

# 營所稅查核準則與稅務違章解析

胡振龍 著

# 稅務違章

# 壹、行為罰與漏稅罰

## 一、行為罰

1. 意義：係對不依稅法規定為一定行為或不為一定行為之處罰。

行為罰並不以行為人有逃漏稅為處罰要件。

2. 典型之行為罰：

(1) 稅捐稽徵法：

第 44 條 (未給與、未取得、未保存憑證之處罰)。

第 45 條 (未設置、未記載、未保存帳簿之處罰)。

第 46 條 (拒絕調查、提示文件、備詢之處罰)。

(2) 營業稅法：

第 45 條 (未依規定申請營業登記之處罰)。

第 46 條 (未依規定申請變更登記之處罰)。

第 47 條 (不用、轉用統一發票之處罰)。

第 48 條 (統一發票記載不實之處罰)。

(3) 所得稅法：

第 106 條 (違反應行申報手續之處罰)。

第 107 條 (違反提送帳簿、文據、收受繳款書之處罰)。

第 108 條 (滯報、怠報之處分)。

第 111 條 (未依法填報「免扣繳憑單」之處罰)。

第 112 條 (滯納之處分)。

第 114 條 (違反扣繳義務之處罰)。

3. 舉例:

(1) 未給與、未取得、未保存憑證：處 5 % 罰鍰

但，最高不得超過 100 萬元。 (稅捐稽徵法第 44 條)

行為罰 = 違章金額 × 5 %

限額：行為罰 100 萬元

(2) 滯報金：未依限辦理結算申報，於接獲國稅局寄發之滯報

通知書之日起 15 日內補申報，按核定應納稅額

另徵 10 % 之滯報金，但最高不得超過 3 萬元，最

低不得少於 1,500 元。

滯報金 = 應納稅額 × 10 %

限額：1,500 滯報金 30,000

(3) 怠報金：逾上述補報期限仍未申報，經國稅局依查得資料

或同業利潤標準核定，除補稅外，按核定應納稅

額另徵 20 % 怠報金，但最高不得超過 9 萬元，最

低不得少於 4,500 元。

怠報金 = 應納稅額 × 20 %

限額：4,500 怠報金 90,000

(所得稅法 108 條)

(4)未依限(實)申報股東可扣抵稅額變動明細：7,500 元

例外規定：

未依限申報，惟(a)應計入或應減除金額在 3,000 元以下，致(b)期初期末餘額資料變動在 3,000 元以下，免予處罰。

注意：(a)+(b)同時存在始能免罰。

未依限(實)申報，不符規定而於申報期限屆滿後 15 日內自動補報，按應處罰緩減輕 1/2。

(所得稅法 114 條之 3 第 2 項)

(稅務違章減免處罰標準第 8 條)

4.核課期間：5 年

(稅捐稽徵法第 21 條)

## 二、漏稅罰

1. 意義：係對違反稅法之規定，按「漏稅」金額，依稅法規定所為之處罰。

漏稅罰以行為人有逃漏稅之事實為處罰要件。

2. 典型之漏稅罰：

(1) 營業稅法：第 51 條 (短漏營業稅之處罰)。

第 52 條 (短漏開發票之處罰)。

(2) 所得稅法：第 110 條 (短漏報營所稅之處罰)。

第 110 條之 2 (短漏報未分配盈餘之處罰)。

3. 舉例：

(1) 已依限申報：2 倍以下

已辦理決算(或清算)申報，而對應申報課稅之所得額有漏報(或短報)情事者，處以所漏稅額 2 倍以下罰鍰。

(2) 未依限申報：3 倍以下

未依規定辦理決算(或清算)申報，而經國稅局調查發現有依所得稅法規定課稅之所得額者，除核定補徵應納稅額外，應照補徵稅額處所漏稅額 3 倍以下罰鍰。

(3) 因受獎勵或營業虧損，致加計短漏之所得額後仍無應納稅額者，應就短漏之所得額依 17% 計算之金額，分別依規定倍數處罰，但，最高不得超過 90,000 元，最低不得少於 4,500 元。  
(所得稅法 110 條)

- (4)漏報或短報銷貨額：按所漏稅額處 5 倍以下罰鍰。  
銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額時亦未列入  
申報，除追繳營業稅外，按所漏稅額處 5 倍以下罰鍰。  
(營業稅法第 51 條第 1 項第 3 款)
- (5)虛報進項稅額：按所漏稅額處 5 倍以下罰鍰。  
(營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款)

### 三、行為罰與漏稅罰採「擇一從重」處罰

1.營業人同時觸犯「行為罰」與「漏稅罰」，應依法定罰鍰最高之規定「擇一從重」處罰。

亦即，僅能「擇一從重」處罰，而不是「行為罰」與「漏稅罰」二者均同時處罰。

2.財政部就「擇一從重」統一規定

漏開發票因同時觸犯營業稅法第 51 條(漏稅罰)及稅捐稽徵法第 44 條(行為罰)，財政部做成統一規定，在「擇一從重」處罰的原則下，稅捐機關應先按漏開發票最高應處漏稅額 5 倍的罰鍰(漏稅罰)，比較漏開發票總額加處 5 %罰鍰(行為罰)的兩種不同計算標準後，再從中選出罰鍰較重者，對漏稅人開罰。

茲就財政部統一規定敘明如下：

(1)先算「漏稅罰」

依營業稅法第 51 條之規定按「法定最高罰鍰」計算罰鍰。

注意：該條雖規定 5 倍以下罰鍰，但須依「最高 5 倍」計算罰鍰。

(2)次算「行為罰」

依稅捐稽徵法第 44 條之規定計算處罰金額。

行為罰 = 違章金額 × 5 %、上限：100 萬元

(限額：行為罰 100 萬元)

(3)比較二者罰鍰，採「擇一從重」原則。



(4)「擇一從重」後，再依「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」之規定處罰。

3. 釋例：擇一從重

(1) 未給與、未取得及未保存憑證之處罰：

a. 稅捐稽徵法第 44 條與營業稅法第 45 條、第 46 條、第 51 條，擇一從重處罰。

b. 稅捐稽徵法第 44 條與營業稅法第 52 條(漏開統一發票)不能併罰。

c. 稅捐稽徵法第 44 條與所得稅法第 110 條，擇一從重處罰。

(2) 未依規定申請營業登記：

營業稅法第 45 條與營業稅法第 51 條第 1 項第 1 款，擇一從重處罰。

(3) 未依規定申請變更登記：

營業稅法第 46 條與營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款，擇一從重處罰。

(4) 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：

營業稅法第 51 條第 1 項第 2 款與營業稅法第 49 條(怠報金)擇一從重處罰。

(5) 短報或漏報銷售額：

營業稅法第 51 條與稅捐稽徵法第 44 條，擇一從重處罰。

注意：漏進漏銷之違章案件，漏銷部分同時違反稅捐稽徵法第 44 條及營業稅法第 51 條第 1 項第 3 款規定，故應擇一從重處罰。

惟漏進部分，因與漏銷係屬二事，故，漏進部分並無併漏開發票擇一從重處罰之適用，仍應依稅捐稽徵法第 44 條規定處罰。

(6) 虛報進項稅額：

營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款與稅捐稽徵法第 44 條，擇一從重處罰。

## 貳、免罰與減罰

公司尚不慎涉及違章，裁罰機關係依財政部頒布之「稅務違章案件減免處罰標準」(以下簡稱：減免處罰標準)與「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」(以下簡稱：違章裁罰表)，對違章案件依法處罰。

本書「稅務違章」所採之處罰金額或倍數，係依據 財政部頒布之減免處罰標準與違章裁罰表，函號如下：

項 目	函 號
減免處罰標準	100/11/03 第 10004535200 號
違章裁罰表-所得稅部分	101/03/08 第 10000019450 號
違章裁罰表-營業稅部分	100/11/03 第 10004535201 號

注意：

減免處罰標準與違章裁罰表倘經財政部更新頒布，請依新頒布之裁罰金額或倍數自行計算之，併此週知。

### 一、裁罰對象

公司應以法人為裁罰對象，裁罰時公司名稱或負責人已變更者，以變更後之公司或負責人為受處分人。

## 二、免罰情況

1. 免罰通則：自動補報補繳免罰（稅捐稽徵法第 48 條之 1）  
凡屬未經檢舉或未經調查案件，納稅義務人自動補報並補繳所漏稅款者，下列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：

(1) 稅捐稽徵法第 41 條 第 45 條之處罰(行為罰)。

(2) 各稅法所定逃漏稅之處罰(漏稅罰)。

注意：

- a. 全部漏稅罰均免罰，但行為罰僅限於稅捐稽徵法第 41 條 第 45 條之處罰。

亦即，漏稅罰「全部」免罰，但行為罰「部分」免罰。

- b. 加計利息

自動補繳之稅款，應自該項稅款原繳納期限截止之次日起，至補繳之日止，就補繳之應納稅款，依原應繳納稅款期間屆滿之日之 1 年期定期存款利率按日加計利息，一併徵收。

加計利息 = (本稅 + 滯納金 + 滯、怠報金) × 利率(日)

2. 各稅違章免罰：

適用對象	免罰條件	違反法條
全部稅務違章案件	每案應處罰鍰 300 元以下者，免罰。	各稅法
未給與、未取得、未保存憑證之案件	每案 2,000 元以下，免罰。	稅捐稽徵法第 44 條
短漏營業稅之案件	每期 2,000 元以下，免罰。	營業稅法第 51 條
漏報 (短報) 所得之案件。	漏稅 10,000 元以下免罰，(普通申報) 漏稅 20,000 元以下免罰，(會計師簽證)	所得稅法第 110 條

說明：

- (1) 每案 300 元以下：免罰 (減免處罰標準第 23 條)  
適用對象：「全部」稅務違章案件。  
稅務違章案件應處罰鍰金額在新台幣 300 元以下者，免予處罰。
- (2) 每案 2,000 元以下：免罰 (減免處罰標準第 2 條)  
適用對象：未給與、未取得、未保存憑證之案件。  
違反稅捐稽徵法第 44 條規定，「每案」應處罰鍰在新台幣 2,000 元以下，免予處罰。
- (3) 每期 2,000 元以下：免罰 (減免處罰標準第 15 條)  
適用對象：短漏營業稅案件。  
違反營業稅法第 51 條規定，「每期」所漏稅額新台幣 2,000 元以下，免予處罰。

(4)漏稅 10,000 元以下(普通申報案件)：免罰

漏稅 20,000 元以下(會計師簽證或藍色申報)：免罰

(減免處罰標準第 3 條)

適用對象：違反「所得稅法第 110 條」案件。

違反所得稅法第 110 條第 1 項及第 2 項規定應處罰鍰案件  
所漏稅額新台幣 10,000 元以下，但委託會計師簽證案件  
所漏稅額新台幣 20,000 元以下者，免予處罰。

### 三、減罰情況(減輕罰鍰)

稽徵機關於違章案件調查結案前，為減少訟爭，對「承認違章」並「同意繳清稅款」之公司，會給予「減輕處罰」之機會，條件如下：

- 1.時間：國稅局「裁罰處分核定前」。
- 2.條件：
  - (1)書面承認違章事實(或於談話筆錄中承認)。
  - (2)同意書：同意繳清「本稅」及「罰鍰」。

### 四、不適用免罰與減罰情況

- 1.一年內有相同違章事實 3 次以上者。
- 2.故意違反稅法規定者。
- 3.以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者。

(減免處罰標準第 24 條)

## 參、違章行為類型

### 一、未給與、未取得、未保存憑證之處罰

(一)法條規定：稅捐稽徵法第 44 條，處 5 %罰鍰，但最高不得超過 100 萬元。

(二)免罰情況：

1. 自動補報並補繳稅款 (稅捐稽徵法第 48 條之 1)

未經檢舉或未經調查案件，自動補報並補繳所漏稅款者。

注意：須加計利息。

2. 每案 2,000 元以下： (減免處罰標準第 2 條)

違反稅捐稽徵法第 44 條規定，「每案」應處罰鍰 2,000 元以下者，免予處罰。

亦即：處罰金額 2,000 元者，免罰。

3. 有進貨事實且實際銷貨之公司已補稅處罰：

(稅捐稽徵法第 44 條但書)

公司取得非實際交易對象所開立之發票，經查明確有進貨事實及該發票確由實際銷貨之公司所交付，且實際銷貨之公司已依法補稅處罰者，免予處「行為罰」，說明如下：

(1)免罰條件

a. 確有進貨事實

證明文件：訂貨單、送貨單或驗收單、付款單據(銀行匯款單、支票等資金支付證明)。

b. 發票確由實際銷貨之公司所交付。

c. 實際銷貨之公司已依法補稅處罰。

亦即，實際銷貨之公司原「跳開發票」，已補銷項稅 5% 並依法處罰。

(2) 免罰原因

取得發票之公司確有進貨事實，發票是由實際銷貨之公司所交付，取得發票之公司無法知悉該進項發票有問題(不是故意或配合違章)，且「跳開發票」之實際賣方已補 5% 銷項稅並處行為罰，取得發票之公司屬「不知」且無漏稅，故免再處「行為法」與「漏稅罰」。

(3) 釋例：

甲公司向乙公司進貨 100 萬元，乙公司要求其上游丙公司直接開立 100 萬元發票給甲公司。

(註：乙公司跳開發票)

甲公司取得丙公司(非實際交易對象)發票，如甲公司確有進貨事實及該丙公司發票確由實際銷貨之乙公司所交付，且實際銷貨之乙公司已依法補稅 5% 並處罰，則甲公司免予處罰。

(三) 違章罰鍰：

違章情形	處罰金額
未依規定給予他人憑證。 例：漏開發票	5 % 上限：100 萬元
未依規定取得憑證。 例：取得不實進貨發票	5 % 上限：100 萬元

處罰金額 = 違章金額 × 5 %      100 萬元



(四)常見錯誤：

1. 公司購貨未取得發票或收據。
2. 逕以買受人之客戶名義開立統一發票。
3. 跳開發票。
4. 遺失已開發票存根聯且未依規報備。

(五)案例：

開立非實際交易對象發票。

王先生於××年6月10日因女兒歸寧宴請賓客，於 餐廳公司訂席16桌，每桌訂價8,500元，案經國稅局通知備查，該餐廳公司書立說明書表示，係依王先生之指示，開立抬頭為 公司之三聯式統一發票，銷售額129,524元，稅額6,476元，交付王先生，並提供發票存根聯供核。

違章說明：

1. 違章情形： 餐廳公司開立非實際交易對象發票，未依法給與他人憑證，違反營業稅法第32條第1項之規定。
2. 違章處罰：依稅捐稽徵法第44條規定，處5%行為罰計6,476元(129,524元×5%)。

## 二、未設置、未記載、未保存帳簿之處罰

(一)法條規定：稅捐稽徵法第 45 條，處 3,000 元 60,000 元罰鍰

(二)免罰情況：

自動補報並補繳稅款 (稅捐稽徵法第 48 條之 1)

未經檢舉或未經調查案件，自動補報並補繳所漏稅款者。

(三)違章罰鍰：

違章情形	處罰金額
未依規定設置帳簿或未依規定記載。	5,000 元
超逾國稅局通知之期限，仍未設帳或記載。	10,000 元
未依規定保存帳簿。	30,000 元
未將帳簿留置於營業場所。	15,000 元

(四)常見錯誤：

1. 未設置股東可扣抵稅額帳戶。
2. 帳冊未依規定保存 10 年。

(五)保存期限：10 年

注意：起算日係依決算程序辦理終了後 10 年。

(商業會計法第 38 條)

### 三、拒絕調查、提示文件、備詢之處罰

(一)法條規定：稅捐稽徵法第 46 條，處 1,000 元 30,000 元罰鍰

(二)免罰情況：無

說明：本條行為罰不適用稅捐稽徵法第 48 條之 1 之規定。

(三)違章罰鍰：

違章情形	處罰金額
拒絕調查或拒不提示課稅資料(第 1 次)	3,000 元
同上 (第 2 次)	9,000 元
同上 (第 3 次及以後各次)	每次 30,000 元
無正當理由而拒不到達備詢 (第 1 次)	1,000 元
同上 (第 2 次)	2,000 元
同上 (第 3 次及以後各次)	每次 3,000 元

(四)常見錯誤：

1. 未依國稅局函令期限提示帳簿憑證(逾期未展延)。
2. 未依式填報課稅資料。  
例：建設公司課稅調查表、補習班各類調查表。
3. 使用未經核備之收銀機，而拒絕國稅局函令提供有關文件。
4. 拒絕財政部指定之調查人員訪查課稅資料。

例：醫院、診所不提供調查人員實地訪查之病人數資料。

(五)案例:

例一：未依限填報「預售屋銷售明細表」

國稅局××年3月1日發函甲建設公司，依據甲建設公司「××年度使用執照建案清單」，填報「預售屋銷售明細表」，並依限須於某日前回報，甲建設公司因故未依限回報。

違章說明：

1. 違章情形：未按規定時間提示課稅資料，違反稅捐稽徵法第46條之規定。
2. 違章處罰：3,000元(第1次)。

例二：未依限填報「課稅調查表」

國稅局為調查課稅資料，檢送補習班、幼稚園、托兒所等業之調查表，而業者既未申請延期，亦未依式在限期內填報。

違章說明：

1. 違章情形：未按規定時間提送課稅調查表，違反稅捐稽徵法第46條之規定。
2. 違章處罰：3,000元(第1次)。