

索進課稅論

社會科學小學叢書

何炳松 劉秉麟 主編

Edwin R. A. Seligman 著  
岑德彰 譯

累進課稅論

商務印書館發行

中華民國二十三年一月初版

(一〇八七〇)

社會科學  
小叢書

累進課稅論 一冊

Progressive Taxation

每冊定價大洋叁角

外埠酌加運費匯費

原著者

Edwin R. A. Seligman

譯述者

岑德彰

主編者

何炳松  
劉秉麟

發行人

王雲五  
上海河南路

印刷所

商務印書館  
上海河南路

發行所

商務印書館  
上海及各埠

\*\*\*\*\*  
版 翻  
權 印  
所 必  
有 究  
\*\*\*\*\*

(本書校對者馮寶武)

## 凡例

一、塞里格曼教授原於一八九四年出版，未幾卽有法文譯本行世，此譯所據者，爲一九〇八年之再版修正英文本，此書現已絕版，彌足珍貴。

二、原書共分四編：一、導言；二、累進課稅史；三、累進課稅論；四、美國累進課稅考。本書所譯，僅導言及累進課稅論兩編耳，然全書精義，具在於此。

三、累進課稅論計分四章：一、社會主義與損失補償說；二、利益說；三、能力說；四、結論。後附各家學說，深文與義，應留待專門家之研究，茲譯姑從割愛，讀者諒之。

四、本書專門名詞，除已有通行譯名者外，概由譯者擬定，倘荷海內讀者指正，曷勝感盼。

五、本書付排之際，適罹一·二八之難，商務印書館全部皆付劫灰，而此稿賴館中職員之力，幸獲保全。今當重印，爰附數言，以誌謝忱。

廿二年二月五日譯者識

# 目錄

導言·····

一

第一章 社會主義說及損失補償說·····

六

第二章 利益說·····

二〇

第三章 能力說·····

二七

第四章 結論·····

五〇

目錄

# 累進課稅論

## 導言

比例課稅與累進課稅之爭，至今在學理或事實上，均無定說；察租稅以往之歷史，可知自索倫（Solon）至今，累進課稅之見諸實行者，不一而足，姑就十九世紀而論，多數國家之輿論似均傾向於比例課稅，然各國稅則之採用累進率者，比比皆是，此不徒在日本及歐陸君主國家有之，即民主國家如北美合衆國、澳大利亞、瑞士亦莫不有之也。例如德意志、聯邦、諸國、澳大利、瑞典、丹麥、荷蘭、比利時及瑞士之所得稅；法蘭西、澳大利亞之房租稅；瑞士、荷蘭、澳大利亞之產業稅；法蘭西、德意志、英吉利、瑞士、澳大利亞及加拿大等處之遺產稅，皆嘗施用累進率，甚至如北美合衆國素以比例稅之策源地著稱者，亦嘗於產業稅（例如國家稅中之房稅）及所得稅（國家稅及

地方稅中均有之。中施用累進率，此外施用累進稅率者，尙有所得稅、遺產稅及土地稅。竊以比例課稅之在今日，已不得稱爲經常稅則，反之，各國大有一部份或全部採用累進課稅之勢也。

比例課稅與累進課稅之別，本屬不合邏輯，蓋累進口亦比例之一種也。所謂比例課稅者，稅率始終不變，但稅額卻逐漸比例增加；所謂累進課稅者，稅額隨稅率之比例增加而增加，其稅率之變動，一隨課稅物品之數量，以爲增減。以上兩例，雖均屬比例課稅，而其結果，則迥不相同。故嚴格言之，二者之間，實有分別，非比例與累進之別，乃兩種比例之別。——一爲普通之比例，一爲累進之比例。其次所謂累進者，亦自有其比例與累進之分。例如稅率依照算學式比例而增加者，其名曰比例的累進率；稅率依照幾何式比例而增加者，其名曰累進的累進率。

上說拘文牽義，姑置不論，試取世所公認之分類方法，以求累進課稅之真實意義。

凡稅額與課稅物品之數學關係（比例）一成而不變者，是之謂比例課稅；反之，如是項比例隨課稅物品之大小而變更，課稅物品愈多者，則稅額所佔之成分亦愈大，是之謂累進課稅。累進稅率者，恆隨課稅物品之數量而增高，但有時亦不盡然，稅率儘可不動，但其比例關係則因徵

收之數量變更而變更，換言之，則以同一之稅率，而徵諸較少之物品而已，其結果實亦相等，蓋課稅物品之減少，必等於稅率之增高也。（例如關稅值百抽五，每百兩納銀五兩，今如向五十兩之貨物亦徵稅五兩，則雖表面稅率仍爲五兩，而實際比例關係，則大不相同矣。譯者）

是稅也，英國通稱之曰等級課稅，實出誤會。蓋等級課稅有向上與向下二種。課稅物品縱有大小之分，其性質縱有產益之別，但其稅率始終一致者，是之謂比例課稅。等級課稅之稅率，隨課稅物品之增高而變更，或增或減不一。例如稅率隨所得之增多而加高者，是之謂累進課稅，此即英國學者之所謂等級課稅也。又例如稅率隨所得之增高而減少者，亦得謂之等級課稅，此稅之術語曰累減稅，法國學者稱之曰「翻轉之累進稅」，是以廣義之等級稅，應包括累進稅與累減稅而言。

尚有第三種等級課稅，其稅率自最小之點起，逐漸增至一定之限度爲止，過此則永不變更，其前半爲累進稅，過此則爲比例稅，此之謂轉折課稅。是稅以比例爲其原則，在一定限度以下，則稅率逐漸減少，故轉折課稅爲等級稅中之最普通者。

若者爲累進課稅，若者爲轉折課稅，皆視吾人之計算方法，或自限度向上，或自限度向下。蓋雖在累進之中，隨時皆有其中止之點，歷史上最高之點爲百分之三十七有半，無論如何斷無超過百分之百之理。雖然，累進與轉折之別，同有其不同之點在。轉折課稅者，以比例爲原則，惟因貧苦階級無力納稅之故，特許其將稅率減低，或爲之另定免稅及減稅辦法。至於累進課稅，則其目的不在於比例，凡富有之家，皆納較高之稅率，蓋依照學理，此類人實應擔負比例以上之稅額也。故在累進課稅中，其等級之起點，卽爲轉折課稅中等級之終點，過此則爲比例稅矣。雖然，等級課稅之起點，究在何處，每由武斷，故一人呼之爲轉折課稅者，他人或竟稱之爲累進課稅。累進課稅與轉折課稅彼此相同之點甚多，不過表示同一意見之兩種方法而已，然轉折課稅之於累進課稅，則大不相同。

「累進課稅」與「等級課稅」兩語，尙有他種用法，如因產業之種類不同，（非其數量不同）而所徵之稅率亦異者，斯之謂分別課稅，不曰等級課稅也。但如遺產稅中，因繼承人有親疏之別，而稅率亦隨之而高下者，則應名之爲等級課稅，或曰累進課稅。累進之義，恆指以不同之稅

率，徵諸不同之數量；此例所舉，乃以不同之稅率，徵諸相同之數量，特其繼承人爲不同耳。在此書中等級課稅一語，均係依照其用諸旁系親屬繼承遺產課稅之義解釋。

累進課稅者，不限於所得稅。如產業稅、房屋稅、土地稅、遺產稅等一切直接稅，莫不有之。間接稅中，亦可用累進課稅之法，其義可分爲下列兩層：第一，印花稅、營業稅及貨物稅等稅率，可隨交易之數量，資本之大小，生產之能力而高下；其二，於一般稅則之中，採用累進課稅方法，凡奢侈品之稅率，一律較日用必需品爲高。歷來累進課稅之學說，均以直接稅爲限，或竟以所得稅爲限，實無理由可言。本書所論計分三編：第一編爲累進課稅史；第二編爲累進課稅論；第三編爲北美合衆國累進課稅考。

## 第一章 社會主義說及損失補償說

累進課稅之學說，在經濟問題中，最足以引起科學家及社會改良家之注意，但學人立論，惟伸已說，既不考證前人之著述，亦未研究對方之理論，本書之作，卽志在搜集各方面有關係之學說，以培養說之基礎，各家學說之始末，均另行載諸附章，以免與本書相混。

贊成累進課稅之學說，約可分爲三派：其一曰，社會主義說；其二曰，損失補償說；其三曰，經濟說。

主第一說者，首推德國學者華格納（Adolf Wagner）教授。華格納分財政史爲兩個時期：一爲度支政策時期，一爲社會政策時期。在度支政策時期內，政府惟一目的，卽在增加收入；在社會政策時期內，政府改良社會之念，超過於增加收入之念。故不以僅得收入爲滿足，而認政府之

職責，在于涉私有財產，務使財產之分配，得以更加平均。所謂度支政策者，每思如何然後政費始有着落；所謂社會政策者，每思如何然後社會中各階級間之關係，始能調和。故度支政策之結果，必爲比例稅率；社會政策之結果，必爲累進稅率。昔日之度支政策，自受近代文明之薰陶，已有漸趨於社會政策之勢，累進稅率之能成立，所恃者無他，倫理上及社會上之理由而已。

華格納之分類方法，未可盡信。考之歷史，各國所行稅制，向無專用度支政策之事，每於無形之中，受廣義的社會政策之影響。例如保護關稅政策，即在謀國家及社會之福利，非僅爲收入而已。奢侈品之課稅，無異於防止奢侈，其中增加收入，與阻止消費之目的，並重。國產稅之施行，或依廣義之社會政策，或依狹義之財政政策。自有租稅以來，社會政策，無時不在施行之中，故欲勉強將度支政策與社會政策分作兩個時期，必致失敗無疑。

反之，上節所謂度支政策中之社會成分，斷不可與華格納教授所呼爲社會政策，或世人誤呼爲社會主義者相混。今有兩原則於此，其一謂國家得因謀社會利益起見，修正其嚴格之度支政策；其二謂國家應以租稅之力，平均財產；二者相距甚遠，不容妄越。信如第二說也，則豈徒社會

主義而已，或竟至於共產主義。如認此爲政府職責之一，則財政學一書，大可不作，蓋政府之職責，無他『沒收富人之財產而以之分配於貧乏』而已。

上述之社會成分，與學格納社會政策之別，即社會改良與社會主義之所由分也。今世分配之不公，吾人固毋庸諱言。然究之如何始得謂之公平，似應先加以認識。此題如欲盡量發揮，勢非另著專書不可。今姑以假定之結論，條列於下。公平者，就政府之行爲而論，義在持平，不與任何人以額外之便利；人人和法律下均屬平等，人人均有平均發展其天才及物力之機會。政府不得故意促進分配之不公平，但亦不得故將不平之點，盡量掃除。公平義即平等，對於現行之租稅制度，不妨加以改革。此其實在掃除現行租稅制度中所含歷史之不公平，以期人人得到平等待遇。準此義也，則社會改良，甚屬切要。其儘有活動餘地，但所謂改良者，乃改革舊有之不公平，非促進新加之不公平也。法律公平者，義即法律之平等；但如因人類秉賦之不公平，遂促進資產之不公平，則未免超越公平原則以外矣。

社會改良之議，在今日洵屬切要。但以政府而論，則改良之能否實行，胥視立法者對於社會

及工業之態度爲斷。在財政範圍以內，改良之點，與其謂在收入，毋寧謂在支出。國庫支出，務應薄利貧乏，使之咸得享受文明進步之幸福，然究之此項政策，應推行至何種地步，則非屬財政以內之問題，而與政府一般政策有關矣。國家在徵收租稅之時，對於社會之福利，誠不可不加以注意，此在既往爲然，意其於將來，必能如是。且世人漸悟及財產所含之社會性質，與夫私產之導源社會，及其中所含之社會成分，但此去華格納教授之主張累進課稅，爲平均財產之具者，相距尙遠。蓋累進稅率之能平均財產，乃係事出偶然，如以此爲主張累進課稅之惟一理由，則其能免於社會主義之譏者，蓋亦僅矣。故欲以『社會政策』爲一種獨立之租稅原則者，必至困難叢生，蓋無疑義。

就國家之管理土地一事而論，固不妨藉課稅之力，以防止地產之集中，致害及政治安寧，與民權進步。是以民治國家之向大地主徵收重稅，尙爲輿論所許可，然此種目的，是否可用別種方法達到尙屬疑問。考各方贊成徵收土地重稅之原因，不外土地之累進課稅，只能防止地產集中，並不能減少地產數量。至於其他產業，則每因施用累進稅率之故，減低積聚之心。是以潘妥瑪

(Thomas Paine) 以反對社會主義之人，而主張累進課稅，因其能防止傳長制度 (promonetary) 故也。紐西蘭 (New Zealand) 及歐克拉霍瑪 (Oklahoma) 之土地立法，亦不得謂之爲社會主義。就『社會政策』之學理而論，其中含義似欲政府顯然努力，課富人以重稅，將其財產，減至與貧家相等，此說斷不足恃。

是說也，初非自華格納氏當十五世紀之末，佛羅稜薩 (Florence) 共和國，因累進課稅之爭，幾至全國騷動。時有著名之歷史家、出版家基西亞地泥 (Guicciardini) 著論兩篇，研究反王兩方之學說。其第一篇所列諸說，已開近代累進課稅學說之先聲，如本書所舉之經濟說是；但基氏著重之點，仍在累進課稅能平均財產，及防止巨富。簡言之，則累進課稅者，應從國家之社會政策中，求一保障。基氏本人，屬於反對累進課稅之一派，但其論文第一篇，至今稱重士林，蓋昔日學者主張累進課稅之學說，於此可見一斑。然今日除義大利國而外，基氏此文，知者絕少，良足異已。基氏曰：緩和之累進課稅，尙不足以躋公平平等之域，蓋富人所受之限制尙不逮貧家感受生活費限制之甚。吾輩既同屬國民，彼此理應平等，苟非藉課稅之力，將吾人之經濟程度，減至同

等，則所謂租稅平等，租稅公平，仍屬不能實現。凡財產太多者，不但與人無益，且足以害及國家，害及社會，並害及本人。如能施用累進課稅方法，然後理想上之平等始可實現。

中古時期之社會主義派，姑置不論，法國革命是說復作，傑可賓黨人（Jacobins）倡之最力。（一七九三）嘗謂擬將一切財產，減低至以年入四千五百利佛等於九辨士半爲度。羅伯斯庇愛（Robespierre）則以此種限度，尚嫌太寬，每人所得，應以每年三千利佛爲限。此說後曾略加修正。當拉麥（Lamuel）之向法議會提出累進課稅案也，備述強迫捐與累進課稅之不同，蓋強迫捐一徵而已，累進課稅則可常徵。『至於累進課稅，其稅率固不應高至百分之百，然仍應逐漸增加以期達到平均財產之目的。』云云，此案遂在法議會通過。

末幾又有巴伯弗（Barbott）者，謂累進課稅雖不能根本鏟除社會之罪惡，然尙能分化財產，防止巨富，及減少奢靡。是以分配土地，取締奢侈，及累進課稅三者，皆達到平等之方法也。

自法蘭西大革命以來，社會主義各宗派，如其產黨，先期之感情社會主義派，及美國之民衆派，莫不以累進課稅爲其信條之一。在法則有聖西門（St. Simon）高足弟子地柯地茫許

(Decondemanche) 及一八四八革命時之學者，在瑞士則有歐白米勒 (Obermüller) 之社會主義說，主張稅率應高至百分之五十。

美國之主是說者，如民衆派人，所持之理由正同。自一八八八年起，十年之中，馬沙 (M. S. Marshall) 著論不下數十篇，名之曰累積課稅 (Cumulative Taxation)。論自一八九五年後，馬沙更編輯定期刊物一種，名曰等級納稅人 (Graded Taxpayer)。據其宣言中所稱：「志在提倡一種稅則，務使私產不得過大工業大聯合，如托辣斯及專利之類，不至實現，貧乏者之負擔，不至過重。」有丹尼爾 (Percy Daniels) 者與馬沙爲同志，曾任坎塞斯 (Kansas) 省副省長，美國國會中之累進課稅案，即由丹尼爾爲之起草。其後民衆派運動中止，而以等級所得稅，減低大工業家收入之運動，亦告沉寂。

上述原理，於十八世紀末葉之經濟家著述中亦可見之，如利慈 (von der Litt) 卽其人也。德國經濟學家喜爾 (von Slied) 間亦爲之倡道。此外一班學者，如德國之經濟學家，及華格納之門人，則均力反是說。