

萬 有 文 庫

第二集七百種

王 雲 五 主 編

租 稅 轉 嫁 與 歸 宿

(二)

塞 力 格 曼 著

許 炳 漢 譯

商 務 印 書 館 發

宿歸與嫁轉稅租

(二)

著曼格力塞

譯漢炳許

著名界世譯漢

第二篇 近代租稅歸宿學說史

第一章 重農學說

關於重農學派租稅歸宿之理論，先則由此派鼻祖揆內（Quesnay）發凡之；繼則由密拉波（Mirabeau）發揮之；麥舍（Mercier de la Rivière）杜滂得內木耳（Du Pont de Nemours）波度（Abbé Baudeau）諸氏從各方面討論之，終則由堵哥（Turgot）著成各種書籍而集大成之，於是斯學遂蔚然成爲大觀。今概述其理論如下：農業爲唯一富源，農業爲唯一之生產事業，因農業獨能生產純生產（Produit net）或生產上必需費用以外之剩餘。凡農業上之必需費用，重農學派稱之爲農業墊款或農業用費。農業用費之種類有二：第一，初期用費（Avances Primitives），凡投於土地上之資本如購買農具、牛馬、及開墾土地之費皆屬之；第二，常年用費（Avances An-

nuelles) 凡用以支付工資與維持初期用費——即保持土地、牛馬、與器具於良好狀態之資本皆屬之。重農學派稱生產總額爲農業之報酬 (Reprises de la Culture)，而生產總額扣除常年用費及初期用費之利息後之剩餘則稱之爲純生產或耕作費外之剩餘云。

惟農業能生此種剩餘，外此一切事業，皆爲完全非生產的。工商業對於社會雖誠爲有用，甚且爲必不可缺少，然由經濟學上觀之，皆非生產事業也。工商業不能創造新財富，其所能爲者，不過改變現有財富之形態而已。縱能增加財富之價值，然所增之價值，必與所費之勞力正等；此種勞力之價值，最後且定於農業階級所生產之糧食與其他諸物之價值。因農業之『純生產』既爲財富之唯一基金或源泉，故一切租稅，不論其如何賦課，而最後必歸此基金負擔。故與其用他稅而間接課之於此基金，何如用土地稅而直接課於此基金之可以省卻經費與煩勞之爲愈。但吾人無論徵收直接稅或間接稅，而租稅常歸宿於土地。

以英語略述重農學派之一般經濟學說，現雖有一種善本，（註）然坊間既無詳述此派財政

（註）如喜格斯(Higgs)著重農學派(The Physiocrats)。

上見解之書籍，而關於此派之重要著作，又鮮英文譯本，（註）是以本書應稍詳述此派租稅歸宿之學說，以餉讀者。

說明租稅歸宿學說最正確而最好者，常推揆內之作品。（註一）揆內首定格言謂租稅對於國民總收入應有一定之比例，且謂租稅當直接課之於土地純生產，而不當課之於工資與貨物。農業上之開費應視為寶貴之物，應善為保持，不但可充納稅之基金，而且可為社會收入之創造與國民生存之基金。否則租稅將為掠奪之具耳。（註二）

（註）英文譯本僅有經濟表（The Oeconomical Table）（一七七六年倫敦出版），與堵哥著論財富之形成與分配（Reflections on the Formation and Distribution of Wealth）（一七九三年倫敦出版）二種而已。

（註一）揆內作品之珍版是為重農學說鼻祖揆內之經濟哲學文集（奧古斯德俄肯為之註解作序）（Oeuvres Economiques et Philosophiques de F. Quesnay Fondateur du Systeme Physiocratique）。又為丹阿（E. Daire）所編之本，較不齊全，但讀者較多，書名重農學派（Physiocrats）載於主要經濟學家論集（Collection des Principaux Economistes）。

（註二）見農國經濟政治通則（Maximes Générales du Gouvernement Economique d'un Royaume）第五集（見丹阿編重農學派第八三頁，俄肯編揆內文集第三三二頁）。

揆內進而說明此原理如下：一種良好稅制，概視租稅爲收入之一部，而與土地純生產釐然劃開；蓋若不釐然劃開，則吾人對於租稅與財富之比例，不能製定一規則。納稅者不待政府之察覺，早已呻吟於苛稅之下，凋敝垂盡矣。揆內曰，真正純生產可分爲三部，國家得其一，地主得其一，什一稅之徵收者（譯者按：此指教會）亦得其一。三者之中，惟地主分得之部分，可以買賣，其價格隨其所產之收入而不同。地主之財產，盡在於此一部分，故地主未嘗爲其他分得此財產者納稅，因他人之部分既不屬於地主，決不能爲地主所得，而且不能買賣，故地主不可視租稅爲課於其分得財產之租稅。地主未嘗納尋常租稅，惟不屬於地主之其他財產則納之。若夫值非常危急，財產有不能安全之際，則凡與有財產者，必暫時分擔租稅之負擔云。（註）

揆內警告吾人曰，吾人切勿忘記租稅當課之於真收入——即課於土地年年之純生產，——而不當課之於農業勞働者之工資、工業勞働者之工資、或貨物；若課稅於農業勞働者之工資，則租稅即足使生產停滯，田野荒蕪，禍且及於農民、地主、與政府，三者非同歸於覆亡不止。若課稅於工業

勞働者之工資、或課稅於貨物、則租稅必流爲苛暴、徵稅費必超過於租稅之收入、而歸於國庫收入與人民收入之負擔、失其均一。此揆內告人之言也。揆內又曰、吾人必須細辨何者爲實稅（*real taxes*），何者爲虛稅（*false taxes*）。虛稅往往三倍於實稅、而實稅往往爲虛稅吞截以盡；蓋課於貨物之虛稅、最後終取給於實稅之中云。（註）

揆內曰、以所謂實稅或虛稅課之於以勞力爲生者、實爲課於勞働之租稅、而此課於勞働之租稅、勢必歸雇主負擔、此猶如課於農業上使用牛馬之租稅、實爲一種耕種費用稅、故課之於人而不課之於收入之租稅、必歸宿於農工業費用而使土地收入之負擔格外加重（因一切工業均賴於土地）。於是真正稅制遂日就破壞、此課於工業勞働者工資之弊也。推而至於貨物稅、亦復如斯。

若不加區別、濫課稅於土地、生產品、人、勞働、物品、與牛馬、則此稅必成爲六種均一稅之連合、此六種稅相互重疊——雖分開繳納——於同一底物之上、此六種稅所收之總數、轉不如單一眞稅所收之多、蓋單一眞稅僅課之於純生產、而無徵收之費用故也。行實稅則如自然法則之所詔示、不

（註）見丹阿本第五四頁；俄肯本第三三八頁。

但使國庫之收入，大大增加，而且使國民與國家所負之費用，比物物而課之租稅，當減少六分之五。況此物物而課之租稅，不但滅絕國家生產力，而且使無根本改革之可能。此等租稅，既有害於國家，而且政府爲其所迷惑，然自世人視之，則以此種租稅勢必使農業日就衰落。

故揆內綜結其說而言曰，租稅應直接課之於土地純生產，蓋不論賦課之方法如何，而租稅常歸土地負擔。故稅制最簡單、最有條理、收入最多、而民之負擔最輕者，厥爲依照純生產而直接課於生生不絕之富源之租稅。(註)

揆內在他書(註一)上，專論間接稅問題。揆內曰，數種間接稅較簡而較經濟。例如一般財產稅，或所得稅(Taille Personnelle)，人頭稅，徭役(Corvée)，道路稅，房租稅，資本稅等是也。其他間接稅則較複雜而徵稅費較大。例如出產物稅，商品稅，輸出入稅，內地通過稅，運輸交通稅，販賣稅，俸

(註)見丹阿本第八四、八五頁；俄肯本第三三九頁。

(註一)第二種經濟問題：間接稅效果之決定者 (Second Problème Economique: déterminer les Effects d'un Impôt indirect)。

職捐，特權稅，執照稅等是也。凡此種種租稅，吾人可總括名之爲間接稅（indirect tax），又凡各種徵稅費及其他巡察費，則概名之爲間接稅費（cost of the indirect tax）（註）

揆內又進而喚人注意於一切間接稅之惡結果。揆內依照其名著經濟表（Economic Table）之詳密數字計算社會之實在損失。例如八萬萬之直接稅而代以三萬萬之土地稅，五萬萬之間接稅，則估計地主須多納二萬三千五百萬，政府減少三萬七千九百萬，工資減低三萬一千八百萬，綜計全社會之損失都爲九萬三千二百萬。除出金錢上巨額損失外，尙有其他惡結果，可括分四項述之。第一，因農業資本之減少，因農民恐納間接稅不敢購置新機器或採用新方法，及因農民財物之損壞，故土地遂致日就荒蕪。第二，吾人常見稅吏私吸鉅額之貨幣於私囊中，坐致影響金融之流通，於是農業之資本日少。第三，富戶遷居都市，致消費與生產地隔離。第四，乞丐之增加，間接稅實爲其直接原因，因間接稅減滅每年新財富之一部分，故致工資減落，生計艱難。復次，乞丐者之增加，終必

（註）見丹阿本第一二七頁；俄資本第六九八頁。

使地主之負擔加重，蓋地主不得不出而救濟貧民也。（註）

揆內痛論地主之不能認識單一稅之法良意美。地主以單一稅對於彼等太重，其無識的貪婪，決不能使彼輩了解租稅實能獨課於土地收入之理。地主居常以爲普天之下，既莫不受政府保護之利益，則租稅理應課於一切人民或爲人民所消費之貨物。殊不知吾人身體有賴於慾望之滿足，然滿足之貨物無一而能爲吾人所獨能造成，故凡課於人或課於人所消費之物之租稅，勢必取之於吾人依之爲生而且爲土地所獨產之財富。（註一）

揆內綜括其全部所論而言曰，租稅不論其如何製定，生產階級（地主）與租稅——爲一切費用之最初分配者——終必負擔課於其所雇用之人或其所消費之貨物之全部間接稅，各人依照其所費之多寡而納稅。（註二）

（註一）見丹阿本第一三九，一四〇頁；俄肯本第七一六，七一七頁。

（註二）見丹阿本第一三一頁；俄肯本第七〇四頁。

（註三）見丹阿本第一三一頁；俄肯本第七〇四頁。

按內理論遂爲許多熱心後繼者所遵奉。密拉波 (Marquis of Mirabeau) 著成一書，專論租稅問題，定出一般原則曰：『租稅應直接課之於年年之復生產，』或『直接課於一切收入之源泉。』(註一) 密氏又在他處指明租稅不論其如何賦課，但必歸於純生產負擔；且若不直接課稅於此純生產，則吾人無所根據，或茫無方針矣。(註二) 未幾又有聖佩刺末 (Saint Pèravy) 者，亦依同一之見解，專著一書研究間接稅。(註三)

麥舍 (Mercier de la Rivière) 者，重農學派中頭腦最清晰之思想家也，常苦思以求直接間接稅之異點，此異點視租稅歸宿問題而定。麥舍之言曰：租稅之要質不外直接課稅間接課稅二種。夫供納稅之基金，惟在地主手中或農民手中，此理甚明。地主得此基金，非他，乃得之於土地也；故地主納此基金於國王，地主並非以屬於地主所有之物納之。故若吾人欲使無一人負擔租稅，則吾人

(註一)見密拉波所著之租稅論 (Théorie de l'impôt) 第111—113頁。

(註二)見人口論 (L'Ami des Hommes ou Traité de la Population) 第七卷第四五頁。

(註三)見聖佩刺末所著之論間接稅之效果 (Mémoire Sur les Effets de l'Impôt Indirect)。

必課稅於地主。此直接課稅之道也。苟不用直接課稅法而用間接課稅法，則是違反自然法則也；違反自然之法則，其能不生極大弊病者難矣。課稅於人或課稅於物，則其稅即爲間接稅。夫無論課之於人，或課之於物，政府與人民必皆受極大之損害，雖欲免之，不可得也。（註）

麥舍又在他段上指出上述之弊病自然附着於間接稅之本質中。吾人顧名思義，由間接稅之名，即可知租稅並不歸於直接納稅者負擔；而且確屬如此。甚至一種租稅，外觀上雖與地主毫無關係，然此稅仍歸宿於地主——而且負擔格外加重。蓋因地主之負擔，要多於國王之收入，有時地主蒙受損失，而無一人獲利，未流所趨，馴至國家財富之總額，漸次減少。（註一）

故麥舍末謂社會之必要法則（麥氏於其書中略述此法則）在於稅制之完全獨立。租稅之收入蓋爲常保同一狀態與常生同一效果之各種原因結合後之必然結果。然此種寶貴之利益，惟必以租稅之要質不變，而國王又必對於領土以內土地權所應享受之部分，直接收納，而後始能綿

（註）見麥舍所著之論政治社會之自然必要法則（*L'ordre Naturel et Essentiel des Sociétés Politiques*）。

（註一）見同上著第二四七頁；丹阿本第四七六頁。

綿保存云。(註)

杜滂得內木耳 (Du Pont de Nemours) 爲重農學說之偉大宣傳家，氏後來曾欲以自己所持租稅歸宿之思想，灌輸於法國革命議院，但其理論與重農學派中之諸前輩略異其趣。(註一) 杜滂之言曰，課稅之道，斷不能濫課於各種財富。造物未嘗予農業上使用之財富有納稅之能力。造物實使此種財富受完全消費於土地上耕種之法則之支配。否則天必罰之而使耕作、收成、人民、及帝國本身次第消滅。然則收成中之部分，所稱爲純生產者，自當負擔租稅，舍此而外，別無他物也。(註二)

杜滂曰，課稅之目的，原爲保持財產權與自由權於其原始的自然的狀態。故凡剝削自由、財產、與夫必然減少財富與人口之租稅，顯皆違反課稅之目的者也。若課稅於人物、費用、或消費，其徵稅

(註) 見同上著第二四九頁；丹阿本第四七八頁。

(註一) 見杜滂所著之新科學之起源及其發展 (De l'origine et des progrès d'une Science Nouvelle) 見丹阿

本重農學派第三三五頁。

(註二) 見同上著第三五一頁。

費必大有稅於此，不但足以侵害人民努力之自由，而且勢必增加農商業之用費。(註)

杜滂後復特別研究轉嫁之問題，氏謂國家苟用間接課稅法，則依最後之分析，一切租稅無不歸土地純生產負擔，而且地主感覺負擔更重，受苦更甚。剝奪自由與限制財產者此稅也；使生產者手中之生產物價格跌落者此稅也；減少生產量而尤減少國民之收入者此稅也；陷人民於水深火熱使人口減少者亦此稅也；是故此稅之行，非使土地、農民、地主、國家、與國王次第滅亡而不止。(註二)重農學派既持有此種見解，故其論租稅也，無怪綜括下述之名言：間接稅行而民斯貧矣；民貧斯國貧；國貧斯王貧。(註二)

波度(Abbé Baudeau)亦有同一之思想。波度以『土地之明確的、流動的年年收入』(the

(註)見同上著第三五一、三五二頁。

(註一)見同上著第三五四頁。

(註二)“Impositions indirects; pauvres paysans. Pauvres paysans; pauvre royaume. pauvre royaume;

pauvre roi.”——見同上著第三五四頁。

clear and liquid annual revenues of land) 代替純生產，氏以此語義甚簡單，故可不解而自明。(註一) 波度着重於揆內曾經提及而後來曾由塔哥明白解釋之事實——此即『明確的收入』中之一部，實可視為屬於國王而非屬於地主；故凡人之購買土地，並未得土地收入之全部，僅僅買得不屬於政府之部分。故國王以其享有土地之權利，而向民徵收其所應得之錢，實不可謂為租稅；此決非如常人所言租稅乃是每個國民取出其財產之一部，以保護其財產之餘額之犧牲。(註二)

關於輸出入稅及一般交通運輸稅之歸宿問題，曾為重農學者勒特洛內(Le Trosne)所詳細討論。勒氏所論，其大部分至今日尚有參考之價值，而尤以論及在何種情狀之下，一部分輸出入稅

(註一) 見尼哥拉波度(Nicolas Baudouin)所著經濟哲學概論(Première Introduction à la Philosophie économique ou Analyse des États Politiques)。

(註二) 波氏在其早年著作某國民與某郡長討論二十分一稅及他稅書(Lettres d'un Citoyen à un Magistrat sur les Vingtièmes et les autres impôts)上，亦有相似見解。

最後將必歸外人負擔之各種理論爲更值得吾人之注意。(註)惟所論多關瑣細，本書若論及之，則恐離題太遠矣，是以不贅。

重農學家中立言最慎重而人格最偉大者，當推塔哥 (Turgot)。塔哥在論及土地稅，實在歸何人負擔之問題時，對於後來所稱爲還元說 (the capitalization theory) 之理論，闡明極爲清晰。塔哥曰，若獨課稅於土地，一旦此稅確定，則土地之資本家的買主，並不將其所付租稅之金錢算入利息之內，——此恰如今日之買土地者未嘗買土地稅或僧侶所得之什一稅，但僅買得除去土地稅與什一稅後之餘額而已。(註一)

塔氏在其一七六四年著成之較早論文中，主張一切租稅必歸於所得 (income) 負擔。塔氏

(註)見勒特洛內論社會利益與價值流通工業及國內外商業之關係 (De l'Interêt Social, par rapport à la Valeur, à la Circulation, à l'Industrie et au Commerce Intérieur et Extérieur)。

(註一)見塔哥所著之國富之形成與分配 (Réflexions sur la Formation et la Distribution des Riches) 第九節。參閱氏所著之直接稅與間接稅之比較 (Comparaison de l'Impôt direct et de l'Impôt indirect)，詳丹阿編

乃進而討論一般之所得，窮其研究之結果，形成純生產說，惟獨此純生產爲真正的社會收入，可以供納稅之用。堵氏曰，惟地主而有真正之所得，（註一）若夫世人所謂其他之所得概念，皆虛妄不實在者也。（註二）以是氏得一結論曰，一切租稅，不論其如何賦課，而最後必歸此所得負擔。

於是堵哥遂辨別直接稅與間接稅之區別。堵氏在其稍後之論文中，定下此等名詞之定義。堵氏曰，地主以其自己之所得直接繳納者，謂之直接稅；不直接課之於地主之所得者，謂之間接稅。間接稅可大別爲三類：課於佃農稅，課於資本或工業之利潤稅，課於出賣或消費的貨物稅。地主擔負間接稅之負擔，不外下述二途：（一）地主費用之增加；（二）地主所得之減少。（註三）故『間接

（註一）見堵哥著論一般課稅之方法（Plan d'un Mémoire sur les Impositions en Général），詳堵哥文集第一集第四〇〇頁。

（註二）見同上著第四〇二頁。

（註三）見關於里摩日皇家農會所定價格之問題之解釋（Explications Sur le Sujet du Prix offert Par la Société Royale de l'Agriculture de Limoges au Memoire dans lequel on Aurait le Mieux démontré l'Effet de l'Impôt Indirect sur le Revenu des Propriétaires de Bien-Fonds）。