

稅務行業標準分類用途、常見疑義與第 8 次修訂紀要¹

財政部統計處
楊子江研究員

一、前言

古語有云：「不以規矩，不能成方圓」，強調標準與法度的重要性。現今社會亦同，需要一致通用之度量衡標準，以利彼此溝通。若套用在產業經濟活動劃分上，便屬行政院主計總處制定之「行業標準分類」。然因應政府行政管理所需，各部會亦會將行業分類應用於業務範圍，財政部訂定之「稅務行業標準分類」即為一例。

「稅務行業標準分類」係因稅務行政用途所需而制定，主要用於營業稅稅籍登記與營利事業所得稅課稅上；前者與 140 萬家營業人之銷售額統計相關，後者與半數營所稅納稅義務人繳納稅額有關，故行業分類標準之訂定影響層面甚為深遠。本文將就稅務行業分類之原則、用途與常見疑義說明，並介紹最新第 8 次修訂重點。

二、稅務行業標準分類原則

「稅務行業標準分類」共分為大、中、小、細、子類等 5 個層級，其中大、中、小、細類均依循主計總處制訂之「行業標準分類」，子類則依照稅務行政上之用途再加以細分，故其分類原則與經濟活動之判定皆與主計總處相同。

圖 1 稅務行業標準分類架構示意圖

大類	中類	小類	細類	子類
A 農林漁牧業				
B 礦業及土石採取業				
C 製造業	09 飲料製造業	091 酒精飲料製造業	0911 啤酒製造業 0919 其他酒精飲料製造業	0911-00 啤酒製造 0919-00 其他酒精飲料製造
		092 非酒精飲料製造業	0920 非酒精飲料製造業	0920-11 蔬果汁製造 0920-12 碳酸飲料製造 0920-13 咖啡飲料製造 ⋮
		⋮		
D 電力及燃氣供應業				

¹ 本文同步刊載於財政園地，107 年 1 月 5 日第 61 期。

行業標準分類之基本原則為「周延」與「互斥」特性，即行業分類應含括所有經濟活動，且各分類所涵蓋之經濟活動並無重疊現象。同時，為與國際接軌，行業標準分類主要係參照聯合國「國際行業標準分類(International Standard of Industries Classifications of All Economic Activities，簡稱 ISIC)」之分類原則，建立在生產導向的概念上。考量生產過程之相似性與產出之特性及用途，將生產投入、生產程序及生產技術相似者劃歸同一類別，而本部在訂定子類時，則是配合財稅業務實際需要，將利潤率或投入係數相近者單獨成立子類。

行業標準分類係以場所單位之主要經濟活動作為判定基礎，不論該場所之組織型態(屬公司組織、合夥組織或獨資經營，或合法與否)，亦不論營運方式(屬傳統通路或電子商務²)或有無固定工作場所，均不影響其行業判定。至於主要經濟活動之判定，理論上以場所單位所生產商品或提供服務之「附加價值」作為判定基礎，惟實務上若無法取得附加價值資料，可採生產總額、營業額等產出替代指標或勞動報酬、工時、員工人數等投入替代指標。而稽徵實務上，稅務機關亦多以營業額即產出替代指標作為判斷營業人所屬行業之參考。

三、稅務行業標準分類之用途

我國稅目共 18 項，其中與稅務行業標準分類密切相關者，涵蓋前 3 大稅目中之營利事業所得稅與營業稅。以下就稅務行業標準分類用途與該兩稅目之關聯性及影響說明。

(一)營業稅稅籍登記

根據我國加值型及非加值型營業稅稅法規定，除部分專營免稅貨物或勞務者及各級政府機關外，營業人均應於開業前向主管稽徵機關申請營業登記。而營業稅籍登記其中一環即為決定營業人所屬稅務行業標準分類代號，根據營業稅稅籍檔格式，營業人所屬的行業代號至

²前述原則有一例外，零售業中若場所單位主要經濟活動係透過網際網路或其他電子媒介銷售商品，則歸屬 G 大類「批發及零售業」項下之 4871 細類「電子購物及郵購業」。

多可填寫 4 個，並以首位作為其主要行業代號。

雖僅為營業人基本資料之登記作業，但由於營業稅稅籍檔之行業代號為各稅統計資料在行業歸類時的重要依據，且藉營業稅登記與申報所衍生之營利事業家數及銷售額統計，更是政府統計中少數兼具即時性、地理區位與行業分類細緻度之統計資料，其涵蓋近 140 萬家營業人，總銷售額規模達 38 兆元，不論是產、官、學界皆廣泛地使用，如行政院主計總處國民所得估算、文化部文化創意產業調查報告等。故稅籍登記填報行業的正確性與否，影響後續統計資料品質及以該資料為基礎之相關研究與政策。

(二)營利事業所得稅課稅

稅務行業標準分類與營利事業所得稅課稅間之關聯，主要為營利事業各業所得額、同業利潤標準及擴大書審純益率³等標準之訂定，可作為結算申報稅額核課之參考依據，雖各標準使用時機與數值有所不同，惟其皆以稅務行業標準分類為基礎架構訂定。以現行第 7 次修訂稅務行業標準分類而言，在 1,600 餘項子類⁴中約有 8 成子類已訂定上述各種利潤標準。

在實務上需使用上述利潤標準時，稽徵機關需就營業人之主要經濟活動判斷其所屬行業分類，以決定其所適用之標準，且由於各行業間利潤標準高低有所差異，行業的歸屬不同，對營業人所應負擔營所稅亦不同，故對納稅義務人而言影響甚深。

若以 105 年營利事業所得稅結算申報收件統計資料觀察，在總申報件數 89 萬家中，申報方式採 3 千萬元以下擴大書審案件者即達 54 萬件，占比達 6 成以上。若再加計採同業利潤標準核課稅額者，其占

³稽徵機關在結算申報後，採用分業抽查方法依實際申報狀況，核定該業**所得額標準**，營利事業收入大於 3 千萬者，若申報所得額在該業適用所得額標準以上者得予以書面審核；**同業利潤標準**由各地區國稅局訂定，營利事業未能提供完整帳冊、憑證者，稽徵機關得就全部或部分所得，依據行業之同業利潤標準予以認定；依「擴大書面審核營利事業所得稅結算申報案件實施要點」，全年營業內(外)收入在 3 千萬元以下之營利事業適用**擴大書審純益率**。

⁴第 7 次修訂之稅務行業標準分類於 101 年 8 月頒布，並於 102 年至 106 年間適用，修訂完成時共 1,599 項子類，爾後配合稅務行政需要逐年微幅增修訂，適用所得年 106 年共有 1,619 項子類。

比將更高。故稅務行業分類之細繳程度及行業歸類是否正確，與納稅義務人權益息息相關。

四、常見分類疑義

在營利事業所得稅申報案件的核課過程，由於營業人歸屬之行業分類往往與其所需繳納稅額密切相關，徵納糾紛亦常因此產生。就近年接獲之稅務行業標準分類疑義詢問次數觀察，以製造業、批發及零售業兩者之詢問度最高，約占 4 成。以下茲就上述業別之常見疑義與易造成混淆之行業分類概念加以解說，希望有助於解答各界困惑。

(一) 委外生產活動之歸類

受產業分工專業化影響，企業委外生產已為業界常態，但此種經濟活動的行業分類不必然會被視為歸屬批發及零售業的商業行為。

根據稅務行業標準分類原則，企業若委託他人生產，但對產品之構想具有影響力，且提供製造產品之原材料，並以自己名義出售商品或服務及承擔風險，則其產品視為自己生產之商品或服務。故在海外生產比重高與專業分工化之今日，委外生產活動行業之判斷應特別注意上述原則，避免造成行業歸類上的錯誤。

(二) 資源回收處理歸類之混淆

我國資源回收率高達 5 成，而從事相關行業之業者達千餘家，民眾因不甚瞭解資源回收處理業與製造業、批發及零售業間經濟活動之

圖 2 105 年營所稅結算申報家數統計按申報類別分

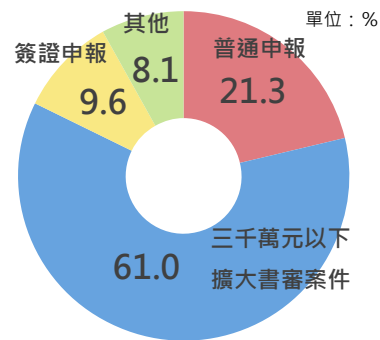
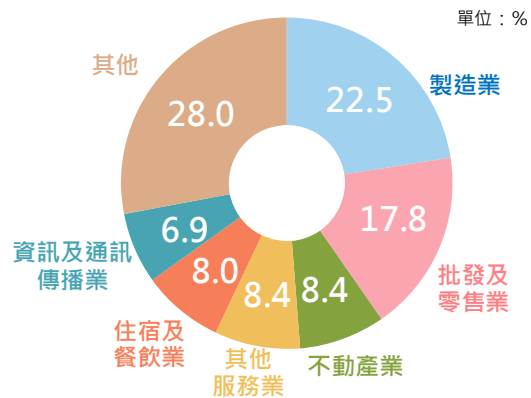


圖 3 近年稅務行業疑義詢問次數占比按大業別分



差異，致在行業歸類上常產生諸多疑義。

根據稅務行業標準分類原則及定義，若營業人主要經濟活動為從事將資源回收物處理成再生原料(多透過機械或化學方式的處理過程，如拆解、粉碎、減積等)，或從事將無害廢棄物等中分離出可回收材料者，可歸入 3830 細類「資源回收處理業」；若主要從事回收物料收集、分類整理、貯存及運送並轉賣，且未涉及處理成再生原料過程，則可歸入 4691 細類「回收物料批發業」；若主要從事將回收物料處理為再生原料，並製成全新商品(如將塑膠廢料處理為塑膠粒，再投入生產製造塑膠製品)，則應按其商品種類歸入製造業項下適當類別。

(三) 批發業與零售業之混淆

根據稅務行業標準分類原則及定義，批發業係指營業人從事有形商品批發，並銷售給機構或產業；零售業則指透過商店等管道銷售全新及中古有形商品給家庭或民眾。但實務上，不論營業人或稽徵機關對於民眾與產業(機構)兩者不同的銷售對象，常易混淆，如應視為農業部門生產者的農民，卻常因其個人身分，而被誤認為所謂的民眾。

以肥料與農藥之批發為例，在現行第 7 次修訂版的稅務行業標準分類中，有所謂的肥料批發(4621-11)、農藥批發(4622-12)行業，其販售對象主要為以個人身分購買之農民，然農民實屬農業部門之生產者，故依行業定義不應視為一般民眾，而應視為機構或產業，將此類商店歸入批發業，而非零售業。當然不可否認，有部分販售肥料與農藥之商店，的確會以家庭或民眾為主要銷售對象，惟此類商店多同時販售如花盆、土壤等相關材料或園藝器材，而並非以肥料或農藥之販售為其主要經濟活動，故會歸入花卉材料、園藝器具零售(4851-13) 行業中，而非單獨成立肥料或農藥零售之子類。這也解釋了在批發及零售業中，並非所有類型之商品的商業經濟活動，皆有相對應之批發與零售業分類，仍應以各經濟活動生產相似性與特性予以分類。

五、第 8 次修訂紀要

「稅務行業標準分類」自民國 66 年訂頒以來，以每 5 年為週期，歷經 7 次修訂。為符合稅務行政業務需用並減少徵納糾紛，及考量產業活動趨勢，自 102 年起在兩次修訂期間，逐年增刪修訂子類及其定義，期間計修訂 85 項，子類數亦自 102 年之 1,599 項增至 1,619 項。

表 1 第 7 次修訂逐年子類增刪修訂統計

適用年度 類型	102	103	104	105	106
合計	-	12	50	19	4
增訂	-	3	11	12	1
刪除	-	0	2	5	0
修訂	-	9	37	2	3
子類項目數	1,599	1,602	1,611	1,618	1,619

而為配合行政院主計總處編訂之「行業標準分類」最新修正版(105 年 1 月發布)，並且適切反映我國經濟發展趨勢，及與國際標準接軌，乃自 105 年底起重新檢視現行稅務行業分類，並參酌各機關團體及財稅單位意見，於 106 年 8 月完成第 8 次修訂。

本次修訂結果共計修 438 項、刪 256 項、增 235 項，子類數合計 1,598 項，較第 7 次修訂之 1,619 項子類略減少 21 項；主要變動集中於 C 大類「製造業」及 G 大類「批發及零售業」，主因其經濟活動態樣較為多元，子類數亦較多。本次的修訂重點歸納如下：

- (一)參考本部營利事業家數、銷售額及經濟部工業生產統計等資料，就營業家數或營業規模過小(大)、同業利潤標準相近之業別加以整併或拆分，以符合經社發展應用需要。
- (二)考量財稅業務需用與新興經濟活動，就特定業別(如自助儲物空間出租、洗鞋及洗包服務、美甲美睫、網路電視節目編排及播放等業)予以增(修)訂。
- (三)就實務上易有爭議之業別，進行增(修)訂，如增列手機及手機週

邊零配件之批發及零售子類定義之列舉項目；就汽油、柴油及液化石油氣零售(加油站)區分有無商品進、銷貨行為等。

(四)參考交通部、金管會等主管機關法規定義就特定業別(如旅館、招待所、電子票證發行等)，予以增(修)訂定義。

(五)為維持行業分類代碼穩定性並減少資料轉換成本，本次修訂各分類層級之業別整併時，若產生空碼，其後業別編碼不予調整順號。

表 2 第 8 次修訂增刪修訂變動情形

大類編碼	中類編碼	完成子類 6 碼修訂	子類 6 碼增、刪、修處理情形			
			原有	增訂	刪除	修改
總計		1,598	1,619	235	256	438
A 農、林、漁、牧業	01-03	38	40	14	16	5
B 礦業及土石採取業	05-06	8	11	3	6	2
C 製造業	08-34	548	559	79	90	177
D 電力及燃氣供應業	35	4	4	0	0	3
E 用水供應及污染整治業	36-39	22	28	2	8	5
F 營建工程業	41-43	57	56	1	0	19
G 批發及零售業	45-48	442	449	20	27	118
H 運輸及倉儲業	49-54	41	41	0	0	10
I 住宿及餐飲業	55-56	22	22	16	16	3
J 出版、影音製作、傳播及資通訊服務業	58-63	53	53	18	18	18
K 金融及保險業	64-66	52	48	21	17	8
L 不動產業	67-68	12	11	3	2	3
M 專業、科學及技術服務業	69-76	51	50	1	0	10
N 支援服務業	77-82	54	53	18	17	13
O 公共行政及國防；強制性社會安全	83-84	6	6	0	0	4
P 教育業	85	36	35	26	25	3
Q 醫療保健及社會工作服務業	86-88	25	29	0	4	6
R 藝術、娛樂及休閒服務業	90-93	74	72	12	10	15
S 其他服務業	94-96	53	52	1	0	16

註：04、07、40、44、57 及 89 為空碼。

六、結語

稅務行業標準分類雖是基礎之標準分類架構，然其影響所及甚遠，不論是對經濟數據的間接影響或對納稅義務人所需繳納稅費的直接衝擊，皆與民眾息息相關。透過常川性的檢視與修訂稅務行業分類，不但有利於稅務行政措施簡化與符合未來經社發展應用需要，亦可望減輕稅務人員負擔，提高租稅順從，降低未來徵納糾紛。

為提供營業人與稽徵機關更方便研判行業歸屬之工具，本處亦自 102 年 4 月起創建「稅務行業標準分類暨同業利潤標準查詢系統」，該系統自上線至今，已累計達 130 萬次的瀏覽量，每日均有超過 5 百多名訪客瀏覽查詢。未來本處仍將持續精進稅務行業分類相關業務，提供更優質之統計服務。