

財政部甘末爾設計委員會擬

稅收政策意見書

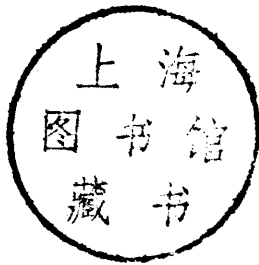
財政部印行

70717

上海图书馆藏书



A541 212 0014 0153B



財政部甘末爾設計委員會擬

稅收政策意見書



財政部印行

民國二十六年四月

~~1618970~~

本草案之漢譯工作由本部商得國立  
中央研究院同意聘請該院社會科學  
研究所法制組主任王雲五先生爲本  
部主持所有譯文均由王君負責校閱

敬啓者本委員會現擬就稅收政策意見書謹呈  
貴部長鑒核轉呈

國民政府實為公便此致

國民政府財政部部長宋

甘末爾設計委員會

主席兼幣制銀行專門委員 甘末爾

租稅專門委員 羅哈脫

國債專門委員 楊亞德

關稅政策專門委員 華理斯

預算會計及國庫監督專門助理員 華生

鐵道專門委員 卜倫

預算會計及國庫監督專門委員 葛佛倫

幣制銀行專門助理員 楊亞翰

幣制銀行專門助理員 林池

預算會計及國庫監督專門助理員 鮑納威

秘書長 費萊

秘書 富德

助理秘書 翟博

中華民國十八年十二月十日

稅收政策意見書

# 稅收政策意見書

民國十八年十二月十日

## 序言

今日中國政府欲於財政建設之收入方面求發展，莫如慎重從事於現有稅源之改進，不宜輕易嘗試，別闢新途，蓋徵之中國財務行政之進展情形，實予吾人以此結論之一重大理由也。除關務鹽務外，中國之稅務行政向無效率可言，監督亦復失當，既未見有一般公認之程序法規，亦不聞有差強人意之徵稅標準。納稅者方面固不知稅款為維持各種公共事業之費用，甚至一般執政者亦未必能確實了解此意義。以上所述均係過去事實，絕無褒貶存乎其間。

賦稅目的在謀公共利益，既非政府對於人民財產之強取苛求，亦非官吏私囊所飽，然欲使人民了解此項賦稅觀念，必須以公款專用於公共事業，如學校公眾衛生道路及對於盜匪與其他不法行為之抑制，而不可用於內戰及對公眾



無甚關係之事務，或冗員之俸給。在繳稅者方面逐漸了解賦稅之正当意義，徵稅者方面亦必能逐漸認識此觀念之效果，而逐漸養成行政上之效力程序與標準。此種進展雖非一朝一夕所能致，但如采行一種適合中國特殊狀況之賦稅計劃必能促其成功。

實際上各國財政長官莫不苦心焦慮，窮年累月謀所以解決收支相抵之問題。稅收之適當為賦稅之第一原則，亦即稅入制度之第一要件。無如掌財政者因支出之急迫，為補苴彌縫起見，而忽於一國稅收之正当發展問題甚且持有偏見。殊不知稅收之適當與否，全恃稅收制度之方式及其運用方法。為政府謀收入，應先衡量納稅者之負擔，決不宜以過重之負擔加諸國內之實業；否則徒使國家之財源枯竭，無異飲鴆以止渴。

## 貿易與賦稅

在昔歐西各國之賦稅，大都為封建制度之變相。不僅對於土地或其生產品課稅，即對於商業及貿易，除關稅外並課以各種通行稅及市場稅。其後貿易發展，新貨上市，稅收數額亦因而增加，以彌補日增月長之支出；於是徵稅之範圍日形擴大，馴至人類社會中大部分日常活動之結果，皆有徵稅之義務。

近世各國對於徵稅方法，皆有集中於少數財源之趨向。蓋深知賦稅繁雜，足以阻碍社會之發達，而損害國庫之利益；反之，僅對於少數特種物品課稅，不特徵收之費用較省，即稅率亦可較高。

目前中國賦稅名目依然繁多。此皆古昔遺制，自滿清推翻以來，無若何改革也。更因政治軍事問題之懸未解決，致令職司財政者日以稅收之數量為事，不暇顧及賦稅之改革，並使中央與地方政府之財政關係，雜亂無章，因而凡可賴以革新稅收之行政監督，亦無從建設。

中國之賦稅新政應首以減少賦稅種類為目標。此外更須撤除對於同一物品所課重複之稅。許多商品往來因重複徵稅以致成本大增，出售時無利可獲。

減少賦稅種類及重複徵收之結果，其最重要者，當在解除一般貿易所受重征苛斂之束縛。須知此類束縛可使貿易總量減少，限制商人經營上所得之利益，以致全國受其損害。如將現有束縛一一免除，結果必因企業之興盛與繳稅貨物之增多，而國家之收入必有顯著之增加，徵之歐西各國先例，可以信其必然者也。

中國賦稅中最有害於商業及其隆盛者，厥惟厘金。關於厘金制度，本委員會曾加討論，並為相當之提議（註）。苟能依本委員會之建議，則厘金制度必可逐漸撤廢。其與厘金性質類似之他種賦稅亦應撤廢，就中最著者，為常關稅復輸入稅及中國各口往還稅。

(註)一九三九年九月提出之火柴特別消費稅法草案及一九三九年十二月提出之水泥特別消費稅法草案

### 稅收方面之影響

減少賦稅種類，在收入方面不必有不利之影響。賦稅種數減少後，對於某種物品認為仍須徵稅者，雖不得不增高稅率，但可擇特種物品能負擔較高稅率者徵收之。一方面免其繳納他種之稅，則此種改革固易實行也。惟於茲應加注意者，即稅率之增高不可貿然從事，必須對於稅率增高所加於物品市場之影響慎重考慮。因國家收入與此影響實有密切關係也。(註)且賦稅種數之減少亦足以增加純收入；因賦稅簡單自能節省行政費用也。關於中國稅收行政之問題當於後文詳論之。

(註)關於物品稅<sup>徵</sup>之原則，本委員會曾於一九三九年九月二日提出之火柴特別消費稅法草案理由書內加以詳論。



如以上論列為適當，則對於已經廢除之賦稅，不必更求所以替代之賦稅。但因確定稅率及由課稅表中剔除某種物品，在抉擇上偶有錯誤，將不利於財政，故為避免此種不利起見，而規定代替之賦稅，~~作為~~為一種預防的及臨時的處置，固未嘗不可。然就大概而論，如前述改革方法能緩步漸進，則替代之賦稅殊非必要。

### 平衡之稅收制度

稅收制度對於貿易及商業之影響，既加以討論。以下所述當注重賦稅對於各階級人民是否平衡一點，蓋彼等固不必皆為直接繳稅者，但最後負擔此種賦稅者皆彼等也。

現在由國民政府徵收之賦稅，大部分均由繳稅物品之消費者所負擔。此種賦稅負擔之分配，在一部分人視之，雖認為滿意，而他部分人之意見則以為賦稅之滿意與否，

須視賦稅負擔之分配是否按照人民之支付能力。許多國家之立法者輒謂如中國等大致倚物品稅而立國之國家，其稅制應以所得稅遺產稅等之直接稅修正或補充之。

本委員會曾於民國十八年九月四日提出之所得稅說帖內建議，中國現在不可采行一般的所得稅。其後就特殊或部分所得稅為進一步之研究，亦不能證明此種有限制之所得稅適於採用。本委員會之見解，一部分基於所得之性質，一部分基於中國私人賬目之現狀，而主要部分則以行政性質為根據。一俟他國視為適於所得稅之條件亦已見於中國，則中國當然可以采行所得稅，不過初時仍須為局部的及試驗的而已。

本委員會並根據相似之理由，認中國現在不宜采行遺產稅。此種賦稅乃以西方各國之家族財產與其繼承為根據。唯中國情形則不如是。父母死亡後之孤子無論對於此項財產之依賴程度或其對於此項財產之管理及使用，其身份並不因父母死

亡有所變更。在歐西各國通常引為徵收遺產稅之理由者，即因繼承者一旦驟增產業，對於補助國家之能力當然增加，自可課以遺產稅。但中國本無此種情形，即或有之，亦不過極少數而已。關於此點之資料雖少，然已足證明中國關於家族及產業之觀念習慣及產業之登記制度均與西方各國不同，即使今日中國實行遺產稅之徵收，亦必無若何成效也。

除上述二種直接稅外，尚有一種直接稅即土地稅，應加以討論。此種賦稅應由地方政府徵收為宜。惟事實上有不少國家之中央政府收受土地稅款之一部。茲將關於連土地稅之土地登記及自然增價二點分述於下：

中國關於土地上物權之登記向無適當制度，而於疆界之劃分亦未有精確之方法。欲改革此弊，必須丈量全國土地，但以目下財政狀況而言，則勢有所不能。惟此項工作儘可逐漸進行，在國家監督之下儘先就一省或數省或數省之若干部分

為之。

土地產業之明確登記，可根據此項丈量之結果而成立，以達徵稅之目的。同時對於（業）產之徵稅價值應加以估量，俾得校正現存之土地表冊，蓋此項表冊多在數世紀前作成，其中多有不公平之處也。

目前中國多數縣市於公共設備均加以擴充改良，尤以國都為特著。此項改良足以提高產業之價值。政府於此項私人產業增加之價值中抽取相當部分，作為改良之費用或其費用之一部，此種辦法殊為公允。對於私人產業因市政改良而受損害所給與之補償款額亦應為前述費用之一部。關於此項所謂自然增價徵稅之適用方法，似不宜於此詳論。在中國此項徵稅，有已經交回之德國租借地膠州青島為先例。又關於此稅在廣東省之適用，數年前曾討論及之。本委員會以為前述事例之方法与成效宜加研究，俾於情勢容許之地方采行類此之賦稅。



茲論中國稅收制度中間接稅之地位。關於印花稅本委員會已於一九三九年一月十八日提出之文件印花稅法案及其理由書中加以詳論除此以外，即為對於物品之間接稅。

目下國民政府之收入，大部係仰給于海關，其中尤以輸入稅為主。以情勢度之，此項稅收雖在多年以後將不失為中國收入所仰賴之大宗財源。大凡舊稅較新稅易於徵收，關稅久已認為中國賦稅制度之一部，故其徵收自較新稅為易。並因比較上關稅不受政局動搖之影響，其行政上效能較大於一般內地稅行政。綜此種之原因若能於規定稅則時詳加考慮，則自關稅輸入稅項下增加收入較諸自其他稅源增加必更易也。

自行政方面言之，中國稅收固應倚賴輸入關稅，但其他方面亦應加以考慮，尤應顧及賦稅之負擔。對於較貧階級所應用之物品課以低稅時，其於物品價格發生若何影響等

此誠為吾人不可不研究之問題。茲第就本題述其梗概於次：

輸入貨中大部分為中國較貧階級應用者，以棉織品、火油、紙烟、火柴、輕質木料及針為大宗。此種物品在一九五至一九三八年間自外國輸入者每年平均價值為國幣三五三〇〇〇〇。兩實佔輸入貨總額三分之一。此數額雖非全然表示關稅所加於貧民階級之負擔，但稅率之增加能於限上述以外之輸入貨，並就所課稅率為適當之規定，則輸入貨之稅收額當較現在徵收者為大，一方面於貧民之負擔得免顯著之加重，他方面亦不致重累任何階級。

謂海關輸入稅不致重累貧民，自有相當理由，謂中國稅收制度之其他部分足以重累貧民，亦不庸疑義，請先就鹽稅言之。

鹽為生活必需品，不同貧民富民，其消費之量不相懸殊。况處理鹽稅之徵收又不適當，即使處理適當，而

各人所繳之稅額決不因各人繳稅能力之不同而有差異。夫人民之經濟能力當為納稅之標準，今事實上乃<sup>反</sup>其道而行之，換言之，此種輕於富人而重於貧民之賦稅實為不公平之賦稅。雖各項物品賦稅中多少寓有此種不公平性質，然於日用必需品如食鹽者而施以此項賦稅，則為顯著。此外如常關稅復輸入稅以及中國各口往還稅，亦有同樣之情形。

此項賦稅既有重累貧民之影響，則於制定稅收制度時，努力於此種不公平賦稅之剷除，不特為賢明之政策，抑亦深合人道主義也。

本委員會基於此種理由，特建議火柴及水泥消費稅之徵收此類物品之課稅，固亦規定於特別消費稅條例中；但本委員會建議前述二種之消費稅，非直接向消費者徵收，而向生產者徵收之。此種賦稅所以稱為消費稅者，即因此項稅款通常加於物價之內，以致納稅者即為消費物品之人也。

現行特別消費稅條例各條規定有足疵議者若干點。該條例包括廣泛之徵稅貨物，致此種賦稅對於社會可能發生之影響自無從估量。即關於稅率高低之確定及徵稅貨物之選擇，對於工業可能發生若何影響，似亦未加以相當考慮。往之對於同一物品於其製造各期內迭次課稅，於是為避免重複徵稅起見，不得不有關於退還稅款之繁雜規定。通常任何賦稅之實施，須注意此項賦稅之範圍及可能發生之影響，而於賦稅重疊之避免亦當加以注意。他如關於繳稅物品之選擇，稅率之是否適度，行政組織之是否有效，均是合乎經濟，行政方法之是否適於工業之特殊狀況等，皆應加以研究。本委員會業已提出之水泥特別消費稅法及火柴特別消費稅法草案對於上述賦稅要件深信尚無不合之處。

消費稅制度之計劃當先明瞭關稅與內地稅或物品稅之相互關係。對於輸入關稅不能增加過高，使資本勞動自當然獲利之工業，流向因拒絕外貨提高國貨價格而強使獲利之工業。

且其結果亦將使國家財政蒙不利之影響；一方面輸入關稅之收入必大減少，他方面則藉人力提高某種貨價致令資本勞動脫離其素來從事之某種工業，因而此種工業之生產力及納稅能力亦大減少。故對於輸入貨物課以輸入稅時，則對於種類相同之國產應課以相當數額之消費稅。反言之，對於國產貨物課以消費稅時，則對於同類之外貨不可不課以相當輸入稅，否則外貨充盈，不免喧賓奪主使國家財政大受損害。此所以本委員會建議火柴稅及水泥稅不特對國內產物通用，即對於外貨亦通用之。

中國徵收之各種消費稅，其最著者為烟酒稅。對於雪茄及香烟所課之稅，與本委員會關於物品稅之意見並無重大之出入。此項意見已於前述三草案中加以說明。其他各種烟草稅，似宜詳細斟酌，加以改正。本委員會關於此點，雖未有詳細之建議，然就事理言之，則所有各項烟酒稅以歸併成一種賦稅為妥。關於營業執照費，本宜歸入一般營業執照或營業稅之一部；但事

實上此項賦稅既劃歸各省辦理，則應如何解決之處，尚需有更周密之考慮。

酒稅對於外貨及國貨一律徵收。對於輸入酒稅當依一定稅率，而以海關為徵收機關；其稅率可較現在流行者稍高。凡本國所產之洋酒，則依其品質之優劣課以相當之稅；此項賦稅與土酒稅均應視為內地稅。

以煙酒事務尚歸併於捲煙統稅處，則於烟酒稅行政之效能必能改良，並可節省行政費用，此則無庸懷疑者也。

### 行政組織

關於內稅行政，本委員會曾於其他理由書內加以討論（註）。於此應重加申述者，即關於鹽稅以外之一切內地稅，其稅收行政應合併於一處或一局管轄之。

（註）於火柴特別消費稅法案理由書內，關於此點討論尤詳。

鹽稅為中國收入中最古之財源，但因近年政局不靖，致其

行政上發生之問題與其他賦稅之行政不同。故前述關於內地稅合併於一機關之計劃，似應將鹽務稽核總所作為例外。但無論如何，本委員會於一九三九年九月六日所提出之火柴特別消費稅法草案理由書力主設立統一機關，稱之為局或處或所（採用何種名稱當無關係），直接隸屬於財政部長，掌理其他一切新舊內稅之行政，括有左列各項：

捲煙統稅；

烟酒稅；

印花稅；

特別消費稅，包括本委員會建議之火柴稅及水泥稅在內。

中央政府各部各機關各自徵稅之制度亦為應加研究之

問題。目前財政部以外之各機關多藉檢查費用或其他名目而自由徵稅。雖官廳就其所盡職務徵收公費不得認為失當；然稅收行政若非由同一機關處理，終不免有混亂及重複之弊也。

本委員會曾於其他草案內建議，將賦稅之行政與徵收別為二事，由二機關分任，並嚴格監督稅款之徵收而將稅款全部以國庫名義存貯之。如能實行此種方法則前此由徵收機關截留稅款一部充當徵收費用祇以剩餘部分解交國庫之制度，自可廢除。所有徵收費用悉由中央政府監督而由國庫直接支付。且此種方法採用以後，所有包捐制度亦無從存在，蓋此種制度祇能存在於不適當之政府組織也。上述二種制度之剷除，其為必要，毫無疑義。

最後尚有一重要問題，亟待解決，即中央政府與地方政府收入財源之劃分是也。中央稅收與地方稅收劃分標準之建議，業依全國經濟會議之建議修正。對此問題之解決，似尚完滿。但此問題之解決應先修正現行之稅收法規，並應改組中央與地方政府關於稅收之行政範圍，使各就其合法範圍內處理其財源。此問題當然與政治有關。總之，稅收行政範圍之劃分實為有效稅收



行政之前提；而徵稅所得之款項，在理應由中央政府逐級撥付於  
地方政府，而不應由地方政府撥付於中央政府；非然者，中央政府  
之生存將惟地方政府是賴矣。

上海图书馆藏书



A541 212 0014 0163B

70

9