

財經法叢書
(六)

個人所得稅法

台灣法學
基金會
叢書系列26

Personal Income Taxation:
The Definition of Income As
a Problem of Fiscal Policy

Henry C. Simons —— 著
袁義昕 —— 譯

購書請至：<http://www.angle.com.tw/book.asp?BKID10366>

台灣法學基金會叢書 26

個人所得稅法

Personal Income Taxation:

The Definition of Income As a Problem of Fiscal Policy

Henry C. Simons 著
袁義昕 譯

元照出版公司



元照出版

搶先試閱版

購書請至：<http://www.angle.com.tw/book.asp?BKID=10366>

本書獲科技部人文社會科學研究中心
經典譯注計畫補助，
計畫編號：103-2410-H-130-004-MY2



元照出版

搶先試閱版

作者序

本書或許怪異地兼具學術論文的特點以及歷史的短論。本書企圖為此二目的效力，但可能會雙頭落空。在任何情況下，有一些章節乃是針對特定學者而論，而有些建議則可以提供給其他讀者。

大體上可說，從第十章開始，本書將相關論點摘要出來，並提出了租稅改革的規劃。那些必須快速瀏覽的讀者，或許可以參讀其他章節而自行選擇相關主題。沒有人應該猶豫而跳過第一章和第三章，他所發現乏味和不值得的部分（特別是原著第6-15、63-79、90-96頁）；而對於許多不喜歡學術研討的讀者而言，可以略過這些章節。

我有點擔心，讀者會發現本書中過度強調在分派上的考量。課稅乃是減緩不公平之適當方法；而將注意力限定在這一經濟政策領域中，人們自然而然地會更加強調此一目標，會比在較少限制之討論中更加適當。此外，讀者或許可以明智地允許這樣的事實，亦即本書許多章節當初乃是為了關於普羅大眾與學術圈中較流行的觀點所準備的，但從那之後已經有明顯地改變。儘管有無止境的修正與改寫，在此仍然有一些段落，特別是在導論中，對於新時代的貢獻，將比現在更為有用。當共和黨人是經濟謬論的主要傳播者時，學術中人更應該強調不平等的問題。然而今日，沒有任何議題作為財富與所得較少集中之需要。的確，我們在這個特定的目標上，朝向相對性的強調，不論是我們所說或所行。

另一方面，目前存在關於不平等可以適當或實際減輕方法上的重大議題——我們如何減少經濟上之不平等，而不創造更大政治權力之不平等或壟斷。政治性討論產生強烈之問題意識，而向社會大眾提出的可能解決方案卻是危險而無批判力與無鑑別力。幾乎所有彎曲的重商主義計畫，現在都被當成解決過度不公平現象之解藥，而端出來出售；而最天真與愚昧之「購買能力」的主張，則由好人所使用，就像我們的總統一樣，這些人通常並非不專業。關於經濟上正義的細緻感覺，現在必須主要用在支持這樣的計畫，儘管所有良好的企圖，但必須用以加遽不公平性，讓社會更加貧窮，最好是夠貧窮，並且去破壞那個政治制度，即我們壓倒性多數偏好的獨裁選項。因此，我會建議，在作為目前相當重要論點解釋之第一章，累進稅制不僅僅是完善且有盼望的方法，可以減緩不公平性，此外，他還是唯一完善且有盼望的方法，已經被認真地提出建議，而目前其他流行的計畫，則在技術上是不完善的，且無法與我們希望防止最近盛行的世界趨勢這種所有安排相容。

就如共和黨藉由保護關稅之形式，分配巨額補貼來鞏固其權力一樣，現在民主黨已經藉由對內部貿易之無窮的限制來購買忠誠。我們的政治家們，悄悄地、被動地鼓勵許多地區獨占安排之擴散，現在試圖在其他地方推動並美化這些安排。因此，以正義之名（公平工資、公平價格、平等價格，以及中世紀概念之其他衍生品），我們正在誤用並破壞對於代議政府與在廣大國家規模中有秩序的政治生活及其關鍵之自由企業，自由市場以及競爭性自由貿易。我們刻意取代在經濟組內之競爭，此等競爭本質上是

和平、有序、高效、互利的，然而所取而代之者乃有組織的經濟與政治之行為，而此等行為卻是固有地剝削、破壞和暴力。因此，我們將走向政治家的禧年，擁擠競爭的政治鬥爭將完全出局——朝向組織談判的經濟，一旦實現，立即需要引入一個最高協商者，反過來，不是清算組織，就是要利用組織以鞏固自己的執政權力。沿著同樣的路線，當然，我們也正在遠離那允許世界各國之間和平、有秩序關係之條件。

目前我們所需要的，不是更多察覺不公平，而是察覺那試圖減緩不公平而涉及透過限制交易之方法所產生的危險。稅收改革，藉由課徵累進個人稅制來取代銷售稅、關稅、消費稅和工資稅，能使我們逐步但穩定地朝更好的分配方向邁進。此等改革可以在民主、競爭以及自由企業制度下的框架內完成。其所涉及者，並不會造成我們制度基礎改變之危害；且頂替了對於生產之限制，他有希望能夠增加就業率，並增加我們的總體國家所得。原則上，可以藉由更有效的政府支出，特別是教育和其他社會福利服務，來完成許多目標。然而事實上，很難設計出能作得更好而超過損害之新的支出計畫；很容易課徵或是保留可以超過他們的抵銷效果之租稅，因著他們的累退以及失業率之擴大，抵銷了這些費用所可能產生之任何利益。在一個失業率高的世界裡，似乎很難提到任何新的政府服務，值得以消費稅或工資稅作為成本，如果系爭問題中的服務不被提供時，這些稅就可以被避免或被廢除。然而，如果很難避免課稅之不良的形式，那麼也很難獲得足夠的稅種，以防止新的支出計畫所產生之通貨膨脹之危險。藉由恢復有效的價格競爭，我們的經濟可以大大地提高生產力；

他可以藉由移轉向真實貨幣體系，而變得更加穩定；且為了更重要的未來，我們對於不平等的抨擊，或許可以適當地集中在對於供給現時支出之財政收入上之租稅的改變。

我為最近的二本書感到可惜，他們應該被大量地使用或引用在這種的研究上，只是因為要等到我的手稿放入最終版本時，他們才能夠出版。其中的第一本是Roswell Magill卓越的法學研究「應稅所得（紐約，1936）」。這本書令人欽佩地涵蓋了一個主題的階段，只在我的章節中提及，且一個人，正如讀者會為自己發現，我既不願亦無能力進行有系統地討論。另一本書則是最近二十世紀基金出版社出版，「面對租稅問題（紐約，1936）」——這是一本非常有用的書籍，藉由Haig教授與Shoup教授之貢獻，就其對所得稅問題之討論而言，具有第一流的重要性。關於該討論之核心，我的意見已經摘要地投稿到最近的一本期刊上（*Journal of Political Economy*, XLV [August, 1937], 532-35）。

以下幾位人士，在各個階段為改進我的手稿，都作出巨大和慷慨的貢獻：Jacob Viner, Frank H. Knight, Simeon E. Leland和Carl Shoup等教授，以及Aaron Director先生。我相信這樣赤裸裸地承認，將不會隱藏我對這些人的巨大感激；而我也必須在此向許多沒有提到名字的研究生道歉，他們已經明顯地影響我的思維，並幫助我克服關於出版之壓抑。（我不能提到他們卻不冒著會產生遺漏錯誤之風險，這之後會折磨我。）Harry A. Millis教授已經讀過手稿，並且提出幾個相當精良的建議以供修改。他跟Gordon Laing教授對於出版的安排，讓我得到非常多幫助與鼓勵。Gladys Hamilton小姐貢獻其優秀的速記服務，並發現許多在仔細閱讀校

購書請至：<http://www.angle.com.tw/book.asp?BKID=10366>

樣可能會出現的錯誤。為了保護那些幫助過我的人，可以這樣說，他們中間的每一位，對我所建議的一些改變，我是因為太懶惰或太固執而沒去作。

亨利 C. 西蒙斯

芝加哥

1937年12月1日



元照出版

搶先試閱版

譯者導讀

亨利西蒙斯教授（Professor Henry C. Simons）生於西元1899年10月9日，1946年6月19日逝世，為美國著名經濟學家。自1927年起，開始擔任芝加哥大學經濟系講師，一直到1946年去世之前，都任教於芝加哥經濟系。與Frank Knight、Jacob Viner和Lloyd Mints等在芝大任教之經濟學教授，形成舉世聞名的芝加哥學派。西蒙斯教授，在其中更是具有舉足輕重的影響力，而其著作不僅在世時，在其身後亦仍深深地影響美國，以至於全世界。

西蒙斯教授最著名之貢獻，乃是提出所得定義，而此定義經美國經濟學家Robert M. Haig之發展，成了舉世聞名的Haig - Simons所得定義，不單單影響美國聯邦稅制，更影響整個世界對於所得的看法。西蒙斯教授所著之個人所得課稅（Personal Income Taxation）一書，將其理念表露無遺。對此等經典著作，敝人認為實有譯註之必要，好讓日後所有醉心租稅研究者，得以完整地一窺大師堂奧。

身為芝加哥學派要角之西蒙斯教授，向來被認為是自由市場之擁護者，殊不知其對於「分配正義」之執著，遠超過人們的想像。一方面，盼望藉由本譯註，將西蒙斯教授對於個人所得稅之見解，原汁原味地呈現世人面前；另一方面，更盼望藉此澄清許多人對於芝加哥學派之既定觀念。此外，本譯註計畫，期待能拋磚引玉，藉此吸引更多優秀之稅法學者，不僅是著重於釋義學之



討論，更能投入租稅本質之研究，以期深化並提升整體稅法學術水平。

而「Haig - Simons income」概念在我國租稅研究上，特別是所得稅研究上一再被提起、引用。但卻少見有作者深入地探討分析此等定義形成之前因後果。西蒙斯教授計算個人所得乃是加總以下項目：1. 使用在消費上之權利的市場價值，以及2. 所持有之財產權利，在特定期間內之始末的價值變動。此公式的核心特徵乃其將所得定義為個人在特定期間內的收益（gain）。此定義採取廣泛的意義，並未區別所得的來源或循環；包含實物所得、無償取得如贈與或遺產以及資本利得。西蒙斯教授將此廣義的所得概念視為對個人課稅之適當稅基，在此架構下，特別是透過累進稅率之機制，將租稅公平地向個人課徵。

本書有好幾章的內容，主要在論述課稅理論以及所得定義。此外，對於當時不公平的稅制，西蒙斯教授更是不假辭色地對相關租稅政策大肆批判。西蒙斯教授非常坦率地提出一個信念，那就是所有稅制必須有一個獨一目標——財富平均分配。西蒙斯教授相信課徵所得稅乃是減少不公平現象最恰當的方式，並且應進行稅制改革，將銷售稅、進口稅、貨物稅以及聯邦或州政府所課徵的工資稅等，透過課徵累進的個人稅制加以替代，儘管緩慢，但要堅定地朝向更好的分配目標邁進。

八十年過去了，西蒙斯教授的著作依舊令人信服、論理清晰並具說服力，這是極大的成就。他的光彩、熱忱加上致力改善其所居住世界的迫切，激勵其不斷發表，而該等著作不僅用一些啟



發性例證去支持擁護，更對所得稅以及法律經濟分析之學術基礎，產生實質上卓越的貢獻。在翻譯的過程中，面對西蒙斯教授文雅但拗口的文筆以及為數眾多之德文文獻，加上穿插的拉丁文專有名詞甚至還有法文等，經常讓譯者絞盡腦汁、腸枯思竭。幸好身旁有許多前輩可供請益，勉強完成。又為方便檢索，特別於譯文中加註雙括弧如下：[~1]，藉以標明原著頁碼，以供讀者對照原文。

最後感謝元照出版優秀團隊，協助敝人取得授權，進行排版、校對與美編。更感謝科技部以及台灣法學基金會之傾囊相助，方有本譯著之問世。

敝人學植未深，疏漏在所難免，祈請見諒。也懇請各方賢達，不吝指正。

譯者 袁義明

2018年11月14日

於雲科大人科一館



元照出版

搶先試閱版

目 錄

作者序

亨利 C. 西蒙斯

譯者導讀

第一章 導 論	1
第二章 所得之定義	29
第三章 其他定義與其限制	43
第四章 特殊問題的序言	77
第五章 非現金所得	83
第六章 無償收入	93
第七章 資本利得	109
第八章 免稅證券	125
第九章 未分派之公司盈餘	135
第十章 摘要及觀點之論述	149
補充評論 對FISHER教授意見的一些評論	163



元照出版

搶先試閱版

第一章

導 論

經濟學被視為是社會科學中之獨立學科，乃是源自於特定的公共政策議題。經濟學最終仍是要處理兩個社會現實問題：(1)特定措施可能會達到什麼樣的結果？(2)要採取何種特定措施方能達到特定成果？在經濟學特定的分支，如公共財政，其所要處理的，顯而易見的就是「控制（control）」的問題，亦即大多數情況都是立法政策的問題。因此，身為政府財政的專家，必須化身為傳道者，他們乃是健全財政實踐的傳道者，同時也是那些脫離健全財政之政府措施的批判者。基此，財務專家責無旁貸地建立財政政策之根本目標與準則。他們必須建立一套價值標準——而該價值標準通常會帶領這些專家到特定研究領域，而非僅成為其專長之研究成果。

對學習財政政策的莘莘學子而言，對於掩蓋社會理念，並維持那些貌似嚴謹、客觀而不考慮倫理道德的虛假分析，已是習以為常。在經濟學者間存在此等空洞的虛假理由，早已經是惡名昭彰；但當人們無法解決聯立方程式時，仍將「不科學」當作一種不滿地謾罵，但仍生活在對此等特質的恐懼中。[~1]人們向來被教導，在科學領域中，情感是違禁品。篤信此等教導，他們就避開此等禁忌語言，藉著對公共財政學盲目的熱誠引用公共財政學，來塞滿期刊的封面標題與引言，然後藉此偏見與成見寫下他們能遺留萬代的文獻資料。

要避免此等不幸過程的方法乃是在一開始時就對此等信念表示懺悔或承認自己的成見。本文目的乃欲藉由討論課稅正義的問題，盼望最終或許可以合適地解決這問題。在接下來的內容裡，或許不見得對



2 個人所得稅法

主題¹有真正的貢獻，甚或去研讀該領域中龐大但卻極其乏味的文獻。[~2]然而對許多讀者而言，去定義某些政策的目標看來似乎是可被接受的；至少接下來的章節，對於了解作者愛好的讀者而言，應該不會感到難以理解。

無疑的，從政治組織的起始而論，如何將租稅負擔適當的分攤予每個人，就成為討論和爭論的議題。只要有貧窮與不安的存在，便會迫使國家採取任何可用的財政措施以維持其統治權，此時正義與經濟自由措施間之問題隨即浮現，但無論如何，公平的考量則被強迫推到台前。因而可以採用的財政收入措施會多過當時所需要的。然在何種程度上需要採取哪一種課徵方式呢？此時須考慮相對的稽徵成本問題，產生收益的穩定性與彈性的問題，這些都有所關聯。但回歸到最核心的問題則是，此等租稅負擔應該如何分配給社會中的每一個人，並且要採取何種的制度才是最公平的制度。

¹ 關於課稅與稅捐改革之地位，向來被認為乃是在經濟政策一般性問題中，一個重要但屬於衍生以及下位的議題。在現存的經濟體系架構中，稅捐僅不過是構成其中所有規則與協定中少部分的要素；而稅捐的問題亦可以被清楚地理解為僅不過是為了修正這個架構（遊戲規則），藉此使經濟體系更有效率以及更穩固的一個階段。那些拒絕革命性變革作為進展之方式者，必須分析其所帶來的缺失、弱點以及依此所建立之體系令人厭惡之特性為何。他們必須確定哪些缺點是最急迫需要被改善者，並且須確定哪些改進措施是最容易被接納的。至終，他們必須查明哪種措施在特定案件中是適當的。因此，一般而言，稅捐的地位很難強過經濟政策的地位。故完善的租稅改革計畫的概念通常意謂著在特定大型經濟計畫中，稅捐改變的角色；此亦意味著完善的洞見何種租稅改革可以適時去達成目標，以及完善的洞見可以沿著其他路線去處理急迫的問題。無論如何，本書作者主張，本書關於所得稅制的論文應該被適當地解釋，或是被更深入地理解，作為這本小書標題關於政策方針的一部分。可參見本書作者另篇文獻：*A Positive Program for Laissez Faire: Some Proposals for a Liberal Economic Policy* (“Public Policy Pamphlets,” No. 15 [Chicago: University of Chicago Press, 1934]).*

* 譯者註：上述「為自由放任主義的積極規劃：為自由經濟政策之一些倡議」一文，不僅於1934年刊載於當時由芝加哥大學所發行之「經濟政策預言家」期刊第15期。1948年亦被收錄於Simons教授身後之論文集「自由社會的經濟政策（Economic policy for a Free Society）」一書中。

就前述問題而言，熟悉的答案可以在根據收益課稅之原則中被發現。每一個人與私人事業從事交易時，或許都被要求按其收入來支付稅捐。持平而論，此一原則關乎整個租稅負擔之分配，然而現今看來，僅在學說的歷史中受到關注。雖然在各處能找到不同的擁護者，但就整體而言，已經完全地被研究者及立法機關所拒絕。

「依收益課稅（Taxation according to benefit）」，就像是一個口號，這口號有一段有趣的歷史，同時也說明其如何被廣泛的運用與操作。[~3]在18世紀的法國，因當時公共支出有很大部分乃是用以填補貴族與神職人員稅捐豁免之利益，「依收益課稅」之提出可說是對此明顯不公不義的反對圖章。接著其成為一個定義近似自由改革目標的理論。在此之後，其提供了反對根據個人不同情況課稅的依據；而此概念變成社會哲學一個重要的要素，並從自由經濟的無償意義中建構。時至今日，仍存於法院自我警惕的智慧裡，並作為財產權之保護以限制民主國家。

此口號含有著超過其情感的內容。從最好的一面而言，此口號表現出對不公平的模糊不清的抗議〔該運動乃為了「普遍性（universality）」〕；然從最壞的一面而言，有點像保守主義者（在反對進展的立場）空洞推諉的說詞；但其定義並未就分配方式提出實質的基礎。在特定案例中，可以確定的是，該理論所帶來的影響是顯而易見的。當地方政府分配那些可於公開市場買賣的商品與服務時，根據成本定價是可行的。然當公共支出是以大眾福利（如國防與治安）為目的時，利益原則對此並無法說理^{譯註1}；而當政府有意進行補貼特定行為（經濟欠佳時）或特定的消費（教育、娛樂）時，依收益課稅原則顯然是自相矛盾的。

從另一方面而言，我們也無從否認，利益考量在現代財政問題中之重要性。為長遠未來，完善的財政措施是必須被研擬的，[~4]以

^{譯註1} 根據目前台灣稅法學者通說之見解，亦認為租稅要件包含不具備對價關係或對待給付關係，所以無法從人民所受之特定利益推導而成為課稅之正當性理由。

4 個人所得稅法

下就各方面來看，必須考量到者乃是(a)就事實而言，哪些特定階級，因政府特定種類的支出而獲得特別的利益，以及(b)歷史上該等稅捐是如何安排的。有一明確的例證即保留從量（ad rem^{譯註2}）課稅的實質要件——其中部分租稅乃按照個人不同特性加以分類課徵，而非照著個人淨所得或淨利或抑或「支付能力（ability to pay）^{譯註3}」課徵。

上述爭議簡要地說，如果我們離棄上述對現況的主張，且無任何支持該等主張的企圖時，那麼就能夠繼續處理個人租稅的問題。就本章之研究目的是針對一般的稅務問題，而可分為三個部分加以討論：(1)個人租稅課徵之問題；(2)從量課稅之問題；以及(3)在完整的租稅系統中，結合這兩種課徵方式所產生之問題。為了定義在上述(1)以下的討論範圍，或許我們一開始可以這樣主張，認為對物課稅會形成租稅系統中一個重要的部分，即便是較少的部分。並且可以把問題的答案，假為藉由對此等形式之租稅客體課徵所得之稅收，會占全體稅收之多少。因此，我們可能要繼續討論租稅正義上的傳統問題。

大部分關於租稅正義的文獻都以「犧牲（sacrifice）^{譯註4}」一詞表達。此一概念加上「能力（ability）」與「才能（faculty）」，多少就成了「效用（utility）」的合法後代，而此概念已使公共政策的倫理道德觀念產生混亂，就如「效用」一詞被用在解釋人類行為時那樣。然而，如果僅是因為這些概念在文獻或世人的談論中一再被提起時，[～5]此概念所生成或所圍繞的原則，仍值得加以注意。

首先主張公平犧牲原則者認為稅收負擔的分配在每一個人身上的

譯註2 「ad rem」一詞，拉丁文義是「對事（to the thing）」、對手上有的事件、對特定之點。另外含有相關、適切等意義。惟在租稅之探討，通常將「ad rem taxation」理解對特定數量、總額之課稅，通稱從量稅。

譯註3 台灣學者通常將「量能原則」譯作「ability to pay principle」。惟本文為更貼近原文文義，仍譯作「支付能力」。

譯註4 犧牲能力向來亦被認為是衡量個人租稅給付能力的指標，惟有學者批評，僅有自然人有犧牲感，法人則無，故解釋上仍有其限制。

總犧牲應該都是相同。這主張會使我們聯想到Mill^{譯註5}，雖說課稅公平原則好像是不言自明的公理，他仍有意堅持公平課稅的論點並且指出公平犧牲原則，公平犧牲原則在個人之間意味著的是對整體社會利益的最小犧牲。²這樣的論點，即使是Mill最具同情心的跟隨者，仍對此有許多批評。特別是Edgeworth^{譯註6}，他回顧整個議題，並提出租稅應以最小總犧牲加以課徵；接著他又確實地提出，只要是用這樣的論證方式，就會得出相同的個人犧牲，絕對不會極小化總負擔。³他所要傳達的「最小的犧牲（Minimum sacrifice）」是要呼籲個人間並非「相同的（equal）」而是「平衡邊際的（equimarginal）」犧牲，也就是說，公平不是在個人的總負擔上，而是在最小增值稅收上的負擔。順帶一提，在這些論述之中，只有Cohen-Stuart^{譯註7}表示應該要有公平的比例犧牲（收入總效用之比例）。⁴

要將這些原則作確定的解釋是極其困難的。這些原則皆與對所得基礎之課徵有關；而且無疑地涉及[~6]所得總額及邊際效用間函數關係的概念。且是在所得效用曲線下的面積，或者該函數的積分，都是設計來測量總效用的。犧牲則被定義為總效用的損失。

接下來讓我們假設有一條為「貨幣所得（money income）」的廣義效用曲線，是所得總額與邊際效用之間的函數關係，且可以適用於所有人以及所有所得種類。如果這條曲線相當的平坦——又或者這曲線的弧彈性（arc elasticity）是少於所有成對之顯著點的效益時——那

^{譯註5} John Stuart Mill，英國經濟學家，其所著《政治經濟學原理》為經典名著，影響後世甚鉅。

² *Principles*, Book V, chap. ii, sec. 2.

^{譯註6} Francis Ysidro Edgeworth，愛爾蘭裔經濟學家，以其名命名之「Edgeworth box」，仍為經濟分析所常用。

³ F. Y. Edgeworth, *Papers Relating to Political & Political* (London, 1925), Vol. II, chap. ii, pp. 100-125.

^{譯註7} A. J. Cohen Stuart，荷蘭經濟學家，於1889年提出平等犧牲應該解釋為每一人應該承受在效用相同比例的損失。

⁴ See E. R. A. Seligman, *Progressive Taxation in Theory and Practice* (2d ed., 1908), pp. 278 ff.

6 個人所得稅法

麼平等犧牲就會意味著課稅的退後，而比例犧牲也許將被視為某種較溫和的進展。如果曲線是直角雙曲線時（rectangular hyperbola），比例徵稅將會產生平等的犧牲。⁵然而，以上之論述亦非全然深具啟發性。因為若要將精準的犧牲比例按照平等或比例性的標準運用在具體但我們並不認識或永遠不會知情的任何事務上。這遠遠的超出學者們對這些學說的普遍性解釋。

Edgeworth所提出的學說具有相對性的優點，該學說之特定解釋乃在於假設有一條無所不在的效用曲線，包含顯著的限制、負斜率以及常識。如果伴隨我們的是這種辯證的飛行高度時，當然會應證這種假設。因此，最小犧牲說顯然會提出特定百分比的稅率，[~7]藉由免徵所得稅的初始級距，以及根據稅收要件調整免稅的層級。

然而，此等明確性僅是表層的。我們必須承認每個人在現實生活中各人生活水準的差異，是不容否認的，簡單的所得效用函數曲線僅是在不同所得層級的短期曲線上一個斜率較高的軌跡點。簡單的函數並未告訴我們，如果當瓊斯（normal Jones）的所得從b改變為a時，邊際效用可能的結果。僅能說明，當瓊斯已經完全改變他的生活水準後，或是已經徹底的成為「一元（a-dollar）」男之後，且同時已經完全忘記之前更好（或更糟糕）的日子時，較低（或較高）的收入會對瓊斯產生何種邊際效用。這些需考量因素並未棄絕此學說，或是否認簡單所得效用函數一定之相關性，但這些考量因素確使提倡最小犧牲說的立法者，處於不知從何開始之困境中。

最小犧牲原則，雖然提出了所得高峰之徹底切割，卻還沒有足夠的政治智慧來延後這一漫長時期的安排。且依合理假設所為之短期函數下，將導致累進稅制；雖其相關理論說明也是相當模稜兩可，他僅說明賦稅該如何分配。最小犧牲原則不僅說明稅收制度應該要具備累進性，且應該在所有的日子裡不斷累進。

⁵ See A. C. Pigou, *A Study in Public Finance* (London 1928), p. 109.

若今年財務系統產生最小額的總犧牲，那即可預估下個財政年度的失敗。[~8]

大型納稅人的邊際效用，一開始會高得令人憤怒；但是時間會漸漸以長期效用曲線為底線，將這些效用拉低。當納稅人開始適應他們新的經濟情況時，他們的效用曲線，就如同他們憤怒的心情，將會逐漸減緩；每一個這樣的變化都會需要往前的程度有所增加。因此，如果最小犧牲原則繼續適用，所得差距會在持續適用最小犧牲原則的過程中，與生活水準及效用函數中伴隨而來的改變逐漸減緩。最終只會將所有超過一定水平的收入沒收。

然而仍有更複雜的考量因素。長期的所得效用函數本身，是一個所得分配常見的函數；若是就任何所得層級中之成員的短期函數而言，當其他所得維持不變時是一件事，但不論所得是在此層級或鄰近層級時，則同時會伴隨且有系統的改變，則又是一件全然不同的事。事實上以消費為例，特別是在高收入族群中，是非常競爭且不公平的，這會構成陡峭級距的一個強而有力的情形。就最小犧牲原則之規劃，其所指稱者乃稅率應該在一開始就更加的累進，且其後更應該迅速增加，當然仍應遵守合比例之要求。

這個考量因素就如Pigou^{譯註8}之建議，對持續性提供支持，但卻是站不住腳的，因其主張，即使是平等犧牲，仍明確的需要透過累進稅制。[~9]如果衰退是一般性的，那麼大量所得因衰退所造成的效用損失就不會這麼大；又或在Pigou的論述中「一個人⁶從其所得所獲得之滿足，不僅僅取決於收入的絕對金額，亦取決於該所得與其他人所得間所存續之關聯性」。無論如何，最小總犧牲理論的邏輯，引導出遠超出Bernoulli與Cramer提出的簡單效用函數。

至少在自由經濟中最小犧牲理論已成就奇事，因其已維持享樂主義的生命力。如果我們認為科學與邏輯無法指出一條通往正義及美麗

^{譯註8} Arthur Cecil Pigou，英國經濟學者，福利經濟學派之創始人。

⁶ *Ibid.*, p. 111.

8 個人所得稅法

的康莊大道時，代表我們仍恨惡他；而假如我們僅是交談政策上的種種問題時，代表我們仍想掩飾信念。我們渴望對於我們品味與情感有終極的約束力；在所有事件中，我們甚至渴望他們在金融科學中的陪伴。所以，我們發明並抓握所有偽裝的方式——甚至我們還建立了一套讓人皺眉且無法接受的專業法規，但僅是因為看起來似乎有個樣子。Edgeworth與其跟從者製作了良好的戲服；他已經將我們的情感用邏輯的方式寫出來；他們有一個值得服事的原因，而且服事的非常好。然所有來自於享樂主義而生的祝福，是不勞而獲且不當的，事實上，這樣理論作為經濟學的原則是不合宜的。

對於自由主義的學生而言，什麼是對Edgeworth學說的真實推薦呢？當然，就是他的結論——對不公平事物的不科學陳述。重要的不僅是該理論在實際運用上是有意義的，[~10]更因其高貴的道德品質假設，很容易被人真誠地承認或接受。此假設乃所有人必須是，或是必須被當作有相同效能的快樂機器（pleasure machines）^{譯註9}。Pigou用兩句話來說明這個情況：

只要認知到個人的感受與性情程度不同，租稅的扣減額就須因應這個事實嚴格的作成。然實際運作上實難顧及每個人享樂能力的差異，所以上述的考量必須被忽略，且若想更好的假設，則須認為所有納稅義務人的性情都是相同。⁷

就無法苟同Pigou教授之結論者而言，這樣藉由忽略每個人認知差異之研究方法，似乎是過於簡化。也有人可能為了維護，但卻不公

^{譯註9} Edgeworth於其所著《數理心理學》中，將經濟學探討的「數量」演化成數學，將世界予以簡化，假設每個人都是一部快樂的機器（Everyone is a pleasure machine），彼此爭逐社會快樂存藏的股份，因此在完美競爭的世界裡，每一部快樂機器必可獲得社會所能配給的最大快樂，此結果可由微積分學證明而得。

⁷ Ibid., p. 76.

平地承認這樣的認知，但這卻遠離了享樂主義與平等主義間之調和，真正的意涵乃是他們是屬於兩個不同宇宙的論述。

當然，這個結論在程度上可藉由適當地修正前提假設來加以營救。不是僅僅聲稱無視這樣的認知，而應該主張(a)前提假設支持個人收入與他們各自作為快樂機器間之效率具有顯著正相關是不存在的；(b)這樣的差異存在，僅僅是因為收入分配向來被長期的政策所忽略；(c)在初始平等的假設中，享樂的內在能力應該是能夠精確地貼近事實的；[~11]或者(d)這樣的假設在政治上是可行的或者在道德上是可以忍受的。最後的主張可以顯明出坦率與公正，但卻招致邏輯上有謬誤之嫌。當然，這會拉低整個享樂主義運算的地位，而成為該論點多餘的裝飾。對許多人而言，另一個前提會因此顯得更加有魅力。然就享樂福利經濟主義的推崇者而論，在此階段論證展現其重要性，卻是不利的。

的確，有人會認為享樂主義倫理學之謊謬可笑，並不亞於透過享樂主義來解釋人類行為，或者不下於J. B. Clark有關的生產力倫理學來的天真。這樣的辯護，雖然有點過時，但此刻仍值得我們稍加注意，甚至是冒著過動的風險。

讓我們想像在一個沒有繼承制度的競爭型經濟中，在那裡的每個人都有實質平等的能力進行直線思考、想像、推銷甚至欺哄，而絕大多數的不平等乃顯現於體能方面。在那裡，百萬富翁將會是那個身強體壯的人；而生產力倫理的辯護乃是認為他們有權按其各自不同的貢獻度（生產力），進而享受社會所得。而加爾文主義使大眾對這個理論更加接受；然會導致具有批判性格者，僅藉由簡單的翻轉，就可重申其意涵或修改這樣的結論。若一個人在造物主物質福分的分賜上，受到大大祝福時，[~12]很難將起初的好運當作是對其他人的優先權，特別是認為這稀有財之分配是透過恣意的人為控制。事實上，我們不得不承認道德記帳簿對立系統的合理性，少見的物質祝福會借記在接受人之宇宙帳戶上，所以現在讓我們以此類比，建立在享樂主義



10 個人所得稅法

的福祉經濟學上。

讓我們想像有個世界，在那個地方的人在其他方面實質上是平等的，但在作為快樂機器時，則展現出極大不同的效率。讓我們想像，這樣的效率與頭顱指數（**cephalic index**）的立方成相當大的反比。在這樣的世界裡，按最小總犧牲的標準而言，會以長頭顱者（**longheads**）有非常高之所得而加以課徵；且在一致性的政策底下，會給予所有阮囊羞澀之長頭顱者豐厚的補助金。若要支持這樣的計畫，找到一個合適的神學基礎不僅是便利的，更是完全不可或缺的。該標準意指在世界上政策主要目標之產生，就默默地向在外部觀察的神（**Spectator**）禱告而言，乃是藉由人類人口最大量享樂的產出；而作為合適支持這標準的宗教，則會主張，這個外部觀察的神（**Spectator**）會根據享樂輸出的適當性來分配祝福與懲罰在人類身上。

一個有鑑別力、公正無私觀察的神，正注視著這樣的一個世界，然而卻可能會得出這樣的結論，對於長頭顱者之道德要求，如果有的話，相較於世上其他身強力壯者（**strongbacks**）而言，是較弱且是較似是而非的。[~13]如果一個人因著好運氣或是在基因上有著神的偏愛，進而取得一個非常可觀的效率機制，可以將所得轉化為樂趣時，在他和其他同儕之間，不是一個嚴謹而精確的公平配給制度，因其並非邊際或遞增效用，而是效用的單純加總？對於他的同儕而言，如堅持上述的安排，看起來似乎有點吝嗇且有懲罰性；對於圓頭顱者處遇之必然結果，會嚴苛的試驗經濟學家們的靈魂。但是造物主很難被說是不公正的，如果祂是按照這個普遍模式建立一個世界。總之，如果長頭顱者成功地取得並持有與圓頭顱者同樣多的收入，長頭顱者會非常滿足。無疑的，他們應該試圖阻擋對正義議題之質疑。

在這些觀點中如果有任何有說服力之處，其中一個會得出的結論是，主張平等（為了減少不公平）是比任何可以被擱置一旁的效用函數都還要強大的；實際上，享樂倫理主義不亞於生產力倫理主義，當



元照出版

搶先試閱版

面對「多數人的最大利益」的信念時，享樂倫理主義幾乎無力乾瀉到荒唐透頂的境界。為此，我們要求享樂主義不應作為人類行為的解釋基礎，且不應定居在「福利經濟學」中。

在許多方面，對這樣的要求都是充耳不聞的。許多經濟學家在論證時，透過舒適與理性的滿足程度〔以及在課堂中與教科書中使用的「舵柄（tiller）」〕作為享樂主義的眾多「解釋」；且有大型的群體，持續實行一種效用論療法，[~14]並為經濟學家在享樂主義準則中的禧年，開立一道道處方箋。但是認真學習財政學以及財政療法的學者無法麻木不仁地面對那令人不安且意義深遠的問題：那又如何呢？除非他們可以找到為總社會效用最大化或總犧牲最小化的一些清楚理由，但他們不會浪費生命在這模糊不清的兩端中，試圖去定義這樣的條件。

比效用理論所作出之貢獻，還要明智與重要者乃是被Adolph Wagner^{譯註10}稱為社會政治之理論。Wagner主張，事實上，租稅應被視為是一種改變或修正財富與收入分配的手段，更重要者，有鑑於此，根據能力、才能或犧牲來進行課稅的準則，方有實質意義。他認為，如果將財富與所得之普遍分配或權宜分配，當作是唯一的公平、正義的話，那麼談論支付能力，或為累進稅辯護，或支持少量所得之豁免時，則屬空談。其觀點（如果我們沒有進一步探究時）似乎非常地理智且代表了其他學者的批評聲浪。⁸

Wagner坦率且明確的觀點，卻將其暴露於許多反對的批判之下；有些學者認為Wagner的學說對他們的包容而言，實在是太過嚴峻的考驗。舉極端的例子，以Seligman而言^{譯註11}，[~15]對Wagner的批判則

^{譯註10} Adolph Wagner，德國經濟學家和政治家，是社會主義經濟學和公共財政學先驅，解釋政府支出成長的「華格納法」即以其名字命名。

⁸ See Wagner, *Lehrbuch der politischen Oekonomie*, VI, Theil II (2d ed., 1890), 381-85 et passim.

^{譯註11} Edwin Robert Anderson Seligman，美國經濟學家，哥倫比亞大學教授，以租稅收入和公共財政之研究聞名。

12 個人所得稅法

非常嚴厲，甚至因而對美國人的見解產生極大的影響力。Seligman具有說服力的批評，以及充滿情感的言語，可以從下面兩個特別摘錄的句子中完全揭露出來：

他（Wagner的理論）不僅會使我們處於社會主義中，且實際上會是在共產主義中。⁹

司法正義所代表的是法律上的平等，當法律上的平等如試圖將財富均等強制加諸於不可避免的先天能力不平等時，這乃是對正義的曲解。¹⁰

對第一個說法實不予置評；至於對第二個說法，如果我們轉頭回顧這明顯的模糊性，就顯示出無條件接受前述生產力倫理學之後果。

這段文字是引用自Seligman所著「累進稅制之理論與實踐（Progressive Taxation in Theory and Practice）」一書。在此，Seligman嚴厲地譴責改善所得分配之觀念作為稅收政策的適當目標，他又再接再著在下一段文字中主張，公共支出才能適當的達成目標。這點說明了，公共支出是用於控制所得分配的適當手段，但是租稅制度則不能這樣設想，在學術反思上實在是一個令人驚訝的成就。但其實也沒那麼令人驚訝，其後Seligman應該更強烈的主張，[~16]因就累進稅制而言，須植基於其全然模糊不清的依「才能（faculty）」課稅「原則（principle）」。¹¹

這種捍衛累進稅的奇特方式其實是很常見的。在亞當斯密

⁹ *Op. cit.*, p. 131. Seligman就其對Wagner的討論，被H. C. Adams嚴肅地責問。See Adams, *Science of Finance* (New York, 1898), p. 342 n.

¹⁰ Seligman, *op. cit.*, p. 132. 事實上此問題乃隨著第一版而出現（Publications of the American Economic Association, Vol. IX, Nos. 1 and 2, p. 69）。在第二版中，「財富均等」這詞變成「財富不均等」；但這改變無疑地是排版錯誤所致。

¹¹ *Ibid.*, Part II, chap. iv.

（Adam Smith）第一個準則的上位概念下，這樣的作法實際上乃是走後門來承認累進稅。數以萬計的文章不斷地用來教導世人，租稅的課徵應該照著個人的能力——也許這就是這個理由，這個字（編按：能力）完全不考慮其他關於何為課稅基礎之界定或者該稅曾經如何被課徵。然而問題所在乃租稅應該如何在所得、消費或資產淨值上進行分配，答案則是，他們應該依能力或才能進行一定比例的分配，而不能僅透過數字上說服或定義任何測量程序來達成。這樣的回答表明作者傾向於他所愛好的稅制；但他不願透露或嚴格審視他的喜好；且在他的專業裡，就如魔術師的帽子裡一樣，找到一個有用的基本「原則」，凡事都以隨意繪製。

爲了避免虛偽與迂迴，或許有人會開始說到人們認爲的不平等。的確，有人會主張實質平等的觀點；或者至少可以推定對平等的支持，而悖離平等的人則要負舉證責任。以這樣的開端，有人會認爲在每個累進的程度上，光是論到分配的效應，即是一個有價值的改變，[~17]且在那些稅課中並沒有限制實質平等的短缺。甚至對那些沒同情心卻一心嚮往絕對平等主義的人而言，一樣會接受相同的觀點，爲了他們所認可現有之分配，或許可以忍受不留痕跡之些許不公平。而所有實際的意涵都會讓嚴謹的評論家承認，現今在此這是個非常可悲的不公平性。

無論如何，拒絕承認正當化對個人獎賞之顯著不平等，可能是最好的開始。這個觀點已被肯認是一大美德；而比起其他關於迫切問題的簡單觀點，更是較爲精緻的辯護觀點。如果有人拒絕接受這樣的信仰，那他的錯誤將無法訴諸科學或辯證分析來加以證明。我們會懇求、抗辯、宣揚與倡導，但仍然無法證明。但是有個信仰般的主張是被允許的，亦即沒有其他方法可以使問題被拉出到公眾面前。課稅肯定會引響收入的分配，不論我們是否願意；且只有當我們願意去面對怎樣的結果才是我們想要的，這才是明智的。這麼作是爲了減少對道德或美學層面的討論。這樣的過程，比傳統上對美好生活特徵的描述更好，就是簡單地不去描述。

14 個人所得稅法

主張大幅累進稅，必須是基於對抗不公平的情況之下——也就是從道德或美學上的判斷而言，財富與所得的普遍分配，[~18]乃揭露了某程度上與類別上的不平等，而這不公平顯然是邪惡或令人厭惡的。

這種觀點顯然僅考量到累進稅制之所得分配效應。的確，在傳統稅捐正義討論或許會這樣適切地進行。但很明顯的，這僅看到問題的其中一面。在累進稅制的系統中，同時可能會影響生產製造以及可供分派的國民所得之多寡。事實上，我們可以合理預期，每份收益，透過稅捐課徵而產生較好之分配情況下，仍會伴隨一些在生產製造中所產生的損失。因此，財政政策實際上所要面臨的問題是，衡量一方對另一方可能產生的影響。

首先要注意二個重點。第一，高度的累進稅制對所得分配上所產生的影響是確定的；但對生產製造而言，則不無疑問。一個問題是關於演算的方法；另一個較大的問題則是與社會心理學有關。第二，如果降低不平等的程度是件好事，那麼最佳的累進程度必須考量國民收入多寡的顯著負面影響。儘管存在普遍的反對觀點，認為这不恰當的累進程度，對生產及經濟發展並沒有影響。

但是，這些損失的來源是什麼？是改善所得分配的成本嗎？可能產生的影響是(a)對於高生產力的供給，或者是可觀的報酬、個人服務，(b)對於可利用之物質資源之使用，(c)對於企業活動的效率，以及(d)對於透過節約所帶來資源的累積與成長。[~19]但是這些影響，在任何程度的累進稅制下皆可能存在，因而會被視為是微不足道的影響；然而這樣的立場並不是無法辯白的，至少是對真理的扭曲較小，若相較於普遍的看法或是保守經濟學家的論文中，所隱含對此本質上反對的立場而言。

整體而言，當職業選擇多樣化時，職業的吸引力還是直接並明顯的來自工作本身所能帶來的報酬。競爭公司所必須支付讓專家離開另一家公司的代價，與社會有義務支付代價來阻止專家擔任小工

國家圖書館出版品預行編目資料

個人所得稅法／Henry C. Simon 著；袁義昕譯。
-- 初版。-- 臺北市：元照，2018.12
面；公分。--（台灣法學基金會叢書；26）
譯自：Personal income taxation : the definition
of income as a problem of fiscal policy
ISBN 978-957-511-048-2（平裝）

1. 個人所得稅 2. 美國

567.21

107018715

個人所得稅法

Personal Income Taxation:

The Definition of Income As a Problem of Fiscal Policy 5J023RA

2018 年 12 月 初版第 1 刷

作 者 Henry C. Simons
譯 者 袁義昕
出 版 者 元照出版有限公司
100 臺北市館前路 28 號 7 樓
網 址 www.angle.com.tw
定 價 新臺幣 320 元
專 線 (02)2375-6688
傳 真 (02)2331-8496
郵政劃撥 19246890 元照出版有限公司

Copyright © by Angle publishing Co., Ltd.

登記證號：局版臺業字第 1531 號

ISBN 978-957-511-048-2

Personal Income Taxation: The Definition of Income As a Problem of Fiscal Policy
by Henry C. Simons

Licensed by The University of Chicago Press, Chicago, Illinois, U.S.A.

©1938 by The University of Chicago. All rights reserved.

個人所得稅法

台灣法學
基金會
叢書 26

作為芝加哥學派的先驅，亨利西蒙斯（Henry C. Simons）教授是一位具有自由意志的偉大經濟學家，西蒙斯教授最著名之貢獻，乃是提出所得之定義。此定義經另一位美國經濟學家羅伯特黑格（Robert M. Haig）之接續發展，成了舉世聞名的Haig-Simons所得定義，不僅影響美國聯邦稅制，更影響整個世界對於個人所得的看法。

對於有志研究個人所得稅制之學者而言，不論是財稅或是法律領域，西蒙斯教授之見解，總能讓人深省。本書不僅對個人所得之界定有深入研討，其中對實物所得、遺產、贈與課稅以及資本利得等之研究，都深具參考價值。而在文中，我們可以一再看見，西蒙斯教授在文中對於分配正義的堅持，並竭力主張，應藉由累進稅率之手段以達成公平課稅的目標。西蒙斯教授不顧一切，勇敢並執著地不斷向當局提出各項建言，此等胸襟與情操，八十年過去了，仍然令人緬懷並推崇。值得一讀！



元照出版公司

地址：台北市館前路28號7樓

電話：02-2375-6688

網址：www.angle.com.tw



5J023RA



9 789575 110482

定價：320元



元照網路書店



元照粉絲團