

006702

正中工商管理叢書

賦稅實務

殷文俊 著



正中書局印行





版權所有

翻印必究

中華民國六十五年十月臺初版
中華民國六十七年五月臺二版

正中工商
管理叢書

賦稅實務

全一冊 基本定價 精裝四元
平裝二元九角

(外埠酌加運費滙費)

著者 殷文俊

發行人 黎元譽

發行印刷 正中書局

(臺灣臺北市衡陽路二十號)

海外總經銷 集成圖書公司

(香港九龍油麻地北海街七號)

海風書店

(日本東京都千代田區神田神保町一丁目五六番點)

東海書店

(日本京都市左京區田中門前町九八番地)

新聞局出版事業登記證 局版臺業字第〇一九九號(7173)維
分類號碼：560.31 (1000)

自序

正中書局年前計劃出版幾套實用叢書，以期提供更爲有力的社會服務，工商叢書爲計劃中之一套，賦稅實務則爲工商叢書中之一本，囑我執筆，多種原因，不得推辭，不贅，但又有多種原因，甚爲困擾，爰抒如下，期能補過。其一，十餘年來在政大等校講授賦稅課程，均用筆記及講授大綱，未採專書，亦未著專書，有之，亦僅能就其中最要者著書出版，如所得稅制度及實務，比較所得稅制度及最近將即行之稅務會計，無他，賦稅問題爲龐然大物，一書難於包羅萬象也。其二，賦稅理論年年進步，賦稅觀念天天在變，賦稅法律乃隨著社會背景、經濟背景，必須適時修正，因此，無法寫成一本「經久耐用」的賦稅實務。其三，既稱「實務」，則理論愈少愈好，實務愈多愈好，必然是道其當然，不道其所以然，因此，寫的人與讀的人都會感到興猶未盡，義不及全，尤其不能討論引申，比較分析，如梗在喉，知音當能味其苦況。

勉力以赴，慎重將事，年餘，完成此書，共分四章二十七節，分章以所得稅、消費稅、財產稅爲準，分節以我國現行十八種稅目爲準，逐一介紹，每一稅目至少包括課徵範圍、課徵對象、稽徵程序、每稅稅率，以便一般常識之獲得，對於較爲重要及深奧之稅目，則尙包括全部內容之摘述及如何應用，例如所得稅所佔本書篇幅，即達五分之一以上，意在供給工商事業參考以及大專院校採作教本，全部內容，均係根據現行賦稅法規撰寫，共約二十萬字，可供大學修習此一

2 賦稅實務

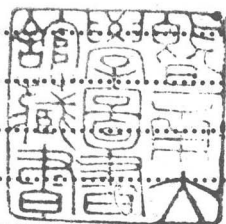
課程同好，一學年四學分之用。

排校難免遺誤，見解容有不同，參考先進各家宏著亦在所難免，諸祈指正爲幸。



目 次

第一章 緒 論	1
第一節 賦稅的概念	1
第二節 我國現行賦稅分類	2
第二章 所得稅實務	5
第一節 所得稅的意義	5
第二節 綜合所得稅	7
一、課徵對象	7
二、獎勵減免	11
三、綜合所得稅的計算方法	17
第三節 營利事業所得稅	19
一、課徵對象	19
二、獎勵減免	21
三、登記及管理	25
四、營利事業所得稅的計算方法	29
五、資產估價的問題	38
第四節 稅率	57
第五節 稽徵程序	59
一、預估暫繳	59
二、結算申報	61
三、調查核定	65



2 賦稅實務

四、稅款繳退·····	67
第六節 獎懲處理·····	72
一、獎勵規定·····	72
二、懲罰規定·····	73
三、滯納及違章案件處理程序·····	79
第七節 行政救濟程序·····	82
一、更正及複查·····	83
二、訴願與再訴願·····	84
三、行政訴訟·····	85
第三章 消費稅實務·····	87
第一節 消稅費的意義及內容·····	87
第二節 關稅·····	88
一、稽徵方法·····	89
二、稅率·····	98
三、減免退稅·····	100
四、違章處罰及處理程序·····	105
第三節 貨物稅·····	107
一、課徵範圍·····	107
二、稅率及完稅價格的計算·····	109
三、登記管理·····	112
四、稽徵方法·····	115
五、免稅退稅·····	122
六、違章處罰及處理程序·····	126
第四節 印花稅·····	130
一、課徵範圍·····	130

二、稅率、稅額與獎勵減免	136
三、稽徵方法	142
四、印花檢查	145
五、違章處罰	146
第五節 營業稅	147
一、課徵範圍	148
二、稅率	155
三、獎勵減免	156
四、稅籍管理	159
五、稽徵方法	161
六、行政救濟	172
七、違章處罰及處理程序	174
第六節 筵席及娛樂稅	179
一、課徵範圍	179
二、稅率	181
三、稽徵方法	183
四、獎懲處理	186
第七節 屠宰稅	188
一、課徵範圍	188
二、稅率	189
三、稽徵方法	189
四、違章處罰及處理程序	192
第八節 鹽稅	194
第四章 財產稅實務	198
第一節 財產稅的意義及內容	198

4 賦稅實務

第二節 遺產及贈與稅	198
一、課徵範圍	199
二、減免扣除	200
三、稅率	204
四、申報核稅程序及計稅方法	205
五、行政救濟	214
六、獎懲處理	215
第三節 地價稅	218
一、課徵範圍	218
二、地價規定	220
三、稅率及徵稅方法	221
四、減免規定	224
五、徵收補償及照價收買	229
第四節 土地增值稅	230
一、增值計算方法及範圍	231
二、稅率	232
三、申報核稅程序	235
四、減免規定	238
第五節 田賦	239
一、徵收範圍	239
二、稽徵方法	240
三、減免	242
四、行政救濟	247
第六節 房屋稅	248
一、課徵範圍	248

二、稅率	249
三、稽徵方法	251
四、行政救濟	254
第七節 契稅	255
一、課徵範圍	255
二、稅率	256
三、申報核稅程序	256
第八節 使用牌照稅	261
一、課徵範圍	261
二、徵收方法	262
三、違章處罰	266
第九節 證券交易稅	270
一、課徵範圍	270
二、徵收方法	271
三、獎懲規定	273
第十節 礦區稅	274

第一章 概 論

第一節 賦稅的概念

賦稅是各級政府從事公共活動，而對本國人及外國人之所得、消費、財產、按其負擔能力，或照一定標準，依法強制徵收的一種財政收入。所以，賦稅的徵納，是以政治與法律為基礎，就政府立場言，是為滿足公共活動需要，根據法律規定，而強制徵收的財政收入；就納稅立場說，是為享有公共利益，而履行法律義務所為的給付。因此，徵納雙方必須共同瞭解彼此立場，充分合作，纔能發揮賦稅效能，完成各自任務，建立繁榮康樂的社會。

國家是人類團體活動發展上最高而不可缺的組織形態，它的任何活動，均與國民休戚相關，當國家本於公共立場，謀求大眾福利，社會安寧，以及各項建設發展時，國民自應共同協力支持，擔負義務，按個別能力，作適當貢獻，納稅即屬國民對國家所為貢獻形態之一。所以，賦稅的徵收，一方面是國民應盡的義務；另一方面也是享有利益的代價。因此，賦稅是經由政府獲得收入為手段，為滿足一般公共需要，實現共同報償為目的，其與個別接受特殊服務或利益，並無關係。

賦稅不僅是現代國家主要財政收入，也是國家經常財政收入，現代國家被稱為賦稅國家，即源於此。賦稅的目的，不僅在謀取財政收入，同時也與經濟政策及社會政策相關連，例如，為加速經濟發展，

2 賦稅實務

促進資本形成，而對儲蓄與投資，實行有條件的賦稅優惠減免；爲幫助本國工業發展，實行保護政策，而對進口同類產品，課徵較高關稅；爲維護國民健康，減少浪費奢糜不良習慣，而對煙酒品及特種營業場所，用高稅率寓禁於徵；爲合理分配社會財富，調整國民實質所得，而對大所得者課以高度累進稅率等等，均具有經濟及社會政策作用。但此等作用，乃屬賦稅的間接手段，而且在配合經濟及社會政策運用時，所作之收入犧牲，常又具有培養稅源的意義，至其犧牲的限度，恆視每一國家，每一階段的需要而定，因爲賦稅的基本目的，仍以取得財政收入爲主，自然不能置收入目的於不顧，如果賦稅僅爲達成經濟或社會政策的實行，而不考慮財政收入目的，便將本末倒置，失卻賦稅意義。所以，賦稅政策之制定，常在達成財政收入目的中，配合經濟或社會政策的需要，充分運用，相輔相成，彼此照顧，這纔是積極而適當的賦稅作爲。

政府理財，通常是注重收支平衡，並無儲蓄觀念，因此，其所徵收的賦稅，必將透過公共活動，流回國民經濟中。所以，賦稅雖徵自國民經濟，但國民經濟亦可從政府支出中獲得利益，同時也是「取之於民，用之於民」的道理，道爾頓（Dalton）對此現象，曾作適切而明確的解釋，他說：「財政的機能，主要在於購買力的循環移轉，經由賦稅及其他方法，從個人移向公共團體，再從公共團體的支出，又復歸於個人」，從這幾句話裏，足以使一般人對於納稅的觀念，有更正確的認識。

第二節 我國現行賦稅分類

我國現行賦稅的分類，依據有關法律及財政部的劃分方法，可以

區別如下：

一、中央稅、省（直轄市）稅、縣市稅：

此項劃分是以課稅權的歸屬為標準，依照財政收支劃分法的規定，由中央政府立法課徵者為中央稅，其內容包括：所得稅、遺產及贈與稅、印花稅、關稅、貨物稅、鹽稅、證券交易稅、礦區稅等九稅目。其由中央或省（直轄市）立法而由省（直轄市）政府據以徵收者為省（直轄市）稅，其內容包括：地價稅、土地增值稅、田賦、營業稅、使用牌照稅、特產稅等六稅目（特產稅現已停徵）。其由中央或縣市政府立法而由縣市政府據以徵收者為縣市稅，其內容包括：房屋稅、契稅、屠宰稅、筵席及娛樂稅等五稅目。並就各級政府財政情況及稽徵上之需要，而將若干稅目採取分成制度，例如屬中央政府收入之所得稅、遺產及贈與稅、印花稅，按不同比例分給其他二級政府。屬於省收入之地價稅、土地增值稅、田賦、營業稅、使用牌照稅，亦按不同比例分給縣市政府。直轄市之各稅收入，則分給中央政府。屬於縣市收入之屠宰稅及若干分成稅收入之一部分，則按不同比例由省視所屬縣市財政情形，統籌分配之，以資調度。

二、直接稅與間接稅：

此一區分是以納稅人是否負擔租稅為標準。凡直接對稅法上預定負擔租稅者徵收的稅即為直接稅，換句話說，直接稅的納稅人，不僅要負形式上的納稅責任，同時也要承受實質上的租稅負擔。反之，非直接對稅法上預定負擔租稅者徵收的稅概謂之間接稅，也就是說，間接稅的納稅人，祇履行其形式上的納稅義務，至於實質上的租稅負擔，則透過交易行為，轉嫁於他人承受。一般言之，直接稅的課徵，較能適合量能負擔，實現正義原則，尤以所得稅及遺產稅最為顯著。間接稅的徵收，則因稅負常含於價格之內，負擔稅額多寡，常無直接

4 賦稅實務

感受，且對個人財富狀況及生活情形，很少稽徵上之干擾，減少徵納雙方磨擦機會，彼此各具優點，彼之所長即此之所短，反之亦然，兩者如何適當配合，則視每個國家在各個發展階段之需要決定。我國現行課徵之租稅，依照財政部的劃分方法，其屬直接稅者有所得稅、遺產及贈與稅、礦區稅、地價稅、土地增值稅、田賦、契稅、房屋稅等稅目，屬間接稅者有印花稅、關稅、貨物稅、鹽稅、證券交易稅、營業稅、使用牌照稅、特產稅（已停徵）、屠宰稅、筵席及娛樂稅等稅目，據其統計報告，兩者稅收比重差距，原係間接稅優於直接稅甚多，近年來，致力社會財富之平均，已逐漸縮短，足見我國稅制已步入以直接稅為重心的境界。

三、所得稅、財產稅、消費稅：

此項分類是以課稅對象所表現的形態為標準。區分如次：

(一)所得稅：以所得為對象的賦稅，包括綜合所得稅、營利事業所得稅。

(二)消費稅：以消費為對象的賦稅，包括關稅、鹽稅、貨物稅、印花稅、營業稅、筵席及娛樂稅、屠宰稅。

(三)財產稅：以財產為對象的賦稅，包括遺產及贈與稅、地價稅、土地增值稅、田賦、房屋稅、契稅、使用牌照稅、證券交易稅、礦區稅。

此一分類亦係參照我國財政部劃分標準歸類，為便於敘述，本書即依此一分類方法分章按稅目討論我國各項賦稅實務。

第二章 所得稅實務

第一節 所得稅的意義

所得稅是向取得所得人直接課徵的租稅，其課徵型態大別之有「分類所得稅」「綜合所得稅」及「分類綜合所得稅」等三種不同的稅制，就租稅負擔來說，三者的課徵型態，以綜合所得稅最能符合量能課徵原則。我國現行所得稅，是採綜合所得稅與營利事業所得稅分別課徵制度，前者是對個人各項所得綜合課徵；後者則就營利事業的營業純益核計徵收，課徵對象包括公司、合夥、獨資等三種不同組織，故與一般公司所得稅稍有不同。

所得稅是以所得為課稅基礎，故對課稅所得，首應加以確定。在理論上的所得觀念，極為含混籠統，有認為是在特定期間內所消費的貨品及勞務的價值；又有認為是具有重發性可供消費的收入；也有認為是在特定期間內所得到及已發生的各種型態的購買力。根據這些觀念，無疑地所得稅就是在特定期間內所獲得的各種經濟利益。由於理論上的所得觀念包含無償所得及無形所得在內，此等所得價值的衡量，在實際課徵上有其難以克服的困難因素存在，所以，沒有一個國家用來課稅，也不在稅法上正面加以解釋，大都採列舉方式，將課稅所得項目列明，以為課徵依據，對於無償及無形所得，概不列入課稅範圍，縱有亦僅限於透過交易行為或已實現者為準。我國所得稅的課徵，就是本此原則制定，列舉課稅所得共分九類，其中第九類之其他

所得雖屬概括規定，根據條文解釋是指不屬列舉各項所得而言，並無包含無償及無形所得的法意，至於實物所得，其價值之衡量，則以取得時政府規定價格計算，未經規定者以時價計算之。

所得的發生，大都由於資本運用或勞務提供的結果，其因產生或取得所得而支付的費用，自應於所得中先予減除才能課稅，因為此項費用，在理論上乃相對的減項。又為維持生存所必需的生活費用，亦不能併入納稅能力衡量，基於量能課稅原則，於計算課稅所得時亦應減除免稅，此外，在各項政策配合運用下，必須設置各種扣除項目，亦應列為所得之減項。因此，所得稅的計算，表現於綜合所得稅者，為各類所得減除必要費用後之和稱為所得總額，再減除各項減免扣除額後，即為課稅所得額；表現於營利事業所得稅者，為營業毛利減除各項損費後的純益額，再減除法定免稅或扣除額後，即為課稅所得額。此項課稅所得額就是課徵所得稅的稅基。

所得稅的課徵方法，因所得來源不同，方法亦異，通常採行者有申報法與課源法，前者是由納稅人就其取得之各項所得自行提出申報繳稅；後者是由所得給付人於給付時就源扣繳。我國所得稅的課徵，是採課源法與申報法併行制度，於給付法定應予扣繳的各類所得時先就源扣繳稅款，俟年度結束提出申報時，再行結算，多退少補。對不依法申報者，則規定由稽徵機關依查得資料核定課徵，是又兼採估定法，以濟前二法之窮。

第二節 綜合所得稅

一、課徵對象

所得稅法第二條規定：「凡有中華民國來源所得之個人，應就其中華民國來源之所得，依本法規定，課徵綜合所得稅。非中華民國境內居住之個人，而有中華民國來源所得者，除依本法另有規定外，其應納稅額分別就源扣繳。」，依此規定，其課徵對象須合於下列條件：

(一)須為自然人，所得稅法所稱之個人，依同法第七條之解釋，是指自然人而言，惟自然人有成年與未成年人之別，而稅法於此並無不同規定，所以，不論其為成年人或未成年人，祇要有合法所得，便應依法納稅，不過未成年人之所得，依同法第十五條規定得由其扶養義務人合併申報課徵。

(二)須有中華民國來源所得，所謂來源所得含有二種意義，第一凡在我國境內居住之自然人，不論其為本國人或外國人，如有我國來源所得，均應課徵綜合所得稅，所謂「居住」的意思，依稅法的解釋，係指在我國境內有住所並經常居住我國境內，或在我國境內無住所而在我國境內有居所滿一年以上兩種情況而言。第二則指非在我國境內居住之自然人，而有我國來源所得，其應納稅額則於給付時就源扣繳。所謂「非在我國境內居住」的意思，依稅法的解釋，是指在「我國境內無住所及居所」，或「在我國境內無住所而有居所不滿一年者」或「在我國境內有住所但經常居住國外者」三種情況而言，例如外國人在我國境內投資之所得及一般營利事業僱用之職員派駐國外提供勞務的報酬均是。

凡合於上列條件的個人，其有下列各項所得者，應依法申報綜合

課稅或就源扣繳：

(一)營利所得——公司股東所分配之股利，合作社社員所分配之盈餘，合夥組織營利事業之合夥人每年度應分配之盈餘，獨資資本主每年自其獨資經營事業所得之盈餘及個人一時貿易之盈餘皆屬之。但上列營利所得的計算並不一致，公司股東或合作社社員所分配的盈餘，是按其申報時所開具之股東或社員姓名、住址，及已付或應付盈餘數額為準，如公司雖有盈餘，若經決定不予分配而未累積至已收資本額四分之一以上，或雖達四分之一以上，但在次年度內以之辦理增資，其增資後未分配盈餘保留款，仍未超過四分之一者，即不得核計其股東營利所得，須俟其未分配盈餘累積額達已收資本額四分之一以上且未辦理增資時，稽徵機關始得就其未分配累積額，按每股份應分配數歸戶，依實際歸戶年度稅率課徵綜合所得稅。公司以未分配盈餘辦理增資所增發的股票股利數額，則應計入取得年度綜合課徵。至於合夥人應分配盈餘及獨資資本主經營事業所得之盈餘，依所得稅法第十四條規定，則應按核定之營利事業所得額減除已納營利事業所得稅後之餘額計算之；個人一時貿易之盈餘，依同法施行細則第十二條規定，則準用有關計算營利事業所得額規定，以其收入額減除各項成本費用損失及稅捐後的餘額為所得額。又若納稅人及其配偶經營兩個以上營利事業，其中有虧損者，依同法第十六條規定，得將核定虧損，就核定之營利所得中減除，以其餘額為所得額，但須以所營事業均係使用藍色申報者為限。此項盈虧互抵之規定，並無實質上的意義，因為納稅人如投資於公司組織，其所生虧損有待清算時自資本中扣減，如投資於合夥或獨資組織，又鮮有獲准使用藍色申報之可能，故此一規定形同虛設。

(二)執行業務所得——凡執行業務者之業務收入或演技收入，減除