

短漏報銷售額以核定之銷售額依規定稅率計算之稅額為漏稅額

發文機關：財政部

發文字號：財政部87.4.10. 臺財稅字第871938148號函

發文日期：民國87年4月10日

主旨：營業人短漏報銷售額，仍應依營業稅法施行細則第五十二條第二項第一款規定，以核定之銷售額，依規定稅率計算之稅額為漏稅額，依法處罰。請 查照。

說明：

- 一、依據臺北市政府財政局八十六年十二月二十四日北市財二字第八六二四一六〇七〇〇號函暨本部賦稅署八十七年二月二十七日召開研商「營業人短漏報銷售額應否就其累積留抵稅額計算漏稅額」會議結論辦理。
- 二、營業人短漏報銷售額，基於左列理由，尚不宜按其短漏報之銷售額乘以規定稅率，再減除累積留抵稅額之方式，計算漏稅額，仍應依營業稅法施行細則第五十二條第二項第一款規定，以核定之銷售額，依規定稅率計算之稅額為漏稅額。

(一) 就稅制設計而言：

依營業稅法第十四條第二項規定，銷項稅額，係指營業人銷售貨物或勞務時，依規定應收取之營業稅額。又同法第十五條第一項規定，營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額之餘額，為當期應納稅額或溢付稅額。亦即銷項稅額係銷售人向買受人收取，並應依法向政府報繳之營業稅額，如營業人短漏報銷售額，不僅係短漏報向買受人收取之營業稅額，且致使當期應納稅額漏失，已構成逃漏，自應按同法第五十一條規定補稅並處罰。至於同法第三十九條第二項規定，營業人溢付之稅額，應由營業人留抵應納稅額，核其立法目的，係為簡化退、繳稅手續並防杜弊端。是以所謂累積留抵稅額，係用以留抵當期應納稅額，以簡化徵納雙方退、繳稅款之作業，並不影響當期應納稅額及所漏稅額之計算。故營業人短漏報銷售額，不宜將累積留抵稅額併入計算所漏稅額。

(二) 就租稅公平原則而言：

營業人短漏報銷售額，如將累積留抵稅額併入計算所漏稅額，將產生下列不合理現象，有違租稅公平原則：

1. 依營業稅法第四章第一節規定計算稅額之營業人，可能發生累積留抵稅額，其短漏報銷售額，可就累積留抵稅額併入計算所漏稅額，惟非屬依營業稅法第四章第一節規定計算稅額之營業人，並無所謂累積留抵稅額，其短漏報銷售額，不能以累積留抵稅額併入計算所漏稅額。即造成營業稅法第五十一條第三款短報或漏報銷售額者，將有二種不同之漏稅額計算方式。
2. 營業人漏開統一發票，依本部七十九年二月十九日臺財稅第七八〇三二三八四一號函釋，如於申報期限前被查獲者，應依營業稅法第五十二條規定處罰；如逾申報期限始被查獲者，應依同法第五十一條第二款規定處罰。前者依規定應就短漏開銷售額按規定稅率計算漏稅額，處一倍至十倍罰鍰，後者如以累積留抵稅額併入計算所漏稅額，依規定處一倍至十倍罰鍰，將造成同樣係漏開統一發票，而有不同之處罰結果。
3. 又如將累積留抵稅額併入計算所漏稅額，恐將產生鼓勵營業人利用累積留抵稅額，故意漏開統一發票、短漏報銷售額之作用，對誠實開立統一發票報繳營業稅之營業人，殊不公平。

(三) 就與虛報進項稅額之差異而言：

依本部八十五年二月七日臺財稅第八五一八九四二五一號函釋，營業人虛報進項稅額，可扣除其累積留抵稅額，計算所漏稅額，乃因累積留抵稅額本為營業人溢付之進項稅額，營業人雖虛報進項稅額，惟既留有溢付之進項稅額，在溢付之範圍內，宜免按漏稅處罰。至於短漏報銷售額，係短漏報向買受人收取之銷項稅額，無關於進項稅額，自不宜比照該函釋辦理。（財政部 87.4.10. 臺財稅字第八七一九三八一四八號函）