

專題叢書
朱悞著 李權時著 河南人民出版社

所得稅發達史·各國遺產稅史要

分之一的稅率，所以如果他已有財產四百萬馬克，那末他的遺產無論如何，遺產稅數額不得超過遺產額百分之八十（一九一

一九二三年三月，因馬克大跌及議會右傾，所以把等級擴大倍。同年十二月，又把繼承人的親疏分類修改：親子與養子由

養子之後裔由第四級歸到第二級，繼父母歸到第三級，同時又

《所得稅發達史》本書主要敘述英、德、法、美、日、意等國及中國所得稅的演變及發展歷史。《各國遺產稅史要》寫作緣起于孫中山先生的民生主義中，主張以徵收遺產稅作為節制資本的一種方法。從西方上古、中古時代的遺產稅講起

周蓓 主編



專 題 史 叢 書

朱僂 著 一 李權時 著 河南人民出版社

所得稅發達史·各國遺產稅史要

《所得稅發達史》本書主要敘述英、德、法、美、日、意等國及中國所得稅的演變及發展歷史。《各國遺產稅史要》寫作緣起于孫中山先生的民生主義中，主張以徵收遺產稅作為節制資本的一種方法。從西方上古、中古時代的遺產稅講起

圖書在版編目(CIP)數據

所得稅發達史；各國遺產稅史要 / 朱傑，李權時著．—鄭州：
河南人民出版社，2018. 6

(專題史叢書 / 周蓓主編)

ISBN 978-7-215-11522-4

I. ①所… II. ①朱… ②李… III. ①所得稅-研究②遺
產稅-研究 IV. ①F810.424

中國版本圖書館 CIP 數據核字(2018)第 068812 號

河南人民出版社出版發行

(地址：鄭州市經五路 66 號 郵政編碼：450002 電話：65788036)

新華書店經銷 北京虎彩文化傳播有限公司印刷

開本 710 毫米×1000 毫米 1/16 印張 22

字數 280 千字

2018 年 6 月第 1 版

2018 年 6 月第 1 次印刷

定價：176.00 圓

出版前言

中國現代學術體系是在晚清西學東漸的大潮中逐步形成的。至民國初建，中央政治權威進一步分散和削弱，加之新文化運動帶給國人思想上的空前解放，新學的啓蒙，新知識分子的產生，民國學術如草長鶯飛，進入一個自由而蓬勃的時代。中國傳統學科乃中國學術之根基與菁華所在，民國學人採用「取今復古，別立新宗」之方法，引入西方的學術觀念，積極改造，使史學、文學等學科向現代學術方向轉型。此外，大力推介西方社會科學的新學科和自然科學，在學習、借鑒乃至移植西方現代學術話語和研究範式的過程中，逐漸建立中國現代學科，使中國的學科門類迅速擴展。一時間，新舊更迭，中西交流，百花齊放，萬壑爭流，開創了中國現代學術的源頭。

伴隨知識轉型和研究範式轉換而來的，還有學術著作撰寫方式的創新。中國古代的著作向來以單篇流傳，經後人整理匯編後，方以成冊成集的面目出現并持續傳播。直到十九世紀末，東西方的歷史編撰體裁不外乎多卷本的編年體、紀傳體和紀事本末體等，章節體的出現標志着近代西方學術規範的產生和新史學的興起。章節體具有依時間順序，按章節編排；因事立題，分篇綜論；既分門別類，又綜合通貫的特點。以章、節搭建起論述之框架，結構分明，邏輯清晰，較傳統的撰寫體裁容量大、系統性強。它的傳入，使中國現代學術體系從內容到形式被納入了全球化的軌道。民國時期專題史的研究、譯介、編纂、出版恰恰是在這樣的背景下欣欣而發，是學術的實驗場，也是歷史的記錄儀。編選「專題史」叢書的初衷正是爲了從一個側面展示中國學術從傳統向現代過渡的歷史進程。

專題史是對一個學科歷史的總結，是學科入門的必備和學科研究的基礎，也是對一個時代艱深新銳問題的解答，是學術研究的高點。民國專題史著作中，既包含通論某一學科全部或一時代（區域、國別）的變化過程的，又囊括對一時代或一問題作特殊研究的，還有少部分是對某一專題的史料進行收集的。原創與翻譯并重，翻譯的底本大多選擇該學科的代表著作或歐美大學普及教本，兼顧權威性和流行性，其中日本學者的論著占據了相當比

重。日本與中國同屬東亞儒家文化圈，他們在接納西方學術思想和研究模式時，已作了某種消化與調適，從思維轉換的角度看，更便于中國借鑒和利用，他們的著作因而被時人廣泛引進。

與當代學術研究日趨專業化、專門化、專家化的「窄化」道路迥乎不同的是，中國傳統學術崇尚「學問主通不主專，貴通人不尚專家」的通識型治學門徑，處于過渡轉型期的民國學術在不同程度上保留了這種特徵。民國學術大師諸學科貫通一脈，上千年縱橫捭闔之功力自不待冗言，外交家著倫理政治史、文學家著哲學史、化學家著戰爭史等亦不乏其人，民國專題史研究呈現出開放、融通、跨界撰述的特點。與此同時必須看到，自晚清以來，中國的命運就在外侮屢犯、內亂頻仍的窘境中跌宕彷徨，民族存亡仿若命懸一綫。這股以創建學科、總結經驗、解決問題為指歸的專題史出版風潮背後，包裹着民國學人企望以西學為工具拯民族于衰微的探索精神，及以學術救亡的愛國之心。梁任公曾言：「史學者，學問之最博大而最切要者也，國民之明鏡也，愛國心之源泉也。」這種位卑未敢忘憂國的歷史使命感和國民意識是今人無法漠視和遺忘的。

『專題史』叢書收錄的範圍包括現代各個學科，不僅限于人文社會科學，學科分類以《民國總書目》的分科為標準，計有哲學、宗教、社會、政治、法律、軍事、經濟、文化、藝術、教育、語言文字、中國文學、外國文學、中國歷史、西方史、自然科學、醫學、工業、交通共16個學科門類。本叢書分輯整理出版，內不分科，單本發行，方便讀者按需索驥。既可作為大專院校圖書館、學術研究機構館藏之必備資源，也可滿足個人研讀或興趣之收藏。

與目前市場已有的一些專題史叢書相比，這次『專題史』叢書具有規模大、學科全、選本精、原版影印的特點。本叢書選目首重作者的首創、權威和著作影響力，尤其注重選本的稀見性。所謂稀見，即新中國成立後沒有再版，且多數圖書館沒有收藏，或即便有收藏，也是歸于非公開的珍本之列予以保存，普通讀者難以借閱。部分圖書雖有電子版，但作為學術研究的經典原著讀本，紙質版本更利于記憶和研究之用。本叢書精揀版本最早、品相最佳的原版圖書作為底本，因而還具有很高的版本收藏價值。

『專題史』的著作是民國學者對於那個時代諸問題之探究，往往有獨到之處，無論其資料、觀點短長得失如何，要之在中國現代學術史的構建與發展進程中，自有其開宗立論之地位。

自序

余自一九二九年西渡歐洲，專門研究財政，尤致力於所得稅問題，前後垂十年矣。十年之中，嘗數與彼邦財政學家，切磋探討；曾從德國財政法學家 Polle 游，以其所搜集之世界各國所得稅法規一百二十四種相示，嘗竊歎其致力之勤，與搜羅之廣。歸國以來，屢思關於所得稅之歷史及理論，有所論述；尤以所得稅發達史一，認為亟須從事之工作，其動機有四：

(一)所得稅之名稱，雖已有百餘年之歷史，然所得稅之性質，則前後迥然不同。百年前英國之所得稅，與其稱之為所得稅，毋寧稱之為收益稅；其性質屬於分類所得稅，其徵收方法用課源法，其稅率用比例制。今日英國所得稅，則已由對物稅趨向於對人稅，由分類所得稅趨向於綜合所得稅，由課源法趨向於申報法，由比例制趨向於累進制。同一所得稅之名稱，而性質內容，則迥然不同。英國如此，他國何莫不然。其所以然者，所得稅原因時因地而設，理論改變，環境改變，所得稅之制度自須隨之而變。此修談所得稅者所

宜認識清楚，而所得稅發達史之宜研究者一也。

(一) 吾國今日朝野上下，改革稅制一致之主張，曰由間接稅趨向直接稅，而所得稅之推行，尤爲直接稅之中樞問題。然所得稅推行伊始，非參考他國歷史，不足以爲前車之鑒；非洞悉所得稅之趨勢，不足以爲他山之助。歷史之研究，原所以認識過去，把握現在，指導將來。他國開辦所得稅之經過，改良稅制之沿革，自足以供吾國今日之參考，而世界各國所得稅一致之趨勢，尤當爲吾國改革所得稅所宜注意，方可以適應世界潮流，而不致貽落伍之譏。此所得稅發達史，亟須從事著述者二也。

(二) 各國所得稅稅率，因所得稅具有伸縮性關係，幾於年有改變。於是東西各國著述，因所根據之年代不同，所列稅率往往大有出入，非從事歷史的研究，不足以尋其線索，不足以明其沿革。例如同一美國公司所得稅稅率，在同一 Handbuch der Finanzwissenschaft 中，第二冊 Teschemacher 氏論所得稅，作百分之十三又二分之一，第三冊 Seligman 論美國財政，作百分之十二，而Popin 於其『所得稅』一文中，(Hawb. der Staatswissenschaften) 則作百分之十二又二分之一。此非各家互有錯誤也。Teschemacher 根據

一九二六年財政收入法，Seligman 根據一九二八年財政法規，而Popitz則根據一九二四年財政收入法，故互有不同耳。又如法國一般所得稅稅率，Oualid (Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. III) 作百分之二十，一九二六年之稅率也；Shirras (The Science of Public Finance) 作百分之五十，一九二〇年後之稅率也。又法國分類所得稅得率，Popitz與Oualid所載，出入尤多。以上所舉，皆為標準著作，初入門者，見各說紛歧，幾於無從遵循。蓋非追本求源，直接根據各國法規，無以自信而取信於人，非從事歷史的研究，無以尋其線索而明其沿革。此所得稅發達史亟宜從事著述者三也。

(四) 晚近以來，所得稅之著作譯述，如雨後春筍，生長不已。然考其內容，類皆掇拾陳說，根據間接材料，上之者人云亦云，未嘗有所發明；下焉者錯誤橫生，亦且有害研究。例如日人沙見三郎著各國所得稅制度論一書，頗負時譽，然細考其實，錯誤頗多。論各國所得稅開始年代，於薩克森則曰一八七八年創設所得稅，而其實則為一八七四年；普魯士重要所得稅之改革，為一八九一年Miquel氏之改革，實為普魯士真正所得稅之始，乃於其年表中則漏而不舉，他如捷克所得稅之開始，列為一九一四年，實則其時尚無所謂捷克也。

羅馬尼亞之有所得稅，始於一九二三年一月三日所得稅立法，氏則列爲一九二二年是也。又如論英國所得稅稅率，於一九一四至一九一五年，曰一先令三辨士，今吾人根據直接材料（Lowell's Income Tax Law），知爲一先令八辨士；於一九一五至一九一六年，曰二先令六辨士，實爲三先令。又如克里米戰事發生，英國所得稅率依次提高：最高稅率爲一先令四辨士，打破以前紀錄，沙見三郎則曰十七辨士；英國所得稅歷史上最低稅率，爲一八七四年之二辨士，沙見一郎則曰三辨士。諸如此類，不一而足；此書頗享盛名，尙且不免，其他可知。欲求敘述確鑿有據，非正本探源，根據直接資料（即法規）不可。此所得稅發達史寫述之動機四也。

余寫此書之初，既有以上四種動機，適值財政部開辦所得稅，於民國二十六年春，設所得稅研究室於財政部內，聘余爲研究室主任，廣置書籍，搜羅最近各國所得稅法規，規模粗具，擬出研究叢書，以貢獻於學術界，而供改進稅制之參考。余以爲第一步研究，首在明瞭各國所得稅之歷史與現制；蓋歷史不明，無以知其來由；現制不明，無以比較參考；歷史與現制既明，然後他山之石，方可供攻錯之資。因計畫第一期叢書，爲左列各種：

一 所得稅發達史

二 英國所得稅

三 美國所得稅

四 德國所得稅

五 法國所得稅

六 意大利所得稅

七 俄國所得稅

八 日本所得稅

計畫既定，遂以所得稅發達史，爲叢書第一種，先行問世；其他各書，將陸續由研究員擔任，按時出版。吾人以國內關於租稅書籍，類多陳舊，能鉅述至一九三〇年左右，即爲最新之介紹，他無論矣；故吾人於編輯之初，即注重兩點：一根據直接材料，二寫述至最近爲止，是爲吾人一致之目標，將竭全力以赴之。至於如限於環境，困於財力，不逮之處，在所難免，是在海內學者共同匡正之矣。

二十六年六月，朱楔序於玄武湖寓廬。

目次

緒論	一
第一章 所得稅之濫觴	八
第一節 導源於徵收經濟收益	八
第二節 導源於徵收個人能力	一四
第三節 導源於法國之階級人丁稅	一九
第二章 所得稅之成立	二九
第一節 所得稅產生之環境及其條件	二九
第二節 分類所得稅之成立（英國式之所得稅）	三九
第三節 綜合所得稅之成立（德國式之所得稅）	五八
第四節 收益的所得稅之成立（法國式之所得稅）	七八

第三章 所得稅之風行……………一九三

第一節 分類所得稅與綜合所得稅之混合……………九三

一 美國所得稅……………九五

二 意大利所得稅……………一〇五

三 俄國所得稅……………一〇七

四 日本所得稅……………一一三

第二節 歐戰以後所得稅之風行……………一一九

第三節 中國之實行所得稅……………一二六

第四節 所得稅在各國財政統計上之地位……………一三九

第四章 所得稅之趨勢……………一五五

第一節 由分類所得稅得趨於綜合所得稅……………一五八

第二節 由課源法趨於申報法……………一七〇

第三節 由對物稅趨於對人稅……………一八一

第四節 由局部累進趨於全部累進·····	一八四
一 由一半比例一半累進趨於全部累進·····	一八五
二 法人所得稅亦由比例趨於累進·····	一九六
三 法人不分配紅利之累進徵收·····	二〇三
結論·····	二〇五

緒論

所得稅在今日，已成世界各國財政上最重要之租稅。論其推行範圍之廣，則實行已遍東西各國，現代所得稅法規之多，已達一百二十八種。（註一）論其在財政上地位之重要，則所得稅在英美德法意各國，皆占稅收第一位；在其他主要各國，亦占重要位置；各國有事之秋，莫不賴所得稅之彈性，以爲財政伸縮餘地。論其稅制本身之優點，則所得稅最適合於負擔能力學說，舉凡公平、普遍、稅收豐富、具有彈性、不易轉嫁、平均貧富諸優點，無不具備。故無論從量的方面、質的方面、實際方面、理論方面觀察，所得稅已成現代租稅之中樞，而爲最合理之租稅制度，已無可疑義。然所得稅之有今日，非一朝一夕之事也；所得稅之發展，已有一百三十九年之歷史。（註二）頻經波折，頻

註一 Popitz 於一九二五年，曾搜集得一百二十四種，加愛爾蘭中國二種，及所得稅研究室所搜得臺灣菲律賓二種，共一百二十八種；未搜集得者尙不計也。

註二 自一七九九年英國初次行所得稅以來，迄今（一九三七）已百三十九年。

經修改；竭世界各國理論家之心力，政治家之奮鬥，積漸相承，精益求精，始有今日之地位。其間紆迴往復，慘澹經營，失敗相繼，逆折橫生，此中經過，頗可以爲後世之教訓者。如一種稅制之產生，何以起初頻經失敗，何以頻經修改？如稅率之進步，何以由比例而趨向累進，何以先有「之」字形曲線之稅則，再有梯形曲線之稅則，然後有弧形曲線之稅則？（註一）歷史之研究，本所以認識過去，把握現在，指導將來。吾國今日推行所得稅，爲全國上下一致之主張，其於所得稅之歷史，自當認識清楚；其效法先進各國所得稅制度，自當迎頭趕上，而不可重蹈覆轍。此所得稅發達史研究之所以重要，而於我國今日尤爲必不可缺之工作者也。

營業考所得稅發達之過程，有三種不同之途徑，由此三種不同之過程，因以產生三種不同之方式：

曰分類的所得稅 (analytische Einkommensteuer)；

曰綜合的所得稅 (synthetische Einkommensteuer)；

曰收益的所得稅 (Ertrags-Einkommensteuern)。

註一 參閱拙著生活最低限度與累進稅問題，載武漢大學社會科學季刊。

第一種所得稅發達之過程，爲英國式，分所得爲數類，（但包括一切所得，統一稅率，此與法國式『收益的所得稅』不同者），分別徵收，以比例爲稅制，以課源爲徵收方法，再引用累進稅制，行超額所得稅，由分類所得稅趨於綜合所得稅，由課源法趨於申報法，由對物稅（tax in rem）趨於對人稅（tax in personam），由局部累進趨於全部累進。此在英國環境之下，由於盎格羅薩克遜民族注重實際之精神，所產生之所得稅也。

第二種所得稅發達之過程，爲德國式，由人丁稅（Kopfsteuer）出發，始則依社會階級、地位身分、分級徵收（Klassensteuer），繼則按所得高低，分爲等級（階級所得稅 Klassifizierte Einkommensteuer），終則顧慮個人之經濟負擔能力，徵收全部所得，而進爲今日最圓滿成熟之所得稅，即綜合所得稅是也。此在德國環境之下，由於日耳曼民族注重理論之精神，所產生之所得稅也。

第三種所得稅發達之過程，爲法國式，先完備收益稅之系統，在舊有之收益稅（土地稅、房產稅、營業稅）而外，又加以資本及勞力收益稅。收益稅之系統既備，舉凡流動財產（證券存款等）以及自由職業勞力之收益，莫不直接負擔租稅，然後改造收益稅系統，注重負擔能力原則，復在各類收益稅之上，加以綜合的所得稅。此所謂收益的所得稅（詳後），而爲農業國家逐漸進於工業

社會之時，由收益稅系統進於所得稅系統之過渡方式也。

總觀上述三種過程，最適宜於中國者，實爲第三種方式。茲當進一步研究其演進步驟，可分析其線索爲二：一曰經由徵收流動資本，二曰徵收勞力收益。

自財政支出遞增，公債日趨發達，及股份公司盛行，金融資本主義發展以來，流動財產之爲所得源泉，日趨顯著，日益重要。於是在十九世紀下半期，漸發生資本收益稅（Kapitalertragsteuer），以徵收資本證券存款之收益。其徵收方法，一方面固仍照收益稅系統各稅，依據客體標準，但在他方面，已漸近於局部所得稅，而顧及納稅人之負擔能力。

資本收益稅雖已接近主體稅性質，似不宜再列入收益稅系統，然尙多少保留客體標準。及勞力收益稅（Arbeitsverdienststeuer）發生，不但徵收薪俸工資，亦且徵收自由職業之收入，此種租稅實已完全離開收益稅之範圍。依其本質而論，勞力收益稅乃一純粹之主體稅，一局部之所得稅，與後世之一般所得稅，雖外表形式不同，徵收方法略異，但其性質則完全相同。

故資本收益稅與勞力收益稅，實已爲純粹客體稅與純粹主體稅之中間物，而爲由收益稅系統至所得稅系統之過渡。卽在今日各國所謂所得稅中，亦往往多少含有收益稅系統在內，大多