

曹國卿編著

中國財政問題與立法

正中書局印行



版權所有
翻印必究

中華民國三十六年六月初版

中國財政問題與立法

全一冊 定價國幣六元四角

(外埠酌加運費匯費)

編著者 曹國卿

發行人 吳秉常

印刷所 正中書局

發行所 正中書局

(2116)

校整：懷自

自序

我國自抗戰以還，財政制度，改革殊多；先就整個租稅體系言之，過去我國以間接稅為主體，關鹽統三項稅收，幾佔歲入總額之大半，考此間接稅之收入缺點有二：一、不能應巨額經費之需要，稅率增高，而收入反減；二、其轉嫁結果，多呈逆進現象，易生負擔不、之弊。此近代文明國家財政所以由間接稅而趨重於直接稅也。吾政府洞悉及此，乃於二十五年冬季開辦所得稅，二十八年一月施行非常時期過分利得稅，二十九年七月又舉辦遺產稅，爲我國稅制創一新新局面，而戰後財政基礎於焉樹立矣。次就個別租稅言之，爲改進關稅制度，適應戰時需要，則加強進口貨物統制，擴大出口免稅範圍，取消轉口稅，舉辦戰時消費稅；爲把握物資，調節供求，則實行鹽糖菸火柴四種專賣；（此制以人事之不當，行之年餘，即行取消。）爲增加國庫收入，則提高印花稅率，統稅改爲從價徵收，修正營業稅法，改訂契稅條例等，是皆對於個別租稅之改革也。最後就收支系統言之，將全國財政分爲國家與自治兩大系統，原屬省之收支，改併於國家財政系統中，田賦暫歸中央接管，並改徵實物，以調劑軍民糧食。其他如推行公庫制度，改良收支程序，以杜絕財政上之貪污舞弊；此均爲適應時勢之設施，而對於抗建有莫大之助力也。然其中立法規定是否合理無間，推行是否順利無阻，更應如何改進，以達於完善之域？此本書所欲研究者。例如所得稅率之規定，勤勞所得宜輕課，財產或營利所得宜重課，不勞利得宜課最重稅，而我國規定不盡合於此原則；又如遺產稅之徵課，以我家庭組織與外人不同，如完全用外國辦法，即生不公平之現象，今後須如何釐訂，以適國情；過非利得稅分級

粗，累進停止太早，實難實現抑止資本集中平均分配之作用；我國既有營利事業所得稅之設施，又行一般營業稅之徵課，是二重稅也，亟宜避免，一般營業稅即應取消，藉免阻礙營業之發展；我過去關稅之徵課，只注重財政上之收入，而對於本國工業之保護多未顧及，今後出口稅宜裁撤，進口稅宜採保護主義；菸酒稅稅率太低，似應提高，以節消費；契稅宜降低稅率，使土地移轉不受阻礙；田賦宜歸還地方，以鞏固自治基礎；預算編製程序太繁，需時太多，似宜簡化，使預算與實際情形相符；凡此等等，我財政立法不能謂盡合原則，而亟應設法改訂者也。

本書內容分爲十六章，由第一章至第十二章討論我國各種租稅問題，第十三章國地財政之劃分，第十四章預算制度，第十五章公庫制度，第十六章決算制度，關於國債問題，以手下材料缺乏，無法討論，唯有俟諸異日，餘則每章均先述其沿革，次言其現制，最後加以批評，非敢立異以爲高，總冀一得之愚，或亦有所貢獻，略備研究斯道者之參考焉。

本書關於財政立法材料截至三十二年四月止，與拙著財政學爲姊妹篇。稿件之抄寫，爲同學金冰雷，唐鴻業，劉振鐸君等所代爲，特附數語，以表謝意！

曹國卿識於城固靜心軒 三十三年二月二十日

目次

[illegible]

第二節 二十年公布之營業稅法 七四

第三節 抗戰期中我政府修正之營業稅法 七九

第四節 對於修正營業稅法之批評 八三

第六章 印花稅 八五

第一節 我國印花稅之沿革 八五

第二節 抗戰前我國之印花稅制 八六

第三節 抗戰期中我印花稅之改訂 九六

第四節 對於我國現行印花稅制之批評 九九

第七章 關稅 一〇一

第一節 我國關稅之沿革 一〇一

第二節 抗戰前我國之關稅制 一〇三

第三節 抗戰時期我國關稅之設施 一〇八

第四節 論我國戰後應採之關稅政策 一一四

第八章 鹽稅 一一八

第一節 我國鹽稅之沿革 一一八

第二節 我國之新鹽法 一二三

第三節 抗戰期中我國鹽稅之改制 一二七

第九章 統稅 一三〇

第一章 田賦

第一節 我國田賦之沿革

(一) 三代時之田賦

孟子曰：「夏后氏五十而貢，殷人七十而助，周人百畝而徹，其實皆什一也。」由此可知夏用貢法，殷用助法，周用徹法。

夏之貢法內容，如孟子所云：「貢者校數歲之中以爲常，」意卽折衷數年之收穫，求一均數，制爲每年固定之稅率（十分之一），不問歲之豐歉，皆依此稅額，納現物地租。

殷之助作，如孟子所云：「助者藉也」，「請野，九一而助」，「惟助爲有公田」，「八家皆私百畝，同養公田，公事畢，然後敢治私事。」是乃藉民力以助耕公田，爲一徵取勞力之稅制。若以九一而助言之，則國君所收者，爲九分之一稅（卽百分之十一）；農民所納者爲百分之十二點五之剩餘勞動，其稅率實超過什一也。

周之徹法：孟子云：「徹者徹也。」趙歧注：「徹就人徹取物也。」乃係從百畝之耕者，徵其十畝以爲稅之義。徹又訓通，卽通用貢助，孫詒讓謂徹當兼二者。近王都之鄉遂用貢法，遠地之都鄙用

助法，國中什一使自賦，野九一而助。以上係孟子之說，但據周禮與此又不同矣。

據周禮，課於土地之稅有七：一、邦中之賦（課於城郭者），二、四郊之賦（課於在百里之內者），三、邦甸之賦（課於去國二百里者），四、家削之賦（課於去國三百里者），五、邦縣之賦（課於去國四百里者），六、邦都之賦（課於去國五百里者），七、山澤之賦。

地官載師掌任土之法，以廛里任國中（都內）之地，以場圃任園地，則邦中之賦也；以宅田士田賈田任近郊之地，以宮田牛田賁田牧田任遠郊之地，則四郊之賦也；以小都之田任縣，則邦縣之賦也；大都之田任疆地，則邦都之賦也。凡任土起稅，國宅無徵，近郊之稅率十之一，園廛二十之一，遠郊二十而三，甸、削、縣、都皆無過十之二，漆林之徵二十而五。由此可見，王畿之內地稅最輕，為百分之五，近郊百分之十，遠郊百分之十五，甸以下皆百分二十以內。此種依王城遠近之差別，蓋以近王城之地多力役之徵，故稅輕，營漆林者利較大，故稅最重。

後世之解釋謂：八家合力共耕一井九百畝之田，而共分其粟，謂之徵，是等於原始共產制。此說有背進化原則，殊不足信。如孟子所言，夏商周之稅法，由貢而助而徹，則貢為按收益而納之現物稅，助為藉而不稅之勞動地租制，周則為原始共產制，殊不知經濟發展之順序，始為原始共產，繼則強者占為己有，而使弱者耕種，乃行助法，逮經濟進步，封建漸壞，助法不復相宜，於是乃變為收益之現物稅，豈有先有現物稅，而後有原始共產制者哉？故此說實不足信。

按著者之意，孟子所言夏行之貢法，非至農業發達時代，不能行之，夏之時農業未必如是發展，焉能行此貢法？戰國時所傳說之夏代貢法，或係被徵服者，向徵服者納貢之義，若真正地租上之貢法，在東周以降，農業生產發展，或有施行之可能也。至於助法，誠如孟子所云：「助者藉也，」惟

助爲有公田，八家皆私百畝，同養公田，公事畢，然後敢治私事，是藉民力以助耕公田，爲徵收勞動地租之稅制，以殷之農業情形推之，當已有此稅法。至於周之徵法之義，以通用貢助二法爲近是，近王都之鄉遂用貢法，卽孟子所謂：「數歲之中以爲常」之夏代貢法，或曾施行於此時。周禮地官司稼所定之「巡野觀稼，以年之上下出欵法」，詩公劉「度其隰原，徹田爲糧」，卽度其隰與原田之多少，徵之使出稅，是皆與孟子之說同。近王畿之地課十分之一，遠地行助法課九分之一，按諸周禮所載，近郊稅輕，遠地稅重之說，正相符合。

(二) 春秋戰國時代之田賦

春秋戰國時代，羣雄爭衡，國用日急，舊稅制之不足應急需，於是乃變更稅法。魯宣公十五年，初稅畝，卽履田而稅也。此卽稅離租而獨立徵課之始。齊於桓公時，亦開始按田而稅，（見管子大匡），自是以後，此稅情形，更加發展，井田制逐漸破壞，而舊稅法遂廢而不用矣。

當時稅率各國不同，魯哀公時，率爲十分之二，如哀公有「二吾就不足，遂以爲常」之言，卽可知也。齊則二歲而稅，上年什取三，中年什取二，下年什取一，歲飢不稅（見管子小匡）。當時徵收之方法爲「相地而徵」，卽視土地之美與所生以爲差，而定徵賦之輕重。魏爲什一稅，漢書食貨志載，李悝爲魏文侯作盡地力之教曰：「今一夫挾五口，治田百畝，歲收畝一石半，爲粟百五十石，除什一之稅十五石，餘百三十五石，」可見魏之稅率爲什一也。因當時各國稅制不一，於是乃有共同土地稅制之倡議，如桓公稱霸，三會諸侯，令曰：「田租百取五，」（見納官），卽提倡各國均採用百分之五之一致稅率。

(三) 秦漢之田賦

秦孝公時用商鞅，廢井田，開阡陌，任人民自田耕種，不限田畝之多寡，於是稅法上之助法，亦隨之而改變，行「訾粟而稅」，與近世之收益稅相似。漢書食貨志謂秦「收泰半之賦」，顏師古云：「泰半，三分取其二」。董仲舒稱秦「田租口賦鹽鐵之利，二十倍於古，或耕豪民之田，見稅什伍，」可見當時賦稅之重矣。

及漢高祖定天下之後，輕田租，什伍而稅一，量吏祿，度官用，以賦於民。文帝十三年，詔除田租。景帝二年，令民半出田租，三十而稅一。武帝時，董仲舒有限民名田之建議，以塞兼併之路，但未被採用。王莽即位，仿井田法，而取王田制，對民田加以限制。東漢初年，以師旅未解，用度不足，行什一之稅。建武六年，詔復舊制，復行三十稅一。桓帝延熹八年，初令郡國有田者，課以畝捐，而以錢收納之，每畝十錢，即於三十稅一之外，每畝復課十錢之額外徵收也。

(四) 三國及南北朝時之田賦

魏在曹操時，田租每畝粟四升，每戶納絹二疋，綿二斤。晉武帝平吳之後，令男子一人占田七十畝，女子三十畝，其外丁男課田五十畝，丁女二十畝，次丁男半之，女則不課。男女年十六以上至六十爲正丁；十五以下至十三，六十一以上至六十五爲次丁；十二以下，六十六以上，爲老小，不事（晉書食貨志）。丁男之戶歲輸絹三疋，綿三斤，女及次丁男爲戶者半輸；其諸邊郡，或三分之二，遠者三分之一；夷人輸賁布，戶一疋，遠者或一丈。遠夷不課田者輸義米，戶三斛，遠者五斗，極遠者

輸算錢，人二十八文（同上）。

成帝咸和五年，始度田，畝稅米三升，哀帝減爲一畝二升。孝武帝太元二年，除田租，改收口米，王公以下，口稅三斛，唯蠲在身之役，八年，又增爲五斛。

北魏行均田之法，男夫十五以上，受露田四十畝，婦人二十畝，奴婢依良丁，牛一頭，受田三十畝，老免及身沒還田。又給桑田；男夫一人二十畝，身終不還，皆爲代業。別給麻田十畝，婦人五畝，奴婢依良，皆從還受之法。北齊亦襲北魏制度，行均田法。

南朝賦稅之制，始於東晉，宋齊梁陳，皆因而不改，大率丁男調布絹各二丈，絲三兩，綿八兩，祿絹八尺，祿綿二兩二分，租米五石，祿米二石，丁女半之。男女年十六以上至六十爲丁，男年十六亦半課，年十八正課，六十六免課。女以嫁者爲丁，若在室者年二十爲丁。其丁男每歲役不過二十日，又牽十八人出一運丁役之，其田畝稅米二斗，其軍國所須雜物，隨土所出，臨時折課市取，乃無恆定法令。列三十郡縣，制其任土所出以爲徵賦。

（五）隋唐時之田賦

隋亦爲均田制，一夫分露田八十畝，婦人四十畝，奴婢則與良人按同額分配。每丁男另給桑田二十畝爲永業田，在不宜桑之地，則給麻田。園宅地每三口分給一畝，奴婢每五口分給一畝。十八歲受田，除永業田及園宅地外，露田則六十六歲返還。正丁年徵徭役三十日，租粟三十石，此外得桑田者，須納絹絕一疋，綿三兩以爲調，得麻田者，須出麻布一端及麻三斤，未婚者及僕隸各出半額。

唐高祖武德七年，始定均田賦稅，凡天下丁男給田一頃，十分之二爲世業，餘爲口分。身死則承

戶者授之，口分則收入官，更以給人。玄宗時，令丁男給永業田二十畝，口分田八十畝，其中男子十八以上，亦以丁男給。老男，篤疾，廢疾，各給口分田四十畝，寡妻妾各給口分田三十畝。地分寬鄉與狹鄉，以田多可以足其人者爲寬鄉，少者爲狹鄉，狹鄉授田減寬鄉之半，易田則倍給。至於工商，永業口分田各減半分給，但在狹鄉者則不給。所授之田以不得買賣爲原則，但自狹鄉而徙寬鄉者，得并賣口分田與永業田，庶人徙鄉及貧而無葬者，得賣永業田，惟賣田者不復授。田之收授，於每年十月行之（文獻通考）。

受田之丁男每年納稅。開元八年制租庸調法，丁男授田一頃，歲輸粟二斛稻三斛，謂之租；歲輸絹二匹，綾絕各二丈，布加五之一，綿三兩，麻三斤，非蠶鄉，則輸銀十四兩，謂之調；用人之力，歲二十日，閏加二日，不役者日輸絹三尺，謂之庸；有事而加役，二十五日者免調，三十日租調皆免，但正役加役，通計不過五十日。嶺南諸州則稅米，上戶一石二斗，次戶八斗，下戶六斗。夷獠之戶皆從半輸。蕃人內附者，上戶稅錢十文，次戶五文，下戶免之。附經二年者，上戶丁輸羊二口，次戶一口，下戶三戶共一口。凡水旱蟲蝗爲災，十分損四分以上免租，損六以上免租調，損七以上課役俱免（文獻通考）。

有唐中葉，法制墮弛，田畝之在人者，不能禁其賣易，安史之亂，丁口之轉死者衆，版籍已多失實，均田制盡廢，而租庸調之法不行。德宗元年，楊炎爲相，乃創兩稅法。凡百役之費，先度其數，而賦於人，量出制入，戶無主客，以見居爲薄；人無丁中，以貧富爲差；不居處而行商者，在所州縣稅三十之一，度所取與居者均，使無僥利。將一切租調雜徭，合併爲一，以大曆十四年墾田數爲準而均收之。分夏秋兩次徵稅，夏輸無過六月，秋輸無過十一月。置兩稅使以總之，遣黜陟使按比諸道，

與觀察使及刺史各量風土所宜，人戶多少，丁產等第，均定其賦稅，鰥寡惻獨不濟者免。

兩稅法爲自三代以來，稅制上之大改革，兩稅法行，將租庸雜役皆省，使稅制化爲單簡，此其利一也。兩稅法資產多課重稅，資產少課輕稅，合於負擔自力之原則，此其利二也。兩稅法中定行商者稅三分之一，度所取與居者均，使無饒利，是稅不限於有田者，使稅普及於一般人民，此其利三也。我國昔時理財者，均以量入爲出爲原則，而兩稅法則量出制入，與近世歐美財政學者所主張者相同，此其利四也。由此觀之，兩稅法實爲我國財政上一大進步，無怪乎迄今田賦制度仍未能脫出其範圍也。

(一) 宋之田賦

宋初歲賦有五類：卽一曰公田之賦，官莊，屯田，營田，賦民耕而收其租者是也；二曰民田之賦，百姓各得專之者是也；三曰城郭之賦，宅稅地稅之類是也；四曰雜變之賦，牛革蠶鹽食鹽之類，隨其所出，變而輸之者是也；五曰丁口之賦，計丁率米是也。其輸有常處，而以有餘補不足，則移此輸彼，移近輸遠，謂之支務，其入有常物，而一時所輸，則變而取之，使其直輕重相當，謂之折變，其輸之遲速，視收成早暮，而寬爲之期，夏有至十月，秋有至明年二月者。其稅率各地不一，重者如邛蜀，民田什稅其五，輕者二十稅一，亦有三十稅一者。

徵稅品類亦至繁，分穀，帛，金鐵，物產四大類。計穀有七：卽粟、稻、麥、黍、稷、菽、雜子；帛類有十：卽羅、綾、絹、紗、絁、紬、雜折、綠線、棉、布、葛；金鐵有四：卽金、銀、鐵、鐵錢；銅鐵錢；物產之品有十六卽：六畜、齒革、羽毛、茶、鹽、竹、木、蔴、草、芻菜、油、紙、草藥、

薪炭、漆臘、雜物等是也。穀以石計，帛以疋計，錢以緡計，金銀麻線以兩計，蓁秸薪炭以束計，他物各以數計（通考）。

因品類過繁，單位複雜，故徵收時易滋流弊，苛擾殊甚。南宋建炎四年，曾一度加以調整，令諸州受租籍，不得稱分毫，合勺，銖厘，忽線，錢必成文，絹帛成尺，粟成升，線棉成兩，薪蓁成束，金銀成錢，絹不滿一疋者，許計丈尺輸值，無得三戶五戶聚合成疋送納。

宋初田賦敗壞，田制不定，有一畝稅數十錢者，有一畝而稅數錢者，上田稅輕，下田稅重，有產無稅者所在皆是，負擔不平，莫此爲甚。迄仁宗時始有方田之法，對於田賦加以整頓。考方田法爲仁宗時郭諮所創，諮初在潞州，蔡州試行，成績頗佳。其法以十步方田法，四出量括，遂得其數。當時政府擬推行其法於全國，但以手續煩重，未能澈底實行。神宗時王安石爲相，重定方田法，以東西南北各千步，當四十一頃六十六畝，一百六十步爲一方。分地計畫，隨陂原平澤而定其地，因亦淤黑壚而辨其色。方量畢，以地及色參定肥瘠，而分五等，以定稅制，若磽瘠不毛之地及公共利用之山林陂塘路溝墳墓皆不稅。凡方田之角，立土爲峯，植其野之所宜木以封表之。有方帳，有莊帳，有甲帖，有戶帖，其分家折產典賣割移，官給契，縣置簿，皆以所方之田爲正。先試行於東路，繼頒行於諸路。（食貨志）熙寧五年八月頒行，八年時已方之田計二百四十八萬四千三百四十頃，約當時之田之半數。後因執行之官吏擾民，宣和二年，宣布停止。

南宋紹興十二年李椿年行經界法，言經界不正十害：一、侵耕失稅，二、推割不行，三、衙門及坊場戶虛供抵當，四、鄉司走弄稅名，五、詭名寄產，六、兵火後稅籍不信，爭訟日起，七、倚間不實，八、三十縣隱賦多，公私俱困，九、豪猾戶自陳詭籍不實，十、逃田稅，偏重，人無肯售；經界

正，則害可轉爲利。且言平江歲入，昔七十萬斛有畸，今按籍雖三十萬斛，然實入纔二十萬斛耳，詢之士人，皆欺隱也，望考覆實，自平江始，然後施之天下，則經界正，而仁政行矣。其法，民以所有田，各置帖基簿，圖田之形，及畝數，四至，田不入簿者，雖有契據，皆沒入官。諸縣各有帖基簿三，一留縣，一送漕，一送州。十三年六月詔頒其法於天下，李亦遷戶部侍郎，十五年李以憂去，命王承可代之，承可請令民十家爲甲自陳，不復圖畫打量，卽有隱田，以給告田。十七年李免喪復官，以自陳爲不便，十九年冬，經界畢，法行頗普遍，於是人民產有常籍，田有定稅，差役無詞訟之繁，催稅免代納之弊。邇後年久法弊，經界圖多佚失，豪猾逃稅，孝宗時王師古上書主張重整舊籍，均爲權勢所反對而中止。至光宗時始有朱熹經界法。

朱子之經界法，將李椿年之制少加改正，其法卽選擇官吏，實行圖帳，劃一名色，召賣荒廢寺產。朱子之法亦因豪強反對，未能實施。

寧宗嘉定十定，婺州舉行經界法，於是向之上戶析爲貧下之戶，實田隱爲逃絕之田者，粲然可考。寶祐二年行自實法，從侍御史吳燧言，令州郡下屬縣排定保甲自實法，先令兩浙江東湖南州軍行之，但未行卽罷。

景宗五年行經界推排法，按此法不過以縣統都，都統保，選任才略公平者，厘正田稅，載之圖冊，使民有定產，產有定稅，稅有定籍而已。致於經界之法，必多差官吏，必悉集都保，必遍走阡陌，必盡量步畝，必審定等色，必細折計算，當時認爲此法，姦弊轉生，久不訖事，故又有推排法之試行。然法行未久而屢變，不特無益於民，亦且無益於國。

宋時田賦附加，種類繁多，有進際稅，頭子錢，倉耗，和買，折帛，鹽米，月椿錢，板帳錢等名