比毛額型營業稅少。

## 主題二 課稅範圍

### 題型2-1 中華民國境內銷售貨物

(一)屬地主義：在中華民國「境內」銷售貨物或勞務及進口貨物，應依本法

課徵加值型或非加值型營業稅。

(一)在境內銷售貨物之認定：

- 1.銷售貨物之交付須移運者：其「起運地」在中華民國境內。
- 2.銷售貨物之交付無須移運者：其「所在地」在中華民國境內。

(二)銷售貨物：將貨物之所有權移轉予他人，以取得代價者，為銷售貨物。

**範題 1**

我國營業稅係採：(A)屬人主義 (B)屬地主義 (C)屬人主義兼採屬地主義 (D)既非屬人主義亦非屬地主義。

【解析】(B)

營業稅係針對在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物時課徵，故為屬地主義。

**範題 2**

銷售貨物之交付如須移運者，下列何種情形屬於在中華民國境內銷售貨物，應依法課徵營業稅？(A)其目的地在中華民國境內 (B)其起運地在中華民國境內 (C)其簽約地在中華民國境內 (D)其付款地在中華民國境內。  
(95記帳士)

【解析】(B)

參照加值型及非加值型營業稅法第4條之規定。

**題型2-2 中華民國境內銷售勞務**

(一)在境內銷售勞務之認定：

- 1.銷售之勞務：在中華民國「境內」提供或使用者。
- 2.國際運輸事業：自中華民國境內載運客、貨「出境」者。
- 3.外國保險業：自中華民國「境內」保險業承保再保險者。

(二)銷售勞務：

- 1.原則：為提供勞務予他人，或提供貨物予他人使用、收益，以取得代價。

2. 例外：但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。
3. 執行業務者：係指律師、會計師、建築師、技師、醫師、藥師、助產士、著作人、經紀人、代書人、稅務代理人、表演人、引水人及其他以技藝自力營生者。

範題 1

請依加值型及非加值型營業稅法說明「銷售貨物」與「銷售勞務」之概念及內涵。  
(93高考)

【擬答】

(一)銷售貨物：

1. 將貨物之所有權移轉予他人，以取得代價者，為銷售貨物（營細 § 3 I）。所稱取得代價，包括收取價金、取得貨物或勞務在內（營細 § 5）。
2. 視為銷售貨物（營 § 3 III）：
  - (1) 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。
  - (2) 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。
  - (3) 營業人以自己名義代為購買貨物交付與委託人者。
  - (4) 營業人委託他人代銷貨物者。
  - (5) 營業人銷售代銷貨物者。

(二)銷售勞務：

1. 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，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內（營 § 3 II）。所謂執行業務者，係指律師、會計師、建築師、技師、醫師、藥師、助產士、著作人、經紀人、代書人、稅務代理人、表演人、引水人及其他以技藝自立營生者（營細 § 6）。

2. 加值型及非加值型營業稅法第3條第3項視為銷售貨物之規定，於勞務準用之。

### 範題 2

依我國加值型及非加值型營業稅法第1條規定，「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」。試說明何謂「銷售勞務」？如果主管機關為鼓勵或要求公民營大眾客運業者行駛偏遠路線，依一定公式計算合理營運成本與實際營運收入間差額補貼其虧損，試說明客運業者所受領之偏遠路線營運虧損補貼款項，應否繳納營業稅？

(98檢察事務官)

### 【擬答】

- (一)營業稅法第3條第2項規定：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，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。
- (二)1. 憲法第19條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律或法律明確授權之命令定之。
2. 釋字第661號(98.6.12)內容：財政部中華民國86年4月19日台財稅字第861892311號函釋說明二稱「汽車及船舶客運業係以旅客運輸服務收取代價為業，其因行駛偏遠或服務性路線，致營運量不足發生虧損，所領受政府按行車(船)次數及里(哩)程計算核發之補貼收入，係基於提供運輸勞務而產生，核屬具有客票收入之性質，……應依法報繳營業稅。」逾越74年11月15日修正公布之營業稅法第1條及第3條第2項前段之規定，對受領偏遠路線營運虧損補貼之汽車及船舶客運業者，課以法律上所未規定之營業稅義務，與憲法第19條規定之意旨不符，應不予適用。
- 故大法官解釋的結論，偏遠地區營運路線虧損補貼，不應課徵營業稅。