

張志樸編著

所得稅暫行條例詳解

商務印書館發行

張志樑著

所得稅暫行條例詳解

吳鐵城



中華民國二十六年一月初版
中華民國二十八年八月增訂四版

(37224)

所得稅暫行條例詳解一冊

每冊實價國幣

外埠酌加運費匯費

編著者 張志樑

發行人 王雲五
長沙南正路

印刷所 商務印書館

發行所 商務印書館
各埠



邢

四版序

所得稅爲租稅中最合理之良稅，早爲各國學者所公認。吾國自廿五年十月開徵所得稅以來，進行極爲順利，稅收年有加增，無因地因人而有所失效，誠吾國財政史上劃時代之改革。自抗戰而後，政府因所得稅之基礎已樹，規模亦具，特仿歐戰時英美各先進國所創辦之戰時過分利得稅，舉辦非常時期過分利得稅，刻正竭力推行，以補戰時費用。將來所得稅與過分利得稅，必居吾國財政中主要之地位，吾人可以預期也。

所得稅在我國係屬初創，一時自難求立法上之完善。本書初作，即據所得稅暫行條例及其施行細則詳予解釋，於廿六年一月出版，當時因國民急欲明瞭此良稅之內容，而本書因見需要，不數月三版售罄。既而財政部續頒所修正之各類徵收須知與對所得稅條例各種解釋例。六月間著者即據上項新資料將本書增訂一次，後因戰事未能排印。今歲三月本館擬將本書付梓，茲乘四版重

印之便，又將近來新搜之材料與非常時期過分利得稅條例附入本書，以期完備。

所得稅爲複雜之稅制，而財政部又無時不在研求改進中，故新材料新解釋時有發見，著者謫陋寡聞，難免掛漏，尙希讀者諸君隨時指教，爲幸。

本書之成，蒙徐百齊鄭競毅兩先生之匡正與韓聞痾封瑞雲兩學兄之幫助，均此誌謝。

著者序於商務印書館編審部廿八，三，二三。

例言

一、本書分緒論及本論兩篇，緒論在闡明所得稅一般之理論，使讀者有一概念；本論則就所得稅暫行條例逐條解釋，詳盡靡遺；

一、本書解釋對於條文意義及立法要旨，雙方顧及，以期融會貫通。

一、本書文句淺鮮，設例明確，遇條例中有涉及法律專門名辭者，無不一一解釋，務使普通人均可明瞭。

一、本書本論中各條文，遇有與附錄中所得稅暫行條例施行細則、各類徵收須知以及財政部解釋例相關處者，悉參照解釋之。

一、本書對於各類所得應納稅額，分立簡表，以便檢查；其他有關適用之表格亦羅列書中，俾供參用。

一、本書附錄除將所得稅暫行條例相關之文獻一一附出外，並在非常時期過分利得稅條例之首，

實以釋言一節，釋明過分利得稅之大義，以便非常時期課稅之適用。

目錄

四版序

例言

緒論

第一章 所得稅之意義

第二章 所得稅之沿革及其發展之階段

第三章 所得稅之性質

第四章 所得稅之範圍及其分類

第五章 所得稅之課徵方法與稅率

本論

第一章	總則	三〇
第二章	稅率	七三
第三章	所得額之計算及報告	一〇六
第四章	調查及審查	一五八
第五章	罰則	一九一
第六章	附則	一九六
附錄		一九九
附錄一	所得稅暫行條例施行細則	一九九
附錄二	所得稅各類徵收須知	二〇九
	附資產估價方法及折舊率計算表說明	二一五
附錄三	財政部對所得稅暫行條例解釋例	二三五
附錄四	非常時期過分利得稅釋言及條例	三七〇

所得稅暫行條例詳解

緒論

第一章 所得稅之意義

欲知何謂所得稅 (Income tax)，必先明所得 (Income) 二字之意義。按所得有總所得與純所得之分，凡個人或法人團體於一定時間內，從勤勞或財產與企業中所獲之純收益謂之純所得 (Net income)；若於一定時間內，利用其勤勞或財產與企業所發生之一切收益，則謂之總所得 (Gross income)。在此處所言之所得，乃從總所得中減去其生產或營業所發生之必要費用後之純所得。對於此種純所得總額上，由國家於一定時期內，徵收相當之稅額，以充國家之費用，即所謂所得稅是也。今有人於此，從事商業年獲利萬元，然因營業上必需之開支，銀行之利息與負擔

之債務，已去其泰半，所餘者僅四千元，此四千元即爲純所得；而前所獲之萬元則爲總所得。他如勞力者所得之工資，須除去生活費用後方爲純所得；出租房產所得之租金，須減去房租及修繕之開支後方爲純所得；服務人員及從事職業者之所得報酬，須支出生活費及保險費後方爲純所得。凡此純所得，係專供自己自由之使用，縱消費之，無害於原有之資本，近世各國所行之所得稅，悉根據純所得而課稅者，即此故也。

我國現行之所得稅，有根據純所得而課稅者，如營利事業之總所得，須從營業總收入額中，減除營業上實際開支、呆帳、折舊、盤存消耗、公課及依法令所規定之公積金後，始就其餘之純益額課稅。再如自由職業者及其他從事各業者之總所得，須先扣除其業務上各種必需開支後，始就其餘所得額課稅；且薪給報酬之所得，如不及三十元者，亦不在課稅範圍之內。蓋其爲生活上必需之費用，國家特予以豁免也。有不根據純所得而課稅者，例如證券存款之所得，則無須扣除其他費用。此實視勤勞與財產所得性質之不同，而分別訂定也。

所得稅何以必須於一定時期內加以徵收乎？因人之所得，係一種流動之財富，非於一定時期

加以徵收，勢必消耗於無形，此其一；又通常國家課徵所得稅，恆以年與月爲計算之單位，蓋爲便於計算也，此其二；且此種所得，並非偶然而來，乃按年按月逐次收進，與一時之贈與，或財產之繼承，並無一定之時期者性質迥異，故贈與繼承均非屬於所得稅範圍之內。

此處亟應說明者，卽所得稅並非指淨所得(Clear income)與心理所得(Psychic income)而言。有人以爲所得稅欲從純所得中再減去一切依賴該項收入之費用，而後課稅。例如前面所言之從事商業者純所得爲四千元，若上有父母，下有妻孥，亦須扣除此種負擔費用，而就其淨所得課稅。然此種辦法，非特於估計上難期其公允；且一減再減，所餘無幾，於國家財政無多裨益，故各國所得稅法，皆不採用。惟對於有家庭負擔者，有另設減額之規定，以資救濟耳。又有人以爲所得不僅以實質貨幣所得爲限，若人之心理上所得到之快感，或身體上所享受之舒適，亦須課稅。例如甲乙各有汽車一輛，甲係自用，乙爲出租，乙因出租而得有租金，當然必須納稅；甲係自己享用，雖祇有心理上之快感，而無實際貨幣之所得，亦須納稅。竊以此項辦法，目前究屬難行，蓋如何測度心理所得之價值，在今日各國稅法中，尙無標準，祇有待諸異日耳。

第二章 所得稅之沿革及其發展之階段

所得稅之由來久矣，吾國三代時，夏后氏五十而貢，殷人七十而助，周人百畝而徹，皆言徵收田賦之所得，什取其一。考諸歐西古國，在耶穌紀元前，亦有所得稅之痕跡。據印度史及聖經中所載者，如猶太之什一稅（Jewish tithe），卽一種簡單之所得稅。惟初民社會對於所得稅之觀念，至爲粗淺，不若今日之正確。至近代各國所得稅之引用，實以一七九八年至一八一六年間英國所行者爲嚆矢。當一七九八年英國因與拿破崙戰爭，需款甚殷，遂採行所得稅，以彌補戰費之不足。其後歷經改革，正式之所得稅，卽以憲法改正後一九一三年施行之新所得稅法所定者爲根據。美國採行所得稅始於一八六二年，當時亦因南北戰爭，財政奇窘，始行開辦。此項稅制，以後時有修改，其在一九一三年所制定之新所得稅法，迄於今日，仍行適用。日本所得稅法之制定，早在明治二十年間，卽西曆一八八七年，中經多次修正，迄至大正九年始制定新所得稅法。法國實行所得稅較遲，因受大革命人權宣言之影響，以爲所得稅係束縛個人自由之租稅，雖屢有提出所得稅法案者，悉被推翻，直

至一九一四年大戰勃發之時，始採行所得稅，以補國用之不足。此外如德國之所得稅，發達亦遲，直至一九二〇年厄爾俾加（M. Erzberger）改革稅制之結果，始正式實行。茲據波璧圖（Popitz）之調查，將各國採行所得稅之始年，順西曆年代之次序，列表於下：

國 名	年 份
英國	一七九八年
瑞士	一八四〇年
美國	一八六二年
意國	一八六四年
塞爾維亞	一八八四年
南奧大利	一八八四年
日本	一八八七年
新西蘭	一八九一年
荷蘭	一八九三年

所得稅暫行條例詳解

巴西	一九二二年
波蘭	一九二〇年
保加利亞	一九二〇年
德國	一九二〇年
比利時	一九一九年
盧森堡	一九一九年
希臘	一九一九年
俄國	一九一六年
捷克斯洛伐克	一九一四年
法國	一九一四年
匈牙利	一九〇九年
西班牙	一九〇〇年
奧國	一八九六年
塔斯馬尼亞	一八九四年

我國自前清末季，卽有創辦所得稅之議，以反對者多，未克實行。至民國三年一月十一日，始頒布所得稅條例，民國四年八月財政部復擬定所得稅第一期施行細則，其後屢經民七、民九、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。其中見諸實行者，僅爲民國十七年起所征收之所得捐，然係專充國民黨員卹金之用。查當時所實行之稅率爲比例稅制，月薪在五十元以下者免收，五十一元以上一百元以下者，課稅百分之一，一百零一元以上二百元以下者，課稅百分之二，此後月薪每遞增百元，稅率亦遞加百分之一，至七百零一元以上至八百元，課稅百分之八爲限。因其課稅範圍僅限於國府以下各機關之公務人員，嚴格言之，祇可認爲特別捐，並不能視爲所得稅。直至民國二十四年七月，財政部因稅收短絀，國庫銳減，乃毅然決定開徵所得稅，並提出所得稅法草案，計七章，共三十一條，呈請行政院核定，嗣由行政院決議交立法院審議，於二十五年七月九日始經立法院財政委員會會同經濟委員會審查修正通過，旋再呈送立法院重行審

核，正式通過，即現行之所得稅暫行條例（詳見本書本論）是也。同年七月二十一日由國民政府公布。此外又有所得稅暫行條例施行細則（見本書附錄一）亦於同年八月二十二日由行政院公布。以上兩法均於民國二十五年十月一日及二十六年一月一日分別施行。所得稅經施行後，因屬初創，各界對於法文之解釋，稅額之計算，以及申報、繳稅與退稅之手續等項，一時難盡瞭解，財政部旋又於二十六年四月十二日公布所修正之各類徵收須知（見本書附錄二），或為擴張解釋，或為補充規定，與本條例及施行細則相輔而行，具有同等之效力。再財政部對於各方之書面詢問，亦逐次解答（見本書附錄三），此種解釋例，對於本條例及施行細則亦有補充效力。再我國自二十六年七月抗戰以來，濱海諸省，劃為戰區，稅收自生影響，人民因戰事受損失者固多，而因戰事反獲巨大利益者亦不少，政府處今非常時期，費用甚大，自不能坐視一般過分利得者享受所得稅暫行條例輕微之稅率，特於二十七年十月二十八日由國民政府頒布非常時期過分利得稅條例（見本書附錄四），以二十七年七月一日為開徵日期，對於在抗戰期間有過分利得者，除依所得稅暫行條例征稅外，加增非常時期過分利得稅，以補國家戰時稅收之不足，故明定為中央稅。此我