

臺灣의 財政과 租稅制度

韓國租稅研究院

序 言

우리나라와 臺灣은 비록 國際市場에서 相互 競爭의인 위치에 있지만, 歷史的 經驗, 文化·社會的 背景, 政策運用面 등에서 많은 共通點을 가지고 있다. 특히 經濟的인 面에서 輸出主導型 成長戰略을 통해서 빠른 成長을 이룩한 점이 비슷하다고 할 수 있다. 그러나 兩國의 經濟成長 過程에서는 몇 가지 差異點이 발견된다. 즉 臺灣 政府가 經濟成長 過程에서 金融支援보다는 「投資獎勵條例」로 대표되는 免稅措置 등 租稅政策을 통해 실질적으로 기업을 지원하고 投資를 촉진하였던 점과, 우리나라와 마찬가지로 軍事費 支出이 과다하여 財政收支가 赤字基調를 示顯하자 財政赤字를 公債發行으로 보전했다는 점 등은 우리 나라의 경우와 대조되는 점이라고 할 수 있다.

그러나 이와 같은 共通點과 差異點이 있음에도 불구하고 그동안 臺灣의 財政 및 租稅制度에 대한 研究는 단편적인 水準에 머물러 있었기 때문에, 이에 대한 研究가 요청되는 時點이라고 판단되어서 本 報告書에서는 現行 臺灣 財政의 일반적인 사항과 租稅制度를 파악하고자 노력했다.

특히 租稅制度는 重要 稅目을 中心으로 實務的인 차원에서 調査 및 整理했으며, 本 研究院의 韓相國 專門研究委員이 집필하여 완성하였다. 著者는 本 報告書가 出刊되기까지 많은 助言을 해준 臺灣 財政部 租稅委員會의 關係者 여러분 및 院內 세미나에서 많은 助言을 해준 本院의 研究委員 여러분과 資料의 整理 및 校訂에 수고한 李喆桓 主任研究員, 沈在珍 研究員에게 감사를 표하고 있다.

끝으로 本 報告書에 담겨 있는 모든 內容은 著者의 個人的 意見이
며, 本院의 公式的인 見解가 아님을 밝혀둔다.

1995年 12月

韓國租稅研究院

院長 崔 洸

目 次

| | |
|---------------------------|----|
| 第1章 行政體系 | 9 |
| 第1節 行政體系 | 9 |
| 第2節 中央政府 組織 | 10 |
| 第2章 財政制度의 概觀 | 11 |
| 第1節 財政의 特徵 | 11 |
| 第2節 歲入 現況 | 12 |
| 第3節 歲出 現況 | 27 |
| 第3章 租稅體系 | 31 |
| 第1節 租稅의 種類 | 31 |
| 第2節 稅務行政組織系統 | 32 |
| 第3節 稅收의 配分 | 32 |
| 第4章 主要 國稅 | 36 |
| 第1節 綜合所得稅 | 36 |
| 第2節 營利事業所得稅 | 54 |
| 第3節 貨物稅 | 86 |
| 第4節 遺產稅 及 贈與稅 | 99 |

| | |
|------------------------------|-----|
| 第 5 章 主要 地方稅 | 113 |
| 第 1 節 營業稅 | 113 |
| 第 2 節 地價稅 | 128 |
| 第 3 節 土地增值稅 | 140 |
| 第 4 節 房屋稅 | 152 |
| 第 5 節 土地關聯 其他稅制 | 163 |
| 第 6 節 臺灣의 地價制度 | 164 |
| | |
| 第 6 章 韓國과 臺灣 稅制의 比較 考察 | 170 |
| | |
| 參考文獻 | 178 |

表 目 次

| | |
|------------------------------------|----|
| 〈表 2- 1〉 各級 政府의 歲入 現況 | 13 |
| 〈表 2- 2〉 各級 政府의 歲入 構造 | 14 |
| 〈表 2- 3〉 中央政府의 歲入 構造 | 15 |
| 〈表 2- 4〉 獎勵投資條例(促進產業升級條例)에 의한 減免規模 | 16 |
| 〈表 2- 5〉 年度別 租稅收入과 租稅收入 增加率 | 17 |
| 〈表 2- 6〉 年度別 稅收 現況(防衛稅, 臨時稅 包含) | 18 |
| 〈表 2- 7〉 國稅 및 地方稅의 比重 | 20 |
| 〈表 2- 8〉 直·間接稅의 規模와 比重 | 21 |
| 〈表 2- 9〉 稅目別 稅收 比重 | 22 |
| 〈表 2-10〉 國稅의 稅目別 比重 | 23 |
| 〈表 2-11〉 省(市)稅의 稅目別 比重 | 23 |
| 〈表 2-12〉 縣(市)稅의 稅目別 比重 | 24 |
| 〈表 2-13〉 總歲入 中 稅外收入의 比重 | 25 |
| 〈表 2-14〉 國營企業의 現況 | 26 |
| 〈表 2-15〉 國營企業의 決算收支 現況 | 26 |
| 〈表 2-16〉 各級 政府의 歲出 現況 | 28 |
| 〈表 2-17〉 各級 政府의 歲出 構造 | 28 |
| 〈表 2-18〉 中央政府의 歲出 構造 | 29 |
| 〈表 2-19〉 中央政府의 財政收支 推移 | 30 |
| 〈表 3- 1〉 稅源配分에 의한 租稅의 區分 | 34 |
| 〈表 3- 2〉 現行 稅收의 配分 比率 | 35 |
| 〈表 4- 1〉 綜合所得稅의 納稅 現況 | 38 |
| 〈表 4- 2〉 源泉徵收對象所得, 源泉徵收義務者 및 納稅義務者 | 43 |
| 〈表 4- 3〉 所得의 種類와 計算方法 | 45 |

| | |
|--------------------------------|-----|
| 〈表 4- 4〉 綜合所得稅의 稅率 | 49 |
| 〈表 4- 5〉 各種 所得의 源泉徵收稅率 | 50 |
| 〈表 4- 6〉 綜合所得稅의 課稅段階 | 52 |
| 〈表 4- 7〉 營利事業所得稅의 納稅 現況 | 56 |
| 〈表 4- 8〉 各種 所得과 源泉徵收稅率 | 60 |
| 〈表 4- 9〉 交際費의 限度 | 72 |
| 〈表 4- 10〉 資產別 評價方法 | 78 |
| 〈表 4- 11〉 申告納稅者의 稅率 | 79 |
| 〈表 4- 12〉 貨物稅의 納稅 現況 | 87 |
| 〈表 4- 13〉 貨物稅의 稅率 및 計算單位 | 93 |
| 〈表 4- 14〉 遺產稅의 納稅 現況 | 100 |
| 〈表 4- 15〉 遺產·贈與稅의 稅率 | 107 |
| 〈表 5- 1〉 營業稅의 納稅 現況 | 114 |
| 〈表 5- 2〉 營業稅의 納稅義務者와 課稅範圍의 關係 | 118 |
| 〈表 5- 3〉 營業稅의 稅率計算基礎와 適用對象 | 120 |
| 〈表 5- 4〉 現行 營業稅의 課稅開始點 | 121 |
| 〈表 5- 5〉 營業稅의 課稅 및 申告·納付의 흐름 | 127 |
| 〈表 5- 6〉 地價稅의 納稅 現況 | 129 |
| 〈表 5- 7〉 臺灣省 各 縣市別 地價稅의 累進起點地價 | 133 |
| 〈表 5- 8〉 地價稅의 稅率體系 | 137 |
| 〈表 5- 9〉 土地增值稅의 納稅 現況 | 142 |
| 〈表 5- 10〉 土地增值稅의 稅率體系 | 147 |
| 〈表 5- 11〉 房屋稅의 納稅 現況 | 153 |
| 〈表 5- 12〉 臺北市 房屋構造標準單價 評定表 | 157 |
| 〈表 5- 13〉 臺北市 房屋折舊率 및 耐用年數表 | 159 |
| 〈表 5- 14〉 臺北市 房屋街路等級調整率 評定表 | 160 |
| 〈表 5- 15〉 房屋稅의 稅率 | 161 |

| | |
|---------------------------------|-----|
| 〈表 5-16〉 臺灣地區 公告地價 比較分析 | 168 |
| 〈表 5-17〉 臺灣地區 公告土地現值 比較分析 | 168 |

圖 目 次

| | |
|----------------------------|-----|
| [圖 1-1] 臺灣의 行政體系 | 9 |
| [圖 1-2] 中央政府 組織 | 10 |
| [圖 3-1] 臺灣의 租稅體系 | 31 |
| [圖 3-2] 直接稅와 間接稅의 區分 | 32 |
| [圖 3-3] 稅務行政組織系統 | 33 |
| [圖 5-1] 地價決定 節次 | 167 |

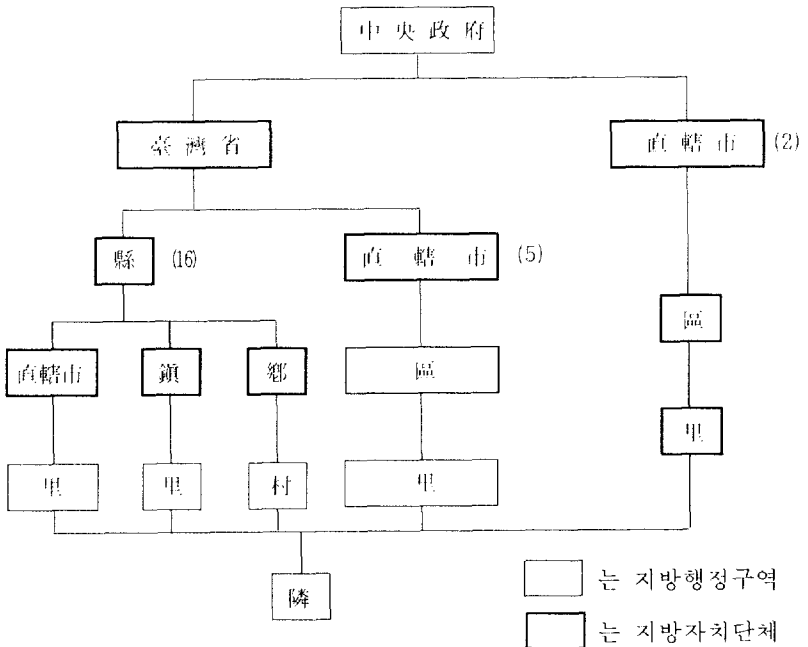
第 1 章 行政體系

第 1 節 行政體系

中華民國(臺灣)의 행정체계는 명목상 本土를 포함하는 中華民國이 中央政府가 되는 統一中國의 체계이다.

行政院, 立法院, 司法院, 考試院 및 監察院으로 구성되는 5權分立體系로 되어 있으며, 中央政府下에 臺灣省과 行政院直轄市(臺北市, 高雄市)

[圖 1-1] 臺灣의 行政體系



가 있고, 臺灣省下에는 縣과 省直轄市가 있다. 縣 밑에 縣直轄市·鎮·鄉, 그리고 그 下部에 里·村이 있으며 院直轄市와 省直轄市 밑에는 區와 里가 있다([圖 1-1] 참조). 現行 行政體系는 1個의 省, 2個의 院直轄市, 16個의 縣, 5個의 省直轄市, 22個 縣直轄市, 225個의 鄉 및 61個의 鎮으로 구성되어 있다.

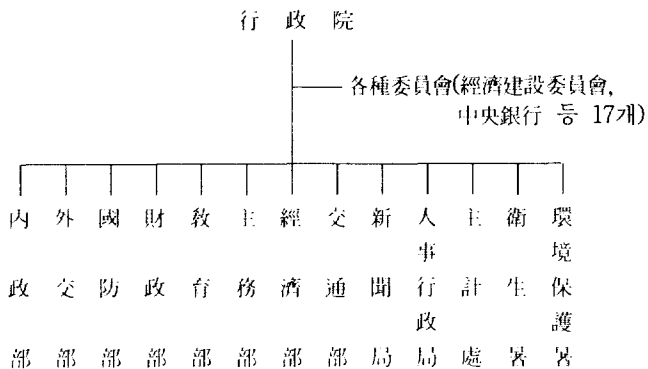
各級 政府는 固有權限을 가지고 서로 對等한 위치에 있기 때문에 간섭을 받지 않으며, 각자의 固有權限 범위 내에서 立法權을 가지고 있다.

그러나 省·縣이 自治法을 제정할 수 있다고 하지만 中央은 省·縣의 自治權을 제한할 수 있고, 또한 全國 稅源의 분배는 中央에서 정한 法律에 따라야 한다는 점에서 볼 때 中央執權的 國家라고 할 수 있다.

第 2 節 中央政府 組織

中央政府의 組織은 行政院 산하에 8部 2局 2署 1處가 있으며, [圖 1-2]와 같다.

[圖 1-2] 中央政府 組織



第 2 章 財政制度의 概觀

第 1 節 財政의 特徵

1. 歲入面에서의 特徵

總歲入에서 차지하는 租稅收入의 比重이 비교적 낮다고 할 수 있다. 租稅收入 比重이 상대적으로 낮은 것은 金融보다는 租稅政策(「獎勵投資條例」로 대표되는 免稅措置 등)을 통해 실질적으로 企業을 지원하고 投資를 촉진했기 때문이다. 年度別 租稅負擔率도 낮은 편이어서 19% 内外를 유지하고 있다.

稅外收入 중에서 公營企業收入의 비중이 높으며, 최근에 들어와서 公債收入의 비중이 증가하고 있는데, 이것은 財政赤字를 公債發行으로 補填하기 때문이며, 그 비중이 증가하다가 다시 감소하는 추세에 있다. 總歲入에서 公債收入이 차지하는 비중이 1985年의 4.2%에서 1992년에는 18.3%로 늘어났으며, 1994년에는 10.1%를 차지하고 있다(表 2-1) 참조).

2. 歲出面에서의 特徵

一般行政費 및 防衛費와 같은 硬直性 經費가 최근에 와서 減少하는 추세에 있지만 兩者의 합이 여전히 歲出의 4분의 1 이상을 차지하고 있어서, 財政의 경직성이 비교적 크다고 볼 수 있다.

經濟開發을 위한 支出이 꾸준히 증가하고 있으며, 특히 社會保障과 관련된 支出이 상당히 높은 比重을 점하고 있다(表 2-17) 參照).

政治體制上 中央政府와 臺灣省 政府의 二重 行政構造로 되어 있어 行政機構 維持費用이 國家財政에 큰 부담이 되고 있으며, 이처럼 막대한 軍事費와 行政費用으로 인해 歲入이 歲出에 의해 좌우되는 歲出主導型 財政形態라는 特徵을 나타내고 있다.

3. 財政政策의 目標

財政政策의 目標은 다음과 같다¹⁾.

첫째, 公債政策의 적절한 運用을 통해서 흡수한 社會資金을 公共建設에 投入하며 둘째, 豫算收支를 調査·確認하고 審査하여 國庫의 財務調節機能을 강화하며 셋째, 稅政改革을 추진하여 租稅機能을 강화하고 稅制를 건전하게 하며 넷째, 國庫의 財務調節機能을 강화하여 財源을 적절하게 조달하며 다섯째, 地方財政을 개선해서 中央財政과 地方財政의 均衡발전을 도모한다.

政府는 이와 같은 財政政策을 통해서 國家建設의 支援을 도모하고 있다.

第 2 節 歲入 現況

1. 各級 政府의 歲入 現況

<表 2-1>에서 보듯이 歲入이 GNP에서 점하는 비율은 1975년에 24.3%였던 것이 1980년에는 27.6%로 증가하다가 租稅 및 專賣收入의 감소 등으로 인해 1985년에 23.5%로 감소했지만, 이후 계속 증가하여 1993년에는 34.0%에 이르렀다.

1) 財政部 稅制委員會(編), 『財政年報』, 臺北, 1993, p. 14.

<表 2-1> 各級 政府의 歲入 現況

(單位: 億NT\$, %)

| | 租稅· 專賣 收入 | 公營 企業 收入 | 公債 收入 | 借入金 收入 | 前年度 歲計 剩餘金 | 其他 收入 | 合計 (A) | GNP (B) | A/B |
|------|------------------|----------------|-----------------|--------------|------------------|----------------|-----------------|------------|---------|
| 1975 | 975 (72.8) | 142 (10.6) | 9 (0.3) | 10 (0.8) | 63 (4.7) | 146 (10.8) | 1,345 | 5,541 | 24.3 |
| 1980 | 2,613 | 331 | - | 46 | 236 | 463 | 3,689 | 13,342 | 27.6 |
| 1985 | 3,948 | 768 | 241 | 71 | 22 | 710 | 5,760 | 24,495 | 23.5 |
| 1990 | 8,477 | 1,214 | 158 | 729 | 221 | 1,232 | 12,031 | 41,551 | 29.0 |
| 1991 | 8,086 | 948 | 1,450 | 1,366 | 1,071 | 1,465 | 14,385 | 45,406 | 31.7 |
| 1992 | 9,676 | 1,410 | 3,129 | 891 | 512 | 1,489 | 17,108 | 50,705 | 33.7 |
| 1993 | 10,455 | 1,665 | 3,409 | 996 | 375 | 2,044 | 18,944 | 55,691 | 34.0 |
| 1994 | 10,625 (62.3) | 1,398 (8.2) | 1,722 (10.1) | 896 (5.3) | 840 (4.9) | 1,571 (9.2) | 17,053 (100) | - - | -- - |

註: 1. 追更豫算은 포함하지 않는다.

2. () 안은 歲入에서 차지하는 비율이다.

3. 各級 政府란 中央政府와 地方政府(省政府와 縣·市政府)를 말한다.

4. 臺灣의 會計年度는 매년 7月 1日부터 다음 해 6月 30日까지이다.

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『財政統計年報』, 臺北, 各年度.

總歲入에서 租稅가 차지하는 比重이 비록 1975年의 72.8%에서 1994年에는 62.3%로 감소했지만 여전히 안정적인 收入源이다.

專賣收入 및 公營企業이 큰 비중을 차지하는 것이 特色이다. 특히 公營企業이 自己資本 蓄積, 公共料金 現實化, 採算性 爲主의 經營 등으로 政府收入의 큰 부분을 차지함으로써 財政安定에 기여하고 있다.

최근에는 「國家建設 6個年計劃」 등에 대한 財源調達로 인해서 債券發行에 의한 차입금 수입이 크게 증가하고 있음을 볼 수 있다.

2. 歲入構造

가. 各級 政府의 歲入構造

<表 2-2>에서 보듯이 租稅·專賣收入²⁾이 주된 收入源이며, 公營企業 收入도 큰 比重을 차지하고 있다. 公債收入과 借入金이 增加하다가 減少하는 추세에 있다.

<表 2-2> 各級 政府의 歲入構造

(單位 : %)

| | 租稅·專賣 收 入 | 公營企業 收 入 | 公 債 收 入 | 借 入 金 收 入 | 前 年 度 歲計剩餘金 | 其 他 收 入 |
|------|--------------|-------------|------------|--------------|----------------|------------|
| 1975 | 72.8 | 10.6 | 0.3 | 0.8 | 4.7 | 10.8 |
| 1980 | 70.8 | 9.0 | - | 1.3 | 6.4 | 12.5 |
| 1985 | 68.5 | 13.3 | 4.2 | 1.2 | 0.4 | 12.4 |
| 1990 | 70.4 | 10.1 | 1.3 | 6.1 | 1.8 | 10.3 |
| 1991 | 56.2 | 6.6 | 10.1 | 9.5 | 7.4 | 10.2 |
| 1992 | 56.5 | 8.3 | 18.3 | 5.2 | 3.0 | 8.7 |
| 1993 | 55.2 | 8.8 | 18.0 | 5.2 | 2.0 | 10.8 |
| 1994 | 62.3 | 8.2 | 10.1 | 5.3 | 4.9 | 9.2 |

資料 : 中華民國 財政部 統計處, 『財政統計年報』, 臺北, 各 年 度.

나. 中央政府의 歲入構造

<表 2-3>에서 보듯이 歲入의 주종은 租稅·專賣收入이며, 최근에는 公債收入이 빠르게 增加하다가 減少하고 있다.

2) 專賣收入은 貨物稅, 營業稅와 함께 消費稅로 보기도 한다(財政部 財政人員 訓練所, 『中華民國賦稅史』, 臺北, 1992. p. 21).

<表 2-3> 中央政府的 歲入構造

(單位 : %)

| | 租稅·專賣 收 入 | 公營企業 收 入 | 公 債 收 入 | 前年度 歲計剩餘金 | 財 產 收 入 | 其 他 收 入 |
|------|--------------|-------------|------------|--------------|------------|------------|
| 1975 | 78.6 | 13.5 | - | - | 2.1 | 5.8 |
| 1980 | 76.9 | 12.1 | - | - | 4.4 | 6.6 |
| 1985 | 66.0 | 19.6 | 5.0 | - | 1.9 | 7.5 |
| 1990 | 79.4 | 12.1 | - | - | 2.9 | 5.6 |
| 1991 | 63.2 | 9.3 | 12.4 | 6.2 | 5.4 | 3.5 |
| 1992 | 57.3 | 10.9 | 25.2 | 0.1 | 2.7 | 5.8 |
| 1993 | 57.9 | 14.2 | 15.8 | 3.3 | 4.7 | 4.1 |

資料 : 中華民國 財政部 統計處, 『財政統計年報』, 臺北, 各 年度.

3. 租稅支援 推移

1990년까지는 「獎勵投資條例」에 의한 租稅支援制度가 운영되고 있었는데, 同 條例는 1960년에 10年을 時限으로 제정되었으며, 10年 單位로 1990년까지 연장·운영되었다. 同 條例에서는 業種別로 對象을 제한하여 新規投資 또는 生産施設을 30% 이상 擴大時 5年間 投資稅額 및 營利事業所得稅 全額을 免除하는 등 特혜를 부여했다.

1991년에 「促進產業升級條例」가 제정되어서 「獎勵投資條例」를 대체하였다. 그러나 「獎勵投資條例」에 의해서 이미 減·免稅 혜택을 받은 각 사안은 그 기간이 만료될 때까지 減·免稅 혜택을 계속 받는다. 「促進產業升級條例」는 종래의 業種別 및 商品別 支援에서 機能別 支援으로 전환하여 品目을 불문하고 生産性 向上과 關聯된 投資, 예를 들면 生産自動化 및 關聯技術, 公害防止施設 등에 대해서는 稅額控除 및 減免 등을 인정했다. 이 條例에 의한 減稅規模가 1992會計年度에는 總租

稅收入의 4.55%에 해당하는 409億NT\$에 달했다(〈表 2-4〉 참조).

〈表 2-4〉 獎勵投資條例(促進產業升級條例)에 의한 減免規模

(單位：億NT\$, %)

| | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 | 1994 |
|------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|---------------|
| 減免總額 | 243 <4.75> | 363 <5.76> | 469 <5.90> | 418 <5.58> | 409 <4.50> | 359 <3.65> | 141 <1.33> |
| 所得稅 | 241 (99.18) | 356 (98.07) | 318 (67.80) | 413 (98.80) | 403 (98.53) | 359 (100.0) | 140 (99.6) |
| 其他 | 2 (0.82) | 7 (1.93) | 151 (32.20) | 5 (1.20) | 6 (1.47) | 0 (0) | 1 (0.04) |

註：1. < >안은 總稅收對比 比率임.

2. ()안은 總減免額對比 比率임.

資料：中華民國 財政部 統計處, 『財政統計年報』, 臺北, 各 年度.

4. 稅收 現況

가. 年度別 稅收 現況

近年에 들어 經濟가 빠른 속도로 발전하고, 租稅行政이 개선되고, 國民의 納稅意識이 높아지면서 〈表 2-5〉에서 보듯이 租稅收入이 매년 증가하는 추세에 있다.

年度別 租稅收入 變動率을 보면 景氣變動에 따라 상당한 진폭을 보이고 있다. 1987년부터 경기가 회복되면서 租稅收入이 매년 증가해서 1990년에는 그 증가율이 26.2%에 달했다. 이후 경기가 하강국면에 접어들면서 1991년에는 增加率이 마이너스 5.8%을 기록했으며, 1992년에 다시 경기가 회복되자 그 增加率이 21.5%에 달하는 등 景氣變動과 상당히 밀접한 相關關係를 가지고 움직이고 있다.

<表 2-5>에서 보듯이, 租稅負擔率이 비교적 낮다. 이것은 租稅 이외에 公營企業과 專賣事業에 의한 收入이 큰 비중을 차지하고, 所得稅와 貨物稅(物品稅)의 비중이 상대적으로 낮은 상태에서 軍事費 및 과중한 行政費用의 절반 정도를 非租稅收入으로 負擔하고 있기 때문이다(<表 2-1> 참조). 또한 租稅負擔率을 낮게 유지하려고 政府가 노력한 결과이기도 하다³⁾.

<表 2-6>을 보면, 稅收 中 租稅收入의 비중이 92% 内外, 專賣收入의 비중이 8% 内外를 점하고 있다.

租稅收入 中 國稅의 비중이 50% 内外, 省 및 行政院直轄市稅의 비중이 20% 内外, 縣稅의 비중이 20% 内外를 점하고 있다.

基幹稅目에는 所得稅(事業所得稅: 法人, 綜合所得稅: 個人), 貨物稅(物品稅: 特銷稅), 營業稅(VAT의 성격), 土地增值稅 등이 있다.

<表 2-5> 年度別 租稅收入과 租稅收入 增加率

(單位: 億NT\$,%)

| | 租 稅 收 入 | 國民總生產 | 租稅負擔率 | 租稅收入 增加率 |
|------|---------|--------|-------|----------|
| 1982 | 3,381 | 18,384 | 18.4 | 6.9 |
| 1985 | 3,948 | 24,495 | 16.1 | 2.9 |
| 1990 | 8,477 | 41,551 | 20.1 | 26.2 |
| 1991 | 8,086 | 45,406 | 17.4 | -5.8 |
| 1992 | 9,676 | 50,705 | 18.6 | 21.5 |
| 1993 | 10,455 | 55,691 | 18.3 | 8.2 |
| 1994 | 11,244 | 62,123 | 18.1 | 8.1 |

註 : 租稅收入에는 專賣利益이 포함되어 있음.
 資料 : 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 各 年度.

3) 上揭書, p. 1.

<表 2-6> 年度別 稅收 現況(防衛稅, 臨時稅 包含)

(單位: 千NT\$)

| | 1982 | 1983 | 1984 | 1985 | 1986 | 1987 | 1988 |
|-----------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 稅 收 | 300,496,107 | 302,478,158 | 343,212,237 | 353,108,561 | 356,975,144 | 415,317,821 | 511,636,590 |
| 國 稅 | 172,530,669 | 171,792,731 | 194,064,192 | 200,768,136 | 195,790,502 | 226,311,078 | 268,232,151 |
| 1. 關稅 | 56,323,325 | 55,570,058 | 67,622,010 | 66,873,026 | 63,838,386 | 76,267,153 | 78,582,859 |
| 2. 釐區稅 | 22,251 | 23,949 | 22,326 | 21,569 | 20,745 | 20,254 | 18,303 |
| 3. 所得稅 | 65,542,353 | 65,016,314 | 67,956,709 | 75,888,574 | 79,440,381 | 91,338,646 | 123,122,396 |
| ① 事業所得稅 | 33,410,918 | 28,994,020 | 33,850,432 | 36,685,697 | 37,258,636 | 44,819,369 | 61,062,933 |
| ② 綜合所得稅 | 32,131,435 | 36,022,294 | 34,106,277 | 39,202,877 | 42,181,745 | 46,519,277 | 62,059,463 |
| 4. 遺產·贈與稅 | 1,929,543 | 2,093,720 | 2,745,450 | 2,830,734 | 2,962,023 | 4,220,596 | 4,771,916 |
| 5. 貨物稅 | 48,194,692 | 48,170,712 | 54,470,926 | 54,573,406 | 49,526,183 | 51,804,638 | 66,104,918 |
| 6. 證券交易稅 | 518,505 | 917,978 | 1,246,771 | 580,827 | 2,784 | 2,659,791 | 13,631,759 |
| 省 要 直轄市稅 | 62,170,309 | 63,880,027 | 73,947,690 | 76,880,008 | 82,831,913 | 90,686,714 | 100,899,808 |
| 7. 營業稅 | 30,182,988 | 31,486,111 | 35,870,901 | 38,194,662 | 45,744,821 | 62,173,419 | 73,733,401 |
| 8. 印花稅 | 13,223,819 | 13,722,859 | 16,185,835 | 16,531,148 | 15,291,390 | 2,558,160 | 3,061,331 |
| 9. 免許稅 | 6,105,255 | 6,582,006 | 7,368,290 | 8,076,424 | 9,139,769 | 10,099,474 | 11,710,929 |
| 10. 港灣建設費 | 12,658,247 | 12,089,051 | 14,522,664 | 14,077,774 | 12,655,933 | 15,855,661 | 12,394,147 |
| 縣(市) 稅 | 65,759,129 | 66,805,400 | 75,200,355 | 75,460,417 | 78,352,729 | 98,320,029 | 124,504,631 |
| 11. 土地稅 | 41,142,872 | 41,050,733 | 47,196,123 | 46,093,937 | 47,067,564 | 65,416,499 | 90,172,939 |
| ① 田 賦 | 1,160,422 | 1,317,736 | 1,114,836 | 1,106,641 | 973,254 | 952,338 | 879,252 |
| ② 地價稅 | 10,509,496 | 10,663,636 | 10,756,387 | 10,898,545 | 10,819,653 | 9,447,295 | 12,497,561 |
| ③ 土地增值稅 | 29,472,954 | 29,069,361 | 35,324,900 | 34,088,751 | 35,274,657 | 55,016,866 | 76,796,126 |
| 12. 房屋稅 | 14,267,147 | 16,075,256 | 17,558,989 | 18,848,118 | 20,435,989 | 21,893,763 | 24,206,309 |
| 13. 屠宰稅 | 3,505,860 | 3,236,309 | 3,498,371 | 3,410,441 | 3,233,625 | 2,071,660 | -15,457 |
| 14. 娛樂稅 | 1,431,813 | 1,453,387 | 1,341,447 | 1,207,409 | 1,234,580 | 1,087,525 | 897,259 |
| 15. 遊興飲食稅 | -8 | - | - | - | - | - | - |
| 16. 戶稅 | 1 | - | - | - | - | - | - |
| 17. 契稅 | 5,447,444 | 4,989,715 | 5,605,425 | 5,900,512 | 6,380,971 | 7,850,582 | 9,243,581 |
| 專賣利益 | 37,594,213 | 39,900,809 | 40,152,182 | 41,737,600 | 44,824,480 | 46,137,040 | 46,409,086 |
| 合 計 | 338,090,320 | 342,378,967 | 383,364,419 | 394,846,161 | 401,799,624 | 461,454,861 | 558,045,676 |

<表 2-6> 의 繼續

(單位：千NT\$)

| | 1989 | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 | 1994 |
|-----------|-------------|-------------|-------------|-------------|---------------|---------------|
| 稅 收 | 629,752,658 | 794,812,186 | 748,508,035 | 909,110,456 | 983,386,722 | 1,062,776,844 |
| 國 稅 | 361,427,124 | 505,926,124 | 442,353,038 | 473,256,118 | 515,164,634 | 571,479,892 |
| 1. 關稅 | 89,387,037 | 81,879,616 | 79,269,295 | 88,429,283 | 99,928,304 | 102,940,698 |
| 2. 釐區稅 | 15,899 | 16,185 | 17,177 | 15,629 | 14,832 | 13,919 |
| 3. 所得稅 | 157,063,043 | 225,752,211 | 193,742,764 | 216,150,460 | 237,618,241 | 266,020,135 |
| ① 事業所得稅 | 80,138,880 | 110,208,735 | 82,993,600 | 97,186,215 | 106,694,889 | 115,276,518 |
| ② 綜合所得稅 | 76,924,163 | 115,543,476 | 110,749,164 | 118,964,245 | 130,923,352 | 150,743,617 |
| 4. 遺產・贈與稅 | 4,873,111 | 6,490,141 | 6,495,694 | 12,874,176 | 13,177,623 | 19,291,253 |
| 5. 貨物稅 | 79,869,502 | 85,060,733 | 85,823,145 | 113,470,312 | 136,498,979 | 143,791,447 |
| 6. 證券未來稅 | 30,218,532 | 106,727,238 | 77,004,963 | 42,316,258 | 27,926,655 | 39,422,440 |
| 省 吳 直轄市稅 | 109,012,145 | 145,367,142 | 145,114,188 | 173,385,245 | 198,925,281 | 229,362,514 |
| 7. 營業稅 | 77,784,673 | 111,885,689 | 122,447,209 | 147,008,337 | 168,973,246 | 196,097,721 |
| 8. 印花稅 | 3,298,642 | 3,604,109 | 4,000,579 | 5,028,242 | 5,482,505 | 6,177,595 |
| 9. 免許稅 | 14,095,432 | 16,482,323 | 18,666,400 | 21,348,666 | 24,469,530 | 27,087,198 |
| 10. 港澳建設費 | 13,833,398 | 13,395,021 | - | - | - | - |
| 縣(市)稅 | 159,313,389 | 143,518,920 | 161,040,809 | 262,469,093 | 269,296,807 | 261,934,434 |
| 11. 土地稅 | 123,947,716 | 105,555,818 | 121,623,944 | 217,645,115 | 222,039,199 | 206,379,137 |
| ① 田 賦 | 15,263 | 9,460 | 4,350 | 1,558 | 1,099 | 426 |
| ② 地價稅 | 17,346,611 | 22,630,008 | 27,327,833 | 31,193,930 | 35,208,277 | 35,271,921 |
| ③ 土地增值稅 | 106,585,842 | 82,916,350 | 94,291,761 | 186,449,627 | 186,829,823 | 171,106,790 |
| 12. 房屋稅 | 24,724,455 | 27,429,104 | 29,177,783 | 31,764,734 | 32,794,819 | 36,776,418 |
| 13. 屠宰稅 | 199 | 9 | - | - | - | - |
| 14. 娛樂稅 | 662,522 | 642,127 | 625,185 | 782,145 | 1,068,155 | 1,281,725 |
| 15. 遊興飲食稅 | - | - | - | - | - | - |
| 16. 戶稅 | - | - | - | - | - | - |
| 17. 契稅 | 9,978,497 | 9,981,862 | 9,613,897 | 12,277,099 | 13,394,634 | 17,497,154 |
| 專賣利益 | 47,665,652 | 52,921,212 | 60,112,553 | 58,513,425 | 62,109,464 | 61,496,226 |
| 合 計 | 677,418,310 | 847,733,398 | 808,620,588 | 967,623,881 | 1,045,496,186 | 1,124,273,066 |

註：1) 항목건설비는 1991 회계연도부터 제외수입에 속함.

1. 稅收는 實徵收額 기준임.

資料：中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 1995.

〈表 2-7〉 國稅 및 地方稅의 比重

(單位 : %)

| | 租 稅 收 入 | | | | | 專賣收入 |
|------|---------|-------|-------|------|------|------|
| | 國 稅 | 地 方 稅 | | | 小 計 | |
| | | 省(市)稅 | 縣(市)稅 | 小 計 | | |
| 1975 | 59.4 | 19.9 | 7.2 | 27.1 | 86.5 | 13.5 |
| 1980 | 59.5 | 24.3 | 7.0 | 31.3 | 90.8 | 9.2 |
| 1985 | 50.8 | 19.5 | 19.1 | 38.6 | 89.4 | 10.6 |
| 1990 | 59.7 | 17.1 | 16.9 | 34.1 | 93.8 | 6.2 |
| 1991 | 54.7 | 18.0 | 19.9 | 37.9 | 92.6 | 7.4 |
| 1992 | 48.9 | 17.9 | 27.2 | 45.1 | 94.0 | 6.0 |
| 1993 | 49.2 | 19.1 | 25.8 | 44.9 | 94.1 | 5.9 |
| 1994 | 50.8 | 20.4 | 23.3 | 43.7 | 94.5 | 5.5 |

資料 : 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 1995.

租稅負擔率의 變動幅이 큰 이유는 景氣狀況의 變動에 따라 租稅收入의 變動이 크기 때문이다.

나. 國稅 · 地方稅의 比重

〈表 2-7〉에서 보듯이, 租稅收入 중 國稅의 比重은 減少 추세에 있고, 地方稅의 비중이 增加하는 추세에 있으며, 1994年의 경우 각각 50.8% 와 43.7 %를 점하고 있다.

다. 直 · 間接稅 比重

중요한 直接稅에는 所得稅, 遺產 · 贈與稅, 地價稅 및 土地增值稅 등이 있고, 間接稅에는 關稅, 貨物稅, 營業稅 및 娛樂稅 등이 있다.

1949年 이래 間接稅 중심이었던 臺灣의 租稅構造는 1980年代에 와서야 비로소 直接稅의 비중이 間接稅의 비중을 초과하기에 이르렀다.

특히 최근 10년 동안 政府가 租稅構造를 개선하고 稅務行政을 강화하는 등의 노력을 기울인 결과 直接稅의 비중이 지속적으로 증가되어 왔다. 즉 總稅收에서 점하는 直接稅의 比重을 年度別로 보면, 1986년의 38.9%에서 서서히 증가하기 시작해서 1989년에 51.8%, 1990년에 56.8%에 이르렀다. 景氣의 침체와 所得稅法 개정의 영향으로 인해서 1991년에는 54.1%로 감소했지만 1992년에는 不動產景氣의 활성화로 인한 土地增值稅의 대폭적인 增收 결과 直接稅의 比重이 55.1%에 이르렀다. 1993년에는 不動產景氣가 진정됨에 따라 土地增值稅가 평년 수준을 유지했지만 貨物稅와 營業稅의 현저한 증가에 따라 52.3%를

<表 2-8> 直·間接稅의 規模와 比重

(單位: FNT\$, %)

| | 直 接 稅 | | 間 接 稅 | | 合 計 | |
|------|-------------|------|-------------|------|---------------|-------|
| | 金 額 | 比 率 | 金 額 | 比 率 | 金 額 | 比 率 |
| 1982 | 128,870,116 | 38.1 | 209,220,204 | 61.9 | 338,090,320 | 100.0 |
| 1983 | 130,167,665 | 38.0 | 212,211,302 | 62.0 | 342,378,967 | 100.0 |
| 1984 | 142,331,793 | 37.1 | 241,032,626 | 62.9 | 383,364,419 | 100.0 |
| 1985 | 150,164,271 | 38.0 | 244,681,890 | 62.0 | 394,846,161 | 100.0 |
| 1986 | 156,310,457 | 38.9 | 245,489,167 | 61.1 | 401,799,624 | 100.0 |
| 1987 | 193,400,131 | 41.9 | 268,054,730 | 58.1 | 461,454,861 | 100.0 |
| 1988 | 265,167,203 | 47.5 | 292,878,473 | 52.5 | 558,045,676 | 100.0 |
| 1989 | 350,821,251 | 51.8 | 326,579,059 | 48.2 | 677,418,310 | 100.0 |
| 1990 | 481,862,559 | 56.8 | 365,870,839 | 43.2 | 847,733,398 | 100.0 |
| 1991 | 437,676,222 | 54.1 | 370,944,366 | 45.9 | 808,620,588 | 100.0 |
| 1992 | 533,043,471 | 55.1 | 434,580,412 | 44.9 | 967,623,881 | 100.0 |
| 1993 | 546,966,001 | 52.3 | 498,530,185 | 47.7 | 1,045,496,186 | 100.0 |
| 1994 | 585,400,456 | 52.1 | 538,872,610 | 47.9 | 1,124,273,066 | 100.0 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 1995.

유지했으며, 1994년에는 土地增值稅는 감소했지만 營業稅의 대폭적인 증가로 인해서 直接稅의 比重이 52.1%에 달했다.

라. 稅目別 稅收 比重

<表 2-9>에 의하면, 최근 10년 동안 所得稅, 證券去來(交易)稅, 營業稅의 比重은 증가한 반면 關稅, 貨物稅, 專賣收入은 감소하는 추세인데, 國稅가 전체 稅收에서 50% 이상을 차지하고 있다.

<表 2-9> 稅目別 稅收 比重

(單位: %)

| | 1985 | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 | 1994 |
|-------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 租 稅 收 入 | 89.4 | 93.8 | 92.6 | 94.0 | 94.1 | 94.5 |
| 國 稅 | 50.8 | 59.7 | 54.7 | 49.0 | 49.2 | 50.8 |
| 關 稅 | 16.9 | 9.7 | 9.8 | 9.2 | 9.5 | 9.1 |
| 所 得 稅 | 19.2 | 26.6 | 24.0 | 22.4 | 22.7 | 23.7 |
| 遺 產 · 贈 與 稅 | 0.7 | 0.8 | 0.8 | 1.3 | 1.2 | 1.7 |
| 貨 物 稅 | 13.8 | 10.5 | 10.6 | 11.7 | 13.1 | 12.8 |
| 證 券 去 來 稅 | 0.2 | 12.6 | 9.5 | 4.4 | 2.7 | 3.5 |
| 省 (市) 稅 | 19.5 | 17.1 | 18.0 | 17.9 | 19.1 | 20.4 |
| 營 業 稅 | 9.7 | 13.2 | 15.2 | 15.2 | 16.2 | 17.4 |
| 免 許 稅 | 2.0 | 2.0 | 2.3 | 2.2 | 2.4 | 2.4 |
| 其 他 | 7.8 | 2.0 | 0.5 | 0.5 | 0.5 | 0.6 |
| 縣 (市) 稅 | 19.1 | 17.0 | 19.9 | 27.1 | 25.8 | 23.3 |
| 土 地 稅 | 11.7 | 12.5 | 15.1 | 22.5 | 21.3 | 18.3 |
| 房 屋 稅 | 4.8 | 2.9 | 3.2 | 3.3 | 3.1 | 3.3 |
| 其 他 | 2.6 | 1.5 | 1.5 | 1.3 | 1.4 | 1.7 |
| 專 賣 收 入 | 10.6 | 6.2 | 7.4 | 6.0 | 5.9 | 5.5 |
| 合 計 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 1995.

<表 2-10> 國稅의 稅目別 比重

(單位 : %)

| | 1985 | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 | 1994 |
|-----------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 關稅 | 33.3 | 16.2 | 17.9 | 18.7 | 19.4 | 18.0 |
| 所得稅 | 37.8 | 44.6 | 43.8 | 45.7 | 46.1 | 46.5 |
| · 營利事業所得稅 | 18.3 | 21.8 | 18.8 | 20.6 | 20.7 | 20.2 |
| · 綜合所得稅 | 19.5 | 22.8 | 25.0 | 25.1 | 25.4 | 26.3 |
| 遺產·贈與稅 | 1.4 | 1.3 | 1.5 | 2.7 | 2.6 | 3.4 |
| 貨物稅 | 27.2 | 16.8 | 19.4 | 24.0 | 26.5 | 25.2 |
| 證券去來稅 | 0.3 | 21.1 | 17.4 | 8.9 | 5.4 | 6.9 |
| 合計 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 |

資料 : 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 1995.

<表 2-11> 省(市)稅의 稅目別 比重

(單位 : %)

| | 1985 | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 | 1994 |
|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 營業稅 | 49.7 | 77.0 | 84.4 | 84.8 | 84.9 | 85.5 |
| 印花稅 | 21.5 | 2.5 | 2.8 | 2.9 | 2.8 | 2.7 |
| 免許稅 | 10.5 | 11.3 | 12.8 | 12.3 | 12.3 | 11.8 |
| 港灣建設費 | 18.3 | 9.2 | - | - | - | - |
| 合計 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 |

資料 : 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 1995.

<表 2-10>에서 國稅의 稅目別 比重을 보면 所得稅가 가장 높은 비중을 점하고 있으며 증가 추세에 있다. 關稅는 1985년에 國稅 중 두번째로 비중이 높은 稅目이었으나 수차례에 걸친 稅率引下로 그 比重이 감소하고 있으며, 貨物稅 역시 감소 추세를 보이고 있다.

<表 2-11>에서 省(市)稅의 稅目別 比重을 보면, 營業稅는 VAT형태로

전환 후 급속한 신장세를 보여 省(市)稅의 대중을 이루고 있으며 印花稅는 그 일부가 營業稅에 포함됨에 따라 稅收 比重은 작아졌다. 港灣建設費는 稅外收入으로 전환되었다.

<表 2-12>에서 縣(市)稅의 稅目別 比重을 보면, 縣(市)의 稅收 중 田賦(農地稅), 地價稅 및 土地增值稅로 구성되는 土地稅가 차지하는 비중은 매우 커서, 縣(市) 稅收의 60~80%를 차지하고 있다. 房屋稅(住宅分財產稅)의 稅收 비중도 상당하다.

<表 2-12> 縣(市)稅의 稅目別 比重

(單位: %)

| | 1985 | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 | 1994 |
|-------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 土 地 稅 | 61.1 | 73.5 | 75.5 | 82.9 | 82.4 | 78.8 |
| · 田 賦 | 1.5 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 |
| · 地 價 稅 | 14.4 | 15.7 | 17.0 | 11.9 | 13.0 | 13.5 |
| · 土 地 增 值 稅 | 45.2 | 57.8 | 58.5 | 71.0 | 69.4 | 65.3 |
| 房 屋 稅 | 25.0 | 19.1 | 18.1 | 12.1 | 12.2 | 14.0 |
| 屠 畜 稅 | 4.5 | 0.0 | - | - | - | - |
| 娛 樂 稅 | 1.6 | 0.5 | 0.4 | 0.3 | 0.4 | 0.5 |
| 契 稅 | 7.8 | 6.9 | 6.0 | 4.7 | 5.0 | 6.7 |
| 合 計 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 1995.

3. 稅外收入 現況

가. 概 要

<表 2-13>에서 보듯이, 總歲入에서 稅外收入이 차지하는 比重이 매우 높은 것이 특색이며 계속 增加하는 추세에 있다.

<表 2-13> 總歲入 中 稅外收入의 比重

(單位: %)

| | 公營 企業收入 | 公債 收入 | 財產 收入 | 罰金 收入 | 手數料 收入 | 信託 管理 | 歲計 剩餘 | 其他 收入 | 計 |
|------|------------|----------|----------|----------|-----------|----------|----------|----------|------|
| 1975 | 13.5 | — | 2.1 | 1.4 | 1.7 | — | — | 2.7 | 21.4 |
| 1980 | 12.1 | — | 4.4 | 1.8 | 2.7 | — | — | 2.2 | 23.1 |
| 1985 | 19.6 | 5.0 | 1.9 | 2.0 | 3.0 | 0.3 | — | 2.2 | 34.0 |
| 1990 | 12.1 | — | 2.9 | 0.7 | 2.4 | — | — | 2.4 | 20.6 |
| 1991 | 9.3 | 12.4 | 5.4 | 0.6 | 1.0 | — | 6.2 | 1.0 | 36.8 |
| 1992 | 10.9 | 25.2 | 2.8 | 0.8 | 0.9 | — | 0.1 | 2.0 | 42.7 |
| 1993 | 13.1 | 19.7 | 3.0 | 0.6 | 1.0 | — | 4.9 | 1.6 | 43.9 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『財政統計年報』, 1994.

稅外收入 중에서 公債收入이 가장 큰 비중을 차지하며 公營企業 수입이 두번째로 比重이 높다.

나. 公營企業 收入 現況

<表 2-14>에서 보듯이, 과거 國營企業 剩餘의 國庫收入 部分이 歲入의 큰 원천이었으나 國營企業의 民營化와 公營事業 分野의 財務構造 改善 등으로 인하여 이 部分의 收入額도 크게 감소될 것으로 전망된다.

國營企業의 現況을 보면 총 35個로서 重要 國營企業은 <表 2-14>와 같다. 國營企業과 省政府에서 운영하는 企業을 합해서 公營企業이라고 칭한다.

國營企業 決算收支 現況은 <表 2-15>와 같다.

다. 公債收入 現況

中央政府의 公債(정식명칭은 中央政府建設公債) 發行은 「中央政府建設公債發行條例」에 의하여 經濟 및 社會發展計劃에 의한 국가의 중요

<表 2-14> 國營企業의 現況

| | 內 容 |
|-------|--------------------------------------|
| 行 政 院 | 中央銀行 |
| 經 濟 部 | 糖業公司, 肥料公司, 鐵鋼公司, 造船公司, 石油公司, 電力公司 등 |
| 財 政 部 | 輸出入銀行, 交通銀行, 農民銀行, 中央再保險公司 등 |
| 交 通 部 | 郵政總局, 電信總局, 陽明海運公司 등 |

註 : 1. 國營企業이란 中央政府에서 운영하는 企業을 말하며, 1994년 말 현재 35개가 있음.

2. 公營企業이란 國營企業과 省政府에서 운영하는 企業을 총칭함.

<表 2-15> 國營企業의 決算收支 現況

(單位 : 億NT\$)

| | 收 入 | 支 出 | 剩 餘 |
|------|--------|--------|-------|
| 1988 | 8,030 | 6,590 | 1,439 |
| 1989 | 8,750 | 7,193 | 1,556 |
| 1990 | 9,677 | 8,426 | 1,250 |
| 1991 | 11,196 | 9,799 | 1,397 |
| 1992 | 11,659 | 10,220 | 1,438 |
| 1993 | 12,257 | 10,975 | 1,282 |

資料 : 中華民國 財政部 統計處, 『財政統計年報』, 1994.

建設事業을 지원하기 위해서 발행된다. 1973년부터 1979년까지 발행된 公債는 高速道路 建設 財源으로 사용되었고, 1981年에서 1983年까지는 世界經濟의 不況으로 인한 國內景氣의 부진을 부양하기 위하여 公共建設을 추진하면서 그 所要資金의 상당부분을 公債 發行으로 조달했다. 1992年度에는 「國家建設 6個年計劃」에 所要되는 財源을 공급하기 위하여 公債를 발행했다.

그러나 社會間接資本의 건설로 인한 歲入缺損을 보충하기 위해 대량의 公債를 발행함에 따라, 즉 公債發行高가 늘어남에 따라 償還利子의 負擔이 加重되고 있다.

總歲入에서 公債收入이 차지하는 비중이 1985년의 5.0%에서 1992년에는 25.2%로 높아졌으며, 1993년에는 19.7%를 차지하였고, 1994년에는 10.1%를 점하고 있다(<表 2-14> 참조).

第 3 節 歲出 現況

1. 各級 政府의 歲出 現況

<表 2-16>에서 보듯이, 歲出이 GNP에서 점하는 비율은 22.8%에서 33.4%이다.

般行政費와 國防 등 硬直性 經費가 차지하는 비중이 1975년의 39.3%에서 1994년에는 27.7%로 낮아지는 추세에 있다.

經濟開發과 관련된 지출은 약간의 진폭은 있지만 20%선을 유지하고 있으며 社會保障 관련 지출은 1975년의 10.0%에서 1994년에는 20.6%로 꾸준히 상승하고 있다.

2. 各級 政府의 歲出構造

<表 2-17>에서 보듯이, 一般行政 및 國防部門에 대한 支出比重이 높으며, 教育·文化·科學部門과 經濟開發部門에 대한 지출도 계속적으로 높은 비율을 차지하고 있다.

歲出의 성장추세를 보면 債務, 社會保障支出이 增加해온 반면에 經濟開發, 國防支出은 최근에 減少하고 있다.

<表 2-16> 各級 政府의 歲出 現況

(單位：億NT\$, %)

| | 一般行政 | 國防 | 教育·文化·科學 | 經濟開發 | 社會保障 | 債務 | 其他 | 合計 (A) | GNP (B) | A/B |
|------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|--------------|-----------------|---------|------|
| 1975 | 194 (15.4) | 302 (23.9) | 207 (16.4) | 375 (29.7) | 127 (10.0) | 38 (3.0) | 21 (1.6) | 1,264 (100) | 5,541 | 22.8 |
| 1980 | 320 | 1,031 | 528 | 1,089 | 382 | 69 | 34 | 3,453 | 13,342 | 25.9 |
| 1985 | 620 | 1,352 | 1,119 | 1,380 | 884 | 234 | 48 | 5,637 | 24,495 | 23.0 |
| 1990 | 1,258 | 2,110 | 2,273 | 3,023 | 2,036 | 860 | 107 | 11,670 | 41,551 | 28.1 |
| 1991 | 1,533 | 2,271 | 2,881 | 3,221 | 2,392 | 1,744 | 125 | 14,166 | 45,406 | 31.2 |
| 1992 | 1,983 | 2,394 | 3,248 | 4,618 | 2,930 | 1,681 | 105 | 16,960 | 50,730 | 33.4 |
| 1993 | 2,090 | 2,535 | 3,504 | 5,457 | 3,200 | 1,669 | 139 | 18,593 | 55,691 | 33.4 |
| 1994 | 2,244 (13.2) | 2,471 (14.5) | 3,644 (21.4) | 3,121 (20.3) | 3,530 (20.6) | 1,755 (10.3) | 288 (1.7) | 17,053 (100) | - | - |

註：1. 追更豫算은 포함하지 않음.

2. () 안은 세출에서 점하는 비율임.

資料：中華民國 財政部 統計處，『財政統計年報』，1994.

<表 2-17> 各級 政府의 歲出 構造

(單位：%)

| | 一般行政 | 國防 | 教育·文化·科學 | 經濟開發 | 社會保障 | 債務 | 其他 |
|------|------|------|----------|------|------|------|-----|
| 1975 | 15.4 | 23.9 | 16.4 | 29.7 | 10.0 | 3.0 | 1.6 |
| 1980 | 9.2 | 29.9 | 15.3 | 31.5 | 11.1 | 2.0 | 1.0 |
| 1985 | 11.0 | 24.0 | 19.8 | 24.5 | 15.7 | 4.2 | 0.8 |
| 1990 | 10.8 | 18.1 | 19.5 | 25.9 | 17.4 | 7.4 | 0.9 |
| 1991 | 10.8 | 16.0 | 20.4 | 22.8 | 16.8 | 12.3 | 1.0 |
| 1992 | 11.7 | 14.1 | 19.1 | 27.3 | 17.3 | 9.9 | 0.6 |
| 1993 | 11.2 | 13.6 | 18.9 | 29.4 | 17.2 | 9.0 | 0.7 |
| 1994 | 13.2 | 14.5 | 21.4 | 18.3 | 20.6 | 10.3 | 1.7 |

資料：中華民國 財政部 統計處，『財政統計年報』，1994.

3. 中央政府 歲出構造

<表 2-18>에서 보듯이, 國防과 經濟開發에 대한 支出이 대부분을 차지하나 감소추세에 있는 반면에 社會保障, 教育·科學·文化 및 債務에 대한 支出이 증가하고 있다. 특히 社會保障에 대한 支出이 꾸준히 증가해서 최근에는 經濟開發을 위한 지출을 上廻하고 있다. 또한 國防과 社會保障 支出部門에 상당히 편중되어 있어 硬直性을 안고 있다고 할 수 있다.

<表 2-18> 中央政府的 歲出構造

(單位: %)

| | 一般行政 | 國防 | 教育·文化·科學 | 經濟開發 | 社會保障 | 債務 | 其他 |
|------|------|------|----------|------|------|------|-----|
| 1975 | 6.5 | 40.4 | 5.7 | 18.0 | 10.9 | 3.6 | 8.9 |
| 1980 | 5.8 | 38.7 | 6.8 | 26.0 | 12.8 | 2.2 | 0.4 |
| 1985 | 7.1 | 38.2 | 11.5 | 18.2 | 16.7 | 4.5 | 0.5 |
| 1990 | 8.7 | 31.3 | 15.0 | 15.9 | 19.4 | 6.7 | 0.7 |
| 1991 | 9.3 | 28.2 | 14.9 | 18.5 | 18.7 | 6.5 | 0.5 |
| 1992 | 11.3 | 25.3 | 15.6 | 18.6 | 19.9 | 5.6 | 0.5 |
| 1993 | 9.7 | 24.0 | 15.1 | 17.7 | 19.5 | 9.4 | 1.4 |
| 1994 | 9.3 | 23.2 | 15.2 | 16.7 | 20.8 | 10.6 | 4.1 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『財政統計年報』, 1994.

4. 財政收支 推移

<表 2-19>에서 보듯이 中央政府的 財政收支가 대체적으로 均衡을 이루어왔으나, 최근에 와서 財政赤字가 심화되고 있다. 과도한 軍事費 支出 및 「國家建設 6個年計劃」에 따른 社會間接資本의 건설로 赤字가 크

〈表 2-19〉 中央政府的 財政收支 推移

(單位: 億NT\$, %)

| | 1975 | 1980 | 1985 | 1990 | 1991 | 1992 |
|--------|------|--------|--------|--------|--------|--------|
| 財政收支 | -1 | -47 | -211 | -743 | -3,677 | -4,178 |
| 經常計定 | 403 | 1,139 | 1,484 | 3,506 | 1,312 | 3,045 |
| 資本計定 | -404 | -1,186 | -1,695 | -4,979 | -4,979 | -7,223 |
| 對GNP比率 | -0.0 | -0.3 | -0.8 | -1.7 | -7.6 | -7.9 |
| 韓 國 | -1.7 | -2.6 | -1.4 | -0.6 | -0.9 | -1.0 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『財政統計年報』, 1994.

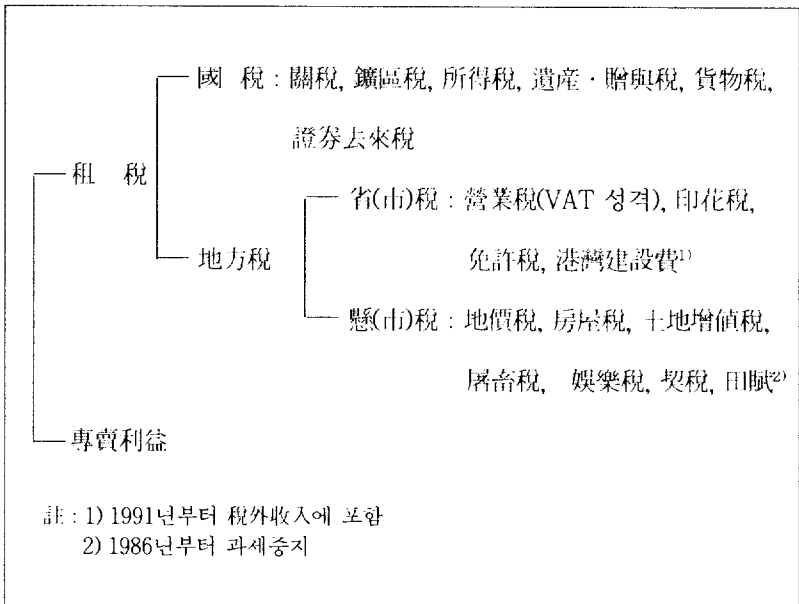
게 늘어나 1990년대에 들어 財政赤字의 對GNP比率은 8%線에 육박하고 있다. 中央政府는 증가하는 財政赤字를 中央銀行 및 國內銀行 借入, 財政借款의 導入 등으로 補填한 것이 아니라 公債 發行으로 補填했으며, 또한 特別會計도 인정하지 않고 모든 財政赤字 要因을 一般會計에서 흡수하고 追加更正豫算의 편성도 엄격히 통제하는 조치를 취했기 때문에 財政赤字가 증가하는 間接的인 要因이 되었다.

第 3 章 租稅體系

第 1 節 租稅의 種類

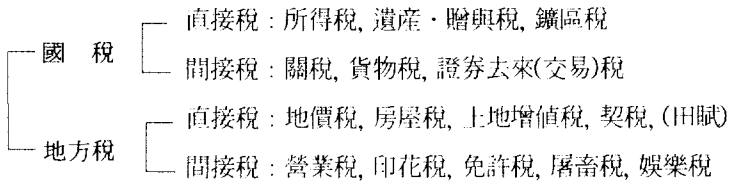
臺灣의 租稅를 國稅와 地方稅로 분류하면 [圖 3-1]과 같다.

[圖 3-1] 臺灣의 租稅體系



租稅를 直接稅와 間接稅로 분류하면 [圖 3-2]와 같다.

【圖 3-2】直接稅와 間接稅의 區分



第 2 節 稅務行政組織系統

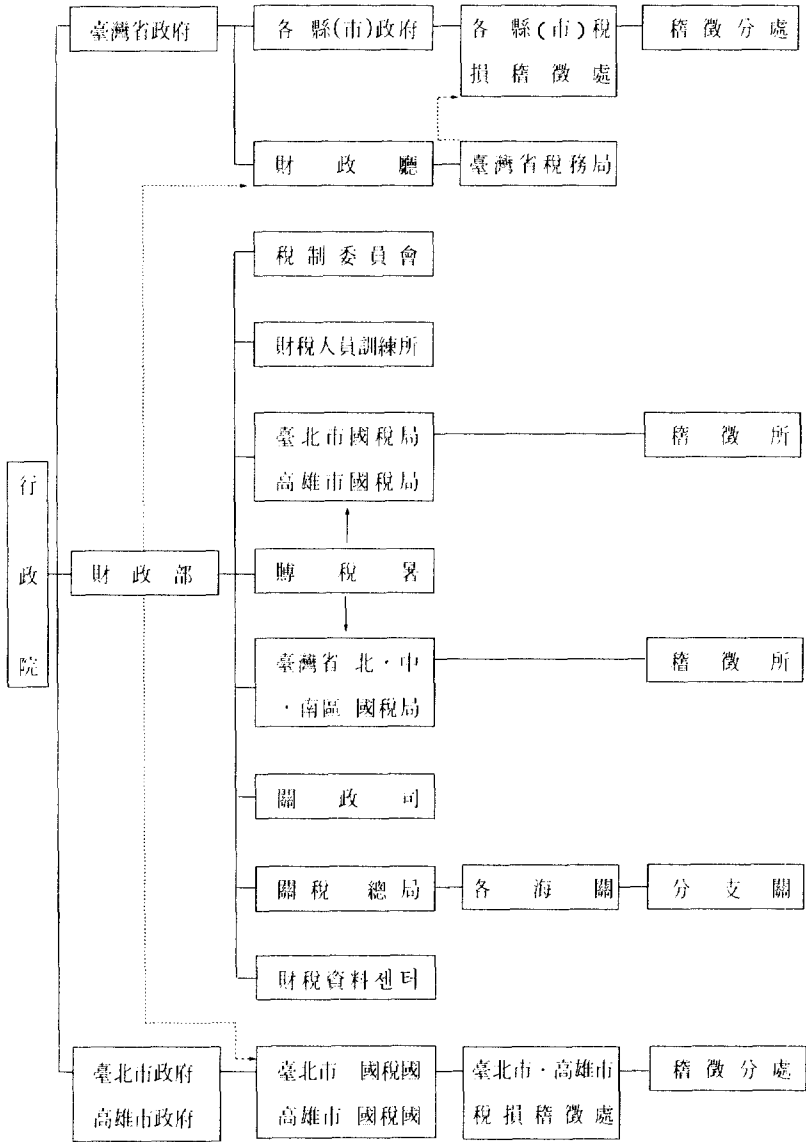
稅務行政組織은 [圖 3-3]에서 보듯이 行政院 밑의 財政部, 臺灣省 및 行政院 直轄市(臺北市, 高雄市)에 별도의 징세기구가 각각 존재하고 있으며, 이들 징세기구는 行政命令上으로는 상급기관의 명령을 받지만 業務監督上으로는 財政部の 지시를 받는 구조로 되어 있다. 財政部 밑에 臺北市 國稅局, 高雄市 國稅局 및 臺灣省 北·中·南區 國稅局이 있으며, 이들 國稅局 밑에 稽徵所(그 아래에는 稽徵分處가 있음)가 있어서 國稅 징수업무를 담당하고 있다. 臺灣省 財政廳에 소속되어 있는 臺灣省稅務局과 縣(市)정부에 소속되어 있는 縣(市)稅捐稽徵處(그 아래에는 稽徵分處가 있음)에서 地方稅 징수업무를 담당한다.

關稅는 財政部 關稅總局 산하 각 稅關(海關)의 分支關에서 징세하고 있다.

第 3 節 稅收의 配分

稅源의 配分은 주로 中央에서 立法·決定하며, 「財政收支劃分法」에 의하여 이루어진다. 現在 國稅·省稅 및 縣稅는 모두 中央의 立法事項이며, 省·縣에는 租稅立法權이 없다.

[圖 3-3] 稅務行政組織系統



—— 行政命令系統 - - - - - 業務監督系統

각기 다른 수준에 있는 政府單位는 그들의 獨立的인 稅源을 관리하며, 地方自治團體의 財政支援을 위해 稅收를 공동으로 일정한 比率로 나누어 配分하거나(統籌分配稅에 의해서 배분함) 또는 國家綜合計劃에 따라 稅收를 配分하고 있다.

「財政收支劃分法」에 따르면, 國稅 中 臺灣省이 징수하는 遺產·贈與稅는 中央 10%, 省 10%, 省轄市·鄉·鎮에 80%를 배분하며, 直轄市 징수분은 中央 50%, 直轄市 50%로 배분한다. 省(市)稅 中 直轄市가 징수하는 營業稅와 印花稅는 각각 50%만 자체수입으로 하고 나머지 50%는 中央政府의 「統籌分配稅(unified tax)」로 납부하며, 省에서 징수하는 營業稅와 印花稅는 각각 50%만 자체수입으로 하고 나머지 50%는 省 또는 縣의 統籌分配稅로 납부한다. 縣(市)稅 中 直轄市의 徵收分은 모두

<表 3-1> 稅源配분에 의한 租稅의 區分

| | 國稅 | 省(市)稅 | 縣(市)稅 |
|-----|----------------------------------|-------------------|----------------------------------|
| 獨立稅 | 關稅 鑛區稅 所得稅 證券去來稅 貨物稅 | 港灣建設費 | 田賦 娛樂稅 |
| 分成稅 | 遺產 및 贈與稅 | 營業稅 印花稅 免許稅 | 地價稅 土地增值稅 房屋稅 屠畜稅 契稅 |
| 附加稅 | 其他臨時稅 防衛稅 教育捐 | | |

資料：中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 1995.

直轄市에 100% 활용되며, 그 밖의 縣(市)稅는 臺灣省, 省의 統籌分配稅, 省直轄市와 縣의 統籌分配稅, 縣, 鄉·鎮 등 縣의 上級團體와 下級團體 에 그 稅源을 각기 배분 사용하고 있다(表 3-1) 참조).

臺灣의 租稅制度는 稅源配分面에서 獨立稅, 分成稅 및 附加稅의 세가 지 유형으로 구분된다(表 3-1) 참조).

< 表 3-2 > 現行 稅收의 配分 比率

(單位: %)

| | 臺 灣 省 | | | | | | | 直 轄 市 | | |
|----------|-------|-----|-----|----------|----|-----|-----|-------|----------|-----|
| | 國庫 | 省庫 | 省統籌 | 縣 市 庫 | | | | 國庫 | 中央 統籌 | 市庫 |
| | | | | 省轄 市庫 | 縣庫 | 縣統籌 | 鄉鎮庫 | | | |
| I. 租稅 | | | | | | | | | | |
| 1. 國稅 | | | | | | | | | | |
| 關稅 | 100 | — | — | — | — | — | — | — | — | — |
| 鑛區稅 | 100 | — | — | — | — | — | — | — | — | — |
| 所得稅 | | | | | | | | | | |
| 營利事業 | | | | | | | | | | |
| 所得稅 | 100 | — | — | — | — | — | — | 100 | — | — |
| 綜合所得稅 | 100 | — | — | — | — | — | — | 100 | — | — |
| 遺產·贈與稅 | 10 | 10 | — | 80 | — | — | 80 | 50 | — | 50 |
| 貨物稅 | 100 | — | — | — | — | — | — | 100 | — | — |
| 證券去來稅 | 100 | — | — | — | — | — | — | 100 | — | — |
| 2. 省直轄市稅 | | | | | | | | | | |
| 營業稅 | — | 50 | 50 | — | — | — | — | — | 50 | 50 |
| 印花稅 | — | 50 | 50 | — | — | — | — | — | 50 | 50 |
| 免許稅 | — | 50 | — | 50 | 50 | — | — | — | — | 100 |
| 港灣建設費 | — | 100 | — | — | — | — | — | — | — | — |
| 3. 縣市稅 | | | | | | | | | | |
| 田賦 | — | — | — | 100 | — | — | 100 | — | — | 100 |
| 地價稅 | — | — | — | 100 | 50 | 20 | 30 | — | — | 100 |
| 土地增值稅 | — | 20 | 20 | 60 | 60 | — | — | — | — | 100 |
| 房屋稅 | — | — | — | 100 | 40 | 20 | 40 | — | — | 100 |
| 屠宰稅 | — | — | 10 | 90 | 70 | — | 20 | — | — | 100 |
| 娛樂稅 | — | — | — | 100 | — | — | 100 | — | — | 100 |
| 契稅 | — | — | — | 100 | — | 20 | 80 | — | — | 100 |
| II. 專賣利益 | 65 | 35 | — | — | — | — | — | — | — | — |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 1995.

第 4 章 主要 國稅

國稅에는 關稅, 鑛區稅, 所得稅(營利事業所得稅, 綜合所得稅), 證券去來稅, 貨物稅 및 遺產·贈與稅 등이 있으며, 租稅收入 중에서 이들 國稅가 차지하는 비중이 비록 서서히 감소하는 추세에 있지만 여전히 租稅收入의 50%線을 점하고 있어서 그 중요성은 크다고 할 수 있다.

本章에서는 國稅 중에서 비교적 稅收의 비중이 크고 租稅政策上 重要시되는 綜合所得稅, 營利事業所得稅, 貨物稅 및 遺產·贈與稅를 중심으로 서술하고자 한다.

第 1 節 綜合所得稅

1. 沿革 및 現況

中華民國(臺灣)의 所得稅制는 1914년에 公布된 「所得稅條例」로부터 시작된다. 그러나 日本의 所得稅制를 모델로 한 同 條例가 1914년에 公布되었지만 여러 가지 어려움으로 인해 施行은 이루어지지 않았다.

1936년에 英國의 稅制를 모방해서 分類所得稅制를 내용으로 하는 「所得稅條例暫定條例」가 制定·公布되고, 國稅(中央稅)로 채택되면서 營業事業所得·給與報酬所得 및 利子所得에 대해서 1937年 1月 1日부터 所得稅를 課稅하기에 이르렀다. 실로 「所得稅條例」가 공포된 지 20여년만에 所得稅制가 시행되었다. 財政部 산하에 直接稅籌備處가 설치되고 이곳에서 賦課徵收를 담당하였고, 省과 市에는 事務室이 설치되고 重要 都市에는 出張所(區分處)가 설치됨으로써 所得稅는 直接稅로서 자리를 잡았다.

1943년에 貨貸도 課稅對象에 포함됨에 따라 課稅對象이 네 종류로 확대되었으며, 分類課稅方式이 주가 되고 綜合課稅方式은 從이 되는 混合課稅方式이었다.

所得稅制의 발전추세와 應能課稅의 原則에 충실하도록 하기 위하여, 또한 直接稅 中心의 租稅體系로 전환하기 위하여 臺灣의 個人所得稅는 1955년에 所得稅法을 수정해서 綜合課稅方式을 채택했으며, 이와 동시에 營利目的의 營利事業所得稅(法人稅)와 分離되어 現行 綜合所得稅制의 모습을 갖추었다.

변화·발전되어 오던 綜合所得稅制는 1990년에 稅法이 대폭 개정되었는데, 그 內容을 보면 먼저, 「夫婦強制合算申告制」가 폐지되어 夫婦가 각자의 所得을 分離 計算하고 納稅申告時에 合算하도록 했다. 둘째, 給與特別控除 및 標準控除額을 인상했다. 셋째, 障礙者特別控除를 신설했다. 넷째, 有價證券의 賣却益에 대한 所得稅의 徵收를 중지했다. 다섯째, 列舉控除項目 中の 地價稅와 土地增值稅의 項目을 삭제했다. 여섯째, 業務執行者의 暫定申告制를 폐지했다. 1993年 綜合所得稅法 改正에서는 物價指數連動法에 의해서 免稅額을 조정하기에 이르렀다.

現行 綜合所得稅는 실제로 納稅義務者 個人을 課稅單位로 하는 것이 아니라 하나의 家庭을 綜合所得의 課稅單位로 하고 있다고 볼 수 있으므로, 所得의 總額·免稅額 또는 控除額이란 扶養 家族(配偶者·本人·配偶者의 直系尊屬·扶養하는 子女·부양하는 兄弟姊妹 및 기타)의 所得額·免稅額 및 控除額을 말한다고 하겠다.

經濟의 發達과 더불어 綜合所得稅의 課稅對象이 꾸준히 증가해서, 1992年의 納稅人員이 417만 1,672명에 달했다. 이는 臺灣의 인구가 1992年 12月末 基準으로 2,075만 2천명임을 고려하면 課稅對象이 總人口 對比 20.1%를 점하며, 특히 勞動人口의 29.8%가 綜合所得稅를 납부할 정도로 納稅人員의 비율이 높다¹⁾. 課稅所得額도 꾸준히 증가하고

1) 1992年 12月末 基準으로 勞動人口는 1,399만 4천명이다(『中華民國統計年報』, 1992).

있음을 볼 수 있다.

1960년부터 시행되어 오던 租稅支援制度인 「獎勵投資條例」가 1991년부터 「促進產業升級條例」로 대체되면서 減·免稅이 대폭 증가되었다. 즉 個人投資者가 株式 취득시에 綜合所得稅를 완화해주는 조항에 따른 減·免稅額이 前年度에 비해서 무려 95.1% 증가함에 따라 대폭 증가되었다. 그러나 1992년에는 이 減·免稅額이 평년 수준보다 약간 높음에 따라 305億NT\$ 수준을 유지했다.

<表 4-1> 綜合所得稅의 納稅 現況

(單位: 名, 千NT\$)

| | 納稅人員 | 課稅所得額 | 實徵收額 | 減免稅額 |
|------|-----------|-------------|-------------|------------|
| 1985 | 3,209,038 | 272,424,898 | 39,202,877 | - |
| 1986 | 3,455,693 | 327,477,558 | 42,181,745 | - |
| 1987 | 3,628,560 | 391,131,397 | 46,519,277 | - |
| 1988 | 3,718,660 | 465,596,346 | 62,059,463 | - |
| 1989 | 3,895,271 | 627,480,825 | 115,543,476 | 25,771,940 |
| 1990 | 3,929,974 | 627,729,183 | 76,924,163 | - |
| 1991 | 4,013,900 | 742,365,438 | 110,749,164 | 33,925,825 |
| 1992 | 4,171,672 | 828,415,297 | 118,964,245 | 30,474,271 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 各年度.

2. 納稅義務者

가. 概要

現行 綜合所得稅制는 屬地主義를 채택하고 있어서 所得의 源泉이 臺灣 內에 있는 개인은 그 源泉所得에 대해 과세된다. 즉, 居住者인 個人은 非課稅되는 것을 제외하고 國內에 源泉이 있는 소득을 綜合하여 각종 항목을 控除한 후 나머지 소득에 대하여 超過累進稅率로 課稅되며,

申告納付方式을 채택하고 있다. 또한 外國稅額控除制度도 없다. 屬地主義의 채택은 世界 各地에 분포하고 있는 華僑들 중 상당수가 臺灣 國籍을 가지고 있는 점을 고려해서 내려진 措置이다.

非居住者인 個人은 國內에 源泉이 있는 소득에 대하여 超過累進稅率로 課稅되며, 源泉課稅方式이 적용된다.

나. 居住者와 非居住者의 區分

所得稅法上 居住者란 다음의 사람을 말한다.

- 1) 國內에 住所가 있으면서 항상 國內에 거주하는 者
- 2) 國內에 住所가 없으나 1課稅年度 內에 國內에서 合計 183일 이상 거주하는 者

所得稅法上 非居住者란 居住者 이외의 其他 個人을 말한다.

現 段階(중국의 통일 전)에서 中國 本土에 거주하는 개인의 所得의 源泉이 臺灣地區 內에 있는 경우, 綜合所得稅가 源泉分類課稅方式으로 과세된다. 따라서 中國 本土의 개인도 綜合所得稅의 納稅義務者가 된다고 하겠다.

다. 外國人에 대한 課稅 規定

外國人の 綜合所得稅 납부 여부는 所得의 源泉이 臺灣 內에 있는가 여부에 따라 결정된다. 만약 所得의 源泉이 國內에 있으면 綜合所得稅의 納稅義務者가 되며, 1課稅年度 전체 소득에 대하여 課稅된다. 決算申告 前에 出國시에는 出國 전에 申告納付해야 한다.

非居住者인 外國人으로서 所得의 源泉이 國內에 있으면 源泉徵收되지만,

- 1) 所得稅法 第88條(源泉徵收해야 하는 所得)에서 규정된 소득은 源泉徵收方式으로 과세된다.
- 2) 所得稅法 第88條 이외의 所得에 대해서
 - ① 決算申告期間까지 國內에 체재하는 경우에는 決算申告하거나

他人에게 代理申告를 委託해야 한다.

② 決算申告 開始 前に 出國하는 경우에는 出國 前に 決算申告하
거나 他人에게 代理申告를 委託해야 한다.

3) 實務적으로 國內 居住期間이 90일 초과 183일 미만인 경우에는
源泉徵收하며, 免稅額과 各種 控除額을 控除해서는 안 된다.

4) 外國인이 同 年度에 國內에서 居住하는 기간이 90일 미만인 경
우에는 國外 雇用主로부터 받는 勞務(用役)報酬는 免稅된다.

3. 課稅對象

가. 概要

屬地主義를 채택하고 있어서 臺灣 源泉의 所得이 課稅對象이다. 臺
灣 源泉의 所得에는 臺灣地區에 源泉을 두는 所得과 中國 本土에 源泉
을 두는 所得이 포함된다. 그러나 中國 本土 源泉 所得에 대해서는 稅
額控除制度를 통해서 二重 課稅되는 問題를 해결하고 있다.

나. 源泉所得의 範圍와 認定 標準

臺灣 源泉의 所得이란 國內에서 發生하는 所得을 말하는데 所得稅法
第8條에 의하면, 그 範圍와 認定 標準은 다음과 같다.

- 1) 臺灣 會社法の 規定에 따라 登記設立된 會社 또는 臺灣 政府의
認可를 얻어서 臺灣 內에서 營業하는 外國會社로부터의 受取配當
金
- 2) 臺灣 內 協同組合 또는 共同出資組織의 營利事業으로부터의 配當
金
- 3) 臺灣 內에서 勞務를 提供하여 지불된 報酬. 단, 非居住 個人으로 1
課稅年度 居住日數가 90일을 넘지 않는 경우에 國외의 雇用主로
부터 취득한 勞務報酬는 예외이다.

- 4) 臺灣 政府, 臺灣 國內의 法人 및 臺灣에 거주하는 개인으로부터 취득한 利子
- 5) 臺灣 內에 있는 재산의 賃借에 의해 취득한 賃貸料
- 6) 特許權, 商標權, 著作權, 노하우 및 각종 權利를 臺灣 國內에서 타인에게 제공함으로써 얻은 權利使用料(로열티)
- 7) 臺灣 國內에 있는 財産의 去來로 인한 利益
- 8) 臺灣 政府가 國外에 파견한 人員 및 一般僱傭人이 國외에서 勞務(用役)를 提供한 대가로 얻은 報酬
- 9) 臺灣 國內에서 工業, 商業, 農業, 漁業 등으로 획득한 利益
- 10) 臺灣 國內에서 각종의 競技, 試合, 福券에 의해 얻은 賞金 또는 給與
- 11) 臺灣 國內에서 획득한 其他 收益

4. 源泉徵收義務

가. 源泉徵收 對象所得 및 源泉徵收義務者

源泉徵收義務者란 所得稅法의 規定에 따라 納稅義務者에게 所得을 지급하면서 同 所得에 대하여 稅金을 源泉徵收하는 者이다. 所得의 種類에 따른 源泉徵收義務者는 다음과 같다.

- 1) 公司(株式會社)에서 지급하는 收取配當金, 合作社(協同組合)가 社員에게 分배하는 利益(配當金), 合夥組織(合資會社)에서 非居住者에게 分배하는 利益(配當金) 및 獨資組織에서 非居住 獨資資本主에게 지급하는 利益(配當金)은 源泉徵收 對象所得에 속하며, 公司·合作社(協同組合)·合夥組織(合資會社) 및 獨資組織이 源泉徵收義務者가 된다.
- 2) 賃金·利子·賃貸料·手數料·權利金·業務執行에 따른 報酬 및 각종 競技·試合·福券에 의해 얻은 賞金 또는 給與 等은 源泉徵

收 對象所得에 속하며, 機關·團體의 會計人員·事業責任者 및 業務執行者가 源泉徵收義務者가 된다.

- 3) 所得稅法 第25條에서 규정하는 營利事業所得稅의 源泉徵收義務者는 現地 營業代理人 또는 同 所得의 支給者이다.
- 4) 外國映畫社가 취득한 所得은 源泉徵收 對象所得에 속하며, 源泉徵收義務者는 同 外國映畫社의 現地 營業代理人 또는 同 所得의 支給者이다.

나. 源泉徵收時期

源泉徵收義務者는 納稅者에게 소득을 지불할 때 법규에 규정된 여러 가지 源泉徵收率에 따라 세금을 源泉徵收한다.

다. 源泉徵收稅率

<表 4-5>의 源泉徵收稅率을 참조하기 바란다.

라. 源泉徵收한 稅金의 申告納付

源泉徵收義務者는 翌月 10일까지 지난달에 원천징수한 세금을 國庫에 납부하여야 한다. 그리고 每年 1月 末日 이전에 前年度에 징수한 納付稅額에 대해 源泉徵收表를 발행하여 일괄해서 該當 稅務官署에 제출하여 심사를 받아야 한다.

非居住者 또는 臺灣 內 상존조직을 가지지 아니한 外國事業者에게 給與를 支拂할 경우 源泉徵收義務者는 給與月額 支給總額의 100분의 20을 源泉徵收해야 한다.

源泉徵收對象所得, 源泉徵收義務者 및 納稅義務者는 <表 4-2>와 같다.

5. 課稅所得額(課稅標準)의 計算

綜合所得稅의 課稅所得額의 계산은 納稅義務者別로 相異하다.

<表 4-2> 源泉徵收對象所得, 源泉徵收義務者 및 納稅義務者

| 源泉徵收對象所得 | 支給人 | 源泉徵收義務者 | 納稅義務者 |
|-----------------------|--------------------------|---|-------------------|
| 配當金 | 會社(公司) | 會社의 責任者 | 會社의 株主 |
| 利益金 | 協同組合, 共同出資組織 | 組織의 責任者 | 社員, 非居住者 인 組織員 |
| 營利所得 | 獨資組織 | 組織의 責任者 | 非居住者인 獨資資本主 |
| 給與所得 | 機關, 團體 事業 또는 業務執行者 | 1. 機關, 團體의 會計處理者 2. 事業責任者 3. 業務執行者 | 所得의 取得者 |
| 利子所得 | | | |
| 貸貸所得 | | | |
| 커미션 | | | |
| 權利金使用料所得 | | | |
| 競技, 試合 및 福券 賞金인 所得 | | | |
| 業務執行所得 | | | |

註: 1. 責任者란 營利事業 登記時에 등록한 責任者를 말한다.

2. 各種 源泉徵收對象所得, 예를 들어서 實物, 有價證券 또는 外國貨幣 등은 所得稅法 第14條 第2項의 規定에 의하여 계산한다(所得稅法 施行令 第89의 1條).

가. 國內에 居住하는 경우

1) 一般公式

$$\text{課稅所得額} = \text{綜合所得總額} - \text{免稅額} - \text{控除額} - \text{特別控除額}$$

2) 特殊公式

納稅義務者가 年度中에 出國 또는 死亡했지만, 그 配偶者가 國內에 居住하지 않는 경우에는 다음과 같이 算出한다.

$$\text{課稅所得額} = \text{綜合所得總額} - \left[(\text{免稅額} + \text{控除額}) \times \left(\frac{\text{國內居住日數}}{365} \right) \right]$$

3) 配偶者를 區分 計算하는 경우

配偶者課稅所得額 = 配偶者給與所得 - 配偶者免稅額 - 配偶者給與特別扣除額

나. 國內에 거주하지 않으나 個人所得稅를 申告納付해야 하는 個人
취득한 臺灣 源泉의 所得總額에서 관련된 必要經費를 차감한 후의
나머지 액수가 課稅所得額이 된다.

다. 國內에 거주하지 않으나 個人所得稅가 源泉徵收되는 경우
매번 臺灣 源泉所得을 취득시에 源泉徵收義務者가 源泉徵收하므로
다시 申告納付할 필요가 없다.

라. 中國 本土에 거주하는 個人이 臺灣 源泉所得을 취득하는 경우
源泉徵收義務者가 源泉徵收하므로 다시 申告納付할 필요가 없다.

6. 所得의 種類와 計算 方法

綜合所得 總額은 每年 1月 1日부터 12月 31日까지의 다음 9種 所得의 合計額이며, 所得의 種類와 그 計算方法은 <表 4-3>과 같다.

각종 所得, 예를 들어서 實物·有價證券 및 外國貨幣 등은 취득 당시에 政府에서 규정한 價格 또는 認可된 換率로 換算하여야 한다. 政府에서 규정하지 않은 경우에는 해당지역의 時價로 계산한다.

個人綜合所得 總額 중에서 自營에 의한 林業所得, 時에 지급받는 養老金 및 退職金, 遠洋漁業 船員으로 出漁할 때마다 일시적으로 분배되는 報酬, 平均地權條例 第77條 規定에 의하여 지급받는 報酬 등의 變動所得은 그 半額만을 當該 年度의 所得으로 하고 나머지 半額은 免稅된다. 變動所得의 定義에 대해서 所得稅法에서는 규정하고 있지 않고 다만 所得稅法 第14條 第3項에서 열거하고 있다. 變動所得이란 固定性과 經常性이 없이 우연히 발생하고 변동이 비교적 심하며 또한 그 額數

<表 4-3> 所得의 種類와 計算方法

| | 內 容 | 計 算 方 法 |
|---------------------------------|---|---|
| 營 利 所 得 | 受取配當金, 個人經營事業者의 事業 所得, 個人的인 貿易 利益 | 受取配當: 課稅所得額 = 收入金額 其他: 課稅所得額 = 總收入金額 - 必要經費 |
| 事 務 執 行 得 | 事務執行者(辯護士, 公認會計士, 建築士, 演出者 등 特定 機能을 가지고 自力으로 生計를 유지하는 사람)가 그 業務執行으로 얻는 所得 | 課稅所得額 = 總收入金額 - 必要經費 |
| 給 與 所 得 | 給與, 賞與金, 手當, 補助金, 退職金 또는 養老金 및 이와 유사한 성질의 勞務提供에 의한 所得 | 課稅所得額 = 收入金額 (規定의 기준을 넘지 않는 出張旅費, 日當 및 殘業手當은 제외) |
| 利 子 所 得 | 公債, 社債, 金融債券, 各種 短期債券, 預金 및 다른 貸付金의 利子에 관련된 所得 | 課稅所得額 = 收入金額 |
| 賃 貸 所 得 및 權 利 金 所 得 | 財産의 賃貸 所得 및 特許權, 商標權, 著作權, 노하우 등을 타인에게 제공하고 받는 使用料 성격의 所得 | 課稅所得額 = 收入金額 - 必要經費 |
| 農 業, 漁 業, 畜 產 業, 鑛 業, 林 業 的 所 得 | 農業, 漁業, 畜產業, 鑛業, 林業을 영위하여 얻은 所得 | 課稅所得額 = 收入金額 - 必要經費 |
| 財 產 去 來 (讓 渡) 所 得 | 財産 및 各種 權利의 去來와 관련된 所得 | 課稅所得額 = 收入金額 - 取得原價 - 必要經費 |
| 競 技, 試 合 및 福 券 的 賞 金 所 得 | 각종 競技, 試合 및 福券 抽籤으로 얻는 賞金과 관련된 所得 | 課稅所得額 = 收入金額 - 原價 |
| 其 他 所 得 | 上記 各種 所得 外의 所得 | 課稅所得額 = 收入金額 |

가 집중됨에 따라서 定期的인 課稅가 불가능한 所得이라고 정리되어진다.

納稅義務者 및 그 配偶者가 2개 이상의 營利事業을 경영하는데, 그 중 하나 이상의 사업에서 赤字가 발생하면 그 赤字額을 總營利所得에서 차감하며, 나머지 액수가 所得額이 된다. 단 本法 第77條에서 규정하는 靑色申告書(靑色申報書)를 사용하여 營利所得을 신고하는 경우와 納稅義務者가 期限 內에 綜合所得稅를 신고하는 경우에 限한다.

綜合所得 總額 계산시에 中國 本土 源泉所得도 포함시킨다.

7. 各種 控除額

가. 免稅額

納稅義務者는 규정에 따라 本人·配偶者 및 규정된 扶養家族의 免稅額을 差減한다. 綜合所得稅의 免稅額 基準은 年間 6萬元(臺幣)이다. 免稅額의 算定은 物價指數連動法에 의한다. 즉 消費者物價指數가 지난 調整年度의 指數보다 累計 3% 이상 上昇한 경우 그 上昇 정도에 따라 免稅額을 조정하는데, 財政部에서 年度 시작 전에 調整金額을 공고한다. 消費者物價指數란 行政院 主計處에서 前年度 10月 末을 기준으로 12개월 동안의 消費者物價指數를 평균해서 공포하는 것을 말한다.

免稅額은 所得 水準과 基本生活 變動 狀況을 고려해서 3年마다 정기적으로 評價한다. 調整金額은 1千元 단위로 하며, 1千元 미만의 액수는 四捨五入한다.

나. 控除額

控除額은 一般控除額과 特別控除額으로 나눌 수 있으며, 納稅義務者는 一般控除額을 선택해서 차감하는 외에 特別控除額도 차감할 수 있다. 一般控除額은 列舉控除과 標準控除로 나누어지는데, 列舉控除 또

는 標準控除를 선택한다.

1) 列舉控除

- ① 寄附金 : 教育, 文化, 公益, 慈善事業 또는 團體에 대한 寄附金은 綜合所得 金額의 100분의 20까지에 限한다. 단, 國防, 軍隊慰問을 위한 寄附金 및 政府에 대한 寄附金은 全額 인정된다.
- ② 保險料 : 納稅義務者 本人, 그 配偶者 및 直系親族의 生命保險料, 勞工保險料 및 軍人, 公務員, 船員保險의 保險料에 限한다. 단, 1인당 年間 控除額은 2萬 4千元이 限度이다.
- ③ 醫療 및 産兒費用 : 納稅義務者 및 그 配偶者, 또는 동거하는 扶養家族의 醫療費 및 産兒費用으로 公立病院, 醫療保險 特約 病院 또는 財政部가 인정하는 회계기록이 精確한 病院에 지불한 것에 限한다. 단, 保險給付를 받은 부분은 제외한다.
- ④ 災害損失 : 納稅義務者, 그 配偶者 및 扶養家族이 받은 不可抗力의 災害損失이다. 단, 保險給付를 받은 부분은 除外된다.
- ⑤ 家屋購入借入金利子 : 納稅義務者가 住宅을 구입하면서 金融機關으로부터 대출을 받았을 때, 金融機關에 지불하는 借入金利子是 집 한체에 대해 1인당 年間 10萬元까지 控除가 認定된다.

2) 標準控除

納稅義務者가 상기 ①~⑤까지의 各種 控除에 대해 일일이 항목을 列舉하여 설명할 수 없을 경우에는 標準控除額으로 控除할 수 있다. 標準控除는 3萬 8千元이고, 配偶者가 있는 경우에는 1.5倍인 5萬 7千元이 된다.

다. 特別控除額

- 1) 資産讓渡損失 : 納稅義務者의 資産讓渡에 의한 損失額을 다른 資産의 讓渡所得과 相殺할 수 있다. 해당 연도에 다른 資産의 讓渡所得이 없는 경우, 또는 他의 讓渡所得이 부족한 경우에는 이 控除

不足額을 3년간 移越할 수 있다.

- 2) 給與所得特別控除 : 納稅義務者 및 그 納稅義務者와 合算申告하러는 개인에게 給與所得이 있을 경우에는 1人當 年間 申告給與所得에서 5萬 2千元을 공제할 수 있다. 신고한 給與所得이 5萬 2千元에 미치지 않을 경우에는 전액을 공제한다.
- 3) 貯蓄投資特別控除 : 納稅義務者 및 그 納稅義務者와 合算申告하는 配偶者, 扶養家族에게 각종 利子, 貯蓄性 信託預金の 收益 및 市場記名株式으로부터 受取配當金이 있을 때에는 이들 合計額의 年間 2萬 7千元을 한도로 控除가 인정된다.
- 4) 障礙者特別控除 : 納稅義務者, 그 納稅義務者와 合算申告하는 配偶者 및 扶養親族이 障礙福祉法에 의거하여 障礙者인 경우에는 1人當 每年 6萬 3千元을 공제할 수 있다.
- 5) 教育費特別控除 : 納稅義務者의 子女가 專門大學 이상의 학교에 在學時에는 子女教育費로 年間 2萬元을 공제할 수 있다.

8. 稅率 및 稅額의 計算

가. 稅率表

申告納付方式에 의해서 綜合所得稅를 납부하는 國內 居住 個人에게는 5段階의 超過累進稅率이 적용되며, 稅率은 <表 4-4>와 같다.

消費者物價指數가 지난 調整年度의 指數보다 累計 3% 이상 上昇한 경우에는 그 上昇 정도에 따라 課稅所得額을 조정한다. 調整金額은 1萬元 單位로 조정하며, 1萬元 미만시에는 四捨五人한다. 課稅所得額은 每年度 開始 前에 財政部에서 公告한다.

非居住者에게 적용되는 稅率은 各種 所得의 源泉徵收率이다. 財産去來(讓渡)所得 또는 農業·漁業·畜産業·鑛業·林業의 所得에는 35% 各種 所得의 源泉徵收稅率은 20%가 기준이며, <表 4-5>와 같다.

<表 4-4> 綜合所得稅의 稅率

(單位：元, %)

| 級 別 | 課稅所得額 | 稅 率 | 累進稅額 |
|-----|-----------------------|-----|---------|
| 1 | 300,000 이하 | 6 | 0 |
| 2 | 300,001 ~ 800,000 | 13 | 21,000 |
| 3 | 800,000 ~ 1,600,000 | 21 | 85,000 |
| 4 | 1,600,001 ~ 3,000,000 | 30 | 229,000 |
| 5 | 3,000,001 이상 | 40 | 529,000 |

나. 稅額의 計算

1) 申告納付하는 경우

居住者의 경우를 보면,

① 納稅義務者와 그 配偶者의 給與所得을 合算課稅하는 경우

$$\text{申告納付稅額} = \text{綜合所得 總額} \times \text{稅率} - \text{累進差額} - \text{減免額} - \text{源泉徵收稅額}$$

② 納稅義務者와 그 配偶者의 給與所得을 區分 計算하는 경우

$$\text{申告納付稅額 A} = \text{納稅義務者 및 그 扶養家族의 綜合所得 總額} \times \text{稅率} - \text{累進差額} - \text{減免額} - \text{源泉徵收稅額}$$

$$\text{申告納付稅額 B} = \text{配偶者의 賃金所得 總額} \times \text{累進稅率} - \text{累進差額} - \text{減免額} - \text{源泉徵收稅額}$$

$$\text{申告納付稅額} = \text{申告納付稅額 A} + \text{申告納付稅額 B}$$

非居住者의 경우를 보면,

$$\text{申告納付稅額} = \text{모든 國內 源泉所得} \times (\text{各種 所得의}) \text{源泉徵收稅率} - \text{既納付한 源泉徵收稅額}$$

2) 源泉徵收하는 경우를 보면,

$$\text{納付稅額} = \text{毎回 取得하는 源泉所得} \times (\text{各種 所得의}) \text{源泉徵收稅率}$$

〈表 4-5〉 各種 所得의 源泉徵收稅率

| | 源泉徵收稅率 | |
|---------------------|--|---|
| | 居 住 者 | 非 居 住 者 |
| 配當金, 利益 | 15% | 20% 또는 35% |
| 給與所得 | 10% 또는 給與所得의 源泉徵收를 규정하는 方法에 따라 源泉徵收함. 非固定的인 給與에는 6%의 稅率 適用 | 20%(단 政府에서 外國에 派遣한 人員으로 政府로부터 급여를 받는 경우, 月給與 總額이 3萬元을 초과하는 부분은 5%) |
| 커미션 | 15% | 20% |
| 利子所得 | 10% : 短期證券(票券)은 20%(分離課稅) | 20% : 短期證券(票券)은 20%(分離課稅) |
| 賃貸所得 | 15% | 20% |
| 權利使用料 | 15% | 20% |
| 競技, 試合 및 福券의 賞金인 所得 | 15% : 政府 주관의 福券의 賞金에는 20%(分離課稅) | 20% |
| 業務執行所得 | 10% | 20% |

註 : 1. 非居住者로서 「華僑歸國投資條例」 또는 「外國人投資條例」에 따라 臺灣의 營利事業에 投資해서 每年 受取하는 配當金·利益에 대하여는 源泉徵收稅率 20%를 적용하며, 그 외에는 35%를 적용한다.

2. 本土의 中國人이 臺灣 源泉所得이 있는 경우, 臺灣 內의 居住者에 적용하는 源泉徵收稅率로 源泉徵收한다(所得稅法 施行令 第20條).

源泉徵收義務者가 源泉徵收해서 納付한다.

9. 減 免

減免의 範圍에 대해서는 所得稅法 第4條 등에 규정되어 있으며, 外國人에게 적용되는 예는 거의 없다. 所得의 性格, 社會政策, 經濟政策,

二重課稅 防止 및 國際慣例에 따라 다양한 非課稅所得이 인정되고 있다.

가. 所得稅法 第4條에 의한 減免

- 1) 現役 軍人의 給與
- 2) 託兒所 · 幼稚園 · 國民學校 및 中學校 教師의 給與
- 3) 傷害 또는 死亡으로 지급받는 補償金
- 4) 公務員 · 教師 · 軍人 · 警察 · 勞動者 및 生計 능력이 없는 자가 받는 養老金 · 退職金 등
- 5) 法令에 의하여 強制的 性格을 띤 貯蓄의 利子
- 6) 外交官 및 外交官의 대우를 받는 者의 所得
- 7) 遺産 · 贈與로 취득하는 財産(이미 遺産 · 贈與稅가 부과되었으므로)
- 8) 土地의 販賣收入(이미 土地增值稅가 부과되었으므로) 등

나. 所得稅法 第4의 1條에 의한 減免

1990年 1月 1日부터 有價證券의 賣却益은 課稅되지 않으며, 證券 去來 損失 또한 所得額 중에서 控除되지 않는다.

다. 所得稅法 第14條에 의한 減免

所得稅法 第14條 規定에 의하여 다음의 所得은 半額은 當該 年度의 所得으로 하고 나머지 半額은 免稅된다.

- 1) 記名株式이나 記名債券, 各級 政府 發行의 債券 또는 銀行이 政府의 허가를 얻어서 발행하는 開發債券을 購買 또는 取得해서 滿 1年을 保有하고 賣却하는 경우의 去來所得
- 2) 自營에 의한 林業所得. 단 森林業을 經營하면서 間伐 및 輪伐하는 경우는 해당되지 않는다.
- 3) 公務員 · 教師 · 軍人 · 警察 · 勞動者의 身分이 아니거나, 障礙者

- 및 生計能力이 없는 자가 아닌 자가 받는 養老金·退職金·扶養費
- 4) 遠洋漁業 船員으로 出漁할 때마다 일시적으로 분배되는 報酬
- 5) 平均地權條例 第77條 規定에 의하여 지급받은 報酬 등의 變動所得
- 라. 其他 法律에 의한 減免

促進產業升級條例 및 文化藝術獎助條例 등에 의해서 綜合所得稅가 減免된다.

10. 個人所得稅의 確定申告

綜合所得稅의 課稅段階를 간략하게 정리하면 <表 4-6>과 같다.

가. 使用하는 申告書

國稅局에 있는 一般申告書 또는 簡易申告書を 이용한다.

<表 4-6> 綜合所得稅의 課稅段階

| | 段 階 | 行 爲 者 | 適用對象 |
|--------------------|------------------------|---------|-------|
| 平 時 | 帳簿措置 記帳 | 業務執行者 | 業務執行者 |
| 每 月 | 源泉徵收 | 源泉徵收義務者 | 納稅義務者 |
| 翌年 1月末 | 源泉徵收, 免稅 및 控除 資料 申告 | | |
| 2月 21日 ~ 3月 31日 | 確定申告書 提出 | 納稅義務者 | 納稅義務者 |
| 申告後 | 調査 | 管轄 稅務機關 | 納稅義務者 |
| 稅額算定 | 所得額, 稅額이 査定 | 管轄 稅務機關 | 納稅義務者 |
| 徵收期間內 | 稅額의 徵收 | 管轄 稅務機關 | 納稅義務者 |

나. 申告期限 및 納付期限

納稅義務者는 매년 2월 20일부터 3월 31일까지 確定申告書를 제출한다(外國人의 경우는 1월 1일부터 3월 31일까지 한다).

납세는 管轄 稅務機關에 대해 전년도의 綜合所得金額, 또 납부해야 할 세액부터 출국시의 申告納稅額 및 源泉徵收稅額을 공제하여 신고기한 전에 스스로 납부해야 한다.

給與所得뿐인 納稅義務者라도 1월 1일부터 12월 31일까지의 歷年基準에 따라 2월 20일에서 3월 31일 사이에 원칙적으로 確定申告를 해야 한다(年末調整制度는 없다).

居住者로 臺灣 內에 있는 住所 또는 居所를 폐지하고 출국하는 者는 출국 전에 당해 연도의 소득에 대해 確定申告하고 납세해야 한다(귀입시의 확정신고).

다. 申告期間의 延長

특수한 사정이 있는 者는 確定申告期間 滿了 前에 稅務機關의 허가를 얻어 그 申告제한을 延長할 수 있다. 단, 4월 30일을 超過해서는 안 된다(利子稅 있음).

또, 臺灣에서 출국하는 納稅義務者가 특수한 사정 때문에 기한 내에 스스로 申告할 수 없을 경우에는 稅務機關의 허가를 얻어 臺灣 내에 거주하는 개인을 納稅代理人으로 선임하여 申告納稅를 대행시킬 수 있다(委託代理納稅制度).

라. 添附書類

納稅義務者가 確定申告를 할 때에 源泉徵收表, 稅金納付領收書, 회계사가 서명한 所得金額證明書, 旅券 및 그 외의 關係書類나 영수증을 첨부해야 한다.

마. 確定申告를 하지 않았을 경우

稅務機關은 즉시 조사해서 얻은 資料 또는 동 업계의 所得標準에 기준하여 그 所得額 및 納付해야 할 稅額을 사정하며 지정기한 내에 납부하도록 통지한다. 또 延滯金이 加算된다.

바. 確定申告義務의 免除

居住者 個人의 1年 綜合所得 總額이 當該 年度의 免稅額과 控除額의 合計額을 초과하지 않는 경우, 確定申告義務가 免除된다.

第 2 節 營利事業所得稅

1. 沿革 및 現況

臺灣(中華民國)의 營利事業所得稅制는 1914年에 公布된 「所得稅條例」에 起源을 두고 있다. 法人所得, 國債를 제외한 公債와 社債의 利子를 課稅對象으로 하는 比例稅率로 課稅한다는 案이었지만 全國 各地 商會의 반대로 그 施行은 이루어지지 않았다.

1936年에 英國의 稅制를 모방해서 分類所得稅制를 내용으로 하는 所得稅條例暫定條例가 制定·公布되고, 國稅(中央稅)로 채택되면서 營業事業所得·給與報酬所得 및 利子所得에 所得稅를 1937年 1月 1日 부터 課稅하기에 이르렀다. 실로 「所得稅條例」가 공포된 지 20餘年만에 所得稅制가 시행되었다. 그러나 아직까지 營利事業所得稅와 個人所得稅는 制度的으로 分離되지 않은 상태에서 所得別로 分類 課稅되고 있었다. 國民所得이 높아짐에 따라 間接稅 中心에서 直接稅 中心의 租稅體系로 전환하기 위하여 1955年에 所得稅法을 수정하고 원래의 分類所得稅制 中の 營利事業所得稅를 個人所得稅와 分離 獨立시킴에 따

라 現行의 獨立된 營利事業所得稅制의 모습을 갖추었다.

1958년에는 「營利事業所得稅 申報查帳準則」이라는 營利事業所得에 대한 會計監查準則을 발표해서 각종 營利事業의 收入 및 費用 支出에 대한 認識 基準을 확립했으며, 1961년부터 정식으로 시행되었다. 이후 여러 차례에 걸쳐서 稅法이 改正되었다.

1990년에는 「營利事業所得稅 查核準則」이 制定·公布되어 營利事業所得稅의 調査 基準이 규정되었고, 會計擔當자는 이 準則에 따라 會計處理를 하고, 특히 損金으로 인정받기 위하여는 필요한 證憑書類를 이 규정에 따라 준비해 두어야 한다.

1990년에는 所得稅法이 대폭 개정되었는데 營利事業所得稅 方面을 보면 먼저, 豫定納付制度를 간단히 해서 前年度에 決算申告한 營利事業所得稅額의 50%를 當該 年度의 豫定納付額으로 하고 둘째, 貸損充當金은 외상매출금 및 받을어음 기말잔고의 100분의 1을 算入할 수 있으나, 貸損 발생의 比率이 높을 경우에는 과거 3個年度에 실제로 발생한 貸損 平均比率에 準하여 算入할 수 있도록 했다.

租稅의 特別措置로서 「促進產業昇級條例」가 制定·公布됨에 따라 1991年 1月 1日부터는 각종 租稅減免措置가 이 條例에 따라 적용되며, 그 이전에는 「投資獎勵條例」에 의해서 적용되었다.

營利事業所得稅의 納稅人員인 營利事業의 數는 약간의 기복이 있었지만 대체적으로 경제의 발전과 더불어 지속적인 증가세를 유지했다. 1991년부터 「促進產業昇級條例」가 시행되면서 이 영향으로 納稅人員이 상당폭 증가한 모습을 볼 수 있다.

課稅所得額은 納稅人員의 변동과는 달리 증가하는 추세를 보이고 있는데(1992年 감소함), 경제규모의 확대에 따라 성장속도가 納稅人員에 비해서 빠르게 나타나고 있다. 景氣의 好況에 따라 最高限界稅率을 50%에서 40%로 하향 조정하는 조치(1990年)에도 불구하고 1990年의 實徵收額은 상당폭 증가했다.

減·免稅額을 보자. 1990년 들어서 대폭 감소되고 있는데 그 이유는

<表 4-7> 營利事業所得稅의 納稅 現況

(單位 : 名, fNT\$)

| | 納稅人員 | 課稅所得額 | 實徵收額 | 減·免稅額 |
|------|---------|-------------|-------------|------------|
| 1985 | 661,704 | 144,177,903 | 36,685,697 | - |
| 1986 | 640,042 | 165,819,509 | 37,258,636 | - |
| 1987 | 688,701 | 228,402,687 | 44,819,369 | - |
| 1988 | 756,736 | 273,774,495 | 61,062,933 | - |
| 1989 | 781,449 | 286,520,154 | 80,138,880 | 16,073,814 |
| 1990 | 769,532 | 289,113,851 | 110,208,735 | 6,015,153 |
| 1991 | 820,433 | 334,203,993 | 82,993,600 | 7,377,357 |
| 1992 | 748,936 | 314,008,848 | 97,186,215 | 12,902,467 |

資料 : 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 各 年度.

1985年을 전후해서 創業 및 增設한 기업 등이 「獎勵投資條例」에 의한 창업에 따른 5년간의 免稅, 投資 增設에 따른 4年間の 免稅 및 一般投資에 따른 減免 등의 기간이 만료되었다는 점에서 찾을 수 있다. 1991년에는 창업에 따른 5년간의 免稅 및 投資 增設에 따른 4年間の 免稅가 증대해서 減·免稅額이 前年에 비해서 증대했다. 1992년에는 一般投資에 따른 減免과 研究·發展投資에 따른 減免이 빠른 속도로 증가하면서 減·免稅額도 증가했다.

2. 納稅義務者

가. 概要

臺灣 內에서 經營하는 營利事業은 所得稅法의 規定에 의해서 營利事業所得稅를 납부할 義務가 있다.

國內에서 經營하는 營利事業으로 固定營業場所(固定事業場)가 설치

되어 있는 경우에는 固定營業場所에서 營利事業所得稅를 납부하며, 決算申告方式으로 納付한다.

國內에 固定營業場所가 설치되어 있지 않고 營業代理人이 營利事業을 경영하는 경우에는 源泉徵收 외에 그 營利事業所得稅를 營業代理人이 營業登記地의 稅務機關에 申告納付한다.

國內에 固定營業場所 및 營業代理人이 없이 經營하는 營利事業에 대한 納付稅額은 源泉徵收義務者가 源泉徵收한다.

營利事業所得稅는 원칙적으로 屬人主義를 채택하고 있어서 全世界所得에 대해 課稅하고 있다. 그러나 外國稅額控除方式에 의해 國際的 二重課稅問題를 조정하고 있으므로 屬地主義의인 性格도 상당히 있다고 하겠다.

나. 固定營業場所 및 營業代理人의 定義

固定營業場所(固定事業場)란 事業經營의 固定場所를 가리키는 것으로 管理所, 支店, 事務所, 工場, 作業場, 倉庫, 鑛山 및 建築工事場을 포함한다. 단, 物品의 購入만을 위해 사용되는 倉庫 또는 貯藏所(整備所)로 物品의 製造加工에 사용되지 않는 것은 여기에 포함되지 않는다.

營業代理人이란 다음의 條件 중 하나에 부합되는 代理人을 말한다.

- 1) 購買事務를 代理하는 外에 항상 代理事業을 대표하여 업무의 協議와 契約締結의 權限을 가진 者.
- 2) 恒常 代理事業의 商品을 貯藏하고 代理事務를 대표하여 그 商品을 他人에게 교부하는 者.
- 3) 恒常 代理事業을 대신하여 商品의 注文을 받는 者.

다. 營利事業의 定義

營利事業이란 公營, 私營 또는 公私合同(公私合營)으로 營利를 목적으로 營業名稱 또는 場所를 가진 獨立資本, 共同資本, 會社 및 기타 組織方法에 의한 工·商·農·林·漁·牧·鑛·冶金業 等に 관한 營利事

業을 말한다.

營利事業의 要件을 좀더 具體的으로 分析하면 다음과 같다.

- 1) 資本의 源泉은 公營事業, 私營事業 또는 公私合同經營의 事業에 있다.
- 2) 事業經營의 目的은 利潤의 獲得이다.
- 3) 形式的인 面에서는 營業名稱과 場所를 가지고 있어야 하며, 營業登記를 해야 한다.
- 4) 事業組織 形態面에서는 獨立資本, 共同資本, 會社 및 기타 組織形態 등을 가지고 있다.
- 5) 事業分野는 工·商·農·林·漁·牧·鑛·冶金業 等이다.
- 6) 營利行爲에 經常性이 있어야 한다.

3. 課稅對象

가. 概要

營利事業所得稅의 課稅對象은 모든 營利事業의 각 사업연도의 所得金額이며, 屬人主義를 채택하고 있음에 따라 全世界所得에 대해 課稅하고 있지만 外國稅額扣除方式에 의해 國際的 二重課稅問題를 조정하고 있으므로 屬地主義의 성격도 가지고 있다고 하겠다.

貸損充當金, 退職給與充當金, 準備金 및 減價償却 등은 損金經理하지 않으면 稅務上 損金에 산입할 수 없다.

나. 國內外 營利事業所得

營利事業의 主 事務所(總機構)가 國內에 있는 경우, 營利事業所得이란 國內外 전체 營利事業所得을 말한다. 단, 國外的 營利事業所得에 대하여 이미 所得源泉國의 세법 규정에 따라 所得稅를 납부한 경우에는 納稅義務者가 所得源泉國의 稅務機關이 발급한 當該 年度의 納稅證明

文件을 제출하고 또 여기에 대하여 臺灣 大使館이나 領事館, 또는 臺灣 政府가 인가한 그 외의 機關의 證明文件을 취득하면, 그 全體 營利事業 所得에서 算出한 納付해야 할 稅額에서 外國納付稅額을 控除할 수 있다. 控除 全額은 그 國外所得을 합해서 國內의 適用稅率에 따라 계산하기 때문에 納付해야 할 決算稅額을 초과할 수는 없다.

營利事業의 主 事務所가 國外에 있는 경우, 營利事業所得이란 國內 源泉의 營利事業所得을 말한다. 이 國內 源泉의 營利事業所得에 대해서는 所得稅法의 규정에 따라 營利事業所得稅가 부과된다. 따라서, 外國 法人의 支店은 國內에 源泉이 있는 所得에 대해 納稅義務를 진다.

4. 源泉徵收

各種 所得의 源泉徵收稅率은 <表 4-8>과 같다.

단, 所得稅法 第4條 第21項에 의해 營利事業이 新生産技術, 또는 新 製品의 도입, 製品 品質의 향상이나 生産原價 경감 때문에 經濟部의 허가를 받아 外國營利事業이 소유하는 特許權, 商業票權 및 各種 權利를 사용할 경우나 當該 外國營利事業에 지불하는 權利金 등, 또는 政府主 務官廳의 허가를 받은 주요 生産事業이 工場建設로 外國營利事業에 지불하는 技術서비스의 보수에 대해서는 源泉徵收의 필요가 없다. 上記 免稅措置의 적용을 받기 위해서는 技術合作條例에 근거한 허가와 免稅 措置에 관한 신청이 필요하다.

主된 事務所가 國外에 있는 營利事業(國外에 설립된 會社), 國內에서 國際運輸, 建設工事請負, 技術서비스의 提供 또는 機械設備의 賃貸 등 의 업무를 행하여 財政部の 허가에 의해 그 소득액을 國內 營業收入의 15%(國際運輸의 경우에는 10%)로 한 경우에는 支拂人이 源泉徵收해야 할 금액은 그 所得額의 25%이다.

즉, 營業收入 × 15%(10%) × 25% = 源泉徵收稅額

源泉徵收業務者는 翌月 10日까지(非居住者 또는 固定營業場所를 가

〈表 4-8〉各種 所得과 源泉徵收稅率

| | | |
|--------------------------------|---|---|
| | 居住者 또는 固定營業場所를 가지고 있는 營利事業에 지불하는 경우 | 非居住者 또는 固定營業場所를 가지고 있지 않는 營利事業에 지불하는 경우 |
| 配當金 | 15% | 35% 단, 外國人投資條例에 근거하여 投資를 행한 경우 20% |
| 커미션 | 10% | 20% |
| 利子 | 10% (短期票券의 利子は 20% ; 分離課稅) | 20% (短期票券의 利子は 分離課稅) |
| 賃貸所得 | 15% | 20% |
| 給與所得 | 給與所得源泉徵收表의 規定 또는 支拂 總額의 10% | 20% |
| 權利使用料 | 15% | 20% |
| 其他 所得 | 申告納稅 | 20% |
| 國際運輸 및 建設請負業이 源泉徵收 方法으로 納稅할 경우 | 申告納稅 | 25% |
| 國際映畫會社가 源泉徵收 方式으로 納稅할 경우 | 申告納稅 | 20% |
| 競技, 試合 및 福券의 賞金인 所得 | 15% (政府主權인 것은 20%의 分離課稅이고 綜合所得이 아니다) | 20% |

지고 있지 않은 營利事業에 지불하는 경우 徵收하고부터 10日 이내) 源泉徵收한 稅金을 國庫에 납부해야 한다. 또 每年 1月末까지는 前年度에 납부한 納稅義務者의 納付稅額에 대해 源泉徵收表를 발행하여 管轄 稅務署에 一括申告하여 審査를 받아야 한다.

5. 營利事業所得額의 算定

가. 課稅標準

營利事業所得稅의 課稅標準은 營利事業所得額이다. 營利事業所得額은 所得額의 性質 및 納稅方式 等の 차이로 인해서 算定 方法이 서로 다르다.

나. 營利事業所得額의 計算 : 基本公式

當該 年度 收入 總額에서 原價·費用·損失 및 稅後 純益을 차감한 나머지 額數가 營利事業所得額이 된다. 단 短期票券의 利子所得은 所得稅法 第88條의 規定에 따라 源泉徵收하는 外에 營利事業所得額에 포함시켜서는 안 된다.

營利事業所得額은 課稅所得額이라고도 불리우며, 계산방식은 營利事業의 성질에 따라 차이가 있다. 賣買業·製造業 및 勞務 또는 信用業 所得額의 計算公式은 다음과 같다.

1) 賣買業

$$\begin{aligned} & \text{賣出額} - (\text{賣出換入} + \text{賣出에누리}) = \text{純賣出額} \\ & \text{期初商品在庫} + \{\text{買入商品} - (\text{買入換出} + \text{買入에누리})\} \\ & \quad + \text{買入費用} - \text{期末商品在庫} = \text{賣出原價} \\ & \text{純賣出額} - \text{賣出原價} = \text{賣出總利益} \\ & \text{賣出總利益} - (\text{販賣費用} + \text{管理費用}) = \text{營業純益} \\ & \text{營業純益} + \text{非營業收益} - \text{非營業損失} = \text{純益 (즉 所得額)} \end{aligned}$$

2) 製造業

(期初原料在庫 + 買入原料 - 期末原料在庫) + 直接報酬 +
製造費用 = 製造原價

基礎製品在庫 + 製造原價 - 期末製品在庫 = 完製品原價

基礎製品在庫 + 完製品原價 - 期末製品在庫 = 賣出原價

賣出額 - 賣出原價 = 賣出總利益

賣出總利益 - (販賣費用 + 管理費用) = 營業純益

營業純益 + 非營業利益 - 非營業損失 = 純益 (즉 所得額)

3) 勞務 또는 信用을 提供하는 기타 業種

營業收益 - 營業原價 = 營業利益

營業利益 - 管理 또는 事務費用 = 營業純益

營業純益 + 非營業收益 - 非營業損失 = 純益 (즉 所得額)

營利事業의 營業期間이 1年 미만인 경우의 營利事業所得額은 實際營業期間이 全年에서 차지하는 비율에 따라 계산하는데, 계산식은 다음과 같다.

$$\text{實際所得額} \times \left(\frac{12}{\text{實際營業月數}} \right) = \text{全年으로 換算한 營利事業所得額}$$

營業期間이 1個月 미만인 경우는 1個月로 계산한다.

다. 營利事業所得額의 計算 : 定率計算

1) 外國의 國際運輸業 · 建築(營建)請負業 · 技術서비스業 및 器機設備貸與業 등의 業務

主 事務所(總機構)가 國外에 있는 營利事業이 國內에서 國際運輸業 · 建設請負業 · 技術서비스業 및 器機設備貸與業 등을 경영하지만 主 事務所가 國外에 있는 관계로 原價 및 費用의 分離 計算이 곤란한 경우에는, 國內에 支店 또는 代理人의 설정유무를 불문하고 財政部에 審査나 査定을 신청할 수 있으며, 다음의 규정된 比率로 國內의 營利事業所得額을 算出한다.

- ① 國際運輸業은 國內 營業收入의 10%를 營利事業所得額으로 算定한다.
- ② 나머지 세 가지 業種은 國內 營業收入의 15%를 營利事業所得額으로 算定한다.

上記 네 가지 業種이 財政部에 審査나 査定을 신청하지 않은 경우에는 國內 營利事業所得額의 10% 또는 15%를 營利事業所得額으로 해서 一般規定에 따라 所得額을 계산한다.

2) 國際映畫事業

國際映畫會社가 國內에 支店을 설치하지 않고 營業代理人이 映畫貸與業을 하는 경우, 當該 年度 貸與收入 總額의 50%가 國內 營利事業所得額이 되며, 支店을 設置한 경우에는 當該 年度 貸與收入 總額의 45%가 國內 營利事業所得額이 된다. 納付는 決算申告方式으로 納付한다.

라. 營利事業所得額의 計算 : 特殊業種의 損益

다음 세 가지 業種의 損益 計算은 별도로 規定한다.

1) 割賦販賣의 總利益

割賦販賣額의 當期 損益 計算은 다음 方法 중 하나에 의하며, 繼續適用이 要件이다.

- ① 總利益法(全部毛利法) : 當該 販賣年度의 賣上 總額에서 그 賣上原價를 차감해서 當期의 利益을 計算한다.
- ② 總利益百分比法 : 割賦販賣利益率과 각 事業年度의 회수할부대금에 근거하여 그 期의 利益을 計算한다. 割賦販賣 期間이 13 個月 이상의 경우에 限한다.
- ③ 差額利益按分法 : 割賦販賣價格과 現金販賣價格과의 差額을 未實現利益에 計上하여 回收할 때마다 그 差額利益을 計算하여 收益에 計上한다.
- ④ 普通販賣法 : 現金販賣價格과 原價의 差額을 當該 年度의 損益

에 計上하고 割賦販賣價格과 現金販賣價格의 差는 未經過의 利子收入으로 하여 이후의 各期에 대한 利子收入을 計上한다.

2) 建設(工程)請負業의 收益

工事が 1년 이상 걸리는 長期工事は 完工比例法(工事進行 基準)에 따른다. 工事 損益을 精確하게 견적할 수 없는 경우에는 全部完工法(工事完成 基準)을 採擇할 수 있다.

全部完工法을 採擇했는데 그 請負工事期間이 초과된 경우에는 그 管理費用은 費用 發生年度에 신고되어야 하며, 移延될 수 없다.

3) 建築(營建)業者가 販賣하는 不動產의 總利益

建築業者가 竣工했지만 販賣하지 못한 住宅 또는 이 住宅을 自家(自用)로 轉用해서 사용하는 경우, 工程別로 收入法·建坪比例法 또는 現在價值評價法에 의하여 그 住宅의 原價를 均등하게 分배해야 한다. 단 同·工程에서 한 가지 方法을 선택한 후에는 變更이 불가능하다.

마. 營利事業所得額의 計算 : 其他

- 1) 國際金融機關의 支店이 國內의 個人·法人·政府機關 또는 金融機關에게 貸出한 貸付金の 利子が 所得稅法 第4條의 免稅規定에 해당되지 않으면 利子收入 總額에 대해서 單獨적으로 申告納付해야 한다. 그 主 事務所와의 合算申告가 免除되는 경우에는, 受取하는 利子로 所得額을 계산한다.
- 2) 國內에 固定營業場所나 營業代理人이 없는 營利事業으로 所得稅法 第88條의 所得 및 源泉徵收義務者가 規定되어 있지 않은 所得 등은 決算申告方式으로 納付해야 하며, 取得한 金額에서 관련된 原價 및 費用을 차감한 후의 나머지 金額이 營利事業所得額이 된다.

6. 益金과 損金 項目

所得稅法에는 益金과 損金에 대한 明文 規定이 없으므로 財政部에서 발표한 「營利事業所得稅 查核準則」에 의하여 益金과 損金 項目을 나누면 다음과 같다.

가. 益金の 範圍

- 1) 通則 : 發生主義에 의하여 모든 收入金額을 益金算入한다.
- 2) 營業收入은 益金 處理된다.
- 3) 販賣하는 副産物은 益金 處理된다.
- 4) 投資收益(受取配當金) : 投資對象會社가 臺灣의 法律에 따라 설립된 會社이고, 營利事業所得稅의 減免을 받지 않은 株式會社인 경우에 그 회사로부터의 投資收益의 20%는 所得金額에 算入되어 과세된다.
- 5) 換差益 : 실제 發生된 收益을 기준으로 하며, 換率 調整으로 發生하는 帳簿上의 評價益은 當該 年度의 益金에 계상되지 않는다. 단, 帳簿上의 評價益으로 增資를 할 경우에는 그 增資年度의 損益에 계상하여 營利事業所得稅를 課稅한다.
- 6) 資本利得 : 土地의 賣却益에는 土地增値稅가 課稅되므로 所得稅法 第4條 16호에 의해 所得稅의 課稅는 없다. 株式의 賣却益은 所得稅法 第4條의 1항에 의해 1990년 1월 1일부터 非課稅로 되었다.
- 7) 受取利子 : 通常의 거래에 의한 利益과 합산하여 通常의 稅率에 따라 과세된다. 단, 短期票券의 利子所得은 分離課稅(20%)된다.
- 8) 리스收入 : 一定의 條件에 해당되는 것은 「캐피탈 리스」(capital lease)방식으로 收入을 계상한다.
- 9) 換拂받은 稅金은 益金 處理된다.
- 10) 貸損處理 後에 回收된 債權은 益金 處理된다.

- 11) 각종 權利金은 益金 處理된다.
- 12) 副産物 및 廢棄物을 매각한 收入은 益金 處理된다.
- 13) 期限이 도래했지만 償還하지 못한 流動負債나, 去來가 이루어져서 收益으로 計上되었지만 아직 入金되지 않은 것은 益金 處理된다.
- 14) 지불해야 하나 지불하지 못한 費用 또는 損失로서 2년이 경과했지만 아직 지불하지 못한 것은 其他 收入으로 計上해야 한다.

* 建設公社의 收益認識 基準 : 工事が 1년 이상 걸리는 長期工事は 工事進行基準(完工比例法)에 따른다. 工事損益을 정확하게 견적할 수 없는 경우에는 工事完成基準(全部完工法)을 選擇하고, 完工年度末에 다시 損益을 계산한다.

* 割賦販賣契約의 收益認識 基準 : 割賦販賣額의 當期 損益 計算은 다음 方法 중 하나에 의하며, 繼續適用이 要件이다.

- ① 總利益法(全部毛利法) : 當該 販賣年度の 賣上 總額에서 그 賣上原價를 차감해서 當期の 利益을 計算한다.
- ② 總利益百分比法 : 割賦販賣利益率과 각 事業年度の 회수할부대금에 근거하여 그 期の 利益을 計算한다. 割賦販賣期間이 13個月 이상의 경우에 限한다.
- ③ 差額利益按分法 : 割賦販賣價格과 現金販賣價格과의 差額을 未實現利益에 計上하여 回收할 때마다 그 差額利益을 計算하여 收益에 計上한다.
- ④ 普通販賣法 : 現金販賣價格과 原價의 差額을 當該 年度の 損益에 計上하고 割賦販賣價格과 現金販賣價格의 差는 未經過의 利子收入으로 하여 이후의 各期에 대한 利子收入을 計上한다.

나. 損金の 範圍

1) 損金에 관한 通則

- ① 通則：原則的으로 發生主義에 의하여 모든 費用 또는 損失을 損金算入한다.
- ② 未實現의 費用 또는 損失은 貸損充當金, 退職給與充當金, 從業員退職基金, 勤勞者退職基準金, 輸出損失充當金, 外換債務換損失充當金 및 其他 法律로 정한 것을 제외하고는 損失에 산입하는 것이 인정되지 않는다.
- ③ 當該 會社가 영위하는 業務(本業과 附屬業務) 이외에서 생긴 費用 또는 損失은 損金算入되지 않는다.
- ④ 費用 및 損失은 原始證憑을 취득하지 않거나, 취득하더라도 기재 사항이 부합되지 않으면 인정되지 않는다.
營利事業에서 製造費用과 營業費用을 지출하고 小規模營利事業이 발행하는 普通 領收證을 취득하는 경우, 年間累計金額은 稅務機關으로부터 認定을 받은 當該 年度의 製造費用 및 營業費用 總額의 1천분의 20을 초과할 수 없다. 그 초과된 부분에 대해서는 損金算入되는 것을 인정하지 않는다.

2) 販賣原價

① 購入商品 및 購入原材料

原材料 및 商品의 구입원가는 實際價格을 기준으로 한다. 實際價格이란 取得할 때의 原價 및 取得하여 營業上 사용했을 때까지 지출된 一切의 必要 費用을 포함한다.

② 商品, 原材料, 完成品, 在工品 및 補助材料의 期末 評價額

① 低價法. 단, 後入先出法을 選擇하는 회사는 低價法을 採擇할 수 없다.

② 資産의 種類 또는 性質에 따라 個別法(個別辨認法), 後入先出法(先進先出法), 移動平均法, 總平均法(加重平均法), 單純平均法(簡單平均法) 또는 그 외 主管機關이 정한 方法에 의해 계산할 수 있다. 評價方法을 선정하지 않을 경우에는 總平均法을 채택한 것으로 본다. 上記 評價方法의 선택은 每

年度の 期間 中반(暫定申告時)까지 管轄 稅務機關에 報告하여, 承認을 받아야 한다. 正當한 이유로 評價方法을 變경하는 경우도 동일하다. 變更 申請을 하지 않았을 경우는 從來의 方法을 채택한 것으로 본다.

- ㉔ 製造業이 原料·補助材料·在工品·完製品 및 製造費用의 各種 分類帳簿를 만들고 平素부터 買入原料·受取原料·返還原料·生産品·人件費·製造費用 등을 기록한 內部證憑이 있고, 生産日報(生産日報表) 또는 生産通知表(生産通知單) 및 原價計算表를 작성하며 內部的 製造 및 會計部門의 責任者가 署名·捺印하는 경우, 使用原料의 수량은 關聯 帳簿 記錄에 따라 확인해서 認定한다. 이 條件에 적합하지 않고 그 使用原料가 各 業界의 通常 수준을 넘었을 때에는 그 超過部分에 대해 正當한 理由를 제출하여 調査에 의해 그것이 사실이라 고 판명되는 경우를 제외하고는 損金으로 認定되지 않는다.

3) 貸損充當金과 貸損損失

- ① 貸損充當金은 외상매출금 및 받아들여 기말잔고의 100분의 1을 算入할 수 있다. 단, 貸損 발생의 比率이 높을 경우에는 과거 3個 年度에 실제로 발생한 貸損平均比率에 準하여 算入할 수 있다.
- ② 외상매출금, 받아들여 및 그 외의 各種 債券이 다음 중의 하나에 해당하는 경우에는 실제로 貸損損失이 생긴 것으로 看做한다. 이 경우 事實發生年度에서 前年度의 貸損充當金으로 補填하고 부족할 때에는 그 年度의 損失에 計上할 수 있다.
- ① 倒産, 逃亡, 和解, 破産의 宣告 또는 그 외의 原因에 의해 債券의 전부 또는 일부가 回收不能이 된 경우
- ② 債券을 2년 이상에 걸쳐 督促해도 여전히 元金 또는 利子를 回收할 수 없는 경우

4) 有形固定資産의 取得原價와 減價償却

① 有形固定資産의 減價償却方法은 平均法, 定率遞減法 및 作業時間法 中에서 하나를 選擇하여 稅務機關에 申請해야 한다. 申請하지 않은 경우에는 平均法에 의하며, 減價償却方法의 變更을 申請하지 않은 경우에는 원래의 方法에 의한다. 단, 종류가 다른 資産별로 上記 方法 中 하나를 選擇할 수 있다.

② 各種 固定資産의 耐用年數는 「固定資産耐用年數表」의 規定에 의하며, 減價償却은 「固定資産耐用年數表」에 規定된 耐用年數 보다 짧지 않는 年數 範圍 內에서 每年 실시해야 한다.

③ 加速償却

「促進産業昇級條例」의 規定에 의하여 株式會社 固定資産의 耐用年數는 다음에 따라 短縮할 수 있다.

① 研究開發, 實驗, 品質檢査에 專用하는 器機設備 및 에너지를 節約 또는 代替하는 器機設備는 2年의 加速償却이 허용된다.

② 産業構造의 調整, 經常規模의 개선 및 生産方法의 需要에 근거하여 特定 産業에 대하여 그 器機設備의 償却年數를 2분의 1로 短縮하는 것이 허용된다.

④ 中古 固定資産을 取得한 경우

그 資産의 殘存年數를 耐用年數로 해서 減價償却한다.

⑤ 耐用年數가 2년이 안되는 有形固定資産

取得한 年度의 費用으로 계상된다.

⑥ 資本的 支出

修繕費 中에서 資本的 支出로 간주되는 것은 그 資産의 原價에 計上하고, 未使用年數를 耐用年數로 하여 정해진 償却率에 의해 減價償却해야 한다.

修繕에 의해 당해 資産의 使用可能期間이 2年 이상 延長된다고 인정될 경우에는 資本的 支出로 간주된다. 또, 修繕費가 5萬元 (新臺幣)을 넘지 않는 경우에는 使用可能期間이 2年 이상 延長된다고 인정되는 경우에도 費用 處理된다.

⑦ 期間中 取得資産

有形固定資産에 대하여 定額法 또는 定率法으로 減價償却을 하는 경우에는 1年을 計算單位로 하여 그 使用期間이 1年 미만인 경우에는 실제로 사용한 月數에 따라 月割按分한다. 한 달 미만의 日數는 한 달로 친다.

⑧ 固定資産 再評價益의 益金不算入

都賣物價指數가 1961年 1月 1日 또는 直前の 再評價時의 125%를 넘을 때에는 土地를 제외한 固定資産에 대해 再評價할 수 있고, 그 再評價益은 損金에 산입되지 않는다. 土地의 再評價는 都賣物價指數에 따르지 않고 公示 價格(公告現值)에 따른다.

⑨ 各種 固定資産의 耐用年數는 「固定資産耐用年數表」의 規定에 의한다.

⑩ 殘存價格

㉠ 平均法

$$\frac{\text{取得價格}}{\text{耐用年數表에 규정되어 있는 耐用年數} + 1} = \text{殘存價格}$$

㉡ 定率遞減法

$$\text{取得價格} \times 10\% = \text{殘存價格}$$

⑪ 乘用車 減價償却의 기초가 되는 價格

乘用車의 取得價格이 1千萬元(新臺幣)을 넘을 때에는 세무상 減價償却의 기초가 되는 가격을 1千萬元으로 計算한다.

5) 無形固定資産의 取得原價와 減價償却

各種 無形固定資産은 購入에 의해 取得한 것을 資産으로 인정하며, 이것에 限해 그 償却이 인정된다. 無形固定資産의 評價는 그 原價에서 기간별 按分額을 차감한 후의 價額을 기준으로 하며, 현재는 定額法에 의한다.

償却額 計算 : (1) 營業權 —— 10년 (定額法)

(2) 著作權 —— 15년 (定額法)

(3) 商標權, 特許權 및 그 외의 工業所有權은 取得 후의 法定 有效期間으로 한다(定額法).

6) 創業費

創業費는 資産計上하여 營業開始年度부터 매년 支拂 總額의 20% 이내를 한도로 繼續償却한다.

7) 子會社 株式에 대한 持分法의 適用

長期投資로 子會社(50% 이상의 持分을 보유하고 있는 會社) 株式를 가지고 있는 경우에는 그 子會社의 財産 純價値 또는 出資額에 비례하는 財産의 純價値를 評價의 基準으로 한다.

8) 試驗研究費(研究發展費)

生産技術의 改良, 新生産의 開發로 인해 支出한 各種 研究, 開發 및 試驗費用은 다음의 區分에 따라 처리한다.

- ① 研究 또는 試驗 때문에 소모되는 原料 및 材料 : 當該 年度의 損金에 계상.
- ② 研究 또는 實驗에 쓰이는 器材設備 : 耐用年數가 2年 미만인 것은 當該 年度의 損金에 계상.
- ③ 土地의 改良, 鑛物, 漁場 등의 探查 때문에 지출한 비용 : 3년으로 均分하여 償却.

9) 交際費

業務上 직접 지출되는 交際費는 領收證 등 證憑이 있는 경우에는 各 項目別로 一定 限度 內에서 損金 算入하며, 限度는 <表 4-9>와 같다.

특히 그 외에 營利事業이 輸出業務를 하여 外國換收入을 취득했을 경우, 上記의 限度額에 추가하여 當該 年度 輸出에 의한 外國換收入 總額의 100분의 2의 범위 내에서 特別交際費로서 損金에 算入할 수 있다.

10) 寄附金

營利事業의 다음 寄附金은 當該 年度에 損金 算入한다.

- ① 國防建設에 協助, 軍隊 慰問, 各級 政府에 대한 寄附金, 中小企業發展基金에 대한 寄附金 및 財政部가 특별히 허가한 寄附金은 全額 損金 算入된다.
- ② 教育, 文化, 公益, 慈善事業 등에 從事하는 公認 機關 또는 團體에 대한 寄附金은 所得額의 100분의 10의 범위 내에서 損金 算入된다.

<表 4-9> 交際費의 限度

(單位: 千萬元(新臺幣), %)

| | 計算基準 | 該當金額 | 該當申告 | 青色申告 會計士 監査 |
|----------------|--------------------------|-----------|------|----------------|
| 商品購入目的 | 購入價格 | 3以下 | 1.5 | 2 |
| | | 3 ~ 15 | 1 | 1.5 |
| | | 15 ~ 60 | 0.5 | 1 |
| | | 60 以上 | 0.25 | 0.5 |
| 商品販賣目的 | 販賣價格 | 3以下 | 4.5 | 6 |
| | | 3 ~ 15 | 3 | 4 |
| | | 15 ~ 60 | 2 | 3 |
| | | 60 以上 | 1 | 1.5 |
| 旅客과 貨物 運送業 | 運送運賃 | 3 以下 | 6 | 7 |
| | | 3 ~ 15 | 5 | 6 |
| | | 15 以上 | 4 | 5 |
| 勞務 또는 信用提供業 | 營業收益額 | 0.9 以下 | 10 | 12 |
| | | 0.9 ~ 4.5 | 6 | 8 |
| | | 4.5 以上 | 4 | 6 |
| 公營事業 | 主管機關에서 區分 計算해서 豫算에 계상한다. | | | |

註: 勞務 또는 信用提供業이란 旅館, 借貸業 및 保險業 등을 말한다.

資料: 所得稅法 第37條.

- ③ 中國 本土에 대한 寄附金은 行政院 大陸委員會의 허가를 받고, 教育, 文化, 公益, 慈善事業 등에 從事하는 公認 機關 또는 團體 등을 통해서 寄附하는 경우에만 損金 算入된다.

11) 支給利子

營利事業은 利子の 支給에 대해서 原則的으로 損金 算入하지만, 資本의 提供者에 대한 利子 또는 利潤으로 支拂되는 경우는 利益을 配分하는 성격에 속하므로 損金 算入하지 않는다. 그 支給이 認定되는 利子は 다음과 같다.

- ① 國內의 金融機關으로부터의 借入金에 대한 支給利子は 全額 損金에 算入된다. 그러나 金融機關 이외의 借入金에 대한 支給利子は, 그 지역 商業銀行의 最高利率까지의 支給利子は 損金에 算入되나 最高利率을 넘는 부분은 損金 不算入된다.
- ② 外國으로부터의 借入金은 그 借入에 대해 中央銀行의 承認을 얻은 것이 아니면 그 借入金에 대한 支給利子は 損金 不算入된다.
- ③ 土地 이외의 固定資産 구입을 위한 借入金에 대한 支給利子로서 借入時부터 資産取得時까지의 支給利子は 當該 固定資産의 取得原價에 算入해야 한다.
- ④ 建物 建築을 위한 借入金에 대한 支給利子 중, 建築期間中에 支給해야 하는 支給利子は 當該 建物の 取得原價에 算入해야 한다.
- ⑤ 土地 購入을 위한 借入金에 대한 支給利子は 土地의 取得原價에 算入되어야 한다.
- ⑥ 割賦販賣로 구입한 設備에 대한 支給利子 또는 割賦價格과 現金購入價格의 差額は 當該 設備의 取得原價에 算入해야 한다. 단, 當該 設備를 구입하기 위한 金融機關으로부터의 借入金에 대한 支給利子로 當該 設備 購入 後에 支拂할 利子は 損金 算入된다.

12) 租稅公課

- ① 營利事業所得稅, 綜合所得稅 및 營業稅法 第51條·第52條의 규정에 의해서 追徵되어 納付하는 營業稅는 損金에 산입되지 않으나, 그 외의 租稅公課는 損金 算入된다.
- ② 過料, 延滯金, 過少申告加算金 등은 損金에 산입되지 않는다.
- ③ 不動産에 과세되는 稅金(房屋稅, 地價稅 및 教育捐 등)은 營利事業 所有 또는 抵當權 取得者를 제외하고는 인정되지 않는다.
- ④ 土地 및 建物の 購入時에 납부한 契稅, 印花稅 등은 當該 土地 또는 建物の 取得原價에 산입된다.
- ⑤ 輸入 物品에 대한 關稅는 物品의 原價에 산입된다.

13) 任員報酬

業務를 집행하는 任員, 監事役의 給與는 회사의 定款 또는 株主總會에서 미리 營業利益의 有無를 따진 후에 決議된 것에 대해서만 損金에 산입된다.

14) 從業員福利厚生費

從業員福利厚生費는 從業員福利金條例의 규정에 따라 從業員福利委員會가 설치되어 있는 경우, 그 委員會에 대해 일정 한도 내의 金額을 각출할 때의 각출액은 세무상 損金으로 인정된다.

15) 權利使用料(로열티)

臺灣 國外的 기업, 또는 비거주자인 개인에 대해 지불되는 로열티는 經濟部 投資審議委員會의 허가를 얻어야만 損金 算入이 인정된다. 따라서, 技術提携 契約 締結에 앞서 經濟部 投資審議委員會에 技術合作條例에 따라 허가를 신청해야 한다. 로열티의 지출은 계약된 것에 한해서 인정된다.

16) 食事手當

國際運輸會社를 제외한 營利事業이 從業員에게 現物로 제공하는 食事, 또는 現金으로 지급하는 食費는 從業員 1人常 月 1,800元 (新臺幣)까지는 給與所得에 포함시키지 않는다.

17) 從業員退職基金

「營利事業設置職工退休基金保管運用及分配辦法」의 규정에 적합한 從業員退職基金을 설치한 會社는 當該 年度에 從業員에게 지불한 給與 總額의 100분의 8(4) 이내의 金額을 基金에 각출하여 이것을 損金으로 計上하는 것이 인정되고 있다.

勞動基本法이 적용되는 회사는 稅務機關의 인가를 얻은 후 매년 당해 연도의 給與支給 總額의 100분의 15 이내의 金額을 各출하여 이것을 損金으로 計上하는 것이 인정된다.

18) 換差損

실제로 실현된 換差損은 損金으로 산입할 수 있다.

19) 그 외의 充當金

① 退職給與充當金

從業員退職制度를 정하고 있는 회사는 稅務機關의 인가를 얻은 후 當該 年度의 從業員에 대한 給與 總額(賞與金은 포함 안함)의 100분의 4의 범위 내에서 退職給與充當金을 직접 적립할 수 있다.

② 輸出損失充當金

營利事業이 수출을 할 경우에는 전년도 輸出額의 일정 범위 내에서 輸出損失充當金을 계상할 수 있다.

20) 旅費·交通費

① 國內出張으로 지불하는 旅費는 出張報告書와 관련 文件을 갖추어야 하고, 宿泊費는 여관이 회사 앞으로 발행한 統 發票 또는 普通領收證이 있어야 하며, 食費 및 雜費는 다음 기준을 넘지 않으면 證憑을 갖추지 않아도 損金으로 算入된다.

㉠ 董事長, 總經理, 工場長은 1人 1日 500元(新臺幣)

㉡ 그 외 職員은 1人 1日 400元(新臺幣)

② 國外出張時의 宿泊費 및 雜費는 公務員의 「國外出張旅費規則」이 규정하는 1日 生活費標準에 따른다. 단, 宿泊費를 實費精算

하는 경우에는 宿泊費 이외에 上記 標準의 50% 加算이 인정된다.

- ③ 航空料(乘船料)는 航空(乘船)豫約券 또는 航空會社가 발행한 搭乘(乘船)券 등이 原始證憑이 된다.
- ④ 택시비는 出張書가 證憑이 된다.

21) 廣告費

각종 媒體를 통해서 廣告하였을 경우 統一發票 또는 普通領收證이 있으면 損金에 算入된다.

22) 保險料

營利事業이 종업원을 위해 가입하는 단체생명보험으로 營利事業이 保險料를 부담하고 營利事業 또는 被保險者 및 그 가족이 受取人인 경우에는 1인 1개월 2千元(新臺幣) 이내의 부분은 被保險者의 給與所得으로 간주하지 않는다.

23) 用役費(專門家에 대한 報酬)

辯護士, 會計士, 建築士, 技士, 醫師, 藥劑師, 代書士, 工匠 등에게 報酬를 지불할 때에 所得稅를 源泉徵收한다. 지불하는 報酬의 原始證憑이 근거가 된다.

24) 커미션

커미션 또는 手續費의 지출은 계약된 경우에는 계약의 약정과 對照해서 초과 부분은 損金으로 인정되지 않는다. 輸出 커미션이 수출화물 총액의 5%를 넘는 경우에는 규정에 따라 관련된 證憑을 취득하여 正當한 이유 및 證明書類를 제출하고, 調查 結果 符合되는 경우에 인정된다.

25) 在庫差損

- ① 在庫差損의 과목은 繼續記錄法을 채택하고 있는 경우에만 적용된다.
- ② 在庫差損은 상품의 성질로 인해 證明文書를 제출할 수 없는 경우, 만약 營利事業의 會計制度가 健全하고 實地在庫의 파악 결

과 그 在庫差損率이 1% 이하인 경우에는 이것을 인정한다.

③ 在庫差損率 計算公式은 다음과 같다.

㉠ 賣買業

$$\frac{\text{在庫差損額}}{\text{期初 在庫額} + \text{當期 購入額}}$$

㉡ 製造業

$$\frac{\text{在庫差損額}}{\text{原料, 完製品, 在工品の 期間 在庫額과 當期購入額} + \text{直接勞務費} + \text{製造費用}}$$

26) 其他

賃貸料, 文房具 購入 費用, 運搬費, 修繕費 및 燃料費 등이 損金算入된다.

7. 資産評價

營利事業 資産의 種類는 많으며, 種類別 資産의 評價方法은 <表 4-10>과 같다.

8. 稅率과 稅額의 計算

가. 申告納稅義務者의 稅率

申告納稅義務者의 營利事業所得稅의 納稅開始額(起征點)은 5萬元(新臺幣)이며, 課稅所得額別 累進稅率은 <表 4-11>과 같다.

나. 源泉徵收稅率

1) 國際運輸業, 建設公事請負業, 技術서비스의 提供業 또는 機械設備의 賃貸業 等の 源泉徵收稅率은 25%이다.

〈表 4-10〉 資産別 評價方法

| | 評價方法 | 說 明 |
|-------------------------|------------------|--|
| 在庫商品·副産物 | 原價 또는 低價主義 | 後入先出法の 채택시 低價主義는 적용되지 않고, 반드시 原價法을 채택함 |
| 副産物 | 原價 또는 低價主義, 純販賣價 | 原價資料가 없을 경우에는 純販賣價를 채택함 |
| 運送中の 商品 | 原價 또는 低價主義 | 原價는 出荷時가 기준이며, 時價는 達地가 基準임 |
| 有價證券 | 原價 또는 低價主義 | 決算時의 價格 變動이 심하면, 決算한달 前의 平均價格으로 決算日의 時價로 함 |
| 받을어음 | 帳簿價額 | 貸損充當金을 차감한 후의 액수가 基準임 |
| 固定資産 | 帳簿價額 | 實際原價에서 減價償却累計額을 차감한 후의 額數가 기준임 |
| 無形資産(營業, 商標, 著作, 特許權 등) | 帳簿價額 | 原價에서 償却累計額을 차감한 후의 額數가 기준임 |
| 油井 등 枯渴되는 資産 | 帳簿價額 | 原價에서 枯渴累計額을 차감한 후의 額數가 기준임 |
| 長期投資(預金, 貸出, 債券) | 現在價値 | 償還期限에 따라 계산한 現在價値 |
| 長期投資(證券) | 權益法 | 所有資本이 過半數 以上の 경우에는 出資 比率에 따라 財産純價値를 분배 |
| | 原價法 | 所有資本이 過半數 未滿의 경우에는 原價가 기준이 됨 |
| 移越費用 (用品在庫 등) | 帳簿價額 | 有效期間의 未經過 또는 未消耗 部分의 價額이 기준이 됨 |
| 移越費用(創業費, 其他 移越費用) | 帳簿價額 | 實際 支出額에서 減價償却額을 차감한 후의 額數가 기준이 됨 |

<表 4-11> 申告納稅者의 稅率

(單位: 元, %)

| 課稅所得額 | 稅率 | 累進差額 |
|------------|----|--------|
| 50,000 以下 | 免稅 | - |
| 100,000 以下 | 15 | 無 |
| 100,000 以上 | 25 | 10,000 |

資料: 所得稅法 第5條.

2) 國際映畫會社의 源泉徵收稅率은 20%이다.

3) 國內에 固定營業場所가 없거나 營業代理人이 없는 기타 營利事業에 대해서는 취득하는 所得의 種類에 따라 20%, 25% 또는 35%의 源泉徵收稅率이 적용된다.

다. 限度를 초과하는 留保 利益의 追加徵收 稅率: 10%

라. 稅額의 計算

1) 申告納稅하는 一般 營利事業의 稅額 計算

① 基本公式

$$\begin{aligned} \text{申告納付稅額} &= \text{營利事業所得額} \times \text{稅率} - \text{累進差額} \\ &\quad - \text{減免額} - \text{源泉徵收稅額} - \text{暫定納付稅額} \end{aligned}$$

② 1年間の 營利事業所得額이 71,428.57元(新臺幣) 이하인 경우,

$$\text{申告納付稅額} = (\text{營利事業所得額} - 5萬元) \times 1/2 - \text{減免額} - \text{源泉徵收稅額} - \text{暫定納付稅額}$$

③ 營業期間이 1年 미만인 경우,

$$\begin{aligned} \text{申告納付稅額} &= (\text{1年間の 營利事業所得額} \times \text{稅率} \\ &\quad - \text{累進差額}) \times \frac{\text{實際 營業한 月數}}{12} \\ &\quad - \text{減免額} - \text{源泉徵收稅額} - \text{暫定納付稅額} \end{aligned}$$

2) 기타 경우의 稅額 計算

① 源泉徵收率로 申告納稅하는 경우

國內에 固定營業場所가 없거나 營業代理人이 없는 營利事業으로 所得稅法 第88條에서 규정하는 源泉徵收所得 範圍에 속하지 않는 소득이 있는 경우의 申告納付稅額의 계산은 다음과 같다.

財産去來所得部分 : 財産去來所得 \times 25%

非機關·團體·事業·業務執行者가 지급하는 所得部分 :

所得額 \times 泉徵收率

國際金融機關의 支店이 國內의 個人·法人·政府機關 또는 金融機關에게 貸出한 貸付金에 대한 非免稅 利子所得은 單獨적으로 申告納付해야 하는데, 그 稅額의 계산은 利子收入 總額 \times 15%이다.

② 源泉徵收納稅義務者

主 事務所(總機構)가 國外에 있는 營利事業이 國內에서 國際運輸業·建設 請負業·技術서비스業 및 器機設備貸與業 등을 경영하는 경우, 그 稅額은 所得額 \times 25%이다.

國際映畫會社가 國內에서 營業을 하는 경우의 그 稅額은 所得額 \times 20%이다.

國內에 固定營業場所가 없거나 營業代理人이 없는 其他 營利事業으로 所得稅法 第88條에서 규정하는 源泉徵收所得 範圍에 속하는 소득이 있는 경우에는 各 所得의 源泉徵收率에 따라 申告納付稅額을 계산한다.

③ 限度를 초과하는 留保 利益에 10%의 稅率을 追加徵收하는 경우

留保 限度를 超過하는 部分의 利益 = 파악한 累積 未分配利益 - 實際出資된 資本額 \times 留保限度額倍數

再留保 利益 = 超過 留保 限度額 部分의 剩餘 - 以前 年度

에 10%의 稅率로 追加徵收함으로써 分配되지 않은 利益

追加徵收稅額 = 再留保利益 \times 10%

9. 稅額控除

가. 外國稅額控除

營利事業의 主 事務所(總機構)가 國內에 있는 회사(臺灣의 法律에 근거하여 설립된 회사)는 臺灣 國內外的 營利事業所得 전부에 대해 營利事業所得稅를 납부해야 한다.

단, 臺灣 國外源泉所得에 대하여 所得源泉地國家에서 法人稅를 납부한 경우에는 納稅義務者가 所得源泉地國家의 세무기관에서 발급하는 동일 연도의 증빙을 제출하여 여기에 대한 臺灣 大使館이나 領事館, 또는 臺灣 정부가 인가한 기타 기관의 認證을 취득하면 그 전부의 營利事業所得에서 계산된 납부해야 할 稅額에서 이것을 控除할 수 있다.

단, 控除限度額은 다음 계산에 따른다.

$$\textcircled{1} (\text{國內所得額} + \text{國外所得額}) \times \text{稅率} - \text{累進差額} = \text{納付해야 할 稅額}$$

$$\textcircled{2} \text{國內所得額} \times \text{稅率} - \text{累進差額} = \text{國內所得額에서 納付해야 할 稅額}$$

$$\textcircled{1} - \textcircled{2} = \text{外國稅額控除限度額}$$

이 控除限度額을 넘게 外國에서 납부한 法人稅는 外國稅額控除를 받을 수 없으며, 또한 移越制度도 없다.

나. 投資稅額控除

營利事業이 다음의 용도를 위해 지출한 금액의 5~20%를 當該 年度의 납부해야 할 營利事業所得稅에서 控除할 수 있다.

- ① 自動化生産設備 또는 技術에 投資하는 경우
- ② 汚染防止設備 또는 技術을 購入하는 경우
- ③ 研究開發, 人材訓練과 국제적 브랜드(brand) 확립에 투자하는 경우

10. 減 免

所得稅法 第4條 및 그 외의 規定에서는 所得의 性質에 따라서, 또 特定政策 目的의 달성을 위해서 營利事業所得稅의 減免을 規定하고 있는데, 重要 減免事項(非課稅)은 다음과 같다.

- 1) 傷害로 지급받는 補償金 및 國家賠償法 규정에 의한 賠償金
- 2) 法令의 규정에 의한 强制性 貯蓄의 利子
- 3) 行政院이 규정하는 基準에 부합하는 教育·文化·公益·慈善機關 또는 團體의 所得 및 附屬業務組織의 所得
- 4) 土地賣却 所得
- 5) 政府規定에 따라 戰備物資의 備蓄을 위해서 處理하는 財産의 去來 所得
- 6) 遺贈이나 贈與에 의해 취득한 財産. 단, 營利事業이 증여하는 財産은 이 범위에 속하지 않는다.
- 7) 各級 政府機關의 各種 所得
- 8) 各級 政府의 公營事業 所得
- 9) 外國 國際線 輸送事業의 國內에서의 營利事業所得, 단 當該 國이 臺灣의 國際運送事業에 대해 같은 정도의 免稅待遇를 하고 있는 경우에 限한다.
- 10) 營利事業이 新生産技術 또는 製品의 導入, 製品의 品質 向上, 生産原價의 輕減 등을 위해서 政府 主管機關(經濟部)의 認可를 얻어 外國營利事業이 소유하는 特許權, 商標權 및 各種 特許權利를 사용하여 當該 外國營利事業에 지불하는 權利金
- 11) 政府 主管機關(經濟部)의 認可를 받은 주요 生産事業이 工場建設 때문에 지불하는 當該 外國營利事業에 대한 技術서비스의 報酬
- 12) 外國政府 또는 國際經濟開發金融機構가 臺灣 政府 또는 國內의 法人에게 제공하는 貸付金의 利子

- 13) 外國金融機構가 國內의 當該 支店 및 그 외의 臺灣에 있는 金融 機關에 貸出한 貸付金의 利子
- 14) 外國金融機構가 臺灣 國內 法人의 主要 經濟建設計劃에 使用하 도록 貸出한 貸付金의 利子. 단 財政部의 인가를 얻은 것에 限한 다.
- 15) 輸出融資 또는 保證을 專業으로 하는 外國政府 및 外國金融機構 가 國內의 法人에게 提供 또는 保證하는 優待利率輸出貸付金에 관 련된 利子
- 16) 1990年 1月 1日부터 有價證券의 賣却益은 課稅되지 않으며, 證券 去來 損失 또한 所得額 中에서 控除되지 않는다.

11. 申告 및 納付

가. 會計年度

會計年度는 일반적으로 每年 1月 1日부터 12月 31日까지이다. 단, 고 유한 습관이나 營業 季節上 특수 사정이 있는 경우에는 管轄 稅務機關 에 申告하여 許可를 얻어서 會計年度의 시작과 끝을 변경할 수 있다. 會計年度는 曆年制가 원칙이고, 財務年度制(非曆年制)는 예외이다.

나. 申告 및 納付

納稅義務者는 每年 2月 20日부터 3月 31日까지(사업연도가 12월 31 일 이외인 경우에는 사업연도 종료 후 3個月 이내) 決算申告書를 작성 해서 管轄 稅務機關에 當該 年度의 課稅所得金額을 신고해야 한다. 또, 그 年度에 납부해야 할 세액에서 豫定納付稅額 및 源泉徵收稅額을 差 減하고 確定稅額을 계산하여 자주적으로 納付해야 한다.

특수한 사정이 있을 경우에는 決算申告 期限이 마감되기 전에 納稅 機關의 인가를 받아 申告期間을 4月 30日까지 연장할 수 있다. 會計士:

또는 기타 合法的인 代理人에게 委託하여 査定·署名·申告하는 경우에는 5月 31日까지 연장할 수 있다.

主事務所가 國外에 있는 營利事業(臺灣 國外에서 설립된 회사)이 國內에서 國際運輸業·建設請負業·技術서비스業 및 器機設備 貸與業 등을 경영하여 그 原價費用의 分擔計算이 복잡한 경우에는 國內에 支店 또는 代理人의 設置 有無를 따지지 않고 財政部에 신청하여 그 許可에 따르든가 財政部の 査定에 의하여 國際運輸業의 경우에는 國內 營業收入의 10%를, 기타 業種은 15%를 國內의 營利事業所得額으로 할 수 있다. 단, 缺損金の 移越은 허가되지 않는다.

그리고 支店은 없으나 營業代理人이 있을 경우에는 營業代理人이 當該 所得을 源泉徵收한다. 또, 支店과 營業代理人이 모두 없는 경우에도 源泉徵收한다.

確定申告를 할 때에는 源泉徵收領收書, 稅金納付領收書 및 그 외의 관계서류나 領收書 및 賃借對照表, 損益計算書 및 財産目錄을 첨부해야 한다.

事業年度가 1年 미만인 경우의 所得은 다음과 같이 계산한다.

實際所得額 × 12 / 事業年度の 月數 = 1年分 換算所得額

1年分 換算所得額 × 稅率 - 累進差額 = 1年分 換算納付稅額

1年分 換算納付稅額 × 事務年度の 月收 / 12 = 納付해야 할 稅額

다. 豫定納付

豫定納付가 면제된 경우 외에 營利事業은 每年 7月 1日(會計年度가 12월 31일 이외의 회사는 會計年度 종료 후부터 6個月을 경과한 날의 翌日)부터 1個月 이내에 다음의 방법에 근거하여 豫定納付稅額을 계산하여 납부하는 것과 함께 規定된 樣式에 따라서 豫定納付稅額申告書を 기입한 후 豫定納稅額領收書を 첨부하여 管轄 稅務署에 제출하여야 한다.

前年度の 營利事業所得稅額 × 0.5 = 當該 年度の 豫定納付稅額

12. 其他

가. 缺損金の 移越

지난 年度の 營業缺損金은 當期에 산입해서 계산할 수 없다. 그러나 지난 年度の 移越缺損金으로 青色申告書의 사용이 인정된 會社 또는 會計士의 監査를 받고 있는 會社로 期限 內에 신고한 경우에는, 管轄 稅務署의 확정을 받아 인정된 5年 內의 各期の 缺損金을 當期の 課稅所得에서 控除할 수 있다.

나. 留保金課稅

營利事業(公司)은 拂入資本金의 限度 內에서 利益을 配分하지 않고 留保할 수 있으며, 政府가 지정한 主要 産業은 拂入資本金의 2倍 內에서 이익을 留保할 수 있다.

단, 上記 限度를 초과하는 경우에는 每年 再留保하는 利益에 10%의 營利事業所得稅를 追加徵收한 후, 所得稅法上的 制限을 받지 않게 된다.

다. 營利事業登記

營利事業 設立 또는 合併 讓受 후 營業開始 전에 소정의 樣式에 따라 稅務機關에 營業登記를 해야 한다. 또, 사용하는 帳簿에 檢인을 받아야 한다. 營業登記가 완료되면 統一發票(綜合領收證)를 購入·使用할 수 있다. 또한 營利事業의 解散·廢止·合併·讓渡 또는 名稱·住所·責任者·業種의 變更時에는 15日 內에 變更 또는 消滅登記를 해야 한다.

라. 青色申告(藍色申報)制度

青色申告制度는 「營利事業所得稅藍色申報書實施辦法」에 遵하여 青色申告書를 제출함으로써 稅務上的 優待措置를 받을 수 있는 制度이다.

青色申告法人은 所得稅法 규정에 의해 다음에 열거하는 優待措置를

받을 수 있다.

- 1) 接待費의 損金 不算入額을 계산할 때에 그 損金 算入額의 확대
- 2) 缺損金の 5年間 移越控除

上記 優待措置는 會計士의 稅務監査를 받으면 똑같이 누릴 수 있다. 또, 靑色申告의 認可를 얻기가 상당히 어렵기 때문에 일반적으로 같은 효과가 있는 會計士의 稅務監査를 받는다. 會計士의 稅務監査를 받는 경우에 國稅局의 調査는 원칙적으로 會計士의 調書調査로 끝나고 直接 調査는 하지 않는다. 또 申告期限 延長이 가능하다.

第 3 節 貨物稅

1. 沿革 및 現況

貨物稅(commodity tax)의 역사는 대단히 오래 되어서 淸나라 後期(1853年)에 이미 釐金이란 명칭으로 木材·陶磁器 및 모시 등에 대해서 1%의 稅率로 부과되고 있었다. 근대적 의미의 貨物稅의 원형은 1926年에 公布된 「徵收捲於統稅辦法」이다. 이 辦法에 따라 綿絲, 성냥 및 시멘트 등에 부과되었다. 이후 여러 차례의 개정을 거치면서 課稅對象은 점차 확대되었다. 1941年에 「貨物統稅條例」를 공포하면서 貨物統稅란 명칭이 사용되었다. 그러나 1946年에 「貨物稅條例」를 공포하면서 「貨物統稅條例」는 폐지되었으며, 同 條例에 의하면 課稅對象 物品은 鴉片·인담배·洋酒·麥酒·성냥·綿絲 및 밀가루 등 13개 項目이며, 대부분 從價比例法으로 課稅되었다.

經濟發展을 위해서 財源이 필요하게 되자 政府는 그 課稅對象을 지속적으로 擴大해 왔으며, 經濟의 發展으로 經濟構造 및 生活形態가 변하게 되자 일부 項目, 예를 들면 성냥 및 선봉기 등을 課稅對象에서 제

외하는 조치도 취했다(1972年).

계속적인 經濟發展으로 經濟構造가 변하게 되고, 특히 여러 차례에 걸친 貨物稅의 개정과정에서 原料 및 生活必需品의 稅率이 奢侈品에 비해서 높은 현상이 발생해서 資源 分配가 왜곡되자 1979年에 들어와서 政府는 일부 項目(각종 原絲類, 재봉틀, 전구 등)을 課稅對象에서 제외하고 새로운 項目(피아노·전자오르간·전기오븐·제습기 및 VTR 등)을 課稅對象으로 추가하고, 또 일부 項目(설탕·플라스틱·화장품·판유리 및 청량음료 등)은 稅率을 引下하고 일부 項目(대형 냉장고·컬러TV·냉난방기 및 소형 승용차 등)은 稅率을 引上하는 조치를 취해서 現行 貨物稅의 골격이 완성되었다. 이후 몇 차례의 개정을 거쳐서 오늘에 이르고 있다.

<表 4-12> 貨物稅의 納稅 現況

(單位 : 個, 100萬NT\$)

| | 1986 | 1987 | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 | 1994 |
|--------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|--------|--------|
| 課稅對象工場 | 1,682 | 1,633 | 1,735 | 1,728 | 1,709 | 852 | 901 | 1,058 | 1,010 |
| 實徵收額 | 4,953 | 5,180 | 6,610 | 7,987 | 8,506 | 8,582 | 11,347 | 13,650 | 14,379 |

註 : 各 年度는 會計年度인 7月1日부터 다음해 6月30日까지를 말함.

資料 : 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 各 年度.

經濟가 발달하면서 產業 構造가 다양해지자 貨物稅의 納稅對象工場數는 대체적으로 증가하는 양상을 보이고 있다. 그러나 1991年의 納稅對象工場數의 감소는 대중적인 消費品(설탕, 조미료, 흑백TV, 청소기 등)과 教育用品 등을 課稅對象에서 제외한 조치와 景氣의 퇴조 등과 상당한 관련이 있는 것으로 판단된다. 이후 조금씩 증가하는 양상을 보이고 있다.

2. 納稅義務者

貨物稅의 納稅義務者는 다음과 같다.

- 1) 國內에서 課稅對象 物品을 生産·製造하는 경우에는, 그 課稅對象 物品의 生産·製造業者가 納稅義務者이다.
- 2) 課稅對象 物品을 委託 製造하는 경우에는, 受託받은 生産·製造業者가 納稅義務者이다.
- 3) 課稅對象 物品을 外國에서 輸入하는 경우에는, 輸入品の 受荷人·貨物償還證 또는 物品의 所持人이 納稅義務者이다.

3. 課稅對象

貨物稅條例에 규정된 課稅對象은 다음과 같으며, 國內에서 生産·製造된 것이든 外國에서 輸入된 것이든 法律의 別도 규정 外에는 모두 貨物稅條例에 의하여 貨物稅가 부과된다.

- 1) 鴉片
- 2) 烟膏
- 3) 洋酒, 麥酒
- 4) 시멘트
- 5) 清凉飲料水
- 6) 板玻璃
- 7) 石油類
 - ① 汽油
 - ② 디젤유
 - ③ 석유
 - ④ 燃料油(重油)
 - ⑤ 航空油

- ⑥ 천연가스(natural gas)
- ⑦ 솔벤트油
- ⑧ LPG
- 8) 電氣製品
 - ① 冷藏庫
 - ② 컬러TV
 - ③ 冷暖房機
 - ④ 除濕機
 - ⑤ VTR
 - ⑥ 電蓄(電唱機 ; record players)
 - ⑦ 錄音器
 - ⑧ 音響器機(音響組合 ; audio recorders)
 - ⑨ 電氣 오븐
- 9) 車輛類
 - ① 自動車
 - ② 모터사이클

4. 課稅標準의 計算

가. 課稅標準

貨物稅는 從價比例法에 의하여 課稅하며, 課稅標準은 課稅價格(完稅價格)이다. 課稅價格의 계산 單位는 각각의 物品에 따라 다르며, <表 4-10>과 같다.

나. 課稅價格의 計算

1) 一般 物品의 課稅價格

課稅對象 物品의 課稅價格에는 그 物品의 包裝費가 포함된다.

國內에서 生産·製造하는 物品의 課稅價格은 生産·製造業者의 出庫(出廠)價格에서 이미 포함되어 있는 貨物稅와 物品普及費用(市場開拓費)을 차감해서 산출하는데, 이 費用은 課稅價格의 12%로 정해져 있다. 課稅價格의 計算式은 다음과 같다.

$$\text{課稅價格} = \frac{\text{出庫(出廠)價格}}{1 + \text{稅率} + 12\%}$$

物品普及費用(市場開拓費)의 경우, 生産·製造業者가 다음 사항 중의 하나에 해당되면 課稅價格 算定時에 차감할 수 없다.

- ① 課稅對象 物品의 販賣 및 總仲介販賣商인 경우
- ② 課稅對象 物品을 受託 받아서 生産하는 경우. 단 貨物稅條例 第 15條의 규정에 따라 委託業者의 販賣價格을 物品普及費用(市場開拓費)으로 하는 경우에는 제외된다.

出庫(出廠)價格이란 物品(단 免稅物品 및 1年 이상의 期間으로 割賦販賣된 物品은 포함되지 않음)의 出庫(出廠) 當月の 販賣價格을 말하며, 그러나 國內에서 제조된 淸량음료의 경우에는 容器的 原價를 차감해서 出庫(出廠)價格을 계산한다. 價格이 다를 경우에는 總平均法(加重平均法)에 의하여 計算하며, 다음의 경우에는 總平均法으로 計算하지 않는다.

- ① 현저히 낮은 價格으로 販賣되고 있으나 正當한 理由가 없는 경우
- ② 自體 使用 또는 出庫時에 販賣價格이 없는 경우

2) 委託生産하는 物品의 課稅價格

生産·製造業者가 다른 業者(委託業者)가 제공하는 原料를 받아서 課稅對象 物品을 代理(受託) 製造하는 경우, 委託業者가 販賣하는 價格을 出庫價格으로 하며 出庫價格의 計算 方法은 上記 1)항과 같다.

3) 新製品 및 새로이 貨物稅가 부과되는 物품의 課稅價格

生産·製造業者가 出庫(出廠)하는 物品으로 當月分의 販賣價格

이 없어서 第13條 規定(課稅價格의 計算式)에 따라 課稅價格을 계산할 수 없는 경우에는, 課稅對象 物品의 前月 또는 最近 月の 課稅價格을 기준으로 한다. 만약 前月 또는 最近 月の 課稅價格이 없는 경우에는 類似 物品의 課稅價格으로 算定한다. 만약 新製品이어서 類似 物品이 없는 경우에는 그 物品의 製造原價에 利潤을 加算해서 課稅價格으로 하며, 販賣 후에 다시 販賣價格에 따라 課稅價格을 계산해서 調整 徵收한다.

4) 國外 輸入物品의 課稅價格

從價方法으로 과세하는 國外에서 輸入한 課稅對象 物品의 課稅價格은 關稅課稅價格에 輸入關聯稅 및 港口建設費를 더한 總額으로 계산한다. 輸入關聯稅가 면세되는 경우의 課稅價格의 계산은 免稅되는 輸入關聯稅를 더해야 한다. 計算式은 다음과 같다.

$$\text{課稅價格} = \frac{\text{輸入物品의 關稅課稅價格} + \text{原關稅額} + \text{原港口建設費}}{1 + \text{원래의 貨物稅 稅率} + 10\%}$$

從量方法으로 課稅하는 國外에서 輸入한 課稅對象 物品의 課稅價格 計算式은 다음과 같다.

$$\text{課稅價格} = \frac{\text{關稅의 從量 課稅額}}{\text{關稅 原稅率}} + \text{關稅의 從量 課稅額} + \text{港口建設費}$$

5) 評定한 課稅價格

生産·製造業者가 신고하는 出庫價格 및 課稅價格에는 貨物稅 條例 第13條(課稅價格의 計算方法), 第14條·第15條(出庫價格) 및 第16條(新製品의 課稅價格)의 사정이 포함되어 있지 않으므로 이 價格을 조정해야 한다. 調整時에는 主管 稅務機關에서 사실과 부합하는 有關 資料를 분명히 밝힌 뒤 「財政部賦稅署 貨物稅 評價委員會」에 보내어 出庫價格 및 課稅價格을 評定한다.

5. 稅率 및 稅額의 計算

가. 基本規定

각종 課稅對象 物品에 대해서 現行法은 多段階 比例稅率을 채택하고 있으며, 稅率 및 計算單位는 <表 4-13>과 같다.

나. 特殊規定

- 1) 각종 油類를 혼합해서 다른 用途의 油類를 만들 경우, 혼합에 사용된 주요 油類의 稅率로 課稅한다.
- 2) 行政院은 실제 상황을 참작해서 第10條 第1項에 규정된 油類와 가스의 稅率을 50% 범위 내에서 增減할 수 있다. 즉 彈力稅率을 채용하고 있다. 현재는 규정된 稅率 全額으로 징수하고 있으며, 단 가솔린은 규정된 稅率의 75%線에서, 디젤유 및 석유는 규정된 稅率의 60%線에서 징수하고 있다.
- 3) 第11條 第1項에 규정된 電氣類로서 만약 非課稅對象 物品과 함께 조립되어서 製品이 되는 경우 또는 組立된 製品에 適用되는 稅率이 상이한 경우의 全體 製品에 대해서는 最高稅率로 징수한다.
- 4) 第12條 第1項 第1號에 규정된 自動車(9人乘 이내의 小型自動車)로서 內國人이 설계한 엔진·車臺 또는 몸체를 사용해서 제작되고, 工業主管機關의 認定證明이 있는 경우에는 처음 출고하는 날부터 4年 內에는 규정된 稅率에서 3% 減稅한다. 第2項에 규정된 모터 사이클로서 엔진·車體 및 外形이 모두 자체 設計·製作한 것(固有 모델)은 처음 출고하는 날부터 3年 內에는 규정된 稅率에서 3% 減稅한다.

<表 4-13> 貨物稅의 稅率 및 計算單位

(單位 : %)

| 課稅對象物品 | 計算方法 | 稅率(從價方法) |
|---------------------------------------|--------------------------|------------------|
| 킬런 | - | 徵收停止 |
| 잎담배 | - | 徵收停止 |
| 洋酒, 麥酒(火酒 제외) | - | 徵收停止 |
| 고무 타이어 | 개 | 15 |
| 고무 타이어(大型 車輛用) | 개 | 10 |
| 시멘트 | 톤(20포) | 20 |
| 清涼飲料水 | 다스, 통 | 15 |
| 稀釋한 과일 및 야채주스 | 다스, 통 | 8 |
| 板琉璃 및 琉璃막대 | 상자(9.29 m ²) | 10 |
| 石油類 : | | |
| 가솔린 | ℓ | 60 |
| 디젤유 | ℓ | 50 |
| 석유 | ℓ | 50 |
| 燃料油(重油) | ℓ | 3 |
| 航空油 | ℓ | 8 |
| 천연가스(natural gas) | m ³ | 2 |
| 솔벤트油 | ℓ | 10 |
| LPG | ℓ | 7.5 |
| 電氣類: | | |
| 冷藏庫 | 대(組) | 13 |
| 킬러TV | 대(組) | 13 |
| 冷暖房機 | 대(組) | 20 |
| 冷暖房機(中央供給式) | 대(組) | 15 |
| 除濕機 | 대(組) | 15 |
| VTR | 대(組) | 13 |
| 電蓄(電唱機 ; record players) | 대(組) | 10 |
| 錄音器 | 대(組) | 10 |
| 音響器機(音響組合; audio recorders) | 대(組) | 10 |
| 電氣오븐 | 대(組) | 15 |
| 車輛類: | | |
| 小型車(9人乘 以下, 排氣量 2,000cc 以下) | 輛 | 25 |
| 小型車(9人乘 以下, 排氣量 2,001cc ~ 3,600cc 以下) | 輛 | 35 |
| 小型車(9人乘以下, 排氣量 3,601cc 以上) | 輛 | 60 |
| 貨物車, 大型버스 및 其他 車輛 | 輛 | 15 |
| 모터사이클 | 輛 | 17 |
| 電動車輛 | 輛 | 上述한 각종 차량의 半額 徵收 |

다. 稅額의 計算

1) 課稅對象 物品 및 稅率의 變動에 따른 適用 原則

輸入物品은 원칙적으로 輸入日이 基準이며 國內 生産에 生産·製造하는 物品은 物品의 出庫日이 基準이다.

2) 計算公式

$$\text{納付稅額} = \text{課稅價格} \times \text{計算單位 數量} \times \text{稅率}$$

6. 減 免

다음의 課稅對象 物品에 대해서는 貨物稅條例 第3條에 의해서 貨物稅를 免除한다. 免除 方法은 財政部에서 정한다.

- 1) 다른 課稅對象 物品을 生産·製造하는 데 사용되는 原料. 단, 일담 배는 제외.
- 2) 國外로 運送 販賣하는 것.
- 3) 展覽會에 出品하지만 판매하지 않는 것.
- 4) 軍 慰問品으로 寄贈하는 것.
- 5) 國防部의 査定을 거쳐서 직접 軍用으로 제공되는 物品.

貨物稅條例 第5, 6, 8, 9, 11, 12條에서 규정하는 免稅項目은 다음과 같다.

- 1) 西洋式 酒類 중 火酒
- 2) 안(內)타이어, 人力·畜力 車輛 및 農機具用의 고무타이어.
- 3) 國家標準에 부합하는 純天然쥬스·잼·농축잼·濃縮쥬스 및 純天然野菜汁
- 4) 電導琉璃 및 模型 生産에 사용되는 強化琉璃
- 5) 工場에서 사용하는 濕度調節機
- 6) 32cm 이하의 携帶用 電蓄(record players)
- 7) 研究 發展用으로 제공되는 輸入 車輛·特殊裝置가 부착되어서 公

共安全 및 公共衛生 目的으로 사용되는 特種 車輛·郵便物 운송에 사용되는 車輛·農機具를 牽引하는 車輛·政府規格에 부합하는 農業用 運搬 車輛 및 道路上에서 운행하지 않는 각종 工事用 車輛. 담배 및 酒類를 專賣하면서 專賣利益金을 徵收하는 期間 동안에는 鴉片·일담배·洋酒 및 麥酒에 대해서 貨物稅의 부과를 停止한다.

7. 申告 및 納付

가. 製品登記

國內에서 生産·製造되는 課稅對象 物品의 파악을 위해서는 課稅對象 物品을 生産·製造하는 業者 및 製品에 대한 登記가 필요하다. 이에 따라 生産·製造業者는 物品의 生産을 開始하기 전에 工場 所在地의 主管 稅務機關에 貨物稅를 납부하는 製造業者登記와 製品登記를 해야 한다. 登記해야 할 사항은 「稽徵規則」에 별도로 규정되어 있다.

登記事項에 변경이 있는 경우에는 사실이 발생한 15日 內에 主管 稅務機關에 變更登記 또는 消滅登記를 해야 한다.

製造業者登記는 製造工場이 登記 單位이므로, 同一 會社(公司)組織에 여러 개의 工場이 있으면, 구분해서 製造業者登記를 해야 한다.

나. 帳簿와 會計記錄

製造業者는 貨物稅를 정확히 계산한 帳簿·證憑 및 會計記錄을 비치 및 보존해야 한다.

다. 物品의 免許證(照證)

特定 物品에 부과되는 貨物稅에서는 원칙적으로 國內에서 生産·製造된 것이든 國外에서 輸入된 것이든 모두 免許證(照證)이라는 識別 手段을 통해서 脫漏를 방지하고 徵收 및 納付의 편리를 도모하고 있다.

稅金を完納하거나 免稅된 物品에 대해서는 主管 稅務機關 또는 稅關으로부터 貨物稅 免許證을 받아야 한다. 단 財政部로부터 許可를 받아서 다른 證憑으로 代替하는 경우에는 예외로 한다. 貨物稅에서 사용하는 免許證은 省(市)의 主管 稅務機關과 稅關에서 발급하며, 그 종류는 다음과 같다.

1) 完稅照

법에 따라 稅金を完納한 物品의 證憑으로, 藍色으로 인쇄한다.

2) 免稅照

免稅가 허가된 物品의 證憑으로 靑색으로 인쇄하며, 稅關에서 발급한다.

3) 檢査(査驗)證

법에 따라 稅金を完納한 物品의 證憑으로, 課稅對象 物品名 및 規格을 기재해야 한다. 稅金を完納한 輸入品の 査驗證에는 「輸入物品」이라는 子句를 인쇄해서 식별한다.

4) 臨時運單

稅金を未納하거나 檢査證의 附着이 면제된 記帳 또는 免稅 物品의 임시 移送 證明을 위해서 白色으로 제작한다.

라. 國內에서 生産·製造된 課稅對象 物品에 대한 貨物稅의 徵收

國內에서 生産·製造되는 課稅對象 物品을 파악하기 위해서는 課稅對象 物品을 生産·製造하는 業者 및 製品에 대한 登記가 필요하다. 이에 따라 生産·製造業者는 物品의 生産을 開始하기 전에 工場 所在地의 主管 稅務機關에 貨物稅를 납부하는 製造業者登記와 製品登記를 해야 한다. 登記事項에 변경이 있는 경우에는 主管 稅務機關에 變更登記 또는 消滅登記를 해야 한다.

生産·製造業者가 出庫하는 當月分 物品의 納付稅額은 다음 달(月) 15日 前에 公庫에 자진 納付해야 한다. 또한 財政部の 規定된 樣式에 따라 計算稅額申告書를 기재하고 納付金 領收證을 첨부해서 主管 稅務

機關에 신고한다. 納付稅額이 없는 경우에도 主管 稅務機關에 신고한다.

마. 輸入한 課稅對象 物品에 대한 貨物稅의 徵收

國外에서 課稅對象 物品을 輸入하는 경우에는, 貨物稅條例 第23條 第2項의 規定에 의해서 稅關에서 關稅를 徵收할 때에 貨物稅도 함께 賦課한다. 納稅義務者가 課稅對象 物品을 輸入하고자 하면, 輸入 時點에 物品輸入申告書를 작성해서 稅關에 輸入通關 手續을 한다. 稅關에서는 이 物品輸入申告書를 審査한 후, 輸入貨物에 대한 納付稅額通知書를 발급한다. 納稅義務者는 이 稅額을 納付한 후 納稅 完了 證憑을 物品輸入申告書와 함께 제출하고 完稅證을 수령함으로써 輸入한 課稅對象 物品에 대한 貨物稅의 納付가 終結된다.

8. 罰則

가. 行爲罰

納稅義務者가 다음 중 하나에 해당되면, 보충 수속 또는 訂正을 통지하는 외에 9千元(新臺幣) 이상 3萬元 이하의 罰金에 처한다.

- 1) 貨物稅條例 第19條 또는 第20條의 規定에 따른 登記를 신청하지 않은 경우.
- 2) 貨物稅 稽徵規則의 規定에 따른 申告를 하지 않거나 不誠實 申告하는 경우.
- 3) 小包 郵便物이나 容器上에는 貨物稅查驗證을 반드시 부착하거나, 其他 特定 標識로 代替를 허가받은 경우에는 其他 特定 標識를 부착해야 하지만, 規定에 의해서 실제로 붙이지 않거나 特定 標識로 代替하지 않은 경우.
- 4) 生産·製造業者가 原料 取得과 物품의 販賣에 대한 證憑을 規定에

따라 보관하지 않는 경우.

나. 脫漏에 대한 罰則

納稅義務者가 다음 중 하나에 해당되면, 稅額을 보충 부과하는 외에 納付해야 하는 稅額의 5倍 내지 15倍의 罰金에 처한다.

- 1) 貨物稅條例 第19條 規定에 의해서 登記를 하지 않고 生産·製造한 物品을 獨斷적으로 出庫하는 경우.
- 2) 課稅對象 物品을 調査해본 결과 貨物稅 免許證(照證) 또는 許可받은 代替證憑이 없는 경우
- 3) 高價의 物品을 低價의 物品으로 속이는 경우
- 4) 免稅의 物品을 보충 납세하지 않고, 獨斷적으로 販賣하거나 他用 途로 轉換하는 경우
- 5) 貨物稅 免許證(照證) 및 貨物稅 納稅畢證을 獨斷적으로 고치거나 다시 사용하는 경우
- 6) 在庫原料 또는 完成品의 數量이 帳簿와 不一致하여 脫漏한 것이 확실한 경우
- 7) 出庫 數量을 적게 또는 漏落 보고하는 경우
- 8) 出庫價格이나 課稅價格을 적게 또는 漏落 보고하는 경우
- 9) 貨物稅條例 第25條의 規定에 의해서 出庫가 정지된 期間에 獨斷적으로 課稅對象 物品을 出庫하는 경우
- 10) 國外에서 輸入한 物品을 規定에 의하여 申告하지 않은 경우
- 11) 기타 위법적인 脫漏·허위 受領 또는 허위 還給 등의 경우

第 4 節 遺產稅 및 贈與稅

1. 沿革 및 現況

臺灣의 遺產稅(相續稅) 역사는 비교적 오래되었는데, 1915년에 「遺產稅徵收條例」를, 또한 1929년에 「遺產稅條例」를 제정하여 課稅範圍를 확대했다. 그러나 條例 자체가 너무 빈약하고 또한 당시의 社會·經濟的 環境面에서도 많은 제약이 있어서 그 施行이 용이하지 않았다.

中華民國 政府는 1940년에 「遺產稅暫行條例」을 제정해서 전국적으로 시행하였는데, 稅率은 比例稅率과 超過累進稅率을 병행했다. 1946년에 「遺產稅法」과 「遺產稅法實施細則」이 공포되면서 「遺產稅暫行條例」가 폐지되어 현행 遺產稅 및 贈與稅의 모습을 갖추었다. 1973년에 「遺產及贈與稅法」과 「遺產及贈與稅法施行細則」이 제정·공포됨에 따라 贈與稅가 비로소 부과되기 시작했다.

현행 遺產·贈與稅는 總遺產 및 贈與稅制를 채택하고 있다. 법률적인 근거는 「遺產及贈與稅法」이고, 總則·遺產稅의 計算·贈與稅의 計算·賦課徵收節次·賞罰 및 附則 등 6개의 章으로 구성되며, 그 외에도 「遺產及贈與稅法施行細則」이 있다.

遺產稅의 年度別 死亡者 對 課稅件數比率은 1990年 2.90%, 1991年 5.41%, 1992年 4.69%, 1993年 6.59%, 1994年 7.67%로 점차 증가하는 양상을 보이고 있다. 申告者數도 증가하고 있는데, 이것은 그 동안 추진해왔던 徵稅行政의 개선 노력의 결과이다.

課稅遺產總額은 富의 集積度가 높아짐에 따라 지속적으로 증가하는 양상을 보이고 있으며, 1994년에 課稅遺產總額이 대폭 증가했다.

〈表 4-14〉 遺產稅의 納稅 現況

(單位: 名, 件, 千NT\$)

| | 死亡者數 | 申告者數 | 課稅 및 免稅件數 | | 課稅遺產總額 | 控除額 또는 減免額 | 課稅遺產純額 |
|------|---------|--------|-----------|--------|-------------|------------|------------|
| | | | 課稅 | 免稅 | | | |
| 1990 | 99,386 | 48,149 | 2,881 | 47,424 | 40,210,446 | 19,653,421 | 20,565,525 |
| 1991 | 98,741 | 57,797 | 5,337 | 53,227 | 56,576,940 | 25,085,962 | 31,490,964 |
| 1992 | 104,906 | 52,323 | 4,920 | 46,464 | 82,955,489 | 34,878,510 | 48,076,979 |
| 1993 | 105,217 | 61,057 | 6,936 | 54,347 | 104,056,971 | 55,430,097 | 49,941,142 |
| 1994 | 106,091 | 60,165 | 8,133 | 51,712 | 174,793,852 | 91,074,993 | 85,543,469 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 各 年度.

2. 課稅對象

가. 遺產稅의 課稅對象

遺產稅의 課稅對象은 遺產, 즉 自然人이 사망하면서 남긴 財產이다.

1) 遺產

- ① 中華民國 國民인 居住者가 國內外에 소유하는 財產을 사망으로 인해서 移轉할 경우에는 遺產稅가 부과된다.
- ② 中華民國 國民이지만 非居住하는 者와 中華民國 國民이 아닌 者가 死亡으로 移轉하는 경우 國內에 있는 財產에는 遺產稅가 부과된다.

2) 擬制遺產

被相續人이 사망 전 3年 內에 다음의 개인에게 증여하는 財產은 基本免稅額 45萬元(NT\$) 內에서 被相續人의 사망시에 被相續人의 遺產으로 간주해서 遺產總額의 계산시 산입시킨다.

- ① 被相續人의 配偶者
- ② 民法 第1138條 및 第1140條의 規定에 의한 각 順序의 相續人

③ 前項 각 순서의 相續人의 配偶者

- 3) 生前에 재산을 타인에게 매매하기로 이미 계약했지만, 사망시까지 移轉登記를 하지 않아서 被相續人의 소유로 되어 있는 경우에는 遺産에 포함시켜야 한다. 그러나 遺産稅 신고시에 負債를 控除할 수 있으므로 실제적으로는 稅負擔이 없다.
- 4) 國民과 非國民, 居住者와 非居住者의 구별은 死亡한 者의 身分으로 판단한다. 財産은 動産·不動産 및 기타 가치가 있는 모든 權利를 말한다.

나. 贈與稅의 課稅對象

贈與稅의 課稅對象은 贈與行爲이다.

1) 贈與

- ① 中華民國 國民인 居住者가 國內外에 소유하는 재산을 贈與로 인해서 移轉할 경우에는 贈與稅가 부과된다.
- ② 中華民國 國民이지만 非居住하는 者와 中華民國 國民이 아닌 者가 贈與로 移轉하는 경우 國內에 있는 財産에는 贈與稅가 부과된다.

2) 擬制贈與

財産의 移轉時 다음 사항에 해당되면 贈與로 간주해서 贈與稅가 부과된다.

- ① 請求權 時效期間 內에 債務를 無償으로 免除하거나 부담하는 경우, 免除 또는 負擔하는 債務.
- ② 현저하게 낮은 價格으로 財産을 讓與하거나 債務를 免除 또는 負擔하는 경우, 그 差額部分.
- ③ 자기의 資金으로 他人을 위해서 無償으로 財産을 구입하는 경우, 그 資金.
- ④ 현저하게 낮은 價格으로 他人을 위해서 財産을 구입하는 데 出資하는 경우, 그 出資와 代價의 差額部分.

- ⑤ 限定治産者 또는 禁治産者가 구입하는 財産은 法定代理人 또는 監護人의 贈與로 간주한다. 단 支拂을 증명할 수 있는 項目은 購入者 소유에 속하며, 이 制限을 받지 않는다.
- ⑥ 配偶者間 및 三寸 以內의 親族間의 賣買. 단 支拂한 價額에 대한 확실한 證明을 제출할 수 있는 경우에는, 이 制限을 받지 않는다.
- 3) 國民과 非國民, 居住者와 非居住者의 구별은 死亡한 者의 身分으로 판단한다.
- 財産은 動産·不動産 및 기타 가치가 있는 모든 權利를 말한다.

다. 財産所在地의 認定標準

- 1) 動産, 不動産 및 不動産에 부속되는 權利, 動産 또는 不動産의 所在地가 基準이다. 단 船舶, 車輛 및 航空機는 船籍, 車輛 또는 航空機 登記機關의 所在地를 基準으로 한다.
- 2) 鑛業權은 鑛區 또는 鑛場의 所在地를 基準으로 한다.
- 3) 漁業權은 그 行政管轄權의 所在地를 基準으로 한다.
- 4) 特許權, 商標權, 著作權 및 出版權은 그 登記機關의 所在地를 基準으로 한다.
- 5) 其他 營業上의 權利는 그 營業 所在地를 基準으로 한다.
- 6) 金融機關이 受人하는 예금 및 기탁물에 대하여는, 그것을 受人하는 金融機關의 事務所 또는 營業所 所在地를 基準으로 한다.
- 7) 債權은 債務者가 늘 거주하는 所在地 또는 事務所 또는 營業所 所在地를 基準으로 한다.
- 8) 公債, 會社債, 株式 또는 出資에 대하여는 그 發行機關 또는 被投資事業의 주된 사무소 所在地를 基準으로 한다.
- 9) 信託 관련 權益에 대해서는 信託事業을 인수한 事務所 또는 營業所 所在地를 基準으로 한다.
- 10) 上記 各項 이외의 財産에 대해서는 所在地의 認定에 의문이 있을

경우에는 財政部에서 調査·決定한다.

3. 納稅義務者

가. 遺産稅의 納稅義務者

- 1) 遺言執行者가 있으면, 遺言執行者가 납세의무자가 된다.
- 2) 遺言執行者가 없으면, 相續人 및 遺贈者가 납세의무자가 된다.
- 3) 遺言執行者 및 相續人이 없는 경우에는 法에 의해서 선정된 유산 관리인이 납세의무자가 된다.

나. 贈與稅의 納稅義務者

- 1) 贈與者가 납세의무자가 된다.
- 2) 贈與者에게 다음과 같은 사정이 있으면 受贈者가 납세의무자가 된다.
 - ① 行방불명이 된 경우
 - ② 本法의 규정에 의한 납부기한 내에 납부하지 않고, 국내에 재산도 없는 경우
- 3) 受贈者가 2人 이상인 경우, 本法 규정에 의해 受贈받은 재산의 가치에 따라 납부해야 할 稅額을 계산한다. 各 受贈者는 증여받은 재산의 범위 내에서 납부세액과 利子에 대해서 책임을 진다.

4. 課稅標準

가. 遺産稅

- 1) 遺産稅의 課稅標準은 「課稅遺産純額」이며, 그 계산공식은 다음과 같다.

$$\text{課稅遺產純額} = \text{遺產總額} - \text{免稅額} - \text{控除額}$$

- 2) 遺產總額에는 被相續人의 사망시의 遺產, 贈與稅法 第1條에서 규정하는 全財產, 第10條의 규정에 따라 계산한 價値 및 第15條에서 규정하는 擬制遺產이 포함된다.
- 3) 國民이면서 거주자인 被相續人의 遺產總額에서 차감되는 免稅額은 200萬元(NT\$)이며, 軍人, 警察, 公務員, 敎員이 임무수행으로 인해서 사망시에는 400萬元(NT\$)까지 免稅한다. 國民이지만 非居住者인 被相續人 또는 國民이 아닌 被相續人의 免稅額은 前項 규정에 따라 처리한다.

4) 控除額

① 控除項目

- ㉠ 被相續人의 配偶者의 경우 遺產總額에서 200萬元(NT\$)을 차감한다.
- ㉡ 被相續人에게 民法 第1138條의 제1, 제2순위의 相續人(直系 卑屬 및 父母)이 있는 경우, 1人當 遺產總額에서 25萬元(NT\$)을 차감한다. 제1순위 相續人의 연령이 20세 미만인 경우, 20세가 될 때까지의 年數에 매년 25萬元이 加算된다.
- ㉢ 被相續人이 부양하는 民法 第1138條의 제3, 제4순위의 相續人(兄弟姊妹 및 祖父母)이 있는 경우, 1人當 遺產總額에서 25萬元(NT\$)을 차감한다.
- ㉣ 被相續人이 부양하는 民法 第1138條의 제3순위의 相續人 중 20세 미만인 者가 있는 경우, 20세에 달하기까지의 年數에 매년 25萬元을 더 차감한다.
- ㉤ 遺產 중 農業用土地를 相續人 또는 受贈人이 상속받아서 계속 營農을 하는 경우, 그 土地價額의 50%를 차감한다. 단 自耕할 수 있는 相續人 1人이 상속받아서 계속 營農하는 경우에는 그 土地價額의 全額을 차감한다.
- ㉥ 被相續人이 사망하기 6~9年 前에 상속받은 재산으로 相續

稅를 이미 납부한 경우에는 年 單位로 遞減的으로 공제(80%, 60%, 40% 및 20%)한다.

- ㉠ 被相續人이 死亡 前 法에 따라 납부해야 할 각종 稅金, 過怠料 및 罰金.
- ㉡ 被相續人이 死亡 前 변제하지 않은 債務는 확실한 證明이 있어야 한다.
- ㉢ 被相續人의 葬禮費用은 40萬元까지 인정된다.
- ㉣ 遺言 執行 및 遺産의 관리에 직접적으로 지출된 필요경비.

② 控除의 限度

被相續人이 國民이지만 非居住者이거나 國民이 아닌 者에게는 위의 ㉠~㉣項의 規定이 적용되지 않는다. 위의 ㉠~㉢項 規定의 控除는 國內에서 발생하는 것에 限한다. 相續人 중에서 相續權을 포기한 者에게는 위의 ㉠~㉣項 規定의 控除가 적용되지 않는다.

나. 贈與稅

1) 贈與稅의 課稅標準은 「每年의 課稅純贈與額」이며, 그 계산공식은 다음과 같다.

$$\begin{aligned} \text{每年의 課稅純贈與額} &= \text{每年 贈與 總額} - \text{每年 免稅額} \\ &\quad - \text{當該 年度 每回 贈與 控除額의 合計} \end{aligned}$$

2) 每年 贈與 總額이란 贈與者가 1年 동안에 증여하는 金額의 合計를 말한다. 同一 贈與者가 同一 年度 內에 2回 이상 贈與하는 경우, 마지막회 贈與稅 신고시 同一 年度의 各回의 증여금액을 합산신고한다.

3) 每年 贈與 總額에서 45萬元(NT\$)이 免稅된다. 國民과 非國民, 居住者와 非居住者를 구분하지 않는다.

4) 控除額

① 負擔附贈與의 경우, 受贈者가 부담하는 部分은 贈與額 중에서

차감한다. 贈與額 중에서 차감되는 負擔은 재산가치를 가져야 하며, 이미 履行되었거나 履行이 확보된 것에 限한다. 負擔內容이 贈與人 이외의 사람에게 給付하는 것은 間接 贈與이며, 控除을 신청할 수 없다.

- ② 不動産의 贈與로 인한 이전시에 납부하는 契稅 또는 土地增值稅는 贈與 總額에서 공제된다.
- ③ 全年度의 課稅純贈與額 계산시에는 同一年度內 各回 贈與時의 控除額을 합계해야 한다.

디. 稅額의 計算

- 1) 主管 稅務機關은 상속 또는 증여신고서를 접수받은 날로부터 2개월 내에 조사하고 평가해서 납부해야 할 세액을 결정한 후 납세의무자에게 통지해야 한다. 특수한 사정이 있어서 2개월 내에 처리하지 못할 때에는 기한 내에 상급 과세기관의 허가를 얻어서 그 기간을 연기할 수 있다.

2) 遺産稅額의 計算

納付稅額 = 課稅遺産純額 × 稅率 - 擬制遺産으로 이미 납부한 贈與稅 및 그 利子 - 國外稅額控除額

國外稅額控除額 = [(全課稅遺産純額 × 稅率) - (國外課稅遺産純額 × 稅率)] 과 이미 所在國에서 납부한 遺産稅額 중 낮은 것.

3) 贈與稅額의 計算

納付稅額 = 全年度의 課稅純贈與額 × 稅率 - 當該年度에 이미 납부한 贈與稅額 - 當該年度 國外稅額控除額

當該年度 國外稅額控除額 = [(全年度의 課稅純贈與額 × 稅率) - (國外的 全年度의 課稅純贈與額 × 稅率)] 과 이미 所在國에서 납부한 贈與稅額 중 낮은 것.

5. 稅 率

가. 遺產稅의 稅率

遺產稅는 累進稅率 構造를 취하고 있으며, 상속세율은 18단계로 나누어지며, 최저과세단계는 30萬元(NT\$) 이하로서 2%의 最低名目稅率

<表 4-15> 遺產·贈與稅의 稅率

(單位 : NT\$, %)

| 遺 產 稅 | | 贈 與 稅 | |
|--------------------------|-----|--------------------------|-----|
| 課 稅 階 級 | 稅 率 | 課 稅 階 級 | 稅 率 |
| 300,000 以下 | 2 | 300,000 以下 | 4 |
| 300,000 ~ 600,000 | 3 | 300,000 ~ 570,000 | 5 |
| 600,000 ~ 1,140,000 | 5 | 570,000 ~ 1,140,000 | 6 |
| 1,140,000 ~ 1,620,000 | 7 | 1,140,000 ~ 1,620,000 | 8 |
| 1,620,000 ~ 2,160,000 | 9 | 1,620,000 ~ 2,160,000 | 11 |
| 2,160,000 ~ 2,700,000 | 11 | 2,160,000 ~ 2,700,000 | 14 |
| 2,700,000 ~ 3,510,000 | 14 | 2,700,000 ~ 3,315,000 | 17 |
| 3,510,000 ~ 4,080,000 | 17 | 3,315,000 ~ 4,080,000 | 20 |
| 4,080,000 ~ 5,100,000 | 20 | 4,080,000 ~ 5,100,000 | 23 |
| 5,100,000 ~ 7,650,000 | 23 | 5,100,000 ~ 7,200,000 | 26 |
| 7,650,000 ~ 10,200,000 | 26 | 7,200,000 ~ 9,600,000 | 30 |
| 10,200,000 ~ 14,400,000 | 30 | 9,600,000 ~ 14,400,000 | 35 |
| 14,400,000 ~ 24,000,000 | 34 | 14,400,000 ~ 28,800,000 | 40 |
| 24,000,000 ~ 33,600,000 | 38 | 28,800,000 ~ 45,000,000 | 45 |
| 33,600,000 ~ 48,000,000 | 42 | 45,000,000 ~ 90,000,000 | 50 |
| 48,000,000 ~ 90,000,000 | 46 | 90,000,000 ~ 150,000,000 | 55 |
| 90,000,000 ~ 160,000,000 | 52 | 150,000,000 以上 | 60 |
| 160,000,000 以上 | 60 | | |

이 적용되며, 최고과세단계는 1億 6千萬元(NT\$) 이상으로서 60%의 最高名目稅率이 적용된다. 상세한 내용은 <表 4-15>와 같다.

나. 贈與稅의 稅率

贈與稅도 累進稅率 構造를 취하고 있지만 누진 정도는 遺產稅보다 크며, 17단계로 나누어진다. 最低課稅段階는 30萬元(NT\$) 이하로서 4%의 最低名目稅率이 적용되며, 最高課稅段階는 1億 5千萬元(NT\$) 이상으로서 60%의 最高名目稅率이 적용된다. 상세한 내용은 <表 4-15>와 같다.

6. 免稅 및 減稅

가. 遺產稅의 減免 範圍

다음 각항의 財産은 遺產 總額의 계산시에 산입되지 않는다.

- 1) 遺贈人, 受遺者 또는 相續人이 각급 政府 및 公立 教育, 文化, 公益 및 慈善機關에 기부하는 財産
- 2) 遺贈人, 受遺者 또는 相續人이 公有事業機構 또는 全株式이 공공 소유인 公營 事業에 기부하는 財産
- 3) 遺贈人, 受遺者 또는 相續人이 被相續人 사망시에 法에 따라 설립된 財團法人인 教育, 文化, 公益, 慈善 및 宗教團體 등에 기부하는 財産.
- 4) 遺產 중 文化·역사 및 미술과 유관한 圖書·物品은, 相續人이 主管 稅務機關에 登記를 신청해야 한다. 단 相續人이 이 項의 圖書·物品을 양도시에는 자동적으로 신고하고 납세해야 한다. 양도하고자 하면, 먼저 主管 稅務機關에 신고하고 法에 따라 遺產稅가 징수된다. 主管 稅務機關은 登記를 신청한 圖書·物品을 登記簿에

등재하며, 필요시에는 사진을 찍고 조사·검열을 위해서 보관할 수 있다.

- 5) 被相續인이 자기가 창작한 著作權, 發明特許權 및 藝術品.
- 6) 被相續인의 일상생활에서 필요한 器具 및 用具로 그 總價額이 45萬元 이하인 것.
- 7) 被相續인의 직업상 工具로 그 總價額이 25萬元 이하인 것.
- 8) 法에 의해서 벌채가 禁止 또는 制限되는 森林. 단 解除 후에는 자동적으로 신고하고 납부해야 한다.
- 9) 被相續인의 사망시에 指定 受益人에게 지급하기로 約定한 生命保險金額, 公務員 및 教師 또는 勞工(勞動者)의 保險金額 및 相助金.
- 10) 被相續人 配偶者 및 子女의 원래 財産 또는 特有 財産으로 登記되거나 또는 證明이 있는 것.
- 11) 被相續인이 사망하기 전 5年 內에 상속받은 재산으로 이미 遺産稅를 납부했으면 면세된다.

나. 贈與稅의 減免 範圍

다음 각항의 財産은 贈與 總額의 계산시에 산입되지 않는다.

- 1) 各級 政府 및 公立 教育, 文化, 公益 및 慈善機關에 寄附하는 財産
- 2) 公有事業機構 또는 全株式이 公公 소유인 公營事業에 기부하는 財産
- 3) 法에 따라 설립된 財團法人 組織인 教育, 文化, 公益, 慈善 및 宗教 團體 등에 기부하는 財産. 財團法人 組織은 규정에 합당한 것에 限한다.
- 4) 扶養義務者가 被扶養人을 위해서 지불하는 生活費, 教育費 및 醫療費
- 5) 家庭農場의 農業用地을 自耕할 수 있는 配偶者 또는 民法 第1138條에서 규정하는 相續人 1인이 受贈받아서 계속 농업생산에 종사하는 경우

7. 財産評價

財産의 評價는 피상속인의 사망시 또는 증여자의 증여시의 時價가 기준이다. 그러나 기간을 넘긴 申告·申告漏落·縮小申告 또는 隱匿하고 未申告하는 경우에는, 만약 기간을 넘기고 한 신고일 또는 조사일의 時價 중 더 높은 것을 기준으로 한다. 土地의 時價는 公告現值 또는 評價한 標準價格을 기준으로 하며 주택의 時價는 評價한 標準價格을 기준으로 한다.

共有財産 또는 共榮財産의 價額 評價는 먼저 그 財産의 순수한 總價値를 계산하고 다시 相續人의 遺産部分 또는 贈與者의 贈與部分의 價値를 계산한다.

遺産 또는 贈與財産價値를 계산하는 경우, 遺産 및 贈與稅法施行細則에 규정이 없는 경우 財政部의 규정에 의한다.

被相續人의 國外 相續財産 또는 贈與者의 國外 贈與財産으로 本法 第1條 또는 第3條 규정에 따라 課稅되어야 하는 경우에는, 財政部에서 遺産 또는 財産 所在地 臺灣 領事館에 그 價額의 조사를 위탁해야 한다. 領事館이 없는 경우에는 해당 지역의 公認會計士 또는 公證人에게 評價를 위탁할 수 있다.

8. 申告·徵收

가. 申告

- 1) 遺産稅 : 被相續人의 사망시에 남긴 유산 총액이 課稅開始點(起征點; 免稅點)에 도달하든 않든 간에(면세점을 초과하든 않든 간에) 納稅義務者는 被相續人의 사망일로부터 6개월 이내에 主管 稅務機關에 신고해야 한다.
- 2) 贈與稅 : 贈與者가 1년 내에 타인에게 증여한 재산의 총가치가 課

稅開始點을 초과할 경우에는, 贈與行爲가 발생한 후 30일 내에 主管稅務機關에 신고해야 한다.

- 3) 遺產稅 또는 贈與稅의 納稅義務者가 기한 내에 신고하지 못하는 정당한 이유가 있으면, 기한이 만료되기 전에 書面으로 延長을 신청해야 하며, 延長은 3개월에 限한다. 단, 불가항력적이거나 특별한 사유가 있으면 主管 稅務機關은 상황을 조사해서 再延長해야 한다.

나. 納付

遺產稅 또는 贈與稅 納稅義務者는 납세통지를 받는 날로부터 2개월 이내에 遺產稅 또는 贈與稅를 납부해야 한다. 필요시에는 기한 내에 2달의 延期를 신청할 수 있다.

稅額이 30萬元(NT\$)을 초과하고 納稅義務者가 확실히 곤란하면 기한 내에 分納(2회~6회)의 허가를 신청해야 하며 實物을 擔保로 제공해야 한다.

9. 獎勵와 懲罰

- 1) 納稅義務者가 縮小申告·申告漏落·隱匿 또는 脫稅時에는 告發 또는 檢舉하며, 조사해서 사실과 일치하면 提報者에게 罰金の 일정비율을 준다.
- 2) 期限 內에 신고하지 않으면 납부해야 할 稅額의 1~2배에 상당하는 罰金を 부과하며, 納付해야 할 稅액이 없으면 900元(NT\$)의 罰金を 부과한다.
- 3) 申告漏落·縮小申告者는 漏落 및 縮小申告한 稅額의 1~2배에 상당하는 罰金を 부과한다.
- 4) 詐欺 등 정당하지 못한 수단으로 遺產稅 및 贈與稅를 脫漏할 경우에는 法에 의해서 다시 稅額을 산정하는 외에 脫漏稅額의 1~3배

에 상당하는 罰金을 부과한다.

- 5) 遺産稅 및 贈與稅를 납부하지 않고 遺産을 分割하거나 遺言을 집행하거나 移轉登記를 하면 1年 이하의 有期懲役에 처한다.
- 6) 期限을 넘기고 납부하면 2日마다 1%의 滯納金이 가산되며, 30日이 지나서도 未納時에는 法院으로 移管해서 強制執行한다.
- 7) 徵稅 및 戶籍 管理員이 法을 위반하면 刑法 및 有關法律에 의해서 處罰한다.

第 5 章 主要 地方稅

地方稅는 省(市)稅 및 縣(市)稅로 構成된다. 省(市)稅에는 營業稅, 印花稅, 免許稅 및 港灣建設費가 있으며, 港灣建設費는 1991年부터 稅外收入으로 分類된다. 縣(市)稅에는 地價稅, 房屋稅, 土地增值稅, 屠畜稅, 娛樂稅, 契稅 및 田賦가 있으며, 田賦는 1986年부터 課稅가 中止(停徵)되었다. 租稅收入 중에서 이들 地方稅가 차지하는 比重은 서서히 증가하는 추세이고, 租稅收入의 50%線에 육박하고 있다.

本章에서는 地方稅 중에서 비교적 稅收의 비중이 크고 租稅政策上 중요시되는 營業稅, 地價稅, 房屋稅, 土地增值稅 및 土地關聯 其他稅制를 중심으로 서술하고자 한다.

第 1 節 營業稅

1. 沿革 및 現況

營業稅의 嚆矢는 中華民國이 수립된 직후에 財政難을 타개하기 위해서 시행된 「特種營業稅」에서 찾아볼 수 있지만, 그 課稅對象이 일부에 국한되어 있었기 때문에 1930年代부터 시행된 營業稅와는 상당한 거리가 있다.

中華民國 政府는 1928年에 全國財政會議를 소집해서 清代 때부터 시행해 오던 內地物品通過稅인 釐稅를 폐지하고 營業稅를 부과하기로 결정하고 1931년에 「營業稅法」을 制定·公布했으며, 各省에서도 「營業稅徵收章程」을 제정해서 財政部의 審査·比準을 받음에 따라 營業稅가

본격적으로 부과되기 시작했다. 당시 營業稅의 課稅範圍은 工場·銀行 등을 제외한 一般工商業이 모두 課稅對象이었다.

그후 營業稅는 여러 차례 수정되었지만 營業總額에 따라 과세하는 방식은 계속 유지되었다. 그러나 多段階課稅의 결과 많은 문제점이 露呈되자 行政院 산하의 賦稅改革委員會는 1970년에 附加價值稅制(加值稅)로 전환할 것을 건의했으며, 이에 政府는 1985年 11월에 營業稅法을 대폭 개정해서 附加價值稅(加值稅)制度를 도입하였고, 1986年 4月 1日 부터 시행에 들어갔다. 비록 일부 業種에 대해서는 원래의 營業稅(營業總額을 課稅基礎로 하는 總額型 營業稅)가 부과됨에 따라 附加價值稅의 實施가 保留되었지만, 1986年 4月 1日부터는 附加價值稅制(加值稅)가 원칙적으로 실시되고 있다. 그러나 營業稅法에서는 附加價值稅制를 여전히 營業稅라고 부르고 있으므로 주의를 요한다. 이후 營業稅는 몇 차례의 수정을 거쳐서 오늘에 이르고 있다.

<表 5-1> 營業稅의 納付 現況

(單位: 名, 千NT\$)

| | 1986 | 1987 | 1988 | 1989 |
|---------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| 營利事業家數 | 747,139 | 776,666 | 798,842 | 822,591 |
| 營利事業營業額 | 6,004,306,427 | 7,647,957,354 | 8,431,169,858 | 5,350,597,910 |
| 實徵收額 | 45,744,821 | 62,173,419 | 73,733,401 | 77,784,673 |
| 減·免稅額 | 9,436,857 | 591,770 | 92 | na |
| | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 |
| 營利事業家數 | 828,834 | 863,664 | 909,236 | 943,232 |
| 營利事業營業額 | 10,420,700,313 | 12,012,748,021 | 13,542,882,547 | 15,258,382,275 |
| 實徵收額 | 111,885,689 | 122,447,209 | 147,008,337 | 168,973,246 |
| 減·免稅額 | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 各年度.

1986년부터 營業稅에 附加價値稅制度를 도입했지만 營利事業家數는 비교적 완만한 속도로 증가하였고 營利事業營業額도 약간의 진폭이 있었지만 매년 10% 이상 증가하는 양상을 보였다. 단 1989년에는 前年에 비해서 약 37% 감소했는데, 減免範圍의 조정 등이 원인이 되었다. 1990년에는 營利事業營業額이 평년 수준을 회복하고 그 증가율도 평년 수준을 회복했으며, 이후 年度에도 10%線의 增加率을 유지하고 있다.

2. 課稅範圍

가. 基本規定

臺灣 內에서의 物品 또는 勞務의 販賣 및 物品의 輸入이다. 販賣行爲를 課稅範圍로 하고, 그 행위가 營利를 목적으로 하는지 여부는 따지지 않는다.

나. 擬制課稅對象

1) 다음 사항은 物品의 販賣行爲로 간주해서 營業稅를 부과한다.

- ① 營業人이 生産·輸入·購入한 物品을 營業人의 自家供給으로 轉換하는 것. 또는 生産·輸入·購入한 物品을 무상으로 他人 所有로 이전하는 것.
- ② 營業人이 營業을 해산하거나 폐지시에 남은 物品(在庫資産) 또는 債務 辨濟를 위한 物品, 株主 또는 出資者에게 分배하는 物品.
- ③ 營業人이 자기 名義로 物品을 대리 구매해서 委託人에게 교부하는 것.
- ④ 營業人이 他人에게 위탁해서 物品을 대리 판매하게 하는 것.
- ⑤ 營業人이 代理 販賣物品을 販賣하는 것.

2) 勞務의 販賣行爲에 대해서도 위의 규정을 準用한다.

다. 用語의 定義

- 1) 物品의 販賣란 物品의 所有權을 타인에게 이전하고 그 代價를 取得하는 것을 말한다. 代價에는 收取하는 代金이나 物品 또는 勞務를 포함한다.
- 2) 勞務의 販賣란 勞務를 他人에게 提供하거나 物品을 他人이 使用·收益하도록 提供하고 代價를 취득하는 것을 말한다. 단 業務執行者가 그 專業性 勞務를 提供하는 것과 雇用되어서 提供하는 勞務는 勞務의 販賣에 포함되지 않는다. 業務執行者란 辯護士·會計士·建築士·醫師·藥師 및 演技者 등 自力으로 生계를 도모하는 사람을 말한다. 勞務의 販賣를 구체적으로 보면 다음과 같다.
 - ① 販賣되는 勞務란 國內에서 提供 또는 사용되는 것이다.
 - ② 國際線 運輸事業이 旅客을 國內에서 國外로 운송하는 것이다.
 - ③ 外國保險會社가 國內 保險會社로부터 再保險을 받는 것이다.
- 3) 物品의 輸入이란 다음을 말한다.
 - ① 物品이 國外로부터 國內로 들어오는 것이다. 단 政府의 허가를 받은 免稅輸出加工區域 內的 輸出事業(加工輸出區設置管理條例)·科學工業團地 內的 事業(科學工業團地設置管理條例) 및 稅關管轄의 保稅工場(稅關管理保稅工場辦法規定) 또는 保稅倉庫(保稅倉庫設立 및 管理辦法規定)는 아직 輸入되지 않은 것으로 본다.
 - ② 前項 但書에 열거된 事業·工場 또는 倉庫에서 國內의 기타 지역으로 반입된 物品.

3. 納稅義務者

가. 納稅義務者

1) 物品 또는 勞務를 판매하는 營業人

단, 個人은 營業人에 포함되지 않으며, 課稅方式에 따라 다음의 세 종류로 구분된다.

- ① 免稅營業者
- ② 一般稅額計算營業者
- ③ 特殊稅額計算營業者

통상적으로 회사는 전부 一般稅額計算營業者이다.

2) 輸入物品의 受取人 또는 所持人

輸入物品의 受取人 또는 所持人이란 營業者, 營業者가 아닌 個人·機關·團體를 가리킨다.

3) 臺灣 內에 固定營業場所를 가지고 있는 않는 外國企業, 機關, 團體, 組織이 판매하는 勞務의 買受人. 단, 外國의 國際線 運輸事業이 臺灣 內에 固定營業場所를 설치하지 않고 代理人이 있는 경우에는 그 代理人.

나. 名詞의 定義

1) 營業人

- ① 營利를 목적으로 하는 公營·私營 또는 公私合營의 事業
- ② 物品 또는 勞務를 판매하지만, 非營利를 목적으로 하는 企業·機關·團體 및 組織
- ③ 外國의 企業·機關·團體 및 組織으로 國內에 固定營業場所가 있는 것.

2) 輸入物品의 受取인과 所持人

輸入物品의 收取人이란 船荷證券 또는 輸入積荷目録에 기재된

자를 말하며, 輸入物品의 所持人이란 수입된 課稅對象 물품의 所有者를 말한다.

3) 固定營業場所

物品이나 勞務를 판매하는 사업을 경영하는 固定場所를 말하며, 本社(總機構)·管理處·支社(分公司)·事務所·工場·整備所·建築工事場·連絡所·事務室·서비스센터·營業所·販賣部 및 기타 유사한 場所를 포함한다.

다. 納稅義務者와 課稅範圍와의 關係

納稅義務者를 그 성격에 따라 免稅營業人, 一般稅額計算營業人, 特種稅額計算營業人 및 個人으로 분류하고 課稅範圍와의 關係를 정리하면 <表 5-2>와 같다.

<表 5-2> 營業稅의 納稅義務者와 課稅範圍의 關係

| | | 營 業 人 | | | |
|--------|----|---------------------|---------------------|---------------------|----|
| | | 免稅營業人 | 一般稅額計算營業人 | 特種稅額計算營業人 | 個人 |
| 國內 販賣 | | 免稅 (買入稅額은 控除 可能) | 課稅 (買入稅額은 控除 可能) | 課稅 (買入稅額은 控除 可能) | 免稅 |
| 輸 入 | 勞務 | 課稅 | 免稅 | 課稅 | 課稅 |
| | 物品 | 課稅 | 免稅 | 課稅 | 課稅 |

一般稅額計算營業者는 營業稅法 第41條 第2項에 의해 輸入物品의 營業稅가 免除된다.

4. 稅 率

가. 稅率

一般稅率(附加價值稅型)은 最低 5%부터 最高 10%의 범위 내에서 行政院이 결정하게 되어 있으며, 현재는 5%이다.

그 외의 특수한 稅額計算(總額型營業稅)에 의한 稅率은 다음과 같다.

- | | |
|--|----------|
| 1) 銀行, 保險, 投資信託, 證券, 短期票券 및 典當舖 | 5% |
| 2) 保險業의 再保險收入 | 1% |
| 3) 特殊飲食業 | 15%, 25% |
| 4) 小規模營業人 | 1% |
| 5) 農産物都賣市場의 委託販賣人 또는 農産物을 판매하는 小規模營業人 | 0.1% |

나. 稅率計算基礎와 適用對象

營業稅의 種類·稅率·計算基礎·買入稅額의 控除 與否 및 適用對象의 關係를 정리하면 <表 5-3>과 같다.

다. 課稅開始點과 一般稅率適用開始點

小規模營業人이란 규모가 적고 去來額이 영세해서 每月 販賣額이 적은 營業人을 말한다. 이들에게 營業稅를 부과할 경우 徵稅費用이 稅額보다 많은 경우가 발생함에 따라 財政部는 營業稅法 第26條의 規定에 따라 營業稅課稅開始點을 제정하며, 現行 課稅開始點(財政部〔76〕臺財稅 第762899號令)은 <表 5-4>와 같다.

〈表 5-3〉營業稅의 稅率計算基礎와 適用對象

| | 稅率(%) | 計 算 基 礎 | | 買入稅額 控除與否 | 適 用 對 象 |
|----------------------------|-------|---------|-------|--------------|--|
| | | 實際賣出額 | 査定賣出額 | | |
| 附加價 值稅型 營業稅 | 0 | ○ | | 全額選擇 可 | 輸出 및 輸出로 보는 것 |
| | 5 | ○ | | 全額控除 可 | 一般稅額計算營業人 |
| 總 額 型 營 業 稅 | 0.1 | | ○ | 10%控除 可 | 農産物을 판매하는 小規模營業人, 農産物 都賣市場의 委託販賣人 小規模營業人, 財政部의 規定에 의해 賣出額의 申告를 免除받은 기타 營業人 |
| | 1 | | ○ | 10%控除 可 | |
| | 1 | ○ | | 不可 | 再保險輸入 |
| | 5 | ○ | | 不可 | 銀行·保險·投資信託· 證券·短期票券業 |
| | 5 | ○ | ○ | 不可 | 典當業 |
| | 15 | ○ | ○ | 不可 | 나이트클럽, 오락프로 그램이 있는 飲食店 |
| | 25 | ○ | ○ | 不可 | 酒店, 女從業員이 있는 다방 |

營業人이 <表 5-4>의 第1欄 및 第2欄의 營業을 兼營하는 경우, 그 各欄의 販賣額이 各欄 課稅開始點에서 積하는 비율의 合計額이 1%를 초과하는 경우 課稅되며 그 計算公式는 다음과 같다.

$$\frac{\text{第1欄 販賣額}}{\text{第1欄 課稅開始點}} + \frac{\text{第2欄 販賣額}}{\text{第2欄 課稅開始點}} \geq \frac{100}{100}$$

小規模營業人 等에게 적용되는 세율은 1%이지만, 每月 販賣額이 20萬元(新臺幣) 이상인 경우에는 小規模營業人에 속하지 않으며 一般稅率이 적용된다. 따라서 20萬元의 販賣額은 실제로 一般稅率適用開始點이 된다.

< 表 5-4 > 現行 營業稅의 課稅開始點

| | | 課 稅 開 始 點 | |
|-------|--|--|-----|
| | | 臺 灣 省 | 直轄市 |
| 第 1 欄 | 賣買業 · 製造業 · 手工業 · 新聞業 · 出版業 · 農林業 · 牧畜業 · 水産業 · 鑛業 · 印刷業 · 娛樂業 · 運輸業 · 寫真業 및 一般飲食業 等 | 1. 1987年 7月부터 5萬元(新臺幣) 2. 1988年 7月부터 6萬元(新臺幣) | 6萬元 |
| 第 2 欄 | 表具業 · 廣告業 · 修理業 · 加工業 · 旅館業 · 理髮業 · 沐浴業 · 倉庫業 · 賃貸業 · 技術 및 設計業, 公證業 等 | 1. 1986年 7月부터 2萬5千元(新臺幣) 2. 1988年 7月부터 3萬元(新臺幣) | 3萬元 |

資料 : 財政部 [76] 臺財稅 第762899號令

라. 零稅率

輸出品에 대한 營業稅率은 「零稅率」이 적용된다. 즉, 買入稅額은 전액 還拂되고 당해 輸出品에 대한 租稅의 負擔은 없어진다. 따라서 최초 생산단계에서 최종 소비단계에 이르기까지 全 단계에서 모두 免稅된다. 이에 零稅率은 完全免稅(full exemption)라고도 한다. 零稅率 適用範圍는 다음과 같다.

- 1) 輸出物品
- 2) 輸出과 관계있는 勞務 또는 國內에서 공급하지만 國外에서 사용되는 勞務
- 3) 法의 規定에 따라 設립된 免稅商店에서 國境通過旅客 또는 出國旅客에게 판매하는 物品
- 4) 免稅輸出加工區域 內, 科學工業團地 內 또는 稅關管轄의 保稅工場, 保稅倉庫에서 판매하는 機械設備 · 原料 · 資材 · 燃料 및 半製品
- 5) 國際線 運輸

- 6) 國際線 運輸用的 船舶, 航空機 및 遠洋漁船의 販賣
- 7) 國際線 運輸用的 船舶, 航空機 및 遠洋漁船에서 使用하는 物品 또는 修繕勞務의 販賣

5. 稅額의 計算

가. 一般稅額의 計算

當月分の 賣出稅額에서 買入稅額을 差減한 後の 殘額이 當月分の 納付 또는 還拂의 營業稅額으로 한다(稅額控除法). 賣出稅額이란 營業人이 物品 또는 勞務를 판매할 때 規定에 의해 취득해야 할 營業稅額이며, 買入稅額이란 營業人이 物品 또는 勞務를 구입할 때 規定에 의해 지불한 營業稅額을 말한다.

營業人の 다음 買入稅額은 賣出稅額에서 控除되지 않는다(營業稅法 第19條).

- 1) 法定의 購入證憑(統一發票)이 없는 것
- 2) 本業 및 關聯業務에 關係없는 物品 또는 勞務
- 3) 交際用的 物品 또는 勞務
- 4) 從業員 個人的 福利를 위한 物品 또는 勞務
- 5) 自家用 小型自動車(9人乘 以下)

營業人이 신고하는 다음의 溢付稅額은 主管 稅務機關에서 조사한 후 還拂한다.

- 1) 零稅率이 적용되는 物品이나 勞務를 매출하고서 溢付한 營業稅
- 2) 固定資產을 취득하고서 溢付한 營業稅
- 3) 合併·讓渡·解散 혹은 廢止로 取消登記를 신청하는 경우의 그 溢付한 營業稅

一般稅額의 計算 公式은 다음과 같다.

$$\text{納付稅額} = \text{純賣出稅額} - (\text{純買入稅額} - \text{第19條의 買入稅額}) - \text{前期의 累積留抵稅額}$$

$$\text{純賣出稅額} = \text{賣出額} \times \text{稅率} - \text{賣出還入 또는 에누리} \times \text{稅率}$$

$$\text{純買入稅額} = \text{買入額} \times \text{稅率} - \text{買入還出 또는 에누리} \times \text{稅率}$$

前期의 累積留抵稅額 : 前期의 溢付稅額으로 規定에 의하여 반드시 留抵해야 하는 稅額

나. 特種稅額의 計算

銀行業·保險業(再保險業)·投資信託業·證券業·短期票券業 및 典當業의 賣出額은 5%(1%)의 稅率로 營業稅額을 計算한다. 단 典當業은 査定한 賣出額으로 計算한다.

特殊飲食業의 賣出額은 15% 또는 25%의 세율을 적용해서 營業稅額을 計算한다. 단 主管 稅務機關이 査定한 賣出額으로 計算한다.

農産物 都賣市場의 委託販賣人, 小規模營業人, 農産物을 판매하는 小規模營業人 및 기타 財政部의 規定에 의해 賣出額의 申告를 면제받은 營業人은 主管 稅務機關이 査定한 賣出額에 規定된 稅率(1%, 0.1%)을 적용해서 營業稅額을 計算한다. 營業稅를 査定 計算하는 營業人이 營業上 사용하는 物品 또는 勞務를 買入하면서 營業稅額의 證憑(統一發票)을 취득해서 規定에 의해서 신고하는 경우에는, 主管 稅務機關은 그 買入稅額의 10%를 査定한 賣出額에서 차감해야 한다. 단 査定稅額이 課稅開始點에 미달하는 경우에는 적용하지 않는다. 買入稅額의 10%가 査定한 稅額을 초과하는 경우에는 次期에서 계속 차감해야 한다.

特種稅額의 計算 公式은 다음과 같다.

1) 申告課稅하는 營業人

$$\text{納付稅額} = (\text{實際})\text{純賣出額} \times \text{稅率}$$

2) 査定課稅하는 營業人

① 典當業과 特殊飲食業

$$\text{納付稅額} = (\text{査定})\text{賣出額} \times \text{稅率}$$

- ② 農産物 都賣市場의 委託販賣人, 小規模營業人, 農産物을 판매하는 小規模營業人 및 기타 財政部의 規定에 의해 賣出額의 申告를 면제받은 營業人

$$\text{納付稅額} = (\text{査定} \text{賣出額} \times \text{稅率} - \text{買入稅額} \times 10\% - \text{前期} \\ \text{累積留抵된 買入稅額})$$

다. 其他(兼營營業人)稅額의 計算

財政部는 兼營稅額 計算을 처리하기 위해서 營業稅法 第19條 第3項·第26條 第1項 및 第41條 第2項에 의해서 「兼營營業人營業稅額計算辦法」을 제정했다. 同 辦法에서는 兼營營業人이란 營業稅法 第4章 第1節의 規定(一般稅額計算)에 의해서 稅額을 計算하면서 課稅對象 및 免稅對象 物品 또는 勞務를 兼營하는 者, 혹은 營業稅法 第4章 第1節(一般稅額計算) 및 第2節(特種稅額計算)의 規定에 의해서 稅額을 계산하는 者라고 규정하고 있다. 同 辦法에 의한 計算 公式은 다음과 같다.

- 1) 兼營營業人이 當期에 納付 또는 溢付해야 하는 營業稅額의 計算.

$$\text{納付 또는 溢付해야 하는 營業稅額} = \text{賣出稅額} - (\text{買入稅額} - \\ \text{本法 第19條 第1項의 規定에 의해 控除할 수 없는 買入稅額}) \times \\ (1 - \text{當期에서 控除할 수 없는 比率})$$

- 2) 兼營營業人이 營業用으로 輸入한 物品(小型自動車除外)의 營業稅額의 計算.

$$\text{納付稅額} = (\text{關稅課稅價格} + \text{輸入稅捐} + \text{商港建設費} + \text{貨物稅}) \\ \times \text{徵收率} \times \text{當期에서 控除할 수 없는 比率}$$

- 3) 兼營營業人이 當該 年度 마지막 期 營業稅를 申告·納付할 경우 當該 年度에 控除할 수 없는 比率에 따라 稅額을 조정한 후 마지막 期 營業稅를 申告·納付하는데, 稅額 計算은 다음과 같다.

$$\text{調整稅額} = \text{當該 年度에 控除한 買入稅額} - (\text{當該 年度 買入稅額} \\ - \text{本法 第19條 第1項에 의해서 控除할 수 없는 當該 年度} \\ \text{買入稅額}) \times (1 - \text{當該 年度에서 控除할 수 없는 比率})$$

當該 年度에서 控除할 수 없는 比率이란 當該 年度 免稅純賣出額 또는 特種稅額計算에 의한 純賣出額이 全體 純賣出額에서 점하는 比率을 말한다. 단 土地 및 各級 政府가 발행하는 債券 및 證券去來稅가 부과되는 證券의 賣出額은 計算에 포함되지 않는다.

兼營營業人이 營業用 物品을 수입하거나 本法 第36條 第1項(外國企業·機關·團體 및 組織)의 勞務를 買入하는 경우, 다음 公式에 의하여 조정한다.

$$\text{調整稅額} = \left[\text{本法 第20條 규정에 따라 營業稅가 징수되는 當該 年度 輸入貨物(小型自動車 除外)의 金額} + \text{當該 年度에 勞務를 買入하면서 지불하는 額數} \right] \times \text{徵收率} \times \text{當該 年度에서 控除할 수 없는 比率} - \left[\text{當該 年度에 輸入하면서 이미 納付한 營業稅額(小型自動車 除外)} + \text{當該 年度에 勞務를 購入하면서 이미 納付한 營業稅} \right]$$

兼營營業人이 최근 3年 내에 증대한 脫稅를 하지 않고, 帳簿 기재가 완벽하며, 또한 買入한 物品·勞務 또는 輸入物品의 實際 用途를 명확하게 區分할 수 있으면 稅務機關에 直接控除法의 採用을 신청할 수 있고, 物品 또는 勞務의 實際 用途에 따라서 買入稅額에서 賣出稅額을 공제한 金額을 계산하고 또 輸入物品·本法 第36條 第1項(外國企業·機關·團體 및 組織)의 勞務 購買時의 納付稅額을 計算한다. 許可를 받은 경우에는 3年 內에 變경이 不可하다.

6. 免 稅

營業稅의 免稅란 營業人이 特定 物品이나 勞務를 판매하거나 또는 特定 物品이나 勞務를 特定 身分의 買受人에게 販賣時에 營業稅의 賦課를 免除하는 것을 말한다. 그러나 買入稅額의 還拂을 신청할 수 없다 (原價에 算入함)는 점에서 零稅率과 차이가 나며, 또한 零稅率과는 달리

買入稅額의 控除가 허용되지 않는다.

營業稅法 第8條 第1項에서는 31項目에 대해서 免稅를 규정하고 있다. 이 31項目을 그 성격에 따라 分類하면 農·漁業政策에 관한 것, 社會福祉의 增進에 관한 것, 教育·文化的 獎勵에 관한 것, 政府機關·軍事에 관한 것, 重複 課稅 防止를 위한 것 및 기타이다.

客體에 대한 免稅로서는 第1號의 賣却할 土地, 第17號의 印紙, 또는 郵票販賣의 勞務 및 第30號의 金塊·金貨의 3항은 主體와는 관계없이 客體에 대해 免稅된다.

免稅規定 적용의 拋棄를 신청한 경우, 認可 後 3年 이내에는 변경할 수 없다.

7. 申告 및 納付

가. 營業稅의 課稅 및 納付

營業者는 賣出額의 유무에 관계없이 2個月(1, 3, 5, 7, 9, 11月)에 한 번 다음달 15일까지 규정양식의 신고서에 관계서류를 첨부하여 管轄 稅務機關에 지난 期(2個月이 1期)의 賣出額 및 納付해야 할 稅額 등을 신고해야 한다.

輸出業務로 零稅率의 적용을 받을 경우에는 每月(1個月이 1期) 신고 하는데, 다음달 15일까지 管轄 稅務機關에 지난 期의 賣出額 및 納付해야 할 稅額 등을 신고해야 한다.

國際線 運輸事業과 外國技藝表演業(극마단 등) 등에 대한 申告·納付 節次는 별도로 정한다. 營業稅의 課稅 및 申告·納付의 흐름은 <表 5-5>와 같다.

나. 各種 登記

營業人의 本社(總機構) 및 기타 固定營業場所는 營業 開始 前에 所在

<表 5-5> 營業稅의 課稅 및 申告·納付의 흐름

| | 段 階 | 行爲者 | 適用對象 |
|---------------------------------|--------------------|---------------------|--|
| 開 業 前 | 營業登記 | 營 業 人 | 營 業 人 |
| 變更後 15日內 | 變更營業登記 | | |
| 合併·讓渡·解 散 또는 廢止日 로부터 15日內 | 抹消營業登記 | | |
| 營業停止 → 營業再開 | 停止 및 再開報告 | | |
| 平 時 | 帳簿 備置 | 營 業 人 | 營 業 人 |
| | 帳簿 記帳 | | |
| | 證憑發給 | | |
| 다음 期 15日前 | 賣出額 申告 | 營 業 人 | 査定 課稅하는 小規模營業人 등 |
| | 稅額 納付 | | |
| | 稅額 還給 | 稅務機關 | |
| 1·5·7·10月 5日前 | 買入證憑申 | 査定 課稅하는 小規模營業人 등 | 査定 課稅하는 小規模營業人 등 |
| 1·4·7·10月 月末前 | 賣出額 및 納付 稅額의 査定 | 稅務機關 | 査定 課稅하는 小規模營業人 등 및 査定 課稅하는 典當業者 |
| 每月 末日前 | | | |
| 告知書 送達 10日內 | 稅額 納付 | 査定 課稅하는 營業人 | 査定 課稅하는 營業人 |
| 算定期間內 | 賣出額 및 稅額査定 | 稅務機關 | 納稅義務者 |
| 徵收期間內 | 稅額徵收 | 稅務機關 | 納稅義務者 |

地 稅務機關에 營業登記를 申請해야 한다. 또한 營業人이 營業 開始 前
에 物品이나 勞務를 구입해서 營業稅法 第32條에 규정된 證憑을 취득

할 경우에는 먼저 主管稅務機關에 「統一編號」를 신청해야 한다.

營業登記事項에 변동이 있거나 合併·讓渡·解散 또는 廢止時에는 해당 사항의 발생일로부터 15日 內에 變更登記 또는 抹消登記를 한다.

第 2 節 地價稅

1. 沿革 및 現況

臺灣의 地價稅 및 土地增價稅는 孫文先生이 제창한 「平均地權理論」에 의한다. 平均地權의 4大 方法은 「規定地價」, 「照價徵稅」, 「照價收買」 및 「漲價歸公」인데, 「照價徵稅」에 따라 地價稅를 부과하며, 「漲價歸公」에 따라 土地增價稅를 부과하고 있다.

1930年 6月 國民黨 政府는 「土地法」을 制定·公布했으며, 同法 第4編 土地稅部分에 地價稅 및 土地增價稅의 부과에 대해서 규정되어 있는데, 이것이 地價稅 및 土地增價稅에 대한 立法의 嚆矢이다. 同法에서 이 두 種類의 稅를 합해서 土地稅라고 칭하고 있다. 또한 土地改良物에 대해서도 그 價値를 평가해서 「土地改良物稅」를 부과한다고 규정하고 있다. 「土地法」 및 「土地法施行法」은 1936年 3月부터 시행되었다.

土地法의 規定에 따라 各 縣市에서는 우선 地籍測量이 이루어졌고 測量이 끝난 지역에는 土地登記 및 規定地價를 한 후 地價稅 및 土地增價稅가 부과되었다.

政府가 臺灣으로 옮겨온 후 人口가 도시로 집중되어 市地의 價格이 매년 急騰하고, 少數人이 土地投機 및 獨占으로 不勞所得을 올리자, 이를 방지하기 위하여 政府는 1954年 臺灣省에서 都市土地 改革을 실시하기로 결정하고 「實施都市平均地權條例」를 제정했다. 이에 따라 地價稅 및 土地增價稅의 負擔이 加重되는 方向으로 變更되었다.

수차례의 개정을 거쳐서 1976년에 「平均地權條例」를, 1977년에 「土地稅法」을 制定·公布해서 地價稅와 土地增值稅의 稅率, 優待稅率適用對象 등을 조정하면서 현재에 이르고 있다.

地價稅는 直轄市 또는 縣(市)의 管轄區域內 土地에 대하여 所有權者別로 綜合한 地價 總額을 基準으로 累進課稅하는 保有段階의 稅目으로서 臺灣地區의 地方財政收入上 대단히 중요한 지위를 점하고 있다. 그리고 이 稅는 地方財政의 擴充이라는 租稅의 固有目的 외에 都市의 土地問題 解決과 社會間接資本의 建設促進을 副次的 政策目標로 삼고 있다.

<表 5-6> 地價稅의 納稅 現況

(單位: 戶, ha, 千NT\$)

| | 戶數 | 面積 | 課稅地價 | 實徵收額 | 減·免稅額 |
|------|-----------|---------|---------------|------------|--------|
| 1986 | 3,533,038 | 79,448 | 728,753,147 | 10,819,653 | 70,207 |
| 1987 | 3,857,458 | 81,175 | 2,055,025,078 | 9,447,295 | 33,518 |
| 1988 | 3,927,368 | 86,402 | 2,771,148,673 | 12,497,561 | 40,520 |
| 1989 | 4,056,485 | 87,916 | 2,712,092,753 | 17,346,611 | 40,414 |
| 1990 | 3,989,738 | 95,226 | 2,856,836,711 | 22,630,008 | 1,701 |
| 1991 | 4,158,507 | 97,628 | 3,383,790,595 | 27,327,830 | na |
| 1992 | 4,364,332 | 105,811 | 3,448,563,892 | 31,193,930 | na |
| 1993 | 4,607,785 | 110,911 | 3,482,922,096 | 35,208,277 | 26,642 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 「賦稅統計年報」, 各 年度.

經濟가 발달하고 都市化가 진전됨에 따라 非都市用 土地가 都市用 土地로 많이 전환되었다. 이에 따라 地價稅의 課稅對象 戶數 및 課稅對象 土地의 面積이 지속적으로 증가되어 왔다. 토지 소유 분포에 관한 통계가 없어서 정확하게 추정하는 데는 한계가 있지만, 課稅對象 戶數의 지속적인 증가란 토지가 세분화됨을 의미할 수도 있고, 또 다른 일면에서는 토지 소유가 일부 계층에게 편중되지 않고 있음을 간접적으로

로 나타낸다고 볼 수도 있을 것이다.

實徵收額은 지속적으로 증가하는 추세를 보이고 있지만, 1987년에는 前年度에 비해서 감소하는 양상을 보이고 있다. 이는 1987년에 重新規定地價에 의하여 地價稅가 부과됨으로써 그 負擔이 급증하면서 전국적으로 租稅抵抗(地價稅風波라 불리움)이 발생하자 정부는 1987년과 1988년 두 해에 걸쳐서 산정된 地價稅의 80%만을 부과하고 1989년에 와서야 비로소 산정된 地價稅의 전액을 징수하게 됨에 따라 1987년에 地價稅 稅收가 감소하는 양상을 보였다.

減·免稅範圍의 축소로 減·免稅額이 감소하는 추세를 보이고 있다.

2. 課稅對象

課稅對象土地는 田賦¹⁾가 課稅되지 않는 土地로서 地價가 規程(算定)되어 있는 土地이다.

3. 納稅義務者

가. 納稅義務者

納稅義務者는 다음과 같다.

- 1) 土地所有權者
- 2) 抵當權이 設定된 土地의 경우에는 抵當權者
- 3) 占有許可를 받은 土地의 경우에는 占有許可를 받은 者
- 4) 開墾承認을 받은 土地의 경우에는 耕作權을 가진 者
- 5) 共有에 속하는 土地의 경우에는 管理機關 또는 管理人, 管理人이

1) 田賦(farm land tax)란 農地의 收益에 대해서 부과되는 農地稅의 일종이며, 現物의 糧穀에서 징수하는 전통이 오래된 租稅이다. 징수된 양곡은 穀價 調節用으로 또 軍糧米로써 활용되었는데, 경제가 발달함에 따라서 1988년부터는 부과되지 않고 있다.

없는 경우에는 각 持分의 所有者가 納稅義務者가 되며, 共同共有 때에는 全體 共同共有人이 納稅義務者가 된다.

納稅基準日 현재 土地登記簿上의 所有權者 또는 抵當權者가 納稅義務者가 된다. 納稅基準日은 上·下半期로 나누어지며, 上半期는 3月 15日, 下半期는 9月 15日이다.

나. 代理納稅義務者

土地에 다음과 같은 사정이 있어서 納稅義務者가 地價稅를 納付할 수 없는 경우에는 主管 稅務機關에서 土地使用人을 代理納稅義務者로 지정하고, 사용하고 있는 土地에 대한 地價稅를 代理納付하게 한다. 그러나 1) ~ 3)항의 경우, 代理納稅義務者가 납부한 地價稅는 使用기간 동안에 支拂해야 하는 地代(rent)로 償還(相計)하거나 納稅義務者에게 償還을 청구할 수 있다.

- 1) 納稅義務者가 行方不明인 경우
- 2) 土地의 所有權(權屬)이 不明한 경우
- 3) 管理하는 사람이 없는 경우
- 4) 土地所有權者가 占有人에게 代理納付를 要求하는 경우

土地所有權者가 同一直轄市·縣(市)에 2筆地 이상의 土地를 所有하고 있는데, 土地의 使用人이 각각 다른 상황하에서 이들 土地에 대해서 地價稅가 累進稅率로 計算·賦課된다면 各 土地의 使用人은 사용하는 土地의 地價 比率에 따라 地價稅를 代理納付해야 한다.

4. 課稅標準 및 稅額計算

가. 課稅標準

地政機關²⁾은 最近 1年間의 時價 또는 收益價格을 調査하여 「公告地價」를 算定·發表하며, 土地所有權者는 「公告地價」의 80~120%의 範圍

내에서 地價를 申告하며, 申告된 地價는 곧 法定地價(課稅地價)로서 確定된다³⁾. 公告期間中에 未申告하는 경우에는 「公告地價」의 80%로 申告한 것으로 간주하며, 申告된 地價가 「公告地價」의 120%를 초과시에는 120%로 申告한 것으로 간주하며, 申告된 地價가 「公告地價」의 80% 미만시에는 政府에서 收用하거나 「公告地價」의 80%로 申告한 것으로 간주한다.

土地所有權자가 이러한 과정을 거쳐서 申告한 直轄市 또는 縣의 管轄區域 內의 個人別 土地의 總價額이 地價稅의 課稅標準이 된다⁴⁾.

나. 累進起點地價

「累進起點地價」란 地價稅의 累進稅率의 적용을 開始하는 地價이다. 地價稅의 稅率은 基本稅率과 累進稅率로 나누어지기 때문에 累進稅率을 적용하기 위해서는 客觀적인 표준이 必要하며, 累進起點地價가 이 역할을 한다. 土地所有權者의 地價 總額이 累進起點地價에 미달하는 경우에는 基本稅率(10%)로 과세하고, 累進起點地價를 초과하는 경우(優待稅率이 적용되는 土地 除外)에는 累進稅率로 과세한다.

累進起點地價는 直轄市 및 縣(市)의 土地 700㎡에 대한 平均地價를 기준으로 하며, 算定時에는 農業·鑛業用地·農業用地 및 免稅地는 對象에서 除外하고 算定하는데, 計算公式는 다음과 같다.

2) 土地關聯行政業務를 處理하는 기관을 의미한다. 中央에는 內政部 아래 地政司가 設치되어 있으며, 省 및 行政院直轄市에는 地政處가 設치되어 있고, 縣 및 省直轄市에는 地政課가 設치되어 있다. 이들 각 기관이 土地關聯行政業務를 처리하고 있다.

3) [附圖 1]의 地價決定節次를 참조하기 바람.

4) 우리나라의 綜合土地稅는 合算課稅의 범위가 全國이나, 中華民國 地價稅의 合算課稅 범위는 省 및 直轄市로서 우리보다 그 범위가 좁음을 알 수 있다.

$$\text{累進起點地價} = \frac{\text{直轄市 또는 縣(市)의 規定地價總額} - (\text{工業} \cdot \text{鑛業 및 農業用 用地 地價} + \text{免稅地 地價})}{\text{直轄市 또는 縣(市)의 規定地價總面積(a)} - (\text{工業} \cdot \text{鑛業 및 農業用 地 面積} + \text{免稅地 地價})} \times 7$$

累進起點地價는 規定地價 또는 重新規定地價 後 當期의 地價稅를 賦課하기 전에 算定하며, 財政部와 內政部에 보고하고 備置한다.

臺灣省 各 縣·市別 1991年度 累進起點地價는 <表 5-7>과 같다.

<表 5-7> 臺灣省 各 縣·市別 地價稅의 累進起點地價

(單位 : NT\$)

| | 累進起點地價 | 縣市別 | 累進起點地價 |
|-----|-----------|-----|-----------|
| 臺北縣 | 2,831,000 | 高雄縣 | 1,246,000 |
| 宜蘭縣 | 952,000 | 屏東縣 | 887,000 |
| 桃園縣 | 1,573,000 | 臺東縣 | 331,000 |
| 新竹縣 | 1,017,000 | 花蓮縣 | 857,000 |
| 苗栗縣 | 801,000 | 澎湖縣 | 401,000 |
| 臺中縣 | 1,151,000 | 基隆市 | 2,024,000 |
| 彰化縣 | 1,118,000 | 新竹市 | 4,075,000 |
| 南投縣 | 1,021,000 | 臺中市 | 3,132,000 |
| 雲林縣 | 1,227,000 | 嘉義市 | 3,325,000 |
| 嘉義縣 | 493,000 | 臺南市 | 3,462,000 |
| 臺南縣 | 818,000 | | |

資料: 內政部 地政司.

다. 稅額의 計算

1) 一般土地

$$\text{納付稅額} = \text{課稅地價} \times \text{該當 累進稅率} - \text{累進差額} - \text{減稅額}$$

減稅額 = (減稅土地課稅地價 × 該當 累進稅率 - 累進差額) × 減稅比率 또는 減稅 土地面積 比率

* 減稅額이란 土地稅減稅規則 各 條項에 規定되어 있는 減稅 對象 土地의 減稅額을 말한다.

2) 優待稅率이 適用되는 土地

納付稅額 = 優待稅率이 適用되는 土地의 課稅地價 × 優待稅率
- 減稅額

3) 累進稅率과 優待稅率이 함께 適用되는 土地

納付稅額 = [(地價總額 - 優待稅率이 適用되는 土地의 課稅地價) × 該當 稅率 - 累進差額] + (優待稅率이 適用되는 土地의 課稅地價 × 優待稅率) - 減稅額

4) 分割(分單) 納付하는 土地

地價稅를 滯納한 土地의 移轉時에는 土地所有權자가 分割納付를 신청해야 한다. 分割納付額의 計算式은 다음과 같다.

$$\text{分割 納付를 許可받은} = \frac{\text{分割 納付 土地의 當該 年度(期)의 課稅地價}}{\text{當該 年度(期)의 稅額}} \times \text{當該 年度(期)에 納付해야 하는 地價稅 稅額}$$

5. 稅 率

稅率構造는 基本稅率(比例稅率), 累進稅率(超過累進稅率) 및 優待稅率로 構成된다. 1980년대에 들어오면서 公告地價를 時價에 近接(初年度 80%, 次年度 90%, 3次年度 100%)시키고자 대폭 引上했으며, 이에 따른 稅負擔의 급격한 상승을 완화시키기 위해서 稅率을 引下했는데, 基本稅率은 10/1,000(1986년 改正 以前은 15/1,000)으로, 累進稅率의 最高稅率은 55/1,000(1986년 改正 以前은 70/1,000)로 調整했다.

가. 基本稅率

地價稅의 基本稅率은 10%이다. 土地所有權者의 地價 總額이 土地가 所在하고 있는 直轄市 및 縣(市)의 累進起點地價에 미달하는 경우에 基本稅率이 적용된다.

나. 累進稅率

土地所有權者의 地價 總額이 累進起點地價를 초과하는 경우, 累進起點地價의 倍數에 따라 15% ~ 55%에 이르는 5段階의 超過累進稅率이 적용된다.

다. 優待稅率

1) 自用住宅用地 等の 優待稅率

- ① 다음의 規定과 不합되는 自用住宅用地에는 2%의 單一稅率이 적용된다.
 - ㉠ 都市土地로서 그 面積이 3a 미만인 경우
 - ㉡ 非都市土地로서 그 面積이 7a 미만인 경우
- ② 「國民住宅條例」의 規定에 따라 政府에서 直接 建設하는 것, 國民에게 貸出해 주어서 스스로 건축하게 하는 것 및 投資를 獎勵해서 建築하는 國民住宅, 그리고 企業이나 公營事業이 建築하는 勞働者用 寄宿舍는 建築을 시작하는 날 또는 土地所有權의 取得日 부터, 그 用地에 대해서는 2%의 稅率로 地價稅를 부과한다.

2) 工業用地 등 土地의 優待稅率

- ① 다음의 事業에 직접 사용되는 土地는 10%의 稅率로 地價稅를 부과한다.

단 目的 事業의 主管機關이 허가받은 대로 사용하지 않는 경우에는 이 稅率을 적용하지 않는다. 만약 減免 規定에 不합하는 경우에는 地價稅를 減免한다.

- ㉠ 工業用地, 鑛業用地
 - ㉡ 私立 公園·動物園·體育館 用地
 - ㉢ 寺廟·教會用地·정부에서 지정하는 名勝古蹟 用地
 - ㉣ 主管機關의 審査를 거쳐서 설치한 注油所 및 都市計劃法의 規定에 따라 설치한 公共用의 停車場 用地
 - ㉤ 기타 行政院의 審査를 거친 土地
- ② 法에 따라 工業區 또는 工業用地로 確定·公告하기 前에 이미 非工業區 또는 工業用地에 설립한 工場으로, 政府의 許可를 받은 경우에는 工場에 直接的으로 사용되는 土地에 대해서는 위 의 規定을 準用한다.
- 3) 公共施設保留地에 대한 優待稅率
- 都市計劃上의 公共施設保留地로서 保留期間中에 建築해서 使用하는 경우, 自用 住宅用地에 2%의 稅率을 적용하는 외에 모두 6%의 稅率을 適用한다. 어떠한 使用도 하지 않거나 또한 使用中인 土地에서 떠나는 경우에는 地價稅를 免稅한다.
- 4) 公有土地의 優待稅率
- 公有土地에는 모두 10%의 稅率이 適用된다. 단 公有土地가 公共用으로 사용되는 경우에는 地價稅를 免稅한다.
- 이상의 내용에 따라 地價稅의 稅率體系를 정리하면 <表 5-8>과 같다.

6. 減免範圍

가. 公有土地의 免稅

公有土地란 國有·省(市)有·縣(市) 및 鄉·鎮(市)有의 土地를 말하며, 基本稅率인 10%가 적용된다. 단, 다음의 公有土地는 地價稅가 全額 免稅된다.

1) 公共目的에 사용되는 土地

<表 5-8> 地價稅의 稅率體系

| | 對 象 土 地 의 內 容 | 稅 率(%) |
|------|--|--------|
| 基本稅率 | | 10 |
| 累進稅率 | - 課稅地價가 累進起點地價의 5倍 이내 | 15 |
| | - 課稅地價가 累進起點地價의 5 ~ 10倍 | 25 |
| | - 課稅地價가 累進起點地價의 10 ~ 15倍 | 35 |
| | - 課稅地價가 累進起點地價의 15 ~ 20倍 | 45 |
| | - 課稅地價가 累進起點地價의 20倍 이상 | 55 |
| 優待稅率 | - 自己居住(自用)의 宅地 | 2 |
| | - 國民住宅用地 | 2 |
| 其 他 | - 工業·鑛業用地, 私立公園·運動場用地, 教會, 名勝古蹟地, 公有地(公共用은 免稅) | 10 |
| | - 公共施設保留地 단, 使用하지 않는 것은 免稅 | 6 |
| | - 國防, 政府機關, 教育, 交通, 水利, 給水地, 鹽田, 宗教, 醫療, 衛生, 慈善 또는 交易事業用 등으로 提供하는 土地 | 면 세 |

資料 : 土地稅法 第16條.

- 2) 各級 政府와 그 所屬 機關 및 地方自治團體의 用地, 職員의 寄宿舍 用地, 단 事業用은 포함되지 않는다.
- 3) 專賣機關의 事務室 및 그 職員의 寄宿舍 用地.
- 4) 國防用地 및 軍事機關·部隊 및 學校에서 사용하는 土地.
- 5) 公立學校·醫院·診療所(保健所)·學術研究機構·社會教育機構 및 救濟施設에서 직접 사용하는 토지 및 그 職員 寄宿舍 用地, 그리고 公立學校의 학생 실습에 사용되는 直接 生産 用地.
- 6) 農·林·漁·牧·工·鑛業 機關의 試驗·實習 用地.
- 7) 食糧 管理機關의 倉庫 用地 및 소금 管理機關의 鹽田 및 製鹽 用地.

- 8) 郵政·電信·鐵路·公路·航空站·飛行場·水道淨水場·쓰레기 및 汚水 處理場을 獨立的으로 사용하는 土地는 포함되지 않는다.
- 9) 水利施設 및 그 建造物의 用地
- 10) 政府가 無償으로 국민에게 分配한 住宅 用地
- 11) 名勝古蹟 및 先賢과 先烈을 기념하는 祠堂·廟 및 公墓 用地
- 12) 觀光 主管 機關이 觀光事業을 開發 및 建設하기 위해서 法에 따라 收用 또는 協議 買受하는 土地로서, 觀光事業者에게 賣却되지 않아서 收入이 없는 土地

나. 私有土地의 免稅

私有土地란 公有土地 이외의 土地로서, 自然人 또는 法人이 法에 의해서 所有權을 취득하는 土地를 말한다. 公益 目的으로 사용되는 경우에는 地價稅가 免稅 또는 減稅된다.

- 1) 私立學校 및 學術研究機構의 用地는 免稅된다.
- 2) 社會·慈善事業 및 公益團體 소유의 토지는 減免된다.
- 3) 農·林·交通事業 用地는 減免된다.
- 4) 開墾 및 拂下받은 土地에 대해서는 減免 규정이 준용된다.

다. 特殊한 狀況下에서의 減免

- 1) 公共目的에 無償으로 제공되는 私有土地는 使用期間中에는 全額 免除된다.
- 2) 都市計劃에 의한 公共施設保留地로서 保留期間中에 未使用되거나 使用中인 土地와 隔離되면 全額 免除된다.
- 3) 國防部와 內政部가 함께 지정한 海岸·山地 또는 重要 軍事施設 地區로서, 法에 의하여 統制地區로 분류됨에 따라 建築이 제한되는 土地에는 地價稅가 30% 減免된다.
- 4) 流失·崩壞와 같은 環境的 要因 및 技術的 要因으로 인해서 사용할 수 없는 土地, 또는 開墾中에 있는 土地는 地價稅가 全額 免除

된다.

- 5) 公共의 通行에 사용되는 走廊(回廊 또는 步道)으로서 建築改良物이 없는 경우에는 地價稅가 全額 免除된다. 建築改良物이 있는 경우에는 다음과 같이 減稅된다.
 - ① 地上에 1層의 建築改良物이 있는 경우에는 1/2 減稅한다.
 - ② 地上에 2層의 建築改良物이 있는 경우에는 1/3 減稅한다.
 - ③ 地上에 3層의 建築改良物이 있는 경우에는 1/4 減稅한다.
 - ④ 地上에 4層 以上の 建築改良物이 있는 경우에는 1/5 減稅한다.

7. 賦課 및 徵收

地價稅의 徵收는 각 縣·市의 行政當局이 「申告地價」에 기초하여 年 2회 徵收하고 있으며, 1991년 현재 臺灣 全面積(36,001km²)의 52.6%가 規定地價가 완료된 地域(規定地價比率)이고, 規定地價 總面積의 4.35% (823.7km²) 內外가 地價稅가 賦課되는 面積(地價稅課稅比率)이다. 특히 大都市의 경우 規定地價比率과 地價稅課稅比率이 상당히 높은 수준이다.

가. 申告 및 徵收

- 1) 地價稅는 直轄市 및 縣(市) 主管 徵收機關이 地政機關에서 만들어서 보낸 「地價歸戶冊」과 地籍移動通知資料에 따라 決定해서 每年 한 차례 徵收한다. 필요시에는 2期로 나누어서 徵收할 수 있다. 徵收期日은 省政府에서 定한다.
- 2) 主管 徵收機關은 納稅義務者가 每期 納付해야 하는 稅額을 決定한 후, 地價稅納入通知書를 納稅義務者 또는 代理納稅義務者에게 교부하며, 納稅期限·罰則·納稅地點(公庫) 및 稅額計算方法 등을 통지한다.
- 3) 每期 地價稅 稅額이 每戶 기준으로 100元(NT\$) 미만인 경우에는

이를 徵收하지 않는다.

- 4) 納稅義務者 또는 代理納稅義務者는 地價稅納入通知書를 받은 후 30日 內에 指定된 公庫에 地價稅를 납부해야 한다.
- 5) 納稅義務者 또는 代理納稅義務者가 納入通知書上에 기재된 納付 期日 內에 地價稅를 납부하지 않은 경우에는, 每 2日마다 滯納額 기준으로 1%의 滯納金을 加算한다.
- 6) 法에 의해서 優待稅率이 적용되는 用地는, 土地所有權者가 每年 (期) 地價稅를 부과하기 14日 前에 신청해야 한다.

나. 源泉徵收

土地를 收用 또는 收買하는 경우, 直轄市·縣(市)의 地政機關 또는 收買機關에서는 土地臺帳 또는 報償臺帳을 동봉해서 主管 稅務機關에 통고, 납부해야 하는 地價稅를 산정한다.

稅務機關에서는 통지를 받은 후 15日 內에 源泉徵收稅額證明冊을 작성하여 收用 또는 收買한 機關에 송부해서 報償費 또는 收買代價를 지불시에 源泉徵收한다.

第 3 節 土地增值稅

1. 沿革 및 現況

臺灣의 地價稅 및 土地增值稅는 孫文先生이 제창한 「平均地權理論」에 의한다. 平均地權의 4大 支柱는 「規定地價」, 「照價徵稅」, 「照價收買」 및 「漲價歸公」인데, 「照價徵稅」에 따라 地價稅를 부과하며, 「漲價歸公」에 따라 土地增值稅를 부과하고 있다.

1930年 6月 國民黨 政府는 「土地法」을 制定·公布했으며, 同法 第4編 土地稅部分에 地價稅 및 土地增值稅의 부과에 대해서 규정되어 있

는데, 이것이 地價稅 및 土地增值稅에 대한 立法의 嚆矢이다. 同法에서는 이 두 種類의 稅를 합해서 土地稅라고 칭하고 있다. 또한 土地改良物에 대해서도 그 價値를 평가해서 「土地改良物稅」를 부과한다고 규정하고 있다. 「土地法」 및 「土地法 施行法」은 1936年 3月부터 시행되었다.

土地法の 規定에 따라 各 縣市에서는 우선 地籍測量이 이루어졌고 測量이 끝난 지역에는 土地登記 및 規定地價를 한 후 地價稅 및 土地增值稅가 부과되었다.

政府가 臺灣으로 옮겨온 후 人口가 도시로 집중되어 市地의 價格이 매년 急騰하고, 少數人이 土地投機 및 獨占으로 不勞所得을 올리자, 이를 방지하기 위하여 政府는 1954年 臺灣省에서 都市土地 改革을 실시하기로 결정하고 「實施都市平均地權條例」를 제정했다. 이에 따라 地價稅 및 土地增值稅의 負擔이 加重되는 方向으로 變更되었다.

수차례의 개정을 거쳐서 1976年에 「平均地權條例」를, 1977年에 「土地稅法」을 制定·公布해서 地價稅와 土地增值稅의 稅率, 優待稅率適用對象 등을 조정하면서 현재에 이르고 있다.

土地增值稅는 地價가 規定된 土地의 所有權 移轉 또는 그러한 土地에 抵當權(典權)을 設定할 경우에, 該當 土地의 增加된 價格 總額에 대하여 賦課되는 資本利得稅의 일종으로서, 個人의 勞動이나 資本을 投資하지 않았는 데도 算出된 不勞所得의 性格의 價値增加分(land value increment)을 課稅標的으로 한다.

課稅收入은 育兒·養老·救災·衛生 등 公共福祉事業과 國民住宅의 建築, 市·縣의 道路, 上下水道 등의 公共施設 및 國民教育에 使用됨으로써, 漲價歸公을 實現하는 주요 수단이 되고 있다.

土地增值稅는 土地의 거래 단계에서 부과되는 稅目이므로 不動產景氣와 밀접한 관계가 있다. 즉 不動產景氣의 호황시에는 토지의 거래가 활발하므로 土地의 移轉 筆地數, 土地移轉現值 및 「增加된 價値 總額」 등이 증가할 것인데, 실제로 1987~1990年의 地價 急騰期에 이와 같은 양상이 나타나고 있다. 즉 不動產景氣의 호황으로 地價가 지속적으로

상승하는 상황하에서는 公告土地現值가 매년 상향 조정되므로 土地移轉現值도 증가할 것이며, 土地移轉現值가 증가함에 따라 「增加된 價値總額」도 증가할 것이다. 특히 1989년에 地價가 급등하고 거래된 筆地數가 급증함에 따라 「增加된 價値總額」이 급증했음을 볼 수 있고, 1990년에 일시적으로 감소했지만 地價가 안정되고 토지 거래가 안정되었음에도 불구하고 「增加된 價値總額」은 증가하는 양상을 볼 수 있다.

減·免稅範圍의 축소로 減·免稅額이 감소하는 추세를 보이고 있다.

<表 5-9> 土地增値稅의 納稅 現況

(單位: ha, 千NT\$)

| | 移轉土地 | | 申告한 土地移轉現值 | 原規定地價 | 增加된 價値總額 | 減·免稅額 |
|------|-----------|--------|---------------|-------------|-------------|---------|
| | 筆地數 | 面積 | | | | |
| 1985 | 343,426 | 9,098 | 143,671,108 | 41,155,792 | 100,565,910 | 338,809 |
| 1986 | 343,953 | 7,184 | 148,000,401 | 44,047,084 | 101,038,396 | 25,583 |
| 1987 | 406,981 | 16,896 | 219,753,466 | 66,772,407 | 147,579,399 | 108,962 |
| 1988 | 522,446 | 41,975 | 272,084,949 | 81,699,536 | 184,455,195 | 561,832 |
| 1989 | 1,126,636 | 36,579 | 552,801 | 157,928,868 | 390,174,530 | 339,182 |
| 1990 | 677,581 | 18,384 | 321,832,898 | 109,880,919 | 209,206,690 | 402,327 |
| 1991 | 677,123 | 14,869 | 401,890,128 | 116,748,944 | 283,161,143 | 615,030 |
| 1992 | 785,077 | 15,690 | 583,507,321 | 151,048,723 | 429,700,398 | n.a. |
| 1993 | 746,740 | 12,953 | 737,076,983 | 204,947,725 | 527,045,845 | 27,988 |
| 1994 | 641,510 | 11,488 | 638,922,383 | 205,945,129 | 428,059,079 | 27,988 |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 各年度.

2. 土地增値稅의 種類

課稅時期에 따라 移轉土地增値稅와 定期土地增値稅로 나누어진다.

가. 移轉土地增值稅

土地所有權의 移轉時 또는 土地에 抵當權(典權) 設定時에 부과되는 土地增值稅로서, 통상적으로 土地增值稅라고 하면 이것을 말한다.

나. 定期土地增值稅

土地法 第183條에 의하면 定期增值稅는 다음과 같이 분류되지만, 現行 土地稅法 및 平均地權條例에는 이와 類似하거나 同一한 規定이 없어서 실제적으로는 이 條文에 의해서 土地增值稅가 부과되지 않는다.

1) 10年期 土地增值稅

土地所有權의 移轉이 없더라도 規定地價 후 滿 10年이 되었을 때 土地增值稅를 부과한다. 그러나 農民의 自耕地 및 自用住宅用 地는 10年의 기한이 되고 移轉하지 않더라도 定期增值稅를 부과하지 않는다.

2) 5年期 土地增值稅

土地改良을 실시한 地區에서 工程完成 후 滿 5年이 되었지만 土地의 移轉이 없는 경우 土地所有權者에게 土地增值稅가 부과된다.

3. 課稅對象

課稅對象은 地價가 規定된 土地의 所有權移轉時 또는 土地에 抵當權(典權)을 設定할 경우에, 當該 土地의 增加된 價値 總額(自然漲價)에 대해서 土地增值稅가 부과된다. 따라서 課稅對象은 다음과 같다.

- 1) 土地 所有權의 移轉으로 實現되는 土地의 價値 總額(自然漲價)
- 2) 土地에 抵當權(典權)을 設定함으로써 實現된다고 擬制하는 價値 總額(自然總價)

4. 納稅義務者

가. 納稅義務者

土地增值稅의 納稅義務者는 다음과 같다.

- 1) 土地를 有償으로 移轉하는 경우에는 原所有者
有償移轉이란 賣買·交換·政府의 照價收買 또는 收用 등의 方式으로 移轉하는 것을 말한다.
- 2) 土地를 無償으로 移轉하는 경우에는 所有權取得者
無償移轉이란 遺贈 및 贈與 등의 方式으로 移轉하는 것을 말한다.
- 3) 土地에 抵當權을 設定하는 경우에는 抵當權 設定者

나. 代理納稅義務者

- 1) 土地所有權 移轉時, 납부해야 할 土地增值稅를 納稅義務者가 규정된 期限 內에 납부하지 않는 경우에는 土地所有權을 취득하는 者가 代納한다.
- 2) 平均地權條例 第47條 規定에 의하여 權利人이 단독으로 土地移轉 現值를 申告하는 경우, 납부해야 할 土地增值稅는 權利人이 代納한다.
- 3) 法院에서 競賣되는 土地로서 그 競落價格이 源泉徵收해야 하는 土地增值稅額에 未達되는 경우에는, 競賣法院에서 競落人으로 하여금 不足額을 代納하게 하며, 代納 後에야 비로소 權利移轉證書를 發給한다.
- 4) 土地稅를 납부하지 않은 土地는 土地承繼人이 代納을 申請해야 하며, 代納者는 納稅義務者에게 償還을 청구한다.

5. 課稅標準

增加된 土地의 價値 總額(土地漲價 總數額)이 課稅標準이 된다. 그 計算基礎와 控除項目은 다음과 같다.

가. 計算基礎

增加된 土地의 價値 總額(土地漲價 總數額)의 計算時에, 納稅義務者 및 土地所有權者가 移轉 또는 抵當權 設定時에 申告하는 公告現值가 計算基礎가 된다.

土地所有權의 移轉 또는 抵當權의 設定契約 締結日로부터 30일 이내에 土地移轉現值(申告現值; 土地移轉價格)를 申告하면서, 土地登記를 申請한다. 그리고 이와 같이 申告된 土地移轉現值에 의해서 地方政府가 課稅하는데, 申告된 土地移轉現值가 公告現值보다 낮을 경우 申告된 土地移轉現值로 縣·市政府가 當該 土地를 買收할 것인지(照價收買) 또는 公告土地現值를 기준으로 土地增値稅를 課稅할 것인지 결정하며, 반대로 申告하는 土地의 實際 移轉價格이 公告現值를 초과하는 경우에는 申告하는 移轉現值를 計算基礎로 한다.

나. 控除項目

增加된 土地의 價値 總額 計算時에, 計算基礎에서 다음 각 항목을 差減한다.

- 1) 規定地價 後 移轉되지 않은 土地는 그 原規定地價를 差減한다. 規定地價 後 移轉된 土地는 前回 移轉時 申告한 土地移轉現值를 差減한다.
- 2) 土地所有權者가 土地를 改良하기 위해서 지불한 費用 全額을 差減한다. 여기에는 工程(工事)收益費와 土地區劃整理時 負擔했던 總費用이 포함된다. 단 價格에 따라 政府에서 收買(照價收買)하는 土

地의 경우, 政府가 平均地權條例 第32條 規定에 의해서 補償하는 土地改良費用 및 工程收益費는 여기에 포함되지 않는다.

- 3) 原規定地價 및 前回 移轉時 申告한 土地移轉現值로서 物價의 變動이 있는 경우에는, 省·市政府 主計處에서 發表하는 一般都賣物價指數로 조정한다. 이 指數는 土地移轉現值를 접수할 당시로부터 最近 1個月 內의 一般都賣物價指數이다.

다. 計算公式

增加된 價値總額 = 申告한 土地移轉現值 - 原規定地價 또는
前回移轉時的 申告한 土地移轉現值 × (一般都賣物價指數 / 100) - (土地改良費 + 工程收益費 + 土地區劃整理時 負擔했던 總費用)

6. 稅率 및 稅額計算

가. 稅率

1) 累進稅率

稅率은, 土地의 增加된 價値 總額의 倍數에 따른 超過累進課稅를 原則으로 하며, <表 5-10>과 같다.

2) 優待稅率

土地所有權者가 賣却하는 自用住宅用地로서, 그 面積이 都市土地는 300㎡를 초과하지 않고, 非都市土地는 700㎡를 초과하지 않는 경우에는 10%의 稅率이 적용된다. 300㎡ 또는 700㎡를 초과하는 부분에는 一般의 累進稅率이 적용된다.

土地를 賣却하기 1年 前에 賃貸하거나 營業用으로 제공한 경우에는 優待稅率이 적용되지 않는다.

自用住宅의 建物分 評價額이 그 住宅 基地의 公告現值의 10%

<表 5-10> 土地增值稅의 稅率體系

| | 對象土地의 內容 | 稅 率(%) |
|---------|---|--------|
| 累 進 稅 率 | - 土地漲價 總數額이 100분의 100 未滿 | 40 |
| | - 土地漲價 總數額이 100분의 200 未滿 | 50 |
| | - 土地漲價 總數額이 100분의 200 以上 | 60 |
| | (단, 土地漲價 總數額이란 原規定地價 또는 前回の 讓渡價格에 대한 倍數임) | |
| 優 待 稅 率 | - 自用住宅用地 (都市地域 300㎡, 非都市地域 700㎡) | 10 |

註 : 土地漲價 總數額이란 土地의 增加된 價値總額을 말한다.

에 미치지 못하는 경우에도 優待稅率이 적용되지 않는다. 단 建築 工事が 完成된 지 滿 1年 이상이 된 경우에는 여기에 해당되지 않는다. 優待稅率에 의한 土地增值稅의 納付는 1회에 限한다.

나. 稅額計算

1) 一般土地

$$\text{納付稅額} = \text{土地漲價 總數額} \times \text{累進稅率} - \text{累進差額} - \text{減稅額} - \text{抵繳稅額}$$

$$\text{減稅額} = (\text{減稅되는 土地漲價 總數額} \times \text{累進稅率} - \text{累進差額}) \times \text{減稅比率}$$

2) 優待稅率이 適用되는 土地

$$\text{納付稅額} = \text{優待稅率의 土地漲價 總數額} \times \text{優待稅率} - \text{減稅額} - \text{抵繳稅額}$$

3) 累進稅率과 優待稅率이 함께 적용되는 土地

$$\text{納付稅額} = (\text{土地自然漲價 總數額} - \text{優待稅率의 土地自然漲價 總數額}) \times \text{累進稅率} - \text{累進差額} + (\text{優待稅率의 自然漲價 總數額} \times \text{優待稅率}) - \text{減稅額} - \text{抵繳稅額}$$

다. 稅額의 抵繳(還給)

土地所有權者가 土地를 移轉하면서 土地增値稅를 納付時에, 그 土地를 所有하고 있던 기간중에 重新規定地價로 인해서 地價稅를 더 負擔했을 경우에는 納付해야 하는 土地增値稅에서 還給하는 것을 허가한다. 단 還給이 허가된 總額이 土地 移轉時에 納付해야 하는 土地增値稅 總額의 5%를 超過해서는 안 된다. 法에 의하여 空地稅가 부과된 경우에는 土地增値稅에서 還給되지 않는다.

7. 減 免

가. 免稅

- 1) 政府에서 賣却하는 土地 및 政府가 法에 따라 贈與하는 公有土地
- 2) 政府에 寄贈하는 私有土地
- 3) 相續으로 인해서 移轉되는 土地
- 4) 個人이 土地를 出捐해서 社會福祉 事業을 시작하거나 法에 의해서 私立學校를 설립해서 使用하는 土地는 土地增値稅가 免稅된다. 단, 다음 사항에 부합하는 것에 한한다.
 - ① 受贈인이 財團法人이다.
 - ② 法人의 定款에 法人 解散時에 그 殘餘財産은 地方政府 所有에 속한다고 明示되어 있어야 한다.
 - ③ 寄贈인이 어떠한 방식으로도 寄贈한 土地로부터 利益을 취하지 않아야 한다.
- 5) 區段徵收(地帶收用)되는 土地는 平均地權條例 第54條 第3項의 규정에 따라 換地받은 土地가 最小建築 單位面積에 미달되어서 現金으로 補償을 받은 경우, 土地增値稅가 면제된다.
- 6) 區段徵收되는 土地로서, 平均地權條例 第54條 第1項 및 第2項의

규정에 따라 垡土(土地區劃整理事業이 끝난 후 분배하는 土地)로 地價를 補償하는 경우, 土地增值稅가 免除된다.

- 7) 農業用지가 法에 따라 耕作되고 있는 경우, 自耕農民에게 移轉되어 계속 耕作되는 경우, 土地增值稅가 免除된다.

나. 減稅

- 1) 收用되는 土地는 土地增值稅를 일률적으로 40% 減稅한다. 단 都市計劃法の 修正·公布(1973年 9月 6日) 前에 公共施設保留地로 編入되고, 規定地價가 정해지고 또한 都市計劃法の 修正·公布 後에도 移轉되지 않은 土地에 대해서는 土地增值稅를 70% 減稅한다.
- 2) 法에 따라 收用되는 私有土地를 土地所有權者가 公告土地現值로 收用機關에 자진해서 賣却하는 경우, 上記 規定을 準用한다.
- 3) 區段徵收된 土地로서 現金으로 補償받는 경우에는, 土地稅法 第39條 第1項의 규정(上記 1)의 규정)에 따라 土地增值稅를 減稅한다.
- 4) 重劃(區劃整理)한 土地로서 重劃 後 第1次 移轉時에는 土地增值稅를 20% 減稅한다.

다. 기타

自用住宅用地(自己居住用的 宅地), 自營의 工業用地 또는 自作用의 農地를 賣却하고 土地增值稅를 納入한 후, 土地面積이나 利用性質에 相應하는 다른 土地를 2年 以內에 買入한 경우에는 既納稅額을 還拂받을 수 있다.

8. 賦課 및 徵收

가. 申告 및 徵收

- 1) 이미 地價가 정해진 土地의 所有權移轉 또는 抵當權 設定時에는, 土地所有權者 및 納稅義務者가 契約 締結日로부터 30日 內에 共同으로 地政機關에 土地所有權移轉 登記 혹은 抵當權(典權)設定 登記를 신청하고, 契約書와 有關 文書를 첨부해서 共同으로 主管 稅務機關에 土地移轉現值를 신고한다. 단 規定에 의하여, 納稅義務者가 단독으로 登記를 申請하는 경우에는 土地所有權者가 단독으로 土地移轉現值를 신청한다. 토지소재지의 地政機關은 신청서를 접수한 날로부터 5日 以內 그 토지의 公告土地現值와 심사결과를 상세히 밝혀서, 그 지역의 主管 稅務機關에 보낸다. 즉 申告된 土地移轉現值가 公告土地現值보다 높을 경우에는 이 價格으로 그 지역의 主管 稅務機關에 통보하지만, 만약 申告된 土地移轉 現值가 公告土地現值보다 낮을 경우에는 申告된 土地移轉現值로 縣·市政府가 當該 土地를 政府에서 買收할 것인지 또는 公告土地現值를 기준으로 土地增值稅를 課稅할 것인지를 결정한다.

主管 稅務機關은 접수한 날로부터 7日 또는 20日 內에(自用住宅用地 稅率이 적용되는 경우) 納付해야 하는 土地增值稅額을 査定해서 納稅義務者에게 納稅告知書를 발급한다.

- 2) 土地增值稅 納稅義務者는 土地增值稅 納稅告知書를 받은 후 30日 內에 土地增值稅를 公庫에 납부해야 한다. 납부한 영수증을 地政機關에 제출하면 土地所有權移轉 登記 혹은 抵當權(典權)設定 登記의 신청행위가 마무리되고, 며칠 후 地政機關은 權利證을 交付한다.
- 3) 土地增值稅 稅額이 100元(NT\$) 미만인 경우에는 이를 徵收하지 않는다.

- 4) 土地稅를 滯納한 土地의 경우, 滯納한 土地稅를 납부하기 전에는 所有權移轉 登記 또는 抵當權設定 登記를 할 수 없다.
- 5) 納稅義務者 또는 代理納稅義務者가 納稅告知書에 기재된 날짜 이 내에 土地增值稅를 납부하지 않은 경우에는, 每 2日마다 滯納額 기준으로 1%의 滯納金을 加算한다. 30日이 경과했는데도 未納時에는 法院에 移送해서 強制執行한다. 有價證券으로 稅額을 납부하는 경우에는 有價證券의 決濟日이 納付日이다.
- 6) 法院에서 競賣하거나 債權者에게 引受하는 土地는, 競落價額 또는 引受價額이 그 土地의 移轉現值이다. 執行法院에서 競落 또는 引受하게 한 날로부터 5日 內에 競落價額 또는 引受價額을 該當 主管機關에 통고해서 土地增值稅를 算定하도록 하고, 法院에서 土地增值稅를 대신 徵收한다.
- 7) 收用하거나 政府에서 收買(照價收買)하는 土地는, 管轄 直轄市·縣(市)地政機關 또는 收買機關에서 土地臺帳 및 補償臺帳을 첨부하여 主管 稅務機關에 통지해서 土地增值稅를 算定한다. 稅務機關은 통지를 받은 후 15日 內에 代理收納證明冊을 만들어서 收用하는 機關 또는 收買하는 機關에 보내서 收用補償費 또는 收買補償費를 지급할 때에 代理收納하게 한다.

나. 稅額의 還給

- 1) 土地에 설정된 抵當權 해제시 抵當權 設定者가 납부한 土地增值稅는 利子 없이 還給된다.
- 2) 土地所有權者가 土地를 매각하거나 收用 당한 후 移轉登記를 한 날 또는 補償金을 수령한 날로부터 2年 內에 다시 아래 사항 중 하나와 부합되는 土地를 購入하는 경우, 새로 購入하는 土地의 地價가 이미 매각하거나 收用된 土地의 地價 또는 補償金에서 납부한 土地增值稅額을 차감한 殘額을 초과한다면 主管 稅務機關에 이미 납부한 土地增值稅額의 범위 내에서 새로운 土地 購入에 따르

는 不足分을 신청할 수 있다.

- ① 自用住宅用地를 매각하거나 收用된 후, 별도로 300㎡ 미만의 都市土地 또는 700㎡ 미만의 非都市土地를 구입해서 自用住宅用地로 사용하는 경우, 단 매각 1年 前에 營業用으로 또는 賃貸用으로 사용되면 제외된다.
 - ② 自營工場用地를 매각하거나 收用된 후, 별도로 기타 都市計劃 工業區 또는 政府에서 조성한 工業用地 內에서 토지를 구입해서 工場을 설치하는 경우.
 - ③ 自耕의 農業用地를 매각하거나 收用된 후, 별도로 自耕農業用地를 구입하는 경우.
- 3) 土地所有權者가 土地의 再購入으로 土地增値稅를 還拂받은 경우, 그 再購入한 土地를 移轉登記를 완료한 날부터 5年 以內에 다시 移轉하면 再購入 土地의 漲價 總數額에 대해서 土地增値稅가 부과되는 외에 還拂한 稅額을 追徵한다. 再購入한 土地를 기타 用途로 사용하는 경우에도 同一하다.

第 4 節 房屋稅

1. 沿革 및 現況

現行 土地法은 土地法의 規定에 의한 土地改良物稅의 부과 및 工程受益費徵收條例에 의한 工程受益費의 부과 외에는 建築改良物에는 어떤 명목으로도 또는 어떤 附加稅(sur-tax)도 과세할 수 없다고 規定하고 있다.

그러나 土地法이 제정되기 전부터 정부에서는 建築物(정확히 말해서 土地改良物임)에 대해서 이미 「房捐」을 부과하고 있었으며, 1967년에 「房捐」을 「房屋稅(house tax)로 改稱했으며⁵⁾, 直轄市 및 各縣(市)은, 土

地改良物稅에 관한 土地法の 規定에 의해서 土地改良物稅를 부과하지 않는 지역에서 房屋稅를 징수하고 있다⁵⁾.

<表 5-11> 房屋稅의 納稅 現況

(單位: m², 千NT\$)

| | | 合 計 | | | 減·免 稅 額 |
|--------------|----|-----------|-------------|---------------|------------|
| | | 棟 數 | 面 積 | 房屋現值 | |
| 1985年 6月末 | 小計 | 4,251,655 | 638,634,690 | 1,100,482,543 | 6,001 |
| | 課稅 | 3,011,765 | 521,213,136 | 1,035,107,474 | |
| | 免稅 | 1,239,890 | 117,421,554 | 65,375,069 | |
| 1990年 6月末 | 小計 | 5,642,394 | 781,754,749 | 1,617,778,702 | 15,342 |
| | 課稅 | 4,319,693 | 626,241,956 | 1,451,792,011 | |
| | 免稅 | 1,322,701 | 155,512,793 | 165,986,691 | |
| 1991年 6月末 | 小計 | 5,788,512 | 713,558,120 | 1,742,482,920 | 9,501 |
| | 課稅 | 4,464,942 | 565,990,683 | 1,563,728,928 | |
| | 免稅 | 1,323,570 | 147,567,437 | 178,753,992 | |
| 1992年 6月末 | 小計 | 5,957,078 | 862,428,005 | 1,873,513,606 | 9,837 |
| | 課稅 | 4,620,933 | 691,794,619 | 1,677,393,097 | |
| | 免稅 | 1,336,145 | 170,633,386 | 196,120,509 | |
| 1993年 6月末 | 小計 | 6,320,413 | 941,883,565 | 2,035,023,868 | 4,125 |
| | 課稅 | 4,691,035 | 735,791,960 | 1,793,014,704 | |
| | 免稅 | 1,629,378 | 206,091,605 | 242,009,164 | |
| 1994年 6月末 | 小計 | 6,531,183 | 998,766,850 | 2,231,241,033 | 4,125 |
| | 課稅 | 4,895,579 | 781,406,969 | 1,945,698,584 | |
| | 免稅 | 1,635,604 | 217,359,881 | 285,542,449 | |

資料: 中華民國 財政部 統計處, 『賦稅統計年報』, 各 年度.

- 5) 정확히 말해서 房屋稅는 土地改良物稅가 부과되기 전에 잠시 부과되는 일시적인 租稅로서의 성격을 가진 財産稅의 一種이라고 할 수 있다.
- 6) 房屋稅條例 第1條.

房屋稅의 課稅對象이 되는 建物の 棟數, 面積 및 房屋現値는 經濟가 발달하고 住宅의 普及率이 증가함에 따라 꾸준히 증가하는 양상을 보인다.

減·免稅範圍의 축소로 減·免稅額이 감소하는 추세를 보이고 있다.

2. 課稅對象

課稅對象은 土地에 附着된 各種 房屋과 그 房屋의 使用價値를 증가시키는 其他 附屬建築物을 課稅對象으로 한다. 즉 房屋과 建築物(이하 建築物로 略稱함)을 課稅對象으로 한다.

房屋이란 土地에 固定되어 있는 建築物을 말하며, 營業用·業務用 또는 住宅用으로 사용된다.

房屋의 使用價値를 증가시키는 其他 附屬建築物이란 房屋稅가 賦課되는 房屋의 其他 建築物에 속하면서 그 房屋의 使用價値를 증가시키는 것을 말한다. 베란다·엘리베이터·地下室 등이 여기에 포함된다.

課稅時期는 매년 한 차례 징수하며, 納稅賦課日은 省(市) 政府에서 정한다.

3. 納稅義務者

가. 納稅義務者

納稅義務者는 다음과 같다.

1) 建築物의 所有權者

建築物의 所有權者에는 地政機關에 이미 所有權登記를 한 所有權者 및 所有權 登記를 하지 않은 實際 建築物 所有權者가 포함된다. 단 新築한 建築物을 移轉하지 않은 경우에는 建築 申請人을 建築物의 實際 所有權者로 한다. 所有權者의 住所가 不明이거나 建築

物 所在地에 거주하지 않는 경우에는, 管理人 또는 現居住者에게 납부하게 한다.

- 2) 共有建築物은 共有人 1人을 대표로 추정해서 납세하게 한다.
- 3) 抵當權(典權)이 설정된 建築物은 抵當權 設定者(典權人)에게 房屋稅를 부과한다. 抵當權 設定者의 주소가 不明이거나 建築物 所在地에 거주하지 않는 경우에는, 管理人 또는 現居住者에게 납부하게 한다.
- 4) 稅捐稽徵法 第12條의 共有財産의 納稅義務者에 관한 規定이 우선 적용된다.
- 5) 建築物을 還買特約附 賣買하고 當月 15日 以前에 移轉하는 경우, 房屋稅는 當月부터 買受人에게 부과된다. 當月 16日 以後에 移轉하는 경우에는 다음 달부터 買受人에게 부과된다. 臺北市 및 臺灣省의 규정은 앞과 같으며, 高雄市에서는 사실이 발생한 다음 달부터 買受人에게 房屋稅가 부과된다.

나. 代理納稅義務者

代理納稅義務者는 다음과 같다.

- 1) 共有建築物의 共有人 중 1人을 納稅義務者로 추정하지 않은 경우에는, 現居住者 또는 使用人에게 代納하게 한다. 代納한 房屋稅 중 納付해야 할 부분 이외의 稅額은 其他 共有人에게 求償權을 행사할 수 있다.
- 2) 建築物所有權者 또는 抵當權 設定者의 住所가 不明하거나 建築物 所在地에 거주하지 않고, 또한 建築物이 賃貸된 경우에는 賃借人(貰入者)이 代納하고 賃貸料에서 差減한다.

4. 課稅標準 및 建築物의 評價

가. 課稅標準

房屋稅條例에 의하면, 房屋稅의 課稅標準은 房屋現值(建築物의 現在價値)이다. 房屋現値는 納稅義務者가 申告하는 現在價値와 建築物 所在地의 「不動產評價委員會」⁷⁾에서 評價·算定하는 標準價格을 참고해서 主管 稅務機關에서 算定한다. 主管 稅務機關은 算定된 房屋現値를 納稅義務者에게 통지하며, 異議가 있는 納稅義務者는 通知書를 받은 날로부터 30日 內에 證明 文件을 첨부해서 再評價를 신청할 수 있다. 納稅義務者는 규정된 期限 內에 房屋現値를 申告해야 하며, 해당 지역의 稅務機關이 押收하거나 納稅義務者가 檢舉될 경우에는 「不動產評價委員會」에서 評價·算定한 標準價格으로 그 房屋現値를 査定한다.

그러나 房屋稅의 徵收를 간소화하기 위해서, 1976年 下半年부터 標準價格을 房屋現値로 해서 課稅하고 있다⁸⁾. 이에 따라 納稅義務者는 建築物의 房屋現値를 申告하지 않아도 된다.

나. 建築物의 評價法

建築物의 標準價格은 「不動產評價委員會」가 「不動產評價實施方法」⁹⁾에 따라 評價·算定해서 발표하고 있는데, 再建築價格에서 經過年數에 따른 減價償却費를 차감하고 또 시장상황을 고려해서 算定한다는 것이 기본 구조인데, 再建築價格의 標準單價에 속한다고 할 수 있다. 특히 物價指數가 30% 이상 增減時에는 標準價格을 다시 評價·算定한다.

7) 直轄市 및 縣(市)에서 파견하는 有關機關의 人員, 建築分野의 專門人員 및 民意機關과 有關民間團體에서 파견한 대표로 구성되며, 조직의 규정은 財政部에서 정한다.

8) 財政部 65.8.23. 臺財稅 第35620號函

9) 財政部에서 제정했으며, 모두 8개 條文으로 구성된다.

房屋現值(標準價格)는 「不動產評價委員會」가 原價法¹⁰⁾에 의해서 산정하는데, 구체적인 계산 공식은 다음과 같다.

$$\text{房屋現值} = \text{住宅面積} \times [1 - \text{減價償却率} \times \text{經過年數}] \\ \times \text{街路等級調整率} \times \text{査定된 單價}$$

上記 式의 査定된 單價란 再建築價格을 의미한다.

房屋現值(標準價格)를 算定하는 과정을 구체적으로 보면 다음과 같다.

1) 住宅의 再建築單價 算定

臺灣省 政府는 住宅(建築物)을 다음과 같이 네 종류로 분류하고 있다¹¹⁾.

<表 5-12> 臺北市 房屋構造標準單價 評定表

(單位 : NT\$/m²)

| 構造 | 鋼骨造, 鋼骨 콘크리트조 | | | | 鐵筋콘크리트조 | | | | 강화벽돌조 | | | | 磚造 | 木石벽돌조 | 土竹造 |
|-----|---------------|-----|-----|-----|---------|-----|-----|-----|-------|-----|-----|-----|------|-------|------|
| | 第一類 | 第二類 | 第三類 | 第四類 | 第一類 | 第二類 | 第三類 | 第四類 | 第一類 | 第二類 | 第三類 | 第四類 | 各種用途 | 各種用途 | 各種用途 |
| 總層數 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 35 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 34 | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | |
| 2 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 1 | | | | | | | | | | | | | | | |

資料 : 臺北市 稅捐稽徵處, 「臺北市 房屋構造標準單價評定表」, 1993.

10) 重建成本法(reproduct cost approach) 또는 重值成本法(replacement cost method)이라고도 한다.

11) 臺灣省과 行政院 直轄市(臺北市, 高雄市)는 동급이며, 분류방법에 조금씩 차이가 있다.

- ① 철골·철근 콘크리트조 및 강화 벽돌조
- ② 목조·벽돌조
- ③ 강철조
- ④ 오래된 석조·자갈 콘크리트조

각 부류의 建築物을 외벽·내벽·천정·바다·창문·주방 및 욕실·전기설비 등 7개 부문으로 나누고, 각 부문을 다시 사용된 재료에 의하여 5개 등급으로 분류해서 각 등급별로 점수를 부여한다. 각 부문별로 평가해서 점수를 산출하며, 산출된 점수의 총액을 바탕으로 建築物의 單價를 산출한다. 그러나 財政部에서는 建築物의 現在價値를 평가하는 방법을 간단히 하고, 또 省 및 行政院 直轄市 간에 약간씩 차이가 있는 평가 작업을 통일하기 위하여 「簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點」을 공포하고 1984년 1월 1일부터 시행함에 따라 「房屋構造標準單價評定表」에 의하여 單價가 산정된다¹²⁾. 「房屋構造標準單價評定表」에서는 建築物의 構造와 用途 및 層數에 따라 單價가 세분되어 있어서, 單價를 기계적으로 산정할 수 있다. 臺北市를 例로 보면 <表 5-12>에서 보듯이 建築物의 構造는 6가지로, 用途¹³⁾는 4종류(第1~4類)로, 層數는 1層에서 35層까지로 분류되어 있다. 따라서 建築物의 構造·用途 및 層數를 房屋構造標準單價評定表에 대입하면 單價가 산출된다.

2) 減價償却率의 算定

減價償却額은 每年 平均償却額에 經過年數를 곱해서 계산하는데, 「房屋折舊率(減價償却率)及耐用年數表」에 의해서 산출된다. 이 表에는 建築物의 構造 및 種類에 따라 每年의 償却率·耐用年數 및 殘存率이 각각 다르게 산정되어 있다. <表 5-13>는 臺北市의 房屋折舊率(減價償却率) 및 耐用年數表이다. 每年償却率은 $\{ (現在價値總額 - 殘存價$

12) 「房屋構造標準單價評定表」는 原價法(重值成本法)에 의하여 단위당 再建築費(重值成本)가 산정되고, 이 단위당 再建築費를 바탕으로 작성된다.

13) 用途는 「用途分類表」에 의하여 분류된다.

<表 5-13> 臺北市 房屋折舊率 및 耐用年數表

(單位 : %, 年)

| 建築物構造·種類 | 每年償却率 | 耐用年數 | 殘存價額 |
|---------------------|-------|------|------|
| 鋼骨콘크리트조 | 1 | 60 | 40 |
| 鋼筋콘크리트조 P·C콘크리트조 | 1 | 60 | 40 |
| 강화 벽돌조 | 1.2 | 52 | 37.6 |
| 강철조 | 1.2 | 52 | 37.6 |
| 석조 | 1.4 | 46 | 35.6 |
| 벽돌조 | 1.4 | 46 | 35.6 |
| 목조(잡목 이외) | 2 | 35 | 30 |
| 목조(잡목) | 2.5 | 30 | 25 |
| 흙벽돌조 | 5 | 18 | 10 |
| 죽조 | 8 | 11 | 12 |

資料 : 臺北市 稅捐稽徵處, 「臺北市 房屋折舊率及耐用年數表」, 1993.

值) ÷ 耐用年數)를 現在價値總額으로 나누어서 구한다.

3) 街路等級에 의한 住宅(建築物)의 現在價値 調整

建築物의 現在價値는 상업과 교통 및 인구밀집 등과 밀접한 관계 속에서 결정된다.

따라서 現在價値의 산정시에는 이와 같은 요소를 고려해야 하며, 臺灣省 政府는 이와 같은 요소와의 상관관계에 따라서 작성된 街路等級에 의해서 建築物의 現在價値를 조정하고 있다.

臺北市를 例로 보면 인구가 밀집되고 변화한 지역은 1등급으로, 한산한 시외곽지역은 22등급으로 분류하고 있으며, 調整率은 최고 320/100에서 최저 110/100으로 약 3배의 차이가 있다. 구체적인 街路等級調整率은 <表 5-14>와 같다. 골목 안의 주택(1층)으로 街路等級率이 160/100 이상인 것은 2등급을 減하고, 街路等級率이 150/100 이하인 것은 1

<表 5-14> 臺北市 房屋街路等級調整率 評定表

| 等 級 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|-----|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| 調整比 | $\frac{320}{100}$ | $\frac{310}{100}$ | $\frac{300}{100}$ | $\frac{290}{100}$ | $\frac{280}{100}$ | $\frac{270}{100}$ | $\frac{260}{100}$ | $\frac{250}{100}$ | $\frac{240}{100}$ | $\frac{230}{100}$ | $\frac{220}{100}$ |

| 等 級 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 |
|-----|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| 調整比 | $\frac{210}{100}$ | $\frac{200}{100}$ | $\frac{190}{100}$ | $\frac{180}{100}$ | $\frac{170}{100}$ | $\frac{160}{100}$ | $\frac{150}{100}$ | $\frac{140}{100}$ | $\frac{130}{100}$ | $\frac{120}{100}$ | $\frac{110}{100}$ |

資料：臺北市 稅捐稽徵處, 「臺北市 房屋街路等級調整率評定表」, 1993.

등급을 減한다. 街路邊의 2층 주택은 街路等級率이 200/100 이상인 것은 5등급을 減하고, 街路等級率이 160/100 ~ 190/100인 것은 3등급을 減한다. 街路等級率이 150/100 이하인 것은 1등급을 減한다. 골목 안의 2층 주택으로 街路等級率이 160/100 이상인 것은 2등급을 減하는 외에 다시 4등급을 減하고, 街路等級率이 150/100 이하인 것은 1등급을 減하는 외에 다시 1등급을 減한다. 3층부터는 2층 등급에서 매층마다 1등급씩 遞減한다. 이상의 각항의 등급은 100/100까지만 減해질 수 있다.

5. 稅率 및 稅額計算

가. 稅率

稅率構造는 建築物의 용도에 따른 比例稅率로서 <表 5-15>와 같으며, 最高稅率과 最低稅率의 범위 내에서 賦課되고, 賦課 稅率은 縣(市) 政府에서 결정하며 현재에는 最低稅率에 의하여 과세되고 있다.

臺灣省과 高雄市에서는 住居用 建築物을 제외한 기타 建築物에 대해서 本 稅率의 30%에 해당하는 教育經費를 附加한다. 臺北市에서는 營業用 建築物에 대해서 本 稅率의 33.33%에 해당하는 教育經費를 附加

<表 5-15> 房屋稅의 稅率

| 建築物의 使用類型 | | 稅 率(%) | |
|----------------------------------|-----------------------|---|------|
| | | 最低稅率 | 最高稅率 |
| 住居用建築物 | 自家 居住用 ¹⁾ | 1.38 | 1.38 |
| | 自家 非居住用 ²⁾ | 1.38 | 2 |
| 非住居用建築物 | 營業用 | 3 | 5 |
| | 非營業用 ³⁾ | 1.5 | 2.5 |
| 住居用과 非住居用的 겸용 建築物 ⁴⁾ | | 實際 面積을 基準으로, 住居用과 非住居用に 사용되는 면적에 따라 각각 稅率을 적용(단, 非住居用的 과세면적이 최소한 전체 면적의 1/6은 되어야 함) | |

- 註 : 1) 自家 居住用이란 자신이 직접 거주하는 건축물임(自住房屋).
 2) 自家 非居住用이란 자신이 직접 거주하지 않는 건축물임(非自住房屋).
 3) 非營業用이란 개인병원, 자유직업자들의 사무소 등에 사용되는 건축물임.
 4) 예를 들면, 住商複合建物 같은 것이다.

資料 : 房屋稅條例 第5條.

하고 있다.

나. 稅額의 計算

$$\text{納付稅額} = \text{房屋現值} \times \text{徵收率(稅率)}$$

6. 減免規定

가. 公有建築物의 免稅

- 1) 各級 政府機關 및 地方自治團體의 事務室用 建築物 및 그 직원의 寄宿舍.

- 2) 軍事機關(軍部隊)의 事務室用 建築物 및 그 職員의 寄宿舍.
- 3) 刑務所 및 그 事務室用 建築物 및 그 職員의 寄宿舍.
- 4) 公立學校·醫院·社會教育學術研究機構 및 救濟機構의 建築物
- 5) 工業·鑛業·農林·水利·漁業·牧畜事業機關의 研究 또는 實驗에 소용되는 建築物
- 6) 糧政機關의 倉庫·鹽務機關의 倉庫·公賣事業 및 政府에서 經營하는 水道事業所에서 사용하는 工場 建物 및 事務室用 建築物.
- 7) 郵政·電信·鐵路·公路·航空·氣象 및 港灣事業이 자신의 業務에 사용하는 建築物 및 職員의 寄宿舍.
- 8) 名勝古蹟 및 先賢 先烈을 기념하는 祠廟.
- 9) 政府가 貧民을 위해서 공급하는 建築物.
- 10) 政府가 퇴역한 官兵의 취업 알선 사업을 위해서 사용하는 建築物.

나. 私有建築物의 免稅

- 1) 이미 立案된 私立學校 및 學術研究機構가 財團法人 登記를 완료하고, 成果가 있으며 主管 機關이 證明하는 경우 校舍 또는 事務室用으로 사용되는 建築物.
- 2) 이미 立案된 私立慈善救濟事業으로서 營利 目的이 아니며, 財團法人 登記를 완료하고 成果가 있으며 主管 機關이 證明하는 경우에는 事業에 직접 사용되는 建築物
- 3) 祭祀에 專用되는 祠堂·敎團體가 傳道 및 布敎에 사용하는 敎堂 및 寺廟.
- 4) 政府機關이 公用 또는 軍用으로 사용하도록 無償으로 제공하는 建築物.
- 5) 政府의 허가를 받은 非營利 公益社團이 자체 事務用으로 사용하는 建築物.
- 6) 家畜 사육에 專用되는 建築物
- 7) 重大 災害를 입어서 毀損된 面積이 全 面積의 50% 이상을 차지하

고, 반드시 복구해서 사용하려는 建築物.

다. 私有建築物의 減稅

- 1) 정부에서 공급한 國民住宅.
- 2) 合法的으로 登記한 工場으로서 直接生産에 使用되는 自家保有의 建築物. 合法的으로 登記한 工場이란 工場登記規則에 따라 登記한 工場을 말한다.
- 3) 農會(農業協同組合)의 自用 倉庫 및 試驗場.
- 4) 重大 災害를 입어서 毀損된 面積이 全 面積의 30% 이상 50% 이하를 차지하고, 반드시 복구해서 사용하려는 建築物.

7. 賦課 및 徵收

房屋稅는 每年 1차례 徵收하며, 徵收口은 省(市)政府에서 정하며, 徵收期間은 1個月이다. 현재의 徵收日은 每年 5月 1日이다. 新築·增築 또는 改築한 建築物로서 當期에 준공된 경우에는 月別로 계산한다.

체납된 房屋稅에 대해서는 每 3日마다 1%의 滯納金이 加算되며, 30日이 경과되면 主管 稅務機關에서 法院으로 이송해서 強制執行한다.

第 5 節 土地關聯 其他稅制

臺灣의 土地關聯 其他稅制로는, 土地利用의 促進을 圖謨하기 위해 空閑地와 不在地主土地에 대하여 高率의 附加稅를 徵收하는 空地稅와 荒地(廢耕地)稅가 있다.

1. 空地稅

空地稅의 경우 臺北市는 1971년 上半期부터, 高雄市는 1981년 下半期부터 導入하였으나, 臺北市의 空地稅 徵收實績은 1985년 이후 全無한 실정이다. 空地稅率은 地價稅 基本稅率의 2배 내지 5배로 정하고 있으나, 從來 및 現行的 適用稅率은 地價稅 基本稅率의 3배로 하고 있다. 各市의 空地稅 徵收實績을 보면, 臺北市가 1971~72년간 1,580만NT\$, 高雄市가 1981~84년간 3,500만NT\$로 다른 土地稅에 비해 얼마 안되는 金額이며 實施效果도 적다고 판단된다(타지역에서는 猶豫狀態임).

2. 荒地稅

荒地稅의 課稅는 各 縣市政府가 사용되지 않고 방치되어 있는 農地에 대해 一定期限을 정하여 農地의 耕作을 통지하고, 期限이 經過한 후에도 耕作하지 않는 土地에 대하여는 地價稅 基本稅率의 1배 내지 3배의 荒地稅를 부과하고, 照價收買를 행한다. 그러나, 荒地稅의 適用實例은 없으며, 이는 農政의 變化와 耕作의 抑制라고 하는 배경에 기인한 것이라 생각된다.

第 6 節 臺灣의 地價制度

1. 地價의 體系

臺灣의 地價制度에는 「平均地權條例」에서 敘述하고 있는 「規定地價系統」과 「公告土地現值系統」이 있다.

2. 規定地價系統

地價稅의 부과시에 사용되는 地價이며, 「土地法」과 特別法인 「平均地權條例」 그리고 기타 相關法令이 법률적인 근거가 된다.

「規定地價」는 「公告地價」와 「申報(申告)地價」의 2단계를 거쳐 결정된다.

「公告地價」란 각 縣·市의 行政當局이 최근 1년간의 市價 혹은 收益價格을 調査해서 算定·發表한 價格이며, 土地所有權者들의 地價申告에 앞서서 미리 公告하여, 地主가 자기 소유의 土地價格을 신고할 때 基準(參考)으로 삼는 地價이다.

「申報(申告)地價」란 「公告地價」를 참고로 일정기간 내에 土地所有者들이 「公告地價」의 上下 20% 범위 내에서 申告한 地價이며, 申告된 地價는 法定의 地價로서 確定되는데, 이것이 곧 「規定地價」이며, 地價稅賦課時 使用된다.

3. 公告土地現值系統

「平均地權條例」와 기타 相關法令이 법률적인 근거가 된다.

「公告土地現值」란 土地의 移轉 또는 抵當權(典權)의 設定時에 申告하는 「土地移轉現值」의 基準(參考)이 되며, 또한 政府가 收用한 土地의 補償金 算定時에 基準이 되며, 每年 7月 1日에 公告한다.

直轄市 또는 縣(市)政府는 管轄區域 內 土地의 價格을 調査·評價하고, 「地價評議委員會」의 審議를 거쳐서, 「公告土地現值」를 확정한다.

「公告土地現值」는 每年 1차례 公고되지만, 「規定地價」 또는 「重新規定地價」가 行해지는 年度에는 「公告地價」로서 「公告土地現值」를 삼는다.

4. 地價決定構造

아래의 [圖 5-1]과 같은 과정을 거쳐 공고된 「公告地價」를 참고로 한 「申報(申告)地價」가 결정되면 各筆의 土地面積에 기초한 土地價格이 결정된다.

「申報(申告)地價」는 原則적으로 매 3년마다 改正하지만, 地價安定 등의 경우는 예외로 改正하지 않는 경우도 있다. 이렇게 改正된 「規定地價(申報(申告)地價)」를 「重新規定地價」라고 한다.

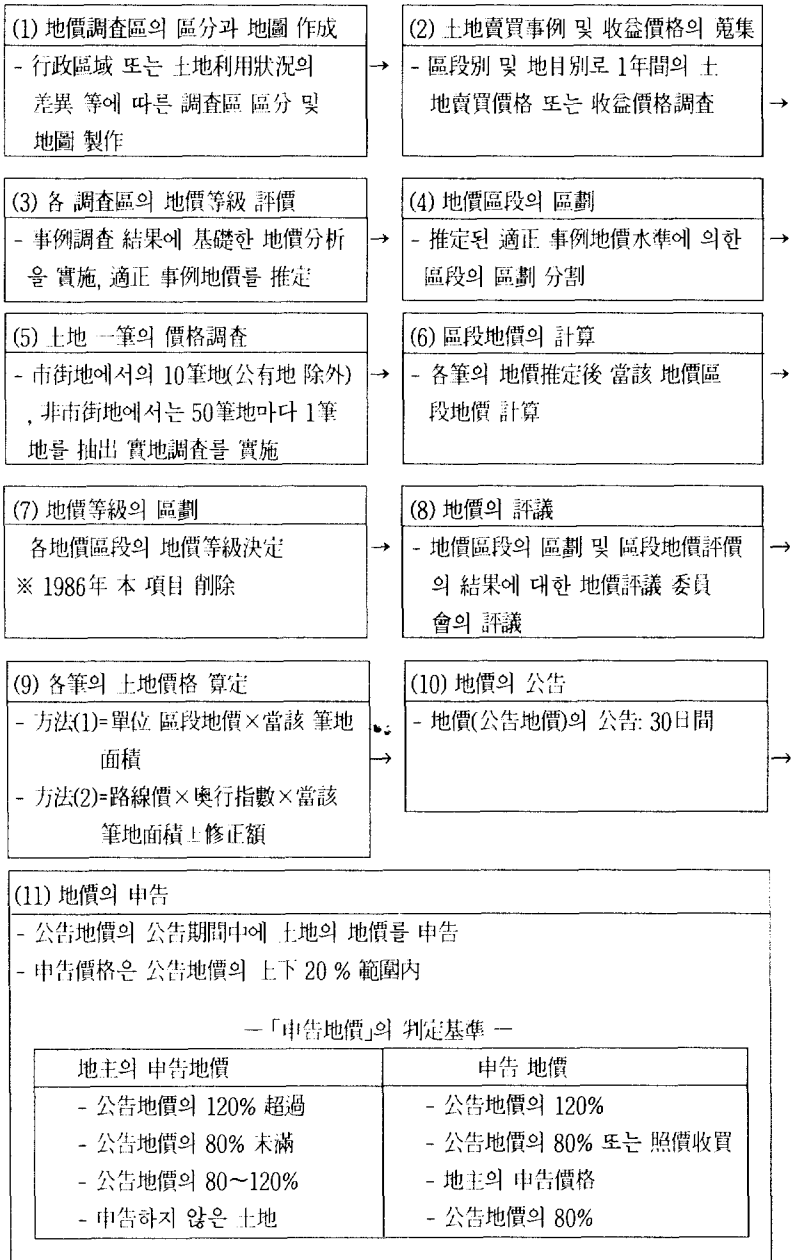
「申報(申告)地價」는 地價稅와 土地增值稅의 計算 및 課稅根據로 활용되며, 「申報(申告)地價」가 결정되면 各筆의 地價臺帳 및 個人別 保有土地의 總價額臺帳이 작성되어 平均地權條例에서 정하는 規定地價作業이 일단락된다. 上記의 地價臺帳은 土地賣却時 課稅하는 土地增值稅의 算出根據가 되고, 個人別 保有土地臺帳은 每年 賦課하는 地價稅의 算出根據로 사용된다.

5. 公告地價와 公告土地現值의 現況

<表 5-16>에 의하면, 1991년의 公告地價區段의 대부분이 上향 조정되었지만(全體區段의 88.73%가 上향 조정됨), 平均調整幅은 30.27%로서 비교적 낮다고 할 수 있다. 왜냐하면, 前回の 公告地價와는 3년의 時差가 있고, 또 이 기간 동안에 全國의 地價는 平均 2~3倍 정도 상승했음에도 불구하고, 公告地價의 平均調整率이 30.27%인 것은, 時價(市價)에 비해서 低評價되었음을 의미하고, 또한 時價(市價)와의 격차는 더 커졌음을 의미하기 때문이다. 이에 따라서 토지세제의 효율적인 운영과 토지정책의 효과적인 수행에 많은 지장을 초래할 것으로 사료된다.

<表 5-17>에 의하면, 1991년도 臺灣地區 公告土地現值의 平均調整率은 97.42%인데, 이것은 1987~1990년 사이에 있었던 地價急騰의 영향

[圖 5-1] 地價決定 節次



<表 5-16> 臺灣地區 公告地價 比較分析

(單位 : NT\$/m², %)

| | 區段數 | | 公告地價區段數調整比例 | | | | | | 平均調整幅 | |
|-----|---------------|---------------|-------------|-------|--------|-------|-----|------|-------|--|
| | 前年度 (1987) | 現年度 (1991) | 未調整 | % | 上向 | % | 下向 | % | % | |
| 臺灣省 | 72,000 | 74,551 | 9,482 | 12.72 | 64,215 | 86.14 | 854 | 1.14 | 30.84 | |
| 臺北市 | 2,849 | 2,861 | 73 | 2.55 | 2,788 | 97.45 | 0 | 0 | 35.54 | |
| 高雄市 | 2,764 | 2,825 | 296 | 10.50 | 2,495 | 88.30 | 34 | 1.20 | 10.00 | |
| 總計 | 77,613 | 80,237 | 8,151 | 10.16 | 71,197 | 88.73 | 888 | 1.11 | 30.27 | |

註：最高地價(NT\$/m²) : 255,000 NT\$最低地價(NT\$/m²) : 1 NT\$ (臺北市는 290 NT\$임)

資料：內政部 地政司.

<表 5-17> 臺灣地區 公告土地現值 比較分析

(單位 : NT\$ m², %)

| | 區段數 | | 公告地價區段數調整比例 | | | | | | 平均調整幅 | |
|-----|---------------|---------------|-------------|------|--------|-------|----|------|-------|--------------------|
| | 前年度 (1991) | 現年度 (1992) | 未調整 | % | 上向 | % | 上向 | % | 1992 | 1991 ¹⁾ |
| 臺灣省 | 74,553 | 76,760 | 6,692 | 8.72 | 69,993 | 91.18 | 75 | 0.10 | 44.42 | 103.05 |
| 臺北市 | 2,861 | 2,756 | 208 | 7.52 | 2,545 | 92.38 | 3 | 6.10 | 15.38 | -2.39 |
| 高雄市 | 2,825 | 2,860 | 44 | 1.5 | 2,816 | 98.5 | 0 | 0 | 40 | 50.00 |
| 總計 | 80,239 | 82,376 | 6,944 | 8.43 | 75,354 | 91.47 | 78 | 0.10 | 43.29 | 97.42 |

註：1) 區段數와 그 調整比率은 생략하고, 단지 1991年度の 平均調整幅만 표시함.

最高地價(NT\$/m²) : 872,580 NT\$最低地價(NT\$/m²) : 2 NT\$ (臺北市는 1,500 NT\$임).

資料：內政部 地政司.

때문에 대폭 조정된 것이다. 1992년도 臺灣地區 公告土地現值의 平均調整率은 43.29%인데, 이것은 1991년도에 들어와서 地價가 소폭 상승 내지는 하락 국면에 접어들었음을 의미한다. 특히 臺北市의 1991년도 公告土地現值의 平均調整率이 -2.39%라는 사실은 臺北市의 地價는

이미 1990년부터 下落 내지는 負(-)의 局面에 접어들었음을 의미한다. 實際의 地價動向도, 臺北市에서 먼저 지가가 상승되고(1986年 末에서 1987年 初) 이어서 지방으로 파급되는 양상을 보여주고 있으며, 鎮靜局面 내지 하락 국면도 이와 유사해서 臺北市에서 地方으로 파급되었다.

第 6 章 韓國과 臺灣 稅制의 比較 考察

臺灣 租稅制度의 역사는 비교적 오래 되어서 淸나라 末期 또는 中華民國 初期로 거슬러 올라간다. 초기에는 주로 歐美와 日本의 租稅制度를 모델로 해서 制定·公布되었다. 그러나 당시에 제정된 一部 稅目은 社會·經濟的인 환경의 미비로 인해서 시행되지 못했으며, 一部 稅目은 社會·經濟 環境의 변화에 따라 課稅對象 및 稅率 등이 변화되었다. 또한 第2次世界大戰時에는 戰時稅制體制로 운영되기도 했으며, 中華民國政府가 臺灣으로 遷都한 이래 빠른 經濟成長을 이룩하게 되자 稅制改編을 여러 차례에 걸쳐서 단행했으며, 특히 1950年代 중반과 1970年代 중반에 대규모로 稅制改編을 단행함에 따라서 오늘날과 같은 租稅體制가 갖추어졌다.

本章에서는 韓國과 臺灣稅制 중 主要 稅目的 差異點을 分析·整理함으로써 向後 臺灣稅制의 研究에 도움이 되고자 한다.

1. 所得稅(綜合所得稅)制

納稅義務者의 範圍를 보면, 臺灣의 現行 綜合所得稅는 실제적으로 納稅義務者 個人을 課稅單位로 하는 것이 아니라 하나의 家庭(扶養家族)에는 本人·配偶者·配偶者의 直系尊屬·扶養하는 子女·扶養하는 兄弟姊妹 및 기타가 포함됨을 綜合所得의 課稅單位로 하고 있다는 점이 納稅義務者 個人을 課稅單位로 하는 우리나라와 차이가 있다. 비록 우리나라에서 資產所得(利子所得·配當所得 및 不動產賃貸所得으로 구성됨)에 대해서는 租稅의 輕減 내지 回避를 방지하기 위하여 世帶別로 合算課稅하고 있지만(1996年 1月 1日 이후부터는 居住者 또는 그 配偶者

가 資産所得이 있는 경우에는 당해 居住者와 그 配偶者 중 主된 所得者에게 그 배우자의 資産所得이 있는 것으로 보고 이를 主된 所得者의 綜合所得에 包含하여 稅額을 計算한다) 臺灣에 비해서 그 範圍가 좁다고 하겠다. 臺灣의 경우, 所得의 總額·免稅額 또는 控除額이란 扶養家族(한 家庭이 範圍임)의 所得 總額·免稅額 및 控除額을 말한다고 하겠다.

課稅所得의 範圍를 보면, 臺灣의 現行 綜合所得稅制는 屬地主義를 채택하고 있어서 國內源泉所得(非居住者의 國內源泉所得 포함)에 대해서만 課稅되며, 이에 따라 外國稅額控除制度도 없다. 그러나 우리나라에서는 居住者인 경우에는 國內外的 모든 所得에 대해서, 非居住者인 경우에는 國內源泉所得에 대해서 課稅되며, 外國稅額控除制度가 있다.

所得의 源泉에 따라 分類한 所得을 보면, 臺灣은 配當所得·利子所得·賃貸料所得 및 權利使用料所得 등 11가지로 分類하고 있으며, 이들 所得에 대해서 綜合課稅하고 있다. 우리나라의 경우 綜合所得(勤勞所得·利子所得·配當所得 및 不動產所得 등), 退職所得, 讓渡所得 및 山林所得 등 9가지 所得으로 分類하고 있으며, 退職所得·山林所得 및 讓渡所得에 대해서는 分離課稅하고 나머지 所得에 대해서는 綜合課稅하고 있다.

控除의 경우 臺灣에서는 價額控除만이 허용되고 있는 데 비해서, 우리나라에서는 所得控除와 稅額控除가 모두 허용되고 있다. 또한 臺灣에서는 納稅順應費用을 줄이기 위해서 標準控除(standard deduction)制度를 이용할 수 있도록 허용하고 있다.

2. 法人稅(營利事業所得稅)制

兩國의 納稅義務者를 보면, 內國法人에 대해서는 屬地主義에 의해서 國內外 모든 所得에 대해서 課稅하고 外國法人에 대해서는 屬地主義에 따라 國內源泉所得에 대해서만 課稅하며, 自國과 外國에서 二重課稅되

는 問題를 해결하기 위하여 外國稅額控除方式이 모두 채택되고 있는 점이 共通點이다. 그러나 營利法人과 非營利法人의 納稅義務에 대해서는 차이가 있다. 즉, 우리나라에서는 非營利法人에 대해서 원칙적으로 納稅義務을 지우지 않고 있지만, 法人稅法에서 열거하는 收益事業 또는 收入에서 생긴 所得에 대해서는 納稅義務을 부과하고 있다. 그러나 臺灣에서는 行政院이 규정하는 基準에 부합하는 非營利事業(教育·文化·公益·慈善機關 또는 團體)의 所得 및 附屬業務組織의 所得에 대해서는 收益事業의 여부를 불문하고 免稅措置를 취하고 있는 점이 차이점이다.

稅率의 경우 우리나라는 公共法人 이외의 法人에 대해서 18%(1억원 이하)와 30%(1억원 초과), 公共法人에 대해서 18%(1억원 이하)와 25%(1억원 초과), 公共法人 중 單位 農·水·畜協에 대해서 10%의 稅率이 적용된다. 또한 法人稅 算出稅額에 7.5%의 住民稅가 附加되고 있다. 臺灣은 營利事業에 대해서 免稅(5萬元 以下), 15%(5萬元~10萬元), 25%(10萬元 超過)의 稅率이 적용된다.

益金과 損金에 대해서 우리나라는 權利義務確定主義를 원칙으로 하고 發生主義와 實現主義를 일부 가미하고 있으나, 臺灣은 發生主義에 의하여 인식하는 점이 다르다.

法人이 업무와 관련하여 지출하는 接待費란 기업의 매출을 신장시키고 업무영역을 확대함으로써 기업가치를 극대화하는 데 소요되는 필요 불가결한 비용인데, 일정한 한도 범위 내에서만 損金으로 인정받고 한도를 초과한 부분이나 證憑이 不備된 경우에는 損金으로 인정하지 않는 것이 兩國의 공통점이다. 우리나라의 경우 接待費는 接待費·機密費 및 海外接待費로 구성되며, 接待費와 機密費 중 損金 算入에 해당하는 부분의 합이 接待費 限度 내에 있을 경우에만 損金으로 인정된다. 또 海外接待費로서 특정 요건을 구비했을 경우에는 全額 損金으로 인정된다. 臺灣의 接待費(交際費)는 商品購入目的, 商品販賣目的, 旅客·貨物 運送業, 勞務 또는 公營事業의 항목으로 구성되며, 각 항목별로 金額과

申告의 種類(普通申告, 青色申告·會計士 鑑査)에 따라 適用比率이 결정 되는 등 우리나라보다 비교적 자세하게 구분되어 있다고 할 수 있다. 또한 營利事業이 輸出業務를 통해 外國換收入을 취득했을 경우, 限度額에 추가하여 當該 年度 輸出에 의한 外國換收入 總額의 100분의 2의 범위 내에서 特別交際費로서 損金에 算入할 수 있는데 이는 우리나라에서 특정 요건을 구비한 海外接待費를 全額 損金으로 인정하고 있는 점과 對比된다.

期末在庫資産을 어떻게 評價하느냐에 따라서 當期의 經營成果나 課稅所得의 계산이 지대한 영향을 받는다. 이와 같은 在庫資産의 評價法에 대해서 우리나라는 原價法과 低價法에 의해서 評價하고 있으나(時價法은 1995년부터 폐지됨), 臺灣의 경우 評價法의 種類는 다양하지만 原價法, 低價法 및 帳簿價額法이 주류를 이루고 일부 項目에 대해서는 現在價値法(長期投資 債券 등)과 權益法(長期投資 證券 등) 등이 적용된다. 土地의 賣却時 우리나라에서는 法人稅 特別附加稅를 賦課하고 있지만, 臺灣에서는 독립된 稅目인 土地增値稅를 부과하고 있다.

政策目的의 달성을 위해서 인정되는 각종 控除制度를 보면, 臺灣은 비교적 간단해서 外國稅額控除와 投資稅額控除가 있다. 우리나라의 경우 法人稅法에는 관련 규정이 없고 租稅減免規制法에 관련 규정이 있는데, 이들 규정에는 海外事業所得控除, 增資所得控除, 技術人力開發費稅額控除 및 中小企業稅額控除 등 비교적 다양하게 인정되고 있다.

適正留保超過所得의 경우, 우리나라에서는 非上場 內國營利法人(非營利法人 제외)의 適正留保超過所得에 대하여 15%의 稅率을 적용하여 算出한 法人稅額이 추가되며 臺灣에서는 營利事業의 適正留保超過所得에 대하여 10%의 稅率을 적용하여 算出한 法人稅額이 추가된다.

3. 特別消費稅(貨物稅)制

兩國 特別消費稅의 課稅對象 品目を 보면, 우리나라의 課稅對象 品目

이 臺灣보다 다양하다. 특히 臺灣은 經濟의 發展으로 經濟構造 및 生活形態가 변함에 따라 일부 項目이 課稅對象에 追加 또는 除外되어 왔기 때문에 우리나라보다 課稅對象 品目이 간단하다. 洋酒와 麥酒에 대해서 貨物稅를 부과하는 것이 특이하며(단 現 段階에서는 담배, 酒類의 專賣를 통해 專賣利益金이 徵收되고 있기 때문에 貨物稅의 賦課가 停止되고 있음), 우리나라의 特別消費稅 課稅對象品目 중의 第4種과 課稅場所 및 課稅遊興場所에도 特別消費稅를 부과하지 않는 점이 우리나라와 다르다.

稅率의 경우, 臺灣이 多段階 比例稅率制(油類와 가스에 대해서는 彈力稅率을 채택하고 있음)를 채택하고 있으나 우리나라는 6段階의 基本稅率, 彈力稅率·暫定稅率制度를 채택하고 있다.

4. 附加價值稅(營業稅)制

臺灣의 營業稅制은 附加價值稅型 營業稅와 總額型 營業稅로 구분된다. 附加價值稅型 營業稅란 우리나라의 附加價值稅에 해당되며, 總額型 營業稅란 營業總額을 課稅基礎로 하는 營業稅이므로 附加價值稅로 보기가 어렵다. 課稅上의 原則은 附加價值稅型 營業稅이며, 附加價值稅型 營業稅의 實施가 保留된 일부 業種에 대해 總額型 營業稅가 예외적으로 부과되고 있음에 주의해야 한다. 總額型 營業稅가 부과되는 業種에는 銀行, 保險, 投資信託, 證券, 短期票券, 典當鋪, 特殊飲食業, 小規模營業人, 農産物都賣市場의 委託販賣人 또는 農産物을 판매하는 小規模營業人 등이 있다.

稅率을 보면 우리나라의 경우 一般課稅者에 대해서 10%, 課稅特例者에 대해서 3.5% 또는 2%의 稅率이 적용된다. 대만의 경우 一般課稅者에 대해서 최저 5%에서 10%의 범위 내에서 行政院이 결정하는데 현재는 5%이며, 總額型 營業稅가 부과되는 業種의 稅率은 최저 0.1%에서 최고 25%까지의 比例稅率이 적용된다.

5. 土地關聯稅制

가. 綜合土地稅(地價稅)

土地保有段階에서 부과되는 稅目으로 우리나라의 綜合土地稅에 對比되는 것이 臺灣의 地價稅이다. 課稅對象 範圍를 보면 綜合土地稅는 全國의 土地를 所有權者別로 合算하여 課稅하는 데 비해, 地價稅는 縣管轄區域 內의 土地를 所有權者別로 合算하여 課稅하므로 綜合土地稅가 土地의 所有 集中 防止에 더 유리하다고 할 수 있다.

臺灣에서는 累進起點地價라는 독특한 제도에 의해서 基本稅率(10%) 또는 超過累進稅率(15%~55%)의 적용 여부를 판단하고 있다. 累進起點地價에 미달하면 基本稅率이 적용되고, 累進起點地價를 초과하면 超過累進稅率이 적용된다. 이에 비해 綜合土地稅에서는 地價 總額에 따라 稅率이 적용된다.

地價稅에서는 自用住宅用地, 工業用地, 公共施設保留地 및 公有土地 등에 대해서는 優待稅率(각각 2, 6, 10%)을 적용하고 있다. 綜合土地稅에서는 住居用 土地는 綜合合算課稅對象에 속하므로 低稅率 또는 高稅率이 適用되는 반면, 基準面積 以內의 工場用지가 低率의 比例稅率을 적용받는 점이 地價稅와 공통된다. 단 地價稅에서는 公有土地에 대해 優待稅率(10%)을 적용하지만 公共目的 및 軍事目的 等に 사용되는 경우에는 全額 免稅措置하고 있다.

나. 讓渡所得稅(土地增值稅)

土地讓渡段階에서 부과되는 稅目으로는 우리나라의 讓渡所得稅와 臺灣의 土地增值稅가 있다. 土地增值稅는 課稅時期에 따라 移轉土地增值稅와 定期土地增值稅로 나누어지는데, 定期土地增值稅는 5年 또는 10年을 課稅期間으로 該當 土地의 增加된 資本利得에 대해 부과되므로 우리나라의 土地超過利得稅와 비슷하다. 그러나 下位法이 制定되지 않

아 부과된 적은 없다.

특이한 점은 抵當權 設定時에 資本利得이 실현된다고 擬制해서 土地 增値稅가 부과되며, 住宅의 매매시 住宅의 부속토지(垵地)에 土地增値稅가 부과되고 建物에는 土地增値稅가 아닌 契稅가 부과되는 점이다.

稅率의 경우, 土地增値稅에서는 增加된 土地價値 總額의 倍數에 따라서 超過累進稅率이 적용되지만, 讓渡所得稅에서는 倍數가 아니라 價額(讓渡差額)에 따라서 超過累進稅率이 적용된다.

土地增値稅에서는 自用住宅用地를 매각하는 경우, 비록 面積의 제한이 있지만 10%의 優待稅率이 1회에 限하여 적용되고 있다. 특히 自用住宅用地를 賣却하고 土地增値稅를 納入한 후, 土地面積이나 利用性質에 相應하는 다른 土地를 2年 以內에 買入한 경우에는 既納稅額을 還拂 받을 수 있다. 일정 요건을 충족시키는 경우, 賣却하는 世帶 住宅에 대해서 非課稅措置를 취하는 讓渡所得稅와는 큰 차이가 있다.

土地增値稅의 申告 및 所有權移轉 과정에 소요되는 期間이 우리나라 보다 짧아 租稅遁脫의 우려가 작다. 즉, 土地所有權의 移轉 또는 抵當權 設定時, 土地所有權者 및 納稅義務者가 契約 締結日로부터 30日 以內에 共同으로 地政機關에 土地所有權移轉 登記 혹은 抵當權設定 登記를 신청하고, 主管 稅務機關에 土地移轉現值를 신고한다. 토지소재지의 地政機關은 신청서를 접수한 날로부터 5日 以內에 그 土地의 公告土地現值와 심사결과를 상세히 밝혀서, 그 지역의 主管 稅務機關에 보낸다. 즉 申告된 土地移轉現值가 公告土地現值보다 높을 경우에는 이 價格으로 그 지역의 主管 稅務機關에 통보하지만, 만약 申告된 土地移轉現值가 公告土地現值보다 낮을 경우에는 申告된 土地移轉現值로 縣·市政府가 當該 土地를 政府에서 買收할 것인지 또는 公告土地現值를 기준으로 土地增値稅를 課稅할 것인지를 결정한다. 主管 稅務機關은 접수한 날로부터 7日 또는 20日 以內에 納付해야 하는 土地增値稅額을 査定해서 納稅義務者에게 納稅告知書를 발급한다. 納稅義務者는 土地增値稅 納稅告知書를 받은 후 30日 以內에 土地增値稅를 公庫에 납부해야 한다. 납부

한 영수증을 地政機關에 제출하면 土地所有權移轉 登記 혹은 抵當權(典權)設定 登記의 신청행위가 마무리되고, 며칠 후 地政機關은 權利證을 交付한다.

兩國의 稅收 사용 용도를 보면 우리나라의 讓渡所得稅는 일반 재정으로 흡수되고 있으나, 臺灣의 土地增值稅는 平均地權理論에 따라 徵收된 課稅收入을 育兒·養老·救災·衛生 등 公共福祉事業과 國民住宅의 建築, 市·縣의 道路, 上下水道 등의 公共施設 및 國民教育에 使用되므로 漲價歸公(算出된 不勞所得의 性格의 價値增加分을 公共의 소유로 한다)을 實現하는 주요 수단이 되고 있다.

參 考 文 獻

- 謝登賜,『土地稅』,臺北:珠光出版社,1992. 5.
- 蘇志超,『土地稅論』,臺北:文笙書局,1987. 10.
- _____,『土地法規新論』,臺北:文笙書局,1988. 3.
- 顏慶章,『租稅法』,臺北:月旦出版社有限公司,1995. 1.
- 吳金柱,『租稅法要論』,臺北:名師圖書出版有限公司,1993. 12.
- 李金桐,『租稅各論』,臺北:五南圖書出版公司,1992. 2.
- 林紀東 外(編),『新編六法全書』,臺北:五南圖書出版,1993. 9.
- 財政部 賦稅改革委員會,『專題報告 8; 現行賦稅制度之評』,臺北,1989. 6.
- _____,『專題報告 18; 綜合所得稅課稅單位之研究』,臺北,1989. 6.
- _____,『專題報告 21; 綜合所得稅稅率構造之研究』,臺北,1989. 6.
- _____,『專題報告 24; 所得稅涉外課稅問題之研究』,臺北,1989. 6.
- _____,『專題報告 39, 40; 營業稅問題之研究 1·2』,臺北,1989. 6.
- _____,『專題報告 41, 42; 貨物稅問題之研究 1·2』,臺北,1989. 6.
- _____,『專題報告 45; 地價稅問題之研究』,臺北,1989. 6.
- _____,『專題報告 47; 房屋稅問題之研究 1·2』,臺北,1989. 6.
- 財政部 統計處,『中華民國 財政統計年報』,臺北,1992, 1993, 1994.
- _____,『中華民國 賦稅統計年報』,臺北,1992, 1993, 1994, 1995.
- 財政部 稅制委員會,『中華民國 財政年報』,臺北,1993, 1994.
- _____,『中華民國財政』,臺北,1994.
- 財政部 財稅人員訓練所,『中華民國賦稅史』,臺北,1992.