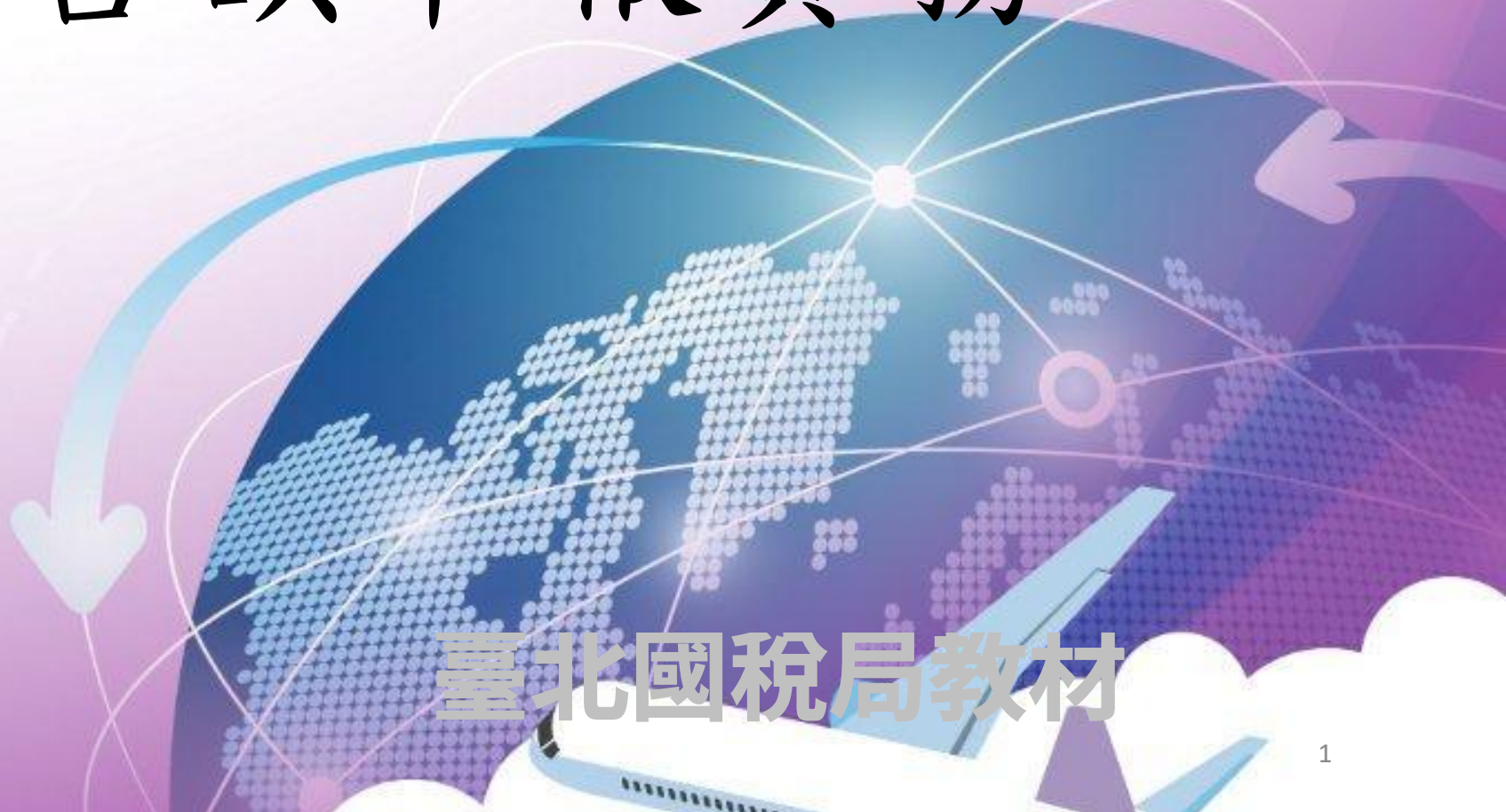
營業稅(多角貿易)
零稅率銷售額申報實務



臺北國稅局教材

課程大綱

一、零稅率相關法令規定

二、三角(多角)貿易型態及營業稅申報實務

三、多角貿易型態及營業稅申報實務

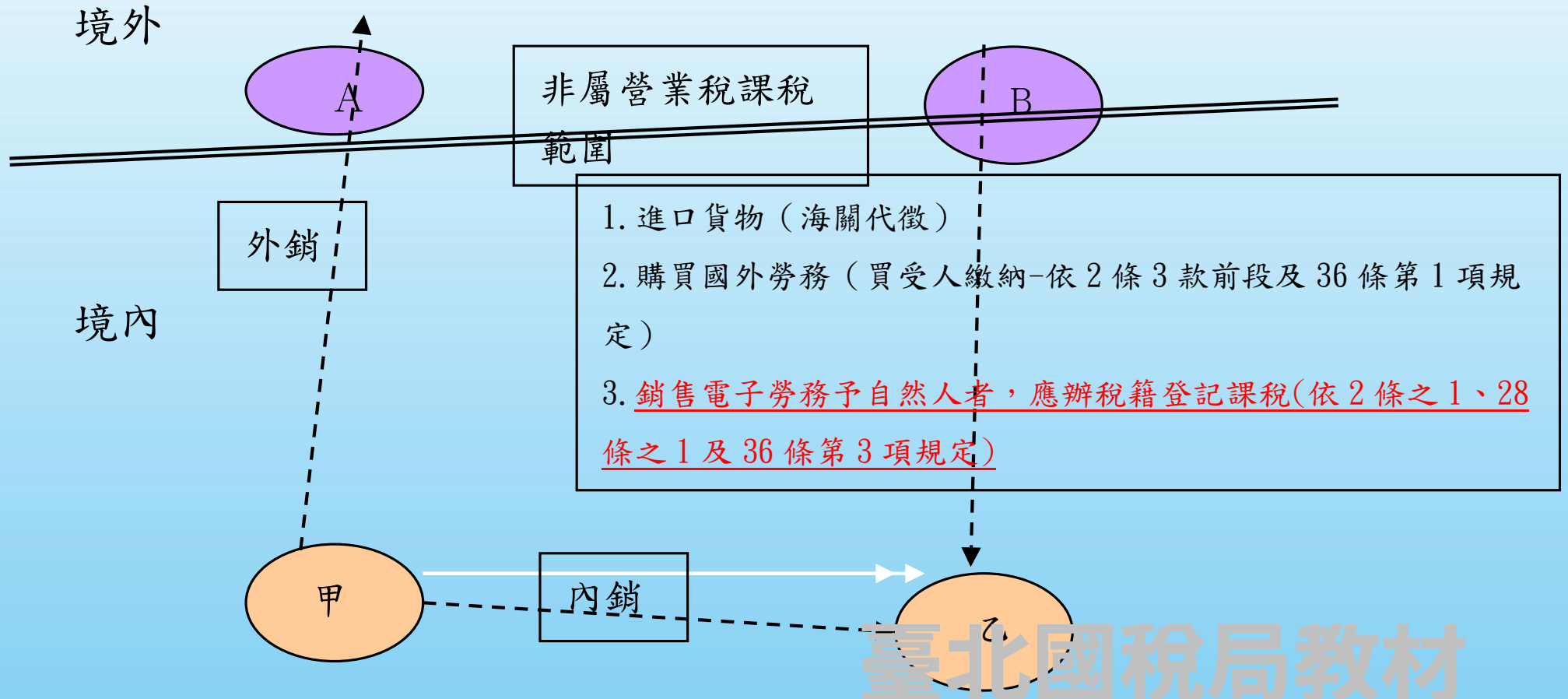
四、特殊型三角貿易

臺北國稅局教材

零稅率相關法令規定

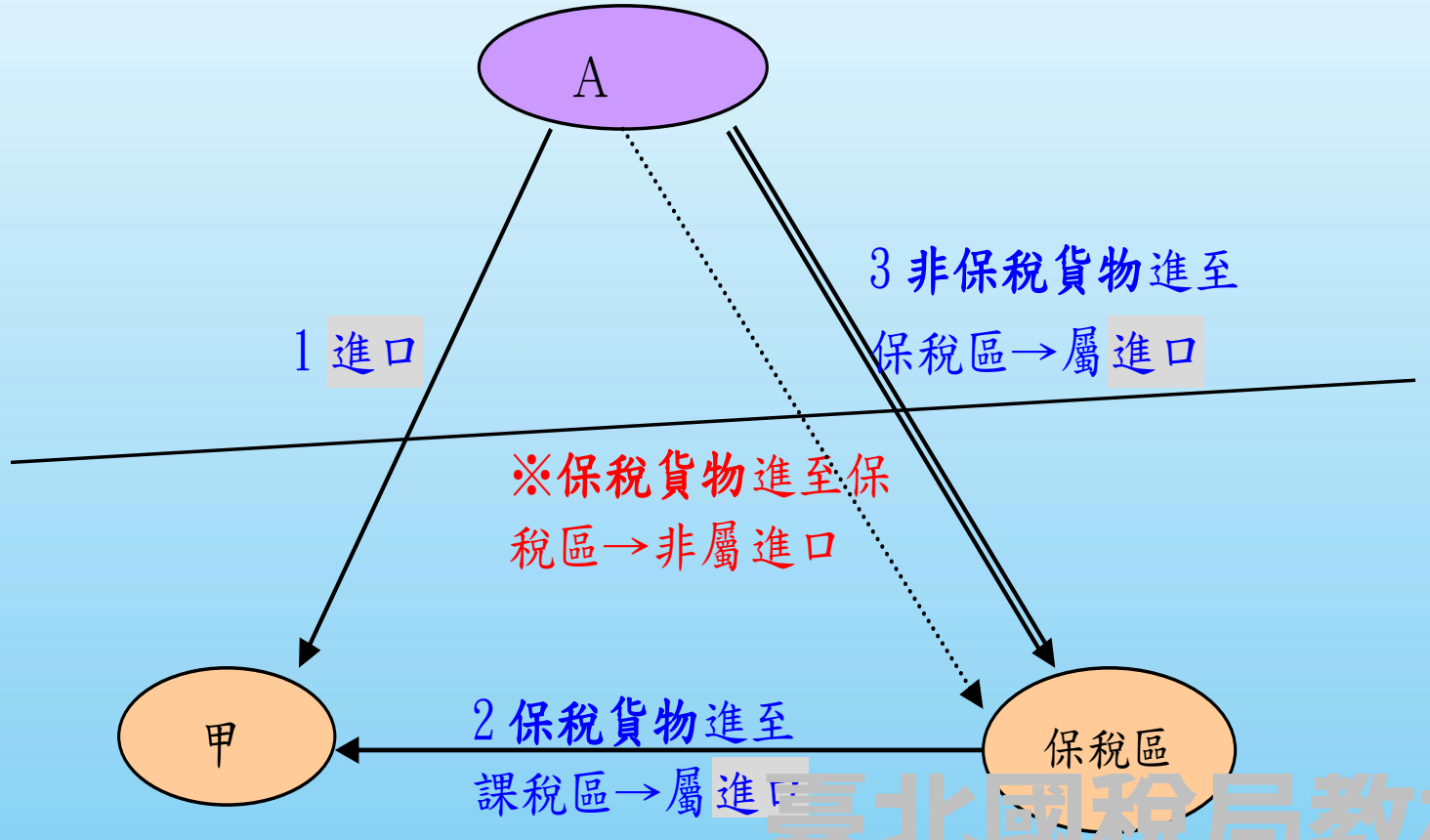
臺北國稅局教材

壹、營業稅課稅範圍



臺北國稅局教材

貳、進口貨物的定義



臺北國稅局教材

貳、進口貨物的定義

一、貨物有下列情形之一，為進口：

- 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。
- 保稅貨物自保稅區進入中華民國境內之其他地區者。

二、進口貨物營業稅之納稅義務人（**營§2及細§3**）：
進口貨物之收貨人（指提貨單或進口艙單記載之收貨人）或進口貨物之持有人（指持有進口應稅未稅貨物之人）

三、貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之。其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之規定。（**營§41**）

臺北國稅局教材

參、保稅區、保稅區營業人、保稅貨物定義

一、保稅區

指政府核定之加工出口區、科學工業園區、農業科技園區、自由貿易港區及海關管理之保稅工廠、保稅倉庫、物流中心或其他經目的事業主管機關核准設立且由海關監管之專區。（營§6之1）

<table>
<tr><td colspan="3">(一)保稅區(海關監管專區)</td></tr>
<tr><td rowspan="2">A.非區內事業
(非保稅貨物)</td><td rowspan="2">B.區內事業
(即保稅區營業人)</td><td>甲.保稅貨物</td></tr>
<tr><td>乙.非保稅貨物</td></tr>
<tr><td colspan="3">(二)課　　稅　　區</td></tr>
</table>

臺北國稅局教材

參、保稅區、保稅區營業人、保稅貨物定義

二、保稅區營業人

指政府核定之加工出口區內之區內事業 、科學工業園區內之園區事業、農業科技園區內之園區事業、自由貿易港區內之自由港區事業及海關管理之保稅工廠、保稅倉庫、物流中心或其他經目的事業主管機關核准設立且由海關監管之專區事業。（營§6之1）（定義見施行細則第7條）

三、保稅貨物

指經保稅區營業人登列於經海關驗印之有關帳冊或以電腦處理之帳冊，以備監管海關查核之貨物。（細§7之1）

臺北國稅局教材

肆、零稅率適用範圍

零稅率適用之範圍(營7)	應備之證明文件(細11)
一、外銷貨物。	一、外銷貨物除報經海關出口，免檢附證明文件外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五萬元以下，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五萬元，仍應報經海關出口，免檢附證明文件。
二、與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務。	二、與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務，取得外匯結售或存入政府指定之銀行者，為政府指定外匯銀行掣發之外匯證明文件；取得外匯未經結售或存入政府指定之銀行者，為原始外匯收入款憑證影本。
三、依法設立之免稅商店銷售與過境或出境旅客之貨物。	三、依法設立之免稅商店銷售貨物與過境或出境旅客者，為經監管海關核准以電子媒體儲存載有過境或出境旅客護照或旅行證件號碼之售貨單。但設立國際機場、港口等管制區內之免稅商店，其售貨單得免載列過境或出境旅客護照或旅行證件號碼。

臺北國稅局教材

肆、零稅率適用範圍

零稅率適用之範圍(營7)	應備之證明文件(細11)
四、銷售與保稅區營業人供營運之貨物或勞務。	四、銷售貨物或勞務與保稅區營業人供營運使用者除報經海關視同出口之貨物，免檢附證明文件外為各該保稅區營業人簽署之統一發票扣抵聯。
五、國際間之運輸。但外國運輸事業在中華民國境內經營國際運輸業務者，應以各該國對中華民國國際運輸事業予以相等待遇或免徵類似稅捐者為限。	五、經營國際間之運輸者，為載運國外客貨收入清單。
六、國際運輸用之船舶、航空器及遠洋漁船。	六、銷售國際運輸用之船舶、航空器及遠洋漁船者為銷售契約影本。

臺北國稅局教材

肆、零稅率適用範圍

零稅率適用之範圍(營7)	應備之證明文件(細11)
七、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。	七、銷售貨物或提供修繕勞務與國際運輸用之船舶、航空器及遠洋漁船者，除報經海關出口之貨物，免檢附證明文件外，為海關核發已交付使用之證明文件或修繕契約影本。
八、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。	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。	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或進口證明文件。
	十、[illegible]經[illegible]政[illegible]之證明文件

臺北國稅局教材

伍、銷項、進項及溢付稅額的定義

- 一、銷項稅額，指營業人銷售貨物或勞務時，依規定應收取之營業稅額。（營§14第2項）
- 二、進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。（營§15第3項）
- 三、應納或溢付稅額，指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§15條第1項）

【銷項稅額＞進項稅額＝應納稅額；

銷項稅額＜進項稅額＝溢付稅額】

臺北國稅局教材

陸、溢付稅額的處理方式

一、 原則：由營業人留抵應納營業稅。（營§39第2項前段）

二、 例外：

(一) 一般退稅：（營§39第1項）

營業人申報之左列溢付稅額，應由主管稽徵機關查明後退還之：

1、因銷售第七條規定適用零稅率貨物或勞務而溢付之營業稅。

2、因取得固定資產而溢付之營業稅。

3、因合併、轉讓、解散或廢止申請註銷登記者，其溢付之營業稅。

(二) 專案退稅：（營§39第2項後段但書）

情形特殊者，得報經財政部核准退還之。

臺北國稅局教材

陸、溢付稅額的處理方式

三、 得退稅限額的計算：

(一) 適用營業稅法第7條零稅率規定而有溢付營業稅額者，其可退還之稅額，為其零稅率銷售額依營業稅法第10條所定徵收率計算之金額。（細§42）

(二) 取得固定資產而有溢付營業稅額者，其可退還之稅額，為該固定資產之進項稅額。（§43）

【思考：當期只要有溢付稅額，就可以全部退稅嗎？

舉例：假設當期溢付稅額20萬元，

例1. 零稅率銷售額100萬元，當期可退稅數額為若干？A.

例2. 零稅率銷售額1000萬元，當期可退稅數額為若干？A. 】

臺北國稅局教材

柒、外銷貨物或勞務銷售額認列時點

類別		時點	適用匯率
直接外銷貨物（7條1款）	報關出口者	**報關當日**	**報關當日**海關公布報關適用之匯率
	郵局或快遞出口者	郵局或快遞業者**核發執據之日期**	**當日往來銀行**買進外匯匯率
銷售與外銷有關之勞務或在國內提供在國外使用之勞務（7條2款）		**收款日**	**當日往來銀行**買進外匯匯率

（財政部86.7.10.台財稅第861905764號函）

臺北國稅局教材

捌、其他相關規定

一、　零稅率銷售額得免開立發票之規定（統一發票使用辦法第4條第33款及第34款）

「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」及「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」得免用或免開統一發票。

【※適用零稅率案件得免開發票之補充資料：

第7條第1款、第2款→依使用辦法第4條第33款得免開發票。

第7條第3款→依使用辦法第4條第4款得免開發票。

第7條第5款（限國際運輸客票收入）→依使用辦法第4條第3款得免開發票。

第7條第8款→依使用辦法第4條第34款得免開發票。】

臺北國稅局教材

捌、其他相關規定

二、 委託快遞業者出口

（財政部94/05/26台財稅字第09404530580號令釋）

營業人委託依快遞貨物通關辦法向海關登記之快遞業者運送離岸價格新臺幣5萬元以下之快遞貨物出口，可持憑該業者所出具載有寄件人名稱、統一編號、貨物名稱、數量、離岸價格及出口快遞貨物簡易申報單之託運單主、分號等資料之執據，做為申報營業稅適用零稅率之證明文件。

臺北國稅局教材

捌、其他相關規定

三、 追加貨款

（財政部84年11月22日台財稅第841659821號函）（彙106版p.83）

營業人外銷貨物報經海關出口並已申報銷售額，嗣後因故須向國外客戶追加貨款（惟品名、數量不變）者，則該追加貨款部分應依規定開立統一發票並得檢附交易相關證明文件（如原出口報單、原開立之統一發票及另開立之追加貨款發票影本等），依營業稅法第7條第1款規定，申報適用零稅率。（編者註：現行外銷貨物得免開立統一發票）

臺北國稅局教材

捌、其他相關規定

四、 樣品出口後收到貨款（財政部78年2月16日台財稅第781139734號函）（彙106版p.77）

營業人如係無償郵寄贈送貨樣（交寄時執據上已寫明樣品、無商業價值SAMPLE OF NOCOMMERCIAL VALUE）者，依本部75年12月29日台財稅第7523583號函規定得免開立統一發票，但事後如收到國外寄達貨款者，營業人仍應於收款時開立統一發票，該項銷售額如欲申報營業稅適用零稅率，得以郵局所掣發之「國際包裹執據」、「郵政快捷郵件執據」或「陸空聯運包裹執據」影本填妥規定事項，並檢附原始外匯收入款憑證（如支票、本票、匯票或銀行對帳單等）影本，向主管稽徵機關申請適用零稅率。

臺北國稅局教材

捌、其他相關規定

五、 加收延遲付款之利息

（財政部80年3月21日台財稅第800098343號函）（彙106版p.81）

○○電腦公司生產電腦產品外銷，因國外客戶延遲付款而加收之利息，應依規定開立統一發票並適用零稅率，至應檢附之文件，例如書信、電報往來等。（編者註：現行外銷貨物得免開立統一發票）

六、 結匯匯差之處理

（財政部67年9月20日台財稅第36388號函）（彙106版p.222）

營利事業外銷貨物如因匯率變動致實際結匯金額與原金額發生差額，除應將此差額，按兌換損益科目列帳外，一律免申請退抵營業稅額。

臺北國稅局教材

捌、其他相關規定

七、 外銷勞務於國外付費後以餘額匯回仍按全額列銷售額適用零稅率（財政部82/11/15台財稅第821502098號函）（彙106版p.101）

- 主旨：營業人銷售供國外使用之勞務所取得之收入，如於國外支付費用後，僅以餘額匯入國內，則該銷售勞務所取得之收入，應按全額列報銷售額並准憑相關證明文件依營業稅法第7條第2款規定，適用營業稅零稅率。說明：二、營業人銷售供國外使用之勞務所取得之收入，如須在國外支付費用，僅以餘額匯回國內，致銀行掣發之外匯收入款憑證金額少於契約所載金額，惟該項提供之勞務既係在國外使用，依營業稅法第7條第2款規定，應准其檢具相關證明文件（如原始外匯收入款憑證、契約文件、支付費用款項憑證……等）影本，按主旨規定辦理。

臺北國稅局教材

捌、其他相關規定

- 八、外銷之銷貨退回及折讓
- (一)貨物經退回整修後需再復運出口者。
- 1.　進口報單別：G7（國貨復進口）
- 2.　納稅辦法：99（退回修理、保養、掉換後再出口）
- 3.　處理方式：復運進口時暫不處理，出口時亦不申報。
- (二)貨物經退回後不再復運出口者。
- 1.　進口報單別：G7（國貨復進口）
- 2.　納稅辦法：55（國貨退回不再出口）
- 3.　處理方式：填具「銷貨退回或折讓證明單」，申報在申報書零稅率銷貨退回欄(第19欄)

臺北國稅局教材

捌、其他相關規定

- 5.　財政部賦稅署106年6月2日臺稅消費字第10504702350號函規定：（彙106版p.226）
- 營業人外銷貨物發生銷貨退回復運進口，依財政部81年5月30日台財稅第810798531號函規定申報當期(月)「營業人銷售額與稅額申報書」時，應按原貨物出口申報適用零稅率銷售額之匯率計算銷貨退回金額，於零稅率銷售額銷貨退回及折讓欄填報該復運進口金額。

臺北國稅局教材

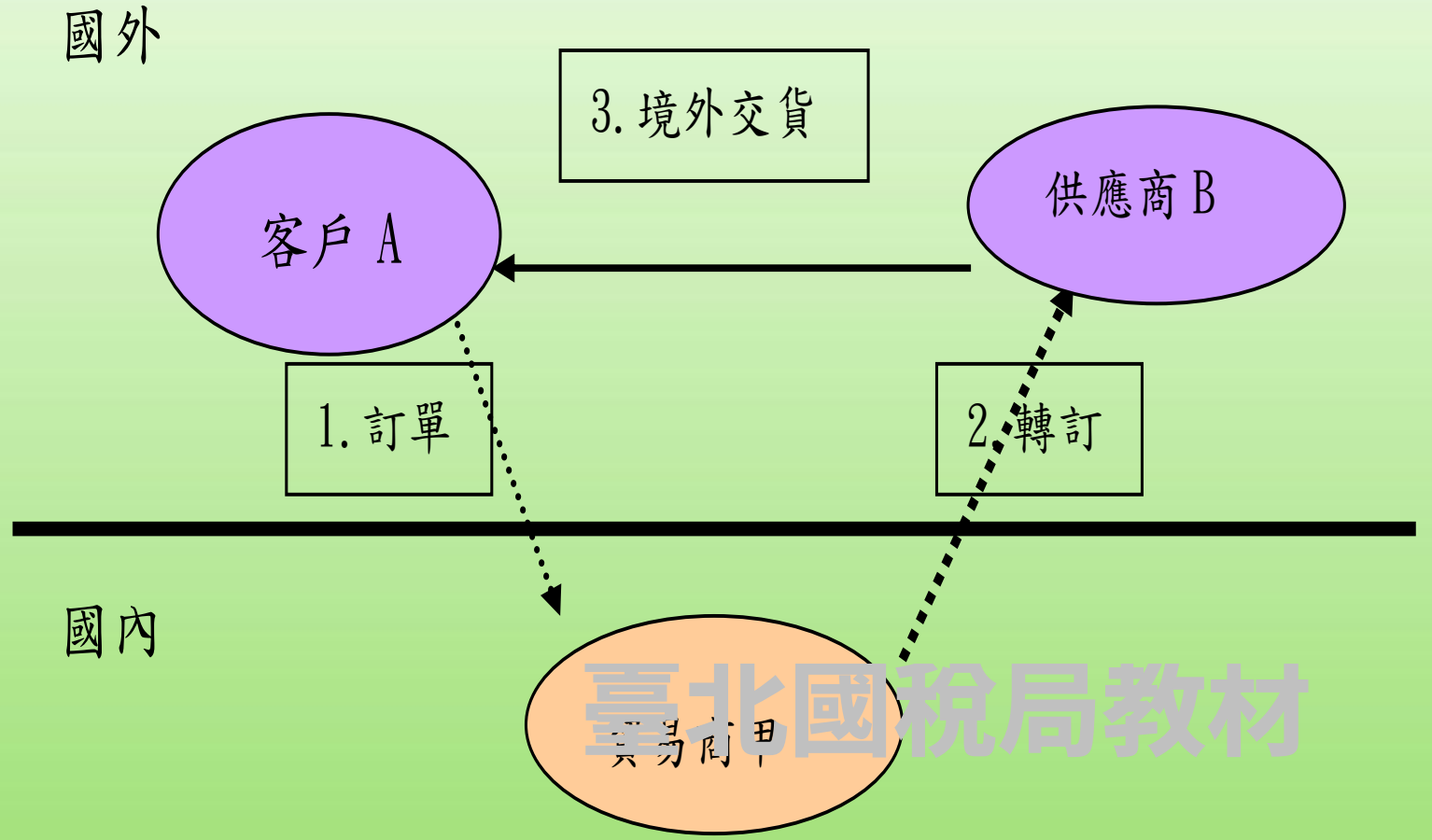
三角(多角)貿易型態及營業稅申報實務

臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

一、一般轉訂型態

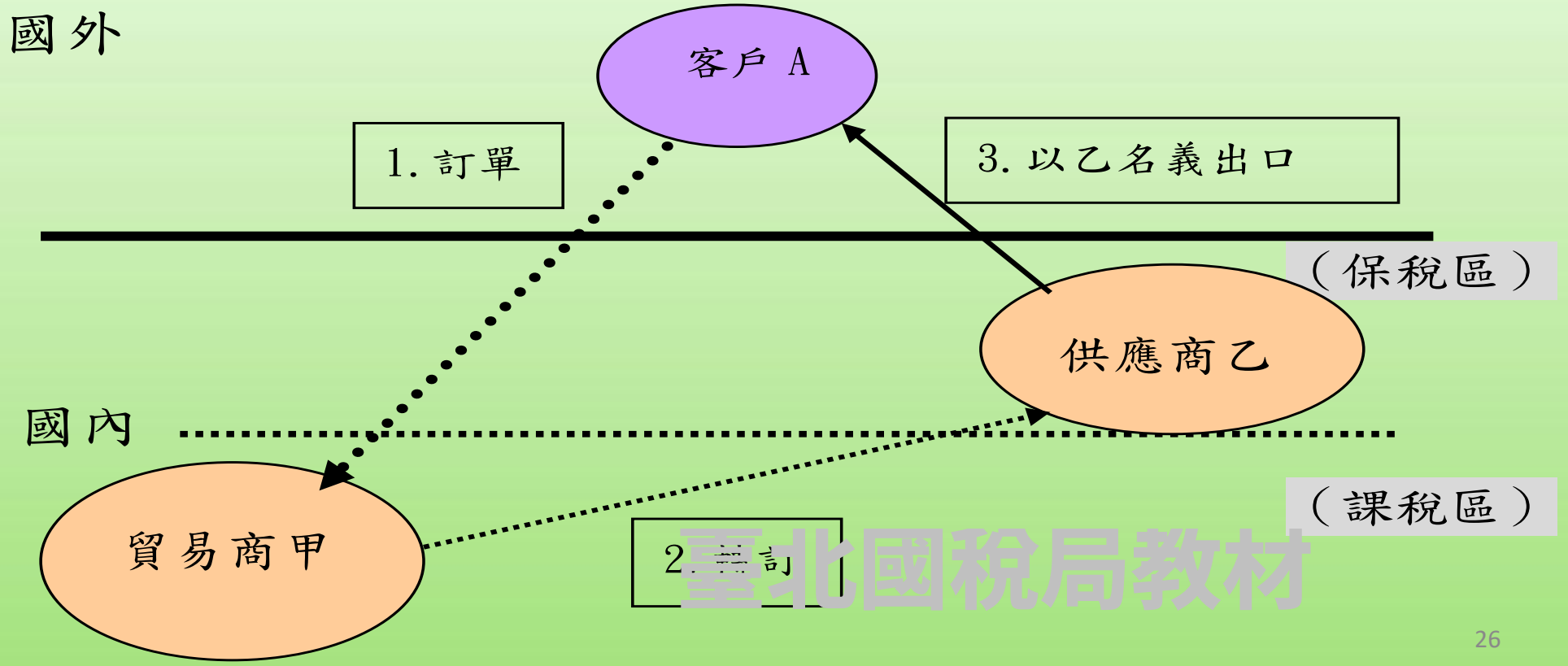
(一)圖示1



臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

- 一、一般轉訂型態
- (二)圖示2:保稅區營業人銷售予課稅區營業人後直接出口（以保稅區營業人名義出口）



臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

(三)函釋規定

財政部75/2/17台財稅第7521313號函規定：（彙106版p.303）
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。）

臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

(三)函釋規定

財政部82/8/11台財稅第821493951號函規定（彙106版p.90）
貿易商接獲國外客戶信用狀，復轉開信用狀向國內供應商訂購貨品，並約定由供應商以自己名義直接外銷之三角貿易，若因供應商實際出口數量與國外客戶原訂購數量不同等因素，致供應商實際出口金額與國外客戶開立之信用狀金額不同，貿易商准憑政府指定外匯銀行掣發之外匯證明文件或原始外匯收入款憑證之影本及有關交易文件影本，按供應商實際出口金額（開立予國外客戶發票之金額）減供應商結匯金額（供應商外銷貨物之收入）之差額（即貿易商實際結匯之金額）計算佣金收入，向主管稅捐稽徵機關申報適用營業稅零稅率。（編者註：現行外銷貨物得免開立統一發票）

臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

(三)函釋規定

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83/5/4台財稅第831592151號函規定（彙106版p.92）

- 營業人接收國外客戶訂單，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，該營業人應依本部75/02/17台財稅第7521313號函（彙106版p.303）規定，按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：現行外銷貨物得免開立統一發票）

臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

(四)整理

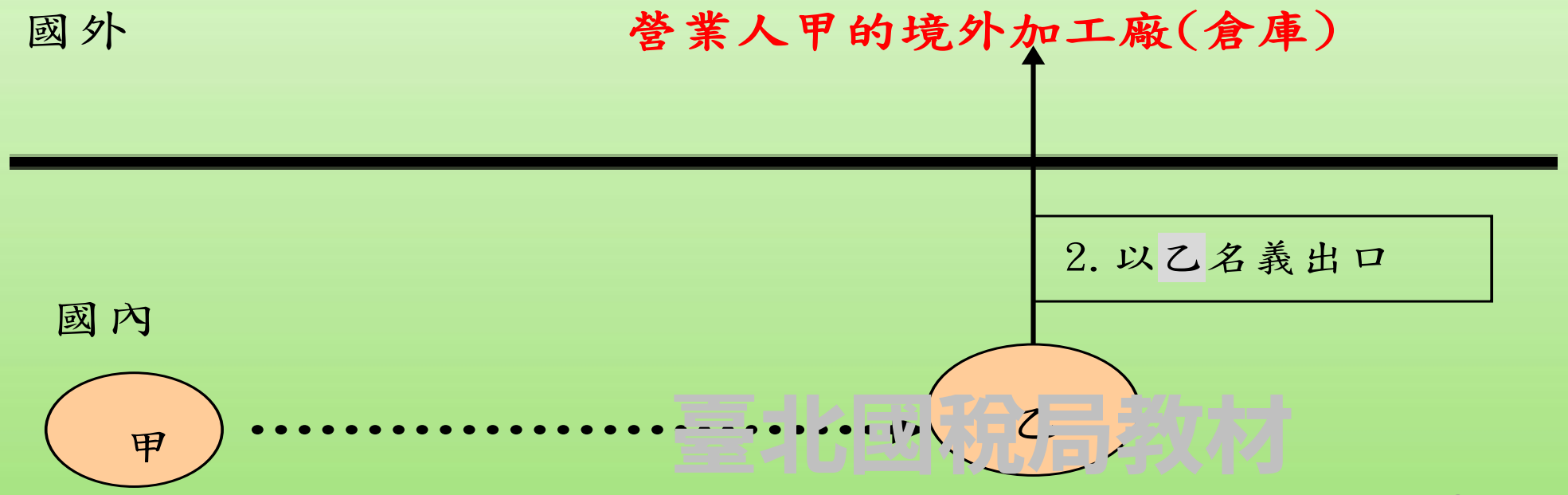
	國內貿易商甲	國內供應乙
是否適用零稅率	✓	✓
申報外銷方式	非經海關外銷勞務 (外銷方式：2)	經海關外銷貨物(外銷方式：1)
申報銷售額	收付差額認列佣金收入	出口報單所載貨價（全額）
申報零稅率銷售額證明文件	1.外匯證明文件 2.甲付款證明文件 3. A與甲之交易證明文件及甲與乙之交易證明文件 4.乙之出口報單或提單等相關證明文件	經海關直接出口免附證明文件(細§11)
財政部函釋規定	財政部75/02/17台財稅[illegible]821493951及83/5/4台財稅第831592151號函	

臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

二、特殊型態（接受國內營業人訂貨後，出口貨物至該營業人之境外倉庫）

（一）



臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

二、特殊型態（接受國內營業人訂貨後，出口貨物至該營業人之境外倉庫）

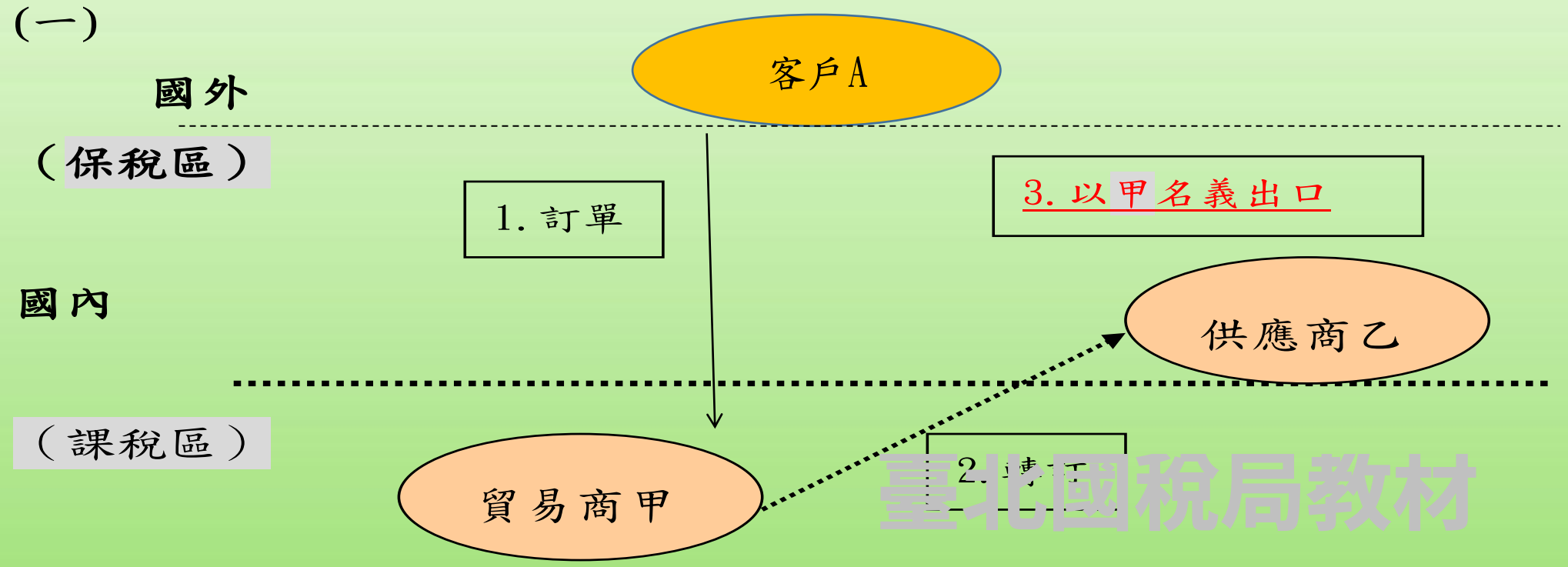
財政部97/09/17台財稅字第09700399900號函規定（彙106版p.488）

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款規定（編者註：現行辦法同條第33款），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。

臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

三、保稅區營業人銷售予課稅區營業人後直接出口（以課稅區營業人名義出口）



臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

三、保稅區營業人銷售予課稅區營業人後直接出口（以課稅區營業人名義出口）

1、 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87/11/04台財稅第871972273號函）（彙106版p.69）

主旨：關於免稅出口區之外銷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」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。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。

臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

三、保稅區營業人銷售予課稅區營業人後直接出口（以課稅區營業人名義出口）

2、 科學園區及保稅工廠公司接受課稅區廠商轉接外銷訂單並以其廠商名義報關者得免開立發票（財政部94/06/30台財稅字第09404530630號函）（彙106版p.69）

主旨：科學工業園區○○公司及海關管理保稅工廠××公司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，分別由科學工業園區及海關管理保稅工廠輸出，同意比照財政部87年11月4日台財稅第871972273號函（彙106版p.69）規定辦理。說明：二、科學工業園區保稅業務管理辦法第30條及海關管理保稅工廠辦法第39條，既有與「加工出口區管理處及分處業務管理規則」第42條簡化通關作業相同之規定，則就同一交易型態，宜有一致之課稅原則，故應依主旨辦理。

臺北國稅局教材

壹、國內出貨型

三、保稅區營業人銷售予課稅區營業人後直接出口（以課稅區營業人名義出口）

3、 保稅倉庫接受課稅區廠商轉接訂單並以其名義報關者免開立發票（財政部94/07/08台財稅字第09404533910號函）（彙106版p.69）

主旨：海關管理保稅倉庫○○公司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，由海關管理保稅倉庫輸出，同意比照財政部87年11月4日台財稅第871972273號函（彙106版p.69）規定辦理。說明：二、保稅倉庫設立及管理辦法第24條第3款既有與「加工出口區管理處及分處業務管理規則」第42條簡化通關作業相同之規定，則就同一交易型態，宜有一致之課稅原則，故應依主旨辦理。

臺北國稅局教材

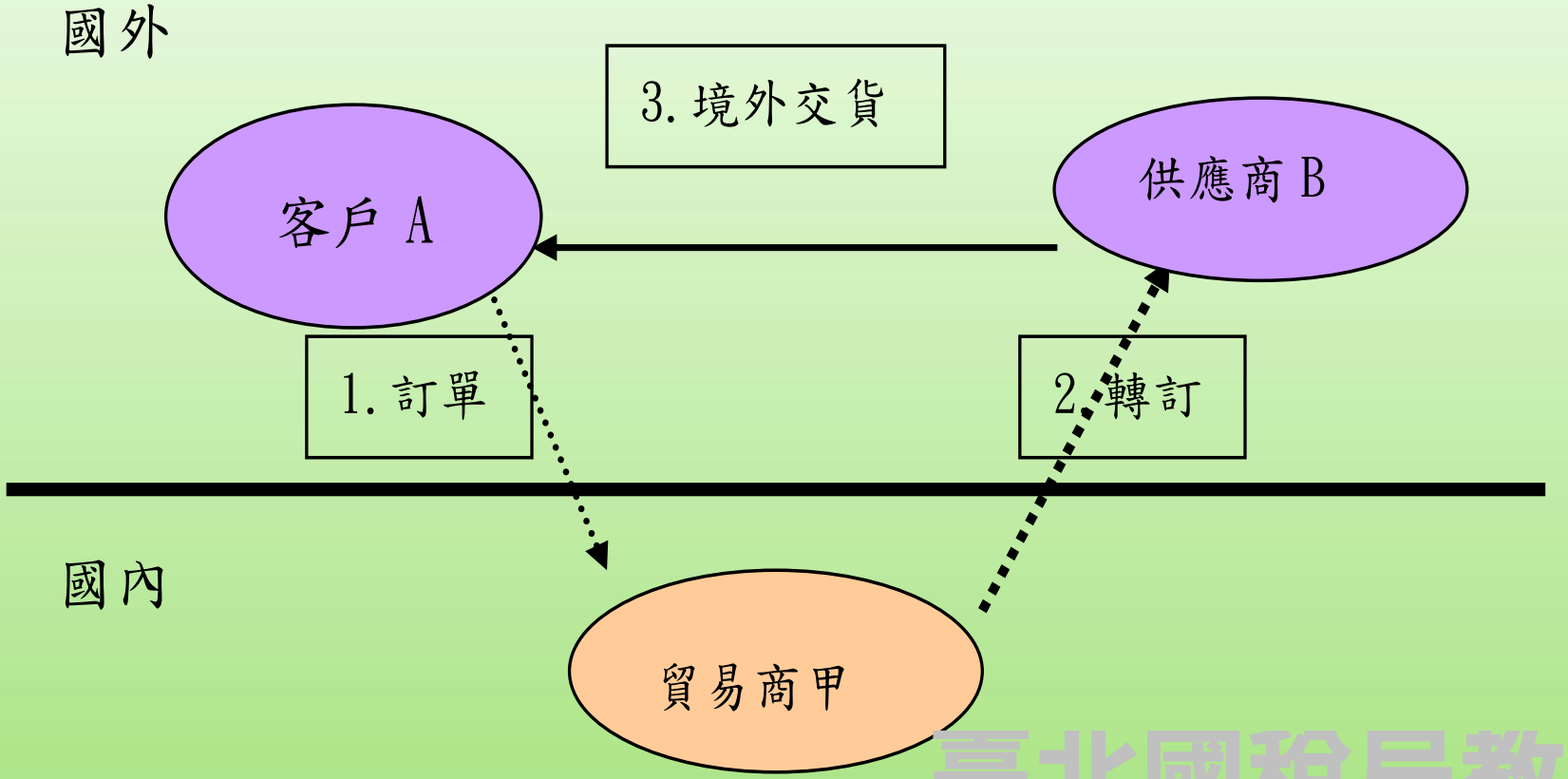
壹、國內出貨型

	營業人甲（貿易商）	乙（免稅區廠商）
是否適用外銷零稅率	V	V （限保稅貨物始可適用零稅率）
申報外銷方式	經海關外銷貨物（外銷方式：1）	非經海關外銷勞務(外銷方式：8)
申報銷售額	出口報單所載貨價	銷售契約上所載貨價
申報零稅率銷售額證明文件	經海關直接出口免附證明文件（營細§11）	1. 甲、乙之銷售契約。 2. 出口報單（左下方需載明由乙保稅區出口等文字）
財政部函釋規定	1. 營業稅法第7條第8款及細則7條之1。 2. 財政部87/11/04台財稅第871972273號、財政部94/06/30台財稅字第09404530630號函及財政部91/12/06台財稅字第09104533910號函。	

臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

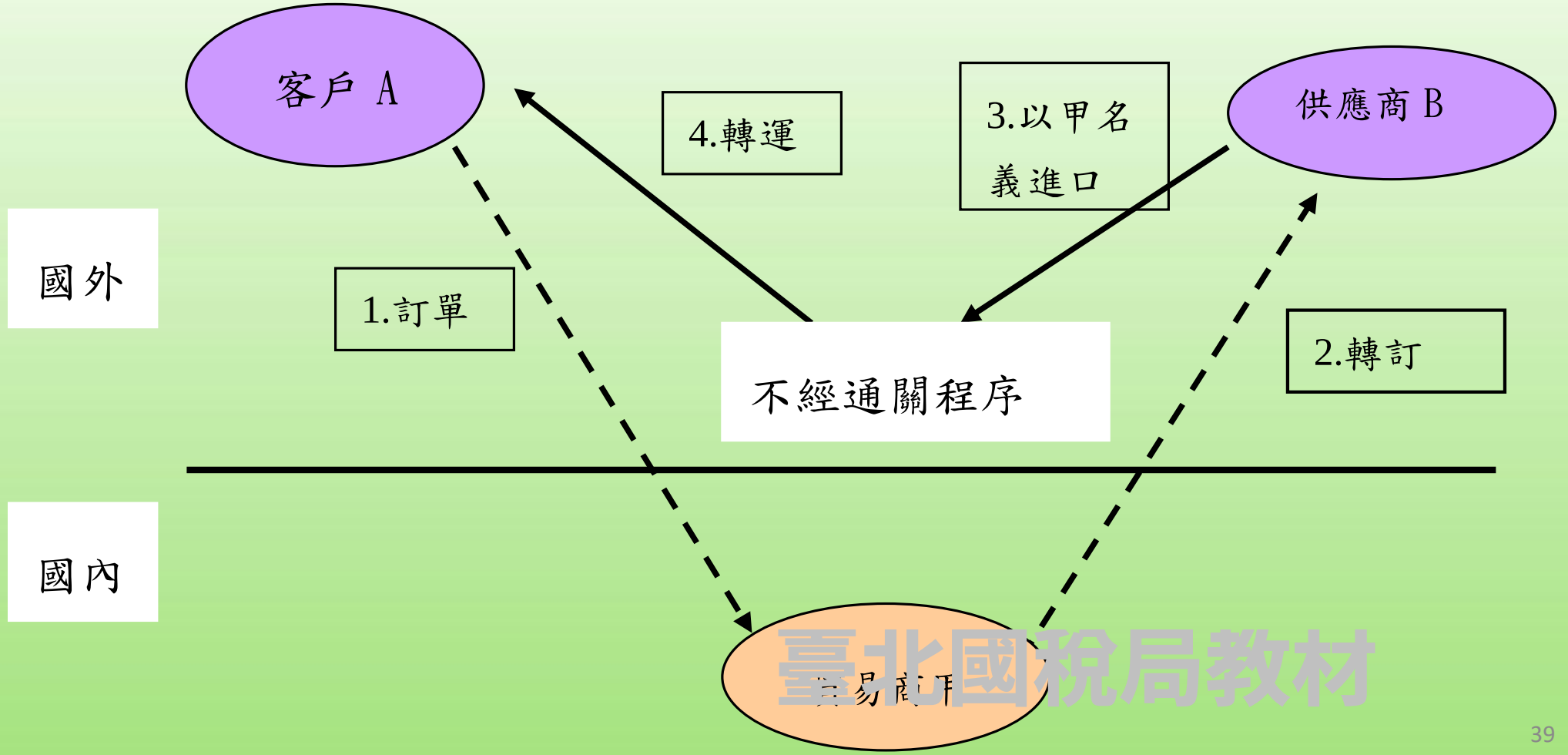
一、圖示一、



臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

二、國外輸出型-轉口貿易不經過通關程序



臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

- **財政部75/7/29台財稅第7555603號函及財政部77/9/17台財稅第770661420號函**（彙106版p.87）
  營業人接受國外客戶訂購貨物，收取該國外客戶開立信用狀為保證，洽由辦理外匯銀行另行開立信用狀，而由第三國供應商直接對首開國外客戶交貨者，該營業人得按收付信用狀之差額，視為佣金或手續費收入列帳後開立統一發票（編者註：現行外銷勞務得免開立統一發票），並依照營業稅法第七條第二款規定，適用零稅率。

臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

辦理三角貿易其佣金收入適用零稅率之證明文件（財政部77/8/18/台財稅第770572584號）（彙106版p.89）

主旨：營業人接受國外客戶訂購貨物後，向第三國供應商進口貨物，辦理轉運與國外客戶之三角貿易，該營業人得按收付信用狀之差額，視為佣金或手續費收入列帳及開立統一發票，並依照營業稅法第7條第2款規定，適用零稅率。說明：二、營業人接受國外客戶訂購貨物，收取該國外客戶開來信用狀，洽由辦理外匯銀行另行開立信用狀，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者，該營業人得依主旨規定辦理。至適用零稅率之證明文件部分，准由該營業人檢附進、出口結匯證實書及國內外信用狀影本，申報主管稽徵機關核定適用零稅率。（編者註：現行外銷勞務得免開立統一發票）

臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

- **財政部78/11/23台財稅第780691662號函**（彙106版p.89）
  外匯管制放寬後，營業人經營三角貿易，國外客戶訂購貨物時，未開立信用狀（L/C），以電匯（T/T）方式支付貨款，其取得之佣金或手續費收入，准憑政府指定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及有關交易證明文件（如國外客戶及第三國供應商訂貨單、提貨單或第三國供應商出貨文件影本）申報主管稽徵機關適用零稅率。

臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

- **財政部81/12/30台財稅第810871466號函**（彙106版p.90）
  營業人接受國外客戶信用狀訂貨，轉請第三國廠商直接交貨並以新台幣支付與來台洽商之國外貨物供應商之貿易型態，准其檢附國外客戶信用狀或原始外匯收入款憑證、三方交易證明文件（如訂貨單、提貨單等）、交貨證明文件、支付第三國供應商新台幣之付款憑證（如支票、本票、匯票、銀行對帳單等）及第三國供應商出具之收款證明收據等文件影本，做為計算佣金或手續費收入及適用營業稅零稅率之證明文件。

臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

- **財政部84/12/13台財稅字第841660676號函**（彙106版p.90）
  營業人接受大陸地區客戶訂購貨物，轉向大陸地區供應商訂貨，並委由該供應商直接交貨與大陸客戶之貿易型態，應依收付款差額認列佣金收入並比照本部81年12月30日臺財稅第810871466號函規定，檢具相關證明文件申報適用營業稅零稅率。

臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

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88/08/05台稅二發第881933421號函）（彙106版p.91）
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。

臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

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93/09/03台財稅字第09304525270號令**)**（彙106版p.91）

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。

臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

- **營業人之交易究屬居間或買賣得依帳載認定**(財政部94/10/04台財稅字第09404551250號函)（彙106版p.91）
  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型態，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。

臺北國稅局教材

貳、國外出貨型（一角在內，二角在外）

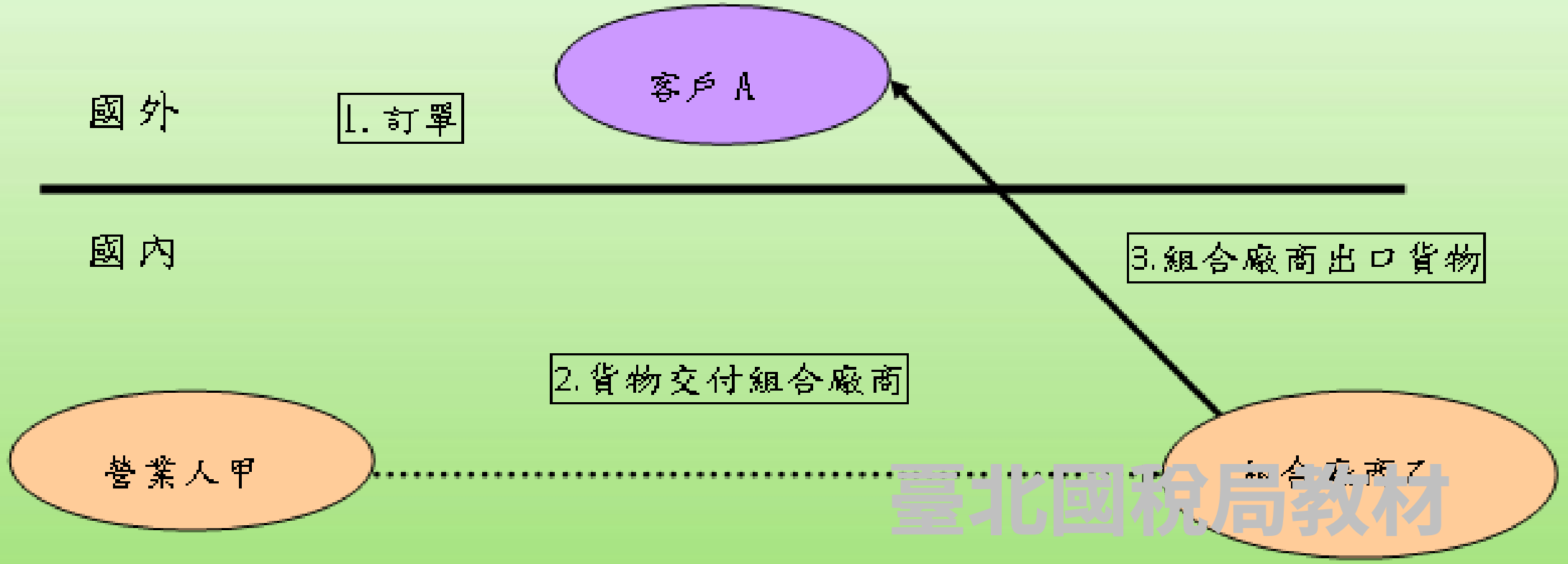
	甲以收付差額列帳	甲以買賣列帳
是否適用外銷零稅率	ˇ	非營業稅課稅範圍 （營所稅列帳申報即可）
申報外銷外式	非經海關外銷勞務(外銷方式：2)	
申報銷售額	佣金收入(居間性質，不負擔貨物瑕疵擔保責任)	
申報零稅率銷售額證明文件	1取得外匯證明文件 2甲付款證明文件 3 A與甲及甲與B之交易證明文件(如：商業發票) 4 B交付之提單影本或送貨單影本	
財政部函釋規定	財政部75/7/29台財稅第7555603號函、財政部77/08/18台財稅第770572584號、財政部77/9/17台財稅第770661420號函、財政部78/11/23台財稅第780691662號函、財政部81/12/30台財稅第810871466號函、財政部84/12/13台財稅字第841660676號函、財政部賦稅署88/08/05台稅二發第881923421號函、財政部93年9月3日台財稅字第09304525270號、財政部94/10/04台財稅字第[illegible]號函	

臺北國稅局教材

參、國內組合後報關出口

一、說明:營業人依國外客戶指定，將外銷之貨物交付由國內組合廠商組合、併裝後，由組合廠商辦理報關出口。

二、圖示



臺北國稅局教材

參、國內組合後報關出口

三、相關函釋

財政部77/9/17台財稅第770537959號函（彙106版p.78）
主旨：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。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xxx廠商委託組合裝配字樣之收貨憑證，以備稽徵機關查核（編者註：現行外銷貨物得免開立統一發票）。

臺北國稅局教材

參、國內組合後報關出口

- 三、相關函釋
- **財政部79/2/14台財稅第780716401號函**（彙106版p.78）

xx公司外銷之貨物，經國外客戶指定交付國內廠商組合、併裝後，由組合廠商辦理報關出口，可憑該公司檢具海關核發之出口證明書正本(編者註:現為「出口報單副本」申報適用零稅率。

臺北國稅局教材

參、國內組合後報關出口

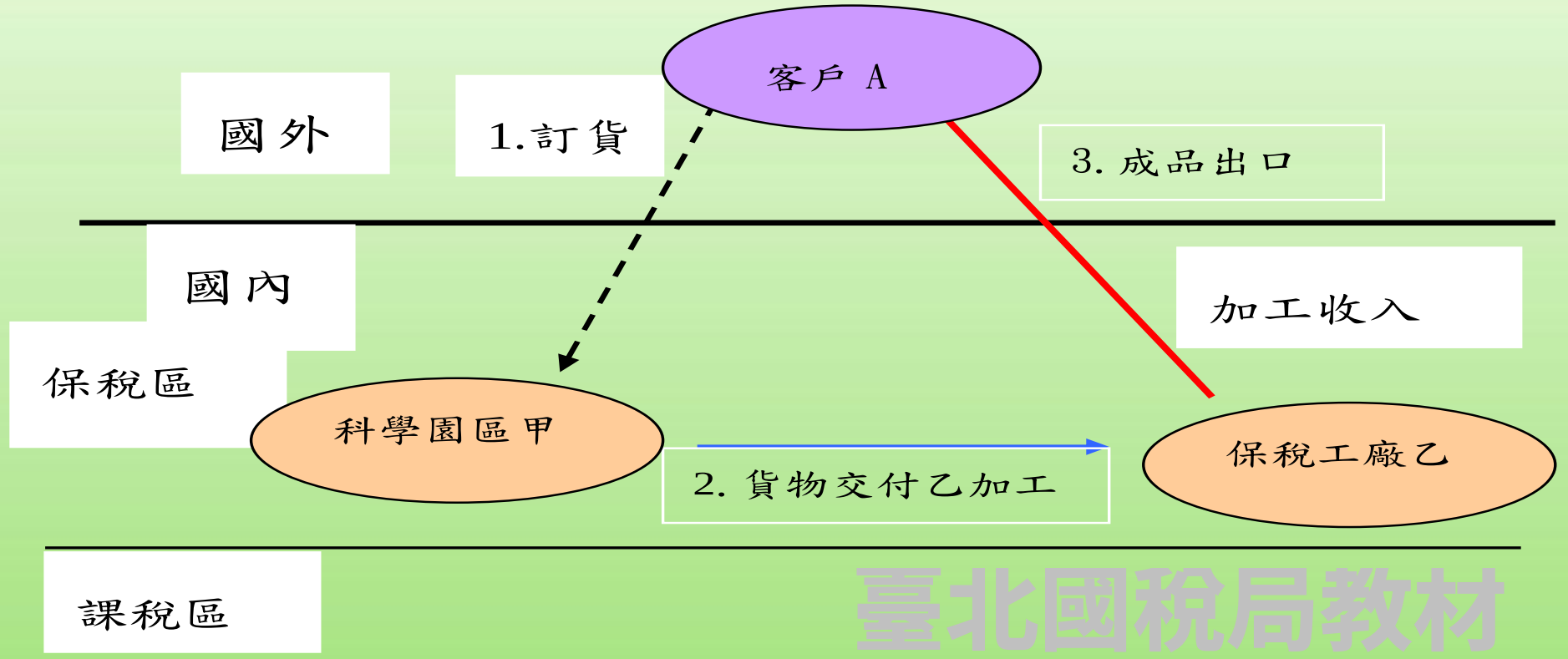
	甲（營業人）	乙（組合廠商）
是否適用外銷零稅率	V	V
申報外銷方式	非經海關外銷貨物（外銷方式：1）	經海關外銷貨物（外銷方式：1）
申報時點	乙將貨物實際出口時	乙報關出口時
申報銷售額	甲銷貨予A之銷售額	乙銷貨予A之銷貨收入
申報零稅率銷售額證明文件	1.A訂單影本 2.乙簽收之送貨單或出具之收貨憑證影本（須註明收到貨物品名、規格、數量、金額係接受國外xxx廠商委託組合裝配字樣） 3.申報時點依台財稅第780716401號函規定，於乙將貨物出口時申報零稅率。	經海關直接出口免附證明文件（營細§11）
財政部函釋規定	財政部77/09/17台財稅第770[illegible]5號函、[illegible]部[illegible]/[illegible]/14台財稅第780716401號函	

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

一、國內提供原料加工後再出口

（一）



臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

一、**國內提供原料**加工後再出口-相關函釋規定

1.科學園區之園區事業經國外客外指定，將外銷貨物送交保稅工廠再加工後由加工廠辦理報關出口(財政部79/10/20台財稅第790701275號函)（彙106版p.79）

銷由檢業科行關銷學物互：外，並工入放海外科貨相註該後，學出驗及司或於間者將工票科資查關公業可區。定加發依物關機限事，與率指業一、，海管有銷口區稅戶事統二定區主份外出」書客之立：規駐供股之關之表用外區開明關經以造區報發品適國園時說有報，製口理核房報經業工。等應額路出辦關中，工加率例並金電工商海業，物學付稅條，、體加廠憑事件貨科交零理理量積付工並文銷或物用管管數○交加，園明外業貨適置之入○物由票業證業事項，設善出區貨，發工關事銷該件區完資園銷後一學有區外於文口有物業外工統科等園之可等出皆載工該加立竹）之區，書工區記學將業開新」內口口報加口細科定事時「本區出出申及出詳竹指區即或副園工關易例工別新戶園，」單業加報交條加分案客他時書報工於理之理及，本外其商報口學付辦發管區冊以國之廠申出科交商核置園帳是經區工合B2：物廠關設業備。，園加綜「旨貨工海區工具核物業付易為主之加具園學暨稽貨工交交現

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

一、**國內提供原料**加工後再出口

2.財政部87/07/15台財稅第871954372號函（彙106版p.80）
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。

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

一、**國內提供原料**加工後再出口

3.財政部94/09/21台財稅字第09404551230號令（彙106版p.80）
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。

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

一、**國內提供原料**加工後再出口

4. **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**（財政部83/08/09台財稅第831604875號函）（彙106版p.80）
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，並准憑海關核發之D7報單證明聯申報適用零稅率。

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

一、國內提供原料加工後再出口

5. **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**（財政部89/10/19台財稅第890457256號函）（彙106版p.80）

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。

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

一、**國內提供原料**加工後再出口

6.接受國外客戶訂購晶圓依指示交與國內課稅區廠商封裝測試並由該課稅區廠商報關出口之交易型態申報適用零稅率之規定（財政部97/12/25台財稅字第09704122720號函）（彙106版p.79）

主旨：△△公司接受國外客戶訂購晶圓，依該客戶指示交與國內課稅區廠商封裝、測試並由該課稅區廠商報關出口之交易型態，上開貨物如確已出口，其銷售額可憑有關證明文件申報適用零稅率。說明：二、旨揭公司可於貨物實際出口之當期，檢附足資證明貨物已出口之文件（如國外客戶訂單影本、經國內課稅區廠商簽收之送貨單、貨物報關出口之報單、外匯收入證明及其他證明文件），依加值型及非加值型營業稅法第7條第1款規定申報適用零稅率；前揭送貨單除註明貨物品名、規格及數量外，應註記「本批貨物係△△公司接受國外xx客戶委託交付○○公司封裝、測試，封裝、測試完成後，除未符良率之貨物經國外客戶付款並指示免予報運出口者外，將辦理報關出口」字樣，以備稽徵機關查核。

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

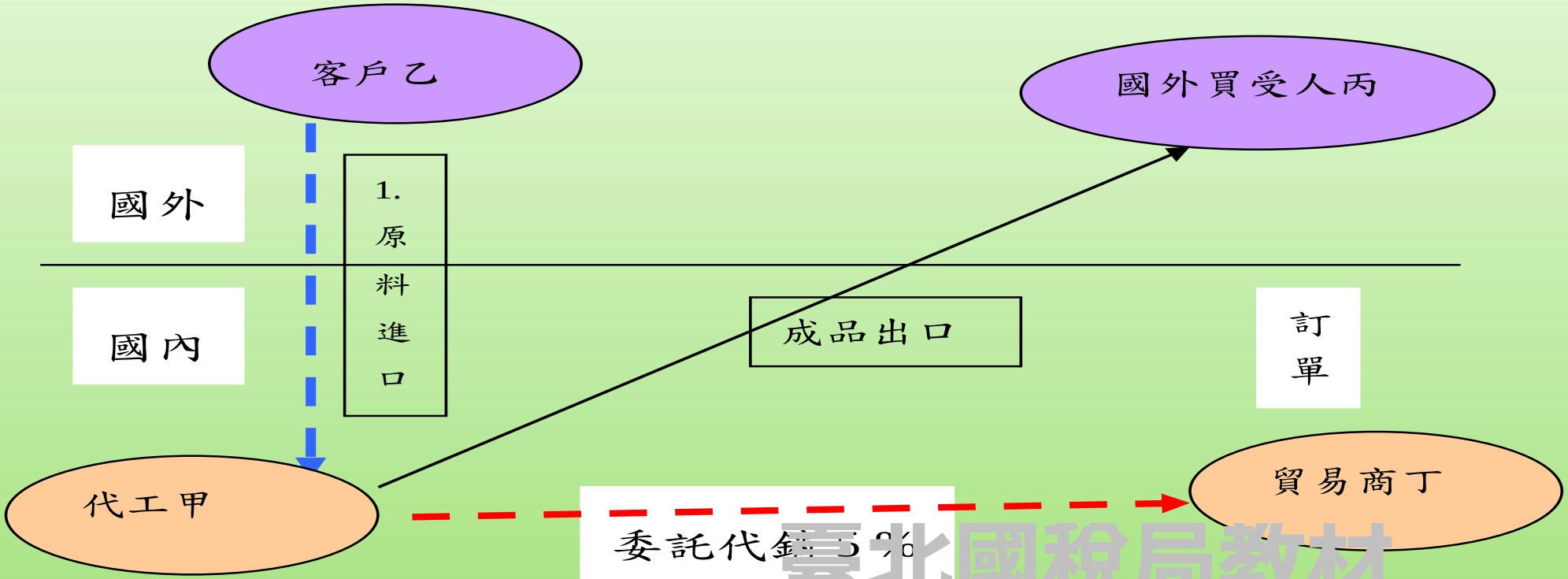
一、國內提供原料加工後再出口

	甲（園區事業）	乙（保稅區加工廠）
是否適用外銷零稅率	V	V
申報外銷方式	非經海關外銷貨物（外銷方式：1）	非經海關外銷貨物（外銷方式：1）
申報銷售額	全額銷貨收入	加工收入
申報零稅率銷售額證明文件	B2報單（科園區售與他保稅區再加工出口，不列海關交查總額）等相關證明文件	保稅工廠出口報單及國外加工契約、B2報單
財政部函釋規定	財政部87/07/15台財稅字第871954372號令	

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

二、國外提供原料於境內加工後再出口(或內銷)



臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

二、**國外提供原料於境內**加工後再出口(或內銷)

※國內廠商接受國外客戶委託加工其收入之課稅規定（財政部85/07/24台財稅第851912320號函）（彙106版P.92）
主旨：關於國內廠商（以下簡稱甲方）接受國外客戶（以下簡稱乙方）委託，就乙方提供之原料加工後，依乙方指示將加工後之貨物運交國外、國內廠商（以下簡稱丙、丁方），再由丙、丁方匯付貨款予乙方，乙方再支付加工費予甲方之交易型態，則甲方應如何開立統一發票乙案，復如說明。說明：二、甲方就乙方提供之原料加工後，依國外乙方指示將加工後之貨物運交丙、丁方，如經查明甲方係受乙方之委託，則依營業稅法第3條第3項第5款規定，係屬甲方銷售乙方委託代銷之貨物，應視為甲方之銷貨，依統一發票使用辦法第17條第2項規定，應於銷售該貨物時依合約規定價格開立統一發票並註明「受託代銷」字樣。三、至甲方提供加工勞務之產品如係在國外使用，則屬甲方銷售在國內提供而在國外使用之勞務，其所收取之加工費收入依營業稅法施行細則第[illegible]規定可適用零稅率；惟如該產品係在國內使用，則尚無上開零稅率規定之適用。

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

二、國外提供原料於境內加工後再出口(或內銷)

1.乙與甲為委託、受託代銷關係者，甲營業稅之處理方式：

類別	成品外銷丙者	成品內銷丁者
是否適用外銷零稅率	V	X
申報外銷方式	經海關外銷貨物（外銷方式：1）	甲應開立發票予丁（5%應稅發票）並於備註欄註明受託代銷字樣
申報銷售額	受託代銷之價格全額	受託代銷之價格全額
申報零稅率銷售額證明文件	1.乙與甲之委託受託代銷合約。 2.出口報單	＿＿＿
財政部函釋規定	財政部83/08/24台財稅第831607203號、財政部85/07/24台財稅第851912320號	

臺北國稅局教材

肆、境內加工再出口型

二、國外提供原料於境內加工後再出口(或內銷)

2.乙與甲無委託受託代銷關係，甲僅單純賺取加工費者，甲營業稅之處理方式：

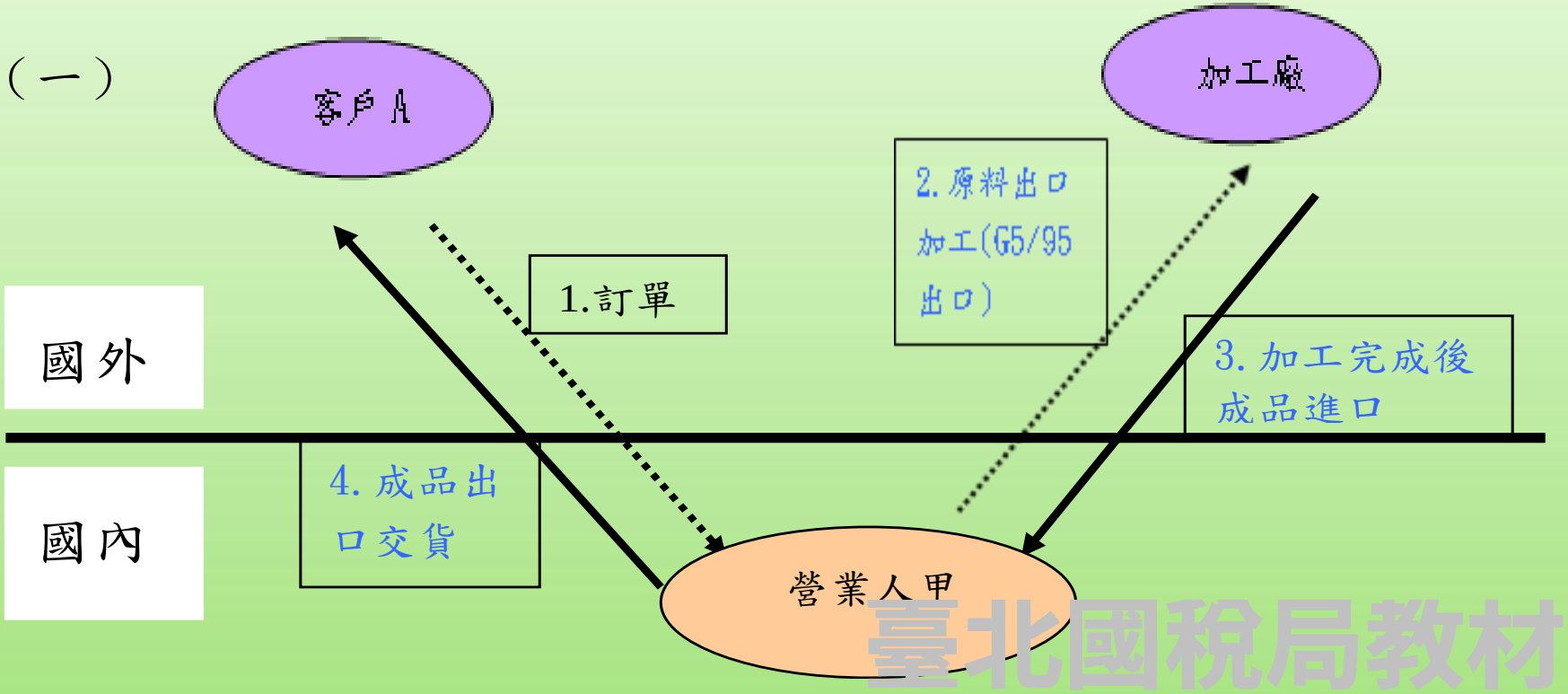
類別	成品外銷丙者	成品內銷丁者
是否適用外銷零稅率	V	X
申報外銷方式	非經海關外銷勞務（外銷方式：2）	甲應開立發票予乙（5%應稅發票）
申報銷售額	代工收入	代工收入
申報零稅率銷售額證明文件	1.外匯證明文件或外匯收入款憑證影本 2.出口報單	＿＿＿
財政部函釋規定	財政部83/08/24台財稅第831607203號、財政部85/07/24台財稅第851912320號、財政部91/02/20台財稅字第0910451113號函	
丁進貨時應備文件	1.取得國外乙開立之商業發票、 2.外匯支付證明。 3.國內甲送貨單等證明文件。	

臺北國稅局教材

伍、委外加工型

一、委外加工復運回國後再出售

（一）



臺北國稅局教材

伍、委外加工型

一、委外加工復運回國後再出售

財政部79年1月24日台財稅字第790621107號函（彙106版p.333）

營業人以不結匯的方式，將原料、物料、半製品運往國外加工貨物，復運進口，經整理品檢後運銷國外買受者，得於貨物出口時，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。（編者註：現行外銷貨物得免開統一發票）

臺北國稅局教材

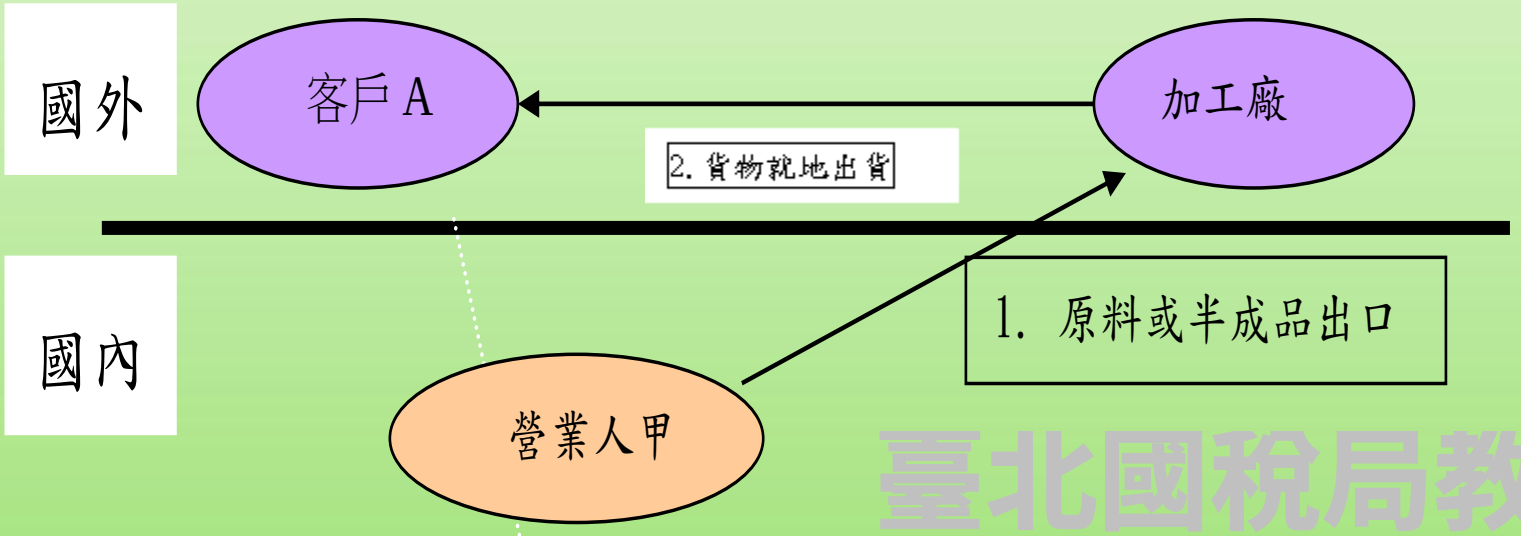
伍、委外加工型

二、國內原料委外加工或至境外參展後，就地出售

(一)類型：

1、G5/95出口：原料或半成品運往第三國擬於**加工後復運進口**再外銷，惟加工後於國外覓得買主就地出售。

2、G5/9E出口：商品出口展示，原計畫**展示後再運回**，惟於展示中或展示後就地出售。



臺北國稅局教材

伍、委外加工型

二、委外加工復運回國後再出售

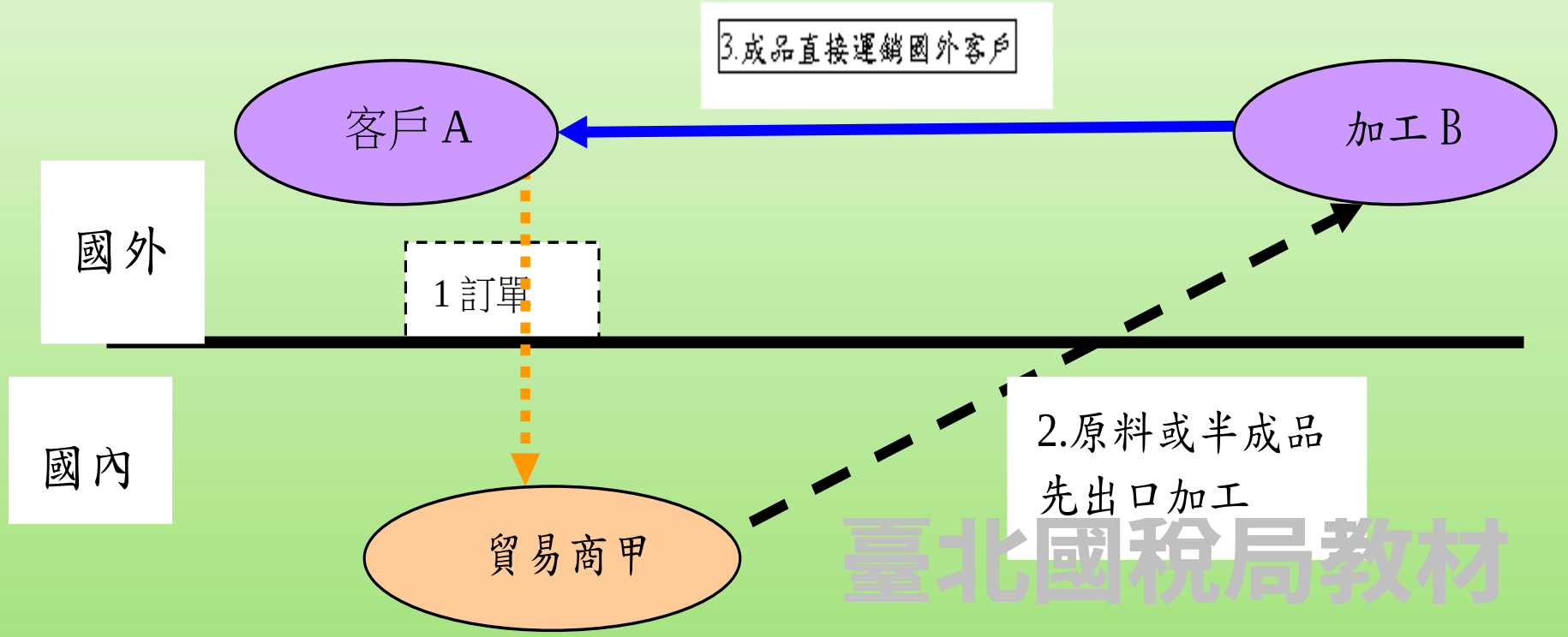
	出口時【原料或半成品出口加工（G5/95）或參展（G5/9E）】	就地出售時
是否適用外銷零稅率	因為出口時預計仍會運回國內，所以營業稅未申報。	V
申報外銷方式		非經海關外銷貨物（外銷方式：1）
申報銷售額		全額銷貨收入（依匯入貨款時之結匯匯率計算銷售額）
申報零稅率銷售額證明文件		1.取得外匯收入款憑證影本 2.委出口報關等相關證明文件
財政部函釋規定	財政部79/01/24台財稅第831625961號函	財政部[illegible]/12/21台財稅

臺北國稅局教材

伍、委外加工型

三、委外加工不復運進口，直接運銷國外客戶

國外客戶訂購貨物後，以原料或半成品運往第三國加工後直接轉運國外客戶A。



臺北國稅局教材

伍、委外加工型

三、委外加工不復運進口，直接運銷國外客戶

	原料或半成品出口時 (G5報單，統計方式：05)	加工完成境外直接出貨
是否適用外銷零稅率	V	V
申報外銷方式	經海關外銷貨物（外銷方式：1）	非經海關外銷勞務（外銷方式：2）
申報銷售額	依出口報單記載貨價申報銷售額	按交易總額減除原申報出口零稅銷售額後之差額。
申報零稅率銷售額證明文件	經海關出口免附證明文件（營細§11）	1.A訂單影本 2.甲原申報出口報單影本 3.外匯收入證明文件 4.B交給A之提單、倉單影本等關出貨證明文件
財政部函釋規定	財政部77/11/15台財稅第770665884號函	

臺北國稅局教材

伍、委外加工型-其他相關規定

財政部77/11/15台財稅第770665884號函（彙106版p.244）

檢送營業人將原料或半成品運往國外加工後，直接運銷第三國買受人，應如何開立統一發票之會議記錄乙份。

附件：會議紀錄

提案二：營業人將原料或半成品運往國外加工後，直接運銷第三國買受人，該外銷貨物應如何開立統一發票及以何種證明文件申報適用零稅率？決議：營業人將貨物運往國外加工時，應憑經海關核發出口報單記載之貨價，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。（編者註：外銷貨物得免開立統一發票）

臺北國稅局教材

伍、委外加工型-其他相關規定

財政部83/12/21台財稅第831625961號函（彙106版p.82）

關於營業人將原物料出口加工後就地出售、商品出口展示後就地出售或復運進口、以及外銷貨物報關後遭海關扣押等問題，同意照台灣省政府財政廳所擬處理方式辦理（詳如附件）。（編者註：現行外銷貨物得免開立統一發票）

臺北國稅局教材

伍、委外加工型-其他相關規定

附件：台灣省政府財政廳函報外銷零稅率總額交查作業實務上亟待解決問題及其處理方式

疑義事項	處理方式
一、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台財稅第790621107號函釋，毋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，則該筆外銷貨物應如何開立發票申報適用零稅率？	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。
二、商品出口展示，原計劃不出售，惟於**展示中或展示後就地出售**，出口之營業人應如開立發票，申報適用零稅率？	同上

臺北國稅局教材

伍、委外加工型-其他相關規定

附件：台灣省政府財政廳函報外銷零稅率總額交查作業實務上亟待解決問題及其處理方式

三、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	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78年台財稅第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81年台財稅第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二有關規定辦理。
四、營業人外銷貨物報關後，因違反法令規定，**遭海關扣押未予放行**，惟營業人已於報關日依規定開立發票，應如何處理？	1. 報關當月（期）份之銷售額尚未申報者：依照統一發票使用辦法第二十條規定，將發票收執聯黏貼於原發票存根聯上，並註明「作廢」字樣。 2. 報關當月「期」份之銷售額已申報者：營業人應於接到海關通知後，自行填具「銷貨退回、進貨退出或折讓證明單」，並檢附海關核發扣押有關單據，於申報當期（月）營業人銷售額與稅額申報書時，以零稅率銷貨退回項目填報海關扣押貨物原開立發票金額。

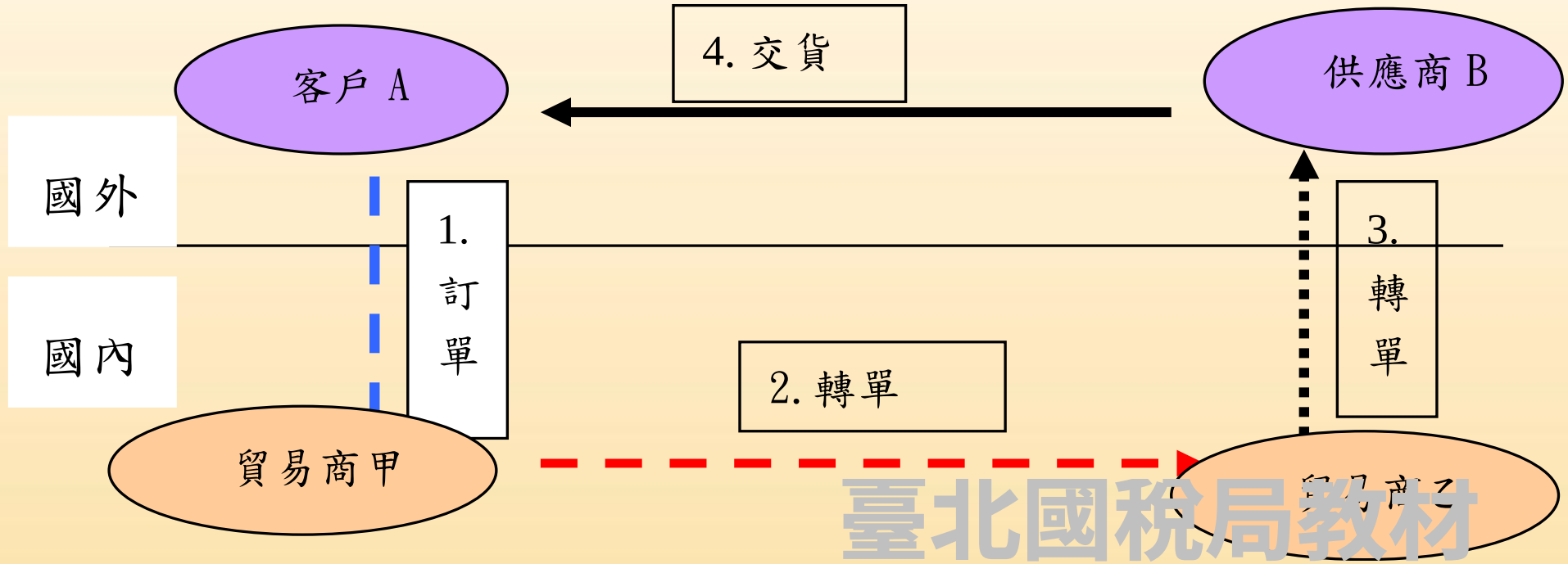
臺北國稅局教材

多角貿易型態及營業稅申報實務

臺北國稅局教材

壹、四角貿易-國內、國外各兩角

國外客戶向國內貿易商訂貨，復轉訂單與國內供應商，供應商再轉訂單與國外供應商，然後直接由國外交付貨物。



臺北國稅局教材

壹、四角貿易-國內、國外各兩角

	甲（貿易商）	乙（貿易商）
是否適用外銷零稅率	V	V
申報外銷方式	非經海關外銷勞務（外銷方式：2）	非經海關外銷勞務（外銷方式：2）
申報銷售額	差額（佣金收入）	差額（佣金收入）
申報時點	收到外匯時	B 出貨日起3日內
申報零稅率銷售額證明文件	1. 外匯收入證明文件 2. 甲給乙之訂貨文件 3. 乙給甲之商業發票 4. 甲付款與乙之證明文件 5. B送貨給A之提單或送貨單影本。	1. 甲之訂貨文件 2. 甲付款與乙之證明文件。 3. B給乙之商業發票 4. 乙付款給B之證明文件 5. B送貨給A之提單或送貨單影本
財政部函釋規定	財政部81/09/18台財稅第810326956號	

臺北國稅局教材

壹、四角貿易-國內、國外各兩角

多角貿易按信用狀差額開立發票可適用零稅率（財政部79/06/30台財稅第790647491號函）（彙106版p.87-88）

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，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。（編者註：現行外銷勞務得免開立統一發票）

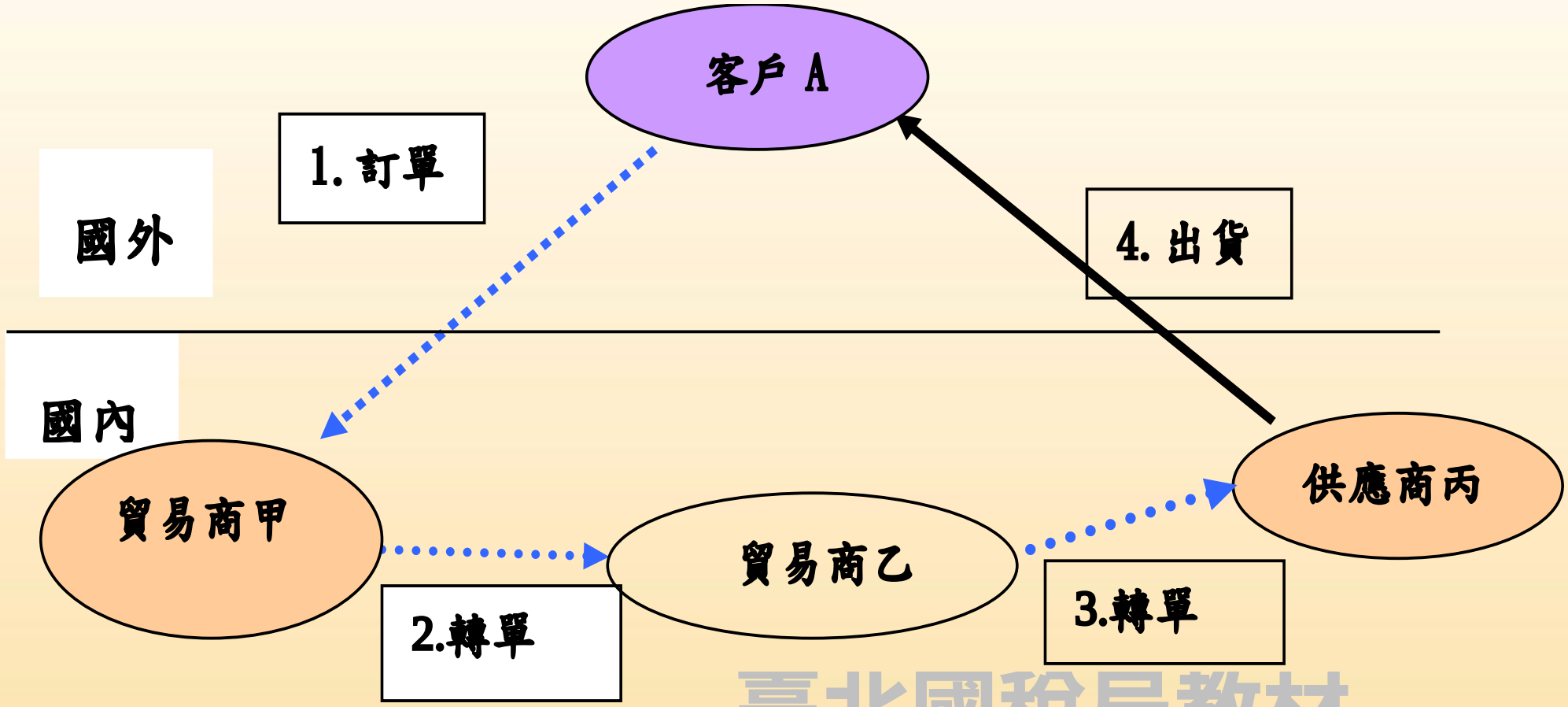
臺北國稅局教材

壹、四角貿易-國內、國外各兩角

- **多角貿易如何開立發票及取證適用零稅率釋示**（財政部81/09/18台財稅第810326956號函）（彙106版p.88）
  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，復如說明。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發票）

臺北國稅局教材

貳、四角貿易—三角在內，一角在外



臺北國稅局教材

貳、四角貿易-三角在內，一角在外

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84/10/19台財稅第841651421號函）（彙106版p.89）
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）

臺北國稅局教材

貳、四角貿易-三角在內，一角在外

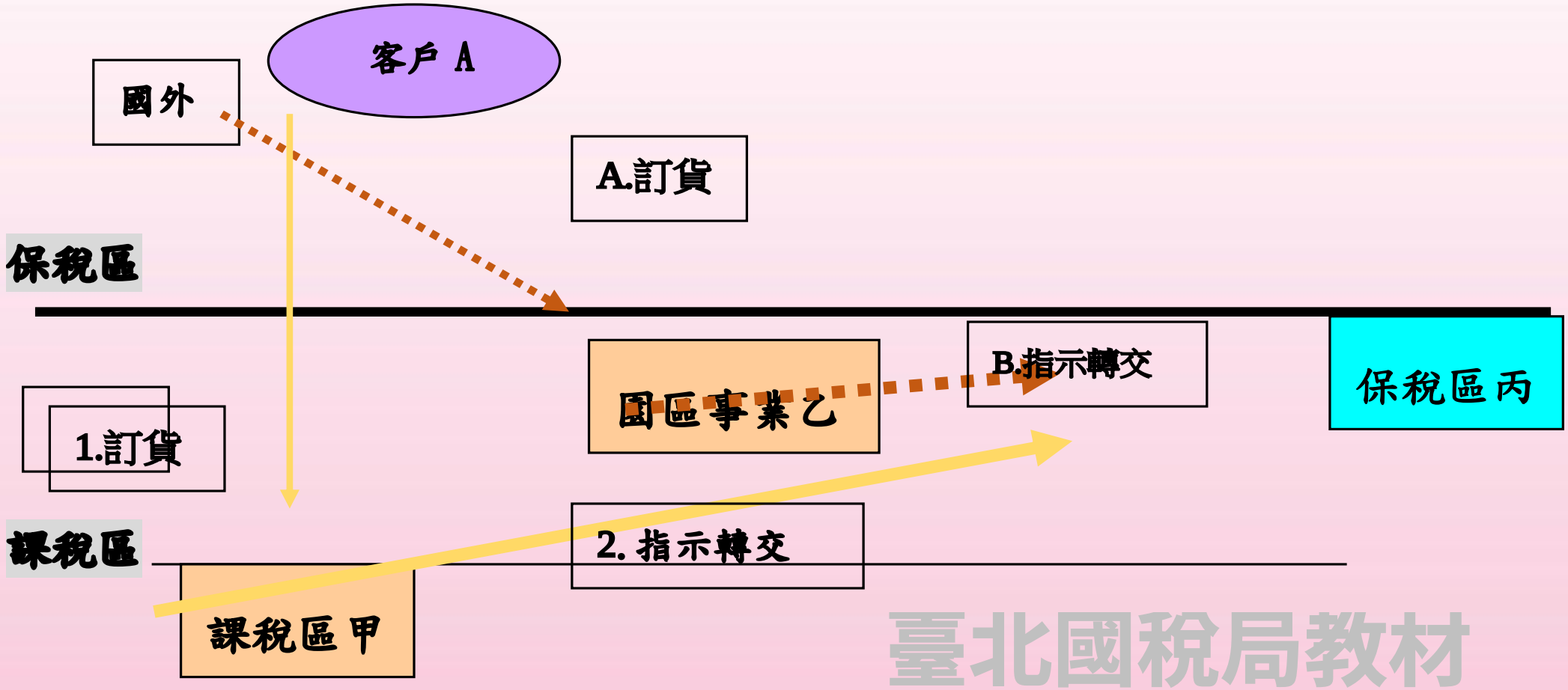
	貿易商甲	貿易商乙	供應商丙
是否適用外銷零稅率	V	V	V
申報外銷方式	非經海關外銷勞務（外銷方式：2）	非經海關外銷勞務（外銷方式：2）	經海關外銷貨物（外銷方式：1）
申報銷售額	佣金收入（收付差額）	佣金收入（收付差額）	銷貨收入
申報時點	收到外匯款時	丙出口3日內	出口時(報關日)
申報零稅率銷售額證明文件	1. 外匯證明文件 2. 甲付款證明文件 3. 甲給乙及乙給丙之訂貨文件 4. 丙開乙及乙開給甲之商業發票 5. 丙給A之出口報單等相關證明文件	1. 甲訂貨文件 2. 丙開乙之商業發票 3. 丙給A出口報單等相關證明文件	經海關出口免附證明文件（營細§11）
財政部函釋規定	財政部81/09/18台財稅第[illegible]841651421號		

臺北國稅局教材

特殊型三角貿易

臺北國稅局教材

壹、接受國外客戶訂貨，交付貨物至保稅區（即貨物未出口型）



臺北國稅局教材

壹、接受國外客戶訂貨，交付貨物至保稅區（即貨物未出口型）

(二)甲及乙符合下列要件者可適用零稅率：

1. 課稅區或保稅區營業人均適用

2. 限定接受國外客戶訂購貨物。

3. 將貨物送交保稅區營業人

4. 且取得外匯收入者。

(三)相關規定

- **營業人接受訂貨後依指示將貨物交與保稅區營業人可否適用零稅率釋疑**（財政部96/6/29台財稅第09604530290號令第一點及101年5月24日台財稅字第10104557440號令）（彙106版p.85）

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。

臺北國稅局教材

壹、接受國外客戶訂貨，交付貨物至保稅區（即貨物未出口型）

98/08/19台財稅字第09804549080號令（彙106版p.86）

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。

臺北國稅局教材

壹、接受國外客戶訂貨，交付貨物至保稅區（即貨物未出口型）

3. **公司接受國外客戶訂貨並依指示交物流中心如符零稅率要件得免開發票**（財政部賦稅署96/08/31台稅二發字第09604543180號書函）（彙106版p.85）

公司接受國外客戶訂購貨物並依指示交與○○物流中心，如符合財政部96年6月29日台財稅字第09604530290號令第1點適用零稅率之規定者，按統一發票使用辦法規定，應可免開立統一發票予國外客戶。

4. **國內營業人於保稅貨物存倉期間銷售與國外公司適用零稅率**(財政部107/05/23台財稅字第10704514390號令)

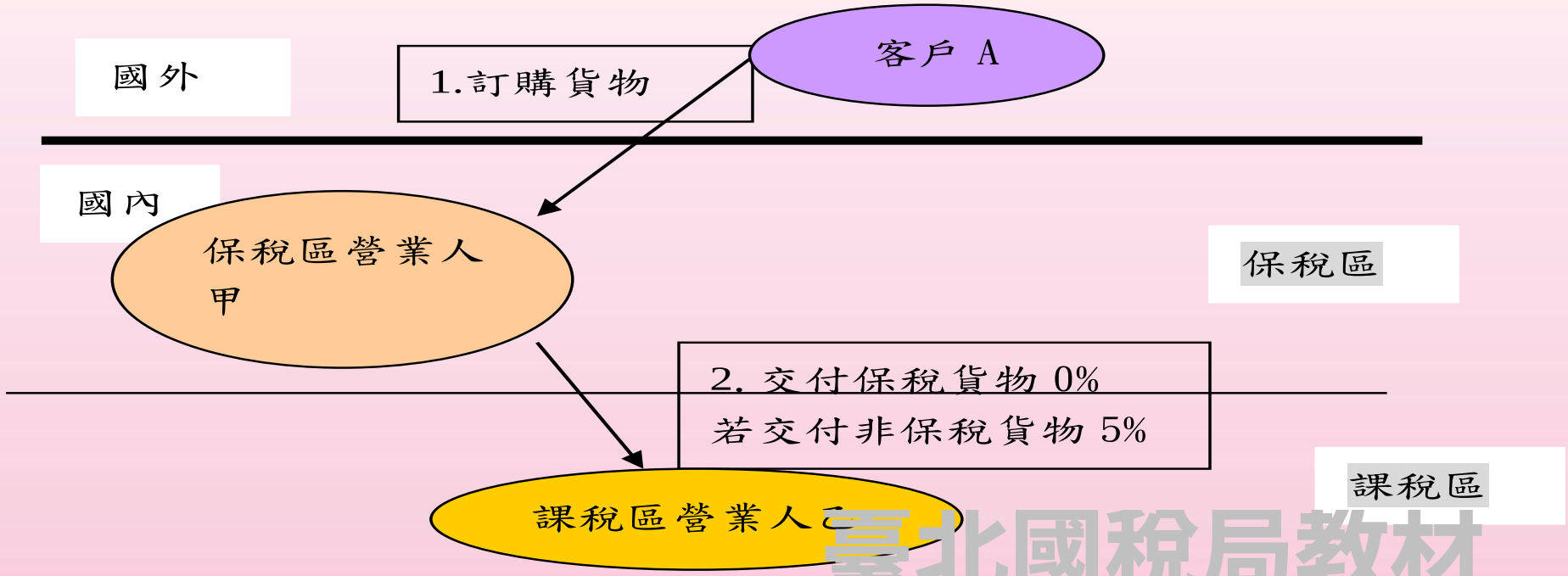
營業人（包括課稅區及保稅區營業人）於保稅貨物存倉期間將該貨物銷售與國外客戶，並取得外匯收入者，其營業稅可適用零稅率。

臺北國稅局教材

貳、接受國外客戶訂貨，交付貨物至國內課稅區(貨物未出口)

一、保稅區營業人接受國外訂購之貨物為保稅貨物者

說明：保稅區廠商銷售保稅貨物與國外客戶，依指示運交課稅區之買受人，且取得外匯者。



臺北國稅局教材

貳、接受國外客戶訂貨，交付貨物至國內課稅區(貨物未出口)

- 甲符合下列要件者，可適用零稅率：
  - 保稅區營業人銷售貨物予國外客戶。
  - 限定為保稅貨物。
  - 要取得外匯收入。

- 相關規定：（彙106版p.84）
  財政部91年6月06日台財稅字第0910453451號令（第一點）及101年5月24日台財稅字第10104557440號令：
  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。

臺北國稅局教材

貳、接受國外客戶訂貨，交付貨物至國內課稅區(貨物未出口)

（二）保稅區營業人接受國外訂購之貨物為非保稅貨物者

說明：保稅區廠商銷售非保稅貨物與國外客戶，並依其指示將貨物運交指定之國內課稅區買受人者。

１、 圖示：如前圖，惟所訂購之貨物改為非保稅貨物。

２、 要件：

（1）保稅區營業人銷售貨物予國外客戶。

（2）所銷售之貨物為非保稅貨物。

３、 課稅方式：依5%稅率課徵營業稅。（無零稅率之適用）

４、 規定：財政部91年6月06日台財稅字第0910453451號令第二點前段（彙106版p.84）

臺北國稅局教材

貳、接受國外客戶訂貨，交付貨物至國內課稅區(貨物未出口)

(三)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

1、圖式：如前圖，惟保稅區營業人甲，改為課稅區營業人甲。

2、課稅方式：依5%稅率課徵營業稅。（無零稅率之適用）

3、規定：財政部91年6月06日台財稅字第0910453451號令規定（第二點後段）（彙106版p.84）

【（財政部91/06/06台財稅字第0910453451號令、財政部96/06/29台財稅字第09604530290號令、財政部101/05/24台財稅字第10104557440號令）（彙106版p.84）

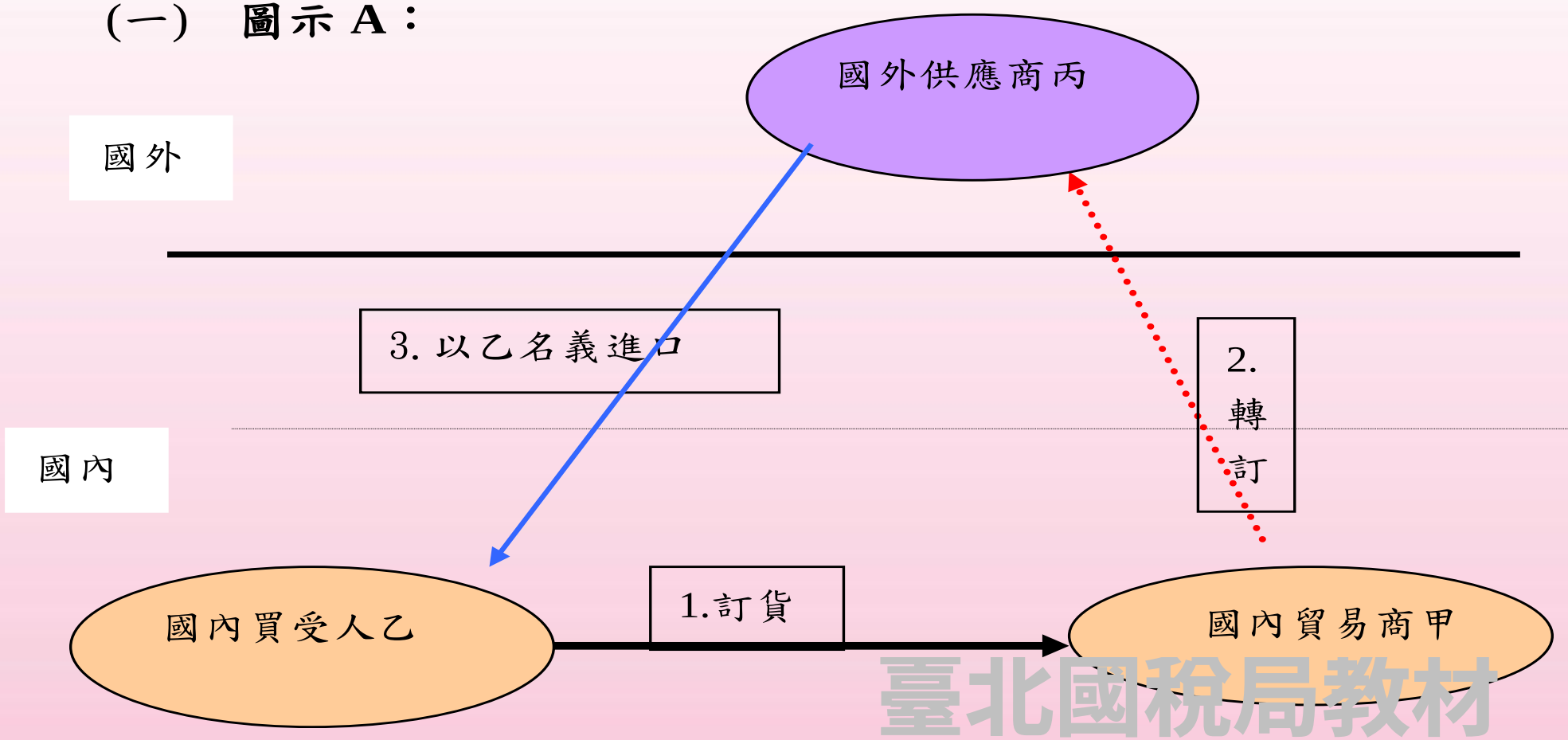
一、保稅區營業人接受國外客戶訂購保稅貨物，並依其指示將該保稅貨物運交指定之國內課稅區買受人，且取得外匯收入者，其營業稅可適用零稅率。

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。】

臺北國稅局教材

參、進口型三角貿易
（國內訂貨，國外進口）（反三角貿易）

（一） 圖示A：



臺北國稅局教材

參、進口型三角貿易
（國內訂貨，國外進口)(反三角貿易）

營業人甲接受乙訂貨轉向國外供應商丙訂購並以乙之名義進口應如何開立發票釋疑(財政部97/10/29台財稅字第09704550620號令)（彙106版p.320）

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，開立應稅二聯式統一發票。

臺北國稅局教材

參、進口型三角貿易
（國內訂貨，國外進口)(反三角貿易）

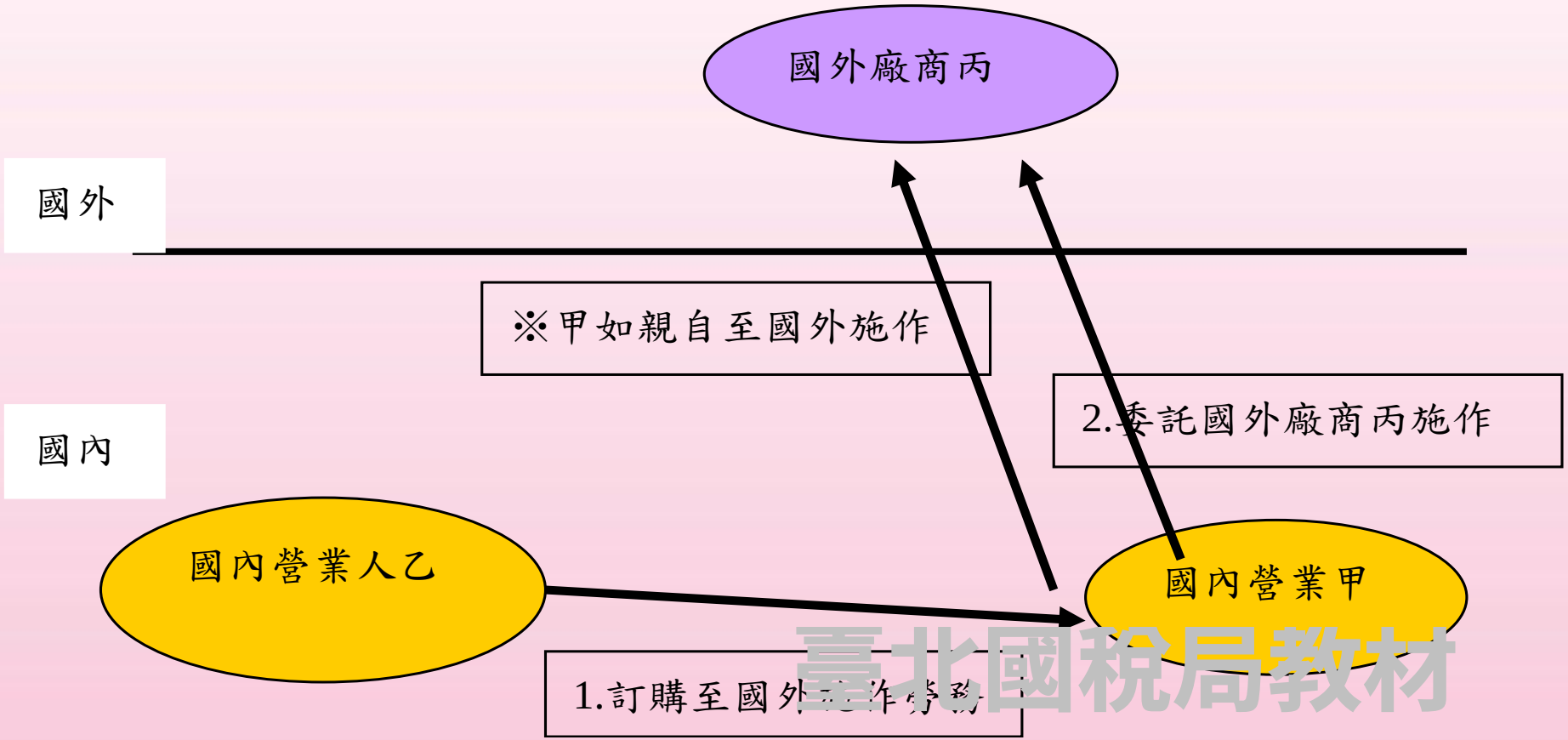
補充核釋財政部97年10月29日台財稅字第09704550620號令釋如買受人乙為保稅區營業人且貨物符合保稅貨物者，甲備齊相關文件後得按差額適用零稅率(財政部104年5月13日台財稅第10404516320號令）（彙106版p.109）

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項規定在營業人之貨物無訛」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

臺北國稅局教材

參、進口型三角貿易
（國內訂貨，國外進口）（反三角貿易）

圖式B：



臺北國稅局教材

參、進口型三角貿易
（國內訂貨，國外進口)(反三角貿易）

營業人接受另一營業人委託承攬境外場地裝潢工程，轉委託國外廠商施作之交易型態，其營業稅課徵規定(財政部101.01.17台財稅字第10000476790號）（彙106版p.16）

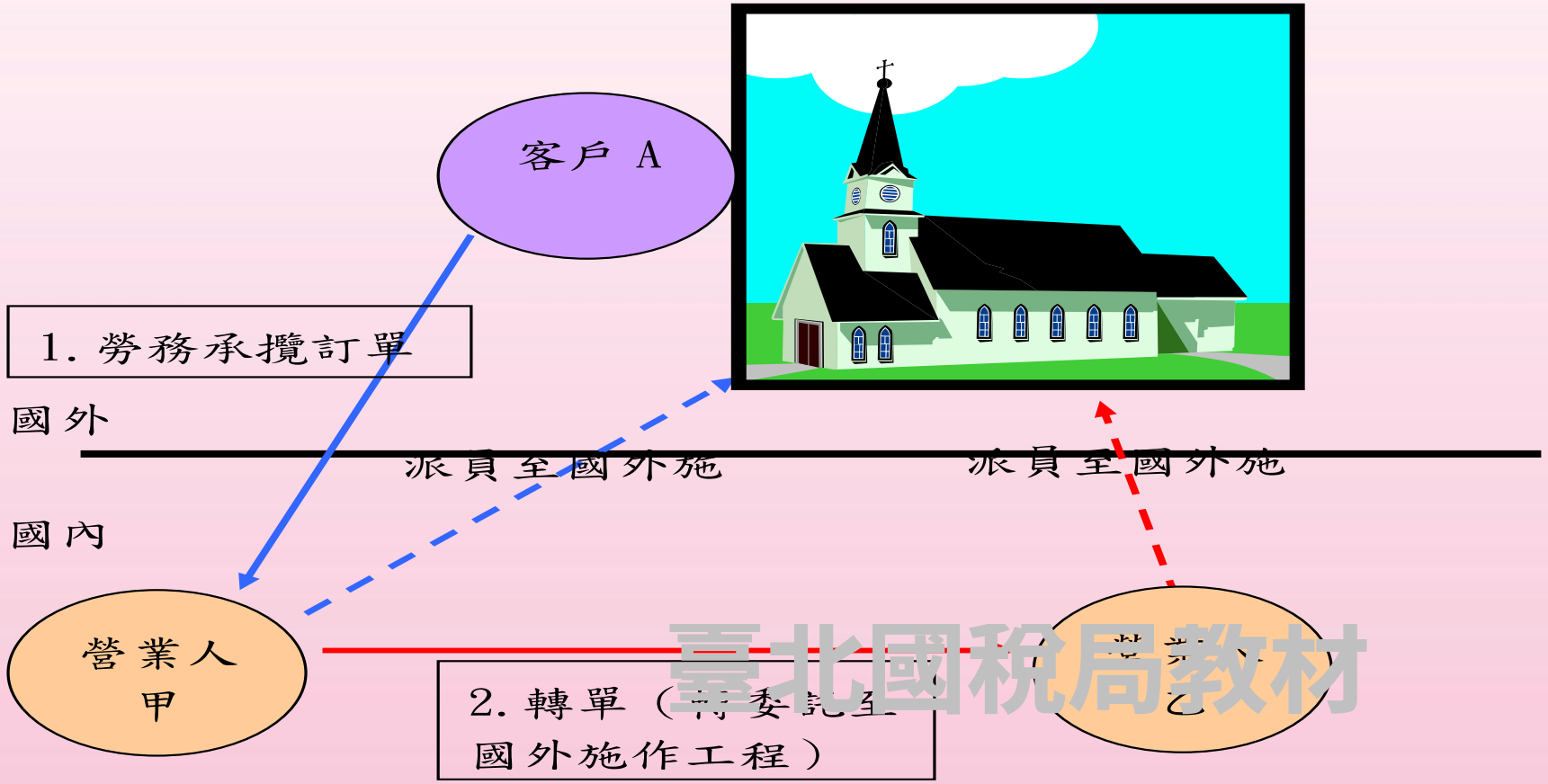
國內營業人（甲）接受另一營業人（乙）委託承攬境外場地裝潢工程，轉委託國外廠商（丙）施作之交易型態，國外廠商（丙）於境外場地施作裝潢工程取得之收入，非屬營業稅課徵範圍；國內營業人（甲）應按其收取轉付差額或取得之佣金收入，開立應稅二聯式統一發票報繳營業稅。

臺北國稅局教材

肆、勞務訂單相關

核釋國內營業人接受國外客戶委託承攬境外工程，並轉委託另一國內營業人共同派員赴境外場地施作工程之交易型態，其營業稅課徵規定（彙106版p.106）

圖示：



臺北國稅局教材

肆、勞務訂單相關

核釋國內營業人接受國外客戶委託承攬境外工程，並轉委託另一國內營業人共同派員赴境外場地施作工程之交易型態，其營業稅課徵規定（彙106版p.106）

財政部103/01/08台財稅字第10200557250號令

國內營業人（甲）接受國外客戶委託承攬境外工程，並轉委託國　內營業人（乙）共同派員赴境外場地施作工程之交易型態，營業人（甲）自國外客戶收取之收入，應按減除轉付營業人（乙）後之差額，檢附外匯證明文件、工程合約及付款證明文件等相關交易資料，依加值型及非加值型營業稅法第7條第2款規定，申報適用零稅率；至營業人（乙）自營業人（甲）取得之收入，可檢附工程合約及收款證明文件等相關交易資料，依上開規定申報適用零稅率。

臺北國稅局教材

肆、勞務訂單相關-補充令釋

營業人於國內提供國內學生留學遊學服務取得國外學校給付之佣金收入非屬與外銷有關之勞務收入（財政部99/04/19台財稅字第09900098590號函）（彙106版p.106）

營業人於國內提供國內學生留學、遊學服務取得國外學校給付之佣金收入，非屬與外銷有關之勞務收入，**無零稅率規定之適用**。

國內營業人出售註冊登記於國外之專利權及商標權予國內另一營業人取得之收入應課徵營業稅(財政部103/11/18台財稅字第10304022020號令）（彙106版p.107）

國內營業人出售註冊登記於國外之專利權及商標權予國內另一營業人，該勞務係在我國境內提供及使用，核屬在我國境內銷售勞務，其取得之收入應依法課徵營業稅，且非屬外銷有關之勞務，**無零稅率規定之適用**。

臺北國稅局教材

肆、勞務訂單相關–補充令釋

國內提供在國外使用勞務之代價適用零稅率證明文件之認定（財政部97/08/21台財稅字第09704539240號函）（彙106版p.105）

○○公司研發抗癌藥物並將成果銷售與澳商××公司，係屬在國內提供而在國外使用之勞務，得依加值型及非加值型營業稅法第7條第2款規定適用零稅率，其取得××公司發行之股票、股票選擇權及××公司退還其股票等代價，應按其檢附之相關交易證明文件查明交易時價，核實（編者註：從高）認定零稅率銷售額。

臺北國稅局教材

謝謝聆聽，敬請指教



臺北國稅局教材