

吳廣治編

所得稅

中華書局印行

吳廣洽編

所得稅

中華書局發行

國民政府內政部註冊二十五年十一月二日執照警字第七九〇〇號  
民國二十五年九月發行  
民國二十六年二月三版

所得稅 (全一冊)

◎ 實價國幣三角

(郵運匯費另加)



編者 吳廣治

發行者 中華書局有限公司  
代表人 路錫三

印刷者 上海中華書局印刷所

總發行處 上海福州路 中華書局發行所

分發行處 各埠 中華書局

# 自序

民國二十四年初，予忝掌財政部稅務人員養成所教務，適孔庸之部長有提倡良稅之宣言，而所得稅首膺其選。比由部中擬就所得稅暫行條例草案，送呈中央政治會議審核，期於二十四年度開始實行。本所爲灌輸學員應用智識並爲財政部儲備人才計，乃亟設所得稅一班，所長費公雲臯命予教授之。予遂自關於賦稅財政之中外名著中，採取資料，參以個人心得，編爲講義。顧時限倉卒，簡略遺漏之處，洵未遑計及也。

事隔匝年，財政部所提原案始經中央政治委員會改訂後，送由立法院交財政委員會再度審查討論修正。既於本年七月九日正式通過，因應社會需要，乃復將吾國最近通過之所得稅法案草案補入予之原編中，刊印行世，藉使民衆得悉所得稅之原理與辦法，亦代政府宣揚之意也。

本編原爲講義性質，故僅去雜折中，刪繁就簡，使讀者對於所得稅獲一普通概念而已。

民國二十五年七月編者序

# 所得稅目錄

## 自序

## 緒論

第一章 賦稅發展之階段……………一

## 上編 關於所得稅之理論概要

第二章 所得及所得稅之釋義……………七

第三章 所得稅之性質……………一三

第四章 所得稅之範圍……………一七

第五章 所得稅制之構成……………二四

第六章 所得稅之徵課方法……………三一

第七章 所得稅之逃避與轉嫁……………三六

## 下編 各國所得稅之實施制度

第八章 英國之所得稅……………四一

第九章 法國與意國之所得稅……………六四

第十章 德國奧國與瑞士之所得稅……………七一

第十一章 美國之所得稅……………七七

第十二章 日本之所得稅……………八三

第十三章 中國之所得稅……………八九

## 補編

第十四章 中國之所得稅……………九五

## 結論

第十五章 所得稅之展望……………一〇五

## 附錄

一 所得稅暫行條例草案……………一〇七

二 所得稅暫行條例草案說明……………一一七

三 所得稅法暫行條例……………一二三

四 所得稅施行細則草案……………一三五



# 所得稅

## 緒論

### 第一章 賦稅發展之階段

所得稅爲國家收入之主要來源，已漸由近代各國實施之賦稅政策，證明其爲普遍之趨向矣。欲知所得稅之如何在各種賦稅中，佔有今日之地位，必須追溯賦稅發展之痕跡，及其基本觀念。根據歷來財政學者之理論，對於賦稅，莫不主張以「能力」爲納稅之原則；然所謂「能力」者，由何而生，歷代諸學者對此，顯有不同之見地。因對能力標準之解釋，各有不同，遂致賦稅實施之結果亦各異。茲分爲五個階段略論於下：

一 以人丁爲能力之標準：在政治組織初創而人民之經濟活動尙未發

達之前，一般人認對於國家財務之負擔，應以人丁爲標準；等量分配，便爲公允。因當時社會經濟狀況尙未發展，人民之生產能力，亦頗薄弱；國家除藉人丁稅之徵課向人民直接索取供給外，別無其他稅源，足資開發。及至私產漸漸發達，社會中貧富之分別顯明後，人丁稅之缺點便爾暴露；因其一方面既不能表現平等原則，依人民之納稅能力，平均分配賦稅之負擔；另一方面又缺乏彈性，不能隨國家之支出數額伸縮，充分供給國家之需求。故漸走入第二階段。

二 以財產爲能力之標準：社會經濟漸行發展，個人私產亦漸由土地及其附屬物表現之，此稱爲不動產。以不動產代表納稅能力，其理由極爲明顯；故最初財產稅之開始徵收，係附加於人丁稅，迨後財產稅日形重要，便喧賓奪主，取人丁稅之地位而代之。在某一時期中，一般財產稅頗合於賦稅之公平原則；故實施有效，爲國家收入之主要來源；較之人丁稅，

優良多多。時代之輪轉不停，經濟之發展猛進；一般財產稅在實際的應用上，漸發生困難；其理論的基礎，亦因而動搖。財產稅之重要性，便隨時代而沒落；僅保守其爲補充稅之地位矣。

三 以消費爲能力之標準：財產稅既被認爲不能公允的表現能力；遂有一般著名賦稅改革家如包丁（Bodin）霍布思（Hobbes）等，創議最公平而不能逃避的消費稅制。彼等謂人人皆有消費，而各人之消費量又各有不同；故以消費爲測量納稅能力之標準，實爲公允。至第十七八世紀，歐洲各國便普遍的採用了消費稅制。然行之不久，亦漸發現其缺點；如謂消費稅不一定能適合能力原則，分配並不公平，又且影響於產業之發展，其稅收數額不能確定等。民主主義發達之後，廢除消費稅，又成爲平民一致之口號。

四 以出產爲能力之標準：財產稅雖被認爲不良，然財產終爲經濟活

動之中心。故又有人主張可不課財產之本身以稅，而應課財產之出產以稅。於是十八世紀之後，便產生了此種對物稅，在法國稱爲「物稅」；在德國稱爲「出產稅」；在吾國則稱爲「統稅」。此種物產稅之施行，須有相當之條件：如交易發達，物產暢銷；各業有大量出產；此種生產事業集中一域；物產須標準化；物產出廠時須有相當有效之監督等。若缺少以上條件，則徵稅時必發生困難。

五 以所得爲能力之標準：因以上所述測量納稅能力之標準，俱有缺點；最後乃發展到以所得爲標準，在更佳之標準未發現以前，不得不承認以此種標準測量納稅能力所課之稅，比較最合於優良稅制的條件。在理論上依人民之所得而徵稅，似乎合於最高之理想，然在實際施行時，亦有相當之困難。如所得二字之範圍，乃總括一切收入，抑指純益所得？是指某一時期之一切收入，抑將餽贈，投機等類之收入除外？是單指貨幣的收入

，抑亦包括與貨幣同價值之物品收入？此外如對勤勞所得，財產所得等，應如何分別；應採用何種稅制；如何切實調查各人之生活負擔等，俱爲應當詳細討論之問題。



# 上編 關於所得稅之理論概要

## 第二章 所得及所得稅之釋義

所得稅既根據所得而徵課，故欲研究所得稅如何可使更爲公允合理，必先對「所得」二字有一清晰之觀念。

### 「所得」之性質

第一 所得與總收入不同。凡財貨之入於某人之手者，自然可稱之爲某人之收入；各種收入之總和，便稱之爲總收入。然所謂「所得」者，僅爲總收入中之一部。如因營業而得之收入，須除去其因營業而有之一切費用，負債，利息等，方爲營業所得；如因勞力而得之收入，須除去其生活費用，方爲勞力所得；如因出租房產而得之收入，須除去其修理保險等費

，方爲租賃所得；如因自由職業而得之收入，須除去其壽命保險及生活等費，方爲職業所得。是「所得」者，乃專指無負擔性的收入，或可以自由使用之純益所得而言也。此種純益所得之使用，必不損及其資本。

第二 統計「所得」須依一定時間爲單位。因爲「所得」係一種流動的財富，故必須以一定之期間估計之。通常核計所得，多以一年爲單位；凡在一年中所流入某人之財富，可完全供其自由使用者，卽爲此人本年之所得。因人之所得，年有不同，故不能預爲計算；通例多依上年之所得，推算本年應納之稅。是以所得稅之徵課，不能絕對精確。

第三 所得須有恆常性 (Regularity)。因人之所得，年有不同，已予統計時以極大不便矣；若再有偶然往來之餽贈，遺產之承繼，或因投機所受之損益等，乃愈使估計時之實際困難加多。故論者多主張以比較有恆常性之純益收入爲「所得」而課以所得稅，其他偶然而來之收入，則列爲別



類，課以他種稅，如繼承稅等

第四 「所得」有貨幣所得及心理所得之分：所謂貨幣所得者，自然指所得者以實質之貨幣單位計算之而言，其意易明；而所謂心理所得（Psychic income）者，則指某人心理上所得到之快感，或身體上所享用之權利而言；雖無貨幣之形式，然有貨幣之價值。如甲乙二人，各有同等價值之房產，甲自用一半而以其另一半出租於人藉得房租之收入；乙則完全自用。在此情形之下，乙所享受之舒適利益，即等於甲所享受之房租利益。然甲因有貨幣所得而應納所得稅，乙則因只有心理上之所得而免於稅；此究為公允與否，不言自明。但貨幣所得可以貨幣單位核計之，心理所得則無法決定；故在課稅時，普通以貨幣所得為標準，而對於衆所共知及易於決定之心理所得，也偶爾包括在內。關於決定心理所得之方法，及其應用之標準，尙待將來之發現。

第五 澄餘所得 (Clear income) 與純益所得 (Net income)：純益所得者，前已略加解釋；即有收入者，將其與收入直接有關之各種費用除去，所餘之可以自由消費享用者，即為純益所得。澄餘所得，則更進一步，即除自收入中減去與收入直接有關之各種費用外，尚須減去一切依賴該項收入之一切費用，所餘者始為澄餘所得。例如一美術家自其賣畫所得之收入中除去其顏料紙筆購置費，個人之生活費，保險費等，所餘者為純益所得；再除去其子女教養費，親友應酬費等，始為澄餘所得。試問此種澄餘尚有幾何？然政府對此，自亦不能毫不顧及；故所得稅之徵課，須有相當之減免。

### 「所得」之種類

「所得」之種類，簡略論之，可分為四種：

(一) 以形式論，「所得」有「實物所得」與「貨幣所得」之分。前

者係由物品構成，如地主由租地所得之穀物等；後者則由貨幣構成，其所得者爲貨幣。(二)以來源論，有「勞動所得」與「財產所得」。前者由勞動而來，即因勞動所得之工資；後者由財產而來，即由財產所得之利息或租金。若將自由職業或服務亦包括於勞動之內，則前者稱爲「勤勞所得」，若視財產亦爲資本之一種，則後者稱爲「資本所得」。(三)以其生產之情形而論，有「原生所得」與「副生所得」。無論是勞動所得或財產所得，若認其來自經營財貨的生產企業或來自經營財貨或貨幣供給之企業機能者，即「原生所得」或稱爲「第一所得」；如工資、利潤、利息、租金等。反之，若由此種所得而支出之時，即「副生所得」或稱爲「第二所得」，如狹義的勤勞所得是。(四)以其交換情形而論，凡由提供一種犧牲而得者，稱爲「有償所得」；如財貨、貨幣、勤勞等。凡由無償之情形下而得者，稱爲「無償所得」，如依救貧法而得之養老金等。

據以上對於「所得」二字之解釋，可略知所得稅之概念，所得稅既以生產所得之純益收入爲標準，故其異於其他各種賦稅者，此卽其優點、土地稅祇課及地主，房產稅祇課及房東，營業稅祇課及商人；皆爲一部人之負擔，且皆有逃避或轉嫁之機會。惟所得稅則不然；其徵課之範圍廣而稅率不重，且爲最佳之直接對人稅。其性質，卽於後章內詳論之。

### 第三章 所得稅之性質

所得稅之爲一最合近代國家需要之良稅，已爲舉世所公認；則其性質如何，自不能不首先論及之，庶使學者對之先有一清晰之認識。

一、所得稅合於負擔普及之原則 賦稅雖爲國家對人民所專取之一種含有強迫性的貢獻，然於實際上，必須顧及人民之納稅能力，盡量使個個人都有此種負擔之義務。所得稅卽具有此項優點。蓋人之生存，必賴有收入；其收入之多寡雖有不同，各人之生活亦有懸異；然在其收入足供生活之外，必尙有所得，故國家藉人民所得所表現之納稅能力以課稅，則幾乎人人難逃對國家財政之責任；其所不同者，僅對此責任之義務有大小之分而已。在理論上，所得稅合於負擔普及之原則，在事實上，可以引起人民對於政治之興趣。

二、所得稅合於負擔公平之原則 人民純益所得之總額，既能代表納稅能力之強弱，而所得稅之徵收，又多採累進稅制；使所得多者，或言納稅能力大者，負較重之負擔；而貧弱者，亦依其能力盡其相當之義務。此種辦法，較任何他種賦稅之尤合於公平原則，至為明顯。換言之，可謂所得稅有矯正負擔不公平之效力，為表示個人納稅能力最確當之標準，以補救其他各種賦稅之缺點。

三、所得稅合於富有彈性之原則 國家財政亦如私人經濟狀況同，而且收支不符之現象，則每較私人之經濟，尤為嚴重。因私人易積有多少之儲蓄，以應臨時之需；而國家之財政，則非賴於臨時籌措不可。故富有彈性，實為賦稅必須之條件。所得稅即具有此種優點。蓋當國家承平之時，諸事循序前進，財政之預算，無甚重大變動；如每年決算有餘存時，國家對於所得稅之稅率，可以減低，以增進人民之財富。反之，若國家一旦值

非常之時如發生戰爭，則必需要大量經費，便可臨時頒布加增所得稅之稅率以資挹注。因在非常之時，他種間接稅收，每受時局影響，而形減少；但人民之所得，則大部爲固定性的，必不受重大影響也。因此，所得稅不僅在經濟發展之平時稅收增多，而在非常之時，亦可作爲臨時之挹注，以求財政上收支之適合。此即富有彈性伸縮之優越處也。

四、所得稅合於多獲稅額之原則 國家徵收賦稅，原爲供應行政上之需要，並保障國土、人民財產等之安全；故非有多量款項，不足以資應付。所得稅既有普及之優點，是以稅源多；復因其採用累進制徵課，是以其收入之稅額必大；如英國每年之所得稅，平均約在三千五百萬磅以上；日本之所得稅，則歲在三千萬元以上，可證所得稅之能佔主要賦稅之地位，即因其具有此項優利也。

五、所得稅合於稅收確實之條件 國家之賦稅種類雖多，然必須其稅

源不竭，能如河水之長流不息，方可使稅收有確實可靠之預算。此種不竭之稅源，與一國之經濟資源，有連帶之關係。國家之經濟資源繼續不斷，則稅源可望發達。假使經濟資源涸滯，則在國家收入所受之損失，須視乎稅源所受經濟資源影響之大小；所得稅為各種賦稅中受經濟資源影響之最輕者，故以所得稅為主要稅收之國家，其收入之預算，較為確實可靠。

因此關於所得之應行課稅者，須含有以下幾種性質：（一）所得必有其來源，始應課之以稅。凡土地、房屋、資本、營業、勞動等，皆所得之來源也。（二）所得須為有規則之收入，每年所得大致無甚懸殊；便於計算，而利於課徵也。凡不甚有規則性之收入，可列入他項賦稅，另以他法課之。（三）以純所得為課稅目的物，即從經濟主體之總收入中除去各種費用，及負債利息等。（四）凡所得之以貨幣計算者，皆應在被稅之列。（五）所得須除去最低生活費而後課其稅。



## 第四章 所得稅之範圍

關於所得稅之範圍，爲求學者之易於明瞭起見，可分爲兩方面討論之：第一方面，即依納稅人之類別而表示所得稅之範圍，爲對人的範圍。第二方面，乃依所得稅之來源而討論之，爲對物之範圍。

第一、關於對人的範圍：包括個人、公司、法人、及外僑等，茲分論之於後。

一 課及個人之所得稅：所得稅爲對人稅，自然以課及個人者，佔其最大多數。無論其爲勤勞所得（如薪俸、工資等），或爲財產所得（如租金，利息等），最大多數俱爲個人之所得。如英國之所得稅，其百分之九十來自個人之所得；是可證明所得稅實爲最富普遍性的一種對人稅也。

二 課及公司之所得稅：課及公司之所得稅，並非謂向股東因公司營

業獲利之分紅所得而課稅，乃以公司之所得爲標準，或以公司財產之價值或營業額爲標準，向公司本身所課之稅。此種公司稅，可列爲所得稅，亦可列爲溢利稅；在英、美各國，俱有此公司稅，且極發達。總之，自一種稅源，不能徵課二稅；若視公司稅爲所得稅，即不能再徵其溢利稅；若視之爲溢利稅，即不能再依所得稅條例課之。

三 課及法人之所得稅：法人之意，即自然人依法律所組成之團體，在法律上有自然人之地位，及相同之權利義務是也。如公司即爲永存的法人，並不因股東之死亡或其他變動，而失其地位，所得稅之課及公司，已如上述矣；其他法人之有所得者，依其在法律上之地位及權利義務關係，自然亦當照納所得稅。但此種法人所納之所得稅額，往往爲數甚少，故在所得稅中，不佔重要地位。因法人若爲慈善性質，或宗教性質，或教育性質之團體，常有求免稅或減稅之舉。

四 課及僑民之所得稅：即謂凡居住本國以內之外僑，其有所得者；或非居住本國之內，而有來自本國之所得者，皆當課以所得稅也。除此之外，即其所得來自外國，而其人居住本國之內者，亦應課之以稅；如英國對於丈夫由外國匯於國內妻子之款，亦課以所得稅者是。

第二、關於對物的範圍：包括（一）由土地房屋所有權而得之利潤，（二）由土地佔有而得之利潤，（三）由購買公債券而得之利潤，（四）由商業或專門職業與自由職業而得之利潤或薪金，（五）由服務而得之俸給（此依英國所得稅之分類法）。茲分論於下：

一 關於由土地房屋而得之利潤，須每年估定其年價；再依其年價而徵課所得稅。年價依財產價值之漲落而變更，稅額亦隨年價之變更而增減，至為合理。然亦有財產之價值跌落，而年價並不重新估定者，因之所得稅額亦即不變。

二 關於由土地佔有而得之利潤，所謂佔有土地者，即由私人自由使用之意，如耕地、苗圃、菓園、森林等，俱屬此類。其稅額之估計，則照利潤所佔土地年價之百分數而定；或以年價三分之一為利潤標準（一八九六至一九一五年間），或以年價之半為利潤標準（一九一五至一九二二年間），或以利潤即等於年價為標準（一九二三以後）。但地主之依商業原則經營森林者，則列之於第四類。

三 關於由購買公債券而得之利潤，此種所得稅之徵收法，有兩種：（一）採用課源法，即在公債證券等之付息時，依照所得稅則之標準稅率扣除其應納之所得稅；（二）即認此利潤為個人之所得，向公債證券利息之領受人直接徵收所得稅；此種辦法又類似對人稅矣。

四 關於由商業或專門職業及自由職業而得之利潤或薪金，此類所得稅源包括最廣，可略分為六種：（一）商業製造業，及凡有商業性質之投

機或商店等之利潤，此類利潤較一切其他利潤爲大。(二)專門職業及自由職業之所得，此多以其以前三年之所得平均數爲課稅標準。(三)全數支付而直接向領受人課稅之利息，包括本國公債券之利息等，以前一課稅年度爲標準。(四)由殖民地及外國公債證券之所得，(與前項不同)以課稅年度爲標準。(五)由殖民地及外國所有物之所得，依前三年之平均數爲標準。(六)其他任何財源之利潤等。

五 關於由服務而得之俸給，此類所得稅，乃課之於服務政府機關，公共團體，及有限公司之人員及僱員。其課稅之金額，乃依課稅年度之俸給全數或他種酬金爲標準；對於變化不定之俸給，則概依上年度之所得而課之；而僱員在行使其職務時所必需之費用，得自其薪金中減除之。

以上係所得稅鼻祖之英國應用於所得稅之分類法。茲再將其他各國所得稅之分類，列舉於下，以作比較：

法國所得稅分爲分類所得稅與綜合所得稅二種：前者又分七類，即房屋所有之所得稅，土地所有之所得稅，農業所有之所得稅，薪俸所得稅，非商業所得稅，工商業所得稅，資本利息所得稅等。綜合所得稅，乃專以對有鉅額所得之自然人課稅爲目的。

德國所得稅分爲個人所得稅與公司稅二種：前者用累進稅制而後者用比例稅制。

意國所得稅分爲不動產所得稅，動產所得稅，與補充所得稅三種。其中以動產所得稅爲較重要；包括公債利息之所得，工商業金融業之所得，自由職業之所得，公務勤勞之所得等。

美國所得稅分爲個人所得稅與法人所得稅二種：個人所得稅又分爲普通所得稅與附加所得稅；前者採用比例稅制，後者採用強度的超過額累進稅制。

日本所得稅分爲法人所得稅，公債社債所得稅，及個人所得稅三種。前二者採用比例稅制，後者採用累進稅制。

蘇俄所得稅分爲農村居民單一農業稅與都會居民所得稅二種。

## 第五章 所得稅制之構成

對於所得之課稅，各有不同之性質及不同之方法。其間每與他種賦稅有相混之處，茲將其主要者列舉如下：（一）對於所得課對物稅，此謂之收益稅：如地稅、營業稅、房屋稅、資本利息等。（二）就其各種所得對人分別課稅，此謂個別所得稅，或分類所得稅；如地租所得稅，房屋所得稅、利息所得稅、營業所得稅、勞動所得稅、俸給所得稅等。（三）以個人為單位，向其一切所得之總額而課稅，此謂之綜合所得稅，或稱一般所得稅。

各種所得，既有不同之性質，故各種課稅制度，亦各有不同之功用；若欲使課稅合於公平原則，必須採集各種制度之優點，如此則非兼用數制不可。即於主要課稅之外，再以其他制度補充之。現就各國對所得所課之



稅及其補充稅之特點，略論於下：

一、收益稅制度：此種制度起源於德國。德國學者對資產及企業上之收益，通稱爲收入稅；有分之爲三種者，曰收益稅、特別所得稅、及一般所得稅；有分之爲二種者，曰收益稅與一般所得稅。後者則將特別所得稅列入收益稅之內矣。收益稅爲直接稅，故其優點極多；如個人之負擔能力易明，收入有定額定期，稅額可隨時增加，手續費較省等。惜其只就生產之收益課稅，而非就取得生產利益之人的情形課稅。

二、分類所得稅制度：此種制度較收益稅爲優，即因其就獲得所得之人課稅；且復分別所得，就各種所得不同之性質，而以不同之稅率課之；如財產所得之稅，可重於勤勞所得之稅，即其明證；此即其最大之優點也。

三、一般所得稅制度：可就一人從各方面所得之總數而課稅；其所得

總數大者以累進稅制課之，而所得總數在一定數額以下者，則可免稅或以遞減稅制課之。其缺點，即因其本身之徵稅手續不易完備，故需有他種稅以補充之。

四、一般所得稅與收益稅併課制度：收益稅在各國較所得稅在先，其歷史悠長，故制度已臻完美。一般所得稅本可包括收益稅在內；然因其採用在後，制度尙未完善；深恐行之不便，反妨害收益稅之健全；故併行兩稅，以收益稅補助所得稅制之不足。論者更謂一般所得稅應歸中央，而收益稅應歸地方，如美國。

五、一般所得稅與分類所得稅併課制度：此種制度乃先依個別所得課稅之後，再綜合其於一年之內所得總數，追課其一般所得應納之稅。有時在分類所得稅中未達納稅之限度者，在一般所得稅中則應納稅。故此種制度乃以一般所得稅為主，而徵收則以個別所得爲輔；於國家收入方面可有

相當之增額。

六、一般所得稅與特別所得稅併課制度：所謂特別所得稅者，即對於所得之特多超過一定數額以上者所課之稅，其稅率自亦不同於一般所得稅。如對一般所得行比例稅制，而對超額所得行累進稅制等。仍以一般所得稅為主，以特別所得稅為輔。

七、一般所得稅與分類財產稅之併課制度：此種制度，乃為欲加重所得之負擔而設。即於一般所得稅之外，更就各項財產之性質，分別課以稅率不同之財產稅。

八、一般所得稅與一般財產稅併課制度：此種制度即將一切有所得者及擁有財產者，網羅無餘，盡課之以稅。

### 所得稅制中應有之設施

欲使所得稅能深合於公平原則，而充分表現每一種有收入者之納稅能

力必須有應注意之幾點：

一、分別所得：第一應注意者，即先將各人所得，依其來源與性質，分別等級，而課以不同之稅率。如勤勞所得與財產所得之不同。

二、免除最低生活費：所得稅既根據所得以測量納稅能力，其收入中之純益所得少者，自然應先顧及其生活。其最低生活費爲一種基本負擔，按理不當課之以稅；故有最低生活費免稅之規定。此種免稅之數額，須依以下之各方情形規定之。（一）保持一國國民之普通生活狀況，無使人民因負稅而致生活發生障礙。（二）酌量一國現存之消費負擔；若消費稅重在奢侈品，則負擔者多爲能力較大之人民，故最低生活費之免稅額不妨略低；反之，若能力較小者亦負消費稅時，則免稅額應規定略高。（三）注意一國國民對負稅責任之認識程度：若思逃稅者多，而致課稅困難，則不若規定免稅額略高，使享受免稅利益之人多而減少徵收上之困難。

三、寬免教養費用：依賴個人所得而生活者，在今日之家庭組織下，人數仍不爲少；按澄餘所得之解釋，則有以下所列各種關係人之教養費，亦應免課其稅：（一）妻室，（二）父母，（三）子女，（四）兄弟姪甥等寄養人。此外如個人生命保險費、公債利息、軍人俸給等，因其含有鼓勵人民努力儲蓄預防將來，或應募公債充裕國庫，或樂意從軍爲國宣勞之意義；故均應免稅。

四、採用不同之稅率：如以比例稅制課一般所得；而以累進稅制課巨額所得等。至於比例稅率之高低，以及累進稅率之差數；均當視財政收入與經濟情形如何而決定。務使一方顧到國家財政之適合，一方顧到國民之生活狀況。

五、規定稅率宜預儲伸縮力：換言之，即規定稅率以愈輕愈佳。稅率輕則人民擔負易，而不妄思故意逃稅；且平時稅率既輕，一旦遇有非常之

時，需款孔亟，可立加高稅率以增加國家收入，不至使人民有過重之負擔；若平時稅率已重，遇非常之時，便無再加之可能，反感覺其困難。

## 第六章 所得稅之徵課方法

所得稅爲對人之直接稅，而課稅之對象又係納稅人之所得，所得之來源與方式又各有不同；是以徵課方法便成爲一極重要之問題。茲列論於下：

一、申報法 此法乃使人民用書面或口頭自行報告其所得數額於調查委員會，由該會審查後按稅則課之。此法之採用，實爲鼓勵人民之道德行爲，免使稅員於調查時有擾民之舉，本意至善。惜人民良莠不齊，終不免有故意隱匿、誤報、以圖逃稅者，故又有第二法之採用。

二、查定法 此法即爲防止人民之以多報少，由政府設立調查委員會，專司調查人民之所得總額，以憑課稅也。但爲避免與人民發生惡感起見，每兼用申報法以調劑之。採此法而最有成效者，厥爲英國。其調查委員

分地方委員與特別委員兩種；前者爲名譽職，係由熟習當地產業情形而富有賦稅學識者充之。調查委員會分兩部：一部任調查，一部掌理納稅人之抗議而重行調查；故成績頗佳。

三、課源法 此法即於所得尙未入於所得者之手時，先就稅源之所在而徵收其應納之所得稅也。此法最適用於資本所得及薪俸所得者。凡採行比例稅率者用此法甚方便；而採行累進稅率者，則非俟查得納稅人之所得額後，不能定其應納之稅額也。

以上所述係依徵課之手續而分爲不同之方法，乃屬於行政方面者。茲再略論依稅率或待遇而成之各種方法：

一、遞變原則：即對於不同量之所得額，施以遞變之稅率而徵課之。如英國一九〇六年所得稅特別委員會所指出之遞變方法有三：（一）依照個人純益所得之總額而課以一種累進的稅率，此爲向上遞變；（二）或將



免稅額提高，或對小額所得課以遞減的稅率，此爲向下遞變；（三）於所得稅之外，另加一種附稅，或稱補充稅，依照個人直接估稅法課之。英國大政治家格蘭斯頓（Gladstone）雖曾反對遞變法，謂其有趨於共產之危險；然近代各國則莫不採用此種制度。

二、差別原則：此仍爲根據公平原則而來之問題，即因各人所得之來源不同，性質不同，故不應以同一稅率課其所得稅。最要者，即資本所得與勞動所得之差別待遇問題，各國俱認爲應課勤勞所得以較輕之稅，乃爲顛撲不破之定理。最大理由，即因（一）勤勞所得爲有限的收入；其數額既不甚固定，而時間又屬有限（意謂年齡愈高，其勤勞能力愈低）；較之資本所得，完全異勢。（二）勤勞所得既以人之勞心勞力爲本，一旦有病或死亡，則所得之源立竭；而資本所得則不以人之存亡而有所變動也。

三、減額原則：除免稅或其他因普通情形而允減之稅額外，尙有應行

減額之形式：（一）本人減額，（二）有妻室者特別之減額，（三）子女教養費之稅減免。此中最要之問題，即凡夫婦同有所得者，應分課之，抑併課之。併課者其所負擔之所得稅必較分課者大；因分課時等於減免二次，而併課時則只有一次之減免也。至於子女教養費之減免，則依子女之數目而定其多少，簡而易明，無甚討論之必要。

此外尚有一重要問題，即估稅之根據。蓋納稅人之所得，既不能固定，則估計時必依一定之時間為單位。此單位應為一年或為數年，此單位年應為本年或為前一年等；俱有討論之價值。英國之估稅根據概隨各種所得之不同而規定。如手工勞動按星期付工資者，及持外國債券者，乃依課稅年度之所得總額而估稅；凡鐵路、鐵工廠、煤氣廠、船塢等之利潤利息所得，或持本國債券者之所得，俱以前一年之所得總額為估稅標準；由國外所有物之所得，以及工商業之利潤及專門或自由職業之所得，則依前三年

之平均數爲估稅標準；至於煤、錫、鐵等礦之利潤等，則以前五年之平均數爲標準。

總之，估稅之時間單位過近過短者，因所得之不定，每致估計欠精確，而生不公平之結果；反之，估稅之時間單位過遠過長者，則事過境遷，不只調查困難，而亦恐有失去納稅能力之危險。

## 第七章 所得稅之逃避與轉嫁

### 所得稅之逃避

人類之利己自私，趨利避害之心，乃得自天賦；雖在無數佳美名詞——愛國、合羣、公平、正直、誠實等——之下，亦不能掩其自私之惡。故所得稅之徵納，雖爲供給國家之經費，且爲最合公允平等之原則；然人民設法逃稅之心理與行爲，則隨在皆是也。印度財政學家石拉司（F. Shiras）謂所得稅之納稅人可分爲三類：國民中之能直報不隱者（即據所得之實數報告者）居半數；而其餘半數中，大概躊躇不定者居其半，而膽敢行詐者，亦居其半。是可見設法逃稅之人實不在少數也。

逃稅之方法極多，其巧妙實可謂「匪人所思」。如以他人之名義存款於銀行，以圖避免累進稅率之增高；或私造假帳簿以圖虛報（有商人立三

本總賬，一備自用，一備所得稅徵收員用，一備法庭用；或無息貸款於人而彼此間另作諒解者；或故意抬高發票價格以示無利可圖，而求幸免納稅者。似此種種，實不勝枚舉。故因逃稅行爲而致國庫每年短收若干，雖難以精確核計，以意推之，實不在少數。因此，政府對於故意欺詐者，意志薄弱者，或損人利己者，其逃稅愈多，處罰愈重。蓋此種行爲，在精神方面，足以毀壞國譽，養成私人惡習；在事實方面，則妨害國家收入，而致盡責納稅之良民，感受不公平之待遇。

政府對於逃稅問題，除嚴定罰章，改良稅政外，別無良策。至於普及教育，使民衆對於納稅之權利義務，有清晰之認識；是又非賦稅行政機關之所能爲力矣。事實上證明，所得稅之附加稅較正稅不易逃避，以其較爲簡單也。

## 所得稅之轉嫁

所得稅之轉嫁與所得稅之逃避，頗有不同；因逃避係設法避免應負之責任，而使國庫直接受有損失；轉嫁則不過納稅人設法使個人之負擔轉移於他人，而國庫仍有相當收入也。所得稅之轉嫁與否，亦視其稅源如何。茲將勤勞所得之轉嫁問題，申論於後。

勤勞所得之來源可分二種：一屬於普通工人；一屬於有專門知識之職業服務者。屬於普通工人者，以其為勞力的競爭，其所得之工資，多為僅能供其基本生活費；故對於此類所得之課稅，每可轉嫁於企業家之利潤。

李嘉圖謂工資低減至生活費以下，則工人之供給減少，結果工資上升；對於工資課稅，亦足以減少生活費，其結果亦同。此並不盡然，蓋因近代機器進步，工人之失業者日多，為生活競爭起見，工人之供給量並不因工資過低而減少；在此情形之下，則工人對於工資之課稅，似無能轉嫁矣。不過在工會組織發達之國家，工會本身有力，政府復加以贊助與保護；企業

家不能隨意減低工資；結果工人藉組織之力，可要求增加工資，故其所得稅便可轉嫁於企業家矣、

至於對有專門智識者之所得課稅，米爾謂此等有專門智識之職業，乃立於競爭範圍之外，含獨佔性質，故其所得稅難於轉嫁。且智識階級之所得，多較普通工人所得爲優厚：如醫生、律師等職業之收入，固已列爲社會中之中上階級：似不必因課其所得稅而思增價之要求。再如政府中之官吏，其升遷乃以成績資格而定；絕不能因課其所得稅而要求進級加俸；是官吏之所得稅亦不易轉嫁也。

總之，所得稅之能轉嫁與否，須視其所得之來源如何，及環境之情形如何而定。只與納稅者有多少之關係，對於國家之收入，並無甚重大之影響；其結果不同於逃稅也。

所得稅 上編 關於所得稅之理論概要



## 下編 各國所得稅之實施制度

### 第八章 英國之所得稅

#### 沿革

英國爲實行所得稅之鼻祖，已爲舉世所公認；查其起源在十二世紀，當一一九二年英王李查爲亨利所俘時，英民乃依照各人之收入募集款額，以贖王身。此爲具有所得稅意義之最早發現。然當時不過爲偶然之事，並未能繼續存在發展爲正式稅制也。直至一七九八年始正式開辦所得稅，主其事者爲當時之財政大臣裴梯（William Pitt），初乃試行一般所得稅制度，卽凡居于英國者，不論其所得之來自國內或國外，或居於國外而由英國產生所得者，皆應課以所得稅。此後屢經改革，始有今日之規模。茲將英

### 國所得稅之改革與發展分期列述于下：

一 一七九八年至一八〇二年裴梯首創之所得稅制 當時所得稅制之規定，乃凡所得年額在一百六十鎊以上者，均須繳納一成爲所得稅。而不動產之修理費，子女之教育費，生命之保險費，以及應付之利息地租等，均可免除。然因辦理不善，所入甚少；人民又多欺瞞，申報不實，難於調查確數；更因對資產所得與勤勞所得不分輕重，一律征稅；遂引起人民一致之攻擊反對。當時施行此稅之理由，爲應付戰費；故政府既施行不易，乃聲明以戰事終了爲期。至一八〇二年戰事停止，所得稅亦依法裁撤。

二 自一八〇三年至一八一六年之改革 至一八〇三年戰事再起，政府乃據前理由復施所得稅。惟鑑於前次之失，此次對於稅制更加研究改進。(一)分人民所得爲五類：土地房屋之所得、土地耕作之所得、公債利息之所得、營業之所得、及其他一切之所得等。(二)減低稅率爲百分之

五，定免稅額爲六十鎊，而對六十鎊以上，一百五十鎊以下之所得減輕稅率。(三)利用課源法。然行之不久，至一八一六年又行停止。

三 自一八四二年至一八五三年裴爾時代之改革 至一八四二年裴爾(Robert Peel)當政，認所得稅係財富產生後之課稅，並不阻礙財富之產生，故較爲合理。於是採用自由貿易政策，減輕關稅，而恢復所得稅。此次改革之點：(一)提高免稅額爲一百五十鎊，(二)減低稅率，每鎊減課爲七辨士，約百分之三。仍分所得爲五種，採用課源法。然仍未能免人民之反對也。

四 自一八五三年至一八七五年格蘭斯頓之改革 至一八五三年格蘭斯頓(William Gladstone)秉財政，發表財政計劃，期於七年之後廢止所得稅；然因南非戰事發生，不但未能廢止，反二倍其稅率，繼續施行。至一八五五年稅率增爲百分之七；二年後始恢復原率。至七年期滿，未能廢止

；且所得稅之優點漸爲國人所認識，所得稅反由此根深蒂固，爲英國財政上之第一重要收入矣。

五 自一八七六年至一九〇四年之改革 經一八七五年至一八七六年之改革。定稅率最低爲千分之八；對於一百鎊以上三百鎊以下之所得，則免稅八十鎊。

六 自一九〇七年至一九〇九年艾斯魁之改革 英國議會於一九〇四年設一委員會，在其一九〇六年之報告書中，有五項意見：（一）提高免稅額，施行限進稅率；（二）凡年額五千鎊之所得應依累進稅率課之；（三）維持課源法，以增稅制上之效能；（四）分別資財所得與勤勞所得而課以不同之稅率，以年額三千鎊以下者爲限；（五）施行強制申報法。此數項意見，遂成英國改革所得稅之根據。至一九〇七年艾斯魁（Asquith）任財政大臣，接受此委員會之報告，立法改良。其改良之點有七：（甲）

分所得稅爲五種：（一）列賦課於土地家屋之純益所得者爲第一種。在住屋則扣除地方稅及修理費（租金六分之一），在土地及家屋則扣除修理費（租金八分之一）；餘額爲純益所得，每五年調查一次；（二）列農業所得爲第二種。以土地及農業用之家屋租金三分之一爲所得額，每五年調查一次；（三）列國內及殖民地政府之公債利息年金及公司之分配爲第三種。（四）列商業、工業、職業等類之所得爲第四類。以前三年所得之平均額爲課稅標準，每年調查一次；（五）列政府官吏及公司之有給員役之所得爲五種。（乙）所得稅之免稅額爲一百六十鎊。（丙）所得稅之扣除額：（一）所得在一百六十鎊以上四百鎊以下者，扣除一百六十鎊；（二）所得在四百鎊以上五百鎊以下者，扣除一百五十鎊；（三）所得在五百鎊以上六百鎊以下者，扣除一百二十鎊；（四）所得在六百鎊以上七百鎊以下者，扣除七十鎊；（五）所得在七百鎊以上則全額依比例稅率課之。

(丁)所得稅率爲百分之五(每一鎊課一先令)。(戊)分別勤勞所得與資財所得，前者在二千鎊以下課九辨士，後者在二千鎊以下課一先令。(己)凡學校、教會、醫院、及慈善事業之不以營業爲目的者免稅。(庚)所得中可扣除保險費(但不得超過總額六分之一)。

七 自一九〇九年至一九一九年喬治之改革 喬治 (Lloyd George)

於一九〇九年任財政大臣後在國會中宣布所得稅宜採累進稅法之政策。其改革點：(一)凡勤勞所得在二千鎊以下者每鎊課以九辨士，二千鎊以上三千鎊以下者每鎊課以一先令；(二)各種所得在三千鎊以上者，每鎊課以一先令二辨士；(三)所得在五百鎊以下，而有子女在十六歲以下者，每名減稅十鎊；(四)所得在五千鎊以上者，除每鎊課以一先令二辨士之正稅外，再加課六辨士之超過稅(由另一委員會分別徵課)；(五)凡應納超過稅者，應於每年九月三十日以前申報稅局，逾期每日罰五十鎊；終

不申報而被發覺者由委員會另定罰額。

至一九一四年歐戰發生之時，英國復藉所得稅應付戰費。改訂所得稅正稅爲每鎊課一先令三辨士；凡勤勞財產混合所得自一千鎊至一千五百鎊者，每鎊課十辨士半；自一千五百鎊至二千鎊者，每鎊課一先令；自二千鎊至二千五百鎊者，每鎊課一先令二辨士；自二千五百鎊至三千鎊者，每鎊課一先令三辨士。兒童減額每人二十鎊。超過稅自三千鎊起；最初五百鎊，每鎊課五辨士；次一千鎊，每鎊課七辨士；再次一千鎊，每鎊課九辨士；再次一千鎊，每鎊課一先令一辨士；再次一千鎊，每鎊課一先令二辨士；再次一千鎊，每鎊課一先令三辨士；再多者，每鎊課一先令四辨士。歐戰結束後，自一九一九年起又重訂所得稅則。

### 稅率表

所得額

勤勞所得稅率

財產所得稅率

一百三十鎊

無

無

五百鎊

二先令三辨士(每鎊)

三先令

一千鎊

三先令

三先令九辨士

一千五百鎊

三先令九辨士

四先令六辨士

二千鎊

四先令六辨士

六先令

二千五百鎊以上

六先令

六先令

免稅額表

所得額

免稅額

一百三十鎊

全免

四百鎊

一百二十鎊



六百鎊	一百鎊
七百鎊	七十鎊
七百鎊以上	不免

超過稅表

所得額	超過稅
二千鎊	無
初超五百鎊	一先令(每鎊)
次超五百鎊	一先令六辨士
三超一千鎊	二先令
四超一千鎊	二先令六辨士
五超一千鎊	三先令

六超一千鎊

三先令六辨士

七超一千鎊

四先令

八超一千鎊

四先令六辨士

八 一九二五年以後邱吉爾(Churchill)之改革 一九二四年邱吉爾任財政大臣後，復行改革。一九二五年重改爲現行之所得稅制度。其大綱(一)以每鎊課四先令爲標準稅率；(二)勤勞所得以二千鎊爲限，其稅率依財產所得者減六分之一；(三)凡年齡在六十歲以上而歲入在五百鎊以下者，依勤勞所得課稅(夫婦有一人在六十歲以上者照辦)；(四)家有子女者，長子每年免除六十鎊，次子以下每年免除五十鎊；(五)超過稅如下表

所得額

一九二四年規定

一九二五年規定  
(即現行制度)

二千 鎊

初超五百鎊

次超五百鎊

三超一千鎊

四超一千鎊

五超一千鎊

六超一千鎊

七超一千鎊

八超二千鎊

九超五千鎊

十超五千鎊

十一超一萬鎊

無

一先令六辨士

二先令

二先令六辨士

三先令

三先令六辨士

四先令

四先令六辨士

五先令

五先令

五先令

五先令六辨士

無

九辨士

一先令

一先令六辨士

二先令三辨士

三先令

三先令六辨士

三先令六辨士

四先令

四先令六辨士

四先令六辨士

五先令六辨士

十二超三萬鎊以上

六先令

六先令

英國所得稅之現行制度

一 課稅範圍

凡英國境內之英國人民自本國有所得者，當然皆須照納所得稅。至於

所得種類	住所種類	
	住	所
(一) 從國外放款得來之所得	全部納稅	(一) 常住英國者
(二) 從國外所有得來之所得(包括第三種所得以外之一切所有物及投資等)	就三年前收歸英國之平均數納稅	(二) 在英國無住所或英國籍人民不常住者
(三) 從國外股票債券地租得來之所得	就收歸英國部分納稅	(三) 暫住英國及一年中居英未達六個月者
	免稅	
	免稅	
	免稅	

不在此情形之下而有所得者，則視其情形之不同，而施以各別之待遇。見上表。

至於股份公司之課稅，須分別公司之所在，股東之住所，以及公司營業之所在等。若公司在國內，則其全部利益皆須納稅；若不在國內，則只就其收歸英國部分納稅。但判斷公司之在國內有無住所，必有相當之解釋標準。其標準有八：（一）董事會，（二）公司總賬，（三）股息之派定，（四）經理人之購買原料與出賣生產品，（五）過賬之經管，（六）利益表之製成，（七）營業報告，（八）公積金之投放等。再如所得發生於英國，而住所不在英國者情形亦甚複雜：凡在英國營業而無住所者，其利益亦須全部納稅。其判斷行爲之性質，依下列之標準：（一）契約締結之地點，（二）貨物交割之地點，（三）貨價償付之地點等。

## 二、應課稅之所得及其分類

英國之應納稅之所得，因採課源法，故分五類：一、甲類，凡從在英國之土地建築物等財產以及礦山鐵路煤氣等營業之所有而發生之所得皆屬之。此類所得稅在英國每稱為地主之財產稅，亦即等於美德等國之財產稅，及中國之田賦。其有修繕保險等費或地方稅者，得照數減免；大致規定如下：總年價在四十鎊以下者，減免四分之一；總年價在四十鎊與五十鎊之間者，減免十鎊；總年價在五十鎊與百鎊之間者，減免五分之一；總年價在百鎊以上者，減免二十鎊；再加超過百鎊以上之數之六分之一；農耕地減免八分之一。財產等之租收，由徵收處每五年調查一次；在此五年之內，若財產租價不變，則稅額亦不變。二、乙類，對於土地及其附產之使用人所得之利益而課稅。應納稅款，仍以產業之年價計算，如有特殊情形者，另以他種標準定之；如遇水旱等災，經證明後，可准予減免。乙類應課之稅，亦於每五年調查一次。凡納此類稅者，可要求改納丁類稅，須在

開徵年度首二個月內聲請。未經使用之土地，亦照此類納稅，惟僅課其年價三分之一。三，丙類，凡個人，公司，營業團體，社會團體，所得之利益，利息，年金，股益等，皆依此類納稅。亦可謂丙類所得稅乃對於國內外公債之利息所課之稅。四，丁類，爲向各種營業職業所得所課之稅。等於他國之營業收益稅，範圍至廣。五，戊類，如對於各種職業之薪俸年金等勤勞所課之稅。

### 三、課源徵稅法

課源法在英國收效甚大，既免逃稅之弊，又得手續簡單節省費用之利。凡財產資本之利息所得，多用此法；然有時因特殊情形而用他法。（一）甲類所得稅係向佃戶征收，由佃戶於下次繳納佃租於地主時扣除，若財產房屋租金之繳納以週計租者，則向業主直接徵收。（二）丙類所得，凡自國庫發給之利息年金等皆須預扣所得稅；然若債票上未附息單，或半年

數額不及五十先令者，則不扣稅。(三)公司所得稅，屬於丁類，依利息數額，由公司扣稅；然如合作社，儉德會，互濟社等，其會員所得不夠課稅之數者，則可免扣。

#### 四、寬免範圍

(一)個人之未結婚者，得免一百五十鎊，如係勤勞所得，得免一百六十二鎊；與妻子同居者，得免二百二十五鎊，如係勤勞所得，得免二百七十鎊。凡所得不及免稅之數者，皆為小額所得，無稅。

(二)各機關之非以營業為目的者，其所得概行免稅：如慈善團體，友愛團體，國家保險會，各種公共機關，互濟社儉德會等，學校圖書館，科學究研所，醫院，賑濟會，保管儲蓄銀行，及皇室所得等。

(三)妻子寄養人之減免，有子女未滿十六歲之前，長子免六十鎊，次子以下每人免五十鎊；子女在十六歲以上而仍在求學者，得同樣寬免，



但子女在十六歲以下而自己有所得在寬免數以上者，不得寬免。鰥夫或寡婦家中，如有女性親友或雇用人同居照料家務及子女者，得免六十鎊。納稅人之寄養人，或年老或殘廢，或爲其夫或妻之母親，若其所得每年不足五十鎊者，得免二十五鎊。納稅人年老或殘廢，由其女服侍者，得免二十五鎊。獨身而有母或其他女人同居代爲照料其弟妹者，得免六十鎊。

(四) 生命保險費依納稅人爲其本人或其夫或妻支付保險費之實數減免，然最多以其所得六分之一爲限；但具有繳納超過稅之資格者，不在此例。

(五) 個人勞動所得，得免六分之一，惟最多以二百五十鎊爲限。

(六) 納稅人或其妻年齡達六十五歲以上而各種所得總數不超過五百鎊者，得免六分之一。若超過五百鎊而爲數甚少時，可照老年人所得納稅，再加超過五百鎊數額之半數納稅。若夫妻分別納稅，則依各人之所得，

### 比例分攤。

(七) 未成年人之所得，可由保護人呈請照章減免；然在未歸未成年  
人使用者，則不得呈請免稅，或部份歸作其教養費者，則只此一部份可照  
章減免。

(八) 國會議員之年俸四百鎊，列為勤勞所得，故不納稅。

(九) 公債之用記名式而有登記者，得不扣稅。

### 五、勤勞所得與非勤勞所得

凡勤勞所得乃以下述各端為範圍：雇員所得之各種報酬如薪金、工資、  
、養老金等；農業經營人屬於乙類稅之所得；經理因對於公司服務或謀股  
東之利益所有工作而獲得之報酬；私人營業之合夥所得，不分其為薪金或  
利息，皆列為勤勞所得。非勤勞所得，乃指投資之所得，不執行業務或有  
限責任股東之利益，債券之利息，以及從各種財產所有發生之所得等。

## 六、申報之規定

實行申報的責任，爲人人所應有。凡收到征收局之申報書者，即須據實申報其所得之總數；如有不盡不實者，經查明後，則處以二十鎊之罰金外，更須加倍納稅。如經提出公訴者，則加罰五十鎊。所得人不能因所得總數不足納稅額，而不申報，違者罰二鎊。人民之申報，須依其簿記爲根據。營業之公司須將其營業損益表連同呈報。凡個人平素無簿記習慣者，不能藉此推諉；否則由征收局代爲決定其所得數；所得人如有不服，可依法申訴。

## 七、稅率

英國之所得稅率，由財政大臣斟酌財政情形及國民經濟狀況，每年規定一次。其規定稅率之高低，呈由國會中之預算委員會審核發表。每年發表者，爲標準稅率；如自一九二七年以後，所定稅率，皆爲每鎊課以四先

令。

## 八、計稅方法

納稅人之所得稅，既須視各人之情形，自其所得中減去一部分之免稅額；故其計稅方法，乃依其所得之情形，而有不同之解釋。如「實收所得」，乃各得人從各種來源所得之總數；「法定所得」，爲分別各種所得之來源，由法律規定某種來源之所得應如何減免者，其減免後之所得數；「稅本所得」，爲法定所得數中之勤勞所得減免後之數；「課稅所得」，爲「稅本所得」數中適用個人寬免之數減除後之數，課稅時求得此數後，方以標準稅率計稅。茲舉例以證之。

某納稅人在某年度內得營業利益六百鎊，有房屋一所，年得租金四十八鎊，有五厘軍事公債二百鎊，年得息十鎊；其妻有某項股票，年得息（扣稅後）三十二鎊，又在某公司爲職員，年得薪金一百五十鎊。夫妻二人

所得，依法須合併計算，統此五項所得，共爲八百四十鎊，是爲「實收所得」。但「法定所得」之結果則有不同。如下：

營業利益（依上年度所得計算）爲四百八十鎊

房產租金（減去法定修繕費十鎊）爲三十八鎊

未課稅公債利息（上年度有公債三百鎊）爲十五鎊

股息（每鎊課四先令，扣稅後爲三十二鎊）爲四十鎊

公司薪金（上年度計算）爲一百五十鎊

五數合計「法定所得」共爲七百二十三鎊

照章勤勞所得可免六分之一，故應減去八十鎊（四百八十鎊之六分之一），再減去二十五鎊（一百五十鎊之六分之一）所餘者爲六百十八鎊，是爲「稅本所得」。然夫妻二人依法應享免稅額爲二百二十五鎊，子女兩人得免一百一十鎊。共享免稅額爲三百三十五鎊：則所餘應

納稅者爲二百八十三鎊，是爲「課稅所得」，依照一九二八年度之規定，最初二百二十五鎊，只課標準稅率之半，餘數仍照標準稅率課之，故此人應納之稅爲三十四鎊二先令。

### 九、征收機關

英國所得稅之征收機關爲內地稅局，受財政部轄；內設所得稅委員七人，其產生方法，係由各地特定機關推舉，再由英皇於此推出之人名單中任命。委員爲無俸職，須有相當定數財產。其職務之最要者有四：（一）任命書記官並指揮其工作；（二）任命估計員與征收員；（三）任命增補委員；（四）決定減免及受理申訴。事務之處理，則由以下各種職員擔任之：增補委員由委員中推舉，職司決定丁類所得稅之征收，稽核征收員之征稅簿冊，并聽取征收員之解釋。估計員，由委員委任，職司頒發通告，製造每年納稅人名冊及稅款單等。書記官，由委員委任，辦理委員所交

辦之一切事務，並司登記事項。稽征員，由財政部委派，司稽核納稅人之回報書，納稅單等；權柄最大，以其直接對財政部負責也。特別委員，亦由財政部委任，丁類所得稅之納稅人，有自願歸特別委員會征稅者聽之；因此類計稅情形，較爲複雜，由此委員會計稅，易於精詳。

## 第九章 法國與意國之所得稅

### 法國之所得稅

法國在一八四九年曾欲創行一般所得稅，因故未能實行。迨至普法戰後，於一八七二年及一八七五年之法律，設特別所得稅，對於永遠公債以外之公債，社債等，課以百分之三；至一八九〇年，復改正稅率為百分之四。最後至歐戰期間，因國用不足，始實行分類所得稅；同時又有綜合所得稅，以為補充。此兩種稅法，自一九一八年初起生效；其間曾經一九二〇年，一九二四年，一九二五年，一九二七年，一九二九年之修正。

法國之分類所得稅法，分所得為七類：

一 有建築物及無建築物之不動產所得；有建築物之土地，依租價為課稅標準，每十年評定價格一次。住宅扣除百分之二十五，工廠扣除百分



之四十；稅率爲百分之十二。無建築物之土地，每二十年評價一次，得扣除百分之二十；稅率亦爲百分之十二。

二 農業所得；凡自土地之耕作獲得利益，其數達二千五百法郎以上者，課稅百分之六·二。而所得在四千法郎以下者，僅課半稅。課稅數額先任納稅人自由呈報，再由征收機關估定。有建築物之土地，得減除四分之一。

三 商業所得；此項所得稅乃承襲以前之營業稅而來。凡自然人或法人之經營工商業者，皆須依法納稅。課稅標準，乃自營業總收入中除去各項費用後之純收益。其數在一千五百法郎以下者，以稅率之四分之一課稅；以上至五千法郎者，以半率課稅；在五千法郎以上者，照全率計稅。稅率爲百分之九·六。營業收入達百萬以上者，更課以特別稅，稅率累進。一百萬至二百萬法郎加課千分之一；二百萬至一千萬法郎加課千分之二；

一千萬至一萬萬法郎加課千分之三；一萬萬至二萬萬法郎加課千分之四；二萬萬法郎以上加課千分之五。其目的在保護小商業。

四 俸給、工資、撫卹、年金所得；凡屬此種所得，其數額在七千法郎以上者，概須納稅。有妻者加免三千法郎，有子女者每人加免二千法郎。此種所得，由所得者每年一報。稅率爲百分之七·二；但所得在八千法郎以下者半稅。

五 商業以外之職業所得；凡自由職業者之所得，皆屬此類，稅率與前項同；惟所得在九千法郎以下者半稅。

六 動產所得；凡股票之利息利得等，屬於此類，稅率爲百分之十二。官息以外之盈餘或利得，則倍之，只有法國公債之利息，可依法免稅。

七 債權、存款、及抵押所得；此項所得之稅率爲百分之十二，均與前項相同。

法國之綜合所得稅，可視為分類所得稅之補充稅。凡住法國境內之人民每年所得在七千法郎以上者，皆應納此補充稅。獨身者就個人之所得，每年呈報；有家者則就全家之所得呈報。惟（一）夫妻各自營業者，（二）夫妻未同居者，（三）家庭中其他份子自謀生活者，則另作單獨之報告。其寬免稅額，規定凡純益所得在七千法郎以上者始納此稅。而（一）有匹偶者，或匹偶分散而留有子女待養者，得減除三千法郎；（二）有子女年在二十一歲以下者，每名得減除三千法郎；（三）有其他應扶養之人者，人數在五名以內，每名減除一千五百法郎；（四）同前情形而人數在五名以上者，每名得減除三千法郎。

綜合所得稅之標準稅率為百分之五十；倘有視情形之不同而有特別之規定。所得在七千法郎至二萬法郎者，課以百分之四；二萬法郎至三萬法郎者，加課百分之四；以上每增一萬法郎，加課為百分之四；十萬法郎至

四十萬法郎者，以二萬五千法郎爲一級，每加一級加課百分之四；四十萬法郎至五十五萬法郎者，每級五萬法郎，每級增課百分之四；五十五萬法郎以上者，照標準稅率課稅。

最特別者，卽年齡在三十歲以上之獨身男子，不論其爲未婚或已婚而分離；皆依稅額加課百分之五十；三十歲以上，結婚二年以內尙未生子者，加課百分之十。是亦獎勵生產之一法也。

### 意大利之所得稅

意大利之所得稅，乃依一八七七年及一八九四年之法律規定而施行。

凡土地所得之外，都須課稅。共分四類：

一 凡藉國家之公債，由國家保證之公司股本，及獎券之利得而生之所得，就全數課百分之二十。凡藉其他有價證券資本等而生之所得，依所得數之四分之三，課稅百分之二十。

二 資本與勤勞之混合所得，稅率爲百分之二十；惟課稅部分，在法人爲所得數之四分之一；在自然人爲所得數之二分之一到四分之三（另有詳細規定）。

三 勤勞所得依其多寡，就全數百分之四十五至百分之七十，而課以百分之二十之稅。

四 政府發給之薪俸年金等所得，就其八分之三，課稅百分之二十。

意大利所得稅制之特點，即稅率不變，而從課稅額加以差別。若照法國之稅率差別制比較之，則第一類之稅率爲百分之二十與百分之十五；第二類爲百分之十至百分十五不等；第三類爲百分之九至十四；第四類爲百分之七·五。其免稅額之規定；第一類之有價證券及第二類之所得在四百立拉(Lira)至五百立拉之間者，免二百五十立拉；在五百立拉至六百立拉者，免二百立拉；在六百立拉至七百立拉者免一百五十立拉；在七百立拉

至八百立拉者免一百立拉；第三類所得在五百立拉以下者則依例加免一百立拉，除上述減免之外，其他皇族，駐外外交官，領事官，軍人，慈善事業，公司股益等所得，俱不課稅。此種制度，較爲合理；故英國之分別勤勞所得與財產所得，以及法國之分類所得，俱脫胎於意大利之制度。

歐戰後各國財政困難，意大利亦未能獨異。故於一九一九年乃將所得稅施以整理；於普通所得稅外，加課個人所得之綜合所得稅。除第一類所得外，免稅額爲一千二百立拉。稅率：第一類爲百分之十八；第二類爲百分之十五；第三類爲百分之十二；第四類爲百分之九。對個人從各方面獲取之所得，則另征綜合所得稅。生活費之免稅額爲一千五百立拉；有家族須扶養者，每名扣去所得之三分之一（扣除數不得少於六百立拉，亦不得超過一千五百立拉）。稅率自一千五百立拉至二百五十萬立拉，課以累進稅，自百分之一至百分之二十五。

## 第十章 德國奧國與瑞士之所得稅

### 德國之所得稅

德國普魯士邦自一八七二年取消階級稅之後，即施行極簡單之所得稅，凡年入四百二十馬克以上者。分爲十二級，課以三馬克至七十二馬克之所得稅。經過一八九一年，一八九三年，一九〇六年，一九〇九年之改革後，各邦亦多做行。至一九二〇年，新憲法廢止各邦所得稅及財產稅，而改行全國一般所得稅及法人所得稅。至一九二五年作最後之修改，規定課稅所得，列爲八類；（一）農業森林園藝以及其他不屬於工業之土地事業收入；（二）合資營業及礦產收入；（三）自由職業之收入；（四）工作收入（工資薪俸養老金等）；（五）資本收入（各種有價證券之利息收益，銀行存款之利息等）；（六）租金收入（建築物，船隻，動產，法權等

之收入)；(七)長期收入(各種年金)；(八)特殊事項之臨時利得(投機利益，手續費等)。其課稅基本為純益所得；各項費用，亦得依法扣除。

免稅額為一千一百馬克：長子加免一百馬克；次子加免一百八十馬克；第三子加免三百六十馬克；第四子加免四百五十馬克；以後每多一子加免四百五十馬克。凡純益所得依法減免之後，照數額之多寡，課以累進稅。稅率如下：

最初	八千馬克	稅率為百分之十
次	四千馬克	稅率為百分之二·五
次	四千馬克	稅率為百分之十五
次	四千馬克	稅率為百分之二十
次	八千馬克	稅率為百分之二十五



次 一萬八千馬克

稅率爲百分之三十

次 三萬四千馬克

稅率爲百分之三十五

此數以上

稅率爲百分之四十

納稅手續，乃由納稅人呈報，由征收機關決定其稅額。稅款分四期繳納，每三個月爲一期。

對於勞動所得，一九二五年十二月十九日法律另有規定減輕之數額。凡勞動所得除去最低生活費後，概課稅百分之十。生活費原定爲九百馬克，一九二六年改爲一千二百馬克。有妻者再免一百馬克；第一子加免一百馬克；第二子加免一百八十馬克；第三子加免三百六十馬克；第四子加免七百二十馬克；第五子以上每名免九百六十馬克。適用課源法，其應納之稅，由雇用機關發工資時預扣。其他各種所得，凡適用課源者，均依此法扣除。

## 奧國之所得稅

奧國之所得稅，始於十九世紀，於一八二九年曾一度廢除，至一八四九年，重行恢復，其後數次修正，直至一八九六年，始成現行之稅法。

一 分類所得：（一）土地所得，（二）家屋所得，（三）營業及農業所得，（四）勤勞所得，（五）資本所得。

二 減免之規定：凡不動產之修理費，疾病災厄，老廢，死亡之保險費，負債之利息等，均得於總數中扣除之，將餘額依法課稅。其標準免稅額爲六百夫洛林。

三 稅率之規定，自六百夫洛林（Florins）至六百二十五夫洛林，稅率爲千分之六；依次遞增；至四萬六千夫洛林以上至四萬八千夫洛林，則課一千八百六十夫洛林，稅率爲百分之四；至四萬八千夫洛林以上至十萬夫洛林，每二千夫洛林增課一百夫洛林；至十五萬夫洛林以上，每增五千

夫洛林，增課二百五十夫洛林。其他辦法，多同德國之稅制。

### 瑞士之所得稅

瑞士，依一八七四年五月二十八日之憲法，中央政府不能有所得稅；然自歐戰起後，瑞士雖爲中立國家，其財政亦受戰事之影響，感覺困窘。遂於一九一五年六月六日修改憲法，創設一非常的所得與資本稅。規定人民有二千五百法郎以上之收入或有價值一萬法郎以上之不動產者，則課以千分之五至百分之八之所得稅及百分之一至百分之十五之財產稅。公司營業則照投資額及保存金額課以百分之二至百分之十之稅，並照未投放資本額課以百分之一至百分之五之稅。合作社中社員分得之數課以百分之四，留存社中者則課以百分之八。保險公司照保險收額課百分之五。至一九一九年，經全民投票決定略有修改；規定財產在二萬法郎以上者始課以稅，而其所得之二千法郎免稅。財產在十萬法郎至二十萬法郎之間者，其所得

免稅三千法郎，餘類推。此係中央稅收；此外在各邦尙各有其財產稅與所得稅。

## 第十一章 美國之所得稅

美國之所得稅，有由聯邦政府征課者，又有由各邦政府征課者。殖民地時代，各邦即有一種類似所得稅之財產稅；迨後幾經變化，始於一九一一年威斯康辛邦創設邦稅委員會，其後各邦之做行者漸次加多。至一九三二年已有二十一邦實行此稅。聯邦政府所征之所得稅，則始於一八六一年之南北戰爭；所得在六百元以上者，課百分之五，五千元以上者，課至百分之十；然至一八七二年即廢止。一八九四年再行舉辦，翌年因大理院之反對，判決爲違犯聯邦憲法又復取消。至一九一三年經憲法第十六次修正成立之後，規定聯邦政府有權對於個人直接課稅，所得稅制遂以成立。

### 美國對所得之解釋

美國人士對所得之解釋，原分經濟會計兩派：國會以會計派之解釋，

較爲合理，乃從其說。會計派謂個人之純益所得，乃個人於一年中之貨幣或實質的收入所超過於獲取此等收入之貨幣或實質的費用之數。意即個人在會計上 入與支出之餘存，始爲所得之實數。其與經濟派之解釋所不同者，厥有三點：（一）會計上之所得由貨幣力代表，謂之貨幣力所得，而經濟上之所得乃由購買力代表，謂之購買力所得；貨幣之價值，在一年中既時有改變，故貨幣力與購買力便不能一致。因在物價漲落之時，貨幣力所得或能保持恆久性；而購買力所得則往往在物價高漲時減小，在物價低落時增大。（二）會計上之所得，不包含不發生貨幣關係之心理所得。（三）會計上之所得，僅計其數額，不計其來源及用途。

美國之課稅所得乃純益所得：即自總收入減去（一）各種營業費用，（二）聯邦所得稅外之一切稅額，（三）營業上及臨時之損失，（四）死債，（五）營業或生產上所用之有形財產之跌價，（六）對於宗教、文藝

慈善、及科學機關之捐款等（惟以納稅人總收入之百分之十五爲限）。

### 寬免與稅率

除上述之減免外，尙有人事上之寬免。如（一）獨身者得免一千元，（二）有家庭者得免二千五百元，（三）有未成年子女或須奉養之父母及其他依賴者，每名得免四百元。

稅率分常稅與附加稅兩種。常稅稅率在四千元以下之純益所得爲百分之四，在四千元以上爲百分之八。附加稅率爲累進制，自百分之一至百分之五十五不等。據一九三二年之規定，所得在六千元以上之四千元以內者加課百分之一，在百萬元以上者，則課以百分之五十五。

美國之所得稅制，有一特點，即凡資本價值之增益或利得，在他國多視爲特種收入，另征增益稅等；但在美國則不然，規定此種利得亦照普通所得征稅。在利益增加時，即將其數加入課稅所得之數中，一併計算；然

同時在資本財產發生損失時亦即從其中減去，是頗公平也。其理由，則以爲臨時因貨幣物價之漲落而發生之增益或利得，並非真實所得，而政府課以所得稅，實乃財產增值稅之變形，但手續較爲簡單。與因社會環境之發達而增值，另行征稅者各有不同。

### 納稅人之範圍

據一九二六年之法律規定，凡美國人民及居住於美國之人民所有所得，俱須納稅；其非居於美國之外人，在美國有所得者，亦應納稅；惟在納稅年度之內居美國實未達六個月者，其從外國獲取之勤勞所得部分，得全部免稅（凡享受此種免稅者，其他人事上之寬免，則不適用）。國內之股份公司，以全部所得爲課稅範圍。在美國無住所之外僑及外國公司應課之數，只限於在美國發生部分。

所得發生地亦有相當之重要。據美國稅法上所定（一九二六年收入法



第二一七條）分爲：（一）完全在美國發生之所得，（二）完全在外國發生之所得，（三）部分在本國部分在外國發生之所得。

一 完全發生於本國者，爲（一）利息，此限於自債券票據所獲之利息，非營業性質之銀行利息或無住所之個人及有住所之外國公司或本國公司，在前三個課稅年度中在美國發生之所得部分占總所得百分之二十以下者，其所分配之利息，均不在內。（二）股利，指公司在前三個課稅年度內在美國所獲利益部分占總所得百分之五十以上者，所發之股利。（三）薪酬，在美國工作因勤勞所領受之薪金。（四）租金，凡因在美國之財產，或在美國使用之特權，如專賣、著作、商標等，所獲之租金或權利。（五）利得，因在美國之不動產之出賣所獲之利得或所得

二 完全發生於外國者，亦分五項，與前者同，惟係國外部分。

三 部分發生於國內及國外者，即依其比例數課稅，由內地稅局規定

經財部長核准施行之。

### 徵稅方法

美國採用課源法與總合征收法。對於國內無住所之外僑適用前法；對於本國人民適用後法。施行課源法，同時兼用申報法：任何人對於他人在一課稅年度中償付之任何種類所得，其數額達個人免稅額（一千元）以上者，皆須申報，於每年三月十五日以前送到征收機關。個人亦須按期呈報，有此義務者爲（一）凡獨身或結婚而非同居之夫或妻，每年純益所得在一千元以上者，（二）結婚同居之夫妻每年純益所得在二千五百元以上者，（三）個人總所得在五千元以上者，（四）公司，一年分四季繳納稅款，於呈報時爲第一次繳納期，過期未繳者，追繳週息六厘。

## 第十一章 日本之所得稅

日本之所得稅始於一八八七年，後經迭次改革方成現制。最初施行時，爲獎勵營業起見，凡各種法人團體所得，悉行免稅；只對公債證券等資本所得課稅。免稅額爲三百銀；所得在三百銀以上者，分五等課稅，稅率爲百分之一至百分之三。

於一八九九年作第一次之改革，其要點如下：（一）確定納稅人之範圍，規定凡在法律施行地有住所者，皆負納稅義務。爲獎勵工業起見，特種製造業在創辦後三年期間內免稅。（二）分所得爲三種，即法人所得，資本利息所得，以及不屬於前二者之所得。（三）稅率，第一種所得爲千分之二十五，第二種所得爲千分之二十，第三種所得爲累進制，自千分之十至千分之五十五。（四）課稅所得，規定第一種所得爲自各事業年度總

收益中扣除總損金，及上年度存餘金準備金等，就餘額課稅。第二種所得，就其收入額課稅。第三種所得，就其總收益中扣除必要的經費（原料、修繕、工資等），而課稅。（五）免稅之規定，第三種所得在三百銀以下之所得，軍人之糧餉、孤兒寡婦之贍養金、殘廢者之恩給，旅費、學費，及不屬於營業性質之法人所得或一時所得，概行免稅。（六）征收方法，各區設稅務署，各區納稅人自選委員，成立所得調查委員會。由納稅人在各事業年度終了時，自行呈報，經稅務署調查後決定所得額。（七）申報方法，納稅人得到政府通知後，如有異議者，在接到通知二十日以內，向政府申報，由征收官吏三人及調查員四人審查之後，再行決定。（八）懲罰，如有隱匿不報希圖逃稅者，查明後照應納之稅額三倍科罰。

於一九一三年作第二次之改革，將第一種法人所得仍分爲二項，凡法人股東或會員在二十人以下者爲甲種，其在二十人以上者爲乙種。其稅率

，甲種合資會社自百分之四至百分之七·五不等。第二種公債社債之利息所得，稅率在大正二年爲百分之二，大正七年爲百分之三。第三種所得，稅率自百分之二·五至百分之三十不等。大正七年所訂者較大正二年者爲高；俱爲累進制。

於一九二〇年作第三次之改革，要點（一）第一種法人所得，分爲四種，課以不同之稅率：（甲）「超過所得」，即各事業年度營業利益超過資本金額百分之十以上，依其多寡，課以累進稅率自百分之四至百分之二十不等。（乙）「保留所得」，即各事業年度中之所得不分派與股東而留作法人團體之公積金，課以比例稅率百分之五。（丙）「分派所得」，即分派與各股東之數，課以比例稅率百分之七。（丁）「清算所得」，即法人團體解散時，其殘餘財產之價格，超過於資本，公積金，最後事業年度保留所得之總數，就其超過額課以比例稅率百分之七·五。（二）第二種

資本所得，亦分爲甲乙二種：甲種爲公債，社債，銀行定期存款，或他種性質相同之存款之利息；乙種爲不居住於內地而自法律施行地內之法人領受利息，剩金之分派，或他種紅利等。甲種公債利息，課稅百分之四；其他所得課稅百分之五；乙種所得課稅百分之七·五。採用課源法。國債利息免稅。（三）第三種個人所得，就戶主及其同居家族之所得金額合計總數，課以累進稅率，自百分之〇·五至百分之三十六不等。對於軍餉，扶助金、恩給、旅費、學費、郵政儲金、工人儲金，及銀行儲蓄之利息等俱免稅。可自所得中扣除必需之經費等。其免稅額爲八百銀。凡勞動所得，得減免一定之數額。個人所得在一千銀以下者，家中有未滿十八歲或六十歲以上者，每人減一百銀。所得在二千銀以下者，每人減七十銀；所得在三千銀以下者，每人減五十銀；生命保險費得據實減免，惟不得過二百銀。

## 現行制度

於一九二六年又作一次大改革，始成現行制度；其要點之不同於前者有五：

一 所得分類：第一種所得分爲（一）法人普通所得，即各事業年度之總益金中減去總損金之餘額；（二）法人超過所得，即普通所得超過資本金額百分之十者，（三）法人清算所得，與前同。

二 第二種所得：無論歸於個人或法人者，皆用課源法；其歸於個人者，則不課第三種所得稅；其歸於法人者，納稅人可以從第一種稅額中減除，以免重複。

三 重要物產：如金銀、鉛、鉄之製造業者，自業務上獲得之所得，其開始三年中多免稅。爲獎勵某種製造業，甚至有免稅十五年者。

四 稅率：普通所得稅率在法律施行地有住所者，爲百分之五，但對同族會社（即法人股本總額，由一家的股本占半數以上者）另課追加稅。

若在法律施行地以外有住所之法人，則課百分之十。超過所得之稅率，其超過額在百分之十以上者，就其超過額課稅百分之四；若超過額在百分之二十以上者，課百分之十；若超過額在百分之三十以上者課百分之二十。清算所得分爲二種：第一種爲公積金及法律上規定准免所得稅而來之金額，課稅百分之五；第二種，其他金額課稅百分之十。其他第二種所得及第三種所得之稅率仍舊；惟因免稅額提高至一千二百銀，故所得在此數以上至二千四百銀以內者，課稅百分之八；在二千四百銀以上者，課百分之二。

五 個人情形之斟酌：改爲凡所得在三千銀以下者，每名得扣除一百銀。



## 第十三章 中國之所得稅

中國之所得稅，創議於清末；以反對者多，終未實行。至民國三年復頒布所得稅條例，共二十七條，採累進稅制。茲述其要點如下：

一、課稅之範圍 凡在中國境內有住所或一年以上之居所者，及在國內無住所或一年以上之居所而有財產或營業或公債社債之利息等所得者，均有納所得稅之義務。

二、稅率 第一種分兩級：（一）法人所得課稅百分之二，（二）除國債外，公債社債之利息所得，課百分之二·五。第二種即不屬於第一種之所得，稅率自百分之〇·五至百分之五，所得在五十萬元以上者，每增十萬元，加課百分之〇·五。

三、計算方法（一）第一種第一項之所得，須由各事業年度總收入

額內，減除本年度之支出額，及前年之盈餘，各種公課及保險金預備金等，以其餘額爲所得額。(二)第一種第二項之所得，以其利息之金額爲所得額。(三)等二種之所得，須於一切收入之總額內，減除由已課所得稅之法人分配之利益，及第一種第二項之利息，經營各種事業所需之經費，並各種公課等，其餘爲所得額。官吏之俸給，雇員之薪金，放款或存款之利息等，以其全數爲所得額。

四、免稅之規定 (一)每年所得不滿五百元者，(二)軍人在從軍時所得之俸餉，(三)美術或著作之所得，(四)教員之薪金，(五)旅費、學費，及法定之贍養費等，(六)不以營利爲目的之法人所得，(七)不屬於營利事業之一時所得。

五、所得之報告 (一)第一種第一項之所得，應由納稅人於每事業年度之末，將其所得額及損益計算書，報告於主管官署。(二)第一種第

二項之所得，應由發行公債之地方團體或發行社債之公司，於付息前報告之。（三）第二種之所得，應由所得者於每年二月預計全年之所得額報告之。

六、調查委員會 第二種所得由主管官署令調查委員會調查之：而第一種之所得則不經此委員會。

以上稅則雖曾公佈，而未實行。及至國民政府奠都南京，復將所得稅條例修正，於十八年一月公布。其修正之點，僅限稅率。新稅率等級如下

### 第一種

一、法人所得 全年贏利，不及資本總額百分之十者免稅

贏利合資本總額百分之十以上至十五者課稅百分之

贏利合資本總額百分之十五以上至百分之二十

五者課稅百分之一·五

贏利合資本總額百分之二十五以上至百分之三

十五者課稅百分之二

每增百分之五，課稅遞增百分之〇·五

二、國債地方公債及公司債之利息，均課稅百分之一·五

### 第二種

全年所得額：在二千元以下者免稅

自二千元以上至一萬元者課稅百分之〇·五

自一萬元以上至二萬元者課稅百分之一

自二萬元以上至三萬元者課稅百分之一·五

自三萬元以上至五萬元者課稅百分之二

自五萬元以上至十萬元者課稅百分之二·五  
自十萬元以上每加五萬元遞增課稅百分之〇·

五

然此亦未見諸實行，惟自十七年起征收所謂所得捐者，以充國民黨部之補助費；其課稅範圍僅限於公務人員，並不能視爲所得稅也。二十四年春財政部長孔庸之之復有推行良稅之宣言，擬定所得稅原則呈由中央政治會議通過，其施行條例至二十五年七月九日始由立法院審議通過；期於九月一日實行徵收。茲略論於後。

所得稅 下編 各國所得稅之實施制度

## 補編

### 第十四章 中國之所得稅

#### 一、財政部原提案之經過

(一)理由：因近代租稅制度均側重於推行直接稅，而直接稅中之主要稅源則以所得稅爲最大。其優點：(甲)稅率公允，足以平衡貧富之負擔；(乙)稅源普及，足以支柱國庫之收入。際茲革新稅制整理財源之時，此種稅制之實行，實不宜緩。但因我國經濟情形人事組織及調查統計等關係，欲推行所得稅，必須先注意現實狀態，方能制定一種切合實際而簡易可行之所得稅制度。其目的則爲先養成國人納稅之習慣，然後以實驗求改革，由單純而演進，循序漸進，以臻完備，庶能有理論之根據而收事

實之利效也。（見財政部原提案）

（二）原則：原則中包含之要點：（甲）所得稅定爲中央稅，其所入之分配，依照財政收支系統法之規定。（乙）所得稅先就三類所得徵收，即營利事業所得，薪給報酬所得，證券存款所得。（丙）採用累進稅率。（丁）採用申報調查審查併用之徵稅法。（戊）規定免稅額及免稅項目。（己）依賴原有公務員之所得捐爲收入之文化教育各費，改由國庫開支。（見行政院二十四年五月二十八日致中央政治會議秘書處函）

（三）計劃：中央舉辦所得稅之目的，既求平衡人民負擔，故當竭力避免其不公之點。（甲）所得稅既與所得捐性質相同，爲免一稅兩徵，則於二十五年國家預算中將賴所得捐收入之各費移歸國庫開支，而停徵所得捐。（乙）農業所得與土地房產所得，則因農村經濟破產，農民負擔已嫌太重，且現在已經徵收房捐，將來或須徵收地價稅及增值稅等，故不列



入所得稅。現照財政部原擬之所得稅法草案，預計自營利事業所得及薪給報酬所得兩類每年可收五百萬元，自證券存款所得每年可收一千五百萬元以上，合計每年至少可收二千五百萬元云云。（見立法院二十五年七月七日會議陳長蘅委員報告）

## 二、所得稅法草案

財政部原擬標題爲所得稅暫行條例，由立法院財政委員會修正爲所得稅法草案。茲略舉其要點如下：（全文見後附錄）

（一）分類法，「所得」總分三類，第一類卽營利事業所得，內分（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（此爲原提案所無）。（丙）屬於一時營利事業之所得。第二類爲薪給報酬所得，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。第三類爲證券存款所得，凡公債、公司債、

股票及存款等利息之所得。

(二) 免稅之規定，在第一類中其不以營利爲目的之法人所得，第二類中其每月所得平均不及三十元者，軍警官佐士兵及公務員因公傷亡之卹金，小學教員之薪金，殘廢者，無力生活者，及勞工之撫卹金，養老金，及贍養金等（後二項爲原提案所無）。第三類中，各級政府機關存款，公務員及勞工之法定儲蓄金，教育慈善機關或團體之基金存款，教育儲金之每年所得利息不達百元者等，概行免繳所得稅。

(三) 稅率：第一類（甲）（乙）兩項所得應課之稅率分級如下：

所得合資本實額百分之五至不滿百分之十者課稅千分之三十。（經立法院改訂）

所得合資本實額百分之十至不滿百分之十五者課稅千分之四十。（經立法院改訂）

所得合資本實額百分之十五至不滿百分之二十者課稅千分之六十。  
所得合資本實額百分之二十至不滿百分之二十五者課稅千分之八十。  
所得合資本實額百分之二十五以上者一律課稅千分之一百。

第一類（丙）項所得能按資本額計算者依前率課稅，其不能依資本額計算者則依其所得額課稅，（立法院改訂）。分級如下：  
所得不滿一百元者無稅。

所得在一百元以上至未滿一千元者課稅千分之三十。

所得在一千元以上至未滿二千五百元者課稅千分之四十。

所得在二千五百元以上至未滿五千元者課稅千分之六十。

所得在五千元以上每增一千元遞加課稅千分之十。

其最高稅率以千分之二百爲限。

第二類所得應課之稅率，（立法院改訂）分級如下：

每月平均所得自三十元至六十元者每十元課稅五分。

每月平均所得超過六十元至一百元者其超過額每十元課稅一角。

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。

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。

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。

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。

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。

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。

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。

。

每月平均所得超過八百元者每超過一百元其超過額每十元增加二角。

。(最高至每十元課稅二元爲限)

每月所得之超過額不滿五元者，其超過部分免稅，五元以上者以十元計算。

第三類所得應課之稅率爲千分之五十。(立法院改訂)

(四)所得額之計算法，第一類之所得以「純益所得」計算課稅，(原提草案係以總收入計算)。第二類之所得以月計或以年計者，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。第三類之所得以每次或結算時付給之利息計算課稅。

(五)所得稅之徵課法，第一類(甲)(乙)兩項之所得，應由納稅義務者於每年結算後三個月內，將所得額依規定格式申報於主管徵收機關。第一類(丙)項之所得，應由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，於結算後一個月內，將所得額依規定格式申報於主管徵收機關。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，申報於主管徵收機關。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，申報於主管徵收機關。

主管徵收機關對於所得額之申報，發現有虛偽或隱匿情形，或逾限未報者，得逕行決定其所得額。

(六) 調查及審查方法，主管徵收機關於收到報告後，得隨時派員調查所報是否屬實，然後決定各類所得額及其應納稅額，而通知關係各方。有納稅義務者於接到通知後，如有不服，應於二十日內述明理由，請求覆查。覆查後如仍不服，得於十日以內申請審查委員會（由財政部聘任當地負責之三數人組織之）審查之。依其決定再行退稅或補稅。

(七) 罰則：不按期申報或怠於申報者，主管徵收機關得科以二十元

以下之罰金，隱匿不報或僞報者，除科罰外，並得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，得併科以一年以下之有期徒刑或拘役。延期繳稅者，得照所欠金額依規定科罰之。





## 結論

### 第十五章 所得稅之展望

所得稅之在今日，已成爲賦稅之驕子；採行者不下三十餘國，均以此稅爲公家收入中之主要賦稅。所得稅之理論上之根據以及事實上之優點，已詳論於前；其重要亦爲舉世所公認；所異者，僅施行所得稅之各國，因歷史上之背境與國情之不同，而致所採行之所得稅制尙未能劃一。且推行所得稅時所感受之唯一困難，卽國民希圖逃稅之心理而已。

關於所得稅之將來，已有一致採行之顯明趨勢；已實行者，則頗有漸行採用一般所得稅之傾向，是可代表各國對所得稅之觀念，早已感到彼此之呼應作用，而顯世界化之明徵。至於計劃採用所得稅而尙未實行者，亦

俱感到有及早推行之必要。其推行之程序，自以先就易於統制之所得泉源處着手，如各種公私機關之服務人員之勤勞所得等；再進而推及於財產所得，如銀行存款之利息、公司股本之股息、土地房屋之租金等（農業用地，應劃為地方稅）；再進而推及於各種工商業之所得；最後即可普遍推行而採用一稅所得稅矣。（完）

# 附錄一

## 所得稅暫行條例草案

### 所得稅法草案（立法院修正標題）

#### 第一章 總則

第一條 凡有左列所得之一者依本法征所得稅

##### 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、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等利息之所得

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、每月平均不及三十元者

丑、軍警官佐士兵及公務員因公傷亡之卹金

三、第三類所得

子、各級政府機關存款

丑、公務員法定儲蓄金

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

## 第二章 稅率

### 第三條 第一類甲項所得應課之稅率分級如左

一、所得不滿資本實額百分之五者課稅千分之三十

二、所得合資本實額百分之五至不滿百分之十者課稅千分之四十

三、所得合資本實額百分之十至不滿百分之十五者課稅千分之五十

四、所得合資本實額百分之十五至不滿百分之二十者課稅千分之六十

五、所得合資本實額百分之二十至不滿百分之二十五者課稅

千分之八十

六、所得合資本實額百分之二十五以上者一律課稅千分之一百

#### 第四條

第一類乙項所得除其資本額可資比例依據者仍按前條稅率課稅外其不能依資本計算者依其所得額課稅其稅率如左

一、所得不滿一百元者免稅

二、所得在一百元以上至未滿一千元者課稅千分之三十

三、所得在一千元以上至未滿二千五百元者課稅千分之四十

四、所得在二千五百元以上至未滿五千元者課稅千分之六十

五、所得在五千元以上每增一千元之額遞加課稅千分之十

前項所得之課稅其最高稅率以千分之二百爲限

#### 第五條

第二類所得應課之稅率如左

- 一、每月平均所得自三十元至一百元之額每十元課稅壹角
- 二、每月平均所得超過一百元至二百元之額每十元課稅貳角
- 三、每月平均所得超過二百元至三百元之額每十元課稅叁角
- 四、每月平均所得超過三百元至四百元之額每十元課稅四角
- 五、每月平均所得超過四百元至五百元之額每十元課稅六角
- 六、每月平均所得超過五百元至六百元之額每十元課稅八角
- 七、每月平均所得超過六百元至七百元之額每十元課稅一元
- 八、每月平均所得超過七百元至八百元之額每十元課稅一元二角
- 九、每月平均所得超過八百元以上時每超過二百元之額每十元增課二角至每十元課稅二元爲最高限度

每月所得之超過額不滿五元者其超過部分免稅五元以上者以

十元計算

第六條 第三類所得應課之稅率爲百分之七十

第三章 所得額之計算及報告

第七條 計算所得額之方法如左

一、第一類之所得以盈利之總額計算課稅

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 第一類甲項之所得應由納稅義務者於每年結算後三個月內將

所得總額依規定格式報告於主管征收機關

第九條 第一類乙項之所得應由扣繳所得稅者或自繳所得稅者於結算



後一個月內將所得總額依規定格式報告於主管征收機關

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總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總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 主管征收機關於各類所得額經報告義務者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須通知納稅義

務者

納稅義務者接到前項通知後如有不服限二十日以內敘明理由  
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  
應即另行派員複查決定之

經複查決定後納稅義務者應即依法納稅

第十五條 納稅義務者接到前條複查決定之通知後仍有不服時得於十日

內申請審查委員會審查決定之

主管征收機關對於申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爲退稅或補稅

第十六條 主管征收機關爲前項退稅時應將退稅部份之利息一併退還之  
納稅義務者對於審查委員會之決定不服時得提起行政訴訟願或

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爲無給職由財政部於當地公務員公正人士及職業團體職員中聘任之任期三年

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

第十八條 不依期限報告或怠於報告者主管征收機關得科以二十元以下之罰鍰

第十九條 隱匿不報或爲虛偽之報告者除科以二十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

第二十條 納稅義務者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三個月以上者科以所欠金額百分之三十以下之罰金

二、欠繳稅額全部或一部逾六個月以上者科以所欠金額百分之六十以下之罰金

三、欠繳稅額全部或一部逾九個月以上者科以所欠金額一倍以下之罰金

第六章 附則

第二十一條 本法施行細則審查委員會組織規程及其他有關章則由財政部定之

第二十二條 本法施行日期以命令定之

## 附錄二

### 所得稅暫行條例草案說明

所得稅，在賦稅中，爲最公平之稅制；世界各國，早經採行。吾國自前清末季，卽有創辦之議，至民國三年，並公布正式條例，其後屢經民十、民十七、民十八數次規劃，終以時局多故，迄未實施，良稅坐誤，殊可惋惜，爰參酌已往成案，及經濟現狀，草擬所得稅暫行條例，共三十一條，謹就其內容要點，分別說明如左：

一、關於課稅範圍 查各國所得稅課稅範圍，各因其經濟環境，社會組織，人民生計，及稅制演進之不同，故對於課稅範圍，分類不一。吾國幅員廣大，人口稠密，統計既欠周詳，交通亦未發達，欲謀作整個所得稅

之徵收，事實上斷難辦到，故與其舉辦一般所得稅，難收效果，毋寧於可能範圍內先就某種個別所得課稅，切實推行，俟辦理得宜，再行推廣，庶幾阻礙少而收益宏。再就先進各國舉辦所得稅而論，如美國於一九〇九年創辦所得稅，係自公司一類，先行課稅，日本於明治三十二年，修改所得稅法，亦僅分所得爲（一）法人所得，（二）資本利息所得，（三）不屬於前二種之個人所得三種，蓋因利乘便，不得不然。

本條例所列營利事業所得，薪給報酬所得，或取其能採用課源法，便於徵收，或取其有新式組織，便於鉤稽，不須悠久時間之籌備，不須鉅大經費之調查，辦理得宜，可收速效。至此次所定公司、商號、行棧、工廠，其資本在二千元以上即須納稅，與歷屆條例規定資本在五千元以上始行課稅相異者，係依據現有之商業統計，全國公司、商店、工廠等資本在二千元以上者，尚不及全數二分之一，爲求課稅比較普及起見，故擬訂定此

額。又一時營利所得，往往獲利甚厚，此種利得，自應加以課稅，且近年來各大都市之操縱土地房產買賣等投機事業者爲數甚多，尤應課其所得，以資節制。

二、關於免稅範圍。所得稅之最大目的，在調劑貧富，換言之，凡所得愈富者，其應課之所得稅愈大，但未到相當限額，或有特殊情形時，則應有所減免，徵之各國通例，罔不如是。吾國歷屆條例，均有此類規定，故本條例第五條亦復援照列入。至所列七項或因鼓勵爲國服務之精神，或因提倡社會公共之事業，或因發展文化，故酌定其免稅標準。惟歷屆條例，對於教員，均一律免稅，自實際言之，中國教育界之待遇，固不甚豐，但此種情形，亦以小學教員爲然，至於大學及中學教師，在社會本有相當地位，生活待遇，亦尙優厚，比之商店之服務員，及低級之公務員，當較勝一籌，似不必再予以免稅寬典也。

又第五條第一款，不以營利爲目的之法人所得，應予免稅者，例如學校、醫院，及慈善事業者是。同條第七款所指不屬於營利事業之一時所得，亦應免稅者，如公務人員基於公務上所得之獎勵金是，而其他屬於有獎券、儲蓄票，及儲蓄會之獎金則不宜蠲免也。

三、關於稅率範圍 各國所得稅稅率，大抵資本所得之課稅，重於勤勞所得。本條例所定之稅率，亦本於此。幷因所得稅與營業稅、交易所稅、銀行收益稅，及黨部現徵之所得捐等均有互相之關係，概經斟酌實際情形，分別擬定，以期與事實相適應，茲更分別說明如次：

關於第一類（即營利事業所得）之課稅，係以全年所得合資本實額百分之五者爲起稅點，不滿資本實額百分之五者免稅，其稅率採全額累進制，由千分之十起至千分之二百止，蓋恐課稅過低，則近於微末，過高又不免使納稅負擔太重。至第二類之稅率，基於勤勞所得輕課之原則，自宜較



諸資產營利所得之課稅爲輕，故以五百元爲免稅點，自超過五百元之額起課稅，稅率自千分之十起至千分之二百止。至所以定五百元爲免稅點，誠以個人於全年有五百元以上之收入。雖非豐足，尙屬適中，爲使國民對國家普納所得稅起見，似應作此規定，而一方對於稅率計算，則採用超額累進制，自與資產營利之所得，採用全額累進制課稅者，顯有輕重之不同，并爲獎勵儲蓄，所保障個人之經濟安全計，規定保險金、儲蓄金、養老金等，應先扣除，不列入納稅之數。假如有人年得酬金一千元，除去免稅額五百元外，另可依法扣除人壽保險金，及養老金、儲蓄金等；實際應課稅之所得額，不過四百元左右，如以千分之一課稅每年不過納所得稅四元之間，以一健全國民，每年有一千元之收入，僅向國家納所得稅三四元，絕不爲重。此外尙有須說明者，關於資產營利所得，採用全額累進制課稅，雖可使手續簡單，并以別於勞動所得，但於每一稅級更替之交，例有極度

背理之事。譬如某公司資本萬元，贏利四百九十九元，因贏利不及資本額百分之五免稅，如贏利五百元則課稅千分之十，即應納稅五元，是贏利多一元。而課稅則多五元，非特背理，且易引起匿報所得額之弊，故遇此情形、其所得之超過額，如尙少於前後相聯稅級，應納稅額之差數，祇令納稅一元，又如資本萬元贏利二千九百九十九元，按千分之二十納稅，計洋五十九元九角八分，若贏利三千元，則照千分之二五納稅計洋七十五元，是所得多一元，而納稅則多十五元零二分，故爲救濟此類不公平情形，其恰滿百分之三十部分，納稅一元，計洋六十元零九角八分，如贏利爲三千零一元，得納稅六十一元零九角八分，餘均依此類推，以至與應納新稅級之數額相平衡爲止，此本條例第六條所以有第八項之規定，俾對全額累進不公平之點，稍可調劑也。

## 附錄三

### 所得稅法暫行條例

(二十五年七月九日立法院通過同月二十一日國民政府公布)

#### 第一章 總則

第一條 凡有左列所得之一者，依本條例征收所得稅，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、股票及存款等利息之所得。

## 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）每月平均不及三十元者，（丑）軍警官佐士兵及公務員因公傷亡之卹金，（寅）小學教員之薪金，（卯）殘廢者，勞工及無力生活者之撫卹金、養老金及贍養金，（三）第三類所得，（子）各級政府機關存款，（丑）公務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。

## 第二章 稅率

### 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五至不滿百分之十者課稅千分之

三十。

二、所得合資本實額百分之十至不滿百分之十五者課稅千分之四十。

三、所得合資本實額百分之十五至不滿百分之二十者課稅千分之六十。

四、所得合資本實額百分之二十至不滿百分之二十五者課稅千分之八十。

五、所得合資本實額百分之二十五以上者一律課稅千分之一百。

#### 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，不能依資本額計算者依其所得額課稅，其稅率如左：

一、所得不滿一百元者免稅。

二、所得在一百元以上至未滿一千元者，課稅千分之三十。  
三、所得在一千元以上至未滿二千五百元者，課稅千分之四十。  
十。

四、所得在二千五百元以上至未滿五千元者，課稅千分之六十。  
十。

五、所得在五千元以上每增一千元之額，遞加課稅千分之六十。  
。

前項所得之課稅，其最高稅率以千分之二百爲限。

## 第五條

第二類所得應課之稅率如左：

- 一、每月平均所得自三十元至六十元者，每十元課稅五分。
- 二、每月平均所得過六十元至一百元者，其超過額每十元課稅壹角。

三、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貳角。

四、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叁角。

五、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肆角。

六、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陸角。

七、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捌角。

八、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壹元。

九、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貳角。

十、每月平均所得超過八百元之時，每超過一百元其超過額每十元增加二角，至每十元課稅二元爲最高限度。

每月所得之超過額不滿五元者，其超過部分免稅，五元以上者以十元計算。

第六條 第三類所得應課之稅率爲百分之五十。

第三章 所得額之計算及報告

第七條 計算所得額之方法如左：

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，應由納稅義務者，於每年結算後三

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，

於結算後一個月內，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 主管征收機關於各類所得額經報告義務者報告後，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，須通知納稅義務者，納稅義務者接到前項通知後，如有不服請於二十日內述明理由，連同證明文件，請求當地主管征收機關重行調查，主管征收機關應即另行派員覆查決定之，經覆查決定後，納稅義務者應即依法納稅。

第十五條 納稅義務者接到前條覆查決定之通知後，仍有不服時，得於

十日內申請審查委員會審查決定之，主管征收機關對於申請  
審查之稅款應存放當地殷實銀行，俟審查委員會決定後，依  
其決定爲退稅或補稅，主管征收機關爲前項退稅時，應將退  
稅部分之利息，一併退還之。

第十六條 納稅義務者對於審查委員會之決定不服時，得提起行政訴訟  
或訴訟。

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，爲無給職，由財政部於當地公務員公正人士  
及職業團體職員中聘任之，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

第十八條 不依期報告，或怠於報告者主管征收機關得科以二十元以下之罰金。

第十九條 隱匿不報或虛偽之報告者，除科以二十元以下之罰金外，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。

第二十條 納稅義務者或扣繳所得稅者，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三個月以上者，科以所欠金額百分之三十以下之罰金。

(二) 欠繳稅額全部或一部逾六個月以上者，科以所欠金額

百分之六十以下之罰金。

(三) 欠繳稅額全部或一部逾九個月以上者，科以所欠金額一倍以下之罰金。

## 第六章 附則

第二十一條 本條例施行細則及審查委員會組織規程及其他有關重則由財政部擬定呈請行政院定之。

第二十二條 本條例施行日期以命令定之。

(見二十五年七月二十三日國民政府公報第二一〇七號)



## 附錄四

### 所得稅施行細則草案

(二十五年八月十八日行政院通過)

第一條 本細則依照所得稅暫行條例，(以下簡稱暫行條例)第二十一條規定制定之。

第二條 駐在中華民國境內各國外交官之所得免予徵稅。

第三條 在中華民國境內居住未滿一年之外國人，其所得之來源，不出自中華民國境內者，免予徵稅。

第四條 前兩條之規定，以各外國對於中華民國有同一之待遇者為限適用之。

第五條 凡營利事業，本店在中華民國之外，分支店營業所在國內。

或分支店營業所在國外，而本店在國內者，無論其資本是否與本店互爲畫分，均就其在中華民國境內營業盈利之部份，計算其所得額，準用暫行條例第四條稅率課稅。

第六條 本店及其分支店營業所，同在中華民國境內，而其資本互爲

畫分者，應分別計算其所得額。

第七條 稱資本者照公司組織法實在繳足之股金，或其他組織實際投入之本金有公積金者，得按其總額，以三分之一併入資本計算。

第八條 第一類甲乙兩項營利事業之所得，依各業習慣每年結算一次其不滿一年者，就其營業期間之所得，計算課稅。

第九條 營業年度變更時，依新舊年度交替期間之所得，計算課稅。

第十條 第二類所得，以星期計者，每月按四星期計算課稅。



第十一條 第二類所得，以月計者，不足一月時，就其所得之實數，計算課稅。

第十二條 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，非營業個人爲前項之買賣，而不於約定期日，以現貨交割者亦同。

第十三條 非營業之法人或團體，而兼營營利事業者，視爲營利事業。

第十四條 稱法定儲蓄金者，以政府法令規定之儲金爲限。

第十五條 計算第一類所得時，應就其收入總額內，減除營業期間實際開支，呆賬、折舊、盤存、消耗、公課及依法令所規定之公積金，以其餘額爲純益額，依照暫行條例第三條規定之稅率課稅。

第十六條 左列各項收入，均屬第二類薪給報酬之所得。（一）公務員

之俸給，薪金、歲費、獎金、退職金、養老金，及其他職務上所得之給與金。(二)自由職業者從事其他各業者，因職業及工作上所受薪給年金報酬，及其他金錢之給與。

### 第十七條

計算自由職業者，及從事其他各業者之所得，如有左列各項費用時，應先行扣除，以其餘額爲所得額。(一)業務所房租。(二)業務使用人薪給報酬。(三)業務上必需之舟車旅費。(四)其他業務上直接必需之費用，業務人就其居所爲營業所者，其房租應比例扣除之，但不得超過租金總額百分之六十，本條第一項第三款之舟車旅費以受有報酬者爲限，但不得超過其各個報酬額百分之三十。

### 第十八條

自由職業者，及從事其他各事業業者，設有兩個以上之業務所，各有其獨立之賬簿者，應分別計算其所得額。

第十九條 依本細則第十二條規定之營利，應於各個交易結數時，計算其所得額。

第二十條 扣繳所得稅者或自繳所得稅者，應依照暫行條例第八條至第十一條規定之期間，向當地主管徵收機關申報所得額。

第二十一條 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前條規定，代為申報。

第二十二條 第一類，甲乙兩項之營利事業，因合併解散歇業，清理、經結算後，仍有所得者，應於結算日起，二十日內向當地徵收機關申報其所得額，受破產之宣告經清理後，仍有所得者，破產管理人依前項之規定，申報其所得額。

第二十三條 營業年度變更時，執行業務之負責人，應依照本細則第八條規定，於結算日起二十日內申報其所得額。

第二十四條 第一類所得之申報人，於申報當時應提出財產目錄損益計算

書、資產負債表，或其他足以證明其所得額之賬簿文冊。

第二十五條 所得稅稅款，由財政部主管徵收機關，委托國家銀行，或郵

政儲金匯業局徵收之，其當地無上列機關者，得指定其他銀行商號或處所代為經收。

第二十六條 各類所得稅之納稅期限，依左列規定：（一）第一類，甲乙

兩項納稅期限，應依各業每年之結算期，於每年三月一日起至五月末日止。或八月一日起，至十月末日止。一次繳納之

，丙項所得稅於結算申報日繳納。（二）第二類所得稅，按月繳納之。（三）第三類所得稅於結算息金申報時繳納之，

第一類乙項，第二類自繳之所得稅及本細則第二條第一項、

第二項，第二十三條，應繳之所得稅於結算申報日起，二十

日內繳納之。

## 第二十七條

所得稅繳納方法如左：（一）屬於第一類，甲乙兩項者，由業務負責人自行繳納。（二）屬於第二類丙項者，如有支付所得之機關由該機關業務負責人代為扣繳，如無支付機關，由納稅義務人或其代理人自行繳納。（三）屬於第二類者，由直接支付薪給報酬之機關長官或雇主代為扣繳，無支付機關或雇主者自行繳納。（四）屬於第三類者，由付息機關之業務負責人代為扣繳。

## 第二十八條

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，前項扣繳所得稅者，除支付無記名證券利息及存款利息另以特種表式申報外，應開具各個納稅義務人所得額申報當地主管徵收機關。

第二十九條 經收稅款機關於收到前條所扣稅款時，應掣給主管徵收機關

規定之正式收據。

第三十條 扣繳所得稅者，如能依照法定手續期限完成其扣繳之職責者

，當地主管徵收機關得照其扣繳之總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。

第三十一條 自繳所得稅者，於接到當地主管徵收機關決定所得稅額之通

知書後，應各依納稅期限向經收稅款機關繳納所得稅，前項自繳者，應向經收稅款機關掣取主管徵收機關規定之正式收據。

第三十二條 財政部主管徵收機關應制定各類所得人納稅額通知書發交各

地徵收機關依暫行條例第十四條之規定通知納稅者。

第三十三條 當地主管徵收機關應於收到申報人申報十五日內，爲其所得

稅額之決定，如申報人請求重行調查時，應自接收請求之日起，十日內重行決定其稅額。

### 第三十四條

當地主管徵收機關認申報人申報不實時，得指定期限要求申報人提示有關納稅額之證明文據，申報人對於前項要求怠不履行時，當地主管徵收機關，得依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。

### 第三十五條

當地主管徵收機關，對於扣繳之稅額，發現不足時，應責令扣繳所得稅者繳足之。

### 第三十六條

納稅義務人對於扣繳之所得稅，認有應行減除者，得向當地主管徵收機關申請退稅。

### 第三十七條

財政部主管徵收機關，應製定各類所得額，申報表，發交各

地徵收機關，由申報者自行具領填報，前項申報表得由各地徵收機關委託當地行政機關、商會、同業公會、郵政局、或經收稅款機關存備申報者具領並公告或揭示之。

第三十八條 各類所得額申報表，不得附徵任何費用。

第三十九條 當地主管徵收機關，應設置各類所得名簿，按照申報表及決定通知書之內容，將納稅者姓名住址，職業所得額決定，納稅額及其他應行紀載事項，分別紀載之。

第四十條 所得稅額決定通知書應分所得種類編號登記。

第四十一條 扣繳所得稅者，自繳所得稅者，或代繳所得稅者，對於調查復查審查人員要求提示之憑證，不得加以拒絕。

第四十二條 申報人對於明知不實之所得額故為申報者，除依暫行條例第十九條罰金或論罪外，其有觸犯刑法偽造文書罪之情形者，



主管徵收機關並應報請法院法辦。

#### 第四十三條

徵收所得稅機關人員，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祕密，違者經主管長官查實，或於受害人告發經查實後，主管長官應予以撤職，或其他懲戒處分，觸犯刑法者，並應報請法院法辦。

#### 第四十四條

當地主管徵收機關，依暫行條例第十八條第十九條第二十條各條規定科罰時，應向受罰人送達處分書，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。

#### 第四十五條

股份有限公司或股份兩合公司發行股份時，應將股份總額，股票種類，每股金額，營業年度，報明當地主管徵收機關，已發行之股票，應由各該公司於本細則施行日起一個月內，

將前項應報事項報明當地主管徵收機關。

第四十六條 公司商號行棧工廠及營利之個人，應於本細則施行日起一個月內，將姓名住址營業資本或股本實額，報明當地主管徵收機關。

第四十七條 本細則所定各種書表簿冊單據格式，由財政部製定之。

第四十八條 本細則未盡事宜，財政部得隨時呈准行政院修正之。

第四十九條 本細則施行日期，自行政院核定之日施行。

## 第二類公務員薪給報酬所得稅徵收須知

二十五年九月三十日財政部通函

○公務人員薪給報酬之所得，不分國籍或職務，均自民國廿五年十月一日起征收所得稅。○公務人員薪給報酬之所得，均按照原支額依稅率計算，不得扣除任何開支。○公務人員因公支領之費用，如特別辦公費旅費等，均不屬於薪給報酬之範圍，不予課稅。○公務人員薪給報酬之所得，其無定期或一時所得者，均以各該月之所得額計算課稅。○公務人員薪給報酬之所得，以年計者或有定期者，均以所得之總額用一年或該期間之月數除之，其所得之數即為每月之平均數，於付給時就其每月之平均數計算課稅。○公務人員薪給報酬所得之以月計者，如各該月有二種以上時，應以合併計算之總額為所得額。○公務人員薪給報酬所得納稅額依付印之計算表計算之。○各機關長官於每月發給薪給報酬時應將其直接所屬之公務人員應納之所得稅款分別扣下，按月直接繳送當地中央銀行或其所委託之代收稅款機關，掣取收據並填具公務人員所得額報告表，連同清單寄送財政部所得稅事務處，勿庸轉解上級機關彙繳附罰則一、不依期限報告或怠於報告者，主管征收機關得科以二十元以下之罰鍰。二、隱匿不報或為虛偽之報告者，除科以二十元以下之罰鍰外，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。三、納稅義務者或扣繳所得稅者，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。1. 欠繳稅款全部或一部逾三個月者，科以所欠金額百分之三十以下之罰金。2. 欠繳稅額全部或一部逾六個月者，科以所欠金額百分之六十以下之罰金。3. 欠繳稅額全部或一部逾九個月者，科以所欠金額一倍以下之罰金。4. 申報人對於明知不實之所得額，故為申報者，除依暫行條例規定之罰鍰或論罪外，其有觸犯刑法，偽造文書罪之情形者，主管征收機關，並應報請法院法辦。

### 第三類證券存款利息所得稅徵收須知

○公債包含中央或地方政府發行之債票、庫券、憑證。○計算所得稅至分為止，分位以下四捨五入。○支付公債利息之銀行，應於每屆付息時在所得息金總額內先扣百分之五十所得稅款繳送當地中央銀行或其所委託之代收稅款機關，掣取收據，並填具第三類甲種所得額報告表，報告財政部所得稅事務處。○發行公司債之股份有限公司，應於每屆支付債息時在所得息金總額內先扣百分之七十所得稅款繳送當地中央銀行或其所委託之代收稅款機關，掣取收據，並填具第三類乙種所得額報告表，報告財政部所得稅事務處。○股份有限公司之董事會或股份兩合公司之無限責任股東及監察人，應於每屆發給股息時，在所付息金總額內，先扣百分之五十所得稅款，繳送當地中央銀行或其所委託之代收稅款機關，掣取收據，並填具第二類丙種所得額報告表，報告財政部所得稅事務處。○收受存款之銀行錢莊公司及不稱銀行莊號等名義而兼收存款者，應於年度或每戶存款息金結算時在息金內先扣百分之五十所得稅款，繳送當地中央銀行或其所委託之代收稅款機關，掣取收據，並填具第三類丁種所得額報告表，報告財政部所得稅事務處。○扣繳公司債息股息之機關，於報告所得額時，應照部定格式，填具納稅義務人清單，一併附報。○付息機關，應於付給或結算利息日起，一個月內，將報告送交財政部所得稅事務處。○公債利息及存款利息所得稅，自民國二十五年十月一日起計算，股票及公司債所得稅，自民國二十六年一月一日起計算。附罰則一、不依期限報告，或怠於報告者，主管征收機關得科以二十元以下之罰鍰。二、隱匿不報，或為虛偽之報告者，除科以二十元以下之罰鍰外，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。三、納稅義務者或扣繳所得稅者，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。1. 欠繳稅額全部或一部逾三個月者，科以所欠金額百分之三十以下之罰金。2. 欠繳稅額全部或一部逾六個月者，科以所欠金額百分之六十以下之罰金。3. 欠繳稅額全部或一部逾九個月者，科以所欠金額一倍以下之罰金。4. 申報人對於明知不實之所得額，故為申報者，除依暫行條例第十九條罰鍰或論罪外，其有觸犯刑法偽造文書罪之情形者，主管征收機關並應報請法院法辦。

標商冊註

