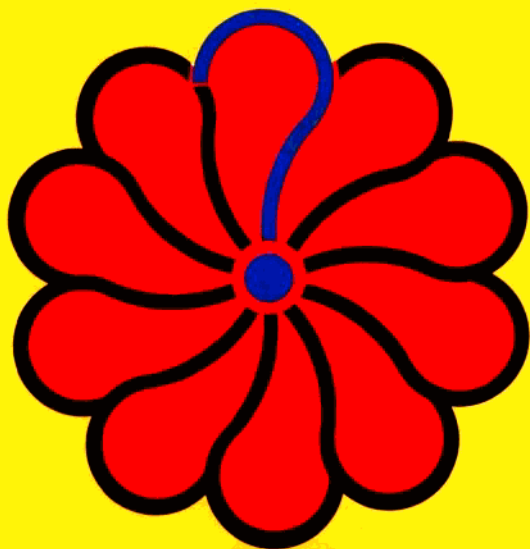


世界租稅名著翻譯叢書⑱

法人稅法原論

西野襄一 著
蔡宗義 譯



TAXATION
TAXATION
TAXATION
TAXATION

財政部財稅人員訓練所
中華民國73年6月

世界租稅名著翻譯叢書⑱

法人稅法原論

西野襄一 著

蔡宗義 譯

原書：法人稅法原論

原著：西野襄一

出版：日本，稅務經理協會

出版年月日：昭和56年10月1日



財政部財稅人員訓練所

中註



10048986

翻譯書籍・請勿翻印

世界租稅名著翻譯叢書⑭

書 名：法人稅法原論

著 者：西野襄一

譯 者：蔡 宗 義

出 版 者：財政部財稅人員訓練所

地 址：臺北市光復南路167號

電 話：7605712-9 (八線)

印 刷 者：沈氏藝術印刷股份有限公司

地 址：中和市中山路二段421號

電 話：9556161 (六線)

定 價：新臺幣210元

郵政劃撥第598111號財政部財稅人員訓練所戶

中華民國73年6月出版

本書中央文物供應社及全省各大書店均售

序

世界租稅名著翻譯叢書，在大家共同努力與企盼下，終於與讀者見面了。我們着手此項譯述，主要是基於以下幾點認識：

(1)租稅課徵的影響已深入我們生活的每一領域，大家渴望對租稅能有更多的瞭解。

(2)租稅課徵在在涉及儲蓄、投資及經濟發展，為使租稅在促進經濟成長過程中能扮演更積極的角色，而不致成為絆腳石，我們必須加強對租稅理論及實務的研究。

(3)租稅名著譯述的出版，欠缺市場價值，少有人願意從事此類虧累工作，久之臺灣將成為租稅理論的文化沙漠。

(4)坊間有關租稅的外文書籍不多，譯者更屬闕如，稅務工作者及青年學子時感不便，研究每不易深入，稅務機關幕僚層次亦難提昇。

(5)邀約志同道合者，共同參與譯述，交換經驗與心得以培養翻譯人才，形成力量，藉以提高譯述水準。

本所目前進行之譯著就性質分，有理論及制度實務二大部分；就語文分，計有英、日、德及韓文等四種，並希望能日益擴大之。初期每年的翻譯量以二十冊為原則，以四十冊為理想，其後則視需要以作增減。

譯述工作本非易事，而租稅書刊的翻譯尤難，參與譯述的專家學者們，皆本諸為國奉獻，為租稅研究盡心竭力的赤忱，在菲薄的公定稿費下，百忙公務的有限餘暇中，進行譯述，隆情盛意，感佩五衷。再者本所因譯書而增加工作量甚多，但並未因此增加工作人員，大小事務悉由現有同仁分擔。且依政府規定，此係本所當然工作，故舉凡校對整編等均一無報酬，負責同仁備極辛勞，一併在此致謝。

譯述工作並非易事，而租稅書刊之翻譯尤難，前已述及，因此錯誤在所難免，為使譯述能更臻完善，敬祈學者專家及先進，不吝賜予斧正。

財政部財稅人員訓練所

王 建 煊 謹 誌

民國72年6月

法人税法原論

目 錄

第一篇 法人税之實況與理論.....	1
第一章 法人税之地位.....	1
一、日本財政之現況.....	1
二、財政危機之現況.....	4
三、日本之租稅負擔比率與租稅結構之特色.....	7
第二章 法人企業之動態.....	16
一、法人稅收與景氣變動.....	16
二、法人數與資本金額.....	19
三、營業收入與所得金額.....	22
四、收益處分之情況.....	26
第三章 法人税之沿革.....	30
一、明治初期之稅制.....	30
二、明治 32 年（1899 年）之所得稅法修正——對法人所得採源泉主義課稅.....	33
三、大正 9 年（1920 年）之所得稅法修正——對法人所得綜合課稅.....	34
四、昭和 15 年（1940 年）之稅制改革——創設法人稅.....	37

五、蕭普提案	39
六、蕭普提案之實施與後來之變化	48
第四章 最近外國法人稅制之動向	56
一、美國	56
(一) 尼克森之新經濟政策	56
(二) 石油危機後之稅制改革	59
(三) 卡特總統之刺激景氣政策	64
二、英國	69
(一) 戰後英國經濟之特色	69
(二) 單一法人稅之創設	71
(三) 歸屬方式之採用	74
三、德國	81
(一) 德國經濟之動向	81
(二) 法人稅制之改革——廢除二階段稅率方式改採歸屬方式	85
(三) 1960年～1977年間生產力之變化	90
四、法國	93
(一) 法國經濟之動向	93
(二) 法人稅制之特色——採行半額總計方式	97
第五章 租稅法律主義之原則	102
第六章 租稅法之理解	110
第二篇 法人稅法總則	117

第一章 總則之規定事項 117

- 一、第1條(旨趣) 117
- 二、第2條(定義) 117
- 三、第3條(本法律對不具人格之社團等之適用) 118
- 四、第4條(納稅義務人) 122
- 五、第5條~第10條(課稅所得等之範圍) 125
- 六、第11條(實質所得者課稅之原則) 127
- 七、第12條(與信託財產有關之收入與支出之歸屬) 133
- 八、實質課稅原則 135

第三篇 各事業年度所得之法人稅 143

第一章 所得金額計算之通則 143

- 一、各事業年度所得法人稅之課稅標準 143
- 二、所得金額計算之通則 143
- 三、收益與費用之歸屬時期 150

第二章 收益金額之計算 176

- 一、受領股利等不列入收益 176
- 二、資產之重估收益不列入收益 191

第三章 損失金額之計算 199

- 一、存貨資產之銷售成本等之計算及其估價之方法 199
- 二、折舊資產之折舊費計算及其折舊方法 205
- 三、遞延資產折舊費之計算及其折舊方法 213
- 四、過大之幹部報酬等不列入損失 222

五、捐贈金不列入損失·····	229
六、壓縮記帳·····	237
七、準備金·····	246
八、虧損金後延·····	254
第四章 收益及費用歸屬事業年度之特例 ·····	272
一、分期付款銷貨·····	272
二、附帶延付條件之轉讓·····	279
第五章 稅額計算 ·····	286
一、稅率·····	286
二、外國稅額扣除·····	292
三、根據虛偽不實會計處理實施過大申報時之更正所伴 隨之法人稅額扣除·····	294
第六章 申報、繳納與退還等 ·····	296
一、申報·····	296
二、繳納·····	304
三、退稅·····	305
四、更正請求之特例·····	312
第七章 青色申報 ·····	314
一、青色申報制度之導入·····	314
二、青色申報有關規定之概要·····	317
三、判例之動向·····	320
四、青色申報承認取消處分理由附記之程度·····	362

第八章	估計課稅.....	394
第九章	家族公司等行爲計算之否認.....	406
第十章	質問檢查權.....	431

第一篇 法人稅之實況與理論

第一章 法人稅之地位

一、日本財政之現況

日本當前財政政策之目標為縮減國債發行額 2 兆日圓，預算之增加率訂為個位數，作為財政重建之出發點。

日本大藏大臣渡邊，於昭和 56 年（1981 年）1 月 26 日衆議院會中，就有關財政重建作如下之演說：

「就有關財政重建而言，今後將以昭和 56 年度（1981 年度）之預算，視為財政重建元年之預算，期使前年度就已開始着手推行之財政重建工作能夠更為着實進行，步入正軌。

（一）回顧當初日本在第一次石油危機後之經濟停滯中，在財政方面，為謀景氣復甦與安定國民生活，斷然採行大量發行公債之非常措施，充分發揮主導功能，結果使日本經濟順利由高度成長局面移轉至穩定成長局面，在世界經濟不景氣中，日本算是經濟成長率較高之國家。可是，日本之財政收支遂陷於巨額赤字，迄今仍持續維持必須仰賴大量公債之局面。

藉公債來調度財源，等於是背負必須加付利息而應予償還之債務，最後仍須轉化為由國民來負擔，但其仍與藉增稅來調度財源有別，前者對國民而言，因無目前負擔之感覺，所以在仰賴公債之財政下，易使人對財政寄與過高之期待。

此外，日本在第一次石油危機以前之十幾年當中，係處於高度經濟成長局面之繁榮時代，該時代一貫過份仰賴財政之風潮，使國民與

政府間常保持相當距離，同時非常遺憾的是當前之日本仍無法摒棄高度成長期之惰性。於此環境下，一般傾向均喜愛藉公債來調度財源，而不希望抑制對財政之要求。可是，於個人生活及企業活動方面，已然適應穩定成長期，因此亦不可能始終對財政寄與過份之期待。

然而，今日之財政似已喪失為因應社會經濟情勢變化所應採行新措施之原動力，尤甚者，公債累積額之快速增加，更對經濟、金融政策之圓滑營運造成重大之影響。

另方面，更由於高齡化社會之來臨，因此為順應流動性社會經濟情勢之變化，財政所扮演之角色自比以前更為重要。然為因應時代變化之要求，期使國民能夠過着既豐富且和平之生活，則必須儘早脫離公債依存之體質，恢復財政之因應能力。

財政重建乃是鈴木內閣重大使命之一，同時亦是本人之最重大責任。

(一)基於上述想法，於昭和 56 年度（1981 年度）預算編列時，將公債發行額比前年度預算中之公債發行額縮減 2 兆日圓為基本方針。

因此，在歲出方面，儘力抑制一般行政經費，同時亦從根本上重新檢討政策性經費等，對節約合理化付出最大之努力。

另外更積極推行行政簡化，就謀求減少行政量觀點，實施事務及事業之整理或轉讓，不斷着實推行昭和 55 年（1980 年）以來之行政改革。

在歲入方面，實施特殊法人向國庫繳納等措施，謀求稅外收入之增收，同時決定在現行稅制之基本架構中，採行相當規模之增收措施，提高法人稅等五種稅目之稅率等。

(二)如此，在歲出方面，斷然實施節約合理化，在歲入方面，澈底加以重新檢討評估，因此昭和 56 年度（1981 年度）預算可稱之為財政重建元年之預算。

可是，迄今已持續 6 年之公債依存體質，仍無法在一個年度中完

全矯正。因此爲繼續推行財政重建工作，必須透過歲出歲入兩方面，充分考慮「施政方針與費用負擔」兩者相互間之關聯性，例如若欲提高福祉則將帶來較高之負擔等。

預算是有限的，而欲望則是無窮的。因國家之施政而受益者與負擔其費用者，兩者皆是國民，因此爲達成健全財政，則必須仰賴支持財政之各位國民理解與合作。

總之，本人在此衷心期望各位國民惠予最大的合作。

大藏大臣渡邊對有關「昭和56年度（1981年度）預算之大要」又作如下之說明：

「昭和56年度（1981年度）預算之大要：

昭和56年度（1981年度）預算之編列乃是基於上述之基本想法，其大要如下：

第一、在歲出方面，澈底致力於經費之節約合理化，特別是致力於縮減國債費及地方交付稅交付金以外之一般歲出，藉此抑制整體之歲出規模，並將一般會計預算對前年度當初預算之增加率訂於個位數以內。

因此，除必須儘力抑制各省廳之經常事務費等一般行政經費外，同時必須摒棄現有制度或慣例之限制，從根本上重新檢討政策性經費。此外，亦必須嚴格檢討各種施政之優先順序，實施有限財源之重點性及效率性分配，竭盡所能致力於歲出內容「質」之提高。另對補助金等而言，依據昭和54年（1979年）底所定之「整理合理化計畫」，致力於整理目標之達成，同時積極推行減額、統合、終期之設定等。

對國家公務員之人數而言，着實推行計劃性削減措施，並致力於抑制增員，謀縮減國家公務員數。

預計由於實施上列措施之結果，一般會計預算之規模比前年度當初預算僅增加9.9%，總計達46兆7,881億日圓。其中一般歲出

之規模為 32 兆 504 億日圓，僅比前年度當初預算增加 4.3%。一般會計預算之增加率抑制於個位數以內是自昭和 34 年（1959 年）以來 22 年間首次出現，另一般歲出之增加率抑制於 5% 以下則是自昭和 31 年（1956 年）以來 25 年間首次出現。

第二、在稅制方面，於現行稅制之基本架構中採行相當規模之增收措施，決定將法人稅率一律提高 2%，並提高酒稅、物品稅、印花稅及有價證券交易稅之稅率，以及擴大課稅對象等。

對所得稅而言，鑑於其負擔水準之現狀及財政實況，一般言之，實有減輕負擔之必要，但為因應最近社會情勢之變化，兼考慮財源方面之限制，首先修正扣除對象配偶者之適用要件，對幫助家計之主婦等優先考慮，謀調整租稅負擔。

另對租稅特別措施而言，以期限即將到來者為中心重新檢討修正，除增強交際費課稅外，並採行有助於促進能源對策所必要之稅制上措施。

此外，就稅務執行方面之確保公平觀點言，採行逃稅情況下延長賦課權之排斥期間等措施。更於稅務執行上，不斷努力，以期實現更適正公平之稅務行政，希國民寄予信賴與合作」。

於上述命名為財政重建元年預算之財政演說中，充滿着突破財政危機現狀之勇氣與決心。

二、財政危機之現況

就有關財政危機之現況而言，稅制調查會昭和 55 年（1980 年）11 月之諮詢（「財政體質を改善するために税制上とるべき方策についての答申（關於為改善財政體質在稅制上應採策略之諮詢）」——以下簡稱為「55 年（1980 年）中期稅制改正答申（55 年中期稅制修正諮詢）」，作如下之分析：

「財政危機之現況與原因

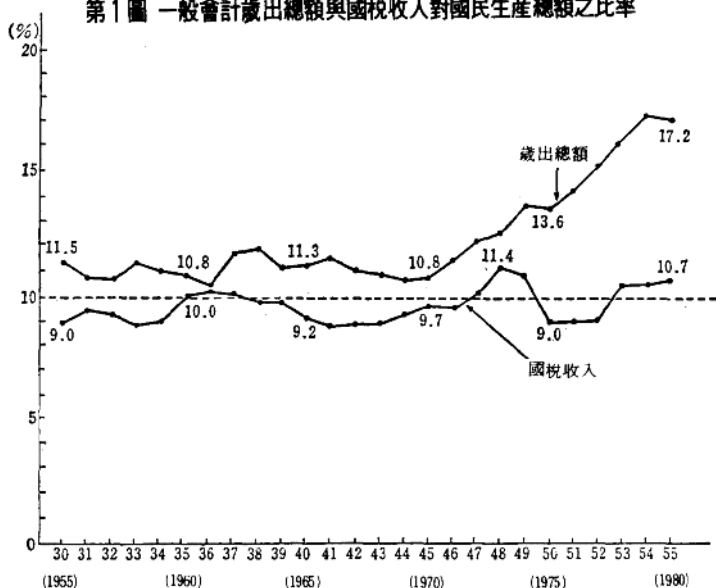
(一) 租稅及印花收入（以下簡稱為「國稅收入」）對國家一般會計歲出總額之比率，在昭和55年度（1980年度）預算中訂為62%。就該比率之沿革而言，日本於戰後，在昭和40年代（1965年～1974年）時均在80%～90%之間變動，而自昭和50年（1975年）以後，快速降低，爾後則又緩慢提升，如今則約為60%，因此經常性歲入常無法維持經常性歲出，以致於必須仰賴大量之特例公債。另就主要國家而言，該比率均達80%以上之水準。由此觀點言，日本財政收支之現況可謂之處於極不正常之狀態。

(二) 其次就國家一般會計歲出總額與國稅收入對國民生產總額之比率（參閱第1圖之一般會計歲出總額與國稅收入對國民生產總額之比率）而言，在昭和55年度（1980年度）預算中，前者佔17.2%，後者則佔10.7%。其中歲出總額對國民生產總額之比率，昭和40年代中期以前（1970年以前）約在11%左右變動，但至昭和40年代後半以後（1970年以後）呈顯著上昇傾向，爾後又不斷繼續上昇，目前該比率約比以前增加6成左右。其理由係因為日本在高度成長期時不提高歲出總額對國民生產總額之比率亦能有效實施之各種措施，自進入昭和50年代以後（1975年以後），雖日本之經濟成長速度減緩，但亦不得不確保該水準，此外更由於人口高齡化等結構性因素，以及利用財政推行景氣對策等因素所致。

因此，最近10年間歲出規模之增加率，平均約為國民生產總額增加率之1.4倍。

(三) 反之，國稅收入對國民生產總額之比率，自昭和30年代以後（1955年以後）迄今約25年間，均維持在10%左右變動。其間，該比率在昭和40年代後半（1970年～1974年）時曾顯著增加，但自第一次石油危機後，快速降低，爾後又恢復至從前之水準。雖然自昭和50年代以後（1975年以後），日本經濟已轉換至穩定成長局面

第1圖 一般會計歲出總額與國稅收入對國民生產總額之比率



，但是國稅收入對國民生產總額之比率按一定比率變動之主要原因，係因為自昭和 51 年度（1976 年度）以後為因應國稅收入增加之降低與維持及充實公共服務，每年在現行稅制架構中採行各種增收措施所致。

（四）（從略）

（五）自進入昭和 50 年代以後（1975 年以後），其歲出與租稅收入間之差距擴大之原因，主要係由於為因應第一次石油危機所帶來之經濟活動停滯以及為順利轉換至經濟穩定成長局面；在歲出方面，期恢復景氣，謀擴充公共投資，同時為國民生活之安定；在社會保障、文教等方面，如同過去一樣，繼續致力於採行維持及充實公共服務水準等各種措施，但反之在歲入方面却未採行與上述歲出方面相稱之實際

增收措施所致。正因此故，國民生活各方面之公共服務內容，與其他主要國家相較下，大致達到毫不遜色之水準；另就國際間觀之，日本經濟亦甚為安定，已步入穩定之成長軌道」。

三、日本之租稅負擔比率與租稅結構之特色

稅制調查會之「55年（1980年）中期稅制修正諮詢」中，就「有關必要租稅之增收措施」作如下說明：

「雖亦考慮歲入面之動向如何而定，但總之仍無法避免相當規模之增稅措施。可是，其與降低公共服務水準之情況一樣，提高租稅負擔對國民生活與經濟活動定會帶來廣泛之影響，必須慎重商榷。因此，本調查會茲假定提高租稅負擔是無法避免之情況下，加以檢討其提高幅度之界限與其想法。

如前所述，現在國稅收入對歲出總額之比率已降至60%左右，但自昭和60年度（1985年度）起才開始真正進入特例公債之償還期，因此兼參酌昭和40年代（1965年～1974年）日本之水準及各主要國家現在之水準（參閱第1表之租稅負擔對國民生產總額之比率等之國際間比較），若能在昭和60年度（1985年度）以前，將國稅收入佔歲出總額之比率提升至80%左右，則可大幅度改善財政結構，同時亦可因應國民之需要，維持穩定之財政營運，財政之因應能力亦能隨之作相當程度之改善。

茲以上述財政結構之形態為具體目標來描述，並設其間之歲出規模對國民生產總額之比率大致可維持固定不變。在此前提下，國稅收入對國民生產總額之比率，約須要比現在提升3%，可是因其中之約1%可藉租稅之自然增收來提升，所以其間負擔之漲幅約須要國民生產總額之2%。我們認為要利用公債金收入將過去所調度之公共服務之財源轉換成經常性收入，則必須要提高此程度之負擔，同時亦認為

提高負擔之幅度以此程度為目前所可能達到之最高界限。

若能順利提高上述之租稅負擔，則藉此所獲之增收便可充分抵消財政重建期間中國債費之增加部份，同時亦能避免為免除因國債費增加致壓迫及公共服務之水準而採行新的借入等措施」。

就歐美各國之租稅負擔比率等而言，首先依國民生產總額來觀察其經濟規模之擴大情況，結果如第 1 表所示在昭和 30 年度（1955 年度）至昭和 54 年度（1974 年度）期間，日本高達 25.4 倍，美國為 6.0 倍，英國為 9.8 倍，西德為 7.7 倍，法國為 14.3 倍，由此可知日本約在 20 年間，經濟規模之擴大倍率為美國之 4.2 倍，法國之 1.8 倍。

但反之，就租稅負擔對國民生產總額之比率而言，美國在昭和 30 年度（1955 年度）時為 21.8%，50 年度（1975 年度）時為 21.9%，54 年度（1979 年度）時為 22.5%，增加 1% 弱；英國在昭和 30 年度（1955 年度）時為 26.5%，50 年度（1975 年度）時為 30.0%，54 年度（1979 年度）時為 29.3%，約只增加 3%；西德在昭和 30 年度（1955 年度）時為 23.3%，50 年度（1975 年度）時為 23.4%，54 年度（1979 年度）時為 24.6%，增加 1% 強；法國在昭和 30 年度（1955 年度）時為 19%，50 年度（1975 年度）時為 22.5%，54 年度（1979 年度）時為 23.7%，增加 5% 弱。而僅只日本尚未達 20% 之水準，約比西德及法國低出 7%，約為英國之 6 成左右。

綜括上述，日本之租稅收入除維持在國民生產總額 15% 左右之水準外，更每年皆實施減稅，且能夠維持歲出之 8 成左右。究其原因係因為日本由於經濟之高度成長，依累進結構使所得稅稅收之增加超過所得之成長，以及能夠迅速反映經濟繁榮之法人稅所佔比率甚高所致。

茲按法人稅、所得稅、間接稅等區分，分別表示國稅收入之構成