

創新變革精進獎勵項目



以稅務微觀資料探討營業稅之精進作為

本文運用財政部營業稅查定課徵資料分析小規模營業人，透過解構查定銷售額公式，與外部調查統計比較，提出證據說明其確有低估及不合理現象，並提出政策可行之連動調整機制。結合統計資料探勘及徵課實務，為財政部部內跨單位合作研究之首例。

財政部統計處（楊研究員子江）

壹、前言

營業稅為我國僅次於營所稅及綜所稅之第三大稅，具備稅基廣且稅收穩定特性，並自民國 75 年 4 月已改為以加值型體制為主，透過銷、進項扣抵計算稅額，除有利稽徵機關勾稽上下游交易，亦較能避免逃漏稅，為多數國家所採行。惟改制時考量其衝擊性，乃保留免稅統一發票的小規模營業人制度，並採查定課徵適用較低之稅率，目前該類營業人約 50

萬家，占整體家數 3 成，但稅收占比不及 1%，除因稅率較低，也與其免開立統一發票，不易勾稽查核致易短漏報有關。

故迭有租稅未盡公平之訾議。

查定課徵核定銷售額計算方式共可區分為四類型（附表），其中攤販、費用還原法

附表 查定課徵營業人適用之查定銷售額方式

查定銷售額方式	銷售額計算公式
攤販	依路段（等級）、攤販類型、使用面積坪數，計算點數，再依分級定額課徵營業稅標準表換算查定銷售額及稅額。
費用還原法	依營業所在地區分費用標準等級，並依薪資、房租金標準，按費用率換算查定銷售額及稅額。
分業查定法	依各業別之銷售額計算公式換算查定銷售額及稅額。
課稅資料法	透過第三方提供之資料作為課稅依據，如公益彩券發行銀行資料，作為查定公益彩券販售人銷售額課稅依據。

資料來源：本研究自行整理。

之計算銷售額所使用之標準，因逾 20 餘年未調整，已與現今社會經濟狀況脫節，亟待調整。本文將以查定課徵小規模營業人為標的，並以稅務微觀資料進行相關精進作為與研究。

貳、精進作為

為維護租稅公平，財政部各地區國稅局每年皆透過稅籍清查、駐點勘查等各項手段，落實查核開立統一發票情形，惟小規模營業人數眾多，基於稅務行政成本考量，實力有未逮。為詳實核列營業稅統計及優化稅制稅政，財政部統計處（以下簡稱本處）首度與賦稅署跨域合作，期能以統計思維出發，提供改進建議，並反饋於課稅制度。精進作為如下：

一、研析國際營業稅稅制

透過瞭解國際間營業稅課稅範圍及稅率，以及各國如何以經濟活動類型，規範營業稅之免稅貨物及勞務，另在考量稽徵成本下，如何就營業規模過小者排除課稅範圍外，或就營業規模較小之營業人給予優

惠稅率之做法，反饋至我國營業稅稅制。

二、以科學方式驗證查定課徵之低估程度

本研究以營業稅查定年檔為基礎，從資料源頭進行資料處理分析，並透過查定方式歸類、排除重複資料、解構分業查定公式及調整比較基礎等前端資料處理，藉以取得後續相關統計關鍵資訊。

（一）解構查定課徵計算公式

觀察各查定課徵營業人之適用計稅方式，分別依不同查定類別，釐析並拆解各類查定銷售額之計算公式與參數，再引入外部調查資料，驗證查定課徵內含參數之合理性，找出低估之原因與癥結點。

（二）分析存續營業人家數及銷售額消長

為避免受新進入或退出市場營業人之影響，透過比對營業人統一編號方式，篩選 10 年間皆存續者，比較隸屬於查定課徵與使用統一發票營業人之營收變化，凸顯

小規模營業人於查定銷售額之低估程度。

（三）透析營業人改制使用統一發票前後之銷售額變化

稽徵機關每年透過多種方式落實查核，並輔導原定課徵營業人改使用統一發票，觀察每年經輔導改使用統一發票之營業人家數及其改制後之銷售額變化，驗證查定銷售額低估程度及該制度之漏洞。

三、提供政策精進建議

以具體且廣泛的統計數據資料呈現，說明現行稅制的不合理性，並將其反饋於課稅制度精進及改善之用。同時，基於實務基礎，提供稅制改進之政策建議與其影響評估效果。

參、研究成果

一、獲致客觀量化指標，有助協助釐清現況與發展因應對策

（一）查定銷售額嚴重低估 查定課徵制度向來被詬

創新變革精進獎勵項目

圖 1 查定課徵營業人核定銷售額異動情況

類別查定方式	100年至109年間存續營業人占109年家數比重(%)	
	存續	存續且銷售額不變
使用發票營業人	52.5	0.6
查定課徵營業人	53.7	34.6
攤販	76.8	61.0
費用還原法	64.4	39.8
分業查定法	42.0	28.1
課稅資料法	32.5	21.1

↑ CPI總指數 +7.5%
↑ 基本工資 +33.1%

資料來源：本研究自行繪製。

病有低估之虞，整理比對近10年資料發現，營業人存續且查定銷售額未異動者高達三成以上（圖1），對照物價與薪資成本於此期間之增幅，確有嚴重低估之可能；其中又以攤販類型銷售額未變動家數占6成最高、費用還原法占4成較高，分業查定法及課稅資料法則不及3成。

圖 2 查定費用標準與基本工資及店面租金差異

費用等級	薪資與109年基本工資差異			統計量	房租金與109年實價登錄店面租金*差異	
	薪資占基本工資比重(%)		基本工資100至109年間增幅(%)		每坪房租金占實價登錄比重(%)	實價登錄每坪租金101至109年間增幅(%)
	資本主	員工				
6	50.4	37.8	+33.1	Q3	56.8	+58.2
7	42.0	31.9	+33.1	中位數	51.4	+37.3
8	33.6	26.1	+33.1	Q1	44.1	+19.0

8成4營業人落在費用等級6至等級8間 *實價登錄租金僅含「店面(店舖)」，每年資料筆數約2,000餘筆。

資料來源：本研究自行繪製。

(二) 部分計算方法與外部調查統計相悖離

檢視現行各類查定銷售額方法參數，費用還原法及攤販類型受限於相關費用標準年久未修，與外部調查或公務統計資訊皆有顯著差異，如以費用還原法為例，營業人數最多之費用等級6至等級8（圖2），其員工或資本主薪資費用標準僅占109年基本工資之26.1%至50.4%間不等；房屋租金費用標準則僅占109年實價登錄店面租金之44.1%至56.8%不等。若觀察攤販分類定額查定銷售額（圖3），其各類別查定銷售額僅占調查資料之每攤月均營收之2

圖 3 攤販分類定額查定銷售額與調查資料差異

查定課徵攤販營業人概況			攤販經營概況調查統計*			查定課徵占調查比重
類別	月銷售額平均數(萬元)	10年增減率(%)	類別	平均每攤月營收(萬元)	10年增減率(%)	
果菜魚肉	7.2	+8.0	生鮮肉類	31.7	+8.0	2~4成
一般小吃冷飲	7.9	+9.4	生鮮蔬菜類	18.7	+4.2	
山海產飲食	9.2	+19.2	生鮮水果類	18.0	+1.2	6~7成
服飾百貨	7.9	+7.3	小吃食品飲料	12.8	+11.6	
檳榔	6.5	+0.5	成衣被服等類	14.4	+3.5	4~5成
其他	7.0	+6.9	其他商品販賣	10.6	-1.2	

*平均月營收係以12月折算；10年增減率係比較97年與107年調查。

資料來源：本研究自行繪製。

至 7 成不等。由此可知，查定銷售額公式參數設定上，確實存在頗大的檢討空間。至於分業查定法中的選樣業別則呈現部分參數合理，部分參數走勢悖離狀況。

(三) 因制度面所導致之系統性低估

觀察近 9 年來改使用統一發票查定課徵營業人，7 成營業人月銷售金額正成長，半數營業人銷售額翻倍成長。改使用統一發票前後，營業人平均月銷售額增長為 2.9 倍（圖 4），凸顯現行查定課徵制度確實存在系統性低估，急須加以檢討。

二、結合統計與徵課實務提出政策建議，參用性備受肯定

(一) 連動總體經濟指標調整稅基，並預為評估施行效益

為適切反映經濟現況，符合租稅公平，本研究提出利用物價與薪資等外部參數，動態調整現行查定銷售額費用標準之做法，並設算相關影響性及效益，提供政策調整之參考依據。調整後估計影響家數介於 5.8 萬至 9.5 萬家不等，每月增加稅額介於 1.4 億元至 4.6 億元間。

(二) 樹立跨單位合作研究範例

本研究結合本處統計分析及賦稅署之稽徵實務，對主要國家現行營業稅制度進行檢視，透過探勘分析我國查定營業人基礎資料，並基於稽徵實務經驗，提供稅制

調整情境效果分析。為財政部內首次跨單位共同完成之自行研究案，並獲部長於部務會議，肯定「對課稅制度與實務精進極具參考價值」。

(三) 持續開發財稅資料政策回饋價值，備受長官嘉許

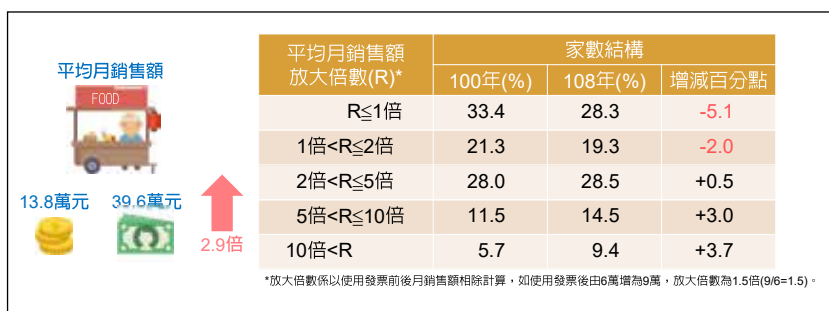
本研究延續本處近年致力開發稅務微觀資料及結合跨域資料之相互運用，研究結果甚具政策參用性，獲部長多次讚揚（下頁圖 5），並期許部內機關（單位）參考統計處近年資料探勘經驗，創造資料加值效益及深化研發量能。

三、科學化檢驗現行查定制度，增加督導與管理量能

(一) 循證檢驗切中久懸未決的營業稅制缺點

查定徵起稅額高度仰賴第一線稽徵同仁查定結果，惟因稽徵成本、人力及查獲稅額等因素，多仰賴營業人誠實納稅或吹哨者舉發。一直以來，缺乏整體、全面性

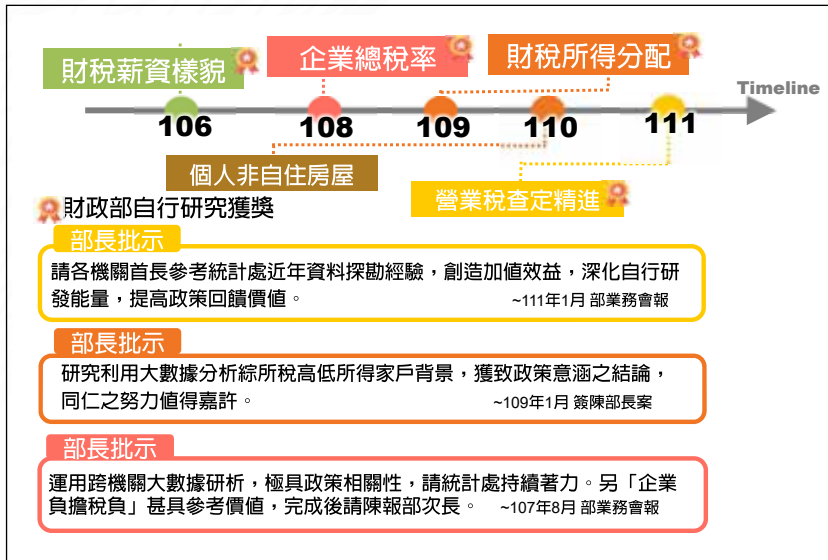
圖 4 改使用統一發票後營業人銷售額變化



資料來源：本研究自行繪製。

創新變革精進獎勵項目

圖 5 近年稅務微觀資料之研究案與部長批示



資料來源：本研究自行繪製。

分析數據，無法切中問題核心及因應對策。透過將全國整體查定課徵營業人皆納入，解構銷售額之計算公式及參數，並以科學化方式驗證，得以掌握具體細節資訊，提供後續督導稽徵實務與改善稅制之重要參考依據。

(二) 增加縣市稅制規劃與管理能量

因稽徵人力、查核成本效益與產業型態等因素，縣市間查定銷售額方法歧異，部分縣市以久未調整之費用

還原法為主，有低估銷售額之虞。本研究結果奉示分送各地區國稅局，將有助於提高地方稅務管理能量。

(三) 協助各層級稅務機關資料治理

本研究解構全體查定營業人計算銷售額公式與參數，萃取出關鍵統計資訊，發揮資料價值潛力，協助內部業務監督與考核。未來將可運用於賦稅署、國稅局等各層級別機關內，實現財稅資料治理願景。

肆、結語

本研究透過解構分析營業稅微觀資料，呈現目前查定課徵制度中系統性低估銷售額之風險，並依實務經驗提出與總體經濟指標連動之稅基調整機制及影響評估，有助於改進稅制及後續政策之推行。且隨數位科技發達，行動支付等工具日趨普及，小規模營業人使用統一發票及帳務處理成本已大幅降低。未來如何逐步調整，將查定課徵營業人回歸營業稅加值體系，仍有賴徵納雙方之協調與主管機關之努力。❖