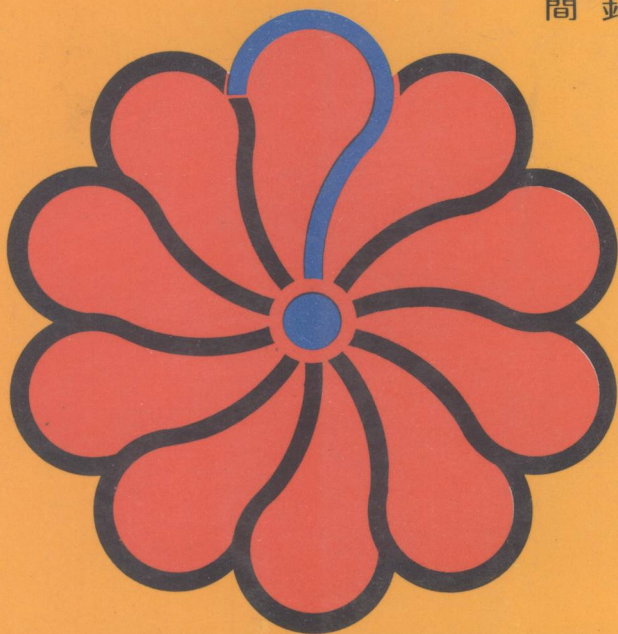


世界租稅名著翻譯叢書 ③

# 租 稅 論

——社會主義租稅與資本主義租稅

井藤半彌著  
簡錦川譯



TAXATION  
TAXATION  
TAXATION  
TAXATION

財政部財稅人員訓練所

中華民國72年11月

F 810.42  
878

世界租税名著翻譯叢書③

561432

# 租 稅 論

## ——社會主義租稅與資本主義租稅

簡 錦 川譯

原 書：租 稅 論

——社會主義租稅と資本主義租稅

著 者：井 藤 半 彌

出 版：日本、東京 千倉書房

出 版：昭和32年9月10日初版  
年 月 日：昭和46年2月10日三版



90054796

財政部財稅人員訓練所

中華民國72年11月

翻譯書籍・請勿翻印

世界租稅名著翻譯叢書③

書 名：租 稅 論

—社會主義租稅與資本主義租稅

著 者：井 藤 半 彌

譯 者：簡 錦 川

出 版 者：財政部財稅人員訓練所

地 址：台北市光復南路167號

電 話：7605712—9（八線）

印 刷 者：興豐印刷廠有限公司

地 址：台北市松江路26巷16號

電 話：5411647・5412125

定 價：新台幣130元

郵政劃撥第598111號財政部財稅人員訓練所戶

中華民國72年11月出版

本書中央文物供應社及全省各大書局均售

# 序

世界租稅名著翻譯叢書，在大家共同努力與企盼下，終於與讀者見面了。我們着手此項譯述，主要是基於以下幾點認識：

(1)租稅課徵的影響已深入我們生活的每一領域，大家渴望對租稅能有更多的瞭解。

(2)租稅課徵存在涉及儲蓄、投資及經濟發展，為使租稅在促進經濟成長過程中能扮演更積極的角色，而不致成為絆腳石，我們必須加強對租稅理論及實務的研究。

(3)租稅名著譯述的出版，欠缺市場價值，少有人願意從事此類虧累工作，久之臺灣將成為租稅理論的文化沙漠。

(4)坊間有關租稅的外文書籍不多，譯著更屬闕如，稅務工作者及青年學子時感不便，研究每不易深入，稅務機關幕僚層次亦難提昇。

(5)邀約志同道合者，共同參與譯述，交換經驗與心得以培養翻譯人才，形成力量，藉以提高譯述水準。

本所目前進行之譯著就性質分，有理論及制度實務二大部分；就語文分，計有英、日、德及韓文等四種，並希望能日益擴大之。初期每年的翻譯量以二十冊為原則，以四十冊為理想，其後則視需要以作增減。

譯述工作本非易事，而租稅書刊的翻譯尤難，參與譯述的專家學者們，皆本諸為國奉獻，為租稅研究盡心竭力的赤忱，在非薄的公定稿費下，百忙公務的有限餘暇中，進行譯述，隆情盛意，感佩五衷。再者本所因譯書而增加工作量甚多，但並未因此增加工作人員，大小事務悉由現有同仁分擔。且依政府規定，此係本所當然工作，故舉凡校對整編等均一無酬報，負責同仁備極辛勞，一併在此致謝。

譯述工作並非易事，而租稅書刊之翻譯尤難，前已述及，因此錯誤在所難免，為使譯述能更臻完善，敬祈學者專家及先進，不吝賜予斧正。

財政部財稅人員訓練所

王 建 煊 謹 誌

民國 72 年 6 月

# 原 著 序

此書並非有關租稅的教科書，而是研究有關租稅問題中某特定主題的書籍。

前半部係以社會主義與租稅之關係為研究範圍，包括社會主義社會是否可能存有租稅制度？若有，則為何種性質的租稅？以及社會主義者的租稅政策又是如何等為其主題。

後半部則以資本主義社會的存續為前提，在此前提下，針對其租稅的體系、直接稅與間接稅分類的各種學說，以及各國學術界、政治經濟界經常討論及關切的問題，如法人所得的重複課稅、營業增值稅、及綜合消費稅等加以詳細的闡明，並依據理論及實務上的觀點，作必要的檢討。

本書為避免流於時事性的論調，均廣引理論及相關學說，作為闡明事實之依據。

1955年8月25日

井藤半彌識

# 租 稅 論

## ——社會主義租稅與資本主義租稅

### 目 錄

|                   |    |
|-------------------|----|
| 第一章 緒論            | 1  |
| 一、財政與社會經濟         | 1  |
| 二、租稅與社會經濟         | 2  |
| 三、本書之結構           | 2  |
| 第二章 租稅與社會主義       | 4  |
| 一、目的              | 4  |
| 二、布哈林、熊彼德等的學說     | 4  |
| 三、朗格、貝魯格遜等的學說     | 6  |
| 四、租稅的資本主義性        | 7  |
| 五、社會主義社會的租稅       | 9  |
| 六、過渡時期的租稅         | 9  |
| 七、社會主義社會中的資本主義租稅  | 11 |
| 八、社會主義的二種形態       | 12 |
| 九、中央集權的社會主義與租稅    | 13 |
| 十、競爭的社會主義與租稅      | 14 |
| 十一、剩餘價值的課稅技術      | 15 |
| 十二、社會主義租稅的財政性質    | 16 |
| 十三、消費稅、人頭稅及家族稅    | 16 |
| 十四、對國家剩餘之處理       | 17 |
| 第三章 德國社會民主黨的租稅政策  | 19 |
| 一、德國社會主義的財政研究     | 19 |
| 二、公共經費與財源         | 21 |
| 三、葉魯夫魯特綱領及其後的社會變化 | 23 |

|                    |    |
|--------------------|----|
| 四、拉薩魯的直接稅與間接稅之概念   | 24 |
| 五、社會主義者的直接稅與間接稅之概念 | 27 |
| 六、租稅政策的大綱          | 29 |
| 七、反對承認政府的預算問題      | 31 |
| 八、反對承認政府的租稅問題      | 33 |
| 九、國防稅之爭論           | 34 |
| 十、不關心租稅問題          | 37 |
| 十一、拉薩魯的工資鐵則與租稅論    | 39 |
| 十二、結論              | 42 |
| 第四章 租稅體系的概說        | 44 |
| 一、租稅體系             | 44 |
| 二、直接稅與間接稅          | 45 |
| ✓ 三、美國法制下的直接稅與間接稅  | 46 |
| 四、葉赫貝魯固的學說         | 48 |
| 五、普洛亞的體系論          | 49 |
| 六、普洛亞學說之批評         | 51 |
| 第五章 關於直接稅與間接稅的各種學說 | 53 |
| 一、序論               | 53 |
| 二、古代、中世及近世初期的學說    | 54 |
| 三、費治奧克拉得的學說        | 56 |
| 四、依轉嫁有無而定的學說       | 56 |
| 五、依稅務行政技術的學說       | 59 |
| 六、依課稅物件的永續性學說      | 60 |
| 七、依課稅物件的經濟性學說      | 62 |
| 八、依負擔能力的把握方法學說     | 64 |
| 九、其他各種學說           | 67 |
| 十、拙見               | 68 |
| 十一、大藏省主稅局之分類       | 70 |

## 第六章 法人所得的雙重課稅.....73

- 一、雙重課稅問題與法人的本質論.....73
- 二、研究文獻.....74
- 三、雙重課稅與轉嫁以及社會政策.....78
- 四、反對雙重課稅論之根據.....80
- 五、關於調節雙重課稅的九種方法.....81
- 六、要點.....94
- 七、日本現行制度之特性.....95

## 第七章 營業加值稅之回顧.....98

- ✓ 一、日本營業加值稅的形成過程.....98
- 二、營業加值稅的意義.....103
- 三、營業加值稅的本質.....105
- ✓ 四、日本事業稅的歷史.....107
- 五、營業加值稅之根據.....108
- 六、依利益原則的事業課稅標準.....110
- 七、營業加值稅的累積.....111
- 八、關於反對營業加值稅的論調.....112
- 九、營業加值稅的計算方法.....115
- 十、減除法與加計法的不一致.....120
- 十一、營業加值稅的本質與計算方法之關係.....122
- 十二、減除法與加計法之利弊.....123
- 十三、營業加值稅之修正.....125
- 十四、廢止之前的日本營業加值稅制度.....127
- 十五、營業加值稅與事業稅之負擔比較.....129

## 第八章 新稅、綜合消費稅.....136

- 一、序言.....136
- 二、國內外之研究.....136

|                        |     |
|------------------------|-----|
| 三、政界的提議·····           | 137 |
| 四、個別消費稅的缺點·····        | 138 |
| 五、所得稅的缺點·····          | 139 |
| 六、所得課稅與財產課稅等的併課·····   | 140 |
| 七、所得概念的擴大·····         | 140 |
| 八、綜合消費稅的技術根據·····      | 141 |
| 九、綜合消費稅在原則上的根據·····    | 142 |
| 十、投資免稅與綜合消費稅的差異·····   | 143 |
| 十一、課稅客體的計算方法·····      | 144 |
| 十二、消費者的資本支出·····       | 145 |
| 十三、贈與、遺贈及其他一方面的移轉····· | 147 |
| 十四、生活必需費·····          | 148 |
| 十五、過渡時期的問題·····        | 148 |
| 十六、租稅體系上的地位·····       | 149 |
| 十七、有關實施的各項提議·····      | 149 |

## 第九章 財政國際學會與國際財政協會 ····· 151

|                    |     |
|--------------------|-----|
| 一、二個國際學會·····      | 151 |
| 二、國際財政協會·····      | 151 |
| 三、財政國際學會·····      | 153 |
| 四、兩者的特性·····       | 153 |
| 五、一九五五年的大會·····    | 154 |
| 六、國際財政協會的研究題目····· | 155 |
| 七、大會的工作·····       | 156 |
| 八、大會決議·····        | 157 |
| 九、財政國際學會的研究題目····· | 158 |
| 十、大會的經過·····       | 159 |
| 十一、大會紀錄·····       | 161 |

## 第十章 芝加哥的一三一三館····· 162

# 第一章 緒 論

## 一、財政與社會經濟

財政的具體形態既因時而異，亦因地而異。例如日本的財政與蘇俄的財政，甚至同是日本的財政，在過去與現在，其方法及形態也有不同。何故？因為財政並不能與其他的社會生活分離，而是構成社會經濟之一部分。事實上財政係與其他的生活，例如國民經濟、政治、社會及其他各方面之間，產生相互的作用。同時在不景氣發生之際，國民經濟衰弊，國家收入減少時，國家也不得不將財政活動範圍縮小，以削減經費，俾適應其收入。因此財政活動乃與其他的活動經常發生相互之作用。而影響財政的因素雖多，但其中最重要者莫過於社會經濟關係的變化，所以財政應以當時所處的社會經濟關係，為其前提，善予因應以發展之。若一旦其前提的社會經濟發生變化，則為對應此種變化，財政亦須應變之。

就過去至目前的財政變遷來看，基於社會經濟關係的變化，大致上經過下列三個階段的改變；首先在遠古時代，國家係從事農業及其他活動，而以土地的收入為其主要財源之財政，可稱為公地經濟，其次的時代，國家係以獨占礦山開採權、貨幣鑄造權，以及部分企業的经营權，而依賴此收入為其主要的財源，此可稱為特權獨占經濟，再其次的時代，國家乃對人民課徵租稅或諸如此類的公課，並依賴此為主要的收入，可稱為租稅經濟。因此財政的形態，亦即財政的類型係隨著公地經濟、特權獨占經濟，及租稅經濟的逐漸演變，至於何以會產生此種變化？乃因當時客觀的社會經濟環境已發生變化所致。

## 二、租稅與社會經濟

在此擬將過去的公地經濟及特權獨占經濟的有關部份皆予擱置，而僅就有關租稅經濟予以說明。所謂租稅，當以資本主義的社會經濟秩序爲其前提，租稅的形態與命運亦與當時之財政形態同一命運。其理由乃因在資本主義社會之下，原則上土地及資本等生產工具均屬私人所有，並基於利己心之驅使，從事企業的經營，以致每年的社會生產物成爲個人的所得，並爲私人所有。但國家在此種私有財產制度之下若沒有財源，也無法生存，因此乃對已形成之私人財物，以租稅的形態徵收之，並依此爲財源而形成國家經濟，故稱爲租稅經濟。

但在社會主義經濟制度之下，其情形又如何呢？在原則上租稅並無存在之餘地，何故？因爲社會主義中，原則上生產工具乃屬公有亦即國家所有，國家依賴此生產工具以從事企業經營，因此每年的社會生產物均歸國家所有，但在此種生產物歸公之制度下個人若無財源，也無法生活，所以國家遂先行保留本身必要部分，而以其餘部分依薪資及其他形式分配於人民。換言之，社會主義的財政形態乃爲公營事業收入之經濟。

總而言之，租稅係以資本主義的社會秩序爲其前提，並受其限制之財政形態，但社會主義的社會，在原則上租稅並不存在。

## 三、本書之結構

惟事實上蘇俄及其他共產主義國家，目前「租稅」的名稱依然存在着，同時從 19 世紀的德國社會民主黨以來，採取社會主義的政黨，在其財政綱領中也均列有對租稅問題之基本立場。對此類事項應如何加以解釋？本書第二章「租稅與社會主義」及第三章「德國社會民主黨的租稅政策」等二篇將針對此問題加以說明。

至於第四章至第八章各篇，則以資本主義社會的存在爲其前提，

就有關租稅學說與制度加以研究，在排列上並非依照一般教科書體系排列，但均為日本目前在實際上所面臨的各項問題。其中，第四章「租稅體系的概說」及第五章「關於直接稅與間接稅的各種學說」，乃是有關租稅的組織及體系的一般研究，第六章「法人所得的雙重課稅」與第七章「營業增值稅的回顧」，以及第八章「新稅、綜合消費稅」三篇，從理論上來看乃是極為有趣的稅目，並成為目前各國學術界與實務界議論的焦點，因此有關此類學說以及制度上的介紹及分析極為重要，亦為寫此三篇之主要目的。

最後第九章及第十章則為財政學的國際學會與芝加哥市的一三三館（關於地方行政協會的事務所）之介紹。

以上各篇，皆曾以各種方式加以發表，此次略加補正後，始予付梓。

## 第二章 租稅與社會主義

### 一、目的

在社會主義社會中，是否有租稅現象之存在？如有，其性質又如何？對此問題，擬在此加以分析。

關於這個問題，筆者過去曾在各種場合，略提自己的見解。最近赫魯貝魯德·提姆（Herbert Timm）亦曾提出「社會主義的租稅」<sup>①</sup>的研究，頗受矚目。在此筆者擬參照此論文及其他文獻，加上本人的見解，從與過去不同的角度，予以論述。

### 二、布哈林、熊彼德等的學說

有關社會主義乃至共產主義的社會，是否可能存有租稅的現象，其結論因人而異。例如1918年第一次全俄國民經濟會議中，當時的財政委員會曾作過報告，而以下列的語句開始：「共產國家本來並無財政制度的存在理由，惟目前蘇俄仍有財政之存在，因此本人站在諸君面前報告財政之事實，非請多多寬恕不可」<sup>②</sup>。

在蘇俄革命初期，當時的理論指導者之一布哈林（N. Bucharin

---

① Steuern im Sozialismus in: Beiträge zur Finanzwissenschaft und zur Geldtheorie; Festschrift für Rudolf Stucken, hrsg. von, Fritz Voigt, Göttingen, 1953, S. 66-93.

② Boris Milentz, Die Neuorientierung der bolschewistischen Finanzpolitik, Stuttgart 1923, S. 72.

）在Das Programm der Kommunisten (Bolschewiki) Revolutions Bibliothek Nr5 Berlin 1919 的第十五章「貨幣能力的終熄——蘇維埃共和國的國家財政與貨幣經濟」，曾討論有關共產主義社會中租稅、財政及貨幣之地位等問題。此處僅就布哈林對當時蘇俄革命成立初期的社會情形與改革的共產主義社會情形，兩方面加以討論。

首先，在蘇俄革命成立初期，布哈林曾作如下的敘述：

對勞農政府而言，將貨幣交付給工廠，轉作為支付勞動者工資之用，因此貨幣仍有必要。「為此目的，首先乃有對富有階級課稅之必要，故所得稅與財產稅中，應對高所得及大財產的課稅而列為主幹稅」（72 頁）。但在革命的高潮時期，急欲課稅，事實上乃有困難，且認為採取其他的財政手段，也較方便。例如新舊貨幣的交換，對較富有者應交付的新貨幣量採累進的遞減，以考慮所得的均等（72—73 頁）。

「同時在革命時期，對資本家的課稅，及義務性臨時征收也被允許」（73 頁）而承認臨時課稅的可能。

但經過革命時期之後，共產主義社會達到某一階段時，其租稅又將如何演變？關於這點，布哈林說明如下：

所有的人既成為效忠於無產階級國家的勞動者，在此種社會中，「租稅乃告消滅……一次給予巨額的薪資，其後再以租稅的形態予以減除，不如自始即以小額的支付更為簡便，同時為了不必要的工作，而使用的精力與手段也屬於白費」（75—76 頁）。

「完全的共產主義及國家可說並不存在……所有之人成為地位平等的摯友，於是資本家與勞動者過去的對立想法，也告消失……生產及分配最後亦成為組織化之情形」，「社會上既不製造金幣或紙幣，而將生產的生產物，予以分配，形成一個巨大的勞動合作團體」，有時「貨幣並不發揮其作用，亦即貨幣的徵收，全無用處，一般來說，貨幣並無必要，即使對政府而言，也無必要，因此財政乃告死亡」（

76 頁)。

簡言之，依據布哈林的說法，在革命時期及其前後，租稅雖然存在，但在完全的共產主義社會制度之下，國家既不存在，則財政、租稅均已消滅。

熊彼德 ( J. A. Schumpeter ) 也在「資本主義、社會主義及民主主義」一書中，亦簡單論及此一問題，而認為在社會主義的社會制度下，不可能有租稅之存在。

熊彼德曾說「所有之財產甚至租稅，據我所知確僅屬於商業社會的概念」，「租稅乃是商業社會在本質上的特性」，在社會主義的社會中，「一切的收入來源都已嚴加管制，故租稅乃與資本主義國家同時消滅」<sup>③</sup>。

### 三、朗格、貝魯格遜等的學說

但朗格 ( Oskar Lange ) 及泰勒 ( F. M. Taylor ) 等所提倡的競爭性社會主義，則認為租稅仍有其存在之理由，而認為並不違反社會主義的本質。在上述兩氏所著 *On the economic theory of socialism*, edited by B. E. Lippincott Minnesota 1938 一書中，曾謂在社會主義之下，像醫療、教育、及公園等免費給付，及貨物的免費配給等「消費的社會化部門」的費用，概由租稅予以維持 ( 75 — 76 頁的註脚 141 頁 )。而且社會的生產費 ( 隨生產而產生的各種社會上浪費、勞動者的生命、安全、及健康等的犧牲 )，在社會主義社會下，可能要比資本主義社會之情形，更加澈底的經由立法、課稅及補助金予以消除 ( 104 頁、107 頁註脚 ) 其他有關朗格及

---

③ *Capitalism, Socialism and Democracy*, 3 ed, New York, 1950, pp. 169, 198 中山伊知郎、東畑精一譯「中卷」295 頁、352—353 頁。

泰勒的論文，特別是朗格的研究第五節（The economist's case for socialism 89 — 121頁）的敘述，雖欠詳細，但明確的認定租稅的存在，此與其理論體系，並不矛盾。

貝魯格遜（Abram Bergson）更將朗格的學說予以擴展，而明示租稅的存在理由，他說：「朗格的想法，在解決競爭的問題上，計劃局於決定其對象有何利益之情形時也可適用。因為在此情形下，計劃局可對消費財引進租稅及補助金之體系，並依此顯示計劃局及消費者的偏好程度之差距。換言之，在消費財市場可能擁有雙重價格制，其一為對家計配給財貨的價格，其二則基於計劃局的偏好程度而指導生產的價格<sup>④</sup>。

同時，貝魯格遜也明言對具有異常優秀才能的人們，及供給不足的職業部門之勞動者等的剩餘價值課稅，在社會主義的社會中，乃是可能之事<sup>⑤</sup>。

如就現實社會來看，像蘇俄、匈牙利及羅馬尼亞等所謂人民民主主義各國中，以租稅等充為財政手段者事實上亦依然存在著。

因此，關於社會主義社會的租稅存在問題，分為肯定及否定二種立場，乃為事實，且互相對立。

#### 四、租稅的資本主義性

關於這點，首先就結論來說，在社會主義社會之下，租稅存在的根據極為薄弱，何故？因為租稅本身係資本主義的社會經濟秩序為其

④ Socialism economics in "A Survey of contemporary economics" edited by H. S. Ellis, Philadelphia and Toronto, 1949, p. 434 都留重人監修「現代經濟學之展望」的「政策篇」所載，山田雄三譯「社會主義經濟理論」246頁。

⑤ 同註④原著 437—438 頁、日譯 251—252 頁。

前提，財政與資本主義之命運是相一致的。由於在資本主義的社會中，土地及資本等生產財在原則上均屬私人所有，私人基於利己之心而從事企業之經營。因此，每年社會的生產物形成個人所得而為私人所有。但國家若無財貨也無法存續，乃就私人所有的財貨依租稅的形態徵課之，並以此為財源而從事國家的各種活動。但在社會主義社會中，因為生產工具概為公有，而社會生產物亦均屬國家所有，因此，乃賴此作為國家費用，並就其一部分充作私人的薪資，故社會主義國家的財源，乃是公營事業收入。

由於租稅係以資本主義為其前提，甚至極端的課稅，例如最高稅率高達 95 % 的所得稅，以及高稅率的經常財產稅等，在理論上亦有矛盾之處，本來資本主義是以私人的利己心為基礎之社會秩序，但課徵重稅顯有減少私人的生產意願及降低生產力之顧慮，而影響資本主義之存續。

因此，就租稅的資本主義性質而言，必然附帶的產生下列各種現象。

第一，即使以租稅從事社會改革，也有其極限，亦即僅限於不違反資本主義的基本範圍內始有可能。簡言之租稅雖可能成為修正資本主義及社會改革的手段，但非打倒資本主義或改變社會之手段。因此，在 19 世紀後半期，雖由歐洲提出「租稅社會主義」的提議，以實施所得稅、財產稅及遺產稅等高度累進稅率，期以漸進不流血的方式步向社會主義等構想，但總無法實現。

第二，資本主義國家的租稅制度及租稅改革，均多少保留資本主義的色彩，此亦由租稅的宿命性所使然，因為就租稅原則論而言，基於「國民經濟上的原則」，有必要使民間資本不斷累積與增長，資本主義社會始能長存，此一見解不論任何學說均無例外。同時依各國最近的租稅改革來看，特別為鼓勵資本形成的措施尤多，此乃從租稅的本質所產生的特性之一，但在此值得一提者，租稅雖以資本主義秩序