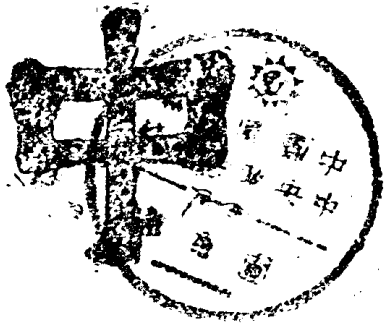
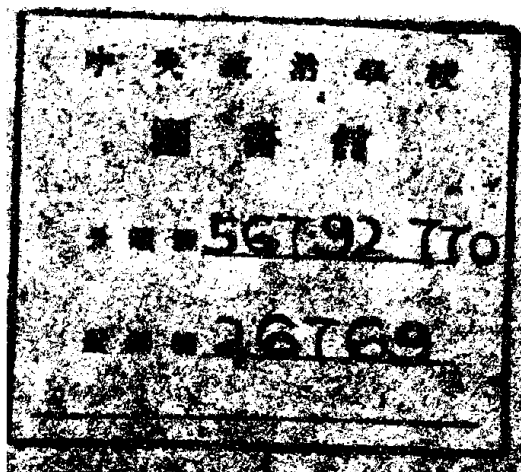


經濟研究社叢書



中國稅制

關吉玉著



書叢社究研濟經

# 中國稅制

著 關 吉 玉



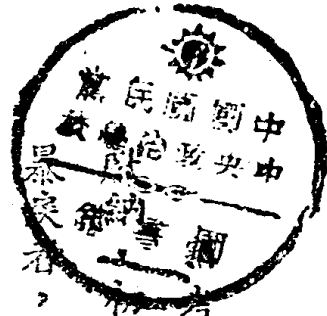
行印月四年四十三國民

567.92

460

2

567.92



# 自序

考祖稅發達之跡，與政治制度之演變，關係綦切。原始社會，人民任意暴虐者，遂得忍意誅求，大肆聚斂。殆後政治制度由專制演進為民主或立憲，政府征稅必須經人代表之議而同意，而國家支出亦然。今之視昔，人民主奴禁辱，判然有別。且自十九世紀德儒瓦格涅倡祖稅社會政策學說後，不僅國際學者，頗多共鳴，即各國執政者，亦甚重視，而當今英美之重課富有，厲行國家建設，增進社會福利，尤具積極意義，斯祖稅與人民生活，有密切之關係，納稅亦遂為國民必須之常識，而應深切了解者也。

縱覽各國史乘，稅政良窳，攸關國家盛衰治亂，十三世紀英吉禱之不流血革命（大憲章），實因國王約翰濫徵賦稅；十八世紀美利堅之獨立，亦因征稅不平而起，而我國歷史，改朝換代，亦往往由於君主濫征無度，國家祖稅苛擾，

天下大亂之後。國父持遠大之眼光。於所創民生主義中，頗重租稅政策之運用，如實施地價稅，以平均地權；累進征課直接稅，以節制資本皆為最有效之方法。不佞昔留學德國，攻研財政經濟，特重租稅，歸國後，從事稅務工作，蓋亦已十五易歲月。本國父民生主義之昭示。嘗究各項租稅問題，有感瓦格涅社會政策租稅學說，尚未能配合今日之潮流。蓋今日租稅所貴者，不僅在乎均社會財富，消弭社會危機，尤應在提高國民生活水準，促進社會福利，易言之，則社會政策租稅學說，應進一步易為幸福租稅學說，而人民納稅，不僅為義務，且亦為權利矣。

今者訓政行將結束，憲政即付實施；當此偉大光輝之民主時代，租稅為民主政治最顯著之表現，納稅為公民必具之常識，不佞本前述觀點，草撰辯論，用供國人參攷；惟以公務鞅掌，研究多疏，掛漏脫誤，自所難免。尚望海內賢達，修賜指瑕，俾便再版修正。是為禱。

關吉玉序於財政部賦稅管理委員會

時民國三十四年二月

# 中國稅制目錄

自序

第一篇

緒論

租稅之意義與發展

租稅與財政



第二節

租稅分類

第三節

租稅制度

第四節

租稅原則

第五節

租稅學說

第六節

租稅術語

## 第二篇 過去之中國稅制

中國稅制

26769

第一章 民元以前之中國稅制

第一節 田賦.....一六

第二節 田賦以外之其他租稅.....一九

第三節 國營事業收入.....三一

第二章 民元至抗戰爆發前之中國稅制

第一節 民元至北伐成功前之中國稅制.....三四

第二節 北伐告成至抗戰爆發前之中國稅制.....五〇

第三篇 現行中國稅制

第一章 中國戰時稅制引論

第一節 戰時財政與租稅.....五九

第二節	戰時中國稅制改進概略	六三
第三節	地方稅與攤派	七〇

## 第二章 田賦

第一節	征實前之田賦	七三
第二節	現行田賦征實制度	七四
第三節	歷年收入	八三
第四節	田賦征實之效果	八七

## 第三章 土地稅

第一節	沿革	八九
第二節	現行稅制	九〇
第三節	實施情形及歷年稅收	九六



第四章 契稅

第一節 沿革.....九七

第二節 現行稅制.....九八

第三節 實施情形及歷年稅收.....一〇〇

第五章 所得稅

第一節 沿革.....一〇二

第二節 現行稅制.....一〇二

第三節 實施情形及歷年稅收.....一〇九

第六章 非常時期過分利得稅

第一節 沿革.....一一七

第二節 現行稅制.....一一七

第三節 實施情形及歷年稅收……………一一〇

## 第七章 財產租賃出賣所得稅

第一節 沿革……………一二二

第二節 現行稅制……………一二三

第三節 實施情形……………一二六

## 第八章 遺產稅

第一節 沿革……………一二八

第二節 現行稅制……………一二八

第三節 實施情形及歷年稅收……………一三三

## 第九章 營業稅

第一節 沿革……………一三五

第二節 現行稅制……………一三七  
第三節 實施情形及歷年稅收……………一四一

### 第十章 印花稅

第一節 沿革……………一四七  
第二節 現行稅制……………一四八  
第三節 實施情形及歷年稅收……………一五三

### 第十一章 關稅

第一節 沿革……………一五六  
第二節 戰時關稅之設施……………一五九  
第三節 實施情形及歷年稅收……………一七〇

### 第十二章 鹽稅

第一節 沿革.....一七三

第二節 鹽之產銷.....一七五

第三節 現行稅制.....一八二

第四節 實施情形及歷年稅收.....一八六

### 第十三章 統稅

第一節 沿革.....一八八

第二節 現行稅制.....一九〇

第三節 實施情形及歷年稅收.....一九八

### 第十四章 菸酒稅

第一節 沿革.....二〇〇

第二節 現行稅制.....二〇二

第三節 實施情形及歷年稅收.....二〇四

第十五章 鑛產稅

第一節 沿革·····	二〇六
第二節 現行稅制·····	二〇七
第三節 實施情形及歷年稅收·····	二一三

第十六章 房捐

第一節 沿革·····	二一五
第二節 現行稅制·····	二一六
第三節 實施情形及歷年稅收·····	二一八

第十七章 屠宰稅

第一節 沿革·····	二二一
第二節 現行稅制·····	二二二

第三節 實施情形及歷年稅收……………二二二三

### 第十八章 營業牌照稅

第一節 沿革……………二二二六

第二節 現行稅制……………二二二六

第三節 實施情形及歷年稅收……………二二二八

### 第十九章 使用牌照稅

第一節 沿革……………二二三一

第二節 現行稅制……………二二三一

第三節 實施情形及歷年稅收……………二二三三

### 第二十章 筵席及娛樂稅

第一節 沿革……………二二三六

第二節 現行稅制……………二三七

第三節 實施情形及歷年稅收……………二三八

## 第二十一章 稅務行政

第一節 戰前之稅務機構……………二四一

第二節 戰時稅務機構之演進……………二四三

第三節 稅務行政人員……………二四九

## 第四篇 戰後我國租稅建制之商榷

### 第一章 戰後我國租稅建制之原則

第一節 戰後我國租稅建制之必要與所謂：「戰後」釋義……………二五四

第二節 戰後我國租稅建制之第一原則應適合民生主義……………二五五

第三節 戰後我國租稅建制之第二原則應適應財政需要……………二五六

第四節 戰後我國租稅建制之第三原則應適應世界潮流……………二五七

## 第二章 戰後租稅體系之建立

第一節 吾人所主張之租稅組織與體系……………二五九

第二節 吾人所主張之租稅組織與體系下戰後我國應有各稅……………二六二

第三節 優良稅制之標準……………二六八

## 第三章 租稅內容之改進

第一節 收入稅系下各稅之改進……………二七二

第一項 所得稅之改進……………二七二

第二項 營業稅之改進……………二七八

第二節 所有稅系下各稅之改進……………二七九

第一項 土地稅之改進……………二七九

第二項 遺產稅之改進……………二八四



第三項	印花稅之改進	二八九
第四項	契稅之改進	二九一
第五項	財產稅或一次財產稅征認問題制	二九三
第三節	支出稅系統下各稅之改進	二九六
第一項	關稅之改進	二九六
第二項	釐稅之改進	二九七
第三項	貨物稅之改進	三〇三
第四項	專賣問題	三〇五
<b>第四章 稅務行政之改進</b>		
第一節	前言	三一〇
第二節	稅務機構之改進	三一一
第三節	稅務人事之改進	三一六

## 第五章 收支系統之改進

第一節 國地稅收劃分之經過……………三二〇

第二節 國地稅收劃分之改進……………三二八

## 第六章 結論

一、戰後租稅政策首須稅去大地主……………三三三

二、戰後租稅政策尤須稅去大富人……………三三六

三、最後之目的——大同世界……………三三八

## 附錄：各稅計算公式及稅率表

1. 土地稅額計算簡式……………三四一

2. 營利事業所得稅及稅率……………三四五

3. 薪給報酬所得稅稅率及計算公式……………三四六

4. 財產出賣所得稅稅率及計算公式……………三四七

5. 財產租賃所得稅稅率及計算公式……………三四八

6. 非常時期過分利得稅賦率及計算公式.....	三四九
5. 遺產稅稅率及計算公式.....	三五〇
6. 第二類薪給報酬所得稅稅額表.....	三五〇

# 第一篇 緒論

## 第一節 租稅之意義與發展



租稅者，國家公共團體為抵償集合的需要，強制的向其統治權所及之人民及財產，所徵收之財富。觀其發展之跡，實亦代表社會經濟階段之槓進。塞力格曼教授 (Prof. Seligman) 曾區分租稅之發達，為七階段，即：(一) 獻納時代，(二) 政府懇求人民援助時代，(三) 人民補助政府時代，(四) 個人為國家利益犧牲時代，(五) 納稅者發達義務觀念時代，(六) 國家強制觀念發生時代，(七) 法定強制徵收時代。德人鈞羅夫 (Grollmann) 亦謂租稅有如下之轉變：

- (一) 由任意的提供，變而為義務的強制的納付。
- (二) 由私的或半私的或半公的公課，變而為嚴密的公法賦課。
- (三) 由臨時的或非常的公課，變為經常的財政資源。
- (四) 由特定稅，變為供應一般經費之一般稅。



(五) 以特定人爲範圍所課之稅，變而爲普遍的納稅義務。

(六) 由勞役或實物的償付，變而爲貨幣的償付。

(七) 由補充的地位，變而爲供應之主要手段。

吾人歸納言之，租稅之發達，實可分如下四階段。其一曰租稅任意獻納時代，見於原始社會，實非嚴格意義之租稅。其二曰租稅承諾時代，包括御有地時代及特權收入時代，國家經費，可由此等收入支給，無征稅必要。然此時復有臨時非常之需要，於是租稅遂以臨時稅之形式而發生。君主當決定此稅時，勢當懇求人民之援助。人民之援助，不能認爲任意獻納，當視爲對君主懇求之承諾。其三曰專制賦課時代，不同民意如何，君主向人民強備征稅，人民納稅，非爲援助，乃爲法律之一種義務。其四曰人民協贊時代，政府徵稅非經國會同意，不得實行。

就租稅之實質言之，其發達之跡，復如下述：

(一) 動產稅時代 原始共產社會，租稅祇爲勞役之供獻。漁獵牧畜時代，人民就其所有輸之公家，卽所謂實物稅，亦卽所謂動產稅也。

(二) 不動產稅時代 對土地所有者，或課以土地稅，或課以空地稅，要之皆課之於不動產。故可謂此時期爲不動產稅時代也。

(三) 租稅複雜時代 工商業時代，課稅範圍擴大，有所謂營業稅，資本利息稅，工資稅，財產稅，所得稅以及種種特別消費稅，故可謂為租稅之複雜時代也。

(四) 租稅之社會政策時 以直接稅為中心，而發揮租稅制度之社會化精神，藉資消弭資本主義社會之危機。斯說為德儒華格南所首倡世界，學者多附合之，各國亦多採用之。斯可謂為租稅之社會政策時代也。

## 第二節 租稅與財政

租稅於財政中之重要性，可就其在財政收入上之地位，及由財政學之研究上兩方面言之。

財政學之研究範圍，通常為公共經費，公共收入，財務行政及公債論四部。若干學者甚謂財政學為研究公共經費與公共收入之學。其說雖未免偏激，然亦可見公共經費與公共收入於財政學研究範圍中之重要性。顧所謂公共收入，實包括租稅收入與非租稅收入兩者，而以租稅收入為最重要，學者研究財政學中之公共收入論，固不以租稅為主題，各財政學著述中，租稅部份，皆論載甚夥。近世學者對租稅尤專著討論，如塞力格曼教授著租稅論 (Essays on Taxation)、租稅之轉嫁與歸宿 (Shifting and Incidence of Taxation)、薛爾曼 (Silverman) 之租稅轉嫁與效應 (Taxation's Incidence and Effects)

，以及小川鄉太郎之租稅論等，可見租稅於財政學研究中之重要。

就租稅於財政收入上言之，其地位尤為重要。世界各主要國家之平時歲入，無不皆以租稅為主。

試閱下表，即知梗概：

各國租稅所佔歲入百分率表

國別	年次	百分率
英國	一九二六——二七	九〇
美國	一九二九	八六、四
法國	一九二八	九三
德國	一九二七——二八	八〇
意國	一九二九	八六、三
日本	一九二六——二七	五五

蓋應以經濟制度特殊，歲應以國營事業收入為主，然一九二九年之歲入數字，租稅收入數仍佔歲入總數百分之四六，實較國營事業收入為大。戰時財政與平時財政，性質迥異，籌款方法亦殊，惟租稅政策之被視為健全戰時財政之骨幹，則固無二致，斯租稅於戰時財政上，亦佔重要地位也。

### 第三節 租稅分類

租稅分類，至為複雜，茲依據各種不同之標準，為下述之分類；

(一) 實物稅與貨幣稅 依租稅繳納之形式言，租稅可分為實物稅與貨幣稅，亦可謂物納稅與金納稅，前者以實物而繳納，後者以金錢付之。

(二) 定率稅與配賦稅 以決定稅率之方法為標準，租稅可分為定率稅與配賦稅。定率稅，乃先定稅率，租稅賦課之後，始知稅額之稅也，而配賦稅則先定稅額再以此稅額，分配於租稅客體後始知稅率之稅也。

(三) 經常稅與臨時稅 以課稅之時期為標準，可分租稅為經常稅與臨時稅。經常稅為每年有規則的征課之租稅；臨時稅乃限於一定期間所征課之租稅。

(四) 財產稅與貨物稅 以租稅之客體為標準，可分租稅為財產稅與貨物稅，財產稅為課於財產之稅，貨物稅則為課於貨物之稅。

(五) 中央稅與地方稅 以課稅權之歸宿為標準，可分租稅為中央稅及地方稅。中央稅為中央政府所配課之稅，地方稅為地方政府所徵課之稅。



(六) 一般稅與目的稅 以租稅之用途為標準，租稅可分為一般稅及目的稅，一般稅乃用為支給一般經費之稅，而目的稅則為支給特別目的之稅。

(七) 對人稅與對物稅 以課稅時所側重之點為標準，可分租稅為對人稅及對物稅，亦稱主體稅及客體稅，前者乃着眼於租稅主體所徵課之稅，後者則着眼於租稅客體所徵課之稅。

(八) 內國稅與國境稅 以徵收地域為標準，可分租稅為內國稅及國境稅，前者為在國內所徵課之稅，如普通租稅皆是，後者乃在國家邊境所徵課之稅如關稅是。

(九) 實質稅與名義稅 以稅源為標準，可分租稅為實質稅與名義稅，前者為就稅源所徵課之稅，如所得稅，後者乃就可能推知稅源所在之租稅客體所徵課之稅，如地稅，房稅，營業等稅是。

(十) 從量稅與從價稅 以課稅標準，可分租稅為從量稅及從價稅，前者根據租稅客體之數量而課稅，後者則根據租稅客體之價值而課稅。

(十一) 所有稅流通稅與消費稅 以租稅之客體為標準，可分其為所有稅，流通稅與消費稅，所有稅乃以担稅者預管理下之財產價值，為租稅客體所徵課之稅，流通稅以法律行為為租稅客體，而賦課之租稅，消費稅乃以財產價值以支出為租稅客體而徵課之租稅也。

(十二) 直接稅與間接稅 以租稅之有無轉嫁為標準，可分為直接稅與間接稅，惟此乃一般之分

類，有時亦不盡然，其詳不擬於此敘述。

#### 第四節 租稅制度

租稅制度者爲一課稅主權之下之一租稅秩序也，稅制之類別有二：以一種租稅而組織之制度，稱爲單一稅制，以多種租稅而組織之制度，稱爲複稅制，單一稅制，以學者主張之不同復可分爲若干種，有主張土地單一稅者，有主張所得單一稅者，有主張消費單一稅者，有主張資本單一稅者，現今各國稅制，雖有一趨簡單化之趨勢。然各國之採行單一稅制，實事之所難能，就理論言之，單一稅制雖適合國民經濟與徵收費少之原則，然背於財政及社會的原則。以是各國皆無採單一稅制者。

單一稅制，既不能實行，故吾人云租稅制度即指複稅制度。複稅制度，雖以多數租稅存在爲前提，然多數租稅，若雜然並合，毫無配合，則不能成爲體系，亦既不能謂爲健全之稅制。且租稅種類過多，人民亦不勝負擔，因之於各種租稅，不能不予以謹慎選擇。選擇之標準，至少須適合以下原則：

#### (甲) 財政上之原則：

I. 選擇稅源較豐富者課稅，然後收入始能充分。

(乙) 國民經濟之原則：

2. 稅制應有彈性，選擇之租稅，可以隨經費之膨脹而為增加。

1. 組織稅制之時，當令一切租稅用正當稅源繳納之；易言之，應以所得納稅為原則，而以財產納稅為例外。

2. 若不直接課稅於稅源，則當選擇暗示稅源所在，而無錯誤之租稅客體，以為稅制之要素。

3. 射率租稅之負擔，如欲使某種人負稅，則逕行設立某稅，不可使負稅人有轉嫁或逃稅之機會。

(丙) 社會倫理上之原則：

1. 稅制之組織，須兼有人稅與物稅之機係，使負稅人因其所有物而納稅，課稅物因其人之納稅力而課稅。

2. 稅制之組織，當令各人應其負稅力量，負擔租稅，因此須採用下列方法：

(1) 如依據財產而定納稅力，則依財產所得課重稅。

(2) 如使不勞利得負重稅，則征收各種不勞利得稅。

(3) 如欲免除最低生活之負擔，則須免除生活必需品之稅。

(4) 如今戒抑奢侈，則對於奢侈品重稅。

尤有進者，現合各國之租稅制度，有以下兩種趨向。其一為合併化，其二曰分別化。所謂合併化者，即隨社會經濟狀況之發展，與企求租稅原則之實，而將若干種租稅歸併，如我國綜合牙稅，當稅交易所稅而成為營業稅是，所謂分別化者，乃於一種賦稅之中，產生新的租稅，蓋以經濟愈發達，分業愈多，而交換不愈盛，稅源亦愈增。設置新稅以適應社會經濟之發展，因為事實之所必需也。

### 第五節 租稅原則

租稅原則者。健全合理租稅政策採用之根據及租稅制度之根據也。正統經濟學派鼻祖亞母斯密曾倡租稅四大原則，即平等之原則，確實之原則，便利之原則與最少徵收費之原則，茲分述如下

(一) 平等之原則——一國人民：維持政府應比例其能力而納租稅。

(二) 確實之原則——各人應納之租稅，須確實而不得任意變更。租稅繳納之形式，方法以及稅額，均須使納稅者及他人明白知之。

(三) 便利之原則——各稅當於納稅者最便之時期及最便之方法而徵收之。

(四) 最少徵收費之原則——各稅之徵收，須使其歸入國庫之純收入額與取自人民數額之間，其差額為最少。

以今日之眼光言之，亞丹斯密之原則，雖不其完備，然其影響於當時頗大。其後有法蘭西斯蒙第，於亞丹斯密之四原則外，復補充四原則：

- 一、租稅當徵自所課，不可侵蝕資本。
- 二、不可以總收入為所得而課稅之。
- 三、租稅不可觸及納稅者之最低生活費。
- 四、租稅不可驅除資本於國外。

德國學者對於租稅原則之貢獻，一面改進亞丹斯密之平等原則，為正義之原則，他面則提倡斯密所未言之國民經濟原則，及財政原則。如赫爾德(Herder)倡租稅分配三原則：(一)租稅之普遍；易言之，即有所得之人，皆須納稅。(二)租稅之平等；易言之，由種種生產部門所得之租稅，不問其來源如何，皆須平等課稅。(三)當顧慮貧富兩階級，使其無害國富及國富之增加。易言之，租稅之分配當適合各人財富之程度，即一面無脅迫貧者之生存，他面無妨害者之增殖資本。紐曼(Neuman)

復倡相互提供之原則與給付能力之原則，用以反對赫爾德之第三原則。然集租稅原則之大成而最爲晚近學者所接受者，其爲瓦洛涅所倡之租稅原則乎？其說如下：

第一 財政政策之原則

一、充分的原則

二、彈力的原則

第二 國民經濟之原則

三、稅率之選擇

四、稅種之選擇

第三 正義之原則

五、普遍之原則

六、平等之原則

第四 稅務行政之原則

七、確實之原則

八、便利之原則

### 九、最少徵收費之原則

瓦格涅氏所倡之租稅原則，非僅德國學者宗之，即其他各國學者亦多採用其說，蓋為現代最進步之租稅原則也。

## 第六節 租稅學說

租稅學說者，乃財政學者解釋租稅徵課根據之學說也。從來學者，對此解釋，至為紛歧，然約而言之，可分為二，即（一）本於國家契約說而生之學說，與（二）本於國家歷史說而生之學說。前者包含交換說與保險說，後者包含犧牲說與社會政策說。

交換說亦稱利益說，或稱享樂說，或稱代價說。其說之要旨為：國家對人民施盡種種勸勞，人民應依享受國家勸勞之利益，償以報酬。保險說者，謂國家所行之職務，在保護個人之身體，生命。財產及經濟行為。國家為保險者，人民為被保險者，人民享有保安之權利，自必支以保險費。

犧牲說亦名義務說，謂國家既經成立，無論個人從國家享受何種權利與否，必須繳納租稅，易言之，國家活動所需之費用，人民必須負擔。繳納租稅；為人民應盡義務，國家為萬能，而人民祇有犧牲。納稅以適應負擔力為標準之能力說，亦屬此範疇也，社會政策說之要旨為：自經濟自由主義施行

以來，因人類有智愚，賢不肖之分，道德有忠厚狡黠之別，遂使富者益富貧，階級鬥爭之禍日益劇烈，國家負有維持安富，增進幸福之責，不能坐視而不救，故發揮稅租政策之妙用，調劑社會財富之不均。此即社會政策說之大要也。

上述諸說，各有證據，然為多數學者所接受，且已被採為各國租稅立法要素者，厥為社會政策說也。

## 第七節 租稅術語

稅租術語者，租稅學上所用之專門名詞也。此等術語，各有其特別意義，為研究學者所必須澈底瞭解者。茲從慣例分述如次：

(一) 租稅主體 即依據法律負納稅義務之人，亦謂之納稅人，至稅租之負擔，歸於何人，皆所不問。

(二) 担稅者 即最後確實由其所得或財產，負擔稅租之人也。

(三) 稅租客體 日本法律稱為課稅物件，即稅租賦課目標之物件或事實。詳言之，法律認定某種物件或其種事實，實負納稅義務。或該種物件，或該種事實，即為租稅附屬之物，因名之曰租稅客體。



體。

租稅客體，為租稅命名之標準，如所得稅，財產稅，房屋稅，繼承稅，土地稅等是；然租稅亦有不依客體命名者，如印花稅是。

(四) 課稅標準 課稅標準者乃立法者將租稅客體，以金錢數目或度量衡數目表示之，用為算出稅額之基礎者也。譬如土地稅，其土地為租稅客體，其土地之價格，則為課稅標準。

(五) 稅源 國民以其所得或財產之一部，納於國家，作為租稅，則其全部所得或財產即為稅源。

(六) 納稅能力 為就納稅人所有之資力或其購買力，測量而得之納稅力量。償付能力則為一人所有購買力之全部。

(七) 租稅單位 為課稅品之標準定量，如布以尺為計算之單位，酒以加倫為計算之單位，鹽以斤為計算之單位是。

(八) 稅率 為對於每課稅單位所徵收之額租稅。課稅單位，以度量衡數目表示者，稅率則以金額表示之，譬如糖百斤課稅若干元是；課稅單位，以金錢表示者，稅率多以百分數表示之，譬如百元以上二百元未滿之所得，課稅百分之若干是。

(九) 稅分與稅額 稅分爲以百分率表明之稅率，稅額爲對於課稅品總數所課之租稅總數額。

(十) 稅級與稅步 爲納稅額與課稅標準之比例數。

(十一) 租稅年度 爲稅法所規定：計算及繳納租稅之時期。

(十二) 租稅底冊 亦即租稅簿冊，記載課稅品種類繳收事項，納稅者戶名及其他一切事項，如  
根冊之類是。

(十三) 租稅簿或稅單 爲記載租稅主體之名稱，身分，住所及納稅額等等之冊簿，蓋爲租稅底冊之摘要也。

(十四) 稅率表 爲登錄租稅客體之課稅單位及稅率之冊簿，消費稅常用之，如關稅額則是。

(十五) 賦稅法 賦稅法租稅賦課之方法也，分爲定率法與配賦法兩種。前者預以法律確定課稅標準及稅率，直接按照各納稅者之課稅物件而賦課之，其收入稅額，非在收入後不能確定，後者乃先決定課稅目的物及收入總額，依平均之標準率，分配於各下級公共團體，再由下級公共團體，分配於納稅人。

## 第二篇 過去之中國稅制

### 第一章 民元以前之中國稅制

#### 第一節 田賦

各國稅制之發展，皆隨國長經濟時空而適應，農工商業之稅制與工業國家之稅制不同，即國屬工業國亦因工業化之程度不同，而其稅制亦異。我國為農業國，乃於地稅範疇中之田賦，向為中央之主要稅收，且發生最早，歷史甚久；此實諸其他國家，凡於農業經濟階段中，土地稅亦莫不為政府之主要稅源。惟我國之經濟進展遲滯，稅制始終保持農業經濟形態，創田賦始終在國財政史上佔有最重要地位也。

由太古至遼清，我國田賦之演變，雖極複雜，因革甚多，然吾人總納言之，亦可將其分為數大段落：

(一) 公田時期：言古代賦制者，無不及三代之貢助徹。孟子曰：「夏后氏五十而貢，殷人七十而助，周人百畝而徹，其實皆什一也。」趙岐注：「民耕五十畝，貢上百畝；耕七十畝者，以七畝

助公家；耕百畝者，徵取十畝以爲廩。雖異名而多寡同，故曰：皆什一也。」惟據晚近所發掘之殷虛文，治吏者，皆始自殷商。由商迄周，蓋爲民族部落社會時代，就經濟發展之階段言之，亦復爲原始共虛社會時代。彼時土地公有，私虛制度未生，固無賦稅之存在。古人所謂三代共助徹者，即使有其事實，蓋爲什取其一之田租，而非爲純然田賦也。

(二) 履畝而稅降於春秋，人口繁殖，社會經濟變遷，土地制度，由公有逐漸變爲私有，而田租亦逐漸爲田賦。魯宣公十五年，即公元前五九四年，初稅畝。其後商君相秦，適應社會經濟發展，廢棄土地公有制度，任民所耕，不限多少，即史所謂：「廢井田，開阡陌。」至是，土地私有制度遂完全確立，而田賦之租稅意識，亦益爲顯著矣。

(三) 租庸調制 兩漢之制，民田三十而稅一，此從田稅也，曹魏及兩晉，皆採戶調之制。其後拓拔氏入主中原，於公元四八五年即太和九年，行均田制，創租庸調之法，問戶求賦，從口而稅，至唐初其制大備。凡授田者，丁歲輸粟二石稻三斛，謂之租。丁隨鄉所出。歲輸絹二匹，綾絕二丈，布加五之一，綿三兩，麻三斤，非蠶鄉則輸銀十四兩，謂之調。用人之力，歲二十日，閏加二日。不役者日爲絹三尺，謂之庸。有田則有租，有家則有調，有身庸有庸，綜其要說，則以人丁爲本也。

(四) 兩稅法 唐自開元以後，天下戶籍，久不更造。丁口轉死，田畝賣易，貧富升降不實。其

後國家侈費不節，而大盜起，兵與財用益屈，而租庸調法弊壞。至德宗建中元年，公元七八〇年，楊炎乃改行兩稅法。其制：凡百役之費，一錢之斂，先度其數，而賦於人，量出制入。戶無主客，以見居為簿；人無丁中，以貧富為差，不居處而行商者，在所州縣稅三十之一。度所取與居者均，使無僥利。居人之稅，夏秋兩入之，俗有不便者正之，其租庸雜徭悉省，而丁額不廢。其田畝之稅率，以大曆十四年墾田之數為準，而均收之。夏稅盡六月，秋稅盡十一月，歲終以戶賦增失，進退長吏，而尚書度支總焉。其法，手續簡單，民皆稱便，垂宋元明清而不改。以財產之多寡，為課稅之輕重，亦合乎租稅負擔公平原則。尤以徵收食米之外，兼以錢計，開貨幣納稅之先河，不可謂為非稅法上之顯著進步也。

(五) 一條鞭法 我國田賦稅制，至明中葉又一變。蓋明代田賦積弊甚多。天下郡國利病書松江府志載：「往時夏稅秋糧，及兵銀役銀，貼役銀，往往名色不一，或分時而徵，或分類而徵，上不勝其頭緒之煩碎，下不勝其追呼之雜沓。」且官吏縉紳之田，不負徭役之責；徭役之負全責於平人之田。於是乃有一條鞭法之探行。其法乃御史龐尚鵬所創議，嘉靖間屢行屢止，至萬曆九年，張江陵當國時始盡行之。所謂一條鞭者，總括一縣之賦役，量地計丁，丁糧畢輸於官。一歲之役，官為食募，力差則計其工食之費，益為增減，銀差則計其交納之費，加以贈耗。凡額辦，派辦，京庫，歲儲與存留

供億諸費，以及土貢方物，悉併爲一條，皆計畝征銀，一辦於官吏，稱其立法頗爲簡單，惟以今之眼  
光研究之，一條鞭法之探行，並非賦制內容之更變，乃爲徵收手續之改進也。

(六)折徵貨幣 清雍正年間攤丁於地，統名正賦，惟漕糧尙派徵本色。道光二十二年，卽公元  
一八四二年，鴉片戰後，實物漸次改折銀兩，然皆局部改折，或災傷改折，並未普遍實行。迨同治元  
年，十一月，卽公元一八六二年，准豫省折漕，而張之萬亦謂變通漕折，國民交利，翌年十二月李鴻  
章遂令蘇松各屬，每石折徵制錢六千五百四十文，一切公用，均在其內，由官買米起運，實爲明令永  
行改折之始舉，而實物納稅，遂呈示遂成陳跡矣。

## 第二節 田賦以外之其他租稅

過去我國稅制，雖以田賦爲主要，然亦非實施單一之地稅也。除田賦外，仍徵收其他各種租稅。  
茲以稅目爲經，時代爲緯，分述各項重要租稅如次：

(一)力役 力役起源甚早。周制，力徵以每家一人爲原則。主要力役，爲狩獵與追討寇賊。徵  
用日數，依農作之豐凶而異；標準歲作，一年無過三日，凶年則減之。秦用兩鞅之法，置更卒，復詵  
正本，一年課以一個月之屯戍，次年課以一個月之力役。此較古制一歲三日或一日之力役，蓋已激增

十倍乃至三十倍矣。漢法：民年十五而算出口賦，至五十六而除，二十而傳給徭役，亦五十六而除。斯漢之舊制：乃混入頭稅與力役爲一也。三國以及南北朝，戰亂相尋，各國所施行之丁中賦役，極爲紛歧，法令制度，亦多不傳於後世，惟其負擔，想必倍於古，隋唐租庸調法，乃將力役納於田賦之中。其中庸調庸者卽力役也。唐制：用人之力，歲二十日，閏加五日，不役者日爲絹三尺，謂之庸。有事而加役二十五日者免調，加役三十日，租調皆免，通正役不過五十日。其後楊炎行兩稅法，租庸雜役悉省。趙宋，役出諸民，州縣皆爲常徵，以徭前主官物，以里正戶長鄉管手課督賦稅，以耆長弓手壯丁逐補盜賊，以及符人力手力散從官給使令。役之重者爲里正，鄉戶衙前，主典府庫，或因罪逃官物，往往破產，殆王安石秉政，符免役法，依戶之等級，徵收役錢，以代徭役，各種徭役，悉改爲雇役。明初丁役，以田爲標準兩課徵，原則上規定田一頃出丁夫一人，於每歲農隙時，赴京供役三十日，更有田不及頃者，以他田足之，謂之均工夫；田多丁少者，以佃人充夫，而田主出米一石，以資其用。自洪武十四年編纂黃冊後，役乃以黃冊爲基礎而賦課，分里甲（亦稱甲役），均徭（亦稱徭役），與雜泛三者。萬曆九年實行一條鞭法後，丁役復被包含於田賦之中。清代賦役並征，按丁所課之賦稱丁賦，按人課之役稱差徭，而差徭卽力役也。乾隆正二年地賦與丁賦合併，成爲地丁後，人民除田丁外，以不服力役爲原則，然直至清末，各省仍有征差徭者。

(二)開稅 我國古時關市之稅，實乃商稅也。周官九賦，尤卽關市之賦，乃總括關征與市征，其納稅者爲商人，故又稱之爲征商。春秋戰國時，商業資本已發達，至秦漢尤甚。漢宣於元光六年，卽公元前一二九年，始稅商賈及車船，令出算。元狩四年，卽公元前一九九年，算緡錢，商人得重利者重稅以稅，後周有市門稅及入市稅。唐初，商賈之稅甚輕，嗣以安史之亂，財政困乏，中唐以後，遂課工商以重稅矣。舉其要者。有(一)借商：宣德宗時，軍費匱乏，乃對京師富商，賦以借銀，搜督甚嚴；(二)資錢：德宗時，於京師徵之，其率爲四分之一。(三)粟麥：粟麥糶於市者，四取其一，粟麥資同時行之。(四)圓商買錢：德宗時設史於諸津津會，商買錢一緡，課錢二十。(五)竹木茶漆：貞元買錢同時行之，十稅其一。(六)間架：德宗建中四年，卽公元七八三年，稅屋間架，乃房屋稅也。視房屋間架之大小而課稅，分爲三等。上間架三千，中間一千，下間五百。(七)除陌錢：德宗時，凡公私給與及買賣，每緡官留五十錢，謂之除陌錢；治他物及相貿易者，則並定價格而課稅。(八)率貨，肅宗卽位後，遣御史鄧叔清等籍江淮蜀漢宮商右族貨富，十收其二，謂之率貨，頗似近日之徵收臨時財產稅也。宋初雖以經賦相號召，但甚重商稅，太祖建隆元年。(公元九六〇年)卽定商稅別利。行者齎貨，每千錢課稅二十，謂之過稅，而對於居者市鬻，課以住稅，其率每千錢實三十。太宗淳化三年。(公元九九二年)令諸州縣商稅，以船拱元年(公元九八八年)至淳化



元年（公元九九〇年）收到課利最多錢數，立爲租額，比較科關。後王荊公變法，增減稅額，所申省司不取旨。商稅輕重，皆出官吏之意，遂有增無減矣。南渡以後，屢詔北來歸正人，兩淮復業人，皆免收稅。關市之征遂日以蠲免，然官吏苛取百出，私立稅場，商民固未蒙豁免之實惠。元入中國，任用書臣，專舉聚斂，商賈之稅甚重。明季關市之征，初頗務簡約，規定「商稅俱三十稅一」及「凡物不繫於市者勿稅」。洪熙宣德間，增市肆，門攤課鈔。又於舟船受僱裝載者，計所載料多寡路近遠納鈔，稱爲鈔關。此外復對竹，木材，薪炭課稅，爲工部所管轄，而與屬於戶部之鈔關相對，斯爲工關稅。清初於常關稅，單稱爲關稅，與歷代所謂關市之征及明代之商稅相同。承明代之鈔關，自乾隆年間起，其數漸增。水路海路以及陸路之要地皆設關，徵收貨物通過稅，統稱爲關稅，而屬於工部之工關，仍專稅竹木。道光二十二年，（即公元一八四二年）締南京條約，開五埠，稱海關爲新關，稱原來之關爲舊關，常關，或老關，而其稅亦稱爲常關稅，而與海關稅相區別。至海關稅乃創於康熙二十四年，即公元一六八五年，於廣東，寧波，上海設三海關，對於貨物並船課稅。其後又於廈門設海關，而爲四海關。殆南京條約訂立，開廣州，廈門，福州，寧波，上海爲商港，亦遂於此地設關征稅，惟其後征稅實權，漸移於英人之手，斯誠爲我國稅制史上一憾事也。

（三）鹽鉄之稅 我國鹽鉄之征稅，始於春秋。管仲相齊，官山海，鹽鉄之征，遂自此始。秦仍

之，而稅二十倍於古，西漢採鹽鐵專賣制，至東漢則易爲徒稅制，三國及南北朝時，鹽鐵之征，史載弗詳，然亂世稅繁，度此時，其稅必重。隋時弛鹽池鹽井之禁，唐初因之，鹽無稅久矣。開元元年，（公元七一三年）依劉彤之奏，始檢校鹽課，依式收稅。乾元元年（公元七五八年），第五琦爲鹽鐵鑄錢使，始立鹽鐵法，盡權天下鹽，斗加時價百錢而出之。嗣劉宴用事，捐益琦法，以爲官多則民擾，但於出鹽之鄉置鹽官，收鹽戶所煮之鹽，轉糶商人，縱其所之。自餘州縣不復置官，江嶺去鹽遠者，有常平鹽，每商人不至，則減價以糶民，官收厚利而人不知貴。簡言之，晏之鹽政，乃兼採專賣與征稅制度也，惟晏逝世後，鹽法復敝。五代鹽法甚亂，變更頗多。宋初鹽法，通商與官賣二法，時有變易；易言之，亦卽兼採專賣與征稅二法也。仁宗末曾行鈔法。其法令商人入錢買鈔，赴產鹽地領鹽，任其運賣。熙寧變法，更置鹽引，有商專賣之趨勢。洎乎崇寧，蔡京用事，又變鈔鹽法，分爲長引短引，凡產鹽附近地，准人赴場輸鹽，量限斤數，運於旁近州縣便賣，給以短引。其商人所定之地距場遠者，別給長引。然其節目繁夥，法制深刻，商民頗受其害。南渡後，趙開復變鹽法，置合同場收引稅錢，其稅又十倍於前矣。元行鹽專賣法，太宗時每鹽一引重四百斤，定價銀十兩，其後屢有增加，人民苦之。明於來統一時，卽立鹽法，置局設官，令二十取一，以資軍餉。統一後，乃行引法，規定引商及引界，祇許其販賣官鹽，嚴禁私鹽運賣。洪武初創，支鹽有定場，鹽場有定額，凡商辦之

鹽額，開邊報中者，謂之正鹽，由官支給工本。其工本因時而異。如洪武二年，正鹽每引（四百斤）支給米一石，洪武十七年，改米而給鈔，兩淮兩浙每引鈔二貫五百文，長蘆，山東，廣東，海北，兩越各處，每引二貫。正鹽之外鹽，稱為餘鹽，禁運場外，貯於鹽場，若正鹽不足時，則以補充之。官鹽經商人之手，販賣一般消費者，其法有二，一為令商人依引法販鹽於一定區域內，一為邊境軍餉隨時發生不足，即募集商人，令與米，馬，鐵等必要物品相交換，實行所謂開中之法。此蓋行於洪武初。彼時又行計口配鹽法，令民輸米以佐軍食，官給鹽償之，每戶大口月一斤，小口半之。至以鹽與其他貨物相交換之法，隨時隨地而有不同，有納米中鹽，納馬中鹽，納鈔中鹽，納鐵中鹽，納布中鹽等法，明初鹽法，尚稱整飭，其利亦厚。然中葉以後，官商勾結，買餘鹽殘鹽以占巨利，致官鹽不能銷行，鹽法漸亂。更至末年，國幣告匱，鹽課賦以種種名目，祇事額外征收，其害不可勝言，而鹽政之弊，遂與明相終始矣。清代鹽稅乃合鹽課與鹽厘二者而言。鹽課復分為正課，雜款，包課三種。正課即鹽之正稅，其稅率及課稅單位引之斤數，各地各時而有不同，雜款即附加稅，名目繁多，征率亦不一，頗稱龐雜，包課乃各省遠僻之地，對住民自製之土鹽所課之稅。至鹽釐即鹽之釐金，蓋當成同之際，洪楊變起，各省以籌措軍費為目的，於交通要道，征收貨物稅，稱為釐金，鹽亦與其他貨物同，征收釐金，有入釐稅，出境稅及落地稅等。在一省內，有徵收一二次者，亦有徵收三四次者，各省願

不相調。清初鹽課，皆以明萬曆年間之舊額為準，用引法徵收。雍正時，鹽政益亂，官商勾結，以謀法外利益，而國與民皆敝矣。乾隆年間，雖表面減免鹽課，而另一方面則責鹽商上納報效金，於是鹽商將此負擔轉嫁於消費者，重苦人民，殆咸同間課征鹽釐，蓋復其構成國家一稅政也。

(四)酒稅 我國酒稅之征，始於兩漢，武帝天漢三年，即公元前九八年初榷酒酤，即實施酒專賣也。昭帝時改專賣為課稅。新莽仍復專賣制，莽亡，後漢廢莽之專賣法，復採課稅制，惟史無詳載。三國南北朝時仍之，其制亦不詳。隋制，官置酒坊以收利，文帝開皇三年，廢酒坊，任人民自由釀造。李唐於酒，時而課稅，時而專賣，無一貫之政策。宋初酒稅，多做自後周。其制於三京，官造酒而公賣於民，於諸州城內，皆置酒肆，而縣鎮鄉間或許民釀造而課稅，易言之，即兼採專賣與課稅也。其後歲課日增，定歲額而抑配，至南京則行隔槽撲買之法，不問有無納米，而祇徵釀造費。稅課之重，遠逾於前矣。明代酒課，大明會典及明史食貨志，皆舉記載。大概可視為採專賣酒方針，有時為酒課，有時則合於商稅中而徵收之其額甚微。清初採禁酒方針，中央無徵收酒稅之規定，惟地方有征收酒稅者，然亦時課時廢，其額無多。但自雍正五年至乾隆七年，十五年間對通州酒舖每戶徵營業稅上戶銀一錢五分，中戶一錢，下戶八分，此時酒禁已破，而販賣於各地矣。乾隆以後，常關稅每酒十釐，(二百斤)徵銀二分，其後又為銀四錢，其後咸豐十年，令各縣報告燒鍋商戶數，販酒斤數

於戶部，而令燒鍋商戶每六月直接赴戶部繳稅，稍遠者選代表一併納稅，稅率於清末，每斤制錢十六文。（此種燒酒稅，祇行於直隸），咸同之際所徵收之釐金，亦以百分之一為標準，而課稅於酒，清末，重課酒稅，高禁於征之議大興，然迄未過分增高也。

（五）茶稅 茶稅始於唐德宗憲中年間，納戶部侍郎趙贊議：稅天下茶漆竹木，十取其一，以為常平本錢。然收入悉充軍費，未達原來目的，於興元元年，即公元七八四年詔罷之。德宗貞元九年，公元七九三年，復課稅於茶，以三等定估，十稅其一，穆宗長慶年間，茶稅減增五成，武宗會昌年間，又增江淮茶稅，稱攝地錢，乃通遙稅也。宣中大中年間鹽鉄轉運使裴休於產茶地方課稅，私商給自管之帖（納稅證明書）使其國內通行，更無苛奪。文宗時，又以江淮茶商私增斤兩，每斤增稅五錢，謂之剩茶錢。茶稅親貞元時增倍，而私販益起。宋制國初除川陝廣三區許人民自由貿易外，天下之茶悉收買於官而公賣有之於民，蓋即專賣制度也。司茶政之官署，稱為權貨務，置於江陵府、真州、海州，漢陽軍，無為軍及蘄口。淮南於茶之生產地，置山陽，配吏，總括州內之製造者，其數有十三，製茶業者，稱為園戶。京師商人欲行京之交易，先於京師之權貨務，納金錢或帛類，乃予以相當之交付貨物證券，謂之交引，指定買茶之區，令就該地之權貨務，從事交易，出境時，復給券以證明。東南地區，得納金錢於當場之權貨務，而受交引。官收茶時價輕，出則重估，其差額即專賣利益也。

宗天聖時，改行貼射法，以十三場茶買賣本息併計其數，罷官給本錢，使商人與營戶自相交易，一切定爲中估，而官收其息，然必董茶入官，隨商人所捐予之給券爲驗，以防利害，故謂之貼射。至嘉祐中，乃行通商法，其法於園戶之種茶者，官收租錢，商賈之販茶者，官收征算，而盡罷禁榷。後蔡京雖累職變革，通商法卒不能廢。明代茶法，原則均用引法，以陝西，四川爲最著，然亦如鹽政隨時變易，如洪武三十年（公元一三九七年），弘治七年（公元一四九四年），皆以米易茶，所謂「糧茶事例」也。宣德十年，（公元一四三五年），以茶易鹽，所謂「鹽茶事例」也。又若弘治十四年（公元一五〇一年），令納銀於茶司而給以引，十七年（公元一九〇四年）又令運茶至茶司而給以銀，皆隨時立法，舉廢不常，惟以茶易馬，所謂以采山之利，易充廢之良者，自洪武四年（公元一三七一年）迄於崇禎末年不廢，蓋與明代相終始之法也。清初效明制，實行茶馬之法，至雍正年間，倣鹽政之引法，實行茶引法以徵稅。由戶部分引於地方官，地方官賣之於茶商，茶商藉之以赴產地購茶，運購各票。稅率初爲每斤納銀四絲九忽，嗣增至一厘二毫五絲。其後咸豐年間，加徵釐金，境內外運銷，皆課之，此外復有附加稅或雜捐。今以江西爲例言之，自咸豐九年（公元一八五九年）起，於省境內運茶，每百斤征釐金銀二錢，出省則征出境釐金銀一錢五分，至茶附加稅，稱爲茶捐，由產茶戶或茶莊，每百斤納銀一兩二錢至一兩四錢。

於戶部，而令燒鍋商戶每六月直接赴戶部繳稅，稍遠者選代表一併納稅，稅率於清末，每斤制錢十六文。（此種燒酒稅，祇行於直隸），咸同之際所徵收之釐金，亦以百分之一為標準，而課稅於酒，清末，重課酒稅，寓禁於征之議大興，然迄未過分增高也。

（五）茶稅 茶稅始於唐德宗建中年間，納戶部侍郎趙贊議：稅天下茶漆竹木，十取其一，以為常平本錢。然收入悉充軍費，未達原來的目的，於興元元年，即公元七八四年詔罷之。德宗貞元九年，公元七九三年，復課稅於茶，以三等定估，十稅其一，穆宗長慶年間，茶稅減增五成，武宗會昌年間，又增江淮茶稅，稱贖地錢，乃通過稅也。宣中大中年間鹽鐵轉運使裴休於產茶地方課稅，私商給自管之帖（納稅證明書）使其國內通行，更無苛奪。文宗時，又以江淮茶商私增斤兩，每斤增稅五錢，謂之剩茶錢。茶稅視貞元時增倍，而私販益起。宋制國初除川陝廣三區許人民自由貿易外，天下之茶悉收買於官而公賣有之於民，蓋即專賣制度也。司茶政之官署，稱為權貨務，置於江陵府、真州、海州、漢陽軍，無為軍及勦口。淮南於茶之生產地，置山陽，配吏，總括州內之製造者，其數有十三，製茶業者，稱為園戶。京師商人欲行京之交易，先於京師之權貨務，納金錢或帛類，乃予以相當之交付貨物證券，謂之交引，指定買茶之區，令就該地之權貨務，從事交易，出境時，復給券以證明。東南地區，得納金錢於當場之權貨務，而受交引，官收茶時價輕，出則重估，其差額即專賣利益也。

宗天聖時，改行貼射法，以十三場茶買賣本息併計其數，罷官給本錢，使商人與營戶自相交易，一切定爲中估，而官收其息，然必糞茶入官，隨商人所捐予之給券爲驗，以防利害，故謂之貼射。至嘉祐中，乃行通商法，其法於園戶之種茶者，官收租錢，商賈之販茶者，官收征算，而盡罷禁榷。後蔡京雖累職變革，通商法卒不能廢。明代茶法，原則均用引法，以陝西，四川爲最著，然亦如鹽政隨時變易，如洪武三十年（公元一三九七年），弘治七年（公元一四九四年），皆以米易茶，所謂「糧茶事例」也。宣德十年（公元一四三五年），以茶易鹽，所謂「鹽茶事例」也。又若弘治十四年（公元一五〇一年），令納銀於茶司而給以引，十七年（公元一九〇四年）又令運茶至茶司而給以銀，皆隨時立法，舉廢不常，惟以茶易馬，所謂以采山之利，易充廢之良者，自洪武四年（公元一三七一年）迄於崇禎末年不廢，蓋與明代相終始之法也。清初效明制，實行茶馬之法，至雍正年間，做鹽政之引法，實行茶引法以徵稅。由戶部分引於地方官，地方官賣之於茶商，茶商藉之以赴產地購茶，運購各票。稅率初爲每斤納銀四絲九忽，嗣增至一厘二毫五絲。其後咸豐年間，加徵釐金，境內外運銷，皆課之，此外復有附加稅或雜捐。今以江西爲例言之，自咸豐九年（公元一八五九年）起，於省境內運茶，每百斤征釐金銀二錢，出省則征出境釐金銀一錢五分，至茶附加稅，稱爲茶捐，由產茶戶或茶莊，每百斤納銀一兩二錢至一兩四錢。



(六) 鑛物稅 我國古時，鑛稅之稅並稱，惟自漢迄隋唐以來，於鑛之課稅記載已不詳。殆至趙宋，始演變爲鑛物稅。宋代鑛物之主要者，爲金、金、銅、鐵、鉛、錫、水銀、朱砂。其監冶場務，共計二百零一場，邊後周之制，各場定年額，課納現物，自太祖太宗以來，歷代皆輕賦主義。仁宗，英宗注意採取，對廢鑛，下詔簡免賦課。以鑛山之興廢有異，鑛稅亦增減不一。徽宗崇寧後，益傾注於開掘鑛山，以增收入，徵賦亦較嚴密，南渡後，鑛政興廢無常，稅收則趨淺退。元之歲課，亦間寓有鑛稅之意義。其所謂歲課者，蓋以天地自然之利，發於山澤，以供民用。有金、銀、珠、玉、銅、鐵、鉛、錫、鎳、硝、硫、竹木之材。王者因明所利而利國，多者不盡收，少者不強取，而歲課有定額焉。如金課，最多者爲浙濱，各百八十餘錠，次之湖廣八十餘錠；銀課，雲南多至七百三十五錠，江西次之，至四百六十二錠；鐵課江浙最多，額外鉄二十四萬五千八百六十七斤，課鈔千七百有三錠十四兩，湖廣江西次之，明代鑛稅有銀鐵課，銅課、水銀課，鑛課等種，但除銀課外，其他皆爲微甚微。當時主要鑛產地爲浙閩，明初卽開始採掘，川滇之鑛則由天順年間開採。自明初迄明末，採鑛於原則上皆須經政府許可，於政府管理監督下行之。軍民私自採鑛者，均處極刑。銀課之課稅方法，採承包制度，規定一銀場一年應納稅額，而弗計產量之多寡。其洪武時所定舊額，謂之歲辦，水樂宜總所遞增者，謂之開辦。洪武初年雖定歲辦，然立額頗寬。英宗下詔對抗穴，撤開辦官，景帝亦於景

秦元年（公元一四五〇年）廢止各處銀課以撫民。後雖時開時閉，予人民之影響，皆甚輕微。殆至萬曆二十四年，（即公元一五九六年），以國用艱窘，詔開各處鑛冶，中使四出，開鑛征銀。由是橫索民財，蹂躪地方，無所不至。直至三十三年，乃諭鑛差內外官封令回京，封閉鑛場。當時所得之銀，實達九千三百萬兩之多，然然帝猶以為不足。山澤之利已竭，民力已枯，明亡其肇端於此乎？清初鑛於明末鑛稅爲禍之烈，封禁甚嚴，至乾隆年間，改採自由開鑛方針，當時滇、黔、桂、川、湘、浙、閩、晉等省之金、銀、銅、鐵、鉛鑛廠，約達二百。其後咸豐年間，財用困乏，故獎勵開鑛，以豐財源，雖向即封禁之直隸蒙古、伊犁等地，亦有開採。光緒年間，以財政及經濟之需要，益採積極開發鑛業政策。至稅率，依時代與場所而不同，如康熙年間，各省開採所得金銀，四分解部，六分抵還工部，雲南銀錢官收四分，給民六分，湖南鉛礦所出雲母，官收半稅，貴州銀鉛稅二八收課。雍乾以後，大半均按二八定例徵收，然亦不齊，或於官稅十分之二外，其四分發價官收，其四分則聽其流通販運；或以一成抽課，其餘盡官買，或以三成抽課，其餘聽商自賣或有官發工本招商承辦者，所謂「二八收課」者，即官稅十分之二，民賣十分之八也。嘉慶會典，記載各廠出產額益稅額爲一定，其稅額可視爲嘉慶年間之定額；戶部則例則祇舉稅率，而不示出產額，光緒年間，鑛稅無確實之規定，僅光緒二十四年，即公元一八九八年，公布大清鑛務章程，分鑛稅爲鑛界年租（即鑛區稅之前身）及鑛產

出井稅（即鑛產稅之前身）但迄未實施也。

（七）契稅 契稅始於東晉，蓋晉自渡江，凡買賣奴隸馬牛田宅，有文券率錢一萬，輸古四百入官。賣者三百，買者一百，無文券者，隨物所堪，亦百分收四，名曰散估，此即契稅也。後歷宋齊梁陳如此以為常。至趙宋太祖開寶二年，即公元九六九年，收民印契錢，令人民典賣田宅者：必驗錢，印契稅，契限兩月。徽宗崇寧三年，即公元一一〇四年，物諸縣，典賣牛畜契書并稅租鈔及賣買田宅契書，皆由官印刷發賣，紹興二十七年，公元一一五七年，耕牛買賣，免課契稅，孝宗乾道七年，即公元一一七一年，因當時州縣人戶，以物日科配，空給印紙名為預借契錢，股削下戶，有失抑制富豪兼井之意，詔令禁止之。其後遞嬗演變，迄予清季，契稅對象，乃僅及於田宅。順治四年，即公元一六四七年，規定：凡買田地房屋，由買主依賣買價格每兩納稅銀三分，官於其契尾銓蓋官印以為證，康熙十六年（公元一六七七年）至二十一年，增定江浙山東江西等省契稅。雍正七年（公元一七二九年），准契稅每兩三分之外，加徵一分，為科場經費。十三年，禁止用用契紙契根，并停徵收稅課議叔之例。乾隆十二年，（公元一七四七年）由定稅契例，凡民間置買田房，布政使司頒發契尾，編刻字號，於騎縫處鈐印，發各州縣填注業戶姓名價值，一存州縣，一同季冊報司。如有不投稅無契尾者，專照漏稅例治罪，其後實行此法，提高稅率，買契為百分之九，典契為百分之四、五、宣統三年（

公宗（九一一年）規定：買契爲百分之九，典契爲百分之六。凡繳納契稅，鈐蓋官印之契據，稱爲紅契，否則稱爲白契，至今猶然。

（八）其他。我國過去租稅，除上述各種，歷史較久稅額較多外，其他仍有若干雜稅，如漢武之徵婚錢稅與家畜稅，宋太宗之徵水產物稅，宣和中之徵經總制錢與板張錢，明代之魚課，清代之房捐，印花稅，牲畜屠宰稅，牙稅，當稅等等，雖興廢無常，久暫不一，然亦應歸各朝稅制之中也。

### 第三節 國營事業收入

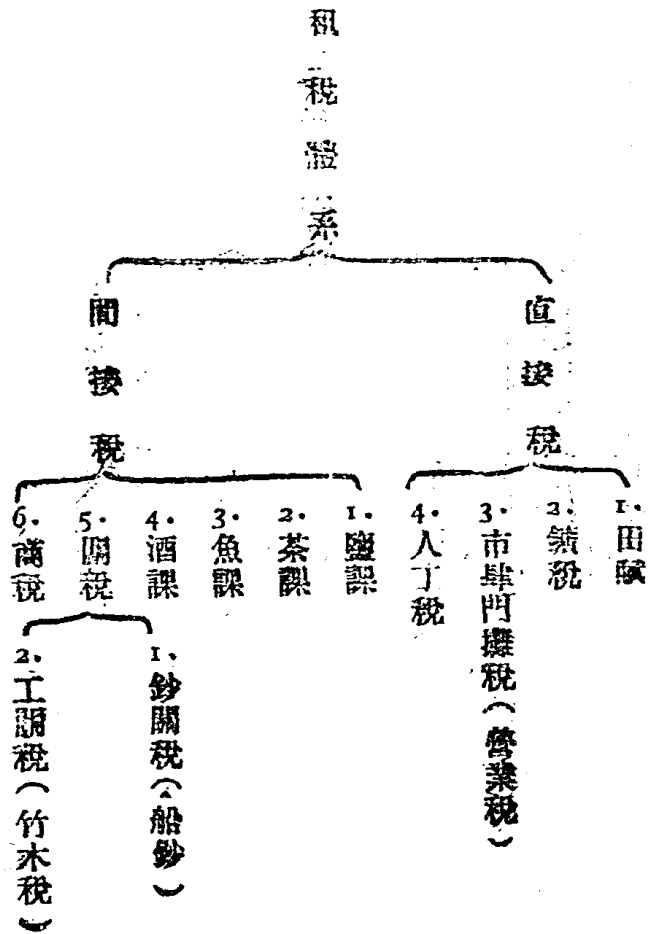
研究我國過去租稅，有一點不能不注意者：平時國家財政，雖持租稅供應，偶值戰時，即不得不另闢財源。稽諸往史，其於表現最著，而最成功者，當推國營事業收入。彼雖非租稅，然實具有租稅之效用，故吾人於述往古我國租稅中，不能不併及之。

所謂我國古時，國營事業收入者，代異其名，如春秋戰國時之市糶，兩漢之均輸平準，隋之常平義倉，宋之市易均輸等，雖其方法不盡相同，然要爲國家購物貯藏，待時公估，調劑社會物資之盈虛，而得財政之收入，以言之，術語言之，即國營事業也。宏羊藉均輸，斂不及民而歲用足，劉晏之充實國用而民不能困，亦但多得力於常平，斯二人者，皆豔稱史乘，爲世所景仰。則惟我國往古理財家

主持國營事業而卓著成績者，亦唯有此二人耳。

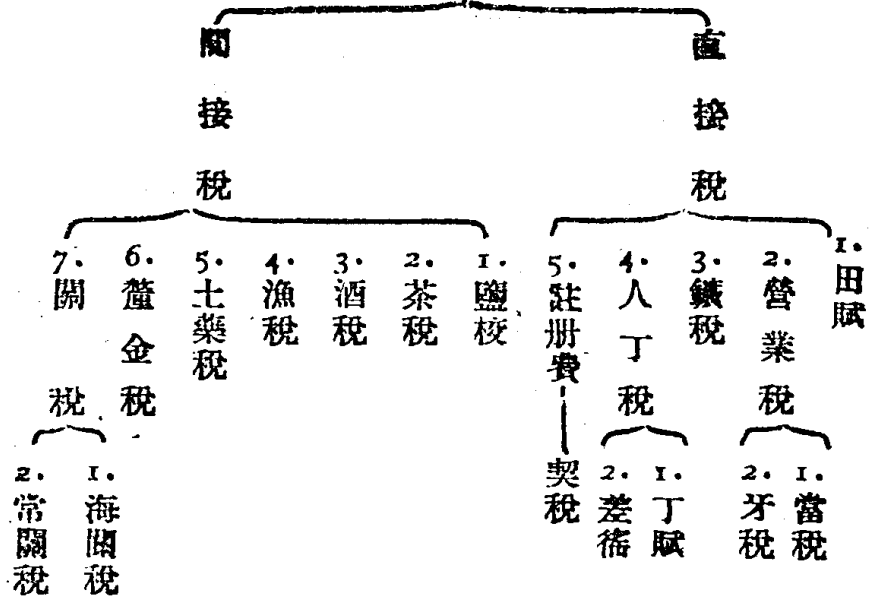
茲將明清兩代所行租稅，依現代財政學之系統而分類，有如下表：

明代租稅體系表



清代租稅體系表

租稅體系



## 第二章 民元至抗戰爆發前之中國稅制

### 第一節 民元至北伐成功前之中國稅制

遼清租稅，名目雜雜，徵收方法不一，可謂有租稅而無稅制，辛亥鼎革以後，中央政府有鑒於此，遂積極努力於稅制之整理與改革。於民國元年十一月，公佈國家稅及地方稅法草案，首爲國地兩稅之明劃。其區分如次：

#### 一、國家稅（十七種）：

- |         |        |        |        |
|---------|--------|--------|--------|
| 1. 田賦   | 2. 鹽關  | 3. 釐稅  | 4. 常關稅 |
| 5. 統捐   | 6. 釐金  | 7. 礦稅  | 8. 契稅  |
| 9. 牙稅   | 10. 當稅 | 11. 牙捐 | 12. 當捐 |
| 13. 菸稅  | 14. 漁稅 | 15. 茶稅 | 16. 酒稅 |
| 17. 漁業稅 |        |        |        |

#### 二、地方稅（二十種）：

1. 田賦附加稅  
2. 商稅  
3. 牲畜稅

4. 糧米捐  
5. 土膏捐  
6. 油膏及醬油捐

7. 船捐  
8. 雜貨捐  
9. 店捐

10. 房捐  
11. 戲捐  
12. 車捐

13. 樂戶捐  
14. 茶館捐  
15. 飯館捐

16. 肉捐  
17. 魚捐  
18. 屠捐

19. 夫行捐  
20. 其他雜稅雜捐

### 三、將來新設國家稅：（七種：）

1. 印花稅  
2. 登錄課  
3. 繼承稅

4. 營業稅  
5. 所得稅  
6. 出產稅

7. 紙幣發行稅

### 四、將來新設地方稅（八種）：

（甲）特別稅

1. 房屋捐  
2. 國家不課稅之營業稅  
3. 國家不課稅之消費稅



4. 入戶稅

5. 使用物稅

6. 使用人稅

(乙) 附加稅

1. 營業附加稅

2. 所得附加稅

然當時，中央政府缺乏權力，實行國地兩稅之劃分，頗為困難，故至三年六月，政府取消此種劃分，各種租稅收入，令均歸各省財廳直轄管理，即恢復前清之解款制度，翌年，將國地兩稅劃分制度與解款制度折悉而設所謂「專款制度」，規定以印花稅，菸酒牌照稅，菸酒稅，驗契稅及牙稅五項，定為中央收入，名為五項專款。五年擴張範圍，加入屠宰稅，牲畜稅，田賦附加稅及釐金增加等項，改名為中央專款。六年，以屠宰稅及牲畜稅，無國家稅之性質而除去之，印花稅別設機關管理，而以菸酒稅，菸酒附加稅，菸酒牌照稅，契稅，牙稅，礦稅六項，定為中央專款。民八一月，設立菸酒專務局，同時將菸酒稅，菸酒附加稅，菸酒牌照稅，皆移歸該局管轄，故專款祇餘契稅，牙稅，礦稅三種。

民國十二年十二月所頒佈之憲法（即通稱曹錕憲法翌年即被臨時執政府組織令所推翻。）於國地稅收之劃分，亦曾為如下之規定：

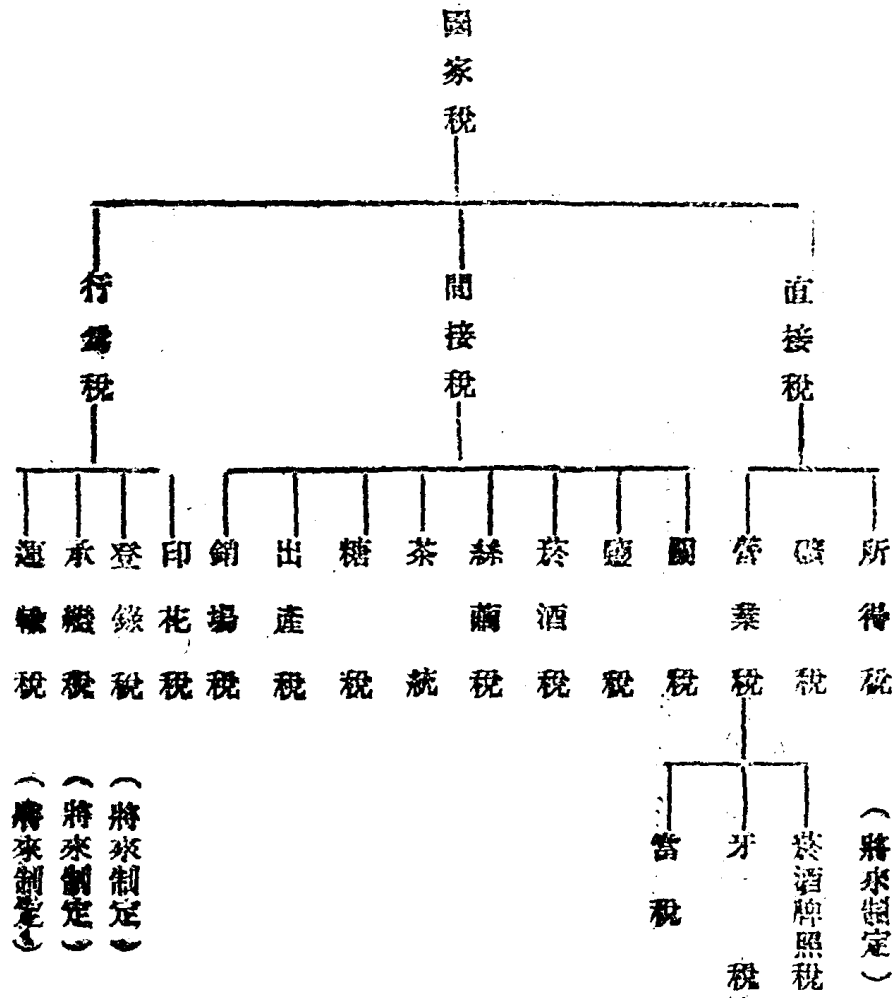
(甲) 國家稅

- 一、關稅
- 二、鹽稅
- 三、印花稅
- 四、菸酒稅
- 五、各項消費稅
- 六、全國稅率應行劃一之租稅

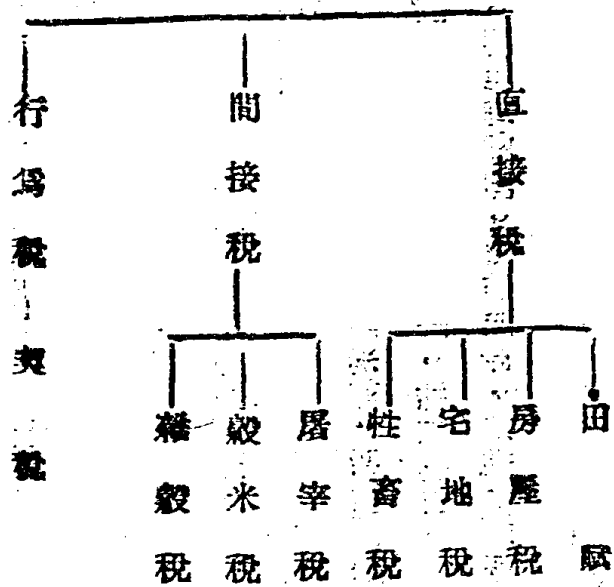
(乙) 地方稅：

- 一、田賦
- 二、契稅
- 三、其他省稅

當時之財政整理委員會據此發表整理稅制計劃書，將現行及將來應行制定之各稅目，依其性質系統，分爲直接，間接，行爲三種租稅。茲依此劃分，列國稅，省稅二稅系統表如次：



地方稅（省稅）



（將來制定）

然以政局不定，國家多故，此憲法，與憲法所規定之國地稅收劃分以及據此而產生之財政整理委員會之整理稅制計劃，迄未付諸實施。至政府稅收，以中樞號令不行，各省截留款，收入甚微，且亦少準確之數字，茲將民元、民二、民三、民五、民八、民十四各年度，國家各項稅收預算數列表如次，以觀各種稅收入之概況：

民元至民三各項國家稅收預算表 單位之銀元

稅目	年 度	田 賦	鹽 稅	關 稅	釐 金	正雜各稅	正雜各捐
宣統四年 (民國元年)		78,753,862	71,363,229	67,120,582	36,584,005	32,632,129	10,570,363
民 二 年		82,403,613	77,565,534	68,224,283	36,882,877	33,725,644	6,305,942
民 三 年		79,227,809	84,879,873	79,403,057	34,175,656	28,010,818	4,947,281

註：1. 本表各項稅收，送經常與臨時兩項併計。

- 2. 田賦包括地丁，糟糧，租課，雜款等項。
- 3. 鹽稅包括鹽課，鹽溢，加價，雜捐，官運收入復價，雜款，附加稅等項。
- 4. 關稅包括常關，海關兩稅。
- 5. 正雜各稅，當稅，厘稅糖稅，礦稅，牙稅茶稅，印花稅等項。
- 6. 正雜各捐包括菸酒捐，牙捐，當捐，茶捐，雜捐等項。
- 7. 民國三年釐金一款，改爲貨物稅，包括釐金，就捐釐稅產銷稅等項。

民國五年各項國家稅收預算表

單位：銀元

稅目	收			預			算	數
	經	常	門	隨	時	門		
田賦	95,972,818			1,580,695			97,553,513	
鹽稅	84,771,365						64,771,356	
關稅	71,466,911			879,403			72,346,314	
貨物稅	40,271,568			18,716			40,290,284	
正雜各稅	32,341,704						32,341,704	
正雜各捐	14,067,574			4,496,333			18,563,907	
中央直接收入	76,306,927			17,015,180.8			93,322,107.8	
總計	415,198,667			24,026,955			439,225,622	

租稅收入佔  
歲入百分比

註：(一)中央直接收入包括印花稅(五、六七一、四〇〇元)、煙酒牌照稅(二、〇一二、八五二元)驗契費(二、九三五、三〇〇元)、契稅增收(四、二五、二七九元)、菸酒稅增收(四、〇四三、四〇〇元)菸酒公賣局收入(二、六八〇〇、〇〇元)、田賦增稅(七、八八三、六七八元)所得稅(二、八三五、〇〇〇元)、牙稅增收(七、七五〇、〇〇〇元)、釐金增收(六、一〇〇、〇〇〇元)、牲畜及屠宰稅增收(六、二七〇、〇〇〇元)、均賦收入(一五、〇〇〇、〇〇〇元)，及官產收入(一七、〇五一、八〇八元)等項。

(二)貨物稅包括貨物稅，統捐統稅，釐金及產銷稅四項。

民國八年國家稅收預算表

(單位：銀元)

稅目	稅額	門牌	時	田	合計
貨物稅	86,345,288		3,703,399		90,548,687
關稅	93,208,907		695,749		93,964,656
鹽稅	88,815,072				88,815,072

貨物稅	39,251,522	26,685	39,251,522
正雜各稅	29,182,693		29,182,693
正雜各捐	8,213,951		8,213,951
中央直接 收入	64,523,974		64,523,974
總計	424,530,554		424,530,554
租稅估減 入否分世	86.5		86.5

民國十四年國家稅收預算表 (單位：銀元)

稅目	經	常	門	隨	時	罰	合	計
酒稅	87,515,919				2,565,470		87,515,919	87,515,919
鹽稅	120,365,711						120,365,711	120,365,711
賭稅	98,859,403						98,859,403	98,859,403
貨物稅	45,672,095				26,685		45,698,778	45,698,778



正雜各稅	28,942,549		28,942,549
正雜各捐	4,768,713		4,768,713
中央直接稅	47,840,823	14,439,343	62,280,166
總計	433,965,016	17,031,568	450,996,584
租稅佔總 入百分之			97.6

惟至此吾人所應注意者：（一）凡以上所列，皆為預算數，其實收數額皆較預算數為低；如民國八年關稅收入預算為九三、九六四、六五九元，而實收祇八〇、八〇四、五八九元。（省海關與常關併計）鹽稅預算為九八、八五九、四〇三元，實收僅九〇、二三六、九一八元。（二）財部主管中央收入，向分關稅，鹽稅，中央專款，印花稅，菸酒稅及公債收入七種。中央專款包括牙稅，契稅，礦稅等項，固應視為預稅收入，而中央解款，嚴格言之，固非租稅，然其中亦含租稅收入。考中央解款之義，即各省每年除以收抵支外，其所剩餘者應行解部之課，此蓋沿吾國慣例者也。各省應解中央之款，有解者，亦有不能解者，其數額且呈遞減之勢，殆十一年以後各省解款，遂皆名存實亡。（三）北京政府時期，財政收支至不平衡，多賴舉債以資挹注。預算上所列租稅收入數，實難

抵全額實際歲入（借款學債皆在內）之半以前所謂預算亦非正式預算也。（四）各省冊報不全，財政未上軌道，所列稅收數字，皆不甚準確。每人於歷年國家稅收，亦頗難窺其全貌。

至各省稅收及全部歲入情形，以民八及民十四兩年度預算數字為例，列表如次：

民國八年度各省歲入預算分類表 (單位：銀元)

省別	田賦	貨物稅	正雜各稅	正雜各捐	官業收入	雜收入	共計
京兆	686,403		316,400	130,200	5,400	130,000	1,168,403
直隸	5,809,395	533,936	1,393,278	643,487	376,271	579,775	8,836,142
奉天	3,710,691	3,120,182	2,364,718	197,297	243,509	1,717,475	11,353,865
吉林	1,950,135	2,026,680	1,822,968	1,456		414,343	6,215,612
黑龍江	1,460,217	2,206,346	287,903	42,827	1,226,388	3,495	5,227,176
山東	8,110,579	379,864	990,354	2,000	2,064	206,533	9,691,363
河南	5,707,340	728,702	2,273,008		9,849	158,825	8,867,724
山西	5,949,516	1,635,980	730,423			192,078	7,506,997

五、按地区分

单位

陕西	3,764,057	1,000,000	400,943			1,560,545	5,225,925
甘肃	1,946,444	1,305,659	536,627	141,467	620,288	1,540,218	4,047,293
新疆	1,940,246	232,197	391,405		54,820	1,771,467	2,687,135
江苏	8,644,162	5,177,172	1,524,936		64,612	179,750	16,590,632
安徽	3,622,170	1,752,990	1,373,800			137,880	6,768,840
江西	4,211,563	2,236,977	952,653	20,990		392,350	7,814,533
湖北	2,559,757	3,223,227	1,823,000	782,112		33,650	8,521,746
湖南	2,801,952	2,352,456	702,990		86,030	212,396	6,155,824
四川	6,861,394	819,402	4,466,484		132,287	265,000	12,544,567
浙江	5,691,524	1,687,934	869,000	2,209,288		293,843	10,754,589
福建	3,235,290	1,430,000	1,167,054			240,974	6,073,318
广西	1,543,500	1,497,647	442,163	23,185		10,000	3,516,693
广东	3,889,585	4,562,179	3,302,274	447,285		135,860	12,337,183

雲南	1,153,377	642,015	263,199		145,815	18,692	2,218,068
貴州	739,323	472,612	295,481				1,507,416
熱河	122,126	148,540	150,073	16,278	6,751	78,852	592,620
綏遠	89,709		57,907	275,466	4,284	21,122	448,538
川邊	249,437		243,295				492,712
察哈爾	295,495	72,140	29,418				
總計	86,845,388	39,224,837	29,182,693	4,332,541	2,411,368	5,577,038	160,573,865

民國十四年度各省歲入預算分類表 (單位：銀元)

省別	田賦	貨物稅	正雜各稅	正雜各捐	營業收入	雜收入	共計
雲南	528,304		301,400	73,900	5,000	37,076	945,680
貴州	5,809,139	926,790	1,592,809	270,384	460,436	282,605	9,312,163
熱河	4,086,999	5,049,778	1,359,944		300,644	1,597,089	12,393,554

吉 林	2,157,052	3,770,359	2,087,420	117	2,000,000	225,876	8,222,204
黑龍江	1,483,047	3,270,218	1,153,793	43,606	656,815	60,253	6,667,732
山 東	5,135,171	797,364	8,281,933	3,500	2,860	185,441	10,406,269
河 南	5,471,148	846,000	1,186,134	680,000	10,243	133,788	9,327,273
山 西	5,029,289	743,980	622,423			40,000	7,335,692
陝 西	3,643,281	1,010,000	195,953				4,849,224
貴 州	1,467,451	996,067	349,561	129,800	3,776	10,850	2,958,505
浙 江	1,590,412	472,401	377,129		34,551	65,062	2,300,555
江 蘇	8,498,040	2,228,500	1,500,000		64,612	163,150	19,777,345
安 徽	3,622,127	1,538,707	1,370,800			30,330	6,762,017
江 西	4,355,234	2,572,511	889,407	20,000		376,964	8,087,964
湖 北	2,659,757	3,223,227	1,605,205	568,465		31,250	8,087,964
湖 南	2,803,952	1,552,456	702,990			60,000	5,917,398

四川	6,861,394	5,974,402	1,466,488		132,287	265,000	12,544,567
浙江	5,938,980	1,819,822	869,000	2,240,475		319,591	11,177,868
福建	3,235,090	1,430,000	1,67,054			240,974	6,073,318
廣東	5,889,585	4,562,179	302,274	447,285		135,860	12,337,183
廣西	2,324,800	1,435,441	283,100	10,800		50,000	4,104,144
雲南	1,553,377	62,015	263,169		145,815	13,592	2,218,055
貴州	736,323	461,289	295,841				1,496,102
熱河	157,204	364,148	295,986	18,000	52,000	71,761	959,999
察哈爾	445,572	72,140	47,734			64,103	629,549
綏遠	64,338	66,290	58,721	262,333	4,234	44,855	531,284
川邊	249,437		243,295				
總計	87,515,719	45,428,798	28,942,549	4,768,718	873,283	4,561,630	173,333,992

## 第二節 北伐告成後至抗戰爆發前之中國稅制

民國十五年，國民革命軍出師北伐，不數月克湘鄂，下贛皖，定浙閩，遂克南都。轄地日廣，軍需正殷，各省新隸，苦無規章可資遵守，當時財政部長古應芬氏於翌年夏遂提出劃分國家收入地方收入暫時標準案，呈奉國民政府公布施行。根據此案，當時國地收入之劃分爲：

### (甲) 國家收入：

- 一、鹽稅
- 二、關稅
- 三、常關稅
- 四、菸酒稅
- 五、捲菸稅
- 六、煤油稅
- 七、釐金及郵包稅
- 八、礦稅
- 九、印花稅
- 十、國有營業收入
- 十一、禁菸罰款

### (乙) 地方收入

- 一、田賦
- 二、契稅
- 三、牙稅
- 四、釐稅
- 五、漁港稅
- 六、其他之雜稅雜捐

至將來新收入之劃分如左：

(甲) 國家收入

- 一、所得稅
- 二、遺產稅
- 三、交易所稅
- 四、公司及商標註冊稅
- 五、出產稅
- 六、出廠稅
- 七、其他合於國家性質之收入

(乙) 地方收入

- 一、營業稅
- 二、地稅
- 三、普通商業註冊稅
- 四、使用人稅
- 五、使用物稅
- 六、其他合於地方性質之收入

此案經國府公佈後，江，浙，皖，閩，贛等省先後遵行。民國十七年，第一次全國財政會議中，財政部長宋子文氏復就國地收入劃分原案，重新提出，大會審議結果，略有修正，同年十一月，由國府公佈施行。其劃分之情況為：

一、現行收入之劃分

(甲) 國家收入

- 二、海關稅及內地稅
- 三、常關稅
- 五、捲煙稅
- 六、煤油稅





- 七、釐金及類似釐金之通過稅
- 八、郵包稅
- 九、印花稅
- 十、交易所稅
- 十一、公司及商標註冊稅
- 十二、沿海漁業稅
- 十三、國有財產收入
- 十四、國有營業收入
- 十五、中央行政收入
- 十六、其他屬於國家性質之現有收入

(乙) 地方收入：

- 一、田賦
  - 二、契稅
  - 三、牙稅
  - 四、當稅
  - 五、屠宰稅
  - 六、內地漁業
  - 七、船捐
  - 八、房捐
  - 九、地方財產收入
  - 十、地方營業收入
  - 十一、地方行政收入
  - 十二、其他屬於地方性質之現有收入
- 二、將來新收入之劃分：

(甲) 國家收入：

- 一、所得稅
- 二、遺產稅
- 三、特種消費稅
- 四、出廠稅
- 五、其他合於國家性質之收入

(乙) 地方收入：

- 一、營業稅 二、宅地稅 三、所得稅之附加稅 四、其他合於地方性質之收入

此外並規定：

(一) 地方收入性質與國家收入重複時，財政部得禁止其徵收

(二) 省市縣收入之支配，由各省及各特別市自定之，仍由該管理所冊報財政部查核。

(三) 國家稅地方稅劃分後，各自整頓，不得添設附加稅，惟所得稅得征附加稅，但不得超過正稅百分之二十。

(四) 新收入實行時，凡舊收入性質相抵觸之部分，應即廢止，性質相同之稅捐，應即歸併。

(五) 釐金及一切國內通過稅，遵 總理政綱，定期裁撤，以六個月為限。由中央負責實行。

在未裁之前，暫由中央接管。

(六) 田賦收入，雖歸地方，但關於土地法規之大綱，仍由中央制定頒行。

(七) 中央及各省收入，雖經劃分，但事實如有必要時，得由中央補助地方，亦得地方協助中央。

此案公佈時，北伐已告完成，全國統一，中央及各省皆依此漸付實施。並力謀改進稅制，整頓稅收。其關於國家稅者：第一、關稅實行關稅自立，廢除協定關稅。國府於民國十七年十二月七日，頒

佈海關進口稅則，（此實為我國第一次之國定進口稅則），翌年二月一日起實行。將多年所行值百抽五之均一稅率，改為差別稅率。其最高稅率為從價百分之八十，最低為百分之五，嗣並將出口貨物與轉口貨物，分別徵稅。海關向徵之子口稅，復進口稅，均予廢除。內地常關及五十里內外常關，亦一律裁撤。十九年二月一日，所有海關進口稅，又改徵海關金單位，以免由幣值低落所受之損失。其後進口稅率，數經修正，蓋皆依我財政經濟政策上之需要而為之。經如是之改進後，關稅收入頗有增加。如民國初年，其稅收年不過六十餘萬元，殆至十八年，已達二萬三千八百餘萬元矣。第二、鹽稅其改進為增加稅率，整頓緝私，改用新秤，劃一稅率。稅收亦遂由北京政府時代之每年九千餘萬元，增至十九年之一萬二千九百餘萬元。第三、為廢止釐金，創行統稅。於民十七年首創捲煙稅，其徵收以貨物為對象。一次納稅之後，通行全國，不再重徵任何對貨征收之捐稅，此可謂裁釐之先聲。民國十九年，為抵補裁釐損失，復開辦棉紗，火柴，水泥，麥粉，薰菸，啤酒，洋酒，火酒等項統稅。所謂統稅者，蓋將同一性質而不同名稱之稅，如釐金，出產稅，銷場稅，出廠捐，內等統捐及雜稅等，併為一稅而徵之謂也。其稅收已年有增加；至抗戰爆發前，已占國家稅收之第三位，第四，菸酒稅原分公賣費。菸酒稅及菸酒牌照稅三種，嗣洋菸洋酒已劃一統稅範圍，牌照稅制為營業稅，為地入收入，故中央之菸酒稅收入，祇餘菸酒稅捐及公賣費兩項，實際亦即為對土菸土酒之收入也。第五、鹽稅

，民國十九年頒佈鑛業法，分爲鑛區稅及鑛產稅兩種，鑛區稅歸實業部主管，由各省建設廳徵收，而鑛產始由財政部經徵，爲數無多。第六、所得稅，民國二十五年七月二十一日，國府頒行所得稅暫行條例，分所得爲三類，第一類爲營利事業所得，第二類爲薪給報酬所得，第三類爲證券存款所得。同年十月起，開徵公務人員薪給報酬之所得及中央公債利息之所得，至二十六年一月一日始行全部開徵。

其關於地方稅者，主要改進有四：一爲裁廢苛捐雜稅，減輕田賦附加。民國二十三年第二次全國財政會議會議決：不合法稅捐範圍六項及減輕田賦附加，取締攤派原則六項，呈奉國府明令施行。由彼時起，政府即分別督促實施。截至抗戰前止，各省市之實行減輕田賦附加，廢除苛捐雜稅者，有江蘇，浙江，安徽，河北，山東，河南，山西，察哈爾，綏遠，湖南，湖北，江西，福建，廣東，廣西，陝西，四川，貴州，寧夏，甘肅，青海，西康，北平，威海衛等省市。綜計減輕之附加，共三百餘種，款額達三千八百七十四萬餘元；廢除之苛雜共七千一百另種款額達六千七百六十九萬餘元；兩項合計共達七千四百餘種，款額一億餘元之鉅。二爲舉辦土地陳報整理田賦。若田賦爲我國最古之稅源，積弊最深。吏胥之中飽侵蝕，既足爲吏治之害，人民之負擔失平，復叢爲民怨之府，是故整理田賦，不惟有益稅收，抑且利溥民生；不惟澄清積弊，抑且裨益吏治，民國二十五年本黨四中全會曾爲

陳報土地陳報，整理田賦之決議，而二全附會復議定土地陳報之整理辦法。政府根據決議訂定土地陳報綱要三十五項，督促各省先行試辦，然後再行推廣普通辦理。試辦結果，成效卓著，不僅省縣稅款，多所盈收，而人民負擔，亦均大為減輕。譬如河南陝縣，陳報後溢出六八二、九四八畝，省縣稅款盈收三七、〇一五元，每畝減輕稅率，百分之六十五；安徽當塗，陳報後溢出一、一二一、五八四畝，省縣稅款盈收四一、〇三六元，每畝減輕稅率百分之二十二；湖北咸寧，陳報後溢出一六五、一四七畝，省縣稅款盈收二四、三六三元，每畝減輕稅率百分之二三。三為整理營業稅。我國自二十年開辦營業，以辦法紛歧，成效未能盡彰。民國二十三年本黨四中全會會議決整理營業稅辦法，於加強稽徵，改進調查，稅率分級，行業分類等項，均有規劃。財部爰根據此項改進辦法推行，各省皆能依據整理，稅收年有增加，如民國二十三年，全國營業稅收總數為三六、二九一、三九五元，二十四年為四六、七七五、二二三元，二十五年為六一、一八九、四五六元。蓋各省營業稅固皆為地方重要收入之一也。四為確定地方預算。吾國地方行政，本有省市與縣兩級。省市預算自二十年預算章程施行後，雖能相率編製，然尙未能積極辦理，而縣級預算，亦付闕如。財部根據預算章程，除督促各省如期製省級預算，並督促各省辦理縣地方預算。其裨裕稅收，誠非淺鮮也。



註：(1)二十一年度預算，因國難而延期，主計處雖能於二十一年一月內編呈國府，轉送中央政治會議，終以收支不敷，及年度將終了等理由而遭否決。本節所列，係根據歲計年鑑第一集所載之數字。

(2)二十二年度預算，因收支不符未能議決公佈，然已由主計處將歲入總預算，抄送財政部照案核收。

(3)所得稅於二十五年開始徵收，而遺產稅至二十九年始開征。

吾人觀上表所述：可知：中央稅收，實以貨物稅為主幹，如關稅係征收進出國境之貨物稅，鹽稅，釐稅等屬於貨物出產稅；捲菸，火柴，水泥，棉紗，麥麵等統稅，悉屬貨物出廠稅，而菸酒稅則為貨物取締稅。此為吾人對中央稅收應有之認識一也。由民二十至二十六年歷年稅收，無論就其總額或分別言之，皆有增加，如二十五年底較之二十一年度，全國稅收，增加有七千五百二十萬元之鉅。關稅於二十一年實際收入為二九二、九五四、〇二六元；二十二年增為三〇五、三八八、七〇二元，殆至二十五年則增為三一〇、六六七、九五五元；鹽稅由民國二十一年之實收一四二、〇一八、四〇〇元，增為二十五年之二〇五、四三三、〇〇〇元；統稅則民國二十五年較諸民國二十一年，幾增加一倍。此為吾人對中央稅收應有之認識二也。於各種租稅收入中，關稅收入居首，鹽稅次之，統稅又

次之，留歸統三種收入合計，每年皆佔中央稅收總數百分之八十以上，而租稅收入佔全國歲入之百分比，亦約在百分之七十以上。此爲吾人對中央稅收應有之認識三也。

至地方稅收，以田賦爲大宗。田賦外復有契稅，牙稅，營業稅，（依規定舉辦營業稅，應取消牙稅）等項，惟地方每苦收支不敷，故苛雜繁生，附加叢籍，其數有數倍於正稅者，惜以統計不全，吾人不能詳列各項稅收之實數。



## 第三篇 現行中國稅制

### 第一章 中國戰時租稅引論

#### 第一節 戰時財政與租稅

戰時財政之主要任務為何？一言以蔽之，曰籌集戰費而已。戰費隨科學之進步，與時俱增，故戰費籌措問題，愈趨晚近，亦愈繁複。其籌措之法，通常言之，不外下述七者，即：（一）增稅，（二）舉債，（三）發鈔，（四）募捐，（五）動用備戰基金，（六）徵發，（七）變賣公有產業。其中增稅，舉債，發鈔三項，實為主要，蓋以其他四項，或為數無多，或徵額不定，皆難收實效，殊無足輕重。惟增稅，舉債，發鈔三者，學者亦有以發鈔一項為不正常之方法，屏而不論，如塞力格曼教授論戰費籌措，祇列增稅與舉債兩項。然吾人觀今各國之戰費籌集，發鈔亦為不可避免之一法，故不應棄置弗論也。

就理論上言之，於籌措戰費方法中，舉債，發鈔與增稅，各有優劣，試比較之：

先言舉債；簡言之，其優點有五：（一）得款迅速，足以應急；（二）款額甚多，便於應付戰時龐大需用；（三）國民不致感受目前壓迫；（四）利用游資，無害國民經濟；（五）戰費負擔，移至後代國民。其劣點爲：（一）不易持久；（二）發行過多，使戰後財政整理，陷於困難境地；（三）易使社會信用膨脹，或轉爲通貨膨脹，致物價高漲。

次及發鈔：利用紙幣政策，以應戰時財政急需，一而言之，弊多於利。爲利在：採行紙幣政策，收入迅速，款額隨意增多，可以濟急，且於相當時期內，復可收刺激生產之效。然其弊在通貨膨脹，因而誘致：（一）物價之狂漲，（二）本國貨幣對外匯價之暴跌，（三）政府信用之破壞，（四）戰費支出之比例增加。結果所及，預算愈形龐大，通貨亦愈趨膨脹，構成惡性循環，貽害實不堪設言。

然則，籌措戰費最佳之法，其租稅政策乎？蓋藉租稅政策籌措戰費，不外提高或整理舊稅，與創辦新稅，其優點有四：（一）以租稅籌措戰費，非如公債之將來尙須償還，方法較爲穩健，不致擾亂財政秩序；租稅量人民負擔能力之大小而異其輕重，可使國民負擔，趨於公平；（二）以租稅充公債基金，將來政府還本付息，皆有着落，可以維持國家信用；（三）政府加稅於民，不啻取人民財富之一部，歸諸國用，消極方面，可限制人民消費，促進節約，保留更多物資，充爲戰用；積極方面，課

奢侈品及獲戰時暴利者以重稅，可阻止社會財富分配之不平，實施戰時社會經濟政策。惟其弊在：(一)手續較繁，收入遲緩，短期不易收效；(二)人民感受目前痛苦；(三)產業負擔較重，影響戰後經濟恢復。然就其優劣綜合言之，固利多於弊也。

吾人研究以上籌措戰費三法，綜合比較之，固以租稅政策為佳，蓋以增稅籌措戰費，在負擔上最為公平，在時間上最為持久，在方法上最為穩健。然此僅就理論上言之，事實上，任何國家籌集戰費，皆不能專賴租稅。寔力格曼教授曾謂：「若欲單獨以租稅充戰時經費，斯為自殺。」良以戰費龐大，實非租稅收入所能支應。英國為利用租稅政策最成功者，然據統計，第一次世界大戰中，其戰時租稅於全部戰費中所佔之比例，不過為百分之十七；但英國政府所宣佈之籌集戰費政策，固為「以稅為主，以債為輔」也。美國於第一次世界大戰時，政府曾倡半稅半債主張，然事實上，據寔力格曼教授研究結果，美國於參戰之整個時期，租稅於戰費中所佔比例，僅百分之二一·五九。若其他各國，如法，意，德等，其租稅收入之徵涉，更無足道矣。是以，吾人須知：租稅政策，雖為健全財政所必需，然衡諸各國實際情況，亦殊不可專恃，且各國經濟組織不同，貧富互異，籌集戰費之法，亦因而各別。但租稅政策既屬籌措戰費最佳之法，各國於戰時財政政策之運用，在主觀上，不能不特別置重。故吾人於戰時財政問題之研究，對此課題，自亦不可忽視也。

## 第二節 戰時中國稅制改進概略

自民國十六年國府奠都南京，迄七七抗戰爆發止，此十年期間，政府於我國稅制，頗多改進，然去運想稅制則甚遠。此期我國稅制之特點爲：（一）所得稅甫在創制，租稅系統，仍以間接稅爲重心；直接稅爲後未不足道。（二）國家稅收，以間接稅之關、鹽、統、三稅爲主，稅源皆多在沿海。（三）稅收機關繁複，人員亦甚冗雜，尙未能符租稅之便民省費原則。民國二十六年抗戰爆發後，政府深知戰時財政，應着實增稅，以奠定整理財政之基礎，並感中央稅制、向以關鹽統三稅爲主幹，稅源大部僑集沿海，戰區一經擴大，稅收自必銳減，故當時亟謀增稅，一方舉辦新稅，一方調整舊稅。年來隨抗戰之進展，稅制之改進，愈益積極。茲將自抗戰起至民國三十三年底止，我國租稅政策之措施，撮述如次：

### （甲）整理舊稅：

一、關稅——（一）調整進出口貨物：凡軍事上急需用之物品，如醫藥、交通器材、銅鐵等金屬品及鐵器等物品之進口，均分別減稅免稅，並准予記帳。至民國二十九年七月，禁止奢侈品及非必需品進口；因爲廉價供應人民生活上所切需之物品，凡未經禁止進口之物品，其進口稅

均按現行稅率三分之一征收。凡與軍有關之國產物資，如糧食五金，均分別禁止出口，至外銷物資，爲集積外國及鞏固法幣基金起見，均盡量使之免稅或減稅出口。(2) 擴充轉口稅範圍，於民國二十六年十月規定：凡設有海關口岸裝運或經過之土貨，不論由民船，輪船，鐵路、公路、飛機、郵政、一律課征百分之七五之轉口稅，以裕戰時收入。

二、鹽稅——整理鹽稅，首在增加產量，調劑運銷。於開戰之初，除由政府搶運戰區鹽產，疏通運道，增加後方產量外，改進舊日引岸制度，厲行民製官收官運商銷辦法；實爲戰時鹽改之一大改革。

三、統稅——擴充統稅區域於雲南、新疆、青海、及西康等省，於陷淪區域統稅貨物，改駐廠証稅制爲第一道查驗機關補征辦法，擴大統稅征課範圍，增課飲料品、及竹木、皮毛、瓷陶、紙箔等項統稅，同時並實施棉紗、麥粉、及糖類統稅徵實。

四、印花稅——提高印花稅率，降低爲稅標準，擴充所用範圍，並整頓菸酒稅、增加土酒土菸稅率。

五、所得稅——普遍推行所得稅於內地各省，並調整征收機構，訓練征收人員，以加強改進其征收方法。

## 第二節 戰時中國稅制改進概略

自民國十六年國府奠都南京，迄七七抗戰爆發止，此十年期間，政府於我國稅制，頗多改進，然去理想稅制則甚遠。此期我國稅制之特點為：（一）所得稅甫在創制，租稅系統，仍以間接稅為重心；直接稅幾微末不足道。（二）國家稅收，以間接稅之關、鹽、統、三稅為主，稅源皆多在沿海。（三）稅收機關繁複，人員亦甚冗雜，尙未能符租稅之便民省費原則。民國二十六年抗戰爆發後，政府深知戰時財政，應着重增稅，以奠定整個財政之基礎，並感中央稅制，向以關鹽統三稅為主幹，稅源大部偏集沿海，戰區一經擴大，稅收自必銳減，故當時亟謀增稅，一方舉辦新稅，一方調整舊稅。年來隨抗戰之進展，稅制之改進，愈益積極。茲將自抗戰起至民國三十三年底止，我國租稅政策之措施，撮述如次：

### （甲）整理舊稅：

一、關稅——（一）調整進出口貨物：凡軍事上急需之物品，如醫藥、交通器材、鋼鐵等金屬品及鐵器等物品之進口，均分別減稅免稅，並准予記帳。至民國二十九年七月，禁止奢侈品及非必需品進口；因為廉價供應人民生活上必需之物品，凡奢侈品及進口之物品，其進口稅

海關現行稅率三分之一征收。凡與軍有關之國產物資，如糧食五金，均分別禁止出口，至外國物資，為集結外國及鞏固法幣基金起見，均盡量使之免稅或減稅出口。(2) 擴充轉口稅範圍，於民國二十六年十月規定：凡設有海關口岸裝運或經過之土貨，不論由民船，輪船，鐵路、公路、飛機、郵政，一律課征百分之七五之轉口稅，以裕戰時收入。

二、鹽稅——整理鹽稅，首在增加產量，調劑運銷。於開戰之初，除由政府搶運戰區鹽產，疏通運道，增加後方產量外，改進舊日引岸制度，厲行民製官收官運商銷辦法；實為戰時鹽政之一大改革。

三、統稅——擴充統稅區域於雲南，新疆、青海、及西康等省，於陷淪區域統稅貨物，改駐廠征稅制為第一道查驗機關補征辦法，擴大統稅征課範圍，增課飲料品、及竹木、皮毛、瓷陶、紙箔等項統稅，同時並實施棉紗、麥粉、及糖類統稅徵實。

四、印花菸酒稅——提高印花稅率，降低免稅標準，擴充貼用範圍，並整頓菸酒稅、增加土酒土菸稅率。

五、所得稅——普遍推行所得稅於內地各省，並調整征收機構，訓練征收人員，以加強改進其征收方法。

六、田賦——各省田賦，一律於民國三十年度內，由中央接管，積極整理，改征實物。

(乙) 創辦新稅：

- 一、創辦土菸稅，於民國二十六年十月一日起施行。
- 二、創行非常時期滷分利得稅，於二十七年十月頒佈暫行條例，翌年一月開征。
- 三、開辦遺產稅，於二十七年十月公佈遺產稅暫行條例，翌年七月一日施行。
- 四、舉辦財產租賃所得稅及財產出賣所得稅，於民國三十二年一月公佈施行。
- 五、廢除海關釐口稅，廢止各省對貨征收之一切稅捐，由中央改辦戰時消費稅。

(丙) 實施專賣

自民國三十年春八中全會通過：「籌辦鹽、糖、菸、酒、等消費品專賣以調節供需平準市價」案後，財部即積極籌劃實施，擬訂各種專賣條例章程，嗣決定先行辦理鹽之糖、菸、酒、火柴、四種專賣，惟食糖一項，自民國三十三年八月起，改征食物，由稅務機關接辦，斯蓋恢復糖類統稅矣。

此外尚有兩事，吾人必須提及者，一為徵收機構之統一，一為國地財政收支系統之改訂。民國三十年第三次全國財政會議時，鑒於稅收機構之林立龐雜，乃有統一徵收機關之決議，財部於民國三十二年即開始實施，首將省縣級之直接稅與貨物稅徵收機構統一。財政收支系統，經民國三十年春五屆



八中全會關於：「調整財政收支系統」之議案及該年夏第三次全國財政會議：「遵照八中全會通過改訂收支系制定實施辦法」之決議案，已於民國三十一年起，予以改訂。此改訂之要點，即分財政系統為國家與自治兩項，而將省級財政併入國家財政，依此劃分，各租稅之隸屬如次：

(甲) 國家財政系統

1. 土地稅 (在未依土地法徵收土地稅前為田賦及契稅)
2. 所得稅
3. 遺產稅
4. 非常時期過分利得稅
5. 印花稅
6. 關稅
7. 鹽稅
8. 礦稅
9. 貨物出廠稅
10. 貨物取銷稅

11 戰時消費稅

12 特種營業行爲稅

13 特種營業收發稅

14 營業稅

15 專賣收入

(乙) 自治財政系統

1. 土地稅之一部 (在未依土地法征收土地稅前爲田賦及契稅)

2. 土地改良物稅 (在土地法未實施前，仍稱房捐)

3. 中央劃撥印花稅三成

4. 中央劃撥遺產稅二成五

5. 中央劃撥營業稅二成或五成

6. 屠宰稅

7. 營業牌照稅

8. 使用牌照稅

### 9. 行爲取締稅（後改筵席及娛樂稅）

殆至民國三十四年一月，我國戰時稅制，復經一次改革。蓋當局鑒於現時交通阻滯，稽征頻繁，民衆深以爲苦，故擬調整稅制，簡化機構一案，提出三十四年一月二十三日之行政院臨時會議，經決議通過。其改革要點，可如下述：

（一）取消茶葉、竹木、皮毛、磁陶、紙箔、麥粉、水泥、火酒、飲料品等九種統稅。

（二）取消戰時消費稅

並強硬規定：以上各項統稅及戰時消費稅取消後，各省市地方不得藉任何名義，徵收類似或變相之稅目。

（三）停辦鹽、火柴、捲菸專賣改行徵稅。鹽稅由鹽務機關征收，捲菸、火柴、仍辦統稅，由稅務署征收。以此，故火柴、捲菸專賣機構，亦隨之裁撤。

（四）裁撤緝私署，所有貨物之緝私檢查工作，交由海關負責辦理，另就緝私署原有部隊，挑選少數人員，以資武裝協助。

（五）裁撤海關監督及海關內地關卡。但爲檢查及其他任務計，可酌留三分之一關卡（原有四百餘處），其他各處及中央與地方所設各項貨物檢查機關，一律予以裁撤。

(六) 稅務機關。經征收，經劃分。稅吏祇負填發稅票之責，稅款立時悉數歸庫，並設代理國庫，其代理國庫之處，應儘量委託各級政府銀行，或郵政儲金匯業局分支機構代理；派員駐在徵稅機關收款，以杜中飽而裕稅收。

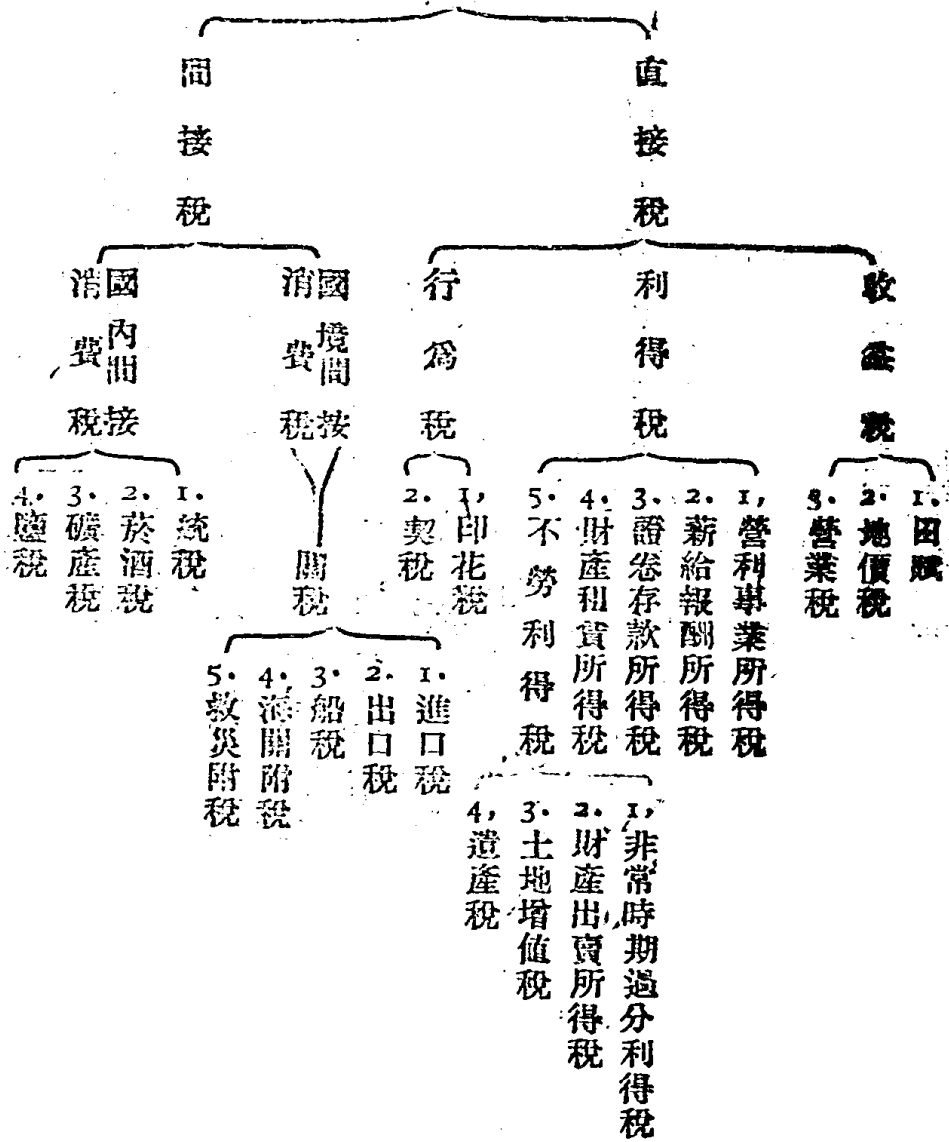
(七) 停辦財務人員訓練所各分所。各種訓練應由中央訓練團統一辦理。

其他尚有裁撤公債勸募委員會，勸募工作，併由財政部公債司辦理，合併財政金融兩研究委員會及裁減人員等項。

統觀我國戰時稅之改進，吾人可得一簡單結論，即：賦稅體系，已由間接稅趨於直接稅，稅收機構，由繁雜而趨於統一，財政系統由分權而趨於集權。

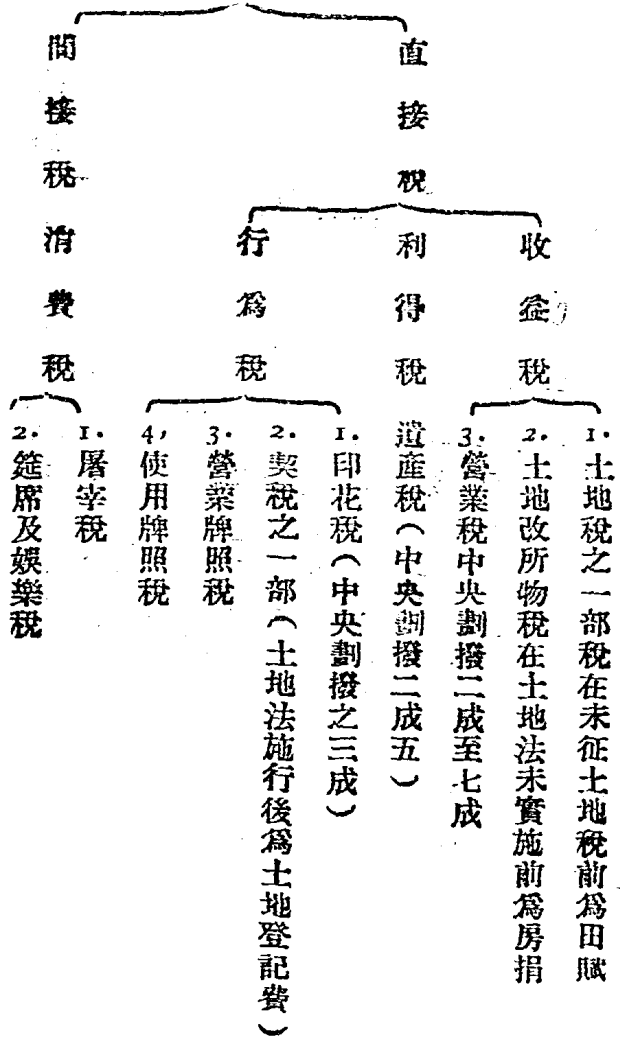
茲依租稅直接稅與間接稅之普通分類，就我國現有國家稅目，與擬租稅體系表如下，備供參考：

現行我國國家租稅體系表 (民國三十三年底)



現行我國自治財政系統租稅體系表

(民國三十三年)



中國稅制

第三節 地方稅與攤派

前所述者，皆為國稅。就人民負擔言之，則國稅之外，尚有地方稅與攤派。民初以田賦，契稅、牙稅、當稅等為地方稅，其後軍閥割據，省自為政，各省紛紛舉辦新稅，尤

以田賦附加爲重，苛捐雜稅，不能枚舉。其加於人民之負擔，較之國稅，無慮倍蓰。國府於民國二十三年曾明令廢除苛雜，惜未能全部廓清。七七抗戰軍興，戰區逐漸擴大，地方支出激增，各省紛紛舉辦貨物通過稅，縣市地方亦因戰時支出增加，各種苛細雜捐，又復層見迭出，如江西各縣之征收各項特產捐，廣東之自治戶捐，四川之斗稱息捐，特許費等，俱屬攤派性質，苛擾於民，弊竇叢生。民國三十年第三次全國會議後，政府於地方稅之苛雜，曾予以改進。一爲廢除各省貨物通過稅，改辦戰時消費稅，一爲改訂財政收支系統，劃分縣市國稅。依此規定，縣市地方稅爲房捐（土地法施行後爲土地改良物稅），屠宰稅，營業牌照稅，使用牌照稅筵席及娛樂稅五項，及由中央分配稅收之遺產稅，營業稅與印花稅，與中央共有之稅收土地稅，（未征土地稅前爲田賦及契稅）。此外，田賦征實後，並規定：除積谷一項，仍照舊稅收外，其他一切以土地爲對象之攤派，悉予豁免。惟事實上，政府禁令，而民間之非法負擔，固仍多存在也。

吾人就實際言之，人民之負擔，地方稅較國稅爲重，攤派較地方稅爲重而鄉鎮保甲之私自攤派，愈較縣市地方政府明令攤派爲重。至其輕重比例各項？以無詳確統計，尙不能舉以數字，然據估計，攤派之於國稅，其重者，恐不止十倍或數十倍也。各地攤派，名目不一，征取時間不同大都爲臨時支應，巧立名目故其性質，虛虛旋滅，然此生彼滅，攤派無已，構成人民經常繼續之負擔，至攤派之對

象，或以土地，或取戶口，或依營業，或據財產，極不一致。攤派之弊，亦不相同。惟大率言之，仍以土地爲攤派對象者居多，復以地方基層政治之不健全，往往貧者重派，而富者多趨規避。故攤派弊實，莫重於負擔之不均，而其影響所及，既有礙於職費之籌措，亦使地方財政無法清明。此吾人於研究國民之租稅負擔外，應予以理解者也。



## 第二章 田賦

### 第一節 征實前之田賦

我國田賦，起源上古，虞制代有癸漚。民國沿襲清制，田賦名目計有地丁、漕糧、租課、差徭、雜賦、附加等項，地丁為地糧與丁賦之併合，漕糧則征收本色，漕運京師。租課課於官有土地，差徭征於西北各省之田畝，雜賦別於正賦，或為利解買物之折銀，或為其他零細款項，附加起於清季，征課新政用費，凡此均為對農地之課稅。及後各省所設田賦附加，名目繁多，稅額遂倍蓰于正賦。

言其科別，民國以來，仍沿用清代所定稅率，攷其訂定科則之初，大抵先分土地之種類，次分土地之肥瘠，分為上中下三級，每級又分三等，即通常所謂「三等九則」是。每等之賦各有不同，即同等級之各地，亦未盡一律。蓋由于地質之有異，歷史之沿習，以致科則不平，輕重懸殊，大致民田每畝征銀最低額自一釐三毫至一分，最高額自九厘至五分五釐，征米或麥每畝一升至十升不等。清季以戰爭賠款等因，又於舊有田賦內加派捐輸，其攤派之法，省縣各有不同，於是田賦科則之不平，愈益加甚。

言其計算標準，民國以前，或以緡石，或以銀兩，單位不同，幣弊遂多。民國三年，將地丁漕糧一律以銀元計算，地丁每兩折收一元五角至二元三角不等。漕米每石折收五元至七元不等，加以銀錢折合，互有出入，尙與省辦法不同，縣與縣情形互異，符號勾串鉅弊，蠲轉折算，於是田賦稅則益紊，百弊叢生。

民國十七年中央召開第一次全國財政會議，改田賦爲地方稅，規定附加不得超過正稅，忙銀改兩爲元，漕米改石爲元。舊欠一律豁免。自是以後，田賦成爲地方重要收入，佔多數省份收入半數以上。省縣附加，愈累愈苛，附加名目，多至數十種。賦之正稅，無不倍蓰。繁複苛重，病民實甚。民國二十三年召開第二次全國財政會議，乃限制附加，同時舉辦土地陳報，整理田賦。迄至抗戰初期，田賦之制，大致沿襲舊規，無多更動，唯各省以戰時支用浩繁，多已提高稅率，或加重附加。

## 第二節 現行田賦征實制度

### 第一項 征實之由來

抗戰以後，糧食供應日見重要，自二十九年夏以還，糧價猛漲。奸商地主，囤積居奇，軍需民食，兩感困難。中央爲統籌軍糧民食，乃於同年七月，訂有二十九年秋收後軍糧民食統籌辦法，對於糧

食器集之方法，規定有二：一爲征購，一爲田賦折征實物，此爲中央對於田賦改征實物之初議，而山西省以駐軍特多，糧食特少，自二十八年起即試行折征實物。二十九年十一月十三日行政院決議：「籌備軍民糧食，平均民衆負擔，准由各省酌征實物」。唯改征標準實施辦法均未詳列。三十年二月二十九日行政院復頒布「田賦改征實物暫行通則」七條，着各省盡量征收實物，然各省限于環境辦法頗爲紛歧。

三十年四月，五屆八中全會決議，中央接管各省田賦并改征實物案，田賦改征實物乃定。三十年六月第三次全國財政會議開幕，以田賦爲第一議題，根據中央及政院決議，制定「戰時各省征收實物暫行辦法」，決議自三十年下半年起各省田賦一律改征實物，同年七月，行政院制定「戰時各省田賦征收實物暫行通則」公佈施行，同年秋季各省田賦即一律改征實物，而戰時我國財政上最重要之措施，亦遂於是開始矣。

## 第二項 初期田賦征實之實施

財政部奉交八中全會關於接管各省田賦之決議案後，即積極籌劃辦理，民國三十年五月十日，首於部內成立財政部整理田賦籌備委員會。於中央田賦總管理機構未成立前，所有各省田賦之接管征收整理事項，皆由該會主持。自民國三十年下半年，各省田賦一律征收實物後，該會復爲全國征實之圭

管機關。省縣市各設省縣市田賦管理區，縣以下則依賦額之多寡與交通之情況，分區設立縣田賦管理處經征分處。自三十三年秋季，各省縣市田管機構成立後，即分別接管昔日財政廳及其附屬機關所轄之田賦征收及整理田賦業務，同年七月，行政院公布「戰時各省田賦征收實物暫行通則」，斯即第一年田賦征實之依據。

依此通則：(1)各省開征實物，應於稻麥收穫後，兩個月內征齊；(2)實物折征率以三十年度省縣正附稅總額，每元折征稻谷二市斗為標準，賦額較重省份，得請由財政部酌量減輕；(3)征收辦法，係採經征經收劃分制度，即關於實物經征事項，由各級田賦管理機關負責，關於實物經收事項，由各級糧政機關負責。(4)實物種類，原僅規定稻谷一種，但不產稻谷區域，得征等價小麥或雜糧。(5)征收實物之單位，概以市斗計算。(6)關於實物之處理，以田賦經收，係由財政部委託糧食部辦理，故所征得實物，存於代理糧食公庫之糧管機關，被視為庫款之一種，其收納劃撥，皆依公庫法辦理。(7)征收實物，應於稻麥收穫後兩個月內征齊，逾限不繳納者，予以滯納處分；凡業戶如有短匿額情事，准由人民密告，經查屬實後，即按其短匿額，予以二倍之處罰，其罰額以半數歸公，其餘半數發給告密人。(8)遭遇災歉及因公征用之土地，依田賦勘報災歉規程及土地賦稅減免規程辦理。自征收實物之日起六個月內所有田賦正附舊欠，仍准以法幣繳納，並照原有滯納罰鍰

處分辦理。(5)各省田賦征收實物後，除積谷一項，仍照舊征收，其他一切以土地為對象之撥派，悉予豁免。

田賦征收實物，辦理手續原具繁雜之待實，與征幣時期迥不相同，加以戰時糧價上漲，征實以後人民負擔驟增，欲於短時間之內，完成征收任務，殊屬不易。政府於進行之初，籌劃極為週密，首揭便民除弊公平省費四大原則為辦理之準繩，每年開征之時復注意有效推動方法，以征數之多寡為考核工作之重要根據，其能征收足額之原因不外：(一)堅定信念；使各級工作人員皆能不避艱難，竭力完成預定數字。(二)充分準備；每年開征之初，對於經費之撥發，人員之配備，倉容之籌劃，糧票之印製，均能及時完成。(三)運用行政力量；征收實物手續繁雜，對於糧食之催征宣傳集中運送等項，必藉行政力量協助。(四)利用原有便利，征實開辦之時，以財政廳廳長兼任省田管處處長，縣長兼任縣田管處處長，可收駕輕就熟之效，以是征實成果異常良好。

### 第三項 歷年征實之改進

田賦征實，歷年皆依據便民除弊公平省費四大原則，以求改進。按田賦征收年度，係跨年制，如征實第一年度係由民國三十年七月起至翌年六月止。茲依年次，將各年度之征實改進，分述如下：

(甲)征實第二年度之改進，民國三十一年度(三十一年七月至翌年六月)征實之改進計有：

(一) 增加征額：三十年度田賦征實配額原爲二二、九三八、四九六市石，三十一年度，爲適應軍公糧食需要，將征實配額增爲三三、三四一、四五〇市石，逕征購數額三一、六九八、一三二市石，共計六五、〇三九、五八二市石；其每元折征率亦由稻谷二市斗增爲四市斗，並有二六九縣利用土地陳報農業征實。(二) 調整機構：中央方面，整理田賦籌備委員會正式改組爲田賦管理委員會，省縣方面，將原辦理田賦主辦之經收業務，併歸各省市縣田賦管理機構辦理，縣以下之經收分處，亦併爲征收處，並規定每縣至多設置八處。(三) 兼辦征購及縣款公糧：自本年度起，糧食部主辦之征購業務，亦歸田賦機關隨帶購並附征縣級公糧。(四) 改善征收方法：實行分保完糧，集體完糧辦法；並簡化征收手續，改善驗收辦法，以利收納。(五) 變通折征：規定在交通不便產量無多之區域，得折收法幣，另在巨糧及交通便利區域，照數購補。(六) 建立監察制度：設制縣區征收監察委員會，由各法團代表及公正士紳等組織之，負監察征糧開解糾紛之責。

(乙) 征實第三年度之改進 民國三十二年度(即由民國三十二年七月至翌年六月)爲征實第三年度，本年度內，征實改進之事項爲：(一) 調整機構：田賦糧食機構，除川、滇、黔、粵、桂、豫等省仍舊，重慶市新設田賦管理處，山東、新贛、江蘇、三省財政廳代辦外，其餘十三省之省縣級田賦機構，俱合併爲田賦糧食管理處，縣以下則改爲專款辦事處，并規定平均每縣設置五處，其工作

人員亦酌量裁減。(二)改徵購爲徵借：本年度內，川粵桂閩陝康甘浙八省，先後將徵購糧食，全部改爲徵借，滇黔綏三省，亦有一部改爲徵借，不發現款，僅給糧食庫券，安徽一省更因民意與關之倡導，將徵購改爲捐款。此項改購爲借，按三十一年度核定官價計算，國庫即節省現款開支七萬萬元之鉅。(三)棉田徵棉：本年度爲平均棉田，棉田負擔，獎勵棉花生產，就三十二年撥額之中，一部份折徵棉花，其實施區域，有豫鄂陝三省四十二縣，徵收標準，一律按賦額每元五市斤，共收起棉花二、三〇三、二三三斤。(四)利用土地陳報成果徵實：本年度凡辦完土地陳報縣份，除鄰近戰區者外，均儘量利用其成果，征實歸還；已實行者，共計有五九九縣。

(丙)徵實第四年度之改進 徵實第四年，係指民國三十三年七月至三十四年六月(即民國三十三年度)而言。此期改進之事實與計劃改進之內容爲：(一)增加徵實徵借數量：爲適應軍公糧食之需要與遵照十二中全會擴大徵實之決議，三十三年徵實徵借配額原經核配徵實四二、二一〇、〇〇〇市石，隨賦徵借三四、七二〇、〇〇〇市石，累進徵借爲八、〇〇〇、〇〇〇市石，合計爲八四、九三〇、〇〇〇市石，較三十年度徵實，約增四倍餘，按全國稻麥最低市價，每市石一千元計，共值法幣一千億元以上，惟因後以湘、桂、豫、粵等省戰事徵糧區域縮小，加以鄂皖浙贛等省之天災嚴重，糧食收成銳減，徵實配額最後減爲三二、八一七、二六〇石，徵借配額減爲二九、五〇四、一三五

、石累進徵借配額減為四、一〇四、〇〇〇石，合計六六、四二五、三九五石，如以三十二年度徵糧區域比例較之仍屬有增無減；換言之，全國軍公糧之需要，並不因戰事而減少其供給數量也。（二）徵購一律改為徵借：三十二年度徵購改為徵借者，僅有川、浙、閩、桂、甘、粵、滇、康陝等少數省份，三十三年度全國各省一律改為徵借，并實行隨賦帶借，不發現款，不計利息，並廢止糧食庫券，僅就糧票內或明，自第五年起分五年平均攤還抵完當年新賦。（三）實行累進徵借：中央為平均徵糧負擔改進賦制起見，自三十三年度起，徵借糧食劃出一部份辦理累進徵借，其累進起點等級及累進徵借率，由各省處按照該省賦額多寡，地權分配，土地收益等情形，擬呈財政部核定後，分飭各縣市處遵辦，惟累進徵借大戶等級之劃分，每省最高不得超過五級，其起借級之累進徵借率，比照普通徵借率一成至五成釐定，每級遞增率亦同。全國辦理累進徵借成績最佳者，計有鄂、浙、閩、贛、陝、等省。（四）關於田糧機構方面三十三年度有三次重要改進，甲、滇、豫兩省田賦管理處與糧政局合併改組為田賦糧食管理處；全國未合併者，僅有川黔粵桂四省。乙、田糧機關已合併之省份收納倉庫一律移交糧食部接管，以實現倉庫一元化之制。丙、三十四年三月財政部田賦管理委員會奉令改隸糧食部，並將繳納合併省縣田糧機構，以澈底實行田糧合一，統一事權，提高效率。

#### 第四項 現行賦制



民國三十三年九月十九日 府令公佈之「戰時田賦徵收實物條例」為現行徵實之依據。依此條例，現行賦制之概要為：

(一) 徵課範圍 為(一)中央核定各省市縣原有科則之田賦，(二)已經辦竣土地陳報，改訂科則之田賦，上項田賦正附各稅，合併徵收。(三)為適應戰時需要，凡已依法開辦土地稅之市縣，其農地區域，亦徵收實物。

(二) 賦物 戰時田賦，一律折收實物，以稻谷小麥為主，不產稻谷或小麥地方，折徵雜糧；產棉區域，折徵棉花。惟有特殊情形地方，得呈經行政院核准，按照當地市價，折收國幣。

(三) 徵收標準 田賦折徵實物，依各省市縣冊載之賦額為基數，並依下列標準折徵之：

1. 稻谷，按賦額每元折徵四市斗；
2. 小麥，按賦額每元折徵二市斗八升；
3. 棉花，按賦額每元折徵皮棉五市斤；

4. 農地土地稅，徵收實物，其折徵率由各省市田賦管理機關，比照鄰近徵收田賦區域農地之實物折徵率，并參酌規畫地價時之糧價擬訂，呈請財政部會同糧食部核定。

惟徵稻麥雜糧或棉花之區域，如賦額較輕較重，或糧棉價格相差過甚，得經行政院核定，酌量增

減其徵率。

(四) 徵購徵借 辦理田賦徵實地方，除徵棉土地外，得隨賦徵購或徵借糧食，其標準以實物額之一倍為原則，仍依當地糧產多寡，分別增減之，並得呈准以徵實額三成為範圍，帶交縣級公糧。

(五) 稅率 徵實係採比例稅率，徵購或借糧食，得採用累進稅率，其累進辦法，由財糧兩部擬定，呈請行政院核准後施行。

(六) 徵收方法 田賦向土地所有權人徵收，其設有典權土地向典權人徵收；由納稅人自向徵收處繳納，不得由任何個人或團體代收代納；但租戶自願組織集中納糧者，不在此限。縣市田賦管理機關辦理田賦徵收，(但棉花之運收事項，由花紗布管制機關辦理，徵收國幣地方，其徵收款項事宜，由代理公庫之銀行辦理，如無代理公庫之銀行代收時，由縣市田賦管理機關辦理)。於開始前一個月，將開徵時期地點及一切納賦須知事項，布告週知，并印發通知單，分送納稅人。至開徵日期，由省市田賦管理機關參照所徵實物收成時期，呈請財政部糧食部會同核定。

(七) 罰則 田賦徵收實物，應於農產物收穫後一個月內開徵。自開徵之日起，滿三個月收齊，逾期尚未繳納者，依下列規定處罰：

1. 繳納逾期滿一個月者，應照完糧額加徵百分之五；

2. 繳納逾期一個月以上，未滿二個月者，應照完糧額加徵百分之十；

3. 逾期兩個月以上，由縣市田賦管理機關開列欠賦名單，送請縣市政府傳案追繳，並照欠額加徵百分之二十。

欠繳徵購徵借糧食及縣級公糧者，比照徵實罰則辦理。

至業戶短匿糧額者，得按短匿糧二倍以上，五倍以下處罰之；如業戶將短匿糧額，自行首報，免予處罰。

(八) 減免 土地受災或公用之減免田賦辦法及戰區田賦徵收減免辦法，由行政院定之。此外，除徵實、徵購、徵借及縣級公糧外，不得再以土地為對象，帶徵或攤派任何稅捐。

### 第三節 歷年收入

歷年田賦收入，可分民元至田賦改徵實物前及田賦改徵實物後兩項敘述之。

民國以來，迄徵實前之田賦收入，茲所能搜集之數字，皆為預算數。蓋以各省皆罕辦理決算，故田賦實收數如何，殊難稽考耳。謹列下述各表備供參攷：

民國以來田賦收入預算表 (金額單位元)

年 期	收 入 預 算 數	備 註	收
民國 2 年	82,403,612	直隸等二十五省合計	
3	79,227,809	直隸等二十六省經臨兩費合計	
5	97,553,513	直隸等二十七省經臨兩費合計	
8	90,548,787	同 右	
14	90,081,199	同 右	
20	108,937,475	江蘇等二十八省經臨兩費合計	
21	69,850,109	山東等十九省市合計	
25	190,951,061	江蘇等卅一省市正附稅合計	
26	670,468,720	江蘇等二十一省市正附稅合計	
27	59,824,145	江蘇等二十二省市年度正稅合計	
28 年	139,153,434	江蘇等十六省正附稅合計	
29	153,338,919	江蘇等十八省正附稅合計	

民國十四年及二十一年兩年田賦收入分類預算表 (單位：元)

項 目	民國十四年	民國二十一年
地 丁	66,228,179	55,781,156
漕 糧	17,039,266	5,315,130
紅 課	1,536,289	1,456,731
雜 賦	2,685,985	420,320
附 加	2,565,480	6,876,772
共 計	90,081,199	69,850,109

註：十四年係直隸二十七省預算二十一年係山東等十九省市預算。

各省市田賦收入與歲入總數比較表

(民國二十五年二十九省江蘇等十九省市統計)

年 別	歲入總數	田賦附加收入	附加總數占歲入總數百分比
民國三十四年	100,004,475	61,175,560	61.17
三十五年	142,293,412	76,557,992	53.51

蘇州府 田 賦

二十六年	202,825,919	83,608,613	41,28
二十八年	474,429,578	55,874,289	32,30
二十九年	224,202,940	63,610,704	28,37

吾人觀上列諸表，於田賦收歸中央接管前，各省田賦收入情況，及田賦於各省歲入中所佔之比例，皆得一輪廓認識。惟至是吾人應知：田賦於征收法幣期間，各省向少足額，最少征起數祇達應征數之五成或不及此數，最多則不過八成。田賦改征實物後，以政府方面積極推動，全國人民踴躍輸將，故過去三年來之征實征購成果，皆屬圓滿，不僅應征足額，且已超額。茲將歷年田賦年征實征購征借數額，列表如下，以供參攷：

歷年田賦征實征購征借收入數列表（征實征購征借單位：市兩折銀法幣元單位：元）

（民國三十四一月）

年 度	預 計				起			收 起	成 數		
	征 實	征 購	征 借	合 計	實						
					實 物	折 銀 法 幣	小 計				
民國三十年	22,938,496			23,938,496	23,458,916	1,241,732	24,489,956	24,439,956	106.7%		
三十一年	32,341,450	11,698,132		65,639,582	34,420,511	12,828,746	34,848,799	31,326,880	101.7%		
三十三年	33,609,170	14,337,500	15,620,000	63,148,070	35,885,787	10,180,373	33,914,665	13,612,625	15,333,388	61,780,618	102.7%
三十四年	32,817,260			33,614,133	36,425,395						

註：1. 民國三十年度所有征起雜糧均按折合率折為稻谷，加入實物數額內，新疆河北察哈爾三省，因情形特殊緩征，故未列入。

2. 民國三十一年度法幣折合實物，係按每百元一市石計算。

3. 民國三十二年度，稻谷折合法征每市石以一百八十一元計，小麥以二百五十元計算，又征實額內包括征棉：陝西2,597,212斤折合麥140,404石；湖北130,825斤折合谷7,850石；河南305,321斤折，合麥7,095石。

4. 民國三十三年度征實，至民國三十四年六月始結算，故無列預算數。

#### 第四節 田賦征實之效果

田賦征實為我國戰時行政最大成就之一。其效果所及，不僅於財政方面，獲充裕歲入，平衡預算之效，且於軍事經濟各方面，亦深著效果，茲分述如下：

(一) 供應軍公糧食 自田賦改征實物後，全國軍公糧食之供應，大部份取給於此，嗣以隨賦帶購及征借獻糧之舉辦，直接間接由田賦而征獲之糧食，業以足敷全部軍公糧食之需用，故在軍事方面，軍未精匱乏，而行政方面，公教人員亦得獲維持生活之食糧，實大有裨於與敵作戰及行政效率之



提高。

(二) 調劑民食 民以食爲天，糧食供應對於人民之重要，我國自古即有名言，征實政策實施以來，政府還有巨額食糧，除供應軍公糧食外，仍餘若干數額，以供應全國後方各大都市之民食，其數額每年約在五百萬石至八百萬間。

(三) 平衡預算 征實於財政方面最大之意義，卽爲平衡預算。以民國三十二年度爲例。征實按谷每市石一百八十元，麥每市石二百五十元列入預算，約佔國家收入總額百分之十五，佔稅收總額百分之三十六；但如以實際市價爲標準，將較此高逾數倍，而征購以低價支付，尙未列入預算，但如以市價購買，供應軍公糧食，則國庫勢必增加巨額支出。斯徵實征購所平衡預算之效，實不可以言喻。

(四) 平均負擔 戰時糧價上漲，地主所獲之農業利潤，增加甚鉅，實行征實征購及征借後，地主負擔隨糧價上漲而增加，藉符有錢出錢，有糧出糧之旨，且自征借酌施累進辦法後，人民之負擔益趨公平而合理；此亦爲頗富於社會政策意義之措施也。

(五) 穩定物價 糧價上漲，當能刺激其他物價，政府控制糧食後，軍公糧食，不再大量購買，使物價上漲之程度相當減低，且可以餘糧，調劑市場，以助物價之穩定。此外，政府供應軍公糧食，藉征實征購及征借，而不以法征購買，如是則減少鉅額低征發行，其對於物價之穩定，亦發生顯著之影響。

## 第三章 土地稅

### 第一節 沿革

我國土地法中之土地稅，係包括地價稅與土地增值稅兩項。我國之實施土地稅，以青島市為嚆矢，遠於民元前德國租借膠州灣時，即已實行征課地價稅與土地增值稅。在國內繼此開征土地稅者有民國十七年廣州市地價稅之開征。民國十九年六月土地法正式公布，但未即統一施行，惟上海，杭州，南昌等市，鎮江，南昌等縣，或迫於財政需要，或為防止土地投機，皆紛紛參照立法原意，分別提前舉辦，嗣土地法於二十五年三月一日明令施行，各地益積極推進，迄抗戰爆發前止，全國開征地價稅者計有青島，上海，南京，廣州，杭州，鎮江，南昌市，南昌縣，新達，安義，邕寧等十一縣市。抗戰初期，政府以集全力於抗戰，未遑顧及地政及地稅之推行。民國三十年春本黨八中全會增有：「為實現本黨土地政策，應速舉辦地價稅」之決議，同年六月第三次全國財政會議時，總裁曾指示「解決土地問題為解決社會問題之中心，平均地權即為本黨解決土地問題之一貫政策」最望與會諸同志於土地稅之實施，全力推行。同年十一月九中全會復通過，總裁交議之：「土地政策戰時實施綱要

「一案，其中關於土地稅主要規定，為第一條所載：「私有土地應由所有人申報地價，照價納稅，稅率起稅點為百分之一至百分之二，累進至百分之五，其土地之自然增價，應即征收土地增價值稅，暫依累進制征收之」。然實施土地稅，應以整理地籍為前提，推行地政，尤賴強有力之機構，故翌年六月地政署成立，直隸行政院，而以整理籍為其中心工作。三十三年三月二十八日府令公布：「戰時征收土地稅條例」，其基本立法精神，大體均遵照：土地政策戰時實施綱要」，之規定，此即現行征收土地稅之重要法令依據。但該條例所未規定事項」：能適用土地之規定。

## 第二節 現行稅制

依據民國三十三年三月二十八日公佈之戰時征收土地稅條例，現行土地稅制如下：

### (一) 征課範圍

戰時土地稅征課之對象為全國已完成測量登記並規定地價，製備地價冊之土地。此所謂規定地價即戰時地申報條例內之申報地價。又：土地稅之征課，分為地價稅及土地增價值稅兩類。

### (二) 稅率

土地稅之稅率，地價稅與土地增價值稅不同：

(甲) 地價稅 土地所有權人地價總額，未超過累進起點地價時，課以按規定地價數額，千分之十五之比例稅率。超過累進起點地價，課以超額累進稅率，計：

1. 超過累進起點地價在百分五百以下者，其超過部份加征千分之二。

2. 超過累進起點地價，百分之一千以下者，除按前條規定征收外，就其已超過百分之五百部份，加征千分之三。

3. 超過累進起點地價百分之一千五百以下者，除按前款規定征收外，就其已超過百分之一千部份，加征千分之五。

4. 以後每超過百分之五百，就其超過部份遞加千分之五，以加至千分之五十爲止。

此所謂累進地點地價，最低十萬元，最高不超過二十萬元，由各縣市土地管理機關商承縣市政府會同地政機關，按照自住，自耕地必需面積，參酌地價及當地經濟狀況，就規定範圍內擬訂，層報財政部會商地政署核定。

(乙) 土地增價稅 係採超額累進稅率：

1. 土地增值實數額在原地價數額百分之百以下者，征收其增值實數額百分之二十。

2. 土地增值實數額，在原地價數額百分之二百以下者，除按前款規定征收外，就其已超過百分

之一百部份征收百分之四十。

3. 土地增值實數額，在原地價數額百分之三百以下者，除照前三款規定，分別征收外，就其超過百分之二百部份，征收百分之六十。

4. 土地增值實數額，超過原地價數額百分之三百者，除照前三款規定，分別征收外，就其超過部份征收百分之八十。

### (三) 征收方法

地價稅與土地增值稅之征收方法，除征收機構同為縣布土地稅管理機關外，其餘不盡相同，分述如下

(甲) 地價稅 係向所有權人征收，其設有典權之土地，由典權人繳納。以每年征收一次為原則，必要時得分兩期征收。開征日期及征收限，由省市主管機關擬訂，呈請財政部核定辦理。土地稅管理機關於地價稅開征前一個月，應將納稅須知事項公告，並將徵稅通知單送達納稅人。納稅人接到徵稅通知單後，如認為有不符時，得備具理由書，申請更正。

(乙) 土地增值稅 土地增值稅之課征，係照土地增值之實數額計算，於土地所有權移轉時征收。如土地所有權之移轉為絕賣者，其增值征向出賣人征收，移轉為遺產繼承或贈與者，其增值稅向購

承人或受贈人徵收。所謂土地增值實數額係地增價總數額，減除免稅額後所餘之數額。計算土地增值總數額之標準，依左列規定：

1. 規定地價後，未經移轉之土地，於絕買移轉時，以現賣價超過原規定價之數額為標準。

2. 規定地價後，未經過移轉之土地，於繼承或贈與移轉時，以移轉時之規定地價超過原規定地價之數額為標準。

3. 規定地價後，曾經過移轉之土地，於下次移轉時，以現賣價超過前次移轉時之賣價或規定地價超過原規定地價為標準。

前項所逾原規定地價及前次移轉時之賣價，皆稱為原地價。至計算土地增值實數額時之土地增值實數額，由各省市主管機關商承省市政府按照各縣經濟變動狀況擬訂，報由財政部會商地政署規定。

土地稅管理機關徵收土地增值稅時，應將徵稅通知單送達納稅人，限期繳納。納稅人接到通知單後，如認為有不符時，得備具理由書聲請更正。

至地價稅及土地增值稅之徵收，均係遵照公庫法之規定由納稅人直接繳庫其應提給縣市之成效，費由行政院規定，暫按實徵數百分之十五撥給。

(四) 減免

依戰時徵收土地稅條例，關於土地稅之減免有如下之規定：

(甲) 下列土地，得由財政部會同地政署，呈經行政院核准免稅或減稅：

1. 公有土地
2. 學校及其他學術機關用地
3. 公園公共體育場用地
4. 農林試驗場用地
5. 森林用地
6. 公共醫院用地
7. 公共墳場用地
8. 其他公益專業用地而不以營利為目的者

(乙) 因地方發生災難或調劑社會狀況得由財政部會同地政署呈經行政院核准，就關係區內之土地於災難或調劑期中受免稅或減稅。

(丙) 在自然環境及技術上無法使用之土地或在墾荒過程中之土地，由財政部會同地政署呈經行政院核准免征地價稅。

(丁)因土地徵收或土地重劃致所有權有移轉時，不徵收土地增值稅。

凡減稅或免稅之土地，其減免之原因，事實有變更消滅時，仍應繼續徵稅。

至其實施減免細則，則依土地賦稅減免規程之規定辦理。

此外凡依戰時徵收土地稅條例徵收地稅之土地，不再徵財產租賃出賣所得稅，亦不得用任何名義徵收附加稅，而該條例復規定：土地稅之徵收，不因規定地價發生異議而停止，徵收後等異決定時，再依決定分別退補。

#### (五) 罰則

戰時徵收土地稅條例，對於土地稅欠稅滯納之處分有如下之規定：

1. 土地稅不依限期完納者，就其所欠數目，自逾期之日起，按月加徵滯納罰鍰。不滿一月者，以一月計。前項滯納罰鍰，為其所欠數目百分之十。

2. 欠稅屆滿一年未清繳者，移請司法機關將欠稅土地及其定著物拍賣，以所得價款抵償，餘款發還原欠稅人，前項土地及其定著物，如可劃分拍賣一部份即足抵償者，得因欠稅人之聲請僅拍賣其一部份。

3. 滯納土地增值稅，除依前二條規定辦理外，並不為移轉登記。



### 第三節 實施情形與歷年稅收

土地法及土地法施行法之公佈，距今甚久，而土地之推行，實去吾人理想甚遠。溯究其因，實以各省土地測量登記及估報等工作，多未完成，故土地稅無法普遍開徵。自三十一年後，政府加緊推行地政，積極整理地籍，然以戰時人力物力財力所限，所完成之成果與預期之計劃，仍多出入。因地籍整理未竣，土地稅之徵課遂無根據，每年稅收數皆未達預算數字。尤有進者，土地稅如依據民生主義，徹底實施，即不啻土地革命，將引起社會最大之經濟變動，而有礙大地主階級之權益，即對於慣以商業資本變為土地資本之巨富，亦頗頗利。故彼輩於政府土地稅之實施，多方阻撓，肆力破壞，而土地稅所受之稽徵阻力，較之政府其他各稅皆大，土地稅推行過程中所感受之困難，亦遠較其他各稅為甚。茲將過去三年來我國土地稅之收入，列表如下，以供參考。

五年来土地税征收数额统计表

(三十一年度至三十三年度六月十日止)

單位： 國幣元

年 度	三十一年度			三十二年			三十三年
	合計	地價稅	土地增價稅	合計	地價稅	土地增價稅	土地增價稅
總計	14,698,999.73	12,920,878.67	1,778,121.06	47,846,933.23	24,341,618.41	3,508,317.87	3,768,599.08
四川	.....	.....	.....	15,298,301.52	15,298,304.50	.....	847,254.80
湖南	222,850.24	322,850.24	.....	1,896,067.23	1,881,418.00	3,649.29	440.10
江西	4,443,775.00	4,443,775.00	.....	3,179,686.00	3,179,686.00	.....	1,254.00
重慶	1,696,301.59	4,168,166.25	1,531,135.34	21,670,055.21	19,665,556.37	2,014,498.84	35,906.32
陝西	1,949,483.64	1,949,482.64	.....	3,017,012.02	2,471,200.50	545,810.52	1,332,723.42
雲南	—	—	—	—	—	—	—
廣西	243,644.34	248,641.34	.....	1,461,807.02	1,551,340.25	210,269.00	10,283.44
安徽	—	—	—	—	—	—	—
貴州	—	—	—	1,744,981.00	1,749,471.00	2,460.00	40,021.95
福建	—	—	—	4,653,602.00	1,558,602.00	.....	622,097.00
廣東	264,203.35	133,716.76	134,486.57	345,140.31	238,857.73	106,282.93	12,967.00
湖北	75,023.03	—	.....	844,259.73	844,259.73	.....	—
甘肅	1,583,231.56	—	74,470.15	3,120,130.50	2,601,134.34	507,296.71	943,210.00
浙江	115,258.00	97,456.00	48,225.00	475,219.77	362,527.16	113,592.56	81,268.00
西康	—	—	—	—	—	—	—
綏遠	—	—	—	37,278.30	37,220.00	58.30	32,975.00
寧夏	—	—	—	101,241.00	101,241.00	—	—
山西	—	—	—	—	—	—	—
山東	—	—	—	—	—	—	—
青海	—	—	—	—	—	—	—
直隸	—	—	—	—	—	—	—

## 第四章 契稅

### 第一節 沿革

我國契稅起源甚古，清例賣契每兩納稅三分，典契減半徵收，民國三年契稅條例規定，賣契按價課百分之九，典契按課百分之六，另收契紙費每張五角，民四改稅照賣二典二徵收，並厲行驗契，凡新舊契紙無論典賣，一律註冊換給新契紙，紙價每張一元，註冊費一角，其不動產價格在三十元以下者，祇取註冊費，逾限呈驗加倍徵收紙價，是故我國契稅實包括契稅契紙費驗契費等徵種，至徵收方法，清季完納銀錢，民國初年以貼用特別印花方式行之，民十七年劃分國地財政收支系統，田賦劃為地方稅，契稅隨之，自是契稅稅率各省皆有參差，稅率遂趨高苛，民間屢報懸價白契充斥，稅收反受影響，二十九年國民政府公佈「契稅暫行條例」，稅率賣五典三，契紙每張國幣五角，民國三十年國地財政收支系統改制，稅契又隨田賦歸入國稅之列，政府以是時物價高漲，原定稅率失之過低，乃於三十一年修訂契稅條例，將原定稅率提高一倍，至三十二年五月十五日稅法復修正，公佈「契稅條例」，此即現行稅法也。

## 第二節 現行稅制

現行稅制乃根據於民國三十二年五月十五日所頒佈之契稅條例，其要點如次：

(一) 征課範圍：

未依土地法舉辦土地稅區域，凡不動產之典賣交換贈與，及外人租地，其承受人，均應領用官印契紙完納契稅。

(二) 稅率：依契之性質而異皆採比例稅率其規定如次

1. 賣契稅 契價百分之十五；
2. 典契稅 契價百分之十；
3. 交換契稅 契價百分之六；
4. 贈與契稅 契價百分之十六；
5. 分割契稅 契價百分之六；
6. 占有契稅 契價百分之十五；

此外領用官價契紙並酌繳工本費。

(三) 納稅人：

買契稅由承買人完納，典契稅由承典人完納，交換契稅，由交換人各就承受部分完納，贈與契稅，由受贈人完納，分割契稅，由分割人完納，占有契稅，由占有人完納。

(四) 徵收方法：

凡人民於賣典、交換、贈與、分割、契約成立後，或因占有而取得所有權之事實成立後，三個月內，應向納契機關繳納契稅，為加強徵收，並採鄉鎮監證制度，即凡不動產，遇有典賣、交換、贈與、分割、或占有而取得權利時，以鄉鎮公所為監證，按契價抽百分之二為監證費。

(五) 罰則：

契約成立已逾三月不納契稅者，應責令補納，並科以應納契稅額百分之十之罰鍰，其後每再逾期二個月，遞加百分之十至達應納稅額之同數為止，繳納契稅，如遇隱報契價，應令另換契紙，據實更正，補繳短納稅額，並科以左列之罰鍰：

- 一、隱報契價未滿百分之二十者，其短納稅額之半數；
- 二、隱報契價百分之二十以上，未滿百分之五十者，其短納稅額之同數；
- 三、隱報契價百分之五十以上者，其短納稅額之二倍，不依法領用官印契紙者，責令繳價補領，

並科以二十元以下之罰鍰；

(六) 減免：

凡各機關公用及因公徵用，之不動產，免徵契稅，但供營業用者不在此限。

### 第三節 實施情形及歷年稅收

契稅徵收手續簡單，課於產權移轉之時納稅，或心理上之感受較鈍為良好租稅之一，唯過去稅率過重，人民隱忍應價自契充斥，漏稅頗多，復以稽徵失嚴，稅收無甚可觀，自舉辦土地陳報以來，政府銳意整頓契稅，近年契稅收入，遂漸有增加，茲將歷年稅收數目列後，以備參考：

歷年契稅收入及指數表

年 度	稅收 (單位：千元)	指 數
民國 26 年	14,212	100.00
27 年	7,496	53.44
28 年	14,463	101.77
29 年	30,183	212.38

30年	41,619	292,84
31年	130,972	921,56

註：民國二十七年係半年度數字

第五章 所得稅

## 第五章 所得稅

### 第一節 沿革

我國籌辦所得稅之議，肇自清末，宣統四年預算，曾列有所得稅科目，（遜清亡於宣統三年，所定預算未及實施）以示即將實施，惟屢議屢廢，迨至民國二十五年七月一日，始成立直接稅籌備處，（同年八月二十一日國民政府公佈所得稅暫行條例，由該年十月起開征第二類及第三類所得稅，至民國二十六年，始行全部開征。抗戰以還諸多變遷，政府為應事實需要，及於民國三十二年二月，重訂「所得稅法」，此即所得稅制之根據也。

### 第二節 現行稅制

現行「所得稅法」頒布於三十二年二月十七日，採分類所得稅制，課稅所得，暫分三類，營利事業所得與薪給報酬所得以累進稅率徵收，證券存款所得則以比例稅率徵收，至於徵收方法，亦有自繳



與扣繳之別。茲述其大要於下：

一 徵課範圍：

現行所得稅，課稅所得，計分三類：

第一類 營利事業所得：

甲、凡公司商號行棧工廠或個人資本在二千元以上營利之所得。

乙、官商營利事業之所得。

丙、屬於一時營利事業之所得。

第二類 薪給報酬所得：凡公務人員自由職業者及其他從事各業者，薪給報酬之所得。

第三類 證券存款所得：凡公債公司股票及存款利息之所得。

二 稅率

現行所得稅制，第一類營利事業所得採全額累進稅率，第二類薪給報酬所得採超額累進稅率，第三類證券存款所得採比例稅率。茲分述於下：

甲、第一類營利事業甲乙兩項所得分爲九級，以全額累進稅率徵收。茲分述如下：

稅級

一	未滿百分之十	4%
二	未滿百分之十五	6%
三	未滿百分之二十	8%
四	未滿百分之二十五	10%
五	未滿百分之三十	12%
六	未滿百分之四十	14%
七	未滿百分之五十	16%
八	未滿百分之六十	18%
九	未滿百分之七十	20%

第一類內項一時營利事業所得，能按資本額計算者，依前述稅率課稅，其不能者，依所得額分爲

一級以全額累進稅率徵收之，所得在二百元以上者徵百分之四，依次累進，至所得在二十萬元以上者課稅百分之三十為止，共分十四級徵收。

乙第二類新給報酬所得，依所得額分為十七級，以超額累進稅率徵收各級稅率如次：

級	所得額	稅率
一	一〇〇〇(元)	課稅一角
二	超過一〇〇〇至二〇〇〇	就其超過額每十元課徵二角
三	超過二〇〇〇至三〇〇〇	同 上三角
四	超過三〇〇〇至四〇〇〇	同 上四角
五	超過四〇〇〇至五〇〇〇	同 上六角
六	超過五〇〇〇至六〇〇〇	同 上八角
七	超過六〇〇〇至七〇〇〇	同 上一元
八	超過七〇〇〇至八〇〇〇	同 上一元二角
九	超過八〇〇〇至九〇〇〇	同 上一元四角
十	超過九〇〇〇至一〇〇〇〇	同 上一元六角

十一	超過一〇〇〇至一、二〇〇	同	上一元八角
十二	超過一、〇〇〇至一、五〇〇	同	上二元
十三	超過一、五〇〇至二、〇〇〇	同	上二元二角
十四	超過二、〇〇〇至三、〇〇〇	同	上二元四角
十五	超過三、〇〇〇至五、〇〇〇	同	上二元六角
十六	超過五、〇〇〇至一〇、〇〇〇	同	上二元八角
十七	超過一〇、〇〇〇以上	同	上三元

惟每月所得之超過額，不滿五元者，其超過部份免稅；五元以上者，以十元計算。

丙第三類證券存款所得，採比例稅率，一律徵課百分之五。

### 三徵收方法：

我國所得稅之徵收係按各款所得稅之性質，分採申報法與課源法。申報法亦稱自繳法，課源法亦稱扣繳法。就申報法徵收手續言之，首為所得稅之申報，次為所得稅額之決定與通知，再次則為所得稅之繳納，第三類由乙兩項營業利息之納稅義務人應於每年結算後一個月內申報所得額。第一類內項一時營利事業應由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，於結算後一個月內申報所得額。第二類薪金報酬

所得應由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，按照納稅期限申報所得額。第三類證券存款所得應由扣繳所得稅者或自繳所得稅者，於付給或領取利息後一個月內申報所得額。主管徵收機關即決定各類所得額及其應納稅額通知納稅義務人。納稅義務人之納稅期限如下。

(一) 第一類甲乙兩項所得稅於接到應納稅額通知二十日內繳納，丙項之自繳所得稅於結算申報日起二十日內繳納，扣繳所得稅子結算申報時繳納。

(二) 第二類之扣繳所得稅按月于結算申報時繳納，自繳所得稅，於結算申報日起二十日內繳納。

(三) 第三類所得稅於結算息金申報時繳納。

四、罰則：

不依期限報告，或怠于報告者科處以罰鍰，隱匿不報或為虛偽之報告者，得併科以漏稅額二倍至五倍之罰金，情節重大者併科處徒刑，納稅義務人或扣繳所得稅者，不依期限繳納稅額者，移請法院追繳并科罰金。

五、減免：

各國之所得稅法，為達到其社會經濟諸目標計，例有減免規定，依照我國現行稅法及施行細則，

其豁免規定如下：

甲 營利事業所得之免稅規定：

- (一) 不以營利為目的之法人所得
- (二) 資本未滿二千元者，資本二千元以上之營利事業始徵所得稅，故資本不滿二千元者免稅。

(三) 所得合資本實額未滿百分之十者；所得合資本實額百分之十者，始起徵所得稅，故不足者免稅。

(四) 依法令所規定之公積金；凡股份有限公司及股份兩合公司，依公司之規定所提存之公積金，均得從該年度之純益中扣除後再計算所得稅。

(五) 一時營利事業所得未滿二百元者；不能按資本額計算之一時營利事業所得，以所得二百元為起稅點，故未滿二百元者，免稅。

乙 薪給報酬所得之免稅規定：

- (一) 每月平均所得未滿一百元者，
- (二) 軍警官佐士兵及公務員因公傷亡之卹金，

(三) 小學教職員之薪給，

(四) 殘廢者勞工及無力生活者之撫卹金，養老金及瞻養費。

丙 證券存款所得之免稅規定：

(一) 各級政府機關存款所得

(二) 公務人員及勞工之法定儲蓄金所得，

(三) 教育慈善機關或團體之基金存款，

(四) 教育儲金之每年息金未達一百元者，

### 第三節 實施情形與歷年稅收

我國所得稅，創始于戰前，奠基于抗戰之中，歷年稅收，皆有增加，前途正未可量，唯實施之時，不乏困難，茲擇其要者列下：

一 我國多致營利事業尙多採用舊式簿記，於資本及所得之核算極感困難，而商人爲圖逃稅，編造假賬，當局雖曾實施賬簿蓋印，厲行查賬，然假賬充斥，未能清除。故所得額之計算不能依商人申報爲準，多由主管徵收機關估定。

二 戰時投機者紛起，投機之徒，既無行罰，亦無住址，稽徵最感困難。稅收當局雖曾密行實運登記，以期跟貨尋人，跟人課稅，然漏稅者固仍比比皆是。

三 稅法規定資本在二千元以上之營利事業始征所得稅，故商人盡量少報資本，企圖逃稅，不能少報者則盡量多報，以減少得所合資本之比率。

四 所得稅雖為良稅，然歷史尚短，徧備城鎮之感生疏，故亦影響稅收。

五 戰前設立之工銀，資產未嘗並值因戰時物價高漲，資本逐低所得益大，據以征稅，生產事業遂有虛盈實稅之說，多方呼籲，賦稅稽征，亦遂感困難，同時，商人逃稅方法百出，影響國家歲入甚巨，財政部乃呈准行政院實行所得稅及利得稅簡化稽征辦法。行政院於民國三十三年七月十一日開第六六八次會議，議決通過即於民國三十三年度實行。財政部擬簡化稽征之理由與根據為：

一、近年來因商人送審證據，大都不全不實，為稽稅確實起見，不得不根據稅法第十二條進行決定之規定，參照各項調查資料，採用運用決定辦法，酌為核估計稅。但因假賬十有八九，如一一進行決定辦法，一一個別解決，手續既繁，持久亦難，為簡化手續，易便核定額確實合理起見，不如規定一標準，先交商人公開自行評論，然後核定照繳，仍屬稅法進行決定之範圍，特擬其個別方法為一般之運用，而各商稅額事前既經共同參加評論，自亦樂於繳納。



二、所得稅法第十五條規定商人不得覆查決定之稅額，得請由審查委員會審查，特因戰時及交通關係，審查委員會奉令暫不組織。目前征收機關逐漸遍及各縣市，各就所在地組織審查委員會，已少困難。第審查委員會限於人數，對於所在地市縣全部商號營業，未必盡能明瞭，莫如利用商人自有組織之商會公會先為評議，提供意見，交付審查，以為審查委會之輔助。又審查手續，原為覆查決定後之程序，能設手續簡化所有調查覆查與審查三程序，最好合併辦理，於不背稅法精神之中使各商稅負易為公平合理。

三、所得稅利得稅與應納稅額，係以上年查定營業稅所核定之銷貨額，收益額及資本額，與近三年查征所得稅後編造之各種分業標準比率推算而得。營業稅既經按月查賬，故所得額利得額及應納稅額，亦即根據商人賬據與實際營業而來，仍不失其查賬核稅之範圍。

至簡化稅額辦法，其要點有如下述：

一、一般工業與商業，以三十二年查定營業稅所核定之各商銷貨製為計算之根據，以二十九，三十，三十一，三十二年查定所得稅後所編製之各行業毛利總額與銷貨總額之平均比率，（簡稱分業標準毛利率）及各行業務費用總額與銷貨總額之平均比率，（簡稱分業標準費用率），為計算之標準。即以各該業之標準毛利率乘各商三十二年全年度銷貨額，得該商三十二年應有之毛利額。以各該

業之標準費用率乘各商三十二年度全年銷貨額，得各該三十二年度應用之費用額。再以毛利額減費用額，即為各該商應課稅之標準純益稅，（即所得額亦即利得額）。

二、行棧與代理業，以三十二年度查征營業稅所核定之各商收益額為計算之根據，以二十九、三十、三十一，三十二年度各行業核定營業費用總額與收益總額之平均標準用費率為計算之標準，即以各該業之標準，用九十乘，各商三十二年度全年收益額，得各該商三十二年度應有之費用額再以收益額減費用額，即為各該商應課稅之標準純益額。

三、金融業與繳納統稅之廠礦，以三十二年度各商資本實額為計算之根據，以二十九、三十、三十一，三十二年度各行業規定課稅純益額與資本實額之平均比較（簡稱分業標準純益利率）為計算之標準，即以各該業標準純利率乘各商三十二年度資本實額，即為各該商應課稅之標準純益額。

四、以三十三年度營利事業所得稅及利得額推算分配數各與上項各業各商三十三年度應課稅之標準純益額之比，分別乘商標準純益額，即為三十三年度各該商應納所得稅額與利得稅之標準。

五、將上項各商標準純益額暨應繳所得稅額，應納利得稅額，分業造冊分送審查委員會，與商會及各該商業同業公會。

六、各業應繳稅總額，由商會召集各同業公會依前項各該業應納稅總額之標準公開評論，提供國

查意見，送請審查委員會審查決定後，分別各該業同業公會。

七、一業中各商應納稅額，由各該同業公會召集會員依征收機關所送標準稅額清冊與審查委員會審查調整後之總額公開評議，提供調整意見，送請審查委員會審定，仍由征收機關作最後決定，分別列單公告。

八、無公會組織之商會會員，其應納稅額逕由商會於召集各同業公會評議各業應納稅總額逕由商會於召集各同業公會評議各業應納稅總額時一次評議後送審，征收機關所送標準稅額清冊內漏列而為同業公會發現之商號，各該業分會應於評議各商應繳稅額時開單補充。其有同業公會而未列入會之商號，其繳稅手續同各該業公會會員處理之。

九、各業各商應納稅額經公告後，征收機關即通知各商於規定清限期繳，不得請求覆查或覆核商會各同業公會應負責催繳，使如期納庫。

十、商會各同業公會開會評議應納稅額時，主管征收機關應派員出席監督指導，審查委員會開會時，除主管征收機關長官或其他代表應依法列席指導外，其關於評議各業應納稅總額，商會代表亦應列席說明意見，必要時其經商會變更征收機關標準稅額之公會代表並應列席備諮詢。關於審查一業中各商應納稅額者，除商會應派代表列席外，各該業公會代表亦應列席說明意見。以上各條均經公會變更

征收機關標準稅額之商號負責人並應列席備諮詢。

十一、審查委員會及商會於審議調整各業應納稅總稅時，原預算分配數不得變更，審查委員會與同業公會於審議調整各商應納稅額時，審查委員會原審定各該業應納稅總額不得變更。

十二、審查委員會及商會公會應準備物價指數，商情調查與各種有關經濟資料，以備審查或評議參證之用，必要時得請征收機關供給資料。

十三、商會評議各業應納稅總額之時間以二十日為限，征收機關將標準純益額與納稅額之清冊送達商會之日起至其評議意見送達審查委員會之日止。同業公會評議各商應納稅額之期間以二十日為限，自審查委員會將各業標準純益總額與應納稅總額之清冊送達各該業公會之日起，至其評議意見送達審查委員會之日止，逾限均作默認論。審查委員會應於逾限十日內通知征收機關依各商應納稅額之標準進行決定為各該商應納稅額，通知照繳其標準純益總額與應納稅總額經審查委員會審定變更之行業。審查委員會應於限日內進行酌量分配，並於逾限十五日內將其調整分配稅額造冊函送征收機關核定飭繳。

十四、凡歇業商號，為便利商人並把握時機起見，仍由征收機關報查課稅，但應根據二十九、三十、三十一，三個年度歇業商號所得稅收入額與營利事業所得稅總得收入額之平均比率由三

十二年度預算分配徵中比照扣除之。

十五、行商納稅手續仍依稅法規定辦理，但各業行商應以全力協助稅收機關嚴密查征，其聯繫辦法另訂之。

戰時所得稅及利得稅之簡化稽征辦法，不論其利弊如何？終不失為戰時租稅重要史料之一，故僅存于上備供他日研究我國戰時稅制之參閱。

所得稅自開征以來，歷年稅收，皆現躍進之象，而於國家各稅所佔之比例中，亦逐漸現其重要性。茲將歷年稅收，列表如下，備供參考：

所得稅歷年收入表 (單位：元)

年 度	第 一 類	第 二 類	第 三 類	總 計
民國二十五年	1,186,470	2,072,266	3,228,534	6,487,271
二十六年	6,745,054	2,396,756	10,974,950	20,116,761
二十七年	1,587,258	660,130	5,938,909	8,231,297
二十八年	14,540,867	2,321,223	12,351,576	29,213,667

二十九年	25,192,463	2,174,175	19,574,118	46,940,757
三十年	48,598,322	4,968,119	24,006,998	77,573,440
三十一年	161,906,767	6,705,064	34,983,386	203,595,218
三十二年				
三十三年				
三十四年				

註：民國二十七年稅收數，為半年數字。

吾人觀上表所述，三類所得中，以營利事業所得稅收為最旺，三類稅收總計，歷年皆現激增之象。戰後我國工商發達，所得稅之前途，正未可限量也。

## 第六章 非常時期過分利得稅

### 第一節 沿革

非常時期過分利得稅，為我國戰時新稅之一，蓋自抗戰以來，我國物價高漲，營利事業獲利極豐，政府為適應戰時情勢，開闢稅源，增符國用，乃於二十七年十月二十八日公布「非常時期過分利得稅條例」，於二十八年一月一日開征。推行幾年，因征收方法，係採申報制度，逃稅漏稅隱匿不報或報告不實者，不一而足，三十二年二月十七日，政府根據過去經驗，定訂「非常時期過分利得稅法」頒布施行，將財產租賃一項剔出，別為財產租賃出賣所得稅，以戰時土地房產獲利最厚，負稅能力最強，理應別為一類以課征之也。

### 第二節 現行稅制

現行過分利得稅，根據於三十二年二月十七日頒布之非常時期過分利得稅法，其大要如次：

一、征課範圍：

在抗戰期間凡公司商號行棧工廠個人營業在二千元以上之營利事業，宣佈合辦之營利事業，及一時營利事業，其利得額超過資本額百分之二十者，除征所得稅外，加征非常時期溢分利得稅。

二、稅率

非常時期溢分利得稅依超額累進稅率徵收，共分十一級，茲列表如下：

級數	利得額超過資本額	稅率（就其超過額徵收）
一	10%——25%	10%
二	25%——30%	15%
三	30%——35%	20%
四	35%——40%	25%
五	40%——45%	30%
六	45%——50%	35%
七	50%——55%	40%



八	55%—60%	45%
九	60%—100%	50%
十	100%—200%	55%
十一	200%—以上	60%

### 三、征收方法

非常時期過分利得稅為中央稅，其征收事務由所得稅征收機關彙辦。

凡利得額按營業年度計算者，由納稅義務人於結算日起一個月內，向主管征收機關報告其利得額，其不按營業年度計算者，于結算或取得之日起十五日內報告之。主管征收機關，接到報告後，應即調查并分別決定其應納稅額，通知納稅義務人繳納之。

資本額利得額之計算及資產之估價，準用所得稅法關於資本額所得額及資產估價之各規定，但公積金不得併入資本計算，已納或應納所得稅，于計算過分利得額不予減除。

### 四、罰則

根據稅法有如下規定：

(一) 納稅義務人不於限定期間繳納稅款時，除令其繳納外，並得科以所欠稅額二倍以下罰

錢，由法院以裁定行之。

(二) 隱匿不報或爲虛偽之報告者，得科以應納稅額二倍以上五倍以下罰金。其情節重大者得併科六個月以下有期徒刑或拘役。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

過分利得稅自二十八年一月一日開征以來已逾五載，固以其係屬新稅，商民皆不甚瞭解其意義，我國商民多採舊式簿記，資本資產混淆不分，稽核爲難，復以征收方法係採申報制度，唯職時暴利財富之徒，決不肯自行申報，故事實上多由征收機關調查決定。而逃稅漏稅以及隱匿不報或報告不實者，比比皆是。稅務當局雖亦曾舉辦物價調查，調查各地工商動態以爲徵稅之參攷，并制定稅務聯絡計劃，以期跟蹤轉人，課入課稅。總觀于發國難財商人之興起以及囤集居奇之盛行，可知過分利得稅之稽征猶待努力也。茲將過分利得稅歷年稅收列後，以供參攷：

近數年來非常時期過分利得稅收入表

年 度	稅 收 數 (單位元)	備 註
民國二十九年	29,226,731.00	另有應納稅入
民國三十一年	68,099,751	46,951元
民國三十一年	359,320,782	

## 第七章 財產租賃出賣所得稅

### 第一節 沿革

財產租賃出賣所得稅爲對於人民不動產之租賃所得或出賣所得課征之賦稅也。二十五年七月頒布施行之「所得稅暫行條例」，課稅標的中未列不動產之所得，及戰事爆發，國用緊急，於是要求所得稅擴大征收範圍聲浪大起，而沿海淪陷，人口西遷，後方人口突增，地主房主因土地房屋價格增漲，租金提高，獲利至夥不勞而獲，脫不加以征課，實屬違背公平普遍及租稅負擔能力之原則。二十八年國家歲入預算增加甚鉅，財政部爲謀增加稅收，乃依照所得稅第一類營利事業所得稅辦法，對於以營利爲目的之房產，開征所得稅，惟以國內都市淪陷甚多，後方較大城市，又迭遭轟炸，房產損失甚重，故此項稅收，迄無顯著成績。三十一年十一月十中全會決議，爲增加稅收，減少舉債，應再擴大直接稅範圍，同時社會輿論亦呼籲擴大征收，應舉辦財產租賃出賣所得稅，乃決心舉辦財產租賃出賣所得稅，草擬稅法，於三十二年一月二十八日公布施行。

## 第二節 現行稅制

現行財產租賃出賣所得稅制，大要如下：

### 一、征課範圍

凡土地房屋堆棧碼頭森林礦場舟車機械之租賃所得或出賣所得，均征收所得稅，財產租賃所得為每年租賃總收入減除改良費用必要損耗及公課後之餘額，財產出賣所得為出賣價格減除原價之餘額。

### 二、稅率

財產租賃所得稅之稅率分為四級，以超額累進稅率征收之其稅率如下：

稅級	所得額	稅率	(就其超過額征收)
一	超過三千元 至二萬五千元	10%	
二	超過二萬五千元 至五萬元	15%	
三	超過五萬元 至十萬元	20%	

四

超過十萬元者

每增十萬元就其超過額遞加課稅百五之五，最高遞增至百分之八十為限。

財產出賣所得稅之稅率分十一級，亦採超額累進稅率，其稅率如下：

稅級	所得額	稅率
一	農業用地出賣所得超過一萬元至五萬元者或稅法第一條所定其他財產出賣所得超過五千元至五萬元者	10%
二	超過五萬元至十五萬元	14%
三	超過十五萬元至三十萬元	16%
四	超過三十萬元至五十萬元	18%
五	超過五十萬元至七十五萬元	20%
六	超過七十五萬元至一百萬元	22%

(就其超過額征收)

七	超過一百萬元 至一百二十五萬元	25%
八	超過一百二十五萬元 至一百五十萬元	30%
九	超過一百五十萬元 至一百七十五萬元	35%
十	超過一百七十五萬元 至二百萬元	40%
十一	超過二百萬元以上	50%

### 三、征收方法

財產租賃所得，按其性質，由自繳所得稅者或扣繳所得稅者於每歲每季或每月取得或支付之日起一個月內將所得額報告於主管征收機關，財產出賣所得均以承買田產者為扣繳所得稅者，應由於訂立買賣契約之日起十五日內，將所得額報告于主管征收機關。主管征收機關接到報告，應即調查并分別決定其所得額及應納稅額，通知自繳所得稅者或扣繳所得稅者。自繳所得稅者或扣繳所得稅者，接到應納稅額通知後，應於十五日內繳納稅款。

### 四、罰則

所得額之報告，如有虛偽隱匿或逾限未報，主管征收機關得進行調查決定其所得額，及應納稅額，限令繳納。不依期限報告或怠于報告，或以出賣作為贈與者，除逕行決定稅額限令繳納外，得併科罰鍰自繳納所得稅者或扣繳所得稅者，不依期限繳納稅款，除追徵外，并科罰鍰。

### 五、減免

左列各種所得，免納所得稅：

- (一) 財產租賃所得，未超過三千元者，財產出賣所得未超過一萬元者。
- (二) 各級政府財產之租賃所得或出賣所得。
- (三) 教育文化公益事業財政之租賃所得或出賣所得全部用於各該事業者。

### 第三節 實施情形

該稅法頒布未久，創行伊始，人民頗多規避，稽征非易，故購已開辦，而稅收不旺。三十二年十二月行政院令：以土地部份，既於征收田賦或土地稅之後，複課租賃出賣所得稅，似不無重複之弊，今雖採用扣除辦法，實際上糾紛甚多，流弊所及，土地所有人將以讓渡贈與代替租賃出賣，或雙方協議減低其售價或租價，甚或以原契授受，以圖避稅，影響契稅稅收，尤所不免，財產租賃出賣所得



「稅法土地部份應即暫緩施行」。關於房屋部份，參照司法院之解釋，於其租賃或出賣時，仍應照繳租賃出賣所得稅。

三十三年度財產租賃出賣所得稅預算原為十一萬萬元，後以土地部份停征，乃減至兩萬萬元。

## 第八章 遺產稅

### 第一節 沿革

我國古無遺產稅之征，民初始有倡征遺產稅之議。民國四年曾訂定遺產稅草案十二條。曠以時局多故，未嘗實行。十七年國民政府召開全國財政會議，會議決舉辦遺產稅。財政部且於十八年制定遺產稅條例及施行細則，亦未果行。二十六年抗戰爆發，財用緊急，原有稅收以戰區擴大，收入大減，非增開新稅，不足應付艱危。政府鑒於所得稅推行順利，乃決心舉辦遺產稅。於二十七年十月六日國務院頒佈遺產稅暫行條例二十四條，二十八年十二月三十日，頒佈施行細則，並於二十九年七月一日施行。至是屢議屢輟之遺產稅，乃於我國新稅制中出現矣。

### 第二節 現行稅制

我國現行之遺產稅，依民國二十七年十月六日公佈之遺產稅暫行條例。民國三十四年二月十七日國務院令公布修正遺產稅條例，述其稅制如次：

(一) 課稅範圍

我國遺產稅之征課，係兼採屬人主義及屬地主義，而課稅財產則分(一)動產(二)不動產及(三)其他一切有財產價值之權利，故條例規定：凡人於死亡時在中華民國領域內遺有財產，或中華民國人民在本國領域內有住所而在國外有遺產，其總額滿五千元(後提高十萬元者)一律課稅又為防止折產逃稅並規定被繼承人死亡前五年內(原規定為三年內)分析或贈與之財產，應視為遺產之一部份，一律征稅。

(二) 稅率

遺產總額在十萬元以上者(原為五千元)，一律就其超過部份課征比例稅百分之一，遺產總額超過二十萬元者，其超過額以超額累進稅率徵收之，其累進率自百分之一至百分之五十為止，共分十六稅級。試閱下表：

稅級	遺產總額	稅率(就超額征收)	備考
一	超過二十萬元至三十萬元	1%	原為超過五萬元至十萬元
二	超過三十萬元至四十萬元	2%	原為超過十萬元至二十五萬元

三	超過四十萬元至五十萬元	3%	原為超過二十五萬元至五十萬元	上
四	超過五十萬元至七十五萬元	4%	無	上
五	超過七十五萬元至一百萬元	5%	裂	上
六	超過一百萬元至一百五十萬元	7%	同	上
七	超過一百五十萬元至二百萬元	9%	同	上
八	超過二百萬元至三百萬元	12%	同	上
九	超過三百萬元至四百萬元	15%	同	上
十	超過四百萬元至五百萬元	20%	同	上
十一	超過五百萬元至六百萬元	25%	同	上
十二	超過六百萬元至七百萬元	30%	同	上
十三	超過七百萬元至八百萬元	35%	同	上
十四	超過八百萬元至九百萬元	40%	同	上
十五	超過九百萬元至一千萬元	45%	同	上
十六	超過一千萬元以上	50%	同	上

### (三) 征收方法

遺產稅係按遺產總額計算征收，由繼承人，受遺贈人，遺產管理人，或遺囑執行人於被繼承人死亡後十日內，將繼承人死亡之事實及財產稅概況，報告於當地遺產稅征收機關，經遺產評價委員會評定價值額，通知納稅義務人，於一個月內一次繳足，但有正當理由經遺產稅征收機關核准者，得分期繳納。

遺產稅之減免，依稅法第七條規定，有左列各項：

- 1 遺產總額未滿十萬元者。
- 2 陸海空軍官佐士兵及公務員戰時陣亡或因戰地服務受傷致死者之遺產免稅。
- 3 遺產中有關於文化歷史美術之圖書物品經繼承人向遺產稅征收機關聲明保存登記者免稅，但繼承人將此項圖書物品轉讓時仍須補稅。
- 4 捐助各級政府之財產免稅。
- 5 捐助教育文化或慈善公益事業之財產未超過五十萬元者免稅。
- 6 被繼承人之著作權及關於學術發明之專利權或自己創作之美術品免稅。
- 7 已納遺產稅之遺產於三年內再有繼承開始情事者，其已納遺產稅之遺產價值額免再徵稅。

其在三年以上五年以內者半徵稅。但總額在一百萬元以上之遺產，不適用此項規定。

遺產中之土地為繼承人繼續自耕地，其土地部份應負擔之遺產稅減半征收。

下列各款應由遺產總額中扣除，免予課稅：

子、依法應繳納之罰金罰鍰，

丑、被繼承人死亡前未償之債務，

寅、管理遺產及執行遺囑之必要用費，

卯、農業用具或從事其他各業之工作用具價值未超過一萬元者，

辰、依法不得採伐或未達採伐年齡之樹木，

巳、被繼承人配偶及子女之特有財產經登記或有確實證明者，不歸入被繼承人之遺產總額內

計算徵稅。

人壽保險金額約定於被保險人死亡時應給付於其所指定之受益人，或其繼承人者。其金額免徵遺產稅。

### (五)罰則

凡繼承人不為死亡事實之報告或遺產清之提冊出資，將科以一千元以上之罰鍰。查閱免稅額而

爲隱匿遺產之行爲者，除照補稅額外，併科以所隱匿稅款一倍至三倍之罰鍰。此兩項罰鍰，皆由法院裁定執行。逾限定期間不完清稅額或補稅額者，得由法院扣押其財產，必要時並得由法院標賣其一部，以償清稅額。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

遺產稅爲戰時新稅之一，歷史甚短，社會人士對於此稅，頗少認識。迄今數年，可謂尙在創始時期。就此推行情間言之，所遭遇之困難，多在調查與評價方面。良以我國人民財產，向無完善登記，而人民隱匿財產，慣習甚深。某人究有財產若干，匪僅征收機關，稽查不易，卽其鄰里鄉黨，亦難悉其底蘊。復以我國戶口登記，亦尙未臻完善，頗多遺漏失實，因之遺產稅之征收，遂乏可靠之依據。稽征人員，盡力搜求，亦難免掛一漏萬。其次遺產稅之評價，雖有遺產評價委員會之設，但因戰時物價上漲激劇，財產價格頗難覓一適當之水準。如持當初置產物價，則未免距現在物價過遠，如按現在物價折合，又嫌過高。同時亦有若干產物，根本無從計價者。評價既多糾紛，稽征遂成懸案，而稅收亦自必受影響矣。惟遺產稅爲優良稅制，稅源甚豐，其前途固未可限量也。茲將歷年稅收列後，藉備

參考：

公 國 稅 金

計 冊

我國遺產稅歷年稅收表

年 度	實 收 數 (單位國幣元)
民國二十九年	1.900.00
民國三十年	201.311.00
民國三十一年	2.998.526.00



## 第九章 營業稅

### 第一節 沿革

我國營業稅之舉辦，始於民國二十年全國裁厘之後，其動機金爲供各省抵補裁厘後之財政損失，故以前營業稅爲地方稅，此外並藉以整理各省舊有徵於營業之各項稅捐，如牙稅，當稅等，咸予歸併營業稅範圍，使人更加強徵收。民國二十年六月十三日國府頒佈「營業稅法」規定凡在各省及直隸行政院市區內之營利事業（但農業除外），除向中央繳納出廠稅之工廠，或繳納收益稅之股份有限公司組織之銀行外，均應完納營業稅。依其營業性質，按其營業總收入額，或營業資本，或營業純收入額，按年或按季按月徵收之。創辦以來，稅收即甚豐厚。二十三年六月十五日財政部復公布「整理營業稅辦法」五項：（一）改進調查證，（二）調整稅率分級表，（三）調整行業分類表，（四）不得對物徵收，（五）嚴守徵收之範圍，期使紛歧之各省辦法，歸於劃一，迄三十年第三次全國財政會議之時，除邊僻地區如新疆西藏等省外，各省市均已開辦。稅收甚鉅，爲各省僅次於田賦之收入。在抗戰前一年，營業稅佔各省歲入總額百分之十五以上者，計在半數以上。「七七」以後，多數都市淪陷，

然後方各省市之營業稅則歷有增加，尤以四川爲最，二十九年實收數字在三千萬元以上。

三十年四月八中全會決議，改訂財政收支系統，原有省財政收入，概由中央接管，營業稅亦由此歸爲中央稅收，由三十一年一月起實行。三十年六月第三次全國財政會議開幕，鑒於二十年頒行之營業稅法，失於繁複，稅率分段過多，行業分類過繁，實際推行，頗多阻帶，決議修改營業稅法，其要點如左：

一、改訂免稅規定：官有事業或營業除屬於國防，交通、公用、金融、林、礦及專爲供應政府之事業，及不以營利爲目的之事業，應予免稅外，其餘均應繳納營業稅，并廢除繳納收益稅之股份有限公司組織之銀行免稅規定。

二、簡化課稅標準：取消純收益額課稅標準，一律採用營業總收入額爲課稅標準，其不能以營業總收入額計算者，始以資本額爲課稅標準。

三、調整稅率：業不分類，稅不分級，一律採用同一稅率。

甲、以營業總收入額爲課稅標準者，稅率爲百分之一至百分之三。

乙、以資本額爲課稅標準者，徵百分之二至百分之四。

四、修正免稅標準：以營業總收入額爲課稅標準者，其每月總收入額不滿三百元者免稅，以營

業資本額為課稅標準者，其資本不滿五百元者免稅。

五、改訂徵收時間：以營業收入總額為課徵標準者，按月徵收，短期或不足定期營業，按次徵收。

該項提案，經大會通過，修正營業稅法，即大致根據此案，於三十年九月二十六日公布。三十一年七月二日政府根據修正營業稅法加以修正，將免稅標準再予提高，增訂罰則，制定營業稅法公布。是即現行之營業稅法也。

## 第二節 現行稅制

現行營業稅制，據民國三十一年七月二日修正公佈之營業稅法規定，大要如次：

### 一、徵課範圍：

凡以營利為目的之事業，均應依本法徵收營業稅，但農業不在此限，官商合辦之營業亦均應課營業稅。

### 二、課稅標準及稅率：

營業稅以營業總收入額為課徵標準，金融業及其他不能營業總收入額計算之營業，得以營業資本

續為課徵標準。

營業稅依左列之規定，於同一標準酌定同一稅率徵收之：

1. 以營業總收入額為標準者，徵收其百分之一至百分之三。
2. 以營業資本額為標準者，徵收其百分之二至百分之四。

三、徵收方法：

營業稅以營業總收入額為課徵標準者，按月徵收以營業資本額為課徵標準者，按季徵收，短期或一時營利事業於營業發生時，按次徵收。其徵收應由納稅營業人依上述所定時間分別將營業總收入額填單，報由徵收機關覆查後，通知應納稅額，由納稅人逕向公庫或徵收機關繳納，不得由他人承攬包辦。營業稅並不得增收附加稅及任何類似附加之捐費。

四、罰則：

關於營業稅罰則，稅法規定甚詳，茲分述如次：

(一) 營業商號有下列情形之一者，除責令補行換領外，并處以一百元以上，五百元以下之罰

鍰：

1. 不依規定請領營業稅調查證書。

2. 依法應免營業稅之商號而不請領免稅調查證者。
3. 變更營業種類商店名稱或增加資本不呈報換證者。
4. 營業稅調查證已滿時效或遺失損壞不另請補換者。
5. 歇業停業轉頂之營業不申請註銷營業稅調查證者。
6. 將營業稅調查證轉賣讓與或貸與他人使用者。

(二) 營業商號不依規定設置帳簿或不將帳簿送請徵收機關登記蓋戳者，除責令補行辦理外，并處以一百元以上五百元以下之罰鍰。

(三) 營業商號不於規定期限內填報其營業總收入額或營業資本額者，或違抗主管徵收機關檢查帳簿者，處以五百元以上一千元以下之罰鍰，主管徵收機關並得逕行決定其營業總收入額或營業資本額。

(四) 營業商號匿圖逃稅而偽造帳簿或虛偽填報營業總收入額或營業資本額者，除責令補稅外，處以所漏稅額一倍至五倍之罰鍰。情節重大者，并得處以一年以下有期徒刑或拘役。

(五) 營業商號對於每期應納稅款，延宕不繳者，依左列情形分別處罰：  
 1. 逾限十日以上者，處以所欠稅款十分之二之罰鍰。

2. 逾限二十日以上者，處以所欠稅額十分之四之罰鍰。

3. 逾限三十日以上者，處以所欠稅額十分之五之罰鍰，并得停止其營業。

上述各項罰鍰，皆由法院以裁定行之；商人對於法院裁定，認為不合時，得於五日內向該管上級法院抗告，但對於抗告法院之裁定，不得再行抗告。此外法院得酌定期限，命受罰人繳納罰鍰，逾限不繳納者強行執行之。

#### 四、減免：

(甲) 左列營業，免徵營業稅：

(一) 以營業總收入額為課徵標準，其營業總收入額月計不滿五百元者。

(二) 以營業資本為課徵標準，其營業資本額不滿二千元者。

(三) 已納出廠稅或出產稅之工廠或出產人。

(四) 依法經營業務及經所在地主管機關登記并呈請徵收機關查明屬實之合作社及貧民工廠

(五) 經營米穀雜糧及菜蔬家禽等之肩運販賣。

(乙) 各級政府辦理左列營業事業，免徵營業稅：

- (一) 國防交通及其他公營事業。
- (二) 銀行保險及其他金融事業。
- (三) 國家專賣事業及無競爭性質之製造業。
- (四) 專為供應政府及無競爭性質之製造業。
- (五) 有關對外易貨償債之國營貿易事業。

前項各款營業事業如有兼營競爭性副業者，其兼營部份仍應課營業稅。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

財政部直接稅處，根據財政收支系統之規定，於三十一年度開始接收營業稅以舊制新改，辦理不無困難。營業稅經中央接收後，政府為增裕稅收曾厲行下述諸策：

- 一、嚴密貨運登記，凡行住商採運進出各地貨物時，應將貨物起運地點及到達地點報請營業稅徵收機關查驗并登記給證。
- 二、舉辦商情物價調查，以作調查核定營業狀況之參考。
- 三、商店總檢查，藉以了解各業實況，以為徵稅之依據。

- 四、調查縣市價格，明悉行情變動。
- 五、厲行帳簿蓋印，以防偽帳假帳。

嗣於民國三十三年，財政部繼所得稅及非常時期過分利得稅簡化稽徵之後，於營業稅亦實施簡化稽徵。茲將民國三十三年度營業稅簡化稽徵辦法，要點述後：

(一) 凡官商合辦事業，公用事業、專賣物品廠商、遷川工廠、花紗布管制局特約機廠、以及資本在一百萬元以上、會計組織健全之廠商改行申報法。由廠商按月申報營業額，根據其機器設備、生產力、物價情形及一三三個月之營業額，按月先行核發繳款書，俟年終結算時查帳核定全年營業額。此為甲等納稅單位。

(二) 凡買賣業資本在五十萬元以上、會計組織健全、信用卓著、素無逃稅行為者改行申報法，根據一三三各月營業額、營業季節、物價升降，按月先行核發繳款書，俟年終一次查帳。此為乙等納稅單位。

(三) 公司行號工廠資本在一萬元以上、五十萬元以下者，改為三個月查完一次，按月或按季繳款。此為丙等納稅單位。

(四) 凡買賣業資本在一萬元以下及飲食、旅舍、游藝、洗染、鑲牙、裝璜、照相、服裝等、根



據市政府社會局核價情形，按季估計繳稅，此爲丁等納稅單位，惟資本雄厚，規模較大者，則列入丙等稅納單位辦理。

(五) 市郊各鄉鎮除公司工廠棧房運輸等規模較大單位，依照丙等業稅單位辦理外，概照鄉鎮營業稅徵辦法切實辦理。此爲戊等納稅單位。

(六) 各分局及查徵所設置抽查員若干人，隨時分赴市區及市郊，抽查簡化稽徵各單位嚴防逃漏。

(七) 營業商號意圖逃稅而怠不申報或虛偽填報營業總收入額者，則依照營業稅法第十七十八各條處罰。

然我國商人逃稅，積習甚深，當局雖厲行查帳，然假帳百出，不可究詰，稽徵流弊，亦未盡免。故營業稅之整飭尙有待於吾人之努力也。茲將中央接管前後，各省營業稅收入數，表列如次，藉供參

中華通譯統制

一三四四

中央接管前各省市歷年營業稅收入與歲入總額比較表

省市別	二十五年			二十六年			二十七年			二十八年			二十九年		
	營業稅	歲入總額	百分比	營業稅	歲入總額	百分比	營業稅	歲入總額	百分比	營業稅	歲入總額	百分比	營業稅	歲入總額	百分比
江蘇	4,954,075	27,889,938	17.76	5,109,600	32,245,703	15.82	2,554,800	16,124,551	15.84				7,459,170	38,694,792	24.27
浙江	5,665,000	28,878,578	19.61	5,635,000	30,232,498	18.21	2,980,000	19,253,150	12.18	5,728,800	39,474,543	14.51	32,400,000	62,652,096	19.79
安徽	1,686,889	15,422,906	10.92	2,395,136	19,496,433	12.29	1,152,568	7,746,246	14.87	1,146,218	15,782,252	7.26	1,349,966	15,664,464	8.56
江西	2,088,334	26,625,295	7.84	2,860,000	27,275,440	10.49	73,000	12,529,357	0.58	7,507,046	36,590,217	20.62	7,036,235	39,103,876	18.12
湖北	3,755,000	19,823,613	19.08	3,992,340	26,170,767	15.25	1,995,170	13,085,383	19.99	1,016,060	25,732,787	3.95	810,648	19,031,311	4.20
湖南	1,616,090	19,882,919	8.12	1,246,240	25,023,101	4.98	335,446	13,570,343	2.47	512,000	24,006,036	2.17	902,000	29,183,586	3.02
四川(駐)							8,388,303	61,927,032		13,580,815	61,927,032		30,597,011	84,032,567	
西康										203,295	5,358,051	3.79	302,137	11,441,720	
河北	4,450,165	20,457,445	21.75												
山東	3,093,843	26,735,170	11.58												
山西	4,113,081	24,425,555	16.84	4,469,115	23,999,323	18.62	2,234,554	11,999,161	18.62				12,197	18,259,613	0.61
河南	2,144,208	23,226,244	9.21	2,144,000	19,517,241	10.98	1,070,500	9,758,620	10.96	1,088,059	14,465,349	7.52	1,251,133	17,006,603	7.35
陝西	398,437	15,191,659	2.62	1,231,116	17,021,358	7.23	765,258	8,510,679	8.99	2,248,833	20,839,935	10.79	2,759,165	21,170,358	13.03
甘肅	1,881,984	5,353,740	35.15	2,169,984	7,304,134	29.70	1,084,992	3,652,156	29.70	2,369,608	11,355,016	20.87	2,969,365	8,455,608	35.20
青海	329,996	1,123,084	29.38	310,111	1,281,188	24.21	155,056	640,594	24.20	61,331	2,000,624	3.06	484,755	2,079,937	23.30
福建	5,053,289	19,424,317	26.01	5,187,177	27,338,454	18.97	2,216,753	15,418,392	14.37	5,262,542	30,382,139	17.32	3,904,450	31,194,786	12.51
廣東	9,123,701	34,193,518	26.67	7,110,000	53,833,477	13.20	3,555,050	17,916,739	19.84	3,242,800	30,070,460	10.78	4,980,000	39,709,851	12.54
廣西	2,449,633	43,726,544	5.60	2,463,943	23,635,127	10.42	1,696,166	16,708,080	10.15	2,480,512	30,803,487	8.05	2,483,777	33,905,269	7.32
雲南	532,775	11,234,147	4.74	654,125	8,751,279	7.47	327,063	4,379,639	7.46	604,000	8,813,513	6.85			
貴州	298,662	7,030,914	4.24	554,437	7,208,538	7.69	277,219	3,604,241	7.69	647,457	10,388,184	6.23	847,497	13,594,384	6.19
遼寧	1,191,563	3,213,750	37.08												
綏遠	93,213	3,101,857	3.00												
寧夏	729,293	4,386,643	16.62	666,401	4,921,787	13.53	331,200	2,484,340	13.41	406,244	3,222,940	10.91	407,733	3,355,726	12.15
上海市	304,300	12,683,028	2.39	3,298,700	13,525,352	24.38	1,649,350	6,762,676	24.38						
南京市	379,609	10,971,801	3.46												
北平市	826,000	7,969,414	10.36												
天津市	1,621,781	6,359,128	25.50	2,036,901	6,572,103	30.98	1,018,450	3,286,051	30.99						
青島市	539,349	7,217,555	7.47	521,404	10,064,746	5.18	260,702	5,032,373	5.18						
威海衛	18,297	434,806	4.20	22,255	444,062	5.01	11,128	222,031	5.01						
漢口市	199,200	4,185,320	4.75												
廈門市	3,396	813,464	0.41												

(註) 四川省營業稅列報款項實收款項并包括重慶市稅款在內

# 中央接管營業稅徵稅統計表

年	稅	收(元)	備	註
三十一年度		552,673,302		係預算數
三十二年度		1,200,000,000		

三十一年度營業稅徵收分區統計與撥款數表

省別	稅	收	數	撥	款	數	備	註
總計		1,013,523,673,302		106,592,165				撥收數係查征數
四川		157,582,360		33,128,000				
重慶		73,928,713		19,524,664				撥款數係照預算
河南		233,050,394		14,968,000				
陝西		43,004,27661		2,520,000				撥款數係查征數
廣東		41,759,1204		8,288,000				

總計 總數

中華民國三十一年

各 國 總 額

目 次

實收數及撥款額

數尚待國庫結賬

後始可算出

廣 西	29,053,382	4,416,000
廣 東	28,348,782	5,520,000
福 建	84,050,223	4,140,000
貴 州	23,675,462	2,760,000
浙 江	20,339,912	5,794,500
江 西	19,547,304	5,520,000
雲 南	13,344,390	1,656,000
安 徽	12,306,236	1,380,000
甘 肅	11,718,714	1,932,000
湖 北	5,236,608	801,324
寧 夏	1,162,334	690,000
西 康	1,564,010	431,666
青 海	742,732	238,000
海 南	251,474	

## 第十章 印花稅

### 第一節 沿革

我國印花稅，倡議於清末，當時蓋因國庫空虛，驟闕稅源。光緒三十三年頒布印花稅則十五條，先由直隸省試辦，未著成效。民國元年十月二十一日，頒布印花稅法，委海關監督，郵政局，中國銀行，電報局及商會代為發行，於民二普遍開徵。民國十六年國民政府乃參照舊法及各省章則修訂「印花稅暫行條例」九條，徵收範圍凡分四類七十八種。於十六年十一月三十一日頒布，此外並頒布「化粧品印花特稅暫行章程」，凡本國外國製成之化粧品，應貼用特種印花以示取締奢侈品之意。

二十三年十二月八日國民政府頒布印花稅法，二十四年九月一日施行，嗣復於二十五年二月十日，二十六年二月十日對該法兩度修正。二十六年七月抗戰爆發，財用緊急，政府為增加收入，支持國用，於二十六年十月十一日公佈「非常時期徵收印花稅暫行辦法」照原定稅率加倍徵收，并刪除每件憑證所貼印花最高額，不得超過二十元之規定，繼於三十二年四月二十九日，復對該法加以修正，三十三年一月十八日政府以物價趨漲，一部稅率又有調整。

## 第二節 現行稅制

依現行印花稅法之規定，現行印花稅制大要如下：

### 一、徵課範圍及稅率

依印花稅第十六條之規定，應納印花稅之憑證，凡為三十九目，課征圍包括極廣，其稅率係採定額制與比例制兩種，要目列下：

一、發貨票 貨票滿十元以上者貼一角，滿五十元以上者貼二角，每百元貼印花四角，但價額超過二百五十萬元者，其超過部份每百元貼二角，超過一千萬元，其超過部份每百元貼一角。

二、銀錢貨物收據

稅率同第一目

三、賬單

稅率同第一目

四、支取或匯兌銀錢之單據簿據

每件一元或四角

五、支取貨物之單據簿據

每件一元或四角

- 六、預定買賣貨物之單據合同  
每件一元或四角
- 七、經理買賣有價證券生金銀或物品所用單據簿摺  
每件一元或四角
- 八、寄存單據  
每件一元
- 九、儲蓄單據  
每件五元
- 十、租賃單據契約  
每件一元
- 十一、延聘契約  
每件二元
- 十二、申請書結據  
每件一元
- 十三、轉運公司或行棧所發之提單  
每張二元
- 十四、輪船提單  
每張四元或二元
- 十五、營業所用之簿摺  
每本四元
- 十六、保險單  
按保額每千元貼四角或二角
- 十七、承包單據  
按金額每百元貼二角



- |               |            |
|---------------|------------|
| 十八、承頂單據       | 按價每百元貼二角   |
| 十九、股票         | 按金額每百元貼四角  |
| 二十、合資營業之字據    | 按金額每百元貼四角  |
| 二一、借貸或抵押單據    | 按金額每百元貼二角  |
| 二二、債券         | 按金額每百元貼二角  |
| 二三、授產或拆產單據    | 按金額每百元貼二角  |
| 二四、典賣財產契據     | 按金額每百元貼四角  |
| 二五、比賽票        | 按票價每一元貼一角  |
| 二六、娛樂票        | 按票價每一元貼一角  |
| 二七、婚姻證書       | 每件二元       |
| 二八、購消證照       | 每件二元       |
| 二九、委託書據       | 每件二元       |
| 三十、保單         | 每件二元       |
| 三一、證明身份或資格之證照 | 每張五元或二元或二角 |

三二、學校畢業證書

每張一元或五角

三三、旅行護照

每張五元或一元

三四、運輸護照

每張四元

三五、關於營業各項許可證照

每張十元或五元或每季五角

三六、檢枝執照

每照十元或五角

三七、承領或承租官產執照

每照五元或二元

三八、船舶主要證書

每張五元或二元

三九、兵役證書

每件四元

## 二、征收方法

印花稅由稅務機關直接征收，不得招商包征或勒派，稅票由財政部規定式樣監製並指定機關發行，備人民購用。應納印花稅之憑證，應於交付或使用前，貼足印花稅票。自第一目至第二十四目各項憑證之立據者，為負責貼印花人，第二十五目比賽票之發售者為負責貼印花人，第二十六目娛樂票之立據者為負責貼印花人，第二十七目婚姻證書以雙方關係人為負責貼印花人，第二十八目購銷證照以受者為負責貼印花人，第二十九目委託書據及第三十目保單以立據者為負責貼印花人，由第三十一目

第三十九目各項證照，以領受者為負責貼印花人。

貼用印花稅票應於稅票與原件紙面騎縫處加蓋圖章，或割押。已貼用之印花，不得揭下重用。官署或學校，發給應納印花稅之憑證時，應令受領者貼足印花納票，并由各該官署或學校，加蓋圖章。國外訂立之憑證而在國內使用者於使用前仍應依本法貼用印花稅票。

三、罰則：

應納印花稅之憑證，不予交付或使用前，貼足印花稅票者，酌量情節，處應納稅額二十倍以上六十倍以下罰鍰，貼用不足定額者減半處罰，其應納稅額之倍數計算，不滿五十元時，處以五十元罰鍰。

- 貼用印花而未予稅票與原件紙面騎縫處加蓋圖章或割押者，依前條規定之罰鍰減半處罰，貼用業經貼用之印花稅票者，依前條規定之罰鍰，加倍處罰。
- 違反印花稅法所定情事在兩件以上者，依前項規定之罰鍰，分別裁定合併處罰。但合併處罰之金額，不得超過其情事最重之件應處罰鍰之三倍。

司法機關受理案件時，發覺違反印花稅法之憑證，依印花稅法之規定處罰之。

四、減免規定：

依稅法第三條之規定，左列各項免納印花稅

一、官署自用之簿據及其他憑證。

- 二、官署徵收稅捐所發之憑證及根據徵收稅捐憑證所發之證照。
- 三、各級政府或自治機關處理公庫金或公款所發之憑證。
- 四、各級政府所發之公債證券。
- 五、個人或家庭所用之帳簿。
- 六、教育文化或慈善機關合作社所用之帳簿。
- 七、凡各種憑證之正本，已貼用印花稅票者，其副本或抄本。
- 八、凡公私機關或組織，其內部所用不生對外權利義務關係之單據。
- 九、催索欠款或核對數目所用之帳簿。
- 十、車票船票航空票其他往來客票及行李票。
- 十一、本法稅率表內列明免納印花稅者（如每件金額不滿十元之單據及外交護照等）。
- 十二、國營事業或地方公營事業所發之貨票及提單。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

過去印花稅制之最受人民詬病者，厥為印花稅票之銷售未盡合理，各地徵收機關因比類或包徵之

關係，不惜出之於攤派勒銷，商民既感苛擾而稅收亦絀，及後財部力矯此弊，于二十三年廢稅票改由各地郵局代售，任人民自由購貼，并取銷招商包徵之制，稅收乃有起色。由二十九年六月起，接實收數百分之三十撥市縣，以補助新縣制之實施，於是積極整頓，廣事宣傳，並協助地方政府訓練印花檢查人員，嚴密檢查，並由上級機關認真抽查及督查，以防漏貼，而裕稅收。惟以商人避稅積習，欲期印花稅收之暢旺，尙有待於稽徵督查之加強。民國三十三年，財政部直轄稅處爲增加稅收，便別人民繳納，印花稅亦實行簡化稽徵，其要點爲：

(一) 凡經領有住商登記證之工商業戶，得援用印花稅彙繳補銷辦法，向各營地徵收機關申請印花稅彙繳補銷。

(二) 前項申請印花稅彙繳補銷，得依照上月營業銷貨額按千分之四填具申請書，由徵收機關核定繳納。

(三) 凡經核准印花稅彙繳補銷之工商業戶，對於其所用之發貨票與銀錢貨物收據及賬單，均須先行蓋驗，送由當地徵收機關加蓋(印花稅記)戳記，不另粘貼印花。其他應納印花稅憑證，仍依印花稅法第十六條之規定，貼用印花稅票。

四、印花稅彙繳補銷辦法中關於繳款及補發各規定，於本辦法準用之。

茲將歷年印花稅收入情況，列表於下，備供參考。

歷年我國印花稅收入表

年 度	稅收數(單位：元)	備 考
民國二十年	7,300,092	
二十一年	8,723,467	
二十二年	8,408,928	
二十三年	7,528,820	
二十四年	7,715,580	
二十五年	8,868,515	
二十六年	6,177,835.	(七至十二月，僅半年 度數字)
二十七年	8,083,280	
二十八年	6,434,056	
二十九年	8,469,246	
三十年	16,017,444	
三十一年	24,271,981.09	

## 第十一章 關稅

### 第一節 沿革

我國對外通商，歷史甚早，惟正式設關徵稅，則始自前清光緒二十三年，即公元一六八四年。徵稅原有自主之權，乃自鴉片戰爭後，受不平等條約之束縛，制定稅率，須得外人同意，稱爲協定關稅。關稅稅制，有進口稅，子口稅，出口稅，復進口稅，轉口稅等名目。至爲繁複。而進口稅率，則不問貨品性質，概按值百抽五之定率徵收。外貨繳納輕稅，在華大量競銷，致陷我國產業於不振，而我之關稅，亦毫無保護之意義矣。

民國十八年，關稅實行自主。協定稅則變爲國定稅則，稅目計有進口稅，出口稅，轉口稅，海關附加，救災附加及船鈔數種。進口稅係專對由國外輸入國境之貨物徵收，出口稅專對由國境輸出國外之貨物徵收，海關附加列爲國家預算臨時門收入，救災附加，用以償還美棉麥借款本息（照進出口稅率，各按百分之五徵收，船鈔則按噸輪船噸數由航商繳納）所有關稅稅率，的悉依貨品性質而定，輕重不等。其後，進口稅則曾數度修訂。民十八年所頒行之進口稅則，分稅率爲七級，最低徵百分之七

五、最高徵百分之二七、五，民十九年十二月二十九日，國府公佈新稅則，稅率共十二級，最低日分之五，最高百分之五十。民二十東北淪陷，日寇切關奪郵，政府收入大受影響，乃於二十二年五月宣佈新進口稅則，稅率頗有增加。

迨至二十三年七月間，政府以原訂進口稅則，——施行已逾一年，乃復就原稅則全部稅率，通盤規劃，斟酌損益，釐訂民國二十三年進口稅則，當於七月間施行。其稅率之改訂，係採用下列兩項原則：（甲）為補助財政及維持實業起見，對於若干種進口貨品酌加稅率，計有棉花，糧食，日用雜貨，藥蔬，菓品，子仁，化學產品，染料，（一部份）木料，針，鉛器，樟腦，冰片，硫酸，鹽酸，鋅白，木片，木梗，白煤，磁器，磁磚，橡片車輪胎，人造松品等項。（乙）為調劑海外貿易起見，對於若干種貨品，約減稅率，計有紙（一部份），鞋底皮，椰子，乾肉，白楊木，犀角，羚羊角，黃菜，剪口鐵，圈鐵，絲段，壞線，條段裁，條頭，舊箍，碎箍，舊鐵，碎鐵，有紙背或夾紙之鉛箔等項。綜計全部稅則貨品，與二十二年稅則比較，其稅率增高者，共三百八十八項，稅率減低者，共六十六項，稅率照舊未動者，計四百七十項，稅目分十六類，六百七十二目，仍沿用二十二年稅則之規定，最高稅率達百分之八十。

鴉片戰爭後，我國海關出口稅與進口稅同受不平等條約之束縛，採用值百抽五之均一稅率，無製



造品原料品之分，因之，我國欲免某種貨物出口稅，以獎勵其輸出，固有所不能，即消極之保護本國原料，亦不克實行。影響國家產業之發展，殊非淺鮮。迨民國十九年我國關稅完全自主，鑒於原訂出口值百抽五稅率，尚係咸豐戊午年（八年）所訂，七十餘年來未經修改，中間（於民國十五年十月）雖附加二，五，共為值百抽七，五，在從價徵稅之貨物，隨時依照市價估徵，尚屬名實相符，至從量徵稅者，事實上不過值百抽三，爰將從價者仍訂為值百抽七，五，從量稅部份，則照釐訂稅則時之物價，切實按值百抽五改訂。若干製成品，體察貿易情形，不便增加稅率者，仍依當時徵收正稅之原額（約為值百抽三），規定其稅率，對於若干出口品，復予以免稅之規定，至民國二十三年全部稅則，復加修改，其稅率之改訂，係採用下列兩項原則：（甲）對於原料品及食品，在國外市場推銷最感困難者，約量減稅，免稅，計有蛋品，蠶豆，綠豆，赤豆，豌豆，花生，芝蔴，花生油，蔴子油，菜油，芝蔴油，菸葉，菸絲，毛類，菓品等，分別減稅。糖，酒，鮮凍肉，小麥粉，雜糧粉，分別免稅。（乙）對於工藝製品，宜予獎勵輸出者，酌量免稅，計有紙，夏布，毛地毯，蓆，地蓆，磁器，瓦器，陶品，爆竹烟火，橡皮製品，竹製品，藤製品，繩，索網，苧蓆，紗線，衣服及衣着另件，黃銅器，鐵製品，錫器，搪磁器，景泰藍器，玻璃料器，扇，象牙器，骨器角器等，分別免稅。綜計全部稅則貨品較之二十年稅則，其稅率減低者為三十五項，新增免稅品為四十四項。稅目計分六類二百七十

目，仍係沿用二十年稅則之規定，課稅稅率，從量值百抽五，從價值百抽七，五。出口稅則，經此調整之後，頗有促進輸出之效。

此外，戰前關務上之重要設施尚有：（一）米麥進口徵稅：米麥進口以民食關係向准免稅。但我國粵桂雖仰及洋米，湘鄂則餘米滯銷，亟應運銷調劑，無須仰給外洋。二十三年取銷米麥進口免稅制度規定米穀小麥雜糧徵收進口稅。（二）徵收銀出口稅：銀出口稅之實施，則係由於防止白銀外流。白銀出口本無關稅，民國二十二年春全國廢兩改元，為保存幣料，規定凡屬報運出口之銀條，銀塊銀錠，及其他可供鑄幣之銀類，概應納百分之二，二五出口稅。是時美國實行白銀政策，海外錢價上漲，國內存銀出口數量激增，政府為保存白銀，維護幣信，於二十三年復將銀出口稅重行釐訂，對於銀本位幣，中央造幣廠二條六條實銀及其他銀類之出口稅，均定為百分之十，并另徵平衡稅。他如加強海運緝私，禁辦華北私貨，劃一海關稅則所用度量衡制，進口稅改用關金單位徵收，進口稅以外之關稅收入，亦照關平兩與國幣之通用比率，一律換算成國徵單位，按國幣徵收，以及關稅人員之訓練，亦皆為抗戰前重要關務設施，而為吾人不可忽視者也。

## 第五節 戰時關稅之設施

平時關稅任務，為財政收入與維護產業，然於戰時，則關稅之任務，應在鼓勵必需物資之輸入與獎勵外銷物資之輸出，藉期配合戰時國策，完成經濟作戰任務，至於稅資，猶其餘二，茲將我國戰時關稅設施，舉其要者，分述如次：

### 一、減免必需進口稅

現代戰爭，重在充裕作戰物資。抗戰之初，凡與軍事有關物資，即盡量減免關稅，所有軍事機關，由國外購用之軍事物品，依照免稅辦法所訂各類品目，准免關稅。其由外洋進口之麻袋，測量用紙，汽油機油等，購作軍用者，亦准一律免稅。至民國二十八年，政府以抗戰已逾兩年，民生與建設所需物資，均應廣其來源，仍於是年九月二日，另訂進口必需品減稅辦法，凡屬外國貨物，未經訂入禁止進口物品目表以內者，准照民二十三年進口稅則納稅三分之一，如棉貨五金，機器及工具，交通工具，化學藥品，藥品，糖漿，紙漿，橡皮製品，一部份紙張，皆在減稅之列，完全免稅進口者，則有洋米，汽油，柴油，救護藥品與醫療器械等。又滇緬路上來往卡車，不問其為雇用或自有，一律免辦納稅手續，藉便驗放，各公路購運之若干交通器材，應納國稅，亦准記帳。太平洋戰事爆發後，復實行調整稅法，其中業經廢禁，仍徵全稅之洋貨再予選擇呢絨，糖精，紙張，蠶絲與絲質衣料等件等十二稅則廢列貨品，增訂為進口洋貨減稅品目，自民國三十二年二月一日起，准照減稅辦法，一

律照原稅率三分之一繳納進口稅。蓋以各該減稅免稅物品，或與民生日用有關，或為建設所必需，故不惜以關稅損失，獎勵其輸入也。

## 二、進口關稅一律改行從價稅制

進口貨物所納關稅，依照稅則規定，本有按量計稅及按價計稅之分，中央五屆八中全會，以物價波動，曾有消費稅應予一律改行從價稅制，以增裕稅央之決議案。當以進口貨物，前於民國二十八年七月一日，經選擇奢侈品與非必需品一部份洋貨，計一百六十八項，訂為禁運品目，非經領有特許證，不准報運進口。所有菸酒絲及其織品，高級呢絨，一部份紙張，皮貨，海產品，玩具，化粧品，大部份食品及糖品，煤油等，均已訂在禁運之列。故先就該項禁運洋貨，准由使用人憑特許證購運。此類物品，納稅進口，於三十一年一月一日起，照下列規定，實行從價稅制：（甲）禁止進口物品中，列入專用範圍，經特許購運者，除稅則原訂從價稅品目外，其從量稅部份，一律照從量稅原訂之百分率，按從價徵收全稅。（乙）禁止進口物品中，列入商銷範圍，（糖與煤油兩種）經特許購運者，規定糖按值百抽五十，煤油按值百抽三十，從價徵收全稅，如購作專用而非供商銷者，則概照原訂從量稅率，加徵百分之五十，仍按從量徵收全稅，俾符增裕稅收之旨。同時并選擇火腿，海產品，生熟皮，夏布，糖菓，爆竹，焰火等，一部份土貨，原係按量納稅者，改按從價徵稅。嗣以物價多見增漲，

進口減稅貨物，從量稅部份，其實繳稅額，以市價核計，大都不足值百抽一。乃復將減稅貨物，從量稅部份，根據其從量稅率原訂之百分率，納加調整，并予改行從價稅制，依照減稅貨物從價稅部份納稅辦法，一律按三分之一減徵，於三十二年一月十六日起實行。考其實繳稅率，最低者為值百抽三，最高者不過值百抽十，平均稅率尚不及值百抽六，故與進口必需品減稅之本意，仍相符合。

### 三、豁免統銷與結匯物品之出口稅

政府為集結外匯，充裕國用，於外銷物物資，均盡量使之減稅或免稅出口，以利輸出，民二十七年將主要出口貨物如桐油、豬鬃、牛皮、茶葉、蛋品、礦砂羊毛、藥材羊皮、蠶絲、苧苧腸衣、棉花等二十四種，規定為結匯物品，商人於報運各該貨物出口時，應將所售貨價，以外幣計算，售於中國或交通銀行，并將取得之承購外匯證明書，提交海關查驗，方准報運出口，民國二十八年，上項結匯品目，復經改訂，其中如桐油、茶葉、豬鬃、礦砂，四類貨品，概由政府專設管理機關，統購統銷，不准商人自由發運。國復將羊毛、生絲兩類，併入統購統銷之列，餘如蛋品，羽毛，腸衣，毛革，皮毛，染料，藥材，油蠟，子仁，木材，蔗類等，則仍由商人繳驗結匯證件，報運出口。為減輕成本，更於外銷物資輸出起見，海關對於統銷貨品憑准運單驗放，結匯貨品，憑外匯證明書驗放。所有應納之出口關稅，一律完全免徵。

#### 四、非必需品豁免出口稅

當戰事蔓延江浙之時，蠶繭產量減少，不敷繅絲原料之用，當局特將蠶繭出口稅率，自民二十六年八月十一日起，增為每百公斤徵四十二元，（原稅率為百公斤二十八元）以防止蠶繭之大量外運，又對於後方產品，與戰時物資無甚關係者，如手工製品之粉絲，乳腐，中國墨，石製品，海產品之魚肚，魚皮等，農業副產品之水菓，乾菓，蜂蜜等，共計三十四項，均免徵收出口稅，以鼓勵其外銷。

#### 五、變動金單位與法幣之比率

當民國十九年二月，海關訂立金單位時，絲以值六〇，一八六六公毫純金為單位。彼時美金一元，合純量一五〇，四六三公毫，故金單位一元，等於美金四角。迨一九三四年美元貶值，美金所含之純金量為八八，八六七一公毫，照此換算每金單位一元，等於美金。六七七二五元，自三十一年四月一日起，金單位所含純金量改訂為八八，八六七一公毫，適與美金所含純金量相等，原每金單位一元，亦適等於美金一元，其時政府舉辦之美金儲蓄券，已將與美金法徵之換算率，訂明為一與二十之比。故商人照稅則應納進口稅金單位一元，而以法幣繳付者，亦自應照此比率換算，當飭由海關於三十一年四月一日同時施行。

#### 六、轉口稅之整理與裁廢

海關轉口稅，本只對往來通商口岸間之輸運貨物徵收，由民船或鐵路運輸之貨物，概行免徵，輸運貨物之往來通商口岸與內地間者，亦不徵收，以此故頗予商人以偷稅之機。此項轉口稅，係國內通過稅性質，早有裁廢計劃，因故迄未實施。抗戰爆發後，政府為補助財政收入，乃將轉口稅通盤整理，作為臨時辦法，於民國二十六年十月一日起開始實施。其要點如下：

甲、擴大徵收範圍：凡民船鐵路公路及輪船運輸往來通商口岸與內地間及內地與內地間之土貨，一律照徵轉口稅。

乙、提高稅率：從最者概以值百抽五為準，從價者則訂為值百抽七、五。

丙、徵收方法：國產貨物徵收一道之後，不另重徵，其已納統稅，礦稅，菸酒稅者，免徵轉口稅，至已納轉口稅之貨物，報運出洋時，准照轉口稅則與出口稅則之差頗多退少補。

丁、徵收地點：凡應徵轉口稅之貨物，在海關及其分卡地方，裝載或起卸或經過時，無論運往何地，或來自何地，亦不論其由何種方法運輸，均由各該海關或其分卡，徵稅一次。

戊、稅規定：凡與民倉有關之米麥及外銷之手工藝品，皆予免稅，此外并規定肩挑負販之零星貨物，雜糧，肥料，鮮菜等免稅，嗣於民國二十九年一月一日起，將免稅貨品，從行調整。其免稅品目，多係考察貨品性質與用途，妥為選擇者，計包括轉口稅則號列貨品，所有平民生活日用品，手工藝

品，及易於腐壞之鮮貨，大都列舉在內。三十年五月一日，又將一部份貨物，如豕、牛、羊、家禽、鮮凍肉，衣服及衣着零件等，共十一稅則號列貨品，訂入免稅品目表，一律免稅。民國三十一年四月十五日，戰時消費稅實行開始，交由海關徵收，自是日起，轉口稅即行裁廢。

#### 七、洋貨由淪陷區轉口內運之徵稅及限制辦法：

民國二十七年間，敵偽對淪陷區海關，即開始攫奪，初則劫收稅款，助長對華侵略，繼而擅改稅則，以利日貨之獨占中國市場。政府因發布宣言，向各友邦及中國商民表示嚴正否認之態度，並訂下列辦法，飭由海關施行：（甲）凡在二十七年六月一日以後，經淪陷區海關進口之洋貨，轉運後方行銷者，應照國民政府所頒佈之進口稅則，補繳進口稅。（乙）凡經禁止進口之洋貨，而未在二十七年六月以前，按照國府頒佈之稅則繳稅者，不准其轉口內銷。（丙）凡在淪陷區以禁止進口物品為原料製成之物品，一律禁運後方行銷。

#### 八、戰時消費稅之舉辦及廢止。

（一）舉辦之由來：抗戰軍興以後各省市或因財政關係，徵收貨物通過產銷等稅，或以統制管理物資名義，徵取各項捐稅，增加民衆負擔，影響物資運輸，於國於民，兩俱不利，故民國三十年夏，第三次全國財政會議決議：裁廢各省市貨物通過稅，產銷稅及其他對貨徵收之一切稅捐，另由中央舉



辦戰時消費稅。財政部因即擬具戰時消費稅暫行條例及稅則，依法完成立法手續，飭由海關於民國三十一年四月十五日起開徵。各省市原對貨物所徵之一切稅捐與海關轉口稅，同時實行裁廢。

(二) 稅制內容：戰時消費稅開徵後，稅目及稅率，屢有變動，茲將該稅廢止前所行之稅制，略述如(甲)課征範圍或征稅品目，分爲國貨與洋貨兩部份，國貨計三十四項，爲棉花，絲麻，植物油，織物，糧食，藥材，爆竹焰火，醃製肉，魚介，海產品，牲油，植物染料，乾菜蔬，乾製菓品，金屬製品，礮，肥皂，辟香，漆品，古玩，牙膏，牙粉，及各種化粧品等，洋貨以奢侈品及非必需品爲限。(乙)：稅率；依照貨品性質，分訂爲四級，最低值百抽五，最高值百抽二十五，并採用從價稅制。(丙)徵收方法：戰時消費稅由海關及所屬關卡徵收，且祇徵一次，通行全國，概不重徵，應徵戰時消費稅之完稅價格，洋貨應以所納進口關稅之完稅價格爲根據，國貨應以當地前一個月之平均躉發市價爲計算根據，商人對於海關所適用之完稅價格或分類，如有爭議，得呈經海關交由稅則分類估價評議會評議轉呈關務署核定。凡關於徵收戰時消費稅之報關，驗貨及完稅等手續，均按海關現行章則辦理。已徵稅貨物，填發稅票，漏稅者，按海關緝私條例處罰。由郵寄遞應徵戰時消費稅貨物，由海關派員駐在郵局經徵或委託郵局代征。海關未設有卡所地點，得隨時察酌貨物運銷情形，增設稽徵機構，或委託其他稅務機關代徵。(丁)減免與退稅：應免稅者，主要計有：(1)應徵戰時消費稅

之貨物，每次所征稅款不及二十元者免稅，（原爲五元）（2）民生日用品，如米麥，雜糧，柴，炭，鮮菜蔬，鮮肉，鮮蛋等，概予免稅。（3）洋貨經規定稅免稅進口者，免稅。（4）應徵統稅，礦產稅，菸酒稅等貨品，不再另徵戰時消費稅。至於退稅規定，則有：已征戰時消費稅之貨物，如於一年以內轉運出洋時，得於證明出口後，將已征稅款，如數退還。

嗣財政部於戰時消費稅之稽征方法，認爲尙有應待改進之處，經擬定戰時消費稅稽征簡化辦法，呈准於民國三十四年一月一日起開始實施，然不久，戰時消費稅奉令停征。此簡化稽征辦法，亦遂成過去。惟以其事關戰時租稅史料，故錄誌於後：

#### 戰時消費稅稽征簡化辦法（民國三十四年元旦起實施）

甲、減少課稅品目：在現行三十四項國貨課稅品目中，擇其通常運便於查驗之（一）棉花（二）夏布，蔴布（絲織疋頭（四）毛織疋頭（五）植物油（六）藥材（七）爆竹焰火（八）金針菜乾（九）黑木耳香蘭（十）乾製菓品（十一）玻璃製品（十二）神香，神香末等十二項，繼續徵稅，下餘二十二項瑣細之物品，一律予以免稅。

乙、提高超征額：原訂每次應納稅款不滿二十元者免征之規定，改爲每次應納稅款不滿五百元者免征。

丙、儘量裁減內地海關：（一）海關轄區內，已無大宗應稅貨品可資稽征者（二）關所分佈城市附近之水陸交線不甚重要者，（三）設置地點在關與關之間，距離甚短，與控制大宗應稅貨品無關，徒增中途檢查手續者，一併裁撤。

丁、切實簡化稽征手續：

（一）貨物在運輸途中憑完稅證放行，各檢查機關，對於持有關單隨運之貨物，概免中途檢查。

（二）約訂簡捷辦法，以便已稅貨物之轉運：

（子）已納戰時消費而未備號碼之貨物，在報關放行前，由海關免費代為加蓋印誌。於整件分運時，即由關驗明原貨發給分運憑證，如拆包分運，仍由海關免費監視改裝，在分運貨件上，重行蓋印，以資證明。在運輸途中，海關及各檢查機關，概憑海關標印及分運單證，免查放行。

（丑）漏納戰時消費稅貨物，包括商人所報貨價過低及重量不符等項，除確具有走私重大情節者外，概以補稅免罰為原則。

（寅）凡機關職員，或真正旅客在旅途中隨身攜帶確係自用之物品，應予驗明機關憑證，或其他證明身份之文件，照章免稅放行。

(卯) 人民在商店內購買數量零星之自用物品，應予免征。海關及其他檢查機關，概憑該貨發票加蓋查驗戳記放行。

(辰) 各機關在經濟部日用必需品管理處，合作事業管理局，合作金庫燃料管理處，花紗管制局配購之員工日用品，應予驗憑各該供應機關之准購證件或發票免稅放行。

(巳) 各機關已報運進口之洋貨，在內地分批撥運無從繳驗原進口稅率者，准由各機關自備證明文件，提交海關驗放，免查原進口稅率。

(午) 工礦業廠家用舊之外國機器及器材在內地移運，准由工礦調整處出具證明文件，提交海關驗放，免查原進口稅單。

(未) 凡已進口洋貨，其有確切原因，致原進口稅單遺失，或未取得海關單證，無從繳驗者，准由商人申述理由，提供該批貨物確係合法進口，有關證件，并在可能範圍內，說明該貨原前口時之品名，數量，曾在何處何時報關進口，完納關稅，聲請海關酌核辦理。其經轉運地海關稅務司查核屬實，認為理由充分，得予另發關單，批明「免查原進口稅單」後，予以放行。

戊由部設法取締地方政府擅設檢查機構：貨運途中，檢查機構，多非海關所屬，應由

部設法取締，以資簡化查驗機構，而利行旅，并藉裕稅收。

(三)裁廢：戰時消費稅施行以來，頗為社會人士所詬病，民國三十四年一月二十三日行政院臨時會議討論調整稅制，簡化機構一案，當將跡近苛擾之若干統稅及戰時消費稅取消，并規定：以上各項統稅及戰時消費稅取消後，各省市地方，不得藉任何名義，征收類似或變相之稅目，海關亦即奉令停止征收戰時消費稅。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

我國關稅收入，向居國家稅收首位，抗戰以前，約為國家總收入百分之四十以上，二十年收數最鉅，達三億八千餘萬元，為民元以來最旺之年，東北淪陷以後，稅收銳減，然以稅收修訂，二十三年迄二十六年之間，每年概在三億二千餘萬元左右，二十六年至三十年間，沿海沿江口岸，淪於敵手，關卡被佔，稅款被劫，雜出口稅收，大形減少，然以轉口稅則之調整，各地物價繼續高漲，稅收得以略有增益，民三十年收數達四億八千餘萬元，三十年十二月太平洋戰事發生，上海關稅稅務司被劫，淪陷區各關稅收數字，無從考計，後方各關被敵封鎖，對外貿易幾于全絕，關稅收入，大受影響，惟收入數字，尚屬可觀，蓋以物價高漲故也，至戰時消費稅實施後，頗受各方責難，推行不無阻礙，惟

徵稅收，則現歷年激增之象，茲將抗戰後，歷年稅關收入，及舉辦戰時消費稅收入，列表於後，備供參考：



歷年海關關稅及臨時消費稅收入統計

單位 國幣元

年 度	總 計	關 稅							臨時消費稅
		共 計	進 口 稅	出 口 稅	船 鈔	轉 口 稅	海關附加稅	數異附加稅	
26	342,899,739	342,899,739	261,286,534	29,073,179	3,224,910	20,148,871	14,578,736	14,578,736	—
27	254,565,469	254,565,469	160,936,329	16,532,939	2,913,405	55,840,004	9,168,631	9,179,261	—
28	331,823,640	331,323,640	237,683,384	17,415,280	3,660,836	46,661,699	12,951,045	12,951,306	—
29	475,749,134	475,749,134	343,597,899	27,552,065	3,094,980	63,815,910	18,844,021	18,845,351	—
30	487,436,138	487,436,138	325,295,129	29,209,858	1,833,427	95,764,811	18,015,578	18,017,335	—
31	499,568,989	156,463,972	88,058,479	3,146,804	20,675	56,057,067	4,588,794	4,592,153	343,105,017
32	1,077,492,466	350,002,397	315,538,000	1,059,784	17,965	2,669,682	15,813,432	15,818,538	720,590,069
33	2,745,233,684	701,383,320	633,349,138	4,208,300	—	—	31,912,911	31,912,911	2,044,850,364

附注：一，三十年稅收，係全國各關一至十月份及非關區一至十二月數字，三十一年以後，均係非關區各關數字。

二，三十三年稅收係截至三十一年一月十日止，根據所收到之電報數字計算尚待更正。

三，轉口稅自三十一年四月十五日起停止征收，三十二年所列轉口稅收數，係上年先徵稅款，放行，然後辦理手續，由稅款中扣出之稅款。



## 第十二章 鹽 稅

### 第一節 沿革

我國鹽稅，淵源甚古，稅法代有更易。遼清末葉，助餉籌款，每乞靈於鹽；加厘增價，併計數倍於課，兼以省自爲政，稅率紊亂，鹽務遂大壞。民初承清之弊，鹽政仍以稅收爲目的，法系紛亂，弊竇叢生。民二，北京政府爲整頓鹽政，集權中央，設立鹽務稽核所，設總所於中央，分所於產區，稽核處或收稅區於銷區，推行就場征稅制，嗣以內亂踵作，改革計劃，皆成泡影。迄國民革命軍北伐成功前；鹽務可謂始終未步入正軌。

我國鹽產，遍佈沿海內地，率由官許民製，銷區則有專銷併銷之分，運銷方式亦有自由商，票商，專商，包商，官商之別。惟自由販運限於鹽場附近之區，官運時作時輟，數額甚微，大部鹽銷皆操於商人之手，是即所謂專商引岸制度。鹽商屠奇壟斷，侵害國稅，致禍人民，而私鹽私運，亦遂遍於各地，故鹽政改革者，無不以廢除專商引岸爲要務。國民政府成立後，積極整頓鹽政，民國二十年頒佈新鹽法，採就場征稅，自由販賣之制，即鹽一稅之後，任其所之，任何人不得壟斷。其立意至善

，惟以種種關係，未獲果行，鹽制一仍其舊。

抗戰前，我國鹽稅稅率，異常紛歧，其內容亦至複雜。約言之，鹽稅可大列為正稅，附稅及場徵數種，正稅有場稅岸稅之別，附稅亦有中央附加與地方附加之別。場稅課於鹽之產製。鹽斤於起運之前，即由產地鹽務機關徵收；岸稅為鹽斤銷稅，鹽斤抵達銷岸後，由銷地鹽務機關徵收。中央附加有鎊虧附加，善後附加，軍用加價等；地方附加，則名稱繁多，不勝枚舉。鹽稅帶徵之中，則有建設專款，整理費，公益捐等名目，縱計一切稅課，約佔鹽價百分之八十以上。

抗戰前，我國鹽政重要措施，約有四端：（一）自民國二十二年起，將全國各區輕重懸殊之鹽稅稅率，予以調整，使其漸趨平衡，並廢除向用之司馬秤，改用新市秤，（二）改革行鹽制度，並提倡輪運，（三）統一鹽務機構，將鹽務署及鹽務稽核總所暨署所所屬各機關，次第裁撤，於財政部內設鹽政司，專司鹽政審核事宜，另設鹽務總局，專司辦理全國鹽稅徵收及其他鹽務並兼管硝磺事宜。（四）於兩淮及鄂、湘、皖、西、四岸等地籌屯常平鹽，以備非常。

迨抗戰爆發後，政府鹽政之主要措施，初則全力搶運兩淮存鹽，繼則積極進行增產與起運濟銷。

民國三十年春，財部秉承中央八中全會決議，籌辦鹽、糖、火柴等專賣，國府於民國三十一年五月二十六日公佈鹽專賣暫行條例，同年八月十一日起開始實施，所有以前專商鹽引，一律廢除。民國三十

四年一月，改革稅制，調整機構以後，停辦專賣，鹽又恢復鹽稅制度矣。

一、三〇

## 第二節 鹽之產銷

平時鹽政，稅收與民食應兼顧，而戰時則民食重於稅收，故吾人於鹽之產銷，不能不予以注意。茲擇要分述如下：

### (甲) 生產

(一) 各區鹽產概況 我國產鹽區域，至為遼闊，沿海則北起遼東，南抵瓊崖，均產海鹽，內地則晉、甘、寧、青、產池鹽，川滇產井鹽，冀、豫、陝、魯、產土鹽，湖南湘潭及湖北應城產膏鹽。就中產鹽最多者，為沿海各區，約占全國總產量百分之八十一，次四川雲南二區，占百分之十四，再次為西北各區，占百分之五。我國鹽產，不僅產量豐富，且製鹽成本，亦甚低廉，在戰前每擔成本僅者，僅二三角，高者不過二三元，尤以海鹽，成本最輕，行銷亦廣。茲將戰前我國鹽產分區列表如下：

民國二十年至二十四年之五年我國平均鹽產表

產區	中國 產量(單位千市担)	百分比
長蘆及河北	六、八一六	一五、〇〇
山東	九、三五〇	二三、〇〇
兩淮	九、六八六	二七、〇〇
松江	四〇九	一一、〇〇
兩浙	四、七三二	七、二三
福建	一、二六六	二、七三
廣東	四、一〇一	五、四四
雲南	六八九	一、五〇
四川	六、四二九	一三、〇〇
河東	一、二〇一	二、六〇
晉北	二七五	〇、六〇
陝西	一七	〇、〇六
閩北	三四二	一、三〇

總計

四六、三〇二

一〇〇、〇〇〇

(二)戰時增產情況 自九一八事變後，遼寧長蘆鹽區即失，殆七七抗戰爆發後，沿海如長蘆(河北省部份)，山東、兩淮、松江等區及兩浙兩廣之一部份產地，皆先後淪陷，或淪為游擊區域。政府為充實民食起見，爰在沿海之粵、浙、閩三區域及內地之川滇陝西北(即甘寧青三省)四區，積極辦理增產。其要點為：(一)充實產運機構。(二)開發廢井，鑿闢新井，以廣鹽源。(三)統制油、水燃料及五金材料。由公家墊款購買，再由灶商備價領用并舉辦貸款，補助商資。(四)實形鼓勵辦法，鼓勵產製。(五)改良製鹽技術，提倡新法製鹽。數年以來，成績大著。總計以上七區，在戰前平均年產一千八百餘萬市担，殆至三十年度已增至二千餘萬市担，試閱下表：

全國各區歷年增產鹽額比較表

年 度	產額(單位三千市担)	較二十六年 增產數
民國二十六年	一八、七七八	
二十七年	二二、一七六	三、三九八
二十八年	二〇、一九七	一、四一九
二十九年	二四、二二七	五、四四九

三十年 二〇、五二二

一、七三四

(乙) 運銷

(一) 全國各省需鹽數量估計 據民國三十年估計，國內後方各省每年需鹽數量額如次：  
全國後方各省每年需鹽數量估計表

(單位：一千市担)

省別	每年需鹽數
湖南	一、八〇〇
江西	九六〇
浙江	一、六八〇
廣東	二、三六四
福建	一、二〇〇
廣西	九六〇
四川	五、三二八
湖北	七六八

備

考

包括皖南

貴州	一、〇四四
陝西	六三四
河南	六四八
甘肅	四九〇
雲南	九一二
共計	一八、七七八

註：表列各省每年需鹽數，其已淪陷各地方暫未列入。

(二) 趕運濟銷情況 食鹽為人生必需品，故政府鹽政，除注意稅收外，尤應更重民食，以此，政府於鹽之產銷，皆予管制。前節已述對食鹽生產管制情況，今復述其趕運濟銷概況如下：(一) 舉辦官運，以補救商運之不足，首辦兩淮區官運淮鹽，接濟湘、鄂、贛各地，其他各區亦皆次第推行，(二) 增闢運綫，計川鹽濟湘綫，甘鹽濟豫綫，閩鹽濟贛綫，濟運鄂北路綫等路綫，以濟原有路綫之不足，(三) 增加運輸工具，如：(1) 自購或貸款，由商購置汽車，板車，手車，木船等，(2) 租雇商有車、船、木筏、牛、馬、騾、駝，等。(3) 利用國營公營運具，如火車、汽車、輪船、驛運等。(四) 調整濟銷，即原有淮鹽銷岸，改由浙、粵、川、閩、西北等區產鹽濟銷，如(1) 兩粵

存鹽，分道運濟湘、桂、(2)浙鹽濟贛，兼濟湘東，(3)川鹽下運濟鄂，兼濟湘北，湘西，(4)西北甘鹽運濟陝、豫，(5)閩鹽濟贛。

民國三十一年八月實施鹽專賣後，除統制產製，貫徹官收外，並管制運輸，管理配銷及穩定鹽價。管制運輸，以鹽專賣機關自運為主要手段，但於必要時得招商代運或委託商運；管理配銷，乃於各區首先擇定集散地點，設立鹽倉，由鹽專賣機關參照場價運費及其他必要費用，加入專賣利益，核定倉價，就倉發鹽，次按各縣鄉鎮人口之需要鹽量，就地選招殷實商人，設立食鹽公賣店，或合作社承銷，並規定各項管理辦法，嚴密管制。其後復辦理計口授鹽，以求食鹽配銷之益臻合理。

茲將民國二十七年至二十九年三年間各區所放鹽斤表列如次，以示鹽之配銷情況：

民國二十七年至二十九年我國各區實放鹽斤表

(單位：市担)

區別	二十七年實放數	二十八年實放數	二十九年實放數	備考
川康	七、〇〇六、〇一八、七五 担	六、五二〇、二八八、九四 担	三、五九六、三二一、五〇	
川東	—	—	七四一、二八八、四六	川東分區係於民國二十九年 由川康區析出



川北	—	—	二〇、四八、四七一、八九	川北分區係於民國二十九年 由川康區析出
兩廣	四、二六四、二七六、六八	三、一六八、三五七、四二	—	兩廣區係於民國二十九年析 粵東粵西兩區
粵東	—	—	一、五九〇、六二七、七四	
粵西	—	—	一、一八二、五〇六、六〇	
湘岸	二、九八三、八八八、七四	一、七五六、五五三、六七	一、七八六、九八一、三四	
鄂岸	二、〇〇四、八六二、五五	七五六、三五二、四九	四三八、二五、一五	
兩浙	一、七二四、八五三、一九	二、四三〇、一九八、六五	二、五五八、三七七、四七	
西岸	一、四九八、三一七、六五五	八五六、三九六、五五	九九〇、一五〇、八二	
兩淮	一、二八二、八〇九、二〇	—	—	
福建	一、二一九、七五三、八七	一、五三八、四三四、六五	一、五六一、七二四、八九	
河南	九五六、二五七、七六	七二七、五六七、六五	一、一七〇、二〇四、六一	
冀南	八五七、七三、一五七	一、〇八四、三五二、九四	一、一四八、六九四、九九	

第十二章 鹽 稅

西北	八二〇、〇〇〇	一〇〇、〇〇〇	八二〇、〇〇〇	一〇〇、〇〇〇
陝西	四四八、三八〇、〇〇	五五五、五五七、六一	七六三、四三八、四三	—
晉北	—	二七、七六八、八二	八、六四五、五三	—
慶盛	三六二、一五九、三〇	—	—	—
皖岸	二四七、九一六、五一	—	—	—
河東	一三三、五四五、〇〇	六五、〇九	一五、六〇	—
浙江	一〇七、九四八、五四	一五、五四九、八四	一〇、五九七、一〇	—
合計	二五、四四三、七五九、二三七	二二、二六、七二七、三四五	二二、〇〇五、三九九、九六	—

皖岸二十七年度放數係併入川共計

第三節 現行稅制

鹽雖廢止專賣，恢復徵稅，但鹽徵稅辦法尚未公佈，鹽專賣條例，亦未廢止，現行稅額仍採專賣

辦法。茲依據民國三十三年十月八日國府明令公佈之「鹽專賣條例」，（原為鹽專賣暫行條例，係三十一年五月二十六日公佈）述其梗概如次：

#### 一、課徵範圍（實乃專賣範圍）

鹽就使用目的，分爲食鹽，漁鹽，工業用鹽及農業用鹽四種。鹽之品質視所含氯化鈉成分之多寡，分爲三等，含有氯化鈉百分之九十以上爲一等鹽，百分之八十五以上爲二等鹽，百分之七十以上爲三等鹽。一等鹽所含水分不得超過百分之五，二等鹽所含水分不得超過百分之八，三等鹽不得充作食鹽。凡鹽及鹽滷並其他鹽化物含有氯化鈉百分之二十五以上者，皆課鹽專賣利益，並依鹽專賣條例，予以管制。

#### 二、鹽專賣利益

鹽專賣權屬於國民政府，鹽專賣全部收益皆歸國庫而鹽專賣事業則由財政部鹽務總局辦理。

#### 三、產製

鹽之採製以及製鹽人之停業或歇業，必須經政府許可，惟製鹽人在許可年限內，經政府命令全部或局部歇者，得由政府酌給補償金。產鹽區域及每年產鹽數量，政府依全國產銷狀況予以核定，並斟酌各鹽場及各製鹽人之生產能力，成本及運銷情形，分別規定其應產之數額。凡指定供製鹽用之水源

火源及直接供應製鹽用之重要設備或器材，必要時得由鹽政機關實施登記或管制。此外政府並得令製鹽人組織合作團體，集中設備，改良生產。

#### 四、收購

政府應於鹽場適中地點，建設倉坵，藉供儲鹽。私人建造之倉坵，統由政府管理或租用，必要時或得收買。製鹽人所製之鹽，應悉數繳存政府所籌辦或所管理之倉坵，或其他經政府指定之地點。所有製鹽人依規定數額所製之鹽，皆由政府收購。鹽入倉坵時，由鹽政機關加以檢定。如其品質不合規定者，得令製鹽人改製或銷毀之。鹽專賣機關在場間製鹽人收購之鹽價，稱為場價。由財政部分別等級鹽類，參照標準成本，酌加利潤，予以核定。此項標準成本，由鹽專賣機關派員於各場指定之鹽灶，鹽灘或鹽池實地考察核計之。

#### 五、運輸

鹽之運輸，由鹽專賣機關總理。必要時，得招商代運或委託商運。產區內之近場地帶，得由合作社或小本商販自行零運。其次，鹽之運輸必須粘貼專賣憑證，並由政府發給不能與鹽相離之單照。至於鹽副產物出場時，應受鹽專賣機關之檢查。

#### 六、銷售

鹽專賣機關應於各集散處所，設立鹽倉。就倉發售。Wholesale（但漁鹽，工業用鹽及農業用鹽，得由鹽專賣機關於指定地點發售。）此就倉發售之鹽價，稱為倉價。Wholesale Price。由財政部分別等級種類參照場價運費及其他必要費用照專賣利益核定之。此外不再徵任何稅捐。經營銷鹽業務之合作社或商人，應經政府之許可，停業亦同。但鹽專賣機關，亦得自行銷售。各縣市之批發售價及零售鹽價，由鹽專賣機關視其所需成本，酌加利潤，予以核定，並報財政部備案。食鹽之配銷，以按人口計算為原則，必要時得實施憑證計口授鹽，政府為調劑鹽供求之失常，並由鹽政機關，於各地配儲常平鹽。

#### 七、罰則

鹽專賣條例所規定罰則計二十餘條，甚為繁詳，歸納言之，可分為：（一）販運或售賣私鹽之處罰。（二）對已課專賣利益之鹽，未經政府核准再製牟利或用私鹽再製牟利之處罰。（三）對製鹽人不遵本條例所規定各款之處罰。（四）對運鹽人違法（如中途酒賣或越境侵銷盜賣等）之處罰。（五）對經營銷鹽業務者違法，（如不將存鹽應市銷售或抬價出售鹽或於內攙入雜質等）之處罰。（六）其他情節之處罰，皆視情節之輕重，處以罰款，拘役或徒刑等。

#### 八、附則

於鹽專賣條例第七章附則，特規定：自鹽專賣實行之日起，鹽於專商引岸及其類似制度一律廢除

。蓋專商引岸過去流毒滋甚，故特定廢除一條，以示加重。

#### 第四節 實施情形與歷年稅收

鹽稅於理論上為最惡之稅，嗣以我國實施已久，人民納稅於價，尚不甚感稅負之苦，故實施阻礙無多。就稅收言之，抗戰以前彼與關稅統稅同為我國三大稅源，而佔稅入第二位。茲將抗戰前後鹽稅及鹽專賣利益收入列表如次，藉供參考。

#### 歷年鹽稅及鹽專賣利益收入表

(單位：國幣元)

年 度	收 入 數
民 國 2 6 年	217,705,212
2 7 年	136,527,179
2 8 年	113,245,954
2 9 年	105,000,146
3 0 年	238,593,063

B 1 年

1,174,965.009

隨單應存益

B 2 年

2,368,997.814

隨單實利息

根據上半年收入估計數

## 第十三章 統 稅

### 第一節 沿革

統稅係廢除釐金所舉辦，因其將過去同一性質，而不同名稱之繁複貨物捐稅，併為一稅而征，故稱「統稅」。就租稅體系言之，乃屬貨物系統。貨物稅之關稅，係對國境進出口貨物課征，而貨物之統稅則係對國內大宗消費貨物，就產地課征者也。

統稅之課征，係本一物一稅之原則，首先試辦者，為民國十六年之捲菸統稅，二十年一月相繼舉辦棉、紗、火柴、水泥等項統稅，而將十七年開辦之麥粉特稅，亦併歸辦理，遂有五項統稅之稱，二十一年七月，豫魯皖之薰菸及駐廠征收之洋酒啤酒二項，亦改辦統稅。二十四年一月開徵火酒統稅。迨二十六年抗戰軍興，舉辦統稅之貨品，已有捲菸，棉紗、火柴、水泥、麥粉、薰菸、洋酒、啤酒、及火酒等九種。至實施統稅區域，原僅蘇、浙、皖、贛、閩等五省，嗣後逐年推廣，至二十二年已完成實施統稅區域有蘇、浙、皖、湘、贛、魯、豫、粵、桂、閩、冀、察、綏等十五省，而遼吉黑熱四省在九一八前，早已視同統稅區域。川、康、陝、甘等省經於民國二十四、五兩年度先後劃入，



迨二十六年抗戰軍興，滇、黔、寧、青、新等省，亦先後宣佈征收統稅。至是，統稅區域，已遍及全國矣。

抗戰爆發以後，爲適應客觀情勢之演變，統稅不斷改進，計有（一）稅課範圍擴大，如二十九年擴大捲菸與飲料品徵收範圍，二十九年十二月，舉辦糖類統稅，三十一年四月，開徵茶類統稅，民國三十二年三月，開徵竹木，皮毛，瓷陶，紙箔統稅，故迄民國三十三年底，除菸類火柴仍辦專賣外徵收統稅者，計有十三種，（二）調整稅率，戰前統稅，大都採從量稅率。抗戰以來，物價上漲，使稅收蒙受最大影響，故三十年十月，將統稅及菸酒稅稅率，皆改從價徵收，（三）改進稽徵方法，如二十七年一月，對於上海及其他戰區運入之統稅貨品，施行一地徵收，由入境第一道稅務機關照章補徵統稅，其未設有稅務機關地方，暫由海關代徵，方准內銷。三十二年二月，棉紗麥粉統稅改徵實物。（四）培養稅源，如於抗戰初期，協助統稅貨品廠商內遷，藉以扶助後方生活，民國二十八年，於川西鄂縣，設置四川菸葉示範場，並於成都、綿竹、資陽、金堂、新都、眉山等縣，分設示範菸圃，及同年九月，於川東長壽與廠商合設中國火柴原料廠，藉期捲菸與火柴原料之自給。

民國三十四年一月二十三日行政院臨時會議，討論調整稅制，簡化機構一案，議決取消茶葉，竹木、皮毛、磁陶、紙箔、麥粉、水泥、火酒、飲料品等統稅，同時並停止徵收，火柴專賣，改辦統稅

，至是，統稅徵課之制又變，就理論言之，實爲一改進也。

## 第二節 現行稅制

民國三十年七月，國府公佈貨物統稅暫行條例，嗣以課徵範圍擴大，國府乃於民國三十三年九月二十日修正公佈貨物統稅條例，計有十五條同年七月二十一日，國府修正公佈竹木，皮毛，瓷陶，紙箔稅條例，民國三十四年一月調整稅制後，財政部臨時規定徵收及火柴改徵統稅暫行辦法。此二條例與此暫行辦法，乃現行統稅課徵之張本。據此，以述現行統稅制度如次：

### (一) 征課範圍

徵收統稅之貨物，原有捲菸，薰菸葉，洋酒啤酒，火酒、飲料品、火柴、茶類、糖類、水泥、棉紗、麥粉、竹木、皮毛、瓷陶，紙箔等十餘種，自民國三十四年一月調整稅制後，課徵統稅之貨物，僅餘捲菸，薰菸葉，洋酒，啤酒，火柴，糖類棉紗等七種。

### (二) 稅率

一律從價徵收比例稅，計：

捲菸

百分之八十

2 薰菸葉	百分之二十五	
3 洋酒	百分之六十	
4 啤酒	百分之六十	
5 飲料品	百分之二十	(取消)
6 火酒		
a 普通酒精	百分之二十	(取消)
b 改性酒精及木酒料	百分之十	(取消)
c 動力酒精	百分之五	(取消)
7 火柴	百分之二十	
8 茶類	百分之十五	(取消)
9 糖類	百分之三十	
10 水泥	百分之十五	(取消)
11 棉紗	百分之三，五	
12 麥粉	百分之二，五	(取消)

第十三章 統 稅

13 竹木

- a 竹材及普通木料 百分之十 (取消)
- b 楠木花梨木黃楊木 百分之二十 (取消)
- c 紅木柚木檀香木陰沉木 及其他貴重木材 百分之三十 (取消)

14 皮毛

- a 生皮 百分之十 (取消)
- b 熟皮 百分之二十 (從價)
- c 已硝或未硝羊皮狗皮 百分之二十 (從價)
- d 其他各種已硝或未硝皮貨：  
 馬細貨 百分之三十 (取消)  
 粗貨 百分之二十 (取消)  
 已製成皮統皮毯： 百分之十五 (取消)  
 羊毛駝毛豬鬃 百分之十五 (取消)

15 瓷陶

a 瓷器

百分之十 (取消)

b 陶器

百分之五 (取消)

16 紙箔

a 普通紙張

百分之五 (取消)

b 捲菸用紙

百分之二十五 (取消)

c 金屬製紙

百分之五十 (取消)

d 錫箔

百分之八十 (取消)

惟吾人應知：上述火柴，捲菸稅率，乃係對未實施專賣區域之統稅物所徵者。至實施專賣區域之捲菸火柴，則課專賣利益。自民國三十四年一月調整稅則，廢止菸類火柴專賣後，財政部規定菸類火柴改製統稅臨時辦法，其稅率規定如下：

甲，機製捲菸

從價徵收百分之百

乙，手工捲菸

從價徵收百分之六十

丙，雪茄菸

從價徵收百分之六十

丁，薰菸葉

從價徵收百分之三十

戊，火柴

從價徵收百分之二十

(三) 徵收方法，凡國內出產之統稅貨物，以由各省區稅務局派員駐廠，或駐場徵收為原則，如有特殊情形則由稅務署直接派員徵收。在事實上不便派員駐廠或駐場徵收者得由該管統稅機關查明產額分期徵收，或由商人稟請第一道主管統稅機關照章徵收貨物完稅後，捲菸、火柴、洋酒、啤酒等項，應由駐廠員，或徵收機關監貼印花其報運外埠者並應填發運照，薰菸葉、糖類等項應由駐廠人員或經征機關填發稅照，並於包件上監貼印花，方准行銷。已繳納統稅之貨物，運銷各省，地方政府一律不得重徵任何稅捐。

凡從價徵收之統稅貨物，應以出產地附近市場每六個月內平均之批發價格為完稅價格之計算根據。前項平均批發價格，包括(甲)該貨定稅價格，(乙)原納統稅之數即該貨完稅價格應無稅率之數，(丙)由出產地運達附近市場所需費用，定為完稅價格百分之十五。完稅價格之計算公式如下：

產地附近市場之平均批發價格

= 核定之完稅價格

$100 - \text{該貨稅率之數} \div \text{由產地至附近市場所需費用} (\text{即} 15) \times 100$

現行統稅貨物，除捲菸、火柴等項徵收貨幣外，其棉紗及糖類兩項，皆折徵實物，辦法如次：

(甲) 棉紗徵實辦法，據民三十二年一月二十日院令公佈施行之財政部棉紗麥粉統稅改徵實物暫行辦法，關於棉紗徵實辦法，規定如次：(一) 棉紗改徵實物標準，以原訂稅率為比例，仍按規定之計算單位，改徵實物。棉紗及棉紗直接製成品(按此合棉紗重量計算)原徵稅率為百分之三、五，應定為每二八、徵公斤，折徵一公斤。(二) 國產廠製棉紗由駐廠員就廠家每日出廠數量折算徵收各一次，出廠數額不是規定應繳實物之數時，以次日出廠同等品質貨物接續計算，並於每月終結算應繳實物數量，依照規定表式，分別填報稅務署及該管稅務機關察核。國外輸入或淪陷區移入棉紗一律免稅。(三) 就廠徵收之實物，暫存本廠倉棧，出具存單，由駐廠員與廠方共同負責保管。提貨出廠，應憑財政部稅務署填發提貨證代徵補徵貨品。在未設儲存倉庫以前，暫由各該經收機關妥為保管。(四) 處理分配所徵實物由財政部暫時委託或指定現有之平價機關辦理。(五) 改徵實物辦法施行後，凡棉紗出廠應用證照在未改訂前，能仍通用原有納稅證照一律加蓋，(已徵實物百分之幾)戳記，為代徵補徵貨品有折價者，並載明其價值數目。(六) 徵收之實物應視同現款，作為稅務機關之收入數額，以符原有預算。(七) 廠商或運商如有走私偷漏情事，及其他未規定事項，仍依原有稽徵章程辦

理。

(乙) 糖類統稅徵實辦法，據財政部所規定糖類統稅徵實辦法，其要點如次：(一) 糖類徵實率為百分之三十，即每百市斤外徵實物三十市斤。(二) 糖類徵實由財政部稅務署及所屬稅務機關辦理。機製糖類徵實手續如左：(1) 各省機製糖廠，由駐廠稅務員就每日出廠糖類，按其品質，依率折合應徵實物，每月結算徵數量，並依照規定表式，填報稅務署及該管稅務機關查核。(2) 就廠徵收之糖類，暫存廠內倉棧，出具存單由糖商負責保管，並由駐廠稅務員隨時監視。(三) 土製糖類徵實手續如左：(1) 各省土製糖類，應由製糖商將製糖及存糖數量依照規定手續每三日報請該管稅務機關登記，並依率折算徵實數量，按月填表呈報稅務署及該管稅務機關查核。(四) 此項徵實糖類，在重要產區及交通便利地點，得由稅務署核撥承購機關，依照當地議價（如無議價地方暫按當地或其附近市場批發計單）繳納價款，領憑稅務機關所發提貨證前往提貨。凡不便撥交承購機關購運之糖類，應於製糖商出運或出售時，經由該管稅務機關，按其實際數量依率折算。徵實糖類由原商依照當地議價折價領回，自行運售。(五) 凡製糖商報請登記之糖類，如須運赴附近市場或行棧待售時，應依糖類統稅稽徵暫行規程第五條規定，請臨時運單持運。此項糖類出售時得由運銷商代辦徵實及折價手續。(六) 國外或淪陷區輸入之糖類，除由海關收關稅外，稅務機關應依本辦法，折收糖類統稅。(七)



糖類改徵實物應另訂專用證照，但在未印發前得暫用統徵菸酒稅完稅照及印照。(八)凡經徵實存廠及報由稅務機關登記之糖類，應由各該廠商妥爲保管。如有摻雜變質及其他損壞情事，應責令各該廠商依照市場標準品質，折繳貨價。其情節較重者，並得依法懲處。(九)製糖商不得私自製造運售暨有短報隱匿其他取巧情弊。違者以私漏論處。

#### (四) 罰則

統稅罰則，視情節之輕重，分兩項辦理：

(甲) 凡產製運儲銷售或代客買賣統稅貨物之公司廠號行棧商人，有左列行爲之一者，沒收其貨件，並處以比照所漏稅額十倍以下之罰鍰。其觸犯刑事部份，應依刑法處斷：(一)私製統稅貨物者，(二)以未稅貨物私運私售者，(三)贖買未稅貨物私自加工者，(四)運銷統稅貨物，並無照證，或貨照不符，查係漏稅者，(五)以高價貨物冒充低價漏稅者。(六)以高價貨物摻夾低價或其他貨物內漏稅者，(七)超過包裝容器之標準數量或重量漏稅者，(八)廠存貨物數量與帳表不符，確係漏稅者，(九)以多報少，查係漏稅者(十)照完稅照運照印花印照或改裝證，私自改竄或重用者，(十一)印花印照或改裝證，不實貼於包條或容器上者，(十二)偽造完稅照，運照，分運照，印花運照，改裝證或機關戳記使用朦混漏稅，或冒領退稅者，(十三)國外輸入之統稅貨物於進口時，

不遵規定報請完稅者。前項漏稅貨物如已出售，不能沒入者，除依法處罰或沒收貨價外，實責令補稅。

(乙) 凡產製運儲銷售及代客買賣統稅貨物之公司廠號行棧商人，有左列行為之一者處以一千元以下之罰鍰；(一) 未經規定辦理登記者，(二) 未遵規定手續報告或報告不實者，(三) 完稅貨物分運或改運他處未經換領分運照者，(四) 完稅起運之貨物中途銷售，未經報請當地稅務機關核准者，(五) 完稅起運之貨物未遵規定報請查驗，擅自運銷者，(六) 將已貼舊花稅照撕揭重用，查有證據者，(七) 將舊有花照之包裝容器未經洗刷，私自入廠者，(八) 抗拒檢查者。其涉及刑事部份，應依刑法處斷。

### 第三節 實施情形及歷年稅收

抗戰前，統稅在我國稅收地位上，僅次於關鹽稅而居第三位。抗戰初期，以沿海商埠大都淪陷，統稅收入，頗受影響，嗣以調整稅率，舉辦新稅，稅收頗有起色，同時復以征課手續便捷，故稽征阻力亦少。茲將抗戰以前歷年統稅收入，列表如次，備供參考：

### 近數年稅收入表

(單位：國幣元)

年 度	稅 收 數
民國二十六年	128,278,136
二十七年	48,710,033
二十八年	30,914,055
二十九年	39,911,632
三十年	127,734,287
三十一年	307,472,053

## 第十四章 菸酒稅

### 第一節 沿革

我國菸酒徵稅，歷史頗久。民國初年，政府本菸酒專賣之旨，實行公賣法。其制於各省設菸酒公賣局，再分別地點組織菸酒公賣分棧，招商承辦。凡該區菸酒售價，由行棧監督代定價格，再由公賣局核計其成本利益。體察壟銷情形，酌量加收十分之一至十分之五，定為公賣價格。此制原為專賣制度之過渡辦法，然以格於積習，限於環境，并未澈底實行。

國府成立首訂菸酒為國家稅，以明系統，惟起初仍因襲北京政府成規，徵收公賣費稅，各省辦理多所紛歧。二十一年稅務署設立，接辦菸酒稅後，乃一面逐步改善過去公賣費制度，一面研求根本改進辦法。二十二年即令廢止蘇，浙，豫皖，鄂，贛，閩七省之菸酒公賣制度，將土菸改辦特稅，土酒改辦定額稅，一律從量征稅。土菸以特稅區域為限，土酒則以省為限。除上述七省外，其他省份，仍照公賣制度辦理。

二十六年抗戰軍興，為加強稅收，充裕餉源起見，將各省土酒，一律加徵五成，土菸絲按土菸

葉稅率改半稅。二十九年陝、甘、甯、青各省亦次第廢止公賣制度，將土菸改辦特稅，土酒改辦定額稅。

然當時物價不貲高漲，舊訂稅率已難適應實際情況，故於三十年七月七日復公布國產菸酒類稅暫行條例，國產菸酒類稅暫行規程，一律改為從價徵收，並依照統稅原則，實行產地一道征收，通行全國不再重征，定於同年九月一日起實行。菸酒稅制至是始入正軌。惟土酒一項，釀戶分佈邊鄉，零星散漫。而稅務人員有限，難期稽察周密。三十一年起乃實行認額攤繳辦法，責令各地酒業公會查明釀戶產量，民國三十一年不得少於二萬四千斤，無證新舊釀戶，一律重新登記，不及標準者，限期由二家或三家以上釀戶合併製造，否則不准營業，期將酒類隱匿漸趨歸中，便於管理。

## 第二節 現行稅制

三十年七月七日國府公佈之「國產菸酒類稅暫行條例」三十三年九月，國府將此條例，修正公佈「國產菸酒類稅條例」，依此條例，現行菸酒稅額如下：

徵課範圍：

各地均有出產，種類甚多，不勝枚舉，除捲菸及薰菸業應征統稅者外，凡國內產製之



菸類酒類，均在徵課之範圍。

(二) 稅率

菸酒類應徵稅率，依條例第三條規定如左：

(1) 菸類稅分菸葉菸絲兩種，菸葉稅按照產地核定完稅價格徵收百分之四十，菸絲稅徵收百分之二十。(刨絲之菸葉仍應先納菸葉稅)。

(2) 酒類稅按照產地核定完稅價格徵收百分之六十。

(三) 徵收方法 菸酒類稅由財政部稅務署所屬稅務機關，就產地一道徵收，行銷國內，以財政部稅務署頒發之完稅照為納稅憑證，並於包件上或容器封口處，實貼印照，但零星零售之菸絲及散裝零星零售之酒，不貼實貼印照者，祇發給完稅照。凡經營菸類酒類之商人，概須報請當地稽徵機關，轉請稅務管理局核准登記，並由局彙報稅務署備案。

國產菸酒類之完稅價格，應以出產地附近市場每六個月平均批發價格，以為完稅價格之計算根據。前項平均批發價格包括：(甲)該項完稅價格，(乙)原納稅款，即該類完稅價格之應徵稅之數，(丙)由產地運達附近市場所需費用定為完稅價格百分之十五。

完稅價格之計算公式如次：

200 + 稅額 × 100 (第15) × 100

菸酒稅

菸酒類之稅，准本條收稅口關稅，各地政府對其亦不得重徵任何稅捐。

(四) 罰則，菸酒類之稅關於酒類之規定，視其情節之輕重，課以處罰。據條例第十條 第十條之規定如下：

- (甲) 菸酒商有左列行為之一者，沒收其貨件，並處以比照所漏稅額三倍以下罰鍰，其觸犯刑事者併依刑法處斷。(一) 私製菸酒者，(二) 以未稅菸酒私售私運者，(三) 購費未完稅之菸葉私自餉絲出借者，(四) 運銷貨件並無照證，或實照不符確係漏稅者，(五) 以高價菸酒類，冒充低價菸酒類者，(六) 菸葉抽出菸筋未經報明或以菸葉夾入菸筋者，(七) 將完稅照或分運照印照改裝證改竄或重用者，(八) 印照或改裝證未實貼於包件或容器上者，(九) 偽造完稅照，分運照印照改裝證改裝證或機關戳記及使用者。前項漏稅貨物如已出售，不能沒收者，除依法處罰並追繳貨價外，應責令補稅。

(乙) 菸酒商有左列行為之一者，處百元以下十元以上罰鍰：(一) 收買菸業未遵規定手續報告，或報告不實者(二) 運銷完稅之菸酒，不報請查驗者，(三) 完稅之菸酒分運或改運他處，未經續

領分運照者，(四)運輸完稅之菸酒中途銷售未經報請當地稽徵機關核准者，(五)未經請領登記證或所領登記證有變更時，不為變更登記之購者，(六)抗拒檢查者，其涉及刑事者，應依刑法處斷。又：倒絲店如有購入未稅菸酒集，倒製成絲，而菸絲已經納稅者，得專就菸葉部份處罰。如菸絲亦未納稅者應就菸葉菸絲各別處罰。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

我國過去菸酒稅之弊，歸納言之，有如下述：

(一)稅制方面為招商承包，稽徵之權，操之商民，匿報浮收，壟斷把持，國家為入，深受影響。

(二)稅率方面，各省未能劃一，弊竇尤多。民國二十二年以後，雖經政府積極整頓，取締包征，而稅制之投標認比稽徵仍多困難。抗戰以來，政府於菸酒稅之稽徵改進，積極將等，語其要者，如擴大徵課範圍，普遍從價徵收，實施稽徵分立及積極培養稅源等皆見效果，故歷年稅收，頗有起色。茲將抗戰前後菸酒稅歷年收入，列表如次，以備參閱：

#### 我國歷年菸酒稅收入表

稅收數(單位：國幣元)

年 度



民國三十二年	19,337,199
二十三年	12,123,871
二十四年	12,272,039
二十五年	13,636,960
二十六年	15,603,757
二十七年	16,663,417
二十八年	18,354,969
二十九年	24,057,643
三十年	63,180,375
三十一年	285,834,037

## 第十五章 鑛產稅

### 第一節 沿革

在昔北京政府時代，鑛稅計分鑛區稅，鑛產稅及鑛統稅三種。鑛區稅係按採鑛區域面積，分期繳納，歸農商部征收；鑛產稅係貨物稅，由各省財政廳征收解財政部；鑛統稅亦係估定生產數量，由各鑛公司向財政部繳納。

國府奠都南京後，財政部積極整飭鑛稅，最初合併鑛產及鑛統兩稅為鑛產統稅。民國十九年公布鑛業法，明定鑛稅分鑛區稅與鑛產稅兩種，由鑛業權者分別繳納。鑛產稅即根據是法歸財政部征收，并未專訂征收條例，而鑛區稅則歸實業部征收。當初辦時期，各項辦法，係由各鑛稅處斟酌擬訂，呈准施行，故未能盡趨一致。是時依法辦理鑛產稅者，計有鄂、贛、豫、皖、蘇、浙等省。

二十二年四月，鑛產稅劃歸財政部稅務署管轄後，逐漸整理，嗣以中英合辦之開灤鑛務局合同內所訂納稅辦法，與鑛業法規定不合，曾派員洽商廢止，并與華商同樣依法納稅，其他中外合辦之鑛公

同，如井陘，屬中等，亦經先後據案辦理，洋商華商，待遇平等，稽征漸趨一致，同年十月公布鑛產稅徵征暫行章程，其一部分鑛產品已劃歸政府機關管理收購，因與官營鑛業情形不同，故尙有以命令或簡單辦法另行規定者，後又與川、粵等省政府洽商接辦鑛產稅，征收區域逐日擴大。

抗戰發生後，為求便利貨運，加稅稽徵起見，由各省稅務機關查明各鑛區情形，實行派員分區駐鑛徵收。所有各鑛區輸出貨品，一律由駐鑛員納稅領照，隨貨運行。三十年七月後并將鑛產稅稅率，依照鑛產法規定範圍，酌予調整，以期公平，並增稅入。

## 第二節 現行稅制

### (一) 徵課範圍：

鑛產種類，依照鑛業法第二條所載為金、銀、銅、鐵、錫、鉛、鎳、鈷、鋅、鋁、汞、銻、鉍、鎢、鉭、鉻、鎳、鉬、錳、鎘、鉑、鉀、硫磺、磷砒、水晶、石棉、雲母、石膏、岩鹽、明礬、金剛石、天然鹼、重晶石、硝酸鹽、鑄砂、筆鉛、綠松石、弗石、火粘土、滑石、磁土、大理石、苦土石、煤炭類、石油類、煤氣類、寶石類，（包括玉）琢磨砂類，顏料石類，及其他經由國民政府指定者。

上述礦產物在本國已有礦產稅者實行徵收礦產稅者計有三十二種，分為四類：(1)煤類(2)鐵類(3)其他金屬類(4)其他非金屬類。至金銀銅鐵稅一項自二十八年間增加金產辦法施行後，國際項辦法第七條有金產稅暫行免徵，以示鼓勵之規定，故自是年十月九日起一律停徵。

(五)稅率：

礦產稅之徵收標準及稅率依照礦業法第九十三條第一項規定係按礦產物價格從價徵收百分之二至百分之十。財政部辦理礦產稅依照上項規定，本係除明礮一項徵收百分之二外，其他各項一律折衷以百分之五徵收，戰時以財用浩繁此項稅率，有即予提高之必要，因於三十年九月間，將各項礦產物分為必需品，與非必需品兩種，除煤鐵石油三項必需品，仍舊徵收百分之五外，其餘一律徵收百分之十。

(五)徵收方法：

礦產稅之徵收方法，依照稽徵暫行章程第十條至十二條之規定為：

(1)派員駐礦稽徵——由稅務機關委派徵收人員，常駐礦區或鑛廠稽徵，其規模較大之鑛廠或多數小鑛聚集於同一區域內者適用之。

(2)按月徵納——先行查明鑛廠過去出產貨量，核計每月平均產額，飭令依照平均產額按月繳納稅款，其鑛區散漫而出產零星者適用之。

(3) 查驗補徵——於鑛產物運出經過第一道稅務機關時，由稅務機關補徵稅款，其出產不多之鑛廠，而其運銷貨品仍有一定途徑之鑛區適用之。

惟按月納稅，不能按照實際產量徵稅，而查驗補徵只可對運銷一定途徑之貨品納稅，故上述三項辦法中當以派員駐徵為最完善。凡以往各省鑛產稅因開辦時調查未週，暫用按月納稅或查驗補徵辦法辦理者，現亦飭令重行調查，於可能範圍內，一律改用派員駐徵以期週密。至於已經劃歸政府機關管理收購鑛品，雖有一律由收購機關集中徵稅之規定，實則收購機關於購入鑛品時，可預先從收價內將應納稅款扣除，故徵收手續容有不同，其稅款出自鑛商則一。此外關於與用印照係由稅務署按照統稅照辦法辦理。繳納稅款辦法，則自二十二年六月後改為就鑛產品發售出鑛之時，由駐鑛收稅員，按照出鑛實數，分批填發稅照，同時將應收稅款，核收清楚，萬一各鑛公司以分批出售，分批繳款，為不便時，得准照統稅辦法，按月清結，以示變通。

鑛產物價格依鑛業法第九十三條第二項之規定，係以出產地附近市場之平均價為標準，凡估計某鑛產物之價格，必先認定其附近市場數處，再將各該鑛出品在各該附近市場所銷數量及售價分別查明，然後以數量與數量相加，售價與售價相加，復將總數量與總售價相除，即得各附近市場之平均市價，再從平均市價中減去自各鑛產場至該附近市場之平均運費，即為該鑛產物納稅價格。例如某鑛

每噸附近市場平均市價為一百二十元，平均運費為二十元，則納稅價格為一百元，按百分之五定率計算，每噸應五五元。

惟關於計算稅價，尚有例外，即已劃歸政府機關管理收購之鎢、鎢、鎢、錫、汞、銻、鉍、銻、銻、銻、銻等數種產品，因其應徵稅款，係由收購機關集中繳納，而其收購價格，又由收購機關隨時訂定公布，故此項產品，曾經以命令規定，即以收購機關佈價，除去由出產地至徵收機關應需運費，作為徵稅價格，不必再行調查市價矣。

#### (四) 登記與稽查：

礦產稅徵收之對象為各鑛公司，故對於各鑛公司組織之情形，出產之狀況，與其註冊領照之年月，均有稽查之必要。依鑛產稅稽徵暫行章程第二十三條之規定，各鑛公司應照稅務署厘訂之格式，填具登記表送署登記。其已登記之鑛公司，如登記事項有變更時，并應隨時報由駐鑛員更正各鑛公司報工復工，亦應先期報告駐鑛員轉呈備案。又鑛產稅既係駐鑛徵收，各經徵鑛產稅機關，對於所轄各鑛產銷存儲情形，自應切實稽察，以期週密。其辦法為：(1) 各駐徵鑛產稅機關，對於每鑛公司應備具一鑛產產品產銷存儲調查日報表，按照規定各項逐日分別註明。(2) 此項產銷存儲日報表，應按旬彙結填送旬報表，一并送稅務署查核。

(五) 免稅退稅：

鑛產稅係以一物一稅爲原則，鑛商於遵章繳納鑛產稅後，無論運輸國內何地，一律免予重徵，如有被重徵者，得由鑛商申請退還，至免稅各稅之規定如左：

(1) 出洋煤類之免徵——已完鑛產稅之貨物，如運銷外洋，經海關徵收出口稅時，依照鑛產稅向來辦法，并無准予退稅之規定，二十四年七月，財政部據開灤中興等公司，以煤類運銷外洋，既徵鑛產稅，復徵出口稅，負擔未免過重，迭請對於此項出洋貨品，於繳納關稅後即予退還鑛產稅，藉資獎勵對外貿易等情，當以國煤出產衰落亟待提倡開發，如能輕減出口負擔，亦未始非倡導增加生產之一法，惟煤類以外之其他鑛產物如錫砂，弗石等，皆係專銷外洋，自應分別辦理。凡煤類出洋，准按照統稅辦法，於繳納關稅後，即予退還原徵鑛產稅，其餘鑛產品出口，均暫照舊辦理，不得援以爲例。

(2) 本廠營業稅免徵——按二十年三月部頒徵收營業稅辦法第一項，凡廠或公司已向中央納稅者，免徵營業稅，但推銷販賣之商行店舖，仍應征營業稅，依照上項解釋，凡已納鑛產稅之鑛公司，得以免除其本廠之營業稅，自無疑義，惟對於分事務所之營業稅，究應如何辦理，商人仍未盡明瞭，爲免除徵收機關困難及解除廠商糾紛起見，復經財政部將已向中央納稅之廠或公司所設分事務所之性

費，再為明白解釋：「凡已向中央納稅之廠或公司所設各地分事務所，其業務上如僅係代表總廠或總公司交貨收款，而其本身既無資本又無純益收入，并且未兼營其他業務，確為總廠或總公司之本體者，免稅其營業稅。」經此次詳確規定，各省財政廳對於各鑛公司分事務所之性質可以瞭然，辦理營業稅事項，不患無所依據矣。

(3) 軍用品免稅——釐金稅稽徵暫行章程第四條有「已開徵釐產稅之鑛產品除別有規定外，無論公用軍用均一律徵稅不得豁免」之規定又軍用物品免稅辦法規定凡已領有國府護照之軍用物品，其名稱列入免稅軍用物品種類表之內者，可予免稅。而該辦法所附免徵軍用物品種類表內，關於兵工製造兵器之材料，列有檢鋼，砲鋼，紫銅，黃銅，白鉛，青鉛，生鐵，硫磺，硝石等名目。財政部對於軍用鑛產品種類之免徵，均依照上項規定辦法，凡屬軍用鋼，鐵，銅，鉛，硝磺等類，既屬別有規定，一律憑驗國府護照免稅放行，其煤炭未列入免稅軍用物品種類表之內者，雖屬軍用，仍應照章徵稅。

除以上各項免稅外，過稅款外，各鑛自用煤炭，向例得以免稅其捐贈慈善事業之煤，經呈財政部核准後亦得免徵。



### 第三節 實施情形與歷年稅收

我國以小號過多，地點散漫，管理困難，稅收不無遺漏，影響國家歲入，自不待言。將來如稽徵更求嚴密，工業大為發達，則資產稅之收入，自必增加。茲將戰前後之稅收列表如下，備供參考：

我國歷年資產稅收入表

年 度	稅 收 數	(單位：國幣元)
民國二十二年	1,777,195	
二十三年	2,702,913	
二十四年	2,509,498	
二十五年	4,171,504	
二十六年	3,860,545	
二十七年	2,353,138	
二十八年	1,888,914	
二十九年	1,761,183	

中 國 稅 制

一一四

三十年

7,851,819

三十一年

22,659,276

## 第十六章 房捐

### 第一節 沿革

房捐爲我國舊稅，然以歷來皆由地方徵收，留供地方事業之用，故稅額極爲龐雜。前清光緒二十四年，戶部通令各省藩司派員會同地方長官查明城鄉市鎮之舖戶行店，按照房屋價值，每月徵一成，房主租戶各任其半，直向租戶徵取，再由租戶轉向房主扣留半數。其他房主舖戶開闢一人，並無租稅關係，租價無可計算者，概以比照鄰近大小相仿之租價抽收一成。法雖公布，後復停止施行。迨辛丑和約成立，各省分担賠款，戶部復議查照舊章，重行試辦。光緒二十七年，浙省首先實行，惟課稅範圍，僅限於舖戶行店，且月租僅在三千文或銀幣在三元以內者，准免納捐。至於民房住戶，概不抽收，其後各省創辦警察，俱以房捐爲唯一財源，乃相率試辦，以充經費，故凡設立警察之地方，皆有房捐，而房捐亦遂通行各地。

房捐一項，素爲地方稅。民初之「國家統地方稅法草案」民十六年及十七年之「國家收入地方收入暫行標準」皆列房捐爲地方稅目，由各省自行整理。各省多因仍成法，各市房捐歸市財政局徵收，

各縣房捐歸縣財政局徵收；其未設財政局者，仍由警察廳或公安局徵收，作為警察經費。故當時房捐徵收，地方自定章程，其內容如課稅範圍之廣狹，捐率輕重之參差，屬省屬縣之不同，徵收方法之相異，類皆省與省殊，縣與縣異。

至民國二十八年九月國府頒布「縣各級組織綱要」房捐為縣稅後，經由財政部擬訂「房捐徵收通則」二十一條，呈送行政院於三十年五月二十一日公布施行，是為二十年房捐劃一徵收厲行整頓之始。民國三十年奉本黨五屆八中全會開會，決議改進財政收支系統，將全國財政分為國家財政與自治財政兩大系統之租稅，財政部即將現行通則改訂為房捐條例十四條，呈由行政院轉送立法院審查通過呈由國府於三十二年三月十一日頒行。

## 第二節 現行稅制

### 一、徵課範圍

房捐之徵收，以各縣市政府所在地及其他商務繁盛地住民聚居在三百戶以上者為限，惟對下列房屋得免徵房捐：（一）政府機關及公私學校所有之自用房屋。（二）居民自住之房屋每戶不超過一間者。（三）毀壞不堪居住之房屋。凡房捐均向房屋所有人徵收之，其設有典權者，向典權人徵收之。

## 二、稅率

房租依地方習慣，得按月或按季定期徵收，其稅率如下：（一）營業用房屋，出租者為全年租金百分之二十，自用者為其房屋現值百分之二。（二）住家用房屋，出租者為其全年租金百分之十，自用者為其房屋現值百分之一。

## 三、徵收方法

出租房屋應徵捐額，依其租約所載之租金核算，自用房屋應徵捐額，依房主自報房屋現值核算。前項租金或房屋現值，徵收機關認為不實時，得予估定。如有爭執，得交由房屋評價委員會評定之。凡轉租之房屋其轉租租金，超過原租金者，其超過部份，應納房租。由轉租人負擔。至於出租或轉租房屋應納房租，得由承租房客代繳，抵付房租。

## 四、罰則

出租房屋，應自出租之日起，十日內由出租人申報租額，自住房屋，應自居住之日起，十日內為之。凡逾徵收期限不繳者，除追繳外，逾期限一月者照應納捐額加收滯納罰鍰十分之一，逾限三月者加收十分之三，三月以上者加收十分之五。房屋所有權人或其典權人，隱匿房屋不報或以不正當方法希圖短漏捐額者，除責令補繳應納捐額外並照短繳捐額處三倍以下之罰鍰。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

我國房捐，以係地方稅，故過去各地徵收方法頗為紛歧。民國三十二年國府雖公布房捐條例，但各地方所奉行之程度，乃有與中央規定，不無出入者。至各地稅收之暢旺與否，除經濟條件外仍以稽徵之嚴弛為關鍵。茲將民國二十九年至三十一年各省市房捐收入數字列下，以供參考：

近三年來房捐收入表（單位：國幣元）

省 別	二十九年	三十年	三十一年
四 川	703,894	1,223,476	2,447,48
廣 西	194,327	356,658	960,845
陝 西	27,806	140,727	285,308
河 南		602,360	1,239,400
福 建	4,978,605	24,277,493	580,780
浙 江		1,740,526	2,876,400
寧 夏			42,500

福建	587,900	50,734	2,842,252
廣東	410,494	10,494,325	2,842,252
貴州	8,094,850	4,473,326	2,842,252
湖南	1,153,180	28,989	2,842,252
湖北		43,326	2,842,252
雲南		48,575	2,842,252
安徽	610,724	500	2,842,252
江西	1,045,439	293,298	2,842,252
浙江省	871,115	180,513	2,842,252
合計	19,356,564	30,992,398	8,036,621

依上表所列數字，可知二十九年及三十兩年度各省房捐之收入，均以福建為最多，二十九年為四

百九十八萬餘元，三十年爲一千一百二十七萬餘元，三十一年度各省收入以浙江爲冠達二百八十七萬餘元，而閩省大形減少，僅五十八萬餘元，照全國合計數字觀之。至三十二年改制後稅收之情形，迄尙未得確實數字之報告。



## 第十七章 屠宰稅

### 第一節 沿革

屠宰稅導源於牲畜稅，「大清會典事例」僅有牛，馬，豬，羊等項雜稅，左列屠宰稅，乾嘉以降，各有先後徵收牲畜稅，然亦僅徵貿易之牲畜，尙未徵宰屠之牲畜也，洎至清末，新政繁興，經費支絀，江南各省，始漸創辦屠宰牲畜稅，是爲屠宰稅之權輿，民國成立後，乃通行於各省，初時大都指定專充地方教育經費之用，而徵收仍乘之財政廳及各縣徵收局，久之遂與省庫普通收入相混，特定稅之意，乃漸於消失，惟江蘇一省，有教育經費保管委員會制度之存在，各縣所收屠宰稅仍解交委員會，與省庫分離。

民國四年，財政部頒佈「屠宰稅簡章」九條，令各省一律遵辦，翌年重行修正，此兩項簡章頒佈後，徵收方法，各省漸歸一致，惟稅率仍高下懸殊，參差不一，民十六年劃爲地方稅後，各省自定章程，對於屠宰稅制，時有增損，於是課稅範圍，稅率高低，徵收制度等，各省自爲風氣行其是，彼此

差異尤甚，民二十年一月，實行裁厘，亦認屠宰稅為營業稅之性質，規定與牙，當等稅，其改徵營業稅，惟各省依法改徵者固多，其稅率之規定，沿襲舊章者，亦復不少。

民國二十八年國府頒佈之「縣各級組織綱要」中，將屠宰稅劃為縣地方稅，三十年第三次全國財政會議決議改屠宰稅為消費課徵。並從價徵收，屬自治財政系統之租稅，財政部根據決議案制訂屠宰稅徵收通則十二條，呈由行政院於三十年八月公布施行，至民國三十二年復修改制定為屠宰稅法，經由國民政府於三十二年九月十六日明令公布，截至三十三年二月七日止，各省市依照稅法擬定徵收細則送部核定者計有安徽，廣西，青海，貴州，湖南，山東，陝西，廣東，江西，福建，湖北，重慶市等十三單位。

## 第二節 現行稅制

### 一、徵課範圍：

凡屠宰牲畜。均應徵收屠宰稅，其屠宰牲畜，限於牛、羊、豬、牛、羊、豬。

### 二、稅率：

屠宰稅率，依屠宰牲畜種類，分別定之。

### 三、徵收方法

屠宰稅由徵收機關直接徵收，不得招商包徵。牲畜價格，以其重量按市斤單價計算，其單價由當地徵收機關，按期調查公布之。屠人如有隱匿私宰逃漏稅款情事，除責令補繳應納稅款外，並按其應納稅款，科以一倍至五倍之罰鍰。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

我國過去屠宰稅制度，缺點甚多，舉其要者，如稽徵方法分歧，課徵範圍過狹及稅率規定缺乏彈性。新屠宰稅法公布後，對此皆予改進，如稽徵方法之統一，變營業課稅為消費課稅，以及課徵標準，改從量為從價，皆為對症下藥之舉。我國各地劃一實施屠宰稅法，稅收當必激增。茲將民國二十九年至三十一年各省市屠宰稅收入數字列下，以備參考：

近三年來屠宰稅收入表（單位：元）

省	二十九年度	三十年度	三十一年度
四川	10,175,409	36,392,448	104,096,945
廣東	5,083,004	9,468,148	29,758,272

母 國 繁 華

1111

陝 西	368,192		1,787,904
山 西			1,135,800
河 南			8,394,710
江 蘇	1,473,925	7,975,869	15,953,734
浙 江		4,073,700	8,101,000
甘 肅		107,250	981,720
廣 東			26,000
廣 西			
雲 南	514,343	4,944,307	12,948,249
貴 州		3,015,547	12,231,829
廣 西		712,269	
湖 北		4,555,298	15,304,526
湖 南			4,000,000
安 徽	1,055,422	10,756,720	19,150,800

總計	5,474,876	16,491,800
江西	2,646,273	19,607,058
重慶市		5,100,000

合計 21,317,516 76,486,464 265,073,047

由上表所列數字觀之，方知二十九、三十及三十一年度各省市屠宰稅收入之數均以四川居首，遠非任何省市所能及，且均佔全國計收入數字之半數以上。就此三年度之收入作一比較，則任何省市在三十一年所收之數均較以往兩年為多，顯呈一遞年增加之趨勢也。

## 第十八章 營業牌照稅

### 第一節 沿革

營業牌照稅，包括牙稅，當稅及屠宰證捐等項，原屬省稅，其前身為特種營業執照稅及普通營業牌照稅。關於課稅之範圍與等級各項，均甚紛歧，民國二十四年公布財政收支系統後，始將營業牌照稅劃為縣市稅收，惟該法迄未實行，故各縣市亦鮮有遵章辦理者。

三十年第三次全國財政會議，以新縣制需要經費甚切，決議舉辦，並明訂為自治財政稅收之一。三十一年一月一日新財政收支系統實施後，各縣市乃積極舉辦此項新稅，行政院於三十一年一月二十日並修正公布「營業牌照稅徵收通則」十六條。

### 第二節 現行稅制

#### 一、徵課範圍：

凡各縣市原有牙稅當稅屠宰證捐其具有營業牌照稅性質之稅捐一律改為營業牌照稅徵收之，對於

經營戲館，舞場，酒館，飯館，球場，屠宰戶及其他取締之營業，均應徵收營業牌照稅。

## 二、課稅標準及稅率

營業牌照稅標準依照全年營業總收入額劃分等級，但至多不得超過六級。其稅率以全年不得超過上年營業總收入額千分之二·五為限，如屬新開營業，其營業總收入額得由經徵機關估定之。

## 三、徵收方法

凡應繳納營業牌照稅之營業，報領營業牌照後方得開業。其營業牌照上應載明下列事項：（一）營業種類（二）營業字號及所在地（三）營業者姓名（四）營業資本額（五）上年營業總收入額（六）每期應納稅額（七）本牌照有效期間起訖月日。此次營業牌照，不得轉賣讓與或借用。如營業歇業時應將原牌照繳還註銷；其遷地營業改換營業種類或由承領人繼續者，繳還舊照註銷，另行納稅重領新照。

營業牌照稅按年徵收，其在定期半年以後開業者減半徵收。如同一商店兼營兩類以上應領營業牌照之營業時應分別納稅領照。稅款之繳納，在施行公庫法地方，悉依照公庫法規定辦理。圖，處罰及檢查：

凡經營應行領照之營業人，違犯領照規定，或偽造假據贖領牌照等類，或拒絕檢查時，得按每次

應納稅額，處以一倍以上五倍以下之罰鍰，或勒令停業，所有罰鍰均解繳公庫。

至於檢查方面，經徵機關對於徵收營業牌照稅之營業者，有重要時，得隨時檢查其有關物件簿冊等項。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

過去地方徵收牙帖，當舖，屠宰證等，辦法頗為紛歧，對於商民，亦不無細釐。

施，予以劃一徵收，辦法簡捷，便利實多，相信因此改制，稅收必大有起色。茲將民國二十九年至三十一年徵年間各省市營業牌照稅收入，列表如下，藉供參考：

近三年來各省市營業牌照稅收入表（單位：國幣元）

省別	二十九年度	三十年度	三十一年度
川	166,190	1,079,278	1,620,418
廣東	286,345	745,904	2,495,144
陝西	—	—	31,000
山西	—	188,574	44,140



河南	福建	浙江	江蘇	甘肅	廣東	青島	廣東	貴州	西康	湖北	雲南	安徽	察哈爾	綏遠
—	10,268	—	—	—	—	—	360,131	—	—	—	—	18,378	—	—
221,676	97,200	1,493,920	745,487	7,200	—	—	1,222,686	2,903,036	318,536	176,222	—	934,367	—	—
500,164	485,985	3,110,820	1,152,500	45,000	—	—	588,160	154,247	—	1,075,311	—	235,100	—	—
														1,019,592

第十八章 營業牌照稅

江 西	—	—	774,714
重慶市	—	—	750,000
合 計	841,212	9,911,186	14,130,295

據上表所列數字，可知各省營業稅收入，在三年來均漸呈增加之趨勢，特其增加之程度各有不同耳。二十九年度各省收數以廣東為最多，有三十六萬餘元，三十年度以貴州為旺，達二百九十萬餘元。就全國合計之數字觀之，三十一年度之收數遠較以往兩年為多，達一千四百十三萬餘元，約倍半於三十年，十七倍於二十九年。此蓋因三十一年度開徵之省份較以往年度為多，因係按已修正之徵收通則徵收故也。

## 第十九章 使用牌照稅

### 第一節 沿革

車捐，船捐爲各省地方原有捐稅，民國三年劃分國家稅地方稅時，卽定車船捐爲地方捐稅。民國七年，國家收入地方收入劃分標準之地方捐稅中，復訂有船捐一項，並於地方將來舉辦之稅名中，有使用物稅之名稱。二十四年財政收支系統法中始改稱爲使用牌照稅並定爲縣市稅，以車船等交通工具爲課徵對象。惟各省於車船捐之徵收，多仍照舊規辦理，既無劃一之整理，亦乏積極之推行，二十九年新縣制施行後，爲充實收入起見，闕有開徵之省，然只限於少數省份。

至三十年第三次全國財政會議，始決議劃一推行使用牌照稅，財政部根據決議，制定使用牌照稅徵收規則十五條，呈由行政院於三十一年二月十四日公布施行，嗣復於同年九月九日修正，各省縣市卽依照規則規定分別整理與開徵。

### 第二節 現行稅制

一、徵課範圍：

凡使用公共道路河流之章船肩與駝駝除汽車及以機器駕駛之車輛，應仍照汽車管理規則辦理外均須向所在地領牌照繳納使用牌照稅。其原有車輛捐及其他有使用牌照稅性質之稅捐，應一律依照通則之規定改以使用牌照稅徵收之；但遇有下列情形時，應予免徵：

- (1) 已在其他市縣領有牌照繳納稅款。其經過或停留在本市縣之期間在一月以內者。
- (2) 在設有海關地方行駛，已經海關徵收船鈔之輪船。
- (3) 行駛公路之公有交通工具。

二、課稅標準及稅額：

使用牌照稅得分別自用營業，依照駕駛種類及載重數量，劃分等級徵收。其徵收標準，營業者依照左列規定，自用者照營業者減少三分之一征收之：

甲，車：(1) 人力駕駛者，每噸全年最高不得超過國幣三十六元，(2) 獸力駕駛者，每噸全年最高不得超過國幣七十二元。

乙，船：(1) 人力駕駛者每隻全年最高不得超過國幣八十元，(2) 機器駕駛者每噸全年不得超過國幣五元。

丙，肩輿每乘全年最高不得超過國幣二十四元。

丁，獸力駝馱每駝全年最高不得超過國幣四十八元。

此項應納稅款，得按年或半年換照徵收，在施行公庫法地方，稅款之繳納，依公庫法之規定辦理。

三，使用牌照之領用：

使用牌照應註明種類號碼，有效期間及給照之市縣簡名，此項牌照應置於所屬工具上易見之處，但駝馱得由駕駛人隨身攜帶。使用人不得轉賣讓與或借用，不得逾期使用，如有遺失或損壞，經查明屬實者，得補發新照，酌收工本費。

四，罰則：

如有不遵規定領照納稅，經告發或查覺者，除責令領照補稅外，並應按每次應納額處以一倍至五倍之罰鍰。

### 第三節 實施情形與歷年稅收

自治財政系統下之使用牌照稅，以各地豐瘠不同，交通狀況不一，稽徵嚴弛各異，故各省市稅收之多寡，亦大相懸殊。此稅以保軍船捐蛻變而來，實施已久，民間已無阻力，如嚴密稽徵，稅收當能

較前增加，茲將民國二十九年至三十一年度各省市使用牌照稅收入情形例下，以備參考：

近三年來各省市使用牌照稅收入表（單位：國幣元）

省 別	二十九年	三十年	三十一年
四 川	216,929	316,652	302,886
廣 西	—	4,300	468,470
陝 西	—	—	29,000
河 南	—	182,504	563,537
福 建	—	—	428,950
浙 江	—	472,649	595,049
甘 肅	—	609,507	534,700
寧 夏	—	—	140,000
廣 東	389,514	—	418,448
貴 州	—	—	147,864
湖 北	—	4,886	563,350

安徽	80,340
湖南	178,000
江西	200,772
廣東	830,000
總計	59315,275
總計	606,443
總計	1,041,243

由上述所列數字，可知二十九年四川廣東兩省開始徵收使用牌照稅，收入共有六十餘萬元，三十年開徵者增至六省，其收入總數約一百萬元。三十一年度開徵有十五省市，統計其收入為五百四十一萬餘元，以重慶市為最高達八十三萬元，陝西省最低，僅有二萬元，因其開徵者只限於三數縣份，尚未普遍實行也。

## 第二十章 筵席及娛樂稅

### 第一節 沿革

筵席及娛樂稅，原係行爲取締稅，亦爲市縣稅收之一，包括筵席娛樂及樂女等捐項。惟樂女業經禁止，樂女捐後亦取銷，故現行之筵席及娛樂稅，僅筵席及娛樂兩種。

此項稅收，原有高禁於徵之意。財政收入尙屬次要。民國初年，國家稅地方稅草案，於地方即列有戲捐飯館捐等，惟各省縣市之徵收對象，不盡相同，有對營業人徵收者，有對行爲者徵收者，既無劃一辦法，亦無法律根據。故一般多以雜捐雜稅目之。二十四年公布之財政收支系統法，曾有行爲取締稅之規定，即以筵席及娛樂爲課徵範圍，屬之縣地方，但其後久未訂定稅法，劃一整理。

三十年第三次全國財政會議，爲充實縣市財政起見，曾有劃一徵收行爲取締稅之決議，會後即由財政部根據決議，訂定行爲取締稅徵收通則十一條，呈行政院報請國防最高委員會核定，惟院會以行爲取締之名稱未盡妥善，迭經立法除審議，將通則改訂爲筵席及娛樂稅法，於三十一年四月由國民政府公布施行。其中第二條關於徵收稅率之規定，復於民國三十二年七月八日經修正公布。



## 二、現行稅制

### 一、徵課範圍：

凡各市縣人民之筵席及娛樂，均應依法徵稅。日常之飲食，不予課徵，但遇有奢侈情形者，仍照法徵收。其免稅之標準，由各市縣參酌當地物價擬訂，呈請上級主管機關核定。

### 二、稅率：

筵席及娛樂稅，均按價徵收。其稅率如下：（一）筵席稅不得超過原價百分之二十，（二）凡以營利為目的之電影，戲劇，書場，球場及其他娛樂場所，不得超過原價百分之五十。

### 三、徵收方面：

筵席及娛樂稅，由營業人代為徵納。征收時應填發征稅憑證，註明納稅款額，交納稅人收執。各項徵收之書據賬簿及票券等，得由經徵機關編號蓋印，但不得徵取任何名目之費用。

### 四、營業之調查及呈報：

徵收機關對於征收筵席及娛樂稅之營業，必要時得派員調查。此項營業於開業，遷移，改業，歇業或轉讓時，應呈報徵收機關。

### 五、罰則：

代收人如有逾期不報繳稅款者，按其應繳稅款處一倍以上五倍以下之罰鍰。罰鍰之繳納，在已施行公廨法地方，應依公廨法規定辦理，代收人如有舞弊侵佔情事，應依刑法處斷。

### 第三節 實施情形及歷年稅收

筵席及娛樂稅，含寓禁於徵之意，故稅率稍高，不為病。凡經濟繁榮，工商發達之區，筵席及娛樂稅收入，亦必旺盛。且此稅性質頗少稽徵阻力，此稅前途，誠大有可觀。茲將民國二十九年至三十一年數年間之筵席及娛樂稅收入，列表如下，以供參閱

近三年來各省筵席及娛樂稅收入表 (單位：國幣元)

名 別	二十九年	三十年	三十一年
四 川	130,229	931,266	2,014,282
廣 西	484,308	1,009,199	4,381,666
陝 西	—	—	30,000
河 南	—	597,986	883,405
福 建	—	1,906,314	994,230

浙江	—	120,100	1,314,100
甘肅	—	3,464	618,900
寧夏	—	—	28,500
貴州	273,378	1,294,984	8,040,089
廣西	—	—	975,966
湖南	—	6,840	—
湖北	—	20,150	772,520
雲南	—	—	—
安徽	—	126,564	717,891
綏遠	1,476	—	—
湖南	—	—	637,500
江西	—	—	850,612
重慶市	—	—	8,340,000

第二十章 筵席及娛樂稅

中 計 總計 889,565,367

5,998,867

24,597,152

依上表所列數字，可知二十九年度四省稅收，共為八十八萬餘元，三十七年度十省之收入共為五百九十九萬餘元；就三年中，各省市個別之收入作一比較，除河南福建二省外，其餘各省市均有逐年增加之趨勢；自三十二年稅率提高後，預料收入更可增加一倍以上。

## 第二十一章 稅務行政

### 第一節 戰前之稅務機構

我國稅政，在北京政府時代，紊亂已極，論機構則錯綜繁雜，論人員則濫竽倖進。因之病民盜國，弊竇叢生。民國十六年，國民政府奠都南京，財部積極改進稅制，對於稅政，亦積極整頓。機構始由繁而漸簡，人員始由濫而漸選。及乎抗戰以前，稅務機構大要如下：

#### 甲 中央稅務機構：

第三次全國財政會議，改訂財政收支系統以前，屬於中央之稅收，計有關稅，鹽稅，酒稅，印花稅，菸酒稅，遺產稅，所得稅等。其中以關鹽統爲大宗。茲分項述其機構於下：

一 關稅機構 財政部設關務署，管理全國海關行政。海關總稅務司署，爲關務署之直轄機關，辦理關稅徵收事宜。沿海沿江分設海關。各海關設關監督公署。及稅務司署，分別主管關務行政及徵稅事宜。各海關之下，酌設分關，分關之下，酌設分卡，自二十二年迄抗戰開始，全國關卡總數，歷年徵有增減，約略言之，共一百九十餘。

二 鹽務機構 二十六年以前，財政部設鹽務署，為全國鹽務行政機關，設鹽務稽核總所，主管鹽稅之徵收稽核事宜。鹽務署於產鹽區域置鹽運使，於銷鹽區域置權運局，更設鹽場公署，場務所，食鹽檢定所，鹽運分局，督銷分局等，辦理全國鹽務行政。鹽務稽核總所，主管鹽稅之徵收及稽核事宜。於產鹽區域，設稽核分所，於銷鹽區域，設稽核處或收稅局。各分所稽核處收稅局之下，復設各分支機構以辦理秤放，收稅，查驗各事。二十六年四月，鹽務稽核總所改組為鹽務總局，辦理全國鹽務行政及鹽稅之徵收事宜。鹽務署改組為鹽政司，負計劃監督考核之責。鹽務總局於各產鹽區域設鹽務管理局，於各銷鹽區域設鹽務辦事處，所有原設之稽核分所，稽核處，徵收稅局，一律裁撤。

三 統稅印花菸酒稅及礦產稅 此三項稅收由財政部稅務署主管，其稅收機構如下：

子、統稅 統稅機構在二十三年時，計有蘇浙皖區，湘鄂贛區，晉豫區，粵桂閩區，冀魯察綏區，等統稅局，無錫蚌埠等分區統稅管理所十五所，上海租界捲菸查緝辦事處一處，上海南京鎮江等查驗所十四所，查驗分所二所。

丑、印花菸酒稅 各省設印花菸酒稅局，二十三年時計有江蘇等十六局及九江土菸特稅辦事處，事務較繁之各省，則設有分局，自二十三年一月起，印花稅票由各地郵局代售後，

印花分局均裁。

實 礦產稅 礦產稅由鎮稅處徵收，因事實上之必要，鎮稅處得酌設鎮稅分處或派員駐鎮徵收。二十三年時，除河北江蘇兩省，係由冀晉察綏區，蘇浙皖區兩統稅局兼辦外，計設有鎮稅處九處。

四 所得稅 民國二十五年十月一日，中央於財政部內設置所得稅專務處，先行開徵第二類薪給報酬所得之公務員薪給所得及第三類證券存款利息所得之公債利息所得，於各省市成立所得稅辦事處，各地成立區分處。戰前成立之各省市辦事處，計有蘇皖辦事處，（兼轄南京市）魯豫辦事處，（兼轄青島及威海衛）浙贛辦事處，廣東辦事處，湖北辦事處，湖南辦事處，川康滇黔辦事處，陝甘甯青辦事處及福建辦事處等處。

此外於分年禁煙時期，又曾於各地設立禁煙督察處，徵收特稅嗣後此稅即行裁廢，機構亦行裁。

乙 省縣地方稅務機構：

三十一年財政收支系統改訂以前，省縣地方稅收，其主要者計有田賦契稅營業稅等。至其徵收，則由各省財政廳，及各縣財政科管理或特設專局徵收；如江蘇湖南安徽四川各省之徵收局是。

## 第二節 戰時稅務機構之演進

自二十六年抗戰發動以後，政府一面舉辦新稅，一面整理舊稅，因而稅務機構亦遂有重大之演進。所得稅於二十六年一月起普遍開徵，繼後遺產稅，過分利得稅，財產租賃出賣出所得稅相繼舉辦，直接稅體系擴大，直接稅之機構亦隨之組設。三十年四月五屆八中全會決議，（一）改訂財政收支系統，（二）田賦收歸中央管理，（三）舉辦消費品專賣等案。財政部於是年六月召開第三次全國財政會議，研討奉行辦法，其決議各案有關稅務行政者，計有下列各項：（一）省級財政併入國家財政，（二）田賦收歸中央并改徵實物，（三）取消各省之通過稅產銷稅改辦戰時消費稅，（四）營業稅契稅由中央接管，（五）舉辦鹽糖菸類火柴專賣。（六）統一徵收機構。財政當局根據上述各案，積極督促實施，稅務機構乃有重大之改進，乞至現在，稅務機構大要如下：

一、田賦增額 田賦收歸中央後，民國三十年五月，財政部於部內設置整理田賦籌備委員會翌年七月，改爲田賦管理委員會，各省設省田賦管理處，按其賦額及所配徵購數額多寡，分爲八等，各縣設縣田賦管理處，分爲九等，縣處以下設徵收處，全省平均每縣不得超過五處，縣徵期開得增設臨時徵收處，平均每縣仍不得超過八處。每一徵收處各附設倉庫四所，以



備收納貨物。至三十二年政府以因際征實業稅政業務關係至為密切，聯系應力求緊密，乃將省縣各級田賦機構合併，改稱田賦糧食管理處。湘、贛、皖、閩、浙、鄂、甘、寧、青、晉、綏、康、滇、豫、豫等省均已先後實行，川、粵、桂、黔四省。因糧運業務繁重暫未合併。契稅與田賦有不可分之關係，向由同一機關徵收，契稅劃歸中央後，仍由田賦機構主管。又開辦土地稅區域。土地稅之徵收，亦由田賦機構兼管！

民國三十四年二月二十日，第六七八次會議通過田賦糧食機關調整辦法決定，在抗戰期間田賦徵收業務暫由糧食部辦理，將財政部田賦管理委員會改隸糧食部，田賦機關原辦之契稅土地稅徵收事宜，仍歸財政部辦理。四川，貴州，廣東，廣西四省田賦管理處及糧政局應即合併改組為田賦糧食管理處。

二 關稅機構：戰時關稅機構大體仍舊，唯沿海各關多有裁廢，又為節省開支，各海關監督署與稅務司署實行合署辦公。

第三次全國財政會議決議，廢除各省產銷稅通過稅，改辦戰時消費稅，由海關徵收，海關稅卡乃向貨運重要地點及貨物集中市場擴展。

迄三十二年度，境方海關關卡總計三百九十一處，內計海關十八，分關五，分卡二百二十七

分所一百五十一。

民國三十四年一月二十七日行政院臨時會議決（一）裁撤海關監督，蓋以不平等條約取消後，各地海關監督，已無必要，自應裁撤；（二）裁撤海關內地關卡，原有海關內地卡四百餘處，應儘量裁減但為檢查及其他任務計，可酌留三分之一。

五 直接稅機構：所得稅於二十五年開徵後，財政部即於部內設所得稅專務處主管，各省市分設辦事處，嗣後遺產稅，過分利得稅財產租賃所得稅相繼開辦，所得稅專務處乃改為直接稅處，後改稱為直接稅署。二十九年將印花稅亦交由直接稅徵收機構兼辦。

營業稅歸為中央稅收後，亦於三十一年由直接稅徵收機構接管。直接稅徵收機構在各省者稱直接稅局，下設分局，分局以下，酌設查徵所。

四 貨物稅機構：我國之貨稅包括統稅礦稅財政部設稅務署主管之。徵收機構，向係分別設置，統稅則分區設統稅局，下設統稅管理所，統稅查驗所，及查驗分所等機構；印花菸酒稅則分省設局，礦產稅則由礦稅處徵收。自二十九年將印花稅徵收事宜歸直接稅機構辦理，統礦菸酒等稅之徵收機構亦合併。

第五次全國財政會議決議，統一徵收機構，一地一局征收一切國稅并代徵地方稅，財政部當

擬定省稅務管理局及縣市徵收局組織條例，於三十年七月由國府頒行，將各省縣直接稅機構及貨物稅機構合併爲一卽各省設立省區稅務管理局（其中亦有兩局者，如四川之東川稅務管理局與西川區稅務管理局，或數省一局者，如甘，寧，青，新稅務管理局是），縣設稅務徵收局，縣下設查徵所。惟機構未統一省份，則貨物稅與直接稅之征收機構仍分立。

## 五 專賣機構：

子 鹽專賣：鹽專賣主管機構爲鹽務總局，各省區設鹽務管理局，各管理局依事實需要，其下酌設分局，批售所，倉坵辦事處，產區設稅場公署。

民國卅四年一月廿三日，行政院臨時會議議決通過，鹽專賣停辦，改行徵稅，由鹽務總局與財政部之鹽政司與鹽務總局合併，改組爲鹽政局負徵收之責，其下級機構大致仍舊。

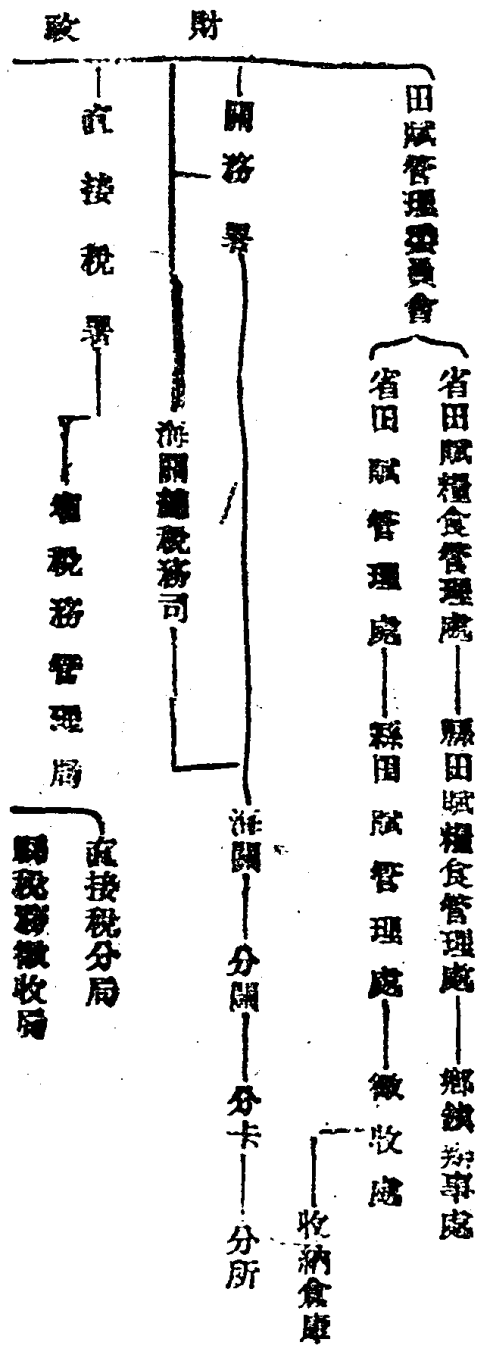
丑 食糖火柴菸類專賣：財政部設專賣事業司負糖火柴菸類專賣計劃考核之責。食糖專賣於各產區，設食糖專賣局，菸類專賣則於陪都設菸類專賣局，以指揮督導全國菸類專賣業務，并兼辦川康區菸類專賣事宜，其下則於各省設菸類專賣局。三十二年財部爲使專賣機構簡單劃一，將閩贛區粵桂區雲南區及貴州之食糖專賣機構與菸類專賣機構合併。

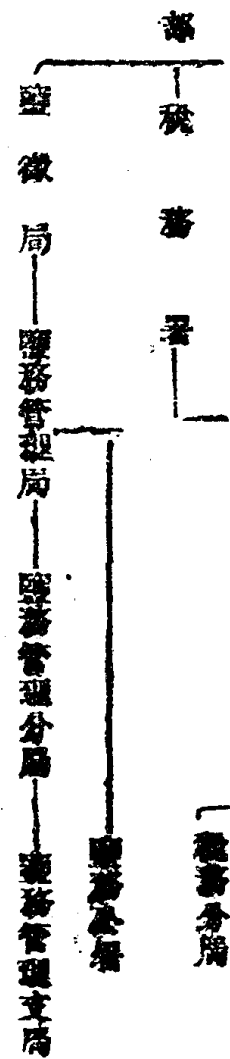
火柴專賣則由特許之火柴專賣公司主管，其下於各區設火柴專賣分公司。

民國三十三年七月，財政部將食糖專賣停止徵收專賣利益，改徵實物統稅，由稅務署辦理。同時並藉機籌劃裁併專賣機構，將火柴專賣公司與菸類專賣局合併，部內設專賣事業司撤銷，改組為專賣事業管理局，兼理行政與業務，各專賣專賣局，經辦菸類及火柴兩項專賣。

民國三十四年一月二十三日行政院臨時會議，議決取消專賣，改行徵稅，推菸，火柴仍徵統稅，由稅務署辦理，各項專賣機構，遂亦皆裁撤矣。

茲將截至民國三十四年一月底，我國中央稅務機構及其所轄分支機構，表列如次：





至地方稅務機構，除雲南省自治財政系統各項稅捐，由中央所設之縣稅務徵收局代收外；其他各省則均由縣自設局處徵收。

### 第三節 稅務行政人員

良好之稅制，賴乎健全之機構，健全之機構，賴乎廉潔之人員，三者俱備，良法美意，始能著其功效。我國稅務人員，在昔北京政府時代，因登庸無方，品類不齊，備受詬病。國民政府成立以後財政部乃漸注意於人事，在三十年以前，由秘書處兼管，三十年六月成立人專司，三十二年六月改爲人事處。

人事行政首重訓練，稅務人員之訓練，始於海關之稅務專門學校，迄抗戰前總計訓練人數達一千二百七十九人。鹽務人員之訓練，在北京政府時代，即設有鹽務學校，培植稽核行政人員，繼設緝私

士兵教練所，稅警官佐訓練所，以訓練統管，藉利緝私。

二十五年秋財部舉辦所得稅，為培養幹部，設立中央直接稅務人員訓練班，招考各大學經濟系畢業生，加以訓練分發服務。

整理田賦籌備委員會成立之初，鑒於各地田賦從業人員素質不齊，并以田賦改徵實物事屬創舉，各級人員多不熟諳，乃於三十年十月間，在重慶假中央警官學校房舍，舉辦財政部整理田賦人員訓練所。定期為一個月，招考大學畢業或肄業及曾經辦理土地陳報具有經驗之人員，加以訓練，俾對田賦徵實及地籍整理等業務，有充分瞭解。學員共九十餘人，畢業後均分發各縣担任田賦徵實及土地陳報等工作。

三十年夏以第三次全國財政會議決議，中央接管田賦，舉辦專賣，加強直接稅體系，在在需要多數幹部，乃決定舉辦全國財務人員訓練所。該所於三十一年四月一日成立，五月十五日舉行第一期開學典禮，受訓人員為日賦直接稅現職人員，八月間舉辦第二期，招訓大學畢業生之有志服務直接稅及貨物稅者，第三期於十一月開學，調訓海關專賣及貨物稅三部分現職人員。以後續辦四五六七各期訓練直接稅貨物稅會計專賣各項人員，截至三十三年終，已經受訓人員有如下表：

財政部全國財務人員訓練所訓練稅務人教類別比較表

類	人						
	共計	期					
		期一	期二	期三	期四	期五	期六
直接稅	四八二	六九	九四		九二		八七
田賦	八一						
貨物稅	二二九		六二		六五		
關稅	四七			四七			
專賣	八五						四八
會計人員	一一五					一一五	
總計	一〇二九	一五〇	一五六	一七六	一五七	一四〇	一三五

其次，各地附屬機關以中下級幹部需人孔亟，均請考訓，財政部遂決定高級人員由部統一訓練，初級人員在未分區實施統一訓練以前，由各該業務機關斟酌需要情形，分別設班訓練。據民國三十一年度統計，全國高初級稅務及專賣人員受訓者，有如下表：

財政部各類稅務及專賣人員訓練人數比較表（民國三十一年度）

別類	人		合計數
	高級	初級	
直接稅	一六七	六七二	八三九
田賦	八一	二三二	三二三
專賣	一六一	四五	二〇六
貨物稅	一五四		一五四
鹽務	一二〇		一二〇
關務	四七		四七
總計	七三六		一六八九

民國三十四年一月二十三日行政院臨時會議，議決調整稅制，簡化機構一案，決定，停辦財務人員訓練所及分所，嗣後財務人員之訓練，將由教育部統籌辦理。

此外財政部於民國三十年十二月公佈施行，財政部保薦人才暫行辦法，藉以廣開登庸之路，於部內設人事甄審會議，由委員七人至十一人組成之，凡擬任用之薦任職以上人員或其他具有主管性質之



人員，考訓合格分發人員以及酌核任用人員，均交由該會議甄審，以備選用。

考核所以增進行政效率，獎善罰惡，關係人事行政，至為重要。職前財部考核可分三種，一曰考勤，以課平時工作之勤惰，二曰年考，以較一年成績之優長；三曰總考，合三年考核之結果，而總計其優劣。抗戰爆發後，將考績等規則，復加修訂，務臻完密。其關於稅務主管人員如各省區稅務局長，副局長，省田賦管理處長，副處長，縣市稅務徵收局局長，副局長，縣市田管處處長，副處處長等之考核，特列表式，關於工作一項之考核，則包含：（一）稅收或徵實能否足額，或超比；（二）對於本機關人事及經費之支配是否適當；（三）對於屬員督察考核是否嚴明；（四）對於業務之推進，是否努力；（五）對於上局飭辦事項能否切實執行；（六）對於臨時緊急問題能否應付有方等項。至於佐佐人員如秘書科長，科員，助理員等之考核，以其所負責任與主管人不同，故側重其對工作之能否勝任與忠勤；關於工作考核項目，則有能否遵守時間，做事有毅力，工作內內容是否精確，工作速度與質量如何等十二項目。

他如為安定員工生活，財政部特組設員工福利事業管理委員會，負責辦理食宿，衛生，供應等事務。惟此乃部內設施，各省縣稅務機構之員工福利事業，則多粗簡，有待改進。

## 第四篇 戰後我國租稅建制之商榷

### 第一章 戰後我國租稅建制之原則

#### 第一節 戰後我國租稅建制之必要與所謂「戰後」釋義

戰時財政措施，以適應軍事需要為主，此與平時財政措施，迥不相同。惟戰爭停止，一切恢復常態後，則昔之用於戰時措施，偏重適應軍事需要者，亦皆必成陳跡矣。繼之而來之問題，當為各項政治經濟制度之重建，藉期適應新興之局勢。就租稅問題言之，戰時稅制既隨戰事過去而廢過去，則新的租稅制度自應繼之誕生。故吾人研究未來之租稅問題，應以租稅如何建制為首要。

此處吾人須加詮釋者，所謂戰後我國租稅建制一語中之戰後，究應作何解釋。「戰後」一詞，意義本甚含混。戰爭過去後之短暫期間，謂之戰後，戰爭過去後之二、三年，或五年，十年內，亦謂之戰後，其時限意義，極富彈性。苟不予以界說，則易滋疑惑。吾人所謂「戰後我國租稅建制」一語中之戰後，乃指戰爭狀態過去後，社會已恢復常態之平時而言，故既不限於所謂戰後復員期間。且亦不

限於所謂建設期間也。

## 第二節 戰後我國租稅建制之第一原則應適合民生主義

戰後我國租稅，應建立新制，以配合新國家之建設。於租稅建制過程中，應注意之問題甚夥，惟據吾人所見，首應考慮之問題，似為戰後我國租稅建制，究應依據何項重要原則？於此，吾人主張：戰後我國租稅建制應依據之第一原則，應為如何適合三民主義，亦即民生主義。

我五五憲章中曾載明：我國為三民主義共和國；我國經濟制度為民生主義經濟制度，故我國之租稅制度，亦必應為三民主義之租稅制度，民生主義之租稅制度，而我國租稅建制之中心問題，當亦為如何可以實現三民主義？進一步言之，亦即如何可以實現民生主義？因民生主義，在求人民經濟上之平等，使社會財富分配之畸形之纏結，消弭由社會財富失平所引起之階級鬥爭，而以節制資本與平均地權為實現民生主義之主要手段。節制資本在使社會不產生大資本家，平均地權在所以劃除大地主。因此，民生主義經濟制度下之租稅建制，應與此主張相吻合；易言之，將來我國租稅必須具有節制資本與平均地權之作用，藉租稅之征課，以節制資本；藉租稅之征課，以平均地權，從而歸於民生主義之實現。此吾人於討論我國租稅建制原則時，首應理解者也。

## 第三節 戰後我國租稅建制之第二原則應適應財政需要

租稅原則，充裕最要，戰後我國租稅建制之應適應國家財政需要，尤具有現實性。蓋戰後我國將積極從事於經濟建設，或稱之曰：國防工業建設，但於我民生主義節制資本之原則下，所謂節制資本乃包含發達國家資本與節制私人資本兩重深意，同時於國營民營事業之劃分，亦為積極性之規定，如實業計劃規定：「至其不能委諸個人及有獨占性質者，應由國家經營之」及國民黨政綱規定：「企業之有獨占性質者，及為私人力所不能舉辦者，如鐵道航路等，當由國家經營管理之」。此就主義方面言，戰後我國應建之應創造國家資本，發展國營事業，固不容置疑；且就國民經濟狀況言之，戰後國營事業之規模亦必寬放。然國營事業範圍如是之廣，規模如是之大，其所需資金數額，亦必龐鉅驚人；易言之，為從事國防工業所增益之國家財政需要，當較戰時更為迫切。如是鉅款，應從何出？政府除招收外資，集積私人資本外，尤須有賴於本身之充裕歲入，以資運用。充裕歲入，方法不一，而加強租稅課征，實為正當與首要。以是，戰後我國之租稅建制，應配合國家財政之需要。進一步言之，戰後我國稅制中之稅目，必須選擇其稅源充裕，收入旺盛者，同時，亦應注意其易於增提，不致遺漏。尤有進者，戰後我國之租稅政策，對工業應具扶助功能，於提倡國民小額資本之原則下，應努力發

展股份有限公司，藉以促進工業建設，充裕一般人民財富，裁抑巨富蓄積，而普遍提高人民之生活水準。此戰後我國租稅建制應依據之第二原則也。

#### 第四節 戰後我國租稅建制之第三原則應適應世界潮流

戰後各國租稅建制之第三原則，應適應世界潮流。當今世界思潮之主流為民主，其目的在於經濟合作，曰民族平等。所謂民主，不僅包含政治上之平等，抑亦包含經濟上之自由。租稅建制為國家行政措施之一，自應適合時代潮流，配合其他建設，為達此目的，吾人不能不注意租稅之公平正義原則。租稅之征課，應適應納稅人之負擔力，用符有錢出錢，錢多多出之旨。任何人於租稅之負擔除合理規定外，不應享受特權，獲取減免，而課稅技術，尤足珍視，如累進稅率之採用，減免之規定，征課範圍之大小，各稅間合理之配合等皆極重要。

尤有進者，現今國際關係，益趨密切，任何國家之財政經濟問題，無不具有若干國際性；且言之，在今日之國際舞臺中，已無「孤立國」之存在，尤以此次大戰，給與世人以若干教訓。國際經濟密切合作，為建設新世界之前題，各盟國領袖及有識之士，皆同此主張，悉力以赴。故吾人以為戰後我國稅制之建立，除適應國情外，尤應使其不與現代國際經濟思潮相背謬。適應世界潮流，此我國戰後

租稅建創應依據之第三原則也。

至是，吾人應予說明者：任何租稅制度之建立，不能忽略財政學中所謂租稅原則之運用，此雖老生常談，然真理彌久不滅。吾人於本章所述租稅建創依據之三原則中，多已予包括，識亦未敢忽略也。

## 第二章 戰後租稅體系之建立

### 第一節 吾人所主致之租稅組織或體系

複稅制之下，稅目不一，究應如何組織，乃臻完善？學者主張不一。法義學者多主張租稅之組織，係由直接稅與間接稅兩大系構成者，而法人尼蒂（Nitti）更進而分直接稅為真正直接稅及對人直接稅兩類，間接稅為消費稅流通稅與交易稅三類。日人小川鄉太郎則以稅之組織，係由收得流通與消費三大系構成者，凡日人所著財政學書籍，多採小川之說，德人賀弗曼（Hoffman）將租稅區分為所有稅與行為稅兩系，黑克爾（Heckel）分收得稅與消費稅兩系。蓋以所採之標準不同，其區分亦異也。

竊以為稅制之組成，應以收入稅（所得稅）所有稅及支出稅三系統合組為最善。收入稅系統下，包括所得稅關所得稅補充稅，所有稅系統下，包括所有保持稅，所有增價稅及所有移轉稅。支出稅系統下，包括間接消費稅及直接消費稅兩類。所得稅補充稅復包括收益稅及戰時利得稅等；所有保持

稅包括一般財產稅及特殊財產稅，所有增價稅包括財產增價稅及土地增價稅，所有移轉稅，包括財產流通稅（價值流通（或價值憑證稅）），稅間接消費稅，包括國內間接消費稅及國關間接消費稅兩者，而專賣亦應屬於支出稅系統。在此，吾人應加銓釋者：

（一）所得稅復分為分類所得稅及綜合所得稅，而以綜合所得稅為最公平。所謂綜合所得稅者，係就個人一定期間各種所得總額，合併課稅之稅。惟個人所得來源，甚為複雜，而所得難易，亦各不同。綜合所得稅，多未能分別所得種類，兼別課稅，固有失平之處，故以收益稅為所得稅之補充稅，以糾正此缺點，考其理由有三：（一）綜合所得稅失平之處，可藉收益稅之征課補救之；（二）個人所得，固有損提不得而溢漏者，可用收益稅以課稅之；（三）此種收益稅，適於作為地方稅，抑或稍有重複，則課稅主權不同，亦不足為病。

（二）所有稅係對個人所有動產及不動產，依其價值所課之稅。蓋人於取得財產時，每為隱瞞，多未負稅，殆入財產收入手中後，必以財產之形表出。故以所有稅系統征課之，而為所得稅系統之補充稅。惟以財產種類繁多，逃匿極易，尤以動產為然，故一般所有稅，倉卒間難以具辦，故多舉辦特種所有稅等二事。總之特種所有稅之設立

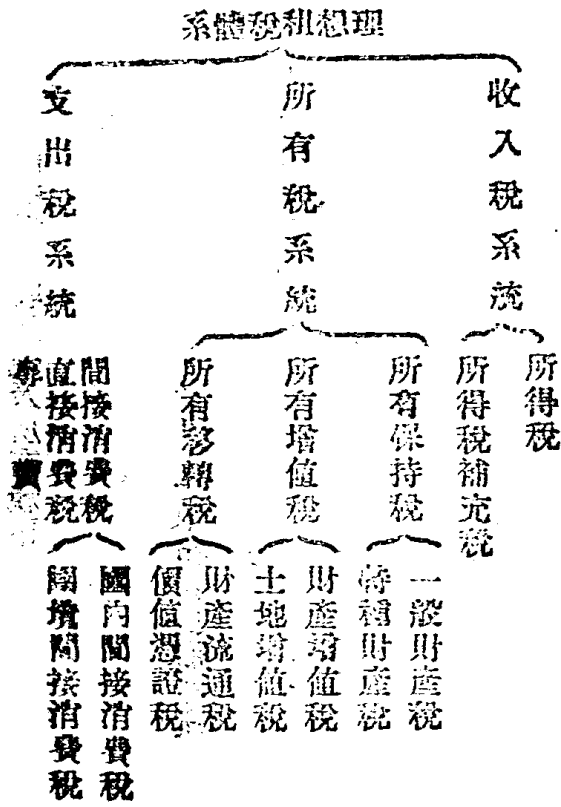
（五）所得稅係以個人一定期間之所得，為課稅之對象，可稱為動態的稅，所有稅係以個人現有



財產為課之對象，可視為靜態的稅。惟個人所得與財產，多寡不一，所得與財產多者，被課所得稅及所有稅後，仍有剩餘之負擔能力，故政府復設法於其支出所得之時，提取其部份，於是，乃有支出稅系統各稅之征課。

惟吾人應予理解者：此種租稅體系之存在，乃以私有財產制度存在為前提，蓋如在純共產主義社會中，祇課消費稅已足，而無需再課其他各稅也。

茲為清晰計，將理想租稅體系列表如下：



在此吾人應予說明者，收入稅及所有稅兩系統，乃相當於一般所謂直接稅，而支出稅則相當於間接稅。

## 第二節 吾人所主張租稅體系下之戰後我國應有各稅

現行我國稅制下之各稅，其屬於：

(一) 國家財政系統者：有

1. 關稅
2. 鹽稅
3. 田賦——土地稅
4. 所得稅
5. 財產租賃出賣所得稅
6. 非常時期過分利得稅
7. 遺產稅
8. 營業稅

9. 印花稅

10. 統稅

11. 菸酒稅

12. 礦稅

13. 契稅

(二) 自治財政系統者：有

1. 屬捐稅

2. 屠宰稅

3. 營業牌照稅

4. 使用牌照稅

5. 筵席及娛樂稅

此種稅制，過去數年來，雖多變遷，然仍為適應戰時之措施。一俟戰爭過去，和平恢復，則租稅建制下之各稅目，當必異於往昔戰時之所為。分析言之，第一，戰後為實現「國父民生主義」，現行之田賦，應普遍改征土地稅，（地價稅與土地增值稅）；第二，土地稅全部實施後，或土地法全部實行

後，契稅將改爲土地登記費，而第三，房捐改爲土地改良物稅；第四，所得稅擴大征課範圍，財產與貸出賣所得應併入之，不必另訂稅法征課，而所得稅除分類所得稅外，復應課綜合所得稅；第五，非常時期過分利得稅，原爲戰時之產物，戰後和平時期，社會秩序恢復，人民無復獲得暴利之希望，則此稅自應廢止，惟戰後一二年內以實際客觀需要，尙不能遽廢此稅也。第六，就理論上言之，租稅原則，公平最要，遺產稅之征課，爲期公平合理，必須及繼承人之多寡，血統之親疏，以及繼承人之特殊經濟情況，並尤應顧及遺產稅社會政策之運用，若然則於我國現行之總遺產稅外，仍應征課繼承稅。第七，戰後我國工業化，工商企業，較前發達，各種交易所必隨工商發達而產生，而活躍，爲適應此種情勢，政府應開征交易所稅。第八，吾人於戰時雖征非常時期過分利得稅，惟以稅率不高，稽征方法不甚嚴密，其稅收仍多遺漏，社會中仍充滿發國難財者，戰後似應課征一次財產稅，以爲補救。第九，統稅應改稱貨物出廠稅。第十，菸類火柴實施專賣，而列於支出稅系統之下。若是，則戰後中央及地方應有各稅目，有如下述：

## 1. 關稅

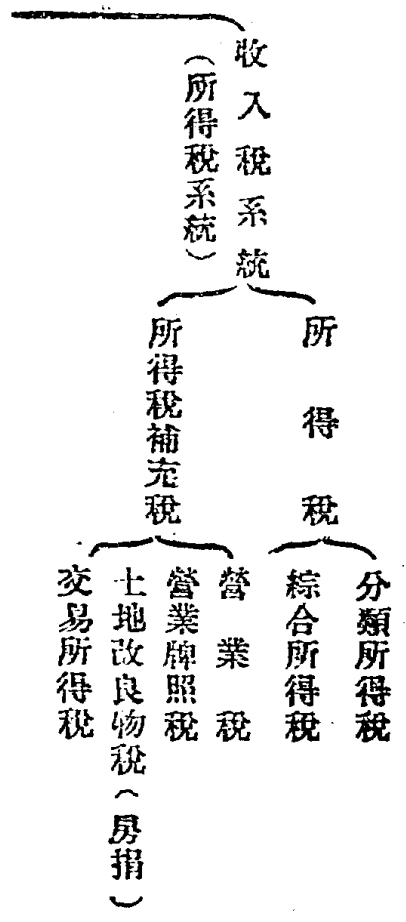
## 2. 鹽稅

## 3. 土地稅（未實施土地稅區域，仍爲田賦）

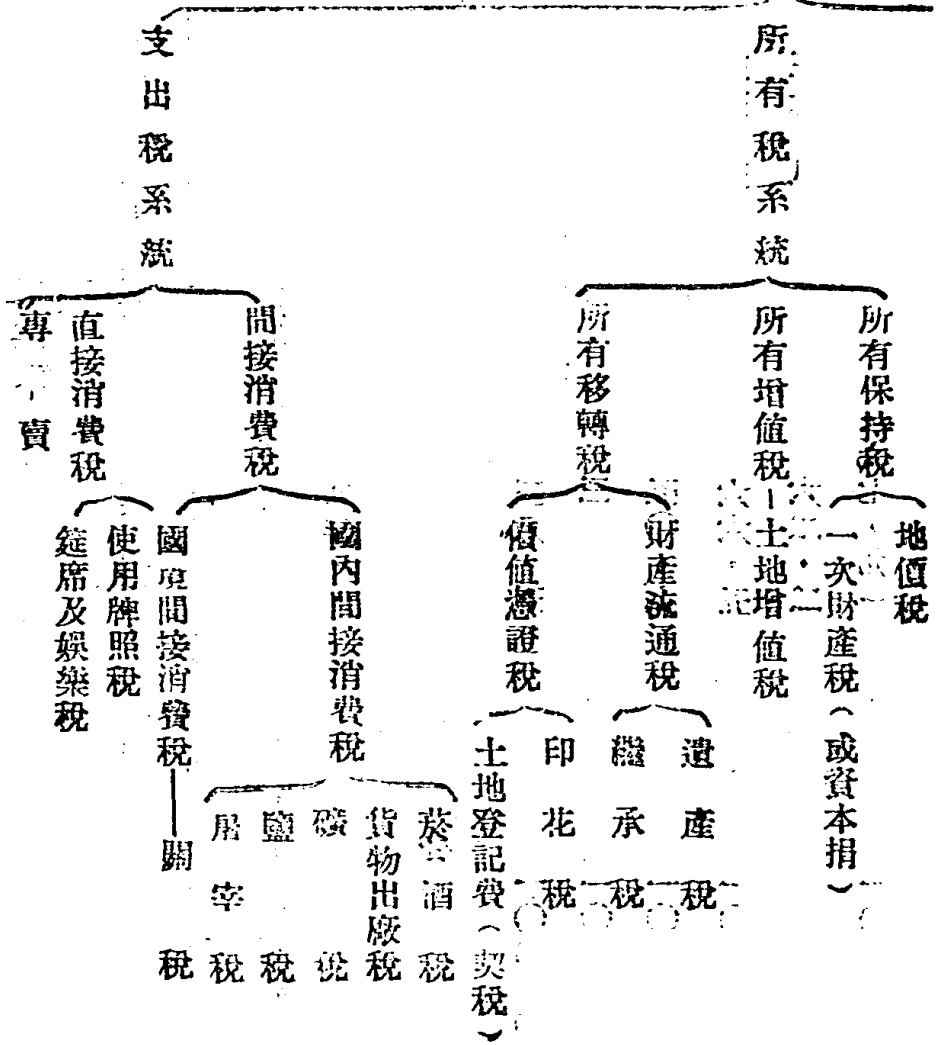
- a. 地價稅
- b. 土地增值稅
- 4. 所得稅
  - a. 分項所得稅
  - b. 綜合所得稅
- 5. 遺產繼承稅
- 6. 營業稅
- 7. 印花稅
- 8. 統稅
- 9. 菸酒稅
- 10. 礦稅
- 11. 交易所稅
- 12. 土地改良物稅（考實施土地法前，仍為房捐）
- 13. 屠宰稅

- 14 營業牌照稅
- 15 使用牌照稅
- 16 筵席及娛樂稅
- 17 土地登記費（未實施土地法前，仍為契稅）
- 18 一次財產稅（或資本捐）
- 19 菸類火柴專賣

如將上述各稅目，歸納於收入稅，所有稅及支出稅三系統下，則我國戰後稅制之構成，應如下表所示：



戰後我國稅制



### 第三節 優良稅制之標準

一國稅制之優劣，應如何測驗之？此為研究租稅之重要課題。一般研討稅制之優劣，恆以直接稅與間接稅在稅收中多寡比例，為決定之標準。其取於人民之租稅，直接稅較多於間接稅者，其稅制視為優良；反之，如間接稅收入數字大於直接稅者，則視為惡劣稅制。試以世界各國之租稅收入為例：

英美等國直接間接兩稅佔全部稅收百分比（一九二九年）

國別	直接稅佔全部 稅收百分數	間接稅佔全部 稅收百分數	合計
英	六一·五	三八·五	一〇〇·〇
美	六九·五	三〇·五	一〇〇·〇
法	四九·三	五〇·七	一〇〇·〇
德	三三·五	六六·五	一〇〇·〇
日	三七·八	六二·二	一〇〇·〇
中	二〇·九	九七·九	一〇〇·〇



還是，則英美兩國稅制為最良，法國次之，德日稅制則不甚佳，而中國最差，此種數字，或感陳  
 舊，試閱以下英國戰時稅收百分數，可助吾人瞭解此一問題：

一九三八至一九四四年間 英國直接間接兩稅佔全部稅收百分比（皆為預算數）

年 度	直接稅佔全部稅收百分比	間接稅佔全部稅收百分比	合 計
一九三八——三九年度	五五·六	四四·四	一〇〇·〇
一九三九——四〇年度	五五·六	四四·五	一〇〇·〇
一九四〇——四一年度	五七·三	四二·七	一〇〇·〇
一九四一——四二年度	六一·四	三八·六	一〇〇·〇
一九四二——四三年度	六二·五	三七·五	一〇〇·〇
一九四三——四四年度	六四·五	三五·五	一〇〇·〇

吾人觀察上表，可知英國於連天烽火之戰爭期中，仍能維持直接稅之較多數字，其稅制之優良，顯值稅制落伍國家之效法。

然以直接間接稅收之比例，為區別稅制優劣之標準，尚嫌籠統，不如就收入稅，所有稅與支出稅

三系統之稅收數字比例，爲臨分之標準，較爲具體而詳明。曾就研究厥後，曾擬決定稅制優劣之標準

(一) 凡國家稅收，由收入稅系統所得之稅款，佔全稅收百分之五十以上，而由所有稅系統所得之稅款，亦較大於由支出稅系統所得者，爲最好稅制。其理由有二：(甲) 課稅適應負稅力，不傷稅源，民不困窮，國庫不涸。(乙) 平民負擔較輕，不減抑購買力，可促進國家產業之發達。

(二) 凡國家稅收，由所有稅系統所得之稅款，佔全稅收百分之五十以上，而由收入稅系統所得之稅款，亦較多於由支出稅系統所得者，爲次好租稅制度。蓋從購買力一點言之，不減抑購買力，從負稅力點言之，亦係課稅於財產階級，惟有同額財產者，因專業經營有善與不善，其孳息恆不相同，故偏重所有稅系統，實易生課稅不公平之結果也。

(三) 凡國家稅收，由支出稅及統所收得之稅款，佔全稅收百分之五十或六十以上者，爲不良租稅制度，且其不良之程度，隨其比例之增高而增高。其理由爲：(甲) 因租稅轉嫁作用，租稅歸貧者負擔，遂致富者愈富，貧者愈貧，使社會財富分配益趨不均，將構成社會暴亂之隱憂。(乙) 平民購買力薄弱，國家產業將日益頹萎。(丙) 因支出稅系統下各稅課征

之結果，使本國貨物成本增加，價格昂貴，不能與外國貨競爭，被斥於國內外市場之外，馴致產業衰微，國家頹弱，貽害不可勝言。

吾人既瞭解此旨，戰後我國稅制，應以收入所有兩租稅系統為重心，而輔以支出稅系統下各稅。

## 第三章 租稅內容之改進

### 第一節 收入稅系統下各稅之改進

#### 第一項 所得稅之改進

我國所得稅，自民國二十五年開征，迄今已逾八載，以稅優良，推行頗為順利，新稅基礎，亦已鞏固。然以創制期間，諸多簡陋，戰後吾人建設現代化之國家，此優良稅制，應更求改進，以期符合國想。其改進途徑，應包括下述各點：

(一) 現行之分類所得稅制，應改為分類綜合所得稅制，各國現行所得稅制，約可分為四類：一、為分類所得稅制，就各人獲取不同之所得，分別課稅，初期意法兩國之所得稅即採分類課稅制，我國現行所得稅亦採分類所得稅制。二、為綜合所得稅制，就一人從各方面所獲得之總額而課稅，不另徵收分類所得，美國等國採之。三、為分類綜合所得稅制，係先按各種所得分課分類所得稅，復再合計各類所得，徵課綜合所得稅，英法等國採之。四、為分類綜合所得稅與特別所得稅併課制，即依照分類綜合所得稅課稅外，對於超過一定數額以上之所得，復特別加重其稅率課征之，如

英國所得稅之超額稅是。大抵各國於實施所得稅初期，皆行分類所得稅制，俟稅基鞏固，人民充分瞭解所得稅意義後，再改行綜合所得稅制，進一步更實施分類綜合所得稅制。吾人就理論研究之，所得雖為負稅力之最佳尺度，但非綜合各人所得而計算，不易測知個人負稅能之大小。亦分類所得稅，僅可謂徵課於有納稅能力之人，而綜合所得之徵課，始能與個人納稅能力大小相適應，蓋前者不無收益稅之痕跡，殊未能符合租稅負擔能力原則也。且就租稅公平原則言之，所得稅之優點，亦在累進稅率，差別待遇，及各種減免制度之採用，分類所得，按類徵課，除實施差別待遇，不生困難外，對累進稅率及各種減免之規定，欲求合理，殊感不易。故從各方面言之，分類所得稅均不及綜合所得稅之合理與公平。是以，戰後我國所得稅制，必須由分類所得稅制進為綜合所得稅制。且為使此優良稅制，更趨理想，於現在即應實施綜合所得稅，而無需待諸戰後也。

然前已言之，綜合所得稅制有純粹綜合所得稅制與分類綜合所得稅制之別。戰後我國所得稅制應行純粹綜合所得稅制，抑應行分類綜合所得稅制乎？就表面而言，純粹綜合所得稅固較分類綜合所得稅為簡單，但就實質言，前者則不如後者之確實。蓋分類綜合所得稅制中之分類所得稅，可充分利用課源法徵收，而課源之資料，又可控制各人綜合所得之申報，故稅收較為確實。尤有進者，分類綜合所得稅，因有分類所得稅為基礎，故能徵收便利，因有分類所得稅之課徵，故稅收豐富，因分類所得

稅之課徵，採用課源法，故稅源可控制。故就各方面言之，分類綜合所得稅制，實較純粹綜合所得稅制優良，矧在我國，分類所得稅制，實行已有八年，人民皆獲認識，若由分類所得稅制，進而改爲分類綜合所得稅制，實爲國利泰便之舉，復就財政觀點言，以現行所得稅爲基礎，固有收入，不受影響，而綜合所得稅之採行，復可增益稅收。故吾人主張：戰後我國所得稅制，應由分類所得稅制，進而改爲分類綜合所得稅制。

### (二) 徵課範圍應擴大

所得稅課稅範圍，可分爲課稅主體範圍，卽人的課稅範圍，與課稅客體範圍，卽物的課稅範圍兩類。關於人的課稅範圍，我國於推行之初，係採純粹之所得發生地主義，卽凡課稅所得發生我國境內者，不論屬於本國人或外國人，亦不問居住我國或外國，均一體徵稅。民國三十二年頒行所得稅法，於所得稅施行細則第二條第二項規定：「中華民國人民在國內有住所而前項所得來源，發生在中華民國境外者，亦應課稅。」斯蓋將所得稅人的課稅範圍予以擴大。戰後所得稅之課稅主體範圍，應兼採屬地及屬人主義（或稱所得發生地及住所主義），卽不論本國人或外國人，亦不問其住居國內或國外，如其所得發生於我國者，均應課稅；又住居國境內之人民，而其所得發生於國外者，亦應課稅。

關於所得稅物的課稅範圍，據我現行稅法所載，計有三類，即營利事業所得，薪給報酬所得，及證券存款所得，而財產租賃出賣所得稅法中之財產出賣及財產租賃所得不與焉。故戰後所得稅制物的課稅範圍，第一項改進，應將財產租賃所得及財產出賣所得歸併於所得稅法中，不必另訂其他稅法課稅，第二項改進，應調整目前所得分類並擴大徵課範圍。其途徑：

1. 現行稅法，於營利事業所得，依營業性質為標準，區分為公司商號營利事業所得，官商合辦營利事業所得及一時營利事業所得三項，似嫌含混，不如依組織性質為標準，而區分為法人（亦即公司），合夥及獨資三項之營利所得。

2. 現行稅法，薪給報酬所得，係將公務人員，自由職業者及其他從事各業者併列，但吾人須知：自由職業者與其他從事各業者之所得方式與計算方法，與公務人員不同，故戰後租稅建利，重訂稅法時，似應將其提出另列。

3. 現行稅法，僅課股息而不及紅息，似有遺漏，戰後應予補正。

4. 一時營利事業所得，應改為投機事業所得，及獎券儲蓄及獎券中獎所得，應歸併於此，而不應列為證券存款所得。

5. 現行稅法，於官商合辦營利事業所得課稅，而不及官營事業所得。惟官營事業，性質不一，不能

一律免稅，似應按照專業性質，予以區分課徵，凡屬有關國防及人民公共福利事業，得以免徵所得稅外，其他官營事業所得，皆應一律課稅，以昭公平而裕國家稅收，此亦戰後租稅建制中所得稅之一應有改進也。

### (三) 稅率應有彈性規定

各國所得稅稅率之規定，有採固定稅率者，有採彈性稅率者。我國現行稅法，即採固定稅率，即於頒訂稅法時，制定一稅率，以後歷年皆適用之。此種辦法，固為簡單易行，但欠靈活，未能適應國家財政需要。戰後所得稅之稅率，應如英國之例，由政府每年公佈一次，而以國家經濟狀況及國家財政需要為決定稅率之標準。其次，戰後我國所得稅制既採分類綜合所得稅制，關於綜合所得稅之稅率，既採累進制，則分類所得稅似應採比例制，較為公平合理。

### (四) 勤勞所得與財產所得，工業所得與商業所得，皆應差別課稅。

財產所得，在經濟學上，被視為不勞所得，其性質與勤勞所得迥異，各國於課稅時，類皆予差別待遇，此蓋衡諸租稅公平原則，自屬當然之舉。故戰後我國租稅建制，於此點亦應注意；即於勤勞所得，應予輕稅，財產所得，應課重稅。其次，戰後我國，非積極從事工業建設，實無以圖存，為求財政政策與經濟政策之配合，租稅制度之建立，應具有促進國家工業建設之效能。是以戰後所得稅，對



於工商，應予以差別課稅；進一步言之，對於工業所得課稅，應較輕，並視客觀情形而予以其他優異。吾人復知：股份有限公司，實為工業建設一利器，凡股份有限公司發達之國家，其國家經濟亦無不發達進步，而發展股份有限公司，亦為發展工業之一途徑。以是，我國戰後所得稅，於股份有限公司及合夥或獨資經營之事業，應差別課稅：實言之，對於前者，應予以優異也。

#### （五）改良賬簿，加強稽徵

凡戰時因經濟變態而發生之所得稅各問題，如虛盈實稅，資產估價，資本計算等問題，戰後必隨經濟社會秩序恢復而俱歸消滅，故吾人討論戰後所得稅制時，可不予研究。惟目前問題，而至戰後仍繼續存在者，吾人不能不予以研討。其問題為何？即所得稅之逃稅問題也。蓋所得稅之逃稅問題，可謂隨所得稅之誕生而產生，亦可謂隨所得稅之存在而存在。即以所得稅制最現代化之英國言之，其逃稅問題，亦甚嚴重。據學者估計，英國所得稅，每年至少有三分之一逃漏，數字誠為駭人。我國所得稅，近數年來，亦發覺逃稅問題之嚴重。故戰後為補救此弊，應繼續戰時之措施，加強稽徵，充實人力，培養技術人員，努力改良商家賬簿，注意申報，復查，及納稅等手續，使其嚴密便民，籍以控制稅源而免偷漏。此外關於減免範圍，應予以合理之放寬，亦為減少逃稅之一法。

### 第二項 營業稅之改進

#### 第三章 租稅內容之改進

營業稅爲對於各種工商交通業所課之稅，英文通稱爲Business Tax，各國以經濟狀況不同，實施此稅之情形亦不一。所得稅最發達之英國，已將此稅併入於所得稅中，日本所行者則爲營業利益稅，而美國則各業各有其稅。果所得稅課徵無遺漏，則祇用所得稅已足，無需再徵營業稅，惟以所得稅之課征，勢難避免遺漏，如僅課所得稅，不僅難期公平，且亦有礙國家歲入，故於所得稅外，另課營業稅，以爲補充。

我國現行營業稅之課征標準，稅法中規定兩項，卽（一）以營業總收入額爲標準，（二）以營業資本額爲標準。此種課徵方法，已使營業稅變爲交易稅，而失其原來之收益稅面目。此制之優點，有如下述：交易稅適宜爲戰時稅，蓋以其：（一）隨時可得鉅款收益，能應急；（二）戰局變化頗少影響稅收，能持久可恃；（三）徵收手續簡便，易於實行。故以應戰時財政需要，交易稅自有其優點。然此稅缺點甚多，主要爲：（一）壓迫平民生計：交易稅之徵課，每一商品，自原料至製造成因而被消費，徵稅次數重複，稅負亦重，且依轉嫁原理，多歸貧民負擔，故行交易稅結果，將貧者愈貧，殊有違租稅公平原理。（二）獎勵豪商破壞分工：蓋豪商自選原料，自製商品，中間無交易，故不負擔交易稅，而代表科學精神之分工，亦被逐漸消滅。（三）增加產品成本，阻礙對外輸出，增加入口：蓋本國貨物，課以交易稅，增加成本，價格高昂，輸出至無交易稅國家之市場時，當然不能與外國商

品相競爭，反之，該國貨物，因其價廉，當將在本國市場傾銷，於是造成國外貿易入超，國民經濟日就枯窘之後果。斯交易稅雖可濟急，宜於戰時採用，然於平時，則為阻礙國民經濟發展之最惡租稅，萬萬不可採行。故吾人主張：戰後租稅建制時，應廢除原來交易稅之營業稅，恢復其收益稅之性質，而使其堪為所得稅之良好補充稅。

此種以營業稅為收益稅，乃根據能力原則，依營業純收益課稅之法也。每年課稅，或以上年度營業純收益為準，或依以上三年度平均純收益數為準。求得此純收益數之方法，或採申報法，或採調查法。蓋以如是標準課稅，揆諸租稅公平原則，固較交易稅性質之營業稅為妥善也。

## 第二節 所有稅系統下各稅之改進

### 第一項 土地稅之改進

我國經濟制度為民生主義經濟制度；在此制度下之租稅制度，亦應為民生主義租稅制度。我國應如何實現民生主義，國父於遺教中曾有二提示，一為平均地權，一為節制資本，而平均地權之法，則為照價徵稅與漲價歸公，蓋國父主張以租稅政策為解決社會問題（土地問題）之手段，與德財政學者瓦格涅氏所倡之社會政策租稅，若合符節，非專為財政收入也。民國十三年中國國民黨第一次全

國代表大宣言更強調此種主張：「國民黨之民生主義，其最重要之原則，不外二者：一曰平均地權，一曰節制資本。蓋曩成經濟組織之不公平者，莫大於土地權之爲少數人所操縱。故當由國家制定土地法，土地使用法，土地徵收法及地價稅法。私人所有土地，由地主估價呈報政府，國家就價徵稅，並於必要時，依報價收買之。此則平均地權之要旨也」。國民政府根據遺教，遂於民國十九年六月三十日頒佈土地法，二十四年四月五日公布土地法施行法，土地法第四編卽爲土地稅。惟土地法頒佈以來，迄目前爲止，各省市實行土地稅情形，實距吾人理想甚遠。戰時田賦改徵實物，主管當局於土地稅之推行，亦未稍鬆懈其應有之努力，爲加強土地稅之徵收。於民國三十三年三月二十八日會由府令公佈戰時徵收土地稅條例凡六章，三十七條。惟以地稅之徵收，須於規定地價以後，而規定地價，復有賴於地籍之整理。工作既難配合，進度亦感遲緩。然土地稅之重要性，固不容吾人忽視也。

戰後租稅建制，目前田賦與土地稅併行之局面，應予以改進。其關於田賦者，有兩點應予注意：（一）理論上言之，戰後田賦，應一律改徵土地稅，惟以地籍整理需時，全國地稅之普遍實施，亦非一蹴而至；（二）戰後相當期間內，於特定地區田賦或仍須徵收實物，以應客觀需要。其關於土地稅者，所應注意研討之問題甚夥，最主要者厥爲如何推行土地稅問題。蓋土地稅之推行，客觀故障甚多，首爲地主豪紳之反對。我國爲農業國家，經濟階段尙在農業經濟階段，實如中國國民黨第二次全國

代表大會宣言所提示：「中國尚在農業經濟時代，農民生產佔全生產百分之九十，其人致佔全人口百分之八十以上，故中國之國民革命，實言之，即爲農民革命」，以是，故地主階級於我國社會中，握有極大之潛勢力。地方政治，大都操於彼輩之手，但吾人須知：國父所主張之土地稅，乃採稅去地主之方法，以解決我國之土地問題，將來澈底實施後，國家經濟組織必有變革，對於擁有衆多土地者，自感極端不利。彼輩對於土地稅之實施，必多阻撓，易言之，政府於實施土地稅適移中，必遭遇若干之難題，非克履艱阻，堅毅執行，不能達平均地權之任務。過去我國對於土地稅之推行，對此不無漠視，每遇阻撓，輒爲讓步，則致過去於土地稅之實施，始終未能澈底。然客觀事實昭示：三民主義之精華，在民生主義，而實施民生主義之要着，首爲平均地權。故非澈底實施土地稅，無以完成民生主義，亦即無以完成三民主義。此爲吾人之堅決主張：戰後政府應具百折不撓之決心，認真徵收土地稅，而以特殊力量推動之。國家行政機關於戰後若干年內，應列推行土地稅工作爲中心行政工作。事關主義之實現與建國大業之成敗，不容吾人忽視也。

推行土地稅另一難題，即爲地籍整理問題，蓋地籍整理，糜款需時，非持之以恆，處之以速，鮮不半途而廢。戰時以人力財力物力所限，地籍整理，未能如願完成，戰後我國應以最大力量，最大決心，積極整理地籍。在工作進行中，尤應與軍事機關，取得密切聯繫與配合，蓋土地測丈以航空測量

之法最佳，而航空測量，則固有賴於軍事機關之臂助。且為求迅速確實，應限定於戰後十年內，將地籍整理竣事，並應由中央統籌，以資劃一。

其他土地時應改進點，第一，土地稅法中所規定之地價稅率，權係採比例稅制，而非累進稅制。其幣有二，一為稅率少伸縮餘地，殊難適應我國財政需要，一為不問課稅物件大小，一律課以同一稅率，殊失租稅公平之旨，且亦無以發揮平均地權之效能。戰時徵收土地稅條例，於地價稅率，僅採超額累進稅率，已于此點以補正，但仍感累進率度不大，分級較少。戰後地價稅，除依戰時徵收土地稅之規定，仍採累進稅率外，其累進稅度應大，稅率之分級應較多，蓋如是，始愈符租稅公平之旨。第二，我國土地法及戰時徵收土地稅條例，於土地增值稅，皆採超額累進稅率。戰後亦應如是，但求更符平均地權之主張起見，稅率之起徵點應提高，稅率之分級應較多，全部徵收額應縮短，而城市鄉村徵收之期應有分別規定，以適應城鄉地價增漲遲速之不同；並為根絕土地投機，應並採用開地價稅辦法。此外，英德兩國於增值實數額之計算，皆有詳密之規定，以期人民稅負之平允。我國土地法所規定者，偏於原則之提示，戰後另訂稅法時，對此亦應有所改進。第三，戰後另擬土地稅法，於市地鄉地之區分，應予以較詳之規定，或即至取消其區分，蓋如地價稅採用累進稅率，市區地價高，每戶總地價極易超過起稅點，雖未明定市區稅率較重而稅已自然增高，仍可達原土地法所具之希望。其他若

改良地與未改良地之區別以及自住自耕地之減免，於實施程序中統應予以規定籍免徵收人員之弊。此外，於澈底實行土地稅前，應進行均賦，以爲過渡期間對田賦之改進。

至是，有一問題，吾人當加討論者，卽土地稅應列入所有稅系統抑應歸所得稅系統，而於課綜合所得稅時，將土地所得包括之？據吾人研究結果，不應併入綜合所得，課以綜合所得稅（惟使用他人土地而獲之農業利潤在外），而應依照土地價值，另行課以土地稅（地價稅與土地增值稅）。其理由有如下述：第一。就國策言，國父遺教詔示吾人，平均地權爲民生主義之核心，而平均地權之主要手段，則爲實行土地稅。斯無土地稅，卽無平均地權，亦卽無民生主義，故爲奉行中國國民黨土地政策，應仍遵照遺教，實行地價稅與土地增值稅，而將土地稅單獨標舉，藉以顯示其特殊重要意義。第二。就課稅技術言，土地散漫，肥瘠懸殊，復以農民於農田耕種成本，多無帳簿記載，實際所得，不易計算，故各國對於土地多課以收益稅，或財產稅。况以我國課稅技術幼稚，農民知識愚昧。農事經營，不僅無帳記載，且於所需成本，亦從無計算觀念，復以土地價值不高，依照土地所得課稅，實勢所難能，遠不如課以從價之土地稅，較爲便易。據此，則土地稅不應課以所得稅，而應依照價值課稅，固不待言喻也。

## 第二項 遺產稅之改進

### 第三章 租稅內容之改進

遺產稅爲直接稅第二大稅源，各國皆爲重視。我國遺產稅之開徵，始於民國二十九年。由過去數年來，徵收遺產稅情況觀之，吾人曾發現若干問題。此種障礙之存在，遂影響稅收徵課之短絀。溯其障礙癥結所在，最主要者有如下述：

(一)我國之家庭制度，影響稅制之推行，我國社會爲大家庭制度，五世同堂，傳爲美談，在此大家庭中，雖有家長，然支持家庭經濟責任者，常多非家長一人，家庭財產之獲得，其兄弟子女之勞力，亦非無份。今家長一人死亡，則將其他人所共同獲得之財產，亦併課稅，固事理之所難平。在我稅法立法者之本意，雖寓建立經濟獨立之小家制度，然目前社會大家庭事實之存在，固爲影響遺產稅制順利推行之一因素也。

(二)我國之社會傳統，影響稅制之推行，我爲宗法社會，向重家族血統。遺產以存子孫，爲人眼中不同視之觀念，亦爲社會最久之傳統。凡我人民死亡，多無遺囑，其財產之遺留對象，自爲其子孫。今我現行遺產稅，係採總遺產稅制，對於繼承人與被繼承人間關係之親疏，血統之遠近，皆弗計及，遺產稅之徵收，其宗旨亦在減少國民對祖先之依賴性與獎勵子女振奮上進之精神，惟孤兒寡婦之繼承遺產已獨立者之繼承，其間實多區異，吾人固未可一概而論。(威茲伍德 Josiah Wedgwood 於所著遺產經濟學中，曾批評英國遺產稅制之缺點，其一卽對孤兒寡婦未予優異)。然我遺產稅法！



於此並無特殊之規定。凡此亦皆足影響遺產稅制之順利推行也。

(三) 調查統計之不完影響稅制之推行，我國戶籍行政，向不完備。既乏翔實之人口登記，更少準確之財產調查。復以國人於其財產權利慣用堂名別號，而避用真實姓名。故某人究有若干財產，不惟徵收機關無從稽查，即其鄉黨鄰里至親好友，亦鮮能舉。我國人口生死日期，關係權利義務，法律雖有登記規定，但地方行政及警察機關，每多未能盡其能事。人之死亡，既不呈報官署備查，則徵收遺產稅，亦即無從着手。如徵收機關詳行舉行調查，實非財力人力及時間之所許，欲估計徵課，則違租稅之公平原則，此調查統計不完之所以影響稅制之推行也。

(四) 物價激勵變動，影響稅制之推行，遺產稅徵課對象之遺產，包括動產不動產。及一切有形無形之權利。立法之初，為期公允，於遺產稅暫行條例第十六條曾規定：「非經評價委員會之評定，不得徵收」而遺產稅暫行條例第二十六條復規定遺產評價委員會之組織，其委員包括當地司法行政地政教育文化機關之代表，地方自治團體之代表以及社會公正人士，又規定：非有全體委員過半數之出席，不得開議；非有出席會員過半數之同意，不得決議，此種規定，堪稱詳密。惟以抗戰期間，物價增漲無已，不僅年與年間物價相距甚遠，即月與月間亦大不同，在如是情形下，求價格之適當標準，殊屬不易，故評價如持當初遺產物價，則與現在物價，相距甚遙，如按現在物價折合，復

若無良好之物價指數，以資依據，同時亦有若干產物，根本無從估價者。此種因物價激劇變動而影響稅制之推行固頗為顯著也。

戰後遺產稅之建制，必須針對下述各點改進，茲分租稅制度及稅務行政兩項，略述如下

(甲) 稅制之改進

(一) 遺產繼承稅制之建立 遺產稅為當事人死亡後，其財產讓與他人時所課之稅。惟分析言之，遺產一詞，實包括兩種稅，其對於遺產全部所課之稅，名為遺產之財產稅或總遺產稅 (Estate duty) 其對於各繼承人繼承部分所課之稅，稱為繼承稅 (Inheritance tax) 此一者或可總稱為遺產稅。我國現行之遺產稅，係將遺產稅與繼承稅併課制，而總稱之為死稅 (Death Duty)，美國所行者，在聯邦政府為總遺產稅，在各州則為繼承稅。法國原行繼承稅，一九一七年後，復加徵遺產財產稅 (即遺產稅)。我國現行遺產稅法，係採總遺產稅制。按遺產之繼承，就繼承言之，彼未償付任何有經濟價值之代價，實為一種不勞利得。政府縱課以稅，彼亦不感任何負擔，而就不勞利得言之，政府亦應課以重稅，始昭公平。且就社會意義言之，遺產稅可為調劑社會貧富分配不均之最好工具。故凡世界社會政策稅論者，亦無不主張：加重課徵遺產稅。意人李格那諾教授 (Ruggano) 之遺產稅計劃，尤更進一步。彼主之課徵，應隨時間而累進，易言之，租稅應隨財產繼承之次數而遞增，如是

則任何遺積之財產，經受遺遺產稅過若干繼承人後，即全由國家吸收。其稅會獲若干學者之贊助。我為三民主義國家，任何租稅皆應注意社政策之運用，請求民生主義之實現。故吾人以為：我國現行稅法，僅課遺產稅而不及繼承稅，實嫌未足。尤有進者，遺產稅之徵課，為期公平合理，必須顧及繼承人之多寡。血統之親疏以及繼承人之特殊經濟情況。茲僅課以累進之遺產財產稅，亦未符此旨。故吾人主張：感後我國遺產稅，應於總遺產稅外，再課繼承稅，而建立完善之遺產繼承稅制。

(二) 豁免問題 現行稅法中之豁免，於繼承人之為無經濟能力之寡婦孤兒，無特殊優異。此在歐西社會，已有攻其不常者，矧在我宗法社會之國家耶？此現行稅制應行改進之點二。

(三) 起稅點問題 現行稅法，於制訂時，物價尚平穩，致規定起稅點為五千元，銜以目前物價，實覺過低，早失時效。故於民國三十四年一月三十一日立法院第二七二次會議，議決將起稅點改為十萬元以上；超過二十萬元者，其超過額之徵稅率，亦一律修正提高。然此十萬元之徵額，於戰後經濟社會恢復秩序時，是否合乎理想，殊成問題，故於將來制定稅法時，應參酌當時物價情況，重為合理規定，復以遺產稅之徵課，重在社會政策之運用，而我國一般人民，又多非富裕，故起稅點應採「提高」規定，於累進稅率之運用，亦應特別注意。

### (乙) 稽徵方法之改進

戰後遺產稅制，稅務行政之改進，舉其要者，有如下述：

(一) 辦理財產登記：凡每人所有之動產，不動產，均須向本稅稽機關，逐項登記。經過登記之財產，在法律上均予以確實之保障，易言之，凡發生產權訴訟時，即以在稅務機關之登記，為確定產權之依據，登記後法律能予以保障，則人自必樂於登記也。

(二) 廣大宣傳：遺產稅雖為良稅，願以推行伊始，人民皆不甚瞭解其真義，故納稅不甚踴躍。稅務機關應就遺產稅意義，優點，稅制概要，報稅手續各點，編製宣傳資料，廣為宣傳，籍使人民自動報繳，而裕國家稅收。

(三) 嚴密調查：推行遺產稅，首須發現課稅單位。於人民多未瞭解遺產意義，多未自動報繳之階段中，徵稅機關，勢不能不嚴密調查，以期控制稅源，應調查項目，包括土地，房屋，存款股票等動產以及各項投資等。調查方法除至主管機關與對方作正面調查外，尤應注意側面調查，如壽衣店，醫院，人壽保險機關等地之調查，與注意報紙訃文之登載散發。此外並應設立情報網，隨時注意發現課稅單位，勵行應報獎賞辦法，籍以輔助本稅稽徵。

(四) 加強稽徵：目前直接接稅機關，重於所得稅與過分利得稅，輕忽於遺產稅。此不僅在稅務人員之執行職務上，有如此之表現，即在其心理上，亦有如此之趨勢，各級主管機關於遺產稅之徵

課，必須設置專管人員，嚴為考核，分別獎懲，稽徵力量加強，稅收自必趨旺。

(五) 推行姓名使用限制條例：過去國人於其財產權，常使用堂名別號，以致租稅稽徵，無從着手。姓名使用限制條例，業經政府公佈施行，稅務機關自應協助推進，務使一人一姓名，所有一切行為，須用真實稅名，方為有效。對於財產權之應用本名，自屬當然。凡於施行前，財產權之未使用本名者，應一律更正，同時稅務機關尤應策勵土地申報或登記機關，不動產登記機關，契稅或辦理推收機關，公司商業工廠登記機關，各項動產如船舶車輛之登記機關，金融機關社團，以及存放貨物機關等，戰後辦理遺產稅，務須依照此一姓名，使用限制條例。

(六) 健全遺產稅評價委員會：遺產評價委員會組織，現在頗欠健全，運用復欠靈活。戰後和平重建，秩序恢復，物價趨於穩定，遺產評價，似無戰時之必要，惟亦非完全無必要，反之，為期遺產稅稽閱順利，應針對目前評價之弱點，慎重評價委員會委員人選，定期召集會議，以期健全組織，增加效率。

### 第三項 印花稅之改進

我國現行印花稅，偏重于交易行為憑證之粘貼，遂使印花稅變為交易稅之性質，而失掉其原來行為稅之面目。其弊亦如營業稅之交易稅性質，即壓迫平民生計，便利豪商，破壞分工，誘致入超。阻

礙國民經濟發展，自有漸租稅之公平正當原則，亦太息本國稅制之滯後，而海關稅則之改革，亦應與此相適應。建國時，於印花稅之改進，應使其恢復行爲稅之本質，而由貼印花稅之粘貼，而漸變爲憑證收據單也。

我國印花稅制最爲人民詬病者，厥爲印花稅票之銷售，未甚合理。各地征收機關往往將應征稅額分攤，印歸於商民，或甚至出之於勒斂，商民既感苛擾，而稅收亦細。自民國二十三年廢除苛雜後，即將稅票改由各地郵局代售，任人民自由購貼。並於稅法第二條明載：印花稅由財政部征收之，不得招商包征或勒派。二十九年六月起，將印花稅按實收數百分之三十撥歸市，以充裕地方實施新縣制之財源，協助其完成地方自治，於是積極整頓，廣事宣傳，稅務稽征，頗多改進。然以人民尚未能盡曉其粘貼印花，爲對國家應盡之義務，稅源頗多遺漏，故戰後於加強印花稅稽征，嚴密檢查，並由上級機關認真抽查及督查，尤應再三注意。

第三、現行印花稅法之規定，尙覺不夠嚴密。而罰則規定，亦覺寬放。蓋印花稅法既規定粘貼印花稅則，而於貼花根據之憑證，則欠嚴格之規定。故若出憑證而不貼花，則將被罰，根本不出憑證，卽不受若何制裁，事之不平，莫甚於此。嗣印花稅法施行細則第六條雖規定：「印花稅法第五條規定：應納印花之憑證，應於交付或便用前貼用印花稅票，如因特殊情形，經財政部核定，以他種方法

，代辦印稅者，其效力同，但故意避不開證，應作漏稅論，由檢查人員取同當事人證據及警署證明後照章送罰，但其效力仍甚微弱。應於本法明文規定：規避不開應納印花憑證之罰則，並予以加重，責由各級檢查人員努力督查，蓋目前印花稅之漏洩，此亦其一也。

#### 第四項 契稅之改進

戰後實施田賦區域，契稅自亦應實行。其應如何改進，亦值吾人討論。茲分兩點敘述如下：

(一) 調整稅率 契稅條例第三條規定，賣契稅按契價征收百分之十五，與契稅百分之十，交換契稅百分之六，贈與契稅百分之十五，分割契稅百分之六，占有契稅百分之十五。第十六條規定，鄉鎮公所監證，得按契價抽取百分之二監證費，正稅之外，尚課征附加。在各省征收時期，各自為政，附加數目輕重不等，自中央接管後，方事整頓，但以抗建期間，地方自治財政困難，仍准各縣按正稅帶征百分之二十五附加。根據上述各項，每購置百元之不動產，即需負擔二十元零七角五分契稅，此外尚有法令以外之負擔，如民間買賣田產，向有「敬中」之習慣，即立契時中證人，按契價抽取中費費，自百分之七至百分之十不等，迥同正附各稅計算，將及三十元之譜，衡諸租稅原理似已超過納稅人負擔能力，致土地移轉遲滯，有違政府創造自耕農之宗旨，且因負擔過重，民間匿契短價之風甚熾，反而影響稅收。戰後為實施土地政策，創造自耕農以及避免民間匿契短價起見，戰後契稅應減低稅率

，並應取銷地方附加，以期適合納稅人之負擔能力。

(二)確定官印契紙在法律上之保障 民間匿契逃稅，固基於自私心理，希圖倖倖，然其匿契不稅者，實因稅契與否，與契據本身效力無關，換言之官印契紙，不能作為確定產權憑證，在法律上未予保障，無排他性及對抗第三人之效力，故人民漠視官印契紙，敢匿契不稅，依前大理院判例載，「契據已否投稅，與契之真偽無關係，苟其成立確屬真實，當然可以發生效力，」民國十八年四月司法院為驗契專項指令司法行政部內載「未經呈驗之舊契，遇有訴訟，應令先向該管官署呈驗，方准提出作證，但與此契本身之是否真實及其效力無關，法院仍有自由認定之權，」此種解釋，蓋因契稅主管機關，只重視稅收而忽視契據真偽，在法院立場以承認官印契紙為確定產權憑證，恐人民偽造契據紛紛投稅，將滋無窮紛擾，增長訴訟之風，惟自中央接收契稅後，規定民間立契，須由鄉鎮公所監證，防止偽造契據，并予課稅之先，辦理田賦推收，由主管機關派員實地勘丈，對於契紙之真實性控額甚嚴，且當時民法及土地法尚未公佈施行，自土地法及民法施行後，上項解釋，更有考慮之必要，依民法第七五八條規定，「不動產物權依法律行為而取得設定喪失及變更者非經登記不生效力」，是不動產必須經過登記，法律方予保障，而關於登記之規定，具載于土地法中，按契稅與移轉登記性質本屬相同，當民間契約成立後，同向政府稟請，一為完契稅稅，發給官印契紙，一為繳納登記費，發給官



狀，其本質相同而其效力則有天壤之別，稅契在法律上不予保障，登記不但對抗第三人，且有絕對效力，土地法第三十九條上半段規定，「因登記錯誤遺漏或虛偽致受損害者由地政機關負擔賠償責任」，使稅契與登記均為確定產權之行爲，但其效力如是懸殊，無論在法理與事實均難解釋，最近行政院在依法擬辦測量登記區域如土地再有移轉情事應即依法辦理移轉登記，停征契稅，以免重複，照我國測量登記，非短時間所能辦竣，在未辦測量登記區域稅契之效力，似應予以正當解釋，凡經人民投稅發給官印契紙，司法機關，似應承認官印契紙為確定產權憑證，有對抗第三人之效力，換言之，稅契為取得土地所有權或典權要件，不然縱民間契據成立，如未合法投稅，法律不予保障，如有第三人對於同一土地，又有買或典之行爲，並已合法投稅，即使成立契約期間在後，法律亦認為有效，誠能如此，則民間契紙，非特不敢逃稅，亦必于立契之後，急速投稅也。

#### 第五項 財產稅或一次財產稅征課問題

戰後我國應否征課財產稅？抑應征課一次財產稅或特種財產稅？吾人於解答此一問題前，應先瞭解財產稅之本質。

財產稅為對於納稅人所有或屬其支配之動產或不動產所課之稅，區分之，約可分為三種，一為普通財產稅，即政府對於法人或自然人所有動產與不動產所課之稅，二為特種財產稅，即對特選某幾種

稅源較豐，查征較便，負擔能力較大之財產所課之稅，三為臨時財產稅，係政府為應付非常時期緊急需要，臨時對人民僅作一次征課之稅，此三類財產稅，各國均有行之，惟以第一類普通財產稅為最常見，考各國征課財產稅，原在補充所得稅之不足，若干學者且認為其補充效用，實在收益稅之上。

然就稅制本身及稽征方面言之，財產稅亦自有其弱點，第一財產稅不能適應納稅能力，蓋財產稅係以所有財產為課征對象，而非計算其財產所得，故不能適應納稅能力，第二財產不易調查，不動產及有形財產仍可捕捉，動產及無形財產如證券票據等類，則無法查考，第三財產估價不易確定，財產價值，必須先行估定，始能作為課稅之基礎，但財產估價，無論由征收人員或評價委員會辦理，均不易做到十分確實地步，況財產價值，值時有變動，各地亦復不同，縱無稅務行政之弊，即估價技術方面，亦多困難，第四財產稅為重複課稅，蓋關於各種財產之所得及收益，已有各種所得稅及收益稅今再課以財產稅，似不免重複。

此蓋就一般而言，況在我國政府於人民財產，向未辦理登記，調查統計工作，極不完備，國人之財產種類雖多，然以為農業國家，農業人口佔全人口百分之八十以上，不動產中固以土地為最重要，次為房屋，戰時田賦征實及財產租賃出賣所得稅，以及將來普遍實施土地稅，對此類財產，皆已課稅

似不必再課財產稅，其次動產方面，如有價證券及債票等，私人所有者甚少，貴重財產如珠寶金玉，則不易調查，必強行征課，則必多騷擾，以是我國於戰時雖屢議開徵財產稅，終未果也，然將來工業發達，社會經濟繁榮，課征財產稅條件具備時，吾人於財產稅之征課亦應予考慮。

吾人雖不主張，戰後即予征收普通財產稅，但主張征收一次財產稅，所謂一次財產稅，亦可稱資本捐，蓋戰時物價激劇變動，國民經濟發生變態，社會產生衆多「發國難財者」之暴發戶，增強社會財富分配不均之程度，或可因此誘致未來社會之隱患，現行稅法中，雖有非常時期過分利得稅之開征，但以稽征尙欠嚴密，稅率亦不重高，未能完全遏止社會暴利，故無論就社會觀點或財政觀點言之，戰後應征課一次財產稅，用爲國防建設基金，爲發揮此稅之社會政策作用，實現民生主義之主張，此稅之起征點應略爲提高，累進稅率應嚴格實施，減免規定，應儘量減少範圍，政府並應以最大決心實施之，蓋此稅不啻取人民財富之一部或大部「即課稅源」歸諸國用，富有階級必感不快，發生稽征阻力，然就一般國民言之，則固歡迎此稅之實施也。

戰後是否亦應即行特種財產稅？吾人以爲如擴大所得稅征課範圍，普遍實施土地稅，加強所得稅與土地稅之稽征工作，則此稅征課，亦似無必要。

## 第三節 支出稅系統下各稅之改進

## 第一項 關稅之改進

關稅對於貨物通過國境者所課之稅，我國國稅制度係國境關稅與國內關稅並征，其屬於國境關稅者為進口稅，屬於國內關稅者為轉口稅，戰時我國關稅政策，頗多適應戰時之措施，戰後租稅建制，關稅亦必多更張。吾人之意，戰後我國關稅，亦必如其他租稅，應以民生主義為設制之歸趨，申言之，戰後我國關稅政策，對內應求發展貿易，促進產業而力謀新工業國家之建設，對外應在平等互惠之原則下，企求國際經濟之合作與繁榮。其次轉口稅應予裁撤，按關稅可分為進口稅，出口稅，及通過稅三種，此所謂通過稅，乃外國貨物之運送經過本國以入於他國者所課之稅也，揆諸理論，外貨經本國輸送，有利於本國交通業之發達，不僅應予免稅，並應予以鼓勵。我國於進口稅，出口稅之外，尤征轉口稅。此轉口稅與上述之通過稅，意義不同，蓋為土貨由國內通商此口，輸往國內通商彼口所征之出口稅，考其性質，實乃內地通過稅，固有礙於國家產業之發達。戰後應予以裁廢，始合租稅公平合理之原則。

復次進口貨物所內關稅，依稅則規定，本有按量計稅及按價計稅之分，戰時以物價變動，於三十

一年元日起，會規定進口關稅一律改行從價稅制。戰後物價穩定，凡以從量抽稅為宜者，仍應恢復原來之從價稅制。

## 第二項 鹽稅之改進

鹽為人生必需品之一，揆諸民生原則，本不合課稅，英美等國鹽稅，早已廢止，我國以其係重要收入之一，一時尚未易遽廢，但我國欲澈底實施民生主義，將來必須廢止此一惡稅，於尚未廢止前，亦應依據民生主義，予以改進，按我國鹽政，自民國三十一年八月起，本行施專賣，民國三十四年一月二十三日，行政院召開臨時會議，討論調整稅制，簡化攤派一案，議決停止專賣，亦恢復征稅，故戰後鹽課，應否仍為專賣，抑採征稅？若係征稅，將何所依據？實為吾人研討之焦點。

過去十年來，政府於鹽務稽察，時謀改革，而社會人士尤呼籲甚切，民國十七年第一次全國財政會議，公議原以鴉片征稅，自由買賣為原則，並先從整理場產，劃一鹽稅入手，十八年六月二中全會議決「暫行維持於十八年來規定之鹽法，減輕鹽稅，剔除積弊，調節鹽價各項計劃負責實行」，十九年五月立法院通過「國父民生主義及本黨最高權力機關迭次決議案，起草鹽法三十九條，翌年三月經立法院大會修正通過，即社會所稱新鹽法也。其要點則為「鹽稅場征稅，任人民自由買賣，無論何人不得壟斷」，同年五月國民會議決議交國府公佈施行，國府於同月三十日公佈之，惟以窒礙甚多

，雖經各方之催促呼籲，十餘年來終未見施行，自三十一年八月實施專賣，廢除專商引岸後，鹽務始有進一步之改革，然距新鹽法之實施仍甚遠，戰時鹽政，側重於鹽源之保障，鹽價之控制以及國庫收入之增加，戰後客觀情勢不同，國家鹽政，自應隨時改變，吾人主張目前鹽政，既已恢復征稅，戰後仍應續探征稅制度，而無需再辦專賣，其次鹽之征稅。應以新鹽法為基幹，惟新鹽法制定已久，內容難免與將來客觀事實不盡相符，故應參酌實情，予以修正，何以如此，其理由如次。

(一) 實行鹽專賣制度之最高理想，乃在鹽之產，製，運，銷悉由國家直接經營，我國鹽場林立，遍布全國，且全屬民營，如一旦收歸國有，匪但影響人民生計，且政府亦無如此鉅款，故鹽之官製政策，在戰後若干年內，決不易實現，至於鹽之運輸，以我國幅員遼闊，運具缺乏，政府獨力經營，亦屬不易，此外銷鹽一項，因鹽之需要，普遍全國，各城市鄉村，銷鹽店星羅棋布，難以數計，如由政府直接經營，更為不可能之事，故辦理鹽全部專賣，在我國不過為一種理想，事實上決難實現，政府在戰後所能辦到者，仍不外戰時所行之商製，官收官商合運，商銷之局部專賣而已，如此，徒有專賣之名義，而無專賣之實惠，何如逕實行新鹽法，就場征稅簡單易行之為愈！

(二) 按就場官收與就場征稅辦法，差別甚微，而就場征稅實較為易行，因就場專賣須由政府將產鹽完全出價收買，政府不但多一層手續，且收購資金，為數甚鉅，政府復多一筆無益負擔，亦極不

經濟，至於鹽之運輸，政府在戰時採政府自運，招商代運，與委託商運三種辦法。而實際上除少數鹽由政府自辦運輸外，其餘仍委之商運，即以民國三十一年八月實施鹽專賣後資金之運用情形而言，鹽本與運費兩項，實為支出大宗，其屬於鹽本支出者，約佔業務總支出百分之七十，其屬於運費支出者，約佔業務總支出百分之二十二，此項收購營運資金之運用，綜計不下二三十萬萬元。若戰後鹽場收復，全國鹽之購運資金，必倍蓰於此，屆時此項資金之籌措，當更感困難，且專賣制度下之官收辦法，除政府還有就場收購資金外，尚須握有就岸收購資金，同時商人方面且須握有購運購銷資金，使社會上資金用途愈呈呆滯，對於國計民生，具蒙不利，戰後瘡痍滿目，需款救濟，此外建設國防，振興工業，尤需鉅款，為國家權衡輕重，移緩就急計，亦應將所有資金，積極從事國防建設，而鹽專賣資金之籌措，實屬次要，故不如改行就場征稅辦法，一稅之後，任其所之，一切產，製，運，銷費用，均由商人負擔，政府方面既省去一筆購運資金，同時可收鉅額稅款，事之有利。無逾於此。

(三)查我國於三十一年八月開始施行之鹽專賣制度，既採民製，官收，官商合運，及商銷政策，則鹽價之核定，異常困難，場價因各場生產條件不同，難得公平合理之解決，且據過去經驗，各場製鹽成本報告，多不確實，所謂「核定價」，實不可能，如政府核價過寬，售價必高，則鹽價難以壓抑，若核本稍嚴，則灶戶灌漑加膠，煎製劣鹽，甚或偷漏走私，黑市林立，至於倉價銷價之核定，

因各區路途有遠近，運輸工具不同，而互有差別，手續亦至麻煩，且所有途耗，倉耗，以及保險，利息，匯水各費，均須由政府負擔，亦極不經濟，不如實行就場征稅辦法，於鹽斤納稅之後，任憑人民自由運銷，則各處產銷，得以自由競爭，既可改良銷質，復可平抑銷價，凡品質惡劣而成本過重者，任其自然淘汰，既省去公家核價之繁，復可使鹽質逐漸改良，於國於民，均有莫大裨益。

(四)鹽專賣之最大缺點，則在機構龐大，用人過多，開支過鉅，蓋專賣業務對於鹽之產，購，運，均無能由政府直接經營，或加以管理監督，均須專事通問，層層設立機構，以是從事業務人員，必較征稅人員增加數倍。即以管銷專賣下後方鹽務機構而言，自總局以至場公署以上分支機關，為數二百三十有餘，從事業務人員亦不下四萬餘人，而開支之鉅，更足驚人，即管理一項，據估計民國三十一年年度為五千二百餘萬元，設一旦戰事結束，專賣機構推行全國，其用人之多，開支之鉅，當更驚人，再以其為民生必需品之立場，為遺奉 國父遺教，以及順應世界趨勢，為減輕貧民負擔，則戰後鹽之專賣，決不能以財政收入為目的，甚屬顯明，今戰後如辦理專賣，不但不能增加國庫收入，而反加重國庫負擔，尤為不智，故不如實行新辦法，改就場征稅制，則機構可以裁併，用人既少經費亦省，回憶鹽務稽核所時代，經費支出約佔收入百分之十一，當時已為詬病，但與辦理專賣之開支相較，又相差遠甚，如按歐美各國各種內銷消費稅之征收費用，實在百分之三至百分之五左右，亦可證明征稅



辦法之有開支矣。

一反對為徵稅制者，謂稅場徵稅因鹽場散漫，不易管理，便於走私，或得自由買賣後，人民將有食淡食貴之苦，或謂自由買賣後，易發生投機與獨占情事，實則以上各種原因，皆不成問題，我國鹽場散漫，固難於管理，但此不獨徵稅制為然，即採民製，官收政策，亦必同感此種困難，必須先從整理着手，使鹽盡歸路，就倉徵稅，則走私自然絕跡。且場地散漫之區，鹽產大都不足，鹽質亦多不佳，可由政府嚴密取締，以達到集中生產之目的，至於邊僻之地，雖因運費昂貴，人民有食淡食貴之虞，但可由政府仿照「常平鹽」辦法，平日將鹽儲存於邊遠地帶，必要時廉價賣出，用以平仰鹽價，至於自由貿易之獨占弊弊，可用本黨節制資本之方法以限制之，當可無虞。要之，專賣與徵稅兩種制度，本皆為良法，但以適合國情，行之方能無弊，鹽為生活必需品，且關係一般貧民福利，英美先進國家，均係自由貿易，對鹽免稅，根據本黨民生主義之根本精神，將來對於食鹽均不應課稅，惟因戰後國家財政困難，鹽稅收入，仍極重要，一俟國家合理稅制日臻建立，鹽稅應即逐漸減免，以復自由貿易之無稅主義，據此，故於戰後鹽稅吾人主張



(三) 除食鹽徵稅外，工業用鹽及農業用鹽，一律免稅，而漁鹽應輕予徵課，稅率亦如食鹽，每年規定一次。

(四) 鹽稅除正稅外，不得以任何名義，任何籍口，帶徵附加。

(五) 鹽非經政府之許可，不得採製，且於產鹽之場區及每年鹽產總額，政府應依全國產銷狀況，予以計劃規限。

(六) 政府應於鹽場適宜地點，建設倉坵，籍供儲鹽，其歸私人建造之倉坵，應歸政府管理或收購公有。

(七) 凡製鹽人製成之鹽，應盡存儲政府指定之倉坵，不得私自存儲。

(八) 鹽之場價，按鹽之等次及供求狀況，由政府召集製鹽人代表議定之。

(九) 設置常平鹽倉，平時由政府預儲官鹽於邊遠地帶，用以救濟商營不調，並於重要地區設倉儲鹽，以備供求失調時，平抑鹽價。

(十) 獎勵合作社承辦鹽之運銷事宜。

(十一) 對於後方如四川之製鹽成本過高各鹽場，抗戰時對國家貢獻甚大，戰後一方應由政府積極協助其改良生產方法，以減輕其製鹽成本，并獎勵其製造精鹽，籍便另闢銷路他方應

限制其生產量，以保存國防資源。而於戰後復有各商業之損失，政府應設法予以救濟。

(十二) 改進鹽之生產技術，籍以提高鹽質，並加強鹽業管理，籍以減輕製鹽成本。

(十三) 應用減稅政策，獎勵商運，以平抑鹽價充裕邊鹽。

### 第三項 貨物稅之改進

貨物稅係屬消費稅系統中之間接消費稅類，如就字義解釋，乃對貨徵課之稅，若然，則我國現行之關稅，統稅，釐稅，菸酒稅，鹽稅等等，均應包括在內，惟我國所課貨物稅，係指統稅。釐稅及菸酒稅三項而言，以其係消費稅，故消費稅之課徵原則，亦應適用於貨物稅，按消費稅之征課原則，主要者為。

(一) 應課征於消費量甚廣，而其需要無伸縮力之物品。

(二) 應避免人生日用之絕對必需品。

(三) 應課征於能隨國民經濟之發展而具有擴充性之物品。

(四) 應課征於生產集中而易於課稅之物品。

(五) 應課征之物品種類，不宜過多。

故我國戰後貨物稅制之建立，除注意其對直接稅之輔助機能外，應注意此五征課原則之運用。此

外，吾人尤應注意者（一）貨物稅之建制。應使與貿易政策相配合（二）戰後之貨物稅制，應具有促進國家工業化之機能，（三）除願及國家財政需要外，尤應顧及民生需要。以是，針對目前之貨物稅制，戰後貨物稅之改進途徑，應如下述：

（一）凡涉人生日用之絕對必需品及有礙新工業發展者，如棉紗統稅（麥粉統稅已於民國三十四年一月二十三行政院臨時會議中，議決取消）應予取消，如為財政需要，不能取消時，亦應減低稅率。

（二）凡礦及原料，有礙工礦發展者，如礦產稅，應予取消，或減低稅率。

（三）奢侈品如啤酒，洋酒，瓷器等統稅應予重課。

（四）菸酒稅及自治財政系統中之筵席娛樂稅，應提高稅率，並應加強稽征。

（五）俟戰後物價穩定，凡戰時由從量改為從價課稅者，應仍恢復從量課稅。

（六）按統稅一併，原因我國過去各省征收厘金及其他類似通過稅之各項稅捐，節節設卡。物物抽厘，繁複苛擾，極不統一，而征收統稅。駐廠一次征稅之後，即可通行全國，故稱統稅，實則，此乃最不合租稅學上之名辭，故吾人主張，戰後統稅，應即改為貨物出廠稅，或逕為貨物稅。（菸酒稅，通稱為貨物取銷稅，礦產稅，亦稱為貨物出產稅，實則，統稅

，鹽稅及菸酒稅，皆統廢改稱貨物稅，而不必置稱標分也）

#### 第四項 專賣問題

民國三十年春，本黨八中全會決議籌辦鹽、糖、菸、酒，等消費品專賣，以調節供需，平準市價。一俟，財政部遵照八中全會決議，草擬籌備，先後實行鹽、糖、菸、火柴四種專賣。茶酒兩項，以生產量甚微，不易管理，暫緩實施。民國三十四年一月二十三日，行政院臨時會議，以專賣實施以來，諸多流弊，議決停止，至專賣遂成我國戰時財政措施之一陳跡矣。戰後我國是否仍有採行專賣政策之必要？若應採行，則應實施何種物品專賣？吾人於解答此一問題前，應先瞭解專賣政策之涵義，以及其與民生主義之關係。

專賣為國家租稅權力發動之另一方式，惟其意義，較租稅更為積極，而於財政收入上之效果，亦較租稅為大。按諸理論，實行專賣制度，能產生以下之效果。

(一) 可以減少無益之消費。政府於專賣物品，依據性質分別等差，按級定價，於奢侈品特別昂高，籍收消滯折價之效，而間接亦可達減少國民無益消費之目的矣。

(二) 可穩定物價之實效。專賣物品，價格有一定之準則，且於政府主持下，亦無因壟斷操縱而發生供求失常之現象，以此，因若干專賣物品價格之穩定，市場物價亦必聯帶減少變動。

(三) 可提高品質，增進國民福利，促進國際貿易。專賣物品之產製運銷，既完全在國家主持下，故可於有計劃之運營，改良並提高物品之品質，藉以增進國民之福利；而國際貿易亦將由此而獲發達。

(四) 可以適合消費者之負擔能力。專賣物品價格，既由政府合理規定，故於奢侈品規定較高，消費者可以認滑多用多費少用少費，不用不費之原則，而自行決定其購用數量，同時尤可因其自身消費量之多寡，而無形定其負擔之增減固頗符合公平之旨也。

此蓋就實施專賣所產生之社會效果而言，至在國家財政方面之意義，實施專賣，消滅居間剝削階級，營業利潤，全歸國有，一方面既增加國庫之收入，他方面，因專賣物品合理價格之規定，亦減輕人民之負擔。以是，故自十九世紀以來，各國於專賣政策頗多採行。在我國言之，我為三民主義國家，國父創造民生主義主張「發達國家資本，節制私人資本」，蓋意在防止私人資本之過度發達，消弭社會貧富懸殊之病態，而臻大同世界之實現；國家實行專賣制度，實為實現民生主義之一環，蓋專賣政策之實行，可以創造國家資本，節制私人資本，消滅居間剝削階級，調節社會供需關係，注意經濟協調，顧及民生需要。以是。故吾人主張戰後我國。仍有實施專賣制度之必要。

然則。戰後應將何種之物品，舉辦專賣？揆諸理論，適於施行專賣之物品，必須具備下述三條件

- (一) 物品質類之等級，須易於標準化，蓋如易於訂定標準，則規定價格時，不致過於複雜困難。
- (二) 物品之消費數量，須具有普通性與確定性，因一種物品，僅在一地點，或一時間需要之程度過高或過低，則升降之標準，太不規則，即不能充分發揮專賣制度之作用。
- (三) 物品之出產，須便於集中管理，出產可以集中。管理亦自必較易，反之如產品產地過於散漫，則必感無法管理，有失專賣精神。

此就一般情形而言。戰後我國實施專賣，尤應注意兩點(一)專賣物品種類應少不宜多，(二)於國家所能籌集專賣資金之範圍內，儘量實施全部專賣。據此則戰後我國應專標之物品，其僅菸類與火柴乎？

菸類之宜於專賣，歐西財政學者多有言之。如瓦格涅氏曾言「最合於專賣條件者，則為菸草」。黑爾貝格 (Heberg) 亦言「此毫無爭論之菸草專賣優點，不但使已實行多年之菸草專賣國家，經久不散，且已使菸草私營而能滿足供求之國家，亦已與菸專賣之實行期相接近矣」。且就事實言之，我國於戰時一度實行菸專賣中之紙捲菸，雪茄菸，煮菸葉各項，以其生產集中，故頗便於管理。且菸為

日常消費品，消耗數量極鉅，復不因抬高售價而影響一般消費量。故專賣收益甚大，且極可靠。戰後我國實施專賣。實以菸類為首選。並應遵循下述途徑：

(一) 菸類專賣範圍，應仍以紙捲菸，雪茄菸，薰菸葉為限，俾便於管理，至於土菸葉，仍應征收消費稅。

(二) 擴大國內種植薰菸葉區域，積極增加薰菸葉生產，並將薰菸葉劃分區域，集中生產，籍便督導與管制。

(三) 分區設置示範場。培育種苗，指導種戶。改良菸之品質。

(四) 設立大規模國營製菸廠，逐漸收歸各民營菸廠，並積極淘汰手工捲菸廠，以實現全部紙捲菸之官製政策。

(五) 專賣菸類之運輸。全由政府辦理，非必要時，不得委託商人代運。

(六) 專賣菸類之零售，委託銷售商辦理，但應加強管轄，用防任意抬高價格。必要時，政府應將菸與火柴，併設門市出售。

次述火柴：火柴在我國為人生日用必需品，需要數量甚大，消費區域遍於窮鄉僻壤，可謂最富普遍性與確定性者。復以生產集中，多係機製品，甚易管理。故在我國戰時一度實施專賣各物品中，以



火柴最爲成功。戰後仍應舉辦火柴專賣，並予以改進，謀國民福利之增進。其擴充改進應遵循之途徑如次：

(一) 戰後火柴暨重要火柴原料之製造，應全部國營，並應積極加強火柴原料廠之生產力，以盡到國內自給自足之目的。

(二) 火柴之品質應積極改良。務使其標準化。黃燐火柴，應絕對禁止製造。

(三) 劃一全國火柴價格，以便平均人民負擔。

(四) 火柴之運務，應由政府自辦，非必要時，不得委託商人代運。

(五) 火柴之銷售，以委託合作社暨銷售商爲原則，必要時政府可與專賣菸類合設門市，以利供應。

惟至是，有一問題頗值吾人注意者，即稽諸往例，國營專營，多遭失敗。探究其因，乃在國人善於自謀，而缺乏服務公營事業之操守與道德，以是，每舉辦一事業，其始也生氣勃勃，頗現朝氣，其終也則弊竇百出，虧蝕賠累；甚至無法收拾，不堪善後。專賣固亦爲國營事業，欲期其辦理成功，首應注意執行人選之健全，個中關鍵厥在服務道德重於辦事能力，精神訓練重於技術訓練，戰後我國如舉辦菸類與火柴專賣，於此應三致意焉。

## 第四章 稅務行政之改進

### 第一節 前言

稅務行政之改進，應考慮之方面雖多，然應把握之要點，則不外：（一）外勤重於內勤，（二）治人重於治法，（三）下級重於上級與（四）督辦重於懲罰。試申述之：

政府向人民徵稅，其意義乃取財富之一部以爲國用，惟稅源散佈於社會，非集中於一處，征稅工作重點，係在外而不在內；內勤工作僅爲外勤工作之設計與整理，而外勤工作實攸關稅收之旺淡與稅收之得失，此所以吾人主張：外勤重於內勤也。

租稅征收，隨時與社會接觸，尤與金錢，每日接近，而納稅在負稅人爲一痛苦之事，避稅逃稅固爲自然之現象。稽征者如操守欠差，自易標稅政與國庫收入之短絀，如不能堅毅負責，破除情面，當亦發生同樣結果。在如是情形下，雖嚴法亦無所用，故吾謂治人重於治法也。

實際征稅者爲下級人員，彼輩與人民直接接觸，實爲代表國家執行政令者。人民對政府觀感如何，皆從彼輩行爲如何是賴，而上級人員對於下級人員，不過事前指導與事後糾正，故吾人主張：稅務

行政，應下級重於上級也。

稅務行政，事前監督指導，如週密詳慎，不僅稅收暢旺，稽征無弊，而人民亦不致受苛擾，其意義乃積極的；反之，事後糾正，則錯誤已生，國家人民俱已受害，其作用乃消極的。故吾人主張：與其事後糾正，不如事前督導，易言之，即督導實重於懲罰也。

本諸上述，則吾人要求於稅務人員者，應具備廉能忠勇之條件。廉者乃不苟取與之謂也。見可欲而不亂，處膏腴而不染；能者乃才勝其任之謂也，一方使國庫充裕，他方使人民樂於輸將，無阻國民經濟之發達；忠者恪盡職守之謂也，守法奉公，悉力以赴；勇者不憂不懼之謂也，任勞任怨，避惡如仇，尤貴祛除弊端，禁絕貪污，不避權勢，不受利誘。凡稅務人員具此四義，始能負重任，完成使命。

## 第二節 稅務機構之改進

第三次全國財政會議，曾修正通過孔前兼財政部長所交議，統一徵收機構，改進稅務行政一案。其通過改進辦法為：

一、以縣（市）為單位，由中央設立稅務局，經徵國家稅，并代徵地方稅，其逐步推進之順序如

左：

1. 縣（市）稅務局經征營業稅，屠宰稅，房捐及現行屬於省縣之一切其他稅捐，但關於田賦契稅兩項，依以下兩款之規定辦理。

2. 田賦在整理期內，暫歸中央專設之機構征收，以辦理土地陳報，調查地價改訂科則，全部完竣，并依法辦理推收，為整理工作完成，即併入稅務局征收。

3. 契稅與推收有不可分離之關係，在田賦整理期內，暫歸征收田賦之機構征收，俟田賦整理完成後，一併歸入稅務局征收。

4. 凡辦理土地測量，登記完竣，開征土地稅區域，其地價稅，土地增值稅及土地改良物稅，均歸稅務局征收。

5. 國家其他各稅，應即積極整理，按其性質，分期交稅務局征收。

二、全國稅務局統歸中央管理，由財政部責令各省財政廳處長負責綜理省內一切財務行政與國稅之稽征及稅款之解繳劃撥事宜。

三、稅務局經征各項賦稅，其稅款均由納稅人直接向庫繳納，凡專屬於中央或縣市之稅款，分別直接繳入國庫或縣市庫，其非縣市專有之稅款，均繳入國庫，再依預算撥發，或按法定分配

成致劃分，撥入縣市庫。

四、稅務局之經費，由中央負擔，但經征縣市稅款部份應由縣市按稅款多寡，分撥征收費，其數額由財政部核定之。

五、稅務局一切人員之任用，以經考選訓練合格者為原則。

六、稅務局工作人員應提高其待遇，並予以切實之保障。

三全財會後，財政部即根據決議，統一征收機構，惟執行尙未澈底，致現行稅務機構，仍存有單位過多，系統繁複之弊。單位多則專業不能集中，經費所耗必鉅，而征收效率亦必隨之減低。系統繁複，則隸屬分歧，監督指揮，自不靈便，而侵蝕舞弊，亦多由此滋生。故戰後我國租稅建制，於現行稅務機關，皆應予以合理改進。考諸各國稅務行政，以法國為較繁，於財政部中設置直接稅，印花稅，關稅及間接稅四司，分掌各稅征收行政事宜。英美稅務行政較簡，英國於財政部內設內地稅局（*Board of Inland Revenue*）主管直接稅之收入，關稅稅局（*Board of Customs and Excise*）主管間接稅之收入，美國於財政部內設國內稅局（*Bureau of Inland Revenue*）及關稅局（*Bureau of Customs*）前者司關稅外一切其他國內之稅收，後者則司關稅之征收。戰後我國稅務機構之建制，自應以組織單簡，運用靈活為依歸。吾人假定戰後我國實行菸類火柴專賣，則戰後我國稅務機構，將有以下各系

統：

一、國稅署 下分直接稅與間接稅兩處，前者司所得，遺產，印花等稅之征收，後者司關稅外其他貨物稅之征收，包括現行之統稅，與菸酒等稅。省縣則設稅務局，必須做到一省一局與一縣一局。

二、關務署 司關稅之稽征與海關行政事宜。

三、鹽政署 司鹽稅之稽征。與鹽務行政事宜。

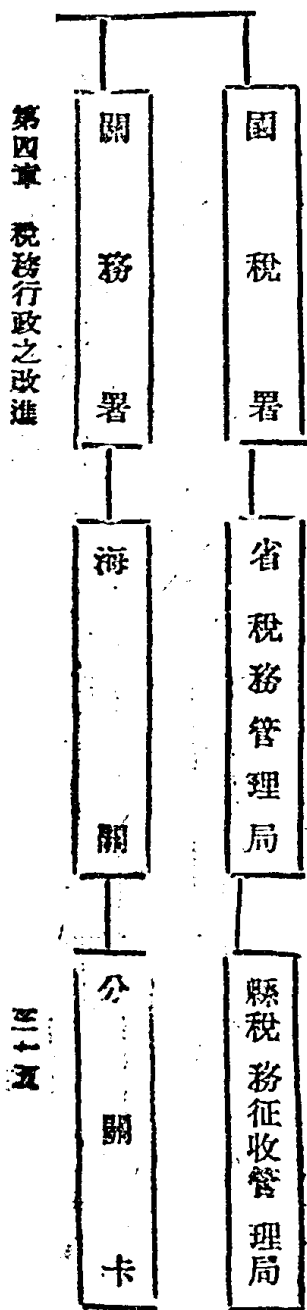
四、專賣署 主管菸類火柴專賣。

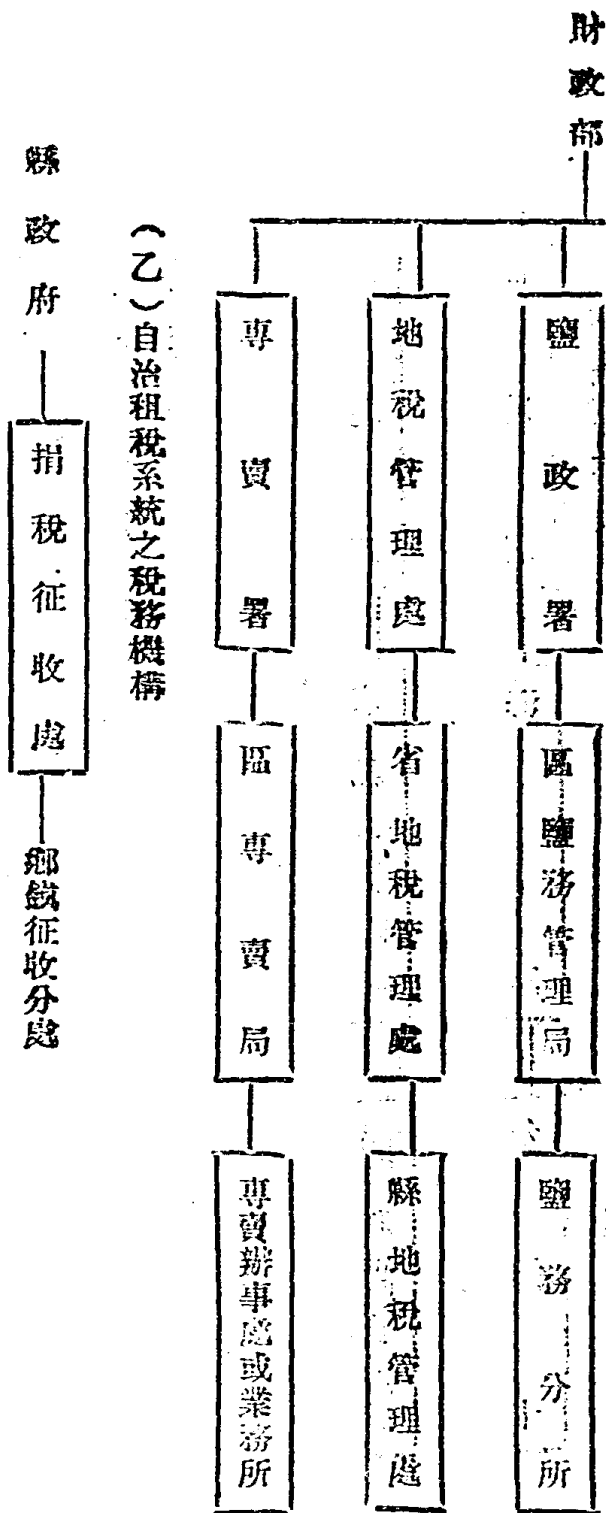
此就國家稅務機構，永久建制而言，至田賦一項於戰後相當期間內，仍應設專管機構，俟土地整理，全部竣事，全國已普遍實施土地稅時，再將其併入國稅署辦理。蓋我戰後為徹底實現民生主義，平均地權，必須積極執行土地稅。然土地稅之實施，於全國大地主以不利，彼輩必力予阻撓反對。政府執行國策時，不僅須具百折不撓之決心，尤須有強有力之機構，妥為變劑，積極執行。復以我國疆圓之廣，土地稅源之豐，土地整理之需時，即縱無大地主之堅強阻礙，全國土地稅之普遍實施，亦非一蹴而成。進一步言之，非有專管機構之職司地稅推行，實不易早達平均地權，實現主義之目的。故吾人主張：於戰後相當期間內，國家租稅系統，除國稅署，關務署，鹽政署及專賣署外，仍應設地稅

辦理處，以司其事。

至地方財政之自治稅捐，依三全財會之決議，皆由中央設立之稅務局代征。但吾人須知，此項自治稅捐收入之多寡，攸關地方自治之成敗，亦為地方建設事業榮枯之所繫，復以其稅源，皆偏於鄉村，如由地方自行征收，自較認真而有效，且可養成人民過問政治之優良習慣，亦為步入民主政治之有效訓練。以是故吾人主張：自治稅捐，應專設機關征收，不應由中央所設之稅務局代收，即在縣（市）設稅捐征收處，縣以下之鄉鎮設鄉鎮稅捐征收分處，而中央於財政部內設自治財政司，以司監督。

根據上述，則國家租稅與自治財政之戰後稅務機關系統，有如下圖所示：  
(甲) 國家租稅之稅務機構系統：





### 第三節 稅務人事之改進

為政在人，稅務行政之成敗，一方面繫於稅制之良窳，他方面亦多視執行幹部之健全與否。苟得其人，則桑弘羊，劉晏可以成一時之功，不得其人，則雖以王安石之才學，仍不免值事，故談理財權稅，人事問題，極關重要。最理想之人專制度，應使其專業化，凡從事財政者，即終身以之。其對工



情之認識爲革命，爲服務，而非爲升官發財之階梯。稅務有永久之基本健全幹部，始可以推行政令而無阻。何以至此，斯在當局之訓練與培養。三、全國通達統籌全國財務人員訓練之決議案，其辦法爲：

#### (甲) 訓練內容

- 一、招收大學專科及高中畢業程度以上之學生，施以行政之技能訓練。
- 二、分批選調中央及地方現有財務機關人員，施以短期訓練。
- 三、管理全國賦稅及舉辦專賣事業等要政，包含全國性，而各省地理環境，亦有不同，爲求國家政與地方情形之融合貫通，亟應就地選拔賢才，採用保用方法，由地方當局負責保送，集中訓練後，分發任用。

#### (乙) 訓練步驟

依照事實之需要，酌量規定分期分類訓練綱要，第次實施，

#### (丙) 訓練內容

依據中央訓練委員會頒佈之訓練綱領，爲紀律的、生活的、行動的、智能的、服務的、體格的、軍事的各項訓練，並分別按照受訓人員性質之不同，實施分組訓練之中心目標，力求貫徹，以求獲得

短期訓練之實效，

三全財會後，財政部即據此設立全國財務人員訓練所，積極訓練財務人員，就以訓練結業之財務人員中，以稅務人員佔最多數。民國三十四年春，調整稅制，簡化機構後，停辦財務人員訓練所，以後財務人員之訓練，將由教育部組設中央建設人員訓練委員會統籌辦理，斯稅務人員之訓練，今後仍將繼續舉辦，吾人於訓練制度，固甚擁護，但感徒此仍不足包括全部稅務行政人事之改進。管見所及，戰後我國租稅建制時，其於稅務人事之改進，應遵循以下之途徑：

一、應澈底實施稅務人員考訓制度，並加強精神訓練，使其具有革命精神與革命認識，以辦稅為服務人羣，增進人民福利，而非為個人升官發財。

二、於稅務人員之考核，獎懲應嚴明，於其職位分類，應澈底，並予以職位保障，使其悠久服務，造成技術專家，而增進稅務行政效率。

三、應提高稅務人員待遇，最低限度，使其所得皆足養廉，使其不能並亦無需貪污枉法。

四、如征收機關單位長官，應有實權，使其不僅肯負責並能絕對負責，如是則權責合一，必可收行政之效果。

五、稅務人員之員工福利，過去殊欠統籌，或亦可謂：「甚少福利」此為稅務人員流動性大與容

易營私枉法之一主因。員工福利如能辦理完善，亦即不致提高其待遇。故應由中央征收機關  
妥擬全國稅務人員員工福利實施辦法，使其衣食住行各得其所，病老傷亡各有所濟。

## 第五章 收支系統之改進

### 第一節 國地稅收劃分之經過

我國財政收支之權，民國以前，大抵集中於中央。各種稅收，中央地方，初無明確劃分。民國三年，北京政府頒布國地兩稅劃分案，規定主要稅收悉歸中央所有，仍本以前中央集權之旨；而實際上所列國地各稅，或合或分，仍無定制。

國民政府成立後，於民國十六年七月，頒布國家地方收支暫行標準案。十七年第一次全國財政會議復加修正。其要點：中央稅以間接稅為主，而以直接稅輔之；地方稅則以直接稅為主，而以雜項稅捐輔之。惟所列地方收支，僅及於省，尙未兼及縣市。茲列其所劃分之國地稅目如次：

#### 一、現在收入之劃分：（僅列租稅）

- 甲 國家收入：（1）鹽稅（2）海關稅及內地稅（3）常關稅（4）烟酒稅（5）捲烟稅（6）煤油稅（7）釐金及類似釐金之一切通過稅（8）郵包稅（9）印花稅（10）交易所稅（11）公司及商標註冊稅（12）沿海漁業稅。

乙、地方收入：(1)田賦(2)契稅(3)牙稅(4)當稅(5)屠宰稅(6)內地  
商業稅(7)船捐(8)房租。

二、將新稅之劃分：

甲、國家收入：(1)所得稅(2)遺產稅。

乙、地方收入：(1)營業稅(2)市地稅(3)所得稅之附收稅。

二十四、擬復行財政收支系統法，分財政單位為中央省縣三級，使各有獨立之稅源，尤以充實  
縣之財政，扶植縣自治為其特色。關於中央省縣三級稅源之劃分如次：

甲、中央稅

一、關稅：(1)貨物進口稅(2)貨物出口稅(3)船舶噸稅

二、貨物出產稅：(1)鹽稅(2)銅產稅(3)其他以法律規定之出產稅。

三、貨物出廠稅：(1)捲煙稅(2)火柴稅(3)水泥稅(4)棉紗稅(5)麥粉稅  
(6)其他依法律規定之出廠稅

四、貨物取締稅：(1)菸稅(2)酒稅(3)其他以法律規定之無益物品或奢侈物品  
取締稅

五、印花稅

六、特種營業行為稅：（一）交易所證券及物品交易稅（三）銀行兌換券發行稅（三）

其他以法律規定之特種營業行為稅

七、特種營業收益稅：1. 交易所稅 2. 銀行收益稅 3. 其他以法律規定之特種營業收益稅

八、所得稅

九、遺產稅

十、由直隸於行政院之市分得之營業稅

十一、由市縣分得之土地稅

乙、省稅

一、營業稅

二、由縣市分得之土地稅

三、由市分得之房屋稅（土地法施行後併入土地改良稅種）

四、由中央分給之所得稅

五、由中央分給之遺產稅

丙、應辦稅務改革事項

一、土地稅

三、房屋稅（土地法公布後併入土地改良物稅）

五、營業稅

四、營業牌照稅

五、使用牌照稅

六、行為取締稅

七、由中央分給之所得稅

八、由中央分給之遺產稅

丁、縣稅或隸屬於省之市稅

一、土地稅

二、房屋稅（土地法施行後併入土地改良物稅）

三、營業牌照稅

四、使用牌照稅

五、印花稅

六、特種營業行為稅：(1) 交易所證券及物品交易稅 (3) 銀行兌換券發行稅 (3)

其他以法律規定之特種營業行為稅

七、特種營業收益稅：1. 交易所稅 2. 銀行收益稅 3. 其他以法律規定之特種營業收益稅

八、所得稅

九、遺產稅

十、由直隸於行政院之市分得之營業稅

十一、由市縣分得之土地稅

乙、省稅

一、營業稅

二、由縣市分得之土地稅

三、由市分得之房屋稅 (土地法施行後併入土地改良稅種)

四、由中央分給之所得稅

五、由中央分給之遺產稅



丙、應辦稅務之市稅

一、土地稅

五、房屋稅（土地法施行後併入土地改良物稅）

五、營業稅

四、營業牌照稅

五、使用牌照稅

六、行爲取締稅

七、由中央分給之所得稅

八、由中央分給之遺產稅

丁、縣稅或隸屬於省之市稅

一、土地稅

二、房屋稅（土地法施行後併入土地改良物稅）

三、營業牌照稅

四、使用牌照稅

第五章 收支系統之改進

五、行爲取補稅

六、由中央分給之所得稅

七、由中央分給之遺產稅

八、由省分給之營業稅

惟此財政收支系統法雖經公佈，因不久即值抗戰爆發，稅收調整事實上固感困難，即關於支出之規定，亦有不易實行之處，故延未實施。嗣中央爲促進地方自治，推行新縣制，於廿八年頒佈縣各級組織綱要，對於省縣及鄉鎮財政收支，復有明確劃分。

三十年四月，中央五屆八中全會，以自抗戰發生，一方面中央因抗戰建國之所需，日漸增鉅，他方面縣市地方，復以事務增加，經費亦感不足，經通過改進財政收支系統案，將全國財政改分爲國家財政與自治財政兩大系統，其範圍如左：

1. 國家財政應包括現有之中央及省兩部份財政，通盤籌劃，統一支配。

2. 自治財政，應遵照國父遺教，以縣爲單位，先培稅源，並予以伸縮之彈性，俾應將來需

要，而得因地制宜之便。

國家財政系統之收入部份，除原屬國家預算之一切收入外，並將原屬省預算之一切收入，概劃歸

中央管理，關於自治財政系統之收入部份，其屬於租稅者，由中央稅務機關收納劃撥，其屬於規費者，得由各縣自收。支出部份，則由各自治單位之縣，依照規定科目，及一定之標準，編造預算，送經民意機關同意後，再由省呈中央核定。其因貧瘠而有不足者，依核定之預算，由中央補助之。此項原則，既經確定，以關係中央及地方之政務至鉅，復以中央接管田賦，改征實物，事關租稅改制，財政部乃於民國三十年六月召開第三屆全國財政會議，以此兩項為主題。關於財政收支系統改制事，經數日之討論，就財政部所提原案，修正通過。財政部根據大會決議，擬具辦法，呈由行政院轉請國民政府於同年十一月八日，公佈改訂財政收支系統實施綱要，內容如次：

一、全國財政收支，分為國家財政與自治財政兩系統。

二、國家財政包括原屬國家及省與行政院直轄市（除自治財政收支部份外）之一切收入支出。

三、自治財政以市縣為單位，包括市縣鄉（鎮）之一切收入支出。

1. 印花稅接納收入以百分之三十撥市縣

2. 遺產稅接納收入以百分之二十五撥市縣

3. 營業稅接納收入以百分之三十至五十撥市縣

4. 土地稅（在土地法未實施前仍種田賦）原屬省收入部份悉歸中央；其原屬市縣收入部份，暫仍其舊。但在征收實物時期，實物悉歸中央，原屬市縣收入部份，由中央參酌原收入金額撥付之。

5. 契稅原屬省收入部份悉歸中央，其原屬市縣收入部份，暫仍其舊。

6. 屠宰稅從營業稅內劃出，全額歸市縣。

### 五、所得稅悉歸中央。

### 六、市縣之補助金由中央核定撥給之。

依此財政收支系統，國地稅收之分割如次：

#### （甲）國家財政收支系統之稅課收入：

1. 土地稅（在未依照土地法征收土地稅以前為田賦及契稅）

2. 所得稅

3. 遺產稅

4. 非常時期過分利得稅

5. 營業稅

6. 特種營業收益稅

7. 特種營業行為稅

8. 印花稅

9. 關稅

10. 鹽稅

11. 釐稅

12. 貨物出廠稅

13. 貨物取銷稅

14. 戰時消費稅

(乙) 自治財政收支系統之稅課收入：

1. 土地改良物稅（在土地法未實施前仍稱房捐）

2. 屠宰稅

3. 營業牌照稅

4. 使用牌照稅

5. 行爲取締稅（後改筵席及娛樂稅）
6. 土地稅之一部（在泰依土地法征收土地稅前爲田賦及契稅）
7. 中央劃撥遺產稅二成五
8. 中央劃撥營業稅三成至五成
9. 中央劃撥印花稅三成

## 第二節 國地稅收劃分之改進

吾人考察上列各稅分配情形，自治財政系統稅收，較之以前縣市，僅將各項附加作爲財源者，顯有進步。惟在抗戰期間，各種主要稅收，收數較鉅者，仍多歸諸中央。其戰時特別舉辦之稅，亦屬中央所有。自治財政系統所獨有之稅收，僅房捐，屠宰稅，營業牌照稅，使用牌照稅與行爲取締稅五種。其中僅屠宰稅收數較多，據三十一年統計，全國各省市地方收入，屠宰稅共二萬六千五百餘萬元，房捐僅一千九百餘萬元，營業牌照稅一千四百餘萬元，使用牌照稅五百四十餘萬元，行爲取締稅二千四百餘萬元，而賴中央以國稅及補助款撥給者，共達六萬四千七百餘萬之鉅，是地方自治財政系統之稅課收入，雖已漸有發展，但仍未能臻穩固境地。蓋以戰時中央爲統籌適應戰爭需要，自不能不將大

部分財權，直接掌握，俾得靈活運用。

將來抗戰結束，財政收支系統，爲適應彼時情勢，現行制度，當有變更。吾人以爲戰後國地稅收之劃分，應以國家及地方之需要，與租稅之性質爲標準，所謂依需要者，如國家財政系統之租稅，應以完成地方自治需要爲準。所謂依各種租稅性質者，如其稅源分佈集中，不能普遍於各地者，應屬於中央；其分佈普遍平均者應屬於地方。惟稅源雖屬於平均普遍，而須由中央統籌整理者，仍當屬於中央，俟整理完畢以後，劃歸地方。且吾人須知：戰後民主政治之前途，乃寄託於地方自治之完成，而地方自治之實現，則多賴於健全地方財政之運用，故充裕地方稅源，鞏固自治基礎，實亦爲國地稅收劃分之標的。據此吾人主張：戰後租稅劃分之國地稅收劃分改進，應循下述途徑：

(一) 營業稅應全部劃歸自治租稅系統。

(二) 土地稅於土地整理竣事後，(但已在戰事結束後十年以外矣)應劃歸地方，俾於初期，其徵課權應屬於中央，而將稅收劃撥地方五成至六成。

(三) 中央劃撥地方稅之成數，應具伸縮性，不必用固定比率，暫定遺產稅，印稅各爲二成至三成，卽爲使各地方自治建設平均發展計，貧瘠縣份，應多予劃撥。

(四) 其他現行自治租稅系統仍舊。

(五) 契稅循土地稅劃歸之例辦理。

(六) 國家租稅系統，除營業稅應劃歸地方，暨已取消及戰後應取消之各稅外，其他仍舊。若是，則國家租稅系統與自治租稅系統之各稅，有如下述

(甲) 國家租稅系統：

1. 關稅
2. 鹽稅
3. 土地稅 (未實施土地稅區域爲田賦；土地整理竣事始劃歸地方)
4. 所得稅
5. 遺產繼承稅
6. 印花稅
7. 貨物出廠稅
8. 菸酒稅 (或貨物取締稅)
9. 礦稅
10. 交易所稅



IX 一次財產稅（或資本捐戰後僅徵一次）

(乙) 自治租稅系統：

1. 營業稅
2. 土地改良物稅（在土地法未實施前仍稱房捐）
3. 屠宰稅
4. 營業牌照稅
5. 使用牌照稅
6. 筵席及娛樂稅
7. 土地登記費
8. 中央劃撥印花稅二成至三成
9. 中央劃撥遺產稅繼承稅二成至三成

## 第六章 結論

健全之戰時財政，應以租稅爲骨幹。我政府深悉此旨，故抗戰以來，特別注重租稅政策之運用，戰時稅制亦頗多改進。惟以時際非常，人力物力所限戰時租稅，亦非無問題。本書以上各章對於各稅個別問題，已予分析，應再綜合探究，並擬追探其問題核心所在。

吾人綜合研究之結果，至少得以下幾點認識：

第一，我國民之租稅負擔正稅無多；惟正稅以外，附加攤派甚多，以迄無準確統計，吾人自難列舉其種類與數額。惟據估計，附加攤派佔正稅之比例，最高有達十倍或數十倍以上者，故就正稅，附加攤派等合計言之，我國國民租稅之負擔，自不能謂爲輕微，而國民之真正負擔，則在攤派與附加。

第二，迄今我國租稅系統中之間接稅，仍佔重要地位。間接稅貧富均課，殊違公平原則，就邊際效用觀點言之，同屬十元稅額，在富者爲輕微，在貧者爲繁重，復以我國經濟落後，人民貧多而富少，故所謂租稅負擔之輕微，實難代表全體。就富者言之雖感輕微，然就大多數言之，則仍感繁重也。

第三，戰時田賦征實，對地主負擔雖似增加，惟我國對田賦課征，迄未實施累進稅率。（民國三十二年度對於一部征借，雖施累進然爲數甚微）就負擔力言之，地主擁有土地愈多者，其負擔愈強，國運租稅公平原則也。

第四，我國社會惡習，巨富豪商，匿避逃稅之風甚盛，質言之，我國愈有負擔租稅能力之人，其逃避納稅愈力，其對於國家漏稅之數額愈多，而一般人民則皆依法繳稅，且惟恐不實，如自耕農爲土地業權故，即令彼逃稅，彼亦不肯也。以是則國家之租稅，幾皆轉於貧弱者，而一般人民之租稅負擔遂愈加重矣。

歸納上述，吾人得悉：戰時我國租稅問題之癥結，不在國民負擔之重，而在國民負擔之不公。

### 戰後租稅政策首須稅去大地主

吾人既悉目前我國租稅問題之核心，不在國民稅負之重而在其不公。今後租稅政策重點，即應以此爲目標，而求合理之解決。概括言之，如嚴禁附加攤派，特別置重直接稅，重稅奢侈品等等皆爲當然之對策。本此觀點吾人因主張：戰後我國租稅政策，首須稅去大地主。

首須稅去大地主者，蓋所以解決土地問題，亦即所以解決我國社會問題也。由古迄今，我國爲農

業國家，我國社會爲農業經濟社會，農業人口佔百分之八十以上，土地問題最爲重要。縱覽史冊，歷代之興亡治亂，幾莫不與土地有關。凡一代土地兼併盛行，必致動搖社會基礎，天下遂以大亂，朝代遂亦往往由是而變更。所謂土地兼併，卽民生主義所謂土地所有權集中於少數人之手而國室宗以天下最危險之事也。我國過去學者或政治家對解決土地問題之主張，有限田與公田之別，前者如師丹蘇詢，荀悅，等人，後者如王莽而王莽，之王田政策，且一度見諸實行。美國單一稅論者亨利喬治則謂：解決土地問題之道，不外下述三法卽（一）沒去地主或踢去地主（kicked out the landowner）卽政府強制沒收地主土地，如蘇聯土地革命是，（二）買去地主（Buyout the landowner）卽價購地主土地解決土地問題，如東歐諸國土地改革是。（三）稅去地主（tax out the landowner）卽以徵稅方法稅去地主，澳洲土地稅制，則有此趨向。我民生主義平均地權中所主張之照價徵稅，卽採稅去地主之法也。

國父於民生主義講演中，曾詳示平均地權之必要與照價徵稅之實際。彼指示土地問題之由來謂：「大憲社會變化和資本發達的程序，最初是由地主，然後由地主到商人，再由商人纔到資本家。地主之發生，是由於封建制度，中國到今日脫離封建制度，雖然有了二千多年矣，但是因爲工商業沒有發達，今日的社會情形，還是和二千多年以前的社會情形一樣。中國到今日雖然沒有大地主，還有小地主。在這種小地主時代，大多數地方，還是相安無事，沒有人和地主爲難。不過近來的歐美經濟潮流

，一天一天的變進來了，各種制度都在變動，所受的頭一個最大的影響，就是土地問題。比方現在廣州市的土地，在開闢了馬路之後，長堤的地價，和二十年以前的地價，相差又有多少呢？大概可說相差一萬，就是從前的土地，大概一塊錢可買一方丈，現在的一方丈，便要買一萬塊錢，好像上海黃浦灘的土地，現在每畝要值幾十萬，廣州長堤的土地，現在每畝要值幾十萬。所以中國土地，先受歐美經濟的影響，地主便變成了富翁，和歐美的資本家一樣了。經濟發達土地受影響的這種變動，不獨中國爲然，從前各國也有這種事實。不過各國初時，不大注意，沒有去理會，後來變動越大纔去理會，便不容易改動，所謂積重難返了。因而民生主義主張平均地權而以照價征稅，照價征收爲骨幹其後，統裁亦屢指示土地問題之重要，並於九中全會時親提土地政策戰時實施綱要，而以累進課稅與積極扶持自耕農爲中心。

年來隨戰時經濟情況之演變土地問題益趨嚴重，蓋以戰時物價不斷增漲，商業資本亦隨而逐漸膨脹，此擴大之商業資本，若干皆侵入農村，變爲土地資本，以土地爲囤積居奇，投機壟斷之對象；同時，原有地主階級，亦利用其優越之資本，於農村地權分配間亦肆行侵蝕，於是農村乃發生土地兼併，地權集中之現象。小地主變爲自耕農自耕農變爲佃農而佃農淪爲貧民。社會財富益集中，貧富之分野益顯明，而社會之危機隱憂亦益演愈深矣。二十年前我國有平均地權之必要。而今日之必要性，尤

大於過去千百倍，吾人豈可忽視之。

厲行土地政策，解決土地問題，爲毋庸置疑之事，且亦應爲積極進行之事。惟吾人須知：地主之存在前提爲土地，以租稅方法稅去土地，亦卽稅去地主。斯就地主言，乃對若輩之革命，就社會經濟言，因稅去地主，於我國社會經濟上必發生劇烈深刻之變動，亦卽爲社會經濟革命或土地革命。於執行政策過程中所遭遇之重大阻抗，自不難想見。然吾人如任目前土地問題，自然發展，不預爲解決，不僅有違國父平均地權之遺教，且社會暴亂之禍害，將亦旋踵而來，易言之，如不稅去地主，則社會經濟亦將以另一方式而爲急遽變革，惟彼時人民與社會所遭受之痛苦與損失，將千萬倍於「稅去地主」所爲，故戰後吾人必須認識實施土地稅之性質，卽爲經濟革命；非以革命精神與革命行動出之，決不能完成任務，而稅去地主，卽所以實現國父民生主義平均地權，亦卽所以安定社會鞏固國家，故應以最大努力最大決心執行實施者也。

### 戰後租稅政策尤須稅去大富人

戰後租稅政策重心，除應稅去大地主外，亦應稅去大富人。

社會之隱憂，莫大於貧富分配之不均。晚近各國之革命，表面上雖爲政治革命，而實則代表經濟

制度之變革：申言之，社會貧富分配之極端失平，實為革命之誘因。國父知其然，故倡民生主義，首即闡明：「我們國民黨的民生主義，目的就是把社會上的財源弄到平均」。惟個人所擁有之財富，除以土地表示外，尤有房屋、商品、貨幣、證券，等形式之財富。以租稅方法，稅去地主，祇能解決土地分配問題，然尚不能使整個社會財富分配失平問題，得其解決，故於土地外之其他財富，亦應課以重稅，藉期稅去富人，平均社會財富之目的。

農業社會，人民之財富，以土地為主要。今後我國將步入工業化階段，國家工商將逐漸發達，時移事遷，以地土為主要之財富將逐漸變為以動產，或各項投資為主矣。故隨經濟情況之演進，租稅政策，亦發生變化，即昔以土地稅為主者，今後將逐漸趨重所得稅，遺產稅，及財產等稅矣。吾人尤應指出者：年來以戰時經濟，畸形發展，囤積居奇，非法行為之增加，社會上已產生無數暴富。平時財富之蓄積多由經營者之辛勤運思與勞作，雖亦間出僥倖，但為數甚微。戰時財富之生長，除不動產之由於貨幣貶值而價值外，其他幾盡皆出於投機，囤積，貽禍社會，致害國家，其中蓋不知幾幾若干不合理之行為也。戰時物價高漲未已，此類不合理行為亦將繼續存在，於是，多財善賈者，其財富愈益增大，一般國民則日益困窘，而戰時商業資本過度膨脹與社會財富之畸形分配，將貽戰後社會以無窮隱憂矣！

吾人尤可注意者：多財善賈，長袖善舞，巨富恃金錢上之優勢，常侵蝕政治範圍，於是在租稅方面，遂發生逃稅抗稅現象。試觀今之社會，其財富愈多者，其逃稅抗稅之方法亦愈多，其漏稅之數額亦愈夥。如以租稅之術語言之，即愈有負擔租稅能力之人，愈不負擔租稅。事之不平，何以逾此？

此外有一事實，亦值吾人注意：戰時商業資本除一部轉為土地資本外，所餘皆仍留商業資本形式，於商業市場中，投機買賣，與風作浪，而殊少變為工業資本。其結果所及，國家之經濟問題益趨嚴重，國家工業建設，亦遂大受影響。

針對上述病態事實，戰後租稅政策，應本國父節制資本之旨，重征資富，如加強所得稅也，增重遺產繼承稅也，課征一次財產稅也（戰後資本捐），重征奢侈品也，皆為當然之步驟，而其主旨則在稅去大富人，解決社會財富分配之失平問題，藉以實現民生主義之主張。

### 吾人最後之目的——大同世界

戰後之我國租稅建制，應以利國利民為前提。其施政重點，則以稅去大地主，稅去大富人為歸宿，惟就施行程序言之，在社會尚有大富人大地主之時，政府租稅政策，應以直接稅為中心，務謀征稅費最少，人民痛苦最小。殆平均地權與節制資本完成時期，亦即大富人與大地主已皆被稅去時期，則





政府租稅政策，應以間接稅爲中心。蓋彼時社會財富分配，已趨平均，竄爲間接稅，人民自感稅負之公允，而征收費自然低微，人民痛苦亦自然最小矣，總之，吾人應擴展國家租稅收入，積極從事建設與社會福利設施，國家則如人民之公用合作社，大家出錢，共同享受，提高生活水準，增進社會福利，而躋於所謂大同世界。若是則吾人租稅政策，乃一幸福租稅政策，而吾人所主張之租稅學亦可謂幸福租稅學也。

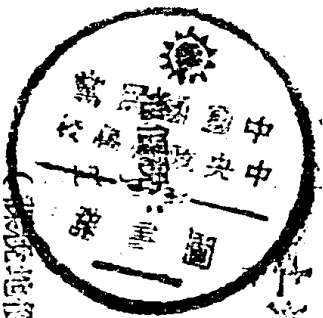
中國稅制

三〇〇

# 附錄

## 各稅計關公式及稅率表

土地稅額計算簡式 (三十三年六月十六日財政部滄田稅52093號訓令頒發)



T = 地價稅總額      P = 課稅地價總額      A = 累進起點地價

P < A      時.....T = .015P

(課稅地價總額未超過累進起點地價)

Ⅱ P > A      (P - A) < 5A      時.....T = .017P - .002A

(課稅地價總額超過累進起點地價在百分之五百以下)

Ⅲ 5A < (P - A) ≤ 110A      時.....T = .020P - .020A

(課稅地價總額超過累進起點地價在百分之千以下)

註      參      查

財政部

- IV  $10A < (P-A) \leq 15A$  時..... $T = .025P - .075A$   
(課稅地價總額超過累進起點地價在百分之一千五百以下)
- V  $15A < (P-A) \leq 20A$  時..... $T = .030P - .155A$   
(課稅地價總額超過累進起點地價在百分之二千以下)
- VI  $20A < (P-A) \leq 25A$  時..... $T = .035P - .260A$   
(課稅地價總額超過累進起點地價在百分之二千五百以下)
- VII  $25A < (P-A) \leq 30A$  時..... $T = .040P - .390A$   
(課稅地價總額超過累進起點地價在百分之三千以下)
- VIII  $30A < (P-A) \leq 35A$  時..... $T = .045P - .545A$   
(課稅地價總額超過累進起點地價在百分之三千五百以下)
- IX  $(P-A) > 35A$  時..... $T = .050P - .725A$   
(課稅地價總額超過累進起點在百分之三千五百以上)

土地增稅：  $P$  - 土地增稅寬額 ( - 土地增稅寬額 - 免稅額 )

$Q$  - 原地價

$T$  - 土地增稅總額

I  $P \leq Q$  時..... $T = .2P$

(土地增值實數額在原地價數額百分之百以下)

II  $Q < P \leq 3Q$  時..... $T = .4P - .2Q$

(土地增值實數額在原地價數額百分之二百以下)

III  $3Q < P \leq 5Q$  時..... $T = .6P - .6Q$

(土地增值實數額在原地價數額百分之三百以下)

IV  $P > 5Q$  時..... $T = .8P - 1.2Q$

(土地增值實數額在原地價數額百分之三百以上)

附註：地價稅額計算簡式，係根據廢除時征收土地稅條例第九十兩條之規定求得，土地增值稅額計算簡式，係根據同條例第十一廿二兩條之規定求得。

### 計算實例

地價稅：假累進起點地價A為200,000元

土地增值稅總額P為160,000元時於，小A。

則應征總稅額  $T = 0.15 \times 160,000 \text{元} = 24,400 \text{元}$

Ⅱ 課稅地價總額  $P$  為  $1,200,000 \text{元}$  時  $(P - A) = 5A$ 。

則應征總稅額  $T = 0.17 \times 1,200,000 \text{元} - 0.02 \times 200,000 \text{元}$   
 $= 20,000 \text{元}$

Ⅲ 課稅地價總額  $P$  為  $4,600,000 \text{元}$  時  $.20A < (P - A) < .25A$ 。

則應征總稅額  $T = 0.35 \times 4,600,000 \text{元} - .260 \times 200,000 \text{元}$   
 $= 100,000 \text{元}$

Ⅳ 課稅地價總額  $P$  為  $8,000,000 \text{元}$  時  $(P - A) > .35A$ 。

則應征總稅額  $T = 0.50 \times 8,000,000 \text{元} - .725 \times 200,000 \text{元}$   
 $= 255,000 \text{元}$

### 土地增值稅

I 土地增值實數額  $P$  為  $500,000 \text{元}$  其原地價  $Q$  為  $600,000 \text{元}$  時

$P < Q$ 。則應徵總稅額  $T = .2 \times 500,000 \text{元} = 100,000 \text{元}$

Ⅱ 土地增值實數額  $P$  為  $1,500,000 \text{元}$  其原地價  $Q$  為  $500,000 \text{元}$  時

$P = 3Q$ 。則應征總稅額  $T = .6 \times 1,500,000 \text{元} - .6 \times 500,000 \text{元} = 600,000 \text{元}$

## 營利事業所得稅級及稅率

(附證券存款所得稅章)

附

錄

營利事業所得稅	
所得額 / 資本額	稅率
合%未滿%	%
10——15	4
15——20	6
20——25	8
25——30	10
30——40	12
40——50	14
50——60	16
60——70	18
70以上	20

證券及存款所得稅	
政府發行之證券及 國家金融機關之存 款儲蓄	5%
非政府發行之證券 及非國家金融機關 之存款儲蓄	30%

一時營利事務所得稅 (不能按額本額計算者)		
課稅所得額		稅率
超過	未滿	%
\$ 200	\$ 2000	4
2000	4000	6
4000	6000	8
6000	8000	10
8000	10000	12
10000	12000	14
12000	14000	16
14000	16000	18
16000	18000	20
18000	20000	22
20000	50000	24
50000	100000	26
100000	200000	28
200000	以上	30

二四五

民國三十二年二月十七日修正公佈

## 薪給報酬所得稅稅率及計算公式

每月所得額	稅率	稅額計算公式
超過 至 \$ 100	每十元 0.01	X = 薪給報酬額 0.01X — 0.9
\$ 100 — 200	0.20	0.02X — 1.9
200 — 300	0.30	0.03X — 3.9
300 — 400	0.40	0.04X — 6.9
400 — 500	0.60	0.10X — 14.9
500 — 600	0.80	0.08X — 24.9
600 — 700	1.00	0.10X — 36.9
700 — 800	1.20	0.12X — 50.9
800 — 900	1.40	0.14X — 66.9
900 — 1000	1.60	0.16X — 84.9
1000 — 1100	1.80	0.18X — 104.9
1100 — 1500	2.00	0.20X — 126.9
1500 — 2000	2.20	0.22X — 156.9
2000 — 3000	2.40	0.24X — 196.9
3000 — 5000	2.60	0.26X — 256.9
5000 — 10000	2.80	0.28X — 356.9
10000 以上	5.00	0.50X — 556.9

中國稅制

三四六

民國三十二年二月十七日修正公佈



## 財產出賣所得稅稅率及計算公式

課稅所得額	稅率	稅額計算公式
超過 至	超過%	$x = \text{課稅所得}$
\$ 50000 — \$ 500000	10	$0.10x — 500$
500000 — 1500000	14	$0.14x — 2500$
1500000 — 3000000	16	$0.16x — 2500$
3000000 — 5000000	18	$0.18x — 11500$
5000000 — 7500000	20	$0.20x — 21500$
7500000 — 10000000	22	$0.22x — 36500$
10000000 — 13500000	25	$0.25x — 66500$
13500000 — 15000000	30	$0.30x — 129000$
15000000 — 17500000	45	$0.35x — 304000$
17500000 — 100000000	40	$0.40x — 291500$
100000000 以上	50	$0.50x — 491500$
農業用地自 一萬元起課		農業用地各 多減五百元

附錄

三四六

民國三十二年一月廿八日公佈

## 財產租賃所得稅稅及計算公式

課稅所得稅		稅率	稅額計算公式
超過	至	超額%	$x =$ 課稅所得額
\$ 30000	25000	10	$0.10x - 300$
25000	50000	15	$0.15x - 1550$
50000	100000	20	$0.20x - 4050$
100000	200000	25	$0.25x - 9050$
200000	300000	30	$0.30x - 19050$
300000	400000	35	$0.35x - 34050$
400000	500000	40	$0.40x - 54050$
500000	600000	45	$0.45x - 79050$
600000	700000	50	$0.50x - 109050$
700000	800000	55	$0.55x - 144050$
800000	900000	60	$0.60x - 184050$
900000	1000000	65	$0.65x - 229050$
1000000	1100000	70	$0.70x - 279050$
1100000	1200000	75	$0.75x - 334050$
1200000	以上	80	$0.80x - 394050$

中國稅制

三四八

民國卅二年一月二十八日公佈

非常時期過分利得稅稅率及計算公式

附

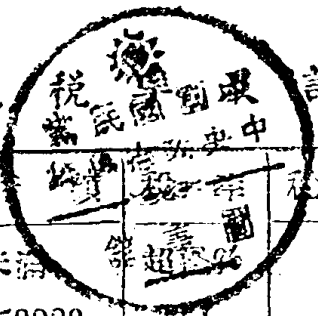
利得額 / 資本額	稅 率	稅 額 計 算 公 式
超%至%	超額%	$x = \text{利得額}$ $c = \text{資本額}$
20——5	10	$0.10x - 0.0200c$
25——30	15	$0.15x - 0.0325c$
30——35	20	$0.20x - 0.0475c$
35——40	25	$0.25x - 0.0650c$
40——45	30	$0.30x - 0.0850c$
45——50	35	$0.35x - 0.1075c$
50——55	40	$0.40x - 0.1325c$
55——60	45	$0.45x - 0.1600c$
60——100	50	$0.50x - 0.1900c$
100——200	55	$0.55x - 0.2400c$
200以上	60	$0.60x - 0.3400c$

錄

三四九

民國卅二年二月十七日修正公佈

遺產稅 計算公式



課稅遺產	未清	稅率	稅額計算公式
超過 \$ 5000	\$ 50000	1	$x \times 0.01x$
50000	100000	2	$x \times 0.02x - 500$
100000	250000	3	$x \times 0.03x - 1500$
250000	500000	4	$x \times 0.04x - 4000$
500000	750000	5	$x \times 0.05x - 9000$
750000	1000000	6	$x \times 0.06x - 16500$
1000000	1500000	8	$x \times 0.08x - 36500$
1500000	2000000	10	$x \times 0.10x - 66500$
2000000	3000000	13	$x \times 0.13x - 126500$
3000000	4000000	16	$x \times 0.16x - 216500$
4000000	5000000	21	$x \times 0.21x - 416500$
5000000	6000000	26	$x \times 0.26x - 666500$
6000000	7000000	31	$x \times 0.31x - 966500$
7000000	8000000	36	$x \times 0.36x - 1316500$
8000000	9000000	41	$x \times 0.41x - 1716500$
9000000	10000000	46	$x \times 0.46x - 2166500$
10000000 以上		51	$x \times 0.51x - 2666500$

新天出版社

34-7-16

50.00

中國稅務

三三〇

民國廿九年七月一日施行  
尚未經修正者

第二類薪給及酬所得稅稅額表

每月所得額 (元)	稅額 (元)	每月所得額 (元)	稅額 (元)	每月所得額 (元)	稅額 (元)
100—104	.10	505—514	15.90	905—914	60.70
105—114	.30	515—524	16.70	915—924	62.30
115—124	.50	525—534	17.50	925—934	63.90
125—134	.70	535—544	18.30	935—944	65.50
135—144	.90	545—554	19.10	945—954	67.10
145—154	1.10	555—564	19.90	955—964	68.70
155—164	1.30	565—574	20.70	965—974	70.30
165—174	1.50	575—584	21.50	975—984	71.90
175—184	1.70	585—594	22.30	985—994	73.50
185—194	1.90	595—604	23.10	995—1,004	75.10
195—204	2.10	605—614	24.10		
205—214	2.40	615—624	25.10	每月所得額超過 1,004 元者依照下列 各公式計算 (一) 1,005 至 1,104 元者 $\frac{(\text{所得額} - 1,000)}{20} \times 1.8 + 75.1 =$ (二) 1,505 至 1,954 元者 $\frac{(\text{所得額} - 1,100)}{10} \times 2.3 + 93.1 =$ (三) 1,505 至 2,004 元者 $(\text{所得額} - 1,500) \times 0.1 + 113.1 =$	
215—224	2.70	625—634	26.10		
225—234	3.00	635—644	27.10		
235—244	3.30	645—654	28.10		
245—254	3.60	655—664	29.10		
255—264	3.90	665—674	30.10		
265—274	4.20	675—684	31.10		
275—284	4.50	685—694	32.10		
285—294	4.80	695—704	33.10		
295—304	4.10	705—714	34.30		

215—224	2.70	625—634	26.10
225—234	3.00	635—644	27.10
235—244	3.30	645—654	28.10
245—254	3.60	655—664	29.10
255—264	3.90	665—674	30.10
265—274	4.20	675—684	31.10
275—284	4.50	685—694	32.10
285—294	4.80	695—704	33.10
295—304	4.10	705—714	34.30
305—314	5.50	715—724	35.50
315—324	5.90	725—734	36.70
325—334	6.30	735—744	37.90
335—344	6.70	745—754	39.10
345—354	7.10	755—764	40.30
355—364	7.50	765—774	41.50
365—374	7.90	775—784	42.70
375—384	8.30	785—794	43.90
385—394	8.70	795—804	45.10
395—404	9.10	805—814	46.50
405—414	9.70	815—824	47.90
415—424	10.30	825—834	49.30
425—434	10.90	835—844	50.70
435—444	11.50	845—854	52.10
445—454	12.10	855—864	53.50
455—464	12.70	865—874	54.90
465—474	13.30	875—884	56.30
475—484	13.90	885—894	57.70
485—494	14.50	895—904	59.10
495—504	15.10		

每月所得額超過 1,004 元者依照下列各公式計算

(一) 1,005 至 1,104 元者

$$\frac{(\text{所得額} - 1,000)}{10} \times 1.8 + 75.1 =$$

(二) 1,505 至 1,954 元者

$$\frac{(\text{所得額} - 1,100)}{10} \times 2.2 + 93.1 =$$

(三) 1,505 至 2,004 元者

$$\frac{(\text{所得額} - 1,500)}{10} \times 2.2 + 173.1 =$$

(四) 2,005 至 3,004 元者

$$\frac{(\text{所得額} - 2,000)}{10} \times 2.4 + 283.1 =$$

(五) 3,005 至 5,004 元者

$$\frac{(\text{所得額} - 3,000)}{10} \times 2.6 + 523.1 =$$

(六) 5,005 至 10,004 元者

$$\frac{(\text{所得額} - 5,000)}{10} \times 2.8 + 1,043.1 =$$

(七) 10,005 元者以上

$$\frac{(\text{所得額} - 10,000)}{10} \times 3 + 2,443.1 =$$

注意：

公式中之所得額遇有畸零時應採取四捨五入法即滿五元者以十元計，例如所得額為 3,645 元應作 3,650 元計，此不滿五元者應略而不計例如 2,364 元作 2,360 元計。

民國三十二年二月十七日公佈

中華民國三十四年四月初版

經濟研究社叢書之一

# 中 心 制

版權  
所有  
不准  
翻印

行  
者

經 闕  
社 址

社

家  
溪  
書  
局

七  
五

55  
1774  
00

