# 營業稅與營所稅處理的差異

在實務中，取得虛設行號開立的發票不僅涉及營業稅問題，還會影響營利事業所得稅的處理。本文將深入分析同一虛設行號案件在營業稅與營所稅兩個稅目下的處理差異，幫助企業全面了解稅務影響，並提供綜合性的風險管理策略。

## 法規依據比較

**營業稅相關規定**

1. **營業稅法第51條第1項第5款**： 納稅義務人虛報進項稅額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處5倍以下罰鍰，並得停止其營業。
2. **營業稅法第19條第1項第1款**： 購買貨物或勞務，應取得並保存合法之統一發票，作為進項憑證。非實際交易對象開立之發票，不得作為進項憑證。
3. **司法院釋字第337號解釋**： 納稅義務人虛報進項稅額，須因而逃漏稅款，始得據以追繳稅款及處罰。

**營利事業所得稅相關規定**

1. **所得稅法第110條**： 納稅義務人已依本法規定辦理結算申報，而對依本法規定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倍以下之罰鍰。
2. **所得稅法第27條**： 營利事業之進貨，未取得進貨憑證或未將進貨憑證保存，或按址查對不確者，稽徵機關得按當年度當地該項貨品之最低價格，核定其進貨成本。
3. **營利事業所得稅查核準則第67條**： 費用及損失，未經取得原始憑證，或經取得而記載事項不符者，不予認定。如經查明確無支付事實，而係虛列費用或損失，應依所得稅法第110條規定處罰。

## 處理差異分析

**有無進貨事實的影響差異**

營業稅與營所稅在處理虛設行號案件時，同樣都重視「有無進貨事實」的認定，但處理方式有所不同：

**營業稅處理方式**

1. **有進貨事實**：
   * 補徵進項稅額（因取得非實際交易對象發票不得扣抵）
   * 按所漏稅額處1倍罰鍰（依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表）
   * 若能證明實際銷貨營業人已依法處罰，可免予處罰（稅捐稽徵法第44條但書）
2. **無進貨事實**：
   * 補徵進項稅額
   * 按所漏稅額處2.5倍罰鍰
   * 可能依稅捐稽徵法第41條移送偵辦刑責

**營所稅處理方式**

1. **有進貨事實**：
   * 可依所得稅法第27條，按當年度當地該項貨品的最低價格核定進貨成本
   * 仍可享受盈虧互抵等租稅優惠
2. **無進貨事實**：
   * 全數剔除虛列的成本或費用
   * 依所得稅法第110條處以所漏稅額2倍以下罰鍰
   * 可能喪失盈虧互抵等租稅優惠
   * 情節重大者可能停止享受租稅獎勵

## 漏稅認定差異

**營業稅漏稅額認定**

1. 虛報進項稅額是否構成漏稅，取決於是否實際扣抵或退稅
2. 若虛報進項稅額僅導致留抵稅額增加，而未實際扣抵，則不構成漏稅
3. 依財政部85年2月7日台財稅第851894251號函規定，需扣減違章行為發生日起至查獲日止經稽徵機關核定各期累積留抵稅額最低金額

**營所稅漏稅額認定**

1. 虛列成本費用是否構成漏稅，取決於是否導致應稅所得減少
2. 若原申報案件已依同業利潤標準核定，需比較剔除虛列成本後的所得額與原核定所得額
3. 依財政部66年7月5日台財稅第34334號函規定，如剔除虛列成本後的所得額高於原核定所得額，其差額部分視為漏報所得額

## 核課期間差異

兩稅目的核課期間規定相同，但認定標準可能存在差異：

1. 一般情況：核課期間為5年
2. 以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐：核課期間延長為7年

然而，在實務上，同一案件可能在營業稅被認定為以不正當方法逃漏（核課期間7年），但在營所稅卻被認定為一般情況（核課期間5年），反之亦然。這主要取決於個案中納稅人的行為態樣及稽徵機關的認定標準。

## 證據交互影響問題

**早期觀點：拘束效力**

早期的判決（如臺北高等行政法院101年訴字第723號判決）認為，同一納稅義務人，如其營業稅案件中已確認無進貨事實，而有虛報進項稅額情事，則就其同年度營利事業所得稅案件，關於同一爭點的「有無進貨事實」之認定，即應受前營業稅處分的拘束。

判決觀點認為，這種「行政處分確認效力或構成要件效力」理論應擴及「相同行政機關與當事人間對相牽連案件」的拘束作用。

**現行觀點：獨立認定**

然而，最高行政法院108年度判字第550號判決則改變了這一觀點，明確指出：

「營所稅與營業稅係不同之稅別，各具課徵要件，二者間並無以何者之成立作為另一稅捐之課徵要件情事，至營業稅罰鍰之裁處要件，與營所稅之課徵要件尤非相同。故行政法院就審理之營所稅事件，雖得斟酌相關聯營業稅或營業稅罰鍰確定事件所調查證據而為事實之認定，但依行政訴訟法第189條規定，應將依前開證據並斟酌全辯論意旨之得心證理由，記明於判決。是僅以相關聯營業稅罰鍰確定事件之判決為證據，徑以該判決所認定之事實採為所審理個案之事實，即與上述規定有違，且屬判決不備理由。」

這意味著，營業稅與營所稅案件應各自進行獨立認定，一個稅目的處分結果不當然拘束另一稅目的認定。

## 實務案例分析

**案例一：交叉認定差異**

某公司取得虛設行號開立的統一發票，金額為2,000萬元。在營業稅方面，稽徵機關認定該公司無進貨事實，補徵營業稅100萬元並處以2.5倍罰鍰250萬元。然而，在營所稅方面，稽徵機關卻認定該公司部分有進貨事實，僅剔除1,200萬元不實成本，並按當地同類貨品最低價格認定其餘800萬元的進貨成本。

這種交叉認定的情況在實務中並不少見，主要是因為兩個稅目的查核重點和證據標準可能有所不同。

**案例二：相同認定不同處理**

某製造業公司取得非實際交易對象開立的進項發票，金額為1,500萬元。營業稅和營所稅稽徵部門都認定該公司有進貨事實，但處理方式不同：

* 營業稅：補徵進項稅額75萬元，並處以1倍罰鍰75萬元
* 營所稅：依當地同類貨品最低價格認定進貨成本為1,200萬元，剔除300萬元成本差額，但未處罰

這種情況說明即使認定結果相同，處理方式也可能因稅目特性而有所不同。

## 綜合風險管理策略

面對營業稅與營所稅的不同處理方式，企業應採取綜合性的風險管理策略：

**事前預防措施**

1. **建立統一的交易管理制度**：
   * 確保交易流程同時符合營業稅與營所稅的要求
   * 完整記錄交易過程，保存所有原始憑證
   * 對交易對象進行全面審核，確認其實際營業狀況
2. **內部控制與稽核**：
   * 定期檢查進項發票的合法性
   * 確保付款對象與發票開立者一致
   * 建立異常交易預警機制

**事後補救策略**

1. **同時評估兩稅目影響**：
   * 發現問題時，同時評估對營業稅與營所稅的影響
   * 制定統一的因應策略，避免處理不一致導致的額外風險
2. **證據收集與保存**：
   * 全面收集能證明交易真實性的證據
   * 特別注意能同時適用於兩稅目的關鍵證據
   * 建立完整的證據鏈，以應對不同稅目的查核重點
3. **自動補報補繳策略**：
   * 如決定自動補報補繳，應同時考慮營業稅與營所稅
   * 注意不同稅目的調查基準日可能不同

## 結語

營業稅與營所稅在處理虛設行號案件時，雖然基本原則相似，但在具體操作上存在諸多差異。企業應全面了解這些差異，制定綜合性的風險管理策略，避免因一時疏忽而面臨雙重風險。

最重要的是，企業應從源頭建立健全的交易管理機制，確保交易的真實性與合法性，這是同時滿足兩稅目要求的根本之道。此外，當面臨稅務爭議時，應尋求專業稅務顧問的協助，綜合評估不同稅目的風險與應對策略，降低可能的損失。

在下一篇文章中，我們將探討「最新法規動態與實務發展趨勢」，分析虛設行號相關法規的最新變化及實務發展方向，幫助企業更好地應對未來可能的挑戰，敬請期待！