

發文字號：財政部 101.05.24 台財稅字第 10104557440 號令

發文日期：民國 101 年 05 月 24 日

要 旨：配合加值型及非加值型營業稅法及其同法施行細則於 100.01.26 及 100.06.22 之修正，因此，修正及廢止有關營業稅之相關函令

全文內容：配合 100 年 1 月 26 日修正公布加值型及非加值型營業稅法部分條文及同年 6 月 22 日修正施行之同法施行細則，營業稅相關函令修正如附表，並附修正對照表。

附 件：營業稅相關函令修正規定

財政部 91 年 3 月 8 日台財稅字第 0910451111 號令
一、依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 2 條第 2 款規定，進口貨物之收貨人或持有人，為營業稅之納稅義務人。同法施行細則第 3 條規定，所稱進口貨物之收貨人，指提貨單或進口艙單記載之收貨人；所稱進口貨物之持有人，指持有進口應稅未稅貨物之人。上開營業稅法規定進口貨物之納稅義務人，與關稅法第 6 條規定關稅納稅義務人為收貨人、提貨單或貨物持有人相當，故保稅區營業人之保稅貨物，得以其名義報關，並為納稅義務人，完納貨物進口時應徵之進口稅、營業稅等各項稅費。二、前項由海關代徵之營業稅額，保稅區營業人可依營業稅法規定申報扣抵銷項稅額。至前揭貨物銷售至國內課稅區時，應由銷售貨物之營業人依法開立統一發票，並依營業稅法第 35 條之規定報繳營業稅。

財政部賦稅署 75 年 10 月 16 日台稅二發第 7528120 號函
保稅區營業人提供勞務與國內課稅區營業人而收取之技術報酬金，應開立統一發票，並依法報繳營業稅。

財政部 75 年 4 月 3 日台財稅第 7522024 號函
依營業稅法第 5 條第 1 款及第 2 款規定，保稅貨物自保稅區進入我國境內之其他地區者為進口，其於貨物進口時應按進口貨物報關程序填具進口報單向海關申報，免予開立統一發票。

財政部 76 年 8 月 31 日台財稅第 7623300 號函

保稅區營業人銷售貨物至國內課稅區，其依有關規定無需報關者，應開立統一發票報繳營業稅。

財政部 75 年 4 月 19 日台財稅第 7541699 號函

保稅區營業人銷售貨物至國內課稅區，課稅區之買受人應按進口貨物規定辦理者，該保稅區營業人之銷售額應免開立統一發票，惟應列入年度營利事業所得稅結算申報。

財政部 84 年 9 月 15 日台財稅第 841650514 號函

主旨：保稅區營業人將其進口原料或產品輸往課稅區時，依法應以進口貨物之收貨人或持有人為營業稅之納稅義務人。說明：二、依據加值型及非加值型營業稅法第 5 條第 2 款規定，保稅貨物自保稅區進入中華民國境內之其他地區者，為進口。又同法第 2 條第 2 款規定，進口貨物之收貨人或持有人為營業稅之納稅義務人。所稱進口貨物之收貨人或持有人，依同法施行細則第 3 條規定，係指提貨單或進口艙單記載之收貨人，或持有進口應稅未稅貨物之人。

財政部 91 年 6 月 6 日台財稅字第 0910453451 號令、財政部 96 年 6 月 29 日台財稅字第 09604530290 號令

一、保稅區營業人接受國外客戶訂購保稅貨物，並依其指示將該保稅貨物運交指定之國內課稅區買受人，且取得外匯收入者，其營業稅可適用零稅率。二、至保稅區營業人接受國外客戶訂購非保稅貨物或課稅區營業人接受國外客戶訂貨，並依其指示將貨物運交指定之國內課稅區買受人者，仍應依 5 % 稅率課徵營業稅。

財政部 96 年 12 月 20 日台財稅字第 09604547870 號函
(廢止)

財政部 96 年 6 月 29 日台財稅字第 09604530290 號令

一、營業人（包括課稅區及保稅區營業人）接受國外客戶訂購貨物後，依該國外客戶指示將貨物交與保稅區營業人，且取得外匯收入者，其營業稅准予適用零稅率。二、營業人接受國內客戶訂購貨物後，依該國內客戶指示將貨物交與保稅區營業人者，除符合加值型及非加值

型營業稅法第 7 條第 4 款及第 9 款規定適用零稅率者外，仍應依法課徵營業稅。

財政部 96 年 8 月 23 日台財稅字第 09604521120 號令
營業人（包括課稅區及保稅區營業人）接受國外客戶之勞務訂單，依其指示將該勞務或勞務之成果提供與國內保稅區營業人使用，並取得外匯收入者，其營業稅准予適用零稅率。

財政部賦稅署 92 年 7 月 3 日台稅二發字第 0920453770 號函
（廢止）

財政部賦稅署 92 年 8 月 22 日台稅二發字第 0920454046 號函
（廢止）

財政部 87 年 4 月 1 日台財稅第 871936481 號函
主旨：核釋外國營利事業在臺設立物流中心，委託國內營利事業代為輸入、儲存並交付該外國營利事業在國外產製之貨物予國內客戶相關所得稅及營業稅課稅疑義。說明：二、所得稅方面：（略）。三、營業稅方面：加值型及非加值型營業稅法第 4 條第 1 項第 1 款規定，銷售貨物之交付須移運者，其起運地在中華民國境內，係在中華民國境內銷售貨物。外國營業人在中華民國境內無固定營業場所，委託國內營業代理人在臺儲備及交付該外國營業人所有之貨物予國內客戶，如經查明符合營業稅法第 3 條第 3 項第 5 款規定者，係屬國內營業代理人銷售該外國營業人委託代銷之貨物，應由國內營業代理人按視為銷貨開立統一發票交付買受人；上開貨物如符合合同法第 7 條第 4 款規定，得適用零稅率。又上開貨物如自保稅區銷售至國內課稅區，且已按進口貨物報關程序填具進口報單向海關申報者，依本部 75 年 4 月 3 日台財稅第 7522024 號函規定，免予開立統一發票。至該外國營業人在臺之權利金收入部分，如非屬國內營業代理人代理之業務範圍，免由其開立統一發票，仍應依營業稅法第 36 條第 1 項規定辦理。

財政部 95 年 7 月 31 日台財稅字第 09504547230 號函

保稅區營業人之保稅貨物因失竊而致短少部分，如經向警察機關報案取得證明並報請海關查明屬實者，免予補徵營業稅。

財政部 90 年 11 月 12 日台財稅字第 0900456959 號令

一、自加值型及非加值型營業稅法第 41 條修正條文施行之日（91 年 1 月 1 日）起，保稅區營業人自國外進口貨物，如未申請保稅，並依關稅法規定辦理報關程序，完納各項進口稅捐者，即已完成進口行為，海關應於上開貨物進口時，依法代徵營業稅。二、依司法院釋字第 519 號解釋：「凡進入政府核定之免稅出口區內之外銷事業、科學工業園區內之園區事業及海關管理之保稅工廠或保稅倉庫之進口貨物，其所以免徵營業稅者，係以保稅貨物存放於保稅區域內，且必須將原貨加工後再行出口為要件」。

財政部 99 年 11 月 9 日台財稅字第 09900356130 號令

營業人在中華民國境內銷售貨物與保稅區營業人，依加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 4 款規定申報適用零稅率案件，嗣後買受人將是類貨物變更用途致與上開適用零稅率之規定未合，除經查明係買受人購進貨物時有冒稱購買用途事實並予簽證統一發票扣抵聯之虛偽簽證情事，致發生銷售貨物之營業人逃漏營業稅，應依同法第 51 條第 1 項第 7 款及本部 93 年 7 月 19 日台財稅字第 0930452524 2 號函規定補稅處罰外，該銷售貨物之營業人尚不發生補稅處罰問題。

財政部 78 年 2 月 16 日台財稅第 781139734 號函

茲將營業人以郵政快捷郵件及陸空聯運包裹遞送貨物外銷申報營業稅適用零稅率應辦理事項分別規定如次：（二）營業人以郵政快捷郵件或陸空聯運包裹寄送貨物外銷，其價值未逾加值型及非加值型營業稅法施行細則第 11 條第 1 款規定限額，亦未辦理報關者，准憑郵局掣發之「快捷郵件執據」或「陸空聯運包裹執據」，於執據上寄件人姓名、地址及交寄內容（內裝何物）欄，分別填明開立統一發票（編者註：現行外銷貨物得免開立統一發票）日期、號碼、營利事業統一編號（或加蓋統一發票專用章）及交寄物品之名稱、數量及其價值之金額，做為申報外銷貨物營業稅適用零稅率之證明文件。營業人對上

項執據正本如須保存，未便檢送稽徵機關申報者，可以影本載明與正本相符字樣或加蓋戳記作為申報外銷適用零稅率之證明文件。（六）營業人如係無償郵寄贈送貨樣（交寄時執據上已寫明樣品、無商業價值 SAMPLE OF NOCOMMERCIAL VALUE）者，依本部 75 年 12 月 29 日台財稅第 7523583 號函規定得免開立統一發票，但事後如收到國外寄達貨款者，營業人仍應於收款時開立統一發票，該項銷售額如欲申報營業稅適用零稅率，得以郵局所掣發之「國際包裹執據」、「郵政快捷郵件執據」或「陸空聯運包裹執據」影本填妥規定事項，並檢附原始外匯收入款憑證（如支票、本票、匯票或銀行對帳單等）影本，向主管稽徵機關申請適用零稅率。

財政部賦稅署 75 年 5 月 21 日台稅二發第 7523453 號書函、財政部 77 年 9 月 17 日台財稅第 770661420 號函
營業人銷售與保稅工廠之原料，如符合加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 4 款規定者，得適用零稅率，不因該原料是否為保稅品而受影響。

財政部 75 年 8 月 15 日台財稅第 7554900 號函
（廢止）

財政部 76 年 5 月 5 日台財稅第 7643843 號函
（廢止）

財政部 78 年 9 月 29 日台財稅第 780298413 號函
（廢止）

財政部 82 年 3 月 6 日台財稅第 821550920 號函
主旨：○○會為科學工業園區事業以「機器設備租賃」為營業項目者，或以「機器設備融資租賃」為營業項目之區外租賃公司，其進口機器設備租賃予園區事業使用時，請准適用科學工業園區設置管理條例第 20 條規定免徵進口稅捐、貨物稅及營業稅乙案，關於進口稅部分，核與上開條例規定不合；至貨物稅及營業稅部分，本部意見如說明。說明：（二）關於營業稅部分：1. 科學工業園區事業自國外輸入機

器設備，依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 5 條第 1 款但書規定並非進口，故無進口時課徵營業稅問題。至其將該項設備租賃予園區事業使用時，依科學工業園區設置管理條例第 20 條第 3 項暨同條例施行細則第 17 條規定，其營業稅稅率為零。

2. 科學工業園區外之營業人自國外進口機器設備，應依營業稅法第 41 條規定徵免營業稅，至其將機器設備租予園區事業使用，如符合營業稅法第 7 條第 4 款之規定者，得適用零稅率。

財政部 84 年 11 月 22 日台財稅第 841659015 號函

海關管理保稅工廠（甲）接受保稅區營業人訂貨，轉向另一保稅工廠（乙）訂貨，並由乙直接交貨與首開保稅區購買人之交易型態，核屬甲保稅工廠之銷貨，應按銷貨金額全額開立統一發票與購貨人，並適用加值型及非加值型營業稅法第 10 條稅率，惟銷售之貨物如符合合同法第 7 條第 4 款規定，其銷售額可適用零稅率。

財政部 88 年 10 月 5 日台財稅第 881947749 號函
（廢止）

財政部 83 年 2 月 2 日台財稅第 831582197 號函

主旨：保稅區營業人銷售勞務與區內之其他保稅區營業人，應依規定開立統一發票，如符合加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 4 款規定，並得適用零稅率。說明：二、至適用零稅率之證明文件，應依加值型及非加值型營業稅法施行細則第 11 條第 4 款規定辦理。

財政部 96 年 2 月 26 日台財稅字第 09604504440 號函

自由港區事業在自由港區內銷售勞務與該自由港區事業、另一自由港區事業或其他保稅區事業，依自由貿易港區設置管理條例第 28 條第 2 項規定，其營業稅稅率為零，得檢附買受人簽署之統一發票扣抵聯，作為適用零稅率之證明文件。

財政部 97 年 2 月 29 日台財稅字第 09700328760 號函

在我國保稅區內設有固定營業場所之外國營利事業銷售勞務與我國境內另一保稅區營業人，如經查明該保稅區內之固定營業場所係外國營

利事業在我國境內唯一之固定營業場所，依本部 75 年 9 月 23 日台財稅第 7522795 號函及 83 年 2 月 2 日台財稅第 831582197 號函釋規定，應由該固定營業場所依規定開立統一發票，如符合加值型及非加值型營業稅法第 7 條第 4 款規定，並得適用零稅率。

財政部 97 年 3 月 19 日台財稅字第 09704518580 號令
課稅區或保稅區之營業人（賣方）銷售與自由港區事業供營運之貨物、勞務及自用機器、設備，其營業稅依自由貿易港區設置管理條例第 28 條第 1 項第 1 款及第 4 款規定適用零稅率者，除報經海關視同出口者免檢附證明文件外，應將開立之統一發票扣抵聯，交由自由港區事業（買方）依實際購買用途於空白處或背面簽署「本證明文件（或發票）所列貨物、勞務或自用機器、設備確係本事業購買符合自由貿易港區設置管理條例第 28 條第 1 項第 1 款及第 4 款規定供營運之貨物（或勞務、自用機器、設備）無訛」字樣，並加蓋買受人統一發票專用章，作為適用零稅率之證明文件。

財政部 98 年 6 月 11 日台財稅字第 09804532340 號令
（廢止）

財政部 97 年 5 月 22 日台財稅字第 09704048640 號令
（廢止）

財政部 91 年 2 月 25 日台財稅字第 0910451112 號函
主旨：社團法人○○協會接受日本××協會捐贈之二手人工呼吸器 1 台，非屬關稅法第 49 條第 1 項第 5 款規定之貨物，尚無加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 9 條第 2 款免徵營業稅規定之適用。說明：三、依營業稅法第 9 條第 2 款規定，進口關稅法第 49 條規定之貨物，免徵營業稅。查關稅法第 49 條第 1 項第 5 款規定，辦理救濟事業之政府機關、公益、慈善團體進口或受贈之救濟物資，得免徵關稅；另依「救濟物資進口免稅辦法」第 2 條第 4 項規定，本辦法所稱公益、慈善團體指國內依法成立或經政府核准設立，以辦理公益、慈善救濟為職志而不求報償之法人。本案社團法人○○協會經核與上開規定不符，尚無營業稅法第 9 條第 2

款免徵營業稅規定之適用。

財政部賦稅署 91 年 7 月 18 日台稅二發字第 0910453722 號書
函

三、依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 9 條第 2 款規定，進口關稅法第 49 條規定之貨物，免徵營業稅。而關稅法第 49 條第 1 項第 4 款規定，軍事機關、部隊進口之軍用武器、裝備、車輛、艦艇、航空器與其附屬品，及專供軍用之物資，免徵關稅；至相關之免稅範圍、品目等，應依財政部所定「軍用物品進口免稅辦法」規定辦理，案經洽會財政部關政司說明如次：（一）依「軍用物品進口免稅辦法」（編者註：現行辦法已修正作業程序規定）第 3 條規定，軍事機關依政府採購法辦理招標，或軍事機關基於特殊需要委託國內廠商進口軍品或製造軍品之主要材料得依該辦法申請免徵關稅。貴公司與空軍後勤司令部簽訂軍品開放式買賣合約，其性質如屬上開得標或委託之性質，於軍品進口時始有修正後關稅法第 49 條第 1 項第 4 款之適用，若非屬得標或委託之性質，則無該條款之適用。（二）至有關軍品繳稅進口後，憑個別購案合約及相關證明文件向海關申請專案退還關稅乙節，依關稅法第 18 條第 3 項規定，納稅義務人未即時檢具減、免關稅有關證明文件而能補正者，可向海關繳納相當金額之保證金，先行驗放，並限期由納稅義務人補辦手續；另依財政部 86 年 4 月 17 日台財關第 862000293 號函釋，依規定得減免關稅之貨物，納稅義務人於進口報關時，未依關稅法第 5 條之 1（現行法第 18 條）第 3 項第 1 款規定申請繳納保證金而繳稅之案件，如於貨物進口放行前或放行後 4 個月內檢具減、免關稅有關證明文件，向海關申請補正，經海關核准減、免關稅者，准予退還其已繳納之關稅。準此，軍品採購如貨物進口時符合減免稅條件者，始可依上開規定退還其已繳納之關稅。四、至營業稅如符合營業稅法第 9 條第 2 款規定免徵營業稅者，應比照關稅，依前揭規定向海關申請免徵或退稅。

財政部 94 年 3 月 29 日台財稅字第 09404516570 號函
（廢止）

財政部 92 年 9 月 16 日台財稅字第 0920049436 號函

主旨：關於張○○女士將進口之跑車出口至德國付費修理後復運進口，有關稅課疑義乙案。說明：二、本案涉及關稅及代徵內地稅部分，分別說明如下：（一）關稅部分，按關稅法第 37 條第 1 項第 1 款規定修理之貨物以機械、器具為限。本案貨物為轎式跑車，尚無該條款以修理費作為完稅價格課徵關稅之適用。惟查本部 83 年 2 月 23 日台財關第 830066268 號函釋，出口樣車供測試後復運進口如改裝引擎，應依關稅法第 37 條第 1 項第 2 款規定，按加工貨物課徵稅捐。基於課稅公平之考量，本案可參照上開部函依關稅法第 37 條第 1 項第 2 款規定，按加工貨物復運進口課徵關稅。（二）營業稅部分，依據加值型及非加值型營業稅法第 20 條及海關代徵營業稅稽徵作業手冊參、二規定，進口貨物應按關稅完稅價格加計進口稅捐、貨物稅、菸酒稅及菸品健康福利捐後之數額，依規定之稅率計算營業稅額。本案貨物應以海關核估之關稅完稅價格，按上開規定，計算營業稅額。（三）貨物稅部分，依貨物稅條例第 12 條第 1 項第 1 款規定，凡各種機動車輛、各種機動車輛之底盤及車身、牽引車及拖車，均屬應課徵貨物稅之範疇。本案進口跑車既經海關查明確屬前後 BUMPER、烤漆等之修理，而不涉及車身骨架全部拆除或重新換裝車身者。茲因其修理部分非屬貨物稅之課稅客體；如經查明該車輛於運往國外送修時，確已完納貨物稅且未辦理退稅者，其於修繕完畢復運進口時，不課徵其貨物稅。

財政部 77 年 3 月 11 日台財稅第 761157590 號函

主旨：公司組織之營利事業涉有違章或欠稅未結，雖已向公司登記之主管機關辦妥變更登記，依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 30 條第 2 項規定，除因合併、增加資本、營業地址或營業種類變更外，仍應於繳清稅款或提供擔保後為之。說明：二、依營業稅法第 30 條第 2 項規定，營業人申請變更登記，除因合併、增加資本、營業地址或營業種類變更者外，應於繳清稅款或提供擔保後為之，在其未繳清稅款或提供擔保前，稽徵機關不得准其辦理營業變更登記，前經本部 75 年 6 月 17 日台財稅第 7551719 號函規定有案。

財政部 92 年 1 月 17 日台財稅字第 0920450779 號函
(廢止)

財政部 83 年 10 月 19 日台財稅第 831615613 號函
(廢止)

財政部 84 年 6 月 29 日台財稅第 841632915 號函
(廢止)

財政部 78 年 7 月 25 日台財稅第 780653779 號函
魚貨批發市場交易之魚貨，其中由漁民及漁民團體所供應者，其交易之金額免徵營業稅，故不發生拍賣或議價之成交價格應否含稅之問題；至於供應人為營業人者，依照現行加值型及非加值型營業稅法第 32 條第 3 項「營業人依第 14 條規定計算之銷項稅額，買受人為營業人者，應與銷售額於統一發票上分別載明之」及統一發票使用辦法第 9 條第 1 項「營業人開立統一發票，除應分別依規定格式據實載明交易日期、品名、數量、單價、金額、銷售額、課稅別、稅額及總計外，……」之規定，該供應魚貨之營業人應開立三聯式統一發票交付魚市場，魚市場應開立計價單（代替統一發票）交付購買魚貨之承銷營業人（未經加工之生鮮魚貨自 84 年 3 月 1 日起免稅）。

財政部 87 年 1 月 21 日台財稅第 871925747 號函
營業人銷售貨物或勞務開立電子計算機統一發票與非營業人者，仍應依加值型及非加值型營業稅法第 32 條第 3 項及統一發票使用辦法第 9 條第 1 項規定，將其銷售額與銷項稅額合計開立，尚不得將銷售額與銷項稅額分開列示。

財政部 75 年 9 月 23 日台財稅第 7522795 號函、財政部 77 年 9 月 17 日台財稅第 770661420 號函
主旨：在我國境內設有固定營業場所之外國營利事業銷售勞務與我國境內營業人，應由該設有固定營業場所之外國營業人開立統一發票，依法報繳營業稅。說明：二、加值型及非加值型營業稅法第 36 條第 1 項規定，外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內，無固

定營業場所而有銷售勞務者，應由勞務買受人於給付報酬之次期 15 日內，就給付額依規定稅率計算營業稅繳納之。其在我國境內設有固定營業場所者，自無上開法條之適用，亦即其銷售之勞務，應依主旨之規定辦理。三、前項設有固定營業場所之營業人開立統一發票之期限，應依營業稅法營業人開立銷售憑證時限表規定辦理。惟該固定營業場所如未經收銷售勞務之代價，應於勞務買受人結匯後 10 日內開立。

財政部 86 年 12 月 18 日台財稅第 861930270 號函
主旨：營業人經設籍課稅後，就其設籍課稅前之銷售額，於未經檢舉及查獲前，已自動於銷售貨物或勞務當期補開統一發票（與設籍課稅屬同期），並於當期法定申報期限內依法報繳者，其於報繳前經查獲該補開統一發票之銷售額部分，可免按加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 1 款及稅捐稽徵法第 44 條規定處罰。

財政部 76 年 12 月 28 日台財稅第 760256749 號函
加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 2 款，納稅義務人逾規定期限 30 日未申報銷售額或統一發票明細表，亦未按應納稅額繳納營業稅者，除追繳稅款外，按所漏稅額處 5 倍以下罰鍰之規定，係指納稅義務人逾規定期限 30 日未申報及未繳稅為構成要件。

財政部 83 年 5 月 18 日台財稅第 831594764 號函
主旨：○○公司××月份銷售額逾規定期限 30 日未申報及未繳稅，雖於調查基準日前補申報銷售額，惟未繳納應納稅額，尚無稅捐稽徵法第 48 條之 1 補稅免罰規定之適用。說明：二、查加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 2 款，納稅義務人逾規定期限 30 日未申報銷售額或統一發票明細表，亦未按應納稅額繳納營業稅者，除追繳稅款外，按所漏稅額處 5 倍以下罰鍰之規定，係指納稅義務人一逾規定期限 30 日未申報銷售額或統一發票明細表及未按應納稅額繳納營業稅，其違章行為即屬成立。次查依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，納稅義務人對所漏稅款，在未經查獲前自動補報並補繳者，免予處罰，至納稅義務人雖已自動補報，但未同時補繳所漏稅款者，應不適用上開補稅免罰之規定。

財政部 84 年 3 月 3 日台財稅第 841609670 號函
○○企業社 82 年 7、8 月銷售額及應納營業稅額逾規定期限 30 日未申報亦未繳納，並有進貨退出或折讓未申報處罰疑義乙案，同意按加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 2 款規定補稅處罰，免再依同條項第 5 款處罰。

財政部 76 年 8 月 31 日台財稅第 760113115 號函
主旨：營業人短、漏報銷售額，事後自動補報並補繳所漏稅款，免予處罰基準日之認定，應與虛報進項稅額者一致處理。說明：二、營業人短報或漏報銷售額，與虛報進項稅額，同屬現行加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項規定之漏稅行為。凡營業人在未經檢舉及稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，自動補報並補繳所漏稅款者，應適用稅捐稽徵法第 48 條之 1 免予處罰之規定。

財政部 79 年 2 月 19 日台財稅第 780323841 號函
主旨：營業人短、漏開發票銷售額，逾越申報期限始被查獲者，除依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 51 條第 1 項規定處罰外，其同時涉及稅捐稽徵法第 44 條未依規定給予他人或取得他人憑證部分，並應擇一從重處罰。說明：二、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 1 倍至 10 倍罰鍰，1 年內經查獲達 3 次者，並停止其營業。揆諸本條立法旨意，係以營業人銷售貨物或勞務應開立統一發票交付買受人，並於次月（期）15 日以前檢附統一發票明細表及有關文件申報上一月份（期）銷售額。但在法定申報期限前，即經稽徵機關查獲短、漏開統一發票銷售額者，事後如將上開被查獲之短、漏開發票銷售額合併辦理申報，且不發生逾期申報或短、漏報銷售額之情形，不得依同法第 51 條之規定按所漏稅額處罰，故於 74 年 11 月 15 日修正營業稅法時，乃增訂本條條文，應以經查獲短、漏開統一發票之銷售額計算處罰為依據，俾資適用。是以稽徵機關對於查獲短、漏開統一發票或短、漏報銷售額之案件，對上開規定之適用，應分別認定辦理。四、至營業人短、漏開統一發票銷售額，或短、漏報銷售額係於逾越法定申

報期限後，始經稽徵機關查獲者，與前項在申報期限屆滿前查獲之情形不同，以及未辦營業登記或其他有漏稅之事實者，應分別視其情節依營業稅法第 51 條第 1 項各款之規定分別認定處罰，其有同時涉及稅捐稽徵法第 44 條未依規定給予他人或取得他人憑證者，並應擇一從重處罰。

財政部 79 年 3 月 28 日台財稅第 790032357 號函
營業人因申報統一發票明細表誤計，致短報銷售額及應納稅額，依加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 3 款規定，應予補稅並處罰。

財政部 83 年 3 月 23 日台財稅第 831587725 號函
主旨：營業人出租財產收取押金，未依規定按月計算申報銷售額，涉嫌逃漏營業稅，有無稅務違章案件減免處罰標準第 15 條第 1 項第 1 款等規定適用疑義案。說明：二、查稅務違章案件減免處罰標準第 15 條第 1 項第 1 款規定：「依加值型及非加值型營業稅法第 51 條應處罰鍰案件，每期所漏稅額在新臺幣 2 千元以下者，免予處罰。」所稱每期所漏稅額係指如 1 次查獲數期時，每期所漏稅額；至同標準第 24 條第 1 款規定：「納稅義務人 1 年內有相同違章事實 3 次以上者，不適用本標準減輕或免予處罰。」所稱違章事實次數係指查獲次數。

財政部 85 年 6 月 5 日台財稅第 850233871 號函
○○公司與客戶交易，未依法於收受訂金時開立統一發票及報繳稅款，惟於稽徵機關查獲時，確定已解除交易契約並退還所收受之訂金，同意依稅捐稽徵法第 44 條規定處以行為罰，免依加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 3 款規定處以漏稅罰。

財政部 85 年 6 月 19 日台財稅第 850290814 號函
關於營業人進貨未依規定取得進貨憑證，並於銷貨時漏開統一發票之漏進漏銷案件，其銷貨漏開統一發票，同時觸犯稅捐稽徵法第 44 條及加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 3 款規定部分，應依本部 109 年 11 月 3 日台財稅字第 10904634190 號函釋採

擇一從重處罰。至其進貨未依規定取得進貨憑證部分，仍應依稅捐稽徵法第 44 條規定處罰。

財政部 87 年 10 月 23 日台財稅第 871971048 號函
營業人以土地及其定著物合併銷售時，其銷售價格未按土地與定著物分別載明，經稽徵機關依營業稅法施行細則第 21 條規定，計算房屋銷售額並補徵稅額者，其補徵稅額部分，應免按稅捐稽徵法第 44 條及加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項規定論處。

財政部賦稅署 95 年 7 月 7 日台稅二發字第 09504534840 號書函

主旨：關於營業人透過合作契約銷售貨物之交易型態應如何課稅乙案。
說明：二、本案之處理原則如附件。

附件：營業人透過合作契約銷售貨物交易型態課稅原則

依財政部 91 年 6 月 21 日台財稅字第 0910453902 號函規定，○
○公司於合作店銷售之型態雖與於百貨公司設專櫃銷售之型態類似，且均以合作店約定按銷售額之一定比率支付佣金，惟該公司於合作店銷售貨物所得之貨款，係由該公司自行收款，其交易性質應認屬該公司之銷貨，應由該公司依規定開立統一發票交付買受人。是以，合作店提供營業場所，但無人事、經營及管理之權限，僅得按月依合約條件抽成，○○公司提供銷售人員、營業設備、商品於合作店銷售，自行收取貨款，顯示該合作契約書實質上為租賃契約關係，並無實質進銷貨事實，合作店應認屬出租人，自不宜比照百貨公司設專櫃型態之方式開立統一發票。一、出租人部分：1. 營業稅部分：出租人無銷貨事實虛開統一發票、無進貨事實虛報進項稅額者，因其「虛開」大於「虛進」之金額，未造成實質逃漏稅，虛進等於虛開部分違反加值型及非加值型營業稅法第 15 條規定，惟虛開部分其買受人為消費者，未構成幫助他人逃漏稅，故予以免議；又溢開統一發票銷售額等於漏開之租金收入金額，其短漏開租金收入之統一發票，涉嫌違反稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第 21 條規定，按稅捐稽徵法第 44 條規定裁處行為罰。二、承租人部分：承租人與出租人簽訂合作契約書，提供銷售人員、營業設備、商品於出租人提供之場地銷售，自行收取貨款，不符財政部 98 年 3 月 19 日台財稅字第 09804

521880 號令所釋百貨公司專櫃銷售型態之要件，承租人開立出租人之統一發票與消費者，雙方並無實質進銷貨事實，純屬租賃關係。1. 營業稅部分：（1）租金支出未依規定取得出租人憑證涉嫌違反稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第 21 條規定，按稅捐稽徵法第 44 條規定裁罰。（2）漏開統一發票銷售額部分，即以出租人開立統一發票銷售額減除承租人開立與出租人統一發票銷售額之差額核認漏銷金額，涉嫌違反加值型及非加值型營業稅法第 32 條、第 35 條及稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第 21 條規定，應依加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 3 款、稅捐稽徵法第 44 條擇一從重處罰。（3）銷貨應開本身發票與消費者卻使用出租人發票開立與消費者，由出租人報繳，再開立本身發票與出租人扣抵銷項稅額，此部分開立發票與非實際交易對象，涉嫌違反稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第 21 條規定，應依稅捐稽徵法第 44 條規定裁罰。

財政部 75 年 12 月 28 日台財稅第 7528435 號函
營業人無存貨而申報存貨，或以少報多，經申報扣抵或退稅者，除應追繳已溢抵或溢退之稅款外，並應按其溢抵或溢退之稅款，依加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項規定追繳稅款並處罰。

財政部 76 年 6 月 15 日台財稅第 7622656 號函
兼營營業人取得虛設行號之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額者，依加值型及非加值型營業稅法施行細則第 52 條第 2 項第 2 款規定之意旨，應按該進項稅額減除當月份依規定之比例計算不得扣抵數額之餘額（即實際扣抵稅額）為漏稅額，填發核定稅額繳款書，補徵營業稅，並依同法第 51 條第 1 項規定處罰。至未依規定取得憑證部分，應按該項作為進項憑證之金額（即虛設行號開立交付使用之統一發票所載之銷售額）全額計算，按稅捐稽徵法第 44 條及加值型及非加值型營業稅法第 51 條規定擇一從重處罰。

財政部 83 年 12 月 6 日台財稅第 831624401 號函
○○公司申報營業稅時，因計算錯誤致溢報進項稅額，如經查明該溢報之稅額實際僅虛增累積留抵稅額尚未辦理扣抵或退稅，不發生逃漏

稅款者，依司法院釋字第 337 號解釋意旨，應免按加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款規定處罰。

財政部 85 年 2 月 7 日台財稅第 851894251 號函
主旨：營業人虛報進項稅額，如經查明該虛報之稅額自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止，實際僅虛增累積留抵稅額而尚未辦理扣抵或退稅，不發生逃漏稅款者，免按加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 51 條第 1 項第 5 款規定處罰；否則應以其實際辦理扣抵或退稅之稅額為逃漏稅額，依法處罰。說明：二、查納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以依營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款規定追繳稅款及處罰；其漏稅額係以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅額認定之，為司法院釋字第 337 號解釋及營業稅法施行細則第 52 條第 2 項所明定。至有關營業人虛報進項稅額之結果，有無發生逃漏稅款，應依左列原則認定：（一）違章行為發生日至查獲日（調查基準日）以前各期之期末累積留抵稅額，如均大於或等於虛報之進項稅額者，則實際並未造成逃漏稅款，可依本部 83 年 12 月 6 日台財稅第 8316244 01 號函釋規定，免按營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款規定處罰。（二）違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）以前各期之中，任何一期之期末累積留抵稅額如小於所虛報之進項稅額者，則已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，應就查獲前各期實際扣抵數予以加總計算漏稅額，按營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款規定處罰。

財政部 84 年 6 月 29 日台財稅第 841630114 號函
關於營業人違反加值型及非加值型營業稅法第 19 條第 1 項第 2 款至第 5 款規定，以不得扣抵之進項憑證申報扣抵銷項稅額者，除補稅外，可否免按同法第 51 條第 1 項第 5 款規定處以漏稅罰乙案，應依司法院釋字第 337 號解釋意旨辦理。

財政部 84 年 7 月 19 日台財稅第 841636562 號函
○○有限公司係經核准使用媒體申報之營業人，已依規定期限申報銷售額及稅額申報書，惟未將統一發票明細表及退抵稅款之有關資料建

檔一併申報，如經查明所申報之進銷項金額核與有關資料相符，且尚有累積留抵稅額，無須繳納應納稅額，而未發生逃漏營業稅情事者，應依加值型及非加值型營業稅法第 49 條規定加徵滯報金或怠報金，免按同法第 51 條第 1 項規定處罰。

財政部 86 年 3 月 18 日台財稅第 861888061 號函
主旨：檢送 86 年 3 月 3 日研商「營業人取得廢棄物運銷合作社開立之統一發票涉嫌違章案件查核及執行相關事宜」會議紀錄乙份，請依會議結論辦理。說明：會議結論：關於調查單位查獲營業人取得臺灣省廢棄物運銷合作社開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額涉嫌違章案件，究應如何處理，案經與會單位充分討論，獲致結論如次：（一）如查明營業人確有向臺灣省廢棄物運銷合作社之社員購進廢棄物，並向該合作社支付貨款，其取得該合作社開立金額相符之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，於法尚無不合，應免依稅捐稽徵法第 44 條及加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 19 條或第 51 條第 1 項第 5 款規定補稅處罰。至於該合作社之個人社員透過該合作社銷售廢棄物部分，依本部 84 年 8 月 21 日台財稅第 841643836 號函規定，免辦理營業登記，惟應依法課徵綜合所得稅。（二）如查明營業人雖有購進廢棄物之事實，惟未支付貨款予臺灣省廢棄物運銷合作社，其取得該社開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額者，除進貨未取得實際銷貨人出具之憑證，依營業稅法第 19 條第 1 項第 1 款規定，應就其取得不得扣抵憑證而扣抵銷項稅額部分，追補稅款外，並應依稅捐稽徵法第 44 條規定處以行為罰。（三）如查明營業人無購進廢棄物事實，而取得臺灣省廢棄物運銷合作社開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額者，其虛報進項稅額，逃漏稅捐，應依營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款規定補稅並處罰。（四）至於臺灣省廢棄物運銷合作社之社員以外之營業人銷售廢棄物，未依法開立統一發票繳納營業稅者，應依稅捐稽徵法第 44 條及營業稅法第 51 條第 1 項第 3 款規定處理；涉及行為罰、漏稅罰併罰問題部分，應依本部 109 年 11 月 3 日台財稅字第 10904634190 號令及 85 年 6 月 19 日台財稅第 850290814 號函辦理。

財政部 87 年 7 月 14 日台財稅第 871953090 號函
檢送 87 年 6 月 5 日立法院陳委員朝容、施委員台生及郭委員金生聯合舉辦「『廢棄物回收逃漏稅處罰案』—業者與相關部會協調會」會議紀錄乙份。會議結論：關於廢棄物回收業者涉嫌買賣發票藉以逃漏稅案，由於廢棄物之回收，多係透過個人到處收集後，再逐層集中交付再生工廠，其產業性質與一般貨物買賣殊有不同；而台灣省廢棄物運銷合作社更具有促使廢棄物買賣進入加值型營業稅體系之功能。因此，關於依調查局調查而成立之營業人取得台灣省廢棄物運銷合作社開立之統一發票作為進項憑證之違章案件，究應如何處理與解決，經本次會議協調，獲致結論如下：（一）依財政部 86 年 3 月 18 日台財稅第 861888061 號函送同年 3 月 3 日研商「營業人取得廢棄物運銷合作社開立之統一發票涉嫌違章案件查核及執行相關事宜」會議紀錄之結論（一）「如查明營業人確有向台灣省廢棄物運銷合作社之社員購進廢棄物，並向該合作社支付貨款，其取得該合作社開立金額相符之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，於法尚無不合，應免依稅捐稽徵法第 44 條及加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 19 條或第 51 條第 1 項第 5 款規定補稅處罰。」上開情形，如營業人係支付貨款與該合作社未具營利事業負責人身分之司庫，亦有適用。（二）台灣省廢棄物運銷合作社之司庫如兼具其他營利事業負責人之身分，其交付再生工廠之廢棄物，除調查單位移送之筆錄及報告書外，若尚無其他具體事證證明確係該營利事業銷售與再生工廠者，基於前述廢棄物回收與一般貨物買賣性質確有不同之考量，宜認定係該社社員共同運銷之廢棄物，依一時貿易所得，歸課社員之綜合所得稅；而購進廢棄物之再生工廠，所取得該合作社開立金額相符之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額部分，亦有前揭財政部 86 年 3 月 18 日之函送會議紀錄結論（一）之適用。（三）有關調查單位所作之調查筆錄及移送報告書，僅供稽徵機關作為課稅之參考，非認定課稅之唯一依據，調查單位尊重稽徵機關就本案基於權責之處理。

財政部 92 年 1 月 10 日台財稅字第 0910456851 號令
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 1 項第 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）。

財政部 78 年 1 月 10 日台財稅第 770667593 號函
進口貨物違反海關緝私條例之規定，該貨物收貨人或持有人，其營業稅之徵免與處罰依左列原則辦理：（一）依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 9 條規定進口免徵營業稅之貨物，於進口時依法既可免徵營業稅，不論有否涉嫌違反海關緝私條例，並不發生補徵營業稅與處罰之問題。（二）進口不屬營業稅法第 9 條規定免徵營業稅之貨物，經查獲涉嫌違反海關緝私條例者，依下列事實分別認定處分之：1. 依照海關緝私條例第 36 條第 3 項、第 37 條、第 38 條、第 39 條及第 43 條之規定，處分沒入貨物或處以罰鍰併沒入貨物之案件，其貨物既予沒入，無須依營業稅法第 51 條規定補稅處罰。2. 依照海關緝私條例第 37 條、第 39 條第 2 項及第 43 條規定，未經沒入僅處以漏稅罰鍰之案件，應按營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款規定，追繳稅款並按所漏稅額處 5 倍以下罰鍰。3. 進口免徵關稅之貨物，除關稅法第 49 條規定者外，其應課徵營業稅者，如有短漏報而發生逃漏營業稅情事，應依營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款規定補稅處罰。

財政部 84 年 1 月 28 日台財稅第 841604202 號函
關於營業人實際經營特種飲食業，如申報銷售額時未按加值型及非加

值型營業稅法第 12 條規定稅率計算繳納營業稅致逃漏稅款者，應依同法第 51 條第 1 項第 7 款規定，追繳稅款並處罰。

財政部 84 年 10 月 11 日台財稅第 841648676 號函
營業人已依規定期限申報銷售額及統一發票明細表，如所報之銷售額正確，但稅額錯誤，以致短繳營業稅者，應依加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款之規定處罰。

財政部 88 年 7 月 14 日台財稅第 881923017 號函
關於使用統一發票營業人未依規定辦理營業項目變更，即擅自經營營業項目以外之業務，涉嫌違章漏稅者，應按加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款規定處罰。

財政部 93 年 5 月 31 日台財稅字第 0930451178 號函
主旨：關於依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 9 條第 2 款規定免徵營業稅或依海關進口稅則增註規定減、免徵關稅之進口貨物轉讓或變更用途案件，依行為時關稅法第 49 條（現行條文第 55 條）規定補徵關稅者，應否一併補徵營業稅乙案。說明：三、進口屬營業稅法第 9 條第 2 款免徵營業稅之貨物，嗣後轉讓或變更用途，致與減免關稅之條件或用途不符時，如在稅捐稽徵法第 21 條規定之營業稅核課期間內，依行為時關稅法第 49 條（現行條文第 55 條）規定於限期內向海關申辦補繳關稅者，應依營業稅法第 9 條第 2 款但書規定補繳營業稅；至未於限期內向海關申辦補繳關稅，依行為時關稅法第 71 條（現行條文第 76 條）第 2 項規定補徵關稅並處罰鍰者，除依營業稅法第 9 條第 2 款但書規定補徵營業稅外，並按營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款規定處罰；惟在營業稅核課期間內，未經發現轉讓或變更用途情事者，以後不得再補稅處罰。至前揭補繳或補徵營業稅之稅額，應以海關補繳或補徵關稅時之價格為關稅完稅價格，按營業稅法第 20 條規定計算之。四、進口屬依海關進口稅則增註規定減、免徵關稅之貨物，進口時既已由海關依法代徵營業稅，嗣後轉讓或變更用途，依行為時關稅法第 49 條（現行條文第 55 條）規定向海關申辦補繳關稅或依同法第 71 條（現行條文第 76 條）第 2 項規定補徵關稅並處罰鍰者，免一併補繳或補

徵差額營業稅及處罰。

財政部 93 年 7 月 19 日台財稅字第 09304525242 號函

稽徵機關如查獲保稅區營業人冒稱購買用途之事實並予簽證統一發票扣抵聯，致發生課稅區營業人逃漏營業稅情事，稽徵機關應依加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款規定補稅處罰，如該課稅區營業人因涉嫌以詐術或其他不正當方法逃漏營業稅，並得依稅捐稽徵法第 41 條規定辦理；另保稅區營業人如因涉嫌幫助課稅區營業人以詐術或其他不正當方法逃漏營業稅，稽徵機關得依稅捐稽徵法第 43 條規定辦理。

財政部 95 年 1 月 19 日台財稅字第 09504504900 號函

進口貨物違反海關緝私條例第 37 條第 3 項規定，轉據同條例第 36 條第 1 項、第 3 項規定應處以罰鍰併沒入貨物案件，因貨物已放行，無法依規定沒入，而加處貨價 1 倍罰鍰者，如經查明有逃漏營業稅情事，應依加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款規定補稅處罰。

財政部 96 年 3 月 30 日台財稅字第 09604520870 號函

一、依促進產業升級條例第 9 條之 1 第 2 項規定，屬科學工業之公司進口免徵關稅及營業稅之機器、設備，於進口後 5 年內，因轉讓或變更用途，致與減免之條件或用途不符者，除轉讓與設於科學工業園區、加工出口區及其他屬科學工業之公司者外，應予補徵進口稅捐及營業稅。該等公司如未依關稅法第 55 條規定於限期內向海關申辦補繳關稅，並一併補繳營業稅者，不論是否已於轉讓或變更用途時開立統一發票報繳營業稅，海關均應依促進產業升級條例第 9 條之 1 第 2 項規定補徵其進口之營業稅，並免依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 51 條第 1 項第 7 款規定處罰。二、按營業稅法第 41 條規定，貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之。而有關稅捐之稽徵或代徵，應包括調查、核定、補稅、退稅、違章審理及行政救濟等作業程序，為求稅務程序一致性及簡政便民原則，進口貨物雖為零關稅貨物，其營業稅之補徵及處罰宜由原進口地之海關辦理。三、屬科學工業之公司依促進產業升級條例第 9

條之 1 規定免稅進口之機器、設備，於進口後 5 年內復運出口，如屬轉售出口者，應依促進產業升級條例第 9 條之 1 第 2 項規定補繳進口營業稅，未依規定補繳者，海關除應依法補徵其進口營業稅外，免依營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款規定予以處罰；至如屬因進貨退出而退運出口者，非屬轉讓或變更用途性質，免補繳（徵）其進口營業稅。

財政部 96 年 12 月 18 日台財稅字第 09600509450 號函
營業人委託依快遞貨物通關辦法向海關登記之快遞業者運送離岸價格逾新臺幣 5 萬元之貨物出口，未依快遞貨物簡易申報通關作業規定，按一般出口貨物通關方式辦理而申報適用零稅率之案件，如經查明確無虛增零稅率銷售額之情事者，應按查得之實際交易金額核定補徵營業稅額，並免依加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款規定處罰。

財政部 85 年 4 月 26 日台財稅第 851903313 號函
主旨：納稅義務人同時觸犯租稅行為罰及漏稅罰相關罰則之案件，依本函規定處理。說明：一、鑒於納稅義務人同時觸犯租稅行為罰及漏稅罰相關罰則之案件，行政法院庭長評事聯席議就部分案件已作成決議，採擇一從重處罰處理，對稽徵機關處理此類案件已形成實質拘束力，如稽徵機關仍堅持併罰，恐徒增行政救濟案件，浪費稽徵人力，並將造成提起行政救濟者，可獲行政法院判決擇一從重處罰；未提起行政救濟者，則併合處罰之不公平現象，誠非妥適，爰有作一致規定之必要。二、案經本部 85 年 3 月 8 日邀集法務部、本部相關單位及稽徵機關開會研商，並作成左列結論，應請參照辦理：（一）納稅義務人觸犯加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 45 條或第 46 條，如同時涉及同法第 51 條第 1 項各款規定者，參照行政法院 84 年 5 月 10 日 5 月份第 2 次庭長評事聯席會議決議意旨，勿庸併罰，應擇一從重處罰。（二）營業人觸犯營業稅法第 51 條第 1 項各款，如同時涉及稅捐稽徵法第 44 條規定者，參照行政法院 84 年 9 月 20 日 9 月份第 2 次庭長評事聯席會議決議意旨，勿庸併罰，應擇一從重處罰。（三）納稅義務人觸犯營業稅法第 45 條或第 46 條，如同時涉及稅捐稽徵法第 44 條及營業稅

法第 51 條第 1 項各款規定者，參照上開行政法院庭長評事聯席會議決議意旨，勿庸併罰，應擇一從重處罰。

財政部 97 年 6 月 30 日台財稅字第 09704530660 號令
營業人觸犯加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 51 條第 1 項各款，同時違反稅捐稽徵法第 44 條規定者，依本部 109 年 11 月 3 日台財稅字第 10904634190 號令規定，應擇一從重處罰。所稱擇一從重處罰，應依行政罰法第 24 條第 1 項規定，就具體個案，按營業稅法第 51 條第 1 項所定就漏稅額處最高 5 倍之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第 44 條所定罰鍰金額比較，擇定從重處罰之法據，再依該法據及相關規定予以處罰。

財政部 89 年 10 月 19 日台財稅第 890457254 號函
主旨：關於加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）施行細則第 52 條第 2 項第 1 款所稱漏稅額，如何認定乙案。說明：二、營業稅法施行細則第 52 條第 2 項第 1 款規定，營業稅法第 51 條第 1 項第 1 款至第 4 款及第 6 款，以經主管稽徵機關依查得之資料，核定應補徵之應納稅額為漏稅額。上開漏稅額之計算，參酌本部 79 年 12 月 7 日台財稅第 790410750 號函及 85 年 2 月 7 日台財稅第 851894251 號函規定，應扣減營業人自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止經稽徵機關核定之各期累積留抵稅額之最低金額為漏稅額。三、又依營業稅法第 35 條第 1 項規定，營業人不論有無銷售額，應按期填具申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。準此，營業人之進項稅額准予扣抵或退還，應以已申報者為前提，故營業人違反營業稅法第 51 條第 1 項第 1 款至第 4 款及第 6 款，據以處罰之案件，營業人如於經查獲後始提出合法進項憑證者，稽徵機關於計算其漏稅額時不宜准其扣抵銷項稅額。四、另有關稽徵機關查獲漏進漏銷之案件，營業人於進貨時既未依規定取得合法進項憑證，自無進項稅額可扣抵銷項稅額，故稽徵機關補徵其漏報銷售額之應納稅額時，不宜按銷項稅額扣減查獲進貨金額計算之進項稅額後之餘額核認。

財政部 90 年 10 月 9 日台財稅字第 0900456200 號令
經本部核准由總機構合併申報銷售額、應納或溢付稅額之營業人，其
分支機構如有涉及加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項各款
逃漏稅之違章情事，應由總機構所在地主管稽徵機關對該總機構予以
補稅裁罰；至總、分支機構應分別申報銷售額、應納或溢付稅額之營
業人，其分支機構如有涉及違章情事，仍應依本部 85 年 8 月 2
日台財稅第 851912894 號函規定辦理。

財政部 93 年 1 月 8 日台財稅字第 0920457600 號函
營業人有加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項各款規定之逃
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 1 規定免罰。

財政部 84 年 1 月 25 日台財稅第 841603923 號函
營業人以郵政航空包裹或水陸包裹寄送貨物外銷，其郵包離岸價格未
逾新臺幣 5 萬元或其等值者，如未繕具出口報單辦理報關，准憑郵
局掣發載有寄件人營利事業統一編號之「航空包裹執據」或「水陸包
裹執據」做為申報外銷貨物營業稅適用零稅率之證明文件。