

徐祖繩著

經濟叢書

比

較

租

稅

商務印書館發行

民國二十一年一月二十九日  
敝公司突遭國難總務處印刷  
所編譯所書棧房均被炸燬附  
設之涵芬樓東方圖書館尙公  
小學亦遭殃及盡付焚如三十  
五載之經營墮於一旦迭蒙  
各界慰問督望速圖恢復詞意  
懇摯銜感何窮敝館雖處境艱  
困不敢不勉爲其難因將需用  
較切各書先行覆印其他各書  
亦將次第出版惟是圖版裝製  
不能盡如原式事勢所限想荷  
鑒原謹布下忱統祈 垂督

上海商務印書館謹啓

## 版 權 所 有 翻 印 必 究

中華民國十九年十二月初版  
民國廿二年三月印行 國難後第一版

(四五二)

經濟叢書 比較租稅一冊

每冊定價大洋貳元

外埠酌加運費匯費

著 者 徐 祖 繩

發行兼 印 刷 者 兼 商 務 印 書 館  
上海河南路

發 行 所 商 務 印 書 館  
上海及各埠

## 序

往時歐洲經濟制度，尙形幼稚，當軸自由制定稅制，志在裕國庫之收入而已，於國民經濟之消長，未遑及也。實業革命以來，工廠勃興，貧富階級，日以懸絕，國家財政政策，又不足以救正，甚者反助其沸，而揚其波，社會狀況，愈呈艱脆。歐戰發生，思潮劇變，租稅制度，亦頗有改革，於是向之偏重國家經濟者，進而兼顧國民經濟，循是以往，生產與分配，將趨於民衆化，社會化，以爲至善之鵠。思想必根於事實，制度每原於學說，窮變通久，道固然乎！徐君祖繩，青年中好學者也，治經濟學有年，以其所得，著爲比較租稅一書，不以士穀爲陋，而來謁序，受而讀之，見其綜合諸家學說，列舉現行稅目，於國民經濟之發展，既極置重，尤詳於中國稅制之變遷，分類而比較之，異同得失，判然大明，而於平均地權節制資本之實施，益三致意焉。蓋近時著作界所未備，徐君銳意爲之，鴻篇立就，亦已勤矣。嘗怪中土經濟思想，發源最早，而互數千年間，卒未能產生良好租稅制度，何哉？蓋一學說之立，前人發其端，後人竟其緒，吾國經濟思想，散見經籍者，僅僅一鱗一爪，其後亦竟無人穀而充之，輯爲一書，成爲一學，宜乎微言就湮，而操枋者昧理財之原，則以補苴爲能事，千古如出一轍也。自孫中山先生揭櫫民生，昭示大義，持說既精，感人斯至，會區宇寧一，整理財政，朝野一心，然則以純粹之主義，造良好之制度，殆有望矣。而徐君此書，適於是時出而問世，詎不足爲更新稅制之助也歟。士穀比年贊襄計政，妄欲有所獻替，學淺才絀，績用未彰，讀徐君書，未常不惻然內疚也。

比較租稅

民國十七年七月陽羨賈士毅

# 比較租稅

## 目次

|             |   |
|-------------|---|
| 第一章 緒論..... | 一 |
|-------------|---|

|                |   |
|----------------|---|
| 第一節 租稅之界說..... | 一 |
|----------------|---|

|      |       |
|------|-------|
| 一 租稅 | 二 租稅學 |
|------|-------|

|                |   |
|----------------|---|
| 第二節 租稅之理論..... | 六 |
|----------------|---|

|        |         |       |       |       |       |
|--------|---------|-------|-------|-------|-------|
| 一 有機體說 | 二 利益交換說 | 三 分擔說 | 四 犧牲說 | 五 保險說 | 六 社會政 |
|--------|---------|-------|-------|-------|-------|

### 策說

|                  |    |
|------------------|----|
| 第三節 租稅學上之術語..... | 一一 |
|------------------|----|

|       |         |       |      |         |      |
|-------|---------|-------|------|---------|------|
| 一 納稅人 | 二 租稅負擔人 | 三 課稅品 | 四 稅源 | 五 租稅之單位 | 六 稅率 |
|-------|---------|-------|------|---------|------|

|       |        |
|-------|--------|
| 七 課稅法 | 八 課稅用具 |
|-------|--------|

|                |    |
|----------------|----|
| 第四節 租稅之分類..... | 一四 |
|----------------|----|

### 目次

比較租稅

二

一 以租稅物質爲標準之分類 二 以租稅存續期間爲標準之分類 三 以課稅品所在地爲

標準之分類 四 以課稅品之種類爲標準之分類 五 以課稅方法爲標準之分類 六 以

租稅之歸著爲標準之分類 七 以課稅之目的爲標準之分類

第五節 租稅之原則……………一七

一 亞丹斯密之原則 二 華格南之原則

第六節 租稅之轉嫁與歸著……………二五

一 重農派學說 二 經濟學派之學說 三 樂天派之學說 四 悲觀派之學說 五

資本折算派之學說 六 折衷派之學說 七 算數派之學說

甲 租稅轉嫁之原理 乙 租稅轉嫁之種類 丙 轉嫁之條件

第七節 課稅及於經濟之影響……………三三

一 因課稅而增加人民之收入 二 因課稅而減少生產費 三 因課稅而降低一般利息

四 因課稅而擾亂產業之組織

第八節 租稅制度論……………三六

甲 單稅制 乙 複稅制

第二章 收益稅……………四六

第一節 關於收益稅之理論……………四六

第二節 田賦……………四九

一 關於田賦之理論 二 田賦之沿革 三 田賦之課稅法 四 各國之田賦 五 我

國之田賦 六 田賦之轉嫁

第三節 家屋稅……………七二

一 關於家屋稅之理論 二 家屋稅之課稅法 三 各國之家屋稅 四 我國之家屋稅

五 家屋稅之轉嫁

第四節 營業稅……………八八

一 關於營業稅之理論及課稅法 二 各國之營業稅 三 我國之營業稅 四 營業稅之

轉嫁

第五節 財產稅……………一一一

一 關於財產稅之理論及課稅法 二 各國之財產稅 三 財產稅之轉嫁

第六節 鑛稅……………一一九

一 關於鑛稅之理論及課稅法 二 中外各國之鑛稅

第二章 所得稅 一二四

第一節 關於所得稅之理論 一二四

第二節 所得稅之課稅法 一二六

第三節 各國之所得稅 一三〇

第四節 我國之所得稅 一四八

第五節 所得稅之轉嫁 一五二

第四章 行爲稅 一五五

第一節 關於行爲稅之理論 一五五

第二節 印花稅 一五八

一 關於印花稅之理論及課稅法 二 各國之印花稅 三 我國之印花稅 四 印花稅之

轉嫁

第三節 登錄稅 一七〇

一 關於登錄稅之理論及課稅法 二 各國之登錄稅 三 我國之登錄稅 四 登錄稅之



轉嫁

第四節 遺產稅……………一八一

一 關於遺產稅之理論及課稅法 二 各國之遺產稅 三 我國之遺產稅 四 遺產稅之

轉嫁

第五節 運輸稅……………二〇〇

一 關於運輸稅之理論及課稅法 二 各國之運輸稅 三 我國之運輸稅 四 運輸稅之

轉嫁

第六節 價格增差稅……………二〇五

第五章 消費稅……………二〇七

第一節 關於消費稅之理論及課稅法……………二〇七

第二節 菸酒稅……………二二三

一 關於菸酒稅之理論及課稅法 二 各國之菸酒稅 三 我國之菸酒稅

第三節 鹽稅……………二二〇

一 關於鹽稅之理論及課稅法 二 各國之鹽稅 三 我國之鹽稅

比較租稅

六

|             |     |
|-------------|-----|
| 第四節 糖稅····· | 二四〇 |
|-------------|-----|

|               |         |         |
|---------------|---------|---------|
| 一 關於糖稅之理論及課稅法 | 二 各國之糖稅 | 三 我國之糖稅 |
|---------------|---------|---------|

|                  |     |
|------------------|-----|
| 第五節 其他國內消費稅····· | 二四四 |
|------------------|-----|

|      |       |       |
|------|-------|-------|
| 一 茶稅 | 二 屠宰稅 | 三 絲繭稅 |
|------|-------|-------|

|             |     |
|-------------|-----|
| 第六節 關稅····· | 二四七 |
|-------------|-----|

|               |         |         |
|---------------|---------|---------|
| 一 關於關稅之理論及課稅法 | 二 各國之關稅 | 三 我國之關稅 |
|---------------|---------|---------|

|                    |     |
|--------------------|-----|
| 第六章 今後我國之租稅問題····· | 二六八 |
|--------------------|-----|

# 比較租稅

## 第一章 緒論

### 第一節 租稅之界說

#### 一 租稅

自來學者對於租稅之觀念，初不盡同，有以租稅爲利益之交換者，有以租稅爲工作之代價者。霍布士（Hobbes）謂：國家竭其能力，保護個人生命財產，其所得之報酬，卽爲租稅。孟德斯鳩（Montesquieu）謂：人民以其一部分財產交與國家，而保護其他大部分之財產，其所交之一部，卽係租稅。賽萊葛孟（Seligman）謂：租稅爲國家向人民取得之收益，所資以維持公共幸福者也。亞丹斯密（Adam Smith）謂：國家必要費用之大半，必宜出諸租稅；卽人民貢其所得之一部，以爲君主或共和國家之公共收入。其他學者，亦多各憑臆度，詮釋其義。惟賽萊葛孟所論，尤能適應時勢。茲參考其說，而擬定租稅之定義如次。

租稅者，國家及其他公共團體，爲供給公共費用，增進人民幸福起見，基於強制權力，依照適當手續，規定一定數量及範圍，對於一般人民無論給予特殊利益與否，而向人民徵得之收入也。分析如次：

(一) 租稅爲增進人民幸福而徵收。國以民立，民以國存，其關係至切。國家履行職務時，不得不有所費用，此項費用，即向全體人民徵收之。其他辦理費之徵收，以納費者所受之特別利益爲標準；罰金之徵收，以懲罰犯罪者爲目的；而租稅之徵收，則以普遍的增進人民公益爲主旨。惟其以增進人民公益爲務，故全體人民自應不惜犧牲其財產或所得之一部，以應國家之需要。昔時舊派學者，以爲租稅係利益的交換，其實國家即不予人民以特別利益，人民亦須納稅，此社會聯立之關係，其理至顯。又有以爲租稅目的宜以收入爲限，然近代國家所徵收之關稅或奢侈稅，或由於保護本國產業而起，或由於遏止過度消費而設；初不限於收入，其作用雖殊，而其增進全體人民幸福之目的則一，此爲徵收租稅之第一要義。

(二) 租稅以強制權力而徵收。國家之政體不一，或爲君主，或爲民主。在君主國家，主權屬之君主一人，自無反抗之可能。即在民主國家，人民既以主權授之政府，人民即宜聽其指揮，而受其保護，人民亦不得反抗，以危害全體之幸福；倘有反抗，國家得以處分之。此全基於國家之主權，唯其基於國家主權，故凡國家權力所不及之處，即不能課稅。至地方政府之得以課稅，是由於中央委以一部分權力之所致。納稅不僅爲本國人應盡之義務，即外國人居住本國者，亦須同等負擔。西諺有不出代議士不納租稅之說，視納稅爲選舉之交換條件。其實選舉僅爲國家

賦與人民許多權利之一種，外國人雖無選舉權，而亦有納稅之義務，蓋以其同在國家主權之下，不得不爾也。

(三) 租稅依照一定手續數量而徵收 國家基於主權，制定租稅之範圍，數量及手續，向人民課稅，以經濟主體之個人，為課稅之手段，以個人之所有物，為課稅之對象，此項手續範圍及數量，由國家制定，普及全國，除與其他國家訂有條約以免重複課稅外，無論中外人民，均須依照完納。

在昔封建制度之下，諸侯得強制人民課稅，予取予求，而力量較強之納稅人，亦有團結抗稅者，今則不然，稅之數額範圍及手續，既有一定，且又係人民直接或間接之決議，不能因一時之喜怒，而增減或變更之。稅既規定，人民可自預算，無缺乏之虞。

(四) 租稅為以權力強制徵收之政府收入 國家基於權力，強制人民納稅，交與政府，以資應用。此項政府收入，非專指貨幣而言，凡物品勞力，皆得視為收入之一部分。古代租稅，多徵實物，在我國有所謂布縷之征，粟米之征，徵之歐美，若英之羊毛稅，法之獸皮稅，瑞士之麻布稅，獸皮稅，北美之牝牛稅，初亦皆徵實物。及至貨幣制度發達，交易由實物進為貨幣，於是納稅亦以貨幣為標準。至於勞力之徵，即我國古時之力役，亦有兵役與勞動之分，各國亦有徵兵之制，近來以貨幣代替力役者，比比然也。

(五) 租稅為國家或其他政治團體之收入 租稅係因借給公共需要而設，已如上述，但為行使上之便利起見，常劃分為國家稅與地方稅兩項。然按之實際，無論其為地方稅，或為國家稅，其取之於人民也同，其為強制收

入也亦同；其以之增進人民公益爲目的也亦同。故合而稱爲國家或其他政治團體之收入，誰曰不宜。

## 二 租稅學

租稅之特性，已如上述，至其特性如何發揮，內容如何構成，其運用原則，如何實施，則有待乎專門之研究。租稅學者，爲研究租稅之科學，易言之，即關於上述各問題，施以精密研究之科學也。租稅之研究，通常均以爲財政學中應包括之事項，鮮有以之單獨探討者。誠然，租稅原係公共經濟之一種，不能不與財政學發生密切之關係，而就近代租稅方面之學問觀之，租稅學亦有成立之機能：

第一，租稅學有一定之研究範圍，

第二，租稅學有系統之事實原則及一般進展之法則，

第三，租稅學可適用科學之研究法，

第四，租稅學於說明特定現象外兼可預測將來。

根據以上各種機能，決定租稅學亦爲科學，有獨立研究之必要。

（一）租稅學之性質 租稅學爲關於公共經濟徵課之學，故在科學系統上，爲行爲之學，其內容包括理論與事實兩項，故又可分別說明之。

第一，租稅學爲理論科學 租稅學常就各地方各時期之課稅現象，詳加觀察，比較分抑之，以發見共同原素

一般原理及普遍之法則。

第二、租稅學爲應用科學 租稅學常就各地方各時期之課稅事實，詳加審核，爲解決現時租稅問題之指導，而應實際上之需要。

(二) 租稅學與他科學之關係 租稅學在現時科學系統上，尙係財政學之一部，故其與他科學之關係，亦與財政學同。

第一、課稅爲公共團體之行爲，故就形式方面而論，租稅學尤須依賴憲法學之指導。蓋租稅之實行，不能不依據各種法規，以爲有力之準備也。

第二、課稅原係經濟行爲，故就理論方面而言，租稅學與經濟學有密切關係。蓋租稅之研究，莫不依據經濟學上所有之原則也。

第三、課稅又須依據歷史上遺傳之習慣，故就事實方面而論，租稅學與歷史學，亦有密切之關係。

第四、課稅須適應時勢，而一國政治之實況，非有詳密之統計，不足以澈底瞭解。故就需要方面而論，租稅學與統計學亦有密切之關係。蓋事前固須根據統計，事後亦有賴於統計也。

(三) 租稅學之研究方法 租稅學之研究，分理論與實際兩方面，其方法並用演繹及歸納兩種。蓋欲建設租稅學上之原理，不可不用歸納法，欲應用租稅學上之原則，不可不用演繹法。

我國對於租稅，素少系統之研究，僅於財政學中爲概括之敘述，亦略而不詳。本書先述租稅之原理，次詳述各種租稅之實況，殿以我國今後之租稅問題，以資商榷。

## 第二節 租稅之理論

一、有機體說。國家及其他公共團體，爲人類共同生活所必需，人類有鑒於組織之必要，因即出其所有，以助國家之發展，故國家及其他公共團體，乃每隨其經濟勢力之消長，而變遷焉。易言之，即凡百國家，苟能得國民經濟上之援助，則其國鼎盛，如指之使臂，極分工合作之能事，交通也，教育也，均予國民以莫大之便利。國民欲享其利，必自納稅始。譬之於人，國家其軀幹，納稅其飲食也，世固未有斷食而能生存者。是以國家爲維持生存起見，用強制權力，普遍的，繼續的，向人民課稅，人民不得反抗之。

國家有機體說，已爲人所唾棄，有機體的租稅理論，似亦有可評議者：

（一）有機體的租稅論，先必承認國家有機體說，方足說明其旨趣。然而國家本身，並不如有機體之具體而確切。國家有機體說，既不存在，則有機體的租稅理論，亦失其根據。

（二）有機體之語，出自自然科學，用於社會科學，諸多鑿柄。且有有機體之意義，根本不甚明瞭也。

二、利益交換說（exchange theory）霍布士（Hobbes）蒲魯東（Proudhon）盧梭（Rousseau）等倡



之，謂：各個人及其經濟方面獲益於國家者至大，各個人之自由——身體自由、言論自由、居住自由等——因受國家之保障而益彰。而其經濟方面，如所有權之維持、經濟活動之繼續，亦因國家之援助而益盛，各個人之享樂及收益，既於法律上得維持於不敝，自宜出其所有之一部，以納之國家，以爲勞力之交換，此租稅之所由起也。

交換論在租稅史上，頗有相當之地位，然亦有可議者：

(一) 國家之目的，不僅消極的保護個人，或保障個人既得之權利，且有增進人民幸福，促進文明之積極的任務。如以租稅爲交換，則納稅一事，似在獲得保護以後，此外對於促進文化等未來事宜，將用何術以酬之？倘均須俟其一一實現後，而再納稅，則課稅之期，更渺不可測，此其謬誤之點一。

(二) 所謂交換，必有其主體，係對等的，具體的。然而國家之性質則異是。既無具體之表徵，亦不與人民處對等地位，故其所擬，實屬不倫，此其謬誤之點二。

(三) 交換論者，以爲人民因受國家之保護，而各出所有以納稅。設有人焉，盜劫其家，則國家保護之不周可知。試問此人能拒納租稅否？又如無產階級，平日多不納稅，試問國家能不一體保護之否？此其謬誤之點三。

(四) 果如交換論所說，則有一先決條件焉，即人民之給付，須與國家之政務等額。然而國家之行爲，若國防，若警察等，其性質皆不容人民置喙，且其效力普及，無形可觀，不可以事物物評論之。則交換價值，將以何爲準乎？

三分擔說 (contributory theory) 此說爲科薩 (Cossa) 伊利堡 (Eheberg) 盧劉 (Leroy-Beaulieu)