

價款。

(二) A運用B所架設之網站及建置之電子系統銷售勞務給乙，且由B收取價款。

(三) 甲運用B所架設之網站及建置之電子系統銷售勞務給乙，且由甲收取價款。

(四) 甲運用B所架設之網站及建置之電子系統銷售勞務給乙，且由B收取價款。

【111記帳士】

### 擬答

(一) 境外業者A。

(二) 境外電商B。

(三) 境內營業人甲。

(四) 境外電商B。

## 十二、兼營營業人稅額計算：

### (一) 定義：

兼營營業人，指依加值型計算稅額，兼營應稅及免稅貨物或勞務者，或兼依加值型及非加值型規定計算稅額者。

### (二) 不得扣抵比例：

1. 當期或當年度進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例（以下簡稱不得扣抵比例），係指各該期間免稅銷售淨額及依非加值型規定計算稅額部分之銷售淨額，占全部銷售淨額之比例（銷售淨額＝銷售總額－銷貨退回或折讓）。

#### 2. 不計入銷售額：

土地及各級政府發行之債券及依法應課徵證券交易稅之證券之銷售額不列入計算。

#### 3. 公式：

不得扣抵比例<sup>16</sup>＝

$$\frac{\text{免稅銷售額（不含土地、債券、證券銷售額）} + \text{非加值型銷售額}}{\text{加值型銷售額} + \text{免稅銷售額（不含土地、債券、證券銷售額）} + \text{非加值型銷售額}}$$

### (三)國外勞務：

兼營營業人購買國外勞務，應依下列公式計算其應納營業稅額，併同當期營業稅額申報繳納。

應納稅額＝給付額×徵收率×當期不得扣抵比例

| 銷售對象   | 說 明                                            |
|--------|------------------------------------------------|
| 金融業    | 其銷售之勞務屬金融業之勞務者，勞務買受人應按該項各款稅率計算營業稅額繳納之。         |
| 加值型營業人 | 買受人為依加值型規定計算稅額之營業人，其購進之勞務，專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納。 |
| 兼營營業人  | 其為兼營免稅貨物或勞務者，依不得扣抵比例繳納之。                       |

### (四)直接扣抵法與比例扣抵法：

除了直接扣抵法得以明確區分用途外，其他皆透過比例方式<sup>17</sup>，依比例計算出得扣抵比例（應稅用）或不得扣抵比例（非應稅使用）之得扣抵之進項稅額、國外勞務應納稅額。

| 項目   | 直接扣抵法                                                       | 比例扣抵法                               |
|------|-------------------------------------------------------------|-------------------------------------|
| 說 明  | 兼營營業人帳簿記載完備，能明確區分所購買貨物、勞務或進口貨物之實際用途者，得採用直接扣抵法，但經採用後3年內不得變更。 | 適用比例扣抵法為原則，僅符合左欄直接扣抵法之要件時，得適用直接扣抵法。 |
| 進項稅額 | 1. 應稅用：全部得扣抵<br>2. 免稅用：不得扣抵<br>3. 共用：共用銷售額×徵收率×（1－當期不得扣抵比例） | 全部進項稅額×徵收率×（1－當期不得扣抵比例）             |

<sup>16</sup> 小數點第2位無條件捨去。

<sup>17</sup> 不得扣抵比例：係指非應稅使用的比例（免稅用、非加值型用）；得扣抵比例則是應稅使用的比例（加值型用）也就是（1－不得扣抵比例）＝得扣抵比例。

| 項目   | 直接扣抵法                                                             | 比例扣抵法                     |
|------|-------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| 國外勞務 | 1. 應稅用：國外勞務免徵。<br>2. 免稅用：免稅用之給付額×徵收率<br>3. 共用：共用之給付額×徵收率×當期不得扣抵比例 | 全部購買國外勞務之給付額×徵收率×當期不得扣抵比例 |

(五)兼營營業人當期應納或溢付營業稅額之計算公式如下：

加：銷項稅額

零稅率（外銷最常見）： $\text{外銷銷售額} \times 0\%$

二聯式： $\text{售價} \div 1.05 \times 0.05$

三聯式： $\text{銷售額} \times 0.05$

減：得扣抵之進項稅額<sup>18</sup>

排除不得扣抵之進項稅額

進口： $(\text{關稅完稅價格} + \text{進口稅} + \text{貨物稅、菸酒稅或菸品健康福利捐}) \times 0.05$

減：上期留抵稅額

加：國外勞務營業稅應納稅額<sup>19</sup>

當期應納或（溢付）營業稅額

若為（溢付）稅額者

計算退稅上限：

$\text{零稅率之銷售額} \times 0.05$

$\text{固定資產} \times 0.05$

應退營業稅稅額

$\text{Min}(\text{溢付稅額}, \text{退稅限額}) = \text{應退稅額}$

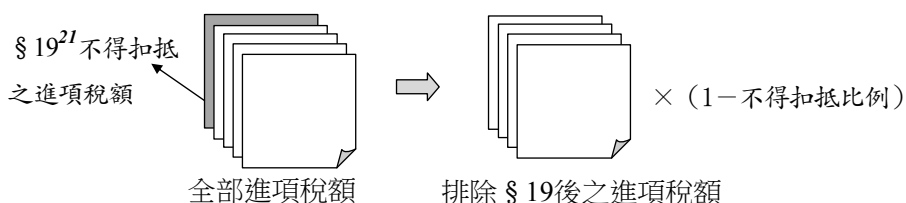
次期留抵稅額

$\text{溢付稅額} - \text{應退稅額} = \text{次期留抵稅額} \text{（僅正數者）}$

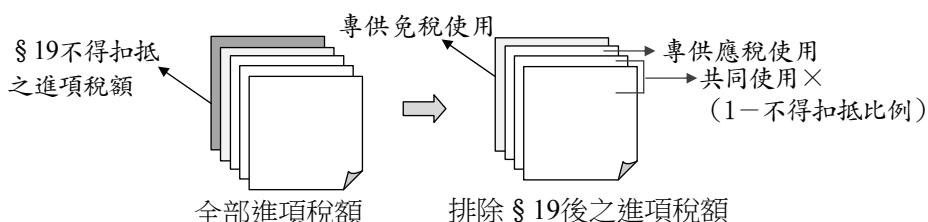
<sup>18</sup> 得扣抵之進項稅額之計算，需注意係採用直接扣抵法還是比例扣抵法。

<sup>19</sup> 國外勞務營業稅應納稅額之計算，需注意係採用直接扣抵法還是比例扣抵法。

### 【兼營營業人—比例扣抵法<sup>20</sup>】



### 【兼營營業人—直接扣抵法】



### 小試身手 觀念釐清

1.A銀行113年7、8月份營業稅資料如下：利息收入4,500,000元，出售金條收入（銷售額）3,000,000元。此外，動產、不動產等出租收入（銷售額）1,200,000元，手續費收入（銷售額）800,000元，申請改按一般稅額計算營業稅，各項相關業務購置進貨貨物或勞務之進項稅額為80,000元，假設無留抵稅額，請計算本期營業稅應納稅額？ (A)308,200元 (B)457,400元 (C)307,400元 (D)432,600元 【113地特三等財稅】

【解析】C

$$\frac{450\text{萬}(\text{總額型銷售額}) + 300\text{萬}(\text{免稅銷售額})}{450\text{萬}(\text{總額型銷售額}) + 300\text{萬}(\text{免稅銷售額}) + 200\text{萬}(\text{應稅銷售額})}$$

<sup>20</sup> 構想提供自魏好珊博士。

<sup>21</sup> 加值型及非加值型營業稅法第19條第1項：不得扣抵之進項稅額。

$=0.78$

| 項目      | 金額      | 計算過程                            |
|---------|---------|---------------------------------|
| 銷項稅額    | 10萬     | $(120萬 + 80萬) \times 5\% = 10萬$ |
| 進項稅額    | (1.76萬) | $8萬 \times (1 - 0.78) = 1.76萬$  |
| 上期留抵稅額  | (0)     | 0                               |
| 加值型營業稅  | 8.24萬   | $10萬 - 1.76萬 = 8.24萬$           |
| 非加值型營業稅 | 22.5萬   | $450萬 \times 5\% = 22.5萬$       |
| Σ應付營業稅  | 30.74萬  | $8.24萬 + 22.5萬 = 30.74萬$        |

2. 甲為兼營應稅及免稅銷售的營業人，113年9月至10月購進貨物1,200萬元，支付進項稅額60萬元，進項稅額中有10萬元是購進自用乘人小汽車，另有20萬元是對政府的捐獻。同期銷售應稅貨物2,400萬元，銷項稅額120萬元，銷售免稅貨物1,600萬元，其中1,000萬元為土地價額，故進項稅額不得扣抵銷項稅額比例為20%。試問甲營業人當期應納稅額為多少？ (A)96萬元 (B)88萬元 (C)80萬元 (D)72萬元 【113記帳士】

【解析】C

| 項目     | 金額    | 計算過程                                  |
|--------|-------|---------------------------------------|
| 銷項稅額   | 120萬  | $2,400萬 \times 5\% = 120萬$            |
| 進項稅額   | (40萬) | $(60萬 - 10萬) \times (1 - 0.20) = 40萬$ |
| 上期留抵稅額 | (0)   | 0                                     |
| 應付營業稅  | 80萬   | $120萬 - 40萬 = 80萬$                    |

3. A公司為加值型營業稅之營業人，113年7月15日申報5-6月國內應稅銷售額為15,000萬元，免稅銷售額4,000萬元，外銷銷售額為7,000萬元，因進貨及費用而取得之進項稅額為900萬元，上期累積留抵稅額50萬元，則該公司申報當期不得扣抵比例及營業稅為若干元？ (A)當期不得扣抵比例15.4%，退稅金額200萬元 (B)當期不得扣抵比例15.4%，退稅金額61.4萬元 (C)當期不得扣抵比例15%，退稅金額65萬元 (D)當期不得扣抵比例

15%，退稅金額200萬元

【113高考財稅】

【解析】C

4,000萬（免稅銷售額）

4,000萬（免稅銷售額）+（15,000萬+7,000萬）（應稅銷售額）  
=0.15

| 項目     | 金額     | 計算過程                            |
|--------|--------|---------------------------------|
| 銷項稅額   | 750萬   | $15,000萬 \times 5\% = 750萬$     |
| 進項稅額   | (765萬) | $900萬 \times (1 - 0.15) = 765萬$ |
| 上期留抵稅額 | (50萬)  | 上期累積留抵稅額50萬                     |
| 溢付稅額   | (65萬)  | $750萬 - 765萬 - 50萬 = (65萬)$     |
| 退稅限額   | 350萬   | $7,000萬 \times 5\% = 350萬$      |
| 應退稅額   | 65萬    | $\text{Min}(65萬, 350萬) = 65萬$   |

### 實戰演練

台北銀行於今年5、6月份與營業稅有關資料如下：

1. 經營貸放款等專屬銀行業之收入5,000,000元。
2. 經營保管箱等非專屬銀行業之收入2,000,000元，該行未申請改按一般稅額計算營業稅。
3. 經營衍生性金融商品之銷售收入1,000,000元。
4. 經營金條之銷售收入2,000,000元。
5. 為各項相關營業目的所購進貨物或勞務之進項稅額為80,000元。

請依上述題幹回答下列子題：（假設收入均為銷售額）

- （一）台北銀行應使用何種申報書申報本期營業稅？
- （二）台北銀行經營衍生性金融商品之銷售收入，營業稅如何徵免？
- （三）台北銀行經營金條之銷售收入，營業稅如何徵免？
- （四）台北銀行本期應繳納營業稅額為多少？

- (五) 若台北銀行將經營保管箱等非專屬銀行業之收入2,000,000元，申請改按一般稅額計算營業稅，應使用何種申報書申報本期營業稅，又本期應繳納營業稅額為多少？

【改編自113中華財政】

### 擬答

(一) 台北銀行應使用404申報書申報本期營業稅。

(二) 台北銀行經營衍生性金融商品之銷售收入為免稅。

(三) 台北銀行經營金條之銷售收入為免稅。

(四) 台北銀行本期應繳納營業稅額為35萬：

$$〔500萬（本業）+200萬（非本業）〕 \times 5\%（銀行業稅率）= 35萬$$

(五) 台北銀行將經營保管箱等非專屬銀行業之收入，申請改按一般稅額計算營業稅，應使用403申報書，本期應繳納營業稅額為33.4萬：

$$(200萬+100萬)（免稅銷售額）+500萬（非加值型銷售額）$$

$$200萬（應稅銷售額）+ (200萬+100萬)（免稅銷售額）+ 500萬（非加值型銷售額）= 0.80$$

| 項目      | 金額     | 計算過程                             |
|---------|--------|----------------------------------|
| 銷項稅額    | 10萬    | 200萬（非本業收入） $\times$ 5% = 10萬    |
| 進項稅額    | （1.6萬） | 8萬 $\times$ （1-0.8）（得扣抵比例）= 1.6萬 |
| 上期留抵稅額  | （0）    | 0                                |
| 加值型營業稅  | 8.4萬   | 10萬 - 1.6萬 = 8.4萬                |
| 非加值型營業稅 | 25萬    | 500萬 $\times$ 5% = 25萬           |
| Σ 應付營業稅 | 33.4萬  | 8.4萬 + 25萬 = 33.4萬               |

### 實戰演練

丙公司為兼營營業人，其民國112年7、8月與營業稅有關的資料如下：

1. 開立內銷三聯式統一發票合計應稅銷售額1,800,000元，稅額90,000