

中國營利事業所得稅之創設與演進

殷文俊

(壹) 中國所得稅之創辦經過

自工業革命以來，社會財富之分配，日趨不均，人民負稅能力愈為懸殊，量能負擔及累進征課，乃成爲租稅理論上不易之原則，故近代租稅制度之釐訂，除財政收入目的之外，莫不兼以調整社會財富分配，實行經濟及社會政策爲目的，而趨向於直接稅制之建立，所得稅之爲直接稅之主幹，其優點不獨稅負公平適合能力負擔原則，且能平均社會財富適應經濟發展，完成社會政策，同時稅源充沛稅收普遍，富有彈性，最能配合財政需要，故自一七九八年英國實行以來，歐美各國莫不相繼施行，我國受其影響，始自前清末葉，屢有創議但未實施，至民國廿五年始由立法院審議通過所得稅之暫行條例，呈請國民政府明令公佈，同時並由行政院公布施行細則，定自當年十月一日施行，茲將我國所得稅之創辦實行記述如下。

(一) 清末民初時期

清末國勢衰危，財政支絀，清政府爲謀解決財政困難，乃圖開闢稅源，以資挹注，始有創行所得稅之議，爰擬訂所得稅法提交資政院審議，惟法未頒行政體已更，民國肇建之後百政待興，需費浩繁，財政支應，益爲困絀，創辦所得稅之議，復醞釀於院部之中，遂於民國三年一月頒布所得稅條例廿七條，內容多係仿照當時日本施行所得稅法，所得種類劃分爲二：

第一類：爲法人所得及公債社債之利息所得。

第二類：爲不屬於第一類之各種所得。

其稅率如下：

第一類：係採比例稅率，規定法人所得課征千分之廿，公債社債之利息所得課征千分之十五。

第二類：則採超額累進稅率共分十級。

所得在五百元以下者免稅。

超過五百元以上至二千元者，就其超過額課征千分之五。

超過二千元至三千元課征千分之十。

超過三千元至五千元課征千分之十五。

超過五千元至一萬元課征千分之廿。

超過一萬元至二萬元課征千分之廿五。

超過二萬元至三萬元課征千分之卅。

超過三萬元至五萬元課征千分之卅五。

超過五萬元至十萬元課征千分之四十。

超過十萬元至廿萬元課征千分之四十五。

超過廿萬元以上者課征千分之五十。

自五十萬元起每增加至十萬元對其增加額遞增課千分之五。

其報繳方式亦各不相同，依該條例第六至八條規定，第一類法人所得，由納稅義務人於每年事業年度之末，將其所得額並損益計算報告於主管官署，公債、社債之利息所得，則採課源法由發行公債、社債之地方團體或公司於給付時扣繳之。第二類所得應由所得者於每年二月以前預計其全年所得額報告於主管官署，其所得稅額分兩期繳納，第一期自當年七月一日至卅一日止，第二期自翌年一月一日至卅一日止。其免稅規定則有六種，1 軍官之俸給所得。2 美術或著作之所得。3 教育之薪給。4 旅費學費及法定贍養費。5 不以營利為目的之法人所得。6 不屬於營利事業之一時所得。至於課征主體照該條例第一條「在國內地有住所或一年以上之居所者依本條例負完納所得稅之義務」第二條「在國內地雖無住所或一年以上之居所而有財產或營業或公債社債之利息所得者，僅就其所得負納稅之義務」之法意觀，則不論是中國人或外國人更不論其所得來源在國內或國

外，惟須在國內有住所或一年以上之居所，便爲課征對象負完納所得稅之義務，其所得來源在於國內者，則不論其在國內有無住所或居所，概應就其所得負納稅義務。

上項條例頒佈之後財政部以其課征範圍過廣，稽征手續又繁，普遍施行，難免窒礙，爰擬將課征範圍縮小，擇要舉辦以利開征，乃於民國四年八月頒佈所得稅第一期施行細則一十六條，呈准於民國五年一月施行，大旨在先從官吏議員，大商巨賈着手，視其成果，再行普及，蓋官吏議員有以身作則爲民表率義務，而大商巨賈收入極豐，盈利所得，易爲調查，稅政推行易收實效，故其規定課征範圍如下：

1 當商、銀錢商、鹽商及由官署特許或註冊之公司行棧。

2 議員歲費官公吏俸給年金給予金，及從事各業者之薪給。（從事各業者之薪給，專指律師之酬資、工程師之薪津、醫生藥劑師之酬薪、公司大商號經紀人之薪資四項）。

前者即爲條例所定第一類之法人所得，用申報法由納稅義務人依條例規定申報，後者爲條例所定第二類法人以外之各種所得，用課源法由給付單位扣繳，惟從事各業之薪給，以其調查較爲困難故用申報法責由納稅義務人於每年二月自行預計全年所得額，報由主管官署調查審定依率課征。上列二項稅課，當時預計全年可收七、八百萬元，惟當局仍嫌過廣恐難推行，復將課征範圍再予縮小，改以受國家給與者爲限，旋因洪憲改制，政局動盪，此項細則，遂亦中止施行。

民國九年財政支出益爲短絀，當局極圖另闢財源，創辦新稅以資挹注，是以實行所得稅之議又盛一時，財政部乃特設所得稅籌備處計劃實行，並將第一期施行細則呈准廢止，另行訂定先後征收稅目，規定於民國十年先行課征者計有：

1 官公吏之俸給、公費、年金、及其他受公家給予之所得。

2 依法註冊之公司、銀行、工廠之營業所得。

3 銀行、錢莊、銀樓之營業所得。

4 由官特許之商號行棧之營業所得。

5 普通商店資本在二萬元以上者之營業所得。

暫緩課征者有：

- 1 公債、社債之利息。
- 2 從事各業者之薪給。
- 3 存款放款之利息。
- 4 由於不課所得稅之法人分配之利益。

從緩課征者有：

- 1 田畝池沼之所得。
- 2 個人一般之所得。

民國十年一月一日提經國務會議議決開征，並頒佈所得稅暫行條例及施行細則，所得稅征收稅目，所得稅征收規則，所得稅調查及審查委員會議事規程，所得稅款儲撥章程等，各項規章同時施行，征收稅款估計為五百萬元，以七成撥充教育，三成提倡實業之用，惟以征收範圍過於狹小，課征對象又不普遍，業已與公平原則相背，以致施行之初即遭各省議會、商會之反對，紛電緩征，開征命令遂未貫徹，又因當時財政極為困竭，官吏俸給，多有積欠，俸既不發，稅自無着，早經開征之官俸所得稅亦被藉詞拖延，當時實征稅款僅得一萬零三百一十一元六角七分，此後所謂開征云者，僅有其名而無其實，原設所得稅籌備處亦歸併於財政部賦稅司設科辦理，上項征獲稅款，數雖區區，終屬首次稅收，在所得稅開征史上，足稱珍貴。

(二) 國民政府奠都南京時期

國民政府奠都南京之後，為廢除苛捐雜稅，以解民困，財政上力謀刷新，期有建樹，乃於十七年召開第一次全國財政會議，以關稅自主為主要議題，惟以關稅自主，首須裁厘，而裁厘之後勢必影響國庫收入，遂又有開辦所得稅之倡議，時財政部曾

擬具所得稅暫行條例意見書及條例廿八條，施行細則十七條提請審議開辦，其意見書大意謂所得稅已漸成爲現代賦稅制度之中堅，英、美、既提倡於先，法、意復推行於後，允宜採行各邦成規，修正條例，切實施行。並謂近世各邦稅法，咸取社會政策，不但求國計之裕，亦且期民生之豐，則我國所得稅法之施行，實在不容稍緩，小之平均財富，大之節制資本，與總理民生主義之精意，正相契合云云，考其所提條例全本係民三所頒難以適合當時需要，雖經議決開辦，終未見諸實行，惟國民黨中央黨部以黨員遺族撫卹，需款甚殷，曾於十六年八月頒布所得捐條例六條，征收細則十六條，征收對象以黨員及各級政府機關人員爲限，採用課源法由各級機關按月扣繳彙解各級黨部轉解中央黨部，所征捐款除供黨員撫卹之用外，部份並充文化教育經費，此項所得捐據當時核計，每月可收數十萬元之譜，其性質實與現制之薪給所得稅相似，爲我國倡辦所得稅時期之過渡辦法。

民國十八年一月財政部爲期所得稅得以實行，復根據以前訂頒條例及細則，加以修正，其要點有：

- 1 比例課稅之法人所得，改用累進稅率征課。
- 2 取消國債免稅規定，統與地方公債、公司債課征千分之十五。
- 3 提高免稅額至二千元，以減輕一般人民生活負擔。
- 4 增加減免規定，凡所得不及六千元之個人，得扣除負債利息，人壽保險，家屬扶養等三項費用。

施行細則亦同時修改，並將公債社債利息提先征課，其修正內容固已較前具體，然僅止於法令之研討，並未作進一步之施行籌劃，是以所得稅開辦之議，又復罷論。迨民國廿三年第二次全國財政會議議決整理舊稅，創辦新稅爲改革稅制原則之後，財政部始再着手研擬創辦所得稅之條例，其征課始正式步入開辦實行階段。

民國廿五年財政部依照第二次全國財政會議決議原則，參據十八年修正條例，擬具所得稅創辦原則及暫行條例七章卅一條，呈經行政院通過送請中央政治會議核議，經中政會縝密研究之後乃於當年六月廿四日第十六次會議議決八項創辦所得稅原則：

- 一、所得稅爲中央稅，其收支之分配，依財政收支系統法之規定。

二、所得稅就下列所得先行舉辦：

第一類：營利事業所得。

甲、凡公司、商號、行棧、工廠、或個人資本在三千元以上之營利所得。

乙、屬於一時營利事業之所得。

第二類：薪給報酬所得。凡公務員、自由職業者及其他從事各業者之所得。

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。

三、對於免稅之範圍應分別列舉規定之。

四、所得稅課稅方法以採用累進稅率為主。

五、所得稅應納稅額之決定採取申報、調查、審查三種程序。

六、第一類甲項所得應以所得額與資本實額為比例課稅。

七、第二類所得應以所得為課稅標準，其每月平均不及卅元者免稅。

八、第三類所得應以息金所得額為課稅標準，但存款中教育儲金其每年息金所得未達一百元者免稅，各級政府機關存款、

公務員法定儲蓄金、及教育慈善機關團體之基金存款免稅。

財政部乃復依照上列原則再將原草條例分別修正，送經立法院審議，於同年七月九日第六十八次院會通過，制定所得稅暫行條例廿二條，同月廿一日經國民政府明令公布，定自當年十月一日起施行，行政院並以院令公布施行細則，同時施行，其課稅所得分為三類：

第一類：為營利事業所得包括：

1 公司、商號、行棧、工廠或個人資本在二千元以上之營利所得。

2 官商合辦營利事業所得。

3 屬於一時營利事業所得。

稅率採累進制，自千分之卅至千分之二百分級課征。

第二類：爲薪金報酬所得，包括公務人員、自由職業及其他從事各業者薪金報酬所得，亦採累進稅率，自千分之五至千分之二百不等。

第三類：爲證券存款所得，包括公債、公司債、股票及存款利息之所得，稅率則採比例制，統課千分之五十。其計稅方法如下：

第一類：按純益額計課。

第二類：按月平均計課，其無定期或一時所得者以該月所得額計課。

第三類：以其每次或結算時付給之利息計課。

除第一類1、2兩項所得採用申報法由納稅義務者於每年結算後三個月內將其所得額依規定格式向征收機關報告外，其他第二類第三類及第一類3項所得，均先就源扣繳，然後再由扣繳者或自繳者依規定申報。其他如免稅項目、稽征權責、復查程序、違章罰則等，亦予一一列條規定，較諸以往頒佈已見詳密、施行之初爲便於事權集中，以專責成，財政部復將原設直接稅籌備處改組爲所得稅事務處，並於各省各地設立辦事處、區分處、從事推行，醞釀廿餘年之所得稅，自是始見實行。

(三) 中日抗戰時期及勝利初期

廿六年七七事變，抗戰軍興，各重要城市或淪入敵手，或成爲戰區，所得稅之推行，僅止於後方地區，無法遍及全國，稅收情形自難臻於理想，旋抗日戰爭，全面展開，軍需糧餉，至浩且急，亟待籌措財源以資支應，且以戰時物價變動甚劇，商人多獲暴利，不動產漲幅亦巨，業主收益優厚，此等所得多屬不勞而獲，負稅能力既增，課之以稅，不僅可以支應軍需，且能平均民負，乃於廿七年十月頒布非常時期過份利得稅條例，及施行細則，翌年七月復加修正，卅二年並修改爲非常時期過份利得

稅法，自廿廿八年開征以來，稅收年有增加，在國家總歲入中地位僅次於田賦，對於戰時財政貢獻甚大。

民國卅一年財政部以時局變遷，戰時財政實有加強必要，乃依據當時事實，着手整理所得稅，制定所得稅法草案廿二條，經立法程序於卅二年二月十七日呈由國民政府明令公布施行，並將原頒暫行條例同時廢止，同年七月並由行政院公希施行細則，自是所得稅制始行確立，惟其內容，除起征標準，累進稅率分別予以提高，違章罰則予以加重外，其他大致與原頒暫行條例相同，此一修改，想係為配合當時戰時財政措施也。

抗戰勝利之後，財政部鑒於戰後社會財富分配極為不均，貧富懸殊，分類所得稅制，尚難針對個人負擔能力課稅，納稅義務人生活境況亦未全予顧及，實不足以伸張社會正義，且自廿五年興辦以來，所有重要所得，雖予分別納入征課，惟係各別先後舉辦，法令與稽征程序及罰則，制度上不無重疊之嫌，且因戰後經濟情況劇變，部份課稅所得，已非重要稅源，為適應事實需要，實有加以整頓必要，遂將課稅所得、劃分為營利事業所得、薪給報酬所得、證券存款所得、財產租賃所得、一時所得等五類，並另征收個人綜合所得稅，擬具修正草案於卅五年一月呈請行政院轉請立法院審議通過，同年四月由國民政府公布施行，施行細則亦於同年七月由行政院公布實施。此一稅法內容略述如次：

1 課稅對象：以在中華民國境內有所得及在國境內有住所而在國外有所得者為征課對象，至駐在我國境內之各國外交官在職務上之所得，則予免稅，但以各該國對我國有同一之待遇者為限。

2 課征範圍及稅率：課稅所得分為①營利事業所得②薪給報酬所得③證券存款所得④財產租賃所得⑤一時所得等五類，此外對於個人綜合所得總額超過六十萬元者並予加征綜合所得稅。

第一類：營利所得之稅率，股份有限公司、股份兩合公司及有限公司以其所得額合資本額滿百分之五者起征，自百分之四至百分之卅，分九級累進征課。無限公司、兩合公司、獨資及其他組織營利事業則以其所得額超過十五萬元以上者起征，自百分之四至百分之卅共分十一級累進計課，製造業則統予減征百分之十。

第二類：業務或技藝報酬，以其所得額超過十五萬元以上者起征，自百分之三至百分之廿分十級累進計課。薪給報酬以

其所得額超過五萬元以上者起征，自千分之七至千分之一百共分十級累進課征，惟每月所得之超過不滿五百元者其超過部份免稅，五百元以上者則按千元計。

第三類：證券存款所得仍採比例制，統按百分之十計課。

第四類：土地、房屋、堆棧、森林、礦場、漁場之租賃所得，以所得額超過五萬元者起征，自百分之三至百分之廿五共分十二級累進課征，其他碼頭、舟車等之租賃所得，則按各級稅率加征十分之一。

第五類：一時所得，以所得額超過一萬元者起征，自百分之六至百分之卅共分九級累進課。

綜合所得稅則以所得總額超過六十萬元者起征，稅率亦採超額累進制，自百分之五至百分之五十共分十二級計課。

3 所得額之計算：一、二、三類所得額仍照以往方法計算，新增第四類以各該期收入總額減除改良費用與必要損耗及公課後之餘額為所得額。第五類以各該期或每次收入額減除原有本金及獲得收入之必要開支後之餘額為所得額。綜合所得額之計算，得在其所得總額中減除下列三項數額 A 共同生活之家屬或必需扶養之親屬每人十萬元。B 家屬中有中等以上學校就讀學生每人五萬元。C 已納之各類所得稅及土地稅。至於共同生活之家屬有直接所得者，應將其所得之五分之三併入計算。

此外關於免稅規定、稽征程序、違章罰則等亦有較為詳密規定，是為我國開征所得稅以來，首次採用分類綜合所得稅制，以期步入量能課稅之境，較具規模之稅法也。

自廿五年所得稅開征以迄卅五年，所得稅征續除廿六年至廿八年及卅三年等四個年度因七七事變，各重要區域相繼陷入戰爭，稅區漸狹，未能達到預算，其他各年度所得稅實征數多已超過預算，尤以卅二年度所得稅征收數已達預算百分之一四一、六，稅收地位亦日趨重要，茲將自廿五年至卅五年止所得稅實收數與預算數列表比較如后：

民國廿五年至卅五年所得稅稅收與預算比較表

(單位：千元)

年	度	預	算	數	實	收	數	比較	(百分率)
卅	五	年	六〇、〇〇〇、〇〇〇	六三、四一五、九六九	一〇六・七				
卅	四	年	二、六〇〇、〇〇〇	三、四九三、三九八	一三四・三				
卅	三	年	一、七八〇、〇〇〇	一、六九八、〇一四	九五・四				
卅	二	年	七〇〇、〇〇〇	九九〇、九四七	一四一・六				
卅	一	年	一七〇、〇〇〇	二〇七、九四五	一二二・三				
卅		年	六五、〇〇〇	八一、七五五	一二五・八				
廿	九	年	三九、〇〇〇	四九、一一九	一二五・九				
廿	八	年	一三〇、〇〇〇	二九、二二三	九七・四				
廿	七	年	一二、〇〇〇	八、二三一	六八・六				
廿	六	年	二五、〇〇〇	二〇、一一七	八〇・五				
廿	五	年	五、〇〇〇	六、四八〇	一二九・六				

附註：本表統計數字根據財政部編訂「財政年鑑」統計資料。

(四) 政府遷臺期間

民國卅八年政府遷臺之後，除舊佈新，所得稅法乃復由財政部就事實需要加以修正，於卅九年五月完成立法程序，同年六月由總統公布施行，全部計分九章一百六十三條，其最大特色，乃將各類所得之起征額暨累進稅率之課稅級距，規定於每年年度開始前，按立法程序制定公布，薪資所得及一時所得部份，並得由財政部擬定調整辦法呈請行政院核定，按照主計處公佈之生產指數或躉售物價指數，於每年四、七、十月各予調整，用以適應財政上之彈性需要，同時並將過去弊病百出之營利事業所得額合資本額課征方法予以取銷，另行規定買賣、製造及其他各業純益額計算公式，各類所得之計算及稽征程序亦予分章區節詳予規定，此外對於違章範圍及罰則亦予擴大加重，並規定違章罰鍰移送法院裁定之時得由主管征收機關先行處分，內容之充實，規定之詳明，較之以往頒行者已不可同日而語矣。惟當時臺省光復不久，經濟基礎尙未建立，各類所得之征課技術，稅法本身並無具體聯繫規定而成爲各別獨立稅課，尤以綜合所得稅之征課技術特爲困難，一般稽征人員多生厭惡懈怠心理，而納稅義務人亦因不明法意而認之爲分類所得稅之附加稅，產生重復課征之感，是以臺灣省政府乃成立稅制改革委員會，提議簡化稅目，調整稅率，統一稽征，劃一罰則，四大主張，嗣經中央採納，草擬戡亂時期臺灣省內中央及地方各項稅捐統一稽征條例，完成立法程序公布施行，臺灣省自光復以迄四十四年歷年所得稅稅收征績，不僅年有增加，其在總稅收之比重上亦漸趨重要，茲將臺灣省自三十五年至四十四年歷年所得稅征績列表如下：

民國三十五年至四十四年臺灣省歷年所得稅征績比較表

單位：卅五年至卅七年舊臺幣元
卅八年至四十四年新臺幣元

年 度	總 稅 收	所 得 稅 稅 收	所得稅收佔總稅收百分比
卅 五 年	一、八二七、九二一、四九八	四二、八七一、七二九	二・三%

卅六	卅七	卅八	卅九	四十	四一	四二	四三	四四	四五	四六	四七	四八	四九	五〇	五一	五二	五三	五四	五五	五六	五七	五八	五九	六〇	六一	六二	六三	六四	六五	六六	六七	六八	六九	七〇	七一	七二	七三	七四	七五	七六	七七	七八	七九	八〇	八一	八二	八三	八四	八五	八六	八七	八八	八九	九〇	九一	九二	九三	九四	九五	九六	九七	九八	九九	一〇〇
八、二一一、八〇四、六九一	六〇、五七五、二八三、九〇六	八三、〇五四、八二七	四七三、六一三、六三二	八一五、〇九九、四六七	一、四二六、九二八、八一六	一、七九五、七五五、四六三	二、三九三、七一九、六四五	二、九九四、七〇六、三九一	二九九、四五六、八四一	五、〇五六、七六七、三〇二	三、八六九、八九九	四三、六四〇、二七二	一三八、五三四、六七一	二六一、二二三、六三四	一二九、九六八、五四九	三二三、三三八、六七一	五三〇、八七六、三八三	三・六%	八・三%	四・六%	九・二%	一六・九%	一八・三%	一二・八%	一二・四%	一八・〇%																																						

附註：本表統計資料係根據臺灣省主計處編印「臺灣省統計要覽」

民國四十年財政部鑒於所得稅制度之建立，必須與當前事實需要及經濟發展相配合，遂一再檢討以往執行得失，研擬修訂新制以期配合當前需要，適應所得稅發展趨勢，歷時五載縝密審議，集思廣益，始克有成，新制稅法於四十四年十二月完成立法程序由總統公布，於四十五年一月一日起施行，全文分六章都一百廿條，課征範圍分為綜合所得稅及營利事業所得稅兩種。此次稅法之修正，有兩大貢獻，一為採用綜合所得稅與營利事業所得稅平行課徵制，其目的在健全綜合所得稅，以實現量能課稅原則，改進營利事業所得稅，以鼓勵投資，助長經濟發展；一為採用現時徵繳制，使所得隨時發生，隨時徵繳，以適應財政需要，便利納稅人之財務調度並促進經濟之安定。

自新制稅法頒行之後，財政部為謀建立以所得稅為中心之租稅體制，乃邀集中外專家，設立賦稅研究機構，根據當前經濟發展情況配合國家經濟政策，從事賦稅制度之研究與釐訂，以期與實際需要相適應，新制所得稅法遂在財政部一再檢討研究之

下，重加修正，經立法院歷時一年八個月，會議五十餘次始行完成立法程序，於五十二年元月廿九日由總統公布施行，新法擴充為百廿六條，修正條文達六十餘處，此即現行之所得稅法。

茲將稅制改革以來，歷年所得稅辦理暫繳，及征收情形列表統計比較如后：

四十五年至五十一年歷年所得稅兩期暫繳稅款實征數統計比較表

單位：新臺幣元

年 度	所得稅全年度		所 得 稅		營利事業所得稅		綜 合 所 得 稅		暫繳稅款佔全年度	
	預 算 數	總 數	總 數	數	數	數	數	數	預 算 百分比	
四 五 年	三八四,五〇九,〇六一	二四四,一九九,四二八	二三八,六七三,三七七	一五,五二六,一〇一					六三.二%	
四 六 年	四八九,七五〇,〇〇〇	二七九,三八六,五三七	二五七,一四四,七三六	二二,三四一,八〇一					五七.一%	
四 七 年	四八八,二七七,〇四三	二八九,九二二,九三四	二六七,八三七,四三六	二二,〇七五,四八八					五九.一%	
四 八 年	六九二,七五九,七〇九	三四七,三八三,四六九	三二二,四三三,三四八	二五,九四〇,一二一					五〇.七%	
四 九 年	七〇七,四九八,五三八	四一〇,〇〇二,七二八	三九九,一一一,三三八	一〇,八八四,三九〇					五七.七%	
五 十 年	七三三,八七五,〇〇〇	四一四,〇九六,五四八	三九六,二三六,〇一四	一七,八六〇,五三四					五六.九%	
五 一 年	七一四,〇〇〇,〇〇〇	三六五,九七三,二二四	三四五,四三四,一四〇	二〇,五三八,九八四					五二.〇%	

本表資料來源根據「中華民國稅務年鑑」二一一—二一九頁

四十五年至五十一年歷年所得稅征績統計比較表

單位：新臺幣千元

年 度	總 稅 收 金 額	所 得 稅 稅 收 金 額	所 得 稅 佔 總 稅 收 百 分 比
四 五 年	三,〇八五,九五七	四一六,八八八	一一.五%

四	六	年	三、六五一、五九六	四八六、〇七〇	一三・四%
四	七	年	四、〇二九、一八七	五六九、五一〇	一四・一%
四	八	年	四、五三四、七九一	六八三、一六六	一五・〇%
四	九	年	五、一五八、五七六	七六三、九〇〇	一四・七%
五	十	年	五、四六六、八三四	八四七、二一八	一五・五%
五	一	年	五、一九六、二一一	八四五、八八七	一六・六%

資料來源：中華民國稅務年鑑二——三八頁

(貳) 中國營利事業所得稅之演變

(一) 成長時期

我國營利事業所得稅，自創辦以來，均係載列於所得稅法之內，從未單獨立法，故研究我國營利事業所得稅，須先自我國所得稅着手。關於我國所得稅情形，業已於上章分期敘述，其目的亦在於有助於本文之研究參考，我國營利事業所得稅成長時期約為民國三年至民國三十五年間。茲將其間三十餘年有關營利事業所得稅之史實記敘如後。

民國三年「所得稅條例」有關營利事業所得稅之規定極為簡略，約如下述：

- 一、營業所得負納稅之義務。
- 二、稅率為千分之二十。
- 三、計算所得額為各事業年度之總收入減除本年度之支出。(僅此概括之法意)
- 四、每事業年度之末，將其所得額，並損益計算額報告於主管官署。

五、每事業年度終了後兩個月以內繳納。

民國四年「所得稅第一期施行細則」有關營利事業所得稅之規定如下：

一、當商、銀錢商、鹽商及由官署特許或註冊之公司、行棧應課所得稅。

二、各商之所得額並損益計算書，由主管官署審核決定通知各商於就近征收機關依率納稅。

至民國十年公佈「所得稅分別先後征收稅目」，其關係營利事業所得稅者，有下列幾點：

一、凡依法註冊之公司、銀行、工廠，概照其在民國九年營業之所得，依民國三年之條例所定稅率及納稅期限於民國十年開征。

二、由官特許之商號、行棧，其在民國九年營業之所得，應由主管官署查定後照前條辦理。

三、銀行、錢莊、金店，無論資本多少，其在民國九年之營業所得，概令確實認報，由主管官署核定後照前條辦理。

四、普通商店資本約在二萬以上者，其在民國九年之所得，概令自行認報約數，依前條稅率及期限，於民國十年開征，暫免查賬。

直至民國廿五年止，雖有以上之營利事業所得稅法之倡議，但均無實際稅收，推行此一制度之難，不言可喻。民國廿五年六月中央政治會議議決創辦所得稅之原則，將營利事業所得列入第一類，並規定以所得額與資本實額為比例課稅。同年七月公布所得稅暫行條例，其有關營利事業所得稅之規定如下：

一、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之營利所得。

乙、官商合辦之營利事業所得。

丙、屬於一時之營利事業所得。

二、第一類甲、乙兩項所得應課之稅率如左：

1. 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。
 2. 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。
 3. 所得合資本實額百分之十五未滿百分之廿者課稅千分之六十。
 4. 所得合資本實額百分之廿未滿廿五者課稅千分之八十。
 5. 所得合資本實額百分之廿五以上者一律課稅千分之一百。
- 三、第一類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，依其所得額課稅，其稅率如左：
1. 所得在一百元以上未滿一千元者，課稅千分分三十。
 2. 所得在一千元以上未滿二千五百元者，課稅千分之四十。
 3. 所得在二千五百元以上未滿五千元者，課稅千分之六十。
 4. 所得在五千元以上者每增一千元，加課千分之十至千分之二百爲限。
- 四、第一類之所得以純益額計算課稅。
- 五、第一類甲乙兩項之所得應由納稅義務者於每年結算後三個月內，將所得額依規定格式報告於主管征收機關。
- 六、第一類丙項之所得，應由扣繳所得稅者或自繳所得稅者於結算後一個月內，將所得額依規定格式報告於主管征收機關。
- 七、納稅義務者對調查及審查意見不服時得提起行政訴訟或訴願。
- 八、不依限報告得科以二十元以下之罰鍰。
- 九、隱匿不報或爲虛偽之報告者，除科以二十元以下罰鍰外，並科以漏稅額兩倍以上五倍以下之罰金。
- 十、欠繳稅額科以所欠金額一倍以下之罰金。

自此一條例公佈之後，我國營利事業所得稅乃建立制度，真正有稅入庫，不幸中日戰爭隨即發生，爲軍需民食計，政府惟有着重稅收充裕觀點，於民國廿七年創辦非常時期過分利得稅加征之，似已脫離正常營利事業所得稅之軌道，但對非常時期之

財政支應，貢獻甚大。直至民國三十五年抗戰勝利之後，廢止所得稅暫行條例，正式公布所得稅法。我國營利事業所得稅始能稱爲業已長成。三十五年所得稅法有關營利事業所得稅之規定，大致與暫行條例相同，惟稅率略見提高，罰則加重，有關所得之計算原則及稽征技術，並無改進，毋用重複舉述。茲將營利事業所得稅成長時期即民國廿五年至民國卅三年所得稅中各類所得稅收情形列表如下，藉以明瞭營利事業所得稅所佔之地位。

歷年所得稅分類征收比較表

廿五年至卅三年九月

年 度	總 計 (元)	營 利 事 業 (元)	薪 給 報 酬 (元)	證 券 存 款 (元)
二 十 五 年	六四八七,二七一·一四	一,一八六,四七〇·五四	二〇七,二六六·二九	三,一三八,五三四·三
二 十 六 年	二〇,一六七,六·五五	六,七四五,〇五四·五九	二,三九六,七六五·三三	一〇,九七四,九五〇·六一
二 十 七 年	八,三三二,二九七·七六	一,五八七,二五八·三八	六,六〇一,三〇〇·一	五,九八三,九〇九·三七
二 十 八 年	二九,二二三,六六七·三〇	一,四六四,〇八六·七二	二,三三二,二二三·五六	一,二,三五一,五七六·〇二
二 十 九 年	四九,一八,七六五·四四	二,四五六,八七三·二二	二,八三三,三九二·九三	二,二七七,七六四·一九
三 十 年	八,一七五,五,三五八·五	五,二一八,九一七·四四	五,二六三,四六·六五	二,四三〇,一九七·七六
三 十 一 年	二〇,七九四,四〇八·四〇	一,五四一,八一六·五〇·七三	八,六六九,六〇二·三九	四,五〇九,三,四五五·二八
三 十 二 年	九〇〇,〇九二,三七六·七三	八二一,七〇一,三五三·六一	一八,二八三,六四七·二四	六,〇一〇,七,三七五·八八
三 十 三 年	六七一,五九八,八七三·二六	六二二,六九三,〇一〇·八六	一六,四三三,六〇五·三三	四,一四七,二五二·〇七

附註：①二十七年係半年數字。

②三十三年係一至九月數字。

中國營利事業所得稅之創設與演變

③資料來源：張保福著「中國所得稅論」。

(一) 發達時期

我國營利事業所得稅自三十五年以後，漸受政府與人民之重視，民國卅八年政府遷臺之後，致力於制度之建立及稽征技術之改革，尤為識者所樂道。卅九年為適應戡亂需要，簡化機構，便於稽征，節省人力經費，乃將原有之直接稅、貨物稅、田賦三機構裁併於各縣市稅捐稽征處，統一代征，稱為臺灣省內各項稅捐統一稽征條例，但對所得稅為謀制度之建立，依照卅五年所得稅法於三十九年六月仍予修正公布，此次公布之所得稅法，較前均為完備，行分類所得及綜合所得兩種，其有關營利事業所得之規定尤為詳密，堪稱完善。茲將重要部份摘錄如下：

一、第一類 營利事業所得。凡公司、合夥、獨資、及其他組織營利事業之所得。

二、營利事業之本店或主事務所在中華民國國外，而其分支營業所全部或一部在中華民國國內者，均就其在中華民國國內部份之營利所得征稅。但本店或主事務所在中華民國國內，而其分支店營業所全部或一部在中華民國國外者，應就其國內外全部營利所得合併征稅。

前項本店或主事務所在國內之營利事業，在國外分支店營業所之營利所得，依其所在國稅法已納之所得稅，得提出證明，就本國應納或已納之國外部份該項所得稅額中減除或退還。

三、有關營利事業設立、改組、合併、解散、設帳、憑證、會計年度、會計基礎、記帳單位等，凡十二條均於通則中明確規定，為前所未有。

四、第一類營利事業所得稅率為百分之五至百分之三十，採超額累進稅率，其屬於公用、工礦及運輸事業者，依稅率減征稅額百分之十。其起征額暨累進稅率之課稅級距，均規定於每年度開始前，經立法程序制定公佈之。

五、營利事業所得之計算，以其每年度收益總額減除各項成本費用、或損失後之純益額為所得額，其計算公式舉例如左，

亦爲前所未有。

① 買賣業

- ① 銷貨減（銷貨退回加銷貨折讓）等於銷貨淨額
- ② 期初存貨加「進貨減（進貨退出加進貨折讓）加製貨費用」減期末存貨等於銷貨成本
- ③ 銷貨淨額減銷貨成本等於銷貨毛利
- ④ 銷貨毛利減（銷售費用加管理費用）等於營業淨利
- ⑤ 營業淨利加非營業收益減非營業損失等於純益額（即所得額）

② 製造業

- ①（期初存料加進料減期末存料）加直接人工加製造費用等於製造成本
 - ② 期初在製品盤存加製造成本減期末在製品盤存等於製成品成本
 - ③ 期初製成品盤存加製成品成本減期末製成品盤存等於銷貨成本
 - ④ 銷貨減銷貨成本等於銷貨毛利
 - ⑤ 銷貨毛利減（銷售費用加管理費用）等於營業淨利
 - ⑥ 營業淨利加非營業損失等於純益額（即所得額）
- ③ 其他供給勞務或信用之業

- ① 營業收益減營業成本等於營業利益
- ② 營業利益減管理或事務費用等於營業淨利
- ③ 營業淨利加非營業收益減非營業損失等於純益額（即所得額）

六、各種費用之列支均列有標準，加以限制。

- 七、資產之估價凡三十條。
- 八、稽征程序自申報、納稅、行政救濟及退補稅款等凡十五條。
- 九、獎勵及罰則亦經詳明規定。
- 十、固定資產耐用年數最限制及折舊率最大限度均予規定。

綜觀上述，民國三十五年之所得稅法，為我國營利事業所得稅有正式法律依據之始，但甚簡易。民國三十九年修正之所得稅法，方稱完備，並為以後修正案之良好張本，因其至今已兩次修正，為免下章分析現行制度時重複及若干條文目前已失時效，故未將其全部內容抄錄。

民國四十四年底上項所得稅再次修正，於四十五年開始施行。營利事業所得稅章共分四節，是凡登記手續、帳冊憑證之設置保管、所得額之計算、資產之估價等均各設專節逐條詳予規定，同時並規定由行政院訂定獎勵標準，凡合於獎勵標準之公用、工礦及重要運輸事業，均得享受減征或免征三年之優待，稽征程序章亦分估計、改正估計、結算申報、調查、扣繳、自繳等六節分別列條規定，稽征方式採用現時征繳制，除小規模之營利事業外，由稽征機關每年五月一日前，就核定之上年度納稅義務人營利事業所得額，其屬公營事業者，就其本年度營業預算所列之純益額，以本年度稅率核計本年度暫繳稅額通知納稅義務人，其無上年度核定之所得額可資核計時，納稅義務人應自行預估填具估計報告書表，於每年四月一日前向該管核征機關報告預估所得額及暫繳稅額，如其因情況變更，本期將可發生之實際所得，大於或小於核定或自行估定之所得額在三分之一以上時，應於每期暫繳稅額繳納期限五十日前，填具改正估計書表，提供賬表申請變更。該項暫繳稅額應於每年七月十日及次年一月十日前各繳其十分之四。

綜觀此次修正基本宗旨，純粹在於致力實行現時征繳制以謀課稅與所得發生時間相配合，使個人所得稅與營業所得稅之征收得以平行發展及改進營利事業所得稅稽征之制度，鼓勵投資，促進生產，助長經濟發展，以謀國家安定也。財政當局本此原則，乃於四十五年五月訂頒「營利事業所得稅獎勵標準及獎勵類目」，嗣後參照各方建議及實際施行情形與事實需要，數度加

以修正，同時並根據以往實際辦理情形，依照有關法令規定訂頒「營利事業所得稅結算申報查帳準則」，以為征納雙方申報核稅之準繩，四十九年復為加速經濟發展改善投資環境起見，並另特別制定「獎勵投資條例」及「獎勵投資條例施行細則」、「營利事業資產重估價辦法」等規章分別公布施行，用以排除各項不利投資法令規定，誘導外資輸入，鼓勵國民儲蓄，納游資於生產之途，以謀國家發達，民生安定，用心之良苦，概可見之。

民國五十二年一月所得稅法又加修正，亦即現行之所得稅法，其有關敘述及分析容下章討論。茲將四十五年至五十一年營利事業所得稅申報及未申報單位列表統計如後，並將四十五年至五十一年歷年營利事業所得稅預算數與實征數列表比較，一方面供作參考，一方面證實我國營利事業所得稅漸至發達時期。自民國三年創議，至民國廿五年第一次有稅入庫，以迄目前，我國營利事業所得稅不論就稅制之建立，或稅收之成績言，均在進步之中，是應共同承認之事實也。

四十五年至五十一年歷年營利事業所得稅申報及未申報單位統計表

單位：家

年 度	課 稅 單 位	申 報 單 位	未 申 報 單 位
四 十 五 年	一三六、〇五七	五、八四八	一三〇、二一九
四 十 六 年	一四〇、六六一	一四、三九六	一二六、二六五
四 十 七 年	一四四、四七八	一七、一二五	一二七、三五三
四 十 八 年	一五二、九一二	一八、〇九〇	一三四、八二二
四 十 九 年	一六四、五六八	一九、八一六	一四四、七五二
五 十 年	一六八、七〇〇	二〇、八八〇	一四七、八二〇
五 十 一 年	一八〇、〇〇〇	二〇、八九〇	一五九、一一〇

資料來源：臺灣省財政廳統計報告。

四十五年五十一一年歷年營利事業所得稅預算數與實征數比較表

單位：新臺幣千元

年 度	預 算 數	實 征 數	實征數佔預算數 百分 比	備 註
四 五 年	三五四、五〇九	三五六、五一五	一〇〇・六	四十七年度中央決算僅有所得稅一項未予分別列計故實征數內包括綜合所得稅
四 六 年	四三九、七五〇	四一一、四三七	九三・六	
四 七 年	四三八、二七七	五六九、五一〇	一二九・九	
四 八 年	六四二、七五九	五七四、三四七	八九・〇	
四 九 年	五五七、四九八	六二〇、五八二	一一一・三	
五 十 年	五三六、五五〇	六五五、四四五	一二二・一	
五 一 年	五一四、〇〇〇	六五四、二六二	一二七・三	

資料來源：臺灣省財政廳所得稅會計報告。

(叁) 現行營利事業所得稅制度

(一) 現行制度之分析

一、我國現行營利事業所得稅課征範圍及其對象如下：

○課征範圍：

①凡在中華民國境內經營之營利事業。

② 營利事業之本店在中華民國境外，分支店全部或一部在中華民國境內，或在中華民國境內有代理人者，均就其在中華民國境內部份之營利所得徵稅。

③ 營利事業之本店在中華民國境內，而分支店全部或一部在中華民國境外，應就其在中華民國境內外全部營利所得合併徵稅，如其所在國業已課稅，取得使館證明，可自稅額中扣抵，但不得超過本國稅率。

④ 一時貿易所得就源扣繳。

① 課征對象：

公營、私營或公私合營，以營利爲目的，具備營業牌號之獨資、合夥、公司及其他組織方式之工、商、農、林、漁、牧、礦、冶等營利事業，又以營利爲目的，買賣貨物，而無一定營業場所行商營業人或組織。

二、營利事業所得稅之免稅規定有下列四種：

① 教育、文化、公益、慈善機關或團體，所辦作業組織之所得，均全部用於本事業者。

② 依法經營不對外營業之消費合作社。

③ 各級政府公有事業及其他各種之所得。

④ 資本全部係由國庫撥充之國營獨佔營利事業。

⑤ 個人或營利事業持有股份有限公司之股票或公司債，其持有期間滿一年以上者，其交易之所得，但經常以經營證券交易爲業之個人及經營證券交易之營利事業，不適用本款之規定。

三、營利事業須辦營業登記之規定如下：

① 營利事業應於開始營業後十五日內，依規定格式，暨其他有關徵稅事項，申報登記。

② 凡解散、廢止、合併轉讓或其他名稱、地址、負責人、資本額、業務種類等有變更時，均應於十五日內依照規定格式申報變更或註銷登記。

四、營利事業設帳之規定約如下述：

- ① 營利事業之帳簿種類，除別有規定，經該管稽征機關認可者外，至少應設置日記帳及分類帳兩種。
- ② 實施商業會計法之營利事業應設置並記載各種補助帳簿，其屬於製造業者，並應具備有關各項成本之紀錄。
- ③ 規模狹小之合夥或獨資營利事業，得僅設日記帳一種。
- ④ 會計基礎，凡屬公司組織者，應採用權責發生制，其非公司組織者，得由原有習慣或因營業範圍狹小，得申報採用現金收付制。
- ⑤ 會計年度應為每年一月一日起至十二月卅一日止，但因原有習慣或營業季節之特殊情形，呈經該管稽征機關核准者，得變更起訖日期。

五、關於所得之計算原則所得稅法規定如次：

- ① 本年度收入總額減除各項成本、費用、損失及其他稅捐後之純益額為所得額。至一時貿易所得以其每次售貨收入，減除成本及必要費用後之餘額為所得額。
- ② 營業期間不滿一年者，應將其所得額，按實際營業期間相當全年之比例，換算全年所得額，依規定稅率計算全年度稅額，再照原比例換算其應納稅額。營業期間不滿一月者，以一月計算。
- ③ 營利事業之設有分支機構者，其分支機構之營利事業所得，應與總機構之營利事業所得合併計算課稅。
總機構在中華民國境外之營利事業，其在中華民國境內之分支機構，應單獨設立帳簿並計算其營利事業所得額課稅。
- 六、有關營利事業資產之估價準則有下列數項：
 - ① 原料、物料、在製品、製成品、副產品等盤存估價以成本為準。成本高於時價時以時價為準，成本時價均不明時，由該管稽征機關用鑒定或估定方法決定之。
 - ② 運送品之估價以運出時之成本為成本，以到達地之時價為時價。

③短期投資之有價證券，採用第一項之規定辦理，在決算時之價格，遇有劇烈變動，得以決算日前一個月之平均價為決算日之時價。

④長期投資之存款、放款、或債券、按其攤還期限計算現價為估價標準。至於現價之計算，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。

⑤長期投資之握有附屬事業全部資本，或過半數資本，應以該附屬事業之財產淨值，或按其出資額比例分配財產淨值，為估價標準。其出資額未及過半數者，以其成本為估價標準。

⑥應收帳款應收票據債權之估價，應以其扣除預計壞帳損失後數額為標準。至於此項壞帳損失準備以應收帳款應收票據之餘額百分之五為限度。

⑦建築物、裝修、附屬設備及般船、機械、工具、器具等固定資產，以其實際成本中，按期扣除折舊之價格為標準。

⑧營業權、商標權、著作權、專利權及各種特許權等，以自其成本中按期扣除攤折額之價額為準。

⑨遞耗資產，以自其成本中按期扣除耗竭額後之價額為準。其耗竭額之計算為預計額減除已掘額等於剩餘額。

⑩預付費用及用品盤存，應以其有效期間未經過部份，或未消耗部份之數額為準。開辦費及其他遞延費用，應以實際支出中按期減除攤提額之數額為準。

⑪營利事業在解散、廢止、合併，或轉讓時，以時價或實際成交之價格為準。

⑫納稅義務人各種資產之估價不能提出確實證明文據時，主管稽征機關得逕行估定其價格。

七、營利事業資產之折舊規定有下列七點：

①固定資產以採平均法，定率遞減法，或工作時間法等折舊方法為準則。上項方法之採用及變更，其未經申請者，視為採用平均法。

②固定資產在取得時，已經過相當年數之使用者，得以其未使用年數為耐用年數，按照規定折舊率，計算折舊。

③ 固定資產在採用平均折舊法時，有殘價可以預計者，應先從成本中減除殘價，以其餘額為計算基礎。採用平均法預留殘價者，以最後一年度之未折減餘額，等於殘價為合度，採用定率遞減法，以其最後一年未折減餘額，等於成本十分之一為合度。

④ 固定資產之使用年數，已達規定年限，而其折舊累計未足額時，得以原折舊率繼續折舊，至折足為止。

⑤ 固定資產之耐用期限不及二年者，得以其成本列為取得製造、建築、年度之損失，不必按年折舊。

⑥ 無形資產之攤折額，以其成本照下列攤折年數按年平均計算：

營業權十年。著作權十五年。商標權、專利權及其他各種特許權，可依其取得後法定享有之年數，為計算攤折之標準。

⑦ 開辦費之攤提，每年至多不得超過原額百分之二十。但公司債之發行費，及折價發行之差額金，有償還期限之規定者，按其償還期限，分期攤提。

八、營利事業所得稅之稽征程序舉述如下，至起征額及稅率每年開始前經立法程序制定公佈之。

① 預估辦法：

① 應納營利事業所得稅之營利事業，獨資資本主及合夥組織之合夥人，應於七月一日起一個月內，預估當年度之營利事業所得額，依當年度稅率計算其全年預估應納稅額，以其二分之一為暫繳稅額，自行向庫繳納，並應依規定格式填具預估申報書，檢附繳納暫繳稅款之繳款書收據，一併申報該管稽徵機關。

② 前條納稅義務人未依規定期間，提出預估申報者，稽徵機關應於八月三十一日前，就納稅義務人上年度核定之營利事業所得額，其無上年度核定之營利事業所得額者，依據查得之資料，估計其本年度營利事業所得額，按前條規定計算方法，核定其本年度預估應納稅額，以預估應納稅額之二分之一，為暫繳稅額，並依當地銀錢業通行之存款利率，加計一個月之利息，一併填具暫繳稅額核定通知書，通知納稅義務人於十日內自行向庫繳納，納稅義務人對於稽徵機關核定之暫繳稅額，不得提出異議。

③左列各種情形，不適用前兩條之規定：

甲、在中華民國境內無固定營業場所而有營業代理人之營利事業，或其營利事業所得稅之課徵，係選定本法第二十五條規定由營業代理人按次扣繳，報經該管稽徵機關核准有案者。

乙、經核定之小規模營利事業。

②結算申報：

①納稅義務人應於每年二月一日起二個月內填具結算申報書，申報上一年度所得額，以及有關減免扣除之事實，並計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。

②申報時，應提出資產負債表、財產目錄、損益計算書。

③如有特殊情形時，得經核准延長其申報期限，但最長不得超過四月三十日。如係公司組織，得延長至五月十五日。

④在國內無住所或居所之納稅義務人，應委託在國內有住所或住所之代理人，依法申報。

⑤因解散合併，廢止或轉讓而經清算之所得，應於清算結束之日起，三十日內申報清算計算書。

⑥合夥人或公司負責人，於申報所得額時，並應開具合夥人或股東姓名、住址、已付或應付之盈餘數額及合夥人分配損益之比例。

⑦納稅義務人未依規定期限辦理結算申報者，稽征機關應即填具滯報通知書，送達納稅義務人。

納稅義務人應於接到前項滯報通知書之日起十五日內，補具結算申報書，向該管稽征機關申報其上一年度內構成營利事業所得額之項目及數額，並計算其應納之結算稅額。

納稅義務人逾前項規定之補報期限仍未辦理結算申報者，稽征機關應依查得之資料或同業利潤標準，暫行核定其所得額及應納稅額，通知納稅義務人。

納稅義務人對於前項稽征機關暫行核定之所得額及應納稅額，不論有無異議均應於接到通知之日起十五日內，另行據

實填具結算申報書表，送回該管稽征機關，據以調查核定其所得額及應納稅額。

納稅義務人逾前項限期，仍未另行提出結算申報者，稽征機關應依據前項暫行核定之所得額及應納稅額，填具核定稅額通知書，連同繳款書，送達納稅義務人依限繳納，納稅義務人不得提出異議。以後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法處罰。

⑧繳稅及退補：

1 納稅義務人每年結算總額核定後，稽征機關就結算稅額，減除已繳暫繳之餘額，填發繳款書，於送達後十日內繳清。

2 如暫繳或扣繳稅總數，超過結算稅額，有溢繳情事，稽征機關填發收入退還書，或國庫支票，退還稅款。

3 經複查或訴願決定或行政訴訟決定應退稅或補稅者，稽征機關應填發收入退還書，或國庫支票，或繳款書送達納稅義務人，分別退補。應補稅者，應於繳款書送達後十日內繳納之。退補均應按當地銀錢業通行之存款利率，加計利息後退補之。

前二項收入退還書送達後一個月內為有效期間，逾期不退。

⑨結算申報書：營利事業所得稅結算申報書，按左列規定使用之：

一、普通申報書——一般營利事業，除核定適用藍色申報書或簡易申報書者外，適用之。

二、藍色申報書——凡經稽征關核准者適用之。

藍色申報書指使用藍色紙張，依規定格式印製之結算申報書，專為獎勵誠實申報之營利事業而設置。

藍色申報書及簡易申報書實施辦法由財政部定之。

三、簡易申報書——小規模營利事業適用之。

⑩調查：

① 稽征機關接到結算申報書後，應派員調查，核定其所得額及應納稅額。

前項調查，稽征機關得視當地納稅義務人之多寡，採分業抽樣調查方法，核定各該業所得額之標準。

② 納稅義務人申報所得額如在前項標準以上，即以其原申報額為準，如不及前項標準者，應再個別調查核定之。

③ 稽征機關依其查核結果，填具核定稅額通知書，連同各計算項目之核定數額送達納稅義務人，此項通知書之記載或計算有錯誤時，納稅義務人得於通知書送達後十日內申請更正。

④ 復查訴願及行政訴訟：

① 納稅義務人對於稽征機關調查核定之應納稅額如有不服，應於核定稅額通知書送達後二十日內，申請復查，如須繳納稅款者，應按核定應繳之稅額，繳納二分之一，申請復查。倘有困難，可提供相當擔保，免繳稅款。

② 稽征機關對有關復查之申請應交該機關複查委員會，於接到申請後二十日內復查決定之。

③ 對於複查決定稅額仍有不服時，得依法提起訴願及行政訴訟。

納稅義務人之為公營事業者。其訴願及行政訴訟程序相同。

九、營利事業所得稅在稅法內規定之獎懲辦法如下：

① 獎勵部份：

① 公司組織之營利事業，使用藍色申報書並如期申報者，得經主管稽征機關查帳核定之前三年內各期虧損，自本期純益中扣除後再行核課。

② 公司組織之營利事業，投資於其他事業之營利所得，免予計入所得額課稅。

③ 股份有限公司之屬於公用，工礦、運輸事業，農、林、漁、牧及國際觀光旅館，而合於政府獎勵之標準者，得減征稅額百分之十。其係新投資創立之股份有限公司組織者，自其開始營業之日起，五年內，免征營利事業所得稅。其新增設備使其生產能力大於增資擴展前達百分之三十以上時，就其新增所得部份，免稅五年。

④告發或檢舉，納稅義務人或扣繳義務人有匿報、短報或以詐欺及其他不正當行為之逃稅情事，經查明屬實者，稽徵機關應以罰鍰百分之二十，獎給舉發人，並為舉發人絕對保守秘密。

前項告發或檢舉獎金，稽徵機關應於收到罰鍰後三日內，通知原舉發人，限期領取。

舉發人如有參與逃稅行為者不得給獎。

公務員為舉發人時，不適用本條獎金之規定。

③懲罰部份：

①納稅義務人違反規定，不按規定時間提送各種帳簿文據者，稽徵機關應處以五百元以下之罰鍰。

納稅義務人未經提出正當理由，拒絕接受繳款書者，稽徵機關除依法送達外，並處以五百元以下之罰鍰。

納稅義務人經稽徵機關依本法第八十四條規定，通知到達備詢不到者，稽徵機關應處以兩百元以下之罰鍰。

②納稅義務人違反規定，未依限辦理結算申報，但已依法補辦結算申報者，稽徵機關除據以調查核定其所得額及應納稅額外，並應按核定應納稅額另徵百分之十滯報金。納稅義務人雖經核定無應納稅額，但不得少於五百元之罰鍰。

納稅義務人違反規定，於接到滯報通知書後，未依限補辦結算申報，但已依法於接到稽徵機關之暫行核定通知後提出結算申報者，稽徵機關除據以調查核定其所得額及應納稅額外，並按核定應納稅額另徵百分之十五之滯報金。納稅義務人雖經核定無應納稅額，不得少於七百五十元。

納稅義務人於接到稽徵機關暫行核定通知後，未依法另行提出結算申報者，稽徵機關除調查核定其所得額及應納稅額外，並應按核定應納稅額另徵百分之二十怠報金。納稅義務人雖經核定無應納稅額，不得少於一千五百元。

納稅義務人依法免辦結算申報者，不適用本條上列各項之規定。

③納稅義務人依法規定之預估申報之營利事業所得額，小於其結算申報時，經核定之營利事業所得額達三分之一以上者，按其超過三分之一以上部份，加徵百分之五之短估金。

④納稅義務人已依法辦理結算申報，但對依規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額兩倍以下之罰鍰。

納稅義務人未依法自行辦理結算申報，而經稽征機關調查發現有依法課稅之所得額者，除依法核定補徵應納稅額外，應照補徵稅額處三倍以下之罰鍰。

納稅義務人有故意以詐欺或其他不正當方法逃漏所得稅，經查明情節重大者，除依前兩項規定加處罰鍰外，並得處兩年以下有期徒刑或拘役。

⑤納稅義務人逾限繳納稅款、滯報金、怠報金及短估金者，每逾一日按滯納之金額加徵百分之一滯納金，逾期三十日仍未繳納者，除由稽征機關移送法院強制執行外，其為營利事業者，並得停止其營業至納稅義務人繳納之日止。

前項應納之稅款、滯報金、怠報金、短估金及滯納金應自滯納期限屆滿之次日起至納稅義務人繳納之日止，依當地銀錢業通行之存款利率，按日加計利息，一併征收。

上項所規定之停止營業處分，由稽征機關執行，並由警察機關協助之。

⑥營利事業負責人，逾期不申請登記、註銷、或變更登記者，稽征機關除限期責令補辦登記或變更登記外，並應處以一百元以下之罰鍰。其非屬於解散、廢止、註銷之申請，並得停止其營業。

⑦營利事業不依規定，設置帳簿並記載者，稽征機關應處以兩百元以上五百元以下之罰鍰，並責令於一個月內依規定設置。一個月期滿，仍未依照規定設置，處以五百元以上一千元以下之罰鍰，並得處以一週以上一個月以下之停止營業，停業期中仍不依規定設置者，得繼續其停業處分，至依規定設置帳簿時為止。營利事業不將帳簿送主管稽征機關登記驗印。不依規定登帳，及不依規定保存原始憑證者，稽徵機關應處以一百元以上三百元以下之罰鍰。其違反行為達兩次以上者，除加倍處以罰鍰外，並得處以一週以上，一月以下之停業。

營利事業於營業事項發生時，未自他人取得憑證或未給予他人憑證者，稽征機關應按該項未取得進銷貨憑證而經認定

之進銷貨總額，處以百分之五之罰鍰。

⑧有左列各款事項者，除由該管稽征機關限期責令補報或補記外，處以一百元以下之罰鍰。

一、扣繳義務人違反規定，不依限或不按實填報扣繳憑單或清冊者。

二、公司組織之營利事業負責人，合作社之負責人，違反規定，逾期不申報應分配或已分配與股東或社員之股利或盈餘者。

三、合夥組織之營利事業負責人違反規定，不將合夥人之姓名、住址、投資數額及比例分配申報者。

四、營利事業負責人違反規定，不將規定事項詳細記帳者。

五、倉庫負責人違反規定，不將規定事項報告者。

六、公會負責人違反規定，不依規定報告會員名冊者。

⑨納稅義務人已依規定辦理結算申報，並經確定之案件，自確定之日起，五年內，如經稽征機關調查另行發現依本法規定應課稅之所得額，仍應核定補徵。其為納稅義務人漏報或短報所得額者，並應依規定處罰，五年內未經發現者，以後不得再行課徵。

已經確定應徵收之稅款及有關之利息、罰鍰、滯報金、怠報金、短估金、滯納金，自稽征機關填發繳款書之日起，七年內未經徵起者，不得再行徵收。

納稅義務人未依規定自行辦理結算申報，而經稽征機關調查發現有依法應課稅之所得額者，自規定之申報期限屆滿之日起十年內，如經另行發現有依規定應課稅之所得稅，稽征機關除應依規定補徵應納稅額外，並應依法處罰。逾十年未經發現者，以後不得再行調查補徵。

(二) 現行制度之精神

一、確定課稅範圍：

現行營利事業所得稅制度，對於總機構在本國境內而在國外設有分支機構或營業代理人之營利事業之合併課征手續已大為簡化，僅須提供所在國之納稅憑證及我國使領館之簽證，便可在全部營利事業所得額結算應納稅額中直接扣抵，不必再行核算減免退還，同時並將以所在國稅法有相同之減免退還規定始得辦理之規定予以刪除，但上項扣抵之數以不超過因加計其國外營利事業所得而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額為限，其次對於非中國境內居住之個人及在國境內無固定營業場所之營利事業而在國境內有所得來源者，已取銷委託代理申報制度，而採就源扣繳法，由扣繳義務人於給付時依規定扣繳之，此外並將營業代理人另列專條規定，以示與代理人有別，期能明示課稅之對象與範圍。

二、加速經濟發展：現行制度為配合經濟發展，鼓勵投資，誘導儲蓄，校正資本構成，調整資產價值，穩定事業經營，提高獎勵事業償債能力，消除國外金融機構顧慮，改善投資環境，吸引外資僑資等措施，除對二年以上之定期儲蓄存款利息及持有滿一年以上之公司股票債券之交易收益，概予免徵外，對於原受獎勵之新創及增資擴展之股份有限公司組織之免稅三年規定亦予延展至五年，同時並規定實施資產重估價辦法及外幣債務提列兌換損失特別公積金方式，以加強各該事業之償債能力及穩固性。受獎勵事業亦予擴展至十一項目，外國海運空運事業來華經營運輸業務而無固定營業場所，及外國影片事業在我國經營影片出租業務收入，已取銷以往行商課征方式，改按以各該事業總業務收入與我國境內營業收入所佔比率核計其在我國之營利所得，或以其在我國境內全部營業收入之一定比率為營利事業所得額，此外對於交際費用等之限度，未分配盈餘充作擴充業務之限制等亦有規定，在在均在吸收投資，促進經濟之發展。

三、建立申報制度：分別規定申報、催報、補報期限程序，凡如期申報繳稅者得享受寬減扣除及其他種種優待，逾期申報或不報者則予滯報、怠報等各項懲罰並將過去逕行決定方式廢除，改為暫行核定，用以加重納稅義務人申報責任，以杜以往藉稽征機關逕行決定以圖解除一切責任及利用行政救濟方式企圖延繳稅款之弊，同時並規定藍色申報制度，獎勵誠實申報依限繳清稅款之納稅義務人，其以前年度如有漏報短報所得額情事未經開始調查者概予免究，以期申報制度得以順利推行。

四、簡化稽征手續：採用自動報稅方式，由納稅義務人根據結算申報應納稅額，自行填具繳款書向當地公庫繳納，並另釐訂標準扣除額，供納稅義務人自由選擇，以資簡便，對於以往估計，改正估計及兩期暫繳等繁複手續亦予廢止，另行規定由納稅義務人於每年七月一日起一個月內自行預估當年度所得額，依當年度稅率計算全年預估應納稅額，以二分之一為當年暫繳稅額自行向庫繳納，僅須填具預估申報書檢附繳納暫繳稅款收據，向該管稽征機關申報便可。

除上述各點外，對於本法之名詞定義並設專節加以確定，違章行為及罰則，亦予伸延及加重，滯納案件並另規定自滯納期限屆滿之次日起至納稅義務人繳納之日止，依當地銀錢業通行之存款利率，按日加計利息一併征收，用以矯正納稅人拖欠心理減少積欠。並且退還稅款，亦加計利息，以提高行政效率減少納稅義務人之損失，其修正各點，良可稱道。我國營利事業所得稅，行至今日，就制度言，可謂已具規模矣。