

財 政 學 分 冊

# 租 稅 論

周 伯 棣 著

文 化 供 應 社 印 行



2 022 5762 7

財政學第二分冊

# 租稅論

周伯棣 著  
文化供應社印行

# 租 稅 論

有 著 作 權 ★ 不 准 翻 印

民國三十七年八月新一版

基本定價七元五角

(外埠酌加郵運費)

著 作 人 周 伯 棣

發 行 人 陳 立 德

發 行 者

文 化 供 應 社

上海：武昌路四七六號一九室  
香港：皇后大道中三七號三樓  
廣州：西湖路一〇二號  
桂林：中正西路三〇號

200 P. 家 B.

## 序

余夙好財政貨幣銀行諸學，自抗戰發生以後，赴川康任事，因職業關係，乃專攻財政。後由財務機關改入敎書生活，先後任敎於國立中山大學與國立廣西大學，虛講財政學，逐漸編成講義稿，幾經修訂，以迄於今，忽亦五易寒暑。

余編財政學之計劃分爲上中下三卷：上卷爲緒論，公共支出及公共收入（稅外收入）三部分；中卷爲租稅論；下卷爲公債論，財務行政論及地方財政論。上卷雖早編成，但因戰時材料搜集不易（尤其是外國新著），內容猶覺未備，故不欲倉促問世。下卷尙有一小部分未完稿，亦未克問世。惟中卷單論租稅，且實際資料較多，可以單獨出版，故先付梓。

斯卷所論，共分兩部：一爲總論（第一章至第五章），一爲分論（第六章至第十九章）。總論偏乎理論而附以事實以爲說明之助；分論則於理論之外，側重於實證的研究，並兼及於歷史的演革。因爲在經濟的研究上，歷史的探討，極能幫助吾人對於當前事實之瞭解。

本書原爲大學講義，旨在貢獻租稅之基礎知識，俾讀者獲得明確之概念；故結構務求簡要，

說明務求平易，舉例務求新穎，且多用圖表，以便記憶。其次對於各種租稅之相互關係，以及稅制之形成，特別致力。意欲使讀者對於現行稅制，容易有整個之把握。

本書在作為講義的過程中，歷經同學質疑問難，俾余有修正之機會，彌可感謝。惟缺漏之處自知尚多，尚希海內賢達，進而教之，是所厚幸。

民國三十二年四月五日 周伯棣識

# 目次

|                      |   |
|----------------------|---|
| 第一章 租稅之意義本質及原則 ..... | 一 |
|----------------------|---|

|                 |   |
|-----------------|---|
| 第一節 租稅之意義 ..... | 一 |
| 第二節 租稅之本質 ..... | 五 |
| 第三節 租稅之原則 ..... | 一 |

|                    |    |
|--------------------|----|
| 第二章 租稅之術語與稅率 ..... | 一七 |
|--------------------|----|

|              |    |
|--------------|----|
| 第一節 術語 ..... | 一七 |
| 第二節 稅率 ..... | 二二 |

|                     |    |
|---------------------|----|
| 第三章 租稅之組織（稅制） ..... | 四一 |
|---------------------|----|

|                  |    |
|------------------|----|
| 第一節 稅源之選擇 .....  | 四二 |
| 第二節 課稅品之選擇 ..... | 四二 |

|     |            |    |
|-----|------------|----|
| 第三節 | 租稅之種類      | 四七 |
| 第四節 | 稅制之進化      | 五一 |
| 第五節 | 我國稅制之發展    | 五四 |
| 第六節 | 我國稅制之現在與將來 | 六三 |

#### 第四章 租稅之轉嫁及歸宿

|     |            |    |
|-----|------------|----|
| 第一節 | 轉嫁及歸宿之發生   | 六八 |
| 第二節 | 租稅之轉嫁      | 六九 |
| 第三節 | 轉嫁學說       | 七三 |
| 第四節 | 租稅折入資本     | 七七 |
| 第五節 | 各種租稅之轉嫁與歸宿 | 八〇 |

#### 第五章 租稅行政上之問題

|     |         |    |
|-----|---------|----|
| 第一節 | 租稅之程度   | 八七 |
| 第二節 | 納稅能力之問題 | 九〇 |
| 第三節 | 逃稅      | 九三 |

|                   |     |
|-------------------|-----|
| 第四節 重複課稅          | 九五  |
| 第五節 行政上之經濟與實際上之可能 | 一〇〇 |

|         |     |
|---------|-----|
| 第六章 所得稅 | 一〇四 |
|---------|-----|

|            |     |
|------------|-----|
| 第一節 概說     | 一〇四 |
| 第二節 各國之所得稅 | 一一五 |
| 第三節 我國之所得稅 | 一二七 |

|           |     |
|-----------|-----|
| 第七章 過份利得稅 | 一四一 |
|-----------|-----|

|               |     |
|---------------|-----|
| 第一節 過份利得之來源   | 一四一 |
| 第二節 學理的根據     | 一四二 |
| 第三節 過份利得與正常利潤 | 一四三 |
| 第四節 課稅範圍及其免稅  | 一四五 |
| 第五節 稅率        | 一四七 |
| 第六節 徵課方法      | 一四八 |
| 第七節 過份利得稅之歸宿  | 一四九 |

## 第八章 遺產稅

|     |           |     |
|-----|-----------|-----|
| 第一節 | 概說        | 一五二 |
| 第二節 | 遺產稅之根據    | 一五三 |
| 第三節 | 遺產稅之地位與特色 | 一五五 |
| 第四節 | 遺產稅之分類    | 一五九 |
| 第五節 | 課稅範圍及稅率   | 一六一 |
| 第六節 | 遺產稅之逃稅    | 一六七 |

## 第九章 營業稅

|     |             |     |
|-----|-------------|-----|
| 第一節 | 概說          | 一七〇 |
|     | 營業與營業稅      |     |
|     | 營業稅之種類      |     |
|     | 營業稅之根據及課稅方法 |     |
| 第二節 | 我國之營業稅      | 一七九 |
|     | 我國營業稅之分類    |     |
|     | 一般營業稅       |     |
|     | 牙稅          |     |
|     | 當稅          |     |
|     | 屠宰稅         |     |
|     | 賽酒牌照稅       |     |
|     | 交易所稅        |     |
|     | 鹽稅          |     |

第十章 地稅.....一九七

第一節 概說.....一九七

第二節 田賦.....二〇二

田賦之內容與徵收 田賦之積弊 田賦徵實與劃歸中央

第三節 地價稅.....二一六

地價稅之發達與種類 地價稅與土地改革 地價的決定 非常時期的申報地價 地價

稅之稅率

第四節 土地整理.....二三一

概說 確定面積

第十一章 房屋稅.....二四六

第十二章 消費稅概論.....二五二

第一節 消費稅之內容及利弊.....二五二

第二節 消費稅之課稅方法.....二五七

第三節 消費稅之課稅品與種類.....二六一

第十三章

關稅

二六五

第一節

稅關與關稅

二六五

第二節

關稅政策與稅則

二六八

第三節

課稅品與課稅標準

二七二

第四節

我國之關稅

二七三

第五節

關稅抵償關稅徵金

二八〇

第十四章

鹽稅

二八四

第一節

概說

二八四

第二節

我國的鹽制

二八六

第三節

鹽稅之稅率

二九一

第四節

我國的新鹽法

二九三

第五節

產鹽狀況及其種類

二九五

第六節

戰時之食鹽政策

二九七

第十五章

統稅

二九九

|     |        |     |
|-----|--------|-----|
| 第一節 | 統稅與釐金  | 二九九 |
| 第二節 | 統稅之種類  | 三〇六 |
|     | 棉菸統稅   |     |
|     | 薰菸葉統稅  |     |
|     | 麥粉統稅   |     |
|     | 棉紗火柴水泥 |     |
| 第三節 | 結論     | 三一六 |

|      |     |     |
|------|-----|-----|
| 第十六章 | 菸酒稅 | 三一九 |
|------|-----|-----|

|     |            |     |
|-----|------------|-----|
| 第一節 | 課稅之理由及方法   | 三一九 |
| 第二節 | 菸酒公賣費與菸酒稅捐 | 三二四 |
| 第三節 | 近年來之改革     | 三二五 |
| 第四節 | 結語         | 三三〇 |

|      |       |     |
|------|-------|-----|
| 第十七章 | 戰時消費稅 | 三三二 |
|------|-------|-----|

|     |          |     |
|-----|----------|-----|
| 第一節 | 戰時消費稅之內容 | 三三二 |
| 第二節 | 戰時消費稅之特質 | 三三四 |
| 第三節 | 戰時消費稅之問題 | 三三九 |

## 第十八章 專賣

三四三

第一節 專賣之性質

三四三

第二節 經營之方式

三四五

第三節 專賣收入之本質

三四七

第四節 專賣政策與租稅政策之抉擇

三四九

第五節 專賣價格的決定

三五一

第六節 專賣之利弊

三五三

## 第十九章 流通稅

三五五

第一節 概說

三五五

第二節 印花稅

三六〇

第三節 契稅

三六五

第四節 交易稅

三七〇

# 第一章 租稅之意義本質及原則

## 第一節 租稅之意義

所謂租稅乃政府爲供給其一般費用，用課稅權向人民所徵收之強制的分擔也。析言之，有下列幾個要點：（註一）

（一）爲對公共目的之一種分擔金——租稅爲一種分擔金，乃爲一般或公共之用，由人民給與政府者也。此項分擔金之特色，在不計政府所給予之特別利益。關於此點，實爲租稅與特賦、規費之不同點，茲列一簡表如下：

| 名 稱 | 特 賦             | 賦 租             | 稅 賦                  | 費 |
|-----|-----------------|-----------------|----------------------|---|
| 利 益 | Special Benefit | Common Benefit  | Special Benefit      |   |
| 原 因 | Public Works    | General Service | Special Service      |   |
| 性 質 | Compulsory      |                 | Non-coercive payment |   |

但講到分担的要素，則十七、八世紀，又與現代不同，在十七、八世紀個人主義盛行，彼時個人權利重於國家權利，但國家的主要勞務為保護，國家既以「保護」與人民，人民自不得不出代價，此代價即租稅。故「保護」與「租稅」，乃互相交換者也，故彼時之所謂分担的要素，乃起源於協商說，此協商說，即與彼時之天賦人權及契約說相表裏者也。

及至近世，所謂分担的要素，已側重於社會的統一與公共的負擔或責任；即國家為包羅萬象之社會組織，人民莫能自置於國家的範圍之外，故對國家須作有力之支持。至租稅與國家的勞務之間，有何關聯，已非所問矣。即令二者之間有何關聯，那關聯亦為集體的性質，即國家所給與人民者，為集體的勞務，為公共的福利，公共的利益；而人民所給與國家者為租稅的總體，至此所謂分担的要素，已將集體的利益與集體的租稅形成交換的關係矣。

(二) 為人民之義務——國家者，個人之聯合也。故個人須合力支持國家，但租稅上之所謂個人，並不一定指純粹之個人，乃着眼於其為租稅客體之條件，即此種個人必須具有各種實體的財物，或無形的財富或權利。又因此種條件，不僅可為本國人所具有，且亦可為外國人所具備。故所謂人民，又包括本國人與外國人。外國人則分為在住外人與不住外人；前者以全課為原則，後者則以其在境內之所得，營業，財產為對象。

又凡人民之納稅，並不以選舉權爲前提，故如婦女的資產家，縱無參政權，仍不失其爲人民，仍須納稅，其生命財產仍受國家之保護故也。選舉權不過爲公權之一，議員與官吏非專代表選民，亦非專爲選民服務，縱非選民，甚至境內外人，亦均爲國家服務之目的。故人民納稅並不能以選舉權爲條件。租稅至此，實有其強迫的性質矣。

關於此點，現代與古代亦復不同。在古代，人民可拒絕國家之勞務，故亦可拒絕納稅；其所以出於納稅者，亦無非由於默契，故多出於貢獻之形式。故 Seligman 以字學 (Etymology) 解釋租稅觀念之發達如下：(註二)

第一期，贈與——人民向政府進貢 (即中古拉丁 *donum*，英語 *benevolence*)。

第二期，供給——政府低首下心，請人民供給 (Latin "*precarium*" german "*bede*" 均爲祈禱乞求之意。Landbede = Land tax)。

第三期，資助——人民以物力資助政府，如 Latin "*adjutorium*" 英語 "*aid*" 法語 "*aide*"，"*subsidy*" 與 "*contribution*" 德語 *steuer* (to help) 法文之 *contribution* = tax 均有資助之意。

第四期，犧牲——犧牲個人以謀國家之福利。如法語 *exagaballe*，德語 *abgale*，意語 *da-zio*，均有犧牲之意。

第五期，義務——如英語之 duty（例如 customs duty = import taxes）即表示義務意。

第六期，強制——如美之 import 或 imposition，法之 impôt，意之 imposta，德之 auf-lage (laid on) 與 aufschlag (clapped on) 均為強制之意。

第七期，徵課——即政府酌定稅率，課之人民。

綜上所述，可知租稅在初期初無義務或強制之意，均為自願的行為，直至後期始為義務、強制、徵課等之意義耳。又此處所謂「強制」乃指法律上之強制，即徵取數目，徵課方法，繳納期間，均由政府專決，按照憲法之規定，而以合法之手續出之，毋須納稅者之同意也。

又所謂分担金本可包括「贈與」與「資助」，凡此均屬於自由意志之範疇；而徵課則始成為強制的分担。

（三）為收入而徵課——凡徵得之租稅，未必全用於公衆的目的，如有的稅收為稅吏所侵漁，有的稅收用於浪費，但要而言之，課稅固為公共目的無疑。所謂公共目的，一方面為收入（即基礎目的）；他方面或為其他之目的如為社會的規制是。此處為收入目的之租稅，固為租稅，即為其他目的之租稅，仍不失其為租稅也。

所謂其他的目的，如（1）產業政策的目的，如保護關稅；（2）社會政策的目的，如遺產