

萬 有 文 庫

第 二 集 七 百 種

王 雲 五 主 編

租 稅 轉 嫁 與 歸 宿

(一)

塞 格 力 曼 著

許 炳 漢 譯

商 務 印 書 館 發 行

宿歸與嫁轉稅租

(一)

著曼格力塞

譯漢炳許

著名界世譯漢

譯者序

哥倫比亞大學教授塞力格曼氏所著之租稅轉嫁與歸宿一書，爲塞氏一生最精心得意之作，亦爲財政學上有數名著之一。書中理論之精確，結構之綿密，徵引之廣博，文字之優美，凡研究財政學者，類能知之，無待譯者詞費。是書出版以來，風行世界各國，法、意、日本諸國均有譯本，至我國則尙付缺如，譯者深以爲憾。夫租稅研究佔財政學上重要部分，而租稅轉嫁與歸宿之研究，尤爲租稅研究中之骨髓問題，則塞氏此作，在財政學研究上之重要，直可不言而喻矣。竊不自揣，試爲譯述，以餉學者。

原書前半部歷述各派之歸宿學說，廣徵博引，極古今理論之大觀；後半部定出租稅歸宿之一般原則，暨各種重要租稅之實際歸宿，不尙臆說，但重實際，無一處不從事實立論，故其學說，百擊不懈；竊恐後之學者，雖有千百繼起研究此問題，終難度越塞氏，漪歟盛哉！

譯者深覺原書後半部不易譯，而前半部尤不易譯，譯者往往爲一字一句而躊躇數日，屢作屢

改，屢改而仍不稱意，甚矣名著之難譯，有如斯耶！

原書附註極有價值，學者讀之，可以與原文互相參證，互相發明；以是譯者必於每節之終（如原有附註者）附述原註譯文。至若原書引文係自附註譯出者，則恕不再譯，以免重複，但亦必書「見某書某頁」字樣，以明來歷。

譯者於下筆時，固力求與原文符合，然以限於個人學力，不合之處，自知難免，海內外君子，庶幾教之。

譯者深得力於學友陳建民兄，凡關於疑難之解釋，詞句之審擇，皆賴陳兄匡助，譯者深爲感激，用誌數語，以示不忘。

二十年二月九日許炳漢序於商務印書館編譯所

原著三版序

自本書二版問世以來，爲時已十一載矣。各國財政上之實際問題，已喚起世人對於租稅歸宿問題之新興趣，因新興趣遂有新著作，而吾人卽利用此新著作，使本書之所論列，遂能十分新穎。雖學說自身無大變更，然既加入新材料，則內容爲之充實，篇幅因而增加矣。

於專述學說史之第一篇中，特注重於某某重要學者，而尤注重於十七十八兩世紀之學者，因本書前數版均未加以注意也。著者深望經此增補之後，學說史方面之材料，可稱完備，至少就英國載籍而論，可稱稱完備也。

關於租稅歸宿說之重要部分，重要的增補與刪改如下：全書緒論完全重作，而且大加擴充。關於農業用地稅，特注重於實際上重要之研究，俾研究更爲清晰。又鑑於地方財政之日趨重要，故論城市不動產稅之一章，實等於重作。第四章則插入一段，詳論抵押品稅。第七章特別注意於新課之證券物品交易稅。此外關於較新研究之徵引及前版漏述之幾種新論題，在本版各章上，幾均有所

租稅轉嫁與歸宿

增補云。

一九〇九年十月塞力格曼序於哥倫比亞大學

原著四版序

流光易逝，本書第三版刊行以來，條又十一載矣。此十一載中，世人對於歸宿學說之貢獻，比較尙鮮，故本版只須略加修改。若夫過去十年間震撼人心之事件，則乃研究租稅一般效果之資料，而非研究歸宿問題之資料，置之不論可也。除徵引古籍（散見於本版各章，尤見第二九、七四、七七、八四、八九、九七、一〇一、一〇九、一一五、一二〇、一九三、一九九、三六九、三七二等頁）較前更爲繁博外，本版重要之刪改多關於租稅還元之各論題（第二〇二、二二〇、二四三、三〇五頁）以及利潤稅剩餘稅之歸宿（第三八一、四一〇頁）云。

一九二二年二月塞力格曼序於哥倫比亞大學

目次

緒論	一
概說	一一
第一篇 古代租稅歸宿學說史	一五
第一章 討論一般消費稅者	二五
第一節 以消費稅並不歸貧苦消費者負擔說	三〇
第二節 以消費稅歸一般消費者負擔說	三七
第三節 以消費稅將轉嫁於地主說	九〇
第四節 以消費稅將歸商人負擔說	九六
第二章 贊成奢侈品單一稅者	一六
第三章 贊成房屋單一稅者	三一

第四章	贊成一般財產稅者	一四三
第五章	贊成土地單一稅者	一五二
第六章	贊成折衷制度者	一六五
第二篇	近代租稅歸宿學說史	一八五
第一章	重農學說	一八五
第二章	絕對說	二〇六
第三章	平均分散說	二一八
第四章	還元說或償還說	二五一
第五章	折衷說	二六六
第六章	不可知說	二九〇
第七章	社會主義說	二九三
第八章	數量說或數理說	二九五

第三篇 租稅歸宿之理論……………二二二

第一章 一般原則……………三一三

第二章 農業用地稅……………三五七

第三章 城市不動產稅……………三八四

第四章 動產稅資本稅及利息稅之歸宿……………四四八

第五章 利潤稅……………四六五

第六章 工資稅……………五〇五

第七章 其他租稅……………五一〇

第一節 人頭稅……………五一〇

第二節 遺產稅……………五一〇

第三節 國產稅……………五一一

第四節 輸入稅與輸出稅……………五一三

租稅轉嫁與歸宿

四

第五節 印花稅.....五二〇

第六節 所得稅.....五二八

第八章 結論.....五三三

附錄書目.....一

租稅轉嫁與歸宿

緒論

租稅歸宿之問題，爲經濟學上最複雜之一問題，亦爲經濟學上最不注意之一問題。古今來討論此問題者，雖誠不乏其人，然其見諸書籍上或日常生活上，常目之爲極簡易粗淺之問題，如帕烈 (Parieu) 所謂『不學者尙能知其爲簡單』 (simplicity of ignorance) 者是也。然而財政學上之問題，無有更重要於此者，因無論何種租稅制度，言其要點總在於租稅及於社會之影響。一租稅之賦課也，不確究其歸宿何在，則吾人對於租稅之實際效果與其公正，無從下一適當之意見。故本書之作，不但歷述古來學者之學說，而且意欲解決理論上之問題，同時且特別注意於實際方面之討論。

未入本論，先述術語。在課稅時，吾人必須分清三個觀念：第一，課稅於某甲；第二，某甲移轉此稅於某乙；第三，此稅竟爲某乙所負擔，或某乙更移此稅於其他最後負擔此稅者。由此觀之，最初納稅者，未必卽爲最後負擔租稅之人也。此種租稅移轉之過程，名曰租稅之轉嫁（shifting of the tax），至負擔之落着於最後納稅者，則名曰租稅之歸宿（incidence of the tax）。故租稅之歸宿者，乃轉嫁之結果也；而真正之經濟問題，則在於轉嫁之性質。

英語關於財政上術語，頗覺缺乏。歸宿一語，雖表示轉嫁之最後結果，然對於租稅原始賦課之直接結果，吾人殊無一常用之語表明之。『賦課』（assessment）者表明自上而下之過程也，而吾人所需要之術語則須表明自下而上之過程，故『賦課』一語，不能適用。法文之 percussion，意文之 percussione，皆有課稅最初結果之概念。故法意學者名租稅之轉嫁爲 repercussion（註）而名其最後結果爲歸宿（incidence, incidenza）於義洵屬確切。

（註）法意學者間亦用 translation, traslazione 者，此字恰與英語之 [transference] 或 [shifting] 相當。法人常說

租稅之轉嫁爲 [rejetés] 至吾國則用 [thrown off] [shifted] 等字。

英語名詞最能表明此種觀念者，莫如『衝擊』(impact)一字。吾人常言租稅『衝擊』(impinging)於某人或某物。故租稅之『衝擊』殆可表明衝擊之動作。且吾人尋常所云子彈之衝擊者，實含有此種意義者在。故課稅於最初納稅者之直接結果名曰租稅之衝擊，租稅之衝擊恰與世人所常稱之『原始歸宿』(original incidence)或『最初歸宿』(primary incidence)者相當；——其實此種稱法是錯的。蓋歸宿僅有一種，即最後歸宿，此歸宿惟當租稅最後落著於負擔租稅者而始發現。若是吾人可得三種不同觀念——一曰租稅之衝擊，二曰租稅之轉嫁，三曰租稅之歸宿；此三者各恰與租稅之賦課，租稅之移轉，租稅之落著相當。衝擊者最初現象也，轉嫁者中間過程也，而歸宿乃為結果。混衝擊為歸宿，何異混歸宿為轉嫁，其為不當一也。

嚴格言之，租稅衝擊之意義，不僅表示原始賦課之直接結果，即凡納稅而後轉嫁於人，當其尙未轉嫁之時，皆有此衝擊之現象。如課稅於甲，甲移其稅於乙，乙更移其稅於丙，丙為最後負擔此稅者；當此情形，吾人自可說租稅先衝擊於甲，繼衝擊於乙。又衝擊常輾轉轉移，或屢次反復。惟當納稅者同時而為租稅負擔者時，則衝擊即隨生歸宿，或變成歸宿。依同理，若最初納稅者亦為租稅負擔

者，則租稅之衝擊，即隨生歸宿，中間並無轉嫁之過程。總之，歸宿表明結果，至轉嫁——假令有之，則表明過程。

吾人於茲，所當着重之一點，即納稅者由轉嫁而逃免租稅之負擔是已。逃稅之法多矣，學者非可與轉嫁混同。自來學者對於此點之分析與命名，非常欠缺不全。（註）本書於此，意欲辨析此中之疑點，且提議凡可認為確定之術語。

租稅之轉嫁，有前轉，有後轉。例如課稅於生產者或賣者，而生產者或賣者各移轉其稅於消費者或買者，是即租稅之前轉（forward shifting）。反之，先課稅於消費者或買者，而消費者或買者各移轉其稅於生產者或賣者，是即租稅之後轉（backward shifting）。復次，如賣者轉嫁其稅於

（註）英法學者實際上毫未辨清此種混同，德國學者雖已稍稍辨清，但僅僅做到如此。惟意國學者之成績較好，尤以潘太

雷俄尼（Maifeo Pantaleoni）（見氏所著之租稅轉嫁論 Teoria della Traslazione dei Tributi）及其後之那

托利（Fabrizio Natoli）（見氏所著之租稅經濟效果之研究 Studi su gli Effetti economici dall'Imposta）二

氏為更著，惟二氏之分析，亦有可議之點耳。

買者，而買者再轉嫁於其他買者，依次遞推，累次轉嫁，其終也租稅最後落於最後之買者或消費者，是即租稅之疊轉 (onward shifting)，故租稅之轉嫁有前轉，後轉，疊轉，三種。(註一)

與租稅之轉嫁確有幾分不同者，是為租稅之還元或償還 (capitalization or amortization of taxation)。此現象之要點(關於此要點，本書容後詳論之)，(註二) 即在某種情形下，課稅品之買者得將未來應納之一切租稅預在買價中扣除之事實，此種事實即為租稅還元之要點。例如投資有價證券之尋常利息例為五釐，某種公司債券本以面價發賣，因國家徵課一釐稅之故，而此種債券之價格，遂由面價而降為八折，此時租稅已自債券之資本價值中扣除，扣除之數，適等於租稅之還元價值 (the capitalized value of the tax)，於是債券新購買者遂能以低價買得之故，逃免將來應納之一切租稅云。

(註一) 德人自封霍克 (Von Hoek) (一八六三年) 以來，即慣有此等概念，而以 Fortwälzung Rückwälzung 及 Weiterwälzung 三名詞名之——但此三者均屬於轉嫁 (Ueberwälzung) 之類。

(註二) 詳本書第二篇第一章第一節。

少數學者概以租稅還元之現象爲轉嫁之一種，就某項意義言之，此種見解似誠有理，蓋買者實已轉嫁其稅於賣者而逃稅故也。實則轉嫁與還元迥然有別，學者不可以不察。蓋轉嫁者移其一時之稅於他人，而還元則移其將來全部之稅於他人。例如商人轉嫁其稅於生產者，每經一度之課稅，卽有一度之轉嫁，生產者每次依稅額而減低其賣價，此轉嫁也。至於還元則不然，買者實在納稅，惟物之原主或賣者先從其賣價中扣除買者將來所要繳納之一切租稅而已。前者移一稅於他人，後者則一次移全部租稅於原主；蓋租稅還元，實指價格的變化而言也。此種變化，與未來一切應有租稅之資本價值相等。故轉嫁與還元，二者實有顯著之區別。是以租稅既轉嫁，則不能還元，既還元則不能轉嫁。例如課房屋稅於房屋租借人，租借人或可轉嫁其稅於房主，但不能還元；課土地稅於佃戶，土地稅卽還元，但不能轉嫁於現在地主。故轉嫁與還元二者實爲相反而非相補之概念也。

然無論爲轉嫁，抑爲還元，納稅者總因彼此之交易而逃避租稅之負擔，使人類間無此買賣之行爲，則無租稅之轉嫁，亦無租稅之還元。此外亦有非因於交換而因於生產而生之第三逃稅方法者。例如政府課稅於精製品，或課稅於生產物品之時，在某種情形下，生產者恐加稅於價，貨物之銷

路減少，於是一面自己負擔租稅，一面竭力謀生產方法之改良，從生產費之節省，藉以補租稅之損失。若是生產者因生產費之節省，不但可以抵補租稅之損失，甚或於抵補之外，尚有利益可得。

吾人究何以名此現象？德人名此為租稅之『消除』(throwing off, Abwälzung)，意人則稱之為租稅之『棄却』(rejection)，或『除去』(removal)。(註)凡此諸種名詞，以其含義毫不顯出此種現象之特徵，故不妥切。名此曰『消除』，曰『除去』，則吾人亦可在租稅之轉嫁時曰納稅者消除或除去租稅也，二者得毋混同？故本書特創立一名曰『租稅之消轉』(transformation of taxation) 以名之，蓋有取於轉失為得轉損為利之義也。夫租稅之除去或消除(『棄却』)等

(註)關於租稅消轉之現象早為勞和(Rau)所述及，而Abwälzung一詞，則初見諸封霍克所著之國家經費與債務

(Die öffentlichen Abgaben und Schulden) 一書。潘太雷俄尼在其租稅轉嫁論第二八頁上，稱此為租稅之丟開

(rigetto dell' imposta) 那托利在其租稅經濟效果之研究第二二頁上，稱此為稅租之除去 (rimozione dell'

imposta) 他內拉力(Tenerelli)在其間接消費稅問題(L' Azione delle Imposte Indirette sui Consumi)第六七頁

上，稱此為租稅之除去(rimozione dell' imposta)。

詞，皆可用以名三種逃稅方法，——轉嫁，還元，與消轉；而惟消轉一詞，始足以表出轉損爲利之特徵云。

學者間嘗有疑及社會上是否有此租稅消轉之現象。此問題遠在休謨(Hume)之時，即已有
人論及，——至遲在其時論及，且嘗聯帶引起租稅能否促進工業進步之疑問。就一般而論。謂租稅能促進工業之進步者，實屬一大疑問。蓋課於工業之租稅，大概確視爲工業之阻礙物而非視爲工業之刺激品。在自由競爭制度之下，孳孳求利，雖誠足以激起個人乘機圖利之觀念；然亦常見生產者因某種新負擔，亟求生產方法之改良，以是此種負擔往往能喚醒工業界之昏睡而使其脫離舊方法者，確爲常見之事實。例如十八世紀時代，蘇格蘭課於麥酒釀造業之租稅，即促進釀酒方法之改良，一時釀酒者轉損爲利，此固人人之所熟知也。他若十九世紀時代，歐洲大陸之甜菜製糖稅，製糖者因此稅之負擔，首先注意於製糖成本之減低，此亦爲彰明昭著之史蹟。藉令無租稅之刺激，生產者誠或有自動改良之一日，然所謂租稅縱非生產改良之原因，而謂爲生產改良之副因者，當非無理之言也。無論何時，如有此種現象發生，即隨有租稅之消轉，——由損失而轉成得利。

然而財政學上迄未辨清租稅之消轉爲何物。有數學者以爲消轉卽轉嫁（註），自吾人視之，此二概念實完全不同。在轉嫁時，租稅卽離卻納稅者而歸宿於最後負擔租稅者，此租稅乃歸宿於最初納稅者以外之人。至於在消轉時則不然，其時租稅直歸宿於最初納稅者，最初納稅者之逃其稅，

（註）而尤以德國學者爲甚。雖封霍克首先說到 *Abwälzung*，後之學者卽用此字爲與 *Ueberwälzung* 義同之普通

名詞。例如勞和（Rau）及普林斯斯密（Prince-Smith）在國民經濟與文化史季刊（Vierteljahrsschrift für Volkswirt-

schrift und Kulturges chichte）卷十三（一八六六）發表『論租稅之轉嫁』（Über die Abwälzung）一文，卽犯

此病。黑爾德（Held）在一八六八年政治學雜誌（Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft）上刊登之『論租

稅之轉嫁』（Zur Lehre von der Ueberwälzung der Steuern）一篇，首先注意消轉實非轉嫁之事實，但氏迄未以 *Ab-*

wälzung 一詞名消轉，仍用 *Ueberwälzung* 名之。抑若二詞義同者。參閱原文第四八一頁及第一篇第二部第六章。瓦格納

（Wagner）詳述消轉之現象甚晰，而且以 *Abwälzung* 名之。但氏分轉嫁爲消轉疊轉二種，而以消轉屬轉嫁之下。參閱

氏所著之財政學（Finanzwissenschaft）第二篇（一八八〇）第三三一節第一五四頁。晚近德國學者應用此等名詞，更

爲混亂，竟無一而能辨別清楚者。

不由於租稅之轉嫁，乃由於租稅之消轉。有歸宿然後有消轉，消轉者乃歸宿之反動也。苟無歸宿，即無消轉，苟有轉嫁，則租稅之不歸宿於最初納稅者可知矣。故消轉與轉嫁二者實為相反之概念也。抑或有人誤混淆消轉為租稅之逃避 (evasion of taxation) (註一) 然此現象為完全不同之現象，吾人隨後即可明白。其他學者又有過於推廣消轉之範圍，不但將因生產上各種改良而得之節省，包括在內；即凡因消費上改變而得之儲蓄 (註二) 亦包括之。其實後者，如後之所示，應當列入其他之一類也。

故租稅之消轉，亦為逃稅之一法，而且必與轉嫁，還元二者同歸一類。三者之中，以轉嫁為最常見，還元次之，至消轉則不常見。轉嫁與還元雖顯為相異甚且相反之現象，然此二者與消轉有二共通之異點：一為逃稅方法之各異，二為結果之各異。轉嫁與還元因物品之交換而逃稅，而消轉則因

(註一) 維克塞爾 (Wicksell) 在其所著之財政學理論之研究 (Finanztheoretische Untersuchungen) 第一二頁

上 (一八九六) 即犯此病，此書之最初幾版，實未辨清此二者之異點云。

(註二) 潘太雷俄尼在其租稅轉嫁論第二五頁上即有此種錯誤。

生產而逃稅，此方法之不同者也。轉嫁與還元納稅者雖可逃避租稅之負擔，但決不能獲利；至於消轉，納稅者藉此不但可以逃稅，抑且可以轉失爲得，轉損爲利，此結果之不同者也。

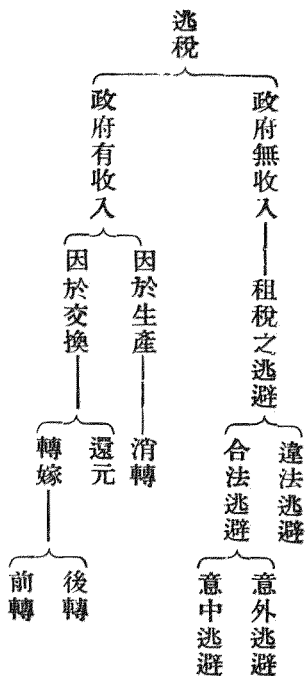
轉嫁，還元，與消轉三者雖同爲逃稅，然此亦非唯一之逃稅也，三者之外，尚有一更普通者——此卽租稅之逃避 (evasion of taxation) 是也。在上所論三種逃稅方法之任何一種，納稅者不論其如何逃稅，政府總有稅款之收入。租稅不論爲轉嫁，爲還元，抑爲消轉，納稅者總有其人。卽就消轉而論，生產者雖可藉此而轉損爲利，然彼仍納稅於政府，於政府之稅收，固無絲毫之影響也。

至於租稅之逃避，不但納稅者逃其稅，卽政府亦無收入之可言。故惟當無收入時，始有租稅之逃避。例如租稅若有一部分脫漏，則其脫漏之部分，國庫卽無收入。就財政學上言之，租稅之逃避，等於不課稅，而就政府之收入言之，則直等於無租稅。至若在前此三者之逃稅時，政府固仍有收入也。租稅之逃避，種類頗多，——以合法逃避 (legitimate evasion) 與違法逃避 (illegitimate evasion) 二種爲最重要。違法逃避，義甚簡單，卽違反法律而逃避其稅是也。彼「漏稅者」，「用計偷關者」，或用其他逃稅方法者皆是也。然而無論如何，逃稅者所獲之利益，卽爲政府所受之損失。

至於合法逃避則不然，即適合法律而逃避其稅也，政府對於法律上所禁止之物品，往往寓徵於禁，徵收重稅。個人若因稅過重，限制物品之消費者，即爲合法逃避。是故若無消費之減少，即無所謂合法逃避矣。合法逃避更可分爲意中逃避與意外逃避二種。所謂意中逃避者，即立法者已預料其逃避於立法之初，故其逃避乃在立法者之意中。關於此種租稅之賦課，立法者之目的，原在於社會之公益，不在於國庫之收入，如美國之徵收鴉片稅或各邦紙幣稅，立法之目的在於禁止個人吸煙或發行紙幣，是其例也。其他如徵收高關稅亦同此理，政府之徵收關稅，原爲阻止或禁止外貨之輸入，若外貨果不輸入，則雖無稅收可言，而立法之目的固已實現矣。所謂意外逃避者，立法者當立法之初，不欲其逃避，乃因租稅之賦課，或租稅之增加，消費者乃大減其消費，而致影響於國庫之收入，或國庫竟毫無收入可言，此則出乎立法者之意料，故曰意外逃避也。此種情事，在世界各國之國產稅立法時，往往遇到。復次亦有合法逃避與違法逃避合併者，惟合併後之合法逃避必變成意外逃避耳。此蓋若政府原期人民不納稅，則人民之不納稅，自不違反法律也。例如美國政府當南北美戰爭時代，加重麥酒稅，一時酒稅每一加倫從五角增至二圓，結果不但使消費大減，而稅收上詐騙之事，

且因之層見疊出，此即為違法逃避與合法意外逃避合併之良例。

若吾人綜括前面之討論，吾人得將逃稅之種類，列成系表如下：



各種逃稅，以轉嫁為最重要。租稅之逃避，非常簡單，故無詳說之必要。租稅之消轉，殊不常見，僅略論之可矣。租稅之還元與轉嫁，殊有密切關連，故莫如論轉嫁時而述及之為愈。介乎租稅之衝擊與租稅之歸宿間之過程者，乃轉嫁之現象也，吾人對於此現象，須作一詳盡之研究。

學者不但不能辨明轉嫁與他種逃稅之區別，即對於一稅之轉嫁，與其落在轉嫁者身上之偶

有的負擔，亦多未能辨別清楚也。

例如吾人研究租稅在買者與賣者間，或在生產者與消費者間之轉嫁，則吾人所要注意之問題，是爲物價因課稅而增高乎？若物價果增高，則吾人即謂租稅轉嫁到某程度，但即在租稅完全轉嫁時，賣者亦未必無絲毫之損失。譬如一種物品，其價格之增高，往往致於售額減少，而且售額減少，其賣價雖貴，而賣者所得利潤之總額，往往反比前減少。在此種情狀下，不但買者負擔租稅，即賣者縱能完全轉嫁其租稅，亦必蒙受損失也。

此等偶有的負擔，吾人可括名之曰租稅之壓迫 (pressure of taxation)。故除本書第三頁所述之三種概念外，尚有第四種概念。換言之，吾人尋求租稅之歷程，吾人應辨別：(一)租稅之衝擊，(二)租稅之轉嫁(及其他逃稅)，(三)租稅之歸宿，(四)租稅之壓迫四個概念。實在言之，租稅之壓迫，不僅爲歸宿之結果，而且與歸宿未發生前之各種階段有關。(註)是故從衝擊，從轉嫁或他種逃稅，以及從歸宿，皆可生出租稅之壓迫，或偶有的負擔。故租稅之壓迫，不但納稅者有所感覺，即不納

(註)如那托利在其所著之租稅經濟效果之研究上批評潘太雷俄尼時，就已指出。

稅者，亦固往往感覺也。

租稅之歸宿，與歸宿之壓迫，有一區別，此則顯然。租稅之歸宿者，乃表示租稅負擔者最後所納之稅款也。常人每以租稅負擔者之負擔，等於其所應付之稅額，或以應付之稅額，度量其負擔之輕重。但有時生產者因課稅之結果，不但能依稅額提高其物價，而且所提高之數，更比稅額為多者，此層吾人讀後自明。在此種情狀下，不但租稅歸宿於消費者，而且落在消費者身上之負擔，較稅額為大。租稅負擔者之損失，多於國庫之所得，歸宿之壓迫云者，殆即包括此種額外損失而言也。（註）

租稅衝擊之壓迫，可以前第三節上所述之事例說明之。生產者雖可完全轉嫁其租稅，然因售額之減少，常致利潤之低落，此種利潤之低落，即為租稅衝擊之壓迫，此種壓迫，不能因租稅之轉嫁而有所沖消也。反之，若租稅先為消費者繳納負擔，而生產者或因售額之減少，而蒙受損失，此損失

（註）亞當斯教授（Professor Adams）在其所著之財政學（Science of Finance）第三八八頁上，似未注意及此，氏說：

『政府若無一分收入，則人民自無一分付出。』巴斯退勃爾教授（Professor Pastable）雖無此種謬誤，然誤將此種額外

損失包括於歸宿中，而不包括於歸宿之壓迫中。見氏所著之財政學（Public Finance）三版第三六一頁。

即爲租稅衝擊於消費者的壓迫及於生產者之反應。復次已納稅之生產者，因某種理由只能轉嫁其稅額，而不能並此稅額之利息而轉嫁之（譯者按：生產者先要填付租稅故云。）生產者所受此種利息之損失，即爲租稅衝擊之壓迫。（註）

關於逃稅之壓迫，莫如引租稅之逃避以爲例以說明之。如課稅於貨物，物價依稅額而增貴，租稅通常或直接衝擊於消費者，或由轉嫁而及於消費者，消費者於此必限制其消費，甚或至於完全不消費；如此則消費者自無租稅之負擔。然人生也有慾，焉能不消費，當某物昂貴之時，則人勢不得不降而求其次之代用品，甚或完全犧牲其慾望，慾望之不能滿足，則其人必感覺痛苦，痛苦亦人生之一損失也。然此損失，祇可謂爲逃稅之壓迫，而不可謂爲歸宿之壓迫，良因其人既未納稅，自無歸宿。由此觀之，租稅之負擔，殆爲未納稅者及納稅者所共同感覺也。善夫克能有言曰：「納稅者所受之損失，轉少於不納稅者所受之損失。有人於此，日必繞道二哩以避其所謂過橋稅者，則其人對於

（註）潘太雷俄尼在其所著之租稅轉嫁論第二一頁上，誤以此種利息爲租稅歸宿於生產者之一部分負擔，如那托利在其

所著之租稅經濟效果之研究第三七頁上，指出國庫若無一種收入，則不能有歸宿，其言甚是。

免納過橋稅所享之利益，當更比納過橋稅之多數人之所享利益爲少云。」（註一）

此種考究，已使適所徵引之學者提議完全不用「租稅之歸宿」之名詞，而以「租稅之效果」(effects of taxation) 代替之。（註二）所幸此不妥當之提議，學者鮮有贊成，（註三）嘗考租稅之效果，意義有二：就狹義言之，租稅之效果者，乃指上述各階段之直接效果也。如轉嫁爲衝擊之效果，歸宿爲轉嫁之效果，租稅之壓迫爲衝擊，轉嫁以及歸宿之效果。就廣義言之，租稅之效果者，乃表示課稅後之結果也。一租稅之賦課也，其效果甚多：有足使實業衰萎而民窮者；有足使生產振興而使民富者；有爲社會不能減輕的禍害者；有行之而必有弊者；有對於全社會爲非常有利者。

（註一）見愛德文克能 (Edwin Cannan) 在皇家租稅研究委員會報告（一八九九）(Memoranda chiefly relating to the Classification and Incidence of Imperial and Local Taxation of the Royal Commission on Taxation) 第一六六頁之文字。

（註二）『余確信吾人可以避免「租稅之歸宿」名詞之使用。此名詞對於吾人研究租稅之公正與利便，非常限制。因吾人常僅以租稅之「真正歸宿」(real incidence) 在最後納稅者……故吾人不如研究租稅之效果之爲愈。』見克能在同

上報告之文字。

(註三)學者中惟厄治衛司(Edgeworth)似傾向於克能之提議,厄氏在經濟雜誌(Economic Journal)卷十(一九〇〇)第一七二頁上發表『論都市地方稅之歸宿』(The Incidence of Urban Rates)各篇,首即聲言:『本文所謂歸宿乃指經濟學家所當研究之一切租稅之效果而言。』然在前註所述之報告第一三二頁上,厄氏曾引徵學者對於『此種於某階級有損,但於國庫並無利益——之效果,是否可稱為租稅之歸宿』之懷疑,而稱贊其是。吾人亦知租稅之效果確為『經濟學家所要研究』。巴斯退勃爾則以『此語久為學者所沿用,而且甚簡便,吾人殊不應忽棄而不用』。見財政學三版第三六一頁。那托利說:『如人人所能明白,所改之詞反不如原用之詞,吾人縱能達到區分現象為歸宿之效果與其他效果之一點。然究不能辨清歸宿之效果,反與其他之效果混淆不清。』見氏所著之租稅經濟效果之研究第三一一頁。又如勞福哥(Row Fogo)所說:『效果』一詞,實覺不妥,例如地方稅有損害房屋租借人之康健道德之效果……若以「歸宿」替代「效果」則含義較覺緊切……「效果」一詞含義殊太泛云。』——見勞福哥所著之論英國地方稅之改革(An Essay on the Reform of Local Taxation in England)第一二七頁附註及第一三一頁。

凡此種種,實為重要之問題。然非吾人先解決轉嫁與歸宿之問題,則對於此等問題之研究,未

易下手。科學之進步，端賴分析之日進精密，分類之日進精細。若僅泛論租稅之「效果」，則如本書前面之全部分析，將皆歸於無用之途矣。由此種分析，吾人始能斷定最重要之問題是爲轉嫁與歸宿之問題。研究租稅歸宿問題者，初不必注意於租稅一般效果之闊大問題，其所要特別研究者乃爲：租稅最後落在何人身上（on whom does the tax ultimately fall）之一問題。若此問題一解決，吾人乃能進而討論租稅及於各階級或各個人之壓迫所生出之效果。是故轉嫁者過程也，歸宿者結果也，而財富分配之變化乃爲效果。

若是，租稅歸宿之討論大半依於租稅轉嫁之研究。吾人當前所當研究之真正問題，乃在於考究租稅前轉、後轉、或不轉之條件。惟吾人能明瞭租稅向何方轉嫁，爲何故轉嫁，及如何轉嫁，然後吾人始能發現租稅之實在歸宿；亦惟吾人能發現租稅之實在歸宿，吾人始能進而討論租稅之一般效果。本書於後即本斯旨，先爲評述歷來轉嫁歸宿學說之歷史，繼乃研究積極的理論。本書第二篇討論最新之創造學說；爲便於論究起見，故先則討論一般之原則，繼則逐一研究各種重要之租稅，終則得到財政學上可以適用之一般結論。

概說

自來論租稅轉嫁與歸宿之學者，(註)亦如論其他經濟問題之學者，大致可分為兩派，而以重農學者與亞丹斯密創成分配論之時代爲此兩派之分野。第一派學者——殆全係英人——所述之學說，可綜名之曰『古代學說』(the early theories)

(註)包括租稅歸宿學說史者，僅有德文二書。一爲懷爾(J. Kaizl)所著之租稅轉嫁學說(Die Lehre von der Überwälzung der Steuern)一爲法爾克(G. V. Falck)所著之亞丹斯密以後租稅轉嫁學說之發展之評述(Kritische Rückblicke auf die Entwicklung der Lehre von der Steuerüberwälzung Seit Adam Smith)。惟此二書僅論述近代之學說，卽在其時亦不適用。各派著作家皆略去不論，其中實有重要者。二書皆係編年體裁，且稍稍分析各派之

學說。法爾克紀述古代德國學者之學說較詳，愷爾雖未論及法國幾個最著名之學者，然對於法國著作家則較熟識。惟二子對於英國學者除斯密、李嘉圖、密爾幾人外，幾不提及；而且不知歐洲大陸及美國之學者。法爾克自己幾無確定之見解，至愷爾則篤信德國一二人之學說，故本人鮮有獨到之創作。雖然，吾人所以依以研究租稅歸宿問題者，僅此二書耳。愷爾之書原係博士論文，內容較淹博。愷爾後任布拉格大學（University of Prague）教授，並為波希美（Bohemian）許多經濟論文之著者，在奧匈專制時代，曾任財政總長之職云。

英國在亞丹斯密以前，關於租稅之著作，約始於十七世紀中葉。百餘年來，租稅歸宿之理論，除少數重要例外不計外，時散見於主張實際改革或反對實際改革而著之小冊子上。惟不待至斯密前之數十年間，租稅歸宿一般理論之研究，在經濟論文中即佔較重要之地位。古代政治家與夫小冊子之著者，其在財政上之建議，大都以稍稍確定的歸宿理論為根據。吾人若能依照各首創者從歸宿學說推得之實際推論而分成各派，則眉目當可清晰；由此點觀察，亞丹斯密以前之學者，大致可分為六派如下：——

第一、討論一般消費稅者（those who discuss the general excise）

第二、贊成奢侈品單一稅者(those who favor a single tax on luxuries) (註)

第三、贊成房屋單一稅者(those who favor a single tax on houses)

第四、贊成一般財產稅者(those who favor a general property tax)

第五、贊成土地單一稅者(those who favor a single tax on land)

第六、贊成折衷制度者(those who favor a more eclectic system)

古代學者對於此種問題既少研究，而所可依據之書籍，又復寥寥無幾，故吾人評述『古代學說』之歷史，自應略較詳細；若夫意在略述歸宿學說之一般發達史者，初不必如此也。

至在重農學者與亞丹斯密以後學者之見解，吾人概稱之曰『近代學說』(the modern doctrines)，本書將於第二篇論之。惟關於此等學者見解之區分，較難準確；良因彼此見解，多有共同之點，吾人殊不易明白劃分之也。茲爲便於討論起見，分其租稅歸宿學說爲八大派如下：——

(註)此處所用『單一』(single)一字，並非與『重複』(double)相反之意。本文意即謂一般奢侈品稅而外，並無他種租稅。

- 第一、重農學說(the physiocratic theory)
- 第二、絕對說(the absolute theory)
- 第三、分散說(the diffusion theory)
 - (甲)樂觀說(the optimistic theory)
 - (乙)悲觀說(the pessimistic theory)
- 第四、還元說(the capitalization theory)
- 第五、折衷說(the eclectic theory)
- 第六、不可知說(the agnostic theory)
- 第七、社會主義說(the socialistic theory)
- 第八、數量說或數理說(the quantitative or mathematical theory)

第一篇 古代租稅歸宿學說史

第一章 討論一般消費稅者

【消費稅】(excise) 卽物品稅之謂，此項租稅或課之於生產者，或課之於本國商人。消費稅與課於輸入商之關稅有別；雖貨物入口之後，亦有課以國內稅或消費稅者，然二者究竟不同。此等國內稅或消費稅，一般均視之爲轉嫁於消費者，因之此等租稅雖先課於生產者或商人，然通常概稱此稅爲間接消費稅；惟英國政論家斷不承認此一般見解。關於消費稅歸宿之學說實可分成四類如下：

- 第一、以消費稅雖先由商人轉嫁於消費者，然此稅終不歸貧苦消費者負擔說。
- 第二、以消費稅將歸一般消費者負擔說。

第三、以消費稅將轉嫁於地主說。

第四、以消費稅終歸商人負擔說。

最古學者，其唱議消費稅制也，僅粗窺事實之皮相，以為消費稅為課於消費品之租稅，故即推定此稅為消費稅。唱議者之理想，原在賦課費用稅，而在彼輩視之，則以賦課一般消費稅而此理想最易達到。此種計劃雖為多數古代學者所喜唱，然至後來贊成者固多，反對者卻不少。迄至十八世紀中葉，此問題遂為最劇烈論戰之焦點，贊成一派率以窩爾坡爾（Walpole）為領袖云。（註）

（註）關於學者加入此著名『消費稅計劃』（excise-scheme）（實則絕非一般消費稅計劃）之辨論之史績，詳見雷薩

（Loser）所著之英國消費稅（Ein Accisestreit in England）之各篇論文，及利卡薩勒諾（Ricca-Salerno）所著之

十七世紀末葉十八世紀前半葉間英國之財政學說（Le Doctrine finanziarie in Inghilterra tra la fine del

secolo XVII e la prima metà del XVIII）此外同時代之小冊子名稱，詳見辛克拉（Sinclair）所著之英國歲入史

（History of the Public Revenue of the British Empire）上所附之書目。雷薩與利卡薩勒諾二氏討論之論文，多

未論及租稅歸宿問題。就二氏所論到此問題之論文以及同時之其他著作而為意法學者所未述及者，本書於後論述之。

英國學者中主張以費用爲課稅標準者殆以霍布斯 (Hobbes) 爲最早，霍氏著書適在一六四三年英國初行消費稅之後。霍氏以爲消費稅爲租稅公平與普徧學說之邏輯的系論，此層與後來歐洲大陸租稅改革家之見解相同。霍氏以爲若課稅於財產，必致破壞勤儉儲蓄之美風，而獎勵奢侈浪費之惡習；至於消費稅，因人人必有消費，故斷不能如其他許多租稅之易於逃避。(註一) 消費稅計劃，遂爲有數學者所贊同。例如克拉多克 (Cradock) 謂『一般消費稅 (人十非難及呈請

(註一) 『所謂課稅公平云者，乃公平課稅於消費品而非公平課稅於各人消費相同者之財富之謂。所以然者，蓋以人之能勤儉持躬者，消費少而儲蓄多；其人之負擔若反較怠惰而只知揮霍不知儲蓄者爲重，則勤儉者將因之而失望。曰：誠能儲蓄，亦殆不能受國家之保護也，安用儉爲！此課稅於財產之弊也。若課稅於消費品，則人人依其平日之消費而公平納稅，又私人之浪費揮霍者亦不能逃稅。』——見霍布斯所著之巨鯨 (Leviathan, or the Matter, Form, and Power of a Commonwealth Ecclesiastical and Civil) 第三十章第二篇第一八一頁。欲知此段所根據之租稅利益說 (benefit theory of taxation) 之詳細者，可參閱塞力格曼所著之累進稅之理論與實際 (Progressive Taxation in Theory and Practice) 二版第一五〇——一五七頁。

取消者甚力)若能善爲組織，實爲租稅中之最公平者；除出賣而得利者，及購買物品不知不覺間納稅而無怨言者外，無一人負擔此稅。』(註一)又有一學者述及荷蘭消費稅時，稱此稅『確爲世界上最輕最公平之租稅，於任何人損害最少。』(註二)實在此制度如此膾炙人口，卡爾拍拍(Culpeper)能說『吾人單純之消費未嘗課稅太重，斯言也，已爲一般承認之格言。』(註三)卡爾拍拍

(註一)見克拉多克所著之整理關稅消費稅策 (An Expedient for Regulating the Customs and Excise Approved by divers well affected merchants and others of the city of London) 第一頁。

(註二)見改良國貨以利英國國計民生論 (England's Interest Asserted in the Improvement of its Native Commodities; and More Especially the Manufacture of Wood) 第三三頁。著者係一真心愛國之士。

(註三)見卡爾拍拍所著之論重利減輕對於本國之利益並論減低利率至如他國之最低者之重要 (A discourse showing the many advantages which will accrue to this Kingdom by the abatement of usury together with the absolute necessity of reducing interest of money to the lowest rate it bears in other countries, that, at least, we may trade with our neighbours upon equal terms humbly presented to

the High Court of Parliament now sitting) 第三頁。觀此書之名即可知卞爾拍拍之所以在本書所引之一段文字後隨有下列一段之忠告也。其文如下：「然則宜課稅於盤剝重利，世間消費當無過於此者矣；願課稅於徵收消費稅者，因盤剝重利實爲課於吾國農商業之重要消費稅故也。」

又在他段曰：「在繁榮之國中，國內消費稅爲最良好之租稅，其他無一稅足可與之比擬；且此稅既無絲毫取之於土地，而勞働者在需要盛時亦樂於納稅。」（註一）

然消費稅行之不久，而小冊子著者對於消費稅之歸宿，始有更確定之見解。於是學者之意見，紛歧不一，茲說明之於下。

（註一）見同上著第二頁。卞爾拍拍反對土地課稅之增加，且發表極激昂之文字如下：——

「抑土地能擔負否？曰：若非僅如目前之困苦，而且若不設法補救，則土地確不能擔負。哀哉！土地已奄奄一息，若非施以有力之補助，則其垂斃可翹足而待也。各區田園，多成荒蕪，佃戶既不願租種，地主又無力設備，合多數畝之設備僅足供一畝之用。大半損失殆盡。抑更有進者，土地不啻人之心臟，爲全國命脈之所寄也；是以吾人苟非自願淪於殖民地狀態，以取滅亡之禍者，則吾人應竭力愛護土地。」

第一節 以消費稅並不歸貧苦消費者負擔說

經濟學家對於消費稅之歸宿，首先發表確定意見者，厥爲托馬斯蒙恩 (Thomas Mun)，蒙恩者乃鼎鼎大名之重商主義家也。蒙恩討論意大利荷蘭兩國之租稅制度，而尋其要點則在於『一切輸入新工藝品之關稅，課於牲畜、土地、房屋買賣讓與之租稅，女子嫁資稅，飯店旅館營業執照稅，人頭稅，以及課於在其國內產銷之米、酒、油、鹽等稅。』夫此種租稅世所視爲『暴民之具，而使民陷於窮苦可憐之地者也。』(註一)然蒙恩則聲言此爲謬誤之見解。蓋工資必比例於生活必需品之增貴而增貴，故久而久之，課於貧民之租稅必先轉嫁於雇主而由雇主再轉嫁於製造品之富裕消

(註一)見托馬斯蒙恩所著之國外貿易與英國富源 (England's Treasure by Foreign Trade, or The Ballance

of our Foreign Trade is the Rule of our Treasure) 第十六章『論君主之收入如何可以公正籌集』第一五一

費者。(註一)此確爲良好之現象，因富者自此將『不得不減少其浪費及怠惰無所事事之僕役。』(註二)推蒙恩之意，以爲消費稅之所以可取者，乃因此稅可轉嫁於雇工之生產者，或無論如何此稅決不歸社會大多數之消費者負擔之故，此則甚明。

其他學者又將消費稅並不歸大多數消費者負擔之學說，更推進一步，而主張一般租稅眞無負擔之闊大學說。例如瓦特豪斯 (Waterhouse) 主張『課稅於貧苦之人，』而貧苦之人仍可藉工作之增多，工資之增高，『而取回其所納之租稅，』並謂吾人必可視租稅如一種貸款，其利息不

(註一)『又此等重稅，其有害於人民之幸福者，亦非如普通所言之已甚。因貧民之食物，雖因課稅而增貴，然彼等之工價，亦隨之而增貴。故租稅之負擔（假令有之），仍歸於富者負擔。富者養尊處優，怠於作工，即願作工，亦不作此類工作，故富者必得雇用貧民而爲貧苦人工之大消費者。』——見上頁引書第一五四頁又見阿什力的經濟學叢書 (Ashley's Series of

Economic Classics) 第八五頁。

(註二)見上頁引書第一五五頁

久即歸還於納稅者。(註一)又有某學者定下原則曰：『課稅於民，可使民富。』(註二)又曰：『租稅者，既無所累於國家全體，又無所累於特種人民，斯乃有利於全體國民者也。』(註三)此學者證明

(註一)『人民以金錢獻納於國君，國君仍以工資、薪俸、交換品、貨物歸還於人民。凡君爲保民而收稅，君仍用民而付以工資，凡輪將於國庫者，仍將流出於市場；金銀之周流於國內，無異於血脈之循環於人身……所納之稅款，並非遺失也，是乃貸款也……官吏一手向民要錢，而一手給民以錢，居民上者雖有權徵收租稅，然民上雇用人民而付還工資，取之於民，而仍用之於民也。』——見威廉瓦特豪斯(William Waterhouse, Esq.)所著之有比較然後知優劣論(One tale is good until another is told, or, some sober reflections upon the act for chimney-money drawn up for the use of some neighbors, and thought useful to be communicate to the good people of this nation)第二九三〇頁。

(註二)見租稅無負擔說(Taxes no Charge; in a Letter from a Gentleman, to a Person of Quality showing the Nature, Use, and Benefit of Taxes in this Kingdom, and Compared with the Impositions of Foreign States)第五頁。

(註三)見同上著第九頁。

此說之主要議論是爲：第一，因國家以租稅收入充作政費或軍費，能使貨幣流通不息；第二，因不特貧民藉課稅而有事可作，即國家亦可藉此以減輕一種救貧負擔。』（註一）此著者所言且較瓦特豪斯爲更進一步；蓋瓦氏不過稱租稅爲一種貸款而已，至此著者則直主張租稅應可視爲救濟貧民之貧民的銀行也。（註二）自著者視之，一切租稅，誠無優如消費稅者。『消費稅實爲一切租稅中之最公平者；因人之納稅無一人而可謂爲被壓迫者，納稅者即以自己爲其課稅評價人，各按照其消費而歡喜納稅云。』（註三）

（註一）見同上著第一三頁。還有附帶之理由，即『國中之最壞分子，如放蕩邪侈之徒』亦實已納稅，而且因此稅包括關稅，故藉此稅『能阻止有害貿易。』

（註二）『世人常以租稅對於最下賤人民亦爲一種擔負，此實大謬。因下賤人民所納者少，而由政府徵收租稅後之費用所得回者多，故國家課稅於民，而仍用之於民者，則此租稅實可視爲貧民與工人之銀行也，彼等藉此可以有事，藉此可以養活。』——見同上著第一七、一八頁。

(註三)見同上著第二五頁。著者雖反對慈善業、獨占業、貨幣之交換，及人頭稅、職務捐、遊歷捐等，然氏曾提議徵課猶太人稅，戲館營業捐，與夫課於「國中敗類及淫蕩男女」之租稅，以補一般消費稅之不足。無怪著者在他處亦自認曰：「若是吾竟雜集一種亂七八糟之議論矣。」——見同上著第一九頁。

又有同時代之某匿名小冊子著者亦以『消費稅爲其他一切租稅中之最公平的較不難堪的租稅』並相信不輕不重之租稅，決不致於使人民感受痛苦而節減其消費。(註)『值十二辨士之糖而抽一辨士之稅，人有因此而果少用糖者乎？值十二辨士之絲帶而抽二辨士之稅，人有因此而少用絲帶者乎？每十二辨士而抽三辨士，人將因此而而不爲擄搨博奕者乎？值十二辨士而抽四辨士之稅，試問婦女有能因此而果不帶珍珠金鋼鑽抑或不要扇與鏡者乎？』此著者固確信值三抽一之租稅爲無害於民，然自今日之吾人視之，恐多不以此爲然也。

(註)見喬治漢斯二人對於英國現事之討論(A Familiar Discourse between George, a True-hearted English

Gentleman, and Hans, a Dutch Merchant: Concerning the Present Affairs of England) 第三七、三八頁。

然蒙恩與其後繼者所持多數消費者真不負擔租稅之見解，迄未十分進展。其後數十年間，謂消費稅真有負擔及於貧苦消費者之見解，漸佔勢力，此種見解本書將於次節研究之。但至十八世紀中葉，學者仍有復信蒙恩之說者，就中以福奇 (Fauquier) 爲最著。福奇發揮極透澈銳利之議論，意在說明課於勞働者之租稅，無論爲直接工資稅，或生活必需品稅，必由勞働者轉嫁於他人。福奇定出其一般原則如下：『貧者並不從未，而且斷斷不能繳納任何租稅者也；凡無絲毫之物者，自不能納稅。』(註一)福奇又進而假定貧民所得之工資常僅足以糊口，故若因課稅而致生活必需品漲高，或其工資有所減少者，則勞働者卽不能依其舊日所得以爲活，故其貨幣工資勢非比例的增高不可。(註二)實在福奇相信工資往往超過於稅額之比例而增高，但氏迄未思所以證明之；氏

(註一)見福奇所著之如何籌集目前戰費而不致於增加國債論 (An Essay on Ways and Means for raising

Money for the Support of the Present War, without Increasing the Public Debts) 第一七頁。

(註二)『若課稅於勞働，或課稅於最下賤勞働者所必需用之物品，而勞働者仍要生活，既要生活，則其工資必定提高。』

——見同上著第二〇頁。

雖確曾說明課於貨物生產者或賣者之租稅其轉嫁於買者常超過於稅額。(註一) 顧此種論斷，對於利潤方面縱能真確，然其推理必不能適用於工資。姑無論如何，福奇則固確信租稅僅歸富裕消費者『即依賴所得為活之富者』負擔。而且『推而至於如世人所謂最有影響於貧民之租稅，而初視之此稅似由貧民直接繳納者』亦屬如此。(註二)

(註一)『若因課稅……而普通生活必需品非常騰貴以致勞動者不能依其舊日工資以為生者，則其工價必隨生活必需品之騰貴而騰貴。』——見同上著第一九、二〇頁。

(註二)見同上著第二〇頁。與此相似之議論見諸約在同時期之某小冊子名論世人以課稅太重致國家不能繼續作戰之

謬誤 (The man's mistaken who thinks the taxes so grievous as to render the nation unable to maintain a war) 尤詳於該書之第一一頁。此書大都抄襲論租稅不重故此決非國內不安之原由 (The taxes not grievous and therefore not a reason for an unsafe peace) 書中之所論二書均在戰時著成。迨夫戰事既了，學者又有一種不同之意見，吾人試觀論本國租稅之性質及其負擔 (The Nature and Weight of the Taxes of the Nation: showing that, by the continuance of heavy taxes and impositions……trade is destroy'd, the poor increas'd, and the miseries and misfortunes of the whole kingdom) 即明白。

福奇之實際結論，確與蒙恩不同。蓋蒙恩主張一般消費稅，而福奇則反對之，以爲不如用他法而可更易於達到此同樣結果，——即消費稅。(註一)對於二氏結論之異同，茲姑不論，吾人於茲所當特別注意之一點，即此二氏不但均信消費稅必不歸貧苦消費者負擔，但必轉嫁於雇主；而且均信若消費稅果歸消費者負擔，則此消費者必爲富裕消費者。此說後爲詹姆斯斯圖阿特(Sir Jam. & Stuart)所承認，(註二)至亞丹斯密李嘉圖二人又爲之發揮之，於是此說遂蔚然成爲正統派學說之一部云。

第二節 以消費稅歸一般消費者負擔說

大多數學者相信消費稅歸一般消費者負擔，消費者不論貧富殆無一而不負擔之。此種闊大學說首爲著名經濟學家兼統計學家威廉配第(Sir William Petty)所創。配第亦以英國學者

(註一)見本書下面第一三五頁。

(註二)見本書下面第一七九頁。

最先著書專論租稅問題著聞於世。(註一)故凡在配第書中之租稅歸宿的一般理論，本書應有詳論之必要。

配第首論土地收入之獲得，氏謂獲得之方法有二——或『劃開全國土地之一部專充公家用途，』或『徵收土地稅。』此種土地稅即『由各個地主之地租中分出一部分，』而在草萊新闢之國中（大概某種免役稅先已保留，）此稅實爲良稅；因地主負擔一部分，消費者亦負擔一部分故也。是故『不但地主主要納稅，即凡吃一雞蛋或生於地主土地上之一葱，與夫雇用吃地上產品之工匠者，亦要納稅。』（註二）配第又謂至在古國如英國中，地租規定已久，一旦徵收土地稅，則地主勢必因此重訂其地租而獨獲利，故此稅殊不公平。地主『一面提高其收入，一面則增加其糧價，』於是加倍獲利。因爲土地稅最後必歸消費者負擔，或如配第所言『土地稅變成一種變相的消費稅，

(註一)見威廉配第所著之賦稅論(A Treatise of Taxes and Contributions)。

(註二)見同上著第二〇頁。

負擔最重者痛苦最輕。」(註一)

配第亦論及房屋稅或卽「課於房租之租稅。」配第以爲房屋稅之影響，較諸土地稅之影響爲更不確定，「因房屋含有兩種性質：其一，房主自住而不租於人者，則其房屋爲一種消費之性質；其二，房屋出租於人者，則其房屋爲一種營利之性質……故若爲營利性質之房屋，則房屋稅爲有類於土地稅；若爲消費性質之房屋，則房屋稅爲一種消費稅。」(註二)從上所述，吾人卽可推斷配第固以房屋稅爲轉嫁於消費者或房屋租借者，若租借者本人而爲生產者，則此房屋稅必更轉嫁於消費者。

論到「關稅」配第以爲「輸出稅」「輸入稅」將皆轉嫁於消費者。配第於此且先說明國家徵收關稅之原則，氏反對關稅之重大理由則因關稅常課之於生產上必用之原料品，或如配第

(註一)見同上著第二一頁。

(註二)見同上著第二一頁。

所言『關稅課之於尙未製成之物品及正在製成中尙未精製之貨物』之故。(註一)至於人頭稅，配第以爲此稅不能轉嫁，且因此稅之不公平而反對之。(註二)配第又斷言消費稅爲一切租稅中之最良稅，且說此稅雖轉嫁於一般消費者，然不能再行轉嫁。關於此點消費稅確爲土地稅房屋稅所不及，因就吾人之所已知，此二租稅僅有一部分轉嫁於消費者故也。

配第對於一般財產稅之見解，頗關重要，氏在其卷一租稅論上即認明此種稅制之缺點，後來英國逐漸取消此制。配第在縷述此制之各種弊端與濫用後，(註三)末乃言曰：『余反對此制，不願

(註一)見同上著第三六頁。配第後又附言曰：『此吾所以謂世人所稱之關稅爲不合時宜的，不合理的租稅也，此無異於未消費而先納稅。』——見同上著第七〇頁。

(註二)配第太息痛恨於英國稅制而言曰：『若此之紊亂、橫暴、無規則、及納稅資格之雜亂，故吾人殊難重視此種救弊方法之適當也。』——見同上著第四一頁。

(註三)『今日蓋有課於人民財產稅者，豈特動產不動產課稅十五分之一與二十分之一，即推而至於人民之職務、能力、與無形財產，亦被課稅。中間發生欺騙、串通、脅迫、肆擾之事甚多，人有故意願其課稅而使人格外相信者，亦有賄通稅吏而得減

成納稅者弊竇既層見疊出，然而政府不能阻止調查，或探究稅收上營私舞弊之痕跡也（例如煙膏稅）。——見賦稅論第

六一、六二頁。

有所多言，余可立引無價值的，而且非常無價值的，極討厭的，不好的之俗語以概括之。」然配第在其他種著作上，則似深信課及動產之可能云。（註一）

本書不便討論配第贊成以費用爲租稅標準之許多理由，（註二）吾人今茲之所論，僅述下列一點即可：配第先以消費稅爲理想租稅之原則爲其立論之出發點，主張一般消費稅爲達到此結果最確實最迅速之方法。配第討論賦課單一稅於某一種消費品之方法，或如配第稱此稅爲「聚

（註一）配第竟有一種預測，謂「若各地人民能指天誓日繳納其租稅，則動產稅之賦課必使最黑暗方面之種種黑幕揭開矣。」——見智者一言而足（*Verbum Sapienti; or... the method of raising taxes in the most equal man-*

ner）第一七頁（載在配第所著之愛爾蘭之政治解剖 *Political Anatomy of Ireland* 附錄）參閱塞力格曼所

著之租稅論（*Essays in Taxation*）第四八頁。

（註二）詳見賦稅論之第十五章。

積消費稅』(accumulative excise)或『課於某特種物品』之租稅，而此種物品實可視為『最切近於一切費用之普通標準者。』但配第卻偏好課稅於『正可消費之各種必需品』之計劃。(註一)然氏亦自覺此法『太麻煩』(too laborious)故提議『吾人應開列一種物品單，內中物品最易計算而且最與消費切近』之計劃以代之。

配第之見解，隨間接消費稅之逐漸推行而漸次流布於社會。十七世紀末葉之學者多熱心主張一般消費稅制度。某重要小冊子著者先定出消費稅之定義，(註二)次乃進而闡明其理，謂貨物之『製造者』雖墊付稅款，然彼等實轉嫁其稅於社會一般，而一般初未嘗有所感覺也。自著者視

(註一)配第稱此為『徵收消費稅之極完全理想。』——見同上著第六九頁。

(註二)『吾人所謂消費稅云者，吾人意謂……凡課於國內消費品之一切租稅。』——論徵收消費稅之利便 (A Dis-

course [by way of essay] humbly offer'd to the consideration of the Honourable House of Commons, towards the raising money by an excise, demonstrating the conveniency of raising moneys that way)

之，此實爲消費稅莫大利益之所在，蓋若直接課稅於消費者，則消費者勢必感覺痛苦而有所怨懟矣。（註一）此著者且極言國家應課稅於生活上所必需而且爲人人所不可缺少之物品；著者以爲如此，不但國庫之收入可旺，即租稅普遍之原則亦可實現。（註二）

其時又有一學者特注重於公平原則而主張消費稅。此學者因鑑於其時一般財產稅制之名存實亡，實際上已變成土地稅，故主張消費稅。此學者曰：『夫彼此納稅之能力相等而彼之所納要（註一）』製造者不過先墊出金錢，一至貨物出賣，彼輩即提高物價以取回其墊款；但人民於購買時不知不覺付出，並無若何痛苦。吾人慎毋以爲商人繳納一切關稅消費稅也，彼輩不過租稅墊付者，實際上何嘗負擔？且人民於隱約不覺間付稅，故若彼輩先墊付現錢，則人民對於納稅，必無若何之反抗。——見同上著第四頁。

（註二）此方法即爲『凡課稅之物品，須具消納量大，人人所必需，及生活上所必要之性質；若消納量不大，則稅款雖微，人民恐亦引起煩言。若爲人人所必需，則人人無不納其所應負之稅。若爲生活上所必要，則人民必不能因納稅而不用此物品。』

——見同上著第八頁。

「三倍於此之所納，天下可痛可悲之事，孰有甚於此焉者乎？」（註一）此學者論到一般財產稅之理論與實際之絕不相符，不禁太息曰：『但所謂計劃甚好之租稅，行之竟若此之不善，實際上顯出非常不公平！』氏又附言曰：『蓋據已往之經驗，即知人民必誓不願坐視若輩與其鄰人之任人勒索也。』（註二）若夫消費稅則不但無此等困難，而且與『人人應當納稅』之原則相合。此外有可

（註一）見創立公平土地稅芻議（A Proposal for an Equal Land Tax, humbly submitted to consideration）
第三頁。

（註二）見同上著第四頁。此學者因此反對承包商與告發者。關於包稅問題，數為其時學者所論及，最早有某小冊子著者贊成此制。贊成之理由則因『租稅既有無窮之欺騙情事，因之人民常常逃稅，此等欺詐最為承包商所嚴密探究，因彼等愈能細心探究，則漏稅之事愈少，漏稅之事愈少，則彼等獲利愈多，因人類對於私利之注意必較公利為厚。』——見市民之警報

（The City Alarm or the Weak of our miscarriages, which have hitherto obstructed our proceedings, and will now retard them if not speedily removed, wherunto is annexed a treatise of the excise）
第三二頁。其後有某學者反對包稅制度，謂『苟行包稅之制，則認額以外之剩餘，全入包稅商之私囊中，否則全數稅款，皆可涓滴歸公。』——增進消費稅收入芻議（A Proposal for advancing the revenue of excise, humbly offered to the Honourable the House of Commons in Parliament assembled）第一一頁。

得而言之，即每種舊稅皆爲良稅 (every old tax is a good tax) 之理論，首爲此學者所述明。此理論後來變成非常重要。『一人已流血甚多，若又從而再取出多量之血液，則其人必立即斃命。非然者，若稍假以時刻，待其血液稍充，精力稍足，則縱再取血，亦無傷害危險，若能漸漸爲之則更妙；夫國家課稅之道，亦猶是也。』

此外又有因消費稅可轉嫁於全體消費者而相信此稅，其說見諸柏那比 (Burnaby) 之著作。柏氏主張推廣國內貨物稅，其特別計劃是爲徵課麥芽稅。依柏氏之意，以爲『各人比例於麥芽之價格而納稅，故所感覺之負擔較他稅爲輕。』(註) 柏那比定出其一般原則如下：『凡租稅愈普遍，則敢信租稅愈公平 (惟幾種特別情形除外)。』次又定出小前提：『吾敢說，無一人能否認

(註) 見柏那比所著之條陳下院兩策 (Two proposals, humbly offer'd to the Honourable House of Commons, now assembled in Parliament. I. That a duty be laid on malt, in the stead of the present duty on beer and ale. II. That a duty be laid on malt, and the present duty on beer and ale be continued)

第二頁。參閱第二四頁。

此種租稅之普遍，以其如此普遍，故任何人皆不能不依其消費之多寡而納其所應納之稅。」從上所述，自易得出「無人感受痛苦而鳴不平，所費者少，則納稅亦少」之結論。

其後十年，有某著者亦相信麥芽稅之利益。此著者之贊成此稅，原爲此稅之公平與普遍。此著者之言曰：「稅之最公平者，莫如麥芽稅。」又稅之最普遍者，亦莫如麥芽稅，「因無一人能逃避其應納之全數（或近於全數）」故也。（註）又以人人各依其消費而納稅之理論爲根據而極言

一般消費稅或特種消費稅與租稅公平之玉律相吻合者，當推胡同（Houghton）。胡同苦心擘劃課各種物品如皮革、家禽、魚、忽布實、及風車、水車等稅之計劃。胡同以爲「若課稅而得其平，則人民

（註）見論如何於一六九七年籌足一千二百萬或一千四百萬而不假手募債增稅策（Proposals to Supply His

Majesty with Twelve or Fourteen Millions of Money or More if requir'd for the Year 1697 Without

Subscriptions, or Advancing the Present Taxes) 第三頁。

無可與何爲而不若此課稅之怨言。』(註一)有數小冊子著者且更進一步而贊成消費稅，謂此稅能促進出產物品質之改良。例如得甫 (DeFoe) 討論麥酒稅時，即有此種主張，氏所持議論辨而妙。得甫之言曰：『強性麥酒騰貴之原因有二，其一因二重之課稅，其二因釀酒者製造更強之麥酒，藉此可以提高其價值而能負擔租稅。』(註二)

(註一)此著者附言曰：『因人人必納此等租稅，而且隨男女之所用多寡而納稅；如貧者所用者寡，則納稅亦寡，富者所用者多，則納稅亦多，一隨彼等所消費爲依歸，故人民納稅之公平誠莫如上述之租稅者矣。』——見胡同所著之籌款書 (A Book of Funds: or some reasonable projections and proposals for raising three millions of money per annum, for supplies, to be granted by His Majesty. By such ways and methods as will be less burdensome to the people, during the war. Most humbly offer'd to the considerations of both Houses of Parliament. By Thomas Houghton, of Lyme-Street, Gent.) 第一三頁。

(註二)見得甫所著之根據消費稅短評著者之主張而擁護現行消費稅 (The State of the Excise, etc. vindicated, from the remarks of that author of the short view, etc., wherein some other escapes of that author are likewise taken notice of)。

又有某學者在註疏配第議論之一部後，竭力主張一般消費稅制。氏曰：『實在論之，吾敢信此稅或為普通所擬議之各種租稅中之最公平最無害者。』（註一）此學者以為不但人人即以自己為課稅評價人，而且租稅殆為最後消費者所不知不覺間繳納；此稅且能導入國民於節儉，能使土地免於負擔，土地者乃公共財富之真正源泉也。（註二）然此學者亦深感於此稅之幾種缺點，（註三）

（註一）此學者亦如其時一切學者之主張，而附言曰：『惟藉以整頓貿易而課於幾種外國有害奢侈品之租稅除外。』——

見某鄉紳致其城中友人書（A Letter from a Gentleman in the Country to his Friend in the City:

touching Sir William Petty's Posthumous Treatise; entitled Verbum Sapienti, etc.）此文有人疑為卡爾

拍拍所作，但恐未必真確。

（註二）『此實為自由之顯著景象，人人確以自己為課稅評價人，此稅殆於不知不覺間徵集，使多數人（彼等對於徵小租稅，易生怨言）納其稅而無所怨懟。且此稅不直接影響於土地，如吾國土地稅之有害者；此稅有如此獎勵——實在宣揚

——節儉之效，實言之，此稅實備一切不節儉者，如白癡瘋人者然。』——見同上著第一四頁。

（註三）『消費稅為完全公平之租稅，夫人而知之矣。雖然，吾今不能無間然於此稅。不僅吝嗇者，即凡環境逼迫其苟且者，無不樂於避免租稅。』

且常研究使土地免於過重租稅之目的，可否用他法而更易於達到。(註一)

此外尚有許多學者，雖信消費稅必可轉嫁於多數消費者，然對於此稅之一般利益，漸生疑慮。有數學者僅在稅率方面批評；雖承認消費稅之原則爲正當，但主張必需品之稅率宜較低。例如薛立丹(Sheridan) (註二) 謂『消費稅若能公平賦課，確爲最優良最簡易之租稅』且發表尋常贊成此稅之議論。(註三) 惟討論特種消費稅例如麥酒稅時，薛立丹則主張此稅當課之於財富階級

(註一) 參閱本書下面第四章。

(註二) 見薛立丹所著之論法律、法庭、自由、財產、宗教、法國計劃對於英國之關係、租稅、商業及國會之由來與權力 (A Discourse of the Rise and Power of Parliaments, of Laws, of Courts of Judicature, of Liberty, Property, and Religion, of the Interest of England in reference to the Designs of France, of Taxes, and of Trade. In a Letter from a Gentleman in the Country to a Member in Parliament) 第十三章『租稅論』

(註三) 『消費稅應課之於行將消費之一切貨物。個人納稅之或多或少，一隨其願意生活奢侈抑儉樸；循斯道也，個人無不依照其平日之享受或實際富力而納稅。除依照其消費而納稅外，並無多納。真正之財力，唯於其用度上表出。』——見同上著原版第一七五頁。

而不當課之於勞働者。(註一)或因薛立丹對於消費稅之真正利益，尙無定見，故致有徵課獨身者之租稅以代替此稅之提議。(註二)又著名論文名貿易叢論 (Britannia Languens) (註三)之

著者，亦多有同樣之精神。此著者以爲消費稅原所以課於富者之奢侈品，並主張若果課稅於日常

(註一)『憑吾人之純潔天良而言，則此消費稅實應課之於貴族與地主，而不應課之於工匠與勞働者，因彼等實少負擔能力故也。』——見同上著第一七六頁。

(註二)『吾已想到一種租稅，吾信此稅爲世界各國空前未有之新稅……此即課於獨身者或不結婚者之租稅。凡紳士及貴族以上各階級之年長子弟，在上述限定年齡期間(自二十歲至二十五歲)而未結婚者，其各每年依下列稅率等規定而納稅。又凡已結婚之男子而不與其妻同居者，則納四倍之稅。』——見同上著第一七七、一七九頁。

(註三) Britannia Languens, or a Discourse of Trade Showing the Grounds and Reasons of the Increase and Decay of Land-Rents, National Wealth and Strength, etc.)

必需品，則稅率必宜極輕。(註一)未幾，吾人即見學者間有一種見解，以重消費稅確有害於民生，以爲國庫當賴對於從來逃稅之物品課以『輕消費稅』之收入。(註二)最後因社會人士之漸信重消費稅之終必影響於消費者，故有數學者主張徵收特種消費稅以減少過度的消費。如提議徵收

(註一)『但吾從前及現在皆已述及消費稅，且知一、二才能之士幾皆駭嗟於新消費稅之提起，吾今必詳爲解釋而辨明之：

第一，吾亦以凡消費稅之影響於有益貿易或使有益貿易負擔太重者，皆有損害之影響。第二，欲求消費稅之普遍，非但不便，抑且不必。竊思可課稅於各種奢侈品及飲食器具之過多者，或課稅於本國消費之幾種輸入品。此類租稅必無害於任何商業，且無礙於出口品及復出口品。此外亦可課極輕稅於尋常飲食物衣服等，以維持國用。』——見同上著第二九四頁。

(註二)『重關稅與重消費稅，皆大有礙於商業……救濟之道，唯有減輕關稅及求消費稅之更爲普遍而已。』故著者提議『課輕稅於向未納稅之物，以開闢一新財源。』——見償還國債議及國會所論事項紀述 (A Proposal for the Payment of Public Debts, and an Account of Some Things Mentioned in Parliament on that Occasion)

第二〇頁。

磚瓦稅以防遏倫敦之發達而致損及郊野區域者，即其良例。(註)

綜上所論之著者，均確信課於生產者或商人之租稅轉嫁於消費者之學說，均以消費稅為適當可行之租稅，雖其贊成此種稅法之程度，容有不同，而其主張則固後先同揆也。但後來有許多學者雖亦相信租稅歸宿於消費者，但同時則惟因租稅歸宿於消費者而竭力反對一切消費稅，彼等雖承認消費稅轉嫁於消費者說，但彼等不信消費者應當擔負全部負擔。消費稅制度成立不久，而

(註)「徵收磚瓦稅，足以阻止京城周圍房屋之過度建築，藉免有頭大於身之現象。」——讀哈赤松所著對於國債國款

現狀之計算與批評一文後之感言並附呈籌款新計劃(Animadversions and Observations upon a Treatise

entitled some Calculations and Remarks relating to the Present State of the Public Debts and Funds……by Archibald Hutcheson……to which is added a new proposition to raise money for the use of the public. Humbly submitted to the consideration of both Houses of Parliament, etc.)第四

七頁。此著者又附提徵收碟稅之計劃。

持此種反對論調者，後先繼起矣。（註）

此種繼長增高之反對，大大形諸十八世紀初葉之某蘇格蘭小冊子上，書中描摹帝國未來之悲慘，且預言全社會之逐漸貧窮，歷歷如繪。（註一）而尤以當窩爾坡爾消費稅計劃之時，關於消費

（註）最先反對此稅之一學者，發表極激昂之文字如下：「假令在吾人目下困難以前而課麥酒、啤酒、梨酒、與蘋果汁之租稅，與夫課稅而致人民之困苦、煩擾、與負擔，則必使任何計劃者立召死亡之禍。溯此稅原爲克林威士輩所首創，用以維持萬人咒罵之革命與成立無秩序之紛亂，吾人應廢除此制，俾吾人得重享舊日君主時代之自由與太平。」——見福平腓立普斯

(Fabian Philips) 所著之制度革新論 (Restauranda: or The Necessity of Public Repairs by Settling of a Certain and Royal Yearly Revenue for the King) 第九五頁。

（註一）「吾國商人爲課於商業上租稅之最先墊付者，但商人可藉貴族紳士而獲倍蓰之利息，彼貴族紳士者大多消費貴重輸入品者也。」

「吾國貴族與男爵當其土地有稅，土地出產品如麥芽、啤酒、麥酒有稅之時，即易斷定其所能消費外國輸入品者能力若何，其購用此等物品者，需費幾何。」

「當貴族男爵貧窮之時，吾國市民即立覺其營業之必衰落。

「吾國工匠當此營業衰落，金融呆滯之時，亦必相率而赴國外之墾殖地。

「若夫一般平民則何如，酒如此其貴也，鹽稅如此其重也，當此百物昂貴苛稅擾民之時，平民辛苦所得，殆存無幾，故無能力繳納地租；故吾國勢必演成通國皆貧之現象。」——論吾國現時之商業及統一前後租稅收入之比較 (A short view

of our present trade and taxes compared with what these taxes may amount to after the union with some reasons why (if we enter in an union) our trade should be under our own regulations)

第五、六頁。有人疑此書係得甫 (Daniel Defoe) 所作。

稅之有害結果，尤為學者所痛陳。(註) 有數學者甚願不以消費為課稅之一般標準，其反對消費稅之根據，則以此稅使貧苦消費者負擔太重。惟因其使貧苦消費者負擔之太重也，故反對之。

(註) 參閱下段：「吾國之有消費稅，實始於內戰之時，其時國內大亂，全國陷於紛亂狀態。因此稅為民間所厭惡，故此派謬此為彼派所提議，彼派亦謬此為此派所提議；但前此國會某議員行將到會僅僅提到租稅之名稱而尙無惡意之時，國人已相顧失色，不啻如大禍之降臨；方今國人扼腕呻吟於苛稅雜捐之下，苟有人焉又欲從而推廣此稅，則吾人應如何對待此

人」——爲某市行動矛盾告市民與自由保有不動產者 (A Word to the Freeholders and Burgesses of Great Britain, being seasonable and serious remarks upon the inconsistent conduct of certain borough in sending instructions to their representatives to oppose Excise Bill, and yet re-electing them after their being rewarded with places for voting the same) 第三頁。

一以此種推證的結果，二以稅吏之查究頻繁，(註)故消費稅計劃，遂爲多數人所厭惡。即擁(註)關於租稅在此方面之材料，以當時一本小冊子上之一段有力文字說得最妙，茲摘引於下：「以生而自由之吾英人，其棧房，其店鋪，住宅，乃至於其寢室，無論晝夜，即見有無賴之徒闖入搜查，翻箱倒篋，無所不爲，而在彼輩視之，或以此爲分所應爲者。若輩若不論其薪水，則直一文不值耳。又忠實之家亦不信任此等無賴之徒，彼等必欲爲此麻煩之事，此種麻煩即素來對此和平之紳士者亦雅不願受之。直言之，此實爲可惡的壓迫，是故生如回人回教徒所視爲與狗毘相去幾希者之吾耶穌教徒，其遭受此種壓迫恐無更甚於此者矣，吾安得而不長太息。」——見煙商與酒商之主張 (The Vintner and Tobaccoist's Advocate, being remarks upon, and a full answer to those scandalous papers published in the Daily Courant, under the title of the Occasional Financier, and under the names of Carrus and Meanwell) 第二六頁。

護窩爾坡爾計劃者雖竭力聲辯窩氏計劃初非與人人痛惡之消費稅可比，然終無效。(註一)有數學者甚且深舉反對之理由，以為消費稅對於消費品之數量未嘗加以適當之辨別，故實違反租稅公平之原則。(註二)然就大體而論，則以消費稅及於貧民壓迫太重之議論為最得當日人士之同

(註一)例如某學者痛駁一般消費稅之主張，而謂其議論為「一種巧悅媚人之言，為一種過度之誹謗，為一種非常愚蠢之工作，為非常不公正之壞影響，及敗壞人心之舉動」，故行之必「使民怨日騰」耳——見國會某議員答其本地市長書 (The Reply of a Member of Parliament to the Mayor of his Corporation) 第二〇頁。學者可參閱布力斯科 (N. A. Brisco) 所著之窩爾坡爾之經濟政策 (The Economic Policy of Robert Walpole) 第一二三頁及以下。

(註二)此類批評以後夾某一著者說得最妙，此著者曰：「此種準確，此種比例的公正，此種公平，——一般消費稅決難達到。蓋在此情形下，凡美衣肉食者與夫限於境遇，纏食粗衣者，皆納同一之租稅。」——見告梨酒蘋果汁製造者以外之英國選民文 (An Address to Such of the Electors of Great Britain as are not Makers of Cyder and Perry)

情云。

最先著書指摘消費稅之缺點者，卡立 (Cary) 其一也。卡立首從一般原則立論，謂國家創立租稅制度，宜使『貧者擔負租稅之小部分，或完全不負擔，因貧者祇宜從事於勞働與戰鬥，而不宜於納稅故也。』(註一)卡立曰，人之爲收入而終日辛勤，若必分其一部分以納稅，非但其人有所不願，即政府課民以區區之稅，國庫收入究亦至屬無幾。(註二)然氏反對消費稅之最大理由，厥爲此稅之不公平；蓋富者雖較貧者之消費爲多，然一則從一切必需費用外之剩餘以納稅，一則分其僅

(註一)見卡立所著之慈英國商業民窮租稅各項而論如何對法繼續作戰 (An Essay on the State of England in

Relation to its Trade, its Poor and its Taxes, for Carrying on the Present War Against France)

第一七三頁。

(註二)『人民以汗血換得之金錢，使其分出一部分以納稅，人未有不憐惜而不願者。且人民所納，究屬無幾，故課稅於民，民覺其苦(例如烟鹵稅及人頭稅)，不但無補於國庫，而且有害於政府；蓋課稅而招強健辛苦而佔國中大多數人民之怨憤故也。』——見同上著第一七四頁。

足餬口之款額以納稅，其爲不公平者何如！（註一）

卡立之見解，幾與近代民主黨之見解相吻合，其後數十年間，學者時宗奉其說。十八世紀之初，有膽氣之某學者抨擊『此等苛暴不公平而且最足以使無力擔負之貧民，陷於窮迫困苦之租稅。』（註二）此學者又發表彼所謂『真確而恐非一種常常確定之觀察』此卽『當課稅於土地時，富者比貧者多納；而當課稅於土地出產品時，貧者比富者多納』之觀察。此學者又進而指明『富者

（註一）『一般消費稅決非良稅，因非但稅吏在民間勒索苛迫，而且此稅毫不重視貧民。貧民所納反較其鄰居之最富者爲多；蓋富者消費課稅品，雖較貧者爲多，然富者納稅而外，尚有餘物，貧者平時毫無積蓄，日入僅足以仰事俯畜，故其所納之租稅，實覺過重。』——見同上著第一七四頁。

（註二）見公平課稅非勒索稅（Fair Payment no Spunge: or, some considerations on the unreasonableness of refusing to receive back money lent on public securities and the necessity of setting the nation free from the insupportable burden of debt and taxes）第九章『論租稅之公平』第六〇頁。

納土地稅爲其有土地也；貧者納日用必需品稅爲其無日用必需品也』之議論。（註一）因爲此學者相信物品稅必使貧者之負擔較重，故贊成土地稅（註二）與資金稅。（註三）

然而消費稅歸宿之見解，至十八世紀中葉漸爲世人所忘卻，幸有二學者出而竭力指明，故印象入於一般思想者甚深。就中某一學者且完全不採前人所持租稅標準之舊說，而特創課稅應按照財產而不應按照消費之原則。此學者曰，消費稅者，違反此種基本原則者也，以其違反此原則，故有不公平之弊。（註四）且也，就令消費稅可視爲財產稅——卽物品稅——則此消費稅亦爲完全

（註一）見同上著第六一頁。

（註二）見同上著第六七頁。

（註三）見同上著第十章『論租稅之不公平』第七一頁。

（註四）『消費稅以其爲一切租稅中最有害於自由者，故爲最不公平之租稅，并且使財產負擔最重……消費稅爲最不公平之租稅，良因課稅於民，應依財產……而消費稅則依物品消費量之多寡；凡子女甚多之貧民，其所納租稅反較擁有百倍財產之獨身者爲多。』——見爲反對一般消費稅制告各界文（An Appeal to the Public, in relation to the tobacco and a revival of the old project, to establish a General Excise）第卅一頁。

不公平；蓋課稅於物品，商人不但轉嫁其稅於消費者，而且又從而添增甚多，故所轉嫁者實超過稅額而有大害於貧民之生計。（註一）此著者又隨其指摘消費稅弊端之熱烈，洞悉工資隨必需品騰貴而增高，因之全社會終皆蒙受損害之道理。（註二）假令此著者不着重於第一點——貧民之負擔，而着重於第二點——一般社會之負擔，——則此著者當可歸入蒙恩福奇之一派也。（註三）

又有尼哥爾 (Nickolls) (或丹格爾 Danguel) 者，指出一般消費稅之不公平，其所論毫無矛盾

（註一）『消費稅之賦課，必使財產之負擔最重，而尤以課之於必需品或人民習以為不可缺少之貨物為更甚，因租稅愈積愈多故也；是故最初納稅者，不但要納稅，而且遇到極大之困難、壓迫、及搜查。』——見同上著第五二頁。

（註二）因工價隨勞働者消費品之增高而增高，且因人工昂貴而影響於吾國國內外之全部商業……觀於此即足以知商人雖先受迫，而租稅之為害，必繼續增劇，終且禍及於全社會。——見同上著第五二、五三頁。

（註三）參閱本書第三〇——三七頁。

之處。丹格爾深信課於消費者之租稅，即歸消費者負擔。(註一)依丹氏之意，消費稅不依照納稅者之能力之大小而賦課，故爲完全不公正之租稅；因能力之估量，當依財產而不當依消費。(註二)

反對消費稅之理論，得其他學者之發揮而更有力。此等學者不但指出稅重必使消費者不得不減少其消費而受大害，而且說出國庫收入亦將因稅重而銳減，關於此點，以後來第安斯威夫

(註一)見丹格爾所著之論英法兩國關於商業上及增進富強方法上之得失 (Remarks on the Advantages and

Disadvantages of France and of Great Britain with Respect to Commerce, and to the Other Means of Increasing the Wealth and Power of a State)

(註二)「此等租稅之所以被人反對爲有不公平不公正之弊者，實因貧富對於生活必需品繳納相等之租稅故也。假定人民分爲二部分，人數差相等，一則僅依手足勞動以爲生，一則有錢，有娛樂，凡事悉雇他人代勞，試思此二種人能力之相差，不啻如天淵之隔，然而二者對於必需品或毫無浪費奢侈性質之物品，竟負擔相等之租稅。夫所納之租稅在富有之獨身者視之固甚輕，然在子女多，財產少之有用國民視之，則殊覺過重也。」——見同上著第二六頁。著者之實際提議，可參閱本書下面第八五、八六頁。

(Dean Swift) 說得最妙。第氏謂二加二不能常爲四之算術原則可適用於關稅上之語，當消費稅辯論時已爲學者所痛引，其實此語亦可同樣適用於國內稅上。(註)

因消費稅之廣徧的影響及其偶有的結果而發表最巧妙之反對議論者，當見諸布魯克斯 (Brooks) 之稍後著作上。布魯克斯代表理髮匠與造假髮者請願取消小粉稅。(註二)布氏首引造

(註)『夫貨物課稅愈重，則其消費即愈減少十倍，此爲人人所共知，吾信一般商人亦應承認此理者也。故政府課稅於任何貨物，昔時每磅抽一辨士，今若每磅抽二辨士，則此貨物之消費必不及前之十分一，而此貨物之輸入亦不及前之十分一，結果國庫收入減少十分之八。』——見普爾忒內論改變稅收計劃等現情書 (The Norfolk Scheme: or a Letter

to William Pulteney Esq. on the present posture of affairs, particularly with relation to the scheme for altering the method of collecting the revenues, by converting the customs into excises, etc.) 第二七頁。

(註一)見布魯克斯所著之英國之利益 (England's Interest: or free thoughts on the starch duty wherein is set forth the advantages that will attend the farmers and landholders; and also some observations

relating to the powder and the hardships and inconvenience that the barbers and perukemakers are subjected to thereby. together with a recital of what will be laid before the Parliament. Also an address to his Royal Highness the Duke of Cumberland, relating to the army to which is added a letter to a member of the Honourable House of Commons) 布氏在其早年作減輕小粉稅略說 (A Short Treatise for Reducing the Duty on Starch) 上亦有相似見解。

小粉者謂租稅減少足以增加國庫收入之論文而稱贊其是，(註二)次乃援引『造假髮粉者』所爲之欺騙，(註二)終乃喚起世人注意於普通忽略之租稅二種影響。由小粉中取出食料後之渣滓爲『豬類飼料』之佳品。布魯克斯曰：『以小粉渣滓爲飼料，則豬類之鮮肉醃肉必價昂而利厚，』此吾人之所知也。課重稅於小粉，則人將大減其小粉之消費，而豬類飼料以惡，豬肉之質味亦以惡，(註一)『敝請願人謹貢一得之見，以爲小粉稅減輕必可增進小粉之消費，卽此項稅收亦必可倍蓰於現在。』——見同上著第一九頁。

(註二)見同上著序文第四頁及第三〇——三一頁。

於是輸出於殖民地與墾殖地之營業，將受莫大之影響。（註）布魯克斯後來又想到更重要之議論。布魯克斯曰，『有軍於馬爾巴羅（Malborough），其士卒面敷以上白麥粉製成之白粉，則其士卒老者以少，醜者以美，色麗而雅，笑容可掬，以此種士卒而去招募新兵，則人無不樂於從戎者；故用此法以募兵，其功效當勝於將官所用之尋常說法也。』

關於消費稅制可否之主要爭論，轉向此稅及於勞働者影響如何之問題，而尤側重此稅影響於工作代價之問題。吾人已知蒙恩及其後繼者曾謂就消費稅爲課於勞働者生活必需品之租稅而論，則此租稅必轉嫁於雇主。至於配第及其一派則以課於生活必需品之租稅必爲勞働者負擔。配第一派對於租稅歸宿之理論，所見雖同，而其對於工資高低之價值，見解不同，有以高工資爲有利者，有以低工資爲有利者，見解既不同，故其論斷遂各異。十七世紀末葉十八世紀前半葉之多數學者，均以課於生活必需品之租稅，必大可促進勞働者生活狀況之改善，工作效率之增進，使其作事細心而節飲酒。故此等學者均以課稅於勞働者之生活必需品，實爲促進工商業之利器，而有益

於一般社會。蓋工資低廉，即是生產費低廉之意也。此等學者之言曰，當課稅於生活必需品時，不但可使勞働者不得不作工更苦、更久，以維持其生活，——此爲對於勞働者之利益，——而且雇主方面之工作代價亦可藉以減少，——此爲對於社會之利益。此種低工資有利之信仰，後漸爲今日吾人常稱之高工資經濟說所代替，但非常遲緩；嗣後社會人士亦漸次不信任徵課生活必需品稅之政策矣。但從此點反對消費稅或贊成消費稅者，其實際論斷則固均以同一租稅歸宿說爲根據；換言之，即皆信課於生活必需品之租稅必歸勞働者負擔。（註）

關於高工資非但不利於勞働者而且不利於社會之學說，最先見諸托馬斯曼力（Thomas Manley）之著作上。曼力指出英國工資之高貴爲英國製造業不能與荷蘭競爭之主要原因。同時，

（註）本書以下所論列之少數學者，曾在叔爾策葛味尼次（Schulze Gavernitz）所著之大工業（Der Grossbetrieb）

第二——一〇頁述到。此書近由荷蘭（O. S. Hall）譯成英文，名爲英國與大陸之棉業（The Cotton Trade in England and on the Continent），惟著者並未從財政的立場論之耳。學者可參閱布梭他諾（Brentano）所著之論工資工作時間與工作效率之關係（Das Verhältniss von Arbeitslohn und Arbeitszeit zur Arbeitsleistung）二版第五頁。

曼力又謂高工資必無益於勞動者，因不但『人民以多得之錢，悉費之於狂飲之中，於是其狀況反比工資低廉時爲更窮；』而且『所得多額之工資愈多，則勞動者作工之日數愈少。』（註一）未幾，又有其他某學者對於『高工資之有害，』發表極相同之見解，（註二）且提議國家應設法『減低

（註一）見托馬斯曼力所著之對於六釐重利一事之調查並說明卡爾拍拍等對於此事所攻擊之不當又主張國人應節用奢侈品以及減低各業工人等之工資（Usury at six per cent examined, and found unjustly charged by Sir Tho. Culpeper and J. C. with many crimes and oppressions, whereof it is altogether innocent. Wherein it is showed the necessity of retrenching our luxury and vain consumption of foreign commodities imported by English money; also the reducing the wages of servants, labourers and workmen of all sorts which raise the value of our manufactures, 15 to 20 per cent. dearer than our neighbours do afford them, by reason of their cheap wages, etc.）第一九頁。

（註二）『技工所得工資之高貴，不但大有害於雇用此等技工之雇主……而且大有害於商業，使本國製造品昂貴，外人無力購買。』——見英國目前之先務（The Grand Concern of England explained; in several proposals offered to the consideration of the Parliament）第五四頁。

國內製造者之工資，至能使其節飲酒，不浪費爲度。』

惟曼力及其後繼之匿名著者，皆未嘗提議用工資稅之特殊方案。曼力僅僅概論英國當以『抑制本國工資』爲先務；（註一）至某匿名著者則主張用激烈間接的方法以減低工資。（註二）但自此說發表後，即有人注意於此說之明白系論。由是主張利用課稅權爲改良社會與整頓勞工之手段者，遂立現於——或者以此爲嚆矢——約翰豪吞（John Houghton）之著作上。（註三）

豪吞在其專論此題之一章上，首先定下原則曰：『吾國在糧食貴時比在糧食賤時之國運更

（註一）見托馬斯曼力所著之對於六釐重利之一事之調查並說明卡爾拍拍等對於此事所攻擊之不當又主張國人應節用奢侈品以及減低各業工人等之工資第二二頁。

（註二）其方法『欲使一切英人購買本國生長本國製造之物品，使本國之消費增加，且使今之無所事事者從事工作，而又令其盡量作工，如是則彼輩之工資自可跌落矣。』——見英國目前之先務第五頁。

（註三）見約翰豪吞所著之與友人討論如何促進農商業書（A Collection of Letters for the Improvement to Husbandry and Trade）。本書所引各段，見原著第二冊。

興隆，製造者之生計更富裕，製造品之賣價更低廉。」（註一）又定出其大前提曰：「民食足斯民怠惰矣。」（註二）故當勞働者得高工資時，則彼等即停止作工，以其所得耗費之於酒色之中，放僻邪侈，無所不爲矣。就英國而論，一尋常工人，三四日之工作，殆能維持全星期之生活。（註三）假令食物比前昂貴，則勞働者必格外勤苦，而出產品亦可增多。（註四）由此觀之，食物昂貴，其結果殆能使民

（註一）見同上著第一七四頁。

（註二）見同上著第一七五頁。

（註三）『當襪架工人與織絲襪者能得高工資時，則見彼等鮮在星期一星期二作工，但費其大半光陰於酒店賭博之中：

織布工人常於星期一狂飲大醉，至星期二頭痛，星期三織機損壞。至於製鞋者，寧願效聖克利斯平（*St. Crispin*）之行為，而被人絞死，而不願於星期一謹切作事也；彼等苟有一辨士之錢，或能向人借得值一辨士之物者，其性情終是如此。』

——見同上著第一七七頁。

（註四）『製造者若因食物之昂貴，不能如平日每星期作工三日以維持其平常生活者，則彼等必作工四日或謀其他之方

法。——見同上著第一八一頁。

勤國富也。豪吞爲維持此種『人爲的昂貴』起見，故不特提議穀物輸出獎勵金制度，而且主張增高啤酒、麥酒與酒精之稅率，及徵課『每磅羊毛四辨士』之新稅。（註二）依豪吞之意，國家果能依此而行，則可使『下賤人民不離開正當職業而爲非』，而且應使『彼等之糧食更貴，使彼等不得不更加勤苦，因之製造品可增多而價可賤。』（註二）

關於配第所持租稅歸宿之一般理論，本書已經解釋之矣。（註三）氏在其後來論文上發表與豪吞大致相同之見解。配第於其討論此題之一章上，首言『國家徵收某種租稅與公共賦課，實可增加而非減少國家之財富也。』（註四）配第以爲食物賤時，勞働者必毫無所得。（註五）故配第稱

（註一）見同上著第一八三頁。

（註二）見同上著第一八四頁。

（註三）見本書上面第三八頁。

（註四）見配第所著之政治算術（Political Arithmetic）第二章。

（註五）『衣服店等之主人雇用許多之貧民，據彼等觀察，當穀物非常富足之時，貧民之工價必較貴；且彼等鮮有所得（因彼等如此荒唐，其作工之目的，僅在求飽飲酒……而已）。』——見同上著第四五頁。

贊生活必需品稅爲絕對可行之租稅。(註一)

其時學者多有以生活費之增加，可促進人民勤苦之思想，然學者要非皆主張用課稅法以保持此種人爲的昂貴，主張用他法者，亦不乏其人。例如威廉騰普爾 (Sir William Temple) 以爲欲救愛爾蘭之困難，莫如使『國內人口增加，人口一增加，則生活必需品必昂貴，於是一家之人（無論男女）無不勤於作事矣。』（註二）未幾，又有其他某學者亦依同法證明『糧食最低廉時人工常最貴』之理，(註三) 且謂生活必需品之增貴，不但無害於勞動者，而且未嘗使生產者之費

(註一)配第甚且主張於年穀豐登之時，將多餘穀物送至『公共倉庫』(“public store-houses”)存儲。

(註二)見騰普爾所著之論愛爾蘭貿易之進步 (An Essay upon the Advancement of Trade in Ireland) 第一篇

第一一六頁。

(註三)利息概論 (Some Thoughts on the Interest of Money in General, and Particularly in the Public

Funds, with Reasons for fixing the Same at a Lower Rate with Regard especially to the Landholders)

其議論如下：『下等人民其作工也，每日僅圖口腹之飽而已，若彼等作工三日足數一星期之生活，則彼等必費其他三日之

光陰於嬉遊之中，苟有人焉，欲強其工作，則彼等必要求另添工資。』——見原文第七三頁。

用增加。

至十七世紀末葉，英國鑑於其勍敵荷蘭之已往事實，朝野上下漸信租稅真足以獎誘國民勤儉之學說。不但其本國著作家如騰普爾之流（註一）繼續喚起世人注意於荷人，即荷蘭本國學者亦著書而盛道消費稅之種種利益。此種言論，由翻譯而流入於英國社會，試證諸名著政治格言（*Political Maxims*）之著者言論，即可信然。英人常疑此書係荷蘭著名政治家約翰得維特（*John De Witt*）所著，實則非是。（註二）此書之著者主張課稅於勞動者，因『一切課稅之方法，皆可激（註一）騰普爾所作之下一段文字，常常被人論到：『國家收入以消費稅關稅為大宗，消費稅為十分普徧之重稅，余曩日旅居阿姆斯特丹，入一酒館，偶吃一盤尋常之魚肉，據云即此區區一物，須經過三十次以上之課稅云。』——見騰普爾所著荷蘭各地之考察（*Observations upon the United Provinces of the Netherlands*）第二二六頁。

（註二）荷蘭與夫利斯蘭之真正利益及政治格言（*The True Interest and Political Maxims of the Republic of Holland and Friesland*）英人疑此書係約翰得維特及荷蘭其他偉人所著。原文出版時，著者匿其姓名。以吾考之，此書確為彼得得拉庫特（*Pieter De la Court*）所著。得維特曾寫過一二章，惟內容所論，並非與吾人所論有關耳。吾人現在確已探知得維特所作之內容。

刺人民，而使其入於技巧、勤儉之途故也。』(註一)

此種低工資有利之學說，直至十八世紀而仍然風行於世。十八世紀中葉，主張此說之最著者，佐賽阿塔刻 (Josiah Tucker) 其一也。塔刻留心於『下級人民』，且以爲『彼等若毫無管束，或管束之而不嚴』，則彼等必入於邪惡矣；邪惡必隨有浪費，而浪費之金錢，則由於工資之高貴，或他更有害之方法。』(註二) 塔刻曰，英國『人民之不良，可謂極矣，彼等隨工資之增高，糧食之低廉，而愈變爲墮落，愈變爲怠惰，而愈不能爲生。』(註三) 塔刻復進而討論『某極機敏紳士而本人又爲被服之一大製造家』徵課生活必需品特別稅之計劃。據此紳士之觀察，『當穀物糧食異常昂貴，生活非常困難之時，工作成績最優良，而且工資最低廉——但當物價低廉之年，勞働者即變爲

(註一)見真正利益第一〇九頁。

(註二)見塔刻所著之略論英法兩國在商業等方面之得失 (A Brief Essay on the Advantages and Disadvantages which respectively attend France and Great Britain with Regard to Trade, etc.) 二版第三六頁。

(註三)見同上著第三七頁。

怠惰，工資高而工作成績不好。」塔刻附言曰，「故此紳士遂推斷國家課高額關稅、租稅、及消費稅於生活必需品，決不致於有害商業……此等租稅終且成爲商業之主要維持者——且租稅更可增高，使貧民感覺作工則得活，不作工則不得活而後可。」（註一）

塔刻自謂本人「贊成此種計劃，確有理由。」惟爲「富有同情心及惻隱心之人，」在深思熟慮後，對於此種計劃不免稍生疑慮。（註二）故思用其他二法以代之，其一獎勵外人之移居（註三）其二提高選舉權上財產之資格（註四）據塔刻之意，用此二法，不但可以發生同樣之結果，而且

（註一）見同上著第五四頁。

（註二）塔刻甚且謂此計劃「爲一種極奇異的計劃。」

（註三）塔刻「外人歸化」計劃之利益，以爲「用此法，工價可以繼續跌落，職工反對雇主之結合組織，可以免除，人皆習於勤勉，而競爭好勝之心以興。」——見同上著第四二頁。參閱第九一頁。

（註四）提高選舉權上財產之資格，凡工人有二百鎊以上之財產，始得有選舉權，提高後之結果，則「選舉之權利，可誘引每個工人入於節儉儲蓄之途，（而不致於如現在之沈湎於酒或收受微小之賄賂）……故貧民可以日減，工價可以跌落。」

——見同上著第五二、五三頁。

『可以使工價跌落，及阻止勞働者之任何結合。』如此，『吾國貧民之品行，庶無可指摘，而工價亦庶可低廉如其他任何商業國矣。』洎乎後來，塔刻之意見，日趨溫和，無復如從前之激烈，不特轉而主張直接奢侈品稅，(註一)而且最後放棄其低工資有利之爭論矣。(註二)

謂工資並不隨糧食價格之增高而增高之學說，亦爲有數學者所發揮，此等學者對於限制麥物之輸出表示反對。彼等並不否認物價之漲高，然彼等以爲食物價格高，並非使工資高，實在使勞働者勤勉。例如亞忒楊(Arthur Young)不但謂『吾人從未見糧食價格同而工資高之事實』(註三)而且謂『必先使生活費增高，而後民間勤勉之風氣可以深深養成，民生在勤，惟勤勉而工業國人

(註一)參閱本書下面第八八、八九頁及第一二七、一二八頁。

(註二)參閱克拉克(W. E. Clark)所著之經濟學家佐賽阿塔刻(Josiah Tucker, Economist)。

(註三)見論現時穀物自由輸出之利益(The Expediency of a Free Exportation of Corn at This Time with some Observations on the Bounty)。著者亦係農民告英人書(Farmer's Letters to the People of England)

之著者。見原書二版第二一頁。

民始可立足於世界。』(註)氏繼而又曰：『在工業猛進之國中，必先藉高租稅之作用而後可使工價提高……』

謂消費稅有益於勞働者之學說，發揮得最完全者莫如騰普爾(Temple)某匿名作品上之所說。騰氏著成此書，適在亞丹斯密之先不久。一七六五年，倫敦工人因食物昂貴與工作缺乏，遂起暴動；騰普爾鑑於此事，心中有感，遂着手著一短論，證明物價昂貴足以激起勞働者之勤勉而大有

(註)見同上著第二八頁。楊在其他種作品上亦有同樣之觀念，例如在其農民告英人書第二七——三二頁援引下註之

短論，而稱贊其是。又在其所著之政治算術(Political Arithmetic containing Observations on the Present State of Great Britain and the Principles of her Policy in the Encouragement of Agriculture)上，援引蒙吞之格言曰：善哉『獎勵人民習於高貴之生活也。』楊稱贊蒙吞曰：『獎勵人民習於高貴生活之觀念，實爲有膽有識，吾確信此爲合理之觀念。』——見同上著第一一〇頁，一一一頁。

利於其人。(註)自此短論出版後，越五年著者又爲之訂正增補，內容大增，遂以鉅冊刊行於世。騰氏在此書中唱一奇論，謂『租稅有使工價跌落之傾向』，並謂『糧食賤，人工常較貴』，而認此爲

(註)此篇短論之標題解釋其論旨甚爲明晰：論租稅之足以影響吾國工業界之工價，並論吾國勞働者之一般品性。據經驗以說明勞働者惟迫於飢寒而始肯作工，且若一國之生活必需品低賤而其能在商業上顯露頭角者，往古未之前聞，未來且決不能(Considerations on Taxes as they are Supposed to affect the Price of Labour in our Manufactures: also, Some Reflections on the General Behaviour and Disposition of the Manufacturing Population of this Kingdom; showing by Arguments drawn from experience, that nothing but necessity will enforce Labour, and that no state ever did, or ever can make any considerable figure in trade,

where the necessaries of life are at low price)第二九——三一頁堪寧干(Cunningham)在其所著之近代英國工商業之發達(Growth of English Industry and Commerce in Modern Times)第五六〇頁，謂此篇係騰

普爾所著，騰氏原係特洛布立治(Trowbridge)之一布商，與威廉騰普爾爵士係屬前後兩人，學者慎毋混同；爵士所持見解，雖與騰氏多相同，但其著書約先騰氏一世紀云。參閱本書上面第七〇頁。

無人不知之真理。綜觀其全書所論，實以三種自然明白的原則爲基礎。茲括述之如下：『第一，好逸惡勞，人之恆情，人類唯有被飢寒所迫，而後始肯作工而勤勉。第二，吾國貧民大都僅爲獲得養命必需品或嫖賭費用而作工，若一旦得此，卽停止作工，而必待飢寒交迫而後始作事。第三，貧民者若終日作事而不嬉遊，於個人於社會均有莫大利益。』（註一）

騰普爾以爲當糧食極貴之時，勞働者必切於尋覓工作，尋覓工作者多，則其時之工資必跌。『由是勤勉之風氣，隨之而生；勞働者麇集於工主之門，要求工作，但求有工可作，不論工資多寡；向之每星期僅作三四日之工作者，今則作五六日矣。人工亦貨品之一也，其供多者其價自跌；而且若無人爲的動作與自然之事故之阻礙，其價終必跌落。吾之奇論徵諸經驗而如此不爽；又糧食之昂貴有使工業界工價跌落之傾向，亦如此證明而不爽。』（註二）騰普爾又進而證明此提案之反面，卽

（註一）論商業 (An Essay on Trade and Commerce: containing observations on taxes as they are supposed to affect the price of labour in our manufactories together with some interesting reflections on the importance of our trade to America)

（註二）見同上著第一六頁。

食物低廉有使工資高、人工貴之傾向。就荷蘭之事實，足予騰普爾議論以極有力的證左。實在言之，騰普爾未嘗主張課於勞働者租稅之增加，（註二）但氏竭力指出課於生活必需品之租稅，無論其為消費稅，或輸入稅，總有良好影響及於勞働者與一般社會。（註二）

此說之精義在上面所引之書中，雖已發揮盡致，然其最激昂有力而且如同格言之文字，則見諸騰普爾之其他著作上，（註三）本書摘引一段以為援引騰氏議論之結束，實合體例。騰普爾曰：「使貧民戒酒勤勉之唯一方法，唯有使貧民除眠食時間外，有不得不全日工作以得其日常生活」（註一）見同上著第二八二——二八六頁。

（註二）騰普爾又在他處嘆曰：「使吾人能設法使工業界勞働者能屈勉作工，能養成勤儉不飲酒之習慣，其效果之大，豈可限量。」——見同上著第三一頁。

（註三）見騰普爾所著之工商立國論（A Vindication of Commerce and the Arts, proving that they are

the source of the greatness, power, riches and populousness of a state）此篇短論重刊於俄威斯通（Lord

Overstone）的商業論精華錄（Select Collection of Scarce and Valuable Tracts on Commerce）

必需品而後可。』(註一)騰普爾在論及荷蘭之經驗後，(註二)斷言最好之法，莫如『在豐年時，徵收生活必需品稅。』(註三)

當此極多著作家莫不異口同聲主張此說之時，苟有人焉，欲起而獨唱相反之異說，竊恐孤掌之難鳴也。然而反對者謂低工資未必有益於國家，謂不必藉課稅以減低工資，其說初雖未爲經濟學家之通行學說，然後來則漸漸風行於科學界與商界云。

否認低工資有益於國家之學說者，當推佐賽阿柴爾德 (Josiah Child) 爲最早。柴爾德與曼力辯論之時，柴爾德聲言不服曼力所言『害英國貿易者，工資之貴也』之說。柴爾德定下原則曰：『四境之內，無一處而工資不高者，則知其國之眞富也；反之，若工資日跌，此卽爲可爲其地貧窮

(註一)見商業論精華錄第五三四頁。

(註二)『荷蘭之工資，比必需品價格爲低，每物課稅非常之重；因此人民皆非常勤力。』——見同上著第五三二頁。

(註三)見同上著第五一六頁。

之證據。』(註一)柴氏又言曰，欲故爲減低工資者，祇有壞結果，且勢必使國人相率而走入工資較高之外國，是爲淵駝魚，爲叢駝爵也。(註二)柴氏曰：『吾國祖先誠曾實行以法律減低工價之政策矣(雖無若何效果)，但嗣後吾人亦如其他商業國，對於此事已日漸聰明，吾甚望繼續如此。』(註三)然同時柴氏似未放棄食物高貴有益於勞働者之舊說，氏在他段上，討論食物昂貴及於工業之影響，其說多與古代學者之所言相合。(註四)氏甚且謂消費稅足以促進國民之節儉。(註五)故就此說應用於財政學上而論，柴爾德實不可視爲反對舊說者。

(註一)見柴爾德所著之貿易論 (A Discourse about Trade, wherein the reduction of interest of money to 4 per centum is recommended, etc.) 序文第一一—一二頁。

(註二)『若吾人以法律減低人民之工價，則國人必離鄉別井，遷往其他工資較高之國家。』——見同上著。

(註三)見同上著第一三頁。

(註四)『貧民在糧食極貴之國中之生計必較其糧食極賤之國中爲充裕，又在百物昂貴之歲之生計必較在百物便宜時

爲充裕(尤關於公益方面)，因在百物便宜之時，貧民在一星期中不願作工二日，若輩平居無儲蓄觀念，要多少，賺多少，所

希望者僅可維持其慣過之下賤生活而已。』此段文字，初見諸柴氏早年著作名貿易與利息概論 (Brief Observations

concerning Trade and Interest of Money) 第 1 頁，後重刊於貿易論 (A Discourse about Trade) 上。

(註五)『利息之減低，與本國消費品稅之賦課，實爲從來最普及的最有效的戒奢崇儉法，最足以強迫人民入於節儉，節儉者乃致富之大道也。』——見貿易論上『論貿易與利息』部之第二七頁。

古代學者中證明高工資之經濟者，當推約翰·卡立爲最明晰，關於卡立之他種見解，本書已述之矣。(註二)卡立提出一問題如下：『工價果能阻止吾國之製造業，抑或阻礙吾國生產品之改良乎？』卡立解決此問題曰：『吾國製造業與生產品，可不必減低貧民之工資而自能繼續進步。』卡立乃進而分開二項，闡明其議論。第一，關於農產品，卡立曰，吾人應知虛的工資必隨食物價格而變化。(註二)故工資之減低，殆必先有物價之降低，而物價之降低，殆必見地價之低落。『君若不降低農產品之

(註一)見本書上面第五七頁。

(註二)『至於第一種，即就吾國農產品而論，吾意貧民工資之減低，對於農產品必無利益，即對於英國亦毫無利益之可言，而況英國人民萬不能依他國之低工資以爲生，蓋吾人須知無論何國，其工資必與糧食價格成正比例。』——見卡立所著之就英國商業、民窮、租稅各項論如何對法繼續作戰第一四四頁。

價格，君必不能減低工資；君若降低農產品之價格，君必得降低地價。』(註二) 第二，關於製造品，卡立謂世人僅注意於此，僅見物價已繼續跌落，而工資並不隨之跌落。(註二) 『然則何由而然哉？吾必應之曰，此乃由於製造者之技巧，及製造方法之改良，有以使之然也。』氏又進而說明機器如何促成此種結果之理論。(註三) 末乃斷言『新計劃之日日新，使吾國之製造業日趨簡易，卒之製造品亦日趨低廉；故製造品之所以低廉者，非由於貧民工價之跌落，實由於製造者之智慧也。』(註四)

觀於此段極可玩味之文章，即足以知輓近工業上幾種最新學說之如何古舊矣；顧其時學者

(註一) 見同上著第一四五頁。

(註二) 『就平日觀察之所得，已知其如此；十二年前每磅價十二辨士之糖，今則僅賣六辨士矣；現時酒精之價僅當從前賣價之三分之一，他如玻璃瓶、絲襪，以及其他製造品(名目繁多，不勝枚舉)，其價格僅當幾年前之一半耳。顧物價雖如此減跌，然而貧民之工資，未聞有所跌落也。』——見同上著。

(註三) 『凡此皆可節省許多之人工也，故所雇勞動者之工資，不必減少。』——見同上著第一四六頁。

(註四) 見同上著第一四七頁。

之應用此說於租稅問題上者，究不甚多。吾人誠亦見後來數十年間，時有人指示課稅於工資之失策。例如某重要學者謂『下級人民之工作，所關於商業國家者，非常重大，世人殊未可置之度外，或等閑目之。』（註一）其後數年紐真特（Nugent）鄭重聲言曰：『課稅於物，必無利益；課稅於物，適足以使勤苦者餓死，但決不能引誘怠惰者與浪費者入於勤儉之途也。』（註二）至十八世紀中葉，主張消費稅者之前提與其結論，又遭一更激烈之攻擊。

（註一）此小冊子著者反對本國雇用外人。此著者在歷述雇用本國勞動者之利益後，復進而言曰：『夫牧畜業之極下賤粗工，對於國家之存在，對於商業之進展，頗有功勞；今彼等始則因政府之課稅於各種生活必需品，而致其不得不提高工資，繼則因此等租稅而使其工價騰貴，此不但加重勞動者之困難，抑且非謀國之道；今吾國之所以逐漸不用本國人而用外人者（此即指愛爾蘭人而言）未必非此之故也。』——見牧畜者之呼籲（The Grasier's Complaint and Petition for Redress: or the necessity of restraining Irish wool and yarn; and of raising and supporting the price of wool of the growth of Great Britain considered）第四、五頁。

（註二）見紐真特所著之論土地稅之減輕（Considerations upon a Reduction of the Land Tax）。

就中以樊特凌忒 (Vanderlint) 爲一最重要者。初視之，樊氏一若主張國家唯由工資之減低而始能繁榮者。(註一)然氏雖爲工資之減低而要求取消生活必需品稅。(註二)然實係堅決主張高工資之一學者，在氏所期望工資之下跌，僅爲一種外觀的下跌，換言之，卽工資因租稅之取消，幣量之增加而致之下跌也。自樊氏視之，物價將愈趨下跌。(註三)物價下跌，工資自高。(註四)實在

(註一)『自吾視之，減低現時之工資爲增進……商業所絕對必要。』——見樊特凌忒所著之金錢萬能 (Money Answers all Things: or, an essay to make money sufficiently plentiful amongst all ranks of people and increase our foreign and domestic trade, fill the empty houses with inhabitants, encourage the marriage state, lessen the number of hawkers and pedlars, and in a great measure preventing giving long credit, and making bad debts in trade)之序文。

(註二)『吾確信課於勞働者消費品之租稅，應完全取消，若不取消，工資決難減低。』——見同上著第一五九頁。

(註三)此可由其著作之標題，即可明白。書中關於貨幣之理論雖多優點，然就此點所論，實爲貨幣論之重大錯誤，而使此書不能行於世云。

(註四)見同上著第三四頁，六九頁，及第八六頁，八七頁。

樊氏對於以勞働者生活程度高爲極善可行之學說，具有堅決之信仰。（註一）不特此也，樊氏且首唱一說——此說至輓近而始佔重要——意卽謂勞働者佔消費者之大部分，一國之中，若有鉅大之消費，則有利的生產事業日益發達，而國民全體亦日益繁榮；然此鉅大之消費，端賴於消費者之購買力——換言之，卽端賴於勞働者之工資貴，生活程度高。（註二）

其後二十年，尼哥爾（丹格爾）起而澈究此事而言曰，（註三）『吾人若信增加消費稅可使吾國勞働者節飲酒，或儉樸如法人之僅依草根、栗子、麵包與茶以爲生（實卽忍餓）；或如荷人之

（註一）氏歷舉各種理由。其一卽以高工資可以獎勵勞働者之成績優良。『假令設法充分獎勵勞働者，則勞働者願意加倍努力，所作成績當勝於前十倍。因吾確信無鼓勵斯無出力之言爲不易之名言故也。』——見同上著第一二二、一二三頁。

（註二）樊氏反對任何計劃之足以『使貧民生計更苦，或使其應消費而不能充分消費以滿足其合理慾望者；因貧民佔人類中之大部分，若一旦貧無所購，則其影響於一般物品之消費者甚大，窮其極必且使其他人民之營業日形衰落。』——見同上著第六九頁附註。

（註三）見論英法兩國關於商業上及增進富強方法上之得失。參閱本書前面第六一頁註一。

僅食乾魚、酪乳以果腹者，吾人殊過於妄想也。一巨吾國勞動者不復能提高其工資以從其所欲，則勞動者必輟工以太息，弱者受教區救濟，強者鋌而走險。』(註一)

主張新說一派中之最著名學者，是爲波斯德士威 (Postlethwayt) 波氏發表一段文字(實即抄襲本書上段所引丹格爾的一段)，反對課於大多數消費者之租稅。(註二) 波氏曰，工資定於食物價格，(註三) 但工資因課稅而增加者，將使生產費增加，而不能使生產費減少，使本國與外人競爭處於不利之地位。結果全社會均遭覆滅，自然勞働階級亦在其列。依波氏之意，工資因課稅而騰貴者，爲人爲的騰貴，此種騰貴，將使一國出產品『價格騰貴』凡與此有關係者無不蒙受

(註一)見同上著第二六一、二六二頁。

(註二)『增加本國消費稅，未足以使本國勞動者如法人之不飲酒與節儉，或如荷人之儉省也；一旦吾國勞動者不能如其所欲而提高其工價，則彼等不入於教區，必變爲盜匪。』——見波斯德士威所著之大不列顛之真正制度 (Great Britain's

True System) 第一六〇頁。

(註三)『若每日所不可或缺之衣食等物，價格低廉，則工資自跌，或人工自低廉矣。』——見同上著第一四四頁。

損害。(註二)但波氏在其他書上，則又指出因自然的原因，而勞働者得有高工資與餘暇者，則此即可爲成績好、生產多之鐵證。(註二)馬西 (Massie) 者，亦波氏並世之名儒也，氏在其意在證明消費稅對於勞働者爲一種『苛稅』(“pinchbelly tax”) 之某著作之書名上，發表相似之結論，惟其措詞則異常激烈云。(註三)

(註一)『若一般工價騰貴超出其自然標準之上，與夫因此而吾國出產品與製造品添增人爲的價值，而致價比競爭國爲昂貴者，則吾國之海外貿易，將爲外人所攫奪；於是吾國之亡無日矣。夫吾國貨品之所以昂貴者，無他，乃由於國內租稅之故也。』——見同上著第一五八頁。

(註二)見商務大字典(The Universal Dictionary of Trade and Commerce)第一冊，概論。

(註三)見馬西所著之議陳反對增重麥芽稅或麥酒稅之理由，說明此稅不但使英國地主大受損失，而且有害於吾國幾種製造業，且證明此稅對於勞働者爲一種苛稅 (Reasons humbly offered against laying any further tax upon

the malt or beer, showing that such a tax would not only cause great losses to the landholders of England, but be prejudicial to several branches of our manufactures, and prove a pinchbelly tax to some hundred thousand families of labouring people) 關於馬西的其他見解，可參閱本書下面第三章。

關於此點，當以那但業福爾斯忒 (Nathaniel Forster) 之所論爲最明白，福爾斯忒痛罵人之「敢主張課重稅於生活必需品之可使此等物品生產額增加，並主張貧民惟迫於窮困而始肯勤苦。」(註一) 福氏稱此「爲貪圖私利之學說，而於其學說本身未嘗不可以增進其利益。」福氏附言曰：「但此究係錯誤的、非人道的學說。」(註二) 氏又進而說明其所以錯誤之理，福氏曰：若工作愈多，可使工資愈低，則課稅並不能使貧民勤苦，但適使其反耳。

至此，辯論遂呈轉變之趨向。有數著者如塔刻等，至此始覺悟前說之非。塔刻實著一專論證明高工資之國家若與低工資之國家競爭，前者必戰勝後者之理。(註三) 塔刻曰：工資高者，未必即使

(註一) 見福爾斯忒所著之研究現時糧食昂貴之原因 (An Enquiry into the Causes of the Present High Price of Provisions. In two parts: I of the General Causes of this Evil; II of the Causes of it in Some Particular Instances) 第四九頁。

(註二) 見同上著第五五頁。

(註三) 見塔刻所著之政治論與商業論四篇 (Four Tracts in Political and Commercial Subjects) 第一篇，「論富國與貧國 (假令天然之利便相等) 在糧食生產上及製造品低廉上之競爭，富國是否佔優勝。」

生產費增高，蓋工資高者，其術必精，費而出者，仍得而入也。塔剌又設問曰：『富國每日給敏捷的、精巧的技師以二先令六辨士，不且較貧國每日給遲鈍的、笨拙的粗工以六辨士爲更便宜乎？』（註一）又順堡（Schomburg）亦發表更新之理論，謂『在低工資國中之人工，常較高工資國中之人工爲貴。』（註二）而美儒韋白斯忒（Webster）亦譏笑舊說。（註三）

時至一七五一——一七七五年，吾人已見課稅於勞働足以促進工業而有利於社會之學說，大有搖動之勢。社會既有此種懷疑，益以學者主張如上所論（註四）之闊大學說，謂此種租稅，無論

（註一）見同上著第三四頁。

（註二）見順堡所著之從歷史上政治上批評商約之稅則（Historical and Political Remarks upon the Tariff of the Commercial Treaty: with Preliminary Observations）第一五六頁。

（註三）『吾聞有持笨拙殘酷之論者，謂課稅於工資可因加重貧民生計之艱難而有提倡勤勉之利益，論者竭力而言曰，莫如使人人皆窮，因窮而後能苦也。』——見韋白斯忒所著之六論自由貿易與財政（A Six Essay on Free Trade and Finance）

（註四）參閱本書前面第五——六〇頁。

及於全社會之結果如何，然要皆增重貧民之困苦，於是消費稅制完全失卻社會之信仰，自後無復有人相信此稅者矣。吾人於茲所常注意之一點，即無論贊成或反對消費稅者，（註一）其所持歸宿之理論，毫無二致；贊成必需品之課稅者，爲此稅之歸貧民負擔也，反對必需品之課稅者，亦爲此稅之歸貧民負擔也。總之，兩派所持租稅歸宿之學說，概以消費稅爲歸大多數消費者負擔云。

第三節 以消費稅將轉嫁於地主說

試與前節所論列之學者一比，則知學者主張消費稅爲歸宿於地主者，實係少數。古來大思想家之以爲一切租稅均轉嫁於地主者，誠然不乏其人，（註）至若僅僅指出消費稅最後歸宿於土地者之特別學說，學者信奉之者究不甚多云。

最先主張此說者，恐係一六九一——一七〇〇年時之某匿名小冊子著者。此著者特別論及

（註一）惟樊特凌忒不在此內。樊氏態度詳本書下面第一六一頁。

（註）參閱本書下面第五章。

『課於飲食物及市場上買賣之其他幾種物品之內國消費稅。』（註一）氏稱消費稅爲『煩擾的鄙賤的租稅。』（註二）對於尋常所謂消費稅必歸消費者負擔之議論，氏皆力說其謬誤。氏之言曰，農民對於其消費品之納稅愈多，則其繳付地租之能力愈減。（註三）不特此也，國家征課消費稅，惟農民與地主獨受痛苦；所以然者，蓋若課稅於農民的出產品，例如麥芽稅，則農民將不得不負擔租稅之大部分或全部，否則必致需要大減而價跌。當此之際，真正得利者爲釀酒者，釀酒者買進原料

（註一）見目前應如何籌款始爲上策議（Some Considerations about the Most Proper Way of Raising Money

in the Present Conjunctionure）第一五頁。

（註二）見同上著第二七頁。

（註三）『一般主張消費稅者，每以爲此稅能使土地免除負擔，此種議論，實基於錯誤的想像。此非使吾國之土地免除負擔，實使土地之負擔永遠加重也。農民所買之貨物愈貴，則其繳付地租亦愈少，農民純產物愈少，則農民必重估其地租。例如課稅於鉛類之租稅愈重，則木材等之收入愈少；推而至於其他各物類亦如此。』——見同上著第二八頁。

品價廉，而賣出之製成品則仍爲舊價。(註一)由上以觀，此著者對於租稅何以能使製造品增貴而何以不能使農產品增貴之一點，似未解釋甚明。

又有同時代之某學者謂『課於本國物品之一般消費稅，實爲真正的土地稅，其及於地價與地租之影響，一如吾人所稱之土地稅，或月稅。』(註二)此學者明白價格隨供給增加而跌落之一般原理。(註三)但彼以爲英國貨物之供給如此之大，故市價悉聽命於買主而莫可如何。(註四)故

(註一)『各處貧苦農民之受此稅壓迫也明甚；凡愈能納稅者，反愈不納稅；例如麥芽稅，究由何人負擔？鄉間麥芽之消費，因課稅而減少，於是其價跌落。至於各大城市之釀酒者……將獨獲利益，因彼等買進麥芽便宜，而出賣之酒，則仍如舊價，或比舊價昂貴，故惟貧苦農民獨受損失。』——見同上著第二九頁。

(註二)見英國目前租稅計劃書 (An Essay upon Taxes, calculated for the present juncture of affairs in England) 第一〇頁。

(註三)『若買主欲買之心，急於賣主欲賣之心，則市價必漲；反之，若賣主欲賣之心，急於買主欲買之心，則物價必跌；因之課於貨物之租稅，亦隨買賣當事人買賣之緩急而歸宿於一方焉。』——見同上著第一〇——一二頁。

(註四)『但論到英國現狀，吾想隨處可以見出國內物產之豐富，及人民消費此等物品能力之欠缺……其結果必致無論徵課任何物品稅，而買主總要減去稅額而後買。』——見同上著第一二頁。

品之租稅，實爲一種土地稅。(註一)

當學者紛紛聚訟於窩爾坡爾消費稅計劃之時，吾人則知在爲指明消費稅之有害效果之小冊子上，亦多有相同之見解。就中以巴爾特尼(Pulteney)(註二)與安姆哈斯特(Amhurst)(註三)二(註一)『一般消費稅與土地稅，無甚要別，因二者同爲課於土地出產品之租稅故也。』——見同上著第一一頁。因著者之目的在於減輕土地之負擔，故贊成一般財產稅制。參閱本書下面第四章。

(註二)見巴爾特尼所著之述鹽稅之復興(The case of the revival of the salt duty fully stated and considered with some remarks on the present state of affairs, in answer to a late pamphlet entitled a letter to a freeholder on the reduction of the land tax to one shilling in the pound)著者援引陸克所說一切租稅皆歸宿於土地之言後，又曰：『吾更能援引許多諸如此類之議論……但吾不願再引，所以然者，竊恐吾將變爲主張土地稅之人也；吾之極大希望在於吾國一般租稅之減輕。』——見第四九頁。著者對於生活必需品稅及工資稅之效果之見解，詳原文第五四頁。

(註三)見安姆哈斯特所著之反對消費稅議(An argument against excises, in several essays lately published in the craftsman and now collected together)第六七、七六頁。

人所說爲最佳。此等學者在討論租稅之歸宿時，間有辨明租稅究竟歸宿於地主抑於佃戶者。又有某學者更進而詳究此問題，此學者以爲恰如土地稅之先由佃戶或農民繳納而轉嫁於地主，（註二）消費稅——例如鹽稅——雖先由農民負擔，然最後必由地租之減落而歸宿於地主。（註二）即假定消費稅轉嫁於貧苦消費者，然貧苦消費者終不負擔此稅；蓋若以消費稅代替土地稅，則地主將有多錢以『款待』下人，將有多錢以『改良田地』於是勞働者可獲利益。（註三）然此著者議論之誠實及其邏輯，確有可議之處。蓋其他學者之所以反對消費稅者，爲其影響於地主利益也。至此

（註一）『此等租稅雖先由佃戶繳納，然最後必歸宿於地主；地主不得不依照租稅將其所收之地租減少。』——論鹽稅與

土地稅 (The case of salt-duty and land-tax offered to the consideration of every freeholder) 第一〇頁。

（註二）『租稅並不影響於農民，因農民向地主租地，僅付減去稅額後之地租故也。』——見同上著第一一頁。

（註三）若商人納稅，商人仍可轉嫁其稅於消費者。『然則何人負擔之。若歸一般負擔，則勞働者必負擔之；但勞働者殊不應

訴苦也。』——見同上著第一三頁。

著者一面堅決贊成消費稅，而一面則期期然以爲不可增加土地稅，（註二）以一人而持如此相反之見解，何異以子之矛，攻子之盾！

其後關於特種消費稅終歸地主負擔之見解，極其普通。（註二）即降至一七九〇年，據云一般反對麥芽稅之理由，大半因爲『此稅最後歸地主負擔而有害於地主，并且以後應當設法減輕地主之負擔之故。』（註三）又亞丹斯密亦以麥芽稅必無影響於『產生大麥土地之地租或利益』之說之非是，故覺本人有力辨之必要。（註四）吾人亦見有某蘇格蘭學者發表相似之概念，此殆亦

（註一）此著者稱土地稅爲『不公平的稅，』因『人人皆知動產之納稅者甚少，甚或決不納稅；夫金錢者流動之物也，由甲地流至乙地，由此人轉至彼人，週流不息，故不知課之於何人，課之於何處。』——見同上著第九頁。又著者以爲全國中各地土地稅極不公平，因之提議免除土地稅，而擬『課稅於一二日用品或幾種奢侈品以代之。』——見同上著第一七頁。

（註二）參閱達味喃達麥芽稅之見解，詳下面第五章。

（註三）見租稅原理之研究（*An Enquiry into the Principles of Taxation*）第一三八頁。

（註四）見原富卷五第二章，第二節，第四目。

理論趨勢之反映歟？此學者在論及最近麥酒稅之嚴厲實行時，得知麥酒消費之減低與田價之跌落間有一密切之關係。(註一)

第四節 以消費稅將歸商人負擔說

吾人若不論及學者中之主張消費稅決不轉嫁，但歸最初納稅之商人負擔之學說，則吾人對於學者所持消費稅之各種見解之研究，不免有不完全之嫌。大概此說初發見於十七世紀消費稅初行之時，當時以一羣女工之代表名義，上書請願撤消消費稅，將民間之困苦發爲有韻之文字，怨訴之悲音，溢於紙上矣。(註二)

(註一)論麥酒稅啤酒稅之病國屬民 (A short view of the prejudice arising both to the country and revenue from the imposition on ale and beer granted to the city of Edinburgh and other boroughs in Scotland submitted to the consideration of the proprietors and farmers of land, etc.) 第五頁。

(註二)良好婦女等謹出而痛陳消費稅之弊害。就目前之營業狀況而論，對於章克托所課之新貨物稅之負擔，余等絕不能擔負。自此稅行後，營業銳減，物價不漲，禍且必致余等室家云亡而不止。婦女等咸感於情狀之堪憐，民生之憔悴。(雖條例不料

如此)爰出而爲民請命,以解下民之倒懸,集合婦女同人於杜小巷,一致議決,籲請共和政府俯念下民艱難,迅圖補救之方,隨書不勝屏營待命之至云云(The good womens cries against the excise of all their commodities. Showing, as the business now stands, they are in no case able to bear such heavy pressures and insupportable burdens, occasioned by the juncto's new impost on their wares. Whereby they are like to fall into great want of trading, and putting off their commodities at the price formerly, to the utter undoing of their dear husbands and families for ever. Therefore having a fellow-feeling of one another's lamentable and languishing cases (notwithstanding any act to the contrary) have put forwards themselves to seek redress of their aggrievances, and inability of their overburdened husbands insufficiencies and unsatisfying performances in their several occupations; have convened together in a femiline convention in Doe-little lane, and tendered their aggrievances and complaints to the consideration of the commonwealth; desiring speedy redress therein)

其後數年,又有某學者(男性)亦從同一眼光研究此問題,措詞更激烈,而理論更新穎。此學

者以爲商人所受消費稅之害，不祇一端。第一，商人輸入外貨，必先墊款，故必需鉅大資本，且因債務者屢不償清債務而受損失。(註一) 第二，不但因課稅而加價，影響於其貨物之銷路，且有時課稅過重，商人有不敢將全部稅額加入於物價之勢，因之商人遭受二重之損失。(註二) 最後還有一層，即消費稅誘起極大之欺詐與漏稅，凡此皆有『大害於商業』。(註三) 故此著者始則大聲疾呼曰：『望

(註一)『貨物之負擔如此之重，故凡經營煙、酒、鹽等物之買賣者，其所需資本必倍蓰於其他之營業……凡課於煙、酒、鹽等物之消費稅，概由輸入商繳納，輸入商既以其資本購買外國之貨物，又以其資本繳納關稅與消費稅，及貨物賣後，若債務者不能如期償付或無力償付，則商人之資本與其開費，不免盡付流水。』——見述消費稅之弊 (Trades destruction is

England's ruin or excise decried. Wherein is manifested the irregularity and inequality of raising money by way of excise to defray the charge of the nation) 第六頁。

(註二)『貨物之負擔，非常之重；故不但阻礙貨物之銷路，而且使商人不得不比負擔不重時之賣價爲更便宜。』——見同上著第七頁。

(註三)『凡商人之肯昧良說謬者，肯說謊言者，無大財產者，與夫能施鬼域技倆者，則常能設法免繳甚高之關稅與消費稅，故其賣價自比老實納稅者之賣價爲更便宜。』——見同上著。

注意最近主上及其黨徒加重商業之負擔而陷全國於不可挽救的貧窮之一事，』（註一）繼求國人回守『吾國先民之良好舊法，』並以財產稅爲國家正稅。（註二）

十七世紀時代，此等零星散見之議論，殊無多大重要，然至窩爾坡爾消費稅計劃之時，反對此計劃者用盡各種議論以抨擊之，故此說遂重爲特別提出云。

例如某一最激烈之小冊子著者謂『不自由的商人』在冒海洋之危險與繳納入口稅後，『又受不納消費稅不許提貨出賣之困苦。』（註三）此著者謂商人如此受盡中途留難與不方便之苦

（註一）見同上著第八頁。

（註二）當共和政府時代，課於入口貨之消費稅乃與關稅同時並征，因此種稅制之紊亂，遂引起一番論戰，而一六五三年之三種小冊子於是出現：Queries touching rednement of the excise to the customs; Jeremiah Watts, An answer to queries touching rednement of the excise to the customs; and a whippe for the customs-house curre or survey of Jeremiah Watts his pamphlet.

（註三）見論消費稅之病國國民(Excise anatomized. Declaring that unequal imposition of excise to be the only cause of the ruin of trade, the universal impoverishment, and destructive to the liberties of the whole nation.)第五頁。

楚，而且往往失卻賣貨之機會。氏以絕妙之文字，縷舉反對消費稅之九大理由，（註一）而指摘此稅之最大弊端，在於『負擔上之不公平與不公平，加極重之負擔於商人肩上，而使國中極精勤技巧之分子皆爲之非常懊喪，有裹足不前之勢。』（註二）氏常不憚煩謂消費稅爲『可惡的，而且常常被人咒罵的租稅。』（註三）此著者痛陳消費稅有九種不公平之弊，其措詞之激烈，求諸英國載籍，殊不多觀，惟後來有某著者（著者自署斯拉西彪拉 *Thrasylus*）著書痛述消費稅有三十三

（註一）此著者謂稅吏爲『狼如虎狼（以消費稅法爲護符），非括盡商人之大部分財產，不足以饜其無窮之慾壑。』——

見同上著第六頁。氏又謂其他稅吏『爲現代之無行的惡人，假收稅之名，魚肉閭里，其霸橫無道，其無所不用其極之凌暴，恐爲前古所未見也。』——見同上著第九頁。

（註二）見同上著第四頁。著者又在他處附言曰：『商人之畏稅吏，無異於威士斯旅客之畏其旅店主人也；旅客於晚飯時，偶於雞蛋之間，見一雞蛋行將孵化成雞，旅客驚恐之餘，乃急將此雞蛋吃下，惶惶然惟恐其主人見之，又須納稅也。』——見同上著第九頁。

（註三）見同上著第一九頁。推其結果，勢必致使『吾國曩時富庶太平之景象，轉成貧窮紊亂之世界矣。』——見一一頁。

種之缺點，其激烈差可與之相比云。(註)

其他辯論者名安姆哈斯特欲佔兩派之位置，故另署丹維茲 (D'Anvers) 之假名於其作品。安氏並不否認消費稅轉嫁於消費者，但氏以爲此稅亦有害於商人。氏嘗指摘反對者而言曰：『吾子以爲課稅於商，使商人直接納稅，使其商業上之週轉爲之阻礙，而商人果無若何之損失，若何之

(註)參閱論消費稅六書

(Six Letters on Excise and Particularly on the Act Passed in 1789, for Subjecting

the Manufactures of and Dealers in Tobacco and Snuff to the Laws of Excise) 從九十二頁之咒罵文

字中，引徵下列幾種，雖未加以解釋，然亦足見其激烈之一般矣。消費稅之提議是『危險的、壓迫的、而且違背憲法的、』驚擾的、』破壞自由的、』失策的、』不合政治上的公平而且非治國之道的、』有危險的、』有害於人民之虔敬與宗教的、』貽無窮之害於幸福的、』顯然違犯神聖之原則、』非常愚蠢而且非常鹵莽、』窒礙難行的、』極爲不人道、』爲禍國殃民之源、』『無比的壓迫、』以苛刻卑陋之手段誣詎人於罪、』極可笑的而且極可鄙的、』完全不可採用的、』鹵莽的而且無用的、』『極不適當的、』根本不是的、』與目的相背馳的、』輕率的而且失算的、』大有反於公平交易、』並且『永不利用於國庫收入的。』可參閱原文第一——二二頁。

困難，及若何之負擔乎？抑商人者若以納稅之錢，轉投之於其他之途，不且可圖大利也乎？（註一）安氏定出其一般結論曰：『課稅於商業，究已害及於吾國幾種有利之商業矣。』（註二）

吾人懷疑安姆哈斯特是否真有課稅於商業常有有害及商業上一般利益之意見——此種意見，常見於十七世紀之著作上，就中以留埃斯羅伯（Lewes Roberts）在其名著上所說為最善。（註）但關於課於商業之租稅究竟歸宿於何人之問題，在徵收殖民地糖稅時，討論得更詳盡。本書略述

（註一）安氏附言曰：『物價必定於供求之情形，若供過於求，則商人得利少，求過於供，則商人得利多。』——見丹維茲所著之駁消費稅論第二篇（The Second Part of An Argument Against Excises; in answer to the objections of several writers）第一九頁。

（註二）見同上著第二〇頁。參閱第四一頁。

（註）『若關稅輕，則各國商人咸樂與其國通商，否則課重稅於貨物，則其地之商業必立呈衰落，而害及於其國云。』——見留埃斯羅伯所著之國外貿易叢論（The Treasure of Traffic, or A Discourse of Foreign Trade. Wherein is showed that the benefit and commodities arising to a Commonwealth or Kingdom, by the skillful merchant, and by a well-ordered commerce and regular traffic）第六一頁。

此等學者之一二議論，當饒有趣，彼等皆以糖稅必歸賣者或製糖者負擔云。

一篇十七世紀短論之某著者，一頭腦清晰之人也，其言曰：人謂糖稅歸買者負擔，此「直貽笑方家耳。」蓋因「課稅於糖，糖稅不論由何人繳納，而負擔此稅者，確係製糖者。買者雖可納稅，其如買者之不能增高糖價何。」（註一）氏又言曰：在價格固定不變如啤酒者，釀酒者自易加稅於價格之中，至若在「價格不固定，買賣者斷斷然爭少論多，而租稅尙未付過」之情形下，則其事迥然不同。因在此情狀下，以賣者之競行出賣，結果價格不得不跌落也。（註二）氏定出其一般原則如下：

（註一）見墾殖地之呻吟（The Groans of the Plantations: or a true account of their grievous and extreme sufferings by the heavy impositions upon sugar and other hardships, etc.）第九頁。

（註二）「價格乃處決於買賣雙方之合意，而非由法律所能指定也。在吾國目前情狀下，買者天然佔上風，買者對賣者曰，汝若不加稅於糖價中，則吾將買百磅多之白糖；汝若要我納稅，則汝必少得七先令。此所謂二五之與一十……買者曰，余必可納稅，但若賣者自己願意負擔，則彼亦未始不可也。賣者寧願負擔租稅，而不願不賣其糖。倘此賣者不願意出賣，則除此以外，其願意出賣者，固大有其人也。」——見同上著第九頁。

「支配市場者，非租稅，乃是貨物之豐歉。就吾人平日經驗之所得，則知課於銷路廣之貨物之租稅，每由買者負擔一部分，但若在市場存貨堆積、貨物滯銷之時，（如吾國現時之情形，並且將來永遠如此）則買者必毫不負擔，而全部租稅，統歸賣者負擔云。」（註一）

時至一七四一——一七五〇年間，因徵課糖稅之提議，而復引起此問題之討論。（註二）當時多數學者以為糖稅必歸賣者負擔云。若賣者而同時又為製糖者，則其理論適與上節之所論相同——即歸地主負擔之理論。因此情狀下，製糖者同時為地主，而又為商人故也。例如意在證明糖稅必歸宿於製糖者之某一小冊子，謂此問題之重要關鍵，在於糖之供給量能否限制之一點。此

（註一）見同上著第一〇頁。

（註二）遠在一七三六年時，窩爾坡爾即舉產糖殖民地之衰落狀況為反對增重火酒稅之一理由云。參閱窩爾坡爾所著之

某國會議員函致其在野友人述明反對政府阻止火酒零售之理由（A Letter from a Member of Parliament

to his Friend in the Country containing his Reasons for being against the late act for preventing the Retail of Spirituous Liquors, etc., etc.）

著者之言曰：『夫物價定於供求之關係，已爲人人所公認；故所要討論者，在何種情狀下，吾人能使供適於求，在何種情狀下，吾人不能使供適於求；因在前一種情狀下，租稅歸消費者負擔；在後一種情狀下，若幾次供過於求，則幾次必歸生產者或製造者負擔，歷歷不爽。』（註一）著者又進而由特別之數字，說明糖之爲物，屬於後一種情形。（註二）又有討論此同一問題之某學者定出相似之一般原則。（註三）他如約翰阿什力（John Ashley）亦得到相同之結論，其言曰：『據經驗而知糖稅影

（註一）見斬絕根株（The Axe [once more] Laid to the Root of the Tree. Published for the universal benefit of mankind and dedicated to the landholders of the British dominions）詳英國糖稅概論增補（A Supplement on Taxes in General on British Sugar）第一——二頁。

（註二）見同上著，詳英國糖稅概論增補第九，二一頁。

（註三）『若必需品之供給，適合市場上之需要，則其賣者能強迫買者負擔租稅。反之，若市場上供過於求，則賣者絕對不能使買者負擔，因貨物過多，物價立受影響，賣者縱欲竭力轉嫁其租稅，其如物價之跌落何？』——見反對糖稅增加議（Considerations against laying any New Duty on Sugar, wherein is particularly shown, that a new imposition will be ruinous to the sugar colonies）第七頁。

響於製糖者，實比消費者為甚。」(註二)研究此問題之某一最後小冊子著者，辯駁租稅轉嫁於消費者之議論，並竭力聲言糖價隨其輸入歐洲市場上之多寡而變動，與各地所課之租稅無關。(註三)因糖之為物，使其供求適合，實較其他貨品為更難，故此著者謂糖稅終必歸於製糖者負擔。(註三)

(註一)見約翰阿什力所著之論美洲英殖民地之貿易與稅收第二篇 (The Second Part of Memoirs and Considerations concerning the Trade and Revenues of the British colonies in America) 第七九頁。阿什力在十年前，即已渴望政府將糖列入非課稅品單內，而允許其輸出各地市場云。

(註二)『由此觀之，糖價隨輸入歐洲糖量之多寡而漲跌，初不關於租稅之輕重也。』——見糖業概況 (The State of the Sugar Trade; showing the dangerous consequences that must attend any additional duty thereon.) 第四頁。

(註三)『又糖之一物，不能依照市場上之需要而供給，有如其他各物者，而其所以不能之原因，則因：(一)墾殖糖地，經費浩大；(二)甘蔗產量無定；(三)甘蔗生長，須時較長；(四)其他各種原因。』——見同上著第四，六頁。與此相似之議論，見諸根據事實說明糖稅必歸製糖者負擔而且必不能增加國庫收入論 (Reasons, grounded on Facts, showing that a new duty on sugar must fall on the planter, and that a new duty will not certainly increase the revenue.)

最後還有同年之某學者，以為外國市場之絕無，與英國市場上存貨之充斥，勢必使生產者負擔糖稅云。(註)

關於糖稅歸宿之問題，後至美國獨立時，而復引起學者之討論。當時議論紛紛，莫衷一是，就中有某一有力學者，謂糖稅之壓迫，必全部或一部落於製糖者身上。此著者之言曰：『課租稅而糖價漲，糖價漲而糖之消費必減；——消費減則價必跌；——若價跌至某一點下，則已使消費減少之租稅，必歸於製糖者負擔，此事理之至明顯者。』(註)著者又以即令糖價不跌，然而製糖者仍與其他(註)『本國市場上之存貨過多，而又無外國市場可以運往，以覓高價之銷路，於是製糖者遂決不能提高其糖價，以收回其所納之租稅，蓋價格端視市上供求之情形而定故也。』——見論增加英屬羣地糖稅之屬商病民 (Considerations relating to the laying any additional duty on sugar form the British plantations, wherein is shown that such duty will be injurious to the commerce and navigation of this kingdom, ruinous to our sugar colonies, beneficial to those of France and insufficient for the purposes intended.) 第九——一三頁。

(註一)美國忠義者之主張與要求 (The Case and Claim of the American Loyalists) 第九八頁。

負擔租稅者及不負擔租稅者，同感痛苦也。『倘使糖價不跌，而由議會頒布條例，規定一定不變之糖價，而製糖者仍與未嘗買糖者，及凡買糖者，同負一部分之負擔，而且極大部分之負擔云。』(註一)

自學者推廣消費稅效果之理論於輸入稅後，不久即有人更將此理應用於其他貨物稅。例如在討論絲稅問題時，時有人謂取消絲稅之利益，必歸造絲者而不歸於消費者。但學者中之以為此容未必如是，而且以為市場狀況，有使價格不得不跌者，固亦未嘗乏其人也。(註二)然而主張租稅不轉嫁之說者，仍後先繼起，而且立刻推廣此說於其他租稅，如收條稅 (tax on receipts) 與鋪

(註一)此著者附言曰：『未有一消費品之價格甚漲，而且繼續甚漲，而其他各消費品不隨之而漲者。就後者而論，製糖者僅負擔一部分，但就前者而論，則除負擔如普通所負擔者外，還要負擔全部租稅云。』——見同上著第九頁。

(註二)例如某一學者聲言外國造絲者不能提高其價格，因「彼等須於其每年出產品之急於出售，至低當如吾國之急於買進，而且吾敢說外人之欲賣，急於國人之欲買，推厥原因，則由各地輸入太多，有供過於求之勢故也。」——論關於下院某

委員會擬行取消粗絲入口之稅議案 (Considerations relative to a Bill under the Consideration of a Committee

of the House of Commons for taking off the Duty on all Raw Silk of every Denomination, that shall be imported into Great Britain) 第三五頁

捐(shop tax)有某學者聲言『現時鄉紳輩國家知識之缺乏，莫過於彼等幾皆相信：不論依何種方法，課於商業或商業行爲之租稅，商人常能增加其稅於課稅品中，因之彼等最後可轉嫁其稅於消費者。』(註一)著者之言曰：物價誠然漲高，然物價之所以能漲高者，無他，乃由於生產者覆減貨品稀少之結果也。故曰：『此種視若珍寶之稅一行，而商業必隨之而衰落，商家必隨之而倒閉矣。』(註二)

(註一)此學者曰：『蓋物價定於市場，市面貨多則價賤；市面貨缺則價貴……故物價之貴賤，殆不能由商人作主；商人必爲市場所支配。』——見爲反對收條稅告英國各地工商書(第二書)(A Second Letter of Advice Addressed to all Merchants Manufacturers and Traders of every denomination in Great Britain concerning the odious and alarming tax on receipts, in which their fears and jealousies of future alterations of the act, with intent to force it upon them, by Ministry are considered, etc., etc.)第一五頁。著者係奧力味歧特(Oliver Quid)。其第一書出版稍早，讀者甚多，不一年而已再版六次云。

(註二)見同上者第一六頁——就吾所知，收條稅之最初提議，見於英國利息要論(Some Thoughts on the Interest of England, etc., etc.)之一書。著者又附帶建議征收英蘭銀行紙幣稅。

又有反對收條稅，而且承認商業稅歸消費者負擔之某學者問曰：『但何由而始歸於消費者負擔？』曰：『當政府用盡極有害之方法，課極高租稅於商業時。』（註一）著者選糖入口稅為例。糖稅先由商人繳納，而後歸宿於製糖者，然若供給無變化，則價格不能增加。生產者於是限制其產額而提高其價格至能抵補租稅為止。（註二）『但價格未提高，而租稅隨之而至，一切之壓迫雜來矣。』因其產額之減少而『用具、船舶、水夫與夫裝潢等』之使用，亦為之減少，故國中凡與此直接有關之各業，及其一切附屬業，多受影響。況物價漲高，消費者必更減少其消費，『於是營業益衰落。』及其終也，漏稅之事將日增月盛矣。（註三）

（註一）見爲收條稅嚴告各界文（A Serious Address to the public concerning the Tax on Receipts with a few observations on the present critical and very alarming situation of this country with regard to trade, revenues, national debt, and principles of government.）第二五頁。

（註二）『若租稅過高，生產者於市面存貨充斥時，不能收回其所納之租稅，而必廉價出售者，生產者必愈減少其產額，迨及市面存貨不多，物價能漲至抵補其租稅而後已。』——見同上著第二八頁。

（註三）在收條稅方面之漏稅，卽是貼用假印花。見同上著第二二頁。

故惟『由商業之一部分的衰落，及資本雄厚者間接受大害，資本不雄厚者直倒閉後，』而租稅始歸消費者負擔。此著者末又斷言曰：『此種應用於商業上重要事項之推理，吾人確信其可以放諸四海而皆準。』（註一）無論如何，此理亦爲反對鋪捐之某學者所承認，此學者謂『在假定的情狀下，對於使一般人負擔鋪捐之不可能之一事，吾人可毋庸辯難。』此學者曰：『蓋歷久而後見其如此：吾人總不見有一消費者公然承認曰，吾已於所買貨物之價格中付過鋪捐矣。』（註二）

縱觀本章所論列之著者，無論其所持消費稅歸宿之學說爲何，然反對此稅者，要各特別注重於其反對之理由，且彼等爲顯示稅制之缺點起見，往往列舉不同的而且一部分互相矛盾的理

（註一）見爲收條稅嚴告各界文第二八——二九頁。

（註二）見致發成鋪捐撤消之少數下院議員書（A Letter to the Minority in the House of Commons, who voted

on the 24th April, 1787, in Favour of a Motion for the Repeal of the Shop Tax）第五頁。

論。(註一)然學者反對消費稅之主要理由，還因此稅之查究頻繁，使民不勝其擾之一點。自十八世紀初葉以還，稅制積弊愈深，民間恨之入骨。(註二)即消費稅三字，已足燃起一般民衆之憤恨矣。

(註一)例如下述小冊子：述五先令煤稅之害，此稅有礙於英國之治安，使貧民之負擔過重，害及本國之海運與船員，影響於吾國內河航駛者，如船夫、煤船水手、撐船船夫、運煤夫等，危及本國藉煤爲本之製造業，而尤以製造鹽玻璃及各種製鐵業爲甚。(因課稅而各業人民必往產煤之國，或離開本國)並且大有害於國庫收入(The Mischief of the Five Shillings Tax upon Coal, is Here Humbly Represented, That this tax is inconsistent with the safety of England, partial upon the poor, pernicious to our shipping, and seamen, destructive of our river-men, viz. boat-men, keel-men, barge-men, ballast-men, coal-heavers, etc. Fatal to our manufactures made with sea-coal: especially salt, glass, and all sorts of gross ironwork; (that by this tax must be run into the coal countries, or out of the kingdom,) and highly Injurious to his Majesty's Revenue.)

(註二)試舉下一段文字，以爲一般對於消費稅之意見之範例：「民間平日所受稅吏之種種虐待，實在罄竹難書，其武斷，其詭譎，其恫嚇良民方法之最鄙陋，其曲斷事物之違反法律，公理，與事實的證明，凡此皆其罪惡之昭昭者。」——見述稅吏之壓迫霸橫及其偏私(Remarks on the Horrible Oppressions, Insolencies, and Unjustifiable Partialities of the Commissioners of the Excise, with Some Historical Collections of Matter of Fact)第五九頁。世人常目稅吏爲「倚人之血以爲生，若輩固恤他人之災難而橫施剝削。」見同上著第五〇頁。

厭惡此種稅制之偏見，由英國而傳及於美洲殖民地，各次建設消費稅之提議，皆遭猛烈之反對。如在十八世紀中葉，馬塞諸塞州 (Massachusetts) 嚴厲討論消費稅法之時，薩繆爾庫拍博士 (Dr. Samuel Cooper) 痛罵其法，一則曰『此種極可惡的計劃』，再則曰『此種滅人家國的害物』(註一)三則曰『在此種可惡的經濟制度之下，除最可鄙視、最爲人羣所不齒之人外，恐無一人而肯擔任此職者(即消費稅徵收員)』(註二)距此三十年後，紐約有某學者至鄙鄰邦之消費稅制度爲一種『可恥的奴隸制度』(註三)

(註一)見薩繆爾庫拍博士所著之危機 (The Crisis) 第三、四頁。博士附言曰：『人之有常識者，未有不知消費稅法之推行，將摧殘吾人之一部分自由者也。』

(註二)見同上著第八頁。與此相同之觀念，亦形諸怪物之怪物 (The Monster of Monsters, a true and faithful narrative of a most remarkable phenomenon which lately made its appearance in this metropolis to the surprise and terror of all his Majesty's good subjects dedicated to all the virtuous of New England) 21 書。(註三)『怪哉賢如康涅狄格州 (Connecticut) 之民而亦征課如可恥的奴隸制度之消費稅於其商民也。』——誠實乃爲真正政策說 (Honesty showed to be the true policy: or a general impost considered and defended) 第六頁以下。

後數年，某書大聲疾呼攻擊各邦煙糖稅制度，於是反對之程度達於極點矣，此書冠以警語：『一切自由各州之恐怖，』且描述下列之預言：『倘將來國會實施一種葡國或英國的消費稅制度，倘有幾百千萬卑鄙之徒，出而維持此制，則吾美洲天然地域之劃分將使此法不數年而歸於失敗。大西洋岸各州之幾百萬人民，將相率而逃往於密西西必河西岸之地，以此爲避難之所，以此作海外桃源。若此，而消費稅必獨施於曠無人煙之地；至新興之自由國家與帝國，必沿密蘇里河兩岸而擴張云。』(註)

縱觀以上所論之著作，則知學者由消費稅之討論，引出各種租稅歸宿之理論，幾乎面面想到。有以此稅毫不轉嫁者，有以此稅轉嫁於地主者，有以此稅轉嫁於消費者，亦有以此稅再由消費者轉嫁於勞働者之雇主者。持此等見解者，類皆具有十分之確信，——惟除少數例外外，罕有理解經

(註)見消費稅法之性質及其影響紀略(A Short History of the Nature and Consequences of Excise Laws

including Some Account of the recent interruption to the manufactories of snuff and refined

濟學之基本原理者。(註)雖然前人之主張與證據，每爲近代學理之重要預告，近人之學說，固無往而非淵源於前人之所說也。雖古代學說，吾人無一而可稱爲一致承認的學說，無一而可稱爲有權威的學說，然就中見解較優，而漸得學子之贊成者，則爲消費稅勢必轉嫁於消費者而使大多數勞働者之負擔增重之一說。以是科學上之意見（若能稱爲科學的），漸與一般之意見相一致云。

(註)對於上面所提及的消費稅計劃之各種無甚價值的反對，詳見下列各書：Nath Polhill, Reflections on the

Present Conduct of the Populace relating to the Government, particularly the Prime Minister; and the late Motion for a new excise; An Examination of the late Conduct of the Ministry with respect to the Duties on Tobacco and Wine; Seasonable Reflections occasioned by the Bills expected in Parliament relating to the Duties on Wines and Tobacco; Remarks upon a Pamphlet entitled Considerations occasioned by the Craftsman upon Excises and Cautions of the Maltsters, Hop-Planters, Brewers, Distillers and others trading in Excise'd Goods or Merchandize to their Brother Electors of Members to save in the next Parliament of Great Britain

第二章 贊成奢侈品單一稅者

一般消費稅——課於生產者或商人之租稅之意——即大多數學者所視爲一種間接消費稅，此稅至十八世紀時代，而漸失其勢力。推原其故，厥有二種，一因學者不復以貧苦消費者負擔此稅爲公平，二因學者以此稅爲有害於商業；因此間接的一般消費稅之觀念漸衰，而直接的特種消費品稅之觀念，遂代之而興。向之先課稅於生產者或商人，今則直接課稅於消費者；向則意在使一般消費者負擔，今則意在僅使特種奢侈品之購買者負擔。簡言之，即廢止間接必需品稅，而代以直接奢侈品稅之計劃是也。

此法之最初暗示，恐見諸張伯雷 (Chamberlayne) 之某本十七世紀著作上。此著者詳述一種計劃，而綜其大要，則爲提議「課重的而且特別的租稅於凡足以釀成過多或奢侈、放蕩、怠惰、驕奢、淫佚之貨物。」(註) 但氏僅言「仿鄰國之慣例」，而於氏之究竟指直接奢侈品稅，抑指間接

(註)見張伯雷所著之上兩院利國大計策 (Englands wants or several proposals probably beneficial for England, humbly offered to the consideration of all good patriots in both houses of parliament) 第四頁。

奢侈品稅而言，吾人不能十分確定。至若此世紀末葉某一學者之主張，則無此種疑惑。此學者細心提議『由購買者或消費者繳納』之貨物稅制度。(註一)依照此學者在其論文上所述之計劃，關於奢侈品之意義，從其『一切人民，均依照其在合理的、必需的費用以上之浪費之程度而納稅』之一段文字，顯出非常明白。此學者對於世人所謂由此法使買者易致負擔太重，故應由『得利之

(註一)見 J. M. 所著之籌集五百萬以上款項不使貧者納稅，富者受苦，而納稅者願意輸將劉言 (To the Hon

ourable the Knights, Citizens, and Burgesses of the House of Commons in Parliament Assembled, Proposals most humbly offered for Raising (in all likelihood) upwards of Five Millions of Money without Charging the Poor or burdening the rich by such Ways and Means, that (for the greatest part thereof) the Payers will voluntarily Tax themselves) 第一頁。

賣者』納稅之反對，又爲之解釋而明辨之。(註一)其答辯分爲三層：第一，若貨物未賣，商人可毫不納稅；第二，賣者之提高價格，不敢超過稅額；第三，漏稅之機會減少。(註二)氏又斷言租稅即歸納稅者負擔，而不能轉嫁。

其後數十年間，其他學者亦持同樣之觀念。例如巴刻(Parke)提議一般消費品稅以代替其他一切之租稅。巴刻特將一般財產稅或土地稅與其所擬之新稅比較，而謂土地稅非常不公平，而

(註一)『抑反對此法者，謂購買此等貨物者，恐因此而出錢太多，恐太吃虧，故理應由賣者納稅，因賣者操奇計贏，有利可獲故也。』——見同上著第四，五頁。

(註二)『若稍假思索，則對於反對者之答辯，自可明白。第一，凡貨物之未出售者，均可不納稅；第二，賣者不能有何正當之藉口，而增高其價格超過於尋常價值……第三，不易漏稅，因納稅者係買者，而非賣者，故賣者自不受制於買者，既不受制於買者，則賣者自無逃稅之事也。』——見同上著第五頁。

且僅僅或作或輟的徵課，至於新稅，將使個人依照其能力而繳納，而且實際歸各人負擔。（註）

又有某學者，則從租稅公正之真正標準在財產而不在消費之學說，而推出其奢侈品稅計劃。此學者之言曰，『所謂課稅公平之金科玉律云者，乃僅指人民之財富方面而言也；故當國民中之

（註）『第一，因土地稅常不公平，至此稅（課於商品之租稅）則不然，因每人各依照其能力與需要而納稅故也。第二，若與全國人數一比，則知納土地稅者僅少數人，此外納稅能力較強而反一無所納者，比比是也；至若此稅則僅少數人，甚或無一人逃稅，每人之所納雖微，但每年必納若干。』——見巴刻所著之廢土地稅改征良稅芻議（Proposals for a very Easy

Tax to raise between Two and Three Millions of Money per Annum, (if not a greater sum) in the room of the Land-Tax, to begin to pay the public debts, and to discharge this nation not only from all those taxes that these two late expensive wars have loaded us with, but from all those taxes that are paid to her Majesty, in a few years' time with other happy consequences, that will accrue to the Kingdom in general, if it should be laid on and continued. Also Proposals for the further encouraging the Woollen-Manufactures of this Kingdom in foreign parts.) 第六頁。

較窮者（常係勞働的，及勤苦的）已有極重之負擔，而為社會公益起見，則有非向民籌集款項不可之勢，處此之際，吾說惟富者應濟國用之不足。」（註一）故氏提議應當課稅之奢侈品種類，若珠寶、花邊、精織品、假髮、武器、馬車及各種飲料。在著者之意，行此種稅制可有一極大利益，即可使社會上減少從事生產此等奢侈品之勞働者之需要，並且可使此等勞働者之工資降低，因為英國所以不能與其鄰國競爭者，大半由於工資高貴之故。（註二）為實現此種目的起見，著者且贊成以法律

（註一）著者附言曰：「但行之必須非常和平，且欲使納稅者樂於輸將起見，則對於納稅者應於現在或將來給以一種報酬。」

——論如何增進商業及在數年內償清國債而不致於增重土地負擔之方法（An Essay on Ways and Means for

the Advancement of Trade and for paying off in a few years the debts of the nation, without laying any additional burden on land）第八頁。

（註二）「除償清國債而外，其次促進商業發達之方法，莫如降低本國之工價。以吾國勞働者之工資太高，故本國製造品不能在外國市場隨意賤售，職此之故，吾人坐視國外各種重要貿易，盡為工資低廉之鄰邦所擷取，而莫可如何。」——見同上

限制倫敦房屋之建築，因此『勤苦之民庶可不爲奢侈所引誘矣。』（註一）

謂商業衰落由於工資高貴之意見，本書就其他方面業已論及，（註一）此實爲其時學者常常討論之問題，但稍後有某主張奢侈品稅制者則極力抨擊此說。（註二）依照其作品之標題，明白表

（註一）見同上著第四六頁。

（註二）見本書上面第五七——六五頁。

（註二）見籌餉芻議……證明英國國外商業之真正障礙不在於貧民之工價貴而在於上流社會之牟利與靡費（Proposals for carrying on the War with Vigour, raising the Supplies within the year and forming a National Militia. To which are added considerations in respect to Manufacturers and Labours, and the Taxes paid by them; the inconveniences of credit for small sums, and the courts lately erected to recover them intended to demonstrate, that it is not the dearness of the labour of the poor but the profits and expences of high classes of people, which are the real clog on the foreign trade and commerce of England.)

明商業衰落之原因，不在於勞働者工資高，乃在於商人利潤過高，而尤因於富者之奢侈習慣，由是至於『外國奢侈品』之過度消費。(註一)此著者發表其一般原則曰：『一切租稅，當課之於與最後消費相切近之貨物，當課之於直接消費者，且依照各人消費之多寡，天下之最不公平最荒謬者，莫過於人無所消費而納稅。』(註二)此著者贊成課稅於消費者，而不贊成課稅於生產者或輸入商，其理由則因租稅隨每次轉嫁而聚積，『結果愈積愈多，窮其極，商人既爲納稅而獲利，又爲成本或原價而獲利。』(註三)因之此著者提議繼續課稅於『舉凡可以列入不必要的消費，及近代浮

(註一)見同上著第五二——五四頁。

(註二)見同上著第一一頁。

(註三)『貨物之價值，常與貨物之租稅混合，而成一般之所謂價格，彼商人者於貨物移轉時，總要得多少利潤，由甲商轉至乙商，甲獲其利，由乙商轉入丙商，乙增其價，輾轉相轉，層層獲利，迄貨物入於消費者之手，而租稅漸次膨脹，致「納稅者所納之租稅，二倍於英國政府之所得云。」——見同上著第一〇頁。

華時髦之裝飾品等一類貨物，』蓋因『奢侈、歡鬧、與浪費已達於極點』故也。（註）

又有學者名當斯 (Downes) 亦堅持課稅於『富者、驕傲者、及浪費者之奢侈品。』（註一）氏謂此種租稅，將無礙於商業，議論巧而辨。據當斯之意，以為課於此等貨品之租稅決不致於此等貨品之消費減少，實則反能使之增加。蓋因此等貨品愈昂貴，則凡富有之家，與夫競事浮華者愈欲購

（註）見同上著第三一——三二頁。其中亦有紙牌稅一項，因『紙牌戲係一種愚行，舉國風行，無貴賤，無男女，無老幼，皆醉心於此，以致廢時曠業，傷風敗俗，浪擲無量數之金錢，生出難以形容之不良影響。』據此學者之意，以為『凡有合理之見解而不爲此時髦的愚笨的邪行所迷者，必誠心贊許』此稅也。抑更有趣者，即此學者首先認識經濟學上之最新理論，所謂資本不過收入之還元之學理。氏在論及政府公債利息之減低，其實價勢必低落時，他說：『民衆僅注意於收入，而且希望收入價值之增加，初不關於資本，斯真毫無可疑之事實……又彼等趨向此意之原因，不難發現。』——見同上著第一七頁。

（註一）見當斯所著之論如何年籌幾千萬鎊不藉稅吏之徵收不壓迫貧民不損害商業不強人納稅而人自樂於納稅策 (A scheme plainly demonstrating how several hundred thousand pounds may be raised yearly to the government without officers to collect it, without oppression to the poor, without hurting trade and without any person's being oblig'd to pay it, but when he pleases so to do, etc.) 第三頁。

買以炫耀其闊綽也。(註一)當斯曰：「假令課稅於上述物品，吾不信購用此等物品者之即減少，蓋就吾略知現時上流社會之情形，則知彼等不以納稅爲可懼，實以無此等物品失面子爲可羞。」當斯亦贊成課稅於消費者，而不贊成課稅於生產者或商人，其理由亦如前一學者，即藉此可以阻止物價之累積增高，當斯以爲物價之累積增加是不法的。(註二)吾人於茲又可注意者，即當斯曾提議貼用『印花或標記』(註三)於物品上，以爲課稅憑證之計劃——此計劃迨至百二十五餘年

(註一)「顧或者謂課稅於奢侈品，必有害於商人與工人，以吾思之，吾敢斷言其必無害；因驕奢者雖化費較大，亦所甘願……抑更有進者，吾未嘗不以爲當今侈風甚盛之世，課稅於此類物品，必可增進此類物品之消費。」——見同上著第一四頁。

(註二)見同上著第二二頁。

(註三)見同上著第一五——一八頁。當學者暇暇然爭辯於消費稅制之時，有某學者擁護窩爾坡爾計劃，謂窩氏計劃實爲真正的奢侈品稅，至於土地稅，不啻一般消費稅也。見爲說明土地稅不如內國煙酒稅事告英人書(An Humble Address

to the People of England, being a demonstration that a land tax is more prejudicial to trade and liberty than an inland duty on wine and tobacco) 一書。

以後，美國政府採納達維德衛爾斯 (Mr. David A. Wells) 之提議，而始行之於內國稅制上，成效卓著云。

當十七世紀及十八世紀初葉之時，此種各別的建議，罕得學子贊成，惟不迨至十八世紀中葉前不久，而學者提唱此說如此有權威，故大堪人士之注意。

奢侈品單一稅方法詳解於某匿名著作上，(註一) 此書之著者究係何人，言人人殊，迄今尚未確定。有推此書係理查孫 (Richardson) 所著者，亦有推此係德克 (Decker) 所著者，以吾思之，大概前說者近是。(註二) 此著者竭力反對一般消費稅，『因其大有害於商業故也。』其方法則為『課

(註一) 論英國國外貿易衰落地價下跌之原因及其挽救之方法 (An Essay on the Causes of the Decline of the

Foreign Trade, Consequently of the Value of Lands of Britain and on the Means to Restore Both)

(註二) 關於推測此書著者係德克而非理查孫之根據，參閱帕爾格累夫的政治經濟學辭書 (Palgrave's Dictionary

of Political Economy) 卷一第五一九頁某條。又在塔刻之商業概論 (A Brief Essay on Trade) 第一二九—

一四九頁，尼哥爾之論英法兩國關於商業上及增進富強方法上之得失第二六四與二六八頁，及亞忒楊之政治算術第二

四四頁上，均推此書係德克所作。工納教授 (Professor Gonner) 者，即係辭書上某條之著作人也，謂一七四九年出版之書上，書面署有德克名字。然在一七五六年出版之書上（此版與其原版，本書著者均存有）則並無著者姓名，此又何說者。反對此書係德克所著之最有力的理由，則因德克係主張房屋單一稅者，其所著主張房屋單一稅之短論，又約與此書同時，而在一七五〇年與一七六〇年之各書每提及房屋稅，必說到德克之計劃，若是，德克是明明主張房屋單一稅制者。若謂此書係德克所著，則是以一人而持絕不相同之計劃，而在後著上，並無片言隻字提及前著所述之方法，竊恐天下決無是理也。

堪林干教授 (Professor Cunningham) 亦以此書非德克所著。參閱堪氏所著之英國近代工商業之發達第四〇九頁註三。及亞忒楊在其政治算術上，則云此二書均係德克所作，而謂房屋稅為德克的『得意的計劃』。然要知此書之學說較早，或無論如何，此書出版較早。工納教授在經濟雜誌卷十八（一九〇八）第六二九頁上，雖撤消其此書係德克著作之主張，但並未擬及理查孫為此書之著者云。

稅於奢侈品之消費者，而取消其他一切之租稅、消費稅、與關稅。』（註）氏又將其應當課稅之少

（註）見同上著第四四頁。

數物品單開出。(註一) 在著者之意，租稅必歸於納稅者負擔，而終不轉嫁，此則不言而喻。氏附言曰：『此計劃之最大利益，在於此稅毫無吾國現行租稅之廣徧的、有害的，而且損害商業的結果；因為此稅不但不使任何物品之價值提高，而且可以禁止奢侈、奢侈者，乃民德實業之害物也，害物除而人民始可富厚繁榮矣。』(註二)

熱心主張奢侈品單一稅計劃者，佐賽阿塔刻其一也。塔刻在其某一重要著作之附錄上，略述稅法之大綱。(註三) 塔刻提議此法之主要理由，包含於其一般原則中，氏曰：『夫各人依照其任何(註一)亞丹斯密論及著者的『著名計劃』，稱其計劃為課稅於『一切物品』(見原富卷五第二章) 巴斯退勃爾稱其方法為『各種物品消費稅法』(見財政學二版第三一八頁) 二氏所說均不甚確切。蓋著者之法既非課稅於『各種物品』，亦非課稅於『一切物品』，但僅僅課稅於某幾種『奢侈品』而已。著者以為此法之一主要優點，即此法有『禁奢侈的作用，使民間用費，上下有度』——見同上著第五一頁。

(註二) 見同上著第五二頁。

(註三) 見塔刻所著之英法兩國商業上之得失略論 (A Brief Essay on the Advantages and Disadvantages which respectively attend France and Great Britain with Regard to Trade) 上之附錄，名為『附錄奢侈品單一稅法』

物品使用之多寡而納稅，必爲公正的，合理的；而吾人所能最可憑靠之依據（因此事有不能精確與確實證明之故），是爲一般之人總各依其地位而生活。（註二）故按照各人奢侈品之消費而課稅，實爲最公平之稅法也。主張此稅法者，塔刻而外又有丹格爾，（註二）關於丹氏反對一般消費稅之理由，本書於前，已經述及。（註三）丹格爾首先說明租稅之一般原理，頗關重要。（註四）次乃斷言『僅課稅於各種奢侈品與消費品（惟絕對必需品除外）而一任各人自由繳納之稅制，實爲』（註一）見同上著第一五三四七頁。

（註二）見尼哥爾（實是在丹格爾）所著之論英法兩國在商業上及增進富強方法上之得失。

（註三）參閱本書上面第六〇、六一頁。

（註四）『每一論及構成一國收入之各種租稅，及每種稅制之弊病，熱心國事者未有不欲想出一種最公正、最簡便、最公平以課稅於一切物品之稅法者；換言之，即依照各人由社會上所得之利益而課之稅法也；就窮者而論，應使租稅影響之所及，適能促進其勤勉爲限度，毋得剝奪貧民營生之希望；至就富者而論，應合理而課之，而不可橫征暴斂；換言之，即依照其動產不動產之多寡而課之也。』——見同上著第二六八、二六九頁。

達到此等目的之最適當者。』丹格爾贊成原著者之計劃，（註一）而贊成之之理由，尤因各人費於各種奢侈品之款額，可以視為各人撥充此種用途之收入的大概標準，故特別稱贊之。（註二）最有趣者，吾人竟覺此說行及於美國，後來皮拉瑟韋白斯忒（Pelattiah Webster）竟採用此說以力勸國會實行物品輸入稅。韋白斯忒之言曰，『一般消費稅必可使各人之負擔均平，因各人將各依其消費之多寡而納稅，是故費用最多者，其費用能力必最強云。』（註三）

奢侈品稅之計劃，在英國方面，大要無甚反對遇到。惟其時有某一學者則明白聲言贊成消費

（註一）丹格爾推德克為原著者。

（註二）『氏以此種物品之每種為一種收入之財產之標準，此種收入，氏擬每金鎊課稅三辨士云。』——見同上著第二六九頁。

（註三）見六論自由貿易與財政特別說明可課稅於物品而無害於商業或累及於國人之理（A Sixth Essay on Free Trade and Finance particularly showing that Supplies of Public Revenue may be drawn from Merchandise, without injuring our trade or burdening our people.）

稅，或課於生產者或商人之租稅，而不贊成課於消費者之直接稅。其結論之根據，則以課稅品之消費者，實不覺得其租稅，因『若租稅混在物價之中，稅即被人忘卻，或少留印象，』至若直接課稅於消費者，則租稅『即被人覺得極討厭。』（註一）此著者附言曰，『人之忽於人類之研究，不注意於人情，不留心於人性者，皆不宜於治人者也。』（註二）此著者不但以首唱如後代擁護一般間接稅之普通理論著稱，而且亦以首先發現以收入為目的之租稅，與以社會福利為目的之租稅之區別聞於世，（註三）此二種租稅之區別，在輓近研究上，漸佔重要位置云。

（註一）『有兩種稅，其一，納稅者付出後即無所覺得，其二，有使人覺得收入每年減少之作用，二稅之間，實有一大異點在焉。』

——見某議員與友人討論課稅書(A Letter from a Member of Parliament on the Plate Tax.)第二七頁。

（註二）見同上著第二九頁。

（註三）著者謂租稅可大別為二：其一為以收入為目的之租稅，其二為以社會福利為目的之租稅。『一切租稅之賦稅，當含有此二目的，或一目的。以收入為目的之租稅者，欲以租稅充國家之必需經費者也。以社會福利為目的之租稅者，即寓征於禁者也，例如課稅於外國製造品之輸入或消費，以免害及本國製造品，或課稅於有害社會之幾種奢侈品等。』——見同上

著第一三頁。

然觀上所述，可知大多數之著者贊成直接奢侈品稅。學者中之贊成此種稅法者——此稅不久實行，惟爲現行租稅之補充，而非爲單一稅，——尙有福爾斯忒 (Forster)，(註一) 福氏者，即堅決反對課稅於工資之人也；又波斯德士威 (Postlethwayt) 亦稍稍贊成此稅。(註二) 自某幾種奢侈品稅成立爲英國租稅制度之一般計劃後，此問題之討論遂告停止云。

(註一) 見福爾斯忒所著之現時糧食昂貴原因之研究 (An Enquiry into the Causes of the Present High

Prices of Provisions) 第一篇第三章『論租稅』第五〇——五三頁。

(註二) 關於波斯德士威之修改的主張，參閱本書下面第一三四、一三五頁。

第二章 贊成房屋單一稅者

十八世紀之稅制改革家，常好唱單一稅計劃。學者不但承認消費稅歸消費者負擔，而且認清國家以不課稅於商人，以免阻礙商業發展為得策，因而主張奢侈品單一稅制，以為如此稅制當可改良；然此仍不過進一步之辦法，欲行此制，總必調查奢侈性質之消費。若能選出普遍的而且為人所知的消費為標準，則既可達到同樣結果，又可省卻許多麻煩。學者主張合於此標準者為房屋稅，故提議房屋單一稅制，以替代一般消費稅制云。

主張此制之重要學者，首推馬太德克爵士 (Sir Matthew Decker)。(註) 德克初有課稅

(註) 見德克所著房屋單一稅制 芻議 (Serious Considerations on the Several High Duties which the Nation in General [as well as its trade in particular] labours under: with a Proposal for Preventing the Running of Goods, discharging the Trader from any search and raising all the Public Supplies by one Single Tax)

於茶葉消費者以代替課稅於茶葉輸入商或商人之思想；但以此爲不關重要，故語焉不詳。德克乃進而提議『一般消費稅』氏嘗反覆說明其所主張之一般消費稅，與尋常所謂一般消費稅之意義，完全不同。依德克之言，其計劃卽爲僅僅『一種單一消費稅，而且爲課於房屋之租稅。』（註二）德克詳論此稅之特質，並詳述其主要優點如下：『若一切租稅悉行廢止，則不但可以阻止形形色色之偷運，而且可使成千累萬之已從事於或現仍從事於偷運之窮苦可憐者得免於滅亡；』抑更有進者，『今之商人與鋪主，動輒被人告發，有虛報而不實者，有爲微故細事者，朝被告發，夕被搜索，不勝其擾，若租稅廢止，則無此弊矣；』且藉此而『商人、鋪主、與棧主可僅以半數之資本經營商業，而其利潤之所獲，則亦不減於往昔，抑或反較前增加。』（註二）

吾人觀德克之所論，處處着重於生產與商業之利益，因依氏之意，此等利益，久而久之，必甚重要。關於此點，若觀氏對於課稅於勞働者之見解，卽可明白。氏雖希望『最下賤最窮苦人民』之房

（註一）見同上著第一五頁。

（註二）見同上著第二三頁。

屋免稅，然氏所以如此主張之理由，則因『藉此而下賤窮苦之人工，庶可格外低廉』故也。（註一）依德克之意，課於生活必需品之租稅，必真歸宿於雇主而不歸宿於勞動者；又德克贊成生產與商業之一般思想，亦可從氏之結論明之。氏在其結論上發表期望曰，願今日之英國亦如古代之太爾（Tyre），『其商賈富埒王侯，其販夫爲地球上之尊敬者。』（註二）

德克之主張，爲多數熱心贊成者所宗奉。多數贊成者贊成房屋單一稅而不贊成一般消費稅之理由，則因行房屋單一稅制而生產者與商人之負擔較輕，因生活必需品之稅輕，則工資必可跌落也。例如某匿名短論之著者在說及以新方法『代替吾國現行無條理之稅法』時，力言『可提議殆與德克計劃相同之一種更有利的計劃，必可使勤苦者免除每種租稅之負擔，由此而地主與社會上一切有用分子，皆獲極大之利益。』（註三）又波斯德士威亦以爲工資因課稅而增高爲一

（註一）德克附言曰，『且彼等所作成之貨物，可因此而如他國之低廉，甚或比他國更低廉也。』——見同上著第一六頁。

（註二）見同上著第三二頁。

（註三）見五百萬收入如何籌措議（The Case of the Five Millions fairly stated in regard to Taxes, Trade, Law, Lawyers, etc.）第一七頁。

種人爲的增高，必有害於勞働者與社會全體，氏且提起疑問曰：『吾國租稅之增加，終且不致覆滅吾國之商業乎？』（註一）爲避免此種結果起見，故氏贊成『一種適中的公平的房屋稅』或如氏在他處所述『課一般稅於房屋或其他之物』（註二）但吾人覺得波氏對於房屋單一稅之適當，心中未甚確然自信，其後氏且提議奢侈品單一稅制以代之。（註三）又福奇亦贊許德克之計劃，關於福奇竭力反對消費稅之理論，吾人已熟知之矣。福奇之議論殊屬簡單，其言曰：『因消費者既須

（註一）見波斯德士威所著之說明稅債增加之弊害（Great Britain's True System wherein is clearly shown, that an increase of the Public Debt and Taxes must, in a few years, prove the ruin of the Monied, the Trading and the Landed Interests etc. Humbly Submitted to the Consideration of all the Great Men, In and Out of Power）第 131 頁。

（註二）見同上著第 130、134 頁。

（註三）『任人自由繳納的一種租稅，此稅獨課之於各種奢侈品與消費品（惟絕對的必需品除外）』——見同上著第三一九頁。參閱本書上面第一三一頁。

負擔租稅之全部。故從消費者之打算，對於租稅之如何賦課，與夫課稅於何物，實無若何之區別。消費者之所要實在關心者，即在於負擔國家必要之經費，能否儘量減少，人民納於政府之租稅，能否涓滴歸公，以應國家所以課稅之目的。』(註一)

又有少數學者，雖希望以窗戶稅代替房屋稅，然對於德克計劃之原則，表示贊成。主張窗戶單一稅者以和斯力(Horley)為最重要，和氏在德克發表其計劃後即提出其主張。(註二) 和斯力最着重於租稅『單一』(singleness)之一點，其言曰，『自我視之，若為一種單一稅，則不論其稅課之於何物，均無重要區別。』(註三)然和斯力並非窗戶稅制之首唱者，和氏前十年之某一學者，因為此稅之實在公平，曾首唱此論，惟自輓近之我人視之，殊不以此稅為公平也。此學者之言曰，『貧(註一)見福奇所著之如何籌集目前戰費而不致於增加國債論第二二頁。福奇實在贊許德克的計劃，惟稍有修改耳。

(註二)見和斯力所著之對於德克氏所擬房屋單一稅制之商榷 (Serious Considerations on the High Duties

examined: addressed to Sir Matthew Decker)

(註三)見同上著第三二頁。

苦之民住居於小屋之中，其設置窗戶，聊以通風透日而已，未嘗有稍多以求起居之安適也；若夫貴族與紳士之家，崇樓廣廈，窗戶甚多，其設置也，豈特爲通風透日，抑且爲裝飾也。』（註一）又『歸併一切租稅而獨取資於窗戶稅』之同一概念，又爲二三十年後之某學者所提出。（註二）其時各種

（註一）見改良稅制芻議（The Occasional Monitor: Containing a scheme or proposal for taking off the several taxes on land, soap, starch, candles, leather, plate etc. and replacing the said duties by another tax, which will bring in more money in a more easy and equal manner and less burdansom; to the subject）第二篇第六頁。茲有一點，值得吾人之注意，即此著者爲最先主張價漲高於稅額說（the excess-of-tax-over-price doctrine）之一人（此說詳本書第三篇第五章），其言曰：『無論何時，若課稅於任何物品，則此物品價格之騰貴，必超過於稅額之二倍，此爲甚彰明較著之事實也。至於何故如此，必然致此之理由，極爲明顯，無待說明。』見同上著第三頁。著者對於此種簡單現象之理由，迄未肯說明之。

（註二）見合併土地稅等爲某種單一稅制芻議（Considerations on the National Debt and Nett Produce of the Revenue: with a plan for consolidating into one rate the land and all other taxes, by which more money will be raised; individuals not pay half the present taxes; smuggling altogether prevented;.....the poor exempted from every contribution, etc.）第三頁。

單一稅之思想，已行將不流行於社會矣。窗戶稅之計劃，卒爲得羅姆 (de Lolme) 所熱烈反對，氏提議『依照房屋內部之廣狹或容積而課稅』而房屋之孔穴，則應除去不稅，蓋必如此，而『世人不復斤斤然節省日光之透入：世人將可自由吸取屋外之空氣矣。』(註一)

德克提出房屋單一稅之計劃，即遭堅決反對論者之抨擊，就中以馬西 (Masie) 爲最著名。馬氏在其爲駁擊福奇之稅法而著之較早著作上，(註二) 僅僅發表一種溫和的反對論調，(註三) 及

(註一) 見得羅姆所著之關於窗戶稅制之觀察 (Observations relative to the Taxes upon Windows or Lights) 第五頁。

(註二) 見馬西所著之對於福奇所著之如何籌集目前戰費而不致於增加國債論一文之觀察 (Observations upon

Mr. Faugnier's Essay on Ways and Means for raising Money to Support the Present War without increasing the Public Debts, etc.)

(註三) 馬西反對房屋單一稅法，其程度還不如其反對稅額過大之劇烈。

至次年，馬西則傾其全力以攻擊德克個人。(註一)氏列舉其反理之理由，本篇於此，不使一一縷述，僅就其指摘房屋單一稅制之缺點而述之斯可矣。氏非難房屋單一稅之提議，實『欲以一切公共經費獨取資於征課英國物品與製造品之單一的一般稅也。』就此稅之歸宿而論，氏確信此稅將轉嫁於消費者，蓋『凡農民商賈所付之租稅，不論其為多為寡，而農民商賈必從其出賣之物價上取回之。』(註二)氏因土地稅終可歸地主負擔，故贊成現行之土地稅。(註三)關於其他各稅之歸

(註一)見馬西所著論德克氏房屋單一稅制之不善 (The Proposal, commonly called Sir Matthew Decker's

Scheme for one General Tax upon Houses, laid open; and shewed to be a deep concerted project to traduce the wisdom of the Legislature; disquiet the minds of the people; and ruin the trade and manufactories of Great Britain)。

(註二)見同上著第一一四頁。氏又在他段上附言曰：『彼農民商賈者，實為地主與消費者間之買賣經理人也；經理人每次出賣其貨物，必得一種手續費，此種手續費實超過於一切租稅與其他費用之上，此其理諒人人已知之矣。』——見同上著

第一一六頁。

(註三)『地主出賣或出租其土地，均不能因課稅而得較多之錢，因地主必由地租納其稅故也；是故購買土地者，必先考量將來能有多少之淨收入；租地之農民必先考量其穀物、家畜、羊毛、牛油、乳餅等之能賣得多少價錢……而且因此等貨物之價格定於而且必然定於一般購買者之購買力（惟荒年除外），故土地稅必歸於地主負擔。』——見同上著第三八頁。

宿，氏則復信舊說，謂『各國所行之稅法，如此其善，故能獎勵勤儉之美德，而懲罰奢侈之惡習。』（註）其後未幾，亞忒楊亦反對德克之計劃，及其計劃所依據之歸宿理論。依楊氏之意，謂房屋稅強迫人

(註)見同上著第六八頁。馬西竭力反對租稅增加之態度，可從二重要小冊子見出，惟在此二書中，馬西毫無論及租稅歸宿之問題耳。參閱述反對增抽意大利等國熟絲進口稅之理由 (Reasons humbly offered against laying any

further British duties on wrought silks of the manufacture of Italy, the Kingdom of Naples and Sicily, or Holland: Showing the probable ill consequences of such a measure in regard to the landed interest, woollen manufactures, silk manufactures, fisheries, wealth and naval power of Great Britain) 及其論新行蘋果酒稅及於毛織業及紐芬蘭漁業之影響 (Observations on the new cyder tax, so far as the same may affect our woollen manufactures, Newfoundland fisheries, etc.) 又馬西曾提議課稅

於獨身者與鰥夫，蓋氏以爲此稅將無影響及於物價與人工故也。參閱氏所著之如何籌鉅款以維持七年之戰費而無害於英國工商業策 (Ways and Means for Raising the Extraordinary Supplies to carry on War for seven years, if it should continue so long, without doing any prejudice to the manufactories or trade of Great Britain)。

民繳納，非因其消費也，實因其有房屋也；消費稅可爲人民有能力納稅之證明，至房屋稅則毫不可爲人民有能力納稅之證明。(註一) 楊氏之論，可謂房屋單一稅制議論之尾聲，蓋未幾自諾爾斯爵士 (Lord North) 施行房屋稅制後，而房屋單一稅之議論，遂告終止云。(註二)

(註一) 見亞忒楊所著之政治算術第三章，第一節。當法國革命時代，與此房屋單一稅制相似的計劃，再爲法人所提倡，參閱布郎克歧利 (M. Blanc Gilli, de Marseille) 所著之財政上方法之改革 (Plan de Révolution concernant les Finances, on Découverte de l'Impôt unique du Toise)。

(註二) 輓近所謂房屋單一稅云者，蓋指房屋免課不動產稅之意。吾人於茲所當注意之一點，即遠在十七世紀時代，吾人即知有某一學者曾提議房屋稅應比土地稅爲輕。此學者之言曰：「吾刻已對公平而有所發言，夫所謂公平者，公平其名，不公

平其實，吾不禁反對之，此即房屋與土地在租稅之負擔上，應成相等之比例是已，此事若憑吾人理性之判斷，必不合於理也。——見創立公平土地稅芻議 (A Proposal for an Equal Land Tax, humbly submitted for consideration) 第一〇頁。

第四章 贊成一般財產稅者

當十七世紀末葉，英國歷代所行之一般財產稅，實際上已變成一種土地稅。（註）顧當時亦如今日不乏補偏救弊之士，多數學者相信補救現在弊端之最良方法，厥為重征各種動產稅，而尤注重於不可捉摸的動產（譯者按：此即指各種權利，如版權、專賣權之類）。持此論者大多主張課稅於生息之貸金，稍後則又有人主張課稅於借債契據或一般資金以補充之。凡此主張，均以課於貸金之租稅必歸宿於貸主之說為根據云。

此說最先見諸少卡爾拍拍（Younger Culpeper）之著作上。（註一）卡氏曰，課稅於土地，稅歸（註）見塞力格曼所著之租稅論（Essays in Taxation）五版，第四五——四八頁。

（註一）見卡爾拍拍（Sir Thomas Culpeper）所著之再論減輕重利之必要並答辯曼力所著之對於六釐重利一事之調查一書之所論（The Necessity of Abating Usury re-asserted; in a Reply to the Discourse of Mr

Thomas Manley entitled, Usury at six per cent examined, etc., together with a familiar and inoffensive way propounded for future discovery of summes at interest, that they may be charged with their equal shares of Public Taxes and Burdens, etc.) 曼力論文及其對於此問題之見解，詳本書第六七頁。卡爾拍拍之早年作品及其見解，詳本書上面第二八、二九頁。

地主負擔課稅於商業與奢侈品，稅歸納稅者負擔；而盤剝重利者則逍遙法外一無負擔者也。(註二) 今若課稅於生息之貸金，則不特可以減少重利盤剝之害，抑且因此稅歸貸主負擔，可以使當時負擔過重之土地的價值騰貴。(註三)

(註一)見同上著第五——七頁。

(註二)『余不禁深慨夫地主與商人之自相攻訐。商人曰：願課稅於土地，土地有負擔之能力者也，商業則不能；輒近地主曰：願上帝發仁慈，使土地得免於課稅，土地已不堪命矣；願課稅於吾國不重要的商業及所買賣之奢侈品；若是，是任盤剝重利者日事盤剝；一任爲富不仁者日昌也。然苟稍假思索，則知農商者同一體而利害攸關，農夫力田，惟恐蝗蝻，商賈航運，惟懼海

盜，彼盤剝重利者不猶農之害蟲，商之海盜也乎！』——見同上著第一五頁。

轉嫁於借主之傾向，然氏以爲此不難由議會立法防止之，且相信可用一切債務及抵押品之強制登記制度以厲行此稅。(註一)復次，達味喃特 (Davenant) 亦思『以議會之聰明，實行此稅，並無困難之處，』氏提議課稅於『重利盤剝者，彼輩實社會中之真正懶人，不勞而食，徒吸取他人之所得以爲生。』(註二)然此不過達氏一時偶然之思想耳，其所持租稅歸宿之根本理論，則與此稍有不同。(註三)

(註一) 籌款以應目前急需之妙法 (A Plain and Easy Way for the Speedy Raising of Money to Supply their Majesties Present Occasions: which will also, very much tend to the advancing the Value of Lands) 著者係英國某牧師。

(註二) 達氏以爲『一切人民應負其所應負之負擔。』又曰，『然此必由於議院之聰明，若下院果決心實施此稅，則當可達到目的，否則萬難達到。』——見查爾達味喃特 (Charles Davenant) 所著之籌集戰費法 (An Essay upon the Ways and Means of Supplying the War)。

(註三) 見本書下面第一五五至一五七頁。

其他學者希望不特包括生息之貸金，而且包括一切之動產，以構成一般財產稅制。例如反對『土地單一稅』之某著者主張『生息之貸金與其他一切不確定收入之款項，均依照吾國地租之相當比例而納稅。』此『相當比例』(due proportion)，如著者之所證明，其稅率實遠高於土地稅率。(註一)約在同時代之其他二學者，亦熱心贊成此種計劃，關於二氏消費稅之見解，本書已經述過。(註二)其一，以為課稅於動產而又課稅於土地，即成『複雜的無所不包的部分；換言之，即成依照各人負擔力而課之租稅。』(註三)其他一人則僅希望『依照吾國祖先之古法，再征特

(註一)此著者主張『一切不確定收入之納稅應倍蓰於地租，或至少要多三分之一；蓋因從事耕稼者，常有極重的無窮的修理，各種的負擔，耕種上的困難，每日的辛苦，及重大的不測災害與損失故也。』——見某紳致其友人書(A Letter from

Gentleman to His Friends) 第二頁。

(註二)見本書上面第四六、四七頁，九〇、九一頁。

(註三)某鄉紳致其城中友人書(A Letter from A Gentleman in the Country to his Friend in the City:

touching Sir William Petty's Posthumous Treatise entitled Verbum Sapient) 第一五頁。

別稅或磅稅。』(註一)十七世紀末葉，得甫 (DeFoe) 亦不特反對課於貧民之租稅，(註二)而且反對土地稅之不均，(註三)得甫深信此種不均一之弊病，可設法按照各人之財產額而課稅以救濟之。(註四)

其後數年，此同一計劃陳述於主張課稅於年金、東印度公司及英格蘭銀行股票、與生息之貸(註一)英國目前租稅計劃書 (An Essay upon Taxes calculated for the Present Juncture of Affairs in England) 第二〇——二四頁。

(註二)『征課一般稅，若有所豁免時，則貧民應當豁免，貧民大都無能力納稅，或至少因納稅而有影響於其生計。』——見達尼爾得甫 (Daniel DeFoe) 所著之設計論 (An Essay upon Projects)。

(註三)『且不要談及別種，吾信合計倫敦十人所納之土地稅，不及此十人中之最貧者所納動產稅之半。』——見同上著。
(註四)『若問吾如何補救此弊，吾必答曰，可設法使各人依照其財產而納稅，且頒布之條例應依照其真正意義切實施行，由十二人組織一種租稅委員會。』——見同上著。

金之某一著作上。(註一)此著者之理想爲一種『公正的與均一的租稅，不論階級，不論貧富，悉令各人依照其在社會上之地位與其受政府之利益而納稅，藉以維持政府之經費。』(註二)此著者以爲『依照貸金利息而課稅，如依照土地每年出產而課稅，』則此種理想，即能達到。(註三)

雖此種議論，時常復興，然實行此制之機會，早已過去。例如瓦格斯太甫 (Wagstaffe) 在十八

(註一)論均一租稅之必要及近來獎勵重利之危險 (An Essay concerning the Necessity of Equal Taxes and the Dangerous Consequences of the Encouragement Given to Usury Among us of Late Years, with Some Proposals to Promote the Former and Given a Check to the Latter) 著者或係約翰德累克 (James Drake, M. D.) 但有說係理查布拉克摩 (Sir Richard Blackmore)。

(註二)見同上著第五頁。

(註三)見同上著第一一頁。氏在他處又言曰：『在未想出使貸金與土地依公正之比例而負擔國家經費之方法以前，社會

將常依土地，而社會日趨於不安定。』——見同上著第三頁。

世紀初葉指摘現制之缺點，歷歷如畫。(註一)瓦氏附言曰：『若一般消費稅與任何其他均一之租稅可以實行，則余將先他人而贊成。』氏雖未嘗想出此等任何計劃，然亦略述徵收動產稅之方法，並竭力說明『此稅不特萬不致於有害國家之商業，而且爲獎勵與維持商業之唯一方法』。(註二)吾人於一七五〇年(註三)與一七六〇年(註四)時代，時見有人再主張此計劃，顧當日思潮以及

(註一)見瓦格斯太甫所著之提議征收資金稅說明此稅對於吾國地主商人之公正有用與必要 (The State and

Condition of our Taxes Considered; or, a Proposal for a Tax upon Fund: Showing the justice, usefulness, and necessity of such a tax, in respect to our Trading and Landed Interest, and especially, if we engage in a New War, etc.)

(註二)見同上著第一六頁。

(註三)見論如何立籌三百萬或百五十萬公款以充公家用途而無徵稅之費農商之累或稅上加稅之弊 (Pro Commodo

Regis et Populi Public Funds for Public Service by raising Three Millions of Money or a Million and a Half, with Ease and Ability without charge of collecting or affecting Land or Trade, or burdening

Tax upon tax) 此著者之主張乃以下述之議論爲根據：『土地爲一國財富，有天然之產品與人爲之產品之別，前者係土地自然力之結果，後者則係耕種之所得，若獨使土地常負擔重稅，則土地之所有者將概爲貧窮云。』——見第一九頁。

(註四) 論借債之害 (Thoughts on the Pernicious Consequence of Borrowing Money)

沿習殆甚反對動產稅之計劃，故有極少數學者嘗費力正式反駁此稅所根據之推理。(註一) 實在一二學者曾說明資本利率之減少實爲資本稅之理。(註二) 但此種顯然薄弱之議論，自無若何之價值。除上述之方法外，餘無所聞云。

(註一) 十七世紀有某最早均一租稅論之著者在其稱贊消費稅時，同時亦主張征課土地稅與貸金稅，然氏以爲不可課稅於『吾所稱爲人類生活之基本東西』。蓋依照原則，『大凡國家征課一切租稅，宜課輕稅於民生所必需之物，而課重稅於奢侈品』。見論補助租稅之均一的標準 (The Standard of Equality in Subsidiary Taxes & Payments or a Just and Strong Preserver of Public Liberty)

(註二) 『利息之減少，雖無租稅之名，實有租稅之實』——爲近人建議減少利息或課資本稅事，嚴告資本主文 (A Serious Address to the Proprietors of the Public Funds, Occasion'd by several late Schemes for

Reducing their Interest or Subjecting them to Taxes in which the rights of public creditors are explained and asserted, their just claim.to the exemption from taxes fully demonstrated, etc.)

著者之言曰：『有人謂土地與商業負擔一切負擔，而放債者則毫無負擔；斯言也，實屬一疑問。吾人確信絕非彼等所能證明，吾則以爲若反其語而言之，當屬真確。』——見同上著第三六，三七頁。

第五章 贊成土地單一稅者

關於一切租稅最後皆歸地主負擔之學說，通常多推之爲重農學派所始創，然而此說英國遠在重農學派未起以前，即已有人唱導。溯此說實淵源於十七世紀某一著名短論上。此書之著者謂地主『擔負一切租稅與公共負擔，此等租稅與負擔實獨歸貨物之買者而不歸貨物之賣者負擔，凡賣者按照其所納租稅而提高其物價，或降低其所賣貨物之品質。』(註)

然此種租稅歸宿之理論至約翰陸克 (John Locke) 而更形完備。陸克定其一般論題曰：『租稅不論如何製定，不論向何人直接徵收，然若一國之大資產是在土地者，則其租稅必大半歸

(註)見限制羊毛輸出之理由 (Reasons for a Limited Exportation of Wool) 第五頁。著者並謂地主者，『乃本國

一切財富基礎之主人翁與所有者，一切利潤皆來自地主之土地。』故若『貴族紳士與夫擁有土地者得能保護少數製造羊毛之工人致輸出本國製造品以圖獲利之商人者，則於國家前途，必大有利益。』

宿於土地。』(註一)陸克爲證明其說起見，首先說明課於地主之租稅不能轉嫁之理論。陸克曰：『若鄉紳』直接納其稅，則彼必感覺負擔。但『此決無絲毫影響於納苛酷地租者與轉租佃戶二人所納之每年地租；不論納其一切地租與國王，抑與地主，於佃戶實爲同一而無若何之差異。』蓋因『土地無論每年繳納一定金額與他人，或不繳納一定金額與他人，而佃戶之收益終是相同。』換言之，即地主不能轉嫁土地稅於他人。(註二)

租稅若非課之於土地而課之於貨物，則租稅亦何以歸諸地主負擔？陸克曰，課稅於物，則凡物之賣與消費者之價格必貴。『然則此稅終久由何人負擔？最後歸宿於何處？』『抑商人與經紀人能擔負之乎？曰，匪惟不能，抑且不願。蓋若彼等買入之物價較前增高，則其賣出之物價亦必隨之而增高，此甚明白之事也。』『抑窮苦勞働者與匠工能擔負之乎？曰，彼窮苦勞働者終日辛勤，僅足餬口，

(註一)見陸克所著之論利息低落與幣值增高之效果 (Some Considerations of the consequences of the

Lowering of Interest, and Raising the Value of Money) 第八七頁。

(註二)見同上著第八八、八九頁。

又奚能負擔！』故若課稅於勞働者，其結果不出二途，或則工資必隨物價而漲高以維持其生計，或則工資不漲高而因其不能仰事俯畜必受教區救濟，然此仍使土地之負擔增重。但若勞働者之工資漲高，則農民所付之工資及其他各物必比前更多，而其在市場出賣之穀物與羊毛價格，或僅與前相同，或反較前跌落（因課稅於此等貨物，故一般購買力減退）。故農民勢必向地主請求減租，減租之不能，則必破棄契約而對地主負債……故土地年利隨之跌落，然則最後負擔租稅者非地主而誰？（註）

陸克又謂課於輸入品之租稅亦常由商人轉嫁於消費者。實在輸入商常希圖獲利，而且『常提高其物價超過於所納租稅之上。』蓋『吾人慎勿以輸入商之提高其物價將有減少外國時髦品在本國之銷場也。』（註一）至於農產品則異是。『本國地主不得不由其土地及農業上之收穫而運其普通的而且爲世人所熟知的貨物於市場，不得不依買者所願出之價格而出售。』因『家庭

（註）見同上著第九一頁。

（註一）見同上著第九三頁。

日用品』並非爲國人所愛好，故課稅於此等物品，『則人人將竭力節減其使用；』於是物價跌落，地租減少。

故陸克總結其理論而言曰：『若一國之大資產爲土地，於此而欲以政府之歲出歸土地以外之他物負擔而欲其不轉嫁者，實屬徒想。商人（縱竭力設法使彼負擔）既不願負擔，勞働者又不能負擔，故地主必負擔之；然則地主負擔之也，或則直接由地主納稅，或則由地租之減少，然地租一減少，地主卽不易再行增加，故最好莫如使地主直接繳納，二者何舍何從，願地主自行考量。』（註）

陸克之說遂得許多學者之贊成，如有名財政家達味喃特（Davenant）卽其最先贊成之一人也。達氏雖贊成陸克租稅歸宿之理論，但其結論則並不以土地單一稅爲然。試觀達氏於某處主張國家宜征課『金錢稅』以補充土地稅之不足，（註一）卽可明白。達氏亦爲消費稅之贊成者，並設問曰：『得毋此稅更爲合理乎？』然達氏以爲『最宜課稅者是爲純粹奢侈品，蓋如此而租稅及』（註）見同上著第九五、九六頁。英國書籍上暗示『直接稅』之名詞者，以此爲最先。

（註一）參閱本書上面第一四五頁。

於窮苦者之影響可最微。』(註一)達氏相信消費稅及於土地之壓力縱不及直接土地稅之利害，然此稅最後亦必歸宿於土地。(註二)達氏實在主張租稅離開生產者愈遠，則租稅歸於土地負擔之傾向愈弱。(註三)但達氏認定此傾向不能完全遏止，且未嘗不明言曰：『一切租稅最後皆歸於

(註一)見查爾達味喃特 (Charles Davenant) 所著論籌集戰費法 (An Essay upon Ways and Means of Supplying the War)。

(註二)『雖消費稅及於土地之影響終不及徵收土地稅之影響之大，然消費稅亦常使地主之負擔甚重；以其甚重，故國會亦關心及此，議決除戰時不得已外，不再徵課消費稅云。』——見同上著第七七頁。

(註三)『凡消費稅之賦課，應竭力使其遠離土地，雖如此賦課，因地主最受影響，稅收不免減少，但若消費稅課之於最後製造者或販賣者，則此稅能使全體人民公平負擔，而不直接歸土地負擔。』——見達味喃特所著之論英國歲入與商業 (Discourses on the Public Revenues and on the Trade of England)。

達味喃特在後來作品上轉着重於消費稅在商業上之有害結果，其言曰：『新稅中之極有害於商業者，鮮有如消費稅之已甚也。增加啤酒、麥酒之稅率，與徵收麥芽稅二者顯爲毛織業之累，而有影響於梳者、織者、紡者、染者。此等工人之工資，必因生活必需品增貴而增貴，工資增貴之結果，必致毛織物價格昂貴而不能暢銷於外國市場。』——見達味喃特所著之論在貿易均衡上如何獲利之方法 (An Essay upon the Probable Means of Making a People Gainers in the Balance of Trade)。

土地負擔』(註一)又阿斯季爾(Asgill) (註二)與坎迭隆(Cantillon) (註三)二人亦曾主張土地爲一切財富之真正基礎，故土地最後擔負一切租稅之負擔。就二子此種主張而論，二子洵可稱爲重農學派之先驅者矣。

十八世紀初幾十年間，陸克學說屢被引徵。有數學者如伍德(Wood)輩僅僅徵引其學說以(註一)見達味喃特所著之論籌集戰費法第一五三頁。

(註二)見約翰阿斯季爾(John Asgill)所著之金銀以外他種貨幣創造之主張(Several Assertions Proved in order to Create Another Species of Money than Gold and Silver)。其言曰：「人類所能互相交易者，除農產物以外，別無他物。商賈以甲地之物換乙地之物，君主以耕稼之物以爲生，海陸軍士之衣食悉向最後收入者即地主購買，凡商人均唯最後收入者之所要求或承諾之命是聽云。」

(註三)見坎迭隆(Cantillon)所著之商業性質概論(Essai sur la Nature du Commerce en Général)。參閱第十二章「國中一切階級與一切人民都賴地主以爲生，並賴地主以致富。」

沾沾自喜。(註一)其他則有欲增加陸克議論者。某一學者雖贊成一般原理，但大膽反對達味喃特所闡明之學說，並主張租稅與地主之關係愈間接，則地主受害愈惡。(註二)又有某學者在其作品上大部分引用陸克之所言，氏雖不否認消費稅添加於物價而為消費者負擔，但以為生產者亦負

(註一)與國會某議員論更均一更公平之土地稅之至當書 (A Letter to a Member of Parliament: Showing

the justice of a more equal and impartial assessment on land: the sacredness of public engagements:

The advantages of lowering the customs and high duties on trade: and the ease of reducing by degrees

the debts of the nation)若此小冊子非係伍德(William Wood)所著，則世人必詬病伍德為抄襲他人文字者。蓋在

伍德次年所著之書上關於租稅問題，除摘引陸克文字外，幾句句抄錄此小冊子之文字。伍德未嘗十分主張土地單一稅制，

惟對於課於土地之租稅之減免，表示反對耳。

(註二)『若地主果能使租稅之負擔不即行直接歸宿於彼等，然最後仍不能逃免，假令如地主之所願，地主移租稅於最初納稅者，而使租稅與彼等隔離甚遠，然依普通之觀察與估計，最初納稅者與地主之關係愈遠，則最後之歸宿於地主之負擔

反愈重。』——見論土地租借與年金 (An Essay on Leases and Annuities)

擔此稅，無論如何總要負擔一部分。(註一)此學者常依麥芽稅的歸納研究以證明其說。此學者以爲從『窗戶稅』之細心研究，亦可明白同樣結果，夫征課窗戶稅，意在歸租借人負擔，然終久歸於所有者負擔。(註二)此著者曰：『從此例吾人即知租稅集中於地主者何等迅速，然而世人亦有不信多數課稅品之皆係如此者。』(註三)著者又綜結其說曰：『商業上之紆迴曲折，使租稅歷久而達於地主，雖使吾人難以發現租稅中間輾轉之歷程，然最後必歸於地主負擔。』(註四)

(註一)『惟最後販賣課稅物者以所課之租稅添加於物價，此必無疑。然吾則以最初生產者亦納稅，故此際始納稅二次。』——見利息概論 (Some Thoughts on the Interest of Money in General and Particularly in the Public Funds, With reasons for Fixing the Same at a lower rate in both instance, with regard especially to landholders) 第九三頁。此書大概在一七二八年與一七三九年間出版。

(註二)『各地之習慣，吾可以說各國之習慣，皆使此稅歸所有者負擔，所有者之折減其房租，常如彼等之依土地稅折減其地價然。』——見同上著第九四頁。

(註三)此著者又附言曰：『因最好以租稅爲藉口，而使最初生產者手中之課稅品之價格減低。』——見同上著第九五頁。
(註四)見同上著第九五頁。

在窩爾坡爾氏消費稅計劃時代，此種見解復爲世人所注重，此殆自然之理也。某一辯論者則擬駁倒其敵人而言曰，『本國一切租稅最後必影響於土地之理，已爲無可辯駁之名家所已充分證明。』（註一）又有一學者之所述則較和平，其言曰，『使陸克所言課於本國消費品之一切租稅最後歸地主負擔之理論是不錯也，』（雖有人竭力反對，但似仍真確）則反對消費稅之尋常理論，皆覺無力。（註二）自陸克以後，此說又爲約在同時之樊特凌忒（Vanderlint）所詳盡闡明。然樊氏之說明，則與消費稅之辯論無關，關於樊氏對於勞動者問題之見解，本書業已述過，吾人當熟知之矣。（註三）

（註一）見帕爾特尼（Palteney）所著評消費稅計劃（A Review of the Excise-Scheme in Answer to a Pamphlet, entitled the Rise and Fall of the Late Projected Excise, impartially considered）第二二頁。

（註二）見國會某議員與其友人論煙酒稅書（A Candid Answer to a Letter from a Member of Parliament to his Friends in the Country concerning the Duties on Wine and Tobacco）第三五頁。

（註三）見雅各樊特凌忒（Jacob Vanderlint）著金錢萬能（Money Answers All Things, etc.）第五八頁。

樊特凌忒謂假令一旦現有之租稅，盡行廢止，而代以不動產稅，則其利益必歸於地主所得。樊氏之議論如下：貨物若免於課稅，則其價格或同樣，或跌落。若價格同樣——且定社會上貨幣之供給無變動——則因課於生產者之租稅廢止，故生產費必減少，然生產費與價格間之差數，卽是地租，故免稅後之唯一結果實所以增加地主之地租。（註一）復次，若價格跌落，則需要增加，然因一切貨物皆出於土地，故需要之增加，亦卽地租之增加。（註二）由此以觀，無論價格爲同樣，抑爲跌落，而

（註一）『假定民間之貨幣，悉如現在不變，而貨物豁免一切租稅，則知物價最後必跌落，此殆顯然。蓋物價……視民間流通貨幣之多寡而定；但若貨物免稅，則貨物之成本減低，免稅後成本之減低，恰如課稅後成本之增高；故吾以爲若貨物免稅，而獨課稅於房屋土地，則其免稅後之利益，必歸農民所得，農民卽能以此而付騰貴之地租。』——見同上著第一一二、一三三頁。

（註二）『若貨物免稅，則物價低廉，物價低廉，則消費增加，消費增加，則此等物品之需要亦必增加。然而盈天地間無一物而不產諸於地，故物品需要之增加，卽土地需要之增加，土地需要之增加，勢必使地租騰貴；其終也，舉凡現在所納之租稅，與夫租稅所必有之費用，將皆以地租之形式，入於地主之囊中。』——見同上著第一一四頁。

租稅廢止總可增進地主之福利。換言之，即一切租稅皆歸宿於土地。因之，樊特凌忒提議土地單一稅，蓋依氏意，現行複雜不便利之租稅，最後既皆歸土地負擔，則不如逕行土地單一稅，既簡便，又省費（徵稅費）之爲愈。

其後數十年間，此種租稅歸宿之見解，時現於世。例如一七四〇年某一學者詳細證明不但『課於家庭用品之租稅，多集中於地主』即『凡生活必需品因其他任何原因而騰貴者，其負擔亦必集中於地主。』（註一）又有同時代之某學者曰：『此已成爲定論，一切租稅……之必直接、間接、或最後歸於地主負擔之理論，已爲人人所確信，爲人人所真知。』（註二）直至亞丹斯密前十年，此同一之學說——雖由法文譯來——復呈現於英國社會，其說如下：『自心理學大立法家陸克以後，關於每種消費稅之負擔最後甚重歸宿於土地所有者之學說，已成爲心思精細者所承認所採用之

（註一）見吾國毛織業評述（The State of our Wool and Woolen Trade Reviewed. Wherein some objections

to the Grasser's Advocate are consider'd, etc.）第四七頁。

（註二）見斬絕根株第六頁。

原則。』(註一) 距此數年後，最後又有一學者在其作品之起首，發表下段文字：『以若此研究課於商業勞働之租稅之作用，吾人應觀察此等租稅如何反歸宿於土地而更加重之情形，蓋必如此而後可以證明陸克判斷之準確。』(註二) 其他少數學者亦具有此種意見。其所持理由，則莫如某一學者所述之有力，此學者名此學說爲『最明顯的、最可證明的謬誤。』此學者問：『若課稅於肥皂，果惟地主洗其衣服，外此果皆不洗乎？抑課稅於皮革，除地主外，人人果皆赤其足而行乎？』此學者附言曰：『夫苟不能課稅於資金而獨課稅於土地，則僅由土地納稅，若夫課稅於彼等同樣使用、同樣消費之物品，則此稅由彼等共同負擔；斯理也，乃天下之極淺明者。』(註三)

(註一)見論英國政策、商業、租稅、公債、農產、殖民地與風習等(A General View of England; Respecting its Policy, Trade, Commerce, Taxes, Debts, Produce of Land, Colonies, Manners, etc., etc. Argumently Stated from the Year 1600 to 1762; in a Letter to A. M. L. C. D. By M. V. D. M.)

(註二)見論穀物、麥芽、麵粉輸出獎勵金制度及於帝國製造業與國家真正利益之影響 (Considerations on the

Effects Which the Bounties Granted on the Exported Corn, Malt and Flour, have on the

manufactures of the Kingdom and the true interests of the State) 第三二頁。此書著者反對獎勵金制度。

(註三)見與某鄉紳論鹽稅收入書(A Letter to a Country Gentleman on the Revenue of the Salt Duty)

第二五——二六頁。

第八章 贊成折衷制度者

自陸克唱導土地單一稅以後，其土地單一稅之計劃及其計劃所根據之租稅歸宿說，殆無甚反對者頗久。推原其故，則確因當時政治領袖絕未詳細論及此計劃之故。但當窩爾坡爾提出消費稅計劃之時，租稅歸宿之問題，遂成議論之焦點，有數學者不但否認一切租稅轉嫁於土地之一般理論，而且主張土地稅並不歸宿於土地。

人多推測窩爾坡爾自己爲一本主張土地稅並不轉嫁於消費者之小論之著者。窩爾坡爾曰：「課土地稅而土地之地租增高，因之飲食物及其他食品亦隨之而騰貴，於是此稅歸宿於國民者甚重，故凡土地之所納，亦即國民之所納也。」（註一）又有贊成消費稅之某學者，以爲「在土地不

（註一）見窩爾坡爾所著之論歲入之改變及其增加（Some General Considerations concerning the Alterations and Improvement of Public Revenue）第九頁。

納稅之地，其牧畜之費與糧食之價，確比例的少。』（註一）此學者贊成土地稅減輕之其他理由，則因『土地稅減輕，對於勞働者亦有利益之故；因地主於土地稅減輕後，能以少出之金錢，雇用勞働者。』（註二）

說明此種見解之最充分者，則見諸某匿名小冊子著者之著作上，此著者自述著書之原意，在（註一）見下院某議員與某自由保有不動產者論近來土地稅減爲每鎊抽一先令書（*A Letter to a Freeholder on the Late Reduction of the Land Tax to One Shilling in the Pound*）第二一頁。

（註二）見同上著第三九頁。此著者因下述之重要理由而贊成鹽稅：『人人依其能力而用鹽，但未必人人持有土地，以持有土地之人數，與食鹽之人數一比，僅極少數耳……然則依各人之能力而課極輕之鹽稅於全體人民，不且比諸課極苛之土地稅於不能負擔極少數人之爲更均一更正當乎？』——見同上著第二八、二九頁。又有某著者著有擁護煙酒消費稅計劃

（*A Vindication of the Conduct of the Ministry, in the Scheme of the Excise on Wine and Tobacco, etc., etc.*）亦贊成鹽稅，其言曰：『第一因鹽稅爲全國人民所普納，而且每人之所納極微。』——見同上著第五七頁。

於討論租稅歸宿之問題。(註一)此著者反對土地之課稅，且時贊成消費稅計劃，蓋依氏意，土地稅將轉嫁於消費者負擔。土地稅愈輕，糧食之價格愈低，夫糧食之價低，則勞働者之貨幣工資亦低，勞働者之工資低，則雇主自能與外人競爭矣。(註二)

此著者又於他段上大膽說明曰，『若從嚴格之字義言之，影響於本國所產之一般生活必需品之土地稅者，實爲一般消費稅也。』故著者贊成如窩爾坡爾之計劃，蓋因『此計劃意在取消課

(註一)見釋消費稅(Englishmen's Eyes Open'd; or All made to SEE who are not resolv'd to be BLIND: Being the Excise Controversy set in a new light; completely discuss'd upon the just Principle of Reasoning, and brought to a fair and demonstrative conclusion: between a Landholder and a Merchant)。

(註二)『使土地而免除負擔，則一切普通生活必需品與享用品，皆日趨低廉……當土地稅取消之時，地主不特自能樂於寬待佃戶，且自然低減農產物價格以嘉惠貧民，貧民生活費既低，則其工資亦低，故本國輸出之製成品，亦將因之而低廉矣。』——見同上著第七頁。

於必需品之一般消費稅，而獨課於過剩品與奢侈品之特種消費稅。」（註一）著者稍後又詳細說明土地稅如何使一切製造品與農產品騰貴之理由。此著者結論曰：『不論課何稅於土地，而土地之地租與產品必繼漲增高，至地主算出在已納稅後之利益與未納稅前相同時為止。』（註二）此著者又論及陸克氏之議論頗詳，且以『學子輩曲解此大著作家之意義，竟以彼輩自己之見解爲其見解，而此大著作家之見解遂爲之晦而不明。』（註三）

如吾人之所已知，此等學者率反對土地稅，而其反對之理由，除出其他缺點外，還因此稅轉嫁於消費者。其他學者雖亦相信土地稅之終歸宿於消費者，但得出全然相反之結論，蓋不但贊成土地稅，而且將此稅不歸農地地主負擔之理論，竭力向農地地主選出的議員宣傳，而謀得彼輩之贊

（註一）著者又言曰：『決難有如賢明者所知之一般消費稅之趨向，使吾人得免於一般消費稅之苦者，誠無過於此法。』

——見同上著第一五頁。

（註二）見同上著第五四頁。

（註三）見同上著第五七頁。

成。例如某一重要短論（註一）之著者，以爲地主雖依土地稅額提高其地租，但農民並不蒙受損失，蓋農民不過加稅於其產品之價格中而已。故租稅之負擔最後歸宿於消費者。（註二）

（註一）論現行消費稅之性質及其推廣後之影響（The Nature of the Present Excise, and the consequences of its Farther Extension, examined）見致國會某議員之函中。此著者以首先闡明土地稅還原說之一學者而著名。參閱本書下面第二篇第四章。

（註二）『彼紳士等……常可再出租其地與他人，且可提高其地租以彌補其損失。至於地租提高後農民並不感覺痛苦，因農民亦比例於地主地租之提高而提高糧食之價格，故最大負擔終必歸宿於消費者，而就中勞動者或製造者恆居十之八九。』——見同上著第三八頁。此同一之學說，後來亦見諸某著作上，名爲製造業不應課稅，謹告英國商人與製造家證明一

國之富強端賴於製造業之免稅，將欲獲其實，先勿傷其根（Manufactures Improper Subjects of Taxation. Addressed to the Merchants and Manufacturers of Great Britain; being an Attempt to Prove that the Riches and Power of the Nation depend in a great degree upon the Manufactures being free from all Taxation. Pluck the Fruit but do not injure the Root of the Tree）上，尤其在第三四頁。

關於土地稅轉嫁於消費者之理論，爲配第（Petty）之得意學說，此吾人之所已知也。（註一）然而此說不但不合於一般人之見解，而且與討論土地稅之多數學者之思想相背馳。此等討論土地稅之學者，其所以贊成或反對土地稅，悉視其以地主應否課稅以爲定。如在十七世紀時代某小冊子著者竭力主張土地稅，（註二）而累內爾（Raynell）則竭力反對之。（註三）但此二者究未嘗想及土地稅並不歸於納稅人負擔也。

（註一）見本書上面第三八頁。

（註二）『試問土地稅之外，是否還有更確定更均一更簡便而能徵收同一收入之租稅否乎？蓋行土地稅而後能知人民所納者幾何，能知人民何時納稅，能確知稅收之定額，能知幾時可以收畢。』——見英國目前之先務（The Grand Concern of England； explained in several proposals offered to the consideration of the Parliament）第三頁。

（註三）『不如不行土地稅而行他種稅之爲愈，蓋行土地稅，無異於搜括國民之金錢，而決不歸還……可用他法而使不課稅於國家城鄉之重要部分如土地房屋等。』——見卡魯累內爾（Carew Reynell）著真正英國利益或主要自然改良（The True English Interest, or an Account of the Chief Natural Improvement）第二十五章『國

君收入租稅與關稅』第六八、六九頁。累氏計欲僅課稅於人民之各種惡習如課稅於酒館、茶樓、外來奢侈品、及放蕩者。此外又欲征課獨身者稅，及由外人繳納之高關稅。

又當消費稅計劃之時，大多數贊成消費稅者之所以贊成，即欲減輕歸宿於土地之負擔。如某一學者曾言曰：『課於土地之租稅，爲絕對不能避免之租稅。自由保有不動產之所有者，就令其境況貧寒，就令其家口繁多，就令其儉樸自持，或就令其他如何如何，而對於課於其收入之負擔，總不能設法減輕；以若此之土地而負若此之重擔，宜無方法可以減輕也。』(註)

因十八世紀租稅制度之漸次複雜，故租稅歸宿問題之爭論，亦擴充於土地稅以外，而對於陸克單一稅說之反對，亦隨此種範圍擴大而日起。就中紐真特 (Robert Nugent) 卽其一人，紐氏乃流傳甚廣之一篇論文之著者。其言曰：『陸克立論，言之過甚，而漫無限制，殊有可駁之處。』且曰：『陸克之格言，似非推理與經驗所能證實。』(註一) 紐真特對於陸克所說課稅於農產品而『使人民』(註)見致英國自由保有不動產之所有者書 (A Letter to the Freeholders of Great Britain) 第二七頁。著者附言曰：『若夫煙與酒則異是……世人可不用煙酒而生活適意，或隨意少用煙酒。』

(註一)見羅伯紐真特 (Robert Nugent) 所著之關於土地稅減輕之研究 (Considerations upon a Reduction of the Land Tax) 第九頁。

節用少買』之言，並不反對，但對於『何故此理無同一作用及於其他貨物』一層，紐真特究未明瞭。紐氏以爲貨物之需要視諸『市場上之幣量而定』；若幣量不變，則課於一般商人租稅之增加，必減少商業之利潤。（註一）故凡用以證明土地稅不能轉嫁之議論，亦可用以證明商人利潤稅之不能轉嫁。此外紐真特有一特出之主張，卽以爲課稅於『富人』之動產，必無效果。紐真特曰，課於抵押品或一般資金之租稅，必因利率之相應提高，而轉嫁於借債者或一般人民。（註二）最後紐真特反對消費稅之任何增加，並反對高稅能誘致貧民勤勉之見解。（註三）故紐真特雖慨然自認爲非主張土地單一稅者，然同時反對土地稅之減輕，蓋因土地稅之減輕，不免使課於商業及貨物之租稅增加。

（註一）『且若租稅增加，而用以購買之貨幣數量並不增加，則商人所獲之利潤必減少，甚或虧損倒閉。至若營業發達，其商人利潤甚足以支持利益之減少而有餘裕者，則租稅未有不增加者也。』——見同上著第一四頁。

（註二）『若課稅於抵押品或資金，此事殊難改善，蓋課此等租稅決無使利率低落之趨勢，彼舉債稱貸者，必少得於稅額相等之借款，抵押放款者，非提高利率不可。』——見同上著第二五頁。

（註三）參閱本書上面第八三頁。

紐真特於其後來之論文上，轉入攻擊之態度，並痛論世人欲減低徵稅費最廉、國庫收入最多、納稅者感覺苦痛最少而較其他一切租稅爲尤好之一種租稅之荒謬。此種租稅當爲土地稅，此殆無疑；簡單言之，土地稅及於與土地稅最反對之利益之影響，在數量與淨生產之相似比例上，實較其他任何租稅爲少云。(註)

關於陸克學說真理之一般懷疑，見諸其他許多著作上。如約在同時代之某匿名著者謂現行租稅不但影響於地主，而且影響於勞働者與商人。(註一)著者曰，『在昔租稅極輕，因租稅極輕，故

(註)見紐真特所著之再論土地稅之減輕 (Further Considerations upon a Reduction of the Land Tax together with a State of the Annual Supplies of the Sinking Fund and of the National Debt, at Various Future Periods, and in Various Suppositions) 第九〇九一頁。

(註一)見論英國對法之政策，列強之均勢，及國際間之利害…… (Britannia in Mourning: or a review of the politics and conduct of the court of Great Britain with regard to France, the balance of power, and the true interest of these nations,……and likewise a view of the present state of our liberties and trade, compared with what they have been, etc.) 書內用問答體，以英國古代二愛國之士澤斯特 (Zest) 與恩納斯特 (Earnest) 爲書中之人物云。

生活必需品低廉，人工低廉，因此吾國得能生產非常低廉之製造品，而能壟斷世界大多數之市場。』(註一)其後未幾，波斯德士威 (Postlethwayt) 亦提到學者對於陸克理論之反對，但未嘗舉出反對之理由。(註二)又有一學者特別提到陸克所持貨物稅為間接土地稅之學說。(註三)此學者謂此說所以不是之原因有二：一，因工資未嘗隨勞働稅而騰貴；二，因商人亦能轉嫁其租稅之負擔於消費者。是故租稅之負擔，最後不歸宿於地主，而歸宿於勞働者。(註四)

(註一)見同上著第一三，一四頁。

(註二)『誠如學者之言，陸克所謂一切租稅大概終歸宿於地主之觀察，應當非難。』見馬拉啓波斯德士威所著之英國眞正制度第三〇六頁。

(註三)見論英國政策、商業與情況 (Considerations on the Policy, Commerce and Circumstances of the Kingdom) 第八章『論租稅』第六〇頁。

(註四)『陸克以為物品稅之影響於土地利益，更有甚於直接土地稅者。然若工價比例於租稅之增加而增加者，則陸氏之言，揆諸實際，未嘗不是。然考諸吾國工價，並不如此增加，故陸氏所言，未足以為定論。至於商人之對於賣出貨物，實無負擔之

可言。因商人爲其商品之估價者；據以往經驗，商人往往藉口於所賣貨物之輕稅，而大增其物價。至若以勞力爲其唯一出賣品者（譯者按：此指勞動者）則不然，直接則受政府之課稅，居住有稅，作事有稅，消費有稅；間接則因地主之提高地租，從而農夫提高農產物價格，因之生活費騰貴；其他商人或則以其稅加入於所賣之物價中，或則強行抬高物價，而坐獲其利；至於勞動者則不能隨生活費之增貴而提高其工資云。」——見同上著第六〇、六二頁。

然而反對土地單一稅之最著名者，厥推休謨（Hume）與斯圖阿特（Steuart）之二子者，乃一七五一——一七七五年間之主要經濟學家也。休謨攻擊陸克之學說根據二種理由：其一，人人確欲轉嫁其負擔於他人；其二，謂地主轉嫁之力量較社會上其他階級爲弱者，實無何等之理由。休謨曰：「吾信人人皆欲轉嫁其租稅之負擔於他人，夫人人既具有此同一之意向，人人既各具有保護自己之賦性，則人類中斷無不肯轉嫁獨自忍受之人。然則何故地主獨願供全體犧牲，何故地主不能如他人之防護自己，此則吾所大惑不解者。」（註）休謨謂此種原理，「雖爲名家所首唱，然絕少真理可言，假令此說非名家之說，吾信決無一人贊成其說者矣。」

（註）見大衛休謨（David Hume）著政治叢談二版第八章「租稅論」第一二二頁。

休謨在其他著名一段上，討論『籌款家』(ways and means men) 所說『每種新稅能使人民創造負擔租稅之新能力』之格言，而表示幾分贊成。休謨指明課稅於一般人民消費品之結果，謂常人必以課稅之結果有二：或使工資減少而由勞動者自己負擔，或使工資增加而使負擔轉嫁於雇主。休謨附言曰：『但還有第三種結果，即貧者因此益加勤勉，作工益多，生活如前，而並不要求工資之增加，此為課稅後極常發生之結果。』(註)

由此觀之，休謨似持有租稅足以促進工業進步之見解，如前面所已述。(註二) 然若吾人細究其所論，則知休謨雅不欲過於推廣此說。第一，休謨僅限其說於課於生活必需品以外之各種租稅；第二，即對於此等租稅，亦尚有疑點。休謨曰：『此說只可在某種程度上贊成，但謹防其濫用。如課於絕對必需品之過重租稅，將使人意志沮喪而有害於工業，甚且未達到此點以前，此種租稅亦有使

(註) 休謨又言曰：『若租稅不重，而且不影響於生活必需品，則此種結果，自然隨之發生，此種困難，常可誘致人民於勤勉，使彼等較他人更富裕，更勤勉，而享極大之利益。』見政治叢談第一一五頁。

(註一) 參閱本書上面第六七——八〇頁。

勞働者與製造者之工資提高，而使一切物品騰貴之弊。夫酬資減少，弊害斯生，願細心的公平無私的立法機關注意此點。』(註一)

亞丹斯密以前，租稅歸宿最充分之研究，見諸詹姆斯斯圖阿特 (Sir James Steuart) 之著作。斯圖阿特分租稅爲三大類，——比例稅 (proportional tax) 享益積累稅 (cumulative tax) 與對人稅 (personal tax) 比例稅爲課於費用之租稅 (即吾人所稱間接稅)；享益積累稅或稱暴稅，爲課於財產之租稅；而對人稅爲課於人工之租稅。(註二) 氏謂比例稅常由勤勉消費者『取(註一)見同上著第一一八頁。巴斯退勃爾 (Bastable) 在其所著財政學 (Public Finance) 第三部第二節 (三版，第二八四頁) 上，稱休謨爲主張此說之一人，殊非定評。——與課稅於生產足以促進工業進步說頗有相似者，是爲消費稅足以增加貨物之消費量說。吾人知亞忒楊 (Arthur Young) 略述此說，但未嘗言之極端。楊氏曰：『課稅於物，使物之價格較前高貴，則知租稅並不減少其消費，實則增加其消費。』見政治算術 (Political Arithmetic) 第二一七頁。又在某匿名小冊子名研究田畝之大小與糧食現價之關係 (Inquiry into the Connection between the Size of Farms and the Present Price of Provisions) 上，亦有同樣之見解。

(註二) 見詹姆斯斯圖阿特 (Sir James Steuart) 所著之政治經濟學原理之研究 (An Inquiry into the Principles of Political Economy: being an essay on the science of domestic policy in Free Nations) 原版第二卷。

回。』(換言之，即由勤勉的消費者轉嫁。)斯氏從各種「勤勉的」情形研究消費者，認為在此一切勤勉情形下，消費者必可轉嫁其租稅，惟當消費者消費奢侈品時，則為例外。換言之，即課於生活必需品之租稅，常由勞働者轉嫁於雇主，因勞働者為「前定勞苦者」，毫無利潤積蓄故也。(註一)但若勞働者以其金錢費之於課稅品，而此課稅品未嘗為其同階級人所使用者，則此勞働者即不能轉嫁其租稅云。(註二)

斯圖阿特說明此點如下：「皮革商賣其皮革與製鞋者，製鞋者除付皮革代價與皮革商外，尚付皮革商之生活費、利潤、與皮革稅。異時買鞋者則須償還製鞋者付與皮革商之數目，以及製鞋者自己之生活費、利潤、與鞋稅。故鞋價之提高，實所以償還此勤勉者(譯者按：此指製鞋者)所納之租稅，但若製鞋者之生活費，如有包括酒館費，或怠惰時之消費，則此一部分之化費，製鞋者總不能

(註一)「比例稅為課於怠惰消費者購買物品之租稅。『享益積累稅為個人享樂奢侈品，以及日常藉國家之保護得受其在社會上所享利益，對於國家報酬之積累。』——見同上著卷二第五〇〇頁。

(註二)見同上著卷二，第四九一頁。

取回；此蓋因其他未嘗涉足酒館與夫未嘗怠惰之製鞋者，將能廉價出售故也。』故一切比例稅，最後皆歸製造品之富的怠惰的消費者負擔，而絲毫不能轉嫁於他人……舉凡以前之所費與償款，其全額悉歸於此人負擔。』故斯圖阿特綜結其所論而言曰：『故謂一切租稅最後歸土地負擔，或歸商業負擔（並無較充分理由可言），皆荒謬不經之談也。』『比例稅決不歸宿於或影響於怠惰者以外之任何人；換言之，即歸宿於非勤勉的消費者。』（註）

關於斯氏所謂享益積累稅，斯氏定下一般原則曰：『凡此租稅之性質，皆影響於任何個人之所有、所得、與利潤，而不能取回，故此種租稅殆少增加物價之傾向。』（註）故依斯氏之意見，此等租稅，概當反對。斯氏以爲土地稅之不能增加麥價，亦猶如課於貨物之租稅之不能增加課稅品之價格也，蓋地主縱欲依土地稅而提高其麥價，然無如農民因未嘗納土地稅而能廉價出售何。（註二）

（註）見同上著卷二、第四九四頁。參閱卷二、第五四一頁。

（註一）見同上著卷二、第四九六頁。

（註二）見同上著卷二、第五二二頁。

至於欲征課貨幣稅一節，氏則認爲此舉必致失敗。又商業利潤稅雖有歸宿於利潤之傾向，然氏不贊成之，因『利潤雖似爲一種收入，然吾則視此爲資本，資本在理不當課稅。』（註一）斯圖阿特之最後結論如下：『吾之結論，則曰比例稅就其影響於勤勉者而論，吾則毫無反對，蓋因勤勉者可以完全取回故也；若夫享益積累稅，勤勉者於此不能取回而受影響，又勞働者終日辛勤，若無利潤之積蓄，則此稅遂不免影響於納稅者之生計，故吾大反對之。反之，若課此稅於年年產生有形收入之財產，則吾對於此享益積累稅，無甚反對云。』（註二）

故在十八世紀第三期之經濟學家，其見解雖各不同，而其對於陸克所持一切租稅皆轉嫁於土地之學說，則一致反對，此層已甚明瞭。故無怪數年後杜格爾斯條亞（Dugald Stewart）著書提到土地單一稅法而言曰：『今吾僅說此稅之最初觀念，實淵源於此邦，屢爲其著名著作家所提議，

（註一）見同上著卷二，第五四一頁。

（註二）見同上著卷二，第五一九頁。

而當法國經濟學家重述此說之時，人士幾忘其爲曇花一現之幻想矣』（註一）亞忒楊（Arthur Young）曰：『關於一切租稅不論其如何徵課而最後歸宿於土地之學說，陸克是否爲此說之創導者，吾不得而知之；但有人焉，苟從而鑒賞此說，或擁護此說，是皆足以助長玷辱常識的最危險的謬說之建立也。』（註二）

吾人刻已完畢吾人對於古代租稅著作之研究。顧吾人之研究，所以必僅限於英國者，其故有（註一）見杜格爾斯條亞（Dugald Stewart）所著之政治經濟學演講集（Lectures on Political Economy）（演講於一八〇〇——一八〇一年）今始出版。

（註二）見亞忒楊（Arthur Young）所著之旅法遊記（Travels in France）卷一第五二六頁。關於單一稅之觀念，楊氏附言曰：『租稅應課之無量數分子，而使無一分子負擔過重。換言之，即單一稅制將使租稅之負擔格外加重，各國應竭力避免之。』——見卷一第五三一頁。楊氏在其早年著作政治算術（Political Arithmetic）上，討論陸克理論頗詳。有數膽怯之士，凜於陸克之威名，雖明知其理論與事實不符，然亦不敢反對。例如某學者曾言：『此大人物之見解，雖能言之成理，然不能施諸實際云。』——見忠告何許人（Half an Hour's Advice to Nobody Knows Who）第一三頁。

二：第一，因財政上與一般經濟上之著作，多半見諸英國；第二，因大陸方面之稀有著作，單就其論及租稅歸宿問題而論，率多限於直接稅與間接稅問題之概論，而尤偏重於消費稅之效果。法國方面，霸基爾貝爾 (Boisguilbert) 與服榜 (Vauban) (註一) 二人，雖曾發揮財政改革之理論，然少得朝中人士之贊成，故此問題之討論，寂然不聞於世者，互半世紀以上。德國方面，此問題之唯一研究，除『官房學派』學者之千篇一律的作品外，間亦雜見於十七世紀末葉十八世紀初葉間對於一般消費稅計劃之各辨論者。(註二) 意國著作家之人數，雖較德法爲多，然其影響則殊不大云。(註三)

(註一) 霸基爾貝爾 著有法國之詳狀 (Détail de la France) 及法國之事實 (Factum de la France) 二書。服榜 著有什一稅計劃 (Projet d'une Dime Royale) 一書。此書後譯成英文，名爲 An Essay for a General Tax; or A Project for a Royal Tythe) 譯本讀者甚衆，曾經數版云。

(註二) 關於此等學者，可參閱因那馬斯忒內格 (Karl Th. von Inama-Sternegg) 所著『十七十八兩世紀間德國財政學家之消費稅論』 (Der Accisestreit deutscher Finanztheoretiker im 17 und 18 Jahrhundert) 一篇，登在杜平根的政治學雜誌 卷二一 (一八六五年) 第五一四—五四六頁。亦可參閱洛瑟 (Wilhelm Roscher) 所著之德國經濟學史 (Geschichte der National Ökonomik in Deutschland) 第三一九—三二六頁。

(註三)關於此等著作家，可參閱利卡薩勒諾教授 (Prof. G. Ricca-Salerno) 所著之意國財政學史 (Storia delle

Doctrina Finanziarie in Italia) 一書。

吾人研究英國之載籍，則知一學者有一學者之主張，其見解之多，幾如學者人數。有以租稅歸納稅人負擔而不轉嫁者，有以一切租稅皆轉嫁於地主者，有以租稅轉嫁於商人者，有以租稅歸宿於勞働者，有以租稅歸宿於富裕消費者者，亦有以租稅並不歸宿於消費者——凡此種種學說，與夫此種種學說之變化，紛綜錯雜，幾使吾人昏亂，莫辨取捨。顧見解雖多，然其思想之趨勢，仍可得而辨明之，本書於前各頁中，固已指出思想之一般趨向矣。綜觀各派學者之所論，其最大弱點在於缺乏首尾一貫的一般經濟學原理，及分配原理。夫苟無一般的確定的原理為基礎，則租稅歸宿學說之全部構造，將不免有輕浮搖動之危矣。迨至重農學家與亞丹斯密崛起，首創一貫的分配論以為新經濟學之基礎後，於是近代租稅歸宿之學說，遂告開始，本書於下即將論述此種近代學說焉。

