

李權時著

中國稅制論

上海世界書局印行

書叢學濟經

論制稅國中

著時權李



—者編主—
士博學濟經
時權李

1 9 3 0

中華民國十八年十一月初版

中國稅制論（全一冊）

「每冊定價銀七角」

外埠酌加郵費匯費

編著者 李 權 時
出版者 世 界 書 局
印刷者 世 界 書 局

不 准 翻 印

發 行 所 上 海 各 省 世 界 書 局

例言

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

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

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

四 本論的重要參考書如下：

(一) 薩孟武譯：小川鄉太郎著「租稅總論」

(二) 陳啓修編：財政學總論

(三) 晏才傑編：中國財政問題

(四) 楊汝海著：民國財政論

(五) 賈士毅編：民國財政史，上卷

(六) 國民政府財政部法規彙編

(七) 全國財政會議彙編

(八) 國民政府最近頒布現行法規

(九) 上海特別市財政局業務彙報(十六年度)

(十) Seligman：Essays in Taxation

Seligman：Incidence of Taxation

Seligman：Progressive of Taxation

目次

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

中國稅制論

第一章 稅制概論

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

二、公共收入的分類 公共收入分類的標準甚多，茲特約略舉數例於下。一五七六年法人約翰波塘 Jean Bodin 把公共收入分為（一）官產收入，（二）俘虜品，

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

的標準來分，就是其一是以法律觀念做標準來分，其二是以經濟觀念做標準來分：

- (一) 以法律觀念做標準來分，那末公共收入可以分做 (甲) 土地復歸權收入 *The Power of eminent domain*、(乙) 懲罰權收入 *Revenue from penal Power* 如罰款收入等，(丙) 警察權收入 *Revenue from Police Power* 如寓禁於征或寓干涉於征的捐稅等，和課稅權收入 *Revenue from Taking Power* 如以收入為目的的各種租稅收入是；
- (二) 以經濟觀念做標準來分，那末公共收入可以分做 (甲) 規費 *Fees*、(乙) 特別捐稅 *Special Assessments*、和 (三) 租稅 *Taxer* 三種。此外還有美人路 *Tutz* 教授把公共收入分做 (一) 營業收入，(二) 行政收入，(三) 租稅收入，(四) 公債收入，及 (五) 簿記上的收入如各級政府間之補助金和上納金等是。
- 上述各種公共收入的分類方法，為便於討論稅制起見，自以賽氏的經濟分類法為可取。茲把賽氏對於四大種公共收入的定義錄之於下：

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

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

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

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

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

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

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

(1) 租稅的二分法分類 租稅的二分法分類有如下述：

甲、國家稅與地方稅 若以課稅權的主體（即課稅機關）的階級來分，則租稅可以分做（一）國家稅或中央稅 *National or Central Taxes* 及（二）地方稅 *Loc-*

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

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

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

丁、內國稅與國境稅 若以租稅徵收的地點做標準來分，那末，租稅可以分

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

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

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

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

辛、對人稅與對物稅 若以租稅的目的物為標準來分，那末租稅可以分做對

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

壬、比例稅與非比例稅 若以租稅的定率有無隨稅基 Tax base 之大小而有所變動來分，那末租稅可以分做比例稅 Proportional Taxes 與非比例稅 Disproportional Taxes。前者的稅率是不變動的，後者的稅率是變動的。非比例稅又可以分做 (一) 累進稅 Progressive Taxes、(二) 累退稅 Regressive Taxes、和 (三) 先累進後比例稅 Degressive Taxes。

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

上述各種二分法的租稅分類，要算最後二個分類法（即壬與癸二項）為分稅制

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

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

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

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

丙、自然人稅，法人稅，財產稅，營業稅，及行為稅 若以稅物的法律性質

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

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

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

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

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

五、單一稅制度的意義和其理論之沿革 單一稅英文叫做 *Single Tax*，法文叫做

Impôt unique，就是除一種租稅之外，不再徵收其他租稅的意思。而所謂單一稅制

度者，那末當然就是除抽取一種租稅之外，不再抽取他種租稅的一種租稅系統的了。單一稅理論發軔時候的環境，大概總是在苛捐雜稅盛行之下；有主張租稅公道的學者出，乃發爲新異學說以冀稍壓聚斂之風。這樣，單一稅是指不拘任何的單一稅而言，並不是一定要如美國亨利喬治 Henry George 派的意思，單指地價增價沒收的一種單一稅的。茲把歐美學者歷來對於單一稅論的沿革約略述之於下：（參閱薩孟

武譯日本小川鄉太郎著租稅總論，頁四〇五—四〇九）

(1) 一五七六年法人約翰波塘在他的「共和六書」The Six Books of the Republic裏面主張抽取單一所得稅 Single Income tax。但波氏又承認於抽取所得稅之外，又有抽取關稅之必要，所以他不是一个純粹的單一稅論者。

(2) 十七世紀很有許多學者主張抽取單一消費稅 Single Consumption tax，如一六四二年的霍白斯 Hobbes，一六六二年的威廉配對爵 Sir William Petty，一六六二年的楊達拉庫耳 Gan Delacourt，一六六二年的彼得達拉庫耳 Pieter Delacourt

· 一六五六年的波克斯項恩 Boxhorn，和一六八五年的坦則爾 Tentzel 等是。在這幾位主張單一消費稅的學者中間，霍白斯是居了領袖的地位；他的出發點是租稅享益說 The Benefit Theory of Taxation，他以為租稅是人民對於國家的保護而與以反對給付的一種代價，此種代價是人人應當出的，而出此種代價的最普遍的標準就是消費，因為人人是要消費的，所以消費稅是最公道不過的一種租稅，所以單一消費稅是最公道不過的一種租稅制度。

(3) 十八世紀的初葉（一七〇七年）法國有一位軍人兼學者名叫伏旁 Marshal V auban（伏旁上將）者主張抽取單一所得稅。他在一七〇七年著一本書叫做皇家什稅 Dime Royale or Royal Tithe，就是主張抽單一什一所得稅的一種表現。伏氏之所謂什一，並非一定要抽十分之一的所得稅也，不過以示其最高的限度耳；如果國家財政的需要不大，那末正可抽十分之一以下的所得稅；如果國家財政的需要很大，抽了十分之一的所得稅還不足以支給國家經費的全部，那末不得已可以

并抽鹽稅，關稅，及行爲稅。這樣，伏氏的單一什一所得稅論，嚴格的講起來，實在也不能算作純粹的單一稅論。伏氏當行軍的時候目擊當時法國民間的疾苦大半是起因於苛捐雜稅，所以後來主張實行什一所得稅來代替當時的人頭稅，內地消費稅，飲料稅，和內地關稅等等雜稅。

(4) 十八世紀的初葉法國又有一位學者叫做蒲瓦基爾培 Boissuillebert，也是主張把當時法國的稅制大大的簡單化起來的。不過他是主張抽取單一地租稅的，他在一六九五年所著的法國瑣記 *Detaiil de la France* 和一七〇七年所著的法國事實 *Factum en France* 二書內關於這點是很注意的。當蒲氏在法國提倡單一地租稅論的時候，英國也有一位學者在英國提倡同樣的單一稅，這人就是萬豆林脫 Vanderlint。

(5) 上述法人蒲瓦基爾培及英人萬豆林脫氏所提倡的單一地租稅，實在可以說是重農學派的單一地租稅論的先驅。重農學派 Physiocrats 的鼻祖是凱耐 Francois

Quesnay (1694—1774)，其學說盛行於十八世紀的中葉及下半葉。重農學派的理論以為只有土地是能夠有純生產 Net Product 或剩餘生產的；只有純生產是有負擔租稅的能力的；所以只有土地是有負擔租稅的能力的，所以為免除租稅的轉嫁的麻煩多事起見，最好除地租稅外，其他一切租稅都取消。

(6) 十九世紀中葉美國紐約市 New York City有一位著名的市民叫做以色列克舍爾曼 Casac Sherman者提出一個土地價值單一稅的計劃：他以為至少州政府與地方政府的租稅是須集中在不動產即土地之上，因為惟有土地價值稅是能夠轉嫁到一切消費人身上去的，而租稅是應當普遍於一般民衆即消費人的。

(7) 一八八〇年美國有一位土地社會主義者 Land Socialist 叫做亨利喬治著了一本書叫做進步與窮困 Progress and Poverty。在這本書裏面，他的主張是凡是自己勞力所產生的東西是都不應該有租稅的負擔的，反過來講，就是凡是非自己勞力所產生的東西是都應該有租稅的負擔的；土地的自然漲價或不勞而獲的漲價 Une-

earned Increment 就是一個最大的非自己勞力所產生出來的東西，所以是應當負擔租稅的全部責任的，這就是說，凡一切中央政府，省政府，地方政府等的經費是都應當由沒收不勞而獲的地價中開支的。這樣，喬治氏之土地單一稅論是與重農學派的土地單一稅論大有分別的，後者是指一般的土地而言，而前者是僅指有自然漲價的土地而言。又喬治氏土地單一稅的理論與上述舍爾曼氏土地單一稅的理論亦有分別，前者是以爲土地單一稅萬不能轉嫁的，所以是一個很公道的租稅，後者是以爲土地單一稅必能轉嫁到消費人身上去的，所以是一個很公道的租稅。

(8) 當土地價值單一稅論發生於新大陸的時候，歐洲大陸亦有三種單一稅理論相繼而起：這三種單一稅理論就是消費單一稅論，所得單一稅論，和資本單一稅論；前二論爲前人所已經討論過者，後一者在當時爲創見，茲依次分述之於下：

甲、十九世紀中葉主張消費單一稅者的代表當推愛多亞普費斐 Eduard Pfeiff-

。普氏的大意是如果要租稅的負擔永久平等，那末租稅的賦課是應當以納稅

人的支出或消費的全體做標準的。氏之所謂消費稅與現今文明各國間所行之消費稅是大有分別的；前者是整個的消費稅，所以是可以作為單一稅，後者是零星的消費稅，所以是不能作為單一稅。氏說詳其一八六六年所著的國家收入論 *Die Staats-Einnahmen*。

乙、十九世紀中葉主張所得單一稅者當推德國的社會黨為代表。德國的社會黨自一八六九年以來，其政綱中已有實施累進所得單一稅的一條；不過後來又加入遺產稅或相續稅及財產稅兩條，所以其純粹單一稅的理論不能保全。

丙、十九世紀中葉主張資本或財產單一稅者當推法人基拉塘 *Emile de Girard* 與曼尼耶 *Menier*。基氏在其一八五八年所著的財政問題 *Questions de mon Temps; Questions Financieres* 曼氏在其一八七二年所著的資本稅的實施利益和結果 *L'impôt Sur la Capital, son Application, ses Avantages, ses Consequences* 和一八七四年所著的資本稅的理論和實施 *Theorie et Application de l'impôt Sur la*

Capital裏面對於資本單一稅都言之甚詳。二氏之所謂應抽稅的資本並不是指一般的資本而言，乃是指不生收益或所得的財產如動產，美術品，珠玉，雕刻品，繪畫，骨董，庭園，及空地等而言。基氏謂此種單一資本稅（實則就是單一財產稅）有三個優點：其一就是可促不生生產的資本投資到生產路上去；其二就是不摧殘新資本之發生，因為中途方在成立之中的資本是不付租稅的；其三就是能及到所得稅所不能及到的擔稅能力。

綜上所述單一稅論的沿革，我們可以歸納起來說，單一稅論是大略可以分爲四種的，就是（一）單一消費稅論，（二）單一土地稅論，（三）單一資本稅論，（四）單一所得稅論。此外在一六六七年英國有一位公民叫做愛多亞張伯倫 Edward Chamberlayne主張抽取單一奢侈稅，在一七四三年英國有一位馬休台甸爵士 Sir Matthew Decker主張抽取單一房屋稅以替代單一產銷稅或消費稅，在十九世紀中葉法國有一位阿力克斯威爾海 Alexis Wilhelm 主張單一印花稅。這樣，單一稅論的花色實在是很多的。

六、單一稅論的總批評 我們批評單一稅論可以總批評與分批評兩種。分批評是就各個的單一稅論而分別批評之，下節言之。總批評是就一切的單一稅論而下概括的批評，本節言之。我們對於單一稅論的總括的批評可以分兩方面來研究，其一就是就單一稅論的優點着想，其二就是就單一稅論的缺點着想。

(1)單一稅論的優點 單一稅論的優點又可以從兩方面來着想，其一就是就租稅制度沿革史的方面來着想，其二就是就租稅原則的方面來着想。

甲、單一稅論在租稅制度的沿革史上的貢獻 歷觀租稅史上單一稅論的動機往往是在乎藉改良稅制之力來達到改良社會的目的，所以雖然是任何單一稅在事實做不到，但是此種稅制單一化或簡單化的論調，也不失為一種防腐劑或刺激劑，使苛捐雜稅，暴斂誅求的腐化事實不得不時而拜倒於正義公道之下而稍斂其跡。所以我們若從稅制改革史上着想，那末單一稅論是不無有些貢獻的。

乙、單一稅論在租稅原則的優點 單一稅論在租稅原則上亦有相當的優點：其一就是單一稅適合於國民經濟的原則，這是因為採用單一稅的時候，租稅的徵收只有一次，其妨害經濟財貨之生產及流通的程度減少至最低度的緣故；其二就是單一稅適合於行政簡便的原則，這是因為在單一稅制下租稅只有一種，徵收的手續既簡便，徵收的費用又節省的緣故。

(2)單一稅論的缺點 單一稅論的缺點亦可以分做兩方面來觀察，其一就是就實際上或可能性上觀察，其二就是就理論上或應否性上觀察。就第一點實際上或可能性上着想，單一稅是違反租稅的財政的原則的；就第二點理論上或應否性上着想，單一稅是違反租稅的社會或倫理原則的。茲作較詳的說明如下：

甲、單一稅論在實際上是違反財政原則的 從政府財政的需要上講起來，無論任何單一稅恐怕是不能應付各級政府的全部開支的，這是單一稅違反租稅收入須足用的原則的。復次，單一稅是又違反租稅收入須有伸縮性的原則的，這

因為單一稅是只有一種租稅可以徵收應用，當政費膨脹的時候，惟有增加單一稅稅率的一法來達到收入適合，但是有些單一稅當稅率增高的時候，其收入不但不能隨之而增高，而且往往反隨之而降低，如單一消費稅是；即使有些單一稅，其收入能隨稅率之增高而增高，但是如果稅率太高，那末納稅者必定感覺到稅率太重而養成一種反抗租稅的心理，或滯納，或避稅，或逃稅，而單一稅的收入必至一敗塗地而不可收拾。

乙、單一稅論在理論上是違反社會原則的 單一稅論不但在事實需要上是「此路不通」，就是在倫理或公道一方面講，也是違反租稅的社會原則的，蓋：

第一、單一稅違反租稅須普遍的原則 「單一稅之租稅，惟有一種，故不能課稅於一切之物，因亦不能課稅於一切之人。而單一地租論，惟稅地主而不稅其他階級之人；單一財產稅，惟稅財產階級，而不稅其他階級；此雖出自單一稅制度之本質，然亦不合於普遍之原則。又如單一所得稅，乃捕捉稅源之所得而稅之，

故凡有所得之人，皆可普遍課稅，無有遺漏。然此惟理想的能明所得之真相時，始可實行；但實際上，則所得之真相，不易窺測。蓋經濟發達，非僅獲得所得之法甚多，且所得之額又由種種事實，變化不已，外部不能測知之也。夫所得者，固有待於當事者之呈報；但肯呈報真相，而願繳納較多之稅者，非正直誠懇，且富於犧牲精神者不能。故雖在單一所得稅，由租稅技術上言之，亦不能捕捉一切所得。不能捕捉之部分，若免其稅，是明明有背普遍之原則也。此論亦可移用於單一資本稅，單一消費稅等；蓋各人有若干之資本，有若干之支出，不易確實察知之也。故由此點觀之，單一資本稅及單一消費稅等，亦有反於普遍之原則。」

（薩孟武譯租稅總論頁四一一）

第二、單一稅違反租稅須平等的原則 由租稅技術上言之，租稅客體的真相是不易測知的，而其不易測知的程度又有差別。例如所得，資本，消費，或可測知其較近於真相者，或僅能測知其與真相相差甚遠者。這樣，租稅客體的真相既不

易測知，測知後而亦大有差別，那末其負擔租稅之不能與擔稅能力相稱也可知了；這明明是違反租稅負擔須平等的原則的。且此種違反平等正義的原則的程度是與單一稅率成正比例的。

第三、單一稅缺乏調和性或補償性 單一稅既經違反了普遍與平等的兩個課稅原則，而又沒有方法可以來調和調和，補償補償。「蓋在複稅制度，某一稅若反於正義，可用他稅補之，使全體之租稅合於正義，是稱爲複稅制度之補償作用。反之，單一稅制度，惟有一種租稅，故其發生不公平不平等之弊害時，不能用他稅以補之。要之，單一稅制度無補償作用之餘地，是實單一稅制度之缺點而不可救藥者也」。（薩孟武譯租稅總論，頁四一二）

第四、單一稅剝奪政府實行種種社會政策的手段 在單一稅制度下，政府是不能利用租稅政策來達到各種社會政策的目的：如抽取紙幣發行稅以限制兌換券之發行，抽取保護稅以保護本國的幼稚實業，抽取極高的烟酒稅賭博稅以取締有

害的消耗品及其他種種含有社會政策的租稅，在複稅制度下是一一可以實施，而在單一稅制度下是大抵不能實施，那末，單一稅的目的雖在改良社會，而其結果則反不足以改良社會嗎？目的與結果之自相矛盾，蓋未有如單一稅論之甚者也。

七、單一稅論的分批評 單一稅論可以分做（一）單一消費稅論，（二）單一土地稅論（三）單一所得稅論，及（四）單一資本稅論四種。所以單一稅論的分別批評也可以分做同樣的四種。茲分述之如次：

（1）單一消費稅論的批評 單一消費稅的缺點至少是有三個：第一，單一消費稅的出發點在賦稅享益說，須知此賦稅享益稅是很不公道的。第二，消費稅是一種很不公道的累退率稅，因為貧民所付消費稅與其納稅能力的比例是比富民來得高啦；有人謂消費稅是一種比例稅，此就支出言未始不是，但就全部擔稅能力的所得言，那就不但不是比例稅，而且是累退稅了。其三，消費稅只稅支出不稅儲蓄，那實在是犯了太注重生產政策的毛病；須知生產的目的在消費，生產雖足，

若分配不均，那末社會問題總是要鬧得天翻地覆的；這樣，所以單一消費稅是違反民生主義的第二辦法的，因為不稅儲蓄，財產，和資本就是不節制資本啦。至就租稅技術上講，人民的消費不能一一捕捉到而稅之的毛病，猶其餘事。

(2)單一土地稅論的批評 單一土地稅論的根據有三個，其一是重農學派的土地純生產論，其二是舍爾曼的地稅轉嫁論，其三就是亨利喬治的不勞而獲的地價論。重農學派的土地純生產論實在是當不起科學的推敲的，因為有純生產的生產要素不限於土地也。舍爾曼的地稅轉嫁論也是當不起科學的推敲的，因為土地稅大致是不能轉嫁的。亨利喬治的不勞而獲的地價論，那又未免忽略地價外的種種不勞而獲的價值。這三種理論的根據一倒，那末牠們的建築物（即單一土地稅）自然也應當隨之而倒了。至單一土地稅的不良影響，如農業彫敝（因農業的租稅負擔太重）和不動產價格之一落千丈等之違反賦稅的國民經濟原則，猶其餘事。

(3)單一所得稅論的批評 一切租稅的泉源是在於納稅人的所得，這是很明顯不

過的事實，所以單一所得稅論實在是單一稅論中之最高明者，然而也有牠的缺點在。缺點爲何？就是（一）無消費稅使有種人盡些納稅的義務，那末外國遊客及依靠他人的津貼以資生活都可以不納稅了；（二）無營業稅使有種人盡些納稅的義務，那末虧本或平過的營業行家可以不納稅了；（三）無財產稅使有種人盡些納稅的義務，那末吃遺產而無所得或有空地空屋的不動產而無所得的人可以不納稅了。至就租稅技術言，一般所得的真相之不易測知的毛病，猶其餘事。

（4）單一資本稅論的批評 資本就是過去的所得之儲蓄下來而化爲財產者，所以單一資本稅也就是單一過去所得稅，也就是單一財產稅。有人謂單一資本稅爲最良的單一稅，此實不謬，因爲資本或財產不是稅源，而是稅源所從出之本也。復次，單一資本稅並不能使有所得而無資本的人（如各種自由職業者，如醫生，律師，會計師等）盡一些納稅的義務，這實在是很不公道的。至就租稅的技術言，一般資本或財產的真相之不易測知，猶爲餘事。

八、複稅制度之必要 上述單一稅制之利少害多，可知無論任何單一稅在事實上是萬無實行的可能性的。反之，就是單一稅制的反面複稅制是萬萬少不了的了。複稅制的必要，至少有三個理由：其一就是要解決國家財政問題，惟複稅制爲能使公家的收支適合；其二就是要解決賦稅的公道問題，惟複稅制爲能有補償作用，使各稅的利弊互相抵消以至於平；其三就是要解決寓禁於徵的問題，惟複稅制爲能協助政府的一般政策的迅速施行。

九、複稅制度應當複到如何程度？ 複稅制度既爲必要，然則複稅制到底應當複雜到什麼程度呢？當然，複稅制是不能太複雜的，是要求其相當的單純化的，是要在上述的三個條件之下，求其越簡單越好的；因爲：如果稅制太複雜，那末，賦稅的國民經濟原則和行政便約原則就不得不完全犧牲掉。

十、複稅制度的組織應當怎樣？ 複稅制度既爲必要，而其複雜的程度又不可過分，然則複稅制度的組織到底是應當怎樣的呢？有人謂複稅制可以分做直接稅與間

接稅的兩大系統，凡所得稅，財產稅，及營業稅等屬直接稅系統，而消費稅則屬於間接稅系統；但是消費稅中如使用物稅，使用人稅，奢侈稅，房租稅（市房捐）等是不能轉嫁的，所以不是間接稅，而財產稅（如房屋稅）及營業稅（如銷售稅 *Sales Tax*）亦有可以轉嫁者，所以也是間接稅，不是直接稅；這樣，複稅制之以直接稅與間接稅來組織是很不妥當的。又有人謂複稅制可以分做對人稅與對物稅的兩大系統，所得稅，人頭稅，竈稅，戶稅，等級稅 *Class Tax* 等是屬於對人稅的系統，而財產稅，營業稅，貨物稅（即消費稅）等是屬於對物稅的系統；但是對人對物有時是很難分別的，如竈稅豈不是以竈做標準嗎？又如財產稅及營業稅豈不是向所有主的自然人徵稅嗎？又有人謂複稅制可以分做直接稅，間接稅，和補足稅或流通稅的三大系統；上面對於直接稅與間接稅的區別已經加以懷疑，所以這個複稅制的分類組織也是不很妥當。日人小川鄉太郎在他的租稅總論裏面主張複稅制的組織是也須用三個租稅系統的，其說與上說是很相類似，不過他叫直接稅為收得稅，叫間接稅為消費稅

而已，流通稅還是叫做流通稅。小川氏之說比較起來是在上列諸說中的最完備者，茲特述其組織的大綱如下：（薩孟武譯租稅總論，頁四三一——四三九）

(1) 收得稅的體系 以一般所得稅爲骨幹，而副之以補充稅及不勞利得稅。補充稅就是或爲收益稅（如地租稅，家屋稅，營業稅，及資本利子稅等），或爲個別所得稅，或爲一般財產稅，或爲個別財產稅；自學理上言之，應以一般財產稅爲一般所得稅的補充稅，然而在事實上，恐怕一般財產稅是不能包括一切的財產在內，所以實際上還不是仍舊是個別財產稅或不動產稅嗎？（因爲不動產是不易逃稅的）不勞利得稅，就是第一須於一般所得稅之外，更當設立超過所得稅（如平時特別利得 Excess Profit 和戰時特別利得 War Profit），第二須於一般財產稅之外，更當設立動的財產稅。（如相續稅，贈與稅，發財票利得稅，土地增價稅，及其他財產增價稅等。）

(2) 流通稅的體系 流通稅當以財產流通稅及價格流通稅組織之。（「組織流通

稅之體系時，當先捕捉流通稅之客體。流通稅之客體爲經濟流通，然欲課稅於經濟流通，當先捕捉實際流通本身；不能捕捉經濟流通本身時，則當捕捉關聯於經濟流通而發生之行爲。經濟流通本身者，發生財產之移轉之行爲也；……關聯於經濟流通而發生之行爲者，附屬於經濟流通之行爲或補助經濟流通之行爲；如在經濟流通之際，作製文書，使經濟流通行爲不能取消，或用此而將所得之權利對抗第三者是也。故流通稅可分爲課稅於經濟流通本身，及課稅於經濟流通之附屬行爲或補助行爲二種。課稅於經濟流通本身，乃捕捉發生財產移轉之行爲而稅之，故可稱爲財產流通稅。課稅於經濟流通之附屬行爲及補助行爲，則其附屬行爲及補助行爲，常可表示價格而測知未來之經濟流通，故可稱爲價格流通稅。」（財產流通稅的骨幹爲行爲稅或取引稅或移轉稅（行爲稅是法律的名詞，乃指財產移轉的法律的效果和行爲而言；取引稅或移轉稅是經濟的名詞，乃指財產移轉的經濟的效果而言，）而副之以手數料。價格流通稅可分爲登錄稅與印花稅二種；

前者是補助經濟流通行爲的一種課稅，而登錄是補助財產移轉的一種主要行爲，所以登錄稅也可以說是一種補助行爲稅；後者是經濟流通的附屬行爲的一種課稅，其納稅的方法常以貼印花於票據或簿據出之，故稱爲印花稅，這樣，所以印花稅也可以說是一種附屬行爲稅。此外爲欲捕捉經濟流通中的不勞利得而使之納稅，又可以加入投機稅或交易所交易稅。（或日語取引所取引稅）

(3)消費稅的體系 消費稅的客體不外三種：第一就是以一定時期的個人總消費的貨幣估值爲標準而稅之，第二就是以個別的消費財貨爲標準而稅之，第三就是以消費財貨中的使用財貨及個人的享樂爲標準而稅之。第一個標準的消費稅就是一般消費稅，須知一般消費稅是很不容易實行的，所以一般消費稅是不能做組織消費稅的一系的。這樣，所以現今世界各國之所謂消費稅體系是專指第二與第三標準的消費稅而言的。以個別消費財貨做標準的消費稅，大概可以分做兩大系：其一爲關稅，凡輸入輸出稅等均屬之；其二爲內國消費產或產銷稅，凡對於生活

必需品，安適品，嗜好品，及奢侈品之稅均屬之；關稅與內國消費稅是先向商人徵收而後再由商人轉嫁於最後的消費者，所以也可以叫做間接消費稅。以第三的標準而課賦的消費稅大概也可以分做兩大系；其一就是以使用物（即財貨）的利用為課稅之客體，如課稅於家屋之利用者則為住家稅；課稅於有幾種動產（如鋼琴，汽車，犬類，鐘錶，圖畫等是）之利用者則為狹義奢侈品稅或直接奢侈品稅；其二就是以個人的享樂為課稅之客體，如對於宴客則有筵席捐，對於看戲則有娛樂捐 Amusement Tax 等是；凡使用物稅，使用人稅（如僕役稅，馬夫稅，婢妾稅等），直接奢侈品稅，和娛樂稅等也可以叫做直接消費者，因為課稅就是課在最後消費者身上，萬萬無從轉嫁也。

小川氏此種脫胎於德國學說的複稅制度體系的組織法，表面觀之，可謂極完備，極合理，極適用的了。然而過細的研究起來，此種租稅體系組織法是不能包括一切的課稅的，即如近世文明國家對於城市改良或不動產改良所抽取的捐稅如特別捐稅

Special Assessment (此名詞在美國流行) 或不動產改良稅 *Betterment tax* (此名詞在英國流行) 是不能網羅在內的；若謂特別捐稅是不應包括在複稅制度之內的，那末爲什麼把嚴格的講起來並不是租稅的手數料 (即規費) 倒反包括在流通稅之中呢？吾知小川氏恐無以自圓其說也。

以著者的愚見來組織複稅制度的體系，吾以爲最好是分爲 (1) 享益課稅 *Taxation According to Benefit Theory* 與 (2) 能力課稅 *Taxation According to Ability or Faculty Theory* 兩大系統，那末庶幾無論什麼課稅，連規費與特別捐稅在內，也可以網羅無遺漏了。依此計劃，那末不但對人稅與對物稅的分類有牠的地位，(對人稅大概是屬於能力稅的，對物稅大概是屬於享益稅的。) 不但比例稅與累進稅的分類有牠的地位，(比例稅大概是屬於享益稅，累進稅大概是屬於能力稅的。) 就是直接稅與間接稅的分類亦有牠的地位，(大概享益稅中的大部是可以轉嫁的，所以是間接的，而能力稅中的大部是不能夠轉嫁的，所以是直接的。) 至享益稅與能力稅的組

織之能夠包羅租稅的多分法和能夠滿足課稅上的種種重要原則如普遍，（享益稅主普遍）公平，（能力稅主公平）足用（享益稅與能力稅的收入都是很大的）等，那猶其餘事。況且在此三民主義的勢力籠罩在全球的現狀之下，我的複稅制度體系的組織法似乎是很合乎潮流的，並且也是很合乎將來的需要的：能力稅的目的在乎節制資本（包括平均地權說在內），這是很合乎民生主義的或溫和的社會主義（也就是社會政策）的；享益稅的目的在乎使國民人人都多少些負擔一些公家的經費，這是很合乎民權主義的，因為如果人人要參政，那末最好人人是須多少些納些租稅的以先盡義務的；兩稅合則國用充足，那末安內攘外，保持世界和平的經費都有所出，這是很合乎民族主義的，因為我們如果要我們的民族強盛，那末我們是必須或以享益為標準或以能力為標準毫不刁難的對於代表我們的民族的國家或政府（當然是為人民謀利益的良好政府）盡我們納稅的義務的。

茲把著者對於複稅制度的體系的組織列表於下以示一斑：

(1) 享益稅系統

甲、規費或手數料 如(一)註冊費，(二)手續費，(三)檢驗費，(四)財產移轉稅，(即契稅)(五)驗契稅，(六)登記或登錄稅，(七)印花稅等等。

乙、特別捐稅或不動產改良稅。

丙、間接消費稅 如(一)關稅或國境稅，(如輸出入稅及船鈔)(二)內國產銷稅，(如出廠稅，出產稅，銷場稅，通過稅，特種消費稅，必需品稅，半奢侈品稅，奢侈品稅等等。)

丁、營業稅 如(一)交通稅，(如碼頭捐，船捐，車捐，攤捐，公路使用捐等等。)(二)廣告稅，(三)牌照稅，(四)銷售稅，(五)牙捐牙稅，(六)當舖稅，(七)屠宰稅，(八)交易所稅，(九)鑛稅，(十)總營業稅等等。

(2) 能力稅系統

甲、所得稅 如(一)個人所得稅，(二)公司所得稅，及(三)意外利得稅。

乙、財產稅 如(一)遺產稅，(包括死稅與相續稅) (二)土地稅，(三)建築稅，(四)不動產自然漲價稅，和(五)資本稅等等。

丙、直接消費稅 如(一)使用物稅，(如犬稅，獵稅，汽車稅，及其他奢侈品使用稅等。) (二)用人稅，(如僕役稅，馬稅夫，婢妾稅等。) 和享樂稅(如娛樂稅，賭博稅，及筵席捐等等。)

以上對於租稅制度的普通應具的智識既已約略的述過明白，我們現在可以進一步來討論中國現今的稅制。

第二章 中國現今中央政府的稅制

一國的稅制大概可以分做兩層來研究：其一就是中央政府的稅制，其二就是地方政府的稅制。茲先研究中國現今的中央政府的稅制如下。

一、中國中央稅制組織之大概 據陽羨賈士毅氏所編纂的民國財政史上所分類(

上卷，二編，二章，頁二——三，中國的中央政府稅制的組織有如下表：

(1) 直接稅：

甲、行爲稅：

子、印花稅

丑、登錄稅：

A 驗契稅

B 契稅

C 註冊稅

乙、收益稅：

子、礦稅

丑、田賦

寅、營業稅：

A 菸酒牌照稅

B 牙稅

C 當稅

卯、房稅

丙、所得稅：

子、一般所得稅

丑、特別所得稅

(2) 間接稅：

甲、貨物稅：

子、出產稅

丑、通過稅

寅、銷場稅

乙、消費稅：

子、必需品稅：

A 糖稅

B 茶稅

C 鹽稅

丑、奢侈品稅：

A 菸酒稅

B 絲繭稅

丙、關稅：

子、進出口稅——海關稅

丑、通過稅——常關稅

賈氏此種稅制組織法，在學理上是已成過去，這點著者在上章末已經說過明白，

此處可以不贅。茲依據最近的法令和事實把現今中國中央稅制的體系以著者的組織法，先述其大綱如下：

(1) 享益稅系統：

甲、規費或手數料：

子、契稅或驗契稅（本稅依照十六年七月十九日國民政府公布的劃分國家收入地方收入暫行標準案，是應當劃歸地方政府的，但是事實上是仍舊由中央支撥應用的。）

丑、註冊費

寅、印花稅

乙、間接消費稅：

子、關稅（包括郵包稅在內）

丑、鹽稅

寅、捲烟統稅

卯、煤油特稅

辰、其他特種消費稅（如糖類特稅，織物特稅，箔類特稅，麥粉特稅及其
他出廠品特稅。）

丙、營業稅：

子、酒類營業牌照稅

丑、菸類營業牌照稅

寅、交易所稅

卯、漁業稅

辰、礦稅

(2) 能力稅系統：

甲、所得稅（在擬議中）

乙、財產稅——遺產稅（在擬議中）

二、享益稅系統下的規費類 在規費，手續費，或手數料的標題之下，現在我國的中央的收入是可以分做三大種：其一就是契稅及驗契稅，其二就是註冊費，其三就是印花稅。

(1) 契稅及驗契稅 就理論上講起來，不動產稅（即田賦與房屋稅），既已劃歸地方，那末與不動產不能須臾離開的契稅與驗契稅當然是應當連帶的亦劃歸地方；但是中央為圖革命以後的一大批驗契收入起見，所以仍舊把驗契稅劃歸中央收入項下。茲把民國十六年十一月十八日國民政府財政部所公布的驗契暫行條例的重要數條錄之於下：

第一條 國民政府為保證人民不動產所有權之契據，特頒行本條例。（納契稅及驗契稅的目的在保持不動產的所有權，所以是享益稅。）

第二條 在本條例施行以前成立之不動產舊契，無論已稅契未稅契，均應一律

呈驗。

第三條

呈驗前項舊契，無論典賣，均應一律註冊，給與新契紙。每張契紙酌收紙價一元五角，註冊費一角，附收教育費二角（中央地方各半）。其不動產價格在三十元以下之契據，祇收註冊費。（觀此條可知驗契稅實在是契紙費和註冊費，而不能叫做稅的；且其稅率為累退的，所以更不能叫做稅。）

第四條

在本條例施行以後成立之新契，仍照契稅現制辦理。（按契稅現制大概仍是襲用民三所頒布的契稅條例，其稅率是比例的，初定為賣九——即百分之九——典六——即百分之六，後改為賣契自百分之二到百分之六，典契自百分之一到百分之四，各省可體察情形，在此最高最低的範圍內自由決定之。）

第五條

呈驗期限以本條例實行之日起，三個月為限。

第六條 凡逾限補行呈驗者，每遲一個月遞增紙價十分之一。

第七條 所有舊契不呈驗者，於訴訟時不能作為憑證。如經人告發或官廳查出者，加倍徵收紙價，由財政部咨請司法部通飭查照。

第八條 各縣辦理驗契，按照所收之額，准百分之五作為徵收經費。各縣縣長辦理著有成績者，另給百分之一為獎勵金。其辦理不力者，由部咨行該省政府撤任，如有舞弊情事，依法懲辦。

第九條 各省財政廳辦理驗契提百分之二五為辦公費，各驗契稽核員提百分之一五為薪公等費。至所收各縣驗契收入，由廳按旬報解財政部。

第十條 財政部派遣稽核專員往各省分區巡查督促，按旬報告所管區域內各縣辦理驗契情形及收款數目。各稽核員公出旅費得比照向例由財政廳墊發，作正開支。

第十一條 各縣所收驗契紙價及註冊費連同附收教育費分別存儲，除教育費一

項地方留用半數外，按旬匯解該省財政廳，同時報告主管區域內之稽核員查核。

(2) 註冊費 所謂註冊費者大概就是政府對於經營工商業者事前的營業允許費，所以也可說是營業稅一部份。不過註冊費對於付費人的利益是完全可以測度的，所以是規費之一種，不是營業稅之一種。茲把十六年十一月十九日國民政府所公布的全國註冊局註冊條例和同年十二月十日所公布的全國註冊局註冊費分類表擇要錄之如下：

甲、全國註冊局註冊條例

第一條 凡在國民政府統治之下經營商業者，均應依法呈請註冊。

第二條 本條例註冊事宜，以國民政府註冊局主管之。

第三條 註冊之種類如左：

- 一、公司註冊；
- 二、商號註冊
- 三、商標註冊；
- 四、礦業註冊。

第四條 前條所舉註冊種類，除商號註冊一項由局派員分赴該號所在地限期辦

理外，餘均直接向局呈請註冊，領取執照。但商號資本不滿五百元者

免予註冊。

第五六七三條從略

第八條 所有註冊費均暫依舊制徵收，惟關於商業註冊之商號註冊費另定之。

第九條 補行註冊者其應繳註冊費除商標依照舊制四分之一繳納外，餘均繳三

分之一。

第十條 從略

第十一條 所有註冊事項均應比照註冊費之額附繳教育費三成。

第十二三二條從略。

乙、全國註冊局註冊費分類表

公司註冊費

一、無限公司及兩合公司 五千元以下，十元；一萬元以下，二十元；三萬元以下，三十元；五萬元以下，四十元；十萬元以下，五十元；三十萬元以下，六十元；五十萬元以下，八十元；八十萬元以下，一百元；百萬元以下，一百二十元；一百五十萬元以下，一百五十元；二百萬元以下，二百元；三百萬元以下，二百五十元；四百萬元以下，三百元；四百萬元以上，每多一百萬元，加收五十元，不滿一百萬元者，亦按一百萬元計算。

二、股分有限公司及股分兩合公司 五千元以下，二十元；一萬元以下，四十元；三萬元以下，六十元；五萬元以下，八十元；十萬元以下，一百元；三十萬元以下，一百二十元；五十萬元以下，一百五十元；八十萬元以下，二百元；一百萬元以下，二百五十元；一百五十萬元以下，三百元；二百萬元以下，四百元；三百萬元以下，五百元；四百萬元以下，六百元；四百萬元以上，每多一百萬元，加收一百元，其不滿一百萬元者，亦按一百萬元計算。

商號註冊費

- 一、資本在一千元以上五千元以下者 註冊費十元
 - 二、資本在五千元以上一萬元以下者 註冊費二十元
 - 三、資本在一萬元以上三萬元以下者 註冊費三十元
 - 四、資本在三萬元以上五萬元以下者 註冊費四十元
 - 五、資本在五萬元以上十萬元以下者 註冊費五十元
 - 六、資本在十萬元以上三十萬元以下者 註冊費六十元
 - 七、資本在三十萬元以上五十萬元以下者 註冊費八十元
- 五十萬元以上資本之註冊，按照無限公司及兩合公司條款遞增。

商標註冊費

- 一、商標專用權之創設或商標專用期間之續展 每件銀四十元
- 二、商標專用權之移轉分甲乙二種：甲、因於繼承之移轉，每件銀十元；乙

、因於讓與或其他事由之移轉，每件銀二十元。

三、註冊各事項之變更或塗銷 每件銀二元。

前項各款註冊費聯合商標均減半數

依商標法或其他法令爲關於商標之各項呈請所應繳之公費如左

一、呈請商標之註冊 每件銀五元

二、更換商標註冊原呈請人之名義 每件銀五元

三、請求補給註冊證 每件銀三元

四、呈請商標專用期間續展之註冊 每件銀五元

五、商標專用期滿前已逾定限呈請展期之註冊 每件銀十元

六、對於審定公布他人之商標提出異議者 每件銀十五元

七、請求評定或再評定 每件銀十五元

八、請求補發審定書 每件銀三元

九、請求再審查

每件銀五元

十、請求發給證明

每件銀一元

前項第一款第二款及第四款之公費聯合商標均減半數

交易所及其經紀人註冊費

一、交易營業執照費 五百元

其期滿後呈請續展換給營業執照時亦同

二、交易經紀人營業執照費 一百元

礦業註冊費

一、探礦權之設立

每件銀一百元

二、探礦權之變更：增區或增減區

每件銀四十五元

減區

每件銀十元

三、探礦權之移轉：因繼承而後移轉者

每件銀十元

因繼承以外之原因而移轉者每件銀四十五元

四、採礦權之設立：創業註冊 每件銀二百元

礦區合併 每件銀五十元

礦區分割 每件銀五十元

五、採礦權之變更：礦區訂立 每件銀五十元

增區或增減區 每件銀一百元

減區 每件銀二十元

六、採礦權之移轉：因繼承而移轉者 每件銀二十元

因繼承以外之原因而移轉者每件銀一百元

七、抵押權之設立 債權金額千分之六

八、因礦業條例第四十七條第二款之承諾及協定而為抵押權設立之註冊

每件銀五元

九、因順序之變更而為抵押權變更之註冊 每件銀十元

十、抵押權之移轉：因繼承而移轉者 每件銀五元

因繼承以外之原因而移轉者 每件銀十元

十一、合辦礦業權者之退夥 每件銀五元

十二、除滯納處分以外礦權或抵押權處分之限制 債權金額千分之四

十三、廢業註冊 每件銀五元

十四、註冊之更正變更或註銷 每件銀一角

第七款及第十二款之註冊費如無一定之債權金額時，應依債權目的物之價格定註冊費之標準。

第一款探礦權設立之註冊，第四款探礦權設立之創業註冊，所領礦區在二方里以上者，應自二方里起算，每加一方里，探礦註冊加費五十元，探礦註冊加費一百元，所加不及一方里者亦以一方里論，增區註冊所增之區與原有

礦區合計在二方里以上者，適用前項之規定。

小礦產註冊

甲、煤礦

一、不滿五十畝者 二十元

二、五十畝以上百畝以下者 四十元

三、一百畝以上二百畝以下者 六十元

四、二百畝以上二百七十畝以下者 八十元

乙、其他各礦

一、不滿二十畝者 二十元

二、二十畝以上三十畝以下者 四十元

三、三十畝以上四十畝以下者 六十元

四、四十畝以上五十畝以下者 八十元

(3)印花稅 印花稅取率甚輕，所以可以算作一種規費；而其作用在保障人權與物權，所以是一種享益稅。我國印花稅創議於清季，實行於民國初元，至近年來其收入始稍稍可觀，將來必能日漸月漲也。欲知該稅性質之大概，最好是參攷國民政府財政部所頒布的印花稅條例。

國民政府財政部印花稅暫行條例（十六年八月四日中央政治會議第一一九次會議議決施行，十六年十一月二十二日以部文通行照辦。）

第一條 凡本條例所列各種契約，簿據，及人事憑證，並第四類特種物品，均須遵照本條例貼用印花爲適法之憑證。

第二條 前條所列應遵照本條例貼用印花之各件，分爲四類，稅額如左：

第一類 十五種

發貨票 寄存貨物文契之憑據 租賃各種物件之憑據 抵押貨物字樣 承種田畝字樣 常額在四元以上之當票 延聘或僱用人員之契約

以上七種各貼印花一分。

鋪戶所出各項貨物憑單 租賃及承頂各種舖底之憑據 預定買賣貨物之單據 租賃土地房屋之字樣及房票 各項包單 各項銀錢收據

以上六種銀數在一元以上，未滿十元者貼印花一分，十元以上者貼印花二分。

支取銀錢貨物之憑摺 每個每年貼印花一角

各種貿易所用之賬簿 每冊每年貼印花一角

第二類 十四種

提貨單 各項承攬字樣 保險單 各項保單 存款憑單 公司股票 交易所單據 匯票 銀行錢莊所用支票及性質與此相類似之票據 遺產及析產字樣 借款字據 鋪戶或公司議訂合資營業之合同 不動產典賣契據 承領或承租官產執照

以上十四種銀數在一元以上未滿十元者貼印花一分，十元以上未滿一百元者貼印花二分，一百元以上未滿五百元者貼印花四分，五百元以上未滿一千元者貼印花一角，一千元以上未滿五千元者貼印花二角，五千元以上未滿一萬元者貼印花五角，一萬元以上未滿五萬元者貼印花一元，滿五萬元者貼印花一元五角，五萬元以上不再加貼。

第三類 四十五種

- (一) 出洋遊歷護照貼印花二元；
- (二) 出洋遊學護照貼印花一元；
- (三) 出洋僑工護照貼印花三角；
- (四) 國內遊歷護照貼印花一元；
- (五) 行李護照貼印花一元；
- (六) 運送現金護照貼印花一元；
- (七) 免稅護照貼印花一元五角；
- (八) 子口單貼印花一元五角；
- (九) 三聯單貼印花一元五角；
- (十) 普通官吏試驗合格證書貼印花一元；
- (十一) 高等官吏試驗合格證書貼印花二元；
- (十二) 專門學校以上各學校畢業證書貼印花五角；
- (十三) 專門學校以上各

- 學校修業證書，轉學證書各貼印花一角；(十四)中學校畢業證書貼印花三角；(十五)中學校及與中學同等之學校修業證書轉學證書各貼印花四分；(十六)留學證書貼印花一元；(十七)檢定小學教員證書貼印花一角；(十八)受試驗教員科目成績證明書貼印花一角；(十九)致准醫士證書貼印花一元；(二十)通譯人證書貼印花五角；(二十一)請求入國籍志願書保證書各貼印花二角；(二十二)請求入國籍稟書貼印花一元；(二十三)取得國籍之許可執照貼印花二元；(二十四)新聞發電執照貼印花一元；(二十五)人民投遞官署呈文申請書貼印花一角；(二十六)婚書貼印花四角；(二十七)人民請補請分執業出單比照畝額貼用印花(五畝以下三分，十畝以下六分，五十畝以下三角，一百畝以下五角，一百一畝以上每一百畝加貼五角，在一百畝以上而有零數者其零數亦作一百畝計算)；(二十八)儲蓄會單據每件貼印花一分；(二十九)甘結切結貼印花一角；(三十)保結及各項擔保字樣貼印花二角(載有

銀數者按照第二類各項保單稅額貼用印花)；(三一)電力，汽力，火力，水力等機器事業或輪船，汽車，腳踏車等公司營業執照各分甲乙丙三級貼用印花(甲級三元，乙級二元，丙級一元，其資本在一萬元以上者爲甲級，在五千元以上未滿一萬元者爲乙級，不滿五千元者爲丙級)；(三二)輪船，汽油船，汽車，腳踏車等執照，輪船，汽油船，汽車其價值滿一千元者貼印花二元，不滿一千元者貼印花一元，腳踏車執照每件貼印花二角；(三三)各項營業執照，比照資本，分別貼用印花，計分二元，一元，五角，二角，一角，四分，二分，七級，資本在五萬元以上者爲第一級，在一萬元以上未滿五萬元者爲第二級，在五千元以上未滿一萬元者爲第三級，在一千元以上未滿五千元者爲第四級，在五百元以上未滿一千元者爲第五級，在一百元以上未滿五百元者爲第六級，不滿一百元者爲第七級；(三四)旅館客棧執照，其資本在五千元以上者貼印花二元，在一千元以上不

滿五千元者貼印花一元，不滿一千元者貼印花五角；(三二五)募工承攬人特許執照，貼印花四元；(三三六)人力車執照，貼印花一角，自用者貼印花三角(營業者奉令緩辦，自用者照章貼用)；(三三七)車轎執照馬車執照貼印花一元，運貨大車騾車肩輿執照各貼印花二角，二把手小車免貼；(三三八)樂戶執照，分甲乙丙三級貼用印花，甲級三元，乙級二元，丙級一元；(三三九)運送客貨之航船快船執照，貼印花一角；(四一十)各種採礦執照，五十畝以下貼印花二元，五十一畝至一百畝貼印花五元，以次每加一百畝加貼五元，在一百畝以上而有零數者，其零數亦作一百畝計算；(四一一)菸酒營業牌照，分特甲乙丙四種貼用印花，特種一元，甲種五角，乙種二角，丙種一角；(四一二)捲菸洋酒牌照貼印花四角；(四一三)各種行貼，分上中下三種，上則二元，中則一元，下則五角；(四一四)戲券遊藝券，券資每位在五元以上者貼印花二分，不滿五角者貼印花一分；(四一五)局票貼印花一角。

第四類 四種

洋酒印花稅 照價值百分之三十貼用印花（已劃歸菸酒事務局徵收）

奧加可印花稅 每一百斤貼印花十二元（全上）

汽水印花稅 舶來者每一磅瓶貼印花二分，每半磅瓶貼印花一分，土製者

照此減半

爆竹印花稅 照價值百分之二十貼用印花（緩辦）

第三條 國家所用之契約簿據及其他憑證，不貼印花，但有營業性質之各種官

業，仍依本條例貼用。

第四條 應貼印花之各件，應於交付或使用前，依本條例貼用印花，同時就印

花適當處加蓋圖章或畫押。

第五條 凡應貼印花之各件不貼印花，或貼用時未蓋章畫押者，每件處以一百

元以下十元以上之罰金，不足數者每件處以五十元以下五元以上之罰

金，均酌量情形辦理。

第六條 印花票除第四類印花式樣另定外，其票額如左：

一分赭色 二分綠色 一角紅色 五角紫色 一元藍色

第七條 業經貼用之印花不准揭下再用，違者處以一百元以下十元以上之罰金

第八條 偽造或改造印花稅票者按照刑律偽造紙幣例處罰。

第九條 本條例自公布日施行。

三、享益稅系統下的間接消費稅 規費是特別的享益稅，間接消費稅是普通的享益稅。在間接消費稅的標題之下，現在中央政府的收入大概可以分做（一）國境消費稅和（二）國內消費稅兩大類。茲約略述之如下：

（一）國境消費稅，一名關稅，又名海關稅（包括陸地或邊境關稅在內）。自本年二月一日起關稅自主以後，關稅又可以分爲（甲）進口稅，（乙）出口稅，（丙

）進出口郵包稅，和（丁）船鈔或噸稅。

甲、進口稅 茲把國民政府於十七年十二月七日所公布的「中華民國海關進口稅稅則」的分類分品及稅率大要述之如下：

一、棉花及棉貨類：

本色棉布品，九品，稅率從量，合從價百分之七、五

漂白或染色棉布品，二十八品，稅率從量兼從價，最低百分之七、五，最高百分之十

印花棉布品，八品，稅率從量兼從價，概為百分之十

染紗織棉布品，二品，稅率從價，自百分之七、五至百分之十

棉花，棉綫，棉紗，及棉製品，十八品，稅率從量兼從價，自百分之七、五

至百分之十二半

二、火麻，細麻，絲，呢絨貨類：

亞麻，火麻，縲麻貨品，十品，稅率從量兼從價，自百分之七、五至百分之十二半

絲貨及絲夾雜質貨品，十品，稅率從量兼從價，自百分之十至百分之二十二半

毛棉呢品，十九品，稅率從量兼從價，自百分之十至百分之十七半

三、五金類：

五金品，九十品，稅率從量兼從價，自百分之十至百分之二十二半

四、食品飲料草藥類：

魚介海產品，二十九品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之二十二半

董食罐頭食物日用雜貨品，三十九品，稅率從量兼從價，自百分之十至百分之二十七半

雜糧藥品藥材籽香料菜蔬品，六十四品，稅率從量兼從價，除免稅品外，自

百分之七半至百分之二十七半

糖品，十品，稅率從量兼從價，值百抽七半

酒啤酒燒酒飲水等品，二十六品，稅率從量兼從價，值百抽二十七半

五、烟草類：

烟草品，八品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之二十七半（其中有

幾品如紙烟和雪茄烟，除付納百分之七半的進口稅外，還須抽百分之三十

二半的內國特種消費稅，所以該品等的總共稅率為百分之四十。）

六、化學產品及染料類：

化學產品，二十九品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之十五

染料顏色品，三十六品，稅率從量兼從價，自百分之十二半至百分之十七半

七、燭膠抽皂漆蠟等類：

燭膠油皂漆蠟等品，二十八品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之十

七半

八、書籍地圖紙及木造紙質類：

書籍地圖紙及木造紙質品，十八品，稅率從量兼從價，除免稅品外，自百分之七半至百分之二十二半

九、生熟獸畜產類：

生皮熟皮皮貨品，二十八品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之二十二半

骨毛羽髮毛角介殼筋長牙等品，二十二品，稅率從價兼從量，自百分之十至百分之二十七半

十、木材木竹籐類：

木材品，十一品，稅率從量兼從價，值百抽十

木竹籐品，二十一品，稅率從量兼從價，自百分之十至百分之十七半

十一、煤燃料瀝青柏油類：

煤燃料瀝青柏油品，六品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之十二半

十二、磁器搪磁器玻璃等類：

磁器搪磁器玻璃等品，九品，稅率從量兼從價，自百分七半至百分之十七半

十三、石料及泥土製成物類：

石料及泥土製成物品，八品，稅率從量兼從價，自百分之十至百分之十二半

十四、雜貨類：

石棉（不灰木）品，十九品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之十七

半

鈕扣品，五品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之十二半

扇傘禦日傘品，十一品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之十七半

鏗針品，二品，稅率從量兼從價，值百抽七半

火柴及製造火柴材料品，八品，稅率從量又從價，值百抽七半

五金綫品，三品，稅率從量兼從價，值百抽二十二半

雜貨品，八十九品，稅率從量兼從價，自百分之七半至百分之二十七半

乙、出口稅 我國出口稅率自從前清咸豐八年（即西曆一八五八年）修正一次以來，到如今並未修改過，所以名義上雖為值百抽五，實際上祇有值百抽一二之可言。按照一八五八年的稅則，出口貨物的類有如左表：

一、油蠟礬磺類 白礬，青礬，八角油，桂皮油，薄荷油，牛油，柏油，油（

芝蔴油，荳油，棉油，茶油，桐油等）草蔴油，白蠟等品。

二、香料椒茶類 茶葉，八角，麝香，八角渣，時辰香等品。

三、藥材類 三奈，樟腦，信石，桂皮，桂子，土茯苓，澄茄，良薑，石黃，

大黃，姜黃，上等高麗日本參，下等高麗日本參，嫩鹿茸，老鹿茸，牛黃，

斑貓，桂枝，陳皮，上等柚皮，下等柚皮關，東人參，薄荷葉，甘草，石羔

，五梧子，蜂蜜等品。

四、雜貨類 料手錫，竹器，假珊瑚，各色爆竹，羽扇，料器，各色料珠，紙傘，雲石，邁紙畫，紙扇，假珍珠，古玩，細葵扇，粗葵扇，駱駝毛，綿羊毛，山羊毛，氈碎，紙花，土煤等品。

五、顏料膠漆紙劄類 銅箔，紅丹，錫箔，銀硃，油漆畫，鉛粉，黃丹，硃砂，上等紙，次等紙，油紙，墨，漆，椴，蔴，燈草，綠膠，粵索，蘇索，漆綠，蠟壳，綠皮，土靛，坑砂等品。

六、器皿箱盒類 牛骨器，牛角器，細磁器，粗磁器，紫黃銅器，木器，象牙器，漆器，雲母殼器，各樣籐器，檀香器，金銀器，玳瑁器，皮箱皮槓，皮器，窰貨，黃銅器，銅鈕釦，銅絲，生銅，舊銅片等品。

七、竹木籐椰類 各色竹竿，籐肉，木（樁梁舵柱）等品。

八、衣帽靴鞋類 布衣服，綢衣服，靴鞋皮緞各色，草鞋，綢帽，氈帽，草帽

緞等品。

九、布疋花幔類 細夏布，粗夏布，各色土布，舊棉絮，棉被胎，棉花等品。

十、細緞絲絨類 湖絲土絲各色絲經，野蠶絲，絲帶欄杆桂帶絲線各色，綢緞

絹縐紗綾羅剪絨繡貨等類，絲絨雜貨，四川黃絲，同功絲，川綢，緯線，各省絨，絨，蠶繭，亂絲頭等品。

十一、氈絨毯席類 席子各樣，地席，皮毯，氈毯等品。

十二、糖果食物類 蜜餞並各色糖菓，醬油，白糖，赤糖，冰糖，烟絲各樣，

烟葉各樣，鼻烟，大頭菜，粉絲，酒，海菜，火腿，皮蛋，攪仁，杏仁，香菌，金針菜，木耳，桂圓，桂圓肉，荔枝，蓮子，芝蔴，花生，花生餅，瓜

子，荳，（牛莊登州不准出口——這是保護帆船業的一種規定），荳餅（牛

莊登州不准出口——其用意同上），米麥雜糧，蒜頭，栗子，黑棗，紅棗等

品。

當然，現在的出口物品一定不止此數，不過其估價標準仍舊是很低耳。最近關稅自主，進口稅則既增加，於是財政部對於出口稅則亦已宣告一律增加到百分之七半，（估價標準仍舊）其增加之二、五稱爲二、五土貨出口附加稅，其徵收手續約分三種：（一）本國土貨直接輸往外洋，除正稅外值百抽收二、五，（二）本國土貨各埠互相輸出入者（亦名轉口）值百抽收一、二五，（三）機器仿製洋貨物品，其出口者值百抽收二、五，一般稱爲新二五稅。

丙、進出口郵包稅 進出口郵包稅實在就是進出口稅之一部，不過牠的檢查和徵收機關是附屬於郵政局而已，至其稅則，那當然是與進出口稅則一樣的。

丁、船鈔或噸稅 現在關稅雖已自主，但是船鈔協定還未取消，所以現在的船鈔是仍舊依照協定徵收的。這就是說「凡商船一百五十噸以上每噸銀四錢，一百五十噸正及一百五十噸以下者每噸納銀一錢」；又「凡商船自請領紅單之日起算，四個月內復進口時，無庸另納船鈔」。

(二)內國消費稅 現在的中央內國消費稅，大概可以分做(甲)子口稅，(乙)轉口稅，(丙)轉口郵包稅，(丁)常關稅，(戊)釐金，(己)捲煙統稅，(庚)鹽稅，(辛)特種消費稅。(包括煤油特稅，麥粉特稅，機製洋式貨物稅等在內。)

甲、子口稅 子口稅一名子口半稅，就是代替釐金的捐稅。關稅自主之後本應取消，惟各省尚未裁釐，所以暫時不得不保留。關稅未自主前的內地二五附加稅現在歸併海關辦理，實在可以說是替代子口稅的。(現在上海江海關所收的該子口稅或內地二五附加稅係充作二五國庫券基金)

乙、轉口稅 轉口稅一名復進口半稅，又名沿岸貿易稅，亦名到地半稅或從此口岸到彼口岸稅。稅率沿出口稅率之半，即百分之二、五；現在加半，則為百分之三、七五。其徵收地點在咸豐十一年係在出口口岸，翌年改為入口口岸。按轉口稅係專對土貨而設，其用意在調劑常關的稅收，(蓋土貨復進海關，設不課稅，則向來通過常關者，必有所趨避也。)常關為釐金之一種，將來裁

釐澈底，那末常關亦在被裁之列，而轉口稅當亦連帶的被裁了。

丙、轉口郵包稅 轉口郵包稅的性質完全是與轉口稅相同的，不過其徵收機關是附設在郵政局而已。

丁、常關稅 常關是中國歷古以來所有的內地通過稅或消費稅或貨物稅；其稅率大致爲百分之二、五；其收入內容大致爲貨物正稅，帆船船鈔，附加稅，及手續稅；其種類有四，即（一）內地常關如北平崇文門稅關，山東臨清常關，江蘇淮安常關，安徽鳳陽常關，江西贛縣常關，福建閩安常關，湖北武昌常關，及新堤常關，湖南辰州，甯遠，及寶慶常關，陝西潼關常關，甘肅嘉峪常關，四川夔關，成都，及雅安常關，廣東太平常關，及廣西潯州常關等十八處，（二）五十里內（即離海關五十里內）常關十七處，由海關兼管，（三）五十里外（即離海關五十里外）常關十四處，及（四）沿邊常關三處。如果裁釐澈底，那末常關也是非裁去不可的。

戊、釐金 釐金的名目繁多，亦有稱爲統捐，認捐，包捐，產銷稅，落地稅，餉捐，山海捐，鐵路貨捐者，總之，統統都是內國消費稅或貨物稅。釐金名爲中央稅收，實則早由各省軍民長官把持，中央殊無權過問也。所以十四年度的中央預算把貨物稅二三、七〇六、〇〇〇元，釐金一三、二六四、〇〇〇元，茶木雜稅等一四、三七五、〇〇〇元作爲各省代中央收入，亦不過是轉賬之謂耳。按釐金之害商病民誰也知道，現在關稅自主，無論對內對外，政府都有從速裁釐以顧全信用之必要。茲把去年財政部召集之五省（蘇浙閩皖贛）裁釐會議所決定的辦法錄後，以示中央裁釐之決心。

一、裁釐後改辦之新稅 裁釐後改辦之新稅，其名稱仍照裁釐委員會議決原案，稱爲特種消費稅，其意義係指定特種之貨品徵稅，並非物物課稅。

二、裁釐會議時期 自此次會議閉會後起算，至遲不得過六個月。（一）限十八年二月，各省先將釐卡裁撤一部份，並將特種消費稅舉辦一部份；（一部

份即各種應辦特稅品目中之若干種）（二）限十八年四月內各省第二次裁釐，並增辦特種消費稅之一部份；（三）限十八年六月內各省將釐金完全裁竣，並將特種消費稅一律辦齊，凡已辦特稅之品目一律免收釐金。

三、特稅管轄機關均由各省財政特派員公署主辦。

四、糖類特稅，織物稅，出廠稅三目，照裁釐委員會議決，原案由財政部直接主辦，但在未歸部辦之前，得由財政特派員暫時兼管。

五、特種消費稅設局原則：（一）凡性質相同及徵收手續相近與夫收數零星之貨品，同在一地收稅者，均應按地設局，歸併一局辦理，但在初辦時，其大宗貨品亦得按類設局；（二）設局地點以貨品之出產或集中之地爲限；（三）各省設局地點，由各省特派員查明指定，呈部核准。

六、特種消費稅品目，仍照裁釐委員會議決原案辦理；品目凡十六，（一）油類，（二）茶類，（三）紙，（四）錫箔，（五）海味，（六）木植，（七）磁陶，（八）

牲畜，（耕種所用牲畜及家禽除外）（九）藥材，（十）漆，（十一）皮毛，（限皮革皮裘毛羽）（十二）大宗礦產，（只准就礦徵稅）（十三）繭，（收絲稅時退還繭稅）（十四）絲，（收綢稅時退還絲稅）（十五）黃豆，（收油稅時退還黃豆）（十六）棉花。（收紗稅時退還棉花稅）右列各品目，由各省各就地方情形，自行選定報部核准，凡非所轄境內大宗出產及大宗銷場之品，不得徵收。

七、特稅稅率議決如左：（一）日用品，自值百抽二、五至值百抽五；（二）半奢侈品，自值百抽七、五至值百抽十；（三）奢侈品，自值百抽十二、五至值百抽十七、五。

八、各省測定特種消費稅收數後，應急速辦理。辦理之手續如左：（一）由福建財政廳所定預測表，逕送蘇浙皖贛四省參照辦理；（二）各省調查進口貨物以海關新稅則副本所定之價值為準，國內所產物品，應按照蘇廳所擬調查

標準，分省調查；(三)各省按照裁釐委員會所定特稅品目原案，將何者爲奢侈品，何者爲半奢侈品，何者爲日用品，先行查明區別等則編定稅表報部彙核；(四)各省於送稅表時，並預估每年可收之稅額；(五)前列各項，儘十八年一月二十日以前辦竣，送部核定。

九、徵收特種消費稅時，貨物之便於產銷併徵者，一次併徵；但有以分徵爲便利者亦得設法分徵，其分徵辦法，另以細則定之。

十、裁撤釐金改辦特種消費稅後，較舊釐比額如有虧短時，國家正項收入及各省原有從釐金項下附徵之稅捐，應分別另籌抵補，不得在特種消費稅項下帶徵任何附稅。

己、捲煙統稅 捲煙統稅實在也是特種消費稅的一種，也就是奢侈品稅的一種。該統稅是包括雪茄烟統稅在內的。茲把財政部十八年二月二十二日所修正公布的征收捲煙稅條例列左，可知該統稅稅率較之去年又增加百分之十二、五

了。（去年該統稅稅率爲百分之二十）

第一條 凡一切捲煙，及烟葉製成之貨品，除國內工製之烟葉菸絲外，均應照本條例之規定，完納捲菸統稅。

第二條 捲烟統稅爲中央國稅，由財政部於相當地點，設全國捲烟統稅總處徵收之。其各省應設捲烟總局，由總處酌量籌設，呈部核定。關於前項統稅上之驗查緝私事務，由該原處辦理之。

第三條 凡一切進口之捲烟，以及烟葉製成之貨品，除繳納海關進口稅百分之七、五外，應按照海關估價，另納捲烟統稅百分之三十二、五。凡一切在本國境內設廠製造之貨品，應由主管機關，以海關估價爲標準，繳納捲煙統稅百分之三十二、五，准其行銷各省及租界商埠，不再重徵他項稅捐。

第四條 關於捲烟粘貼印花事項，由所在地捲烟稅局派員駐廠監貼。不論租界

商埠之內，或租界商埠之外，銷售捲烟，其箱上均應貼有印花，違者以私貨論。

第五條 省市各地方政府及軍警機關，對於捲烟稅範圍內之檢查緝私事項，由財政部咨行各主管機關所屬，一體協助辦理。

第六條 關於取締捲烟營業事項另定之。

第七條 凡本條例未經規定事項，由財政部隨時以部令行之。

第八條 本條例自公布之日施行。

庚、鹽稅 鹽稅也是特種消費稅的一種，也就是必需品稅的一種。該稅在中國已有二千餘年之歷史，雖曰民生必需不應抽稅，然而積重難返，一時欲取消之，却非易易也。（德國學者曾指鹽稅爲不道德稅）我國鹽稅係先取之引商，引商再轉嫁於食戶。引商有專銷之地，稱爲引岸，引岸「由於五季，衍於宋而成於元，因計口以授鹽，故分地而配引。按引以定額，故招商而認課，課由商

納，引自商行，非引不能運鹽，非商不能行引，由有引界，故有專商，專商得以引界之故，獨專其利，引界亦以專商之故，儼同私產，斯一弊而無不弊矣。

〔林振翰編鹽政辭典頁四十一〕中國產鹽區域分爲十一（即長蘆區、東三省區、山東區、河東區、兩淮區、福建區、兩浙區、四川區、兩廣區、雲南區、及陝甘區），鹽商向產區領了鹽斤之後各運往其引岸（或在產區或在產區之外）銷售。至於鹽斤之稅率，「清初每百斤鹽徵稅銀二錢，全國幾乎劃一，產地與銷地，鹽之價格相差無幾。……自清中葉，海禁開而晒鹽盛行，沿海七千里，無處無鹽，再經太平之役，官倉焚燬，鹽不歸倉，灶戶與商販直接交易，而收鹽與囤鹽商遂成專業，官收之制既廢，私販得以自由。且賦稅日增，向之所謂每百斤二錢今則二三兩不等，既不能在產地征收，取之於窮灶民，不得不仿厘金辦法，到一地加一種稅，過一卡加一種捐。鹽商爲各顧門戶計，利凡稅率高低以爲界綫。引界愈密，緝私愈多，而私鹽之獲利亦愈厚。終清之世，多增一文

捐稅，卽少銷一斤官鹽。而引商有包課之責，不得不重斤夾帶，攙加泥砂，使外國牛馬不許食之穢鹽，而強迫人民以重價購食，害民若此，而國家收入，並不見增。請以最近二十年之事證之。當清之末年，人口雖未統計，必在四萬萬以上，照世界食鹽統計，平均每人年食鹽十五斤，今以最少十斤計之，則每年當銷官鹽四千萬擔（擔百斤），而清之末年，不過歲銷二千六百萬擔，則全國當有三分之一食私鹽。其時鹽之稅率一省多至百餘種，合全國計之，不下二千餘種，最低者每擔五六角，最高者乃至五元以上，平均之稅率爲每擔二元，其時之歲入爲六千萬元。至民國三年公布鹽稅法，寓散於整，由二千種稅率，逐漸統一，減至二十餘種。照民國八年稽核所之統計，十五區之稅率，最低者爲每擔一元五角，最高者爲四元五角，平均……爲二元五角，比較清末所增之稅不過五角，而收入乃至八千餘萬，而銷鹽之數乃至二千八百萬擔，比清末多銷二百萬擔。能收如此效果者，蓋鹽稅雖增，而取整齊劃一制，將輕稅地增高，高

稅地減低，使販私者不能乘隙而獲厚利。所惜者，場產尙未整理，不能實行就場徵稅，使銷地尙有引界。若引界廢除，全國稅率劃一，在場地一稅以後，任其所之，則販私者尙有何利可圖，而天下皆食官鹽，則每年收入當在一萬萬以上，而人民反可食廉價之鹽。不料整理尙未告成，而南北分裂，年年用兵，各省自由加稅，所加之附加稅比正稅少者一倍以上，多者乃至三兩倍，在產地鹽本每擔不過一角，而銷地鹽稅乃加至十二元，販百斤之私鹽可得十餘元之利益，試問天下有如此厚利之營業乎？雖有嚴刑峻法，亦無所用之。故照今年（十七年）各省所加之稅率，每擔最低者爲四元，最高者爲十二元，（四川有加至十八二十元者尙不在內）……平均計之，爲每擔六元五角。若照民人之銷數，收入當在二萬萬以上，而實在收入，適得其半，何以故？蓋現在官鹽之銷額不滿二千萬擔，是從前食私鹽者占十分之三，今則占十分之五，而使此半數人民負擔一萬萬以上之稅款，天下不平之事，豈有過於此者。今欲整頓鹽務，增加

稅入，不在嚴禁私販，而在打倒專商，則稅不必加而收入自倍，私不必緝而自無私鹽矣。」（全國財政會議彙編莊崧甫提案）

辛、特種消費稅 在最近財政部所擬的特種消費稅條例未實行以前，中央的特種消費稅大概可以分做四種：就是（一）煤油特稅，（二）麥粉特稅，（三）機製洋式貨物稅，及（四）化粧品印花特稅。茲約略述其梗概如下：

子、煤油特稅 煤油特稅係十七年三月所創辦，其稅率爲（一）煤油每箱或每十加侖征一元，（二）汽油每箱或每十加侖征一元，（三）其他類似煤油之各油料，由各省特稅局查明實在情形，酌擬稅率，呈部核准照征，但供工業之廉價柴油，概免征稅。以煤油每加侖價六角計算，那末稅率約爲百分之十五左右。據十七年六月十九日公布的善後短期公債發行簡章第八條，該稅收入自七月起已全部撥作該短期公債基金。其征收機關本來是各省都有特稅局以管理其事，自從關稅自主之後，煤油類的進口稅率，每箱或每十美加侖抽稅

海關兩八錢七分七厘，約合國幣一元三角七分（海關兩一兩等於上海規元一又一一四兩，上海規元一兩約合國幣一元四角，合之如上數，）以煤油每箱價六元計算，那末煤油進口稅率約為百分之二十二半左右，較之關稅未自主前的稅率增加百分之十五，適等於特稅稅率，由此我們可以知道煤油特稅已併入進口正稅一道徵收了。不過該項增加收入仍由總稅務司撥作善後短期公債基金。

丑、麥粉特稅 去年財政部爲樹裁厘之先聲起見，乃先就蘇浙皖三省通令免除小麥厘金，改徵麥粉特稅，其稅率爲（一）進口洋粉於進口稅外，再每包徵洋一角；（二）出洋麩皮本徵每包一錢八分，今減爲五分；（三）國內機製麵粉每包徵洋一角，後以內地麵粉廠竭力反對，乃把內地機製麵粉每包減徵洋五分云。茲把十七年六月十四日財政部所公布的徵收麥粉特稅條例錄之於后：

第一章 總則

第一條 凡國內所產機製及由外國運入之麥粉含有營養性質者，均照本條例之規定，徵收麥粉特稅。

第二條 凡非機製麥粉概不徵收特稅。

第三條 麥粉特稅係為廢止原料小麥各種稅項，改徵劃一之廠稅，定為國稅。

第二章 稅率

第四條 機製麥粉特稅稅率如左表

粉 別	稅率（徵收百分之五）
本國機製麥粉行銷內地者	每包納特稅大洋一角以每包為納稅單位
本國機製麥粉行銷國外者	於出口時每包退還特稅大洋五分即實徵五分
舶來機製麥粉	每包納特稅大洋一角

本國機製麥粉行銷內地者 每包納特稅大洋一角以每包為納稅單位

本國機製麥粉行銷國外者 於出口時每包退還特稅大洋五分即實徵五分

舶來機製麥粉 每包納特稅大洋一角

第五條 供機製麥粉所用之國產小麥，比照各該廠出粉數量，將內地所徵之厘金，統捐，貨物稅，常關稅，鐵路貨捐，落地稅，以及其他含有通過

性質之各稅，一律免徵，另給免稅單爲憑。

第三章 徵收機關

第六條 財歲部就麥粉出產豐富之省區，設立麥粉特稅局，徵收麥粉特稅。其分區如左：(甲)蘇浙區（皖省附之），(乙)直魯區（晉省附之），(丙)鄂豫區（贛省附之），(丁)吉黑區。前項麥粉特稅局隸屬財政部賦稅司，承財政部長之命，管理麥粉特稅事務。

第七條 麥粉特稅局得於機製麥粉出產之地，酌設分局及查緝所，處理徵稅及稽徵事務。

第四章 徵收方法及手續

第八條 征收方法爲左列二種

甲、本國機製麥粉於裝包出廠時收稅，發給稅單。

乙、舶來機製麥粉於行棧起卸時驗明收稅，發給稅單。

第九條 本國機製麥粉於裝運國外時，按照數量退還特稅半數，另換稅單，憑單驗放，並將海關向徵之護照等費概予免除。

第十條 又已納特稅之麥粉如運往國內各處分銷時，一律放行，不再征收任何稅款。

第五章 檢查及罰則

第十一條 凡麥粉特稅之征收及檢查事項，由各局及查緝所於轄境內處理之。

第十二條 凡省市各地方政府及公安機關，對於征收麥粉特稅，由財政部咨照協助。

第十三條 麥粉特稅有漏匿情弊或違反本條例之規定者，均應酌量情節輕重，處以相當之罰金。其罰金細則另定之。

第六章 附則

第十四條 本條例未盡事宜另以細則定之。

第十五條 本條例自公布之日施行。

寅、機製洋式貨物稅 前北京政府財政部與稅務處所會訂的機製洋式貨物稅章程，實在是優待新工業品的一種辦法。該簡章第一條云：「機製洋式貨物，凡運銷外洋者免納一切稅厘，運銷國內者由經過第一關（海關，常關，厘金局卡均可作爲第一關）征收正稅一道，給與運單，除京師崇文門落地稅外，其餘稅厘，概免繳納。」其第二條云：「機器仿製洋式貨物，以教育品類，機械類，布匹棉紗毛織物，及其他各種工藝品爲限。」如果裁厘完全實現，那末該稅似須改出廠稅，亦即新特種消費稅條例內的出廠品特稅。

卯、化粧品印花特稅 化粧品特稅亦係新特種消費稅之一，且係奢侈品消費稅，以其徵稅方法係貼用印花，所以叫做印花特稅。茲把十六年十一月十四日所公布的國民政府財政部化粧品印花特稅暫行章程錄後：

第一條 凡本國外國製成之化粧品，應由製造工廠或販賣商人依照本章程貼用

特種印花。

第二條 左列各項物爲化粧品：

- 一、各種香水，脂粉，香皂，剃鬚皂，雪花膏，牙膏，牙粉，爽身粉，撲粉，髮油，臘油，髮膠，髮漿。
- 二、其他修飾髮，口，牙或皮膚用之一切化粧品。

第三條 化粧品印花特稅之稅率如左：

- 甲、價值在三角以下者貼特種印花一分，其價值不滿五分者免貼。
- 乙、價值在五角以下者貼特種印花二分。
- 丙、價值在一元以下者貼特種印花五分。
- 丁、價值在一元以上不過三元者，按值百分之十貼特種印花。
- 戊、價值在三元以上不過五元者，按值百分之十五貼特種印花。
- 己、價值在五元以上者，按值百分之二十貼特種印花。

上列丁戊己三項稅率其價值尾數不及一角者統按一角計算。

第四條

凡販賣化粧品者，應於化粧品容器或包裝上，註明價值，逕向印花稅處或支處購領特種印花，按照第三條所定稅率，粘貼於化粧品容器或包裝上，不得稍有浮起，並加蓋騎縫圖記。

第五條

化粧品之貨樣或贈送試用者，得不購貼特種印花，惟其質量以不超過原裝最小容器之十分之一為限。

第六條

印花稅處得隨時派員前往販賣化粧品之營業處所，實行檢查並指導之，遇有稽核必要時，並得檢查其賬簿。

第七條

印花稅暫行條例第五條第七條第八條之規定，本章程均適用之。

第八條

化粧品特種印花稅由各省印花稅局辦理。

第九條

本章程如有未盡事宜，得隨時呈請修正。

第十條

本章程自公布之日施行。

辰、箔類特稅 箔類特稅亦係裁厘先聲之一種奢侈品（或迷信品）稅，其稅率爲產本之百分之十二半。茲把財政部於十六年十二月三十日所公布的管理江浙箔類特稅征收局徵收章程（由大學院指令核准備案），錄之於后，以明該稅之性質。

第一章 總綱

第一條 本章程所稱箔類，專指冥用之紙箔，其他焚化品之紙紮，裝飾用之錫紙，概不在內。

第二條 箔類稅率定爲值百抽一二、五。

第三條 箔類特稅經完納一次後，通行各地，不再收稅。

第二章 徵收方法

第四條 箔類特稅由財政部特設專局爲經征機關，直轄於財政部。

第五條 箔類估價，照產地出廠貨價計算，每半年調查一次公布之。

第六條 箔類特稅於各該省產地售出時徵收之，其產地尙未設局，或局寫遠未及徵收者，於經過第一徵局徵收之。

第七條 箔類納稅後，由收稅之局所發給稅單，並於箔類上粘貼憑證，其稅單及憑證騎縫，均須加蓋年月日之戳記。

第八條 運銷箔類之商人，如欲在營業所在地之分局納稅者，得具相當保證，經該局核准，請領採辦單，向產地之分局換領運單，以備沿途查驗放行。產地分局發給運單時，其粘貼憑證加蓋戳記，準用前條之規定。前項保稅期間以該貨到達銷地時爲限。

第九條 運銷商人如將躉進納稅之箔類分批發他地者，得向所在地之分局換領稅訖分運單，並照第七條加蓋戳記，其箔類改裝時亦同。

第十條 採辦單，運單，稅單，分運單憑證之方式及用法另定之。

第三章 查驗方法

第十一條 徵收局於管轄區之必要地點，酌設查驗所。

第十二條 徵收局及查驗所對於經過箔類，均負查驗之責。

第十三條 箔類經過前兩種局所時，須先行報驗，查明單貨相符，隨時放行。

第十四條 未經納稅之貨，於到達第一徵收局或查驗所時，先行投報納稅，如不先行呈報，被查出者以漏稅論。

第四章 罰則

第十五條 左列各款為漏稅，除補稅外，處以同稅額以上二倍以下之罰金，再犯及抵抗檢查者，得將該貨充公。

一、未曾納稅，並未領有運單之箔類，過徵收局所並不報驗而被查獲者。

二、稅單，運單與箔類憑證戳記日期不符者。

三、有稅單運單而箔類無憑證戳記者。

第十六條 左列各款爲單貨不符，其不符之數，除補稅外處以同稅額之罰金。

一、箔類多於運單或少於運單者。

二、箔類多於稅單者。

三、箔類分運或改裝，無稅訖分運單或未加蓋戳記者。

第十七條 罰金應由處罰局所隨時給發收據，並令被罰人具箔類領回證，按月

彙報總局，其充公箔類須呈報總局核准。

第十八條 罰金及充公所入，作四成分派，以二成獎給查驗人，一成充作地方

公益捐，其餘一成爲總分辦事人酬勞金。

己、煤油特稅及麵稅，釀造稅等。煤類特稅及麵稅，釀酒稅，菸絲稅等；這幾

稅條例或章程從略。

午、擬議中之特種消費稅條例 去年財政部所召集之五省裁厘會議所通過的特

種消費稅條例，其目的是在抵補裁厘後厘金收入的損失。茲把該條例錄之於

後，以供參考：

第一章 總則

第一條 凡各省區之大宗貨品，經財政部定為應徵特種消費稅之品目者，應依本條例之規定，繳特種消費稅。

第二條 應徵特種消費稅之貨品目如左：(一)糖類，(二)織物，(三)出廠品，(四)油類，(五)茶類，(六)紙，(七)錫箔，(八)海味，(九)木植，(十)磁陶，(十一)牲畜，(耕種所用牲畜及家禽除外) (十二)藥材，(十三)漆，(十四)皮毛，(限皮革皮裘毛羽) (十五)大宗礦產物，(只准就礦徵稅) (十六)繭，(十七)絲，(十八)黃豆，(十九)棉花。

右列各品目，除糖類，織物，及出廠品另訂條例，由財政部直接辦理外，由各省各就地方情形，自行指出，並區別奢侈品，半奢侈品，日用品之性質及等則，呈部核定。

第三條 特種消費稅之稅率如左：(一)奢侈品，自值百抽十二半至值百抽十七

半；(二)半奢侈品，自值百抽七半至十二半；(三)日用品，自值百抽二半至值百抽五。在前項定率以外，不得帶徵任何附稅。

第四條 本條例所列貨品有重稅時，即按照貨品性質，分別發還原稅，其辦法

如左：(一)徵收蠶絲稅時發還繭稅，(二)徵收絲織品稅時發還蠶絲稅，(三)徵收棉紗稅時發還棉花稅，(四)徵收豆油稅時發還黃豆稅。

第五條 本條例所列各貨品，財政工商兩部認為有提倡或獎勵之必要者，得由

部酌給獎勵金，或於該貨品輸出國外時發還已繳稅款，其辦法由財政工商兩部另定之。

第二章 徵收機關

第六條 特種消費稅由各省財政特派員公署主辦。

第七條 凡性質相同，或徵收手續相近，暨收數零星之貨品，同在一地收稅者

，應歸併一局辦理。但必須分類徵稅之大宗貨品，亦得按類設局。前項設局地點，以貨品之出產或集中之處爲限，由各省財政特派員查明指定，呈部核准，不得有類似厘金之分卡。

第八條

各省財政特派員公署對於所徵稅款，及貨品之品目，價值，數量，暨第四五兩條所列發還稅款及獎勵金等，應按月造具表冊報明財政工商兩部查核，並彙編刊布之。其所收稅款，均應隨時掃數解交財政部核收。

第三章 徵收手續及罰則

第九條

徵收特種消費稅時，貨品之便於產地銷地併徵者，一次徵足；但有以分徵爲便利者，亦得設法按照稅率由產地銷地各半分徵。前項分徵辦法，由各省財政特派員擬具細則，呈由財政部核定行之。

第十條

凡已經徵足特種消費稅之貨品，不再徵收任何稅捐。

第十一條 徵收機關，對於所屬區域內之課稅貨品，凡產額，製造數量，及其銷數，應負定期查核之責。

第十二條 納稅人如有違背本條例之規定，希圖隱匿或偷漏稅款者，應分別情節輕重處罰，其罰則另定之。

第四章 稅單及運單

第十三條 稅單定為四聯，依財政部頒發式樣，由各省財政特派員公署照刻編號鈐印，發交經徵機關填用；第一聯按月彙齊送部，第二聯存財政特派員公署，第三聯發給納稅人收執，第四聯存經徵機關。

第十四條 運單定為三聯，依財政部頒發式樣，由各省財政特派員公署照刻編號鈐印，發交經徵機關填用；第一聯按月彙齊送財政特派員公署，第二聯發給納稅人以憑起運，第三聯存經徵機關。須發給分運單者，其分運辦法，由各省財政特派員擬呈財政部核定行之。

第十五條 凡貨品起運，應以稅單向該管徵收機關請領運單，其在本地銷售者

祇給稅單。

第五章 訴願

第十六條 納稅人對於徵收機關所爲之處分，認爲違法或估價過高時，得依法提起訴願。前項訴願，由財政部決定之。

第六章 附則

第十七條 本條例內應有各項施行細則，由財政部以部令定之。

第十八條 本條例自公布之日施行。

四、享益稅系統下的營業稅類 現在中央政府的營業稅類收入大致可以分做四種：
 一、即（一）酒類營業牌照稅，（二）菸類營業牌照稅，（三）沿海漁業稅，（四）礦稅及（五）在擬議中的交易所稅。茲依次作簡單之說明如下：

（1）酒類營業牌照稅 酒類於麵稅，釀造稅，進口稅之外，又須納營業牌照稅，

此係取之於貿易商者，不過貿易商是遲早要把這種營業稅轉嫁於飲戶的，所以營業稅是間接可以提高物價的。茲為明瞭酒類營業牌照稅的辦法起見，我們可以把十六年十一月二十一日所公布的國民政府財政部華洋機製酒類營業牌照章程錄之於下：

第一條 凡以售賣華洋機製酒類為業者，須一律遵照本章程領有營業牌照，始得開始營業。前項酒類專指華洋機製洋酒及火酒類，關於土酒，另章辦理。

第二條 機製酒類營業牌照，由財政部頒發各省菸酒事務局，分別發給。其發給手續另定之。

第三條 營業牌照分批發零售兩種：
批發牌照分左列兩等：

一等 各機製酒廠，進口商，酒廠分公司，及獨家經理等，須每季

繳納牌照費五十元。

二等 各分代理及批發機製酒類商店，須每季繳納牌照費一十元。

零售牌照分左列兩等：

一等 各酒樓，旅館，及酒吧等類，須每季繳納牌照費十元。

二等 各零售機製酒類商店，須每季繳納牌照費五元。（每季以一

月四月七月十月之一日至十日爲換領新照時期，不得逾限，

並須納換照費二角。）

第四條 同時兼營批發及零售之商店，須分別領照。

第五條 營業牌照不得轉賣，讓與，或貸用。

第六條 違犯本章程之規定者，處以應納牌照費十倍以下一倍以上之罰金。

第七條 本章程自公布之日施行。

(2) 菸類營業牌照稅 菸類於進口稅，統稅，本產烟絲稅之外，以此爲營業又須

納菸類營業牌照稅。茲把國民政府財政部於十七年三月十三日公布的菸類營業牌照稅暫行章程錄之於後，以見該稅辦法之一斑。

第一條 凡售賣華洋菸類，一律遵照本章程領取牌照，始得營業。前項菸類，

凡土製菸絲，機製捲菸，及一切菸葉製造品均包括在內。

第二條 菸類營業牌照，由財政部製印頒發各省菸酒事務局分別發給。

第三條 營業牌照分左列二種：

第一種 凡以菸類為大宗批發與零售商人者，為整賣營業，其種類如左：(一)捲菸廠商之分公司及經理分銷處，(二)各種製賣土菸店，(三)菸草行，及(四)經理各種菸類批發店。

第二種 凡販賣菸類零售消費者，為零賣營業，其種類如左：(一)開設店肆營售一切菸類者，(二)他種商店兼售一切菸類者，及(三)另售菸類之攤戶及負販者。

第四條 具領前項牌照者，每年依左列定額納稅：

整賣營業：（一）捲菸廠商之分公司及經理分銷處，每季一百元；（二）各種製賣土菸店及菸草行，每季四十元；及（三）經理各種菸類批發店，每季二十元。

零賣營業：（一）開設店肆發售一切菸類者，每季十二元；（二）他種商店大部份兼營一切菸類者，每季八元；（三）他種商店零售一切菸類者，每季四元；（四）設攤零售菸類者，每季二元；及（五）零售菸類之負販者，每季一元。（每年以一月，四月，七月，及十月之一日至十日為換領新照時期，不得逾限，並須納換照費二角。）

第五條 營業牌照應懸於衆目易見之處，以便稽徵機關隨時檢查。

第六條 營業牌照不得轉賣，讓與，或貸用。

第七條 營業停止時，應將牌照繳還原領處註銷。

第八條 違反本章程第一條及第六條之規定者，處以應納稅額十倍以下一倍以上之罰金。此項罰金由處罰機關掣給罰單爲憑。

第九條 自本章程公佈後，所有以前頒佈之捲菸營業牌照章程及販賣烟酒特許牌照稅條例內之菸類條例，一律廢止。

第十條 如本章程有未盡事宜，得隨時修正之。

第十一條 本章程自公佈之日施行。

(3)沿海漁業稅 財政部十七年七月二日所公布的「第三次修正江浙漁業事務局章程」裏面的第九條說：「江浙漁業事務局成立後，其管轄區域內舊有鮮魚類之厘金，省稅，統捐，雜捐等，概由江浙兩省省政府劃出，改歸江浙漁業事務局征收漁稅。」這樣看來，似沿海漁業稅是特種消費稅的一種。但第十一條又云：「漁稅稅率照估價值百抽二·五，概就漁行或漁船征税。」第十三條云：「征收漁稅以鮮魚及鮮水產動物（以未經加鹽及曬乾爲認識標準）滿足一百斤爲徵稅起算

數，不及此數及肩挑負販者概不徵稅。」又第十八條云：「江浙漁業事務局應按時派輪巡洋，保護海外海漁業，並制止外人侵越海權採捕魚類，及代理冰鮮船報關事務。」那末沿海漁業稅似又爲營業稅了。著者即持後一說。至江浙沿海漁業稅收入之用途爲（一）中央教育經費，佔四成，（二）江蘇漁業建設費佔三成，（三）浙江漁業建設費佔三成。

（4）礦稅 礦稅係介乎生產稅與營業稅之間的一種課稅，然以其所包括者有礦區稅與礦產稅兩種，所以把牠歸入營業稅標題之下。茲把十六年六月三十日財政部所擬的礦稅暫行條例錄後：

第一條 凡本國人民以個人或公司名義，合股辦礦，經主管官署註冊給照採礦者，概照本條例完納礦稅。

第二條 礦質類別如左：

第一類 金，銀，銅，鐵，錫，鉛，銻，鎳，鈷，錳，鋅，鋁，砒，汞，鈹

，鉛，鉍，鉬，鉻，鈾，煤炭類，剛石寶石類。

第二類

水晶，石棉，雲石，鋼玉，石膏，磷酸，石灰，重晶石，硝酸鹽，硫磺，化鐵，硼砂，弗石，大理石，（可作裝飾品者）長石，滑石，筆鉛，泥炭，琥珀，土瀝青，柏油浮，石海泡，石磁土，硅藻板，硅藻土，苦土礦，漂白土，顏料石類（如赭石紅石等）。

第三類

青石，石炭石，砂石，花岡石，斑石，白雲石，土灰，灰泥石，黏土，火黏土。其他採礦所得之建築石材及一切有用石類，食鹽，及煤油，歸國家專辦，不在右三類礦質之內。

第三條 前條未列之礦質，得由財政部長隨時核定種類，以部令公布之。

第四條 礦區稅之定率如左：

- 一、如礦區為採礦，第二條第一類之礦質按年每畝納銀元五角，其砂，鉛砂，金砂，錫砂，鐵之在河底者每長十丈按年納銀元五角，

第二類之礦質每年每畝納銀元六角五分。

二、如礦區爲探礦，前項之稅率均以一角計算。

第五條 前案礦區礦稅爲地面租稅以外之稅。

第六條 礦產稅之定率如左：

一、第一類之礦質按出產地平均市價納百分之五。

二、第二類之礦質按出產地平均市價納百分之十。

第七條 礦區面積以方里及畝計，六十方丈爲一畝，五百四十畝爲一方里。

第八條 第三條及第五條之礦區稅及礦產稅均分二期繳納。

第九條 第二條第三類之礦質概免礦區稅及礦產稅。

第十條 各省設礦稅管理局，承財政部長之命管理各該省徵收礦稅事宜。

第十一條 凡領照探礦者，其探礦期爲二年，期內所得礦物須經管理局之准許，方得出售或消費，並依本條例納稅。

第十二條 領照探礦者逾限不繳礦稅時，其探礦權應即取消。

第十三條 本條例之施行細則另定之。

第十四條 本條例自公布之日施行。

(5) 交易所稅 交易所稅就是交易所的營業稅。十六年八月二十九日國民政府曾經頒布過一種交易稅條例，其課稅標準為交易所所得的經手費，其稅率自十分之一至十分之一（第二條云：交易稅應課之稅率及種類規定如左：第一種商品買賣屬於定期者照經手費總額徵收十分之一，屬於現期者徵收二十分之一；第二種證券買賣應課之交易稅與第一種同；第三種金銀買賣屬於定期者照經手費定額徵收十分之二，屬於現期者徵收十分之一、五）。不過十七年三月十九日國民政府又批准財政部所擬的另一交易所稅條例如下：

第一條 交易所之課稅，依本條例行之。

第二條 交易所稅於各所每期結賬之贏餘總額內，按左列定率徵收之：

一萬元以內者 免稅

超過一萬元至五萬元以內者 課百分之七、五

超過五萬元至十萬元以內者 課百分之一〇

超過十萬元至十五萬元以內者 課百分之十二、五

超過十五萬元至二十萬元以內者 課百分之十五

超過二十萬元至二十五萬元以內者 課百分之十七、五

超過二十五萬元至三十萬元以內者 課百分之二十

超過三十萬元以上者 課百分之二十五

第三條

前條贏餘總額之計算，得扣除其營業費。（營業費指營業一切必需費用而言，其他股息紅利公積等，均不在扣除之列。）

第四條

交易所稅由金融監理局徵解財政部核收。（按金融監理局現已取消改爲錢幣司）

第五條 交易所應將每月交易種類數量及其所得經手費金額，作成報告書，於翌月五日以前呈報金融監理局查核。

第六條 交易所不為前條之報告或報告中有虛偽時，處以百元以下之罰金，因而致漏稅者，處以漏稅額五倍以下之罰金，並徵收其應納稅額。

第七條 交易所應納稅額有滯欠情事，經金融監理局二次以上之催告猶不遵繳時，金融監理局得呈財政部以命令停止其營業或解散之。

第八條 本條例自公布日起施行。

上述交易所稅已在上海實行，其十六年度之稅收為四萬零六百五十元（參閱全國財政會議彙編，第四類，第十七頁）

五、能力稅系統下的所得稅 享益稅主普遍，能力稅主公平；而能力稅下之最良的租稅斷推所得稅與財產稅（或遺產稅）。觀上文我們可以知道中央的稅收出於享益稅系統下者實在是指不勝屈。至於能力稅呢？那可以說是絕無僅有。其稍有能力

稅之臭味者，其惟十六年八月十八日所頒布之所得捐徵收條例乎？惜乎其適用的範圍是只限於官吏的薪俸，而其用途只限於黨費。茲把該所得捐徵收條例錄之於后：

第一條 國民政府及國民政府直轄各機關，由中央黨部祕書處會計科直接徵收之。

第二條 省政府及省政府直轄各機關，由省黨部會計科徵收彙解中央黨部。

第三條 縣政府及縣政府直轄各機關，由縣黨部會計科徵收彙解縣黨部，再由省黨部轉解至中央黨部。

第四條 市政府及市政府直轄各機關，由市黨部會計科徵收彙解市黨部，由市黨部解至省黨部，再由省黨部轉解至中央黨部。

第五條 徵收額如下表：

一、每月薪俸在五十一元以下者不徵收。

二、每月薪俸在五十一元以上一百元以下者徵收百分之一。

- 三、每月薪俸在一百零一元以上二百元以下者徵收百分之二。
- 四、每月薪俸在二百零一元以上三百元以下者徵收百分之三。
- 五、每月薪俸在三百零一元以上四百元以下者徵收百分之四。
- 六、每月薪俸在四百零一元以上五百元以下者徵收百分之五。
- 七、每月薪俸在五百零一元以上六百元以下者徵收百分之六。
- 八、每月薪俸在六百零一元以上七百元以下者徵收百分之七。
- 九、每月薪俸在七百零一元以上八百元以下者徵收百分之八。

第六條 本條例自公布日施行。

上述所得捐不過是一般所得稅之先聲耳。我國若一日不施行所得稅，則我國一日不能齒於文明國之林，裁厘後，特種消費稅或尙可以不辦，而所得稅則不可不辦也。惜乎當局避難趨易，那末賦稅之公道何日現，民生主義裏節制資本之辦法何時行乎？

六、能力稅系統下之遺產稅 遺產稅也是能力稅之一種，其節制資本的效力，較之所得稅有過之無不及。現今世界上文明國家莫不有此稅，獨我中國闕焉。所以我國一日不施行遺產稅，即我國也就一日不能入文明國家的名單。現今理財專家惟享益稅消費稅之是增，什麼時候才想到能力稅耶？什麼時候才去決心實施遺產稅相續稅耶？

茲把財政部長宋子文氏於十八年一月十二日在南京編遺會議所報告十七年六月至十一月六個月間的國庫收入列下，亦可見中央稅項收入之只有享益稅而無能力稅矣。（參閱十八年一月十三日上海民國日報）

十七年六至十一月國庫收入表

稅項收入 五九、五七二、七四七、五〇 四二、八五六%

鹽稅 一二、五五八、七〇九、五一

關稅及內地稅 三三、四三六、五三六、六五

捲菸稅 四、六九一、〇六六、二〇

煤油特稅 一、七八四、七一四、三四

郵包稅 四二九、六三六、四四

百貨統捐(卽厘金) 一〇七、五三一、二九

箔類特稅 四一五、〇〇〇、〇〇

麥粉特稅 六四三、六二〇、〇五

以上八項係間接消費稅收入

印花稅 一、五三三、五七四、三四

驗契收入 二、二四〇、〇〇〇、〇〇

註冊收入 二、九一〇、〇〇

以上三項係規費類收入

菸酒稅 一、六六七、三五五、六九

鑛業稅捐

六二、〇九二、九九

以上二項係營業稅收入

其他收入

六、七五六、二七九、四〇

四、八八〇%

禁烟收入

一、二八二、四四一、四二

沙田收入

四〇四、九〇九、七三

雜項收入

五、〇六八、九二八、二五

各省解款

七、一九四、〇一三、三八

五、一七二%

省庫暨財政特派員解款

七、一九四、〇一三、三八

庫券

八、〇〇九、四八五、六六

五、七六六%

二五庫券

一、三七六、五一二、二九

捲菸庫券

六、六三二、九七三、三七

公債

二四、一七五、五八六、九八

一七、三七六%

善後公債	一二、六四八、三八六、九八	
軍需公債	八〇〇、〇〇〇、〇〇	
金融公債	一〇、七二七、二〇〇、〇〇	
借款	二九、六八一、一二五、〇〇	二一、三四二%
各銀行借墊各款	二九、六八一、一二五、〇〇	
暫記收款	二、四四七、三六五、五六	一、七六二%
暫記付款	六四、八三七、四七	、〇四二%
銀行往來	一、一二四、五〇三、九三	、八〇四%
五月三十一日結存	一七六、一九三、〇六	
十一月三十日結欠	九四八、三一〇、八七	
總計	一三九、〇二五、九四四、八八	一〇〇、〇〇〇%

七、能力稅系統下之直接消費稅 世界各國的中央政府是很少抽取直接消費稅的

，中國亦不能逃出此例。

第三章 中國現今地方政府的稅制

所謂地方政府者除指係中央政府之外之一切省政府，特別市政府，縣政府，及市政府而言。所以所謂地方政府的稅制者，也係指該四種政府的稅制而言。我們對於地方政府的稅制作整個的討論可，作分別的討論亦可；大概省縣政府的稅制是須一起討論的，而特別市與市政府的稅制是又可以作一起討論的，因為前二者的性質是相同而後二者的性質也是相同啦，所不同者不過是範圍有大小耳。茲依此為標準而陳述中國的地方政府的稅制如下。

甲 中國省縣政府的稅制

一、享益稅系統下的規費類 規費類下的省縣稅首推契稅或不動產移轉稅。不動產移轉契可分賣契與典契兩種，所以契稅稅率亦分二種，大概前者倍於後者。茲把

各省契稅的稅率略述之於下：（參閱賈氏民國財政史上卷，二編，頁一八八——一九二）

河北省（即前直隸省） 賣契值百抽三，典契值百抽一、五，另加學費三分之一，共計賣四典二；但北平區（即前京兆區）為賣六典四，前者提扣八厘充學費，後者提扣四厘充學費。

山東省 清時白契賣二典一，民國時

增至賣六典三。

湖北省 賣九典六。

湖南省 賣四典二（賣契內加一作地方公用）

山西省 稅率與山東省同。

方公用）

河南省 稅率與山東省同。

浙江省 賣四典三

江蘇省 賣五典三。

福建省 賣六典三（外加二十分之一

安徽省 賣六典四。

的附加稅）

江西省 賣四典二。

廣東省 賣六典三。

廣西省 賣六典三。

賣六典三。

四川省 賣六典三。

吉林省 賣九典六。

雲南省 賣六典三。

黑龍江省 賣九典六。

貴州省 賣六典三。

熱河省 賣九典六。

陝西省 賣六典三。

新疆省 賣九典六。

甘肅省 賣六典三。

察哈爾省 賣四典二。

遼寧省 (即前奉天省) 賣九典六及

歸綏區 賣九典六。

依照民國十四年度暫編預算，上列各省列的契稅收入共爲一四、七八七、六五一契稅既劃歸省縣，那末將來驗契稅自然也應當劃歸省縣。

二、享益稅系統下的特別捐稅或不動產改良稅 不動產改良稅之徵收者大致爲市與特別市政府，不過當省縣政府開闢省道縣道之時，那末此稅也未始不可以徵收。

三、享益稅系統下的間接消費稅 間接消費稅，大都應屬於中央政府，其屬於地

方政府者僅爲屠宰稅及其他零星的地方上的雜稅或貨物稅。據十四年度的預算，各省屠宰稅的收入爲三百六十二萬三千〇〇八元。（屠宰稅以豬牛羊爲限。與屠宰稅有同樣性質者爲貿易的牲畜稅，牲畜稅除豬牛羊之外，又徵及騾馬驢的賣買稅）。

四、享益稅系統下的營業稅類 省縣政府的營業稅收入，大致可以分做四種來源：
：（一）牙稅，（二）當稅，（三）商稅，及（四）船稅等。

（1）牙稅 牙稅係包括帖稅與年稅兩種：帖稅係登錄稅性質，數年繳納一次，年稅係營業稅性質，每年繳納一次；從前稱前者爲牙捐，後者爲牙稅，今則一概稱爲牙稅。我們各省有牙稅，除兩廣，並無牙稅外，其稅率是參差不一的。茲把江蘇省最近（十七年十一月以後）的辦法錄後以示一斑：

第三條 長期憑證登錄稅率，分別等則如左：

甲、繁盛 （一）一等每戶七百五十元，（二）二等每戶四百五十元，（三）三等每戶三百元，（四）四等每戶一百五十元。

乙、偏僻 (一)一等每戶四百元，(二)二等每戶三百元，(三)三等每戶二百元，(四)四等每戶一百元。

第四條 短期憑證登錄稅率，分別等則如左：

(一)一等每戶四十元，(二)二等每戶二十四元，(三)三等每戶十六元，(四)四等每戶十元。

第五條 登錄稅於領證時一次捐納，其地方之繁僻，暫仍其舊。貨目等則應照民國十二年前財政廳所改訂者辦理，祇許一帖一貨，不准兼帶別種。如查出兼帶別貨者，應勒令請領短期憑證，始准營業。

第六條 長期憑證應納營業稅率，分別等則如左：

甲、繁盛 (一)一等每戶稅銀二十五元，(二)二等每戶稅銀十七元，(三)三等每戶稅銀十元，(四)四等每戶稅銀五元

乙、偏僻 (一)一等每戶稅銀十二元，(二)二等每戶稅銀九元，(三)三等每

戶稅銀六元，(四)四等每戶稅銀四元。長期牙戶，每年應納營業稅，照右列繁盛偏僻稅率，分等完納。

第七條 短期憑證應納營業稅率分別等則如左：

(一)一等每戶利銀十元，(二)二等每戶稅銀七元五角，(三)三等每戶稅銀五元，(四)四等每戶稅銀二元五角。

(2)當稅 當稅亦係包括常捐與當稅而言，前者是典質營業執照稅，數年納一次；後者是典質營業稅，每年納一次。常捐與當稅的稅率，各省是參差不一的。茲把江蘇省民三的當稅概況錄之於后：（參閱賈氏民國財政史，上卷，二編，頁一三三）

「蘇省當稅之綱要，約分四端：(一)帖費，請領新帖者分爲三等納費，(上)五百元，(中)三百元，(下)二百元。前清舊帖換領新帖者，減半納費，均須隨正繳納手數料百分之五（如兼營估衣業，應照牙行辦法，另領牙行登錄憑證）。

(二)稅率暫照舊例不分等第，每典年納五十元；(三)時效，領帖有效期間，以二十年為限，期滿更換新帖（現改名登錄憑證）；(四)等級分為舊設新開二種，舊設典當之架本在八萬元以上者為一等，四萬元以上不及八萬元者為二等，不及四萬元者為三等，新開典當之地點在城廂或繁盛之區者為一等，在鄉鎮等處者為二等，以現開牌號添設分典者為三等。」

(3)商稅 商稅係各省徵諸行商及坐賈的捐稅，乃雜稅之一種，亦就是雜亂無章的一種營業稅。

(4)船捐 凡營業用之船捐亦是營業稅之一種。

(5)一般營業稅 一般營業稅的目的就是在乎把上面零星的營業稅化為一般有系統的營業稅，把帖費或執照稅劃歸規費類項下。茲把去年財政部召集的全國裁厘會議所議決的「各省徵收營業稅辦法大綱案」錄後：

第一條 營業稅為地方收入，凡在各省境內經營商業，開設店鋪，除已向中央

納所得稅之公司及已由中央徵收特種捐稅者外，無論新開舊設，均須開具左列事項請領營業牌照，並遵照本大綱之規定，完納營業稅。

一、營業種類，字號及其所在地

二、營業人姓名籍貫及其住址

三、營業資本額

四、全年營業估計數

前項營業牌照每年換領一次，不取照費。

第二條 營業稅應就各省商業，分別種類等級徵收之。

前項課稅種類等級，由各省按照本地商業狀況，分別酌定。

第三條 營業稅徵收標準，以照營業收入數目計算為原則，但對於特種營業，

得按照資本額或以其他計算方法為課稅標準。

第四條 營業稅稅率應照課稅標準，用千分法計算徵收，至多不得超過千分之

二，但關於奢侈營業及其含有應行取締性質或妨礙國貨發展者不在此限。

第五條 各省徵收營業稅時，應設立營業稅審查委員會，其委員以徵收官吏與商會代表及指定之會計師充任之。

第六條 各省徵收營業稅款，應由經徵機關每月登報通告，每年編製徵信錄，經營業稅審查委員會復核，全體委員署名公布之。

第七條 營業稅實行後，凡各省原有牙帖稅捐，當帖稅捐，屠宰稅等以及其他與營業稅性質相同之捐稅，均應廢止。

第八條 徵收營業稅條例及施行細則，由各省依據本大綱自行擬訂，報由財政部查核備案。

第九條 各省徵收營業稅應俟厘金裁撤完竣後實行。

五、能力稅系統下的所得稅 因為要避免逃稅及重複稅起見，所得稅是不應當歸

地方政府的，所以省縣政府的稅收內是沒有所得稅的。

六、能力稅系統下的財產稅 省縣政府之最大稅收要算田賦了。據民國十四年的預算，各省田賦收入共爲八千七百五十一萬五千七百九十九元；內地丁收入爲六千六百二十二萬八千一百七十九元，漕糧收入爲一千七百零三萬九千二百六十六元，租課收入爲一百五十六萬二千二百八十九元，及雜賦二百六十八萬五千九百八十五元。田賦稅率各省參差不一，而國內各縣附捐名目尤爲繁多；總計之，田賦稅率或有超過地價百分之一之虞。茲把江蘇省財政廳限制各縣田賦稅率不得超過地價百分之一令如下：（一八四次省府會議通過）「查蘇省賦稅項下，各縣附捐名目繁多，負擔殊重。限制附捐，爲今日切要之務。各縣課則紛繁，業經職廳迭次調查，已編列附捐表，茲特檢呈。職廳以爲地方事業固不能不盡量發展，人民負擔亦必須力求平均。自宜謹遵先總理規定地價百分之一徵收租稅之遺教，以爲土地負擔之標準。凡各縣田畝，其所納正賦及附捐有已超過地價百分之一者，立即設法縮減，其未超過者

，斟酌用途，另定附捐統一徵收辦法，使事業負擔，雙方兼顧。自經此次規定之後，無論省稅縣稅，均不得額外在土地上增加，以蘇民困。」

七、能力稅系統下的直接消費稅 住宅稅或家屋稅是直接消費稅，因為居住者付了之後是不能轉嫁的。且房租之多少，大概是與居住者的所得成正比例的，所以住宅稅或家屋稅或房租稅又是能力稅。縣政府在未成普通市的城鎮方面，是很可以發達此種直接消費稅的。

乙 中國普通市與特別市政府的稅制（以上海特別市的稅制為例）

普通市與特別市的分別，大半是在乎所轄區域及人口的大小多寡；因區域有大小及人口有多寡，所以稅收亦因之而有軒輊，不過其性質與系統還是大同小異的。我們此處如果能把中國最大的特別市——上海——的稅收系統說過明白，那末中國國內其餘的特別市及普通市的稅制就不難舉一反三了。茲特述上海特別市的稅制如下：

一、享益稅系統下的規費類 上海特別市享益稅系統下的規費類，大約可以分做

(一)宰牛驗烙捐，(二)宰豬檢驗費。和(三)肉類出口檢驗費三種。茲把這三種規費徵收的規則或辦法錄之於后：

(1)上海特別市財政局徵收宰牛捐規則 (子)凡在本市區域以內宰牛售肉者，無論係何教門，均須遵照本規則納捐；(丑)宰牛每頭納捐銀一元；(寅)宰牛捐繳後，即由衛生局烙印，方准銷售，違即以私宰漏稅論；(卯)未經繳捐而宰牛售肉者按應納捐額十倍處罰，仍令補捐烙印；(辰)市外生熟牛肉輸入本市銷售者，查覺即行充公，仍按其情節酌處罰金；(巳)(午)二條從略。

(2)上海特別市財政局宰牲(即宰豬)檢驗費徵收辦法 (子)檢驗費，由財政局直接飭令肉業代表……負責代收，將款按旬如數繳清，領有市財政局收據為憑，並發貼布告，曉諭各肉莊及宰作遵照；(丑)由衛生局按月於十日，二十日，三十日或三十一日，將各宰作及鮮肉莊名稱地點，每旬各作發繳各鮮肉莊宰豬若干頭，及每旬各鮮肉莊收進會托某宰作中之某屠戶宰豬隻統計若干頭，以收發作校對

，免有漏收宰牲檢驗費之弊；(寅)衛生局專任宰牲檢驗，并按旬繕造各宰豬統計表，財政局即按照統計表，每豬一頭徵收大洋一角計算，直接向有關係之肉業代表徵收……；(卯)條從略。

(3)上海特別市肉類出口檢驗費 肉類由滬出口，向無檢驗之例。自民國十六年起，始須由衛生局檢查，同時酌收檢查費少許。其付費手續，是由肉商持已經獸醫簽字之出口洋文肉照加中文運費報告單，赴財政局市南稽徵處繳付。其費率爲(一)火腿凍肉等每百斤徵銀一兩；(二)豬油以罐計者，每罐徵銀五分；(三)肉類罐頭以箱計者每重四十八磅以下者，徵銀一錢，四十八磅至九十一磅，徵銀二錢，餘類推。

此外又有船契掛號辦公費(抽契價百分之二)及客籍商船入境掛號費(抽十元者有收八元者)和本埠商船營業執照費(每年十元)，也可以說是屬於規費類的，其規則從略。

二、享益稅系統下的特別捐稅 特別捐稅或不動產改良稅，我國現在尙未發達，所以上海特別市亦未有此稅名目。其稍與此類性質相近的捐稅，當推軍工路養路捐。該捐係專供修理軍工路之用。「民國八年，前滬北工巡捐局開築軍工路，自吳淞至楊樹浦，與公共租界之平涼路銜接，綿長數十里。該路屬於鄉區，除半捐外，他無收入。因規定章則，開徵養路捐；凡在該路兩旁買賣田地房屋，均按契價徵收百分之五。近年因受時局影響，民間產業，毫無變動，此項路捐因之停頓。惟此項捐費係屬土地移轉費性質，現已劃歸土地局辦理矣。」（參閱上海特別市政府財政局十六年度的業務彙報，頁八八—八九）

三、享益稅系統下的間接消費稅 在此項之下上海特別市收入只有豬業提捐一款，這實在是宰豬的通過稅性質；凡由內地各縣運滬的宰豬經過南市外馬路一帶者，即須繳納。現則由豬業公所每月認捐六十元。

四、享益稅系統下的營業稅 上海特別市的收入，其名目最繁多者當推營業稅類

：(一)第一就是車捐，尤其是營業的車捐，(自用的車捐也可以歸到能力稅系統下的直接消費稅項下去)(二)第二就是船捐，(三)第三就是渡船捐，(四)第四就是划船捐，(五)第五就是廣告捐，(六)第六就是貨棧攤捐，(七)第七就是菜蔬執照費，(八)第八就是游藝戲劇捐，(九)第九就是茶館捐，(十)第十就是電氣營業稅。茲作簡單之說明如下：

(1)車捐 分下列數等(一)自用汽車，每季納捐自八元至二十八元(一種八元，二種十元，三種十四元，四種二十元，五種二十八元)；(二)營業汽車，每季納捐自十二元至四十二元(一種十二元，二種十五元，三種二十一元，四種三十元，五種四十二元)；(三)自用運貨汽車，分七種，每季納捐自十二元起至一百元止不等；(四)營業運貨汽車，分七種，每季納捐第一種十八元，遞加至第六種為八十四元，第七種另議；(五)自用運貨拖車，分七種，每季納捐第一種八元，遞加至第六種為三十四元，第七種另議；(六)營業運貨汽車，分七種，第一種每季

納捐十二元，遞加至第六種爲五十一元，第七種另議；（七）機器腳踏車，每邊車及有邊車每季每輛概捐五元；（八）三輪機器貨車，每季每輛捐六元；（九）自用人力車，每季納捐四元五角；（十）營業人力車，每月納捐一元；（十一）三輪人力車，每月納捐二元；（十二）自用馬車，二輪每季納捐四元五角，四輪五元五角；（十三）營業馬車，每月納捐三元；（十四）運貨馬車，每季納捐九元；（十五）人力貨車，每季小車納捐一元，大車五元；（十六）小車每月納捐六角；（十七）自用腳踏車，每年納捐二元；（十八）營業腳踏車，每年亦納捐二元；（十九）三輪腳踏貨車，每月納捐二元；（二十）糞車，每月納捐一元五角；（二十一）汽車試車，每季納捐二十元；（二十二）駕駛汽車，每張執照捐三元；（二十三）自用騾馬，每季每頭納捐一元；（二十四）營業騾馬，每月每頭納捐五角；（二十五）汽車行，每月每季納捐自五元至二十五元；（二十六）馬車行，每月每季納捐自三元至四元。

（2）船捐 捐額係按月徵收的，其等級如下：（一）海船，大號三元二角，中號二

元八角，小號二元四角；(二)浦江及內河船只，大號二元，中號一元六角，小號一元二角；(三)指定行駛河道之船只，仍照舊時捐率，分等徵收。

(3) 渡船捐 上海特別市屬下現有官渡十二處，由人民呈准設立，按月納捐。

(4) 划船捐 每划船一只，每月納捐五角。

(5) 廣告捐 分爲(一)公共廣告場捐，(二)特許廣告場捐，(三)臨時廣告場捐，

(四)遊行廣告捐，及(五)其他廣告捐。其捐率甚繁複，姑從略。

(6) 貨菜攤捐 菜場內甲等葷攤每月納捐自一元至一元二角；乙等葷攤，自六角至八角；甲等素攤自六角至八角，乙等素攤自二角至四角。臨時菜市內甲等葷攤五角至六角，乙等三角至四角，甲等素攤三角至四角，乙等一角至二角。

(7) 菜蔬執照費 滬市菜蔬一項，投行買賣，須先經行販經秤，在屋內經秤者爲行，在露天經秤者爲攤。凡以經秤菜蔬地貨爲營業者，均應繳納年捐或季捐。捐率如下：全年甲等八十元，乙等六十元，丙等四十元；每季甲等二十元，乙等十

五元，丙等十元。納年捐抑納季捐，由經秤人自行認定。

(8) 游藝戲劇捐 游藝場的種類及其每月應納捐額如下：(一) 遊戲場如小世界之類，以場所大小營業盛衰臨時酌定之；(二) 灘簧戲拾元；(三) 皮人戲十元；(四) 書場甲等五元，乙等三元，丙等二元，丁等一元；(五) 劇院甲等一百元，乙等八十元，丙等六十元，丁等四十元，戊等二十元；(六) 影戲院甲等六十元，乙等四十元，丙等二十元。

(9) 茶館捐 茶館捐額如下：(一) 樓上每桌一張，月捐一元；(二) 樓下每桌一張，月捐五角。

(10) 電氣營業稅 滬市內有電氣公司六家，各家應納(一) 電桿稅，每桿每月三角，及(二) 營業稅，稅率為盈利之百分之十或一成。

此外擬辦而未實行之營業稅則有(一) 烟兌業執照費，和(二) 香燭冥物牌照捐。

五、能力稅系統下的直接消費稅 滬市現行的直接消費稅，大概可以分做二種：

其一就是總捐或房捐，其二就是賽馬捐。茲約略說明其概要如下：

(1) 總捐 總捐一名房捐，係以納稅人所住房屋為納稅之標準，所以是消費稅，而且大致是直接消費稅，並與納稅人的納稅能力成相當的比例。總捐為任何市政府收入的大宗，關係非常重要。茲特把上海特別市財政局所訂的徵收總捐規則列后以示一斑：

第一條 凡本市區內所有住宅商店，均應遵照本規則，繳納總捐。

第二條 總捐捐率，按照房租數目：住宅徵收百分之六，商店徵收百分之十，沿黃浦及蘇州河各戶徵收百分之十二。

第三條 此項總捐由本局分四季派員向現住各戶徵收，隨時掣給收據。

第四條 租價之確定以最近二個月之租票或租摺為憑，其自置房屋由本局派員估定之。

第五條 凡堆棧，花園，醬園，以及其他含有營業性質之基地，均以英尺六百

方尺爲一間，每間作一幢估計租額徵收總捐。

第六條 房屋係舖面而非營業者，照住宅徵捐；非舖面而爲營業者，照舖戶徵捐。

第七條 各級國民黨部，慈善機關，公署，公立學校，市政府核准之私立學校，無營業性質之丙舍，外國教堂及其附設之醫院，一概免收總捐。

前條各項房屋，如以餘屋附居眷屬，或出賃作住宅商店者，其附居或出租部分，仍照本規則各條徵捐。

第八條 凡赤貧，孤寡，老弱，殘廢人民所居房屋，有鄰居三家以上證明確實者，得免繳總捐。如有虛偽，一經查出，按應納稅額，加倍處罰。

第九條至第十三條五條從略。

(2)賽馬稅 賽馬稅雖係取之於「體育會」或「運動場」，實則是一種賭博稅或
直接奢侈消費（或有害消費）稅。賽馬本應禁止，而現在滬市雖特之爲大宗收入

之一種，豈非自相矛盾嗎？茲把上海特別市財政局徵收賽馬稅規則錄之於後：

- 一、凡在本市區內設場賽馬者，無論中外國籍，一律遵照本規則，繳納賽馬稅。
- 二、賽馬稅稅率按照售票收入，暫定爲千分之五十。（每千元徵收稅款五十元）
- 三、此項稅款於賽馬日，由本局特派專員蒞場，稽核其收入之總數徵收之。
- 四、五、六三條從略。

此外如自用車船捐實在也是直接消費稅，不過已在營業稅項下討論過。其餘如已辦而復取消之娛樂物品牌照捐，擬辦而未實行之娛樂捐及筵席捐也是直接消費稅。至租界所施行的犬稅而特別市政府所未提議過者，那更是直接消費稅了。

六、能力稅系統下的財產稅 能力稅系統下的財產稅之可以爲市政府的大宗收入者，當推土地自然增稅，此則現在恐尚未有實施之可能性也。

茲把十六年度（自十六年七月起至十七年六月止）的上海特別市捐稅收入列於后：

一、規費類 四九、五一〇、〇〇

約佔總收入百分之一、九四

(一) 宰牛驗烙捐

四、二四〇、〇〇

(二) 宰豬檢驗費

一四、四〇〇、〇〇

(三) 肉類出口檢驗費

二四、〇〇〇、〇〇

(四) 船契及商船掛號費

七、二七〇、〇〇

(包括航鮮船照與八長渡渡船照)

二、特別捐稅(養路捐) 無

〇

三、間接消費稅 一、〇八〇、〇〇

幾等於

〇

(一) 豬業提捐

一、〇八〇、〇〇

四、營業稅 八六六、一二〇、〇〇

約佔總收入百分之三四

(一) 車捐

六八八、六二二、〇〇

(二) 船捐

九八、四〇〇、〇〇

- (三) 渡船捐 三、四八四、〇〇
- (四) 浦江划船捐 三、六〇〇、〇〇
- (五) 廣告捐 二、五二〇、〇〇
- (六) 游藝戲劇捐 五、八二〇、〇〇
- (七) 菜蔬執照費 一、七〇〇、〇〇
- (八) 茶館捐 四、一一〇、〇〇
- (九) 貨菜攤捐 三三、九六〇、〇〇
- (十) 電氣營業稅 二三、九〇四、〇〇
- 五、直接消費稅 一、四八〇、六三二、〇〇 約佔總收入百分之五八
 - (一) 總捐 七八四、六三二、〇〇
 - (二) 賽馬稅(祇有六成) 六九六、〇〇〇、〇〇
- 六、其他收入 一五〇、二九九、六〇 約佔總收入百分之六

(一) 公產收入(房租及碼頭捐)	六、三九九、六〇
(二) 清潔及公廁捐	一三〇、二〇〇、〇〇
(三) 江海關撥來碼頭捐	一〇、〇〇〇、〇〇
(四) 法商電車公司貼費	一、三〇〇、〇〇
(五) 法商自來水公司貼費	一、二〇〇、〇〇
(六) 罰款	一、二〇〇、〇〇

總計

二、五四八、〇四一、六〇

一〇〇%

我國稅制的總批評 從上述二章中國中央政府的稅制和地方政府的稅制看來，我們可以堅決的說，中國的稅制實在是太偏於享益稅系統，而不注重能力稅系統，換句話說，就是太注重一般民衆公攤的租稅，太不注重資產階級負擔獨重的租稅如所得稅，遺產稅，地價稅等是。此後我們如果真真要爲民衆謀利益，那末對於租稅制度之改革當知所從事了。

