

民主主義

之

憲法綱要

對不對同著

民生主義之租稅制度

目 錄

劉不同著

一、導言·····	一
二、社會政策租稅論·····	四
三、平均地權與地價單一稅·····	九
四、節制資本與所得稅·····	二二
五、根據平均地權節制資本之原則對於中國今後租稅制度之芻議·····	三七
六、尾語·····	九一

民生主義之租稅制度

一、導言

中華民國之創造，以迄於建設之完成，俱爲國父所領導之中國國民黨之力也。而國民黨其所以特爲努力之準繩者，則爲國父之著作也。建國大綱第一條稱：「國民政府本革命之三民主義，五權憲法，以建設中華民國。」卽此，可知三民主義等書，爲建設中華民國之根本典章。國父於彌留時，又諄諄囑其信徒稱：「須依照予所著：建國方略，建國大綱，三民主義，及第一次全國代表大會宣言，繼續努力，以求貫徹。」此益可知國父之主要著作，皆爲中華民國建設之典型。

中國國民黨第三次代表大會，鄭重決議，以國父遺教爲訓政時期中華民國之最高根本法。稱：確定總理所著三民主義，五權憲法，建國方略，建國大綱，

及地方自治開始實行法，爲訓政時期中華民國最高之根本法。舉凡國家建設之規模，人權民權之根本原則與分際，政府權力與其組織之綱要，及行政權治權之方法，皆須以總理遺教爲依歸。一據此，今日之國民政府，一切立法，俱應以國父著作，爲最高原則，毫無疑意也。

關於經濟問題之方法，與一切制度之創設，更應以民生主義爲其最高原則。實則國父亦以此問題，爲其革命之重心。建國大綱第二條稱：「建國之首要在民生。」民國十三年，又諭其信徒稱：「我是爲了實行民生主義而革命的，如果不要民生主義，就不是革命。」戴季陶先生於其孫文主義之哲學基礎一書內稱：「先生一生的精神，全部是注在民生主義。我們就三民主義的關係上來說，民族主義是三民主義第一步工作，也可以說是實行民生主義的基礎。要達解決民生問題的目的，便要排除障礙民生的惡勢力。要排除障礙民生的一切惡勢力，第一，便先要民族自身具備一種偉大的能力，把國家和民族的地位扶植起來，脫離帝國主義之壓迫。民

族主義的重要，完全是在這一點。……如果說普通的社會問題，是橫的民生問題；這民族問題，就可以算是縱的民生問題了。民權主義是爲甚麼呢？就是解決民生問題，必定要人民自力來解決，才是切實，才是正確。所以爲了解決民生問題，就非建設人民的權力不可，尤其非建設起在政治上經濟地位上立於被壓迫地位的農工階級的權力不可。……如此看來，我們就可曉得先生所領導的國民革命，最初的動因，最後的目的，都是在於民生。」戴氏此書，論者謂其對於國父之思想，每多牽強附會，有時曲解，然謂民生主義爲國父全目的之所在，實爲卓見。

考民生主義實施之兩大原則，一爲平均地權，一爲節制資本。而平均地權之實施辦法有二：曰根據陳報地價，由政府收買土地。曰科徵地價稅。藉以重新分配中國之土地，務使耕者有其田。節制資本之實施辦法有三：曰國庫含有獨佔性及私人之力所不能辦之企業。曰推廣合作社。曰徵取所得稅。前二者將易形成大資本家之企業，歸爲國有，用以阻止新私人資本之積聚，以防徵杜漸，而弭此社會革命貧富

戰爭之禍於未然。後者既已形成之私人資本，逐漸徵爲國有，建立國家資。如此，「全國人民，便得享受資本的利，不致受資本的害，像外國現在的情形一樣。」於是知租稅乃與民生主義有最密切之關係，而民生主義之實現與否，幾大半繫於租稅制度如何而定也。

我國今後之租稅制度，既不能抄襲英美，尤不能倣效蘇聯。亟宜根據民生主義之原則，自制一新租稅制度。中國父對於亨利喬治之地價稅，雖一再贊揚，然對於中國之整個租稅制度，則未及詳示。故研究新租稅制度，以謀民生主義之實現，乃吾人今後應有之責任也。

租稅除爲增加國庫收入目的外，若用爲改進政治，調整國民經濟之武器。在租稅學通常稱之爲社會政策租稅。The Social Political Taxation 茲於下分論之。

二、社會政策租稅論

社會政策租稅論，德儒韋格那氏 *W. Vogt* 倡之最力，華氏稱國家財政分爲二期：一爲財政政策時期；一爲社會政策時期。由今日起，國家之財政已進於社會政策時期矣。在財政政策時期內國家以增加收入爲目的；在社會政策時期內，國家非特注意租稅之財政功用，且須注意其社會的政策功用，務使其具有能平均分配財富之功用，如此財政政策者，必以收入爲前提，而社會政策者，必以調和社會各階級關係爲前提。（註一）主以租稅而重行分配國民財富者，雖華氏倡之甚力，然在華氏之前已有人倡之矣，十六世紀時意大利學者謂租稅不能使人同立於經濟之水平線上則無所謂真正之平等與正義，如此欲求真正之平等，勢非採絕對之累進稅不可。甚且某額數以上之財富，科以百分之百稅率亦無不可。迨法國大革命時，此說盛行一時，主張以累進稅爲分割土地，防止其集中之武器者有之，主張以累進稅爲平均一般財富之工具者亦有之。大革命後此種主張，仍不見衰。卽如西門 *Saint Simon* 之門徒亦服膺之，此說入人心之深可知。

此種社會政策租稅論雖爲注意社會經濟者所贊同，然各進步國家仍未採爲國家政策之一。不特此也，且遭資本主義學者激烈之批難，美儒塞力格曼教授 Seligman 在其累進稅一書內謂華氏分類方法未盡可信，考之歷史，任何一國當其定稅制之際，未有專用財政政策者。於有形無形中，受社會客觀之事實所影響，故區分財政史爲財政政策時期及社會政策時期有反於歷史之事實……華氏以矯正財富分配之平等爲國家之職責，循此理而進，則其結果必歸於社會主義或竟至於爲共產主義。『假若平均財富爲國家功用之一，則財政學一書大可不作。蓋政府之職責無他，以收富人之財產而以之分配予貧窮而已。』塞氏之反對華氏乃誤華氏之主張，爲社會主義，假華氏將其『社會政策』改爲『改良政策』，將『平均分配』改爲『加以矯正』，吾信其說必爲塞氏所接受，緣塞氏亦謂『國家在徵收租稅之時，對於社會之福利誠不可不加以注意，』實則社會政策，亦即改良政策，改良政策能否澈底解決經濟分配問題，不無疑問，誠然，百分之百累進稅若能持久，若干年後，固可將某

額數以上之財富，羅爲國家所有，然此仍爲社會政策而非社會主義者，私有財產制度存在一日，經濟分配問題即不能得一徹底解決，此毫無疑問也。

社會政策租稅雖不能徹底解決經濟分配問題，然確能變更現代之所得與財產之分配，不失爲社會政策中之一較善政策也。以此德國學者倡之於前，各國謀行社會政策者鳴之於後。日本租稅學者小川鄉太郎即爲共鳴此論之一人，稱：「現代之所得與財產之分配，若欲更正之，則當施行社會政策，社會政策之施行方面有二：一爲保障貧者之生活，二爲限制富者之蓄積，在此二方面，固有種種具體之手段，然租稅實不失爲一有力之手段，蓋租稅非僅可以重科征富豪以限制其積蓄；且可以免稅或輕稅在一定經濟情況以下之貧人，而減輕其生活困難也。」租稅確爲改善社會經濟組織之有力手段，但不能僅用一種稅，必須建一社會政策租稅制度，否則其成效必有限。總之，社會政策租稅無論由何方言之，不失爲社會政策中之一有力武器也。

國父曰：「歐美的經濟潮流一天一天的侵進來了，各種制度都是在變，所受的頭一個最大的影響，就是土地問題。比方現在廣州的土地，在開闢了馬路之後，長堤的地價和二十年以前的地價，相差是有哪些呢？又像上海黃浦灘的地價，比較八十年以前的地價，相差又是多少呢？大概可說相差一萬倍，就是從前的土地，大概一塊錢買一方丈，現在的一方丈便要賣一萬塊錢……所以中國土地，先受歐美經濟的影響，地主便變成了富翁，和歐美資本家一樣了。……我們國民黨對於中國這種地價的影響，思患預防，要想方法來解決。」「解決土地的辦法，各國不同，而且各國有很多繁雜的地方，現在我們所用的辦法，是很簡單很容易的，這個辦法就是平均地權。」「平均地權之辦法」就是政府照地價收稅和照地價收買。」國父欲以百分一地價稅與百分百增值稅爲其平均地權之武器，此種租稅即華格那氏所謂之社會政策租稅也。國家非僅注意其財政之功用，且希其對於土地分配影響發生作用，使土地之分配逐漸平均，非將地主銷滅於無形，且使耕者有其田，吾人詳考之

僅一地價稅，實不能達國父平均地權之目的，吾人已言之。欲租稅發生社會政策效用，非建立一社會政策租稅制度不為功。

要之，一國家欲以租稅為改善其國民經濟分配之工具，必須建一社會政策租稅制度也。否則未有不失敗者。

註一：Adolf Wagner. Finanzwissenschaft.

三、平均地權與地價單一稅

現在各國所行之租稅制度，乃為複稅制，單一稅論者，謂欲求租稅之普遍公平無損於國民經濟，非採單一制分配不可，所謂單一稅者，正一如其名所示，僅此一種稅。特種租稅，實科於某一種物件之稅。」（註一）此說倡自十七世紀，迨十九世紀中葉始盛行一時，深印於租稅改良家之腦中，吾人須知，每一思想之發生，必有其背景，無特權階級之免稅，即不會有消費單一稅論之運動，無美國土地壟斷之

事實，即不會有亨利喬治氏土地單一稅論之發現。有法國之橫征暴斂，始有曼尼爾 Menier 資本單一稅之主張。有英國所得稅之成功，始有大陸學者所得單一稅之提倡。總之，每一運動之勃起，必有其背景使然，吾人今茲就地價單一稅論之。

地價單一稅係倡自美人亨利喬治氏，主張祇科稅於土地之經濟租金 Economic Rent，或求改良價值 Unimproved Value，至於地內地上之一切改良物全免稅，此當與法儒倪內 Ouesnay 屠哥 Turgot 輩所倡土地單一稅有別，自李嘉圖以來一般經濟學者無不認經濟租金稅，完全歸宿於地主，亨利喬治氏之主張地價單一稅者即此原因也。謂此稅既不轉嫁而又歸宿於地主，有消滅地主存在之功用，至於亨利喬治氏，為何如此痛惡地主，吾人一研討該時美國之土地政策，即知其所在。亨利喬治氏雖生於 Philadelphia 然住於 California 之時間為多，此時加州土地政策無一不利於地主，允許其壟斷等。且地主當其購買土地時，土地之價值至廉，有每畝僅一美元者，以後人口增多，經濟發展，地價竟增高千百倍，地主因此不勞所獲之收益而成爲

富翁者，比比皆是，反之，勞動者之生活日苦，尤以金礦工人爲甚。此種客觀事實促成喬治氏之地價單一稅論。亨利喬治氏之書貧窮與進步 Poverty and Progress，初出版時，並未爲人所注意，甚至尋一出刊之處亦不可得，僅借友之力，自印數百冊於街頭出售，自一八八〇年後，始爲人所注意，未幾竟風行於全美，亨利學會幾無州無之，但贊成此論者，未必皆因其可以歸宿於地主，有謂其可以轉嫁於消費者，而普及於全社會，一種相背之認識，贊成同一主張，能不謂之滑稽事歟！亨利喬治氏稱此稅「非特不阻礙生產，且因絕地投機租金而使生產增加。」又稱「科征於地價之租稅，爲最容易及最經濟徵收之租稅。」不特此也，此稅且能「解決勞動問題，消滅非自願之貧困；提高各業之工資，使其達於勞動應得之程度；使生產過剩不實現，除非人類一切欲望均已滿足，使節省勞動之發明，賜福於人類全體，並可招致財富生產之增加與分配之平等，使人人俱享安樂，以及文明進步之利益。」（註二）地價單一稅之內容，畧如前述。地價稅吾人固不反對，但地價單一稅，吾人實

不敢苟同。茲就其論據言之，地價單一稅係以公共價值論與利益交換論爲論據。查公共價值者，乃社會人羣活動之結果，非地主努力之收獲，達旦米勒氏⁽¹⁾三，即持此論，此公共價值屬於社會者，如此社會自有征收之權利，地價因爲社會人羣活動之結果，社會努力之成份固多，然考之實際，宇宙間無一事物與社會無關係者。如城市改良物房屋，其價值僅有一部份爲個人努力者，吾人可以說在今日之社會中，僅恃個人之努力，實不能產生任何物件，如此土地之公共價值既應科稅，其他公共價值爲何獨允其免稅？若謂土地價值完全爲公共價值，而其他財產價值含有私人價值在內，此誠爲事實。然其他財產之公共價值部分，亦與土地之公共價值相同。全部分一部分並無區別。既同爲公共價值，爲何一科稅一免稅，吾人實不知其所根據之理由何在。

再就利益交換說言之，利益交換說者，謂每人應比例其從國家所獲得之利益而納稅與國。此論之謬誤雖已爲各國學者指出，然吾人爲求租稅觀念之正確，無妨再

予以辯明也。利之交換論之基礎，係契約說。吾人今先就契約說論之，查中古時，君王多依其領土，定其規費而生存，可以說國家無公經濟之可言。俱爲私經濟之收入，全部封建制度，建基於契約觀念，一如巴斯德（Bastable）教授所言，禦侮之費用出自臣僕，正義乃金錢之代價，當此時代，契約尚可適用，而租稅利益論亦可恃，然今日之國家實非依據人民契約而成立，乃一因共同生活需要而自然形成者，其爲人民服務，非因契約所定，且今日國家之目的，非僅保護個人權利及生命，此外尚有發展文化，促進民福，維持民族生命永續之責。不特此也，有時且爲他國人民謀福利，助弱抑強，主持國際正義等。契約說顯不適用於今日之政治，以契約說爲前提之租稅交換論，當必不適用於今日之租稅矣。

以利益交換爲原則，而分配租稅。其結果必不公平，富者貧者同在一國之內，雖同受國家之保護及其他惠益，然富者有時可以拒絕國家所予之某種惠益，而以自力爲之。防匪人之掠奪，可以自僱衛士偵探以護之；謀教育之薰陶，可以自設學校

，自請教師以教之。諸如此類，不勝枚舉。反之，貧人或小資產者，則不然，防匪必賴國家之軍警，求教育必入公立之學校。蓋蓋時必賴國庫金而生存，至於貧無立錫者，其仰賴於國家者更多。教之，養之，幾俱仰給於國家。若以利益交換為原則而分配租稅，則貧人或小資產者，所負之租稅必多於富者，而貧無立錫者，必更多於貧人或小資產者。否則即與此論相背。或謂人之產益愈大，則其受國家之惠益亦愈多，如此推論，勢必為產益比例科稅，而富人當較貧人担稅多。實則正與其推論相反，塞克斯 Joseph Sykes 在英國一九二一至一九三一年之用費一書內 British Public Expenditure，第十三章，曾根據其調查。將英國一九二一至一九三一年十年間與人民之惠益，作如左列之假定分配：

普通之惠益

£ 2,198,000,000

富人之惠益

3,055,000,000

貧人之惠益

2,795,000,000

貧人自一九二一年至一九三一年納予國家租稅額：

富人（直接稅與間接稅） 491,200,000

貧人（直接稅與間接稅） 206,600,000

富人與貧人所得國家之惠益及納予國家租稅額之比例：

惠益（1921—31） 租稅（1921—31）

富人 51.5% 70.4%

貧人 49.5% 29.6%

100% 100%

據右表所載，富人受國家之惠益與貧人較之，相差無幾，並未如利益論者所言，產益愈大獲得國家惠益愈多。反之，對於租稅担負，而富人則比貧人多一倍而有餘。吾人若以利益論觀點視之，英國今日之租稅為一如何不公平之租稅也。要之，利益論為個人主義與偏狹主義之思想。假以此論為分配租稅之原則，其結果必為逆