

中國直接稅實務叢書之一

中國直接稅的生長

，主要的
政，日
不坊著

中華民國三十二年十一月初版（一萬本）

中國直接稅
實務叢書之一

中國直接稅的生長

著者

高

秉

坊

發行

財政部直接稅處經濟研

經售：

直接稅服務社

總社：重慶打銅街十四號

分社：全國各大都市

印刷

柏華樓印刷所

重慶：金湯街七十七號

版權
所有
翻印
必究

中國直接稅的生長

(一) 我國財政史的演進

國民政府遷都南京後，就財政史的演進分析，可劃分為三個時期，每個時期都有一次全國性的財政會議，同樣每個時期都具有她財政上特殊的使命。

第一個時期是以第一次財政會議為代表，主要的目標是爭取關稅自主和劃分國地收支。能達到這個目的，才能提高關稅稅率，充裕國庫收入，發展民族企業；能劃清國地收支，始將地方稅收劃歸地方，而中央則專辦中央稅收，這一個時期是國民政府財政初基的奠立。

第二個時期是以第二次財政會議為代表，主要的目標是廢除苛捐雜稅，和確立縣市預算。廢除苛捐雜稅，必須先事地方財政的整理，才深切感到省級財政的畸性發展，和人民財物負擔的不公平不合理，於是一方面確立以縣市為單位的地方預算，另一方面產生改革稅制的決心，這一個時期是國民政府新財政政策孕育的背景。

第三個時期是以第三次財政會議為代表，主要的目標是田賦改征實物，和修正收支系統。為了增強抗戰力量，將省級財政併入國家財政，田賦收歸中央，改征實物；為了完成地方自治

，將縣市財政確立爲自治財政，指定自治財源，確然獨立，於是在財政上澈底劃爲國家財政與自治財政兩大收支系統，這一個時期是適應抗戰迫切的需要，和奠定國家永久的基石。

提舉綱要，已如上述，詳其始末，試更逐期深論之：從十三年國民黨改組，北伐，一直到定都南京，這是一個軍事階段。在軍馬倥傯的時候，自然一切的財政收支，都統繫於軍事之下。北伐以後，帶兵的軍人，不少依舊佔據一方，握重兵，築錢穀，自收自支，漫無節制。中央是負了全國的支出，僅憑着有限幾個省分的收入，每年入不敷出，債台日高；因政治上必須易籌出路。

開出的辦法，第一個是增加國稅收入，標倡着爭取國稅自主，實際上並未能一蹴而幾；但是衝破協定關稅，改增稅率，却成爲以後十年內中央主要的財源。再進一步就是劃分國地收支，分清中央和地方稅捐的界限，使國家的收入增大而且固定，因此才有十七年劃分國地收支標準的頒布。

爲了增加國稅，先決條件便是裁撤厘金。厘金是各省收入的大宗，地方政務推動所依賴，輕言裁撤，非獨難收實效，且恐影響地方政務的推行。從十七年醞釀到二十年，裁厘始得實現，是將舊稅即由於補救這一個重要的稅源。

經過十七年國地財政劃分後，中央財政當局所致力，便是將中央應分的稅收，盡力歸還中央，同時對於地方政府，尙不免阻撓，要求附加或攤補。隨着北伐的成業，軍事的結束，

名義上，說對於農村的建設工作，修馬路，興公園，河套則全到人民真正的疾苦，結果是「田賦增」，民生無聊，人民的負擔卻隨着有增無已。

田賦的附加增加到正課二十倍以上，更立名目，翻新花樣，征價捐，收賄稅……層出不窮。一。古肅人民有船不起糧，將地契貼在門上，一逃了之；官廩兩江蘇，也有人民請求將田地交給縣政府自行收割，就因為一年稼穡的收穫，尚抵應納的田賦，類此事件，不勝枚舉。

這受了列強經濟侵略和水災旱荒，中國的農村早已百孔千瘡，再加上人爲的榨克，更加速了農村破產和經濟崩潰。廢除苛捐雜稅減輕人民負擔，成爲舉國一致的要求，拯民水火而且刻不容緩；於是明文規定，田賦附加不得超過正課的一倍，預防縣政府再假借名目加重人民負擔，極立縣市預算，使縣市政支遵照一定數額的限制。

這時候才懇切的感覺到中國的賦稅，是不合理，是不公平，是歷歷欺侮弱者。那種稅好辦，爲辦那種稅；那個人好欺負，就叫那個人出錢；這種剝削弱者的稅制，是違背革命的精神，和平等的原則。認識清楚了這種不平等的稅負，就必須改革成合理的稅制；有錢出錢，錢多多出，錢少少出，無錢不出，要符合財政原理的；「應能負擔」。就在改革稅制的目標下，才有所得稅遺民稅的誕生。

田賦本來是國家的正課，歷千餘年而皇極，成爲人民應盡的義務，早已家喻戶曉，收歸中央是全國地稅的事，在初期劃分國地收支標準時，因顧慮當時政治環境，才將田賦劃給各省，

以交換當時中央的稅收，造成了一時中央和縣市兩頭痞，中間省級肥的畸形。這階段中因為六年抗戰，海口封鎖，軍糧孔急，物價飛騰，不能不將田賦由貨幣改征實物，配合國家需要，澈底將省級財政取消，逕由中樞統籌全局，因此接管省稅。

這三個階段的劃分，是很顯然的，下文將依據這三個時期演進的程序，進而探討如何形成今日的直轄稅體系。

(二) 所得稅創辦的時代背景及征課的成果

直接的創始是由於第二次財政會議，以要求人民負擔的公平為動機，更因着時勢的需要，外患的煎逼，預作着戰時財政未雨綢繆的準備。

根據當時的國情決定先辦所得稅，二十三年五月第二次財政會議開罷後，一年的工夫都用在廢除苛捐雜稅的工作上，這是先拯救人民於水深火熱的辦法，也是先保全國家元氣的要圖。二十四年底即由財政部擬就所得稅條例草案，經過了半年，完成立法程序，於二十五年十月，先自第二類薪給報酬所得之公務員薪給所得，及第三類證券存款利息所得之公債利息所得起征。

回溯所得稅在中國籌辦，遠始於清末廢鹽，當時會制定所得稅條例，送交資政院審查，旋因鼎革，未見實施。民國三年袁世凱當國時，就清代所訂的條例加以修正，又制定細則，會以洪憲失敗，亦告消滅。民國七年再有籌備開征所得稅的醞釀，設立所得稅籌備處，並設總辦一

人，專負全國所得稅推動之責，且訂定細目和分期進度表，欲期逐步實施。清末和民國三年所得稅，其失敗固無待申敘，民國九年曾經發行過所得稅一年正，全國的稅收也只一萬〇三百一十一元六角七分，全係從官吏薪俸中所扣得。因爲入不抵出所得稅的實施，遂又曇花一現而陷停頓。

經過第一次財政會議，爲了裁厘抵補，又有舉辦所得稅的創議，有名的凱末爾顧問團的駐帖，就在此時明確的指出中國舉辦所得稅的不可能內容是：

「中國在目前狀況下，不可採行一般所得稅，即特殊或局部之所得稅，亦不適宜採用，須俟他國視爲適於所得稅之條件，亦已見之於中國後，中國始可採行所得稅。」他的見解基於三點，一爲所得稅的性質，二爲中國私人賬目的現狀，三則以行政性質爲根據，認爲不能舉辦所得稅，此種見解很得國內一般人士之同意，嗣後將近七年之久，對於所得稅之舉辦，鮮有人提及，殆由於是。

我國現行的所得稅係分爲三類，第一類是營利事業所得，第二類是薪給報酬所得，第三類是證券存款利息所得。過去公務人員，不分黨員非黨員，皆有所得捐，至是中央黨部停止扣捐，交與所得稅專處接辦，規模粗舉，稅率從輕，所以推行極爲順利。至於公債在中央歸財政部，在地方歸財政廳，極便扣繳，初辦之際先自此兩項起征的理由即在於此，實際之所得稅，於二十六年一月一日始全部開徵。

圖表一，所得稅歷年各類稅收比較表

所得稅歷年稅收分類統計表

年 度	總 計	第 一 類	第 二 類	第 三 類
二十五年度	6,487,271.14	1,186,470.54	2,072,266.29	3,228,534.11
二十六年度	20,116,761.53	6,745,054.59	2,396,756.83	10,974,950.61
二十七年度	8,331,397.76	1,587,258.33	660,130.01	5,993,909.47
二十八年度	29,223,637.30	14,540,867.72	2,321,523.56	12,351,576.02
二十九年度	46,940,767.15	25,192,463.13	3,174,175.46	19,574,118.56
三十年度	77,573,844.80	43,888,382.42	4,568,119.89	29,068,392.41
三十一年度	203,035,213.99	101,300,767.67	6,705,064.81	34,932,381.51

原书缺页

原书缺页

原书缺页

原书缺页

明紀，近觀辛亥五四和北伐，都是以青年學子爲主幹。我們要改革稅制，打破社會的不平，就要找國產。更壞，熱誠，純潔，不惜爲更的惡名，不惜將來的確鑿。民衆我們採取考訓辦法，吸取大學內有關科系的青年。

「人盡其才，才盡其用」，是任何一件事成就的基本條件；檢討我國過去新辦各稅，所以多所創辦而少有建樹者，即由於辦稅人的不良。現在既決定樹立考訓制度，要有一定的學歷，經過考試，訓練，實習，試用，一定的階段後，才正式任命爲稅務員，成爲辦理所得稅的中心幹部。

自然我們應當承認，有所謂「天才」，「特長」和「經驗」，嚴格限定學歷，是有時不能包容這一些具有特殊天才特長和經驗的人才。但是國人的通病，輕予通融，這些天才特長和經驗的字眼，就成爲長官任用私人（親戚朋友門生故吏）的藉口。因此寧肯遺漏這若干具有天才特長和經驗的人士，祇限於一定的科系——經濟、財政、商業、工商管理、會計、統計、法律等學系——畢業，始可應直接稅用人的考試。

附表三、高級稅務員系別統計表

直接附屬級職員學歷統計表

期 別	總 計	經濟系	會計銀行系	商學系	法律系	其 他
總 計	2,685	1,871	215	381	187	40
一 期	42	30	• 13	9		
二 期	40	14	• 9	4	9	20
三 期	13	13				
四 期	21	21		• 5		
五 期	33	33				
六 期	5	5				
七 期	30	23	3	1		
八 期	131	119	12	20		
九 期	37	55	6	6		
十 期	74	63	3	5	3	
十一期	363	421	• 32	47	63	
十二期	1,625	1,071	133	234	107	20

在訓練期間，一面是業務的訓練，先對稅法條例及徵稅時種種程序，逐一瞭解實習，這是將來工作的基本訓練。另一面更重要的是精神訓練，包括着兩種涵義：一是人與人的認識，二是人與事的認識。人與人的認識，是使受訓人員對部處對新稅精神認識，由認識產生感情，由感情產生互信，才能作到意志的集中，步調的齊一，才能作到力量的集中；在幅原如此廣大的國土內，推動如此困難的新稅，不能作到意志和力量的集中，又怎能發揮出最大的成效？

直接稅人事制度的第四個因素，是教養合一，採「作之君作之師」的含義，把教育和工作合而為一。要將學校所學的理论，拿到工作上實踐，同時把工作中獲得的經驗，提供學術的研討。我們不祇是考訓青年領導他們來辦新稅，更要教育青年，講求學問，改進新稅使日趨合理和完善。在新稅的營陣中養植研討學術之風。爲了佐助稅務員，我們招考高中畢業學生爲稅務助理員，又招考初中畢業學生爲稅務生；並且規定積資考升的辦法，稅務生服務三年以上，可以考升爲稅務助理員，稅務助理員服務四年以上提交論文，可以考升爲稅務員；稅務員服務五年以上有專門著述，可以考升爲稅務司，（每一級考升至上一級止）。必須具有一定的資格，始能充任某種一定的職務，新稅就永遠和學術密切的聯繫着

附圖四 直接稅處稅務人員官職資格聯繫圖

五 直接稅處稅務人員學歷資格聯繫圖

直接稅

直接稅稅務人員資格官職聯繫圖

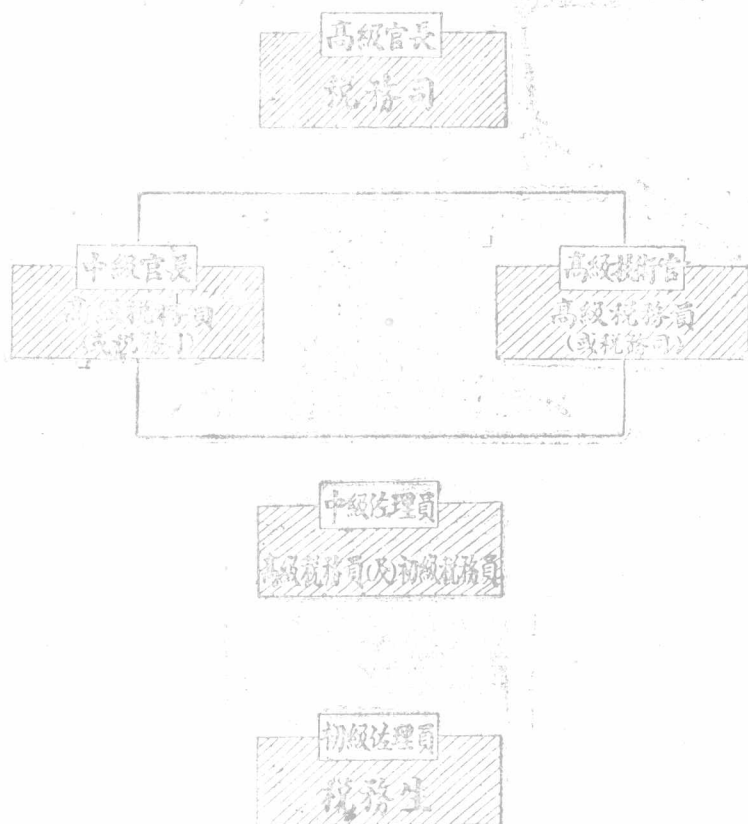
非有資格不能取得官職



資格



官職



直接稅稅務人員學歷資格表

非有學歷不能取得資格

學歷

資格

