

新 中 學 文 庫

財 政 學 大 綱

亞 劉 當 秉 士 麟 著  
譯

商 務 印 書 館 發 行

# 財 政 學 大 綱

亞 當 士 著  
劉 秉 麟 譯

商 務 印 書 館 發 行

中華民國二十一年四月初版  
中華民國三十一年十二月再版

（36170.1平）

財政學大綱附中國租稅史略 一册

Science of Finance

定價 國幣 柒元

印刷地點外另加運費

原著者 H. C. Adams

譯述者 劉秉麟

上海河南中路

發行人 朱經農

印刷所 商務印書館

發行所 商務印書館

\*\*\* 版權 \*\*\*  
\*\*\* 所有 \*\*\*

## 譯者序

我習財政未有得，

殘餘未免從人乞；

力孱氣餒心自知，

妄取虛名有慙色。

借放翁句自咏

本書原著，係一八九八年出版。其目的有二：一因當時美國各大學中，需用此項教科書甚急，故著者編此以應急；二因著者之希望，在敷陳財政制度之發展，以供美國聯邦政府與地方政府之參證。其意以爲凡辦理財務行政之人，對於財政上之重要設施，宜時時與學理相參證，更宜與各地特殊之情形相適合（見亞當士財政學原序中）。

自原著出版之日計算起，至今（一九三四年）已三十六年矣，以各國財政制度之變更，與學理方面之進步，此書雖有不可磨滅之價值，要不免於陳舊。再就譯者



方面而言，譯本係民國十年出版，距今亦十三年矣。在未出版之前，已擱置數年，計初譯時至今，亦二十年矣。初讀之時，亦非有意翻譯，不過擇其中之綱要，而記錄之於個人讀書錄中，以爲自修之用。以我個人讀此書後之感想而言，亦可分爲二：（一）財政狀況，各國不同，他山之石，雖可借鏡，而本國情形，亦不可忽略。原著者之目的，即在爲美國學子，編合於美國人用之教科書，而不專採用他人現成之教科書本。此種方法在當時本係試辦，就今日美國出版界方面而觀，此點已不成問題。而吾國學術界方面，雖已有此覺悟，顧其所成就而能使人滿意者，仍寥寥無幾。（二）財政制度，隨時發展，欲研究發展之情形，自非從歷史方面研究不可。本書原著者深受德國歷史學派之影響，欲舉其方法，進而貢獻於本國學術界中，此種原原本本之研究法，自不免貽大投艱，有終身不能竟其業之歎；即在美國著作界中，其所成就，今日亦尙難言。而迴顧吾國歷史方面之研究，以及各種專門學科所亟待參證之資料，實有向前奮發之必要。根此二點，不自量力，貿然以個人讀書錄中之所記刊行於世，並欲以他人試辦之作，資吾人之深省，區區始願，但冀他人精深之作，能由我之粗陋者，蟬蛻而來，故初

序中有『他日苟有完備者出現，則此書雖覆瓿，亦所甘心』之語。邇來二十有餘年矣，財政學方面之著作，與吾國學者之所努力，迥非當日之情形所可比擬，爲迎合厭舊喜新者之心理起見，此書早在覆瓿之列，原可任其絕版。乃去年十月間，忽接商務書館函，準備重印，同時以亞當士之著作，在財政學中，亦有相當之地位，歐美學者中，仍有引其一言一語，以相推重者，因此遲遲，不能自決。以個人近來研究財政學之結果而言，爲彌補過去之缺憾起見，原擬大加修正與擴充。擴充之計劃，約分三部：一財政學原理與敘述原理方面之進化；二各國財政制度之發展，與最近各國財政上之種種新計劃；三本國財政上經過之種種事實，如編制預算，發行公債，及古代租稅制度，與現行租稅系統等是。但此種計劃，規模過大，事實上等於重編，並非修正舊作。且單就原理一部份而言，亦不能專根據亞當士個人之著作與其編制法。職此之故，本書仍照原來編制，文字之有不妥者，略修改之，譯本中之有忽略者，略增加之，至於內容與分類，一本亞當士之原著，而保存其節譯本之原形，不過另加導言，從Seligman, Stamp, Pigou, Bullock, Dalton Tutz 等著作中，摘其要義，以敘述財政學成立以

來之經過，與財政學上之新舊重要著作，使初學者由此而進窺此學中之寶庫，而啓發其興趣。新編之作，願俟諸異日。

一 財政學未成立前之古代著述

關於財政方面之研究，零篇斷簡，具見於史學家及哲學家之著作中者，由來已久。就歐洲言，希臘有『雅典之歲入』(The Revenue of Athens)一文，羅馬有許多史家，關於租稅之記載，太細達斯(Tacitus)與索東利亞斯(Suetonius)可爲明例。他如阿契納(Thomas Aquinas)及派出那克(Petrarch)之著作與夏那蒙法典(The Laws of Charlemagne)中之所載，比較更多。茲摘錄其原文於後：

Aquinas wrote: "Unde constituti sunt reditus terrarum Principibus, ut exillis viventes a spoliatione subditorum abstineant".

Petrarch (De republica optime administranda) expressed similar maxims.

One of the laws of Charlemagne, the capitulary de villis, lays down the rules for the management of the Emperor's estates. (參閱 Bullock: The

Literature of Public Finance)

以上諸著述，學者爲研究方便計，可參閱司代孟海麥 (Stammhammer) 所著之財政書目 (Bibliographie der Finanzwissenschaft)。就吾國言，則古代著述更夥，除禮等書有待考證者而外，他如孔子之『百姓不足，君孰與足』，孟子之『取諸民有制』以及荀子之富國篇，與墨子之節用諸作，皆爲研究古代財政史者之好資料。(參閱拙著中國財政小史)。不過此項資料雖多，有系統之研究，仍嫌不足。且古代君主之財源，多以自置之產業爲基礎，間輔之以租稅，至支出亦比較有限，重斂之起，多因爲非常之需，故對於財政之觀念，與今日完全不同，此研究財政學史者，同時宜注意古代之財政史者也。

二 財政學成立之初期

以知識方面之進步，與工商業之發達，由是而十五世紀時之意大利，卽有派密里 (Palmieri) 與朱細阿地里 (Guicciardini) 之佛樂南斯累進稅率之研究 (An

Account of Progressive Taxation in Florence) (參閱 Seligman: Progressive



Taxation) 與卡那法 (Diomedes Carafa) 之專著 (De regis et boni Principis officis) 卡那法 之著作中，將一國之經費，分爲三類：一爲保護國家之經費，二爲維持王室之經費，三爲緊急時之經費。至十六世紀之末，封建制度推翻而後，歐洲各國君主，以國用之日形擴大，故同時租稅亦大形增加。波丹 (Jean Bodin) 名著之第六篇中，即因討論政治問題，而涉及財政之管理法，並言任何君主，非得人民同意，無向其征稅之權。自時厥後，在十七及十八世紀之時，德國 學者對於財政學之研究，日形增加，官房學 (Cameral Science) 即因而成立。從官房學之狹義解釋之，就當時而觀，實與財政學之意義相似。關於官房學之著作，學者可就下列各彙書中查考之：(一) Zinckes, G. H.: Cameralistenbibliothek 4 Bde. 1751-52. (1) Mosers, J. J. 所輯之 Bibliothec von Oeconomischen, Cameral, Policy, Handlungs, Manufactur, Mechanischen und Bergwerksgesetzen Schriften und Kleinen Abhandlungen 1758. (11) Bergius, J. H. L. Cameralisten-Bibliothek, 1762 (四) Rössig, C. G.: Die neue Literatur der Policy und Cameralistik Vorzüglich vom Jahre 1762 bis

1802, 2 Bde. (H) Ersch, S. J.: Literatur der Jurisprudenz und Politik mit Einschluss der Cameral-Wissenschaften seit der Mitte des 18 Jahrhunderts bis auf die neueste Zeit, 1823 至十八世紀時，福約斯替(J. H. von Justi)之名著 *Staatwirtschaft, oder systematische Abhandlung aller Oekonom. und Kameralwissenschaften*(1755)出現，財政學之研究，亦可名之曰成熟時期，並由此給此種研究以獨立之基礎。此書之內容，分爲三部：一爲歲入之研究，二爲歲出之研究，三爲對付非常時期之方法。

按波丹之著作，雖譯成英文，而其影響，不能與在德比。十七世紀時，英人研究財政之著作，似以派德(Sir William Petty)爲最先，蒙恩(Thomas Mun)之作，雖較前二十年，並非專述財政。至派德之著作，名爲 *Treatise of Taxes and Contributions*(1662)內容分六部：一水陸上國防之經費，二行政經費，三維持宗教之經費，四教育經費，五救濟殘廢及貧苦無告者之經費，六公用事業，如修路修橋等經費。以外關於稅收，亦有鞭辟入裏之議論。自派德之著作出現而後，在十八世紀時，英國方面之財政學著

述亦乘時而起。其最著者有休孟 (David Hume) 之租稅與公債論文 (1756) 及斯狄阿特 (Sir James Steuart) 之經濟學研究。但關於財政方面有系統之專著，仍未之見。以法國而言，波丹而後，亦若無聞。旋以君王之誅求無厭，國庫之紊亂不清，於是財政改革之聲，因緣而起。在十八世紀時，始則有何本 (Marshal Vauban) 之租稅改良議案，繼則有孟德斯鳩 (Montesquien) 在法意一書內之所表示。至重農派與克隨 (Quesnay) 之著作，雖其中有關於財政者，但對於斯學之成立，其所貢獻者，實有限。至一七七六年時，亞當斯密之原富出現。其第五篇，即以 Revenue of the Sovereign or Commonwealth 命名，中所討論，分爲三部：一公共支出，二公共收入，三公債。自此書出版而後，以各國爭相翻譯之故，其勢力之雄厚，幾瀰漫全歐，而爲世界上其他各國所傳誦。

### 三 十九世紀以來之財政學

#### 甲 英國

自斯密而後，關於財政方面有系統之研究，又呈沈寂之勢。在經濟學著作中，雖

多附論租稅與公債，但其範圍，均爲抽象之理論，而且附於經濟學之後。一八一七年李嘉圖 (Ricardo) 之著作，以經濟學與租稅論命名。一八二一年結孟穆勒 (James Mill) 之作，其論租稅也，乃因討論財富之消費而涉及。一八四八年約翰穆勒 (John Stewart Mill) 之作，關於租稅與公債，亦比較簡。在此三種著作中，似以李嘉圖之著作，對於租稅之轉嫁與歸宿，尙有重要之貢獻。在此時期中，重要之小冊子，討論財政上之實際問題者，有一八一三年哈密敦 (Robert Hamilton) 之國債研究 (Inquiry Concerning the Management of National Debt)。

至一八四五年，馬克那 (McCulloch) 之專著 Treatise on Taxation and the Funding System 出現。此書所論，實從原富第五篇之三部份中，選擇一部，以爲系統之研究。其次爲一八六八年派特生 (R. H. Patterson) 之著作 Science of Finance。但此書內容，要當分別論。至一八九二年，英國第一部財政學上之著作出現，即拜士退蒲 (C. F. Bastable) 之財政學 (Public Finance) 是。在此時期中，一方面雖有此空前之鉅著，一方面仍秉承原來之習慣，就經濟學中，附論租稅，如雪九維克 (Sidgwick)

尼可孫(Nicholson)之經濟學中，關於租稅公債等研究是。

## 乙 法國

十九世紀法國方面財政學之研究，與英相同。普通經濟學著作中，多涉及財政問題，使之立於附屬之地位。例如一八〇三年隨依(J. B. Say)之著作中，對於歲入歲出及公債，均附在消費論之下。同時關於財政史財務行政及財政上之專門研究，頗有幾種。其最著者，爲斯托孟(Rene Stourm)之預算(Le budget)。至一八六二年，有嘉里爾(Joseph Garnier)之作 *Traité des Finances* 出版，但此書不甚滿人意。隨後有雷波柳(Paul Leroy-Beaulieu)之大作 *Traité de la Science des Finances*，在財政學中，實爲第一流之作品。同時葉池與波甲(Jeze and Boucard)合著之財政學與法國財政立法(*Éléments de la Science des Finances et de la Législation financière Française*)，亦爲財政學中之佳著。在十九世紀後半期中，法國學者對於財政學上之貢獻，尚有隨立翁(Léon Say)所編之財政學辭書(*Dictionnaire des Finances*)。

## 丙 德國



以德國而言，財政學之研究，實比各國爲發達。在十八世紀時，規模已具，至十九世紀時，更多精深之作。綜覽其全部財政學史發達之經過，可分爲二大時期。處此二大時期之中，在德國財政學史上，造一重要之新紀錄，好如亞當斯密之對於經濟學上，有相似之情形者，爲一八三二年俞魯 (K. H. Rau) 所著之財政學原理 (Grundsätze der Finanzwissenschaft) 自出版之日起，在隨後數十年中，大學學生與財政官吏，仍爭相傳誦。因之德國財政學史之研究，可分爲俞魯以前，及俞魯以後。專敘述俞魯以前之德國財政學史者，有梅耶 (Theodor Mayer) 之專著 (因此係十八世紀之情形姑從略)；專敘述俞魯以後之德國財政學史者，有買涉 (Franz Meisel) 之專著。買涉將十九世紀之德國財政學界情形，分爲三段：第一段，自十九世紀起始，至俞魯之作出版爲止，作一段。在此段中，有名之著作，第一部爲福耶可布 (L. H. von Jakob) 之著作 Die Staats-Finanzwissenschaft；第二部爲福馬日削斯 (C. A. F. von Malchus) 之著作 Handbuch der Finanzwissenschaft und Finanzverwaltung；第三部即俞魯之著作是 (書名已見前) 第二段，可名曰精深研究之時期。在此時期中，

起始卽有二種新著作，造成財政學上之二種新基礎。一爲一八五九年福溫伯黑 (von Umpfenbach) 之財政學講義，一爲一八六〇年斯太恩 (Lorenz Stein) 之財政學。斯太恩之作品，在財政學上，其精深之處，譽之者謂與黑格爾之著作，在哲學上相等。再進一步之精深研究，爲社會政治學派中各代表之作。如海日得 (Held)，如那色 (Nasse)，如魯意曼 (F. J. Neumann)，均在新財政學之趨勢下，各負有新之使命。魯意曼之著作尤爲人所傳誦。更進一步，爲此新趨勢下之總代表者，爲瓦格勒 (Adolph Wagner)，瓦氏之學說，自當就其著作全部，加以研究，但此處所述，僅就財政學而言。其雄著財政學一書 (Finanzwissenschaft)，已出版者，共分四部，自一八八三年起，至一八八九年始出齊。此搜羅萬有之大著，於租稅方面最詳，敘述之明白，材料之精確，以及參考書之豐富，引證之廣博，實爲財政學著作中空前之作。以言其內容，第一部述基本觀念，第二部述租稅，第三部及第四部述各種租稅之現狀，及其歷史。瓦氏原來之計劃，本有第五部，以完成其工作，但結果未能出版。以言其版本，以先後付印之故，全書各部亦不能一律，在第二部第一版出版之前，第一部已出第三版，其第一版

已早告罄，在今日欲求全套同樣之版，實不容易（每部約八九百頁），此亦讀瓦氏之著作者所不可不知也。與瓦格勒並起，而為十九世紀中之第三大財政學家者，為謝福日（Albert Schäffle）。謝氏亦用社會學之方法，而注全力於租稅之研究，其著作為一八八〇年出版之 *Die Grundsätze der Steuerpolitik*。上述二段而外，第三段可名曰財政學研究繁榮之時期。此時期中之作品負盛名者，為愛伯耳革（K. F. Eiheberg）之著作。按愛氏所著財政學原理（*Finanzwissenschaft*）係一八八二年出版，至一九二二年，計發行十九版。以言其內容，以公共收入及負債較詳，而關於搜羅德國方面之著作，尤便學子參考之用。就此時期而言，作品實多，其最重要者，可列舉於後：

1 Cohn, G.: *System der Finanzwissenschaft*

1 Schönberg: *Handbuch der Politischen Oekonomie* (1882) namentlich die spezielle Steuerlehre

1 Voecke, W.: *Die Abgaben, Auflagen und die Steuer vom Standpunkt der*

Geschichte und Sittlichkeit 1887

四 Kaizls: Lehre von der Ueberwälzung der Steuern.

五 Wolf, J.: Die Zuckersteuer(1880)

Wolf, J.: Die Branntweinsteuer(1884)

六 Schanz: Zur Frage der Steuerpflicht(1892)

七 Falck: Kritische Rückblicke auf die Entwicklung der Steuerneberwälzungsllehre seit A. Smith.

他如 Philippovich, Kleinwächter, Bilinski, Heckel, Mischler 等,均在此時期中,對於財政學之研究,有精深之貢獻。在此繁榮時代中,最繁榮之時期,爲一八八五年至一八九〇年。此時期中之大著,爲財政學上之經典者,一爲余那雪(Wilhelm Roscher)之財政學系統 (System der Finanzwissenschaft 一八八六年出版後由 Gerlach 增補於一九〇一年改版),一爲賽克斯(Emil Sax)之國家經濟論(Grundlegung der theoretischen Staatwirtschaft 一八八七年出版)過此以後,財政學之

研究，比較往時，略形沉寂，十九世紀與二十世紀之交，即德人所謂停頓時代，(Der Stillstand)與稅慌時代(Die Jahre deutscher Steuernot)是。

### § 丁 美國

以美國而言，在十九世紀之初，財政學之研究，比較幼稚，有系統之作品，皆為最近之產物，其為經濟學之附屬品，亦與英法同。至於財政上有名之資料，如一七九〇年哈密頓(Hamilton)之公債報告書，一七九六年瓦日果特(Walcott)之直接稅報告書，甲彙廷(Gallatin)之美國財政輯要，以及一八七九年薛猛(John Sherman)之財政與租稅報告及演講集，均非有系統之作。至十九世紀後半期，以財政問題之日形緊要，始而有各種委員會之成立，繼而有各委員會之報告。其中可紀者，有一八七一年一八七二年之紐約委員會報告書，一八八六年之梅麗南(Maryland)委員會報告書，一八九七年麻賽州(Massachusetts)委員會之報告書，以及威日士(David A. Wells)關於稅制上之幾種報告。遲至最近，研究財政學之興趣，始與時俱進，其所表現於外者，可分為三大步驟：第一步，有一八八三年羅勒(Lator)所編之政治辭書，



(Cyclopaedia of Political Science) 與一八八八年意大利人柯薩(Cossa)之譯本。第二步，有租稅、公債、美國財政史等之專門著作：(一)關於租稅者有一八八八年出版伊利(Ely)所著美國各州各市稅制 (Taxation in American States and Cities) 賽里格門 (Seligman) 所著之租稅論 (Essays in Taxation, 8th Edition 1910) 租稅轉嫁與歸宿 (The Shifting and Incidence of Taxation, 3rd Edition 1909) 及累進稅 (Progressive Taxation, 2nd Edition 1909) 何偉 (Howe) 所著之美國稅制 (Taxation in the United States under the Internal Revenue System, 1896) 以及威日士 (Wells) 所著之租稅原理與實際 (Theory and Practice of Taxation, 1900) (二)關於公債者，有亞當士 (Adams) 之公債論 (Public Debts, 1887) 羅斯 (Ross) 之年金論 (Sinking Funds, 1892) 司各得 (Scott) 之州債拋棄法 (The Repudiation of State Debts, 1893) (三)關於財政史者，多專就一時代而研究，其中亦有二本，關於一般者，一為波日士 (Bolles) 之美國財政史 (Financial History of United States, 1879) 一為狄威 (Dewey) 之美國財政史 (1902 書名原文同上) (四)關於其他財政上

之研究者，有烏答日（Urdahl）之美國征費制（The Fee System in the United States, 1898），秦雷（Kinley）之美國國庫獨立論（The Independent Treasury of the United States, 1893），克魯（Clow）之美國各市財務行政（Administration of City Finances in the United States, 1901）。第三步，有三種財政學上之普通著作，出現於世，而財政學之研究，亦可名之曰較完備。其第一種，為亞當士之財政學（即本譯著之原書），其第二種，為丹李日（W. M. Daniels）之財政學初步（Elements of Public Finance, 1899），其第三種，為勃內恩（C. C. Plehn）之財政學引論（Introduction to Public Finance, 3rd Edition 1909）。

#### 四 最近各國財政方面之著作

就最近各國財政學家之著作而言，自各有精深之處，獨到之見，但風氣所趨，為一國之情勢所拘，而專向一方面注重者，亦在所不免，為初學者研究計，姑將各國著作之大概情形，略言一二。

德國學者之作品，大抵趨於行政方面，與租稅方面之研究。以其過於細微，及偏

重於敘述事實之故，其作品易陷於過時（out-of-date）之弊。法國學者對於行政方面與公債方面，亦有所偏重。意國學者之著作，其對於財政也，喜利用其數學上之公式，以適用於財政上之研究。其特別之點，爲租稅原理上所用之方法。大多數之英美書籍，其理論多關於租稅之原理與歸宿。單從英國而言，大部份之理論，直接或間接，均出自各財政委員會之成績，故藍皮書及報紙上雜誌上之評論與詮釋（Comments），均有隨時注意之必要。

以歐戰後之財政上資料而言，大戰之結果，有一點可稱述者，即國有收入中各種形式之利益，與其成績，以及各種結果之討論。故此項論文，實爲今日最好之資料，學者可就一九一四年至一九二〇年間各種經濟財政雜誌上，以及各報附刊或專刊上，以搜羅之。例如資本特稅（Capital Levy）之研究，亦引起許多有價值之理論。（可參閱 J. M. Keynes 所編 Reconstruction in Europe）

以財政學彙書及參考書目而言，一九〇二年以前之著作，悉載於 Josef Stammhammer 之財政書目內（書名詳前）。此中所搜羅，約一萬部以上，自今日觀之，其

中陳舊之作，自不能免，但專門研究之人，亦有查閱之價值。至一九一四年以後之財政書籍，可就 Robert Jones 之 *Nature and First Principle of Taxation* 一書中求之 (in Section on Public Revenue)。至於財政學上之重要著作，亦可就 H. E. Batson 所輯之 *A Select Bibliography of Modern Economic Theory* 一書中最後一部份參考之。

本編關於最近財政著作之搜集與列舉，尙有三點，應注意者：(一) 附屬或併合於各書中之作；(二) 重要之名著；(三) 本編之分類標準與取捨。

先從第一點而言，併合之作，有併合或附屬於經濟學內者，(前面已述過) 有併合於政治學內者，有併合於社會主義內者。就經濟學言，與其說財政學附屬於經濟學之內，無寧名曰居經濟學之先。在意德二國，財政學之研究，實比經濟學原理之研究爲早。此種附屬之地位，在今日雖成過去，但今日經濟學之名著中，不能說此種現象，完全消滅。且有幾本經濟學書籍中，關於財政方面之研究極精深者，例如唐細革 (Tausig) 之經濟學原理，以及皮果 (Pigou) 之福利經濟學等是。再從政治學言，如預

算制度，如財務行政制度，雖爲政治上之一重要部份，同時亦爲財政上之一重要部份，例如羅偉日 (A. L. Lowell) 之英國政府，李白爾 (C. Tilbert) 之立法方法與形式，以及魏魯伯 (W. W. Willoughby) 之國家性質，狄雷 (J. Q. Dealey) 之國家之發展，柏士登 (Buxton) 之財政與政治等書是。次從社會主義言，如李格那魯 (Rignano) 之社會主義及遺產等著作是。此中著作，自不能盡舉，學者可由此推觀。第二點爲財政學獨立時中之幾本大著，在德如瓦格納，在法如葉池，在英如拜士退伯，在美如賽力克孟，其所編著，皆爲前時期中代表之作，亦今日財政學中重要之作。例如拜士退伯之財政學，距今雖三十餘年，而英國學者，至今日仍認爲惟一的有系統之大著。而賽力克孟關於租稅方面幾本名著，雖爲十九世紀之產物，但今日仍爲斯學中權威之作，世界學者爭傳誦之。不過爲避免重複起見，凡前段已經敘述，隨後卽不重述，學者萬不可誤會，以爲過時之作，無細讀之必要。第三點關於分類之標準，不以國家爲分別，而按照財政學上本身之分類法，以爲區別，以備專門研究者之考察。凡再版或三版四版之作品，因其第一版已述過者，雖有增補，亦不再述。同出自一作家之手，而



其後著爲前此所未載者，以時間上之關係，仍列入本段中。惟是財政書籍極多，新著亦隨時增加，編者僻處山中，見聞狹隘，舊著既苦不能詳，新著亦有時不知，茲編所列，實爲選輯，選擇不當與遺漏之處，在所不免，容有機會，當隨時修正或補充之。

甲 一般或概括的著作

1 Gerloff, W. und Meisel, F.: Handbuch der Finanzwissenschaft 1926.

本書分三大冊，乃集合全世界第一流之財政學家，如 Seligman, Jevons 等所集合編輯，由 Gerloff 及 Meisel 總其成，由 Amonn 等五十一人各擔任一部份或二部份。第一冊，分爲四部：(一)財政學之範圍，財政學與各種科學之關係，及財政學史；(二)國家支出；(三)國有事業之直接收入，與私營事業中之各種收入；(四)租稅總論。第二冊，分爲五部：(一)(二)(三)租稅各論；(四)財務行政；(五)公債及信用。第三冊，共一部，分爲二十七章，述十九世紀以來之各國財政制度，及其經過，其中包括德、英、法、意、瑞士、奧、匈、捷、波、布、羅、希、土、俄、荷、丹、瑞典、挪、比、西、美，以及加拿大、印度、日本、南美洲等國。所有各國之預算稅制等，均分別敘述。

一 von Heckel, M.: Lehrbuch der Finanzwissenschaft 1907.

二 Lotz, Walther: Finanzwissenschaft 1917.

上列二書爲教科上最適用之本。

四 von Tyszka: Grundzuge der Finanzwissenschaft 1920.

五 Gruntzel: Grundriss der Finanzwissenschaft 1920.

六 Altman, S. P.: Finanzwissenschaft 1910.

七 Conrad, J.: Finanzwissenschaft, neunte Auf. 1923.

本書比較淺顯，爲其所著經濟全書之一部份，新版由 Köppe 代爲增補。

八 Moll, B.: Probleme der Finanzwissenschaft 1924.

九 Foldes, B.: Finanzwissenschaft.

本書雖側重租稅，實德文佳著中之一。

十 Borgh: Finanzwissenschaft.

十一 Dalton, H.: The Principles of Public Finance 中文譯本杜俊東譯

本書分爲四編：(一)緒論，(二)公共收入，(三)公共支出，(四)公債。最後附以簡單之書籍介紹。本書之特點，在相當之創見，其目的似乎在避免煩瑣之敘述，而極力求精確之判斷。對於一般著作之原來編法，有許多可以資人深省之批評。對於公共支出一編，似更令人滿意。著者關於財政上之著作，尙有一種書名 *Some Recent Contributions to the Study of Public Finance 1921.*

十一 Pigou, A. C.: *A Study in Public Finance 1927.*

本書之內容，並非綜括財政學之全部，不過對於其所提出之各點，加以極明晰極徹底之分析。特別爲租稅問題之研究，幾占全書之大半。關於政府借款，及國家支出，亦有相當之討論。以材料而言，新者絕少，大部份均來自已刊行之舊作。此項作品，讀者可就 *The Economy and Finance of War, 1916, p.76, The Economics of the War Loan, 1917 p.16-25, A Special Levy to Discharge War Debt, 1918 p.135-56, The Burden of War and Future Generations 1919 Pt. 4, The Political Economy of War 1921 p. IX + 251* 等書中所指出各頁，對照之。

十三 Shirras, G. F.: The Science of Public Finance 中文譯本許炳漢譯

本書係用舊式之方法，充滿以新近之資料，而大部份之資料，均採自印度之財政史。

十四 Robinson, M. E.: Public Finance 1922.

本書原爲初學者入門之用。全書共十章，十分之七係論租稅，其餘三章，一論公債，一論支出與收入，一論將來之政策。

十五 Seligman, E. R. A.: Studies in Public Finance 1925.

本書乃集合十二編論文及講演稿而成。關於財政上之理論，及財政上之政策，分派極勻，大部份仍爲租稅。賽氏財政學上之著作極豐富，實今日財政學方面一多產之作者。但綜括財政學全部之著作，尙付缺如，聞不久將有一部大規模之著作出世。其舊著如租稅之理論與歸宿，遞進稅之理論與實際，以及租稅論等，均爲世所傳誦。但欲研究賽氏之思想，其他重要著作，如(一)The Classification of Public Revenues 1893(1) Pending Problems in Public Finance 1905(1) The Income Tax 1911

(四) Loans versus Taxes 1918 (五) The Social Theory of Fiscal Science 1926  
(六) The Effects of Taxation 1923(七) Double Taxation and International Fiscal  
Coöperation 以及其他雜誌上及各種刊物之論文，均爲習財政學者所應讀。

十六 Lutz, H. L.: Public Finance 1924.

本書遵照一般財政學之編列法，而填滿美國之事實與表冊。

十七 Hunter, M. H.: Outline of Public Finance 1921.

本書之目的，在特別注重事實上之現象，其理論均根諸他書，而加以敘述。租稅所占之部份亦不少。

十八 Jenson, J. P.: Problems of Public Finance 1924.

十九 Jéze, G.: Cours de Science et de Legislation Financiere (1896) 6th.  
1922-5, 3vols.

本書著者，爲財政學上之權威，此書實其生平之傑作，亦財政學中最重要之作。原書雖於一八九六年出版，當時僅一本，書名爲 *Eléments de la Science de Finances*

et de la Legislation Financiere Française, 與本書之名亦不同,故本書雖曰舊書,實等新著。自陸續擴充以來,直至現在,已出版者共三厚冊,在積極準備中者,尙有二冊。已出版之三冊,內容包括預算原理(一九二二年出版),公共支出公債原理(一九二二年出版),及公債辦法(一九二五年出版)其他二冊,不久可出,其內容早已現於巴黎法學院財政學講義上,財政學報上,及國債償還一書內。

110 Colson, E.: Les Finances 1905.

111 Allix, E.: Traité élémentaire de Science Finances et de Legislation Financiere.

1111 Protabas, L.: Précis de Science et Legislation Financiers.

11111 Nitti, F.: Principi di Scienza delle Finanze 1903

5th. 1922 (英譯本係 Freund S. 所譯,一九二八年出版。)

本書第一部中,關於公共支出,純本尋常行政上之方式;第二部關於公共收入方面之研究,尤其租稅一部份,實有不可磨滅之創見。

二十四 Finaudi, L.: Corso di Scienze delle Finanze 1914.

本書內容偏重租稅上理論之研究，並對於意大利財政制度之大綱，加以敘述。

二十五 Flora, F.: Manuale della Scienza delle Finanze.

本書對於租稅及債務問題，加以極精細之分析，後附地方稅制。

二十六 Graziani, A.: Istituzioni di Scienza della Finanze.

本書實意意大利財政學出品中之佳著，其所研究，實有許多為他人所未曾見到者。

二十七 Ricca-Salerno, G.: Scienze delle Finanze.

本書為一本小冊子，其中有許多極好之資料，可供人參考。以上三書，出版至今已二十餘年，因前段未載，並敘於此。

二十八 Bullock, C. J.: Selected Readings in Public Finance.

二十九 Mills, M. C. and Starr, G. W.: Readings in Public Finance and

Taxation.

三十一 Jenson, J. P.: *Ms. for Text in Public Finance.*

以上三種爲財政學選讀，特附於此。

## 乙 租稅

1 Stamp, J. C.: *The Fundamental Principles of Taxation in the Light of Modern Developments 1921.*

本書係從個人方面，國家方面，社會方面，考慮租稅之效果。著者爲一經濟學者，統計學者，同時爲一商人與行政官。本書而外，關於租稅上之著作甚多：(一) *Wealth and Taxable Capacity 1922* (二) *Taxation during the War* (三) *British Income and Property* (四) *A Special Taxation of Business Profit 1919* (五) *The Incidence of Increment Duties 1913* (六) *Inheritance as an Economic Factor 1926* (七) *Taxation, Risk-Taking and the Price Level 1928* (八) *Studies in Current Problems in Finance and Government 1924.*

11 Keynes, J. M.: *The Colwyn Report on National Debt and Taxation*



1927.

- 三 Cassel, G.: The Theory of Progressive Taxation 1901.
- 四 Cannan, E.: Equity and Economy in Taxation 1901.
- 五 Gregory, T. E. G.: Tariffs: A Study in Method 1921.
- 六 Hobson, J. A.: Taxation in the New State 1919.
- 七 Cox, H.: The Capital Levy: Its Real Purpose 1923.
- 八 Peck, H. W.: Taxation and Welfare.
- 九 Armitage-Smith, G.: The Principles and Methods of Taxation.
- 十 Young, A. A.: Personal and Impersonal Taxation in Economic Problems  
New and Old 1927.
- 十一 Jones, R.: Taxation Yesterday and To-morrow & The Nature and  
First Principle of Taxation 1914.
- 十二 Rowlinson, A. W. and Hunter, R.: Practical Aspects of Taxation.

- 十三 Means, D. M.: The Methods of Taxation.
- 十四 Silverman, H. A.: Taxation, its Incidence and Effects.
- 十五 Comstock: Taxation in the Modern State.
- 十六 Brown, H. G.: The Economics of Taxation.
- 十七 Smith, G.: Principles and Methods of Taxation.
- 十八 Henderson, H. D.: Inheritance and Inequality: A Practical Proposal  
1926.
- 十九 Adams, T. S.: The Effects of Income and Inheritance Taxes on the  
Distribution of Wealth 1915.
- 二十 Biekerdike, C. F.: Taxation of Site Values 1902.
- 二十一 Amonn, A. Zur Frage der Steuerlichen Lastenverteilung(1925.)
- 二十二 Fuisting, B.: Grundzüge der Steuerlehre.
- 二十三 Leon, N. G.: Der Begriff der Steuer.

二十四 Meyer, R.: Die Prinzipien der gerechten Besteuerung in der neuern Finanzwissenschaft.

二十五 Ingenbleck: Impôts Directs et Indirects sur le Revenue.

二十六 Escarra: Modifications à l'Income Tax.

二十七 Gobbi, U.: Un Preleso Difetto delle Imposte sui Consumi.

二十八 Rignano, E.: Per una Riforma Socialistica del Diritto Successorio 1920.

二十九 Borgatta, G.: La Rendita del Consumatore e le sue Applicazioni Finanziarie 1921.

各國租稅史，列於財政史類，凡名著已見於前者不復贅。

丙 預算公債及國家支出

1 Willoughby, W. F.: The Problem of a National Budget. 著者爲研究預算之專家。本書而外，尚有 The National Budget System with Sugges-

tions for its Improvement 一書又有與 Lindsay, S. M. 合著之 The System of Financial Administration of Great Britain 一書。新近出版之 社會科學辭典 中，關於預算一段，亦著者所編。

11 Buck, A. E.: Budget-Making.

12 Mallet, B.: British Budget 又與 George, C. O. 合著之 British Budget 2nd Series.

四 Jeze, G.: Le Budget 1910.

著者爲研究預算之權威，其大著前面已經羅列，此書亦其生平傑作之一，其所以不憚重複特別述之者，因本書實爲財政學子所應特別注意。且此書而外，著者關於預算之作品甚多，特彙錄於此，以備參考。(1) Les retards dans le vote du budget et les remèdes proposés (1) Histoire du principe de l'unité budgétaire en France depuis 1870 (1) Les systèmes d'évolution des recettes budgétaires (II) De l'examen préparatoire du budget (五) Les dépenses de guerre de la France.

- 五 Boudin, P.: *Le Budget et le Déficit.*
- 六 Dubois: *System budgetaire belge.*
- 七 Snowden, P.: *The Socialist's Budget 1907.*
- 八 Lloyd George, D.: *The People's Budget 1909.*
- 九 Hirst, F. W. and Allen, J. E.: *British War Budgets 1926.*
- 十 Collins, C. W.: *The National Budget System and American Finance.*
- 十一 Dawes, C. Y.: *The First Year of Federal Budget.*
- 十二 Buck, A. E.: *The Development of Budget Idea in the U. S.*
- 十三 Seidemann H. P.: *The Preparation of National Budget.*
- 十四 Fisk, H. E.: *Our Public Debt.*
- 十五 Adams, H. C.: *Public Debt.*
- 十六 Dalton, H. and Others: *The National Debt. 1925.*
- 十七 Schanz, G.: *Die Staatsschuldbucher und ihre Benutzung.*

- 十八 Berckm: Das Staatsschuldproblem im Lichte der Klassischen Nationalökonomie.
- 十九 Grice, W.: National and Local Finance.
- 二十 Bullock, G. J.: The Growth of Federal Expenditure.
- 二十一 Bartélemy, J.: Les Tendances de la Législation sur L'organisation administrative Depuis un Quart de Siècle.
- 二十二 Fournier de Flaix: Traité de Criatique et de Statistique Comparée der Institutions Financières.
- 二十三 Oakey, F.: Principles of Government Accounting and Reporting.
- 二十四 Guest, H. W.: Classification of Public Expenditure 1927.
- 二十五 Wolman, L.: Planning and Control of Public Works.
- 二十六 Hawtrej, R. G.: Public Expenditures and the Demand for Labor.
- 二十七 Hartrey, R. G.: Exchequer and Control of Expenditure.

二十八 Webb, S.: Grant in Aid.

丁 各國財政史及財政制度

1 Higgs: Financial System of the United Kingdom

又 Financial Reform.

11 Fisk: English Public Finance.

111 Canan: History of Local Rates in Relation to the Proper Distribution of the Burden of Taxation.

四 Sinclair: History of the Public Revenue of the British Empire.

五 Vocke, W.: Geschichte der Steuern des Britischen Reiches.

六 Dowell, S.: History of Taxation and Taxes in England.

(按以上三書出版雖久，但爲敘述已往之歷史而作，故仍列入。)

七 Moll, B.: Zur Geschichte der Englischen und Amerikanischen Vermögen-

steuer.

八 Wagner und Deite: Die britische Besteuerung in 19. Jahrhundert und  
bis zur Gegenwart.

九 Prion: Steuer und Anleihenpolitik in England Während des Krieges.

十 Sinclair: History of the Public Revenue of the British Empire(此亦舊著)

十一 Young, E. H.: The System of National Finance.

十二 Lotz, W.: Finanzreform im heutigen England.

十三 Clamagréan: Histoire de l'impôt en France.

(按此書亦係舊著，但爲研究歷史方面比較重要之作。)

十四 Stoum: Les Systéms Generaux D'impôt.

十五 Hartung: Die Wirtschaftliche und Finanzielle Entwicklung Frankreichs  
und der Krieg.

十六 Vignes, E. Traité des impôts en France.

十七 Krattinger: Die Finanz und Wirtschaftslage Italiens.



十八 Hausser: Russlands Finanz und Volkswirtschaft.

十九 Karl Bräuer: Die Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft und das neue Reichssteuersystem.

二十 Pistorius: Die deutsche Finanzwirtschaft und der Ausweg aus der Not.

二十一 Schwarz, O.: Finanzpolitik im Reich, Staat und Gemeinde.

二十二 Erhr. von Zedlitz-Neukirch: Finanzen in und nach dem Kriege.

二十三 Dienerici, C.: Zur Geschichte der Steuerreform in Preussen 1810-1820.

二十四 Mamroth: Geschichte de preussischen Staatsbesteuerung 1806-1816  
(以上二書亦係舊著)

二十五 Wagner, A.: Steuergeschichte vom Altertum bis zur Gegenwart.

二十六 Schmoller, G.: Skizze einer Finanzgeschichte von Frankreich, Oes-

terreich, England und Preussen.

二十七 Schwarz, O.: Die finanzielle Stellung der Europ. Grossmächte

(以上三書皆德國財政學上權威之作品，並將各國財政制度加以比較或綜合的研究，實爲研究財政史及財政制度必讀之作。)

戊 財政上之其他參考資料

1 Finanzarchiv.

11 Revue de Science et de Législation Financière.

三 Allgemeine Steuerrundschau.

四 Deutsche Steuerzeitung.

五 Blue Books Classification and Incidence of Imperial and Local Taxes.

六 Financial Accounts.

七 英國各種委員會報告書 例如 Select Committee on the Income Tax 1906

又 Royal Commission on the Income Tax 1920 又 Reports of the Commission

of Inland Revenue 又 Reports of the Commissioners of Customs and Excise 以及 The Minutes of Evidence 等是。

八 美國各種委員會報告書 例如 National Industrial Conference Board 關於行政經費上各種報告，Special Joint Committee on Taxation and Retrenchment 1926 又 Commission to Investigate County and Municipal Taxation and Expenditure 1931 又 Reports of the Committee on Source of Revenues, National Municipal League 1929 又 Report of Special Committee of National Tax Association 1919 又 Committee on Federal Taxation 1931 以及 United States Treasury Statement 等是。

以上所述，不過略舉一二，他如各國所出之年鑑，亦爲重要之參考資料，而財政上之重要論文，分見於各種政治經濟雜誌上者，尤非此所能縷舉。至關於財政辭典，學者可查閱各種經濟辭典，例如 (1) Handwörterbuch der Staatswissenschaften (1) Encyclopaedia of Social Sciences (1) Palgrave's Dictionary of Political Economy 等是。

# 目錄

譯者序

譯者導言及參考書目

總論

第一節 財政學之定義

第二節 財政學之原則

第三節 國家需要之性質

第四節 財政學之內容

## 第一部 國家支出

### 第一編 國家支出之原理

第一章 國家支出之性質

第一節 大旨……………一一

第二節 國家支出及個人支出之異同……………一二

甲 相同之點 乙 不同之點

第三節 研究國家支出之方法……………一五

第二章 國家支出與實業方面政治方面社會方面各種情形之關係……………一六

第一節 國家支出與實業情形之關係……………一六

第二節 國家支出與政治情形之關係……………一七

第三節 國家支出與社會組織之關係……………一九

第四節 代表大陸派及英倫派學說之學子……………二一

甲 英倫學派 乙 德國學派 丙 結論

第三章 國家支出之分類……………二四

第一節 發凡……………二四

第二節 保護人民之支出……………二四

甲 軍費 乙 保護生命財產名譽等費 丙 保護人身及社會上流行疾疫之費

第三節 國家商務性質事業之支出……………二七

甲 商務事業之種類 乙 商務事業支出之趨勢

第四節 發達國力之支出……………三一

甲 教育事項 乙 國民消遣之支出 丙 取締工商業之支出 丁 調查之支出

戊 發達國家財源之支出

第五節 本章結論……………三五

第四章 近世國家支出之史略……………三七

第一節 十九世紀以前歐洲國家支出之情形……………三七

第二節 一八三〇年後歐洲各國政府之支出……………三八

第三節 國家支出與國富之關係……………四〇

第四節 地方自治經費(支出)之加增……………四一

## 第二編 預算及關於預算上之立法

第一章 預算大意……………四三

第一節 預算二字之意義……………四三

第二節 預算與憲政之關係……………四四

甲 英國人民財政權 乙 法國人民財政權 丙 美國人民財政權 丁 德國人

民財政權 戊 日本人民財政權 己 本節結論

第二章 預算之編制……………四九

第一節 編制機關……………四九

甲 英制 乙 法制 丙 德制 丁 日制 戊 美制

第二節 預算年度……………五二

第三節 概算之起草……………五四

甲 美制 乙 法制

第四節 預算之格式……………五六

第三章 通過預算案手續……………五八

第一節	國會研究預算時之組織	五八
甲	英制	
乙	法制	
丙	美制	
第二節	各種之支用款項應否逐年通過	六一
甲	英制	
乙	法制	
丙	美制	
丁	德制	
戊	結論	
第三節	預算通過時之標準	六六
第四章	收支不符之補救法	六九
第一節	三方面之關係	六九
甲	財政方面	
乙	行政方面	
丙	憲政方面	
第二節	修正預算案	七〇
第三節	追加支費案	七一
第四節	行政上之籌補方法	七三
甲	尋常籌補之法	
乙	挪撥之法	
丙	預備金	
丁	本節結論	
第五章	財政上之組織與行政	七六



第一節 財政部之組織……………七六

第二節 會計……………七七

第三節 國庫……………七九

## 第二部 國家收入

緒言……………八三

第一節 國家收入之分類……………八三

第二節 國營實業與私營實業之比較……………八七

第三節 善租稅制度之標識……………八八

### 第一編 直接收入

第一章 國有土地之收入……………九一

第一節 礦產與財政政策……………九一

第二節 土地與財政政策……………九二

甲 國家自行耕種之利害 乙 田租制度之利害 丙 田產私有之利害

第二章 國有實業之收入……………九七

第一節 國有實業之選擇……………九七

第二節 國有實業之種類……………九八

甲 因收入而辦理之實業 乙 以管理爲目的同時兼有收入者 丙 因公眾利益而辦

理之事業

第三節 國辦事業定價之原理……………一〇二

甲 關於以收入爲目的之事業 乙 關於以管理爲目的而同時兼有收入者（子郵政）

（丑鐵路）（寅電車） 丙 關於公共利益之事業者

## 第二編 租稅

第一章 租稅大意……………一〇七

第一節 研究租稅之方法……………一〇七

第二節 租稅性質……………一〇八

第三節 法律上之租稅界說

一〇九

第四節 財政理論上之租稅界說

一一〇

甲 價格之說 乙 利益之說 丙 義務之說

第五節 租稅權之分析

一一三

甲 租稅權之性質 乙 租稅權之淵源 丙 租稅權之限制

第六節 人民納稅之義務

一一五

甲 本國人民住居不同之困難 乙 商務不限於一國境內之困難

第七節 免稅之標準

一一七

第二章 租稅分配之原理

一一九

第一節 平均之意義

一一九

第二節 分配規則之分析

一二〇

甲 成本說 乙 利益說 丙 義務說

第三節 稅源

一二二

第四章	比例稅率與遞進稅率之比較	一三三
第五節	關於遞進稅之辯論	一一四
第三章	遞進稅與社會主義	
甲	遞進稅與社會主義	
乙	遞進稅與負擔平均	
丙	遞進稅與實業發達	
丁	結論	
結論		一一八
第一節	租稅分類之原理	一一八
第二節	所得稅	一一八
甲	勞心勞力之所得	
乙	產業之所得	
丙	受遺產之所得	
結論		一二〇
第三節	產業稅	
甲	人事上之產業	
乙	土地上之產業	
丙	資本上之產業	
丁	消費上之產業	
結論		一三四
第四節	營業稅	
甲	執照稅	
乙	特權稅	
丙	公司稅	
丁	國產及關稅	
結論		一三八
第五節	結論	一三八
第四章	租稅之效果	一四〇

第一節 租稅轉嫁及租稅歸宿……………一四〇

甲 租稅效果與租稅歸宿之分別 乙 租稅歸宿與價格之關係 丙 所得稅與轉嫁之

關係 丁 結論

第二節 租稅與實業之關係……………一四四

甲 國民消費力與租稅之關係 乙 租稅與工商業之關係 丙 租稅與產業價值之關係

第三節 租稅與職業及投資之關係……………一四六

第四節 租稅可視為一種社會改進之方法……………一四八

甲 租稅與道德改良者 乙 租稅與社會改良者 丙 租稅與保護政策

第五章 租稅制度實行問題……………一五一

第一節 單稅問題……………一五一

甲 以所得稅或產業稅為單稅之說 乙 以國產稅為單稅之說 丙 以地稅為單稅之說

第二節 稅率應如何規定……………一五四

第三節 征收一般產業稅之稅務行政問題……………一五六

第四節	征收公司稅之稅務行政問題	一五七
第五節	征收關稅及國產稅之稅務行政問題	一五八
第六節	征收所得稅之稅務行政問題	一六〇
第六章	稅制問題之商榷	一六二
第一節	各級政府稅收之劃分	一六二
第二節	中央政府之稅收	一六三
第三節	各州政府與地方政府之稅收	一六五
第四節	擬議之稅制下所提出之稅務行政問題	一六九
<b>第三編</b>	<b>公債</b>	
第一章	公債性質	一七三
第一節	政府公債票與商務上證券之異同	一七四
第二節	公債與實業之關係	一七五

甲 普通息率之公債 乙 利息較普通息率稍高之公債 丙 特別高利公債

第三節 何時可以募公債……………一七八

第二章 公債用途……………一八二

第一節 緊急時之財政……………一八二

第二節 建設上之投資……………一八四

第三章 辦理公債之行政機關……………一八六

第一節 公債之發行……………一八六

甲 買債票人之心理 乙 公債之條件

第二節 公債之借換……………一九〇

第三節 公債之償還……………一九〇

甲 公債應償還之原由 乙 國家償還公債之方法

## 附錄 中國租稅史略

第一節 總論……………一九五

第二節 公田時代……………一九九

第三節	稅畝時代·····	二〇九
第四節	兩稅時代·····	二二六
第五節	一條鞭時代·····	二五一



# 財政學大綱

## 總論

### 第一節 財政學之定義

財政學者，研究公共支出，及公共收入，並包括與此等事相關係之事者也。嚴格言之，乃財務行政之專門技術，並管理國庫相關連之各種實際問題。就教授上之觀點而言，實為經濟學之一部份，並由此而與政治學社會學，亦有相連之關係。以其內容而言，乃對於國家之所需要，與此種需要之如何供給，加以分析。其範圍所包括，不外二問題：

(一) 何者為國家需要上之所必具，而且合法者？

(二)此項需要之供給，如何而後可以使之最經濟與最有利益？

## 第二節 財政學之原則

財政學有三大原則 (The Three Fiscal Axioms)，皆與國家有重要關係者也。原則一 財政家不宜傷害一國之富源。凡具遠識之財政家，不宜圖目前之近利，致減少將來之收入，此就政治一方面言之也。至由行政一方面而觀，在行政官之眼光，宜以國家爲永久不移之性質，不宜以國家之實質，如死體然。故一國之富源，有保護之責。何謂一國富源？欲研究此問題，非調查一國之經濟程度不可。在歐洲上古時代，王室之產業，卽一國之富源，欲保存將來之富源，卽不使王室之收入，逐日減少而已。至若近世國家之富源，純在實業及個人之私產，故欲保存將來之富源，必須保存個人之私產，及圖實業之發達。近世國家多主張國有產業政策，如欲用此政策，必須保護國家將來之富源，必使國家所有產業日形發達。例如國有鐵路，必使鐵路收入，逐漸加增，不可令其減少。

原則二 財政必須政治監督。接近世政治學理而言，國家者集人而成，雖匹夫亦負興亡之責，但應辦之事，不能人人皆辦，所以辦事之權，交於少數人之手，少數人即政府是也。由是一國之財政，操諸政府之手，政府之支配財政是否適宜，例如各種事業所費之成本，是否適當，不得不為監督者是賴。所謂政治監督，換而言之，即預算上之監督，亦即國會之監督是也。

原則三 管理一國之財政，不宜背一國財政上之特殊情形，更不宜與一時之政治觀念，所支配於社會上，而形成其政治組織者相違背。歐洲上古時代，以戰勝攻取立國。凡戰勝之人，其權力之下，必有被戰勝被攻取，為勢所懾伏者。近世法律家之所謂權利義務者，不過施之於戰勝國民之種族而已。至若被戰勝之人，其地位等於奴隸，固無所謂權利也。所以當時國家之收入，並非自租稅而來，全由被戰勝者之供給而已。即戰爭時所搶奪而來者。在戰爭時代，武備之組織為最重要。當羅馬帝國之末年，戰爭時代所擄掠者，半歸陸軍，半歸政府。在希臘雅典最盛時代，所有國家之收入，五分之三，從供給之中而來，此上古時代之情形也。居中古時代，情形又有不同。

者。中古時實行封建制，依封建制度，王公必積蓄膏腴之地，萬鍾之業，以供一人之揮霍，揮霍之餘，以之分給有功之臣，以結其心，即諸侯是也。諸侯自奉之餘，亦分之於附庸。故當時一國之產業，成爲王與諸侯之私產。諸侯受王之益，附庸受諸侯之益，一旦干戈四起，必相率而行，以盡厥職。此中古時代之情形也。世至今日，乃工商業與個人之時代，抑亦民政與憲法之時代。舉凡財政政治之權，悉由國民委之政府，另舉國會議員監督其後。此近日情形也。同一時代，地方不同，國情亦有不同者。試以德美二國相比較，當美國獨立時，十三州皆不願中央政府握大權，故最初中央之權最小，中央之行政費，專恃十三州之解款，而自己無征稅之權，但十三州有不解之權。此種政治之弊，人所同見，勢必使中央政府坐困，而無活動之餘地。故未幾而有改訂憲法之舉，以間接稅爲中央政府之稅源，除間接稅而外，皆各州稅源。即現今憲法所規定是也。當德意志帝國戰勝法蘭西時代，名雖統一，而各聯邦亦各有各人之意見，但無限制中央政府財政權之意思。所以德意志帝國財政組織，根於學理者多，根於意見者少。德國聯邦中，以普魯士爲最強，戰勝法國，亦普魯士之功。且普魯士之王，在憲法上定

爲德意志之皇帝，其餘各邦之地方人民及兵力，均遠不及普魯士。所以帝國政府，在財政上有自由活動之權，憲法亦隨而與之。使各州人民兵力與普魯士相頡頏，則此種自由活動之權，必不可恃。乃普魯士強大自雄，各州均惟命是聽。故德意志帝國，亦採用解款之方法，而且中央之稅源，均由各邦征收，中央無收稅官。今日政治雖革新，帝制雖推翻，而歷史上所遺傳之稅制，與普魯士之特別地位，尙有非一旦所能變更者。

### 第三節 國家需要之性質

國家猶公司也，受股東之託，理股東之事，雖有巧婦，難爲無米之炊，故欲舉一事，與一政，非經費不足以濟事。但國家之需要，自其流而言之，千端萬緒，在在需用。自其凝而言之，則一物之足以備萬用者，不外財富而已，苟得此則萬物咸備。曩者封建時代，諸侯有私產，且代表國家及政府，欲使萬事活動，經濟發達，必蓄產業而後可，故國家必蓄許多產業。若近世則不同，近世係個人私產時代，國家所需要之地有限，不過

修公署，築礮臺，設公園而已。而且國家取得地產之法，與私人相同，公平交易可也。因是國家欲得地產，有財即可。但如有一畝地，爲國家之所必需，如修礮臺等項，國家可以強買。惟此種權，乃例外，非尋常可通用也。除地產而外，國家有時亦須人力，在封建時代，諸侯受王之差遣，而承辦各事，既無報酬，復無薪俸，因諸侯已受封土之恩。現封建制度已廢，國家用人，必須給以相當之報酬。質而言之，國家用人之需要，亦不過經濟上之需要而已。有財卽有人，有人卽有用。但國家所用之人，非盡由薪俸而來，亦有二種例外，一爲願盡義務之人，一爲被強迫之人。國家以政務交與盡義務之人，非良法也。其故甚繁：一因盡義務之員，皆由一時之興，一鼓作氣，再而衰，三而竭，望其持久，戛戛乎其難矣。例如國有大事，則愛國之心，油然而生，迨鼓動之事漸平，愛國之熱誠亦隨退。實則盡義務者，類皆名譽之心迫之使然，非專心一意於辦事也。名譽既得，則勇氣漸消。亦有因野心起見者，因圖一己之私利，遂犧牲暫時而不惜。其盡義務也，懷野心也。野心家之目的在地位，當其未得之時，勇往無前，既得之後，雄心漸泯。因是愛國心，名譽心，野心，皆不能與經濟心相較。而經濟心之需要，最爲可恃，所謂公平交易，

互相供給，如須人工作，則應之者爲經濟而來，各得其益是也。二因盡義務者之辦事優劣監督者不能十分責備。三因盡義務者難得專門學識之人。且盡義務者，必具有資產之人，資產由祖遺而來者不多，由自蓄者不少，當其一意積蓄之時，其志必不預備辦國家將來之事。如業商者然，當其經商時，何嘗注意國事。迨資本已充物，而後盡國家之義務，對於其事，必非專門家，則其辦事之能力，必不如專門家之精。且初任事時，必須學習，如此辦法，費時費資，而無益於事。以上就行政方面言之耳。就立法而言，議員無薪俸，則無財之人不能作議員。苟無財者不能作議員，則爲議員者，盡富貴之家。如此情形，一國之政權，盡在富家之手，政權之分布不能平均。曩者英國議員，皆無薪俸，故無財之人，不能作議員。後工黨人亦欲干與政事，但欲干與政事，必作議員，而工黨中之窮者不少，故工黨運動議員有歲費。所以現今英國之議員，每年受數百金之薪俸。以上統就盡義務者而論。至於強迫之權，近世國家類多取一種強迫之賦役制度，卽古之租庸調中之庸。因國事之重要，較之個人權利，更形重要。如危急之秋，凡屬國民，應犧牲生命以報國，如戰爭時代是也。至於軍制，各國咸有，有用招募之法，有

採徵兵之制。雖用招募之國，亦有強迫之權，不過強迫之權，暫時不用。至於徵兵，同屬強迫，凡具有完備之五官四肢者，皆有服兵之義務。歐洲各國，除英而外，大抵皆取徵兵制度。其中以德國爲最完全，人人皆須服兵三年，三年之後，再充十二年後備兵，此亦一租稅也。不過勞力之稅，而非取財之稅。英美用招兵制度，凡充兵士者，與之以金。在美國招兵制度，純取完全主義，但軍機緊急時，國家有強迫民人服兵之權。若以二制相比，德收人工稅，美收銀錢稅。但德爲較重，因壯年之人，每人須服役三年最壯之時代。因是德國軍制，雄於美洲，此德制之長也。世有主張之者，因三年之內，足以磨鍊其身體，使之老而益壯，且服從惟謹，一國之秩序井然。亦有反對之者，言壯年之光陰，最爲寶貴，若使一國之學子，盡棄三年之業，以從事于戈，則一國之學問，受其影響。自一人而計之，每人不過三年；自一國而計之，則所費之時日不少。兩論紛紜，莫衷一是。但立國者或採美制，或採德制，當按本國之地位，政治之情形，而決斷之。例如德國不能不有強大之陸軍，因北有虎視眈眈之俄羅斯，西有不共戴天之法蘭西。美則不然，獨處一隅，勢較雄厚。由是而言，一國陸軍之需人，總須強迫。但陸軍爲特別之制，陸軍



而外，非無用強迫權之時，但均可作爲例外。例如美國之強迫工人修路，及刑法上之拘役是。除此少數例外而外，國家欲得人辦事，要非經濟不可。

#### 第四節 財政學之內容

財政學者，研究國家之需要，及供給國家需要之方法者也。吾人於是分財政學爲兩大部份：第一部，研究國家之支出，次預算，次財政機關；第二部，研究國有產業及租稅，其次則公債。以上皆羅列之於財政學內者，各有其故。財政學之所以必須研究支出者：一因私人所辦之事，有勝於國家所辦者，例如由國家經理，耗費較大者，則此類支出，可以省去；二因國家應辦之事，國會早經議決，有時應辦之新政，其費用有不妥者，有失之過多者；三因政府籌款方法，有不妥之處，則工商業受無窮之累，關係匪淺；四因政府用款之數，有不符者，有失實者，故欲從而監督之，非治財政學不可。以上四則，爲財政學包括支出之原因。財政與憲政之關係最切，憲政不舉，財政無由清理。預算之所以必須研究者，實因預算之原理，與預算之手續，不容含混。原理不明，手續

不清，則提出之預算案，必不清晰，此預算之所以須研究也。他如財政機關，爲執行財政法規者所必要，法律雖由國會所定，而執行之權，全在機關。至若國有產業公債租稅之所以應研究者，其理由明而且顯，因國家不可無經費，而此數者，皆與國家以經費者也。

# 第一部 國家支出

## 第一編 國家支出之原理

### 第一章 國家支出之性質

#### 第一節 大旨

吾人所以研究國家支出之目的者，因欲詳悉國家與民生之關係，必得支出之理由，而後知每種支出之適當與否。但此種原理，不可作爲一國財政部之行政規則，亦不可以課本上之所載，遂以爲行之各方面而咸宜。不過此種原理，可以助吾人整理一國之財政，而且可以助一國之財政家，按照一國之國情，辦理財政。有國會議員之責者，亦可按照一國之國情，議決一國之財政。

## 第二節 國家支出及個人支出之異同

近世財政學家，多以國家之支出，與個人之支出，全然不同。其實國家之支出，與個人之支出，有相同之點，亦有不相同之點。

### 甲 相同之點

財政學中有恆言，個人量入爲出，國家量出爲入，此理固顯而且確。但所論亦有範圍，國家之收入，從何而來，不過由民間徵集而來。國民之收入，不能無窮，如是國家之收入，亦不能無窮。所以富強之國，可以構造壯麗之宮室，可以獎勵優秀之美術，但皆非必須之事，富者能行之，貧者苦不足焉。此國家之支出，與個人之支出所相同者。就個人言之，量己之所有而用之，進款多則出款自可以稍多。就國家言之，國家之收入，亦當以國民之所收入爲限，而國民之收入，亦當以全國之工商業爲標準，研究國家支出者，不可不知此。有一派之議論，謂國家之需要，總須由民供給，德國經濟學家斯特恩（Stern）大不以爲然。斯氏之說曰：『全國所需之款，由國家經手者，即公經濟

範圍，不由國家經手者，即私經濟範圍。在此二範圍中，所用之款，須有相當之比例，此種比例，須按照經濟學之原理而定。』以上斯氏之言。職此之故，凡觀察國家之需要，不應從個人一方面觀察，亦不應從政治一方面觀察。國家之支出，應以一國之富源爲範圍，并以全國之幸福爲目的，猶之個人之支出，應當以個人收入爲範圍，以個人之幸福爲目的。但以國家之支出，與個人之支出相比較，相同之點尙多。凡進款稀少之人，所收入之大部份，多耗費之於飲食衣服上，奢侈酒饌之費，類不能舉。凡收入不豐之國，亦只能爲所當爲之事，及刻不容緩之圖，如司法警察軍政，皆不可以須臾離者也。人惟富有而後能豪華，立國亦然，必庫有餘蓄，而萬事以興。

## 乙 不同之點

凡個人及公司之營業也，其投資之時，務在獲利而已。國家支出則不同，不同之點有三：

(一)人之壽命有限，如投資之事，其得利爲時過遲，則人多不經營。按理論而言，國家之生命無窮，故投資在今日，而獲利在百年以後者，在國家爲應辦之事。例如教

育政策，應以全國幸福爲標準，而幸福有與支出之時相隔甚遠者。苟在教育上真得幸福，則支出雖大，亦應爲之，不能以目前無效之故，遂謂支出爲不善。

(一) 凡個人投資，不僅百年之後方有效果者不能辦，卽爲時稍久者，類多不能舉。在國家則無此限制，只就事之利弊而言之耳。苟有利則義應爲之。例如森林事業，投資總數，至少須三十年方有利益。但從國家方面而觀，三十年爲期甚短，故國家苟確知其有益，卽應舉辦。

(二) 有利無利之言，在個人有個人之意思，在國家有國家之意思。從個人方面而觀，所謂有利者，質而言之，卽有利可賺，例如公司帳上之餘款紅利等類是。從國家一方面而觀，所謂利者，增進社會之能力，普及衆生之幸福，改良政治之情形，提倡國內之實業，使全國人在政治上社會上實業上，皆挾無窮之希望，而蒸蒸日上進於文明者也。故國家用一種費用，有少數國民直接叨其福蔭，但使間接幸福能普及於全國，則國家有支出之必要。設使國家之支出，能使社會與工商均較從前進步，在國家亦收直接之利。因工商進步則國富，國富則稅源日廣，稅源廣則收入必豐，此一定不移

之理也。

### 第三節 研究國家支出之方法

凡研究各種問題，均有二種方法：一理論上之研究，一統計上之研究。統計數目，能顯示萬事之現象，其用固大。例如有多年統計，可以知事情之區向。其短處在知其然，而不知其所以然。而且各國財政統計，每苦於意思不清。每因一目之內，賅括太多，或失之過少。例如司法經費，有實爲司法費用，而不包括之於司法費用內者，有不關乎司法，而包括之於其中者。設使兩弊中其一，則支目之數目，失其效用。以上單指一國而言。例如甲乙二國，甲國之司法費包括太多，乙國之司法費包括太少，則吾人所得甲乙二國之司法經費數目，無從比較。故必按各國支出之情形，與國家支出相關係之事，而後可研究國家之支出。

## 第二章 國家支出與實業方面政治方面社會方面各種情形之關係

### 第一節 國家支出與實業情形之關係

(甲)一國之內，國家之支出與非國家之支出，相輔而行。兩種支出皆由全國收入而來，全國之收入，純恃實業之發達，故國家之支出，當以全國實業情形爲斷。至於國家之支出，與非國家之支出，其比例應適當。故實業不發達之國，應從減省，因社會上之收入，時有不足之虞。設使國富民足，則一切壯大觀瞻之費，爲窮國所不能舉者，亦能爲之。故人民負擔之輕重，不在出錢之多少，而在個人之收入若何。財政學理上有一原則，負擔之多少，應以人民之經濟力量爲斷。

(乙)社會愈進步，國家支出愈多。邊沁(Bentham)之言曰：『需要之供給愈速，則新需要之發生愈多。』個人地位日高，則需要日多。故國家之進步，亦與需要共增。



例如工商發達，則國富日增，但加增之國富，有一部份供給國家加增之支出。

(丙)設使吾人將國家支出，作爲有利投資，則國家愈進步者，其支出愈多。因富強之國，凡國家之支出，皆可以助實業之發達。故國家之支出，與有利之投資相同，既屬有利，自願多投。但又有一說，謂人民自有種種團體之辦事性，設使此性日有進步，則政府之範圍，似乎可以不必擴張。故國家支出，似乎可以不必加增。以此證近日之商業，其發達之速，不可謂不盛，但發生危險之事，亦復不少。由此而觀，則政府之擴張範圍，萬不可少，故國家之支出，勢不得不加增。

以上甲乙丙三種，皆指國家之支出加增，隨實業擴張之後而言。但有數國，迫於時勢，限於地位，雖實業不發達，國富不加增，而國家之支出，不能不增多者。此類加增之道，屬於勉強爲之，國民之負擔，自覺較重。例如日本，其國富加增，未必如此之速，但以擴張海軍之故，不得不加增支出。

## 第二節 國家支出與政治情形之關係

政治情形。可分爲兩種論之：

(甲)政治上之環境 一國之支出，因緣於政治上之環境而起者，有三點：一軍備之擴張，二國家主義之入人太深，三各國法律之不統一；前一點亦可名曰後二點之果。凡人類之能相安無事，和平進步者，端賴有法律以爲制裁，但各國之法律不同，而國際上之制裁，亦不易發生效力，結果仍不能不訴諸武力。加以各國歷史言語種種不同之故，國家觀念，牢不可破，其極也。侵略他人之行爲，亦因此而起，爲侵略之目的起見，勢不能不擴張軍備，因此軍費之增加，占近世國家支出之大部份，此可就統計上觀察者也。

(乙)政治之組織 在歐美地方自治發達之國，地方政府活動之範圍，日漸擴張。此實歐美政尙大同，實業特別發達之效。蓋工商發達，則萬事隨之而生，有不能不辦者。例如電車軌道自來水等事，地方愈大，工商業愈發達，則此等必劃歸地方政府辦理。地方政府所辦之事愈多，則支出自應加增。大凡一國之內，人民政治之能力强者，地方政府活動之範圍，必因此而擴張。在地方自治發達之國，此類情形，數見不鮮。

故政府之支出（指地方自治發達之國），亦因此而逐日增加。惟此等國家之人民，必不願中央政府擴張其勢力範圍，因此日求減少其中央政府之支出。而中央活動之範圍，關乎全國之事情，人情見近利而昧於遠益者多，對於地方自治之範圍，其注意最切，對於限制中央政府之範圍，其注意之點，必不相同。但中央政府之支出，仍不能不加增。因此地方自治發達之國，全國支出之總數，經由政府之手者，必日漸加增。近世各國如美利堅，其工商業之發達最速，往時小市小鎮，今成爲全國之大市場，並成世界貿易之中心點。此等發達之事雖盛，而瑣屑之事亦多，且利害相並，有利必有害，而其中且有無窮之害，必爲法律所取締者。此事所關，不僅一隅而已，其勢必及乎全國與國際之間。苟欲取締，非由中央政府定法律不可。故無論人民如何不願意中中央政府，伸張其範圍，而大勢所趨，人民不得予以支配之權。

### 第三節 國家支出與社會組織之關係

一國之支出，與一國社會上之組織，有連帶之關係。而一國社會上之組織，與其

人民所信仰所根據之學理，亦有密切之關係。關於社會組織之學理，可分爲二大派：（一）國家說：其源出於羅馬法，歐洲大陸各國沿用之。（二）個人自由說：其源出於英吉利之不成文法，英國沿用之。歐洲大陸派所主張，以國家在個人之上，個人者，依附國家之存在而存在者也。英倫派所主張，以個人自由爲中心點，而以國家爲輔助個人發達之機關。故歐洲大陸派對於國家支出之問題，認爲對於國家有利益，法國學者亦一致主張之。設使其國有帝王高高在上，則國家之偏重，更覺顯明。此種國家管理支出之人，只注重國家之便利，而不顧及個人之幸福。故此種國家之支出，半耗之於國家所享虛榮之事，與各種局所之增加，而不暇顧及民生切膚之痛。依英倫學說而觀，個人之自由，爲天賦人權。大陸派有以國家爲有機之團體者，英倫學子一致反對之。意以爲國家亦一團體也，所以異乎他團體者，因所理之事，不同。特別之權，卽在強迫，故人民財政之監督，不得不嚴。例如國家欲辦一事，欲用一款，或已辦之事須加款者，均須告國人以原委，而後能取。如此之國民，其辦事也由於自由聯合者多，由於強迫者少。根此情形，則一國之支出，自然減少。

#### 第四節 代表大陸派及英倫派學說之學子

##### 甲 英倫學派

一八三〇年，英倫學者倍雷（Sir Henry Parnell）氏著財政改革論，發行於世。此書發行之初，適個人主義最盛之時，而此書之效驗亦頗大。英倫財政之改革，與夫近世商務興盛之原因，皆此書之影響。當時英國主張自由貿易甚盛，倍氏之言曰：『國家以節省支出爲主，常人以爲凡有益之事，皆國家所應辦，此類見識甚淺。因事雖有益，應由國家舉辦與否，另是一問題。設有益之事，不需國家舉辦者，卽不應由國家辦。有主張國家宜盡量收稅者，儘所入而用之。有主張只圖加增國家之支出，而不顧及民人之痛苦，與財政學之原理相背者。吾人須知租稅者，政治之代價也。除保存一國之治安，防備他人之攻擊所費用外，其餘經費皆非正當之負擔，故行政官與議員，皆應設法不使國家奪國民所需用之款。故國家支出，不能不節省。以個人而論，儉爲美德，國家亦然。』以上倍氏之言論，其中有三要點：第一點，非國家不能辦之事，然

後由國家舉辦。第二點，國家所辦之事，以保護治安防禦外侮爲限。此兩事之外，其餘支出，皆濫費也。第三點，國家不應以租稅之故，奪國民需要之款。此乃放任主義之極端。英國有一派之經濟學家，以爲國家之租稅，乃爲國民所省出者，此又倍氏第三點之濫觴也。英倫學說，置個人於國家之上，而且以同一之眼光，論個人之支出，此其不妥之處。依倍氏之言，則遠大之事業，國家類不能辦，凡關於進化之事，國家亦不能辦。

## 乙 德國學派

有一派之德國學者，以爲新事業發生，必由國家創辦，此亦一極端也。斯特恩 (Stein) 之言曰：財政家第一主義，須注重支出之適當與否，節省在其次。此言爲吾人所贊成。蓋夫根 (Geffcken) 之言曰：一國財政之機關，猶空氣也。國家之收租稅者，猶空氣之從地下吸收水蒸氣也。國家所收之租稅，仍用之於國民，猶空氣之吸收水氣，變成雨露，澤及植物也。此言亦爲吾人所贊成。但吾人所不敢贊成者，生產發達，國富加增，須儘先供給國家用度之一語耳。而此言乃德國學者所嘗道。凱福蒙 (Kaufmann) 之言曰：近世文明國家，租稅之原理，以國家之需要爲準，全對於個人公道與

否，在所不問。拉士（Nasse）之言曰：國家之進步，以能達到國家之目的，爲最重要之事，對於個人之公道與否，其次焉者也。此種極端之論，皆非敢苟同者也。奧之財政學家，與德相彷彿，但意見不若如是之偏。

### 丙 結論

以上兩種學說，皆走極端，財政之道，貴乎適中。國家支出之研究，卽社會上全體需要之研究。故研究國家支出之發達，不可不研究社會需要之歷史之發達，而且須研究政府活動範圍之發達。如此研究，吾人可得社會收入之總數，以供給國家者有幾何，並可以知國家各種支出之輕重焉。

### 第三章 國家支出之分類

#### 第一節 發凡

在國家支出之內，吾人所應研究者，有三要素：（一）國家支出之總數，應費幾何？（二）國家各種之支出，輕重多少之比例應如何？（三）文明之發達，對於各種之支出，其成效如何？

#### 第二節 保護人民之支出

國家各種支出，以保護人民之支出爲最重要。上古時代之國家，第一義務，卽保護人民。古時所謂保護者，不過保護之，使免受敵人之攻擊而已。但近世文明各國，保護之事，可分三種：（一）防備敵人，海陸軍之職務也；（二）保護生命財產名譽，法部警察之責任也；（三）防禦人身及社會上之流行疾疫，內務部之職務也。



## 甲 軍費

上古時代，國家支出，以兵費爲最重。兵費而外，別無他重要之費。故上古時之統兵大帥，卽一國之元首。世界日文明，則武備之重要，較前稍減，武備之支出，比較的減少。現今各國，於軍事上，皆儲有大款。何謂比較之減少，其中有數原因存在：第一原因，卽現今之中央政府，皆集合數小政府而成立者也。例如德國，其中央政府之軍費雖大，要不過往日各小政府軍費之總數。第二原因，卽現今之軍用利器，日見發明，各國政府採辦軍器之時，用款似大，但現今之戰事，假使不及往日之多，卽使戰爭突起，假定爲時較短，不若昔日百年之戰，與三十年戰之久，則戰費之支出，或不若往日之大。第三原因，以軍事費用，比較國家支出之總數，就一國之統計而言，軍費比例，確有減少。第四原因，仲裁條約，日見其多，所有權利之爭論，可以和平解決，所以需用海陸軍之機會，可以減少。有此四因，故文明日進，則軍費日減。

## 乙 保護生命財產名譽等費

上古時代，原有此費，但與今日比較，相去甚遠。國家與社會無大進步之時，人民

恃自己之力，個人之武，或詐騙之行爲，然後可以無事，然後可以保守產業。在現今法治國，情形大不相同，此類支出，雖屬重要，但未加增。其中亦有數原因：（一）保護生命財產名譽所需要之機關，不過巡警法庭而已。巡警法庭，辦理愈佳，則事情愈少，事情少則耗費亦減，所謂花落訟庭閒是也。（二）社會愈進步，則權利義務之別愈分明，人皆明知一己之權利義務之重要，則侵犯他人之事自少，相侵犯之事少，則巡警與法庭之事亦少，因此費用亦漸漸減少。

丙 保護人身及社會上流行疾疫之費

此種保護機關，種類甚多。關於此種保護之事，上古時代之國家，支出甚少。近則日漸加增，監獄改良，亦即保護之一種。以前監獄探報仇主義，現在監獄探感化主義，故犯人之待遇，迥不相同。因此監獄之費，日見加多。但此所謂加增者，創辦時代之加增而已，監獄辦理愈善，則感化日多，而犯人之數隨之而減，犯人日減，則費用亦日少。例如衛生取締，瘋人病院，周濟貧人養老育嬰等事，皆歸此類。貧窮之爲害於社會也最大，社會上，無衣食無工作之人日多，則飢寒所迫，有不能不爲非者。例如男子挺而

走險，流爲盜賊，女子窮途無告，賣淫爲業等是。社會之不安寧，與善良風俗之破壞，多由於此。且不寧惟是而已，貧苦之人，實植惡根於種族之上，一己之衣食尙不足，安有餘蓄以育其子孫，種族之弱，職此之由。以上所論，均在國家行用強制權之時，直接受其保護者，雖爲個人，同時社會亦受其賜。至若文化日進，此種費用之或多或少，其問題尙待研究。大約多數之國家，逼之使增，如製造公司之發達，多數工人之萃聚，大城人數之增多，皆其因也。以世界大勢論，文明日進，此種費用，亦應隨之而減。以上所言之數種情形，不過大城鎮之特別情形而已。國家對於此等舉動，開創之時，費用自多。例如建築監牢，開辦病院，需費浩大。但久而久之，成效昭然，事務日少，費用亦可從而減少。貧者既無須濟，老者亦足自養。故世界日進文明，則國家保護之費用，亦有日漸減少之趨勢。

### 第三節 國家商務性質事業之支出

#### 甲 商務事業之種類

國家保護之事業，以國家爲主體，凡商務之事業，以個人爲主體。保護事業，以國家之安寧爲目的，故其性質爲強制；商務之事業，以個人便利爲目的，故其性質爲自由。但國家商務之事業，亦有不全以個人便利爲目的者，亦有以賺利爲目的者，其性質亦屬自由。以個人便利爲目的之事業，應有數種特別之性質：一此種便利，必屬於普通之便利；二由國家舉辦，必較私人所辦爲便。設使有一事具此二種性質者，國家可取其全而辦之，例如郵政是也。歐洲各國各種事業，如電車自來水公當等項，歸地方政府者居多。郵政之所管，來往信件而已，現今信件之事，均由國家辦理，取費有限，原以便利爲目的，不以賺錢爲目的。如國有鐵路，國有電線，乃兼以取利爲目的者也。國家亦有辦理儲蓄銀行之事者，亦有辦理工人保險公司者。有一般學者批評此項事業，專利於一類之人，不能爲社會上之普通便利。例如修路勸捐，實有相當之利益，此種事在社會上爲不容少，即對於個人，亦形便利，故受此便利之人，理應出費，雖不能完全繳納，亦應出一部分，故修路勸捐，可屬商務事業之範圍。至若開礦與水利關森林等事，亦有主張屬於國家商務事業之範圍者。但此當就情形論定之。設有自古

未經開闢之森林，由國家闢而售之，一面開闢，一面種植，國家可收餘利，抑亦商務內之事業。設使森林中之樹木已盡，國家以其爲童山，有礙河流，由國家籌款，從新種植，依此情形，有出無入，故此種辦理之事，非商務事業，應列入第四節。由上而觀，國家商務事業之性質，可分三類：（一）以便利國民，兼以取利爲目的者，國有鐵路是也；（二）專以便利國民爲目的，其經費或入不抵出，或出入相抵，如辦理郵政建築馬路是也；（三）國家因大局關係而辦理者，其結果可得一種出產，發賣以取利者，例如森林水利是也。

## 乙 商務事業支出之趨勢

設使國家辦理鐵路，經營保險及製造等事，卓有成效，則餘利自多。支出雖日漸加增，收入亦隨之而增，所謂支出者，不過以此爲資本而已，非耗費也，故支出不成問題。對於此種事業，應研究者，國辦與私辦而已。設使國家經理此事，其造福國民之心，過於取利之心，以致收入不足，勢須賠累者，則賠補之款，可以爲國家之支出。例如鐵路電線等事，繁華之地，趨者必多，荒僻之處，行者絕少。故荒遠之地，支出必多，收入必

少，賠累之虞，在所難免。此種鐵路電線之須賠累者，其支出應列入第四節。設使國家辦理鐵路，有餘利可得，自係商務性質。此等商務性質之事，議論紛紜不一，主張社會主義者，以爲國家應加增此種事業。主張個人主義者，以爲國家不應干涉此等事。兩派之外，尚有第三派之論調。據第三派之意見，此種事業，不必專從學理上爭執。就一時情形而言，如政府辦理，較私人辦理，成效較大者，則由政府辦理之。如地方上有欲試辦者，可准其試辦，試辦有效果，則相率隨之，一朝失敗，自不必蹈其覆轍。英人性質，大抵如此。此等主張，專從事實上着想，不受理論上之拘束。由此觀之，國家辦理商務事業之議論，不相一致。吾人所應知者，國家辦理商務之事，有支出亦有收入，支出不成問題，第研究國辦與私辦之成效而已。國家之經營事業也，其收費之事，大概依法律之手續。法律手續上所規定之費，必不足恃，有時或須賠累。世界愈文明，社會愈複雜，法律上之手續亦日加多，國家所賠之錢，必隨之而多。但此種事業關於社會之福利甚大，有時國家不收個人之規費，亦意中事。他如建築馬路之收捐，亦可稱之爲營商業，馬路所經之地，產業價值必高，故國民納捐，亦可視同投資之資本。苟國民知

馬路之利益，自辦之不暇，何須國家爲。不過國家之所以干涉者，凡一國之事，必須一律，苟人自爲之，則不相一致矣。

#### 第四節 發達國力之支出

立國於世界，不能不圖發達，但個人之能力有限，故發達之計劃，不得不由國家總其成。關於發達國力之事，可分爲五類：

##### 甲 教育事項

社會者，集人而成，人人受相當教育，社會實受其福。故教育之事，關係於社會者實大。但教育之事，何以必由國家辦理，因科學上真理之發明，與知識之普及，均以教育發達爲前題。以近世教育上之設備，如圖書儀器，需費既多，而其中因家庭經濟之困難，與負擔之過重，坐使天才失學，而途窮自棄者，不乏其人。故國家欲圖一國學問之進步，並謀社會發達，與機會平等者，其國家所支出之教育經費，必有加無已。

##### 乙 國民消遣之支出

消遣之事，有與教育相關者，例如音樂演劇美術博物院圖書館等是。有與衛生相關者，例如公園公共體育場等是。他若整齊之馬路，壯麗之宮室，皆以增一國之光榮爲幟。故國民消遣之支出，乃以社會幸福及個人快樂爲目的。近來對於社會進步之事，均擴張範圍，故此項費用，有日增之勢。市政範圍之推廣，亦以此項費用爲最多。

### 丙 取締工商業之支出

舊派經濟學家，主張積極競爭。往時生產範圍不廣，商務範圍狹小，轉運亦不發達，自由競爭尙不至有大弊；以此之故，國家對於工商，可採放任政策。但近世製造之擴張，與商務之推廣，日形發展，最大之製造家，其勢力足與國家相抗衡。因此之故，政府不能守往日放任之政策。同時舊派經濟學家，亦知極端競爭之說，不能全行於今日，而輿論方面，對於國家之取締工商業，多認爲刻不容緩。國家取締工商業之事，可分兩種：（一）定自由競爭之範圍；（二）組織大工商團體之仲裁機關。各國工廠法律，屬於第一種者也。各國對於工商事業所設之委員會，屬於第二種者也。所以第一種



與第二種之事業，皆在工商範圍內實行社會道德之政策。因工商純以營利爲目的，不得不以道德限制之。工廠法律之實行，純恃國家之監督。監督之法，不外稽查，而礦則有礦務之稽查，工廠則有工廠之稽查。設使監督之事日臻完備，則費用必日減，因違法者少，則費用自減。但社會道德心，若日有進步，則社會對於實業上之希望，亦必日形進步。設使現今之工廠法律辦理有效，將來必有新工廠法律之要求。由此觀之，此種費用，必見增加。在各種工商業之中，有一部份之情形，不利於競爭，而出於專利之性質者。國家對於此項工商業，如不收歸國有，應有管理之法。故國家管理局之設，在不容緩。鐵路者，卽此項事體之一種。例如兩公司創辦鐵路，以分配不勻之故，不得不出於合辦，而成壟斷之性質。近世壟斷之事業，日見擴張，工商業之權勢，亦日形膨脹，以私人而具如此之大權，其弊在所難免。故國家應設法使此種大權，收爲國家之利，不致貽社會之禍。因之此項事業之支出，亦有加無已。

#### 丁 調查之支出

管理一國之事，必知一國之情形。欲知一國之情形，非有統計不可。欲有統計，非

調查不可。且政府必有調查之機關，出以公平之手腕。對於工商事務，無論採國有主義，或管理主義，皆不能不有精密之統計。

(一) 國有主義 工商事業，半歸國有，即社會主義。採用社會主義之國家，其最重要之行動，即對於國有工商事業中之各項材料，有隨時搜集分類及編製之必要，事務既繁，其支出必增多。

(二) 管理主義 英人素反對國有主義，亦不主張干涉。在英人之意，國家僅有保護人民生命財產之責，至於工商之事，苟有自由競爭，則自得其平。但近來世局日變，雖英人亦知自由競爭之不可全恃也，故兼採國有管理之法。國家欲管理一件事，必知其內容，故此項統計，在不容緩。但辦理統計，必須頒布統一之格式。工商業若日形發達，則此項事務必多，故此項支出，亦有加無已。

(三) 自由競爭 據上所論，有一部分之事，可行自由競爭政策者，有一部分不能行者。即使就自由競爭而言，國家亦有輔助之責，而輔助之法，不外搜集材料，與刊行各種公報與小冊子，以供其參考，並使之注意。欲自由競爭之得其平，非競爭之人，

熟悉其情形不可。設使國家助之，使熟悉此種情形，則調查之費用必加多。由以上三種而觀，調查之費用，在不容緩，其重要在教育費用之次。

#### 戊 發達國家財源之支出

凡事有大利於社會，而不能舉辦者，皆因資本過大，或因利息太遲，私人不能擔任之。例如植森林，開運河，濬河道，築船塢，造燈塔等事，非個人所能舉辦，必須國家擔任。社會日進步，則此種擔任日益多。所以此項費用，亦日見增加。

#### 第五節 本章結論

就以上所論，文明之國，經費必日增。但保護經費，商務經費，及發達國力之經費，各有不同之性質。保護之事愈良，則費用日減。商務之經費，彷彿投資之性質，可以收回者，均無多少之可言。發達國力之經費則不然，國力愈發達，經費亦日增。苟欲研究一國政治之優劣，只須考驗其各項費用之支配，而知其大概。故應加增者而不加增，如教育經費，則其國之教育必不發達。或一部份之支出如軍費者，占比例太多，而使

其他費用，反感不足，則財政上必時時有捉襟見肘之象。此就統計而知其政治上之實在情形者也。

## 第四章 近世國家支出之史略

### 第一節 十九世紀以前歐洲國家支出之情形

自拿破崙流於荒島，戰爭停止而後，歐洲政治家，以爲自時厥後，國家之支出可以減少。當時政治家之心理，拘於所見，亦無足深責。其中原因，可分爲三：（一）迴溯十八世紀之最後三十年，爲歐洲費用最大之時代。戰爭之事，日有所聞。例如一七七一年之情形，歐洲各國一半費用，均屬戰費。有強鄰之國，三分之二皆軍費。至普魯士，則四分之三皆軍費。當時軍費以普魯士爲最重，其餘歐洲各國，軍費亦不輕。法蘭西軍費之外，尚有王室及宮庭濫費。十九世紀之初，拿破崙挫敗，各國國家均提倡民權，意以爲自此之後，國家支出可以減少，此當時以爲可減少支出之第一原因也。（二）十九世紀之初，歐洲學說，主張個人主義。因主張個人主義之故，多主張放任而不主張

干涉，既不主張干涉，則日以縮小國家之範圍爲目的，此當時學說以爲可以減少國家支出之第二原因也。(二)十九世紀之初，各國富源，均屬農務，農業發達最遲，故以當時之眼光而觀，政府欲加增支出，亦無富源，自機器通行而後，轉運之事，與工商業日形發達，然在往時，不過略具萌芽，未臻今日之甚。此第三原因也。

## 第二節 一八三〇年後歐洲各國政府之支出

拿破崙敗後，各國軍費及宮庭之費，均日見減少，但關於國民之支出，適得其反，且加增之數，較往日爲甚。設使支出加增之原因，由於實業之發達，自可以一八三〇年爲改變之中心點。在一八三〇年時，歐洲各國國家支出之數，爲美金九五五〇〇〇〇〇元，至一八九〇年時，以工商業日形發達之故，各國國家之支出，增至美金三六〇〇〇〇〇〇元。六十年之中，計增百分之三百六十。若以歐洲人口爲比例，一八三〇年，每人每年應出美金四元，至一八九〇年，每人每年應出美金十一元。但國家支出之加增，是否即加增人民之負擔，欲解決此問題，全視國富之加增與否。

以爲斷。使國富加增甚速，則支出雖增，負擔並未增。若國富日減，雖支出不加增，負擔仍無形加重。國富如何而後可以加增，其所恃之道有二：（一）以人口爲比例之土地多少；（二）國民營工商業之知識與能力若何。以此二者爲標準，寰宇各邦，可分四類：第一類 土地大，富源多，工商能力強者，如北美合衆國及英領殖民地各處是也。

第二類 工商能力強，而富源不多，土地不大者，例如英倫三島、法蘭西及日本是也。

第三類 土地大，富源多，而工商能力不強者，例如中國、俄羅斯、墨西哥及拉丁民族之殖民地是也。

第四類 土地不大，富源不多，工商能力不強者，例如西班牙、葡萄牙、希臘、意大利、奧斯利亞是也。

按照此表，可以說明同樣之支出，與同等之增加，而以各國國民情形不同之故，其所發生之影響，與負擔之輕重，完全不同。故一國國家之支出，當以一國之特殊情

形爲斷。至國家支出之可否增加，與增加若干，亦當以工商業發達之情形爲斷。

### 第三節 國家支出與國富之關係

世人以爲國家支出，常常加增，則國民負擔，亦常常加增。但英、美、法、德等國，其國富加增之率，比較國家支出加增之率，更覺較速。人民負擔，並未見加增。故欲知國家支出，與國富之關係，不可不知下列之要素：

(甲) 國富加增之國，人民之負擔，並不因國家支出之加增而加重。若使國富加增，人民負擔亦有加增之形式，其原因必由財政制度不佳，或征收失法。因征收之手續不佳，其弊有不可勝言者，較之加增負擔，尤有過之。

(乙) 國家支出雖加增，租稅之種類，可以不加增。有一派財政家，以爲國家支出既加增，則租稅種類，不能不加增。但使國富加增，比較國家支出加增較速，則國家對於原來所有稅源收入之款，自然加增。往往國家力圖減少租稅種類，而可以加增支出，故國富加增之國，苟使租稅有伸縮力，可以不加增租稅種類。



(丙)近世國家支出加增，而國營之事業亦擴張，故一般學者以爲國家擴張事業之結果，勢必有礙私人所經營之事業。但從實際情形考察之，公家所營之事業雖伸張，私人所經營者，亦同時伸張。國富加增，純恃個人之經營，使國富加增，比國家支出加增較速，則私人所經營之事業，當然未收縮。

#### 第四節 地方自治經費(支出)之加增

地方自治之支出，大概以發達國力者居多，中央政府之支出，大概以保護爲目的者居多。但例外亦復不少，例如美國中央政府，在河道上耗費不少，法國中央政府，在教育上開銷甚多。修河道，興教育，皆發達國力之事也。吾人常言發達國力之支出，有增無已，地方政府所辦之事，既屬發達國力者居多，故支出當然加增。



## 第二編 預算及關於預算上之立法

### 第一章 預算大意

#### 第一節 預算二字之意義

預算二字，由英文 Budget 轉譯而來，Budget 乃本於拉丁之 *Bulga* 而 *Bulga* 之原意，卽口袋。後法國人亦沿用此字，遂變成 Budget。在英國古時，行政官出席議會，宣布國家收入及支出之情形之時，將公文藏之於皮袋內。此皮袋卽曰 Budget，由是皮袋內之公文，遂襲其名曰 Budget。最後 Budget 之意義，遂變成人民監督財政權之手續矣。人民監督財政權之手續，卽今日之所謂預算也。故按照近世政治學中預算二字之意義，並非報告國家收入及支出之事情而已。在專制時代，財政上之手續，報告國家收入及支出已足。因帝王以國產爲私產也。若立憲政治之國，則人

民對於一國之財政，有特別權利，故預算除收入及支出意思外，並有人民限制財政監督財政之權利之意，存乎其中。預算經過國會之時，其手續甚繁。就手續言之，預算性質，一種報告而已。行政官將國家收入及支出之情形，報告之於立法機關。例於近年政府，在國會報告財政情形。此種報告分二部分：第一部分，即去年預算之實行情形，及其效果。第二部分，推算明年收入及支出之情形。前者為決算，後者為預算。議會由決算可以知往年之預算良與不良，及財政官之成績，預算為明年財政法律之根柢，預算通過議會之後，即成明年之財政法律。但預算不僅一種報告，及一種法律議案已也，預算為立憲國保護民權之一種最要制度，預算為人民代表在國會中監督財政之器具。故研究預算，不可不研究國會中關於預算之手續，及行政上關於財政之手續。但國會及行政上之財政手續，大多為憲法所規定者，故研究預算，不可不研究憲法上與財政相關係之事。

## 第二節 預算與憲政之關係

西諺有言，誰管國庫，誰執大權。故吾人研究憲政發達之歷史，凡人民要求政權之第一部，卽爲監督財政。歐洲各國之歷史，皆同一轍。英國一二一五年，英王暴虐無道，封建諸侯，逼之頒布權利大典章。大典章之內，說明英王不能任意收稅，並聲明人民財政權，源自往古。由此可知英人之財政權，其來源甚久，履霜堅冰，非一朝一夕之故也。法國一七八七年，宣布人民監督財政之權，亦來自往古。荷蘭最古時，有一關於人民權利之典章。此典章中所載行政官需經費時，須親向國民會議之地方陳說。故歐洲人民監督財政之權利，幾成一致，且相傳甚久。英國十七世紀時，封建日衰，民權發達，當時王室以國政爲王室所獨享之特別權利，國民遂與之爭，其結果予下議院以監督財政權。下議院者，卽國民之代表也。由此而觀，預算之爲用，非僅行政官報告議會之文件，實憲法上人民監督財政權利之制度。故一國憲政之發達，以人民監督財政權之大小爲斷。各國憲法，有關於人民財政權之規定，或關於代表人民之下議院財政權之規定。吾人可由各國憲法中，研究各國人民之財政權。

#### 甲 英國人民財政權

英國下議院之財政權，有三種：（一）征收租稅權，加增稅率權，連續征收舊稅權。（二）可否發行公債之權。（三）限制支出之權。

### 乙 法國人民財政權

自一七八七年革命以來，法國人民已有十八次憲法之改革。每次憲法均明載人民財政上之權利。一七八九年之憲法，中有三條，可以作為現在法國預算制度，人民財政權之根柢。一七八九年，憲法第五條，規定所有租稅，必須人民代表之自由承認。第六條，規定人民代表有監督支出之權，故行政官對於人民代表，應有詳細之報告。第七條，載明設有違背財政法律之事，應由行政長官負其責任。

### 丙 美國人民財政權

美國各州之憲法，及中央政府之憲法，皆有人民財政權之規定。中央憲法第一條，所規定財政事件有四項：第一項，國會議決之陸軍費用，連續不得過二年。第二項，非依國會議決之款項，國庫不得發款。第三項，行政官應時常有收入及支出之報告。第四項，所有關於財政法律之議案，應先由下議院提出，但上議院可以修正。

## 丁 德國人民財政權

照理論而言，德國人民有監督財政之權，但人民監督財政之機關，在德國尙未十分發達。德國憲法第六十九條，規定所有帝國之收入，及支出，全歸之帝國預算內。第七十一條，規定所有尋常之支出，逐年須得議會之同意，但有特別情形時，可以有連續費用。第七十二條，規定帝制之宰相，有在上下議院報告每年收入及支出之義務。德國財政法規，與各種法規相比較，並不覺重要，亦無特別手續，不過與各種法規相平等而已。第七十一條之所謂同意，與英國之議決預算，大不相同。在英國議會不議決預算，政府勢不能舉動。德國一般法律家，以爲國會之財政權，爲德國自古以來所有之制度所限，故行政上不可少之經費，國會無不供給之權。德國支出分二種：第一種所謂任意費，第二種所謂必需費是也。任意費，國會可以否決；必需費者，行政上不可少之費用也。如下議院欲否決，必得上議院之同意，故下議院對於國家之支出，僅有否決權，且此種否決權，爲上議院所限制。由此可見德國預算法規，並不能保障人民財政上之權利（關於德國預算方面之研究，可參閱一九一九年八月十一日

所頒布之新憲法及其所修正。）

戊 日本人民財政權

日本帝國憲法六十二條，規定征收新稅，或改變舊稅稅率，應依法律規定。同條內規定若借國債，加增國庫負擔之時，除預算已經規定者外，應經由國會協贊。第六十四條，規定一國之收入支出，應由預算經國會協贊。第六十七條，規定關於天皇大權之支出，關於法律天然之支出，並關於契約之支出，非經政府同意，國會不能否決，且不能減少。解釋六十四條之時，伊藤公爵言曰：預算者，不過一年內行政官用費之標準，因預算有關於財政特別之性質，故須國會協贊。預算實非法律，法律在預算之上，預算不能變更法律。此即日本憲政元勛對於預算之意見也。

己 本節結論

由以上各國制度觀之，可見預算以憲政為根柢，一國之內，預算之重要與否，以民權之大小為斷。一國之政治，無款不足以進行，故無論何人，能管一國之財政，即有一國之實權。



## 第二章 預算之編制

### 第一節 編制機關

預算編制者，編制概算書 (Estimate) 及財政上之提案，提交國會是也。按各國制度中，行政大臣有爲國會之一份子者，有不爲國會之一份子者。以行政大臣爲國會一份子之國，其編制預算事件，應責成政府辦理；其第一原因，因責任政府，擔負財政上之責任。第二原因，則因預算貴實行，而不注重空論。第三原因，則因一國財政之情形，政府知之最詳。第四原因，則以政府編制預算不良，其結果必不與輿論相合，而人民可以更動政府。第五原因，乃以概算書，必與決算相符，而其內容中之各部份費用，無畸重畸輕之弊，偏多偏少之虞。以上各原因，如行政大臣有議員之資格時，預算之編制，應責成之，英倫制度，大概如此。

## 甲 英制

英倫內閣可稱之爲下議院委員會，對於財政負完全責任。英倫內閣，有數種資格：在國會報告決算時，具行政官之資格；提出概算書時，具立法官之資格；在國會辯護預算時，具責任政府之資格。此種制度，深爲財政學者所贊同。政府編制預算之法，先由各部內各司編纂而起，彙總各司之預算，卽成各部之預算；彙總各部之預算，卽成中央政府之總預算。額定預算支出總數若干，與各部支出數目若干，皆爲財政大臣職內之事。財政大臣對於此事，具絕大之權力。其所以大之原因，以財政大臣負財政上完全責任，在國會內解釋與辯護，皆財政大臣之責。以上爲絕對中央集權，財政大臣行使此權時，必對於國會負責任，故其流弊絕少。但吾人不能以英國採用此種制度收得良果之故，遂謂他人皆應倣效。

## 乙 法制

法國內閣，亦有立法資格。故編制預算案，及提出預算案，皆由內閣辦理。但下議院中有所謂財政委員會者，常將內閣所編之概算，更改許多，因此內閣不能負完全

責任，此種制度殊不佳。

### 丙 德制

吾人苟由預算方面之手續，而觀德國及各君主國，其手續與英相彷彿，不過實權所在，各有不同。以德國而論，則實權之所在，迥異於英。德國政府以行政官之資格，編制預算案；以立法官資格，提出預算案。雖國會委員，同時亦可提出財政上之議案，但政府有權，使議員個人提出之財政案，不成法律。因政府爲德皇所信任，國會不能推倒政府，且德國爲官僚政治最發達之國，各部各司之預算內容，政府有操縱之大權。依德國之制，亦採中央集權之法，亦收預算平均之效，但德國國會監督財政之權，不甚大。

### 丁 日制

日本辦理預算之手續，大致與英相同。由各省（即各部）大臣，先將各省內之收支預算，編纂成案，送至大藏大臣處（即財政大臣）。由大藏大臣彙總成案，歸內閣會議。由內閣會議決定支出總數應若干，各部支出數目應若干。此種決定，由大藏大臣

通知各省。於是各省按照所定從新再將本部收支，編纂成案，送交大藏大臣。再由大藏大臣，彙總編成預算草案，送至內閣，由內閣提交下議院。此項草案，由內閣提出時，必在實行本預算案之前一年度國會內。以上所列各種手續，每省皆有一定支出之日期，最先一部在五月，最後一部提出之時，在十一月或十二月。

### 戊 美制

美國制度，實行三權分立者也。美之主權，在下議院，德之主權，大半屬之皇帝。美人守三權分立之說最堅，於是國權分而爲三。國權既分而爲三，則國內之事一部份，不能從中兼辦。故美國之預算手續，與英德等國不同。美國財政總長可報告財政情形於國會，並能以概算書交國會，但不能正式提出預算案，作爲法案。提出法律案，乃立法機關之事，依美國制度，行政官非立法機關之一份子。

### 第二節 預算年度

世界各國，大概皆以十二個月爲一預算年度。此十二個月之起點，各國不同。法

國自一月一日起，以前各國皆模倣之。一八五五年，英倫改從四月一日起，德國丹麥日本皆模倣之。一八四四年，美國改從七月一號起，西班牙葡萄牙加拿大墨西哥皆模倣之。預算年度之起點，所關甚重。其中極有可研究者，預算應何時提出於國會，亦屬重要之事。以上二事，可就同一之點研究之。預算者，預先估計也。收支之估計必準，而後預算與將來之決算相符。欲使預算與決算相符，則議決預算之時，必與實行預算之時相近。故預算年度之起點，應接近議會閉會之時。預算之估計，非容易事。如收支之款，估計之事，或失之過多，或失之過少，則與預算決不相符。一國收支之多少，全視工商業之發達與否，此等重要之事，估計最難。一國支出之多少，例有一定，但亦有不能預定者。故預算起稿之時，與預算實行之時，相距不能太遠。相距太遠，則市面情形，有中變之虞。情形一變，則估計之數目，全不能準。英國財政辦理最佳，預算起稿之時，與預算實行之時，相距不過五月。美國最先之概算書，距預算實行之時，亦不過六月。法國相距最遠，約十四月或十五月之譜。例如一九一六年之預算，在一九一四年十月，即須起稿，相距十四五月之久，則將來市面之情形，殊難揣定，故法國預算，變

爲無足重輕之事。於是預算爲預算之數目，收支爲收支之數目，兩種關係甚少。

### 第三節 概算之起草

起草之時，最要之事，爲估計收支之數目。估計之事，最關重要。因一部預算之大局，定於起草之時，設有不慎，則國會辯論預算之時，欲從根本上——改正，事非容易。因一般議員議論預算之時，能照顧全部者甚少，有偏於陸軍經費者，有偏於教育費者。預算起草之人，當遴選明信之員，必明而後能見及將來之事，必信而後無隱諱之情。但起草之時，與實行之時，相距不遠，則明與信方爲有用。若相距太遠，雖明亦有所不及。明信者，法國學者司德孟 (Stoum) 之言也。其最著名之書爲預算 (Le Budget)。

#### 甲 美制

美國起草之法，與各國相去不遠。財政大臣於十二月時，提出報告書於國會。此項報告書，內有三部份：(一) 結賬年度之收支，即本年六月底爲止之預算。是也。(二) 本年前三月之收支，即本年七八九三個月之收支是也。至本年十月與十一月之收

支，財政大臣欲調卷時亦可，因美國簿記之法甚詳，在十二月即可調看十月與十一月之賬，故以本年度而論，十二個月內已知五個月之數目，其餘七月不難估計。（二）最難之事爲第三部，卽下年度之概算是也。因欲編下年度概算，不可不推下年度工商業之情形，而工商業情形，類無一定，困難情形，由此可見。但辦理概算之時，必須推測將來工商業之情形而後可，故財政大臣對於一國工商業之情形，不可不熟悉，且必須有最詳之統計，備財政大臣之用。然最重要之事，必使起草之時，與實行之時相近爲善。相距太遠，則雖有精明之財政大臣，亦不能顧及未來之事。故法國預算，幾成具文。設使起草之時，與實行之時，相距甚近，而預算辦理不善者，吾人可歸過於財政大臣。

## 乙 法制

法國預算起草之時，與實行之時，相距甚遠。因此起草之時，無從推測將來之事。依此情形，則概算之數目，純由意思揣定而已。法國向例，因起草與實行相距太遠，常以已經結賬年度之收支數目，爲概算根本。但照尋常情形而言，工商業逐日進步，故

收入亦自然日有起色。依法國制，概算內所列之收支數目，每失之過少。因起草之人，明知收入之數目過少，於是對於支出之數目，亦每因之少算。故紙上概算之外，猶有心理上之概算。有二次法國於已經結賬年底之數目，爲概算根本外，再擬估計收入之自然加增。所謂自然者，即工商業情形是也。但此種制度，不久即廢，即使連續進行，亦不能救法國預算之根本大病。法國預算結賬，失之過遲。結賬之時，因此數目已舊，不足爲估計之根據。且起草之時，距實行之時太遠，此二者乃根本上之大病。

#### 第四節 預算之格式

預算之格式，年年須一致，苟無大故，不應變動。因年年一致，而後議員熟悉預算之內容，然後可決否決，有錯誤時，無可爲口實。例如一國，年年以監獄費，包括之於司法費內，忽然又包括之於別處，則議員不能十分留心，當其可決司法費時，意以爲監獄費通包括之於內，與往年相同，此不應變更之第一要素也。第二原因，則預算提出國會時，應完全一致，因不知一國財政之全局，不能知一件事之是非。故預算第一編



內，應列去年度決算收支總數，及本年度已收支未收支之總數，並下年度估計收支之總數。至於預算之格式，一方面關係財務行政，一方面關係財政監督。以財務行政言，預算章段應簡，雖估計之事，理宜精細，但精細之事，須由起草者負其責。至提出於議會之格式，當以簡明爲要，因分類太細，則議員亦不能完全注意。設使預算分章太多，而在議會內須每章通過，或每章通過時，有加多減少之事，如此則議決之預算，不能平均，即每章支款之多少，有不能相稱之弊。至由監督財政一方面而言，預算一章之內，包括不宜太多。在議員通過預算案時，大概按章通過。設包括太多，則勢必至半爲人所贊同，半爲人所不贊同者，其不便可知。於監督財政之効力，必有窒礙。故過詳細之立法的分類，過簡單之行政的分類，皆有瑕疵。折衷之法，爲勢所難。吾人須知預算之要，爲監督政府之具。設使其國民權發達，監督之法甚繁，則預算之章段稍簡，亦無大礙。最善之法，以各部所轄之事爲一章；按照各部，每司所轄之事爲一段；按照各司，每科所轄之事爲一節。如此則於行政官之估計，亦甚便利，於國會之研究，亦收圓滿之效。兩美之策，以此爲最。

### 第三章 通過預算案手續

#### 第一節 國會研究預算時之組織

國會欲通過預算之前，必加研究。在各國通行之法，凡研究之事，出之於國會中之委員會。吾人現研究英美法三國之習慣，可資考證。其餘各國之習慣，此三國可以包含之。

##### 甲 英制

英國議院開會之第一件事，即宣讀英皇對於各種政策之諭旨。所謂諭旨者，即當權之政黨內閣之政策，假英皇之名以行。諭旨中有財政之概算在內，故國會第一件議決之事，即遵旨籌款。第二件議決之時，決定組織議會之全院委員會，以討論支用之事體，即名之曰支用委員會，或曰支用審查會。由支用審查會，詳細研究預算，決

定支用之款目。決定之後，國會又組織全院籌款審查會。所謂籌款者，即加稅是也。在此會之內，財政大臣有關於預算之演說。國會審查之時，用審查之手續，而不用國會之手續者，因審查時可以任意研究，亦可盡情討論也。研究預算人數，不宜太多，且必須有學識者而後可。故全院之委員會，惟英人可用，他人實不敢效顰。夫英人之所以能用多數人之審查會者，實由英人特別之政治能力，有以致之。按照議員權利，無論何人，皆可在此二審查會內發言，因理論上人人有發言之權，其實不過政黨之領袖到會而已。故到會之人，皆富於經驗，長於學問，在政治上有地位之人。在審查會內，其發言情形，彷彿談話。預算提出之後，反對者苟欲質問，即在此時。一經質問，則預算內不完全不洽當之處，畢露無遺。設使預算有重大之缺點，在政府亦欣願修改。故研究預算之時，研究之人，必須有學識，且必能代表全國之各派而後可。照英國之法，此兩種目的，皆可達到，但此法之運用，亦僅限於不列顛三島而已。

## 乙 法制

法國下議院立法之方法，用投票制，分全院議員爲十一股。照此種制度之本意，

所有法律草案，均須經由此十一股略事研究。俟決定大綱而後，由每股派出一人，共十一人，組織立法股（立法委員會）。此股之責任，即詳細研究各種之法案。研究預算之時，十一股之中，每股派出三人。故尋常案件之審查會，僅十一人，惟預算案件之審查會，爲三十三人。以上法國制度原意。其實此十一股，並不實行。大略審查之事，不過將法律案，由該股轉到法律審查會而已。劃分十一股，用投票之方法，其制實不盡善。如投票之時，有學識之人，歸入一股，則此股之人，當議決預算時，無論如何，只能派出三人，則該股除此三人而外，其餘之人，類皆次等。由此而觀，則三十三人之中，勝任者不過三人而已。辯護法國制度之人，言預算審查會，並非最後決定預算之地，故雖有小疵，亦無大礙。蓋審查會不決定，必由議會而後決定者也。但使國會不以審查會所決定爲輕重，則其弊有二：第一，則審查會因此無責任心；第二，則政黨在國會內，得相持不下，或相授受。

### 丙 美制

美國聯邦政府設立時，原意立法事項，經由國會，當時殊不滿意於委員會與審

查會各機關之成立。但事事經由全院，則不便之處不少，因此審查會之制度，仍不能免。現美國下議院約有五六十審查會，上議院約有四十餘，均於每年開會時選定。故審查會之發達，惟美爲最。且此種審查會之權，非常之大，美之審查會，與法之審查會制度不相同。下議院會員，均由議長指派。議長在下議院，爲一黨之領袖，其職份在維持本黨之地位。苟欲維持，必派富有學識之人，於審查會內。且一年之法律議案，半由於當權之政黨所提出，此種法律議案，原欲在國會內圖通過，故一黨雖占多數，必使反對者少，而後有通過之希望。故欲減去反對者之力量，則反對黨中之有才力者，有品望者，能代表各種利益者，均須派之於審查會內。審查會之所決斷，效力最大，大約審查會議決之事，國會卽可以通過。雖通過國會時之前，各議員均有提議修正之權，但審查會類多得大多數之信任者，雖欲提議，終歸無效。故美制可以達到三種良善之目的：（一）審查之人數少；（二）審查之人，皆富有學識，經驗圓滿者；（三）審查之人，皆代表各政黨，及各種利益者。以上三種良果，皆美制之長也。

## 第二節 各種之支用款項應否逐年通過

預算之本旨，爲監督政府而設者也。故自理論一方面言之，預算之數目，應逐年議決，逐年通過，憲政未十分穩固之國，國民不可放棄監督之權利。但照歐美各國觀之，監督政府之具不一，憲政最發達之國，財政之外，尙有其餘監督政府之方法。諸如此國，對於預算各款，無逐年議決之必要。故各國中有對於有常費中所支出之款項，必須逐年議決者，實生各種之不便：(甲)費時太多；(乙)通過之事件較多，則何者爲重要，何者爲尋常，議員不能注意，且多疏忽於最重要之事件；(丙)無一定之款目，政府不能與人訂立合同；(丁)無一定有常費之支出，則政府攤還公債，發生困難，勢必不能募集公債，以對付緊急時之用。據以上所言，由行政之便利上而觀，則預算中之尋常支出，必有一定。有駁丁說者，其言曰：國家之權，最高者也，即使預算內有常款可定，國家募集公債之後，永遠不還，國民亦無如之何。但信用爲最重要之事，苟非限於不得已之地位，政府斷不應失信用於人民。故吾人之結論，仍以憲政鞏固與否爲前

提。憲政未鞏固之國，預算有常費，危險殊多；憲政鞏固之國，預算之繁瑣數目，無須逐年議決。故憲政鞏固之國，其問題不在有常費之有無，而在何種應列之於有常費，何種不應列之於有常費而已。

### 甲 英制

英國有常費 (Permanent appropriations) 之款目甚多，其總數居歲出三分之二。所謂有常費者，包括年償金，及皇室經費，海陸軍人卹金，司法費，以及其餘一切費用。英國有常費之起源，在一六八八年革命之後。自此次革命以後，皇室與國家之分別日嚴，於是生出一份固定金。此種固定金，即皇室開銷之經費。由是皇室與國家，不爲一體。而後來之別種款目，有固定金者，亦復不少。至於收入方面，亦比較固定，惟茶稅及所得稅，須逐年議決，俾收入可以伸縮。但監督政府以支出爲重，收入次之。

### 乙 法制

法國關於有常費之議論，實不少，但有常費之實行，尙無定期。

### 丙 美制

美國支出分開三種：（一）年決費，（二）有常費，（三）特定費。今所研究者，有常費及特定費而已；凡不能包括於此二者之中者，可概稱之年決費。（甲）有常費，凡與合同有相關之支出，與法律有相關之支出，並法律指定計算方法之支出，皆作爲有常費。他如司法費用，稅關費用，政府輔助民間事情之費用（如學校等），以及公債費用等，皆有一定之費用，不致惹起政治上之爭論者，亦以之爲有常費。（乙）特定費，議決新辦之事，並各種款項數目，已經議決，而用款之時，未經限定者，皆屬之。例如運河燈塔商埠礮臺等件，皆其實例也。至於收入一方面，美國關於租稅之法律，均有一定，必有新法律變更之，而後其事始變。因租稅之法律有定，則收入之款較多，蓋事前不能不預備寬籌之法。但租稅征收過多，勢必至於濫用，濫用之結果，必至加增租稅，其弊尤彰明較著者。故其中必有幾種固定者，有幾種不定，而逐年加以議決者，於此則收入可以伸縮，不至有過多過少之弊。

#### 丁 德制

德國憲政，不能稱之爲十分穩固，但其有常之費，較英美尤多。德國國會，僅有否



決新稅之權力，對於舊稅無置議之餘地。此種辦法，其便利行政方法，自不待言。因行政欲有效力，所辦之事，必有常而後可。反而言之，有常之費，即加增行政官之效力者也。但依德制，純以行政之便利爲權衡，其視人民之權利，不免次要。雖行政之便利，在今日勢屬重要，然監督政府之權利，更覺重要。英美以人民權利，較重於行政上之便利。設他種監督政府之法甚多，有常費雖多，尙無妨礙。就論理言之，人民之權利，與行政之便利，以並行不悖者爲最佳。

#### 戊 結論

吾人據以上之觀察，再準之以邏輯，則新事業之費用，不應作爲有常費，因今年設此機關，明年又可以廢除之。機關連續日久，勢難更變，然後其費用可作爲有常。且發達不完全之機關，其費用不應作爲有常費，因有常費之數目，並非逐年議決，數目有限，則發達亦有限。有一種費用，逐年皆有，但多少不能一定者，亦不能作爲有常費。但預算中之款項，若均須逐年議決，則費時太多。例如司法經費，關於合同之經費，斷斷不必逐年討論者也。質而言之，有常費問題之解決，須按一國之情形而定。

## 第三節 預算通過時之標準

預算在議會提出時，完全係一部份法案形式。其中章段之大小，可以研究。就收入一方面言之，章段大小之議論較少，因每種租稅，均有特別性質，故其中有自然之章段。就支出一方面言之，章段之大小，議論甚繁。按照各國習慣，預算在國會內，有一次通過者，有分三四百段而逐條通過者。究竟應否有無標準，照法蘭西財政學家波留（Leroy-Beaulieu）所言：人民對於可決租稅之權有二種：（一）人民有知道租稅是否必需之權利；（二）人民有指定租稅用途之權利。因之章段大小，宜以此說為標準，此波氏之言也。章段分列太細，於國會實有不利之處。設使同一事件之款項，分作幾次通過，則議員有不知此事需用之總數者，有不知內中分為幾部分者。故最初之幾部分，最易通過，後來見需錢太多，於是將後列之各款，從嚴裁減，此常事也。依此辦法，則此事之各部分，必不能得平均，且輕重倒置之弊，在所不免。然章段包括太多，亦非完善之法。設使一段之內，包括非常之多，則租稅之用途，不能指定，因彼此可以挪移

故也。故以財政便利而言，章段不宜太細，以人民憲政權利而言，章段不宜過大。折衷而言，每段應指定一件事，範圍不宜太廣。各國行政之組織，大概分爲各部，各部再分爲各司。預算之章段，最善之法，照此而分。例如一部爲一大段，以一司爲一章，在國會內，按照每章通過。有數國國會議決預算時，議員可提出修正案。此種修正案，常與預算無關係者，常與全國無大關係者，不過關係一小部分，或少數人之事情而已。此種修正案，其內容與附加案相似，若使單獨提出，一定不能通過。此中有一問題發生，卽此種案件，既非修正案，何以議會准其作爲附加案。其原因所在，實因提出此種附加案件之人，不僅一人，不僅一黨，彼此在投票之前，可以私相約好，互相幫助，因此每易通過，作爲附加案。附加案既附之於預算內，在預算投票時，雖有人不贊成此種附加案，然亦不忍因小失大，故附加案附之於預算案內，可以藉此通過。英國國會議員，無提議修正預算之權，只能提議減少支出而已，故英國預算無附加案。由此英國內閣之權最大，責任亦最重，可稱之爲完全負責任之內閣。

按此節與第二章第四節字面上頗多相同之處，其實一就行政上編制時言

之，一就立法上通過時言之。原文對於前節爲 *What should be the form of the Budget statement?* 對於本節爲 *In what form should the Budget be voted?*

## 第四章 收支不符之補救法

凡收支不相符，至預算年度中間時，可以察出。此章所研究，即補救不符之法。設使收支不符，係關於預算之總數者，應由下年預算補正。因總數關係太大，不應草草修正，即行罷事。若總數收入過少，可以用短期債或臨時借款之法，暫時補救，迨下年度預算年度時，再研究補救之法。若收入過多，則本年度內亦不應更改稅率，因稅率更動，於一國經濟情形影響頗大。故吾人此時所研究者，非預算總數收入過多過少之研究，乃指定事情款項不足之補救計劃。例如工程之預算，原擬一百萬者，至年度中間，覺一百萬不敷用，而工程又不能中止，不能不籌補救之法。再如倉卒發生之事，若外交上有緊要時，必需一宗大款，勢不能不用者。諸如此類，雖在年度中間，不能不籌及供給之法。以上乃就其全部份言之，以下再分別研究。

### 第一節 三方面之關係

(甲)由財政上之關係而言，用款以有效力之節省爲度，以收支相符爲宗旨。例如行政官自己籌款之權太大，則踰越範圍之事，在所難免。故由財政方面而言，行政官以保守財政法律爲天職。

(乙)由行政上之關係而言，凡不能停止之工程，及倉卒發生之要事，不能不有款項，故不能不籌供給之法。

(丙)由憲政上之關係而言，國會議員預算時，應詳細討論，當使財政官籌款之權勢，不宜過大。如財政官之權過大，以財政而言，則有踰越範圍之事；以憲政而言，則有踰越政治範圍之弊。

以上三項，爲吾人研究補救方法之標準。可以此標準，研究各國之習慣。各國補救之法有三：

- (甲)修正預算案。
- (乙)追加支費案。
- (丙)行政上之籌補方法。

## 第二節 修正預算案

修正預算案之格式，係一部完全預算，自有修正案以後，舊案即行作廢。故舊案所有之事，於修正案時，可以一律提議。主張修正案者，以爲修正案之效力，雖僅五六月，但較之不修正，利益較多。反對之者，以爲預算年度，不過一年而已。以一年之期，責行政官以成效，已覺過短，况年度中間，又加修正乎。且修正之時，事事可以更改，則行政官勢無所秉承，辦事難收圓滿之效。故各國採用修正預算案者甚少。且國會之大病，在議論多而決斷少。議論之時，費去無數之光陰，修正之效力，不過五六月。與其修正時多費光陰，何如在下一年度預算時，詳細討論之爲得計。况補救之事，並非不能補救之於下一年度預算內者。

### 第三節 追加支費案

追加支費之法，各國採取者甚多。此種法則，於原定預算之情形，並無更變。以前原有之預算案，亦不廢去，不過加增不足之支費而已。但亦有議論之者，以爲支費不足（指原定預算），行政官不能無過失，若代之加增支費，適足以助長其過失。駁此論

者亦有二說：（一）行政官之過失，係內閣責任，非立法機關之責任，此理誠然。但吾人不能因此之故，遂罪及全體之行政官，皆有過失。國會議收支不符合之時，雖本年度預算，不過五六月，此五六月之中，豈行政官即全體變劣耶？若國會議預算時，行政官即已不稱職，則敷衍不撤換之責，又誰屬耶？（二）凡事兩害相權，必取其輕，若不贊成追加支費案，而贊成修正預算案，勢將設何法，可使政黨在國會之內，免去妄費光陰之弊。在年度中間變動預算情形，其弊實繁，即使原來之預算不甚完全，則執行不完全之預算，至年度終時，其弊尙輕於年度中間之更變。但是追加支費案，亦不能無弊，行政官每於編預算時，故意從少，望將來之追加。例如國會內之多數黨，在外面爭選舉時，亦可在國會之內，少議支費，使預算形式，似乎減少，至選舉得勝後，復議增加。有意減少，及故意追加，皆此事之弊。至於行政官之弊，國會可以救正之；至於國會議員之弊，除反對黨之攻擊而外，無人可以救正。故此種追加支費案之採做，須先籌防備之法。



#### 第四節 行政上之籌補方法

籌補方法，可分三種：第一尋常籌補之法；第二用挪撥之法；第三置預備金是也。

##### 甲 尋常籌補之法

給行政官以籌補之權，須視其本國之憲政情形如何。因籌補之權，乃大權也。若國會能保守其最高之權，使行政官不敢越政治之範圍，則雖給以大權，亦無大礙。因行政官有籌補之權，則行政之便利不淺。法國一八七一年之法律，即與行政官以籌補之權。但有三種限制：（一）預算內指定興辦之事，款項不敷用時，始可籌補；（二）內閣全數同意始可籌補；（三）籌補之款項，於下次國會開會時，提出追認之通告。迨一八七九年之法律，其內容所列，以上三種限制，依然存在，不過又加別種限制而已。按法律上不足之費，分爲二種：一爲有常費，二爲特別費。凡國會指定興辦之事，款項不足者，爲有常費。非國會指定興辦之事之費，爲特別費。行政官只有籌補有常費之權，無籌補特別費之必要。且國會會議時，不能籌補，國會解散時，亦不能籌補。籌補之事，

以國會停止之時爲限。除籌補之法而外，法國兼採追加支費之法。其流弊之多，指不勝屈。英國在法律上，行政官無籌補之法。但英國政府，負完全責任，不能不籌補之時，自有籌補之法。且英國有預備金，可供其用。美國亦無籌補之法，每有行政官用個人名義借款之事，迨國會議決追加支費時，再歸還之。凡給行政官以籌補之權者，其利有二：（一）行政官有責任，其用款必小心；（二）國會欲予人以大權時，其討論款項，亦必小心。

## 乙 挪撥之法

挪左款以撥右用，拾其餘以給不足，或減東以助西，皆可名之曰挪撥。凡財政困難之國常用之。夫預算之宗旨，表示人民之政策，若行政官可以挪撥，是行政官兼有立法之權。因挪撥用款，則暗中可以改變預算之政策，其弊一。使行政官可以挪撥，則行政官與國會分擔財政上之責任，其弊二。管理國家款項之法，應將所有收入，均存一處，按照支付命令付款。另款存續之法，非善法也。故挪撥之法，勿論行政與立法，皆非善策。

## 丙 預備金

預備金者，即預儲一宗款項，使行政官於支出不足時，可以便宜動用者也。英國盛行之。但英國亦有防備濫用預備金之法。英國國會內，有會計檢察委員會，有監督政府用款之權。且英國簿記之法，以精細著，其弊罕見。日本有第一預備金，第二預備金之別。凡指定興辦之事，款項不足時，可以用第一預備金。凡倉卒發生之事，重大之件，可用第二預備金。但此種預備金動用之後，下次國會開會時，有提出要求追認之必要。

## 丁 本節結論

凡補救收支不適合之事，最善之法，予行政官以辦理之權，並增加其責任。從行政與財政方面而言，此種辦法，最爲適宜。由憲政方面而言，則憲政穩固之國，亦不至有礙國會之政權。

## 第五章 財政上之組織與行政

### 第一節 財政部之組織

財政上之事，雖非商務性質，但國家之收支，每經由商務機關，故一國之財政部，與一國之商務，唇齒相關。在市面上，政府支票，與私人支票，其流行也相同，公債票與股票之買賣亦相同。政府收稅之時，所收入者，一國之貨幣；政府支出之時，所付出者，亦一國之貨幣，而一國商務上之所流行，亦此貨幣，故就事實上言之，欲財政與商務相分離，亦勢所難辦。近世商務，多為一國重要之富源，故財政部之一收一支，當以不阻礙商務為目的。夫所謂財政部者，即行政之一部分，專司國家財政者也，國庫之管理，屬之財政部，一國收支之事，亦屬之財政部，且一國收支，全經由國庫。財政部之組織，各國大同小異，但有三項事，為世界各國所同者：（一）管理財政事項；（二）管理國

## 家收支，(二)管理國家會計。

### 第二節 會計

各國通行之會計，約有二法：(一)資產與負債計算之法；(二)現金出入之法。法蘭西採第一制者也，英美則採第二制者也。英國之法，只計算現金，年度告終之後，以本年度所餘之現金結算，再以本年度收入及支出之數結算。設使以去年餘賸金，加入本年收入之內，再由總數除去今年所支付之款，若得數與今年所餘賸之現金相同，則此中無錯。實則按照預算上所應收入及支付之款，至年度終，有不能終了之時。但英國採現金制度，至年度終，即行截止，按照現金之收付結賬。實則本年度所收入之現金，有爲去年度預算所應收入者，本年度所支出之現金，亦有爲去年預算內所應支出者。此種款項，在英國似可不必理會，因採行現金制度也。法蘭西則不同，法國之預算，似乎不可分離者。法國預算，必須按照預算所載實行，決算必待應收應支之款終了，而後可以決算者。預算應收之款，例如債權；預算應支之款，例如債務；故法國

制度可稱之爲資產與負債決算之制度。因此法國決算，至最遲年度告終之後，經許多時，尙不能了結者。贊成此法者，以爲決算雖遲，但決算與預算，不至大不相符。例如去年預算應付之款，去年不及付，迨今年始付出者，此賬仍屬之於去年預算內，不歸之於今年預算內。若去年預算所應收之款，不及收入，迨今年始收入者，仍歸之於去年預算之款，不屬之於今年預算之款。照法國制，有一年清理一年之長，每年預算仍歸每年決算，且每年之收支，不至如散沙。故法國制度，爲按照預算法律之收支而決算者；英國爲按照預算年度之時期而決算者。此二制之政治效果，各有不同。預算爲監督財政之具，故預算與決算，必須明白清楚，而後人人能通曉，必通曉而後能監督。英制有明白清楚之長。法制在理論上雖完美，但自普通人民觀之，似覺深奧；從政治上觀之，似欠完美。英制亦非無短處，若只算現金出入，而不顧及資產及負債，則國營經濟事業之中所投之資，亦屬支出，由此國用之多少無從而觀。例如國辦實業不多，則此種制度，尙屬無妨，但近日國辦之實業，一日千里，地方政治團體所辦之實業，亦日形發達。最善之法，宜將關於國營經濟事業之收支，分開作爲特別會計，意大利即

採此法者也。意大利有 Capital Account 之設，用意頗詳。據以上所言，英法二制，各有利弊。自理論上言，法制爲完全，但法制之賬目，似覺太繁，決算太遲，若此二弊能除，則法制未嘗不可採。但欲採法制，亦非容易事，即使前二弊能去，猶有二種最重要之預備，不可不知：（一）賬目結算，須速而清，但欲速而清，則審計員非久於其事不可；（二）國家會計機關之權，必須集中，必須統一，運用必須靈敏。吾人生當今日，以中國財政上之情形而論，自以英制爲佳，但不可不設特別會計，以救其弊。

### 第三節 國庫

國庫制度有二種：（一）歐洲制度，（二）美國制度。歐洲制度，大概皆有中央銀行。中央銀行爲股份公司，國家有監督之權，一國之收支，純經由中央銀行。美制則一國所有之款，全存之國家金庫內，一收一支，全由國庫。質而言之，所謂金庫制度者，不過存款制度而已。欲知以上二制之利弊，當先知二事：（一）自國家方面觀之，公款之存儲，宜求穩固，運用亦宜靈便；（二）自市面方面觀之，市面之錢幣，不應時多時少。國家

一收一支，全用市面之貨幣，國家收支之數，爲數甚大，故需用貨幣亦甚多。若市面需用貨幣甚多之時，適值國家收入貨幣過多，而支出過少，則市面上之貨幣，有不足之虞，如此則銀根緊，故採國家金庫制度，則金庫與市面，無相通之法。職是之故，歐洲各國，均採中央銀行存款之制。所謂中央銀行者，卽享受國家一種特別利益，代國家經理收支之事也。英國公款有儲於英倫銀行者，故國家有稽查銀行帳目之權。但國家與銀行之來往，與他人存款者之來往相同，國家存儲銀行之款，銀行可貸之於他人。故市面需用貨幣甚急，而國家所存之貨幣充物時，中央銀行可以國家存儲之款，貸與商人，以周濟市面。國家之款項，與商場由此溝通。德國中央銀行，名曰帝國銀行，董事皆由國家指派，銀行之利息，與國家均分之，銀行代國家經理款項，不納費用。法國中央銀行，名曰法蘭西銀行，政府之款，全存之於銀行內，除所存款項之外，有時政府可多支六千萬佛朗。此種制度，均可使國家款項，與市面相通。國家銀行尙有發行兌換券之權利。在商務發達之國，貨幣伸縮力，最關重要。所謂伸縮力者，卽如秋收之時，市面需用貨幣甚多，至春時稍減，伸縮之力，自不能免。苟欲使貨幣無時足時絀之虞，



則伸縮力之重要，不容須臾緩。兌換券辦理得法，則伸縮之力自能圓通。故中央銀行既有融通政府款項之力，又有發行兌換券之權，對於全國金融及國家財政，均覺便利。以上就中央政府而言之。至於地方政府之款項，可存於就近銀行內。



## 第二部 國家收入

### 緒言

#### 第一節 國家收入之分類

國家之收入，可分爲三大類：直接收入 (Direct Revenue) 間接收入 (Derivative Revenue) 與預先收入 (Anticipatory Revenue) 二者是也。直接收入者，國有產業之收入也。間接收入者，租稅之收入也。此二種收入，在經濟上性質不同。直接收入，可簡稱之爲國有產業所得之利，國有產業所得之利，卽社會加增之財富。間接收入，則非加增之財富，乃從人民之收入中以取來者。此二種收入之外，國家尙有發行債券之權。例如有戰爭，則平常收入，必不能夠用。又如辦理最大工程，如運河鐵道等，亦非借債不可。借債之收入，非真收入，因此時迫於不得已，出於借債之一途，將來必設法加

增租稅以還債。故公債之收入，稱爲預先之收入。

爲進一步之研究起見，吾人可將以上三種收入，加以比較。設使國家有土地出租與人，或國有鐵路轉運客貨，則租地之人，與轉運之人，其與國家之關係，乃契約之關係，非強迫之關係。租地者必按照其將來所得利益之多少，而出租費，來往者亦必度其利益之大小，而後乘坐，故概稱之爲契約關係，或直接之關係。至征收租稅所辦之事，雖亦與國民利益有關係，例如海陸軍，雖與全國人民有利益，而對於個人出租稅之利益，實難計算，此直接收入與間接收入不同之點一也。且直接收入，係契約之關係，間接收入，則皆屬於強迫。有一派之議論，以爲國有產業，在專利之時，亦有強迫之性質，但此種強迫，與租稅之強迫不同。國家之征租稅，皆有法律，人民有納稅之義務，不能不出者也。至若專利之事，則用與不用，仍聽人自便。例如全國鐵路，皆成國家專利，來往之人，尙可用輪船。一屬於經濟之強迫，一屬於法律之強迫者也。二者根本上之性質，絕不相同，此直接收入與間接收入不同之點二也。

捐款亦國家收入之一種。例如私人開辦學校，或美術館等，繼而將此等事，讓歸

國家辦理，則國家收入一宗大款。不過此種款項，用途須按捐助人所指明者而行。賠款亦國家收入之一種。但得賠款之國，於財政上經濟上不見大有利益。若使政府用此種賠款，辦理以前未有之事，則事情須繼續，而賠款不能繼續，賠款完給之後，又須加稅，故因賠款之故，而有加增國民負擔之結果，此就財政而言之也。且賠款之收付，對於市面金融有關係，例如政府忽用一宗大款，則市面流行之金額過多，此就經濟方面而言之也。

規費（手續料）亦國家收入之一種。所謂規費者，個人請求國家代為辦事之時，而付與國家者。但此等事，乃國家執行國權之事，非商務上之交易，而個人所付款項之多少，與國家代辦之事之輕重，無大關係，因所付者非價錢，故不成比例。例如房屋買賣之登記，行人來往之護照，當登記及發護照之時，國家要求一種小費，此費即名之曰規費。國家收規費，不過一種手續而已，並非恃規費之款為行政費者。特別捐亦國家收入之一種。特別捐者，因公益上之事而捐，有強迫之性質者也。但出錢之人，按照所得利益之多少而定，例如築修馬路，名為公益起見，但公益方面，較個人方面為

重要。例如巡警對於馬路所經過之門戶，施行一種捐款，此乃近於強迫，若使有產業之人，按照馬路所經之地，產業之多少，而出稅，則係按照利益之多少而定。特別捐者，質而言之，帶強迫性質，而以公益爲目的者也。

據以上所說，國家收入，可分爲三大類：第一，直接收入；第二，間接收入；第三，預先收入。第一類之下，可分四項：(一) 國有土地之收入 (Public Domains)；(二) 國有實業之收入 (Public Industries)；(三) 捐助之收入 (Gratuities or Gifts, or Treasure Prove)；(四) 賠款之收入 (Confiscations and Indemnities)。第一類之下，亦可分爲四項：(一) 租稅之收入 (Taxes)；(二) 規費之收入 (Fees)；(三) 特別捐之收入 (Assessments)；(四) 罰款之收入 (Fines and Penalties)。第二類之下，可分爲二類：(一) 公債票 (Sale of Bonds or Other Forms of Commercial Credit)；(二) 國庫捐 (短期公債票) (Treasury Notes)。以上分類，按照各種收入之經濟性質而分類者，有一部份之學者，按照政府各機關而分類者，如司法收入，內政收入種種。此等分類，不以收入本身之性質爲標準，而以機關之分別爲標準，結果反增加分類上之困難，實不適用。

## 第二節 國營實業與私營實業之比較

國家之辦理實業也，其目的不外二端：第一圖國民之便利；第二圖國家之收入。例如德國之國有鐵路，純以國民之便利爲目的；法國及日本煙草專賣，純以國家收入爲目的者也。但二者有相連之關係，以國民便利爲目的者，亦當顧及收入；以收入爲目的者，亦當顧及國民，不過事有輕重之分而已。二者之中，孰爲主，孰爲賓，循環之道，相行不息。若以收入爲主，則國家所辦之實業，能否與私人所辦相一致，此中尙待研究。細心思之，有一部份不能相比者，如競爭之時，私人除自利外，可不顧他人之利益。國家則不能，因國家代表全國，相與競爭之人，亦國民之一部份。欲免此種困難，除非國家專利之事不可，專利之事即無競爭之事也。總之，國家所辦之實業，以最大多數最大幸福爲宗旨。國有實業，與私人所辦相競爭，實生各種不利之處，前文已詳細言之。但有時國家亦可辦理競爭之事，以維持實業界之平均。例如轉運之事，爲數條私辦鐵路所壟斷，因之轉運之貨，受損甚大者，國家可另造一路於相同之地。有此路

之後，則私辦之路，不敢放肆，因過於放肆，則國家有競爭之權。此言國家用競爭之法，維持經濟平均之道也。

### 第三節 善租稅制度之標識

(甲) 租稅制度佳者，收入必豐，故收入之豐，爲標識之一。不僅就現在收入言之，將來之加增必容易，而能逆料者，非此則國家不能維持威重，且舉動不靈便。近世外交，純以兵力爲後盾，而兵力以財政爲根本，使財政不良，收入不豐，國防不完備，勢必至外交隨之失敗。又如國家欲辦理大工程，訂包工契約，國家收入多，則信用堅固，包工之契約亦賤。尙有以國庫之款項，爲一國幣制上通貨之準備者，若國家收入不能多，則圖法上之根本，勢將動搖。

(乙) 租稅須有統系。各種租稅，須在統系之內，不應有獨立之性質。且國民負擔，須按各人之力，得其平均，富者應多，貧者應少。例如國家征收酒稅，對於進口之酒，不能不徵稅。國家並非特進口之酒稅，以爲一宗收入，但征之於國內，而不征之於進



口者，則國內之貨，不能與外人相競爭而受他人傾銷之苦。所謂統系者，與一國之財政政策相融合，而不相衝突。

(丙) 一國之政治，可分無數等級。例如中央行政，省行政，縣行政，地方行政等，每級皆有征收租稅，供給本級行政之權。最善之法，宜將稅源分開，因不分則難免重征之弊。美國制度，以間接稅歸中央，以直接稅歸地方，故租稅制度，無重征之弊。

(丁) 租稅制度善者，有伸縮力（彈動力）。要事發生，用款加增之時，國家收入，須可以加增，出款較少之時，應從而減少。但此對中央政府租稅制度而言。至於地方，則無所謂最大之事，雖無伸縮力，亦無大礙。故伸縮力為中央政府之稅源之標準。



# 第一編 直接收入

## 第一章 國有土地之收入

### 第一節 礦產與財政政策

礦產有主張歸國有者，有主張歸私有者。從主張歸國有者而觀，以爲礦產爲天生之財富，應收之爲國有。此種議論之意見，以爲地面歸私，地底之礦產應歸國。從主張歸私有者而觀，近世私有地產之制度，大概從地面上直到地心，故礦產應歸私有。以爲礦產雖天生之財富，但礦務極多，雖歸私有，亦無大害於社會公共之利益。礦產多，則自由競爭，自不能免，有自由競爭，則礦產之價值不能高，價值不高，於社會上之利益無礙。故礦產不必收歸國有，各國大概實行此說。例如隨在皆有之礦產，如煤如鐵，歸私有亦無大害。但稀少之礦產，與公共之利益相關者，應列爲例外，收歸國有，如

鐳錠(Radium)是。從前美國中部，有一銅礦，出產非常之多，因是此一處之銅，可以操縱全國之銅價，此種特別情形之礦，亦應例外辦理。礦產私有，另有一大原因，礦產必須四處探訪，私人有開礦之權，則探礦者多，礦產之發現者，隨之而增。例如私人無開採之權，純恃國家爲之，則礦殖之發現者必少。卽例外情形之礦，與特別之礦質，純恃私人之開採，而後發現較易。故國有私有兩種辦法，各有利害，調和之法有二：(一)給探礦之人，享開礦之權利若干年，一經逾限之後，收歸國有。此種辦法，亦有一弊。因收歸國有之時，則辦理之人必不盡職，迨國家收歸之時，價值已無多。(二)實行租稅辦法，以礦歸私有，而收礦稅。故國家對於普通之礦，應作爲私有，如煤鐵等項是。有專利性質之礦，亦可以歸私有，但國家對此應收特別之租稅。

## 第二節 土地與財政政策

按照有封建制度歷史之國，在法理上，土地之權，根源於國家，國家既有土地之權，故對於各耕種之地，有二種辦法：

## 甲 國家自行耕種

凡耕種之事，乃報酬漸減之事，範圍不能擴張過大。且農務之事，各處不同，故辦理農務之事，不能按照同一之規則，及普通法規。故由國家辦理，殊形不便，生產必不能多，因此耕種之事，應責成私人辦理。現今各國國家自行辦理耕種之事者甚少，半以田地作爲私有。但森林情形，又有不同。森林之事，不但有經濟關係，且有別種關係。森林與水之多少，衛生情形，河道情形，皆有關係。且森林不利於私人管理，因爲種樹之後，至少須三十年，始能收效果，私人之投資本者，萬不能待三十年後之效果。雖種植之後，樹木年年增長，價值隨之而高，但加增之價值，不能一時取得，除非轉賣與人，故森林性質，應歸國辦。且辦理森林，較耕種之事便易。辦理森林之事，可取同一之規則。國家辦理森林，雖爲公衆利益，有時辦理卓著成效，收入亦可因此而增。法國森林收入，每年約有二釐利益。但國家發賣樹木之時，應按照市價，不應減少價錢，與私人相競爭，設私人營業有壟斷之事，國家可照國之生產操縱之。歐洲十九世紀之初，因爲自由放任學說流行，有多數國家，將一國之森林，轉賣與人，幸售出無多。迨十九世

紀中葉，各國政策一變，一國之森林，不但肯賣出，而且日圖加增。普魯士辦理森林，卓著成效，每年毛利用之於森林者，不及一半，其餘五成，幾皆國家淨利。水利亦國家應辦之事之一。所謂水利者，即開運河，鑿溝渠，以便民者也。此事若歸私人所組織之公司辦理，則利益常苦不得平均，且歸私人辦理時，則惟利是趨，常使水缺少之地方，不能得益。

## 乙 田租制度

按照土地私有之制，國家收入爲田稅；若用租田制度，則國家收入爲田租。由國家收入一方面而觀，私有與租田之利害亦相同。主張租田制度者，其理由有三種：（一）主張此說者，以爲近世科學進步，農人不能利用科學，改良農業，故使國家爲田主，由國家監督之，使之進步，收效必宏。但近日文明之國，教育普及，至若農務教育，可用耕種改良之方法導之，不必絕對主張租田制度。（二）其他之理由，則以爲國家有地，不應賣絕，只應租出，以九十九年爲限，以備將來實行地方上之公田方法。並使國有土地與私有土地均存在，使土地制度可以調和，並考究其耕種之結果，何者利大。

(二) 凡國家必有土地，以備不虞。當財政緊急之時，可以出賣。但國家當財政緊急之時，非有戰爭，即國內不安靜，際此危急時代，決無人買地，即使設法賣出，價值必低。若採用此政策，則賣出之後，一至承平時代，仍應設法買回，以備日後之虞。是高價買進，而低價賣出也，受損之事，顯而易見。主張者之意見，又以爲緊急時代，可以將田地抵押與人。但借款應以全國之信用爲根據，以一種物品抵押，實無裨益。因國家不能償債之時，抵押之品，又不與人，則信用全失，民間亦無強迫歸還之法。有一派經濟學家，主張單稅主義，此種主義，以爲一國之富源，均由地來，國家勻稅地產，能得其平，則各種租稅，均可以免。此說仍主張地產私有，但每年除用於地產上及人工之收益而外，所有地產之收入，應全歸國家。此種理論，可稱之爲一種變象的國有主義。

### 丙 公田出賣與土地私有

國家自行耕種，與租田制度，二者皆未始不可採，不過吾人就目前言之，私產制度一日未廢除，土地之私有制，暫時亦難變。且土地私有之制度，亦可使農人專心於田產，一國之生產，未始不可由此加增。故除森林水利等事所需之地而外，國有土地

可用出賣之方法以處置之。而國家關於土地所有之收入，亦作爲間接收入。



## 第二章 國有實業之收入

### 第一節 國有實業之選擇

國家所辦理之實業，其組織必較簡單，其所辦之事務，或其所產生之物品，必適宜於課稅者。但欲尋一種實業，與上列標準相吻合者，實不易舉。有人以鹽爲適合上列標準者，不過鹽之負擔，不當過重。煙葉應負重稅者也，但種煙與製煙之工作，比較複雜，且各人之嗜好不同，其對於煙捲費用之支付，亦因人而異，實以私人經營較便。他如鑄錢之事，與全國經濟利害關係綦切，故此種事項，由國家經理，寰宇列邦，大概皆然。苟非由國家經理，則禁止私鑄，談何容易。飲酒之事，爲害甚大，雖酒之製造，亦不易歸國辦。但各國以征爲禁，課以重稅者不少。在文明社會，交通之便利，最關重要，故郵政之事，全歸國辦。凡報酬漸增之事，辦理必易，報酬漸減之事，辦理必難，前者可歸

國辦者甚多，後者則不然，農務其明證也。鐵路爲報酬漸增之事，故鐵路收歸國有，於理實合，且其利益關係全國。至若電車及沿城鐵路，其關係不過一市一鎮，應歸市政廳管理，應按照所關係之範圍，定所有權之所在。凡天然專利之事，亦應歸國有。鐵路電車，卽天然專利之一種，因此二種，均利於專利不利於競爭者也。電燈公司自來水公司煤氣公司均同。不過上述三種，皆屬市政範圍，非中央所應干涉。國辦實業對於消費之人，應一律待遇，無畸重畸輕之弊，若可以輕重，則不應歸國有。故英倫銀行發行鈔票及借款，分爲兩大部：發行鈔票之部，代國家辦理者也，因發行鈔票無輕重之分，凡用此者一律待遇。貸款爲銀行營業之所有事，因貸款必恃他人信用如何爲標準，其待遇之法，斷不能一律。

## 第二節 國有實業之種類

國有實業，可分三種：一因圖收入而辦理者；二因爲管理之目的而辦理，同時兼有收入者；三專爲公衆利益而辦理者。

(甲)因收入而辦理之實業，法國煙草專賣，即屬此種。煙草專賣，起於一六七四年，除革命時代暫時停止外，延續至今一仍舊貫。奧瑞意日，均有煙草專賣之事。法國煙草專賣之官廳，對於煙草之耕種製造及受買，均有管理之責。每年之內，第一次手續，即預算本國本年消費煙草之數，或下年消費之數，設有不夠，可放外國煙草入口。但所用煙草，至少須有十五分之一，為本國出產。法律雖如此，徵之實際，法國所用之煙草，三分之一，出自本國。煙草生產，按照一定數目，支配於產煙草之地方，耕種煙草之人，須到地方官廳領免許狀。凡種煙草之地方，常有官廳派人巡視，防私買私用之弊。所種煙草，均歸專賣，官廳價值預先定妥。煙草生長之地方，政府設有煙草棧房。政府有製煙廠十九處，煙草專賣，可由製造之地發賣，亦可由商民零賣。每年賣煙草在一萬佛朗以下，須得地方官廳准許，在一萬佛朗以上者，須得財政大臣准許。此種准許，儘先給與受傷兵士及陣亡者之寡婦，以示體卹。法國煙草專賣，每年淨利，約有四萬萬佛朗，煙草專賣費用，為毛利之二分。英國則禁止在國內種煙草。煙草進口稅，每年幾達一千萬鎊。美國亦煙草出產之地方，征煙草稅之法有二：(一)煙草製造後，必

須成包，而後可以發賣。煙草包之口面上，必有會征煙草稅之印花貼於上，迨開用之時，而後扯去，因此一印花，不能用兩次。(二)有在店內將煙草陳列發賣者，亦須到中央領准許狀。美國雖有出口之煙草，亦有進口之煙草。進口之貨，必征關稅。若以英法美二國相比較，則煙草之收入，以法國爲最大。歐洲古時常有鹽之專賣，羅馬共和政治初年，卽有鹽之專賣。但此種專賣，爲保護食鹽之人，非收入可比。十八世紀，普國亦辦理鹽之專賣，但普地處四通八達之區，勢難禁止外鹽不入，故每年按照本國之人口，應銷鹽多少之數，每年政府所賣之鹽，如不能達預算之時，所餘之鹽之價，仍向國民徵收，此法至一八一六年始行廢止。近年各國對鹽政策，均以收稅代專賣者居多，亦有將鹽稅完全廢去者。彩票亦國家營業之一種，卽加增收入之一法。歐洲一五三〇年時，意大利最先發行彩票，而辦理最有成效之彩票，卽普魯士。英法各國，均先後禁止。

(乙)以管理爲目的，而同時兼有收入者。

此項事件，以交通之事爲最多，交通之事，可以分爲數種。試縷述之：

(一) 幣制之交通。

甲、貨幣。

乙、紙幣。

丙、銀行。

(二) 信息之交通。

甲、郵政。

乙、電報。

丙、電話。

(三) 水利電利之交通。

甲、運河。

乙、自來水。

丙、電燈。

(四) 貨物行人之交通。

甲、鐵道。

乙、輪船。

丙、電車。

丁、轉運公司。

以上所列事業，關係公衆利益，有輕有重。例如鐵路之轉運，容易有弊，國家管理，在不容緩。且上列之事，非完全均有收入者。例如造幣之事，不僅國無收入，且須賠補費用。有一部份之事，收入僅夠支出，而無餘款者，郵政是也。有全以收入爲最要之目的者，鐵路是也。故收入之有無，與收入之多少，各有不同，而關係於公衆之利益，則大旨相同。以上所列之事，因與國家所辦之事相關，故應責歸國家管理。例如郵政，原圖消息靈通，電報亦同，若郵政可歸國辦，則電報亦然，理論上固毫無妨礙也。

(丙) 因公衆利益而辦理之事業。

此項事業，半由國家支款辦理。例如國家欲保護河道，在童山上栽培森林，純屬有支出而無收入之事，迨樹木長成，縱有許多之收入，開辦之初，固無絲毫利益之可

言，純屬支出者也。教育之事，亦全有支出，而無收入者。美國 Michigan 省，每年所收入之款，有六七成用之於教育者。比較各國支出之輕重，可知其國注重之點。在 Michigan 省，普通教育，概不收費。凡此州以外之學生，稍征學費，因外來者不負擔租稅之責。如欲習特別科目，亦須納稅，所謂特別科目者，如希臘文拉丁文之類。因普通教育，關係一處人民之利害，因之習普通者，咸不收費。希臘文拉丁文者，今人所謂 Latin Language 於一州之利害，毫無關係，不過個人自求高深而已，故必須收費。因此關係公眾利益之事，由租稅負擔；關係個人利益之事，由個人負擔。

### 第三節 國辦事業定價之原理

#### 甲 關於以收入爲目的之事業

此種事業之定價，與私人相同，按照市面情形定價，以銷路廣收入多者爲目的。不過國家辦理，與私人辦理，有一點不相同。國家對於人民有責任，故國家辦理此項事，不應有妨礙人民利益之事。以收入爲目的之事，最難選擇，選擇一定之後，定價固

無難事。

乙 關於以管理爲目的而同時兼有收入者

此項事業，皆與一國之利益，在在相關。定價方法，應以公衆利益爲主，而以收入爲附。試分別言之：

(子) 郵政 各國辦理郵政方法，大抵相同，收入至少可抵支出。但送信務求靈便，故郵政費有三種特別性質：(一) 費宜極小，五分郵票，可行極遠。(二) 不論遠近，郵費一律。一律之價，優處良多，稠人廣衆之地，收入較費用有過，人煙稀少之區，類多不足，以有餘補不足，易得其平。(三) 包裹之輕重大小，宜有一定，過大過重之物，必不照寄。非因受虧之故，不能照寄，亦非物件過大過重，受虧亦過重。其所以不寄者，實因不便起見，故不能代勞。凡寄一信，以收信送信之費用爲最大，轉運之費用則有限，無論地方之遠近，一收一送，信信皆然，因之遠近一律，並不受損。

(丑) 鐵路 國家之創辦鐵路也，原爲淨利起見，但不能以圖利之故，而置乘者之利益於不顧。定鐵路運費之法，議論紛紜不一，各種論調，均不相同，但兩點有相同

之議：(一)鐵路運費應分類，每一類有一定之價。(二)鐵路對於各種運貨之人，及各  
地，均宜一定以謀公平。德國國家辦理鐵路，定運費方法最善。法以運貨之人，組織一  
機關，以一定各種貨物之運價，送交政府，政府有可採與否決之權。此運貨人與鐵路  
公司經理人，疏通意見最善之法。

(寅)電車 電車以市鎮爲最多，而市鎮內來往之人民最夥，電車只有來往之  
費用，無裝貨卸貨之費用，因之費用不重，而創辦電車者，利恆數倍。例如電車爲市鎮  
公產，理不應以單圖厚利爲目的。設使電車公司收入多，則市鎮內之人民必多，宜將  
電車修之於郊外空曠之地，使鎮內之人，可以分居散處。分居則空氣潔，光線佳，於衛  
生一道，裨益良多。此種較遠之路，價錢不宜過大，設有受虧之時，應以鎮內往來人多  
之處之所餘者相抵補。要之關於此項事業，應以公衆利益爲先。

### 丙 關於公共利益之事業者

公衆利益事件之問題，大概不外管理問題，及公平問題而已，收入不過偶然之  
事，非關重要也。設如國家因保護河道起見，而辦理森林，國家之目的，不在發賣木料。



但森林培植日久，則樹木自日形發達，此種樹木發賣之後，收入自隨之增加。國家發賣木料之時，最重要之事，則木料之價，不宜較商人便宜，與之競利，使商人受害，出於不公平之手段。若國家辦理水利事件，則情形較森林不同。水利爲瀦水供給農人之事，水由遠道引來，非容易事，供給不能無窮，且國家辦理水利，支出最多。故國家訂水閘，須有二標準：（一）收入應夠辦理水利事業之經費及所用支款之利益。（二）宜使農人可自由用水，但不至有耗廢之虞，俾待用之時有用。如能達此二目的，則管理之事，可稱完善。



## 第二編 租稅

### 第一章 租稅大意

近世國家收入，以租稅爲最多，設使將來私產制度不廢，則將來國家之收入，仍以租稅爲最多，故租稅之研究，爲財政學上之一重要部份。但不能因此，而將財政學上之其他各部份，視爲無關輕重，名曰重要，自無疑義，若曰卽此一部份，可以概括財政學之全部則不可。

#### 第一節 研究租稅之方法

英國從前經濟學者，主張放任主義，當時學者以爲國家活動之範圍，應以保護生命財產及不容緩之事爲限，故以財政學爲經濟學之一部份，因此著書之法，亦列

租稅於經濟學之內。但十九世紀後葉，國家觀念日漸更變，有一部份之主張，以爲社會既日形發達，則國家辦事之範圍，亦應逐漸擴張，且以爲國家擴張活動範圍，實有利益於人民，並非侵犯人民之權利。且人民團結而成國家，國家卽人民之大己，人民卽國家之分子，國家之事，與人民之事，不能析之爲二，且痛癢相關，團結一體者也。因有此種觀念，於是財政學隨之發生，遂成一種獨立之科學，與經濟學相關，而非附屬於經濟學內之一種科學。租稅問題，既爲財政學內之一重要部份，故財政學成立以後，租稅之研究，較以前更透澈。

## 第二節 租稅性質

租稅非國家直接生產之財富，乃由小己之財富而發生者也。故租稅爲國家間接之收入，與國家直接辦理生產之事所收入者不同。考其性質，其中之經過良多。最初爲人民對於政府之貢獻，等於禮物，一變而爲求，再變而爲助，更進一步，於是有爲國家犧牲之義，有國民義務之說。以近世而論，租稅實帶強逼之意，其租率之高低，亦

由國定。但所謂強逼者，非他種之強逼，乃根據憲法，即國家非按照法律，不能徵稅，此所謂法律強逼也。

### 第三節 法律上之租稅界說

由法律方面而觀，國家強逼征收之款，必有三種性質：（一）征收之款，必用之於公衆之事業。國家雖有君主民主之分，但國家之機關，因人民而設，故無論君主民主立憲國，未有將租稅辦私事之理。設征租稅以辦私事，可以謂之非國家行爲，實則強奪而已。但租稅之用途不正當，而不正當之事，又爲法律所規定，則在法律上，實未有補救之方，因法庭判斷事件，只有遵守法律之一法，若法律不良，法庭無補救之方，惟有從立法方面，可以補救於萬一。（二）國家對於人民，應採公平之法，不宜有畸重畸輕之別。故國家辦理租稅，亦應公平，對於各部份之人民，不應有輕重之分。若租稅之法律，實有輕重不平均之事，則法庭亦無從補救，法庭不能區分某種爲公平，某種爲不公平，使法庭有此種判斷，是侵越立法之權，不公平補救之方法，亦只有政治上之

方法。(二)在剛性憲法之國，租稅之法律，以不違背憲法爲主。

#### 第四節 財政理論上之租稅界說

自財政方面觀之，各種事實之發生，類多理論上之結果。財政學之理論家，關於租稅之理論最多，此種理論採用後，卽成事實，故租稅制度之發達，與租稅理論之變更，關係最切。租稅之理論，非亙古而不變者，亦非一成而不變者，而租稅理論之發達，與社會上之情形，國家之組織，人民之權利，在在相關。凡一種特別社會，自然發生一種特別輿論，因是而發生一種特別之理論，由是而觀，社會情形，乃理論之根源。但理論亦可以改造社會，而樹之模範；亦可以變更社會，而示以新法，故理論與社會，互相爲模範者也。對於租稅之理論，種種不同，因此理論上之租稅界說，亦不一致。最有研究之價值者，有三種：

##### 甲 價格之說

按此說而言，則國家代人民辦事，必需費用，租稅者，給國家以辦事之費用者也。

設以人民全體與國家相對待而論，則此說尙可通。若以人民之個人主義而論，則費用之多少，應爲各小己所負擔者，實不能明晰。據此說而觀，若人民能自由辦事，無須國家之代勞，則租稅之征收可免，卽自由不出租稅之說所鼓吹者也。此項議論，實無可採。

## 乙 利益之說

由此說而觀，人民須按照所得利益之多少，而出租稅，此說爲十九世紀初年放任主義之結果。由放任學說而言，凡政府辦事之範圍，愈小愈佳，故政府征收之租稅，亦愈少愈佳，且必以各人所得利益之多少，爲納稅之標準。但近世政府行動之範圍，日形擴張，較之十九世紀初年，大相逕庭，勢不能採用此種個人主義之學說。利益之說，又名保險之說，法國大臣 *Thiers* 以租稅爲一種保險費，卽主張個人主義最力者也。意以爲個人之財產，純由個人之勞力而來，而對於社會所供給之保護，與個人以莫大之利益者，均置之不顧，其不能顧及此也，實其眼光限之。孟德斯鳩之主張，亦大概相同，常以租稅爲一種保險稅。無論此說如何，與現在情形實不相符。設使採用

此說，欲實行之，亦不易辦到。以前征收租稅，皆按照各人所有之多少而征收，若以租稅爲保險費，則必按照各人之產業危險與否而征收。水患多者應多征，盜賊多者亦應多征，此其例也。但保險與否，不易前定，故此說即欲採用，必不能行之於事實。總之價格之說，與利益之說，皆以人民與國家分離，判然不相關者也，實則國家即人民之全體，不宜以平常交易之道，行之於國家與人民之間。

### 丙 義務之說

此說以爲國家既由人民全體所組織，則國家之行動，皆圖人民全體之利益。且人民因有國家，而後能享安寧之福，故人民應納租稅，以供國家之用。此種理論甚古，源於希臘之哲學家。古時希臘哲學家，有以國家爲有機體之機關，以爲國家猶如人之身體，個人即此種身體之一小部份。近世財政學家，大概以義務之說爲然。由此說而觀，人民自有納稅之義務，但納稅之多少，應以何者爲標準，自應以財產力量之大小爲標準。故義務之說，又可名之曰量力之說 (Theory of Ability)。



## 第五節 租稅權之分析

### 甲 租稅權之性質

所謂租稅權者，分配人民納稅之標準，強迫之使納稅之權也。無論君主民主之國，租稅之權，應屬之於主權者，租稅權可稱之爲主權之一。近世國家組織，分三部份，立法司法行政是也。租稅之權，應屬之於何部份，在民政發達之國，此問題亟易解決。租稅係按照法律而征收，而法律均發源於議會，故租稅之權，自然屬之議會。吾人研究英國之歷史，英國人民與政府之爭，大概皆以租稅權問題而起。以前講預算時，吾人已注重國會應有財政之大權，租稅即包括之於財政權內者也。

### 乙 租稅權之淵源

以中央政府而論，租稅權皆規定之於憲法；以地方政府而論，租稅權爲中央政府所授與。按照租稅之原理，租稅權不應濫用者也，租稅權只可用之以征收租稅。職是之故，不以收入爲目的之保護關稅，豈非違背租稅之原理乎。但國家之權，不僅租

稅權一種，常有別種權。且租稅權與租稅機關，不宜混而爲一，兩者各爲一事。國家雖不能濫用租稅權，但未嘗不可以租稅機關，達租稅以外之目的。稅關亦租稅機關之一，國家未嘗不可用稅關，以達保護國貨之目的。保護國貨，亦國家大權之一，即國家整理商務之權。例如重稅賣酒，實以禁酒爲目的者也。設欲使小貿易之商店，行登記之方法，出費以領牌照，此乃以稽查爲目的者。凡此皆以租稅機關，達租稅以外之目的之實例也。

### 丙 租稅權之限制

租稅權者，主權也。主權之所應收，不宜有限制。茲所謂限制者，乃手續之限制，因租稅之手續，有良與不良之分。但所謂租稅權不能有限制者，就中央政府而言之也。若地方政府之租稅權，乃中央政府所給與，中央政府自可加以限制。按照美國制度，中央有中央之稅源，地方有地方之稅源，美人素以劃分稅源，使每級政府，不相侵犯爲目的者。現雖不能達圓滿之結果，而財政學家均一致主張之，積極以圖達到爲良果者也。設使一級政府，可以侵犯第二級政府之稅源，則租稅無統系之可言，人民之

負擔亦因此不能平均。今茲所論乃美國之情形。美國中央稅源與地方稅源之分以間接稅與地產稅爲標準。

## 第六節 人民納稅之義務

納稅者，一國之人民，對於主權者之義務也。故國家租稅之淵源，應來自本國之人民。如多數外國人住居一國之內，國家可用特別法律，使外人負擔租稅之大部份，使本國人民之負擔，因之減輕。此種辦法，實無政治上之道德，且有礙國際之感情。卽就利害言之，此種政策，亦未見利。因外人雖有住居本國，而本國人亦有僑寓外邦者。若我施之於人，人亦將施之於我，互相報復，安見其所謂利耶。故租稅之淵源，應以本國之土地，及本國之人民爲限。此種意義雖簡，實行之亦繁難，因本國之人民，非全數住居國內者，且本國人民工商上之收入，非全由本國之境內而得者。加之外人之客居本國者，常倚本國之司法行政機關，以處理一切。由以上種種情形觀之，欲租稅之公平，談何容易。欲知其困難之點，請分晰言之。

## 甲 本國人民住居不同之困難

夫一國之人民，若全在本國之內，而經濟上之行動，亦全在本國之內，則租稅之問題，無復困難之點。惟國人之僑寓他邦者，尚復不少；僑寓他邦之國民，應按何法納稅，此一問題也。按各國現有習慣，大概對於自己所隨帶之動產，就其所住之地方征稅。至若不動產，則就不動產之地方征稅。至於公司，則就公司所在地征稅，無論股東住居何地，均非所問。若外國人在本國有商店，且係託人代理，而外人仍住居外國者，則本國可按照代理人所在之地，征收商稅，此財政上之公理也。但有為條約所限制，而不能准乎原理者，此今日弱國之情形也。外國人民身在外國，而與本國訴訟事件有關係時，則外國人民仍依賴本國人民之司法機關，若恃本國之司法機關以為直，則租稅之征收，自在當然之列。若外國人受本國人遺產時，國家可以征收外人受國人遺產之特別稅。其理由所在，則以遺產既歸外人，勢必至減少本國將來可稅之財產，故當外人受遺產時，應重稅之，以補將來之損失。按照以上辦法，有四弊可以免除：

(一) 變動所住之地方，須圖免稅者，其弊可免。(二) 重稅之弊，因此可免。(三) 外人依

賴本國人之政治機關時，應受相當之負擔。(四)本國人產業歸外人時，有相當之補償。

## 乙 商務不限於一國境內之困難

近世爲國際商務時代，故商業之活動，不能限於一國之地方。如保險公司，在甲國設立，而營業之範圍，推廣至乙國者，使甲國每年按照公司毛利之總數，征收租稅，而乙國又按照本國之內，公司營業之多少而徵稅，是商人重負納稅之義務也。故對於商店之租稅，應以商務範圍之大小，爲納稅之標準，不應就商店所在地，征收租稅之全數。

## 第七節 免稅之標準

法國革命以前，所有教會之牧師及貴族，均不納租稅，納租稅者，平民而已。但按照近世新國家原理，人民之負擔，應採平均之法，租稅之征收，無人可免。不過國內之產業，有三種情形，可以免稅：

第一類 國家之產業，可以免稅，但國家之官吏，應納所得稅。

第二類 有關於國家之利益之產業，可以免稅。例如教堂學堂，以及各種慈善事業之產業等項，均在豁免之列。但教堂用之傳教者，則可以免稅，用之生利者，則不能免；其餘公益事業，均就此理推論可也。

第三類 與國家生產將來有關之資本，應在免稅之列。前章吾人已論及，財政家籌款，不能減少將來之稅源。近世國家征收所得稅時，大抵有一最低之限，在此限度之下，均免稅。其意非謂收入少之人，應有免稅之權利。蓋人民之希望心，乃國家一種最重要之富源，若國家征稅普及於最小之收入，則此類收入較少之人，勢必至最小之支出，亦不能辦，最小之支出既不能辦，則希望心亦隨之而減，人必有希望之心，而後能前進；無希望心，則各種事業，無由發達。近世國家對於工人作工之器具，大概免稅，即使工人有債務之關係，債權人亦不能抵收其器具。蓋器具者，工人生產之資本，而工人生產之資本，即國家生產之資本。以上即免稅之標準也。

## 第二章 租稅分配之原理

租稅之分配 (Apportionment) 應求平均，因人民之負擔，必須平均，而後公允。人民負擔之所以必須平均者，因人民在政治上之地位，固應平均也。

### 第一節 平均之意義

平均之意義，非人人所納之稅，應採相同之制，乃各人按照其利益而納租稅。故納稅之痛苦，以納稅後所餘利益之多少為準，不以納稅之多少為準者也。收入較多之人，納稅雖多，其負擔實輕；收入較少之人，則相形之間，負擔較重。故國家對於收入較多之人，應多征之，收入較少之人，應少征之，如此而後可得其平，此對於一小己之平均也。對於一小己之分配，應以此為標準。至於國家對於工商事業，租稅之分配平均道理，亦與此相彷彿。但國家對於工商事業，有一最重要之事，即租稅之征收，不能

阻礙工商之發達，並不能阻礙辦理工商事業人之豪興。

## 第二節 分配規則之分析

### 甲 成本說

由此說而觀，則一城之內，如地方不靜謐，租稅之征收，亦應較多。因警察費較大，國家支出之比較，似覺多於別地，國家支出之費既較大，則人民所應納之租稅，自應隨之而大，此按成本分配說之原理。但此說實未見平允，夫一城之內，盜賊最多之地方，必貧人居住者較多，使因此而征收之稅，亦特別加多，事之不公平，莫有過於此者。故各國採此說者不多見，即曰無國採此，亦未始不可。

### 乙 利益說

如公衆圖書館，對於貧人之利益，較富人爲多，富人家藏者不少，固不必盡恃諸公衆圖書館也。苟按利益分配之說，貧人所納，應較富人爲多，因其利益所得，實多於富人。故利益之說，乃加重於不能負擔人之負擔，使力量小之人，受負擔最重，事之



不公平，莫與此若。且國家所辦之事，全國之事居多，如海陸軍公安等費，對於一國內，國民所受之利益，分析不開。據此二說，則利益之說，斷斷不可見諸實行。

### 丙 義務說

集人民之總數而成國家，個人即國家之一份子，國家即人民之全體，分子與全體，非漠然不相關者。若按照成本之說，與利益之說，人民與國家，恍惚毫無關係者，不過貿易往來已耳。故多數之財政家，不以此二說為然。近世多數之財政家，極力主張義務之說。按義務之說而論，則人民應就其力之所能至，以供給國家之費用，此說與經濟學分配之說相符。經濟學種派不一，其中僅共產主義一派，以為財富之分配，當以每人之需要為標準。其餘各派，皆以為財富之分配，應以各人勞力上之效率為標準，即以能力為標準也。若財富分配，以能力為標準，納稅以供國家之用，亦應以能力為標準，能多出者應多出，不能多出者反之。證之理論，亦云公允。吾人雖決定採用義務之說，但另有一問題，不可不研究。按照義務之說，應採比例稅率乎，抑採遞進稅率乎，近世學者，多採後說。

### 第三節 稅源

#### 甲 收入之意義

近世直接租稅，有按照收入征稅者，有按照產業征稅者。所有動產不動產，均屬產業，由產業所得之款，謂之收入。有地必有租，有資本必有利息。地與資本，產業也；租與利息，收入也。律師所得之訟費，醫士所得之醫金，與工人所得之工銀，皆收入也。此種收入，亦可謂之因產業而來，醫生與律師之學問，皆其無形之產業也，工人之勞力亦然。近世征稅應以收入為最後之標準。按照產業而征稅者，事常有之。但產業大概皆有收入，租稅之來源，應出於產業之收入，不應出於產業之本身。按照收入征稅，概以一年之收入為標準，且以一年內之淨收入為標準。例如有一人組織一商店，其每年之總收入，謂之毛入，由毛入中須開支店內之費用，除開支之外，所餘謂之淨入，所有開店之人，其家中之費用，與租稅，應由淨入中支出。

#### 乙 產業與收入之關係

凡產業與收入，其關係頗密切。試如一人有一萬元之資本，每年可得六釐之利息（即六百元），如國家欲由此萬元中，每年征六元之稅，則國家可以此萬元爲可稅之標準，亦可以此一萬元之利息六百元爲可稅之標準。若以六百元利息爲可稅之標準，國家每年須征六元之租稅，則稅率爲百分之一；若國家以萬元資本爲可稅之標準，每年仍應收六元，則稅率爲萬分之六。故產業與收入，有不可分離之關係，以產業爲標準，與以收入爲標準，其結果相同，不過租稅之率不同而已。雖現今以產業爲可稅之標準者多，但仍以收入爲標準較便。因醫生律師之經驗學問，雖可稱之爲產業，但全係無形，而其收入，則爲有形。有形者，可據以爲標準，且其事易舉。現今各國習慣，對於勞力之收入，及產業之收入，征稅稍有不同。產業之收入，不勞而得，且其收入可恃，不至有搖動之虞，故征稅應較重。至若律師醫士工人之收入，皆因勞苦而得者，且非永遠鞏固，年老及疾病，皆足爲之障礙，故對於勞力之收入，征稅因之較輕。

#### 第四節 比例稅率與遞進稅率之比較

若不論收入之多少，必使徵稅之率，全國一致，此比例稅率之法也。例如百分征一，百分征十，萬分征百，徵稅之額，與納稅之物，有一定之率是。若收入增多，則稅率亦遞增，此遞進稅率之法也。例如千元以上之收入，每百征五萬元以上之收入，每百征六十萬元以上之收入，每百征七，百萬元以上之收入，每百征八是也。

### 第五節 關於遞進稅之辯論

#### 甲 遞進稅與社會主義

社會主義，素主張經濟平等者也，而遞進稅屬於平均經濟情形之下，故與社會主義相符合。一部份之經濟學者，雖非社會黨員，亦贊同此義。此派學者之意見，以爲經濟應圖平等，所有平均經濟情形之方法，應由國家利用租稅權，以謀實行。德國學者瓦格納（Wagner）主張最力，人稱之爲講座中之社會黨（Socialist of the Chair）。據瓦氏之意見，以爲租稅機關，不僅供國家財政之用而已，且宜用之以圖平均經濟上之平等之事業。贊成此理論者，實繁有徒。所謂社會主義者，原不過濟經主義中之

一、但社會主義之解釋，可寬可狹。若吾人自廣義而觀之，舉凡平均經濟社會不平等之情形之議論，均可屬之於此範圍之內。若從狹義言之，必主張極端社會主義之人，始可稱曰社會黨。極端社會主義之所注重（如集產主義），即一國中無所謂資本公司與勞動者之分別，一切生產事業，全由國家辦理，一國之內，惟國家為資本公司，其餘皆在工人之列。由此種理想，生產之事，應圖漸漸集中之法，而後能辦到國有之地位。欲生產集中，必使資本公司之力，日大一日，且必使資本，亦日厚一日。迨資本公司將生產之事均行集中而後，國家收為國有，事之便利，莫過於此。但遞進稅，非助資本集中者，乃助資本散開者；非助資本公司加增資本者，乃平均資本分配者。此種情形，豈非與集中及國有相違背。而生產之事業，若不集中，斷不能歸國有。故極端社會主義家之贊成遞進說，實與其目的相反。在論理上不相洽協。而瓦格納之說不同，瓦氏雖主張國家經營經濟事業，但非主張生產之事業，全由國家管理者，不過國家管理有利者屬之國家，並不主張廢除個人經營之生產事業。故主張遞進說，其理由甚富。但有一派之經濟學家，以為租稅機關，只能用之辦理財政事業。此種議論，自不贊成以租稅機關

兼爲平均經濟情形之機關，但此不過行政上手續問題而已。

### 乙 遞進稅與負擔平均

有一部份之議論，以爲遞進稅，可以平均人民之負擔。人民能多出稅者多出，不能多出者反之，如此則負擔平均。但一國關稅之負擔，例如進口之洋布稅，有一定之率，貧者所負，與富者相同。苟欲補救此種缺點設法使富者之負擔較重，在關稅上惟有對於奢侈品加重，但此不在遞進稅理論範圍之內，茲不具論。說者又以爲人民納稅之痛苦，不在支出之多少，而在支出後所餘之多少。收入大者之負擔雖多，其所餘仍不少，雖強之多出亦不覺苦，此又一說也。據奧國心理學派之經濟學家而言，則人之所有愈多者，其分際之效用愈小；分際效用小者，雖國家強之多納，亦不覺苛。

### 丙 遞進稅與實業發達

有一派之議論，以爲遞進稅率，有阻止儲蓄，聚集資本，及推廣實業之現象。此說甚簡，夙爲英國學子所主張。反對之者，以爲能使大資本家不再聚集，實一種好現象。因大資本家不再加大，則小資本家發達之機會，可因之而增，如此則實業界大小不

平均之弊可稍減。又有一派之議論以爲經濟界之恐慌皆資本集中過多之弊。資本集中，則生產力統一；生產力統一，則生產力之效力大；效力大則生產多，此自然之趨勢也。同時資本集中，則財富聚集於少數人之手，必財富分配廣而後消費之力量大，若使大多數人之財富歸諸少數人之手，於是則一般人民消費之力量，因之而小。若生產力大而消費力小，則貨物之停滯而不能消者必多。貨物停滯，恐慌隨之。故主張此說者，以爲遞進稅率，可以阻止資本之集中。質而言之，卽遞進稅率，可以減少恐慌之事。又有一說，以爲遞進稅率，能使年老之資本家，不再聚集資本，退而轉辦地方公益之事，就社會問題方面而言，亦有考慮之價值。

#### 丁 結論

以上各種議論，均言之成理，但其中亦有不免偏於一面之見。至於遞進稅之困難問題，仍在實行方面。在稅制上應採何種形式，使能容易實行，在征收與估計上，如何能使負擔平均，達到遞進稅之原則，此皆關於事實方面者也。

### 第三章 租稅之分類

#### 第一節 租稅分類之原理

租稅之分類，比較困難，分類之標準，亦不一致。以前之經濟學者，常按租稅之歸宿，以爲租稅分類之標準。但有一部份之稅，其歸宿礙難斷定，故難以名之爲何種之負擔，謂之工資負擔可也，謂之地租負擔可也，謂之贏利與息之負擔，亦無所不可。欲別而分之，談何容易。故按照租稅之歸宿而分類，在理論上誠善，欲實行之，困難立現。吾人現今分類之法，以形式爲標準，所謂租稅之形式，即征稅之方法。換而言之，即征稅方法之標準。由此標準而推，租稅可分爲三大類：一所得稅，二產業稅，三營業稅。

#### 第二節 所得稅



所得者，(Income) 卽個人收入之謂也。個人家庭之費用，及蓄產業之費用，皆由此而出。國家每年按照個人之所得，征收若干，以供給國家之費用，卽所得稅。此種稅不易轉嫁與人。個人之所得，爲個人納稅力量之良標準。以理論而言，法之善者也。但欲實行，其中亦有困難。個人之所得，來源甚雜，其種類亦不一。故一人究竟能得若干，不易算定。因個人所得之種類不同，吾人因之區分爲三類：(一) 勞心勞力之所得；(二) 產業之所得；(三) 受遺產之所得。

#### 甲 勞心勞力之所得

近世國家對於勞心與勞力者之所得，徵稅較輕，而對於產業之所得，徵稅較重。因勞力勞心之所得，勢非永久不變，而此二者，純係個人之能力，年老與疾病，皆足以阻止其所得。至若地租與息錢，大概經永久而不變，年老與疾病，皆不足以止之。故勞力勞心之所得，自應從輕，而產業之所得，自應從重。但勞力勞心之所得，其所以應從輕者，尙有一種之理由：一家者，一國之重要分子也，一家之支出，全恃家長，而疾病死亡之事，在所不免，贍養之費，人所必需，徵稅宜輕，理所易見。有人以爲勞苦之收入，與

產業之收入，徵稅之相差，應以個人保險費爲限。

乙 產業之所得

產業之所得，與勞苦之所得，性質已不相同。而各種產業之所得，性質復不能一致。地租與息錢之分別，其明證也。工商業發達之地，地租之增，有加無已。而資本增多，則息錢之率，適因之而降。因工商發達，則需地日多，需地既多，而地之廣狹有限，其貴也宜。但資本之增加，實與工商業相輔而行，資本加則息錢自減。由此而觀，息錢之徵稅自應從輕，而地租之徵稅，自應從重。但此種詳細之分別，尙未見實行。

丙 受遺產之所得

有以遺產稅爲政府承認承繼之規費。有以遺產稅爲平均財富之方法。但無論探何種理由，遺產稅乃一種所得稅。遺產稅有二種特別性質：（一）遺產稅稅率，較他種高；（二）受遺產之人，其關係較親密者，稅率較低，較疏遠者，稅率較高。

第三節 產業稅

近世以產業爲徵稅之物件者，因產業有收入也。但此稅之起源，非因收入起見，封建制度有以成之也。在最初封建時代，所有產業稅，並非貨幣，乃兵役或徭役也。在封建之時，王者以地封諸侯，有戰爭時，則諸侯出力以助王，兵役乃當日之地稅也。諸侯又可分給其地與屬下之臣僕，故諸侯有事，其臣僕必起而助之，助即當日之地稅也。故最先之產業稅，即地稅。近世產業稅所包括，則不僅地租而已，所有各項產業，皆隸其範圍之下。此種各項產業，包括於一稅中者，吾人名之曰產業稅。按照賽力克孟(Silgman)之言，一般產業稅發達之地方，即中古時代之城鎮；中古時代之城鎮，皆製造廠工人所居之地，在農業時代，除地產而外，各種產業，爲數有限。近世製造業日形發達，產業之範圍，不限於地產一種，故一般產業稅之發達，以此時爲最甚。按照產業稅之原理，產業之所以應納租稅者，非因其爲產業而稅之也，因中有收入故稅之也。按照租稅負擔之原理，凡負擔應公平，應無人不負擔納稅之義務，若一國以產業稅爲惟一之租稅，是各種收入，皆必有相當之產業爲之根本。按照此種意思，凡產業可分爲四類：(一)人事上之產業；(二)土地上之產業；(三)資本上之產業；(四)消費

之產業。

甲 人事上之產業

設使某人有一畝地，可以得地租，地租即收入也，產業即田地也。若使其業爲律師，或醫士，其中亦有收入，但收入根於何種之產業，其專門學識，大抵即其產業。產業二字，在普通用之，皆物質上之產業，以專門學識爲產業，可謂特開生面。但律師可自由運用其專門學問，與運用別種物質上之產業相同。故依產業稅之理論，未有不可以專門學問爲產業征收租稅之理。即照產業稅之理論，亦應如此辦法。但理論雖如此，證之事實，自古以來，未有以專門學問爲產業征收租稅者也。其不以爲產業也，實有二故：（一）專門學問，與具學問之人，不能分離而成立，故學問不能如物質上之產業，可在市面上交易；（二）各經濟學家以爲租稅形式，無關重要，無論形式如何，征收之法如何，租稅可以一再轉嫁，至於負擔平均而後已。職是之故，自古以來，勞動者之收入，與學問家之收入，皆不以產業稅之法征收，而以所得稅爲征收之標準。經濟學家對於租稅之轉嫁，過抱樂觀主義。就吾人眼光所及，一般產業稅之不完全，致將此

項人事上之產業遺漏者，爲負擔平均計，宜特別注意及之。

## 乙 土地上之產業

一般產業稅之實行，其繁難之點實多，因動產最易隱藏，苟隱藏之，則國家無法以徵稅。故產業稅惟地產稅之一部分，可以實行，因地產不能隱藏故也。

## 丙 資本上之產業

資本不僅款項而已耳，舉凡生產之器具，皆爲生產之資本。生產之器具，卽動產是也。吾人前已言之，一般產業稅之發達，在中古時代之城鎮，有一派經濟學家，以爲中古時代之城鎮，所以能實行一般產業稅而無弊者，因當時之動產不多，當時之動產，不過工人之製造器具而已。但此猶非當時舉行無弊之真原因，當時動產之所以不能隱藏者，因當時收稅機關在城鎮，而各城鎮之範圍不大，且當時工人皆有行業之組織，在城鎮征收租稅，乃向行業而征收。故當時產業稅之範圍小，欲隱藏之良不易。現今之情形，非中古可比，且一般產業稅，由國家直接征收，範圍既大，則隱藏較易。除以上所論之外，一般產業稅之所以不完全，另有三原因：（一）按照產業稅之原理，

產業之價值，與產業之收入，應有一定之關係；但有多數動產，其價值與收入不甚明晰。例如木匠必有各種器具，而木匠之收入，非全由此器具而來，其中有一部份，爲木匠之工資。(一)一般產業稅之原理，乃向個人之產業，征收租稅。但現今有多數產業，非屬個人者，如公司之產業，則非屬於個人者也。(二)產業與公衆利益之關係，非同一律。例如書與珠寶，爲兩種大不相同之產業。若國家注重教育，則書之稅率，與珠寶之稅率，不應取同一之制。由此而論，則產業稅之稅率，必不能一致，苟不能一致，則稅法不良矣。

#### 丁 消費之產業

今如某甲有房屋一棟，備爲己居，不賃與人，則此屋卽消費之物。依此情形，是有產業而無收入，應否納稅。自理論上言之，則稅之徵收，自不能免。因自居之屋，若移租與人，其中必有租錢。自居之時，實包租錢於內，租錢卽自居者之收入也。

所得稅與產業稅，皆屬直接稅，至若營業稅，乃一種間接稅。既屬間接稅，則徵收之者，乃就其營業而徵收之，非因其人而徵收之。所得稅與產業稅，最易隱藏，至於營業稅，則隱藏良不易。營業稅可分爲四類：一執照稅，二特權稅，三公司稅，四國產稅及關稅。

### 甲 執照稅

執照稅，彷彿一種規費，日本所謂手數料。但實與規費不同，規費只付一次，例如買房屋，其印契稅，即規費，大概只付一次。執照稅不然，必須逐年納稅，例如賣酒拉車者之執照稅，不僅一次者也。

### 乙 特權稅

今如一城之內，只許一家營造電車，即所謂特權是也。此種特權，皆有收入，而特權之收入，與資本之收入，可以分別，故特權可以徵稅。特權稅與執照稅之不同者，因一爲專利，一非專利也。執照稅所得稅之事業，大概皆有競爭，但如何而復稱之爲特權之收入，試舉例以明之。如一電車公司，有造電車之專利，其中必須資本，而資本之

利息，按照當時市面情形而定，其利率如何，可以勻算，而其辦事之酬金，亦必不可少，其酬金一部分屬於利，一部分屬於工資，除此息與酬金而外，若再有餘賸，則所餘乃特權之收入。此種電車公司之特權，至可寶貴。電車爲報酬漸增之事業，一經設立之後，每年資本相同，而貿易日漸發達。舉辦之初，平均一輛車，僅載二十人，至貿易發達之時，人數可以加倍，人數加增，則收入自加增。此種加增之收入，皆可謂爲特權之收入。享特權公司所辦之事，大概與公衆有絕大之關係，如電車電燈自來水公司，可以謂之爲代國家代政府辦理公衆事業之公司，可以名爲公役公司 (Public Service Corporations 或 Quasi-public Corporations)。

### 丙 公司稅

凡公司必有股票債票，此種股票債票，皆個人之動產，若向個人徵收股票債票稅，其手續繁難，不易舉，因此種票，最易於隱藏，若隱藏之，則國家無徵稅之法，故此種證券，應由公司稅內而徵收之。公司不能隱藏者也，有一定之地方，有一定之人數，其股票債票之多少，有賬可稽，是不啻在股票債票根源之地方徵稅，由根源之地方徵



稅則隱藏之弊可免。吾人前已言之，中古時代之城鎮，一般產業稅之所以能舉行者，因工人有行業之組織，有行業之組織，自無隱藏之弊。近世公司，大概一種經濟上之大組織，由公司徵收與公司相關係之產業，則產業自不易隱藏。其理由及情形，與中古時代之行業，相去不遠。

#### 丁 國產稅及關稅

國產稅，即徵收製造家之稅，生產於一國之內者，謂之國產。有人名國產稅與國稅，為消費稅。此派議論，以為此種稅，可轉嫁於消費之人，但亦不盡然，有時轉嫁之事，亦不能辦到。凡往來貨物，所納之稅，皆可名之曰關稅。貨物在內地所往來徵收之稅，為內地關稅，近世文明各國，有內地關稅者實不多見，通常皆設邊界關稅。大概國產稅，由製造家徵收，關稅向商人徵收。邊界關稅，乃徵外國貨物之來本國及本國貨物之運往外國者。關稅可分為幾類，有保護之關稅，即重徵外來之貨，獎勵本國之製造是也。有相護之關稅，例如甲國徵乙國貨物之稅輕，則乙國徵甲國貨物之稅亦輕。又有相難之關稅，例如甲國稅乙國之貨物重，則乙國亦報之以重稅。故關稅與一國人

民之經濟關係最切，運用得宜，則效力最大。此處只將其性質簡略言之，就其性質而觀，亦營業稅之一。

（譯者按，列關稅於營業稅之總項下，實有討論之餘地，並曾引起某君之指摘，但此係譯本，原著如此，故分類法均遵照原著。）

## 第五節 結論

租稅不能不有統系，無論吾人採遞進稅率，或比例稅率，其負擔應求公平，不應有所偏倚。凡一種財產，不應使之負雙份之租稅，但單用一種租稅，亦不能求負擔之平均。例如單用產業稅，則漏稅者必多。單用所得稅，與單用營業稅，其弊亦同。故近世文明各國，無採用單稅制者，要皆各種租稅參用。不過中間有一種最重要之稅爲主稅，其餘皆爲附稅。將各種租稅，組成一統系，使人人皆有負擔，而負擔又出於公平。最善之法，將勞動者與有學問者之所入，以所得稅徵之，則不致以其所得，列入產業之中，並將遺產稅，亦包括於所得稅之內，舉凡產業稅之徵收，限於地產（不動產），而以營業稅爲一國之主稅，凡此不過一理想上之統系而已。從事實方面而言，東方各國

地稅之歷史太深，中國日本印度地稅之收入，皆爲大宗。印度農人之負擔，實較營業之商人爲重。以美國而言，一般產業稅爲美國現今所採行，但據學者所調查，則動產逐年增加，而不動產與前無稍異。至於所徵之稅，仍以不動產多，而動產少。一般產業稅之不良，於此可見。故產業稅，要當以地租爲限。

## 第四章 租稅之效果

### 第一節 租稅轉嫁及租稅歸宿

#### 甲 租稅效果與租稅歸宿之分別

設使賣貨之人，納租稅之後，將租稅加之於貨價之內者，名曰轉嫁。用貨之人買貨之價，較從前高，故納稅之責，實課諸買貨者之身。而此用貨之人，名之曰租稅之歸宿。但賣貨之人，若因加稅於貨價之內，致價格過昂，銷路日減，利錢或亦因之減少。自表面上觀之，租稅之負擔，恍惚在賣貨之人。但利錢雖減，租稅並非賣貨之人所負擔，因租稅之增加，已並於價格之內，即已將租稅轉嫁於用貨者。納租稅者，即此用貨之人也。故租稅之歸宿，仍在用貨之人。賣貨之人利錢之減少，可稱之曰租稅之效果，與租稅之歸宿，判然不相侔者也。

## 乙 租稅歸宿與價格之關係

租稅有直接與間接之分，不能轉嫁者，謂之直接稅；可以轉嫁者，謂之間接稅。租稅之能轉嫁與否，與價格之公例，有大關係。貨物之價格，有一宗以製造之原價力爲標準者。此項貨物，無論製造之多少，其原價相同。故此項貨物之製造，有競爭者，競爭多則此項貨物之售價，以原價爲標準，售價不能遠過於原價，卽不能較原價過高也。若國家將此項貨物徵稅，則稅之出，雖出於製造之人，而稅之歸宿，仍在用貨之人，此項稅名曰間接稅。以上所論，乃言此項貨之價格，純以生產之原價爲標準者。若國家徵稅，則製造者不得不將稅加於貨價之內，故此項稅爲生產原價之一部份。又有一宗貨物，生產愈多，而原價愈大者，農務是也。農務爲報酬漸減之事，生產愈多，則原價愈大，報酬愈少。例如某人有一畝地，此畝地生產加多，則所得必不能償所失。但人口日見加增，若上等田不肯加增生產，則糧食之價必漲，糧食價漲，則比較次等之田，耕種亦有利。故設使上等之田無限，則供過於求，無所謂租矣。因上等之田多，人人皆可耕種，人人可以耕種，則競爭起，競爭起則除勞力與資本之報酬而外，別無他種之報

酬。若上等之田有限，而上等田之所產，不能供給一國之民，則糧食之價漸漲；糧食漲價，則次等之田，隨而耕種；次等之田皆耕種，則上等之田有租。次等田生產之原價，較上等田為大，報酬漸減，則生產事業貨物之價格，例以最高生產原價為標準。國家稅此項貨物之時，若不稅生產原價最高之人，而稅生產原價比較稍低之人，生產原價愈小，則國家徵稅愈多。由此而觀，租稅殆無轉嫁之可言，租稅亦不能加增貨物之價格。故經濟學家之言曰：地租非生產原價之一部份，但國家若將各種地畝，一律徵稅，則生產原價最高之田，亦須納稅。生產原價最高之人，除勞力及資本而外，無別種報酬之可言。既須負租稅，則不能不加增貨物之價格，若加增價格，則租稅成爲貨物原價之一部分，而租稅可以轉嫁矣。可以轉嫁，則間接稅也。專利壟斷之生產，其貨物價格，以最高之利錢爲標準。此項定價之法，類以公司有經驗之事業定之。專利之事，有二種：（一）法律專利，（二）經濟專利。如有人創造一物，政府給以憑照，許其專利，他人不得做造，此法律上之專利也。如鐵路公司造路之後，無論貨物多少，鐵路之資本，與管理之費用，皆相一致，故來往之貨物多，則其利愈大，所謂報酬漸增之事業。此項事

業，新公司斷不能與舊公司相爭，因新公司貿易少，而費用不能少，此經濟上之專利也。如政府稅專利事情之貨物，則此項稅可轉嫁與否，或轉嫁多與少，全恃供求之情形而定。在經濟專利之事，欲圖租稅之轉嫁，實較法律專利之事爲難。因欲轉嫁，必先加價，加價則不免銷路減少之虞，銷路減少之害，爲法律專利與經濟專利之所同。但經濟專利，尙有一害，即經濟專利事情愈大，則利益愈多，若因加價而銷路減少，則事業縮小，事業縮小，則利愈少，故經濟專利之事業，受租稅雙層之害。吾人可假定而言之曰，經濟上專利事業之租稅，不能轉嫁。

### 丙 所得稅與轉嫁之關係

前段所述，爲土地稅及營業稅與轉嫁之關係，就所得稅而言，爲直接稅，不能轉嫁者也。但亦有一例外，即國家若以極重之人頭稅，加之工人，則工人不能不要求加增工資。因工人平常時之工資，除消耗而外，別無餘物；若工人因此要求加增工資，則轉嫁此項人頭稅於他人者也。

### 丁 結論

由以上所論，所得稅乃直接稅，地稅有時可稱之爲直接稅，然有時亦可稱之爲間接稅。有競爭事情之營業稅，乃間接稅。專利事情之營業稅，有一部份爲直接稅，亦有一部份爲間接稅，要以貨物需要方面之伸縮力大小爲斷。

## 第二節 租稅與實業之關係

### 甲 國民消費力與租稅之關係

租稅爲國民之負擔，則負擔即在納稅之人。但此項負擔，與實業有何等之關係，此種關係，乃使國民消費力減少。國民負擔租稅之義務後，則消費之錢較少，消費之錢較少，則貨物之求，隨之而減。但租稅之率，若年年相同，而租稅之種類，亦年年相同，則工商事情，尙可與租稅制度，相融合而成習慣。如此情形，則租稅與工商無重大之關係。但租稅制度，若忽然變動，則工商與此項新稅不相融洽，其結果有搖動工商業之情形。但國家改革租稅制度之事，萬不能免，不過租稅改革，宜採漸改之法，以不搖動工商業爲宗旨。



## 乙 租稅與工商業之關係

以上所論，論租稅與工商業有關係，並租稅與個人消費亦有關係。此種關係，皆不利於工商，及個人消費者也。然消費之人，及工商事業，非一成不變者，若加稅之後，消費之人，設法擴張其消費之能力，或保守其消費之能力，不因加稅而減少，或加稅之後，工商業設法擴張其生產之能力，或令工商之收入，不因加稅而減少，若消費之人，與工商業之人，能如此辦理，未始不可變常經爲例外，使不利變爲有利。如工商業能因租稅而加增生產，租稅實爲工商之利，活潑之民族，常得此種良果。但辦理財政之人，不能以良果爲口實，至不需用之時，亦以加稅爲惟一之方針。其次，租稅實可減少生產之原價。如生產之人，因國家加稅，而已又不願每年之收入因之減少，則不得不設法減少生產之費用。貨物之生產未見減，而生產之費用日減，此社會上之美現象也。辦理財政之人，欲圖此種良結果，宜漸漸加稅，不宜過急。因減少生產費用之事，只能逐漸辦理，斷不能頃刻之間，卽行減去。再其次，租稅雖不免暫時減少利率，但日久仍可恢復原狀。例如有二商人，甲之貿易，僅夠開銷；乙則開銷之餘，每年有六釐之

利息。如國家加增新稅，取去一釐利息，則乙此時僅餘五釐，甲則不免賠本之虞。虧本者勢必停止其營業，而消費之人，所需仍舊，如乙之貨物，與甲相同，則乙之貿易，因之加增，凡甲所營之業，皆統歸之，貿易多則獲利自豐，獲利豐則往者六釐之利息，必有回復之一日。

### 丙 租稅與產業價值之關係

如地產每年有一分租金，則一畝地，能值二十元者，應有二元之租。如國家按每畝征地稅二角五分，則每畝地租，除納稅而外，所餘不過一元七角五分。如市面利息，大概皆有一分之收入，則置產者，不願出二十元買一畝地。因納稅而外，地租之息，不及一分，於是一畝地之價，僅十七元五角，故租稅有減少產業價值之事。

### 第三節 租稅與職業及投資之關係

企業家與投資者之目的，務利而已。有租稅之貨物，皆價昂而銷路少，故利亦因而小；無租稅之貨物，皆價賤而銷路多，故利亦因之而大。工商之資本，多向利大者

而趨故租稅有改變工商趨向之効力職是之故有主張凡屬貨物皆宜徵稅而稅率宜一律者，意以爲如此，則工商事業不致因租稅而變動。但一律征收租稅，所得之效，果斷不能如此。例如有兩種貨物，其一每斤一角，其二每斤五角，若兩物同時徵稅兩分半，而稅不得加入價內，則第一項售價爲一角二分半，第二項售價爲六角二分半，第一項物之加價，僅二分半，第二項物之加價，爲一角二分半，兩者相較，後者加價過多。且第一項物之銷路，因加價少，或無大變動，而第二項物，則因加價之多，必不能仍如昔況。可見稅率卽一律，於工商業之情形，仍不能不改變。故定租稅制度之人，不必求凡物皆稅之法，亦不必求稅率一律之道，求數種可以供國家支出之大稅源者足矣。徵稅物件之種類，愈少愈佳，租稅制度，愈簡明愈善。不過相同之貨物，稅其一則宜稅其二，不應有此收彼免之弊。如稅牛肉而不稅羊肉，則吃牛肉之人，將改吃羊肉，賣牛肉者，因此而受損害，前所謂公平者安在。故既征牛肉之稅，則羊肉之稅，自不能免，但稅牛肉，與稅綢緞，無因果之關係，因後者不能替代前者也。

#### 第四節 租稅可視爲一種社會改進之方法

租稅與社會進化，亦有密切之關係，故多數之社會改良家，欲利用租稅制度，以達社會改良之目的。

##### 甲 租稅與道德改良者

租稅制度之最大目的，在供給國家之財政。財政家不宜允許各種目的，阻礙最大之目的。若用租稅機關，達各種目的時，以不阻礙財政目的爲限。談社會道德者常欲用租稅機關，改革一國之事，最大者爲飲酒之習慣。煙酒種類不多，若用租稅機關，限制煙酒發賣，苟不至擾亂財政局面，財政家亦可表示贊同之意。

##### 乙 租稅與社會改良者

平均財富，有提倡用遞進的所得稅者。但各種所得，性質不同，欲辦理普通所得稅，談何容易。又有主張用公司稅與特權稅，爲平均財富之法者。但近世工商發達之國，此種稅源，爲國家收入之一重要部份。若將此種租稅，達財政以外之目的，則財政

家應十分謹慎，不可使別種之目的，阻礙國家之財政。又有主張土地的單稅主義者，按照此種學說，國家將田主利益收爲國有，則貧人欲務農者，亦有地可耕。因國家若先用租稅之法，將田主特別利益皆稅盡，則有田者不爲富，田主亦無利可圖，其結果必至田皆歸爲國有。但田歸國有之後，亦未見貧人皆可耕種，地租之支付，在所不免，不過國有以前，付諸田主；國有以後，歸諸國家。

### 丙 租稅與保護政策

保護關稅，以限制外國產業進口，獎勵本國製造品出口爲目的者也。論保護關稅最善之書，以德儒李士特（F. List）所著之 *The National System of Political Economy* 爲最。李氏以爲民族之發達，始於游獵，進而爲游牧，再進而爲耕種，再進而爲製造。但由耕種進爲製造之時，有一種困難，不得不留意。在製造經驗少之國，必不能與製造經驗富之國相競爭。故當此時也，有外國輸入之製造品，與本國製造品相競爭，致本國製造品，無從發達。故按理論而言，此時應禁止外國輸入之製造品進口。但現在政府不採禁止方法，採用保護方法。由李氏之言而觀，則保護關稅，不過一種

暫時之辦法。本國製造發達之後，即不宜採保護之法。保護關稅，實本國消費人之一種負擔，因不加保護，則消費之人，買外國製造品，較本國製造品價賤。但此種負擔，為有益負擔。此種負擔，可稱之為負一種工業教育經費。按理論而言，實業發達之後，保護宜免，而現在實業發達之國，猶多不廢去保護制度者，因有保護之國，對於已發達之實業，均恃保護之關稅，國民雖已有製造之經驗，若忽然廢去此種關稅，則曩者已成立之實業情形，不能無變動。而現今各國實業，類多有政治勢力，故皆用其勢力，求保目前之利益，此所以保護可免之國，而仍然保護者也。

## 第五章 租稅制度實行問題

### 第一節 單稅問題

就租稅法律施行而言，則租稅制度，愈單簡愈佳，故一般學者多主張單稅之說。所謂單稅者，一國之內，僅一種租稅，所有國家支出，純恃此種稅而來。

甲 以所得稅或產業稅爲單稅之說

有多數學者，以所得稅爲最完全之租稅。因租稅本徵國民所得之一部分，以供給國家之經費。但按照理論，所得稅雖稱完善，而實行之時，困難之點，亦復不少。因徵稅之物件，其性質必一律，方能公平。如有一種收入，可以確定，又另有一種收入，不能確定，若國家以同一稅率，徵收二種物件，則必不能公平。

乙 以國產稅爲單稅之說

國產稅者，本國製造家，及販賣之人所納者也。此種稅乃屬貨物生產原價之一部份，可以轉嫁於用貨之人者。照此情形，人民消費之時，所出貨物之價錢，其中帶有租稅。從其形式上觀之，各種之形式不一；就實際言之，則普通一律，同出於人民之消費，故國產稅又可稱之爲消費稅。歐洲十八世紀之租稅理論家，最注重國產稅。因十八世紀乃平等主義發生時代，一國之內，各等人民皆不能不消費，因之各種人民，皆不能逃免此種租稅，此十八世紀時主張國產稅之最要原因也。在十八世紀時，國產稅最單簡，因當時貨物種類亦不多，故實行之初，頗與單稅主義相脗合，一時學者，咸以此爲最良之稅。迨後來工商事業，日見發達，貨物種類，亦日見多，國產稅之分類，遂不勝其繁。因貴重之物須重稅，輕賤之物須輕稅，而後平等主義，方可徵諸事實。分類既多，則無所謂單簡，不單簡則與單稅之原義不符。且國產稅有時不能完全得公平之結果，富人收入最多，應多納租稅。照國產稅之辦法，必消費較貧人多者，而後所納之租稅始多。如富人尙節儉，毫不濫費，菲衣薄食，不務奢華，則所消費與貧人同，而所納之稅，亦與貧人同，事之不公平，莫甚於此。



### 丙 以地稅爲單稅之說

主張此說者，有二派：第一派，卽重農主義之經濟學家。第二派，卽近世土地單稅主義之經濟學家。據重農主義經濟學家之言，所有一切工商，皆不能爲有價值之生產，惟農務爲有價值之生產。農務純恃田地，故應以地稅爲單稅。第十八世紀後半之國產稅最繁雜，當時人心生出一種反動力，而重農學派之土地單稅主義，遂乘此時發生，當時贊成者不少。既以土地稅爲單稅，則就理論上言之，所有繁雜之國產稅，應在免除之列。但爲日無多，而亞丹斯密之原富出現。自原富發行後，重農學派，根柢搖動，因斯密氏之議論，以爲生產之具有價值者，不僅農務，所有工商之事業，皆有生產之價值。近世土地單稅主義，主張最力者，以漢雷喬治 (Henry George) 爲最著。漢氏所主張之理由，與重農派之意見亦不同。漢氏以爲土地之所以有租，而地租之所以日有起色者，並非有地產者之功勞，不過社會發達之效果。故國家應用租稅手續，收地租以供給國家之經費。此種理由，實不圓滿，近世不勞動而可以起價之產業甚多，不僅限於地產。如買一張公司股票，初買之時，每張價值百元，至日後每張漲至一千

元。所漲之價，亦非買股票者勞力之結果。如田產漲價九百元，國家用租稅手續，將九百元收歸國有，而股票漲價則聽之，事之不公平，莫有甚於此者。

結論 租稅制度，以愈單簡愈善，單稅若能完全，則單稅制度，自屬最善，因單稅最簡單也。但以上所論各種單簡，皆以力求公平之故，致分類太多，分類過於詳細，而稅率又不相一致，則其結果，適得其反。單簡之謂何，恐不勝其繁矣。故按照近世情形而論，單稅非最良之租稅制度，而徵稅物件之種類，又不宜過多。稅率不一律，亦非租稅制度之良法。欲求最善之租稅制度，則徵稅物件，不應限於一種；徵稅之物，當爲一國重要之富源，能供多數稅收者而後可。除此數種重要富源而外，所有繁瑣之租稅，應一律豁免，最重之法理應如此。此種辦法，英國財政學家拜士退蒲 (Bastable) 所稱爲 Plural Taxation 者也。（見拜士原著三百一十二頁）

## 第二節 稅率應如何規定

在稅制上，最容易受事實方面之影響者爲稅率，稅率實可以調和各種利益。但

高低之規定亦非易事同時可分爲二點分別敘述

(一)直接稅之稅率，對於個人以產業或所得爲徵稅之標準者。

(二)間接稅之稅率，對於各消費者，由物價方面支付者。

(三)公司稅或營業稅之稅率，影響於各股東紅利上之減少者。

就第一種言，最明瞭之產業與所得，其稅率之規定，比較容易，而且簡單。以美國而言，先由估價人，將產業加以調查與估定，再由立法機關，通過公共歲出之數目，而後，即按歲出數目之大小，規定產業上應征之百分數。其他各國對於所得稅率之百分數，亦如此規定。

就第二種而言，例於進口稅國產稅，以及營業稅中之屬於間接者，其稅率之規定，比較複雜。因此種稅收，有加入貨物價格內之現象，需要與供給兩方面，均受其影響。故此項稅率之規定，有三點應特別注意：(一)財政方面之利益。在圖可靠與容易收到之情形下，能得較多之收入者。(二)社會方面之利益。例如必需品最好免稅，奢侈品可以重稅，介乎二者之中者，課以相當之稅，使社會進化與一般人之福利，不相

衝突。(三)稅收機關手續上之是否便利。例如稽查偷運者是否方便，機關開銷是否增多，從價與從量之辦法，是否容易實行。

根據上述觀念，隨後再從立稅法者與行政者之眼光，加以考慮。理論上之研究雖詳，實行時之分析，更宜周到。

### 第三節 征收一般產業稅之稅務行政問題

產業之如何分類，爲第一步待解決之問題。若按照經濟上之性質而分，則理論家雖極滿意，事實方面必增加稅務行政上之困難，並將破壞簡單之計劃，而使之趨於複雜，致無法進行，因此有廢止一般產業稅之說。以美國而言，稅單 (Tax Bill) 之制，比較簡單。在密昔根 (Michigan) 州，地方政府調和於縣郡之間，將估價與征收之事，均交付於縣區之收稅官。估價者之責任，在將一縣內之財產，列成表冊，按其價值以估定。凡納稅之人，其姓名均載入估計官之簿內，姓名而外，爲其產業之數，照法律上所規定，爲之分類。此項估計名單 (Assessment Roll) 卽爲一縣中征收之基本根

據，集合各縣之估計名單，即成爲一郡之估計冊；集合各郡之估計冊，即成爲一州之估計冊。凡地方之征稅官，同時即一縣內或一郡內之財政官，一面征收，一面即將彙總之數，按照稅單上之所載者，分別繳納於各級政府。

按此種稅法，有三種不妥之處：第一點，即對於同城之人民，常有不平等不公道之現象，此對於納稅人方面而言也；第二點，對於不動產及人事上之產業，亦有不公道不平等之象，此對於產業方面而言也；第三點，同一州中，各郡之輕重不同，同一郡中，各縣之輕重不同，因之就各縣各郡而觀，亦有不平等不公道之象，此對於地方方面而言也。單就上述三種情形而言，一般產業稅實非一種良稅，但在美國，以歷史上之關係，雖不能廢，亦實有修正之必要。修正之法，最重要者爲二點：（一）產業稅最好專限於不動產，比較易見而不易隱藏者；（二）此項稅收之稅源，其分開之原則，當以每州之地域爲準，即每州之內，不宜有軒輊之別。

#### 第四節 征收公司稅之稅務行政問題

就公司稅而言，爲財政官所最宜注意者，有四問題：

(甲)對於各種實業之正當選擇。以各種實業之不同，競爭與專利之分別，且名目雖同爲公司，而其組織之內容亦有不相同之處，此選擇時所最宜注意，加以分別規定者。

(乙)估計之標準。估計亦非容易之事，或以財產爲根據，或以營業來往之總數爲根據，或以淨利爲根據，此均當於事先詳細研究者也。

(丙)公司稅稅率之規定。以各種公司性質之不同，營業上所得之利益，其來源亦異，稅率自應分別規定，且應採用遞進稅率，以求公允。

(丁)征收問題。凡公司稅之征收，應顧及政治上之情形，以及各地方之關係。上述四點而外，在討論征收公司稅時，對於一國歷史方面所遺留之教訓，以及社會上財政上之重要情形，均當同時留意。

## 第五節 征收關稅及國產稅之稅務行政問題

關稅與國產稅，影響於實業上者最深，以轉嫁之故，同時影響於全體消費人方面亦最切。結果使資本方面，工資方面，各種生產上之要素方面，以及消費上之各方面，均可由此在負擔上得到一平衡之勢。試將其中重要各點，分別述之：

(甲)關稅中進口貨物種類納稅之選擇 以英國而言，在一八四一年時，納稅之物品，計一千一百六十三種，至一八四五年時，減至一千零五十二種，至一八五三年時，又減至四百六十六種，至一八五九年時，又減至四百一十九種，至一八六二年時，又減至四十四種。納稅之進口貨物，其種類雖如此之大減，而稅收方面，反逐年增加。在一八四一年時，關稅收入爲二千一百餘萬元（折成美金），至一八六二年時，增至二千四百餘萬元。此點實爲研究關稅者一最好之教訓。

(乙)國產稅中貨物種類納稅之選擇 此項貨物種類之選擇，從財政方面而觀，自當以一般人所消費者爲準，因此乃間接稅，可以使商業上之情形，由此平均。但有三種情形，亦不可不注意：(一)對於工商業方面，應一律待遇。最善之法，宜偏重工業方面之出產品，不宜偏重交易方面之工具。(二)以各種貨物消費上需要之密度

不同，所選之物，以超過於工人必需品之上者爲佳。(二)可參照社會上與道德上之情形，其爲正當生活中所不必需要之物，例如煙酒，應特別注意，此點雖爲財政家各物一視同仁之旨不同，但善良之財政家，對此亦實有參考之餘地。上述各點而外，國產稅中所選之物品，與關稅中所選之物品，實有連帶之關係。吾人此刻雖暫不討論保護政策與自由貿易政策，但二者之密切關係，則不可不知之。

#### 第六節 征收所得稅之稅務行政問題

就近代各國辦理所得稅之經驗而言，以英國辦理最善，雖制度不免陳舊，但成效昭著。英國征收所得稅之目的，乃根據政府之管轄權限，對於一般所得而徵稅。其稅率除一二例外而外，比較最整齊。其稅則先將各種所得，分爲五項：第一項，即對於合衆帝國 (United Kingdom) 有土地與房屋之主人所徵之稅；第二項，對於在合衆帝國內佔有土地者所徵之稅；第三項，各種債票（包括本國各國所發）之利息紅利或年金，在合衆帝國內支付者所徵之稅；第四項，對於住居合衆帝國內人民之各種



財產，各種職業上之所得，及本人非住居合衆帝國內，而其財產與職業上之所得，在合衆帝國內得來者所征之稅；第五項，各種所得之由於服務公共機關，及國庫項下所支出者。

此種分類法，純爲行政上之便利，以及政府之易於估計。大抵征收所得稅之事實上困難，在各種所得之難於稽考，不過此種困難，在英國似不成問題。其行政上征收之原則，可分爲二：第一，就合同中或永久的產業之文件中去搜求。例如第一項下，對於地主所征之土地稅或房屋稅，卽以其土地與房屋之契約，所謂 *back-portal of the property*，爲估計之根據。第二就各種所得之來源中，例如公司之股息，銀行存款之利息，均就公司與銀行結算時去調齊。

## 第六章 稅制問題之商榷

按財政上之各種原則，前數章已詳細研究，原則爲普遍的，同時爲一國財政上特殊情形起見，尤貴乎有適宜之計劃，使與一國之情形相適合，而獲到財政上之種種利益。本章所述，乃專從制度方面商榷，使對於各種複雜之學說，得到一點新光明之途徑。（譯者按本章所述，多以美國政制，與美國方面財政上各種情形爲根據，讀者參考可也。）

### 第一節 各級政府稅收之劃分

善良之稅制，在使中央政府之稅收，富於彈性，有伸縮之餘地。各邦政府之稅收，以平利而不至於過度爲準。各地方政府之稅收，以固定爲佳。以一八九〇年美國全國稅收分配而言，總數爲九七九，五九〇，九一五元，中央政府佔全數百分之四十二

小數點八，各邦政府佔百分之十一又小數點八，各地方區域佔百分之十三又小數點五，各市政府佔百分之三十三又小數點九。此中分配，自根據美國憲法上及政治上之特殊規定，其中央政府所佔之數較大者，因其地位日形重要，且代表整個之國家觀念，各市政府與小地方區域之佔數次多者，因一國實業發達，地方事業擴張之故。

## 第二節 中央政府之稅收

中央政府代表一國之主權，對內負統一全國之責，對外有宣戰議和之權，其財政上需要之切，不待煩言，因之稅收之確實，與稅收之應有彈性，尤爲最要之標準。確實之意義，在能維持國家之尊嚴，使一切經常之開銷，不至感受拮据之象。彈性之意義，在能對付緊急時之需要，使隨時能鞏固國防上之所必需。前者尙爲各級政府所同具之現象，後者實爲中央政府特殊之情形。但如何而後可以達到此種目的，可就各稅之性質，分析言之。

(甲)對外貿易與中央稅收 按照美國憲法上所規定，國會對於國外貿易，有完全支配之權，因此中央政府對於進口稅之征收，不受各邦政府之牽制，有完全制定稅則之權。此項理由，亦易解釋。例如紐約一州，佔全國所有外貨進口之一半以上，如讓紐約州政府自行處置，是以其他各州之利益，貢獻於紐約一州，其為不合理之事，無待辯明。因此美國人民，不僅為避免稅制上之糾紛，同時為避免政治上之爭執起見，予國會以完全支配之權。

(乙)介乎各邦間之國內貿易與中央稅收 此種情形，在貿易上，雖有國內與國外之別，在政治與財政上，為避免各邦間之糾紛起見，由各邦給全權於中央，與對外貿易，同一處置。例於鐵路之轉運，介乎各邦間者，均歸中央管理。又如某一公司之地域，不限於一邦者，其應征之公司稅，亦劃歸中央征收是。

(丙)國產稅為中央稅 前已言之，中央稅收以穩定與有伸縮力者為佳，但欲選擇此項稅收，亦頗不易。國產稅比較可以伸縮，並可準備一戰時發展之方法，以應不時之急需。除此種理由而外，以工業品之日形發達，與交通之日形便利，一地之出

產類皆銷售於各地。因之此項稅收，劃歸中央，於稅務行政上，亦比較一致。

(丁)其他可能之中央稅收。在一八一二年與一八六一年兩次戰爭之時，美國中央政府爲對付緊急時期起見，曾有加征直接稅之事，但結果仍有限。因之憲法規定，凡直接稅不歸中央利用，中央之稅收，卽以上述三種爲限，並極力維持中央稅與地方稅劃分之原則。

### 第三節 各州政府與地方政府之稅收

(甲)各州政府之稅源。各州政府之稅收以穩定爲要義，其與中央政府不同之點，前已言之。在美國各項稅收中，其劃歸各州者，爲公司稅。其理由因大部份實業公司，皆各州之產物，除介乎各州中之公司而外，其他公司，均受州政府之支配與管理。天然之專利事業亦然，例如煤礦森林運河等，其影響所及，亦多在一州之內，故此種利益，亦應歸該州。鐵路路線之限於一州內者亦然。他如遺產稅與所得稅，隨後再述。

(乙)各地方政府之稅源 在討論地方稅源之前，應先將所謂地方政府者，分爲兩部份說明：一部份爲市政府，一部份爲郡、村、學校區域及其他小行政區域。前者爲工商業薈聚之區，後者爲農村散布之地。從農業區域言，何項稅收比較適宜，此問題實有詳細研究之價值。以此種地方之支出而言，爲法庭經費，保衛經費，以及修路、修橋及小學等各項經費。再就此種地方之重要事業而言，爲農業及與農業相關連者。因之選擇稅源，自以易見之產業如土地者爲便。故產業稅中之土地稅，可劃歸鄉村地方政府之稅源。

次就各城市而言，稅源問題，比較複雜。一市之內，如各區然，土地稅亦在其範圍之內。他如一市之社會專利事業，爲市政府之所創辦者，如電車、自來水、電燈等項，其利益自應歸各市政府，如各州政府之對於各州專利事業一樣。以市政之日形發達，開銷日多，同時其所造出之價值，自亦出人意外，故市專利事業，實爲市政府最重要之稅源，且與市政有密切之關係。

(丙)遺產稅與職業所得稅劃分之間題 各種稅源之分配法，上面已經詳述，

惟遺產稅究應劃歸何級政府，實有討論之必要。美國中央政府，以憲法上所規定，不能使用直接稅，故此項稅收，當然不在中央政府範圍之內。但州政府與地方政府之間，究以劃歸何級爲合理。照遺產稅之本身而言，應以遺產之所在地，及遺產人財產發達之所在地爲標準，不過此種辦法，實增加事實上之糾紛，解釋時必深感困難。因此遺產稅，在美國最好劃歸州政府，可使各方面均滿意。其用途亦最好勿用於經常之開銷，而專用之於幾種特別事業，其利益普及於一般國民者，如各州用之作教育經費，及特別用諸大學教育，似最適宜。

以職業所得而言，其性質與一般所得，略有不同。律師醫生之所得，與尋常工商業上之所得，不能相等。故由此項所得所征之稅，應劃歸各職業所在地之地方政府，換言之，即劃歸各市政府是。

爲簡明起見，姑將美國稅制，按照前面分類標準，理論上可征之稅，及現行所認定之稅，與各級政府稅源之劃分法，列一表於後：

可 征 之 稅	認定之稅	稅 之 劃 分
<p>(一) 所得稅</p> <p>(甲) 職業所得稅</p> <p>(乙) 產業所得稅</p> <p>(丙) 遺產稅</p>	<p>認定</p>	<p>市政府</p> <p>州政府</p>
<p>(二) 產業稅</p> <p>(甲) 人事上之產業</p> <p>(乙) 土地上之產業</p> <p>(丙) 資本上之產業</p> <p>(丁) 消費上之產業</p>	<p>認定</p>	<p>市政府及各小區域內之地方政府</p>
<p>(三) 營業稅</p> <p>(甲) 執照稅</p> <p>(乙) 特權稅</p> <p>(丙) 公司稅</p> <p>(丁) 國產稅</p> <p>(戊) 關稅</p>	<p>認定</p> <p>認定</p> <p>認定</p> <p>認定</p> <p>認定</p>	<p>市政府與各區政府內之公安費用</p> <p>市政府</p> <p>州政府但公司介乎各州中者劃歸</p> <p>中央政府</p> <p>中央政府</p> <p>中央政府</p>



#### 第四節 擬議之稅制下所提出之稅務行政問題

爲謀上節所述稅制上之實行起見，關於稅務行政上應如何改組，關於政治上之組織，應分爲若干步驟，而後此種制度，有成效之可觀，凡此種種問題，姑爲分述於後：

(甲) 一邦與各邦間商務之分開 照上節所述，此項稅源，有分歸中央者，有分歸各州者，其分法卽以一邦之商務，與各邦間之商務爲準。按此種分別，乃根據各州本身之組織，並非可任意處置之問題。介乎各邦間之運輸事業，照根本法，受國會之管轄與制裁，一邦內之運輸事業，受一邦之管轄與制裁，此不僅在憲法上明白規定，而且法庭上百餘年來之判決書，均以此爲根據，財政官自可按照此項法律上之規定者辦理。再就事實方面而言，美國之鐵路，亦有此種同樣之分別，關於一州者，受州鐵路委員會之制裁與管理；介乎各州中者，受中央鐵路委員會之制裁與管理。法律上之規定既如此，鐵路上之事實亦復如此，稅制亦自可照此辦理。

關於商務上之額與率，自當以利得 (Earnings) 爲準。利得有總利得與純利得之分。以理論而言，就公司之純利得爲估價之標準，比較適宜。以事實而言，純利得亦由總利得結算而來，且成本方面之計算，與各種貨物成本之不同，事實上之困難實不少，故此點實有分別研究之必要。且一邦之商務上估計較簡，全國之商務上估計較繁，因此中央與各州之辦法，亦不能一致。

### (乙) 州稅與地方稅行政機關之組織

(一) 各州間之組織 中央與各州間方面之稅源，雖經明白規定，但屬於每州本身之稅源，以商人避稅之方法多，例如保險公司，售其保險單於各州內，遂謂此稅不宜由一州征收，且視何州之稅率較輕，設立總公司於該地，謂某稅已由某州征收，冀圖逃免某州之稅率較重，而事實上保險單銷路較多者。即以稅率本身與各州稅務行政方面而言，亦實有不完全之處。故現行州稅制度，實有兩種弊病：一爲逃稅，二爲重複。爲救濟此種弊病起見，各州之間，對於稅率，應有一致之規定。第一步應根據各州法律，設一統計與會計之聯合辦事處，所有簿記上之檢查法，利益之計算法，以

及稅法之統一，各種征收與匯解之辦法，均由此中處理。

(二)一州內之組織 一州之內，何者爲州稅，何者爲市稅，例如某地方內，有一極富之礦源，而其銷路實推廣及於全州，州市之間，問題以起。解決之法，凡此種同樣之事實，應先有一致之規定，以免臨時發生之爭執。以外尙有一困難之點，卽近五十年來工商業之發達，實爲前此所未見，而此項工商業，均爲前此所未曾規定，卽略有規定，亦不大適用者，故行政方面非對於此種新實業，另有適宜之規定不可。其最重者，爲公司之管理，與公司稅之征收，應聯合辦理，財政官與其他行政官，應互相合作，利用統計上之機關，並採用各公司本身之簿記，以便估價，總之報告如不完全，或無報告之資料，則稅制總難滿人意。

(三)一市內之組織 一市之行政，從財政家眼光觀之，仍以報告爲最要。照一般所規定，一市之收入，可分爲三項：一爲不動產之租價；二爲事業上之所得稅；三爲市專利事業之社會生產。第一種，可照一般產業稅辦法，且估價與征收之機關，均爲法律所規定，在行政上，亦易收到極良之效果。第二種，純恃各種職業之會員，如醫生

律師，有相當之公會組織，且此種組織成立而後，無須國家方面隨時之特別稽察。第三種，假定爲私人組織，而非公有者，事實上實等於一種公司稅。但此種公司稅，一經征收而後，與一般人民之利益影響極大。以中央政府與各州政府爲征稅與人民利益起見，對於統計與會計專局之設立，均認爲刻不容緩之要圖；就市政府與市專利而言，此種組織，亦有同樣之必要。因此之故，爲謀行政上之效能起見，對於各公司應用之會計，應有一確實之制度，使一般公司均遵守，同時並徵求各公司之報告，以爲此種會計上之根據。

## 第三編 公債

### 第一章 公債性質

國家用公債，可以得一種收入，但公債之收入，與直接或間接之收入不同。公債之收入，可名之曰預先之收入，或先時之收入。因公債之款項，並非真收入，將來尙負償還之義務。且歸還公債，仍倚賴租稅收入，歸還公債之租稅，乃真收入，故吾人名公債爲預先之收入。公債之與別種收入不同，尙有一點，公債收入之用途，不能與尋常一致。國家尋常之費用，應由直接或間接收入內開銷；公債之收入，只可用之供非常特別之費用。若每年將公債收入，支付每年尋常費用，則公債必日漸增多，國家必陷於破產之地位。

## 第一節 政府公債票與商務上證券之異同

公債票在市面發行時，其情形與商業上有價證券在市面出售者相同。公債票價值之大小，全恃公債之條件若何，其條件苟利於買者，則其價格自高，此國家信用與商務信用相同之點也。但商務上之債券，常以產業作為抵押品。近世信用最善之國，不必以產業為公債之抵押品，因國家賣債票與人，其債票雖有契約性質，但國家之權最高，若國家不履行此契約，國民亦無如何也。由此而觀，則貸款與國家，豈非至危險之事。但信用為一國最重要之事，國家信用最不易保存，最易於破壞。故辦理國家財政之人，與執行財政上重要之事務者，以保存國家信用為天職。國家非活動自如，則辦事動多掣肘，且一旦有事，非即刻籌大宗款項，則事不能舉，而即刻欲籌大款，則不得不恃平日之信用。故有管理財政之責者，當以信用為惟一之生命。公債之收入，與租稅之收入，猶有一特別不相同之點：租稅之收入，出於強逼者也；公債之收入，出於自由者也。此保存信用之第二原因也。

## 第二節 公債與實業之關係

設使國家舊有公債，爲六厘利息，現國家信用日善，四厘利息，亦可籌款，則當具此種情形時，國家可以四厘公債票，換回六厘公債票，此種手續，名曰借換。借換之時，與實業完全無關係，因借換不過以債票換債票而已，並未動市面之資本。但國家若有新公債票發行之時，是不啻收市面資本一部份，以供給國家之用。一國之實業，全恃資本，而資本之數，例有一定，若國家取去一部份，則實業之所得，比較覺少。但公債與實業關係之大小，全視公債利息之高低以爲準。

### 甲 普通息率之公債

普通息率者，以市面通行之息率爲標準。如市面借債，普通以五厘爲度，則普通公債之息率，亦以五厘爲度。凡普通息率之公債，與實業無關係，如國家息率，與工商業之息率相等，則向來辦理工商業之人，斷不至中途自輟其業，而將其資本買公債票。故買普通息率公債之款，皆活動之款，此種款項，若使不買公債票，勢必以之作無

用之消費，或以之推廣工商業之事。若國家發行公債票，原欲辦理工商業之事，而工商界之情形，已十分發達，在私人亦有推廣之意見，則勢之所至，有國家與私人競爭之趨向，競爭起則利率必高。故國家以公債辦理工商業之時，當以市面資本較多，始發行公債券。例如經濟情形不佳，市面不以推廣工商業爲務，如此則資本必多。若國家借債，純爲供給戰爭之費用，則斷斷不至與私人有競爭之事，因戰爭之時，必非推廣工商業之時。

## 乙 利息較普通息率稍高之公債

若國家第一次以普通息率借公債，有不夠時，則第二次公債票之發行，不得不用稍高之息率，息率稍高，則借貸較易。但市面上買公債之款項，從何而來，且以此宗款項買公債，對於實業，有何等利害之關係。此種問題，乃吾人所不得不進加研究者也。買此項公債（息率稍高）之款，有三種：（一）特別節省之款。若使人人有節省之心，則消費少，消費少則生產減少，生產減少，則失業者必多。以上所述，皆此項公債與實業之關係。若干戈驟起，則此種情形，無關重要。因戰爭之時，兵士之額必增，失業之人，



可以執干戈以衛社稷。(一)工商業資本之利息不大，工商業有辦理得法，利息較大者，亦有不能得相當之利息者。若使公債票之息率較尋常息率爲高，則後者必將其活動資本收回，改買公債票。(二)工商事業生產加增之款項，凡才力尋常之人，以之辦理工商事業，則其收入之利必有限。但才力最高之人，必能使其事業之進步，有一日千里之勢。若公債利息較尋常利息高，凡有資本之人，買公債票，實覺便易。故有才力辦理工商事業之人，必設法使所營之業，生產加多，而此種多出之生產，所得之利益，卽可以買公債票。故此項公債，有獎勵生產之効力。但此項公債，不免有搖動市面之情形，惟戰爭之事，已足以擾亂市面之情形，公債之變動，實可以補救戰爭之變動。故戰爭之時，以稍高息率，發行公債，實爲無害而且有利。

### 丙 特別高利公債

此項公債，爲害滋甚。自政府方面觀之，其害甚大。例如公債息率非常之高，則多數人民，必中止其營業，而以其資本轉買公債。夫工商事業，爲一國之稅源，稅源少則將來租稅之收入必減，而將來歸還公債之時，勢必再加增租稅。由是而觀，是以將來

減少之稅源，供給加增之租稅，其爲害孰有大於此者。自社會一方面而觀，其爲害相若。國家以特別高利之公債，收入許多之資本，以供給國家之費用，則市面上之資本少而貴；市面上之資本少而貴，則市面上生產之費用，隨之而貴；生產費用貴，則物價亦隨之而昂；物價日昂，則全國工商業之情形，全成投機之事業。投機之事，有似賭博，一國之人，不以其才力用之於工商業，而只望投機賭博，以冀僥倖之大利，其爲害於社會，不待煩言。且市面上各種貨物，不能同時起價。例如工人工資，必不能與貨物一致抬價。工人恃工資爲生活，使其消費之物價日增，而其所得之工資，不隨之而增。資本案所賣之物價加增，而工人能力之代價不加增，則事之不公平，莫有甚於此者。結果工潮必因此加多，故特別高利之公債，有百害而無一利。

### 第三節 何時可以募公債

發行公債票，爲財政上一種應有之手續，公債固無所謂利害者也。用之得當則利，用之不得其宜則生害。公債正當之用途有三：（一）預算暫時不足，可以暫時之公

債補足；(二)有特別事故時，可以用公債，例如戰爭之事；(三)國家投資實業或工程，可以用公債。

### 甲 預算不足時所募之公債

國家之活動，若因無款項而停止，則政府勢必失國民之信用。此暫時預算不足，應用公債之第一原因也。第二原因，則因理財之道，向有二法：(一)編預算時，稍留餘地，使之有過無不及之患；(二)預算收入，計算貴嚴整，計算過嚴整，則不足之患，勢所難免。據財政學家之意見，與其計算過寬，不若計算嚴整之爲愈。因爲國庫若常有餘款，則國家之費用，必流於耗費，故不如仍待不足之時，以暫時公債之法補救之爲佳。第三原因，則國家之收入，年多年少，事無一定。若短收之年份，以暫時公債補足之，則多收之年份，可以有餘款以償前項之公債，如此則不至時常更動租稅之率。因更動租稅之率，則物價隨之變動，影響所及，必使工商業受其隱禍。但多收之年之餘款，未必能補償短收之年之款項。且餘款多收之時，不必與公債還本之時相符，故有主張租稅中應有一二種稅率，容易伸縮，而與工商業無大影響者，例如英國進口茶葉稅

是。若有此種稅源，則國家經費不足之時，可加增稅率。以此加增之款項，歸還公債，爲事至易。

乙 有特別事故時（如戰爭）政府可發行公債

凡特別事故，政府可以發行公債之原因有二：（一）時機緊急，不能待加稅之收入。且戰爭時，雖欲加稅，收入有限。（二）若有戰爭，政府不願借債，非尋常有一大宗預備金不可。但尋常承平之時，若將金銀幣藏之不用，則利息不多，且國家所藏之金銀幣過多，則市面上之金銀幣缺少，有流通不便之弊。至戰爭時，又發行至多之金銀幣，則市面上必起恐慌，因時多時少，最不便於商務。苟當戰爭之時，金銀幣充斥，則物價必陡漲，物價陡漲，則國家亦隱受其禍。使國家以此項預備金，賣信用證券，則以上三弊可以免除。但戰爭之時，各物皆有跌價之趨向，國家平時所收買之信用證券，即使能賣，受損已不少。故此種法則，亦非至善，不得已仍以公債爲佳。

丙 政府投資實業或舉行大工程時可發行公債

大工程非今年建一部份，而明年復建一部份者，必須連續爲之始可。例如政府

欲建某江或某河大橋，必籌一宗大款，一次造成，斷不能今年造三分之一，明年復造三分之一。若欲籌一宗大款，最便莫如公債。若忽然加增稅率，勢必擾亂市面。且政府欲造大橋，必待橋成而後其資本始有利息，欲資本還原之速，莫若大橋成功之速。顧大橋成功速，非鉅款不可，鉅款既不能取之於租稅，仍以公債爲佳。雖公債必須歸還，但公債可分爲若干年歸還，而大橋不能分爲若干年造成者。國家建造有利之工程，尙有一原因，卽因此項工程，非對於全國之人，皆有關係者。例如黃河大橋，僅對於坐火車過黃河者，始有關係。租稅輒關係全國，故此項工程，最善之法，莫用租稅。辦理之初，借債以應，歸還之時，卽以工程之收入抵之。

## 第二章 公債用途

若一國預算之法甚善，租稅之制度亦良，且租稅亦能具伸縮之力。如有此三種情形，則暫時雖有不足之虞，施行公債，其事易舉。用暫時公債，以補預算之不足，前章已詳言之，茲不復贅。但公債用途，關於緊急時與建設上者，前文尚有未盡，願申論之。

### 第一節 緊急時之財政

凡緊急之事，不僅一種，而其中最急者，厥惟戰爭。吾人今茲所論，亦惟就戰事言之。例如有大戰爭，則一國支出之加增極大。在南北美戰爭初起時，北美合衆國每年支出，不過六千五百廿萬金元，四年之後，加至九萬六千〇六十萬金元。若專用租稅以抵此鉅款，則四年之中，萬難舉此。故此種情形，苟不能免，則公債之發行，勢所必至。不過發行公債，以保全國家信用爲前提，如用公債，而不能保全國家之信用，非善用

公債者也。當戰爭之時，財政官欲保全國家之信用，勢不能專恃公債，一方面既由公債之內籌款，一方面應仍由租稅之內籌款，以濟公債。信用之根柢，全賴租稅，發行一次公債之後，將來必須本利均還。戰爭之時，國內之尋常費，不能大減，但借債之後，每年支出又加一種公債之利息，故借債之時，同時不得不加稅，以便彌補。每年所征之租稅，至少當以攤還公債之本，及公債之利息爲標準。即使不能將還本之款，算入其中，至少亦須將公債之利息，算入其內。如發行公債，不按此原則，則財政前途，不堪設想。

以上所論，乃戰爭之時所加之租稅，至少須能付公債之利息。但付公債利息之外，其餘戰爭費用，能否專由公債而得，此問題尙待研究。例如戰爭時之糧食等項，可否均恃公債而得，此不宜不解釋者也。大抵戰爭之時，雖不能不用公債，但不可不盡加稅之力量。如平時租稅制度甚良，可以時多時少，而此種具伸縮力之租稅，在平時稅率甚低，則戰爭起時，國家因此而加稅，舉行必易。且國家當此戰爭之時，自當盡人力以圖加稅，但所加之稅，非僅負公債之利息而已。加稅多則信用善，信用善則公債

之利息低，故租稅與公債，相輔而行者也。至若租稅與公債之比例，應採何制，大概戰爭初起，公債不能不較新租稅爲多，因新租稅之收入，非卽刻所能得者也。例如舉行一種新租稅，或加增舊租稅之率，則新稅之收入，與加增舊稅之收入，非一年之後不能到國庫。因此戰爭初起時，公債不能不較新租稅爲多。但國庫新收之稅日多，則公債之發行，應逐漸減少。如戰爭不止，曠日持久，則後來之軍費，當恃租稅爲主。在戰爭初起時，軍費之所以必由公債而來者，尙有一原因。蓋于戈驟起，國內之事業，必有一番變動。有貨物之銷路，因戰事而減少者；亦有貨物之銷路，因戰事而加增者。工人與資本之變動調換，勢所不免。生產之資本與工人，其趨向有變動時，則生產界所出之租稅，必不能多。但一時之變動騷擾，不過曇花一現，習而久之，將成習慣。既成習慣，則生產可無復擾亂之虞。既無擾亂之情形，則租稅可增，故初起時不得不多發公債，此其他之原因也。

## 第二節 建設上之投資



建設公債，應分二種：（一）商務性質；（二）非商務性質。例如建築公園，開濬河道，建立學校等，皆屬於第二種者也。至於鐵道自來水等，屬於第一種者也。凡非商務性質之建設公債，以租稅爲信用之根本。而商務性質之建設公債，以建設上之收入，爲信用之根本。非商務之建設，其所以應用公債者，其故由於建設之事，必一度而成，不能中輟。由租稅籌鉅款，實多不便。公債之發行，因其一時能舉，此項公債之時期，應以建設事業經久之時期爲限。例如國家築一大鐵橋，而鐵橋可以持久至二十年者，則至二十年後，其公債即應還清。至於商務性質之建設公債，亦以早還爲佳，因還債之後，公司之收入，皆成國庫之收入。

### 第三章 辦理公債之行政機關

辦理公債可分爲三點研究：（一）發行公債；（二）公債借換；（三）公債償還。

#### 第一節 公債之發行

發行公債，有二問題，應詳細研究：（一）買債票人之心理；（二）債票之條件。

甲 買債票人之心理

政府發行債票之時，可就人民之各種心理而定。有出於愛國者，有出於畏懼者，有出於自利者。用人民愛國之心理者，可名之曰愛國公債；用人民畏懼之心理者，可名之曰強逼公債；用人民自利之心理者，可名之曰商務公債。愛國公債，有時效用極大。例如普法戰後，法國因還德國之賠款而募債，其效用極大。但此不可恃，因此乃一時之感情，不可以此爲常經者也。且用愛國公債時，如有效力，固屬美事，若一旦失其

效力，則國家之信用，因之而減。迨愛國公債失效力時，再用商務公債，則息率非高不可，故愛國公債，偶然用之可也，不可恃以爲法。至於強逼公債，有各種形式，最尋常者，厥惟有法償性質之紙幣。國家發行此種紙幣，卽強逼公債。因戰爭之時，國家每用此種紙幣，採辦軍需，此項紙幣，雖有付現金之字樣，但無兌現金之時期，亦無利息者也。此項紙幣，既不能賣，復不能押，而且無兌現之期，如此情形，市面自不願以之流通。故國家施行此項紙幣，必有法償之性質，有法償之性質，則買者賣者，皆不能不收，卽強逼也。有一派議論，以爲國家發行不兌換紙幣，可以省借債之利息。但吾人若研究不兌換紙幣之歷史，則此項紙幣，類皆發行過多，發行多則價跌，此幣制公理也。故發行過多，則貨物價漲，物價漲則政府因之受損。因政府辦理軍需之時，需貨最多。由此而觀，政府雖稍省公債之利息，而買軍需之時，物價上之受虧不少。兩者相權，其利安在。故國家非有不得已之時，不應施行此項紙幣。愛國公債與強逼公債，既均不可恃，自以商務公債爲較妥當，因商務公債，乃以尋常營利之原動力爲根據，並可適用普通證券市場上買進賣出之方法者也。

## 乙 公債之條件

公債之條件，最重要者有三：（一）公債之時期；（二）公債之面價；（三）公債之息率。公債之條件，可以活動者，即應使之活動，不必取一律之制。如公債面價定一百元，則非有百元之人，不能買債票；如公債面價定為十元，則富者嫌其零碎而費事，故最善之法，各種皆有，有百元者，有五十元者，有十元者，有五元者。至於公債之格式，應以債券(Bond)之格式為佳，年金(Annuity)格式，比較次之。若用債券格式，則政府信用善時，可以借換。借換者，借低息公債，還高息公債也。如政府欲借銀二萬圓，用債券格式，週息五釐，則每年所付之息為一千元。若使市面資本過多，市面息率僅三釐，而當時政府信用亦佳，則政府可以借三釐公債，還五釐公債，由此每年可省四百元之息金。但用年金格式之法，政府每年須付出一定之數目。此項數目，本利均在內，且年年相同。如今歲付八百，明歲仍付八百。此項數目，政府須逐年付出，付至本利均清為止，此年金格式也。按此格式，實無借換之餘地。

公債之時期，與公債之運動，關係最切。故公債之時期，應由國家定之，信用堅固

之國，時期愈長，則銷路愈廣。因信用善之國，資本必多，而多數有資本之人，自己不能運用，不得不籌生利之法，買公債票，乃生息最便利之法。據此等人之眼光，公債票永遠不還，則得利無限，此希望時期長久之一因也。故寧願其永遠不還，不願其速還，此對於信用最好之國而言之也。英美法各國公債票，大概以二十年爲期者爲較短。凡長期普通用途之公債票，應按照以上所講而定。所有因戰爭而借之公債，皆屬於此種者也。至於暫時所借之公債，自應以早還爲佳。至於工程之公債，在工程未壞以前，公債即應還清。若政府以公債經營生利之實業，政府應由實業內所得之利，取之以歸還公債，實業之利益加增愈速，則公債之還清亦愈速。

政府規定公債息率之時，應令公債能照面價出賣，如百元一張之公債票，息率五釐，可以賣一百元之現金。按此情形，則五釐利息爲正當息率。若政府將息率改爲三釐，照算學計算，可以買得六十元之現金，但還本之時，仍應歸還百元。三釐公債票，實在發賣之價錢，大概可以在六十元之上，若政府所得在六十元之上，則所出之利息，不及五釐。有一派之財政家，採此低息之法，以爲借公債之標準。如上所講之法，雖

借債之時，利息稍低，歸還之時，受虧不少。歐洲各國，公債之所以多，皆因昔日都用此法之故。

## 第二節 公債之借換

借換者，新借低息之公債，歸還舊日高息之公債也。政府得人民信用之時，借換之法，自在可行。如公債章程規定二十年後，開始還本，四十年以前，全數還清。若有此種規定，則政府在二十年之後，四十年之前，隨時可以歸還。故政府無論借債，或將浮債改爲長期債，皆應有活動之規定，使還債之事，與借換之事，無不便之虞。且政府定公債章程，尚有一點應注意者。凡商場信用之事，必須有抵押品，而公債票爲一種最善之抵押品。故公債之格式，不應一律，應有各種之格式，便利各種之商人。如面價之數目，有大有小，有可記名者，有無記名者，皆便利之方法也。

## 第三節 公債之償還

有一派之議論，以爲公債不必償還，故吾人先應研究公債應償還之理由。

### 甲 公債應償還之原由

主張公債不必償還之人，以爲償還公債，不過減輕國家之負擔，而國家負擔之輕重，不在公債之大小，而在國富之多少。如國富加增，雖公債不減少，而國家對於公債之負擔已減少。據主張此說者之意見，還債之舉，實足以消耗經濟之力量，阻止國富之加增。但此種議論，甚不完全，國家與個人不同，個人還債之後，資本陡減，因資本歸諸別人故也。國家還債，不過將租稅所得之費，歸諸國內之債主而已，納稅者與買債票者，皆國家之分子，國家還債之事，實而言之，不過由左手交諸右手而已。此項款項，仍在國內，故國家還債之時，國富未嘗稍減，亦不至妨礙實業之進步。

國家借債之時，如用途爲消費之舉，則財富當然減少。例如戰爭時代之火藥軍裝糧食，皆消費之類也。如因此種事故而借債，則消耗財富，自所不免。但還債之時，並無他害，而不還債之害，實與此相反。因有債票之人，類皆坐享國家之利息，若國家歸還公債，則此項坐享利益之人，不得不以其款經理貿易，蓋不如是，則坐吃山崩，資本

立盡。且國內之人，經濟情形，最貴平均，必平均而後國民團結力始大，夫然，而後生產事業，始有進步。若有一部份之人，不勞動而享國家所賦之利息，則一國之內，如忌怨憤之心，必不能免，此種情形，非國家之福也。

## 乙 國家償還公債之方法

公債償還之法，可分爲四點研究：

(一) 在借債之初，對於如何付還之條件，在條例上，雖非必要，但法律所給財政部長借款之權，與法律對於財政部長還款之責，應分開清楚。在立法上，手續亦應分清。有借債之時，國家信用不佳，息率稍高，而後來國家信用轉佳者，有債票在市面上之實價，日形低落者，此皆非事先所能揣定。即以立法方面而言，對於付還時之情形，與其今日爲之預定，不如委託於將來之立法家，根據將來之情形，爲之計劃，同爲國服務，其忠實自無先後之別也。

(二) 政府應有還債之真收入，而後還債，不應借債還債，假用還債基本金之名，實行借債還債之實。所謂還債基本金，在英文爲 *Sinking Fund*，其法甚簡。例如政府



今年可以籌一宗大款歸還公債利息，及公債之本百分之一。又如此宗大款，國家逐年均可以籌得，用之於公債上。至第二年則公債之利息較之上年減少百分之一，故第二年國家收還公債之本之款，不止百分之一。因政府逐年籌還公債之款數有一定，而公債資本日減一日故也。故按此而推，收回之本，日多一日。如政府逐年能籌一定之款，此款除還公債利息之外，尚有餘資，可以收回公債資本之一部分。使誠能辦到此種地位，則公債無論大小，可以漸漸還清，因收回之本，年多一年，吾人所謂還債基本金者即此。

此項基本金之辦法，本身不成問題，但政府所籌之款，必真收入而後可。若仍係借來，則不過借債還債而已，借債還債，則債務終無已時，債本亦無減輕之一日。故還債基本金之法，非不可採，但每年所收入之款，必真收入而後可。

(二)還公債應用債券之法，不應將本利混而爲一，效年金之法。因債券有借換之便利，採年金法，則無借換之餘地。年金法亦可分爲三：(甲)每年付款法。即每年給利息若干，至於成本，永不歸還，國家一日不亡，利息亦永無窮期，此一法也。(乙)定期

還清法。即國家借債而後，每年償還若干，其中有幾成爲利息，有幾成爲原本，一年二年之初，利息多而原本少，四五十年而後，自原本多而利息極少，至年限將屆滿之時，幾十分之九爲本矣。此種償還法，與前段所述之還債基本方法相同。不過一有基本金，一無基本金，手續上付還之法，完全一樣。行之於信用堅固之國，或可收相當之效。實則年金之法，不能鼓勵國民企業之心，反養成一種依賴之性，在信用不良之國，徒造成投機者之機會，使國與民均受其害。

(四)最後尙有一點，應提出者，即公債償還之政策。在借款之時，即應有明顯之表示與說明。所謂明顯之表示，即債務之本金，掉換之手續，使所付還之公債，能前後一致，並有一定之形式，使一般購債者能明瞭。此項與第一項所述，似有衝突之點。但一爲公債之條件；一爲公債之政策。國家之利益，固須時時顧到，國民之利益，與購債票人之利益，亦須時時注意。凡此諸點，不過代表各方面之觀察，將各方面之利害，盡量發揮，學者分別觀之可也。

# 附錄 中國租稅史略

## 第一節 總論

夫徵收租稅，萬世相因，而典章制度，隨時損益，必鑑於前代以爲之折衷，而後可以徐核同異，會通今古。要之現行之制，非一時一代所構成，而因經濟社會組織之變遷，征稅之法，亦日新而月異。追溯租稅之源泉，稽察發達之階級，亦今日研究租稅系統者之首當從事也。

租稅之名，由來久矣，而義之所指，今古各殊。字義不明，則語多傳會，而於古人立法經遠之本意，反失其真。以今日租稅之定義，與往古租稅之性質相較，二者固不能強同也。因其不同之點，以跡其祖始，察其變遷，而後知幾移幾換，始成今日之制。就租稅字義言之，說文稅者租也，租者田賦也。專就田賦以釋租稅，實因古時稅制單簡，而稅源以田賦爲大宗。古之有天下者，未嘗直取之於人，其所以制賦稅者，謂公田什之

一、及工商衡虞之入。稅以供郊廟社稷。天子俸養百官祿食也。賦以給車馬兵甲士徒。賜予也。言人君惟於田及山澤可以制財賄耳。其工商雖有技巧之作，行販之利，是皆浮食不敦其本，蓋欲抑損之義也。故九等之賦，載在夏書，九職之供，詳於周禮。因稅制之簡，而稅字之範圍亦因而小。此公田時代之情形也。降至兩漢，田賦而外，征斂日多，於是稅字之義，亦因而廣，因廣而雜，因雜而泛。就字義以觀其變通張弛之故，要非融會錯綜，原始要終，而推尋之，固未易言也。世之學者，多以古代爲黃金時代之期，顧我中邦，此說更盛，因之讀古書者，每眩然於往古之制，競言退步之可徵，實則往古稅制，僅具端倪，國用不繁，取給已足，降至中世，始見繁衍，而欲求明備，非後起者其誰與歸。

按公田之制，創自黃帝，唐虞三代相繼因之。古之帝王，所恃以給國用者惟田賦，故其時天下之田悉屬於官，民仰給於官者也。故受田於官，田產非庶人所得私也，食其力而輸其賦，仰事俯育，一視同仁，而無甚貧甚富之民。此唐虞三代之制也。全秦孝公十二年，用商鞅之說，廢井田，開阡陌，實爲中國稅制第一變遷。故秦漢以來，官不可復授田，田遂爲庶人之私有，捐田產以予百姓，自秦廢井田始。於是征稅之法，隨田之

在民者稅之，而不復問其多寡矣。雖其間如元魏之太和，李唐之貞觀，稍欲復三代之遺規，而其制不久亦廢。蓋割裂其土宇以啓紛爭，強奪民田以召怨讟，爲事實所不能行者。至唐德宗建中元年，用楊炎之說，創行兩稅法，廢丁口稅而用財產稅，不徵布帛而徵泉幣，分夏秋兩期納之，實爲中國稅制第二變遷。其徵稅之法，戶無主客，以現居爲簿，人無丁中，以貧富爲差。宋制因之，亦未大變，雖歲賦之類別有五，而夏秋之輪納相同，惟當時因徵收泉幣，議論紛紜，至兩稅之法，則相沿未改。元制取於內郡者，曰丁稅，曰地稅，倣唐之租庸調法；取於江南者，曰秋稅，曰夏稅，倣兩稅之制。雖徵收之法，不能劃一，而兩稅之制，未之敢廢，且一或變之，則反至於煩擾無稽，國與民俱受其病，今古異宜，勢有不便復者。明初賦役之法，一以黃冊爲準，冊有丁有田，田有租，曰夏稅，曰秋糧，行之數傳，因逋糧日多，明世宗遂於嘉靖九年，因徵收與輪納之便，創行一條鞭法，計畝徵銀，而折辦於官，實爲中國稅制第三變遷。一條鞭法者，概括一州縣之賦役，量地計丁，丁糧畢輸於官，舉凡應納之稅，悉併爲一條，其意蓋在均平賦役。清繼之，一仍其舊。故本章分租稅之沿革爲四時期，第一期爲公田時代，自唐堯起至秦孝公

十二年廢井田止。第二期爲稅畝時代，自秦孝公十二年開阡陌起，至唐德宗建中元年止。第三期爲兩稅時代，自唐德宗建中元年行兩稅法起，至明世宗嘉靖九年止。第四期爲一條鞭時代，自明世宗嘉靖九年行一條鞭法，至清末止。深惟典制浩繁，載籍極博，租稅之事，類多散見羣書，不相聯結，欲收會通因仍之效，不無點竄罅漏之譏，因之區分之法，專就租稅制度之變遷，而不能悉遵朝代之制，雖大勢所趨，彰彰可考，而去取之際，明備難期。顧於此有一點更當注意者，則租稅上時代之區分，特因舊狀態之外，別有新狀態發生，則以是爲新舊時代之分界而已，非謂既入新時代，而舊狀態卽必歸消滅也。例如入稅畝時代，特以稅畝爲征收之標準而已，而授田均田之遺風，依然存在也。入兩稅時代，特以兩稅爲輸納之成法而已，而一部分之租庸調之制，元代猶流行也。不寧惟是而已，稅制進化之次序，每隨學說而變遷，如董仲舒之論名田，李安世之論均田，陸宣公之論兩稅，顧亭林之論一條鞭，皆能講明其條理，討論其利弊，以爲引證，用特薈萃於內，存其綱領，俾吾人瞭然於先民體國經野之規模，所影響於後世者，至重至切也。

## 第二節 公田時代

唐虞以前，法制簡略，不可得而詳矣。自孔子刪書，斷自唐虞，而後史傳之實錄可徵，先儒之緒言可考，賦稅田制之規，其散見於各書者，自唐虞而後，始有線索之可尋。惟古之治國家者，未嘗直取之於人民，其所以制賦稅者，謂公田什之一，及工商衡虞之入。故當時言租稅者，必不能離田制，舍田制而專章以論賦稅者，自唐杜佑通典始。其賦稅一門，貢亦屬之，節日之間，與今適合，造端宏大，迥異羣儒。馬端臨起而駁之，其大旨以爲古者因田制賦，賦乃米粟之屬，非可析之於田制之外也。古者任土作貢，貢乃包篚之屬，非可雜之於稅法之中也。故通考首章，卽論田賦，就田制而論賦稅，實唐虞三代制度使然。馬氏通考之分類，實本於此。雖然，田制自田制，賦稅自賦稅，二者亦未始不可分。通典另列賦稅一門，實予後世專論租稅者以標準。至於工商衡虞之所入，亦稅之一種，惜年湮代遠，其征收之法，手續不詳，而學者又賤視之，無所稽考。而此所當注重者，則國家所恃以爲歲收者，非僅田賦一種。古時政務不繁，國用較簡，而工

商衡處之所入，因當時經濟社會不發達之故，收入無多，千百載後，學者不察，遂有古人單稅之論，而考其實，則國家收入，不僅田賦一項而已。而古時田賦之制，名曰租稅，亦不盡符。蓋公田者，國家之所有也。什一之征，就今日而觀，在人民爲借地金之代價，在政府爲私經濟之收入，不過古時田產私有制度，尙未萌芽，公有私有之間，既無界限，國有收入之稅，亦不可執之以概論今制，故什一之征，既與國有收入不盡同，亦與地稅之名不盡相合，後儒有冠以上地稅之名目者，詞句之間，亦略欠精密。而此節所論，就載籍所記，將井田之法，略言其制度，而田賦之外，當時國家所恃以給國用者，亦並錄之，意在證明雜稅之制，由來已久，井田之法，與今日所言租稅不能強同。而當日所以征各項雜稅者，就古代學者之眼光觀之，在重本輕末，農者本也，工商末也，欲抑制之之意也。而就今日學者眼光觀之，在圖田賦收入之發達，兼以調劑人民負擔之均平而已。

綜就公田時代而觀，則國家所恃以爲歲入者，首爲田賦，雖制度各有不同，而什一之征則一。其次則土貢一項，馬端臨雖不欲雜之於稅法之中，而同時又認爲租稅。



他如關市之征，工商衡虞之人，或取之於山海天地之藏，或取之於商賈貨物之聚，故又次之。至於鹽鐵之征，僅爲齊國一國之法，故又次之。凡五種。

田賦 堯遭洪水，天下分絕，使禹平水土，別九州。冀州厥土白壤，厥田惟中中，厥賦上上錯，田爲第五，賦爲第一，而雜出第二等之賦。兗州厥土黑壤，厥田惟中下，厥賦貞，田爲第六，賦爲第九，作十有三載乃同。青州厥土白墳，厥田爲上下，厥賦中上，田爲第三，賦爲第四。徐州厥土赤埴墳，厥田惟上中，厥賦中中，田爲第二，賦爲第五。揚州厥土惟塗泥，厥田惟下下，厥賦下上上錯，田爲第九，賦爲第七，而雜出第六等之賦。荊州厥土惟塗泥，厥田惟下中，厥賦上下，田爲第八，賦爲第三。豫州厥土惟壤，下土墳壚，厥田惟中上，厥賦錯上中，田爲第四，賦爲第二，而雜出第一等之賦。梁州厥土青黎，厥田惟下上，厥賦下中三錯，田爲第七，賦爲第八，而雜出七等九等之賦。雍州厥土黃壤，厥田上上，厥賦中下，田爲第一，賦爲第六。九州之地，定墾者九百一十萬八千二十項。夫九等之差，乃因九州地有廣狹，民有多寡，其賦稅所入之總數，自有不同，不可以田之高下而準之，計其所入之總數，而多寡比較，有此九等。冀州之賦，比九州爲最多，故爲

上上，兗州之賦比九州爲最少，故爲下下，其餘七州皆然，非取於民之時，有此九等之輕重也。按甸服有米粟之輸，其餘八州則有貢物，貢物應歸入土貢之內。而王畿之內，五百里甸服，百里賦納總，二百里納銓，三百里納秸服，四百里粟，五百里米。就道里之遠近，以定品類之粗細，畿以內納賦之制，均詳於此。此唐虞時田賦之制也。夏后氏五十而貢，一夫受田五十畝，而每夫計其五畝之人以爲貢。殷人七十而助，始爲井田之制，以六百三十畝之地，畫爲九區，區七十畝，中爲公田，其外八家，各授一區，但借其力以助耕公田，而不復稅其私田。周人百畝而徹。一夫授田百畝，鄉遂用貢法，十夫有溝，都鄙用助法，八家同井，耕則通力而作，收則計畝而分，故謂之徹。貢也助也徹也，其實皆什一也。貢以十分之一爲常數，助則公田七十畝中，以十四畝爲廬舍，一夫實耕公田七畝。有常數則凶年不足之時，必求取盈，而樂歲粒米狼戾之時，又寡取之。助則藉民田以耕公田，而豐歉與民共，此龍子所以云治地需善於助，莫不善於貢也。商制既較夏制爲善，而周制更較夏商二代之制爲詳。周制，鄉遂用溝洫之法，有遂人司之；都鄙用井田之法，有匠人爲之。至授田之制，則述者不一，有言田肥少授，田瘠多授者；有

言口衆則授肥田，口少則授瘠田者；有言一夫以百畝爲率，而良農食多，惰農食少者。相隔既久，莫得其詳。至於任土之法，則載師掌之。任土者，任其力勢所能生育，且以制賦稅也。故載師以物地事授地職，而待其政令，以廛里任國中之地，以場圃任園地，以宅田士田賈田任近郊之地，以官田牛田賞田牧田任遠郊之地，以公邑之田任甸地，以家邑之田任稍地，以小都之田任縣地，以大都之田任疆地，凡任地國宅無征，園廛二十而一，近郊十一，遠郊二十而三，甸稍縣都皆無過十二，唯其漆林之征，二十有五。任地之法，與任民之法不同，田賦之取於民者十一，又以其一分爲十分，各酌其地之遠近，以爲輕重，而以其十一十二二十而三者，輸之於天子，此皆任地之賦也。凡宅不毛者有里布，凡田不耕者出屋粟，凡民無職事者，出夫家之征，倍蓰而取以困之，原所以警游惰之民也。此成周一代田賦之制也。降至春秋，世衰法壞，魯民以宣公之無恩信也，不肯盡力於公田，而宣公遂於十五年，擇其善畝好穀者稅取之，破什一之法，履畝而稅，實自此始。此春秋所以有初稅畝之譏也。夫什一者，當時賦額之正中，多乎則大桀小桀，寡乎則大貉小貉，故什一行而頌聲作，二不足而碩鼠興，三代相承，因緣未

改。自宣公創稅畝之名，成公繼之而作邱甲，哀公因之而用田賦，取之於民者既無厭，而國用仍不足，此仲尼所以有薄斂之詞，有若有盍徹之對也。繼此以往，成法既廢，而斂之於民者日重，雖有滕文之問，孟子之對，而潤澤之方，終未見行之於經界也；雖有魏文之明，李愷之助，而額外之征，終未見其豁免而舉其中也。自時厥後，公田之制遂廢矣。

土貢

禹貢八州皆有貢物，而冀州獨無之；甸服有米粟之輸，而餘四服俱無之。

說者以爲王畿之外，八州俱以田賦所當供者，市易所貢之物，故不輸粟，然則土貢卽租稅也。稽之實際，則王畿之外，其外五百里曰侯服，又其外五百里曰綏服，又其外五百里曰要服，又其外五百里曰荒服，均爲列國之封地，就古籍所載，無納稅之明文，必以土貢之額定之，當無疑義。禹貢兗州厥貢漆絲，厥篚織文；青州厥貢鹽絺，海物惟錯；岱畎絲枲，鉛松怪石，厥篚檠絲；徐州厥貢惟土五色，泗濱浮磬，淮夷蠙珠暨魚，厥篚玄纁；揚州厥貢惟金三品，璠琨篠簜，齒革羽毛，惟木，厥篚織貝，厥包橘柚錫貢；荊州厥貢羽毛齒革，惟金三品，柤幹栝柏，蠓砥柞丹，惟篚輅楛，三邦底貢，厥名，包匭菁茅，厥篚

玄纁璣組，九江納錫大龜；豫州厥貢漆、枲、絺、紵，厥篚織纈，錫貢磬錯；梁州厥貢璆、鐵、銀、樓、柝、磬，熊羆、狐狸、織皮；雍州厥貢球琳、琅玕。此四服納貢代稅之制度也。周官太宰以九貢致邦國之用：一曰祀貢，二曰嬪貢，三曰器貢，四曰幣貢，五曰材貢，六曰貨貢，七曰服貢，八曰旂貢，九曰物貢。大行人邦畿方千里，其外方五百里，謂之侯服，歲一見，其貢祀物。又其外方五百里，謂之甸服，二歲一見，其貢嬪物。又其外方五百里，謂之男服，三歲一見，其貢器物。又其外方五百里，謂之采服，四歲一見，其貢服物。又其外方五百里，謂之衛服，五歲一見，其貢材物。又其外五百里，謂之要服，六歲一見，其貢貨物。九州之外，謂之蕃國，世一見，各以其所貴寶爲贄，此周制也。

關市之征及工商衡虞之人。周官太宰以九賦斂財賄，除邦中四郊甸、削、縣、都而外，已詳田賦內。七曰關市之賦。八曰山澤之賦。九曰幣餘之賦。關市之賦者，王畿四面皆有關門，及王之市廛二處，凡以貨物出入於關上者，有稅物，以廛布總布交易於市廛者，亦有稅物。山澤之賦者，謂山澤之中財物，山澤之民以時入而取之，出稅以當邦賦。幣餘謂占賣國中之斥幣者，當時指爲末作，故稅之，意與今日業金融之商相彷彿。他

如豁免之制，另有專條。按周官司市國凶荒札喪，則市無征而作布，逢災害物貴之時而免稅，其所以恤民者備矣。至於征商之事，按周官所訂，另有廛人司之。凡廛人掌斂市紬布總布質布罰布廛布，而入於泉府，凡屠者斂其皮角筋骨，入於玉府，凡珍異之有滯者，斂而入於膳府。周代征商之事，其見之於經籍者如此。至若征商之始意，就孟子之說而觀，實惡其逐末專利，防其壟斷爭訟，而思有以抑之，初非利其貨也。自是說立，而後之加詳之於征推者，莫不藉口，此征商之所以繁也。

鹽鐵之征 按鹽鐵之征，實自齊桓，而征推之法，詳於管子。管仲曰：海王之國，謹正鹽筴，十口之家，十人食鹽，百口之家，百人食鹽，終月大男食鹽五升少半，大女食鹽三升少半，吾子食鹽二升少半，此其大歷也。鹽百升而釜，今鹽之重升加分，強釜五十也，升加一，強釜百也，升加二，強釜二百也。鍾二千，十鍾二萬，百鍾二十萬，千鍾二百萬，萬乘之國，人數開口千萬也。禹筴之商，日二百萬，十日二千萬，一月六千萬，萬乘之正九百萬也，月人三十錢之籍，爲錢三千萬。今吾非籍之諸君吾子，而有二國之籍者六千萬，使君施令曰：吾將籍曰諸君吾子，則必囂號，今天給之鹽筴，則百倍歸於上，人無

以避此者，數也。今鐵官之數曰：一女必有一鍼，一刀，若其事立，耕者必有一耒，一耜，一鋤，若其事立，行服連軹輦者，必有一斤，一鋸，一錐，一鑿，若其事立，不爾而成事者，天下無有。金鍼之重加一也，三十鍼一人之籍，刀之重加六，五六三十，五刀一人之籍也，耜鐵之重加七，三耜鐵一人之籍也，其餘輕重皆准此而行，然則舉臂勝事，無不服籍者。桓公曰：然則國無山海不王乎？管子曰：因人，山海假之名，有海之國，售鹽於吾國，釜十五，吾受而官出之以百，我末與其本事也，受人之事，以重相推，此用人之數也。又曰：齊有渠展之鹽，請君伐菹，新煮水爲鹽，正而積之，十月始征，至於正月，成三萬鍾，下令曰：孟春既至，農事且起，大夫無得繕冢墓，理宮室，立臺榭，築牆垣，北海之衆，無得聚庸而煮鹽，坐長十倍，以令糶之。梁趙宋衛濮陽，彼盡饋食之國，無鹽則腫，守圉之國，用鹽獨甚。桓公乃使糶之，得成金萬斤。中國學子之論消費稅也，實自管子始，因討論鹽鐵之征，舉凡國民生計與該稅相緣者，相提而並論，實爲後世論租稅者之木鐸，而世界最古之著述矣，故詳述之。

夫租稅之負擔，貴得平均，然平之道，亦難言之，有行之於此而覺其平，行之於

彼而適得其反者；又有一時之所謂平，而他日反覺其不平者。西儒斯密之論租稅，以求得其平爲職者也。顧其所論，則不平之鳴，莫此爲甚。中國古儒之論均稅者夥矣，而欲求其立說之能行，真理之所在，要非集合諸家之言，不能盡其是非也。雖然，學說紛歧，亦有別求良法，以圖便國利民者，如何而後調劑得宜，如何而後伸縮自若，此言稅制者所以貴有輕重之權也。於是首述均稅，次敘輕重。

均稅 均稅之論，儒家言之最明，孔孟之論均稅也，一面則注重稅源，務使民生國計相調劑；一面則求負擔之均平，務使輸納者無碩鼠食苗之痛。孔子曰：百姓不足，君孰與足；孟子曰：取諸民有制，此注重稅源者也。孔子曰：不患寡而患不均；孟子曰：欲輕於堯舜之道者，大貉小貉也；欲重於堯舜之道者，大桀小桀也。此求負擔得其平者也。至於取民之道，則尊重農業，征稅之法，什一爲上，故曰什一行而頌聲作。此均稅之論，儒家所主張者也。

輕重 租稅之制，貴能伸縮，欲於經畫國用之中，略寓裁抑兼併之意，要非輕重之權，操之在上者不可。周官泉府之法，斂市之不售，貨之滯於民用者，以其價買之，有



不時而需者，各從其主以予之，雖古籍湮滅，其法不詳，而開闢斂散輕重之權，一出於上，其遺風固班班可考也。管子之論輕重也，曰：歲有凶穰，故穀有貴賤，令有緩急，故物有輕重，民有餘則輕之，故人君斂之以輕，民不足則重之，故人君散之以過，凡輕重斂散之以時，即準平，故曰先王不求於萬民，而藉於號令，不用宅稅田稅財產稅，而求於官山府海，與今日學者欲寓用社會政策於稅制中者相彷彿。成周之治，齊國之富，有由來矣。此輕重之說，法家所實行者也。

### 第三節 稅畝時代

秦廢井田之制，繫什一之法，任民作耕，不計多少，舍地稅人，實自孝公十二年開阡陌始。雖然，世無數百年不變之成規，而大變之生，又決非一朝一夕之故。公田之制，行之於唐虞三代之盛時，則法制精微，國與民交便，降至春秋戰國之際，世衰法壞，弊病環生，歸授之際，遂不免煩擾欺隱之奸，而且有陰據以自私，稅不入於公上者，魯民不肯盡力於公田，而宣公稅畝，故破壞井田之制，又不自秦孝公始，履霜堅冰，由來漸

矣。商鞅以秦地廣人寡，草不盡墾，貨棄於地，於是毅然廢井田制，任其所耕，不限多少。觀其國富兵強，固改革後必然之果，而欲以平賦稅，靜生民，除一時之害，亦非此不能也。所謂平賦稅者，以無欺瞞竊據之奸，所謂靜生民者，以無歸授取予之煩。而志古之士，每因後世稅目日繁，民人重累，富者田連阡陌，而貧者無立錫之地，遂追懷往古之制，欲圖修復之方。顧去古雖不遠，而古制終不可復，其故蓋由於國用日繁，稅額之增，勢所難免，而欲均貧富以復公田，又苦無根本之法，如今日之主張共產主義者，此名田授田均田，以及租庸調之制，所以盛倡於一時，而不久皆廢者也。名田之說，董仲舒倡之，終武帝之世，竟不能用。均田之論，創自李安世，擇荒閒無主之田，以予貧人，又令富者從便買賣，以合均給之數，非強奪之以爲公田，故終魏文之世，行之稍久。授田之制，創於北齊後周，以推行不到，其法度等於空立。唐興，因其制度而損益之，頒行租庸調法。寬鄉狹鄉之制，既不與成周相同，而無補助之法，以振貸救卹，且令自賣其田，並容民遷徙。成周之制，不容民遷徙者也，而唐容之，故當授田之初，其制已不可久，降至中葉，天下兵起，人口凋耗，而租庸調之制，遂岌岌不可終日。故稽之史乘，復古之制，無

不迭興迭廢。善乎荀悅之言曰：井田之制，不宜於人衆之時，田廣人寡，苟爲可也，然欲廢之於寡，立之於衆，土地布列，在豪強卒而革之，必有怨心，則生紛亂，制度難行。此酌古準今，千古不刊之論也。論田制者，莫切於此。授田之制，既不可復，各朝徵稅之方，遂因而異。授人以田，而未嘗別有戶賦者，三代也。不授人以田，而輕其戶賦者，兩漢也。因授田之名，而重其戶賦，田之授否不常，而賦之重者，已不可復，遂至重爲民病，則自魏至唐之中葉是也。其弊之所在，則由於人口減耗，而古制仍復兼行。按兩漢時，戶口尙有一千二百餘萬，墾土亦一千八百萬餘頃。至乎三國並興，兩晉之後，則農夫少於軍衆，戰馬多於耕牛，供軍須奪於耕糧，秣馬必侵於牛草，於是天下戶口，只有二百四十餘萬。洎隋文之時，與漢比崇，及煬帝之年，又三分去二。唐太宗輕徭薄賦，不奪農時，自貞觀至於開元，將及九百萬戶，五千三百萬口，墾田一千四萬頃。中葉以後，法制隳弛，田畝之在人者，不能禁其貿易，授田之法既廢，而所稅者皆無田之人，稅制之紊亂，於斯爲甚。兼之秦漢以後，徵稅之名，較之往古，不啻倍蓰。急關市之征，倍舟車之算，重工商之稅，浚鹽鐵之入，各項雜斂，同時並舉。每屆軍興之際，鼎革之秋，錢穀之司，惟務

刻薄，迴殘賸利，名目萬端。其極也閭閻困苦，而國用仍不給，由簡入繁，由三代之簡略，變而爲漢唐之繁雜，亦時勢趨向然也。

就此時代而論，雖公田之法已廢，而國家所專恃以給國用者，仍惟田賦。然軍興之際，國帑不足，每務爲苛斂，而征權遍於天下，有識者雖知其苛橫，而國計所需，不可止也。按征權之法，亦復不一，旋興旋廢，名目萬端，考其苛碎，不啻頭會箕斂。於是先敍田賦，次述雜稅。

田賦 秦孝公十二年初爲賦，開阡陌制貢賦之法自此始。始皇三十一年，使黔首自實田，以定賦。秦田租口賦鹽鐵之利二十倍於官，或耕豪民之田，以十分之五輸田主，兩代相承，其法不變，竭天下之資財，吸萬民之膏髓，而國隨以亡。此秦之制也。漢興，天下既定，高祖約法省禁，輕田租十五而稅一，量吏祿，度官用以賦於民。惠帝卽位之初，因什五稅一之法，中道閒廢，又從而復之。文帝十二年，納鼂錯之說，厚恤農民，詔賜天下民租之半，十三年，除民之田租，獎勵農民之法備矣。景帝二年，令民半出田租，三十而稅一。武帝元狩元年，董仲舒進名田之說，名田者，占田也，名爲立限，不使富者

過制，則貧窮之家可足，其說不能用。元鼎六年，因左右內史地名山川源甚衆，細民未知其利，合內史稻田租挈重，不與郡同，其議減之。復因祠后土修封禪封泰山之故，令所過所幸之地無出租賦。因一人之故，失租賦之平，不足取也。矧免者受其累而未見其利耶。武帝末年，悔征伐之事，行代田之法，田一畝，歲代處，故曰代田，古法也。昭帝始元元年，詔毋令民出今年田租，始元六年，令民得以律占租。因武帝之時，賦歛煩多，律外而取之，至是始復舊也。元輔二年，令三輔太常郡，得以菽粟當賦，征本色，以便農人也。宣帝本始元年，赦天下租稅勿收；三年，詔郡國傷旱甚者，民毋出租賦；四年，有地震之災，詔亦如之；元康二年，又免被災之郡本年租賦，繼以甘泉行幸，免所過田租一年；鳳鳥飛來，除本年之租稅。元帝初元元年，令鄉國被災害甚者，毋出租賦；二年，地動，有受災者亦如之。成帝建始元年，郡國被災什四以上，毋收田租；鴻嘉四年，郡國被災害什四以上，民資不滿三萬，勿收租賦。孝成時，因兼并日多，民人彌困，議行名田之法，而不能行。哀帝卽位，令水所傷縣邑，及他國郡災患什四以上，民資不滿十萬，皆無出今年租賦。平帝元始二年，天下民資不滿二萬，及被災之郡不滿十萬，勿收租稅。漢

提封田一萬萬四千五百一十三萬六千四百五頃，其一萬萬二百五十二萬八千八百八十九頃，邑居道路山川陵澤，羣不可墾，其三千二百二十九萬九百四十七頃可墾不可墾，定墾田八百二十七萬五百三十六頃，此西漢之制也。按漢時取民之寬，莫寬於孝文，恭儉節用不收民租者十餘年。其後屢代雖有蠲免之令，多因一人之私，而非爲天下之重。至於被災之郡，例在應免之列，行幸之地，雖有免除之詔，而民人受苦深矣，皆無足取也。且文帝之政，亦不無可議者，苟悅言之詳矣。苟悅之論曰：古者什一而稅，以爲天下之中正也，今漢民或百一而稅，可謂鮮矣。然豪強占田大，輸賦多，大官家之惠，優於三代，豪強之暴，酷於亡秦，是上惠不通，威福分於豪強也。文帝不正其本，而務除租稅，適足以資豪強也。王莽篡位之初，創王田及私屬之法，顧徒事紛擾，而民愈貧困。光武建武六年，詔曰：頃者師旅未改，用度不足，故行什一之稅，今軍士屯田糧儲差積，其令郡國收見田租三十而稅一，如舊制。建武十五年，詔州郡檢覆墾田。章帝建初三年，詔以布帛爲租。和帝永興元年，墾田七百三十二萬一百七十頃八十畝百四十步。安帝延光四年，墾田六百九十四萬二千八百九十二頃三十三畝八十五

步。元初元年，詔除三輔三歲田租更賦口算。順帝建康元年，墾田六百八十九萬六千二百七十一頃五十六畝一百九十四步。冲帝永嘉元年，墾田六百九十五萬七千六百七十六頃二十畝百有八步。質帝本初元年，墾田六百九十三萬一百二十三頃三十八畝。自和帝以至質帝，其間墾田之數，雖相去不遠，顧歷代相承，復前多後少，田數之不核實也久矣。桓帝延熹八年，初令郡國有田者畝稅斂錢，乃出於常賦三十取一之外。靈帝中平二年，稅天下田畝十錢，又名修宮錢。營無用之徇人，致餓殍之滿道，此東漢之所以亡於桓靈也。魏武初平袁氏，以定鄴都，令收田租畝粟四升，戶絹二疋，綿二斤，餘皆不得擅興藏，強賦弱。晉武帝平吳之後，置戶調之式，丁男之賦，歲輸絹三疋，綿三斤，女及次丁男爲戶者半輸，其諸邊郡或三分之二，遠者三分之一，夷人輸寶布，戶一疋，遠者或一丈，男子一人占地七十畝，女子三十畝，其外丁男課田五十畝，丁女二十畝，次丁男半之，女則不課，男女年十六以上至六十爲正丁，十五以下至十三，六十一以上至六十五爲次丁，十二以下六十六以上，爲老小不事。遠夷不課田者輸義米戶三斛，遠者五斗，極遠者輸算錢人二十八文，又限王公田宅及品官占田，合田賦

與戶口之賦而爲一，此西晉之制也。東晉成帝咸和五年，始度百姓田，取十分之一率，畝稅米二升，是後頻年水旱，田稅不至。咸康初，算田稅米，空懸五十餘萬斛。哀帝卽位，乃減田租，畝收二升。孝武帝太元二年，除度定田收租之制，王公以下口稅三斛，唯蠲在身之役，八年又增稅米，口五石，此東晉之制也。自東晉以後，天下兵起，紛擾無已時，在上者有羅掘俱窮之患，在下者有野無青草之悲，欲稽當時賦歛苛碎之情形，可舉當時臣僚之言論以爲引證。齊高帝時，王子良上表言：宋武帝時遣臺使督郡縣，或尺布之逋曲以當疋，百錢餘稅且增爲千，百姓駭迫，不堪其命，恣意贓賄，無人敢言。又言：今所在穀價雖和，室家饑饉，縑纈雖賤，駢門裸質，而守宰務在哀刻，圍桑品屋以準資課，致令斬樹伐瓦，以充重賦，破人販產，要利一時。東郡使人，年無常限，郡縣相承，準令上直，每至州臺，使命切求縣急，乃有畏失嚴期，自殘軀命，亦有斬絕手足以避徭役，守令不務先富人，而唯言益國，豈有人貧於下，而國富於上耶。就此而觀，則當日征歛之煩擾，可概見矣。蓋自東晉以來，歷宋齊梁陳，其軍國所需雜物，隨土所出，臨時折課市取，乃無恆法定令，令列州郡縣，制其任土所出，以爲徵賦，賦斂無時，征求不一，此所以



亂事靡定，迄無寧日也。魏令每調一夫一婦，帛一匹，粟一石，人年十三以上未娶者四人，出一夫一婦之調，奴任耕婢任績者八口，當未娶者四，耕牛十頭，當奴婢八，其麻布之鄉，一夫一婦布一疋，下至半，以此爲降，大率十疋中五疋爲公調，二疋爲調外費，三疋爲內外百官俸。孝文延興四年，戶增帛三疋，粟二石九斗，以爲官司之祿，復增調外帛滿二疋。至太和元年，納李安世之說，行均田之法，一夫治田四十畝，中男二十畝，均田之法，始於此矣。觀其立法，所受者露田，諸桑田不在還受之限。意桑田必是人戶世業，是以栽植桑榆其上，而露田不栽樹，則似所種者皆荒閒無主之田，列爲公田，以供授受，則固非盡奪富民之田以予貧人也。又令有盈者無授不還，不足者受種如法，聽其從便買賣，以合均給之數，則又非強奪之以爲公田也。孝明孝昌二年，稅京師田租畝五升，借貸公田者畝一斗。莊帝卽位，因人貧富爲租，輸三等九品之制。北齊給受田令，仍依魏朝。文宣天保八年，立九等之戶，富者稅其錢，貧者役其力。武成之時，因所役甚廣，姦欺日甚，戶口租調，十亡六七。周制，司賦掌賦均之政令，凡人自十八至六十四，與輕疾者皆賦之，有室者歲不過絹一疋，綿八兩，粟五斛，丁者半之；其非桑土有室者，

布一疋，麻十斤，丁者又半之；豐年則全賦，中年半之，下年一之，皆以時徵焉。若艱凶札，則不徵其賦。此南北朝時代之制度也。隋文帝依周制，役丁爲十二番，匠則六番，丁男一牀，租粟三石。桑土調以絹，麻土調以布，絹絁以疋，加綿三兩，布以端，加麻二斤，單丁及僕隸各半之，有品爵及孝子順孫義夫節婦並免課役。開皇三年，減十二番每歲爲三十日役，減調絹一疋爲二丈。開皇九年，帝以江表初平，給復十年，自餘諸州並免當年租賦。十年，以宇內無事，益寬徭賦，百姓年五十者輸庸停役。十二年，詔河北河東今年田租三分減一，兵減半，功調全免。煬帝卽位，將事遼碣，增置軍府，掃地爲兵。租賦之人，因而不足，征伐巡幸，無時休息，天下怨叛，以至於亡。此隋之制也。唐武德二年，制每丁租二石，絹二疋，綿三兩，自茲之外，不得橫有調歛。七年，始定均田賦稅。凡天下丁男十八以上者給田一頃，篤疾廢疾給田十畝，寡妻妾三十畝，若爲戶者加二十畝，皆以二十畝爲永業，其餘爲口分，永業之田，樹以桑棗，及所宜之木。田多可以足其人者爲寬鄉，少者爲狹鄉，狹鄉授田，減寬鄉之半。凡庶人徙鄉及貧無以葬者，得賣世業田。凡授田者，丁歲輸粟二石，謂之租。丁隨鄉所出，歲輸絹綾絁各二丈，布加五之一，綿二

兩輪者麻三斤。謂之調。用人之力歲二十日。閏加二日。不役者日爲絹三尺。謂之庸。有事而加役二十五日者免調。三十日租調皆免。通正役並不過五十日。若嶺南諸州則稅米。上戶一石二斗。次戶八斗。下戶六斗。夷獠之戶皆從半輸。蕃人內附者上戶丁稅錢十文。次戶五文。下戶免之。附經二年者上戶丁輸羊二口。次戶一口。下戶三口。共一口。凡水旱蟲蝗爲災。十分損四分。以上免租。損六分以上免租調。損七分以上課役俱免。按唐世雖有公田之名。而有私田之實。其後兵革旣起。征歛煩重。遂雜取於民。遠近異法。內外異制。民得自有其田。而公賣之。天下紛紛。遂相兼併。元宗開元八年。頒租庸調法於天下。納宇文融之說。括籍外羨田。逃戶自占者給復五年。每丁稅錢千五百文。括得客戶八十餘萬。田亦稱是。歲籍錢數百萬緡。天寶五載。詔貧不能自給者。每鄉免二十丁租庸。天寶中應受田一千四百三十萬三千八百六十二頃十三畝。代宗寶應元年。舉八年中租調之違負及逋逃者。計其大數而征之。於是促迫日急。挺而走險者日多。廣德元年。詔一戶三丁者免一丁。庸稅地稅依舊。凡畝稅二升。男子二十五爲成丁。十五爲老。以優民。大曆元年。詔天下苗一畝稅錢十五。市輕貨。給百官手力課。以

國用不給秋苗方青則徵之，號青苗錢，又有地頭錢，畝二十，通名青苗錢。又分田爲二等，上等畝稅一斗，下等六升，荒田畝稅二升。五年始定法，夏時上田畝稅六升，下田畝四升，秋時上田畝稅五升，下田畝三升，荒田如此，青苗錢畝加一倍，而地頭錢不在焉。大曆四年，定每年稅錢上上戶四千文，上中戶三千五百，上下戶三千，中上戶二千五百，中中戶二千，中下戶千五百，下上戶一千，下中戶七百，下下戶五百文，其一品官准上上戶稅，九品官准下下戶稅，此唐初至大曆時之制度也。按稅目之繁雜，征收之一，賦歛之不時，號令之不信，以此時代爲最甚。重以復古之議，時興時廢，兵甲之事，隨仆隨起，天下騷然，民不堪命，雖以文景之恭儉愛民，武宣之勵精圖治，要皆不知其本，但知下勸農之詔，蠲租賦之人，而澤不下惠。元魏北齊之制度，雖稍有法則，又苦推行不到，名不符實。李唐之制，雖比之前代，稍具規模，乃又不與三代相合，有公田之名，行私田之實。開元天寶以後，法令弛壞，并兼之弊，日甚一日，而田賦之制，遂不得不變矣。

雜稅 按重農之說，創自唐虞，而賤商之風，兩漢未改。因其賤而思有以抑之，惡其逐末專利，又從而征之，此征商之所以自賤丈夫始也。因饑饉而失業之民多，因米

貴而重賈人之租稅，以困辱之。此漢高所以有征商之律也。夫法之所禁，俗之所貴，商賈之民，蓄積餘贏以稽市物，不勤南畝而罔市利者，亦因緣時勢而不自覺。蓋經濟社會之變遷，皆隨時代而轉移，有非人力所能禁之者。執政者不察，以爲禁之不能，必從而苛斂之，以防其兼并，鼂錯之上文帝書，董仲舒之對賢良策，皆此派之最甚者。其極也，征斂重重，名目不一，稅入既少，怨讟繁興，亦有苦其橫暴，心知其危，而國計所需，籌補匪易者。故單就此時代而觀，各種稅目，皆露萌芽，除田賦而外，凡關於征商者，皆縷述之。

一、鹽鐵 秦賦鹽鐵之利，二十倍於古。漢興循而未改，至武帝時始改置鹽鐵官，官自鬻鹽，與今日各種國有收入，政府自爲大企業家者相同。既與管子稅鹽之法不相符，亦在討論稅制者範圍之外，茲不具論。降至陳文帝天嘉二年，復行煮海稅鹽之法。後魏宣武時，河東郡有鹽池，立官司以收稅利。後周文帝霸政之初，凡監鹽每池爲之禁，百姓取之皆稅焉。唐肅宗卽位時，因兩京陷沒，天下用度不足，於是吳鹽蜀麻銅冶皆有稅。

二、酒酤 遠惟羣飲之戒，載有酒誥，釀酒之禁，歷代皆然。雖王莽有酒官之設，隋文有酒坊之法，要皆衰世之制，且與稅制無涉。而酤酒之事，每因利額日重，官不能自辦，於是望戶而權酒酤，酒稅之征，自漢武始。武帝天漢三年，初權酒酤。昭帝時，令民得以律占租賣酒，升四錢，此漢代之制也。唐代宗廣德二年，敕天下州各量定酤酒戶，隨月納稅，此外不問公私一切禁斷。大曆六年，量定三等，逐月稅錢，並充布絹禁奉，此唐中葉時之制度也。以外官自釀酒，及禁酒之令，與征稅不相關係者，均略。

三、算商賈 武帝元光六年，初算商賈，始稅商賈車船，令出算也。元狩四年，初算

緡錢，公卿請令諸賈人未作，各以其物自占，率緡錢二千而一算，諸作有租及鑄，率緡錢四千一算，已上皆算緡錢之法。非吏比者，三老北邊騎士輕車以一算，商賈軛車二算，已上算車之法。船五丈以上一算，匿而能告者以半畀之，賈人無得籍名田，以便農，犯者沒入。按算緡錢之法，其初只爲商賈居貨者設，至其後楊可告緡遍天下，凡不爲商賈，而有蓄積者皆被害矣，所得民財以億計，奴婢以千萬數，大縣數百頃，小縣百餘頃，宅亦如之，於是商賈及中家以上，大抵皆因告緡而破。王莽篡位於長安，於五都立

五均官，令工商能採金銀銅連錫登龜取貝者，皆自占，司市錢府順時氣而取之，諸取衆物鳥獸魚鼈百蟲於山林水澤，及畜牧者，嬪婦桑蠶織紵紡績補縫工匠醫卜及他方技商販賈人，坐肆列里區謁舍，皆各自占所爲於其所在之縣官，除其本，計其利，十分之一而以其一爲貢，敢不自占，占不以實，盡沒入所采取。唐德宗時，趙贊請諸道津會置吏，閱商賈錢，每緡稅二十，竹木茶漆稅十之一，以贍常平本錢，詔從之。按告緡之令，就各人所有財產以徵稅，王莽五均官之法，則就各人所得利益以徵稅。一以財產爲準，一以所得爲準。

四、關市稅 漢太初四年，徙弘農都尉治武關，稅出入者以給關吏卒食。自東晉至陳，關市之設，有石頭津，又有方山津，各置津主一人，賊曹一人，直水五人，以檢察禁物，及亡叛者荻炭魚薪之類，小津並十分稅一以入官。淮水北有大市，自餘小市十餘所，備置官司，稅斂既重，時甚苦之。後魏明帝孝昌二年，稅市入者人一錢，其店舍又爲五等，收稅有差。北齊時，立關市邸店之稅。後周閔帝初，除市門稅。及宣帝卽位，復興入市之稅，每人一錢。隋文除入市之稅。唐時關市之稅，不限工商，凡是行人，一律納稅。武

后時，崔融言之最詳。

五、海租 海租之始，史籍不詳。漢武帝時，縣官嘗自漁海，有海租之名。宣帝五鳳中，大司農中丞耿壽昌自增海租三倍，天子從其計。

六、馬口錢 漢武帝時，租及六畜，有馬口出斂錢。元帝元鳳元年，令郡國無斂今年馬口錢。

七、文券稅 晉自過江至於梁陳，凡貨賣奴婢馬牛田宅，有文券率錢一萬輸估四百入官，賣者三百，買者一百，無文券者，隨物所堪，六百分收四，名爲散估，歷宋齊梁陳如此，以爲常法。以人競商販，不爲田業，故使均輸，欲爲懲勵，雖以此爲辭，其實利在侵削。按此種文券稅，與今日契稅相似。

八、僧尼稅 北齊後主時，稅僧尼，令曰：僧尼坐受供養，游食四方，損害不少，雖有薄斂，何足爲也。僧尼稅之始，實源於此。南北朝時，宋文帝元嘉二十七年，令僧尼資產滿二十萬者，四分借一。

九、率貸 南北朝宋文帝元嘉時，因軍旅大起，用度不充，王公妃主及朝士牧守，



各獻金帛等物，以助國用，下及富室小人，亦有獻私財數千萬者。楊南徐、兗江、四州、富、有之家，資滿五十萬者，並四分借一。唐高宗、龍朔三年，減百官一月俸，賦雍、同等十五州民錢，作蓬萊宮。唐肅宗時，因兩京陷沒，民物耗弊，乃遣御史鄭叔清等籍江淮富商右族資富，什收其二，謂之率貸。按率貸與今日強迫公債相似，不過古時資產一入官家，卽無歸還之望，與公債性質又不同。

十、修城錢及逋城錢。南北朝時，有修城錢。宋舊制受官二十日，輒送修城錢二千，當時尙有逋城錢之名。齊武帝卽位，詔免逋城錢。

上述田賦、征權而外，有因仍古代之名，而與古代之性質絕不相同者，土貢是也。按唐虞三代之世，任土作貢，著之令甲，猶曰當其租入。降至後世，務爲苛橫，往往租自租而貢自貢。至於珍禽奇獸、裘服異味，或荒淫之君，降旨取索，或姦諂之臣，希意創貢，事旣出於經常之外，亦與古時應供田賦改易貢物之例不合，故不列入。

就此時代學說而觀，有源於儒家者，有源於法家者。董仲舒之名田策，以均貧富薄賦斂爲主旨，源於孔孟者也，凡復古之論調，翕然從之。桑弘羊之平準論，以稅源大

負擔平爲主旨，源於管子者也。凡聚斂之徒，相率效之。相傳日久，古義寔微，而後起之儒，雖多救時之計，無復根本之圖，均已奮入各種稅目之中，故不復敘。

#### 第四節 兩稅時代

唐德宗承亂離之後，天下殘瘁，版籍墜廢，用楊炎之說，隨順人情，視貧富以制賦。其法以資產爲宗，不以丁身爲本，就資產之多少，以定稅之重輕，實自德宗建中元年行兩稅法始。一時盈庭之論，言者紛紜，或以爲成法不可擅更，執政者不宜狃於近利；或以爲法久必改，庶胥吏無所售其奸。各執一詞，互相爭論，改革之難，於斯可見。夫征稅之法，以不逆人情而負擔得其平，收入核實，而執政者能操輕重之權，既不宜拘泥於成法，亦當應時勢以爲遷移。溯自秦廢井田以來，唐虞三代之規，既不能復，而兩漢以後，執政者狃於復古之見，創爲授田租庸調之法，而夷考其實，既與古不能相符，而行之於今，猶多流弊。因授田之名而重民之賦，授田之法，既不能與三代同，而授受不當，奸宄遂因緣而起，而賦之重爲民病者，遂不可復輕。自唐以來，執政者固守高祖太

宗之法，不敢輕更，而時變勢移，有不能盡行者，則逼脅州縣，妄增逃羨以爲功。降全德而後，天下兵起，人口凋耗，版圖空虛，賦斂之司，莫相統攝，紀綱大壞，王賦所入無幾，科斂凡數百名，廢者不削，重者不去，吏因其苛，蠶食於人，富人多丁，以宦學釋老得免，貧人無所入，則丁存，故課免於上，而賦增於下。是以天下困窮，蕩爲浮人，鄉居士著者百不十五，租庸調之不能實行也。昭昭矣。租庸調之法，旣不能行，則兩稅之制，實應時勢之要求而生，楊炎變之是也。

按兩稅之法，夏輸無過六月，秋輸無過十一月，置兩稅使以總之。凡百役之費，必度其數而賦於人，量出制入。戶無主客，以見居爲薄，人無丁中，以貧富爲差，不居處而行商者，在所在州縣稅三十一，度所取與居者均使無僥利，其租庸雜徭悉省，而丁額不廢。其田畝之稅，以大歷十四年墾田之數爲定，而均收之。遣黜陟使按諸道丁產等級，免鰥寡惇獨不濟者，敢加斂以枉法論。舊制三百八十萬五千，使者按得主戶三百八十萬，客戶三十萬。天下之民不土斷而地著，不更版籍而得其虛實。歲斂錢二千五十餘萬緡，米四百萬斛，以供外；錢九百五十餘萬緡，米六百餘萬斛，以供京師，天下

便之。此兩稅法之大概，及當時實行後之效果也。中國租稅之稍有制度，未始不自兩稅法始。蓋三代以前，政治單簡，賦役之法尙矣。秦漢以來，稅額紊亂，無復定紀。兩稅之法，就當時觀之，實利於國而便於民。使此法而不善也，後起必有變之者，而自唐以來，朝代雖更，此制終相傳莫替。謂此法而盡善也，則已往之弊雖盡除，而一時之弊猶未理，啓後儒之駁論，予人民以無形之痛苦，要皆不能斟酌利害，熟議緩行之過也。願就各節，亦詳論之。

夫立法之初，不厭求詳，而徵收之方，尤宜核實。楊炎之定兩稅法也，以大曆十四年墾田之數爲定，而均收之，一時權時施宜之舉，實非經國體遠之方，而征收者復橫收苛斂，改科役曰召雇，率配曰和市，以巧避徵文，比大曆之數再倍，遂至賦稅日重，生民苦之。當時法制不詳，而田數之定，後世更無從稽考，其所以以大曆十四年墾田之數爲標準者，意圖其便也。馬端臨述之較詳。馬氏之言曰：『唐初分田稅爲租庸調，田則出粟稻爲租，身與戶則出絹布綾綿等物，爲庸調。然口分世業，每人爲田一頃，所謂租庸調者，皆此受田一頃之人所出也。中葉以後，田畝之在人者，不能禁其買賣，官授

田之法盡廢，則向之所謂輸庸調者，多無田之人矣。繼以安史之亂，版籍遺失，其不可轉移失陷者，獨田畝耳。然則視大曆十四年墾田之數，以定兩稅之法，雖非經國之遠圖，乃救弊之良法也。』因其爲一時救弊之良法，而不爲經國久遠之圖，遂至一弊去而一弊興，狃於一時之見，不足云良法美意也。一法之立也，民生之疾苦，在在攸關，應如何而後得負擔之均平，應如何而後免征斂之橫暴，執其事者萬不能就一時之便，遂苟且而行之。陸宣公之論兩稅也，實瞭然於當時之利弊，而知稅制之大綱者，故細繹其論財產稅之言，實足爲後世研究稅制者之助，又豈僅一時之名言已也。陸氏之言曰：『兩稅新制，竭耗編氓，日日滋甚。當今之世，要宜損上益下，嗇用節財，而乃摘郡邑，驗簿書，州取大曆中一年科率多者爲兩稅定法，此總無名之暴賦，而立常規也。夫財之所生，必因人力，兩稅以資產爲宗，不以丁身爲本，資產少者稅輕，多者稅重。不知有藏於襟懷囊篋，物貴而人莫窺者；有場圃困倉，直輕而衆以爲富者；有流通蕃息之貨，數寡而日收其贏者；有廬舍器用，價貴而終歲利寡者；計估算緡，失平長僞，挾輕費轉徙者脫徭稅，敦本業者困斂求，此誘之爲姦，毆之避役也。今徭賦輕重相百而以舊

爲準，重處流亡益多，輕處歸附益衆。有流亡則攤出，已重者愈重；有歸附則散出，已輕者愈輕，人嬰其弊。『名言切論。百世不移，財產稅之所以不能盡行，行之所以不能得其平者，職是故也。楊炎不審，遂至稅日重而民日苦，非立法不詳之咎，又誰之咎歟。』

不甯惟是而已，楊炎之立兩稅法也，各種租稅，咸括於內，行商者則就所在之縣稅之，俾無倖利之可乘，又恐重稅以困民也，立法之初，其租庸雜徭悉省，意至善法至美也。乃行不三年，詔增天下稅錢，每緡二百，繼以國用不給，淮南節度陳少游增其本道稅錢，因詔天下皆增之。自時厥後，增稅之詔，無時無之，增之不足，復加以間架之稅，除陌之算，取之於民者既不一，而國家之威信盡失，遂至怨聲載道，禍及宗祊，楊炎之所以爲千古罪人，實奉法不嚴之過，亦初定兩稅法時不詳之過也。

按兩稅之最爲民病者，莫如不徵穀帛而徵錢幣。其實錢幣之征，不自兩稅法始。大曆元年，詔天下苗一畝稅錢十五，秋苗方青，則徵之，號青苗錢，又有地頭錢，畝二十。是錢幣之征，人皆以爲兩稅以後之弊，觀此則由來久矣。楊炎因其方便，從而效之，定爲兩稅之法，其弊在不知當時經濟社會之情形，而貿貿然行之，遂至穀帛之價日輕，

民人輸稅者日苦。善乎齊抗之言曰：『百姓本出布帛而稅反配錢，至輸時復取布帛更爲之估計折合，州縣升降成姦，若直定布帛，無估可折。蓋以錢爲稅則人力竭，而有司不之覺。今兩稅出於農人，農人所有，惟布帛而已。用布帛處多，用錢處少，又有鼓鑄以助國計，何必取諸農人哉。』此代表當時經濟社會情形之言也。就其所言而觀，當時猶爲農業時代，錢幣之流通於市面者既不多，而需用之途陡增，供給少而需要多，其值必漲，因之穀帛之價，比較之間，隨之而賤，是稅率未加，而民人輸稅之數不啻倍蓰，執政者又安能僅圖計算之便，而不顧民生之疾苦，社會之情形，以定爲法，此改折之弊，所以流毒於天下，終唐宋元明之世，論者迄無寧日也。

綜觀兩稅時代，前後征稅之法，要不能變，一或變之，反生煩擾無稽之病。而卽此時代中所得之經驗，如正賦之加征，定額之寬減，錢幣之改折，事前之預借，縣官之代輸，在在皆予後世以殷鑒。前事之不忘，後世之師，亦今日研究地稅者所應當注意者也。凡兩稅以外，就此時代而言，如關稅鹽鐵權茶雜斂等類，皆當時國用所仰給，依其次序，分別敘之。

主稅。中國租稅之稍有制度，實自兩稅法始。凡國用所仰給，以兩稅爲主，是則兩稅者，主稅也。唐憲宗時分天下之賦以爲三：一曰上供，二曰送使，三曰留州。又令諸道取於所治州不足，則取於屬州，而屬州送使之餘，與其上供者皆輸度支。其區分之法，與今日地方稅與國家稅之劃分相彷彿；其留州之賦，或與今日地方稅中之附加稅相似。惜其制不詳，莫得而考。穆宗時，因物輕錢重，民以爲患，距定兩稅時已四十年。從前絹二疋半者至此時爲八疋，大率加三倍，由是兩供上供及留州者，均易以布帛。絲纊、租庸課調不計錢而納布帛。會昌元年，勅州縣所徵科斛斗一切依額爲定，不得隨年檢責。數外如有荒閑陂澤，能墾闢耕種者，所收苗子，五年不在稅限，五年之外依例納稅。大中二年，制諸州府縣等納稅，祇合先差優長戶車牛。四年，制百姓兩稅之外，不許分外更有差率，委御史臺糾察。其所徵兩稅疋段等物，並留州留使錢物，按虛實估價。以前均有定制，行之稍久，有不盡依敕條者，乃委長吏郡守，從嚴科懲。昭宗時，諸道多不上供。按宣宗復河湟後，正稅及附稅歲入約九百二十二萬緡，然與歲出相較，少三百餘萬。此唐宋之稅制也。後唐莊宗推恩天下，除百姓田租，放諸場務課利，欠負



者而租庸使孔謙違詔，更制括田竿尺，盡率州使公廩錢，天下怨苦，民多流亡，租稅日少。吳徐知誥爲淮南帥，蠲人口錢，餘稅悉收穀帛紬絹疋，直千錢者稅三十。莊宗同光三年，敕城內店宅園囿，比來無稅，頃因僞命，遂有配徵，後來以所徵物色，添助軍裝，宜示矜蠲，今據緊慢去處，於見輸稅絲，每兩作三等，酌量納錢，其絲永與除放。明年以軍食不足，勅河南尹預借夏秋稅，民不聊生。明宗天成元年，除隨稅加征之省耗。二年，於夏秋田苗上每畝納麵錢五百足文。長興二年，每畝納農器錢一文五分。四年，定起徵條例。長興九年，勅天下州府受納釋草。潞王清泰元年，免諸道逋租三百三十八萬。晉天福四年，勅諸道不得擅加賦役，所納田租，委田戶自量自概。漢隱帝時，加征雀鼠耗及省耗錢。周廣順二年，均牛皮稅於田畝，計二十頃取一皮。顯德三年，宣三司指揮諸道州府，今後夏稅以六月一日起徵，秋稅至十月一日起徵，永爲定例。又敕織造絁紬絹布綾羅綿綺紗縠等幅闊二尺五分，又令所納官絹每疋須及十二兩，紬絹依舊長四十二尺。此五代時收稅之情形也。觀其變革，大概言利國者，則額外加征，言利民者，則錢幣改折，紛擾相承，迄無寧日，非兩稅法之不善，乃行之不得其宜也。宋制，歲賦之

類有五：一曰公田之賦，凡田之在官，賦民耕而收其租者；二曰民田之賦，百姓各得專之者；三曰城郭之賦，宅稅地稅之類；四曰丁口之賦，百姓歲輸身丁錢米；五曰雜變之賦，牛革蠶鹽之類。太祖建隆四年，令諸州受民租藉，不得稱分毫合勺銖釐絲忽，錢必成文，絹帛成尺，粟成升，絲綿成兩，薪蒿成束，金銀成錢。真宗大中祥符八年，詔禁諸倉羨餘。開寶三年，詔諸州府兩稅所科物，非土地所宜者不得抑配。端拱元年，詔納二稅於各路元限外，可並加一月限。淳化四年，下詔詢問均平賦稅之道。至道元年，詔蠲無名配率。至道末，歲收穀三千一百七十萬七千餘石，錢四百六十五萬六千餘貫，絹一百六十二萬五千餘疋，絁二十七萬三千餘疋，布二十八萬二千餘疋，絲線一百四十一萬餘兩，綿五百一十七萬餘兩，茶四十九萬餘斤，芻菱三千餘萬圍，蒿二百六十八萬餘圍，薪二十八萬餘束，炭五十三萬餘秤，鵝翎雜翎六十二萬餘莖，箭幹八十九萬隻，黃鐵三十萬餘斤。當時租稅有穀帛金鐵物產四類：穀之品七：一曰粟，二曰稻，三曰麥，四曰黍，五曰稌，六曰菽，七曰雜子。布帛絲棉之品十：一曰羅，二曰綾，三曰絹，四曰鈔，五曰絁，六曰紬，七曰雜折，八曰絲線，九曰綿，十曰布葛。金鐵之品四：一曰金，二曰銀，

三曰鐵鐵，四曰銅鐵錢。物產之品六：一曰六畜，二曰齒革翎毛，三曰茶鹽，四曰竹木麻草芻菜，五曰果藥油紙薪炭漆蠟，六曰雜物。其輸納有常處，而以有餘補不足，則移此輸彼，移近輸遠，謂之支移。其入有常物，而一時所須，則變而取之，使其直輕重相當，謂之折變。其輸之遲速，視收成早暮而寬爲之期，夏有至十月，秋有至明年二月者，所以紓民力也。天聖時，貝州言民析居者例加稅，謂之罰稅，他州無此，請除之，詔可。自是州縣有言稅之無名若苛細者，所蠲甚衆。自唐以來，所收稅目，名品煩細，其類不一，官司歲附帳籍，並緣侵擾，民以爲患。明道中，因詔三司沿納物，以類併合，於是三司請悉除諸名品，併爲一物，夏秋歲入，第分粗細二色，百姓便之。凡賦穀以石計，錢以緡計，帛以疋計，金銀絲綿以兩計，藁秸薪蒸以圍計，他物各以其數。神宗熙寧五年，重修定方田法。八月，詔司農以均稅條約并式頒之。按熙寧十年二稅見催額，五千二百一萬一千二十九貫石疋斤兩領團條角竿，夏稅一千六百九十六萬二千六百九十五貫疋等，秋稅三千五百四萬八千三百三十四貫疋等。元豐二年，詔諸路支移折稅，並其所行月日上之中書，權發三司。戶部判官李琮根究逃絕稅役，江浙所得逃戶，凡四十一萬

七千三百有奇，爲書上之。明宗除琮淮南轉運副使，兩路凡得逃絕詭名挾佃簿籍不載并闕丁凡四十七萬五千九百有奇，正稅並積負凡九十二萬二千二百貫石疋兩有奇，乃定制均輕重之等以稅賦，戶籍在第一等第二等者支移三百里，三等四等二百里，五等一百里，不願支移而願輸道里腳價者，亦酌度分爲三等以從其便。徽宗崇寧二年，諸路歲稔，行增價折納之法，民以穀帛輸積負零稅者聽之。又詔天下租賦，科撥價折，當先富後貧，自近及遠，乃者漕臣失職，有不均之弊，其定爲令。支移本以便邊餉，內郡罕用折變之法，視歲豐稔，以定物之低昂，俾官吏毋得私其輕重。又詔比閏慢吏廢期，凡輸官之物，違期促限，蠶者未絲，農者未穫，追胥旁午，民無所措，自今前期督輸者加一等，坐之，致民逃徙者論更加等。高宗紹興元年，詔民力久困，州縣因緣爲奸，今頒式諸路，凡因軍期不得已而貸於民者，並許計所用之多寡，量物力之輕重，依式開具，使民通知，又稅額減去大觀三分之一。孝宗淳熙五年，詔郡邑兩稅，除折帛折變，自有常制，當輸正色者，毋以重價強之折錢。光宗紹熙元年，臣僚言今之爲絹者一倍折而爲錢，再倍折而爲銀，銀愈貴，錢愈難得，穀愈不可售，舊稅畝一錢，輸免役一錢，今

歲增其額，不知所止矣。既一倍其粟，數倍其帛，又數倍其錢，而又有月椿錢，版帳錢，不知幾倍於漢唐之制，此猶東南之賦可知也。至於蜀賦之額外無名者，尙不可得而知。理宗嘉熙二年，臣僚言蠲賦之詔，無歲無之，而百姓未沾實惠，蓋民輸率先期歸於吏胥攬戶，乃遇詔下，則所放者，吏胥之物及攬戶之錢。淳祐八年，御史陳求魯請禁預借之法。宋自南渡以來，川蜀之賦最重，科斂繁多，有諸路常平司坊場錢，激賞絹奇零絹估錢，布估錢，常平積年本息，對糴米及他酒鹽諸名色錢，大抵於常賦外，歲增錢二千六十八萬緡，而茶不預焉，軍儲稍充，蜀民始困，後雖迭經蠲減，而其弊不去。此兩宋時代之制度也。遼賦稅之制，自太祖任韓延徽始制國用。太宗籍五京戶丁以定賦稅。聖宗太平七年，詔諸在屯者力耕公田，不輸稅賦，此公田制也。十五年，募民耕灤河曠地，十年始納租。此在官開田制也。又詔，山前後未納稅戶，並於密雲、燕樂兩縣，占田置業入稅。此私田制也。各部大臣從上征伐，俘掠人戶，自置郭郭爲頭下軍州，凡市井之賦，卽歸之，此頭下軍州賦制也。遼制之可紀者如此。金制官地輪租，私田輪稅，其輪租之制不傳，大率分田之等爲九，而差次之，夏稅畝取三合，秋稅畝取五升，又納秸一束，每

東計十有五觔，夏稅六月至八月止，秋稅自十月至十二月止，分爲初中末三限。章宗泰和五年，改秋稅以十一月爲初限，中都西京北京上京遼東臨潢陝西地寒，稼穡遲熟，夏稅以七月爲初限。又有牛頭稅，卽牛具稅，明安穆昆部女直戶所輸稅也。金制之可紀者如此。元之取民，大率以唐爲法，其取於內郡者，曰丁稅，曰地稅，此倣唐之租庸調也；取於江南者，曰秋稅，曰夏稅，此倣唐之兩稅也。丁稅地稅之法，自太宗始行之，初每戶科粟二石，後又以兵食不足，增爲四石。至丙申年，乃定科徵之法，令諸路驗民戶成丁之數，每丁歲科粟一石，驅丁五升，新戶半之，老幼不與，其閒有耕種者，或驗其牛具之數，或驗其土地之等徵焉。丁稅少而地稅多者，納地稅；地稅少而丁稅多者，納丁稅。秋稅夏稅之法，行於江南，初世祖平宋時，除江東浙西，其餘獨徵秋稅而已。至元十九年，用姚元之請，命江南稅糧，依宋舊制，折輸綿絹雜物。是年二月，用左丞耿仁言，令輸米三之一，餘並入鈔以折焉，以九萬錠爲準，歲得羨餘十四萬錠。至成宗元貞二年，乃定其制，當時天下歲入糧數，總計一千二百一十一萬四千七百七石。江南三省，按文宗天歷元年，夏稅鈔數表，總計中統鈔，一十四萬九千二百七十三錠，三十三貫。太宗

六年七月，定天下地稅。八年定科徵丁稅。世祖中統四年，諭高麗上京等處，毋重科斂民。降至成宗元貞二年，始定徵江南秋夏稅之制，秋稅只命輸租，夏稅則輸以木棉布絹絲棉等物。大德八年，詔江南佃戶，私租太重，以十分爲率，減二分，永爲定例。武宗至大三年，遣官經理江南田糧，十一月詔檢覈浙西江東西田稅。泰定帝泰定初，行助役法，亦額外加徵之一種也。此元代之制度也。明太祖卽位之初，定天下田賦，田有二：曰官田，曰民田。賦有二：曰夏稅，曰秋糧，其額數則具於黃冊，總於戶部，其徵輸期限，則責之布政司州縣。夏稅曰米麥，曰錢鈔，曰絹，無過八月；秋糧曰米，曰錢鈔，曰絹，無過明年二月。洪武元年，遣使核浙西田畝，定賦稅。三年，命計民授田。四年，帝以郡縣征收賦稅，輒侵漁百姓，乃命戶部令有司料民土田，以萬石爲率，田多者爲糧長，督其鄉賦稅。九年，令天下稅糧，以銀鈔錢絹代輸。十三年，減蘇松嘉湖重賦十之二。二十年，帝以兩浙富民，畏避徭役，大率以田產寄他戶，謂之貼脚詭寄，是年，命國子生分行州縣，隨糧定區，區設糧長，量度田畝方圓，次以字號，悉書主名，及田之丈尺，編類爲狀，狀如魚鱗，號曰魚鱗冊。惠帝建文二年，均浙江田賦。宣帝宣德五年，詔舊額官田租畝一斗至四

斗者，各減十之二；四斗一升至一石以上者，減十之三，著爲令。英宗正統元年，再減浙江直隸蘇松等處官田稅。又始折徵金花銀，以銀爲正賦，爲農政中更制之大端。憲宗時，申收糧加耗之令。孝宗時，夏稅米麥四百六十二萬五千五百九十餘石，鈔五萬六千三百八十餘錠，絹二十萬二千五百一十六萬六千六百六十六餘石，鈔二萬一千九百二十餘錠，馬草二千五百九十四萬八千二百六十四束零。弘治三十年，始加派，因邊供費繁，加以土木禱祀，月無虛日，帑藏匱竭，乃議於南畿浙江等州縣增賦百二十萬，加派於是始。嗣後京邊歲用多者過五百萬，少者亦三百餘萬，歲入不能充歲出之半，由是度支爲一切之法，其篋斂財賄，題增派，括贓贖，算稅契，折民壯，提編均徭推廣事例與焉。穆宗隆慶元年，頒國計簿式於天下，以起科太重，征派不勻，正田賦之規，罷科差之法，自嘉靖二十六年以後，完欠起解追徵之數，及貧民不能輸納者，備錄簿中，自府州縣達布政，送戶部稽考，以清隱陋挪移侵欺之弊。神宗萬曆六年，詔戶部歲徵金花銀二十萬兩。是年夏稅米麥四百六十萬五千二百四十餘石，鈔五萬七千九百餘錠，絹二十萬六千餘疋，秋糧米二千二百三萬三千一百七十



餘石，鈔二萬三千六百餘錠，馬草折銀三十五萬三千餘兩，此明初至中葉時代之制度也。

附稅 自惟正之供，屢苦不足，而稅目之增，遂不能免。且鹽鐵之稅，關市之征，經制所定，在昔爲然。唐宋相沿，國用較大，專恃主稅，既苦不給，而附稅之關係，遂較重要，言國計者咸留意焉。於是先述鹽鐵，繼述關市，權酤權茶，而以雜斂附於後。

鹽稅 唐貞元元年，劉彤請檢校海內鹽鐵之利。乾元時，第五琦爲諸州權鹽鐵使，盡惟天下鹽，斗加時價百錢，後因稅賦不足供賈，鹽鐵使劉晏以爲因民所急而稅之，則國用足，於是上鹽法輕重之宜。晏之始至也，鹽利歲纔四十萬緡，至大曆末，六百餘萬緡，天下之賦，鹽利居半。自李錡任鹽鐵使後，鹽法大壞，多爲虛估，皇甫鎛繼之，務橫加苛斂，以爲羨餘。穆宗時，侍郎張平叔因魏博內附，欲復官自賣鹽之法，韓愈力爭之，以爲國家權鹽，糶與商人，商人納權，糶與百姓，則是天下百姓，無貧富貴賤，皆已輸錢於官矣，不必與國家交手付錢，然後爲輸錢於官也。宣宗時，裴休爲鹽鐵使，上鹽法八事，其法皆施行，兩池權課大增。其後兵徧天下，諸鎮擅利，中央失整頓之權。此唐時

榷鹽之制也。五代時鹽法太峻，後唐立蠶鹽、食鹽等名目，分貧富五等之戶而俵散之。晉天福時，凡往來鹽貨悉稅之，過者每斤七文，住稅每斤十文。周廣順時，勅令慶州榷鹽務，今後每青鹽一石，抽稅錢八百八十五文，陌鹽一斗，白鹽一石，抽稅錢五百八十五陌，又勅諸色鹽麴犯五斤以上，並重杖處死。此五代之制也。按授人以鹽，而征其錢，謂之蠶鹽，行之京東諸路，免鹽之榷，而均諸稅，謂之兩稅，鹽錢則行之河北，及其弊也，鹽不給而征錢如故，稅已納而禁榷再行，蓋誤以二者爲經常之賦，而不知其源出於鹽也。至周時重杖處死之刑，真有苛政猛於虎之歎。宋初鹽筴只聽州縣給賣，歲以所入課利中省，而轉運司操其贏以佐一路之費，初未有客鈔也。雍熙二年三月，令河南北商人，如要折博茶鹽，令所在納銀，赴京請領交引，蓋邊郡入納算請，始見於此。天聖七年，令商人於在京榷貨物，入納錢銀，算請末鹽，蓋在京入納錢算請，始見於此。而解鹽算請，始天聖八年。福建廣東鹽算請，始景祐二年。京師歲入現錢至二百二十萬，諸路斛石至十萬石，其意慮客鈔行，而州縣之鹽不足，則爲之限制。熙豐新法，增長鹽價，於是河北復官鹽，而廣鹽亦通入江湖，置使糴司，以所封椿諸路增剩鹽利錢充糴本。

元祐裁損剩數，且罷封樁。二年，令任公裕裁定增損九路鹽價，未幾復新法。紹聖三年，江湖淮浙六路，通算鈔引現錢充足。元祐八年，額外有增，五分入朝廷封樁，五分轉運。元符元年，令福建準此。崇寧元年，勅鹽鈔每一百貫於在京入納九十五貫，於請鹽處納充鹽本，其紹聖三年五分指揮不行。自二年十二月行法，至三年十一月，在京已及一千二百餘萬貫，遂盡罷諸路官，以鹽鈔每百貫撥一貫與轉運司，於是東南官賣，與西北折得之利，盡歸京師，而州縣之橫斂起矣。宋時鹽政，有南鹽北鹽蜀鹽等名目，呂東萊論之最詳。呂氏之言曰：就海而論，淮鹽最資國用。方鈔鹽未行之時，建安軍置鹽倉，令真州發運，是時李沆爲發運使，運米轉入其倉，空船回皆載鹽，散於江浙湖廣諸路，各得鹽資船運，而民力寬，此南方之鹽其利廣，而鹽權最資國用。解池之鹽，國家專置使以領之，北方之鹽，盡出於解池。當時南方之鹽全在海，北方之鹽全在解池。若論禁權之利，天下之鹽，固皆禁權。惟是河北之鹽，自安史亂，河北一路，緣藩鎮據有河北，禁權之利，國家因而以鹽定稅，所以河北一路，鹽無禁權。自後章惇爲相，方始行禁權，犯刑禁者甚多，盜賊滋起。推大綱論之，必取之於民稍寬，則鹽法可公行，若迫而取之，加以

官刑，此見小者必至於失大，而鹽法之弊，所以不可施行也歟。遼太宗會同初年，置權鹽院於香河縣。金世宗大定二年，始許民以米易鹽，設權鹽局於大鹽滌。承安三年，復定鹽價及鹽課。元太宗二年，始行鹽法，每鹽一引，重四百斤，價銀十兩，以河間山東河東鹽課，隸征收課稅所。世祖中統二年六月，定鹽課法。元時國家經費，鹽利居十之八，而兩淮獨當天下之半。中統二十年，頒至元新格鹽法。武宗至大元年，增鹽課。延祐五年，頒鹽法通例。順帝元統二年，復立鹽局於京師南北域。此元代之制度也。明太祖辛丑歲，始立鹽法，置局設官，令二十取一，以資軍餉。洪武時，定鹽引條例，後從戶部請，定納米中鹽則例。按明朝鹽課，專以供給邊餉，或水旱凶荒亦藉賑濟，其利甚溥，然法久弊滋，條件因時漸密。成祖時，行戶口食鹽納鈔法。英宗時，行兌支法。景帝時，中嚴竈丁私販禁。自是以後，開中之事，日益繁多，故不具載。降至末葉，法日密而弊日甚。而細究明代鹽法之壞，其弊有六：一、開中不時，米價騰貴，召糴之難也；二、勢豪大家，專擅利權，報中之難也；三、官吏苛罰，吏胥侵索，輸納之難也；四、下場挨掣，動以數年，守支之難也；五、定價太昂，息不償本，取贏之難也；六、私鹽四出，官鹽不行，市易之難也。有此六難，正

課準矣。明代關係鹽法之事，前後法則極繁，其大概如此。按自唐以來，有官自賣鹽者，有授人以鹽而征其錢者，有定鹽引之規則者，有召商輸糧，謂之開中者，名目雖繁，要在舉天下之鹽，咸入禁權，以給國家之用，而禁權之法，又與稅制不能盡同，今茲所紀，亦僅述各朝權鹽之法則，及當時之收入，並前後變遷之大綱耳。

### 關稅

商稅

唐時有泗口稅場，凡經過衣冠商客金銀羊馬斛斗見錢茶鹽綾絹等皆有稅。開成二年奏除之。宋太祖時，榜商稅則例於務門，後又遣朝臣監州稅。州稅之設，凡布帛什器香藥寶貨羊蔬，民間典賣莊田店宅馬牛驢騾橐駝，及商人販茶鹽皆算，有敢藏匿被捕獲者沒收之，販賣不由官路者罪之，有官須者十取其一，謂之抽稅。自唐室藩鎮，多便宜從事，擅其征利，其後諸國割據，剖聚財貨以自贍。宋興，凡州縣皆置務，關鎮或有焉，大者專置官監臨，小則命佐兼領。行者齋貨，謂之過稅，每千錢算二十。居者市鬻，謂之住稅，每千錢算三十。太宗時，詔除販夫販婦細碎交易之稅，又民人所織縑帛，非出鬻於市者，勿得收算。真宗時，詔除十三州軍稅鵝鴨年額錢。大中祥符元年，詔免農器稅。哲宗時，詔取元豐八年所收商稅額錢五十五萬二千二百六十

一縉有奇，以爲新額。徽宗時，詔在京諸門，凡民衣履穀菽雞魚果蔬炭柴磁瓦器之類，並蠲其稅。高宗時，詔京城久閉，有販貨上京者免稅。孝宗光宗寧宗時，減罷州縣稅目亦不一。開禧元年，罷廣東稅場八十一墟。寶祐時，罷臨安稅場。遼太祖時，置羊城於炭山北，起權務以通諸道市易。金世宗時，定商稅法，金銀百分取一，諸物百分取三。章宗時，勅尚書省定院務課商稅額。元太宗時，定諸路課稅，又置十一路徵收課稅使，復立徵收課稅所。世祖時，改諸路監權課稅所爲轉運司，是年令凡在京權勢之家爲商賈，及以官銀買賣之人，並赴務輸稅，入城不弔引者同匿稅法。至元時，定三十分取一之制，以銀四萬五千錠爲額，有溢額者別作增餘。至元二十六年，大增天下商稅。成宗時，增上都稅。大德二年，定諸稅錢二十取一。武宗時，定稅課殿最法。天厯時，天下總入商稅額數九十三萬九千五百六十八錠有奇，視至元七年所定之額增數十倍，蓋至元時止四萬五千錠也。明太祖卽吳王位，設宣課通課等司，凡商稅三十取一。明初務簡約，其後增置漸多，行齋居鬻，所過所止，各有稅，其名物件析榜於官署，按而征之，應征而匿藏者沒其半。凡納稅地置店，歷書所止商民名物數。官司有都稅，有宣課，有司，有

局，有抽分場局，有河泊所，所收稅課有本色，有折色。稅課司局，京城諸門，及各府州縣市集，多有之，凡四百餘所，其後以次裁併十之七。又有門攤課鈔，領於有司。洪武十年，遣中官國子生等，核實天下稅課司局。成祖時，定京城官店場房稅。仁宗時，增市肆門攤課鈔。宣宗宣德四年，始設鈔關及收鈔官。英宗時，置官房於彰義門，收稅課鈔，又增置蕪湖荊州杭州三處工部官。孝宗時，定京城商販起條納稅例。武宗時，增京城九門稅。世宗時，置鈔關稽考簿。按自唐以來，關於關稅之稅目，繁雜不可稽考，每屆叔季，征斂最多。故各朝開國之初，皆有蠲免之令，蠲免之時，則歷史多記之，設立之時，則歷史多諱而不言。然既須蠲免，則苛稅之立也久矣，故並存之。至於蠲免之事，僅關係於一時，爲一般臣民歌功頌德之舉者，則棄而不錄。

**權酷** **唐德宗**建中元年，罷酒稅。貞元時，凡置肆以酷者，每斗權百五十錢。長興時，秋苗一畝，征麩錢五文。宋朝之制，三京及州城內，皆官自造麩，惟縣鎮鄉間，許民釀而定其歲課。真宗時，詔定權酷之法。至道二年，兩京諸州收權課銅錢一百二十一萬四千餘貫，鐵錢一百五十六萬五千餘貫，京城賣麩錢四十八萬餘貫。天禧末，權課增

銅錢七百七十九萬六千餘貫，增鐵錢一百三十五萬四千餘貫，賣麩增三十九萬一千餘貫。熙寧十年以前，天下諸州酒課歲額四十萬貫以上者兩處，東京成都是也；三十萬貫以上者三處，開封秦杭是也；二十萬貫以上者五處，京兆延鳳翔渭蘇是也；十萬貫以上者三十二處，五萬貫以上者九十三處，五萬貫以下者四十五處，三萬貫以下者五十四處，一萬貫以下者十九處，五千貫以下者十六處，無定額者十八處，無權者十三處。皇祐中，酒麩歲課合緡錢一千四百九十八萬六千一百九十六，至治平中，減二百一十二萬三千七百三。至嘉定四年，詔復潭州稅酒法。遼制，凡頭下軍州酒稅赴納上京。金世宗時，設酒稅司。元太宗定酒課，按十取一。元代每歲酒課，腹裏五萬六千二百四十三錠六十七兩一錢，各行省共四十一萬二千三百一十一錠二百兩九錢。明太祖時，從中書省請，定征酒之稅。英宗時，命各處酒課，州縣收貯以備用。景帝時，定酒麩每十塊，收稅鈔牙錢鈔場房鈔共三百四十文。按自唐以來，關於榷酒之事，或禁私釀，或歸官賣，多與稅制不符。且官自醞造，則不免高價抑勒。人戶沽買，欲以課額隨民均配，而縱其自釀，則是兩稅之外，別生酒稅，稅制之紊亂，莫此爲甚矣。今記其變



遷如此。

**權茶** 唐德宗建中元年，稅天下茶，按十取一，旋罷之。貞元九年，復稅茶。穆宗時，增天下茶稅率，百錢增五十。武宗時，增江淮茶稅。宋太祖時，詔民茶折稅外，悉歸官買。自後皆以茶代稅。其後收茶之法，或取之於折稅，或取之於本錢，而鬻茶之法，則由官重估以鬻出。景祐中，罷給茶本錢，縱園戶貿易，而官收租錢。後徽宗時，蔡京執政，仍舊禁權，復歸官買。元世祖時，權成都茶，又權江西茶。至元十三年，定長引短引之法。以三分取一。十九年，命江南茶課，官爲置局。三十年，改江南茶法。成宗時，增江南茶課。文宗時，罷權茶司。明太祖辛丑歲，始立茶法，仍由官給茶引，赴產茶地方領茶。終明之世，咸用茶引制度，禁止私賣，因與稅制不同，姑從略。

**雜斂** 唐德宗因軍用不給，取僦贖納質錢，行間架稅，並算除陌。間架稅者，其法每屋二架爲間，上間二千，中間一千，下間五百，與法蘭西之窗櫺稅相似。除陌法者，凡公私給與，及買賣，每緡官留五十錢，各給印紙，與印花稅相似，而稅率較高。元和時，行捉錢法。宋太祖時，征納禮錢，凡宰相樞密藩鎮，咸納如其數，與今日一部份之所得稅

相同。太宗時，令買撲坊務者收抵當。宋太祖開寶二年，始收民印契錢。按稅契始於東晉，史文簡略，不可得考。宣和末，征收經總制錢。紹興時，征月椿錢，其間名目繁雜，又征板帳錢。按月椿行之江湖，板帳行之浙江福建，而州縣之所籍以辦此錢者，曰酒坊牙契頭子錢，上下之間，名目各不脗合。如有不足，則違法擾民以圖及額，百姓有以斛面罰錢等事，訴之朝廷者，則州縣曰吾以辦經總制錢而已，上下相蒙，民人重困。宋寧宗時，罷廣西諸州牛稅，又罷沿海諸州海船稅，又免京城官私房賃地門稅。理宗時，免征竹木稅。度宗時，減田器稅錢十之四。金史食貨志所載，凡租稅之外，算其田園屋舍車馬牛羊樹藝之數，及藏錙多寡征錢日物力，物力之征，上自公卿，下至民庶，無苟免者。物力之外，又有鋪馬軍須輪庸司吏河夫桑皮故紙等錢，名目瑣細，不可殫述。元太宗時，詔雜稅三十取一。世宗二十九年，定湖南門攤課例。終元之世，各種雜斂名目，具見於史乘者，有歷日課，契本課，河泊課，山場課，窰冶課，房地租錢，門排課，池塘課，蒲葦課，食羊課，荻葦課，煤炭課，撞岸課，山查課，抽分課，以及麩魚漆蕩山澤柳乳牛蒲柴羊皮磁竹等皆有課，課之名凡三十有二。明太祖初設抽分竹木局，及河泊所，降至中葉，下

及畿輔煤窯，亦有課。且盧課窳課等雜稅，亦爲國用所仰給。而自唐以來，各項雜斂，每以叔季爲最多，要皆衰世一切之法。其間貪吏並緣，苛取百出，與吾民相刃相靡，不啻仇敵。虛市有租，空舟有稅。甚至聞者咨嗟，過者太息，而國隨以亡。此稅制之所以不容不立也。

按楊炎之定兩稅法也，一切雜率，悉予除免。兩稅而外，不得妄有科配。商稅鹽課，酒酤茶算，初未嘗於兩稅之外，別有征收也。乃以利額日重，利源日廣，於是立爲課額，或望戶而權，或計口而算，率無定例，法無定額。於是兩稅之外，別生他稅。且有稅源相同，而彼此再權者，歸入主稅，則額外之征，類多變本加厲，另列附稅。又時與主稅相關，卽此一端，足證前代稅則之紊亂，法令之不一，而門分類別之爲難也。且鹽課酒酤，有時征稅，有時自鬻，欲前後並載，則事苦煩瑣；欲舍此留彼，則去取爲艱。姑就前代之遺規，以證變遷之公例，存其大要，略其典制，或亦稽古而論今者之所許也。

## 第五節 一條鞭時代

賦稅之不均，征斂之苛刻，歷覽前史，未有若明代之甚者。加征加稅之詔，既迭見於簡章，濶派花派之名，復騰怨於宇內。中葉而後，墨吏之浮征，豪強之影射，其弊更有不可勝窮者。稅目既繁，征收不一，明世宗遂於嘉靖九年，創行一條鞭法。一條鞭法者，總括一州縣之賦役，量地計丁，丁糧舉輸於官。一歲之役，官爲僉募，力差則計其工食之用，量爲增減；銀差則計其交納之用，加以增耗。凡額辦派辦京庫歲需與存留供億諸用度，以及土貢方物，悉併爲一條，皆計畝征銀，折辦於官，故謂之一條鞭。試行之初，數行數止。迨隆萬之世，提編增額既如故，又多無藝之征，逋糧愈多，規避亦愈巧，已解而愆限，或至十餘年未征，而報收一縣有至十萬者，逋欠之多，縣各數十萬，頓行此法，無他科擾，民力不大絀。先是已有綱銀一串鈴諸法。綱銀者，舉民間應役歲費丁四糧六總征之，易知之而不繁，猶網之有綱也。一串鈴則夥收分解法也。因之民間輸納，只收本色及折色銀。揆其立法之初心，深恐稅目繁雜，胥吏因緣爲奸，征斂日多，民人以此重累，並之爲一條鞭者，原欲圖民人輸納之便也。誠使正供而外，別無加派之名，民力所難，悉予免除淨盡，則條鞭之法，誠爲一時之最善者。就納稅者而觀，迭輸之苦，受

累實深，一條之征，爲事較便。若使賦斂不時，朝令暮改，則當其有者半價而賣，無者取倍稱之息，於是有賣田宅鬻子孫以納稅者，又何如征收有定法，輸納有定時之爲愈耶。就征稅者而觀，名目雜則陋規多，手續繁則費用大，使次次催科之擾可以免除，則濫差徭役無所施其奸矣，使上有定額，下有定征，則朦混倍征之弊可以免矣，此一條鞭法之所以爲便也。雖然，稽之明史，其事實有不盡然者。方其立法之初也，總無名之暴賦，而不顧民力輸納之艱，圖一時之方便，而假地方官以無限之權力，重以改革後，軍用浩繁，無厭之征，日甚一日。正供而外，雜稅日多，一物而關市疊輸，一市而東西重稅。而其甚者，莫如遼餉、勦餉、練餉三事，苛斂不已，明社以墟。書曰：四海困窮，天祿永終，其信然也。

前清入承大統，地丁之科則載在賦役全書，而征收之法，仍用一條鞭制。凡有輸納，令民親行投櫃，設立聯票，以杜胥吏之滋擾。且以康熙五十年錢糧冊內有名丁數，垂爲定額。其滋生人丁，另冊編造，正供而外，永不加賦。他如定額之釐正，火耗之嚴禁，蠲浮賦，慎丈量，寬漁課，定牙契，立法之初，未嘗不至詳且當。是以當時民力雖竭，而不

至於甚困。咸同而後，軍興餉絀，田賦而外，稅額屢增。釐金一項，受累最深，販自東市者既須納課，貨於西市者又復重征。自甲午一蹶，外債日增，正賦而外，加派滋多，既違祖宗永不加賦之文，而補苴罅漏之方，終苦無術。自時厥後，重以拳匪之亂，創鉅痛深，加之百務紛更，經費轉大。故加鹽稅，加鴉片煙稅，乃至米稅糖稅酒稅煙稅茶稅綢緞稅首飾稅屠戶稅，名目繁苛，誅求無所不至，而收入之不足，依然如昔。於是公然設賭，大行彩票，猶有不敷，則先代所嚴禁之陋規，亦復請提以充國用。薙獮既盡，國隨以亡，流毒至今，猶未稍減。其弊之所在，則由於承辦之法，日久弊生，小吏之任其事者，類皆倚勢凌民，誅求備至。而其所苛征橫斂之贏餘，卽以肥其私腹，并未嘗納之公家。兼之貪戾之吏，每多法外之需索，故征收之法，省與省不同，縣與縣復異，而人民所負擔之租稅，實較國家所征收之額爲多。其次則由於法制不行，典章虛設，大清會典及戶部條例等書，雖財政上之事，皆規定之，而稽之實際，形式雖具，而多未遵行。且當行政之時，類皆以長官之意向爲轉移，而藐視法令。他如折色之抬高，胥吏之中飽，其弊更有不可勝窮者。稅制之紊亂，清理之爲艱，亦云極矣。

就一條鞭時代前後而觀，一國國用之所仰給，皆出於田賦，若有不足，則闕稅鹽稅之名，隨之而立，每屆叔世，雜稅最多。於是仍依前例，先論主稅，後及附稅。

主稅 自嘉靖九年，行一條鞭法後，四十六年九月，因驟增遼餉三百萬，戶部尙書李汝華，乃援征倭例，畝加三釐五毫，天下之賦，增二百萬有奇，明年復加三釐五毫，四十八年以兵工二部請，復加二釐，通前後九釐，增賦五百二十萬，遂爲歲額。熹宗天啓二年，復增田賦。莊烈帝崇禎三年，復增田賦充餉，於九釐外，復征三釐，合舊所增，凡六百八十餘萬。八年徵助餉銀，每兩一錢。十年行均輸法，因增餉二百八十萬故也。十二年六月，加徵練餉，共增七百三十萬。合前後共計增賦千六百七十萬。清初併宇內，除明季加派私增之弊，而訂定賦役全書，以均天下之賦役。凡賦役之法，各核其地丁之數，析之以科則，而約於條鞭。凡賦有地賦，有丁賦；役有均徭，有支驛，隨地丁徵焉。不隨地丁徵者，曰雜賦，雜賦有課，有租，有稅，有貢，此清初之制度也。據光緒十四年，奏銷報冊，凡各省各地額賦三千一百一十八萬四千零四十二兩有奇，錢一十二萬三千六百貫，糧三百六十二萬四千五百三十二石有奇，草以束計者，五百二十六萬二千

八百束，以斤計者，一千四百九十一萬二千有奇；無定額者，則實收而實解焉。凡徵賦有耗羨則歸於公，耗羨皆有常，浮以絲忽則罪之。仲春而開徵，仲夏而停之；仲秋而接徵，仲冬而徵畢焉。稽其隱寄，糾其抗欠，以繳納於司庫而報部，越歲則奏銷，各核其分數以考成。按田賦爲清朝之主稅，而田賦之收入，大率不外地丁漕糧屯租課各項。地丁者，地指地畝，丁指人丁。當明末清初之時，有丁糧地糧之分，後因歷年既久，人口益增，人民轉住移居，極無定所，人口調查，漸形困難，人丁稅既不便於征收，故至雍正之世，全廢之，而以加入之於地糧中，實質上惟有地稅而已，而地丁之名，行之至今未變。賦則之制，各省不同，因各處土地之肥瘠，分爲上中下三級，更分各級爲上中下三等，卽同爲一等級之地，而各省互異。大抵因地質之異同，及慣例之沿襲，漸至於此。且田畝之名目，有名田民田等分別。明末又有耗羨之征，清初懸爲厲禁。雍正時因經費不敷，乃將耗羨歸公，自是耗羨始與正供並重。漕糧者，由地糧內派征本色，依水次之便而運輸者也。咸同而後，各省漸次改征折色，其納本色者，僅江浙兩省，起運漕白糧米一百萬石而已。屯租者，起於屯衛糧田，迄至光緒二十八年，所有屯租歸入地丁項



下征收。租課者，土地爲國家所有，由官經理，租給民人所收之代價是也。查各省租課，大率官租學租居多，沿海沿湖之地，尙有蘆課。以上四項，據光緒二十九年報告，其所得爲三千五百萬兩，而實征之數，尙與額征之數不相符。總之田賦制度，各省雖大概相同，然征收情形，此省與彼省各殊。改革前與改革後復異。庚子而後，中央因賠款不足，令各省攤派於地丁中。而攤派之法，各省亦不相同。江蘇則加修價錢，陝西則有賠款差徭，四川則有新加捐輸。其餘各省，加派之法，大抵相同。惟名目不一，其惡根所植，沈痼已深，改革之見，非此所能詳。

附稅 按附稅之增，清末始繁，且通商而後，稅日日變，海關釐金之名，皆古所未見。故明末制度，尙與前代相彷彿，而有清一代，多迥然不同。用特先述明末，次及清代。

明世宗嘉靖四十二年，令各關歲額定數之外，餘饒悉入公帑。穆宗時，申明九門課稅原定則例。神宗時，革天下私設無名稅課，旋設差征租店使。崇禎二年，命關稅每兩征一錢，三年命關鈔每兩復增二錢，九年復議增稅課款項，至十三年增關稅二十萬兩，此明末關稅商稅之大概也。至於鹽稅，則嘉靖三十二年，增設兩淮工本鹽，二十

九年，加淮鹽課至百萬。神宗時重定鹽課事宜。萬曆三十七年，議定標鹽法以備遼餉。熹宗時，用給事中郭興治等言，搜括天下鹽利。崇禎時，行中鹽輸粟法，又禁止鹽官干預民事，此明末鹽稅之大概也。至於酒酷，則嘉靖二十六年，革甘肅原派店戶流民酒屠油鋪等銀。神宗時，命張家灣宣課司解光祿寺麩塊折銀。至於榷茶，崇禎時，太僕卿 王家彥乞復金牌制，及嚴收良茶法，詔從之。他如各項雜斂，明末最多，清初入關之際，就所豁免而觀，如禁革陝西落地稅，及嚴禁各處津頭牙店擅科私稅，書不勝書。征斂重重，民有偕亡之痛，明室之亡，卽此可概見矣。

清初入關之時，各種收入，仍以田賦爲大宗。至咸同而後，海關釐金鹽稅之收入，幾與田賦相埒。光宣之交，因國用支絀，正雜各稅，同時並舉。謹依次序，先後述之。

清代關稅，分海關常關釐金二種。海關之成立，乃因鴉片戰爭之結果，締結千八百四十二年（道光二十二年）之南京條約，開放五口，以爲通商場，各國遂於其地，各設領事館，由各國領事征取其本國商民所輸出入物品之關稅，以納之清政府。後因各國領事，各袒其商民，清政府遂於一千八百五十一年，廢此制度。後因征收官吏，

營私舞弊，故千八百五十四年，再與各國協議，凡通商口岸，得置歐美人之稅務司，英、美、法三國，各舉稅務司一名。後因中國與外國之貿易，惟英國占其大部份，而英人委託（又譯惠德）之材能，亦比同事者爲優勝，遂膺總稅務司之任。繼委者爲黎，繼黎者爲赫德，整頓之功，經理之效，推赫氏爲最大。又一千八百九十七年，英國與中國結一條約，以後凡總稅務司之職，永遠以英人擔任。自道光末至宣統末，通商日廣，海關亦日增，計共凡五十有三：津海關、山海關、大連關、安東關、濱江關、琿春關、江海關、蘇州關、鎮江關、金陵關、蕪湖關、九江關、膠海關、東海關、長沙關、岳州關、江漢關、宜昌關、沙市關、閩海關、廈門關、杭州關、浙海關、甌海關、粵海關、潮海關、瓊海關、梧州關、南寧關、鎮南關、嘉峪關、重慶關、蒙自關、思茅關、騰越關等。每關有長，曰稅務司，其上有海關監督。總稅務司總轄各司而黜陟之，其上有督辦稅務大臣。不過大權皆握諸總稅務司，及各稅務司之手。海關所掌之稅目凡六：一曰淮口稅，二曰出口稅，三曰子口半稅，四曰復進口半稅，五曰船鈔，六曰鴉片釐稅。海關事務分爲四：一征稅部，二船鈔部，三郵便局（後改歸郵傳部），四教育課。此其組織之大概也。就一千九百零四年（光緒三十

年)清朝海關稅之總計，征收關平銀三千一百四十九萬三百一百五十六兩三錢四分三釐，與十年前相較（一八九五），增加五分之一，此海關收入之大概也。常關卽舊關，清初卽有之。據大清會典之所定，凡戶關之屬二十有六。其課有正額，有贏餘，各以時報解，期滿則以上聞，償其不足者，有餘則各以其實解焉。凡征稅各定其口岸，巡查亦如之，禁其苛擾。凡稅關各頒其則，鑿而樹於市，商至俾輸課，遂給以單。稽其隱匿者，越行者，重則罪之，輕則罰之。凡貨物皆征其稅，惟外藩之貢物則不征。凡免征者，皆核其實而驗放焉。凡稅耗各征其十之一，經費皆出焉，無耗則取於贏餘。凡貨物稽其犯禁者，商船之出海者，則給以照，而驗其出入之期。若食米、紬、緞、鐵器，皆限以制。就當日定會典時而觀，每年征額銀四百五十萬兩，自同治元年改章後，不過收十五萬六千兩。由此觀之，舊關稅漸次減退，已可概見。與常關相同者，有天津鈔關，後歸海關監督管轄。此常關組織之大概也。釐金爲一種之地方通過稅。咸豐三年，雷以誠奏請設捐局於江南、秦州、寶應，抽收釐捐，釐金之制，實始於此。後因軍興餉絀，曾國藩亦倣行抽釐之法，以充軍用。繼而胡林翼行之湖北，而不數年間，各省皆通行之。其初不過

暫行抽收，乃相沿成習，不但不依制停止，且增設局數。凡全國水陸之市鎮，幾於無處不設釐金。各省制度不同，征收之法各異，其稅目甚爲繁多。稅率原以貨物之原價百分之二半爲標準，其實則由關吏任意評定，立爲稅率。每過一卡，抽收一次。釐金之收入，就光緒二十九年戶部所報告之各省歲入表合計，共銀一千一百七十九萬五千五百七十六兩，錢三百三十二萬四千四百四十八串，其額亦爲不少。此釐金征收之大概也。

亞於關稅釐金，而爲清季主要之收入者爲鹽稅。自清初以至清末，二百餘年，均以鹽歸商人專賣，仍受政府之監督。鹽政之制，與稅制不相合，茲不述。而所謂鹽稅者，乃就鹽課與鹽釐而合稱之。鹽課爲鹽商準於其引數所輸納之正稅，謂之正課，此外尙有征收附加稅者，謂之雜款。鹽商之販賣官鹽也，於完納正課及雜款之外，亦與百貨相同，當運過鹽卡之時，須納鹽釐，與鹽課合而爲鹽稅。鹽釐之征收，各省不相統一。就光緒二十九年戶部所報告之各省鹽稅表，總計銀一千一百二十六萬九千八百六十五兩，又錢二百二十四萬〇〇四十四串，此中無安徽江西兩省之數，合計之約

爲一千三百萬之譜。其中鹽課七百萬兩，鹽釐當爲六百萬兩，此鹽稅之大概也。

按清代各項雜稅，初入關時，懸爲厲禁，蕩滌繁苛，未始不善。不專設權酷之務，不計及礦稅之饒，他如寬漁課以卹濱海之民，定牙契而嚴胥役之禁，揆諸立法之初心，亦深恐稅源涸竭而天祿永終。降及中葉，上述各項稅目而外，雜稅日多，而流毒之深，貽害之遠，莫如土藥稅。有識者知其誤國殃民而不能止，且當時清廷收入，尙恃以爲大宗。自光緒十一年鴉片條約締結之後，政府始命各省督撫課稅於內地所產之鴉片，名曰土藥稅。其收入之額，日見增加。至其征收之法，各省情狀不同，故規定不相劃一，有抽落地稅釐金關稅每百斤五十五兩者，有抽四十兩或二三十兩者，稅率不一。就光緒二十九年戶部報告，合計一百九十四萬七千四百二十四兩，廣東不在此數內。據實地調查者言之，鴉片之稅，逃脫不少，且征收之額，亦決不止此。此土藥稅之大概也。至於各項雜稅，有相沿日久，向有定制者；有光宣之交，臨時加征者。前者有牙稅、茶稅、當稅、契稅、鋪稅、礦稅、漁稅、數種；後者如直隸之酒稅、煙稅、家屋稅、車稅、花捐、妓捐等。各省新設之名目，大抵相同。牙稅者，凡得戶部或地方官之許可，開設牙行，由官吏

給以牙帖，而征其手數料，開行之後，每年尚須別納牙稅。當稅者，對於典鋪及小押鋪所征之稅也。當稅每年每鋪以五兩爲原則，後增至十兩。契稅者，乃人民買賣土地之時，須按一定之稅率納契稅，不過稅率之上下，仍操之地方官，所謂一定者，僅有其名耳。茶稅者，乃用特許商之法，凡商人之得政府之允許者，皆得販賣，而茶稅則於各關卡征之。總計各項雜稅之收入，共銀三百二十七萬○五百八十九兩，錢二十五萬四千六百八十八串，以上據光緒二十九年戶部之報告。至於各省新設之雜稅，或就各省地方歲出項下支出，或收入無一定之標準。因省與省不同，而收入之總額，亦莫得而知。此清末雜稅之大概也。

