

我 國 租 稅 政 策 之 研 究 與 批 判

丘 東 旭 著

我國租稅政策之研究與批判

中華民國卅四年十一月

著者 丘東旭

出版者 丘東旭

印刷者 福建合作印刷工廠

總經理

定價每冊國幣 元

版權所有 翻印必究

自序

這本書許多年來就想寫述的。因為時間不許可和其他原因，總不能達到目的。去年從七月起，因公暇較多，且居住環境較好，乃開始打寫，每日寫上二小時，到十二月間，初稿大致寫完成了。本年一月，因戰事影響，由粵奉調到閩，僕僕道途有直三月之久，未及續寫，直至本年四月，到閩住定以後，才開始將原稿整理繕正，費了兩個月時間，乃行付印。

想寫此書的動因，如於出了校門二三年間因從事實際工作時，覺得許多租稅上的情形，和如何整理始得其當，過去在書本上以及先生們所講授上都很少知得到的。其實，這些弊病以及整理方法，無論在學生時代抑或畢業之後，都應知道的。假如求學時就能知道，他就可實行去整理。總之，從事實際工作時，因先有見地而得到許多便利。假如畢業後能知道，他就可實行去整理。總之，對於稅政的研究和推進都是有益的。此外，在學校裏所研習的租稅上的原理原則，也很需要與實際情形參證其起點，以利便研究和改進的。因為如此，故想將個人所實際體會到的東西打寫出來，以供有關人士參攷，大學快將畢業之政治經濟系學生，現行稅政人員及其主管官，一切留心國家租稅的人士參考。

更有近來每每感覺到社會人士對於稅務以及稅務人員的觀感不十分正確。他們每每不肯實實在在去研討稅務之究竟，而一味任意揣度，認為稅務是貪污之窟，從事稅務行政的人則無非為撈幾個錢才入稅界服務的。這些觀念是非常錯誤的。因為，稅務本身就不能被認為貪污之窟，假如真貪污之窟，那國家就糟到極頂了！稅務行政人員也不是都壞，其中有許多的確是潔身自好，

力謀改進的。故全體社會人士，無論從事稅務者抑不從事稅務者，俱應認爲稅務乃國家重要行政之一部，必須力加整理推進，使日益進步。稅務人員爲執行稅政推進稅政之人，又必須高尚廉潔能奉公，不容腐敗貪污。因爲要達到此目的，故對於稅務行政之得失利弊，亟應作實際之檢討。這本書就是提供檢討的材料之一。

作者係廿一年畢業中央政治學校財政系，其後在浙江江蘇湖北廣東等省財政廳及財政廳服務服務較多的時間，以田賦與實物稅直接稅地方捐稅爲多，故此書對該稅打寫較多，此外，關稅與鹽稅等項則係據考察所得而打寫的。寫此書時，因爲參攷書很少，只能憑記憶所到的打寫出來，以稀有之學識經驗，來寫這麼大的題目，草率粗疏之處，望讀者不能不原諒。

我國租稅之研究與批判

丘東旭著

目錄

第一章	緒論	一
第二章	租稅之性質	二
第三章	租稅之原則	三
第一節	公平之原則	三
第二節	確定之原則	三
第三節	納稅時間方便之原則	三
第四節	征收費經濟之原則	三
第五節	其他原則	三
第六節	論原則之衝突	三
第四章	租稅課征方法	九
第一節	課稅之依據	九
第二節	比例稅與累進稅	九
第五章	租稅之轉嫁與歸宿	一〇
第一節	轉嫁與歸宿之意義	一〇
第二節	轉嫁之一般原則	一〇

第六章 租稅行政

一一二……二一六

第一節 稅務機構

第二節 征收手續

第三節 征收票據

第四節 查緝

第七章 租稅政策

一一六……二二八

第八章 中央稅與地方稅之劃分

一一八……二二九

第九章 土地稅

一二九……七一

第一節 我國田賦之征收

第一目 征收稅率

第二目 征收冊籍

第三目 征收方法

第四目 征收經費與征收處組織

第五目 減免問題

第六目 推收過戶問題

第二節 我國田賦之征實

第一目 籌辦征實經過

第二目 征實辦法

第三目 征額及征起數

第四目 征實成效

第三節 我國田賦之整理

第一目 整理方法之商榷

第二目 土地陳報

第三目 土地清丈

第四節 地價稅與土地增值稅

第一目 地價稅

第二目 土地增值稅

第十章 契稅

第一節 契稅性質

第二節 我國契稅概況

第十一章 所得稅

第一節 所得稅之重要性

第二節 所得稅諸般問題

第一目 遞變

第二目 差別

第三目 減額

七一……………七六

七六……………一二九

第四目 課源

第五目 逃稅

第三節 我國所得稅辦理沿革

第一目 創辦時期

第二目 遷播時期

第三目 推進時期

第四目 擴展時期

第四節 我國所得稅辦理實況

第一目 所得稅

第二目 財產租賃買賣所得稅

第三目 利得稅

第四目 貨運登記

第十二章 遺產稅

第一節 遺產稅之一般原理

第二節 我國遺產稅辦理概況

第十三章 營業稅

第一節 營業稅之性質

第二節 營業稅征收方法之研究

一三一……………一四四

一四四……………一五八

第三節 我國營業稅辦理實況

第十四章 印花稅

第一節 印花稅之性質

第二節 我國印花稅辦理概況

第十五章 關稅

第一節 關稅之性質及沿革

第二節 輸入稅與輸出稅

第三節 從價稅與從量稅

第四節 我國關稅概況

第一目 戰前概況

第二目 戰後概況

第三目 戰時消費稅

第五節 對於我國關務行政之觀感

第十六章 鹽稅

第一節 鹽稅之征收原因

第二節 鹽稅之征收方法

第三節 鹽稅稅率問題

第四節 鹽之專賣

一五八……………一六八

一六八……………一八六

一八六……………一九七

第五節 我國目前鹽政之批判

第十七章 貨物稅

第一節 貨物稅之範圍

第二節 統稅

第一目 沿革

第二目 性質及原則

第三目 稅率

第四目 稽征方法

第五目 從價稅與從量稅

第六目 新稅之舉辦

第七目 對統稅征收之觀感

第三節 菸酒稅

第一目 戰前菸酒稅概況

第二目 戰後措施

第三目 對菸酒稅稽征方法之觀感

第四節 釐金稅

第一目 概況

第二目 戰後措施

第三目 對繼承遺產徵收物品之意見

第五節 禁止價格

第六節 煙菸與火柴之專賣

第一目 煙菸專賣

第二目 火柴專賣

第七節 對貨物稅之總評

第十八章 地方稅捐

第一節 地方稅捐之種類

第二節 土地改良物稅（即房捐）

第三節 屠宰稅

第四節 營業牌照稅

第五節 使用牌照稅

第六節 筵席及娛樂稅

第一目 筵席稅

第二目 娛樂稅

第七節 廢除苛捐問題

第十九章 稅人

第一節 稅人與稅款

第二節 稅人與社會

第三節 稅人之羅致

第一目 訓練

第二目 保薦

第三目 介紹

第四節 稅人之任用

第五節 稅人之考核

第六節 稅人之待遇

第一目 俸薪問題

第二目 獎金問題

第三目 養老金問題

第四目 員工福利問題

第七節 稅人之保證

第八節 稅人之進修

我國租稅之研究與批判

丘東旭著

第一章 緒論

財政爲庶政之母，租稅爲財政之重要部門。政府當局所有許多難問題中，以財政問題爲最重要；財政許多難問題中，以租稅一項爲最複雜。良以財政問題爲繼續發生之問題，須隨時謀取妥善解決，政府施政之良否，有關於其辦理國家財政是否有成績者甚大，故無論中外古今，財政問題俱極重要，而租稅係財政之骨幹，直接影響于國家及人民，現于其國家租稅制度是否合理，以及稅務行政辦理是否良好，即可知其國家對財政之辦理是否良好，其人民生活是否不受過分痛苦的壓迫。

隨着國家事務日益繁複，地方自治政府要辦之事亦日多，國家財政與地方自治財政遂日見重要。因之，租稅問題日爲一般人所注意，一種良好租稅制度，爲經濟學者及財政專家所時刻研究之問題，租稅學之發達，至晚近遂成爲極重要之學問。

我國立國雖久，惟經濟發展落後，故除田賦鹽稅關稅外，其新興租稅如所得稅遺產稅營業稅以及房捐筵席捐，屠宰稅等，都是創辦歷史未久，從租稅行政實施上所表現出來的事實。與租稅原則上甚多不符合之處，此層應爲我們研究租稅者所當注意而要加以改革之事。再者，我國之立國，係根據國父遺教爲出發點的。國父遺教對於各項民生政策，頗多採取以租稅爲手段的，

因之，我們對租稅政策之研究，亦應注意。本書所討論的，除前述租稅弊端問題外，側重於檢討我國現行租稅制度，並貢獻改善意見，以供有關方面人士之參攷，此外則申述稅務人員之諸般問題。

第二章 租稅之性質

租稅者，乃政府強制人民繳納之款項，用此款項以支付為謀公共福利之一般用費。吾人自出生以至死亡，無論貧富，其生命財產均賴政府之保護與扶植，人民為報酬政府此種保護與扶植之一般行為，繳納其法令範圍內應繳之款項，是之謂租稅。

租稅與規費不同。規費係人民對於政府為謀公益而作之特別事務而出之費，特別事務原于納費者有特別利益。如結婚登記費，訴訟登費記便是。故規費乃係納費者為享受特別利益而支付，至租稅則為享受一般利益而支付。

惟規費與租稅甚相關連，常不能分辨清楚。試就特許執照費而論，必如何始係規費而非租稅，依照塞力格曼氏之意見，凡受特許之人，因特權而享受特別利益者，則其執照費稱為規費，至若執照費甚高，政府除開支外，尚有淨收入可得者，則稱為租稅。

租稅與特別捐有分別。特別捐乃由政府一次征收之以充其特別支出，例如改良土地以謀公共利益之特別支出，是其明例。政府征收特別捐，係按照其受捐人財產所享之利益而課之。特別捐有下列之四種特點：（甲）含有特別目的之原素，（乙）特別利益可以估量，（丙）非依累進率但比例於所受之利益而征課，（丁）謀特種地方之進步，凡此種特點，俱非租稅所有，故租稅與

與別種不同。

租稅與國有企業或公營企業之收入，其不同點較易辨別。國有企業或公營企業之收入，乃指消費政府出品或勞務者所付之錢而言，此種對承受政府的出品或勞務所支付的錢，係由于人民願意，並非如租稅者然，係政府強迫人民支付也。

第三章 租稅之原則

一種良好租稅制度之特質爲何？曰公平，確定，納稅便利，及征收費用之經濟是。一種租稅制度，若須極多稅吏，若偷漏擾民之事迭出，若人民生計爲之妨害，則此種稅制不能謂爲良好。上述租稅之四大原則，係亞丹斯密所創立，迄今研究財政之學者，莫不認爲此四原則乃租稅之最確切原則，雖然晚近學者，若洛瑟，利卡薩雷諾之流，亦嘗欲製定良好稅制之箴規或法則，然求如斯密所定之原則，言簡而意賅者，邈不可得。斯密運用其敏銳豐富之思想，綜合前人研究所得，別開新途徑，創立四原則，後之繼者，於其原則終不能有所大改。茲分別討論四原則於下：

第一節 公平之原則

亞丹斯密曰：「各國人民應各依其能力，竭力供應政府之經費；換言之，即人民應各依其在國家保護下所得之收入，以供國用。政府用費之於國民，猶如公用用費之於並耕的佃農，各佃農均必依其在田畝上所享之利益出資，以應公用之用費。凡此格言、邈之斯成租稅之公平，不遜之斯爲租稅之不公平。」所謂「依其能力，竭力供應政府之經費者，」殆即人民應依其本人納稅能力，儘量供輸其應當繳出之稅款與政府，俾政府用費有着之謂。譬如，某人納稅能力有十分，便

應供輸十分，納稅能力有五分，便應供輸五分。如納稅能力有十分，僅供輸五分，其與彼納稅能力僅有五分，即供輸五分者比較，是謂之少納，謂之不公平。不特此也、其納稅能力有十分，僅供七分，比較納稅能力有五分而供輸四分者，亦為不公平。例如甲乙兩商人，甲商之納稅能力較乙為強，應納一萬元，乙則應納五千元、如果納稅結果，乙納五千元時，甲亦僅納五千元，抑或乙納四千元時，甲僅納七千元，凡此現象俱為不公平。蓋必須甲納一萬元，乙納五千元，方為最公平，否則乙納四千元，比例其應納數少百分之二十時，甲亦須比例其應納數少百分之二十，而為八千元，方為公平也。

求實現公平之原則，須立法者與執行者同時努力。晚近各國財政立法，尤其是先進國家，為實現公平之原則，皆用累進稅率以課稅，使納稅能力愈大之國民納稅愈多，而廢止一切特權階級之免稅待遇，凡為國民，一律平等，一律要納稅，我國近來稅法亦沿此途而行，在若干年以前，大戶不完錢糧之惡例，迄今均已剷除無遺，而最近征收直接稅遺產稅及土地稅之立法，已採用累進稅率，即可證明。

惟立法雖已進步，而執行時常不能達到目的，致納稅公平之原則常仍不能實現。此種現象，尤其在後進國家裏較常表現。我國各地稅務機關，其征收所得稅利得稅或營業稅時，因商人不肯繳納賬簿，乃實行估計征稅，當其估計時，彼納稅能力較大之大商人、多不肯盡其能力去納稅，反之，納稅能力較小之小商人，則多已盡其能力去輸納，如上節所舉例者，比比皆然，此種不公平之事，固應為吾輩研究財政者及代國家執行財政法令者所應特別注意，而予以剷除淨盡也。

求租稅實現公平原則，與整理稅制甚有密切關係。此層于田賦行政最可規之。田賦未經整理

完善時，常有「有田無糧」或「糧多田少」「糧少田多」之弊，縱然執行征糧之人員，亟有欲求負擔公平，使出多者多納糧，田少者少納糧之意，然冊籍無所根據，亦難達到目的。此種出賦上不公平現象，必須於賦政整理完善後，方可剷除也。

第二節 確定之原則

租稅之第二個原則，為確定之原則。斯密創立此原則之時，曾謂：「各人應納之租稅，當確定而不當任意，納稅之時間，納稅之方法，應納之稅額，應使納稅人暨其他國民一體明悉；非然者，則納稅人將為稅吏所宰割。稅吏向納稅人任意勒索，或脅迫行賄。是故租稅之不確定，足以獎勵稅吏之誑騙而誘起一般向來不洽輿情之貪污，即不驕橫不貪污者，亦難免效尤。各人應納稅額之確定，在稅制上，極佔重要。歷覽各國財政史，始信使租稅極不公平之發生者，未有若租稅之不確定者也；是故租稅稍為不確定，即生極不公平之弊」。

確定之原則，美國學者極重視之，至視為最重要之原則。如哈德雷氏曾謂：「鑑於晚近工業社會之事實，國家宜遵守此法則，決無疑問。課稅當以確定為第一要義，不然，則奢求租稅公平之一切行爲，皆屬虛妄。不確定之弊有三：一、不能辨出何者應當課稅，二、估價不確，三、估價人與納稅人串通因之產生受賄少估之事。」哈氏之言，雖稍嫌武斷，然亦頗有理。塞力格曼在論課稅精確之重要時，亦謂「自亞丹斯密之時以還，確定已成租稅上基本原則之一。斯密原則，本諸法國學者。十八世紀時代，法國租稅之無定，達於頂巔，無怪時人之願為財政改革而革命者，大聲疾呼於法國稅制之絕不精確也」。

我國租稅，過去殊不確定，此其原因多在省縣方面。省地方每每為籌措其本身經費，擅自加

稅，各項稅章，今年比去年不同，甚至本月比下月亦異，致人民殊感痛苦，影響國家威信及國民經濟，莫此爲甚。自民國三十一年第二次全國財政會議議決不合法稅捐範圍六項，及減輕田賦附加，取締攤派原則六項，並由國民政府頒布，嗣後不准再增田賦附加，並永遠不再立不合法稅捐之明令後，租稅確定之原則，較爲確立。國家爲推行此項確定原則，即是說爲廢止各項苛捐雜稅，曾於民國二十三年時，將中央征收之菸酒牌照稅全部劃歸地方，印花稅一成歸省，三成歸縣，二成接濟邊遠貧瘠省份，以資補助，其後於三十一年更進一步將省財政一級取消，省之支出，由中央負擔，俾不能再行征稅。到目前爲止，省政府任意征稅之事經已廢除，惟縣政府則仍難免有攤派情事，且多至數十餘種之多，自然，此種攤派，仍是破壞租稅之確定原則，不容許在清明之政治國度裏存在也。

第三節 納稅時間方便之原則

亞丹斯密曰：「一稅之課也，其時間，其方法，宜最便於納稅人之繳納。課於房地租之稅，其繳納通常與收付房地租同時，應於納稅人最便於繳納或最有錢時征收之。奢侈品稅最後歸消費負擔，此稅之征收，通常極便於消費者。消費者隨其貨品之購買而逐漸納稅，消費者購或不購，悉聽其便者，仍消費者因此稅而有太不便者，則此必消費者自取其咎，與政府之課稅無涉也。」斯密之言，說明政府征稅之時間、應便於納稅人，在納稅最有錢時舉行之，惟一般消費稅，則負擔租稅者係屬大眾消費者，大眾消費者何時有錢或無錢，固無一定之計算，故征稅時不必計算其便利與否。

租稅之時間方便原則，固係便利於納稅者，亦係便利於征稅之政府，因征稅時間在納稅人最

有錢時，征稅容易起色，反之，則征稅時在納稅人無錢時，雖用政府的強迫力量，亦不容易征收起色也。故征稅之政府，與及執行征稅法令之政府人員，必須審知國民經濟季節，例如征收錢糧時，應在農人收割以後，農民可糶其所收割之農作物，換得金錢，去完其錢糧，錢糧之征收，然後可起色也。

第四節 征收費經濟之原則

征收費經濟之原則，在租稅各原則中，實佔重要地位。吾人嘗觀財務行政不健全之政府，其稅機構甚多，同類之租稅，本可由原征稅機關辦理征收事項，但每每因人事複雜關係，另設立一新機關去辦理，此類新機關之組織與舊征收機關之組織相同，一切辦理總務，征課，會計，查驗等工作俱有，對外亦同樣行使職權，結果，稅務人員增加了，稅務員工薪餉增加了，辦公費用增加了，總之，政府所支付之征收經費加大了，稅收却是一樣。此種辦法最不經濟，其與征收費經濟之原則相違背也甚大。而且，征收機關加多，稅務人員因之亦加多，此等稅務人員良莠不齊，難免無病民之舉，正如斯密所云：「不肖之稅吏，且於正賦之外任意巧立名目，」又云：「因稅吏之搜查頻繁，致民間受各種無謂的煩擾欺凌也。」吾國比年因抵抗日本之侵略，爲了籌措戰費，新興之租稅不少，稅收機構甚爲複雜，向人民之征稅機關，有海關、鹽務局、硝磺局、直接稅局、貨物稅局、田賦處、菸專賣局、糖專賣局、火柴專賣公司、花紗布管理局、以及縣地方稅捐機關、系統過於複雜，不特浪費政府人力財力，亦殊不便於人民，其與征收費經濟原則殊相逕庭，最近政府深感其弊，經已加以裁併。

第五節 其他原則

除了亞丹斯密所定原則外，有些者亦學頗有所增廣，如西斯蒙第極言租稅當課之於收入而不當課之於資本，謂租稅不當妨礙人民最低生活費，不可因課稅而致資本移動，此原則亦頗重要。又巴斯邊布爾定出各種原則，謂（甲）租稅應公平分配，（乙）租稅應豐富而有彈性，（丙）租稅應確定，（丁）租稅應便民。（甲）（丙）（丁）三種係與斯密所云相同，惟（乙）種租稅應豐富而有彈性原則，殊為重要，蓋政府可因其需要，從租稅上增加或減少其收入，以因應支付，此種情形，尤其是在戰時更有必要，因國家一到戰時，必須加稅，加稅之法有二：一係增加新稅，一係增加稅率，增加新稅不如增加稅率之便利與經濟，租稅本身如係豐富且有彈性者，則增加稅率容易辦到，戰後如欲減少稅率，亦容易辦到。若無彈性之租稅，則增減稅率都屬困難也。

第六節 論原則之衝突

各種原則，遇有抵觸時，則取其最重要者而捨其次要者，此為一般人所知之事。通常認為收入豐富之原則，較公平便民二原則為重要。復次，如經濟多於不公平，甯願經濟原則而不顧公平原則，倘經濟少於不公平，則捨經濟原則而顧公平原則。夫政府原以施政為第一目的，政府經緯萬端，非款莫辦，其重視收入豐富原則輕視公平便民二原則者，此亦無可如何者也。總之，各種原則如不能兼籌並顧，則擇其最要者行之，所謂兩利相權取其重，兩害相權取其輕，即此之謂。亞丹斯密之言曰：「若夫一國課盡各種良稅，一旦有事，非另闢稅源不足以濟急者，則國家亦必征課不良之稅。是以國家雖極力撙節國用，然為保持其國之獨立，有不得不借鉅債以應鉅大戰費者，則其課稅於生活必需品，亦無害於政府之賢明也。」理財者既不能不取之於民以充國用，取之於民誠恐引起納稅者之反對而遭民間物議；一種租稅收入淨額多，而人民又少反抗者，則理財

者必視之爲良稅，間接稅類多如是。間接稅較少引起人民之怨言，故理財者每喜行之。總之，理財者必以收入多民怨少爲目標，政府當危急存亡之秋，雖對富庶者值四取一之稅，亦無不可，但慎毋厚斂橫徵，過於加重貧民負擔，傷殘國民經濟，使不能蘇活而已。年來我國因抗戰關係，需財孔殷，故各項稅目增加不少，一般人民負擔確重，雖尙不至傷殘國民經濟使不能蘇活程度；然而富有者，則負擔非常之輕，此乃稅技術過低與及財政政策不健全之故，殊應注意改善，使符合租稅之原則也。

第四章 租稅課征方法

第一節 課稅之依據

租稅之課征依據，有三種學說：（甲）勞費說，謂政府因爲納稅人服務而支去勞費，故租稅應依政府對於各納稅人所出勞費爲比例征收，此說用於公產公業之征收則可，用於租稅則不可。因政府對各納稅人所費勞費之多寡，不能在租稅方面算出，租稅爲強迫之賦課，不論何人皆須強迫征收，其對各人征收之多寡，初未嘗與政府對各被征者所出去勞費之多少有別也。（乙）利益說，謂政府爲納稅人利益而支付費用，於是人民向政府納稅，故租稅應依納稅人對於政府勞費所享之利益爲比例征收。此說亦不當，蓋政府對於各個納稅者之勞費，既不能算出，則各納稅人所享受之利益究竟有多少，除養老年金一二特別例外，自亦不能算出也。（丙）能力說，謂政府征稅，應依納稅人納稅能力爲比例征收，此說最足解釋租稅之課征理由，故爲一般人所採用。

第二節 比例稅與累進稅

租稅既以租稅人能力為課征依據，則納稅能力愈大者，應納租稅愈多，反之，愈少者，應納租稅愈少，或竟應免稅，方為合理。由於此種理想，故有租稅課征方法之研究。比例稅與累進稅，均係以能力為標準，惟累進稅比較比例稅更進一步，用比例稅課征，雖納稅人能力大者較納稅人能力小者多課，然其多寡係依同一比例以計算，至累進稅則愈多者稅率愈高，用此法課征，納稅人能力大者較納稅人能力小者雖亦多課，然其多課係依不同比例以計算，因為以不同比例計算，顯然更為多納也。累進稅可以使富者不致更富，實為國家施行財政政策以解決社會問題之一種手段，二十世紀之現代，一般國家，均已採用，尤以所得稅，遺產稅，採用為多，國父孫中山先生甚常稱道累進稅，國父在民生主義第一講中說道：「直接征稅，也是最近進化出來的社會經濟方法，行這種方法，就是用累進稅率，多征資本家所得稅和遺產稅，行這種稅法，就可以令國家的財源，多是直接由資本家而來，資本家的入息極多，國家直接征稅，所謂多取之而不為害」。我國國策係以 國父遺教為基本，故將來稅制，必然多採累進稅率。

第五章 租稅之轉嫁與歸宿

第一節 轉嫁與歸宿之意義

何謂租稅轉嫁；即係租稅由納稅人繳納後，而將其繳納於政府之金錢負擔轉嫁於他人之謂。轉嫁之過程，有時不止一次，即可完畢，而為許多次數之轉嫁，至最終結果，即不能再轉嫁時，即為歸宿。歸宿者，租稅之負擔落在最終之人身上之謂。例如某工廠出產一種商品，向政府完納租稅，當其將商品售與批發商時，乃將向政府繳納之租稅加諸於商品之上，因之該商品所繳之租

稅負擔，由某工廠轉嫁於批發商，批發商將該商品售於零售商時，遂又復將其稅稅負擔轉嫁於零售商，零售商亦依樣將稅稅轉嫁於消費者，故稅稅之歸宿，為消費者，即是說，某工廠向政府所繳納之某種商品之稅稅，實由購買此商品之消費者負擔。

通常之轉嫁過程，係由納稅之生產者轉嫁於消費者或購買者，而消費者或購買者為稅稅之歸宿人。

第二節 轉嫁之一般原則

一稅之課也，若原納稅人感覺稅稅之衝擊，則稅稅即歸原納稅人負擔，凡此之稅，即係直接稅，如所得稅，遺產稅及其幾種獨占業稅是也。至稅稅之轉歸他人間接負擔者，是為間接稅，如輸入品稅國產稅及課於有限公司毛收入之稅稅是也。惟貨品稅雖多係間接稅，然若向生產者征收物品稅，生產者未嘗因課稅而抬高其賣價者，則此貨品稅，實為一種由生產者負擔稅額之直接稅；若向商人征收而貨品之售價降落至與稅額相等，則此貨品稅亦係由商人負擔稅額之直接稅也。故謂貨品稅純為間接稅，有時亦未必盡然也。反之，因所得稅之賦課而使儲蓄減少，因而使利率終有騰高之趨向，故凡因課稅而抬高利率出貸其儲款於新事業者，實已轉嫁其一部份之稅稅，於經營此等新事業者，由此觀之，所得稅有時固亦轉嫁也。至於獨占業稅，若依獨占業出品之多寡而征課者為間接稅，至不依出品而征課者，則實為直接稅。

商業興旺與衰落，亦足影響稅稅之轉嫁與否。在商業興旺社會中，不但繳納稅稅之商品，其稅稅可以轉嫁，而該商店所繳納之營業稅所得稅等直接稅亦容易轉嫁。比年來，我國因抗戰關係，通貨膨脹，商業興旺，政府對商民所課各項直接稅，其貨運登記之行商稅部份，實質上係純粹轉

嫁稅無論已，其餘所得稅利得稅營業稅印花稅等亦是大部份是轉嫁的。

第六章 租稅行政

租稅行政，可分稅務機構，征稅手續，征稅票據與否緝四節述之。

第一節 稅務機構

在上段討論租稅原則時，吾人既就征收費經濟一節，論及稅務機構。良以稅務機構之組織健全而合理，足以增進征稅之良況，因而符合征收費經濟原則也。稅務機構組織之健全而合理，不但可使征收起色，征收費減少，而且便利納稅人，故稅務機構一節，在租稅行政學上實甚重要也。

我國稅務機構，自三十年六月中央召集全國財政第三次會議，議決劃分國家財政與自治財政兩大系統後，省稅取銷併入國稅，稅務機構狀況如下：

(甲) 田賦機構 田賦自經收歸中央後，財政部為經征整理全國田賦，在中央及省縣均設機構。財部初設整理田賦籌備委員會，嗣後改為田賦管理委員會，掌理全國田賦地價稅及契稅之征收，暨所征實物之收納及撥交事項。該會設主任委員一人，委員五人至七人，置稽征，收儲，整理，總務四處，均分科辦事。此為中央田賦機構。在各省則設有省田賦管理處，省田賦管理處按各省賦額及所配購數額多寡，分為八等，各處人員及經費之多寡，均以其等級之高低為標準。省之下設縣田賦管理處，縣處列有九等，其按照各縣賦額及所配征購數額多寡以定等級，與按等級之高低，以定其人員經費之多寡與省處同。縣處以下，設征收處，每一征收處附設倉庫四所，以

備收納實物之用。

以上所述，爲田賦征收機構之組織概況。惟三十二年因調整省級機構，財政部與糧食部以土地賦稅與糧食業務有密切之關聯性質，爲使其機構簡單，以增進行政效率起見，特商定各級田糧機構實行合併，制訂各級組織規程及設置辦法，呈行政院核准後，通飭湘贛等十三省田糧機關，省級於三十二年六月縣級於七月分別合併，改稱田賦糧食管理處。三十四年二月行政院決議，將田賦整理委員會改歸糧食部，組設田賦署辦理田賦事宜。

(乙) 稅務機構 中央稅務機構有直接稅署與稅務署，直接稅署掌理全國所得稅，利得稅，遺產稅等直接稅之征收，並兼辦印花稅事務，自財政收支系統改訂後，復接辦過去省征之營業稅征收事項。該署原名爲處，處內初設三科，嗣復增設二科，最近改處爲署，分置六科。稅務署掌理全國貨物出產稅，貨物出廠稅，貨物取締稅，及不屬於關務署，直接稅署所征之新辦各稅事務，署內置七科。至於省縣機構，直接稅與貨物稅征收機構向係分別設置，自八中全會於改進財政收支系統案內規定「中央管理全國各項相稅，應先於稅收所在地設置統一經征機關」，及第三次全國財政會議通過「統一征收機關改進稅務行政」案後，財政部即依據通過之原則，擬訂省稅務管理局暨縣市稅務征收局組織暫行條例，於三十年七月呈奉公布實施，依據此項條例，省設稅務管理局，縣設稅務征收局，征收局除兼辦直貨兩稅之征收事項外，並代征縣自治稅捐。惟迄今爲止，省級稅務管理局經已分別合併成立，縣級征收局則除贛，閩，鄂，黔，滇五省外，其餘概未合併，而仍保持原有直貨兩稅征收機構，至代征縣自治稅捐一節，則尙未實行。三十四年三月直貨兩稅又劃分征收，省縣兩局俱分別成立機構。

(三) 關務機構 關務機構之行政部分，在中央有關務署，在各地有海關監督，關務署主管全國海關行政，內置總務，關稅，稅則，統計，各海關監督在抗戰以前皆有專署，戰後為節省庫支起見，裁撤，與稅務司合署辦公。二十四年初奉命裁撤。關務機構之徵稅部分為海關稅務司署，關稅司署，自抗戰以來，因受戰事影響，迭有裁撤，三十二年冬，為配合戰時消貨之稽征起見，財部復訪海關總稅務司署將各關所屬分關分卡之分布地點，以一貨運扼要處為貨物集中市場與產地附近地區，為設置關卡之原則，加以調整，其不必要之分卡，則概予裁撤，並於新疆，青海，各設關卡，以稽征邊疆通外要口之關稅。

其他 除上述田賦，稅務，關務，三種機構，純係稅務機構外，其餘食糖及菸類火柴專賣，在名義上屬於專賣機構，然事實上則係徵稅，故亦可列入稅務機構。此項機構在行政方面，設有專賣事業司，專賣事業司係於三十一年七月成立，主管鹽專賣以外之各項專賣事業之監督及考核事項，司中置產製收儲，運銷，財務，總務，四科及稽核室。省級則設區局，區局酌設分局辦事處或業務所，糖與菸本是分設機構，至三十二年乃將鹽，粵，閩，桂，黔，滇，省食糖專賣與菸類專賣合併設局。惟至三十三年七月，糖類實行征實，由稅務署及其所屬下級之收繳機構辦理，全國糖專賣機構撤銷，三十四年二月，菸與火柴復取消專賣，改歸稅務署辦理。

從上面論述，吾國過去稅務機構，在中央有田賦管理委員會，稅務署，直接稅署，關務署，海關總稅務司，專賣事業司；在省級有省田賦管理處或田糧管理處，稅務管理局，海關，及海關監督，菸類專賣局，火柴公司在縣級有田賦管理處或田糧管理處，直接稅署指揮下之直接稅分局

或在稅所，稅務署指揮之稅務分局或稅務員辦公處，（在贛、閩、黔、鄂、滇等省則為兩署合同指揮之征收局或在稅所）海關分卡，菸類或糖類專賣分局或業務所火柴專賣分公司或辦事處，此外則為縣稅捐征收處及其分處。查田賦征收對象為農村人民，有賴於縣行政各級力量，故規定由縣政府征收，田賦管理處或田糧管理處處長由縣長兼任，此在目前情形而言，辦法自屬確當，征收不致無成績，甚符合征收費經濟原則，亦便利於人民，因我國數十年來田賦歷史，人民俱是向縣府輸納，此時征實征購，事體繁重，自不便多事更張也。至直接稅分局或查稅所稅務分局或稅務員辦公處，海關分卡、菸糖及火柴等專賣機關以及縣稅捐征收處所征收之租稅，其征收對象為城市商民，不必一定靠地方行政力量去征收，按理可合併為一機構，從事征收，如此辦理，其利有三：一、節省經費用於有效之途。將征收機關之總務及會計暨其他可以減少部份人員裁減，減少員工薪給及辦公費開支，將節省下來之經費用於擴增下級征收機構，在小市鎮設立查稅所或查稅站，使目前因無征收機構而征收不到之小市鎮稅收可以征到，或提高稅務人員待遇及福利，而使其征稅努力，稅收亦可起色。二、加強聯繫增進征稅效能。在上述各項征稅機構，其工作本應取得密切聯繫，然後征稅效能可以提高。例如，征收直接稅之所得稅利得稅或營業稅，需要貨物稅，屠宰稅，菸類糖類稅，及戰時消費稅征稅資料作參攷，從商人報運各該征稅貨品，得計算其營業數量，價格而決定其所得額及營業額，使商人無所推諉而延抗不納；征收土菸稅與菸類稅亦需要互相協助而使商人不能逃避賦稅等，便屬至淺顯之例證，此外更有甚多理由，可以說明加強聯繫以增進征稅效能之必要也。三、便利納稅人。統一征收機構，其便利人民之處甚多，茲指出其兩重要點一、繳納時間迅速，免致於搬運貨物時，向甲征收機關納了稅又要到乙或丙征收機關

關納稅，同時經過關卡時，又受不同之機關查驗，阻延時日，耗費金錢，加重貨價成本，影響物價。二、減少不肖征收人員之勒索，蓋統一征收機構後，納稅人交手對方減少許多，被不肖征收人員之勒索亦隨之減少許多，而且，統一征收機構後，各原來系統不同之征收機關，一旦合於一處，無形中相互監督，因之，勒索人民及中飽稅款或其他舞弊事項，亦不敢放肆妄爲。有此三利，故征收機構之需要統一，毫無疑問。故八中全會通過原則後第三次全國財政會議即通過詳細議案，所憾者，過去除閩贛鄂黔滇等省澈底合併外，其餘各省省雖合併而縣未合併可以說尙未完全執行。按理，征收直接稅，貨物稅，縣自治稅捐，應亟即統一合併於一征收機關，使統一機構能澈底辦理也。

第二節 征收手續

有一種稅收之征收手續，比較一般稅收不同，先有一查定工作。此項先經查定，然後入冊征收之稅，計有田賦，地價稅，所得稅，利得稅，營業稅，牌照稅，房捐等，各稅之查定稅額方法雖不盡同，然征收之前，必先有一調查之舉，然後通知納稅人依法繳納則係一律。至納稅人繳稅手續，以往與現在不同，以往過於簡單，現在則較嚴密，嚴密可防止中飽，當係進步現象。至若不肖征收人員爲了勒索起見，故意遲緩納稅人納稅手續之完成，自屬最不正當而悖理之事，惟此乃職員之舞弊，不關政府法令也。

我國征收制度，在公庫法未實施前，稅款之繳納，係由納稅人向征收機關繳款，掣取收據及票照即算征收手續完成。此種辦法，其易啓弊端之處有四：一、易啓中飽之弊。收稅人往往可於收得款項後，不給稅票與納稅人，或給與一種非正式稅票或在稅票上作龍頭鳳尾之填寫，凡此俱

可中飽稅款之全部或一部。二、易啓捲款潛逃之弊，收稅人在某種情況下，可以就收得稅款，全部捲起潛逃，三、易啓挪移公款之弊，收稅人或其主管長官恆可挪移此項稅款以作其私利之用，此種挪移稅款之弊，最爲普遍。四、易生稅款發生不正當之損失，收款人員縱非常正當，絲毫無舞弊行爲，然收稅機關保管稅款往往無公庫之安全，困之時有被劫盜之虞。以上四者，乃向者征稅手續不完密之普遍毛病，因之乃創立較完密之公庫收款制度，使此種毛病，得以祛除。公庫收款辦法云者，乃稅款之征收行政，由征稅機關辦理，而稅款之經收乃由公庫辦理，使稅款之核算人發票人與收款人不同屬一人而無由作弊之謂，試舉公庫法條文以明之。我國二十八年六月二十七日公布之公庫法施行細則第十九條之規定如下：

第十九條 凡收入總存款之收款，應由收入機關填具繳款書，交繳款人連同現金或票據，一併送代理公庫之銀行或郵政機關收入庫賬。

前項繳款書，除換取憑證准單或其他書據等手續所需各聯，由收入機關依照其原有規定辦理外，應略具正副通知兩聯及收據一聯，載明左列事項：

- 一、編列字號及填發年月日，
- 二、預算編列之部門款項目符號及名稱，
- 三、收款所屬年月份及金額，
- 四、繳款人姓名或名稱，
- 五、收款公庫名稱，
- 六、收入機關名稱及長官，

七、收入庫帳之年月日及公庫主管員職銜署名蓋章，

八、其他應行說明事項，

前項通知及收據之格式尺度，由收入機關與代理公庫之銀行或郵政機關自行商訂之。

以上為公庫法施行細則之第十九條條文，觀此條文即可知任何征收機關，其征收手續，必係將核算項票責任歸諸征收機關，其收款責任則歸諸代理公庫之銀行或郵政局所。此種代理公庫之機關，通常係由中央銀行担任，然當地無中央銀行時，則由中央銀行委託其他銀行或郵政局所代辦。此為一般情形，倘有特殊情形，即征收機關所在地無銀行或郵政局所，勢難使納稅人到公庫繳款者，則由征收機關收款，將征收款項，暫行保管而依照第十九條之規定，彙繳入公庫。此項規定於二十七年六月九日國民政府公布之公庫法第四條訂明之。

第四條 政府各機關對於左列各種收入，得自行收納，並得在規定期內（按係一句）自行保管：

一、零星收入；

二、機關所在地，距代理公庫之銀行或郵政機關，在規定里程以外者（按里程規定，係由公庫主管機關參酌各地交通情形定之）其收入；

三、在經征地點隨征隨納，經主管機關認為應予便利者，其收入；

四、機關無固定地點者，其收入。

此為補救辦法，然此項補救辦法，實屬於不得已，因為已可採用此辦法，則仍可產生在前面所述征收機關之各種弊端也。為徹底執行征收手續起見，必需推廣公庫於鄉鎮，使郵政機關

多能代理公庫，庶幾全國各地征稅手續，均得嚴密執行，各項弊端，於焉減少。

第三節 征稅票據

政府征稅之後，必需給予納稅人以證據，以證明其已經納稅。此種證據，謂之征稅票據。我國現行征稅票據種類甚多，各稅票據格式都不同，爲節省經費及保管便利，將來實有施行簡化之必要。蓋一種稅項之證據，輒有存根，繳驗，繳核，收據等四聯，所費印刷費頗多，設將多種稅據，統一而爲一種稅據，則節省印刷費，實不在少；而且，稅據種類已少，使用時不會錯填誤填，填造票據銷存報表時，及辦理移交時，尤覺手續簡便，因手續之簡便，可節省紙張筆墨等辦公費用不少，故稅票之簡化，對於稅務機關節省經費不少。而且稅據係屬最重要公物，最需要妥慎保管，種類多則保管困難，種類少則保管容易，故稅票亟須簡化，除節省經費理由外，保管便利亦屬一重要理由也。我國財政部稅務署對貨物稅之征收，原用多種稅據，最近改良，願用統一稅照及印照，將過去所用票據一律取銷，誠屬和稅行政之一進步。如將來稅務機關實行合併，吾人以爲可更進一步，將各稅之同類性質者一律規定一種稅據，使征稅票據更形簡化也。

征稅票據之印製，須由征稅機關之上級機關印製爲宜，因稅據乃最重要之公物，其價值恆比金錢爲重。如由征稅機關自身印製，則易啓盜用稅據之危險。雖然上級機關印製票據分發下層應用，不免產生由中央而省而縣而區鄉之種種傳遞糜費，然爲了防弊起見，此種種糜費與糜費，亦屬無可避免的。

田賦之征收，因爲納稅人太多，爲簡便征收起見，在江蘇，浙江，等省是用板串的，即征稅票據在納稅人未完納時即將應納銀碼填就，俟納稅人繳稅時，即可掣給串據，毋庸屆時始行填寫

○此種辦法，對於納稅手續，頗屬簡便，惟頗有流弊，即是稅地填就之後（在江浙稱為串完）納稅人未來完納時，必須存放保管，俟明年繳納時始行掣給，明年不納又須存放保管，以待後年，如此數年之後，串據積壓日多，清理不易（因須大量經費）征收機關主管人及稅票保管人員，就可盜串，賤價出售，而政府稅收損失不堪矣，此種盜串失串案件，在江浙田賦積弊史中，實佔極重要的一頁，然因為弊查糧串（即清理田賦稅據），須大宗盤查人員，經費不貲，故迄無法根本防止。粵省田賦改征臨時地稅後，採用活用收據，不於事前將納稅人銀碼填就，而到納稅人繳稅時，始行填其銀碼，此種辦法比較江浙辦法，雖納稅手續較煩，然粵省征收田賦多屬分散制，或實行遊征，不比江浙之集中於城區完納，故尙不覺其繁雜，吾人權衡利害得失之輕重，以為粵省之辦法，實比江浙為優。

票據係為納稅人經已納稅之證明，為便利納稅人之保管起見，自以堅固耐久者為宜，（其無時間性質者，則屬例外），惟為求印刷紙張費之節省，則宜採用小型票照。又過去稅票多係用多聯平行式，近則頗多採用多聯複寫式，複寫式較簡單，然其不能絕對防止大頭小尾（即龍頭鳳尾）之弊，則屬一律。

貨物稅於完稅後，往往須辦分運手續，分運不取費，惟仍須給予分運照。此項分運照具有與運照同一法定效力，因此，一部份狡猾納稅人常與不肯征收人員勾結，將失效之舊照收回，換發分運照，藉此作弊。故政府規定，原定稅照或原分運照，應粘貼於新換發之分運照存查聯，以資查對，而妨流弊。惟此項規定雖屬嚴密，然倘若無人發覺，則根本無人去實行查對，因之流弊之妨止，亦屬困難。總之，納稅之征收，固須求立法嚴密，然有善法仍須有善人以濟之，而後法可

生效也。

第四節 查緝

租稅之征收，其屬直接稅性質之所得稅，營業稅，土地稅等，納稅人有固定地址，可資隨時查對，此等稅收，走漏之事甚少。惟間接稅性質之貨物稅，鹽稅，關稅等，則課稅之對象，係屬消費品之貨物，一經走漏，即可免除巨大正當負擔，不肖之徒，難免求逞，故走漏之事頗多。因之，為維護國庫收入，及使納稅人負擔公平起見，國家必須辦理查緝，俾正當之稅收，任何人均不能逃卸，設有一小部份逃卸，不特國庫損失巨大金錢，而其他正當納稅之商人，亦以比較該走漏稅收者負擔為巨，商品成本為重，出售為難等等損害也。

我國稅務查緝工作，向不統一，中央稅方面，鹽稅，關稅，統稅之查緝工作，各自系統獨立，省稅方面，各省亦有查緝機構，此種現象，迄三十一年年底始告完全消弭。茲略述近年來中央各稅及省稅之查緝概況如下：

(甲) 鹽稅查緝概況 鹽稅乃我國最古之貨物稅，故鹽務緝政歷史甚久。廿四年財部組織稅警，將各區所屬鹽務緝私隊部，歸稽核總所接管，即於總所內設立稅警科，將各區緝私局先後裁撤，分別改組為稅警局或稅警課，所有緝私隊伍，亦改編為稅警隊。此外尚有緝私總隊，係於二十七年二月一日由財政部特令組織，同年三月一日正式成立，總隊部計轄步兵團三，特務團一，學兵團一，工兵營一，輜重營一，特務營一，幹訓所一，總醫院一，軍樂隊一，全總隊官佐計一〇五〇員，士兵一四〇二九名，其任務除保護鹽務外，兼負後方治安及警備地方剿匪諸任務，歸鹽務總局調遣；後於二十九年十一月十五日改稱為稅警總團。此為鹽務查緝武力概況。

關於緝私業務，可分爲兩期：第一期係二十三年至二十六年，自稅警採用區制後，各屬設置區部及分區部，各就其管轄區域，由各區主管督率警隊，負責查緝私鹽，成爲有系統之查緝網，同時官警素質，經過切實整頓嚴格訓練之後，從前積弊，爲之廓清，此爲鹽務主管稅警表現良好成績之時期。嗣後全國產銷區域遼闊，稅警人數衆多，品質難齊，緝弊遂多，爲嚴密防弊計，又將各區部隊，逐漸擴充，配備槍械。扼要增防哨；又以集中調訓，有礙任務，改爲就防施訓及巡迴施訓，釐訂各項獎懲辦法，嚴飭填報各項緝私報表，以資激勸，而便考核；推行數年，緝務頗見進展。第二期爲抗戰開始至三十年抗戰軍興，蘆魯兩淮各區，相繼淪陷，鹽源缺乏，乃於川滇浙閩粵各區，飭令大量增產，其接近戰區各局處場存鹽斤，均令方法搶運移儲內地，以供濟銷，因之各區稅警部隊，應時勢之需要，增設護運隊，查產隊及游緝大隊，配合增產搶運工作之推行，並加緊稅警軍士訓練。八一三事變發生，稅警參加之滬戰，頗具成績，其後山東稅警等部隊，參加抗敵，協助國軍作戰，亦甚有成績。三十年一月，中央爲統一緝私起見，在財政部成立緝私處，將原有稅警部隊，統行移交緝私處，此鹽務緝私處大概情形也。

(乙)關稅查緝概況 我國關稅，在民國十八年以前，因受條約束縛，對於進口貨物 僅以值百抽五之均一稅率征收，進口稅稅率既低，走私之利，每每得不償失，故私運尙少。自十八年二月關稅自主之後，進口稅則，屢經修改，稅率增高；如人造絲及糖品所征之稅，均達值百抽六十以至八十；其他各貨稅率，亦較前增加數倍；私運利厚。加以我國幅員廣闊，海岸綿長，港灣又多，因此，走私之風，日漸猖獗，不僅國庫受損萎鉅，而奸商出其私貨，廉價競銷，正當商人尤蒙不利，是以緝私一端，浸成海關要政。民國二十四年一月海關始成立緝私科，並參照各國

規程學說，規定海關界程爲十二海里，如船隻在此界限以內，經海關巡船發布信號，可令其停駛，如有其他違犯關章情形，海關巡船得迫入公海逮捕之。走私商販，每有執持武器毆擊關員之事，爲保護關員計，特於粵海，九龍，拱北，瓊海，潮海，東海等關，酌設武裝巡緝隊。此外爲靈通傳遞消息，設置電臺，又劃分全國海岸爲三個主要緝私區，同時添設分卡一百三十餘處，分所二十餘處，嚴密管理。就二十三年秋冬兩季私運減少情形而觀，緝私成績，頗形孟晉，方冀在二十四年內，能使緝務續呈佳象，收效益宏，詎知華南各關工作，雖屬進行順利，私販懷於防緝嚴密，已爲餘跡，無如華北各關，日本藉口塘沽協定，脅迫巡艦解除武裝，走私又形猖獗，私貨侵入內地，蔓延甚廣；二十五年夏季，關稅損失，每月幾及八百萬元，財政部乃與交通機關會商，設法防止鐵路公路及內河走私稽查處站，總處初設南京，後移設天津，同時以各處私運猖獗，不獨通商大埠，即偏隅內地，亦復私貨充斥，雖防止路運，業經訂定取締辦法，尙恐奸徒詐術多端，另覓走私途徑，乃訂定稽查運銷辦法，以便與路運走私辦法相輔而行，其辦法規定，凡商民裝載內河輪船汽船汽車山進口口岸轉運各地銷售者，應向海關繳驗納稅證據，請領運照。此外爲鑒於華北各關私運猖獗，走私人犯受日本人鼓勵毫不畏懼，特於二十五年七月頒布懲治偷漏關稅暫行條例，對於走私人犯，處以嚴刑峻法，以期私犯斂跡，而護征收。此抗戰前關稅查緝之大概情形也。抗戰發生後，沿海各省多屬淪陷，海關緝私，轉注意於接近戰區各地，曾於「湘鄂」「晉陝」「冀魯豫」「蘇皖贛」「廣東」「廣西」「閩浙」「甘甯綏」等八區，每區各設貨運稽查處一處，其下之扼要地區，並設分支處站，以補海關權力之所不及。嗣因統一征收機構關係，經於三十年年底，將各區貨運稽查處裁撤，將查緝工作，移交緝私處接收辦理，與緝私處同執行查緝

工作。三十四年二月，緝私署處撤銷，緝私山海關獨負責任。

(丙)統稅查緝概況 統稅歸稅務署主管，查稅務署前為便利稽征保護產場押運花照協助查緝起見，依照該署組織法之規定，設置稅警隊；署內設總隊部，總隊部下設五個區隊，每一區隊轄三個分隊。第一區隊駐江西贛州，第二區隊駐浙江溫州，第三區隊駐湖北沙市，第四區隊駐四川成都，第五區隊駐四川瀘州；各分隊視稅政繁簡，與警務重要，隨時調遣，分駐各市縣。此外自二十九年一起，為實施稽稅分立制度起見，於全國各交通重要地區，設置查驗所，所下設站，以期監督各分局或主任稅務員辦公處征稅有無違章事件，此項辦法實施時，因物價高漲，查驗機關辦公費不足，遂致彼等每向商人需索。迨三十年一月，緝私署成立，上項稅警，均經移交接管，三十一年年底，各地查驗所站一律裁併，將查緝任務交由緝私處所接收辦理。

(丁)省稅查緝概況 在三十年財政收支系統未劃分前，省政府有自行征稅之權，各省所征之稅，類多以貨物稅為主要稅源，尤以戰事發生後，各省需財緊急，競行征收各種通過稅及消費稅性質之稅，以資應付。因之，各省多設有查緝機構，其中以粵省緝私處組織規模尤大。粵省緝私處附屬於財政廳，設正副處長各一人，四科，一秘書室，一督察室，一會計室，全處人員達一百五六十人，處下設查緝所及查緝分所，舉凡全省各重要縣份俱有設立，另有稅警四團，供緝私處指揮調遣，分佈全省各地協助查緝。二十九年財政部緝私處成立後，該處歸併於財政部緝私處。其他各省查緝機構亦同時裁撤，查緝業務一律由財政部緝私處辦理。

財政部緝私處既統一查緝事權，同時配合運輸統制局監察處（後改為水陸交通統一檢查處）各地所站，聯合辦公，統一檢查。此項統一檢查辦法，甚屬切要，在此以前，各征稅機關，各檢

查機關，俱各在交通要點上實行檢查，商人辦運貨物，每每經過無次數之檢查，檢查人員不肖行爲又多，其騷擾旅客阻礙商運情形，真莫此爲甚。經改行統一檢查辦法以後，各機關執行檢查商旅職務者，一律於同一辦公地點執行檢查，已可節省檢查次數與時間，復可相互監督，誠屬利國便民之舉。統一緝私機構以後，全國緝私機構，計除財政部下緝私署，署設編練，查緝，偵訊，經理，總務，醫務等六處及會計，統計兩室以外，於四川，西康，雲南，貴州，湖南，湖北，安徽，江西，陝西，甘肅，甯夏，綏遠，河南，廣東，廣西，福建，浙江，等省設緝私處，處下設查緝所，全國合計有一百三十四查緝所。三十四年二月，政府爲簡化行政機構起見，將緝私機構悉予裁撤。

查緝是協助稅收，故亦可稱爲租稅行政之一。然如查緝機關不健全，則每有勾結商人走私，產生所謂包私放私等情弊，則稅收必因而之大受損失，我國現行查緝機關一如稅務機關，一部人員固屬忠公愛民，惟一部人員則不免營私舞弊，是誠屬應予整革之事。三十四年二月行政院決議取消緝私署，將查緝職權交由各海關辦理，意者以海關辦理查緝工作，並無緝私處之不良聲譽，際此簡化機構，以減少商運困難聲中，故裁撤緝私機關而專門責成海關辦理查緝也。然稅重私多，查緝工作仍屬非常重要，想理財當局仍不應予忽視也。

緝私法令規定，查緝機關所緝得貨物，必須於二十四小時之內送有關機關處理，此爲防止查緝機關之非法行爲，誠屬要舉。惟緝獲貨物，一經送有關機關處理後，除違背海關稅條例者，其海關處理比較迅速，或沒收或罰款或發還，恆可於三四月或一二月即可決定者外，其餘送稅務機關或專賣機關處理者，每每不能迅速決定，常致一二年亦未處理完妥者，此種情形，對於當事人

妨害不少。因被扣貨物，固多屬違法，然亦有一小部份章則紛繁，納稅人不明法規，而生誤會所致。類此情形，納稅人被扣貨物，因時間過久，始行發還，或補征稅款發還，其損失之大有不堪言狀者矣！故征稅機關處理違章案件，必須特別迅速方可。

第七章 租稅政策

租稅之征收，其本身任務，原為增裕財政之收入，俾政府度支有着而已。故向來一部學者，類不主張採取租稅政策，尤其不主張變更財富之租稅政策，謂不能用租稅變更財富分配之現狀，若果欲變更財富分配之現狀，則用其他之方法，而不當假手於租稅，良以財富之分配，原係社會問題，而社會問題之解決，固非理財者之分內事，理財者之分內事，在謀收入充實而少納稅人之怨懟也。大體言之，十九世紀通行於英法二國之財政學說，類多反對用租稅政策以變更財富，因之，贊成比例稅制而反對累進稅制。然二十世紀以來，純比例制稅辦法，已被遺棄，而各國競採取累進稅制，足見不用租稅方法，去變更財富分配之思想，已被遺棄，而租稅政策，在現在財政學上，所佔位置之重要彰彰明矣！我國係根據 國父遺教以立國，國父遺教對於租稅政策之採用，甚為主張，吾人於上面討論累進稅時，已引述 國父在民生主義第一講言論，謂累進稅可以節制資本，其於民生主義第二講上，主張用照價征稅的辦法來平均地權，並在建國方略第十條上明白規定照價征收土地稅，民生主義第四講上討論穿衣問題時，於租稅政策之利害，講述尤為詳盡。他說：「當歐戰（按即第一次大戰）歐美各國沒有洋布運進中國……當時中國的商人，要做投機事業，便發起設立幾十家工廠，都是很賺錢，一塊錢的資本，差不多要賺三四塊錢……」

……但是現在都虧本，大多數都是停工，從前的棉花大王現多變成窮措大。推到我們現在的紗廠和布廠，也是用機器，同是一樣用機器，爲什麼他們外國人用機器織布紡紗便賺錢，我們中國人用機器織布紡紗便要虧本呢？而且外國織布的棉花，還是從中國買回去的，外國買到棉花運回本國去，要花一筆運費，織成洋布之後，再運來中國，又要花一筆運費，一往一返要花多兩筆運費，再者外國工人的工錢，又比中國高得多；中國用本地的土產來製造貨物，所用的機器和外國相同，而且工錢又便宜，照道理是應該中國的紗廠布廠能夠賺錢，外國紗廠布廠要虧本，爲什麼所得的結果，恰恰相反呢？這個原因，就是中國的棉業受到外國政治的壓迫，……現在外國運洋紗到中國，在進口的時候，海關都是要行值百抽五的關稅；進口之後，通過中國內地各處，再行值百抽二，五的厘金，統計起來，外國的洋紗洋布，只要百分之七，五，的厘稅，便可以流通中國各處，暢行無阻。至於中國紗廠布廠織成的洋布，又是怎樣呢？在滿清的時候，中國人都是做夢，糊糊塗塗，凡事都是聽外國人主持，凡是中國在上海等處各工廠所出的布疋，都要和外國的洋布一樣，要行值百抽五的關稅，經過內地各處的時候，又不能和外國洋布一樣，只納一次厘金，凡是中國在上海等處各工廠所出的布疋，都要和外國的洋布一樣，要行值百抽五的關稅，經過內地各處的時候，又不能和外國洋布一樣，只納一次厘金，凡是經過一處地方，便要更納一次厘金，經過幾處地方，便要納幾次厘金。講到中國土布納海關稅是和外國洋布一樣，納厘金又要比外國洋布多幾次，所以中國土布的價錢，便變成非常之高；土布的價錢太高，便不能流通各省，所以就是由機器織成的布，還是不能和外國布來競爭，……因爲中外貨物的稅率不平均，所以中國的土布便歸失敗。又說：「在幾十年以前，英國的工業，是佔世界上第一個地位，世界

所需要的貨物，都靠英國供給；當時美國還是在農業時代，所有的小工業，完全被英國壓迫，不能夠發達。後來美國採用保護政策，實行保護稅法，凡是由英國運到美國的貨物，便要實行值百抽五十或者值百抽一百的重稅；因此英國的貨物的成本，便要變成極大，便不能和美國貨物去競爭，所以許多貨物便不能運去美國。美國的工業，便由此發達、現正是駕乎英國之上。德國在數十年之前，也是農業國，人民所需要的貨物，也是要靠英國運進去，要受英國的壓迫；後來行了保護政策，德國的工業，也就逐漸發達，近來更駕乎各國之上。由此可見我們要發達中國的工業，便應該做效德國美國保護政策。」從上面所引述 國父遺教種種言論，我們可以斷定我國對於租稅政策，應特別重視，對外要用租稅政策抵禦侵略保護幼稚工業；對內要用租稅政策以節制資本，平均地權，以實現三民主義的新中國。在五五憲章上，經已在一一九條明白規定「土地價值，非因施以勞力資本而增加者，應以征收土地增值稅方法，收歸人民公共享受」。又一二一條規定國家對於私人之財富及私營事業，認為有妨害國民生計之均衡發展時，得依法律節制之」。這裏所謂節制，雖無明文規定，但依據 總理遺教，其中必有一種方法，係以累進稅率為節制資本手段無疑。

第八章 中央稅與地方稅之劃分

我國古代財權，大抵集重於中央，各種稅源，中央與地方殊無明確之劃分。民國三年北京政府頒布國地兩稅劃分案，規定凡主要稅源，悉歸中央所有，內重外輕，仍係根據中央集權之主旨而定，而實際上歷年所列國地各稅，或合或分，仍無定制。

國民政府成立後，於十六年七月頒布國家地方收支暫行標準案，十七年第一次全國財政會議復加修正，其要點爲中央稅，以間接稅爲主，而以直接稅輔之，地方稅則以直接稅爲主，而以雜稅輔之。故將歷代歸中央征收之田賦劃歸地方，並令地方創辦營業稅而裁廢厘金，中央稅則以關稅鹽稅統稅菸酒稅爲主體。二十四年國府復頒行財政收支系統法，分財政單位爲中央，省，縣三級使各有獨立之稅源，尤以充實縣之財政，扶植縣自治爲其特色，而於三十年四月五屆八中全會通過「改進財政系統案」將全國財政，分國家財政與自治財政兩大系統，國地稅收遂再行劃分。

現行我國之中央稅如下（一）土地稅之一半包括田賦與地價稅，（二）直接稅包括所得稅利得稅營業稅七成，印花稅七成，遺產稅七成五，（三）貨物稅包括各項統稅糖稅礦稅，菸酒稅，（四）關稅，（五）鹽稅。至地方自治稅則爲土地稅之一半，遺產稅二成五，印花稅三成，營業稅三成，此外，則爲屠宰稅，牌照稅，房捐等。查土地稅爲我國收入之大宗，在我國歷史亦最悠久，在建國大綱上規定爲縣自治稅，十七年以後，且已將此稅劃歸地方征收，目前因爲戰事關係，需要征實，故暫由中央征收整理。將來戰事結束，實施憲政，似仍應全部劃歸地方征收也。

第九章 土地稅

土地一稅，世界各國幾無不有之，學者每謂土地稅爲最古之稅，然論其重要性，雖至今日，仍不失爲重要租稅，尤其在我國，土地稅已有幾千年歷史，直至目前，國家及地方財政，仍必須以土地稅之收入爲主要財源，而且，將來國家施行平均地權，節制資本諸國策，亦有資於土地稅。故土地稅，在我國特別重要。茲章所討論的先爲敘述我國土地稅主幹田賦之征收及整理，次則

較遠尙在在幼穉時期地價稅及土地增值稅。

第一節 我國田賦之征收

第一目 征收稅率

我國田賦之征收，其稅率之規定，各地區多不相同。大抵江浙等省較重，而邊遠省份爲輕。此中原因，據說明太祖平定江南時，以江南人抗拒甚烈，故定以重賦，由是江浙田賦負擔重於全國；然以土壤肥瘠而論，江南浙東之田，究亦比他區爲沃也。民國十七年田賦劃歸各省後，各省因環境之不同，籌措財政之方亦異，而對田賦之征收，其所定稅率遂迥不相同。在抗戰以前，江蘇吳縣田賦，每上上田一畝正附稅合計約達一元二角，其鄰近縣份，如常熟武進吳江無錫暨其他江南等縣稅率大略如之，浙江舊杭州府嘉興府湖州府屬各縣，其田賦稅率，每上上田一畝，正附稅亦約一元左右，湖北江陵縣田賦每上上田正附稅合計約三角，全省平均每上上田一畝稅率不過二角，粵省珠江口各縣如番禺，南海，中山，順德，東莞，每上上田一畝平均八角，全省平均每畝五角。此蓋江浙兩省財政，以田賦爲主，不特省財政以田賦爲主，縣財政亦以田賦爲主，縣各項教育，建設等費，悉以田賦附加稅充之；而粵鄂兩省財政，田賦收入，並無他項稅捐重要之故。

田賦稅率，以其歷史及土質的關係，固不能強之使同；然過高與過低，亦非所宜。蓋稅率過高，則土地所有人負擔過重，負擔過重，足以產生兩種結果，一即土地所有人，將不珍惜其土地，致土地之生產力減退，一即土地所有人想盡種種方法以逃稅，因此容易產生徵收人員與納稅人適同舞弊之現象。猶憶民國二十年左右，江浙等地人民，呼籲田賦稅率過重，請求減輕負擔，甚引起中央政府及社會人士之注意，而當時該地田賦之積欠逋逃甚多，其重要原因之一，亦與稅重

有關，斯足證明。故吾人以爲抗戰勝利後，如田賦歸回地方征收，應如日本土地稅辦法，地方對於稅率之增加，須經中央政府核准，以資限制。此對稅率過重而言，至於稅率過輕，亦有不當。因土地稅爲良稅，政府征收土地稅比較征收其他苛捐什稅爲有利，如因土地稅過輕或因土地稅未善整理而致收入減少，致政府不得不征收其他苛捐什稅，則殊不利于國家人民矣。國父孫中山先生便嘗道及此意。

田賦通常係比例征收。惟求實現平均地權起見，限制大地主之形成及其發展，可改用累進率征收。不過，要實行累進稅，必須於地籍整理完畢時方可，否則，因戶名虛偽，一業主常有數個或數十個戶名，固無法判明誰爲大地主與否，若施行累進稅，反形不公平也。

第二目 征收冊籍

田賦之征收，必須有完善之冊籍，冊籍之完善與否，冊籍內所記載之土地與業戶之詳確與否，俱爲田賦辦理良窳之重要條件。通常田賦之冊籍，必有以土地爲綱業戶爲目之坵領戶冊，及以業戶爲綱土地爲目之戶領坵冊，暫作爲征收根據之征收冊。冊籍所記載者，爲土地號別，（清丈時或辦理土地陳報時所劃之土地段號）土地類別（田抑地，山，塘）坐落土名，面積，地價，應納稅額，完稅時間，業主姓名，業主任址，業權移轉暨其他。茲附廣東省臨時地稅冊籍三種格式如下（附註：）以便研究。

業戶姓名檢查表

業戶姓名檢查表

			戶別
			業戶姓名
			頁數
			業戶姓名
			頁數
			戶別
			業戶姓名
			頁數
			戶別
			業戶姓名
			頁數

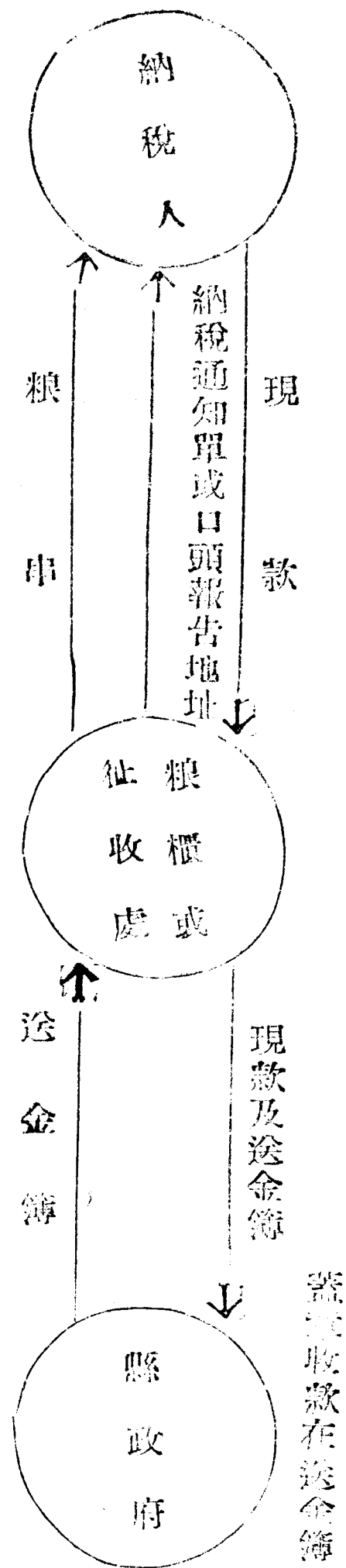
冊籍之記載，如何始能詳確？第一，在於整理土地時辦理之正確，第二，在於移轉記載之無弊，此二者，俱是田賦之大政，當於另節述之。

田賦當剛整理後，（無論清丈抑土地陳報）所編造之冊籍，必多錯亂，此種錯亂於發現後，必須予以更改。更改冊籍是應當的，然根據吾人經驗，有些舞弊人員，每藉更改冊籍而從事不當之行爲，各收受業戶賄賂，將田號或姓名或價格等故意錯改者，此應爲田賦行政人員所應知而謀預防之事。

第三目 征收方法

我國向日田賦征收方法，是政府於開征前將當年應征稅額布告給納稅人知道，促納稅人於開征後來完納，過了時間完納，要加收罰金。有些地方並印有納稅通知書通知納稅人。納稅人按時到糧櫃完納。完納時係將現款交給收稅人，如有納稅通知單，則連同納稅通知單一齊繳交，如無納稅通知單，則報明納稅人地址（以前稱爲都圖現在改稱鄉保），收稅人即查冊籍核對，將當年應納數加以核算，即予收款，在此時期，收稅人之浮收些少，是最普遍之事。收款後，乃掣給糧申（即完稅收據）並在冊籍上予以已完之記載。糧櫃乃將每日征起之稅款，用送金箱繳入縣府。此種征收方法，可以下圖示之。圖一

田賦征收程序圖一



1. 查冊核對通知書

2. 核算數目

3. 收款

4. 銷號（即登記經已完納）

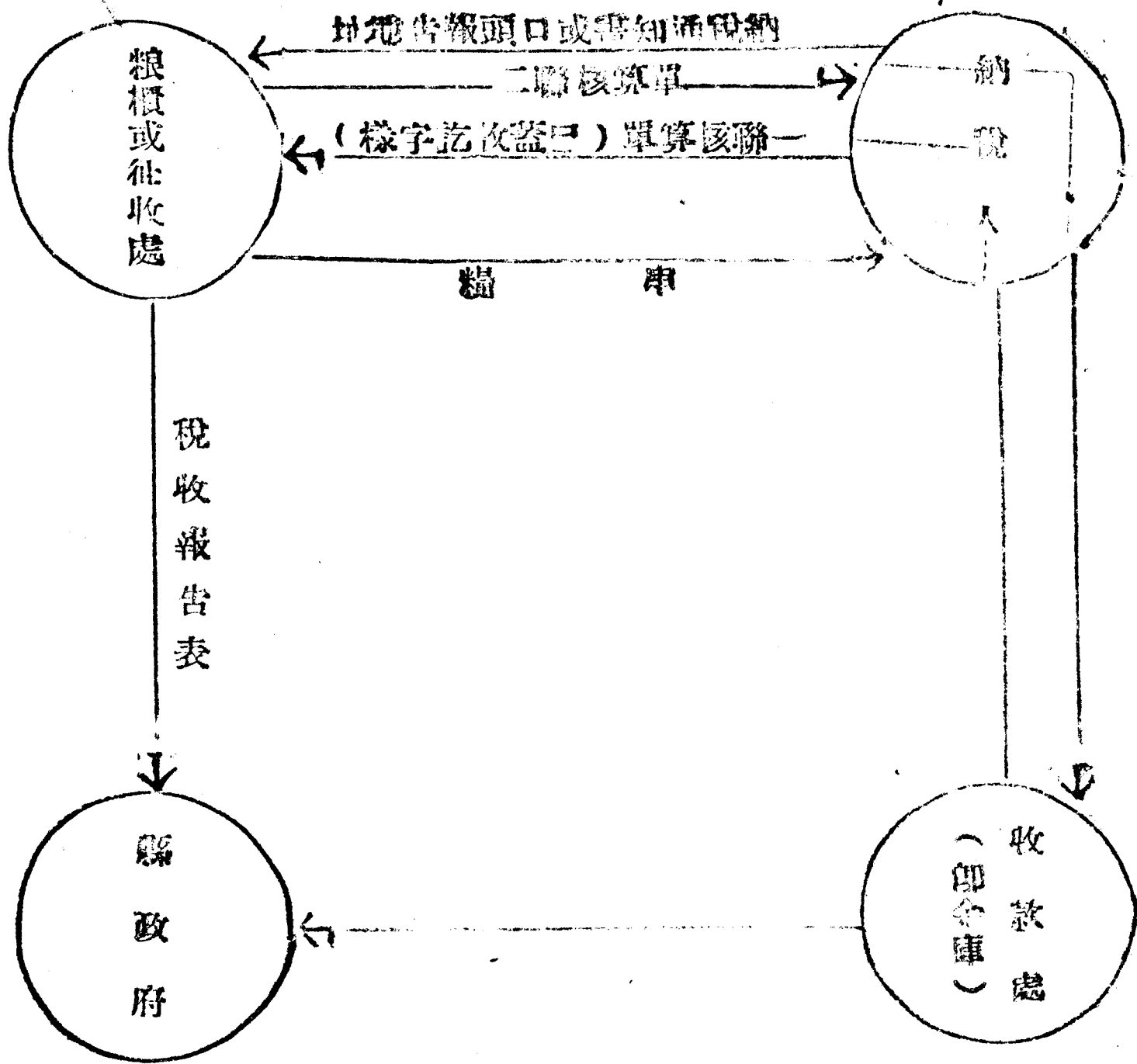
上述之征收方法，係指一般的而言。外此也有特殊的，例如江蘇武進，無錫，兩縣有一部份是採取義圖制，江蘇宜興縣是採取圖胥制。總之，每省每縣的征收制度，恆因其環境及歷史關係名有不同的方法。廣東省經過舉辦田畝調查後，廢除錢糧改征臨時地稅，名義上叫人民到征收處完納，事實上則類多遊征。遊征者，征收人員帶收據下鄉征收之謂。

關於征收田賦之方法，我們很贊成義圖制，茲略述之。義圖制者，集體納稅之謂也。武進縣之義圖制度，係在一區域之納稅人，公推糧額較多之殷實糧戶十人爲圖甲，這些圖甲每年又輪值一值年甲長，圖甲及值年甲都呈送縣政府備案。每年田賦開征後，各圖甲負責向該甲全體糧戶將稅款收清，繳交值年甲長，值年甲長將全圖的稅款，一次過向政府完納掣串返圖，分發各甲，各

甲轉分發各業戶。政府對該義圖之稅款，必責成該圖值年甲長，全部清繳，不得絲毫短欠，值年甲長亦必須責成各甲長負責收清，不得絲毫短欠，各甲長自然到各業戶家清收，在未清收前，亦須一面先行墊付，將來再收，如業戶玩延，則請由值年甲長轉請縣政府追繳，遇有此項情事，縣政府即派人協追，務使業戶不得欠甲長之款。遇有圖甲一時不能繳齊其應繳之稅款時，值年甲必代其墊付，然後收回值年甲長向政府完納之款，完納之期，必係在加收罰金期前，過此之後，業戶始向甲長繳納時，必須附繳罰金，此罰金之數目與政府規定逾期加收罰金數目相同，惟政府不取此款，而由墊付稅款之甲長或值年甲長取得之。甲長及值年甲長對於納稅人盡了義務之所得報酬，爲依稅額取百分之十，或五的費用，此費用由納稅人負擔。查此制其利有五：（甲）政府年清年款，無積欠之弊。（乙）業戶完納田賦，乃應盡之義務，無論其糧額多少，必須按期繳納，然倘若離征收處過遠地區，（武進縣只在縣城設征收處四鄉不設立）往返需費不少，尤以糧少之戶，每每往返用費數大於納稅款數，殊不經濟，茲可就近交與圖甲，雖多支付百分之十或五費用，然計算起來，節省實多。（丙）完納田賦，須經過查冊核對，計算，收款，掣串，銷號等工作，手續相當麻繁，此種麻繁，尤其屆旺征時候，納稅人羣於加罰期前前往完納，擠擁堆積，不特收稅人因工作過繁之故，當有錯亂，致生種種糾紛及弊病，而業戶候還錢糧，亦往往要費三數日時間始能達到完納目的，若行義圖制之地，則往日之核對，查冊，收款，掣串，銷號等工作，要千百次方可做完者，今則一次即做完之，其簡便莫甚。而因簡便之故，亦可免除種種錯亂及業戶不久必候之麻繁矣。（丁）行義圖制可以節省政府征收費，因可少用收稅及催稅人員。（戊）行義圖制可以加強人民納稅觀念，因由政府到值年甲長，由值年甲長到圖甲，由圖甲到業戶，層層

督促，無法逃欠，因此，人民不敢存逃欠觀念，而必須納稅，盡其應盡的義務。以上五者為義圖制之利。此制按理是應予永續保持並發揚光大的，但是，因為圖甲的責任太大，大家都避免當圖甲，被業戶選出的圖甲，每每想出種種方法，甚至不惜施行賄賂以求卸去圖甲責任，而良好之義圖制遂逐漸破壞，此則不能不究責政治不上軌道，一般縣政長官無心整頓田賦之過失矣！

民國二十三年至二十五年間，江蘇財政廳積極整理全省各縣田賦，創金庫代收稅款制度。此制即目前之公庫法制度，將征收機關之征收現款責任交由代理金庫之銀行担負，行此制之動機，第一在防止縣長之挪用田賦稅款，第二在防止征收人員之浮收或其他舞弊行為。蓋當時江蘇各縣縣長，其經濟利益差不多完全靠田賦，田賦的每年巨大征收費（大縣每年征收費為四萬餘元，小縣亦一二萬元）不給予田賦征收處，而旺征時期征收稅款，恆達五六十萬元，縣政府征收稅款後，不即報解財政廳，或雖報解，然而隱匿其大部份，例如某某縣政府於某年二月份征收稅款十萬元，却於三月份始報告財廳征收五萬元，三月份征收稅款三十萬元，却於四月份始報告財廳征收十五萬元，至解繳日期則二月份征收之款，往往要四月份始繳，三月份征收之款，則須候五月初始繳。總之，必須設法將征收款項挪移一部份為私人用途，存放於銀行或商店孳生利息，這種情形普遍於全省（按：全國各地莫不皆然）收入最大縣份如吳縣，武進，常熟，吳江，無錫，等縣，年中縣長挪移公款孳生利息者，動輒數十萬元，其次小縣亦數萬元至萬元不等，各縣如此挪移，省政府安得不窮，過去財政廳為對付此事，輒將各種應付款項，責由就近縣政府撥支，然縣政府往往推說無款，使領款機關無法即時支領，領款機關以不能支領，對本機關則實行欠薪或將應辦之事停辦，仍一面向財政廳催款，一面向撥支之縣或用強硬手段，或函託人事設法支取，撥支之



- 1 查冊核對通知單
- 2 核算通知單後填二聯核算單與納稅人
- 3 憑納稅人一聯核算單(已蓋收訖字樣)掣給糧申並銷號
- 4 彙總一日征數報告縣政府

- 1 憑核算單收款
- 2 留取一聯以憑記賬其餘一聯蓋收訖字樣交回納稅人
- 3 彙總一日征數報告縣政府

縣亦視其領款機關之有無勢力而酌給全部或一部或竟不給，似此情況，財政可說是相當紊亂。財政廳爲整革此種混亂現象，同時爲革除征收人員浮收等等弊端，乃創立金庫代收稅款制，指定江蘇農民銀行（代理金庫）代收稅款，其征收方法，與前章所述公庫法規定之徵稅方法大略相同，係納稅人完稅時，先由征收處查冊核算納稅通知單後，填給二聯核算單交回納稅人，然後納稅人再向收款處（與征收處合處辦公）繳款，收款處憑單收款後，將一聯核算單蓋收訖字樣發回納稅人，納稅人持單向征收處換串，而征收處與收款處每日俱將征收造報表送縣政府，互相核對，以妨錯亂，亦可杜絕收款處之挪用現金。此爲大體情形，惟實施時各縣亦有不盡雷同者，惟大體則相同。茲繪圖以明之。圖二

田賦之征收，規定有獎金與罰金的，此種獎罰規定，概以納稅人納稅時間為標準。通常在開征後十五日內即完納者，可予百分之五獎金，即九五實收，而過征收期間（通常為二月或三月）一月，則加收罰金百分之五，過征收期間二月，則加收百分之十，久不完納者，得傳案追繳，或提取其收益抵償，獎罰乃鼓勵納稅之手段，亦征收方法之重要規定。

第四目 征收經費與征收處組織

向日田賦征收。征收經費雖在預算列支，然事實上田賦征收負責人——櫃總，是不要這筆經費的，有時非但不要，而且要花一筆運動費去給新任縣長及財政科長或其他縣府有力人士，才可繼續保持他的職位。他的下級職員如征收員催征警之類，亦多不受薪的。他們已不要經費，如何維持生活呢？做櫃總的靠中飽及挪用稅款，做征收員的靠浮收中飽，做催征警的靠浮收或受賄。二十二年浙江仙居縣田賦處就有二十七名沒有工資的稽征警，二十三年江蘇省宜興縣清理舊欠時，發現二百四十萬元欠稅中實欠在民者不過幾十萬元，其餘概係櫃總，櫃書（即征收員）及圖胥（亦係征收員）們所中飽。總之，在清末及民國初年期間之田賦征收經費，多是不發給征收人員的。因為經費係屬虛領，故征收處員警之組織，有如櫃總私人商店或家庭之組織，工作方針與工作形式，並無一定規律法度。夫田賦征收處乃征收田賦之重要行政，征收處之組織，必須求其健全，使成爲永恆之制度，不能因一長官之變易而變易；而征收經費，凡用於員工新餉，辦公費用印刷票據者，均須一一依照預算支用，不得吞收侵佔，致征收員警可藉口恣意浮收方可也。

第五目 減免問題

田賦之征收，事實上係以田畝收蓋爲根據，在豐年及常年的時候，田賦應當照常完納，但到

荒年，政府爲體恤年歲不登，田土收益減少，乃有減免賦稅之規定。此種減免問題，乃我國田賦史上一大要政，歷代都有舉辦的。惟因災荒之發生地點，與有權減免田賦之政府，往往距離太遠，耳目難周，因之每每產生瞞報，冒荒，瞞征，等重大弊病。何謂瞞報？即該地無荒，或荒歉只有三四成而却報荒歉五六成或竟報全荒之謂。蓋報荒手續，爲災荒發生地之區鄉長，區鄉報到縣政府後，縣政府轉報省政府，省政府據報，照例派員會縣親地勘查，在發生災歉時至省府委員下鄉勘查時，中間經過時間，往往甚久，一切災歉形跡都已改觀，因此報災者，爲了欲減輕負擔或當地豪劣爲了欲納稅人貢獻金錢，乃故意擴大荒情，瞞報荒歉，如勘查者不察，或雖察而有其他情弊，即予減征或免征，則政府損失稅收不少，此項政府之損失，適給予彼不忠實之納稅人及其他他作奸犯科者，其不啻莫甚！此瞞報之弊也。更有所謂冒荒者，乃甲地實遭災歉，然乙地人冒報之，減免賦稅時，甲地不減免，乙地則減免，此種情弊，比前者更甚，敢于冒報者，往往爲武斷鄉曲之豪劣，被冒報者，當然係極受魚肉之小民。瞞征者，災歉發生地之賦稅已經減免，然征收機關則不告知該地人民，而仍然實行征稅，征得之稅，則飽私囊之謂。此種弊端，亦常發生，因我國人民智識程度甚低，尤其鄉下農民爲甚，省政府減稅之公文，寄由縣政府，令其公告，縣政府主辦征稅者，常可利用農民愚昧，施其瞞上瞞下手段，照常在該地征稅以飽私囊也。以上三者爲辦理減免時之最普通情弊，此外尙有其他情弊，以篇幅關係缺之。

在江蘇無論有無荒歉，到秋間總有勘災之舉，該省謂之「秋勘」。秋勘時，財政廳派員到縣會縣長下鄉周巡一遍，即決定該縣田賦減免成數，報廳核定，在中熟之年時，減成常在一成以內，在下熟之年，減成常在二三成以內，如有災歉，則減成常在四五成以內，減定之後，由該縣再

斟酌各鄉情形再爲分配，分配決定，即報財廳備案開止。例如吳縣某年「秋勘」結果，決定九成三征收，在此情形之下，全縣皆屬中熟，因之全縣一律照正稅九成三折征；又如某年漂陽一部份鄉村旱災，「秋勘」結果，決定七成征收，此爲漂陽全縣平均某年應納賦額數，至某一部遭災之鄉，應予全免或減至一二成，而其他各鄉則平均爲之負擔，（其數目當然在七成以上）惟亦應報財廳備案便是。在辦理「秋勘」之時，財廳委員與地方人士往往爭執，此因財廳欲成數高，而地方人士欲成數低，此時委員責任頗大，因定得過低，有損于政府稅收，定得過高，則人民負擔加重，如何殆稱得當，則繫乎辦理人是否公正矣！以上情形，乃江蘇田賦之特有，在廣東，浙江，湖北等省，絕無中熟之年，仍要勘災減稅，在廣東，即普通荒歉，亦不辦減免之政，此固各地方習慣不同，然或亦係江蘇田賦稅率稍重之故。

除因災歉而蠲免外，被征用之土地及公用之土地暨其他因調劑社會經濟需要，亦有減免賦稅之規定，茲錄我國現行土地賦稅減免規程如下：以供研究

修正土地賦稅減免規程

三十年十二月二十六日修正

第一章 總則

第一條 本規程依土地法第三百二十七條第三百二十八條之規定訂定之

第二條 土地賦稅減免事宜，悉依本規程之規定辦理。

第三條 土地賦稅之減免，以依照本規程核定者爲限，其減免賦稅原因，業經變更後，應即照常征稅。

第二章 減免賦稅標準

第四條 公有土地及因公征用之土地，應一律免稅，但不作公用之土地，不在此限。

第五條 業經立案之私立學校及具有學校性質之私立學術機關辦理具有成績者，其用地如不以營利爲目的，得呈請免稅。

第六條 業經立案之私立公園，及體育場，各係絕對公開不以營利爲目的者，其用地得呈請酌予減稅，但所減稅額不得超過原稅額之半。

第七條 業經立案之私立農村試驗場，辦理十年以上具有成績者，其用地得呈請酌予減稅，但所減稅額不得超過原稅額之半。

第八條 業經立案之公共醫院，辦理五年以上對於公共福利具有成績者，其用地將呈請酌予減稅，但所減稅額，不得超過原稅額之半。

第九條 業經立案之私立慈善機關，辦理社會救濟事業五年以上具有成績者，其用地如不以營利爲目的，得呈請免稅。

第十條 業經立案之私立公共墳場，如不以營利爲目的，其用地將呈請免稅。

第十一條 私有森林用地減免賦稅，依森林法及森林法施行細則規定辦理。

第十二條 人民或團體辦理其他公益事業，如不以營利爲目的，其用地將呈請酌予減免賦稅。

第十三條 民營鐵路及汽車路與地方交通及生產事業有重大關係者，其用地將呈請減免賦稅。私有土地供土地法第三百二十七條第二款至第九款各項事業及民營鐵路或汽車路租用時，其應納土地賦稅，仍由原業主完納。

第十四條 勘報災款之地方，應就被災年份按照核定被災性數實減實免，未依法改正土地稅地方

，得仍照省市政府咨部核准減免田賦成案辦理。

第十五條 被災地畝如係因山崩，地裂，水沖，沙壓，永遠不能墾復者，應予免稅。

第十六條 因調劑社會經濟狀況，得由地方政府察酌實際需要轉請減免賦稅。

第三章 減免賦稅程序

第十七條 依照本規程第四條至第十三條第一次之規定，請求減免賦稅土地，應由主管機關或興辦事業人造具清冊送請縣市田賦管理處會同縣市政府勘查屬實後，會呈省田賦管理處，會同財政廳及主管地政機關復核，並造具減免賦稅簡明表，轉請內政部財政部及有關部會，會同核定後，予以減免並轉呈備案。前項清冊應造二份，分存省縣市田賦管理處，簡明表應造五份，一份送內政部，一份送關係部會，三份送財政部分別存轉。

第十八條 依照本規程第十四第十五兩條之規定，減免賦稅者應於災案核定後先行減免，同時由縣田賦處造具減免賦稅清冊，會同縣市政府暨呈省田賦管理處，會同財政廳及主管地政機關造具減免賦稅簡明表，轉呈內政財政兩部會核轉呈備案。前項清冊應造二份，一份留存縣田賦管理處作減免賦稅底冊，一份送存省田賦管理處備案，簡明表應造四份，一份送內政部，三份送財政部分別存轉。

第十九條 依照本規程第十六條之規定減免賦稅者，應由縣市政府會同縣市田賦管理處開具詳明事實及減免賦稅清冊，專案呈請省田賦管理處及主管地政機關，會同財政廳核填簡明表四份，一份呈內政部，三份呈財政部會核，轉呈予以減免。

第二十條 中央直轄市區減免賦稅事項，應比照本章各條關於省之規定辦理。減免賦稅冊表式樣

另訂之。

第十一條 土地增值稅及市地改良物稅，應比照地價稅減免成數一律減免。未依法改征土地稅地方田賦附加，應隨同正稅減免成數一律減免。

第六目 推收過戶問題

田賦上之弊，有所謂「飛」「灑」「譌寄」者，皆緣推收過戶之辦理不善。何謂「飛」？辦理推收過戶人員，收到賄賂，將某甲之田飛入某乙之戶，某甲係股實糧戶，某乙係死亡逃絕之戶，死亡逃絕之戶，雖有稅額，事實上則征收不到。某甲雖係股實糧戶，然事實上可不負納稅責任。何謂「灑」；即某甲之田，灑於某乙，某丙，某丁之戶，而脫逃本人完稅責任，此乙丙丁之戶，當亦係死亡逃絕者。何謂「譌寄」？即某甲之田，寄於某乙或某丙之戶，其與飛不同者，則爲飛係飛過別圖，寄則寄在本圖，總之「飛」「灑」「譌寄」者，係辦理推收過戶人員因得賄賂而將股實業戶之稅，移轉登記於死亡逃絕之戶之謂。他們辦理此事必須具備二條件，一爲辦理推收過戶人員與征收人員同爲一人，或同爲利害相同之人，必如此，然後催征時可以自由決定，若各爲二人或利害不相同之人，則辦理推收過戶者之舞弊行爲，辦理征收者未必肯無條件同意，因此其弊可以在短期內揭穿，彼行賄賂者當不肯幹。此外一條件，便是征收人員（即辦理推收過戶人員）在事實上爲永久職，縣長更換而他們不更換，業戶真正名冊，在他們手中，政府並無此冊，政府沒有他們，無法征收。因爲係永久職，則弊病無人揭穿，他們的目的就可達到。在清代末年及民國初年，征收胥吏之「飛」「灑」「譌寄」之弊，全國各地，莫不皆然。因有此弊，加以民間買賣田地，每有賣田不賣糧之舉，致產權雖移轉而未辦推收過戶，因此，「有田無糧」，

有穰無田」或「糧多田少」「糧少田多」之弊，成爲我國田賦上一大病，各地田賦征收不起色，往往僅能到六七成或四五成者，大半原因在此。所有征收不起之田賦，征收胥吏輒謗謂爲民欠，其實，造成此惡現象者，純由征收胥吏之不當行爲有以致之。故推收過戶實爲田賦一大要政，必須謹慎辦理方可。

推收過戶者，即產權移轉登記也。推者，出賣或授給產權者將其應完之糧推出之謂，收者，承受產權者，將其應完之糧收進之謂，人民已有買賣或授承之行爲，則產權有移轉，產業已移轉，則征于該產業之錢糧，亦應移轉，以此政府予以過戶，將賣田者或授田者之田，過於買田者或受田者之戶，一經過戶，則完糧責任，由新戶主負擔。推收過戶，政府常征收一項手續費，普通稱爲過戶費，過戶費之征收，固然不能太少，致征得之數不敷辦理費用，然不可收得太重，太重足誘致人民不願推收過戶，因此影響田賦之征收也。

第二節 我國田賦之征實

我國田賦，古代是征實的；到後來，改征貨幣。近年來，爲應軍事及經濟需要，又改行征收實物，由財部辦理。改征以來，成效頗著，對抗戰裨益尤大，茲將近年來征實辦理概況分段敘述之。

第一目 籌辦征實經過

七七抗戰軍興，沿海沿江重要城市，遭敵侵佔，多數省份淪爲戰區，國稅收入銳減，而支出因戰局關係，日益增加，地方財政，情勢亦同。其後因戰事持久，物價日漲，財政上所受之壓迫，亦日形沉重。田賦收入，則仍依戰前標準，毫無變更，二十九年超糧價更趨狂漲，嗣且演成嚴

之重糧荒，中國抗戰之基礎，在於農村，今農村經濟凋敝，未能充分發揮，農村糧食生產，未能充分運用，自爲戰時重大之損失。於是改革田賦稅制，以謀財政之鞏固，並利糧食問題之解決，乃爲政治上之必要措施矣。

二十八年春，山西以晉鈔跌價及軍糧缺乏關係，舉辦田賦改征實物，然因係臨時辦法，且標準亦不完善，故未爲各方所重視，二十九年七月，國防最高委員會頒發「本年秋收後軍糧民食統籌辦法」，規定各省得採實谷折征田賦方法，籌集糧食，同時浙江，福建兩省，亦有籌備改征米折之議，然所定標準，須往復折算，頗遭地方反對。財政部以田賦征實，既爲戰時必要手段，自不宜聽令各省枝節應付，致違合理原則，乃於二十九年十一月十三日向行政院會議提出「爲救濟軍糧民食平均民衆負擔起見，擬請准各省田賦酌征實物，其征率專案核定案」，謂「吾國田賦，現以國幣征收，本爲順應時代之進步辦法。無如各地糧價飛漲，以昔年所定之稅率，征此糧價飛漲之田賦，按之收益稅之原則，糧價稅率，相差甚鉅，顯不相當，田賦在昔，原從實物征收，今各省中既有糧價飛漲情形，則適應時勢所趨，平衡人民負擔，自可恢復舊制，由各省酌征實物，與政府不加田賦附加之原則，既可相符，而各省之田賦，隨糧價之上漲而征收，亦無背乎取民有制之義。人民之負擔，既可公允，政府之損失，亦可補償，而軍糧民食，復得資以調劑，手續簡便，較易推行」。因提出辦法「凡生產糧食而糧價上漲過高之區域，爲調劑軍糧民食起見，得酌征實物。其征收實物者，應以各該地方征收科則爲標準，由省政府查明，參酌本省實際情形，分別擬定征收辦法，及所定稅率，專案呈送本院核定施行」。是項提案經行政院通過並頒發各省後，繼浙江，福建，而籌辦征實者復有四川，陝西，甘肅三省。

三十年四月中央舉行五屆八中全會，通過改訂國地財政收支系統案，為增加抗戰力重，發展自治事業將財政分為國家財政與自治財政兩大系統，而將省級財政，劃入國家財政系統之內。田賦本主要為省級收入，至此遂自然而有收歸中央接管之必要。更以各方情勢，皆要求改征實物，以適應戰時客觀需要，尤應統籌辦理，以免流弊，故八中全會中，總裁同時又交議「為適應戰時需要，擬將各省田賦暫歸中央接管，以便統籌，而資整理案」。並提出接管辦法三項：

甲、接管機構 中央設整理田賦籌備委員會，籌劃全國之田賦整理事宜，各省設省田賦管理處，縣由縣長或原征收機關辦理。

乙、征收程序 田賦自中央接管後，所有省征之田賦收入，應解交中央指定之金融機關，由中央統籌支配。

丙、整理步驟 中央接管各省田賦後，應即加緊推行土地陳報辦法，並同時舉辦地價陳報編制地籍圖冊及地價稅冊，開征地價稅。土地陳報辦理完竣後地方即應評定地價，改訂科則，按章征稅，原有附稅，一律取銷。均經全會通過。財政部整理田賦籌備委員會旋於五月十日正式成立。由部次長兼任正副主任委員，親主其事。惟田賦由各省辦理已久，省與省間，情形互異，統籌整理，改征實物，事極艱鉅。非有詳細研討，不足以資完善。故財部復於六月十五日，在渝召開第三次全國財政會議，集專家學者，各省財政廳長及有關機關代表於一堂，對戰時財政問題，詳加研議，而尤着重於田賦整理征實一事。孔部長祥熙提出「遵照五屆八中全會田賦暫歸中央接管整理之決議，制定接管步驟，管理機構及各項整理實施辦法」及遵照行政院酌征實物之決議，制定實施辦法」兩案，並附有中央接管各省市田賦實施辦法，各省田賦管理處組織規程，促進全國

土地陳報辦法，改善征收制度，厲行田賦推收辦法，經辦田賦人員甄訓辦法，戰時各省田賦征收實物暫行辦法等草案，均經大會修正通過。中央接管工作，自七月開始，短期內即順利完成，而整理征實之一切業務，亦均已有了完善之計劃可資依循矣。

第二目 征實辦法

自三十年下半年起，全國田賦一律改征實物，各省分別於八至十一月間先後開征。惟田賦征實所得糧食，尚不足供應全部軍，公，糧需要，故征實之外，糧政機關在各省繼續購糧，三十一年因鑒於單獨購糧，困難甚多，經決定隨賦帶購，同時為防止地方攤派起見，關於縣級公糧，亦決定由縣市政府查明所需數目，報省府轉請中央核定，一次隨賦帶征，於是征實之範圍，乃益行擴大，寔為戰時糧食征實之唯一手段矣！三十二年度仍照舊辦理，惟四川，廣西等省復經中央核准，將購糧改為借糧，國庫益得節省鉅額價款支出。茲分誌其辦理方針，征收標準及征收手續如下：

(甲) 辦理方針 田賦在昔，本征實物，嗣後所以改征貨幣者，蓋因本身缺點太多，而其最重要者，則為納稅人繳納不便，胥吏易於浮勒，收儲費用過鉅。至糧額輕重失平，尤為根本大弊。今因時勢需要，恢復征實，對於以往弊端，自不能不資為殷鑒。財政部於辦理之初，即決定方針四項，曰便民，曰除弊，曰公平，曰省費，以為一切設施之準繩。三十一年七月第一次全國田賦征實業務檢討會議，財政部負責人，即以此項方針昭示於全國田賦人員，而其征實辦法之擬訂，亦以此為出發點。

(乙) 征收標準 舊日糧額，已失公平，且多無可稽攷，而戰時各省糧價，又差異極大，故

谷實得經濟合理標準，頗爲困難。三十年折征標準，規定按照各省該年度田賦預算正副總額，每元折征稻穀二市斗，惟省與省縣與縣間賦額頗有畸重畸輕者，得由中央及省於配賦時加以調整，故可視爲配征與折征並行。三十一年征實總額有加，每元折征改爲以稻穀四斗爲原則，而各省實施征率，則差異頗大。購糧標準，則完全視各地糧產豐歉情形決定，不必與征額一致，既符有糧出糧之旨，亦寓調劑賦額之意。所征實物，規定以稻穀爲主，惟亦得視地方情形征收什糧。三十年度各省征物種類，除稻穀外，有小麥，玉蜀黍，粟谷，豌豆，青裸，糜子，大豆，黃豆，等八種，三十一年爲求儲存便利，對什糧種類，略加限制，稻穀小麥之外，僅征玉蜀黍，粟谷，及高粱三種，各種糧類間之互相折合比率，因各省糧價差異，統一規定，殊爲困難，故除權由各省自行擬定，報請中央核准。大率稻穀一斗，折小麥七八升，玉蜀黍一斗，粟谷一斗四五升。收納之際，各省得自由選定採用量器或衡器。如用衡器，則更須斟酌當地糧食平均標準，確定一衡量器之折合比例。因衡器較量器確實，較少舞弊可能，故採用衡器征收者亦多，其折合比例大率稻穀每市石合衡器一百零八斤左右，小麥每市石一百四十斤左右。

(丙) 征收手續 征實之後，其征收手續，雖較爲繁瑣，但過程仍與征收法幣時無大差異。卽征收處先將糧戶應納糧額，開單通知納稅人，納稅人持納稅通知單，到征收處核算無誤後，將應納之糧，交與倉庫驗收，然後憑倉庫驗收物證，換起串票，有隨賦購糧，則同時憑倉庫驗收物證，換取領款憑據，至付款處領取倉券及價款。此外又製定分區交糧及集體完糧兩項辦法，令飭征收機關推行，集體完糧，係師前面所述義圖制之意，規定以保爲單位，就同一區域分別組成若干小組，每組以十戶至五十戶爲限，並以自由組合爲原則。保甲長對於保內集體完糧事務，負組

合指揮監督之責。辦理集體完糧時，先根據通知單，填造各納稅人糧額清冊，送征收處復核後，公開檢查成色及數量，集中應完糧食送征收處，征收處對於集體完糧應儘先辦理。負責納糧人應先將各納稅人通知單交經征人員核算總數，再由經征人員人次照數驗收後，總領各戶收據，分交各納稅人親收。至分區交納辦法，則爲每一征收處，應按區內納稅人分佈狀況，排定各鄉保完糧期間，事前由征收處通知各鄉鎮保甲長，用佈告及鳴鑼方式，傳知糧戶，按期達到指定地點完糧，並可由保甲長率領交納監同征收。

分區交糧與集體完糧之外，爲防止征收舞弊，復規定縣鄉征糧監察制度。縣設征購糧食監察委員會，聘黨部，青年團部，民衆團體代表及士紳爲委員，以監察協助全縣征購之進行，鄉鎮以征收處爲單位，就其所轄區域內延聘公正士紳及鄉鎮長爲監察人，組織鄉鎮監察會，各監察人應輪流到征收處負監察之責，設有征收糾紛或爭執，由監察人會同征收主任就地解決。如有重大事件，得召集監察會解決，然立法之意雖善，惟監察會事實上形同虛設，因之，征實弊端，並非無有。其最顯者，則爲浮收，每收糧時，征收人將糧器或衡器使用手術，即達浮收目的。浮收之結果，每貯糧倉庫俱有餘糧，此項餘糧，以一縣計，每年多者數百担，少者亦百餘担，縣長及征收人員私利甚溥。又征收員額過多，征收機關侵食空額之事，甚爲普遍，亦屬弊病之明著者。

第三目 征額及征起數

田賦之征實，因軍事及經濟需要，征額年有增加。三十年代征額，依照田賦征收通則規定，各省征額，應依當年田賦正附稅總額每元折征稻谷二市斗爲標準。惟各省正附稅額多有輕重失平情形，爲求事實上公平合理，並體恤人民生活，並求推行順利起見，不得不予以適當之變通。故

配額大都由財政部會同糧食部與各省商洽決定，而以原有正附稅額爲參考標準。如四川省三十年度田賦正附稅額爲一億零四百七十餘萬元，依每元征二市斗之規定，應征稻谷二千餘萬石；貴州賦額爲五百二十餘萬元，應征穀一百餘萬石，雲南賦額一千五百萬元，應征稻谷三百萬石，賦額九百零二萬餘元，應征稻谷一百八十餘萬石，而事實上四川征額，則係經糧食部與四川省政府商洽，估計軍警團隊，公教人員，中央遷川機關及四大消費區食米需要，及配合購運數目，決定征實數額爲六百萬石。貴州以地瘠民貧，交通不便，經核准正安等十二縣賦額准予折征法幣，其餘按每元二市斗折征實物。雲南經核准酌減征率，以原稅額之半，按每元征稻谷一市斗二升餘，共征實九十萬石，其餘半數加五倍征收法幣。廣西將已辦土地陳報縣份，新增附加及未辦土地陳報縣份超過正稅三倍之附加，共一百二十萬元，悉予豁免，以其餘額每元二市斗折征，亦經財部核准。其餘如浙江，福建，陝西，按二十九年正附稅額折征。江西之土地增益捐，廣東之臨時地稅加倍征收部份，或則根本取銷，或則仍征法幣，淪爲戰區之山東，江蘇，山西，等省，則均按照各該省政府估計可征起數目配征。

三十一年度征實總額增加，修正田賦征收通則規定，以每元折征稻谷四市斗爲原則。惟財政部鑒於各省糧產豐歉不同，征額輕重互異，爲平均人民負擔，實有參酌經濟人口等條件，加以調整之必要，故各省征實配額，或則較上年加倍，或則僅增少許。如事實上某地需糧數目較多，而征額又不宜過增時，則酌增其隨賦帶購配額，以資調劑。此外各省縣爲調劑省縣級公教人員生活起見，附征省級及縣級公糧，惟其數額，各有不同。三十二年度征實征購配額，較三十一年度稍增。省縣級帶征公糧大都仍舊。茲將三十年及三十一年各省配額及征起成績，列表如下：

三十三年度各省田賦征實成績表

(單位實切：石 法幣：元)

省別	配征實物數	征起數			共計	征起成數
		實物數	法幣數	法幣折合實物數		
四川	6000000	6800328			6880328	114%
貴州	747900	798797	7959436	198985	997782	133%
雲南	900000	819958	18537172	46347	1283442	142%
廣東	1000000	1220943	1299983	32499	1253442	125%
廣西	1571744	1378512	161712	4042	1391554	88%
湖南	2200000	2634456	4827	120	2634576	119%

湖北	600000	713777	4611913	115048	828325	138%
江西	1820009	178136			1781036	93%
福建	1380000	1217744	2573035	64475	1282219	93%
浙江	1351000	1408593	4526777	113169	1521762	112%
江苏	94000	80155	574724	14368	94533	99%
山东		(一) 128951	10221683	255242	384493	
山西	322581	326887	(二) 78996		326887	101%
河南	1385900	1461199	4867087	121677	1582876	1143%

陝西	(三) 1000000	995401				995401	975%
甘肅	872401	614273				614273	975%
夏甯	317000	317141				317141	100%
青海	71900	67055				67055	93%
綏遠	100800	9146	79259	1981		93327	92%
西康	299116	240112	7355	183		240295	80%
總計	22938496	24143692	56664454	1416608		25560297	1115%

附註：(一) 山東因臨戰區，事先並未報可征數，故未列成數，其征收之實物，係粟谷而非稻谷。

(二) 山西所征貨幣係晉幣數字。

(三) 陝西額征數原爲二百萬石，呈准以一半展緩至三十一年六月補征，故僅列一百萬石。

(四) 所有各省所征雜糧，均按折合率折爲稻谷加入實物數欄內。

(五) 新疆、河北、察哈爾、三省，因情形特殊，已准緩征故未列。

三十一年度各省田賦征實及隨賦購糧成績表

省別	實物種類	征實配額	征購配額	征起實物數	購得實物數	征購成數
四川	穀	9100000	7000000	9376779	7103875	102%
貴州	穀	1400000	1500000	1253921	953291	76%
雲南	穀	1500000	2000000	1565917	2185126	106%
廣東	穀	1500000	1000000	1624037	1219103	103%
廣西	穀	1431430	1431430	1613654	1445117	100%
湖南	穀	4400000	5500000	1061725	749122	90%

江西	穀	1938000	4522000	1915137	4411323	97%
福建	穀	1600000	733300	2012361	922219	125%
浙江	穀	1550000		1656921		1005%
江蘇	穀	300000		292584		97%
安徽	麥 穀	1350000	1350000	1480157	1423352	103%
山東	麥	400000		760000		173%
山西	麥	350000	250000	358749	250000	101%
河南	麥	1070000	1330000	1031329	1442071	103%

陝西	麥	1600000	2100000	2220161	1321941	78%
甘肅	麥	1000000	1000000	803632	796812	80%
甯夏	麥	500000		502325		100%
青海	麥	71037	67052	38822	160000	143%
綏遠	麥	1009000	414300	1000000	414286	100%
西康	麥	300000	400000	287772	289148	81%
總計	麥	33341450	31698132	34619138	30337750	101%

附註：(1) 本表數字，係截至三十三年八月五日止財政部收到之報告數。

(2) 征起實物數內有土幣36,898,030元，按每百元一百市石折合計入。

(3) 各省代征省縣級公糧之配征數及征起數，以各省表報不全，未予列入。

第四目 征實成效

田賦征實，可以說為我國戰時稅制改革之較成功者，其所及於政治社會之影響，至深且巨，最要者蓋有以下四點：

(甲) 充裕軍糧供應 征實之前，各地軍糧供應，全賴採購，惟自二十九年，不惟缺糧地區，採購困難，即產糧省份，亦因大戶囤積，不易足額，地方肆應，既感拮据，軍心士氣，尤受影響。自改行征實，各地均得有充分糧食，足供需要，軍糧問題，遂得保證無缺，抗戰軍事，益有把握矣。

(乙) 穩定糧價物價 抗戰以後，一般物價與糧價之上漲，迭呈交相刺激，互為因果之勢。因一般物價上漲，糧食之生產費用必增，糧價提高，一般商品之成本，亦將增加。征實以後，政府握有大量糧食，控制市場力因而加強，且由於軍，公糧不再向市場普遍採購，糧價之刺激，亦大為減少，故自三十一年來各地糧價，均較穩定，此於一般物價，亦不無具曲突徙薪作用。

(丙) 鞏固戰時財政 戰費籌措，以增稅為最合理。田賦收入，平時年不過一億六七千萬，即三十年代增加後之數目，亦不過三億四千萬，以之採購糧價飛漲後稻谷為數甚夥，故行征實。三十年收入稻谷二千四百餘萬石，三十一年度征購合計得稻麥六千五百餘萬石，其充裕國庫，增強戰時財政之效，蓋極明顯。

附征收實物章程於后

戰時田賦徵收實物暫行通則

三十一年七月公布施行

第一條 為調劑戰時各地軍糧民食平均人民負擔起見，特訂定本通則。

第二條 凡未依法舉辦土地稅區域仍應依核定科則征收田賦。

第三條 原有田賦正附各稅，應即合併徵收。

第四條 土地陳報完成縣（市）田地面積，應一律按市畝計算，分等課稅，新訂科則，至多以三等九則為限。

第五條 戰時區域一律征收實物，其有特殊情形地方，經呈准後，得將應徵實物按照當地市價折納國幣。

第六條 各省田賦徵收實物，依三十年代省縣正附稅總額每元折合稻谷四浦斗，或小米二市斗八升為標準，其賦額較輕或較重之區域由中央酌予增減。

第七條 各省農地如已依法辦完測量登記及地價申報，開辦地價稅，或經辦竣土地陳報改定科則者，應依其稅額徵收實物，其折徵率由各省（市）比照前條折征率擬定呈請核定之。

第八條 征收實物就各省主產稻谷或小米征收之，不產稻谷或小米之地方，得折征雜糧，其折征稅率另定之。

第九條 征收實物概以市石為計算單位，其尾數至合為止，合以下四捨五入。

第十條 田賦向土地所有權人征收之，但另有契約習慣者，得從其契約習慣。

第十一條 田賦應由納稅人自向征收處繳納，不得由任何個人及團體代收代納，但農戶自願組織團體集中納稅者不在此限。

第十二條 凡田賦改徵實物地方，其經征經收事宜，由田賦征收機關分股負責辦理，征收國幣或

兼在國幣地方，其實行公庫銀行代收稅款制者，經收款項事宜，由代理公庫之銀行辦理，未實行公庫銀行代收稅款制者，應由未設國庫地方各國稅機關收解稅款臨時處理辦法之辦理，其辦法依照上項辦法辦理者，得呈准由徵收機關之經收部分辦理之。

第十二條

徵收機關應按轄區收稅數額之多寡，酌設倉庫以貯實物之收儲撥交事宜。

第十四條

田賦每年徵收一次，其開徵日期，由省主管官廳管理機關參照所徵實物收穫時期呈請核定。

第十五條

在田賦開徵前一個月，徵收機關應將開徵日期及一切細稅須知事項佈告周知，並即發通知單分送納稅人。

第十六條

徵收實物應於農產收穫後一個月內開徵，自開征之日起滿三個月仍不繳納者，應分別予以滯納處分，其處分辦法另訂之。

第十七條

業戶如有延遲報額情事，准由人民密告，經查屬實後，即按其延遲報額科以二倍以上之處罰。其罰額以半數解國庫，其餘半數獎給密告人，前項交罰之實物，其充獎部份照官價折合國幣發給之。

第十八條

戰區田賦徵收實物，依修正戰區土地租稅減免及土地荒廢救濟暫行辦法辦理。

第十九條

田賦減免依修正田賦勘報災歉規程及修正土地租稅減免規程辦理，

第二十條

三十年度上期以前舊欠田賦正附各稅一律按其原應納國幣數照三十年度核定征實標準折征實物。

第二十一條

田賦征收經費列入預算，作正開支，不得另征。

第廿二條 各省（市）田賦依照中央核定征收率征收實物後，除積谷一項，仍照舊辦理外，不得再以土地為對象帶征或攤派任何稅捐。

第廿三條 各省縣（市）政府對於田賦征收實物，應負責督飭辦理，並列為該省縣（市）政府施政中心工作。

第廿四條 各省（市）征收田賦事宜，應由田賦管理處依照本通則之規定擬具實施辦法，呈請財政部核定施行，轉呈行政院備案。

第廿五條 本通則自公布之日施行。

第三節 我國田賦之整理

第一目 整理方法之商榷

從上面所述，近幾十年來我國田賦，「有田無糧」，「有糧無田」，「田多糧少」，「田少糧多」的現象，已非常深刻，此種情形，於政府損失稅收，於人民負擔不平，共有悖於租稅之公平原則俱在，非積極從速整理不可。整理方法為何？地政當局，主張清丈，財政當局則主張土地陳報，二者俱有理由，惟權衡緩急，政府比來方針，則側重於土地陳報，而擇地辦理清丈，斯誠確舉，然若抗戰勝利後，為求建立三民主義國家，則又非澈底謀全國之清丈不可也。

以清丈方法整理當前田賦之理由如下：（一）清丈後可清理出很多無稅土地，增加稅額，以裕國用。此點理由甚充分。因目前我國田畝之面積，或以種子計算，或以收穫量計算，或以弓尺申算，漫無一定標準，要之，其實在畝積，俱比較政府規定以六千平方尺為一畝之舊畝為大，設經清丈，面積必增，面積增，稅額亦增，清丈可多增稅之理一；次則舉辦清丈，所有宅地耕地都

予測量，完稅土地當然增加，土地陳報辦法粗疏，所增土地及稅額，斷無清丈之多，清丈可多增稅之理二。(二)清丈乃 國父遺教中所定建國大政，勢在必辦，與其現在辦土地陳報，將來仍要舉辦清丈，不如此時舉辦，一勞永逸也。雖然，凡此二者，理由雖屬充分，然一因目前田賦整理，急不暇待，清丈費時，殊不應緊急之財政需要，二因清丈需費巨大，目前政府，無法負擔；反之，土地陳報，雖辦法較粗疏，然簡易省時，用費經濟，其能清查出納稅人真實姓名，以及糾正有田無糧，有糧無田等弊病，其功效與清丈則又相等，故政府決定由財政機關大規模辦陳報，而由地政機關擇區辦清丈，茲分述近年來兩方面辦理之概略如下。

第二目 土地陳報

土地陳報為清理地籍之簡易方法，各省實行最早者為浙江，於民國十八年四月舉辦，翌年四月完成。惟因辦理人員，不盡得力，事後又遭濠紳反對，故結果竟告失敗。江蘇、江甯實驗縣于民國二十一年冬舉辦，收效甚大，旋江蘇財政廳於二十二年，擬訂土地查報辦法，呈省府核准，令鎮江、宜興、江陰、溧陽四縣試辦，成績頗佳，遂推及各縣。二十二年財政部孔部長祥熙以我國田賦，弊竇甚深，人民所用，不能涓滴歸公，政府收入日趨於疲困，必須大加整理，方可以裕財政而均負擔，土地陳報為整理田賦之簡易方法，因於四屆四中全會提出「整理田賦先舉行土地陳報以除積弊而裕稅源案」，經全會通過原則，函國府令行政院轉飭會同內政部詳加研究，並咨各省市政府按照地方情形，簽具意見，由財政部參照各方意見，擬訂實施章則，提出第二次全國財政會議，大會通過，辦理土地陳報綱要草案，規定各省土地陳報由財政廳會同省地政機關辦理，凡公有私有及一切出地山蕩等土地，除道路橋梁河流域牆外，在依法辦理測量登記以前，均

遵照綱要據實陳報，以便政府編造世史訂科則等事宜。陳報程序，分（一）冊書編查，（二）業戶陳報，（三）鄉鎮陳報，（四）審核復查或抽查，（五）縣府公告，（六）編查世冊發給土地執照（七）改訂科則，迄三十年止，各省遵照舉辦者，先後有江蘇、安徽、湖北、湖南、四川、山東、河南、陝西、廣西、福建、貴州、甘肅、浙江、西康等十四省二百餘縣。

三十年田賦收歸中央接管，土地陳報亦改由田賦機關辦理。第二次全國財政會議時，財政部提出促進全國土地陳報辦法，預定自三十一年七月份起至三十一年十二月份止，一年半內，按六個月一期，分三期，將全國待辦土地陳報縣份約五百餘縣，一律辦竣，惟因軍事影響，或地區受擾，不能辦理，或人才缺乏，進度遲緩，加以豪劣阻撓，辦理難求徹底，物價高漲，經費籌劃困難，迨至三十二年七月底止，勉強共辦完四一四縣。三十四年二月行政院為簡化機構之故，停止土地陳報，茲將中央接管前後，各省完成土地陳報縣份列表如下：

省別	中央接管前 辦完縣數	中央接管後 辦完縣數	共計
四川	四五	六〇	一〇五
河南	二〇	四五	六五

江 西	福 建	廣 東	浙 江	湖 北	湖 南	甘 肅	廣 西	陝 西
	四三		六	七	一	二	三七	二七
二二	三三	一四	六四	二六	四〇	六三	五五	三一
二一	六五	一四	七〇	三三	四一	六五	九二	五八

安	西	貴	山	江	合
徽	康	州	東	蘇	計
八	六	八二	三	一〇	二九七
二〇	三				四一四
二八	九	八二	三	一〇	七一一

土地陳報之辦理，對於增加稅收，平均負擔，所收成效頗著。中央接管前辦完部份，根據粵、閩、黔、康、皖、鄂、桂、豫、湘、川、甘、等十一省，二百五十五縣，統計數字，陳報後較陳報前畝額增加百分之二三三，賦額增加百分之六四，每畝田賦負擔，平均由四角八分減至三角三分接管後辦理完竣縣份，根據皖、鄂、川、豫、陝、甘、六省一百零一縣之統計，陳報後較陳報前畝額增加百分之二三二，賦額增加百分之三四，而每畝負擔，就川、皖、兩省言，平均由

六角二分五厘，減至三角七分一厘。辦理土地陳報時，因稅額之確定在此一舉，每每產生納稅人向經辦人員行賄，減輕稅額，或他項情弊之事。凡此項情弊之發生，多在編查，復查，及評定稅額，改訂科則時爲之。因爲近年田賦征實，稅率無形加重，關係甚大，辦理土地陳報時之舞弊事項，比諸向日更甚，尤以在編查時業戶賄賂編查員，減少其田土面積，以減少其完稅數額，編查員往往爲所賄賂，而在評定稅額，改訂科則時候，一區域（包括一鄉或一保）納稅人往往集合行賄，向有權評定稅額人行使賄賂，以冀減輕其一區域之稅額，評稅員稍堅持不定，亦易接受其賄賂，而減輕其稅額，於是一方面損失政府稅收，一方面造成民負之不均。

第三目 土地清丈

土地清丈，分內業與外業兩種。外業者，即測量之謂。測量分三角點測量，補點測量，多角點測量。此種點之測量，係爲圖根及碎部測量之根據。查農地宅地之測量，係採用一千分一或百分一比例尺，以測斜照進儀用光緒縱橫交會等方法，逐起測繪於原圖之上，所有尺度，均以公尺爲標準。內業方面，分計繪製圖，其作業程序，先將原圖用紅綫劃分爲四幅，按圖幅號數之次序，編列連續地號，再行着手計製，至計製方法，宅地用三斜法，農地用求積法，分別計算各起面積，及統計總積。至製圖種類，則分爲縣區鄉段圖，及戶地圖兩種，而以粘貼土地所有權狀之戶地圖需要最多。此種地圖，在平時以影印或石印爲宜，但在抗戰時期，影印石印較難辦到，故多改用油印圖，其繪製方法係以臘紙鋼筆就原圖上摹四分之一爲一幅，再依摹得痕跡繪製及整飾圖廓成爲二幅，東西二十五公分，南北二十公分，用油印機印若干幅，以爲粘貼所有權狀附圖及調查公告之用。

測量繪圖之後，乃辦理登記。登記係土地清丈之較困難工作，因測量繪圖乃地政機關本身業務，其辦理之完妥與否，與業戶尚無多大關係，登記則係招致業戶來辦理手續，其辦理之是否完妥，與業戶關係甚大。登記手續係地政機關將繪製之圖在土地所在地之區鄉公告，叫各業戶來登記姓名住址等項，並改正錯誤，吾國人民教育程度不高，一般農村人民同時亦不明瞭政令，業戶對於地政機關所公告之圖，往往不能辨認，故甚少依時登記，且不知改正錯誤，辦理人員爲求急於事功起見，往往竟取其他方法，匆遽辦理登記，致登記錯誤甚多，姓名住址號數面積均有錯亂，此種錯亂，在地政機關將清丈清冊，送由稅務機關向人民催稅時，始行發現。因爲錯亂之故，清丈後之地籍，每須經一二年之修改，方得正確。

清丈之目的，一方面在整地籍，一方面在充裕稅收。通常每一縣清丈辦完，其完稅土地面積，較之舊日多屬增加，廣東連縣經清丈後，增加完稅土地面積百分之六十九，始興縣增加百分之七十，南雄縣增加百分之二十一。此外無論任何省份縣份，均屬增加。此因吾國地籍，久未整理，有田無糧者甚多，而昔日計畝，係按照當地習慣，或用稻谷種子，以計畝，或用弓尺以計畝，各地畝積，均不相同，而比較規定市畝都大。故實行清丈後，一律以市畝計算，其面積自然增加也。

清丈之辦理，亦有弊病，其弊與上節所述土地陳報之弊相同，即測量人員於測量土地面積時，容易受人賄賂而故意減少其完稅面積，其次則爲評定地價時，亦容易受賄賂而故意貶抑地價，致損及政府稅收。

第四節 地價稅與土地增值稅

第一目 地價稅

地價稅爲抗戰以後新辦之租稅，其征收目的，一方面在充裕財政，一方面在調節土地使用，實含有租稅政策性質之租稅也，現行地價稅之稅率如左：

- 一、市改良地千分之二十。
- 二、市未改良地千分之二十五。
- 三、市荒地千分之三十。
- 四、鄉改良地千分之十。
- 五、鄉未改良地千分之十二。
- 六、鄉荒地千分之十五。

未經法令限制土地使用之地方，市鄉二種稅地，其地價稅率按市鄉改良地之稅率征收之。

觀於上列稅率之規定，荒地稅重，改良地稅輕，鄉地稅輕，市地稅重。是地價稅之目的，除財政收入外，其含有促進人民改良其土地，利用其土地，以增加生產，充裕國民經濟之意義，彰彰明甚。

地價稅征收之前，須經過地價調查，地價調查。不特爲征收地價稅之根據，亦爲征收土地增值稅之根據，地價稅之征收，以法幣爲本位，間亦有折征實物者，廣東省各縣市地價稅征收規則之規定，市地地價稅一律征收法幣，戰時農地地稅則依其稅額折征實物，然事實土多係征收法幣。又市地與農地之分別，係由縣市機關察酌土地使用情形，按鄉鎮界或自然界限劃定。範圍在範圍內者稱市地，範圍外者稱鄉地，惟劃分情形須層報財政部備案，以防流弊。

第二目 土地增值稅

土地增值稅，亦為抗戰以後新舉辦之租稅，此稅係根據民生主義平均地權原則而創立，其具有租稅政策意義，最為顯明，現行土地增值稅稅率，如下列規定：

(一) 土地增值之實數額為其原地價數額百分之五十或百分之五十以內者，征收其增值數額百分之二十。

(二) 土地增值之實數額超過其原地價數額百分之五十者就其未超過百分之五十部份依前款規定征收百分之二十就其已超過百分之五十部份征收百分之四十。

(三) 土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之一百者，除照前款規定分別征收外，就其已超過百分之一百部份征收其百分之六十。

(四) 土地增值之實數額超過其原地價數額百分之二百者，除照前款規定分別征收外，就其已超過百分之二百部份征收其百分之八十。

(五) 土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之三百者，除照前款規定分別征收外，就其已超過百分之三百部份完全征收。

前項稅率於開征第一年得照原額減為百分之七十征收。

地價稅與土地增值稅，俱為新辦之租稅，其征收機關，暫由田賦管理處辦理。因為尙屬幼穉時間，故稅收尙少。將來地價高漲，如辦理完密，此兩種稅之稅收，預料當極有可觀。

第十章 契稅

第一節 契稅性質

契稅爲一種不動產轉移稅。人民的不動產，如房屋田地，在其所有權發生移轉之時，應由雙方成立契據，作爲不動產所有權移轉的憑證，按照法律規定，在產權移轉之後，一定之時間內，必須將此種契據，呈交於縣政府，經過領取官契與加蓋縣印的手續後，此種移轉，始發生法律上的效力。此稅在我國已有悠久歷史，初本含有推收費性質，藉以獲得土地或其他不動產所有權之證明，及後乃發展成爲獨立稅源，至其征收方法，又與推收過戶須切取籍絡，故許多學者認爲契稅係田賦之一部，亦不無理由也。

第二節 我國契稅概況

我國契稅率，最初規定爲賣九典六，嗣減爲賣六典三，然各省實行情形不一，其稅率高於賣六典三者亦復不少。國府成立，契稅與田賦同劃爲地方收入，各省辦理情形，每多一仍舊貫，因收數較少，故當局迄未注意整理。二十三年財政部因鑒於各省稅率，輕重不一，附加征收，漫無標準，有失負擔平均之旨，乃改訂契稅辦法四項，令各省號照整頓，規定正附稅稅率以賣六典三爲最高限度，在其限度以上者，縮爲賣六典三，在限度以下者，悉仍照舊。附加以正稅半數爲原則，在其半數以上者，縮減至正稅之半，未達半數者仍舊。惟各省收入，大多均甚呆滯，民國二十三年各省預算，契稅收入，共一千九百二十七萬餘元，至二十六年反跌至九百七十一萬餘元。二十九年財政部復制定契稅暫行條例呈准頒布，將稅率改爲賣五典三，完納限期縮爲四個月。三十年契稅與田賦一併收歸中央接管，財政部欲謀整理，增加收入，復訂稅率爲賣契百分之十，典契百分之六，此外增添交換贈與二種，交換爲百分之四，贈與百分之十，均由承受人完納，

領用官契紙每張國幣二元，因公征收之不動產免稅。三十一年全國契稅預算為二億三千一百三十七萬餘元，較前劇增數倍，財政部為應付此大項預算，乃復將契稅暫行條例，加以修正，改稱契稅條例，並將稅率提高為賣十五，典十，交換六，贈與十五，另增分割佔有兩種，稅率分割六，佔有十五。縣市征稅機關得組織不動產評價委員會為交換贈與分割，佔有之產價，評定標準價格，按照征稅。附錄該項契稅條例如下，以供研究。

契稅條例 三十二年五月十五日國民政府公布

第一條 契稅之征收，依本條例之規定。

第二條 本條例施行後，在未依土地法舉辦土地登記區域，凡不動產之典賣，交換，贈與，分割之承受人及因佔有而取得所有權人，均應領用官印契紙完納契稅。

第三條 契稅稅率規定如左：

- 一、賣契稅，為其契價百分之十五；
- 二、典契稅，為其契價百分之十；
- 三、交換契稅，為其契價百分之六；
- 四、贈與契稅，為其契價百分之十五；
- 五、分割契稅，為其契價百分之六；
- 六、佔有契稅，為其契價百分之十五；

第四條 凡承買他人不動產者，應立契載價，由承買人完納契稅。

第五條 凡承典他人不動產者，應立契載價，由承典人完納契稅。

第六條 凡以不動產互相交換者，應估價立契，由交換人各就承受部份完納契稅。

第七條 凡以不動產贈與他人者應估價立契，由受贈人完納契稅。

第八條 凡分割共有不動產者，應估價立契，由分割人完納契稅。

第九條 凡佔有不動產依法取得所有權者，應估價給契，由佔有人完納契稅。

第十條 前四條之估價，應由地價評議委員會，分區估定標準價格，並公告之，其規程由財政部定之。

第十一條 領用官印契紙，每張酌繳工本費，財政部按各地情形核定之。

第十二條 凡各機關公用及因公社用之不動產免納契稅，但供營業用者不在此限。

第十三條 完納契稅應於契，契一交與，贈與，分割契約成立後，或因佔有而取得所有權之事實

成立後三個月內爲之，逾期不納者，應責令補繳，並科以應納契稅額百分之十之罰鍰。其後每再逾期二個月，遞加百分之十，至達應納稅額之同數爲止。

第十四條 繳納契稅時，如遇匿報契價，應令另換契紙據實改正，補繳短納稅額，並科以左列之

罰鍰：

一、匿報契價未滿百分之二十者，其短納稅額之半數；

二、匿報契價百分之二十以上未滿百分之五十者，其短納稅額之同數。

三、匿報契價百分之五十以上者，其短納稅額之二倍。

第十五條 在依法領用官印契紙者責令繳價補領，並科以二十元以下之罰鍰。

第十六條 凡不動產遇有典，賣，交換，贈與，分割或佔有而取得權利時，以鄉（鎮）公所爲

證，鄉（鎮）公所不得拒絕。除按契價抽取百分之二監證費外，並不得索取其他費用。前項監證費，充該鄉鎮公所經費，列入預算。監證人有違法情事時，依法懲辦。取得權利人依公證法請求公證人作成公證書者，不適用第一項之規定。

第十七條 契稅由財政部主管契稅機關征收之。

第十八條 契紙分存根繳查本契三聯騎縫處各編字號，並於契內載明契據類別，座落坵號，四至面積，價額，訂立或給與日期，當事人中證人姓名及其他事項。契紙式樣由財政部定之。

第十九條 契稅收據分存根，繳查，收據三聯，於各聯騎縫處載明契稅額。

前項收據，應粘貼於本契之後，由征收機關於接合處加蓋印信。

第二十條 先典後賣之契，得以原納典契稅額抵賣契稅，但以典權人與契主為一人者為限。

第二十一條 人民依法領買官產持有合法印單者，仍應完納契稅。

第二十二條 已稅契紙有損壞或遺失者，得提出合法證明文件，請求補發，不另征稅。

第二十三條 在規定完納契稅期間，契主不能如期完納者，得聲明理由，經查明屬實，免予處罰，未稅白契，各省（市）主管契稅機關酌定限期准予補稅及罰。

第二十四條 本條例施行細則，及征收契稅考成辦法，由財政部定之。

第二十五條 本條例自公布日施行。

我國契稅之辦理，雖歷史甚久，然民間之白契甚多，蓋民間產權之移轉，不到政府投稅，政

府無法得知。故欲查契稅，必須該法使下層鄉保甲長切實協助，因政府雖不知，而鄉保甲長則知之也。在江蘇，係規定民間不動產權移轉，須由鄉公所簽字作中，方生效力，鄉公所簽字作中，政府規定其應得權利，同時予以向政府報告之義務，政府根據鄉公所報告，可催買主納稅，推行以來，頗見成績。此法頗善，足為理財者參考。又契稅之辦理，最大弊病，在於匿報契價，通常值一百萬元之契價，往往偽報為十萬元以下，其隱匿數，恆在百分之九十以上，此為契稅征收不起色之又一原因，現當局儘量提高契稅稅率，實則果能在匿報方面想一個澈底防制辦法，不在乎稅率之提高與否即可充裕稅收也。不然，則稅率愈高而匿報愈甚，稅收之起色，終亦不能達到。

第十一章 所得稅

第一節 所得稅之重要性

二十世紀時代，租稅之激進，未有若所得稅之顯著者也。所得稅者，非係一種單一稅，實乃租稅之體系或集合；而今日凡平衡的財政制度，其收入之大部份，大概得諸直接稅，而以所得稅為主。苟非如此，則租稅之負擔，即不得分酌均勻。第一次世界大戰以還，所得稅已變為歲入之重要利器，而尤以建立預算之均衡上為更形如此。各國財政竭蹶之時，靡不以所得稅為彌補，因之，所得稅收入佔租稅收入總額百分數之增加，甚形顯著。英國在第一次世界大戰之前一年，所得稅收入佔租稅收入總額百分之二十九，至一九二一——二二年，增至百分之八十五。其他各國，類亦有巨大之增加。

第二節 所得稅諸般問題

第一目 遞變

二十世紀之立法，幾無不承認遞變之原則，為所得稅之特色。遞變云者，意即謂課於鉅額所得之百分率較小額所得為重之謂。遞變之方法有三：（1）依照個人純所得總額而課以一種遞進的稅率。（2）一種附稅，依照個人直接估稅法而課之，此係所得稅之補充稅，與所得稅有別。（3）向下遞變，其法有二：一、為推廣減額之制度，二、為對於小額所得課輕稅。第一法可致課源原則之拋棄，第二法雖有第一法之幾種不便利，然較為可行，至第三法則簡而易行，但僅可適用於某種範圍以內。考遞變原則，由來已久，如上古希臘時代，中世紀英格蘭之人頭稅，即已實行此原則，惟十九世紀時，英國格蘭斯頓及密爾等曾反對此制，一謂為遞進所得稅為一種漸次之搶劫，然此種反動思想，至二十世紀完全消除，現舉世各國，對於所得稅之征收，靡不採用遞變方法矣。

第二目 差別

差別問題雖起始於一七九八年英國實行所得稅之時，然迄一九〇七年以前，未見實施。當時反對差別者，會謂「甲籍其資本而年可坐收一千磅，乙籍其職業而亦年有一千磅之收入，國家對此二人之課稅，不能有輕重之別，如嫌此之不公平，是嫌財產分配制度也，是嫌社會之組織也」。此可說明當時不行差別稅之理由所在。時至今日，勤勞所得與投資所得間之應當區別，始為世人所了解。一九二三年十一月十一日美國財政總長致國會函曰「工資、薪俸、專門職業之所得，其課稅之低於商業與投資之所得為較公平，毫無問題。前一種所得，數目既不定，而時間又有限

，一旦疾病死亡，而所得即失，年老力衰而所得即減，至於後一種所得，可以源源不絕，人之有此也，不但在生可將其出賣，即死後亦可傳歸其後人云。此可爲勤勞所得應與投資所得有差之理由之充分說明。現世各國，對於所得稅之征課，鮮有不採差別原則者。

第三節 減額

減額之形式有三：（1）本人減額；（2）已婚者之減額大於未婚者之減額；（3）子女贍養費之減額。試就英國而言，本人減額，未婚者定一百三十五磅，婚而與其妻同居者，定二百二十五磅，若其妻有勤勞所得，則於二百二十五磅之外，得另減去其勤勞所得額之十分之九。惟至多不得超過四十磅。凡有一子女者，得減去三十六磅，其每增一人，得再減去二十七磅，至其子女有四十磅以上之收入者，則不得援例減少。英人對夫妻合併課稅制，頗有反對，謂合併夫妻兩人所得，而課所得稅及附稅之制度，易致已婚者納稅過重，不免有婚媾稅之弊，於理於情，兩屬不合，因兄弟與姊妹同居，尚不合併課稅，茲夫妻同居與姊妹同居何異？合併課稅，實不公平，且夫妻同居，類有子女，政府不設法減輕其負擔，已屬不當，况更加重其負擔乎？然贊現成制者亦有理由，一、實際上夫妻所得進款，大抵合一；二、夫妻同居，其費用當較二人分居者爲小，故其納稅能力較大；三、以夫妻之收入，而強其納課，易啓租稅由一人獨納，抑由二人均分之無意義區別，抑由一人獨納之負擔，必較均分爲重；且以夫妻分納，則夫妻間之收入，事先必互相移轉，以冀稅率減至最底限度，此全爲課稅劣點之昭昭者。在英國，如夫妻採分課制，國庫年可損失三千五百萬磅，此亦夫妻合課制之採行理由也。

第四節

來源

所得稅之征收，多係依照課源法。課源者，即所得稅征收時，先於所得者之所得未到手前，先行扣去。例如某甲係股份有限公司之股東，其應得之收入，在未到手前，政府即依法向該股份有限公司十足課稅之謂。所征稅率若超過於某甲之所應納，某甲得申請退還一部份，英國是行此法。出賃房屋土地之所得稅，類由租借人而非由業主繳納，租借人所繳之稅金，於付出房租與房主人時扣除。英國股份公司，其贏利總額悉依標準利率課稅，政府對於其贏利最後歸屬於何人，則在所不問，公司在付息與股東時，從中扣除所得稅。採取課源法其利有二：一，稅務人員與納稅人間之爭執，可以免除，二，納稅人所得未到手前，已被扣除，不覺租稅之負擔，三，收稅手續簡便，征收費用節省。有此三利，故各國皆甚重視。惟課源法對於所得總額之差別待遇，殊不易辦，因之統計時，不能得一種平滑斜曲綫用俾為課稅設施根據。若夫不用課源法，而專用個別報告法，凡納稅者必申報其應當課稅之所得總額，因此稅率可隨所得額而遞變，統計時可得一更平滑之斜曲綫。至若課源及個別二法俱採，則平滑之斜曲綫亦可得到。故最好兼採二法。

第五目 逃稅

逃稅問題，各國都有，近來英美等國對於設法逃避所得稅者，均科以重罰，逃稅愈多。其罰愈重。逃稅方法甚多，如立偽賬也，存款銀行用假名也，不一而足。英國有一種逃稅方法，係外商恆將寄交英國分行發票之價格，故意抬高，使其在英獲得之利潤，可大減少，因之納稅減少，在印度，有虛假公司之惜事，公司之所有主、夥友、與股東，乃即此商人之妻子，商人以此能大減或全免所得稅。對付逃稅之方，在於政府能組織有力的征收局與訓練技術精深之估稅人員。而由政府給發簿據等事，亦為有效方法之一。

第三節 我國所得稅辦理沿革

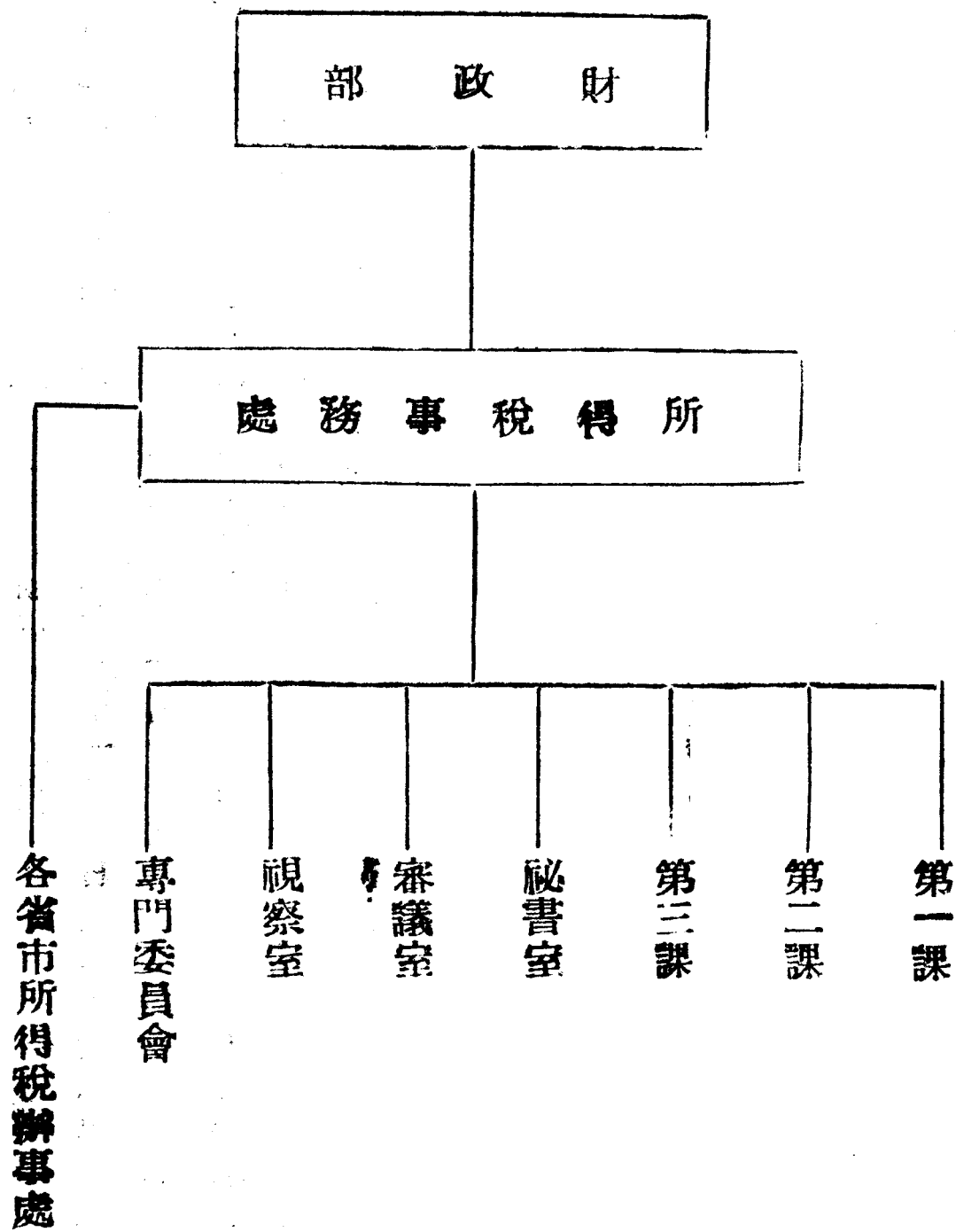
第一日 創辦時期

所得稅在我國歷史甚短，在清代末葉，即有舉辦所得稅之議，曾擬定辦法，交資政院審查，但議未決而國體變更，民國肇建，百政待舉，復因籌政費，於民三有舉辦所得稅之議，終因推動不易，亦未果行。國府奠都南京以後，亟圖財政上之改革，於十七年召集第一次全國財政會議，又復倡議開辦所得稅，以爲裁厘之抵補。民國十八年一月，根據民三所得稅條例及施行細則，修正公布。此項條例細則，較之民三所公布者，已有進步，惟止稅法上之研討，而未作進一步之籌劃與實施。是年冬，財政部顧問美人凱末爾氏，於中國稅務之改革意見書中，對吾國採行所得稅問題，謂在目前狀況下，亦不適宜一般所得稅，即特殊或局部之所得稅，亦不適宜採用，須俟他國視爲於所得稅之條件，亦見於中國時，始可採行。凱氏之見解，頗爲當時朝野所重視，是以十八年至二十三年之間，不聞提及所得稅之進行。

二十三年第二次財政會議以後，強隣之武力侵略益亟，戰禍之威脅，無論自任何觀察，均難避免，欲謀財政之維持不敝，首在稅制之改革，於是財政部乃決開辦所得稅，於二十四年草擬所得稅原則及條例草案等項，提前行政院通過後，送由中央政治會議審核。當此原則條例草案擬訂之初，即會顧憲我國經濟情形，人事組織，調查統計等關係，計劃一切合實際簡而易行之制度，以先養成國人納稅習慣爲目的，復經中央政治會議縝密研究，於二十五年六月二十四日第十六次會議決議創辦所得稅原則八項，財政部即依據此項原則，擬具所得稅暫行條例草案，以迅速手續，完成立法程序，七月二十一日奉國民政府明令公布，同時於財政部設立中央直接稅籌備處，從

事推進，並擬定施行細則，呈經行政院公布，與所得稅暫行條例於是年十月一日同時實施。至各項所得稅之起征期限，原規定第二類公務人員薪給報酬所得，及第三類公債存款利息之所得，自二十五年十月一日先行起征，其餘各項，均自二十六年一月一日起征，嗣以第三類證券存款所得稅，各銀行錢莊於扣繳手續籌辦不及，亦展至次年一月一日起征，復為集中事權，以專責成起見，將中央直接稅籌備處，改組為所得稅事務處，並於各省市分設辦事處，省辦事處下先擇重要城市設立辦事分處，從事開辦，同時考訓稅務人員，從事辦理，於是醞釀二十餘年之所得稅，始見實施。茲將當時有關之統計資料，分別列表如次：

財政部所得稅事務處行政組織系統圖



所得稅各類稅收比較表

類 別	二 十 五 年 度
總 計	6,487,271 元 <u>14</u>
公司行號等營利事業	5,766 元 <u>89</u>
官商合辦營利事業	
一時營利事業	1,180,703 元 <u>65</u>
公 務 人 員	1,832,341 元 <u>31</u>
自 由 職 業 者	4,445 元 <u>70</u>
其他從事各業者	235,479 元 <u>28</u>
公 債 利 息	2,481,063 元 <u>48</u>
公 司 債 利 息	11,897 元 <u>71</u>
存 款 利 息	721,743 元 <u>70</u>
股 票 利 息	3,829 元 <u>42</u>
行 政 收 入	

第二目 遷播時期
 江蘇上海等省市機構之組織，大半完成後，財政部復於二十六年繼而組織冀，察，平，津，

綏，晉等省之辦事處，其在上年成立兼兩省以上之辦事處，不特兼顧者，如江西，陝西，河南，安徽，等省，酌予分晰，單獨成立辦事處，邊遠省份開征之日期，雖不免略有參差，然終能達到全部開征目的。即外僑納稅問題，亦逐漸推動，措置經營，規模粗備。惟此時期，正值抗戰爆發，華北各重要城市，相繼淪為戰區，京，滬，蘇，浙，魯，皖，各省，亦先後被敵侵入，產業摧殘，稅務停頓，機關遷移，人事緊縮，預定計劃，遂遭顛挫。而此雛形所得稅之生機，不絕如縷。乃轉致力于後方稅務之發展，後方稅務機構，積極擴充推進，如川，康，滇，黔，等省，均析為一省設一辦事處，人員亦復繼續考派，加強稽征力量，由是基礎復趨穩定，且日益加強，稅收亦日增，斯時財政部以對日抗戰，敵人深入我內地，且係全國發動，戰區極為廣大，領土遭受蹂躪，產業頻受摧殘，原有稅收，已屬支絀，加以用度浩繁，軍餉緊急，乃根據國民參政會第一次大會之決議，決定擴充所得稅範圍，並提高稅率，修正現行條例，對於動產不動產之所得，亦予課稅，並將現行條例中之營利事業資本額之限制，予以調整，稅率酌予提高，舉辦戰時利得稅，並採分級累進稅率。（附二十七年擴充機構表及外僑納稅單位表）

所得稅征收機關一覽表

省市別	辦事處	分 處	
		已 設	擬 設
總 計	2 1	8 6	1 2
上 海	1	6	
江 蘇	1	6	3
湖 北	1	5	1
廣 東	1	4	
河 北	1	4	3
浙 江	1	4	
安 徽	1	6	
江 西	1	4	
湖 南	1	6	
川 康	1	4	
福 建	1	4	
山 東	1	4	
河 南	1	5	
山 西	1	5	
廣 西	1	4	
雲 南	1		
貴 州	1	3	3
陝 西	1	2	
甘 肅 青 新	1	2	1
察 哈 爾	1	8	1
綏 遠	1		

自二十七年第一次參政會決議舉辦戰時利得稅後，於二十一年十月二十八日由國民政府明令公布條例十七條，復由財政部制定施行細則十四條及應納稅款計算公式等項，呈由行政院以院令公布，並規定自二十七年七月一日起開征。財政部所得稅征收機關，即積極從事征收，當時重慶成都等地商會，先後列呈理由，請求寬緩辦理，政府爲體恤商情起見，乃徇其請，改爲二十八年一月一日開征，並將條例酌加修正，各省征收機關，即按期征收。以前各省自行征收者，如四川、江西、雲南，等省之戰時利得稅，湖南之戰時商業稅等名目，亦均於過分利得稅開征之日起取消征收。此項稅收，經長時間之考慮，稅法亦經參酌各地情形修正，故推行尙屬順利，稅收亦旺。惟自二十八年以後，國家歲入預算，增加甚鉅，並鑒於抗戰以來，後方人口突增，一般房主，高抬租價，乘機圖利，此種不勞而獲之所得，亟應加以課稅，乃依重所得稅第一類營業所得稅辦法，課房產所得稅，並先從都市着手，以期執行之順利，雖內地各城市迭遭轟炸，人民疏散，於稅務上不無影響，但各地均尙順利推進，又以各地物價激漲，投機漁利之一時營利事業，應運勃興，壟斷居奇，輒獲厚利，爲嚴密稽征計，乃增訂稽征辦法，加強稽征力量，並舉辦經濟調查，分爲靜態與動態兩種，將調查所得之材料，分發各稽征機關，以爲鈎稽商賬之參攷，同時亦設計改良舊式簿記，目的在使商業所用舊式賬簿，趨合於新式會計原則，顯示資產負債狀況與損益情形，俾查稅人員，便於查核。二十九年六月將所得稅處改爲直接稽處，三十年四月舉辦貨運登記，自此項貨運登記奉辦後，稅收異常暢旺，然形勢變質，所得稅原爲直接稅，至此實際上遂變成間接稅，稅譽亦日墜矣，此層當于下節評述之。

三十年五屆中央執行委員第八次全會決議擴大直接稅體系，嚴格征收過分利得稅。謂直接稅爲良稅，我國直接稅之征收，雖開始于戰前，然其確實推動，實在戰後，尤宜藉此時機，因勢利導，擴大範圍，加強實施，使成爲今後稅收之主要稅源，過分利得稅雖已開征，但未普遍，尤應強化組織，精密考核，嚴厲執行，以杜絕偷漏之路。財政部根據此案，乃籌劃舉辦財產租賃所得稅及財產出賣所得稅。

第四目 擴展時期

自貨運登記舉辦後，所得稅收入日旺，成爲國家最豐富稅源之一，在稅收預算上佔居第二位（第一位爲田賦）全國征收機構亦力事擴充，迄三十一年一月起，接管各省營業稅，將各省營業稅征收機關合併直接稅局辦理，在全國各省市設直接稅局，各重要縣份設分局，各縣市及重要鄉鎮設查征所，機構更多。至三十一年九月財政部奉 蔣總裁指示，各大都市營利事業所得稅，應特別加重，又於手訂限價方案內指示，應提高所得稅利得稅以爲限價之助力。十一月中央執行委員會十中全會議決指示，爲增加稅收，減少舉債，對加強戰時財政，合理統籌政策，以裕國計，而利抗戰起見，應再擴大直接稅範圍，調整稅率，所得利得稅之累進稅率，應盡量提高，同時社會輿論，亦多呼籲，擴大所得稅範圍，以平均國民負擔，以及舉辦財產租賃出賣所得稅。三十一年一月二十八日，國民政府明令公布財產租賃所得稅及財產出賣所得稅條例，二月十七日，公布所得稅條例，非常時期過分利得稅條例。此次條例公布之初，財政部孔部長曾加以說明，「謂吾國所得稅雖創辦伊始，成效尙有可觀。惟在試行初期，稅率力求和緩，此次新法，於稅率方面，雖有增加，但較之歐美各國。戰時所得稅稅率，尙較輕微，對於小額所得，提高其起征點，稅負

反爲減低。惟本年應登各種所得，照新法征收，營利事業之大額所得，稅率較前略高，恐商民不免有避重就輕之企圖，爰經詳加宣傳解釋：蓋本年征收之營利事業所得，係商民對國家所負本年納稅之義務，不過以上年所得純益爲納稅之標準，其稅率概照新法計算，此係各國之通例，不應有所疑慮，況此項草案，曾呈經總裁核定，復經行政院立法院與國防最高委員會層層詳密審核。至征收財產租賃及出賣所得稅，原按經濟學理論，國民經常所得，應析爲利潤、薪酬及利息，租金四類，此次增加財產租賃所得稅，係對租金所得課稅，實爲必要。又上列各項所得稅中皆爲經常之所得，對於不定期之所得，並未列入，故舉辦財產出賣所得稅，以期各項國民之所得，能普遍課稅，藉以實現負擔公平原則，及擴大範圍之意旨，年來物價高漲，生活困難，商民負擔頗重，政府深爲屬念，然在此神聖抗戰，民族存亡關頭，國家需用浩繁，故不能不稍增稅率，以備支應，凡屬國民，自應努力輸將。一說明加稅理由。惟其後農業租賃所得稅，因田賦征實征借關係，農村負擔已重，暫行緩辦。

第四節 我國所得稅辦理實況

目前我國所得稅，包括所得稅，財產租賃出賣所得稅，非常時期過分利得稅三者。茲分目述之。又貨運登記辦法爲近年所得稅辦理之骨幹，現雖撤銷，然以其關係重要，亦加以檢討，以明近年來我國所得稅辦理之實況。

第一目 所得稅

我國所得稅原分三類：第一類爲營利事業所得稅，第二類爲薪給報酬所得稅，第三類爲證券存款所得稅。按經濟學理論，國民經常所得可爲四，一、爲利潤，二、爲工資，三、爲利息，四

、爲地租，我國營利事業所得稅，係對利潤徵課，薪給報酬所得稅，係對工資徵課，證券存款所得稅，係對利息徵課，照三十二年以前辦法，地租性質之所得，尙未在徵課之列，三十二年增加財產租賃出賣所得稅後，在表面上看，國民經常之所得，經已普遍徵課矣！茲將最近頒布之所得稅列下，然後檢討其實際征收概況。

所得稅法三十二年二月十七日國民政府公布施行

第一章 總則

第一條 凡有左列所得之一者，依本法徵所得稅

第一類 營利事業所得

甲、凡公司，商號，行棧，工廠，或個人資本在二千元以上營利之所得。

乙、官商合辦營利事業之所得。

丙、屬於一時營利事業之所得。

第二類 薪給報酬所得，凡公務人員，自由職業者，及其他從事各業者薪給報酬之所得。

第三類 證券存款所得，凡公債，公司債，股票，及存款利息之所得。

第二條 左列各種所得免納所得稅：

一、不以營利爲目的之法人所得。

二、第二類所得：

子、每月平均所得未滿一百元者。

丑、軍警，官佐，士兵，及公務員因公傷亡之卹金。

寅、小學教職員之薪給。

卯、殘廢者，勞工，及無力生活者之撫卹金，養老金，及贍養費。

三、第三類所得。

子、各級政府機關存款。

丑、公務人員，及勞工之法定儲蓄金。

寅、教育慈善機關或團體之基金存款。

卯、教育儲金之每年所得息金未達一百元者。

第三條 第一類甲乙兩項所得應課之稅率，分級如左：

一、所得合資本實額百分之十，未滿百分之十五者，課稅百分之四。

二、所得合資本實額百分之十五，未滿百分之二十者，課稅百分之六。

三、所得合資本實額百分之二十，未滿百分之二十五者，課稅百分之八。

四、所得合資本實額百分之二十五，未滿百分之三十者，課稅百分之十。

五、所得合資本實額百分之三十，未滿百分之四十者，課稅百分之十二。

六、所得合資本實額百分之四十，未滿百分之五十者，課稅百分之十四。

七、所得合資本實額百分之五十，未滿百分之六十者，課稅百分之十六。

八、所得合資本實額百分之六十，未滿百分之七十者，課稅百分之十八。

九、所得合資本實額百分之七十以上者，一律課稅百分之二十。

第四條 第一類內項所得能按資本額計算者，依前條稅率課稅，不能按資本額計算者，依其所

得額課稅，其稅率如左：

- 一、所得在二百元以上未滿二千元者，課稅百分之四。
- 二、所得在二千元以上未滿四千元者，課稅百分之六。
- 三、所得在四千元以上未滿六千元者，課稅百分之八。
- 四、所得在六千元以上未滿八千元者，課稅百分之十。
- 五、所得在八千元以上未滿一萬元者，課稅百分之十二。
- 六、所得在一萬元以上未滿一萬二千元者，課稅百分之十四。
- 七、所得在一萬二千元以上未滿一萬四千元者，課稅百分之十六。
- 八、所得在一萬四千元以上未滿一萬六千元者，課稅百分之十八。
- 九、所得在一萬六千元以上未滿一萬八千元者，課稅百分之二十。
- 十、所得在一萬八千元以上未滿二萬元者，課稅百分之二十二。
- 十一、所得在二萬元以上未滿五萬元者，課稅百分之二十四。
- 十二、所得在五萬元以上未滿十萬元者，課稅百分之二十六。
- 十三、所得在十萬元以上未滿二十萬元者，課稅百分之二十八。
- 十四、所得在二十萬元以上者課稅百分之三十。

第五條 第二類所得應課之稅率如左：

- 一、每月平均所得一百元者，課稅一角。

- 二、每月平均所得超過一百元至二百元者，其超過額每十元課稅二角。
 - 三、每月平均所得超過二百元至三百元者，其超過額每十元課稅三角。
 - 四、每月平均所得超過三百元至四百元者，其超過額每十元課稅四角。
 - 五、每月平均所得超過四百元至五百元者，其超過額每十元課稅六角。
 - 六、每月平均所得超過五百元至六百元者，其超過額每十元課稅八角。
 - 七、每月平均所得超過六百元至七百元者，其超過額每十元課稅一元。
 - 八、每月平均所得超過七百元至八百元者，其超過額每十元課稅一元二角。
 - 九、每月平均所得超過八百元至九百元者，其超過額每十元課稅一元四角。
 - 十、每月平均所得超過九百元至一千元者，其超過額每十元課稅一元六角。
 - 十一、每月平均所得超過一千元至一千一百元者，其超過額每十元課稅一元八角。
 - 十二、每月平均所得超過一千一百元至一千五百元者，其超過額每十元課稅二元。
 - 十三、每月平均所得超過一千五百元至二千元者，其超過額每十元課稅二元二角。
 - 十四、每月平均所得超過二千元至三千元者，其超過額每十元課稅二元四角。
 - 十五、每月平均所得超過三千元至五千元者，其超過額每十元課稅二元六角。
 - 十六、每月平均所得超過五千元至一萬元者，其超過額每十元課稅二元八角。
 - 十七、每月平均所得超過一萬元以上者，其超過額每十元一律課稅三元。
- 每月所得之超過額不滿五元者，其超過部份免稅，五百元以上者，以十元計算。

第六條 第三類所得如爲政府發行之證券，及國家金融機關之存款儲蓄所得，其應課稅率爲百

分之五，其他非政府發行之證券，及非國家金融機關之存款儲蓄所得，其應課稅率為百分之十。

第三章 所得稅一計算及報告

第七條 計算所得之方法如左：

一、第一類之所得以純益額計算課稅。

二、第二類之所得以月計者或以年計者，均按月平均計算課稅，其所得無定期或一時所得者，以各該月之所得額計算課稅。

三、第三類之所得以每次或結算時付給之利息計算課稅。

第八條 第一類甲乙兩項之所得，應由納稅義務人每年結算後一個月內，將所得額依規定格式報告於主管征收機關。

第九條 第一類丙項之所得，應由扣繳所得稅者或自繳所得稅者，于結算後一個月內，將所得額依規定格式報告於主管收得機關。

第十條 第二類之所得，應由扣繳所得稅者或自繳所得稅者，按照納稅期限，將所得額依規定格式報告於主管征收機關。

第十一條 第三類之所得，應由扣繳所得稅者或自繳所得稅者，於付給或領取利息後一個月內，將所得額依規定格式報告於主管征收機關。

第十二條 主管征收機關對於所得額之報告，發現有虛偽、隱匿，或逾限未報者，得逕行決定其

所得額。

第四章 調查及審查

第十三條 主管征收機關關於各類所得額經納稅義務人報告後，得隨時派員調查。

第十四條 主管征收機關決定各類所得額，及其應納稅額後，應通知納稅義務人。

納稅義務人接到前項通知後，如有不服，得於二十日內聲明理由，連同證明文件請求當地主管征收機關重行調查，主管征收機關應即行派員覆查決定之。

經覆查決定後，納稅義務人應即依法納稅。

第十五條 納稅義務人接到前條覆查決定之通知後仍不服時，得於十日內申請審查委員會審查決定之。

主管征收機關對於聲請審查之稅款，應存放當地殷實銀行，俟審查委員會決定後，依其決定為退稅或補稅。

主管征收機關為前項退稅時，應將退稅部份之利息，一併退還之。

第十六條 納稅義務人對於審查委員會之決定不服時，得提起行政訴訟。

第十七條 審查委員會於市縣或其他征收區域設置之。

審查委員會設委員三人至七人，為無給職，由財政部於當地公務員，公正人士，及職業團體中聘任之，任期三年。

審查委員會開會時，主管征收機關長官或其代表應列席。

第五章 罰則

第二十八條 不依期限報告或怠於報告者，主管征收機關得科以五百元以下之罰鍰。

第二十九條 隱匿不報或爲虛偽之報告者，除科以五百元以下之罰鍰外，並得移請法院科以漏稅額二倍以上五倍以下之罰金，其情節重大者，得併科一年以下有期徒刑或拘役。

第三十條 納稅義務人或扣繳所得稅者，不依期限繳納稅款，主管征收機關得移請法院追繳，並依左列規定處罰之：

- 一、欠繳稅額全部或一部逾一個月者，科以所欠金額一倍以下之罰金。
- 二、欠繳稅額全部或一部逾二個月者，科以所欠金額二倍以下之罰金。
- 三、欠繳稅額全部或一部逾三個月者，科以所欠金額三倍以下之罰金並強制執行追繳之。

第六條 附則

第三十二條 本法施行細則及審查委員會組織規程，由財政部擬訂呈請行政院核定之。

第三十三條 本法自公布日施行。

所得稅法施行細則 三十二年七月一日公佈施行

第一條 本細則依所得稅法（以下簡稱本法）第二十一條之規定訂定之。

第二條 凡本法第一條之所得來源發生在中華民國國內者，均應徵稅，中華民國人民在國內

有住所，而前項所得來源發生在中華民國境外者亦應納稅。

第三條 駐在中華民國境內各國外交官之所得免予納稅，但以各國對於中華民國有同一待遇者爲限。

第四條 本法所稱營利事業其本店或主事務所在中華民國國內，而其分支店營業所全部或一部在中華民國國外者，其在中華民國國內及國外之營利所得應合併課稅。

本店或主事務所在中華民國國外，而其分支店營業所全部或一部在中華民國國內者，均各就其在中華民國國內營業盈利部份課稅，並照本法第四條稅率計算。

第五條 本店及其分店營業所同在中華民國國內，其資本互爲劃分，營業完全獨立者得，分別計算其所得額。

第六條 非營利事業之法人或團體而兼營利事業者，視爲營利事業。

第七條 買賣與本業務無關之物品，證券，或金銀貨幣，而其所得又不在本業務收入項下計算者，以一時營利事業論。

非營業之個人爲前項之買賣而不於約定日期以現貨交割者亦同。

第八條 本法稱資本者，謂照公司組織實際繳足之股金或其他組織實際投入之本金。

前項資本不包含信用或勞務之出資。

第九條 第二類甲乙兩項營利事業有公債金者得以三分之一併入資本計算，但以已參加營利運用者爲限。

前項公債金凡法定公債金任意公債盈餘滾存皆屬之。

第十條 本法稱公務人員者謂由公庫支領薪給報酬之左列人員：

- 一、各級黨部及所屬機關人員；
- 二、各級政府及所屬機關人員；
- 三、海陸空軍官佐及警務人員；
- 三、國立及省市縣立學校之職員教員；
- 四、官營事業之人員；
- 五、地方自治機關之人員；
- 六、其他依法令從事公務之人員。

第十一條 本法稱自由職業者謂左列人員：

- 一、律師
- 二、會計師，
- 三、醫藥師，
- 四、工程師
- 五、新聞記者，
- 六、教育人員，

第十二條 本法所稱其他從事各業者謂不屬於前兩條規定之範圍而有薪給報酬所得之人員。

第十三條 本法稱薪給報酬者，係指以勤勞技藝智能直接換取金錢或有以金錢計算之給予而言，左列各項收入均為第二類薪給報酬之所得，但公務人員因公支領之費用不在此限。

一、公務員之俸給，薪金，歲費，獎金，退職金，養老金，及其他職務上之給與金。
二、自由職業者及從事其他各業者，因職業及工作上之所受薪給年金報酬及其他給與金。

第十四條 本法稱公債者，包括各級政府發行之債票，庫券，證券，憑券。

第十五條 本法稱股票利息者，係指股份有限公司及股份兩合公司之股息而言。

第十六條 本法稱存款利息者，包括左列各款：

- 一、銀錢業所收各項存款及借入款項之利息；
- 二、銀錢業外其他營利事業所存入借入款項之利息。

第十七條 有獎儲蓄之中獎獎金及壽險被保險人滿期領受之保險金超過保險費總額部份準用存款利息所得課稅。

第十八條 本法所稱不以營利爲目的之法人，以合於民法總則公益社團及財團之組織經向主管官署登記成立者爲限。

第十九條 本法所稱各級政府機關存款者，以用本機關戶名存入代理公庫之銀行或郵政儲金匯業局者爲限。

第二十條 本法稱公務員及勞工之法定儲蓄金者，指依公務員儲蓄條例及工人儲蓄暫行規程辦理者爲限。

前項公務員儲蓄條例未公布施行前，各機關已舉辦之公務員儲蓄具有強制性質者，視為法定儲蓄金。

第二十一條

本法稱教育慈善機關或團體之基金存款者，謂具有長期固定性質，用利不動本之定期存款，或有特定用途經主管機關核准，得動用本金或作為活期存儲者而言。

前項機關或團體者，以依關係法令經向主管官署立案者為限。

第二十二條

非教育之機關團體或個人提存專款作為獎學金，並定有保管辦法，經報明主管官署者，視為教育慈善機關或團體基金存款。

第二十三條

本法稱教育儲金者，謂專用於教育之定期儲蓄金。

第二十四條

凡合於前六條之規定者，先將證明及關係文件報當地主管征收機關審查認為相符均得免稅，但證券所生之利息所得雖合於前六條之規定亦不得免稅。

第二十五條

本法所稱政府發行之證券，係指同樣而言，所稱國家金融機關以中央銀行，中國銀行，交通銀行，農民銀行，郵政儲金匯業局，及中央信託局為限。

第二十六條

公司，商號，行棧，工廠，及個人之營利事業，應於每年度前一個月內將戶名，地點，業務種類，及其他有關征稅事項，向當地主管征收機關申請登記。

第二十七條

凡新開業之公司，商號，行棧，工廠，個人，及自由職業，與從事其他各業之設有業務所者，應於開始營業前十五日內依前條規定事項申請登記，其因合併解散歇業轉盤而停業者，或商號名稱變更登記或地址遷移者，應於停業變更或遷移前十五日內申請註冊或變更登記。

第二十八條 各地主管征收機關接到前二條申請，應即派員調查並編造或改正征收底冊。

前項征收底冊分爲三種：一爲業領戶冊；一爲地領戶冊；應各編造兩份，一份留存征收機關，一份呈報上級主管機關備案。

第二十九條

公司，商號，行棧，工廠，及私人營利事業，採運進出各地貨物時，應將貨物名稱，數量，價值，起運地，及到達地向當地主管征收機關申請登記。

前項貨物屬於甲乙兩項營利事業者，應俟該營利事業年度結算時課稅，屬於丙項一時營利事業者，應於銷售結算時課稅，均不得預征稅款。

第三十條

股份有限公司發行公司債，或股份有限公司，或股份兩合公司發行股份時，應將公司債名稱，債額，及利率，或股份總額，股票種類，每股金額向當地主管征收機關申請登記。

第三十一條

本法第一類營利事業之計算，應就其收入總額，（營業上實在可收之總收益）內減除營業期間實際開支，（營業上已付及應付未付之必要合理費用，及呆帳，折舊，盤存，消耗公課以外之其他必要合理指費）呆帳折舊盤存消耗（公課各級政府依據法令在營業進行上所征課之賦稅），及依法令所規定之公積金，（此項公積金以公司法一百七十條第一第二兩項核存之公積金爲限，至公積金已達資本總額二分之一者，所得之公積金不得作爲法定公積金），以其餘額爲純益額。

第三十二條

營利事業除以應收應付爲計算範圍外，亦得依營業必要或原有習慣以實收實付爲範圍計算其純益額，但計算範圍一經採用，非於該年度營業前三個月呈請當地主管征

第三十三條

收機關核准後，不得任意變更之。

左列各款不能認爲營業上之必要合理費用，及損耗，如納稅義務人列入捐費項下應於計算純益額時將其剔除。

- 一、資本之利息；
- 二、股東董事監察人，經協理，及其使用人所攤分之利益；
- 三、家庭之費用；
- 四、自由之贈與；
- 五、營業上核免或改革設備之費用，足以增加原有價值者；
- 六、建築物，船舶，機械，工具，及器具之修理費用足以增加其原有價值者；
- 七、經營事業及附業以外之損失；
- 八、水火風暴之損失受有保險賠償之部份。

第三十四條

左列公益慈善之捐助，得作爲營業上合理必要之費用，但以能提出確實證據者爲限。

- 一、經政府核准或公共機關團體之決議提倡者；
- 二、直接並積極於國家有益者。

第三十五條

營利事業資產之估價，依本細則所附營利事業資產估價方法之規定。

第三十六條

以往年度營業之虧損，不得列入本年度計算。

第三十七條

在營業年度中，資本或公積全額有增減者，應以該年度各月末資本額或公積金之平

均額爲該年度之資本額或公積金額。

第三十八條

本法第一類甲乙兩項營利事業，應每年結算一次，其營業年度起迄時期，得依各業習慣。

第三十九條

本法第一類甲乙兩項營利事業，其營業期間不滿一年者，就其營業期間之實際所得計算課稅，其營業年度有變更時就新舊年度交替時間之實際所得計算課稅。

前項課稅方法，應以其實際所得額就其營業期間或新舊交替期間相當全年之比例換算全年所得額決定應課之稅率，再就實際所得額依稅率計算其應納各稅額。

第四十條

本法第一類丙項一時營利事業之所得能按資本計算者，其營業期間不滿一年時，準用前條之規定；其超過一年以上者，均按一年計算課稅。

第四十一條

營業期間不滿一月者，作爲一月計算。

第四十二條

第一類甲乙兩項營利事業於合併，解散，歇業，轉盤，清算，或受破產之宣告，於清理時，除其剩餘資產應按時價估定計算純益，依本法第三條稅率課稅外，仍有所得者，其所得照本法第四條稅率課稅。

前項所得之計算，以剩餘財產額減去已課所得稅者外，超過原有資本實額之部份爲其所得額。

第四十三條

營業收益中已納之所得稅，准予應納之所得稅總額中扣除之，但已納所得稅之收益照營業之總收益，及應納所得稅總額比例分攤之，稅額少於已納之所得稅額時，應以此項比例分攤之稅額爲扣除之標準。

第四十四條

本法第一類甲乙兩項營利事業之資本，應於開業後十五日內申請當地主管征收機關調查，核准，登記之資本額有增減時，應於增減日起十五日內申請之。

資本數額或增減資本，不依前項規定申請者，或經申請而查明申報不實者，主管征收機關得不予承認，並得進行按照實際情形決定其資本額。

第四十五條

本法第一類甲乙兩項營利事業之所得納稅義務人，應於每營業年度結算後一個月內，依規定之所得額報告表格式，填報其所得額於當地主管征收機關，但有特殊情形報經當地主管征收機關核准者，得延長其中報期間至長不得超過結算後三個月。納稅義務人於申報時，應提出財產目錄，資產負債表，及損益計算書，或其他足以證明其所得額之帳簿文據。

第四十六條

本法第一類甲乙兩項營利事業，其營業期間不滿一年，或變更營業年度者，納稅義務人應於結算後三十日內依照前條手續報告其所得額，但仍繼續營業者，得展至結算後一個月內申報之。

第四十七條

本法第一類甲乙兩項規定營利事業，因合併，解散，歇業，轉盤，經清算或清理之所得納稅義務人，應於結算時起二十日內，依規定之所得額報告表格式連同清算或清理詳算書填報其所得額於當地主管征收機關。

第四十八條

前條之營利事業，因破產而清理者，破產管理人員負責申報納稅；因合併，轉盤，而歇業者，其合併後之營業，或承頂者，應負扣繳稅款之義務，如不明已歇業營業之所得額或應納稅額時，得報請當地主管征收機關調查核定再行扣繳之。

第四十九條 一時營利事業之所得，能按資本計算者，納稅義務人應於結算後一個月內，依照本稅則第四十五條之規定報告其所得額。

第五十條 一時營利事業所得，不能按照資本計算者，納稅義務人應於結算後一個月內，依照規定之所得額報告表格式填報其所得額於當地主管征收機關。

第五十一條 一時營利事業之所得有支付機關者，由支付所得機關負扣繳稅款之義務。

第五十二條 本細則第七條第一項及第二項規定之一時營利所得，應於各個交易結算時計算所得額，由支付所得之經紀人或付款人於結算支付時扣繳稅款，並須規定之所得額報告表及扣繳清單格式填報於當地主管征收機關。

第五十三條 薪給報酬所得不得減去任何費用，但勞工之人身保險費用，及及自由職業者，或從事其他各業者，設有業務所或其他固定組織之左列各項費用，得予減去，以其餘額為所得額。

一、業務所房租（以居所為營業所者，其房租應比例扣除，但不得超過租金總額百分之六十）；

二、業務使用人薪給報酬；

三、業務上必需之舟車旅費（以受有報酬者為限，但不得超過其各個報酬額百分之三十）；

四、其他業務上直接必需之費用，（包括公會會費在業務內住宿，或供膳之業務，使用人膳宿開支業務進行上之公課後委託費，業務用具之修理費，郵電費，廣

告費文件消耗及其他雜費。

第五十四條

自由職業者，及從事其他各業者，設有聯合業務所者，應就其分攤之約定各別計算其收入及支出，設有兩個以上之業務所各有其獨立之帳簿者，應分別計算其所得額，其兼營本業務有關之營利事業者之薪給報酬所得，與營利所得應分別計算課稅。薪給報酬之所得，以月計者不足一月時，應就其所發實額按全月所得額及應納稅額比例計算課稅；以星期計者，每月按四星期計算課稅；以年計或有定期者，應先以一年或定期內所得總額就全年或定期內之月數計算，每月平均所得額，以決定每月稅額；以時以日計或以件計者，均以每月份所得實額計算課稅；其無定期或一時所得者，均以各該月之所得計算課稅。

前項以月計者，以年計者，及其他定期無定期或一時之所得在二種以上時，應合併平均計算課稅。

第五十六條

自由職業者或從事其他各業而設有業務所者，應於每年年終結算一次，其結算有定期者從其定期。

第五十七條

公務機關或雇工，因故未能發給薪金者，先就已發實額計算課稅，至補發時再加補發部份與已發部份，合併計算補繳稅款。

第五十八條

業務上薪給報酬之所得，如為物品或有價證券以給予時之市價折合法幣計算之。

第五十九條

各機關長官或各雇主於每次發給薪給報酬時，應將其直接所屬公務人員或其使用人應納所得稅分別扣繳，並於十五日內依規定之所得額報告表及扣繳清單格式填報於

當地主管征收機關，其有本細則第五十三條及五十六條所規定各情事者，應另紙詳細說明之。

第六十條

自由職業者，或從事其他各業而設有事務所者，應於結算日起廿日內依規定之所得額報告表格或連同收支計算表填報於當地主管征收機關，並繳納稅款；無業務所有者，或無固定雇工者，應就其各該年之所得於結算日起十五日內，填報並繳納稅款。銀錢業之放款，及銀錢業同業間以其本分支店間之往來款項，其所生之利息，應歸入營業收益項下計算，其支付利息機關不必代扣所得稅。

第六十一條

銀錢業外其他營利事，本店與分支店之資本未劃分，營業未完全獨立者，本分支店間往來款項之利息準用前條之規定。

第六十二條

各級收府支付公債利息，及公司債之股份有限公司支付債息，股份有限公司之董事或股份兩合公司之無限責任股東發給股息，及受存款之行號結算利息，均應於每屆支付息金時，就支付總額扣繳稅款，並依規定之所得額報告表及扣繳清單格式填報於當地主管征收機關。本細則第十七條有獎儲蓄之中獎獎金所得，及壽險保險金超過保險費總額之所得，其報告與扣繳稅款與前項同。

第六十四條

當地主管征收機關接到報告義務人之報告後，應於二十日內進行調查，為其所得額及應納稅額之決定，如納稅義務人不服前項決定請求覆查者，應於請求後二十日內重行覆查，決定其所得額及應納稅額，但有必要時，得酌量延長之。

第六十五條

當地主管征收機關進行調查或覆查時，納稅義務人應提示該年或前一年度營業上

，或業務上各種證明所得額之必要帳簿，文據，其未能提示者，主管征收機關得逕行決定其所得額及應納稅額。

第六十六條

當地主管征收機關於調查或覆查時，遇有疑義者，得指定時間要求納稅義務人，或扣繳負責人提示有關納稅額之證明文據，其怠不履行者，得用其他調查方法逕行決定其所得額及應納稅額。

第六十七條

報告義務人對於明知不實之所得額故為報告者，或當地征收機關於調查時發現其報告有關文件與帳簿文據記載有不符者，或發現其帳簿文據有虛偽不實之記載者，除依本法第十二條進行決定其所得額及應納稅額，並依本法第十九條科罰或諭罪外，其有觸犯刑法偽造文書罪名情事者，當地主管征收機關並應報請法院罰辦。

第六十八條

當地主管征收機關經調查或覆查時，由納稅義務人或扣繳負責人提供之帳簿文據，應即製給收據並查畢發還。

第六十九條

當地主管征收機關經調查或覆查決定納稅義務人所得額及應納稅額後，即應通知之前項調查或覆查決定之通知書，應向派駐該機關主辦之審核人員副署。

第七十條

納稅義務人於接到前條之通知後，應即依納稅期限繳納所得稅。

第七十一條

當地主管征收機關經調查或覆查決定之應納稅額，遇有扣繳負責人已扣繳稅額，或與納稅義務人已自繳稅額有所不符時，其屬不足者應即通知補稅，其屬溢繳者應即予還稅。

第七十二條 各類所得稅之納稅期限依左列之規定：

一、第一類甲乙兩項所得稅及依本細則第四十二條規定之清算清理所得稅，於接到應納稅額通知後二十日內繳納之，丙項之自繳所得稅於結算申報日期二十日內繳納，扣繳所得稅於結算申報時繳納。

二、第二類之扣繳所得稅按月於結算申報時繳納，自繳所得稅於結算申報日起二十日內繳納。

三、第三類所得稅於結算息金申報時繳納之。

第七十三條 所得稅稅款由國庫分支庫或其所委託之各地銀行郵局或股實商號經收之。

第七十四條 各類所得稅之繳納方法如左：

一、各類之自繳所得稅由納稅義務人自行向國庫分支庫或其所委託之征收機關繳納之。

二、各類之扣繳所得稅，由扣繳負責人向國庫分支庫及其所委託之征收機關繳納之。

第七十五條 各類扣繳所得稅之扣繳負責人於扣繳稅款時，應通知納稅義務人。

第七十六條 國庫分支庫及其委託之經收機關收到納稅義務人或扣繳負責人繳納之稅款後，應製給依財部規定之正式收據。

第七十七條 納稅義務人或扣繳負責人繳納稅額後，應將繳納稅額，納稅日期，經收機關名稱，製取正式收據字號報告於當地主管征收機關。

第七十八條

扣繳負責人依照法定手續及期限完成其扣繳責任者，當地主管征收機關應照其扣繳之稅額，給予千分之五之獎勵金，前項獎勵金於政府機關不適用之。

第七十九條

征收所得機關人員對於納稅人之所得額，納稅額，及其證明關係文據，應絕對保守秘密，違者經主管長官查覺或於受害人查實後，主管長官應予以撤職或其他懲戒處分，屬犯刑法者，並應報請法院辦理。

第八十條

當地主管征收機關依本法第十八條及第十九條前段規定科處罰款時，應向受罰人送遞處分書，對於繳納之罰款應給予收據。前項處分書及收據應加蓋處罰機關之關防及負責人之名章。

第八十一條

各地所得稅上級機關應於每年七月至九月派員至各地抽查各征收機關辦理稅務及各類所得稅征納情形。

前項抽查結果，其應納稅額與原核定稅額有所增減時，應交由當地主管征收機關填具抽查退稅或補稅通知書，通知納稅人領還或補繳。

第八十二條

本細則所定各種書表，簿冊，單據格式，由財政部製定之。

第八十三條

本細則自公布日施行。

依據上述稅法規定，凡第一類第二類第三類所得之稅，除公務員薪給報酬所得，及證券存款利息，得用課源法將之扣繳外，其餘各項所得稅之征收，實際上係根據所得稅法第十二條及施行細則第五六條第六六條之規定辦理，即凡偽報所得，或不報告所得者，征收機關得逕行估定其所得額及納稅額。因爲如此，每每產生下列諸結果：

(甲)納稅人未盡納稅責任 所得稅爲最合理之稅，我國所得稅章亦非苛細繁擾，實屬簡而易行。祇以納稅人多未明瞭所得稅，且亦狃於私見，不克盡納稅天職，尤其是富有者流，因其所得較多，照章應納稅較多，更藉故推諉，使稅章稅法難於澈底執行，故多不報告所得，呈獻簿據以供調查人員之核算，卽有報告，亦多屬偽造假編，其尤甚者，則於調查人員進行調查時，不惜以金錢或其他方法賄賂，希冀減少其稅額。總之，因爲納稅人不肯盡納稅義務之故，征收機關不得不逕行估定，而估定之額，每每低于其實際所得稅甚多，設或征收機關係屬認真執行公務，從嚴估征，雖其估定數額與其實際所得額仍屬尙少，然彼輩亦必不肯繳納，想出種種方法以達減少目的。此其方法：或爲聯呈上級機關，飭令原征收機關減少；或藉故呈控征收機關負責人員，以打擊其服務熱情，使不能不安協；或實行賄賂；或實行罷市。方法不一而足，要之，不達目的則不止。由是，稅法稅章遂不能澈底執行，納稅之所納數與其應納數相差不知幾十百倍矣。一般學者，認爲我國抗戰以來租稅之收入，估不到國民總收入百分之三，比之英美等國，國家租稅收入約佔國民總收入三分之二者，相差極大，認爲最不合理現象，亦造成通貨膨脹，物價高昂，經濟偏枯，影響國家政治軍事經濟均大，推原其故，所得稅之不能澈底辦理，納稅人未盡納稅義務，實爲主要原因也。設若納稅人果能盡其納稅義務，所繳納稅款卽爲其所應繳之款，並無減少逃避之事，一如英美德日諸國者然，則國家稅收實足應付支付，毋須僅靠發行鈔票，而目前已形過度通貨膨脹之弊可免，物價不高，軍公教人員生活不覺苦痛，貪污之事減少，軍事政治整理亦可望日上軌道，而社會購買力調勻，不致有偏枯之象，經濟亦可正常發展矣。而且，因爲納稅人未盡納稅義務，致富有者坐擁巨資，復又將其巨資從事囤積居奇，藉獲巨利，物價遂乃更漲，形成富

則更富，其餘中下階級國民一概被剝削，日益貧窘，影響國民經濟，實有如此嚴重者也。

(乙) 征收機關之舞弊 因爲納稅義務人不肯呈報其真正所得，或呈報亦屬虛偽之故，征收機關遂可逕行決定其稅額。征收機關已有此權，則可隨其喜惡而任意估征。因此之故，商人多願意用賄賂方法，向征收機關行使，使稅額減少。例如某商三十三年本應繳所得稅三十萬元，稅局(即征收機關)估征之爲五萬元，該商人本應繳納，然此商人以第一愈少繳愈好；第二所得稅年年增加，三十三年繳納了五萬元到三十四年或將十萬元或十五萬了。爲此，乃情願以二萬元(或竟四萬元)賄賂稅局，請稅局減估爲一萬元，稅局人員如係不肖者流，即可得賄，予以減估，此項征收機關舞弊結果，使政府蒙受甚大損失，因人民之所繳納與政府之所收入和差甚大也。此種舞弊現象，在所得稅初辦時，頗爲普遍，其後因舉辦貨運登記，征收機關之舞弊，多着重於貨運登記，對於此種舞弊，比較漸少，然亦並非絕無，尤其是未辦貨運登記之小縣及市鄉，尤屬難免。

(丙) 負擔不公平 因爲稅局用估征方法征稅，造成了納稅人負擔不公平。蓋第一估征係屬不正確，同是一般所得之商店，估征結果，往往「甲」爲應繳稅十萬元，乙爲應繳稅二十萬元或三十萬元，以此造成納稅人彼此間之負擔不平。此就無弊者言，若夫有弊者，則或因甲商有勢力，稅局不敢對之高估，乙商無勢力，稅局可以對之高估；或因甲商能用賄賂方法達到減估之目的，乙商則不能。總之，同一負擔能力之納稅人，因爲不能澈底實行稅章稅法，產生估征現象之故，其實際負擔，常產生懸殊現象。此爲負擔之不公平，最足使納稅人對政府反感，亦與租稅原則大相逕庭也矣。

第二目 財產租賃出賣所得稅

我國財產租賃出賣所得稅，始於三十二年。課稅範圍，規定爲土地，房屋，堆棧，碼頭，森林，鑛場，舟車，機械等八種，因爲物價高漲關係，免稅點規定頗高，其征收標準，財產租賃所得額超過三千元者，農業用地出賣所得超過一萬元者，其他財產出賣所得超過五千元者，始行課稅。稅率方面，採超額累進制，財產租賃稅率，自百分之十起，累進至百分之八十爲止，財產出賣稅自百分之十起，累進至百分之五十爲止，稅率尙和平公允，於此可見。至稽征手續，亦頗簡便，凡財產發生出租或出賣行爲時，由納稅義務人，將所得額就地報告主管征收機關，核定應納稅額，向指定國庫繳納，其征收手續，與一般所得稅，大體相同，財產之承租人或買受人，均有扣繳稅款之義務。

此項稅款，因開征未久，加以農產租賃部份，以田賦經已征實征借關係暫行緩辦，故稅收數字極爲渺小，辦理實況，可謂仍在試行時期，有待於積極推進也。茲將財產租賃出賣所得稅法錄下，以供參閱。

財產租賃出賣所得稅法 三十二年一月二十八日公布

第一條 凡土地，房屋，堆棧，碼頭，森林，鑛場，舟車，機械之租賃所得，或出賣所得，均依本法征收所得稅。

第二條 左列各種所得免征所得稅：（一）財產租賃所得未超過二千元者，財產出賣所得未超過五千元者；農業用地之出賣所得未超過一萬元者（二）各級政府財產之租賃所得或出賣所得；（三）教育文化公益事業財產之租賃所得，或出賣所得，全部用於各該事

業者。

第三條 財產租賃所得之計算，以每年租賃總收入減除改良費用，必要損耗，及公課後之餘額爲所得額，改良費用及必要損耗之減除額，以租賃總收入額百分之二十爲標準，財產租賃之收入，以出產物計者應按各年該出產物出產後三個月內平均市價核算，其核算之平均市價由當地主管稅收機關調查核定公告之。

第四條 財產出賣所得之計算，以其出賣所得價格減除原價之餘額爲所得額，其原價之計算如左：

(一) 財產取得或建造在民國二十六年七月一日以後者，均以取得建造價格爲原則。

(二) 財產取得或建造在民國二十六年六月三十日以前者，依左列標準評定原價，但納稅義務人能提供確實之原取得或建造價格者，以其提供之價格爲原價：甲、農村土地房屋森林鑛場以出賣價格百分之三十爲原則，乙、城市土地，房屋，堆棧，碼頭，舟車，機械，均以出賣價格百分之二十爲原價。

第五條 設定永佃權地上權一次付給租金者，或設定佃權超過十五年者，其課稅準用關於財產出賣之規定。

第六條 財產租賃所得稅之稅率如左：(一) 所得額超過三千元至二萬五千元者，就其超過額課稅百分之十。(二) 所得額超過二萬五千至五萬元者，就其超過額課稅百分之十五。(三) 所得額超過五萬元至十萬元者，就其超過額課稅百分之二十。(四) 所得額超過十萬元者，每增十萬元，就其超過額遞加課稅百分之五，最高遞至百分之八十爲限。

第七條

農業用地出賣所得超過一萬元至五萬元者，或第一條所定其他財產出賣所得超過五千元至五萬元者，均各就其超過額征收百分之十，其出賣所得超過五萬元之部份，均按左列稅率征收之：（一）所得額超過五萬元至十五萬元者，就其超過額課稅百分之十四。（二）所得額超過十五萬元至三十萬元者，就其超過額課稅百分之十六。（三）所得額超過三十萬元至五十萬元者，就其超過額課稅百分之十八。（四）所得額超過五十萬元至七十五萬元者，就其超過額課稅百分之二十。（五）所得額超過七十五萬元至一百萬元者，就其超過額課稅百分之二十二。（六）所得額超過一百萬元至一百二十五萬元者，就其超過額課稅百分之二十五。（七）所得額超過一百二十五萬元至一百五十萬元者，就其超過額課稅百分之三十。（八）所得額超過一百五十萬元至一百七十五萬元者，就其超過額課稅百分之三十五。（九）所得額超過一百七十五萬元至二百萬元者，就其超過額課稅百分之四十。（十）所得額超過二百萬元以上者，就其超過額課稅百分之五十。

第八條

財產租賃所得，按其性質，由自繳所得稅者或扣繳所得稅者，於每年每季每月取得或支付之日起一個月內，將所得額報告於主管征收機關。

第九條

財產出賣所得，均以承賣財產者為扣繳所得稅者，應由其於訂立買賣契約之日起十五日內，將所得額報告於主管征收機關。

第十條

主管征收機關接到前二條之報告，應即調查，並分別決定其所得額應納稅額，通知自

繳所得稅者，或扣繳所得稅者。

第十二條

自繳所得稅者，或扣繳所得稅者，接到應納稅款通知後，應於十五日內繳納稅款。

納稅義務人對於主管征收機關應納稅之決定，遇有不服時，除依前條規定納稅外，得於接到通知之日起一個月內，請求主管征收機關覆查，主管征收機關於接到覆查之請求後，應於十五日內決定並通知之。

第十三條

納稅義務人對於主管征收機關之覆查決定仍有不服時，得依法提起訴願及行政訴訟。經覆查訴願及行政訴訟之最後決定應退稅或補稅者主管征收機關應即退還或通知繳納之。

第十四條

主管征收機關對於所得稅之報告，發現有虛偽隱匿或逾限未報者得逕行調查，決定其所得稅及應納稅額限令繳納。

第十五條

不依期限報告或怠於報告者，除逕行決定稅額限令繳納外，並得科以五百元以下之罰鍰。

第十六條

隱匿不報或為虛偽報告者，或出賣財產作為贈與避免繳納所得者，除逕行決定稅額限令繳納外，得科以應納稅額二倍以上五倍以下之罰鍰，其情節重大者，得併科一年以下有期徒刑或拘役。

第十七條

自繳所得稅者，或扣繳所得稅者，不依期限繳納稅款，除追繳稅款外，並依左列規定處罰之：(一)欠繳稅額全部或一部逾一個月者，科以所欠稅額一倍以下之罰鍰。(二)欠繳稅額全部或一部逾二個月者，科以所欠稅額二倍以下之罰鍰。(三)欠繳稅

款全部或一部逾三個月者，科以所欠稅款三倍以下之罰鍰，並強制執行追繳稅款。

第十九條 前三條所定科罰及追繳稅款，均由主管征收機關移送法院以裁定行之。

第二十條 本法施行細則，由財政部議訂呈請行政院核定之。

第二十一條 本法自公布日起施行。

財產租賃出賣所得稅法施行細則 三十二年七月公布施行

第一條 本細則依財產租賃出賣所得稅法（以下簡稱本法）第二十條規定訂定之。

第二條 本細則所稱財產係指本法第一條所例各項財產而言，

第三條 本法所稱租賃與出賣適用民法之規定。

第四條 本法所稱土地，適用土地法之規定。

第五條 本法所稱農業用地，係指凡供農業上應用之土地。

第六條 本法所稱城市土地，係指縣市城區境域以內之土地。

第七條 本法所稱農村土地，係指縣市城區境域以外之土地。

第八條 凡以買賣財產為營業者，其出賣所得照所得稅法第一類營利事業所得稅甲乙兩項之規定課稅，不另征收財產出賣所得稅。

第九條 凡出賣之土地已納土地增值稅者，其已納稅額准在應納財產出賣所得稅額中減除之。

第十條 出租財產遇有收回自用或自用一部份者，其收回或留用部份應予剔除，不列入所得

額課稅。

第十一條 凡自用之財產於呈報營利事業所得稅列支租金者，仍應依照本法課征租賃所得稅。

第十二條 出租或出賣二處或二種以上之財產，其所有權屬於一個人者，應合併計算所得額。

第十三條 財產租賃所得額之計算，除以每年租賃總收入減除改良費用，必要損耗，及公課後之餘額為所得額外，遇有意外或有不可抗力之損失者，納稅義務人得使確實證明申請減除。

第十四條 財產出賣所得額之計算，如有必要之佣金及公課得依實際支付額扣除之。

第十五條 財產租賃附有押租者，押租利息應視同租賃所得併入課稅，前項利息准照當地銀錢業通行之存款利率計算。

第十六條 本法第四條第一項財產之取得或建造，在民國二十六年七月一日以後，而不能提供確實之原取得或建造價格之證明者，得參照前條第二項規定之標準計算原價。

第十七條 財產租賃價格或買賣價格雙方當事人遇有爭議時，得由主管征收機關核定暫繳稅額，一俟價格最後決定或裁定後多退少補。

第十八條 長期定額租賃之租金，如有增減或交付租金日期遇有變更者，納稅義務人應隨時報告當地主管征收機關重行核定所得額，納稅額，及納稅限期。

第十九條 長期租賃之財產未滿期限而中途退稅者，納稅義務人應隨時報告主管征收機關查明後，始得解除納稅義務。

第二十條 本法第八條所稱財產租賃所得於每年每季每月取得或未付之日起一個月內，將所得額報告於主管征收機關，其取得或未付款日期經契約規定者，應按契約規定之日起

計算●

第二十一條 財產租賃或出賣，未經明文訂立契約者，應自租用或交付財產之日起計算。

第二十二條 財產租賃所得按季按月或分次取得租金者，仍以按年綜計所得額課稅為原則，但須按季按月或分期繳納稅款。

第二十三條 本法經徵之稅款，應由扣繳所得稅者或自繳所得稅者，繳交指定之國庫或國庫代理機關。

第二十四條 財產租賃出賣所得稅應由承租人或買受人扣繳之，但農地租賃所得稅則由業主自繳。

第二十五條 承租人或買受人如不依照前條之規定履行扣繳義務，出租人或出賣人如有逃稅情事，應負追賠責任。

第二十六條 財產租賃出賣所得稅由承租人或買受人扣繳者，應予租金或買價內扣除之。

第二十七條 當地主管征收機關對於扣繳之稅額發覺不足時，應責令扣繳所得稅者補足之。

第二十八條 納稅義務人對於扣繳稅額認有疑義或溢徵者，得向當地主管征收機關聲請查明退稅。

第二十九條 扣繳所得稅者於扣繳稅款時，應通知納稅義務人，並將稅款向當地經收稅款機關繳納之。

第三十條 財產租賃所得之申報人於申報時，應提示租賃契約等證據文件。

第三十一條 財產出賣所得之申報人於申報時，應提示新舊買賣契約等證據文件。

第三十二條 主管征收機關對方於申報所得人送驗之契約，證據，文件，應隨時驗就發還，不得積壓稽延。

第三十三條 無行為能力人及限制行為能力人之所得額，由其法定代理人依照本法第八條第九條之規定代為申報。

第三十四條 扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，對於調查覆查審查人員要求提示之憑證，不得加以拒絕。

第三十五條 申報人不提示證據文件，或當地主管征收機關對於提示之憑據文件認為有不實，或疑義時，得依照調查或其他方法逕行決定其所得額及納稅額並通知之。申報人受前項通知時，應依納稅期限納稅。

第三十六條 征收機關人員對於納稅人之所得額納稅額及其證據關係文件應代守秘密，違者經主管長官查明或受害人告發經查實後，應予以撤職或其他懲戒處分，其有觸犯刑法者，並應報請法院法辦。

第三十七條 承租人或買受人對租金或買金之支付，如有遲延者，納稅義務人不得作為納稅之理由。

第三十八條 財產租賃出賣所得額申報不實者，除依本法第十七條之規定科罰外，其有觸犯刑法偽造文書之情形者，主管征收機關，並應報請法院法辦。

第三十九條 財產租賃買賣當事人對於成交價款，如有隱匿短報不實情形經告發或檢舉查明屬實者，依法科罰以金額之三成提充告發人之獎金，主管征收機關，並應為告發人代守

秘密。前項獎金政府機關不適用之。

第四十條 各地主管征收機關，應分別設置各類財產租賃出賣登記簿冊，隨時登錄，以備查考。

第四十一條 本細則所定各種書表簿冊單據格式，由財政部主管征收機關制定之。

第四十二條 本細則與財產租賃出賣所得稅法同日實行。

第三目 利得稅

我國過分利得稅之征收，係在所得稅征課之後，而為加徵性質，其利得額資本額之計算，資產之估價，以及申報調查審查等程序，依照稅法第三條及第十二條各項規定，又均係準用所得稅法之規定辦理；故其征課制度，除稅率，起稅點及計算方法等項與所得稅略有差異外，大部份均屬相同，實為所得稅之一種。茲將其異點分述於后：

- 一、所得稅分營利事業所得，薪給報酬所得，及證券存款所得三類，因薪給報酬及證券存款二項在抗戰期中過分利得之現象較少，故利得稅征課範圍，僅及於營利事業一項，而於財產租賃出賣所得，則另闢財產租賃出賣所得稅一項課征之。
- 二、所得稅法對於營利事業之所得合資本實額在百分之十以上者，即予課稅，過分利得稅所征課者，為過分之利得，故超過百分之二十者，方予課稅。
- 三、所得稅法對於營利事業之稅率，規定全額累進制，過分利得稅之稅率，則採用超額累進制。
- 四、所得稅法施行細則規定「有公積金額，得按其總額以三分之一併入資本計算」過分利得

稅法則規定「公積金不得併入資本計算」。

五、營業收益中已納之所得稅，在征收第一類營利事業所得稅時，應於應納之所得稅額中扣除之，但在過分利得稅法中對於已納或應納之所得稅，於計算過分利得額時，則不予減除。

六、依所得稅法逕行決定之稅額准予覆查，但過分利得稅對於該項之決定，則不得請求覆查。

七、所得稅法規定之罰鍰，係由主管征收機關科處，利得稅之罰鍰，則由法院以裁定之方式宣示之。茲將利得稅法錄下：

非常時期過分利得稅法 三十二年二月十七日公佈

第一條 在抗戰時期，各公司，商號，行棧，工廠，或個人資本在二千元以上之營業事業，官商合辦之營利事業，及一時營超利事業，其利得過資本額百分之二十者，除依所得稅法徵稅外，依本法加徵非常時期過分利得稅。

第二條 非常時期過分利得稅為中央稅，其徵收事務，由所得稅征收機關兼辦。前項過分利得稅，依其利得稅之性質，按年按月或一次征收之。

第三條 資本額利得額之計算，及資產之估價，準用所得稅法關於資本額所得額及資產估價之各規定，但公積金不得併入資本計算，已納或應納之所得稅，於計算過分利得額不予減除。

第四條 非常時期過分利得稅之稅率如左：

- 一、利得額超過資本額百分之二十至百分之二十五者，按其超過額徵百分之十。
 - 二、利得額超過資本額百分之二十五至百分之三十者，按其超過額征百分之十五。
 - 三、利得額超過資本額百分之三十至百分之三十五者，按其超過額征百分之二十。
 - 四、利得額超過資本額百分之三十五至百分之四十者，按其超過額征百分之二十五。
 - 五、利得額超過資本額百分之四十至百分之四十五者，按其超過額征百分之三十。
 - 六、利得額超過資本額百分之四十五至百分之五十者，按其超過額征百分之三十五。
 - 七、利得額超過資本額百分之五十至百分之五十五者，按其超過額征百分之四十。
 - 八、利得額超過資本額百分之五十五至百分之六十者，按其超過額征百分之四十五。
 - 九、利得額超過資本額百分之六十至百分之一百者，按其超過額征百分之五十。
 - 十、利得額超過資本額百分之一百至百分之二百者，按其超過額征百分之五十五。
 - 十一、利得額超過資本額百分之二百以上者，按其超過額一律征百分之六十。
- 利得額按營業年度計算者，由納稅義務人於結算日起一個月內，向主管征收機關報告其利得額，其不按營業年度計算者，於結算或取得之日起十五日內報告之。
- 主管征收機關接到報告後，應即調查並分別決定其應納稅額，通知納稅義務人繳納之。

第七條 納稅義務人納稅後，對於稅額有不服時，得請求主管征收機關覆查決定之。

第八條 依覆查之決定應退稅者，主管征收機關應即退還之。

第九條 納稅義務人逾限定期間不為利得額之報告時，主管征收機關得逕行調查，並決定其應

第十四條

納稅額，限令繳納。納稅義務人對於前項之決定，不得請求覆查。
納稅義務人不於限定期間繳清稅款時，除令其繳納外，並得科以所欠稅額二倍以下罰鍰。

第十一條

前項罰鍰，由法院以裁定行之。

隱匿不報或為虛偽之報告者，得科以應納稅額二倍以上五倍以下之罰金。其情節重大者，得併科六個月以下有期徒刑或拘役。

第十二條

非常時期過分利得額之計算，申報，調查，審查等程序，準用所得稅法之規定。

第十三條

本法施行細則，由財政部擬訂，呈請行政院核定之。

第十四條

本法自公布日施行。

非常時期過分利得稅法施行細則 三十二年七月一日公布施行

第一條

本細則依非常時期過分利得稅法第十三條規定訂定之。

第二條

營利事業利得按營業年度計算，而其營業期間不滿一年者應按其利得額及營業期間之比例計算全年度利得額，以決定應課稅率，再就其營業期間之利得額依決定之稅率計算其應納稅額。

第三條

一時營利事業之利得，其營業時間不滿一年者，應納稅額之計算，準用前條之規定，其超過一年以上者，均作為一年計算。

第四條

營利事業之營業期間不足一月者，按一月計算。

第五條

納稅義務人應於主管征收機關之應納稅額決定通知書到達後十五日內繳納稅款。

前項通知書應由派駐機關之主管審核人員副署。

第六條 非常時期過分利得稅由國庫分支庫或經收所得稅之銀行郵局經收之。

第七條 各地征收機關之上級機關，應於每年七月至九月派員至各地抽查各征收機關辦理稅務，及非常時期過分利得稅征納情形。

前項抽查結果，其應納稅額與核定稅額有所增減時，應交由當地主管征收機關填具抽查，退稅，或補稅通知書，通知納稅人領還或補繳。

第八條 非常時期過分利得稅法，及本細則施行前之章則及解釋成案與本稅法或本細則規定抵觸者，應即廢止。

第九條 非常時期過分利得稅應用之各種書表，簿據格式，由財政部定之。

第十條 本細則自公佈日施行

利得稅計算公式

1 利得額超過資本額百分之二十至百分之二十五者，（應納稅額 $=0.1 \times$ 利得額 $-0.02 \times$ 資本額）

2 利得額超過資本額百分之二十五至百分之三十者（應納稅額 $=0.15 \times$ 利得額 $-0.0325 \times$ 資本額）

3 利得額超過資本額百分之三十五至百分之三十五者，（應納稅額 $=0.2 \times$ 利得額 $-0.475 \times$ 資本額）

- 4 利得額超過資本額百分之三十五至百分之四十一者（應納稅額 $=0.25 \times$ 利得額 $-0.065 \times$ 資本額）
- 5 利得額超過資本額百分之四十一至百分之四十五者（應納稅額 $=0.3 \times$ 利得額 $-0.085 \times$ 資本額）
- 6 利得額超過資本額百分之四十五至百分之五十者（應納稅額 $=0.35 \times$ 利得額 $-0.1075 \times$ 資本額）
- 7 利得額超過資本額百分之五十一至百分之五十五者，（應納稅額 $=0.4 \times$ 利得額 $-0.1325 \times$ 資本額）
- 8 利得額超過資本額百分之五十五至百分之六十者（應納稅額 $=0.45 \times$ 利得額 $-0.15 \times$ 資本額）
- 9 利得額超過資本額百分之六十一至百分之一百者（應納稅額 $=0.5 \times$ 利得額 $-0.19 \times$ 資本額）
- 10 利得額超過資本額百分之一百至百分之二百者，（應納稅額 $=0.55 \times$ 利得額 $-0.24 \times$ 資本額）
- 11 利得額超過資本額百分之二百以上者，（應納稅額 $=0.6 \times$ 利得額 $-0.34 \times$ 資本額）

第四目 貨運登記

貨運登記爲造成我國近年來直接稅稅收增加之重大原因，亦爲社會人士抨責直接稅辦理不善之最大原因。其辦理開始，原爲控制游擊商人，以實現所得稅，過分利得稅及營業稅之征收。三

十年四月開始辦理，實行以來，稅收數目，急劇增加，惟因為估價權過於活動關係，征收機關之關係部門人員，頗多舞弊情事，故稅譽毀損，社會輿論甚為不滿，三十三年由政府撤銷。自貨運登記停辦後，所利得稅之征收，代以簡化稽征辦法，然稅弊雖清除，而稅收亦急遽下落，蓋行商部份實無法控制也。貨運登記辦法在我國所得稅歷史，實佔重要一頁，且此項辦法現雖廢止，然控制行商，辦法嚴密。根據規定，凡行商（未領得住商證之住商亦同）辦理貨物，必須繳納百分之二十五保證金於征收機關，然後可將貨物報運。此項保證金係於貨物售賣後，始回原報運地點，向征收機關核算，應加繳若干抑退還若干，於其時始行決定，惟核算所利得稅，係根據商人申報之原實價，運費，及售價而決定其利潤若干，從而征稅。在商人方面，所申報者，類皆虛偽，例如從廣東高要辦鹽一千担，到廣東韶關發售，本來買價為一、〇〇〇元，運費為五〇〇元，售價為二、〇〇〇元，如照此計算，則利潤為五〇〇元，此項稅款，商人不願負擔，乃實行虛報，謂買價為一、二〇〇元，運費為六〇〇元，售價為一、九〇〇元，照此計算，利潤為一〇〇元，其負擔稅款，比較其應負擔者短少四倍矣。商人此種逃稅，稅局當然不可，因此，乃由稅局逕行估定，所有售價，運費，買價均由稅局決定，然因此而稅弊叢生矣！

稅弊之最顯者，乃估稅人可利用其估定價格特權，從中舞弊。例如前面所述之鹽，商人所報已屬虛偽，稅局即可逕行估定為買價一、〇〇〇元，或一、一〇〇元，〇〇〇元，運費五〇〇元，或五五〇元，〇〇〇元，售價二、〇〇〇元，或一、九〇〇元，〇〇〇元，換言之，該商人利潤若干應納稅款若干，全由稅局決定，稅局可決定其為利潤五〇〇元，〇〇〇元抑

爲一〇〇，〇〇〇元。稅局已有此大權，則商人爲減少其負擔，計算其子息，自將樂意與之勾結，而弊竇叢生，莫可遏止矣。

且也，商人所繳納之保證金，雖屬轉嫁，然成本愈少愈好，乃爲商人貿易原則。茲百分之二十五保證金報繳稅局後，要候核算後始行領扣，而事實上稅局對保證金核算，又甚遲緩，故雖採取現稅辦法，由此包稅商行應運而生。包稅商行者，乃與稅局極有關係之人所組設之商行，此商行資本雖不多，惟因爲有特殊關係，可以僞報資本額百萬元或五十萬元報領准運相當數目之住商證，有了住商證後，即可承包各行商稅款，凡行商辦運貨物，不必直接向稅局報繳保證金，而逕可向包稅商行繳納現款，該項貨物，當作包稅商行之貨物。繳款數目，當然比較百分之二十五爲少，其大抵數目爲百分之十五至百分之十，後來因包稅商行日多關係，恆減至百分之五或六。在彼行商認爲較之百分二十五所佔國庫便宜已屬不少，而包稅商行又從中與征收局均分，使國庫稅收更形虧短，通常征收局與包稅商行之勾結，爲年終結算時，包稅商行收益一、〇〇〇，〇〇〇元，征收局核估其稅爲五〇〇，〇〇〇元，或三〇〇，〇〇〇元，而其中差額數則兩份均分。亦有另一舞弊方式，爲稅局出賣住商證，每一住商證按其所報資本額之大小而決定，例如報領百萬元者，須賄賂十萬元始能領出，而很多人亦喜經營，因爲領得住商證後，即可承包稅款，將行商所繳與包稅商行之資金，在未核算稅款時，得以運用，其所得當可彌補其賄賂款而有餘。至於利用保證金營私囤積，尤爲該稅全國一致上下一致之弊病。

凡上述諸般舞弊，幾爲全國之現象，雖證據不易查出，然社會輿論譁然，故終爲政府所明令撤銷矣。

然自貨運登記停止後，代以簡化稽征辦法，行商之營業，政府無法控制，稅收銳減。個人以爲貨運登記辦法，原意甚佳，其弊不過在於估稅機關不能與征收機關分開，設能將稅額決定權，由上級機關辦理，不由征收機關自行決定，一如統稅者然，則其弊自減，稅收當可維持原狀矣。總之，我國所得稅之征收，因爲歷史短暫，更值抗戰關係，一切尙在幼稚，亟待積極推進改革，然後可實現所得稅征收之真義，而媲美英，美，德，日，法，諸國矣。

第五目 簡化稽征

貨運登記辦法爲社會人士所攻擊而由政府明令廢止後，財政部隨採取簡化稽征辦法征收。此項辦法，迭經修正，茲將其最近修正案附錄於后，目前所得稅之征收，即係根據此項辦法。

第一類營利事業所得稅暨非常時期過分利得稅簡化稽徵辦法修正草案

第一條 第一類營利事業所得稅暨非常時期過分利得稅之稽徵除依稅法辦理外其手續依照本辦法簡化之

第二條 各納稅義務人應於每年結算後一個月內依法申報其所得額於當地直接稅主管徵收機關各商同業公會應於每年度開始一個月內將所屬會員名冊報告於當地直接稅主管徵收機關

第三條 主管徵收機關根據納稅義務人所得額報告表依照下列辦法決定計稅標準純益率

(一) 根據各業納稅義務人所得額報告表抽查各該業帳簿冊完備確實之商號百分之五至百分二十決定各該業標準銷貨毛利率費用率及標準資本毛利率費用率銷貨標準純益率及資本標準純益率

(二) 凡無帳據或帳據不全不足以資抽查之行業得比照上年度已核定之數額參酌當地實際營業狀況暨物價變動情形推算其銷貨標準純益率及資本標準純益率

(三) 前項標準純益率得由製造商與銷售商參照資本額及營業狀況酌分等級

第四條 主管征收機關決定各業標準純益率後即連同計算依據文件送請審查委員會審定之審查委員會於接到前項文件後應召開會議於十日內決定之

第五條 審查委員會開會時主管徵收機關暨當地商會同業公會得派員出席陳述意見並備諮詢
第六條 主管徵收機關事先應就各業所得額報告表計算其銷貨純益率暨資本純益率凡各該業納稅義務人申報所得額純益率合於第三條所定之標準者從其申報所得額依法計稅其不合標準者依照第三條所定之標準計算其所得額依法計稅不再實行查帳已經查帳之商號按其所查結果依法計稅其經查有隱匿或虛偽報告之情形者除依所得稅法第十八條及非常時期過分利得稅法第十一條處罰外並逕行決定其所得額及應納稅稅額

第七條 主管機關對於逾期不報者得依照各該業標準純益率計算所得額依法計稅

第八條 主管徵收機關依第六第七兩條決定稅額後應即填發納稅通知書送達納稅義務人限期繳納之

第九條 本店及其分店營業所不在一地而資本未經劃分者先依第六條第一項之規定分別計算其所得額再由總店就所得總額依法計稅

第十條 一時營利事業歇業商號應隨時申報主管徵收機關應隨時調查決定稅額

第十一條 納稅義務人接到納稅通知書如有不服時得於限期內繳納稅款提具有關帳簿文據申請

第十二條 復查按復查之結果依法討究但逾期不報者不得甲請復查
本辦法呈准行政院公佈施行

第十一章 遺產稅

第一節 遺產稅一般原理

遺產稅，是政府於財產所有者死亡時，或於受惠人繼承財產時，而課之之一種租稅。此稅係依照累進率課稅於動產與不動產，其由直系卑親屬繼承者，予以若干之免稅，至由旁系繼承或私贈與外人者，增重其稅率，此在理論上與實際上，均覺健全。遺產稅用累進率之方法通常有三：第一、稅額隨移轉財產之價值而不同。第二稅隨受惠人與死亡關係之親疏而不同。第三、相稅隨每個繼承人繼承之財產額而不同，凡大宗遺產之由一二人繼承者，輒特別課以重稅，以妨財產集中於少數人手中。

昔日有人反對遺產稅之征課，謂遺產稅可以直接阻止財產之積蓄，間接阻礙生產之發展，及社會之進步，此論理論，今日已不能存在於任何國家，蓋政府征收遺產稅，係取之於民，用之於民，政府用費，是以增進國民生產之發展，及社會之進步也。在我國言，我國係根據三民主義立國，為實現民生主義，我國尤應實行遺產稅，使私人資產不能過分集中。

第二節 我國遺產稅之辦理概況

我國遺產稅之肇議，已有二十餘年之歷史，民初鐸爾孟氏會草擬遺產稅說帖及條例八章，章完元氏亦會擬就遺產稅條例草案，民國四年，財政支絀，國庫空虛，總統府財政討論會，又擬有遺產稅征收條例十一條。十七年第一次全國財政會議，會擬訂遺產稅條例草案，雖經決議舉辦，亦未實施。明年，財政部復將草案加以修正，制定遺產稅條例及施行細則，惟迄未公布。二十三

年第二次全國財政會議重擬遺產稅法草案，決議交財政部依法定程序舉辦，雖未遽付實施，但根據該項決議案，對於遺產稅之研究，已在積極進行之中。二十五年二月，財政部擬具遺產稅原則及暫行條例草案提請行政院核定後，送請中央政治會議議決原則十項，於十二月三日函送國民政府交立法院審議，審議尚未決，而中日戰事發生，遂告停頓。二十七年秋，財政部鑒於軍需日益浩繁，認為遺產稅之征收，不宜再緩，因國民參政會為代表民意之最高機關，故提請該會第一次大會決議舉辦，是年十月，完成遺產稅暫行條例之立法程序，惟該條例規定，此項施行條例須以法律定之，其施行日期及區域，則另以命令定之。故條例雖公布於二十七年十月，至二十九年始奉國民政府明令，於二十九年七月一日全國同時實施。

惟實施以來，進展殊屬遲緩，稅收數字非常之少，可以說並無成績。推原其故，第一稅局辦理人員精神多注重於所得稅，利得稅，營業稅之征收，對比較困難之遺產稅不能努力推進；第二我國社會環境對於遺產稅之征收條件，不如英美諸國優越，死亡者，死亡後不報告征收機關，而其遺產尤不易調查，尤其是鄉區之死亡者為然；第三遺產稅之征收，必須與地方行政機關如縣政府鄉保甲長之聯絡，取得其切實協助，然實際上地方行政機關肯切實協助者甚少。有此三因，遺產稅遂無成績表現。雖然，一個新的稅源，其推進斷非立可成功的，我國社會情形特殊，遺產稅之推進，原屬困難，倘辦理人員能不避艱困，同時地方行政機關能切實協助，將來亦必有成績的。

附錄我國遺產稅法規如下：

遺產暫行條例

二十七年十月六日公佈

第一條 凡人於死亡時在中華民國領域內遺有財產者，依本條例征遺產稅。中華民國人民在

本國領域內有住所而在國外有遺產者，亦應征稅。

第二條 本條例所稱遺產為被繼承人之動產不動產及其他一切有財產價值之權利。

第三條 遺產稅按遺產總額計算征收之。

第四條 被繼承人之遺產不在同一區域者，應合併計算其總額。

第五條 遺產價值之計算，以繼承開始之日為準。

第六條 遺產稅以遺產繼承人及受遺贈人為納稅義務人。

第七條 左列各款免納遺產稅：

一、遺產總額未滿五千元者。

二、陸海空軍官佐士兵及公務員戰時陣亡或因戰地服務受傷致死者之遺產。

三、遺產中有關文化歷史美術之圖書物品經繼承人向遺產稅征收機關聲明保有登記者，但繼承人將此項圖書物品轉讓時，仍須補稅。

四、捐助各級政府之財產。

五、捐贈教育文化或慈善公益事業之財產未超過五十萬元者。

六、被繼承人之著作權及關於學術發明之專利權，或自己創作之美術品。

第八條 已納遺產稅之遺產於三年內再有繼承開始情事者，其已納遺產稅之遺產價額免再征稅，其在三年以上五年以內者，減半征稅。

遺產總額在一百萬元以上者，不適用前項之規定。

第九條 遺產中之土地爲繼承人繼續自耕者，其土地部份應負擔之遺產稅額，減半征收。

第十條 計算被繼承人遺產總額時應扣除左列各款：

- 一、依法應繳納之稅捐及罰金罰鍰。
 - 二、被繼承人死亡前未償之債務。
 - 三、管理遺產及執行遺囑之必要費用。
 - 四、農業用具或從事其他各業者之工作用具價值未超過五百元者。
 - 五、依法不得採伐或未達採伐年齡之樹木。
- 被繼承人配偶及子女之特有財產經登記或有確實證明者，不歸入被繼承人之遺產總額內計算徵稅。

第十二條 遺產總額在五千元以上者一律徵稅百分之一。

遺產總額超過五萬元者，就其超過額依左列稅率按級計算加征之。

- 一、超過五萬元至十萬元者，就其超過額征百分之一；
- 二、超過十萬元至二十五萬元者，就其超過額征百分之二；
- 三、超過二十五萬元至五十萬元者，就其超過額征百分之三；
- 四、超過五十萬元至七十五萬元者，就其超過額征百分之四；
- 五、超過七十五萬元至一百萬元者，就其超過額征百分之五；
- 六、超過一百萬元至一百五十萬元者，就其超過額征百分之七；
- 七、超過一百五十萬元至二百萬元者，就其超過額征百分之九；

- 八、超過二百萬元至三百萬元者，就其超過額征百分之十二；
- 九、超過三百萬元至四百萬元者，就其超過額征百分之十五；
- 十、超過四百萬元至五百萬元者，就其超過額征百分之二十；
- 十一、超過五百萬元至六百萬元者，就其超過額征百分之二十五；
- 十二、超過六百萬元至七百萬元者，就其超過額征百分之三十；
- 十三、超過七百萬元至八百萬元者，就其超過額征百分之三十五；
- 十四、超過八百萬元至九百萬元者，就其超過額征百分之四十；
- 十五、超過九百萬元至一千萬元者，就其超過額征百分之四十五；
- 十六、超過一千萬元者，就其超過額征百分之五十。

第十三條 被繼承人死亡前前三年內分析或贈與之財產，應視為遺產之一部份，一律征稅。

第十四條 繼承人對於未經繳納遺產稅之遺產欲為處分或分割時，應先向遺產稅征收機關提供其應納遺產稅之同等金額或確定之担保。

第十五條 被繼承人死亡遺有財產應依本條例征稅者，納稅義務人，遺產管理人，或遺囑執行人，應將被繼承人死亡之事實及財產之概況於十日內向所在地遺產稅征收機關報告之。

前項期間自繼承開始之日起算。但在遺產管理人或遺囑執行人自開始管理或執行之日起算，第一項負有報告義務之人，應將遺產清冊一次或分次提出，其提出期間，自死亡報告之日起不得過三個月。

第十六條 遺產非經評價不得征税，其價額由遺產稅征收機關調查估計，經遺產評價委員會決定之。

第十七條 納稅義務人或利害關係人不服前條之決定時，得向遺產稅征收機關申請交由遺產評價委員會覆決或鑑估之。

第十八條 納稅義務人或利害關係人不服覆決或鑑估之決定時，得依法提起訴願。

第十九條 遺產稅征收機關應將覆決或鑑估之結果核計應納之遺產稅額，並通知納稅義務人於一個月內繳納。

第二十條 遺產稅應一次繳納，但有正當理由經遺產稅征收機關核准者，得分期繳納之。

第二十一條 納稅義務人繳納稅款後，遺產稅征收機關應發給繳納遺產稅之證書。

第二十二條 違反第十五條之規定不為死亡事實之報告或遺產清冊之提出者，得科以五千元以下之罰鍰。

意圖減免稅額而為隱匿遺產之行為者，除照補稅額外，併科以所隱匿稅額一倍至三倍之罰鍰。

前二項之罰鍰，由法院以裁定宣示之。

第二十三條 本條例施行條例另以法律定之。

第二十四條 本條例施行日期及區域以命令定之。

遺產稅暫行條例施行條例 二十八年十二月三十日公布

第一條 本條例依遺產稅暫行條例第二十三條規定制定之。

第二條 依遺產稅暫行條例第七條第一項第二款免稅者，應提出被繼承人死亡時服務部隊機關之證明書或其他證據，聲請遺產稅征收機關核定。

第三條 依遺產稅暫行條例第七條第一項第三款聲明保存登記之圖書物品欲為轉讓時，應先報明遺產稅征收機關，並依法補稅。

第四條 依遺產稅暫行條例第七條第一項第四款第五款免稅者，應將捐贈之財產額報明遺產稅征收機關。前項捐贈之財產額超過五十萬元時，按其超過部份之價額與其他應納遺產稅部份之價額，合併計算徵稅。

第五條 依遺產稅暫行條例第八條減稅者，如遺產中有未納遺產稅之部份時，應以已納遺產稅部份價額之半數與未納遺產稅部份之價額，合併計算徵稅。

第六條 民法第一千零十四條夫妻間以契約訂定之特有財產與遺產稅暫行條例第十三條之規定。

第七條 納稅義務人對於被繼承人死亡事實及遺產概況報告之時間，如被繼承人爲受死亡之宣告者應自判決宣告之日起計算，被繼承人死亡時納稅義務人不在其死亡所在地者，其報告期間，自知有死亡之日起算，並於報告時聲明遲延之事由。

第八條 被繼承人死亡事實及其遺產概況之報告能依規定格式填具報告表載明左列各事項；

- 一、被繼承人之姓名住所
 - 二、繼承開始地
 - 三、繼承開始日
 - 四、上次繼承開始之年月日
 - 五、主要遺產之契約計數及其所在地
 - 六、被繼承人在繼承開始前三年內就其財產爲分析或贈與時其財產價額及財產繼承人或受贈人之姓名住址
 - 七、報告人之姓名住所無住所者其居所
- 報告人爲遺產管理人或遺囑執行人時，並應載明其就職日期及納稅義務人之姓名住所。

第九條

造送遺產清冊時應附扣除金明細表，其應提出證明文件者，連同證明文件。遺產清冊應載明左列各事項，其應附明細表者，並其明細表。

- 一、財產種類
- 二、數量
- 三、所在地
- 四、每單位價額及每種遺產之總價額

前項第四款之價額無市價者，應載明其估計之價值。

第十條 計算遺產總額時應扣除之金額，不於提出遺產清冊之期間內報明者，不得補報，但

遺產管理之對於民法第一千一百七十九條第一項第三款公示催告所發現之債不在此限。

第十一條 遺產清冊不於法定期間內提出者，除依遺產稅暫行條例第二十二條第一項科罰外，

遺產稅征收機關得調查估計送經遺產評價委員會決定其遺產總額及應稅額。

第十二條 土地房屋等不動產之評價，如不能依繼承開始時之市價評定時，應就其租金依週息百分之十二還原計算其債額。

第十三條 典權以典價爲其價額。

第十四條 人壽保險金額約定於被保險人死亡時應給付於其所指定之受益人或其繼承人者，其金額免徵遺產稅。

第十五條 未到期之無利息債權，應就繼承開始前一年內當地銀錢業放款週息利率之平均率計算，其在未到期期內之利息額，從債額權原額中減除之，以其餘額爲其價額。

第十六條 礦業權漁業權之價值，應就其贖餘年數依左列倍數評定之；

- 一、贖餘年數爲一年者，以其額外利益額爲其價額。
- 二、贖餘年數在三年以下者，以其額外利益額之二倍爲其價額。
- 三、贖餘年數在五年以下者，以其額外利益額之三倍爲其價額。
- 四、贖餘年數在七年以下者，以其額外利益額之四倍爲其價額。
- 五、贖餘年數在十二年以下者，以其額外利益額之六倍爲其價額。
- 六、贖餘年數在十六年以下者，以其額外利益額之七倍爲其價額。

七、贖餘年數在十六年以上者，均以其額外利益額之八倍爲其價額。

前項額外利益額，謂由各該權利最近三年平均純益減除其實際投入資本，依週息百分之十五計算之普通前益額後之餘額。

未經設權之土法鑛業及未經領證之漁業，本無期限，不能認爲享有鑛業權漁業權者，應就營業利得依週息百分之十五還原計算其價額征收遺產稅。

地上權之設定有期限之年租者，就其贖餘期間依左列標準評定其價額：

一、贖餘期間在五年以下者，以一年地租額爲其價額；

二、贖餘期間在十年以下者，以一年地租額之二倍爲其價額。

三、贖餘期間在三十年以下者，以一年地租額之三倍爲其價額。

四、贖餘期間在五十年以下者，以一年地租額之五倍爲其價額。

五、贖餘期間在一百年以下者，以一年地租額之七倍爲其價額。

六、贖餘期間超過一百年者，以一年地租額之十倍爲其價額。

地上權之設定未定有年限者，均以一年地租之七倍爲其價額。

但當地另有習慣者，得依其習慣決定其贖餘年限地上權之設定，一次付租按年

加租或以一定之利益代租金者，應按其設定之期間算定其平均年租後，依第一

項規定評定其價額

第十八條 永佃權價值之計算，均以一年應納佃租額之五倍爲標準。

第十九條 商號由個人獨資經營者，出資人死亡時，其商號權價值應依左列各款標準估計之。

一、營業範圍

二、資產數額

三、過去營業年數

四、歷年盈虧情形

五、商譽

第二十條

鑛業權漁業權除依十六條規定就各該權利征遺產稅外，就經營各該業所設廠號之商號權不再征遺產稅。

第二十一條

定期年金之價值，就其未領受年數依左列標準評定之。

- 一、未領受年數爲一年者，以一年年金額爲其價額。
- 二、未領受年數在三年以下者，以一年年金額之二倍爲其價額。
- 三、未領受年數在五年以下者，以一年年金額之三倍爲其價額。
- 四、未領受年數在七年以下者，以一年年金額之四倍爲其價額。
- 五、未領受年數在九年以下者，以一年年金額之五倍爲其價額。
- 六、未領受年數在十二年以下者，以一年年金額之六倍爲其價額。
- 七、未領受年數在十六年以下者，以一年年金額之七倍爲其價額。
- 八、未領受年數在廿四年以下者，以一年年金額之八倍爲其價額。
- 九、未領受年數在一百年以下者，以一年年金額之九倍爲其價額。
- 十、未領受年數超過一百年者，均以一年年金額之十倍爲其價額。

第二十二條 無期年金或因特殊情形不能依前條規定計算之年金，其價值之計算，得按實際情形比照前條所列標準評定之。

第二十三條 附有條例之權利訴訟中之權利及不定期之權利，應就其權利之性質斟酌當時實際情形評定其價額。

第二十四條 遺產價值之計算，除本施行條例已有規定外，以命令定之。

第二十五條 遺產評價委員會於各地遺產稅征收機關設置之。

第二十六條 遺產評價委員五人至七人，除遺產稅征收機關代表一人為當然委員外，由財政部就當地左列人選中聘任之：

- 一、司法機關推定之代表一人
 - 二、地政或民政機關推定之代表一人
 - 三、教育或文化機關推定之代表一人
 - 四、地方財政機關推定之代表一人
 - 五、地方自機關或團體推定之代表一人
 - 六、地方公正人士一人
- 評價委員為無給職任期三年。

第二十七條 評價委員不得參加本人或本人配偶五親等內血親三親等內姻親繼承遺產之評價。

第二十八條 遺產稅征收機關對於納稅義務人遺產管理人或遺囑執行人等，必要時，得令其提示有關遺產額之證據或答覆質詢。

第二十九條 遺產稅征收及評價人員對於遺產之種類數額及其有關文件應負保守秘密之責，違者依刑法第三百十八條妨害秘密罪論處。

第三十條 覆決或鑑估之聲請，應於納稅額決定書到達日起三十日內提出之。

在覆決鑑估或訴願程序中，不停止遺產稅征收之執行，但應依覆決鑑估或訴願最後決定之稅額為退稅或補稅。

第三十一條 遺產稅額之決定，應自遺產清冊全部到達之日起三個月內為之，覆決或鑑估之決定，應自覆決或鑑估申請書到達日起一個月內為之。但遺產在國外或邊遠區域或因其他故障不能如期決定者，得延長之。

第三十二條 納稅義務人或其代理人納稅時，應掣取收據，並於完清稅款之時填具報告書聲請遺產稅征收機關換給繳納遺產稅之證書。

遺產繼承人有二人以上時，繳納遺產稅之證書應按其承繼人分別發給之。

第三十三條 溢額或課繳之稅額得聲請該遺產稅征收機關退還之。

第三十四條 依遺產稅暫行條例第十四條提供之金額，應設立保證金戶賬存儲，並計算利息，其辦法由財政部定之。

第三十五條 遺產稅征收機關對於聲明保存登記之圖書物品，應設置登記簿登記之，必要時，並得拍照存查。

第三十六條 逾定期間不完清稅額或照補稅額者，應聲請法院扣押其財產。

第三十七條 遺產稅暫行條例及本條例規定之各種書表簿冊單據格式，由財政部定之。

第三十八條 遺產評價規則及遺產評價委員會組織規程由財政部擬訂呈請行政院核定公布之。

第三十九條 本條例自遺產稅暫行條例施行日施行。

第十三章 營業稅

第一節 營業稅之性質

營業稅係對營業者所課的賦稅。所謂營業，必須備具兩種條件，（一）必為營利生產事業，（二）必為兼用資本勞力兩者而經營的企業。

營業稅係屬半轉嫁性質之租稅。此稅非如直接稅中之所得稅遺產稅不轉嫁，亦不如間接稅中之關稅鹽稅統稅等之轉嫁，而要看該商業景氣與否而決定轉嫁與否。在德國，營業稅列在間接稅系統。在我國，營業稅過去由各省財廳征收，自由中央接管後，列入直接稅系統，由財政部直接稅署辦理。

第二節 營業稅課征方法之研究

我國營業稅法第一條規定，凡以營利為目的事業，均應依法征收營業稅，但農業不在此限。故我國營業稅課征標準的甚廣。然在應課營業稅之各項營業中，其營業性質各不相同，有則經營消費甚大而取利微薄之業，如糧食業等，有則經營消費小而取利較厚之業如照相業等，因之發生了課稅應否同一稅率問題。如同一稅率，則消費大而取利薄之營業負擔較消費小而取利厚之營業為重，因為營業稅多係以營業額為計稅標準，營業額愈大則征稅愈多，愈小則征稅愈少，彼糧食等業之營業額較之照相等業當然要大得多，因之，稅額亦較大，然因其一則取利薄一則取利厚。

彼糧食等業不已比較照相等業負擔爲重乎？故接理不能同一稅率。但是，商人之營業，恆不能專營一業，而是兼營各業，如果要分別課稅，則商人每營一種業，就須記一種賬，不勝其繁，事實上政府要商人如此辦理，亦萬難辦到。且稅率分級過多，輕重懸殊，行業分類過繁，適用亦乏明確標準，專營與兼營之間，尤多爭議。商人避漏，員吏舞弊，於以叢生，故欲嚴格詳晰分別課稅，實有困難，我國營業稅初辦時，係依照商人營業種類而分別輕重課稅的，由千分之二至千分之二十，分級頗爲鎖細，到後來，營業稅由中央接管。採課稅單一制辦法，凡以營業總收入額爲標準者，征收百分之一至三，以資本額爲標準者，征收百分之二至四，事實上多係以營業總收入額爲標準，一律課百分之三。

以上所討論的是課稅稅率之應否分別問題。至於免稅問題，應寬抑應嚴，也是值得研究。如果過嚴，則或則負擔不起，或則有傷害工業之發展，或則是政府所辦理事業；若一方面要征稅，一方面又由國庫支付稅款，不免手續繁複，但如果過寬，則政府稅收損失甚大，而亦使其他營業者感覺負擔不公平。我國營業稅初舉辦時，免稅範圍，過於廣泛，其中對於股份有限公司組織之銀行規定免稅，尤覺不合理。三十年中央接管營業稅，對於免稅規定如下：

(一) 中央政府及地方政府專營製造之官有事業或營業，除屬於國防，交通，公用，金融，林礦，及專爲供應政府之事業，及不以營利爲目的之事業，應予免稅外，餘則均應繳稅。

(二) 以營業總收入額爲課稅標準，其營業總收入額月計不滿五百元者，以營業資本額爲課稅標準，其營業資本額不滿二千元者，已納出廠稅或出產稅之工廠或出產人，合作社及貧民工廠，經營米穀什糧及菜蔬家禽等之肩挑負販者。

對於免稅規定，較為嚴緊，亦半屬適應戰時需要。惟因物價日漲之故，營業額超過五百元資本額超過二千元以上，仍無力負擔營業稅甚多，衡情輕減，免致窮苦小民苦痛，是在執行人之應能明察矣。附我國營業稅法及施行細則如下：

營業稅法 三十一年七月二日公布施行

第一條 凡以營利為目的事業，均應依本法征收營業稅，但農業不在此限。

第二條 應納營業稅額營業者，應於營業開始時間開具左列事項，聲請營業稅征收機關調查登記，發給營業稅調查證後，方得營業，一、營業種類，二、商店名稱及所在地。三、營業人姓名籍貫及住址。四、營業資本。前項調查證應每年聲請換發一次，歇業，停業，轉頂時，並應聲請註銷或換發之。

第三條 營業稅以營業總收入額為課稅標準，金融事業及其他不能以營業總收入之計算之營業，得以營業資本額為課稅標準。

第四條 營業稅依左列之規定，於同一標準酌定同一稅率征收之：一、以營業總收入之為標準者，征收其百分之一至百分之三。二、以營業資本額為標準者，征收百分之二至百分之四。

第五條 左列營業免徵營業稅：一、以營業總收入額為課稅標準，其營業總收入額月計不滿五百元者。二、以營業資本額為課稅標準，其營業資本額不滿二千元者。三、已納出廠稅或出產稅之工廠或出產人。四、依法經營業務及總所在地主管機關登記，並呈請征收機關查明屬實之合作社及貧民工廠。五、經營米穀補填及貧民家禽等項。

第六條

挑負販者。

各級政府辦理左列營事利業免征營業稅：一、國防交通及其他公用事業。二、銀行保險及其他金融事業。三、國家專賣事業及無競爭性質之製造業。四、專為供應政府及所屬機關之事業。五、有關對外貿易債權之國營貿易事業。前項各款營業事業，如有兼營競爭性副業者，其兼營部份仍應課營業稅。

第七條

官商合辦之營業均應課營業稅。

第八條

營業稅以營業總收入額為課征標準者，按月征收，以營業本額為課征標準者，按季征收，短期或一時營利事業，於營業發生時按次征收。

第九條

營業稅額征收，應由納稅營業人依前條所定時間分別將營業總收入額，填單報由征收機關覆查後，通知應納稅額，由納稅人逕向公庫或征收機關繳納，不得由他人承擔包辦。

第十條

營業稅不得征收附加稅及任何類似陳述之捐費。

第十一條

應納營業稅之商業，營業賬簿於開始使用前，應由征收機關發給並加蓋戳記。

第十二條

原有才稅當稅應予改征特種營業稅，其稅法另定之。

第十三條

前項特種營業稅法未頒發前，仍暫照原有辦法征收之。

營業稅征收機關對於營業人因前報第二條第一項第一款或第五條第一款之事項發生爭執時，得設評議委員會評定之，評議委員會組織規程由財政部定之。

第十四條 營業稅主管征收機關應將實收稅額按月造表報由財政部查核其實際征收情形，並應由財政部審計部派員查考或審核之。

第十五條 營業商號有下列情形之一者，除責令補行換領外，並處以一百元以上五百元以下之罰鍰：一、不依規定請領營業稅調查證者，二、依法應免營業稅之商號而不請領免稅調查證者，三、變更營業種類商店名稱或增加資本不呈報換證者，四、營業稅調查證已滿時效或遺失損壞不呈請補換者，五、歇業停業轉頂之營業不聲請註銷營業稅調查證者，六、將營業稅調查證轉賣讓與或貸於他人使用者。

第十六條 營業商號不依規定設置賬簿或不將賬簿送他收機關登記蓋戳者，除責令補行辦理外，並處以一百元以上五百元以下之罰鍰。

第十七條 營業商號不於規定期限內填報其營業總收入額或營業資本額者，或違抗主管徵收機關檢查賬簿者，處以五百元以上一千元以下之罰鍰，主管征收機關並得逕行決定其營業總收入額或營業資本額。

第十八條 營業商號意圖逃稅而偽造賬簿或虛偽填報營業總收入額或營業資本額者，除責令補稅外，處以所漏稅額一倍至五倍之罰鍰，情節重大者，並得處以一年以下有期徒刑或拘役。

第十九條 營業商號對於每期應納稅款延宕不繳者，依左列情形分別處罰：一、逾期十日以上者，處以所欠稅額十分之二之罰鍰。二、逾期二十日以上者，處以所欠稅額十分之四

罰鍰。三、逾期三十日以上者，處以所欠稅額十分之五之罰鍰並得停止其營業。

第二十條 本法之罰金由法院以裁定行之。

對於前項裁定得於五日內向該管上級法院抗告。

對於抗告法院之裁定不得再行抗繳。

院法所酌定期限，命受罰人繳納罰金，逾限不繳納者，強制執行之。

第二十一條 本辦法自公布日施行。

營業稅法施行細則 三十二年一月一日起施行

第一條 本細則依照民國三十一年七月二日國民政府修正公布之營業稅法訂定之。

第二條 營業稅法第一條所定應徵營業稅之營業，係指在中華民國國境以內之營利事業。

第三條 前條營利事業，本店在中華民國境外，分支店營業處所在境內或分支店營業處所在

境外，而本店在境內者，均就其在中華民國境內之本店或分支店營業處所之營業總收入額或營業資本額課稅。

第四條 營業商號應於每年度開始前，申請營業稅主管征收機關填發營業稅調查證。

主管征收機關接到前項之申請，應於年度開始後一個月內，普查轄區內行住商單位，辦理登記換證手續。

第五條 營業商號依前條及營業稅法第一條之規定，申請主管征收機關登記領證或換證時，應取其殷實鋪保，保證其所為營業之納稅責任。

第六條 依法申請而經征收機關查明核定免稅之營業，應由征收機關發給免稅調查證。

第七條 商號所領營業稅調查證或免稅調查證，應懸掛於營業處所易見之處。

第八條 營業稅調查證或免稅調查證如有遺失或損壞者，應於五日內申請原征收機關補發或換發。其遺失者須登報聲明，或覓具同業公會之證明文件，其損壞者須將舊證繳銷。

第九條 營業稅征收機關接到商號補發或換發營業稅調查證之申請後，應於十五日內派員調查發給。

第十條 營業稅征收機關於辦理轄區內行住商登記頒發營業稅調查證及免稅調查證後，應將營業者申報事項及調查所得資料，依業別地區分別編號，登入納稅營業業領戶冊納稅營業地領戶冊及免稅營業總登記冊。

前項納稅營業業領戶冊，納稅營業地領戶冊，及免稅營業總登記冊，主管征收機關應繕正副本，送請上級主管機關備查。

第十一條 營業合併改組轉頂歇業停業及遷移加記更名增減資本變更營業種類，應於十日前申請徵收機關登記，繳銷原領營業稅調查證或免稅調查證，並換領新證。其歇業停業者，亦應於十五日內辦理繳銷原領調查證之手續，主管征收機關，應就營業者申報之事項，派員調查，並將調查結果，隨時記入前條規定之分戶冊及總登記冊，並呈報上級主管機關備查。

第十二條 按營業總收入額課稅之營業，其營業總收入額之計算，依附表規定。

未經附表列明之營業，主管征收機關不能確定其營業總收入額時，得隨時呈請財政

部核定。

兼營副業者，其副業之營業收入額，應與本業部分合併計算課稅。

第十三條

按營業資本額課稅之營業，其營業資本額，依其原投入資本或實收股本加公積準備及未提取或未分配之盈餘計算。

第十四條

營業稅稅率，除銀行業銀號業錢莊業及其他不能以營業總收入額計算之營業，就其營業資本額征收百分之四，按年計算分季繳納外，其他各業，一律就其營業總收入額征收百分之三，按月計算繳納。

第十五條

牙行業及典當業應征之營業稅，在特種營業稅法未頒行前，依營業稅法及本細則之規定征收之，其稅率暫照營業稅法第十二條第二項之規定，牙行業按營業總收入額征收百分之六典當業按營業資本額征收百分之四，前項牙行業以其所得佣金計算營業總收入額。

第十六條

兼營課稅標準不同之營業者，應於其營業劃分，各別計算課稅。

第十七條

按營業總收入額課稅之營業，應於每月過後五日內，將上月營業總收入額填具營業額報告單，申報營業稅主管征收機關查核。

第十八條

按營業資本額課稅之營業，應於每年第一季或本年新設之營業，於開業之季過後五日內，將其本年營業資本額，填具資本額報告單，申報營業稅主管征收機關查核。

第十九條

短期或一時營利事業，應於每次營業結束後五日內，將其營業總收入額填具營業額報告單，申請營業稅主管征收機關查核。

第二十條 營業稅主管征收機關接到納稅營業人所報營業額報告單或資本額報告單後，應於十日

日內派員查定應納營業稅額，填發查定通知書，通知納稅人繳納。

第二十一條 本細則第十七條第十八條之營業，應於年度過後三個月內，將全部營業賬簿，連同

有關單票書據，送請征收機關覆查。

第二十二條 本細則於第十七條或第十八條之營業，遇合併改組歇業停業或轉頂時，納稅營業人

應於實現後五日內，將其當月營業總收入額，填具營業額報告單，或將其本年實際營業時間，填具營業時間報告單，連同全部營業賬簿及有關單票書據，送請征收機關覆查。

第二十三條 征收機關於接到納稅營業人前兩條規定所送賬簿單票書據及報告單後，應即核定其

本年應納營業稅額填發核定通知書，如核定稅額與查定稅額有所增減，而應予退稅或補稅者，並應隨發退稅或補稅通知書，通知納稅人領退或補繳。

第二十四條 營業稅上級主管機關，應於每年七月至九月派員至各地抽查商號營業。

前項抽查結果，其應納營業稅額，如與原核定額有所增減時，應由主管征收機關填具抽查核定退稅或補稅通知書，通知納稅人領退或補繳。

第二十五條 營業稅納稅期限，依左列規定：

一、按月征收之營業，於每月接到查定通知書日起五日內繳納之。

二、按季征收之營業，除每年於一季或本年開業之季，於接到查定通知書日起五日內繳納，餘均於每季過後五日內繳納之。

三、按次征收之營業及復查抽查核定之補稅，均於接到核定通知書日起五日內繳納之。

第二十六條

納稅營業人不服征收機關覆查核定之應納稅額，及短期或一時營利事業納稅人不服征收機關查定之應納稅額，於接到核定通知書或查定通知書日起十日內，提出正當理由與確實證據，而經征收機關核准者，得由征收機關重行核定。

納稅人申請征收機關重行核定應納營業稅額時，其原核定或查定之應納稅款，仍應依期繳納；其經重行核定之應納稅額有所增減時，得再行退稅或補稅。

前項補稅納稅人，應於接到重行核定通知書日起五日內繳納之。

第二十七條 營業之在各地設有本店或分支店營業分處所者，其應納營業稅，應一律分別就地徵收。

第二十八條

按營業資本額課稅，而其本店及分支店之資本未經劃分者，在分支店以其本店撥付之基金為其營業資本額，在本店以其原有資本總額減除撥付各分支店基金額後之餘額，為其營業資本額。

前項本店對於各分支店未經撥付固定資金者，應由該營業人自行劃分本店與各分支店之資本額，分別報請當地主管征收機關查明核定。

如係本細則第三條所定之營業，征收機關應就其營業規模，比照當地同年或上年同業之營業狀況擬算核定。

第二十九條

凡行住商採運進出各地貨物時，應將貨物起運地點及到達地點，報請營業稅征收機

關查驗，並登記給證。

前項登記給證之貨物，在住商採運時，當地及沿途各征收機關，均不得征收營業稅。行商於採購時，當地及沿途各征收機關，亦不得預征稅款；如係中途銷售者，其應納之營業稅，應俟銷售後由登記地或銷售地之征收機關課稅。

第三十條

營業稅法第五條第三款規定免征營業稅之工廠及出產人兼營零售業或販賣其他物品者，其零售或販賣部份營業額，仍應征稅。

第三十一條

國家專賣事業之免征營業稅，以專賣事業機關本身之營業為限。其特許承銷零售之商人營業，仍應征稅。

第三十二條

營業商號除設有合法簿記者外，應置備左列性質之貨簿，將日常交易及關於財產出入之各種事項，無論現金或賒欠所有品名，牌號，價值數量，金額，及賒欠部份之對方戶姓，地址等重要項目，逐一明晰記載。其各種原始憑證，如進貨發票，銷貨發票，存根等一切單票書據，並應妥為保存，以供征收機關調查覆查之用。

一、記載逐日銀錢進出之日記簿。二、記載逐日物品進出之日記簿。

三、記載銀錢物品進出之總賬。

營業稅征收機關，應隨時派員至各商號指導記賬，並協助改良簿記制度。

第三十三條

營業商號將營業賬簿送請征收機關登記蓋戳時，應填具使用賬簿報告單，包括左列事項。

一、賬簿名稱。二、性質及用途。三、冊數及頁數。四、預定報用日期及可用時間。

，前項使用賬簿報告單，征收機關應於賬簿編號蓋戳後登記保存，並隨時派員至各商號抽查使用狀況，核對各項憑證。

第三十四條 營業商號對登記蓋戳之賬簿，如因中途損壞，或不能繼續使用而須廢棄者，應於廢棄前報請征收機關備案。

第三十五條 營業稅征收機關，對於商號所送賬簿及各種憑證，應掣給收據，查畢發還。

第三十六條 營業稅征收機關，所派調查人員，於執行職務時，應佩帶機關證章，並持有征收機關蓋有印信之調查證。

第三十七條 營業商號如有違抗征收機關檢查有關營業之各種單票書據者，得照營業稅法第十七條之規定辦理；如有偽造或缺漏有關營業之各種單票書據，或經登記蓋戳之賬簿缺漏頁數，未經當時報明征收機關者，得照營業稅法第十八條之規定辦理。

第三十八條 營業商號如有違反營業稅法及本細則各項之規定者，任何人得向主管征收機關舉發，征收機關應移送法院，依法受理，並核給獎金。

第三十九條 營業稅征收機關人員，對商號營業實況及其證明關係文據，應保守秘密，違者經主管長官查實，或於受害人告發經查實後，主管長官應予撤職或其他懲戒處分，其觸犯刑法者，並應移送法院核辦。

第四十條 行住商登記辦法，貨運登記辦法，營業稅告發人給獎辦法，暨本細則所定各種書表簿冊單證等格式，由財政部制定之。

第四十一條 營業稅法暨本細則施行後，所有各省營業稅單行章則，暨財政部及各省以前核准減

免與緩征營業稅之各成案，一律廢止。

第四十二條 本細則如有未盡事宜，得由財政部隨時修訂，呈請行政院核定之。

第四十三條 本細則自民國三十二年一月一日起施行。

第三節 我國營業稅辦理實況

我國營業稅之辦理，始於民國二十年，爾時中央以厘金制度亟應剷除，通飭各省裁厘，舉辦營業稅以資抵補，規定營業稅係地方稅，由各省根據中央所頒營業稅法原則辦理，因為如此，各省的開辦期間不同，而征收方法與及免稅規定亦自各別。惟大體言之，其征收概係估征，並不能查賬。因為都係估征，所以其辦理實況大致相同，且此種情形，直相沿至今，仍是如此現象，欲求稅法之澈底執行，殆有待於稅人之努力與商人守法習慣之養成也。辦理實況可分下列數點略述之：

(甲) 觀望態度 營業稅在我國係屬創舉，未開辦以前，各地方政府所征收之厘金，逢關征稅，遇卡稽查，阻撓物資之流通，困厄經濟之發展，莫此為甚，然厘金係屬轉嫁稅，商人完了厘金稅可將之轉嫁於消費者，並不要自己負擔，裁厘後開辦營業稅，要商人直接負擔租稅，商人乃深所不願。因為不願，故對營業稅之開征，概持觀望態度，如政府執行法令甚緊，則設法推延，甚或罷市反抗，凡此情形，各省於初辦時多有此種現象，其後經政府一再勸導，始肯照辦。

(乙) 包商辦法 政府征收商人之營業稅，照章係商人直接向政府繳稅，然一則因商人不願照章辦理，二則因稅局貪圖私便，遂造成一種包商辦法，由一種商人認額包繳，其人向商人收款轉繳政府，似此情形，包商已有利可圖，商人亦可從權辦理，稅局則可得包商之賄賂，三種人俱有

利，不利者惟國庫而已。此種包商辦法，營業稅初辦時頗為盛行，後經政府嚴切整頓，各地城區已不敢如此，惟鄉區仍有此種情形，迄至現在，仍未見肅清也。

(丙)估征制度 稅局征收營業稅，照章須調查商人賬簿而核算其稅額，然商人每不肯提供其賬簿，縱然提供，亦屬偽賬，以此之故，稅局不得不逕行估征。估征可產生下列情事：

(1)不准確不公平 商業是繁複異常的事，每商店之每年營業總收入額或資本額之若干，稅人不用查賬而能估計準確，是極端困難的。因為如此，稅局估定各商店之營業稅，難免無過多過少偏頗不平之弊，此乃稅人之善意的錯誤。若稅人因人情及受賄之故，故意高估甲商店而低估乙商店之稅，則屬惡意的錯誤。各地過去及現在之營業稅征收，因用估征方法征稅之故所產生出善意的及惡意的錯誤極為普遍，此種不准確不公平之弊，非嚴格執行稅章，實行查賬斷難消除。

(2)稅收損失 估征制度，稅收損失頗大，蓋稅局核估商人稅額，每每低於商人應納稅額若干倍以上，尤其大商店為然，每大商店如果應繳一百萬元稅款者。稅局如估之為二十萬元便不肯繳，必要估之為十萬元。或五萬元始肯繳納。不過小商店亦然，小商店比較大商店，其逃避之稅，遠不如大商店之多而已。大體言之，以全國計，估征與查賬比較，政府所損失稅收，當不下五六倍以上，即假定如能達到真正查賬，商人應繳稅款在百萬萬元者，用估征方法去征收，只能征得一二十萬元而已，此種正項負擔。商人不肯負擔，迫得政府用其他方法籌款，其非正常之道可知。

(丁)大商壓迫小商 有些地方，營業稅是由商會包辦的，商會包辦其利有二：一則商會對於商業情形比較稅局熟悉，其估征比較稅局準確，二則商會包辦，減少稅局人員舞弊及中飽機會。

惟雖有二利，亦有害處。害處最顯明者，爲大商壓迫小商，蓋商會負責人多由大商担任，彼等利用地位和職權，每每把自身稅款輕減，而將小商人稅額加增，形成比較稅局辦理，尤不公平之現象也。至於由商會包辦，所征收之數，最多無非足政府所定比額而已，比較真正照章查課，其損失稅收，殆比稅局直接辦理爲尤甚。

以上諸點，乃我國各地營業稅辦理實況，其種種不合理之處，實最明顯，欲求其合理，惟有待於稅人之努力，持公正而和平之態度，不受賄，不枉法，不避強禦以赴之，務使商人遵從稅法，而商人亦須明瞭國家法令必須遵從，不能徒顧私利而罔恤國法，則稅法必能澈底執行，國計民生兩俱利賴矣！又稅局之執行法令，每須藉地方政府力量以協助，然有些地方官，則每以與己之考績無關，不肯切實協助，致商人更形觀望，此種態度亦有未合，有待切實糾正也。

第十四章 印花稅

第一節 印花稅之性質

印花稅係屬行爲稅。所謂行爲稅，即對於經濟行爲，如財產之創設、移轉、變更、消滅或價格的變動所產生之利益，而所征之租稅。此種租稅包括登記稅，印花稅、交易所稅等。故印花稅爲行爲稅之一種。印花稅之征收，係國家印製一種「印花」，謂之印花稅票，由納稅人購貼於應納稅之貨物或憑證上，用戳印銷去以後，即完了納稅手續。

印花稅亦可稱爲憑證稅。蓋因印花稅係課征於一切財產及權利關係所設立之單據契約簿冊，可用爲憑證者之租稅，凡人民在此類憑證上購貼印花，即正式確定其憑證權利義務之效力，能享

受國家法律之保障，故印花稅亦為憑證稅。

第二節 我國印花稅概況

我國之有印花稅，始於民國元年十月二十一日「印花稅法」，惟開辦之議，則溯源清季，及國民政府建都南京，為統一印花稅起見，乃由財政部征集舊印花稅法，暨省單行章則，重行修訂，於十六年十一月二十一日頒布「印花稅暫行條例」九條。該條例大致本元年及三年之印花稅法，並將「人事憑證貼用印花稅暫行條例」，亦包括在內。其征收範圍，頗為廣大，凡為四類七十八種，此外更有十六年十一月十四日之「化粧品印花稅暫行章程」，凡本國外國製成之化粧品，應由製造工廠或販賣商人貼用特種印花，蓋所以取締奢侈品，而有寓禁於征之意焉。

二十三年十二月八日，國民政府公布「印花稅法」其要點如左：

- (1) 本法規定之各種憑證，均應依本法完納印花稅。
- (2) 印花稅由財政部征收之，不得招商包征或勸派。
- (3) 應納印花稅之憑證及稅率，依左表之規定，但每件憑證所貼印花之最高額，不得超過二千元。

1	發貨票	一分至三分、
2	銀錢貨物收據	一分至三分、
3	賬單	一分至三分、
4	支取或匯兌銀錢之單據簿摺	二分或二角、
5	支取貨物之單據簿摺	二分或二角、

6	預定買賣貨物之單據合同	二分或二角、
7	經理買賣有價證券生金銀或物品所用之單據簿摺	二分或二角、
8	寄存單據	二分、
9	儲蓄單摺	二分、
10	租賃單據契約	二分、
11	營業所用之簿冊	二角、
12	輪船提單	四分至二角、
13	轉運公司或行棧所發之提單	二分、
14	保險單	一分至三元、
15	承包單據	每百元貼二分、
16	承頂單據	每百元貼二分、
17	股票	每百元貼二分、
18	合資營業之字據	每百元貼二分、
19	借貸或抵押單據	每百元貼二分、
20	債券	每百元貼二分、
21	授產遺產或折產單據	每百元貼二分、
22	比賽票	每一元貼二分、
23	娛樂票	每五角貼一分、

- | | | |
|----|-------------|------------------------|
| 24 | 婚姻證書 | 每件四角、 |
| 25 | 延聘契約 | 每件二分、 |
| 26 | 委託書據 | 每件二角、 |
| 27 | 保單 | 每張二角（担保貨物價未滿十元者
二分） |
| 28 | 證明身份或資格之證照 | 每張五角、二元、 |
| 29 | 學校畢業證書 | 每張一角、三角、 |
| 30 | 旅行護照 | 每張二角、二元、 |
| 31 | 運輸護照 | 每照一元、 |
| 32 | 關於營業之各項許可證照 | 每照二元、一元、二角、五分、 |
| 33 | 槍枝執照 | 每照一元、一角、 |
| 34 | 承領或承租官產執照 | 承領一元、承租一角、 |
| 35 | 船舶主要證書 | 每張二元、一角、 |

及七七抗戰事起，為適應戰時財政需要及物價上漲起見，政府對於印花稅率，迭有提高。此乃因物價高漲而適應戰時需要之故，然稅率雖提高，各項憑證之貼花標準，大致如上表規定。

附印花稅法及施行細則

（甲）印花稅法 卅二年四月廿九日公布

第一章 總則

第一條 本法規定之各種憑證，均應依本法完納印花稅。

第二條 印花稅由財政部征收之，不得招商包稅或勸派。

第三條 左列各種憑證免納印花稅：

一、官署自用之簿據及其他憑證。

二、官署征收稅捐所發之憑證，及根據征收稅捐憑證所發之證明。

三、各級政府或自治機關處理公庫金或公款加發之憑證。

四、各級政府所發之公債證券。

五、個人或家庭所用之帳簿。

六、教育文化或慈善機關合作社所用之帳簿。

七、凡各種憑證之正本已貼用印花稅票者，其副本或抄本。

八、凡公私機關或組織，其內部所用不生對外權利義務關係之單據。

九、催索欠款或核對數目所用之帳單。

十、車票、船票、航空票、其他往來客票，及行李票。

十一、本法稅率表內列明免納印花稅者。

第四條 國營事業所用之契約及主要帳簿憑證，應依本法繳納印花稅，其種類由財政部與主

管部會商訂，會呈行政院核定，但國營事業所發之貨票及提單免稅。

前項所規定免納稅之種類於地方公營事業適用之。

第五條 應納印花稅之憑證，應於交付或使用前貼足印花稅票。

第六條 同一憑證須備具二份以上由雙方或各方關係人各執一份者，應每份各別貼用印花稅票。

第七條 經關係人約定將已失時效之憑證繼續使用，或以副本或抄本視同正本使用者，仍應另貼印花稅票。

第八條 同一憑證而具有兩種以上性質，其稅率相同者，僅按一種貼用印花稅票。其稅率不同者，按最高之稅率貼用。

第九條 已貼印花稅票之憑證因事變更而修改，原憑證繼續使用，其變更部例如須加貼印花稅票時，仍應補足。

第十條 國外訂立之憑證而在國內使用者，於使用前仍應依本法貼用印花稅票。

第十一條 應納印花稅票之憑證不得以郵票代用，違者應令補貼。

第十二條 貼用印花稅票，應於稅票原件紙而騎縫處加蓋圖章或畫押。前須印花稅票不得揭下重用。

第十三條 官署或學校發給應納印花之憑證時，應令領受者貼足印花稅票，並由各該官署或學校加蓋圖章。

第十四條 應納印花之憑證，應受財政部指定之主管機關依法執行檢查，檢查條例另定之。

第十五條 印花稅票由財政部規定式樣監製，並指定機關發行通用全國。

第二章 稅率

第十六條 應納印花稅之憑證及稅率依左表之規定：（見後面的稅率表摘要）

第十七條 應貼印花稅票之憑證，以金錢計算其應納之稅率者，如所載金額係外國貨幣，應於交付或使用時按法價折合國幣計算，如未載明金額，應按原列品名，數量依法價估計，應貼印花稅票。

第三章 罰則

第十八條 違反第五條、第十條、及第十六條之規定不貼印花稅票，酌量情節，處應納稅額二十倍以上，六十倍以下罰鍰，其貼用不足定額者，減半處罰。

依前項所定應納稅額之倍數計算，不滿五十元時，應處以五十元之罰鍰。

第十九條 違反第十二條第一項之規定者，依第十八條之規定之罰鍰減半處罰。違反第十二條第二項之規定者，依第十八條之規定之罰鍰加倍處罰。

第二十條 違反本法所定情事在兩件以上者，依第十八條之規定之罰鍰分別裁定合併處罰。但合併處罰之金額，不得超過其情事最重之件應處罰鍰之三倍。

第二十一條 司法機關審理案件時，發覺違反本法之憑證，應依本法處罰之。

第二十二條 違反本法之憑證於處罰後，仍令負責人按應納稅率補納印花稅。

第四章 附則

第二十三條 本法施行細則財政部定之。

第二十四條 本法施行日期，以命令定之。

(乙) 印花稅法施行細則

第一條 本細則依據印花稅法第二十三條之規定制定之。

第二條 印花稅法第三條第六款所稱之合作社，係指依合作社法成立之合作社而言。

第三條 印花稅法第三條第七款所稱之副本及抄本，以內容與已貼印花稅票之正本完全相同，僅備查攷而並不使用者爲限。

第四條 印花稅法第三條第八款所稱內部所用之單據，係指該機關或組織內部彼此通知所用者而言。至分機關與總機關，或分組織與總組織互用者，不得視爲內部所用。

第五條 印花稅法第三條第十九款所稱之催索款賬單，係指年節所用僅列結欠數目之催賬單而言，其習慣上，按月或按年節開列品名，數量，價值交給顧客，憑以付款之賬單，如成衣店之賬單等，不得視爲催索欠款之賬單。至同條款所稱之核對數目賬單，係指商店每月終或年終開給來往戶，以便查對收付數目有無錯誤之單據而言，如銀錢業之月結清單等是。

第六條 印花稅法第五條規定應納印花之憑證，不得藉故規避，並應於交付使用前貼用印花稅票。如因特殊情形經財部核定，以他種方法代替貼用印花稅票者，其效力同，但如故意規避不開憑證，應作漏稅論，由檢查人員或舉發人，取同當事人結據及警察證明後，照章送罰。

第七條 依印花稅法第十條之規定使用國外訂立之憑證者，其貼用印花稅票之責任應由使用人負之。

第八條 或校學署官公私團體，依印花稅法第十三條之規定於所發應納印花稅之憑證，令領受者貼足印花稅票後，加蓋圖章時，應先驗明所貼印花稅票是否足額，及有無揭下

第九條 重用情事，隨時予以糾正，如不糾正而蓋章者，其違法之處分，由蓋章人負之。

印花稅法第十六條稅率表備攷欄內所稱某某等字樣，係各該本目憑證之舉例，凡未經列舉而其性質確與各該本目憑證性質相同者，仍應依照各該本目稅率貼用印花稅票，如有不能確定其性質者，應報由財政部核辦。

第十條 依印花稅法應納印花稅之各種簿摺，無論何時開始使用，其應貼印花稅票之時效，應截至是年終商業總結束日為止，如係照會計年度結束賬目者，截至會計年度終了時為止，其逾期繼續使用，均應另貼印花稅票。

第十一條 活頁彙訂之簿冊，仍應依照簿冊例貼用印花稅票。

第十二條 依印花稅法規定應納印花稅之各種單票，如訂成簿冊式樣者，除於使用或交付前應每件依法貼用印花稅票外，其冊簿上面不必依簿冊例貼用印花稅票。

第十三條 印花稅法第十六條稅率表第一第二第三等目，所謂滿十元五十元百元以上字樣，俱連本數計算，例如發貨票其價格滿十元者，貼印花一角，如滿五十元者，須貼印花二角，如滿百元者，須貼印花四角，其超過之數不足一百元者，亦以一百元計，如一千元須貼印花四元，餘類推。

第十四條 印花稅法第十六條稅率表第二目性質欄內所載金融業存款收據除外字樣，係因金融業存款收據屬於第四目，備攷欄內舉例之存款單據，應照第四目所定稅率貼用印花稅票，不適用第二目所定之稅率。

第十五條 印花稅法第十六條稅率表第九目之儲蓄單摺，以依儲蓄銀行法設立之儲蓄營業所發

者爲限。

第十六條 印花稅法第十六條稅率表第二十目定二十二目第二十四目並無未滿若干元者免貼之規定，其每件金額不及一百元者，仍應照貼印花稅票。

第十七條 依印花稅法第二十條之規定，分別裁定罰金時，各件中如有按照第十八條第一項之規定，其處罰數目不滿五十元者，應先依照第十八條第二項之規定裁定之，然後合併處罰。

第十八條 修正印花稅法施行後，所有非常時期征收印花稅暫行辦法，暨財政部以前解釋之成案或法令，一律按照修正印花稅法辦理之。

第十九條 本細則與印花稅法同日施行。

(丙) 粘貼印花說明

凡商民開立各項憑證，應貼印花稅票，其粘貼方法，應自即日起按照修正印花稅法及稅率表之規定，照章貼足印花，茲爲便於檢閱起見，特擇要列舉如後：

一、應納印花稅各項憑證，應於交付或使用時按照原列種類稅率，貼足印花稅票，並於稅票與原件騎縫處，加蓋圖章或畫押，不得重用揭下之舊花，或以郵票代替貼用。

二、需用之印花稅票，應事先向各地郵政局銀行及直接稅局所充分預購儲備，以免臨時缺乏，無法粘貼。

三、如不照章遵貼，一經查獲或被入告發，即送司法機關依法罰辦，處以應納稅額二十倍以上六十倍以下罰鍰，其依倍數計算，不滿五十元時，亦處罰五十元，不特金錢方面有所損失，即

營業方面，亦必因憑證扣留發生窒礙。

第十五章 關稅

第一節 關稅之性質及沿革

關稅一詞，英文稱爲「CUSTOM」有習慣之意。蓋自太古以來，即係慣例之租稅也。吾人讀羅馬歷史，知羅馬各省征收關稅，其時關稅通常不過值百抽五。至歐洲當中世紀時代，恆以關稅爲稅入源泉。吾國「關」之名稱亦古，孟子所謂「關譏而不征」，是關之名詞，在春秋戰國以前便有。故無論中外，關稅制度，淵源俱甚古，一般學者，認爲關稅比較國產稅爲早，特不過當時關稅，除財政目的以外，並兼有稽查貨品與人民來往，實附帶具有其他政治目的也。

在第一次世界大戰前，關稅幾爲每一國家之主要收入，然在戰後，則多有變更，如英美諸國，關稅之收入，遠不如所得稅之多，此乃經濟發展之必然現象。我國在戰前，關稅收入爲各稅冠，此乃我國經濟發展較落後之故，預料將來戰事結束後，各通商口岸之淪陷區收復，關稅收入數字當仍可觀，然因經濟發展後果，預料亦應不能居首位也。今後世界各國，對關稅之征收，除了財政收入目的外，殆爲財政政策之執行。每一國家恆利用關稅以保護其本國工業或推銷其本國貨品，使其國經濟得以發展，人民得以康樂。

第二節 輸入稅與輸出稅

(甲) 輸出稅 輸出稅之課征，通常係以此稅歸外國人負擔之故，然亦有時爲阻止國貨之輸出而課此稅者。自重商學派出，謂輸出稅有限制物品輸出之害，於是輸出稅較不通行。學者每謂

輸出商在外國市場競爭，一旦課以輸出稅，則彼處於不利地位，倘彼仍繼續輸出其課稅物品，則唯有自行負擔租稅之一法。惟如輸出品在國外市場有獨佔權或準獨佔權，貨物之需要無伸縮力者，則租稅必歸外國消費者負擔，對於此種物品，可以課稅。總之，國家對於輸出稅，不能濫課濫課有害於國家經濟之發展。

(乙)輸入稅 至輸入稅則因與輸出稅有相反之理由而日見通行。因此稅既利於本國工業，且征收便利，收入豐旺，故其在關稅制度上，日佔重要。甲國課輸入稅，若外國生產可以運售其貨於甲國以外之市場，則輸入稅將歸甲國消費者負擔，若甲國為消納外貨之唯一市場，而甲國對於外貨之需要無伸縮力者，則外國生產者為保持其營業起見，將不得不負擔租稅，假定其他之條件不變，此時供給必見減少，迨至物價漲高而後已。惟若外貨價格係屬獨佔價格者，則不在此例。政府欲得鉅大之關稅收入，而同時又欲兼有保護之利益者，實為不可能之事，蓋如一種輸入稅，若係保護關稅，則其稅率必高，稅率高則輸入品其因而收入不大矣！

課輸入稅之目的，若意在保護本國工業者，則其他幾點必須顧到。假定國家必須保護羊毛及獎勵毛織業，國家莫如在征課毛織物輸入品稅外，另加一種補充的稅率，以利本國製造家。

保護關稅，常為培植幼稚工業之最良方法，此為人所共知之事。以吾國情形而論，在不平等條約未取銷前，無法施行保護關稅，致在帝國主義經濟侵略下工業不能振興。抗戰結束後，國家必須加強工業化而後可立國，然在此世界各強國輕重工業已高度化的時候，而吾國重工業毫無基礎，輕工業亦不發達，同時又需要外貨以開發內地經濟，對於輸入品之課稅，究應採取純粹保護關稅政策與否？值得吾人討論。如純粹採取保護關稅政策，一切工業生產品都課以重稅，則必因

物資缺乏，反促內地生產之凝滯，尤其以重工業產品如機器者爲然，如純粹採放任主義，一切工業生產品都可輕稅進口，則國內輕工業必遭致絕大打擊，故吾人之意見，以爲將來國家關稅之征收，須採取半保護政策，凡本國目前能生產之物品以及非必需物品必須施行保護政策，加以重稅，如本國目前不能生產而爲必需之物品，則不能施行保護政策，而輕稅以歡迎其進口。此種政策，甚能與經濟發展高度化之國家之經濟狀況——尤其美國——相調和，而使其能儘量投資於本國經濟之開發也。

第三節 從價稅與從量稅

從價稅係以值百稅幾表明之，此制之良，在於物價波動時，不會使稅收損失，然其缺點，則對於貨物之真實市價，常不得知。從量稅係以貨物之一定數量納一定之稅表明之，此制之良點，則無估價之麻繁，然在物價上漲時，則稅收損失甚大。美國，加拿大，澳洲，印度概係依從價稅課，德國及其他各國已取銷從價稅而以從量稅代替之。吾國戰前關稅，是從價從量並用，抗戰發生後，因物價波動，已一律改爲從價稅。將來抗戰結束後，一部份物品仍當恢復從量稅爲宜，蓋物品繁多，商人報納多不肯真實，如海關估價人員，當其估價時，或因其私心，受賄或徇情，或因其見識有限，不能得知該物之真實價格，致對稅品之估價過低，而損失稅收，實爲國家之損失；反之，如估價太高，則易遭人民之反感，此種糾紛，若改採從量稅辦法，則自然消除矣。

第四節 我國關稅概況

我國關稅，在民國十八年以前關稅協定時代，關稅稅制，有進口稅、子口稅、出口稅、復進口稅、轉口稅等名目，至爲繁複，而進口稅率，則不問貨品性質，概按值百抽五之定率征收，外

貨繳納輕稅，在華大量競銷，以致我國產業日趨衰落，無從發展，近十八年關稅自主後（其實係半自主）關稅稅制，大抵祇有進出口稅之分，已較前簡化，所訂稅率，亦取銷一律值百抽五，而有輕重差別，比較已進步不少。此時關稅收入，為我國財政骨幹，佔國家收入百分之四十，國稅總額百分之五十。民國二十六年上半年稅收竟達二億二千五百四十萬元。茲將戰前概況與戰後概況分述如下：

第一目 戰前概況

（一）實行米麥進口稅 米麥進口，以民食關係，向准免稅。其在粵、桂、閩等省，信賴洋米接濟，已成習慣，雖湘、贛，皖產米有餘，惜未能以此調劑盈虛，一方面輸入大量洋米，資金外流；一方面穀賤傷農，危害農業；其於國民經濟上之影響，頗屬重大。當于二十二年十二月間，取銷米麥進口免稅制度，規定米、穀、小麥、雜糧，征收進口稅，計米每公担征一，六五金單位，穀每公担征〇，八三金單位（穀照米折半計算），小麥每公担征〇，五〇金單位，雜糧一從價一值百抽十。並將小麥粉進口稅，提高為每公担一，二四金單位。同時促進產米各省，將餘米大量運銷粵、桂、閩等省，以濟民食之不足，藉謀米糧自給，與產銷之合理化。自米麥進口免稅行後，米穀進口數量，二十四年為一千二百九十六萬四千公担，二十五年降為三百一十萬三千公担。小麥進口數量，二十四年為五百二十萬九千公担，二十五年降為一百十六萬八千公担。

（二）酌增煤汽油柴油進口稅率 煤油稅收，在關稅收入中，向居大宗。其輸入我國之煤油，多供民間點燃燈火之用。英、美、蘇聯等產油國，互爭我國市場，各自貶低油價，公開競銷，此於我國關稅收入，不無影響，當將煤油與汽油，柴油進口稅率，併予增高，於二十三年四月

間實行。又商人購運柴油，在內地提煉煤油，加工手續，極爲簡單，多無機器設備，純屬利用輕稅柴油，取巧牟利，不得不酌予限制。故特規定，凡非供作動力燃料用之柴油，應照所含煤油量，比例加征進口稅，蓋爲保持關稅收入而設。

(三)釐訂民國二十三年進口稅則 自民國十八年關稅自主以後，進口稅則，數經改訂。二十二年七月間，以原訂進口稅則，施行已逾一年。乃復就原稅則全部稅率，通盤規劃，斟酌損益，釐訂民國二十三年進口稅則，當於七月間施行。其稅率之改訂，係採用下列兩項原則：(甲)爲補助財政暨維持實業起見，對於若干種進口貨品，酌加稅率。計有棉花，葷食，日用雜貨，茶葉，菓晶，子仁，化學產品，染料(一部份)，木料，針，鋁器，樟腦，冰片，硫酸，鹽酸，鋅白，木片，木梗，白煤，磁器，磁磚，橡皮車輪胎，人造松香品等項。(乙)爲調劑海外貿易起見，對於若干種貨品，酌減稅率。計有紙(一部份)鞋底皮，椰子乾肉，白楊木，犀角，羚羊角，黃藥，剪口鉄，圈鉄，絲段，壞綫，條段截，條頭，舊箍，碎箍，舊鉄，碎鉄，有紙背或夾紙之鋁箔等項。綜計全部稅則貨品，與二十二年稅則比較，其稅率增高者，共三百八十八項。稅率減低者，共六十六項。稅率照舊未動者，計四百七十項。稅目分十六類，六百七十二目，仍沿用二十二年稅則之規定。其中最高稅率，已由最初之值百抽二十七，五，遞增至值百抽八十。增稅貨品，其進口數量，自易減少。但稅率提高，稅收未必短絀。減稅貨品，可期輸入增加，亦足以抵補稅收損失。例如二十三年進口貨總值爲十三萬四千五百萬元，共征進口稅二萬六千五百萬元。二十六年進口貨總值，僅爲九萬五千三百萬元，比較二十三年減少至四萬萬元左右，而是年進口稅亦征至二萬六千一百萬元。足證本屆稅則所應用增減關稅稅率之原則，確已獲得預期之效果。

(四) 實行銀出口稅 銀條銀塊，運往國外，本無關稅，二十二年三月，全國實行廢兩改元，爲保存國內幣材計，規定凡屬報運出口之銀條，銀塊，銀錠，及其他可供鑄幣之銀類，概應照納百分之二，二五出口稅，於是年四月六日起開征。至二十三年秋，復將銀出口稅，重行釐訂。對於銀本位幣，中央造幣廠廢條，大條寶銀，及其他銀類之出口稅，均定爲百分之十，並另征平衡稅。其銀本位幣，及中央造幣廠廢條，得減去鑄費百分之二，二五，外國銀幣出口，則視同銀類，亦照征出口稅及平衡稅。於是年十月十五日起實行。蓋當時美國實施購銀政策，海外銀價高漲，國內存銀出口數量激增，不得不加強白銀出口征稅制度，以制止白銀之大量外流。

(五) 釐訂民國二十三年出口稅則 出口稅則，曾於民國二十年通籌改訂一次。其中從價稅部份，訂爲值百抽七、五。從量稅部份，則照釐訂稅則時之物價，按切實值百抽五改訂。若干製成品，體察貿易情形，不便增加稅率者，仍依當時征收正稅之原額（約爲值百抽三），規定其稅率。又茶、綢緞、傘、漆器、繡貨、髮網、花邊、抽紗品、排花品、草帽等三十項品目，均訂爲出口免稅品，繼將白絲、黃絲、灰絲、同宮絲、廢絲、絲棉、絲紗、絲線、純蠶絲暨雜蠶絲製衣服及衣着零件，純蠶絲或雜蠶絲交織之紡織品，於民國二十一年五月十八日與八月十一日，先後免征出口稅，米、穀、小麥、雜糧、於二十二年十月十三日起，免征出口稅，藉以調劑農產，救濟絲業，至二十三年全部稅則，復加修改。其稅率之改訂係採用下列兩項原則：(甲) 對於原料品及食品在國外市場推銷最感困難者，酌量減稅，免稅。計有蛋品，蠶豆、綠豆、赤豆、豌豆、花生、芝麻、花生油、桐子油、藤子油、茶油、菜油、芝油、蔴、菸葉、菸絲、毛類、菓品等，

分別減稅。糖、酒、鮮凍肉、小麥粉、雜糧粉，分別免稅。糖、酒、鮮凍肉、小麥粉、雜糧粉，分別免稅。(乙)對於工藝製品宜予獎勵輸出者，酌量免稅，計有紙，夏布，毛地毯，席，地氈，磁器，瓦器，陶器，爆竹焰火，橡皮製品，竹製品，籐製品，繩，索，網，苧麻，紗線，衣席及衣着零件，黃銅器，鐵製品，錫器，搪磁器，景泰藍器，玻璃料器，扇，象牙器，骨器，角器等，分別免稅。綜計全部稅則貨品，較之二十年稅則，其稅律減低者，為三十五項。新增免稅品，為四十四項。稅目計分六類，二百七十目，仍係沿用二十年稅則之規定，出口稅則，經此調整以後，頗有協助輸出貿易推進之效。

(六)實行中法越南專約所訂互惠稅率 中法規定越南及中國邊省關係專約十一條，於民國十九年五月十六日訂立，歷時五載，迭經磋商，始將甲乙兩種附表之議定書簽字，原約當於民國二十四年七月二十二日公布生效。所謂甲種附表者，係載列中國貨物由滇、桂、粵、輸入越南，由法方准其享受最低稅率之貨品，其中分為兩部份：第一部，計列磁器，生絲，大理石，火腿，生皮，已硝皮，皮貨，猪鬃，乾菓，錫塊錠片，鉛錠條片等二十餘項。第二部，計列茶葉，純絲織品等七項(即民國十八年中法關稅條約內，訂明運入法國時，繼續享受最低稅率之中國貨物)。所謂乙種附表者，係載列產自法國，或產自越南，運入滇、桂、粵之荳蔻，砂仁，肉桂，未硝皮貨，木製傢具，空玻璃瓶等五項貨品，訂明應仍適用民國二十二年進口稅。又表列炭質或分與揮發物成分之比例，(燃率)在五或以上之無煙白煤一項，規定進口稅率，應不高出於民國二十年稅則，每噸〇，八九金單位。依照原訂專約限期，其適用時間，應為五年。同時曾由中國政府聲明，由越南輸入滇、桂、粵之越南產米，進口貨每百公斤征一，五〇金單位，自專約生效

之日起，僅以兩年爲期。當以上項互惠稅率，事關條約義務，經飭海關總稅務司遵照，自二十四年七月二十二日專約生效之日起實行。並爲保持中國關稅劃一征收制度，復商洽外交部同意，由全國海關一律辦理。至越煤輸華，雖可適用輕稅，但以品質關係，尙與國煤無直接競銷影響。

(七) 加強海運緝私 我國沿海一帶，港滬紛歧，南有香港，廣州灣，北接大連租借地，各該處爲自由港埠，商貨出入，可不納稅，因此大宗洋貨，往往運集香港大連，視我國市場供需情形，再將貨物適時運入我國銷售，以謀商業上之便利。我國關稅自主後，洋貨進口稅率，多已增高，洋貨由各該處漏稅運入我國，私販所獲漏稅之利益，恆能抵償走私用費而有餘，走私之風，日見猖獗。爲維護稅收，及保障正當商人計，對於海運緝私，自屬不容漠視。經督飭海關多方規劃，切實加強，計爲(一)在沿海港灣扼要地點，增設緝私關卡，嚴密管理進出口民船所運之貨物。其在一百噸以下之輪船或電船，不准於本國與外國各埠間航行。違者船貨充公。(二)船隻在海關界程十二里以內，未遵從海關巡船信號，自行停駛。或竟抗拒合法檢查，准由海關巡船，以自衛武力，進入公海逮捕之。(三)就全國海岸線，劃分爲四區，以新式武裝巡船，與巡緝隊，及專用無線電台，配備於各該緝私區域：第一區，以烟台爲巡船根據地。防止由大連至華北海岸之私運，第二區，以上海爲巡船根據地，防止由青島至三門灣一帶海面及杭州灣海面之私運；第三區，以廈門爲巡船根據地，防止來自台灣方面之私運；第四區，以九龍爲巡船根據地，防止來自香港澳門廣州灣之私運。(四)頒訂海關緝私條例，確定海關緝私人員，得赴關係廠所，於證明合法身份後，施行必要之勘驗，搜索，詢問，並扣押貨物，以充實關員查緝私貨之權力。國際貿易船舶，駛進非通商口岸者，應沒收其船舶。未經海關核准，以船舶，航空機，車輛，私運

貨物進口，出口，起岸或搬移者，處以罰金。並得將該項貨物，或船舶，航空機，車輛沒收之。私運貨物進口，出口或經營私運貨物者，處罰貨價一倍至三倍之罰金。起卸，裝運或藏匿私運貨物，及收受，貯藏，購買或代銷私稅貨物者，均處罰金。並均得沒收其貨物。俾海關緝獲私貨，可以確切之處分。據海關貿易統計冊內所列緝私報告，會謂華南私販，懷於嚴緝重罰，已大斂跡，成績頗稱孟晉，由此可見加強海運緝私之成效。

(八) 堵緝華北私貨 日本藉口塘沽協定，脅迫華北各海關，解除巡船武裝。同時激勵浪人，大規模走私。並勾結不肖商人，將漏稅貨物，侵銷內地，蔓延頗廣。不僅損害關稅收入，且足以摧殘我國全民經濟，情勢日趨嚴重。當經督飭海關人員，商由交通機關協助，於民國二十五年秋間，實施內地堵緝華北私貨來源辦法。計爲：

甲、設置防止鐵路公路及內河走私稽查處站。初時在首都設立路運稽查總處。各重要鐵路車站設立稽查分處。繼以天津乃私貨匯集之所，復將路運稽查總處，移設於天津，另設防止公路內河私運稽查處於濟南。並在水陸衝要地點，設站稽查，於鐵路公路內河各方面，已對侵銷內地之華北私貨，完成緝私網。

乙、規定應行稽查進口貨物種類。如人造絲及其織品，白糖，捲菸紙，海產品，酒類等，凡由內河輪船，汽車，自進口口岸轉運各處銷售者，應向海關報驗納稅證擬，加領運銷執照。其由火車轉運各處銷售者，應向海關繳驗納稅證據，請領完稅路運憑證，並加領運銷執照，商號工廠及轉運公司等，則應向指定機關，註冊領照，將承銷，購用或運輸規定稽查之進口貨物，立簿登記，由稽查處站隨時加以考查，藉清貨物之來源，使私貨不易混入。

丙、特訂懲治偷漏關稅條例，規定私販加重處刑辦法。凡因偷漏關稅而有下列行爲之一者處死刑：

- (1) 持械拒捕殺人或傷害人致或重傷者。
- (2) 公然爲首聚衆持械拒捕者。
- (3) 公然爲首聚衆威脅緝私員警者。
- (4) 勾結外人或叛徒者。
- (5) 組織祕密團體者。

其無上述各項行爲，而僅偷漏關稅者，則處三年以上，七年以下有期徒刑。明知漏稅貨物，而爲之運送，銷售或藏匿者，亦處三年以上，七年以下有期徒刑。又從優提給獎金，激勵舉發私貨。海關據眼綫報告，因以緝獲私貨者，由關處分後，以處分所得之款，給予該眼綫之獎金，提高爲五成，經此多方措置，私販始漸斂跡。二十六年上半年，合法輸入之進口貨量，大見增加，關稅損失，亦較前一年，華北私運最盛時，減少至百分之八十。當時華北走私事件，情勢極爲嚴重，終以政府嚴厲制裁，防緝周密。海關人員，咸能不避艱險勇於執行緝務，浪人與奸商，遂亦無所施其伎倆。此則由於關員素富忠誠服務之精神，實堪嘉許也。

(九) 劃一海關稅則所用度量衡制 海關稅則，與國際商務最爲密切，故向係採用英制度量衡。惟我國度量衡制度，既由政府督促全國人民，採用新制，海關稅則，自亦應有所改進。當經規定所有海關稅則，一律改用標準制度量衡。海關稅則採用此項新制，與國際通商，仍屬便利。至稅額方面，則依據舊制度量衡，與新制度量衡之比率，予以合法之換算，並未增重。

(十) 關稅計稅單位完全廢除關平兩制 關稅按關平兩計算稅款，本以海關遍設全國，便利劃一征收而設，至民國十九年，進口稅改用金單位征收，已為關稅計單位廢除關平兩制之開端，嗣全國金融市場，實行廢兩改元，所有進口稅以外之關稅收入，亦照關平兩與國幣之通用比率，一律換算成國幣單位，按國幣征收，至是，海關以關平兩作為計稅單位之制，已完全廢除。

第二目 戰後概況

自抗戰軍興以來，關稅上之設施，注重在促進必需品之輸入，獎勵外銷物資之出口，與戰時國策相輔而行，茲舉其重要者，分述於次：

(一) 減免必需品進口關稅 現代化之戰爭，重在充裕作戰物資，七七事變爆發之初，凡屬與軍事有關之物資，即經儘量減免關稅，以促進其輸入，所有軍事機關由國外購運之軍用物品，依照免稅辦法所訂各種品目，繼續准免關稅，其由外洋進口之麻袋，測量用紙，汽油，機油等購作軍用者，亦准一律免稅，嗣以抗戰已逾兩年，民生與建設所需之物資，均應廣其來源，復於民國二十九年九月三日，另訂進口必需品減稅辦法，規定凡屬外國貨物，未經訂入政府所頒禁止進口物品品目表以內者，准由商人照民國二十三年進口稅則，原訂稅率繳納三分之一之關稅，報運進口，計減免其三分之二之進口稅款，如棉貨，五金，機器及工具，交通工具，化學產品，藥品，糖漿，紙漿，橡皮製品，一部份紙張，俱已包括在減稅之列，此外為供應戰時迫切需要，特准完全免稅進口者，計有洋米，汽油，柴油，救護藥品，與醫療器械等，又滇緬路運輸，以卡車為交通主要工具，在該路往來裝載貨物之卡車，不問其為雇用或自有，一律准予辦理納稅手續，藉便驗放，至各公路購運之載重汽車及配件，工程工具，鋼料，木料，機器，竹車電信材料等六項

，經確定範圍，訂明年限，准將應納關稅，全部記帳，餘如賑災，教育及慰勞用品，均准憑部頒護照免稅，迨太平洋戰事發生後，政府於民國三十一年五月，重行調整禁運法令，其中業經馳禁，仍征全稅之洋貨，再予選擇呢絨，糖精，紙張，蠶絲與絲質衣着零件等十二稅則號列貨品，增訂為進口洋貨減稅品目，自民國三十二年二月一日起，准照減稅辦法，一律按原稅率三分之一繳納進口稅，各該減稅免稅貨品，或與民生日用有關，或屬建設上所需用，故不惜以關稅損失，獎勵其輸入。

(二) 進口關稅一律改行從價稅制 進口貨物所納關稅，依照稅則規定，本有按量計稅及按價計稅之分，中央五屆八中全會，以物價波動，曾有消費稅應予一律改行從價稅制，以增裕稅收之決議案，當以進口貨物，前於民國二十八年七月一日，經選擇奢侈品與非必需品一部份洋貨，計統則號列一百六十八項，訂為禁運品目，非經領有特許證，不准報運進口，所有菸、酒、絲、及其織品，高級呢絨，一部分紙張，皮貨，海產品，玩具，化粧品，大部分食品，及糖品，煤油等，均已訂在禁運之列，故先就該項禁運洋貨，准由使用人憑特許證購運納稅進口者，於三十一年一月一日起，照下列規定，實行從價稅制，甲、禁止進口物品中，列入專用範圍，經特許購運者，除稅則原訂從價稅品目外，其從量稅部分，一律照從量稅原訂之百分率，按從價征收全稅，乙、禁止進口物品中，列入商銷範圍，(糖與煤油兩種)，經特許購運者，規定糖按值百抽五十，煤油按值百抽三十，從價征收全稅，如購作專用而非供商者，則概照原訂從量稅率，加征百分之五十，仍按從量征收全稅，俾符增裕稅收之旨，同時，並選擇火腿，海產品，生熟皮，夏布，糖果，爆竹，焰火等，一部份土貨，原係按量納稅者，改按從價稅，嗣以物價多見增漲，進口

減稅貨物，從量稅部份其實繳稅額，以市價核計，大都不值百抽一，按之減稅原案開始時之規定，已有稅率過輕之嫌，不惟關稅收入，不克保持，商貨納稅負擔，亦已失其平衡，乃復將減稅物，從量稅部份，根據其從量稅率原訂之百分率，酌加調整，並予改行從價稅制，依照減稅貨物從價稅部份納稅辦法，一律按三分之一減征，於三十二年一月十六日起實行，考其實繳稅率，最低者為值百抽三，最高者不過值百抽十，平均稅率尚不及值百抽六，故與進口必需品，減稅之本意，仍相符合。

(三) 金單位與國幣比率之變動 前以關稅担保之外債，須用金支付，經於民國十九年二月，規定海關進口稅，改按金幣征收，以值六〇，八六六公毫純金為單位，當時美金一元，含純量一五〇·四六三公毫，故金單位一元，等於美金四角，迨一九三四年美元貶值，美金所含之純金量為八八·八六七一公毫，照此換算，每金單位一元，等於美金〇·六七七二五元，自三十一年四月一日起，金單位所含純金量改訂為八八·八六七一公毫，適與美金所含純金量相等，每金單位一元，亦適等於美金一元，其時政府舉辦之美金儲蓄券，已將美金與法幣之換算率，訂明為一與二十之比，故商人照稅則應納進口稅金單位一元，而以法幣繳付者，自亦應照此比率換算，當飭由海關於三十一年四月一日同時施行，因戰時由國外運入應納進口稅之貨物，已一律改行從價稅制，商人申報之貨價，多以征稅所在地國幣價格為準，按價核算稅款，與換算率之變動，無甚影響。

(四) 洋貨由淪陷區轉口內運之征稅及限制辦法 民國二十七年間，敵偽對於淪陷區海關，即開始把持攬奪，先則劫取稅款，助長對華侵略，繼而擅改稅則，以日貨侵奪歐美貨物之中國市

場，向爲日本輸華大宗產品之人造絲，糖，海產品，其減征稅率，比較原定稅率，竟減輕百分之七十五，歐美輸華主要貨品，減稅甚微，即與日貨同種類之歐美貨品，如一部分布疋，紙張等，其減稅之程度，亦屬輕重互異，政府因發布宣言，向各友邦及中外商民表示嚴正拒絕之態度，並訂下列辦法，飭由海關施行，甲、凡在二十七年六月一日以後，經淪陷區海關進口之洋貨，轉運後方行銷者，應照國民政府所頒布之進口稅則，補繳進口稅，乙、凡經禁止進口之洋貨，而未在二十七年六月以前，按照國府頒布之稅則繳稅者，不准其轉口內銷，丙、凡在淪陷區以禁止進口物品爲原料製成之物品，一律禁運後方行銷。

(五) 豁免統銷與結匯物品之出口稅 政府爲集中外匯，以供戰時應用，於民國二十七年，將大部分主要出口貨物，如桐油，豬鬃，牛皮，茶葉，蛋品，礦砂，羊毛，藥材，羊皮，蠶絲，苧麻，腸衣，棉花等二十四種，規定爲結匯貨品，商人於報運各該貨物出口時，應將所售之貨價，以外幣計算，售與中國或交通銀行，並將取得之承購外匯證明書，提交海關查驗，方准報運出口。民國二十八年，上項結匯品目，復經改訂，其中如桐油，茶葉，豬鬃，礦砂四類貨品，概由政府專設管理機關，統購統銷，不准商人自由營運，近復將羊毛，生絲兩類，一併訂在統購統銷之列。餘如蛋品，羽毛，腸衣，皮革，皮毛，染料，藥材，油臘，子仁，木材，麻類等，則仍准由商人繳驗結匯證件，報運出口，重要物資外銷之管理益臻嚴密。爲減輕成本，便於外銷物資輸出起見，海關對於統銷貨品憑准運單驗放，結匯貨品憑外匯證明書驗放，所有應納之出口關稅，一律完全免征。

(六) 非必需品豁免出口稅

戰事蔓延江浙之時，蠶繭產量減少，不敷繅絲原料之用，當局

特將蠶繭出口稅率，自民國二十六年八月十一日起，增為每百公斤征四十二元（原稅率為百公斤二十八元計增加半數），以防止蠶繭之大量外運。又廠製物品，經參照禁運出口物品之性質，隨時審查，不予援用工業獎勵法，核准免稅待遇。至國產貨物，與戰時需要無甚關係者，允宜扶助其外銷，藉裕外匯之來源，故自二十八年六月一起，會規定自由區所產一部分非必需品，實行出口免稅之制，以推廣外銷貿易，計有手工製品之中國墨，乳腐，石製品等。海產品之魚肚，魚皮等。農業副產品之水菓，乾菓，蜂蜜等。共包括稅則三十四號列貨品。

（七）轉口稅之整理與裁廢 海關轉口稅，本對往來通商口岸間之輪運貨物征收。其由民船或鐵路陸運之貨物概行免征，即輪運貨物之往來通商口岸與內地間者，亦不征收。商人為避免納稅，或將原由輪運之貨物，改由其他各種方法運輸。或將由通商口岸，運往另一通商口岸之貨物，先以輪船由起運口岸運往指運口岸附近之內地，再以其地方轉運該口岸銷售。因之轉口稅收入損失甚鉅。而商人負擔不均，頗欠公允。此項轉口稅，本係國內通過稅性質，前此已有全部裁撤之計劃，因故迄未實施，迨戰事發生後，當局為補助財政收入，始於民國二十六年十月一日起，將轉口稅通盤整理，作為臨時辦法。其要點，為：

甲、擴大征稅範圍。凡民船，鐵路，公路，及輪船運輸往來通商口岸與內地間，暨內地與內地間之土貨，一律照征轉口稅。

乙、改訂轉口稅從量部份之稅率（尚係沿用前清咸豐年間之舊稅率，按納稅貨物之價格核計，平均僅合值百抽二有奇。）經參酌民國二十年修正之出口稅則，分別酌加稅率，以值百抽五為標準。其從價部份之稅率，仍以原來之正附稅合計，訂為值百抽七·五。

丙、征收方法。規定國產貨物，征稅一道之後，不另重征，其已納統稅，鹽產稅，菸酒稅者，免征轉口稅。至已納轉口稅之貨物，報運出洋時，准照轉口稅則與出口稅則之差額，多退少補。

第三目 戰時消費稅

戰時消費稅之前身，乃中央實行統收統支前之各省所自征之貨物稅。自三十一年實施第三次全國財政會議議案，取消省財政後，各省所自征之貨物通過稅，特種營業稅，特捐以及農產品專稅等對物課稅之稅一律取消，由中央接取，對原稅品稅則加以整理裁廢，而改征為戰時消費稅，由海關辦理。此稅辦理二年半，於三十四年二月停征。

附錄其條例如下

戰時消費稅暫行條例 三十一年四月二日公布

第一條 凡在國內運銷之貨物，除法令別有規定者外，概應徵收戰時消費稅。

第二條 戰時消費稅從價徵收，由海關及所屬關區征收之。

第三條 戰時消費稅稅率，按照貨物性質分別規定如左：一、普通日用品，除免稅者外，值百抽百分之五；非必需品，值百抽百分之十；半奢侈品，值百抽百分之十五；奢侈品，值百抽百分之二十五，前項消費稅稅則，依附表所定。（從略）

第四條 戰時消費稅祇徵一次，通行全國，概不重征。

第五條 戰時消費稅之完稅價格，洋貨應以所納進口關稅之完稅價格為計算根據，國貨應以當地前一個月之平均躉發市價為計算根據，前項平均躉發市價，由當地海關按月調

查，擬其完稅價，報呈由關務署核定，遇有價格變動在百分之二十以上時，當地海關得按照真實價格估征，其有未列明品色等級之貨物，當地海關得比照同等貨品估征，均應呈報關務署備核，商人對於海關所適用之完稅價格或分類，如有爭議，得呈經海關，交由稅則分類估價會議會評議，轉呈關務署核定。

第六條 關於征收戰時消費稅之報關驗貨及完稅等手續，均按海關現行章則辦理。

第七條 凡經財政部依法核定已徵統稅或釐產稅之貨物，概不征收戰時消費稅。

第八條 由郵寄遞應征戰時消費稅之貨物，由海關派駐在郵局經征，或委託郵局代征之。

第九條 海關未設有卡所之地點，得隨時察酌貨物運銷情形，增設稽征機構，或委託其他稅務機關代征戰時消費稅。

第十條 已征戰時消費稅之貨物，應由經征機關填發稅票。

第十一條 已征戰時消費稅之貨物，如須分運其他地方銷售時，應將稅票送由海關核明批准，填發分運單執運。

第十二條 已征戰時消費稅之貨物，其於一年以內轉運出洋時，得於證明出口後，將已征稅款如數退還。

第十三條 凡列應征戰時消費稅之貨物，未持有完稅憑證及運單者，按原條例處罰。

第十四條 本條例自公布日施行。

第五節 對於我國關務行政之觀感

我國關務行政，因賠款及條約關係，一向是由外國人主持，雖下級職員都是國人，然大權悉

操在外國人——尤其是英國人手中。他們對於稅法之製訂，除本其職責爲中國服務外，而對於進口稅品，難免無所偏袒。例如，燈泡之進口，係採從量稅，規定大小燈泡一律課稅，即電燈用之燈炮，其每一個稅額與手電筒用之燈炮之每一個稅額相同，夫此二物若以價相衡，其差何止十百倍，然而稅額相同，其不公平可知。然而海關爲何如此定稅，是不過輸進中國之電燈用之燈泡多係英國，而輸進手電用之燈泡則多係日本之故。此種偏袒雖然不利者爲吾國之敵——日本，然實亦爲彼自身利益着想，以客鄉地位代主人主政，而乃爲本身利害之故，不惜偏袒，當然是不對。惟遜清以來，吾國政局常在動盪，關務行政因權操外人關係，不受波動，加以其人事制度比較健全，故辦理比較上軌道，舞弊之事，亦比較爲少，（雖在近年因物價高漲關係，海關人員私弊日見孔多，但比較其他稅收機關，其舞弊行爲到底爲少）是則受外國人主持關政之賜。自不平等條約取銷，海關行政，漸由中國人主持，各關高級職員如稅務司副稅務司，由中國關員担任者日多，此爲關務行政逐漸歸由國人自辦之現象，循此下去，關務行政必將純由國人自辦無疑，吾人固希望其作速實現，同時希望其能師法外國人辦理關務行政精神，以維持海關行政過去之比較良好之稅譽也。

海關稅，向有報關行之設。此種報關行設立原因，乃由商人不懂洋文及稅率稅則，無法填寫申請書，故托由中間人代爲申請，此中間人即爲報關行。報關行之設立，應向海關備案，並繳納相當數目之保證金，然後取得報關行資格，彼等代商人報稅，可取若干手續費。有了報關行之設立，海關稅比較便捷得多，此係利點，然有些報關行，以其與海關人員有私關係之故，海關對於其所報之稅，手續辦理特別迅速，使彼生意甚佳，收費亦高，所收取之費，與海關人員私爲

分配，從中圖利。此乃報關行之弊。各稅之征納，俱無如海關之有報關行，是報關行實無設立之必要。過去以海關概用英文，商人不明瞭文字及稅則稅率，設立報關行尙屬說得過去，現在不平等條約取銷，吾國海關自應全用國文，不能再用英文，則海關之征稅，與其他各稅何異，實不必有報關行之設立。如商人果不明稅則稅率，自可由征收設機關詢問處咨示，漸次使商人熟習而減少稅政靡繁。况報關行係收取手續費，商人出了手續費當然將之轉嫁於貨物之上，此種手續費政府雖不征收，然無異增加該項貨品之稅率，不利於國僅利於少數之報關行人員及其有關關員，是亦非善良之法，故吾人之意見，以爲報關行儘可取銷，毋庸設立也。

第十六章 鹽稅

第一節 鹽稅之征收原因

鹽爲民生必需品，其重要與糧食相差無幾。故鹽之征稅，其負擔和稅者爲大眾人民，依租稅能力學說，鹽稅實爲惡稅，而不應征收者。惟鹽稅稅源豐旺，國家爲籌款起見，有時不能不事征收鹽稅。尤以吾國鹽稅已有悠久歷史。歷代政府俱靠鹽稅以維持度支迄至現在政府支付日大，而稅源豐旺之一切直接稅如所得稅遺產稅等均在此幼稚時期，對於鹽征收，尤覺不能缺少。將來如果國家經濟發展到相當程度，其他稅收充裕足供政府庫支，鹽稅自當取銷，使大眾人民不負擔此項租稅，而符合租稅能力負擔說也。

第二節 鹽稅之征收方法

鹽稅之征收其制有幾：

(甲) 就場征稅制 鹽之產地有定，在產區設官收稅，一稅之後，准予自由運銷，此為就場征稅制。此制最好，已屬簡便，又鮮糾紛。我國鹽稅積弊甚多，談整理鹽稅，革除積弊者，多主張採用此制，以為改革張本。

(乙) 銷區征稅制 鹽稅在銷地征收，因銷區之鹽價比較產區為高，故比較自產區征稅，稅收可增加。惟銷區征稅，走漏甚多，因稅收機關有限，而鹽之銷場則到處皆是，彼無稅之地，其鹽稅自不易征起矣。

(丙) 包商制 政府規定稅額，由商人認額包繳。商人取得包稅權後，乃向人民收鹽，而運銷他地，從中取利，此制便利政府籌款，政府有固定不變之收入，不虞短缺。然商人以圖利為目的，每添什沙土水泥等於鹽中，且又任意提高鹽價，使人民惡食淡食，其病民最甚。

第三節 鹽稅稅率問題

鹽稅稅率，亦為我國鹽政之一大問題。因我國產鹽之地甚多，而因歷史關係，稅率各地不同。因稅率之不同，故有引岸制之設立。引岸制者，規定甲地所產之鹽，配銷乙地，如乙地不銷甲地之鹽，而銷丙地或丁地所產之鹽，是為侵引，以私鹽論處。因為有引岸制，糾紛極大，鹽引商輒可利用其配銷範圍，任意提高鹽價，侵擾人民，為害甚大，故鹽務當局，對於稅率調整問題，會有不少努力。茲將抗戰後所調整之各地稅率，概述如次：

(一) 川區 富榮場鹽副產品鹼巴稅率。原征每担八角，嗣為劃一川區現行鹼巴稅率起見，特援照林仁，資中，犍樂等場例，減征為每担六角。

(二) 浙區 餘姚，三北兩地輕稅，本應逐年遞加一元至與「住地」稅率七元四角相等為止。

二十七年以前，其食鹽每担稅率原征三元三角，至二十七年已屆加稅期間，原應遞加一元，共爲四元三角，惟以餘姚一帶密邇前綫，民生凋蔽，加稅徒增民困，故將加稅期間展緩，俟時局平定後，再行照案辦理。安吉等縣食鹽，每担稅率本爲八元四角，惟以桐廬一帶，運道艱苦，敵私來源，反極便利，非減稅不足以資抵制。初經減爲三元四角，後又以兩浙鹽務管理局與第三戰區第二游擊區合組蘇浙邊區食鹽護運處，特再減爲每担二元，僅及原有稅率四分之一弱。

(三) 豫區 豫省周江一帶鹽稅稅率，每担七元六角，徐州失陷後敵人掘黃河堤岸，致陳留，周江等地水災慘重，人民既遭兵劫，復有水災，自不能再担負如此重稅，財政部爲減輕災民負擔且爲吸引食鹽內運起見，特減爲每担五元一角，而於行銷潢川，三河尖之鹽，更減至三元八角。又行銷豫區鹽斤稅率，本係蘆淮鹽較重，潞鹽最輕，後規定濟豫鹽斤，一律照潞鹽稅率征稅。

(四) 粵區 三亞場海頭港陸地漁業用原鹽，按坐配稅率，征稅每担三元四角，旋以人民負擔太重，改按附場稅征收，每担二元九角。粵舊北櫃，中櫃，及廣西各縣省配鹽，亦由原征四元九角，改照坐配三元四角征收。其銷黔省南部之粵鹽，原征岸稅每担三元，復以廣州失陷，粵鹽被阻，內運困難，遂將此項岸稅完全豁免，任商人自由販銷。

(五) 松區 上海租界食鹽稅率，每担原征八元五角，初爲抵制競銷減爲每担三元六角。嗣以租界住戶既多，食鹽需要甚殷，當此環境特殊，雖將鹽稅稅率減低，而鹽運仍不免困難，遂又再將稅率降低，改爲每担二元五角。

(六) 其他 桂區那連，上思兩局，所銷肩挑粵鹽銷稅，原係每担征收二元六角，後因運輸困難，減爲一元。又濟銷鄂岸之大甯鹽，亦准予免繳岸附各稅。

從上述各點觀之，藉知我國鹽稅稅率複什異常，自應亟謀調整，化繁爲簡，使管理容易，征稅便當也。

第四節 鹽之專賣

吾人於上節，已言及鹽之運銷，最好爲無稅，無稅則一切私弊祛除，人民無淡食惡食之事。然事實上必須征稅，以維持政府度支。故謀改革鹽政者，乃主張鹽專賣，一方面既可維持稅收，同時又能兼顧民食。世界各國，實行鹽專賣者鹽少，吾國鹽之專賣，係自三十一年八月十日實行，辦理以來，雖歷史淺短，然比較煙菸火柴等專賣事業，尙具成績，茲將鹽專賣條例列下，以供參攷。

鹽專賣暫行條例 三十一年五月二十六日公布

第一章 通則

第一條 鹽之專賣權屬於國民政府，鹽專賣全部收益應歸國庫。

第二條 本條例稱鹽者，指鹽及鹽滷鹽礦並其他鹽化合物含有氯化鈉百分之二十五以上者而言。

第三條 鹽就其使用之目的分爲左列四種：（一）食鹽（二）漁鹽（三）工業用鹽（四）農業用鹽，前項食鹽包括製造醬類，醃臘物，及其他物品之用鹽在內。

第四條 鹽之品質視其所含氯化鈉之成份分爲左列三等：（一）一等鹽含氯化鈉百分之九十以上；（二）二等鹽含有氯化鈉百分之八十五以上（三）三等鹽含有氯化鈉百分之七十以上。前項一等鹽所含水分不得超過百分之五，二等鹽所含水分不得超過百分

之八，三等鹽不得充作食鹽。

第五條 鹽非政府或經政府之許可，不得由國外輸入或對外輸出，並不得由未施行本條例之區域移入或對之移出。

第六條 凡有左列情形之一者爲私鹽，（一）未經政府許可而私製或再製者；（二）未經政府發賣者；（三）未經政府發給單照或與單照相離或不符並無充分理由提出者；（四）由政府已限定憑證計口授鹽之地方私自移出者。

第七條 鹽專賣事業由財政部鹽務總局辦理之。

第八條 鹽之收購及出售所用衡器，應以度量衡法之市用制爲準。

第二章 產製

第九條 鹽非政府或未經政府之許可，不得採製，製鹽許可規則由財政部定之。

第十條 製鹽人非經政府之許可，不得停業。

第十一條 製鹽人在許可年限內，經政府命令全部或局部停業者，得由政府酌給補償金。

第十二條 產鹽之區域及每年產鹽之數量，由政府依全國產銷狀況及國計上之必要核定之，

第十三條 政府應依前條核定各區產量，斟酌各鹽場及各製鹽人之生產能力成本及運輸情形，分別規定其應產之數額。

第十四條 政府得令製鹽人組織合作團體，集中設備，改良生產。

第三章 收購

第十五條 政府應於鹽場適中地點建設倉坑爲儲鹽之用，其由私人建造之倉坑，應由政府管理

或租用，必要時並得收購之。

第十六條 製鹽人所製之鹽，應於限定期間內悉數繳存政府之倉坑，或其他經政府指定之地點。

第十七條 製鹽人依照規定數額所製之鹽，由鹽專賣機關收購之，前項收購之鹽，其品質由財政部規定之。

第十八條 製鹽人所製之鹽，應於存入倉坑時，由鹽專賣機關加以檢定，如其品質不合規定者，得令製鹽人改製或銷毀之。

第十九條 鹽專賣機關在場向製鹽人收購之鹽價，稱為場價，由財政部分別等級種類，參照標準成本酌加利潤核定之，前項標準成本由鹽專賣機關派員於各場指定之鹽灶，鹽灘，鹽池實地考察核計之。

第四章 運輸

第二十條 鹽之運輸由鹽專賣機關辦理，必要時得招商代運或委託商運。

第二十一條 產區內之近場地帶，得由合作社或小本商販自行零運，其管理規則由鹽專賣機關分區定之，前項合作社或小本商販在場購鹽時，應付之鹽價依照第二十五條關於倉價之規定核定之。

第二十二條 鹽之運輸，非黏有專賣憑證，並由政府發給單照不得為之，前項單照不得與鹽相離。

第二十三條 鹽副產物如鹼，塊，膏，硝鹵，巴藍餅等，販運出場時，應受鹽專賣機關之檢查。

第五章 銷售

第二十四條 鹽專賣機關應於各集散處所設立鹽倉，就倉發售，但漁業工業用鹽及農業用鹽，得由鹽專賣機關於指定地點發售之，前項漁業工業用鹽及農業用鹽之發售規則，由財政部定之。

第二十五條 鹽專賣機關就倉發售之鹽價，稱為倉價，由財政部分別等級科類，參照場價運費及其他必要費用加上專賣利益核定之，不再征任何稅捐。

第二十六條 承辦銷鹽之合作社或商人，應經政府之許可，停業時間亦同。

第二十七條 鹽之銷售，得由鹽專賣機關自辦。

第二十八條 各縣市之批發鹽價及零售鹽價，由鹽專賣機關視其實需成本酌加利潤核定之。

第二十九條 食鹽之配銷，以按人口計算為原則，必要時得由政府限定憑證計口授鹽。

第三十條 鹽專賣機關應於各地售儲常平鹽於鹽之供求失常時發售之。

第六章 罰則

第三十一條 販運或售賣私鹽者，沒收其鹽及其自有供販運或售賣私鹽之用具，並處以售私鹽按當地鹽價一倍至五倍之罰金。

第三十二條 前條私鹽量在五百市斤以上者，除依前條處分外，並依左列之規定治罪：（一）五百市斤以上者，處一年以下有期徒刑，或拘役；（二）二千市斤以上者，處三年以上有期徒刑；（三）五千市斤以上者，處六月以上五年以下有期徒刑。

第三十三條 製鹽人有前二條之行爲者，除依前二條處分外，並沒收其製鹽器具材料，及撤銷製

鹽許可證，製鹽人犯前條之罪而未遂者罰之。

第三十四條 有前二條之行爲，而持械拒捕殺人傷害人者，依刑法之規定從重處斷。

第三十五條 如係私鹽而搬運寄受故違禁行使用或爲牙保者沒收其鹽，前項私鹽量在五百市斤以上者，並依第三十二條之規定治罪，但得酌減其刑。

第三十六條 製鹽人繳存倉坑之鹽，在未給償以前未經政府許可而讓與或抵押者，沒收其鹽，並處全鹽量當地鹽價一倍至三倍之罰鍰。

第三十七條 違反第五條之規定而輸入或移入者，以販運私鹽論，其輸出或移出而非販運私鹽者，沒收其鹽，並處以全鹽量出口地點價一倍至五倍之罰鍰。

第三十八條 違反第九條之規定者，沒收其已製之鹽及製鹽器具材料，並處以全鹽量當地價一倍至五倍之罰鍰。

第三十九條 已經政府發賣之鹽，未經政府核准而再製牟利者，沒收其鹽及製鹽器具材料，如用私鹽再製者，於沒收其製器具材料外，並以使用私鹽論。

第四十條 製鹽人違反第十條之規定者，處以二百元以上一千元以下之罰鍰。

第四十一條 製鹽人繳鹽不足政府規定產額者，處以一百元以上五百元以下之罰鍰，但因不可抗力之阻礙以致短產者，免予處罰。

第四十二條 製鹽人依照規定產額或超過規定產額製成之鹽，違反第十六條之規定，不依期限悉數繳存政府指定之倉坑，或其他經政府指定之地點者，處以五百元以上一千元以下之罰鍰。

第四十三條

承辦運鹽之人，盜賣所運之鹽或在所運之鹽內摻入雜質或過重水分者，處以照盜賣鹽量或摻成鹽量，按盜賣或摻入行爲發生地點鹽價一倍至二倍之罰鍰，其地點不明者，按運程已經過地點之最高鹽價計算之，前項盜賣或摻入雜質行爲，除依前項處分外，並依刑法之規定分別處斷，第一項摻成之鹽，得由鹽專賣機關命令減價出售，但有礙衛生者，不得充作食鹽，並得銷毀之。

第四十四條

違反第二十六條之規定，而經營銷鹽業務者，沒有其鹽及其銷鹽用具，並處以五百元以上一千元以下之罰鍰，未經許可而停業者，處以五百元以上一千元以下之罰鍰。

第四十五條

經營銷鹽業務而將政府所售鹽價抬高出售價或尅扣鹽量以圖法外利益者，處以一千元以下之罰鍰，並追繳其法外利益，其情節重大者，並得處三年以下有期徒刑或拘役，前項再犯者，於前項處分外，並撤銷其銷鹽許可證。

第四十六條

經營銷鹽業務而在鹽內摻入雜質或過重水分者，撤銷其銷鹽許可證，並處以五百元以下一千元以上之罰鍰，前項摻入雜質行爲，除依前項處分外，並依刑法之規定分別處斷，第一項摻成之鹽尙未售出者，得予沒收，並由鹽專賣機關減價變賣，但有礙衛生者，不得充作食鹽，並得銷毀之。

第四十七條

經營銷鹽業務而拒絕政府所派人員查核其帳目鹽量或爲不實不盡之報告者，處三百元以下之罰鍰。

第四十八條

以漁鹽工業用鹽或農業用鹽充作食鹽售賣者，處以五百元以上一千元以下之罰鍰，

並按當地食鹽價追繳其差額。

第四十九條 凡將第二十二條所定專賣憑證及運鹽單照私自改竄，或舊憑證單照重用及偽造憑證單照者，沒收其鹽，處以五百元以上一千元以下之罰鍰，並依刑法之規定處斷。

第五十條 鹽專賣機關交通機關或其他機關之公務員軍警有左列各款情形之一者，處無期徒刑或五年以上有期徒刑：（一）有第三十一條第三十二條第四十三條或第四十六條之情形者，（二）知他人有第三十一條第三十二條第四十三條或第四十六條之行爲，而因圖不法利益予以包庇縱使者，本條之未遂犯罰之。

第五十一條 本條例之罰鍰由法院以裁定行之，對於前項裁定得於五日內向該管上級法院抗告，對於抗告法院之裁定不得再行抗告，法院得酌定期限，命受罰人繳納罰鍰，逾限不繳納者，強制執行之。

第七章 附則

第五十二條 自鹽專賣實行之日起，所有專商引岸及其類似制度一律廢除之。

第五十三條 在本條例施行區域內私鹽治罪法及緝私條例禁止適用。

第五十四條 本條例施行細則，由財政部定之。

第五十五條 本條例施行日期及區域，以命令定之。

第五節 我國目前鹽政之批判

我國鹽稅，自清代末年指定爲賠款担保後，聘外國人主持鹽政，因人事變動，受內戰影響較劇，故鹽務行政較上軌道。因此種良好基礎之建立，迄至抗戰發生，雖時局大受變動，仍尙不

至於受深刻影響。年來鹽政，對於軍食民食與稅收各方面，確不無貢獻。此為國人所周知之事。惟積弊之祛除，如運輸時之侵蝕摻雜，黑市之猖獗，以及實施計口授鹽時流弊孔多等，則又不無缺陷，亟待鹽政當局之努力改進。又鹽政機關在財政部有鹽政司，同時又有鹽務總局，鹽政司辦理行政，鹽務總局辦理業務及行政，兩者不無重複衝突，而兩機關之高級職員，又屬兼職，實可合併。以節省經費，而增加行政效率，最近閱報，財政當局已決定將兩機關合組為鹽政局，想不久當可實現也。鹽務總局之下設各區鹽務管理局，及督運處，確橫總局等等名目頗多，此亦可以合併，以趨簡便，而節經費也。茲將第三屆國民參政會第三次大會（三十三年九月開會）對我國鹽務行政之決議文錄下，以供留心我國當前鹽政人士參攷。

國民參政會第三屆第三次大會對政府財政報告決議如下：（四）……鹽專賣機關，尙能按照各區需要，隨時趕運，供應國防屯鹽，常年鹽，關係將來收復地區民食甚巨，尙宜審慎辦理。惟鹽務駢枝機關尙多，仍希繼續予以裁減，並注意取締黑市鹽價，計口授鹽辦法，在推行過程中，尙多流弊，亟宜注意。

三十四年春間，行政院議決，以政府裁廢新統稅及戰時消費稅後亟應謀抵補，固定每一市斤增稅五十元。以當時幣值，五十元為數固不十分巨大，而政府可利用增加鹽稅辦法，籌集巨額經費，且簡便易行，毋須花費大量征收費，即可籌集大宗餉需，此於租稅收入充裕原則，本相符合。無如吾國鹽稅，對產鹽場地管理尙未臻完密，稅重之後，走私包私放私等等弊端隨之叢生，收入恐不能預期。且鹽為惡稅，貧民負擔最多，加重鹽稅，即係加重貧民負擔，此於租稅公平原則，殊相逕庭，深盼財政當局，能體恤人民痛苦及考慮征收實際情形予以改善也。

第十七章 貨物稅

第一節 貨物稅之範圍

貨物稅者，係對物課稅之謂，其與鹽稅或對人課稅或就某種行爲而課稅者不同。貨物稅實係顯明之間接稅，純屬轉嫁的。鹽稅關稅亦係對物課稅，惟在吾國而言，關鹽兩稅係各有系統，不受稅務署管轄，故不入貨物稅範圍。吾國貨物稅範圍，計包括棉紗，水泥，麥粉，酒類，菸類，茶類，竹木，皮毛，瓷陶，紙箔，鹽產等，其中棉紗，糖類，紙箔，竹木，皮毛，瓷陶，係屬統稅，鹽產菸酒二稅各自獨立，而各種稅收統歸財政部稅務署經營，悉稱爲貨物稅。茲就統稅，鹽產稅，菸酒稅等項分述之，並附帶討論原屬統稅而後實施專賣之捲烟火柴兩項。

第二節 統稅

第一目 沿革

吾國統稅制度，始於十七年捲烟統稅之試辦，其時內地貨物稅，尙在厘金時代，各省因襲清季遺制，物物課稅，節節設卡，取民無制，久爲中外所詬病，國府奠都南京後，遵奉 國父遺教，整飭稅制，先行舉辦統稅，爲裁厘之準備。名之統稅，所以昭示統一過去繁複之貨物稅捐。而代之以一物一稅之內地稅制，實爲我國近代財政史上一大改革。此項新稅施行後，凡出廠捲菸，一稅之後，通行無阻，商民稱便，稅收激增。二十年實行裁厘，舉辦棉紗，火柴，水泥，統稅，原有麥粉稅，同時歸併統稅範圍，因有五項統稅之稱。而原屬菸酒稅範圍之啤酒，薰菸葉，火酒等項，均於戰前先後改辦統稅。國製洋酒之實行駐廠征收者，亦依照統稅原則辦理，統稅制度，

於焉大備。寥寥與關鹽兩稅，同爲國庫收入大宗。

第二目 性質及原則

統稅之性質，晰言之，（一）統稅係出廠稅，應於貨物出廠時課征，凡存在廠棧之貨物，尙未運出者，不得課征。（二）統稅以一物一稅爲原則，不得對貨重複課征。（三）統稅係內地稅，凡國外輸入之統稅貨物，在國內銷售者，應與製品同樣納稅，其已完統稅之貨物，運往國外時，准予退稅。

統稅課征原則，其要點爲（一）統稅應定爲國家收入，地方不得重征截稅。（二）征收統稅貨物，須由法令明令並以大宗消費品便於課源者爲限。（三）已完統稅貨物，遇有重征，應予退稅，以確立一物一稅制度。（四）統稅貨物全國採用同一稅率，以免負擔不均。（五）中外商人，一律平等待遇。

上述各點，係我國統稅稅制之大概，亦係體察國情，參酌各國內地稅成規而訂立者。

第三目 稅率

統稅稅率之釐訂，在於體察貨物產銷情形，因時制宜。戰前各項統稅，大都採用分類從量稅率，其中捲菸一項，係從量兼採從價之分級稅率，惟稅率之分類分級，與廠商營業及消費者之擔負，均有密切關係，戰前數年間，捲煙，棉紗，火柴，水泥，薰菸葉等項稅率，均經調整，其中火柴，水泥，薰菸葉三項，僅將原訂稅率酌予增訂，情形較爲簡單，惟捲菸，棉紗兩項稅率，涉及分級與分類之變更，與當時菸，紗兩業，關係較爲重大，茲擇要分述於次。

捲菸稅率採用分級辦法，初按海關稅則，依估價高低，分七級征收。嗣值金貴銀賤，廠商以

外來原料成本加重，原有稅級，限制過嚴，影響營業。經于十九年改訂三級稅率二十一年應菸商之請，又改訂爲二級稅率。廠商營業，較前活潑。惟此項新稅級施行後資力雄厚之廠商，利用第一與第二級納稅差額幾及一倍，而第一級菸向無限價，競將高級菸件，在市行銷，甚至將原由國外製造之菸件，移至國內製造。馴致高級菸之稅負較低級菸爲低，有失課稅公平之旨。財政部有鑒於此，察酌國內捲菸製銷情形，將原訂二級稅改訂爲四級稅率，規定最低級（即第四級）稅額，每五萬枝爲一百元。而最高級（即第一級）稅額增至八百元，相差八倍之多，已與當時捲菸市場情形，適相吻合，此項稅率，於二十六年四月實施，各廠出品，得按售價高低，分列稅級，俾趨平允。

棉紗稅率在統稅開征之初，係以二十三支爲甲乙兩種棉紗之劃分標準。惟二十三支以下之甲種棉紗（即粗紗），與二十三支以上之乙種紗（即細紗），售價相差甚鉅，而納稅差額不及三分之一，即粗紗稅負較細紗爲高。此項分類稅率，不甚切合事實。而華商紗廠紡製粗紗較多，洋商則細紗爲多，華商以稅負獨重，紛請救濟，財政部爲平均負擔，經於二十六年六月，將棉紗稅率按支數多寡，分訂四類課征，而甲種紗與丁種紗之稅額，相差一倍，足與市價相合，而華商營業，不致在稅率上蒙受不良影響。

第四目 稽征方法

戰前統稅稅源集中少數通商口岸，尤以上海一埠，爲統稅貨品工廠薈萃之區。二十六年國軍在淞滬英勇抗戰歷三月撤守，時稅務署駐滬辦事處，仍在租界堅守崗位，繼續征收。是年年底，該辦事處突被敵偽劫持，一時無法執行工作，翌年一月，財政部通飭各地稅務機關對於上海及其

他戰區運入之統稅貨品，一律施行移地征收，由入境第一道稅務機關照章補徵統稅，其未設有稅務機關地方，暫由海關代征，方准內銷。至後方各省產製之統稅貨品，仍由稅務機關派員駐地或駐場征收。

棉紗，麥粉等項，均爲日用必需品，政府實施戰時管制，應先把握物資，以收平抑物價之效。財政部有鑒及此，經於上年擬訂棉紗，麥粉改征實物暫行辦法，呈院轉奉國防最高委員會修正，即於本年二月，由部公佈通飭施行，所有徵獲實物，商定棉紗交由花紗布管制局所屬之福生莊處理分配。麥粉委託糧食部處理分配。並由部製棉紗，麥粉處理分配機關繳解價款辦法，通飭辦理。此項紗粉，三十四年二月政府因以收數無多停止征收，惟抗戰結束後，各大都會收復，稅源必當富裕，想仍應征收也。

第五目 從價稅與從量稅

戰前統稅稅率，大部採用從量稅率，蓋戰前物價隱定，自以從量征收爲宜。抗戰以來，各省物價漸趨上漲，二十九年後，波動較劇，原訂從量稅率，已與物價日趨懸殊，稅收蒙受重大影響。因改爲從價稅，由稅務署依據各地物價，評定各稅稅率，通令各省一律施行。並以物價日益高漲，乃每六個月評價一次，以資適應。而裕庫收。

除採取從價稅率外，對於奢侈消費品稅率，並予提高，如捲烟稅率由百分之六六，七增至百分之八十，日用品稅率則予減低，如棉紗由百分之五，減至三，五，麥粉由百分之五減至二，五，此次措施，期於加強稅收之中，兼寓節約增產之意。附錄各項統稅章則於后，以資參攷。查此項飲料品火酒水泥等稅，雖經三十四年政府停征，然辦理已有若干年歷史，尤以水泥一項，向爲

政府大宗收入，茲雖因收入少且目前爲體恤人民其他稅負過重之故，予以停征，將來或亦可能恢復也。

財政部征收飲料統稅暫行規則 二十九年七月九日公布

第一條 凡在國內銷售之飲料品具有左列情形之一者，均應遵照本規程完納統稅。

一、國外輸入者

一、國內機製者

一、凡非機製品而採用封口容器有一定裝置或重量者。

第二條 關於飲料品之計稅，退稅，改運，分運，查驗，登記，及處罰各事項，均應遵照本規程辦理，但本章程未規定者，適用其他有關法令之規定。

第三條 飲料食品稅暫以左列三種爲限：

(一) 汽水類 不論採用任何原料所製之汽水，及直接充作飲料之果子水各種花露或礦泉水等均屬之。

(二) 果子露 不論採用任何果子所製之果子露或果子汁等均屬之。

(三) 蒸溜水

第四條 飲料品稅率從價征收，以裝置之每一容器爲課稅單位，按核定之躉售價格，分別等級，訂立應征稅額，列表如左，飲料品統稅稅率表：

稅 級	躉 售 價 格	稅 額
1	，15—以下	，02
2	，16—，40	，05
3	，41—，60	，10
4	，61—，80	，15
5	，81—1.00	，20
6	1.01—1.50	，30
7	1.51—2.00	，40
8	2.01—2.50	，50
9	2.51—8.00	，60
10	3.01—4.09	，80

凡躉售價格不及一角五分者，以一角五分計算，如價格超過四元者，每元加徵二角，不及一元者，以一元計算。

前項躉售價格，應先由廠商將各項出品報請登記，經核明估定後，按表列等級，分別計徵稅款，每屆一半，得照當時售價情形修正之。

第三章 征收手續

第五條 國內製造之飲料品由各區統稅局派員駐廠征收，應由廠商先向統稅機關購領飲料品納稅憑證，報經駐廠員監視實貼於各種容器面上，四週加蓋騎縫驗戳，方准出售，如須出運者，並應由飲料品廠負責經理人，依式填具申請書，送請駐廠員填發運照，監視隨貨執運，如外運加裝木箱者，應報明經征機關，發給完稅證明單，實貼箱面，以便沿途查驗。

第六條 國外輸入之飲料品於完海關進口稅時，由海關同時代征統稅，商人持憑海關單連同海關餉單及統稅稅單，報請當地統稅機關派員監視，實貼憑證，並於憑證四週，加蓋騎縫驗戳，如係運銷外埠時，仍須請領運照，方准起運。

第四章 退稅

第七條 凡已完納統稅之飲料品運銷國內，如有覺重徵者，應於三個月內，提出重徵證，按請求原征統稅機關退稅，經驗核明屬實，得按重徵數量退還之。

第八條 國內製造已完納稅之飲料品運銷國外時，商人得憑完納出口關稅憑證以及裝載該貨之船公司或公路局或鐵路局負責人員簽字證明確已付貨之提單副本，請求原徵機關

退還統稅。

第九條 國外輸入已完統稅之飲料品，如復運國外時，商人得聲明運往地點，持同海關核准退還關稅之憑證，向原征機關，請求退稅，以上各項退稅，均須由原征機關轉呈稅務署，核准辦理。

第五章 改運分運

第十條 出廠飲料品或進口飲料品，如在運輸中途或到指定地點後，須整批改運或分批分運至非運照內所規定之地點時，原運商應分別填具申請書連同原照，就近繳請當地統稅機關核驗，貨照相符者，即填發分運照執運。

第六章 查驗

第十一條 飲料品廠規定日間工作鐘點，須報明駐廠員記載，以便依時監視，其有停工者，亦應先期報明，轉呈主管機關轉報署局備案，復工時亦同。

第十二條 飲料品廠工作時間，如須超出規定鐘點或於夜間增加工作時間製造者，應報經駐廠員，呈由主管機關轉報署局備案，違者，以私製論。

第十二條 飲料品出廠汽水類及果子露類瓶裝者，應以十二瓶起算，非瓶裝者，應以十二市斤起算，蒸溜水應以十二公斤起算，不照此數者，非有正當理由報請核准完稅，不得出廠銷售。

第十三條 飲料品於起運轉運運達三地點，須各報請所在地統稅稽征機關查驗，如果貨照相符，即在所持運照上加蓋查驗機關年月日戳記，立予放行，不得留難。

第十五條 飲料品廠負責經理人，關於飲料品產存運銷等項報告及報稅等事件，應負確實責任，如遇有可疑情形時，稽征機關及駐廠員，均得調核其簿據。

第十六條 飲料品廠商不得將已貼憑證或蓋貼證戳之各種容器翻裝重用，朦混漏稅。各容器回廠時，非將憑證戳記洗刷淨盡，報請駐廠員驗明後，不得入廠。

第十七條 查驗時如遇頑抗不服者，主管稅務機關，得商請地方官廳或軍警協助辦理。

第七章 登記

第十八條 凡新設之飲料品廠，應於開始之二星期前，依照規定書面程式送由所在地統稅機關轉呈稅務署申請登記。

第十九條 飲料品廠經稅務署核准登記後，始得選定牌名先向商標局呈請註冊後，即憑該項註冊證或審定書再為牌名及裝備或重量之登記，但必要時，飲料品廠及牌名准由商人同時呈請登記。

第八章 罰則

第二十條 飲料品廠商或經售飲料品之商人有左列行為之一者，除將漏稅飲料品沒收外，應按情節輕重照漏稅數目處十倍以下之罰金，其觸犯刑法部份，並應移送司法機關核辦。

- 一、應完統稅之飲料品不遵章納稅貼證者。
- 二、假冒他家商號商標私製飲料品在市銷售朦混漏稅者。
- 三、偽造憑證單照戳記或使用偽證偽戳及偽照朦售漏稅者。

四、舊證重用或以未經剷除憑證戳記之舊容器重裝運銷者。

五、貨照不符或有貨無照，查係漏稅者。

六、廠存飲料品數目與帳表不符證明偷漏者。

七、憑證貼不足額者。

八、朦報躉售價格減低稅額者。

第二十一條

飲料品廠商或經售飲料品之商人有左列行爲之一者，應分別情節輕重，處以二百元以下之罰金。

一、將已貼舊證撕揭預備重用查有確據者。

二、將舊戳之飲料品容器未經洗刷淨盡私自運回工廠者。

第二十二條

飲料品廠如於夜間或晝夜增加工作時間，未經報由駐廠員監視而私製者，其私製飲料品，應沒收之。

第二十三條

飲料品廠商走私漏稅方法爲本規程所未規定者，應參照本規程或其他法令比擬處罰。

第二十四條

凡飲料品廠商或販賣商運商，對於本規程定之各種手續，如有違背者，得分別情形酌量處以罰金。

第二十五條

沒收變價款及罰金提成支配，應依照財政部稅務署處罰漏稅違章案件通則規定辦理。

第二十六條 本規則自公布之日施行。

火酒統稅稽徵規則 二十三年十一月二十日公布

第一章 總則

第一條 本規則依照火酒統稅暫行章程第二條制定之，關於火酒之稽徵事項，適用本規則之規定。

第二條 關於火酒之計稅，懸稅，改運，分運，查驗，登記，處罰各事項，除本規則已有規定外，其他法令有規定者，亦得適用之。

第二章 計稅標準

第三條 依照火酒統稅暫行章程完納統稅之（甲）（乙）兩類酒精，均以公升為單位，其計稅標準分列如左：

（一）桶裝或甕裝酒精應以每桶每甕淨裝容量計數徵稅，如有不及一公升之零數，概作一公升計算。

（二）箱裝酒精無論箱內分裝若干件，應按每箱各件合計淨裝容量計數徵稅，如每箱容量有不及一公升之零數，概以一公升計算。

（三）瓶裝酒精如成箱或成包裝運者，均按箱裝辦法計算徵稅，倘非成箱或成包裝運者，應按每瓶計算，其瓶裝容量不及一公升者，應作一公升計算，如有超過之零數，亦作一公升計算。

第四條 火酒統稅暫行章程所載（甲）（乙）兩類酒精，依照商業習慣或有以英加侖加美加

命計算容量者，其折合公升之標準，見本規則附表（略）

第三章 征收手續

第五條 國內製造之火酒由各區統稅局派員駐廠征收，應由廠商先向統稅機關購領火酒統稅印花，報經駐廠員監視實貼於各種容器面上，四週加蓋騎縫驗戳，方准出廠，如須出運者，並應由火酒廠負責經理人依式填具申請書送請駐廠辦事員填發運照，監視隨貨執運。

第六條 國外輸入之火酒於行棧起卸完納海關進口稅時，由海關同時征收統稅，商人即持海關簽字之黃報單連同海關餉單及統稅稅單報請當地統稅機關派員監視貼花，並於印花四週加蓋騎縫驗戳，如係運銷外埠時，仍請領運照，方准起運。

第七條 凡已照火酒統稅暫行章程完納統稅貼足印花執有運照之火酒，行銷國內各地者，准其免納一切內地稅，及在國內由此口岸達彼口岸之現行海關稅。

第四章 退稅

第八條 凡已完統稅之火酒運銷國內，如有被重征者，應於三個月內提出證據，請求原徵統稅機關退稅，經核明屬實，得按重征數退還之，最高度不得超過原征統稅額數。

第九條 國內製造之火酒運銷外洋時，應由廠商將海關出口稅收據及船公司負責人員簽字證明確已付貨之提單副本，呈送原徵統稅機關，轉呈稅務署核明相符，填發退稅證，方准退稅。

第十條 進口已完統稅之火酒，如復運國外者，請求退稅時，應由商人聲明運往地點，並海

第十一條

關核准退還關稅之憑證，方得退還統稅。

進口火酒或出廠火酒出運領照，應於聲請書內聲明運往地點，如有在運輸中途或到達指運地點後，須改運或分運時，仍應由原廠商分別填具聲請書將原照就近繳請當地統稅機關驗明存貨實數，照發分運照。

第六章 查驗

第十二條

火酒廠應將日間工作鐘點規定報明駐廠員記載，以便依時監視，其有停工者，亦應先期報明轉呈主管機關轉報署局備案，復工時同。

第十三條

火酒廠如工作時間須超過規定鐘點，或於夜間加工製造者，應報經駐廠員轉呈主管機關轉報署局備案，否則以私製論。

第十四條

火酒於起運轉運運達三地點應報請查驗，如果貨照相符，即於所持運照上加蓋查驗機關年月日戳記，立予放行，不得留難。

第十五條

火酒廠負責經理人關於火酒之產存運銷等報告及報稅等事件，應負真確責任，如遇有可疑情形，稽征機關及駐廠辦事員均得調核其簿據。

第十六條

火酒廠商不得將已貼印花或蓋貼花戳之各種容器翻裝重用朦混漏稅，各容器回廠時，非將花戳洗刷盡淨報請駐廠員驗明，不得入廠。

第十七條

查驗時如遇頑抗不服者，得商請地方官廳或軍警協助辦理。

第十八條

凡新設之火酒廠應於開始製造之二星期前，依照規定書表程式送由所在地統稅機關轉呈稅務署申請登記。

第十九條

商人設立火酒廠經稅務署核准登記後，始得選定牌名，在未呈請稅務署登記前，並須先向商標局呈請註冊，稅務署即憑商標局所發註冊證或審定書再為牌名及裝式重量之登記，但為便利營業起見。火酒廠登記及牌名登記，准由商人同時聲請之。

第八章 罰則

第二十條

火酒廠商或經售火酒之商人等有左列行爲之一者，除將漏稅火酒沒收充公外，應按情節輕重，照漏稅數目處十倍以下之罰金，其觸犯刑律部份，並移送司法機關究辦。

- (一) 運銷火酒不遵章分別粘貼印花，請領運照者。
- (二) 私製火酒暗運出廠銷售者。
- (三) 假冒他家商號商標，私製火酒在市銷售朦混漏稅者。
- (四) 偽造印花單照戳記，或使用偽戳及偽照，朦混漏稅者。
- (五) 舊化重用或舊箱相未經剷除花戳重裝出廠運銷者。
- (六) 貨照不符，有貨無照，齊係漏稅者。
- (七) 廠存火酒數目與賬表不符，經證明確係偷漏者。
- (八) 印花貼不足額者。
- (九) 普遍火酒冒報改性火酒減低稅級者。

第二十一條

火酒廠商或經製火酒之商人等，有左列行爲之一者，應分別情節輕重，處以二百元以下之罰金。

(一) 將已貼舊花撕揭預備重用者，有憑證者。

(二) 將舊有花戳之火酒容器未經洗刷私自運入火酒工廠者。

第二十二條 火酒廠如於夜間或晝間加工，未經報出駐廠員監視而私製者，其私製火酒應沒收充公。

第二十三條 火酒廠竊走私漏稅方法爲本規則所未列者，得參照本規則及其他法令比擬處罰。

第二十四條 充公變價之款及罰金提成支配，應依照財政部稅務署處罰漏稅違章案件通則規定辦法辦理。

第九章 附則

第二十五條 本規則如有未盡事宜，得由財政部以部令行之。

第二十六條 本規則自公布之日施行。

水泥統稅稽征章程 二十二年六月九日公布

第一章 總則

第一條 本章程依照棉紗，火柴，水泥統稅條例第二條制定之關於水泥部份之稽征事項，適用本章程之規定。

第二條 關於水泥之計稅，退稅，改運分運，查驗，登記各事項，除本章程已有規定外，其他法令有規定者亦得適用之。

第二章 計稅標準

第三條 依照水泥統稅稅率，並參酌水泥商業習慣，將各種水泥裝置重量，計算標準分列如

本：

一、裝置重量一百七十公斤者，征收國幣六角。

二、裝置重量一百十三公斤又三分之一者，征收國幣四角。

三、裝置重量八十五公斤者，征收國幣三角。

四、裝置重量六十三公斤又二分之一者，征收國幣二角三分。

五、裝置重量四十九公斤又十分之九者，征收國幣一角八分。

六、裝置重量四十二公斤又五分之一者，征收國幣一角五分。

如有超過上列第二項至第六項規定重量十分之一者，應照各項原定稅率高一級納稅，以示限制，其有超過第一規定重量十分之一者，應照實際重量納稅。

第三章 征收手續

第四條 國內製造之水泥，由各區統稅局派員駐廠稽征統稅，發給完稅照，其手續如左：

一、報運國內者，應由水泥廠負責，經理人依式分別填具申請書及收領稅照證，送請駐廠員核明填發完稅照，水泥廠領到完稅照後，經駐廠員驗明貨照相符，方可憑完稅照之通運聯單運貨出廠，其完稅照之稽核聯單並應由該水泥廠負責，經理人截下蓋章送交該管區域之統稅機關或送由駐廠員轉交，即由統稅機關憑水泥廠所具之收領稅照證，隨時向該廠收款。

二、報運國外者，應由水泥廠負責，經理人填具申請書送請駐廠員核明蓋章轉送該管區域之統稅機關。核發免稅運照，必須由駐廠員驗對免稅運照，各聯與貨相符，方准

出廠，此項免稅水泥限發照後三日內報關出口，經過十日杳無海關出口證明書送驗者，即應補稅。

第五條 國外輸入之水泥於行棧起卸完納海關進口稅時，同時由海關代征統稅，發給統稅稅單，水泥商憑海關統稅稅單向當地統稅機關換領完稅通運單。

第六條 由未施行統稅區域運入統稅區域之水泥，依照前條規定，由海關代征統稅，其不經海關者，應向最先經過之統稅機關報稅，核發完稅照。

第四章 退稅

第七條 已完統稅之水泥，在施行統稅區域內運銷，不得重征其他一切稅捐，如有徵重征者，應於三個月內提出證據，經證明確實時，得按重征數量退還之，但退還之最高度，不得超過原征統稅數額。

第八條 水泥運銷外國時，免征統稅，其已征收者，得退還之，但進口已稅之水泥，如復運回外時，應由該水泥商聲明運往地點，並須有海關核准退還關稅之憑證，方得退還統稅。

第九條 已完統稅之水泥，運銷未施行統稅區域，經過海關時，仍由海關征收機製洋式貨物稅，該貨到達目的地後，得於三個月內呈繳當地經征機關，文據及提單副本，海口進口出口證明書等件，請求原征統稅機關。核明屬實，得將原征統稅如數退還。

第五章 改運分運

第十條 報運水泥，必須於完稅照上填明運達地點，如有在運輸中途，或到達所指地點後，

須原幫改運或分幫改運他處時，應運原運商分別填具申請書，將原照單就近繳請當地統稅機關驗明存貨實數，照發改運證明單。

第十一條 改運證明單除時效外，其效用與完稅通運單同。

第六章 查驗

第十二條 水泥廠應將日間工作鐘點規定報明駐廠員記載。以便依時監視，其有因故停工者，

亦應先期報明轉呈主管機關轉報署局備案，復工時間同。

第十三條

水泥廠如工作時間須超過規定鐘點或於夜間加工製造者，應報經駐廠員轉呈主管機關轉報署局備案，否則以私製論。

第十四條

水泥出廠後，無論在租界或內地銷售，如不持憑統稅照單隨運者，以私運論。

第十五條

水泥出廠後，在一年之內，得憑完稅照或改運證明單運銷外埠，逾期只准就地銷售，在填發完稅照或改運證明單時，須於各該單上加蓋（此照單時效至某月某日截止）字樣戳記，（此項時效即自完稅照填發之日起計算滿足一年為限。）

第十六條

水泥於起運，轉運，運達三地點，應報請查驗，如果貨照相符，即於所持照單上加蓋查驗機關年月日驗訖戳記，立予放行，不得留難及勒索規費。

第十七條

水泥廠負責經理人，關於水泥之產存運銷等報告及報稅等事件，並原料月報表之填造，應負真確責任，如遇有可疑情形時，稽征機關駐廠辦事員，均得調核其簿據。

第十八條

查驗時如遇玩抗不服者，得商請地方官廳或軍警協助辦理。

第十九條

水泥商人，如有走私漏稅或違犯統稅條例及各項章程時，得依照水泥統稅處罰章程

辦理。

第七章 登記

第二十條 所設之水泥廠，應於開始製造之二星期前，依照規定書表程式，送由所在地統稅機關轉呈稅務署申請登記。

第二十一條 商人設立水泥廠，經稅務署核准登記後，始得選定水泥牌名，在未呈請稅務署登記前，並須先向商標局呈請註冊，稅務署即憑商標局所發註冊證或審定書，再為牌名及裝式重量之登記，但為便利營業起見，水泥廠登記，准由商人同時呈請之。

第二十二條 水泥廠如因必要情形，須設立發行所或其他營業機關者，應先呈報主管機關核准登記轉署備案。

第二十三條 已經稅務署登記之水廠，各登記事項有變更時，應隨時向所在地之統稅機關報請稅務署更正其登記。

第八章 附則

第二十四條 本章程如有未盡事宜，得由財政部以部令行之。

第二十五條 本章程自公布之日施行。

附註：(一) 第一條原條文，自貨物統稅條例公佈後，應予修正。

(二) 第三條原條文自改制實行從價征收後，計稅標準仍舊，惟征收數目不適用，應正。

(三) 第四條第二項原條文內，關於報運國外水泥，在非常時期係屬統制物品，暫不

適用，

(四) 第六條原文自宣佈全國實行統稅區域後應刪。

(五) 第八條原條文因水泥係統制物品，原規定運銷國外水泥免稅及退稅一節，暫不適用。

修正水泥統稅率表自從價稅制度實行後，已不適用。

水泥統稅處罰章程 二十二年六月九日公布

第一條 本章程依照棉紗，水泥，火柴統稅條例第二條及第七條制定之，關於水泥處罰事項，適用本章程之規定。

第二條 凡水泥無論其為國外輸入或國內製造，如有走私漏稅或違犯統稅條例及各項章則時，均依照本章程辦理。

第四條 水泥商有左列行爲之一者，除將漏稅部份沒收充公外，應按情節輕重照漏稅額或冒領退稅數目，處十倍以下之罰金，其觸犯刑律部份，並移送司法機關究辦。

一、偽造或塗改完稅照改運證明單，或其他有關係之文據，朦混漏稅或冒領退稅者

二、行賄於稅務人員，串同偽造或塗改前款所列單照文據，朦混漏稅或冒領退稅者

第五條 水泥商有左列行爲之一者，除將漏稅部份沒收充公外，應按情節輕重照漏稅數目處十倍以下之罰金。

一、國內製造之水泥於出廠時，不遵章報請完稅者。

二、國外輸入之水泥於進口時不遵章報呈完稅者；

三、舊照重用者。

四、水泥重量匿多報少減低稅額者；

五、私製水泥暗運出廠者；

六、水泥廠存貨數目與產銷表不符，經證明確係漏稅；

七、貨照不符查係夾帶，或用他種完稅貨物之舊箱，舊桶，裝運朦混漏稅者；

八、報運免稅水泥，查無海關之黃色照單或其他出口憑證，並確已在市銷售朦混漏

稅者；

九、有貨無照，或貨照不符，查係漏稅者；

十、將報運未施行統稅區域業經退稅之水泥復運回統稅區域行銷，不重行報稅者；

十一、在未施行統稅區域製造之水泥於運輸統稅區域行銷時，不報請完稅者。

第六條 水泥廠於日間或夜間加工私製，未經報由駐廠員監視者，其私製水泥應沒收充公。

第七條 水泥廠負責經理人對於統稅章則規定應行填報之各項表式，如發覺有虛偽時，視其

情節輕重酌量處罰之。

第八條 水泥商於應備文件及應報查驗，或繳納簿據等項，不遵章程或命令手續辦理者，視

其情節輕重酌量處罰之。

第九條 凡水泥廠違犯本章程第四條至第六條各項規定者，除分別處罰外，遇必要時，並得

酌量情形先行停止給照。

第十條 水泥商被判罰金，經過指完期間尚不遵繳者，得查明該商存貨扣押變價抵充罰金，但有餘款時仍得發還。

第十一條 凡沒收充公之水泥，得酌情形飭由該水泥商照舊價繳款領回。

第十二條 水泥廠商因違章被判罰後，即將廠號商標出盤或合併者，其應繳罰金，如原廠商避匿不繳者，應由受盤或承受合併者照數備繳。

第十三條 凡違反本章程兩條以上情事者，應合併處罰。

第十四條 水泥廠商如走私漏稅方法為本章程所未列者，得參照本章程或其他法令比擬處罰。

第十五條 走私漏稅及違章案件之處罰事項，由各區統稅局開審查會議決定之。

第十六條 充公變賣之款，以一半解庫，一半分作十成支配，線人充賞四成，出力緝獲者一成，協助軍警一成，解部署二成，查緝機關一成，主管區局一成。罰金全數分作十成，依照前法支配，無庸提半數解庫，如由各機關自行發覺之案，非憑線人舉報者，其線人充賞部份應併給發覺人員，以示鼓勵。

第十七條 統稅機關所收罰金，應依稅務署所發三聯單，按起填明以一聯隨款繳驗，一聯發交繳款人收執，一聯留存備查，如有以多報少，大頭小尾等弊，一經查實，即依法嚴懲。

第十八條 本章程如有未盡事宜，得由財政部以部令行之。

第十九條 本章程自公布之日施行。

附註：第一條原條文自貨物統稅暫行條例頒布後，應予修正。

第五條第十第十一兩項，自宣佈全國實行統稅區域後應刪。

棉紗統稅處罰章程 二十二年六月十日公布

第一條 本章程依照棉紗，火柴，水泥統稅條例第二條第七條制定之。

第二條 凡製運棉紗及棉紗直接織成品，如有違犯統稅條例及各項章程時，除他種法令另有規定外，應依照本章程辦理。

第三條 紗商有左列行爲之一者，除將其漏稅部份棉紗，或棉紗直接織成品沒收充公外，應按情節輕重，照漏稅或冒領退稅數目。處十倍以下之罰金，其觸犯刑律部份，並移送司法機關究辦。

一、偽造或其塗改完稅單或他關係之文據朦混漏稅或冒領退稅者。
二、行賄於稅務人員串同偽造或塗改前款所列單，文據，朦混漏稅，或冒領退稅者。

第四條 紗商有左列情事之一者，除將漏稅部份之棉紗，或棉紗直接織成品沒收充公外，應按情節輕重，照漏稅數目處十倍以下之罰金。

一、國內製造之棉紗，或棉紗直接織成品於出廠時不遵章報請免稅者；
二、國外輸入之棉紗於進口時，不遵章報請免稅者；
三、私運零包棉紗，或零疋布疋，或零星其他棉紗直接織成品出廠者；
四、舊照重用者；

五、有貨無照或貨照不符者；

六、棉紗粗細支數與所報不符，確有瞞稅情弊者；

七、將報運未施行統稅區域業經退稅之棉紗及棉紗直接織成品，復運回統稅區域行銷時，不重行報稅者；

八、在未施行統稅區域製造之棉紗及棉紗直接織成品復運入統稅區域行銷時不報請完稅者；

九、報運國外棉紗及棉紗直接織成品，遇有退關不報，在市混銷漏稅者；

十、每包棉紗如逾規定重量而不照實行重量聲請補納統稅者；

十一、下脚棉紗（即回絲）出廠不報領稅照，或夾有完好棉紗者。

第五條 紗廠負責經理人對於統稅章則規定應行填報之各項表式，如發覺有虛偽時，視其情節輕重酌量處罰之。

第六條 紗廠於應備文件，及應報查驗或繳閱簿據等項，不遵照章程命令手續辦理者，視其情節輕重酌量處罰之。

第七條 凡沒收充公之棉紗，或棉紗直接織成品，得酌量情形准由原紗商備價領回。

第八條 紗商於被判罰金，經過指定期間尚不遵繳者，得查明該商存貨扣留變價抵償，必要時得停發完稅單照或免稅運照。

第九條 走私漏稅有為本章程所未列者，應參照本章程及其他法令比擬處罰，犯二條以上之情事時得併罰之。

第十條 單純織廠如有漏稅違章情事，除另有規定外，應照本章程辦理。

第十一條 走私漏稅及違章案件之處罰事項，由各區統稅局開審查會議決定之。

第十二條 充公變價之款，應以一半解庫，一半分作十成支配，線人充賞四成，出力緝獲者一成，協助軍警一成，緝獲機關一成，主管區局一成，解部署二成；罰金分作十成，依照前法支配，無庸提半數解庫，如由各機關自由發覺之案、非憑線人舉報者，其線人充賞部份，應併給發覺人員，以示鼓勵，其有特定辦法者，應照特定辦法辦理。

第十三條 統稅機關所收罰金，應依照稅務署所發三聯單按起填明，以一聯隨款繳驗，一聯發交繳款人收執，一聯留存備查，如有以多報少大頭小尾等弊，一經查實，即依法嚴懲。

第十四條 各統稅局管理所關於查驗棉紗統稅事項，於不抵觸棉紗統稅稽征章程範圍內及本章程範圍內，得斟酌地方情形，自擬單行規則呈明核准施行。

第十五條 本章程如有未盡事宜，得由財政部以部令行之。

第十六條 本章程自公布之日施行。

棉紗麥粉統稅改徵實物暫行辦法 三十二年一月二十日公布

一、本部為就統稅貨品，棉紗麥粉兩項試辦改徵實物，特訂定本辦法。

一、前項貨品改徵實物標準，以原訂稅率為比例，仍按規定之計稅單位改徵實物，棉紗及棉紗直接織成品（按折合棉紗重量計算），原征稅率為百分之三·五，應定為二八·五公斤折征一

公斤，麥粉原征稅率爲百分之二、五，應爲每四十斤折征一袋，麩皮每四十斤折征一斤。

三、國內廠製棉紗麥粉由駐廠員就一家每日出廠數量折算征收，如一次出廠數額不足第二條規定應繳實物之數時，得由次日出廠同等品質貨物接續計算，並於每月終結算應繳實物數量，依照規定格式分別填報稅務署及該管稅務機關察核！

國外輸入或淪陷區移入棉紗麥粉，一律免稅。

四、就廠征收之實物暫存本廠倉棧，出具存單由駐廠員與廠方共同負責保管提貨。

五、處理分配所征實物，由本部暫行委記或指定現有平價機關辦理之。

六、辦理分配所征實物機關接受所征獲之實物，其定價分配銷售以及繳解稅務機關物價辦法另定之。

七、各地改征實物之棉紗麥粉，每月由本部稅務署列具詳表分送各處理機關定期接收，如偏僻地方實物數量較少，運費較昂，認爲不需要者，稅務署得憑處理機關之裁決，令原製廠按該月份之出廠價格折價繳納後，簽發提貨證，由廠自行銷售。

八、改征實物辦法施行後凡棉紗麥粉等出廠，應用證照，在未改定前，暫仍適用。

九、征用之實物無論歸由處理機關，或由廠商折價自行銷售，其所征之價，應視同稅款作爲稅務機關之收入數額，以符原有預算。

十、廠商如有走私偷漏情事，及其他未規定事項，仍依原有統稅稽征章程辦理之。

十一、本辦法自公布日施行。

第六目 新稅之舉辦

戰前貨物稅以統稅爲大宗，抗戰以來，戰區逐漸擴大，統稅稅源所集中之口岸，次第淪陷，收入爲之銳減。財政部爲維護稅收，除積極整理舊稅外，一面考察後方各省大宗消費物品，擇其便於征收統稅者，陸續舉辦新稅，茲將戰時新稅，分述如次：

甲、糖茶統稅 糖類爲日常消費品，川、康、粵、閩、桂、湘、贛、黔、滇、等省，均有相當產量，惟多舊式出產，其中川粵兩省，產量較多，產區亦尙集中，實爲後方良好稅源，經於二十九年十二月，舉辦糖類統稅，從價征收百分之十五，並於川、粵、兩省先後實施督導征收辦法，由稅務署直接派員分赴各產區巡迴督導，加強稽征，稅收因以暢旺。三十年度糖稅收入，佔統稅第二位。三十一年改辦專賣，由專賣局征收，三十三年八月起，又改歸統稅，改爲征實，由稅務署征收。又茶類一項，同爲日常消費品，三十年八中全會議定爲籌辦專賣物品之一，顧我國產茶區域遼闊，種類繁多，自國營中茶公司成立後，主辦外銷業務，其於內銷茶之產製統銷，甫在初步整理，經由國家專賣事業設計委員會詳切研討，認爲一時尙難實施專賣。財政部爲平均負擔，充裕庫收計，在專賣未實施前，應先舉辦統稅，經於三十一年四月，通飭各省稅務機關一律開征，並與糖類採同一稅率，一面分飭稅務機關與中茶公司切取聯繫，俾稅政配合業務，以資兼顧。

乙、竹木皮毛瓷陶紙箔稅 竹木、皮毛、瓷陶、紙箔、等項貨品，均爲後方產銷大宗，或有製造廠所，或有集中產區，便於征收統稅。三十二年三月，財政部乃實行開征，原由海關對於該貨品征收之戰時消費稅，同時停止征收。所訂稅率，係按貨品性質用途並體察消費者之負擔力，分別規定，如錫箔係奢侈品，從價征收百分之八十。貴重木材及細毛皮貨皮統均係半奢侈品從價

征收百分之三十。普通紙張爲日用品，從價征收百分之五，又瓷器陶器同爲日用品，惟消費者之負擔力顯有強弱之分，瓷器從價征收百分之十，陶器征收百分之五。

上述各項新稅舉辦後，統稅稅源漸趨充沛，在貨物稅收入上，頗居重要地位。附錄各項新統稅章程如下：

茶類統稅征收暫行章程 三十一年三月二十七日公布

第一條 凡國內產製及國外輸入之茶類，除法令別有規定外，均應依本章程照完納統稅。

第二條 征收統稅之茶類分別於次：

(一)紅茶，(二)綠茶，(三)磚茶，(四)毛茶，(五)花薰茶，(六)茶梗，(七)茶末，(八)其他茶類經財政部核定者。

第三條 國產茶類統稅征收時，以其裝置之每一容器或包裝爲課稅單位，按照產地附近市場每六個月之平均批發價格，核定完稅價格征收百分之十五。

前項完稅價格應由稅務署貨物評價委員會評定之。

第四條 凡國外運入之茶類除繳納關稅外，應報由當地主管稅務機關按照海關估價折合法幣後，征收百分十五之統稅。

第五條 凡以完納統稅之茶類運銷各省，不再重征。

第六條 凡國內產製之茶類均須完納統稅，但運銷國外時，應准檢齊憑證送由稅務署核明退稅。

第七條 國內產製之茶類，由各省區稅務局派員分駐廠棧或就場征收，其在產地設莊收茶之

行號商販，事實上不便派員駐征者，應由商人報請該管稅務機關照章征收。

第八條 茶類完納統稅後，應由經征機關填發完稅照，並在包裝上發貼印照，方准銷售。

第九條 商人在國內設置製造及存儲茶類之廠棧，暨在產區設莊收茶之行號商販，概應報請該管稅機關核轉明呈稅務署登記。

第十條 關於茶類統稅之稽征規則另定之。

第十一條 本章程自公布日施行。

茶類統稅稽征暫行規則 三十一年十二月二十五日公布

第一條 本規則依照茶類統稅征收暫行章程第十條制定之。

第二條 凡在國內產製及國外輸入之茶類，其稽征手續及登記查驗處置事項，除本規則所載外，其他法令有規定時，均得適用之。

第三條 國產茶類統稅，應由產地收買茶類之公司行號，或臨時設莊之商人，照章繳納。

第四條 公司行號或臨時設莊之商人，在產茶區內向產戶買入茶類後，應將逐日收購及其售運貨量，填入規定表式，按旬報由當地主管稅務機關，或駐廠駐場員查明登記。

第五條 公司行號或臨時設莊之商人售出或運出茶類時，應於售運前報於當地稅務機關或駐廠駐場員，驗明包件，按照市斤逐一過秤後，即依淨重數量征收統稅，發給完稅照，並於包件緊貼印照，在其四角騎縫部份，蓋明機關年月日驗訖登記，方准起運。

第六條 公司行號經在產區設有製茶廠所，其在附近收購之茶類運廠加工時，得由公司行號在起運前，具保申請該管稅務機關或駐廠駐場員，核發臨時運單，俟貨件運達製運

廠所時，應報由該管稅務機關或駐廠駐場員驗明，除在臨時運單上，加蓋驗戳外，並應加蓋「入廠註銷」戳記，方准進廠。其製成出廠運售時，應由該管稅務機關或駐廠駐場員驗明，照章完納統稅。

前項填發臨時運單之地點範圍，應由該管區稅務局擬定，呈報稅務署備案。

第七條

製茶廠所如購用已完統稅之茶類，加工或改製時，應先將所購茶類及原完稅照或分運照，報由該管稅務機關或駐廠駐場員驗明貨照相符後，除在原完稅照或分運照上加蓋驗戳外，並應分別蓋明「入廠加工」或「入廠改製」戳記，俟貨件加工，或改製完成出廠時，應由廠所持憑加戳原照，報由該管稅務機關或駐廠駐場員，除驗明准在成品應納稅額內核算抵完統稅，並在原照加蓋「抵銷」戳記，註明所發完稅照號碼。

辦理抵繳補稅之稅務機關及駐廠駐場員，應將加蓋抵銷之記戳原照連同所發完稅照復核聯，按月專案呈報稅務署查核。

第八條

凡已完納之稅茶類運銷國外時，應於三個月內納稅人檢齊原由，完稅照或分運照暨出口海關憑證，及其他證明文件，送由稅務署核明退稅，但外銷茶類之品質包裝，如與內銷茶類確有顯著之區別者，得由製茶公司報明稅務署，准予貨件出廠時，領憑免稅運照，此項免稅運照，由稅務署核發，交公司持向起運地主管稅務機關或駐廠駐場員驗明與貨件相符後，逐件發給加蓋「運銷國外免稅出廠」戳記之印照，並於免稅運照內，批明出廠起運日期，立予放行，一面報署備查。

前項領憑免稅運照運銷國外之茶類，應由公司於貨件出國三個月內檢齊原運照連同出口海關照證及其他證件，送由稅務署核銷。

第九條 國外運入之茶類，於繳納關稅後，應由商人持憑估定價格之證據，及關稅收據，報請該管稅務機關，海關估價折合法幣後，征收百分十五之茶類統稅，發給完稅照並監貼印照。

第十條 凡在產區收購茶類之公司行號，或臨時設莊之商人製茶廠所，應於開始及停止收購或開工停工時，報由該管稅務機關或駐廠駐場員查明登記，並轉呈稅務署備查。

第十一條 凡存儲茶類之倉棧及其他儲茶處所，應將各種茶類之運入運出暨結存數量，逐日填入規定表式按旬報由該管稅務員或駐廠駐場員查明登記。

第十二條 稅務機關及駐廠駐場員，對於茶類廠商公司行棧及臨時設莊商人所報貨量，得隨時檢查或核對賬冊，該商等不得拒絕。

第十三條 完納統稅之茶類，如在本埠銷售者，應報由該管稅務機關或駐廠駐場員，在完稅照內填明，其擬運往外埠行銷者，應將指銷地點，報請填入照內。

第十四條 完納統稅所領完稅照，自發照之日起算，在一年內，得報請由原指運地點改運或分運他埠，逾期祇准就地行銷。

第十五條 已完統稅之茶類，報請改運或分運時，應將原完稅照及印照號碼，暨實存茶類件量，報由該管核發分運照機關，派員查驗貨照屬實，即按實存件量，換發分運照，其有存貨一部份不能同時運出，仍須暫留本埠者，得報由該機關於分運照內，加批註

明，在本市行銷。

第十六條

凡已完納統稅之茶類，如有改裝之必要時，應報由該管核發分運照機關驗明貨照相符，剷除原包件上所貼之印照隨同改裝後，填給改裝證實貼包件上在騎縫處加蓋機關年月日驗訖戳記，將原完稅照或分運照收回，另行填發分運照，並將改裝證號碼批明蓋戳，交商執運。

第十七條

分運照應由各區稅務局所屬各分局核發之，其他各地經征機關，不得發給分運照。

第十八條

完稅照及分運照上，應由發照人員將該照時效，自某年月日起至某年月日止之文字，核實填明。

第十九條

完稅照時效，以發照之日起算，扣足一年爲止。分運照應俟原完稅照之時間，移運填入，仍以原照截止之日期爲新發分運照截止之日期。

第二十條

完稅照分運照及包件上所貼之印照或改裝證，應妥慎保管，遇有遺失完稅照或分運照或將貨件上印照改裝完全脫落無痕跡者，應照章補完統稅，方准運銷，其查係私運無照茶類者，應依本規則處罰。

第二十一條

凡已完統稅之茶類，於運輸中經過稅務查驗機關，應將所持貨照，報請查驗該管機關，於擬報後，應立刻查照放行，不得藉詞留難，或需索任何費用。

各主管查驗機關，遇有茶類貨照不符，或其他私運情節者，應將當事人及違章貨件，立即移送該管處罰機關核辦，但遇特別情形，得由當事人先行取保人，隨傳隨到。

第二十二條 關於各省茶類之製銷運儲事項，遇有地方特別情形者，得由各主管機關，酌量事實需要，擬具單行辦法呈准辦理。

第二十三條 凡製造，販運，存儲，及代客買賣之公司廠號行棧，均應填具商號登記表，送由該管稅務機關或駐廠駐場員核明報請該省區稅務局登記，並轉呈稅務署備案。

第二十四條 前條登記之公司廠號行棧，遇有變換負責經理人時，應報請變更登記，遇有停業，並應報請註銷登記。

第二十五條 凡製造販售及運儲茶類之公司廠號行棧，於購運茶類有左列行爲之一者，處以五百元以下之罰鍰：

- 一、未遵規定手續報告，或報告不實者；
- 二、完納統稅之茶類，領有印照，並應將印照實貼包件者；
- 三、完納統稅之茶類，不遵章報驗擅自運銷者；
- 四、抗拒該管稅務機關或駐廠駐場員檢查者。

第二十六條 凡製造販售及運儲茶類之公司廠號行棧，有左列行爲之一者，應將違章茶類，沒收充公，並分別情節輕重，處以所漏稅額十倍以下之罰鍰：

- 一、國內產製之茶類，私自運銷不遵章完稅者；
- 二、國外輸入之茶類，於進口時不遵章報請完稅者；
- 三、貨照不符，查係漏稅者；
- 四、運銷茶類並無照證確係漏稅者；

五、以高價茶類冒充低價茶類，取巧漏稅者；

六、將印照，改裝證，完稅照，分運照，私自改竄運銷茶類，朦混漏稅者；

七、將舊印照，舊改裝證，舊完稅照，舊分運照，或未洗除印照改裝證之舊包裝，重行使用，運銷茶類朦混漏稅者；

八、偽造印照，改裝證，完稅照，分運照或稅務機關暨駐廠駐場員之戳記，以及使用偽印照偽改裝證，偽完稅照，偽分運照，或偽戳記運銷茶類，朦混漏稅者；前項各款所列漏稅貨物，如查有早經出售，無可沒收之案，除照章處罰外，得追繳貨價，並責令補稅。其補稅所發之完稅照，即由該管執行處罰之機關，召同商人，當面塗銷繳案存查，如漏稅貨物案件涉及其他機關者，除漏稅部份，應由該管處罰之稅務機關照章處理外，並應移送其他主管機關核辦。

第二十七條 運輸商人於所運茶類，未持有完稅照或分運照者，應負補完統稅責任，其查明串同茶商漏稅屬實者，應照前條各款處罰之。

第二十八條 凡沒收充公之茶類，准由原照商，優先備價購回。

第二十九條 凡偽造印照，改裝證，完稅照，分運照，及稅務機關或駐廠駐場員戳記，除照第二十五條處罰外，其偽造部份，應移送法院懲辦。

第三十條 茶類之走私漏稅行爲，爲本規則所未載明者，得參照本規則，或其他法令比擬處罰之。

第三十一條 稅務機關所收罰金，依照稅務署所發之三聯單按起填明，以一聯隨款繳驗，以一聯

發交繳款人收執，一聯留存備查。

第三十二條 本規則所列各種單照，由稅務署訂定之，其他各種表式，由各省區稅務局，體察地方情形，分別訂定，並呈報稅務署備案。

第三十三條 本規則自公布日施行。

竹木皮毛瓷陶紙箔統稅條例 三十二年三月二十六日公布施行

第一條 凡國內產製或自國外輸入之竹木，皮毛，瓷陶，紙箔，除法令分別規定外，均應依照本章程完納統稅。

第二條 征收統稅之竹木，皮毛，瓷陶，紙箔等類貨物分別於次：

一、竹木 凡竹暨整根，段筒，及板條等木材均屬之。

二、皮毛 凡生皮，熟皮，皮貨，皮統，及羊毛，駝毛，豬鬃等均屬之。

三、瓷陶 凡瓷器，陶器均屬之。

四、紙箔 凡手工及機製之各種紙張及錫箔均屬之。

五、其他 屬於上列四類貨品之經財政部核定者。

第三條 竹木，皮毛，瓷陶，紙箔統稅稅率分列於次：

一、木材 竹材及普通木材，從價征收百分之十五，紅木，楠木，柚木，檀香木，陰沉香，花黎木，及其他貴重木材，從價征收百分之三十。

二、皮毛 生皮從價征收百分之十五，熟皮從價征收百分之二十五，已硝或未硝羊

皮狗皮從價征收百分之二十，其他各種已硝或未硝皮貨，從價征收百分

之三十，已製成皮靴（包括各種皮靴）皮毯從價征收百分之三十，羊皮，駝皮，豬鬃從價征收百分之十五。

其以已完統稅之生皮皮貨加工製造成爲熟皮或皮靴毯者，於成品應納之稅額內，准將原料所納之稅予以核抵後，一次照征足額。

三、瓷陶 瓷器從價征收百分之十，陶器從價征收百分之五。

四、紙箔 普通紙張從價征收百分之五，捲菸用紙金屬製紙從價征收百分之二十五，錫箔從價征收百分之五十。

第四條 國產竹木，皮毛，瓷陶，紙箔運往收稅時，以其裝置之每一容器包裝，或依市場習用之計算標準爲課稅單位，按照產地附近市場每六個月之平均批發價額核定完稅價格，依照前條規定稅率分別從價征收。

前項完稅價格，應由稅務署貨物評價委員會評定之。

第五條 凡國外運入之竹木，皮毛，瓷陶，紙箔，除繳納關稅外，應報由當地主管稅務機關，按照海關估價折合法幣後，依第三條規定稅率征收統稅。

第六條 凡已納稅之竹木，皮毛，瓷陶，紙箔運銷各省，不再重征。

第七條 凡國內產製之竹木，皮毛，瓷陶，紙箔，完納統稅後，運銷國外時，應准檢齊憑證送由稅務署核明退稅。

第八條 國內產製之竹木，皮毛，瓷陶，紙箔應由各省區稅務局派員分駐廠棧或就場征收，其在產地設莊收貨之行號商販或製造場所，事實上不便派員駐征者，得由該管稅務

機關查明產額分期征收，或由商人報請第一道主管統稅機關照章征税。

第九條 竹木完納統稅後，應由經征機關填發完納稅照，皮毛，瓷陶，紙箔應由駐廠或駐場

人員或經征機關填發完稅照，並於貨件上監貼印照方准運銷，其有適宜貼用印花者，得由主管稅務機關報請稅務署核明貼用印花，並於報運外埠時填發運照。

第十條 商人在國內設置製造及存儲，或在產區採辦竹木，皮毛，瓷陶，紙箔，之廠棧，行號，商販，概應報由該管稅務機關查明登記後，轉報稅務署備案。

第十一條 關於竹木，皮毛，瓷陶，紙箔統稅之稽征規則另定之。

第十二條 本章程自公布日施行。

糖類統稅征實辦法 三十三年八月財部頒發

第一條 糖類統稅實施征實特訂定本辦法。

第二條 糖類征實率為百分之三十，即每百市斤外征實物三十市斤。

第三條 糖類征實由財政部稅務署及所屬稅務機關辦理。

第四條 機製糖類征實手續如左：

(一) 各省機製糖廠由駐廠稅務員就每日出廠糖類按其品質依率折合應征實數每月結算征實數量並依照規定表式填報稅務署及該管稅務機關查核。

(二) 就廠征收之糖類暫存廠內倉棧出具存單由廠商負責保管並由駐廠稅務員隨時監視。

(三) 此項征實糖內由稅務署核撥承銷機關依照廠價按期繳納價款持憑稅務機關所

發提貨證赴廠提貨。

(四) 此項征實糖類除供應承銷機關外，遇有餘糖得由廠商按照出廠價格折價領回自行銷售。

第五條 土製糖類征實手續如左：

(一) 各省土製糖類應由製糖商將製糖及存糖數量依照規定手續，每三日報請該管稅務機關登記並依率折算征實數量按月填表呈報稅務署及該管稅務機關查核。

(二) 此項征實糖類在重要產區及交通便利地點得由稅務署核撥承購機關依照當地議價（如無議價地方暫按當地或其附近市場批價計算）繳納價款領憑稅務機關所發提貨證前往提貨。

(三) 凡不便撥交承購機關購運之糖類應於製糖商出運或出售時報由該管稅務機關按其實際數量依率折算征實糖類由原商依照當地議價折價領回自行運售。

(四) 凡製糖商報請登記之糖類，如須運赴附近市場或行棧待售時，應依糖類統稅稽征暫行規程第五條規定請領臨時運單持運此項糖類出售時得由運銷商代辦征實及折價手續。

(五) 折價糖類應依市場分類標準按照議價計算不得藉故請減。

第六條 國外或淪陷區輸入之糖類除由海關征收關稅外稅務機關應依本辦法征收糖類統稅。

第七條 征實糖類由承購人領憑稅務機關所發繳款書按照貨價如數納庫此項價款應視同稅務

機關收入列帳。

第八條 糖類改征實物應另訂專用證照但在未印發前得暫用統曠菸酒完稅照及印照。

第九條 本辦法所稱之承購機關係指承辦工業用糖及各地供應機關商經稅務署特約供應者而言，其繳價提貨手續另訂之。

第十條 凡經征實存廠及報由稅務機關登記之糖類應由各該廠商妥為保管如有摻雜變質及其他損壞情事應責令各該廠商依照市場標準品質折繳貨價，其情節較重者，並得依法懲處。

第十一條 製糖商不得私自製造運售暨有短報藏匿或其他取巧情弊違者以私漏論處。

第十二條 各地存糖在征實前未經繳納專賣利益或統稅者，應於征實施行之日起一個月內報請該管稅務機關查明登記並依本辦法征實逾期不報，應以私漏論。

第十三條 關於糖類征實之稽征處罰各事項依照糖類統稅稽征暫行規程辦理。

第十四條 本辦法自公布日施行。

第七目 對統稅征收之觀感

統稅之征收，源於裁廢厘金後之求抵補。厘金雖與統稅同為貨物稅，然因為係過境稅，逢關征稅，過卡留難，病商病民，莫此為甚。統稅則就廠征稅，一稅之後，流通全國，其便商利民，較之厘金，不啻霄壤。故統稅實為良稅，亦甚合國情之稅收。至統稅征收方法，亦頗完善，蓋其征收，乃採駐廠員制度，駐廠員長期駐在廠內，對課稅貨物之原料，製法及製成品均予詳密登記，計其成貨多寡以課稅，此種控制稅源方法，使走漏無從，實比較任何嚴密緝私方法為佳，因源

頭處不能控制，縱然嚴密查緝，然終仍有走漏。惟抗戰以後，因沿海各重要都市大都淪陷，一切大規模工廠多已遭敵人蹂躪，無法征稅，乃在內地，就出產地征稅，例如竹木皮毛瓷陶糖類諸稅之征收方法即皆如是。其一稅之後即可通行全國之辦法仍不變，但並非實在征出廠稅矣。此乃戰時現象，亦適應環境不得不然也。

第三節 菸酒稅

第一目 戰前菸酒稅概況

國產菸酒製銷散漫，稽征管理，向感困難。國府奠都南京後，初仍因襲北京政府成規，征收公賣費稅，一面體察各省情形，督飭整頓，惟公賣制度，費稅並征，各省辦理，又多紛歧，二十二年七月將蘇、浙、皖、豫、鄂、贛、閩七省施行之菸酒公賣制度明令廢止，改辦土菸葉特稅及土酒定額稅，以期逐步整理，為實施統稅之初基，其要點：（一）土菸葉種類繁多，市場習慣，因地而殊，為便利征收，防止弊混起見，土菸葉特稅，採用從量稅率，每百市斤一律征收四元一角五分，凡已完特稅之土菸葉，在蘇、浙、皖、豫、鄂、贛、閩、七省特稅區內，准其自由行銷，其創製土菸絲出售，免征菸絲稅，運往國外時，並准退稅。（二）土酒定額稅，係由各省分類核定稅額，並以原征公賣費稅兩項，為定額標準。此項稅制，以省為單位，凡完納定額稅之土酒，在省區內准予自由行銷，其運往外省銷售者，由銷省征稅一道，尚係保留產銷分征之遺製，與土菸葉特稅性質，亦有區別。

第二目 戰後措施

二十七年抗戰軍興，為加強稅收，充裕餉源起見，經將各省土酒，一律加征五成，土菸絲按

土菸稅率征收半稅。三十年七月，國府公佈國產菸酒類稅暫行例後，各省產銷之菸酒，一律依照統稅原則，實行產地一道征收，通行全國，不再重征，菸酒稅制，至是漸入正軌。而菸酒稅收入，亦日益增加，佔貨物稅主要部分，其收入遠較戰前爲多，其中尤以廣東南雄縣菸葉收入較之戰前幾達千倍以上。惟土酒一項，釀戶分佈城鄉，散漫零星，稅務機關人員有限，稽察難周，三十一年實行認額攤繳辦法，責令各地酒業公會查明釀戶產量，認定稅額，分月攤繳，以養成酒商自動納稅之習慣，一面限制酒商最低產量，全年不得少於二萬四千斤，無論新舊釀戶，一律重新登記，不及標準者，限期由一家或二家以上釀戶合併製造，否則不准營業，期將酒類釀造，漸趨集中，便施管理。附錄條例如下

國產菸酒類稅暫行條例 三十年九月一日施行

第一條 凡國內產製之菸類酒類，除應征稅者另有規定外，均應依本條例分別征稅。

第二條 菸酒類均爲國家稅，由財政部稅務署所屬稅務機關征收之。

第三條 菸酒類稅率規定如左：

一、菸類稅分菸葉，菸絲兩種，菸葉稅按照產地核定完稅價格征收百分之三十，菸絲稅征收百分之十五。

二、酒類稅按照產地核定完稅價格征收百分之四十。

前項第一款創絲之菸葉，仍應先納菸葉稅。

第四條

國產菸酒類之完稅價格，應以出產地附近市場每六月內平均批發價格作爲完稅價格之計算根據，前項平均批發價格，包括（甲）該類完稅價格；（乙）原納稅款，即

該類完稅價格應征稅率之數；(丙)由產地運達附近市場所需費用，定為完稅價格百分之十五。

產地附近市場之平均批發價格

100 十菸酒稅類率之數十由產地至附近市場所需費用(即15) X 100 二核定之完稅價格

第五條 菸酒售價之調查，物價指數之編製，以及完稅價格之評定修訂等項，由稅務署評價委員會辦理之。

第六條 菸酒類稅均就產地一次征收行銷國內，各地方政府一律不得重征任何稅捐。

第七條 菸葉菸絲及酒類完稅後，准予免征轉口關稅。

第八條 菸酒類稅以財政部稅務署頒發之完稅照為納稅憑證，並於包件上或容器封口處實貼印照，但零星門售之菸絲及散裝零星門沽之酒，不能實貼印照者，祇發給完稅照。

第九條 凡經營菸酒類之商人，概應報請當地稽征機關轉請區稅務局核准登記，並由局彙報稅務署備查。

第十條 關於菸酒類稅之稽征登記查驗規程，由財政部定之。

第十一條 本條例自公佈日施行。

國產菸酒類稅稽征暫行規程 三十年八月七日財政部公布

第一條 本規程依照國產菸酒類暫行條例第十條制定之。

第二條 關於菸酒類稅稽征手續及登記處罰事項，除本規程所載外，其他稅務署主管各稅稽征法令有規定者，得比照援用之。

第二章 征收程序

第三條 菸酒收稅計算，重量一律以市秤爲準，凡整捆，整包，整箱，整罐之畸零尾數滿半斤以上者，一斤計，不及半斤者免納，其散裝者，應彙總計算，但原裝酒每瓶不及半斤者，仍應按一斤納稅。

第四條 菸葉稅應由收買菸葉之菸商，運商，或產地臨時設莊之商人繳納，酒類稅應由製造者繳納。

第五條 菸葉在未經完稅以前，不得抽出菸筋，其有先抽菸筋之菸葉，應由稽征機關查明此項純淨菸葉，按照每百市斤應抽出若干菸筋之比例，報由主管區稅務局轉報財政部核定，核實加入菸筋重量一併按率徵稅，並於完稅照上註明方准運銷，如有匿報，以漏稅論。

第六條 菸商，運商，或臨時設莊之商人售出或運出菸葉，應於售運前報由當地稽征機關派員驗明包件，按照市斤逐一過秤依照淨重數量徵稅，發給完稅照，並於包件上監視實貼印照，在疇縫間加蓋機關年月日驗訖戳記，方准運銷。

第七條 創菸絲店應將每旬製成菸絲之類別，名稱，數量，並整裝出運若干，零星門售若干，報請當地稽征機關，查定按率徵稅，凡整裝出運者，徵稅手續依前條規定辦理。其零星門售者，發給完稅照，並於完稅照上加蓋零星門售戳記，限在當地銷售，不得出運，違者以私售論。

第八條 酒類製造商應於每月或每屆新酒製成時，將類別，名稱，數量，並裝置容器若干，

散裝零星門沽若干，報請當地稽征機關分別查定，其裝置容器者，依照淨重數量按率征稅，發給完稅照，並於容器封口處監視實貼印照，在騎縫間加蓋機關年月日驗訖戳記，方准售運，於散銷零星門沽者，於完稅後發給完稅照，並於完稅照上加蓋零星門沽戳記，限在當地銷售，不得出運，違者以私售論。

第九條

酒類製造商，如兼製藥酒色酒，應先報請當地稽征機關核准登記，於該項藥酒色酒製成時，按率征稅，其征稅手續，仍照前條規定辦理。

第十條

酒類販賣商如購入已稅之酒改製藥酒色酒者，應先將改製之名稱，數量，報請當地稽征機關核准登記，經派員驗明原酒貨照相符，監視改製，免予征稅，其改製之酒係裝置容器者，應重新改製證，加蓋機關年月日驗訖戳記。並將改製證起訖號碼以及改造藥酒色酒數量，於原完稅照或原分運照上詳細批明蓋戳，交商憑以運售，違者以私製論，如係分批出運者，仍應換領分運照。

前項改製之藥酒，色酒，如因加入其他材料溢出原酒重量，其溢出部份，應照改製成之酒類補稅。

第十一條

商人於完稅照，分運照，及包件上或容器上所貼印照，應妥慎保管，遇有遺失完稅照，分運照，或將包件上容器上印照完全脫落無痕跡者，照按率補稅，方准售運，違者以私售私運論。

第十二條

家釀自食之酒，每家每年不得超過一百市斤，以冬季三個月內為釀製時期，並應先將釀數及時期報明當地稽征機關核准，繳清稅款，領有照稅完後，方准開釀，違者

以私釀論，其完稅照上並應由發照機關加蓋家釀戳記。前項家釀不得出售，違者以私傳論。

第三章 起運及改裝

第十三條 菸葉或菸絲於完稅後，擬在本地銷售者，應報由當地稽征機關在完稅照運達地點欄內，加蓋運銷戳記，如擬運往他處行銷者，應將運達地點，報請填入照內。

前項填有運達地點之完稅照，自發照之日起算，在一年內得報請改運或分運他運，逾期祇准就地銷售。

第十四條 酒類裝盛容器者，商人已完稅，如已報明指銷地點，則完稅照運達地點欄內，應即填明銷地，其時效與前條第二項同。

第十五條 裝盛容器之酒商人完稅時，如並未報明外運者，則完稅照運達地點欄內，應加蓋本銷戳記，此項運稅照無時效限制，如須出運時，得持同原完稅照，報請當地稽征機關驗明貨照相符換給分運照，其時效與第十三條第二項運稅照同，倘出運係一部份者，其餘部份仍須換給分運照，其時效亦無限制。

第十六條 商人對於已經指有運銷地點之菸酒，報請改運或分運時，應繳呈原運稅照或分運照，並將實在存菸或存酒件量報明，聽候當地稽征機關派員查驗屬實，即按照置存件量換給分運照若干張，分運時如有存貨一部份不能同時運出，仍須暫留當地者，得再請換發分運照，於運達地點欄內加蓋本銷戳記，准在當地銷售。

第十七條 商人已報明運達地點者，運稅照或分運照上，應由發照員將運輸時效由某年月日起

算至某年月日截止核實填明。運稅運照輸時效，以發照之日起算，扣足一年爲止，分運應視運稅照所餘之時間移轉填人，仍以原運截止之日期爲新發分運照截止之日期。

第十八條

已完稅之煙酒，因運輸而需要改裝時，應報請當地稽征機關派員驗明貨運相符，剷除原包件或原容器上所貼之印照，眼同改裝後，填給改裝證，實貼包件上或容器封口處，在騎縫間加蓋機關年月日驗訖戳記，並將原運稅照或原分運照收回，另行填明分運照，並將改裝證起訖號碼，批明蓋戳，交商執運，違者以漏稅論。酒類改裝時，如雜入其他飲料，溢出原有重量者，其溢出部份，仍應照改裝原酒補稅。每批菸酒以改裝一次爲限。

第十九條

凡收回之原運稅照或原分運照，應即粘存於新換給之分運照存查聯上，加蓋騎縫戳記，如收回原照一張，同時換給分運照數張者，應於其他新換之分運照存查聯上，註明收回之原照粘存某號分運照存查聯上備查。

第四章 證照

第二十條 征收菸酒類稅應用證照種類如左：

一、運稅照，二、分運照，三、印照，四、改裝證，五、改製證，前項五種證照由稅務署製發。

第二十一條

各稽征機關發給完稅照，分運照，印照，及改裝證，改製證，應按旬造旬報表，月報表，呈報區局核明彙造呈報稅署查核。

第五章 登記

第二十二條 凡菸酒商，運商，臨時設莊買菸之商人，創菸絲店，酒精製造商販賣商等，均包括在內。均應填具登記表，送由當地稽征機關轉請區局核准登記，發給登記證，方准營業，並由局彙報稅務署備案。

第二十三條 凡經登記之菸酒商，遇有更換負責經理人時，應報請變更登記，換領登記證，遇有停業，並應報請核准註銷登記，並將登記證繳銷。

第二十四條 登記證不收任何費用，凡不為登記之申請者，除照本規程處罰外，仍應補行登記。

第二十五條 創菸絲店或酒類製造商，如須暫時停創停讓，應呈請當地稽征機關查明，轉呈區局核准封閉創製工具或缸灶，並登記存貨數目，限期售盡，期內不得私自開創開讓，違者以私製論。

酒類製造商停釀時期，由各區局核定，呈請稅務署備案。每年至少不得逾兩個月。

第二十六條 創菸絲店或酒類製造商，如須停業，應呈請當地稽征機關轉呈區局核准封創封缸燬平池灶，非呈准復業，不得私自開創開讓，違者以私製論。

第六章 稽查

第二十七條 菸商，運商，或臨時設莊之商人，在產菸區內向產戶買入菸葉後，應將收買種類數量，逐日報由當地稽征機關查明登記，不得隱匿，或將未稅菸葉，私自售。

第二十八條 菸商運商或臨時設莊之商人於所購或經售之菸葉，應將購進售出及結存貨量，按月列表呈報當地稽征機關查核。

第二十九條 創菸絲店應將購進菸葉及創製數量，逐日報由當地稽征機關查核。

第三十條 創菸絲店不得將菸絲私售捲戶供作手工捲菸之用。

第三十一條 菸酒商對於售出之菸酒必須開給正式發票。

第三十二條 凡運銷菸酒已用過之包皮或容器，應將包皮或容器上原貼之舊印照或改裝證改製證洗刷淨盡，方准重行使用。

第三十三條 商人售運菸筋不得將菸葉夾裝同運。

第三十四條 已完稅之菸酒，於運送中，沿途經過查驗機關時，應將貨照報請查驗，該管機關於據報後，應立刻查明放行，不得留難或需索任何費用。

第三十五條 菸酒於運抵指銷地點後，應報請當地稽征機關驗明貨照相符，在完稅照或分運照上加蓋機關年月日驗訖戳記，方准銷售。

第三十六條 商人運銷已完稅菸酒，經過海關時，無論為出口，進口，複出口，複進口，概應填具黃色報單，連同完稅照或分運照及海關白色報單，交出海關核驗，在原照上加蓋關戳放行。

第三十七條 各區局暨所屬稽征機關，得隨時派員稽查，遇必要時，並得調閱商人帳簿及檢查貨品，商人不得拒絕。

第三十八條 稽查人員執行職務時，應由主管機關發給檢查憑證，遇必要時，並得知會當地官署隨時協助。

第七章 罰則

第三十九條

各菸酒商有左列行爲之一者，除將貨物沒收充公外，並視情節輕重，處以比照所漏稅額十倍以下罰鍰，其觸犯刑事部份，並移送司法機關究辦。

一、私製菸酒者。

二、以未稅菸酒私售私運者。

三、購買未完稅之菸葉私自刨絲出售者。

四、貨照不符查係漏稅者。

五、以多報少隱漏稅款者。

六、以高價菸酒類冒充低價菸酒類，取巧漏稅者。

七、菸葉抽出菸筋後，未將抽出菸筋情形報明，朦混漏稅者。

八、以菸葉夾入菸筋，朦混漏稅者。

九、將完稅照，或分運照，印照，改裝證，改製證，私自改竄售運菸酒，朦混漏稅者。

十、印照，或改裝證，改製證，不實貼於包件或容器上者。

十一、將舊完稅照，分運照，印照，改裝證，改製證，或未洗除證照之舊包皮，舊容器重行使用售運菸酒者。

十二、偽造完稅照，分運照，印照，改裝證，改製證，或機關截記，以及使用偽證照，或偽截記售運菸酒朦混漏稅者。

前項各款所列漏稅貨物，如查有早經出售，無可沒收之案，除處罰並追繳貨價外，

並應責令補稅，其補稅所發之完稅照，即由 管執行處罰機關會同商人當面塗銷繳案存查。

第四十條

各菸酒商有左列行爲之一者，應視情節輕重，及其營業大小，處以十元以上百元以下之罰鍰：

- 一、每日收買之菸葉，未經遵照主管機關規定手續報告，或報告數量不實者。
- 二、運銷完稅之菸酒，不報請查驗者。
- 三、完稅之菸酒，於其分運或改運他處時，未經換領分運照，擅先運送者。
- 四、完稅之菸酒於運輸中途落地銷售，未經報請當地稽征機關核准者。
- 五、未經報請登記領有登記證，或不爲變更登記之申請者。
- 六、抗拒檢查者。

因抗拒檢查而涉及刑事範圍者，應移送司法機關究辦。

第四十一條

菸酒漏稅案件，除照本規章處罰外，其屢犯者並停止其營業。

第四十二條

創菸絲店如有將菸絲私售捲戶供作手工捲菸之用者，除令依照手工捲菸補稅外，並應視情節輕重，處以比照所補稅額二倍以下之罰鍰。

第四十三條

違犯本規程，兩款以上者，分別處罰。違犯一條或一款而其方法或結果觸犯其他條款者，從一重處罰。

第四十四條

創菸絲店如有購入未稅菸葉創製成絲，而菸絲已經納稅者，得專就菸葉部份處罰，如菸絲亦未納稅者，就菸葉菸絲各分別處罰。

第四十五條 稽征機關收到罰鍰，應填具稅務署所頒罰鍰收據，交與被罰人存執。

第八章 附則

第四十六條 關於稽查登記及改裝等事項，得由各區局體察各該省實際情形，擬具詳細辦法呈准施行。

第四十七條 本規程如有未盡事宜，得由財政部以部令行之。

第四十八條 本規程自公布之日施行。

第三目 對於酒稅稽征方法之觀感

菸及酒乃奢侈消費品之貨物稅。為節省無益消費及充裕庫收起見，應當加重稅率並普遍征收，關於加重稅率一層，最近政府已提高稅率為菸稅加至值百征四十，酒稅值百征二十，允稱加至相當程度。但普遍征收一層，因國產菸酒，製銷散漫，稽征管理，極為困難，故殊不易辦到。蓋鄉區菸絲稅及酒稅，多係本銷。已係本銷，毋須外運，則人民不完稅而政府莫知之何。查對於菸絲稅稽征一項，本有點創封創規定，對於酒稅稽征一項，本有查缸封缸規完，願征收機關人員已少，經費又缺，何能辦到親到各製造商地點點創封創查缸封缸之事？已不能辦到，於是乎包征之弊叢生，包征者，一種靠稅捐為生之人，利用其特殊勢力，向征收機關承包某地區之菸酒稅，規定向征收機關年繳或月繳若干元，征收機關則委以某項職務，使到各該承包地區征收，彼所征得之款，除繳征收機關外，自有多餘，此項多餘，乃入私囊。至於繳向征收機關之款，彼征收機關長官，又往往中飽其一部，而以一部繳庫。此種辦法，幾乎全國皆然，雖政府三令五申，禁止包商，然亦無法起跡，前年政府有鑒於此，關於酒稅採取認額攤繳制度，使稅額酒業公認繳，

爲防止包庇制之一法，已可杜中間人之中飽，復可增加稅收，稽征方法確屬改善不少。惟公會認額自屬少於其應稅者甚多，國家仍損失稅收不少。欲謀澈底整理，仍須嚴格執行章程所規定之事項，不過欲嚴格執行章程，勢宜增加人員與經費，於此吾人不禁聯想第一篇所討論之稅務行政問題，認爲稅收機構，亟應合併，俾可將人事經費集中，以加強稅效能也矣！

第四節 鑛產稅

第一目 戰前概況

鑛產稅係根據鑛業法辦理，惟各省鑛產向多由地方政府征收。二十年實行裁厘後，力籌抵補，遂將鄂、贛、豫、皖、蘇、浙等省鑛產稅，由財政部直接派員依法辦理。二十年以中英合辦之滬深鑛務局合同內所訂辦法，與鑛業法規定不合，經派員洽商廢止，並與華商同樣依法納稅，其他中外合辦之鑛公司，如井隆，福中等，亦經先後稟案辦理，華洋鑛商，待遇平等，稽征遂趨一致。嗣以稅稅區域漸次擴展，並與川、粵、等省政府洽商接辦鑛產稅，征收區域，因亦日廣，稅收漸有起色。

第二目 戰後措施

戰前後方各省鑛產稅，在施行之初，大都採用查驗補征辦法。抗戰以來，政府扶助各省工鑛，漸趨發展，產量亦與日俱增，爲便利貨運，加強稽征起見，經由各省稅務機關查明各鑛區情形，實行派員分區駐鑛征收，所有各鑛區輸出貨品，一律報由駐鑛員納稅領照隨貨運行。至征收品目，按鑛業法規定，依據各省實際鑛產品類，由財政部隨時商明經濟部鑑定辦理，以昭核實。附錄鑛產稅章程

鑛產稅稽征暫行章程 二十三年十月十七日財政部公布

第一章 總則

第一條 本章程依照鑛業法制定之，關於鑛產稅之稽征事項，適用本章程之規定。

第二條 稽征鑛產稅事項，由財政部稅務署辦理。

第三條 本章程規定征税之鑛產物，以鑛業法第二條所舉列者爲限。但財政部得視其出產情形，決定開征之先後。

第四條 已開征鑛產稅之鑛產物，除別有規定外，無論公用軍用，均一律征税，不得減免。

第五條 已征鑛產之鑛產物得免除其他稅捐。

第二章 估價及計稅

第六條 各項鑛產之稅率，在估定平均售價百分之二至百分之十範圍內，由財政部視其產銷狀況，分別核定之。

第七條 前所稱平均售價，以出產地附近市場之平均售價爲準，附近市場之範圍，由財政部會商實業部隨時酌定之。

第八條 各項鑛產物，以採鑛公司爲單位，各別估定其平均價，每一鑛所出同一名稱之鑛物，納同額之稅。

第九條 各項鑛產物納稅單位，各視其產銷情形定之。

第三章 徵收手續

第十條 鑛產稅由稅務署派員駐鑛稽征，發給完稅照，其手續如左：

一、鑛公司每日出產之鑛產物數量，應報由駐鑛稅務員查明登入表冊內，駐鑛稅務員得隨時點查其存貨。

二、鑛公司運銷鑛產物出鑛時，應分批報明，駐鑛稅務員，按照實銷數量核收稅款，按批發給完稅照，所有鑛產物，概憑完稅照之通稱滿沿途運輸，其完稅照之稽核聯，由鑛公司收租後，加蓋圖章，按旬彙寄稅務署。

三、鑛公司每批銷售出鑛產物應納之稅款，由銀行書面担保者，得於月終結算繳納。

第十一條 鑛公司產量無多，經稅務署認為無庸派員駐鑛者，應由稅務署查明，核定每月平均產額，按月納稅。

第十二條 採鑛區域，如因特殊情形，不便派員駐鑛征收鑛產稅時，應於該鑛產物運出經過第一道設有統稅機關或設有海關之地方，由統稅機關或海關補征鑛產稅。

第十三條 前條補征之鑛產稅稅率，照本章程第六條辦理，應以當地售價為準，但得除去由產地至該地之運費計算。

第十四條 已完鑛產稅之鑛產物，如有被重征者，鑛商得於被重征之日起三個月內，檢同重征證據及原完鑛產稅稅照，備具申請書呈請原征鑛稅之機關，按重征數目退還之；但退還之最高度，不得超過原征鑛產稅稅額。

第十五條 特准免征鑛產稅之鑛產物出鑛時，仍應照第十條之規定先完稅領照。俟到達目的地後三個月內，取其免稅條件相符之證明書，連同原完稅照，照前條辦法退稅。

第五章 分運

第十六條 礦商報運礦產品，其完稅照上填明運達地點，如到達所指地點後，須分幫改運他處時，應由原商填具申請書，將原照單繳請當地或附近稅機關，驗明存貨實數，換給分運單。

第十七條 分運單除時效外，其效用與完稅照同。

第六章 查驗

第十八條 礦產品出礦後，無論在內地商埠租界銷售，如不持憑礦產稅照單隨運者以私運論。

第十九條 礦產稅完稅按轉運有效期間，以一年為限，分運單有效期間，以三個月為限，如到期貨未轉達，得呈報當地附近稅機關驗明貨照，酌準展限。但展限不得過二次每次最多三個月。

第二十條 礦產品由設有統稅機關之地方起運，及經過或到達設有統稅機關之地方時，應報請統稅機關查驗，如果貨照相符，即於所持單照上，加蓋該機關年月日驗訖戳記，立予放行，不得留難，或需索規費。

第二十一條 查驗時如遇有頑抗不服者，得商請當地官廳協助辦理。

第二十二條 礦產品如有走私漏稅及違背本章程時，應予處罰，其章程另定之。

第七章 登記

第二十三條 無論在本章程施行前或施行後，成立之礦公司，均應依照稅務署規定格式，填具登記表，送署登記。

第二十四條 已經登記之礦公司，如登記事項有變更時，應隨時報駐礦征稅員，更正其登記，報署備案。

第二十五條 礦公司廢工復工，均須先期報告駐礦征稅員轉呈備案。

第八章 附則

第二十六條 本章程如有未盡事宜，由財政部以部令行之。

第二十七條 本章程自公布之日施行。

第三目 對礦產稅課稅物品之意見

現行礦產稅課稅物品繁多，計廣東省有鐵，塊煤，粉煤，粉塊，混合煤，石膏，鉛，砒，明礬，純砒，純鉛，礬砂，廣西省有焦煤，塊煤，烟煤，白煤，碎煤，毛鐵，鐵板，熟鐵，條鐵，灰口鐵，鈔鐵，錳鐵，礬砂，明礬，銘礬，青礬，砒礬，石膏，土石膏，紅石膏，滑石，芒硝，礬砂，石棉，土雄黃，湖南省有塊煤，烟煤，柴煤，焦煤，油煤，窩煤，枯煤，塊末，石塊煤，毛板船煤，生板鉄，熟鐵，毛鐵，鉄砂子，灰口生鉄，煤筒鉄，石膏，碎石膏，廣丹，土黃丹，川丹，明礬，青礬，紅礬，胆礬，銘明礬，礬石，土確黃，明雄黃，上確黃，塊雄黃，刀雄黃，雄黃末，火粘土，滑石，土紅，西江，青砂，礬砂，方解石粉，礬粉，砒，白鉛，黑鉛，黑鉛砂，筆鉛砂，筆鉛粉，鋅砂，白硝，紫銅，白銅黃銅，純銅，生紫銅，生白銅，生黃銅，江西省有烟煤，塊煤，柴煤，焦煤，煤油，白煤，煤屑，生鉄，毛鉄，條鉄，石膏，明礬，青礬，黃丹，雄黃，磁土，礬粉，滑石，砒，密陀僧，紅礬，福建省有無烟煤，煤屑，煤，生鉄，毛鉄，明礬，次礬，石膏，砒，磁土，粉土，土珠，滑石，筆鉛粉，浙江省有烏煤，煤，生鉄，毛鉄，大明珠

，田片，礬脚，石膏，綠礬，安徽省有統煤，焦煤，無烟煤，煤，鐵，石膏，明礬，滑石，銅，天然錫，石隸，碱粉，明礬，石膏，石隸，湖北省有烟煤，焦煤，白煤，塊煤，粉煤，生鐵，熟煤，石膏，明礬，砒，皮硝，土確黃，塊雄黃，青礬，次石膏，天然碱，黃丹，貴州省有白塊煤，塊煤，焦煤，生煤，末煤，統煤，生板鐵，毛鐵，灰口鐵，石膏，明礬，青鉛，白梓，鉛團，土確黃，川康兩省有無烟煤，洗焦，嵐炭，塊煤，煙煤，統煤，末煤，生板鐵，毛鐵，灰口生鐵，明礬，青礬，土雄黃，土紅，廣口膏，土石膏，滑石，火粘土，磁土，筆鉛粉，錫粉，銅鉛粉，白鉛，黑鉛，芒銷，雲母，黃丹，鉀硝，土只，石榴子石，海泡石，石粉，紅鋼，生鋼，密陀僧，雲南省有煉煤，烟煤，煤煤，磚煤，紫煤，生煤，草煤，生鐵，熟鐵，銅，生銅，熟，白鉛，土紅，粉土，滑石，鉛粉，黃丹，陝省及晉省有大炭，二炭，炸炭，焦炭，塊煤，末煤，混煤，架煤，石灰，烟煤，毛鐵，生板鐵，條鐵，冰碱，明礬，黑礬，天然碱，甘省及青省有，生炭，嵐炭，烟煤，無烟煤，渣煤，末煤，生鐵，熟鐵，漢鐵，瓦鐵，冰礬，黑礬，白礬，黃丹，生銅，生鐵，熟鐵，土碱，土石膏，芒銷，甯夏及綏遠省有無烟煤，烟煤，礮煤，生鐵，熟鐵，天然碱，皂礬，凡不下數百種，尚有政府統制之錫錫等，雖大都係各省共有之稅品，然合計稅品，仍下數十種，此數十種稅品中，其中產量大者固多，而產量少者亦不少，故稅品雖多，而征起之稅則不大。且各項稅品中，其中有為文化用品如筆鉛粉，有為民生必需品，如粉煤，有為農家用具必需原料如生鐵，毛鐵，等，凡此種種物品，在戰時庫需浩繁征稅固無可非議，若戰事平息，似不宜征稅，而只就稅源大者之幾種重要物品征稅，則稅收多而亦可免苛細矣！

第五目 征稅價格

戰前貨物稅稅率，大都採用從量稅率，蓋戰前物價穩定，自以從量征收爲宜。抗戰以後，物價波動甚大，自應改征從價稅，以維稅收。惟戰時物價波動，時越常軌，貨物稅之課征，多至十餘種。如征收人員任意估價，流弊滋多。財政部依據利國便商原則，規定從價征收之貨物，應以出產地附近市場每六個月平均之批發價格爲完稅價格之計算根據。該項平均批價，係包括（一）原完稅款，（二）由產地到附近市場所需費用在內。統稅，菸酒稅係貨物出廠稅及貨物出產稅性質，應以出廠或出產價格爲計稅標準，今以產地附近市場批價爲依據，自應將上述（一）（二）兩項，在批價內剔除，條例所列計算完稅價格之公式，即係依據此項原則而定。至評價工作，由稅務署設置貨物評價委員會，負責辦理各項批發貨物價格之調查，物價指數之編製，以及各項完稅價格與應納稅額之評定。每年分上下兩期，照章擬定稅價稅額後，召集評價會議，其委員除由財政部指派本部各主管及有關人員外，並分聘經濟，農林，社會等都代表參加，俾稅價之評定，得與一般政策互相協調。此項稅價評定後，由財政部核明，編印稅額表，分發各省稅務機關依期實行，如遇物價波動，超過原完稅價格所依據之市場批價達四分之一時，並得由會修訂，以符從價征收之旨。

新稅額由稅務署頒發各稅收機關執行後，已完舊稅額之貨品，應照新稅額補稅。惟此項補征，係以變更完稅照或運照所載之指運地點而照章須報請當地經征機關另發分運照者爲限（如川省瀘縣之大糟酒運達重慶後，又須改運萬縣則照章應向重慶分局報請換發分運照故須照新稅額補足差額，填發補征完稅照）至已經補征之貨品，仍須復分運改運者，事實上爲數無多，且大都均在

近地，爲體恤商情計，暫免照征。又已完舊稅額之貨品，原完稅照係填明本銷而於新稅額施行後，改請出運者，其性質與改運無異，即應照新稅額補征，如出運一部分者，應就其出運部分補征。

完稅照運輸時效照章自發照之日起計算，扣足一年爲止，逾期祇准在當地銷售，如果商人請求出運時，應照新稅額補征。

第六節 捲菸與火柴之專賣

第一目 捲菸專賣

捲菸爲統稅系統中最早開辦之稅。民國十七年國府爲裁厘之準備，先舉辦捲菸統稅，開辦以後，凡出廠捲菸，一稅之後，通行無阻，商民稱便，稅收激增，因此項試辦成功，乃陸續開辦其他統稅。

抗戰以前，統稅收入年計約八千萬元，而捲菸統稅約佔其半。惟此項稅收，多係在大都市如上海，天津，廣州等地，抗戰以後，沿海沿江各地淪陷，大都市多非我有，稅收損失甚大。然內地手工捲菸應時而興，出品繁多，稅收亦逐漸增加。此項手工捲菸或小型機器捲菸，幾乎全國各縣，無地無之，其中產品最多稅收最大之地，則爲重慶桂林及廣東梅縣等地。

三十一年捲菸實行專賣，專賣之起因，係由戰時財政重要，國內一部份學者主張倣照其他國家，擇數量物品實施專賣，以維庫收而抑物價，因之，三十年三月八中全會通辦籌備消費品專賣案後，財政部即遵照原案所示要旨，擬就國家專賣設計委員會組織規程，遴選經驗豐富人員或學者專家担任，至設計工作，分爲調查研究，擬訂法規，計劃業務等項，三十年年底，設計工作完

成，乃採取分區次第實行原則，先行辦理糖專賣，次則爲捲菸專賣，再次則爲火柴專賣。捲菸專賣之辦理，原設一全國捲菸專賣局，各省區設辦事處，嗣後，各省區單獨成爲局，不受總局管轄，而直接受財政部指揮監督。

顧吾國國情，不適宜於專賣，而政府又缺乏資金，故專賣機關之業務，事實上不過收稅而已，並不能實照專賣計劃而行，不但不能實行專賣，而且，因爲有專賣之名之故，弊竇叢生，比較普通征稅機關尤難整飭，其最大弊病，厥爲國家支付大量經費，所得結果，已無大補於庫收，復無裨益於物價管制，故專賣之無成績可言，二三年來國人類皆深知之，故此大改革財政，廢除專賣而恢統復稅也。附錄菸類專賣條例

菸類專賣暫行條例 三十一年五月十三日公佈

第一章 通則

第一條 中央政府專賣之菸類如左：一、紙捲菸，二、雪茄菸，三、薰菸葉，四、其他用機製或仿機製之菸類。捲菸用紙並專賣之。

第二條 專賣之菸類，非經政府之許可，不得由國外輸入，並不得由未施行本條例之區域移入。

第三條 專賣之菸類，應依法定稅率，扣繳稅款，其自國外輸入，或自未施行專賣區域移入者，另繳平衡稅。

第四條 菸專賣事業，由財政部菸類專賣局辦理，其組織另以法律完之。

第五條 從事菸類產製運銷者，應依法各別組織同業公會或合作社，由各主管官署監督之。

前項各同業公會或合作社經受委託，有協助專賣局執行特定事項之義務。

第六條 未貼憑證之專賣菸類，不得持有，使用，消費，移轉，或為其他處分，但在專賣局收購以前產製者持有，不在此限。

第七條 專賣菸類之收購及出售，其衡器應依度量衡法之規定。

第二章 產製

第八條 國內種植薰菸區域，由專賣局依照各省土質氣候及煙葉需要情形指定之，其出產量較少品質較低或零星散漫之產區，專賣局認為不適當者，得予限制。

第九條 專賣局得分區設置示範場，培育種苗，指導種戶，改良品種技術，防治病害蟲之方法，或予以必要之協助。

第十條 在指定區域，種植薰菸者，應將品種面積地點等項，報請專賣局核准，免費登記。

第十一條 專賣局對於前條登記之面積地點，有妨及主要民食之生產，或薰菸葉有生產過剩之情形時得限制之。

第十二條 經登記之種戶，得組織合作社及合作聯合社，向專賣局請求貸與必要之生產資金，前領貸款辦法，由財政部定之。

第十三條 專賣菸類，除由國家設廠製造外，凡商人設廠製造者，應報請專賣局核准，免費登記。前項廠商所製菸類，應將商標名稱及包裝情形，製造成本，及每年需用原料與製造數量等項，報請專賣局核准，免費登記。

第十四條 專賣局對於菸之過程及結果，暨製菸廠商之倉儲，與其帳簿單據，得隨時施行必要之檢查。

第十五條 造菸廠商，應將所成品種類及數量，按期報請專賣局登記，對於成品之包裝及其定量，應受專賣局之指示，非經許可，不得變更。

第十六條 專賣局對於製造技術低劣出品等級過差之製煙廠商，得撤銷其登記，裁併或整理之。

第三章 收購

第十七條 依第十條之規定，所產葉菸葉由專賣局在產菸集中地點設置市場，分級規定製廠收購之。

第十八條 製菸廠商應將所製菸類全部繳由專賣局收購，但品質不合規定標準者，得令其更爲適當處理後收購之。

第十九條 專賣局收購煙類，應組織評價委員會，參酌產製成本及品質，加以合法利潤，擬定收購價格，呈請財政部核定公告之，收購價格有變更時亦同。評價委員會應由該區產製菸類同業公會及合作社參加，其組織規程由財政部定之。

第二十條 捲菸用紙，除由國家設廠製造或向國外採購外，其他製造購運貯存，應經專賣局核准並呈報財政部。

第二十一條 製菸機器及特種用具之製造，購運，貯存，應經專賣局核准，並呈報財政部。

第二十二條 國外產製之煙類，除由國家自行購入外，凡商人照第二條之規定，由國外輸入，應

向財政部請領特許憑證，並於進口時報請專賣局，就海關核價收購之。前項規定，於未施行專賣局區域移入之菸類準用之。

第四章 運銷

第二十三條 專賣局購入之薰菸葉及其製成之菸類，按各地需要，自行配運，必要時得委託商人或運輸機關運輸。

第二十四條 專賣局爲收購運銷菸類，得於產銷集中運輸扼要地點，設置公棧，或指定商棧辦理。

第二十五條 專賣菸類應于包面上實貼專賣憑證，其出運時並發准運單。

第二十六條 菸類承銷商，零售商，應經專賣局核准登記，給與憑照。

第二十七條 專賣菸類之批發價格，專賣局按照各區收購成本，及國家專賣利益爲計算標準，分別擬訂，呈請財政部核定公告之。

第二十八條 菸類承銷商經銷各種菸類，應照專賣局規定價格出售，菸類零售價格，由當地菸類同業公會擬訂，報請專賣局核定公告之。

第二十九條 專賣局對於承銷商之營業狀況，及其存貨帳冊單據，得隨時施以必要之檢查。

第五章 罰則

第三十條 違反第二條及第二十二條之規定而爲輸入或移入者，處以所輸入或移入數量相等之價值一倍至二倍之罰鍰，並沒收其菸類。

第三十一條 違反第六條之規定，私自持有消費移轉，或爲其他處分者處以三千元以下之罰鍰，

並沒收其菸類。

第三十二條 違反第十條第十三條第十五條或第二十六條之規定，怠於登記或不經許可者，處以五百元以下之罰鍰。

第三十三條 違反第十八條之規定，私自貯存菸類者，除將貨件沒收外，並處以五百元以下之罰鍰，其情節重大者，並得予以停業之處分。

第三十四條 製煙廠商將所製菸類私自運銷者，除將運銷之菸沒收外，並處以一千元以下之罰鍰，其情節重大者，並得予以停業之處分。

第三十五條 違反第二十條第二十一條之規定，私自製造購運，貯存菸用紙或製煙機器及特種用具者，沒收其貨件並處以該貨價一倍至二倍之罰鍰。

第三十六條 違反第二十八條之規定，私抬售價者，處以三千元之罰鍰，並得予以停業之處分。

第三十七條 本條例之罰鍰，由法院以裁定行之，對於前項裁定，得於五日內向該管上級法院抗

告，對於抗告法院之裁定，不得再行抗告，法院得酌定期限，命受罰人繳納罰鍰，逾限菸繳納者，得強制執行之。

第三十八條 將本條例所定各項憑證單據私自塗改，或舊證重用及偽造憑證者，除將貨件沒收外，並依刑法處斷。

第六章 附則

第三十九條 在本條例施行前，製菸廠商及從事菸業之人所持有及所販賣之專賣菸類，應自本條例施行日起，一個月內向專賣局登記，並照價出售，其詳細辦法，由財政部定之。

第四十條 本條例施行細則，由財政部定之。

第四十一條 本條例施行日期及區域，以命令定之。

第二目 火柴專賣

火柴爲民生消費品，其銷量雖遠不及捲菸，然亦不算少。火柴統稅之辦理，始於民國十八年，火柴專賣之辦理，始於民國三十一年。所以要實施專賣原因與捲菸同。

火柴專賣之辦理，比較捲菸食糖稍爲進步，除征收專賣利益外，（即等於收稅）尙管理價格，惟事實上價格常有黑市，例如火柴規定每盒四元時，黑市價格常達七八元甚至十餘元。因爲有黑市之故，每造成承銷商與火柴專賣公司人員勾結舞弊之事，且公司開支甚大，而庫收則少。故火柴專賣亦無成績，卒由中樞決定，改辦統稅。附錄火柴專賣條例

火柴專賣條例 三十一年五月公布

第一章 通則

第一條 火柴專賣事業，由財政部設專賣機構辦理，前項專賣機構，依法律之所定。

第二條 火柴非經政府之許可，不得由國外輸入，并不得由未施行本條例之區域移入。

第三條 專賣之火柴，應一律粘貼專賣憑證。

第四條 專賣之火柴，應依法定稅率扣繳稅款，其自國外輸入，或自未施行專賣區域移入者，另徵平衡稅

第五條 從事於火柴之製造銷售者，應依法各別組織同業公會，由各主管官署監督委託，有協助專賣機構執行特定事項之義務。

第二章 製造

第六條 火柴非經政府許可，及專賣機構登記，不得製造。

第七條 火柴製造之場所產額，及品質標準，由專賣機關規定，呈准財政部公告之。

第八條 專賣機構對於火柴製造之過程及結果，暨火柴製造廠商之倉儲，與其帳簿單據，得隨時施行必要之檢查。

第九條 火柴製造廠商應將製成品種類及數量，按期報請專賣機構登記。

第十條 火柴製造廠之產量過少，品質低劣，或零星散漫，不便管理者，政府得予收買或限制。

第十一條 專賣機構得於適當地點設置國營火柴廠，或指定標準廠，以資示範。

第十二條 製造火柴所用之機器及主要原料，非經政府許可，不得製造或輸入。

第三章 收購

第十三條 凡經許可製造或輸入移入之火柴，概由專賣機關收購之。

第十四條 專賣機關因儲納收購之火柴，得設置公棧。

第十五條 火柴之收購價格，應由專賣機構組織評價委員會，參酌國營廠或標準廠同等品質火柴之實需成本，加以合法利潤，分別擬訂，呈請財政部核定公告之，收購價格有變更時亦同，評價委員會之組織規程，由財政部定之，輸入或移入火柴之收購價格，不得超過國營廠或標準廠同等品質火柴之收購價格。

第十六條 不合標準之火柴，專賣機構得呈准財政部核減價格收購或銷毀之。

第十七條 火柴之包裝方法，每盒所裝枝數，收購場所及收購日期，由專賣機構定之。

第四章 運銷

第十八條 專賣機構之火柴，得按各地需要，自行配運，必要時，得委託商人或運輸機關運輸。

第十九條 火柴承銷商應經專賣機構核准登記，給予憑照。

第二十條 專賣之火柴，其發售價格，由財政部按照收購成本及國家專賣利益為標準，分別核定公告之。

第二十一條 火柴承銷與零售商，應依照財政部公告之價格銷售，不得增加。

第二十二條 專賣機構對於承銷商之營業狀況及其存貨帳冊單據，得隨時施以必要之檢查。

第五章 罰則

第二十三條 違反第二條之規定，而為輸入或移入者，處以所輸入或移入之數量相等價值，一倍至二倍之罰鍰，並沒收其火柴。

第二十四條 違反第六條之規定，私自製造火柴，或不依指定場所製造者，處以五千元以下之罰鍰，並沒收其原料及製造器具，其已經私運出廠之貨品，得追繳其價額。

第二十五條 違反第十二條之規定，私自製造或輸入火柴原料與機器者，除沒收其實件外，並處以該貨價一倍至二倍之罰鍰。

第二十六條 違反第十七條之規定者，處三百元以下之罰鍰。

第二十七條 違反第十九條之規定，未經核准登記，私自發售火柴者，除沒收外，並處二千元以

下之罰鍰。

第二十八條 違反第二十一條之規定，私自增加價格者，承銷商處一千元以下之罰鍰，零售商處一百元以下之罰鍰。

第二十九條 本條例之罰鍰，由法院以裁定行之，對於裁定，得以五日內向該管上級法院抗告，對於抗告法院之裁定，不得再行抗告，法院得酌定期限，命受罰人繳納罰鍰，逾限不繳者，強制執行之。

第六章 附則

第三十條 本條例施行細則，由財政部定之。

第三十一條 施行日期及區域，以命令定之。

第七節 貨物稅之總評

貨物稅係對物課稅，此稅在我國已有悠久歷史，雖屬純間接稅性質，稅項由大眾消費者負擔，不能依國民負擔能力之強弱而予分別負擔，與租稅能力稅原則不甚符合，然甚合吾國國情。自厘金之制廢除後，改辦統稅，一稅之後，全國通行，誠屬利商便民。較之過去直接稅與專賣之辦理，不能名符其實，結果仍屬征收間接稅性質，惟積弊甚大，中飽甚多，實簡便了當多多也。故全國第三次參政會主張擴大統稅範圍，此足反影國人對於貨物稅認為合乎國情之觀感。惟貨物稅究屬轉嫁稅，由大眾人民負擔稅額，尤其是必需品之貨物稅，若普遍征稅，直接影響物價，間接影響民生。故為兼顧國計民生起見，吾人主張對貨物稅之征收，以稅收多而屬奢侈消費品為合，對於稅項少而屬必需品及半必需品之貨物，宜予免征。最近閱報悉中樞對於稅政之改革，取消一

切戰時消費稅及統稅中之茶、類、竹、木、皮、毛、紙、箔、麥粉、水泥、陶瓷等稅，而將捲菸、火柴改辦統稅，誠屬明察之舉，惟礦產稅一項，其中有多種稅收甚少收入而又屬必需品或半必需品之物品，似尚待廢除也。

目前辦理貨物稅之一般通病有五，茲錄之以供關心人士之參攷。一、龍頭鳳尾即在稅票上舞弊，給商人聯與報告上級機關聯銀碼不同，前聯係實在征收數，後聯係妄填銀碼而希圖中飽數。有些分局竟敢在轄區範圍內發白票通行。其中飽比龍頭鳳尾尤甚。二、在加價時倒填日期，中飽稅款，或接到加價命令後，不予公布，而勾結商人照舊價完納後然後公布。三、菸絲及酒稅之包商商人，而得其賄款。四、挪移公款以經商囤積。五、利用貨物等項而壓紙稅，例如應納甲等菸葉稅者而納乙等葉或丙等葉稅，而與商人均分利益。

第十八章 地方稅捐

第一節 地方稅捐之種類

目前吾國縣地方稅捐，係根據三十一年第三次全國財政會議議決案所確定者，計一、土地改良物稅（即房捐）二、屠宰稅，三、營業牌照稅，四、使用牌照稅，五、筵席及娛樂稅，六、土地稅之一部（田賦由中央原收入撥付契稅附加仍舊）七、遺產稅二成五，八、營業稅三成至五成，八、印花稅三成。除土地遺產營業印花等稅由中央各級稅務田賦機關征收外，其餘稅捐概由縣地方政府征收。所征收之稅捐，爲數亦屬不少，而利弊所在以及待整理之處頗多。茲分節述之。

第二節 土地改良物稅（即房捐）

我國房捐之征收，經有數十年之歷史，當時開征房捐，係在幾個大都市，並指定充警察經費，而由警察機關征收之，其後各縣市城鎮普遍開征，而由征收機關統一征收。房捐乃財產稅之一種，其租稅由業主與房客各半負擔，房捐價值愈大者，所繳納房捐愈多，故依其能力原則而征，房捐乃合理之稅捐，而此項稅捐係隨地方都市發達而發達，其用途亦與地方經費息息相關，將之劃歸地方稅，亦甚適當。

房捐征收有弊。其弊維何，即一、大戶人家不肯繳納房捐，即繳納亦不肯照章辦理，彼等或認爲繳納房捐爲不光榮之事，或恃其特殊勢力，政府不敢對之強征，故常不肯繳納房捐，倘迫於功令，則只認最低租額，而政府亦莫奈之何。蓋目前政治尤其是地方政治，尙未走到法治之途，政府人員與彼輩大戶人家每有來往或勾結，因人事牽制關係，不得不然也。因大戶人家之不肯繳房捐或不遵章繳納，政府收入遂形短絀，而迫小民納捐亦是其數。此種負擔不公平現象，乃各地房捐之普遍弊病，亟待剷除也。二、房東與房客勾結故意低報房租，房租低報即房捐短征，此項短征數目，亦甚巨大。此關於國民道德心，倘國民道德心旺盛，斷不肯違反功令之事。吾人知英國人民納稅道德心最好，政府每年常收入一大筆良心錢，此良心錢即政府收稅人員估計人民納捐時，常因調查不清關係，少征其稅，而納稅人以應納之稅並無如此之少，乃將其應繳數目全部補繳政府之錢。吾人每嘆服英國之富強，殊不知強原因，由於人民愛國心之熱烈所致。吾國積弱，人民自私心甚重，每存逃稅之念，實應改革，而做效英人納稅精神，不作走漏稅收之舉，斯政府庫收充裕，然後國家可建設強盛也。附錄房捐條例

房捐條例

三十二年三月十一日公佈

第一條 各市縣征收房捐依本條例之規定。

第二條 凡未依土地法征收土地改良物稅之市縣政府所在地地方，其他商務繁盛地住民聚居在三百戶以上者，其房屋均應征收房捐。

第三條 房捐向房屋所有人征收之，其設有典權者，向典權人征收之。

第四條 房捐率如左：

一、營業用房屋出租者，爲其全年租金百分之二十，自用者爲其房屋現值百分之二。

第五條 房捐依地方習慣按月或按季定期征收之。

第六條 左列房屋免租房捐：

- 一、政府機關及公私學校所有之自用房屋；
- 二、居民自住之房屋每戶不超過一間者；
- 三、毀損不堪居住房屋。

第七條 出租房屋應征捐額，依其租約所載之租金核算，自用房屋應征捐額，依房主自報房屋現值核算。前項租金或房屋現值征收機關認爲不實時得予估定，如有爭執得交由房屋評價委員會評定之，房屋評價委員會規程由財政部定之。

第八條 凡轉租之房屋，其轉租租金超過原租金者，其超過部份應納房捐由轉租人負擔。

第九條 出租或轉租之房屋應納房捐，得由承租房客代繳抵付房租。

第十條 出租房屋應自出租之日起十日內，由出租人申報租額，自住房屋應自居住之日起十日內爲之。

第十一條 房捐逾征收限期不繳者，除追繳外，依左列規定處理：

- 一、逾限期一月者，照應納捐額加收滯納罰鍰十分之一；
- 二、逾限期二月者，照應納捐額加收滯納罰鍰十分之三；
- 三、逾限期三月以上者照應納捐額加收滯納罰鍰十分之五。

第十二條 房捐所有權人，或其典權人隱匿房產不報，或以不正當方法希圖隱匿房產者，除責令補繳應納捐額外，並照短繳捐額處以三倍以下之罰鍰。

第十三條 房捐征收細則，由各省市市政府依照本條例分別擬訂，送呈財政部備查之。

第十四條 本條例自公布日施行。

第三節 屠宰稅

屠宰稅過去係省地方稅，自第二次財政會議劃定國家財政系統與自治財政系統後，屠宰稅皆歸縣地方稅。此項稅捐爲自治財政之最大宗稅捐，比較其他稅捐，其收入實最豐旺，然因此稅對象過於零星之故，其弊端亦屬最多。

屠宰稅征收對象，爲猪、牛、羊，而以猪爲大宗，每宰一猪以前此稅四元，其後隨物價之高漲，每宰一猪，征稅達數百元牛羊之稅亦隨物價高漲而高漲。宰猪多在城市然鄉區亦殊不少，每宰一猪若當時不能課其稅，則猪肉已售，便無從課納，而征稅機關人員又少，事實上不能遍到各鄉區查課，使所宰之猪盡依舊征稅。因爲征收對象如此零星，故向來一部份財政機關係採公開招

承辦，招商認額承辦。（如過去廣東財政廳就係對於屠宰稅之辦理招商承辦）其後一般人以招商承辦制爲不合理，乃改爲政府自征。政府自征辦法，在表面上觀，自比較招辦制爲佳，然事實每與理論相反，結果政府自征，只存其名，實則係明委暗包。明委暗包之辦法，已有包商制之弊，復無明包制之利，其害比較明包制者尤大。蓋明包制雖包商恆取去中間利益，即人民之所出與政府之所入相差頗大，一部利益歸承包商人取去，此乃包商制之弊，然明包制係公開招承，使許多商人競爭，提高認額，額經認定之後，每月政府即可得固定收入，而支出又可節省，此則承包制之利，若明委暗包則不然，彼受委之人員與該機關長官勾結，認定某區或若干鄉鎮之屠宰稅歸彼征收，收得之款，一部解庫，一部歸征收機關長官，一部歸征收人私囊，彼所認定繳公庫之額，因非公開競爭關係，當然甚低，因之庫收損失甚巨，人民之所出與政府之所入，其距離較之公開承包制時尤大，現行屠宰稅，各縣政府征收，多屬採取自征制，然事實上則多係明委暗包制，（尤其是粵省各縣多如是）致屠宰稅之弊，較之向日所採公開承包制爲尤大，誠屬不可不注意之事也，吾人以爲凡征收，機關能力所及之地，應切實由政府自征，至各鄉鎮，如無征收機關，不如公開承包，俾弊端減少，稅收可增也。附錄屠宰稅征收規則

屠宰稅征收通則 三十年八月三十日公布施行

第一條 各省市縣征收屠宰稅，依本通則之規定辦理。

第二條 凡屠宰牲畜均應課征屠宰稅。前項所稱牲畜，暫以豬、牛、羊、三種爲限。

第三條 屠宰稅率，應按屠宰之牲畜時值價格，征收百分之二至百分之六。

第四條 前條規定之牲畜時值價格，得以其重量按每市斤之單價計算，其單價由當地屠宰稅

收機關按期調查公布之。

第五條

屠宰稅由征收機關直接征收，其僻遠鄉鎮得委託鄉鎮公所代征。

第六條

前條代征機關應酌給征收經費，列入該市縣預算內，作正開支。

第七條

屠宰稅不得征收附加稅，以前已經附加者，應即合併征收，其總額以不得超過第三條規定稅率為限。

第八條

屠宰人如有隱匿私宰逃漏稅款情事，除責令補繳應納稅款外，並按其短納稅額罰以一倍至五倍之罰鍰。

第九條

屠宰稅罰鍰除按左列提成給獎外，餘繳公庫：

(一)密報人三成；(二)如經其他機關協助查獲，其協助機關人員一成。

第十條

屠宰稅款之繳納，在施行公庫法地方，依公庫法規定辦理。

第十一條

各省市縣征收屠宰稅，應依本通則之規定，由省市政府擬定征收章程，咨送財政部核轉行政院備案。

第十二條 本通則自公布日施行。

第四節 營業牌照稅

營業牌照稅之征收對象，為戲院，飯館，旅館，球房，屠宰戶，酒館，牙行，當舖，及其他應取締之營業店鋪，此項稅捐以人口集中之都市為最多，人口愈集中，則應取締之營業愈發達，而可能征收之稅捐愈大，反之偏僻縣份，則甚少收入，蓋偏僻縣份，除飯館，旅館，理髮店，牙行，屠宰戶等，極少其他應納稅之營業也。故依目前縣自治財政而言，此項稅捐，稅源並不豐旺。

，將來經濟發達，縣市人口集中，稅收當屬可觀也。

營業牌照稅舉辦不久，各縣開辦多始于三十一年，故許多地方尙多未完全遵章開辦。至征收此項稅捐，係按年征收，而稅率則照營業收入爲標準，最多不得超過上年營業收入額千分之二，五，惟事實上俱係由征收機關逕行估定。因爲係估定之故，亦不無弊端，此種弊端與征收營業稅約略相同，凡有勢力或與征收機關有勾結者，可少估低估，反之，則高估多估，其不公平及損庫收之弊，凡征收營業稅所有者，此項稅捐亦常不能免也。附征收通則如下。

營業牌照稅征收通則 三十年八月十六日公佈

第一條 各市縣征收營業牌照稅，悉依本通則之規定辦理，原有牙帖，常帖，屠宰證，及其具有營業牌照稅性質之稅捐，一律改爲營業牌照稅征收之。

第二條 凡經營戲館，酒館，飯館，旅館，球房，屠宰戶，及其他應取締之營業，均征收營業牌照稅。（三十一年三月二十四日修正）

第三條 營業牌照稅不得征收任何各自之附加稅。

第四條 營業牌照稅課稅標準，依照全年營業總收入額劃分等級，但至多不得超過六級。

第五條 營業牌照稅課稅稅率，全年不得超過上年營業稅收入額千分之二，五。上項營業總收入額，如爲新開營業，得由經征機關估定之。

第六條 營業牌照載明左列事項：

- 一、營業種類，二、營業字號及所在地。
- 三、營業者姓名。
- 四、營業資本額。
- 五、上年營業收入額。
- 六、每期應納稅額。
- 七、本牌照有效期間起訖年月日。

第七條 營業牌照稅按年征收之，其在定期半年以後開業者，減半征收。

第八條 應繳納營業牌照稅之營業報銷營業牌照後，不得開業。

第九條 同一商店兼營兩種以上應領營業牌照之營業時，應分別納稅領照。

第十條 營業牌照不得轉賣，讓與或借用。

第十一條 營業歇業者，得將牌照繳還註銷，其遷地營業，改換營業種類，或由承領人繼續者，繳還舊照註銷，另行納稅重領照。

第十二條 違反第八，第九，第十，第十一等條之規定，或偽造贗據濫領牌照等級或拒絕檢查時，得按照每級應納稅額處以一倍以上五倍以下之罰鍰，或勒令停業，所有罰鍰解交公庫。

第十三條 經征機關對征收營業牌照稅之營業，認為有必要時，得隨時檢查其有關物件，簿冊，書據等項。

第十四條 稅款繳納，在施行公庫法地方，依照公庫法辦理。

第十五條 各市縣征收營業牌照稅規程，由各省市政府依照本通則擬訂咨送財政部審核，轉呈行政院備案。

第十六條 本通則自公布日施行。

第五節 使用牌照稅

使用牌照稅亦為良好地方稅之一種，其征收對象為車船及肩輿暨獸力駝馱，車係除汽車及以機器駕駛之車輛，此項車輛係照汽車管理規則辦理，不征收使用牌照稅，除此之外，則悉征收之。

使用牌照稅對於車之征收，其稅率分營業與自用兩種，營業者稅較重，自用者比較營業者減三分之一，此蓋區別使用車輛之目的而定。船之牌照稅稅率，係依人力駕駛與機器駕駛而有分別，機器駕駛者稅重，人力駕駛者稅輕，肩輿與獸力駝馱係以一乘或一駝計，無大小之別。

已征海關船鈔之輪船，不征收使用牌照稅，已在其他縣市領有牌照而停留在本縣市為期不超過一月者，不征收使用牌照稅。

使用牌照稅征收稅額，係由征收機關酌情估定，因為如此，亦難免有與營業牌照稅之同樣弊病。說到租稅之征收，除立法精詳以外，必須配以征收人員之廉潔，始能無弊，否則終難於無弊也。故欲稅務之澈底整理，必須稅法與稅人同時兼顧，務須已有善法又有善人，然後稅務可希望上軌道也。附使用牌照稅征收通行

使用牌照稅征收通則 三十一年二月十四日公布

九月九日修正。

第一條 各市縣征收使用牌照稅，悉依本通則之規定辦理。

第二條 征收使用牌照稅之各市縣，其原有車船捐及其他有使用牌照稅性質之稅捐，應一律依照本通則之規定改以使用牌照稅征收之。

第三條 凡使用公共道路，河海之車船，肩輿駝馱，除汽車及以機器駕駛之車輛，應仍照汽車管理規則辦理外，向所在市縣請領牌照繳納使用牌照稅。

第四條 使用牌照稅，得分別自用，營業，依照駕駛種類及載重數，劃分等級征收，其征收

標準，營業有依照左列規定。自用者照營業者減少三分之一征收之。

(甲) 車

(一) 人力駕駛者，每輛全年最高不得超過國幣三十六元。

(二) 獸力駕駛者，每輛全年最高不得超過國幣七十二元。

(乙) 船

(一) 人力駕駛者，每隻全年最高不得超過國幣八十元。

(二) 機器駕駛者，每噸全年最高不得超過國幣五元。

(丙) 肩輿，每乘全年不得超過國幣二十四元。

(丁) 獸力駝馱每駝馱全年最高不超過國幣四十八元。

使用牌照稅，應納稅款，得按季或按半年換照征收之。

第五條

左列情形應予免稅使用牌照稅：

(甲) 已在其他市縣領有牌照繳納稅款，其經過或停留本市縣之時間在一月以內者

(乙) 在設有海關地方行駛已經海關征收船鈔之輪船。

(一) 人力駕駛者，每噸全年最高不得超過國幣八十元。

(二) 機器駕駛者，每噸全年最高不得超過國幣五元。

(丙) 肩輿每乘全年最高不得超過國幣二十四元。

第七條 使用牌照應註明種類、號碼，有效期間，及發給之市縣簡名。

第八條 使用牌照稅應置於所屬工具上易見之處，但駝馱牌照得由駕駛人隨身攜帶。

第九條 使用牌照不得轉賣，讓與或借用，亦不得逾期使用。

第十條 牌照如有遺失或損壞，經查明屬實者，得補發新照酌收工本資。

第十一條 不遵規定領照納稅者，經告發或查覺者，除責令領照補稅外，並應按每次應納稅額處以二倍至五倍之罰鍰。

第十二條 使用牌照稅不得征收任何名目之附加稅捐。

第十三條 凡施行公庫法地方，稅款之繳納，依公庫法之規定辦理。

第十四條 各市及各省所屬縣（市）征收牌照稅，應由各省市政府依照本通則之規定，制訂征收章程者由財政部核轉行政院備案。

第十五條 本通則自公布之日施行。

第六節 筵席及娛樂稅

第一目 筵席稅

筵席稅之征收，最為繁瑣，因為筵席稅係消費人於消費完畢之後，始依其消費價值完納稅捐，消費人多而散，收稅人員少，不能向每個消費人征納。因之征收機關乃委託酒飯館代收，然彼酒飯館代收得之款，往往不肯忠實報告，而吞沒其一部。於是，很多征收機關概係採取包繳制，規定某酒館或飯館認稅若干，認定之後，按月照繳，至彼之向消費人代征若干，則在所不計，此項辦法，雖甚簡便，然酒飯館所得之稅較諸向政府繳納者恆多，政府損失甚巨。故一部征收機關則澈底征收，其征收方法，仍委託酒飯館代征，然酒飯館代征筵席稅，應向征收機關領取筵席發票，收取消費者之稅捐後，無論大小，均須致送筵席發票第一聯（收據）如違則嚴予處罰。一方

酌派稽查人員詳查偵查，後酒販等不敢不將收據交與消費者，縱消費者不要，亦不敢不開具據收，正式報繳。作者曾於贛縣居住，覺其辦理筵席稅尚屬認真，其收入亦甚大，茲附錄該縣征收規則，以資讀者參攷。

贛縣征收筵席稅規則 三十三年九月一日施行

第一條 筵席稅之征收稅率，按筵席消費綜價值（包括消費人向筵席商人所購之菜餚麵食，及其他供筵燕之煙茶酒飯醬芥生菓等品之綜值）收百分之十，無論機關團體，或個人公私宴會，其筵席係用商人或菜館俱樂部合作社承辦者，均一律照收，但綜價值三十元以下者免收

第二條 筵席稅歸顧客負擔，由筵席商（包括茶樓酒館飯館及包辦筵席商店）代為征收，其製定筵席不在筵席商食用者亦同，如係賒欠，其應納稅款由筵席商代繳，並填發筵席稅發票交人收執。

第三條 筵席商代征席稅，應向經征機關領取筵席稅票連單，經收稅款須每隔五日將款連同代征存根核收掣同正式收據送交經征機關。

第四條 每逾期五日罰鍰一倍，但以三倍為限，如仍不繳納，則強制執行。

第五條 各筵席商於開業遷移改業歇業或轉讓，均應呈報經征機關，違者處以百元以上五百元以下罰鍰。

第六條 凡顧客消費，在三十元以上者，均須致送筵席發票第一聯（收據）註明二三兩聯亦須逐一註明。

第七條 前項征收筵席發單第一聯，無論顧客要否，均應一律致送，如違不登載致送，或以多報少者，一經查覺，初次予以警告，以後輕者處以十倍以上三十倍以下之罰金，重則得予停業處分。

第八條 筵席商範圍過小，未能按本辦法所規定程序執行者，仍按原辦法另征收之。

第二目 娛樂稅

娛樂稅乃奢侈稅之一，向娛樂者征收之，征收方法甚便，即於娛樂場發售入場券附帶征收之，此項稅捐，普通縣市收入甚少，蓋必較大之地方，始有娛樂場所之設置也。娛樂場所，通常係指戲劇院，書場，球場，跑馬場等，至鄉間之臨時演劇娛樂，則多不能征收稅捐也。附錄筵席及娛樂稅法

筵席及娛樂稅法 三十一年四月十二日公布

第一條 各市縣征收筵席及娛樂稅，依本法之規定。

第二條 筵席及娛樂稅應按價征收，其稅率如左：

- 一、筵席不得超過原價百分之十。
- 二、凡以營利為目的，之電影，戲劇，書場，球場，及其他娛樂，不得超過原價百分之二十。

第三條 日常飲食不徵稅，但有奢侈情形者，仍依前條第一款徵稅。前項免稅標準，由各市縣參酌當地物價擬訂呈請上級主管機關核定之。

第四條 筵席及娛樂稅由營業人代為征收，征收時應填發徵稅憑證，註明納稅款額交納稅人

收執。

第五條 征收筵席及娛樂稅之各項書據賬簿及票券等，應由經征機關編號蓋印，但不得征收任何名目之費用。

第六條 代征人應將稅款按期報繳，如有逾期不報繳者，按其應繳稅款處一倍以上五倍以下之罰鍰。前項代征人，如有舞弊侵佔情事，應依刑法處斷。

第七條 經營第二條規定之營業，於開業，遷移，改業，歇業，或轉讓時，應呈報征收機關。

第八條 征收機關對於征收筵席及娛樂稅之營業，必要時，得派員調查。

第九條 稅款罰鍰之繳納，在已施公庫法地方，應依公庫法規定辦理。

第十條 各市縣筵席及娛樂稅征收規則，應由各省市政府依本法擬訂咨送財政部核定之。

第十一條 本法自公佈日施行。

「附」三十二年六月二十六日立法院二四一次會議修正筵席及娛樂稅第二條條文。

一、筵席稅不得超過原價百分之二十；

二、凡以營利爲目的之電影戲劇書場球場及其他娛樂場所，不得超過原價百分之五十。

第七節 廢除苛捐問題

吾人研究地方稅捐，便聯想到苛捐什稅之廢除問題。苛捐什稅，乃政府所嚴禁。政府所以嚴禁者，以其一方面苛擾人民，一方面破壞稅源影響正當稅收也。民國三十三年財政部舉行第二次

全國財政會議，會議決不合法稅捐範圍六項及減輕田賦附加，取締攤派原則六項，以示與民更始之決心。各省市亦能仰體中央之德意，猛進圖功，截至抗戰前止，各省市之實行減輕田賦附加，廢除苛捐什稅者，有江蘇、浙江、安徽、河北、山東、河南、山西、察哈爾、綏遠、湖南、湖北、江西、福建、廣東、廣西、陝西、四川、貴州、甯夏、甘肅、青海、北平、威海衛、等省市，綜計減輕之附加，共三百餘種，款額達三千八百七十四萬餘元，廢除之苛什共七千一百零一種，款額六千七百六十九萬餘元。成效頗著，若無抗戰之事，則廢除苛什問題，當可得到圓滿解決，孰料七七戰事發生，各省爲支應政費，復又漸興苛什，迄三十一年中央將各省財政統收統支之後，各省尤復暗行攤派，此種攤派名目極多，其性質與苛什毫無分別，人民苦痛，實在不小。茲錄三十三年十二月十六日江西正氣日報所登載「統一各縣派款」消息全節如下，以見目前各省苛什現象之一斑！深願財政當局及地方當局三注意焉。該消息原文如下：

省府以年來各縣攤派名色不下六七十種，綜其所藉口用途可分爲二類：第一類屬於中央及戰區軍事長官委辦事項，爲二類屬於地方自辦事項，其中以第二類爲最濫，亟應嚴令禁止。茲姑以寬釋其尙可允予開支者，如因臨時工作而發生之用途。一、電話器材費，二、社會救濟基金，三、過境傷兵招待費，四、造產經費，五、衛生院藥材費，六、鄉鎮保甲受訓膳費，七、保學谷，八、征屬優待谷等，又因維持機構而發生之用途，如：一、鄉鎮人員待遇改善費，二、鄉鎮公所不敷辦公費，三、保長不敷辦公費，四、鄉鎮人員開會旅膳費，五、鄉鎮公所整理修繕費，六、鄉丁服裝費，七、鄉鎮警察食米，八、鄉鎮公所專任隊附公糧，九、後備隊官兵食米，十、鄉鎮保甲人員受訓食米等項，凡此自三十四年度起，概應由縣政府核實估計，按其性質分別款項，列

入縣總預算。其經費來源，則以本省各縣分配國稅數額增撥之數，不得再以任何名義，理由，擅自再行攤派，致仍發生預算以外之收支，其屬於第一類事項，如：一、軍事情報費；二、戰時任務隊經費；三、運輸軍糧軍需品之損耗或貼補不敷經費；四、運輸征實征借稻谷不敷經費；五、新兵征集招待不敷經費；六、優待征屬經費；七、國防工事工程材料費；八、征實征借使用倉庫修建不敷經費；九、軍用公路橋樑材料征購運送及砂石搬運費；十、軍隊征馬乾差額費；十一、其他由中央或戰區軍事長官委任省政府轉令承辦事務不敷經費等各款用途，既非屬於自治事項，且國稅分配增撥之款，以之抵補各項自治經費，尙虞竭蹶！因此上開委辦事項之不敷經費，在未奉中央核准撥發以前，仍屬無着，然各縣奉令承辦，期迫責重，爲解除此困難計，特訂頒江西省各縣籌辦戰時承辦事務不敷經費暫行辦法，俾資遵行。並飭各縣編具專款預算呈核。未奉核撥經費前，舉辦富力捐，富力捐征集應力求公平，由民意機關審核公布，由縣統收統支，每年限於一次或二次，定期征收，如經奉中央核撥一部或全部經費時，應即減征或停征，又承辦事務終止或經費有着時籌墊辦法即行廢止，並禁止未承辦事務之縣份援用此項辦法，務期經費收支，化零爲整，化散爲總，化私爲公，化暗爲明。

觀上項記載，可知贛省目前苛什之多，其實，豈止江西一省如是，全國各省何莫不然，特不過登諸報章者只江西一省現象而已。苛捐什稅乃不合理而爲人民最感受痛苦之捐稅，務應澈底廢除，非然者，國家與人民俱將受無限痛苦與損失矣。

第十九章 稅人

第一節 稅人與稅政

租稅之征收，固然是要有恰當的理論根據；同時亦要有適合國情及祛除弊病的稅法。而尤重要者，則爲有奉公守法廉毅勤慎之稅務行政人員，以資配合。否則，租稅之理論根據縱極健全，稅法亦未嘗不大體嚴密，然稅務行政人員不能奉公守法符合廉毅勤慎的條件，稅政之推動，亦難求進展，稅譽尤將墮落也。

我國政治諺語，有所謂「有善法必須有善人」，又曰「徒法不足以自行」。此等言語，凡屬從政有經驗之人士，俱認爲係至理名言，故歷代大政治家，靡不以此名言爲圭臬，而根據之以處理政治，一般行政如此，稅政何獨不然？蓋從積極方面言，稅法之制定，雖頗嚴密完善，然推進之時，必仍有待改進處，且亦必發現阻力，若執行法令者，能廉毅勤慎，則將以其能力善爲應付，彌補法令之窮，且不畏難中阻，積極推進。從消極方面言，稅法雖尙健全，然因稅人之不健全，實足以使稅法變質，稅政不能正常推展，其勉強推進結果，往往與稅法創立意旨大相違背，造成人民對政府惡感之現象，政府得益甚少，個人則滿飽私囊也。總之，稅人與稅法俱屬健全，則相輔而行，相得益彰，稅政之推動必易，國與民兩蒙其利；如稅法稍有一二不完密，然倘有健全的稅人，則可設法解決困難，隨時加以改善，稅政之推進，仍然可觀，亦有裨於國與民；若夫稅人不健全則不但稅制欠嚴密，足供稅人舞文弄墨，從中舞弊，其害不堪言，而縱令稅法完密。彼輩仍可施其作偽技倆，終使稅政推行阻滯，稅譽日益降落，俗語所謂人心已壞，防不勝防也矣。我國稅務機關，近來爲整理舊稅及推進新稅，對於稅人一項，頗爲注意。其羅致之方法，如訓練也，甄審也，尙屬認真從事，其任用之方法，如鼓勵也，保障也，亦頗認真執行。願訓練時

間，不無一假，取拔難免有品類不齊之弊，及其任用也，鼓勵獎勵厚於懲戒，賢者固得到獎勵，不肖者未受懲罰，正義已失，加以物價高漲，稅務人員待遇菲薄，遂造成稅務人員貪賍枉法之事所在多有，殊應切實改進也。

第二節 稅人與社會

近來社會人士無論在報章方面，無論在集會方面抑或閒談之間，對於稅務人員，都常作無情的攻擊，謂稅務人員類皆貪污，行爲可鄙。此種攻擊，其原因有三：一是稅務人員確有貪污行爲，故予攻擊。一是社會上人士——尤其是半官半商之軍政人員，他們常恨稅務人員不肯通融，因而藉端攻擊。一是我國社會歷來對稅務人員俱係鄙視，謂稅務人員爲「稅吏」。「吏」者，乃鄙薄之名詞，與「官」有別，不稱「稅官」，而稱「稅吏」，其鄙視可知。因爲傳統關係，迄今社會人士對稅務人員猶存鄙薄觀念，故動輒攻擊。有此三因，遂造成今日社會人士對稅人之無情毀罵！毀罵的結果，使現行服務稅界人士，幾不能辯解，潔身好者，不敢入稅界工作，而在稅界服務人員，甚有隱匿真姓名，以免被人攻擊者，凡此種種惡劣現象，俱不應有。蓋第一，吾人應知稅務乃財政之重要部門，財政又爲國家之命脈，稅務如辦理得好，直接裨益財政，間接裨益國家，從事稅務界，非特不可鄙，且屬可崇榮之事，社會人士對稅務人員之鄙視，實屬不當，亟應轉變過來，若夫因要求不遂，啣恨稅務人員執法太嚴，不肯通融，而藉端攻擊，尤屬不當！稅務人員對於此等橫逆之加，實可不必理睬也。惟稅務人員確有貪污情事，此層在稅務人員本身言，應深自警惕，痛自悔改，其上級機關則應嚴切監督，盡法以繩，至社會人士實宜盡情揭發，嚴辦邪正，使少數貪污之輩，不能容身，多數善良者，則須受到鼓勵，因而善惡有別，方能使稅政日

上軌道也！

第三節 稅人之羅致

我國稅務機關羅致稅務人員方法，可分爲訓練，保薦，介紹等數種。茲分述之：

第一目 訓練

訓練又分兩種，一是比較長期的，一是比較短期的。長期的訓練，如海關之辦稅務專門學校，鹽務局之辦鹽務學校，短期的訓練，如直接稅處之考取稅務人員，設班加以短期訓練。

海關所辦之關務學校，歷史悠久，頗有成績，該校在民國初年即設，嗣經教育部之認可，更名爲稅務專門學校，專授海關內勤班課程。四年畢業，係招收中學（高中）畢業生，其課程比照普通大學之商科或經濟系課程而加以有關關務行政之功課。訓練頗爲嚴格，我國海關辦理，大體尙屬完善者，得力於該校也不少。民國十八年在上海設立分校，增設海事與外事兩班，並設驗估驗貨兩班，近年因抗戰之故，沿海重要地區，多半淪陷，關稅收入銳減，關務人員出路狹窄，故該校曾經停辦，後又恢復，最近則併入中央政治學校辦理。查關稅向歸英人主持，故該校過去，側重英文，而忽略國文，致畢業學生，洋化色彩過重，實爲憾事；且以本國人辦本國行政，而文字以英文爲主，致商人納稅，感受種種不便，尤屬不當。故今後訓練，必須改變方針，不得忽視國文等功課，然後可配合國策！

鹽務學校，亦爲專門學校之一，在北京時代，即設有鹽務學校培植稽核行政人員，繼設洋私士兵教練所，稅警官佐教練所，授以鹽政大略。鹽務學校歷史雖無關務學校悠久，然亦頗有年所，畢業出來學生亦不在少。訓練課程亦比照普通大學之商科或經濟系課程而加以有關鹽務行政之

功課。學生畢業後，分發鹽務機關服務。

直接稅處所辦之訓練班，係短期訓練，起始於民國二十五年，當時召考各大學商科或經濟系畢業生，加以訓練，為期一月，畢業後，分發工作，此為第一期。其後沿此法繼續召考二期三期四期，又因業務發展，需人孔亟關係，分在東南與西北兩區舉辦考訓，隨又改為每一省設一訓練班，每年招訓一次。茲將該稅歷屆考訓人數列表如下：（截至三十二年止）

	高級	初級
總計	0682	4933
一期	96	43
二期	17	38
三期	81	422
四期	43	421
五期	54	79
六期	9	601
七期	63	28
八期	981	25
九期	19	603
十期	19	4611
十一期	285	0211
十二期	5261	

稅務署亦於三十年起附中央政治學校內訓練稅務人員，分高普兩級，高級組係就高等考試及格人員加以訓練；普通組係就普通考試及格人員加以訓練。訓練以後，派出各省局分局工作。

出賦管理委員會於三十年成立，亦曾訓練一班人員，分發各省工作。

以上各主管征收機關之訓練人員，皆係招考普通學生而加以訓練，畢業後派赴各地工作的至於就原有工作人員而加以調訓的，其主旨在傳達中央整理稅收意旨，使奮勉工作，即為財政部所辦理之財務人員訓練所。所內所訓練之學員，不是和以前一樣，由各單位主持，其範圍限於每一

單位之人員，而是包括田賦，直接稅，貨物稅，關稅，鹽稅，會計等各部門，各單位份子，俱參加受訓。計財務人員訓練所於三十一年四月一日成立，五月間舉行第一期訓練，八月間舉行第二期訓練（係甄選大學畢業生訓練）十一月舉行第三期訓練，三十二年三月舉行第四期訓練，總計自三十一年四月起至三十二年三月止共訓練六百三十九人。最近已併入中央政治學校辦理。

第二目 保薦

我國往昔，徵辟荐舉，與考試銓選，並行不悖，所以待非常之才，通銓法之變也。明代於薦舉後，並採保舉辦法，即經保舉擢用後，凡以違法聞者，則舉主連坐，課責綦嚴。清咸同軍興，此制尤見盛行，成效亦著。因之，財部乃訂定人才保薦辦法，於三十年十二月施行。該辦法規定：凡（一）對於財部主管之行政及專業確有特殊研究與見解者；（二）具有專門技術而適合本部行政及事業之特殊需要者；（三）部內及附屬機關在職人員對承辦工作有特殊表現與貢獻者；得列舉事實，專案保薦。以期獎拔賢能儲備人才；適應需要。被保薦人經任用後，如有失職除依法辦理外，保薦人應按情節輕重連帶受下列處分：（一）保薦書所舉事實，經查失實時，應受申誡；（二）被保薦人虧欠公款時，應連帶賠償，此項規定，即係根據中國已往「舉主連坐」之精神，以加重保薦人之連帶責任。蓋於廣儲人才之中，兼杜倖進之路；故對於保薦人有此連帶處分之規定也。

保薦所以廣開登庸之路，而人才之選拔，尤有待於嚴密之甄審，被保薦人之資歷，是否確實，體格與精神，是否健全，均須在任用之前，加以精密之考查，以期用人唯才，才稱其職。故財政部於保薦辦法之外，別設人事甄審會議，以濟其窮。人事甄審會議，設委員七至十一人，凡擬

任用荐任職以上人員，或其具有主管性質之人員，考訓合格分發人員以及酌核任用人員，一律均交該會甄審。其甄審之標準有七：（一）資格，（二）學識，（三）經歷，（四）服務成績，（五）品行，（六）體格，（七）特長。必須根據以上七項標準，分別審查後，始依據審查結果，予以某種職務之存記或配用。甄審時，除書面審查外，並兼用面詢或其他調查方法，以期博訪周諮。苟甄審後，如有新事實新證據之發現，且須變更原決議者，得提會復審，其甄審不合格之人員，提出特種理由，請求復審者，亦予以復審。存記人員之任用，以存記名次先後為次序，遇有職缺，按照存記種類及其次序予以任用，如同時有二個以上之職缺時，則就存記人員學識經驗能力之高下與職缺之繁簡為任用之標準。惟遇有職缺與次序最先人員人地不宜者，或次序最先人員請求緩派者或有其他故障者，得酌予變更，以其次序較後人員任用。

第三目 介紹

稅務人員之羅致，在二十五年以前，除海關，鹽務，以外，多是採介紹形式。凡一個單位，主管長官更易時，新的長官就要帶大部佐理人員前去接任，他的人员，一部份是自己的人，一部份是各方面介紹的。介紹人與主管官的關係，或是朋友，或是戚誼，或是同僚，或是從屬，要之，主管官接受介紹人之介紹，非因情感即迫乎勢力，對其介紹者之任用，以介紹人力量為定衡，力量大者予以較好位置，力量小者，予以較次位置，其無力量者則不錄用，至於被介紹者能力學歷如何！則在其次。此種介紹方法所取得人才，其妥當與否，視介紹人之人品以為斷，如介紹人人品高尚，或不輕易介紹者，類皆可取，反之，介紹人人品不甚高尚，或輕易介紹者，則常有缺陷之處。

介紹與訓練之比較，大體上以訓練爲優。因訓練乃具永恆性，受訓者，不隨長官之去留而去留。工作比較有保障，因之，對工作努力，期求上進；至因介紹而來者，則工作無保障，多隨長官之去留而去留，不無存五日京兆之心，對工作不努力。雖然，上面所述者，不過大體而已。實際上已受訓之稅人，往往因恃工作有保障，不肯努力，不受指揮，甚且，因有所恃而胆敢營私舞弊；而未受訓之稅人，則以無恃之故，或以恐負介紹人之故，對工作特別努力，服從長官指揮，而不敢有私弊行爲也。要之，無論因訓練甄審或介紹而羅致之稅務人員，其服務是否良好，先決條件，視其本人人品能力以爲斷，至大體言，則以訓練而來之稅人，爲比較整齊劃一，而無資歷能力與工作過于不配合之現象也。

第四目 稅人之任用

稅務機關將稅務人員羅致以後，應加以任用。任用之道，如係檢考訓練者，大抵派以比較低級職務，以後逐漸升調。其由介紹而來者，則視其資歷及介紹人力量以爲斷。海關人員，鹽務人員之任用升調，頗爲嚴格，非資歷不充者，年久不升者不升調；直接稅人員任用時，尙講資格，惟升調時則未免過速，以致與國家之公務員任用法不能符合。此或由于直接稅近來發展特快，故需人孔亟，不得不然，然究之當非正辦，應有改進之必要。蓋稅務人員由國家加以訓練後，復派以工作，當希望其終身爲本國而服務，普通服務年齡可至六十歲，故任用及升調須以服務年齡爲準，固不宜于年齡過高始行任用，以及久不升調，使其恢心；亦不宜于年齡輕小經已任用，而升調又非常迅速，終至不及用之。海關人員已升至最高級，使後來者無位置再升，不能生新陳代謝作用。且年齡過小，即担任相當高之位置，因資望尚淺，社會經驗不深之故，對於政務處

理，有時亦未能妥適也。

我國歷代官制，無論文官武官，其任用升調俱有法制，此種健全人事制度，每反映當時政治之清明。及其制度破壞也，僥倖或賄賂而求升進之風日長，則其時政治必趨腐敗，近來中央力謀人事制度之健全，無論文武官吏，其任用升調，俱講究法則，此實可喜之事，稅務人員係文官之一種，自應要遵循中央健全人事制度意旨，不宜妄自出入也。

茲將我國公務員任用考績等法規錄後。用供留心研究稅務人員任用問題之參考。

修正公務員任用法

二十四年十一月十三日第一次修正公布
二十六年一月二十六日第二次修正條文

第一條 公務員之任用除法律另有規定外，依本法行之。

第二條 簡任職公務員應具有左列各款資格之一者任用之。

一、現任或曾任簡任職銜合格者。

二、現任或曾任最高級荐任職三年以上經銓敘合格者。

三、曾任政務二年以上者。

四、曾任中華民國政府特種勤勞或救濟委員會革命十年以上而有勳勞證明屬實者。

五、在學上有特殊之著作，或發明經審查合格者。

第三條

荐任職公務員應具有左列各款資格之一者任用之。

一、經高等考試及特種高等考試相當之特種考試及格者。

二、現任或曾任荐任職銜及合格者。

第四條

- 三、現任或曾任最高級委任職三年以上經銓敘合格者。
 - 四、曾於中華民國有勳勞或致力國民革命七年以上而有成績經證明屬實者。
 - 五、在教育部認可之國內外大學畢業而有專門著作。
- 委任職公務員應具備有左列各款資格之一者任用之。
- 一、經普通考試及格或與普通考試相當之特種考試及格者。
 - 二、現任或曾任委任職經銓敘合格者。
 - 三、現任職員繼續服務三年以上而成績優良現支最高薪額者。
 - 四、曾致力國民革命五年以上而有成績經證明屬實者。
 - 五、在教育部認可之專科以上學校畢業者。
- 公務員之任用除依前三條之規定外，並依其學職經驗健康與其所任之職務相當者為限。

第五條

第六條 有左列各款情形之一者不得任用為公務員。

- 一、褫奪公權者。
 - 二、虧空公款者。
 - 三、曾因贓私處罰有案者。
 - 四、吸用鴉片或其代用品者。
- 簡任職公務人員之任用由國民政府交銓敘機關審查合格後任命之，若任職委任職公務員之任用由該主管長官送銓敘機關審查合格後分別呈請委任之。

第七條

銓敘機關接到前項文件後應速審定合格或不合格。

第八條 考簡、呈薦、擬委之期間該管長官於必要時，得派有相當資格之人員代理，但代理期間不得逾三個月。

第九條 考試及格人員，得按其考試種類及科別分發相當官署任用，前項人員對於擬任職務無相當資歷者得先分發學習，其辦法由考試院定之。

第十條 薦任職委任職公務員應就分發之考試及格人員儘先任用。

第十一條 任用程序分爲試署及實授，試署滿一年成績優良者，始得實授，其成績不良者，應由銓敘機關分別情節延長其試署期間或降免之。

第十二條 初任人員應爲試署並從最低級敘起，但二等委任職以下人員得各按其學識經驗酌敘級俸。

第十三條 曾任同等公務員積有年資及勞績者，得按其原敘等級原支俸額酌敘級俸其有簡任職資格而以荐任職任用，或有荐任職資格而以委任職任用者，不適用前項之規定。

第十四條 本法於政務官不適用之。

- 一、蒙藏委員會委員。
- 二、僑務委員會委員。
- 三、各機關祕書長及祕書。

第十五條 本法施行細則由考試院定之。

第十六條 本辦法自公布日施行。

修正公務員任用法施行細則

二十四年十二月三十一日公布

二十六年五月七日修正公布

第一條 本細則依公務員任用法，第十五條之規定制定之。

第二條 本法所稱簡任職薦任職，委任職公務員以各機關組織法規中定有官等爲限。

第三條 本法所稱政務官指須經中央政治委員會議決任命之人員。

第四條 本法所稱銓敘合格者指左列人員而言。

(一) 依本法審查合法者。

(二) 依縣行政人員任用條例第三條第一第二第三第六第七各款及第四條第二第三第四各款審查合格者。

(三) 依縣行政人員任用條例第三條第四第五兩款及第四條第五款至第九款審查合格並依公務員考績法考績合格者。

(四) 依邊遠省份公務員任用資格暫行條例第二第三兩條各款審查合格並依公務員考績法考績合格者。

(五) 依現任公務員甄別審查條例公務員登記條例審查合格領有證書者。

(六) 依法審查合格認爲與甄別審查合格有同等效力領有銓敘部證書者。

第五條 本法第十四條所列公務員，其未具有本法第二條至第四條各款所列資格之一而任用者，不以銓敘合格論。

第六條 本法所稱曾任職務以在國民政府統治下者爲限。

第七條 本法所稱最高級荐任職得以曾任簡任職以上職務併計年資，所稱最高級委任職得以曾任荐任職以上職務併計年資。

第八條 本法所稱高等考試普通考試及與高等或普通考試相當之特種考試，指依考試法舉行之考試。

經考試覆核委員會覆核及格之各種考試人員得依其性質及程度視爲相當於本法所稱之各種考試及格人員。

證明前兩項之資格須提出及格證書。

第九條 本法所稱對於中華民國有特殊勳勞或勳勞除由本人開其實事外，須有左列之一之證明。

一、國民政府之文件

二、中國國民黨中央執行委員會之證明書

第十條 本法所稱致力國民革命而有勳勞或成績除由本人開其實事外，須有中國國民黨中央執行委員會之證明書。

第十一條 本法所稱著作或發明須由主管長官將被任用人員之著作全部或發明報告書證件提送銓敘部審查或由銓敘部轉送專門研究機關審查，經審查合格後之著作或報告書由銓敘部抽存之。

送審之著作，每人以一種爲限，並應用本國文，如爲外國文，應擇要抽譯連同原著

送審。

第十二條 本法所稱僱員指各機關僱用之書記錄事或其他同等職務之僱用人員，所稱繼續服務，指在本法頒布前繼續服務並未間斷者而言，僱員之升用以三等委任職爲準。

第十三條 證明現任或曾任職務之年資須分別提出下列文件，如不能提出時，須有左列之一之證明。

一、原機關或上級機關之證明書

二、有關係之公文書

三、公報及其他足資證明之文件

證明曾任職務之等級及俸額適用前項各款之規定。

第十四條 證明學校畢業之資格，須提出畢業證書，如不能提出時須不左列之一之證明。

一、原學校之正式證明書。

二、教育部或該管教育行政機關之證明書。

三、畢業同學錄或其他足資證明之文件。

第十五條 前兩條證件中名字前後不同者除分別適用前兩條規定之證明辦法外並得由原籍縣市政府爲之證明。

經銓敘合格人員非經內政部核准不得更改姓名。

第十六條 本法第七條所稱簡任職薦任職委任職公務員之任用審查應由被任用人員於代理期間開始二十日內向主管長官提出任用審查表及有關係之證明文件，主管長官應於表件

提出十日內送請銓敘機關審查之，其表件提出及送審日期並應由被任人員或主管長官於原表及文尾年月日欄中詳細填明其由上級機關轉送者亦應於轉送文內敘明原機關之送審日期。

省政府及行政院直轄市政府并所屬機關之荐任人員均須呈由行政院送審中央各部會及所屬機關之荐任人員由中央各部會送審，同一任免權機關之委任職公務員經銓敘合格後，調任適用同一任用法同等資格之職務時得填造動態登記表送銓敘機關登記毋庸再送任用審查。

第十七條 資格或級俸經審察發表後，聲請覆審者，得以文到一個月內，分別依本法第七條及本細則第十六條第二項所規定之程序聲請之，但以一次為限。

第十八條 各機關荐任職委職任有缺額時依左列規定順次敘補。

第一次甲類 合於本法第三條第一款第四條第一款資格者。

第二次乙類 合於本法第三條第二三四五各款第四條第二三四五各款資格者。

本法第十四條第三款所列公務員不適用前項之規定。

第十九條 考試及格分發人員於敘用後，非因自行去職或考績處分懲戒處分而去職者得向銓敘部聲請改分，但以一次為限。

第二十條 試署人員試署期滿應由主管長官考查成績後，填具成績審查表依本法第七條及本細則第十六條第二項所規定之程序送由銓敘機關審查之。

試署人員試署期間應自依審查合格之日起算但到職在先者其法定代理期間得于合併

試署人員自試署期內調任同官等職務時前後服務年資得合併計算。

第二十一條 公務員經依法任用或自試署改實授後，均應由各機關將任用及到職日期所敘等級俸額報由原審查之銓敘機關登記。

第二十二條 本法所稱初任人員，指初任簡職或任職或委任職者而言，所謂最低級俸，指暫行文官官等俸表內所列各職務之最低級俸。

第二十三條 本法第十二條第十三條第二項所稱曾任同等公務員積有年資指曾任與擬任職務同官等以上之職務在一年以上者而言所謂有簡任資格者而以荐任職任用或有荐任職資格而以委任職任用者，不適用前項之規定，指其簡試署並不必從最低級俸敘起，但其資格，以合於本法第二條第一款第三款，第三條第一款第二款者為限。

第二十四條 本條例所稱簡用，各章證明書任用審查表或續審表之格式另定之。

第二十五條 本細則自公佈日施行。

非常時期公務員考績暫行條例

中華民國二十八年十二月八日
國民政府公佈

第一條 非常時期公務員之考績依本條例於年終行之。

但戰時或具有特殊情形地方之公務員不能依規定時間考績者，得由各機關主管長官報經銓敘機關核准隨時補行之。

各機關舉行精神動員成績依本條例規定考核之黨政軍機關人員小組會議與公私生活行為輔導辦法規定之公務人員成績總檢閱報告表仍依其規定分別造報。

第二條

依本條例考績之公務員以現職依法經甄別登記任用審查合格者考績時，滿一年者為限，如任現職不滿一年得以在同一機關所任審查合格之同官等職務合併計算，其具有左列各款情形之一者，並得視為同一機關任職。

- (一) 縣長在同省內調用或隨原任省政府主席轉調他省繼續任職者。
- (二) 司法人員在同一高等法院管轄下調用，繼續任同官等職務者。
- (三) 外交人員在國內外調用繼續任同官等職務者。
- (四) 財務人員在同一轄區內調用，繼續任同官等職務者。
- (五) 省政府各廳處或市政府各局處人員調用繼續任同官等職務者。
- (六) 各縣政府以下人員在同省內調用繼續任職者。
- (七) 改組或擴充成立之機關其原有人員繼續任同官等職務者。
- (八) 在籌備期間任職至機關正式成立後繼續任同官等職務者。
- (九) 其他人員在同一覆核長官所屬各機關調用繼續任同官等職務者。

第三條

各機關主管長官平時對於所屬公務員應視其工作之勤惰優劣遲速操行是否公忠謹嚴廉潔學識是否勝任並有無增進隨時嚴密考核，根據確實事蹟，每月詳加記錄並得斟酌情形，予以記功或記過。

公務員平時記功三次者考績時記大功一次，平時記過二次者，考績時記大過一次，記大功一次者，由本機關明令加獎二次者由考試院明令嘉獎，三次者由國民政府明令嘉獎，記大過一次者降級，二次者免職。

公務員平時如有特殊功績應記大功者，得由本機關主管長官隨時詳敘確實事蹟，報由銓敘部核定予以嘉獎其重大過失應記大過者除依上述程序予以懲處外，並得視其情節，依法交付懲戒。

平時所記功過考績時互相抵銷，至大功大過者應否抵銷，由本機關主管長官詳敘意見報由銓部核定。

第四條

公務員考績分工作操行學識三項，以分數評定之，其分數及評定標準如左：
工作最高分數為五十分。

甲、嚴守辦公時間，平時請假不逾規定日數，於應辦事件無過誤者三十分其不及上述標準者按其情節酌減其分數。

乙、具有左列情形之一者酌加其分數。

一、於工作特著勤勞者。

二、於辦理繁難或重要事件有成績者。

三、於工作上能輔導他人者。

四、於本機關業務之改進有貢獻者。

操行最高分數為二十五分。

甲、公私行誼均守規律者，十五分，其行誼不守規律者按其情節酌減其分數。

乙、具左列情形之一者酌加其分數。

一、能實踐或勸導他人實踐精神總動員實施事項有顯著之事蹟者。

二、能實踐或勸導他人實踐新生活須知有顯著之事蹟者。

學識最高分數爲二十五分。

甲、學識能勝任其職務者十五分，其學識不能勝任其職務者，酌減其分數。

乙、具有左列情形之一者酌加其分數。

一、於一定程限內閱讀書籍有心得者。

二、於研究問題有精到見解者。

前項第三款乙項閱讀書籍研究問題須以

總統遺教（其中以遺囑所舉者尤爲重要）中國國民黨歷屆重要決議案。

總裁關於主義政策之重要言論 國民政府各種根本法令及直接與職務有關之基本學術及實踐智識爲主。

學 五 條

依前條所列標準分別評定之分數合計卽爲總分數依左列規定其獎懲。

一、總分數在八十分以上者晉級。

二、總分數在六十分以上者留級。

三、總分數不過六十分降級或免級。

總分數在六十分以上，均認爲考績合格但工作不滿三十分，操行或學識有一不滿十五分者仍以不合格論酌予懲處。

第 六 條

公務員考績，分初核覆核由各機關主管長官就高級職員中指定若干人組織考績委員會並以一人爲主席執行初核，主管長官執行覆核，但長官僅有一級或機關在戰地不

能組織考績委員會者，得逕由該長官考核之。

考績委員會執行初核，應斟酌被考人員直接長官之意見，比較本機關全部被考人員之成績，根據平時記錄及獎懲於考圖表內評定分數報由主管長官覆核決定獎懲。

考績表經主管長官覆核後，依其等編冊密封彙送銓敘廳核定登記。

考績表式另定之。

第七條

公務員因考績應晉級或無級可晉者依左列規定辦理。

一、已晉至荐任或委任最高級人員，其級高俸低者給予獎狀或酌加俸額其支俸已達最高額者得給予簡任荐任在記或待遇，但以任荐任或委任最高級三年以上者為限其不滿三年者改給獎狀。

二、已晉至各該職務最高級人員，級高俸低者，給予獎狀或酌加俸額，此支俸之選各該職務最高額者得給予晉級在記。

獎狀式另定之。

第八條

公務員因考績應降級而無級可降者依其級差數目比照減俸。

第九條

公務員有左列情形之一考績總分數在八十分以上者，給予獎狀。

一、試署人員為改署授官予晉級至考績時，未滿一年者。

二、改任職務予晉級至考績時未滿一年者。

三、依黨政軍機關人員小組會議及公私生活行爲輔導辦法第九條第十條規定於考績

舉行前已予晉級者。

第十條

公務員繼續任現職在五年以上經三次考績總分數均在八十分以上得由銓敘部轉請考試院給予獎章。

獎章給予規程由考試院定之。

第十一條

在戰地服務人員對於直接抗戰有關工作，能按照任務確實完成卓著成績者，考績時除依本條例給予獎勵外，並得依頒給勳章條例，授予勳章。

第十二條

辦理公務員考績機關依左列規定劃分之。

甲、銓敘部辦理者

一、中央各院部會處及其京內外直轄機關簡荐委任職公務員。

二、各省政府及其所屬各廳處局簡荐委任職公務員。

三、隸屬行政院之各市政府與隸屬省政府各市政府及其所屬及廳局簡荐委任職公務員。

四、各級法院簡荐委任職公務員。

五、各省行政督察專員公署荐任職公務員。

六、各省縣長

七、行政院管理公署簡荐委任職公務員。

乙、由各省委任職公務員銓敘委託審查委員會辦理者。

一、省政府及各廳處局所屬各廳分機關委任職公務員。

二、各行政督察專員公署及其所屬機關委任職公務員。

三、各縣政府各設治局及其所屬機關委任職公務員銓敘委配審查委員會於辦理考績後，應造具表冊彙報銓敘部備案。

第十三條 公務員考績份數或獎懲銓敘機關認爲有疑義時得派員查核或通知本機關詳敘事蹟或提出確實證明。

第十四條 公務員考績獎懲銓敘機關核定後通知本機關分別執行。

第十五條 經考績合格之公務員於退職時得請由原服務機關轉請原考績機關發給考績合格證明書。

考績合格證明書式另定之。

第十六條 辦理考績人員應嚴守秘密並不得徇私舞弊及遺漏舛錯違者依法分別懲戒。

第十七條 各機關聘任派任或准予任用人員及其他不適用本條例考績之人員得各該主管長官有加本條例之規定酌予考成。

第十八條 本條例自公布日施行。

年青之稅務人員應每爲稅收機關官所樂於任用，其原因有二：（甲）稅收機關長官以爲年青人勇於任事，遇困難之事克毅勇以赴，以克服困難，（乙）稅收機關長官以爲年青稅人家累較輕，故比較不易發生貪污行爲；（丙）稅收機關長官以爲年青人無社會地位，與他人關係不切，雖自己提拔任用後，即當對己盡忠，一切俱聽指揮，自然，年青稅人與年長稅人比較，一般說長其條件當爲優越，尤其勇於任事一層更爲事實；然年青人亦並非盡皆純潔者，若其舞弊之念已

趨，其貪。枉法之爲，直比較其尤甚。要若謂此：此蓋年首人不善。此言則言，不如下長等之多所願。思而故敢悍然以爲之之故。此層於近年來稅人之難弊案常足徵之。近年來社會道德墮落，年青稅之受此影響者尤復不少，故設法辦之。吾等有所聞，且胆大妄爲，有時真令人作嘔！故爲之固宜審，應澈底了解此情。對於個人之任用，須先取其人品，倘有不當行爲，又必須嚴懲懲辦，絕不宜曲予優容，使益無忌憚，以誤彼等本身亦誤稅政之推行也。

第五節 稅人之考核

任用之後，應加考核。考核結果，優者升調，劣者降調。考核須依照其服務成績之良劣以爲標準。服務成績，大抵就稅收及稅譽而言，凡稅收增加稅譽良好，斯爲優等，稅譽不佳，斯爲劣等。優劣之辨，本屬易易，惟主持考核之人，亦宜詳察被考人之環境以爲參攷，否則仍有不公之弊。

稅收之增加與否，普通係以是否超征以爲斷。超征者，其實際收入比較下級機關所規定之收入爲多也。因爲規定收入預算之機關，往往不察被考核之機關之地理環境及稅收環境，致所規定收入預算，往往不切事實，數目應大而規定小者有之，應小而規定大者亦有之；又預算規定之時，雖或尙確實，然其後因交通關係及環境變化之故，致稅收因之變化，本來稅收短少者，却變成多收，本來稅收多者，却變成少收。有此種種情形，稅收之增減，與辦稅人員，固無甚大關係，若逕以之爲考核唯一條件，則有幸與不幸之分，而形成不公平矣。

至若稅譽之良劣與否，雖比較少僥倖，但在吾國社會陋習，凡認真努力，嚴格執行法令之人，往往遭受橫逆之攻擊，彼輩攻擊者，甚且可肆加誣陷，造謠中傷，或虛名控告；反之，若處事

圓滑之人，對他方有勢力者能善爲敷衍，其身雖有不當行爲，然社會上往往對之不但不攻擊，且從前讚譽之。在如此情形下，稅譽之良好與否，與真實實迥不相同，主持考核之人，設若不察，亦可形成不公也。

對稅務人員之考核，除注意稅收成績稱譽良劣外，並宜對其私生活加以考察，如私生活奢靡及不規則者，其稅收成績縱佳，其稅譽縱好，亦宜予以減評，反之，其私生活嚴謹及甚規則者，其稅收成績縱劣，其稅譽縱壞，亦不無加以考慮之處，或或有其地稅收環境極其困難，致稅收不能進色，或或有其地稅務人員，致受罪乎人太多，而被攻擊處甚也。

第六節 稅務人員之待遇

此節討論稅務人員之待遇問題，包括俸薪、獎金、福利、養老金等項問題，茲分節述之如下：

第一目 俸薪問題

談到目前稅務人員俸薪問題，就令人聯想下述二事：一爲近來稅務人員貪污事件之多；二爲政府爲彌補俸薪不足，加發各種津貼補助，其手續甚繁，而實際上公務人員待遇仍屬過低不足以養廉。

稅務人員貪污事件之多，其原因有幾：一是一部份稅人之品格低下，二是上級監督不嚴，三是稅務人員待遇過低，不足以養廉。三者之中，尤以待遇低一層爲最重要，因中人以下，俱非對廉潔，而能嗜腹從公者，從事稅務之人，自如普通公務人員一樣，多屬中人以下，彼所得俸薪等項，不足養廉，則貪污之事，勢所難免。

因爲物價日益高漲，公務人員之俸薪形成大薄，政府最先有生活津貼金之發給，其後又有實米之發給。生活津貼最先頗少，其後逐漸增進，爲數超過俸薪，然其物價比較，相差仍甚巨，實米之發給，因米價高漲，實際上爲公務員待遇之最主要部份。茲以民國三十三年七月重慶稅務人員待遇爲標準，使其當時物價比較，以視稅務人員待遇之低。

三十三年七月重慶稅務人員待遇如下（假定係三十一歲以上之公務員）
三十一歲以下者少於此數

俸薪一〇〇元

生活補助費二、〇〇〇元

米代金二、九六〇元

合計四、九六〇元

物價指數（係政府公佈者）則比二十六年增四三二倍。

將薪金與物價比較之，稅務人員實際所得數，約等於戰前百分之一一、五〇因核實計算，薪金較廿六年時增加四十九倍六，物價較廿六年時增高四百三十二倍，兩相比較爲四百三十二除四十九小數六，約等百分之一一、五，即是說，二十六年可拿到百元者，現則拿十一元五角。

政府給予稅務人員各項津薪米代金等合計，固屬低微，不足養贍，然復因爲所發給之待遇，名詞複雜，發給手續又甚繁瑣，致生種種情弊。弊之最多者，爲實米代金之發給一項。茲將自二十年三十年以來之米代金情弊概述爲下：

三十年下半年起，政府爲物價高漲，公務員所得俸薪及生活津貼不敷維持，因規定依照公務

員家庭負擔之重輕而給予實米代金，本人每月二斗，直系親屬每人每月二斗，未滿二週歲者一斗，其他公務員所領之米，以一石為限。飭公務員填造，由主管長官核轉，一級一級呈上去，由區而縣，由縣而省，由省而中央主管部會，由主管部會而行政院，經行政院審查無訛後，即予核發。因屬初辦關係，填表往往不對，層層駁復，駁後再呈，一往一來，郵遞已不能迅速，核轉更屬遲緩，故米代金雖從三十年七月份開始發給，內下級機關有三十一年底尚未拿到者，等到發下來時，因米價已高，所拿到之款，往往買不到實米五分之一，本來已經不够生活的待遇，加以無形的大加折扣，公務員之苦狀可以想見，希望其能廉潔自持，亦殊難矣！且也各人所報之家屬，最先有則虛實贖報，有則虛偽填報，其後類皆虛偽填報，因此，形成公務員彼此間待遇不公平，而府庫損失又甚大，至民國三十一年下半年雖辦法改善，改以年齡為準，凡二十六歲以下者六斗，二十八歲以下者八斗，三十歲以下者一石，將以前公務員因填報家屬之真偽問題而發生彼此間待遇不公平之事免除，然其遲遲核發也為故，普通最快為半年。各稅務機關以下級人員要待半年以後始領到米代金，勢將迫之舞弊，因通令准在自收款項下墊發，循是公庫法遂無形破壞矣。夫待遇固宜比照物價指數而定，倘不能做到，亦宜簡單明瞭，所謂俸薪，生活津貼食米代金等等，究其實無非予公務員之薪金而已。實不為改為一種名目，按月發放，則彼放手即可，公務員又可得到實惠，公庫法亦不致破壞，而虛報偽報之事，亦可剷除矣。

第三屆國民參政會對軍官士兵公務人員待遇，曾經有一段最警切的決議，其議文茲錄之於下，實足表現近年來軍官士兵公務人員待遇之種切，亦是規稅務人員薪俸待遇過低之不當。

近數年來，物價飛漲，前綫士兵因待遇低微，饑寒交迫，骨形菜色，時有餓殍，各地大中小學教職員及各級奉法守法之公務人員，亦因薪津微薄，朝不保夕，仰事俯畜，均感不濟，其生活之艱苦，非身處其境者，難想像於此，一年來政府雖有改善，但徒增多名目，而於實際仍屬杯水車薪，無濟於事，乃觀財部所主管之金融及花紗布管理等機關，則以最低級之職員，其薪津等項每超過其他各部門之部次長，其工友之待遇，亦較軍隊中之上將爲優，同在國民政府所屬之機關服務，而待遇如此懸殊，箇中理由，令人莫測，抗戰以來，人謂軍事第一，而軍隊之高級將領其收入不如金融等機關之工友，古今中外，不平之事，恐無過於此者，政府對於目前官兵及公教人員之待遇，明知其不足以維持其最低限度之生活，而不予以有效之改善，潔身自好者，惟有坐以待斃，而一般奸狡之徒及意志薄弱者，營私舞弊，上行下效，無惡不作，影響所及，致使軍紀官箴日益廢弛，社會風氣日趨敗壞，此實爲目前最嚴重之問題，本會前數次大會對於改善官兵及公教人員待遇，曾通過同工同酬同地同耐原則，但如石沉大海，毫無反應，此次大會，據軍政部何部長及財政部俞次長之報告，政府對於官兵及公教人員之待遇，正在擬計調整辦法，爲集思廣益計，擬請政府將該項辦法提交本會此次大會討論，是否有當，則請公決。

第三目 獎金問題

稅收機關之有獎金，頗多人表示反對，亦有人主張維持，反對與維持，各有見地，惟在此物價高漲，俸薪不足養廉之下，吾人以爲獎金制度不特應予維持，而且十分需要，絕對不能廢除也。

反對獎金制度者，謂稅務人員，已受國家之俸祿，安能在俸祿之外，再有報酬，國家設官治

事，凡爲官者，必須忠於職守，勇往任事，事之有功，乃其應盡天職，何能以此邀功，且獎章獎狀等名譽之獎也。尙屬可言，若乎獎金，則純係物質的獎，以受國俸爲公服務之人，又受物質之獎，實非報國之道。若夫因有獎金制度，彼輩稅務人員，因希冀獎金，而始努力從事，其出發點，亦有未合。故獎金制度，應予廢除。

主張維持獎金制度者，謂凡人大多數俱是必須予以鼓勵始肯努力，獎金制度實爲鼓勵稅務人員之最良方法。因爲，每個稅務人員，其努力與否俱足以影響稅收，然必欲其個個努力，捨獎金制度無由，蓋擇其努力而升級嗎？則額數有限，不能普遍升級，反之，努力者保留原位置，不努力者則加以懲戒嗎？實非獎勵之道，勢將令稅務人員心冷意灰，更不努力。故爲求普遍之努力，惟有設獎金制度，因獎金之發給，全全體人員俱有領受之機會也。彼反對獎金制度，謂獎章獎狀等名譽之獎則可，如獎金一項，是物質之獎則不可；然吾人須知大多數人對於物質之需要，較名譽爲重，尤其是下級職員爲然，設僅有名譽之獎而無物質之獎，則仍不足鼓舞人心，而使稅政日臻佳好，至若謂稅務人員因希冀獎金而始肯努力，則屬不合；然吾人可以說，獎金者，乃政府爲鼓勵稅人工作而特定制，在稅人對國家立場言，雖極努力，儘可不必受獎金，然國家爲獎勵稅人，對其工作努力者，必須予以獎金；獎金者，並非稅人對國家要求，實係國家自動給與之也。

上述二者，各有理由；然此乃在平常之日而言。至若在目前物價過度高漲，公務員俸薪等項所得，不足仰事俯畜之際，獎金制度，勢非維持不可。若不維持，則稅人之生活更苦，潔身自好者，非離去亦設法兼營副業，而無形中懈怠工作，中人以下者，則勢將實行貪污。若有獎金，則

潔身自好者，固無論已即中人以下者，以爲獎金可資彌補，亦不敢貿然貪污。如此，稅政方有進步，最低限度，亦不致日趨惡劣也。

第三章 養老金問題

稅務人員，一如一般公務員，對於養老金問題，非是養老金之應有應無問題，而是養老金之給發年齡及金額多少問題，換言之，稅務人員服務到了相當年齡，國家應給予以養老金，惟到了幾歲與及服務了幾年才給呢？給的數目又是多少呢？此則值得討論問題。

依照學校教職員養老金之規定，凡教職員連續在公立同等學校服務十五年以上而有左列情形之一者，得請領養老金：

- 一、年逾六十歲自請退職者
- 二、年逾六十歲由學校請其退職者
- 三、未滿六十歲而身體衰弱不勝任務經送醫生證明屬實者

以上三項，爲教職員請領養老金之年齡規定，吾人以爲稅務人員之發給養老金，亦可比照此項年齡規定。因教職員之服務，其辛勞程度，與稅務人員服務一般也，此爲養老金發給之年齡問題之研究。至養老金數目，應如何規定，亦爲值得討論問題。

養老金數目，普通規定比較其薪額爲少，蓋薪金乃國家對公務員爲國家服務而給予之報酬，養老金乃國家爲體卹公務員之年老力衰，無法生活，而給予相當金錢俾克維持其個人生活。公務員如非年老力衰，雖不爲公務員，然仍有能力從事其他方面經濟活動，而可得到適當報酬，國家倘不給予較多薪金之報酬，彼將不爲國家服務，國家將失却人才，故應隆其待遇。迨其年老力衰

，則國家無需於彼，倘若仍然給予與薪金稍等數目以爲養老金，則國家財力所限，殊難做到。故養老金通常比較薪金爲小，約等於該公務員最後月俸之三分之一。惟其中仍視其服務久暫而有多步之別，服務久者給予養老金數目多，暫者則少，此所以鼓勵服務人員之不離本位，固可增進行政效率也。

第四目 員工福利問題

員工福利問題，乃抗戰後產物。抗戰以前很少討論這個問題。抗戰以後，因公務員薪給不足，平日生活已成問題，倘遇疾病，更屬困難，故政府設種種方法，以謀員工福利問題之解決，雖其力量甚微，對於員工福利，不能得到實際的解決，然亦不無小補。惟員工福利之改進，各機關辦法頗屬紛歧，此亦不是常軌。大概一般機關對員工福利問題之解決，是採用下列幾種方法。

(甲) 設合作社 由機關撥出大部份基金，其餘小部份基金由機關之職員募集，共同組織合作社，合作社採購各種民生必需品如糧食，油類，燃料，鹽，及日用品，如肥皂，衣料，火柴，鞋襪，毛巾等類，售與社員——機關之員工，其價值較低於市價，藉使員工及其家屬能購比較價廉之物品而減少經濟壓迫痛苦。合作社又或設理髮，洗衣，製衣部，供員工及其家屬廉價理髮洗衣製衣。

(乙) 設醫務室使員工及其家屬免費診病，藥費亦比較普通的爲低廉。

總之，員工福利問題，確爲近年來各機關所關心之事，稅收機關，當亦相同。祇是，物價過度高漲結果，使機關合作社售品，不能不相當提高，而員工仍然購買不起，醫務室設備不周，重並不能診治，福利問題仍然得不到澈底解決人而且辦理總務之人員即主辦合作社人員，每常利用

合作社以爲經營生意之商店，只圖營利，不顧員工福利，其售價比較普通商店並不見低，且任何人均可購買，不限員工，因之，其價格亦不能與普通商店相當，結果，合作社徒成爲免稅之商店而已，對於員工福利固無甚大補助也。凡此均屬不良現象，應爲機關主管人所應注意改善之事。

第七節 稅人之保證

稅務人員之工作，係與金錢最接近者，故不能不有保證。保證之規定，乃予稅人之消極的限制，有了保證辦法，可以限制稅人之舞弊。因稅人舞弊，保證人須各連帶責任也。財政部對於稅保證辦法，規定尚屬詳細，茲摘錄其要點於後。

- (一) 保證人應以與被保證人擬任職務同等或職以上之公務員爲合格
- (二) 同居之親屬及直屬之長官不得爲保證人
- (三) 在保證期中如被保證人有違背法令經查有縱畏罪逃匿或保證人應負指交被保證人之責
- (四) 保證人聲明退保須俟新保證人經認可後始得解除責任
- (五) 保證爲得爲股實商舖

保證對人被保證人連帶負責，此○稅人保證辦法之唯一精神，然竟得比調動反。仍，保證人工作調動，離開原地後，被保證人爲有侵蝕公款等情事，實上多無法許保證人連帶負責，因，保證制度，事實上常不起作用。在保證辦法規定，保證人得人雅商人，商○證了比較沒有流動性如被保證人有舞弊情事，可以查追，彼被保證人顧慮多，當或不敢貿然以爲，故×保實勝於人保

。不過稅務人員欲找鋪保，殊不容易，倘因無鋪保致不能赴差工作，則影響稅政之推行，亦屬不少，現行各稅收機關，對於稅務人員之任用多用人保辦法，蓋亦不得已也。

第八節 稅務人員之進修

稅務人員最重人格修養及操行砥礪，如能時刻砥礪操行，養成蒸勃潮氣，不腐化，在積極方面，可以增進工作效能，在消極方面，可以杜絕貪污。因凡人之貪污，多由生活費不敷而起，生活費用之不敷依目前來說，則係政府之待遇太薄，然在平時則不如是。而平時仍有貪污行為者，多因實行貪污之人，生活費用奢侈，或放蕩逾爛，終日縱事嫖賭，以及酒肉徵逐之行爲，致入不敷出，而乃實行貪污，故稅務機關對於稅人之進修，亟應提倡獎勵，使每個稅務人員，於公餘之暇，能多閱報章，增進學識，能有正當娛樂，可弭生活之腐化，能常常運動身體，可以增進身體健康，凡此種種，直接關係稅務人員本身之進益，間接實所以促進公務。

我國稅務人員之進修，以直接稅辦理爲著，該稅從中央到省級縣級，俱有進修會之設，對於仍人及稅政之影響，自屬不少，惟生活方面之指導，似仍未能澈底，蓋習染侈靡如酒肉徵逐等，偶與他稅人員一般，在所難免，深望該稅以及全體稅務機關，對於稅務人員之進修，務須極力提倡，使稅務人員之學識體力及私生活均能臻於健全發展，庶幾稅政整理之功，可早觀厥成也。

