

所得稅詳解

現行法律叢書
所得稅詳解

朱方編解

上海政法學社出版

廣益書局發行

版權所有



中華民國二十五年十月出版

所得稅詳解

解釋者 朱 方 貞 白

出版者 法政學社

發行者 廣益書局

發行所 廣益書局

上海河南路
一三七號

分發行所各省廣益書局

洋裝一冊實價七分

凡例

一 所得稅暫行條例。定十月一日施行。在吾國尙爲破天荒之舉。國人或有未悉。因將全文逐條加以解釋。其有難於解釋者。更不厭求詳。假設事例。以資證明。故有一條文而註解至千餘言者。蓋法初創行。國人或多未諳。爲供國民明瞭起見。不得不如是也。

一 本書爲解釋體例。故專就條文字句解釋。其立法之得失。概不涉及。

一 本書爲普及起見。故悉以淺顯之筆出之。而法文中遇有術語者。更細爲說明。務使閱之者一覽瞭然。

一 施行細則。爲本條例之程序法。且有補本條例所未備者。計全文四十九條。附錄於下。以供參考。

一 本條例第二章稅率。爲便於閱者檢索起見。除於每條下加以詳解外。更附以稅率表。俾應用者一覽卽知。

一 編者才疎學荒。且匆促出版。於解釋處或有未能詳盡或不甚明瞭者。而手民之誤植或脫漏未及校正者。亦在所難免。還希閱者隨時指示。於再版時勘正。

編者志

序

所得稅。在租稅上爲最公平之稅。世界各國。無不以此爲一大收入。蓋其稅源。或爲資本收入。或爲勞力收入。或爲利息收入。其所得愈多者。則負擔之稅額愈重。故在國家可恃此爲一大收入。而在負擔者則全不覺其困重。且負擔愈重者。其個人之收入亦愈豐。此財政學家所以亟亟稱道。而吾中華民國亦亟亟頒行此制也。然而環顧國中。其能明瞭此稅者。十不獲一。且以吾國在昔素無此制。一旦施行。有羣相猜疑。紛紛非難者。亦有明知此稅爲最公平之稅。而以不諳程序。踳踳觀望者。是皆大誤。言乎前者。則所得稅專以個人之所得爲稅源。且並無轉嫁。直接歸宿於納稅人。其所負擔者。幾如九牛一毛。不損毫末。其貧困而不能負擔者。則本不須其負擔。故無所用其猜疑。言乎後者。則程序甚簡。並不煩重。只須於每年或每月結算時。將其所得額申報徵收機關。如期繳納。亦無所用其踳踳觀望。彼羣起猜疑及踳踳觀望者。實皆未悉所得稅之內容者也。編者於此。因將所得稅暫行條例二十二條爲之一一解釋。或說明其原理。或敘述其程序。而有所不明者。更不憚爲之假設事例。以資瞭解。其關於課稅之數額。更一一詳爲說明。詞雖不文。或尙足供國民之參考觀覽乎。今所得稅施行矣。且自民國二十六年一月一日

所得稅暫行條例詳解 序

全部起徵矣。凡依法應繳納所得稅者。於此其亦有所注意乎。

中華民國二十五年十月日朱方

所得稅暫行條例詳解目次

第一章 總則.....一

第二章 稅率.....七

第三章 所得額之計算及報告.....一七

第四章 調查及審查.....二三

第五章 罰則.....二八

附錄

所得稅暫行條例施行細則.....三五

所得稅暫行條例詳解

第一章 總則

第一條 凡有左列所得之一者。依本條例徵所得稅。

第一類 營利事業所得。

甲 凡公司、商號、行棧、工廠、或個人資本在二千元以上營利之所得。

乙 官商合辦營利事業之所得。

丙 屬於一時營利事業之所得。

第二類 薪給報酬所得。凡公務人員、自由職業者、及其他從事各業者薪給報酬之所得。

第三類 證券存款所得。凡公債、公司債、股票、及存款利息之所得。

〔詳解〕本條爲規定徵收所得稅之範圍。何謂所得稅。卽以其經濟上之所得。而課以一種賦稅是也。故有所得。卽有所稅。其課稅之標準。專在於所得。所得愈多。則課稅愈重。所得愈少。則課稅愈輕。且有所得不滿若干數額而特別予以免稅者。如本條第一款第一目所定營利資本不及二千元以及後

條第二款第一目規定每月平均不及三十元者。即屬於此。故凡營業資本不足二千元以及個人所得之薪給報酬每月平均不及三十元者。皆免納所得稅。然亦有所得超過此數而特別予以免稅者。其一爲身分上之關係。如後條第一款、第二款第三目、及第三款等是。而依本條例施行細則。則其第二條及第三條所規定之免稅。亦屬於是。其二爲特殊情形上之關係。如後條第二款第二目及第四目所規定者。是否則凡有所得。概須依本條例繳納所得稅。但於此有須注意者。凡人之所得。不僅本條所列之三類。如所有土地者。則有土地上之所得。如所有房屋者。則有房屋上之所得。何以所得稅中概不列入。而獨徵收此三類。蓋土地所得。則國家另有土地稅以徵收之。即所謂地租。房屋所得。則國家另有房屋稅以徵收之。即所謂房租。此在財政學上。皆不屬於所得稅之範圍。且爲免止重複課稅起見。在此所得稅中。亦不應徵收。其所徵收者。僅限於本條所列之三類。此三類中。其意義又有區別。其第一類則爲財產純所得稅。即企業所得稅。凡企業上之所得。悉屬於此。其第二類則爲勞力所得稅。此實以人之勞力所得爲其稅源。故亦可謂之爲職業所得稅。其第三類則爲利息所得稅。即以利息之所得爲其稅源。其第一類與第三類。性質相同。皆爲對物所得稅。而第二類則爲對人所得稅。所謂對物所得稅。係對物所得而課之稅。重在物不重在人。而所謂對人所得稅。則專以人身所得爲

稅源離去人身。即無從所得。無從課稅。因是在財政學上。以對物所得稅。屬諸收益稅之中。與地租及房捐等並視。而以對人所得稅。則屬諸特別所得稅。然在本條例中。則三者一體屬諸所得稅之列。凡有所得。一體徵收。固無分對物所得與對人所得也。至所謂營利事業。即經營利益之事業。因此以謀得利益者。其不屬於營利事業者。如學校、醫院、會館、公所、以及各種公益團體、慈善團體等。固不在此列。即形式酷似營利。而其實並非營利。如合作社等。亦不在此營利事業範圍。依後條第一款規定。即在免課所得稅之列。故其課稅範圍。專屬於營利事業。不問爲公司、商號、行棧、工廠、或個人。亦不問爲爲人民自辦。抑官商合辦。更不問爲永久營利事業。抑一時營利事業。皆須依本條例規定徵收所得稅。即非營利事業之法人或團體。而兼營營利事業者。依本條例施行細則第一三條規定。亦視同營利事業。應予徵收所得稅。但營利事業。其資本必限於二千元以上。如不及二千元者。即不在課稅之列。所謂資本者。依本條例施行細則第七條規定。謂照公司組織實在徵足之股金或其他組織實際投入之本金。其有公積金者。則按其總額。以三分之一併入資本計算。例如某公司定資本十萬元。而實在徵足之股金。只爲五萬元。是即照五萬元資本計算。如已存有公積金三萬元者。則以其三分之一一萬元併入資本之中。以六萬元資本計算。至所謂一時營利事業。則依本條例施行細則第一二

條規定。係買賣與本業務無關之物品、證券、或金銀、貨幣。而所得又不在本業務收入項下計算者。而非營業之個人爲此項買賣。而不於約定期日以現貨交割者。其所得亦視爲一時營利事業。其第二類之公務人員。則爲從事於國家公務之員役。上而國民政府主席。下而警察。一體屬之。自由職業。則爲不受他人僱用之自由業務。如律師、會計師、醫師、藥劑師、工程師、及新聞記者等。皆屬於是。其外如店員、工人、以及服務於各種非營利事業及營利事業之職員。皆屬於其他從事各業者之列。所謂薪給報酬。則包含薪水、車馬費、歲費、獎金、退職金、養老金、以及各種報酬在內。至第三款所規定之所得。僅以證券及存款所生之利息爲限。若私人間借貸物品或貨幣所生之利息。則不在此範圍。無須繳納所得稅。

第二條 左列各種所得。免納所得稅。

一 不以營利爲目的之法人所得。

二 第二類所得。

子 每月平均不及三十元者。

丑 軍、警官、佐、士兵、及公務員因公傷亡之卹金。

寅 小學教職員之薪給。

卯 殘廢者、勞工及無力生活者之撫卹金、養老金、及贍養費。

三 第三類所得。

子 各級政府機關存款。

丑 公務員及勞工之法定儲蓄金。

寅 教育、慈善機關或團體之基金存款。

卯 教育儲金之每年所得息金未達一百元者。

〔詳解〕本條爲規定所得中之免稅者。凡依前條規定之所得。皆須徵收所得稅。然亦有特別予以免稅者。如本條所列之三款。即屬於是。其第一款爲不以營利爲目的之法人所得。如學校、醫院、會館、公所、以及其他公益團體、慈善團體等所有之收入。此種法人。其組織以公益爲目的。並無營利企圖。故其所得。如捐款。如會費。皆非由營利事業而來者。概予免稅。然使此種法人而兼營營利事業者。則其營利事業上之收入。亦視同營利事業。仍須徵收。不在免稅之列。其第二款四目。所謂每月平均不及三十元者。即其所有之收入。每月平均不足三十元之數。依下文第七條第二款規定。凡以月計或以

年計者。均按月平均課稅。其所得無定期或一時所得者。以各該月之所得額計算課稅。又本條例施行細則第一〇條及第一一條規定。凡所得以星期計者。每月按四星期計算。而不足一月時。就其所得之實數計算。至所謂無力生活。乃爲無自謀生活能力者。如疾病。如老邁龍鍾。如幼稚。皆屬於此。其第三款所列四目。所謂法定儲蓄金。依本條例施行細則第一四條規定。乃謂以政府法令規定之儲金。如海關及郵政局人員。其每月薪給所得。須提出百分之幾作爲儲蓄金。即屬於是。凡此儲金所得之利息。概免課所得稅。所謂基金存款。即教育機關、慈善機關、或其團體之基金存入於銀行中者。凡各種機關及團體。皆有一種基金。用以備擴充或非常時之用者。而此種基金。且依國家法令或團體章程。非經團體中最高機關決議。不得動用。而動用時且有須呈經主管官署核准者。如學校基金。即其一也。凡基金存款所得之利息。亦概予免稅。至教育儲金。則爲備供教育用之儲蓄金。此種儲金。本與其他存款相同。不過其用途專供教育之用。故其所得利息。每年未達一百元者。則亦免予課稅。此外凡本條未經規定者。則凡前條規定之三類所得。一體須徵收所得稅。不容或避。但本條例施行細則第二條及第三條規定免予徵收者。如駐在中華民國境內各國外交官之所得。在中華民國境內居住未滿一年之外國人其所得之來源不出自中華民國境內者。則以其身分上關係。亦不予徵收。

第二章 稅率

第三條 第一類甲乙兩項所得應課之稅率。分級如左。

- 一 所得合資本實額百分之五。未滿百分之十者。課稅千分之三十。
- 二 所得合資本實額百分之十。未滿百分之十五者。課稅千分之四十。
- 三 所得合資本實額百分之十五。未滿百分之二十者。課稅千分之六十。
- 四 所得合資本實額百分之二十。未滿百分之二十五者。課稅千分之八十。
- 五 所得合資本實額百分之二十五以上者。一律課稅千分之一百。

〔詳解〕本條爲規定第一類甲乙兩項應課之稅率者。本條例對於課稅方法。概取累進主義。且取全額累進主義。即所得愈多。其稅率愈高。例如實收資本額十萬元。如所得爲一萬元者。則其稅率爲千分之四十。應課稅四百元。如其所得爲五萬元者。則其所得已超過百分之二十五以上。其稅率爲千分之百。應課稅五千元。蓋累進主義。最爲公平。且最適應於納稅者之負擔力。故不用比例稅率。而用累進稅率。其限度則爲千分之一百。亦即百分之十。蓋不爲限制。則極其所至。必有全奪所得額者。假如所得百分之三十者。課稅千分之一百二十。所得百分之三十五者。課稅千分之一百四十。所得百

分之四十者。課稅千分之一百六十。每所得遞加百分之五。其稅率增高千分之二十。如是累進不已。必有課稅至千分之一千者。遂使所得額全部變爲稅金。故不得不於中途定一限制。凡過此定限。一律改用比例稅率。蓋有不得不然者在也。故其所得在合資本實額百分之二十五以上者。一律課稅千分之一百。例如資本實額爲百萬元。其所得爲二十五萬元。則課稅千分之一百。徵收二萬五千元。例如所得爲五十萬元。則亦課千分之一百。徵收五萬元。倘竟所得爲百萬元。則課稅亦爲千分之一百。徵收十萬元。故在定限以下。則取累進主義。而一過定限。概取比例主義。又此第一類之所得稅。爲財產純所得稅。既爲純所得。自應於其所得中扣除其一切支出。而以其贏餘之數爲準。此固明定於下文第七條第一款。例如甲店資本十萬元。一年中所得。計有五萬元。而店中各項開支。計亦有三萬五千元。是其五萬元之所得。並非純所得。必須將三萬五千元之開支除去。然後其所盈餘之一萬五千元。乃爲純所得。而其課稅之標準。即應以一萬五千元計算。不能以五萬元計算。既爲一萬五千元。則按諸資本實額十萬元。應爲百分之十五。即依本條第三款稅率計算。課稅千分之六十。爲徵收九十元。故所謂所得。純指純所得而言。本條例施行細則第一五條又詳爲規定。計算第一類所得時。應就其收入總額內。減除營業期間實際開支、呆帳、折舊、盤存、消耗、公課、及依法令所規定之公積金。以

其餘額爲純益額。依照暫行條例第三條規定稅率課稅。是卽標明本條例第一類之所謂所得。必須扣除各種開支後所獲得之純收益而言。又依本條例施行細則第五條規定。凡營利事業。本店在中華民國國外分支店營業所在國內。或分支店營業所在國外而本店在國內者。無論其資本是否與本店互爲劃分。均就其在中華民國境內營業盈利之部分。計算其所得額。準用暫行條例第四條稅率課稅。是其資本額因其本店或分支店有一在中華民國境外。不能確實計算其所得合資本實額百分之幾者。概不用本條規定課稅。而以其所得之數額。照後條規定課稅。至本店及分支店均在中華民國境內者。則仍照本條規定計算。如其資本彼此劃分者。則依本條例施行細則第六條規定。分別計算其所得額。如本店在上海。資本實額十萬元。分店在天津。資本實額五萬元。其一年之純所得。本店爲一萬元。分店爲八千元。則分別課稅。上海本店課稅四百元。天津分店課稅四百八十元。至其所得之計算。當然爲一年一度。本條例施行細則第八條及第九條規定。第一類甲乙兩項營利事業之所得。得依各業習慣每年結算一次。其不滿一年者。就其營業期間之所得。計算課稅。營業年度變更時。依新舊年度交替期間之所得。計算課稅。今日商家每年結帳之期。新式商店。大概爲六月底。而舊式商店。則爲元月底。是其計算所得。卽在此營業年度結束之日。計算後於三個月內由納稅義務

者申報其所得額。而於每年三月一日起至五月末日或八月一日起至十月末日止。一次繳納。而此種營利事業。不幸因合併、解散、歇業、清理。經結算後仍有所得者。於結算日起二十日內申報其所得額。受破產之宣告。經清理後仍有所得者。破產管理人亦於二十日內申報其所得額。而營業年度變更。則由執行業務之負責人。於結算後二十日內申報所得額。此又明定於下文第八條。本條例施行細則第二二條、第二三條、及第二六條第一項第一款。如不依期報告、或怠於報告、或隱匿不報、或爲虛偽之報告、或不依期限繳納稅款者。則依下文第一八條至第二〇條規定。分別處以罰鍰或刑罰。

第四條 第一類內項所得。能按資本額計算者。依前條稅率課稅。不能按資本額計算者。依其所得額課稅。其稅率如左。

- 一 所得在一百元以上。未滿一千元者。課稅千分之三十。
 - 二 所得在一千元以上。未滿二千五百元者。課稅千分之四十。
 - 三 所得在二千五百元以上。未滿五千元者。課稅千分之六十。
 - 四 所得在五千元以上者。每增一千元之額。遞加課稅千分之十。
- 前項所得之課稅。其最高稅率。以千分之二百爲限。