

稅務法規概要

王建煊 編著



中華民國九十年八月

D922.220.1

W281

稅務法規概要

王建煊 編著

自序

民國 66 年 9 月拙著「租稅法」印行後，三年來承蒙各界愛護，已獲多校採用為稅務法規等課程之教本。但由於全書內容較為繁富，部分學校因受教學時數限制，每以過繁為嫌。諸多友朋屢有建議，宜另撰概要性書籍以應學子之需，於是乃以拙著「租稅法」為藍本，將其申析性及細節文字予以刪減，而保留其精要者，撰成「稅務法規概要」全一冊。由於內容較簡，為使讀者仍能涵蓋稅法全貌，及便於查對，特將部分重要稅法條文附錄於後，以供參考。全書撰寫倉促有加，而稅法變動又極頻繁，誤漏在所難免，懇請學者專家不吝斧正，衷心感禱。又本書之排印得張芬小姐詳加校正，十分辛勞，併此致謝。

王 建 煊 識於士林外雙溪
中華民國 69 年 8 月

44-582/62

凡 例

文中括弧所註為有關稅法及規章之條次或行政法院判例之文號，例如：（所5）指所得稅法第五條；（稽48-1）指稅捐稽徵法第四十八條之一；（關46，47）指關稅法第四十六條及第四十七條；（53判233）指民國五十三年度行政法院判字第233號。惟所註條次係供查閱原條文之用，並不一定表示文中所用文字與所引註之條文完全相同，引註所用稅法及規章之代字如下：

土	土地稅法
土減	土地稅減免規則
文資	文化資產保存法
文藝	文化藝術獎助條例
平	平均地權條例
平細	平均地權條例施行細則
行訴	行政訴訟法
印	印花稅法
估	營利事業資產重估價辦法
使	使用牌照稅法
所	所得稅法
所細	所得稅法施行細則
岸細	台灣地區與大陸地區人民關係條例施行細則
金	金融機構合併法
房	房屋稅條例
房細	台灣省各縣市房屋稅徵收細則
契	契稅條例

促參	促進民間參與公共建設法
查	營利事業所得稅查核準則
退	外銷品沖退原料稅捐辦法
庫	保稅倉庫設立及管理辦法
帳	稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法
菸	菸酒稅法
貨	貨物稅條例
貨稽	貨物稅稽徵規則
期	期貨交易稅條例
訴	訴願法
產	促進產業升級條例
發	統一發票使用辦法
娛	娛樂稅法
農	農業發展條例
遺	遺產及贈與稅法
遺細	遺產及贈與稅法施行細則
違免	稅務違章案件減免處罰標準
緝	海關緝私條例
稽	稅捐稽徵法
稽細	稅捐稽徵法施行細則
營	加值型及非加值型營業稅法
關	關稅法
關細	關稅法施行細則
證	證券交易稅條例
證注	證券交易稅條例實施注意事項
礦	礦業法
獎參	獎勵民間參與交通建設條例

租稅法

王建煊 編著



中華民國九十年八月

租稅法

王建煊 編著

「租稅法」全書分 19 章，共 600 餘頁，現已發行至第 25 版，不少大學院校均採用為稅法教本，在工商企業界

亦頗受歡迎。由於稅法經常變動，因此本書每年皆修訂一次，甚或一年有修正兩次者，目的在使讀者能獲最新稅法資料。

本書內容豐富，如加熟讀，非但可以精通稅法，且可應付政府舉辦的各種稅法考試。

定價 300 元，各大書局均有出售。

高歌

唱出美麗人生

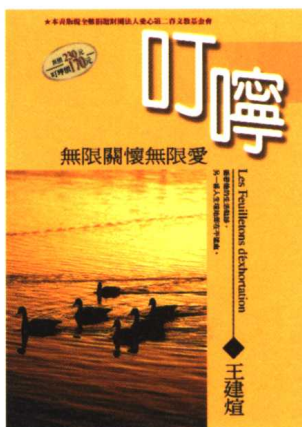


Chantons à haute-voix
王建煊

高歌價 180 元，各大書局均有出售

叮嚀

無限關懷無限愛



Les Feuilles d'automne
王建煊

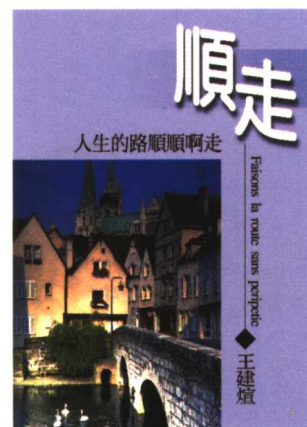
叮嚀價 170 元，各大書局均有出售



通樂價 160 元，各大書局均有出售



開心價 170 元，各大書局均有出售



順走價 170 元，各大書局均有出售

稅務法規概要

總 目

第 1 章	租稅之基本概念	1
第 2 章	租稅法之意義及原則	17
第 3 章	綜合所得稅	47
第 4 章	會計年度及帳簿憑證	79
第 5 章	營利事業所得額	89
第 6 章	資產估價	121
第 7 章	所得稅之稽徵	137
第 8 章	賦稅減免	157
第 9 章	遺產及贈與稅	181
第 10 章	土地稅	207
第 11 章	房屋稅	231
第 12 章	關 稅	239
第 13 章	貨物稅、營業稅及菸酒稅	263
第 14 章	印花稅及契稅	289
第 15 章	其他各稅	303
第 16 章	稅捐稽徵與行政救濟	315
附 錄	各種主要稅法	1~210

【附錄】各種主要稅法

稅捐稽徵法·····	1
所得稅法·····	17
土地稅法·····	83
關稅法·····	105
貨物稅條例·····	129
加值型及非加值型營業稅法·····	141
印花稅法·····	161
遺產及贈與稅法·····	169
促進產業升級條例·····	191
稅務違章案件減免處罰標準·····	201

【第 1 章】租稅之基本概念

租稅之意義·····	101	現有稅目·····	110
租稅與規費·····	102	直接稅與間接稅·····	111
租稅與公賣利益·····	103	國稅與地方稅·····	112
國家徵稅權力之根據·····	104	國境稅與內地稅·····	113
租稅原則·····	105	從價稅與從量稅·····	114
租稅之轉嫁與歸宿·····	106	比例稅與累進稅·····	115
單一稅制與複數稅制·····	107	逃稅避稅與節稅·····	116
重複課稅·····	108	稅務之行政組織·····	117
稅基之侵蝕·····	109	複習及思考問題·····	118

§101 租稅之意義 關於租稅之意義，學者看法未盡一致，通說認為

租稅係指國家為應政務支出之需要或為達成其他行政目的，強制將人民手中之部分財富移轉為政府所有而言。其主要特性如下：

(1) **租稅之強制性**：課徵租稅為國家得以繼續存在之要件，其重要性一如人民有為國家服兵役之義務一般。徵稅使人民犧牲手中之財富；服兵役則可能犧牲生命。非有強制性均不足以順利達成，故強制性為租稅之首要特性。

(2) **租稅之無償性**：租稅之無償性與其強制性，係一事之兩面，因其具有強制性，故不必有一定之對價，雖然人民納稅後，可由政府之支出而獲得利益，但此種利益未必與其所納之稅有個別之對價關係。

(3) **租稅之財政性**：獲取財政收入以應政務支出之需要，為國家課徵租稅之首要目的，故就租稅之目的言，租稅具有強烈之財政性。租稅之性質學者看法雖有不同，但對於租稅之財政性一節，則幾乎全無異議。

(4) **租稅之政策性**：租稅課徵之主要目的雖在獲取財政收入，但此並非租稅之唯一目的，現代之租稅在平均社會財富，促進資本形成，控制通貨膨脹，保護國內產業及消弭奢侈浪費等方面均扮演著重要角色，實已成為政府達成各種政策之重要工具之一。

§102 租稅與規費 規費為政府機關因提供特定服務設備或設定某種

權利，或為達成某種管制政事目的，而對特定對象按成本或其他標準所計收之款項。所以規費亦係將人民手中部分財富移轉為政府所有，但其移轉方式並不具有強制性，且有個別報償，同時其計收標準除特殊情形外，以不超過所需成本為原則。政府對人民所提供之服務大約有兩類，一類為一般性者，一類為個別性者。一般性者如國防、

4 稅務法規概要

外交、治安等，國民皆需要政府之此種服務，但卻無法確知個人消費政府此種服務之數量，政府無法藉個別報償原則分別向人民取得必要之收入以為支應。故乃根據共同報償原則，強制向人民徵取收入。以此種方式取得之必要收入是為租稅。政府所提供之個別性服務，如護照及戶籍謄本之發給等，可按個別報償原則，由各人視其需要自行決定是否向政府購買此種服務，此時政府所獲之收入是為規費。

§103 租稅與公賣利益 公賣又稱專賣，目前我國最主要之公賣為煙酒兩項，其公賣之利益在名稱上雖非租稅，但實際上卻相當於消費稅中之煙酒貨物稅。所以目前研究我國租稅結構及各項稅收比重時，皆將此項公賣利益列入間接稅範圍內。但如仔細研究，煙酒公賣利益亦不能完全列為貨物稅，其間可能尚包括所得稅及公營事業之繳庫盈餘。因為公賣價格之決定應包括有成本、貨物稅及利潤三項。如將煙酒公賣局以公營事業視之，其所獲利潤，理論上應納營利事業所得稅，稅後利潤則繳庫，故目前將全部公賣利益列入間接稅並非妥適，易使間接稅之比重偏高。此外，我國菸酒稅法已完成立法，俟施行後，菸酒公賣制度即予廢止，公賣利益將被菸酒稅取代。

§104 國家徵稅權力之根據 國家究竟根據何種理由，有權向其人民徵稅，歷來學者有甚多不同之看法，但較為重要者有利益說及義務說兩種，茲分述如下：

(1)利益說：利益說認為國家之有權向其人民徵稅，係因人民享受國家所給與之種種利益，重要者如人身及財產之安全保障、自由言論及私有財產制度之維護，以及各種有形或無形建設利益之享受等。人

民所納之稅即為購買此種利益之對價。

(2)義務說：義務說認為個人為國家之一份子，為維護國家之存在，人民有義務為國家流血犧牲生命，此為國民服兵役之義務。同樣的，為維護國家機能之適當運行，人民亦有義務貢獻部分財富以為國家之用，此即國民納稅之義務。至於人民納稅後，能否自政府獲得對等或相當之利益，則在所不問。

§105 租稅原則 自從亞當斯密(Adam Smith)提出平等、確實、便利及節約四大租稅原則後，歷來財政學者對租稅原則多有詳細討論。而租稅法之制定、修正或解釋，要皆以是否符合租稅原則為依歸，較重要之租稅原則計有：財政收入、經濟發展、公平、稅務行政及中性等項，分述如下：

(1)財政收入原則(Principle of Tax Revenue)：政府課徵租稅之目的固然很多，有為保護國內幼稚工業者，有為寓禁於徵者，亦有為達成某種社會或經濟政策者，但其原始且首要之目的，則為獲取充分之財政收入以應政務之需。因此制定或修正稅法時，首先自必考慮其對財政收入之影響。

(2)經濟發展原則(Principle of Economic Development)：租稅之課徵除考慮其收入性外，尚應密切注意其對經濟發展之影響。因為租稅之課徵若損及經濟成長，最後必使稅源萎縮而影響財政收入原則之達成。例如高度累進稅率之所得稅，固可增加政府之財政收入，但卻可能影響工作及投資意願，而不利於經濟發展。

(3)公平原則(Principle of Equity)：租稅公平原則就課稅主體言，租稅之課徵應注意其普及性，而不應因地域或身分之不同而有差異。另就納稅義務人負擔租稅之能力言，租稅公平有所謂縱的平等(Vertical

6 稅務法規概要

Equity)及橫的平等(Horizontal Equity)。前者認為租稅負擔能力不相同之人，必須負擔不同之稅額；後者則認為租稅負擔能力相同之人，則應納同額之稅。至於納稅能力如何衡量，一般之標準為所得或財富。

(4)稅務行政原則(Principle of Tax Administration)：稅務行政原則之主要精神在於如何達成便民利課之目標，其中包括稅法之細密明確，繳納手續之便捷及稽徵費用之節省等。租稅課徵之成功與失敗，稅務行政原則之重要性往往高於其他原則。稅務行政原則不能達成，其他原則皆可能落空。

(5)中性原則(Principle of Neutrality)：所謂中性原則係指除為達成某種政策目的外，租稅之課徵應盡可能保持中性，使各種經濟行為不致因租稅之課徵而有不同之改變。例如毛額型營業稅係對各交易階段銷售總額課稅，會重複課稅，有利於一貫作業之事業而不利於分工較細之產業，而加值型營業稅則無此缺點，故謂加值型營業稅較能符合中性原則。

§106 租稅之轉嫁與歸宿 納稅義務人將其所繳納之租稅，經由交易過程及價格機能，移轉由他人負擔之現象是為租稅轉嫁(Shifting of Taxation)。一項租稅可能有多次轉嫁，其經一次或多次轉嫁而至不再轉嫁時之著落現象則為租稅之歸宿(Incidence of Taxation)。租稅之轉嫁與歸宿在租稅理論上係較複雜之問題，但其對租稅法立法意旨中政策意義之瞭解及分析則有助益。

§107 單一稅制與複數稅制 一國之租稅僅由一種稅目構成是為單一稅制(Single Tax System)，例如在租稅理論上曾有人主張土地

單一稅論，認為一切產物及收益皆直接間接源自土地，所以只須對土地課稅即可達成對一切事物或行為課稅之目的，如分別對各種事物或行為課稅，其稅負最後仍必轉嫁由土地所有者負擔，結果相同，故不如直接對土地課稅較為理想。

複數稅制(Multiple Tax System)係指一個由多種稅目所組成之租稅制度而言，單一稅制雖有其理想之處，但終難應付國家龐大之財政需要。同時即使單一稅制可以應付此種需要，惟因其未能將課稅分散在各種事物或行為上，使納稅義務人每有稅負過重之感，易遭抗拒，逃漏將增多。

§108 重複課稅 在複數稅制下，重複課稅(Double Taxation)現象是經常存在的，例如對商品買賣行為先課營業稅，如營業有利潤再課營利事業所得稅，利潤分配與股東時，股東須另納綜合所得稅，一項交易行為最後須納三種稅，是為重複課稅。但亦有人認為此並非重複課稅，因為營業稅係對營業行為所課徵之稅，營利事業所得稅則係以營利事業所得額為課稅標的，如無利潤自無此稅之繳納。由於未對同一租稅客體課二次以上之稅，並非重複課稅。同時營業稅尚可轉嫁由他人負擔，營利事業並未重複負擔租稅。至於營利事業所得稅與綜合所得稅是否為重複課稅，爭議甚多。如認為公司法人與其股東係同一體，而營利事業所得稅又不能轉嫁，則有重複課稅現象；反之，則無。以上所討論者係稅制中自然形成之重複課稅，此類重複課稅多係立法者所預期或有意設計者。

另一種重複課稅係由於不同之課稅主權對相同之課稅客體課稅所造成。例如我國營利事業所得稅係採屬人主義，凡總公司設於我國境內者，其國外分支機構在國外營業所獲之利潤亦須繳納我國之營利事

8 稅務法規概要

業所得稅。但該國外分支機構所在地國家，通常亦對該分支機構之所得課稅，因此乃發生重複課稅現象。惟我國所得稅法規定分支機構在國外所納之營利事業所得稅可用以抵繳我國之所得稅，重複課稅現象當可避免。

§109 稅基之侵蝕 稅基侵蝕(Erosion of Tax Base)之原因有基於稅

務行政之便利者，如對隱含所得之免徵綜合所得稅是；有基於稽徵成本之節省者，如肩挑負販沿街叫賣者之營業免徵營業稅是；有基於公平性之促進者，如綜合所得稅免稅額之訂定是；有基於國際互惠者，如互免國際航運營利事業所得稅者是；有基於外交慣例者，如各國駐我國之使領館及享有外交待遇人員進口公用或自用物品之免徵關稅是；有基於政策考慮者，其中包括獎勵投資、促進農工業發展、增進社會福利及國防安全等多種政策性減免，其項目甚多，不勝枚舉。

稅基侵蝕之另一要項則為租稅逃漏，但租稅逃漏對稅基侵蝕之程度究有多大甚難估計，據學者研究結果顯示，各國租稅逃漏均不算低，其對稅基之侵蝕性亦較嚴重。按自私愛財意圖規避稅負之意念人皆難免，但透過適當之租稅教育嚴密之稽徵制度及公平有效之處罰，未嘗不能使逃漏減至最小。

§110 現有稅目 政府獲取收入之方法甚多，但其中最重要者為課徵

租稅，而課徵租稅又因為對象及技巧之不同而產生多種不同之稅目。我國現行各稅計有 18 種之多，如將教育捐及公賣利益亦包括在內，則有 20 種稅目，其中教育捐一項，目前亦因「國民教育法」修正，喪失徵收法源，而不再徵收。詳見下表：