

## 【釋例】

某公司某期貨物銷售額6,000,000元，其中內外銷各占半數。當期進貨及費用計8,000,000元，其內容包括：7,000,000元取有可扣抵之進項稅額憑證，稅額350,000元；交際應酬費300,000元，稅額10,000元；酬勞員工貨物200,000元，稅額8,000元；其餘500,000元部分，取得未載有稅額之憑證。購置固定資產部分，包括機器設備4,000,000元，稅額200,000元；乘人小汽車1,000,000元，稅額50,000元；進貨退出200,000元，稅額10,000元。試作：

1. 請計算該公司某期之應納或溢付稅額（銷售額皆未含稅）。
2. 若係溢付稅額，請列式計算應退稅額及留抵稅額各若干？
3. 依加值型及非加值型營業稅法規定，那些情況之溢付稅額得申請退還？

## 【解】

1. 應納或溢付稅額：

$$\begin{aligned} \text{銷項稅額} &: \$3,000,000 \times 0\% (\text{外銷}) + 3,000,000 \times 5\% (\text{內銷}) \\ &= \$150,000 \end{aligned}$$

進項稅額：

取有合法憑證之進貨	\$ 350,000
購置固定資產	200,000
進貨退出	(10,000)
可扣抵之進項稅額	<u>\$ 540,000</u>

$$\begin{aligned} \text{應納(溢付)稅額} &= \$150,000 (\text{銷項稅額}) - 540,000 (\text{可扣抵之進項稅額}) \\ &= (\$390,000) \rightarrow \text{溢付稅額} \end{aligned}$$

2. 應退稅額及留抵稅額：

$$(1) \text{應退稅額} = (\$3,000,000 + 4,000,000) \times 5\% = \$350,000$$

$$(2) \text{留抵稅額} = \$390,000 - 350,000 = \$40,000$$

3. 得申請退還之溢付稅額：營業人之溢付稅額，原則上應留抵下期應納稅額，只有下列三種情形可申請退稅（營 § 39）：

- (1)因銷售適用零稅率貨物或勞務而溢付之營業稅：退還之稅額，以適用零稅率之銷售額依5%徵收率計算之金額為限（營細§42）。
  - (2)因取得固定資產而溢付之營業稅：退還之稅額，以該固定資產之進項稅額為限（營細§43）。
  - (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：因該營業單位已不存在，故無法留抵。
- 前述以外之溢付稅額，應由營業人留抵應納營業稅。但情形特殊者，得報經財政部核准退還之。

## 二、非加值型營業人◆◆

(一)申報課稅之營業人：

$$\text{應納稅額} = \text{銷售淨額} \times \text{稅率}$$

(二)查定課稅之營業人：

1. 典當營業與特種飲食業：

$$\text{應納稅額} = \text{查定銷售淨額} \times \text{稅率}$$

2. 小規模營業人、農產品批發市場之承銷人、銷售農產品之小規模營業人及其他經財政部規定免予申報銷售額之營業人（營§26）：

應納（留抵）稅額

$$= \text{查定銷售淨額} \times \text{稅率} - \text{進項稅額} \times 10\% - \text{上期累積留抵之進項稅額}$$

## 三、兼營營業人稅額計算◆◆

(一)比例扣抵制：依免稅項目及非加值營業項目之銷售額占總銷售額之比例，計算進項稅額不得扣抵比例。

1. 依加值型及非加值型營業稅法§19Ⅲ規定：

《Step1》計算當期不得扣抵進項稅額比例（A）：係指當期免稅銷售淨額及非加值型營業人之銷售淨額，占全部銷售淨額之比例，但土地及各級政府發行之債券及依法應

課徵證券交易稅之證券之銷售額不列入計算。（計算至小數點二位為止）

$$A = \frac{\text{免稅銷售淨額} + \text{依特種稅額計算之銷售淨額} - \text{土地、公債及依法應課徵證券交易稅之證券之銷售額}}{\text{全部銷售淨額} - \text{土地、公債及依法應課徵證券交易稅之證券之銷售額}}$$

《Step2》計算應納稅額

$$\text{應納稅額} = \text{銷項稅額} - (\text{進項稅額} - \text{依營業稅法 § 19 I 規定不得扣抵之進項稅額}) \times (1 - \text{當期不得扣抵比例})$$

【釋例】

兼營應稅及免稅銷售之營業人張三，某期購進貨物600萬元，支付進項稅額30萬元，其中進項稅額4萬元係購進自用乘人小汽車者，同時銷售應稅貨物800萬元，銷項稅額40萬元，銷售免稅貨物700萬元，其中500萬元為出售土地價額，試問張三當期應納稅額多少？

【解】

$$\text{當期不得扣抵比例} = \frac{700\text{萬} - 500\text{萬}}{800\text{萬} + 700\text{萬} - 500\text{萬}} = 20\%$$

$$\begin{aligned} \text{張三當期應納稅額} &= 40\text{萬} - (30\text{萬} - 4\text{萬}) \times (1 - 20\%) \\ &= 40\text{萬} - 20.8\text{萬} = 19.2\text{萬} \end{aligned}$$

2. 購買外國之勞務（營 § 36 I 但）：

$$\text{應納稅額} = \text{購買勞務之給付額} \times 5\% \times \text{當期不得扣抵比例}$$

(二) 直接扣抵法：

1. 意義：為使兼營業人營業稅額計算方式更為公平、合理，財政部於81年8月25日起，明定符合條件之營業人，得向稽徵機關申請核准後，按銷售貨物或勞務之實際用途計算可扣抵稅額後，自進項稅額中扣除，再與銷項稅額相減，得出應納或溢付稅額，但核准後3年內不得申請變更。

## 2. 條件：

- (1) 兼營營業人無積欠已確定之營業稅及罰鍰。
- (2) 帳簿記載完備：能明確區分所購買貨物、勞務或進口貨物之實際用途者。
- (3) 向稽徵機關申請核准。
- (4) 未依規定計算扣抵及應納稅額，致短漏報應納稅額情節重大或發生其他重大逃漏稅者，主管稽徵機關得撤銷其採用直接扣抵法，經撤銷後3年內不得申請變更。

## 3. 計算：

- (1) 購買貨物勞務或進口貨物（營 § 19 III）：

應納稅額 = 銷項稅額 - (進項稅額 - 不得扣抵之進項稅額 - 專供經營免稅或總額型營業用貨物或勞務之進項稅額 - 共同使用貨物或勞務進項稅額 × A)

- (2) 購買外國之勞務（營 § 36 I 但）：

應納稅額 = 專供免稅營業用勞務之給付額 × 徵收率 + 共同使用勞務之給付額 × 徵收率 × A

- (3) 兼營營業人之股利收入：

### ① 未分配盈餘轉增資：

A. 規定：兼營投資業務之營業人取得之股利收入，應列入免稅銷售額申報，並依「兼營營業人之營業稅額計算辦法」規定，計算調整應納稅額。

B. 理由：營業人以所支付之進項稅額申報扣抵銷項稅額，應以其銷項屬於應稅者為限，銷項如為免稅者則不得申報扣抵；至於非屬營業稅課徵範圍者，本不屬於營業稅之規範對象，無營業稅法有關扣抵規定之適用。

② 資本公積轉增資：取得資本公積轉增資配股部分，係屬資本淨值會計科目之調整，應免列入免稅銷售額申報（財政部78台財稅第780651695號函）。