

一之書叢稅租民人

說淺稅花印行

著編豐慶高



行印社版出商工京北

編輯例言

一、本叢書包括：現行印花稅淺說、現行貨物稅淺說、現行工商業稅淺說、現行存款利息所得稅淺說、現行特種消費行為稅淺說、現行屠宰稅淺說、現行房地產稅淺說、現行使用牌照稅淺說、現行交易稅淺說、現行關稅淺說、現行鹽稅淺說、現行農業稅淺說等十二種，相繼出版。

二、本叢書編輯目的，在傳達稅務法令、闡揚稅制精神；俾讀者對於現行稅務措施，得一明確而具體的瞭解。

三、本叢書編輯方針，以通俗、實用為主，備供納稅義務人隨時參考。

四、本叢書所稱「現行」，受一定時間的局限；因稅務章則法令或有變更，故所謂「現行」，亦僅指叢書編印當時的稅務措施而言。

五、本叢書出版倉促，資料蒐集仍恐未週，錯訛之處亦所難免，尚希讀者不吝指正，以便補充、修正。

現行印花稅淺說目次

第一章 印花稅的沿革

第二章 印花稅的性質

第三章 印花稅的征免範圍

第四章 印花稅的稅率稅額

第五章 印花稅的征納方式

第六章 印花稅票的代售辦法

第七章 印花稅的檢查制度

第八章 印花稅的違章處理制度

附錄： 印花稅暫行條例

印花稅暫行條例施行細則



現行印花稅淺說

第一章 印花稅的沿革

印花稅
的起源

印花稅——這種租稅的起源很早，最初是創始於荷蘭的。一六二四年，荷蘭政府因財政困難，要開征新稅，以便增加收入；但究竟開征什麼稅好呢，於是便懸賞國內徵求新稅的設計；結果有人以「印花稅」應徵而獲選，這便是印花稅開征的起源。從此，其他各國相繼仿行；茲將各國開征印花稅時期，列表於後：

丹麥	1660年	法國	1665年	美國	1671年	普魯士	1682年
奧國	1686年	英國	1694年	俄國	1699年	中國	1913年

我國印花稅，自創議、開征迄今，已有五十五年的歷史；其間演變的經過，可以分做兩個時期：（1）反動政府時期，（2）人民政府時期。反動政府時期，又可分做兩個階段：第一、是創議階段（一八九六—一九一二年），

第二、是混亂階段（一九一三—一九四八年）。人民政府時期，也可分做兩個階段：第一、是試辦階段（一九四九—一九五〇年），第二、是改進階段（一九五一年以後）。茲將各時期、階段的情況，分述於後：

反動政
府時期
的創議
階段

我國印花稅的創議，始於光緒年間，正值中日戰役以後，國庫空虛之際，因而於光緒二十二年（一八九六年）有御史陳璧及光緒二十五年（一八九九年）有出使大臣伍廷芳等，先後奏請推行印花稅，以解救財政上的困難。當時樞府大臣雖曾經奉旨，向各國駐使搜集各國印花稅章程，以資借鏡，但沒有開徵。

光緒三十三年（一九〇七年）禁煙之議起，度支部料到在禁煙以後，財政收入將受影響；所以又倡議開辦印花稅，以彌補禁煙後財政上的損失，曾經頒佈印花稅則十五條，並規定自光緒三十四年八月起先在直隸試辦。屆期因印花稅票尚未印就，且天津商會提出反對，遂改定自宣統元年正月起，在各省一律施行。嗣後因各省督撫奏請緩辦，遂又擱置。

依印花稅則規定，將各種應稅憑證歸成兩類，分定課稅標準：第一類是提貨單、發貨單等，第二類是匯票、田地房屋買賣契據、析產字據、承嗣字據等

。至所用印花稅票，定爲：赭色（二十文）、綠色（一百文）、紅色（一千元）三種；統由政府印製，分交「總發售人」及「分售人」以公賣方式出售。徵收事務，則由度支部設立「印花稅部」管理，各省則由布政司設立「印花稅處」分別辦理。

這一階段，稅法雛型粗備，雖未見諸實行，但印花稅制已被介紹到中國來，所以稱爲「創議階段」。

反動政

府時期

的混亂

民國成立，元年十月公佈了以大清印花稅則爲藍本的印花稅法十三條。自民國二年初（一九一三年春），從京師開辦，逐漸推行各省。

階段

民國三年八月頒佈人事憑證貼用印花條例，規定：出洋遊歷護照，國內遊歷護照、官吏試驗合格證書、學校畢業證書等，都須要貼花。三年十二月及四年一月又先後將印花稅法及人事憑證貼用印花條例分別予以修正，嗣於九年及十四年又復迭有修正；但多係稅目的增刪，稅率稅額的調整，在稅政上並無新的創建，故不贅述。

民國十六年國民政府成立後，頒行印花稅暫行條例九條，劃一了全國征

收辦法，並正式把印花稅歸入所謂「中央稅系統」之內。依這一條例的規定，將各種應稅憑證分爲四類：第一類包括稅目十五種（如發貨票等）、第二類包括稅目十四種（如提貨單等）、第三類包括稅目四十五種（如出洋遊歷護照等）、第四類包括稅目四種（洋酒、火酒、汽水、爆竹印花稅，係屬特稅性質，不久改歸物產稅中征收。）十六年十一月又頒行化粧品印花稅暫行章程（至十八年七月停征）。這一章程，與印花稅暫行條例第四類的征課對象，都是屬於對物征收的，實爲貨物稅（時稱物產稅）的變相，僅以貼花做征稅的方法而已。當時印花稅的主管機關，係在財政部設「全國印花稅處」，在各省設「省印花稅處」，但對印花稅票的發售，採行「招商包銷辦法」，實爲我國印花稅史上的一大污點。嗣後改行「機關包銷制」，則流弊更多。

二十三年國民黨政府召開的第二次全國財政會議，決議：「將印花改託各地郵局代爲經售，由人民自由購貼。」其所以如此，係因前此印花稅採行「機關包銷制」，即由印花稅總署（初爲處，不久改署）對各地所屬機構，規定每年銷花數量：超額者獎，不足額者罰；是以各地印花稅機關爲了得獎，便往往採取強行派銷的辦法，商民大以爲苦。印花稅票既改託郵局代爲經售，故於同

年十一月裁撤各地印花稅分局。

二十六年抗戰軍興，爲增闢財源計，於同年十月頒行非常時期征收印花稅暫行辦法，擴大稅基、提高稅率、廢除課稅最高額的限制，增列稅目爲三十五種，並照原印花稅暫行條例所訂稅率，加倍徵收。這時印花稅的徵收，是由財政部直接稅處總其事的。

三十二年四月公佈印花稅法，將應稅憑證增爲三十九種，並修改主要憑證的計稅標準：所有發貨票、銀錢貨物收據，賬單等憑證，原來是採行「等級制」稅率的，這次改爲「比例制」稅率，即一律按照金額的多寡爲計算課稅的標準。同時，爲適應當時通貨膨脹、金額過鉅、貼花不便的實際需要，自同年八月起實行了申請彙繳稅款的辦法。

三十三年一月修正稅率表，第一日至第三日稅率改按「超額遞減比例稅率」，第四日支取或匯兌銀錢的單據簿摺，規定了支票簿貼花的稅率。同年七月訂定印花稅彙交補銷辦法，對於發票、銀錢收據、賬單三目，得按月填具三聯繳款書，逕向代理國庫銀行彙交，並在發出的憑證上逐件加蓋印花戳記，以代稅票。

三十四年十月一日修正稅率，第十六目保險買稅率，改按「超額遞減比例稅率」。自同年起並着手修正印花稅法，將原訂「比例稅率」減低四分之一，課稅起征點提高爲五百元及一千元，比賽娛樂券改爲自百元起征稅；至「定額稅率」因物價高漲，亦提高至十元、二十元、五十元、一百元及二百元等級；並就原課稅項目加以調整，擴充課稅範圍，於三十五年四月十六日公佈。三十二年四月公佈的印花稅法，所列應稅憑證計三十九目；三十五年四月修正的印花稅法，經調整合併爲三十五日，並增加「運送契據」一目，且就原課稅項目修正擴大其課稅範圍，國營、公營事業所用的契約、主要賬簿及憑證，均修正爲「應繳印花稅」。至印花稅彙交補銷辦法，在抗戰勝利後即行廢止；但對公用事業機構，則訂有公用事業銀錢貨物收據貼用印花稅票暫行辦法，規定按句彙計金額總貼印花稅票於憑證存根或副本之上，所有發出的憑證正本，則逐件加蓋「印花總貼」戳記，以便識別。

這一階段，即自民國成立以後，軍閥割據，自印稅票，截留稅款的事很多，稅政既不統一，辦法也不一致，稅界完全掃地。尤其自從國民黨政府採行「包銷制」後，包銷的商人或機關，都只圖已利而不擇手段地把印花向各商戶強

行派銷，致使印花稅實購實貼的良好制度破壞無遺。自二十三年起，雖說改由郵局代售；但截至解放前止，各地稅局派銷印花稅票的事仍時有所聞；所以這一階段，稱爲「混亂階段」。

人民政 府時期 的試辦 階段

全國解放，政權從反動派手裏移到人民的手裏，租稅的本質根本上起了變化；即從前做爲反動派剝削手段之一的租稅，現在變成爲人民服務的工具之一。「取之於民、用之於民」在這時才有了實現的可能。

在統一的印花稅暫行條例未公佈前，各地區爲及時開征並因地制宜起見，都個別制定單行辦法，如一九四九年十月二十六日華北人民政府公佈的華北區印花稅暫行條例，計二十九條，將應稅憑證分爲商事憑證、產權憑證、其他憑證三類，凡二十七日。華東區方面，印花稅的稽徵辦法，係由各省市人民政府分別制定，但大體相同；應稅憑證分爲商事憑證、產權憑證、人事憑證，許可憑證四類，凡二十五日。西南、中南方面，也都各有其單行辦法。但因我國印花稅開辦不久，經驗尙少，尤其反動政府時期遺留下來的稅制、稅法，很多是不合理的；因此必須經過一個以新租稅政策爲基礎的新的租稅實踐，並從這一

實踐中廣泛的吸取經驗，以備逐漸走上改進的道路。在各地解放後，到統一的印花稅暫行條例公佈前，這一階段的任務即是如此，所以稱爲「試辦階段」。

人民政

府時期

的改進

階段

一九四九年十二月全國第一屆稅務會議，開始討論印花稅的立法原則，並通過了印花稅暫行條例草案，發交各地研究。其後經過多次的修改，並接受蘇聯專家的建議，但未成定案。一九五〇年六月全國第二屆稅務會議，又提出討論，並根據調整稅收的精神，重行改訂印花稅暫行條例草案。其後復經一再修改，始於一九五〇年十二月十五日經中央人民政府政務院通過，並於同年十一月十九日公佈。這一條例的產生，是經過了年餘的研究和再三的修改之後才成定案的。足證中央頒佈稅法的慎重，同時也說明了這一稅法是吸取了各地的經驗和意見而制定的，所以它是符合實際的。

印花稅暫行條例爲全國解放後，全國統一的印花稅法；它與國民黨政府三十五年四月頒行的印花稅法相比較，在稅目上已大爲減少。國民黨政府的印花稅法，凡商事憑證、人事憑證、產權憑證、許可憑證均須課稅，故稅目達三十五種之多；但新條例的征課範圍，僅限於商事憑證、產權憑證，故稅目只有二

十五種。如婚姻證書、延聘書據、學校畢業證書、執照、護照等項目，在新條例中是一概取消了。此外，如印花稅性質的確定、稅率的減輕、征收辦法的符合實情、教育重於處罰的精神，都是中國印花稅史上新的創建。但這一條例仍然是屬於「暫行」的，其中若干部份具有過渡性質，最完善的印花稅法的頒行，仍有待於將來；所以這個階段，稱爲「改進階段」。

第二章 印花稅的性質

何謂印花稅

所謂「印花稅」，可從形式及本質兩方面來獲得解說。就形式說，它是藉貼用印花稅票的方式來繳納稅款的一種稅，所以稱爲「印花稅」。這樣看來，印花稅不只是一種獨立的租稅，而且是其他租稅的徵稅方法之一；這種方法可適用於消費稅，（如民國十六年國民政府頒行的印花稅暫行條例第四類稅目中，洋酒、火酒、汽水、爆竹印花稅及化粧品印花稅暫行章程皆是。）更可以適用於其他租稅。不過這種課稅方法，最適用於流通稅，所以印花稅與流通稅便結了不解之緣。

就本質來說——也即是印花稅的性質問題。印花稅的徵課基本對象，是以流通行為爲主的；但因流通行為的本身不易掌握，所以流通行為的輔助行為（即憑證），便成了徵課的實際對象。正因如此，在歷史上印花稅的理論和稅法便有了不同的看法和不同的規定。

印花稅的性質

第一種看法和規定，即認爲「印花稅是行為與憑證相結合的一種稅。」這是最科學，最完整的理論，也是我國現行印花稅法明確

規定了的稅制精神。因為任何租稅理論、制度、法令、規章都是租稅實踐經驗的積累，來自實踐，同時也指導實踐；任何租稅理論、制度、法令、規章都有它的發展過程，意義和內容也未盡量相同；總之實踐經驗積累愈多，則租稅理論的境界將更廣闊而深入，稅制、稅法的內容也將更周密而扼要。一般租稅如此，印花稅亦復如是。現行印花稅暫行條例第一條規定：「凡在本國境內因商事、產權等行為所書立或行使之憑證，除另行規定者外，均依本條例交納印花稅。」這指明了由於商事、產權等行為的發生，所書立或行使的憑證，都要遵照規定購貼印花。第八條更進一步的規定：「凡商事、產權等行為發生時，納稅義務人應分別按本條例第七條附表所列各目，書立憑證，於交付或使用前貼足印花。」這裏更指明了，不但對於因商事、產權行為所書立或行使的憑證要遵照規定購貼印花，同時在發生了商事、產權等行為時，便必須書立憑證。這條文裏的「應」字，對憑證的書立，即具有強制的意義。因此，現行印花稅是根據行為產生憑證，根據憑証計貼印花的一種稅。此外細則第三條第二項規定：「購貨人於購貨時，須向賣方索取貼足印花的發貨票，以備查驗。」這對印花稅的主要憑證——發貨票，不但強制售貨人銷售貨物時，「應」開立發貨票；更

強制購貨人於購貨時，「須」向賣方索取貼足印花的發貨票。至於其他各種應稅憑証的書立，雖沒有顯明的規定：應受憑證人「須」向應開憑證人索取憑證；但就整個的稅法精神——即行為與憑證相結合這一點來看，對於任何應稅憑證，應受憑證人便「須」向應開憑證人索取憑證。

第二種看法，是片面的，厚腐了的想法，是過去我國反動政府時期稅法所採取的不合理的規定。從前在理論上討論印花稅性質的，多認為它只是一種單純的憑證稅或是一種單純的行為稅。認為它只是一種單純的憑證稅的，則主張：有憑證則納稅，無憑證則不納稅，對於書立或行使憑證的由來（如商事、產權等行為）則置之不問。認為它只是單純的行為稅的，則主張：根據商事、產權行為課稅，無須立據貼花。更因了印花稅中的一部份憑證是按照金額比例征課的，竟認為與營業稅性質相同，主張合併征收。這都是片面的說法。如嚴譔聲所編印花稅法淺釋（民國廿三年出版），開頭便說：「印花稅係憑證稅……所以不能夠對貨物收印花稅，也不能對行為收印花稅。」又說：「不開發票，不能處罰。」這是認為印花稅是單純憑證稅的一個很好的典型例子。何廉、李銳合著的財政學第十一章第一節裏說：「印花稅為行為稅最重要之一種……」這又

是認為印花稅只是單純行為稅的一個典型例子。這兩個說法是以當時反動稅法或一部份其他歐西各國印花稅制作為理論根據，來加以解說的；但這兩個說法之在今天的新中國，便大錯特錯了；因為基於人民租稅以正確的立場、觀點、方法在不斷地實踐中吸取並積累了經驗，把租稅理論的內容充實了，水平也提高了，以致使這兩個說法，成為陳腐了的理論。前者，認為印花稅是單純的憑證稅，忽視書立或行使憑證的由來，倘只以憑證為課征的對象，則有憑證課稅，無憑證不征，與行為可以不發生聯繫，因此商人往往利用這一漏洞來避不書立憑證，實行其合法逃稅。這樣征收的印花稅，不但沒有起什麼積極作用（如促進經營的合理、幫助帳簿健全等），反而把商人固有經營生意的習慣和制度給破壞了。反動政府時期稅務的混亂，假帳的充斥；沒有原始憑證作為鑑定的根據，為主要原因之一。所以新稅法規定，凡有商事、產權等行為發生，就必須遵章書立憑證，以糾正過去的缺點。後者，認為印花稅是單純的行為稅，忽視了立據貼花的條件，更抹煞了印花稅這一稅制的特點（如征收手續簡捷、征收費用經濟等優點）。這種看法也是錯誤的。

就印花稅的課稅方法，要納稅義務人在憑證上所貼花這一點來看，可說是憑

證稅性質；但同時應認識其所以要書立、行使憑證，乃是由於發生了商事、產權等行為，故又具有行為稅性質；兩者相結合起來，才是印花稅性質的全部，這兩種性質——憑證稅、行為稅——之於印花稅，是統一而不可分割的。

所以，對於「何謂印花稅」這一問題的正確答案應該是：「印花稅是對因商事、產權等行為所書立或行使之憑證，所徵課的稅。有商事、產權等行為的發生，便必須遵章書立或行使憑證，有了憑證，就必須納稅。而它的納稅方式是購貼印花，所以稱為印花稅。」

現行印花稅在租稅體系中的地位

我國現行租稅的種類，根據一九五〇年一月二十七日全國稅政實施要則規定，有下列幾種：貨物稅、工商業稅、鹽稅、關稅、印花稅、薪給報酬所得稅、交易稅、特種消費行為稅、存款利息所得稅、遺產稅、屠宰稅、地產稅、房產稅、使用牌照稅等十四種。其中薪給報酬所得稅、遺產稅已停徵，房產稅與地產稅已合併為一；那麼現行稅種，實際上僅有十二種了。茲將現行租稅體系列表於后：