

營業人取得海關退還之營業稅額，應自行於退稅當期申報扣減進項稅額

劉妙玲

- 一、依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第15條第2項後段規定「營業人因進貨退出或折讓而收回之營業稅額，應於發生進貨退出或折讓之當期進項稅額中扣減之。」營業人進口貨物由海關代徵之營業稅額，同時亦為其可扣抵之進項稅額，營業人得依法申報扣抵銷項稅額，至營業人取得海關核退進口貨物溢繳之營業稅額，則屬進項稅額之減少，其與營業人因進貨退出或折讓而收回之營業稅額性質相同，故營業人已持憑海關代徵營業稅繳納證扣抵聯申報扣抵銷項稅額者，自92年3月起取得海關核退進口貨物溢繳之營業稅額，應自行填具「海關退還溢繳營業稅申報單」（請各國稅局依式印製供營業人使用），於發生退稅當期（月）之進項稅額中扣減之。營業人如漏未申報上開退稅資料，應依營業稅法第51條第5款規定處罰。
- 二、「海關退還溢繳營業稅申報單」應以海關核退稅款當期為報繳營業稅之期（月）別，區分「進貨及費用」與「固定資產」，分別填入營業人銷售額與稅額申報書（401、403）進項「退出及折讓」欄（欄位代號第40、41或42、43）。現行營業人銷售額與稅額申報書填寫說明「進項」「退出及折讓」欄請配合修正增列「。……已持憑海關代徵營業稅繳納證扣抵聯申報扣抵銷項稅額者，應於取得海關退還溢繳營業稅當期（月），自行填寫『海

關退還溢繳營業稅申報單』，併計列報」，以資明確。

- 三、為簡化作業、掌握時效並減少遺漏，規定：財政部各關稅局應將海關退稅明細資料逐筆鍵入「普通現金退稅檔」，連同進口稅費資料檔於次月12日前，提供財政部財稅資料中心處理，各關稅局於辦理核退溢繳之營業稅款時，免再請營業人提供原稅款繳納證之「扣抵聯」。另為方便營業人填報「海關退還溢繳營業稅申報單」，各關稅局於通知營業人領取營業稅退稅款時，應於「普通退稅通知書」詳載該筆退稅款原繳納證之稅單號碼、退稅日期及退還營業稅金額等資料；爾後印製「普通退稅通知書」時，並請於該退稅通知書注意事項以紅色字體加註「營業人領取海關退還溢繳營業稅額後，應自行填寫『海關退還溢繳營業稅申報單』於發生退稅之當期（月）進項稅額中扣減之（原繳納之營業稅額未申報扣抵銷項稅額者，免依上開規定辦理）。」等字樣，俾提醒營業人依規定向稽徵機關申報扣減進項稅額。

黃任中欠稅案之探討

蕭士棻

一、案由：

黃任中擔任董事長的皇龍公司在84年8月15日時，與中華開發信託公司簽約，出售遠航未上市股票，價值53億元。由於買賣股票所得屬免稅證券交易所得，因此皇龍公司獲利毋須課稅。不過皇龍公司獲利盈餘日後卻要分配給股東，股東得要付出鉅額稅款。

為了避掉鉅額盈餘分配，黃任中與皇龍公司的股東早在84年7月時設立安帝公司，84年8月7日黃任中等人便以53億元的高價，將實際只有一億元的皇龍公司股權賣給安帝公司，脫離與皇龍公司的關係，

以免日後分配股利還要繳稅。而這 53 億元的價格便相當於皇龍公司出售遠航股票的獲利。至於安帝公司雖收購了股票，但僅先付訂金 3,000 多萬，餘款待皇龍公司發放股利時再付清。

84 年 10 月 13 日遠航股權買賣交割後一天，皇龍公司辦理解散，並將股利分配給股東。安帝公司方面雖然獲配股利 51 億餘元，但因幾乎全部用於償還購買皇龍公司股權所欠下的債務，皇龍公司解散又造成安帝公司投資損失，因此安帝公司股東也無營利所得可供課稅。

二、討論

黃任中等人是以「盈餘證券化」方式，事先透過另設公司等交易安排，將所投資公司分配的盈餘，化為免稅證券交易所得。

所謂盈餘證券化，就是股東將公司本要分配的盈餘，在取得之前先將所持有的股權以即將分配到的盈餘金額含權賣出。如此一來，原本應要繳稅的盈餘所得，反而搖身一變成為毋須課稅的證券交易所得，才有盈餘證券化之稱。

我國針對證券交易所得的免稅，已違背租稅中立的基本原則。根據所得稅法第七十六條之八規定，個人或企業如有「藉股權之移轉或其他虛偽之安排，不當為他人或自己規避或減少納稅者，稽徵機關得予以調整其應納稅額，」但徵納雙方為此而付出的稽徵成本與訴訟成本必然非常可觀。黃任中案不但當事人從事前的租稅安排、規劃到訴訟期間的爭議，要花費龐大的資源與時間，國稅局為了要查明交易流程以及蒐集各種證據，處理的時間前後亦長達四年之久。

其實，類似的課稅問題亦曾發生在其他的案例中，轟動一時的企業員工分紅配股之課稅案即是。根據稅法規定，企業員工分紅配股乃為應稅所得，但由於股票價格有時價與面額之分，不同的計徵標準，繳納

的稅負自亦有所差異。若能在股票取得時以面額課徵，則未來員工處理或出售持股所獲得的利益，便屬於證券交易所得而無須擔心再被課稅。反之，若在取得股票時便以時價課徵所得稅，則其未來利用證券的買賣獲取免稅利益的空間便會被嚴格的限縮。無怪乎企業員工，尤其是高科技高分紅者，皆堅決主張應按股票面額課稅，其想要享受這項免稅優惠的動機甚明。

不論是黃任中案將「股利」轉化成「證券交易所得」，或是企業員工分紅配股案將「薪資」轉化成「證券交易所得」，其共同的特色皆在於利用所得種類的改變，以謀取稅法上租稅減免的利益。因為稅制設計不當，所造成的問題只有靠稅制改革才能解決。

「彙總開立發票」之條件

柳佳芳

一、法令規定

統一發票使用辦法第十五條之一營業人具備左列條件者，得向所在地主管稽徵機關申請核准後，就其對其他營業人銷售之貨物或勞務，按月彙總於當月月底開立統一發票：

1. 最近三年內無逃漏營業稅及營利事業所得稅，且無積欠各項稅捐者。
2. 最近二年度之營利事業所得稅係委託會計師查核簽證或經核准使用藍色申報者。

營業人依前項規定申請按月彙總開立統一發票與其他營業人時，應檢附列有各該買受營業人之名稱、地址及一編號之名冊，報送所在地主管稽徵機關，並由該主管稽徵機關於核准時副知各買受人所在地主管稽

徵機關。營業人經核准按月彙總開立統一發票後，如有違反第一項之條件者，主管稽徵機關得停止其按月彙總開立統一發票，改按逐筆交易開立統一發票。

二、舉例

依營業稅法第三十二條營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人。若公司行業性質屬買賣業：

1. 以發貨時為限。但發貨前已收之貨款部分，應先行開立。
2. 以書面約定銷售之貨物，必須買受人承認買賣契約始生效力者，以買受人承認時為限。

三、相關罰責

若未依統一發票使用辦法第十五條之一規定申請核准，逕行彙總開立發票，將有以下可能之狀況：

1. 假設 1、2 月均於當月月底彙總開立統一發票，則三月十五日申報營業稅前，若經檢舉且經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查，將以違反營業稅法第五十二條規定處罰。

營業稅法第五十二條：營業人漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額經查獲者，應就短漏開銷售額按規定稅率計算稅額繳納稅款外，處一倍至十倍罰鍰。

2. 假設 1、2 月均於當月月底彙總開立統一發票，則三月十五日申報營業稅前，未經檢舉且未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查，則公司由於已自動補報，將依稅捐稽徵法第四十八條之一無漏稅之罰責。

稅捐稽徵法第四十八條之一：納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，左列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：

- 一、本法第四十一條至四十五條之處罰。
- 二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。

3. 假設 1、2 月均於當月月底彙總開立統一發票，若有部分漏開立統一發票，且於三月十五日未申報營業稅之部分，若經檢舉且經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查，將以違反營業稅法第五十一條規定處罰。

營業稅法第五十一條：納稅義務人，有左列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業：

- 二、逾規定期限三十日未申報銷售額或統一發票明細表，亦按應納稅額繳納營業稅者。
- 三、短報或漏報銷售額者。