

中國直接稅實務叢書之四

中國營業稅

倪包超
鎮時
編著

中華民國三十二年十一月初版（一〇，〇〇〇本）

中國直接稅實
務叢書之四

中國營業稅

著者 倪包超 鎮時

發行 財政部直接稅處經濟研究室

經售 直接稅服務社
總社：重慶打銅街十四號
分社：全國各大都市

印刷 京華印書館
館址：打銅街二十七號
廠址：小龍坎天星橋

版權所有
翻印必究

序言

法者治之具，惡法勝於無法，聖人因情而爲之節文，所以定分止爭，齊行正序，在昔專制時代，穆稱廷尉爲天下之平，法乃君民共守，民主政治，端賴全民參與其間，法律尊嚴，不僅操政權治權者之所同遵，尤在全民之能普遍了解。我國古昔以吏爲師，士則專力經義，不習名法，官則權操幕僚，視同專業，上下相蒙，罔識法律，奸黠得以舞文弄墨，藉法徇私，豪強得以凌弱役貧，欺虐良善，洎今勢雖寢衰，禍猶未息。賦稅方面，民國承遜清稅制積弊之餘，擾攘紛紜，有稅無政，苛捐雜稅，層出不窮，遇事敲徵，有令無法。迄國民政府奠都南京，銳意整飭，政以財興，苛雜廢除，剏辦新稅，稅制稅法，燦然俱陳，推施之際，一重宣導，尤注意於征收程序之灌輸，範圍稅率之共喻，俾能明瞭權利義務之分司，養成自動報繳之風氣。我國直接稅制之艱與推督，極本斯旨，去年營業稅劃入國家財政系統，積存宿弊，無不力爲根除，稅法章則，無不力求完美，自營業稅法及其施行細則頒布以還，營業稅制，超軼往昔。第恐時間短遽，宣導未周，稅人商民，難期共鑒，良制善法，固足以病民，包超時倪鎮兩君編就中國營業稅一書，舉凡營業稅稅制，報繳須知，徵收程序，統額計算，書表格式，稅法細則，以及特殊地區營業稅之稽徵，有關法規如行住商登記，商貨運銷登記，商業登記等，均爲分別編述列入，未復殿以中央接警營業稅及其整理經過。意在明法習稅，共濟艱難，務期公平，止爭定分，中央便商裕稅及整理稅制之苦心，亦於是乎著。梓闥之餘，爰爲之序。

高秉坊

民國三十二年六月二十日

0005

C.C.9

12-9
350-359

376.6
77

時

書

5471/720/26

中國營業稅目錄

目錄

- 第二章 現行稅制概論
- 第三章 徵收手續概要
- 第四章 報繳程序表解
- 第四章 稅額計算舉例
- 第五章 中央之接管與整理
- 附錄 一、營業稅法
- 二、營業稅法施行細則
- 三、鄉鎮營業稅稽征辦法
- 四、康定及西昌區營業稅查征辦法
- 五、行住商登記辦法
- 六、商貨運銷登記辦法
- 七、商業賬簿登記辦法
- 八、應用書表格式

民國三十二年六月二十日

中國營業稅

倪超時 編著

第一章 現行稅制概論

營業稅而交通稱 Business tax，爲對工商業所課之稅，係收益稅之一種，濫觴於法國營利事業之特許金制。此稅課徵於營業之收益，稅源豐富確實，富有彈性，爲收益稅中後起之秀，在財政上佔極重要之地位。自以營業之內容，爲社會貨財之生產與交換，貨幣經濟苟存，人類生活無已，社會貨財之生產交換，亦靡有底止，而營業收益與以此爲課徵對象之營業稅，基於此項貨財生產交換之發展，勢必繼續增進。方今世界科學進步無已，社會經濟，日益繁榮，工商營業之擴張匪窮，營業稅之增收必鉅，平時既可供應度支，戰時尤爲籌措戰費之有效稅制，來軫方遘，前途無既，將來在財政上地位之日趨重要，要屬無可致疑之事。

至若營業稅之優點，綜要言之，計有五端：

一曰稅源普遍，有營業即有稅入。

二曰富有彈性，增減稅率，即可適應財政上之需要。

三曰徵收確實，工商業均可就業課徵，經濟發達，稅收隨以增加。

四曰負擔公平，凡工商各業，均依率課徵，無有歧異。

五曰徵收費用較少，以課徵對象，易於統制，課徵標準，易於確定，計算簡確，徵收便利，可以節省人力財力。

營業稅既具如上優點，其因時發達，理有固然，非僅能適應財政上之要求已也。

(一)我國營業稅發達簡史

我國營業稅開始極早，周制商賈虞衡皆課稅，此項課於商工之稅，即可稱為營業稅。降及漢世，算商賈緡錢，亦對商人及資本課稅，而直接對營業課稅，則有明之門攤課鈔清之舖間房稅暨民三之特種營業執照稅，然皆停滯於特種營業稅時期。一般營業稅之開辦，擬議於民國十七年，原為抵補各省裁厘附稅之虧損，惟因當時裁厘問題，未獲解決，營業稅亦未舉辦，迨二十年一月，以全國決定裁厘，財政部乃積極籌備實施，營業稅法即根據裁厘委員會議決之各省徵收營業稅大綱九條及財政部擬定之補充辦法十二條，經正式完成立法手續，於是年六月十三日制定公布，各省相繼施行，我國一般營業稅之舉辦，以此為嚆矢。惟該法規定簡略，由各省制定徵收章程，以為補充，課徵辦法，省與省殊，租稅負擔，輕重不一，而「各省市原有牙稅營業稅屠宰稅及其他依法取締或寓禁於徵之營業稅得暫照原有稅率分別改徵營業稅」之規定，實際各省，多未實行。及三十一年改隸中央劃由直接稅處兼辦後，鑒於各省課徵辦法，極為紛歧，以致寬嚴逾分，稅負失平，爰遵照三十一年七月修正之營業稅法，擬定施行細則，於本年一月呈經行政院核定公布施行，營業稅制，乃步入新的階段。

(二)舊營業稅法改正之必要

第一次修正之營業稅法，公布於民國三十年九月，其時營業稅尚為各省自辦，稅法採概括主義，僅規定重要部份，令由各省依據稅法參酌地方情形，擬訂徵收章程，送經核定，即據以徵課，辦法參差不一，迄營業稅併入國家財政系統，各省徵收章程，不復適用，亟須制定完備稅法，以利權衡，此其一。

抗戰期間，基於交通、人口生產、供需及稀少囤積等種種關係，物價因時激漲，交易頻繁，數額鉅大，而課征之業類，又復發生纒長，踵事增華，過去營業稅法規定免稅額課徵標準，已不能圓滿適用，亟須根據現情，予以改正。他如統制課徵對象，管理工商營業，與行住商及貨運之登記，賬簿之管制等，在投機事業日趨發達之現階段中，勢有嚴密規定，加強稽徵，導工商營業於正軌之必要。此其二。

營業稅劃由直接稅處辦理，以其與所得稅課徵對象相同，稽徵方法與查核技術，亦相類似，施行之際，不特於所得稅之課徵，同時舉行，密相配合，更可藉以實施所得稅稅源之控制。益以年來辦理所得稅之經驗，稔知營業稅之課徵，亦當師承其法，力求稅負之合理公平，稽徵之簡單密確，以期增益稅收與培養稅源，兼籌並顧，此其三。

基於上述三種原因，營業稅法及其施行細則先後完成立法手續，由國民政府及行政院分別公布施行。

(二) 現行營業稅制概要

現行營業稅制，包括三十一年七月公布之修正營業稅法及本年公布之營業稅法施行細則兩種，茲就該項法則撮述於次，藉以促進國人對現行營業稅制之認識。

甲、課稅範圍及免稅規定 現行營業稅法規定，凡以營利為目的之事業，除依法免徵營業稅之營業外，一律課徵營業稅，其應課徵之營業，包括中華民國國境以內之營利事業，依此規定，不論其營業結果之獲利多寡，亦不問營業主體之為何國國籍與公私團體，凡以營利為目的之營業，均須課徵，課稅範圍，規定明確，切符合理公平之旨。

營業稅之免稅範圍，現制採列舉主義，關於民營事業之免稅，除農業外，計有五種，一為營業收入

入月計不滿五百元之營業，二、營業資本額不滿二千元之銀行銀號錢莊等，三、爲已納出廠稅或出產稅之工廠或出產人，四、爲依法經營業務及經所在地主管機關登記呈請徵收機關查明屬實之合作社及貧民工廠，五、爲經營米穀雜糧之肩挑負販。

關於公營事業之免稅，亦有五種，即（1）國防交通及其他公用事業，（2）銀行保險及其他金融事業，（3）國家專賣事業及無競爭性之製造業，（4）專爲供應政府及其所屬機關之事業，（5）有關對外易貨償債之國營貿易事業。以上規定之各種免稅營業，須經查實後，方能免稅。其它未經規定者，則一律課征，俾能貫徹納稅人之納稅義務。

乙、課徵標準及稅率 營業稅法第三條規定：「營業稅以營業總收入額爲課徵標準，金融業及其他不能以營業總收入額課徵之營業，得以營業資本額爲課徵標準，」未採純收益課稅法。依稅則規定以營業總收入額爲課徵標準者，計有買賣業等二十四業，以營業資本額爲課徵標準者，計有銀行銀號錢莊與當等四業，某範圍及計算根據，均分業予以明白規定，過去任意解釋課徵標準及高低其稅率之弊，自可無由發生。

營業稅稅率，現制採比例制與單一制，稅法雖有高低稅率之規定，而施行細則則明白規定除牙行業原應徵收特種營業稅規定稅率按營業總收入額徵收百分之六外，其餘按營業總收入額課稅者，一律徵收百分之三，按營業資本額課稅者，一律徵收百分之四，實已採用稅法最高級稅率之規定。蓋以物價高漲，營業利潤增高，乃適應目前急遽發展之經濟情勢及財政上之需求，較爲提高稅率，殆屬必要。

丙、徵收程序 我國現行營業稅，大概仿照所得稅原有徵收辦法，并參照實際經驗與川浙兩省營業稅舊有制度，斟酌訂定，於簡便之中寓有嚴密之意。茲分別徵收時期，申報、調查、覆查、重行核定及抽查納稅等七項，簡述於左：

(1) 徵收時期 營業稅之徵收時期，主張不一，有注重簡化稽徵手續主張年徵或季徵者，有注重嚴實計徵，主張月徵者，現制兼採兩項主張，規定以營業資本額課稅者，按年核定，分季繳納，以營業總收入額課稅者，按月徵收，短期或一時營業則按次徵收，此於兼顧兩者以外，復能賅括特殊事件，足稱縝密。

(2) 申報 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，申報主管徵收機關查核，遇合併改組歇業營業或轉頂時，應於實現後五日內，將其當月營業額，填單申報，短期或一時營業，應於每次結束營業後，五日內填報。至以營業資本額為課徵標準之營業，應於每年第一季，或本年新設之營業，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，申報查核。新舊營業在增減資本時，應於十日前提單申報，如有變動，應於實現後五日內，填具營業時間報告單，申報查核。

(3) 調查 營業稅徵收機關接到營業納稅人所報營業額或資本額報告單後，應於十五日內派員調查營業實情，核對全部賬簿及有關之單票書據，查驗存貨與庫存現金，必要時應向往來戶及有關方面查詢，然後將調查結果，填具報告，送由審核員審核，經主管長官核定應納稅額，填發查定通知書，通知納稅人繳納。

(4) 覆查 按營業總收入額及營業資本額課稅之營業，應於每年度過後三月內，將全部營業賬簿連同有關單票書據，送請徵收機關覆查，徵收機關應即遵循調查程序，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，並應隨發補稅或退稅通知書，通知納稅人補退。其於年度中發生合併改組歇業停業或轉頂時，應於實現後五日內，遵照覆查規定，填具營業額報告單或營業時間報告單，申報查核當月或當季之應納稅額外，並應連同賬簿及單票書據送請核定當年之應納稅額，其核

定程序同前。

(5) 重行核定 納稅營業不服徵收機關覆查核定或查定之應納稅額，於接到核定通知書或查定通知書十日內，提出正當理由與確實證據，而經徵收機關核准者，得另派員就所提項目嚴查詳核，重予核定，如稅額有所增減，即照上項辦法辦理退補，惟其原核定或查定之稅額，仍應依期繳納。

(6) 抽查 營業稅上級主管機關，應於每年七至九月，派員至各地抽查商號營業，如抽查結果，其應納營業稅額與原核定稅額有所增減時，應由主管徵收機關填發抽查核定退稅或補稅通知書，通知納稅人領退或補繳。

(7) 納稅 營業稅納稅期限，針對徵收時期而為規定，共分三種，一為按月徵收之營業，於每月接到查定通知書日起五日內繳納。二為按季徵收之營業，於每年第一季或本年開業之季，於接到查定通知書日起五日內繳納外，餘均於每季過後五日內繳納。三為按次徵收之營業及覆查查核定之補稅，均於接到通知書日起五日內繳納。所有納稅期限，均規定於接到通知書日起五日內繳納，意在促使納稅人之注意，藉免稅款之滯納。

丁、行住商登記與貨運登記 行住商登記，有開業登記，普查登記，變更或撤銷登記，及編製稽徵底冊四種。開業登記，即由納稅營業者，於營業開始時，開具營業種類，商店名稱及所在地，營業人姓名籍貫及住所，營業資本額等事項，聲請徵收機關調查登記，發給營業稅調查證或免稅調查證後，方得營業。普查登記，即由營業商號於每年度開始前，申請換發調查證，徵收機關接到商號之申請，應於年度開始後一月內，普查轄區行住商單位，辦理登記換證手續。變更或撤銷登記，即營業商號遇合併改組轉頂遷移加記更名增減資本變更營業種類時，應於十日前申請徵收機關登記，分別繳換營業稅調查證，如為歇業停業時，亦應於十日內繳銷原證。至編製稽徵底冊，屬於徵收機關內部之整理工作，即就各營

業者申報事項及調查所得資料，依業別地區，分別編號，登入納稅營業之業領戶冊地領戶冊及免稅營業總登記冊，以備稽徵之用。上項開業登記普登登記之領證換證，均應由營業商號於登請時，覓取殷實鋪保，保證其所為營業之納稅責任。而領換之調查證，如有遺失毀損，應於五日內申請原機關補發或換發，其遺失者，須登報申明或覓其同業公會之證明文件，其毀損者，須將舊證繳銷、徵收機關接到此項聲請，應於十五日內派員調查辦理。

貨運登記，旨在禁止預徵，控制課徵對象，其辦法為：一、凡行住商採運進出各地貨物時，應將貨物起運地點及達到地點，報請營業稅徵收機關查驗并登記給證。上項登記給證之貨物，在住商採運時，當地及沿途各徵收機關，均不得徵收營業稅，行商採購時，當地及沿途徵收機關，亦不得預徵稅款。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徵收機關課稅。此種登記領證手續，在直接稅貨運登記辦法內，并規定商號未領有購銷證者，須覓具保證商號或繳納納稅保證金，方得領證運行。

戊、管制工商賬據 現行營業稅制，規定營業商號除設有合法簿據者外，應置備（1）記載逐日銀錢進出之日記簿，（2）記載逐日貨物進出之日記簿，及（3）記載銀錢貨物之總賬，將日常交易及關於財產出入之各種事項，無論現金或賒欠，所有品名牌號價格數量金額，及賒欠部份之對方戶名地址等重要項目，逐一明晰記載外，其各種原始憑證，如進貨發票銷貨發票存根等，及其他一切單票書據，并須妥為保存，以備徵收機關調查覆查之用。同時為貫徹統制力量及改良簿記制度，并規定商號營業賬簿，於開始使用前，須將賬簿名稱，性質及用途，冊數及頁數，及預定起用日期及可用時間各項，填具使用賬簿報告單，送請徵收機關編號蓋戳登記，方得使用。如中途毀壞或不能繼續使用而須廢棄者，應於廢棄前報請備案。此外徵收機關應隨時派員赴各商號指導記賬，協助其改良簿記制度，並一面抽查其使用賬簿

之狀況，核對其各項憑證，以期於嚴密統制之中，用收改良簿記之效。

己、懲處罰則 第一次頒布之營業稅法，無處罰專條，現制對於延報虛報及滯繳稅款者，均有處罰之規定，綜括言之，計有五端：其一，關於營業稅調查證者，如營業商號不依規定請領或換發補領註銷，或將調查證轉讓或貸與他人使用，除責令補行換領外，并處以一百元以上五百元以下之罰鍰。其二，關於設置賬簿者，如不依規定設置，或不將賬簿送請徵收機關登記蓋戳，除責令補行辦理外，並處一百元以上五百元以下之罰鍰。其三，關於申報調查者，納稅人如不依期申報營業總收入額或資本額，或違抗主管徵收機關檢查賬簿及有關單票書據，處以五百元以上一千元以下之罰鍰，徵收機關並得逕行決定其營業額或資本額。其四，關於意圖逃稅者，如偽造賬簿或虛偽填報營業總收入額或資本額者，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，併處一年以下有期徒刑或拘役。其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，未經當時報明徵收機關者，處罰亦同。其五，關於延繳稅款者，逾限十日以上，處以所欠稅額十分之二之罰鍰，逾限二十日以上者，處以所欠稅額十分之四之罰鍰，逾限三十日以上者，處以所欠稅額十分之五之罰鍰，並得停止其營業。以上各種罰則之規定，極為周詳，而為養成納稅道德，復又規定營業商號，如有違反營業稅法及其施行細則各項之規定者，任何人得向徵收機關舉發，徵收機關應即移送法院審理，并核給獎金。關於本稅罰則之執行，罰鍰之處分，規定權屬法院，不由徵收機關自行處理，此為現行營業稅制之革新規定。

(四) 現行營業稅制之優點

我國現行營業稅制，除具備營業稅一般之優點外，尙有其其他優點，茲僅就其聲譽大者論列如次：
(1) 適合我國國情 課稅範圍，現行稅制，純採屬地主義，以在國境內稽徵營利事業之營業稅，最

易控制，推行較易，免稅營業，現制採列舉主義，均有其積極作用。如農業之免稅，以其已有田賦負擔，為保護農民促進耕者有其田之政策，亦應予以免稅。其他關於民營事業之免稅。意在提高免稅點，體恤小本經營，獎勵工業，廢除複稅，扶植合作事業，實施救災卹貧。關於限制公營事業之免稅，旨在保護民營事業，依該項規定，凡非列入免稅之公營事業，均須一律徵稅，實寓有禁止與民爭利之意。我國工商落後，富少貧多，稅務推行，首重簡當，現制能針對是點，予以匡救，此適合我國國情者一。

課徵標準，不外外形標準與內形標準兩種，舊制兼採兩種標準課稅法，以外形標準課稅者，為營業總收入額及營業資本額，以內形課稅者，為純收益額，後者頗合能力原則，而計算簡確，稽徵便利，節省費用，收入鉅額，而兼可防止稽徵人員之放恣專擅，則以外形標準課稅法為優。現制純採外形標準課稅法者，以過去辦理營業稅，率多忽視稅政，徵收人員之漁利中飽，放恣武斷，擅自伸縮，及任意高低種種情形，久為世病，而納稅人之實習，復須手續簡單，徵納便利，故摺棄純收益課稅法，而專採簡切易行權徵平實之外形課稅法。此適合我國國情者二。

賦稅稅率，大別為二，分級多寡，各有不同，前者為比例制與累進制，單獨或混合採用不一，後者則因不同之商業情形經濟背景及財政需要，而異其趣。我國舊制，混合採用兩制，而分級多至五六級，少亦三四級，稅率稅級，備極紛歧，負擔輕重失平，貨物之流通，商業之發展，及納稅人之心理，亦影響甚鉅，現制稅率採比例制，分級採單一制，即為補偏救弊之籌。良以累進制可以任意伸縮，其害與多級課稅同，狡黠商人，率資以避重就輕，不肖稅人，亦資以操縱漁利，稅收移為弊藪，規定視為具文，流弊之多，不勝指屈。茲於稅率稅級，均採單一制，不僅杜塞弊端，抑且計算簡便，稽徵平實，深中國民納稅心理，此適合我國國情者三。

(2) 嚴密稽徵 課徵租稅，首重公平，課徵方法，不僅課稅範圍，課徵標準及稅率，有明白適合之

規定與應用。徵收程序，尤須嚴密無疵，不給納稅人與徵收人員，以蹈瑕抵隙逃稅舞弊之機會，方能徵收盡利。俾租稅負擔，趨於公平合理。舊法及各省自訂送核之徵收章程，其徵收程序，大抵疏闊簡陋，徵查核數，既不緊湊，統制管理，亦極散漫，積習相沿，流弊滋熾，現制對於嚴密稽徵一點，異常注意，舉凡徵收時間，申報，調查，覆查，重行核定，抽查核定，納稅，行仕商登記——開業登記，普查登記，變更或撤銷登記，編製稽徵底冊——貨運登記，以及商賈管制等，——必要賬簿之設置，單票書據之保存，使用賬簿之申報，徵收機關之指導與抽查——均經分別規定，於稽徵進行之整個程序，本末先後，賅括無餘，循此規定則從課徵對象（營業事業）之統制起，經由課稅根據（賬簿、書票單據）以及申報查核之統制至納稅止，均緊相連接，毫無漏隙。納稅人與徵收人員，在此稽徵程序之進行中，同受嚴密之限制，直至抽查核定或訴願決定後，納稅人之納稅義務，方告完成，徵收人員之稽徵責任，方告終了。此種嚴密稽徵之規定，不特可以掃除過去因稽徵疏闊所發生之流弊，納稅人之稅負，因審核覆查抽查之厲行，更可趨於公平合理矣。

(3) 保障公平 現行營業稅制，非常注意納稅人之負擔能力與公平原則，因是對於申報之調查，稅額之覆查抽查，有嚴密之規定外，並輔以審核制及訴願法，而於特定事項之爭議，亦有評議會之設置。此緣營利事業之申報，不能盡確，徵收機關，應就其申報事項，予以詳密調查，並交審核人員詳核，經由主管長官核定應納稅額後，乃發出通知，飭令納稅，查核詳慎，此為保障納稅人公平負擔者一。營業商號於年度終了後三個月內，合併改組歇業停業或轉頂，應於實現後五日內，將全部賬據，送請查核，如有溢繳，應予退還，此為保障納稅人公平負擔者二。營業稅之核定，雖經徵收機關詳為審查，核實計徵，容有疏漏多核情事，現制規定，如納稅營業人不服徵收機關查定及覆查核定之稅額，應於規定期間，提出理由證據，得重行稽徵，查驗者得照數退還，此為保障納稅人公平負擔者三。營業稅上級主

管機關，每年應於規定時間內，分別派員赴各地抽查，如查有溢繳短繳稅額，應依照規定辦理退補，此爲保障納稅人公平負擔者四。營業納稅人，不服重行核定或抽查核定之稅額者，得依普通訴訟程序，向營稅上級主管機關及財政部提起訴願及再訴願，以爲法律上之救濟，此爲使納稅人公平負擔者五。徵收機關對於營業人因所報營業種類，及以營業總收入額爲課徵標準，其營業稅收入額月計不滿五百元之營業，發生爭執時，得設評議委員會評議之。該項委員會之組織，現制規定代表納稅人利益之評議委員，不得少於委員三分之一，既曰代表納稅人利益，顧名思義，評議會當爲代表納稅人之組織，固無疑義，此爲保障納稅人公平負擔之六。綜上所述調查、審核、覆查、抽查、訴願、評議，均可表現現行稅法及徵收機關極端注重納稅人之負擔能力與其保障公平之措施，尤爲此次改正營業稅法之所在也。

(4) 處罰允當 賦稅爲國家強制性之收入，國家基於主權，爲謀公共利益，強制徵收其國民財富，以供國家行政之經費，人民依法有納稅義務，如有抗玩不繳稅款者，卽爲違反國法，國家有強制執行之權，爲使負擔公平及保護善良政策之貫徹，對抗玩不盡納稅義務者，予以懲罰，藉以養成國民納稅良習，亦未始非計。現行營業稅法對調查證之請領補換註銷，賬簿之設置蓋戳，營業總收入額及資本額之申報，賬簿之檢查，以及偽造賬簿虛填營業總收入額及資本額，延繳稅款，裁定，及強制執行等，均爲規定，其立法意旨，卽在實現賦稅之強制性，兼以平均稅負。惟此種處罰權之行使，過去各省徵收章程均由各地徵收機關辦理，如能綜覈名實，實心任事，亦可達戒罰以正罰整齊稅政之鵠的，然事實上濫用職權魚肉民衆者，實繁有徒，故僅充實徵收機關之權限，而無控制之術，以臨其後，適足資予取予求之勢餘。現制規定罰鍰由法院裁定，及對於不服裁定得於五日內向該管上級法院抗告，在處罰過程中，而由第三者運用其純熟之審理經驗，出以客觀裁定，處罰可稱允當。此不僅在防止徵收機關之恣意專斷，意氣用事，及濫用職權諸點，尤在促使被罰人瞭解賦稅之強制性，而消滅其違反稅法之心理，以養成納

稅良習。

至於納稅營業人對於裁定之罰鍰，及延繳之稅款，自須定一相當時間，飭令繳納，假有逾限不繳者，即施以強制執行，藉以貫徹賦稅之強制性。現行稅法規定法院得酌定期限，命受罰繳納罰鍰，逾限不繳者，得強制執行之，該規定所謂繳納罰鍰，其進程當在繳納稅款以後，故賦稅為強制性收入者，即自始至終，均能實用強制執行之一點，此納稅人尤須深切認識者也。

現行營業稅制不僅具有稅源普遍，富有彈性，徵收確實，負擔公平及徵收費用較少之一般優點，而其課稅範圍之切合國情，免稅規定之適應現實，課稅標準之裕稅便商，稅率稅級之整齊劃一，稽徵程序之配備謹嚴，公平保障之極端注意，管制賬據之扶掖工商，處罰裁定之力求允當，尤為現行營業稅制所獨具，恤商便民，嚴密稽徵，並顧兼籌，足稱周密。

抑有進者，現行營業稅制，在抗戰期中制定，為增加收入寬籌戰費并為穩定財政基礎起見，自可提高稅率，實際政府為實行保育工商及建國工作之實施，於稅率提高甚微，且有低於原稅率者，例如川省從前對以營業總收入額為課徵標準之營業，一律徵收百分之三與現制同，而其中之奢侈品則加倍徵收，現制亦改徵百分之三，是較舊稅率反為減低一倍。他如特種營業稅，以前各省市徵收章程所定稅率，均較一般營業稅為高，現制除牙行業徵收其佣金部分百分之六外，其餘均照一般營業稅稅率計課，在戰時財政極端困難之下，政府對減輕民衆負擔之苦心孤詣，可與國人以共見矣。

矧戰時工商各業，由於人口集中，供給斷絕，及需要增多，物價上漲各種原因，凡操奇計贏者，莫不獲利倍蓰。此因戰時工商各業，乘物價自然上漲之勢，其利得來源，屬於經營能力者小，屬於景況利得者大，故其担稅能力，亦較平時為高，第一次歐戰及此次大戰，各國競相提高稅率，增加租稅，藉籌作戰經費。而戰時提高稅率，增加租稅，無論在倫理上，財政上及社會政策上言，均有絕對必要。就倫

理上言，戰時前方將士，浴血疆場，淪陷同胞，蕩產毀家，對大後方獲利鉅萬之鉅賈豪商，課以較重之稅，自爲合理公平之舉。就財政言，戰時軍用浩繁，徵發尙厲在必行，課稅於因戰爭而獲得之鉅大利益，實爲至當。就社會政策言，戰時多數同胞，流離失所，疾苦顛沛，窮而無告，而少數人獲資累萬，備極豪奢，貧富階級，愈益懸絕，爲防患未然計，對於富有階級，尤其戰時暴發者，課以重稅，實爲社會政策之必要手段。我國在戰時具有極大負擔能力者，除少數地主階級已採用所得稅徵課外，首推工商各業。揆以現行營業稅稅率，對近時工業情形，似爲過低。戰時集中力量，爭取民族生存，國家獨立，亟應遵照有錢出錢有力出力之原則，凡能負擔租稅者，即當激發良知，踴躍輸助，況現行營業稅制，力求便民恤商，公平課稅，假有奸頑，徵收機關爲貫徹賦稅之強制性，亦必依法防制，不任少數莠民，肆意自恣，影響抗建。竊以輸財助邊，毀家靖難，遺風不遠，代有名賢，際茲民族繼續存亡之秋，正吾民毀家紓難力圖報國之日，甚冀辨清利害，繼踵前賢，踴躍輸將，用紓國難，時迫事急，誓與國人共勉之。