

大學叢書

財 政 學

上 冊

尹文敬著

商務印書館發行

336
LU38



大 學 叢 書
財 政 學

上 冊

尹 文 敬 著

商 務 印 書 館 發 行

中華民國二十四年二月初版
中華民國二十七年十月四版

(36174A)

新

大學叢書
(教本) 財政學 二册

上册 裝平 實價 國幣貳元柒角

外埠酌加運費匯費

著 者 尹 文 敬

發 行 人 王 雲 五
長沙南正路

印 刷 所 商 務 印 書 館
長沙南正路

發 行 所 各 埠 商 務 印 書 館

版權所
翻印必究

(本書校對者朱礎成)

◆ F 四二二八

例言

大凡一書問世，必有序言，以明其著述之經過與目的。一刊發行，必有發刊詞，以述其立論之宗旨與範圍。本書既付剞劂，亦不能無一言以告讀者。惟愚不善自序，尤不善倩人作序。於書之成，特爲例言若干則，說明編述之經過，與此書之內容而已。

(一) 近代國際間一切經濟政治問題，莫不以財政爲背景。即中國二十餘年來之內戰，財政與各方面，亦互有其因果關係。由是財政問題，漸爲國人注意，而財政著作，遂日益增多。然比之歐美各國著作之質與量，又相去遠甚！著者於十九年歸國，任財政講席達四年。二十二年任北平大學法學院復主授是課，且旁及於地方財政，中國財政問題等科。乃就歷年教材所得，旁加蒐集，彙成是篇。非敢廁身於著作之林，亦欲增加我財政著作之分量而已。

(二) 本書多取材於義儒里第 (Francesco Nitti)，法儒蔡司 (Gaston Jaze)，亞里克司 (Edgard Allix) 諸人。里第爲服膺民治主義者，主義大利政治有年。及見逐於慕索里尼，出亡美國，乃重草財政學。立論一本民治立場，而反對獨裁專制之財政，對世界和平，殊抱隱憂。書中徵引各國之財政統計甚詳，本書半數以上之數目字，卽由此而來。雖年代稍嫌久遠，而精確翔實，固里氏舉以告人者也。蔡司以法國名法學家，而研究財政，主巴黎大學財政學講座有年，舉世界一切財政知名著作，皆經氏與二三助手譯成法文，蔚爲巨著。本書支出論之一部，公債論之大部，

卽由氏著之「巴大講稿」邊譯而來。其討論公債之精細，亦吾國財政著述所少見者也。至亞里克司，爲巴黎大學院之財政講座，著者從教有年，拙著中國財政制度（法文本）得其指導不少。此外英、美、德、日之財政著作，及吾國二三財政巨著，舉凡耳目所及知者，莫不參考及之。

（三）本書之敘述，不僅注重理論，兼及各國財政制度之介紹，以爲吾國財政立法之參考。

（四）本書分六篇，除概論收支、公債、預算等五篇外，第六篇爲戰時財政論，專論非常時期之財政運用。良以現代各國，皆走入軍備競爭之途，危機四伏，不可終日，戰事雖未爆發，而各國財政，固皆已入非常時期矣。本篇材料，取自日人井藤半彌所著之「統制經濟財政論」者較多。

（五）本書之着手，雖已歷數年，而彙編成書，則爲最近之事。牽於瑣務，搜集容有未週，內容疏略錯誤之處，亦在所難免，尙望讀者，有以教之。

中華二十三年夏日蜀南尹文敬草於故都

財政學總目

上册

第一篇 概論·····	一
第二篇 支出論·····	四七
第三篇 收入論·····	一三九
第一部 經濟的收入·····	一四五
第二部 強制的收入——租稅論·····	二二五
第三部 事務的收入——規費·····	三九三

下册

第四篇 公債論·····	四〇三
第五篇 預決算論·····	五二七
第六篇 戰時財政論·····	六四七

上册目次

第一篇 概論

第一章 財政

第一節 財政之意義

第二節 財政之特質

第一款 財政與私經濟不同之點

第二款 財政之內容

第三款 財政與各種經濟之關係

第三節 現代財政應守之原則

第二章 財政學

第一節 財政學之定義

第二節 財政學是否爲一獨立科學

第三節 研究財政學之困難

第四節 財政學之分部與研究法

第三章 財政思想之發達

第一節 歐西最早之財政思想

第二節 重商主義下之財政思想

第一款 重商主義

第二款 計臣學派.....二一

第三節 自由主義下之財政思想.....二三

第一款 重農主義.....二三

第二款 亞當斯密.....二四

第三款 其他正統派學者.....二五

第四節 社會政策論之財政思想.....二六

第五節 共產主義之財政思想——馬克思.....二八

第六節 中國之財政思想與財政家.....二九

第四章 現代之財政學界——參考書.....三三

第二篇 支出論.....四七

第一章 概論.....四七

第一節 支出之意義.....四七

第二節 支出之重要性.....四九

第二章 支出之分類及其應守之原則.....五二

第一節 支出之分類.....五二

第一款 科學的分類.....五二

第二款 預算式的分類.....五四

第二節 支出之原則.....五五

第三章 支出膨脹之趨勢.....五八

第一節	各國支出膨脹之實況	五八
第二節	中國支出之膨脹	六五
第三節	各國支出比較之困難	六七
第四節	支出膨脹之原因	六九
第一款	支出之真的膨脹	六九
第二款	支出之假的膨脹	七四
第四章 分論支出		七九
第一節	憲法的支出	七九
第一款	皇室經費與元首俸給	七九
第二款	立法費	八一
第三款	公債費	八二
第四款	年金	八三
第二節	軍費的支出	八三
第三節	內政各費之支出	八五
第一款	行政費	九五
第二款	司法費與公安費	九六
第三款	教育費與宗教費	九六
第四款	公共營造費	九六
第五款	生產費	九七
第六款	社會立法與社會救濟費	九七
第四節	國內支出與國外支出	九八
第五節	中央支出與地方支出	九九

附國際聯盟調查各國支出一覽表

第六節 中國支出概況

一〇四

✓ 第五章 支出的技術程序

一一一

✓ 第一節 對人支出之技術程序

一一一

第一款 薪資

一一一

第二款 年金

一一六

✓ 第二節 對物支出之技術程序

一二二

第一款 公共營造

一二三

第二款 公署用具與公文印刷品

一二七

第三款 公共營造或公共用品之經理及其價格之決定

一二九

第四款 承辦人之選擇方法——投標

一三二

第三篇 收入論

一三九

第一章 概論

一三九

第一節 收入之意義

一三九

第二節 收入之發達

一四〇

第一款 官有地收入時代

一四〇

第二款 特權收入時代

一四〇

第三款 租稅收入時代

一四一

第四款 公企業收入時代

一四一

第三節 收入之分類

一四三

第一部 經濟的收入

第一章 概論

第一節 經濟收入之意義與利弊

第二節 經濟收入之分類

第二章 獨占的經濟收入

第一節 緒論

第一款 獨占的經濟收入之意義

第二款 國家獨占事業之利弊

第三款 國家經營獨占事業之理由

第四款 國家獨占事業之種類

第二節 行政的獨占收入

第一款 鑄幣與發行紙幣

第二款 鐵道

第三款 郵政電報電話

第三章 非獨占的經濟收入

第一節 非獨占經濟收入之分類與利弊

第二節 公有財政財產之收入

第一款 公有財產之性質與區別

第二款 財政財產之分類

第三節 公有不動產收入

一四五

一四五

一四五

一四八

一五〇

一五〇

一五〇

一五二

一五四

一五五

一五六

一五六

一五六

一七六

一八九

一八九

一八九

一九〇

一九〇

一九一

一九二

財政的獨佔收入之圖
P. 385

第一款 公有土地……………一九二

第二款 公有森林……………一九四

第三款 公有水利……………一九五

第四款 中國之公有不動產……………一九六

第四節 公有動產收入……………一九八

第一款 基金與資金……………一九八

第二款 紅利與利息……………一九九

第五節 公有企業收入……………二〇〇

第一款 概論……………二〇〇

第二款 礦產……………二〇七

第三款 工業……………二〇九

第四款 商業……………二一一

第二部 強制的收入——租稅論……………二二五

第一章 概論……………二二五

第一節 租稅發生之根據……………二二五

第一款 交換說……………二二五

第二款 保險說……………二二七

第三款 公需說……………二二七

第四款 犧牲說……………二二八

第二節 租稅之定義……………二二八

第三節 租稅之發達……………二三一



✓ 第四節 租稅之術語……………二三三

✓ 第二章 租稅原則論……………二三七

第一節 租稅原則論之發達……………二三七

第二節 現代租稅原則之組織……………二四〇

第三章 國民經濟的原則……………二四二

第一節 稅本之保護……………二四二

第二節 稅源之選擇……………二四三

第一款 稅源之種類……………二四三

第二款 稅源之優劣與徵課……………二四五

第三節 負擔力之培養……………二四七

第一款 稅率與物價……………二四七

第二款 轉嫁與歸着……………二四九

✓ 第四章 財政的原則……………二五八

第一節 財政政策原則……………二五八

第一款 充分之原則……………二五八

第二款 彈力之原則……………二五九

第三款 確實之原則……………二五九

第二節 稅務行政原則……………二六〇

第一款 便利之原則……………二六〇

第二款 經濟之原則……………二六〇

第五章 社會的原則

第一節 公平的原則

第一款 所得之性質與多寡宜區別

第二款 納稅人之經濟狀況宜注意

第三款 重復課稅之事實宜避免

第二節 公平原則與稅率之關係

第一款 比例稅與累進稅

第二款 累進稅制之利弊

第三款 各國累進稅制概況

第三節 普及之原則

第一款 普及原則之適用

第二款 普及原則之例外——免稅

第六章 稅之分類與稅之組織

第一節 租稅之分類

第二節 單一稅與複合稅

第一款 單一稅之理論

第二款 單一稅之利弊

第三款 複合稅

第三節 租稅之組織

第四節 直接稅與間接稅

第一款 直間兩接之利弊

第二款 直間兩接之利弊

二六二

二六三

二六四

二六四

二六五

二六六

二六七

二六九

二七〇

二七〇

二七一

二七一

二七五

二七五

二七八

二七八

二七九

二七九

二八〇

二八一

二八一

二八二

二八二

第二款 各國直間兩稅之比較	二八四
第三款 直間兩稅之體系	二八六

第七章 收益課稅

第一節 地稅	二八九
第一款 地稅之意義與征課法	二八九
第二款 各國地稅制度	二九二
第二節 房屋稅	二九四
第一款 房屋稅之種類與課稅法	二九四
第二款 各國房稅制度	二九七
第三節 資本收益稅	二九九
第一款 資本收益之種類與賦課法	二九九
第二款 各國之資本收益稅	三〇〇
第四節 營業稅	三〇三
第一款 營業稅之優點與徵課法	三〇三
第二款 課稅標準	三〇四
第三款 各國之營業稅	三〇五

第八章 收入課稅論

第一節 職業收入稅	三一
第二節 所得稅	三一
第一款 所得稅之起源——人頭稅與階級稅	三一
第二款 以所得稅爲中心之租稅系統的組織問題	三一

第三款 所得稅之徵課法	三一七
第四款 各國之所得稅制度	三一八
第九章 利得課稅論	三二三

第一節 繼承稅	三三三
---------	-----

第一款 繼承稅之理論	三三三
------------	-----

第二款 繼承稅種類與課稅要件	三三四
----------------	-----

第三款 各國之繼承稅	三三五
------------	-----

第二節 土地增價稅	三四二
-----------	-----

第一款 土地增價稅之理論	三四二
--------------	-----

第二款 各國之土地增價稅	三四三
--------------	-----

第三節 其餘之利得課稅	三四六
-------------	-----

第十章 消費課稅論	三四九
------------------	-----

第一節 貨物稅	三四九
---------	-----

第一款 貨物稅品之選擇	三四九
-------------	-----

第二款 貨物稅之徵課法	三五〇
-------------	-----

第三款 各國之貨物稅	三五二
------------	-----

第四款 中國之貨物稅	三五三
------------	-----

第二節 關稅	三六一
--------	-----

第一款 關稅之種類與利弊	三六一
--------------	-----

第二款 關稅政策與關稅率	三六二
--------------	-----

第三款 課稅標準保稅倉庫與轉嫁	三六四
-----------------	-----

第四款 中國之關稅..... 三六六

第三節 使用稅..... 三六八

第一款 住宅稅..... 三六九

第二款 奢侈稅..... 三七〇

第四節 交通稅..... 三七二

第十一章 流通課稅論..... 三七三

第一節 流通稅之意義..... 三七三

第二節 登錄稅..... 三七四

第一款 登錄稅之意義與種類..... 三七五

第二款 各國之登錄稅..... 三七六

第三節 印花稅..... 三七六

第一款 印花稅之意義..... 三七七

第二款 各國之印花稅..... 三七七

第三款 中國之印花稅..... 三七八

第四節 交易稅..... 三八〇

第一款 交易稅之意義..... 三八〇

第二款 各國之交易稅..... 三八〇

第十二章 財政獨占..... 三八五

第一節 財政獨占之意義與種類..... 三八五

第二節 鹽獨占..... 三八六

第三節 菸酒獨占..... 三八七

第四節	彩票獨占	三三八
第五節	其他各種獨占	三八九
第三部	事務的收入——規費	三九三
第一章	規費之意義	三九三
第二章	規費之種類	三九六
第一節	司法規費	三九六
第二節	行政規費	三九七
第三章	規費之徵課	四〇〇

財政學

第一篇 概論

第一章 財政

第一節 財政之意義

財政學爲研究財政之科學，故欲明財政學之意義，當先了解財政二字之意義，財政者何？即國家或地方政府 (pouvoirs locaux)，當其欲滿足共同需要時，關於所需經濟的財貨之取得管理及使用等各種行爲之總稱也。

國家之存在，與其種種行政上之組織，均爲社會共同之需要，由初民以來，人事逐漸進步，慾望日益增加，一人之需，非一己所能供給，於是通工易事，而羣居聯絡之要生。英小說家述魯濱孫飄流孤島，必於颶風船覆之後，猶得衣服食料武器等物，以資生存，然此非魯氏一人所手製也，其後荒島耕種之經營，其方法乃由數千代人之經驗得來，非魯氏一人所發明也，假使魯氏身無一物，不知耕種，必不能延其生命矣，於此可見羣居互助之要，刻不可離。至

於保護生存，策財產之安全，更非乘衆人之力不爲功。此種羣的需要，遂形成各部社會生活之發達，於是 by 家族而部落，由部落而國家。國家之興，其職務隨文明之進步而日益繁複，近代人口增加，工商進展，國家之職權，不僅在保障安寧，維持秩序。其對內如社會救濟事業之發達，文化教育之增進，公營企業之開展。其對外如開闢國外市場，發展國民經濟，以及厚蓄兵備，保持獨立等等，皆足使國家支出，日趨繁鉅。此時政府，究如何搜集財富，以應其生存發達之需，亦愈覺困難繁複，此理財一科，所以見重於今日也。

財政 (finances) 一字，源出於拉丁文之 *finis*，與 *finatio*, *financias*, *pecuniaria* 等字在十三與十四兩世紀，同有支付期限之意。後轉爲 *finaret*，有支款及裁判上確定款項之支付及罰金之支付等義。後轉成法語，遂一變而爲 *finances*，始兼有公共收支之意。其後愈用愈泛，遂概指一般團體之財政。故近代英美學者，皆用 *public finance* 指公家財政，而以 *business finance*, *corporation finance* 指商務理財或公司理財，另加形容詞以示區別。美教授維納博士 (Dr. Jacob Viner) 以 *government finance* 指公家財政，其意義更明顯。至在法國，則 *finances* 必爲多數，始代表公家財政。如係單數，則泛指一般財貨之出入事項而已。

Finances 一字，有譯爲國計者，其意義不甚符合，因財政二字，係從收入及管理上着眼，至國計二字，則僅在比較收支而求兩者適合，故財政二字，屬於動的方面，表公共財政之整理及預防行爲，國計二字，屬於靜的方面，表一時代之財政狀況而審度輕重，仍以用財政二字爲宜。

第二節 財政之特質

第一款 財政與私經濟不同之點

財政爲公共團體之經濟處理，此外尚有個人經濟，企業經濟，如公司社團之組織等。前者以國利民福爲前提，爲公經濟。後者以少數人之利益爲宗旨，爲私經濟。語其不同，約有下列數點：

1. 收入上之區別 私經濟之收入，大抵由交換或契約手段得來，基於特殊報價之原則。即偶有賤贈之收入，亦係投桃報李，彼往此來。至於公經濟之收入，則根據國家之無上主權，強迫割取人民財產之一部，以爲收入。無特殊交換主義，存於其間。職是之故，私經濟之處理，在平時以增殖貨財爲目的，以收入有餘爲良好，非如此不足以策私人衰老，失業，疾病等不幸事件時之安全。至於公經濟，既能以合法手段，予取予求，則其處理，當以收支適合爲原則，以增殖資金爲切戒。蓋非如是又不足以防官吏之浪費，與吸收社會資本，妨害國民生產之虞也。

2. 支出上之區別 基於上述之理由，私經濟團體之收入，以交易手段得來，全係自致勤勞之所得，一旦勤勞止，則報酬斷，故平時以蓄積資產爲最要，而每月支出，不能不視其收入之多寡以爲斷，於是量入爲出，在個人經濟及企業經濟上，爲不易之原則。至於國家，既以強制獲得爲主，自無蓄積資財之必要，故其政計算，在先計支出，而後謀同額之收入，量出爲入之原則尚焉。雖然，近代支出大增，執政者充分應用此原則，遂使舉世之民，憔悴於苛稅之下，民力既傷，公私交困，此量出爲入一語，似又不能無若干之限制也。

3. 目的上之區別 國家及地方團體，為執行職務，需要經費，乃有財政，是財政為國家執行種種職務之手段，而非本身之目的。近代國家之主要職務，不外乎增進人民福利，維持社會治安，及發展文化實業等等，故其公經濟之行為，必以公共的需要，及正義公平為標準，不容分毫私利之見，參雜其間。例如累進稅制之實施，加重富人負擔，救貧經費之增加，減少窮人痛苦，皆係直接以公共之利益為標準。至於私企業團體之行為，雖間接亦有利於公共社會，然其動機，則全在利己，惟於人情法律之中，不能不求所以利人者，以為利己之交換，此又其目的上之區別也。

4. 效果上之區別 國家及地方團體，在支出經費後，所產生之效果，不能以貨幣價格測量，例如文化教育之支出，其效果在養成若干致用人材，國防軍備之支出，其效果在消極保障安寧，積極擴張領土，然欲問此類效果之收獲，究合金錢若干，殆不可能。蓋公經濟團體之行為，其效果大抵無形，有數十年後始能見者，有即見亦不能估計價值者。至於私經濟團體，其行為既根據於交換手段，而以特殊報價為原則，則其作一事，支一款，其獲得之效果，皆為有形（即以金錢計算），皆得而估計之。因此之故，私經濟行為之利害得失，目前或不久即可判明，而公經濟行為之得失，則一時難於判別。

5. 主體性質上之區別 公經濟之主體為國家或地方政府，其生命悠久，政府可以易，國體可改，而代表此一定土地與一定民族之國家，則永無消滅之理（事實上仍有極少之例外）。故其經濟處理，須有永久計畫，不能竭澤而漁，祇顧目前之豐收。他方面人民對國家，亦以其生命悠久之故，對之能作長久之信用放款。（例如國家能發年金公債，永久付息不還本，而私經濟團體不能。）至於私經濟團體，則以各人生命有限之故，其經濟行為，遂一切皆

受其限制，卽近代之公司企業，其生命亦有甚長者，然其營業期間，終有限制，斷不能如國家生命之悠久也。

6. 當事人責任上之區別 公共經濟之當事人，盡係對公家事業，無直接利害關係之官吏，其任事之責任心較輕，因此浪費，迂緩，中飽，遂爲官場中常有之現象，至於私人企業，或係獨資，或係股份，而企業之成敗，與當事者私人，有直接利害關係，故其計算較爲節省，運用較爲敏捷，此公私兩經濟團體，當事人責任上與心理上不同之點，抑亦公經濟之處理，不若私經濟之易收功效者也。

第二款 財政之內容

財政之內容，隨時代進化，而日趨繁複，在最初財政之目的，僅在分割人民之財，以應國家之需，其內容僅屬經濟的，及政事日漸進步，關係日見繁複，財政之運用，遂與經濟政治社會法律等，發生密切關係，而其內容，遂可分爲下之要素。

1. 經濟的要素 (éléments économique) 財政起源，既在取民財以濟國用，其重要點，純係公私兩方面一種經濟關係的研究，換言之卽在研究如何改良租稅制度，使國用足而民不傷，學者稱此爲純財政學 (la science des finances pures) 抑卽專門討論經濟問題也。從前法義學者如 Leroy-Beaulieu, Benoitto Griziotti 等排斥財政之支出不談，而專討論租稅收入等事，卽側重財政的經濟要素者也 (說詳後節)。

2. 政治的要素 (éléments politiques) 財政本身無目的，其目的在應各項政治之支出，忽略支出，而競競於收入，本不足以策財政之安全。欲論支出，則政治制度，行政程序，以及一切屬於行政方面問題，均變成財政之要素。

從前法國學者 Jean Bodin 等明認財政學爲政治法學之一部，又祇見其政治的要素者也。

3. 社會的要素 (éléments sociaux) 依財政的經濟方面之研究，公家用度，應由人民公共擔負（公平普及之原則）。惟人民之資產能力本不平，故財政之運用，不獨應謀負擔公平，且有促進資產分配公平之使命。至是社會政策，遂成財政的重要因素。所謂累進稅，免稅制，救貧支出等，在財政學中，日佔重要地位。美教授 Seligman 著財政的社會學理 (La Théorie Sociale de Science des Finances) 及從前德儒 Stein, Wagner 等皆側重社會政策論之研究者也。

4. 法律的要素 (éléments juridiques) 近代民治思想發達之國家，其運用財政，非復如專制時代，予取予求，一仍執政之私意，設一稅，課一捐，皆須經正當程序，而以法律行之，乃能無礙。於是財政立法，如預算決算等，皆爲財政中之重要問題，而不容忽視，法教授蔡司 (Gaston Jéze) 以名法學家，任財政講席，即兢兢於財政之法律的要素者也。

第三款 財政與各種經濟之關係

財政爲公共團體之經濟處理，稱爲公經濟，其下有個人經濟，與企業經濟。上有國民經濟與世界經濟，互爲倚，息息相關。個人經濟與企業經濟，皆處於國權之下，賴國家之保障以達其目的。故二者與公共經濟有密切之關係。公共經濟之財源，惟個人經濟與企業經濟是賴，未有民貧而國能久富，亦未有民富而國反久貧者。至於國民經濟，爲合個人經濟，企業經濟，公共經濟三者，以行對外競爭。對外競爭勝，則三者皆受其利，對外競爭敗，則三者皆蒙

其禍。故當此經濟戰爭劇烈之秋，個人經濟，企業經濟及公共經濟之運用，皆當以國民經濟上有利與否為前提，而國民經濟制勝之方法，在使國內各種經濟主體，各盡量發揮其最大能力，各減少其因利害衝突而來之損失至最少程度，以謀增進國民經濟之全體福利。此四者息息相關，一種經濟主體之盈絀，往往影響於其他數者，就中公共經濟——財政——對於一切之影響，尤為強大。蓋公共團體有絕對的強制權，其意思之發動，絕對以強，足以扶助或壓迫其他之經濟主體而有餘。故財政一事，善為之直接足以致公共團體之繁榮，間接足以增國內及國際之福利。不善為之，則直接壓抑國內經濟之發達，增加國際經濟之危機，間接使公共團體自身，陷於財政絕望之境，以底於滅亡。是財政與各種經濟之關係，殊不容忽視也。

第三節 現代財政應守之原則

公共經濟與一般經濟之關係，既如此深切與重大，而經濟界之現象，又與時俱進，月異而歲不同，故財政之運用，不能不適應時代，而恪守下列之原則：

✓ 1. 正義之原則 古代階級森嚴，貴族專政，財政上之措施，往往使平民加重負擔，供少數人之享受。近代階級之形式，雖逐漸掃除，然財富之分配不均，勞資之衝突日甚，財政之運用，當本正義公平之原則，謀負擔之普及，抑富救貧，求分配之平均。在稅收方面，如累進稅制之施行，生活必需費之免稅，皆宜早求實現。其在支出方面，老幼貧，社會救濟之支出，不妨其多。蓋財政之本意，并非以斂財為目的，若過事誅求，殊不足以滿足現代社會之正義要

求也。

2. 節約之原則 量出爲入，本爲運用財政之原則。然近代國家，職務日益擴張，支出愈益浩繁。舉凡軍備政費之措施，文化社會之設備，靡不繼續增高，人民之富力有限，國家之支出無窮。於此欲求有益於國，無損於民，不得不節省浪費，注意效率。况自社會主義之說興，國家經營私企業，日益發達，關於管理業務，支付用款，更不能不採私經濟之量入爲出，實行節約之原則也。

3. 公開之原則 近代民權思想，日益發達，人民對國家既負支出之經費，對財務斯有監督之權衡。在政府方面，欲人民樂於輸將，而無負擔不均，用途不明之謗，舍財政公開，殆無他法。此預決算制度，與財政監督之組織，爲理財家所不可忽略，非僅在自明責任，亦所以維政府與人民之經濟關係於不敝也。

4. 國民經濟之原則 近世國際經濟競爭，愈演愈烈，個人企業與私經濟團體之力量，絕不能單獨與外國經濟勢力，角逐於世界市場，而有賴於國家之保護。此時國家之責任，即在糾合國內各種經濟力量，調節而發揚之，以成一完整有力之國民經濟，而行對外競爭。故財政之運用，當適合於國民經濟之狀況，如關稅政策之決定，國內稅制之配施，以及財政之用途等，均當外覘經濟趨勢，內顧國家狀況，定一適合國民經濟之原則，方足以期國強民富，躋財政於優裕之境。

此外如財政計劃之宜確立，財務官吏之宜清廉，以及財務行政之不容苟且等均理財家所不可不注意者也。

參考書

Frar(sc) Nitli: Le Principe de Science des Finances. Trad. fran., cais. Chap. I-III. PP 1-53.

李權時

財政學原理

商務印書館

第一至第三章 一至二十四頁

陳啓修

財政學總論

商務印書館

第一章 一至二十三頁

第二章 財政學

第一節 財政學之定義

財政學爲研究財政問題之科學，財政之意義既明，則財政學定義可知，故歷來學者，所下定義，率小異而大同。亞當斯密 (Adam Smith) 謂財政學爲研究國家的慾望，及滿足此慾望方法。其界說較龐疏。且亞氏不認財政學爲獨立科學，而爲經濟學之一部。故其生平於財政學之貢獻雖多，而於財政學之影響特少，其定義不足取。

現代法國財政學家亞里克斯 (Edward Aelix) 謂財政學爲「研究公家人員——國家省市——取得施行職務上所需要之貨財，及處置此貨財之各種方式之科學。」是說也，僅表明財政學上之收支兩部分，未能概括其餘。又義大利之財政學家里第曰「財政學者爲探討國家或地方團體 (pouvoir local) 因維持生存，執行職務上所需貨財之取得，以及使用此項貨財之方法之科學也。其範圍至廣，一面研究公共團體之組織，與國家之經濟行爲。一面於人民財產之取得與使用，亦須注意及之。」此項主義，充其範圍之所及，則一面有關國家組織之政治學，憲法學。他面有關經濟之國家經濟學等，均包括在內，似又與現代一般財政學之範圍不符。

吾人茲斟酌財政學範圍之廣狹，勉爲下一定義於後：

財政學爲研究國家或各級地方政府關於執行職務，維持生存上，所必需貨財之取得、保管、與使用、及調節收支之方法，且及於財政立法之監督，與財務行政之程序等類問題之研究的科學也。由此定義，可演繹爲下之數段：

1. 財政學爲研究國家或各級地方政府財政之科學。準此而論，財政學爲研究國家於其管轄範圍內任何一級政府之財政，爲公共團體之公經濟處理。至於私經濟團體之財政，如公司理財等，不屬於本科學之範圍。此外起國家之國際財政，亦非財政學所能概及。近年國際聯盟之組織，日益完密，將來世界各國，或有廢除關稅領域，共圖財政處理之一日。彼時財政學之研究，必擴大其範圍。然尙非所以語於今日也。

2. 財政學爲研究財貨之取得、使用、及調節收支之科學。由此可分財政學爲三部：(甲)收入 凡根據公經濟行爲，強制取得之收入，如租稅，特別捐，或依據私經濟行爲，交換取得之收入，如公有產業，公營企業，以及國家事務上之收入，如規費等均屬之，爲收入論。(乙)使用 中央或各級地方政府之支出屬之，爲支出論。(丙)調節收支 研究收支不能適合時之補救方法，如公債之募集與償還等屬之，爲收支適合論或公債論。

3. 財政學爲研究財政立法與財務行政之科學。準此定義，凡預決算之編製，國會之議定，以及財務行政方面之各種程式，均屬於討論之範圍，有分爲預決算論及財務行政論者，亦有將財務行政，統括於預算論中者——如法國之財政學家，多以財務行政論，歸納於預算之執行 (exécution du budget) 一章中以執行預算，即係財務行政也。

第二節 財政學是否爲一獨立科學

財政學之意義既明，當進而討論財政學在今日，是否爲一獨立科學。依財政學之內容而論，如預算論、財務行政論，均屬立法與行政問題，似爲憲法行政法之一部。其次如收入支出等篇，其研究之對象與研究之方法皆與經濟學相同，且其發達，又以經濟學之功爲多，不啻爲經濟學之一分支。故從前有主張財政學爲政治憲法學之一部者，亦有主張爲經濟學之一部者。十六世紀中葉，法儒蔣不丹（Jean Bodin 1530—1596）著共和六書（Les six Livres de la République）於討論政治問題之專著，頻頻及於財政，尤專重於財務行政，即係認定財政爲政治學之一部。此種主張，至今已無承認之者。至於以財政學爲經濟學之一部者，當推亞當斯密。原富論中，討論經濟，而於財政之原理原則，多所發明，然未嘗明白承認其爲獨立科學，祇以爲經濟學之一部而附帶研究之。此種認定，至今日猶不乏其人。平心而論，財政學在今日究爲政治學系之科學，抑爲經濟學系之科學，殊難斷定，以財政學實由政治學與經濟學之一部份所混合而成者也。

顧財政學之內容，雖政治經濟各含一部，然至今已爲獨立科學，殆無疑問。蓋科學之發達，本由簡而繁，一切科學，皆有其互相關連之處，一科學之能否獨立，當問其過去有無相當歷史，研究有無特定範圍，需要有無獨立性，未來有無預測可能……等等以爲斷。今就此以論財政學，則自十六世紀以來，名家輩出，皆能以科學之研究法，闡發財政學理，至於今日，財政學本身，已早具特定研究之範圍與獨立研究的必要，且財政之運用，對公共團體以外之

經濟主體，關係甚重，又有特別注重之價值。不寧惟是，吾人執財政學上之原理原則，以觀察一國之財政，即能預測將來結果之良否，以此種種理由，財政學為獨立科學蓋可斷言也。

第三節 研究財政學之困難

財政學之成為獨立科學雖為時不久，然其內容，既包括經濟政治法律社會等要素，其研究之範圍至廣，欲求巨細不遺，論斷精確，則非從各方面研討不可。而其困難，如蔡司（See）所述，則有下之數種：

1. 廣泛之事實，難於全知。研究財政，非僅空談理論，須周知有關財政之一切事實，以證明理論是否真確，制度是否良好，此即歸納法之應用也。屬於此方面之研究，可分為兩部：一為研究過去之事實，一為討論目前之狀況。前者為歷史之研究，其中屬於財政史方面者，急應研究，固無待論。即政治史、經濟史、社會史等等，亦莫不與財政有絕大之關係。例如十七世紀中葉之英國革命，十八世紀末之美國革命，法國革命，以及一九一四到一九一八年之大戰，其間影響於財政者何可勝言！良以政治社會變動不常，不詳知其沿革經過，不足以資研究也。屬於後者，為現代各國經濟社會政治各方面事實與制度之探討，例如討論繼承稅必先明各國之家族制度，與法律繼承之規定。研究關稅率，必先明其國之工商業狀況，總之欲明瞭財政之內容，非周知一切事實不為功，而此廣泛之研究，恐皓首窮年，亦不能盡也。

2. 繁雜之統計，難於選擇。研究財政，必先知事實，而各種事實之結晶，所昭示於吾人之目前者，厥為無量數

之統計。統計之研究，本屬專門學問，里第氏（Lee）謂統計為治財政學之第一步，謂治統計學固難，而辨別統計尤難，蓋統計數目之來源，率皆有所本，有所為，作者之目的不同，其統計殊多差異，治財政學者，必能詳識真偽，庶可免於大錯。（註一）

3. 紛更之法令，難於詳查。各國財政立法之更易，為財政事實之變動，治財政學者，不可不知，更不可不知其原因與利弊。顧各國法令紛更，往往隨其人隨其時而繼續變動，令研究財政學者，難於一律明瞭。（註二）且法令之範圍，不僅限於財政立法，即普通法令，亦與財政有間接之關係也。

4. 關連之科學，過於繁多。財政學雖為一種獨立的科學，然其與各種社會科學之關連，則異常密切而繁複。第一屬於經濟方面者，如歲入之於消費論，歲入之於生產論，租稅制度與轉嫁之於分配論。餘如研究公債與公家貸借，須根據信用，貨幣，金融，匯兌等項原理。欲經營公企業，須適用私經濟方面之種種原則。蓋盡經濟方面之學科，無一不與財政有關連也。第二屬於政治方面者，其關係亦復不淺，例如欲明中央與地方財政之劃分，不能不先知在憲法究採集權主義，或採分權主義。欲論支出之效果，不能不看政治上之組織與運用為何如，欲研究財務行政，尤不能不明財政法規，而確知行政法上之一切問題。此外研究過去，有賴於歷史。根據事實，有賴於統計。整理出納，有賴於簿記與會計。總之社會科學皆與財政有關連，研究財政者，非先明瞭一切有關科學不為功，其難蓋可知矣。

第四節 財政學之分部與研究法

財政之內容，雖如前所述，包括經濟政治法律各種要素，然在研究上，可大別爲二部。

1. 純財政學 (science des finances pures) 此部之研究，以經濟方法爲基礎，專門討論實質的財政問題。包括收入論、支出論、公債論三部，亦可稱爲歲入論、歲出論（或名公共經費論）及公債論，或稱收支適合論三者。（註三）

2. 財政立法與財務行政 (Legislation et administration) 此部之研究，在討論實施純財政學之程序，亦即討論財政之方法是也。國家徵收賦稅，既本於強制權力，則實施上，不能不有一定之程序，以杜絕種種弊端。於是會計預算金庫簿記等尙焉，屬於此部者爲預決算論與財務行政論。

以上分類，亦有稱前者爲實質的財政學，後者爲形式的財政學。（註四）

顧財政學之內容，雖僅此數部，然各著述家敘述之先後，則迥不相同。憲政發達之國家，往往注重財政之立法與行政，遂常以預決算冠篇首，良以財政之本身無目的，如其立法行政之程序，有條不紊，監督管理之方法，皆臻良好，則財政自然達於至善之境。况國家經費，出之於民，代表民意之立法機關，不能不有事前監督之權。英國不出代議士，不納租稅之言，即可證明財政之開端，在於形式方面之立法也。但愚以爲財政之立法行政等問題，有待於憲法行政法上之研究，而非財政學本身所得而解決。况治此學者，如置本身問題不談，而競競於形式程序上之闡發，亦有舍本逐末之嫌，故權衡輕重，當先論實際而後形式。

本書之敘述，即根據此意，先論實質方面之支出論、收入論、公債論三部，次究形式方面之預決算論，最末殿以

戰時財政論。

財政學之研究方法，演繹與歸納，皆可適用。如根據財政學上已發見之原則，以推論一切，是為演繹法。但人事社會變動不常，所有經濟學財政學上之原理原則，往往因時地不同，而異其效果。若一味根據原則，推論一切，往往有落於空想與不實之弊。至於歸納法則不然，普考一切事實，而歸納於一點，以判別其當否，較前法確實而可靠。例如考察一國之財政，與其謂在財政原則上能合用，遽斷其收效必佳，不如一查其收入支出之數字如何，與國民經濟之種種現象，歸納而總評其當否之為愈也。況財政學上之原理，本存於各種財政現象之中，當初不知經過若干次之歸納研究，然後發見。故予以為財政學之研究方法，當以歸納法為重。歸納研究之資料，不外財政史，與統計學，一究過往之事實，一考現在之現象。惟統計資料之採用，必先詳加審慎，凡性質不同，單位不一者，均不能列為比較。〔里第〔Nitti〕氏謂各國支出之統計，不能比較，即係此故。〕否則根據之數字錯，其論斷亦必錯也。

參考書

Gaston Jezet: *Cours des Finances Publiques*. Professe à la Faculté de Droit de Paris 1928-1929. P. 20 a 22.
A. Smith: *Wealth of Nations*, part V.

E. Althé: *Traité élémentaire de Science des Finances et de Législation Financière Française*. Paris, 1927.

F. Nitti: *同書第三章 四一至五二頁*

(註一)從前英國某財政部長，將赴國會辯論，屬統計主任爲製統計，主任謂「甚好然必先知君之意，否則統計數目，恐與君不償也。」見一九一三年四月二十八日之英國下院討論報 (Parl. Debates Chambre des Communes 28. avril 1913)

(註二)關於世界各大國財政立法之更動，能爲有系統之敘述與批評者，莫善於法國財政部所出之「統計月刊與財政立法比較」(Bulletin de la Statistique et de Legislation Comparée) 研究財政學者可作參考。

(註三)從前學者所指純財政學，僅討論收入論中之租稅理論，其後推及支出與信用二者本節所指，是從前所謂純財政學，有廣狹之不同。

(註四)參看陳啓修財政學總論，第五款，頁二。

第三章 財政思想之發達

第一節 歐西最早之財政思想

財政學爲獨立之科學，至近時始確定，在前不過政治學與經濟學之一部。然從前之明君賢相，爲求國力之擴張，政治之良好，於財政之運用策略，已不少發明。惜其所言，偏重事實，且東鱗西爪，全豹難窺，初無詳究之必要。至於能爲思想上之表現者，在上古有希臘之色諾芬（Xenophon）及羅馬之太錫脫（Tacitus）舒通尼斯（Suetonius）均曾著書，以論雅典羅馬之稅收，而柏拉圖（Plato）亞里斯多德（Aristotle）於其高深之哲理中，亦多及於財政。惜其所言，或牽涉神理，或徒託空論，未足述也。外如中古時之多瑪拉斯（Thomas Aquinas）柏曲拉斯（Petraeh）主張以王室自有之土地收入，維持平時費用。其所稱述，不外宗祖國王侯之莊園經濟而已。公私之別不明，制用之術未精，專門之財政論，尙無從發生也。

近世紀初葉，自十字軍以後，義大利之工商業，日漸振興，財政制度，如租稅公債等等，亦日見萌芽，尤以佛蘭斯（Florence）共和國爲發達，如財產稅消費稅等，次第舉行，且能適用累進稅率。因此有巴爾米里（Palmieri 1403）

— 1475）駒西亞底里（Guicciardini 1483—1510）二人，對累進稅制，特別注意。而軍事政治家加拉法（Carafa）

亦爲書以論財政。主張歲入須有剩餘，以備不時之需。立論與私經濟運用之原則相同。

同時在法國方面，則有蔣不丹 (Jean Bodin 1530—1596) 著共和六書 (Les six livres de la République ed. 1576) 稱財政爲國家之神經，須妥善處理。在收入方面，主張以官廳應大部之支出。餘如關稅、直接稅等，均所主張。惟於公債，反對甚力。於有利公債，尤所反對。其時新大陸始發見，由西班牙運入法國之現金甚多，物價暴漲，人莫知其故，獨 Bodin 能闡發其理，開貨幣數量說之先河。並主張以國家權力，訂借貸補償條約，以免因貨幣之漲跌，致債權人或債務人受其影響。就不丹 (Bodin) 所述於財政金融，俱有發明也。

十六世紀以後，歐洲國家，在經濟政治各方面，均起極大變化。一方面君主權力日益伸張，君權思想下之財政學者，如德國之官房學派，遂盛極一時。一方面以羅盤火藥及新大陸之發見，經濟競爭，日漸萌芽，重商主義之學說，遂應運而起。及自由學派之學術出，財政思想，爲之一變。馬克思之資本論刊行，而社會主義之財政思想，更大放光明。歐戰以還，或以學說上之變史，或以事實上之經驗，於財政思想，尤有不少進步。此治財政學者，不可不循其階段，次第研究之也。

第二節 重商主義下之財政思想

第一款 重商主義

重商主義之學說，發端於十六世紀中葉，而極盛於十七世紀。其說謂國家之強弱，繫於存金之多寡，多金則國

強，反之則弱。於是羣注力於金銀之搜集，而財政之運用方策，遂因此大見進步。重商主義者初步財政方策，爲禁止現金出口，他國之運貨來售者，不能罄金而去，必以售金購貨，稱爲條約上之平衡（Le système de la balance des *contrats*）。顧各國現金，雖以禁運而無外溢之虞，然亦無法誘致他國之金錢，而謀國庫之增加。於是乃高利以誘外資，顧利高則息重，現金終須外流。又不惜低利，以便資金外放，藉得子金之收獲。且復有改鑄輕質國幣，高價購買外國貨幣，提高匯率以促外現之流入，廢止鑄幣費以促鑄幣者之踴躍……等等方策，不一而足。最後以爲欲謀國內金錢之增加，必提倡輸出，競爭國外市場。以製造之貨品，換多額之現金。重商主義者以爲欲達此目的，必先使製造品之成本低廉，其對內則力使生活必要品之價廉，與低廉工資等等，藉謀資本企業之發達。其對外則利用關稅政策，無稅以誘原料品之輸入，高稅以阻外貨之侵略。更重設獎金，使國貨向外發展。開發殖民地，作國外之銷場。至是帝國主義者之經濟政策，於以形成，而財政思想之進步，與運用方策之改良，亦有一日千里之勢矣。

屬於重商主義之人物，可分爲實行家與思想家二者。實行家大抵爲當時之明君賢相，如西班牙之查里斯第五（Charles V）普魯士之福里德里克第一（Frederick I）英國之亨利第八（Henry VIII）及法相戈貝爾（Colbert）等皆是。戈貝爾之治法，首去煩重之租稅，以解除工商業之束縛，而以租稅負擔轉移於貴族僧侶。一面以特權專賣，招致外國之良工。一面設補償金制度，謀對外商業之發展。殆爲十六世以來之唯一重商主義實行家，故重商主義又名戈貝爾主義（Colbertisme）。

重商主義之純粹思想家，當推仲馬孟（Thomas Mun, 1571—1641）著英國與東印度貿易論，於貿易平衡

說及關稅論，研究甚詳。蔡爾德（Sir Josia Child, 631—1699）著貿易新論及鐵拜耳（Sir William Temple 1628—1689）著愛爾蘭貿易，均於國家致富之道，反覆討論，開近世商業政策論之先河。

第二款 計臣學派（Kameralisten, Kameralist）

繼重商主義而研究財政理論者，為德國之計臣學派（Kameralist）。計臣學實包含私經濟學、產業學、行政學、國民經濟學及財政學四者。而以增加帝國富力、闢土地、充府庫為目的，實即德國之重商主義派也。Kamera 本有房舍，在中世紀用以指國王之會計室，後則用以指國庫，更以之泛指國王之財產焉。及一四九三年德王馬克米蘭（Maximilian）設計官，以 Kameral official 為名。於是各大學皆設計官特科，以養成德帝國之財務行政人才。研究此科者，稱為計臣學者，其時正值三十年戰爭末葉，德意志四分五裂，增高關稅之建議，亦已失敗。對外商業，不能與各國競爭，故富強之論，為當時所急需，此計臣學派所以應運而生，且能互三百年之久也。

計臣學派最早之著作，有司馬慈（Schematz）所著之計臣學百科全書（Encyclopedi Kameralistic Science）於租稅現象及國民財產之所得增加，皆為論列。及石克多福（Seckendorf 1626—1692）著有德意志王國論（一六五五年出版）。白秀士（Bechers）比芬多夫（Eufendorf）諸人出，對計臣學能為有系統之研究，該派之學說政策，遂燦然大備。石氏德意志王國論，雖尚不脫官有地收入之思想——彼信國債償完後，免去苛稅，全國用度，可用土地及特權收入支付——然於財政之經營，能為科學之研究。且反對苛稅，贊成消費稅，兼能觀察歲出入，亦為從來學者所未有。白氏政治論，謂富國惟農工商，反對苛稅，而於劃一幣制，設自由商場及創辦銀行等，白氏皆認為

富國之途徑，此外尚有 Otrecht 1547—1617 著政治秘訣 (Serena Politica) 主張改革財政，設置非常準備金。Bornis 重視地稅。Christophersold 1577—1633 贊成間接稅。Kloock 1583—1655 著書詳細討論租稅。於稅之性質，課稅權及徵稅原則等，均有深切研究。以上數人，為較早之計臣學派，或稱為舊計臣學派。

遲白氏等之著作，約數十年，有尤斯蒂 (Von Justi 1701—1771) 著有計臣學第一義，國家經濟學 (Staatswirtschaft) 租稅及歲出論 (Abhandlung von den Steuern und Abgaben 1755) 及財政學體系各書 (System des Finanzwesens nach Vernunftigang) 立論漸注意於國民經濟問題，不似舊計臣派之祇圖充足國庫者可比。雖一面仍贊成官產及特權收入，而於租稅如關稅地方稅，及營業稅等，皆頗注意。其討論租稅也，先亞丹斯密 (Adam Smith) 而有租稅原則論之稱述，其說當於以後租稅原則論中述之。與尤氏同時者，當有宋能非爾斯 (Sonnenfels 1733—1817) 為奧大利之新計臣學派，著有警察商業與財政原理，在奧風行一時，主非以租稅收入為財政中心，因其與國民經濟有密切關係，故應公平普及而不妨害稅源。反對非常準備金，於官產收入，雖不反對，亦不甚重視。十八世紀後期及十九世紀初葉之德國財政學者有羅氏 (Karl Heinrich Rau 1792—1870) 於一八二五年著有計臣學論 (Ueber die Kameralwissenschaft) 有私人經濟與政治經濟之分，及政治經濟教科書，第三卷專論財政。其為學祖述英國之穆勒 (Stuart Mill) 能融合英之正統學派及德之計臣派為一體。總之重商主義者之財政思想，在力求富國斂金之方，於財政商工諸端，皆主以實權干涉。純粹之重商主義者，除一般實行家外，鮮少有系統之著作，至德之計臣學派，則名著迭出，於財政運用方面，能為精密之研究，斯又其進步也。

第三節 自由主義下之財政思想

繼重商主義之干涉主張而起者，爲自由主義之放任主義。其說謂經濟上現象，皆自然之結果，絕非人力所得而變更。國家對於財政經濟，宜絕對放任，予個人以自由。此類思想，其來源甚早，至十八世紀初期，始逐漸抬頭，至中葉而成熱。在法國則有重農學派之勃興。在英國則有亞丹斯密及其他正統派學者之繼起。茲分述之。

第一款 重農主義 (La physiocratie)

重農學派產生於法國，一反重商主義之見解，於財政學又闢一新境界，主張遵守自然法則，對於個人之經濟活動，一任自由 (laissez passer, laissez faire)，於生產方面，則以惟農業一純生產而生淨餘 (produit net)。故其財政，亦有特殊之見解。於支出方面，力主經費之縮減，以爲一切既任人民以自由，則國家職權，可以縮小，而支出自然減省。於收入方面，則主張單一稅制 (l'impôt unique)，以爲農業既爲唯一富源，則課稅於地主，自能轉嫁於一般人民，無苛稅之苦，而政府復節省徵收費之支出。重農主義之創造人爲揆士內 (François Quesnay, 1694—1774) 曾著經濟表 (Tableau d'Économie) 及 Détail de la France 提倡單一稅，而反對當時之財政制度，謂國家除地稅以外，所有一切間接稅，均爲過重負擔，急應廢除。惟有非農業國家，可以徵收關稅消費稅人頭稅等，以作代替。而於當時之包徵制，反對尤力。在揆士內之前有 Vauban 將軍 1633—1707 著書論皇家什一稅，其後有 Mirabeau 1715—1787 著租稅原理 (Théorie de l'impôt) 主張以地稅爲租稅系統之中心，以人頭稅家屋

稅等爲輔助稅，其後又有實行家塔戈（Turgot, 1727—1787），力本重農之學說，廢止一切苛稅，此外在法有 La Traine, 1772—1808, Du Pont de Nemours, 1733—1817 在德有 Harl Krug 及 Schnaby 皆祖述重農主義之旨，而於財政爲同樣之主張。

第二款 亞當斯密（Adam Smith, 1723—1790）

亞當斯密爲自由主義之首領，又稱正統派之始祖，對於財政學貢獻殊多，而影響於後之財政學者亦甚巨，願其生平未著一財政專書，始終認財政學爲經濟學之一部，在所著原富論（An Inquiry into the Nature and Causes of Wealth of Nations 第五編專論國家財政，第一章討論經費，分（一）國防費（二）司法裁判費（三）公共事業之設施及經費（四）皇室費等，對於經費之來源主張凡利益及於全體者如國防費皇室費等，應由全國人民負擔，又須應能力爲等差，凡利益及於一地或少數人者由受益人負擔，如司法裁判費，應由訴訟人輸納手續費以充之。此種依享利分擔經費之說，至今猶爲一般所採用。第二章論稅收，反對重農學派之單一稅制，而以有組織之租稅系統。亞氏以生產要素爲土地勞力資本，課稅於生產來源，其理甚當，故租稅負擔應及於地租利潤及工資之三種收入。依此解釋，則田賦、房稅、資本利息稅及勞工所得稅等，皆爲亞氏所主張，除此直接稅外，普通的租稅，如關稅消費稅人頭稅等，皆有所論列。關稅爲亞氏所反對，而尤痛恨報復關稅。謂國際貿易，當任其自由，關稅徒爲一種阻礙與束縛而已。對消費稅則分爲必要消費與奢侈消費二種，主張奢侈消費應課稅，而於普通消費，則未言及，然以消費課稅，最終轉嫁於富者負擔，故亞氏對之，亦未嘗反對課稅。至人頭稅亦認爲可行，惟其膜視最低

階級者之生活程度，略爲不公平而已。亞氏於討論稅制外，復爲租稅原則之發明，雖從前義德學者如 Verril，Jusli 諸人，已有原則論之述及，然求如亞氏之條理分明，包羅一切，實所未有。其詳當於後章論之。

關於公債之募集，亞氏持悲觀態度，其意以爲國用支出，多屬於不生產方面，若募債以應之，是不啻破壞國民已形成之資本，而用於無益之地，危險孰甚！此外對於官有財產，則以公家不宜經營之故，而主張削減之。

英國於亞當斯密之前，有 David Hume 於一七五二年發表租稅論及公債論二篇，主張徵課消費稅，又有 James Stuart 於一七六七年，發表政治經濟原論，於財政亦多所論及。

第三款 其他正統派學者

1. 李嘉圖 (David Ricardo, 1772—1823) 李嘉圖氏爲祖述亞當斯密經濟思想之人，著經濟及賦稅原理 (Principles of Political Economy and Taxation 1818, 2nd ed. 1821) 一書，謂賦稅之來源，出於人民之資本與所得，而國家經費之支出，則純屬於消費，主張課稅僅能及於所得，而不可侵及資本，否則有阻礙國民資本構成之嫌。因此如繼承、交易、印花、登記等關於財產轉移之課稅，均爲李氏所反對。謂祇有純地租課稅，歸地主負擔。利潤稅雖能轉嫁，仍歸資本家負擔。工資稅消費稅土地產物稅等，均歸資本家負擔，均有礙於國民經濟之發展。其主張成爲資產階級之擁護者。李氏又於一八二〇年著公債制度論 (Essay on Funding System)，謂公債爲消滅資本。總其主張，不脫亞氏之思想，特闡發較精透耳。

2. 穆勒 (J. S. Mill) 後李嘉圖之著述三十一年，而有穆勒之經濟學出現，雖繼承自由學派之主張，而於行

政範圍，不似亞當斯密之狹隘，祇限於國防司法等，而主張需要以為度。賦稅方面，主張平均負擔，各人之犧牲須均等。謂累進稅有阻礙儲蓄，使勤勉者犧牲，怠惰者免除之患。此外關於轉嫁及原則論等，大都祖述亞當斯密與李嘉圖之學說，無足稱述。

3. 賽氏 (J. B. Say) [賽氏為法儒之私淑亞當斯密者，於一八〇三年著政治經濟學，於消費篇中，討論公家歲出入及公債等問題。

4. 馬雪耳 (Aelfred Marshall, 1842—1924) 馬雪耳亦為自由主義派之一，特其財政觀念，重在社會政策之應用。謂課稅應依各人之納稅能力而求公平，對累進稅甚贊許。因此如所得稅房產稅汽車稅等皆為馬氏所主張。馬氏對國家職權主縮小，於官營事業殊反對，謂足以使事業腐化。此外於租稅之轉嫁，亦討論頗詳。

第四節 社會政策論之財政思想

重農主義與自由主義之學說，多側重於生產方面，於分配問題，則少言及，因之兩派對於財政上之主張，如賦稅公債之觀察，皆以政府為主。於人民方面，較少注意。亞氏論課稅原則，雖有公平普及之言，然惜其不詳。及十九世紀末葉，社會文化日益進步，經濟現象遂日趨繁複，具有社會眼光之經濟學家，羣謂二十世紀之經濟學問，不在生產而在分配。主國計者，亦知財政之運用，不僅在謀國家之收入與便利，尚須利用以達改良社會之目的，於是社會政策論之財政思想，於以發達，其著名之學者為德國最近之三大財政學家史泰因、萊夫勒、及瓦格納三人。

史泰因 (Lorenz Von Stein, 1815—1890) 之財政學，尚不脫官房主習之思想，著有 *Lehrbuch der Finanzwissenschaft* 一書，認定財政學為國家學之一部，財政學上之一切原則，皆當從國家學為出發點，故書中於國家之本質，闡發甚詳。然在別方面，則認定財政學為歷史的範疇，為社會現象所形成，故對社會不良狀況，頗欲用財政政策以改善之。識當時之賦稅制度，有阻礙資本構成之危險。萊夫勒 (Albert Schaller, 1831—1904) 為近代社會學者，彼認財政學為國民經濟學之一部。其對租稅，注重在社會影響，關於改良稅制，則又高唱社會政策，所見與史泰因相同。

社會政策之財政論，集其大成者為瓦格納 (Adolf Wagner, 1835—1917) 生平著述甚多，而以政治經濟教科書 (*Lehr und Handbuch der P. O. 4. Hauptabteilung Finanzwissenschaft* 4. ed.) 為最大名著。氏以財政為時代產物，由現代社會之經濟技術與政治制度所醞釀而成。故其「國家社會主義」之思想，至為發達，而所持政策為：(一) 樹立有系統之生產秩序，(二) 防止某人享受特別經濟良機與犧牲別人利益。(三) 對於勞動階級與小民，充分與以物質上之分配。主張以財政的社會政策，達其目的。氏於所著財政學中，(註一) 謂財政之目的，除以收入為主之純財政目的外，另有一社會目的存在，即利用租稅與公營事業，使人民之資產，躋於公平。又於結論中，謂欲使此種社會之災害廢除，則財政的社會政策 (socio-politique financière) 為不可少。因此主張累進稅與轉嫁論，皆為氏所詳究，且有不少之發明。今日之一般租稅政策，固多取之瓦氏也。此外氏以國家支出，并非全屬於消費，而為一種無形的生產。又以國營事業，不獨能代替租稅，且可實行種種社會政策，不似個人主義之

全持反對態度。

瓦氏以財政的社會政策，促進均產主張，不久遂爲法之蔡司 (Gaston Jere)，美之薩里格曼 (Edwin R. A. Seligman) 等所反對。蔡氏認瓦氏主張有共產之傾向。(註二) 薩氏則以均產目的，非財政學所宜具有。氏謂租稅之目的，祇在裕國用，所謂社會問題，乃國與民之關係使然，政府徵稅收，絕不能無影響於社會，財政與社會之關係，亦猶經濟學之爲社會科學也，然不可與瓦氏所述財政的社會政策相混。蓋國家一面謀收入，一面均人產，乃極危險之步驟。此毋需財政政策，可以國力沒收，分餘貲與貧者而已。吾人固認不良之社會制度，應與修正，然此乃立法者對於社會與實業之立法，應與注意，非財政之本職。財政之運用，在使人人於同一法律前，有均等之權義，依能力以爲負擔，不增加不平等之事實而已。(註三) 薩氏雖反對瓦氏主張，然其著作，注意轉嫁，與課稅後之物價，負擔力等問題，於社會方面，亦十分注意焉。

第五節 共產主義之財政思想——馬克思

社會主義派之經濟學者，因其主張及所採手段有緩急之不同，於是有種種派別，而要以共產主義爲激烈。共產主義之知名人物爲馬克思 (Karl Marx) 及昂格士 (Engels)。馬氏以爲資本主義之經濟制度，早有自滅禍根，必自然崩潰。因此對現代經濟制度下之共同經濟——財政——攻擊不遺餘力。謂租稅爲一階級壓迫其他階級之一種榨取。至於公債，雖尙給利，而終需賴於租稅。資本論第一篇謂「國債因爲有利及常年支付，因此賦稅便

是國債的補充」當氏得罪出亡英倫時，爲記者以謀生，正值自由貿易之說，彌漫三島，氏於英國財政之改良，頗多議論。謂實行自由貿易須減稅，祇對於直接稅中之所得稅財產稅住宅稅等，予以些微之同意。斷定英雖能得自由貿易之利，然因爲避免損失而起債，或縮小經費，皆有不良影響。

在共產學說完成時代，國家意義，完全消滅，社會成爲共同體，實現所謂「各盡所能，各取所需」之公式。一切生產手段，皆爲社會公有，此時已無財政制度可言。故共產學者，除攻擊現代財政制度外，別無具體主張。有之亦祇在過渡時代中暫時採用，卽無產階級推翻資產階級後，而未卽全現共產主義之時代也。此時期中之財政制度，經列寧諸人之設施，可得下列數端：（一）廢除土地私有以地租充國家經費。（二）急激之累進稅。（三）撤廢繼承權。（四）信用運輸及大企業國營等。然證之蘇俄財政，則此類主張，皆次第失敗。要之財政現象，乃社會經濟制度之產物，而財政思想，亦爲一時一地之思潮所左右，本章所述，不過略記各派之學說，而存其思想發達之階段而已，學者未可拘泥一家之說也。

第六節 中國之財政思想與財政家

理財之學，中國儒者，頗爲諱言，故財政專書，亦不易覯。然生財致用之道，經世濟民之方，散見於各書者亦不少。總其見解，不在積極謀斂財，而在消極求平均與節用，則生財之道，自寓其中。大學述生財之道曰「生財有大道，生之者衆，食之者寡，爲之者疾，用之者舒，則財恆足矣。」呂氏釋之曰「國無遊民，則生之者衆。朝無佞位，則食之者寡。

不奪農時，則爲之者疾。量入爲出，則用之者舒。」可見儒家生財之道，首在利民與節用。與歐西講求聚斂之方者，迥然不同。孟子稱「我能爲君，闢土地，充府庫，今之所謂良臣，古之所謂民賊也。」又曰「與其有聚斂之臣，寧有盜臣。」其餘均富與薄稅之主張，散見於儒家之書者甚多，如孔子「不患寡而患不均，均無貧。」孟子「是故賢君必恭儉禮下，取於民有制。」論語「百姓足，君孰與不足，百姓不足，君孰與足」等，皆以代表儒家之財政思想。此外如墨子節用之說（墨子節用篇「是故用財不費，民德不勞，其興利多矣。」）法家輕重之道（管仲相桓公，通輕重之權，曰歲有凶穰，故谷有貴賤，今有緩急，故物有輕重，人君視國之羨不足，而御財物，視物之輕重，而禦之準，故貴賤可調，而君得其利。由是平糶均輸之制乃生。）或消極圖節用以裕民，或積極謀調劑以利民，皆爲理財之要訣也。

顧中國理財專書，雖不多見，而自周秦以來，理財之能手，卻代有其人，茲略舉知名者數人以見一般：

（一）管仲 管仲相齊桓，理財之道，不專重租稅，與鹽鐵之利，鹽由國家專賣，對內計口授鹽，對外高價出售。鐵則採課稅主義，民得利七，君收稅三，坐是國遂富強。其餘倡輕重之道，開均輸平糶諸法，皆理財之良方也。

（二）王莽 王莽之理財計畫，可分爲數項：（一）爲土地國有，使人盡其力，地盡其利，今日之土地各問題，在當時已洞悉無遺，而能爲斷然之處置。（二）爲統一幣制。（三）爲設五均之官，平市價，使市廛無壟斷操縱之弊。（四）爲置六管，凡鹽酒鐵之屬，均由國家專賣，蓋今日菸酒鹽專賣之說，王莽於二千年前早行之矣。

（三）劉晏 劉晏當安史亂後，獨掌艱鉅，其理財首重培植稅源，慎選官吏，創權鹽法，於出鹽之鄉，置官收鹽，轉鬻於商，任其所之，其較出產地遠者，則由官運謂之常平鹽。如商絕鹽貴，則平價售之。官獲其利，而民不乏食。舉全

國之收入，而鹽居其半，皆晏力也。

(四) 王安石 宋神宗時，安石當國，置三司條例司，議變法。其財政計劃之足述者：(一) 爲青苗法，於青苗之，貸款於民，候穀熟還官，略取其息，號青苗錢。此與今之農業信用，不謀而合。雖當時攻擊者衆，然行之數年，廩有餘糧。(二) 爲免役法，就常役各民戶之產業分爲五等，隨等輸錢，名免役錢。富戶女子，寺觀單丁，亦按等納錢。名助役錢，其徒呂惠卿等，尙有手實法，非安石所創，不述。

以上所舉，不過代表漢唐宋各代之理財家，此外如漢桓寬之鹽鐵論，楊炎之兩稅法，皆有特殊之發明，而唐宋以後之財政家，亦不乏其人，當讓中國財政史研究，非本篇所能詳述也。

參考書

Rst et Gide: Histoire des Doctrines Économiques. Paris.

Daschamps: Histoire des Doctrines Économiques. Cours de la faculté de Droit de Paris 1927-1928.

阿部賢一 財政學史 鄒敏芳譯 神州國光社

胡鈞 中國財政史 商務印書館

劉秉麟 中國財政小史 商務印書館

李權時 財政學原理 第五章 三四至六〇頁

第一篇 第三章 財政思想之發達

(註一)參見 A Wagner: *Traité de la Science des Finances*, ed. Française, P. 67 et S.

Wagner: *Science des Finances*, ed. Française 頁十二講章法譯本。

(註二)蔡氏分社會政策論之學者為二派。一為有共產趨向者 (La thèse tendance communiste) 瓦格達屬之。一為純社會主張者 (La thèse purement sociale) 薩里格曼及蔡氏本人屬之。見氏在巴黎大學講稿第十二頁到十七頁 (Gaston Jeze:

Cours des Finances Publiques 1928-1929 P. 12 à 17.)

(註三)瓦格達譯蔡氏講義 Gaston Jeze: *Cours de Finances Publique* P. 13-14.

參見 E. R. A. Seligman: (1) *Essais sur L'impôt*. ed. Française 1914, P. 1 et S. (2) *L'impôt Progressif*. ed.

Française 1909, P. 127 et S. (3) *La Théorie Sociale de la Science des Finances*. dans *R. vue de SC.* et de

Ley. fin. 7926. P. 675 et S.

第四章 現代之財政學界——參攷書

財政思想之發達，已略如前章所述，顧一時代之思想學說，即與其時之環境，有莫大之影響。財政學與政治經濟關係之密切，既如影隨形，則現代財政學說之隨時變更，尤不言而喻。蓋自十九世紀末葉，以迄現今，歐美各國之資本主義，已臻成熟，不能不向外發展，於是帝國主義之鋒芒，漸露，國民經濟之競爭愈烈。對內則階級愈嚴，社會問題，逐次發生，此時國家財政之研究，因事實上之變遷，而有重大之變化。第（一）因社會問題之嚴重，故此時之財政學者，認財政運用與社會問題，有不離之關係，拋卻從前之收入主義，而發揮財政上之社會政策，一面注意公營事業之發展，一面勵行累進稅制之徵課。第（二）則因地方自治，日趨發達，而法制日益昌明，於是治財政學者，羣趨於地方財政與財務行政之研究，至是財政學乃入於大成時代。

歐戰既起，俄人藉共產主義（communisme）於一九一七年十月，顛覆專制君主，廢除貨幣與租稅。國家用度改爲實物徵用，而編製實物預算（budget de nature），又開從來財政之變例。惟其制實行未久，至一九二二年遂逐次廢除，殆如曇花一現而已。

歐戰以後，戰勝國與戰敗國，均負龐大之軍費與戰債，世界政治及經濟，發生極大之變化，其影響於財政者，固無疑義，此後財政學之各種理論，是否不因信用經濟制度之變遷，與乎思想主義之禪遞，而生動搖，當爲學者之所

宜注意。茲將現代各國有名之財政著作，略為介紹於左：

(一) 德國 德國自 Stein 與 Wagner 以來，財政學家輩出，但改變其國家學之社會政策之基調者則尙未之見。今將一八八〇年以後之財政學著作，介紹於後：

1/ Etheberg: Finanzwissenschaft. 1882: 18 u. Aufl. Leipzig, 1922. 此書原譯自義人 Cossa 之財政學大綱 (Primi Elementi di Scienza delle Finanze) 第三版，再版時始加自己意見，而成爲獨立之著作，現在德國著作，尙無出其右者。

2/ E. Sax: Grundlegung der Theoretischen Staatswirtschaft. Wien 1887.

3/ Cohn: System der Finanzwissenschaft. Stuttgart 1889. 此書對財政事實及理論之歷史的研究，最爲特色。

4/ Karl Waleker: Finanzwissenschaft. Leipzig 2 Aufl, 1888.

5/ Josef Kaizl: Finanzwissenschaft. 2 Bde Wien, 1900.

6/ Conrad: Grundriss Zum Studium der Finanzwissenschaft. 1900 Aufl, Jena 1923. 此書原爲小本，簡潔而其扼要，再版後即加大，其內容與其謂爲討論理論，無寧謂爲研究財政立法，最近一版，經 Köppe 教授增補，更爲完備。

7/ M. V. Heckel: Lehrbuch der F. = W. Leipzig. 1 Bde. 1907. 2 Bde. 1911. 第三卷尙未出版。

- 8/ Von der Borcht: Finanzwissenschaft. 2 Aufl. 3 Bd., Leipzig 1920—25 (Sammlung Göschel).
- 9/ S. P. Altmann: Finanzwissenschaft. Leipzig 1910 (Natur u. Geisteswelt).
- 10/ Nachimson: Die Staatswirtschaft. Leipzig 1913.
- 11/ W. Lotz: Finanzwissenschaft. Tübingen 1917 2 Aufl. 1929.
- 12/ Földes: Finanzwissenschaft. Jena 1920. 原書發行人利維(第一版)譯文。2. Aufl. 1927.
- 13/ Tyszka: Grundzüge der Finanzwissenschaft. Jena 1920, 2 Aufl. 1923.
- 14/ Gruntzel: Grundriss der Finanzwissenschaft. Wien u Leipzig. 1920.
- 15/ Oskar Stilleh: Finanzwissenschaft auf Soziologischer Grundlage. 2 Bde Würzburg, 1922.
- 16/ Klein Wächter: Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Leipzig 1922.
- 17/ Köppe: Leitfaden Zum Studium der Finanzwissenschaft. Jena 1924.
- 18/ Eheberg: Grundriss der Finanzwissenschaft. 5. u. 6. Aufl. 1930.
- 19/ W. Röpke: Finanzwissenschaft. Berlin 1930.
- 20/ Paul. Mombert: Grundzüge der Finanzwissenschaft. 1928 (Wissenschaft u. Bildung).
- 21/ Bruno Moll: Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Berlin 1930.
- 22/ Fritz Tenhelle: Finanzwissenschaft. Jena 1930.

- 23/ Wilhelm Andrae: Grundlegung einer Neuen Staatswirtschaft. Jena 1930.
- 24/ Schönberg: Handbuch der Politischen Oekonomie. 4 Aufl. Tübingen 1897—98.
- 25/ Festgabe für Georg: Von Schanz Zum 75. Geburtstag 12. März. 1928. Tübingen.
- 26/ W. Gerloff u. F. Meisel. Handbuch der Finanzwissenschaft. 3. Ede. Tübingen 1926 ff.

(二) 義國 次於德國之財政學界，當推義國其出版書籍之分量，或竟在德國之上，祇多從德國參譯而來，茲舉其有名之著作於後：

- 1/ P. de Luca: La Scienza delle Finanze. Napoli 1858.
- 2/ A. Marescotti: Le Finanze ecc. Bologna 1867.
- 3/ Zepfa: La Scienza Finanziaria. Firenze 1870.
- 4/ G. Giovannelli: Della Scienza Finanziaria ecc. vol 1. Roma 1877.
- 5/ Luigi Cossa: Primi Elementi di Scienza delle Finanze. Milano 1876. 12 ed. 1923. 此書第十版，經 Craziari 之增補，有法譯本，名 Premiers Éléments de la Science des Finances，譯者 A. Bonnet，1920.
- 6/ E. Morpurgo: La Finanza. Firenze 1877.
- 7/ G. Boccardo: I Principi della Scienza o Dell'arte delle Finanze. Torino 1884.
- 8/ A. Roncali: Corso Elementare di Scienza Finanziaria. Parte I. Parma 1887.

- 9/ Riecca-Salerno: (a) Manuale di Scienza delle Finanze 1888. 2 ed. 第二版有 Dolla Volta 氏之增
 補 (b) Teoria Generale dei Prestiti Pubblici. Milano 1879. (c) Storia delle Dottrine Finanziarie in
 Italia. Rome 1881. 2 ed. Palermo 1896. (d) Finanze Locali. Milano 1897—98.
- 10/ Garelli: Scienza delle Finanze. Torino 1888.
- 11/ Mezzola: I dati Scientifici della Finanza Publica. Roma 1890.
- 12/ Carnevali: Scienza delle Finanze. Milano 2 ed. 1910.
- 13/ Flora: Manuale della Scienza delle Finanze. Livorno 1893. 6 ed. 1924.
- 14/ Graziani: I Istituzioni di Scienze. 1897. 2 ed. Torino. 1911. 武藏館 Wagner 財政學之影響甚多
- 15/ Francesco Nitti: Scienza delle Finanze. 1903. 5 ed. Napoli.
- 16/ Tivaroni: Compendio di Scienza delle Finanze. Bari 1908 (6 ed. 1926).
- 17/ Costantini: Manuale di Scienza ed. arte della Finanza. Milano 1911.
- 18/ L. Einaudi: Corso di Scienza delle Finanze. 1 ed. Lithographisee 1911. 2 ed. Torino 1912. 4
 ed. Torino 1926.
- 19/ Lorini: Scienza delle Finanze. Pavia 1912.
- 20/ Tangorra: Trattato di Scienza della Finanza. vol I Minale 1915.

- 21/ Tombesi: *Scienza delle Finanze*. Padova 1921.
- 22/ Spillmann: *Finanza e Politica Finanziaria*. Minalo 1925.
- 23/ Spots: *Principi di Scienza delle Finanze e di Diritte Finanziarie*. Remo Sandron 1925.
- (三) 法國 法國財政學之發達較德義兩國爲遲，多數學者將財政包括於經濟學中，如 Cauwès 及 Colson 之著作是。戈氏 (Colson) 之政治經濟學講義 *Cours d'économie politique* 其中一部專論財政。茲將其財政學與經濟學分離後獨立之著作介紹於後：

- 1/ Gaudillot: (a) *Essai Sur la Science des Finances*. Paris 1840. (b) *Principe de la Science des Finances*. Paris 3 vol. 1874.
- 2/ Ripert-Monclari: (a) *Catéchisme Financier*. Paris 1848. (b) *Éléments de la Science Financière et de l'usage du Peuple*. Paris 1848.
- 3/ Garnier: *Éléments des Finances*. Paris 1858. 3 éd. Sous le titre: *Traité des Finances*. 1872. 4 éd. 1882.
- 4/ Laroy-Beaulieu: *Traité de la Science des Finances*. 2 vol. Paris 1877. 8 éd. 1912. 此書以自由經濟主義討論財政，篇幅浩瀚，爲法國有權威之作，亦世界大著之一。
- 5/ R. Stourm: *Cours des Finances*. Paris. I *Le Budget*. Son Histoire et son Mécanisme 1890. 5.

- ed. Paris. II Le Système Général des Impôts. Paris 1893. 2 ed. 1905.
- 6/ E. Worms: Doctrine, Histoire, Pratique et Reforme Financiere. Paris 1891.
- 7/ Boucard et Jéze: Éléments de la Science des Finances. Paris 1891.
- 8/ E. Allix: Traité Élémentaire de la Science des Finances et Législation Financière Française. Paris 1907. 5 ed. 1928.
- 9/ Greet: L'Économie Publique et la Science des Finances. Bruxelles et Paris 1907. 2 ed. 1911.
- 10/ Gaston Jéze: (I) Cours Élémentaire de Science des Finances et de Législation Financière Française. Paris 1909. 5 ed. 1 12, 1913. II Traité de Science des Finances. I. Le Budget Paris 1910. (III) Cours des Finances Publiques.
- 11/ Weiss: Principes Sommaires de Finances Publiques.
- 12/ Moreau: Manuel Élémentaire de législation et Science Financière. 1924.
- 13/ Trotabas: Précis de Science et Législation Financière.
- (四) 英國 英國之財政學著作，多包含於經濟學中，有獨立系統之著作甚少。
- 1/ Patterson: The Science of Finance. 1868.
- 2/ Young: The System of National Finance. 1915. 2 ed. 1934.

- 3/ Bastable: Public Finance 1892. 3 ed. 19. 2.
- 4/ G. Findlay: Public Finance. London 2 ed. 19. 5.
- 5/ A. C. Pigou: A Study in Public Finance. London 1928.
- 6/ H. Dalton: Principles of Public Finance. London 192. (有譯本)
- 7/ M. E. Rabinson: Public Finance. London 1922.

(五) 美國 美國財政學與英國相同，其有獨立著作，乃近年間事。

- 1/ Carl E. Plehn: Introduction to Public Finance. N. Y. 1897. 5 ed. 1926. (有譯本)
- 2/ Adams: The Science of Finances. N. Y. 1899. (有譯本)
- 3/ Daniels: The Elements of Public Finances. N. Y. 1899.
- 4/ Bullock: Selecting Readings in Public Finance. Boston 1906.
- 5/ M. H. Hunter: Outlines of Public Finance. N. Y. 2 ed. 1926.
- 6/ Seligman: Studies in Public Finance. N. Y. 1925.
- 7/ H. L. Lutz: Public Finance. 2 ed. 1929.

(六) 日本 日本關於財政學書籍分量甚多，但多係轉譯歐美學說，能為獨立的著述者尙少，茲介紹其重要著作於下：

- 1 田中穗積：財政學。
- 2 堀江歸一：財政學。
- 3 小林丑三郎：a. 財政學詳論，b. 地方財政學，c. 比較財政學，d. 財政史（經濟學全集第二十卷）。
- 4 小川郷太郎：a. 財政總論，b. 租稅總論，c. 稅制整理論，d. 財政與社會問題。
- 5 宇都宮鼎：a. 財政學三卷，b. 財政學綱要。
- 6 神戸正雄：a. 新財政學綱要，b. 財政學，c. 租稅論，d. 公債論（經濟學全集二十一卷），e. 租稅
- }研究八卷。
- 7 土方成美：a. 財政學之基礎概念，b. 財政學講義上下卷，c. 我國國民經濟之財政，d. 租稅論講義。
- 8 阿部賢一：a. 租稅之理念及其分配原理，b. 財政學，c. 財政學史，d. 財政政策論（經濟學全集二十卷），e. 非常時財政讀本。
- 9 大内兵衛：a. 財政學大綱上卷（概論及經費論），b. 中卷（租稅論），c. 下卷（因禁止未出版）。
- 10 汐見三郎：a. 經濟統計研究，b. 日本財政之特殊問題，c. 財政學（與小川郷太郎合著）。
- 11 阿部勇：a. 財政學，b. 日本財政論（租稅論）。
- 12 井藤半彌：a. 財政學原理（財政政策總論），b. 統制經濟財政論（此書論臨時財產收入甚詳）。
- 13 高木壽一：世界戰後之國家財政。

(七) 中國 中國之財政學著作，近益增多，然多為譯述，介紹其重要者如下：

1 陳啓修：財政學總論，商務印書館。

2 李權時：財政學原理上卷，商務。其他屬於財政問題之小本著作甚多。

3 賈士毅：
a. 民國財政史，
b. 民國續財政史（七冊，商務出版），
c. 關稅與國權。

4 楊汝梅：民國財政論，商務。

5 晏才傑：
a. 租稅論，
b. 公債論，（專論中國問題）。

6 胡鈞：中國財政史。

7 薩孟武：租稅總論（譯小川原著），商務。

8 何崧齡：財政總論（譯小川原著），商務。

9 傅英偉：財政學（譯德國 Eberberg 小本財政學）。

10 劉秉麟：財政學大綱（譯美國 Adams 財政學）。

11 李百強：財政學大綱（譯英國 Pielm 財政學），世界書局出版。

12 姚慶三：財政學大綱，上海大學書店出版。

13 徐祖繩：比較租稅，商務。

14 千家駒：中國之內債，北平社會調查所。

15 王宗培：中國之公債。

16 施復亮：新財政學（譯阿部賢一著作）。

17 拙著：中國財政制度（法文本）。

（八）財政經濟詞典。

I 德文

1, Conard etc: Handwörterbuch der Staatswissenschaften. 3. Aufl. Jena 1909—1911. (9 Bde. 4 Aufl. Elster 1929).

2/ Elster: Wörterbuch der Volkswirtschaft. 2. Aufl. 8 Bde. Jena 1906—7. (3. Aufl. 2. Bde. 1911. 4 Aufl. 3 Bde. 1930).

3/ Stengel: Wörterbuch des Verwaltungsrechts. 2 Bde. Freiburg 1890. 2. Aufl. M. Flesschmann, Tübingen. 1911.

4/ Bitter: Handwörterbuch der Preussischen Verwaltung. 2 Bde. Leipzig. 1906.

5/ Mischler u Ulrich: Osteereichisches Staatswörterbuch. 2. Aufl. 4 Bde. Wien 1905—1909.

II 法文

1/ Léon Say: Dictionnaire der Finances. 2 vol. Paris et Nancy 1889—1894.

- 2/ Léon Say: Nouveau Dictionnaire D'économie Politique. Paris 2 ed. 1900.
- 3/ Block: Dictionnaire de L'Administration Française avec 1 Supplément. Paris et Nancy. 5 ed.

III 英文

- 1/ Palgrave: Dictionary of Political Economy. 3 vol. London 1901. 5 ed. 1925—2).
- 2/ Seligman: Encyclopaedia of the Social Science.
- 3/ League of Nations: Memorandum on Public Finance. (此外國際聯盟尚有各種財政經濟統計刊物)

(九)雜誌

(甲)法文雜誌

- 1/ Revue de Science et de Législation Financière. (trimestrielle) Fondée et dirigée par Mr. Gaston Jéze. (財政學與財政立法——季刊蔡司主辦)
- 2/ Le Bulletin de la Statistique Générale de la France. (trimestrielle) (法國統計公報——季刊)
- 3/ La Revue d'Economie Politique. (政治經濟月刊)
- 4/ Le Journal d'Economiste. (經濟學報)
- 5/ L'Economiste Français. Fondé par Leory Beauvent. (法國經濟學報)

6/ Revue Economique Internationale. Bruxelles) (國際經濟月報——北京出版。)

7/ Bulletin Mensuel de la Société de Banques Suisse. (瑞士銀行月報。)

8/ Le Bulletin de Statistique et de Législation Comparée. (財政統計與比較財政立法——法國財政

部主辦，月出一冊，於各國財政立法，討論甚詳。)

(乙) 英文雜誌：英文雜誌，鮮有以財政命名者，當於各種經濟政治書報中求之。)

1/ The Economic Journal. Revue trimestrielle anglaise) (英國經濟季刊。)

2/ The Economist. (de Londres, hebdomadaire) (倫敦經濟週刊。)

3/ The American Economic Review. (trimestrielle) (美國經濟季刊——係美國經濟學會所主辦，多

討論財政問題，於書報尤多介紹，紐約出版。)

4/ The Quarterly Journal of Economics. (經濟季刊——哈佛(Harvard)等大學出版。)

5/ The Political Science Quarterly. (政治學季刊——哥倫比亞大學出版。)

6/ The Annals of the American Academy of Political and Social Science. (美國政治社會科學會

公報——月出一冊。)

(丙) 德文雜誌：

1/ Finanz Archiv, Zeitschrift für das Gesamte Finanzwesen. (財政學雜誌——年出二冊，為德教授

G. Schanz, Mohr 等所主辦討論財政問題甚詳。

2/ Zeitschrift für die Gesamte Staatswissenschaft. (財政學雜誌——一九二七年開始出版, Mohr 主辦。)

3/ Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht. (財政季刊, Max Lion 所主辦, 一九二七年開始出版。)

(丁) 中文雜誌, 種類甚多, 錄重要者於下:

1. 財政公報, 財政部。
2. 統計月報, 立法院統計處。
3. 中行月刊, 上海中國銀行。
4. 中央銀行月報, 上海中央銀行。
5. 東方雜誌, 申報月刊, 時事月報, 經濟季刊等。

第二篇 支出論

第一章 概論

第一節 支出之意義

公共團體之支出，可以視公共團體之行動，故一國之支出預算，即不啻一公共心理之表現，良以公共收入之用途，孰輕孰重，孰多孰寡，不獨可視其社會狀況，兼可明瞭國家政策之趨響焉。然按需要以定支出之多寡，係各行政機關之事。而支出之允許，又係立法機關之事。況支出之多寡，恆視政務之繁簡，與環境的經濟狀況而定。一國政務之應繁應簡，行政機關之或多或少，以及一切經濟事業之應否着手，乃政治學憲法及研究國民經濟者之所有事。故支出論在學理上與財政本身，殊少關係。從前學者，竟有因此理由，而棄置不論者。法儒波里有 (Leroy-Beaulieu) 即反對財政學中，討論支出。以為財政學之責任，在研究如何能減少人民負擔，如何能增加國家收入，其餘非所宜問。猶建築家為人造房屋，祇在求如何能精美而低廉。至於房屋之大小，是否與主人之地位相合，皆非所宜問也。

雖然，照波氏所言，財政學僅研究財務的技術而已，似非財政學之全部目的也。况收入支出，關係密切，世未有儘事揮霍，而收入能期其正當者。國家支出之當否，其發動力雖不在財政本身，然考察各行政機關所要求之支出，是否有利，是否重要，權雖在於立法機關，而財政部有先事審核，與供給意見之責。蓋支出與收入，同為預算之一部，緊相接連，而量出為入，又為財政之特點。斷未有不明支出之狀況，而能謀適當之收入，策財政於安全者。此研究財政者，往往後收入，而先論支出也。

支出之定義，較為簡單，即國家或地方政府，為執行職務，滿足慾望，而支出之貨財，以貨幣額表示之者，皆為支出。故欲明支出之意義，當先知國家滿足慾望之方法為何。公共團體滿足慾望之方式有二：（一）為本其至高無上之統治權，向被統治者，強逼地徵用財富與勞力，如違法之財產充公，與義務兵役，及無薪給之名譽職務等皆是。（二）為本私經濟之交換性質，以貨幣額向人民購買貨物與勞力，如政府使用物品之購入，有薪官吏之委任皆是。屬於前一法之財產充公，本含有法律上制裁之意，非以純財政之收入為目的，且其數細小而不確定，不足論。至於無薪給之名譽職，在昔雖盛行，然以無薪之故，遂為資產階級所獨占，而有一階級操政治之嫌。且任其事者，往往無恆心，無責任，而貪婪中飽，假公濟私之弊，所在多有，故無薪之制，已逐漸廢除。近日英美瑞士等國，由民選之官吏，亦均有薪給矣。即義務兵役，國家也須為之備服裝，建營帳。至於徵用私產，照近世各國立法，均以償價為原則。至是國家執行職務，滿足慾望之方式，幾全賴以貨幣交換而來，而一國之支出，遂純以貨幣計算矣。（從前官俸，有以實物替代者，如中國俸米之類，今已絕跡。）

第二節 支出之重要性

支出論之重要，前節已發其凡，茲再分別論之。

一、支出在財政上之重要性 支出乃財政本身之目的，故必有支出，而後有收入。收入之種類，多寡，與性質，均須視支出之狀況以爲定，例如支出爲四萬萬，則徵收五萬萬爲過多，徵收三萬萬爲過少，必爲四萬萬而後能適合。蓋量出爲入乃財政特點，此支出之重要者一。支出有經常臨時之分，有生產與不生產之別，大凡經常支出，必以經常收入應之。臨時支出之能生產者，可以募債或借款應之。臨時支出之不能生產者，必設法以稅收或預備金應之。是收入計劃，必視支出之性質以爲定，此支出之重要者二。人民負擔之輕重，苦樂之程度如何，不能單視收入之多寡而定。富強之國，其收入雖多，而其民終歲晏如。貧弱多亂之國，雖收入無幾，而其民之痛苦實甚。蓋其一之支出得當，能直接或間接有利於民生。其一之支出，則適得其反，故其影響於人民者懸殊。是國民負擔之重輕，須視支出之效果以爲斷，此支出之重要者三。一國財政之良否，不在收入之多寡，而在支出之能否節約與活用，以爲斷。蓋理財之道，不貴乎專事開源，殘民以逞，而在乎調節盈虛，取有餘，補不足，糜費貴能去，急費貴乎移，資金活用，盈虛適合，則財政自然就理，是財政之良否，繫於支出之運用，此支出之重要者四。

總此四端，可見支出之運用妥善，則財政之一切問題，迎刃而解，否則財政將日趨敗壞也。

二、支出在國民經濟上之重要 近代國家權力，日益擴張，其支出之當否，與國民經濟，有絕大之關係，例如文

化教育，交通及一切經濟建設上之支出多，則其國之工商各業，必日即繁榮，而國家之稅收，必日趨暢望，民由此富，國以此強，如環無端，互為因果，而其中關鍵，厥在國家支用之途徑如何。反之如支出之用於軍事費用或公債利息之償付者過多，則一面取國民有用資本，用於無益有害之途，一面公債利息之償付，利於特殊階級之人，將使富者愈富，窮者益貧，國民經濟，必因財政上之支出無方，而日即頹敗。故支出之當否，與國民經濟，關係甚重，理財者必擴張生產的支出，節省不生產的耗費，始於事有濟。

顧支出之性質，何者為生產，何者為不生產，則歷代學者，聚訟紛紜，自由派之學者，自亞當斯密以次，謂國家之設施，不如人民自行處置之為有利，故國家之設施，全部皆屬不生產，或且有礙人民之生產力，而社會主義與國家主義之學者，又以國家之權力，超乎個人之上，而以國家支出，全屬生產。如李士特 (Liszt) 以支出為創造生產力。第策爾 (Karl Dietzel) 以支出增加無形資本。其餘如斯泰因 (Stein) 之再生產力說，瓦格涅 (Wagner) 之新生產說，皆持之有故言之成理。然討論一國之支出，必就其性質，分別批評，未可一概而論，可約略分三類。

1. 直接生產之支出 經濟上之建設，農工商業之補助，例如興築鐵路，開闢港口，開發實業等，其支出可直接發生收入者是。

2. 間接生產之支出 內務，教育，司法，社會救濟，及維持獨立與安寧之兵備等等均屬之。

3. 不生產之支出 戰爭費，平時之軍備費，公務人員之年金，津貼，對地方補助費等均屬之，明此大概之區別，則支出之運用，當知所擇決矣。

三、支出在政治上之重要 支出之當否，雖視一國行政組織之繁簡，與行政措施之當否以爲斷，然在財政公開，支出確當之國家，握財政者，必不能濫用職權，利用國帑，而爲個人或政黨上爭奪之工具，其政治必較清明。反之在財政監督不完備，支出用途不公開之國家，執政者必不免假公濟私，浮濫浪費之弊。財以是而困，國由是而窮，中國年來，卽坐此病癥，此支出之影響於政治，又如此其大也。

參考書

Leroy-Beaulieu: *Traité de la Science des Finances*. 2 vol. la dépense publique. chap. II.

小川郷 租稅總論 第六章

第二章 支出之分類及其應守之原則

第一節 支出之分類

第一款 科學的分類 (Classification scientifique des dépenses publiques)

所謂科學的分類者，謂別於預算式之分類法而言，即歷來財政學者依支出性質上之分別，而所作之分類也。其間又往往以各人所採取之標準而有不同，茲述其重要者於左。

(一) 以支出之時間性為標準，則分為經常支出 (dépenses ordinaires) 及臨時支出 (dépenses extraordinaires)。前者於每一財政期中皆有之，且無大變動，如各機關之官吏薪金等是。後者係指不一定之支出，有時為不能預料之支出，且為數往往極大，如戰爭費、軍械及艦隊添置費、運河或港口建築費等是。在經常支出與臨時支出之間，尚有一種支出，雖不必在每一財政期 (exercice financier) 中均實現，但或久或暫，終須出現，如公事機關之修葺或重新建築，大城市之學校建築等是，此等支出，如數目不大時，當視同經常費一般，以其支出固預先得而知之也。至鉅額之臨時支出，則宜募公債償付之。至於經常支出，宜以經常收入中之租稅支付之，已成定論，無俟煩言也。

(二) 以支出的經濟性爲標準，則分爲生產的支出 (*dépenses productives*) 與非生產的支出 (*dépenses improductive*)。前者爲關於生產事業之投資如鐵道之建築，商埠之開闢等等。後者爲關於政務之支出，如軍備司法教育等支出，不能得直接之收入者也。惟國家設官分職，保障人民，直接使地方安寧，間接使經濟發達。明雖不生產，而實有無形之生產存焉。關於前者可用公債支付之，以其直接發生收入，可爲公債還息之用。至後者，則宜以經常收入充之。

(三) 以支出使用之目的爲標準，則可分爲 (1) 憲法支出 (*dépenses pour la constitution*) 如甲皇室或元首經費，乙國會歲費，丙各部長薪金，丁公債資金等是。(2) 國防支出 (*dépenses pour la défense nationale*) 即軍備支出。(3) 行政支出 (*dépenses pour l'administration*)。(4) 法律文化等方面之支出 (*dépenses pour des fins de droit de civilisation, etc.*)。如關於公共建築，農業商業教育以及公務等類之支出，是國家愈文明，則第三項之支出，在比例上亦愈多。

其餘尚有以支出之性質，而分爲真正支出 (*dépenses réelles*) 與營業支出 (*dépenses exercices*) 者。有以支出之主體爲標準而分爲中央支出 (*dépenses centrales*) 與地方支出 (*dépenses locales*) 者。更有以支出之地點爲標準而分爲國內支出 (*dépenses intérieures*) 與國外支出 (*dépenses extérieures*) 者。真正支出與營業支出，不可混而爲一，蓋營利支出，或則有利可收，或則資本尙存與真正之支出，一去不返者不同，故有另立特別會計，以便稽考者。至中央支出與地方支出，當視各國中央與地方之權限如何而定，大抵中央支出，普及全國，宜以普遍之

間接稅收入充之。地方支出，僅及一方，宜以一地方之直接稅充之。國內支出，其資金仍流通於國內，雖多無礙，惟國外支出，直接支付於國外者，則不宜過多，否則必有資金外溢之虞，如使領費、遊學費、購買費等均屬此類，但因經營殖民地，擴充海外商業，而多國外支出者，其目的另有所屬，且能生相當之利益，故不在此限。

第二款 預算式之分類 (classification budgétaire des dépenses publiques)

所謂預算式之分類法者，即支出之分類，不以其性質，而照其預算上所開列之項目，以為標準。此法之長處，第一在切於實際，不涉空談。第二在可簡可繁，簡則寥寥數項，繁則每類分項，每項列目，綱領可以畢具焉。

預算之編製，大都由各行政機關，先自編製，故預算式之支出分類，不啻行政的分類也，其範圍廣狹，依各國歷史、政治、國土大小，及國家費用之多寡而定。茲列其重要各項，而為各國所共有者於左：

1. 外交費 此項費用，一部為外交本部及使領館經費，是為外交行政費。一部份為提倡本國利益，為海外所花費用，如國家多海外殖民地，則多設殖民部，另立殖民經費。

2. 軍務費 此項費用之多寡，常以領土大小防禦方法及外交方針，與所佔世界經濟地位而定。現今多分設陸海空軍三部，而分別立其經費。

3. 司法費 此項費用，一部為司法部及各附屬機關之費用，是為司法行政費。一部份為司法審判機關之經費，是為司法費。司法費之多寡，視全國司法之組織而定。

4. 內務費 此項包括至廣，其項目依各國之組織而有不同，其支出近代大為增加，以國家之職權，已大為增

加也。

5. 財務費 此項費用，一部爲財政部及其附屬機關之經費，是爲財務行政費。一部爲徵收租稅而耗去之費用，是爲徵收費。

6. 教育費 此部經費，因文化進步，而日益擴張。

以上不過略舉一二大綱，其中尙可逐次細分，如軍務費可分爲陸海空軍費，陸軍費中又可分爲軍械費，軍醫費，軍糧費等。是內務費又可分衛生費，交通費，社會救濟費等（其中多因事繁，離內政而另設專部）其下更爲若干次之詳分，要在便於預算之開列而已。

第二節 支出之原則

依前章所述，支出之當否，不在於財政之本身，而在於支出經費之各行政機關。顧支出論之重要，吾人已屢屢言之。斷不能因支出之當否，非財政本身所能解決，遂盲目的支用經費。良如此，則不良結果，於以發生，而財政全體，亦不免受其影響也。財政學家爲避免此盲目濫費之弊，特從與支出論有關之科學，如政治學，憲法學，經濟學等，採其學說，構成支出論之原則，以爲決定公共支出之範圍與程度之標準。惟此種原則，既根據其他相關科學之學說而來，則當時代變遷及其他相關科學所公認的學理，有變更時，此種原則，亦不能不隨之而變動。且此種原則，根據各種不同之科學，則其運用，難保無抵觸之虞。是則在學者之善於運用而已。

(一) 政治的原則 公共經費所以充公共職分之用。而公共職分之範圍及程度，乃政治問題，應屬於政治學之研究，故公共支出之原則中，第一當根據政治學上之學理，定政治的原則。此項原則當顧念國家存在之理由，注意於國家之社會的效用，以定公共職分之範圍，而斟酌公共經費之用途。不可失於廣以阻礙國民心身之發展，亦不可失之狹不足以誘掖國民心身之發展。而下列三職分，即為國家所應盡者：

1. 性質上非私人或私的團體所能施行之事，例如軍備外交司法警察等是。

2. 若使私人施行之，則必因私人之無資力，無信用之故，對於社會發生弊端之職分。如道路鐵道之經營，郵電事業，造幣度量衡之製造等是。

3. 其事對於公共團體，甚屬重要，使公家取放任態度，則私人必因無易睹的成效無企業心，無資力，無經驗之故，而不欲施行之職分，如學術機關之設置，及其他種種社會政策或經濟政策上施設是也。

(二) 財政的原則 公共支出，為財政最初及最終之目的，其大小繁簡及當否，實足以左右財政之其他部份。故公共支出第二應本財政上的觀察，定財政的原則。即努力於公共經費之經濟的使用，而不可過於浪費。實行此原則之方法，在勵行節約政策，及公開政策。節約則能以較小之支出獲較大之效果。公開則財政處於公眾監督之下，自然無濫費之虞也。

(三) 國民經濟的原則 公共財政之來源，在於國民，而其去路則不盡向國民，故公共經費，不但在來源上對於國民經濟足以發生影響；即在去路上，亦復相同。故在公共支出之原則中第三當以經濟的觀察為根據，定經

濟的原則。實行此項原則，當涵養及獎勵國民經濟力，而不可阻礙其發達。其方法約有三種：

1. 增加生產的支出，減少不生產的支出，使國民經濟日即繁榮。

2. 支出之效果，務使普及於一般國民。

3. 務使支出地點，在本國領土以內，蓋經費來源，既在本國，去路亦應在本國，若一部分支出於外國，人民祇有負擔而無權利，在經濟上不啻受二重損害也。

(四) 社會的原則 國家財源大部分，出於一般國民，而其支出則往往祇在一地方或一階級，若此類支出過多，必形成一階級之繁榮，他階級之壓迫，而失國家職務之本旨。故在公共支出之原則中，第四當注重社會問題之需要，而定社會的原則。實行此項原則，在使經費之支出，不偏於一地方與一階級，而於救濟社會之支出，如勞工保險，慈善，卹金，義務教育等，尤宜設法增加也。

參考書

陳啓修 財政學總論 第二篇 第三章 十七至二十頁

第三章 支出膨脹之趨勢

近世各國，無論其爲君主，抑爲共和，亦無論其採集權制，或分權制，其支出額的膨脹，已成爲一般之趨勢，而幾無例外。此種現象，遂使運用財政者不得不於收入方面，擴大其範圍，以謀應付，而人民之負擔，於以增加究竟膨脹是否可以避免原因何在？利害奚如？皆爲治財政學者所不可不知，茲分別敘述於後。

第一節 各國支出膨脹之實況

各國之預算，在近數世紀以來，皆逐年增加，法國爲歐洲較古之單一國家，其預算之支出，較易考察，然在戰前其支出之增加，有如下表：

(1) 法國戰前每年支出（單位百萬佛郎）

一七八八年	七五五	一八一〇年	一，〇〇七
一八三〇年	一，〇九五	一八五〇年	一，四七三
一八六〇年	二，〇八四	一八八〇年	二，七六〇
一八九二年	三，三四三	一八九六年	三，五五四

一九〇一年 四，一八五 (Alsace 之經費不在內)

一九一四年 五，一九一

歐戰以後，因佛郎之跌價，其支出數目，殊難與戰前比較。據一九二六年七月之專家報告，支出數為三七，三三八，三八九，二〇二佛郎。其餘尚有十二種特殊預算，如郵電及亞爾沙斯 (Alsace) 羅蘭 (Lorraine) 之鐵道鋪設等，計共六，六三六百萬佛郎。

英國之支出，亦與年俱進，而地方支出之增加，且較中央為尤快。在十七世紀之末（一六九一年）中央支出，年不過三百萬鎊，而一八〇九年即為七千八百萬鎊，及於戰前，已近二萬萬矣，其歷年支出之增加如左表：

(2) 英國戰前每年之支出 (單位百萬鎊)

一六九一年	三	一六九七年	二
一七四九年	一一	一七九七年	五八
一八〇九年	七二	一八一四年 (有戰費)	一一二
一八六五年—一八六六年	六三	一八七四年—一八七五年	七四
一八八一年—一八八二年	八五	一八九一年—一八九二年	八九
一八九七年—一八九八年	一〇二	一八九八年—一八九九年	一〇八
一九〇〇年—一九〇一年	一三三	一九〇一年—一九〇二年	一八三

一九〇四年——一九〇五年 一四一 一九一三年——一九一四年 一九七

戰後之支出，其數目更增加無疑，祇公債一項之支出，超過戰前全國的支出三倍而有餘。一九二四至一九二五年之支出為七九〇，〇〇〇，〇〇〇鎊，其中有三五〇百萬鎊，用於公債，即利息之支出，亦超過歐戰前國用之兩倍。又一九二八年之支出總數為八三八，〇〇〇，〇〇〇鎊。

此外其地方之支出，從一八六八年到一九一四年，增加速度，較中央為甚。表示如下：

(3) 英國之地方支出（單位百萬鎊）

一八六八年 三六·五 一八八〇年 六二·九 一八九〇年 六九·三

一九〇三—四年 一三三·六 一九二一—三年 一五八·四

雖然，英法二國，經過若干次之戰爭，如拿破崙之戰等，其支出激增，猶有可言。然有若干係永久中立之小國，無厚蓄兵備之必要，如瑞士、瑞典、荷蘭等，其支出之狀況，果有異於他國乎？按之實際，又殊不盡然。比利時，戰前之中立國也，其支出之增進，仍與英法無殊，在戰前已由一萬萬而增至七萬萬矣。

(4) 比國歷年支出表（單位百萬比佛郎）

一八三五年 八七 一八四一年 一一四 一八五一年 一一八

一八六一年 一六三 一八七一年 二二二 一八八一年 四〇二

一八九一年 四〇二 一八九五年 四一〇 一九〇〇年 五七四

一九〇三年 六二八 一九一一年 六八九

一九二五年 四，五二六（預算數）

地方支出在一九二二年，凡超過四萬人口之縣，約支出一百萬又六萬六千佛郎。

（註）比國因公營企業，如鐵道等，均包括在內，故支出較大。

瑞士以其地位之關係，永久中立，而政治又為民主制之模範。然其支出，仍逐年增加，觀下表可知。

（5）瑞士聯邦政府之支出（單位：百萬瑞士佛郎）

一八五〇年	六	一八六〇年	二一	一八七〇年	三〇	一八七三年	二二三
一八七六年	四三	一八八〇年	四一	一八九〇年	六六	一八九六年	七九
一八九九年	九八	一九〇〇年	一〇二	一九〇九年	一五八	一九一七年	二三六
一九二四年	三〇四						

以上不過指聯邦政府之支出而已。至於各縣 (cantons) 之支出，亦增加甚速。據瑞士官報從一八八六年至一八九六年，佛羅 (Vaud) 增加百分之三十三。日內瓦 (Geneve) 增加百分之四十四。柏城 (Bale-Ville) 增加百分之五十七。Nurich 縣增百分之九十一。其餘增加稱昂。從一八九六年至一九〇〇年，各縣支出由一萬萬增至一萬二千一百萬瑞士佛郎。

荷蘭世界著名之和平國也，然其支出在半世紀內已增一倍。如一八五一年僅支七千三百萬佛龍 (Florins)，

至一九一一年即增爲一萬九千四百萬矣。至一九二六年，其經常支出定爲五萬八千三百萬，臨時支出六千一百三十萬，共計六萬四千四百萬。瑞典之支出從一八六六年至一八九九年共增四倍，在一八六六—一八七〇年支出四千八百六十三萬七千古龍 (couponnes) 至一九〇四年則增至二萬〇三百五十一萬一千古龍。匈牙利之支出除與奧國之共同支出不計外，在一八六八年至一八九四年之間，由一萬四千七百萬佛龍，增至一萬八千七百萬，更由一八九四年至大戰時止，其支出增加，達百分之二百七十。

德意志自一八七一年，乃成帝國，其支出之列於聯邦政府預算者，僅外交郵電，海陸軍費而已，餘均列入各邦預算中，然即此四十餘年之增加，亦不可謂不迅速。依最近之統計，德意志各聯邦之支出，戰前已增至一百萬萬馬克，各年支出，有如下表：

(6) 德意志聯邦戰前歷年支出 (單位百萬馬克)

一八七四年	六七二	一八八〇—一八八一年	五〇〇
一八八五—一八八六年	六三九	一八八八—一八八九年	一,〇二〇
一八九一—一八九二年	一,二四五	一八九三—一八九四年	一,二六九
一八九六—一八九七年	一,二五五	一八九九—一九〇〇年	一,九六〇
一九〇〇—一九〇一年	二,一九七	一九〇八—一九〇九年	二,八五〇
一九一三年	三,五二〇		

歐戰以後，德之財政，與乎信用機關，紊亂達於極點，一九一九至一九二〇年之預算，經常支出，為一百三十萬馬克，合經常臨時共計，為五百八十萬馬克。一九二〇年以後，馬克大跌，金融財政，破壞無餘，其支出殊難計算，及一九二四年，道威斯計畫成立，設連登銀行（Bank for International Settlements），整理馬克，財政始有線索可尋，其年共支出九，二八九百萬馬克。一九二六年約七十五萬馬克，一九二七年為一一，一〇七百萬馬克。

有人謂民治國家之支出，較專制獨裁之國為多，然吾人一考俄國之財政，又不盡然。俄羅斯之支出，每百年約增加二十倍。革命以後，其領土大有變更，故其支出與戰前支出，無得而比較。在蘇俄最近預算（一九二四年十月一日至一九二五年九月三十日）其經常支出為一，九九八，八〇〇百萬盧布（roubles），臨時支出為二七九，八〇〇百萬盧布，共計二，二七八，八〇〇百萬盧布。

(7) 俄國戰前歷年支出（單位：百萬盧布）

一八〇三年	一〇九	一八二〇年	四九九	一八四〇年	一八七
一八六〇年	四三八	一八七〇年	五六三	一八八〇年	七九三
一八八一年	八四〇	一八八五年	九一三	一八九五年	一，五二〇
一八九八年	一，七七二	一九〇七年	二，四四九	一九一二年	三，三〇九

美國聯邦政府之支出，其增加較歐洲各國為尤速。（各邦之支出，不計其增加亦速。）歐戰以還，美之工商業，雄飛猛進，其支出自然又隨之俱增，茲列表於左：

(8) 美國聯邦政府歷年支出(單位百萬打拉)

年 代	數 目	每人負擔數
一七九一年	三	
一八〇〇年	一〇	二・〇四
一八二〇年	一八	一・九〇
一八四〇年	二四	一・四二
一八六〇年	六三	二・〇一
一八七〇年	一〇二	七・六一
一八八〇年	二六四	五・二八
一八九〇年	二九七	四・七五
一九〇〇年	四八七	六・三九
一九〇八—一九〇九年	八六五	
一九二四—一九二五年	三, 二六七	
一九二八年	三, 六四四	
一九二九年	三, 八四八	

日本之歲出，亦如美歐，逐年增加，如下表：

(9) 日本歷年支出(單位百萬日金圓)

一八六八年	三〇	一八七八年	六〇	一八八八年	八一
一八九七—八年	二二三	一九〇〇—一年	二九二	一九〇三—四年	二四九
一九一三—十四年	四二六	一九一八—十九年	八二三	一九二四—五年	一，六五四
一九二六年	一，五七九	一九二七年	一，七六七	一九二八年	一，七〇九
一九二九年	一，七七四				

就上列各表觀察，其支出有增加十餘倍，數十倍，而至一百餘倍者，究竟增加之原因何在？人民之負擔如何？國力長此擴張，人民之供應，是否能繼續研究財政者，皆不可不深長思也。

第二節 中國支出之膨脹

我國自清末辦新政，支出已漸增加，入民國後，年年戰爭，軍費浩大，雖建設未曾着手，國防依然空虛，而每年支出，則與時俱進，茲列略表於左：

清順治初元 一五，七三四，〇〇〇兩

清康熙末年	二七,〇〇〇,〇〇〇兩
清雍正元年	四一,〇〇〇,〇〇〇兩
乾隆五十六年	三一,〇〇〇,〇〇〇兩
嘉慶十七年	三五,〇〇〇,〇〇〇兩
道光二十三年	三一,一七〇,〇〇〇兩
同治末年	七〇,〇〇〇,〇〇〇兩
光緒元年	七八,一七〇,〇〇〇兩
光緒二十五年	一〇一,〇〇〇,〇〇〇兩
光緒末年	二〇〇,〇〇〇,〇〇〇兩
宣統元年	二六九,〇〇〇,〇〇〇兩
民國二年	四九七,八七二,六〇五元
民國八年	四九五,七六二,八八八元

八年以後，政局日趨阨隘，支出無從計算，然其增加，無可諱言，國民政府成立，其支出在十七年為四三四，四四一，〇〇〇元，十八年為四三九，〇〇五，九一九元又二角五分，而二十年度中央主計處所編製之全國總預算，經常與臨時支出，共計八九三，三三五，〇七三元，其中債務費佔三萬四千三百餘萬，軍務費佔二萬八千

萬，佔全支出百分之七十，而實際上之軍費，當不止此，就國家全部份之支出，投於不生產與破壞之途，此中國支出之增加，雖與各國相同，而其害之所及，不知其幾千萬倍也。

第三節 各國支出比較之困難

上二節所舉之數目，在明各國經費膨漲之趨勢而已，絕不能本此數目，而相互比較。無論在同一國家中，甲時與乙時相比較，或在多數國家中，甲國與乙國相比較，均有其困難之點，近時經濟學家與國際聯盟，雖不乏以各國之財政資料，比較而研究之者，然不過求其大概觀念而已。里第 (Francesco Nitti) 財政學，曾專章論此問題，而歸結有應注意之下列各點。

(1) 須計算方法相同者始能比 (les données soient obtenues par un même moyen) 各時代與各地方之計算方法，均不相同。例如較早之預算，不列徵收費則其數較小，近時預算，加入徵收費，則為數較大。估計預算 (budget de prévision) 渾括而欠確實，實支預算 (budget de consommation) 精詳而稍瑣碎，執此計算各別性質不同之各個支出，強行比較，其為謬誤，何可勝言。又近時各國預算，有勵行特別會計制者，如國營事業，與乎特別支出，均另為計算，是現於總預算者，支出必少，又有統一會計，不願多立部門者，則其支出之總數必多。執蘇俄之預算，與法英相較，其差誤不知若干矣。

(2) 須環境相同者始能比 (les données expriment le même phénomène) 一國支出之多寡，常隨其天然

的與社會的環境，而大有不同。所謂天然的環境者，如英爲水國，其海軍費之支出較多，俄德居大陸四戰之地，陸軍費之支出自鉅。義大利之土性疏薄，其開發改良之費多（慕索尼尼之改良國有土地律 *La loi de la bonification integrale du territoire national* 計時四十年，計費七十萬里耳。）北美之土地肥饒，其經營開闢之費少，此外如寒帶軍隊之服裝費多，熱帶軍隊之服裝費少，皆顯明之例也。至於社會的或人爲的環境，尤關重要，舉凡隣國之強弱，領土之廣狹，中央地方職權之劃分，國民經濟發展之程度，以及一國文化教育，社會事業之發達如何，在在與支出有絕大之關係，大抵有強隣之兵費多，有廣土之支出鉅，單一國之中央政費多，聯邦國之中央政費少，經濟文化較高之國民，其需要國力之建設者亦愈巨，皆自然之理也。若昧於此種事實，而以環境不同之各國支出相比較，未有能得其平者。

(3) 須一致與同性質者始能比 (*Les données d'uniformes et d'homogènes*) 各個支出，縱使計算方法相同，所處環境相等，亦不能遽行比較，而須查是否同性質 (*homogène*) 與一致 (*uniforme*)。普魯士之預算，祇徵收費用，亦列入數千萬馬克，蓋其國所有森林，鑛山，水利，交通，官產之管理費，均屬於內。若以是與英法意等國相較，殆不可能，無他質量不同耳。又如法國前後之支出，亦不能比較，蓋從前之預算，連殖民地 (*l'Algérie*) 之支出在內，今則分立，是又支出之不一致也。

執此三者，以考察今世各國之支出，其比較之可能性實少，其原因 (一) 各國預算所包括項目與分類不同。(二) 總括預算與特別會計之採用不一。(三) 會計年度之起迄不同，差前挪後，無從比較。(四) 各國之環境

不一致。(五)各國政權與政體組織不同。(六)專制獨裁之財政，往往不公開，內容無從明瞭。凡此種種，皆各國支出，不能比較之理由也。

第四節 支出膨脹之原因

近代各國支出之膨脹，依前節所述，全係一般趨勢，而無一例外，然究其原因安在，影響於國民經濟與國家財政者何如，此則研究財政者，不能不窮其原委。依理而論，國家之支出增，斯取於民者重。人民之負擔日加，則公共之財富日蹙。然而按之事實，又不盡然，故關於此問題之研究，不可拘牽於表面數字之增加，而當注其原因之所在，同時有不可忽略者數事：(一)支款之性質，(二)國土之廣狹與時期，(三)人民私產之狀況，(四)貨幣價值之變動等等。就此數點觀察，吾人可分支出之膨脹為真的膨脹 (*l'accroissement des dépenses publiques est réel*) 與假的膨脹，或表面的膨脹 (*l'accroissement des dépenses publiques est apparent*) 二種，茲分述之。

第一款 支出之真的膨脹

支出之真的膨脹者，謂國家或地方政府之費用，確實的增加，而人民之負擔，亦實際加重者也。論其原因，約有六種：

1. 軍事費用之增加 軍事費用之增加，常隨國民文化之進步而發展，亞當斯密謂漁牧之民，無須軍備，農業之民，亦需要甚少，僅於秋收後防掠奪而已，至工業之民，則需要甚大，近世工商業日漸發達，戰爭之工具愈巧，戰費

之增加愈多，而世界之危機，亦與日俱增。於是大國，小國，中立國，約較一切支出為鉅大而迅速（詳後章）。

2. 公債費之增加 軍事費之擴張，既如此其速，且往往猝發於一旦，國家財政，不能適合，遂不得不募債以應之，故近世各國之公債，尤其是戰債，每年本息之償付，皆佔總支出之重要部份焉（詳後章）。

3. 庶民政治之發達 近代社會思想，日益發達，國家為民服務之事既多，斯增出之經費必加，殆自然趨勢也。

4. 近世殖民地經營費之發展 自十六世紀重商主義者，提倡殖民地以來，關於殖民之經營，各國皆不遺餘力，此種支出，亦為數不少也。

5. 公營事業費之增加 近代國家職務，日益擴大，不獨為政治的，且為經濟的，凡關於一切較大事業，大都由國家經營，如俄德之大量經營各種實業，即其顯例，因是官營事業之經費，遂日益增加。

6. 社會防禦的及社會救濟的行政經費之增加 近代經濟制度，過於發達，遂形成各階級間之不平，於是國家不得不起而講求預防及救濟之道，如勞工失業救濟，強迫保險等制度，日漸推行，國家關於社會救濟事業之支出，遂日益增加矣。

上述六項，皆為公共團體，支出真正膨脹之原因，其中軍事費與公債費，關係尤大，蓋其餘如行政費，企業經營費，社會救濟費等，皆間接於國民經濟，有若干之補助，不似軍費之支出多，而損壞巨也。里第氏 (Francesco Nititi) 於所著財政學中，有各國新舊預算之比較一章，痛論軍事與公債費之增加，茲節譯於後，以明各國軍事與公債費，於其支出中，所佔之地位焉：

「吾人試以十九世紀初葉之預算與今日各國之預算相較，則知其公債利息與乎國防保安費之支出實爲大宗。卽在極文明國家中，其文化建設之費用亦不及遠甚。歐洲國家如此，歐洲以外之文明國家亦復如此。吾人一經考察，可斷言大部分之公共收入均用於有形與無形之國防費用及戰債利息之償付等等，而戰爭卽爲造成此現象之絕大原因，完全顛覆交戰國之經濟基礎。今試一較各國戰前戰後之狀況：

『茲先論義大利，義國獨立始於一八六〇年，後二年財政制度完成，然義非沃土也，其支出由一九〇七至一九〇八年，歲不過六百四十四億一千七百萬里耳（Lira），若由一八六二到一九〇〇各年之支出僅約四百六十億里耳，在今日視之，固不似一大國之支出也，今以此數爲百分數，一察其各項支出之內容，則用於公債年息與年金之支出者約半（四七・一五％）用於憲法支出與社會事業之支出者又半（四八・七〇％），然至今日義大利之財政，猶有此平分春色之景象乎？農工方面之支出爲數甚微，僅十二億又五千萬里耳，全部行政費用亦不過五十二億又五千萬里耳，加以因紙幣停兌，支付戰債利息，每年流出外國之款，合計超過半數，然此不能謂用於民事者過半數也。若夫國防費之支出，則佔去公共收之大部分，計陸軍爲七十六億七千四百萬（一六・七一％），海軍爲二十三億一千八百萬（五・〇五％），故就義大利而論，憲法費與軍事費之支出佔十分之七，再加以徵收費，行政費，直佔百分之八十二，若於文化事業等類之支出，則不過百分之十八耳。

然則其他國家，或較愈於此乎，吾考其預算，不禁有疑焉。如法國一民治國家也，國家支出無其他用費，然雷翁賽（Leon Say）集一八〇一至一八八六年之預算，謂由一八〇一至一八七〇年每一百米亞（milliards）等十萬

萬)之支出中,有七十八米亞用於償債,贈予及徵收費等。第二預算(一八七二—一八八〇)則三十八米亞中,佔二十八米亞。第三預算(一八八一—一八八六)十六米亞又三中佔十一米亞又五,此種現象,固與義國無差,特其效用不同而已,再根據國會議員底波斯(A. Diphos)之計算,則一九〇一年之總預算公債費佔百分之二十九,年金(Pension)佔百分之二又五十,軍費佔百分之三十三又五十,合計共佔全預算百分之六十七,此外則以憲法的支出佔預算之大部。在此世紀中,無多大變更也。歐戰以後,此種比例,益形混亂,一九二五年之預算,除外債不計外,共支三二,八一四米勇(millions)等(一百万)佛郎,其中有一七,八〇四米勇用於公債。五,一六八用於陸海軍。

「英國之財政,果有異於此乎,一八六一年之支出爲七二又八米勇,每人祇負四鎊十仙令八辨士耳。在一九〇一年支出,一八三又六米勇,每人攤五鎊八仙令六辨士,其支出之種類雖加,而各種支出之比例如故,憲法與軍事之支出,佔收入之大部。一八六一年支出七二又八米勇,其中二十六又三用於國債,三十一又三米勇用於海陸軍,二又二米勇用於長期債,六又二米盡用於其他內政方面,二又五米勇用於徵收費,二又九米勇用於郵電方面,一八八一年支出爲八十又九米勇,其中二九又三米勇用於公債,二六又八用於海陸軍,一又六用於長期債及公債行政費,四又二用於教育費,一一又四用於內政,二又八用於徵收費,五又三用於郵電,一九〇一年有戰事,支出一八三又六米勇鎊,一九又八用於公債,一二一又四用於海陸軍,一又五用於長期債及公債行政費,一二又六用於教育,一四又六用於內政,二又八用於徵收費,一又四用於郵電。至於一九二四—二五之預算,則估計爲

七九〇，〇〇〇，〇〇〇金鎊其中三五〇米盡用於公債，四五用於陸軍，五五又八用於海軍，四五又五用於軍用航空。一九二五以後，逐年預算，皆苦不足。

「此三個政體不同之國家，在支出上均有共同現象，即在其他大國之支出上，亦莫如是。蓋歐洲之國家，其支出大半有百分之六十五、七十五乃至八十用於憲法的支出或軍事的支出。其餘用於文化建設社會救濟等事者均甚微少也，即在境地優良標榜和平之國家，亦無大殊。

「美國戰前之支出，與英國無大差，依財政部之報告，由一七九一到一九〇一年，聯邦用費，達三二，三三八，五〇〇，一九七美金元，至其各種支出之分配，亦與他國無大異，惟其比較，甚為困難，以美為聯邦，包括四十八州，而各州各有其特別預算，此為國家與地方政府關於社會與經濟事業之預算。例如紐約，此項支出，即較歐洲國家之支出者為多，然在一九二五—二六年聯邦政府之支出，為三，二六七，〇〇〇，〇〇〇金元，其中國庫支出估計為一三一，〇〇〇，〇〇〇元，公債利息八三〇，〇〇〇，〇〇〇元，陸軍費三八二，〇〇〇，〇〇〇元，海軍費為二九二，〇〇〇，〇〇〇元，此數項已幾佔全部支出之半數，與歐洲國家之支出，頗相似也。

「總而言之，歐亞美三洲各國之支出，用於軍事設備費者，均較戰前為多，此種現象，適足以動搖預算，蓋可斷言，其餘尚有兩大支出，較軍事預備費之支出為鉅，一即戰債利息之償還費，一即維持傷兵之給養，及多數死亡家族之年金是也。此二者固已佔支出預算之大部分，在戰前防禦上之必要費（即軍費）即支出之最大者也，今則防禦費不能省而反大增，更益以戰債年金之開支，財政現象，乃愈形複雜。不寧惟是，在從前均勢既破之後，舊經濟破

碎無餘，新建設未能立就，以致物價上漲，幣值下落，生產彌感困難，稅收益形短絀，皆戰爭軍備之爲害也。」（註一）

第二款 支出之假的膨脹

支出之假的增加，謂其增加，僅屬於數目字上之表現，而按其實際，乃因環境種種關係，促其數目字之變更，事實上亦未加重人民之負擔也。其原因有三：

1. 人口之增加 國家之設施，其目的既爲全體國民，則人口增加，斯支出必巨。然此孳生之人口，既能生產，當能負擔，非與單舊有國民，加增國用也。例如英吉利與嘉爾親王地（*Princely States*）在一六八八年，人口不過五百五十萬，今則有三千七百八十八萬餘，瑞典在一五七〇年，僅有人口九千萬，今則有五百八十餘萬（一九一八年），普魯士在一八〇〇年有人口一千三百餘萬，今則有三千八百萬矣（一九一〇年），義大利從前（一八〇〇年）有人口一千七百萬，今則超過四千萬矣，法國在一九〇四年有人口三千八百餘萬，至戰後已增至四千餘萬，夫人口增，則財富加，國用雖有增益，無大害也。

2. 公共富力之增加 近世工商實業，日見進步，國民富力之增加，爲共見共聞之事實。富力既增，則依經濟之原理，國民之共同慾望，必將隨之而增，而公共事務與公共經費，亦必相隨加增，當然之理也。查法國依直接稅局（*direction générale des impôts directs*）之調查，國民不動產之收入，一七九一年爲一，四四〇，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一八七九年爲四，六七一，〇〇〇，〇〇〇佛郎，動產之收入，一七九一年爲一，〇五〇，〇〇〇佛郎，一八八一年爲六，〇〇〇，〇〇〇佛郎，而英美國富之增加，則有如下表：

英國國富增加表（單位百萬鎊）

一七〇〇年	五五	一七一七年	一五〇	一八一五—二〇年	三五〇
一八六八—一八七七年	三六〇	一八九一年	一,六一一		

美國國富增加與支出增加比較表

一八九〇年	一九〇八年	增加百分數
-------	-------	-------

富力

六五,〇三七,〇〇〇,〇〇〇 九四,〇〇〇,〇〇〇,〇〇〇

四四

支出

二九七,七三六,〇〇〇 四七七,七三三,〇〇〇

六三〇〇

國民每人富力

一,〇三六

一,二三三

一〇九

國民每人支出

四〇・七五

六〇・元

三四・五

3. 貨幣價格之下落 公共經費之大部份，係用以支付薪資，購買物品，故當物價騰貴，生活高漲之時，公共支出，必日益增加。顧物價之高漲，與幣值成反比例，近代各國因幣量之增加，直接促幣值之下落，即間接使物值上騰。歐戰以還，紙幣盛行，幣值日落，公共經費，在數目上，遂大為膨脹，實則非真的支出增加也。茲錄各國幣價跌落之趨勢於左：

時 間	英 國	法 國	義 大 利	德 國	美 國	加 拿 大	日 本	瑞 典
一 九 一 三 年	一 〇 〇 〇	一 〇 〇 〇	一 〇 〇 〇	一 〇 〇 〇	一 〇 〇 〇	一 〇 〇 〇	一 〇 〇 〇	一 〇 〇 〇

一九一四年	一〇〇	一〇二	九六	一〇六	九八	一〇〇	九五	一六
一九一五年	一二七	一四〇	一三三	一四二	一〇一	一〇九	九七	一四五
一九一六年	一六〇	一八九	二〇一	一五三	一二七	一三四	一一七	一八五
一九一七年	二〇六	二六二	二九九	一七九	一七七	一七五	一四九	二四四
一九一八年	二二七	三四〇	四〇九	二二七	一九四	二〇五	一九六	三三九
一九一九年	二四二	三五七	三六四	四一五	二〇六	二一六	二三九	三三〇
一九二〇年	二九五	五一〇	六二四	一，四八六	二二六	二五〇	二六〇	三四七
一九二一年	一八二	三四五	五七七	一，九一一	一四七	一八二	二〇〇	二一一
一九二二年	一五九	三二七	五六二	三四，一八二	一四九	一六五	一九六	一六二
一九二三年	一五九	四一一	五八二	七六五，〇〇〇	一五七	一六七	一九二	一六六

準上所述，則觀察一國之支出，不能以表面數字之增加，即斷定其國民負擔之基重，第（一）須研究其支出額與國民富力之比率爲何如。第（二）當注意支出經費時其領土之廣狹，與人口之多寡爲何如。第（三）當比較支出經費時，其貨幣之購買力，較從前之比差爲何如。三者既明，而後其支出之是否增加，增加之速度又何如，乃得而判明也。

近代各國支出之增加，對於國民經濟之利害如何，則歷來學者，有兩種不同之主張，大抵認國家之支出爲生

產的，或能創生產力者，謂爲有利，而持樂觀之說。認國家之支出爲消費的，或有礙私經濟之生產者，謂爲有害，而持悲觀之論。如自由主義之學者及吾國黃老之學，皆力詆國權之擴張，認支出爲反生產，而認近代經費增加，爲可悲現象。至於社會主義及國家主義之經濟學者則反是，如李士特（Liesner）之國家支出生產力說，斯泰因（Stein）再生產力說，瓦格涅（Wagner）之新生產說，皆以國家支出有裨益於民生，而對其增加，有樂觀論調。然此二論，吾人皆不能絕對信任，而無所懷疑。第一從前之說，國家行爲，既多與私經濟有礙，其支出全屬於消費，則近世各國支出之增加，其國民富力與國民經濟，即應衰敗，而按之實際，又不盡然。且國家對於安寧之保障，法律之主持，以及教育、交通、文化、外交暨一切經濟實業上輔助機關之設立，不能謂爲與國民經濟無補。然從後之說，謂國家之件件支出，皆於民生有益，皆能創造生產，又不盡然，即以戰爭而論，幾無代無之，於今尤烈，試問其耗費之支出幾何於民生之利益何在？其次如古昔帝王貴族宮室車馬之資，近今執政者政爭黨務之費，以及各種浮濫支出，其於民生，無益有損，尤彰明較著也。

總之吾人觀察支出，不能一律斷爲生產的，或非生產的，亦不能以支出之增加，遽持樂觀或悲觀之論調，而當從支出經費與負擔經費者之兩方面觀之。在支付經費方面，當考察國家消耗經費之用途何如？如投於經濟建設，文化設備及必需政務方面者多，自然有良好影響於國計民生。反之如近世各國之互爭雄長，擴充兵備以及中國近年之不正當支出，以致公私交困，其有害於國民經濟，又何待論。在負擔經費者方面，當研究人民負擔稅款後，其苦樂之狀態如何？是否有害於國民資本之構成？如人民於付稅之後，終歲晏如，富力日益增加，即可證國家之支出，

於民無損而有利。反是如民苦稅重，產業日敝，雖國家之支出未大增，亦不能認爲樂觀也。

參考書

F. Nitti: Principe de science des Finances. trad. Française.

Chap. IV. L'action de L'état et L'accroissement des Dépenses Publiques.

Chap. V. si L'accroissement des Dépenses est Réel

Chap. VI. de la Comparaison en Matière Financière.

Chap. VII la Mesure des Variations de Valeur de la Monnaie. et le Calcula la Richesse des Nations.

李權時 財政學原理 第二編第三章 九三至一一五頁

Bulletin de Statistique et de Legislation Comparée. 1930.

(註一)參看里第財政學原論支出論第一章 一七五頁至一八五頁 (法文譯本)

F Nitti: Principe de Science des Finances. chap I, P.P. 175-185.

第四章 分論支出

第一節 憲法的支出 (dépense pour la constitution)

憲法的支出者，依憲法的規定或保障，而定額之支出也，普通以皇室經費，立法機關代表之俸給，公債利息，行政的年金及軍事的年金等四項爲憲法的支出，前兩項又稱爲主權的支出 (dépense pour la souveraineté)，在近代國家中，無論國體變更，政權禪遞，關於契約上之支付，如公債年金等，均不能任意變更，即戰後新造之國家，亦照此例負擔前國家之債務焉。四項支出之中，皇室經費，已失其重要性。立法經費，亦無增加其重要之趨勢，惟公債與年金，則以戰爭結果，日趨重要，茲分述之。

第一款 皇室經費 (list civil) 與元首俸給

皇室經費 (list civil) 一詞，緣用已久，其來源雖遠，然輾轉引用，微有錯誤，馬哥來 (Macoulay) 於所著「英國居羅姆三世歷史」中 (Histoire de l'Angleterre sous Guillaume III 1650-1702)，謂支出之用於王朝方面者，不祇王室之維持經費，即其所用官吏 (emplois civils) 亦在其中。查 list 有名錄表冊之意，當時舉凡王室人員，及各項支出，必列錄項目清單，稱爲 list civil，習用既久，遂以此泛指皇室經費焉。

皇室經費，在帝政專制時代，甚為重要，幾包括一切行政費，而無所區別，以當時君主個人之用度，漫無限制，公私之界限不分，朕即國家之觀念，深中君主心理，甚至舉全國收入，供億皇家，猶有不足之感。在奈勃耳（Naples）帝政時代有名之財政史中，（Ludovico Bianchini）有言，「羅曼帝國之君主，幾盡其財富於個人費用，所謂民會，又無力干預，故國家之為窮為富，一視其厚顏與欺騙之程度以為斷。」可見公私收支，均未劃分。其後英於一六八八年，法於一八三九年，勉強劃分，然支配之權，固操於君主也。及於近日，專制已為陳迹，收支須編預算，皇室經費，已不見重要，歐戰以還，擁歐陸最大土地之三大帝國德、奧、俄，皆變為共和，至是皇室經濟字樣，將不數數見矣。至於民主國家之元首俸給，在支出中，更不佔重要位置。

英國現在之皇室經費，為四七〇，〇〇〇金鎊，義大利自在里第內閣時，國王自動裁減外，為一四，〇五〇〇〇里耳（lire）西班牙為九，〇〇〇，〇〇〇巴斯達（Pesetas）比利時為三，五〇〇，〇〇〇佛郎，瑞典為一，三四五，〇〇〇古龍（couronnes），荷蘭為八二〇，〇〇〇佛龍（Florins）此外各小國之皇室經費，亦頗能得中。英君主費用，特封地（Duchy）收入，至於產業收入，則列入預算。荷蘭女皇之費用，有四十萬佛郎，係由私人產業而來。英之皇室經費，其編製預算，有特定時期，且必限制其用途，當國王登極之初，即編一皇室預算，列各項支出，以求議定，既經國會議定，則終國君之世，不能更易，亦無須歲歲之議定，稱為議定費（consolidated fund），義大利之皇室經費，如從前德制，於一定期間內，可以修改，又如英制，於國王登極時製訂之。

共和國之元首俸給，則法美兩共和國，顯有不同，法於三年憲法（constitution de l'an III）規定各執政者

得支同於一〇，二二二剛達 (quinta) 是量名合中國九十四兩) 小麥之價銀。而一八四八年之憲法，所訂總統俸給又甚優厚，除總統府用費不計外，猶年支六十萬佛郎。至目前憲法，於總統年俸無明文規定，亦無其他法律，限制其數目，祇就立法機關確定一數目於每年預算而已。在一八七一年確定六十萬佛郎，一八七三年復增加五十萬作僕役開支，一九二〇年為七十萬，外有三十萬旅行費，此外總統有特別支出時，國會亦能臨時允許增加。北美合衆國之現行憲法，總統支一定之年俸，而不能分毫增減。依聯邦憲法第二條總統不能受聯邦政府或各邦之其他俸給，俸給數目由五萬美金元加至七萬五千元為既定費，此外有代表費 (dépense de représentation) 每年議定，可增可減，亦可免除。瑞士係由國會選舉聯合委員 (conseil fédéral) 即由各委員組織各部，委員七名，分任各部長，而輪作總統，僅收最廉之報酬金而已，殆一最完備之民主國家也。

第二款 立法費 (dépense des chambres législatives)

討論皇室經費，與元首俸給而外，其次當研究立法費，在從前貴族主政時代之議會，集會甚少，議員為貴族僧侶所獨占，故多係名譽職，或僅於開會期內，給若干之報酬而已。今則國會工作日繁，開會時間愈久，代議士之職務，與普通公務員不殊。若於此仍行無薪給制，則國會必為富豪階級所獨占，而議員貪婪，收錢納賄之事，將層見迭出。況自工黨加入議院以來，薪給制度，殆不能免。故今日名譽職之代表制度，已屬罕見矣。

英國會議員之俸給，在中世紀時，係由市民負擔下院薪給，故當時人民嘗有要求恩賜不出議員之舉，經過長久時間，至十九世紀工人總會與商業聯合會，曾因負擔其政治代表之費用，而起爭論。及一九一一年，自由黨始議

定議員年俸爲四百鎊，從前選民之費用，及受命辦理選舉之支出，均加於代議士之身。自一九一八年以後，婦女亦有選舉權，選舉費遂由國家擔負。法國之議員俸給，自一七八九年即成立，依三年憲法之規定，議員得支一定麥價之俸給。其後在三總裁政府及 *consulat* 政府時期，議員年支一萬佛郎。一時甚爲優厚。其後又減。至一八七一年定爲九千。至一九〇六年加爲一萬五千。至一九二〇年增加特別俸給，變爲日俸千佛郎。至一九二五年，因貨幣下跌，改爲年俸四萬五千佛郎。義大利之憲法，規定議員無俸，然自一九一二年即訂有低俸。及一九二〇年里第內閣訂爲年俸一萬五千里耳。比利時議員，年支一萬二千佛郎。美國上下院俸給，定於一八八九年，而時有變更，現爲七千五百元，外有一千元之職業費。

第三款 公債費 (*dépense pour les dettes publiques*)

公債本利，既經國家簽訂，即應受憲法之保障，而不能任意免除所訂之責任，即政府變更，在今日亦有尊重前政府所締結公債之義務。即使繼任者，爲前政府之敵黨，在理亦應承認。因此爲發展信用之唯一條件，否則人視爲剝奪一切投資之安全矣。然有例外，蘇維埃政府，即否認帝俄時代之一切借款，然此係特殊情形，不足以概論一切也。

近代關於軍事費用，及公共建設費之支出，往往賴公債以應之，因此預算上之收入大部，幾全爲公債利息所吸收，有若干國家，公債費佔支出第三位，尚有佔收入之半數以上者，歐戰時各交戰國之負債數目，尤足令人震驚。如法國在戰爭五年期間，用去一千七百萬萬佛郎，有百分之八十五由募債而來。英國支出九十五億三千六百萬

鎊，公債佔百分之七十一。德國公債，戰前僅四十八萬萬，構和時長期債九百八十萬萬，短期債四百五十萬萬，以戰後民力凋敝之餘，而各國負債若此之巨，無怪歐洲經濟，一蹶不振也。

第四款 年金 (dépense de pension)

年金制度，乃對於公務人員因疾病衰老，不能執行職務時，或因公而有傷害死亡時，對其人年給一定之金額，以贍養其殘年，或其家屬者也。可分爲（一）行政年金 (pension civile) 凡行政人員，服務期滿，退休之後，均適用此待遇。（二）軍事年金 (pension militaire) 凡從軍官佐及兵士，因戰爭受傷害死亡者，適用此待遇。從前年金制度，爲君主對臣下之特惠，今則普遍及於一般，而成預算上之定額支出。本來特勞力收入以爲生者，不如特產業收益之穩確可靠，一旦有疾病死亡衰老，則收入立見斷絕，閭家將蒙影響，不能不有補救之方，故年金制度，日趨重要。通常理論，謂年金係由官吏薪俸中扣除一部份，再加以若干補助費而成。平時給與公務員之薪資，既較其應得之酬金爲低，於退職之後，自然有延長薪給之必要。果如是說，則國家變成一保險公司，年金支出，當不致巨額增加，而使預算感受危險。而按之實際，則計算非常困難，國家補助日多，故近世學者，頗主張增加薪給，廢止年金。官吏直接到公司保險，無須政府代庖，亦有相當理由也。（註一）

第二節 軍費的支出 (dépense militaire)

軍費的支出，或錫以較冠冕之名稱，爲國防費之支出 (dépense pour la défense nationale)。此項支出，可從

兩方觀察：一爲平時用於海陸軍，及近世航空之費用。一爲開戰後之一切軍事費用。大規模之戰爭，近世已不常見，以費用浩大，非倉卒可辦。然平時關於戰費之籌備，軍備之擴充，飛機戰艦，及化學上之種種設備，已足使每年支出迅速增加，無論爲強國，爲窮土，爲工業國，或爲農業國，均有同樣之趨勢，由一七七五年到一八九五年，一百二十年中，法之兵備費，增加七倍，英國增加八倍。卽利用和平，永久中立之小國如瑞典，自一八七〇年迄今，其軍備費亦增加七倍，其餘蓋可類推矣。

贊成軍備費用者，每謂安內攘外，爲國家之天職，防禦上之設備，實爲必需。祇近世軍費，統由國家支出，故覺其鉅。設國家之防備薄弱，則各家不能不自籌防禦，而每人皆須耗一部財產於自衛之途，如購器械，置守衛之類，恐此項支出，且較今日擔任之軍費爲多。至近世國家主義派之思想家，不獨認軍費爲必需，且認爲有產生利益之趨勢。第一近代工業，卽常以軍事而推進，且在戰勝國家中，有一進展之精神，於國家經濟上，多無限之企業。英之強大，由於戰勝拿破崙。德之強盛，由於一八七〇年之勝法。近代法蘭西之強，亦以對德勝利之故耳。德之國家主義經濟學者 (Frenrich Ist) 且謂有強大之海陸軍力，以維持海外殖民，爲國家應備之條件焉。

雖然，非戰之論，從古已盛，色諾芬 (Xenophon) 於所著 *Atique* 收入論第五章中曾謂「欲強求戰爭之利益，吾詳索過去歷史，未之或見。戰爭之來，首先破壞各項收入，必俟和平見，而後收入漸增。今之執政者，方且倡強兵克敵之論，不知我先行正義，不授人以瑕疵，足以制敵有餘矣。」(看 *Xenophon: Revus de l'Atique* ch. v.) 色氏爲當時名將，而兼政論家，其言當自可信。實則今世各國之軍事費，無一不超過防禦必要以上，而有礙國民經

濟之嫌也。及歐戰既起，伏屍千萬，歷時數載，舉國人民所增之負擔，國民經濟直接間接受之影響，殆不可以數量計。而戰後狀況，國民愈益加多（戰前歐洲二十五國，戰後三十五國），關係愈趨複雜，益以獨裁政體，國家主義，均盛極一時，軍事側重侵略，工商厲行保護，關稅壁壘，阻礙重重，國際既多暗礁，經濟由是頹敗，於是非戰之論，風起雲湧，國際聯盟，以維持和平為目的，列強以保存均勢為得計，而軍縮海縮等會議，亦遂層出不窮，名為主張和平，實則財政經濟，有不勝重負之原因在也。然而積忿未除，暗備如故，軍事用費之增加，已為財政之痼疾，未能即時治療也。茲將各國歷年軍費狀況，列表於後：

1. 英國 在近百年與他國作戰最多者，當推英國，據 Paetale 財政學之記載，在一七七五年時，軍費支出纔三百八十一萬，至一八五七—五八年即增至二千五百五十餘萬鎊，其後則逐年增加，有如下表：

年 代	陸 軍		海 軍		總 計
	百萬	百萬	百萬	百萬	
一八六一年	一五·〇	一三·三	三一·三		
一八七一年	一五·三	九·〇	二二·五		
一八八一年	一四·六	一〇·五	二五·八		
一八九一年	一七·九	一五·五	三三·五		
一九〇一年(本年有 Transvaal 戰爭)	九一·九	二九·五	〇〇〇·〇		

一九〇四年—一九〇五年	二九・二	三六・八	一一一・四
一九〇九年—一九一〇年	二七・二	三五・八	六三・〇
一九一四年—一九一五年	二八・八	五一・五	八〇・三

在最近數年中，英國軍備費之支出，如下表：

年 代	陸 軍	海 軍	空 軍
一九二三—一九二四年	四六・二(百萬)	五四・〇(百萬)	一〇・五(百萬)
一九二四—一九二五年(估計數)	四三・〇	五五・八	一四・五
一九二五—一九二六年(估計數)	四四・五	六〇・五	一五・五

此外軍備費尙有一部分包括於殖民地預算中，計一九二三年—一九二四年爲一萬一千九百四十萬鎊。一九二四—一九二五年爲一萬二千三百一十萬鎊。一九二五—一九二六年爲一萬二千七百二十萬鎊。

2. 法國 法國軍費自十九世紀中葉以來，即逐漸增加，列表如下：

年 代	陸 軍	海 軍	百 萬
一九六九年	三九三・六	一五五・五	
一八七〇年	四〇六・六	一九五・九	
			百 萬

財政始有轉機，近則已變為世界第二存金最多之國，故其龐大之軍事，依然不能縮減也。

一八七五年	四八五・二	一五五・五
一八八〇年	五五八・五	一九三・六
一八八五年	六〇〇・〇	三〇七・四
一八九〇年	五八〇・〇	二〇一・三
一八九五年	六三七・〇	二六八・一
一八九九年	六六四・〇	三二二・四
一九一四年	一，二〇三・六	五一三・八

歐戰以後，法之財政，幾頻破產。德賠款既無法解決，而美債亦無法償付，直至楊格計畫 (Plan Young) 實行，

陸軍	一九二二年	一九二三年	一九二四年	一九二五年
海軍	一，一八九	一，〇五六	一，〇三六	一，二五一
殖民地軍費	二六四	二六〇	二五六	二五四
佔領地軍費	三二六	七九二	五七二	六一二
軍備修理費	二二	二〇	一三	一
陸軍	一，五一九 (百萬)	四，七五八	三，八七六	三，四六六

合計 六,九九八 六,八八九 五,七七五 五,五八六

3. 德國 德國軍費,在最近三十年來,徒見增加,而軍事卹金 (pension militaire) 一項,亦為數不少,列表如下:

年 代 陸 軍 海 軍 卹金 表中數目以千為單位

一八七二—一七二二年 二〇六,一七二 二四,五三一

一八七六—一七七七年 四五六,〇三八 四一,〇〇九 二五,〇三二

一八八一—一八二二年 三九六,〇九二 三八,〇〇三 一八,三五六

一八八六—一八七七年 三九六,〇八一 五〇,四六七 二二,七七五

一八九一—一九二二年 五六六,五一四 八五,三九七 三八,七一〇

一八九六—一九七七年 五六五,八三三 九二,〇七〇 五三,八一五

一九〇一—一九〇二年 六五六,三四九 一六八,一四五 六五,八一〇

一九一四—一九一五年 八七〇,五五九 二二〇,八六一 一一八

歐戰告終,依凡爾賽條約 (Traité de Versailles) 禁止德國再蓄海陸軍,僅編警察十萬人,維持治安而已。并不

許有大武器及軍用飛機之設置。此十萬人為傭兵,故費較多。在一九二六年預計陸軍費為四萬三千二百萬馬克,

海軍費為一萬二千八百萬馬克。

4. 俄國 俄國在帝政時代,整軍經武,日以侵略為事,故其軍費之負擔,亦復不少,茲錄其近百年支出數如下:

年 代	陸 軍	海 軍	臨時軍費	合 計
一八〇四年	千盧布 四一，九四二	千盧布 一〇，七四二	千盧布 —	五二，六八四
一八〇七年	六三，四二〇	一七，一五五	—	八〇，五五七
一八一五年	二一三，九六六	一六，八六八	—	二三〇，八三四
一八二五年	一五五，二〇二	二四，二二二	—	一七六，四二七
一八三五年	二〇一，四四九	四二，六九六	—	二四四，一四二
一八四五年	七一，九六八	一四，四五七	—	八六，四二五
一八五五年	二三九，八二三	三〇，二六三	—	二七〇，〇八六
一八六五年	一四〇，〇一九	二三，二四七	—	一六三，二六五
一八七六年	一九一，三一二	二七，一〇九	五〇，九九八	二六九，四一九
一八八一年	二二五，六六四	三〇，四六七	二九，九八一	二八六，一一二
一八八六年	二一一，九九五	四五，〇三八	—	二五七，〇三三
一八九一年	二二六，一〇八	四五，四六八	二六，六五四	二九八，二三〇
一八九六年	二九四，三五九	五九，五三一	—	二五三，八九〇

一九〇〇年 三三三，五四一 八八，五六一 六一，八四三 四八三，九四五
 一九〇八年 四八〇，七一六 八九，二四七 五〇，〇〇〇 四四五，五五四
 至一九一七年革命以來，蘇俄聯邦國家之軍費日益增加，一九二三—二四年海陸軍費為三萬九千一百六十萬金盧布，一九二四—二五年為四萬一千五百萬金盧布 (roubles)。

5. 美國 美國獨處西方，內饒美土，外無強鄰，軍事設備，原無擴充之必要。然而每年軍備費用之支出，仍占聯邦政府收入之最大部分，從一七九一至一九〇一年其用於陸軍者為五，六八一，〇〇〇，〇〇〇金元，用於海軍者一，六二八，〇〇〇，〇〇〇金元，用於軍事郵金者一，七九七，〇〇〇，〇〇〇金元。其後則逐年增加，有如下表：

年	代	陸	軍	海	軍	郵	金
一七九一年			六二三	—			一七五
一八〇一年		一，六七二		二，一一一			七三
一八一一年		二，〇三二		一，九六五			七五
一八二一年		四，四六四		三，三一九			二四二
一八三一年		四，八四一		三，八五六			一，一七〇
一八四一年		八，八〇一		六，〇〇一			二，三八八

一八五一年	一二，一六一	八，八八〇	二，二九三
一八六一年	二三，〇〇一	一二，三八七	一，〇三四
一八七一年	三五，三七二	二一，二四九	二八，五三三
一八八一年	四〇，四六六	一五，六八六	五〇，〇五九
一八九一年	四八，七二八	二六，一一三	一二四，四一五
一九〇一年	一四四，六一五	六〇，五〇六	一三九，八九六
一九〇八—〇九年	一六三，三四一	一一六，三一五	—
一九一四—一五年	一七五，一八八	一四二，七二一	—

至其最近數年之軍費支出一九二二—二三年爲五九八，二〇〇，〇〇〇元（概數），一九二三—二四年爲五六六，六〇〇，〇〇〇元（概數），一九二四—二五年爲五七五，四〇〇，〇〇〇元（預算數），一九二五—二六年爲五二八，七〇〇，〇〇〇元（預算數），以上指聯邦軍備支出，各邦關於安寧防禦之設備費，當不在內。

6. 義大利 義大利每年之軍費支出如下表：

年	陸軍 以百萬里耳爲單位	海軍 以百萬里耳爲單位
一八六二年	一七二，五〇七	五一，七五四

一八六七年	一四四，二四六	三一，二四五
一八七二年	一五一，九七七	二七，七六四
一八七七年	一七一，九四九	四一，八一八
一八八二年	一九〇，〇七九	四六，〇六〇
一八八七—八八年	二四〇，六二七	九〇，〇六三
一八九二—九三年	二二三，二五三	九七，九一二
一八九七—九八年	二四五，一六六	一〇一，三一五
一八九九—一九〇〇年	二二三，二三五	一一四，二七八
一九一三—一九一四年	三九五，四五四	二四二，二七八

至其近數年之支出，則略如下表：（以百萬里耳為單位）

部 別	一九二三—二四	一九二四—二五	一九二五—二六
陸軍部	二，四二一	一，九〇〇	二，一九二
海軍部	八四二	九二五	九八〇
航空部	二五八	三九九	四四七
殖民軍費	三一六	一九五	二五一

合計 三，八三七 三，四一九 三，八一〇

至於其他小國，其防禦費本應隨國土而減少。而永遠中立國家，更無厚蓄軍備之必要，然按之實際，殊不盡然。近半世紀以來，中立小國如荷蘭，其軍備亦倍增於前，茲錄近數年支出以供參攷：

部 別	一九二一年	一九二二年	一九二三年	一九二四年	一九二五年
陸 軍	七四·一	六五·六	六〇·一	六三·九	五八·八
海 軍	四二·二	四三·三	三三·三	三八·七	五九·七
殖民地軍費	二·一	一·九	一·六	一·六	一·五
總 計	一一八·四	一一·八	九五·五	一〇四·二	一〇〇·〇

比利時在一八四一年其軍費支出爲二九，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一八五一年爲二六，〇〇〇，〇〇〇。至一八六一年增爲四二，〇〇〇，〇〇〇，一八八一年增爲五一，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一九〇一年爲八三，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一九一三年爲七八，〇〇〇，〇〇〇。至歐戰以後，軍費更大爲激增，計一九二二年爲六五三，七〇〇，〇〇〇佛郎，一九二三年爲六六二，二〇〇，〇〇〇佛郎，一九二四年爲五七五，〇〇〇佛郎，一九二五年爲七二九，〇四〇，〇〇〇佛郎。蓋比自戰後，已宣立放棄其中立國性質矣。

瑞典爲歐洲最古中立國，然其軍費亦逐年增加，有如下表：

一八七〇年 一六，三五九，〇〇〇古龍 (couronnes)

一八八〇年	二四，六八四，〇〇〇
一八九〇年	三〇，〇〇三，〇〇〇
一八九八年	四一，七三八，〇〇〇
一八九九年	四四，二三六，〇〇〇
一九一五年	七五，四二〇，〇〇〇
一九二二年	一八四，一〇〇，〇〇〇
一九二三—二四年	一五四，一〇〇，〇〇〇
一九二五—二六年	一四七，七〇〇，〇〇〇

瑞士爲有名之中立國，然其軍費在一九二一年爲四七，七〇〇，〇〇〇瑞士佛郎，然至一九二四年則增爲八四，九〇〇，〇〇〇佛郎。

日本以一島國，稱強東亞，其軍備費亦逐年增加，在一九一四年陸軍經常經費爲七八，七〇〇，〇〇〇元，臨時費爲一九，七〇〇，〇〇〇元。海軍經常費爲四二，二〇〇，〇〇〇元，臨時費爲五五，一〇〇，〇〇〇元。至一九二一—二二年其支出總數爲一，四八九，〇〇〇，〇〇〇元，一九二四—二五年爲一，六一五，〇〇〇，〇〇〇元。

此外歐戰後新興之國家，如波蘭，捷克，羅馬利亞等，莫不厚植兵備，惟丹麥一國，近來自動裁減兵備，亦近代所

僅見者也。中國軍事費，究支用若干，恐執政者亦無從知悉，依二十年度主計處編製預算說明，謂軍務費計列七萬二千餘萬，佔總收七分之五，有奇，迭經核減為二萬九千六百五十六萬餘元，此類計算，當然難與事實符合，況省自為政，地方軍費，無從估計，然而兵之多，餉之鉅，居世界第一，恐不誣也。（關於中國之軍費支出數目，及與總支出比例，詳後第六節「中國支出概況」中。）

第三節 內政各費之支出 (dépense pour toutes les fonctions intérieures)

國家經費，除前述憲法支出與軍事支出外，尚有一部份用於行政教育建設等項支出，在昔政權未發達，教育建設，社會救濟等費，均所未有。近代始應時勢之需要，次第發生，在預算上，也佔一地位。然較之前項軍事憲法等支出，已瞠乎其後矣。

第一款 行政費 (dépense de l'administration)

近代國家，為執行其軍事外交內政及經濟上之各職務，有絕廣大之行政組織，而需多數之行政人員。在昔服務邦國，視為榮譽，力役之征，又復盛行，義務制度未廢，行政支出遂少。近則一律改為有給制，即由民選之官吏，仍給以一定薪資，於是行政經費，逐漸擴張，尤以民主國家為甚。例如瑞士，以其人口與土地為比例，則其聯邦政府與邦政府之行政支出，較任何國家為多。至於一國中行政費支出之比例，則視行政組織之多寡，與乎四圍之環境，與政務之繁簡而定，未可一概論也。

第二款 司法費與公安費 (Les dépenses de justice et de sûreté intérieure)

司法與保安經費，在昔亦幾等於零，至近世而始重要，以一切既趨進展，社會愈形複雜，人與人之關係，由密切而趨於糾紛。國家頒布民刑各律，必有一機關解釋之，執行之，以謀人民身體與財產上之平等與安全。於是司法標榜獨立，法官任職終身，所以示人民以準繩，與宵小以制裁。而監獄之改良，入犯之教養，以及死刑之減少，亦在使經費增加。至於公安一項，在昔統由人民自衛，近始由政府執行，大都市如倫敦柏林，巴黎，所耗尤巨，以除警察而外，如市政之設備，衛生之講求等等，亦所耗不貲也。

第三款 教育費與宗教費 (Les dépenses pour l'instruction, l'éducation et de religion)

古昔國家，支出之大部，皆用於宗教方面，教儀 (culte) 所費，已屬不貲。然於教育經費，則所未聞，此研究中古史者，皆知之。近代宗教勢力，漸與政局分離，故教費支出已甚少。而教育經費，則以公共需要之故，而逐漸增高。第一義務教育之費，純粹由國家負擔。第二大學教育，其設備與維持費，動需鉅萬。雖偶有私人集資創辦，補國力之不及，然究屬少數。等三國家為注意特殊問題，有各種專門學校之建設，為增進人民知識，有博物館、圖書館之設立，此外如中小學費用，雖由地方政府負擔，然賴中央之補助者，亦不少也。

第四款 公共營造費 (dépense pour les travaux publics)

近代國家，欲求其國民經濟發達，則一切設備，必使其完全。而此種設備之營造，私人或以無資力，無信心，不能不由政府建設者，如關於道路橋梁之修理，港灣河道之開闢，以及一切關於交通、農商、文化、社會各方面之建設，殆

不勝舉，近代各國，有專設一部，以總理其事者（如法國設有公共營造部 *ministère du travaux publics*）亦有分屬於各部者，其制度詳後。

第五款 生產費 (*les dépenses pour le développement de la production*)

國家之職務，不僅在維自身之生存，兼欲圖全體永久之福利，不能不積極謀增加生產之方法，於是此項支出，逐次增高。第（一）在農業方面，羣知原料爲工業之本，民食乃國脈所關，皆謀所以振興之道。如氣候之測量，農地之改良（義大利改良土地計劃，蘇俄農場制，皆顯例也。）以及模範農場之設立，新式耕機之獎用，莫不由國家積極提倡，其次如預防水害，從事造杯，改良地質等等，亦莫不由國家主辦。第（二）在工商方面，一面改良工人待遇，提高工人知識，設立調解勞資衝突之特殊機關，藉以增加生產之效率。一面採行保護關稅與探併（*dumping*）政策。又復設商事調查機關，各國增設領事等等補助與提倡行爲，不勝枚舉，總之經濟愈進步，國家用於此項支出，亦愈多也。

第六款 社會立法與社會救濟費 (*dépenses pour la législation sociale et pour l'assistance publiques*)

此類支出，在從前預算，并未一見，近則愈趨重要，以勞動問題，一面有關於生產效率，影響於工商業者甚大。一面則無產階級，佔社會大多數，其不安之狀，足以影響於社會安寧秩序，故保護勞動者，實爲必要，如關於工作時間之限制，工廠衛生之講求，童工女工之取締，勞資衝突之調解等等，莫不制爲專律（如工廠法，勞工法之類）近日

國際勞工局 (B. I. T., Bureau International du Travail) 且重於製定，勉國際共同執行。其次如工人失業，及衰老疾病傷亡，不能工作時，不能不有補救之方，於是有社會保險制度 (assurance sociale) (如德國自一八八〇年後，即先後頒布若干工人強迫保險律。危險之補償金，由僱主負擔。衰老受傷之補償金，工人僱主各半。疾病之補償金，工人二成，廠主一成。國家另對各種保險以補助。) 與職業介紹所 (Bureau de placement) 及家庭負擔補助金 (allocation des charges familiales)，此類組織，或由國家主辦，或由政府監督，要有不少之支出也。

此外關於窮而無告之貧民，於生養治療，不能不有相當之救濟，如育嬰院，養老院，公共醫院等皆是，其支出多由地方政府負擔，英國有救貧稅 (poor rate) 即爲此項支出而說者也。

第四節 國內支出與國外支出 (dépenses intérieure et dépense extérieure)

國家經費之支出，就其支付之目的言，已有上述種種之區別，然就其支付之地點而言，則可分爲國內支出與國外支出。國家之經費，如大多數用於國內，則可以增加國民活動資本，促進經濟之繁榮，支出稍多，亦於民無害。反之若支付於國外之經費過多，則直接促現金流出，使匯兌居於不利地位，間接使民力日以枯竭，經濟趨於衰敗，主持國計者，不可不注意及之。

國外支出之種類，可分爲 (一) 殖民地經費，(二) 使領館及其他外交費，(三) 國民遊業費，(四) 賠款及外債本息之償付費，(五) 對外機械及軍械之購買費等等。

第一關於殖民地支出，在經濟與政治各方面，均有特殊目的存在，將來收獲，必不止此，故雖多無礙。然近世經營殖民者，在撫育開發時期，始與以財政上之供給，若在自治時期，則其收支獨立，無再由母國補助之例。第二使館經費，與一國對外之政治商務，有莫大關係。重商主義者，且主張鋪張使領館，以事宣傳，可見非浪費可比。第三遊業費，任民之便，所耗無幾，惟瑞士以世界花園，每歲所收各國人士遊歷費，頗為不少。至第四第五兩項之支付，一面無補於國計民生，一面流出現金，了無底上，中國近二十年事，即受此漏卮之累也。

茲將國際聯盟調查各國各項支出表，譯錄於左（見插表），即此亦可覘各國支出之大概矣。

第五節 中央支出與地方支出 (dépense de l'état et dépense de pouvoirs locaux)

中央費與地方費之劃分，依理而論，凡執行之事務，有關於全體國民者，應歸中央，如外交費，國防費，司法費及高等教育費等是。反之其事務由地方政府執行較便，其利益僅及一地人民者，其支出應歸之地方，如市政改良費，衛生救濟與地方教育費等是。然按之實際，則現在各國之劃分，恆依照各地之習慣，與乎各國憲法究採集權，抑採分權而定。如行地方分權制之英國，則地方經費，頗佔重要地位。反之如採中央集權制之法國，則中央費之支出為重，而地方費之支出殊少。至採聯邦制之國家，如美德蘇聯等國，則各邦支出亦頗重要。大抵如國防外交司法交通殖民行政幣制等費，屬之中央。餘則歸諸各邦。至於集權分權之孰優孰劣，聯邦支出之應如何劃分等等，乃係憲法及政治學上之問題，非本篇所得而詳論。茲將各國中央費與地方費之支出比例，分別列表於後：

國名	年 代	中 央 費	地 方 費	地方費佔中 央之百分率
義大利	一九〇二—〇三年	一，六九五百萬	六九五百萬	四一%
英國	一八九八—九九年	一〇八	九一	八一%
瑞典	一八九七年	一二六(古龍)	七八	七一%
德國	一九〇〇年	七，二四三(佛郎)	八三五	一三%
法國	一九〇〇年	三，五五四	七六一	二一%
比利時	一八九九年	五七八	一九三	三三%

歐戰將起時，英之地方費，幾與中央費相埒，戰後地方費驟增，然中央費亦大加焉。一九二一年英格蘭地方費及嘉爾親王地 (Prays de Calais) 共為四三七，〇〇〇，〇〇〇鎊，蘇格蘭之地方支出為四一，〇〇〇，〇〇鎊。一九二二年義國之各省地方支出為八一五，〇〇〇，〇〇〇里耳。至一九二三年在十三個十萬人口之城市，遂耗經費至一，二一五，〇〇〇，〇〇〇里耳之多。法國之地方費亦有增加，一九一三年省之支出為六一四，〇〇〇，〇〇〇佛郎，至一九二二年即增為二，二〇二，〇〇〇，〇〇〇佛郎之支出。蓋由一，〇三九，〇〇〇，〇〇〇(一九一三)增為六，八〇四，〇〇〇，〇〇〇佛郎(一九二二年)。

又最近國際聯盟製有各國中央與地方租稅表茲譯錄於次：

國名	幣名	會計年度	中央稅	地方稅	總數
			百萬	百萬	百萬
德國 (馬克)		一九三—一四年	二,一〇九・九	一,九六八・八	四,〇七八・七
		一九二四—二五年	七,三二一・六	—	—
		一九二七—二八年	七,四八六	—	—
丹麥 (丹麥克龍)		一九三—一四年	一〇三・六	七四・九	一七八・五
		一九二—二三三年	四〇〇・七	二九九・八	七〇〇・五
		一九二六—二七年	四二三・八	—	—
比國 (比佛郎)		一九一三年	三一七・七	一五〇	四六七・七
		一九二六年	四,三六三・六	—	—
法國 (佛郎)		一九一三年	四,一三五	一,〇五九	五,一九四
		一九二三年	二一,八八三	三,九九三	二五,八七六
		一九二四年	二六,三〇〇	—	—
		一九二五年	二八,〇五六	—	—
		一九二六年	四二,三五〇	五,四五〇	四七,八〇〇

英國 (英鎊)

一九一三—一四年	一六四・一	九二・七	二五六・八
一九二二—二三年	七七四・七	一七六・五	九五二・二
一九二三—二四年	七一八・一	一六一・六	八七九・七
一九二四—二五年	六八九・七	一五九・九	八四九・六
一九二六—二七年	六九一・二	—	—

義國 (里耳)

一九一三—一四年	一, 九三七・七	—	—
一九二四—二五年	一五, 八〇一・三	四, 〇〇〇	一九, 八〇一・三
一九二六—二七年	一五, 五九〇	—	—

瑞士 (瑞士佛郎)

一九一三年	八四・一	一九四・四	二七八・五
一九二四年	二七一・三	四七五	七四六・三
一九二七年	二八八・三	—	—
一九一三年	一八一・三	一三九・一	三二〇・四
一九二二年	五三八	五五七	一, 〇九五
一九二三年	五〇九	四一一	九二〇
一九二六—二七年	五〇二	—	—

中國自清代以來，即厲行財政集權，無所謂地方經費也，實則中央窘急，則取求於各省，各省不足，又仰賴於中，頭緒久而紛繁，遂釀成近來扣餉截稅之惡習。民國以來，曾迭次劃分，十七年又復修改，規定國地之支出如左：

中央支出

中央黨務費

國務費（國民政府及五院等經費）

軍務費（陸海及航空費）

內務費（內政部及首都警費）

外交費

教育費

財務費

司法費（最高法院及司法行政部）

農工商費

交通費

建設費（建設委員會及所屬不含營業機關之經費）

債務費

地方支出

地方黨務費

行政費（省市政府與其所屬各官署經費）

司法費（各省高等法院地方法院等經費）

公安費

財務費

教育費（由地方經辦之教育費）

農工商費

交通費

建設費（各省市專管建設機關之經費）

債務費

公業經營費

地方衛生及救卹費

蒙藏費，僑務費，移民費等

官業經營費

同時對中地兩項稅收，亦與以劃分，果能照此執行，未嘗不能漸入軌道，惜各省尙多割據，截稅之風，未盡免除，財權遂無從劃一矣。

第六節 中國支出概況

中國國家經費支出概況，亦爲吾人所急應明瞭之事，然頻年戰亂，兵閭專橫，憲法既未公布，約法亦未實行，以致民國以來之預算，僅有數年，而決算之實行，則未曾一睹，且在有預算年度，其預算上所載，亦恆乏正確之性質，致研究中國財政者，無從着手，茲列民八以前，第一期之預算如左：

費別	民二預算		民三預算		民五預算		民八預算	
	千元	千元	千元	千元	千元	千元	千元	
政費	一六八，七五〇	一二二，四八九	一七四，三七九	一六一，七一	一六九，六五一	二六四，六三一	六四七，六九二	
軍費	一七二，七三八	一三五，九七一	一五九，四五七	一三七，六八四	二六四，六三一	六四七，六九二		
國債費	三〇〇，七三八	九八，五六五	一三七，六八四	二六四，六三一				
總計	六四二，二三七	三五七，〇二四	四七一，五一九	六四七，六九二				

八年以後，無預算可考。十六年國民政府，奠都南京，財權稍稍集中，然以軍事迭興，特別支出，大爲膨漲。十七，十

八兩年之支出，依當時財長宋子文之報告，在十七年為四三四，四四〇，七一一。九二元。在十八年為五三九，〇〇五，九一九・二五元。十九年中原大戰，耗費至鉅，二十年以後，則天災外禍，相逼而來，終至四省淪亡，長城喋血，淞滬亦淪為戰區，國家之損失，固不僅支出數目之增加也。茲將最近三年之支出預算數，列表如下：

(一)二十年及二十一年度國家普通歲出預算表

類別	二十年度		二十一年度	
	年度預算	臨時數	年度預算	臨時數
黨務費	六,二四〇,〇〇〇	五三〇,〇〇〇	六,二四〇,〇〇〇	五〇〇,〇〇〇
國務費	一〇,八三〇,〇〇〇	九〇三,五一一	一二,二六五,〇六二	一,〇三三,〇八八
軍務費	二七九,九四七,六六六	三六三,九七三	二七九,八二六,〇六一	三六三,〇〇五
內務費	六,九七九,二九六	五八一,五三四	五,六九〇,七九六	四七四,二二三
外交費	九,八六六,七七〇	八三三,三九六	一〇,五四七,四三三	八七六,九五三
財務費	七,四三三,四三三	六,四五一	七五,五九九,二六〇	六,二九九,九三〇
教育文化費	一六,七九四,二七九	一,三九九,五三三	一七,〇五〇,二五	一,四二〇,八四三
司法行政費	一,三三六,一五八	一〇九,六八〇	一,八一六,三四五	一五一,三六二
實業費	五,三三六,三六〇	四四四,六九六	五,三三九,二六七	四三三,七三二

交通費	一, 九二, 二二	一四三, 六〇一	七, 〇三三	五, 四三三, 〇三四	四五一, 八三五	四七三, 四九六
建設費	一, 七九二, 五五二	一四九, 五七七	四〇五, 〇八三	一, 六八二, 九二二	一四〇, 二四三	五, 四〇三, 二八三
補助費	七六, 八七五, 六二五	六, 五七二, 九六六		七二, 九四三, 〇四一	六, 〇七六, 五八七	
債務費	三三三, 四〇四, 六四四	二六, 六一七, 〇五四		三三三, 九六二, 二四七	一八, 一六三, 四三七	
總預備費	二六, 三三四, 五七六	二, 一九六, 三三五		九, 九三三, 二六一	八二六, 八五五	
蒙藏費				一, 八二〇, 八五三	一五〇, 九四〇	四, 六八七
總計	八六四, 九九, 四九二	七三, 四〇九, 九五九		七三九, 九九六, 五七六	六〇, 八三三, 〇四八	

二十二年度之假預算總列支出一五八, 三三一, 四八一元, 每月平均一三, 一九四, 二九〇元。

(二) 列年軍費支出表

年 度	經 常 費	臨 時 費	合 計	與歲支總額百分比
民國二年	一四四, 五三〇, 二七五	二六, 二七, 五三三	一七二, 七四七, 九〇七	二六・九%弱
民國三年	一六, 八六四, 五五五	三, 五三六, 二八二	一四三, 四〇〇, 六四三	三九・九%弱
民國五年	一五三, 九五, 七六五	六, 五四一, 四八五	一五九, 四九七, 二五〇	三三, 八%弱
民國八年	一四六, 七三三, 三三一	七六, 四六, 六七七	二二七, 二二, 九八八	四二・八%強
民國十四年	二七, 六九一, 五六〇	一〇, 〇一一, 四六四	二九七, 七〇七, 〇二四	四六・九%強

民國十八年	二六五，六五三，一四一	三六五，六五三，一四一	四三・九%強
民國廿年	二九 九四二，六六六	一九六，五九九，四三	三三・二%弱
民國廿一年	二九，八二六，〇六一	一四六，〇〇三，九〇〇	四四・四%強
	或	一五五，二九四，一〇〇	四三・一%強

參考書

Ravotier: Traité des Pensions Civiles et Militaires, Paris.

La Ferriere: Traité de la Pension Administrative, tome II P. 193.

Ferlom: Principes Governing Requirement of Public Employees. New-York 1918.

Jéze: Cours de Science des Finances.

1. 關於行政費

G. Jéze: Cours, Professe de la Faculté de Droit de Paris. Volume, Sur les Dépenses Publiques et Theoris Générales du Crédit public.

C. Russel Fish: The Civil Service.

2. 關於司法與公安費

Leroy-Beaulieu: (1) L'Etat Moderne et ses Fonctions. Livre III. ch. II.

(2) Science des Finances, Livre I. chap III.

4 關於公共債務制度

Christophe: Traité Theorique et Pratique des Travaux Publics. Paris.

De Foville: La Transformation des Moyens de Transport et ses Consequences. Paris.

G. Jéze: Regime Juridique des Marchés des Services Public Dans R. D. D. P. 1918. page 219 et S. 9.

4 關於生產政策

Wagner: Agrarstaat und Industrialstaat. Berlin, 1901.

各種農工商業政策、保護關稅、dumping 制度等

5 關於社會立法與社會救濟政策

A. Maunier: Histoire de l'Assistance Dans le Temps Anciens et Moderne.

Chanson: The Better Administration of English Poor Law. London.

Bulletin of Department of Labor. Washington.

Revue du Travail. Bruxelles.

Bulletin du L'office du Travail. Paris.

The Labor Gazette. London.

各種勞工政策與社會政策。

此外概括各段爲扼要之說明者，參看

Francesco Nitti: Principe de Science des Finances; chap. IV-IX P. P. 217-247.

小川彌 財政總論 何譯本 商務印書館 四一—二四頁

Francesco Nitti: Principe de Science des Finances; chap. X P. P. 248-252.

小川彌 財政總論 第七章 二二—二一九頁

劃分國地支出標準案 十七年十一月二十二日公布

關於軍事與財政之研究，可參攷左列各書：

Bloch: La Guerre Future. Paris 1897.

Lawson: War Finance. London 1907.

Reynes: The Economic Consequences of the Peace. London 1920.

Elshberg: Kriegs Finanzen. 1917.

Pierpont: White Europe Waits for Peace, N. Y. 1921.

Nitti: Principe de science d s Finances. Ch. III P. P. 199-216.

Societe des datt ms: Annuaire Militaire. 1926-28. etc.

第二篇 第四章 分論支出

(註一)年金制度與付出方法,詳後節。

第五章 支出的技術程序 (les procédés technique des dépenses)

公共財政之處理，雖以量出爲入爲原則，然有時仍不能不本私經濟以最少勞費，獲最大效果之定理，而注意支出之技術問題。所謂支出之技術云者，即國家以最少之薪資，獲得最完滿之服務人員，或以極少之支出，而能購得最優良之材料用具是也。屬於此問題之研究，一面在研討各支出機關之組織，如僱而後能免於浮費，一面在探討支出之技術程序，如何而後能杜絕中飽，現在各財政學中，多不載此篇。茲仿蔡司 (Gaston Taze) 所著財政學例加入，良以中國財政之紊亂，由於稅制與收入方面者固不少，而十之八九，在支出方面，漫無法度可循，從事者上下其手，遂弊端百出，吾人探討歐美之支出法度，亦他山之石，可以攻錯也。

國家支出，可從各方面觀察，而行種種之分類，已如上篇所述，惟就支出之性質而論，則可分爲對人支出 (de pense personnelle) 與對物支出 (dépense matérielle)。對人支出包括薪資 (廣義之薪資，一切酬勞費，辦公費等均屬之) 年金等項，對物支出，包括公共營造，公共用具等項，茲就此分類，逐一研究其支出之技術程序。

第一節 對人支出之技術程序 (les procédés technique pour la dépense personnelle)

第一款 薪資

(一) 政治方面之研究

近代文明進步，國家職權日益擴張，公務人員，何止千萬，而尤以民治國家爲甚，此類人員，究應爲有給制乎，抑應爲名譽職乎，此影響於政治方面者甚大，不可不略爲研究之。

1. 名譽職制 主張此制者，謂第一國家對於人民，本有強迫服務之權力，如古時力役之徵，近代義務兵役等，均爲徵取人民之勞力，爲國服務，何獨對於官吏，而與薪資，豈非不平之甚。第二服官如有報酬，或報酬甚優，引起人民之好利心，以營業視官位，則弊不可言，如改爲無給制，則公務人員，乃爲國爲民而服官，非爲利而服官。第三，名譽職之人員多，則支出可以減少，於財政不無補益。第無給制之優點雖如上述，然純屬理論，按之事實，殊不盡然。第一在無給制下之從公者，必爲富有資產之人，否則謀生不暇，何有於政，政治而落於富家豪滑之手，影響已不堪言，何況一階級專政，亦非所宜。第二官吏既無薪資，勢必另謀補救，而假公濟私，貪污中飽之弊，遂在所難免，國家之節省有限，而實際之損害無窮。英國在十八世紀時，中央與地方之公務人員，多屬名譽職，結果盡落於富人之手，後乃遂漸廢除，現代各國均大都改用有給制，即瑞士與美國之民選官吏，亦一律給俸，所謂名譽職者，不過尙留一二遺跡而已。

2. 薪給制 薪給制之理論，即在國家任用人員，應完全本私經濟的交易手段，以金錢購買勞力，而與私人僱傭關係無異，良以人民既耗其精力，黽勉從公，在理其個人與家庭生活之資，必有所寄託，而後得專於其事，國家欲各部公務，順利進行，亦不能不給與報酬，使服務者，心不旁騖，乃於事有濟，此充足的新資 (salaire suffisant) 爲一

般工作者至低之要求，於公務人員，亦無例外也。

從政治的觀點言，薪資之等級，當有統一之規定（uniformité），即應依工作之重要難易，而定一普遍公平之標準，工作同者，報酬同（travail égal, salaire égal），亦即美國所謂用人準則問題是也。（*probleme de la standardization du personnel*（註一））

公家用人，切忌以位置為酬勞之工具，或薪俸之等級，以對人關係而有高下。此為君主或貴族政治，所常有之事，即民主政體，亦有時不能免。美國於傑克生總統（*alson*）時代，公務人員位置，幾為政爭之賭金，隨政黨之更迭而變動。及一八八三年之法令，始由總統任命委員三人，經上議院之同意，監督政府機關對行政人員之考選。自此一切下級人員之登用，均非經考選不能。法國公務人員遇有不平之待遇時，可上訴於國家理事院（*conseil d'etat*）而官吏公會（*association des fonctionnaires*），亦有莫大之助力焉。中國有考試院之設，以選拔真才，并有官吏任免條例，以資遵循，有監察院以資督察，惜皆徒託公談，未能見諸實行耳。

（二）財政方面之研究

薪資問題，屬於財政方面之研究者，有三問題：（1）薪資之組織要素（*éléments constitutifs de traitement*），（2）支付方式（*les modes de rémunération*），（3）薪資率（*taux de rémunération*）。

（1）薪資組織要素 薪資之組成，有兩種制度：甲、附有年金制（*système des traitements complétés par un système de pension*）即除薪俸外尚有年金之支給也。乙、不附年金制（*traitements non complétés par*

des pension) (即國家除正薪外，不任退老或疾病死亡時年金之付與也。有年金制之薪資，其組成要素有五：a. 正俸 (Le solde d'activité) ; b. 附薪 (Les accessoires de la solde) ; c. 預備薪資 (Le traitement de disponibilité) ; d. 退老薪資 (Le traitement de retraite) ; e. 家庭補助金 (allocation familiale) 。此種制度為預防公務人員之衰老，疾病，不能工作，或家庭有特別負擔時，多有一部之收入起見，故於正薪中，扣除若干部份，預為儲蓄。或不明言扣除，而故低給薪資，為他日付給年金之補助。故此制下之薪俸，往往較普通薪資及私人事業之薪俸為薄。至於無年金制之薪俸，其組成要素，僅有正薪與副薪兩項，薪額之決定，僅視勞力報酬，與當時當地之生活狀況而定，其額當然較前種為高。近代各文明國，均採有年金制，尤以軍事人員，為絕對的無例外，而英法義比德美等國，且兼及於行政人員焉。

(2) 支付之方式 支付薪資之方式，有三種：甲、實物支付 (Paye en nature) 此在貨幣制度，未十分發達時採用之，一面照實物徵收，一面即以實物支付，如法國從前對官吏支一定量之麥，及中國之發俸米皆是。共產主義者廢止貨幣，以勞力工作，直接換得生活上物質之需，又與實物支付相符合也。乙、酬勞金制 (remises du trésor) 即公務人員於最低薪資外，或根本即無薪資，公家惟視其工作效果之多寡，依比率與以酬勞金，如收稅人員，恆依稅收額增加之比率，與以酬勞金。此種制度，固足以鼓勵官吏之勤勉，如政府無法執行完善之監督，或非利用官吏之利得心，不足以促收入之增加時，用此制至為適當。然有時職務上之效果，不全係乎官吏之勤勉，結果薪資與勞力，遂無比例可言，有時且獎勵官吏之誅求，中國對稅收人員，多用考成條例，依收入之增加額而厲行獎勵金制。

(即酬勞金)亦足以促官吏之濫索也。丙、純粹之薪給制(Paye en monnaie)即預依各種條件，確定薪額之多寡，而按月或按週以貨幣額支付者也。現時各國均普遍的採用之。

(3) 薪資率之決定 關於薪資比率之決定，須注意經濟的、心理的、歷史的及政治的各方面。

甲、屬於經濟的方面者 a. 應留意各社會階級之生活狀況，各該公務人員之地位，究屬於何階級，然後依環境確定數用之薪額。b. 當詳辨職務之性質與難易。例如軍務人員為終身事業，且一身黃金時代（青年）耗於戍守之中，有時且生命不保，故薪資宜優。又較難之事，需要高智者任之，此皆年事較長，負擔較重之人，且從前攻讀，亦耗若干之資本，故其報酬不應太薄。c. 宜注意該職務附帶用費(Frais accessoires)之多寡有無。如代表費、辦公費、旅行費等皆是。d. 宜顧念各時期中之生活程度，如戰後生活之激增，與幣制之紊亂，皆為增加薪資之絕大原因。e. 應留意公務人員執行職務時，是否有附帶之收入，如獎金、酬勞金、扣頭等，以上各項皆為決定薪資之重要條件，必詳為審察，而後無倚重倚輕之弊。

乙、屬於心理方面者 屬於心理方面之要素有三：a. 為職務之保障，與薪俸之穩定，使從事者無患得患失之心，益以年金及家庭補助費等，公務人員之心理，至為寧帖，俸雖薄，而從公可望勤勉，否則人存五日京兆之心，俸雖厚，不照發，又於事何補，中國行政事務，日趨腐敗，坐此原因者甚大。b. 為榮譽之鼓勵，如華麗之服制，燦爛之勳章，以及就任之儀式等，均足以引誘虛榮心，激發人員從公之意念。c. 為公務地位之利用，此在帝政時代為尤甚，個人一旦為官，則社會地位，頓異疇昔，一言一行，均得若干助力，故心理上竟有不計薪資之厚薄，樂於從公，或藉此地位，另

有所圖者，中國歷來敬窮官，賤富商，其原因即在於此。

丙、屬於政治與歷史方面者 又可分為二類：a. 在君主制國家中，曾行采邑制（*apartage*）者，從政人員，皆養尊處優，收入甚多，故高級人員之薪資與低級者相差甚鉅，英國皇室人員，在今日猶享優厚之酬勞金，即此種遺跡也。b. 在民治國家則不然，俸給無歷史的背景可言，一以職務繁簡與生活狀況而定，高級者與低級者相差不鉅，近且有為生活激漲關係，增加低級薪俸之趨勢焉。

第二款 年金（*pension*）

（一）年金之類別與利弊

年金之意義，在前章分論支出中，已發其凡，其理論當讓之專書。（註三）語其類別，可分為（1）軍務年金，（2）政務年金，及（3）儲蓄金制三種。

（1）軍務年金 軍事人員享受年金，理論至為充足。第一服役軍事之人員，一遇戰爭，有頃刻喪其生命，及或摧殘肢體之危險，公家不能不撫卹死者之遺孤，與扶養傷者之餘年。第二服役者，喪失一部份之公權，（如現役軍人，無選舉及參政權等是）而壯歲有為時期，率為國捍衛，及其既老，不能不有頤養之資，故各種軍事年金，如退老年金，傷亡撫卹金，遺孤撫養金，皆勢理之所必需也。

（2）政務年金 至於政務人員之享受年金，在事實上即不無可訾之點，其中一小部份如法官等，一面任職終身，一面為養其廉潔，年金之制，亦不可少。然全部之政務人員，如享用年金，則不免於下述之劣點。

甲、年金之支出，全由國庫支付乎，抑扣一部薪俸，以作補充乎？如由國庫支付，則增加國庫無量之支出，政務愈擴張，此項支出愈鉅。如由扣除薪俸充之，則薄薪之嫌，平日已增官吏之怨望。設退休之年未到，而有死亡落職之時，是其歷年俸給，已損失一部，在法國雖有未到退休時期而落職之官吏，退還其扣薪金額，然確增計算上之困難。若為年金之故，必維持其職位，則仕途有進無絀，無能終身在位矣。

乙、退休年齡，難得合理之標準，勢必為政黨所操縱，減少退休年歲，以迎合千萬公務人員心理，藉謀政權之鞏固，或博得一部份之贊同投票，而實際國家財政遂增加無窮之負擔矣。

(3) 儲蓄金制度 政務人員之退休年金 (pension de retraitement) 其弊端已如上述，欲求其無弊而公允，莫如改用儲蓄金制 (rente viagère) 與生命保險 (assurance sur la vie) 年金制度與儲蓄金制不同，年金為人員退休後，薪資之繼續，完全由國庫支出，在芬比德等國并不需人民之納款（即不扣薪金），在法國雖扣除薪額之一部，然亦與儲蓄者有別。至於儲蓄金制 (rente viagère) 則不然，先由公家設一儲金局 (caisse d'épargne) 官吏在職時，按月納金於局中，及到期退休，或因故落職時，可按存款支取本金，或長期支用息金，法人稱為 *rente viagère*，有長期按支定額金款之意，而美國則直名之曰儲蓄制度 (reserve system)，命意較確實，本書因之。新蘇蘭 (Nouvelle Zeland) 自一八八六年，坎拿大自一八九八年均採此制。

儲蓄金制又分有政府協款 (avec une subvention du trésor public) 與無政府協款 (sans subvention du trésor public) 兩種，二者以前一種為合理。蓋無論年金制抑儲蓄金制均意在促公務人員之奉職勤謹，收利在公。

家，故補助款項，理所當然，今日勞工立法，即工人退休年金之來源，亦勞資雙方，共同負擔，何況政府，政府有協款，則各員之收入厚，亦可以獎勵在職者之勤奮矣。

(二) 年金制度屬於財政方面之研究

(1) 年金之性質 (nature de pension) 年金制度，因其目的與用途有種種不同，其性質遂可分為數類：甲、退休年金 (pension de retraite) 即官吏於服務達一定之年限，年齡到一定限度時，退職休養，政府仍繼續付與定額之薪津是。

乙、傷害年金 (pension d'invalidité) 即官吏因公而有傷害，所給與之年金，含有撫卹之意，惟卹金祇限於一次支付，而年金則繼續支付而已，此類年金，用於軍務人員者為最多，私人公司工廠，亦設此制。

丙、提前支付年金 (pension de retraite anticipée) 即官吏在未達預定服務年限，而自願去職時，以特種例外，而提前支付年金之一部也。

丁、提前全付年金 (pension de mise à la retraite anticipée) 即機關裁撤，政府對其人員，無法使用，乃提前履行年金之制度也。

戊、遺孤年金 (pension aux veuves et orphelins) 即人員死後，對其孤兒寡婦所給與之年金，自歐戰以後各國對遺孤與傷害年金之支出，為額甚鉅。

(2) 年金之比率 (taux de la pension)

年金制與儲蓄金制，純粹不同，儲蓄金制，支付之多寡，純依其在

職時，所納金額之多寡而定。至於年金之比率，乃由政府依據年金之性質，職務之繁簡，與乎服務之久暫而定。法國一九二四年四月十四日之法令，規定軍務與政務兩項人員之年金，均為最後三年之薪俸額或酬勞金額之半，最近又增為五分之三。美國依一九二〇年之聯邦法令，規定年金為六級，服務每逾三年，則進一級，其比例如下：

等級	服務年限	年金額與薪額之百分比	年金額數
A級	三十年以上	六〇	三百六十元到七百二十元
B級	二十七年到三十年	五四	三百二十四元到六百四十八元
C級	二十四年到二十七年	四八	二百八十八元到五百七十六元
D級	二十一年制二十四年	四二	二百五十二元到五百〇四元
E級	十八年到二十一年	三六	二百一十六元到四百三十二元
F級	十五年到十八年	三〇	一百八十元到三百六十元

凡未達退休期間而去職者（如辭職，罷免，疾病之類）例不得享年金之待遇，然平日扣留之薪俸（retenue du traitement）則與發還。法國一九二四年四月十四日法令第十七條規定，凡政務人員未到退休期間而去職，除因公受傷而外，應發還其所扣薪資，并附以利息，由巴黎儲蓄局，逐次償還，期限從該員去職之日起，不得過五年。美國一九二〇年之聯邦法令，亦有同樣退還之規定，並附以四厘之息金。

(3) 年金之財政的處理 (procédés financiers de pension) 年金之財政的處理方法，有兩問題應研究，即

(甲) 年金之來源，究由國庫負擔乎，由扣薪充給乎，抑由扣薪與國庫共同負擔乎？前者爲國庫支付 (paiement du trésor)，其次爲扣薪制 (retenue du traitement)，最後爲分擔制。(乙) 年金事務，由國庫直接管理乎，抑另設專局管理之乎？前者爲國庫制 (dirigé par trésor)，後爲專局制 (dirigé par un service spécial) 茲分述之。

(甲) 年金之來源

子國庫負擔制 國家創設年金，既在使人員之安心供職，促進政務之良好，目的既爲公家，負擔當歸國庫，故在財政優裕之國家，或年金制度，有嚴格之限制，其金額全歸國庫，並不爲過，此種制度，又分爲二：

a. 國庫每年支付制 (payé par le trésor sur les ressources générales de l'état) 卽年金金額，不另謀的款，而每年由國家總收入中，照年金總額，付與年金事務局，由其支配分給。此制之弊，在國庫負擔年金支出，幾與薪俸無異，成爲積月累年之常年支出，徒增加當時納稅人民之負擔。

b. 基金制 (système de capitalisation) 卽預謀一筆基金，由年金局運用生息，再益以職員之儲金，作爲年金之來源。基金募集法，大都係募公債，公債之償還在後，而負擔償還者，爲將來之國民，不啻將年金大部，轉嫁於將來之國民矣。既節省支出，又轉移負擔，事誠兩便，然亦有不可掩飾之缺點：第一基金多則政府負其危險，第二公債應付息，如基金生息低，則政府負其損失，貪高利又有危險。第三貨幣價格，日趨低落，基金無形損失，萬難免除。有此種種，故事實上設專局置基金者，如坎拿大，奧大利，及一八五三年以前之法國，均未收效果。

丑扣薪制 扣薪制可謂一種強迫儲蓄，然扣留過多，則引起職員之怨望，而計算陷於困難，且扣人之薪，以示

惠於人，亦於理不合，然不採此法而行國庫負擔制，則薪俸早已從薄，實際與扣薪者無異，不如明言扣薪，出款者猶得過問其內容，而辭職罷職者，猶得享退薪之利益也。

寅、分擔制 卽一面由國庫補助款 (subvention) 一面仍行扣薪，分擔其經費之謂，此制於理論至爲公平。從政府方面言，則年金示惠，所以促政務之良好，協款自所應當。至於職員方面，則平時蓄積一部，以備意外之需，亦於理至當也。

現時英比德行國庫負擔制，法與美則設年金事務局而行扣薪制。法在一九二四年以前，照職員薪扣百分之五，一九二四以後，扣百分之六。美國則照一九二〇年之聯邦法令，職員照薪納百分之一，又半於年金局 (the civil service retirement and disability fund)。

(乙) 年金事務之管理

子、國庫制 卽年金之支付，直接由國庫處理，編製年金總預算，其金額由總收入內支付。蓋年金既無特別基金之存儲，而純粹由國庫負擔其金額時（卽不採基金制，而行國庫負擔制），則年金事務，除每年支付金額外，別無他事可言，故由財政部直接管理爲已足。但遇國庫不能負擔其全額，而有賴扣薪以資挹注時（卽採分擔制），則年金事務，一面須對公務人員公開，而未到期去職之人員，又須退還其扣薪，於是計算遂趨繁複，且明扣職員之薪俸，不啻一種強迫儲蓄，儲蓄自應有專局，至是年金事務遂有設立專局之必要矣。

丑、專局制 專局之設立，在專門處理年金事務，如保存及運用存款，編製年金預算，支付各部署年金額等。凡

年金之來源，採基金制者，固多立專局以資保管，即採分擔制者，其專局之設，尤不可少。法國在一八五三年以前採基金制，一八五三年以後行國庫制，其支出在一八七五年，政務人員之年金，為四千二百萬佛郎，一九〇〇年為七千七百萬，一九〇九年為一萬〇二百萬，一九一四年戰事初起，政務人員之年金，達一萬二千九百萬，而從薪俸所扣之額，不過二千六百萬耳。歐戰以後，金額逐漸加多，財政愈感困難，乃經一九二四年四月十四日之法令，改行儲蓄金制，藉以孳生一部之利息，另組年金局，委員二十四人，其中八人由公務人員選舉，以為代表。該局之行政經費，由國庫負擔，一面扣除公務人員之官俸薪給，他方面接受國庫之協款，以為年金之支付，此法令之有效期間預定至一九三三年一月一日，屆時當可經國會之同意，而延長之也。（註四）

第二節 對物支出之技術程序

對物支出包括之範圍至廣，除薪俸年金等對人支出以外，均係對物支出，大約可分為公共營造（*travaux*

publics）與官署用具（*les fournitures du bureau*）兩大類。此種支出，在財政學上之研究，較對人支出，尤為重要，蓋薪俸年金，其數目有定額，其發放有定時，而決定其額數者，在初又不屬於財政本身，故以研究管理財政之立場而論，則對人支出，理財者所負之責任猶少。至於對物支出則不然，第一此類支出大部份無定期性，而往往為額甚鉅，如公共營造，其中一部即非事前所得而預知者（如火災地震後之修築），在預算上多列入臨時支出門，其款項來源，既費周張，而支出數目，又不似對人支出之易於確定。第二對物支出，無論建築工程，或供給用品，均有一買賣

行爲，存於其間，其中如契約之締結，物品之購買，皆屬專門問題，如何而能杜絕中飽，如何而能免於欺騙，如何能一事權，如何能節費用，此皆與財政有密切之關係，不可不注意及之也。

第一款 公共營造 (Travaux publics)

國家爲滿足公共慾望，執行各項職務，遂不免有各種營造物需要，如公用官署之建造，道路橋梁之修築，以及關於教育文化，社會，農工商業等類之公共建築等，不可勝數，每年支出，奚止鉅萬，其間凡一建築，由計畫而建築，而維持，而修繕，以及附帶用品，如電燈，電話，汽爐，陳設品，用具等之布置，其技術之運用，均與財政有莫大關係，使計畫完備，管理周詳，一面能期價廉物美，一面能除中飽浪費，則財政可以節省。否則官商作弊，上下其手，而財政不堪問矣。

公共營造，首應討論者，卽爲管理權誰屬問題，於此有三種制度：

(一) 集中制 (système centralisé) (英國制度)

行集中制之國家，其國內一切建築事業，均集於一專局。該局負責畫圖案，購置地基，監督工程，及供給新屋落成後之一切用品。換言之，卽從設計以至落成，更由落成以至維持及培修，由歸專局負責，而與各機關無涉。此制之長處，第一在事權統一，監督容易，工程材料及興築費用，可以互相通挪，從事者久於其事，較爲嫻熟，凡投機，競爭，浪費等弊，皆可免除。英國行此制，曾收極大效果。

英國之公共營造，可大別爲軍務政務兩種。軍事建築 (édifices militaires ou marines)，以其含有專門性質，

例由海陸軍部，自擬圖案，經開議決定後，國會加以承認而已。至於關於民政方面之建築 (Bâtimens ou édifices civils) 則一律屬於「工務建築局」(office of works and public buildings) 不獨英倫三島之民政建築屬之，即海外營造，如使領館建築，殖民地衙署之興造，均歸其主辦。餘如皇家宮殿，市街公園，以及各種紀念碑碣銅像等，均在職掌之列。各機關有興築或修繕事項，由該局爲之籌劃一切，款項支用，亦以該局名義，向財部開列，各該機關無預焉。此外復供給一部份用品，如胰子，魚燭，煤炭之類，不啻一純粹供給品商人，而同時又爲監督與審定各部署用品之機關，以其可以拒絕或減少各機關之過量要求也。可此事者，有兩種特別人員，一爲用品監督官 (controller of supplies)，一爲副監督 (deputy controller)。

工務建築局，對於各項建築工程，提出國會之預算 (estimates)，須分爲兩部。第一部爲初步估計概算 (previsions primitives de la dépense du travail)，其中包括價格審定數 (prix revisés)，本年度內支出數 (若係有關數年工程時)，已暫時支用數，完成工程應需數等等，國會得此詳盡計算，自能審度利害，與以決定。第二部係另編預算，分建築經費，維持經費及修繕經費，如電燈，電話，自來水，用具，以及保險費等，均分別立其經費，以求國會之承諾。關於各工程，各級經費，該局得自由挪用，此種辦法，能使各項工程，不致因國會未許可預算而陷於停頓，餘如該局總攬購買用具之權，既無中間人吞沒，又因大量購買，而價格可以低廉。

(二) 分散制 (système de dispersion absolue) (法國制度)

行分散制之國，其各種建築，由各該管機關自立預算，自謀建築，無專局董其成，此制之劣點，在辦法分歧，政府

無整個之計畫，各機關與各私人建築公司，或材料供給商人間，有投機競爭存在，不免耗費多而難於監督，法國及一九二一年以前之美國行此制。

法國制度，既不似英國之集中，又不似美國之調合整齊，殆純粹由習慣與經驗而成之制度，其建築分軍事與民政兩部。屬於軍事之工程，例由海陸空各軍部，擬具計畫，得國會之承諾，而自為建築。屬於純粹之民政的工程，除房屋建築外，關於其餘之構造、維持、修繕等項，可勉強稱一部份之集中制。即由工務部 (*ministère du travail public*) 司擬具計畫，執行工務之責。用款預算，亦由工務部直接向國會提出，並不受財政部長之監督。至於房屋之建築，則純粹為分散制，即由關係各部署，自行建築，僅一問計於屬於教育部與美術部之顧問委員會 (*commission consultative*) 而已。且此種限制，僅屬於建築與修繕，其他一切附屬品之設置 (電燈汽爐之類) 則直接自辦而已，其不劃一與浪費之弊，不堪言也。

(三) 配分制 (*systeme de la coordination*) (美國現行制)

配分制之意義，係有一主動機關，以分配其整齊之計畫於各機關，而責成其執行之謂也。行此制度之國家，於中央設專局，草擬一切建築計畫，而建築工程，則獨立地由各關係機關，自為辦理，實際雖分，而其計畫則一，亦可謂半合半分制也。美國行之。

美國從前行分散制，無論軍事或政事之建築，由設計以至落成，均單獨地由各機關向國會要求，國會議員於工程本非所習，而各有鄉土觀念，凡屬故鄉之建設，則立意促其成，結果惟視款項之多寡，與各議員間分贖式之協

調如何以爲斷，於工程本身，初無專門技術之研究，存於其間，故在議會中，常錫以隱語，稱爲「囫圇吞棗之方式」(Log-rolling procedure)，且國會所給與之信用(credit)，極有限度，常有到限而陷於停頓，非新信用成立，不能繼續。有時且限制其零星用款，約束甚嚴，因此行政機關，對工程之權力絕小，實則國會既未躬與其成，則耗費分歧等弊，隨處皆是也。及一九一〇年之聯邦法令，始設立公用委員會(General supply committee)，由華盛頓各部署代表組織，以協助財政部長，處理一切公用物品之購置分配。一九一八年之法令，將此項委員會之職權，與以擴大，除公用物品之購置外，兼司公共營造，由委員會擬具建築計畫，交由關係各部署執行，謂之配分制度(Système de la coordination)。該會委員，稱爲配分委員(coordinator)。一九二二年六月十日，設立預算局(bureau du budget)，同時美總統即設一公用配分總局(chef coordinator general supply)，該局局長須監督用品之購置，交割，分配，付款等項，於必要時，得向總統或預算局長控訴。各機關首長，於購置用物，或建築工程，須依照公用總局之計畫，而負其責任。公用配分委員會，分爲若干部，各配分委員，自主一部(coordinating board)，由有關係之各部署代表組成之，分負公用建設之各種事務，計有

1. Federal board of hospitalization (聯合救濟部)
2. Federal purchasing board (聯合購買部)
3. Federal liquidation board (聯合清償部)
4. Federal traffic board (聯合貿易部)

5. Federal specification (聯合整頓類別部)
 6. Interdepartment board of contracts and adjustments (聯合立約與審計部)
 7. Federal real estate board (聯合不動產部)
 8. Coordinator for motor transport (汽車輸運部)
 9. Permanent conference on printing (永久印刷評議會)
- 此制實行後，結果甚佳。

第二款 公署用具與公文印刷品 (*Les fournitures du bureau et les impressions des documents publics*)

公家官署，日常用品，如文具紙張，打字機，墨水之類，爲數甚鉅，而公文印刷品，如布告，通文，單據等，亦爲量不少。近代文明國家，此類支出，至爲鉅大，且有日漸增加之勢。其管理分配方法，一如公共營造而有三種制度，甲、集中制；乙、配分制；丙、分散制。

(一) 集中制 (英國制度)

行集中制國家，各部署之用品，均由專局爲之購買分配。其優點第一用品集中，作大量購買，則價格可期其廉，全國用具支出總數，一目了然，可施監督。第二各機關職員，無舞弊之機會。第三各機關所用物品質量，與文具形式，可望劃一，有此種種，殆爲最良好之制度，英國行之。

英國自十八世紀以來，即為行集中制之國家，其效果至為良好，在一七八二年之改良行政法令（*administrative reforme act de 1782*）廢止從前之分散制，而另設「文具公用局」（*stationary office*）。凡關於各機關（無論民政的或軍政的）公文之印刷，用具之購買，均歸其職掌。關於購買用具之支出，即由該局直接開列預算，請求國會付與信用，而與請求用品之各部署無關。其購置物品，置總賬，依物品之種類，而大別為十六門（*16 sous chapitres*），每門置高級人員一人司其事。外有審察員，以審定各部署之需求量，及糾查貨品出納。公用局向商家購買物品，以條約行之，但須經專家之審查決定。

用品購得之後，以公庫儲藏，以足支六個月用量為限（易壞及少用者為例外），以便陸續分配與各部署。至於印刷品則各部署每次之請求量，以足支半年為度，以多量能減少排版費，且能以躉買價格定之也。各機關之印刷品除有祕密性及急需者外，均須由該局承辦，故其職權，日即擴張，最近該局之支出，已超過一千二百萬鎊。（註五）

（二）配分制（美國制度）

此制度關於用品文具之購買，仍由各機關主辦，但其使用量，與形式，以及訂約付價，均由一專局任之，故其形式與價格，質料等，亦能劃一，美國行之。

美國自一九一〇年組織公用配分委員會以來，即行此制，其組織已見前節。

（三）分散制（法國制度）

分散制者，即各部署所需用之物品文具，自為購買，無特殊機關為之審定與計畫者也。此制之長處，在與敏捷

便利，與合於使用，然其弊則在零星購買，質料形式，難於劃一，價格難望低廉，而機關職員，勾結商人，作弊中飽，尤難察覺也。此制法國行之，殆由習慣使然，其制度亦無足述。

第三款 公共營造與公用品之經理及其價格之確定

(一) 經理之方式

關於公共營造與公用品經理之方法如何，亦應注意及之。有若干建築或公用品，需國家自為辦製者（如官印之鑄發，軍械之製造等是），有招商承辦者（如公署之建築，用品之定製等是），有直接向商人購買者（如材料之購入，文具之購買等是），因此經營方法，可得下列三種形式：

(1) 官辦制 (*la régie*) 即由行政官吏購買材料，僱用人工，自己從事製造，直接供給需要者也。此制在法國，又分為兩種：凡官吏執行此類職務，月支定額薪俸，而無其他津貼者，為單純官辦制 (*régie simple*)，官吏除薪給外，尚隨其職務之盈虧，而分潤紅利者，為分利的官辦制 (*régie intéressée*)，意在獎官吏之勤謹而已。兩制之得失，視其職務之性質而定。

官辦制度，在事實上誠害多利少，第一官吏以公家之計算，而為經理，無個人利害關係存於其間，往往有浪費中飽之虞。第二則公用人員，不嫻製造方法，易使事業失敗。故今日官辦營造，與官製公用品，往往不出下列之範圍。

(註六)

a. 在國防上有重大意義，應嚴守秘密者，如軍港砲台之建築，軍械軍艦之修造等是。

b. 在信用上非國家主辦，不足以昭信守者，如官印之鑄發，貨幣之鑄造等是。

c. 公家大量用品，非由官辦，不足以資節省者，如官營印刷等是。

(2) 委託制 (Trustee) 即官方選擇一企業家，於一定條件與價格之下，委託辦理。惟在今日，已失去委託形式，而以投標方法，擇條件較優者接受之。

(3) 讓與制 (concession) 即官家以承辦某部營造事業，或承售某種用品之專利，歸之某一私人公司，由一定條件與期限之下，由其專利之謂也。惟此種制度，須於有利之生產事業方能適用，於國家支出方面之公共營造業，適用此制者絕少。

以上三制，惟委託制較為普遍，英美法義比德等國，皆採用之。(註七)

(二) 價格之確定

國家對公共營造，與公用物品，既不能全採官辦制度，而有賴於商人之代辦與供給，則雙方關於價格之商訂，與財政大有關係。查確定價格之方法有三種。

(1) 定價 (prix fixe) 即對同量同質之物，雙方議定一固定價格，然後依件結算，或對某項工程，估定一總價格，而包與一建築公司 (contractor) 或規定貨物之單位，各單位與以定價，各種辦法，均可任意採用。惟須設法排除中間人，以中間人之利得，不屬於公家之浪費，即係商人之損失也。但小本供給商人，不能與公家訂定契約，而有賴於中間人之包攬者，不在此限。

(2) 活價 (prix variable) 此在經濟恐慌，物價變動太大，雙方不能預測物價時用之，其辦法有三種：

甲、臨時價格 (prix provisoire) 即雙方根據目前生產成本與消費量定之。

乙、契約價格 (prix à ferme) 即雙方同意於目前價格，但以契約規定，於一定期間後，商人如認價不足時，

再許以升價之辦法也。

丙、審訂價格 (prix à ferme avec une clause de revision) 即在物價變動時，以契約規定，對有關貨物成本之物價，如煤，鋼鐵，銅，人工，運費等，隨時審訂，而變動其價值之辦法也。

(3) 成本外加酬勞費 (prix de revient majoré d'un tantième) 成本而外，給酬勞若干。其多寡有用甲、定額法，即對商人與以定額之酬勞金，或乙、比例法，即比例於貿易額之大小，而與以百分幾之酬勞金，二法以後法為最佳。

上述各種確定物價方法，均係就平時而言，如遇戰時，或經濟有絕大恐慌時，又不盡然，此時若干商人或企業家，已變成事實上之獨占者 (monopol du fait)，價格奇漲，於國庫大受影響，不得不與干涉，或有關國防之工程與商品，更不能任其自由干涉之方，屬於前者，由國家組織專門委員會，審定一最高價格，而從事徵用 (requisition) 或由行政機關，派員檢查其生產販運情形，以考其價格是否屬實。屬於後者之干預法，不僅在注意其價格，且進而干預其製造，美國會於一九一七年八月頒布法令，許大總統以特權，凡認為有關國防與國家安寧之工商業，均須干預其經營，并限制其價格。其餘如交戰國以及中立國，均先後有同樣之規定。

第四款 承辦人之選擇方法——投標

(一) 投標之意義與利益

公家對公共營造，與公用物品，有賴於他人之承辦時，則對此承辦之企業家或供給商人，應如何選擇，條約如何締結，不可不研究及之。

公家與商人訂結契約，不能任意為之，最美方法，為投標競賣 (système de l'adjudication au rabais)，即政府以須建工程，或需用物品之數量形式期間等條件，詳細列舉，榜告公眾，各企業家各商人，得各依個人之計算，開列價格，政府乃擇其最價廉物美者，訂結契約也。此種制度之優點，第一在利用各企業者之競爭，價格可減至最低，能謀國庫之節省。第二則條件公開積極可杜絕當事人與對方結託舞弊，消極可免國人對當事人之懷疑。惟投標者因競爭而減削其價格極至低，或不免掉換質料，以圖一部份之補救，故在工程期中，或交付物品時，行政機關之糾察人，當不斷的與以監督。

(二) 投標之例外——自由商訂

投標制度，有時不能實施，而法律不能不設若干例外，一任當事人自由選擇承辦人，其原因不外左之數種：

1. 某項工程或貨物，應守秘密，其條件不能公開者。
2. 其事業落於少數人或一公司之獨占，無從投標競爭者。
3. 其事業係急需，不能從容投標者。

4. 其事業之範圍小，關係輕，不足以引起一般之競爭，而無從投標者。

此外各國法令，常因各國特殊情形，而自設若干例外，如法國一九二九年八月二十三日之法令，規定例外計十五種（註八）餘如義大利（一八八四年法令第三條）比利時（一八四六年五月十五日法令第二十一條）普魯士及英美等皆有同樣之例外之規定。

中國會計法第二十八條，設定例外如左：

1. 購買及租借物品，係一家專有，或一公司專賣者。
2. 政府於工程及財產物品之買賣貸借時，應守秘密者。
3. 凡工程及購買租借財產物品，在非常緊急時，不及用投標方法者。
4. 特種之物質，或特別之需用，需經由生產地或製造地生產人或製造人直接購買者。
5. 非特別技術家，不能製造之物品及器械。
6. 購買租借土地房屋，限於一定之位置或構造者。
7. 訂立工程，或購買租借財產物品之合同，其價格不滿一千元者。
8. 出售官有財產物品，其估價不滿五百元者。
9. 購買軍艦軍馬。
10. 試驗所需之工作製造及物品。

11. 直接買賣政府設立之農工業場，罪犯習藝所或公立各慈善團體之生產或製造物品。

在此法令所列舉之例外，行政機關惟有自覓承辦人，而進行自由協商（passer le marché de gré à gré）。

此種辦法，在事實上固屬便當，然官吏舞弊營私之機會亦較多，宜有嚴重之監督。法國於歐戰時，曾由軍需部次長多瑪斯（Albert Thomas）（註九）創設契約審查委員會（commission des contracts）專審查行政機關與商人協訂之各種契約，委員由專門製造家，法學家，經濟學家，工程師等充之，行政人員除外，在當時曾收極大之效果。

參考書

White: Introduction to the Study of Public Administration. page 20 et S., P. 238 et S.

A. Procter: Op. cit. P. 156 et S.

W-F Willoughby: The System of Financial Administration of Great Britain. New-York 1917, P. P. 183-197.
Rapport of the Select Committee on Estimate. 1912.

Gaston Jaze: Cours des Finances Publiques. Op. Cit. P.

W-F Willoughby: Op. Cit. P. 186 et S.

A. C. Thomas: Principles of Government Purchasing. P. 167 et S.

White: Principles of Public Administration. Op. Cit. P. 72 et S.

關於英國公務人員薪給制度者，參看

R. Mousas: *The Civil Service of Great-Britain*. 1914.

(註1) 參 1. A. Procter: *Principles of Public Personnel Administration*. New-York 1921, P. 41 et S.

2. White: *Introduction to the Study of Administration*. New-York 1926, P. 274 et S.

(註1) 參 William B. Shaw: *The Civil Service under Roosevelt*, dans *Review of Reviews*. Mars 1905, P. 217 et S.

(註三) 關於年金制度之研究，可看下列各書

1. Lewis Meriam: *Principle Governing Retirement of Public Employees* New-York 1918.

2. Gaston Jéze: *Principes Généraux de Droit Administratif*. 3rd edition 1919, P. 767 et S.

3. White: *Op Cit.* P. 351 et S.

(註四) 參看 Gaston Jéze: *Cours des Finances Publiques*, Professa à la Faculté de Droit de Paris. 1928-29, P.

104 et S.

(註五) 參看 Willoughby: *Op. Cit.* P. 168 et S.

(註六) 國家官辦事業，凡屬於生產有收入方面者，如國營鐵路，國營電汽力等，當於收入論中研究之，不屬本篇之研究範圍。

(註七) 關於英國制度者，參看

Gaston Jéze: Les Finances de Guerre de L'Angleterre. R. S. L. F. P. 387 à 393.

關於美國制度者，參看

A. G. Thomas: Principles of Government Purchasing. Op. Cit. N-Y

(註八) 法國法令規定之例外爲

1. 支出未滿四萬佛郎者。
2. 應守祕密者。
3. 貨品之製造，絕對屬於持有發明證之人者。
4. 其藥粉爲一人所獨佔者。
5. 有關藝術之工程或貨品，非經預定之藝術家承辦不可者。
6. 屬於試驗或研究之製造者。
7. 特種工程，爲公共安甯，而禁行投標制者。
8. 特種貨品材料，因其質料上之關係，須在出產地尋覓者。
9. 投標期屆，無人投標，或投標而無能接受之條件者。
10. 屬於急需之工程或貨品者。
11. 行政機關指定之投標地點，投標者因危險故障而不能出席者。

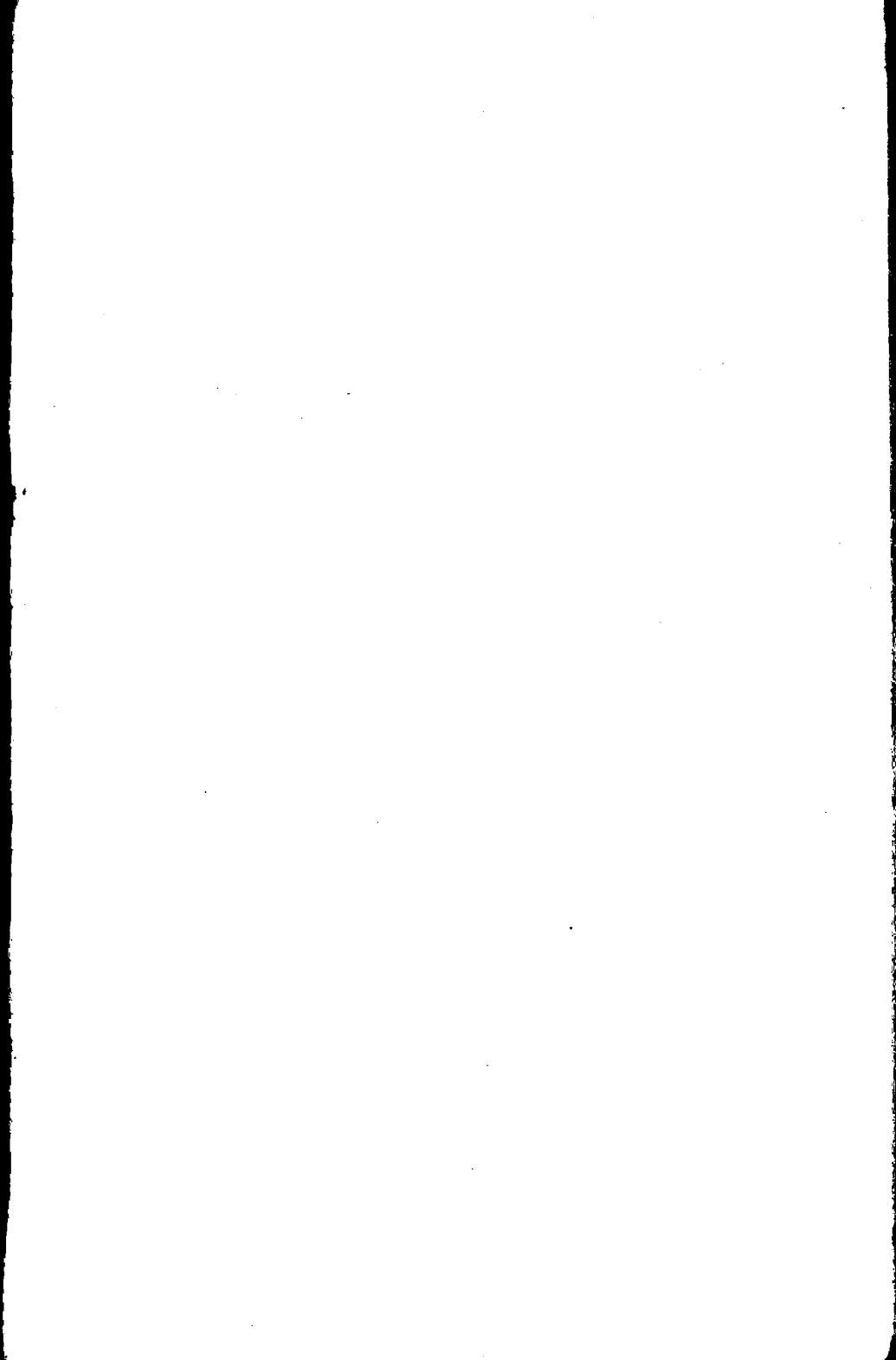
12. 租船及社會保險。

13. 一部份鐵路運輸。

14. 內地菸草與生硝之購買。

15. 國款之運輸。

(註九) 多氏曾充國際勞工局長 (Chef du Bureau International du Travail) 並來華遊歷，於勞工法規，多所規定。



第三篇 收入論

第一章 概論

第一節 收入之意義

實際財政學之研究，當首推收入論。蓋支出一篇，關係於行政組織，而涉乎法律政治等問題，初非財政學本身所得而討論盡善。至於公債等部份，所以補收入之不足，討論財政處變之道。苟收支之運用妥善，則公債有失其重要之趨勢。故收入一篇，實為財政學之骨幹。其中租稅一部，關係尤不少也。

收入之定義，隨時代而不同。古代國家，對於人民多徵課勞力與實物，八家同養公田，及歲餘布帛粟米之貢賦，在國家視之，皆為收入之一種。及經濟進步，貨幣制度，日益發達，國家之收入，以貨幣額為表示。雖人民對於國家，仍不免一部份力役之徵，如兵役之類，但不得視為人民對國家之經濟負擔。而國家亦不能視為收入之一種。至是所謂收入者，乃國家或地方政府，因欲充給其職務上之各種需要，或本公法上之行爲，行強制之賦課。或以私法上之原則，行交換手段而獲得之種種收入，且恆依貨幣額為表示者也。準此定義，則公共團體之收入，其性質有二：其一為

本諸國家至高無上之強制權而獲得者，如租稅捐款等是。其二為依私經濟原則，以交換手段而獲得者，如國有財產及國有企業之收入等是。此外公共收入，既依貨幣額為表示，則實物及勞役之徵收，皆不得謂為收入，此不獨公共經濟為然。即私人經濟，亦應如是解釋也。蘇俄在一九一七年革命成功之後，雖曾一度廢除貨幣，編製實物預算 (budget de nature)，然不旋踵而廢止，實物收入，不過曇花一現而已。不足以概論一切也。

第二節 收入之發達

公共收入之發達，可分為四個時期，即 1. 官有地收入時代，2. 特權收入時代，3. 租稅發達時代，4. 公企業發達時代，茲分述之：

第一款 官有地收入時代

第一期為官有地收入時代。此時代之收入，以官有地之收入為主。當時公共團體本身，即君主與國家之區別，尚未分明。一切國費皆以君主財產所生之收入充之。遇不足時，始向臣下及人民收納貢獻，以為補充之資。蓋國政單簡，需費不多，而貨幣經濟，又尚未十分發達，故僅依賴官有地出產之實物而已足也。

第二款 特權收入時代

第二期為特權收入時代。其時君權日益擴張，國用愈趨浩繁，益以封建之制盛行，國君土地，多分與寵臣僧侶，收入遂感不足，於是君主乃利用其最高地位，而獲得種種特權上之收入。第一，以普天之下，莫非王土，人民欲開發

天然利益，利用天然力，均須對君主有特殊報價，而後能得其允許。於是採鑛者，須納採鑛費（此為最要收入，稱為鑛山特權 *bergregal*），製鹽須納製鹽費，漁獵須納漁獵費，舉凡一切天然利益，莫不屬於君主之特權，非有賦納，莫敢染指。同時君主又為政治上之最高主權者，由是而有鑄幣權，裁判權，徵課罰金沒收財產之權，以及關稅權，郵政權，無主物之佔有權，無遺族之繼承權等等，其種類之多，有達四百餘種者，而當時收入，遂以此佔其大部份。

第三款 租稅收入時代

第三期為租稅收入時代。當十八世紀末葉，及十九世紀初革命潮流，盛極一時，憲政日漸萌芽，專制日趨落沒，於是國王私產之收入，與國家收入劃分，而森林曠野公產等，亦收歸政府，逐次轉讓與人民，所謂官有地收入者，幾成爲過去名詞，至於各種特權收入，亦以政體變更之故，國家爲國民全體所有物，而非君主所得擅專，遂逐漸變易其性質，或爲公課，或爲私經濟收入，如關稅權與繼承權，變爲關稅與繼承稅，製鹽採鑛，變爲鹽專賣等是。至是國家之經費，遂不能不由國民公平負擔之，租稅乃由是產生。租稅者，具有一般報價之性質，而以負擔之普遍爲原則。與君主對臣民准其作一定行爲，作爲代價，而獲得之特權收入不同。自十八世紀迄今，因政治與經濟之演進，租稅關於理論上與制度上之進步亦不少，蓋至今猶維持其重要焉。

第四款 公企業收入時代

第四期，依吾人之預測，殆不免者爲公企業代替租稅時期，蓋國家政務，既日即擴張，其經費亦不得不日益膨脹，前編已詳述之。當此之時，不但租稅之收入，不足以供應用，且社會組織之根基，亦已漸見動搖，租稅號稱普遍公

平，而實則因有產者轉嫁之結果，祇苦下級之人民。政治號稱平等自由，而實則因有產者壟斷代議政治之結果，徒使勞動階級困苦顛連，窮無所告。於是社會主義之說興，而一般租稅制度，漸為衆矢之的，而公共企業收入始有取而代之之勢。例如鐵路國有，鹽烟及酒之歸公家專賣，殆其萌芽。土地國有論，資本國有論，及集產主義論，蓋其先驅。而俄國之勞農政治，即是榜樣也。舉凡國內一切大企業，俱收歸國辦，以贏利充國用，其不能自辦者，則以專賣權（Concession）形式，讓予一專賣人經營。惟俄國自實行新經濟政策後，租稅制度，逐漸恢復。公企業收入，能否代替租稅在事實上還是問題也。

且就現今各國之實狀觀之，代議政治，猶尙維持其數百年來之歷史而存在，租稅徵收之輕而易舉，較諸公營企業之經營煩難，殆不可同日而語，故多數國家自十九世紀以來，皆仍以改良租稅制度為敷衍一時之計。其結果或能在相當的範圍內，救除租稅收入制度上之數種缺點，而公其企業收入時代之到來，尙須相當時日耳。

至於各國各種公共收入之分量，則往往因其國之政治及經濟之情形之差異而有不同。大抵德國公企業之範圍最廣。不獨限於國內，即對於南美南非等殖民地，亦常利用銀行之運用，為各種大企業之經營，故其公企業之收入亦較鉅。奧匈及舊俄次之。若在戰後之蘇俄，以實行新經濟政策之故，其公企業之收入，舉世界無與頡頏者矣。直接稅在英法義奧諸國，俱為相當的主要財源。間接稅則在德俄英法義美及其他諸國中，亦為主要的收入。歐戰以後，各國實行商務戰爭，而關稅變成經濟攻奪之武器，觀於美國關稅之增加，及歐戰各國之報復關稅，可見一般。近年經濟恐慌，普遍世界，各國厲行經濟統制，官業經營，公家監督，日見加甚，此皆財政方面之新的變化也。

第三節 收入之分類

收入之種類，以各人所採取之標準不同，而異其名稱，有以收入是否有繼續性為標準，而分為經常收入與臨時收入者。有以收入之來歷如何為標準，而分為獨自收入與寄贈收入者。有以收入之根據為標準，而分為公法的收入與私法的收入者。有以收入之獲得，是否出於有預定計劃為標準，而分為普通收入，偶然收入與非常收入者。更有以收入之手段，是否出於強制為標準，而分為經濟的收入與強制的收入者。種種名稱，殊未劃一實則習用者，僅一二種耳。

(一) 經常收入與臨時收入 吾人以研究財政之立場，則覺經常與臨時之分，殊為重要。且習於已久，未能改易。經常收入，係指帶繼續性，能定期得到收入者而言。如租稅，規費，官產收入，及一部分國營企業之收入等皆是。臨時收入則反是，其收入無常，無定期獲得之可能，且其數目難預定，如募集債款，賣却官產，裁判罰金，以及偶爾得到之贈與或補助等收入皆是。在支出方面，既亦有經常與臨時之分，故通常皆以經常收入，應經常支出，臨時收入，應臨時支出。且經常收入，係事前決定之收入，而臨時收入，則多係有臨時之支出發生，而後謀臨時之收入。故財政良好之國家，常以一部經常收入，儲蓄以應臨時之需（如戰事儲蓄金，社會救濟儲蓄金等皆是），反是若經常支出，當有待於臨時張羅，臨渴掘井，於經常臨時之收入，無嚴格之界限者，其財政必日趨於紊亂。

(二) 公法的收入與私法的收入 經常與臨時之分別與利害，既經說明。其次以國家對於各項收入，取得

之法律根據何在，因此可分爲公法的收入與私法的收入二種。凡收入之權源，根於公法，國家以從屬關係行強制手段而獲得者，爲公法的收入，如租稅罰金等類是。凡收入之權源，根於私法，國家以平等地位，行自由契約而獲得者，爲私法的收入，如國營公企業，國有財產之收入等是。此種分類法，有以經濟爲標準，稱前者爲公經濟的收入，後者爲私經濟的收入，實名異而質同。惟法國學者，多注重法理，謂國家與人民之關係，當以法律之依據爲重，而以公私法分別收入，較爲適當。

(三)強制的收入與經濟的收入 此係以國家之取得，是否出於強制爲標準。凡租稅，規費，罰金等項爲強制的收入。官業，官產等行交換手續而獲得者，爲經濟的收入。此種分類，雖屬簡單，而頗合實用，本書採之。

第一部 經濟的收入

第一章 概論

第一節 經濟收入之意義與利弊

經濟的收入，在大體上又可稱爲私法的收入，爲國家或地方團體，以私法人之資格，本於財產及企業之運用，對於人民行平等交易，因而獲得之收入也。準此而論，則國家與地方團體，必先擁有若干之財產，與經營多少之企業，而後有經濟收入之可言。顧政府爲民服務，是否應出餘力以治產贏利？經濟的收入在國民經濟與國家財政上之利弊又如何，不能先事討論也。從前重商主義之實行家，以牟利爲目的，其時官產官業盛極一時。蓋其主張國家之經濟權力，固寬泛無限也。及 *Quesnay*，*Adam-Smith* 諸人出，主張國家職權，僅在保安寧秩序，一切任民自由，於是官產官業，多轉讓於民。近代工商益發達，勞資愈衝突，社會政策派之學者，重視財富分配之平均，又主張國家在一定範圍內，有生產手段與經營企業權。如 *瓦格涅* (*Wagner*) 卽主此說。現代社會主義之經濟學家，更力詆課稅之不平，謂因輕嫁之作用，有移全部稅額於無產階級之趨勢，而力主以官業收入，代替租稅。觀於近世各國公企業之

發達，此說又不無影響也。

平心而論，經濟收入，固利弊皆有。從其優點言，則（1）經濟收入，係依平等的經濟行為而獲得者，其狀實與私人所得之收穫無異。故經濟收入，不獨無害於私人經濟，且因其用途，係充公共團體之經費，故此種收入愈多，則租稅之賦課當愈減，而人民之負擔亦愈輕。（2）經濟收入，由經濟的觀察言，實不啻一種準備基金，故公有產業愈多，則公共團體之信用當愈固，即公共團體之財政運用當愈便。（3）經濟收入，除財政目的外，尚可增進國民經濟的利益，改良社會經濟之分配，實具有經濟與社會政策之效用。然從其弊病言：（1）則國家經營產業，雖可得收入，然其鉅額的運用資金之來源，不外乎舉債，偶不謹慎，則得不償失。（2）公共團體中經營產業，因官吏以一己無利害關係之故，恆缺乏企業的精神，往往經費多而收入少。由國民經濟全體言之，甚屬不利。（3）公有產業之範圍愈大，則私人產業之範圍愈小，國家經營產業，不啻奪私人之產業，而減少其企業心及負擔力。（4）公有產業之收入，恆依一般經濟界之盛衰，而有劇增劇減，故公有產業之存在，適足以動搖財政之基礎。

以上二說，各有其相當理由，然皆偏於論理方面。就實際言：國家經濟收入，當先審各類產業之性質，而定其棄取。既不可從有利之論理，而從事擴張，亦不可拘牽於有害之說，而盡予廢除。大抵（1）獨占事業，應歸國家經營，蓋獨占事業必發生獨占價值，若由私人經營，往往使購買人負擔不正當價格。若歸諸公家，其弊自除，在國民經濟上及社會政策上均屬有利。即國家利用獨占價格，以充公共團體之經費，與私人獨占之收入，異其用途，必可發生減輕租稅負擔之利益也。故鐵道郵電鑛業之有獨占性者，往往歸國家經營。（2）雖無獨占的性質，然其事與國

民經濟大有關係者，多歸公共團體經營。例如鹽、食糧及糖等，若仍私自由競爭，則在非非常之時，往往發生供不及求之弊，故以歸公共團體經營爲是。(3) 雖無獨占的性質，又與一般生計無直接的大關係，然因其效果不易立刻發生，私人不欲經營之者，應歸公共團體經營。例如森林事業及小額保險等等是。(4) 以生產公共團體之巨額的必需品爲目的之事業，應歸公營。蓋此類必需品爲額甚巨，若歸公營，可免價格變動之影響，於財政上較有利益，且可達大量生產之目的也。如兵工廠、製鐵廠、印刷局等是。

再從反對方面言之，凡技術上不適於大企業之事業，及須非常機敏手段之事業，不宜公營。蓋因公營之後，反足以阻礙一般經濟之發達也。例如普通商業，每須祕其買入原價，排斥他人而爭銷路，且市場之變，又無常規，須有機敏之手段以應之。與光明正大、秩序井然之公營產業之性質不相容。然商業中亦有無須機敏，且比較上須以計算公平、秩序整然爲最要者，例如貯金及借貸事業即是。此等事業，依照儲蓄者及借貸者之心理，當使儲蓄安全，利息低少，方能發展。而公營對於此等條件，反較民業容易辦到，故亦不妨公營也。

其次凡當使爲民業，以便完全地施行自由競爭之事業，不可公營。例如工業之大部分是也。蓋工業之大部分，以自由競爭之故，技術得以改良發明，且可合同資本，擴張規模，以供給多數低廉之製品於社會，於以增進個人之利益，而促進社會之幸福。假如不能自由競爭，即此等結果將不可得，故不宜於公營。然工業中有當創始之際，恆需巨款，且其效果，往往有涉於冒險者，如關於大規模之鋼鐵事業及炸藥化學藥品之製造等，由國家經營者亦所在多有也。

第二節 經濟收入之分類

國家經濟之收入，亦可以種種方法，而行分類。普通財政學上所採用者，有左之二種：

(一) 以產生經濟收入之財產為標準而行分類。此種分類法，在臚列國家或地方團體之財產與企業，而分類說明之。就其內容更可分為下之數種：

(1) 公有財產收入 公有財產，更可分為動產與不動產二者。屬於不動產方面者，如國有土地收入，國有森林，鑛山之收入等是。屬於動產方面者，如國有資金之各種紅利，股息，利銀之收入是。

(2) 公有企業收入 公有企業之範圍，至為廣泛。因國家既可以私法人之資格，經營企業，則舉凡一切贏利之公共經濟企業，國家無不可以經營，從而分列其種類，亦感困難。普通所列舉者，有以下之數項：

a. 公有交通業收入 鐵道，郵電，航政等之收入屬之。

b. 公有商業收入 國有銀行，保險業，儲蓄業等之收入屬之。

c. 公有工業或社會的獨占收入 如鑄幣收入，電氣，鑛業，及其他基於社會政策而行之獨占收入屬之。(註二)

(3) 公共借款收入 公債或短期借款之收入屬之。就嚴格的意義言，借款必還本非收入。故學者間有稱為進款 (*crédit de caisse*) 或先取之收入者 (*anticipation de recette*) (註三) 然就一會計年度言，此亦一部份

之經濟收入也。

(4) 官有物賣却收入 如自十九世紀以來，公有土地之轉賣於人民，因而獲得之收入是。惟此種收入，爲數微而無承續性，故在財政上無重要之地位。

此種分類法，雖屬詳細，然爲類甚繁，動有遺漏。且記賬式的分列，於研究財政上，亦無多大之趣味也。

(二) 以國家經營，是否有獨占權爲標準，而行分類。依此標準，可分爲獨占的經濟收入與非獨占的經濟收入。獨占的收入者，謂其事業之經營，爲國家所獨占，私人無得而過問。非獨占的收入者，謂其事業之經營，國家與私人間，爲平等的，競爭的營運，而互不相礙者也。此種分類，雖屬簡單，而其長處則在第(一)無論國家何種經濟收入，均能歸納於兩者之中，而無所遺漏。第(二)獨占的經營與自由的經營，於國民經濟與國家財政，均有密切之關係。以此作分類標準，亦能對二者之利害，爲提綱挈領的說明。日人阿部賢一之財政學採此分類法，本書從之。

註三)

(註一)參看 Francesco Nitti: Principes de Science des Finances. P. 278-317.

(註二)「預先收入」(Anticipation de recette)係法國現代財政學家賈司(Gaston Jazez)所用。意謂公債須償，其費用仍取諸租稅。不會先取一部分也。看氏著 Cours des Finances Publiques. 1920-29.

(註三)參看阿部賢一著財政學四八〇——四八九頁，昭和四年明善社出版。

第二章 獨占的經濟收入

第一節 緒論

第一款 獨占的經濟收入之意義

獨占之意義，在經濟學上尙無一定之界說。普通謂企業之經營權，歸於一公司所壟斷，任意增減財貨或勤勞之供給，而能決定其市場價格，佔有此種地位者，謂之獨占。以此獨占之力量，獲得最大之利潤，即所謂獨占的利潤，亦即所謂確定的獨占價格也。願國家與地方團體所經營之獨占事業，則與此不盡同。蓋公共團體不一定以獲得最大利潤為第一目的，其中多少包含有公益之觀念也。

在國家的獨占經濟收入上，所應討論者有兩問題：第（一）獨占事業之性質如何？第（二）獨占經濟收入，應歸入何類是也。

從前多數學者，大都將政府獨占事業收入，劃入私經濟收入中，此錯誤也。第（一）國家獨占，與私人之獨占不同。私人之獨占，乃以資本的、技術的與其他各種機會所造成，純出於自由競爭之結果。至於國家之獨占，乃以政治的、法律的力量，行強迫之手段而來，與私經濟之性質，迥然異趣。第（二）私經濟下之獨占地位，一經形成，必以

獲得最高之售價爲目的，而成所謂獨占價格。至於國家之獨占，別以一般之利益爲目的，如日本之鹽專賣，其目的在保護內地產鹽，售價雖高，乃爲公共之利益，而非獲利之獨占價格也。

其次爲解答獨占收入，究屬何類之問題，則不能不先知國營獨占事業，有下之三要件：

1 不許同種競爭事業存在。

2 國家在其獨占的活動範圍內，以自己之計算經營事業。

3 國家得任意決定獨占物之價格。

從第一點言，則獨占事業之收入，決不能與自由的私經濟收入同列，蓋一則許民間之自由經營，一則絕對排斥同種競爭事業之存在。二者之關係既不同，其收入當然有別。其次從第二點言，國家在獨占的活動範圍內，自行經營。此又與租稅全然不同。蓋租稅之徵課，純然出於國家之強制權力，無特殊報償作用，存於其間。至於獨占事業之經營，先須政府之經營，有特殊報償之關係。與其謂近於公經濟之租稅收入，無寧謂近於私經濟之企業收入爲當也。（如以專賣形式而取得之租稅，置於獨占事業收入中，不能謂其不合理。例如煙草專賣收入，與郵電收入之間，實無很大之區別也。——見日人阿部實一所著財政學第四八一頁——）最後從第三點言，國家得任意決定獨占物之價格，此又與國家單獨地決定租稅稅率者隱然相同。且租稅稅率之變更，例得立法機關之通過。而獨占價格之增減，則由主官聽任意爲之，故政府以增加獨占物品價格，代替租稅，亦爲事實上所難免。依此而論，則獨占事業收入，又有與租稅相同之點。然國家獨占事業之收入，實由事業經營之利潤，與代替租稅收入所合組而成，顧

何者屬於租稅收入，何者屬於利潤所得，初不能得一合理之劃分。故此類收入，歸之私經濟收入不可，歸之租稅收入不能，而有另成一類之必要。本書之述敘，於強制收入——國家收入之最大部份——之外，立一經濟收入，更於其下分列獨占的經濟收入，與非獨占之經濟收入，即所以保存其獨立性也。

第二款 國家獨占事業之利弊

在現代經營制度之下，國家獨占事業之是非，不能一概而論。須詳細研究各個事業，各個經營方針，及營業狀況以後，方可判定。於此關於國家獨占及一般國家經濟事業，概括的論其長短，以資比較。

(一) 國家獨占事業之長處

(1) 國家獨占事業之收入較大。且有因經濟發達而增加之彈性。其優點與間接稅相似，使人民不感覺負擔，而國家已自然增加收入。

(2) 國家自身經營，監督較易。無租稅之脫稅與祕造等情事。

(3) 國家之獨占，可防止私人獨占之弊害。且可發揮營業集中之利益。其事業之經濟的，社會的任務，亦能比較的實行。例如郵政電報等事業是。

(4) 政府能比較自由的決定物品與事務 (service) 之價格。國家獨占事業，既在謀公共之利益，則不一定求高利的獨占價格，在能準度社會之需要，而定一公平畫一之價格。此則非私人公司所能為者也。

(二) 國家獨占事業之短處

(1) 國家經濟的活動範圍擴張，則私人經濟活動範圍縮小，因此妨企業精神之發展。此種見解之背景，爲個人主義之自由放任思想。從來學者與實際家，作此主張者不少。

(2) 經濟界之活動，以處事敏捷，隨機應變，不失機會爲真諦。政府官吏，適合於規則的事務，而不宜於變化萬端之經濟界。故政府對經濟事業之投贊多，範圍廣，斯官吏中飽浪費之弊，亦隨之加甚。

(3) 政府既握有獨占權，必少奮勵之朝氣，不努力於改良刷新之謀，因之出品之質料不良，事務亦陷於腐敗。以不良之事務，而高價出售，終於人民受其損失也。

(4) 立法機關對於國家獨占事業之監督，不似租稅之嚴格。租稅之創設與修改，均須以法律形式行之。至於專賣價格及運費等，則委之於行政官廳自由決定。故政府以提高獨占物品價格，以代替增稅者，亦所在皆有。

(5) 政府獨占之結果，使製品價格騰貴。如獨占物爲生活必需品，則影響尤大。因不僅使國內消費者增加負擔，且使該商品運出減少。

(6) 國家獨占事業之擴張，往往爲政黨所利用，容易使政治腐敗。英國之政治，比其他各國較高尙之原因，不能不歸功於官業之數目較少。因官業之擴張，不完全與公益一致，此應注意者也。

(7) 官業特別呈獨占業之擴張，使依靠官業而生活者加多。此輩多係選民，其意見與態度，動有影響於政治。因之執政者常不召與種種優待，或預許將來之種種條件，以換得選舉上之同意票。國庫遂無形受其損失矣。例如日本國有鐵道之從業者，有二十萬人。若就其家族人口合計，數逾百萬。若將全國之官業合計，當在數百萬人以

上。此輩對於政治之關係，決難輕視也。

第三款 國家經營獨占事業之理由

國家經營獨占事業之場合甚多，因之其理由亦有種種，歸納言之，約有下之四項：

(一) 財政上之理由 即國家獨占某項事業，以財政上之收益爲目的，而視爲徵稅方法之一種。所謂財政的獨占 (monopol fiscal) 如煙草、食鹽、酒類之專賣，即其顯例。其次以國家提供公共便益 (service) 爲目的之行政獨占 (monopol administratif) 亦有以財政之收入爲目的者，如日本之郵電收入是。

(二) 經濟上之理由 在此種理由上又可分爲種種：(1) 一般公共之業務，不應放任於私人壟斷，因而由政府獨占地經營。如交通通信業，自來水，電氣事業等，均屬此類。(2) 爲國民的經濟生活之便利及必要，對於某種物品之供給，政府可獨占經營，而比較低廉的，確實的，公平的價格，供給於一般國民。如食鹽及糖之專賣是。(3) 爲確立國民經濟的基礎的必要條件，而獨占經營其主要事務，如製造貨幣與獨占發行紙幣之類是。

(三) 警察及衛生之理由 屬於此種理由之獨占事業，在謀社會安寧及人民衛生等如火藥獨占，鴉片獨占之類是。惟除此目的之外，亦含有重要之財政目的也。

(四) 社會政策上之理由 出於社會政策之理由者，不一定需要獨占，然有時因獨占而能使其效果增加。如政府獨占之簡易保險是。

要之國家經營獨占事業之場合甚多。然欲使其能收預期之效果，則不能缺下列之二大要件：(1) 擔任事

業之官吏，須勤勉懇切，具有相當之技術與責任。(2)一般國民尤其是國會，對官業應了解，且負責監督之。此種根本條件如欠缺時，不僅政府之獨占事業，歸於失敗，其影響且普及於全社會。

第四款 國家獨占事業之種類

綜合國家獨占事業，而行分類，從來有種種之方法。茲歸納為二種，分述於次。

(一)以獨占事業之形式，作分類標準者。又可分為二種：

甲、以國家獨占事業之範圍為標準。可分為(1)全部的獨占及(2)部份的獨占。前者國家獨占之經營，普及於事物之生產分配等經濟過程之全部。後者國家祇在其一部份上為獨占之經營，例如就烟草獨占而言：凡從烟草之種植，製造，出售均由政府獨占者，為全部的獨占。政府祇任製造或售賣，而將種植讓之人民者，為部份的獨占。

乙、以國家獨占事業所提供之事物為標準。可分為(1)提供物品之獨占事業。例如烟草，食鹽，酒類之獨占，專於提供消費物品之類是。(2)提供事業(service)之獨占事業。例如交通郵電，國家經營其事務，以供人民之利用是。此種分類，可名之曰物品的獨占，與事務的獨占。(註一)

(二)以獨占事業之目的，作分類之標準。可分為：

(1)純財政目的之獨占 (Les monopoles exclusivements financiers) 此種獨占，純為財政上之收入目的。或以課稅形式不便，而改採獨占手段。故其實質，殆與租稅無異。如烟草，火柴，食鹽等之獨占是。可稱為財政的獨占。

占 (monopol financier)。

(2) 偏重行政目的之獨占 (les monopol principalement administratifs) 此種獨占，純為國家供給人民之便利，或為監督其事務，而行之獨占。其動機全在國家執行職務。而收入目的，則居其次。例如鑄造貨幣，郵政，電報之類。是可稱為行政的獨占 (monopol administratif) 或社會的獨占 (monopol social) (Gaston Jéze 稱為行政的獨占。F. Nizet 稱為社會的獨占。而日人阿部賢一則稱為獨占官業。皆一物也。)

(3) 混合目的之獨占 (les monopoles mixtes) 即財政目的與行政目的，並存其間，而無所軒輊也。如鐵道，銀行，保險等類之獨占是。(註二)

上之分類，雖各有理由，而實際上各種獨占事業之性質，嘗隨各國之環境，與政府之目的而有不同。例如日本之郵政制度，從表面看，當係行政的獨占。但依政府之解釋，固以營利為目的之財政獨占也。(見阿部財政學)

本書之敘述，為便利計，分獨占為兩大類：(一) 曰財政的獨占，鑄幣，鐵道，郵電等屬之。於下節內分述。一般財政學所謂專賣制度也。(註三) (二) 曰行政的獨占，鑄幣，鐵道，郵電等屬之。於下節內分述。

第二節 行政的獨占收入

第一款 鑄幣與發行紙幣

在昔鑄造金屬貨幣，為國家專利事業之一，遂為政府收入之大宗。十四世紀以來，國君每當司農仰屋之秋，輒

謀改幣 (mutation monétaire) 圖利，其方法約分改換幣面價值，減輕重量，與參加劣金屬等等。Nicolas Arsenne 曾痛論其非。及於近世，各國均不以鑄幣為取利條件。故本位幣之幣面價格，恆與所含之金屬價值，大致相等。私人請求鑄幣時，僅取少數之手續費而已。惟輔幣一項，其所含金屬，往往較幣面價格為低，國家所得利益，為數不少。法國一九三二年之輔幣利潤收入，為三萬萬七千五百萬佛郎。一九三三年之新增收入為二萬萬佛郎。美人甘貝爾為中國建議『逐漸採行金本位計劃』，預計鼓鑄銀幣之利益，可得六萬萬六千萬元，估計雖未必真確，其收入之厚，已可相見。惟因預防濫發與漁利之弊，其發行額與使用量，均有限制。

歐戰以後，貨幣制度，為之一變。各國皆不重現金幣之流通，而代以紙幣。紙幣祇能兌現金 (Ingots) 而不能兌現金幣，於是鑄幣不重要——僅鑄銅鎳等輔幣——而發行紙幣，遂代之而起。國家發行紙幣，在今日已多以特權形式，讓與銀行。其自任發行者，已絕無僅有。良以社會金融，瞬息萬變，執政者殊難了悉其中真偽，而操縱裕如。故現代各國，雖尚有設立國立中央銀行，以為純然之國家發行機關者，例如舊俄、瑞士及瑞典各邦是。然其他多數國家，則大抵特許一股份公司，與以發行特權，使其當發行兌換券之任。同時國家對之，保留監督與課稅之權。其利益之分配，亦由國家任之，且國家可以均佔。例如德奧法比諸國皆採用此制者也。法國於發行稅及無利息借款（四億八千萬佛郎）之外，國家更課其利益分配金之百分之四。奧國對於百分之七以上之利益分配金，課其半額為報效金。比國對於百分之六以上之利益分屬金，課其四分之一為報效金。德國於發行稅之外，對於百分之六以上之利益，課其四分之一為報效金，惟日本則無分受利益金之制，僅課發行稅而止。

至國家爲貪圖利益，而濫發輔幣，使其低於幣面價格。或濫發低幣，而使不能兌現時，就國家而論，直係破產行爲。就人民言，則所受損失，較增加租稅爲尤重也。

第二款 鐵道

第一項 公營與私營問題

鐵道之經營，究以公營爲宜，抑以私營爲宜，此實聚訟紛紜，至今猶未解決之問題。自由主義者，反對國營鐵路。謂（一）鐵路爲運輸事業之一，應與普通運輸業同視，不宜爲國家所壟斷。（二）建築鐵路，需耗鉅資，國家若無此財力，同時又不許私人經營，直有阻礙交通發展之嫌。（三）經營鐵路，需用專門技術人材，其管理亦至繁瑣，斷非呼朋引類之公務人員，所能勝任。（四）私營鐵道，因彼此競爭關係，管理可期完善，價格必至低廉。

反對鐵路國營者，雖持之有故，言之成理。而鐵路國營，亦有各方面之理由，視反對國營之論，更充足而有據。

（一）從交通本身言，（1）鐵路計劃，須遍於全國，然各地之人口有多寡，各處之河山不盡同，大抵人口繁盛之處，商務發達，而獲利較厚。崇山峻嶺之地，則建築困難，而耗費必多。若由私人經營，則趨利避害，盡人所同，邊遠交通，永無發展之望。（2）鐵路管理，與行車時間，運輸價格，必統一齊整，始足以利交通，故以由國家統一經營，爲便當而有利。（3）人每疑公營鐵路，耗費多，而成效寡，按之實際，殊不盡然，基特（C. Criss）謂「德之國營鐵道，實優於法之大公司，所用人員，既來自同校，本無美惡之別，若謂機關多，手續繁，則公私大鐵路，皆不能免。」（註四）

（二）從經濟方面言，則（1）鐵道有獨占之性質，易釀成資本家之壟斷。說者謂私人競爭，築路并行，將減

運價至於近成木，何壟斷之可言？不知兩路并行，須二重資本，已違反費少益多之經濟原則，縱有其事，必兩敗俱傷，非國民經濟之福。否則互相協商，復增運價。所謂競爭，變專制矣。里第氏（Lydie）曾為之估計謂：『設有某公司築一路，耗費二萬萬，而年入毛利四千萬，用度居其半，淨餘二千萬，利潤為百分之十。然普通工商業，僅見利百分之五六，勢必羣趨鐵道，以相競爭。又設有一新公司成立，以競爭之故，稍事鋪張，耗費達二萬萬五千萬。然新路甫成，旅客之信用與習慣，未能遽改，不能完全舍舊路而趨新路也。今估計其毛利為二千五百萬——二千萬係與舊路平分春色，五百萬係新事業之增收——用度居其半，則利潤為一千二百五十萬，不及百分之五矣。』（註五）美國鐵道託棘斯之專橫，政府無從制止，坐此病也。（2）鐵道運輸，關係生產與工商事業者甚鉅，由國家經營，庶可期各種經濟政策之實現。（3）鐵道收入，為數不少，與其為私人所利用，無寧以補財政之不足，猶可減輕民賦。

（三）從政治方面言，則私營鐵道，社會即有壟斷的大企業出現，而其所經營者，又與國家有密切關係，必不免有操縱政治之嫌。且鐵道關係國防，須操於政府之手，然後軍隊之調度便利。歐戰時美國北部之鐵道，法國各公司鐵路，全由國家管理，職此故也。

（四）從法律方面言，則鐵道非尋常事業，不僅供運輸而已，且有造路及強制徵用土地之權，此權為法律所賦與，惟國家優為之，若與私人，雖設嚴密限制，亦難免其濫用，傷及人民權利。

鐵路公營，在積極方面，既有上述之理由，而在消極方面則（1）鐵道管理，在技術上無其變化，以正確敏速為已足。（2）事業本係公開，不易釀成政治上之腐敗，有此種種，鐵道國營，在理論上亦占絕對優勢也。

第二項 特許權制度 (système de concession, concession system)

特許權制度，介於公營與私營之間。國家視鐵路為公產之部份，不自經營，而以此種特權，在一定條件下，轉讓私人。此種制度，似能調和上述二者之衝突。國家在無資力開發交通時，尤以採行此制為宜。現代國家之鐵道，採純粹之自由私營者，祇英、美兩國。其餘別於國營之私營鐵路，殆皆行讓與權制度者也。特許權之條件，當隨各國立法及一地之環境而異。然大抵有左列之規定：

(一) 期間之規定 特許權之讓予，有一定時期，至期或改訂條件，繼續辦理。或由國家收回自辦，均無不可。法國六大鐵路公司之經營權，均以九十九年為限，約滿之期，大都在一九五六與一九六〇之間，期滿後每年七億五千萬之收入，將全歸國家矣。

(二) 運費之規定 國家有權規定運費，公司不得違抗。國家之允許，不得變更。或謂公司可增加運費，固應取締。公司減運費，何不聽其自然，不知減費多由競爭，是公司操生此死彼之權，如對外貨減費，是有獎勵入口之嫌矣。此外關於營業，國家亦有監督權，公眾之滿意鐵路者，可直接向國家宣告。

(三) 國家補助之規定 政府為鼓勵交通事業，一般的給與補助金，或以某路之建築，經過崎嶇之地，或不繁富之鄉，政府為彌補公司之損失，而與以特別補助金 (subvention)。法國對於此項支出，共用去七十四億二千四百萬佛郎，補助金而外，尚有保息辦法 (garanties des intérêts)，公司因築路而負擔之債務，其息金由國家擔保支付，而額外盈餘，亦歸之國家，因此公司股票，不致有漲跌。

(四) 報酬與義務之規定 國家以特許權，讓於私人，自不能不稍給報酬，故有於特權成立時，規定年給若干酬金 (redevances) 者，亦有規定超過一定量之純益時，國家應分若干者，如法國即規定公司純益，在一定數目上，國家應分三分之二。自一九〇六年後，即實際享得盈利之收獲，但國家亦不應顧一己之收入，而置公司事業之改良費於不顧也。

第三項 鐵路運費與鐵路收入

鐵路運費之規定，有無償主義，規費主義，私經濟主義及課稅主義四種。現代鐵道之建築與維持，皆需巨額經費，無給之制，已非國家所能負擔。即規定主義，亦已放棄，而以收獲利潤為目的。惟課稅主義，如稅率過高，祇計國家之收入，而置交通事業與民間疾苦於不顧，殊非善法。惟私經濟主義，一面顧全公家之利益，一面收益之最大限，不超過與私營事業競爭時，所應獲得之最高率，斯較為公平。

運費之組成要素，為類甚多，從經濟方面言，則鐵道之建築費，運輸品之多寡，鐵道經過地面之經濟狀況，鐵道維持費，行車速度（如快車，慢車，特快等）等。從政治與社會方面言，則一國之生產狀況，鐵路外之交通情形，地方之特殊出產與特殊位置等等，皆可左右鐵路運費之高低，以國家為實行某種政策或平衡國內之交通事業，常有提高或減低運費之可能也。至於計算運費之方法，亦有三種：（一）為單一價格 (tarif unique) 於一定標準之下，價格一律。此制於郵政電報，尚屬相宜，於鐵路則不適用。（二）為比例價格 (tarif proportionnel) 如運輸貨物，以一定之距離與重量，而異其價格。如十公里者一角，百公里者一元。不過運口公里，路局所耗之成本，未必逾十倍。

於十公里者，往往距離愈遠，而所耗成本之比例愈小。故有第(三)種等級價格 (Tarif gradué) 其距離愈增，而價格之比例愈減，如前十公里爲十，第二十公里爲八，再次爲六，爲四等等。此種規定，比較公平也。

鐵路之收入，既以獲得利潤，彌補國用爲政策，其每年收入，應否直接歸入國庫，一堪注意之問題也。就理而論，鐵路既爲官業之一，則其收入，除維持費用外，自然歸之國庫。然鐵道收入，與其他官業收入不同，於維持經費外，尚須改良擴充之資，與其由國家預算，另立經費，莫若就此盈餘，與以劃撥。其次鐵道收入，常隨經濟之盛衰，而有劇烈之增減，若照數歸之國庫，則旺年之收入，固足以維持國用。若一遇恐慌之年，必不免擾亂財政。

基於上述之理由，鐵道收入，有行特別會計者。鐵道之收支盈虧，與資產負債，皆與國庫爲獨立之計算。即不然，亦應行鐵道儲蓄金制 (fonds de réserve, reserve funds)，於鐵道收入中，劃取一部，另爲存儲，作爲下列之用途：
(1) 改良與擴充交通之費。
(2) 彌補經濟恐慌時收入之不足，換言之，在使國家每年之鐵道收入，能得平均數，過多過少之弊，以擾亂財政之收支也。

第四項 現代各國鐵道之經營狀況

(一) 鐵道國營之國家

國營鐵道制度，有日趨發展之勢。實行此制者，爲德國、奧大利、瑞士、義大利、蘇俄、日本及若干之英領殖民地。歐戰時交戰國之鐵道，多收歸國營，戰後雖仍舊還之私營，而國家之監督權力，則日益加重矣。

普魯士在一八六六年以前，鐵道行私營制。後乃逐漸變更。從一八八〇年起，政府開始購買私有幹線鐵道。直

至戰前，其大部份，皆由政府委吏（La Regie）直接辦理。

在 Saxe, Württemberg, Bado 各邦中，全爲公營鐵道。Baviere 則除若干小鐵道，歸私人公司經營外，餘均爲邦政府經營。

一九二〇年德政府作集合全國鐵道運動。一九一九年八月十一日之憲法，明訂德國爲一般之利益，及行政之劃一起見，使聯邦政府，統有全德國之鐵道。鐵道之收支，統列入聯邦預算中。其行政組織，仍似一私人公司，收支及保息償債，均獨立爲之，政府惟監督而不直接處置。另以一法律，處理其儲蓄存款。一九二四年，倫敦會議後，因道威斯計劃（Plan Dawes）之解釋，與此制度以變更。即德國之鐵路收入，須年付一百一十萬萬馬克，作賠償戰費。爲保證此項賠款之實行起見，一九二四年二月十二日之法律，使公司離政府而獨立，具有法人之資格，稱爲德意志鐵路公司（compagnie des chemins de fer de l'empire allemand, Deutsche Reichs bahngesellschaft）。此次法律，於鐵道之經營，無多大變更，鐵道公司，僅在技術上與法律上負賠款之責。而實際仍爲國家經營。公司內之職員，亦純粹之公務人員也。（註六）

奧國在開始有鐵路時，亦係私營。十九世紀中葉，國家始行築路，旋又以財政關係，售與私人。一八七〇年以後，因私人經營之不足，始改行國營鐵道焉。

瑞士自一八九七年以後，開始收買私人鐵道，而以國營爲原則。（註七）

義大利亦循此政策，收買私營鐵路（如一九〇二年七月七日，一九〇五年四月二十二日，一九〇六年十二

月二十三日，一九〇九年六月二十五日之法律，皆爲兩重國營鐵道之法律也。其現行制度，公司獨立經營，行特別會計制。且就其盈利中，實行儲蓄存款（即公積金）。（註八）

（二）鐵道私營之國家

鐵道私營制，始行之者爲英國，繼之者爲北美合衆國。在今日其國家之監督權，日漸嚴格矣。

英爲鐵道私營國家，然其監督，亦頗嚴格。一八七三年組織鐵道委員會，兼有鐵道事件之裁判權。一八八八年之法律，則許商務委員會以決定鐵路運費之權。一八九一年以後，則由國會決定運費之最高額。一八九四年之法律，禁止運費之增加。即在最高額限度內之運費額，亦須經鐵道委員會（Railway Commission）之核准，方得施行。一八九八年以後，政府因設補助金制度，對鐵路之建築，遂參加計劃。及一九一一年八月鐵路員工罷工事件發生，收回國營之議，盛極一時。歐戰時，政府對鐵道經營，直接與以監督。戰平後，一九二一年之鐵道法（Railway Act 1921）增加政府權力，尤其對於運費，與以限制。且創設交通部，統制一切。而鐵道國有之論，亦屢見宣傳焉。（註九）

北美聯合國之鐵道，全係私營。私人公司，互相聯合，增加運價，不異掠奪行爲（*Orbantage*）也。一八八七年二月四日之法律，組織聯邦商務委員會（*Interstate Commerce Commission*），以監督鐵道運價。一八九〇年之錫曼反托拉斯法律（*Sherman Anti-trust Law 1890*），禁止各鐵道公司之不正當聯合。一九〇三年之愛爾金法律（*Elkins Law 1903*），且禁止運費之自由增加。一九〇六年，曾有若干之改良法令，均無效果。一九一〇年，許商務委員會有修改無理由及不正當的運費之權。

歐戰時，政府將鐵道收歸國辦，戰後復歸還公司。惟監督則較前嚴格。一九二〇年之運輸律（Transportation Act）許委員會以確定最高及最低運費之權。（註十）蓋美國鐵道之趨勢，亦如英國，漸失其純粹私之特質，而近於特許權制度矣。

（三）行特許權制之國家

鐵道之經營，行特許權制，為介於公營與私營間之一種中間制度。亦為由私營進於公營之過渡階梯。國家保有公營鐵路之權，不自營用，而於一定期間內，以一定條件（如運費、報酬金、公司設備等之規定）讓與私人。國家仍保留其收回之權。在資金貧弱，無力自辦之國家，採行此制，實為良好辦法。現代採行此制者為法國，國內幹線，讓與六大公司經營。惟近年國營鐵道，日漸增加，已有逐漸採用國營之趨勢矣。

法國之特許權制度，由政府劃分國內之區域，讓與六大公司，其條約之締結，在一八五〇年到一八六〇年之間。均以九十九年為期，期滿後則由政府無條件收回。依時計算，其回收期當在一九五〇年到一九六〇年之間也。（註十一）

至國營鐵道，在一九〇八年以前，僅三千啓羅邁當（3,000 kilo-metres），及一九〇八年，收買西公司（compagnie de l'ouest），路線乃大擴充，約增九千啓羅邁當。蓋以國營亞爾沙斯羅蘭鐵道（rosseau d'Alsace Lorraine），遂增加國營鐵道至四萬二千啓羅邁當，而亞爾傑里與底利斯之國營鐵道（chemin de fer Algériens et Tunisiens）尚不在內也。

法之國營鐵道，依一九一一年七月十三日之法律（第四十一條到七十條）及一九二六年十一月十六日，十二月二十八日，一九二九年一月二十三日之法律，有下列之規定：（1）國有鐵道有法人資格。（2）會計獨立。（3）受財政部長與國會之監督。（4）國營鐵道關於法律的，財政的，技術的規定，適用於特許權公司。（5）國有鐵道之經營，不以財政為目的，而以一般之利益為標準。（註十二）

第五項 我國之鐵道事業

（一）中國鐵路之種類與共有哩數

我國之鐵道，國營制，私營制，及特許權制，均分別採用。而揆度情勢，仍以國營為原則。目前業經築成之路，約分四種：（一）國有鐵路，已經正式營業者。（二）國有鐵路，雖已通車，然由工程上言，尚在繼續建築者。（三）租賃路。（四）商業及實業鐵路。前二種屬於國營，佔中國鐵路之最大部份。然以頻年戰亂，各路不獨未能發展，所受損失，尤不可計數。第三種租賃路，表面上與各國之特許權制度相似，而實際大不相同，為外國在中國領內，自行建築之鐵路，其行政管理，與營業盈虧，皆與中國政府無關。且因一路之經營，遂使其地方變為帝國主義者之特殊勢力範圍。日以南滿一路，竟亡我東北，言之尤為痛心。至於第四種，或由私人資本，或由官商合辦。大都為運輸鑛產之用，為公衆交通而設者甚少也。茲將現有鐵路哩數，列表於下：

路別	公里	路別	公里
平漢	一，三一六·九五	正太	二四二·九五
		道清	一五二·四四

北寧 九八六·六五 膠濟 四五三 三〇 廣九 一四三·三〇

津浦 一,一〇五·七三 萍株 九〇·〇〇 四洮 四二四·三七

滬寧 三二七·一三 汴洛 一八四·〇〇 漳廈 二八·〇〇

滬杭甬 二八六·五三 隴海 四八九·八八 廣三 四八·九〇

平綏 八八一·〇七 吉長 一二三·六一 湘鄂 四二二·六五

以上國有鐵路，已經營業哩數七，五四〇·五四公里。此外湘鄂路尙有一六·二二公里，在建築期中。

路別 公里 路別 公里

中東 一,八七〇·八〇 南滿 一,六一三·五〇

滇越 四六四·〇〇 廣九(英國段) 四六·六七

以上外商承讓鐵路，共爲三,九九四·〇七公里。

路別 公里 路別 公里

粵漢廣東段 三五一·五二 益華鐵鑛 二一·八四 磁縣怡立煤鑛 二三·三五

新寧 一四八·二七 龍烟鐵鑛 二一·二六 大東門龍眼洞 一三·六〇

南潯 一二八·一四 開灤煤鑛 一六·〇〇 寧省 八·一四

天圖 五八·〇〇 天源煤鑛 二〇·〇〇 博山 一六·六〇

箇 碧	七三・〇〇	長 城	二七・六七	裕繁鐵鑛	九・七七
嶧縣中興煤鑛	四一・四五	門頭溝	六一・五〇	六河溝	七・〇〇
潮 汕	四〇・八〇	大湖山八洮河	四〇・〇〇	雙 城	六・〇〇
齊 昂	二八・七三	榆寧煤鑛	三三・九〇	豐 張	七・〇〇
大冶鐵鑛	二四・四三	通 裕	四〇・三二	井徑正豐煤鑛	六・二三
增 仙	二八・九〇	錦 西	三〇・〇〇	大 豐	六・九〇
柳江煤鑛	二三・四六	大窰溝煤鑛	二九・〇〇	通興煤鑛	三・四五
賈汪煤鑛	一四・八四	北碚鐵道	未 詳		

以上商業及實業鐵路共一，四一〇・九〇公里。

(二) 國有鐵路之資產統計與每年收入

鐵路財產，包括下列三項：(一) 路線及設備品原價，為建築上各種產業之原價。(二) 其他有形財產之原價，如田地，鑛山，工廠等。(三) 無形資產之原價，指鐵路保有資金及各種有價證券等。茲將民國十三年估計各路之資產統計列舉如次。

平 漢	一二一・九四二・〇一五・〇三	北 寧	一〇〇，六八四・七九七・六二
津 浦	一一九，八六〇・三二九・二六	滬 寧	三二，九四八・二二五・三五

滬杭甬 二九，九八三，四六四·二一 平綏 五七，一九〇，一〇三·九三
 正太 二四，五〇八，三五四·〇一 道清 八，三五〇，四八二·九六
 汴洛 一五，〇〇八，四九七·四八 吉長 八，五二一，〇三七·九二
 廣九 一五，八八五，一九九·二七 湘鄂 五九，三五五，〇〇二·八五
 四洮 一八，九七三，一一〇·六七 膠濟 三八，三〇六，二九七·二〇

共計各路資產數為六四八，五二二，九一七·七六元。
 至於國營各路之收入，依十九年度預算為四八，二四五，七一七元。二十年度之預算數為七九，七五九，五二一元（內有借入資金三，二一五，一七四元。）

第六項 世界現有鐵路狀況

世界現有鐵路若干其發展之情況若何各國經營鐵道，究以國營為多，抑以私營為多此有關世界經濟者至鉅，亦治財政學者所不可不知也。茲將國際聯盟一九三〇——三一年統計各國鐵路長度，經營種類等，譯附錄於後：

(一) 世界鐵道長度表(表中數目以千啓羅邁當 Kilometre 為單位)

國	名	一九二六年	一九二七年	一九二八年	一九二九年	一九三〇年
(丁) 非洲		五八·九	六一·二	六三·四	六五·〇	六六·一

英屬地佔	一三・二	一三・九	一四・七	一五・四	一五・六
法屬地佔	一二・八	一三・二	一四・〇	一四・一	一四・一
(2) 美洲	五八六・七	五八八・三	五九一・〇	五九二・七	五九六・五
北美佔	四六八・七	四六九・〇	四七〇・〇	四七〇・九	四七一・四
南美佔	八九・一	九〇・〇	九一・四	九二・二	九四・八
(3) 亞洲(不計蘇俄)	二一四・八	二一六・八	二一三・四	二一三・四	一三五・八
(4) 蘇俄	七四・六	七五・八	七六・九	七七・〇	七七・六
(5) 歐洲(不計蘇俄)	三〇九・二	三一〇・八	一一二・六	一一三・四	一一四・〇
(6) 大洋洲	四七・九	四八・二	四八・七	四九・五	四九・九
(7) 世界共計	一,二〇二・一	一,二一一・一	一,二二二・〇	一,二三〇・〇	一,二三九・九

就以上統計，在一九三〇年，非洲鐵路佔全世界百分之五・三，美洲佔百分之八四・一，亞洲佔百分之十一・蘇俄佔百分之六・三，歐洲佔百分之二五・五，大洋洲佔百分之四。

(二) 世界各大國鐵路長度表 (表中數目以啓羅邁當公里為單位)

國名	路	一九二六年	一九二七年	一九二八年	一九二九年	一九三〇年
美國	正路	四〇〇,九四八	四〇〇,九三六	四〇一,二二三	四〇一,四二四	四〇〇,八〇九
德國		五八,〇六二	五八,一八二	五八,四一八	五八,三八一	五八,三七〇

意大利		蘇俄 國營		瑞士		愛爾蘭 自由邦		英國		法國		比利時		奧國	
併計	國營 私營	併計	國營 私營	併計	國營 私營	併計	國營 私營	併計	國營 私營	併計	國營 私營	併計	國營 私營	併計	國營 私營
二一, 三三七	二一, 三三七	七三, 四六五	一, 一二九	五, 三一六	五, 三一六	五, 五二〇	五, 五二〇	三二, 八五六	三二, 八五六	四三, 二〇四	四三, 二〇四	九, 六五九	四, 五二四	六, 六六五	六, 六六五
二一, 五一〇	二一, 五一〇	七四, 六五六	一, 〇九七	五, 三二六	五, 三二六	五, 五二〇	五, 五二〇	三二, 八六二	三二, 八六二	四三, 二一六	四三, 二一六	九, 六七四	四, 五三〇	六, 六八四	六, 六八四
二一, 六六三	二一, 六六三	七五, 八五二	一, 〇一一	五, 三一九	五, 三一九	五, 五二〇	五, 五二〇	三二, 八四五	三二, 八四五	四三, 三一四	四三, 三一四	九, 六八〇	四, 五四〇	六, 七〇二	六, 七〇二
二一, 八七一	二一, 八七一	七六, 〇三〇	一, 〇〇五	五, 三一九	五, 三一九	五, 五二〇	五, 五二〇	三二, 八四六	三二, 八四六	四三, 三五九	四三, 三五九	九, 七五二	四, 六一〇	六, 七〇二	六, 七〇二
二二, 一五一	二二, 一五一	七六, 六二六	一, 〇〇五	五, 三二六	五, 三二六	五, 五一一	五, 五一一	三二, 八三五	三二, 八三五	四三, 四五七	四三, 四五七	九, 七五〇	四, 六一九	六, 七三〇	六, 七三〇
		七四, 五九四	七五, 七五三									一九二五年列國營鐵道四, 七〇八哩, 嗣後即併入私營鐵道	五, 一四二		
													五, 一三五		
													五, 一四〇		
													四, 五三〇		
													四, 五四〇		
													四, 五二四		
													九, 六五九		

智利 正路	日 小路本		丹 麥	
	共計	國營 私營	共計	國營 私營
共計 三,六五四	共計 二,七三八	國營 一,三九一 私營 一,三四七	共計 五,一二六	國營 二,四四五 私營 二,六八一
國營 二,三七〇 私營 八八四	國營 一,四五二 私營 一,三四七	國營 一,四八六 私營 一,三四七	國營 二,四七二 私營 二,七二九	國營 二,五一一 私營 二,七三三
共計 三,六三三	共計 二,七九九	共計 二,八三三	共計 五,二〇一	共計 五,二四三
國營 二,六三七	國營 二,三七三 私營 二六四	國營 二,四六六 私營 一七三	國營 二,四七二 私營 二,七二九	國營 二,五〇一 私營 二,七三三
共計 三,三〇三	共計 二,九二二	共計 二,九二二	共計 五,二四三	共計 五,二八九
國營 二,四六六 私營 八三七	國營 一,五七六 私營 一,三四七	國營 一,九二二 私營 一,九二二	國營 二,五〇九 私營 二,七八〇	國營 二,五〇九 私營 二,七八〇

(三) 世界各殖民地鐵道長度表 (表中數目以啓羅邁當里爲單位)

(A) 亞洲

國 名	路 別	年			
		一九二八年	一九二九年	一九三〇年	
(a) 印度	國營 私營 併計	六五,九〇二	六七,一四八	六八,〇四四	
(b) 錫蘭	國營	一,五三〇	一,五三〇	一,五三〇	
(c) 馬來半島	國營	一,六六九	一,六六九	一,七二三	
(d) 菲律賓	國營	一,二七三	一,二九三	一,二九三	

(e) 安南	小路		國營		一九二八年	一九二九年	一九三〇年
	併計	私營	併計	私營			
					一, 九三一	一, 九三一	一, 九三一
(f) 朝鮮	正路		國營		二, 五五二	二, 七五二	二, 八六三
	小路		私營		八二九	八三二	一, 〇〇二
	共計		共計		三, 三八一	三, 五八四	三, 八六五
(g) 台灣	小路		國營		八六四	八八四	八八四
	共計		私營		二, 一五七	二, 一八五	二, 二〇三
	併計		併計		三, 〇二一	三, 〇六九	三, 〇八七
(h) 荷屬東印度	小路		國營		七, 二四三	七, 三四六	七, 三七五
	併計		併計				

(B) 非洲

國名	別		一九二八年	一九二九年	一九三〇年
	國營	私營			
(1) 剛果比時	小路		一四〇	一四〇	一四〇
	共計		三, 一八二	三, 二九〇	三, 八一
	共計		三, 三二二	三, 四三〇	三, 九五
(2) 英屬葡民地	私營		六三四	六四四	六四四
(e) Bechuanaland	私營		七九三	八〇五	八〇五
(f) Gold Coast	國營				

(c) Kenya	國營	二,〇九五	二,二七七	二,三五九
	私營	一四六	一四六	一四六
	共計	二,二四〇	二,四二三	二,五〇五
d) Mauritius	國營	一九三	一九三	一九三
	私營	三九	一九	三九
	共計	二三二	二三二	二三二
(e) Nigeria	國營	二,六一五	二,八二三	二,九七九
(f) Ngaland	私營	二〇六	二〇六	二〇六
(g) Uganda	國營	一〇九	二七〇	二七〇
(h) Rhodesia	私營	二,九三二	二,九四八	二,九四八
(i) Sierra Leone	國營	五四四	五三四	五〇一
(l) South West Africa	國營	二,一九五	二,三〇三	二,三五三
	私營	一一九	一一九	一一九
	共計	二,三一四	二,四二二	二,四七二
(k) Sudan	國營	二,九七七	三,二〇三	三,二一一
(1) Tanganyika	國營	二,〇一〇	二,〇六四	二,〇三九
(2) Zanzibar	國營	一一	一一	一一
(3) West Maroc	私營	二〇七	二〇九	二〇七
(4) 法屬殖民地				

(a) 非西法領地	國別			一九二八年	一九二九年	一九三〇年
	國營	私營	共計			
(b) Algeria	國營	二,〇三五	二,〇三五	二,〇三五	二,〇三五	二,〇三五
	私營	二,七四五	二,七四五			
	共計	四,七八〇	四,七八〇			
(c) 馬和克 Maroc	正路	七九七	七九七	七九七	七九七	七九七
	小路	一,四四五	一,三九八			
	共計	二,二四二	二,一九五			
(d) 底利斯 Tunisie	私營	二,〇二五	二,〇二五	二,〇二五	二,〇二五	二,〇二五
	國營	二六九	二六九			
	共計	二,三〇八	二,三〇八			
(5) 意屬 Tripolitaine	國營	二六九	二六九	二六九	二六九	二六九
	私營	二,三〇八	二,三〇八			
	併計	二,三〇八	二,三〇八			
(a) 葡屬 Angola	國營	二,三〇八	二,三〇八	二,三〇八	二,三〇八	二,三〇八
	私營	二,三〇八	二,三〇八			
	併計	二,三〇八	二,三〇八			

(C) 北美洲

國名	路別			一九二八年	一九二九年	一九三〇年
	正路	私國	共計			
坎拿大	正路	六六,七九一	六六,四一一	六六,七九一	六六,四一一	六六,七九一
	小路	二三〇	二三〇			
	共計	六六,〇二一	六六,六四一			
美國	正路	六六,四一一	六六,四一一	六六,四一一	六六,四一一	六六,四一一
	私國	二三〇	二三〇			
	共計	六六,〇二一	六六,六四一			

(D) 南美洲

第一部 第二章 獨占的經濟收入

國	名路	號	一九一八年	一九二九年	一九三〇年
英屬圭亞那 British Guiana	國營 私營 併計		一五七	一五七	一二七

(E) 大洋洲

國	名路	明	一九二八年	一九二九年	一九三〇年
澳洲	正路 小路 共計	國營 私營 併計	二〇,九二三 二二,一〇九 四三,〇三二	二一,〇六八 二二,七九三 四三,八六一	二一,一三六 二二,〇八四 四四,二二〇

(註) 以上三案譯之國際聯盟統計年報 (Statistical Year Book of the League of Nations, 1931-32, P. P. 223-237.)

第三表 係就世界各國鐵道詳表內選譯, 其有地方太小或不重要者, 一概從略。

第三款 郵政、電報、電話

第一項 郵電公營之理由

現代國家, 其郵政國營, 已成一般定例, 而無一例外。至於電報, 則國營者居絕對多數。城市電話, 有歸地方團體經營, 或私人承辦者。美國除郵政外, 餘皆私人經營。英則郵政電報國營, 電話則委之私人。法國則三者統歸國辦。各國之辦法, 雖不盡同, 而郵政電報之應歸國營, 在理論上已趨一致。總其理由, 約有左之數端:

(一) 郵電之設施，不僅限於一地方，而應普及全國。在理利益及於全體國民之事業，以國家經營為較妥善。若郵電轉為私辦，則地方僻遠，或人口稀少之地，承辦者必規避不前，一國交通，難期普遍矣。且私人辦理，一切章制辦法，亦難劃一。

(二) 信息相通，為人生絕不可少之事。使郵電而歸私人舉辦，則壟斷之結果，必使人民加重其負擔。他方面國家即蒙其損失，蓋郵電之設施不得其當，直接使國內之工商各業，受其影響。間接使國家稅收，亦為之短少也。

(三) 信函密祕，非以國家之尊嚴，不足以昭人民之信用。故世界各國之郵政，無一不由國家舉辦者。

(四) 近代郵電設施，不僅普及國內，且應聯絡各國，謀世界上信息之靈通。此種國際條約之締結，更非國家不能辦。

(五) 國家經營郵電，其辦法全國可期一律。費用亦可減至極少。

(六) 郵電之經營，從其技術言，祇重在迅速而準確。并無特殊技巧問題，存於其間。國家經營，尚屬相宜。

(七) 國家經營郵電，可隨社會之需要，隨處與以改良。不似私人經營，監督之困難。

第二項 郵電徵費問題

郵電徵費問題，有主張無給主義者。其經費由政府租稅收入中給付，純粹視作國家對人民職務之一。然此有加重人民不平等負擔之嫌，即不常通信者，亦須負郵電經費也。此派之改良者，主張電報電話之費用，應由享益者負擔。以利用電報電話者，大都工商階級，或社會上富有之人，對之徵費，理所當然。至於郵政，其作用及於全體國民，

應視作國家之純粹義務，與以免費。此種議論，在今日已成高調，無採用者矣。

其次有主營利主義者，以郵電視同鐵路，作為國家財政利源之一。此種辦法，在表面上雖可增加國家之收入，然一面有礙文化事業之發展。一面使國內各業，普遍受其影響。而國家稅收亦無形受其損失也。

上述兩種主張，既各有所偏。故宜折衷二者，採用規費主義，其收入以足敷本身之支出為度。然各國以郵電事業之發達，目的不在收入，而歲有盈餘者，又比比也。

至於決定價格之標準，可分為三種：（1）曰均一價格（*tarif uniforme*），凡在同一國境，無論行遠行近，均採以同一價格。手續簡單而劃一，故各國均採用之。以郵電之設施，原不在獲得收入，故無計較遠近損益之必要。（2）曰等級價格（*tarif par classe*），即對於信件之重要與否，及遲速等問題，不得不分普通與掛號，常信與快信，而異其價格。此即等級價格之適用也。（3）曰地帶價格（*tarif par zone*），此即依距離之遠近而異其價格。此從經濟方面言，勞務與報酬，可使比較相符。然規定過於繁複，於人民頗為不便。

此外郵電收入，究應直接歸之國庫，抑應行特別會計制？此則依各國之習慣而有不同。惟郵電設施，既採規費主義，以維持本身費用，則應使其會計獨立，以便計算也。

第三項 各國之郵電狀況

近代各國之郵電事業，大致有兩種共同趨向。即（1）國家經營。（2）價格劃一是也。

英國在十六世紀時，其郵政僅供皇室之用。十七世紀，傑克一世（*Jacques I*）乃命郵務機關，供國外之英國商

人，傳遞信件。及一六六九年，查理二世（Charles II）始定郵政為獨占，設置專局（Post Office）以契約形式，讓與私人辦理。國家設一類似次長之官專司監督。一七一九年收為國辦，創立郵務總局長（Postmaster General），其後遂變為郵務部長。由此時至一八三七年，郵政之辦理，含有財政上之收入目的，故取費甚高。及一八七三年，英政府乃接受 Rowland Hill 之意見，放棄財政目的，而以公眾之利益為目的，費乃大減。至一九二八年以後，郵務收支遂離其他公共收支而獨立矣。（註十三）故英國現行郵制，有數特質：（1）國家獨占經營。（2）非財政目的，不以收入為主，而以公共利益為主。（3）費率劃一（信件重量，不逾半盎司者，每件徵費一辨士。）

法國在中世紀時，由巴黎大學舉辦郵傳，其範圍不僅及於巴黎，且及全國。至國家之辦郵政，則始於路易十六。至第二共和以後，始仿照英國，試行近代制度。歐戰以後，因幣價下落，郵費乃因之更改。現行制度之特點，為（1）國家獨占經營。（2）費率劃一。（3）為行政的職務，而非財務機關。（註十四）

其餘如美、德、荷、比、瑞及其他各國之郵政制度，皆大略相同。

電報之經營亦如郵政，由國家辦理者多，非如此不足以保消息之祕密。而安置電桿，設定路線，亦以國辦，而後分佈得平。法國一八三七年五月二日之法律，否認電報之絕對國營。一八五〇年十一月二十九日之法律，且明許私人經營電報。然在事實上，今日之電報，仍屬公辦。

電話事業，在英、德及北美，均屬私營，其發達甚速。法之電話，在一八七九年，以特許權形式，讓與私人公司經營。成立電話總公司（société Générale des téléphones），舉辦全法國幹路電話。由一八八三年到一八八九年，國家與

私人，互相經營。一八八九年以後，政府遂收買電話總公司之路線，而成純粹之郵電專營矣。

郵電兩項隨文明進步，而益見發達，依一九二四年瑞典 Berne 之國際郵政聯合會事務所 (bureau international de l'union postal universelle de Berne en 1924) 謂郵政通信機關在美國有二三，〇五五，〇〇〇，〇〇〇處，西班牙有四九二個，比利時有八七七處，法國有四，七二七處，德國有三，九三八，〇〇〇，〇〇〇處，英國有五，六三八處，意大利有一，八〇一處，日本有三，六〇二處。電報一項，依同年國際電報聯合會事務所 (bureau international de l'union telegraphique de Berne) 之統計，有如下表：

德 國	五一，八五八	三六，六二七 (單位千)
比 國	—	一五，一七三
丹 麥	一，八三五	二，四六六
西 班 牙	六，〇〇二	一三，四五五
法 國	六〇，四八八	四八，〇三九
義 國	二四，五三六	二六，〇一四
那 威	二，九六一	四，二二八
英聯帝國	八三，七八〇	六三，一八九
瑞 典	三，一八〇	四，一四四

瑞 士 三，三二七

三，三三〇

美國電報情形在一九一三年爲一〇九，三七八，〇〇〇，在一九二二年爲一九一，一二一，〇〇〇，至於電話，在美國有二〇，五〇〇，〇〇〇處（一九二三年）其餘各國稱是。

鐵路郵電而外，尚有一交通利器，爲近世各國所積極提倡者，卽航空是已。顧飛機飛艇，迄於今日，多用於軍事方面，供運輸利交通者尙少，不足以言收入也。其次如電車汽車等，偶有公營，然多歸地方機關辦理，不贅述。

第四項 國際郵電聯合

近代文化發達，專賴交通組織，以資傳播。故郵電事業，不獨在國內應力求完備，卽在國際之間，亦應求其連絡之敏捷而迅速。於是國際郵電聯合，遂隨需要而日趨完備。茲就郵電兩端，分別述其概略。

（一）國際郵政

現在國際郵政之連合，係根據一八七八年六月一日之國際條約，組織一世界郵政聯合會（*union postale universelle*），主持一切。然在此以前，國際間固不少關於郵務條約之締結也。法國在一八七五年以前，曾與各國單獨締結通郵辦法，惜費率無劃一規定。一八六三年，各國開會於巴黎，討論劃一郵費問題，未有結果。一八七四年七月十五，再會於柏蘭（*Berne*，瑞士都城）參加者二十二國，代表人口三萬五千萬。一八七八年重會於巴黎，乃有世界郵政聯合會之產生。至今有效之共同規律，約有下之數項：

（1）凡參加世界郵政聯合會之國家，合組一單一的郵政區。各國之郵局，相互負通郵遞件之責。（一八七

九年條約第一條)顧各國間雖早有此完善之規定,而國際郵票,則至今尚未制定。

(2) 無論各國對內之郵費率如何決定,然在聯合會之大郵區內,應有一單一費率,由國際條約定之。

(3) 爲使國際郵費,減至最低,應如國內郵政,聲明常信遺失,不負責任。欲郵局負其責任者,應以掛號方式,增其郵費。

(4) 爲處置一切國際郵務事宜,於瑞京柏蘭 (Borne) 成立世界郵政聯合會國際事務所 (bureau international de l'union général des postes), 其經費由各會員國負擔之。

(5) 國際郵件之郵費,由發信國家之郵局收用。惟對僅屬通過地國家,應依照郵件重量,路途遠近,由發行國與以補助。

(二) 國際電報

國際電報之聯合,其情形與郵政相似。由一八七五年七月二十二日之聖彼得堡條約 (convention de Saint-Petersburg a 22 Juillet 1875) 而成立國際電報事務局,其重要之規定如下:

(1) 凡參加電報聯合會之國家,皆能互相通電,其電報費由收發兩國互定之。報費之徵收,在原則上,由發電國執行。惟快電及沿海岸電報,由收電國徵收。一部費用,收發兩國應相互計算其報費收入。

(2) 爲處置一切國際電報事務,於瑞士設立國際電報事務局 (bureau international des administrations télégraphiques), 其費用由締約國共同負擔。

(三) 國際電話

電話本屬一地方間通話之用，其擴張之範圍有限。然近以技術之發達，早有國際互通電話之需要。在一八九〇年，巴黎審訂之國際電報規則 (Le règlement international telegraphique) 即預定國際電話事務矣 (規則第六十九章)。

第五項 中國之郵電事業

(一) 郵政

中國郵傳之法，設立最早。周時置步傳馬，遞送簡牘，謂之官郵。漢時更名驛。嗣後雖代有變更，要作官家傳遞文件之用。清初設驛站，轄於兵部，遞送官家公文。民間則自明永樂以後，自由設立民局，代傳信件。然制度粗疏，多感不便。咸豐時總稅務司赫德，屢請舉辦郵政。及光緒二年，因外人之責難日甚，乃令海關兼辦郵務。嗣雖取消總稅務司兼管之制，而直轄於郵傳部。然因此遂形成中國郵政之兩大特點。

(1) 客卿攬權 因郵政之創設，起於海關稅務司，遂不免僱用洋員。郵政總辦，爲法人把持。大權旁落，內政受人支配。國都南遷後，移郵務總局於南京，總辦改用華人，規定外籍職員，不得超過六十人。至是喪失郵權，乃有收回之機勢焉。

(2) 內地客郵 清代因對郵務，遲不舉辦，外人乃藉口於通商各地舉辦客郵，而漸及於內地重要地方。計日本有一百二十四處，法國有十三處，英國十二處，美國一處。用自印之郵票，隨處與中國競爭。華府會議時乃得取

消。目前中國之郵權，已日漸完整矣。

中國之交通事業，以郵政之辦理為較善，雖其經營，不以財政上之收入為目的，然其收入，則頗有可觀。尤以十
一十二兩年收數為尤鉅。茲將歷年郵政收支數目列左：

年 度	收入總數	支出總數	盈 餘
民國六年	三〇，一八四，三一五	二九，〇七二，四一九	一，一一一，八九六
民國七年	四四，九六六，七九一	四三，三二八，四一五	一，六三八，三七六
民國八年	五五，四八二，〇六二	五四，三二三，四五二	一，一五八，六一〇
民國九年	七二，一八七，二五二	七〇，七七七，三七九	一，四九九，八七三
民國十年	八四，八四一，〇六四	八三，一九三，九三一	一，六四七，一三三
民國十一年	九四，二五九，六三一	九一，五七二，一二二	二，六八七，四九一
民國十二年	二〇，七八二，三九〇	一八，一三八，二五〇	二，六四四，一四〇

(二) 電政

中國電政設施，起於清代末年。就電報而論，同治時即有命籌辦。光緒五年，李鴻章架設天津達大沽北塘砲台之電線，是為中國自辦電報之始。不數年間，南北要地，相繼通電。光緒二十三年，由北京橫斷蒙古，抵恰克圖之線成，遂開始與國際通信矣。至其經營之方式，約可分為四期，由光緒五年至光緒八年為純官辦時期。八年三月改為商

辦，定資本爲八十萬元，政府仍派人監督，爲官督商辦時期。二十五年，增資本爲二百餘萬元，改爲官辦，設電政大臣董其事，資本仍歸商有，是爲商款官辦時期。光緒三十四年，郵傳部收全國官商各線，歸部直轄。所有商股，概由政府收買，仍爲官款官辦時期。民國以來，遵循未改。

至於中國之電話，於光緒七年，允許英商東洋電話公司（Oriental Telephone Co.）在上海有十八年期間之敷設特權。其後丹麥商人亦在京津之間，創設電話。至於國家經營之電話，則始於天津官電局，係專爲官署及官邸通話而設者。光緒二十九年，電政大臣盛宣懷，設電話於廣東，翌年於京津之間，相繼創辦，國營電話，遂徧於各處。國營電話之外，亦有私營者存在，如武漢、福州、廈門等公司是。

依交通部十九年電政統計，全國電報路線，幹線支線共計十八萬一千二百六十一里，路局大小共計一千餘所。電話有特等局五，一等局一，二等局六，三等局七。其他無線電台電機等物稱是。全年電政收入，依十四年度數目，爲一四，四五〇，二四八元，除用外盈餘一，九一九，四九一元。

以中國土地之廣，人口之多，而電政建設，未有相當發展，揆其原因，約有兩端：第（一）國內頻年戰爭，電政機關，往往受軍人摧殘。第（二）則外籍電業公司，侵略過甚。如英商大東、丹商大北兩公司，皆於我領海內，安置水線，又取得上海、福州、廈門、烟台等處之同樣營業權，操縱我國國際電信，使我電政，無由發展。此兩種病癥，若不急謀補救，則此區區者，恐亦不能長有也。

參考書

Gaston Jeze: Cours des Finances Publiques, 1931-32 P. 109-111.

League of Nations: Statistical Year-book.

中國年鑑第一回 郵電門 商務印書館

賈士毅 民國續財政史 第三章國有產業 六七九—六九三頁

交通部 郵政會計統計

交通部 電政統計

(註一)參看阿部賢一著：財政學第四八〇—四八九頁，東京明善社。

(註二)參看 Gaston Jeze: Cours de Science des finances, 1931-32.

Theorie General des Monopoles d'Etats, P. 74.

(註三)Monopole 一字，一般譯作「專賣」與原意頗有出入。各國獨占事業，有全括生產與消費之經營者，亦有專營一部者。例如烟草，有國家專營煙烟與製造，而以售賣讓商人者，謂之生產獨占，或製造獨占 (monopole de production, ou de fabrication)，亦有以種植讓之農人，而以消售由政府主辦，謂之消費獨占 (monopole de consommation)。若一律以專賣稱之，似難兼賅。顧一般財政學往往稱鑄幣郵電等為獨占，而稱此類財政目的之獨占為專賣，如阿部之財政學，其適例也。本書以財政的獨占為名，別於前

者之行政獨占「專賣」之名詞不用，以其名實不符耳。

(註四) Charles Gide: Cours d'Economie Politique; La Libre Concurrence ou l'Exportation par l'Etat des

Chemins de fer. P. P. 393-401.

或看王譯 基特經濟學 一八五——一九二頁。

(註五) Francesco Nitti: Principe de Science des Finances, P. P. 281-282.

(註六) 參看 W. Lellinek: Verwaltungsrecht. 3 ed, 1931, P. 180.

(註七) 參看 W. Burchardt: Kommentar der Schweizerischen Bundesverfassung. 3 ed, 1931, P. 187 et S.

(註八) 參看 Tagani: The Railway Situation in Italy, dans Journal of Economics. 1909, vol XXIII, P. 618 ts.

(註九) 參看 Ernst Freund: Administrative Powers over Persons and Property. 1928 P. 304 et S.-The main

lines railways of great-Britain, 1923-1930, London 1931.

(註十) 參看 Seligman: Principle of Economy.

Vrooman: American Railways Problems. London, 1910.

Van Vagenen: Government Ownership of Railway, N. Q.

I. L. Sherman: The Interstate Commerce Commission, 1931. (4 Vol)

(註十一) 參看 Charles Gide: Cours d'Economie Politique, 9 ed, P. 438.

(註十二)參見 Gaston Jeze: Cours de Finances Publiques, 1931-32.

Les Revenus des Exploitation de l'Etat, P. 120 et S.

(註十三)參見 Budget: Speech de mr W. Churchill 24, avril, 1928.關於英國之郵政制度。參見 Loyce: History of Post Office, London, 1883.

(註十四)關於法國郵務制度。參見

(1) Bellog: Les Postes Françaises, Paris 1880.

(2) A. Guillois: L'organisation Administrative du Service des P. T. T. dans Revue du Droit Public, 1924, P. 112 et S.

關於德國者。可參見

(1) Stephan Sautter: Geschichte der Preussischen Post, 1928.

(2) Fischer Stuedler: Die Deutsche Postu, Telegraphen- und Fernsprechanstalten, 2 vol, 1920-1930.

關於美國者。參見 Seligman: Principe d'Economie, ed. f. II, P. 267 et S.

關於各國郵政之沿革。可參見日本小川耀次郎財政總論 一一〇——一二四頁

第三章 非獨占的經濟收入

第一節 非獨占經濟收入之分類與利弊

國家非獨占之經濟收入者，言國家以私法人之資格，以自由交易之行為，向人民所取得之收入也。又稱爲國家的純私法收入，言其一本私法上之規定，國家與人民間，一猶私經濟團體間之平等交換，而無分毫公法的強制性，存於其間。此類收入之特點，在於國家之營運，一本自由經營，公平交易之原則，而不能如前述獨占經濟收入之有獨占營運權。蓋獨占之發生，仍含有公法上之強制作用也。

從前財政學者，多臚列國家獨占的經濟收入與非獨占的經濟收入，而統稱爲私經濟收入，與公經濟收入之租稅規費相對立者，此錯誤也。不知國家獨占的經濟收入，雖其來源，本於經濟上之交換行為而來，與租稅等之強制收入不同，然其獨占特質，仍含強制作用。謂之國家之經濟收入可，謂爲國家之私經濟收入，容有未當。惟此種非獨占之經濟收入，方可稱爲國家之私經濟收入。

國家非獨占經濟收入（又可稱爲私法的收入，或私經濟的收入）可分爲（1）財政財產之收入（*Le revenu public*）（2）公企業收入（*Entreprises publiques*）（3）官有物賣却收入（4）公債收入等四項。公

價收入，當另篇討論。官產賣却，殊非常態，且有損失公家固定收入之嫌，不足論。茲就前二項分別論之。

非獨占收入之利弊，大體與一般的經濟收入相同。從其特有之利益言，則非獨占之事業，不致妨礙私人之營業權，與獨占事業之強奪人民營業權利者不同。然就其特有之缺點言，此類事業，既與人民立於自由競爭之地位，其計算與經營，往往不如私人之精確迅速，其成本常高於私人出品，此非有損國庫，即增加消費人之負擔也。國家對於此類收入，往往不重視財政上之收入目的，而以實現經濟的或社會的政策為目的。如國營農場，工廠，不在與民爭利，而在示民模範，隱合提倡之意。

第二節 公有財政財產之收入 (Le revenu des domaines publics)

第一款 公有財產之性質與區別

公有財產 (domaine) 一字，潮出拉丁之 *doma*，繼變為 *demanium*，有土地財產之意，其後遂泛指國家一切不動產，在今日公有財產之種類有二：一為公有公產 (domaine public)，公共團體直接利用達行政之目的 (domaine a administrer) 或用作公共利益之用 (utilite publique) 者也，又稱為行政財產 (domaine administratif)。如道路、河川、行政官署、學校、房舍等是。一為公有私產 (domaine prive)，公共團體利用以得收入，為財政之補助者也，又稱為財政財產 (domaine fiscal)。如國有礦山、森林、土地、房屋等是。二者之區別，依法律家之解釋，謂公有公產為無消滅性的 (Imprescriptible) 不能轉讓的 (Inalienable) 所以供公眾之利用，而無所收入 (ne procurent

do revenus) 者也，至於公有私產則不然，爲有消滅性的 (pre scriptible) 能讓予的 (amenable) 有收入的 (productif de revenus) (此種見解，依法律之見地，固自無錯，然依經濟事實之判斷，又殊不盡然。國家建道路，築河梁，公有公產也 (domaine public)，然古之道路有通過稅 (peage)，今之碼頭有船鈔 (tonnage) 及雜捐之收入，非於財政無收入也。且此類產業，若因用途之目的變更，亦未始無轉讓之可能。(如道路變更，則地皮可以售賣。) 又如森林公有私產也 (domaine privé)，然國有造林計畫，意在肥土壤，調氣候，也長時無分毫收入，且無特殊之變故，又焉有轉讓之可言。執此而論，則前述之分別，特一面之詞耳。總之，凡公共團體所有之財產，直接作公家與民衆之利益用者，爲公有公產 (domaine public)，以收入爲原則，間接作公家與民衆之利用者，爲公有私產 (domaine privé)。(關於二者之區別，學者間尚有各種之主張，可參看里第財政學「公產」一章 P. P. 232—239)。

就研究財政之目的言，公有公產，其創設與維持，皆需鉅額經費(如博物館之類)而其在財政上之效果，除對非常處分時(賣却)之非常收入外，僅能有少數之規費收入。而規費收入，又屬於半公法與半私法的收入，不能與普通財產之私法的收入，相提并論，故本節所述，僅限於財政財產之收入而已。

第二款 財政財產之分類

財政財產者，不以公其行政上之利用爲目的，而以財政上之收入爲目的者也。其利用方法，爲自己使用或租賃貸與等法，而以利潤、賃金、租金、利息、土地出產等爲其收入。此類財產亦多有工商、文化、社會等爲主要目的者，特同時能發生財政上之收入，語其內容，包括左列各類。

- 1 公有不動產 (le domaine immobilier) 公有土地，森林，礦山，水力等屬之。
 - 2 公有動產 (le fund public) 公有債票，股票，儲蓄金，資金，基金等屬之。
 - 3 公有工業 (le domaine industriel) 凡有關軍事藝術及一切目的之公營製造業屬之。
 - 4 公有商業 (le domaine commercial) 國有銀行，其他公有商業與信用金融等業屬之。
 - 5 公有交通業 (le domaine de communications) 國有鐵道，河川，馬路，電車，航空等屬之。
- 此外各國常因各個特殊關係，而有各種財政財產，總之近代公企業之發達，國家之財政財產，已有逐次擴張之趨勢矣。

第三節 公有不動產收入

第一款 公有土地

公有土地之利弊如何，各派學者異其主張。蔣不丹於所著共和六書中，謂國家之經常支出，可以官有地收入應之。(註一)亞當斯密於原富論中，反對公有土地，而主移轉於私人。氏謂公有土地，第(一)必怠於耕種，忽於管理，而致收入減少。第(二)歐洲各王朝，為債務逼迫，而出售土地者，皆有鉅額之收入，足證轉售土地為有利。第(三)土地轉入私人，深耕易耨，收穫必豐，影響於國民經濟者匪鮮。依亞氏主張，國家除道路，公園，廣場等土地外，不得擁有公地。

亞氏之說，未幾爲德國學者所熱烈反對，謂公有土地管理不善之說，非絕對現象，而公有土地之利益，有爲亞氏所未見到者。第（一）公有土地之收入，非取之於民業，不致引起人民之反感。第（二）土地及農產品之價值，因耕種之進步而增加，公有土地，可示人民以耕種模範。第（三）公有土地多，則公家之信用厚，可使國家之債權人得有保障。（依現代情形，公有不動產，決不能作國家債務之保證也。）此論爲社會政策論之學者，如勞氏（Lau）瓦格隆（Wagner）主張之（註二）。

總之公有土地，公家保有，與轉讓私人，皆各有理由，惟有計畫之轉讓（alienation），可以組織一小資產階級。然此爲政治的與社會的問題，而非財政的問題矣。今日各國關於土地事務，不屬於財政部而屬於農業部者，其理由在此。

公有土地之經營方法，有三種：（一）自耕法（*la régie directe*）。國家不啻一大地主，委任官吏，自爲經營，而自享土地收穫之全部利益，然以公家事務之得失，與主持者個人無利害關係，不免管理不週之慮，故除模範農場，帶有提倡勸導之意義者外，鮮有採此制者。（二）佃耕法（*le bail à ferme*）。國家租賃土地於人民，使其年納一定之地租。租佃期間，不可過長，長則人口增加，地租增漲之利益，不能歸之公家。短期隨時可以改定。然時期過短，則承租者必有驟盡地力，與不願改良之虞。此外如押租之多寡，政府監督之條件等，亦應詳定於佃約之內。（三）世襲佃耕法（*l'emphytéose*）。國家以土地長期佃與私人，承租者除納押金及年租外，可長期保有世襲罔替。有時且可售賣，祇要購買者能承認其佃租條件爲已足。此制過於呆板，故採行者絕少。

十六世紀以前之國家多恃土地收入。及十八世紀時，因亞當斯密之學說，使英法德奧等，皆陸續轉讓公有土地。法國在革命時，決定售賣公地。一七九〇年六月二十五到七月九號之法律 (*La Loi de 25 Juin—9 Juillet 1790*)，其緒言曾謂「出售公地，為償還大部國債，及增加農事生產之唯一辦法。」依目前計算，法之公產，除森林鐵道不計外，計值一百萬萬又六萬五千佛郎 (10, 650 millions)，其中九十四萬萬之產業，用於公共職務。十二萬萬五千萬，不用於公共職務。法之公產收入，在一九三一——三二年，為一二七百萬佛郎。德之各州，其情形與法相同，亦受自由學派之影響，而出售公地。普魯士從一八二〇到一八六六年，售去二萬一千一百萬馬克之土地。巴燕 (Baviere) 從一八二六到一八二八年售去三百萬格頓 (Sulden) 之土地。願德意志各州，雖出售土地，然至今公有土地，仍佔重要地位，所謂 Mecklenbourg-Schwerin 土地，皆不轉讓者也。美國公有土地之多，為世界各國之冠，以政府佔有英之殖民地以及新闢土地也，現在從事轉售於私人。(註)

第二款 公有森林

國有森林，為近代一致之主張。第(一)森林之為用，在調土質，變氣候，防水患，有裨於一國之農事工業與衛生者甚鉅。第(二)森林之收穫，常隨國富之增加而上漲，此種利益，不應歸之私人，而應為國有。第(三)管理森林，手續簡單，公務人員，均優為之。第(四)森林事業，雖獲利厚而為期遠，私人每不願為。故宜國營，以資提倡。

管理森林之方，大都側重公家直接管理不必如土地之有佃耕 (*le bail à ferme*)，與世襲佃耕 (*l'emphy-*

teuse) 等制矣。

國有森林不獨在地曠人稀，與以農立國之處爲宜，即歐美工商國家，國有森林，亦甚普遍。歐洲在十九世紀之末，共有森林二萬九千五百萬畝 (Hectares)。法國有九百四十五萬五千畝，其中屬於國有者約一百萬畝，有奇。屬於地方者約一百九十萬畝。此外有六百五十萬畝屬於私人。其價值在一九三一——三二年約值三萬五千萬佛郎。美國一八九一年三月三日之法律，許總統有留置國有森林之權，至今保有八百六十八萬二千零六百方畝 (acres) 之森林，不許欲伐。意大利一八七一年六月三十日之法律，亦禁止國有森林之轉讓。德國之森林收入與面積，在歐洲均首屈一指，普魯士有二百七十六萬畝。巴燕 (Bavaria) 有八十五萬二千畝。Wuerttemberg 有十八萬七千畝。Saxe 有十六萬九千畝。匈牙利在戰前有一百十六萬畝。奧大利有七十一萬七千畝。伐賣森林，亦爲國家收入之一。如法國在一八一四年，一八三〇年，及一八四八年，均曾砍賣森林。在一八一四年到一八六八年之間，僅售價三萬萬佛郎，至近世則鮮有以求利爲目的而砍伐者矣。

第三款 公有水利

水利之種類有三，一爲航行，二爲灌溉，三爲水力。前二種河流之所有權，自然屬於公共團體，而非私人所得佔有。然其性質則除一二知名運河，可以收費外，其餘皆屬公共利用，而無收入可言。惟水力之收入，尙不可忽視，從前一切發動機，均有賴於煤。惟自電力發明，利用水力，可以不耗分毫原料，促發動機之進行，有關於一國之生產事業者甚巨。若任其歸私人利用，不獨以公共之天然利益，歸之私人，且有獎勵資本集中之嫌。不如歸於公有，猶可得一部收入。反對是說者，每以水力與礦業煤礦等混爲一談，不知煤礦業乃純粹工業，其出品之價格，與其生產方式及

一切設施，有絕大關係，故其利潤，時有高低，非事前所能絕對估計，由國家主辦，或不如私經濟團體之精細而經濟。至於水力，則有馬力若干，固事前得而明知者，辦理容易，而收入確實，歐洲國家，如義法瑞典，挪威等國，皆有絕大之水力，其中以義大利為最。其水流分配於國境內，非集中於一二地，以貧於煤產之國，而不知利用，亦良可惜！就目前觀察，各國對於水利立法，尙鮮注意。然英德之煤，果一旦類於罄盡，則各國水力，必一律收為國有，以便利用，蓋可斷言也。

第四款 中國之公有不動產

中國公有之不動產，以土地為大宗，茲分述之：

第一項 公有土地之種類

吾國地面廣泛，多未墾殖，無主之地，隨處皆有。清人入關，屯兵各省，劃地屯兵，恩賞旗人，割地賜與，公家土地，遂由是日多，分類言之，則有左之六種：

(一) 屯田 屯田為清代屯兵戍守之地。現以江西江蘇浙江安徽等省為最多。現正陸續收價，改屯為民。然一般屯戶藉詞推延，進行不易，故歷年收入寥寥，成效未著。

(二) 沙田 沙田以江蘇浙江廣東等省為最多。蘇粵兩省已清理十之六七。浙省則進行稍遲，未著大效。

(三) 旗田 旗田為前清恩賞旗民之地，河北，奉天，熱河等處，占地最多。既不登冊，又不納糧，弊端叢集，清理艱難。十四年曾就京兆區着手清理，責令佃戶繳費領照，按則升科，一面劃分地價，給與旗民。未及三年，收數竟達四

百餘萬。

(四) 營產 前清軍隊所有，及兵部所轄之一切土地建築物，營田副產等皆屬之。各省皆有，實居普通官產之大半。民國三年，曾由財政陸軍兩部會同清理。十七年財政部為統一事權起見，收歸直轄，其間已清理者，尚不及全數五分之一也。

(五) 廢署官房 此類產業，一半傾圮倒坍，餘則多由各機關售賣，存者絕少。

(六) 墾荒 荒地以察哈爾黑龍江綏遠熱河及內蒙等地為最多，以政局不定，未能盡量開發。近則東北沃野，盡歸外人。內蒙自治會議，亦有蒙地還諸蒙人，不任漢人開墾之議，瞻望前途，恐無限良地，皆非我所有矣。

第二項 官產機關與官產收數

中國管理官產之機關，可分為特設機關，與兼辦機關兩類：

(一) 特設機關

(1) 官產處 官產處有河北熱河兩省合設之官產總處，專以清理旗產為務，官產營產，亦在附帶辦理之列。

(2) 沙田局 浙江設有沙田局一處，清理全省海退沙淤之地，及鹽灘一帶之荒地，遇事分別呈請省政府及兩浙鹽運使署辦理。

(3) 屯墾局 安徽設有屯墾局一處，專以清理屯衛及官荒為主。民國十七年以前，清理事務，原屬財政廳

及墾務委員會。嗣財部以屯衛官荒，尙未確定產權，拍賣清丈，當然屬之中央，乃呈准行政院，設立專局。

(二) 他署兼辦

(1) 財政廳兼辦 如江蘇等省是。

(2) 實業廳兼辦 如綏遠察哈爾等省是。

(3) 鹽運使署兼辦 如兩淮鹽運使署，設有淮南墾務局是。

至於官產之收數，以其散在各省，統計甚難。依民八預算，共計一七，四五—，九一〇元。十四年預算，列一四，四三九，三四三元。

第四節 公有動產收入

第一款 基金與資金

公有動產收入，可分爲基金與資金之收入，及紅利與利息之收入等。基金係國家預儲一筆特別費，以供某項用途不詳之需。或欲達特定目的，而設之基本金。前者如戰事基金，社會救濟基金是。後者如圖書館基金，償債基金等是。良以國家之收支，既預先算定，若臨時發現鉅額支出，如戰爭費，救災費等等，與其臨渴掘井，補救於事後，不如預先儲蓄，防患於未然。至於特定事業，或以規模大而支出鉅，或以支付數目，不應稍有遷延與變更。政府爲促進事業，與保障信用計，不惜撥巨資，以充基金，使其會計能獨立，不受其他牽制，此基金之制，各國皆採行也。願國家設置

基金非以現款收存於庫，不謀生利也，其存放方法，大率購買國債股票，或存放於妥實銀行，而月索一定之利息，有若干事業，且投資於長期放款，而以月息維持進行者。此類利息之收入，即國家私法收入之一也。

資金者，公共營業資本以外之一切為特種事業之便利而設之基本金也，基金與資金之區別，在事實上，早已混同，大抵設立之目的，重在運用本金，支用利息者為資金，重在支用累積所得之本金者為基金，然實際上之區別亦不若是嚴格也，惟無論為基金與資金，其能孳生利息則一。

資金之種類，依國而異，語其名稱，頗為繁複，大抵可分為二，即（一）為官業資金，如各種專賣局資金，印刷所，製鐵廠，兵工廠，鐵路，郵政匯兌儲金等項之資金是。（二）為普通資金，總括官業資金以外之一切資金，如公有不動產資金，營造物資金，各官業公積金等是。資金之存放法，大率與基金同。

第二款 紅利與利息

上述基金與資金之收入，其形式即由紅利與利息而來，然除此二者以外，公共團體，尚有以投資放款之形式而獲得紅利與利息之收入者。在政府之本來目的，並非專為漁利，而實際則因此投資能得到收入，如母國經營殖民地，對特殊有關之事業，不惜投鉅資作經營，其目的非同私經濟團體之為利，實欲於一地方之經濟政治，有所控制而已。如從前英之東印度公司，今日之南滿鐵路會社以及德在南美之經營路權及橡膠等事業，因而獲得大部之紅利收入，其顯例也。其次就國內言，則政府為監督某項工商業，而加入官股，或提倡某項工商業，而官商合辦，其間利潤之獲得，尤屬常見也。

國家既以種種關係，而有各種企業之投資與經營，且如上所述，政府各機關，均有若干之特別資金與基金，是國家擁有一部份現金，已無可疑，此項現金之利用，尤其屬於各級地方政府者，大率以購買國債票及公司股票，而年得一定利息。又有為他種政策上之理由，而為存款（如無利存於中央銀行）或放款（如農業信用放款勞働借款等）者，特其利息之收入甚微耳。

（註）亞當斯密（Adam Smith）於所著原富論中言國家此類收入甚詳，謂瑞士 Bern 一縣中，由貸款所得之收入，為數甚鉅，英之漢堡（Hambourg）城對私人作有抵押放款，每年收入約八十五萬佛郎。（見氏著 *Wealth of Nations*: II, V. ch 77, Sources of the General of Public Revenue of the Society.）

第五節 公有企業收入

第一款 概論

公共團體，除擁有若干動產與不動產外，尚可兼營若干之工商實業，藉以獲得收入。經營方式，如國家與私人分別經營不相妨礙者，為公營企業（*l'entreprise publique*）。如國家保留經營權，不許私人經營，由政府壟斷者，為獨占事業。

獨占事業之類別與利弊，前節已分別言之。此處討論國家之公營企業，即國家一面經營某種工商實業，同時並不禁止私人之經營，公私團體，立於自由競爭之地位者也。近代經濟關係，日趨繁複，國家之職務，不僅限於政治，

對於國內經濟，亦須爲有計劃之統制，於是公營工商實業，以促進固定計劃或特殊目的之實現。其中經營之方法如何？利弊何在？實有研究之價值也。

第一項 公有企業之利弊

近代公營工商實業，日益發達。其收入亦日見重要，宛然有取租稅收入而代之之勢。故公有企業之範圍如何？利弊奚似？皆有討論之價值。謂公工業有害者，第（一）謂舉凡一切企業均須管理妥善，技術精良，始有成效可睹。私人對此，以利害關切之故，能勞費少而管理善，成品可低廉，製造能期精美。至公營企業則往往反是。故對於競爭事業，絕非所宜，惟於獨占事業，乃得經營。然以公家既有經營專權（*autonomie*）之故，莫之與爭。又嘗有過費遲緩與其他種種原因，而使成品之經濟價格（*prix économique*）變爲政治價格（*prix politique*），使消費者，有過重負擔之虞。第（二）則公共團體本身，既未厚殖資本，以賺取貨財爲目的，則經營企業，根本已屬矛盾。且其資本，非取於租稅，即賴於借債，要皆增加國民負擔。設一旦經營失敗，則影響國民經濟，殊非淺鮮。第（三）公企業之收入，常隨經濟之盛衰與政潮之起落，而有劇增劇減之虞。於公家財政，殊非所宜。第（四）國家獨占之事業愈多，私人活動之範圍愈小，且公企業出品價格既高，則一般商品，必連帶而騰貴，非一國之利也。第（五）公有工商業所用之職員與工人，皆選民也，聚處而組織工會，過問選舉與政治，不免與執政以威脅，而使管理發生困難。而無道德之政治家，或不免利用地位，增高若輩之待遇，俾於選期中，博得多數選民之贊成票，然而經營費之支出，遂坐是增加矣。

主張公工業有利者，則謂第（一）公共團體經營企業之本意，不在財政上之收入，而在經濟與社會政策之

行使。近世資本，愈形集中，產業合理化（rationalisation）益使生產部門，由擴大而趨於吞併，小資本營業，已漸無存在之可能，國家爲防止 trust, Cartell 之盛行，不能不以較易壟斷之事業歸之公營，蓋專賣利益，歸之公家，較愈於歸之少數私人也。第（二）近世工商業，日趨繁複宏大，已與手工業時代之簡單不同，昔之主人可以獨自料理者，今則組公司，聘職員，自己惟居於監督籌畫之地位與國家之任用官吏，無多大區別。若謂公企業之職員無責任心，私企業職員多利害關係，似不盡然。第（三）租稅收入，以轉嫁關係，有常論貧窮負擔之虞，企業收入，全本私經濟之交換行爲，非強奪暴斂者可比，若謂企業收入，常隨經濟之盛衰，而有增減，則間接稅之收入，如消費稅等，又何嘗不如是。

總之吾人審度利害，下列三種標準，理應歸之公營：（一）有關於公共之治安與信用之製造業，如鑄幣郵政與電報等是。（二）不宜於競賣，或競賣即促價格上漲之事業，如交通電氣等是。（三）手續簡單，收入豐裕，可以補財政之支出者，如鹽、煙、酒等之公營等是，此種專爲財政收入之事業。

第二項 公有企業之經營方法

公共團體經營工商業之辦法，大抵不外下列三種辦法：

（一）自營 由公共團體，直接委員辦理，自負盈虧之責，稱爲官辦（*La regie*），其利弊與上節所述同。

（二）委託私人公司承辦 卽：共團體不自負經營之責，而委託一公司辦理，公家惟徵一定之金額而已，然同時公家仍保下列各權：（1）公家規定承辦之工程條件，規定消費者所出之價，規定保護工人與使顧客滿

意規則。(2) 公家須分盈餘，如法國對於鐵路及電車電燈，煤汽燈等常用之。(3) 公家預定承辦時限，至期公家有收回之權。(4) 國家有時得給以一定之補助金。

此種制度，稱爲特許權 (concession)，惟無利益收入之工業，如開路、濬河等，不得稱爲特許權，而稱建設工程 (entreprises des travaux publics)，不可混也。特許權之長處，在公家縱無資本，亦可舉辦工業，貧窮落後之國家，能用外國資本，以謀開發，蘇俄近年之工商業，大部賴美國資本維持，特許權有以致之也。惟其害處，則在條件之難於協定，如以時期言，過長則國家不能得增加之利益，過短則承辦者又不願過耗資本，以謀設備，一切因陋就簡，影響於生產者不少。

在公家自營與私人承辦之間，另有兩種辦法：

(三) 國家對其公業之工人，與一份之餘利，稱爲分利制 (régie intéressée)，其利在能鼓勵從事者之勤慎。

(四) 由私人出一定價，向公家包攬一種工業，稱爲包工制 (la ferme)，此制在古昔盛行，今已逐次消滅，比利時有三大城 (Liege, Ghent, Ostende) 煤氣、電車，猶行此制。此制於公家及承包者，均無大傷，惟不善規定條約與監督，則消費者或不免出過貴之價值耳。

第三項 公有企業發展之原因

近代公營工商業，日漸發達。蘇俄自勵行其五年計劃以來，較大之工商業，莫不收爲國營，由組合經營，或個人經營者，不過少數而已。其比例如下：

(一) 大工業 (以百萬盧布為單位)

	一九二四—二五年	一九二五—二六年	一九二六—二七年	一九二七—二八年
國營	三, 五三七	五, 一一〇	六, 〇三三	六, 九四四
組合經營	二五一	三九三	四五〇	四九一
個人或借與	一六九	二四二	一六九	一七二
合計	三, 九五七	五, 七四五	六, 六五二	七, 六〇七
(二) 小工業				

國營	二五	二八	二八	二八
組合經營	二〇〇	二二四	二四四	三一八
個人或借與	七五〇	八七八	九三七	九六八
合計	九七九	一, 一三〇	一, 二〇九	一, 三一二
總計	四, 九三六	六, 八七五	七, 八六一	八, 六一九

蘇俄而外, 其次為德國, 其公營工業, 在戰前已範圍甚廣, 近且日益擴充, 比例如左:

戰前

一九二五年

1 鐵道

八三・〇%

九二・二%

2 街市鐵路 五〇・〇% 七二・二%

3 發電 二三・六% 七六・八% (此外公私共營者約二一%)

4 煤 〇・四% 三・〇% (此外公私共營者約九・四%)

5 褐煤 〇・四% 三・〇%

6 加里 | 五・六%

7 製鹽 二一・〇% 四〇・七%

8 鐵鑛 一〇・六% 一八・八%

9 銑鐵 | 〇・七%

10 製鉛 | 三五・一%

11 鋁 | 四七・一%

以上所舉，為鐵路及工業部分，此外公營及半官企業所經營者，尚有金融郵政，水道，瓦斯，森林等。
英國國家直營之企業雖少，然地方團體經營之企業則甚多，列表如下：

企業數 資本額

瓦斯 三一七 六三(百萬鎊)

電氣 一三三八 一二五

街市鐵路	一六八	八二
水道	九七七	一四八
住宅	二五六	二一九
雜類	七九	二八

此外由地方團體委託私人經營，而由官方監督之事業，為數尤多，其資本總額達二十七億五千萬鎊，即自由黨之報告書，亦承認公企業之發達也。

日本之官營業郵政儲金在昭和元年末計十二億元，二年增至十六億，四年六月末達二十億元，官營保險昭和元年契約額為十二億元，每年約加二三億元，此外如鐵路、郵政、製鐵所、軍器造船工廠、南滿鐵路、各種專賣事業如電氣瓦斯水道等，規模均極宏大。

近代公企業發達之原因，當然隨各國經濟政治狀況，而各有不同，略而論之，約有左列數種：

1. 社會政策上之需要 近代工商業發達，資本易於集中，資產與無產兩階級之區別，日益森嚴，遂形成社會之畸形發展，而勞資衝突等問題遂在所不免，國家如集重要之工商於一手，自為經營，一方可免資本公司之獨占，一方可改善勞工地位，並能利用營利收入，以挹注一部分之國用，毋使大部分之無產人民，負擔過重之租稅，此社會政策上之需要，公企業乃益形發達。

2. 產業合理化之要求 自產業合理化 (rationalisation) 之說興，公企業之勃興，有一日千里之勢，蓋獨占

時期之合理化，決非個別經營內之技術小問題，而以全產業部門之有效統制爲目的。然此項統制，若任各個資本家之自由，則必不能如意進行，以其利害不相容，競爭不能去，於是乃由政府以國家之權力，禁止某部門私企業之經營，組織獨占的國家托拉斯，至是公企業之範圍，遂日益擴張矣。

3. 公共支出之增加 公共支出之增加，有不能盡量倚賴租稅收入者，遂不能不以企業利潤之收入充之。尤以地方團體之財政，其重要收入，皆爲公營企業之利潤也。

第二款 鑛業

鑛業應否公營，此爭論不決之問題也。主張鑛業國營者，謂（1）鑛產出品，以鋼鐵煤鑛爲大宗，一則製造軍械，與國防有莫大關係。一則燃料大宗，於工業有深切影響。歸之國營，便於統制。（2）鑛工待遇，至感困難。若由私人舉辦，則舉凡工人衛生，傷亡保險，難望有周全之設備。如由國家經營，自能力事改良，以資表率。（3）鑛業須用高等技術，規模大而耗費鉅，由探鑛之日起，以迄能收相當利益之日止，其間爲期甚長，而產品之價格，又變動甚劇。且其所掘探之物，又非無盡藏者可比，其採掘愈深，耗資愈大，而危險之程度亦愈甚。若純任民業經營，必難期其發達。（4）鑛產爲天然利益，應歸之公家。

反對鑛業國營者，謂鑛業之經營，有兩要件即（1）需用高深技術。（2）需用鉅額資本是也。此兩種條件，皆與國家不宜。第一公營事業，在原則上不適於技術精深之工業。第二事業上需用鉅額資本之工業，能使財政發生困難。以國家本非厚集資產之團體，經營資本之來源，不出於租稅，即賴於公債，要皆增加人民之負擔，設不

幸而經營失敗，則影響所及，更不堪想像矣。

公營與私營之論，既各有理由，於是學者遂有採取折衷辦法者。英儒亞當士（Adam）於所著財政學中，謂鑛業應分爲二類：其一產量豐而開發易者，如煤、鐵、食鹽之類，應視同普通實業，歸之私營，不必作財政上之特殊徵課，亦無須國家獨占。其二鑛產之本身，已具有獨占之性質者，如金、銀、銅等特殊質量之品，則應視同天然之財產，而歸之國家專營。（註四）

實際上鑛業之經營，有三種制度：（1）特權制度（*la régalé*）（2）財政上特殊制度的監督（*l'exploitation contrôlée avec régime fiscal spécial*，即官督私營，而政府特別徵課報償的制度）（3）自由經營制度（*la libre exploitation*）。

在中世紀時（*moyen-âge*），鑛業爲君主特權之一，長期的普行於各地。及亞當斯密出，倡導自由主義，特權制度，始受其影響，而漸次放棄。惟在鑛業不重要之德國，尤在普魯士一邦，特權制度，尙相當保存。至英美等國，早經放棄，改採自由經營制。法之鑛產，曾經過長時間，由政府無條件讓與私人，長期經營。及一九一九年九月九日之法律，定鑛權讓與爲暫時的，國家有分得鑛業盈利之權。此次法律，並非收鑛產爲國有，凡有地面土地所有權者，同時有地下鑛產權。惟鑛產權（*droit de propriétaire*）與鑛產開發權（*droit d'exploiter*）不同，鑛產人如非同時爲鑛產開發權受讓人（*concessionnaire*），僅能視出品之多寡，年得一定之酬金而已。受讓於受讓期間屆滿後，其產業即屬於國家。國家對鑛業之收穫，計有二種：（1）爲利潤分得金，由受讓人就年終利潤所得，依照讓與契約之規定，

分割一部與政府。(2) 爲租稅，每年課於經營礦業者，又可稱爲報酬金 (redevances)。此爲行讓與權制度，抑卽財政上特殊制度的監督是也。歐戰後依凡爾賽和約 traité de Versailles 之規定，一面減少德國之國營鑛業，一面即增加法國之公營鑛業。依凡爾賽和約第四十五條之規定，「德國爲賠償法國北部煤鑛因戰事所受之損失，將沙爾 (Sarre) 區內之全部鑛產，讓與法國。」於是法國除原行之礦業讓與權制度外，又有沙爾之全部鑛產，及亞爾 (Alsace) 鉀鑛之所有權矣。(註五)

中國之鑛業，向採自由經營式，政府設局課稅，與普通之工商業相同也。其含有國營鑛業之性質者，當推長興煤鑛及淮南煤鑛。

長興煤鑛，本屬商辦，以江浙之戰，未能復工。十七年八月乃由建設委員會派員接收，加以整理，產量逐日漸增加。惟其中商股，尙無處分辦法，揆諸國營二字，似未妥當。淮南煤鑛，居於皖北，經建設委員會，於十九年三月動工開發。二十一年一月至六月之產量爲三，四〇五噸，固純粹之國營鑛業也。(註六)

第三款 工業

公營工業之範圍，嘗隨其國所採經濟政策之不同，而有廣狹之別。歸納言之，要不外下列之數種原因：

(一) 因公用需要之目的，國家爲執行職務，需用大量物品，不願求之商人，而自行設廠製造者。如國有印刷局，印鑄局之類是。蓋公家官文書之印發，爲類甚繁，有時且關係祕密，委之商家，終有不便。且公債紙幣之印發，非自有印刷工廠，不足以期監督之周密。其次如官印之鑄發，非自有印鑄局不可。顧此類工業，雖以供給公家使用物件

爲主要目的，然亦可作營業行，而發生收入。

(二) 爲經濟政策之行使 近代工業發達，資本日形集中，產業合理化 (rationalisation) 風行一時，益使生產部門，由擴大而趨於吞併，小資本營業，已漸無存在可能。國家爲防止 Trust, Kartell 之盛行，不能不以較易壟斷之事業，歸之公營。一面可統制一部份重要產品，實現其經濟政策。一面則獨占之利益，歸之國家，較愈於歸之少數私人也。故現代各國之重工業，如電氣工業等，歸之國營，所在皆是。否則亦應受國家嚴密之監督也。其次爲提倡某種工業，國家不惜耗費資本，創辦模範工場，以資觀摩者，如各種模範工場是。法國從前於里昂所設蠶業工廠、陶器工廠，皆屬此類也。

(三) 爲財政收入之目的 卽國家某種工業之收入，可以裕國用，遂收歸國營，如製鹽業、製煙業之類是。惟此類目的，如國家與私人立於競爭角逐之地位，必難達到，往往由國家收爲獨占，遂變成財政的獨占與普通公營工業，性質大有區別矣。

(四) 爲社會救濟之目的 公家爲救濟失業工人，退伍傷兵，及孤窮老弱之人，嘗設廠收容，使其以工謀生者。以此種目的而設之工廠，其範圍較小，而收入亦微。有時且須受國家之津貼，然就其本身而論，亦公營工業之一也。

總之國家既可以私法人之資格，與私人併立經營，則一切大小工業，在理論上國家無不可以舉辦，而事實上大工業歸國營者爲較多耳。現代國家，經營工業較多者，當首推蘇俄，在一九二八年國營大工業之收數爲六，

九四四百萬盧布。小工業爲三一八百萬盧布。其次當推德國。英國由國家直接經營之工業雖少，然地方政府所營之工業，如電氣，瓦斯，自來水等，亦爲類殊鉅也。

第四款 商業

公營商業範圍之廣狹，亦不可一概而論。然在財政學上，可供討論者，爲國營銀行業，保險業，儲蓄業等，茲分述之：

第一項 銀行業

近代國家，爲周轉國庫，控制金融，莫不有一中央銀行。惟此中央銀行究應國營乎，抑讓之私營乎？則學者議論不一，至今猶未解決也。在歐戰以前，各國流通之貨幣，主要者爲金屬幣，紙幣未見十分發達。及戰後二十年來，金屬貨幣，幾乎絕迹，而全代以紙幣，紙幣之發行，又大都集中於發行銀行（中央銀行），不似戰前之散漫無稽。故研究中央銀行之應否國營，當注意國家紙幣之發行，以何種銀行爲相宜也。

(一) 國營中央銀行之利弊

(甲) 國營中央銀行之利益 國營中央銀行之利益甚多，歸納言之，約有下之數點：

- 1 國營中央銀行，從財政上之運用言，有不可訛議之利益三項：

a 公共團體之收支，遍於國境內各處，若由政府一一組織收支機關，則耗費既多，難期周密。中央銀行之分行支店，遍於各地，天然爲各地金融總匯。使中行爲國家經營，或與國家有密切關係，使任代理國庫之責，則各地一切

冊
P.613
圖下

公共收支之困難，無不迎刃而解。

b 中央銀行，如屬國營，則公家鉅額收支，賴以調劑，政府需款，銀行爲之接濟。政府存款，亦有銀行爲之容納。不致公款鉅額的收支，而影響於市面金融。

○發行紙幣，有絕大之關係與利益，讓之私人，似非所宜。況鑄幣既爲國家特權，則代表硬幣之紙幣，亦應由國家自組銀行，自爲發行。

2 輓近信用事業，與政治社會，有絕大關係，如貼現政策之實施，國際匯兌之操縱，均惟中央銀行是賴。故中央銀行之動作，應以全國家之利益爲目標，而不能以少數人之私利爲目標。此種責任，似非祇知圖利之私人公司所能勝任。故社會主義與急進社會主義者，謂國家銀行厚積準備金，可以抗個人資本家之橫暴。以此大利，辦理貼現之事，可以操縱一般商業。

3 中央銀行，既有發行紙幣之特權，同時負有安定金融，申縮流通貨幣之責任。以此重要之關鍵，固以國家主持爲得計也。

4 從普通方面言，國家之生命悠久，信用鞏固，資本雄厚，爲經營銀行業最難具備之條件。

(乙) 國營銀行業之弊害 主張中央銀行國營之理由，雖有此數點，而同時反對國營者亦言之成理。基特氏 (Charles Gide) 述放任派反對銀行國營之理由，亦有下列種種：

1 國家銀行，將爲政治所左右，祇接受與政府有關之票據貼現，而常謝絕其他顧客之商票。

2 國家銀行不能拒絕通融平民信用，農業信用，及濟貧公業等事，不能專在營業上着想，必至損其營業。

3 國家銀行不能拒絕國家借用大批款項，必至濫發銀行券，以至券價跌落。

4 戰敗之後，得勝之國，本國際公法，不能侵犯私立銀行。國家銀行之款，則將視為合法之戰利品。

5 設銀行與國家合一，則銀行之信用，即國家之信用，銀行不能幫助國家。一遇恐慌，銀行信用，且將受國家信用之影響。

6 國家不能由國家銀行，得利益及金融權，因商人將避免與國家銀行交易，不能，亦求不用銀行券，除非國家銀行專貼現之利，與獨攬一切銀行事業不行，然此為集產主義（collectivisme）矣。（註7）

（二）特許權銀行制度（système de banque concessionnaire）

中央銀行無論國營或私營，俱各有利弊。較好的解決方法，即為實行特許銀行制度（banque concessionnaire）。國家不直接經營銀行業務，而以其經營特權，讓與一私人銀行。一面政府對此銀行，締結密切的關係，使銀行享受國家付與之特殊權利（如發行紙幣權，國款存放權等等）。一面即為國家服特殊之義務。此種銀行，根本既係私人經營，則國營中央銀行之弊害，可以免除。他方面與國家既有密切關係，而享受特殊利益，則舉凡中央銀行應盡之職務，特許銀行，皆可為之。且因國家之設置最高主持人（行特許制度的中央銀行，雖屬私營，然大都由政府任命總裁，主持一切。）亦不致充分發揮銀行本身之利益，而置社會經濟之全體利益於不顧也。

特許制度的中央銀行，對政府應盡的職務有三種：（1）代理國庫。（2）無息或低利的貸款於政府。（3）

分給利益。

代理國庫，與低利貸款，皆為國家之急切需要，抑即對此銀行讓與特權的交換條件之一。至分享利潤一層，則從前不少持反對態度者。在歐戰以前，各國多行金屬貨幣，其時之銀行，無發行大量紙幣之利益可言，此時政府如分潤其利益，不直接影響銀行之業務，即間接影響國內社會，以銀行必增高其貸款利率，以求取償也。此種論調，在今日已不成立，蓋銀行既承受政府讓與之特權，則由此特權所生之利益，政府當然有分享之權。此與銀行之營業無關，更與利息之高低無影響也。政府分享利潤，有定額法與比例法二種。定額法過於固定，不能隨銀行利潤之高低，而自為申縮。以比例法較為適用。比例法之標準，又有兩種：(1) 比例於銀行利潤之多寡 (système de la red-*evance proportionnelle aux bénéfices*)。(2) 比例於貼現率之高低，與紙幣流通額之多少 (système de la red-*evance proportionnelle sans de l'escompte et au montant de la circulation*)。前者所採之標準，雖屬簡單而公允，然有政府干預銀行業務之嫌。後者則貼現率之高低，與紙幣流通額之多少可以察覺銀行由讓與的特權中，所獲利益之厚薄，以此作分利標準，自屬妥當。(註八)

(三) 各國之實例

實際上各國之中央銀行，各種制度皆有。惟國營之制，已逐漸減少。如普魯士 (Preussische) 銀行，巴燕 (Bavaria) 銀行 (Munich) 皆為國營，然非發行銀行。其餘各國，則採用特許權制，銀行者為較多。茲擇其重要者述之。

甲，瑞士 瑞士原爲國營銀行，然其經過國會票決之國有銀行法律，爲一八九七年之國民大會推翻，惟政府仍佔有大部股份。一九〇五年改組瑞士國民銀行，國有銀行之痕迹乃根本取消。國民銀行以股份組成，與聯邦政府有嚴密之關係，受政府之監督，而所獲之利潤，聯邦政府亦得分享。

乙，德國 德國現在，已不行國有銀行制。在一八七五年五月十四日之法律，組織帝國銀行，總行設於柏林。由政府機關管理，受政府之監督。但法律嚴重聲明帝國銀行係私法上之法人，而與帝國之財政無關係。其資本爲一萬萬八千萬馬克，分作若干股，作記名式之股票。股東每股有股權，每年接受大會之報告。惟銀行之運用，職員之任命，與股東無干，而由財政部長，或財長之代理人——內務次長——執行總裁之職務，而行使之。銀行之利潤，與政府共之。一九一八年因馬克之落價，德之債權國，依道威斯計劃 (Plan Dawes)，改組銀行 (Reichsbank)，使負德境內紙幣流通之責，自是此銀行遂與政府獨立矣，惟其利潤，則仍與 Reichs 政府分用。

丙，英國 英國現有者爲國民銀行 (banque national)，而非國家銀行 (banque d'etat) 卽所謂英格蘭銀行 (Bank of England) 是也。有發行紙幣之特權，代理國庫之大部。政府不分享銀行之利潤，祇財政部年收十八萬鎊之報酬金 (名義爲銀行發行紙幣所納之印花稅) 銀行券之發行，超過定額數目所獲之利益，其大部歸之政府。(註九)

丁，法國 法國之法蘭西銀行，有發行紙幣之特權，然非國家銀行，係一獨立組織之機關，受國家之監督而已。在一八九七年以前，政府未向銀行取用分文，一八九七年十一月十七日之法律，始規定銀行對政府之報酬金。同

時對政府所負之職務有三種：(1)代理國庫。(2)無利放款與政府。(3)存放公款。及一九一八年十二月二十日之法律，增加銀行之報酬金為兩種：(a)第一種報酬金，依貼現率之高低，與紙幣發行額之多寡而定。(b)第二種為增加報酬金，採累進率而增加之。一九二八年六月二十五日之安定貨幣法律，雖未修改法蘭西銀行條例，而銀行之性質，已根本與以改變。銀行有領導金融，發行紙幣，發展工商之大權，與戰前性質，迥不相同矣。(註十)

(四)中國之中央銀行

吾國向無中央銀行，從前之中交兩行，有發行紙幣，代理國庫之特權，表面似中央銀行，而實不足以當中央銀行之使命。民國十三年廣州始有中央銀行之組織。十五年十二月，漢口設立中央銀行。十六年十月，政府頒布中央銀行條例，明訂『中央銀行為國家銀行，由國民政府設置經營之。』至是吾國之中央銀行，遂明訂為國家銀行矣。設總行於上海，於十七年十一月一日正式開幕。資本定為國幣二千萬元，由國庫一次籌足。將來增加資本時，得募商本，但不得超過資本總額百分之四十九。中央銀行之特權有四：(1)發行兌換券。(2)鑄造及發行國幣。(3)經理國庫。(4)募集並經理國內外公債。

中央銀行之組織，採立法、監察、行政三權分立制。以理事九人，組織理事會，司立法之責。以監事七人，組織監事會，司監察之責。以總裁、副總裁各一人，司行政之責。除監事一人，代表國民政府審計機關外，其餘之理事、監事，均由政府就工商金融各界中之有資望者選任之。而總裁與副總裁，則由常務理事中遴選之，所以溝通立法與行政兩方面也。

第二項 保險業

(一) 國營保險業之理論

意外之事，爲人生所常有，趨避之道，固宜研究於事先。然而補救之方，事亦不可或緩，於是保險一端，遂爲公共之所必需，良以儲蓄備意外之需，固情理之所當然。然儲鉅資以備未必有之危險（如火災盜賊疾病）亦殊不經濟。若有保險公司能招致相當數之保戶，則戶納少數保險費，已足賠償意外損失而有餘，移一人之損害，由大衆負擔，法至良善。保險制度，由極簡單之相互保險（assurance de l'association de garantie），而進於極複雜之資本式保險（assurance à primes fixes, on assurance capitaliste），其利害得失，當讓專科討論。

國家經營保險，有財政目的（le but fiscal）與社會目的（le but social）二種。就財政目的言，主張國營者，謂保險收入盈餘至大，不應歸之私人，由公家主辦，可以強制人民投保，收入可期其多。藉政府力量，保障人民生命財產之安全，（如衛生，防疫，消防等，均可由公家主辦，減少危險）支出可望其少，於財政目的，有莫大之益。且保戶既多，保費可減至極少，於人民亦較有益。反對國營者，謂國家保險，無利可圖，因國家不能不補償被收買之保險公司，是國家將以此負巨債。且保險之事，可發生無限奸詐，保戶或祕實情不報，或冒索賠款，或有意致危險，以爲索償地步，私人公司，尙復難於清查。若國家保險，則官吏痛癢不相關，弊端將愈見其多，所謂財政目的，將適得其反矣。

至於行社會目的之（le but social）國營保險，在維持社會上與經濟上之貧弱階級，增加其力量，使得平等享受文化生活之機會。如勞働保險，對於勞工之疾病衰老死亡，失業等等，與以相當之補助，所以防勞働階級因意

外而感受困難也。又如簡易保險，對普通貧民之生命，與以保險手續簡單，不經醫生之查驗，而保險費極低微，目的在使貧民而已，此類保險，以無利益可圖，雅非私人所願經營，故以公營（簡易保險），或公家與工廠共營（勞働保險）為是。國家經營保險，有視作特權之一，由國家獨占經營者（assurance monopol）。有對勞動保簡易保險，視作國家職務之一，設局經營，同時仍許私人經營保險事業者。如簡易保險，由國家委託郵政局辦理之類是。

國家對保險事業，雖大多數不採獨占形式。然為行使種種政策，亦須對私人公司，與以干涉，其干涉之方式有二：

(一) 國家獎勵或補助相互保險之團體 如對勞動各項保險之補助金，對農人互保團體，關於牲口死亡，水災，雨雹之補助金，在若干國家，均已實行矣。

(二) 國家監督私人保險公司 如法國法律，需保險公司按照一定之計算，備相當基金，以保障被保險人。外國保險公司之在法國者，須以相當數目之法國有價證券，作為擔保基金，其他各國，亦有類此之規定。

(二) 各國之實例

甲 法國 法國之保險業，經過很長時間之爭議，而至今未息。從七月帝政時代以來，即注意此問題。一八四八年財長 Garnier-Pagès 曾宣言，火災保險，屬於國營。二十世紀開始，國家獨占保險業之論，復盛極一時。一九〇九年財長 Cochery 曾在下院宣言，謂政府將設立獨占的保險機關。惟以各大保險公司及報紙之反對，至今未能實現。現在有公共的保險機關 (caisse publique d'assurance)，而不行獨占制度。計有國立傷害保險局 (caisse nationale)

on cas d'accidents) 省立之火災保險，冰雹保險，戰事死亡保險，以及強迫的農事災荒相互保險等。

乙，意大利 意國以一九一二年四月四日之法律，定人壽保險為獨占的國營事業，設立國立保險機關。及一九二三年法西斯黨政府，以財政上之關係，靠羅馬各大保險公司之報效，遂廢止獨占保險之法律，至是各私人公司，遂得與國立保險機關相競爭矣。

丙，瑞士 瑞士之各邦，大都設公共保險，以保障全部或一部之危險，多數聯邦設有強迫的火災保險機關。Neuchâtel 一邦有人壽保險之公共機關。此種邦定之公立保險機關，皆無獨占性，係以人民之利益為目的，而與私人公司作競爭者。一九一一年六月十三日之聯邦法律，組織一傷害與疾病保險總局，並決定於 Lucerne 地方設置國立的獨占保險局。

丁，德國 德國有若干之公立火災保險局，但非獨占的經營。在巴燕(Bavière)一邦中，即有公立保險局三所，以保障火災，戰事死亡，農事災荒等，然皆無獨占性也。

總之各國經營保險事業，其目的注意人民之利益，故往往取競爭形式，以防止私人公司之壟斷，其一切保險概行獨占的國營者，僅烏拉圭(Uruguay)一國耳。(註十一)

第三項 儲蓄業

儲蓄事業，在今日已為銀行專業之一種，而普通商業銀行，亦能吸收存款。儲蓄既幾為銀行所包辦，銀行業之應否公營，前節業已詳述，無贅敘之必要。惟儲蓄手續，比較簡單，國家官吏，已優為之，且小額儲蓄，動關貧民之根本，

儲蓄者並無殖利之心，而祇在本金之穩妥，國家與公共團體信用之強，當超出一切公司之上，自能得公衆之信賴。且國家不以營利爲目的，而以獎勵儲蓄爲手段，則一面存款之運用，必求穩確可靠，不似私人公司之轉放高利，或投於生產事業者可比。一面於儲款人，必求其簡單而便利，故普通保險機關，由國家或地方政府兼營，當有若干之利益也。

郵政儲金，爲國家經營儲蓄最好辦法，第（一）郵局之背景而國家，故信用昭著，第（二）郵局遍於郡邑，儲蓄可以普及，第（三）郵局對當地戶口，比較清晰，辦理儲蓄，更屬相宜。郵政儲金制度，於一八六一年，始於英國，旋傳播於英領殖民地，一八七〇年比利時，一八七六年義大利，一八八〇年羅馬尼亞，一八八一年法蘭西，先後創辦。法於普通儲蓄外，設有養老金局（*caisse nationale des retraites*），謂自二十歲起，每星期納一佛郎者，至六十歲時，每年可得五百八十六佛郎之收入。又爲小兒一次存一百佛郎者，至六十歲時，年可得一百五十佛郎。此外並爲國家收稅款，以郵局支票（*chèque postal*）之運用，能使存戶，繳納稅款，異常方便，其後一八八三年傳於奧大利，一八八四年傳於瑞典，一八八六年傳於匈牙利，一八八九年傳於俄國，一八九六年傳於保加利亞，一九〇五年傳於土耳其，一九一二年傳於葡萄牙。北美合衆國，亦於一九一一年做行，遂成爲文明國家之普通制度矣。

除上述之銀行，保險，儲蓄等事業，可由公家經營，其餘之一切商業，一面以計算須十分精細，而方面又競爭甚烈，均非國家所宜兼辦。故在理論上此種事業，以歸之私人辦理爲是。然近年以一般經濟之發展，國際經濟競爭之劇烈，國家爲實現其統制經濟的計劃，而管理或獨營一部分之商業，固比比皆是，如蘇俄之國營國際貿易業，美國

參考書

Lery-Beaulieu: Op cit Titre I, Chap. I.

Proudhon: Traite du Domaine Public, Bruxelles.

Persico: Principe di Diritto Administrativo, Vol II.

Mayr: Deutsches Verwaltungsrecht, Leipzig.

Donaldson: The Public Domain; its history.

Francesco-Nitti: Principe de Science des Finances: Premiere Partie, Le domaine fiscal P. 256-66.

陳啓修 財政學總論 第三編 八頁至十三頁

關於森林 Wagner: Finanzwissenschaft, Leipzig, 1877, 1er Partie, P. 370 et S.

關於水力 Nitti: Le Projet de la Nationalisation des Forces Hydroélectriques.

賈士毅 民國續財政史 第二卷第三章 七一四——七二九頁。

中國年鑑第一回 商務印書館

Francesco Nitti: Principe de Science des Finances. ch. III, P. P. 278-286.

第一部 第三章 非獨占的經濟收入

Gaston Jéze: Cours de Science des Finances. ch. II, P. P. 72-76, 1931-32.

Myrbach: Précis de Droit Financier. Tray, Francoise 1910.

Brochard: L'Evolution de la Fortune de l'Etat. 1910, P. 133 et S.

Charles Gide: Cours d'Economie Politique. ch. III, La production d'Etat P. 334-335.

或看王譯特經濟學第一五九頁

(註一)看 Adam Smith: Wealth of Nations. liv, V. ch. II. (亞當斯密原富論第五部第十一章)

(註二)看 Rau: Finanzwissenschaft. 1864. Parage 94.

Wagner: Finanzwissenschaft I Par. 219-200.

(註三)美之售賣土地，從前僅爲財政上之收入目的，及一九二〇年以後，始注意社會目的。凡美籍人民或將爲美籍者，其家長可向政府購地，始含有移民西部之政策。現在之土地局 (Land office) 分公地爲耕種地、鹽質地、城郊即鑛產地、煤產地、石沙地、礫瘠地等，每級均訂有一至低價格，聽人購買。此種收入，在美國建國後之第一世紀中，約得二萬七千六百五十萬美金元，但須分給各邦及土人，故在國家收入中，亦不算重要。(看 Gaston Jéze: Cours de Science des Finances. 1931-32, P. 66.

(註四)參看 Adams: Science of Public Finances, P. 237-239.

(註五)參看 Gaston Jéze: Cours de Science des Finances. 1931-32 P. 79-80.

(註八)參看士殺：民國續財政史，第二卷第七〇六頁。

(註九)簡錄王譯基特經濟學第三二八頁——三二九頁或看原書第五六九——五七八頁。Monopole ou Concurrence? Banque

d'Etat ou Banque Privée?

(註十)參看 Gaston Jéze: Cours de Science des Finance, § 6, Affaire de Banque, P. 89-90, 1931-32, Paris.

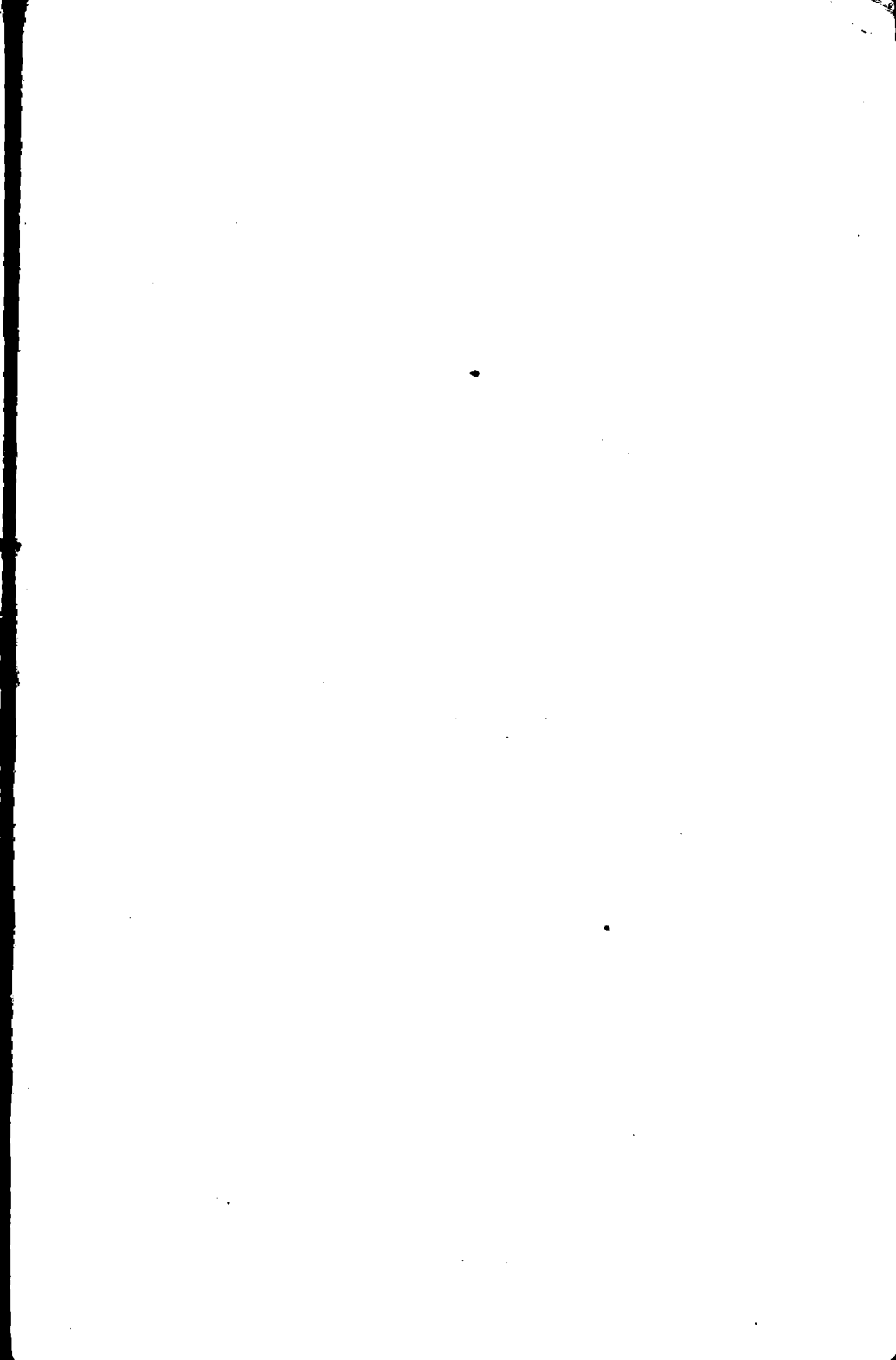
(註十一)參看 Andreades: Histoire de la Banque d'Angleterre, 2 vol. 1904 Paris.

(註十二)參看 E. Kaufmann: La Banque de Prusse. Paris 1914.

(註十三)參看 Gaston Jéze: Le Monopole Public des Assurances en Vuznay dans R. S. L. F. 1913, P. 12 et S.

(烏拉圭之保險獨占載一九一三年財政學雜誌第十二以後各頁。)

(註十四)據一九三四年二月三日華盛頓哈瓦斯電，謂美政府爲鼓勵對外貿易起見，將由國庫出資，創設聯合出口銀行，援助美國出口商人。此舉爲實行統制商務政策之第一步。就總統羅斯福之計畫言，係設立一種機關，有豐據交換所之作用，其任務在對美國貨物，在國外市場之行銷，加以組織。並對銷售美國貨物之國家，與以擔保，俾其貨物亦能在美國市場行銷，並擔保一定數量之貨物，美國必然購買之。換言之，即國營商業制度是也。目下此問題之討論，在是否容許私人參加。在羅斯福則主張嚴格的由政府組織之。



第二部 強制的收入——租稅論

第一章 概論

第一節 租稅發生之根據

國家公法之收入，原不止租稅一種，而尙有特別捐款，違法罰金之收入等等，惟租稅位置，頗爲重要，在現今多數國家中，至少佔總收入百分之六十以上。雖社會主義之經濟學者多詆租稅負擔之不均，主張以企業收入代之，然自蘇俄一度試行失敗後，尙無敢實行廢止稅制者。故今日財政學中之重要問題，卽爲租稅論。願國家與地方府，何以有此課稅權？人民何以有納稅義務？則歷來學者，觀念互有不同，而發爲交換、保險、義務諸說。茲分論之。

第一款 交換說 (Theories de l'impôt-échange)

租稅交換說之論據，謂國家之成立，既由於大衆之公共需要，而其行動，復有益於公衆，故人民不能不輸納租稅，以爲勞力之報價。此說於十七世紀卽萌芽，哲學家如霍布思 (Hobbes)，財政學家如比芬道夫 (Pufendorf) 均主張此說，及十八世紀盧梭 (Rousseau) 之民約論 (Contrat Social) 出其說遂大成。依民約論之意，國家乃由契

約而成立，個人因利用國家之保護，故犧牲一部財產，以購買此利益，故租稅之成立，實與司法上之買賣契約無異。孟德斯鳩 (Montesquieu) 論租稅之義曰：『租稅者，人民欲享安樂，乃割其財政之一部，以供給於國家也。』 (l'impôt est une portion que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sûreté de l'autre, ou pour jouir plus agréablement, esprit des Loix XIII.) 其後重農派之米亞波 (Mirabau) 復謂『租稅者，對於社會秩序之保護，而預先納款於國家也。』 (l'impôt n'est qu'une avance pour obtenir la protection de l'ordre social) (註一) 蒲魯東 (Proudhon) 之解釋，尤為露骨，氏謂『私人與私人之間，為利益而交換，私人與公法人——國家——之間，亦為利益而交換 (de même que pour certaines utilités l'échange se fait de personne à personne, de même pour certaines autres utilités, l'échange ne peut se faire que des particuliers à une personne collective qui à nous Peat)』 (註二) 此外個人主義學者，尤不少相同之主張 (註三)

雖然國家徵課租稅之根據，在當初雖多少含有交換之意，然在今日，已不能謂為正確。第(一)從交換之性質言，則報者施者，其報價必然相等，是納稅者必先計國家所給與之利益，以定輸納之多少。然國家所生之利益，多為不可分的 (indivisible)，財政之運用，亦採一般報價主義，私法上特殊報價之私人交易，無由實現。或謂直接稅中，財產愈大者，享受國家之保護愈甚，故負稅亦較多，即隱然含有特殊報價之意。然此乃抑富助貧，財政學上累進稅制之適用，非交換之本意也。第(二)從交換之場合言，則國家與人民，必立於對等地位，而討論報稅施稅適合之價格。然按之實際，則租稅之決定，雖有待於代表民意之立法機關，然其徵課，則純粹以公法上國家之主權行使，國家

有強制之權，人民無拒絕之理，與私法上之平等交換者，顯然不同。第（三）縱謂租稅之輸納，係以應國家為人民之支出，雖無交換之形式，而有交換之真情。然試問國家所負之公債，其支出在前，其利益亦為以前之國民，與今之國民無關，何以仍負代償之責乎？準此以觀，則租稅交換說，有漠視國家權力，與忽視租稅採一般報償，與強制徵收之特質，不足取也。

第二款 保險說 (Théorie de l'impôt-assurance.)

此說係根據前節之交換說而來，謂人民之生命財產，因國家之保護，而獲安全，故國家不啻一保險公司，人民為被保險人，而租稅即保險人所付與公司之保險金也。創此說者，當推法之基衍 (Thiers)，其說曰「租稅者，人民當比例其受自國家之益而支給之，猶保險公司之保險費，當比例於保險額而定之也。」同時主張此說者，尚有 Emile de Girardin，謂租稅為國家各份子，因保障其所有權之安寧，而付與之保險金也。(l'impôt est une prime d'assurance payée par les membres de l'état pour jouir en sûreté de leurs droits) (註四)

此說為交換說之分支，其漠視國家之主權，與租稅之特質，與前述同。蓋國民在國權下所受之保護程度，與其負擔租稅之多寡，並無正確之比例，存於其間。況國民之受害者，國家無付給金錢之義務，且祇據國家保障安寧一點，而忽略其他職務，亦屬不妥。近自社會救濟之職務發達，貧民所受國家之保護較多，而其所付之租稅較少，此尤足證明保險說之不當也。

第三款 公需說 (Théorie des besoins collectifs)

此說謂租稅之根據，在於公共之需要，社會既需要國家，執行種種職務，以達到公共福利之增進，則對此因執行職務而需要之貨財，不能不共同負擔，故又稱爲『分擔說』(théorie de contribution) Cossa, Ebelerg, Leroy-Beaulieu 主張之，此說不問國家對人民所給與之利益爲何如，而祇認公共有此需要，人民即應輸將，隱然已承認國家爲最高無上之物，國民對之，有絕對服從及維持之義務，其說已較前二者，有顯然之進步。惟未能說出租稅之強制的性質，而祇認爲係人民自盡義務之分擔，又殊不盡然也。

第四款 犧牲說 (théorie de sacrifice)

此說謂課稅之根據，並不在交換與保險之說，而係國家因維持公共職務之需要，向民間強制課取之金額，此事在民間爲一種犧牲，在國家爲一種強制，其間並無特殊報償關係存在也，主此說者，爲 Wagner, Conrad 及 Bas-fable 等，瓦格涅論租稅之定義曰：『租稅者國家及其他強制團體，以支給一般經費之故，用其主權，根據一般原則及標準，強制的令其分擔之公課也。』其餘如 Hoocke, Neumann Aeckel 及 Aallix 等 (註五) 均有同樣之主張。

此說能闡發國家之主權，與租稅之強制特質，較前述三種爲完備。

第二節 租稅之定義

國家徵課租稅之根據，前節既已說明，則租稅之定義，自不難迎刃而解。顧歷來學者，以所處時代，及其對經濟

政治之見解不同，故所下租稅定義，時有出入，較早之財政學家，每認租稅爲彌補不足時之一種附帶收入，如哥薩（Cossa）氏之定義爲『租稅者，欲支給一般有益之經費，而財產收入又告不足時，乃用公權，比例私人之富，而徵收之者也。』即亞當斯密亦祇認『必要支出之大半，當出自租稅。』而未嘗以租稅爲一國之主要收入。時代稍進，租稅益趨重要，後此學者遂多明認租稅爲完全應公共支出而徵收。如里第氏（Neth）之定義曰『租稅者，國家或地方政府，就國民資產中，所取得之一部分貨財，用以滿足其政費上支出之需要者也。』是說也。雖已說明租稅之目的。然其餘一切要義，均未言及。亞里克斯（Allix）下租稅定義，引哥威（Covres）之說曰『租稅者何，主權者應付公共利益之支出，填還國家債務之負擔，根據國民聯帶關係之理由，向各個人預先徵取之公課也。』（見哥氏著政治經濟學。）亞氏爲詮其說，謂『公共支出，與償付國債，均與納稅人，有特殊利害關係，由此定義，推定租稅有二要義：1. 租稅係一種公需，2. 租稅係主權之運用。』（註六）此說，能闡明租稅之特質，已較里第定義爲詳，惜於賦課標準，與徵收物件，無一言及之，其缺點也。德儒羅職（W. Lotz）曰『租稅者，政府用其支配權，對於支配權所及之人民，所徵收之物的給付，或金錢之給付也。』勞氏（Rau）曰『租稅者，乃根據一般市民之義務，從一般標準，向市民徵收之公課也。』所謂『物或金錢之給付』，『從一般標準』，已兼及徵收物件，與課稅標準矣。外如 Wagner, Schaffle, Hocke 亦有同樣之說明。（註七）

歷來財政學者，所下之租稅定義，雖多至不可勝數，然各有所偏，往往詳於此而略於彼，欲求一完善妥當之定義，亦戛戛乎難之。陳啓修氏所下租稅定義曰『租稅者，國家或地方團體，在原則上爲充一般的政費之故，依一般

的標準，強制地分賦於其所統治者之強制負擔，且恆以各負擔者之各自經濟能力為限度，而依貨幣表示之者也。」此項定義，能補前說之不定者，約有三點：第（一）租稅為分賦於所統治者之強制負擔，不曰國民，而曰所統治者，則其負擔，不僅限於自國國民，凡僑居境內之外人，及通商國家之人民，均負擔一部份。第（二）租稅以負擔者之經濟能力為限。此為課稅真理，蓋租稅超過負稅人之經濟能力，則變為徵發或劫奪，已非租稅矣。第（三）租稅依貨幣額表示，此殆與從前之實物稅示區別，現今人民之無形負擔，如兵役與無俸給之官職等等，均非租稅。（註八）稅之定義，可稱完備。

雖然於此猶不無一二應商榷之處，第（一）陳氏與前之財政學者，皆祇重租稅之財政目的，而忽於租稅之社會與經濟之目的，故於定義內，未能述及租稅各種政策之作用，或謂租稅之起源，由於財政上之需要，故原始祇有財政目的。Smith 關於此點，曾謂「任何租稅，皆得變更更富之分配，然不外租稅之效果，並非租稅之目的，換言之，租稅非有社會政策之目的，惟發生社會政策之效果耳。」不知今之租稅，其社會與經濟政策之作用，早決定於事先，有時且超財政目的而上之。如保護關稅，雖用知稅率苛細，收入將減，然行之者，意在保護，已置財政目的於不顧。餘如累進稅制之適用，貧窮負擔之免除，以及特許免稅他項之規定等等，無一非實行社會經濟之目的。持社會政策論者，且將利用租稅為緩和勞資，平均分配之工具，故瓦格涅（Wagner）氏分租稅為純財政的與社會政策的二種。為應付支出而徵課者為財政的租稅，為矯正所得分配而徵收者，為社會政策的租稅。氏之持論雖正確，而分類則有膠柱鼓瑟之嫌，蓋嘗有一稅而兼兩種作用者，焉能截然劃分？里第氏（Lidell）嘗謂租稅有兩種特質：（一）

爲生產的 (Productive) 即財政目的是也。(二) 爲禁止的 (Prohibitive) 或限制的 (Limitative) 即經濟目的是也。』
(註九) 其說較爲妥當，夫以租稅之目的，既不僅限於財政，而定義無一語及之，不能謂完備也。

第(二) 租稅在財政上爲一種經常收入，有定期回歸之力量，故租稅之徵課，以繼續永久爲必要條件，若祇言公家以強制權向人民徵取之公課，而不標明繼續字樣，則與臨時以人民財產或其他物件爲目標，而籌集之臨時捐款，無所區別。茲本此二理由，爲下一租稅定義如左：

租稅者，國家或地方政府，爲充給一般支出，與實施經濟或社會政策，依一般標準，定期繼續的分賦於所統治者之強制負擔，且恆以各負擔者之各自經濟能力爲限度，而依貨幣額表示之者也。

第三節 租稅之發達

現代國家，皆以租稅爲經營財政之中心。至於往昔，則未必皆然。由收入之發達觀之，則先爲私經濟的收入時代，後經特權收入時代，而進爲租稅收入時代。且往昔之租稅，與現代之租稅，亦不相同，欲明稅制進化情形，不可不回溯租稅發達之歷史。

租稅發達，可分爲四級。分述於後：

1 獻納時代

國家之起源，係先有部落，各立酋長，民有爭執，則裁判之。部有外侮，則討伐之。用是以統治其部落，而公共之需

要以生。由部落而國家，由會長而君主，文明進步，需用更多，當時之供給，皆由人民自由貢獻，或供勞力，或貢物品，是爲人民負擔租稅之起源。拉丁語 *Donna* 爲租稅之意，然又有慈惠贈與之意，卽足以證明租稅曾經貢獻之階段也。

2 承諾時代

嚴格意義之租稅，乃隨封建國之發達而生。其時君主對臣下，封土爲采邑，臣下對君主，納貢供國用。然一方面公共需要增加，一方面卽覺收入不足，於是臨時租稅，於以發生。每當君主被虜而求和之時，太子卽位或王女出嫁之時，及國家對外作戰之秋，則舉臨時稅以應之。惟此稅之徵課，須經人民之承諾，承諾機關爲貴族僧侶及都市之自由民所組成之民會，該會承諾此稅額，然後君主以之分配於各級臣民。此種稅名，德國稱爲 *bede*，轉自 *bitton* 含懇求之意。在法國稱爲 *aides* 爲援助之意。瓦格涅 (*Wagner*) 氏，謂德文租稅一字 (*steuer*) 昔時爲 *stuv* 或 *stior* 爲依靠或援助之意，可見當時租稅，不外因君主之懇求，而人民承諾之也。學者稱此爲租稅的承諾時代。

3 專制賦課時代

此時之租稅，一出於君主之專斷，而不問民意如何。此種制度，發達於近世初葉專制國家勃興之時，至用於征伏他臣民及無特權人民，則不待近世，早已用之矣。專制賦課之發生，一方面由於經費之澎漲，一方面由於軍權之申張。民會承諾租稅之制既廢，而僧侶貴族之免稅特權，亦逐次削減，而各種間接稅如關稅及飲料稅食料稅等，亦

遂次第發生焉。

4 立憲賦課時代

此時國家已由專制而進於立憲，無問其爲君主國或民主國，一切法律皆由國會制定，而租稅之創設，預算之決定，亦用法律形式，須經國會之通過。至是課稅之權操之代表人民機關，此英國所以有不出代議士不納租稅之名言也。

第四節 租稅之術語

租稅之術語，爲一般研究租稅論之人不可不預先了解者，茲述其要語如左：

(一) 租稅之主體 卽納稅人 (*contribuable*)，言稅之所由支給也。

(二) 租稅之客體 卽課稅目的物 (*assiette de l'impôt*)。

(三) 稅源 (*source de l'impôt*) 卽個人經濟所有資金之根源，租稅之所由出也。今以鹽稅爲喻，經營鹽業之人，負納稅義務，是爲租稅之主體。稅之所課，在於鹽，鹽卽課稅目的物，稱爲租稅之客體。至業鹽者每年之所得，爲稅之所從出，是爲稅源。

(四) 稅率 (*taux*) 稅率者，課稅時所用之一定比率也。如值百抽五之類，稅率又當分比例與累進二種，後當詳述。

(五) 賦稅法 賦課法者，租稅分賦之方法之謂。又分爲二種：(一) 爲定率稅法 (l'impôt de quotité) 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者也。其收入稅額，非在收後不能確定。(二) 爲分配稅法 (l'impôt de répartition) 卽先決定課稅目的物及收入總額，依平均的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。此稅在國庫方面雖先知稅收之確數，而納稅人則不知應負之稅額爲若干，且輾轉分配，弊端甚大，故今世已少有採用此矣。

(六) 租稅底冊 (the tax roll cadastre) 租稅底冊者，登錄納稅人姓名，課稅物件及課稅標準等事實之官簿也。

(七) 稅則 稅則者，記載各種課稅物體之租稅單位及稅率之官簿也。多爲消費稅及流通稅而設，前者如關稅稅則，後者如印花稅稅則，登錄稅則則是也。其餘尙有轉嫁、累進、等術語，當於另節論之。

(註一) 看 Edgard Allix: Traité élémentaire de Science des Finances. chap. 33, P. P. 392-394, Paris 1 27.

或看小川癩 租稅總論 第三頁及第五九——六三頁

(註二) 看 Froudon: Théorie de l'impôt, 1868.

(註三) 看 I. Meni r: Théorie de l'impôt sur le Capital.

2 Duc de Broglie: *Lettre chang e L'im 6t*, 1879.

3 Adam Smith: *Wealth of Nations*, hv. V. conclusion of Chap. I.

(註四) 看 Emile de Girardin: *Questions Financieres*, 1858.

小川鄉 租稅總論 第六四頁

(註五) 亞里克斯 (Alix) 主張國家主權說 (soverainete, d'etat) 謂國家爲歷史的與社會的需要所形成爲執行職務維持國家

與個人之聯帶關係國家應有權課稅故租稅之成立實由於國家之主權也看氏著財政學原理 (Le Traite Elementaire de

Scien e des Finances, chap. XXXIII, P. 396.

(註六) 參看 Alix: *Traite Elementaire de Scie ce des Finances*. Chap. 33. P. 396.

(註七) 各國學者之租稅定義參看小川鄉租稅總論第二至十六頁

(註八) 參看陳啓修 財政學總論第二篇第四十頁

(註九) 參看 Francesco Nitti: *Principe de Science des Finances*. PP. 322-323.

關於租稅普通理論之參考書可看

Wagner, Vocke, Bastable, Sax 諸氏之財政學

F. Neumann: *Die St uer*. Leipzig, 187.

E. R. A. Seligman: *Essays on Taxation*. 5 ed. New-York 1905

財政學

Emilio Cossa: La Teoria Dell Imposta, Milan 1902.

二三六

第二章 租稅原則論

第一節 租稅原則論之發達

財政一科，雖於晚近始得脫離經濟學，而為一種獨立的科學，然關於財政的學理，尤其屬於租稅方面者，自古有人道及，故欲明租稅之原則，不可不先明從前學者於租稅原則之學說。

租稅原則論，開端甚早，而結晶於亞當斯密、國富論上所述之四大原則。

1 平等之原則 (the principle of equality) 謂國民當各應其資力，負擔政府之費用。易詞言之：即當依因國家之保護而生之收入之多寡，以為負擔之比例。

2 確實之原則 (the principle of certainty) 謂租稅賦課，當力求確實，而不可任意變更。納租之時期方法及稅額，當明白平易地告知於納稅人及一般公民。

3 便利之原則 (the principle of convenience) 謂租稅之徵收，當以納稅者所長，以為便之方法，於其最以為便利之時期內行之。

4 最少徵收費之原則 (the principle of least expense) 謂在人民之完納，與國庫之收入之間，對於租稅

之額及時間，當設法使其懸隔能底於最少。

斯密氏所下四原則，均爲千古不磨之定論，然其思想，仍由當時之學說與環境而來。十八世紀中葉，爲民約論與自由說盛行之時，平等之原則，卽根據民約論之交換說所演繹而成。確實之原則，乃賦課租稅之時，欲防官吏之專橫，而以十八世紀最流行之自由說爲根據。最少徵收費之原則，乃適用個人主義所演繹之經濟的根本主義——卽以最少費用獲得最大效果之主義——於租稅。至於便利之原則，則一面適用經濟主義，他面復鑑於專制時代之苛斂誅求，而欲謀納稅者之便利，亦爲民約主義所產生，故斯密氏之四大原則，非完全出於個人學術上之創造，實時代精神之結晶也。

斯密氏之前，論及租稅原則者，亦不乏人。如 Grotius, Hobbes, Pufendorf 及 Vauban 等。而 Vauban 之說，尤爲進步。謂臣民離君主之保護，不能自存，故當比例其所得而納租稅。又德人 Justi 義人 Vorn 於租稅原則，闡論尤詳。茲錄 Justi 原則於后：

1 臣民須納租稅。

2 租稅須平等賦課之。

3 租稅須無害國家之繁榮及人民之幸福。

4 租稅須從國家之本質而賦課之。

5 租稅須有確實之根據。

6 租稅之徵收須容易而便利。

Verri 氏之原則與 Jussu 無大異，僅加租稅之徵課，不可及於貧民一條，略有社會政策之意味而已。查 Verri 及 Venti 二氏之書，皆發表於斯密氏國富論之前，則斯密氏之平等正確便利等原則，已先有人說破矣。最近世德國財政學者 Stein 謂先立租稅原則論者，非斯密氏而為 Jussu 氏，其信然歟。

亞當斯密而後，歐洲學者，皆推崇四大原則。雖時代思想變遷，仍深信不疑。及法儒西士蒙第 (Simondi) 出，其論租稅也另從經濟原則上着眼，於是斯密氏之四大原則始覺缺點暴露。西氏謂租稅之徵課，第一當徵自所課，不可侵蝕資本。第二不可以總收入 (revenu brut) 為所得而賦課之，第三不可觸及納稅者之最低生活費。第四租稅不可驅除資本於國外。西氏之四原則，大都從經濟方面立論，足以補斯密氏租稅原則之缺點。其後有名之財政學家，如 Jacob, Malchus, Rau, Held 皆各有原則論出，然大同小異，無特述之必要也。

德儒瓦格涅 (Wagner) 為近世有名之財政學家，其論租稅原則，分列甚詳，至是租稅原則之研究，遂愈臻完備矣。瓦氏原則有四，而細別為九項：

- 1 財政政策的原則 —— A 充分的原則 B 彈力的原則
- 2 國民經濟的原則 —— A 稅源之選擇 B 稅種之選擇
- 3 正義的原則 —— A 普遍的原則 B 平等的原則
- 4 稅務行政的原則 —— A 確實之原則 B 便利之原則 C 最少徵收費之原則

瓦氏之租稅原則，非僅德國學者宗之，即英法義等國之最近學者，亦多採其說，然亦有人否認財政政策之原則。或放棄國民經濟的原則，而附加正義的原則，或變更原則排列之次序。不過其根據之旨趣，仍與瓦氏所言，無大差別也。

第二節 現代租稅原則之組織

租稅原則，非絕對不動，乃隨時隨處而變更。且財政之運用，總以適應當時之環境為要義，世無不易之法理，亦無長久不變之原則。故吾人目前應守之租稅原則，宜以現代社會情形為標準，不必拘牽於前人之學說，其同者不能謂之抄襲，則不同者亦不能謂之不當也。

租稅之徵收，係國家或地方政府以無抵抗的主權，強制分賦於人民，故於個人經濟，與企業經濟，均有密切之關係。租稅之徵課得當，直接可以促國民經濟之繁榮，間接可使財政本身之穩固。不當則私人經濟，必因之頹敗，而財政本身，亦間接蒙不良影響。故租稅之運用，當本各國特殊的經濟情形，定國民經濟的原則，租稅之徵收，其目的本在應國家之支出，如徵收過重，則有礙國民經濟力之發展。過輕則又恐收支不符，而陷國家於臨時負債之境。餘如徵收使用費支出之多寡，稅源廣狹之選擇，以及稅務行政之方法等，均與國家財政有密切之關係。故租稅之運用，又當以滿足一國之需要為目的，定財政的原則。人民負擔租稅，原為一種犧牲，故租稅運用之當否，當使一社會發生良好與否之影響。其政策之運用當，則可消弭勞資之衝突，調節各階級貧富之懸殊，反之如其運用不當，則一

財政原則

經濟原則

而形成不平等之負擔。他方面即激起社會問題。故租稅之運用，當本各地社會情形，生活狀況，定社會的原則。此三種原則彼此或不無衝突之處。例如適合財政的原則，要求收入額加多，往往與保護稅本獎勵工商之經濟政策相衝突。免稅減稅，合於經濟上之鼓勵政策，而又與平均負擔之意不符。究竟孰先孰後，則當審度環境而定。且近代租稅，日趨繁複，一種租稅之實行，不必責其與各項原則符合，但求於多種租稅之中，用長補短，使各種原則能於一適理稅制之下，完全實現，即得之矣。

關於各原則之先後問題，自來學者，即意見不一，側重財政者，謂租稅之發生，既由於財政之需要，則不能不先顧財政的原則，而次及於經濟與社會等原則。注意社會問題者，又謂租稅可以變更富之分配，宜先注意社會原則之實現，不知財政之運用，與一國經濟之盛衰，有連帶關係，世未有民貧而國能富，亦未有民富而國能久貧者。故租稅之運用，宜先從國民經濟之發達，以固稅本，以裕稅源。此租稅國民經濟之原則，宜居第一。至於社會問題，雖屬重要，然租稅之作用，初不僅在使富之分配平均，而尚有其本身之目的在，故第二宜重財政本身之原則，而以社會政策居第三。

關於各原則之實施，有若干租稅論中之重要問題，不可忽視者，茲分章論之。

第三章 國民經濟的原則

租稅的國民經濟之原則，其目的在保護稅本，慎選稅源，使一國生產力不致萎縮。其次在利用租稅政策，保護提倡國內之工商業，使國民經濟日即繁榮，不致為國際經濟勢力所摧毀。實行此種政策，須注意左列各事項。

第一節 稅本之保護

國家之稅收，不外取於人民財產與勞力之所得，而此財產與勞力，即為組成國民經濟之基本要件。論其關係，一面係國家租稅之所出，一面為經濟盛衰之所繫。運用財政者，必消極不侵犯稅本，積極促稅本之繁榮。德儒 *Wolff* 稱租稅有再生產力 (*élément de reproduction*) (註一) 即注意於租稅國民經濟政策之實施也。

關於此項原則之適用，第一 (一) 租稅負擔祇能及於稅源而不可侵及稅本。所謂稅源係指由國民資產與勞力，年年繼續發生之新收入，課稅於此種範圍，則第一其收入既年年生發，斯國家之稅收，能源源接濟。第二既係國民每年之新收入，則無累及老本之嫌。若國家課稅，超越此範圍，而及於稅本，則侵及資產者，則資產受損，而來年之收入必減。侵及勞力者，則勞働感負擔過重，生產力必受影響，直接使國民經濟衰落，即間接促國家財政之破產，不啻倒樹果，竭澤而魚，財政學上之所禁忌也。或謂重課勞力，可使生產力加強，重課資產，可使工商業發達，而稅額

之負擔，仍依轉嫁之作用，平均分配於大眾。（註二）但此係就工商發達，生產力大之國民而言，非所語於一般。且仍以稅源之一部分為限，斷不能越稅源而及稅本也。

第（二）租稅之負擔，不可及於幼稚的產業，及改良發明之利權。國內幼稚之工業，實公家經濟上未來稅源之所從出，若於未至成熟之期，即重稅以妨礙其發達，殊非保護稅源之道。且新企業之不發達，徒使其競爭者之他企業，肆其壟斷之技，更形成國民經濟上之不利。其次如發明權及改良權均為促進工商之權輿，宜免稅以示提倡，亦促進未來稅本之意也。

第（三）有礙國內稅本之國際侵略，宜與限制，此為關稅保護政策之適用。於工商業幼稚之國家，尤不可忽視。即一國之工商業，未臻發達，不堪國際經濟勢力之摧毀時，國家應一面照前段所述，免稅或減稅，以保護未來稅本。一面宜提高進口關稅抵制侵略。反之國內商品之出口者，宜免稅以資提倡。近世採併政策（Dumping）盛行一時，雖其利害參半，然為一國國民經濟的立場，亦不可忽視者也。

第二節 稅源之選擇

第一款 稅源之種類

國家徵收租稅，既本於主權，而行強制徵收，則凡人民每年定期收入，無論其由財產或勞力而來，均可以為稅源。然租稅之徵課，既如前述，與國民經濟有莫大之關係，而人民之負擔，又因其收入泉源不同之故，其負擔往往有

苦樂懸殊之感。故主持財政者，爲稅源之選擇，不能不加之意，欲選擇適當稅源，必先明瞭人民收入之種類，夫國民年年之收入，不外乎運用財產，與使用勞力而來，與乎偶然獲得之收入。因此收入可大別爲三類：

(一) 財產收益 卽每年由舊有財產中所產生之新收入，稱爲收益 (Earnings)，又稱爲物的收入，言其每年所得，可以照例孳生，不假過多之勞力也。此類財產，又可分爲生產財與使用財二種，生產財又分爲不動產與動產兩類，不動產之收益爲地租、房金、年金等等，動產收益爲利息、股息、公債收入等等。此類收入，有定期得款之確實性，永久可靠，在財政上爲最好之稅源。在個人方面，亦以收入無變化，有較強之負擔力，多稅不爲苦。且就經濟上觀察，私人此類收入愈多，則資本愈形集中，殊非全體國民之福，應課稅以示限制。故各國如地稅、房稅、資本利息稅，與所得稅等，莫不逐次加重，因此遂形成收益稅系統下各稅之重要，但近世各國，亦有獎勵資本集中，而減輕資本稅，與所得繼承等稅者。然此乃特殊情形，非可語於一般也。使用財亦可分爲二：(一) 爲消費財，卽供一次或數次之使用之後，卽消滅其形質者，如米麥酒肉之類是。(二) 爲利用財，卽長時間之使用物品，如自住房屋、動用器具、營業固定資本等是。關於使用財產課稅問題，就利用目的而論，雖不直接發生收入，然可直接減少支出。一房屋之自住與出租，其影響於個人經濟，無大殊也。至於古董玩具、車馬服飾之類，雖無生產，然有此者足證其有資產，亦應以使用課稅或奢侈課稅，徵課之也。惟營業固定資本，如鋪房堆棧及用具等等，有已課營業稅爲避免重複課稅，而不徵使用者，亦有另自分徵者，當視環境而定。至於消費財產，於滿足慾望之後，卽失其效力，理論上自無以爲稅源，而負擔租稅之可能。然事實上則消費稅成爲租稅之一大系統，蓋消費財雖不生產，然消費此財者，必先有所得，稅乃課

於潛伏於消費行為後之所得，非課於消費財也。換言之，即消費財為稅之客體，非稅源也。

(二) 勞力收入 此類收入，不假財產而純由各人之勞力得來。其中凡官吏職員之俸給，自由職業者之收入，以工人之純勞働收入等均屬之。此類收入，既年年能繼續發生，自有負擔租稅之可能。惟人事無常，位置時有變更，收入既有多寡，且疾病危險，在在足使收入源泉斷絕，故負擔力，遠不若財產收益之強，故其負擔宜輕，各國對此課稅，除自由職業收入，於營業稅徵課一部份外，多半以所得稅課之。

(三) 利得收入 此類收入，係指無財產及勞力之經營，而自然獲得者，其最大者為繼承、贈予，及土地增價收入等，從前多排斥於租稅之外，毫無負擔，實則其收入雖無繼續性，然一面徵課不勞之收入，一面矯正財富之分配，於國民經濟上，亦有若干之需要，故此類稅源，亦近世各國所通行者也。

除上述各種收入，可作稅源外，尚有以消費為資產所得之表示，以為稅源，而課廣泛之消費稅，已如前段所述，又有以私人行為係財產轉移，交易成立之表示，以其獲得利潤為稅源，而行各種行為稅者。故稅源之種類，可約分為收入稅源（包括收益與收入）、消費稅源、使用稅源、與行為稅源四種，其利弊於下節述之。

第二款 稅源之優劣與徵課

稅源之種類，雖有上述種種，然在國民經濟上關係重要者，厥為消費稅源，與收入稅源兩項。消費稅源，雖直接在於消費者之所得，而其形式，則往往課於貨品之生產、轉運，或銷售者之手，利用轉嫁之作用，以歸着於消費者。然其措施苟不當，則往往不能生合理之轉嫁，而反成工商發展之障礙。故此非稅源優劣問題，直一課稅方法問題，然

果使課稅方法不善，或稅率過高，則壟斷專賣之物品，不免高價以傷購買人之消費力，或且超越消費稅源，而及於稅本。其次競賣之物品，不免寡利以傷經營者之企業心，或且侵及營利資本，皆非國民經濟之福。故在原則上必要求（一）消費課稅，以不傷及購買人之消費力為範圍。（二）消費稅以不妨害工商業為條件。由此原則，如阻礙運輸之通過稅，有礙工業之原料品稅，或生活必需品稅等，均非所宜，其餘關於消費課稅之原理原則，容於後節述之。

收入稅源中，以財產收益為最良之稅源，已如前述，其次如勞力收入，雖不失為稅源之一，然其收入確實性，不如前者遠甚。且人之經濟狀況各不相同，往往同量同質之稅源，而負擔力迥異者，故立法多以免稅補救之，其理由當於下章社會原則內說明之。惟於尚有一問題，即收入課稅，既以收入為稅源，然其稅之客體（*objects de l'impôt*），究以財產為宜乎？抑以收入為宜乎？就表面而論，則課於收入十分一之利息稅，與乎課於財產百分一之資本稅，其效力等耳。然就其影響而論，則大不同，而以課於收入為適當，蓋如課於流動資本，非僅縮小生產事業，而工資亦必減少，勢必釀起勞働問題，與產業衰頹等現象。如課於固定資本，則資本家必不願多所設備，或且處分工廠機械及必要設備，以避納租稅，終不免生產衰微，都鄙荒廢之危險。即個人剩餘資本，投資於公債社債者，如不課於每年利息之收入，而課於債權總額，亦必釀起公債難募，與企業衰頹之影響。至於勞力之收入，如課於勞働者本身，即變為從前之人頭稅（*capitation*），此在文明未發達，各人生產力不相上下之時，猶可適用，以利其簡單。至今則各人生產力有大小，收入額有厚薄，以收入作稅之客體，為唯一辦法矣。

第三節 負擔力之培養

稅本宜保護，稅源宜選擇，既已如上所說，然尙未足盡保護產業，開發經濟之原則，蓋稅源雖經決定，然初不能盡所有以供國家，其中徵課之程度若何，即個人租稅對之負擔力若干，不能不有詳細之研究，大抵生產力強者，其負擔力亦強，反是則弱。主持租稅者，總宜厚殖個人負擔力，以不直接促物價之上漲及消費量之下落與乎能使普通間接稅，依律轉嫁爲原則，屬於此類問題之研究，爲稅率與物價，及轉嫁等問題。分論之：

第一款 稅率與物價

(一) 稅率與價值之關係

關於全部之間接稅，尤其是消費稅，與乎大部分之直接稅，其稅率之高低，與物價有莫大之關係，蓋此類租稅，皆依租稅轉嫁作用，間接增加消費物品之價值，以歸稅於消費者，此雖正當之作用，因此然使物價過高，則一面促外貨之輸入，遏國貨之輸出。一面復提高工人生活，及使工資加貴，與生產事業以困難。其次則因物價高漲，必使消費量減低，減少企業家之獲利機會。否則企業家自負其稅，加重意外之負擔。凡此皆與國民經濟之原則相抵觸者也。例如某企業家製成品十萬件，每件成本七元，稅一元，共爲八元，使以十元今數出售，則每件賺二元，獲利二十萬元，爲百分之二十。假使每件多稅一元，以十一元出售，於企業之利潤本無變，然以價高售少，僅售六萬件，獲利遂僅十八萬元。如稅愈高，則利愈寡，企業家之衰落，即國民經濟之敗徵，不能不注意及之。然凡具有左列各情形之一者，雖

產 步 加 增 候 候

稅率增加，亦不致有影響於物價：

第(一)因生產之組織與技術進步，能減低生產費者。生產費如能因生產方式之改良，如近代之產業合理化，大量出品，成本低廉，則雖租稅增加，亦能配轉於各項生產部門中，不致引起物價之增高。惟如何始能促生產組織之改良與進步，有大量生產後，雖能裕稅收，又是否不引起其他經濟問題，則非本篇所應解答者也。

第(二)因國家支出之關係，能增加人民消費量者。一般物價，終因增稅而加高，然果使政府支出得當，如增加人員薪資，補助生產事業，亦可使一般消費量提高，不致累及企業者。斯太因(Stein)之租稅政策論，即力主此說，謂國家行政，即所以養成人民之納稅力，據此則稅率之高低，應先視其支出之效果而定。

第(三)因個人能減少儲蓄心，增加消費量者。個人之儲蓄減少，則雖物價因稅增而加高，亦不惜減其儲蓄款項之一部，以供消費，此事於都市之間，常不乏其例。尤以紙幣充斥，幣值低落時為尤甚。蓋紙幣不堪儲蓄，且有跌價之虞，不如盡量消費之為愈。此種景況，雖於租稅方面，有一時之良好現象，然其為害於經濟不少也。

(二) 稅率之決定

稅率加增，不獨可影響於物價，與企業家之利潤，且有時因市場停滯，消費量減，雖稅率加增，而稅收反減，亦屬常有之事，故關於稅率之決定，可不審度經濟狀況，而注意左列各事：

第(一)須注意物品之需要彈性(Elasticité de la demande)。凡必需之物品，與有廣泛銷路之貨物，其彈性較強，稅率增高，尚無大影響，其餘如普通品、奢侈品，則彈性薄弱，稅率一增，即有減少銷路之虞。

第(二)須注意代替事件之發生。課稅之決定，必於同一性質之事件，為均稅率之佈置，始無代替事件發生。例如重課資本利息稅，而忽略不動產稅之舉辦，結果盡驅逐資本於不動產方面。又如重課啤酒，而忘却他種飲料，則人必以他酒代飲。國家稅收入不增，而啤酒業殆矣。學者稱此為稅之逃避 (Evasion de l'impôt)。課稅所禁忌者也。

第(三)須注意市場有輕稅物品之存在。消費稅之徵課，如稅率有增加時，當注意市場負擔舊時輕稅之貨物，尚有若干。假使存貨多，則一面有成本不同之貨物競賣，一面於國家財政，必無急切之補益。

第二款 轉嫁與歸着 (shifting et incidence)

(一) 關於轉嫁之各派學說

租稅之負擔力問題，物價之研究外，當探討轉嫁問題，實則物價受租稅之影響而有高低，亦轉嫁之作用也。轉嫁者何，即納稅人於納稅之後，將其負擔，移轉於別人之謂也。例如製酒者納稅之後，加價出售於躉賣商，躉賣商復轉於零售商，是稅類隨貨品移轉不已。學者稱爲稅之轉移 (translation des impôts)，即轉嫁也。法人稱爲 *remuneration*，德文爲 *ueberwälzung*，英文爲 *shifting*。及貨品由商人之手，出售於消費者之手，不再轉移，稅亦歸着於消費者，而由其負擔，是爲稅之歸着 *incidence*。

顧租稅之轉嫁，雖在理論上由納稅人而售賣商，而消費者，轉嫁歸着，有一定之途徑可尋。然在事實上，則常因經濟之磨擦，不一定能起轉嫁之作用，縱起轉嫁亦未必能得正當之歸着。因此各派學者，對轉嫁之論調，各不相同。

茲分述之：

(甲) 重農之學說 重農派之學者如 Quesnay, Mirabeau Turgot, 於租稅轉嫁，皆持絕對之論，謂世間惟農有純產而得淨餘 (product net)，故租稅無論採何種形式徵課，皆依轉嫁之作用，而歸着於有支付租稅能力之地主。Turgot 謂「租稅有二種：一由地主直接支付，為直接稅。一為課於田地佃戶，課於工業之利潤，或課於消費財之稅，為間接稅。間接稅每歸地主負擔，其法有二：一為地主增加費用，二為地主減少所得。」稅既全歸着於地主，不如逕課於地主，猶少妨害產業之嫌也。

(乙) 正統派之學說 正統派之學說，仍謂租費之歸着，在於純所得，惟純所得不僅農事，故其歸着，亦不僅在地主。亞當斯密 (A. Smith) 謂所得由地租、利潤、工資所組成，國家課稅，即以此三者為標準，課於農業所得者，其稅額歸着於地主，課於工業所得者，其稅額歸着於消費者。大抵課於工資、利潤及必需品，常轉嫁。課於地租及奢侈品，常不轉嫁。李嘉圖 (Ricardo) 祖述亞當之說，謂地租歸於地主，而其他租稅，則以取得贏利者負擔最多。其說較亞當斯密稍圓達，而於工人不負租稅，則論調同也。

以上二派，對於租稅，何者轉嫁，何者不轉嫁，有確定不移之見解，為轉嫁絕對說。

(丙) 樂觀派之學說 此派創自義人味利 (Verri) 及英之楊約翰 (John Young) 笛克生 (Dickson) 等，味利謂課稅於地租，促農產物之騰貴，課稅於工業，促製造品之價昂，課稅於勞働者之工資，則使勞銀上漲，無論何項課稅，其負擔必依消費量而平均分布於消費者。楊約翰且謂租稅不獨騰物價，且減貨幣購買力，物品貴勞金亦貴。

工人生活不改，其稅全由消費者負擔。

其後加那爾 (Canard) 亦主此說，謂人類勞働，可分為維持人生之必要勞働 (travail nécessaire) 與生產利餘收入之剩餘勞働 (travail sup. flu) 各人須省競用其勞働於最大剩餘之職業，於是生利益均衡之法則 (Lois d'équilibre)，租稅均布之說，即基於此。猶以多管之器盛水，水由一管入終必平均分於各管，租稅無論課於何方，終以利益均衡之法則而分配於各人。由是加氏決定一稅之成立，均足以破壞均衡。然行之既久，又復歸於均衡。因此發明舊稅為良稅，新稅皆惡稅 (tout viel impôt est bon, tout nouv. l'impôt est mauvais) 之名言。

(丁) 悲觀派之學說 悲觀派之學說，對租稅之轉嫁於消費者者，與樂觀派相同，祇在消費者之中，多由無產階級者負擔而發為悲觀之論。代表此派者為普魯東 (Proudhon)，普氏謂無論直接稅或間接稅，皆歸消費者負擔，故其分別無必要，租稅欲求公正，當先行均產，尤非實行廢止私產不可。近世學者中，本社會主義與普魯東表同情者，當有拉薩爾 (Lassalle) 塞利各曼 (Seligman) 等，均以租稅因轉嫁之作用，多歸下層階級負擔，為社會前途抱杞憂。其說與普魯東大同小異，故不列舉。悲觀派與樂觀派之觀念雖不同，而其承認租稅之均布轉嫁則一，故學者稱為轉嫁均布說。

(戊) 折衷派之學說 此派學者，對稅之轉嫁，不似前述各派之主張絕對，謂課稅於貨品，則物價漲，而消費減。生產者之利益，因此減少，故稅之負擔或歸生產者或轉消費者，或共同負擔之，皆無一定。經濟狀況，既參綜錯雜，而市場交易，又互避負擔，故租稅之歸着，實不能確定。此派如德國之勞氏 (Rau) 和克 (Hock) 瓦格涅 (Wagner)

等主之，和克氏謂租稅中除純收入稅——所得稅——不轉嫁外，餘如貨物稅，營業稅，住居稅皆常轉嫁，然亦有例外，如在：（一）因租稅過苛，物不通銷，或有代用品之時。（二）市場變動貨價低落之時。（三）課稅物件遺失，或腐敗或生產費較高，競賣者較多之時，則不起轉嫁之作用。和氏因此遂發明逆轉消轉之名詞，至今猶為學者所沿用。至瓦格涅則謂租稅無論如何轉嫁，終必落於不能更轉者之身上，故轉嫁非僅增加租稅之不公平，且可破壞從來已成平等負擔之租稅，此說又與學觀派之均布說大相徑庭也。

（己）數學派之學說 此派以租稅之轉嫁，實為價值論之一部，當分獨占事業之生產物與競爭事業之生產物，以論物價勞力騰貴，如何影響於生產與消費者，而可用數理說明之。此說創自庫爾羅（Cournot）英人威克（Wicksell）及美人 Seligman 均主此說，庫氏闡專賣與競賣價格之別，以為租稅歸着於買賣兩者之成數，即賣主收價減少，買主付價增加之成數。至塞利格曼（Seligman）則曾作一書，專論轉嫁問題，以租稅轉嫁原為價值論之一部，價值論由財之需要供給而變化，故轉嫁必需先研究財之需供變化之常則。氏於研究價值之外，且及於地稅家屋稅，利潤稅資本稅等，最後加下斷語謂「直接稅亦有轉嫁者，間接稅亦有不轉嫁者。」故直接稅間接稅之區別，毫無價值可言。其論轉嫁之一般趨勢則謂：

1 「產生收入之財產，若其課稅不均，或僅課稅於特定財產，則必發生租稅償還之作用，而歸於最初課稅時之所有主負擔。」

2 「對於經濟上之剩餘（即地稅及純益）所課之稅，常不轉嫁而歸納稅者負擔，蓋剩餘不為生產之一部，

而爲生產行程終了後所生之結果也。」

3 『前述以外之租稅，皆爲生產費之一部，故其未爲經濟上之剩餘所負擔之前皆可轉嫁，然此惟對於資本與勞動完全相同之時始爲真理，至於實際則常因經濟上之磨擦，大受限制也。』

4 『間接稅，雖歸於在經濟上，有剩餘之人負擔，然亦不能以之爲良稅。蓋間接稅歸於經濟上之剩餘所負擔，然必在個人之生產的消費之後，然一切消費又非皆爲生產的也。』

(二) 轉嫁之分類

轉嫁分前轉與後轉及消轉三種。前轉者謂納稅人所已納之稅額，更移轉於消費人之謂是，即謂真正之轉嫁。如間接稅中之消費稅，關稅各項貨物稅，均絕對發生前轉之作用。蓋此類稅額均賦課於消費者，製造人及販賣者，不過居中負繳納稅額之責任耳。租稅前轉之作用，能使人民負擔租稅於不知不覺之間，其作用至善，祇稅率過甚，或市場滯消之時，則前轉之作用，必不能完全實現。蓋稅之前轉，含加價外別無他法，是轉嫁作用，有增加物價之嫌。夫物價高則消費力減，結果必使價格低落，稅不能轉，殆無疑義。其間惟在市場有獨占價格之貨品，專賣之貨物，及在市場上，不能覓價格低廉之代用品，方能始終有轉嫁之作用。故近時財政立法者，在增加某種消費品之稅率時，必將其代用品之稅率一律增加，即所以防代替之作用，而使轉嫁不能實現也。

稅之後轉者，謂納稅人所已納之稅金，本欲移轉其額於後人，乃以種種關係不能實現，反歸着於納稅人，或於既轉之後，逆轉於中間人——販賣人或零售者——或逕歸於原始納稅人之謂也。故又稱爲逆轉例，如酒商納稅

之後，理應加稅於價，然或以競賣之故，或因市場滯銷，不得不負擔稅之一部或全部，有時即加價售與轉賣人，而轉賣者，反因不能行銷之故，而自負其稅者，且有在貨物交易之際，後人（買主）即將稅額，逆轉於前人者（賣主）。例如甲買乙地，地共值萬元，每年上稅數為百元，甲祇欲上五十元，假定當時普通借貸利息為年息一分，於是定地價定為九千五百元，買地人節省五百元，此五百元按年利一分計算，年可得五十元，故買地者每年祇當上五十元之稅，而賣主因少得五百元之故，亦當每年代買主上五十元之稅，是即租稅復轉之作用也。

稅之消轉者指一定之稅額，名義上雖分配於納稅人，轉於一定課稅物件之上，而實際上負擔，由一般國民所得之增加部分消散，不留負擔之形於特定人之謂也。依前述製造販賣消費三者之間，必有一人負擔租稅，然有時製造人一面因競賣之故，而自擔其稅額，一面又改良生產方法，使生產費低廉，是製造者因生產費之減少，可與加稅之負擔相抵。販賣人及消費者，亦因價格低減之故，可免租稅之轉嫁。因之稅額消於無形之中，無論何人皆不蒙負擔之影響矣。如茶糖煙等稅，以生產方法之改良而減少價格，亦屢見之事實也。

（三）轉嫁之法則

租稅轉嫁之學說，前節略已說明，前進而討論轉嫁之法則，蓋前述各家學說，均不無殘缺錯誤之處，實則轉嫁之成立，殆完全根據於需供關係，與乎交易場所中之各種條件而定，茲依此標準，製定若干轉嫁之法則於左。

（註三）

（一）需要之度不變或且增加，則生產者騰貴其物價，轉嫁稅金於消費者。反之需要之度減少，則生產者自

負租稅之大部，或轉而從事他種事業。

(二) 獨占事業之物價，不以最多額之生產費為標準，而以最多額之利潤為標準。故其租稅轉嫁，不如競爭事業之易。競爭事業之生產者，如有多少之分，則劣等生產者，常為優等生產者所驅逐。報酬漸增事業之消費者，較之報酬漸減事業，或恆定事業之消費者，所負租稅較多。而獨占事業，適與此相反。報酬漸增事業之消費者，負擔最少。

(三) 少額課稅，其影響於需要供給之關係者，較少於多額納稅，從而租稅之轉嫁亦稀。如依累進稅法而課稅，則其從累進之程度，而異其轉嫁之難易，課稅之範圍狹，則轉嫁易，廣則轉嫁難。

(四) 資本固定，而阻害其移動者多，則轉嫁難，資本流通，而阻礙其移動者少，則轉嫁易。

(五) 勞力難於移動，或阻礙其移動者多，則轉嫁難，勞力易於移動，或阻礙其移動者少，則轉嫁易。

(六) 永久有一定收入之貨物，而在不公平課稅之下，則租稅為原所有者負擔。由新所有者，歸之原所有者之負擔，以貨物存在之長短，稅額之多寡，異其輕重。

上之所述，不過就原則上立論，而實際上租稅之轉嫁，與一時一地之特殊情形，及法律政治狀況，均有密切之關係。運用租稅者，本於國民經濟原則之立場，第一當促成租稅消轉作用之實現，使生產改良，負擔稅額於無形之中，毋使消費量減低，其次亦當使租稅尋正途作前轉，勿使累及生產人，而妨害國民經濟之發展也。

參考書

小川鄉 租稅總論 第六章 第二款 一〇一至一〇五頁

Alix: L'impôt de Consommation, Cours de la Faculté de Droit de Paris.

關於轉嫁論之書籍頗多，略舉要者如次：

Saligman: On The Shifting and Incidence of Taxation, 3 ed. New-York 1910.

Elgewartih: The True Theory of Taxation, 1906.

Wiel: Die Finanztheoretische Unternehmung. Jena 1906.

Alix: Op Cit. Chop. XLI Incidence de L. Impôt, Paris.

Alix: La Repercution de L'impôt de Consommation, Cours de la Faculté de Droit de Paris. 1927-1928.

徐祖繩 比較租稅 第一章 商務印書館

小川鄉 租稅總論 第六章 一一四——一四五頁

(註一) 斯太因 (Stein) 謂國家行政，以養成個人經濟力為條件，個人經濟力，即租稅力之所出。是租稅以應行政之需，行政以養租稅之力。

租稅不當再生產，故國家若因行政之故，而徵租稅，必其行政可以養成國民之租稅力而後可。(見小川租稅總論第九十四頁。)

(註二) 例如 Mac, Culloch 即明白承認租稅之加重，可以鼓勵生產，增加家庭收入等等此種思想於十七世紀尤為發達者 Mac,

Cafoch 著 On Taxation and the Funding System. London 1846.

(註三節)錄徐祖繩比較租稅第一章第二十九至第三十頁。

第四章 財政的原則

租稅之發生，原在滿足國家政費之支出，故於適合國民經濟原則之下，不能不考究滿足國家需要之方法，而定租稅財政的原則關於此項原則之研究，可分為財政政策論與稅務行政論兩部。前者討論租稅滿足財政重要之方法，後者研究租稅行政之種種原則。茲分節論之。

第一節 財政政策原則

租稅之財政政策，在撇開拘束，而討論如何滿足國家慾望之一點，蓋國家與地方各級政府之支出，往往為性永久，為額鉅大，若無充分之收入以應其需，勢不免陷財政於破產。而借款募債，仍厚增人民之負擔。故租稅自支給經費責任一點觀之，求多額之收入，亦理所應當也。欲求租稅有多額之收入，應遵守左列三原則。

第一款 充分之原則 (Principe de la productivité)

充分之原則，即謂租稅之收入，須求多額，適於此項原則之要求，為廣泛之消費，如鹽，如酒，如普通生活品之消費稅，人人有消費，斯人人負稅款。其次如直接稅中之田房資等稅，亦不失有多額之收入，有時國用不足，稍增稅率，即足以得多額之增收。反之如稅名繁雜，收入不多，或略加稅率，即促消稅量之減少，而致稅收難增者，如奢

侈昂課稅之類，皆不合於本原則之要求。

第二款 彈力之原則 (principe de l'élasticité)

租稅之收入，不僅在求多額，且須富有彈力，蓋國家之支出，既隨國民經濟之進步，而逐次增加，則租稅之收入，亦切盼其能隨經濟進步，而逐次增加。所謂彈力有二義：第一為自然漸增，不假人力，而收入自增，例如所得稅，從產業之振興，國民所得之增進，而增其收入，財產稅從國富之增加，而收入加多，消費稅從人口繁多，國民所得增益，而有增收流通稅，因商業之繁榮，而增其收入，皆屬此類。至於不動產稅、地稅、房稅，皆不能自然增加，惟地價因經濟進步而增價時，所課土地增價稅，與因移轉頻繁所課之移轉稅，又為例外耳。第二為先施人力，而後收入增，即以人力提高稅率，亦無礙於消費量，能使稅收增加者是，此類原則，以消費稅及所得稅為最適宜。

第三款 確實之原則 (principe de certainté)

除充分與彈性之條件而外，尚須具有確實之性質，蓋租稅本以應國家永久之支出，若租稅之收入雖多，然無永續性，或時增時減，其差甚大，則確實性之缺乏，必不能滿財政上之要求。例如奢侈品稅之大部，其收入之增減甚激，即普通消費稅，亦不免因經濟之盛衰而使收入有增減之虞，最合此項原則者，為不動產稅，如田地房屋稅之類，是從此點觀察，固極好之稅源也。

第二節 稅務行政原則

稅務行政之原則，在研究關於課稅技術上應守之條件，概括言之，不外便利與經濟兩原則。

第一款 便利之原則

租稅之徵課，如手續過於繁雜，必引起納稅人之不快，甚或影響於納稅人之事業。在國庫方面，亦難免不蒙完納停滯之損失。欲救此弊，當力求納稅方法之簡捷便利。凡關於納稅義務人稅率與納稅期間，免稅事項，皆為明白之規定，使納稅人有所遵從，就租稅之性質而論，大抵直接稅最合於此種原則，以其繳納有定期，而納稅手續，又復簡單。至於間接稅，則手續較為煩瑣。第（一）為避免脫漏舞弊等事，課稅人員，不能不予工商業以監察，往往有阻礙製造，洩漏商情之嫌。第（二）為課生產散漫之貨品，不能不設流通稅（生產集中者，可課生產稅），往往有阻撓運輸，妨害商務之病。凡此種種，皆為便利原則之所切戒，故於查稅手續，當力求簡單，流通課稅，力求減少，總以便利納稅人為切要。此外如繳款機關，宜遍於各地，計算方法，宜明確規定，乃稅單上規定事項，亦明白便利，則納稅人自無不快之感也。

第二款 經濟之原則

經濟原則，即節省之謂，言各稅之徵收費，當力求減少，猶經濟原則之以最少勞費，獲最大效果之謂也。租稅之徵收費用如過多，則一面影響國庫之收入，一面增加人民之負擔，故徵收費用，不能不採私人經濟之節約主義也。

關於徵收費用多寡之原因不一，其（一）屬於租稅之性質者，大抵直接稅之費用少，因其調查既明，稅率確定，納稅人即可按時繳納，毋須多數人員料理，則需用自少。至於間接稅，尤其是流通稅則徵收機關，遍於各地，稅收

人員，數盈千萬，如中國之釐金，徵收費用之鉅，且可相見。其（二）屬於徵收之方法者，大抵採直接徵收者，因設機關，用人員之故，其費用常多，採委託徵收者，其費用較少，如今日之中央稅收，不乏委地方機關代徵，一面以地方機關，調查真切，一面即為徵收費之節約也。此外有以發售印花，代替租稅，節省稅款收繳之麻煩，而費用尤少，誠合於便利與經濟之兩大原則也。其（三）屬於其他原因者，如國內交通便利，則費用較少，反是必多。人民之道德觀念濃，則脫漏之弊除，少監察而費用自省。餘如法律之觀念，工商之盛衰，皆有莫大關係也。

總之於選擇租稅，設置機關，徵課稅額之時，皆當隨時顧念此節用之原則也。

參考書

E. Allix: L'impôt de Production et de Circulation, Cours de la Faculté de Droit de Paris. 1927-1928.

小川雅 租稅總論 第八章 三九六—四〇四頁

第五章 社會的原則

社會的原則，係討論稅之分配問題，亦稱爲租稅分配之原則，蓋租稅之負擔，若不公平普及，則雖適合國民經濟與財政之原則，亦未必能達預期之目的，良以租稅所以應國用國政即所以爲社會全體，若租稅之徵課，開首即有不公平不普及之弊，而爲社會之毒，即已失其社會之效用，故租稅於上述兩原則之外應本公平普及之意義，定租稅社會的原則。

第一節 公平的原則

課稅必須公平，亞當斯密 Adam Smith 已定爲四大原則之一，蓋人民同受國力之保護，即應平均負擔國用，而不容有等差重輕於其間，才能與平等自由之觀念相一致，惟租稅上之平等，非謂人人納同額之租稅，即謂公平。現代社會，關於財富之分配，不平已甚，若富者貧者，皆課同額之負擔，是責小兒與壯士同趨，適足以增其不平而已，古昔之時，有行人頭稅者，其負擔可謂公平，然人事進步，智慧賢不肖之判別漸明，貧富之分亦漸著，均額之稅，適足以愈增其不平，至是人頭稅，乃歸於消滅，由是可見稅額之平等，非公平也。

主社會契約論者，謂稅之成立，由於交換，各人所負稅額，其由視應政府所享受利益之多寡以爲斷，富者有資

產者，其享受國力之保護，較無產者爲多，因之其負擔之稅，即應比其財產之多寡，以爲輪納。是說也，雖其結論，與今之租稅立法，無大差異，然租稅交換之說，根本已難成立，即使其說爲當，而測定各人受益之多寡，亦感困難。十九世紀以前，富者享特殊待遇，其受國力之保護多，信然。惟今日社會救濟，日益開展，貧者受國力之賜，正方興未艾，是交換論者之說，又不公平矣。

前說既不適用，多數學者，乃認租稅之平等分配，當探應能主義，持此說者，謂租稅本屬一種犧牲，無交換條件存於其間，各人應本其負擔力以納租稅。由此主張，在無產者與有產者之間，其負擔不同，固無論矣。即在有產者之間，亦當以產業之大小，而異其負擔。且具有同樣財產之人，亦不必發生同額之收入，有同額之收入，亦不必遵有同樣之主觀價值。蓋各人經營事業有難易，家庭負擔有重輕，課稅者必於各人之收入，審度其性質，減除其生活必需費，然後依其多寡，公平負擔租稅，然後乃合於公平原則之真義。因此於租稅立法時，遂不能注意左列各事。

第一款 所得之性質與多寡宜區別。

所得之性質，往往依其來源而有異同，資產之收益，與勞動之所得，雖同爲收入，而一則確是可靠，一則時有變更，其額數縱使相同，而其負擔力，則大相逕庭也。故租稅立法，第一不能不研究所得之性質，行差別課稅。其次則納稅人所得，縱使其性質相同，而收入額之大小，與負擔力至有關係，在小額所得者，除去家庭負擔與生活必要費外，所餘無幾，若負擔過重，不免有妨害生活，優及稅源之嫌。反之有鉅額所得者，則依據界限效用說之理論，超過需要以上之財富，其效用愈薄，而負擔力愈強，初不止與增加數目，爲比例之進展，且爲過之國家爲滿足財政需要，調節

貧富懸殊，重課其稅，亦不爲過。此累進稅制，爲公平原則中，所不可少者也。

第二款 納稅人之經濟狀況，宜注意。

所得之性質與大小，既宜區別，同時對納稅人之經濟狀況，家庭負擔，亦不能不充分注意，良以收入之性質與額數，縱屬相同，然各人之家口有多寡，收入之獲得有難易，因此對收入之主觀價值，迥不相同，若一律課以同額之負擔，必引起不平之反感，故租稅立法，首先宜審度各時各地之經濟狀況，對納稅之最低生活必要費，與以免稅之優待。其次則考察各納稅人之經濟狀況，家庭負擔，例如家族之多寡，子女特別收入之有無，是否享有扶養權利等等，然後斟酌情形對收入總額，再與若干之免除，此於公平普及之原則中，又必爲一部分之免稅制度也。

第三款 重復課稅之事實，宜避免。

依前述國民經濟之原則，對稅源宜與保護，今若同一稅源，累課至二種以上之租稅，不獨有失公平之原則，抑且阻害稅源之發展也，故宜設法避免。例如課製造品以稅，則對其原料，宜與免除。中央既經課稅者，而地方再以爲稅源，則係重復課稅。顧理論上雖如是，而實際上各國之稅制，則重復課稅之事，皆不能免，不過對於稅源之選擇，與稅率之計算，果有精密之考量，使其能與負擔力爲適當之比例，則雖重復，亦爲害不著，例如以農工商業之收入爲稅源而課稅，復舉行總所得稅。中央徵課之稅源，地方又徵各種附加，皆常見之事也。

第一節 公平原則與稅率之關係

第一款 比例稅與累進稅

依前節所述，課稅之是否公平，不在稅額之是否均等，而在於各人所納租稅，是否與其負擔力相當。夫同一租稅，而欲其應納稅人收入之均寡，自爲申縮，則於稅率之研究，不能不加之意。歷來採用之稅率有兩種：一爲比例稅，一爲累進稅。比例稅者，先標一定之稅率，然後依課稅貨材之多寡，而爲比數之增減者也。例如課所得稅百分之五，則百元之收入課五元，千元則五十元，萬元則五百元，稅額雖隨其收入而不同，然其稅率，則同爲百分之五也。至於累進稅則反是，其辦法係先對稅源標一定之等級，而依級變更其稅率，例如千元之所得課百分之五，萬元之所得課百分之七，則千元之稅額爲五十元，萬元之稅額爲七百元，結果不獨稅額變更，即稅率亦隨收入而增加也。

累進稅之根據，其理論雖多，要以界限效用說爲最有力。其說謂財費之於人，其效用有界限，超過一定限度上之財貨，其主觀效用，必逐次減低，例如有年人三千元，其中之第一千元，爲供家庭支出與生活必要之需，其主觀效用最大。至第二一千元則以作儲蓄之資，第三一千元供奢侈之費，故同是一千元，其效用已大不同，至若以富人千萬所得中之一元，與貧民辛苦換來之一元，其效用之差，殆不可同日而語。主持國計者，割取此缺乏主觀效用之財貨，應國用之需，亦情理之正當者，何況大量財富之增殖易，小額收入之生產難，若平均賦課，是使易者益易，難者益難，殊非公平原則之本意，而於社會政策上抑富濟貧之方，亦有所背也。（註一）

累進稅之徵課，其方法有四：一曰累退稅（*Regressive*），即先向一定課稅標準額，立一最高稅率，過此以上，不再增加稅率。在此以下，則依等級而遞減其稅率，以至一定之免稅額而止。此制之用意，在防無限制之累進課稅，有

吞沒所得之虞，故先立最高率，以示限制。亦有祇定免稅額，而不變稅率，而自然寓輕微之累進者，(Progressivité on moyen de l'exonération générale du minimum de l'existence) 例如免稅額為一千元，今一千零一元，一萬元，十萬元，百萬元之收入四種，始定其稅率為一律值百抽十，則各人所納之稅額，亦有累進，表示如左：

收入額	免稅額	課額數	稅率	稅額	課稅數與稅額之百分比
1,001	1,000	1	10%	0.10	0.01%
10,000	1,000	9,000	10%	900	9%
100,000	1,000	99,000	10%	9,900	9.9%
1,000,000	1,000	999,000	10%	99,900	9.99%

就上表觀察，可證明有些微之累進，此制在瑞士曾行之，然此乃比例稅，非真正之累進稅也。

二曰等級累進稅 (Progressivité par degrés) 即狹義累進稅，先就所得之數目分為若干階級，每級課以不同之稅率。例如英國之遺產稅 (Estate duty) 一百至五百鎊者課百分之二，五百至一千者課百分之三，一千至五千者課百分之三，逐次遞增。芬蘭之遺產稅及瑞士福 (Vaud) 州之資本稅，均採此制，又稱為狹義之累進稅。

三曰超過累進稅 (Progressivité par classes) 先將所得全體，分為若干級，而預定各級之稅率，對於每一課稅全額，不累進其稅率，而對於每超過一級之稅額，逐次累加稅率而已，例如百元至千元為第一級，課百分之五，千元至二千元為第二級，課百分之六，二千至五千為第三級，課百分之七，設有人有收入三千元，則第一千課五十元，第二千課

六十元，第三千課七十元，共爲一百八十元，不似等級累進稅之統課百分之七，爲二百一十元也，此制普魯士之所得稅行之。

四曰附加累進稅 (supplément progressif ajoutée à côté de l'impôt) 即課稅本身之稅率不變，而另就其收入之多寡，加一累進稅，此制瑞士之 Solothurn, Schaffhouse et Argovie 等州行之，又有對於本身稅率，使之均一，惟對於免稅額，則依其所得額之大小，而加以申縮，謂之免稅累進退法 (l'exonération progressive ou dégressive) 實則階級的累進稅也。(註二)

第二款 累進稅制之利弊

累進稅制之利弊，歷來即有激烈之爭辯，持反對論者，第(一)謂累進稅減少個人儲蓄，獎勵資本外逸，與一國生產事業，以莫大之打擊，蓋依累進之結果，收入愈多，則負稅愈重，因此必減少個人之儲蓄心，或浪費其所得，或移置於外國，遂使國內之新資本，無從構成，農商各業，將以是不振。此說固有相當理由，然必濫用累進，漫無限制，乃能實現。然較高之累進稅率，祇適用於大所得。夫所得額愈多，則增殖力愈強，縱割取一部，亦於根本無傷。況抑制大所得，即所以保護小所得。世界各國，無論其資本如何發達，總以小額所得之普通階級爲多。累進稅多取少數人所多之增殖，而助長多數人之儲蓄與生產力，正所以繁榮一國之生計，促生產事業之進展。若謂獎勵資本外逸，不知兩國之間，其稅率如無絕大之差異，必難實現，況內國之工商發達，資本之需要已鉅，獎勵外逸，無是理也。

第(二)謂累進稅率，爲武斷的 (arbitraire) 反法律的 (anti-juridique) 其稅率之規定漫無標準，所謂某級課

若干，某級加多少，皆由人意造作，無所根據，斯言誠然。然其他比例稅及各種租稅之稅率，又訂自何標準乎，亦由人意造，同一專斷耳。實則稅率之決定，當以其地其時之經濟政治狀況及租稅所採政策以爲斷，一切稅率，皆非漫無標準者，必欲強謂累進爲專斷而不合法理，是牽強之論矣。

第(三)謂累進稅率，如逐次增加，當演成沒收全部所得之事實。制如每一萬五千元，累加一成之稅率，則三萬元之所得稅率爲二成，六萬元之所得稅率爲四成，十二萬元之所得稅率爲八成，十五萬之所得稅率爲十成，而演成沒收全部所得之事實矣。若於一定限度之上，停止稅率之增加，然此累進稅率之停止，以何爲標準而決定之乎？例如十萬元以上之所得，一律課以二成之均一稅，不再累進，設於此時有二十萬元之所得，因僅納二成之稅，其結果與得四萬元之免稅同，以是爲公平，寧不失之牽強？是說也，誠有絕大理由，抑即狹義累進稅制之缺點也。其實課稅原則，僅能及於稅源之一部，即主張累進稅制者，亦未嘗膜視，故掠奪全部所得之事，理論上或有之，而事實上則未嘗一見也。且累進稅先定稅率之最高數，而超過累進稅則依級課稅，不因收入之加多，而變更全部所得之稅率，尤絕無侵奪全部所得之可能。至論因停止累進稅率之結果，大所得者，以停止累進部分之稅額，以最高稅率內之稅額相較，不啻享有相當之免稅優待，而有輕課大所得之嫌，不知此乃當然結果，何況最高稅率，負此者已不爲輕，國家如絕對不欲大資本家之形成，另有取締之方，累進稅之作用，僅能及於此矣。

第(四)謂累進稅不適合於一切租稅，以累進稅之適用僅限於對人稅之所得稅，及一部分之直接稅。至於一切消費稅，不能適用，即移轉稅中如登錄稅印花稅等，雖可適用累進之方法，然行之過度，則有脫稅與增加交易

困難之弊，除加財產稅，土地稅雖屬純粹之直接稅，然各人之財產，往往散於各地，且轉移售賣，變動不居，苟無精確之統計與調查，亦難計其總數，而課以累進稅率。此種理論，可謂完全無誤，然累進稅之目的，自始即在適用於對人稅之所得稅與繼承稅等用意，在改善財富一部分不平均之分配，非欲普遍施於一般租稅也。況所得總稅如能有精確計算，則無論何項收入，皆不能逃此課稅，亦即不能免於累進稅之徵課。至土地稅房屋稅等在今日皆劃作地方稅，採屬地主主義，本無積計個人所有之可能，累進稅不能適用，亦無須適用也。

準是而論，則上述反對者之理由，皆不能成立，而累進稅之利弊，亦皎然大明，且租稅政策之適用，除財政目的外，當以改良財富分配為目的，累進稅制即為實行此種目的之最好方法，取有餘，免不足，誠至屬公平之道。而小額資本家，受累進稅制之保護，不致受大資產階級之吞噬，使多數小產業，鼓勵銳氣，發達生產之效，又於國民經濟至有裨益也。

第三款 各國累進稅制概況

累進稅制之功用，既如上述，而適用又有一定範圍，則世界各國，採用累進稅制之概況，不能不有一言及之。英國之所得稅 (Income tax) 原無真正之累進稅，及一九一〇年魯意喬治之修正，始規定採累退稅制，而以一百六十鎊以下為免稅額。其餘如繼承稅亦採累進制。德之所得稅，在 Baden, Bayere, Württemberg, Sax 等州，均採累進制。地方稅之採累進稅制者尤多，繼承稅自一八九九年亦先後改採累進。奧之所得稅，有一部採累進稅制，而另有一附加稅。瑞士之所得稅與所得總稅，採累進制者二十五州，繼承稅採累進制者二十一州。荷比二國有若干稅

採累進制。丹麥之財產稅，其第一部係累進制，第二部係比例制。挪威瑞典之所得稅採累進制。法之動產稅 (contribution mobilière) 有累進之性質，而繼承稅全為累進。美國之所得稅為累進，而十三州之繼承稅均採累進，其中以 California, Idaho, Massachusetts, Minnesota, Wisconsin 等五州，已行於各級之繼承。加拿大亦有兩省採累進遺產稅。墨西哥於一九〇一年採所得稅累進制，而日本之繼承稅與所得稅，均採累進稅制。中國目前，尚無遺產稅而頒布未行之所得稅，固已採累進稅矣。(Seligman 所著之累進稅制舉例幾遍世界各國，不及具譯。)

第三節 普及之原則

第一款 普及原則之適用

國家課稅，如不能達到普及之原則，則不獨上述之公平原則，無由實現，而同時復有種種弊害。第(一)從政治方面言，公共團體既為公共之利益而需費，則其費必由全體國民公平擔負，乃得謂平。若此課彼免，如中古時代之特殊階級，終必引起人民對政府之惡感，釀成政治鬥爭。第(二)從經濟方面言，工商事業之進展，即存於彼此競爭之中，若公家課稅，不能普及，即不免有抑此助彼之嫌，而各業亦難平均發展。第(三)從財政方面言，則影響尤大，蓋課稅目的，本在求收入，課稅而不能普及，其收入必少。且負稅之工商業，其成本增加，獲利不如無稅者之厚，必羣趨於無稅之事業，而發生『逃稅』(Evasion de l'impôt)之事，國家收入，將銳減矣。

為此種種原因，稅之徵課，不能不力求普及適用普及原則之條件，應注意下列二項：

(一) 租稅主體之普及 租稅主體，即納稅人，從純粹之對人稅言，則稅之主體，無論其為自然人，或法人，抑無論其為本國人，或外國人，苟在國家統治權之下，即應負擔租稅，而不容有所脫逃。蓋對人稅以個人有擔稅能力而稅之，其着眼在人，為屬人主義，故其人在，其稅即在，若以其人隸籍外國，或為特殊階級，而與免稅，則不查及矣。

(二) 租稅客體之普及 租稅客體，即課稅目的物，從對物稅而言，則無論所有者為自然人，或法人，亦不問為外國人，或中國人，惟以貨物存在其地而稅之，其着眼在物，為屬地主義，例如外人置產於國中，雖所有人不在，亦可從其物而稅之，如是始云普及。僑華外人，以租界及特殊關係，盡逍遙於稅法之外，良可嘆也。

第二款 普及原則之例外——免稅 (Per exemption de l'impôt)

普及原則之必需，雖已如上所述，然同時仍有大部分之例外免稅，此種免稅之原因不一，有由政治習慣而來者，有由社會經濟之目的而來者，茲分別敘述之。

(一) 政治原因之免稅事項：屬於如項原因之免稅，在昔甚為發達，如皇家貴族僧侶之類，俱在免稅之列，其範圍至廣。至今日則皇室之財產與收入，均不課稅，此由於憲法之規定，或政治習慣而來，於稅法上，無多大理由。(依理皇室財產，仍為私法上之關係，與私人之資產相同，以課稅權臨之，不為無理也。)其次則為外交使節 (Diplomatique)，凡使領館之收入，與使用物品，均不課稅，所以示親善之禮節而已。再次則公有財產，亦嘗邀免稅，蓋第(一)公有利用財產，如官署學校兵營之類，自始即無收入，本無稅源。第(二)公有財政財產，雖有收入，而具有此財產之公法人，同時即為課稅者，自課之而自納之，徒增糾紛而已。惟上級政府，對下級政府之財政財產課稅，亦

屬常有之事。

(二) 社會原因之免稅事項 屬於此項原因之免稅，在實行租稅之社會政策，調劑財富分配之不平，與乎促進文化事業之發展等等，最要者為所得稅中最低生活費之免稅，且往往隨家庭負擔之重輕，與子女之多寡為斷。其次為生活必需品之免稅，如法國麵包牛奶免稅，工人住所之減稅等是。再次為有關提倡教育，促進文化事業之免稅，如書籍進口免稅，各種模範工場與救濟機關之免稅是。

(三) 經濟原因之免稅事項 關於此項原因之免稅，其目的在獎勵與扶植工商，促經濟之進展，最要者為原料進口，與成品出口之免稅。其次為保護某項幼稚商業，培植將來稅源，而特與免稅。再次為獎勵某種實業，而與免稅。如法國對新闢農地，若干年內無稅，用機器所耕之地，減稅若干，皆屬此例。

(四) 課稅原因之免稅事項 此為達課稅上種種目的，而設之免稅，又分為左之數種。

1 為避重複而免稅者 課稅既忌重複，則成品課稅者，其原料即應免稅，如法國對造酒之糖，與肥田之鹽，均免其消費稅。又已納國內消費稅之貨物，如運輸出口，即應退稅，是為返稅制度 (Drawback)。日本稱為戻稅，此制之缺點：(一) 不能國家之稅收確實，而隨時有退稅。(二) 使稅收機關之計算，異常繁複，故有不採此制，另以他法補救者。

2 為舒商困而暫緩其稅者 商品消費稅，原由消費人負擔，然率於貨品之生產與轉運時課之，不獨能否轉嫁不可知，而商人由納稅以至出售期間之稅款利息，將由商人負之，其困苦已甚。故有基於舒商困之理由，暫緩

貨物稅之繳納，由國家與以運輸證 (titre de mouvement)，俟到達出售地，然後補稅者。如係出口者，則無稅出口，不再經返稅手續之麻煩矣。

3 爲不出售之外貨而免稅者。外貨入口，理應納稅，所以代內地之消費稅也。然有入口係爲裝包，改製，尙須另行出口者，亦有係通過內地 (transit) 運至他國出售者，既未發售，自無課稅理由，然形式上亦係免稅之一種也。

參考書

- Seligman: *The Theory of Progressive Taxation*. 2 ed. 1903.
- Mill: *Principles of Political Economy*. Livre V.
- Thiers: *De la Propriété*, Chap. III.
- Le Say: *La Solution Démocratique de la Question des Impôts*.
- Sax: *Die Progressive-Steuer*, Wien 1886.
- Wagner: *Finanzwissenschaft*, Tome II, Parage 377 et 397.
- Neumann: *Die Progressive Einkommenste* ver. Leipzig 1874.
- Cohn, Rau, Roscher, Stein, Bastablein, Leroy-Beaulieu, Jéze etc: *Traité's Generaux des Finances*.

E. Allix: Traite de science des Finances. Chap XL Pp. 481-493.

陳啓修 } 財政學總論 第三篇 六一至六九頁

F. Nitti: Op. Cit. VII Pp. 376-400.

F. Nitti: Op. Cit. Chap. IX. Exoneration et Limitation dans Systemes Tributaire Modernes. (本章附錄敘述各

國稅狀況甚詳)

E. Allix: Cours des Finances. à la Faculté de Droit de Paris (本節論運轉稅制度甚詳)

(註一) 看小川鄉 } 租稅總論 二〇六——二五四頁

(註二) F. Nitti: Op. Cit. la Progressivité et Proportionnalité des Impôts. Pp. 390-397.

第六章 稅之分類與稅之組織

第一節 租稅之分類

欲研究稅制之組織，當先明租稅之分類，查租稅之種類，至爲繁夥，可依各種標準，而行左列之分類：

(一) 以租稅之收入，是否有存續性爲標準，可分爲經常稅與臨時稅。

(1) 經常稅 在每會計年度中，依時繼續之租收，以應國家之經常支出者也。如各種確定之租稅是。

(2) 臨時稅 其賦課限於一時，不必於每會計年度中實現，僅值國家有臨時支出時，以彌補一時爲目的者也。如戰時稅，特別捐皆是。

(二) 以租稅之實質爲標準，可分爲實物稅，勞力稅與貨幣稅。

(1) 實物稅 以實物作繳納租稅之用，在古代及現今，皆不乏其例，所謂布縷之徵，粟米之徵，及前清田賦之漕糧，折色等，皆實物稅也。蘇俄於一九一七年後，所行之實物徵用，亦類實物稅。

(2) 勞力稅 課於人民之勞力，即中國之徭役是也，此制今已全廢。至於義務兵役，與殘存之名譽職務，皆不得稱爲勞力稅矣。

(3) 貨幣稅 依一般貨幣額表示之租稅，皆屬此類。

(三) 以租稅之徵收地點為標準，可分為內國稅與國境稅。

(1) 內國稅 包括國境內之一切租稅而言，再以其課稅權所從出為標準，可分為(甲)中央稅，即中央政府所課之稅，或稱國稅。(乙)地方稅，即地方政府所課之稅，簡稱地稅，二者之分劃，往往隨各國憲法之規定，及經濟政治狀況而有不同，大概稅源普及全國，支出上以應一般經費之用者，為中央稅，稅源限於一地，或在支出上供某地方之特殊經費者，為地方稅。

(2) 國境稅 指國境四週，所課進出之關稅而言，又可依下述標準而行分類。

甲、以徵稅地點不同，可分為 a 陸上關稅與 b 海上關稅 (中國稱為邊關與海關)。

乙、以課稅主義不同，可分為 a 經濟關稅，與財政關稅 (說詳後章)。

丙、以修訂權限不同，可分為 a 國定關稅 b 協定關稅 (詳後)。

丁、以課稅標準不同，可分為 a 從價稅與 b 從量稅，前者以課稅物件之價值為標準，而定稅率。後者依課稅物件之數量為標準而定稅率。從量稅之利在簡單明瞭，然不能隨物價之上漲而行課稅，從價稅雖能隨物價以為伸縮，而評價又感困難。輒近各國，多採折衷制，以從價為基礎，以從量為表面。例如糖稅百斤，以百斤十元之價格為標準，課以從價二元之租稅，後將此稅換算之改為從量制，定為百斤 ~~十元~~ 元之從量稅，設糖價騰為百斤二十元，則復改正為百斤四元之從量是也。如此則徵收上既便利，且與公共收入目的合同一致，而又能與納稅者之負擔力適

應。惟此種制度，在經濟市場變動過速之時，往往不能與課稅物之真價相合，否則課稅之變動頻繁，亦於納稅人有所不便耳。

(四) 以租稅之客體為標準，可分為對人稅，對物稅與行為稅。

(一) 對人稅 又稱為主體稅，係側重於租稅主體之租稅，如真切者為人頭稅，次如法國之門窗稅，及一般所得稅均屬之。

(二) 對物稅 又稱為客體稅，係側重稅之客體，如資本稅，財產稅，消費稅等均屬之。

(三) 行為稅 稅之客體為行為，如印花稅之課於交易行為，契稅之課於產業買賣等是。

(五) 以租稅客體之形態為標準，可分為收益稅，收入稅，所得稅，消費稅。

(一) 收益稅 以個人一家財產之收入為稅源，所課之租稅，又分為甲、不動產收益，如田賦房稅是；乙、動產收益，如資本稅利息稅是。

(二) 收入稅 以個人勞力之收入為稅源，所課之租稅，如自由職業稅，工資稅等是。

(三) 所得稅 對個人總收入而行之課稅。

(四) 消費稅 課於各種消費物品，依轉嫁之作用，由消費人負擔者也，其徵課之方法甚多，因此又可分為三種：

甲、出產稅 又名出廠稅，課於消費品之生產地點。

乙、落地稅 又名消場稅，課於消費品之消費地點。

丙、通過稅 又名內地關稅，課於消費品之運輸途程。

三種徵課，以出產稅爲最佳，落地稅次之，凡貨物之生產，集中於一地者，可行出產稅制。其散漫於各地者，則不能不採通過稅，或落地稅。

(六) 以租稅之負擔爲標準，可分爲直接稅與間接稅。

(1) 直接稅 卽直接由納稅人負擔之租稅，如田賦，所得稅等是。

(2) 間接稅 卽依轉嫁之作用，由租稅主體以外之人負擔稅額之稅，如消費稅是。

(七) 以課稅之目的爲標準，可分爲一般稅與目的稅。

(1) 一般稅 又名普通稅，泛指供一般支出而賦課之租稅，上述各稅皆屬之。

(2) 目的稅 又名特別稅，係爲特別支出而賦課之租稅，如戰時稅是。

第二節 單一稅與複合稅 (Impôt unique et impôts multiples)

第一款 單一稅之理論

單一稅之主張，以法國學者爲甚，重農派之土地單一稅，曾風靡一時，然在重農派之前，法儒有是主張者已不少。蔣不丹 (Jean Bodin) 於所著共和六書中，謂除關稅外，可以所得總稅 *Impôt Général sur l'evenu*，一種應

國用，佛勞（Varban）亦於所著王家什一稅（Dime Royale）一書中，謂一種大稅（意指什一稅）與若干小間接稅，即可充國用而有餘，巴基貝爾（Boisguilbert）亦主張盡廢當時之苛稅，而代以土地稅（la taille foncière），此皆由於當時苛稅繁甚，故有是論，非於單一稅制之理論，有所闡明也。及重農派出，單一稅之理論遂燦然大備，然同時主單一稅論者，不僅重農之單一地租稅，而尚有單一消費稅與單一資本稅等。茲分述之：

（一）單一地租稅 此派之主張首倡於巴基貝爾（Boisguilbert）而完成於重農學派（physiocrate），謂一切租稅，均由純資產負擔，惟農地為有純生產，與其課於百物而終歸於農，不若直課地主地租收入之為簡捷也。至十九世紀，又有亨利喬治（Henry George）與錫爾曼（Issac Sherman）亦主此說，惟持論微有不同耳。（註一）

（二）單一消費 此派之學說，與地租稅同時盛行於德國，皮羅斐（Pfeiffer）等倡導之，其主張以為惟消費能普遍及於一般人人消費，斯人人納稅，且此稅不必皆歸貧民負擔，蓋消費品貴，則勞金亦從而貴，租稅終可轉嫁於生產者矣。

（三）單一資本稅 單一資本稅，亦倡於法國，Girasdius, Menier 主張之，倚氏謂資本稅，可以促資本使用於生產事業，且課於既成資本，無妨害資本構成之嫌，惟其所指資本，非僅指流動之金錢，而泛指一切不生收益之財產，動產，奢侈用具，庭園，古董，均包括於內，實廣義之財產稅也。

第二款 單一稅之利弊

單一稅之優點，第一能使稅法化為極簡單，於納稅人無苛擾之弊，一而可少用收稅人員，使徵收費減至極少。

程度，與財政之原則，極其相合。第二則一次課說，其妨害財之生產與流通者甚少，能適合租稅經濟的原則，再就政治方面言，則單一稅論之發生，實緣一時苛斂繁興之反響作用，姑無論其制度能否實行，其論調固可促當局之反省也。

顧理論雖如是，而實際則大謬不然，第（一）從國民經濟方面言，則租稅政策貴能獎掖實業，使其平均發展，單一稅之徵課往往使負稅事業不勝負擔而他事業，又以無稅之故發展較易，此有彼無為畸形之發展，結果趨利避害，人性所同，從事負稅事業者將舍而之他，而國家稅收銳減矣。第（二）從社會政策言，則公平與普通之原則，單一稅皆無一而可，雖以轉嫁作用，不僅納稅人負其稅額，然轉嫁後之稅額，負擔者不覺其苦，而納稅者則感受痛苦，迥不相同。況轉嫁之作用，無完全把握乎。第（三）從財政本身目的言，則租稅需要多額，需要彈性，單一稅之收入不能顧其多額，已無待論，即以彈力言，則單一稅自然增收為數無幾，而人為增加遞增稅率，必引起極大反感，而「逃稅」(L'evasin de l'impôt)之事，殆不可免。最後無論任何租稅皆不能適合於前述各原則，往往合於此而反於彼，必採敵種以上之租稅，取長補短，然後矯制之作用生，而各種租稅政策乃得實現，單一稅既無矯制作用，則難合於一切原則，無待論矣。

第一款 複合稅

複合稅優於單一稅，其理由後同。一九二一年

複合稅為別於單一稅而言，謂同時有二種以上之租稅存在者也，租稅發生之初，僅有極少之稅，厥後以財政之需要，稅目乃逐次加多，依前節所述，單一稅不合於各種原則，而無矯制作用，則複合稅制度，殆不可少，然稅制之

良否，并不在稅目之多寡，而在其組織如何，稅制之配合善，則缺點可以彌補，長處可以發揮，配合不善，則稅目愈繁，而苛擾亦愈甚，故複合稅之研究，不外其組織問題也。

第三節 租稅之組織

多數稅目之稅制，不能優良，必有合於各種原則之組織，去其短而顯其長，乃能優良，顧近世繁夥之稅目，究如配分組織乃能完善，則各國學者有不同之主張，錄其要者於下：

(一) 稅之組織，由直接稅與間接稅兩大系構成者。此為最早與普通之配分法，法義學者主張之，法國之稅法，至今猶以直接與間接字樣分租稅，此派意見，以為租稅之徵課，凡屬於從名制者 (nominal) 為直接稅，屬於從率稅 (tarif) 者為間接稅。里第氏探此法，謂直接稅又分二系，一為真正直接稅 (Pimpôt direct reel) 二為對人直接稅 (Pimpôt direct personnel)。間接稅亦分二系，一為消費稅，二為流通稅與交易稅。(註一)

(二) 稅之組織，由收得流通消費三大系構成者。此說日本小川氏主張之，其與前說不同之點，惟在以流通稅另成一系，餘則皆同，故小川曾聲明「余之所謂收得稅，乃課稅於個人經濟之收入，而為對於所得、財產、營利之稅，此等租稅，立法者皆不曾預期其轉嫁，故余所稱之收得稅，大略與直接稅同，有時為便利之故，且用直接稅代之，余之所謂消費稅……與間接稅相同，有時為便利之故，用間接稅代之，二系論與余之差異，不過流通稅之位置問題耳。」(註二)

此外本各人主見，另標租稅組織之體系者，亦不乏人，如賀弗曼（Hoffman）分所有稅與行為稅兩系，羅茲（Loz）分賦課稅與從率二系，黑克爾（Heckel）分收得稅與消費稅兩系，實則與直接間稅之分無殊也。

李權時著中國稅制論，將稅制另闢為享益課稅（*taxation according to benefit theory*）與能力課稅（*taxation according to ability or faculty theory*）立論與人不同，然亦承認直接稅與間接稅之分，自謂「大概享益稅中的大部分，是可以轉嫁的，所以是間接稅，而能力稅中之大部分，是不能轉嫁的，所以是直接稅。」（註三）余以為直接稅與間接稅兩大系之分，既為多數學者所主張。（註四）又復簡捷明瞭，為不驚新奇，一見了解起見，即採此說。

第四節 直接稅與間接稅

第一款 直間兩接之利弊

直接稅與間接稅之利弊如何，為研究財政者所急應了解之問題，茲將二者之優劣分別略述於後。

(一) 直接稅之利益大略如左：

1 直接稅可直接地查定稅負擔者之稅源，及負擔能力而應之以課租稅，故與負擔能力主義之租稅本義適合。

2 直接稅既可確定收入年額及納期，故國庫之收入確實無虞。

- 3 直接稅在最初之時，所需調查費雖多，而其後之檢查費，及徵稅費則甚微少。
- 4 直接稅概為資產企業之課及，由查定上除去小所得者外之所得稅，故最適於避除苛稅細民之弊。
- 5 直接稅在收稅上甚少妨害產業交通之嫌。

(二) 間接稅之利益亦有左列數種。

- 1 間接稅係課於消費物品，能使消費者負稅於不知不覺之間，故間接稅之創設與賦課，均較直接稅容易。
- 2 間接稅概隨經濟行為而轉嫁，故苟非生活上必需品之稅，絕對不壓迫直接負擔人。
- 3 直接稅以多量用品為課稅物件，而普遍地課之，故其收入額頗多，且有應經濟狀況以為屈伸之彈力。
- 4 間接稅在代表資本公司之國會中甚易通過。
- 5 間接稅概為隨時收入，故每月可謂約略相同之收入，以平均各月間金庫之收支。(註五)

直接稅與間接稅，二者立於相反之地位，故其利弊各不相同，就上述二者之利益，移地觀察，則變成劣點。直接稅係直接地賦課於稅源，於稅源所有人，易使人民起負擔過重之感，不若間接稅之賦課於不知不覺間者之輕而易舉，且其收入雖固定，而不能隨經濟之進退，而自為漲縮，至於間接稅，雖富有伸縮力，然在經濟恐慌之時，則有使稅收銳減影響國庫之虞。且其運用，雖能使納稅人負擔稅額於不知不覺之間，然其缺點，在不能詳審各個人之負擔力，以斟酌稅率，就中如多量用品之間接稅，尤足壓迫負擔能力之薄弱者，其弊最甚，往往引起生活問題，及社會問題，結果不得不使國家支出鉅額之救濟費。然在近代之國家，為謀國庫之鉅收入起見，莫不保有廣大之間接稅

焉。

第二款 各國直間兩稅之比較

直接稅與間接稅，既各有利弊，且適相反，則二稅配置，必使均衡，然後生矯制之作用，弊去利存，故近世各國稅制，一面為謀國庫鉅額收入，擁有廣泛之間接稅，一面復以社會問題，日趨嚴重，為節制資本，調和勞資起見，又有增加直接稅之趨勢焉。

英國稅制向重直接稅，其所得稅 (Income-tax)，知名於世，為英國重要稅收之一。然至戰前，已不見重要，在公共收入中，僅佔百分之十至十五，而全收入之半數為出口稅與消費稅。例如一九一〇年之所得稅僅一三，二九五鎊，而關稅收入為三一，八四六鎊，消費稅收入為三一，〇三二鎊。及歐戰告終，英之直接稅始大見擴充，一九二四——二五年之預算在七九一，〇〇〇，〇〇〇鎊之收入中，所得稅佔二八五，〇〇〇，〇〇〇鎊，其餘有五六，〇〇〇，〇〇〇鎊之資本稅，八，〇〇〇，〇〇〇鎊之戰事利得稅 (Pimpôt sur les bénéfices de la guerre)，二〇，〇〇〇，〇〇〇鎊之不記名公司稅外，有六一，〇〇〇，〇〇〇之附加稅，皆直接稅也。

美國直接稅，與間接稅之分配，依一七九一年到一九〇一年之聯邦收入，共有三三，四六九，九七七，五三二金元，其分配如下列：

關稅收入 一八，五七九，九〇一，二五八

內部稅收入 六，〇五七，五〇九，二三一

間接稅

二八，一三一，九九〇

公地

三〇〇，三二〇，〇七五

其他收入

九九九，一八八，八一四

國庫收入

一七，二九五，二四二，三九二（如借債等）

歐戰以前，美國聯邦政府之財政幾全賴間接稅。至歐戰以後，漸變單純有一半收入，出於所得稅，一九二五—二六年，預算收入爲三，六四一，〇〇〇，〇〇〇金元，其中有一，七〇一，〇〇〇，〇〇〇爲所得稅，五三五，〇〇〇，〇〇〇爲關稅，一，三七五，〇〇〇，〇〇〇爲所得增加稅（*revenue multiple*）。

法國直接稅，在戰前僅佔全收入六分之一，歐戰以後其增加之數，亦不能與英義等國相比，蓋法之財政趨勢，固趨於個人直接稅（*impôt personnel*）之增加者也。

義大利之直接稅，本即苛重，然不及全收入四分之一也，義相慕索里尼爲提倡資本之生殖，且減低資本，及改良遺產稅制焉。

中國稅制，惟田賦一項，可稱爲直接稅，然年收不過八千餘萬元耳，其餘鉅額之收入，如關鹽菸酒釐金茶糖等稅，皆屬於間接稅，於是貧者多納稅，而富者不納稅，負擔不平，未有若斯之甚者也。

茲再將歐戰前，各國稅與間接稅之比率，列表於左（一九一一年度）

國名	直接總額	間稅總額	對於租稅總額百分比
英國	八九，〇二七，六六四鎊	八九，九八五，七三六鎊	五〇
法國	五九五，八九七，四二九法	二，四六二，一八六，二七一法	八〇
德國	二六，〇〇〇，〇〇〇馬	一，四〇一，〇七一，〇五五馬	九九
普國	四〇四，四六五，三〇〇馬	一一九，二五〇，〇〇〇馬	二二
俄國	二一六，一二五，一一〇盧	一，五二四，一〇六，五二一盧	八七
意國十二年	五一九，〇〇〇，〇〇〇圓	一，一四三，八一八，七七八圓	六八
日本十一年	一三九，九二三，五六三圓	二六七，六八三，一一一圓	六五

(備攷) 德國之直接稅，為嗣續稅，各國之間接稅中，法俄意三國加入專賣總收入，日本則加入專賣益金通行稅，在歐洲各國，皆作為運輸稅，算入間接稅中。

第三款 直間兩稅之體系

直接間接兩稅之分，既已如上所述，當進而討論兩稅各自之體系。(一)直接稅之體系。直接稅，依學理而論，當以總所得稅為骨幹。然在所得而不及財產，或在總所得而不別各個所得之性質，均非適當故另設補充稅，以補其不及，因是直接稅之體系，可別為三大系：

1 收益課稅 課於人民最按期最穩固之收入，如動產與不動產之收穫，是由地稅房稅，資本稅利息租等組

成之。

得稅等組成之。

組成之。

2 收入課稅 課於人民各種勞力之收入，如自由職業者收入，勞工薪資，及總所得皆是，由個別所得稅，總所

3 利得課稅 課於人民不勞而獲之所得，如贈與，漲價，繼承之獲得是，由繼承稅，土地增價稅，戰時利得稅等

(二) 間接稅之體系 間接稅中有包括行爲稅（即流通稅）者，如里第之主張，有排斥行爲稅者，如小川之主張，茲從前說，分爲消費行爲兩大系：

1 消費課稅 課於人民之各種消費與使用物品，由國產稅，關稅，使用稅，交通稅等組成之。

2 行爲課稅 課於人民之各種行爲，由登錄稅，印花稅等組成之。

以上各稅之意義，當於下章，依次說明。

參考書

F. Nitti: Op. Cit. Chap. les Impôts directs et les Impôts indirects dans les budgets modernes. PP. 353-367.

(註1) 看 F. Nitti: Op. Cit. G ap. V Classification de l'impôt 336-352.

(註二) 小川總 租稅總論 (薩譯本) 九章 四百二十七頁

(註三) 李權時 中國目前營業問題概觀 經濟學季刊 二卷二期 中國稅制論 三三—三六頁 世界書局

(註四) 主張採直接稅與間接稅兩大系者 Leroy-Baulieu, Moys, N. G., Lucas-Salerno, Flori, Lorini (立法) Schafnc.
Lelz (德國) 諸人。

(註五) 節錄 陳啓修 財政學總論 第八十八頁

第七章 收益課稅

收益課稅法者，就人民財產每年所得之收益中，而行徵課租稅之法也。國家租稅，取之於富有資產之人，於理至平。資財收入，每年一致，不致使財政收入有忽多忽少之弊。於租稅財政原則，尤為適合。故此類稅收，為現今各國一致採用，其主要稅名為地稅、房稅、財產稅、資本利息稅等，茲分述之。

第一節 地稅

第一款 地稅之意義與徵課法

地稅者，由土地總收入中扣除耕作費，以其餘額之純收入為標準而賦課之租稅也。土地總收入含（一）純地租，（二）改良土地資本之利息，（三）耕作費，（四）耕作者之利潤四種。純地租由 Ricardo 所謂不滅之天然力而生，其多少雖不可知，常與改良土地資本之利息相合，而歸於地主。耕作費如種子費、肥料費、雇工、機械器具之費用等，是不問自耕與出佃，常與利潤相合而歸於耕作者，使耕作者於土地總收入中，支付地代而無餘，則耕作費之損失，歸自己負擔。故地稅須於此四者中，除去耕作費，以純地代土地改良資本之利息及耕作者之利潤為課稅之標準，而後無不公之弊也。其次就地稅課稅之方法言之。

(1) 面積法

此以土地之面積為標準而課稅之方法也。歐洲自羅馬時代即行之，當人口稀薄土地有餘時，耕地大抵擇其優美者，且其時耕作之法甚簡，無須多額之生產費，行此方法尚無不公平之處。若人口繁殖之後，土地之耕界日低，農業之方法日密，常因地質之肥瘠，灌溉之便否，及距離之遠近，而所需之勞力資本不同，如依面積法而課稅，則各地之負擔不免有不公平之虞。蓋此時同一面積之土地，不但總生產額有差，即令總生產額相同，而由總生產額中扣除生產費之純收入，亦必大相懸殊故也。

(2) 收穫法

此以總收穫之若干分繳納於政府之方法也。昔時各國通行此制，今則僅埃及印度行之，其缺點有二，即(一)土地收穫額雖同，而耕作所需之資本勞力不必相等，詳言之地質肥沃，地位便利之土地，可以少額之耕作費得多額之收穫，而地質瘠薄，地位不便之土地，則以多額之耕作費，得少額之收穫，使一律按收穫之若干分而收稅，則不免有負擔不公之處。(二)各地之收穫額不能詳知，此法多出於事前之推定，因之不肖官吏，常得藉以營私是也。

(3) 等級法

等級法者，按土地之等級而異其課稅率之方法也。在收穫法，雖耕作優等土地者之負擔輕，耕作劣等土地者之負擔重。而此法則因土地之肥瘠灌溉之便否，與距離市場之遠近，而判分等差，對於優等土地之課稅重，劣等土地之課稅輕，似無不公之弊。然對於純收入之比例，不能正確，亦非完善之制。

(4) 佃租法

此係以地主所得之收入（即佃租）為標準之方法也。使土地通行出佃制，而登記又無虛偽，亦未嘗不可行。然自耕之土地，無佃租可為標準，不能不出於推定之一途，而事實上又難期其正確，況僅就地主之收入而課稅，置耕作之利潤於不顧，亦不合於負擔公平之原則也。

(5) 地價法

此以土地之買賣價格為標準而課稅之法也。主張此說者，謂土地之買賣價格為土地純收入之還原，故地價法實為準確純收入之課稅，且土地當買賣時，必行登記之手續，又得確知其價格。雖然（一）土地為移轉最緩之物，藉登記得以知其價格者不過一小部分。（二）欲藉登記上之價格為課稅之標準，則人民必陰行減價，以為避稅之計。（三）土地之價格因賣者之特別關係，其價格買者之高低恆不一致，實際比例於純收入者甚稀。（四）欲推定土地之真價格，不外先查定其收入，然後準當時市場之利率而推定之。然市場之利率恆高低不定，由此推定之地價而賦課之地租，亦難與稅收入為正確之比例也。

(6) 査定法（一名底冊法 *cadastre*）

此法先調查土地之純收入作成記錄，以為課稅之標準，德奧日意等國均行之，先設調查委員，從事調查，如地主對於調查之額有異議時，得請求改正，惟此法異常繁難。（一）須測量土地，製成圖式記載地主姓名，土地之位置肥瘠等。（二）須調查地質之肥瘠，灌溉之便否，距離市場之遠近，以及交通之便否等，而定土地之總收入額。

(三) 須由總收入中扣除耕作費，查定純收入額而後可以之爲課稅之標準，職是之故，其缺點甚多。(一) 查定總收入及耕作費不免有臆斷之嫌，使有能幹之調查員於小區域內行之，或可得比較精確之推定，若於廣大區域內，雖有極能幹之員，亦不能期其正確，故各地之負擔，不能得其公平。(二) 調查既如是之繁，欲其完全成功，必須長久之年月，雖有能幹吏員，迨至完全告竣時，在前之調查，因經濟上之變遷，亦與事實不合。(三) 調查煩雜，自不易於改正，而有不完全之標準，必須費用至數百年之久。要之以上各法，對於地租之課稅，均不免有多少之缺點，但此係以地租爲中央政府財源之故，假使以之爲地方政府之財源，於小區域內行之，由查定法未始不可以改良好之結果。此法之勒翁塞 (Leon Say) 英之巴斯達布極 (Pastable) 合衆國之伊利 (Ily) 所以有地稅宜於地方稅之主張也。

第二款 各國地稅制度

(1) 英國之地稅：英之地稅包含於所得稅 (Income tax) 中。英之所得稅，分爲類五：A 類爲課於地主之收入，每五年核實地租一次，B 類爲課於佃農之利潤收入，若估價或超過其實在收入時，農人得擇照 D 項之編製，改爲營業之收入，其稅率在農民每年收入總額在一〇六鎊以下者免稅，力得者之收入（如農民）在三千鎊以下者，較置產者（地主）減徵，收入在三千鎊以上者，其徵稅也即無力得與置產之別，一九一〇年於原有之所得稅 (Income tax) 外，復添上附加稅 (sur tax)，其稅率凡收入在六十鎊以下者全免，在五百鎊以下者得免百五十鎊之徵稅，有子女者又按數各免十鎊之稅，力得者按數遞減其稅，置產者按累進率遞增其稅，規畫頗爲精詳。

(2) 德國之地稅。德國之地稅可於各聯邦中舉例以證之。普魯士一九二三年二月十四法令，規定暫收一種土地財產稅，其後對此法令略有更改。最末次之更改，爲一九二五年六月二十六日之法令，其土地財產稅，係課土地及與土地相關連之房屋以稅，如爲長久之農地或森林地，則連帶之財產如農具牲畜均須上稅。納稅義務人爲地主，但享受利益人，應連帶負責。如佃戶自有財產時（如農業方面之機器及牲畜）則佃戶一同負責，但祇以其所有之財產價值爲限課稅標準，係以土地之價值，此價值係於一九九三年所估定者，稅雖以價值爲準，但因欲合於現時情形起見，仍參照收益之價值以徵收之。稅之單位係一千馬克，對房屋地基每月每千馬克之土地價值，每月徵以二十分尼之稅（*Pflanz*）。對農地森林園圃每千馬克之土地價值，每月徵以二十五分尼之稅。但土地價值，不到二十萬者，則第一次之十萬馬克，每千馬克祇課十分尼，其次之三萬馬克課十五分尼，再其次之三萬馬克，課以二十分尼。其餘土地，一律課以二十二分尼。此外自治區對邦有土地稅，可徵附加稅（以在自治區之土地爲限），但不能超過邦稅率之一倍半。如過一倍時，即須得邦政府之允許。自治區亦可依其自定標準抽稅，或以純收益土地租價房屋租價爲準，或以土地通常價值爲準，或合併數者爲準。

(3) 法國之地稅。法國地稅分爲二種：(1) 課於地主之地租（*fermage*）淨收入（*revenu net foncier*），(2) 爲課於耕農之收益（*revenu agricole*），二者之中，以第一種爲重要，其始爲配賦稅制（*impôt de repartition*），一八九〇年八月八日之法令，始改爲定率稅制 *impôt de quotité*，其徵收方法，係按照地主之純收入，其稅率照一九一四年三月二十九日之法令，定爲百分抽四，然至現在，則增至值百課十八矣（一九二六年三月十五日之法

令。至徵課之根據，則依據稅冊 (cadastre) 其中包含土地之等級，與所在地廣狹若干，形勢若何，及每畝價值等。約三十年即改量一次，各種土地中，1 國有森林，2 國家與各省或各地方公有之土地現作公用者，免稅，其次為改良農業計，(一) 凡山坡新闢之地免稅三十年，(二) 改良之土地已播種林木者，在三十年內，免稅額四分之三。

(4) 義國之地稅：義大利之地稅，分為房屋稅與地稅二種，制度與法國相同，惟其原用之稅冊，已逾百年，及一千九百二十三年正月七日，始予更新，其稅率從前由值百課十一至值百課十九不等，近則改為值百課十之均一稅矣。

(5) 中國之地稅：中國最早之地稅制度，見於禹貢成賦中邦之制，以壤別田，就田制賦，與今日等級之制無殊也。夏商周三代，皆為公田，秦開阡陌，田變為私，漢時三十稅一，晉時計人授畝，又反三代成規，東晉復私田制，唐初行租庸調，楊炎繼作兩稅法，而另存丁稅，及清初攤丁於賦，兩稅遂混，而地丁以名，亦沿用至今。目前制度，多循明清舊制，其名稱可得而言者，有地丁（即正稅），耗羨精糧，租課及各項附加稅等，語其收入，則年約九千萬元。

第二節 房屋稅

第一款 房屋稅之種類與課稅法

房屋稅可分二種：一以房屋之收入為稅源，而賦課於房主，一以住戶之一般收入為稅源，賦課於住戶，兩者雖有易於混同之嫌，然前者與地租為收益稅之一種，後者則屬於使用物稅之列，然亦有混合二者而行課稅者，如清

之房稅或由房主繳納或由佃戶繳納均無不可。

房屋稅之標準約有三種：

(一) 面積法

此以房屋所占之地位面積為標準而課稅，古昔盛行之，然房屋之收入，不必與所占之地積為比例，亦猶夫土地之收入，不必以面積為比例也。故此法不能稱為完善之法。

(二) 外標法

此法以房屋之地點種類，建築材料，室數，廳數，與庭園附屬物等之廣狹為標準，而課稅，如奧大利以房屋之室為標準，一室至四十室之房屋，分十六級而各異其稅額，英吉利一六六二年至一六六八年課竈稅，因人民之反對，改為廳戶稅，又因廳戶之多寡，不足以代表人民之納稅力，且與衛生有礙，而脫稅之風亦甚，乃於一千七百七十八年以房屋之租價為標準而課稅。法蘭西亦自一千七百十八年亦曾設廳戶稅，今已廢除。

(三) 查定法

此法派員調查房屋之租價，扣除保險費，修理費時，以其殘額之純收入為標準而課稅，調查總收入時，或依房主之陳述，或依實際之租價，遇自居之房屋，及壯大之邸第無租價為標準者，必由其建築費及積面地位等而推定之，故亦不能為完善之法，惟較優於前二法而已。

次就賦課房屋稅時應注意之要件述之：

(一)須以為地方政府之財源，蓋如此則依查定法於小區域內行之，其負擔可略期公平也。且房屋之價格，因地方經濟狀態而異，較土地為尤甚，以之為地方稅則不至於有負擔不公之處。

(二)須與地租分離，昔時以房屋稅包含於地租之中，不知地租源於天然之生產力，而房屋稅則由於投資（即建築費）收益之多寡，二者性質不同。是以近時如奧法意普等國，皆明為區別，惟西班牙及德意志聯邦內之某邦，尚混而為一。日本亦對於郡村及市住宅地，一併編入於地租中，足證其租稅制度之幼稚也。

(三)須應依房屋之種類而異其稅額，普通住宅與營業用之建築物性質不同，效用亦異，是以普魯士區房屋為甲乙二種，而各異其稅率焉。

(四)須對於特種之房屋，免除課稅，所謂特種之房屋者，如宗教教育或慈善等作用之房屋是，此類房屋係供公共利益之用，若對之課稅，則有阻礙國民幸福之虞矣。就各國房屋稅之制觀之，現今英國無獨立之房屋稅，房屋之收入於所得稅中賦課之，法蘭西依千八百九十年之法律，使與地租分離，對於宅地房屋之純收入，而課以比例稅，若向來所行之應戶稅，則以為住宅稅而課之於房屋之使用者焉。普魯士以房屋為地方政府之財源，其在都會則以純收入為標準，都會以外則依外標法，隨房屋之大小構造及地位等而分等級，定其稅率焉。奧大利與普魯士同亦因都會與地方而異其課稅法，都會則探查定法，都會以外則採外標法。日本之國稅無房屋稅，惟對於市街及郡村之宅地，以之為地租之一部而賦課宅地稅，但有十餘都市或依面積法或依外標法為標準而賦課地方稅焉。

第二款 各國房稅制度

(1) 法國之房稅 法國在革命時代，因國家用費日增，於共和七年霜月四日 (4. Frimaire an VII)，設門窗稅及一九一七年始廢除，至現行之房屋稅，則原與地稅混合，一八九〇年始分而為二，其課稅目的物不僅為居住之房屋，且及工場貨棧農具儲場園圃，及預備建築之空地等，以此類房地之收入為稅源。工廠減百分之四十，民房減百分之二十五，作房屋維持費。房租收入，每十年估價一次，及一九一四年三月二十九日之法令(第二十二條)，改為每年估價，就法國各縣邑，年估十分之一，期十年而全境更新。房屋之屬於國家或地方團體充公共之用而無收入者免稅。為農事展覽所用之房屋亦免稅。至於暫時免稅者，分為二級：(一) 新建築之房屋在 completion 後三年不上稅。(二) 凡建築供平民所住之房屋，租金在法定數目以下者，十二年內無稅，此外房屋稅尚包含附加稅，歸地方收用。法國房稅收入依最近決算為十萬零四千六百萬佛郎。

(2) 德國之房屋稅 德國之房屋稅，自一八九三年以來，即定為地方之租稅，在普魯士作公益使用之房屋，農業用之房屋，與保存工業原料用之房屋皆免稅。新建築之房屋，於二年間免稅。其課稅法於都市及鄉間，大體均以過去十年中平均租賃價格為標準。租賃風習不盛之地方，則依家屋之構造等而決定之。其稅率對住宅稅為百分之四，對商工業使用之房屋為百分之二。其介於住宅與商工業之間者，則視其情形而決定之。巴燕一邦之房稅係以一九二四年三月十三日之新法令為準。在鄉地係面積稅，即以面積為準之房屋稅也。每一平方丈之房屋面積，假定其收益為四十馬克，其稅率為百分之二。例如今有房屋一座，其各層面積與天井面積合計為五平方公尺，

則其假定之收益爲二百馬克，按稅率百分之二課之，應納四馬克。在城市則按照房屋租價課以百分之二之稅。二者均有時加稅，其稅率爲按原有稅率加五倍。此附稅之收入，係作建屋及文化事業之用。自治區域可照邦有稅率徵稅，但不能再加。

(3) 義國之房稅 義大利之房稅與德國大同小異，以房屋之純收益爲稅源，一九二四年復行估價一次，從前爲百分課十之單一種，近則換爲值百抽二十一、二十七·七五之等級累進稅。

(4) 英國之房屋稅 英國之房屋收益稅，本與田地收益，同列於所得稅中之第一項下，其賦課以所收租金之多寡爲標準，由房主備報告書 (Declaration) 呈官廳，經審訂後，即照額納稅焉。此外尚有含使用稅性質之住宅稅 (Inhabited house tax) 此種租稅自古即有之。發端於一六六二年之竈稅。現在 (愛爾蘭除外) 則爲家室稅與住居稅之混合物。病院學校其他規定之公益的建築物及不供住家之商工業用之房屋則免稅。住家以其收益一年二十鎊爲免稅點，徵收方法爲源泉課稅，租賃者由租金中扣除而交納之，其稅率適用粗笨之累進稅租金二十鎊至四十鎊者每鎊爲二至四辨士，四十鎊至六十鎊者每鎊爲四至六辨士。

(5) 日本之房屋稅 日本於明治三十二年依勅令府縣得課家屋稅，以家屋之租賃價格爲課稅標準。

(6) 中國之房屋稅 中國地稅僅於田賦一項而房無之，有田者納稅，且納繁重之苛稅，而有房者則一無所出，勢甚不平。且都市交通發達，房價暴漲。田在僻野，價或下落，二者苦樂，迥不相同。故民國以來，即屢次倡議添設房稅，以增國家收入，而謀負擔公平。卒遭商民強力之反對而罷，然近時各省都市，有已創房捐者，祇制度彼此不同。

且多屬因陋就簡，作暫時徵收之計而已，不足以言稅制也。

第三節 資本收益稅

個人之收益，除由不動產得來者外，尚有一部由動產收益而來。即債權人貸出資，而按期所孳生之利息也。課此類收入以稅者，謂之資本收益稅。亦有直稱爲利息稅者，惟其含意不若資本收益之恰當耳。在各種收益稅中，資本收益稅爲最新之稅。十九世紀中葉以後，因動產加多資本之借貸盛行，資本家多投資於營業，借貸機關之設立（銀行）資本階級之產生，資本收益愈形重要，政府爲防止資本集中，不得不以重稅制裁之。至是資本收益稅遂含有若干經濟與社會的政策焉。

第一款 資本收益之種類與賦課法

資本收益之種類，共有左之六種：

- 一、公債與地方債之利息收入。
- 二、私企業投資之利息收入。
- 三、私企業盈餘分攤之利息收入。
- 四、抵當權所生之利息收入。
- 五、一切票據所生之收入。

六、終身或有期年金之收入。

至其課稅方法自然以收益為主，然有時爲簡單手續起見，亦有課於資本本身者，然仍係以收益爲稅源，即從前之財產稅資本稅無亦逾收益而侵及稅本之理論，其徵課方法則有下之三種：

(1) 溯源法 即在支付利息之處，即將稅金扣除，如銀行對存款人支付利息，或代付公債與股票息金，代政府扣除其應納之稅金，此制簡單而確實，無逃稅之可能。惟不能明瞭納稅人之負稅能力與負債多寡，難行嚴格之累進稅制，斯又其缺點耳。

(2) 申報法 即由納稅人自行呈報其收益額，政府再予審查，此制雖不免有隱匿逃稅之弊，果審查嚴格亦可補其不足。

(3) 調查法 即由課稅人員，自動調查人民之收益額，惟人民動產，時有增減，欲調查確數，殆不可能。故探此制者，多與申報法，相輔而行，即對人民申報認爲不確時，再與調查也。

資本收益之免稅事項，依各國立法大致有 1 一部份年金，2 愛國公債，3 慈善團體之基金收益等。

第二款 各國之資本收益稅

(1) 德國之資本收益稅 德國之資本收益稅，係由一九二〇年三月二十九日之聯邦法令規定，收入全歸聯邦所有，資本收益定爲下列數種：

A 由股票鑛山股票享利券（即享受一定權利之證據），國家銀行股票等，以及合作社與股份公司股票而

得之利益與盈利。

B 由公債債券、實業優先股票、與質券所得之利息。

C 由準備金所得之利息。

D 由借貸擔保品在儲蓄銀行、與銀行往來存款等之利息。

E 由壓迫租地債——以地方作抵所借之債、年金債所得之利息。

F 遺傳之年金。

G 期票貼現之數目等。

第一第二兩項之收益，如債務人居住在國內時，則常有上稅義務，第五項如土地在國內，方負上稅義務。第四六七三項，以及外國資本之收益，則祇有債權人居住在國內，且負有納所得稅及團體稅之義務者，方有上稅義務。公家儲蓄銀行註冊之合作社，國家所辦之保險公司，以及受行政機關監督之薪俸與養老年金支出等等，其所得之資本收益，均免稅。機關或公司如其費用不足時，必受公家之幫款，則其資本收益，亦免稅。稅率為其收益百分之十，收稅係在銀行收之，銀行有扣留稅款及交與財政機關之義務。自一九二三年四月起，因流動資本消滅（馬克跌落之故），稅收甚少之故，停徵此稅，改於所得稅內徵收。

(2) 法國之資本收益稅 法國之資本收益稅 (l'impôt sur le revenu des capitaux) 計有四稅。

1. 印花稅 (droit de timbre)

2. 轉移稅 (droit de transmission)

3. 錢市稅 (impôt sur les opérations de bourse)

4. 流通資本收益稅 (impôt sur le revenu des capitaux mobiliers)

四稅之中，惟最後一項，乃真正之資本收益稅。此稅創自一八七二年六月二十九日，課於各項流通資本之收益，如普通利息，公司子金，股票紅利，債券利息，儲蓄分配金，無論其由省縣或私立企業公司所給予均須納稅。其稅率係照收益值百抽三，及一九二六之加稅運動，改爲值百抽十八。至於有獎證券等類收益，課百分之三十六。對於小額儲蓄等之收入，法律亦予免稅。但有三條件：a 其人須住法境，b 所持證券須爲記名式，c 其人之總收入須未逾六千佛郎。此外關於外國債票之收益，在法國分爲二種：一爲記名證券 (des valeurs abonnées)，係外國有公司在法代發行此券者，其課稅與本國資本收益稅相同。第二爲不記名證券 (des valeurs non abonnées)，則由持票人自行呈報焉。

(3) 英義之資本收益稅 英國之資本收益稅，係包括於所得稅中之第二項，採人民自行呈報法。凡存款，公債證券等類，利息之收益，均由英蘭銀行代爲扣除，直接報解財政部。

義大利之資本收益稅，屬於財富流通稅 (l'impôt sur les richesses mobilières)，各種放款抵押公司紅利等等，無論爲公爲私，均須納稅焉。

第四節 營業稅

第一款 營業稅之優點與徵課法

營業稅者，以營業之利潤為稅，而賦課於營業者之收益，為收益稅系下之一稅，與普通商品消費有別。論其優點，則（1）以商事利潤為稅源，課於富商大賈，收入能期鉅額。（2）收益多者納稅多，獲利少者負稅少，合於公平之原則。（3）可以測量國家商業之盛衰。（4）商業集中於都市，徵收便而費用有。顧優點雖如上述，然徵課頗感繁難，偶一不慎，則困商病民，作弊漏稅之事，遂在所不免。今舉各國所行徵課法於左：

（1）許可稅法

許可稅法者，對於各種營業一次「開業之際」或每年課以定額稅之法也。此法北美合衆國南部諸州多行之，其弊有二：（一）不能比例於營業者之利潤，而負擔難期公平。（二）資本少者不易營業，有使大資本家獨占之危險，是以各國均次第廢止之。

（2）外標法

外標法者，據一定之外標以推測營業利潤之方法也。此法最為廣行，其推定之標準最初甚簡，近則日漸綿密，如法蘭西以（一）營業之種類，（二）營業地之人口，（三）從事者之人數，（四）房屋之租價四種為標準，普魯士則又加入收入額及資本額二種焉。

(3) 查定法

查定法者，調查營業者之利潤，以爲課稅標準之方法也。營業之利潤，果能調查確實，則負擔可期公平。顧營業之利潤，在營業者有時亦不自知，況政府之員吏耶？是調查法亦有時而窮，不得不佐以外標法。大抵依外標法則課稅之標準一定，其大區域內之課稅相宜。依查定法，則易比例於利潤，與小區域內之課稅相合。

第二款 課稅標準

營業稅之徵課法，既以查定法爲最善，同時又感查定之困難。不知調查之法，非必就營業之全部事項，一一查定，而後完善。僅擇有利潤之一二端（如公司財產或毛利潤等），以爲課稅標準，亦較採外標法者妥善。賽利格孟（Seligman）於所著 *Essays on Taxation* 中，列舉營業事項，可供課稅標準者，有十餘項之多，茲合併簡述數種於下：

(1) 以營業財產爲標準者。此制辦法，在調查公司財產之總值，債權債務之多寡，以推定其利潤額。其缺點在公司財產難於估計，股票以額面計算，則與事實不符，與以市價爲標準，則股票之漲跌，半係於交易所之投機買賣，而與公司營業無大關係。餘如債權債務，隨時變動，調查難於確實，故此制不能謂之良好。

(2) 以營業收入爲標準者。此制又分爲三：甲，以毛利潤爲標準，其優點在手續簡單又確實，而缺點在不能比例於真正之納稅能力（因毛利潤中多少營業費用不能知），與不能促商業之改良。乙，純利潤，優點在負擔公平，而缺點則在調查繁重，公司無純利時，國家亦無稅收。總之調查標準，當視營業之性質與環境而異，無絕對之良

制也

第二款 各國之營業稅

(1) 德國之營業稅 德國營業稅 (Gewerbesteuer) 又稱爲販賣稅 (umsatzsteuer)，始於一九一六年當時發行一種貨物買賣印花，實即營業稅之先導，其稅率爲千分之一。至一九一八年而定印花商標之法，更至一九一九年而始有營業稅之法規，以營業者每年之收益或營業之資本爲標準，共分四類：

第一類 A 每年收益在五萬馬克或五萬馬克以上者，

B 資本在一百萬馬克或一百萬馬克以上者，

第二類 A 每年收益自二萬至五萬馬克者，

B 資本自十五萬至一百萬馬克者，

第三類 A 每年收益自四千至二萬馬克者，

B 資本自三萬至十五萬馬克者，

第四類 A 每年收益自一千五百至四千馬克者，

B 資本自三千至三萬馬克者。

凡收益不及一千五百馬克與資本不及三千馬克者得免稅。課稅採取兩種標準，較爲方便，蓋於甲種標準有懷疑時可採取乙種也。至其稅率，則依類別而有不同。

(2) 法國之營業稅 法國帶有營業性質之租稅，為職業收入稅 (impôts sur les revenus professionnels) 中之商工農收入稅，茲分述之：

職業收入稅中之第一項，列工商之利潤。凡在法經營工商者，或為自然人，或為公司法人，均應納稅。以每年所得利潤，除去生活費，工商業維持費，房租及其他税金等外，為課稅標準。其計算即以去年所得之利潤，為本年課稅之標準。在一月內由商人呈報其利潤。在八百佛郎以下者課 十二佛郎半。一百一佛郎至一千五百佛郎，課四十五佛郎。以上逐次推進，至年得利潤四萬五千至五萬者，課六千七百五十佛郎。此項收入年達三十二萬萬佛郎。

第二項 農事利潤稅 (Bénéfices de l'exploitation agricole)。為課於農民之利潤。以上年之純收益，作本年課稅之標準。稅率定為百分之二十。在農產減收時，則稅率減輕。此稅之收入年有二萬萬佛郎 (一九二七年預算)。

此外尚有營業數目稅 (impôt sur le chiffre d'affaire) 創於一九二〇年，因戰事以後，財政窘竭，乃設此新稅。其收入甚多，達七十五萬八千一百萬佛郎。此稅源於從前之支付稅 (impôt de paiement) 凡當款項之支付時，則值百佛郎者課二十生丁 (centime) 之稅。關於商人營業之支付，屬於奢侈方面者，則另課值百抽十之稅。其徵課方法有二：一為用印花貼於支付之票據上，一為商家與稅收機關訂立賬目。至每月終則結算一次。到一九二〇年六月二十日之法令，乃將此稅改為營業數目稅，規定凡在法國經營營利事業，無論為永久的，或暫時的均應納稅。此稅在表面為營業稅，惟其徵課，不課於營業者之利潤，而課於交易數目。非收益稅而實為交易稅，其內容當於

後章交易稅內述之。

(3) 日本之營業稅 日本之營業稅，又名營業收益稅，凡在日本國境內有本店支店及其他營業場所之營利法人或個人，均在課稅之列。營業種類，有十九種：(一) 物品販賣業（包括動物植物及其他不稱為物品之販賣）(二) 銀行業 (三) 無盡業（無盡為搖會之意，在日本公開組織故成一業）(四) 金錢貸付業 (五) 物品貸付業 (六) 製造業（包括瓦斯與電氣供給及物品之製造與修理）(七) 運送業 (八) 倉庫業 (九) 請負業（水木包工）(十) 印刷業 (十一) 出版業 (十二) 寫真業 (十三) 席貸業（妓院與娛樂場）(十四) 旅館業 (十五) 料理店業 (十六) 周旋業（即介紹所）(十七) 仲立業（經紀人）(十八) 代理業，(十九) 商品卸賣業。各業之中，以每年收入之總數，除去資本用度後之純收益為課稅範圍。此外(一) 販賣政府發行之印花與郵票，(二) 製造度量衡，(三) 印行根據新聞紙法之出版物，(四) 販賣自掘之鑛產自種之穀物及林蓄水產等，均得免營業收益稅。其稅率法人稅百分之三·六，個人稅百分之二·八。此外尚有營業稅，由地方政府徵收之，課於較小之營業，亦以純收益為標準，所列營業至繁如東京市之營業稅，即分至十五類之多，不贅述。

(4) 蘇俄之營業稅 蘇俄之營業稅，在實施新經濟政策後所制定，於一九二六年九月二十四日頒布稅法，其目的：一在謀國庫收入，二在加重資產階級之負擔及摧殘個人產業。可分為三種：一為特許稅，二為平衡稅，三為奢侈品營業稅。凡私人之營業者，首先應納特許稅於政府。分營業為若干種（分商業為六種，其他營業為十五

種)稅率重輕依種類地域而有不同,大抵用十五人以下者為小企業,稅較輕。十五人以上者則較重。平衡稅率用以補特許稅之不足。分商業為五十八種,製造業為一百種,其稅率亦各種不同,奢侈品,係對奢侈品之製造者加課五成之特許稅,對奢侈品之販業者加課六成之營業稅。

(5)英國之營業稅 英國之營業稅,包括於所得稅中之第四項,列工商人之利潤,始即營業所得之變相也。賦課方法,由商人自行呈報,在一九二六年以前,以前三年所得利潤為準,但遇有救濟繁榮或恐慌之時均足以影響於課稅標準。故自一九二六年起改以去年之利潤,作本年度之賦課標準。

(6)中國之營業稅 中國從前無營業稅之名,惟牙當屠宰菸酒各項牌照稅,含有特種營業之性質,牙稅課於牙行中人,向官領帖,即照帖納稅。當稅課於經營當業者,按資本之大小,向官領帖,即按期納稅。屠宰稅課於屠宰豬牛羊之人,菸酒牌照稅,課於販賣菸酒之人,其餘各業,皆無營業稅。十九年一月,政府明令裁釐,同時籌辦營業稅,稅抵補,并頒布各省徵收營業稅大綱及財政部補充辦法,其要點如左:

- 一、經營商業,開設店鋪,除已向中央納稅者,須領營業證,納營業稅,營業證不徵費。
- 二、營業分別種類等級徵稅,資本不及五百元者免稅。
- 三、徵稅標準,按營業收入計,不得過千分之二,按資本額計,不得過千分之二十。
- 四、設立營業稅評價委員會,由徵稅官吏,商會代表指定之會計師為委員。
- 五、廢止牙當稅,屠宰稅及其他類似之捐稅。其辦法分兩步:一牙當等稅照舊徵收,改稱營業稅。二營業稅完竣

後改從營業稅。

同時立法院亦議定營業稅法，其要點一，凡在各省市以營利為目的之一切事業，除已向中央納稅者外，須納營業稅，惟農業除外。二，中央徵收之菸酒押照稅以十分之九交與地方。三，稅率為三種標準：甲，以營業總收入額為標準者，徵收千分之二至千分之十。乙，以營業資本額為標準者，徵收千分之四至千分之二十。丙，以純利益為標準者，其稅率又分為三：A 純益額不滿資本額百分之五者，徵收百分之二至百分之五；B 純益額為資本額百分之五至不滿百分之二十五者，徵收百分之五至百分之七；C 純益額資本額百分之二十五以上者，徵收百分之七·五至百分之十。

自營業稅大綱等頒佈後，除若干省區，以種種關係，未能裁釐外，如蘇浙鄂冀等，均相繼舉辦營業稅。其辦法與稅率，變動不常，且與中央頒布大綱，每多衝突之處。

參考書

1 關於地稅者：

Vocke: Die Auslagen, Abgaben and die Steuer, P. 342.

Seligman: Essays. Chap. II and Incidence Pages, 220-232.

F. Nitti: Op. Cit. Chap. XIV 6-38 (Tome II)

Gaston le Compey: De L'impôt Forcier et des Garanties de la Propriété Territoriale (此書述各國土地稅制

Codastre 附註)

關於厚賦稅者

Wagner: Spezielle Steuerlehre 1899 3 et Partie.

Leroy-Beaulieu: Op. Cit. Vol I, 6 ed, Page 364.

F. Nitti: Op. Cit. Vol, II 39-51.

國部編 | 財政學 第四章 第四節 收稅額 四〇六頁

關於營業稅者

F. Ailix: Op. Cit. Chap. II L II. Taxes sur le Chiffre D'affaire PP. 698 a 71.

經濟學季刊 營業稅專號

第八章 收入課稅論

收益與收入之分創自德人，謂個人收入，可分爲二：一爲負擔力強健之物的收入；一爲負擔力較弱之人的收入。前者爲資產及企業上之收入，負擔力強而課稅宜重，前節已言之。後者爲勞動及人格上之收入，爲官吏月俸，勞工薪資等是，課稅之法，有就各項職業收入分別課稅者，有就各種收入總括課稅者，前者爲職業稅，後者爲所得稅。分述之。

第一節 職業收入稅

職業收入稅，爲課各種自由職業者之收，如著作家、美術家、醫生、律師所得之報酬，及工資薪金等屬之，又有稱爲勞動收入稅者，以其行爲，無須資本之輔助，專以勞力取得者也。

勞動收入，如係工資薪金，則其徵課均極容易。因對此可課稅於根源處，換言之，卽回工資薪金支出處徵收是也。其法於工廠或機關發薪時，將稅金扣除，交與收稅機關。如直接向收益人徵收，則收益人須自行呈報，其數目是否確實，亦易於調查，可轉詢發薪機關也。如對自由職業、醫師、著作家之收益，則無法調查，祇有聽其自行呈報。爲欲課勞動之純收入以稅，則應將其爲收益而耗去之費用扣除，祇其界限，殊難判定。故法律對於此項之規定，或則毫

不提及，或則只限於一定之費用，或則對於一定種類之勞動，規定出可以扣除之大概數目。

法國在名稱上，無勞動收入稅，惟有一稅課於商人以外之各種自由職業收益（*benefices des professions non commerciales*），舉凡自由職業中之醫生、律師、美術家等等之收入，均在徵稅之列，其法於每年三月一日納稅人即將去年收入數目呈報官廳，彼即據以納稅焉，如呈報數官廳認為不滿，且發覺納稅人隱匿真數目，即課以十倍之稅金。如納稅人逾呈報期二十日尚不呈報者，加課百分之五十稅額。其稅率為值百課十二，但收入在七千佛郎以下者免稅，七千佛郎至一萬佛郎，祇課四分之一，一萬至二萬佛郎，只課其半數，二萬至四萬佛郎，只課其四分之一。

中國各種收益稅，均未舉辦，故此項勞動收入與資本收益，均無稅。

第二節 所得稅

第一款 所得稅之起源——人頭稅與階級稅

所得稅係一種進步之對人課稅，按個人之能力而課稅，使個人之負擔與個人之能力相適合，但如大部分人之所得情形不相懸殊，公允課稅之觀念不發達，課稅及財政之技術未完備時，則用簡單之方法，即為已足，最粗淺之對人課稅方法為人頭稅，其次為階級稅。人頭稅者以人身為課稅物件之租稅也，其起源甚古，中世紀之際為歐洲各國所通行。此稅有二特徵：（一）以人身為課稅物件，則課稅之目的物與納稅者為同一體。（二）以人身

爲課稅物件則無隱匿漏稅之弊，而徵收之手續簡單，此所以在經濟狀態幼稚時盛行之。當經濟狀態未發達之時代，各人財產之蓄積不多，所得之分配略同，貧富之懸隔不甚，推定丁年以上之個人爲有納稅力，而以之爲直接之課稅目的物，未嘗不合於自然之事實。然當經濟進化之時代，人民不僅以維持生命爲滿足，且當蓄積勞力之結果，以爲厚自豐殖之計，社會貧富之差，因文明之進化而相懸益甚，故在今日若仍以人身爲標準而課稅，不問各人在社會上之能力若何，則有背於租稅公平之原則。至若法國最初之人頭稅，不問男女老幼之別，均課以同一之稅額，則不公更甚矣。

人頭稅之進步者爲普魯士所行之階級稅。該國於千八百二十年廢止從前所行之人頭稅，而以階級稅代之，但祇實行於鄉地，其制對於年齡十四歲以上之人民分四大階級，每階級中又各分爲三級，各級之課稅額不同，收入四百二十馬克爲最低級，在四百二十馬克打下者免稅，最高級爲三千馬克，在三千馬克以上者則徵收所得稅。此制繼續至千八百九十年始廢止之。階級稅比之人頭稅固爲進步，且加入各人所有之收入以爲課稅之標準，則與所得稅之性質相近似，然於同一階級內不問實在收入之多寡，而課以同額之稅率，其爲不完全之方法也明甚。普魯士所以斷然廢止之而採用一般所得稅者，卽本此理。

人頭稅不能轉嫁於他人，唯賦課於勞動者之人頭稅間有抬高勞銀以轉嫁於雇主，雇主更抬高其生產物之價以轉嫁於消費者之時，不可不知也。

第二款 以所得稅爲中心之租稅系統的組織問題

所得稅之發達，已由極粗率之人頭稅，而進爲總課各人所得之對人課稅，世界各國，幾無一不實行此稅者。然此種個人之所得，究以何種方式徵課之？其租稅之系統宜如何組織？此則於討論所得稅，不得不稍爲研究也。

原來直接對於所得課稅，亦有種種之方法：

(一) 將產生所得之物件，作爲課稅之客體（即對物稅）是爲所得收益稅，例如地租、營業收益稅、房屋稅、資本利息稅等是。

(二) 將各種所得，各各個別的行對人課稅，即個別的所得稅者（又名分所得稅）。例如土地所得稅、房屋所得稅、資本利息所得稅、營業所得稅、薪俸稅、工資稅等是。此種制度，事實上與收益稅無區別，不過由對物稅變爲對人稅而已。

(三) 將一切流入於一經濟單位之所得，不問其種類如何，概括的作爲對人課稅，即所謂總合所得稅，或一般所得稅是。

由上述之三類課稅法，遂發生所得課稅之八種方式：

- 1 單用收益稅制度；
- 2 單用個別所得稅制度；
- 3 單用一般所得稅制度；
- 4 併課一般所得稅及收益稅；

5 併課一般所得及個別所得稅；

6 併課一般所得稅及特別所得稅——所謂特別所得稅者，即對特別之所得，或一定額以上之所得，重課其稅是。

7 課一般所得稅及其補充稅之個別的財產稅——個別的財產稅者，即土地房屋等財產，為個別的課稅，以作補充。

8 課一般所得稅及其補充稅之一般的財產稅——所謂一般的財產稅，即總合所有之財產而課之。此八種方式，究以何種為宜，亦有研討之必要，分論之。

(一) 收益稅制度 此種稅制之長短，前章業已述及。如以所得為中心之租稅系統下，此稅實為過渡辦法，而非最良制度也。

(二) 個別的所得稅制度 因其為對人稅，且依實際之所得而課之，故無收益稅之不公平處，制定方法，果得其宜，則對各個所得之課稅待遇，能得合理之分配（如重課財產所得之要求，亦可實現。）英國所得稅，即以此制為基礎，對於大所得課以超過稅。此稅之短處，在不能總合地觀察所得者之經濟狀況，缺乏對人稅之優點。

(三) 單用一般的所得稅制度 此制之長處，在總括各項所得，比較納稅人之經濟能力，而行課稅。較前述二制度為公正，然現代經濟發達，各人所得之種類，至為繁夥，非一種租稅，所能盡課無遺。且近代國家，其財政之需要日增，單一的所得稅尚不足以應其需要，故與其將複雜的諸種要件，網羅於一稅之下，不如於一般所得稅外，更

加一補充的租稅，此等原則，可以滿足財產所得重課等類之要求，亦現代各國稅制之所趨也。

(四) 一般所得稅與收益稅併課制度 日本制度，在大體上即屬此類，其短處仍在收益課稅不能詳悉納稅者之經濟能力。

(五) 一般所得稅與個別所得稅併課制度 在此稅制下，以何者為主，何者為從，實一問題。法國之所得稅，以個別所得稅為主，以一般所得稅為從。英國制度，以個別所得稅為根幹，以超過一定額之大所得所課之超過稅為從。

(六) 一般所得稅與特別所得稅併課制度 此種制度，以一般所得稅為基礎，祇對於一定額以上之大所得，如英國之超過稅，課以特別稅率。日本於昭和三年時，政友會內閣之財政政策，將地租及營業收益，委讓地方，而另倡特別所得稅，以為抵補，即屬此類。

(七) 一般所得稅與個別的財產稅併課制度 此種制度，最適於財產所得之重課的精神。然其短處則在祇個別的把握一定的財產，而不能網羅一切財產，又因其客觀的查定財產而行徵課，殊不符公平之原則，因此尚無採用之實例。能將此制度多少與以補救者，為下述之制度。

(八) 一般所得稅與一般的財產稅併課制度 此種制度，直至最近，尚行於普魯士（一八九三——一九二〇），長處在網羅多數之財產，以滿足財產重課之要求，且能課及不生所得之種種財產，尤為公正。然其短處，則在網羅各種財產之困難，動產尤難，此外復有財產評價之困難。

上述八種制度，無論何種，均不得謂之完全，然揆諸理論，按之各國事實，比較妥善者為個別所得稅制度，一般所得稅制度，一般所得稅與個別所得稅併課制度，一般所得與特別所得稅併課與一般所得稅與補充稅之一般財產稅併課之五種制度是也。

一般所得與個別所得併課時之主從問題，實無從判其優劣，法國式之以個別為主，一般為從，與德國式之以一般所得稅為主，以補充稅之財產稅為從，實難定其得失，要視其國家之環境，與國地兩稅之劃分情形而定。

第三款 所得稅之徵課法

所得稅之徵課法，不外依人民之申告書 (declaration) 而與以審查，然後照審定額課稅，其方法歸納言之，有下之三種：

(一) 推定所得課稅法 (presumptive tax) 此法以所得者所住房屋之大小及其消費狀況，為所得額之表徵，或依其他生活上之外形標準，而推定其所得額。此種方法，手續簡單，不致引起納稅人之厭惡，然僅依此外形標準而行推定，常與實際所得不符，故在今日已無採用此法者。

(二) 總合課稅法 (又名總合所得稅 *Summary tax*) 即總合歸於一人之所得而行課稅，此法須網羅各納稅人之各種所得，非詳盡之立法，與精確之統計不為功，否則僅恃納稅者之通告以現在之人性與道德心，謂其能就各種所得，詳盡無遺的報告政府，殆屬難能。至於稅吏煩瑣之調查，尤易引起納稅之惡感與糾紛其間隱匿脫稅之弊，固在所不免耳。

(三) 源泉課稅法 (collection at the source stampage at the source) 此種課稅法，乃於其產生所得之各個源泉上徵課稅額之方法也。換言之，使所得支付者作為付稅，然後以於額付與所得人。例如由佃戶徵收土租所得，由銀行支付利息是。此種方法確實而簡單。然與總合課稅法意旨，全然不同。因源泉課稅必依源泉之種類，而分為若干類別 (schedule)，如土地所得，資本所得，營業所得等是。以此類別，是變為分所得課稅矣。故源泉課稅法，祇能用於一部份之分所得課稅。

(四) 總合課稅法與源泉課稅法之比較 此二種課稅法，各有長短，就其重要之點，比較如次。總合課稅之長處，在於容易實現租稅平等之原則，而行累進稅率之徵課。然其短處在必須國民有較高之道德心與政府有詳確之統計暨敏捷之稅務人員，而後弊可減少。否則脫稅者必多。源泉課稅之長處在於比較容易的握着稅源，然其短處在不能明瞭納稅者其他所得與經濟狀況，有失對人稅之精義。

依國別而大體觀察之，則探源泉課稅法之國家為英國、義大利、倣效之。探總合課稅法之國家，為戰前之德國、諸邦及美國。日本在大體上亦採此法。惟資本稅則探源泉課稅法，又棄二法之短，而用其所長者為法國。總之稅法之良否，倣視各國之習慣與稅吏及納稅者之避賦與否而定，未可一概而論也。

第四款 各國之所得稅制度

(1) 英國之所得稅

最早最著名之所得稅，為英國之所得稅。英國於一七九八年由首相皮特 (William Pitt) 第一次創設所得

稅，按國民之純收入課稅，用以支付戰費。拿破崙戰爭終止時，即行取消。其後屢設屢廢，及一八四二年首相皮爾（R. Peel）復行之，稅率為每鎊課三辨士，期以三年廢止，及期未能。一八三五年財長格爾斯頓（Glasstone）復推行於愛爾蘭，以當時戰爭時起，於廢未能，遂變為永久稅。一九一〇年修改最抵生活費之免稅點。一九二五年財長邱吉爾（Churchill）復與以修正。

英國所得稅之特點，在於係個別所得稅，而源泉課稅法之適用範圍甚廣。對於一定量以上所得，另課以超過稅。分述如次：

甲 稅類 個別所得稅又稱為所得及財產稅（income and property tax），共分五級（5 schedules）。
A 土地房屋等所生之收入 行源泉課稅法，由土地之佃農，房屋之租賃者申告繳納而在付地主與房主之租金中扣除之。

B 租賃農業者所生之收入 即佃農等之所得。此種課有二法：（一）租地人備有經營企業式之賬簿者，於一八八七年以來，即照 C 類課稅。（二）無上述賬簿之佃農，課其農事利潤之收益。推算之法，以收益與地租有關係，故自一八九六年以來，以租金之奇為租地農業之收益。

O 國債利息年金等所生之收入 此類課由英國及其殖民地之國庫所支出國債利息，年金等之所得。行源泉課稅法，由國庫豫將其稅額扣除，然後以餘額付與收受人。

D 商工業及債票利息等之收入 此類共含有十九種之所得，即商工業之所得，自由職業者及雇用人之所

得於O類中不課稅之小所得，家畜牛乳商人所得，不包含於O類中之外國及殖民地有價證券之所得，在外國及殖民地投資之所得，其他所得等屬之。

E官吏薪俸等之所得 此類課官吏薪俸之收入，及其他不屬於D類之所得，行源泉課稅法。

以上各類之所得，A類及B類每三年調查一次，其餘則每年調查一次。英之所得稅驟觀之似為物稅的及收益稅的，而實則不然，蓋其雖不如總所得的人稅成分之多，然仍多少含有對人稅之作用，因其課稅當有下述之各種條件，而為對人課稅乃能實現者也。

(1) 最低生活費免稅 戰前為百六十鎊，戰後對免稅點，復為增高。一九二五年之稅率，獨身者一百六十鎊，既婚者為二百七十鎊。

(2) 勤勞所得之輕課 凡不超過二百五十鎊之勤勞所得，照總收數減少六分之一課稅。

(3) 個人情事之斟酌 不拘所得額之大小如何，凡十六歲以下之子女，最初一人，由所得額中扣除三十六鎊，以次每一人扣除二十七鎊。夫婦中之一人，年齡超過五十六歲，所得額不超過五百鎊時，更除去六分之一。

(4) 大所得之重課 對於超過二千鎊以上之所得，另順次課以重大之超過稅(Excess Tax)，稅率對於超過二千鎊之第一百五鎊，每鎊課九辨士，稅率累進，至超過三萬鎊之金額，每鎊加課至六先令。

乙稅率 英國之所得稅率，依財政法之規定，得每年改定。戰前定率每鎊為一先令四辨士。勞動所得，稅率有數種，所得愈小者，稅率亦愈低。一九二八—二九年之基本稅率，除扣除免稅額等條件外，在二百二十五鎊以下者

爲每鎊二先令。過此限度者爲每鎊四先令。

(2) 法國之所得稅

法國於大革命後，制定四大物稅率之收益稅，以作爲稅制之中心，而及於今日，然終不敵時代與學理之要求，不得不採用近代的對人稅制，而改爲個別的所得稅與補充的一般所得稅併課制度。

甲、個別的所得稅 (l'impôt cédulaire sur les revenus) 法國之個別所得稅，乃由舊稅之改廢與新稅之設置而成立者，不如英國式之有明確的規定，共分爲七級，有對物稅性質之收益稅。

A 房屋所得稅 (l'impôt sur les revenus des immeubles bâtis et non bâtis) 乃由從前地稅及門窗稅等改變而來，課於住宅、工廠及工業用房屋，照租價課稅。依一九二六年八月三日之法律，稅率爲從3.20%到18%。國家及各市等所有之房屋不課稅，民間之新建築，二年以內不課稅。

B 農業利潤所得稅 (l'impôt foncier des propriétés non bâties) 課於一切農田之收入，凡利用地租而生之所得皆在課稅之列。原行配賦稅法，一九〇七年始改爲定率稅，以地租爲稅源，稅率依一九二四年之法律爲百分之十二。由一萬二千法郎以下之收入，依次與以累退稅，以減輕小額收入者之負擔。土地之畝數與等級，每二十年訂正一次。國有森林、國有或地方公有之田產，皆在免稅之列。

C 商工業之所得稅 (l'impôt sur les revenus des bénéfices industriels et commerciaux) 課於在法經營商工業者之利潤所得，係從營業稅改正而來，納稅人得以上年度之純收益，申告政府，照額納稅，或以貿易額之總

額申告，由調查委員會判定之收益，作為課稅標準。稅率為 9.6%。收益在五千元以下之小所得，得酌量減少，而有家族扶養者，每一人減 7.5%。所得在一萬佛郎以上者，每一人減 5%。

D 動產及資本之得稅 (Impôt sur le revenu des valeurs mobilières) 此係改正從來之動產稅而成，稅率為值百課稅。採源泉課稅法，公債證券等一切收入，課於息票 (coupon) 由發行機關代扣，然後以餘額付與領受人。

E 農耕利潤所得稅 (Impôt sur le revenu des bénéfices agricoles) 此為一九一七年新設之租稅，依一九二五年之修正律。凡從事農業經營而其利潤收益在二千五百佛郎以上者，皆在課稅之列。課稅標準，原由耕農申告，或政府估計。後改為以地租價之半數，作為收益。從二，五〇〇佛郎到四，〇〇〇佛郎得減三分之一，由四千到八千佛郎得減一半，現行稅率為 7.20%。家族員之扣稅，與前類同。

F 工銀，薪資，年金等之所得稅 (Impôt sur les revenus des traitements, salaires pensions et rentes viagères) 此為一九一七年新設之稅。納稅人分兩級：(一) 公務人員，使用人，工人，及受領薪給者，皆在納稅之列。(二) 有年金或養老金之收入，年在一定數額以上者。採源泉課稅法，由支發機關扣除。稅率為 7.20%。最低生活費之免稅額為七千佛郎，妻無個人收入者，再免三千佛郎，子女在十八歲以下而無薪資收入者，依一九二〇年六月二五日法律第七條之規定，每人減二千佛郎。

G 自由職業者所得稅 (Impôt sur les bénéfices des professions non commerciales) 此稅亦為一九一

七年所新設凡一切自由職業者，皆有上稅義務，採申告法 (déclaration) 稅率為 7.30% 免稅點為七千佛郎。

乙、補充的總所得稅 (Pimpôt complémentaires sur le revenu global) 上述之各級所得稅，含有對物稅之

意義，未能充分表現所得稅之對人稅的優點，故於一九一四年復添設補充的總所得稅，以前述各種階級所得之總和，為稅源，即合田房所得，資本利潤營利所得，農事利潤所得，勞動所得為稅源，但須除去 (一) 借債之利息，(二) 各種債票之息金，(三) 其他直接稅與附加稅之徵課部分，(四) 營業之損失部分等，而以其餘之淨所得為稅源，其稅率在五十佛郎以下者免稅，採累進稅制，原稅率係值百抽二，從二萬五千佛郎起計算，其中五分之四課稅，五分之一免稅 (即五千佛郎)，且可因家庭之負擔而遞減，直至百分之五十為止，稅之主體為一切自然人在法

國有長久之住所 (即住旅館) 亦在此。課稅以家為單位，即總計合家之收入課稅，而不依各個人之得分別課稅也。其課方法由納稅人自行呈報，即以去年之淨所得為標準，納稅人已結婚者三千佛郎免充稅，有子在二十一歲以下且須父母之扶養者每人減三千佛郎，其餘則每添一人減二千，其稅率之最高額原定百分之六十，及一九二六年階級所得稅增加稅率，於是所得總稅改為值百抽三十。

要之法國之所得稅制度，實經過無數次之修正。一九〇七年 Caillaux 組閣時，提出議會之所得稅案，為最

有名，遂樹立法國所得稅制之基礎。Caillaux 氏之目的在取普魯士式及英國式之長處，而合組之，故其稅制雖

複雜，於財務行政上不無難點，然在理論上仍為最合理之稅制中。

(3) 德國之所得稅

德國之所得稅，在從前乃以各邦之所得稅為中心，帝國所得稅，係一九二〇年始制定。德國各邦之稅制，以普魯士為模範，除戰前一二小邦外，均採普魯士制。普魯士之制度，以一般所得稅，及含有補充意義之重課財產收益之財產稅。此外一切收益稅皆委讓於地方政府。及一九二〇年三月二十九日德國所得稅 *Reichseinkommensteuergesetz* 法頒布，各邦之所得稅，遂被廢止。同月三十日依地方稅法，各邦之財產稅，亦被廢止。聯邦政府同時制法人所得稅 (*Reichskörperschaftsteuer*)，於是德國除重課的臨時財產稅等而外，關於所得稅者，共有二種：一為一般所得稅，一為法人所得稅，實則一物也，分述之：

甲、一般所得稅 一般所得稅係遍課於土地、房屋、營業、資本及勞動所得等之純收，共有八類：1 由農業、森林、園藝以及不屬於工業之土地收入，2 由營業或鑛山之收入，由合夥營業或出賣營業之收入，3 由獨立自由職業之收入，4 由工資薪俸年金之收入，5 由資本之收入（紅利利息等），6 由出租不動產之收入，7 其餘之長久收入，8 由一定事項所得之利益，稅率分為七段，如下各列：

第一段	8000 馬克	抽	百分之十二又小數點五
第二段	4000 馬克 (至 12000)	抽	百分之十五
第三段	4000 馬克 (至 16000)	抽	百分之二十
第四段	4000 馬克 (至 20000)	抽	百分之二十五
第五段	8000 馬克 (至 28000)	抽	百分之三十

第六段 180°0 馬克 (至 400°0) 抽 百分之三十五

第七段 34000 馬克 (至 80,000) 抽 百分之四十

第八段 抽 百分之四十

所得不滿一千一百馬克者免稅，并設家庭負擔免稅，有一妻一子者免二百馬克之稅，子女愈多，免稅之額愈大。

乙、法人所得稅 此為一般所得稅之補充稅，凡國、邦、市、鄉、村等公共團體之各種企業、營利公司，以及民法上所謂之團體與財團，均在課稅之列。惟公益營業，如自來水、煤氣、電燈、公共交通、港口，以及以執行公權或為公益事業慈善事業與教會事業為目的者得免稅。其稅率如下：(1) 對營業公司即營利事業，抽百分之二十；(2) 國內之股份有限公司及一定之合作社，如其資本不過五千馬克者，其稅率與自然人之所得稅同，課稅不能超過百分之二十；(3) 對其餘之上稅法人為值百抽十三。行申報法，由納稅者申報所得總數，經審定後再照率納稅。

(4) 美國之所得稅

美國聯邦政府在南北戰爭時及戰後數年間，曾採行所得稅。一八九四年後頒布所得稅法一次，未及施行。及一九一三年，在憲法第十六條修改之後，國會乃籌備所得稅法，於同年十月三日通過，所得稅遂於以創立。依一八八年法律規定，凡有純收入之美國公民或不居住美國而在美國有純收入之外人，皆應完納所得稅，所謂純收入即從利潤薪金工資租金利息紅利，商業收入技術收入等總收入中扣除：(一) 營業的必需費用如房租等；(二)

公司營業負債或個人利息負擔（三）營業之損失以及各種消耗捐款等是為純收入。現行稅率依所得稅法第十一條之規定，每四百元進稅一級。第一四百元稅百分之一，五第二四百元稅百分之三，其餘則稅百分之五。除正稅外有附加稅，凡純收入從一萬元到一萬四千元分為三級，附加稅率為百分之一，自一萬四千元至一萬六千元分二級，稅率為百分之二，純收入達十萬元以上者，稅率為百分之二十。勞力之所得，稅率較輕，其餘各（一）外國政府在美國之收入，（二）因被保險者死亡之保險費收入，（三）戰役恤金之收入，（四）美國某某對華貿易公司之一部分收入，（五）勞工農業園藝團體之收入，（六）互助會等之收入，（七）慈善機關之收入等，均不課稅，其最近所得稅收之總數為六〇六，〇〇〇，〇〇〇元，佔全稅收百分之二七・五。

此外美國於一九〇九年尙制定一種公司所得稅（corporation tax）名為所得稅，而實一許可稅之分稅也。

（5）日本之所得稅

日本之所得稅，創始於明治二十年，分所得為兩種，第一為公債利息、利潤、利息及俸給、年金、報價等，第二為不動產及工商業者之所得，均以純收入為課稅標準，對三百元以下之所得，悉免除課稅，自三百元以上，迄三萬元止，分五級，課以百分之一以上至百分之三之累進稅，歐戰後稅率大增，計法人之所得，提高二成，公債社債之利息，提高千分之十，不屬於前兩項之所得，提高二成，每年由納稅義務人提出損益計算書於政府，政府經審後，即決定其所得額。凡（一）軍人從軍之俸給，（二）疾病療養金，（三）旅費及學費，（四）不以營利為目的之法人所得，（五）不屬於營利事業之一時所得，（六）在外國或不施行此法之地之資產所得，（七）不滿三百元之所得。

均予稅免。

(6) 奧、荷、瑞、比、義、瑞典等國之所得稅

甲、奧國之所得稅 奧自歐戰以來國土日蹙，僅有人口六百萬，而居於維也納也納者佔二百萬，如此小國，實不足以言稅。惟在奧匈帝國未解體以前，實有一完美之對人的所得稅，其制度與普魯士制相彷彿。總合三種所得而成，即(1)農事收入，(2)不動產收入，(3)工商利潤及有價證券之收入等，稅率累進，人民所得，從六百至四萬八千佛龍(Florin)，共分為六十五級。歐戰後，此稅仍存在，但附以若干之小稅。

乙、荷蘭之所得稅 荷蘭所得稅，根據一八九二—一九四年間之改革而成，共有三種：(1)田稅，(2)工商業及自由職業者之所得稅，(3)產業稅。三稅中以第二種為真正的對人課稅制下之所得稅。

丙、瑞士之所得稅 瑞士依一八七四年五月二十八日之憲法，中央政府不能有所得稅，然自歐戰起後，影響於中立國家之財政，乃於一九一五年六月六日，修改憲法，創設一非常的所得與資本稅(*l'impôt extraordinaire sur le revenu et sur le capital*)，人民有二千五百佛郎以上之收入，或有一萬佛郎以上之不動產者，則以由0.5%到8%之所得稅及1%到15%之財產稅。公司照投資額及保存金額課百分之二到百分之十，及照未投資資本額課百分之一到百分之五。合作社與社員分得數課百分之四。留存社中者課百分之八。保險公司照保險收額課百分之五。一九一九年，經全民投票之結果，決定中央稅收為財產稅及所得稅，與一九一五年之度，微有不同。財產在二萬佛郎以上者稅，所得之二千佛郎免稅。財產在十萬到二十萬之間者，其所得免三千佛郎。餘類推。

申告課稅法，此外各地方 (cantons) 尚各有財產稅或所得稅，其稅率在戰後亦逐漸增加。

丁比國之所得稅 比國所得稅制度，與法國相似，先有一分所得稅，課於地租、房屋之門窗、動產之收益，及自由職業之所得稅。一九一九年十月二十九日之法律，創設一補充的總所得稅 (l'impôt complémentaire sur le revenu global) 同時對原有之分所得稅，與以修改，分爲三級：(一) 田地房屋爲一級，稅率百分之十。(二) 動產資本爲一級，稅率百分之十。(三) 職業收入爲一級，稅率爲百分之二，以收入每三千佛郎爲一階段，超過一階段，加稅率 0.5% 加至百分之十爲止。

戊，瑞典之所得稅 瑞典在一八九七年，即創設所得稅，行累進稅制。及一九一七年七月十日之皇室手詔，添設非常所得稅及財產稅，六千古龍 (couronnes) 以下免稅。六千至八千課稅 1.5%。十五萬古龍之收入，課稅 7% (此即最高稅率)。

己，義國之所得稅 義國於一八七七年創設此稅。一八九四年仿英國制度改正之，分所得爲五種：第一類資本所得；第二類財產及勞動所得，即營業所得；第三類薪俸所得；第四類官吏薪俸所得；第五類農耕所得。其稅率財產所得較重，營業所得次之，勞力所得則較輕。

(7) 中國之所得稅

我國所得稅 創議於前清末年，惟所得稅條例，終未頒布，及民國成立，庫款益窘，乃籌議創辦所得稅，於三年一月，頒布所得稅條例，凡二十七條。然以頻年內亂，各省大率觀望，延不實行。及十年一月，財政部始將施行細則所

得稅徵收細目等章制公布，實行徵收，嗣以各省電請緩辦，又復擱置。及國民政府奠都南京，復將所得稅條例，於十八年一月修正公布，規定凡在國內地有住所或一年以上之居所者均負完納所得稅之義務（條例第一條）。又在國內地雖無住所或居所而有財產或營業或國債地方公債及公司債之利息所得者，亦就其所得，負納稅之義務（條例第二條），至其稅率，則有如下之等級：

第一種

一、法人所得

全年贏利，不及資本總額百分之十者免稅；

贏利合資本總額百分之十至十五者課稅千分之十，

百分之十五以上至百分之二十五，課稅千分之十五，

百分之二十五以上至百分之三十五，課稅千分之二十，

以上贏利每增百分之五，課稅遞增千分之五。

二、國債地方公債及公司債之利息，統課稅千分之十五。

第二種

全年所得總額，在二千元以下者免稅；

自二千一元至一萬元之額課稅千分之五；

自一萬一元至二萬元之額，課稅千分之十，

自二萬一元至二萬元之額，課稅千分之十五，

自三萬一元至五萬元之額，課稅千分之二十，

自五萬一元至十萬元之額，課稅千分之二十五，

自十萬一元起，每增加五萬元，對於其增加額，遞增課稅千分之五。

一、所得額之計算法

甲、第一種第一項之所得，須由各事業年度總收入全額內減除本年度之支出金，前年度贏餘金，各種公課及保險金，責任預備金，以其餘額為所得額。

乙、第二條之財產所有者，及營業者之法人，其計算所得額之方法，準用前款之規定。

丙、第一種第二項之所得，以其利息之全額為所得額。

丁、第二種之所得，須於一切收入之總額內，減除由已課所得稅之法人分配之利息，及經營各種事業所需之經費，並各種公課等，以其餘額為所得額。

議員歲費，官吏之俸給，公費年金，及其他給予金，從事各業者之薪給，放款，或存款之利息，各種不動產之收益，及由不課所得稅之法人分配之利息，益以其收入之全額為所得額。田地池沼之所得，依前三年間所得之平均額估計之。

二、所得稅之免稅事項

所得稅免稅事項依條例規定分爲七項，一軍官在從軍中所得之俸給，二警官遇地方宣布戒嚴時，所得之俸給，三美術或著作之所得，四教員之薪金五旅費，六不營利爲目的之法人所得，七不屬於營利事業之一時所得。

以上各種辦法，雖未能十分盡善，然章制略備，祇略於時亂，迄未實行，致使國家巨大之稅源，久未舉辦，亦殊可惜，至今含有所得稅性質者，僅國民政府頒布之所得捐而已。

參考書

(1) 關於所得稅理論之參考書

Seligman: 1. The Income Tax. 2. The Study of the History and Practice of Income Tax at Home and

Abroad N. Y. 1911.

Voelke: op. cit. P. 390 ss.

(2) 關於法國所得稅制者

E. Allix: Science des Finances et de Législation Financière. 5 ed. 1927.

R. Foinet: Manuel Elémentaire de Législation Financière. 2 ed. 1926.

財政學

三三二

(3) 關於德國所得稅制者，看

Elsberg: Finanzwissenschaft. P. 269, s. s. 或

傅英偉譯 } 財政學 第一〇九至一二八頁

(4) 關於英美所得稅制者，看

Carl O. Plehn: Introduction to Public Finance 或

李百強譯 } 財政學大綱 第二七五—三一八頁

(5) 關於奧比等國之所得稅制者，看

Francesco Nitti: op. cit. P. 129-130

第九章 利得課稅論

各種之收入，除上述兩種，有循環繼續性之收入外，尚有一種意外之獲得，出於他人之贈與，或由於自然之結果，而能不勞而獲。此類收入從租稅方面言，其收入既不確定，則稅入隨時變更，與租稅之原則不合。然從人民方面言，則既有收入，即應負擔租稅，況不勞而獲之收入，小之助長人民之貧懶，大之形成社會之不平，故為社會政策計，亦應用租稅限制也。

第一節 繼承稅 (droit de succession, inheritance tax, erbschaftsteuer)

第一款 繼承稅之理論

利得課稅中之最重要者為繼承稅。繼承稅者，所繼承之財產為課稅目的而賦課於繼承人之租稅也。其起源甚古，羅馬時代，即已行之。又名遺產稅，更有稱為嗣續稅者，主張採繼承稅者，謂此種租稅，係賦課於人民偶然之鉅額，可使負擔者不覺其苦，亦不必加變化於現時之社會組織，而自寓節別資產與增加國稅之實效。至於社會主義派學者，則以繼承為社會最壞制度，一切經濟上不平與矛盾現象，皆由此而生。普魯東 Proudhon 稱繼承遺產為一種掠奪。邊沁 (Bentham) 謂無遺言之遺產，除最近血族外，他人無繼承之理。即德國財政學者 Umpfenbach

亦謂國家爲一大家族，故死者之遺產，非僅後繼者能繼承，國家亦有參與繼承之權，而課稅爲必要。蘇俄於一九一七年革命，廢止私產制度，繼承之制，遂隨之而消滅，然以實行三年共產之經驗，私產制仍不能不與以一部分之恢復，故一九二二年新經濟政策，即許人民在五百盧布以內者，有所有與繼承權，及一九二五年之新經濟政策，更廢止限制，至是繼承完全恢復，并以繼承稅，作制裁大產業之繼承，其最高稅率達百分之九十五。

反對高率繼承稅者，又謂繼承稅在今日，雖爲一般國家所通行而認爲利得課稅之一種，然此種遭遇事故之個，與享受利得之個人，決非毫無關係者，其間關係，則因各國之家族制度而異。在歐美各國法律上，二者之間，爲全然分離的個人關係，故所謂嗣續意指因一人之事件，而增他一人之富而言。在行家族制之國家，如東方各國則不然，所謂家族制度，與歐美不同，在法律上經濟上俱以家長支配之一家經濟爲社會單位，雖有繼承事件發生仍因內部問題，決無新的財富之增加，且在同一家族中，死亡相繼時，則繼承稅不獨引納稅之反感，且有礙財產之形成，蓋家庭有死亡，其經濟基礎，已受影響，若再徵重稅，更覺不平。中國爲行大家族制國家一家之經濟能力，繫於家長一人，故其繼承稅之應否，即日實行，實行後其稅率應否與歐美各國相類，頗實有研究之價值也。

第二款 繼承稅種類與課稅要件

廣義之繼承，係包括生前贈與，與死後遺產兩種，故各國所謂繼承稅，均包括生前贈予稅在內，遺產稅又分爲總遺產稅與分遺產稅二種。凡繼承財產，在未分與各繼承人之先，將遺產所負債務扣除，而課其全體遺產以稅者，爲總遺產稅，凡遺產已分與各繼承人，然後分別課稅者，爲分遺產稅。前者手續簡單，收入較多，後者能確知繼承人

之地位，與經濟能力，負擔公平，現代各國，多兩制兼採。

繼承稅之徵課，大概有兩種方法，其一即按繼承人與遺產人之親疎而遞加之（即愈疎遠之繼承人上稅愈多），其二即照遺產數目之多寡而遞加之（即適用累進稅率遺產愈多上稅愈多）。免稅之遺產，有下列數種：一、小遺產，二、家具（即或普通免稅或祇對至親之繼承人免稅），三、其他動用之物件，四、無營利能力之近親所得之遺產（但有一定之限度），五、公家或國內教堂教會團體慈善團體公益團體等所得之遺產。

第三款 各國之繼承稅

（一）德國之繼承稅

德國之繼承稅（贈送稅包括在內）自千九百年後，大有變更，最初祇各邦有遺產稅，大都為有有限的分遺產稅，稅率較英法均低，由一九〇六年六月三日之法令，德國聯邦政府始有繼承稅，稅率亦極低，其收入之一部，撥歸各邦，各邦並可加抽附加稅，且對於聯邦免稅部份（即夫妻或子孫之繼承免稅）可用抽稅，由一九一九年九月十日之法令繼承稅大為更改，準此法令，遺產稅係分為總遺產稅，與分遺產稅兩部。總遺產稅係抽除去債務後之全體，遺產稅率用分段抽稅法，由百分之一至百分之五。分遺產稅係以繼承人分得之遺產部份為準，並依據繼承人與死亡者之親疎關係，分為六級，在各級中，復以分得遺產部份之大小，及承繼人現有財產之大小為準，而徵收之，稅率亦用分段抽稅法，最高稅率可抽至百分之九十。及一九二五年八月十日之法令，予繼承稅以更改，分稅之客體為三類，一、因死亡而得之財產，二、生人間之贈送，三、為一定目的之捐款，第一種又分為三種，依據法律或

遺囑或一定理由而得之遺產，b 共有財產之繼承。因死亡而得之贈送及一切在法律上與死亡有關而得之財產，財產之價格，由公家依市價估定之。

親族關係及所得財產之大小，對於稅之計算，至關重要，茲將親族等級根本稅率列後。

第一級 夫婦（以無子孫者為限）及子孫（如繼子螟蛉子承認為己子之私生子均歸此項）由抽百分之一起。

第二級 第一級之後裔，由抽百分之四。

第三級 父母繼父母同胞兄弟姊妹及異父或異母之兄弟姊妹由抽百分之六起。

第四級 祖父母以上之先輩弟兄姊妹之後裔，舅姑岳父母，子婿，由抽百分之八起。

第五級 其餘之繼承人，及為一定目的之捐款，由抽百分之十起。

稅率表如下

遺產數目至	第一級	第二級	第三級	第四級	第五級
10,000 馬克	1	4	6	8	12
50,000 ,, ,,	4	8	12	16	24
100,000 ,, ,,	4.5	14	13.5	18	24
500,000 ,, ,,	7	14	21	28	34

1,000,000	9,5	19	28,5	38	44
10,000,000	14	24	38	48	57
過此數者	15	25	40	50	60

免稅及減稅辦法如下：第一級及第二級所得遺產，不過五千馬克者免稅，第三級第四級所得遺產不過二千馬克者免稅，第五級所得不過五百馬克者免稅。第一級及第二級所得其他用具（珠寶美術品及搜集品除外）其價值不過五千馬克者免稅。第三級及第四級不過二千馬克者免稅。不能營業之夫婦或後裔或父母或繼父母或祖父母，其所得遺產與其原有財產之總和，尚不到五千馬克者免稅。如曾服役遺產人家內，或營業上作事而未得現付工資之人，如其所得遺產不過於其應得之報酬者免稅。為供養或教育之相當贈予免稅。通常之賙贈免稅。捐送或遺予公家教堂或慈善團體之財產免稅。對於政治團體之補助費，不過百馬克者免稅。第一第二兩級與父母或祖父母其所得財產與原有財政之合不過萬馬克，且本人無能力經營事業者免稅。最末如一家庭中於短時間內死亡相繼時，頻徵以遺產稅，未免太苛，或法律規定對第一級及第二級如在五年內曾上遺產稅時，則減免一半之稅。如在過去十年以內曾上遺產稅時，則減稅四分之一。（註一）

(2) 英國之承繼稅

英國在最初，僅有死亡稅 (death duty)，對於遺產在二十鎊以下者，須貼五先令之印花，幾與印花稅相似，千七百九十五年，改正稅法，以增國庫收入，然祇對於動產稅及一八五三年始設遺產稅。迄一八九四年以前僅有

三種：一曰遺書證明稅 (probate duty) 由繼承人向法院舉證遺書時，賦課以一種定製印花黏貼遺囑上。二曰動產遺產稅 (deceasy duty) 課於繼承人所得之動產，即以其動產之多寡為比例稅率之賦課。三曰不動產繼承稅 (succession duty) 專課於田地房屋等不動產之繼承，及一八九四年財政大臣 Sir William Harcourt 對繼承稅為根本之改造，其後於一九〇七、一九一〇、一九一四年均有更正，及一九一九年自由黨領袖魯意喬治 (Lloyd George) 復予以修改，茲略述大概於左。

(一) 動產與不動產繼承稅 (legacy and succession duty) 此稅課動產與不動產之繼承，為一種比例稅，比例於繼承財產之多少而增進，分為親屬繼承與非親屬繼承兩種，在一九一〇年以前，親屬繼承之稅率為百分之三至百分之十。一九一〇年之法令，規定弟兄姊妹與直系後裔之繼承，課百分之三至百分之五，其他之人，則課百分之十。凡遺產在一千鎊以內者，免稅，寡婦或有子未滿二十歲者，三千鎊以內免稅。

(二) 資本繼承稅 (estate duty) 課於一切流動貨財之繼承，以繼承流動貨財之全額，除去債務外為稅源，行累進稅制，凡小額繼承在三百鎊以內者，課以固定稅五十先令，在一百鎊以內者免稅，茲將從一九一四年到現在所行稅率列表於後。(見附表)

(3) 日、美、法、義等國之繼承稅

甲、日本之繼承稅 日本繼承稅，定於明治三十八年，其後稅率雖有多少變更，然其根本，仍祇課於繼承部分。且鑑於日本之家族制度，分繼承為家長繼承，及遺產繼承兩種。前者之課稅，較後者為輕。

課稅之繼承財產，不拘為動產或不動產，均依繼承開始時之價格為標準，但須扣除喪葬費、債務費以及其他公課。免稅規定，如為家長繼承時，五千元免稅。遺產繼承時，千元免稅。軍人及軍佐戰時後之繼承，則完全免稅。

(註 日本繼承稅之稅率表，可參看阿部賢一著「財政學」第四一九以下各頁)。

乙、美國之繼承稅 美國之聯邦政府繼承稅，制定於歐戰期中之一九一六年，祇限於遺產總額稅，而繼承分稅，則祇各州有之。中央繼承稅依一九一九年二月改正之稅率，分純遺產（即扣除債額及其他費用）由最低額五萬元至最高額一千萬元，共十四級。稅率由值百課一至值百課二十五。於遺產人死後一年內繳納之，過則加徵。

丙、法國之繼承稅 法國原無繼承稅，惟共和七年霜月之二十二日之法令設有移轉贈予稅 (Impôt de mutation)，包括生前贈予，與死後贈予二種，以財產之價格為標準。關於不動產之估價，以每年收入為主。城市不動產之價格，照收入加二十倍。田地不動產之價格，照收入加二十五倍。及一九一七年十二月三十一日之法令乃頒布繼承稅 (tax successorale)，其課稅以遺產除去一切債務之剩餘為稅源，然後將死者家庭負擔及遺子數目之多寡分為四等，稅率亦隨之不同。茲將其稅率表列後。

遺產數目	各級稅率 (百分數)			
	1. 遺子三人	2. 遺子二人	3. 遺子一人	4. 無遺子
1到	佛郎 0.30 %	0.60 %	1.20 %	3.60 %
2,001—	10,000 0.60 %	1.20 %	2.40 %	7.20 %

10,001—	50,000	0.90 %	1.80 %	6.50 %	10.80 %
50,001—	100,000	1.20 %	2.40 %	4.80 %	14.40 %
100,001—	250,000	1.50 %	3.00 %	6.00 %	18.00 %
250,001—	500,000	1.80 %	4.20 %	7.80 %	21.60 %
500,001—	1,000,000	2.70 %	5.10 %	9.60 %	25.20 %
1,000,001—	2,000,000	3.84 %	7.20 %	11.40 %	28.80 %
2,000,001—	5,000,000	4.32 %	8.10 %	16.20 %	32.40 %
5,000,001—	10,000,000	4.80 %	9.60 %	18.00 %	36.00 %
10,000,001—	50,000,000	5.28 %	9.90 %	19.80 %	39.60 %
50,000,001—	100,000,000	5.76 %	10.80 %	21.60 %	43.20 %
100,000,001—	500,000,000	6.60 %	10.20 %	24.00 %	44.40 %
500,000,001 以 上		9.00 %	14.40 %	25.20 %	48.80 %

丁、義大利之承繼稅。義國此稅之稅率原甚重，一九〇二年前，以值百抽二十二為最高稅率，及歐戰期間，及戰後，其稅率大增，一九二〇年九月二十四日之法令，分繼承人為四級，由外人繼承以至親屬繼承。第一級之稅率，由一至二十七之百分數，第四級則由十八至五十二，對於巨額遺產，則課至值百抽九十。然稅率愈高，匿稅者愈

多，歷年收入，遂大形減少，及慕索里尼執政，爲增殖資本，獎勵儲蓄起見，於一九二三年八月二十日，以政府命令，將繼承稅加以修改，凡直系親屬之繼承，無論尊親屬（ascendant）或低親屬（descendant）之繼承，均一律免稅，即叔姪兄弟姊妹姑母等旁系之繼承亦在免稅之例。其餘之繼承稅率與一九〇二年者無大差異，由二十五萬至五十萬里耳（Lire）課百分之十二，到百分之三十，至巨額遺產，稅率之高額爲百分之五十。自此新稅率頒布後，其收入較前增加二千萬里耳。

我國對於直接稅，多未舉辦，故繼承稅亦付缺如，自民國二年以來，財部以入不敷出，始有人注意繼承稅之添設，而鐸爾孟、章宗元及財政委員會，先後擬具計畫，分繼承人爲六等，稅率由值百抽三〇・七五至二〇・五不等，然以手續繁重，調查困難，迄未舉辦。查繼承稅課於人民財產之利得部分，且可因此減少大資產之集中，與子弟倚賴遺產之心，原爲良稅之一，惟吾國家庭制度，財產關係，與歐美不同，行之不無窒礙（說已見前），且民間所有財產，多係祖遺父侍，未經改名登記之手續，如一旦驟課繼承稅，不僅課稅者調查甚感困難，納稅者亦必驟增痛苦，結果必致國計民生，皆受影響，故此稅宜待中國經濟，稍有進步，登記統計等次第舉辦，然後推行之，未爲晚也。最近政府爲增加收入計，已將遺產稅法擬就，依其草案規定，繼承人分法定繼承人與指定繼承人兩種。稅率在五千元以下者免稅。課稅等級，亦尙無明確之規定，嗣後何時實行尙不可知。惟（一）調查登記等事，是否有把握，（二）外人在華之特權勢力甚厚，繼承稅舉辦後，一般人是否不移轉財產於外人勢力之下（如租界、外國銀行之類），尙應考慮耳。

第二節 土地增價稅

第一款 土地增價稅之理論

在利得課稅中，真正含有增富稅之意義者，爲土地增價稅。土地之價格，常因社會之發達，通貨之低落，及近旁偶然發見之變化，而自然增長，因之其土地所有人不須何等勞費，或行爲即自然地能於一家經濟上，偶爾取得一種增富。土地增富稅者，即以此種增富爲稅源之課稅也。雖重課其稅，負擔人亦不感受特別的痛苦，故爲其財政，對於增富部分，要求其爲相當的分配，則此稅之賦課在財政上實有最充足之理由，且視其徵課之方法如何，又可爲抵制土地投機之一切，一舉兩得，莫善於此。

顧理論雖如是，然徵之實際，頗屬難題。如欲實行此稅，則國內每有土地移轉之事實，即不可不溯諸既往，確實查明土地之原定地價，更將從當時起，迄現今移轉時止，所需之維持費，改良費，及普通利息，加於其中，然後以所得之和，由轉移時之現賣價扣除之，以算出實在的所增利得，然後以之爲標準，而課稅於賣主，其手續至繁，而計算亦不易，苟非平時關於土地之稅務及登記業經完備之國，決非易事。如在城市土地之移轉頻繁，而價格之鑑定，比較的不感困難時，則收入可期多額，而手續或較簡單。反之如在鄉村之田地，歸於一人之手者極多，不惟課稅之利益極微，即查定地價增加之事，亦屬至難。不過在各小地方自治團體中，因其與人民較爲接近，熟知土地之狀況，則此稅之查定，或較容易。迄至今日，土地增價之應課稅，在理論雖完全無缺，而事實上，各國未能一致。

第二款 各國之土地增價稅

(1) 英國之土地增價稅

英國之土地增價稅，由一九一〇年四月二十九日之財政法令 (Finance act of 29 April 1910) 共創四稅：

一曰增價稅 (increment value duty)；

二曰長期出租土地利益稅 (reversion duty)；

三曰新闢土地稅 (undeveloped land duty)；

四曰鑛權稅 (mineral right duty)。

四稅之中，以前二者含有增富稅之性質。

依財政條例第一條之規定，第一種增價稅課於各種土地，每五鎊收入中課稅一鎊，課稅方法，照賣價扣除原買價，算出純淨之增益，以爲稅源，稅率爲比例稅制，照價課百分之二十，然以減免課稅範圍太大，實際上與累退稅無異也。

第二種長期出租土地利益稅，課於出租土地者所獲之利益，到契約期滿之日，由出租人報告所獲之租金，官廳卽照此數目，扣除歷年所耗之土地維持費，然後以其純淨收入爲稅源而課稅，蓋以此種收入原爲不勞而獲得者也。稅率仍爲一種比例稅，每年減除百分之二·五，則百分之五十爲免稅額，稅率爲值百課十。

第三種新闢土地稅，按時價一鎊之土地，每年賦課〇·五辨士。第四種鑛權稅，照鑛山採掘之租賃價格，課以

百分之五稅。此三種租稅，皆無土地增價稅之性質。負有最大希望，最適合於利得課稅者為第一種之增價稅，惜於一九一〇年八月廢止，其主要原因，在於稅法過於複雜，疑難百出，且稅率過高，使建築業為之衰落，不得不與停課也。

(2) 德國之財產增加稅

德國於一八九八年，於我膠州灣實行土地增加稅，收良好之效果，其本國各邦，乃相繼採用。後以國費之急需，於一九一一年，改定為國稅，其收入以百分之五歸國家，百分之一作徵收費，其餘百分之四，則分配於土地所在地之地方自治團體，一九一三年乃將此稅歸入一般財產增加稅中。

德國現在所採用之財產增加稅，係於一九二二年四月八日之法令，重新規定，課於自然人之財產增加部分，增加計算，於每三年確定一次。如由遺產贈送及一定之財產分割而得者，免稅。夫婦之財產，須合計稅率用分段抽稅法，自百分之一升至百分之十。

此外德國尚有升價稅 (aufwertungssteuer) 一種，課於因馬克低落，物價上漲時之收入。(一) 係對於債務人償還債務時所估之利益而課稅，照金馬克值百抽二，以百分之十五為免稅額。(二) 為對房屋之增價，而課以稅，即以此項收入為國家建設房舍之用。

(3) 中國之土地增價稅 (未施行)

中國田房土地之增價，至今尚未課稅，然依土地法第六章第二百八十三條之規定，固明訂土地稅有二種：一、

地價稅，二、土地增價稅。

土地增價稅之徵課與稅率，在三〇五條與三〇九條有詳細之規定。第三〇五條謂「土地增值總數額之標準，依左列之規定：

一、申報地價後，未經過移轉之土地，於絕賣移轉時，以現賣價超過申報地價之數額為標準。

二、申報地價後，未經過移轉之土地，於繼承或贈與移轉時，以移轉時之估定地價，超過申報地價之數額為標準。

三、申報地價後，未經過移轉之土地，於十五年屆滿時，以估定地價，超過申報地價之數額為標準。

四、申報地價後，曾經過移轉之土地，於下次移轉，或於十五年屆滿無移轉時，以現賣價或估定地價，超過前次移轉時之賣價或估定地價為標準。

土地法第三〇九條謂「土地增價稅之稅率，依左列規定：

一、土地增值之實數額，為其原地價數額百分之五十，或在百分之五十以內者，徵收其增值實數額百分之二十。

二、土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之五十者，就其未超過百分之五十部分，依前款規定，徵收百分之二十，就其已超過百分之五十部分，徵收其百分之四十。

三、土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之一百者，除照前款規定，分別徵收外，就其已超過百分之一

百部分，徵收其百分之六十。

四、土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之二百者，除照前款規定分別徵收外，就其已超過百分之二百部分，徵收其百分之八十。

五、土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之三百者，除照前款規定分別徵收，就其已超過百分之三百部分，完全徵收。

此種超過等級之累進課稅法，規定已甚詳盡，祇土地報價與估價，舉行頗感困難。且今日農村經濟，已頻破產，增價稅雖課於地主，然必轉嫁一部分於耕農及一般消費者。即就地主而論，已苦苛捐雜稅之繁重，故目前尚無積極施行此稅之必要耳。

第三節 其餘之利得課稅

關於含有利得課稅之性質的租稅，在各國因稅制互異而各有不同，茲再述其較為普遍者數項於後。

(1) 彩票稅 彩票由中彩者言之，當然為一種偶然的利得，故在允許私人發行彩票之國家中，賦課彩票稅，自屬允當。

德國之彩票稅，初係印花稅之一部份，後一九二二年四月八日之法令，重新規定之，凡國內以及國外在國內發行之彩票，均須上稅。納稅義務人，在國內彩票為辦理彩票業人，在國外彩票為該彩票輸入人，或第一次收受彩

票人稅率國內彩票按價抽百分之二十，國外彩票抽百分之二十五，免稅者有三。

一、無票據無金錢利益之貨物彩票，

二、小彩票全體票價不過十五馬克者，

三、為慈善事業之彩票，其票價不過三千馬克者。

(2) 馬場稅 築場賽馬，雖為一種娛樂，實為最劇烈之賭博，且在賭博得勝，獲有贏利一點觀之，亦為偶然收入之一種，故應課利得稅，且應重其稅率，以示寓禁於徵也。

德國馬場稅由一九二二年四月八日法令規定之，後又加以補充，負有上稅義務者，為在專營賽馬賭博之鋪面上所接受之賭博數目，係抽以百分之十，此項稅收，聯邦祇取百分之四作為徵收費，餘數悉歸各邦，其方法以一半撥歸有此賽馬賭博處之聯邦，一半按人口數目分配。

此外尚有以支票流通稅，發行紙幣稅，保險等，列入利得課稅內者，然細審此數者，或可屬於營業稅，或則課稅之本意，另在財政金融或社會方面，不可一概以利得課稅目之，故不具述。

參考書

1 關於繼承稅者

West: The Inheritance Tax. New York 1908

Seligman: The Inheritance Tax dans les Essays.

Bastable: Finance. Page 556 ss

Schaeffle: Grundsätze Page 511 ss

F. Nitti: Op. Cit. chap. XXI. page 156-167

2 關於土地增加稅者

Wagner: Grundlegungen page 76

W. Ouared: L'imposition des plus Values Immobilières et ses Application en Allemagne. 1910 page 174-189

F. Nitti: Op. Cit. chap. XVI P. P. 62-71.

(註一) 看傅英偉譯 Eneberg 著財政學 第一六四—一七一頁

第十章 消費課稅論

在收入課稅論中，明示吾人以有相當之資產、勞力、或機會，有相收當入，故有負擔可言，至於在消費一方，本係人民之支出，更有何負擔能力之表現，且同一款也，在收入時既已課之，而支出時又課，寧不陷於重複課稅之弊乎？不知人必先有資產，而後有消費，其消費量之大小，正足以表示其資產之多寡，況收入課稅，盡為直接稅，而消費課稅則為間接稅，正可依轉嫁之作用，而普及於全民也。

消費課稅，可大別為三種：一曰國產稅，課於國內之一切消費物品，而間接由消費者負擔；二曰關稅或國境稅，課於進出國境之貨物，仍由購買者間接負擔，然有時因關稅政策之運用，與經濟上之摩擦，致使租稅轉嫁生逆轉之作用，而歸製造人或販賣人負擔者亦有之；三曰使用課稅，課於個人或團體之長期消費物品，此外近世交通稅，日漸發達，大部屬於消費性質，亦附於此，茲分節述之：

第一節 貨物稅

第一款 貨物稅品之選擇

貨物稅者，以內國之消費貨物為課稅物件，間接使消費者負擔之租稅也。故亦曰間接消費稅，此稅在歐洲始

於二百五十年前之荷蘭，近則占各國歲入之大部。往時以徵收此稅，可增加政府之收入，并可謀負擔之普及，十九世紀而後，漸悟此思想之非。故對於貨物之種類，不能不加以選擇。其選擇之標準，大要如次：

(1) 可得多額之收入者 國產稅之徵收，不但手續繁難，且有阻礙產業發達之懼，故收入額少之貨物，不宜課稅，否則所得不足以償所失也。

(2) 可期負擔之公平者 奢侈品稅之負擔，誰常歸於富民，而消費之範圍有限，且不免有漏稅之弊。必需品稅又富者貧者為同一之負擔而不公平，與人頭稅等。故比較負擔公平者，莫若煙酒茶等嗜好品。蓋此類嗜好品，既不若奢侈品之漏稅過甚，其消費之範圍亦廣，而又非若必需品之課稅有貧富負擔不均之弊也。

(3) 國庫之收入確實者 國家經費逐年增加，使收入不確實，則財政上甚感困難，是以其課稅物件宜擇確實，而且有逐年增加之希望者。

(4) 須於人民便利者 原料品及粗製品不可賦課，否則須有數次之轉嫁，感痛苦之人過多，而影響於產業者甚大，故不如專精製品課稅為宜。

(5) 須課稅方法容易者 國產稅既易偷漏，故監督檢查需費甚多，使不擇課稅方法容易者，亦恐得不償失。

第二款 貨物稅之徵課法

貨物稅之課稅方法，分定額課稅法，生產額課稅法，移轉課稅法三種。

(1) 定額課稅法，定額稅法者，就貨物之製造人或販賣人一時或逐年，課以一定稅額之法也。此法雖甚簡易，而負擔常不公平，且課稅額重，則小本營業者，不勝其負擔，而營業有趨於獨占之傾向焉。

(2) 生產額課稅法，其中又分三種。

甲、原料課稅法，此以原料之數量為標準之課稅方法也，如麵稅、煙葉稅之類，此法課稅於生產之初期，但負擔難期公平，而其負擔又頗難轉嫁，有阻礙生產發達之懼。

乙、外標課稅法，此以製造場機械器具之大小，生產地之廣狹等為標準之課稅方法也，如意大利之麥料稅，德意志之烟草稅等，是此法雖甚簡易而不公平。

丙、製造額課稅法，此乃以製造額為標準而課稅之方法也，如日本之造酒稅、醬油稅等是，此法雖甚公平，然須先調查其製造額，手續未免繁難，但較之前二法則進步矣。

(3) 移轉課稅法，移轉課稅法者，於貨物移轉時課稅之方法也，又分為四種：

甲、出廠稅，出倉稅者，貨物由製造場或保稅倉庫運出之際，以其數量為標準而課稅之方法也。此法徵收容易，負擔公平，惜僅能適用於一部分貨物耳。

乙、販賣稅，販賣稅者，對於貨物之販賣人，以其販賣額為標準而課稅之方法也，亦頗合理，然非有嚴重之監督，則漏稅之弊甚多。

丙、入市稅，入市稅（落地稅）者，於市外設立稅局，對於輸入市內之貨物課稅之方法也。在財政制度幼稚

此外如奧國之麵包稅 (Brotsteuer) 及奧國之肉類稅，法之油稅及燭稅，奧國俄及日本之石油稅，俄國之火柴稅 (法爲政府獨立)，英法奧之新開廣等稅，英卡德奧及日本之骨牌稅，日本之織物稅，英法之紙稅，日本之醬油稅等，亦皆屬於貨物稅之範圍也。貨物稅之轉嫁由事業之性質，與其需要消長之程度而異，競爭事業之貨物之課稅，當轉嫁於消費者，獨占事業之貨物則反是，需要多之貨物課稅，轉嫁於消費者，若因價格騰貴而減其需要，則其課稅之大部分，歸納稅者自己負擔之。

第四款 中國之貨物稅

中國無貨物稅之名，即消費稅之名，實際亦未之見。有此類性質之租稅，爲鹽稅，菸酒稅，統稅，煤油稅，已裁撤之常關稅釐金等屬之。茲分別略述如左：

(1) 鹽稅

吾國鹽稅，導源於數千年前，三代之時，已有鹽稅，然所徵甚微，未嘗有禁法也。至管仲興魚鹽之利，於是鹽爲官業，殆與今日各國專賣制度無異。自漢迄於近代，由專賣而收稅，由收稅而復進於專賣，其間雖不無善法，然皆係彌縫於一時。清初循明舊制，課則劃一，及於末年，以賠款練兵，稅遂加重，而鹽法寢壞。民國以來，因沿舊法，未即改良，自善後借款成立，鹽稅作爲還款擔保，於是鹽務行政，半落於外人之手，欲事改革，更加困難。茲將目前鹽稅狀況分條敘述於後。

(一) 場產與運銷 中國產鹽區域，遍於各地，製造方法，可分二類：(甲) 灘晒法，由濱海省分，引潮水入田，

利用日光晒乾，純賴天然之利，而所加人工甚少，故其出品量多而價賤。(乙)煎製法，由富有鹽質之省分，掘地爲井，吸水煮鹽，此雖利用一部分之天然力，然人工資本，耗費較鉅，如四川雲南等省之製鹽，屬之此外，蒙古新疆之池鹽，湖北應城之膏鹽，黑龍江呼倫貝爾之湖鹽，以及直隸山東山西河南陝西之土鹽，種類複雜，製法不一，勢難盡述。若論其鹽質之優劣，成本之輕重，則煎不敵晒，其餘更無足數矣。

產鹽之法，既有灘晒煎製之不同，而運鹽之法，亦有官運商運民運之別。官運係舊制，凡交通梗阻，無人承運之區域，則由政府自爲運送，其法耗費多而成效少，民運爲最新之制，即許人民自由運鹽售賣，惜推行未廣。至商運一法，占運鹽中之最大部分，其法於各消費區中，特許商人運售某地之鹽，謂之引岸，商人運鹽，須有執照，謂之引票，領票須繳費，得票後即可世襲營業，不替，票費甚昂，例如兩淮鹽商，在光緒三十三年換發新票，每票納銀一萬兩至一萬二千兩不等，運商恃此護符，遂得壟斷外價爲所欲爲，人民負重額之外稅，而國家之收入無幾，十之八九，皆入此輩鹽商之私囊，談改良鹽稅者，莫不以廢除引岸，取消商運爲不二之法，顧格於鹽商之阻撓，及各省軍人之反對，遂無形停頓，以迄於今。(參看中國年鑑景學鈐氏之鹽政商權書。)

(二)稅率與稅收 吾國舊日鹽稅，其稅率至爲複雜，甲省與乙省不同，此地與彼地互異，甚至一縣之中，尙有兩種之稅率。民國二年十二月，曾公布鹽稅條例，將產鹽銷鹽地方，劃爲兩區，第一區爲奉天直隸山東山西甘肅陝西江蘇之淮北各產鹽地方，吉林黑龍江河南安徽之皖北各銷鹽地方，第二區爲江蘇之淮南兩浙福建廣東四川雲南各產鹽地方，安徽之皖南江西湖北湖南廣西貴州各銷鹽地方，稅率則每百斤定爲二元五角，然均稅條例，

公布以來，頗多反對者，故未能完全施行，然比較從前，已漸呈統一之象矣。七年三月，修正鹽稅條例，每鹽百斤課稅三元，但工業漁業用鹽，不在此限。

鹽稅之收入在十二年以前，約九千餘萬元，十五十六年兩年以北伐戰爭關係，降低為五千餘萬元，十七年以後復漸次增加，超過一萬萬元，最近依二十二年度之稅收，為一萬萬四千一百五十一萬五千餘元，此殆以生齒日繁，食戶增加，稅收遂隨之而加多矣。

中國鹽稅收，雖佔國家稅收之第二位，然自民初善後借款成立後，以全部作擔保，因此借款關係，鹽稅遂為外人把持，與關稅同一大權旁落，而其行政組織，亦與關稅無異。在中央則有總稽核所鹽務署，成對立形態，在地方則有鹽稽核與鹽運使權運局長相對立，與海關之有稅務司無異也。近年以關稅增加外債，大多由關稅支付，而外人把持我鹽政，仍未完全放棄也。

(三) 新鹽法之特點 改革鹽法之議，自民國以來，屢有所聞，及二十年春，立法院制定新鹽法，於五月三十日送國民政府公布，鹽法至是不變，語其內容，不外就場徵稅，自由販賣，平均稅率，與整理鹽灘數者而已，茲分述之。

甲、就場徵稅 從前課稅之法，係由運商於一定之區域，一定之數量，向鹽官照額，就灘運鹽，到目的地，須存入官倉。鹽店行銷，亦須向官領照法至繁重，而所謂運使，運副，權運局等鹽官，即官督商運，兼權國稅，是課稅於運輸銷售之地也。以吾國幅員之廣，徵收區域，遍於各地，徵收之費既多，而脫漏之弊難免，今則改為就場徵收，一稅之後，任其所之，鹽法第一條即規定鹽為自由販賣，第二十四五兩條，規定食鹽仍一百公斤徵國幣五元，漁鹽徵國幣三角。

不得重徵成附加。

乙、自由販賣 從前鹽法運銷有定區，配引有定額，由少數運商包辦，以全民食用所關，而操縱於少數商人之手，其弊實自不待言。新鹽法則一律鏟除，第一條明白規定，就鹽場徵稅，任人民自由買賣，任何人不得壟斷。

丙、整理鹽灘 首定鹽非政府之許可，不可採製，產鹽之場區，與產鹽之總額，須政府依全國產銷狀況限定之。並以各場產鹽之數量，分產場為四等，年產二十萬公噸以上者為一等場，十萬以上為二等，五萬以上為三等，不滿五萬者為四等，其餘零星散漫之鹽場，政府得裁併之，即此已有化零為整，吞併煎煮鹽場之勢矣。此外鹽之價格，亦須公定，不得操縱。

丁、鹽必歸坨 場產之鹽，慮有私販脫稅之事，必有倉坨以儲之，故新鹽法規定政府應於鹽場適宜地點建設倉坨，其有私人建築者亦由政府備價收歸國有，以收監督管理之效，產鹽必陽坨，不得私自存儲，鹽之進出，須經檢定，凡無鹽質檢查員之檢定證，不得存入，無完稅憑單或免稅憑單，不得秤放，即所謂取締私漏也。

(2) 菸酒稅

中國之菸酒稅，除海關課洋菸洋酒之進口稅外，其餘內地消費稅，類別甚多，可分為菸酒稅捐，公賣費，新設各稅三項：

(一) 舊有之菸酒稅捐 此為中國固有之稅，各省因地制宜，稅法已極紊亂，約分為下之數類。

● 出產稅 如各省有行菸業稅或釀造稅等屬之。

b 熟貨稅 如各省有行菸絲稅熟菸稅者屬之。

c 特許稅 可分製造販賣兩種，前者如各省之菸包捐、燒鍋課，後者如各省之公賣費等是也。

d 通過稅 如各省之釐金常關稅等屬之。

e 銷場稅 如各省有行賣錢捐、買貨捐、門銷捐、生賣捐等屬之。

f 原料稅 如各省有行麵稅者屬之。

g 加價稅 如各省有於稅額徵收之外，復行加價抽收者屬之。

h 落地稅 如各省於外菸運達內地時，徵收落價稅者屬之。

前列各項稅目，有爲此省所有，而彼省所無者，有同一菸酒，在甲省徵收三四種以上之稅，而在乙省僅課以一
二種稅者，辦法既甚參差，徵收機關，亦復隨地而異，稅法之複雜，殆無過於此者矣。

(二) 菸酒公賣費 烟酒既爲一種奢侈消費品，各國稅率，多有超過原價以上者，而我國舊有菸酒兩稅之收入，每年尙不足一千萬元，民國以來，政府本各國專賣之意，改徵菸酒稅，以官督商銷，而定公賣之法於中央設菸酒事務署，各省設菸酒公賣局，以總司其事，各公賣局，得斟酌該省產銷情形，分設公賣分局，組織公賣分棧，凡該區內菸酒之售賣，應由公賣分棧監督，并代定價格，由公賣局核計其成本利益，及各稅釐捐等項外，體察產銷情形，酌量增加十分之一以上，至十分之五，定爲公賣價格隨時公布。其徵收公賣費，凡產銷兩地能劃分者，則在產地徵收，銷地祇專緝私，其有產銷兩地不能劃分者，則兩地徵收，各課其半，此項稅收，依民國十四年之預算約一千七百三

十七萬餘元。然各省間有拘泥事實，接商攤款，名爲公買，實同包稅，且稅費同徵，亦不無重複之嫌。十六年國民政府就原有公賣條例與以修正，規定公賣稅費值百抽二十一次徵足，所有舊徵各稅，概行廢除。菸酒之售賣，以印照爲憑，由政府印發，其公賣價格每年規定一次，期與實價相符。

(三) 新設各稅 十八年財政部設立菸酒整理委員會，從事整頓，嗣後陸續添設左列各稅：

a 薰烟稅 課於製成捲烟之薰烟，設總局於青島，每百斤課四元五角，收入約三百八十萬元。

b 啤酒稅 二十年就上海各廠，先行開徵，以次推及各省，行生產課稅法，稅率爲百分之二十，視其容器，按價估徵。

c 洋酒稅 洋酒課稅，在北京政府時代，已定有專章，規定爲值百抽二十，而實際各省之徵課，則輕重不一。十八年菸酒整理委員會乃與以改訂，洋酒與仿洋酒一律擬改課值百抽三十之稅率，無論華人製造，外人製造，或舶來品，均課劃一之稅。火酒稅則暫定爲每百斤抽二十元。

中國菸酒稅之收數，以種類繁多，且各省遲不報解，故確數至難估計，依財政部之概算數，合菸酒稅，菸酒公賣費，菸酒牌照稅三者合計，在十七年爲一一，八五五，三六二元。十八年爲二六，五一二，六九九元。十九年爲三〇，三四一，七二八元。二十年爲三三，二二二，七〇三元。

(3) 統稅

統稅爲消費稅之一部，合捲烟，麥粉，棉紗，火柴，水泥五項而成，故又簡稱爲五項統稅。

(一)捲菸統稅 捲菸統稅，原為捲菸特稅，十六年以後，乃改為捲菸統稅，照價值百抽五十。乃舶來捲菸，始終抗納，遂演成華商重稅，洋商輕稅之弊。十七年復經兩度之修正，訂為(一)凡一切進口之捲菸，以及菸葉製成之貨品，除繳納海關進口稅百分之七·五外，應按照估價納捲菸統稅百分之三二·五。(二)凡一切在本國境內設廠製造之貨品，應由主管機關，以海關估價為標準，徵收捲菸統稅百分之三二·五。統稅之徵收採用印花辦法。民國二十一年一月，中央通令裁釐，議擴充統稅，以為抵補，首對捲菸恢復值百課五之稅率，以百分之十由海關徵收，以百分之四十由統稅署徵收，并定國製捲菸稅率為三級。民國二十一年三月，改國製捲菸稅率為二級：甲，每五萬支售價在二百六十元以上者為第一級，課九十五元；乙，每五萬支在二百六十元以下者為第二級，課五十五元。雪茄菸分六等，稅額每千支由三元一角至六十二元。

(二)麥粉統稅 麥粉統稅原名麥粉特稅，係民國十七年所創辦，民國二十年因抵補裁釐損失，改由統稅局徵課。規定

1 本國機製麥粉，運銷外國者，於出口時，每包納特稅大洋五分；

2 本國機製麥粉行銷內地者，每包納特稅大洋一角；

3 舶來機製麥粉，每包納稅大洋一角。

(三)棉紗火柴水泥統稅 中國棉紗，向有大量出產，十七年秋財政部籌辦出廠稅，即擬從棉紗入手，旋以滬上紗廠，日人居多，因日本之反對而未克舉行。十九年中日關稅新約成立，明訂我國有舉辦棉紗特稅之權。至火

柴水泥，亦為消費大宗，政府久有舉辦特稅之意。十八年政府聘請美國理財專家甘貝爾組設計委員會，上稅收政策意見書，主張減少賦稅總額，避免重複課稅，建議對火柴及水泥徵收消費稅，向製造者徵收，政府採此意見，遂有棉紗、火柴、水泥三統稅之同時創設，於二十年二月實行開徵，其稅率如下：

I 火柴統稅稅率

- 1 長度不及四十三公釐，而每盒枝數不過七十五枝者，每大箱徵稅五元。
 - 2 長度在四十三公釐以上，五十二公釐以下，或每盒枝數，不過一百枝者，每大箱徵稅七元五角。
 - 3 長度超過五十二公釐，或每盒在百枝以上者，每大箱課稅十一元。
- (火柴每一大箱，內容五十小箱，每一小箱容一百四十四盒，共七千二百盒。)

II 水泥統稅稅率

每桶重量三百八十磅者，徵稅六角，包裝與小桶，按重量比例徵收。

III 棉紗統稅稅率

- 1 本色棉紗，在二十三枝以內者，每百斤徵收國幣二元七角五分。
- 2 本色棉紗，超過二十三枝者，每百斤徵收國幣三元七角五分。
- 3 其他各類綿紗，照海關估價，徵收統稅百分之五。

統稅收數，逐年皆有增加，依二十二年之收數，為(1)捲菸稅五千八百萬元，(2)棉紗稅二千萬元，(3)

麥粉稅四百萬元。(4) 水酒稅八十六萬元。(5) 火柴稅四百萬元，共計爲八千七百八十六萬元。

(4) 煤油稅

吾國雖煤區甚廣，然未能自行開發，所耗煤油，均係舶來品，從前除課海關進口稅，并無他項稅捐。其後蘇浙閩粵等省，乃有煤油稅之創辦，藉此補地方經費之不足，十八年國民政府制定海關進口新稅則，收煤油稅爲國稅，併海關辦理，其稅率除課進口稅百分之五外，加課內地稅百分之七·五。此外每箱另徵特稅一元。

除上述之四類貨物稅外，尚有已裁撤之常關、釐金、郵包稅等，均屬貨物稅之範圍。(因已裁撤，不贅述) 四種貨物稅之稅收及關稅收入佔國家總收入百分之八十有奇。

第二節 關稅

第一款 關稅之種類與利弊

關稅爲課於國境四週進出貨物之消費稅。以廣義言之，本國貨物稅(即國產稅)之課稅法，採用經過稅法者，亦曰關稅，惟祇行於本國領土之內部，故曰內部關稅。而海關稅則行於國境之上，故曰外部關稅，或曰國境稅。內部關稅之課稅物件，大抵爲本國之產物，不過其徵收方法，採用經過稅法耳。故宜列入國產稅之範圍內。茲專就海關稅言之。

海關稅者，貨物出入國境時賦課之租稅也。或單曰關稅，其起源甚古，雅典時代即已有之，近則國際貿易發達，

爲各國通行之制，分輸入稅（進口稅）輸出稅（出口稅）及通過稅三種。通過稅（*through tax*）者即對於經過本國領土而輸送於他國之貨物所賦課之租稅也，因其有害於自國交通上之收入，是以德自千八百六十年，瑞士自千八百七十四年，奧自千八百七十八年，希臘自千八百四十四年均廢止之。輸出稅者，對於出口之本國貨物賦課之租稅也，自國際貿易發達以來，商業上之競爭日烈，若對於本國出口之貨物而課輸出稅，則物價加貴，勢不能與他國出產品相競爭，其結果有礙產業之發達，是以英國自千八百四十二年，德自千八百七十三年，荷蘭自千八百七十七年，法自千八百八十一年，日本自明治三十二年亦次第廢除，現在爲各國財政上之重要財源者，唯輸入稅而已，輸入稅者，即對於進口外國貨物賦課之租稅也。

輸入關稅之優點甚多：1 收稅地點集中於少數國境要道，用人少而徵收費省；2 徵課於大量進口消費品，收入可期多額；3 直接徵課於輸入商人，不使負稅人感覺痛苦；4 能審度國內工商業狀況，實行各種保護政策。願輸入關稅之優點雖多，同時其劣點亦不可忽視。第一關稅過重，往往引起國際報復，間接摧毀自己之輸出業。策二國內產業，過於保護，則因倚賴關係不易進步，反使消費者有過重負擔。第三海關課稅，其弊爲難免之事實，亞當斯密於原富論中痛論關稅之不當，亦有理由也。

第二款 關稅政策與關稅率

關稅之賦課有二大主義，即以收入爲目的之財政政策，與以保護國內產業爲目的之保護政策是也，前者單爲國庫收入而徵稅，後者則全爲保護產業而課稅。然關稅一語，決未有如此之絕對意義而使用者，蓋一切關稅，均

含有收入及保護二目的也，如嚴格言之，則收入關稅 *revenue customs duties* 者，以國庫收入爲本來目的，以產業保護爲附屬目的而徵之關稅也，保護關稅 *protective customs duties* 者，則以產業保護爲本來目的，以國庫收入爲附屬目的而徵之關稅也。

財政主義下之關稅，惟以鉅額收入爲目的，稅則簡單，僅採大宗物品課稅而已，至於保護主義之關稅則不然，其目的在使外國貨品之成本，與本國貨品之成本發生差別，以策國內工商業之安全，因此對於輸入貨品不能不分門別類，爲釐訂詳盡之稅則，故就稅則之繁簡，即可測定所採之政策焉。

稅則有廣狹兩義，廣義之稅則，即關稅制度 (*the tariff system*) 之簡稱，狹義之稅則，即稅率表 (*a schedule of charges*)，每關之有稅率表，猶鐵路公司之有價目表，保險公司之有保費也，考現今各國稅則，不外左列四種。

- (一) 國定稅率。
- (二) 協定稅率。
- (三) 國定協定并行稅率。
- (四) 最高及最低稅率。

國定稅率制度 (*General or autonomous tariff system*) 者，即一國稅則，以法律制定，爲稅率最簡單之一種，課稅未有差別，適於一切外國商品之單一稅率表而成立者，其決定也，必先考察國內產業狀況，與國際貿易之關係，務使內國生產者，與該貿易之利益調和，此種稅率制度，實足以阻害國外貿易之發達，蓋其妨礙以相互特惠而由

外國獲得商業之利權讓與也，英美諸國行之最久，今則皆修改矣。

協定稅率制度 (conventional tariff system) 者，即一國與他國間，以條約規定，對於特等商品，互相低減其稅率，而交換特權。此種稅率，一經雙方制定，則須遵守，互相保證，稅率永不變更，或至少於某一時期內，不再增加。此外尚有以強權束縛弱國協定一種受損之稅則，是為片面協定稅率。我國從前稅則自訂約通商以來，一切均依條約而行，且為戰敗後受壓迫而締結者，故當屬於此項制度。

國定協定并行稅率制度 (general and convention tariff system) 者，即稅則一部，以國家法律制定，一部以條約制定是也。規定某種商品，屬於國訂稅率，某種商品屬於協定稅率。前者稅率之增減，隨其國之法律規定，他國未能與聞，後者則訂定協約保證稅率，永久不變或規定一定時期內不變者也。此項制度，歐洲、匈、奧、塞、亞、洲、日、本均行之。

最高及最低稅率制度 (maximum and minimum tariff system) 者，即國定稅則之全部或其一，制定最高與最低兩種稅率，以最低稅率適用於最惠國 (the most favored nation)，而以最高稅率適用於其他各國者也。國定協定並行稅法僅對少數商品，規定二種稅率，而最高及最低稅率制，則對於課稅之大多數商品，規定二種稅率者也。西班牙、法蘭西及俄羅斯諸國採用之。

第三款 課稅標準，保稅倉庫與轉嫁

課稅標準之研究，即為從量稅與從價稅問題。從量稅者，以貨物之重量容積，或長短大小等外形為標準，而課

稅之法也。從價稅者，以貨物之價格為標準，而課稅之法也。二者互有得失，從價稅法之長處，在能應物價之漲跌，而自為伸縮，實則物價上漲，成一般之趨勢，從價法能使不變稅率而收入自增也，然其弊在價格之查定頗難。海關課稅大抵依輸入者之申報，其中難保無虛偽欺詐之弊，而兩方時有爭執。至於從量稅則反是，以外觀有形之物為標準，手續簡單，然其弊又在不能應物價之漲落，價低則輸入之負擔重，價漲則國庫之損失大。要之以上各法均有缺點，今日各國大抵以從量稅法為名，從價稅法為實，即細別貨物之種類，調查各種貨物之價格，與其數量換算而定稅率，例如砂糖百斤課稅四元，固從量稅法也，然必先查定砂糖每百斤之時價十元，照十分抽二之比例，始定為每砂糖百斤，抽稅四元之稅則焉，如此辦理，則負擔既得公平，方法亦較簡易，惟須隨時照物價改定稅則，而後可補救其缺點耳。

輸入稅繳納之時期，雖以貨物經由稅關時為宜，然近代文明各國，皆以應課稅貨之物，先留置於官設或私設之倉庫於一定之期間內緩收其稅，俟由倉庫運出時使之繳納，是曰保稅倉庫法，此法對於輸入商極其便利，蓋（一）輸入商於輸入之初，因納稅求現款，則不顧市場景況，急圖售賣，其損失大。（二）輸入商於貨物未賣之前，交納稅金，必以其利息加入物價，若此則非減縮貨物之販路，即增加消費者之負擔。（三）因先納稅金而準備多額之資金，則輸入貿易將為少數資本家所獨占故也。

次就關稅之轉嫁言之，關稅之轉嫁雖因（一）輸出國貨物之供給力，（二）輸入國貨物之消費力，（三）輸入品與內國生產品之關係，（四）內外生產品之比例，（五）需要之消長等種種之原因而異，而其負擔大抵

歸於輸入國之消費者，若課過重之關稅，以謀輸入品之杜絕減少，則輸出國之生產者，固苦痛而輸入國之消費者亦蒙損失，蓋不能不消費高價之貨物也。故由國家經濟之大局觀之，賦課保護關稅使物價騰貴，以增加消費者之負擔，與徵收租稅，對於特種產業與以補助金，其間人民之負擔，實不相差異也。

第四款 中國之關稅

中國爲行兩重關稅制之國家，除國境關稅外，當留存內地關稅，如常關稅釐金等，民國二十年宣布裁釐，常關亦同時廢止，是內地稅關，已幸而撤除——事實上仍有局部之存在——茲僅略述國境關稅。

中國內地關稅，起源甚早，而海關之發生，則源於近代。然追溯本源，海關之設，所以課華洋出入船舶貨物之稅，南齊時卽有外舶通商於廣州，地方官吏每課其船以稅，然並未正式設關徵收也。至唐時始有市舶使之設，凡外艦來華者必報市舶使納租，是爲海關之嚆矢。宋元因制，略有變更，初尙限於廣州寧波泉州三港，後加澳門，清初荷蘭以助平台灣，請互市，疆吏亦請開海禁，於是設權關於廣州之澳門，福建之漳州，浙江之寧波，江蘇之雲台山，海關之名，由是發生。鴉片戰後，開關五通商口岸，於是海禁洞開，旋以外交迭失，締結種種不平等條約，關稅遂受片面協定之束縛，益以戰敗賠款，以及舉借外債，皆以關稅爲擔保，遂演成外人監督之關稅制矣。

(一) 進出口稅 中國自清道光二十二年締結中英南條約以來，對外各種通商條約，於進出口稅，均規定爲從價值百抽五中間除修改數次稅則外，并無變更，及民國十一年華盛頓會議，始有增加海關附稅之協定，十四年開關稅會議於北平，許中國關稅自主，及國民政府成立，先後與各國商訂通商條約，十九年末乃公布國定關稅

稅則，分貨品十六類，六百四十七項，稅率依物品之性質而有高下，如奢侈品之烟酒，爲值百抽五十，人造絲值百抽三十，關於建築材料與機器等，則由值百抽五至值百抽七·五。及二十一年八月初財部因東北事，關款被提，償債之款，不敷甚鉅，乃將人造絲、染料、玩具、酒類等奢侈品分別加稅。至於出口稅，則若干國產貨品，多因獎勵輸出而免稅，其餘則以物價上漲之故，名雖值百抽五，實不過百分之一二而已。

(二) 子口稅與復進口半稅 子口稅又名代替稅。所以代替內地釐金而設也。稅率爲正稅之半，故又名子半稅或二·五稅。復進口半稅，亦稱沿岸貿易稅，課於本國土貨，由通商此口，運於通商彼口之稅也。因貨輸出外洋或本國沿岸，待遇一律，故曰復進口稅。此兩稅均因裁釐之故，先後廢止矣。

(三) 船鈔 船鈔一名噸稅，課商船進口時之稅也。由船主繳納，原爲營業收益稅之部，以由海關徵收，故附入關稅。明宣德時，即設鈔關，按噸納稅，故曰船鈔。咸豐八年天津條約規定船在百五十噸以上者，每噸納銀四錢百五十噸以下者，每噸一錢，商船進口，除規定免稅者外，均須納稅焉。

中國關稅，雖經自主，然以擔保外內債關係，稅款均有洋員監督，在中央有總稅務司，在各機關有稅務司，此輩一面爲中國之僱用人員，一面爲債權者派來監視債務人財產之代表，實操關稅之大權。

(四) 海關稅收 中國海關稅收入，向爲國稅中之大宗，北政府時代，即靠關稅維持殘局。南京政府成立，仍恃關稅發債敷衍一時，及稅權收回，稅率增加，關稅收入遂佔全國收入之半數以上，而爲中央政府之唯一財源。據十九年度租稅之總收入爲五億六千萬，而關稅收入則有三億一千二百萬元，約佔全數百分之五六。二十年度

總收入為六億二千二百萬元，關稅為三億六千九百萬，佔總數百分之五八。二十一年度總收入為六億六千二百萬元，關稅為三億五千九百萬，佔總數百分之五十四。其歷年之收入，與次多數之鹽稅統稅相比較，則大於鹽稅收入一倍有餘，大於統稅收入，恆在五六倍之間。茲將近五年關稅收入分類表抄錄於左。

款別	十六年收數	十七年收數	十八年收數	十九年收數	二十年收數
進口正稅	四,九〇五,三三三	四,四九九,四九四	一〇七,二五一,九六七	一五,八四〇,三五六	二二,九八一,二六,七四〇
出口正稅	二五,四六一,〇五七	五,四三三,一五七	三,二九三,一五七	三,五五七,八三九	三〇,七〇〇,二六〇,五三四
復進口稅	二,四六六,四〇二	二,六六九,二二三	三,六三三,六七六	四,〇三二,〇一五	一〇,〇三二,三三一,八二〇
船鈔	二,七六八,七七五	二,九六五,九三六	三,一七,二六五	三,一〇六,三九〇	三,三六三,六七〇,〇三三
內地子口稅	三,一三五,〇二二	三,二二〇,四三六	二,四七三,〇二六	二,〇八三,〇五九	
附徵賬捐	四,七四六				一,〇二五,九六七,五六
總計	六,七六一,八七六	八,一三三,五五五	一五,二八三,〇九三	一八,〇六九,七三六	二四,六二一,一三三,九六六,六二二

(註 表中數目，以海關兩為單位復進口稅一項於二十一年起廢除)

第三節 使用稅

使用稅者，對於貨物之使用者，直接賦課之租稅也，大別為住宅稅及奢侈稅二種，分論之。

第一款 住宅稅

住宅稅者，對於房屋之住居人，不問為租借人或所有者，以住宅之租價為標準而賦課之租稅也。房屋稅僅對於房屋之所有者，以房屋之收入為標準而賦課。此則不問為租借人或所有者，凡有居住之事實者，即以此房作住居人收入之外標標準而課稅焉。蓋即消費稅之一種也。大房屋結構之大小，雖不必與住居人之收入為正確之比例，然有多額之收入者，通常住壯麗之邸第，而收入少者，則恆藉陋室以避風雨，故房屋之租價當可以表示各人收入之多少，亦即可以表示住居人消費力之大小也。是以住宅稅雖不能曰為完全之課稅，然謂為準據納稅人之收入之一種課稅，亦無不可也。住宅稅既以住居人收入之外標為標準而課稅，較之所得稅之以正確收入為標準者，自不相同，故恆不能比例人民之納稅力，而有不公平之懼。蓋屋租之負擔，貧者雖出十分一或十分二三，而富者則不過數十分之一，此為不公平之一。不問房屋之種類如何，為不公平之二。不問家庭之大小如何，為不公平之三也。如欲矯正此缺點，則賦課住宅稅之際，不可不注意次列各點。

(一) 貧民免除住宅稅

(二) 公用之房屋免稅

(三) 分別普通住宅與營業用之房屋，而異其稅率

(四) 宜適用累進稅法

又住宅稅之課稅法，無論用法蘭西之外標法，或用英吉利之租價查定法，於大區域內行之，終難期其公平，似

不如以之爲地方稅之較爲妥當也。

英國之住宅稅爲中央政府之財源，分住居及營業用二種，其租價在二十鎊以下者全然免稅，二十鎊以上者則課以累進稅率焉。法蘭西之廳戶稅，亦屬於中央政府之財源，其課稅額以房屋所在地，人口之多寡，廳戶之地位及廳戶之數目等爲標準而定，後以外標課稅之不平，乃於一九一四——一七年之財政改革與以廢除。其他如比利時，亦課廳戶稅，今則皆已廢除矣，荷蘭則以租價爲標準焉。

次就住宅稅之轉嫁言之，若住居人爲房屋之所有者，自無轉嫁之理，否則視房屋供求之關係而異，大抵房屋之供給多而需要少，則轉嫁於所有者，供給少而需要多，則歸於租借人負擔之。

第二款 奢侈稅

奢侈稅最近之目的，在期負擔之公平，不若往時專以禁遏奢侈爲事，蓋累進稅雖爲比例納稅力之課稅法，而其適用之範圍甚隘，貧富之別仍不免有不公平之負擔，而補救此缺點起見，是以有奢侈稅之制也。（推奢侈稅之意義，凡對於超過普通需要之物件所課之租稅，如酒稅、烟草稅等均應包含在內。然財政學上之用語，非他若是之廣汎，乃專指對於直接消費奢侈品而言，是以又有直接消費稅之稱，若種消費稅，則列於間接消費稅之中。）由理論上言之，奢侈稅誠爲良稅，唯實行之際，難期佳果，稅則易助成酒稅之惡習，引起嗜好之變遷，致國庫之收入減少，稅輕又律費煩難之手續而得不足以償失，是以世界各國，多以之爲地方政府之財源，而中央政府則以國產稅行之也。

茲述各國所行之奢侈稅於左

(一) 犬稅 英自千七百九十六年始爲國稅，至千八百八十九年改爲地方稅，法蘭西普魯士亦爲地方稅，Bavaria, Hurtemberg, Baden 歸國家與自治團體平分。撒克遜則歸之於救貧金庫。

(二) 車馬稅 英國之馬稅，農業用者免稅，至千八百七十四年概行廢止，唯行車稅以爲自治團體之財源。法蘭西之車馬稅，曾經廢止一次，至千八百七十一年英法戰爭之後復興之，以爲中央政府之財源。其種類甚多，凡用汽油行駛之車，無論陸上水上，均屬中央，舊有之車馬稅之屬於地方，此外瑞士各州，亦有課車馬稅者。

(三) 婢僕稅 英國於千七百七十七年始行之。初以之爲國稅，至千八百八十九年，則改爲地方稅。法蘭西於千八百九十五年之預算，計畫徵收後未果行，現今荷蘭及瑞士各州，尙有行之者。

(四) 樂器稅 美國於千八百六十四年始行之，因手續困難，於千八百六十六年廢止。法蘭西於千七百十一年至八百九十九年行之，以無良好之結果而廢止。

(五) 俱樂部稅 行之者爲法蘭西惟對於學者慈善體育及軍人等之俱樂部，則免其課稅焉。

此外尙有金銀具稅（法國普魯士）帽子手袋之使用稅（十八世紀之英）鐘表稅（千七百三十二年之瑞典）等，然近世無行之者，惟法之余銀器稅仍行之。

上述各稅，係對於消費者直接賦課，不能轉嫁，恆由使用者自己負擔之。

第四節 交通稅

交通機關如船舶鐵路等之租稅，有以營業收益爲標準者，有以乘客貨物爲標準者。前者屬營業稅，後者似消費稅。茲就後者論之，交通稅常轉嫁於消費者，稅額不可過重，否則妨礙交通之發達，阻止產業之進步。當至有礙知識之普及，職是之故，近時各國或全行廢止，或刪除其稅目，或減輕其稅率，而至今尚有各國所通行者，惟對於鐵路之運輸而已。

參考書

E. Ailix: L'imôt de Consommation cours du Doctois, à la Faculté de Droit de Paris 1927-28.

F. Nitte; Op. Cit. chap. XXII Les droit de Douane P. P. 168-209

關於關稅問題之書籍甚多，宜參看對外貿易與商業政策書籍屬於中國方面者，有

李達譯 中國關稅制度論 商務

賈士毅 關稅與國權

馮真初 中國關稅問題 商務(小冊)

第十一章 流通課稅論

第一節 流通稅之意義

流通課稅，或稱爲行爲課稅，又可統稱爲交通稅，乃對於財產及權利之移轉與流通，或人與人間因經濟行爲而享利得時，所課之稅也。人生於世，不能獨生，而交往之事實，乃不可免其間因各種行爲之結果，遂有債權債務之轉移，或特權財產之取得，在此事實發生時，一方面固已表示有納稅能力，而他方面則此財產或利益之取得後，不能不賴法律以圖保障，即不能不納租稅，此行爲稅存在之理由也。屬於行爲稅之稅目，各國互有異同，從大體言之，應包含登記稅印花稅等。

流通課稅，大部課於財產轉移，權利取得之時，依登錄行爲而徵課之，因此與後述之手續費，易混而爲一，然二者確有不同，茲將其主要的異點列舉之：

- (一) 流通課稅乃對財產之移轉，就其行爲課稅。手續費乃要求官廳，爲其行爲時，所支付之費用。
- (二) 流通稅乃租稅之一種，以財產收入爲目的，以適應一般納稅者所享受之利益而課稅爲原則。反之手續費乃依實費主義而設者也。

流通稅之優點，在其負擔有似間接稅，納稅者不感痛苦。其次收入額較大，且富有彈性，經濟發達，稅收亦隨之加多，其劣點在難照納稅者之經濟能力而行課稅蓋課稅時，祇注意其財產之移轉，而不問當事人之情形如何，遂由人稅而轉為物稅。其次則轉嫁不明，與間接稅同有經濟勞力上之弱者負擔租稅傾向。

最後應注意者，流通稅雖課於財產或利權之移轉，及人之行為，而於實際稅法上，其含有其他若干要素。例如登錄稅（或稱註冊稅）權利之設定（如商標登錄）或身分上之登記（如醫生律師之登記）於財之轉移，無直接關係，此乃於租稅本來目的之收入以外，以行政上之目的，或手續費的負擔，便宜上總括而規定之者也。

流通稅系之租稅，為登錄稅，印花稅，交易稅等，茲分述之。

第二節 登錄稅 (Timpôt d'enregistrement)

第一款 登錄稅之意義與種類

登錄稅者，人民欲登錄財產之移轉於官冊時，所完納之稅也，其所謂移轉或移動者，如財產及價值之得失保存移轉消滅或種類變換等，凡法律上經濟上之事實，而大抵關於個人交易行為自體者是也，此種登記為保持法律行為之效果，不使受他人侵害計，必須向官廳登記。同時又為個人所營權利生活之目錄，可供權利爭議時之證據者也。登記之種類，可大別為（一）戶籍登記，（二）土地及抵當登記，（三）商業登記，（四）特准商標著作登記，（五）法人及合夥登記，（六）船舶登記，（七）貴族及特權登記，（八）職業的資格登記，（九）礦業登

記，(十)國債登記等，皆於其登錄之時，由申登記之人繳納登記稅，此等登記之財產及價值，皆為將來可生收益之有形或無形的資本，而表示一種負擔力，故於其登錄之際賦課之不為過也。

登錄稅之課賦法，有定額課稅法與比例課稅法二種。定額課稅者，對於財產，或其他利益權之轉移，不問其財產之價值如何，一律課以定額之登錄稅，至比例課稅法則不然，登錄費之多寡，視其財產之價值為標準，二法之中，前者失之太不公平，後者則過於繁瑣，故各國多參酌二法，視登記事項之性質而定之。

第二款 各國之登錄稅

(1) 法國之登錄稅 法國登錄稅，創於共和七年霧月二十二日之法，令其後復屢經修改，可大別為二部，(一)為行為稅 (*droit d'acte*) 課於交易之單據。(二)為移轉稅 (*droit de mutation*) 課於財政所有權之移轉，內分三種，一、動產與不動產繼承，二、財產使用收益權與不動產享有權之贈予，三、商務上財貨之移轉，均須登記，而納登錄稅。其稅率分固定稅率，與比例稅率二種，行為稅以固定稅率為主，間雜以比例稅率。至移轉登錄稅，則全為比例稅率，課稅採呈報法。例如繼承稅則須於立遺囑人死去六個月內，向官廳呈報，此項稅收，除繼承稅不算外，每年尚有四、一六四百萬佛郎之收入，亦法國大稅之一也。

(2) 德國之登錄稅 德國無登錄稅之名，惟有土地買賣稅一種，於土地所有權移轉登記，即以登記為課稅根據，此亦當於登錄稅也。德國聯邦政府於一九一九年九月十二日，頒布土地買賣稅法令，又於一九二五年八月十日，修正之，在所有權利移轉向官廳註冊時徵課之，稅率為按通常價格抽百分之三，如賣價較高於通常價格

時，則照賣價抽百分之三。如一塊整耕地自賣得時起，於三年內復行出賣，致將整地分散者，其稅率加抽百分之六。對聯邦各邦，地方自治區，教會團體，公共團體，慈善團體等之土地買賣免稅。土地之用於慈善業者，亦免稅。地價值不過五十馬克者，亦免稅。此種稅捐之收入，除聯邦扣百分之四，作為徵收費用外，其餘悉數按各邦收得數目之多寡，撥歸各邦。而各邦又至少須以半數歸地方自治區域。此外邦與自治區域，當可徵收附加稅，但其稅率不得超過百分之二。

(3) 中國之登錄稅 我國向無登錄稅名目，惟現行之契稅、驗契費及註冊費等，其性質頗與登錄稅相似。此三稅中，以契稅為發達最早，元時已有契本費、買賣田房，照價銀每兩稅三分。宣統三年乃創辦契稅，民三與以修正，分賣契與典契二種，賣契稅百分之九，典契稅百分之六，先典後賣者，如同屬一人，得以扣除，收入約一千萬元。驗契亦係民三同時頒布，凡契紙在三十元以上，收查驗費一元，註冊費一角。

此外各行政機關均有一部分登錄費，以其由行政機關徵收，純係規費性質，故不具述，其著者如交通部之輪船註冊、農商部之公司註冊，內務部之著作註冊等是。

第三節 印花稅

第一款 印花稅之意義

印花稅有廣狹二義，廣義之印花稅為舉凡一切課稅，以印花稅票黏貼課稅物件上作為納稅之表示者是。至

狹義的印花稅。凡關於人事上及裁判上之證書，凡可提出法庭作證明之一切財產及利權關係之書類式樣，貼用國家印發之印花，而負擔租稅是爲印花稅。然貼用印花或戳印之收入方法，不獨用於行爲課稅，即普通徵集公款時，亦一般地利用之。故由廣義言之，印花稅當包含規費、消費稅及一部分之直接稅，惟此處所指之印花稅爲狹義的印花稅。

印花稅創於荷蘭，其方法在使人民不感痛苦，故各國相繼效法，其課賦之方法爲（一）定額課稅法，不問其憑證上之金額若何，而課以一定之稅額。（二）比例課稅法，即依憑證上金額之大小而定稅率之高下也。前一法優點在簡單，納稅人容易計算，後一法則負擔較爲公平，各國之稅法皆參酌二者用之。

第二款 各國之印花稅

（一）英國之印花稅

英國印花稅創於千六百七十一年，初課於證書，其後次第擴張及於匯票與保險證書等，兼採比例與定額課稅兩法。

（二）德國之印花稅

德國於一八七一年對買賣證書課印花稅，其後逐次修正，範圍亦漸擴大，現行稅率爲（一）外國票據，外國紙幣及外國公債、債券等，課萬分之一。（二）國內及國外股票課萬分之一。（三）從鑛業條例上規定之公司，其證券課百分之二。（四）買賣單據，照價格課萬分之四。匯票二百馬克以下，課十分之二，二百馬克以上遞增。又對船

貨證書及裝貨單據，課十分尼乃至一馬克，商品輸入輸出及入庫申告書，課五分尼乃至十分尼。

(3) 法國之印花稅

法國之印花稅創設甚早，由共和七年霧月十三日之法令頒布舉凡一切單據廣告以及財產轉移之契約等，均爲黏貼印花。屬於免稅方面者有一選舉時送民競選之廣告，二政府及國會之文件佈告，三行政機關之文告，四對於國會之請求書，五人民繳納直接稅在三十佛郎以內之申請書等。印花稅之稅率自一九一四年歐戰以來即迭次增加，尤以一九一八年七月二十九一九二〇年六月二十五及一九二六年四月四日之法令增加稅率更重。印花計分三種，一曰印花紙 (papier timbré) 由財政部製就發行，二曰特別印花 (timbré extraordinaire) 作特種事項之用，三曰普通印花 (timbré mobile) 其形式與郵票無異，作一切單據黏貼之用。前二種之印花以印紙面積之大小定之，由三佛郎六十生丁，至二十一佛郎六十生丁不等，第三種印花，則以財產轉移所標誌於此單據上數目之多寡爲比例，有五生丁十生丁二十五生丁不等，用以課於百佛郎以內之單據。惟銀行支票錢市證券，不在此內。銀行普通轉賬支票，課二十生丁。一切收據在一百佛郎以內者課二十五生丁，一百一佛郎至一千佛郎，課五十生丁。一千一佛郎至一萬佛郎，課一佛郎。

第三款 中國之印花稅

吾國推行印花之議，起於清末光緒時，御史陳璧及伍廷芳等，先後奏請創設印花稅，均以事未果。及光緒三十三年，因禁烟之故，度支部爲籌備損失，乃頒布印花稅條例十五條，先自直省試辦，又以商人反對而罷，終清之世，迄

未舉行。及民國二年十二月，乃頒布印花稅法令，委海關監督、郵政局、中國銀行、電報局及商會等代發行印花票，復由外交部照會各國公使，飭居留中國之外人，一律貼用印花。翌年十二月，復將印花稅加以修正，而各項徵收規則，亦陸續制定。十六年十一月，南京國民政府再頒布印花稅法，實則與前所制定者，無大差異也。計將各種應納印花稅之票據貨物，分爲四類：第一類發貨票寄存貨物文契之憑據，租賃各種物件之憑據，低押貨物字據，四元以上當票，各種貨物憑單，各項銀錢證據，支取銀錢貨物之憑執等十五種，稅額每件由一分至一角不等。第二類列提貨單，保險單，存款憑單，公司股票，銀行支票，遺產及析產字據，承領或承租官產執照等十四種，稅額每件由一分至一元五角，以每件所載財產數目之大小爲標準。第三類列出洋遊歷或留學護照，子口單，三聯單，官吏試驗合格證書，學校畢業證書等四十五種，稅額每件由一角至二元不等。第四類列四種：（一）洋酒印花稅，照價值百分之三十，貼用印花。（二）奧加可印花稅，每一百斤貼印花十二元。以上二者，均已劃歸菸酒事務所徵收。（三）汽水印花稅，舶來者每瓶貼印花二分，土製減半。（四）爆竹印花稅，照價值百分之二十，貼用印花，現已緩辦。

除上述四種外，財政部復頒布化妝品印花稅章程，無論本國製或外國製之化妝品，一律貼用印花。（一）價值在三角以下者貼一分，不及三角者免貼。（二）價值在五角以下者貼二分。（三）一元以下者貼五分。（四）一元以上，不過三元者，按值百分之十貼印花。（五）價值在三元以上，不過五元者，按值百分之十五貼印花。（六）價值在五元以上者，按值百分之二十貼印花，其印花皆特製，稱特種印花。至印花稅票，則分爲五種：一分赭色，二分綠色，一角紅色，五角紫色，一元藍色。

第四節 交易稅 (Turnover tax, General sales tax, Umsatzsteuer, l'impôt sur le chiffre d'affaires)

第一款 交易稅之意義

交易稅或稱爲賣出稅，課於商業上之交易行爲，而普通以交易額之多寡，作課稅之標準者也。此類課稅，最易與以營業利潤爲課稅目的物之營業收益稅相混，祇前者之課稅，以交易額作標準，而後者則以純利潤爲標準，一爲對人稅，一則有對物之性質耳。歐戰後各國稅制顯著之傾向，卽爲所得稅佔重要地位，同時在所得稅比較不重要之國家，此交易稅卽佔重要之地位。歐洲除英國外，幾均採行之。德法尤爲注重。美國於一九一九年到一九二二年間，屢次提出此稅案，作爲聯邦稅，終未見採用，祇 West Virginia 州及其他數州，作爲州稅。餘如義比奧匈波蘭捷克，巨哥斯拉夫，塞馬利亞等皆採用之。

交易稅課物件之範圍，各國互異，有動產，不動產，及商品之交易而課稅者，有包含批發零售之一切交易者，又有僅就零售交易課稅者，亦有包含勤勞之交納者。茲就德法兩國稅制述之。

第二款 各國之交易稅

(1) 德國之交易稅

德國之交易稅，發端於一九一六年之商品交易印紙稅，至一九一八年始成立一般交易稅，規定貨物之交易及勤勞之給付，照所得之報酬課以〇・五％之稅率，奢侈品之零售額，課以一〇％。然不久此稅法由Einzberger之

財政改革（一九一九年十二月）施以根本之修正，定為聯邦交易稅，凡國內之獨立營業，及自由職業者之交易，均須納稅，稅率為一·五%，奢侈品之交易，適用一五%稅率，其後再三修正，於一九二四年，稅率達於二·五%。馬克落價時，此稅之收入，自然隨之增加，然為顧全產業界及勞動者之負擔過重，故於馬克安定後，減輕交易稅。一九二四年十月為二%，一九二五年一月，後減至一·五%（奢侈稅為一〇%），更於一九二五年之財政改革減輕至一%（一九二六年四月之稅率為〇·七五%，奢侈稅廢止，一九三〇年四月交易稅率為〇·八五%）

此項稅廣泛的課於營業與自由職業者，然官吏，勞動者，僕役之行爲，缺乏獨立性，故不課稅。課稅手續，採申告查定之方法，歷年收數，略如下表：

年 度	1920—1	1922—3	1923—4	1924—5	1925—6	1927—8
(1) 交易稅收入	4203.8	228537.0	608.0	1913.6	1416.0	877.7
(2) 聯邦稅收入	46102.1	1545328.0	1626.1	7311.7	6856.1	8430.4
(1) 對(2)之比率	百萬馬克 9.1%	百萬馬克 14.8%	百萬馬克 37.4%	百萬馬克 26.2%	百萬馬克 20.7%	百萬馬克 10.4%

註（上表所列數目 1920—23 年度為紙馬克 1923—4 年度為金馬克 1 24 年度以降為 Reichs mark）

General Sales or Turnover Taxation (National Industrial Conference Board) P. 170

右表所列之聯邦交易稅收入，有一部分屬於各邦及地方團體之交付稅（Ueber weinst ufr），例如一九

二五年聯邦交易稅收入之一，四一六百萬馬克中，除去地方交付稅之四一二，五〇〇千馬克，僅有一，〇〇三，五〇〇千馬克歸之聯邦政府，而一九二七年度之八七七，七〇〇千馬克中有二六三，三〇〇為地方交付稅。故結果此稅之中央收入與地方收入之比例如後：

一九二五—二六年	一九二七—二八年
聯邦 二三·五%	聯邦 一一·二%
各邦 七·四%	各邦 四·八%

(2) 法國之交易稅 (l'impôt sur le chiffre d'affaires)

法國在一九一七年，迫於戰費之需要，曾有「對於一切個人之支出，課以國稅，對於一切商人，課以經常交易稅」之提案，然未採行，僅有財長 M. Kloz 施行之對十佛郎以上之零售交易印紙稅與奢侈品之零售及販賣額之一〇%之從價稅。一九一七年十二月末，於支付稅（原有之租稅）法中規定對於超過百五十佛郎之商品交易，每百佛郎（零數亦同）須貼付二十生丁（即〇·二%之稅率）之印紙。奢侈品之零售，則課以一〇%之稅。一九二〇年六月，乃制定一般交易稅，其內容實包含下之各稅。

- (1) 對營業者課其賣出額之一一%稅（其 〇%為國稅，%為地方稅）
- (2) 對奢侈品買賣價格之支付課一〇%稅
- (3) 對於營業非營業的交易之一切通常之支付，其額數在百佛郎以下者（一佛郎以上），為二十五生

丁、超過百佛郎至千佛郎者，爲五十生丁，超過千佛郎者則爲一佛郎之累進的印紙稅。

(4) 對白蘭地其他數種酒類之販賣課二五%稅，高級葡萄酒之販賣課一五%稅，此等稅中，最重要者爲(1)之賣出稅，是不待言，賣出稅不問其平時以此爲業與否，對於販賣自己購入或自己製造之貨物者以其販賣價格額所示之賣出額爲課稅標準，而徵課。對於從事販賣貨物之買賣交易者，不問其方法其名稱(例如手續費、費用、借用費、折扣費、利息及其他)如何，以其現實受領之報酬爲課稅標準。但不適用此賣出稅者，有(1)自由職業，(2)販賣自己農產物家畜之農家。(3)關於販賣價格受政府統制之事業之買賣交易(例如關於販賣麵包之交易，官營專賣品之交易，關於鐵道及其他舊事業之交易)。(4)關於輸出品之交易。(5)因適用特別稅法已被課稅之交易(例如交易所保險公司等)以及(6)如薪俸、工銀等非營業之性質者皆不受賣出稅之徵課。

總之法國之交易稅，除自由業職、農業者，及特定少數之例外，其範圍極寬泛，故其收數，亦頗不少，在國家稅收中，佔重要地位，觀下表即知之。

單位百萬佛郎

	九二五	一九二七	九二八
(1) 國稅收入總額	三二,三七八・八	四五,一六八・九	四九,二二六・五
(2) 賣出稅收入	四,五四三・九	八,六二〇・二	九,二九五・八

除上述之各國外，交易稅在蘇俄亦佔極重要之地位，一九三一年度之聯邦預算，租稅總收入約百零八億盧，而其中九十四億為交易稅之收入。

參考書

(1) 關於流通稅之理論與各國稅制者，可看

Albert Wohl: *Traité de Droit Fiscal* Tome I. P. 268. Tome II. P. 869

高木善一 世界戰後之國家財政 第六章 賣出稅及一般交易稅

岡部賢一 財政學 第三編第四章 第六節 流通稅

(2) 關於中國各種稅制者，可看：

賈士毅 民國財政史 續民國財政史

楊汝梅 民國財政論

羅介夫 中國財政問題

徐祖繩 比較租稅

第十二章 財政獨占 (monopoles fiscaux)

第一節 財政獨占之意義與種類

除間接稅而外，含有收入之重要性者，爲財政獨占 (monopoles fiscaux) 之收入。財政獨占與前述之社會獨占 (monopoles sociaux) 微有不同，社會獨占之目的，不在財政上之收入，而在公共利益與社會政策之行使，如郵政電報之設，原在公共交通之便利，即鐵路公營，雖能年獲鉅額收入，然其最大目的，仍在利交通，防壟斷。至於財政獨占則不然，僅在取國中較大之生產品或消費品，由國家經營，以盈利充國用，滿足財政上之需要而已，縱含有其他政策，亦非本來之目的也。

主張財政獨占者，謂此項收入，必較任何生產課稅，或消費課稅之收入爲多，蓋貨品由生產價格到消費價格之差額，將一律由政府獲得，而無脫漏之虞，不僅稅額之收數而已，反之如採課稅形式，不獨有徵收費之支出，且脫漏之事，亦在所不免，故財政獨占，實能補間接稅之不逮，然同時反對者則謂，大宗企業如由私人經營，則消費者猶可享因競賣而降低之價格，若一旦收歸國營，轉成專賣，則價格增高，消費者之負擔加矣，其次則公家經營，執事者必不如私人之勤慎嚴密，難免不耗費鉅而成品劣，此類論調，在反對一切公營企業者，已發揮甚詳，不知財政獨占

之目的，祇在收入，但求與他方無大害，即屬可行，否則增加稅率，或另闢新稅，其影響於經濟者，亦不少也。

財政獨占，可依其獨占事業之性質，而分為三類：（一）消費必需品之獨占（*monopoles sur les consommations nécessaires*）如鹽業獨占是；（二）非必需品之獨占（*monopoles sur les consommations non-nécessaires*）如菸酒專管是；（三）投機賭博事業之獨占（*monopoles de spéculations aléatoires*）如彩票獨占是，此三者為各國極普遍之獨占事業。此外尚有以火柴、火藥、煤油、咖啡及米麥等為獨占事業者，則視各國之環境而異。總之近世財政專賣，已有由必需品而轉向奢侈品之趨勢，蓋於財政目的之外，又兼有社會目的矣。

第二節 鹽獨占（*monopole du sel*）

鹽為人生必需品之一，其消費量至廣大，以此為稅源，則負擔可普及於大眾，而收入可望多額，故從前君主時代之 *Sahel*（即古鹽稅，依人口派鹽而負其稅價）及近代財政較幼稚之國家，莫不恃鹽為大宗收入。惟反對鹽稅者則謂鹽之消費量，人人所同，富者不能多食，貧者未能減少，故取財於鹽，實與古昔之人頭稅無殊，不能比例於負稅者之負擔能力也。不寧惟是，鹽之為用，在蔬食者（*les herbivores*）之需要多，而肉食者之需要少，勝司（*Bunge*）於其有名之著作中，曾謂肉食時代之民（即食獸肉與奶者）不知鹽之為用，及進而食植物養料，乃發明取鹽之道，然在今之世，則貧者蔬食，富者肉食，幾成定理，是鹽之負擔，貧者多而富者少也。若再依悲觀派之轉嫁作用，鹽稅將盡由貧者負擔矣。

職是之故，文明先進國無鹽稅，卽有亦甚輕，如英、美、比、俄、挪威等皆不課鹽稅，法德課鹽之製造稅，而甚輕微。雖然鹽在理論上，固不應課稅，然鹽之來源，純由天然煮海成鹽，獲利倍蓰，以此讓於少數資本家，促成分配之不均，不如歸之政府專利，藉補財政之不足，况取財於鹽，雖不能應各人之負擔力，而於普遍，當屬符合，於是鹽業獨立之制，乃盛行於各國，如義大利、奧、匈、土耳其、日本、希臘及瑞士之若干州，皆採獨立辦法。

鹽之獨占，有由國家全營生產，運輸、銷售各部者，亦有祇營製造或銷售，而以其餘歸私人辦理者，*Concession* 在普通以製造由國家主辦者居多數。蓋鹽之生產集中，而製造又不需精巧技術，且鹽坨鹽倉之設備，需用鉅資，亦非私人所樂承也。

中國人口最少，費量至廣，惜脫漏消耗，所屬不資，而改辦專管，又以政府無財力而罷，故稅法雖已改良，而收入未能驟增也。

第三節 菸酒獨占 (*monopoles du tabac et de l'alcool*)

菸酒爲最廣泛之消費品，可於人身無益有害，故舉世各國，莫不以爲稅源，蓋一面能得收入，一面又能寓禁於徵也。

菸之課稅，各國制度不一，有內地稅，課於土菸之種植，製造稅，課於菸捲之製造，進口稅，課於洋菸之入口，以及消費稅，課於售菸之商人，此外則爲菸獨占，通常菸獨占之收入恆多於各種菸稅之收入，如法之菸獨占，年獲三十

餘萬。而義之收入，在超過地租房稅之總數而上之，其明證也。今世之行菸獨占制度者爲奧、匈、法、西班牙、義大利及馬利亞等國。法之專管制，於每年十月由財政部規定各省之種菸區與種菸量，鄉民依例承種，翌年收穫則運入公設堆棧，評價給資。其製造另有專司主其事，販賣則由政府招商組織堆棧，再照價分發售賣。

酒精 (alcohol) 課稅，有製造稅與消費稅。別，至獨占制則行於瑞士、荷蘭 (Hollande) 及 Venezuela (南美聯邦國)。法德二國，則時有對酒獨占之提議。瑞士酒獨占，直接屬於聯邦政府，對進口酒課重稅，須由政府轉售。政府售酒之量規定在一百五十里脫 (litres) 之上。其收數雖尙不及一千萬佛郎，而有裨益於國民之衛生者不少。法於一八八八年即經 Dralé-Lave 醫士提倡酒之銷售獨占。德於一九〇八年，亦經 Von Paulow 主採獨占制，惜皆未能見諸實行。

中國菸酒，久有獨占之議，以土地遼闊，資本缺乏，未能實現，乃以官督商銷，行公賣之制，以爲過渡辦法，祇頻年戰亂，即此公賣之制，亦少切實奉行者矣。

第四節 彩票獨占 (Le monopole de la loterie)

彩票爲賭博行爲，若任其發展，不免傷及國民之儲蓄心，而有害資本之構成，故從社會經濟方面言，應在禁止之列。顧僥倖之心，人所常有，縱即禁止，未必遽能澈底，不如歸之公辦，一面可取締人民之僥倖行爲，一面可增加政府之額外收入，於是彩票獨占，遂爲各國所採行。

採彩票獨占之國家，爲西班牙、普魯士、奧大利、塞爾比亞、匈牙利、丹麥、荷蘭等國。英美日法，皆在禁止之例。惟法於一九三一年舉辦殖民地展覽會，曾發彩票 (Bon à Lot) 作舉辦之資。彩票發行之方法，有左之二種：

(一) 計數彩票 (loterie par numéros) 係由一至九十之數目，合組而成，由各數中抽出五數，與其數符合者勝。數相合者爲單中，二數相合者爲雙中，五數相合者爲全中。賭者金額毫無限制。此制創於義大利國家之利益，即在干沒不中者之購買。此種辦法，極有傷人民之儲蓄，且提倡賭博之嫌，故行者極少。

(二) 等級彩票 (loterie de classe) 德文謂之 Klassenloterie，係按照預定之賭金額與彩票額，而分期發行，分全張、半張、四分之一張等級，購者依價納金，中者亦依比例領獎。

除彩票外，各國對賭博事業，收入者如摩拉哥 (Monaco) 之 Monte-Carlo 博場之歸國王徵收，巴黎馬場，比國 ostende 賭稅等，皆適例也。

第五節 其他各種獨占

除上述各種較普遍之獨占外，尚有因地制宜，行各種獨占者，茲舉其要下述之：

(一) 火藥獨占 (Le monopole du poudre et des explosifs) 此不獨爲財政目的，兼有軍事上需要，與預防私人製造之危險。採此制者，爲西班牙、瑞士、土耳其、法國等。法之火藥製造與銷售，均與炸藥之製造，同歸軍政部主辦。

(二) 火柴獨占 (Le monopole des allumettes)。火柴爲銷費量最廣之物品，其製造除原料品之出產與否，有關係外，(世界惟瑞典富於火柴之原料品，故瑞典火柴公司，幾遍全球) 其技術所需，亦較簡單。法於一八七二年以來，即行火柴製造獨占探特許權制 (concession)，由私人承辦而年納一定之酬金於國家。及一八九〇年正月一日，即改爲直接獨占。此外西班牙於一八九二年行之，義大利於歐戰時，亦曾採此制。

(三) 鴉片獨占 (monopole partiel de l'opium)。此制行於印度關於罌粟 (parot) 之耕種，由政府指定 *Bergale* 各省，*Agra et Oudh* 兩地之相連省份，及 *Panjab* 州爲種植場，以五百方 (acres) 地之產量，作內地消費，承種者須納一定之酬金，收穫後即照規定價格，售與政府主辦人，然後運往 *Panoh* 及 *Ghazipur* 兩地之政府鴉片製造所，裝包售賣。

中國自鴉片戰爭以來，所受鴉片之害，國人皆知之，數十年之烟禁，已等於零，自國民政府成立，懸爲厲禁，然上海爲鴉片最大市場，西南西北各省種植殆徧，近且因財政奇窘，有倡鴉片公賣之說，履霜堅冰，殆不可免矣。

此外如日本之樟腦專管，智利之硝石專賣，義大利之鷄納霜監督，皆以財政之目的而爲專管之著者也。

參考書

關於國藥專管之書籍，看

Lehr: Salz Salzsteuer dans le Handwörterbuch der Staatswissenschaft, Lema, 1890, Tome V, Page 404.

F. Nitti: Op. cit, chap. xxiv Les monopoles fiscaux p.p. 223-236

中國鹽稅參考書甚多，惟與獨占制度無關，不列舉。最學鈴主辦之鹽政雜誌，有論及獨占者，可參看。

關於菸酒參考書

Roscher: Finances. Page 137 s. s.

G. Von Mary: Tabak und Tabakbesteuerung, dans le Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Tome v, Page

176 s. s.

Stourm: L'impôt sur l'alcool dans les Principaux Pays, Paris 1866

E. Martin: L'alcool en Suisse 1891.

Faillx: Monopole du Tabac, Cours de ca Faculté de Droit de Paris et Son Volume op. cit, p. p. 765-766

F. Nitti: op. cit même chapitre

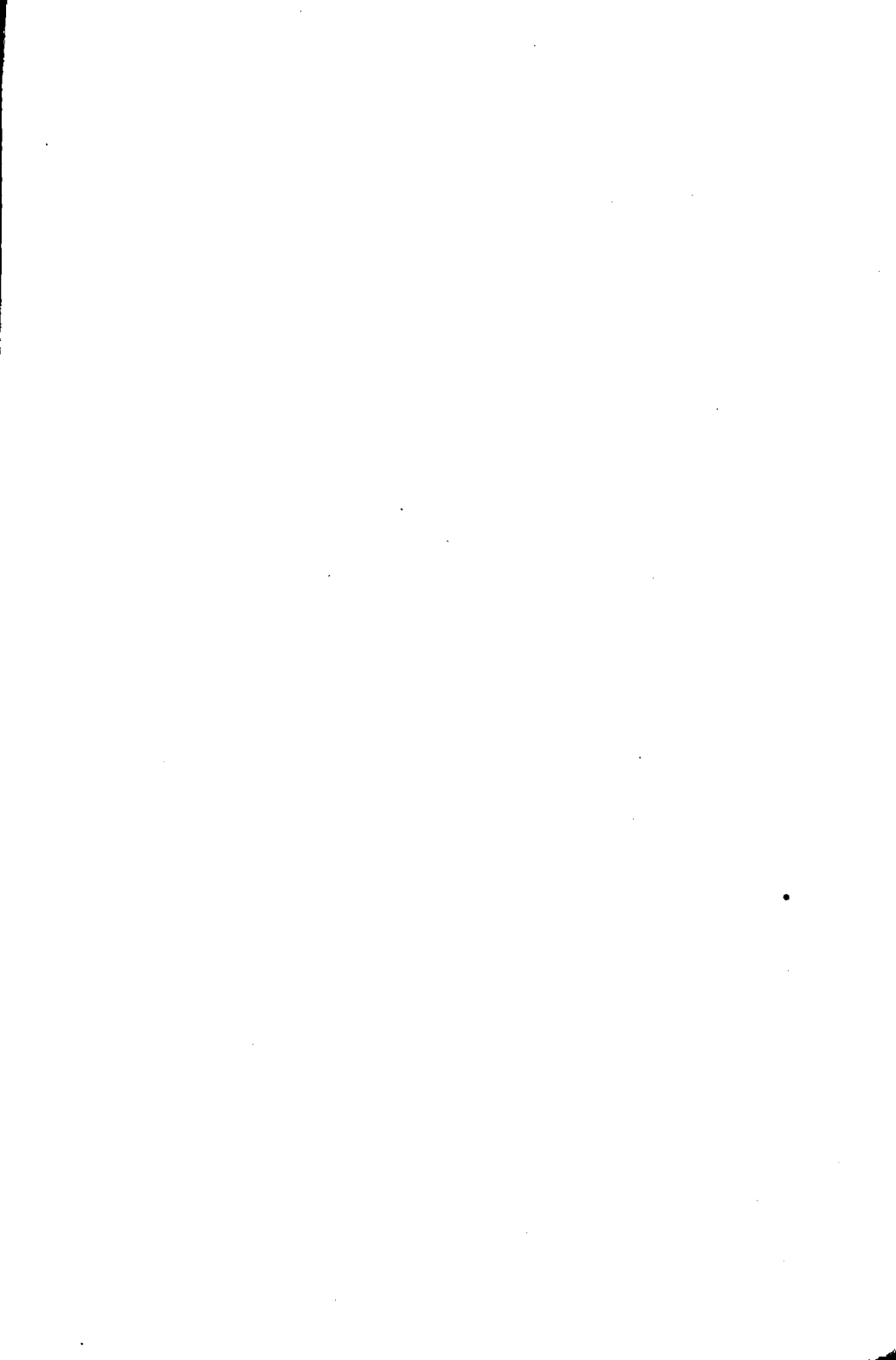
關於彩票參考書

P. Sieghart: Die Offentli eben Glückspiele, maglance, 1901

C. Jettuti: Il Giuoco del Lotto, Turin 1851

小山輝 財政總論 第二卷 一四五——一五〇頁

F. Nitti: op cit Les monopoles fiscaux p.p. 222-249



第三部 事務的收入——規費

第一章 規費之意義

前兩部所述之經濟的收入與強制的收入，一本於私法上之自由交換，一本於公法上之強制徵課，二者含意，至爲顯明。惟介於二者之間者，尙有一規費收入，規費者何，人民對於國家或地方政府因事務或利益，有勞公家之動作或利用公家之營造物時，所繳納之公課也。既因私人有利益或事務，需公家之動作而後支付，則已含有特殊報償之意，與強制收入之租稅，以一般報償爲目的，以強制獲得爲手段者不同。然同時公家之動作，又全本於公法上資格與權力，與公家私經濟上之動作有異。故規費直可謂半公法半私法之收入也。G.M.O. 一字，美英嘗泛用以指租稅，稅與費之意義無別，法德則不然。法以 *impôt* 德以 *steuer* 指租稅，謂爲一般的公課 (*contribution general*)，又法以 *taxe* 德以 *Robinia* 指規費，稱爲特殊的公課 (*contribution speciale*)，區別至嚴也。

日人小川鄉，及陳啓修氏之財政學，皆分此種收入爲規費與使用費二種，謂規費爲利用公家之行爲，無行爲，卽無所謂規費。使用費爲利用公家之營造物，無營造物，卽無所謂使用費。「規費係伴國家，成公共團體的權力而生，反之使用費，係緣個人利用國家，或公共團體之營造物而生。換言之，規費以官廳之組織爲前提，使用費則以公

其營造物之存在爲前提。」(註一)其說雖是，而分別過激。歐美學者皆不採此說。(註二)例如創辦大學，如實驗室、圖書館、宿舍教室，先有種種之營造物存在，同時公家延聘教師管理行政，又有若干之動作，然則學生每季所納之學費(法文爲 *taxe scolaire*)爲規費乎，抑使用費乎？其他類似之例甚多，二者區分，似乎不必，故小川鄉氏亦謂「從特別報償之原則觀之，包括兩者稱爲廣義的規費，固屬無妨。但與使用費相對立的規費，應作爲本來之規費。」本章所述，即泛指二者而言，小川氏所謂廣義之規費也。

總之規費成立之要件，在利用公家之動作與人民能享特殊之利益，公家動作，全爲人民之利益，而利益有能分(*divisible*)與不能分(*indivisible*)之別，辦理國防、保障安寧，其利益及於全體國民，不能分者也。設法庭、理訴訟，每次審判之結果，能使當事人之是非判明，利益單獨及於個人，是又能分者也。前者由全體國民，依負擔力平均負擔之爲租稅。後者由當事人依事件之大小繳納之(即司法認費)爲規費。顧規費與租稅之區別，雖如此嚴格，而事實上規費之變爲租稅者，又比比皆是。法國以財政關係，其規費之大部，與稅無別，如印花稅、登記稅、交易所稅，皆租稅之變相也。英之交易稅，亦幾與規費無別，最近德國如遺產規費，不動產規費，期票蓋印規費，皆與稅無別矣。

(註三)

(註一)看 小川瀧 財政總論 第二篇 第一五一——一五二頁

陳啓修 財政學總論 第三篇 第二十四——三十七頁

(註1) A Wagner: F=N. 139 II, 2. Aud. S. 16 ff.

(註2) Lieberg 財政學 東京商學館 第五一——五三頁

第三部 第一章 規費之論議

第二章 規費之種類

從前之財政學者，對規費之種類，多為詳細之分別，如哥薩（Cogg）氏之財政學，即分規費至數十種之多，（註一）實則規費之種類雖多，而就其性質言，可大別為司法規費行政規費二種，茲分別述之：

第一節 司法規費

（一）訴訟規費 司法規費，為訴訟人對於裁判及其他司法的特別報價，國家立法律以保安寧，置法庭以判曲直，其利益及於全體國民，為不可分的（*indivisible*）其費用當然以一般收入充之，而不能全恃乎規費。第個人因保護自己財產，主張一己之利權，對抗對方，進求法院之審判時，則法庭之組織，與法官之審判工作，對個人有特殊利益，個人對之，自不能不負繳費之義務，此種規費，以法庭有特別動作（審判）為前提，謂之訴訟規費（*Judicial*）。訴訟有刑事民事之分，故規費亦有刑事訴訟規費，與民事訴訟規費二種，民事訴訟費之決定，根據於法庭對其職務自定之等級及訴訟物件，訴訟種類，訴訟手續上之種種要素而定。刑事訴訟費之決定，與民事異趣，其負擔不在享受利益人，而在觸犯刑章之罪犯，純粹為國家權力之行使，含有懲罰之意，惟此又不能與罰金相混，蓋罰金為純粹之處罰性質，不視法庭對此案所費之工作，與物質上之消耗何如，而視案情之重輕，與乎犯罪者之

經濟狀況而定。至於刑事訟費，仍含有若干報償主義，良以擾亂公共秩序，侵害他人權利，終於須法庭之制裁時，犯罪人負擔法庭因此而耗去之費用，乃正理也。

(2) 非訴訟規費 非訴訟規費，係人民對訴訟事件以外，對法庭有所請求動作時，所給與之報償也。如無能力者之行為無效的取消，禁治產，準禁治產，失蹤之宣告，遺產分配，登錄財產轉移，與結婚離婚之登記皆是。

第二節 行政規費

除司法規費而外，尚有廣泛之規費收入，統納於行政範圍，爲行政規費。二者區別，小川氏認定司法規費，係國家行動，以國家社會之利益爲主。行政規費，係國家行動，以增進個人之利益爲主（註二）其實行政規費，採防範寓禁主義，間直謀國家社會之利益，不在少數。此種區別，殊覺含混，不如直接以徵收規費之機關爲標準。法院所收者，爲司法規費。行政機關所收者，爲行政規費，較簡捷明瞭也。

行政規費之分類，從規費之形勢言，可分爲（1）特許費：爲行政機關對私人或團體，所給與之特權，對一般則在禁止之列，如鑛山權狩獵權等是。（2）許可費：係行政機關對私人之特殊營業（如醫生律師之類）之許可，或私人行為之承認等是。（3）試驗費：凡檢查商品，甄別公務人員，與學校考試皆屬之。（4）證明費：凡證明個人資格身分，權利（如律師證書，行醫執照，畢業證明護照等）之書類屬之。（5）榮典費：國家因獎勵助勞，授與榮典勳章時，所收之費用屬之。

其次就規費之性質言，規費可分爲左列數種：

(一) 外務規費 由外交部及駐外使領館徵收，如護照費，及領事館所徵收各費 (taxe consulaire) 是。

(二) 內務規費 內務規費範圍頗廣，可分爲 (1) 民籍規費與 (2) 警察規費二種。前者如國籍取得費，戶口登記費，身分證費 (carte d'identité) 等是，後者雖半屬於地方政府，關於一切警察行爲，所徵課之費屬之。其中關於衛生部分，範圍甚大，除警察衛生一部外，多設部專管。此類規費亦頗多，如美國有 special assessments，英國有 fetterment taxes，皆衛生費之最著者，其餘各國，亦有增加之趨勢。

(三) 教育規費 凡關於文化教育，所收之規費均屬之。如學費，實驗費，圖書館，博物院等入門費，試驗費等是。

(四) 經濟規費 凡工商交通之各種規費，均屬之，如商標登錄費，公司商號，工廠，及水陸交通組織之立案，各種農工商業之查驗費，車船牌照費等是。國家所有之交通財產，如道路，河川之類，除蘇彝士巴拿馬等河，由數國公司合辦，尚收通過費外，已一律無費。從前之道路通過費 (pavage) 與今日之碼頭捐，固亦交通規費也。

(五) 財務規費 指關於財務行政而收入之規費，如國債登記費，關稅規費，及租稅欠繳督徵費等是。

(註) 哥羅氏對於規費之分類，如左：

(I) 爲公共安審者 (pour service publique.)

a 對外的 如護照費，領事館費等。

b 對內的 司法的制裁費 (justice repressive) 如訴訟費，民事費 (acte civil) 等是，司法限制費 (justice preventive)，如打獵持許費，攜帶武器特許費，政府專利讓與費 (concessions gouvernementales) 等。

(ii) 利用公共財產者 (pour la propriété publique)

a 知識方面的 如入學費，請假費，試驗費，文憑費等，圖書館，體育場，博物館，博物館入門費等。

b 精神方面的 如准許結婚費，承認費 (法律上關於私生子之承認)，繼承費，榮典費，商家聲請書費等。

c 物質方面的 1 生理的 如衛生費，經濟的 如鑄幣費，火車郵電費，度量衡鑒定費等。

此種分類，多殘缺與錯誤之處，故仍採小川氏之分類法。

(註) 看小川憲 財政總論 第二編 第一六二頁

第三章 規費之徵課

規費之成立，一面由於公共機關，對私人有特別動作，所課之費用。一面復基於私人受公共機關之利益，所給之報酬。故規費之徵課，有二大主義，一為填補主義，即徵費之多寡以足填公家所耗之費用為度，顧國家設置機關，非僅為少數人作個別事務，而另有其普及一般之職務在。即如國家創製法律，設立法庭，其目的原在保障全體之安寧。裁判個人訴訟，特事後制裁之一端。是法院之經費，何者由租稅填補？何者由訟費（即司法規費）負擔？其計算殊難正確，故往往由國家參酌規定一數而已。準此主義，則凡同一種類之行爲，必收相等之規費，以公家對此事之工作既同，則所徵填補耗用之規費，理應一律也。普通稱為定額規填，或一般規費，此制之長處，在簡單而公允，普通小額規費，多採用之。

其次為報價主義，即規費之多寡，以當事人所受利之多寡為斷，例如商人營業之登記，其資本愈多，其享受公家允許其營業，與保護之利益愈大，故規費之繳納，即隨其利益而增加，因此遂不能不隨各個之特別事務，而變更其費率，普通稱為變動規費，或特別規費。此類規費之徵課，復分為範圍規費及遞進規費二種，範圍規費者，國家規定費之最高率與最低率於此範圍內，行政機關得斟酌適用任一級之費率者也。遞進規費者，依一定之標準，而遞加其費率者也。依書類之容積而變者，為容積規費。依行爲時間之長短而變者，為時間規費。依物件之價格而變者，

爲價格規費。此制之長處，在能計個人所受利益之多寡，以定規費。但個人所享利益往往以主觀關係而有不同，初非國家於事前所得而估計，故規費之負擔，不能謂依事變動，遂一律精確也。

準此而論，則填補主義，與報償主義，皆不能得精確之計算，然規費之決定，本由於公家之權力，與私法收入之完全，基於特殊報償利益交換之條件者不同，故根本上規費之決定，無論何種主義，皆難得精確計算之必要。況國家決定規費，往往兼有其他目的，如預防人民之健訟，而提高訟費，提倡交通工商，而低減各該種規費，亦常有之事也。

規費徵收法，有直接徵收法與間接徵收法二種。直接徵收，由當事人繳納現金。其中又分爲官廳收受與金庫收受二種。就會計統一言，以金庫收受爲妥。然事實上以金庫之設立不普及，或規費額數太少，金庫與納費人不勝其煩，仍由官廳接受者爲多。間接徵收，由公家發售印花，與截印用紙，便當事人購用。普通地方規費，以徵收現金爲多。國家規費，以發售印花爲便，然近以各國之印花規費，得變成租稅，採間接徵收法之規費，亦不佔多數矣。

參考書

1 *Francisco Nitfi: Principe de Science des Finances, Chap. II. Les taxes, Pp. 267-277.*

2 小川郷 *財政總論* 第二編第六章 一〇五——一八八頁

3 陳啓修 *財政學總論* 第三編第五章 三三——三八頁

封面
书名
版权
前言
目录

第一篇 概论
第一章 财政
第一节 财政之意义
第二节 财政之特质
第一款 财政与私经济不同之点
第二款 财政之内容
第三款 财政与各种经济之关系
第三节 现代财政应守之原则
第二章 财政学
第一节 财政学之定义
第二节 财政学是否为一独立科学
第三节 研究财政学之困难
第四节 财政学之分部与研究法
第三章 财政思想之发達
第一节 欧西最早之财政思想
第二节 重商主义下之财政思想
第一款 重商主义
第二款 计臣学派
第三节 自由主义下之财政思想
第一款 重农主义
第二款 亚当斯密
第三款 其他正统派学者
第四节 社会政策论之财政思想
第五节 共产主义之财政思想——马克思
第六节 中国之财政思想与财政家
第四章 现代之财政学界——参考书
第二篇 支出论

- 第一章 概论
 - 第一节 支出之意义
 - 第二节 支出之重要性
- 第二章 支出之分类及其应守之原则
 - 第一节 支出之分类
 - 第一款 科学的分类
 - 第二款 预算式的分类
 - 第二节 支出之原则
- 第三章 支出膨胀之趋势
 - 第一节 各国支出膨胀之实况
 - 第二节 中国支出之膨胀
 - 第三节 各国支出比较之困难
 - 第四节 支出膨胀之原因
 - 第一款 支出之真的膨胀
 - 第二款 支出之假的膨胀
- 第四章 分论支出
 - 第一节 宪法的支出
 - 第一款 皇室经费与元首俸给
 - 第二款 立法费
 - 第三款 公债费
 - 第四款 年金
 - 第二节 军费的支出
 - 第三节 内政各费之支出
 - 第一款 行政费
 - 第二款 司法费与公安费
 - 第三款 教育费与宗教费
 - 第四款 公共营造费
 - 第五款 生产费
 - 第六款 社会立法与社会救济费
- 第四节 国内支出与国外支出
- 第五节 中央支出与地方支出
- 第六节 中国支出概况

- 第五章 支出的技术程序
 - 第一节 对人支出之技术程序
 - 第一款 薪资
 - 第二款 年金
 - 第二节 对物支出之技术程序
 - 第一款 公共营造
 - 第二款 公署用具与公文印刷品
 - 第三款 公共营造或公共用品之经理及其价格之决定
 - 第四款 承办人之选择方法——投标
- 第三篇 收入论
 - 第一章 概论
 - 第一节 收入之意义
 - 第二节 收入之发達
 - 第一款 官有地收入时代
 - 第二款 特权收入时代
 - 第三款 租税收入时代
 - 第四款 公企业收入时代
 - 第三节 收入之分类
 - 第一部 经济的收入
 - 第一章 概论
 - 第一节 经济收入之意义与利弊
 - 第二节 经济收入之分类
 - 第二章 独占的经济收入
 - 第一节 绪论
 - 第一款 独占的经济收入之意义
 - 第二款 国家独占事业之利弊
 - 第三款 国家经营独占事业之理由
 - 第四款 国家独占事业之种类
 - 第二节 行政的独占收入
 - 第一款 铸币与发行纸币
 - 第二款 鐵道
 - 第三款 邮政电报电话

- 第三章 非独占的经济收入
 - 第一节 非独占经济收入之分类与利弊
 - 第二节 公有财政财产之收入
 - 第一款 公有财产之性质与区别
 - 第二款 财政财产之分类
 - 第三节 公有不动产收入
 - 第一款 公有土地
 - 第二款 公有森林
 - 第三款 公有水利
 - 第四款 中国之公有不动产
 - 第四节 公有动产收入
 - 第一款 基金与资金
 - 第二款 红利与利息
 - 第五节 公有企业收入
 - 第一款 概论
 - 第二款 矿产
 - 第三款 工业
 - 第四款 商业
- 第二部 强制的收入——租税论
 - 第一章 概论
 - 第一节 租税发生之根据
 - 第一款 交换说
 - 第二款 保险说
 - 第三款 公需说
 - 第四款 牺牲说
 - 第二节 租税之定义
 - 第三节 租税之发達
 - 第四节 租税之术语
 - 第二章 租税原则论
 - 第一节 租税原则论之发達
 - 第二节 现代租税原则之组织
 - 第三章 国民经济的原則

- 第一节 税本之保护
- 第二节 税源之选择
 - 第一款 税源之种类
 - 第二款 税源之优劣与征课
- 第三节 负担力之培养
 - 第一款 税率与物价
 - 第二款 转嫁与归着
- 第四章 财政的原则
 - 第一节 财政政策原则
 - 第一款 充分之原则
 - 第二款 弹力之原则
 - 第三款 确实之原则
 - 第二节 税务行政原则
 - 第一款 便利之原则
 - 第二款 经济之原则
- 第五章 社会的原则
 - 第一节 公平的原则
 - 第一款 所得之性质与多寡宜区别
 - 第二款 纳税人之经济状况宜注意
 - 第三款 重复课税之事实宜避免
 - 第二节 公平原则与税率之关系
 - 第一款 比例税与累进税
 - 第二款 累进税制之利弊
 - 第三款 各国累进税制概况
 - 第三节 普及之原则
 - 第一款 普及原则之适用
 - 第二款 普及原则之例外——免税
- 第六章 税之分类与税之组织
 - 第一节 租税之分类
 - 第二节 单一税与复合税
 - 第一款 单一税之理论
 - 第二款 单一税之利弊

- 第三款 复合税
- 第三节 租税之组织
- 第四节 直接税与间接税
- 第一款 直间两税之利弊
- 第二款 各国直间两税之比较
- 第三款 直间两税之体系
- 第七章 收益课税
- 第一节 地税
- 第一款 地税之意义与征课法
- 第二款 各国地税制度
- 第二节 房屋税
- 第一款 房屋税之种类与课税法
- 第二款 各国房税制度
- 第三节 资本收益税
- 第一款 资本收益之种类与赋课法
- 第二款 各国之资本收益税
- 第四节 营业税
- 第一款 营业税之优点与征课法
- 第二款 课税标准
- 第三款 各国之营业税
- 第八章 收入课税论
- 第一节 职业收入税
- 第二节 所得税
- 第一款 所得税之起源——人头税与阶级税
- 第二款 以所得税为中心之租税系统的组织问题
- 第三款 所得税之征课法
- 第四款 各国之所得税制度
- 第九章 利得课税论
- 第一节 继承税
- 第一款 继承税之理论
- 第二款 继承税种类与课税要件
- 第三款 各国之继承税

- 第二节 土地增价税
 - 第一款 土地增价税之理论
 - 第二款 各国之土地增价税
- 第三节 其余之利得课税
- 第十章 消费课税论
 - 第一节 货物税
 - 第一款 货物税品之选择
 - 第二款 货物税之征课法
 - 第三款 各国之货物税
 - 第四款 中国之货物税
 - 第二节 关税
 - 第一款 关税之种类与利弊
 - 第二款 关税政策与关税率
 - 第三款 课税标准保税仓库与转嫁
 - 第四款 中国之关税
 - 第三节 使用税
 - 第一款 住宅税
 - 第二款 奢侈税
 - 第四节 交通税
- 第十一章 流通课税论
 - 第一节 流通税之意义
 - 第二节 登录税
 - 第一款 登录税之意义与种类
 - 第二款 各国之登录税
 - 第三节 印花税
 - 第一款 印花税之意义
 - 第二款 各国之印花税
 - 第三款 中国之印花税
 - 第四节 交易税
 - 第一款 交易税之意义
 - 第二款 各国之交易税
- 第十二章 财政独占

- 第一节 财政独占之意义与种类
- 第二节 盐独占
- 第三节 烟酒独占
- 第四节 彩票独占
- 第五节 其他各种独占
- 第三部 事务的收入——规费
- 第一章 规费之意义
- 第二章 规费之种类
- 第一节 司法规费
- 第二节 行政规费
- 第三章 规费之征课