

百 科 小 叢 書

租 稅

王 首 春 著

王 雲 五 主 編

商 務 印 書 館 發 行

書叢小科百

稅 租

著 春 首

編 主 五 雲 王

行 發 館 書 印 務

租 稅

目 次

第一章	租稅的意義	一
第二章	租稅的種類	七
第三章	租稅的根據	一四
第四章	租稅的原則	一九
第五章	租稅的本源	二七
第六章	租稅的分配	三二
第七章	租稅的累進	三九

第八章	租稅的差別·····	四四
第九章	租稅的轉嫁·····	四八
第十章	租稅的迴避·····	五一
第十一章	租稅的課徵·····	五四

租稅

租稅的意義

租稅是甚麼，先要知道他的定義。關於租稅的定義，東西學者議論很多，不能一一種定義，述說一下：

公共團體，以支付一般經費爲目的，由一般人民非報償的強制徵收之有形的財

這是今日經濟學者普通對於租稅所下的定義。現在把這定義分析說明如下。

第一節 課稅權的主體

課稅權的主體，不用說是國家公共團體。有些財政學者說課稅權的主體是統治團體，或者說是政治團體，都和國家公共團體的意義相同。原來租稅的賦課徵收，照法學上說，權在國家，國家爲營其政治的生活計，要用他的權力實行課徵租稅，國家不止自身如此，同時對於公法上人格者之公共團體，也許其行使國家的權力，課徵租稅，所以不惟國家是課稅權的主體，能行使國家權力的公共團體，也是課稅權的主體。但是這裏所說，有課徵租稅權力的公共團體，是指狹義的公共團體，例如省、縣、市等地方團體，至於學校、工會、農會、商會等公共團體，當然不在此內。

第二節 課稅權的客體

租稅的課徵者是國家公共團體，被課徵者是一般人民，那末，國家公共團體既是課稅權的主體，當然一般人民是課稅權的客體了。這一般人民是說統治團體的團體員和同團體員在同一地位的人，不問他是一個人，或者個人集成的法人，也不問他是內國人或外國人，凡是在國家公共團體權力所及範圍內之一般人民，皆包括在內。

課稅權的客體，也叫做租稅主體，又叫做納稅義務者，名稱雖殊，其實所指的都是一般人民。

第三節 租稅實體

照上面說來，課稅權的主體是國家公共團體，課稅權的客體是一般人民，那末，便要發生這個問題：課稅權的主體向課稅權的客體所課徵的是甚麼呢？這被課徵的東西叫做租稅實體。租稅的實體是有形的財貨。學者或說租稅實體是財貨和勞動，這種見解，不甚妥當，爲甚麼呢？古時的租稅，財貨和勞動二者一並課徵，固然二者都可以說是租稅實體。但是現在產業先進的國家，勞役之賦課，已經絕少。普通國家用勞動之時，都與以相當的報酬，並不用無償徵發的形式，當然今日所謂租稅，不能不把勞動除外。所以照這樣說起來，今日一般人民所納的租稅，其實體是有形的財貨。有形的財貨，可以大別爲兩部分，一是貨幣，一是物品。照租稅發達史上說來，古來的租稅多是徵收現物，到現在，除未開化殖民地及數處有特別情形的國家外，普通國家的租稅全是徵收貨幣，因此租稅的實體，說是金錢亦可。

第四節 租稅的目的

租稅是國家公共團體欲獲得政治行動所必要的手段而發生的，國家公共團體之政治行動上所必要的手段是一般經費，所以租稅的目的是在支付一般經費之用。一般經費之外，學者有種種的用語，或說租稅的目的是財政的需要，或說是公權的需要，其意與一般經費之支付同。

國家公共團體欲交付一般經費的需要，須先有收入纔可，租稅就是構成收入之大部分的，所以租稅的目的，也可以說是在乎獲得財政收入。關乎這一點，租稅顯然和政務收入不同。政務收入例如罰金之類，是由行政上的目的而來，其得收入單是附屬的結果，不能和以財政收入為目的之租稅同視。

租稅固然以得財政收入為目的，但收入目的以外，並非無有目的，例如保護關稅有保護內國產業的目的，奢侈稅有抑制奢侈的目的。但這些目的是租稅的副目的，其主目的還是收入。產業保護，奢侈抑制等，不過為收入之主目的利用而已。

第五節 租稅的根據

租稅是非報償的課徵之物。詳細說，國家公共團體，向一般人民課徵一定的租稅，這租稅並非前者對於後者有一定的給付，向後者取來的一定報酬。照這樣說起來，租稅和佣錢不同。佣錢確是對於一定給付的報酬，租稅便無有報償的意義；不問統治團體有一定給付與否，即令有給付，也不問那給付對於一般人民所生利益的大小，一般人民的義務要按其能力納付。

第六節 收納的方法

租稅是強制課徵的。法律上的強制，是說統治團體命令一般人民不許違背的意思。照課徵說來，租稅是由於統治團體的強制，不是由於一般人民的自由意思。照納付說來，租稅是一般人民的義務，不得不付，不然，就受法律上的制裁。所謂強制，便是這種意思。此外學者說租稅是公課，或說是強制的分擔，也不外上述的意思。

有些學者說租稅之中，奢侈稅和煙酒稅之類，全由一般人民任意負擔，並無強制的意思。但即使這樣，那不過是租稅的一部分，似乎不能藉此否定租稅全體之強制的意思，何況這些租稅，凡消費奢侈品，飲用煙酒的，都不能任意免除負擔，雖不能說是完全的強制，也是一種條件的強制。再進一步說，奢侈品的消費和煙酒的飲用，已經成爲社會的習慣，各個人因奢侈品、煙酒課稅之故，或者能停止奢侈，斷禁煙酒免除租稅的負擔，但是社會全體因有那種習慣，租稅的負擔，是不能免除的。所以照這樣說來，租稅不能不說是強制的。

租稅的課徵，雖是強制的，但是不限定必由於一定的租稅課徵機關，金融機關也可代行此種職務。例如國家銀行，常因財政上必要，發行多額的不兌換紙幣，或多額的補助貨幣，增加市面流通貨幣的數量，因此引起市面的物價騰貴。一方面貨幣所有者因物價騰貴之故，減少其購買力，他方面政府因增發不兌換紙幣及補助貨幣，吸收社會上財貨的一部於手中，社會所失即政府所得，其結果和課徵租稅一樣。

第二章 租稅的種類

如前所述，租稅是國家公共團體以支付一般經費爲目的，由一般人民，非報價的強制徵收之有形的財貨。據這定義說，我們可以分析爲課稅權的主體，課稅權的客體，租稅實體，租稅目的等等的分子。現在以這些分子爲標準，我們又可以分租稅爲若干種類。試說明其中重要者如下：

第一節 國稅與地方稅

這是以課稅權的主體爲標準所下的區別。國家所課的稅，叫做國稅，地方團體所課的稅，叫做地方稅。地方稅依地方團體之大小，又可分爲種種細目，如省稅、縣稅、市稅等。

第二節 經常稅與臨時稅

租 稅

這是以課徵時期爲標準的區別，即經常稅是年年繼續課徵的稅，臨時稅是臨時非常事件發生限定一定時期特別徵收的稅。由租稅發達史上說，臨時稅古時是常有的，並且租稅多是先作爲臨時稅課徵起來的。但是到現在租稅幾乎全成爲經常稅，彷彿經常稅和租稅作同一意義用。臨時稅倒是屬於例外的，並且幾乎全限於戰時，最近如各國的戰時利益稅，戰後的資本稅，都是當作臨時稅起來的。

經常稅和臨時稅古今的變遷，是因爲古時平常財政的運用不能如意，往往生出收入與支出不相均衡的現象，並且當時金融機關不完備，臨時必要的經費不能發行公債供給，所以當時不得已多起臨時稅。到了現在，平時收支的不均衡，既然不大，且即令收支相差頗大，而其缺額，亦可藉公債周轉，故租稅在現今成爲經常稅，無起臨時稅的必要。

第三節 一般稅與目的稅

租稅以支付經費之範圍爲標準，即以課徵之目的爲標準，可以分爲一般稅和目的稅兩種。一

般稅是充作一般經費的稅，大抵的稅屬於此類。目的稅，一名特別稅，是支付特別經費的稅，所謂有增進貧民幸福，公衆衛生，及補助教育等等目的之救貧稅（英國）、點燈稅、街道稅、警察稅（美國）等，皆屬於此類。目的稅反於財政統一的原則，豫算上有一面過剩他面不足，不能相融通之弊。古時此稅在財政上相當的重要。到現在列國取豫算統一主義，目的稅漸被廢止，偶有存留的，也只限於小範圍內，在全租稅中屬於例外。

第四節 物納稅與金納稅

租稅由收納之方法爲標準，可以區別爲物納稅與金納稅二者。物納稅是以普通有形財納付的稅。金納稅是以貨幣（信用亦包括在內）納付的稅。由租稅發展史上看來，古時行物納稅，物納稅在租稅制度上有重大的意義。到現在列國的租稅，普通是金納稅，僅在未開化地留有物納稅的遺跡。

第五節 財產稅資本稅與所得稅

三者是以租稅客體爲標準所下的區別，即以財產的存在爲租稅客體，不問其收益大小而課徵的爲財產稅，以所得的存在爲租稅客體的爲所得稅，以資本的存在爲租稅客體的爲資本稅。

第六節 人稅與物稅

人稅又叫主體稅，物稅又叫物體稅。人稅和物稅都是由課稅目標來分的區別。人稅是以主體的人爲目標，本其全部給付能力，即看他的所得和財產的關係，斟酌其個人的情形所課徵的稅。物稅是以課稅客體爲目標，本其各個的給付能力，即客觀的就財產或收益本源的成分，而課徵的稅。人稅之重要的，有人頭稅、階級稅、戶稅、所得稅等。物稅之重要的，有收益稅、個別財產稅等。

第七節 營利稅、交通稅與消費稅

這三種亦是以租稅客體爲標準而分的區別。營利稅是就個人營利獲得收入的各種事實而課徵的稅。交通稅是就個人行爲引起財產移轉的事實而課徵的稅。消費稅是就個人消費財物或

金錢的事實而課徵的稅。

營利稅有所得稅、收益稅、財產稅等，交通稅亦包括在內。但交通稅更可細分爲若干種類，其重要者有註冊稅、印花稅、繼承稅、土地增價稅、財產增加稅、戰時利得稅、超過所得稅。消費稅只有國內消費稅與關稅兩種，如以別種標準，可分之爲狹義消費稅和使用稅二者。酒、煙、糖稅爲狹義的消費稅。使用稅普通分爲奢侈稅和住居稅二者。但是這種分類很不正確，例如高級住居稅，可以成爲一種奢侈稅，住居稅以外，必要品的使用也可以課徵使用稅。此外如鹽的專賣收入，也是狹義的消費稅之一種。

第八節 比例稅與累進稅

這兩種是由課徵方法，尤其由稅率對於租稅單位同一與否而定的區別。比例稅是課稅客體與稅額之間，常有一定的比例，即不問課稅客體多少如何，常適用同一稅率。累進稅是適用累進稅率，課稅客體愈多，其稅率愈高，即稅額和課稅客體的比，累次加增。

累進稅的變態有叫做累退稅的，這是課稅客體初級部分適用累進稅率，達到一定程度以上，以後即適用比例稅率的稅。此外又有逆進稅（又名累減稅），是和累進稅相反的。今爲便於了解計，設例如下：

	第一級	第二級	第三級	第四級	第五級	第六級	
比例稅率	一%	一%	一%	一%	一%	一%	……
累進稅率	一%	二%	三%	四%	五%	六%	……
累退稅率	一%	二%	三%	四%	四%	四%	……
累減稅率	十%	九%	八%	七%	六%	五%	……

第九節 直接稅與間接稅

關於直接稅與間接稅的區別，學者爭論很多，現在專就通說而言：間接稅是消費物未入消費者手中以前，先向此消費物課徵的稅。假如消費稅中有直接就消費事實課稅的，那就不是間接稅

而成爲直接稅。直接稅是關聯於人和財產發生起來的，凡不屬於間接稅的，都包括在直接稅內。大抵納稅義務者和擔稅指定者一致時，是直接稅，不一致時是間接稅。

第十節 配賦稅與定率稅

這是由課徵方法上看稅率一定與否而定的區別：即豫先不定稅率，先決定欲徵收的特定租稅總額，把這分配賦課在一定課稅客體上使他負擔的，叫做配賦稅。豫先決定租稅單位應負擔的一定稅率而後徵收的，叫做定率稅。配賦稅古時常常行之，到現在列國租稅，幾乎全成爲定率稅，配賦稅很爲罕見，不過在地方稅上，尚往往有之。

諸種租稅之中，交通稅、間接消費稅、奢侈稅、繼承稅等，普通是定率稅。收益稅、財產稅、所得稅和其他的人稅也可以爲定率稅，也可以爲配賦稅。不過現代，如上所述，廣行定率稅主義，配賦稅主義已漸歸廢止了。