營業稅查核申報實務

108年12月16日

授課大綱

- 壹、營業稅概述
- 貳、法令條文增修析
- 參、新增函釋規定
- 肆、常見違章樣態

壹、營業稅概述

- 我國營業稅採屬地主義

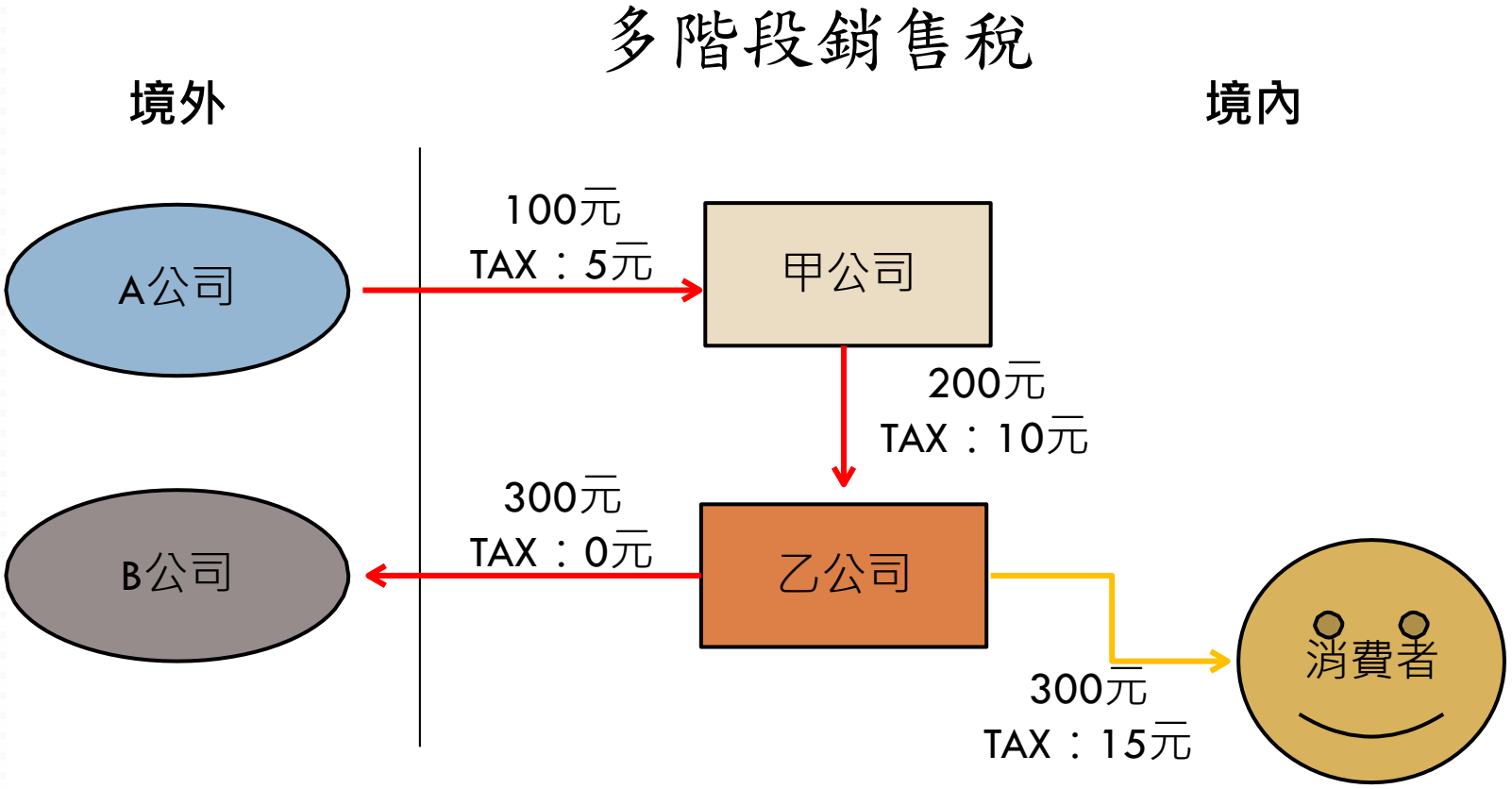
  凡在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依法課徵營業稅。(營業稅法§1)

- 我國營業稅屬多階段銷售稅之加值稅

  名目納稅義務人-為銷售貨物或勞務之賣方。(營業稅法§2)

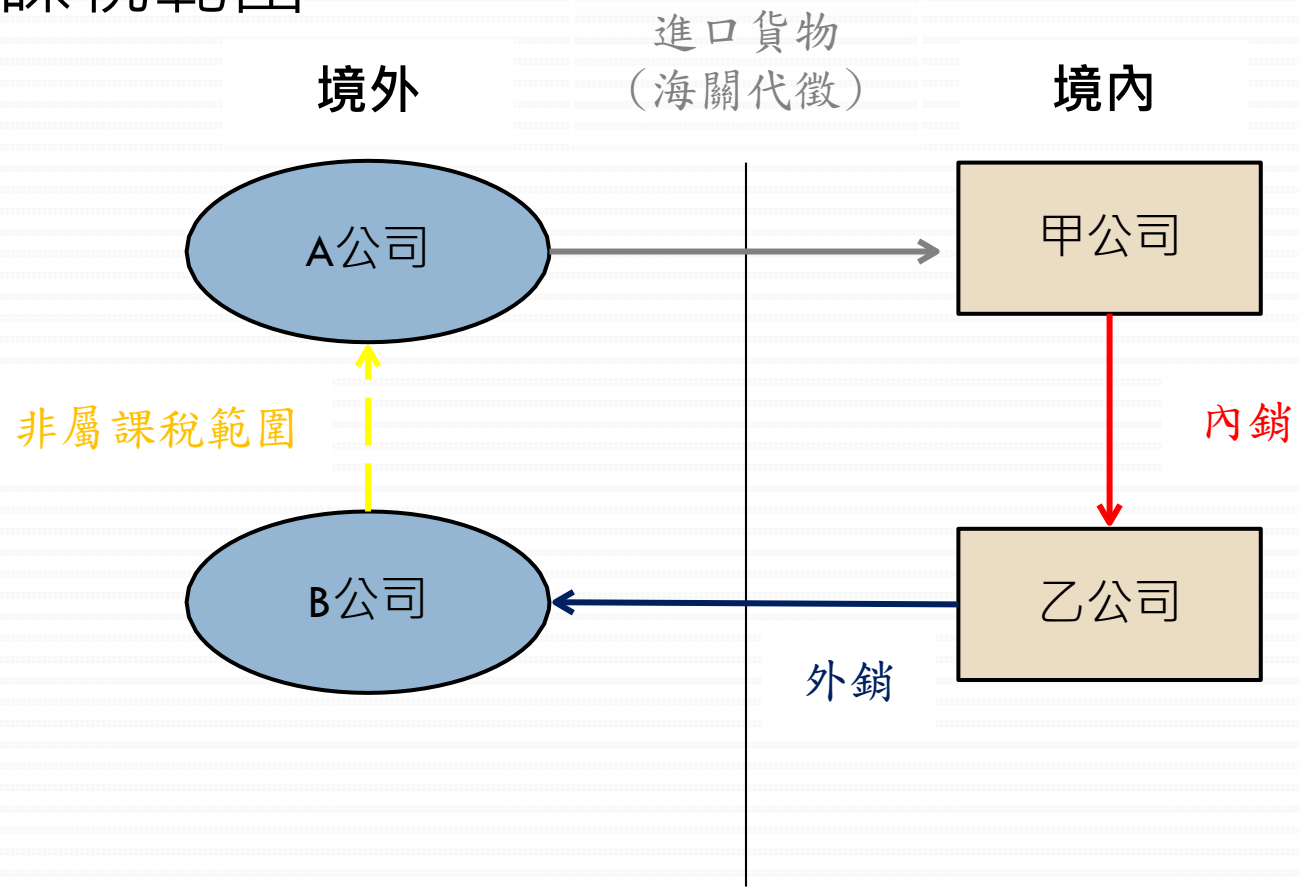
  實質稅捐負擔人-為貨物或勞務之買方。

壹、營業稅概述


多階段銷售稅
境外
境內
A公司
B公司
100元
TAX：5元
甲公司
200元
TAX：10元
300元
TAX：0元
乙公司
300元
TAX：15元
消費者

壹、營業稅概述

- 課稅範圍



壹、營業稅概述

稅額計算	行業別	法條依據	稅率	報繳方式
加值型	不分業別	§10	5%	採自動報繳
非加值型	金融業、保險業信託投資業、證券業、期貨業，票券業及典當業	§11	1.非專屬本業5% 2.銀行、保業本業5% 3.保險業再保費收入1% 4.上述2.3以外2%	採自動報繳
	特種飲食業	§12	1.娛樂性表演15% 2.有陪侍服務25%	採自動報繳/查定課徵
	視障按摩業	§13	1%	採查定課徵
	小規模營業人	§13	1%	採查定課徵
	農產品批發市場承銷人	§13	0.1%	採查定課徵

壹、營業稅概述

- 稅額計算(1/6)
  - 營業稅法§14第1項

    銷售額x徵收率=銷項稅額(不足1元者，四捨五入)

    銷售額為營業人銷售貨物或勞務所取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用。(營業稅法§16)

  - 營業稅法§15第1項

    銷項稅額-進項稅額=應納或溢付稅額

壹、營業稅概述

稅額計算(2/6)

- 營業稅法§15之1

營業人銷售其向非依本節規定計算稅額者購買之舊乘人小汽車及機車，得以該購入成本，按第十條規定之徵收率計算進項稅額。

進項稅額＝購入成本／（１＋徵收率）x徵收率

前項進項稅額，營業人應於申報該輛舊乘人小汽車及機車銷售額之當期， 申報扣抵該輛舊乘人小汽車及機車之銷項稅額。但進項稅額超過銷項稅額 部分不得扣抵。

營業人於申報第一項進項稅額時，應提示購入該輛舊乘人小汽車及機車之進項憑證。

壹、營業稅概述

- 稅額計算(3/6)
  - 營業稅法§20、§41

    進口貨物：

    (關稅完稅價格+進口稅捐+貨物稅+菸酒稅或菸品健康福利捐)x徵收率

    =應納稅額【海關代徵】

  - 營業稅法§36

    購買國外勞務：

    給付額x徵收率=應納稅額

壹、營業稅概述

- 稅額計算(4/6)
  - 營業稅法§23、§25

    查定銷售額x徵收率-進項稅額x10%=應納稅額

    ※進項時稅額x10%超過該期查定稅額部分，次期得繼續扣減

  - 營業稅法§32第2項 營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅。 銷售額=定價/(1+徵收率)

    銷項稅額=銷售額x徵收率

壹、營業稅概述

- 稅額計算(5/6)
  - 營業稅法施行細則§21

    營業人以土地及其定著物合併銷售時，除銷售價格按土地與定著物分別載 明者外，依房屋評定標準價格（含營業稅）占土地公告現值及房屋評定標 準價格（含營業稅）總額之比例，計算定著物部分之銷售額。

    土地及其定著物之銷售價格×【房屋評定標準價格×（1＋徵收率）/土地公告現值＋房屋評定標準價格×（1＋徵收率）】

    定著物部分之銷售額＝定著物部分之銷售價格÷（1＋徵收率）

壹、營業稅概述

稅額計算(6/6)

- 營業稅法施行細則§24

出租財產押金銷售額之計算公式：

☆依第四章第一節規定計算稅額之營業人，出租財產所收取之押金，應按 月計算銷售額，不滿一月者，不計。其計算公式如下：

銷售額＝押金 ×【該年一月一日郵政定期儲金一年期固定利率÷12 】 /1＋徵收率

☆依第四章第二節規定計算稅額之營業人出租財產所收取之押金，應按月 計算銷售額，不滿一月者，不計。其計算公式如下：

銷售額＝押金x該年一月一日郵政定期儲金一年期固定利率÷12

壹、營業稅概述

稅籍登記

設立	變更	停業	復業	註銷
開始營業前	事實發生之日起15日內	事實發生前	事實發生前	事實發生15日內
營§28	營§30	營§31	營§31	營§30

＊營業人申請暫停營業，其當期營業額仍應依法定期限申報。

＊停業期間每次最長不得超過一年，但如有正當理由，經主管機 關核准者不在此限。

貳、法令條文增修解析

- 統一發票使用辦法§25~§27(刪除)關於使用「電子計算機統一發票」規定(109年1月1日施行)

貳、法令條文增修解析

- 小規模營業人導入行動支付適用租稅優惠

優惠內容: 符合適用條件者，自主管機關核准自申請核准當季至109年12月31日止，由稽徵機關按1%稅率查定課徵營業稅，免用統一發票。

申請資格:

1. 經營實體商店之小規模營業人。
2. 接受消費者使用智慧型行動載具付款。
3. 委託行動支付業者申請適用本租稅優惠。
4. 且同意行動支付業者提供銷售額資料與稽徵機關查定銷售額及營業稅額。

參、新增函釋規定

- **銀行業購買中央銀行發行定期存單所產生之收入適用2%營業稅稅率。**（財政部108.12.09台財稅字第10804586520號令）

銀行業購買中央銀行依中央銀行法第27條規定發行定期存單所產生之收入，屬經營銀行本業以外之專屬本業銷售額，依加值型及非加值型營業稅法第11條第1項第3款規定，適用2%營業稅稅率。

參、新增函釋規定

- **經核准辦理短期補習班業務之公司其補習費收入免徵營業稅。**（財政部108.10.28台財稅字第10804620670號令）

一、經教育主管機關依法核准設立辦理短期補習班業務之公司，所收取之補習費收入，依加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第5款規定，免徵營業稅，並自107年1月1日生效。

二、修正本部106年7月26日台財稅字第10600596370號令，刪除「及92年1月22日台財稅字第0920450203號令」，並自107年1月1日生效。

參、新增函釋規定

- **讓與再生能源憑證應課徵營業稅。**(財政部108.08.26台財稅字第10800548900號令)

一、營業人讓與再生能源憑證，核屬銷售勞務，應就其銷售額依法課徵營業稅。

二、營業人於108年11月15日前未依前點規定報繳營業稅者，主管稽徵機關應積極輔導，免依加值型及非加值型營業稅法第51條及稅捐稽徵法第44條規定處罰。

參、新增函釋規定

- **核釋土地所有權人以權利變換方式參與或實施都市更新所領取之現金補償及差額價金免徵營業稅。**（財政部108.08.14台財稅字第10800539390號令）

依都市更新條例規定進行都市更新之更新單元內重建區段之土地所有權人提供土地，以權利變換方式參與或實施都市更新事業，於都市更新事業計畫實施完成後，其應分配之土地及建築物未達最小分配面積單元，依都市更新條例第52條第1項但書規定領取現金補償；或實際分配之土地及建築物少於應分配面積，依同條第2項規定領取差額價金，核屬土地所有權人銷售土地行為，依加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第1款規定，免徵營業稅。

參、新增函釋規定

- **核釋護理之家、居家護理機構、老人福利機構及長照機構提供照顧服務或收取紙尿褲、看護墊費用徵免營業稅規定。** (財政部108.08.09台財稅字第10800554530號令)

一、依護理人員法設立之護理之家及居家護理機構，提供收案之服務對象（下稱住民）日常生活照顧服務，屬醫療勞務範疇，依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第8條第1項第3款規定，免徵營業稅。

二、依法設立之護理之家、居家護理機構、老人福利機構及長期照顧服務機構（下稱機構）提供住民紙尿褲及看護墊，由機構專業人員協助更換且併計為照顧服務費用者，該等紙尿褲及看護墊費用，護理之家及居家護理機構得依營業稅法第8條第1項第3款規定，免徵營業稅；老人福利機構及長期照顧服務機構得依同條項第4款規定，免徵營業稅。

三、機構提供住民紙尿褲及看護墊收取之費用，未併計為照顧服務費用者，核屬機構銷售貨物所收取之代價，應依法課徵營業稅。

參、新增函釋規定

- **進口軍用物品申請退還已納營業稅請求權時效。**（財政部108.07.10台財稅字第10804566560號令）

一、進口關稅法第49條第1項第4款及軍用物品進口免稅辦法規定之軍用物品，依加值型及非加值型營業稅法第9條第2款規定免徵營業稅者，納稅義務人請求退還進口已納之營業稅，其請求權時效，適用行政程序法第131條規定。

二、廢止本部101年5月24日台財稅字第10104557440號令有關本部賦稅署91年7月18日台稅二發字第0910453722號書函部分。

參、新增函釋規定

- **證券投資顧問事業自108年7月1日起適用證券業之營業稅稅率。**（財政部108.06.11台財稅字第10804580700號令）

一、證券投資信託及顧問法第4條第2項規定之證券投資顧問事業，自108年7月1日起，適用加值型及非加值型營業稅法第11條第1項所定證券業之營業稅率。

二、證券投資顧問事業擔任證券投資信託基金銷售機構及辦理境外基金募集及銷售業務相關收入，係屬經營專屬本業銷售額，依加值型及非加值型營業稅法第11條第1項第3款規定，適用2%營業稅稅率。

三、廢止本部89年8月25日台財稅第0890453760號函，自108年7月1日生效。

參、新增函釋規定

- **住宅所有權人出租住宅作為社會住宅並依規定用途使用者免徵營業稅。**(財政部108.05.22台財稅字第10800545380號令)

住宅所有權人出租其所有之住宅供主管機關或民間依住宅法第19條第1項第5款、第6款及第2項第4款規定興辦社會住宅，並於該社會住宅營運期間作為居住、長期照顧服務、身心障礙服務、托育服務、幼兒園使用取得之租金收入，依同法第22條第3項規定免徵營業稅。

參、新增函釋規定

- **核釋學校辦理產學合作取得之收入徵免營業稅規定。**(核釋學校辦理產學合作取得之收入徵免營業稅規定。)

一、學校依教育部訂定「專科以上學校產學合作實施辦法」第3條各款規定辦理產學合作事項取得之收入，應依下列規定徵免營業稅：

(一)專題研究、檢測檢驗、技術服務取得之收入，除符合本部99年11月23日台財稅字第09900331970號令規定免徵營業稅者外，應依法課徵營業稅。

(二)物質交換、諮詢顧問、專利申請、創新育成取得之收入，應依法課徵營業稅。

(三)技術移轉及智慧財產權益運用取得之收入，自108年1月1日起，應依法課徵營業稅。

(四)各類人才培育事項，向受教者收取費用部分，依加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第5款規定，免徵營業稅。

二、廢止本部75年7月29日台財稅第7554812號函。

肆、常見違章樣態

- 短漏報銷售額

1、未辦稅籍登記擅自營業。

2、短漏開發票、跳開發票。

3、停業、註銷或經主管機關依規定停業處分後，仍繼續營業。

4、處分資產漏未開立發票。

5、應開發票卻開普通收據。

6、視同銷售或委託代銷未依規定開立發票。

肆、常見違章樣態

- 虛報進項稅額

1、進項折讓漏未申報。

2、取得非實際交易對象開立發票。

3、兼營營業人未依規定調整得扣抵稅額。

4、不得扣抵卻誤扣抵。

5、重複扣抵。

6、無進貨事實取具不實進項憑證扣抵銷項。

肆、常見違章樣態

- 稅捐稽徵法§48之1

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、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，下列之處罰 一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：

一、第41條至第45條之處罰。 二、

各稅法所定關於逃漏稅之處罰。

營利事業應保存憑證而未保存，如已給與或取得憑證且帳簿記載明確，不 涉及逃漏稅捐，於稅捐稽徵機關裁處或行政救濟程序終結前，提出原始憑證或取得與原應保存憑證相當之證明者，免依第44條規定處罰；其涉 及刑事責任者，並得免除其刑。

第一項補繳之稅款，應自該項稅捐原繳納期限截止之次日起，至補繳之日 止，就補繳之應納稅捐，依原應繳納稅款期間屆滿之日郵政儲金匯業局之 一年期定期存款利率按日加計利息，一併徵收。

肆、常見違章樣態

- 未經檢舉及調查前已補繳部分稅款於基準日後始補報者已補繳部分免罰（93/01/08台財稅字第0920457600號函）

營業人有營業稅法第51條規定之逃漏營業稅行為，於未經檢舉及未經稽徵機　關或財政部指定之調查人員進行調查前，已自動補繳一部分所漏稅款，惟未　補報，而於檢舉或調查基準日後始補報者，有關其已補繳稅款部分，准予適 用稅捐稽徵法第48條之一規定免罰。

- 已補繳稅款係指所漏稅款已全部補繳完竣

（100/03/07台財稅字第09900535810 號）

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表加值型及非加值型營業稅法第51條規定部分所稱「已補繳稅款」，係指所漏稅款已全部補繳完竣。

肆、常見違章樣態

- 「一年內之認定」（76/10/02台財稅第760156760號）

營業稅法第52條規定，營業人漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額，1年內經查獲達3次者，停止其營業。所稱「1年內」係指自首次查獲之日起，至次年當日之前一日止而言。

肆、常見違章樣態

- 同一行為觸犯行為罰&漏稅罰擇一從重

營業人同一行為同時觸犯租稅行為罰及漏稅罰相關罰則時，行政法院庭長評事聯席會議案件作成決議，並經財政部85年4月26日台財稅第851903313號函釋，對此類案件採擇一從重處罰。

※同時違反營業稅法§45或§46，涉及§51第1項各款規定者，擇一從重處罰。

※同時違反營業稅法51第1項各款及稅捐稽徵法§44規定者，擇一從重處罰。

※同時違反營業稅法§45或§46，涉及稅捐稽徵法§44及營業稅法§51第1項各款規定者，擇一從重處罰。

肆、常見違章樣態

案例1(短漏報銷售額)(1/2)

甲公司106年度銷售貨物，短漏開統一發票並漏報銷售額計100萬元，於107年經稽徵機關發函調查，查獲補徵漏稅額5萬元並予以處罰。

違反法條：

1. 營業稅法§15-營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。
2. 營業稅法§32-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。
3. 帳簿辦法§21-對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進 貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。

肆、常見違章樣態

- 案例1(短漏報銷售額)(2/2)

適用罰則：

1.營業稅法§51第1項第3款-短報或漏報銷售額。

2.稅稽法§44-未依規定給予他人憑證。

說明：

1.短漏報50,000元(假設本稅已繳，罰0.5倍)

2.營業稅法§51->罰鍰25,000元

3.稅稽法§44->罰鍰50,000元

※行為罰&漏稅罰擇一從重，按營業稅法第51條規定，補稅50,000元，處以50,000元罰鍰

肆、常見違章樣態

- 案例2(虛報進項稅額)(1/2)

甲公司106年漏未申報一筆進貨退出或折讓單，銷售額50,000元、稅額2,500元，經稽徵機關發函通知，補徵漏稅額2,500元，並處罰鍰。

違反法條：

營業稅法§15第2項-營業人因銷貨退回或折讓而退還買受人　之營業稅額，應於發生銷貨退回或折讓之當期銷項稅額中扣　減之。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。

肆、常見違章樣態

- 案例2(虛報進項稅額)(2/2)

適用罰則：

營業稅法§51第1項第5款-虛報進項稅額者。

說明：

1. 漏稅額2,500元(設本稅已繳清，罰0.5倍)
2. 營業稅法§51->罰鍰1,250元
3. 稅務違章案件減免處罰標準§15第1項：依加值型及非加值型營 業稅法第五十一條規定應處罰鍰案件，其漏稅金額 符合下列規 定之一者，免予處罰： 一、每期所漏稅額在新臺幣二千元以下。

肆、常見違章樣態

- 案例3(漏進漏銷)(1/2)
- 甲公司銷貨與乙公司10萬元，乙公司銷貨與丙公司10萬元，乙公　司要求甲公司直接將銷貨發票開立予丙公司，丙公司未向乙公司　要求重新開立，逕予提出申報扣抵銷項稅額，經稽徵機查獲補徵 並裁罰。

違反法條：

稅稽法§44-未依規定給予他人憑證、未依規定取得憑證 營業稅法§15-營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。

營業稅法§32-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。

帳簿辦法§21-對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進 貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。

肆、常見違章樣態

- 案例3(漏進漏銷)(2/2)

適用罰則：

1. 甲公司-稅稽法§44(未依規定給予憑證)

2. 乙公司-營業稅§51
   稅稽法§44(未依規定給予憑證)
   稅稽法§44(未依規定取得憑證)

(漏銷-行為罰&漏稅罰 擇一從重+漏進-行為罰)

3. 丙公司-稅稽法§44(未依規定取得憑證)

THANK YOU

THE END