

百 科 小 叢 書

租 稅

王 首 春 著

王 雲 五 主 編

商 務 印 書 館 發 行



書叢小科百

稅 租

著 春 首 王

編 主 五 雲 王

行 發 館 書 印 務 商

中華民國十六年七月初版
中華民國二十二年十月國難後第一版

百 科 租 稅 一 冊
(三六一七)

每冊定價大洋壹角伍分
外埠酌加運費匯費

著 者 王 首 春

主 編 者 王 雲 五

發 行 者 兼 印 刷 者 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

租稅

目次

第一章	租稅的意義	一
第二章	租稅的種類	七
第三章	租稅的根據	一四
第四章	租稅的原則	一九
第五章	租稅的本源	二七
第六章	租稅的分配	三二
第七章	租稅的累進	三九

租 稅

二

第八章	租稅的差別	四四
第九章	租稅的轉嫁	四八
第十章	租稅的迴避	五一
第十一章	租稅的課徵	五四

租稅

第一章 租稅的意義

我們想知道租稅是甚麼，先要知道他的定義。關於租稅的定義，東西學者議論很多，不能一一盡舉。這裏只擇一種定義，述說一下：

租稅是國家公共團體，以支付一般經費爲目的，由一般人民非報償的強制徵收之有形的財貨。

這是今日經濟學者普通對於租稅所下的定義。現在把這定義分析說明如下。

第一節 課稅權的主體

課稅權的主體，不用說是國家公共團體。有些財政學者說課稅權的主體是統治團體，或者說是政治團體，都和國家公共團體的意義相同。原來租稅的賦課徵收，照法學上說，權在國家，國家爲營其政治的生活計，要用他的權力實行課徵租稅，國家不止自身如此，同時對於公法上人格者之公共團體，也許其行使國家的權力，課徵租稅，所以不惟國家是課稅權的主體，能行使國家權力的公共團體，也是課稅權的主體。但是這裏所說，有課徵租稅權力的公共團體，是指狹義的公共團體，例如省、縣、市等地方團體，至於學校、工會、農會、商會等公共團體，當然不在此內。

第二節 課稅權的客體

租稅的課徵者是國家公共團體，被課徵者是一般人民，那末，國家公共團體既是課稅權的主體，當然一般人民是課稅權的客體了。這一般人民是說統治團體的團體員和同團體員在同一地位的人，不問他是一個人，或者個人集成的法人，也不問他是內國人或外國人，凡是在國家公共團體權力所及範圍內的一般人民，皆包括在內。

課稅權的客體，也叫做租稅主體，又叫做納稅義務者，名稱雖殊，其實所指的都是一般人民。

第二節 租稅實體

照上面說來，課稅權的主體是國家公共團體，課稅權的客體是一般人民，那末，便要發生這個問題：課稅權的主體向課稅權的客體所課徵的是甚麼呢？這被課徵的東西叫做租稅實體。租稅的實體是有形的財貨。學者或說租稅實體是財貨和勞動，這種見解，不甚妥當，爲甚麼呢？古時的租稅，財貨和勞動二者一並課徵，固然二者都可以說是租稅實體。但是現在產業先進的國家，勞役之賦課，已經絕少。普通國家用勞動之時，都與以相當的報酬，並不用無償徵發的形式，當然今日所謂租稅，不能不把勞動除外。所以照這樣說起來，今日一般人民所納的租稅，其實體是有形的財貨。有形的財貨，可以大別爲兩部分，一是貨幣，一是物品。照租稅發達史上說來，古來的租稅多是徵收現物，到現在，除未開化殖民地及數處有特別情形的國家外，普通國家的租稅全是徵收貨幣，因此租稅的實體，說是金錢亦可。

第四節 租稅的目的

租稅是國家公共團體欲獲得政治行動所必要的手段而發生的，國家公共團體之政治行動上所必要的手段是一般經費，所以租稅的目的是在支付一般經費之用。一般經費之外，學者有種種的用語，或說租稅的目的是財政的需要，或說是公權的需要，其意與一般經費之支付同。

國家公共團體欲交付一般經費的需要，須先有收入纔可，租稅就是構成收入之大部分的，所以租稅的目的，也可以說是在乎獲得財政收入。關乎這一點，租稅顯然和政務收入不同。政務收入例如罰金之類，是由行政上的目的而來，其得收入單是附屬的結果，不能和以財政收入為目的之租稅同視。

租稅固然以得財政收入為目的，但收入目的以外，並非無有目的，例如保護關稅有保護內國產業的目的，奢侈稅有抑制奢侈的目的。但這些目的是租稅的副目的，其主目的還是收入。產業保護，奢侈抑制等，不過為收入之主目的利用而已。

第五節 租稅的根據

租稅是非報償的課徵之物。詳細說，國家公共團體，向一般人民課徵一定的租稅，這租稅並非前者對於後者有一定的給付，向後者取來的一定報酬。照這樣說起來，租稅和佣錢不同。佣錢確是對於一定給付的報酬，租稅便無有報償的意義；不問統治團體有一定給付與否，即令有給付，也不問那給付對於一般人民所生利益的大小，一般人民的義務要按其能力納付。

第六節 收納的方法

租稅是強制課徵的。法律上的強制，是說統治團體命令一般人民不許違背的意思。照課徵說來，租稅是由於統治團體的強制，不是由於一般人民的自由意思。照納付說來，租稅是一般人民的義務，不得不付，不然，就受法律上的制裁；所謂強制，便是這種意思。此外學者說租稅是公課，或說是強制的分擔，也不外上述的意思。

有些學者說租稅之中，奢侈稅和煙酒稅之類，全由一般人民任意負擔，並無強制的意思。但即使這樣，那不過是租稅的一部分，似乎不能藉此否定租稅全體之強制的意思，何況這些租稅，凡消費奢侈品，飲用煙酒的，都不能任意免除負擔，雖不能說是完全的強制，也是一種條件的強制。再進一步說，奢侈品的消費和煙酒的飲用，已經成為社會的習慣，各個人因奢侈品，煙酒課稅之故，或者能停止奢侈，斷禁煙酒免除租稅的負擔，但是社會全體因有那種習慣，租稅的負擔，是不能免除的。所以照這樣說來，租稅不能不說是強制的。

租稅的課徵，雖是強制的，但是不限定必由於一定的租稅課徵機關，金融機關也可代行此種職務。例如國家銀行，常因財政上必要，發行多額的不兌換紙幣，或多額的補助貨幣，增加市面流通貨幣的數量，因此引起市面的物價騰貴。一方面貨幣所有者因物價騰貴之故，減少其購買力，他方面政府因增發不兌換紙幣及補助貨幣，吸收社會上財貨的一部於手中，社會所失即政府所得，其結果和課徵租稅一樣。

第二章 租稅的種類

如前所述，租稅是國家公共團體以支付一般經費爲目的，由一般人民，非報償的強制徵收之有形的財貨。據這定義說，我們可以分析爲課稅權的主體，課稅權的客體，租稅實體，租稅目的等等分子。現在以這些分子爲標準，我們又可以分租稅爲若干種類。試說明其中重要者如下：

第一節 國稅與地方稅

這是以課稅權的主體爲標準所下的區別。國家所課的稅，叫做國稅，地方團體所課的稅，叫做地方稅。地方稅依地方團體之大小，又可分爲種種細目，如省稅、縣稅、市稅等。

第二節 經常稅與臨時稅

這是以課徵時期爲標準的區別，即經常稅是年年繼續課徵的稅，臨時稅是臨時非常事件發生限定一定時期特別徵收的稅。由租稅發達史上說，臨時稅古時是常有的，並且租稅多是先作爲臨時稅課徵起來的。但是到現在租稅幾乎全成爲經常稅，彷彿經常稅和租稅作同一意義用。臨時稅倒是屬於例外的，並且幾乎全限於戰時，最近如各國的戰時利益稅，戰後的資本稅，都是當作臨時稅起來的。

經常稅和臨時稅古今的變遷，是因爲古時平常財政的運用不能如意，往往生出收入與支出不相均衡的現象，並且當時金融機關不完備，臨時必要的經費不能發行公債供給，所以當時不得已多起臨時稅。到了現在，平時收支的不均衡，既然不大，且即令收支相差頗大，而其缺額，亦可藉公債周轉，故租稅在現今成爲經常稅，無起臨時稅的必要。

第三節 一般稅與目的稅

租稅以支付經費之範圍爲標準，即以課徵之目的爲標準，可以分爲一般稅和目的稅兩種。一

般稅是充作一般經費的稅，大抵的稅屬於此類。目的稅，一名特別稅，是支付特別經費的稅，所謂有增進貧民幸福，公衆衛生，及補助教育等等目的之救貧稅（英國）、點燈稅、街道稅、警察稅（美國）等，皆屬於此類。目的稅反於財政統一的原則，豫算上有一面過剩他面不足，不能相融通之弊。古時此稅在財政上相當的重要。到現在列國取豫算統一主義，目的稅漸被廢止，偶有存留的，也只限於小範圍內，在全租稅中屬於例外。

第四節 物納稅與金納稅

租稅由收納之方法爲標準，可以區別爲物納稅與金納稅二者。物納稅是以普通有形財納付的稅。金納稅是以貨幣（信用亦包括在內）納付的稅。由租稅發展史上看來，古時行物納稅，物納稅在租稅制度上有重大的意義。到現在列國的租稅，普通是金納稅，僅在未開化地留有物納稅的遺跡。

第五節 財產稅資本稅與所得稅

三者是以租稅客體爲標準所下的區別，即以財產的存在爲租稅客體，不問其收益大小而課徵的爲財產稅，以所得的存在爲租稅客體的爲所得稅，以資本的存在爲租稅客體的爲資本稅。

第六節 人稅與物稅

人稅又叫主體稅，物稅又叫物體稅。人稅和物稅都是由課稅目標來分的區別。人稅是以主體的人爲目標，本其全部給付能力，即看他的所得和財產的關係，斟酌其個人的情形所課徵的稅。物稅是以課稅客體爲目標，本其各個的給付能力，即客觀的就財產或收益本源的成分，而課徵的稅。人稅之重要的，有人頭稅、階級稅、戶稅、所得稅等。物稅之重要的，有收益稅、個別財產稅等。

第七節 營利稅交通稅與消費稅

這三種亦是以租稅客體爲標準而分的區別。營利稅是就個人營利獲得收入的各種事實而課徵的稅。交通稅是就個人行爲引起財產移轉的事實而課徵的稅。消費稅是就個人消費財物或

金錢的事實而課徵的稅。

營利稅有所得稅、收益稅、財產稅等，交通稅亦包括在內。但交通稅更可細分為若干種類，其重要者有註冊稅、印花稅、繼承稅、土地增價稅、財產增加稅、戰時利得稅、超過所得稅。消費稅只有國內消費稅與關稅兩種，如以別種標準，可分之為狹義消費稅和使用稅二者。酒、煙、糖稅為狹義的消費稅。使用稅普通分為奢侈稅和住居稅二者。但是這種分類很不正確，例如高級住居稅，可以成為一種奢侈稅，住居稅以外，必要品的使用也可以課徵使用稅。此外如鹽的專賣收入，也是狹義的消費稅之一種。

第八節 比例稅與累進稅

這兩種是由課徵方法，尤其由稅率對於租稅單位同一與否而定的區別。比例稅是課稅客體與稅額之間，常有一定的比例，即不問課稅客體多少如何，常適用同一稅率。累進稅是適用累進稅率，課稅客體愈多，其稅率愈高，即稅額和課稅客體的比，累次加增。

累進稅的變態有叫做累退稅的，這是課稅客體初級部分適用累進稅率，達到一定程度以上，以後即適用比例稅率的稅。此外又有逆進稅（又名累減稅）是和累進稅相反的。今爲便於了解，計設例如下：

	第一級	第二級	第三級	第四級	第五級	第六級	……
比例稅率	一%	一%	一%	一%	一%	一%	……
累進稅率	一%	二%	三%	四%	五%	六%	……
累退稅率	一%	二%	三%	四%	四%	四%	……
累減稅率	十%	九%	八%	七%	六%	五%	……

第九節 直接稅與間接稅

關於直接稅與間接稅的區別，學者爭論很多，現在專就通說而言：間接稅是消費物未入消費着手中以前，先向此消費物課徵的稅。假如消費稅中有直接就消費事實課稅的，那就不是間接稅。