

所得稅

中華民國三十六年十一月
行政院新聞局印行

942
所

得

稅

所得稅目錄

一、稅制之演進

二、徵課範圍

三、免稅規定

四、稅率

五、所得稅額之計算

六、徵收程序

七、各類所得稅稽徵辦法

八、歷年稅收狀況

所得稅

一、稅制之演進

近代租稅制度，隨民權思想之發達，基於義務學說及普遍原則，均注重於人民直接負擔。國家財政政策，亦漸由間接稅而代以直接稅。溯自一七九八年英國創辦所得稅以來，世界各國相率仿行，爲近代稅制之一大革命。我國稅制，受此影響，創辦所得稅之議，甚囂塵上。遜清季世，曾擬舉辦，以補政費不足，并訂定辦法，交資政院審查，事尚未決而國體已變。民國肇建，百政待興，復於民國三年倡辦所得稅，顧終因推動未易，格不及行。

迨國府奠都南京，亟圖財政改革，乃於十七年召集第一次全國財政會議，當時主要問題在於關稅自主，而關稅自主，首須裁釐，而裁釐又勢必影響收入，遂重擬開辦所得稅，以資抵補，卒於翌年一月，根據民三所得稅條例及施行細則予以修正公布，其內容雖較民三所制訂者，頗多進步，第祇爲稅法之研討，尙未能作進一步之籌劃與實施。而是年多，財政部顧問美人凱末蘭氏，復於中國稅務之改革意見書中，明謂我國在目前狀況下，不宜於一般所得稅之實行，即特殊或局

部所得稅，亦未具備適用條件，凱氏見解頗切當時實況，爲朝野所重視，創辦所得稅之說復歸沉寂。直至二十三年第二次全國財政會議開會，正值日本武力侵略日趨積極，爲部署戰時財政，力圖改革稅制，顧稅制之可不受戰事影響者，厥惟以能力爲徵課對象之所得稅，即毅然着手籌辦，克應戰時財政之需要。

民國二十四年七月，財政部宣言推行良稅，裁撤苛雜，擬定所得稅原則，呈請中央政治會議通過，並根據此項原則，制定所得稅法案，其內容分七章，共三十七條，規定課稅範圍爲兩大類。第一類爲營利事業所得稅，稅率採金額累進制。第二類爲薪給報酬所得稅，稅率採超額累進稅制。是項草案於二十五年七月經立法院修正通過，並增加證券存款所得一種，定名所得稅暫行條例，於七月二十一日公布，復於是年八月二十二日公布所得稅暫行條例施行細則。二十六年三月復由財政部公布所得稅各類徵收須知，粗食今日所得稅之宏模，同時財政部即設立所得稅事務處，以司其事，於二十五年十月一日起，先將第二類中之公務人員薪給報酬所得稅及公債利息所得稅開徵，其他各類所得稅并於二十六年一月一日起徵，倡議多年之所得稅，至此乃見諸實行。三十一年間當軸以增稅充實戰時財政，乃議將原有所得稅稅率提高，并縮短申報及納庫日期，加重罰則，本此原則修改所得稅暫行條例爲所得稅法，於三十二年二月公布施行。一面籌辦財產租賃及出賣所得稅，制訂財產租賃出賣所得稅法於三十二年一月二十八日公布實施，凡土地、

房屋、堆棧、森林、鑛場、舟車、機械之租賃所得或出賣所得，均列入課稅範圍。

三十四年八月中日戰時結束，國土重光，爲適合戰後財政需要，乃將所得稅法與財產租賃所得稅法合併修訂爲所得稅法，於三十五年四月十六日公布施行，所得稅法施行細則亦併予修正，迄今尙均在實施，除稅率及起稅點參酌實際分別提高外，并停徵財產出賣所得稅，增列一時所得稅一項，過去公營事業所得原不徵稅，茲亦列入課稅範圍，並舉辦綜合所得稅，採分類所得及綜合所得併行制度，稅制於斯益臻完備。

二、徵課範圍

現行所得稅法課稅所得，計分類所得及綜合所得兩大類，分類所得部份，財產出賣所得，未經列入，因財產主要部份爲土地，既有增值稅，則財產出賣所得，不復爲重要稅源。各級政府所辦公營事業，除基本國防事業，應保守秘密，免予徵稅外，基於稅務行政上之便利，及公商企業均衡發展之原則，與官商合辦事業同予課稅。其所列五類分類所得稅，均與舊稅法同，無何更易。計分（一）營利事業所得；（二）薪給報酬所得；（三）證券存款所得；（四）財產租賃所得；（五）一時所得。至綜合所得稅，以個人所得除徵分類所得稅外，其所得總額超過三千萬元者，應加征綜合所得稅。所謂所得總額，包括一、營利事業之投資所得；二、薪給報酬所得；三、

證券存款所得；四、財產租賃所得；五、財產出賣所得；六、一時所得。

三、免稅規定

現行所得稅法免稅額之規定，除規定「教育文化公益慈善事業營利之所得全部用於本事業者」，以代替舊稅法之「不以營利爲目的之法人所得」，以示顯明，並對合作社釐定免稅範圍外，其餘項目，大致與原稅法相同。惟免稅點均經比照物價分別提高。又原稅法教育儲金之免稅，因綜合所得稅內已另有減除之規定，爲避免重複，故刪除。茲簡述如下：

(一)營利事業所得稅免稅規定：甲、第一類甲項所得合資本實額未滿百分之十二者；乙、第一類乙項所得未滿三十五萬元者；丙、教育文化公益慈善事業之所得，全部用於本事業者；丁、依合作社法組織並依法經營業務，而經所在地主管機關登記設立之合作社，其營業之所得合資本實額未超過百分之二十者。

(二)薪給報酬之免稅規定：甲、第二類甲項，每年所得未超過十九萬元者（註）；乙、第二類乙項，每月所得未超過五萬元者（註）；丙、公務人員因公傷亡之卹金；丁、小學教員之薪給；戊、殘廢者勞工及無力生活者之撫養金養老金及贍養費等。（註）薪給報酬所得稅免稅額，依所得稅法免稅額及課稅級距調整條例規定，係按中央核定各區公務員生

活補助費之規定區域分區調整，故各區免稅額不同。

(三) 證券存款利息所得稅免稅規定：甲、各級政府機關存款之利息所得；乙、公務人員及勞工法定儲蓄金之利息所得；丙、教育文化公益慈善機關或團體之基金存款。

(四) 財產租賃所得稅之免稅規定：甲、租賃所得每年未超過二十六萬元者；乙、各級政府財產租賃所得；丙、教育文化公益慈善事業財產租賃所得全部用於本事業者。

(五) 一時所得之免稅規定每次或每期所得未超過五萬元者。

(六) 綜合所得稅之免稅規定，為個人全年所得未超過一千萬元者，其所得總額內，並得減除下列各項：(一) 共同生活之家屬或必需扶養之親屬每人五百萬元；(二) 家屬中有中等以上學校學生每人二百五十萬元；(三) 已納各種所得稅及土地稅。

四、稅率

就過去實施情形，稅收多寡，不在稅率之高低。如稅率過高，執行不易，反致逃漏等叢生，影響所及，稅收稅政，兩受損失，不如稅率稍低，推行順利。現行所得稅法所訂稅率，除證券存款，無限公司合夥獨資營業及自由職業者業務之所得，較原稅法規定稅率略予提高外，其股份有限公司等所得之非屬於製造業者，公務人員與各業從業人員及一時所得等三項稅率，與舊稅法大

致相同，而財產租賃所得，與股份有限公司等所得之屬於製造業部份，比較舊稅率爲低，即本此意。無限公司合夥獨資營業較股份有限公司等爲高，寓有鼓勵股份有限公司組織之意。營利事業非屬於製造業者，又較製造部份爲高，此因成本有高低，利潤有厚薄，於茲工業建國之初，對製造業更應略爲減低，以示鼓勵。至綜合所得稅稅率，各國均採超額累進制，我國亦然。惟事屬初創，稅率不能不求寬大，累進不能不求溫和，以策盡利，各國綜合所得稅最低稅率，在英國爲百分之十，美國爲百分之十三，日本爲百分之十，大抵均在百分之十以上。我國綜合所得稅最低稅率，規定百分之五。最高稅率在英國爲百分之四七·五，在美國爲百分之八十二，在日本爲百分之七十，我國最高則爲百分之五十。故我國綜合所得稅稅率較各國爲低。

自三十五年四月十六日所得稅法修正公布施行後，由於物價之不斷上漲，原定各類所得之免稅額及稅率，與實際情形，不盡相符。爲減輕納稅義務人負擔，並求公允起見，特訂定所得稅法免稅額及課稅級距調整條例，將各類所得稅稅率及免稅額，按物價指數分期調整，俾符實際。茲列舉其要點如左：

(一) 各類所得稅免稅額及課稅級距，除第一類所得因無免稅額，且係比例稅率，餘均按調整條例之規定，按期調整。

(二) 第一類所得，第二類甲項所得，第四類所得，第五類所得，及綜合所得，均以年度開

始爲調整時期。第二類乙項所得，以中央機關公務員生活補助費之調整時期。

(三) 調整免稅額及課稅級距，以前一次調整之日期爲調整起算日期。以調整起算日期至每次調整前爲調整期間。第一次調整，以民國三十五年四月十六日所得稅法修正公布之日爲調整起算日期，其免稅額及課稅級距調整之根據如下：

(甲) 第一類及第五類所得，爲調整期間上海重慶天津廣州漢口五地各月平均躉售物價指數平均數之增加百分比。

(乙) 第二類乙項所得，除法令已有規定外，爲每次國民政府核定中央機關公務員生活補助費各該區實得數之增加百分比。

(丙) 第二類甲項所得，爲調整期間各次國民政府核定中央機關公務員生活補助費實得數各該區加權平均數之增加百分比。

(丁) 第四類所得，爲調整期間上海重慶天津廣州漢口五地各月平均房租指數平均數之增加百分比。

(戊) 綜合所得，爲調整期間上海重慶天津廣州漢口五地各月平均生活費指數平均數之增加百分比。

前項躉售物價指數，房租指數及生活費指數之選定，由財政部呈准行政院核定中央機關公務

員生活補助費，以月薪一百元爲計算標準。

(四) 調整免稅額及課稅級距，除第一類甲項所得，依調整條例第一項第一款增加百分比之半數計算調整外，均依同條各該項增加百分比之全數計算調整。第二類所得，並依中央機關公務員生活補助費之規定區域分區調整之。

(五) 各類所得之免稅額及課稅級距，經調整後，自規定調整時期施行。其以上年所得在本年徵稅者，依本年初調整後之標準征課之。

五、所得稅額之計算

(一) 第一類營利事業所得稅

第一類甲項營利事業，如股份有限公司，股份兩合公司，其計稅方法，須就其所得額合資本額之百分比推算，故決定股份有限公司，股份兩合公司，及有限公司之資本額爲其先決條件。至無限公司兩合公司合夥獨資及其他組織，係單就其所得之絕對額計算課稅，故其資本額之查定，較爲次要。

關於股份有限公司，股份兩合公司，及有限公司之資本額，須就下列三步驟計算之。

(甲) 資本實額——(一) 不包括未繳股款部份，蓋照公司法之規定，公司組織於收到股票

面額二分之一以上之股款時，即可開始營業，故於開始營業時，仍有一部份股本未曾繳齊。於確定其資本額時，應就實際已繳之資本額計算。(二)不包括信用或勞務之出資。

(乙)資本登記——資本額之認定，以經向主管征收機關申請登記為要件，關於資本登記計分：(一)開業登記，即營利事業於開業後十五日內申請當地主管征收機關核定登記之。(二)增減登記，即資本額有增減時，應於增減日起十五日內申請登記之。其不依前項規定申請者，或經查明申報不實者，主管征收機關得不予承認，並得按照實際情形，決定其資本額。

(丙)資本之調整：對於已申報之資本額，可以實行下列兩種調整：(一)因物價變動甚劇，其於前數年申報資本登記之公司，較購新近設立或增資者，負擔顯有不平，故得按登記年份之資本額，比照各稅區收稅年前第二年度全年平均物價指數之半調整計算之。前項物價指數，係指躉售物價指數，應由主管征收機關於每年開征前，就當地公認確當之指數一種或數種，送請級主管機關核定公告。(二)因公司在營業年度中，資本額有增減者，應以該年度各月末資本額之平均額，為該年度之資本額。

營利事業所得稅額之計算，首須確定營利事業所得額所得稅法規定：「第一類所得之計算，以其每營業年度收入總額，減除實際開支呆賬折舊盤存消耗及公課後之純益額為所得額。茲分述於后：

(甲) 收入總額：包括營業收入，與各種非營業收入。此項營業收入，在賣買業爲銷貨毛利。在供給勞務信用業爲毛收入。

(乙) 實際開支：包括資產估價損失及公課以外之各種營業費用，及非營業損失。所謂資產估價損失，除呆賬折舊及盤存消費三項外，並包括無形資產之折除遞耗，資產之耗竭及用品盤存以外各種遲延資產之攤提，均爲營業上必要合理之費用，應在收入總額內減除之。

(丙) 分課：各級政府依據法令所徵之稅捐。

(丁) 公益慈善之捐助：以能提出確實證據者爲限，並須爲政府核准，或公共機關團體決議提倡者，或直接並積極於國家有益者。

(戊) 依稅法規定不得列爲開支之各項目：(一) 資本利息；(二) 股東董事監察人經協理及其使用人所攤分之利益；(三) 家庭之費用；(四) 自由之贈與；(五) 營業上擴充或改革設備之費用，足以增加原有價值者；(五) 建築物、船舶、機械工具，及器具之修理費用，足以增加原有價值者。(六) 經營本業及附業以外之損失；(七) 水火風暴之損失，受有保險賠償金之部份。

(己) 以往年度虧損：營利事業以往年度虧損，不得列入本年度計算。是以營利事業之虧損，只可於虧損當年，享受免稅待遇。

(庚)已納之所得稅：營利事業之收益，常有已繳納所得稅者。如營利事業運用餘資存放銀行；其所生之利息，應已繳存款所得稅，准予在應納所得稅總額中扣除之。

營利事業平時資產之估價之原則，採時價與原價孰低之原則，而於清理清算時，則概以時價為標準。茲分述於后：

(甲)固定資產之估價：固定資產如建築物裝修附屬設備，及船舶機械工具器具等資產之估價，應以原價中按期扣除折舊額後之折額為標準。關於固定資產之折舊率，資產估價方法中，訂明有兩種折舊率表。第一表規定各種固定資產之最短耐用年限。第二表規定各種固定資產之最大折舊率。各營利事業自訂之折舊辦法，如期限短於第一表，或折舊率大於第二表時，應照兩表之規定糾正之。

(乙)存貨之估價：可依性質分為四種：(1)商品原料品：於年度盤存時，得以該年度年初盤存價格，與一年間進貨價格之加權平均價格為原價，作為估價標準。但年終盤存之商品或原料品，有賬簿文據，足以確切證明其原進貨價格或原盤存價時，得以其原進貨價格或原盤存價為原價。(2)運送品：運送品到達地之時價低於運時之原價時，以到達地之時價為標準。(3)製成品半製品及未完工程：其估價標準為其製造成本，但製成品半製品之時價，低於製造成本者，以時價為標準。(4)副產品：以自其時價中減除販賣費用後之價格，為估價標準。以上各項存貨，於

實地盤存時，遇有呆藏變質破壞部份者，得酌量減低其估價。遇有廢棄或缺少者；得提出確實證明，予以剔除。

(丙) 各項債權之估價：銷貨賬款，應收賬款，應收票據，及各項公款等債權，遇有(一)因倒閉逃匿或受破產之宣告或其他原因，致債權之一部或全部不能收回者。(二)債權中有逾期二年，經催收後未經收取本金或利息者兩情事之一者，得列為損失。但於列入損失後又收回者，就其收復之數額，列為收回時之年度之收益。又分期攤還之債權，按其攤還期限，算出其現價為估價標準，現價之計算其債權有利息者，按原利率計算。無利息者，按當地銀錢業定期一年存款之平均利率計算之。分期攤還之債權，於到期收回時，其超過現價之利息部份，應列為收回年度之利益。

(丁) 長期投資之估價：有價證券以原價為估價之標準。唯其價格遇有劇烈變動時，應以結算前一個月間之平均作為時價，作為估價之標準。

(戊) 無形資產之估價：營業權、商標權、著作權、專利權及各種特許權，均限以出價所得者作為資產。其估價方法，應有原價中按期扣除折除額之價額為標準。此項折除額，按下列規定年數之比例算定之，(1)營業權計算標準為十年。(2)著作權計算標準十五年。(3)商標權專利權及其他各種特許權等，各依其取得後法定享有年數。但上列各種無形資產於取得後，如因特定

事故不能合於規定之折除年數時，得提出理由申請主管征收機關核定之。

(己)遞延資產之估價——以遞延資產之有效期間，未經過部份或未消耗部份之價格爲標準。開辦費之攤提，每年至多不得超過原額百分之二十。公司債發行差損金及發行費，應按其償還期限分期攤提，以其逐期攤提後之餘額爲估價標準。

(庚)遞耗資產之估價——遞耗資產如礦場森林等，以其原價按期扣除耗竭後之價額，爲估價標準。其攤提耗竭之年限。由財政部斟酌各項遞耗資產實際情形，隨時核定之。

稅法並規定納稅義務人，應於財產目錄中，註明原價時價及其估定之價額。
確定營利事業純所得額後，即可按規定稅率計算應納稅額。

(二)第二類薪給報酬所得稅

(一)第二類甲項業務或技術報酬所得稅之計算，依所得稅法規定第二類甲項所得之計算，以其每年執行業務，或技術收入總額，減除業務所房租，業務使用人薪給報酬，業務上必需之舟車旅費，及其他直接必要之費用後餘額，爲所得額。茲分述之：

(甲)房租：以住所爲業務所者，其房租之減除，應比例扣算，但不得超過租金總額百分之六十。

(乙)業務上必需之舟車旅費：以受有報酬者爲限，但不得超過各個報酬額百分之三十。

(丙) 其他直接必要之費用：包括公會費，在業務所住宿或供膳之業務使用人膳宿開支，業務進行上之公課復委託費，業務用具之修理費，廣告費、電郵文具消耗及其他雜費。

依前項規定計算課稅所得額後，按規定稅率，即可計算應納稅額。

自由職業者設有聯合業務所者，應就其分攤之約定，各別計算其收入或支出。

(2) 第二類乙項薪給報酬所得稅之計算：所得稅法規定「第二類乙項所得之計算，以其每月職務上給與之薪給報酬實際收入額為所得額。」第二類乙項，除勞工之人身保險費用外，不得減除任何費用，其所得額以月計為原則。其以時計日計星期計年計或定期無定期或一次之所得或以件計，均以各該月之實際收入額計算課稅。

薪給報酬所得，如為物品或有價證券，以給予時之市價折合法幣計算之。

既知每月薪給報酬所得額，即可按規定之稅率計算應納稅額。

(三) 證券存款所得稅之計算

證券存款所得之計算，以每次結算時付給之利息為所得額，按照其所得額課以百分之五之稅額，即為應納稅額。

(四) 財產租賃所得稅之計算

租賃所得稅之計算，照稅法十七條之規定，如「以各該期租賃收入總額，減除改良費用，必