

議題研析

一、題目：小規模營業人營業稅制相關問題評析

二、議題所涉法規：加值型及非加值型營業稅法

三、背景說明

報載¹臺南美食名店「阿堂鹹粥」遭網友質疑漏開統一發票，並希望國稅局「祭出一點手段」。查財政部考量許多餐飲業者經營現場都是湯湯水水或滿手油漬，不方便使用手開統一發票，且規模小較無使用發票能力，於是將供應大眾化消費的豆漿店、冰果店、甜食館、麵食館、自助餐、排骨飯、便當及餐盒業者，規範為「營業性質特殊營業人」，由國稅局查定其銷售額，免開立統一發票，且不受每月銷售額達新臺幣（以下同）20 萬元應依規定開立發票的限制。然隨著科技進步及各項作業逐漸電腦化，所稱營業性質特殊營業人或小規模營業人，是否真無使用統一發票能力，恐容有疑義。

四、探討研析

（一）小規模營業人營業稅制概述

依據加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）規定，在營業稅額的計算上可區分為一般稅額計算與特種稅額計算，而小規模營業人屬於後者，原則上由主管稽徵機關查定之銷售額按 1%之稅率計算營業稅額（營業稅法第 13 條及第 23 條參照），相較於一般營業人係依其銷售額按 5%之稅率計算營業稅額而言，小規模營業人之租稅負擔明顯偏低。復依營業稅法施行細則第 9 條、統一發票使用辦法第 4 條第 1 款及財政部 75 年 7 月 12 日台財稅第 7526254 號函規定，

¹ 張璦，阿堂鹹粥遭疑漏開發票 國稅局：中秋節稽查依規開立，中央社，國內財經，111 年 9 月 13 日。

營業稅法所稱小規模營業人，指規模狹小，交易零星，每月銷售額未達 20 萬元之營業人，得免用或免開統一發票²。又財政部 89 年 5 月 3 日台財稅第 0890452799 號函訂定營業性質特殊之營業人，其銷售額得不受每月 20 萬元之限制，而所稱營業性質特殊之營業人諸如供應大眾消費化之豆漿店、水果店、甜食館、麵食館、自助餐、排骨飯、便當及餐盒等。

（二）所定「營業性質特殊營業人」恐有違租稅公平

查營業稅法施行細則第 9 條規定：「本法稱小規模營業人，指規模狹小，交易零星，每月銷售額未達使用統一發票標準之營業人。」乃因規模、交易量及銷售額都較小，基於簡化及稽徵經濟之考量所定。然財政部 89 年訂定「營業性質特殊之營業人」，其銷售額得不受每月 20 萬元之限制，以致許多行業不論其銷售額多寡均被定義為小規模營業人，影響我國營業稅稅收甚鉅。以早年○○豆漿店及○○豆漿大王為例，其每月查定銷售額經稅捐稽徵機關調整至逾百萬，卻仍屬免用統一發票之營業人，稅率僅 1%；○○冰品、○○牛奶大王等水果店業者平均每月銷售額逾 20 萬元甚多，亦仍屬免用統一發票之營業人，實嚴重違反租稅公平原則³。上開業者在財政部所屬國稅局輔導下，均已改使用統一發票並報繳營業稅，亦足徵隨著科技進步及各項作業逐漸電腦化，所稱營業性質特殊營業人是否真無使用統一發票能力，恐有檢討空間。

（三）小規模營業人營業稅制宜通盤檢討

小規模營業人不同於一般使用統一發票營業人，係以查定每月銷售額方式課徵營業稅，故多未設帳簿憑證，又為規避進貨過高遭稅捐稽徵機關反推其銷售額，漏（不）取得進貨發票情形嚴重，同時也提供使用統一發票營業人逃漏稅捐誘因。小規模營業人制度已大大破壞

² 蔡孟彥，小規模營業人的稅制設計兼論行動支付稅制之探討，月旦會計實務研究，第 37 期，110 年 1 月，頁 14。

³ 黃智聰、林建宏，小規模營業人改使用統一發票對其銷售額之影響—以臺北市為例，財稅研究，第 46 卷第 6 期，106 年 11 月，頁 1-3。

加值型營業稅的勾稽效果，且在營業稅特種稅額查定辦法課徵情形下，無法正確反映營業人的實際銷售額，不僅損失許多稅收，也難符合租稅公平。小規模營業人營業稅制度設計之初，係基於教育普及率偏低，營業人多無僱用員工，交易零星，且無使用統一發票能力，為簡化對於小規模營業人之課稅手續，並基於稽徵經濟原則之目的所訂定。而現今社會教育普及，資訊科技發達，電腦使用普及化，人手一機，行動支付等數位化技術越來越成熟，環境已大不同，是宜通盤檢討小規模營業人營業稅制，縮小查定課徵營業人範圍，擴大使用統一發票，以擴大稅基，並適度調高小規模營業人營業稅稅率，以符合租稅公平。

撰稿人：莊弘仔