

李權時著

中國稅制論

上海世界書局印行

書 叢 學 濟 經

論 制 稅 國 中

著 時 權 李



— 著 編 主 —
士 博 學 濟 經
時 權 李



1 9 3 0

中華民國十八年十一月初版

中國稅制論（全一冊）

「每冊定價銀七角」

外埠酌加郵費匯費

不准翻印

編著者 李權時

出版者 世界書局

印刷者 世界書局

發行所 上海各省世界書局

例言

一 本論共分三章，第一章爲稅制概論，第二章爲中國中央的稅制，第三章爲中國地方的稅制。

二 一般財政學者大多數不是主張把稅制分爲直接稅與間接稅二系統，就是主張把稅制分爲利得稅，流通稅，和消費稅三系統，而著者則以爲二者都不妥，不如把稅制分爲享益稅與能力稅二系統之爲妙。

三 本論之最要目的是欲國人知道拿全體稅制的眼光去批評中國現今的中央和地方的稅制。

四 本論的重要參考書如下：

(一) 薩孟武譯：小川鄉太郎著「租稅總論」

(二) 陳啓修編：『財政學總論』

(三) 晏才傑編：中國財政問題

(四) 楊汝海著：民國財政論

(五) 賈士毅編：民國財政史，上卷

(六) 國民政府財政部法規彙編

(七) 全國財政會議彙編

(八) 國民政府最近頒布現行法規

(九) 上海特別市財政局業務彙報(十六年度)

(十) Seligman：Essays in Taxation

Seligman：Incidence of Taxation

Seligman：Progressive of Taxation

目次

第一章	稅制概論	一
第二章	中國現今中央政府的稅制	三六
第三章	中國現今地方政府的稅制	一一六
甲、	中國省縣政府的稅制	一一六
乙、	中國普通市與特別市政府的稅制（以上海特別市的稅制爲例）	一二六

中國稅制論

第一章 稅制概論

一、公共收入的分類和稅制 公共收入 Public Revenue 1 名政府收入 Government Revenue 亦就是中國古書上之所謂歲入 Annual Revenue of the State or Government。公共收入的意義就是指點無論那一個政府（中央政府，州政府，省政府，邦政府，縣政府，或市政府）爲欲滿足其種種行政上的慾望或需要起見，而有所收入的貨幣而言。租稅是此種公共收入的一部，所以公共收入的分類是和租稅的制度有密切的關係的；所以在未討論租稅的制度以前，公共收入的分類是須預先略爲討論的。

二、公共收入的分類 公共收入分類的標準甚多，茲特約略舉數例於下。一五七六年法人約翰波塘 Jean Bodin 把公共收入分爲（1）官產收入，（2）俘虜品，

(三) 捐贈，(四) 屬國進貢，(五) 官業，(六) 關稅，及(七) 專為不測事件如戰爭等之用而抽取的租稅。十七八世紀德國官房學派或計臣學派 *Kameralism* 把公共收入分為(一)官產收入，(二)特權收入，和(三)專為不測事件如戰爭等之用而抽取的租稅。一七七六年經濟學的鼻祖英人亞丹斯密 *Adam Smith* 把公共收入分為(一)官產收入和(二)從人民所得中所抽取出來的收入。一八九三年愛爾蘭人巴斯太白爾 *Professor Bastable* 教授把公共收入分為(一)法人收入：如特權收入，地租收入，利息收入，利潤收入，沒收及規費收入等和(二)租稅收入。美人亞 *H. C. Adams* 教授把公共收入分為(一)直接收入：如官產，官業，捐贈，及沒收等，(二)間接收入：如規費，特別捐費，租稅，和罰金等，和(三)預提收入，*Anticipatory Revenue* 如公債收入等。美人賽力格孟 *Seligman* 教授把公共收入分為(一)無償收入：如捐贈，補助金，及賠款進貢等，(二)契約收入或商業收入：如官產官業等收入是，和(三)強制收入。而強制的收入，賽氏又拿兩個不同

的標準來分，就是其一是以法律觀念做標準來分，其二是以經濟觀念做標準來分：

(1) 以法律觀念做標準來分，那末公共收入可以分做(甲)土地復歸權收入 *The Power of eminent domain*、(2) 懲罰權收入 *Revenue from penal Power* 如罰款收入等、(丙)警察權收入 *Revenue from Police Power* 如寓禁於征或寓干涉於征的捐稅等，和課稅權收入 *Revenue from Taking Power* 如以收入為目的的各種租稅收入是；

(11) 以經濟觀念做標準來分，那末公共收入可以分做(甲)規費 *Fees*、(乙)特別捐稅 *Special Assessments*、和(111)租稅 *Taxer* 11種。此外還有美人路 *Lutz* 教授把公共收入分做(1)營業收入，(11)行政收入，(111)租稅收入，(1111)公債收入，及(11111)簿記上的收入如各級政府間之補助金和上納金等是。

上述各種公共收入的分類方法，為便於討論稅制起見，自以賽氏的經濟分類法為可取。茲把賽氏對於四大種公共收入的定義錄之於下：

(1) 價格的定義 財政學上之所謂價格 *Price* 並不是經濟學上之所謂價格。財政

學上之所謂價格就是私經濟收入。據賽氏的意思，財政學上的價格可以分做兩種：其一就是類似私人企業的價格 *Quasi-Private Price*，其二就是公共價格 *Public Price*。類似私人企業的價格的定義就是「國民對於政府，一如私人的營業所售出來的勞務或貨物所自願給付的一種支付。」公共價格的定義就是「國民對於政府，大半為國民個人的特別利益，小半為國民全體的公眾利益，所售出來的勞務或貨物所自願給付的一種支付。」

(2)規費的定義 規費就是「為欲維持政府大半為公眾利益，小半為付規費者的可測度的特別利益，而給與付規費者的回歸勞務的費用 *Cost of each Recurring Service* 的一種支付。」

(3)特別捐稅的定義 特別捐稅就是「一種只付一次的捐稅，其目的在維持政府為公眾利益起見而對於不動產有特殊的改良的費用，其數目是與不動產所獲的特別利益成比例的。」

(4) 租稅的定義 租稅就是「國民對於政府的一種強制給付，其目的是完全在於維持政府爲公衆利益起見所支出的費用，與國民個人的特別利益是毫無關係的。」

依照賽氏的四個定義，價格與規費是不能劃入租稅制度裏來，這是很明顯的。不過如果價格與規費是在乎賺錢以補公共收入之不足，那末價格與規費似乎亦與租稅沒有什麼分別了。所以我們在稅制論裏有時要把有種價格及規費亦劃入在內的。

三、租稅的分類 所謂稅制者當然是大半指純料的租稅的制度而言，所以租稅的分類是須先稅制而討論的。租稅的分類法大概又有二個不同的標準，其一就是二分法 Two-fold Classification，其二就是多分法。multiple-fold Classification。

(1) 租稅的二分法分類 租稅的二分法分類有如下述：

甲、國家稅與地方稅 若以課稅權的主體（即課稅機關）的階級來分，則租稅可以分做（1）國家稅或中央稅 National or Central Taxes 及（11）地方稅 Loc-

al Taxes。而地方稅的標題之下，又可以分做 (1) 省稅 Provincial or State Taxes、(11) 縣稅 district Taxes、和 (111) 市稅 Municipal Taxes (包括特別市稅 Taxes of Special Municipalities) 三種。

乙、經常稅與臨時稅 若以租稅徵收時期的久暫來分，那末租稅可以分做經常稅 Ordinary Taxes 與臨時稅 Extraordinary Taxes。前者是年年歲歲繼續的徵收之稅，後者是爲了臨時事件發生，需款孔亟，而暫時的徵收之稅。

丙、普通稅與特別稅 若以租稅收入的指定用途來分，那末租稅可以分做普通稅或一般稅 General Taxes 和特別稅或目的稅 Special or Designated Taxes。前者是供給一般用途或經費之稅，後者是供給特別或指定用途或經費之稅。如江蘇省之屠宰稅與牙稅專供教育經費之用，就是特別稅或目的稅。又如江海關二五附加稅專供二五國庫券擔保之用，也是特別稅或目的稅。

丁、內國稅與國境稅 若以租稅徵收的地點做標準來分，那末，租稅可以分

做內國稅 Domestic Taxes 與國境稅或關稅 Frontier Taxes or Customs Duties 兩種。

戊、實物稅與貨幣稅 若以租稅徵收時所收的東西做標準來分，那末租稅可以分做實物稅 Commodity Taxes 與貨幣稅 Money Taxes。不過現在是貨幣經濟時代，差不多無論什麼租稅是都以貨幣付納的了。

己、定率稅與配賦稅 若以租稅賦課定率的方法來分，那末租稅可以分做定率稅 Assessment Taxes 與配賦稅 Apportionment Taxes。前者是稅率可以預知的稅，後者是稅率不能預知的稅。

庚、從價稅與從量稅 若以租稅徵收的標準來分，那末租稅可以分做從價稅 Ad Valorem Taxes 與從量稅 Specific Taxes。前者是估稅物的價值為課稅的標準之稅，後者是計稅物的件數或數量為課稅的標準之稅。

辛、對人稅與對物稅 若以租稅的目的物為標準來分，那末租稅可以分做對

人稅 Personal Taxes 與對物稅 Impersonal Taxes。前者的目的物在人，所以也可以叫做主體稅 Subject Taxes；後者的目的物在物，所以也可以叫做客體稅 Object Taxes。

壬、比例稅與非比例稅 若以租稅的定率有無隨稅基 Tax base 之大小而有所變動來分，那末租稅可以分做比例稅 Proportional Taxes 與非比例稅 Disproportional Taxes。前者的稅率是不變動的，後者的稅率是變動的。非比例稅又可以分做 (1) 累進稅 Progressive Taxes、(2) 累退稅 Regressive Taxes、和 (3) 先累進後比例稅 Degressive Taxes。

癸、直接稅與間接稅 若以租稅之能否轉嫁做標準來分，那末租稅可以分做直接稅與間接稅。直接稅 Direct Taxes 是不能轉嫁於他人的稅，間接稅 Indirect Taxes 是能夠轉嫁於他人的稅。

上述各種二分法的租稅分類，要算最後二個分類法（即壬與癸二項）為分稅制

發生最大的密切關係；因為一個良好的稅制是必須合乎人們的公道觀念的，而稅率之比例或非比例和租稅負擔之能否轉嫁是都與稅制之公道與不公道有關係的啦。

(2) 租稅的多分法分類 租稅的二分法分類既已如上述，茲再把租稅之多分法分類述之於下：

甲、田租稅，薪資稅，利息稅，及利潤稅 若以租稅的泉源為標準來分，那末租稅是可以分為田租稅，薪資稅，利息稅，及利潤稅的。亞丹斯密在原富論裏就是這種分法的。不過這四種租稅泉源，一言以蔽之，可以說統統都是所得，那末這四種租稅，徹底的講起來，實在只有一種租稅，就是所得稅。

乙、出產稅，交易稅，消費稅，及所有稅 若以付納租稅時的經濟行為的過程為標準來分，那末租稅是可以分為出產稅，交易稅，消費稅，及所有稅的。

丙、自然人稅，法人稅，財產稅，營業稅，及行為稅 若以稅物的法律性質

爲標準來分，那末租稅是可以分爲自然人稅，法人稅，財產稅，營業稅，及行爲稅的。

丁、營業稅，消費稅，所得稅，及財產稅 若以納稅人的經濟能力做標準來分，那末租稅可以分爲營業稅，消費稅，所得稅，及財產稅四種。營業爲何有能力付稅？因爲營業是能產生盈餘或所得的。消費爲何有能力付稅？因爲大概無能力者也沒有多大的消費的，尤以奢侈的消費爲然。所得爲何有能力付稅？因爲所得的本身就是經濟能力的表顯，所得越大者，付稅能力亦越大。財產爲何有能力付稅？因爲財產是過去所得之化身；所得既有能力付稅，那末財產當然也是有能力付稅的，而且其付稅的能力恐怕是比所得大啦。

上述各種多分法的租稅分類是都與稅制論有關係的，而尤以第四分類法是良好稅制的南針。

四、稅制的意義 稅制就是租稅的制度 Tax system，也就是租稅的體系或系統。

租稅的制度有良好的，有惡劣的，有單一的，有複雜的，而其成爲一種體系則一也。這樣，稅制是無論任何文明或落後的國家都有的。不過良好的稅制，是要對於租稅的四大原則（就是財政的原則）（一）要確實可靠 Canon of Reliability，（二）要足用 Canon of Adequacy，（三）要有伸縮力 Canon of Elasticity，經濟的原則（四）幼稚事業必須保護，（五）固有產業必須維護，（六）生計品原料品和文化品發明品等必須優待；社會原則或倫理原則（一）課稅必須普及一般；（二）課稅必須平等公正；及行政原則（一）租稅之設立及徵收當依憲法上所規定的法律手續進行之，（二）當謀納稅者的簡便，（三）當謀徵收費的節省）統統都能顧到的，而所謂惡劣的稅制是並不顧到這四個大原則的。如果單一稅能夠統統顧全這四個原則，那末單一稅制是一個良好的稅制；如果複雜稅能夠統統顧全這四個原則，那末複雜稅制是一個良好的稅制。

五、單一稅制度的意義和其理論之沿革 單一稅英文叫做 Single Tax，法文叫做 Impôt unique，就是除一種租稅之外，不再徵收其他租稅的意思。而所謂單一稅制