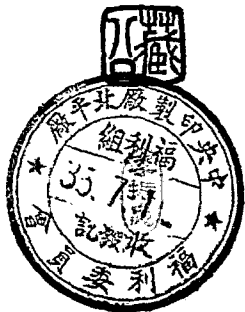


國家財政學

趙元禮署

時肄業於北大第一級

民國十年三月廿八日購於北京價銀元八角



序

財者國之司命也國裕於財財理於政政明於學易云理財正辭辭者講明之謂孟子曰無政事則財用不足趙注謂政事教人然則財政之宜根據於學理古今不相遠也以中國歷史觀之財政遞變可約分三期夏殷周爲課工時期漢至唐爲培克時期唐宋未造至近世爲搜括時期三代收入出於工故賦亦稱貢貢者工之貝也載師農貢穀圃貢草木工貢器商貢貨牧貢畜嬪貢布衡虞貢山澤之物大司徒作民職以令地貢皆於歲之收入課民之勤惰也其支出稱布職歲以式法逆會而公布於人是以公共生活之資爲公共利益之用也冢宰制國用量入爲出卽近世財政學收支適合之義漢武窮兵取民無制矣三國六代無歲不稱戈民勞財傷更無政紀此量出爲入臨時增加之費倍於經常已背於財政學之義唐改兩稅庸調課工之

MG
FS10
11

序

一



3 1797 1270 2

實亡然上供費之外有留州費國家與地方事業猶如脉絡一氣輸貫也宋設總經制專務搜括至明末而牟取益甚民窮財盡國亦不支此財政學所謂陷國家於破產之地也夫取民之財建國之事正用則多取非虐浮支則一粒亦濫是財用之不實不盡固由人之作法於貪也人之作法於貪而敢肩好貨者由財政學之不昌明於天下也春秋至兩漢官產官業發達漸盛國家財政非徒賦稅狹義之收入矣當改制之時俱藉學說之方管子曰利出一孔卽今所謂官專賣也齊官山海正其鹽筴漢論鹽鐵掌於文學銀官酒酤平準均輸上承周官國服之息下開宋代和買之局傳志所載諸子所言在當時固深切著明但勢殊今昔散無友紀以資攷鏡則可矣非有統系之財政圭臬也欲訂財政健全制度以合今日實際應用殆必求諸財政專門之學矣修日於管井財政之事未之學也李君伯璦新著國家財政學持

書來屬弁其端因得受而讀之其書慮周藻密明辨以晰權輕重審利弊亦
往往批竅導要動中肯綮兼西人斯密亞丹巴士推汪浩克之長策無中國
桑孔王蔡之偏激誠方今富國之導師匪第財政學家枕中鴻寶也作者謂
公債不能列爲國家收入是誠然矣予不敏竊爲進一解焉公債者救國直
補之資外債者亡國鴆毒之媒也公債可暫集外債宜永停以堂堂中國之
人果能強本節用具愛國愛民之心以爲理財施政之旨何貧之足患而國
不能強耶讀是編者引而伸之可也

民國九年十月天津嚴修序



序

四

序

立國之道無他國人上下各守其分各盡其職而已愛國之道無他國人上下各守其分各盡其職而已義至明行至易也世人不察多棄職廢業而談立國違法越分而云愛國嗚呼立國如斯愛國如斯國果能長保其爲國乎學者之職分則在專心於學問擇其有益於國者著書立說公之於人羣以盡指導誨誘之責不然人羣何取於學者學者又何益於人羣耶是書之作聊以盡吾職焉而已書中所言皆爲吾國人人所應知者重之輕之權在國人然有志之士吾知其必樂覽觀也惟是書之成凡歷數載故述各國實況多在歐戰以前雖事例無傷於學理究不免陳舊之譏修正增補俟諸異日而學理之詳明周至其或有益於國人此余所以利羣之道亦余所以愛國之道歟民國九年六月著者識



序

二

國家財政學目錄

第一編 緒論

第一章 財政之意義

第二章 財政之特質

第三章 財政之格言

第四章 財政學之定義及範圍

第五章 財政學與經濟學歷史及統計學之關係

第一節 財政學與經濟學之關係

第二節 財政學與歷史之關係

第三節 財政學與統計學之關係

第六章 財政學之研究法

第七章 財政學發達之概略

國家財政學 目錄

第八章 財政學之部分

第二編 國家經費論

第一部 經費原論

第一章 總論

第二章 國家經費之意義

第三章 國家經費與事業政治及社會之關係

第一節 國家經費與事業之關係

第二節 國家經費與政治之關係

第一款 政治境遇影響於國家經費者

第二款 政治組織影響於國家經費者

第二節 國家經費與社會之關係

第四章 國家經費之規例

第一節 英國主義之國家經費觀

第二節 德國主義之國家經費觀

第三節 國家經費之正則

第五章 國家經費之分類

第一節 經常費與臨時費

第二節 國外費與國內費

第三節 物品費與人員費

第四節 生產費與不生產費

第五節 憲法費行政費與財務費

第二部 經費各論

第一章 總論

第二章 憲法費

國家財政學 目錄

第三章 行政費

第一節 一般行政費

第二節 維持安寧費

第一款 國防費

第二款 司法費

第三款 內務費

第四款 外務費

第二節 增進福利費

第一款 教育費

第二款 經濟行政費

第三款 官工行政費

第四章 財務費

第一節 收入費

第二節 出納費

第三節 公債費

附地方經費

第一節 地方職權之標準

第二節 近世地方經費增加之原因

第三編 國家收入論

第一章 總論

第一節 國家收入之沿革

第二節 國家收入之意義及各學者之分類法

第三節 國家收入之種類

第四節 私經濟收入公經濟收入及偶然收入之概念

第二章 官產收入論

第一節 總論

第二節 官有田地

第一款 政府自種法

第二款 官地佃種法

第三款 官地處分法

第三節 官有森林

第三章 官業收入論

第一節 總論

第二節 鑛山官業

第三節 工藝官業

第四節 商務官業

第五節 造幣官業

第六節 富籤官業

第七節 交通官業

第一款 道路官業

第二款 運河官業

第三款 郵電官業

第一項 郵信

第二項 電信電話及海底電纜

第三項 郵局儲金

第四款 鐵路官業

第八節 專賣官業

第四章 賦稅論

國家財政學 目錄

第二編 賦稅原論

第一節 賦稅之沿革

第二節 關於賦稅意義之學說

第三節 賦稅之定義

第四節 課稅權之理由

第五節 課稅權之範圍

第六節 課稅權之限制

第七節 賦稅免除之理由

第八節 稅源

第一款 關於稅源之學說

第二款 稅源之意義

第九節 賦稅之分類

第一款 直接稅與間接稅

第一項 直接稅之優點

第二項 直接稅之劣點

第三項 間接稅之優點

第四項 間接稅之劣點

第二款 經常稅與非常稅

第三款 人稅物稅與行爲稅

第四款 主觀稅與客觀稅

第五款 一般稅與特別稅

第六款 配置稅與定率稅

第七款 納物稅與納金稅

第八款 人稅財產稅收益稅移轉稅與消費稅

第九款 國內稅與國境稅

第十款 一次稅與重複稅

第一項 單立主權下之重複稅

第二項 並立主權下之重複稅

第十一款 單稅與複稅

第一項 單稅制

第二項 複稅制

第十二款 比例稅與度進稅

第十三款 重稅與輕稅

第一項 賦稅重輕之標準

第二項 重稅之弊害

第十節 賦稅之原則

第一款 關於財政上之賦稅原則

第二款 關於經濟上之賦稅原則

第三款 關於公正上之賦稅原則

第四款 關於行政上之賦稅原則

第十一節 賦稅轉嫁及歸宿之概要

第一款 關於賦稅轉嫁及歸宿之學說

第二款 關於賦稅轉嫁及歸宿所應注意之情形

第一項 須視其爲耐久物品抑爲易消物品

第二項 須視其爲獨占物品抑爲競爭物品

第三項 須視其爲一般稅抑爲特別稅

第四項 須視其爲流動資本抑爲固定資本

第五項 須視其需要有伸縮力抑無伸縮力

第六項 須視其生產利益不同之範圍

第七項 須視其生產費用爲永定爲漸增抑爲漸減

第八項 須視其稅爲課於限度抑課於贏餘

第九項 須視其稅爲厚稅抑爲薄稅

第十項 須視其稅率爲比例抑爲遞變

第十一項 須視其爲精成品抑爲粗製品

第二綱 賦稅各論

甲 直接稅

第一節 田賦

第一款 田賦課稅法之沿革

第二款 各國之田賦

第三款 田賦之轉嫁及歸宿

第一項 以純租爲標準者

第二項 以土地之面積或等級爲標準者

第三項 以土地之總收入爲標準者

第四項 以土地之純收入爲標準者

第二節 房屋稅

第一款 房屋稅課稅法之沿革

第二款 各國之房屋稅

第三款 房屋稅之轉嫁及歸宿

第一項 課稅於地基所有者

第二項 以房價爲標準而課稅於房屋所有者

第三項 以房價與地價爲標準而課稅於房主與地主皆爲一

人者

第四項 以房屋之總租爲標準而課稅者

第三節 財產稅

第一款 各國之財產稅

第二款 財產稅之轉嫁及歸宿

第一項 對於各種資本課以同等之稅

第二項 對於各種資本課以不同之稅

第四節 營業稅

第一款 營業稅課稅法之沿革

第二款 各國之營業稅

第三款 營業稅之轉嫁及歸宿

第一項 以總生產額爲標準者

第二項 以總收入額爲標準者

第三項 以純收入額爲標準者

第四項 課以一定之稅額者

第五節 人頭稅

第一款 各國之人頭稅

第二款 人頭稅之轉嫁及歸宿

第六節 所得稅

第一款 所得稅之功用

第二款 所得之意義

第一項 所得之類差

第二項 所得之數差

第三款 所得稅之課稅法

第一項 推定法

第二項 總額法

第三項 課源法

第四款 各國之所得稅

第一項 英國之所得稅

第二項 普魯士之所得稅

第三項 法國之所得稅

第四項 美國之所得稅

第五項 日本之所得稅

第六項 中國之所得稅

第五款 所得稅之轉嫁及歸宿

第七節 使用物稅

第一款 住屋稅

第一項 各國之住屋稅

第二款 奢侈稅

第八節 繼承稅

第一款 繼承稅之本質

第二款 繼承稅之原則

第三款 各國之繼承稅

第四款 繼承稅之轉嫁及歸宿

乙 間接稅

第一節 國產稅

第一款 國產稅選擇之標準

第二款 國產稅之課稅方法

第一項 免許稅法

第二項 生產課稅法

第三項 移轉課稅法

第四項 政府獨占法

第三款 各國國產稅之沿革

第一項 英國國產稅之沿革

第二項 法國國產稅之沿革

第三項 德國國產稅之沿革

第四項 義大利國產稅之沿革

第五項 日本國產稅之沿革

第六項 中國國產稅之沿革

第四款 酒稅

第一項 酒稅之課稅法

第二項 各國之酒稅

第五款 煙草稅

第一項 煙草稅之課稅法

第二項 各國之煙草稅

第六款 鹽稅 三八九頁

第一項 鹽稅之課稅法

第二項 各國之鹽稅

第七款 砂糖稅

第一項 砂糖稅之課稅法

第二項 各國之砂糖稅

第八款 其他各種之國產稅

第九款 國產稅之轉嫁及歸宿

第二節 關稅

第一款 保護關稅與收入關稅

第二款 關稅之課稅要件

第三款 各國關稅之沿革

第四款 關稅之轉嫁及歸宿

第三節 印花稅

第一款 印花稅之種類

第二款 各國之印花稅

第三款 印花稅之轉嫁及歸宿

第四節 交通稅

第一款 各國之交通稅

第二款 交通稅之轉嫁及歸宿

附地方稅

第五章 規費論

第一節 規費之意義

第二節 規費之徵收

第三節 規費之分類

第四節 司法上之規費

第五節 行政上之規費

第四編 財務會計論

第一章 總論

第一節 會計機關之組織

第二節 會計行政之法規

第三節 會計之年度

第二章 預算

第一節 預算之字義

第二節 預預算之形式

第三節 預算之種類

第一款 總預算

第二款 詳細預算

第三款 特別預算

第一項 特別預算之理由

第二項 特別預算之弊害

第四款 追加預算

第四節 預算之準備

第五節 預算之算出法

第六節 預算之編成法

第一款 計算之標準

第二款 條款之分科

第七節 預算案之提出

第八節 預算之審查

第九節 預算之議決

第一款 關於收入之議決

第二款 關於支出之議決

第三款 關於附屬事項之議決

第一項 追加預算

第二項 追加資金

第三項 允許擴充

第四項 科目流用

第五項 預備金

第十節 預算議決之程式

第十一節 預算之不成立

第一款 預算不成立之原因

第二款 前年度預算之適用

第十二節 預算之効力

第一款 預算目的外支出之禁制

第二款 收支互相抵除之禁制

第三款 同一年度科目流用之禁制

第四款 不同年度餘額流用之禁制

第三章 會計之施行

第一節 收支之所屬年度

第一款 收入之所屬年度

第二款 支出之所屬年度

第二節 收支之整理期間

第三節 收支之時効

第四節 收入事務

第一款 收入之程序

第二款 收入之機關

第五節 支出事務

第一款 會計上之債權者

第二款 支出之機關

第三款 支付命令

第一項 支付命令之要件

第二項 支付命令之効力

第六節 收支殘餘之整理

第一款 過年度收入及偶然收入

第一項 過年度收入

第二項 偶然收入

第三項 各種返還金

第二款 過年度支出及定款移撥

第一項 過年度支出

第二項 定款移撥

第七節 報告計算書及簿冊

第八節 特別會計

第四章 金庫制度

第五章 監督制度

第六章 決算

附地方財務管理

第一節 預算之準備

第二節 預算之議決

第三節 財政之監督

第五編 收支適合論

第一部 收支不適合

第一章 收支不適合之原因

第一節 偶然事務之發生

第二節 經濟界之變更

第三節 國會之錯誤

第四節 國會之舞弊

第五節 政府之錯誤

第六節 政府之舞弊

第七節 收支時期之不同

第二章 收支不適合之情形

第一節 收入超過支出

第二節 支出超過收入

第三章 收支不適合之整理

第一節 歲計上有餘之整理

第二節 歲計上不足之整理

第一款 經常費增加時之補充

第二款 臨時費增加時之補充

第一項 售出官有財產

第二項 非常準備金

第三項 增加稅率或增置新稅

第二部 公債論

第一章 總論

第二章 公債之沿革

第一節 英國公債之沿革

第二節 法國公債之沿革

第三節 普魯士公債之沿革

第四節 美國公債之沿革

第五節 日本公債之沿革

第六節 中國公債之沿革

第三章 關於公債之學說

第四章 公債之定義

第五章 公債與私債之差異

第六章 公債之利弊

第一節 公債之利益

第二節 公債之弊害

第七章 公債之泉源

第一節 固定泉源

第二節 流動泉源

第八章 公債發行之時際

第一節 整理財政時

第二節 救濟財政危急時

第三節 政府經營事業時

第九章 公債之種類

第一節 強制公債

第二節 愛國公債

第三節 任意公債

第一款 確定公債

第二款 流動公債

第三款 年金公債

第四款 富籤公債

第十章 公債之形式

第一節 登錄公債與證券公債

國家財政學 目錄

第二節 記名公債與不記名公債

第三節 記載之要件

第十一章 公債之發行分配及募集

第一節 公債之發行

第二節 公債之分配

第三節 公債之募集

第十二章 公債之借換

第一節 借換公債之時機

第二節 借換公債之要件

第三節 公債契約之變更

第十三章 公債之償還

第一節 償還之方法

第二節 償還之途術

第十四章 公債負擔之重輕

附地方債

第一節 近世地方債之增加

第二節 公債與地方債之差異

第三節 地方債增加之原因

第四節 地方債之監督

國家財政學 目錄

國家財政學

法學士李克岐著

第一編 緒論

第一章 財政之意義

吾人欲研究財政之學。不可不知財政之意義。財政者。國家公共團體因維持增進領土人民之安寧福利、分配必需之政費、並取得充此政費之經濟方策、且管理之之公共經理也。夫公共團體如國家者。既以維持領土人民之安寧福利爲其天職。執行此種職務之時。不能不有種種之需要。此國家所以有支出也。例如所需之勞力。無論其爲本於自

由意思而無償使用之者。抑全由強制方法而使用之者。國家必須有經濟物之支出。以爲維持補助之費。斯固當然之結果。至於國家所需之勞力。由合意方法依契約上條件以報酬而使用之者。則國家須有經濟物之支出。更勿論矣。關於勞力者既如斯。則國家對於他種需要。亦必有經濟物之支出。然則國家公共團體當行其職務時。既有經濟物之支出。則國家不能無所收入。故國家一方爲支出之計畫。於他一方更爲收入之經營。其所支出者。既以維持增進領土人民之安寧福利爲目的。其所收入者。亦即以維持增進領土人民之安寧福利爲理由。理至明義至正也。故曰。財政者。國家公共團體因維持增進領土人民之安寧福利。支出必需之政費。並取得充此政費之收入。且管理之之公共經理也。余於此更有不得不贅言者。關於財政之字義。財政二字在英國爲非南斯。實原於拉丁語之非那勒。其始僅爲指示繳納罰金之意義。而爲裁判上之用語。後廣其意爲金錢事項。自中世以後。法國卽以政府金錢及財產事項。稱爲非南斯。而後此語傳播普及全歐。在英國爲非南斯。在德國爲非南斯。在和蘭爲非南斯。於是公共之經濟。如公

共支出公共收入以及關於公共收支之事項。皆以此語表示之矣。惟普通所謂財政者。即指公共財政而言。亦即國家財政也。若夫地方財政。則必有地方二字以明示之。二者不可相混也。

第二章 財政之特質

財政之意義。既如上所述矣。其次爲吾人所應注意者。財政之特質也。蓋國家財政與個人經濟之異點有五。一、國家財政多以非交換方法取得收入。而個人經濟概以交換方法取得收入。夫私人營業。雖皆操奇計贏。務求利己。然必有一定之限制。在一定限制之內者。固可肆行其伎倆。若在一定限制之外。則不得任意爲之矣。國家則不然。對於法律上之限制。國家立於完全自由之地位。凡國家有所計畫。無論關於國家之發展抑關於社會之安寧。皆得取給其費用於人民。蓋國家之收入。非限於法律之效力。乃限於國家之經濟與輿情。苟非國家所拘。人民所拒。則國家完全自由徵收其收入於人民焉。二、國家事務。必歸之於國家。而非私人所能經理之者。如有外侮。須抵禦之。如有內亂。須平

之。且凡關於公共之利益與夫社會之繁榮者。皆應國家爲之。不得由個人自理之也。如使人民對於此等事務。皆由人民經理之。勿論實際上有所不能。即各人之權利義務必將無計以分配。故其性質上此等事務必須屬之於國家。而由公共財政以供給之也。三、國家財政以公共利益爲目的。個人經濟則以個人利益爲目的。所謂公益與私益成相反之勢力者是也。如國防司法教育衛生等之種種事務。皆須由國家處理之。而個人之事務。必擇其有利於自身者而後爲之也。四、國家事務。不奪民利。私人事務。有利便圖。蓋私人之經營。莫不以利爲主旨。利之所在。罔不爲之。且不限於一種之事業。苟不違反法律與道德者。皆得盡其能力而求之。國家則異是。凡屬有利之事業。原則上皆應歸之於人民。國家雖得干涉之。然其主旨則在保護維持。而助其事業之繁榮。國家不得自爲之以與人民爭厚利也。五、國家財政務求收支適合。個人經濟務求入勝於出。蓋私人之事業。志在贏餘。利愈多而志愈快。苟至年度終結之後。全無餘利之可言。則其事業爲徒勞無益。大非其所夙懷。國家則不然。務以出入相抵爲主旨。若收入遠過於其支出。乃財政

家之所最忌者也。統觀以上所述。關於財政之特質。已昭然明矣。惟多數學者又謂國家財政須量出爲入。而個人則量入爲出。此種論斷殊不免有皮相之譏。夫所謂量出爲入者。乃以支出爲標準而定收入。所謂量入爲出者。乃以收入爲標準而定支出也。吾人自根本而論斷之。國家財政與個人經濟。無所差異於其間。蓋國家收入與個人收入。皆有一定之限制。國家收入以國家之富力爲限制。個人收入以其人之收入資力爲限制。苟在一定限制之外。則無論其爲國家抑爲個人。皆無從取得其收入。國家雖可募集公債。固較個人爲有伸縮之餘地。然而健全之國家。未有募債以爲生自取破產之禍者也。故無論國家支出與個人支出。皆以收入爲限制。不得不量入爲出也。反之。如在一定限制之內。在國家則可力圖國家之進步與夫社會之繁興。在個人則可力求衣食之適意與夫地位之優榮。何者。蓋有餘力以求之也。當此之際。則無論其爲國家與個人。皆可量出爲入也。故曰。量出爲入。或量入爲出。須視其收入之限制如何以爲定。非國家與個人互有不同也。然而人之恒言曰。我可費用如許。財政長官之恒言曰。我須徵收如許。依據斯

言而論斷之。則在個人固爲量入爲出。而在國家固爲量出爲入矣。此多數學者所以生誤會也。詎知常人之所以爲此言者。必其應用之需已足。不然卽其收入之資力已達其限制。而財政長官所以爲彼言者。必其收入資力仍在一定限制之內也。要之。個人量入爲出。國家量出爲入之說。純爲皮相之談。吾人不可爲其所欺也。

第三章 財政之格言

國家財政既爲公共團體之收入支出之公共經理。然則公共團體對於公共財政必有應守之原理。而後公共團體之財政始能期於健全。公共財政必能健全。而後公共團體始能期於永久。斯固當然之結果也。故吾人對於公共團體之在財政上所應遵守之原理。不可不注意焉。亞丹姆斯謂此種之原理爲格言。蓋重視之而欲財政家多加之意也。余今論述其要略。

一 不可涸竭國家之財源。此種格言之基礎。乃在國家之生命無窮。雖就史冊所載。國家生長衰亡之迹。誠非亘萬古而永存者。然國家衰亡之念。不可蓄於當道之懷。無論

其實際上之如何。政治家當以國家爲永存而不滅。夫國家既永久而不滅矣。則維持國家之生存者。自不可一日不備。今夫個人。苟無眷屬之累。則可變其財產之全額而爲終身年金。何則。其生存之日有限。而享用之時有盡。雖變其財產而爲終身年金。亦不可謂非計之得也。若國家財政。則與此適相反矣。財政家變其永久之財產。而爲一時巨額之收入。則不得謂非財政家之大謬也。何則。國家之生命無窮。而維持其生命之財源已盡。必促國家之生命無疑矣。故曰。健全之財政制度。不得涸竭國家之財源也。亞丹姆斯對於此點。則謂國家遺產。不得損傷。最後對於國家遺產之範圍。又加種種之論斷。蓋國家之財產。因時而不同。在今日財產私有制度盛行之際。所謂國家財產者。已無幾矣。故亞丹姆斯論今日國家之財產。遂列舉鐵路電信等之種種收益事業。然而國家之所需。徒賴國家之財產。恐不足以供給之也。故依余之所見。與其謂國家之財產也。無如謂國家之財源。無論何時。國家皆須有一定之財源。以供國家之需要。至於財源之種類。雖因時而異。然足以供給國家之需要者。皆包羅之。不論其爲國有土地森林。抑爲私有土地森

林。亦不論其爲國有事業抑爲私人事業也。要之。培養財源。遺於後世。乃財政當局者所應永念不忘者也。

二 必須設置政治之拘束。夫國家之存在。非徒然存在已也。存在之際。仍有其應盡之天職。此種天職。即國家必須存在之原因。而盡此天職。亦即國家存在之結果也。惟國家既爲公共團體。則其職務自應以公共安寧福利爲目的。苟能有利於一般社會。則國家之目的爲已達。此外無所求也。故國家與個人異。個人經營事業。必以利己爲前提。他人之利害。在所不問。而國家則不宜如是。雖然私人營業固以利己爲懷。置他人之利害而不問。自表面上觀之。人之慾望無窮。則利己之心無盡。其極也。一般社會將受莫大之影響。然自根本上觀之。則殊異是。蓋私人之營業。皆立於競爭之下。立於競爭之下者。必爲競爭原理之所支配。同種營業。互相競爭。於是營業之家將薄取其利。以圖事業之久存。夫如是。是私人之事業爲競爭力之所拘束矣。反之。國家經營事業。則與私人之事業不同。蓋國家之事業。其性質必爲完全獨占。苟爲獨占事業。自無競爭之可言。夫以國家

之威權。而營獨占之事業。如操奇計贏。務求厚利。人民縱有不快於心者。亦莫如之何也。雖然此非國家所應爲者矣。夫如是。則私人之營業既有競爭力以抑制之矣。而國家之營業。亦不可無所抑制也。乃設政治之拘束。故曰。財政制度之健全者。須設政治之拘束力。求供給人民之職務。價格低廉也。

三 必須認定政治之組織。夫國家乃歷史上之產物。因時代而有不同。政府雖無時無之。然而政府之職務。則隨時而變更。不惟因民族之不同。而生種種之差異。卽同爲一國。今與昔亦不可同日語。蓋社會之文明。月有所異。人民之思想。日有所更。當局者不可不揣度其國情。故曰。財政制度之健全者。須與當時之政治觀念相吻合。且須與其特別情形之政治組織相一致也。以下分述之。

甲 財政制度須與當時之政治觀念相吻合。政治之觀念。因人羣之進化而時有所變更。考之史冊。陳迹昭然。不同之國家。雖在同一時代。其公共權利與人民利益之根本觀念。亦必迥然不同。因之其政府與人民間之關係。自必互相懸絕。故一種社會。須有一

種規模。不可強相一致者也。然則關於財政上之計畫。亦應因時制宜。而與當時之政治觀念相吻合。固勿論矣。夫古代之國家。皆以兵力相尙。勝者則割地掠財。負者則充奴納貢。其權利義務之理論。乃較今日而懸絕。今之世。無論何人。對於權利義務之主張。全然無所差異。古之世。人民之權利往往受嚴格之限制。如降服之民。對於征討之國家。完全無權利之可言。當此之時。國家收入之大部。非來自貢獻。即出自掠奪。在羅馬帝國之末。槍擄之財。半歸於陸軍。半歸於內政。當雅典鼎盛之時。國家收入之五分三。皆爲降服人民之貢獻。此乃吾人所盡知者也。然則此等國家。乃軍事國家也。而財政制度之性質。自不得不趨於軍事。此乃當然之結果。降及封建時代。國家之景象一變。國家之收入。在昔依賴戰爭者。封建時代乃取給於土地。一國之土地皆屬於王。而王更分與土地於其子孫勳奮。王國之所費。侯國之所需。皆各取給於其土地。錙銖未嘗徵取於人民也。當此之時。財政之計畫。則以官有土地爲根據矣。迨至近世。封建時代之官有土地。已成歷史上之陳迹。而政治原理與民主主義立憲政府以及財產私有主義。同時並進。遂成今日之

情形。於是政府之地位與個人之權利。較諸封建時代。自不可同年而語矣。當今之時。政府爲一種公共機關。與其他之公共機關同。皆有一定之職務。且須有一定之經費。以供給其職務之執行。而以人民爲主體。凡權利所居。利益所集。莫不以人民爲中心。於是私有之財產。遂成財政之根據矣。當此情形。健全之財政制度。自不得不應私有產業之要求。而與立憲政體相符合也。故今日之健全財政制度。一方須徵取充足經費於人民。以維持政府。一方仍須減輕人民之負擔焉。

乙 財政制度須與其特別情形之政治組織相一致。近世以來。各國政府對於政治上與社會上之權利。莫不抱同一之觀念。然而實際上之趨向。則大相徑庭。試觀德美二國之財政制度。可知其間之差異。有不可以道里計者矣。夫德美二國。固皆力行立憲之原理者也。更以形勢而論。又同爲聯邦制度之國家也。然而徵諸歷史上之陳迹。其財政制度上相同之點。蓋不多見者。豈無故哉。美國在革命戰爭以前。十三州分立。而共隸於祖國。相互間全無政治上之關係。至各州聯合。建設中央政府之後。各州仍守其故態。其

財政事項。不惟相互間無所干係。即各州與中央亦無所關連。各自爲政。制度分歧。故美國之財政制度。乃由各種不同之財政制度之所相集者也。德國則不然。非其各邦相互間毫無嫉妬之懷也。而對於中央之財政。則公同襄助。且普魯士雄冠各邦。足以完成帝國之統一。夫國家之相同如德美者。其間之差異猶若是焉。况其餘乎。更就地方與中央之比較。而證二國不同之情形。在美國之公共支出。其爲中央政府之經費者。不過百分之四十。而德國之公共支出。其爲中央政府之經費者。百分之七十有奇。觀夫此則知其中央政府之職務互有不同矣。夫國家之情形。既各有不同。而政治之組織。亦互有差異。然則財政當局者。創制一國之財政制度。不可不審察自國之特別情形。考證各國之財政制度。比較而斟酌之。以求適於自國之政治組織也。

第四章 財政學之定義及範圍

財政學者。研究關於國家分配必需之經費。並取得充此政費所必需之經濟方策。且管理之之公共經理之原理政策之學也。自夫人民聚處。建設國家之後。則有公共之事務。

有公共之事務。則有公共之機關。故政府者。乃公共之機關。所以執行其公共事務者也。然而事務之舉措與政府之維持。則須有充足之經費。雖其支出之方法與收入之計畫。因時代之不同而有差異。然必有政費支出。而充此支出者。又必有一定之收入。且其經營管理之途術。雖今古有所不同。然亦必有一定之規模。夫此種支出收入與管理。即所謂之財政。而論究此種支出收入與管理之原理者。即所謂之財政學也。近世以來。地方政治逐漸發達。其直接影響於地方財政。而間接影響於國家財政者。頗巨。故於國家財政學中。擇其重要之問題。或與中央有關連者。附論之。以供學者之參照。而吾人於此所欲論究之主旨。乃以國家財政為限也。然則關於國家財政而為吾人所能論究之者。其範圍如何。亦不可不限定之。關於此點。從來學者之主張。不相一致。夫國家之支出與國家之收入。二者相對峙立。有若經濟學中之生產與消費。或供給與需要。固為財政學中之重要問題。而為吾人所應研究者矣。亞丹斯密著原富一書。曾分論國家支出與國家收入。更依自然之趨勢。對於支出與收入之關係。又不得不論及之。所謂收支適合者是。

也。雖然吾人對於財政學之研究。僅此三者而已足乎。凡健全之財政制度。未有不注意於預算與財務管理者。故研究財政學者。對於支出收入收支適合預算及財務管理皆應研究之也。然而關於財政學之範圍。從來學者頗有異說。如法國學者則謂公共支出非財政學中所應研究之問題。而其根據則在國家支出之多寡。依其職務之簡繁。若據學理而確定其額。乃屬甚難之事。法國學者雷洛亞普利兒對於國家支出之言曰。依余之意。此種研究。不應屬於財政學。國家有所需要。吾人無須研究其需要之如何。與其需要之爲何種。第知其應如何而後事半功倍。供給其需要而不傷害於人民足矣。如鳩工築室。室之大小。是否與主人之財產身分相符。非工人之事也。工人之事。僅求房宇華麗。工省價廉而已。故著作財政學者。固可憂及國家支出之過巨。然其允當之責任。乃在研究國家如何而後能徵收其需要。且及於人民之利益與負擔之公平也。英國學者之著書尤有奇者。不惟置國家支出之問題而不論。馴至對於國家收入除賦稅外。亦舉不論焉。例如科務克所著之賦稅與基金制度。直縮財政學之範圍而爲賦稅與公債矣。夫雷

洛亞普利兒之說。已爲後世學者所不取。至於縮小財政學之範圍而爲賦稅與公債。尤不足爲後世法矣。

第五章 財政學與經濟學歷史及統計學之關係

財政學與他學之關係。亦爲吾人所應知者。然如社會及政治諸學。莫不與財政學有直接或間接之關係。吾人不能列舉而盡述之。今擇其重要且與財政學有切近之關連者而論焉。

第一節 財政學與經濟學之關係

財政學乃經濟學之產物也。在往昔時代。財政學原爲經濟學之所包容。或占經濟學之一部。或爲經濟學中之主要問題。英國學者之著述。縮財政學之範圍而爲賦稅。因納之於經濟學之中。德國學者對於財政之範圍。雖較英國爲廣。然亦納財政學於經濟學之內。自實際上考察之。財政學實爲經濟學之一部。觀夫往昔之著述可知也。惟自學理上推究之。財政學包容於經濟學之內。則有令人不能無疑者。夫經濟學之主旨。乃在研究

富之現象與富之原則。而財政學之所究者。不僅純然之國富也。依此而論斷。則財政學不應爲經濟學之一部明矣。然則往昔學者。皆納財政學於經濟學之中者。究何故耶。蓋依廣義言之。政治經濟乃社會政治諸學之總稱。故往昔學者皆以財政學爲經濟學之一部。近世以來。財政學已離經濟學而獨立。學者對於財政學亦皆特別研究之。固較往昔置財政學於經濟學之中者爲允當。然財政學與經濟學之關係。仍未少減。夫國家之支出。乃一般消費之一部。故研究國家支出之情形者。不可不知一般消費之原理也。惟關於消費之問題。夙爲經濟學者所輕視。遂致財政學上不能引用其原理。誠爲近世學者之憾事。然而國家經理產業。藉用經濟學上之原理者。不一而足。其最著者。國家經營獨占事業之際。須完全引用經濟學上獨占之原理。至於賦稅。尤不可離經濟學上之原則。雖公平爲道德上之標準。然不知賦稅之效果者。將無從知其公平與否。故證明賦稅之效果。因以判斷其公平與否者。須依經濟學上分配之原理也。且解釋公債之性質及其效果。又不可不以經濟學上信用之原理爲根據焉。故曰。財政學與經濟學有切近之

關係。研究財政學者不可不知經濟學也。

第二節 財政學與歷史之關係

財政學與經濟學之關係既如上所述。於茲所欲論述者。財政學與歷史之關係也。夫研究財政學者。不能限於現代社會之情形。對於已往之陳迹。亦須追溯而研究之。所以考古而證今也。蓋制定財政制度者。不能將因推果。純以理論爲根據。何則。國家之情形各有不同。民族之習慣互有差異。要皆各依其歷史上相傳之特點。不能強之使用。雖劇烈之革命。亦不足以變易其慣例。法國學者斯套姆謂法國革命後之財政制度。仍不出於革命前之規模。足證人羣之性質風俗。相傳遞守。雖有劇烈之變更。亦不足以移易矣。故一國之制度。須依一國之情形。行之於此者。不可施之於彼。此所以研究一國之財政者。不可不知其國之歷史也。夫歷史紀載已往之因革。以古證今。足以解釋財政之情形。證明財政之原理。對於財政學之補助不鮮也。

第三節 財政學與統計學之關係

夫歷史對於財政學之補助。既如上所述。惟歷史乃紀載已往之陳迹。供給財政之證明。而統計學足以考驗財政之情形。確定財政之計畫。其有補於財政學者。不減於歷史也。欲知賦稅之效果者。不可不知富之分配之現象。欲知富之分配之現象者。不可不依統計學以考察之。且此種統計與調查戶口之統計。實爲財政計算之要素。總之。國家收入支出之款目。無一不依統計以確定。苟無統計。則財政政策必皆出於臆度懸揣。茫然無所根據矣。故自統計學發達以後。財政學始較已往而大進也。

第六章 財政學之研究法

財政學與經濟學統計學及歷史之關係。既如前所述。吾人尤不可不知者。研究財政學之方法也。夫欲研究一種學術。對於研究之方法。不可不瞭然於心。此固學者之所共認。惟關於研究方法之選擇。乃從來學者之爭端。意見紛歧。主張互異。要之。皆原於各持己見。自是其說。對於研究方法久未得其允當。蓋學者間爭論之基。乃歸納法與演繹法之二種。主張歸納法者。則拋棄演繹法。重視演繹法者。則輕視歸納法。各執一端。互相誹謗。

究皆未得其允當。夫歸納法與演繹法。二者不可偏廢。各有應用之功能。要在審查事物之情形。而後爲二法之選定。苟無歸納法。將何以比較事物之情形。考證制度之利弊。此歸納法之所以不可廢也。然歸納法又不能推究事物之理。苟無演繹法。將無以濟其窮矣。如賦稅轉嫁及歸宿之情形。公共債務之效力。與夫公共支出之結果。又必須演繹法。俟論理以推究而後知之。然則對於財政學之研究。歸納法與演繹法者。非互相反對之法。乃互相輔助之法也。故二者不可偏廢。要在因事而施。庶乎得其允當矣。

第七章 財政學發達之概略

中古以上。無所謂財政學也。蓋在往古之社會經濟學不能獨立發達。因之財政學更無從發其厥光。當時識者之思想。莫不置重於哲學。而政治家亦以哲學上之原理。適用於實際。惟知財政與國家之關係。對於財政全無科學之研究。降及中古。神學倫理學隆盛一時。而研求科學者又含有神學倫理學之臭味。此財政學所以不能發見於中古以上也。至十六世紀。財政學始有萌芽。雖其言論散見羣書。茫無科學之統系。然財政學之研

究。不得謂非權輿於斯會。一千五百七十六年。法人播丁關於政治之著書。論及各種之公共收入。其最要者。如官有土地進出口稅與直接課稅。當時重商主義方興。故播丁對於進出口之關稅頗鄭重焉。然分別成品與原料而爲課稅之重輕。其爲精成品。則重課其進口稅。其爲原料品則重課其出口稅。且謂直接稅必於不得已時而課之。仍須比例於人民之納稅力。課稅於奢侈品者。乃播丁之所嘉許者也。夫播丁對於財政之研究。雖無科學之統系。然實開財政學上之光明。十七世紀。德國之官房財政學派大興。財政學頗有進益。而此派學者中以十八世紀之入斯替與松恩費斯爲最著。入斯替深以當時之收入制度漫無統系而非難之。松恩費斯之說。頗與入斯替相類似。然當十八世紀之初。法國有一派之財政學說起。所謂自然法學派者是也。其最著者爲渥班與波吉魯伯多。渥班於一千七百零七年創說什一之稅。主張廢棄法國之複雜稅法。壹是課以什一稅焉。而同時波吉魯伯多之著書。亦主張廢弛複雜稅法。而以統一之臺伊稅代之。十八世紀之單稅論。實基於此。二氏之後。未久。孟德斯鳩於一千七百四十八年著法意。亦

有關於財政學之論述。其說乃自國家組織上及社會階級制度上論定國家收入與賦稅制度。遂謂賦稅之原理。由人民之財產受國家之保護。故支出其一部以供國家之所需。一千七百五十二年。秀木著有政治論文。亦論及賦稅與公債。且對於重農學派所論之賦稅轉嫁原理指摘其非而痛斥之。當此之時。重農學說風行於世。自奎斯內創始之。大米拉旁繼其後。凡此學者。皆主張直接課稅於土地之純收入。而行土地之單稅。蓋此派學者以農業爲惟一之富源。工商各業爲不生產事業。僅能供社會之需要。通社會之有無。與其課稅於工商而轉嫁於農也。無如直接課稅於農。夫此派學者。誤會賦稅轉嫁之原理。遂致主張土地單稅之謬說。固勿論矣。然其於財政學之發達。不無迫促之勢力。而後條溝崛起。關於財政學之論著頗多。雖承奎斯內與大米拉旁之說。然較二氏之說已有進矣。至一千七百七十六年。亞丹斯密之原富出。遂開財政學史上之一新紀元。亞丹斯密以前之著述。皆爲亞丹斯密所掩。其第五卷君主歲入論中。對於財政學之研究。旁徵博引。懇切詳明。關於賦稅問題。議論尤博。且謂賦稅制度有必須遵守之四大原則。

今述其概略如下。一、須依人民之能力而課稅。二、須有確定之稅則。三、須依納稅義務者之便宜而徵收。四、須節省收稅費用。據此而論。亞丹斯密對於財政學之功。已爲前人之所未有。雖其原理多胚胎於前賢。而經亞丹斯密以闡發之。然別是非而擇善。依朕兆以擴充。道前人之所未道。能前人之所不能。亦足以開生面於當時博高名於後世矣。况殿最諸說自成統系。發明新義。啓迪後人。認定財政學與經濟學有密切之關。如賦稅轉嫁之問題。須依富之分配之原理。排斥重商制度之謬。而使重商主義不能久爲經濟學上之原則。此等功業。遠邁前人。故補助財政學之發達者。不得不推亞丹斯密爲最也。自播丁至亞丹斯密凡二百年。財政學之進步。不爲不速矣。亞丹斯密之書出。歐洲各國之學者。相率風從。遂皆趨於亞丹斯密之門。其最著者爲德國。夫德國自十七世紀以來。財政學已日益發達。所謂官房財政學者。不惟受其自國學者之歡迎。且爲各國學者之所祖述。財政學之研究。不爲不盛矣。况官房財政之學說。已深入於其國人之心。共守相傳。視爲圭臬。理固宜也。惟自亞丹斯密之原富傳布而後。德國學者雖非盡棄其所學而學焉。

然舍其舊日之學說。而採取於亞丹斯密者。不一而足。於是財政學之在德國者。至斯一變。特未失官房財政之舊範而已。故自亞丹斯密而後。財政學之發達。以德國爲最。如哈魯、喀瑞魯、法魯達諸學者相繼而起。對於財政學皆有所研究。而加考布於一千八百二十一年所著之財政學。流行於世。馬魯鳩斯所著之財政學。亦於一千八百三十年印行。同爲學者所宗仰。蓋財政學之完成。而爲獨立之科學者。實自德國始。或獨立成書。或置之於經濟學之內。要皆依科學之研究方法以考求之。自十八世紀斯學漸次發達。降及十九世紀之初。已成爲獨立之科學。其進步之速。誠非他國所可比倫者矣。至一千八百三十二年。德國最著之學者拉烏。著有經濟學一書。富於統計表立法例。考證詳明。議論深遠。德國盛行此書者數十年。而其第三卷曰財政學原理。尤爲其書之精粹。關於拉烏之原理。固非於此所應論述者。然拉烏區別規費與賦稅之不同。以及其認定財政上管理之影響。誠爲拉烏之特見。而爲他人之所未言。故促進經濟學與財政學之研究者。拉烏之力頗不鮮也。拉烏而後。歷時未久。至一千八百四十年。洪福滿著在賦稅之原理。雖

其內容茫無統系。頗受饒斯切瓦哥納所刺譏。然其關於財政學之發達。亦不無影響。其後汪浩克對於法美二國之財政制度。皆有所論著。且於一千八百六十三年著有公共收入與公債。關於財務之管理。尤注意焉。自茲以降。德國學者之思潮一變。而亞丹斯密之說。漸有不能行於德國之勢。當此之時。德國學者以爲公共財政有關於國家之利益。不僅分配人民之負擔。而財務之管理。須以國家之特別情形爲依據。各國依其國情而定相宜之制度。墨守成規。以應實際。必致枘鑿之虞。證諸歷史上之陳迹。未有制度不與其境遇相符合者。職此之故。學者間之思潮。一變其舊態。不期而從同。德國之著名學者斯太因。以財政爲管理上之問題。故一千八百八十五年。斯太因著財政學。頗置重於財政之組織。依斯太因之說。則國家及其管理機關。實爲財政之根據。斯太因又以財政制度爲國富再行分配之行爲。此其說之尤著者也。自斯太因之書出。雖學者間不無誹謗之者。然瓦哥納甚推尊之。瓦哥納與斯太因齊名。雖其關於財政學之著述。難免拉雜之嫌。然旁徵博引。議論淵博。有助於後學者。誠非淺鮮。繼斯太因與瓦哥納之後者。如考恩。

饒斯切、安芬布、伊博格、佛克孔拉多等，皆著有財政學。其餘則如夏弗洛、諾滿、麥科斯、向博格、法魯克、克祖、謨伊耳、希密替、希摩洛等諸學者，對於財政學之一部，各有著書。足證財政學發達之成績。亦足見德國學者之盛矣。英國自亞丹斯密之後，則有利加圖。雖其學說皆以亞丹斯密爲根據。然對於財政學之研究，始漸有統系。至一千八百四十五年，科勞克著有賦稅與基金制度一書，縮財政學之範圍而爲賦稅與公債。雖不免後世學者之刺譏。然自科勞克而後，關於財政學之著述，久矣未見其人也。雖威魯森、倪克魯森、巴哥斯特、藉溫斯、帕魯哥瑞、浩魯、巴哥斯登、掉味魯、堪崙、希得味克、耳居渥斯、恰朴滿、吉芬諸人，對於財政學上之問題，各有所論著。然零星破碎，不惟漫無統系，且其所研究者，不足以充財政學之一部。直至一千八百九十二年，巴斯推勃之公共財政論出，始成立完全統系之財政學。吁何其難哉。法國學者對於亞丹斯密之說，無所感觸。當此之時，季比塞之政治經濟論已深入於人心，而季比塞之主張，輕視國家之職務。然則對於財政學之發達，已有反抗之勢力矣。故至今日，輕視國家職務之懷，猶爲法國學者之特點。且

法國學者之著述。多偏重歷史與統計。如克拉馬介蘭、斯奎姆、味哥內等皆是也。惟加納多、與苦爾諾之著書。尙引用演繹法以推究財政學上之原理焉。雖然如加尼兒之財政論。與雷洛亞、普利兒、財政學。亦十九世紀末葉所罕見者也。美國學者對於財政學之研究。其漠視之態度。頗與英國學者相類似。故財政學之在美國。其發達亦甚遲。惟富於官吏報告與統計報告。尙可襄助學者之研究。此點亦與英國同。至一千八百八十八年。經濟學發達而後。對於財政學始漸研究。雖普嫩於一千八百八十六年著有財政學。丹內魯斯於一千八百九十七年。亦著有財政學。然而失於簡略。遺漏頗多。惟一千八百九十八年。亞丹姆斯之財政學。始粗成其統系。而爲科學之研求。而西利門對於財政學上之主要科目。頗有精邃之研究。如賦稅轉嫁及歸宿於一千八百九十二年印行之。累進稅論於一千八百九十四年印行之。賦稅論文集於一千八百九十五年印行之。其理論精微。引證繁富。洵不愧爲當代之學者。雖爲財政學上之部分研究。然實今日罕見之著作也。其餘如伊利、肯利、威魯斯、威斯替、渥克、郝蘭德等。對於財政學亦皆有所著作。然片言

微論。不足道矣。總之。美國財政學之發達。實自十九世紀之末葉始也。義大利財政學之發達。足惹世人之驚訝。義大利學者注意於國家收支之問題。較他國爲早。一千七百四十二年。布饒加之著述。對於賦稅已有統系之研究。十八世紀之末葉。亞丹斯密與季比塞之勢力。影響及於義大利。而爲學者所風從。其後德國財政學漸次發達。義大利學者又受莫大之激勵。遂相率攻苦。對於財政學之問題。發奮研究。力求學術上之獨立。而不欲借助於他山。似此懷抱。已勝莫美學者一籌矣。於是學者輩起。著作蔚出。如科沙。瑞加。沙洛鷗。佛漏拉。諸學者。對於財政學皆有著述。而一千八百九十七年所印行之財政學。乃戈拉伊安尼之著作。足與他國最著之論述共列一席焉。其餘如潘太耶尼。與抗尼戈連尼。對於賦稅轉嫁之問題。頗有精確之研究。如馬入拉。馬替漏。馬塞。達瑞。對於累進課稅之原理。皆有所論述。以上諸學者。皆其最著者也。義大利財政學之發達。德國而外。蓋無出其右者矣。此外最爲吾人所應注意者。日本是也。夫日本以後進之國。奮起猛進。取法於德。人才蔚起。學術日精。其關於財政學最著之著作。如田尻稻次郎之財政與金融。

下村宏之財政學。田中穗積之財政學。皆足以風行於一時。而小林丑三郎之比較財政學。尤爲精確淵博。洵爲近世以來之傑作。至於最近宇都宮鼎之財政學。旁徵博採。務取其詳。雖不免過繁之譏。然究不得不謂爲今日之佳著也。統觀以上。財政學之發達之歷史。可分二期。而以亞丹斯密爲紀元。亞丹斯密以前。爲公共發達時代。亞丹斯密以後。爲獨立發達時代。然自二十世紀以來。學者競進。學說相通。則又將爲公共發達時代矣。

第八章 財政學之部分

夫財政者。國家因維持增進領土人民之安寧福利。分配必需之政費。並取得充此政費之經濟方策。且管理之之公共管理也。而財政學者。研究關於國家分配必需之政費。並取得充此政費所必需之經濟方策。且管理之之公共經理之原理政策之學也。故財政學之部分。可大別之爲三。一、關於政費之分配者。即經費論也。二、關於取得充此政費之經濟方策者。即收入論也。三、關於收支之管理者。即財務會計論也。雖然僅此三者爲己足乎。夫收支適合爲財政上之最大原則。不可不特別注意。此所以有收支適合論。斯四。

者。凡關於財政學之內部問題。可盡包羅之。然對於財政學之外部關係。與財政學之一般事項。亦不可不論述之。此所以有緒論也。故余依其自然之次第。而定各編之位置。共爲五編。第一編緒論。第二編國家經費論。第三編國家收入論。第四編財務會計論。第五編收支適合論。其關於地方財政者。各因其相宜之部分而附論之。不詳述焉。

國家財政學 第一編 緒論

第二編 國家經費論

第一部 經費原論

第一章 總論

國家經費論。乃財政學中主要部分之一。對於其他部分皆有重要之關連。雖謂國家經費爲財政計畫最終之目的。亦非過言也。然則關於國家經費之問題。乃爲吾人所應精細研究者。固勿論矣。惟欲研究一國之經費。不可不知其根本之需要。欲知其根本之需要。不可不知其應盡之天職。然而社會情形。變更無已。國家職務。今古不一。此乃人羣進化之當然結果也。故塞兒斯密魯分國家之經費爲二。一必需費。二選擇費。而饒斯切分國家之經費爲三。一必需費。二有益費。三浮華費。蓋對個人消費之必需費。適意費。及奢侈費而言者也。究之二子之說。既不足以解釋國家之天職。亦不足以表明經費之種類。亞丹斯密著有原富一書。論及理想國家之職務。而謂國家之義務有三。一消弭內亂外患。二保持民間之公平。三保護修葺公共之建築。此亞丹斯密對於國家職務之分類也。

亞丹斯密之說。固較塞兒斯密爲切近於事實。然僅足以說明一種社會之情形。未能亘古今而不易也。夫以一定之情形。而論古今之社會。固爲勢之所不能。理之所不許。非亞丹斯密之說全然未得其要領也。蓋社會之情形。既依人羣之進步而變更。則國家之職務。亦因情形變更而差異。今古不同。未可概論。余將略述國家漸次發達之歷史。而後及於今日之情形。則今日之國家職務。亦自昭然矣。夫元始社會。蠻野無知。人自爲生。漫無關涉。固無所謂國家也。至畋獵時代。部落初成。較獨立爲生者。已不可同日語。羣之長者。將士卒。剗曲直。入之強者。服職務。禦寇讐。凡畋獵所獲。戰鬥所得。則合羣人而共分之。當此之時。其社會之公務。不過禦寇司理以及經濟之動作而已。至牧畜時代。文明漸進。酋長之職權似較前此而增。然而所謂公務者。猶不外戰爭與判斷曲直而已。至於經費。則爲服役食品與器具。甚簡略也。耕作時代。人民始有定居。而羣中公務亦視前此爲繁。佃奴工作。人民服兵役。決機宜。以謀其羣之公益。然所謂經費者。猶無大異於前也。漸近而至封建時代。雖蠻野之風。猶有存者。然而已有國家。已有君主。君主取給於

諸侯聚斂於黎首。而一國之富力。則恃國產與商務。雖其職簡而費輕。然而後世國家之職務已蠱具於斯矣。降及中世時代。文化愈進。彼此聯結。以羣爲生。如希臘義大利之都市。頗具政治上之觀念。不惟游牧時代之所無。即在封建時代。其政治思想亦遠遜於斯。雅典佛勞潤斯之人民。皆知對於都市有應負之責任。且深信而不疑。較之今日人民之對於其國家者。蓋無以異。於是重視國權。輕視己利。實爲其當然之結果。更自其財政方面而觀之。乃知其類似於今日者。頗不鮮也。若據其公共經費而論。則養兵備戰。判理曲直與夫各種經濟上之設施。皆其公共經費中之最要者。其次則如宗教經費教育經費以及社會利益之經費。接諸今日之情形。蓋多所相同。惟社會之情形。變更無已。中世之戰爭與宗教之經費。較諸今日之通商惠工之經費。固不可以同日語。然吾人於此。則不可誤信經費之變更。今與昔全不用同也。蓋今昔之經費。非其性質不同。乃供給之方法。因社會之情形而有變更。供給之額數。因人羣之進化而致增加。如養兵與司法。歷古今而不變。特其經費之多少與供給之方法。今與昔有所不同耳。故國防與司法之經

費。無論何時。皆爲國家經費中之確定無疑者也。其因時代與社會情形之不同而生國家職務上之差異者。特關於公共利益之各種經費焉耳。夫國家之職務。因人羣之進化而增加。而國家之經費。因職務之增加而繁重。此其大要也。凡關於各種政務之經費。以後當詳論之。

第二章 國家經費之意義

國家經費者。國家盡其維持增進領土人民安寧福利之公共職務所需之必需費用也。惟國家經費之範圍。僅以屬於國庫計算者爲限。國家爲他人保管者。不得謂爲國家之經費。如保管金供託金之發給等。乃國家會計外之支付也。夫經費之正然與否。固以政府職務之正當與否爲權衡。然政府職務正當與否之問題。乃國家學行政學及經濟學上之問題。非財政學上所應解釋者。若國家學行政學及經濟學認定政府職務爲正當時。則財政學依其所決定者而供給分配其所需之經費。故研究財政學者。對於政府職務之正當與否。全無研究之必要。因之對於國家經費之正當與否。亦無研究之必要也。

雖然國家經費與國家收入頗有關連。乃吾人所應注意者也。例如一、依經費之效果而定收入之重輕。夫國家徵課於人民。若自人民納稅能力觀之。自以人民之負擔超過其納稅能力與否。而定賦課之重輕。若自政府所行事務觀之。則以經費之效果。而定收入之重輕。費少而効多。則收入自輕。反之。費多而効少。則收入乃重。故經費者乃判斷收入重輕之標準也。二、依經費之種類而定收入之計畫。蓋國家經費有臨時費用與永久費用之分。故國家收入亦須有臨時收入與永久收入之別。宜以臨時收入支辦臨時費用。宜以永久收入支辦永久費用。此一般之原則也。國家經費又有生產費用與不生產費用之分。然則財政當局亦不可不因經費之區分。而定支辦之計畫。故對於不生產費用。宜以普通收入支辦之。對於生產費用。則可募集公債以支辦之。蓋生產費用不惟原本可復。且有利潤之可圖也。若以公債支辦不生產之費用。則國家將不難於破產矣。故規定收入之計畫者。須以經費之種類爲標準也。觀以上所述。則知國家經費關於國家收入者之重且要矣。

第三章 國家經費與事業政治及社會之關係

本節所應論述者。事業上政治上及社會上之種種情形。對於國家經費增加之關係也。惟事業政治及社會對於國家經費之增加。各有特別之影響。故不可不分節論之。

第一節 國家經費與事業之關係

國家經費。實爲一國總經費之一部。且與其他經濟體之經費同爲一國總所得額之負擔。故國家經費之增減。與一國事業之盛衰。重有攸關。國家經費如有所增加。必其國家總所得額有所餘裕。蓋事業愈繁榮。則負擔愈輕減。非國家經費之額數減少。乃人民負擔之能力增加。以今日之國家。負擔往古之經費。則覺其任輕而易負。反之。以往古之國家。負擔今日之經費。必覺其任重而難堪。此無他。今昔負擔之能力不同也。故貧國人民不堪其稅者。未必其經費之額較他國多。乃其人民之負擔能力薄弱。國費雖少。人民亦不堪其任也。故曰。國家經費與事業盛衰。重有攸關。且社會日益發達。則國家經費不能不因之而增加。社會日益繁榮。則人慾日益發展。蓋人之慾望無窮。以充慾望之能力爲

限。事業漸次以降。所得漸次以益。而人之所以充其慾望之能力亦因之而漸增。然則無論公共與個人之新慾望。亦逐漸發展者。乃勢之所必然者也。故當一國所得額之增加。則國家經費亦必因之而增加焉。吾人更自社會投資而觀之。亦足見國家之經費。以事業之盛衰而爲增減。如投資事業。獲有贏餘。追溯前因。原於國力。於是社會之傾向。必對於國力所及之事業。而投資之心懷益盛。人之賦性。惟利是求。前此之事業。既因國力而獲有贏餘。後此之投資。則藉國力而謀利益。斯固當然之理也。於是國家之經費增矣。雖營業之能力與尙義之結合。足以離國家之襄助而自理其經營。然自實際上而觀之。則知雖有能力不足以濟困。雖有結合不足以克艱。蓋事業之紛擾。商務之繁雜。阻礙糾葛。荆棘滿道。苟無國家維持保護之。必不足以完全濟事。故社會之繼續投資。必藉國力以管理之也。然則無論自社會投資而論。抑自慾望發展而論。國家經費必因一國總所得額之日益而日增也。雖然以上所述。乃普通之論斷。若對於特定之國家。而研究其經費之消長。則不可置其國情而不問。故關於此。亞丹姆斯依各國之智能與地藏而分列其

等級爲四。一、地藏富而智能高。如美國與奧國之類是也。二、智能高而地藏少。如英國法國德國之類是也。三、地藏富而智能低。如俄國與拉丁殖民地之大半是也。四、地藏少而智能低。如義大利西班牙希臘諸國是也。夫第一級之國家。固勿論矣。卽第二第三級之國家。對於通商惠工亦有所憑藉。而謀事業之發達。因之乃增國家之經費。然如第四級之國家。純然無事業發展之可期者。則國家經費之增加。不得謂以事業發達爲依據矣。蓋其經費之增加。皆原於政治與社會之影響也。夫國家間既有如此之區分。吾人對於其經費增加之原因。豈可一概論之。且智能地藏微有不同者。其結果亦不可以同日語也。

第二節 國家經費與政治之關係

政治之情形。影響於國家經費者。可分爲二。一爲外部之關係。或政治之境遇。二爲內部之關係。或政治之組織。以下分述之。

第一款 政治境遇影響於國家經費者

國家經費消長之原因。其次最易惹人注意者。乃政治之境遇也。其最顯然者。爲近世各

國軍費之增加。原始於西歐。影響於東亞。凡立國於斯世者。其海陸軍費莫不有蒸蒸日上之勢。巴斯推勃與亞丹姻斯對於各國軍費之增加。皆列表以證明之。其年限起一千八百六十八年。訖一千八百九十五年。蓋自一千八百六十八年而後。英法德奧俄義諸國軍費之總額。歷年遞增。不可遏止。然自歐戰開幕以來。各國軍費之增。尤出於常軌之外矣。夫此種經費之日增。固原於立國精神之澎漲。然僅以立國精神解釋國費增加之原因。實際上殊難得其完全之論斷。蓋立國精神。爲窮兵之主動。然欲以干戈相向者。又必有強鄰環立於其傍也。雖至近世。國際公法日益發達。然而置質剖符。豈能約束。徒以國際公法之維持。不能洱兵於永久。今之歐戰。其明證也。立國精神澎漲於內。虎視眈眈環立於外。爾勿我詐。我勿爾虞之說。已難見諸事實。然則立國於其間者。可以一日弛戰備乎。故國家經費所以增加者。必有立國精神之澎湃。且有強鄰環立於其傍也。國之幸者。則立於海外。四顧無鄰。或惟我獨強。鄰莫敢窺。其國防經費必較他國爲少。英美國即其例矣。雖今日之歐戰。英國已受莫大之損失。然證諸往古之歷史。英國獨居孤島。兵事

不聞其國防費用較歐洲大陸諸國爲少者。固已數百年於茲矣。此皆外無強鄰之故也。要之。國家經費之增加與否。徒以立國精神之弱強。不足以判斷。仍須視其政治之境遇如何。而後斷其國家經費之增減也。其次足以增加國家之經費者。乃權利與責任之思想。無論其爲個人抑爲國家。莫不欲擴張其權利。而求盡其生存自強之責任。然則欲盡其責任。而擴張其權利者。必有一種威力爲其後盾。若國權不能相容。或國法互相抵觸。則以干戈相見而爲其判斷。蓋國法不同。權利互異之國家間。則非國際公法所能裁判者。故在今日。苟有權利上之爭持。或國法上之異議。仍不得不恃武力以判斷。試舉例以明之。如英國與美國訂定條約後。有所紛爭。則國際裁判所可以持其平。而判斷其是非。蓋英美之國法頗相類似。故關於法律之解釋。亦多相同。而從中判斷其是非者。自無困難之點。國家相互間亦不致因細故而輕動干戈矣。若國法不同。如英國與俄國者。遇有爭議。則國際裁判所將無由得其平矣。所以必藉甲兵而決之也。然則自權利與責任觀之。其行爲之結果。足以惹起戰爭。因以增加其國費。總之。國家經費之增減。以其政治境

遇之何如爲權衡。乃吾人所敢斷言者矣。惟關於政治境遇之範圍。殊難以數語而包括無遺也。

第二款 政治組織影響於國家經費者

政治境遇與國家經費之關係。乃外部之關係也。既如上所述矣。於茲所欲論審者。乃內部之關係。即政治組織與國家經費之關係也。所謂政治組織者。乃指中央政治機關與地方政治機關而言。斯二者。不惟對於國家經費之分配重有攸關。且足影響於國家經費之總額焉。夫當國民產業繁盛之際。則無論其爲自由經營抑賴地方政府之襄助。而地方政府對之不能完全無所動作。不過維持之。其有高低。乃程度之差異。而非種類之不同。故社會之產業愈發展。則公共經費欲增加。斯固必然之結果。無論何人對之毫無疑義者也。吾人更曰中央政府及地方政府對於國家經費之關係而討論之。當地方政治發達之際。人民之心理。不惟對於事業之經營。其圖自由籌畫。不受中央政府之拘束。更對於中央政府之職權。力圖限制其執行。而求地方勢力之擴充。於是對地方則增加

其經費之數。而對中央乃限制其經費之額。限制其經費之額者。意在限制其職權也。吾人若就此而論斷。將謂地方經費日益澎漲。而中央經費無所增加。詎知人民一般之心。理莫不厚近而薄遠。就職權而論。則限制中央。就經費而論。則欲中央之額增益也。故其結果。地方政府之經費。因事業發展而增。而中央政府之經費。亦因地方經費之增而增焉。惟自中央政府方面觀之。地方勢力澎漲。則中央經費之增加必較少。若自國家經費之總額觀之。地方勢力澎漲。則經費總額之增加必較多。此則吾人所應注意者也。故近世以來。各國之趨向。皆將抑制地方政治之澎漲。自十九世紀工業改革以來。事業開新。困難叢生。計畫之實行。必賴國家之襄助。於是地方政治頓覺衰微。地方市場一變而爲國家市場。而中央之職權。因之以澎漲。中央之經費。亦因之以增加。雖此種之景象。爲一時之變局。未可視爲永久之趨勢。然而國家之職務。亦必擴張較廣之範圍。且近世以來。地方政治。腐敗已極。如美國之地方政治。即其例矣。欲其國家之健全者。未有任其地方政治之腐敗而不問者也。就以上之所論述。吾人可有三種之論斷。一、地方政治愈澎漲。

者。中央經費之增加愈少。反之。地方政司愈瑟縮者。中央經費之增加愈多。二。地方政治愈澎漲者。地方經費之增加愈多。而國家經費總額之增加亦愈多。反之。地方政治愈瑟縮者。地方經費之增加愈少。而國家之經費總額之增加亦愈少。蓋由國家經理之者。其費省而效多也。三。國家經理之必較地方經理之者。其國家經費總額之增加少。蓋地方政治易趨於腐敗。雖理論上強健。而實際上甚薄弱也。

第三節 國家經費與社會之關係

國家經費增加之情形。須視其社會所採之主義如何。與實行其主義之程度如何。社會所採之主義云者。即國家與人民之權利義務之謂。換言之。即對於社會之設施與事業之經營。國家與人民對之應抱如何之主張也。惟於此。僅就國家經費而言。至於一國經費總額與私人經費之比例。則非吾人所應論述者。夫各國之社會情形。與各種社會所採之主義。互有不同。吾人欲以數言包羅之。殊爲至難之事。然而追原窮委。要不外二種之主義。一爲國家主義。胚胎於羅馬法之國家思想。累經修正。而其要義猶存。今日歐洲

大陸各國之所行者是也。二爲個人主義。濫觴於條頓與撒克遜民族之自由觀念。今日英國統系之各國之所行者是也。前者以國家爲公共生活之中心。以個人之權利爲國家重要之條件。後者以個人爲公共生活之中心。以國家爲個人生存發達之方法。由前之說。個人應從屬於國家。凡有利於國家者。皆由國家經營之。國家以爲是者。卽爲正當之行爲。然則國家之費用。亦無不當之費用矣。至於個人之利益如何。則在所不問。於是國家之經費日益增加。乃屬當然之結果。由後之說。自由爲個人之領土。國家不得干涉之。國家不過爲一種之結合。其所以異於普通之結合者。以其職務之性質特殊。且以必賴國家之力以行之者爲限。其爲個人可自由結合以行之者。則當委之於個人。國家不得經營之。於是國家之經費不得膨漲。亦屬當然之結果也。要之。因主義之不同。而致國家經費之增減。此近世各國之情形也。至於此二主義之得失。當於次章論述之。

第四章 國家經費之規例

國家經費之規例。可大分爲二。一曰英國主義。卽個人主義。二曰德國主義。卽國家主義。

前者濫觴於條頓及撒克遜之個人觀念。後者胚胎於羅馬法之國家思想。既如前所述矣。於茲所欲論述者。關於此二主義之利弊。而後及於一般學者之通說。以下分節論之。

第一節 英國主義之國家經費觀

關於此種主義之解釋。單簡而易明。然以帕內魯之解釋爲最刻透。帕內魯於一千八百三十年著有財政改革論。竭力主張個人主義。其重要之點有三。一、非由國家經營之不能達其公共目的者。不得由國家經營之。二、經費用於保持公安防禦外寇所絕對必需之外者。皆爲虛靡。三、國家不得因聚斂經費而致人民不能供給其自身之需要。由是觀之。此種主義。乃放任主義之極端。而以財政用語以解釋之者也。其第三要義。更爲英國多數學者所宗仰。遂有賦稅必課於人民之所餘之說。饒結斯則謂課稅於民力所不能貯蓄者。乃擄掠於民。觀其言則知其信仰之深矣。然吾人於此。依據學理而爲公允之評斷。則如帕內魯之流者。皆重視個人而失其正。其極也。則國家將盡輟其鴻猷。滅殺其經費。以重個人之近利而誤國家之前途。試問其可乎否乎。不待辯而明矣。蓋學者之論斷。

乃因討論而益明。非因懸揣而決定。帕內魯之說。乃全出於臆斷。徒供雄辯之資。而非允當之論也。

第二節 德國主義之國家經費觀

德國多數學者之主張。則重視國家。每有社會事業之發生。即以國家經營之。始得其正當。蓋國家主義與個人主義相反。對而各造其極。對於個人主義。吾已論其非矣。然而國家主義。又趨於其他一端。其乖謬不經。較個人主義亦無所差異。斯太因之言曰。節約非經濟也。政治家之節約。不在其費用爲最少額。當以經費之額與目的物之價格相比較。格佛肯之言曰。財政之管理。當依自然之原則。而自然之原則者。如造物然。自土地與植物吸取水分。更爲滋養之雨露以還之。考佛曼之言曰。文明國家之賦稅原則。常因國家之需要而以人民爲較輕。拿斯則謂課稅雖對於人民爲不正當之事務。然國家課稅之主要目的。乃在國家計畫之施行。公共利益之增進。故爲國家不可少之行爲也。據以上諸子之說。苟能公允解釋之。亦足以證明國家與人民之關係。非對於個人毫無利益之

可言。惟就德國歷史與其政治精神而討論之。則德國學者之解釋。恐難趨於允當。且其主張必將重視國家而失其正。凡有社會事業之發生。不問宜否屬於國家之事務。皆將由國家經營之也。

第三節 國家經費之正則

夫英國主義與德國主義所以各趨於極端者。究委窮源。皆有由焉。蓋英國往昔之學者。對於國家經費。全無討論之必要。以國家之職務有一定之限制也。而德國往昔之學者。對於國家經費。不能發明允當之理論。以學者之主張重視國家過劇也。吾人於此。既不能領悟德國主義之奧義。亦不能贊同英國主義之偏頗。兼其兩端而執其中。庶乎得之矣。夫國家既爲公共生活上必需之結合。則國家職務之範圍。即以社會之進化爲標準。而國家之經費。亦自以其職務之繁簡爲權衡。當公共需要與個人需要相與共進時。社會事業陸續發生。其間有不利於爲個人事業。而甚利於爲國家事業者。亦有不利於爲國家事業。而甚利於爲個人事業者。徵之事實。其例不鮮。然則主張英國主義者。不問事

業之性質如何。概由個人經營之。而主張德國主義者。不問事業之性質如何。概由國家經營之。其趨於極端而失事理之正當。不言而喻矣。故欲知國家經費之正則者。不可不合此二種主義而折衷之也。近世一般學者論國家經費之要件甚繁。然其主要之點。可分爲國家經費之積極要件與國家經費之消極要件。而積極要件中有二。一、國家經費須爲必要且有益者。如憲法費、司法費、國防費等。皆爲必要之經費。如教育費、水利費、建築費等。皆爲有益之經費也。二、國家經費須對於國民全體爲必要且有益者。蓋謂國家之經費。雖爲必要且有益。然不得對於一地方一階級而支出之也。國家經費之消極要件有三。一、性質上不可屬於個人事業之經費。如國防、司法、警察、徵稅等。性質上皆爲統一團體之職務。而非私權關係之個人所能經理者也。二、公益上不可屬於個人事業之經費。如貨幣、郵電、道路等。公益上皆爲統一團體之職務。而非私權關係之個人所可經理者也。三、個人所不欲爲之事業之經費。如軍用鐵路、天文臺、圖書館、博物館、大學校等。若由個人經營之。其損失甚鉅。必將不堪。故凡此等之事業。個人皆不欲爲之。必由政府

經營之也。雖近世以來。各國對於實業教育公益鐵路等之種種事業。有二種方法。一爲國家經營法。一爲國家補助法。然自實際上觀察之。究由個人經營之者。其例甚不多見也。吾人據以上所述之積極要件與消極要件而定國家經費之原則。庶乎其允當。而爲英國主義與德國主義之折衷矣。謂一般學者之通說爲折衷主義可也。

第五章 國家經費之分類

關於國家經費之分類。有種種不同之標準。換言之。即依觀察點之不同。而有種種不同之分類。或以時限爲標準。或以地域爲標準。或以物件爲標準。或以效果以及政務之性質爲標準。依不同之標準。則有不同之分類。以下分節述之。

第一節 經常費與臨時費

吾人以時限定否爲標準。而分國家經費之種類。則有經常費與臨時費之二種。經常費者。隨各財政法上之會計年度。依國家各政務之目的正其規則而照例常支之無期經費也。如憲法上機關之經費。常備軍費。裁判所費。及官吏俸給之類皆是。此等經費在國

家組織上及法令規定上皆與國家共其生存。實際上全無一定之期限也。臨時費者。僅於一時發生或於不規則期間數次發生之經費。在國家各政務目的上不能推定爲無期限者也。如戰爭費、軍艦砲臺增設費、官產購買費、官業設定費及行政改革費之類皆是。此等經費在國家各政務目的上皆不能推定其爲無期限也。吾人對於經常費與臨時費之區別既明。更有不可不注意者。經常費臨時費之區別與經常收入臨時收入之區別相對。乃財政上之一大原則也。夫經常費必以經常收入支辦之。而臨時費必以臨時收入支辦之。而後國家財政始可期於健全。苟不然者。經常費用將超過經常收入。久之則國家財政必陷於不可收拾之地位。至於臨時費用。雖其爲數甚鉅。其結果亦必以經常收入補充之。然則支出之當時。不惟經常收入不足供其急需。且財政上亦不必取給於經常收入。故須以臨時收入支辦之也。吾人於此。又有不可不注意者。永久費、繼續費、一時費之區別。頗與經常費臨時費之分類相似。而實不同。不可不詳言以明辨之也。永久費者。永久所需一定年額之經費。其大致雖與經常費相似。然經常費爲自財政計

畫上觀察所得之名稱。有包括之意義。其範圍較永久費爲廣也。繼續費者。數年相繼經營之事業之經費。如砲臺軍艦鐵路等費是已。然而繼續費與永久費所以異者。永久費之總額無限。繼續費之總額有限。永久費爲流動資本之支出。歷年照例支付。繼續費爲固定資本之支出。數年即告終結也。一時費者。乃一時之費用。既非每年支出者。亦非數年相繼支出者。如戰爭費、災難費等是已。一時費與繼續費相併。卽爲臨時費。惟臨時費者。乃自財政計畫上觀察所得之名稱。而一時費與繼續費者。乃自各個經費性質上觀察所得之名稱也。

第二節 國外費與國內費

國家經費以地域內外爲標準而分之者。有國外費與國內費之二種。國外費者。在國外所需之費用。如駐外公使領事商務委員留學生徒等費。以及外債本利之償還。軍艦兵器之購價。皆是也。國內費者。在國內之經費。除國外費而外。國家一切經費皆是也。

第三節 物品費與人員費

國家需要之物件。有物品與勞力之分。依其物件之不同。而分國家經費之種類。則有物品費與人員費之二種。物品費者。國家購買物品之經費。其例甚繁。不堪枚舉。人員費者。國家對於所需勞力之酬金。如俸給、旅費、公費、餉金、聘金、傭金等皆是也。聘金傭金等由合意契約而定之。俸給旅費公費等由國家法律而定之。雖其性質不同。然自國家經費方面觀之。其爲人員費則一也。

第四節 生產費與不生產費

國家之經費。有爲生產者。有爲不生產者。依其效果之差異而爲經費之分類。則有生產費與不生產費之二種。生產費者。有增進國庫收入之效果之經費也。蓋經費之爲生產費與否。須以國庫收入爲標準。苟能增進國庫之收入者。無論其爲直接抑爲間接。皆得謂爲生產費焉。如官業費、公課費。乃直接生國庫收入者。其爲生產經費。固勿論矣。即如一般行政費。或對於國民經濟而爲積極之保護。或對於公共利益而爲消極之維持。要之。皆所以直接培國基養民氣而間接醞釀國庫收入之泉源也。故一般行政費亦爲

生產經費焉。不生產費者。無增進國庫收入之效果之經費也。如戰爭費、災難費、等是已。此種經費。或維持國體而擴張國土。或平復災難而救濟人民。非無效果之可言也。然自國庫方面觀之。究無增進收入之性質。故此種費用皆爲不生產經費。至於戰勝而得賠款。宜爲國庫之收入矣。然其性質乃爲損害賠償。究非國庫之收入也。而一般學者有謂公債費爲生產費者。余則不謂其然。蓋公債原爲信用之一種。而爲國家之負債。既爲負債。則顯然不得爲國家之收入。一般學者多因公債資金交納於國庫。遂視同國家之收入。詎知公債仍須償還。與個人之負債無異。自國庫方面觀之。雖有現金之收入。然謂之爲會計上之收入則可。謂之爲國家實際上之收入則不可也。視公債爲收入。遂以公債費爲生產費者。在學理上適得其反。蓋公債費者實不生產費也。

第五節 憲法費行政費與財務費

國家經費之種類。因國家職務之性質而有區別。如維持政府之經費。施行政治之經費。及管理財政之經費。皆以其職務之性質不同。而生經費之區別者也。今依此而分國家

經費之種類。可大別之爲三。一曰憲法費。二曰行政費。三曰財務費。憲法費者。乃維持政治之經費。如國家元首、議會及議員之經費皆是也。行政費者。施行政治之經費。可分爲三。甲、一般行政費。乙、維持安寧費。而維持安寧費。又細分爲四。一、國防費。二、司法費。三、內務費。四、外務費。丙、增進幸福費。而增進幸福費。又細分爲三。一、教育費。二、經濟行政費。三、官工行政費。財務費者。乃管理財政之經費。可分爲三。甲、收入費。乙、出納費。丙、公債費。雖各國政府之職務範圍寬狹。殊不一致。然自主要職務上而觀察之。皆不外乎此矣。關於各項經費之情形。當分章述之於後。茲不贅焉。

第二部 經費各論

第一章 總論

夫國家之經費。因觀察點之不同。而有各種之分類。既如前所述矣。然則吾人當論述各項經費之際。應取如何之標準。財政家當編製年度會計之際。應取如何之標準。誠爲重要之問題。不可不一研究之也。吾人於此所敢斷言者。無論對於各項經費之研究。無論

年度會計之編製。其所採取之標準。必爲據此標準以分經費之種類始足以達其目的。此乃當然之理也。然則如何之標準始能達其目的。又爲吾人所應解決之問題矣。苟欲解決此種問題。則不可不歷述各種分類之標準而研究之。夫以時限爲標準而分經費之種類者。則爲經常費與臨時費。以地域爲標準而分經費之種類者。則爲國外費與國內費。以物件爲標準而分經費之種類者。則爲物品費與人員費。以效果爲標準而分經費之種類者。則爲生產費與不生產費。因觀察點之不同。而有標準之差異。然在財政上皆足以表示一種之意義。吾人於此究何取而後得其允當乎。若根據學理而研究。考察實際以論斷。上述種種之分類。皆失於寬泛而不適於實用。雖依上述各種之標準足以區別經費之大端。究不能得其要領。必致紛亂雜糅漫然無所統系也。故依以上所述各種之標準。則不如以國家職務之種類爲標準。庶乎宜於實際。夫以職務之種類而分經費之種類者。其概略已於前章述之。茲不復贅。余論述各種之經費。即依此分類之統系者也。

第二章 憲法費

憲法費者。即本於國憲而生。國家確實存在所必需之根本經費也。如元首議會及議員之經費是已。夫一國之元首。無論其爲君主抑爲總統。要皆須有定額之資金以供給之。且在近世立憲國家。更無論其爲君主國抑爲民主國。莫不有國會之組織。對於國會及議員。亦必需一定額數之經費。雖元首及議員經費之多寡。因各國國情及其制度之互異而有不同。然其歷年照例支出一定之資金。而爲維持之經費。此乃各國之所同焉者也。至於經費之宜多宜寡。以及經費之多寡。影響於政治者如何。皆爲政治學之問題。而非財政學所應論及。其關於財政學上之經費論者。僅此而已。惟憲法費之所包容。依巴斯推勃之財政學。除元首議會及議員經費而外。更有外務費焉。夫巴斯推勃所以有如此之分類者。原非全無根據。乃以外交機關實爲國家之代表。故外交機關之經費。不可不爲憲法費中之科目也。然而外務費者。不僅大使公使之經費。此外如通商殖民管理僑居之外國人民事務之種種經費。皆屬之。據此而論。則外務費似宜屬於行政費中。而

不應屬於憲法費也。

第三章 行政費

行政費者。國家施行政治所需之經費也。由其目的而大別之爲三。一曰。一般行政費。二曰。維持安寧費。三曰。增進福利費。分節述之於次。

第一節 一般行政費

一般行政費者。施行一般政務之經費也。如各國之內閣與日本之樞密院等。凡此種機關所行之政務。自其目的觀之。皆爲一般之行政。而非有特別之範圍。故其費用爲一般行政費。又如權限裁判廳。官吏裁判廳。審計院。等經費。亦有編入於一般行政費者。是在各國制度之不同矣。

第二節 維持安寧費

維持安寧費者。維持領土人民安寧之經費也。此種經費可細分之爲四。一曰。國防費。二曰。司法費。三曰。內務費。四曰。外務費。以下分款述之。

第一款 國防費

亞丹斯密評斷國防費之言曰。依社會情形之不同。而有國防費之差異。社會文明。逐漸而進。因之國防費用亦逐漸而增。吾人若自海陸軍費之統計而觀。則知亞丹斯密之說。益足取世人之深信矣。自往昔而至現世。國防費用既漸次以增加。自現世而至將來。吾敢斷言其必增加無已也。然吾人欲窮委究原。察其所以。則知國防費用之增加。至近代而益甚者。其主要之原因有二。一、社會愈進化。則分工之制度愈嚴。二、發明相接踵。則世界之情形遞變。夫分工之制盛行。則國家不得不分人民之一部而教練之。以爲戰爭之準備。且凡投報軍籍者。其傭資仍較工資爲巨。科學之發明相接踵。則軍械軍裝必日新月異。遂致累行廢棄之虞。試以蠻族之戰械與中世之戰械較之。或以中世之戰械與近世之戰械較之。其製造之精粗與價值之低昂。不待煩言而自明矣。自歐戰開幕以來。戰械日精。戰備日繁。然則所謂國防費者。其增加又何如乎。雖吾人對於軍備費與戰爭費。不可不分晰言之。前者爲經常費。乃近世預算所公認之科目。無論何人對之毫無異議。

者也。後者爲臨時費。其需要之額數與供給之期間。皆漫然無定。二者固不可同日語也。然戰爭頓起。甲兵相從。不惟軍械之費。日動巨資。且軍餉增給。軍需補充。傷者之贍養。死者之恤金。以及船艦之修造。城堡之建設。凡此種種。雖爲臨時之費用。而不可與軍備費用相提並論。要皆屬於國防費也。總之。無論平時抑戰時。國防費之增加。與社會之文明並進而無已。前者已見。後者可知。回顧元始社會。蠻野人民。其平日之生活。無異於戰爭之準備。畋獵牧畜。勞其筋骨。遇有戰爭。皆入行伍。戰爭所需。弓矢矛盾。用之於臨時者。皆已備之於平日。雖有戰役。全無所謂特別費也。降至農耕時代。人民始有定處。其文化漸進。較遊牧人民逐水草而居者。固不可同日語。然而丁男披甲。相率從戎。融冶耕犁。鑄爲兵器。其羣首皆兵之制。固較往昔仍無異也。夫如是。則無戰爭費用之可云矣。迨後世工業兆始。製造漸隆。人民之生計不同。則社會之情形頓異。工業立國。各有經營。遇有戰事。通國皆兵之制。迫於形勢有所不能。此常備軍之所由防也。夫人民既各執其業。若遇戰事。則驅之使入軍籍。不惟事業上有所阻傷。且以不教民戰。亦非國家之利。於是不符已。

焉而設常備之軍。訓之練之。以作戰爭之備。而軍械彌精。軍制彌嚴。自國防方面言之。固較往古而大進。然自經費方面言之。亦較往古而大增。然則軍制之改革與軍費之增加。至此而止乎。據亞丹斯密之主張。則以常備軍制較國民軍制爲優。蓋亞丹斯密一方面根據軍制之沿革。一方深信分工之制度。吾人對於亞丹斯密之主張。而爲公允之論斷。則亞丹斯密之說。亦非全無根據。夫近世之常備軍制與往古之國民軍。固不可相提並論。然而軍制因時代而異。務在得其時宜。宜於古者不宜於今。吾人觀德意志之軍制。則知亞丹斯密之主張。已陳腐而不能行於今日矣。孟德斯鳩之言曰。一種新病已散布於歐洲。侵入各國。而使之準備無算之軍隊。且將傳染於他邦。此則行之。彼輒效之。無所裨益。黎首塗炭而已。各邦莫不多繕甲兵。如備滅亡之禍。羣相攻擊。而後謂之平和。且曰。軍險之增加。吾人將無所有。惟軍隊而已。吾人所應爲者無他。對於歐洲國民軍制之新發明。僅促之實行焉耳。吾人由孟德斯鳩之說而觀之。則知各國軍隊之發展。將自常備軍而爲國民軍也。吾人更觀克爾尼斯之政治論文。關於近代軍制改革之主張。乃益明矣。

克爾尼斯列舉英法普諸國軍制之優劣。而其最終之論斷。則以國民軍制爲優焉。且吾人更自今日之歐戰觀之。則克爾尼斯之論斷將益信矣。雖然軍制之沿革與夫軍制之優劣。非吾人於此所應論述者。無論其軍制之優劣。第問其關於財政者之如何。夫國民軍制。吾人自軍費方面觀之。似較常備軍爲優。一則國家之直接支出較少。二則人民之感觸較輕。如爲常備軍制。則國家之支出必多。且其費用又必課之於民。則人民易覺其痛苦。然而吾人更進一步而研究之。國民軍制之損失。固較常備軍制者爲多也。夫民入軍籍。必棄其業。人之半生。消費於兵戈戰鬥之場。舊業遂漸遺忘。新業皆不通曉。生產之途大減。經濟之力頓消。馴至戰爭急迫之時。驅巧匠而荷戈。率精工以決戰。是猶棄國寶於溝壑也。其影響於國家之前途者爲何如哉。至於海軍制度。則須對於特定之士卒而教練之。不得實行國民軍制。然而國防費依社會進化而增之原則。考之海軍費用之沿革。亦無不相合也。徵諸英國海軍費用之統計。則知其遞年之增加矣。總之軍備與戰爭之費用。實爲近世國家經費之大宗。無限之要求與無定之供給。足以擾亂財政計畫而

陷國家財政於不可整理之地。且戰爭者。國家負債與苛徵暴斂之主因也。如能解決紛議於和平。限制好戰之習慣。不惟社會上道德上或經濟上有漸趨於善之可期。且於財政上有重大之影響。然則弭兵息武尙矣。惟吾人考察近世之趨向。徵諸各國之事實。雖地醜德齊。勢均力敵。猶不能長保武裝之平和。國家可以一日無備。軍費能不逐日以增乎。吾敢斷各國國防之費用。今而後仍將逐漸增加而無已時也。

第一款 司法費

司法費者。對於侵害公權私權者而行事後之制裁或恢復之所需之經費也。夫司法費用之增加。亦以社會之進化爲權衡。文明愈進。則社會之事務愈繁。社會之事務愈繁。則司法之費用愈增。斯固當然之結果也。溯夫元始社會。以習俗爲約束。違反習俗者爲犯罪。人民如有違反習俗之行爲。則鳩集其羣而判斷之。當此之時。固無所謂司法費也。文化漸進。羣始有長。凡羣中有所紛議。或有違反習俗之行爲。則酋長判斷而案判理之費。當此情形。判理曲直者。如售物於市。因事而議其價。於是法官勞意費時。有如工人之僱

工矣。此種情形。相沿甚久。夫訴訟當事人繳納費用。然則公共經費中仍無所謂司法費也。訴訟當事人繳納費用。則國家全無司法之支出。而法官得相當之報酬。則必憤勉而勤其職務。自個人之利益觀之。必得完滿之結果。此亞丹斯密所以贊成斯制也。詎知此種制度。雖在元始社會。猶不得謂爲允當。况在後世。不惟實際上有所難行。學理上亦毫無根據。夫判理曲直。維持權利。乃對於一般社會之職務。而非對於特定個人之職務也。既爲公共之職務。則其費用不可不爲公共之支出。此理顯然。不待煩言而解矣。惟在今日。各國司法經費之多寡。不相一致。須視其制度之如何以爲斷。要之。無論其制度之如何。司法費用已達於巨額。且人口漸次以繁殖。事業漸次以發展。因之司法費用亦必漸次增加而無已時也。吾人於此更有不可不注意者。法警與監獄之經費也。法警者。關於司法之警察。犯法於途者。徒法不能以自行。必賴法警之拘執。始見法律之功能。况近世以來。人口繁殖。易致罪犯逃避之虞。習俗漸易。行人無懷械之風。且事業發達。百貨充斥。交通便利。民喜遷移。凡此種種之情形。不有法警以維持而管理之。則司法上必生種種

之困難。況自近世監獄改革之說起。而司法之經費。又與社會之道德並增矣。

第三款 內務費

內務費者。對於侵害公權私權及公益私益者而行事前之預防。且於地方執行國政監督自治團體所需之經費也。現代以來。國家對於人民之監督管理。規模一新。非前代所曾有。如對於礦務鐵路。航海之業。製造之場。莫不有政府之官吏以檢查之。馴至食品之織潔。亦須經過官府委員之考驗。且對於種種事業。各備條例而強制其遵行。凡此等之職務。皆近代之新猷。未嘗見之於往昔者也。惟關於此點。各國之制度不一。此種職務。在甲國或屬於地方。在乙國則屬於中央。欲知一國之內務費者。不可不併其地方費與中央費而觀其總額也。要之。不論執行此等職務者。為中央政府。抑為地方團體。而各國對於侵害公權私權及公益私益者之預防。計畫日益周密而精嚴。因之國家之經費。亦日益增加而無已。此固現代以來實際上之現象。亦學理上當然之結果也。蓋自十九世紀工業改革以來。人民相聚。羣以為居。產業繁興。百貨充斥。國家對於此種情形。不得不

爲相當之保護與監督。此管理之費用所以增加者一也。民主主義盛行一時。而國家對於豪商富室。須有一種檢查之干涉。以期人民負擔之公平。於是政府之官吏勢必逐漸以增。此管理之費用所以增加者二也。自工業改革而後。國家干涉主義。爲一般學者之所贊同。而往昔之放任主義。已不能實行於今日。此管理之費用所以增加者三也。且近世人民之道德心。較往古爲高。然則社會上之敗類歹徒。爲輿情之所不容者。自應懲戒而翦除之。此管理之費用所以增加者四也。雖各國之制度互有不同。管理之範圍各有差異。然而以今比古。其費用必逐日增加。此余所敢斷言者也。此外更有救貧費。亦爲吾人所應知者。近世以來。各國之救貧費。亦爲經費之大宗。然而學者間對於救貧費多不致意者何哉。蓋此種費用。普通出自地方團體。或慈善之家。與國家經費全無關係。且救貧之舉。久爲學者所爭議。迄今猶爲茫無定論之問題。故學者多不加之意焉。然而救貧問題。學者間固有贊同之者。其理由有四。一、國家對於人民有救濟災害之責任也。上古之民。遇有饑饉。則可置身於奴隸。中世之民。遇有凶年。猶可求生於教會。惟在今日。奴隸

之制已廢。教會之勢已衰。是行之於古者不可望之於今也。然則政府能坐視其人民顛
頡以終乎。此政府對於災害所以有救濟之責也。二、國家救貧。可得人民負擔之公平也。
如由人民之慈悲而行救貧之善舉。則其結果必致慈善之家逾其量。而吝嗇之徒脫其
責。故遠不如政府行之之爲愈也。三、富者救貧。乃事理之宜也。夫生存於同一社會之內。
而貧富懸絕。貧者日處於凍餒。富者食膏粱。衣錦繡。是富者取得社會上之利益較多矣。
故貧者得仰給富者以衣食。而富者亦有救濟貧者之天職也。四、救貧政策。可減少人民
之犯罪也。在今日制度之下。犯罪之囚。皆得脫於凍餒。苟對於貧民而不思所以救濟之
道。是誘人民於犯罪也。以上所述。乃贊成救貧者之說。而學者間亦有反對之者。其理由
有六。一、養給游手。乃兼愛之道也。其結果必致百貨通用而無取與之分。二、救濟貧苦。乃
繁殖之由也。其結果必致人口繁增。而竭社會之力。三、國家救貧。敗壞人民之道德也。夫
人民依賴政府之救濟以爲生。享之者損其道德矣。四、國家干涉私人之慈善。乃有傷於
受者與者之道德也。五、無論其爲國家之救濟。抑爲私人之慈悲。皆足以滅殺人民勵儉

貯蓄之心。六、救貧之道。足以低減工資。蓋貧困之民。既有撫恤之金。則可低價以傭工。於是一般之工資。亦因之以低減矣。以上所述。乃反對救貧者之說也。統觀二派之理由。固皆有所根據。吾人於此對於二派之主張。全無論斷是非之必要。惟自實際上而觀察之。救貧計畫爲近世各國所不能無。故救貧費用亦爲一種適法之經費。且規定救貧之標準。亦非困難之事。夫待遇貧民。必較待遇罪民者爲優。不然則貧民將欲自投於罪網矣。然而待遇貧民者。又必較自食其力而生活程度最低之苦工爲劣。不然則苦工將欲仰賴於救濟矣。此國家救貧當然之標準也。且救貧者。給之以衣食。仍須教之以自立。蓋習於犯罪者。將久處於囹圄。貧窘相傳者。終難脫其困苦。故救濟之仍須教育之。使之增益其道德。自謀其生計。久之其効自彰。國家之生產能力亦漸次而增矣。且近世各國對於貧民之計畫。或以工代賑。或強制保險。或養老恤金。凡此種種。皆所以救濟貧民者。而國家財政遂受重大之影響焉。要之。自近世之思想一新。而人民之心理頓變。私人慈善之懷。較往昔已大減。於是救貧事業。純然依賴於私人者。已不足達其救貧之目的。而國家

又不能坐視其人民轉乎溝壑。故不得不有救濟之方。實不得已焉而爲之。至於學理上之是非。與學者間之論斷。皆不足以消滅實際上之困難也。雖然吾人依據學理而論斷。苟能衣食之教育之。使之自新而謀生存之道。可爲上述二派之折衷焉。彼絕對是認救貧者。其過誤將與絕對否認救貧者同失其正也。

第四款 外務費

外務費者。對於外國代表國權並保護人民權利利益之經費也。如公使大使領事商務委員等所需之費用。以及外務部所經理之外交條約通商移居殖民管理僑居外人之各項事務之一切經費皆屬之。巴斯推勃謂此等費用屬於憲法費。蓋其主張之理由。乃以公使大使以及領事委員等皆爲代表國權。故應屬於憲法費。夫外務費若僅爲公使大使之費用。尙可屬於憲法費。惟公使大使之費用外。猶有通商殖民以及管理僑居人民之種種費用。與其謂爲憲法費。無如謂爲行政費也。且就公使大使之費用而論。若自代表國權觀之。似應謂爲憲法費。若自其維持國際安寧觀之。則應謂之爲維持安寧費。

矣。故巴斯推勃之主張。余則不敢贊同之也。近世以來。各國通商之事務漸繁。殖民政策之發展日盛。故各國之外務費。莫不日增月益。年有不同。若比之中世以上。則懸絕不啻霄壤矣。

第二節 增進福利費

增進福利費者。增進有形與無形之福利所需之經費也。此種經費可細分之爲三。一曰。教育費。二曰。經濟行政費。三曰。官工行政費。以下分款述之。

第一款 教育費

教育費者。對於一般社會則增進有形無形之福利。對於國庫則爲間接之生產費用。近世各國。教育費之增加。皆有蒸蒸日上之勢。雖因各國之制度不同。國家對於教育之費用互有差異。未可一概而論。如英德諸國。其教育費處出於捐助。補捐款之所不足者。又多出自地方。然自通國支出之總數觀之。其增加之額。已有日新月異之形。且自政府支出之額數觀之。亦有今昔不同之勢。吾人追溯其原委。蓋自宗教勢力衰微而後。教會之

財產大半劃歸於教育。而重農學派之學者以及亞丹斯密對於政府補助教育又多表贊同。於是教育事業漸次發達。至於今而益盛。然亞丹斯密以爲國家對於國民教育。有經營補助之必要。而人才教育乃如奢侈之行爲。豪族世家而以學業爲光寵者。則任其深造其子弟。國家無與焉。自亞丹斯密之說出。後世學者多受其影響。雖近世學者如巴斯推勃。亦深信亞丹斯密之主張爲不謬。自其所著公共財政學觀之。則知其與亞丹斯密抱同一之主張矣。詎知人才者。國家之精神也。爲文明之前導。作學術之先驅。其利於一般社會較其利於家族與自身者恒多也。亞丹姆斯之言曰。個人之深造。其關於社會較其關於自身者。既重且大。此種事實。可自各種教育而證明之。或普通教育。或工業抑商業教育。或技藝教育。或美術教育。或高等教育。無論依據何種教育而考驗社會上之結果。皆足以證明其利於自身者少。而利於一般社會者多也。亞丹姆斯之說。庶乎得其允當矣。夫人才教育既與一般社會之學術文明重有攸關。則國家自應支出一定之資金。而備學者之深造。且豪族世家而欲教育其子弟者。雖能支出資金以供給。然而一般

社會對於人才教育乃摹倣之性質。而非自然之趨向。必其結果一方有利於社會。一方爲家族之光寵。人見之而知其榮。然後人民相率從之矣。此故國家對於高等教育有提倡之之必要也。况自政治方面觀之。近世以來。民主主義既爲世界所盛行。苟無高等教育以爲政治之基礎。聚羣愚以談政治。不能保有其國家也明矣。考諸各國之實例。國民教育固勿論矣。對於人才教育。亦莫不兢兢焉努力提倡而補助之。且與教育有關者。如博物館藏書樓等。亦皆力求其擴充。而助教育之進步。此各國教育費用所以增加也。雖因制度之不同。而教育費用有出自地方或私人捐助者。然公共財政亦顯然受其影響焉。其次爲吾人所應知者。爲宗教費用。夫宗教之勢力。今與古迥有不同。吾人披閱上古之歷史。則知宗教之威權。誠有後人所不能思議者矣。降及後世。其勢浸衰。雖各國之宗教沿革互有差異。然其勢力皆已遠遜於古。自一千七百七十六年以來。宗教之威勢大衰。美國對於宗教採取自由主義。國家對之毫無補助。而英國效之。歐洲大陸諸國之宗教。其盛衰之迹。雖略有不同。特其僧侶今皆仰給國家之恩恤。其較往昔之勢力相去何

如哉。故在今日而論。則宗教之所需。皆由私人之捐助。固無關於公共財政也。惟各國因政治上之政策。往往管理宗教而供給之。其費用亦頗不鮮。第此種費用。若依其性質而論。斷與其謂爲宗教費。不如謂爲行政費也。

第二款 經濟行政費

一國之行政經費。其用之於經濟目的者。往往占公共經費之大部。且通商惠工。爲國家之重要職務者久矣。自十八世紀官房財政學發展以來。對於經濟行政已認爲國家所應盡之天職。而莫法之往古經濟學者。亦謂提倡經濟事業爲國家重要之事務。至重農學派與亞丹斯密之學說傳播於世。於是學者之思潮一變。重農學派之學者主張自由主義。亞丹斯密之主張雖小有不同。然其大致仍未脫離重農學派。惟重農學派主張完全自由主義。而亞丹斯密則謂政府對於經濟事業有時可爲有益之襄助。吾人持平論之。亞丹斯密雖未能完全脫離重農學派之範圍。然已較重農學派之說而大進矣。且自人民方面而論。完全自由主義。如重農學派之所云者。不惟學理上失其允當。實際上亦

有所不行也。更自國家方面而論。無論公共利益上抑國家繁榮上國家對於經濟事業皆有應盡之職也。惟於此有應注意者。國家對於經濟事業之費用。有廣義與狹義之分。夫海軍與陸軍皆足以保護工商而禦外侮。司法與警察皆足以維持工商而防內患。即國家之檢查。教育之補助。亦皆對於生產之增加有重大之影響。然則舉凡國家之費用。莫不有益於工商矣。此國家對於工商之廣義費用也。吾人所欲論述者。非此廣義費用。乃狹義費用。所謂狹義費用者。國家純然對於工商之費用。而此種狹義費用又分普通費用與特別費用之二種。普通費用者。國家對於一般工商之費用。特別費用者。國家對於特種工商之費用。其意義甚為明瞭。不待煩言矣。惟所謂普通費用者。如一、幣制量衡之統一。二、商法之規定。與特別裁判所之設立。三、交通機關之維持。如郵電道路運河之類。皆是。四、領事外交之設施。凡此種種之費用。皆為對於一般工商者。而非對於特種工商者也。故曰普通費用。所謂特別費用者。如一、獎勵特種發明及提倡特種生產。二、組織工業展覽會。三、建設專門學校。如農業學校之類。四、補助鐵路之敷設。五、建設信用機關。

凡此種種事務。皆爲對於特種事業之行爲。蓋其性質上有分晰之意。不能一概行之。故此種費用爲特別費用。夫國家對於經濟事業。既有維持補助之必要。然而維持補助之職務。亦有一定之範圍否乎。規定其範圍。亦有一定之標準否乎。此誠至難解決之問題也。自實際上觀之。各國對於經濟事業之職務。因其所採之主義不同。遂致職務之範圍互異。採用個人主義者。國家對於經濟事業之職務必少。反之。採用國家主義者。則國家對於經濟事業之職務必多。斯固當然之結果也。故吾人斷定國家對於經濟事業之職務之範圍。則可依各國之制度爲標準。然吾人更自學理上而研究之。則國家對於經濟事業之職務之範圍。當與以上所述者迥不相同。無論各國之國情如何其差異。而對於國家職務之範圍必有一定適宜之標準。雖其範圍因國而異。然其適宜則一。所以適宜者。凡宜於國家經營或干涉之者。則由國家經營或干涉之。其不宜者。則由個人自爲之。夫如是。則各得其宜矣。此學理上之標準也。苟以學理上之標準而定國家職務之範圍。則知個人主義與國家主義同失其正。故自由主義與干涉主義雖爲從來學者之爭端。

然二者皆未爲允當也。總之。無論自實際上而觀察。無論自學理上而判斷。國家對於經濟事業皆有提倡維持之職務。且其職務必因社會之發達而繁重。此經費行政費所以漸次增加而無已也。

第三款 官工行政費

官工行政費者。謂國家因一般之利益而經營一切官工之經費也。所謂官工者。如土木建築道路運河之類是也。此種事業。純以一般利益爲目的。至於直接有利於國庫與否。在所不問。自國庫方面觀之。可謂爲開濬利源之生產經費。換言之。即間接之生產經費也。惟國家經營官工不得以直接利益爲目的焉。夫官工事業既以一般利益爲目的。其性質上已屬於國家之職務。蓋自私人方面觀之。官工事業之營繕。動用鉅資。無論其資力有所不能。縱使能之。亦未有爲之者。雖慈善之家。往往因一般利益而有所建造。然而萬一之例。不足道已。若自國家方面觀之。官工事業直接影響社會之繁榮。而間接影響國庫之收入。况官工事業既爲一般之利益。依學理而推論之。尤應屬於國庫之職務矣。

第四章 財務費

財務費者。計算憲法行政二費而分配之。且徵收供此二費之收入。與施行補此二費之計畫之所需經費也。可細分之爲三。一曰。收入費。二曰。出納費。三曰。公債費。以下分節論述之。

第一節 收入費

收入費者。國家所得歲入所需之經費也。惟於此所應注意者。收入費有廣義與狹義之分。廣義收入費。凡有收入之經費皆屬之。如鐵路郵局等收益事業之費用。亦可謂爲收入費。狹義收入費。則專指徵收賦稅規費及經營官產官業所需之經費而言。於此所謂之收入費者。即狹義收入費也。此種費用之範圍。因各國之制度及其國情而有差異。未可一概論之。如英國美國無官有田地及專賣制度。於是所謂收入費者。僅徵收賦稅及規費之費用而已。如法國德國既行專賣制度。復有官有田地。則其收入費之範圍。自較英美二國者爲廣矣。至於收入額與收入費之比較。不惟因國而異。且因事而差。如制度

較良。地勢較優。凡關於生產之一切要件亦皆完備。則其收入費用自較少。此所謂因國而異者也。又如賦稅徵收費較規費徵收費或間接稅徵收費較直接稅徵收費爲多。此所謂因事而差者也。

第二節 出納費

出納費者。經理收入支出及收入費之從屬之經費也。如編製預算。計算出納。及金庫制度上所需之經費皆屬之。此種經費。各國之分類不一。或屬之於財政部。而稱之爲財務費。或編入於一般經費。而無特示之名稱。而日本之制度。則歸之於大藏省。而各省各廳會計課之經費皆包含之。夫此種經費。特別揭示之與否。固無重大之關係。惟欲財務會計上之明瞭者。似宜特別揭示之也。

第三節 公債費

公債費者。發行公債。募集資金。及支付利息之從屬之經費也。自財政計畫方面觀之。即施行補充憲法行政二費之計畫所需之經費也。學者間多謂公債費實爲一種之收入

費。以其事關重要。故特別分立而不可加入於收入費。此種論調。余則不敢贊同之。夫公債本爲公共之負債。公債費特別分立而不加入於收入費也固宜。學者以其事關重要。爲其特別分立之理由。誤矣。蓋謂公債費爲一種之收入費者。原於誤認負債爲收入。根本上已大謬矣。

附地方經費

地方經費。乃地方財政學所應研究之問題。吾人於此。似無研究之必要。惟地方經費與國家經費。重有攸關。蓋經費之寡寡。既以職務之多寡爲權衡。而地方職權之消長。又與中央職權適成反比例。且其消長之情形。又因時而異。因國而差。故地方經費之歷史。乃國家經費沿革之反鑑。吾人於此。豈可不略知其梗概。且亦頗有興趣之問題也。

第一節 地方職權之標準

夫地方之職權。應如何限定其範圍。誠屬難能之事。蓋國家之事務。何者應屬於中央。何者應屬於地方。吾人欲截然畫一確定之界限。實際上殊無允當之標準。不惟國與國間。其地方職權之範圍不相一致。即一國之內。其地方職權之範圍。亦因時而有不同也。試觀英國之監獄。往昔純爲地方之職務者。今則屬中央之管理矣。又如救貧。往昔純爲地方所籌畫者。今則受中央之監督矣。尤可異者。英格蘭與威魯斯之國民教育。則爲地方之職務。而愛爾蘭之國民教育。乃純屬於中央。一國之內。地方職權之範圍相差有如是

者。況異國乎。瑞士之各郡。美國之各邦。其地方政治之澎漲。又非英法二國之郡部所可與京矣。雖曰政體不同。政權有異。然而試取政體相同之國家。而比較其地方政治之勢力。其間之差異亦不可以道里計也。然則果何故哉。蓋天然之境遇與民族之思潮。有以致之。觀夫德法建國之歷史。徵諸今日之情形。則知之矣。法國之中央集權。遠在革命以前。君主政治。習染已深。地方政權。勢難發展。反之。德國各邦。從來獨立。雖互相聯合而成一統。然其地方職權。勢不能驟然消滅。此所以至今日德國地方政權。不可與法國同日語也。故天然之境遇與民族之思潮。足以左右其政治。而政治之規模。不足以拘束其人羣也。夫天然之境遇與民族之思潮。不惟國與國異。且在一國之內。地與地有所不同。時與時亦不一致。宜乎地方職權。互有大小。實際上全無一定之標準也。雖然。無論其地方職權如何澎漲。必不能脫離中央完全由地方之設施。亦無論其中央職權如何擴充。必不能拋棄地方純然屬中央之管理。蓋公共之目的。必由中央任其職務。而後能達其目的。者有之。必由地方任其職務。而後能達其目的。者亦有之。考之歷史。中央集權與地方

分權所以成相反之趨向。而終不能滅絕其一者。亦職此故也。故國家之事務。宜屬於中央者。則歸於中央。宜屬於地方者。則歸於地方。此中央與地方間關於職權分配之理想上之標準也。至於何者應歸於中央。何者應歸於地方。宜視各國之情形。而後爲具體之論斷。惟吾人對於中央與地方職權之分配。徵諸從來之國家。猶未有適於理想上之標準者也。

第二節 近世地方經費增加之原因

人羣愈進化。社會之事業愈繁。則地方之經費亦必因之而增加。斯固當然之因果也。在原始社會。範圍狹隘。國家與人民無須其他政治團體介乎其間。降及後世。民衆而事繁。若往昔之國家與人民直接行政者。不可復行於後世。此所以有省縣邑村之分也。而省縣邑村各有其政治團體。依其職權以執行事務。吾人自財政方面觀察之。則經費之多寡。今古已迥有不同矣。况社會之繁榮。產業之發展。至今日而益盛。宜乎地方經費日益增加而無已也。雖然。尤有進者。近世以來。各國地方政治之膨脹。往往出於正軌之外。輕

舉妄動。莫可拘束。每有一種設施。則有一種資金隨之。且紛雜擾亂。不相與謀。有若營業之家。各謀其利。茫然全無干係者。觀於地方。則爾攘我奪。毫無規範。至於收入足以供給支出與否。在所不問。對於中央。則擴張勢力。澎漲職權。至於宜否屬於地方。置而不論。此近世以來地方經費之增加。所以呈露一種危險之狀況也。

第三編 國家收入論

第一章 總論

國家既有種種之支出。則不得不有確定之收入。然而收入之種類。古今不同。故先述國家收入之沿革。以表其進步之階級。次論國家收入之意義及分類法。以明從來學者對於收入分類之主張。次論現代財政學上國家收入之種類。以撮今日國家收入之綱領。又次論述私經濟收入及公經濟收入及偶然收入之概念。以示各種國家收入之所依歸焉。

第一節 國家收入之沿革

論國家之收入。不得不先述國家收入之沿革。蓋學理之研究。莫不以人羣之事實為根據。而人羣之事實。依人羣之進化而有不同。則學理之研究。亦依人羣之進化而有差異。此研究國家收入者所以不可不知國家收入之沿革也。關於財政之學。吾中國自周代已有其體要。如九賦九貢之說是也。然自周而後。此義漸湮。迄於今日。茫無遺迹之可尋。

故論國家收入之沿革者。不得以歐西各國爲根據。尤以英法德等國爲重要。歐洲當上古之世。凡百制度。皆未發達。國家收入之狀況。亦去今日之制度甚遠。故其沿革之陳迹。無可研究。至中世而後。國家收入大抵皆爲君主私有財產之收入。蓋當時君主之財產甚多。凡復路所得之土地。未施耕作之原野。皆爲君主私有。乃當時法律所明定。且中世之際。君主對於國家。其職務之範圍甚狹。因之其所需之支出甚寡。國家官員即其內廷胥吏。官中府中之歲費。取之於君主之私產而已足。固無庸課取於民也。蓋君主私人之收入。即國家公共之收入。二者無所區分。觀法皇我卽國家國家即我之說。足以表見當時之思潮。亦足以證明當時之制度。雖其人民亦有服力役納貨財於其君主者。或爲戰事之供應。或爲官吏巡行國內時之奉給。然皆爲贈與之性質。而非法定之義務。視今日所謂之賦稅者。實風馬牛之不相及也。降及後世。制度漸興。庶政自劇。設官分職。所費良多。若全然仰給於君主私產之收入。實際上殊所難能。且以酬忠烈而賞有功。君主之領土日益割削。於是君主領土之收入。日益不足恃矣。厥後立憲制度發達。國家乃更

收買土地森林而爲國家私有。僅以其一部劃歸君主。於是公、私財產漸次分焉。然而國家之經費日增。勢不得不闢新財源以彌縫之。遂有所謂特權收入者。以充國家經費之不足。特權收入云者。謂本於君主特權所得之收入也。如鑛山鹽業漁獵貨幣郵信之屬。經營之權專屬於君主。他人不得爲之之類是也。至於今日。此等特權收入之舊態。已不復存。今日所謂之獨占官業者。即昔日特權收入之後身也。中世紀之國家收入。除君主私有財產之收入及特權收入外。猶有罰金、軍事捐助金、沒收之財產、及陋規等。亦爲國家收入之一部。第所謂陋規者。與今日財政學上所謂之規費。其性質迥然不同。而與准許費頗相類似。中世時代。此項陋規。強半入於官吏之私囊。故官吏無須厚祿。國庫因以減少支出。斯固財政未發達之國家之常態也。夫以特權收入與罰金等爲國家之財源。其爲不健全之財政。固不待言。然自學理上觀之。已由私法性質之收入。一變而爲公法性質之收入。未始非財政上之一大進步也。至十三世紀以降。賦稅制度漸次發達。而賦稅之施行。實濫觴於都市。蓋賦稅制度必備具四條件。而後可以成立。一、須國家之經費

日增。徒恃國有財產與特權收入及罰金等不足以支持。二須國家思想發達。三須貨幣經濟稍能通行。四須私人經濟稍有餘裕。最後二條件。在都市發達最速。故賦稅之施行。亦以都市爲最早。而賦稅中之最先施行者。即財產稅與酒稅也。至十五世紀。各國之軍事計畫大變。昔日軍隊之臨時組織者。皆改爲常備傭兵制。於是國家之經費日益增加。而賦稅制度因時勢之所趨。亦逐日而發達。國家公權之勢力漸伸。課稅之範圍漸廣。昔日限於一時之賦稅。乃變而爲永久之賦稅。雖人民羣相反對。而國家抱專制主義。以國家爲有要求國民納稅之權利。人民亦莫可如何矣。然而賦稅之不公平。亦莫如此時之甚者。蓋豪族世胄。武士僧徒。皆有免稅之特權。實行納稅者。僅困苦之小民而已。自十九世紀以來。法國革命之後。平等理想之潮流。澎湃於世界。而國家之經費日益有增而無已。遂致賦稅爲國家永久不可減除之收入。而課稅以公平與普及爲原則。亦因之以確定。竟成今日各國所共守之圭臬焉。

第二節 國家收入之意義及各學者之分類法

國家收入云者。謂當入於國庫計算中之金錢也。所謂國庫計算中者。國庫代表國家之經濟人格。而爲經濟生活。其收入之金錢。爲國家支出經費時。得自由處分之謂也。其入於國庫而國庫僅爲之管理者。如保管金、供託金等。皆非國家之收入也。必曰金錢者。所以別乎實物也。凡國家取得之實物。無論其爲徵收爲生產抑爲購買。皆須於收入之外整理之。不得與收入相混。在貨幣經濟時代。如經濟體之一般經理方法。皆出此一轍。至於國家收入之分類。從來學者。主張不同。茲列舉而分述之。

一、公法上之收入及私法上之收入 此種分類之法。黑魯斯太因曾主張之。蓋據行政法而爲分類者也。意謂依公法所規定之收入。爲公法上之收入。依私法所規定之收入。爲私法上之收入。其說專據法規之公私而爲分類。固屬簡潔易明。然拘於形式。實際上有所難通。例如依官產規則所得之官產發賣金。若拘於法規之形式。必以其法爲公法故。亦不得不謂爲公法上之收入矣。實際上殊有所難明也。故此派學者又有解釋公法上收入與私法上收入爲公權之收入與私權之收入者。意謂收入權之基礎及收入

之方法。由國家公權之作用而爲個人之單純義務者。爲公權之收入。由國家私權之法律行爲而爲平等關係上所生之個人義務者。爲私權之收入。蓋此派學者。以依法規之公私定國家收入之分類爲不可恃。遂以公權私權解釋之。是棄法規之形式。而欲以各行爲之性質以爲分類也。似較前說爲允當。然而公權私權果有如何之性質。在經濟學上終難明瞭。今依公權私權爲國家收入之分類。究非允當之法也。

二、公經濟收入及私經濟收入 此種分類之法。瓦哥納孔拉多皆主張之。蓋據經濟原理而爲分類者也。此分類法。自亞丹斯密已兆其端。亞丹斯密謂國家有兩種狀態。一則國家有人爲之人格。依此人爲之人格。能有財產。且可從事於營業。其因此所生之收入爲君主一身之收入。是爲君主之準私人之收入。二則君主爲主權者。對於服從者得命其負擔歲入。即賦稅是也。觀亞丹斯密之說。未能完密精允。然瓦哥納之分類法。實脫態於此。瓦哥納之言曰。公經濟收入者。國家以財政主權之力。定收入之方法及收入之額數。而由各經濟體所得之收入也。如賦稅規費及特權收入等屬之。私經濟收入者。國

家自爲經濟事業。以自由之交易競爭。從私經濟上之普通原則所得之收入也。如官地收入及事業收入等屬之。瓦哥納之說。固較黑魯斯太因等之分類法爲優。至於今日。關於國家收入之分類。學者間大半取鑑於斯。然吾人有不可不辯者有三事焉。一、瓦哥納對於公經濟與私經濟無明白之解釋也。蓋當此情形。必有詳細之說明。而後不致發生誤解。若徒曰公經濟與私經濟。其意義殊難明瞭。蓋國家之財政皆爲公經濟。其中全無所謂私經濟者。如此則瓦哥納之說自根本上已不能成立矣。然吾以瓦哥納之意。謂公經濟者。爲團體對於團員之對內之共同經濟。私經濟者。爲團體自爲一經濟體與他經濟體平等之對外之分立經濟。如此解釋。則瓦哥納之說自較完全。然瓦哥納未加如此之解釋。自不得謂非其誤也。二、依瓦哥納之分類。則偶然收入無所歸屬也。夫瓦哥納既分國家收入爲公經濟收入與私經濟收入。然而偶然收入如戰勝利得、賠款、國民捐、鄰國贈與金、國有財產發賣金等。將無所依歸。故瓦哥納之分類法。難免不完備之譏也。三、瓦哥納以特權收入爲公經濟收入之一種。殊有未合於今日之真象也。蓋中古之世。國

家固賴特權收入以補其財政之不足。然近世以來。所謂特權收入者。已非往昔之形矣。或變爲關稅。或受爲規費及准許金。或變爲獨占官業收入。其爲關稅或規費等者。自爲公經濟收入之一部。其爲獨占官業收入者。則爲私經濟之一部。要之。瓦哥納所謂之特權收入。迄於今日殆無其形矣。而瓦哥納以之爲公經濟收入之一部。殊未合於今日之事實也。

三、變態收入及普通收入 此種分類之法。格佛肯主張之。格佛肯以變態收入爲一時之收入。如賠款、國民捐款、國有財產發賣金等皆是也。以普通收入爲經常之收入。而普通收入又分爲三種。一、產業收入。二、公課。三、公信用。格佛肯之言曰。產業收入者。由國家之財產及收益行爲所得之收入也。如官產收入、官業收入及專賣收入等屬之。公課者。即賦稅與規費也。公信用者。將來所當支付之先收入也。產業收入者。國家爲公共目的而設一定資產或辦理經濟事業乃能得之。其中又有區別。有國家與個人競爭以經營之者。如官地收入及鑛業工業等之收入是也。有國家排斥個人而獨占一定之產業

行爲者。如特權收入及專賣收入之類是也。特權收入者。乃郵信電信及造幣等之收入。即國家根據特權經營一定事業。以謀一般之公益。而同時由使用者受一定報酬之謂也。惟以謀爲公益之故。則不能不稍犧牲國庫收入之觀念。專賣收入者。國家以增加收入爲目的。獨占一定之事業。如鹽酒煙草專賣之類是也。規費者。對於使用國家機關事務及國家營造物者所徵收之費用也。國家機關事務及營造物。有以供給公用爲主目的者。有以保持行政秩序爲主目的者。若排爲收入而設。惟因個人之申請而代謀其便利。故收其費用之一部。以爲報酬也。賦稅者。對於一般之需用。據一定之標準。由一般人民徵收之者也。蓋格佛肯對於國家收入之分類。多所發明。然其間不無疎謬。一以產業收入公課及公信用之三種混合而爲普通收入。則不如依瓦哥納之說。以公經濟收入與私經濟收入區分之爲允當。二以郵信電信造幣等之收入爲特權收入。詎知郵電等事業。必由國家經營之者。非根據於國家特權。乃以政治上公益上之種種原因也。換言之。即此類事業非發生於國家特權。乃發生於其他之種種原因。與中世紀之特權收

入迥乎不同也。三、以公信用爲國家收入之一種。固爲多數學者所贊同。然以借貸爲收入。余則不謂其然也。

四、直接收入間接收入及先收入。此種分類之法。亞丹姆斯主張之。在近世頗有勢力。亞丹姆斯之言曰。所謂直接收入者。謂國家由國有財產及國家營業以得之。如國有財產收入。國家營業收入。隣國贈與金。國家捐款。沒收金。賠款之類屬之。所謂間接收入者。謂原爲人民所得之一部。因執行收入法規遂納之於國家者也。其據有財產者。經營事業者。享用現實利益者。皆不在國家而在人民。如賦稅。規費。罰金。攤款之類屬之。其爲直接收入。則其收入之部分。對於社會收入可爲積極之增加。間接收入則不然。國家之收入增加。則個人之收入必減少。其終也遂以社會收入之一部。由個人移諸政府。此直接收入與間接收入區別之要點也。所謂先收入者。不屬於直接收入。亦不屬於間接收入。蓋別爲一種。即國家本前舉二種收入之信用。而預收資金之謂也。普通謂爲金錢借入。然不如以先收入表示之之爲適當也。蓋此等收入。即由賣出公債券而入於國庫之。

金錢。雖爲收入之一種。然其所得之金錢。究非最終之收入。乃國家將來必以同額之後收入償還之。故名曰先收入。實對於後收入而言也。如發行公債券及紙幣等屬之。夫亞丹姆斯之說。固爲今日多數學者所欽仰。然其所謂直接收入間接收入及先收入者。用語空泛。乍觀之令人不知其中之所包容。且國家收入既爲社會經濟之一部。其於社會經濟學上究屬於如何原則支配之統系。亞丹姆斯之說。殊不明瞭。至於公債紙幣等。亦爲國家收入之一部。固爲多數學者所公認。亞丹姆斯謂之爲先收入。且謂國家將來必以同額之後收入償還之。此種議論。乍見之似持之有故言之成理矣。然余則殊不謂然。謂公債紙幣等爲國家收入之一部者。皆誤矣。余以爲公債紙幣之屬。不得爲國家收入之一部。蓋公債者。補助財政之一方策也。國家募集公債。乃國家本其信用而借貸於人民者。雖其償還之期有修短。然其將來必償還也。則不待言。國家與應募者之關係。視私人與私人間之借貸關係。殊少差異。今有某甲借貸於乙。而謂爲乙之收入。雖愚者亦必笑之矣。然則公債者。國家之負債也。今亞丹姆斯謂之爲先收入。是以債務爲收入。余則

不敢謂其然矣。如曰不論其爲借貸與否。僅以實際上入於國庫者爲斷。然則保管金供託金等之入於國庫者。亦可謂爲國家收入矣。有是理乎。且如發行紙幣之屬。固無利息之可言。若募集公債。則必附以利息。往往國家以支付公債利息之故。國庫頗受損失。是以國庫收入反致國庫損失也。吾人百索不得其解矣。亞丹姆斯謂國家對於此收入將來必以同額之後收入償還之。尤爲不通之論。蓋國家募集公債。必附利息。不問其用之於生產事業抑用之於不生產業。其計算必有所變更。亞丹姆斯謂以同額償還之。果何所見而云然。要之。今日借入者。異日償還之。或更附以利息。而猶曰收入。誠欺人之說也。故余以爲公債紙幣之屬。若爲國家補足財政之方策。其入於國庫之資金。乃爲國家之負債。非國家之收入也。余之國家收入之分類。故不列公債於其中焉。

第三節 國家收入之種類

從來學者對於國家收入之分類法。既如前所述。茲更依余之主張。而分國家收入之種類。蓋國家收入可分爲三種。一曰私經濟收入。二曰公經濟收入。三曰偶然收入。私經濟

收入云者。謂公共團體依各經濟原則所得之收入也。蓋國家爲一經濟體。對於他經濟體以彼此對立之平等關係。依普通之產業行爲。以相互之給與爲相互之條件。而交換之之收入也。換言之。即國家依一般經濟原則。從其所有之財產或其所設之營業。以取得之之交換收入也。故私經濟收入更分爲官產收入及官業收入二種。官產者。國有財產。官業者。國家營業也。公經濟收入云者。非謂屬於公共團體經濟之收入。乃公共團體依共同經濟之原則所得之收入也。凡團體之經濟活動。不論其爲公共團體抑爲私法團體。均爲二種關係。一爲團體對於團員之對內關係。一爲團體自爲一經濟體對於他經濟體之對外關係。前者爲共同關係。即非交換主義。後者爲平等關係。即彼此交換主義。公經濟收入云者。即國家依此共同關係。以個人爲團員。以團員之公共心爲基礎。對之徵求非交換給付之收入也。然而組織國家之公共團體者。其團員有二種。一爲個人團員。如自然人及公司。是已。一爲公共團體。如聯邦、州、縣、市、鎮、鄉、村。是已。故國家徵求非交換給付時。亦因所對團員之不同而有差異。一對於個人徵求一般政費如賦稅是也。

二對於個人徵求特別政費。如規費是也。三對於下級公共團體徵求之者。如攤款是也。惟攤款制度。乃聯邦國之中央政府與各邦間所行之制度。如德意志帝國政府之收入。強半爲各邦之攤款。此種制度。無可研究。且僅見之於聯邦國。故無論述之必要。然余略言之於此者。聊備國家收入之一種而已。偶然收入云者。謂因行政上及政治上之行爲。偶然得之之收入也。此種收入之性質。固可分屬於公經濟收入及私經濟收入之中。然此種收入。究非正則之收入。而國家對之亦無可期望。故別爲一種。使之精確易明也。夫偶然收入。既非正則之收入。於是其所包容之種類。亦難以概括之名稱表別之。惟依其性質之不同。分爲行政上之收入及政治上之收入而已。統觀以上所述。關於國家收入之種類。已瞭如指掌。茲復列爲一表。便覽觀焉。

第一、私經濟收入。一、官產收入。二、官業收入。

第二、公經濟收入。一、賦稅。二、規費。三、攤款。

第三、偶然收入。一、行政上之收入。如罰金沒收金等是。二、政治上之收入。如賠款等。

是。

第四節 私經濟收入及公經濟收入及偶然收入之概念

私經濟收入及公經濟收入及偶然收入之意義及其所包容之各種收入。皆已列舉於前。其所包容者。將分章詳論於後。茲所欲述者。私經濟公經濟及偶然收入之概念也。分述於左。

一、私經濟收入之概念 國家之私經濟收入云者。謂國家依私經濟原則所支配之方法而取得之之收入。官產收入及官業收入是已。國家經營與個人經營之事業無少或異。然而必由國家經營之者。有種種之理由。更分述之。

甲、個人之資力薄弱。不能經營之者。凡規模宏遠之事業。必須巨額之資金而後可以經營之。此等事業。在個人多以資力不足之故。置之不理。而一般經濟上之發達。因之遲滯。國家則可由國庫籌措巨大之資金。且技師巧匠。聘用匪艱。監督整理。井然有序。事業偉大者。其費用必減。其出品必多而良。直接可增加國庫之收入。間接可資助一般經

濟之發達。如製鐵事業。其明證矣。此人民所以無力經營。而國家不可不經營之也。

乙、個人之利心甚切。不能待久遠之效果者。凡經營之於今日。而收效果於數十年後之事業。個人將以久遠難期之故。亦將置之不理。則國家不可不經營之。蓋人民之生命有限。而國家之生命無疆。財政家不可短視國家之生命。而不經營久遠之事業。如林業經營。即其例矣。個人多以年限久遠而棄之。國家則不可不經營之也。

丙、利益微薄。個人不欲經營之者。國家經營事業。除以國庫收入爲目的者。猶有以公益爲目的者。如農林試驗場。模範工場。是已。此等事業。以其無所獲利。故個人皆不經營之。國家則不可置之不顧。其經營之始。雖不能無所損失。然而直接贊助一般經濟之發達。間接增加國庫之收入。蓋民間之產業。藉國家之提倡。必因之以發達。而國家將來之稅源亦因之以培養。然則縱無直接收入於國庫。國家亦不可不經營之矣。

丁、個人經營之。易致壟斷之弊者。凡個人易於壟斷之事業。則由國家經營之。如鐵路郵電等事業。其性質上易致個人之壟斷。其結果必致犧牲社會多數人之利益。而利

少數之個人。雖國家之監督嚴厲。亦難無種種之弊端。因之阻碍一般經濟之發達。傷害一般人羣之進步。故此等事業。不可不由國家經營之。蓋國家獨占。即爲共有。與一般經濟殊少反背也。

戊、個人經營之。有碍於政治上之計畫者。國家有以政治上之計畫而經營之者。如鐵道事業是也。苟由個人經營之。則國家一旦有事。將阻碍其軍事上之計畫。雖國家當戰爭之際。可盡奪其路權而運用之。然其計畫上之秘密與運輸上之迅速。究不如國家經營之之爲愈也。故鐵道國有。實爲今日各國共同之趨向。鐵道事業從來爲個人之經營者。近來亦將收爲國有。蓋時勢使之然也。

己、國家以國庫收入爲目的。而代賦稅之徵收者。國家以國庫收入爲目的而經營之者。如各種專賣事業是也。夫國家庶政。費用繁多。不可無一定之收入。斯固人盡知之者矣。苟國家經營專賣事業。足以增國家多額之收入。則國家固可經營之。以代賦稅之徵收。蓋徵收賦稅。程序繁瑣。且賦稅者。乃其收入之一部。不如國家經營之。其入於國庫。

者反較多也。然吾人有不可不注意者。國家經營其利益少於個人經營時。則國家宜讓之於個人。使之經營而取得利益。則國庫可徵收其賦稅也。

觀以上所論。則國家經營事業之理由。已可知其梗概。至其詳細。則各種國家營業性質各殊。俟後分章述之。惟學者間有對於國家營業持反對論者。謂官辦之營業。習氣倨傲。規章瑣碎。輕視經濟主義。拘泥計算簿書。且疎於供求消長之應付。久任之冗員。不能新陳代謝。而生產費用與價格。亦不及民業之廉。此則反對者之說也。然此類弊端。乃偉大營業之通病。不惟官業爲然。且觀以上所列舉之理由。則國家有不得不經營之者在焉。縱如反對者之說。亦不可因噎廢食。況種種弊端。非因官業而發生。民業之稍大者亦不能免除此弊乎。

二、公經濟收入之概念 國家之公經濟收入云者。謂國家依共同經濟之原則。對於團員所得之非交換收入。已論述於前。然不可不進論之者。猶有數端。

甲、公經濟收入。非惟公法團體獨有之。凡一種之團體。皆可由其團員徵收會費。一

村之村長。以同事務之故。由其村人徵收費用。是皆私法上之公共團體。以公共目的爲基礎而徵收之。且徵收之額。亦非必與其團員或其村人所受之利益爲比例也。要之此種對內之關係。與其對於外人之授受迥有不同。故私法團體亦可以此種收入與他種收入相別。而稱爲公經濟收入也。蓋公經濟收入與私經濟收入之區別。非依團體之種類以爲區別。乃爲非交換收入與交換收入之區別也。依學理而論。則私法團體亦有公經濟收入。特所異者。私法團體對於他經濟體之關係。較之對於團員之關係範圍尤廣。故交換收入多不交換收入少耳。

乙、規費屬於公經濟收入之理由。國家既爲政治團體。有時以共同經濟之營造物。供公同員之使用。或以同事務之一部。應公同員之請求。當此情形。國家得以其所需之特別費用。要求於其特別之個人。是爲規費。乍觀此類事件。一方有國家之給與。一方有個人之納付。似屬於交換關係。惟吾人依學理而論斷之。規費雖爲特別報償收入。然非國家行爲之代價。乃特別負擔國家行爲所需之費用。實爲公共團體對於公同員之

非交換關係。政府之給與及個人之納付。非爲交換條件也。蓋政府因營造物與公務之特別行使。偶乘個人之申請。使之負擔特別之費用。個人有所申請。輒應納此費用。縱於個人申請後。國家給與之性格及數量有所變更。亦不得退還其既經納付之規費。雖國家有時返還規費於其人。然亦爲國家之恩惠。而非交換之解除。蓋此種負擔。乃公同體以公同心要求公同員之結果。從公同經濟之原則以行之者也。由是觀之。則規費應屬於公經濟收入。其理由昭昭明矣。

丙、獨占官業收入。不屬於公經濟收入之理由。學者對於獨占事業。如郵政造幣官鹽等之收入。有謂爲公經濟收入者。蓋以此等獨占官業。脫胎於君主之特權。詎知此等獨占官業。其始雖由國家以權力排斥個人事業而成立。然不過以非交換主義與經濟以外之種種理由爲取得收入之基礎。而其經濟上之事實。皆依交換原則以行之。固不得不謂爲私經濟收入也。且如個人之獨占事業。恒以國家特許而行之。此等獨占收入與政府獨占之郵政造幣專賣等之收入。毫無差異。對於個人獨占收入。不得謂爲公經

濟收入。則對於政府獨占收入。亦自不得謂爲公經濟收入矣。

三、偶然收入之概念。偶然收入云者。謂國家不期得而得者也。即國家不以國庫收入爲目的。僅以行政上及政治上之關係。零星得之於偶然者耳。其歸於國庫者。以其無所歸。僅可歸之於國庫也。故偶然收入與臨時收入。迥有不同。臨時收入者。以增加收入爲目的。乃財政上之計畫。如短期賦稅。雖爲一時之收入。然國家確以增加國庫收入爲目的。偶然收入則不然。其收入之額雖歲所恒有。而其收入之性質。僅於行政上及政治上偶然得之。非國家所期得者也。如罰金、沒收金、賠款、俘獲款等是。茲分行政上及政治上之偶然收入論述之。

甲、行政上之偶然收入。行政上之偶然收入者。各行政司法機關盡其本職所附生之收入也。其中亦有私經濟收入及公經濟收入之分。如廢物變賣之款。屬於私經濟者。如罰金、沒收金。屬於公經濟收入者也。然而國家所以有罰金沒收金諸制者。意在懲戒罪犯。不在增加收入。既得之後。不得不入於國庫耳。

乙、政治上之偶然收入。政治上之偶然收入者。國家以政治上之原因。得之於外國或人民者也。其中亦有私經濟收入及公經濟收入之分。如賠款、國民捐款、皆爲私經濟收入。蓋賠款亦爲私經濟收入者。以其讓和之際。訂有條約。全屬交換性質也。如貢款、俘獲款。則屬於公經濟收入也。私經濟收入公經濟收入及偶然收入之概念。余既略述之矣。其屬於私經濟收入及公經濟收入之各種收入。更將分章述之。至於偶然收入。無可研究。余所欲論述者。僅此而已。此後不復贅焉。

第一章、官產收入論

第一節 總論

官產云者。卽官有財產。官產收入云者。卽官有財產所生之私經濟收入也。於此所謂官有財產者。指國家享受收益之不動產而言。動產不與焉。而國家不能享受收益之不動產亦不與焉。蓋國家所有之不動產。未必皆有所收入。如砲臺、港灣、兵營、軍艦等種種之不動產。不惟無所收入。且國庫猶須支出費用以維持之。此等財產。可稱爲行政上之財

產。而非財政上之財產也。雖此等行政上之財產。若棄其公用而變賣之。固有一定額數之收入。然在公用時期中。則不得謂爲財政上之財產也。若田地森林等財產。可生國庫之收入。故稱爲財政上之財產。然而財政上之財產。亦不僅田地森林已也。惟其主要者乃田地與森林。茲就此二種官有財產。論述其收入之方法及利害於次。

第二節 官有田地

官有田地者。即國有田地。國家對於其所有之田地。有由政府自種而生收入者。有由政府貸諸佃戶而收其地租者。有由政府發賣其地而取其價。嗣後徵收其賦稅者。三者之中孰爲最善。分述於次。

第一款 政府自種法

凡遠大事業。固宜於官辦。而農業原非遠大之事業可比。蓋農業者。必周密經營。精細管理。而後可望其收成。且耕種事業。勢難分工。指揮監督。所在需人。若國家直接經營之。勢必費用多而成效少。况地利之適宜。需要之變化。皆須精細研究。利之所在。小民當不憚

其煩。若政府直接經營。則將漫不關心。農業殊難進步。故政府直接經營。不如委諸小民經營之之爲愈也。在今日各國未有政府自種法者。第如牧場、屯田、農業試驗場等。以行政上之原因。亦有政府直接管理之者。意旨不同。未可並論也。

第一款 官地佃種法

由政府直接經營。既非得策。於是採用間接管理法者。卽官地佃種法也。蓋政府以官有田地委諸小民。則佃戶自顧其利害。必能撙節費用。增益收成。不惟農業藉以進步。而國庫收入亦賴以加多。固遠勝於政府自種法也。惟依貸地期限之修短。又分爲一年佃種法、定期佃種法、永久佃種法三種。一年佃種法者。政府與佃戶每年更訂契約。此法可使佃民競爭自由。改良農業。惟佃種之期限過短。則佃戶徃徃不惜地力。因之國庫受無形之損失。故一年佃種法不能行於官有田地。與不能行於民有田地者。其間無所差異也。定期佃種法者。以數年爲期之佃種契約。此法可使佃民愛惜地利而培護之。間較一年佃種法爲優。然於期限將滿時。亦不免盜耗地力之弊。且政府之地租。在期間內。不得

任便更改。因之地租與土地之收益不能相稱。故定期佃種法亦非得策也。永久佃種法者。使佃戶納一定之權代價或保證金於政府。嗣後每年納一定之地租。使其子孫世襲佃種之法也。此法自佃戶方面觀之。與自有土地無異。故能恒保其地力。自政府方面觀之。則土地究爲國有。且分貸於多數佃戶。可生多數之獨立農民。而爲土地國有論與土地私有論之折衷。改近世學者多主張之。然依余之所見。除有政治上之原因而歸國家直接管理者外。仍以變賣之之爲宜也。

第三款 官地處分法

在昔封建時代。各國皆取官地佃種制度。降及後世。欲圖農業之進步。而知國有田地。不如私有田地之爲愈也。乃漸次發賣而取其價。嗣後更徵收其賦稅。至於近日。又有主張土地官有者。蓋以土地私有制度。致社會階級漸生懸殊。與其政府藉課稅以救其弊。無如土地歸爲官有。自根本矯正之。此今日各國所以有採永久佃種法之趨向也。惟自吾人觀之。永久佃種法之效果。與今日之賦稅制度。在財政上既無所差異。而永久佃種法

之於實行上又有種種之困難。舍易就難。無所裨益。固不如土地私有制度之爲愈矣。雖小國尙有採用土地國有制度者。蓋以土地爲國家信用之基礎。藉以發行公債。若夫大國財力雄厚。國家信用則不必恃國有土地而後鞏固。主張土地國有制度者。則謂國有土地可應財政之急需。或變賣之而得巨款。或抵押之而起公債。詎知財政急迫之時。土地之價必低。且旣以準備爲主義。則平和恢復之際。又必收買土地以補其額。此時地價又必昂貴。是賣賤而買貴也。國庫之不利孰甚於斯。若以國有土地爲公債之担保。則不如以賦稅或其他收入爲公債之担保。故土地國有制度。絕無存在之必要。雖近日社會主義之學者多主張土地國有。余則不敢贊同之也。

第三節 官有森林

往昔官有森林。專供船材於政府。一國勢力之消長。端視官有森林之多寡爲權衡。降至十九世紀之初。各國皆以森林私有爲得策。自一千七百九十一年至一千七百九十五年。法國發賣其官有森林之半。嗣後森林面積。累年遞減。至一千八百七十年減至原有

森林五分之一。是時德意志諸聯邦亦步法國之後塵。漸次發賣其官有森林。惟不至如法國之甚焉耳。至十九世紀之中葉。森林國有之主義復興。歐洲各國。不惟保存其固有之森林。且力圖擴充森林之面積。對於私有森林亦嚴加限制。而防濫伐之弊。法國自一千八百七十年而後。對於官有森林。不惟無所發賣。且森林之面積。年年有所加增。自一千八百七十二年以來。法國種植荒山。開僻曠野。所費至二億佛郎。普魯士自一千八百三十一年。亦頓變其政策。一千八百六十七年至一千八百九十五年之間。增加官有森林之費。至二千二百餘萬馬克。其餘德意志聯邦亦皆效之。英國之森林。從來雖小。然在印度收買森林。自一千八百八十二年。至一千八百九十二年。英國森林之在印度者。自四萬六千二百十三方英里。增至五萬九千七百四十三方英里。獨美國不重森林國有主義。每年發賣其官有森林甚夥。而其賣價爲預算上大宗之收入。其所以然者。一則地大林博。若政府經營。其力有所不及。一則其賦稅制度陳腐。仍賴發賣官產爲其國庫收入之大宗也。日本自維新而後。森林原野歸於國有者頗多。雖間有賣出者。然其國有森

林仍占其全國森林三分之一焉。此各國經營官有森林之大略也。至於今日。不惟各國力圖擴充官有森林。學者間亦多主張森林官有之說。今列舉其重要之理由如左。

甲、森林者。公益上所不可不保存者也。如江河發源地之森林。調和氣候分配雨量之森林。與治水衛生之森林。皆爲一般公益上所必需。而國家不可不保存之者。若歸私人之所有。必多濫伐之弊。雖有森林法以禁制之。然對於原爲國有者。仍以保存之爲宜也。

乙、林木需要。無時無之。故國家宜保存一定面積之森林。凡建築之本材及燃燒之料品。皆賴森林以供給。雖近世以來。多以煤鐵代之。然其原有之額與將來可得之數。必因工業之發達而消費殆盡。更必培養森林以救濟之。然而森林生長之期甚久。苟委之於人民。則不免先期採伐以求一時之利益。雖有森林法例以禁之。亦不得過爲干涉而妨林業之發達。故森林之原爲國有者。不可不保存之。且須圖擴充之也。

丙、培養森林。須擇地質而審國情。私人經營。往往因時價而不論地質與國情。故以國

有爲宜。一國之情形。有重農重工之不同。則森林之需要。亦因之而異。且地質亦有宜殖森林與否之別。若私人經營之。則不問其國情與地質宜與不宜。苟價格稍善。徃往植於不宜之地。有害於其個人者猶少。有礙於一般經濟之發達者甚大也。統觀近代各國之趨向與今日學者之主張。則森林國有主義。誠有不可忽焉者矣。

第二章 官業收入論

第一節 總論

官業云者。卽官有營業。官業收入云者。卽官有營業所生之私經濟收入也。官業收入雖爲國庫收入之大宗。然國家經營事業。亦必有所選擇。不得純以國庫收入爲唯一之目的。故國家經營事業。有以單純國庫收入爲目的者。有以公益爲目的而以國庫收入爲附帶條件者。更有以單純公益爲目的者。以單純國庫收入爲目的之營業。如菸草官業、彩票官業等是也。以公益與國庫收入爲目的之營業。如郵電官業、貨幣官業等是也。以單純公益爲目的之營業。如教育事業等是也。至於國家經營之方法。有獨占者。有非

獨占者。所謂非獨占官業者。國家既許個人之競爭企業。同時又自經營同種之企業之謂也。此等官業以圖經濟上及社會上之一般便利爲目的。國庫收入之多寡。在所不問。所謂獨占官業者。禁止個人經營而政府獨自經營之之謂也。此等官業或以公益爲目的。或以國庫收入爲目的。雖有阻碍個人企業之弊。然公益上或財政上有所不獲已。故必政府經營之。吾人於此有不可不注意者。以上所論獨占官業與非獨占官業。非一定而不可移。各國皆出於一轍也。若就各國歷史及今日實例觀之。則因國而不同。甲國以爲官業而乙國以爲民業者有之。乙國以爲獨占官業而丙國於官業外更許民業者亦有之。國情互異。主義各殊。不可一概論也。今爲便於說明。分類述之。

第二節 鑛山官業

鑛山官業者。凡五金煤炭鑛泉等皆屬之。此等官業。發達於德意志、奧大利、匈牙利、諸國。其後重農學派之學者條兒講以爲鑛產乃天賦之自由物。與地面不同。不可歸諸私有。於是鑛山國有說之根據益固。至於近世學者多反對之。謂開鑛事業雖規模大而利益

緩。然個人亦不難經營之。發生效果較森林事業猶速。且鑛產之收益。變易無恒。若國家經營之。國家預算上殊有未便。故凡官有鑛山。與其政府經營之。無如發賣於民而課其稅之爲愈也。自此論出。鑛由國有。詭恣失其根據矣。惟依余之所見。而論斷之。則三者皆趨於極端。殊未得其允當。且二派之說。皆失於憑空而立論。難乎其合於實際。夫國情各異。甲重農而乙重工。地藏懸殊。彼鑛多而此鑛少。若重農之國而鑛多。雖有鑛產。亦少所用之。則國家自可發賣於私人而課其稅。假使重工之國而鑛少。國有鑛山。猶恐不足。則國家自宜擴充其地藏而待其需。故鑿一國之財政者。須先審其國情而後定其主義。要之鑛山官業。財政上經濟上之利益甚少。國有鑛山。仍以發賣爲原則。惟須斟酌情勢。不可固執一端焉。

第三節 工藝官業

工藝事業。宜歸政府經營之。抑宜人民經營之。事理上難下一定之論斷。須視一國之情形如何而後定。當十八世紀之中。歐洲各國多以公款保護工商。或歸諸政府經營之。操

其原因。非謂工藝事業必以政府經營爲宜。蓋當國民工業幼稚之際。國家必先經營之。以爲模範。而圖工業之發達。至於國庫收入。實爲附帶之效果。其目的固不在茲。近世以來。各種工業日益發達。人民之資本亦日益豐裕。當此之時。自無政府經營之之必要。故工藝事業宜歸官辦抑宜民辦。純以其時之情狀爲轉移。雖在今日。凡後進之國。工業尙未發達者。仍以政府經營之爲宜。然吾人有應注意者。政府經營。意在提倡。而爲人民之模範。不在國庫收入也。第有關於行政之其他工業。如軍工廠火藥局等。不在此例。

第四節 商務官業

商務不宜於遠大之規模。且消息隱秘。籌運敏捷。紛繁瑣碎。頗不便於政府經營。惟對於銀行事業。有主張政府經營之者。其理由有二。一、國家財務行政頗與銀行事務相似。如發行公債、償利息、司會計、與金庫相互間或金庫銀行間往來之匯兌。皆與銀行事務相類似。故政府宜經營銀行而使官吏見習商務也。二、發行鈔票之銀行。公益上宜歸政府經營之。蓋恐爲少數人所壟斷。一般經濟反受其損傷。且政府每因公債之故。而仰其鼻

息。故不可不歸政府經營之也。以上二種原因。乍觀之。似持之有故言之成理矣。惟自吾人之所見。則國家財務行政雖與銀行事務相類似。然政府非必經營銀行而後官吏能達商務也。至於發行鈔票。若使私人經營之。誠有少數人壟斷之虞。然自實例觀之。各國所採取之主義不同。俄國帝國銀行乃由政府經營之。英倫銀行純爲私立。德意志帝國銀行。號稱官私合辦。實則管理銀行事務者。皆爲官吏。統觀以上。其由政府經營之者。固無論矣。縱由私人經營之。若政府限制之而防其壟斷。亦無不可。況財政健全之國家。雖有時因急需而募集公債。當不致仰其鼻息。政府固不必多此一舉也。

第五節 造幣官業

造幣事業。宜歸國家經營。久爲學者之定論。各國之實例亦莫不如是。其目的在一般之公益。雖各國因鑄輔幣而得餘利。然此乃附帶之利益。其目的不在此等之收入也。夫學者所以主張造幣事業宜歸政府經營之者。其重要理由有四。

一、哥瑞夏木惡貨幣驅逐良貨幣之理。久爲學者所共認。一國貨幣若任諸私人鑄

造。必至惡幣充滿而良幣絕跡。不惟貨幣一般之價格因之而低落。且物價與借貸關係亦將因之而擾亂也。

二、貨幣之本位價格。非國家不足以維持。所謂本位價格者。即實價與面價相當之謂也。欲維持此本位價格者。不可不防偽造杜剋蝕。欲防偽造杜剋蝕者。不可不精嚴其製造之術。使人民不易於偽造。且須偵察密訪以絕流弊。凡此皆非私人之所能爲。故鑄造貨幣必由政府經營之也。

三、鑄造貨幣。以不徵收鑄造費用爲原則。蓋徵收費用。則其費用必爲鑄造之幣主所負擔。若此等費用自制幣純分中扣出之。則其費用將爲最後收用者之所負擔。是物宜流通者而反阻其流通也。故鑄造貨幣。以不徵收費用爲原則。既以不徵收費用爲原則。則非由政府經營。其誰爲之。

四、鑄造貨幣。若歸私人經營。必致濫發輔幣之虞。無論其爲金本位抑或銀本位。必有輔幣同時助主幣之運用。而輔幣之面價又必較其實價爲低。此各國之通例也。若私

入經營之。則將雅利是圖。濫發輔幣。不顧一般之公益。故貨幣事業不可不歸國家經營之也。

第六節 富籤官業

富籤云者。即普通所謂彩票也。此種事業。弊害頗多。一、激起人民僥倖之心。撤籤之期。舉國如狂。人民莫不希望於萬一。足以敗壞勤儉之風俗。二、吸收多數之資本。阻碍生產之事業。三、得利者雖多。然以全額計之。不過千百分之一。而作富者又多浪費之虞。而主張富籤官業者。則謂一、獎勵人民之貯蓄心。二、賭博之風既難盡除。如國家不自興富籤事業。人民將購外國富籤。三、富籤事業可以吸收外國資本。惟就余之所見。富籤事業。不唯人民不宜經營之。即國家亦不可藉此以圖收入也。蓋不禁賭風。國多游手。影響於國民經濟者無窮。政府何得提倡之。且就各國之實例觀之。英國自一千八百二十六年廢止之。比利時自一千八百二十年廢止之。法國自一千八百三十六年廢止之。降及今日。凡世界健全之國家。未有經營富籤事業者。誠以民多僥倖。非國之祥。財政當局者不可因

便利於一時。而種禍於後世也。

第七節 交通官業

交通事業者。凡道路、運河、郵電、鐵路等。皆包容之。今分款論述於次。

第一款 道路官業

經營道路。從來爲國家之事。蓋費用鉅資而謀一般之公益。非人民之所欲爲。亦非人民之所能爲者。古代諸國。往往殫精畢力以經營之。政府雖徵薄費於人民。然國家經營之意。不在國庫收入。而在政治上之原因。近世以來。鐵路網布。於是道路之功用較往古迥異。而政府之經營道路者。多不徵費。因之國家收入論中。亦無研究道路之必要矣。

第一款 運河官業

開通運河。費用繁鉅。亦爲國家所獨能。法國當十七世紀。運河之策已見實行。荷蘭關於開通運河之事業。亦發達最早。英國當十八世紀亦獎勵人民開濬運河。德國自一千六百六十九年而後。屢興運河之王。至一千八百四十五年。更開多腦運河。爲德國歷史止。

不朽之業。降及近世。各國雖致意於鐵路。然開通運河之工事。猶不失爲隆盛。惟吾人所應注意者。此種運河。雖有時徵收薄費。然不過補助公資。國家斷不可恃爲收入之源。蓋以運河爲國民生計上所必需。而開通運河之原意。非以國庫收入爲目的也。故國家收入論中。亦無研究運河之必要矣。

第二款 郵電官業

郵電云者。包括郵政與電政而言。郵政者。乃指包裹郵件與書信而言。電政者。乃指電信電話與海底電信而言也。郵電事業。宜歸國家經營之。已有定論。考諸各國之實例。亦莫不然。而其目的。乃在一般之公益。不在國庫之收入也。更分項述之。

第一項 郵信

包裹郵件與郵信稍有不同。而在書信。則各國莫不由政府經營之。蓋公益上有不得不然者。其理由如左。

一、郵信秘密。書信秘密。爲人民應享之權利。雖私人經營之。亦可維持郵信之秘密。

然往往不若政府之嚴。故宜政府經營之也。

二、郵信普及。郵信往來。頗爲重要。不唯交換知識。有利於人民。且一般經濟上亦有攸關。若歸私人經營之繁盛之區。因勿論矣。荒僻之鄉。必將置之不顧。或高其郵費而爲自利之謀。故不可不歸政府經營之也。

三、利用鐵路。鐵路之組織及其制度。頗宜於郵政。若歸政府經營之。則可利用鐵路之便也。

統觀以上。則知郵政之制。須慎重與普及。尤須借重於鐵路。故各國皆由政府經理之。國與國之間。又訂郵政同盟條約。自一千八百七十六年之條約成立而後。同盟國皆成統一郵政領土。凡書信往來。相助爲理。一千八百八十年之國際協約成立。而包裹郵件亦互相聯絡。相助送達。惟關於人口郵件。各國仍未相通也。

第二項 電信電話及海底電纜

電信電話及海底電纜事業。雖有歸諸私人經營之者。余則主張政府經營之。考各國之

實例亦多由政府經營之也。蓋電信與郵信同。皆以秘密爲主。海底電線亦同此理。而電話業雖供一都一邑之需。然往往與電信爲輔。遠方亦多賴之。欲嚴守秘密。仍以政府經營之爲宜。且政府經營之。乃以一般公益爲目的。收入之多寡。在所不問。苟能充其經營之所需。與整頓擴張之所費足矣。故利於民者甚夥也。

第三項 郵局儲金

郵局儲金。乃公益上之制度。而非財政上之財源。惟以其有銀行性質。而國庫收入亦因之微有增加。故列之於官業之中。而贅述之於此。此種制度。盛行於歐美各國。德美而外。無國無之。雖其組織之內容。難免有所出入。然其設置之目的。要皆大致相同。蓋以小民之財。儲蓄不便。且有旅行徙居之情形。則致運轉挪移之困苦。惟郵局儲金之制。頗便於民。此各國所以盛行之也。

第四款 鐵路官業

鐵路政策所採之主義。可大別之爲二種。一、放任主義。二、國有主義。英國與美國皆以鐵

路事業爲無異於銀行航海等事業。故採放任主義。委諸人民經營之。國庫收入不過徵收鐵路之車價稅與公司稅而已。歐洲大陸諸國。則以鐵路之敷設。關於一國之興衰。故由政府經營之。而放任主義與國有主義之二者。果孰爲優劣。學者間爭論已久。尙無定評。今列述主張國有主義者之重要理由如左。

- 一、鐵路私有。必成壟斷之勢。因之遺害於民。而碍一般經濟之發展。
 - 二、鐵路國有。可供軍事之急需。若私人經營之。往往失運用之神速。
 - 三、鐵路國有。可與郵電事業相輔而行。
 - 四、鐵路國有。則可通盤籌畫。且能普及而無故高其車價之弊。
- 以上所述。皆主張國有主義者之說也。更列舉主張放任主義者之重要理由如左。
- 一、官業舉措緩而冗費多。
 - 二、官業對待人民多傲慢。
 - 三、運輸事業。乃私人可以自由經營者。國家若以法令監督之。則可防止壟斷之弊。且

鐵路普及。未始不可望之於私立公司。

統觀以上。則二派之說。皆持之有故言之成理矣。然吾人歷觀各國近日之趨向。皆將採用國有主義。雖英美二國。從來主張放任主義者。亦有趨向國有主義之勢。蓋其重要之原因。不在國庫收入。而在軍事預備也。惟吾人有不可不注意者。國家對於鐵路。雖宜採國有主義。然須擇其重要之路線而敷設之。若全國鐵路皆歸政府經營。則將妨碍其他國有營業之發展。且國帑亦將有所不堪。不可不慎也。

第八節 專賣官業

專賣官業者。消費物之販賣。專由政府經營之。乃國家課稅之變體。國家經營其事業。其收入之道。與私經濟收入無殊。故於此章論述之。夫專賣官業。有因政治上之事故。國家不得不經營之者。如火藥等專賣是也。有因財政上之事故。國家不得不經營之者。如菸酒鹽等專賣是也。其有政治上之原因者。政府誠有不獲已之勢。固勿論矣。若以增加國庫收入之故。而爲菸酒鹽等賣。雖曰不獲已。然非余所敢贊同者也。蓋國家既以國庫收

入爲目的而經營之。必將高其價以售於民。而菸酒鹽等更爲一般人民之普通需要。是薄於貧而厚於富也。且菸酒專賣。尙可爲之。似有寓禁於征之意。若夫食鹽專賣。苛取於小民。誠不公平之甚者矣。非財政健全之國家之所應爲也。

第四章 賦稅論

第一綱 賦稅原論

第一節 賦稅之沿革

當今之時。人民對於完納賦稅。視爲當然應盡之責任。惟吾人溯委窮源。蓋非自古然也。在昔元人時代。固無所謂國家。亦無所謂國家財政。以其無所謂公共需要也。迨人民漸集。團結成羣。雄才勇武之徒。乃崛起而爲其領袖。爭城擄物。酋長專私。至人群漸進。勢力漸廣。公共之需要與公共之管理。因之較昔爲繁。酋長其群者之需要。自供之外。且將及於隨從。乃不得不取給於其人群。人群則贈與徭役貨財。而爲公共之保安禦侮之費用。人群愈進。酋長之權愈增。於是昔日之任意贈與。轉爲道德上之天職。惟道德上之觀念。

從來爲人類之弱點。歷時未久。則昔日所謂道德之天職。轉爲法律上之義務。然而當此之時。酋長之所強制徵取於其羣者。仍爲徭役。徭役而外。更無所謂私人財產。文明漸進。財產私有制度發明。而人羣之費用亦漸次繁重。徭役而外。更須他有所求。此賦稅制度之所由防也。惟古代之民。思想迥異。皆以賦稅爲降民之義務。未有自由之民而納賦稅者。故欲徵稅於民。莫不陰圖默計。隱其賦稅於不知不覺之中。至其權勢威大。乃顯然呈露於人民。此間接稅之所由起也。然猶未能徵收直接稅於人民。蓋爲我之心。乃人類之天性。人民納稅於隱點之中。皆懷課稅於他人之念。雖至今日。對於直接稅之徵收。仍未盡洽於懷。然自任意贈與。累進而爲間接稅。不得謂非財政制度之進步。厥後文明漸進。道德昭明。國家經費有非間接稅所能獨支者。於是國家始引用直接稅法。而開賦稅之一新紀元。蓋時代之不同。則經濟之情況迥異。而賦稅之狀態亦大相懸殊。不惟課稅之方法。因經濟狀況而有間接與直接之分也。在昔元始社會。財產私有制度未興。則有人頭稅。社會進步。財產私有制度漸行。則有財產稅。降及近世。工業盛興。昔日所謂之財產

稅僅課於土地者。今則課於土地資本勞力以及各種之營業矣。此無他。時代之不同。而經濟之狀況異也。

第二節 關於賦稅意義之學說

衷考賦稅之沿革。自元始簡單之人羣。而至今日繁雜之社會。課稅之方法雖時有不同。賦稅之狀態雖代有差異。而政府所以課稅於人民與夫人民所以納稅於政府者。要皆以公共費用不得不徵之於公共團體爲根據。非先有此種學理。而後有此種事實。乃自然之事實合於自然之學理也。雖其間課稅之標準。難免有所偏頗。課稅之額數。難免浮於公費。或橫征暴斂。盡入私囊。馴至置公益於不顧者。代有之矣。然吾人考證事實根據學理而論斷之。則國家爲公共之團體。而人民爲團體之團員。政府不得不徵公費於人民。人民亦不得不納公費於政府。苟明斯旨。關於賦稅之實義。思過半矣。惟從來學者對於賦稅之定義。學說不同。吾今列述其最近且要者而批評之。

甲 購買說。購買說者。以賦稅爲對於政府之勤勞所納之代價也。各人之納稅額。以

政府保護人民之所需者爲標準。此派學說。霍布士爲其鼻祖。而雷洛亞、普利兒、霍克、史思門等皆主張之。霍布士謂賦稅爲購買安寧之代價。雷洛亞、普利兒則謂雜貨店及一切商號。不能以瀨主之貧富而高下其價格。人民所納之賦稅。亦猶物品之代價也。據此派學說觀之。其誤謬有數端焉。一、若以賦稅爲對於國家勤勞之代價。必一方以國家爲一體。一方以人民爲一體。使兩者互相交付而後可。據此觀念。是不認國家與組成國家之納稅人有不可分離之公同關係也。何則。苟非各別之經濟體間。則不容有交換之觀念故也。二、使賦稅果基於交換主義。則政府施行之事務。人民有拒絕之自由。然則納稅亦在所可避者矣。三、苟以賦稅爲國家勤勞之代價。則其結果貧者所納轉多於富者。以今日國家之施政上。社會政策漸次進行。貧者所需國家之勤勞。較富者爲多故也。四、既以賦稅爲政務之代價。則納稅人之義務。不可不與政府之費用適成比例。然人民所受於國家之勤勞。果何術一一評定其價值耶。有此四者。故此派學說終不適於事實也。

乙、利益說 利益說者。以賦稅爲受益於政府之報酬也。此派學說。播丁、米拉旁、亞丹

斯密等皆主張之。而以賦稅爲比例於人民所受之利益所與政府之報酬。殆與購買說頗相類似。蓋利益說自人民所受之利益方面言之。購買說自國家事務之費用方面言之。究其所異。不過觀察點之爲主觀爲客觀。故購買說之誤謬。卽利益說之誤謬。前者既不能成立。後者卽無可成立之理由。且國家之公務。不能以保護人民之生命財產爲己足。必更進而謀其社會之進步發達。故利益說之主旨。必與今日所是認之國家行動兩不相容。縱能相容。則人民所受於國家之利益。亦將無術以評之。如由教育、衛生、軍事、警察、司法及其他一切國家行動而受之利益。人民之間。各不相同。貧者或多於富者。等在富者。而甲乙之間。亦不得謂爲同一。要之。其所受利益之價值。以心理之關係而異。終不能以一成不變之標準繩之也。更有與此說相同者。如保險說與比益說是也。此二說者。其主旨與利益說相同。孟德斯鳩以保險說最著。而以政府爲一大保險公司。人民年納保險費。以預防盜難損害之虞。吾人於此有不可不辯者。夫保險公司對於保險者。有賠償之義務。然則納稅者之生命財產。以內亂外患或盜賊焚掠而有損失時。國家對之亦

有賠償之義務乎。且若以賦稅爲生命財產之保險費。則人民所納之賦稅。必各從其生命危險財產不安之程度而異其額。然而今日文明國家。一遇國家危急之秋。不惟不加保護於人民。且以保護國家之故。人民犧牲其生命財產而不惜焉。此又何說耶。

丙 公同負擔說此說通稱爲負擔說。大旨謂賦稅爲對於公同費用之共同分擔。且賦稅非由於強制。不過以國家與人民之關係。而爲共同非交換之負擔而已。此說爲近日學者之通說也。

第三節 賦稅之定義

吾人觀以上所述之學說。可知賦稅定義之梗概。惟從來學者對於賦稅之定義各有不同。今列述其最著者備參考焉。然所及余之賦稅之定義。

一 德人饒斯切曰。賦稅者。因個人對於公共團體之服從關係。自個人經濟中所支出之賦金也。

二 德人瓦哥納曰。賦稅者。國家爲充共同需用之故。本財政大權而以個人經濟收入

之一部爲強制賦金以徵集之者也。

三 英人巴斯推勃曰賦稅者。公共團體爲共同需要之故。對於個人及團體之財富所課之強制負擔金也。

四 美人亞丹姆斯曰。賦稅者。人民爲維持政府而共擔之者也。

以上各說。惟以賦稅爲共同費用之共同負擔說較爲允當。更依余之所見而定賦稅之定義曰。

賦稅者。公共團員對於公共團體所需之一般共同費用所負擔之非依交換主義之金額也。

更分晰解釋之於次

一 賦稅者。對於一般共同費用者也。吾人於此有應注意者二。一、賦稅非對於特別事務之費用。二、賦稅非單純之犧牲也。蓋國家對於人民。有一般事務之費用。有特別事務之費用。而賦稅者對於一般事務之費用也。所謂一般事務者。對於國家全體之需要。

而非對於各分子之需要。其事務之效果。有廣博久遠之性質。不得一一而區別之。且不得問個人之意思者也。且賦稅者。亦非單純之犧牲。蓋國家因共同經濟之共同利益而行一般之政務。納稅者之個人亦在其中。而賦稅者即分擔其圖謀共同利益所需之政費也。

二 賦稅者。與公共團體之公共團員相隨者也。國家與人民之間。其關係有二。甲。個人對於國家爲公共團員之一部。乙。個人對於國家爲獨立之經濟主體。而賦稅者。乃個人對於國家爲公共關係之團員之所負擔者也。惟於此所謂公共團體之團員。不必限於本國之人民。外國人民苟在本國權力之下。有住所或營業者。皆爲公共團員之一。亦可課之以稅也。

三 賦稅者。非依交換主義之完納也。交換者。雙方皆爲獨立經濟主體。互相爲相當給付之謂也。而賦稅既爲公共團員對於公共團體之所負擔。且公共團員與公共團體又不能分離並立。其無交換之意。不待言矣。故賦稅者非依交換主義之完納也。

四 賦稅者。金額之完納也。金額者。通貨及換算通貨之額數之謂也。往昔國家雖有以實物納稅者。然在貨幣經濟時代。國家之收支。皆以通貨計算。縱有實物之收入。亦必依換算金額計算之。故曰。賦稅者。金額之完納也。

第四節 課稅權之理由

課稅權之理由云者。謂國家於法律上。所以有課稅權之理由也。關於此點。從來學說不一。其最要者有三。一曰。國家契約說。亦曰。無機國家說。葛羅善士、霍布士、孟德斯鳩、等皆主張之。而謂國家爲各分子獨立存在之社會。由各獨立分子之契約所構成者。其論課稅權。乃謂國家經濟與個人經濟皆爲交換之關係。故以賦稅爲個人因保護生命財產。對於國家所納之代價。此說不能成立之理由。前已論述之矣。二曰。超然國家說。黑克魯等主張之。此說之主旨。則謂國家超越個人而存在。個人爲附屬於國家之弱者。強者命令弱者以納稅。弱者須絕對服從之。夫如是。則此說之不足以行於今日已昭昭矣。三曰。有機國家說。主張此說者。其論調其難免有所出入。然其大旨。則謂國家與人民不能分

離獨立。一面公共團員因保護其生命財產故。關於一般之費用。不可不對於公共團體而與以統一之課稅權。一面公共團體因保護其公共團員之生命財產故。關於一般之費用。不得不對於公共團員而行其統一之課稅權。此則有機關家說之要點。夫以國家爲有機體。固非允當之說。然解釋國家課稅權之理由。則甚似而幾矣。蓋國家者。人類結合之統一體也。國家爲維持增進領土人民之安寧幸福故。關於一般之費用。不得不對於其人民而有統一之課稅權。而人民爲維持增進領土人民之安寧幸福故。關於一般之費用。亦不可不對於其國家而與以統一之課稅權也。

第五節 課稅權之範圍

課稅權之範圍云者。指國際課稅權而言也。夫賦稅既爲共同一般之負擔。則一國之課稅權。當然及於共同經濟之領土內。凡領土內之人民及財產。營業之收益物。與夫經濟行爲。皆爲其國之課稅權之所支配。當此之際。國與國間。苟無交涉。固勿論矣。若甲國人民投格於乙國之土地。於是甲國課其人民以財產稅。斯固事實上應有之現象。而乙國

對甲國人民課以土地稅。亦不爲逾越課稅權之範圍。當此資本流通營業交互之時。此種情況必日趨日繁。國與國間苟無一定之協議。以劃關於此種之區分。其極也不惟人民多負重複之稅。且國與國間必有大不利者。關於此點。各國相互間尙無一定之協議。近世學者以爲國際課稅有應守之三大原則。一、對人稅從人所居地之課稅權。二、對物稅從收益物所在地之課稅權。三、行爲稅從行爲地之課稅權。此三原則者。各國尙能互訂協約。相與遵守。不惟對於人民無重複稅之弊。且國際營業上亦無榮枯偏重之虞矣。惟於此有應注意者。若外國之稅率較自國之稅率輕時。不可依自國稅率以充滿其額也。蓋恐外國稅輕。自國稅重。則自國資本有流入外國之患也。

第六節 課稅權之限制

課稅權之限制云者。指課稅之目的及其方法而言。非課稅權性質上當然之限制也。夫公共團員既對於公共團體因保護其生命財產之故。而與以統一之課稅權。是國家課稅權性質上不能有所限制矣。然其課稅之方法與課稅之理由。則不能無所限制。蓋公

共團體對於公共團員雖有統一之課稅權。然其方法苟有不正。或其理由苟有不當。將致課稅權濫施之弊。故不能無所限制焉。關於課稅權之限制有三。述之如下。

一 課稅區域相互間不可侵越課稅權。課稅區域之課稅權。皆由國家之課稅權承襲而來。非有獨立之課稅權也。夫各課稅區域之課稅權。既皆承襲於國家之課稅權。而同等區域或異等區域相互間。則不得濫用其課稅權。以侵越其他區域之課稅權。如甲省與乙省之間。或甲縣與乙縣之間等。皆不得互相侵越也。

二 行使課稅權徵收公共團體之一般公共費用時。須有公共正當之事故。課稅權既爲公共團體之統一權。政府行使此種統一權以徵收公共團體之一般公共費用。故必因公共正當之事故而需公共費用時。然後可以行使課稅權。若因公共團體一部之團員。或因不正當之事故。皆不得行使此種統一權以課稅於公共團員也。惟何種事故方爲公共正當之事故。何種費用方爲一般公共之費用。裁判之權。近世各國大都操諸立法院。政府不得濫用其權焉。

三 各級政府之課稅權。不得互相侵越。且課稅權不得侵害人民之權利及利益。各級政府之課稅權。其程式及範圍皆有一定之制限。不得互相侵越之。所謂各級政府者。如中央政府各邦政府及地方政府等是已。且各邦間往往甲邦徵收重稅於乙邦之人民。因而侵害乙邦人民之利益及權利。故不可不限制其課稅權也。惟此種情形在聯邦國體之國家始有之。

第七節 賦稅免除之理由

公共團體因保護公共團員之生命財產。既需一般公共之費用。則公共團員對之即應共同負擔。吾人根據此種原理。似可斷言無論何人以及何種事業財產等。皆須完納賦稅。全無可以免除之理由。然吾人不可不更進一步而研究之。夫人民完納賦稅。所以維持國家者也。苟課稅於今日。而傷將來之財源。是以維持國家者反敗壞國家。當此之際。國家當免除其稅。非國家對於人民有所偏倚。蓋為維持國家起見。其勢有不得不然者。且免除此種賦稅。適足以達維持國家之目的也。更如對於國有之財產。亦應免除其稅。

苟不然者。猶出諸左手而納之於右手也。徒增程序上之煩勞。實際上無所差異。當此之際。自不得不免除其稅。此其例也。更詳述之於下。

一 財政方術上之理由。國家不能課稅於國家自身。此爲財政方術上免稅之理由。如對於收益官地、收益官業、政府之登記、與官公署所發之證書等。概免除其賦稅。蓋以國家課稅於國家自身。無異於出左手而入右手。徒增出納之勞。實際上毫無差異也。

二 國民經濟上之理由。大凡健全之收入制度。未有損傷其將來之財源者。財政當局者徵收歲入。固不應加以限制。然取其財而培其源。亦爲財政家之責任。財政當局者對於今日之必需與將來之要求。應加同一之鄭重。不可圖一時之闊綽。而竭其將來之財源。故近世各國。對於所得額之少者。皆有免稅之規例。雖免稅限制之高低。各以其國民生活程度之高低爲轉移。然免稅制度。實爲各國之通例。此外更有對於一定之經濟要素及產業物品而免除其稅者。皆所以增長國民經濟而培養將來之財源也。

三 社會公益上之理由。凡增進社會利益及輔助國家進步之財產及事業等。國家

當免除其稅。財政家不可輕視輿情與社會利益。而重視國庫之收入。此種財產如屬於教會學校醫院與各種慈善事業者是也。

四 政治上之理由。對於一定資格之人。因尊嚴榮寵有不得不免除其稅者。如對於君主外國公使。免除其所得稅。對於皇室土地。免除其土地稅。對於外國公使之使用物。免除其輸入稅之類皆是也。

第八節 稅源

賦稅者。爲充國家生存發展之經費而徵收於人民者也。國家之生存發展。永續而無窮。則維持之之經費須永取而不竭。維持之之經費永取而不竭。則此經費所由生之源。更須永存而不涸。此吾人對於稅源所以不可不精細研究也。余先述關於稅源之學說。而後及於稅源之意義。

第一款 關於稅源之學說

十八世紀以前。國家莫不以人民之財產爲賦稅之泉源。不惟事實如此。學者亦皆公認。

爲尤當。而十九世紀重農學派倡說土地之收入爲國家之稅源。其意僅在土地。所見雖屬未周。然而以財產之收入爲國家之稅源。實爲空前之論。而作後學之先。至絕對學派崛起。指摘重農學派之疵。而謂人民收入不僅在土地之收穫。於是學理上益有進步。然必以收入爲稅源。其揆一也。亞丹斯密者。絕對學派之正宗也。其謂人民之收入不限於土地。乃依經濟學上生產之要素。列舉人民之收入共有三端。一曰地代。或曰總地租。總地租者。對純地租而言也。二曰利潤。三曰工資。夫如是。則亞丹斯密之說。固較重農學派而詳。誠爲學理之進步。然人民之收入僅限於三端而已乎。亞丹斯密蓋以時代之不同。囿於其時人羣之現況。且其說亦偏重於理論也。至於近世。德國學者多以前說爲未盡。而謂生產有費。人民之收入中。固含有生產費焉。况衣食用度。仰給於斯。其中又有生活費焉。然則所謂收入者。非純收入。所謂純收入者。自收入中減除各費之餘額也。國家謀稅。應以人民之純收入爲其稅源。苟不然者。必致剝削人民之財產。而傷其生產之能力。積年累世。民困以窮。民窮則源竭。國家因之無計維持。故以人民之純收入爲稅源。乃德

國多數學者之主張。亦近世學者之通說也。

第一款 稅源之意義

近世學者既以人民之純收入爲國家之稅源。然而人民之收入果爲國家之收入否乎。此則不能無疑。吾人不可不辨者也。於此所謂國家之收入者。對於人民之收入。由國家方面觀之而爲收入之謂也。蓋人民之收入。自國家方面觀之。時或不爲收入。例如甲借乙資。乙得子利。而甲以其所借之資。日揮霍以虛糜。絲毫無所生殖。則乙所得之子利。自乙而言。則爲收入。自國家而言。不過國富之移轉。不得謂爲收入也。若夫甲借乙資。乙得子利。而甲以其所借之資。更爲生產之業。則乙所得之子利。固爲乙之收入。由國家方面言之。亦國家收入之一部也。學者謂人民之純收入爲國家課稅之源者。指自國家個人兩方觀之。皆應爲收入。而自此減除其生產諸費所餘之收入而言也。夫國家課稅。須以人民純收入爲稅源。意精而理當。似無可議者矣。然余於此有不能不辯者。稅在土地者。以土地爲課稅物件。以土地之所生殖者爲稅源。稅在財產者。以財產爲課稅物件。以財

產之所生殖者爲稅源。其理顯然易明。然則國產稅海關稅。則以國產之物品運輸之百貨爲課稅物件。將以何者爲稅源乎。借曰。稅在國產者。以國產物品之所生殖者爲稅源。稅在海關者。以運輸諸貨之所生殖者爲稅源。如此言之。其源固可永續而不涸。其稅固可取之而無窮。以其稅額莫不藏於物價也。價之軒輊。以稅之輕重爲權衡。課之不致傷其源。固矣。然則負擔此種稅者。究爲誰乎。經營之賈。運輸之商。實爲供求之媒介。必將轉嫁其稅於消費之家。而取利潤於其間。夫如是。則課稅之源。仍爲人民之收入也。明矣。夫既以人民之純收入爲稅源。今者國家課間接之稅。更挪移轉嫁。終必歸宿於之民。然則人民之納稅能力。果能負擔此種賦稅否乎。課稅者無從而知之也。關於此點。或謂由人民消費額之多寡。則知其納稅力之強弱。遂以消費額爲納稅之標準。此乃一隅之論也。庸詎知消費於奢侈者。庶乎可知其有納稅力。若消費於必需者。必至死於溝壑。而後納稅之力始窮。孰謂消費之家必有納稅之力。蓋不獲已焉。無可如何者也。社會主義之學者。謂間接稅之痛苦。莫不歸宿於貧民。斯言固未得其正。然未嘗全無理由也。由此觀之。

則稅源又有不可不分言者矣。惟各國學者對於此點。猶無精當之論斷。余則分別稅源爲二。一曰正源。二曰惡源。國家洞悉人民純收入之狀況。而以之爲課稅之源者。謂之正源。國家不知人民純收入之狀況。而以之爲課稅之源者。謂之惡源。課稅於惡源者。間接困苦於人民。民困則國貧。國家苟非於財政上或政策上之不獲已時。不可重課於惡源也。

第九節 賦稅之分類

賦稅之分類。蓋難言矣。從來學者。意見紛歧。更以國情不同。制度互異。如法國以關稅屬於直接稅。而美國於南北戰爭之際。更以所得稅爲間接稅。紛紜若此。吾人欲截然判分。顯然辨其類別。莫莫乎其難哉。雖然各國之稅制。固以其國情之不同。財政狀況之迥異。因而異其制度。以各適其宜。而學理上之分類。性質上之不同。尙可追尋而辨其區別。惟從來學者間。人自爲說。各有所見。於是賦稅之分類。幾與學者之數相埒。吾人欲擇所從。殊難鑿望。且以余之所觀。諸子之說。皆未能昭然判別。顯立區分。使紛雜擾亂之賦稅。皆

成統系。而各有所依歸。是則不能無憾焉。余乃揣其性質。因其情事之不同。而爲分類之標準。一、依課稅於富之現象而分。則爲直接稅與間接稅。二、依課稅之目的而分。則爲經常稅與非常稅。三、依課稅物件之種類而分。則爲人稅、物稅。與行爲稅。四、依課稅標準之種類而分。則爲主觀稅與客觀稅。五、依課稅標準之範圍而分。則爲一般稅與特別稅。六、依課稅方法之差異而分。則爲配置稅與定率稅。七、依納稅物件之種類而分。則爲納物稅與納金稅。八、依課稅物件之經濟上及法律上之存在或變化而分。則爲人稅、財產稅、收益稅、移轉稅、消費稅。九、依賦稅徵收之地域而分。則爲國內稅與國境稅。十、依課稅之次數而分。則爲一次稅與重複稅。十一、依賦稅制度而分。則爲單稅與複稅。十二、依稅率之不同而分。則爲比例稅與度進稅。十三、依賦稅之寬苛而分。則爲重稅與輕稅。賦稅之分類。大略如此。後更詳論其利弊得失。備學者之考究焉。

第一款 直接稅與間接稅

自課稅於富之現象之不同。而定賦稅之種類。則爲直接稅與間接稅。惟從來學者對於

此種之分類。論辯紛歧。莫衷一是。於是不得不歷述學者之所主張。夫經濟原理之發展。後世學者皆以重農學派與亞丹斯密爲紀元。自十八世紀之中葉。重農說之勢力漸次澎漲。流行不可遏止。而此派學者之主張。以土地爲唯一之富源。故以國家之賦稅莫不自土地之純收入而支付。然則與其課稅於百貨。課稅於職業。而間接歸宿於地主也。何如直接課稅於土地。斯固重農學派之說也。夫主張土地爲唯一富源之誤。與賦稅皆歸宿於地主之乖。姑置勿論。而直接課稅與間接課稅之說。足以闡發賦稅之理。實爲重農學派之所發明。嗣後亞丹斯密重非重農學派之主張。而謂人民之收入。乃出於地代利潤與工資。更分利潤爲利息與純利之二種。於是亞丹斯密乃分賦稅爲三種。而重農學派以土地爲唯一稅源之說。始不能行於世。自亞丹斯密之說出。學者皆奉爲正宗。利加圖、塞兒斯密魯、皆其中之鐸鐸者也。然而亞丹斯密之分類。失於簡略。不足以隱括諸稅。於是利加圖與塞兒斯密魯各於三種賦稅之外。多所增加。惟破碎零星。不足爲訓。且列舉繁而遺漏多。拉烏分賦稅爲二種。曰物價稅。曰消費稅。物價稅者。謂評核物價而課以

稅也。郝福滿分賦稅爲所有稅與行爲稅。考恩主張瓦哥納之說。分賦稅爲所得稅。所有稅。與消費稅。德巴利兒之分類較詳。共爲課於人者。課於富者。課於納享者。課於消費者。與課於行爲者。之五種。巴斯推勃分賦稅爲初級稅與次級稅。亞丹姆斯分之爲三。一。課於收入者。二。課於殖利之財產者。三。課於謀利之營業者。夫如是。則諸說紛歧。莫衷一是。總之無一精詳而允當者。亞丹斯密之分類法。固勿論矣。如拉烏之說。則印花稅無所歸。如郝福滿。瓦哥納。亞丹姆斯等之分類法。則人頭稅無所屬。要之。周於此者。疎於彼。皆不足以囊括賦稅之全數。然則與其詳而漏也。無如簡而周。欲求簡而周者。則巴斯推勃之說近之矣。巴斯推勃謂田賦。住屋稅。所得稅等。皆屬於初級稅。國產稅。關稅。交通稅。繼承稅等。皆屬於次級稅。蓋以初級次級爲概括之分類。然後各種賦稅。皆有所統系而無遺。此所以較以上諸說爲精當。蓋巴斯推勃所謂初級次級者。乃直接間接之轉語也。文字不同。其理無異。夫直接稅間接稅之說。自重農學派倡始以來。後世學者多採用之。然而直接稅與間接稅。果取如何標準以定之。近世學說之所同者。則在以立法者之意思而

別直接與間接。瓦哥納亦謂在直接稅。立法者預期納稅者即爲賦稅負擔者而不預期賦稅之轉嫁。在間接稅。預期納稅者非終爲賦稅負擔者而以轉嫁其賦稅於他人爲目的。夫以立法者之意思。而決其爲直接稅與間接稅。乃陳腐之學說也。蓋賦稅之結果。往往與立法者之意思相背弛。預期其轉嫁者或不轉嫁。不預期其轉嫁者或竟轉嫁。要之直接稅與間接稅之分。不得以其轉嫁與否爲標準。且以立法者之意思而分賦稅。非科學上之分類也。最近學者之通說。則謂直接稅者。課於富之直接現象。如財產收入是。間接稅者。課於富之間接現象。如消費行爲是。如此分之。則不問賦稅之轉嫁與否。而以富之現象爲標準。加人頭稅、特權稅、不動產稅、遺產稅、所得稅、營業稅等。皆屬於直接稅。如國產稅、關稅、入市稅、印花稅、交通稅等。皆屬於間接稅。此則最近學者之通說也。至於直接稅與間接稅優劣之點。更詳言之於左。

第一項 直接稅之優點

直接稅以人民之納稅力爲標準。故得課稅之公平。而在間接稅。則人民納稅力之如何。

課稅者不得而知。且課稅於奢侈品者。其稅固爲富豪所負擔。然其需要頗具伸縮力。若課稅於普通品。則貧富之間已不得其平。若至課稅於必需品。則貧者之需要不減於富者。今如鹽。富擁鉅資者。其食鹽之量。當與貧困小民無所異。然則課稅公平之原則。已掃地無餘矣。故曰。直接稅較間接稅爲公平。其利一也。直接稅直接課於財產收入。而其收入歷年少所變更。則賦稅之額自亦無所增減。若夫間接稅。往往以市面之榮枯。物價之軒輊。供求之變更。而致銷售貨品之多寡。賦稅之額數因之而無定。故曰。直接稅較間接稅爲明確。其利二也。夫人民之財產收入。既固定而少所變更。則國家當財政恐慌之際。或需款孔亟之時。則可高其稅率而得稅額之增加。證之各國。往事然也。若間接稅。則人民之需要。或因價昂而減額。或因囊濇而制慾。則國家之收入。往往因之而頓減。故曰。直接稅較間接稅易增賦稅額。其利三也。人民之財產收入。既少變更。則課稅較易。而在間接稅。不惟對於百貨流轉而有調查之煩瑣。對於偷關漏稅亦多監督之困難。徵收匪易。費用必多。故曰。直接稅較間接稅之徵收費少。其利四也。直接稅之納稅者。既難於轉嫁。

且顯然割其收入之一部以納稅。則人生感負擔之痛苦。亦必關心於國事。至若間接稅額藏於物價。購物者幾不知有稅隱於其中。苟非過重之稅。昭然增高其物價。則人民將不知有負擔之苦。不動其心。不究其故。於是人民與國家有若判然而無關者。故曰。直接稅能造善良之國民。其利五也。

第二項 直接稅之劣點

直接稅之優點。既如上所述矣。惟其徵收之方法。殊難斟酌盡當。夫間接稅。固易詐僞偷稅。而有監督偵察之難。然其徵收方法。頗簡單而無繁擾之弊。在一定之物品。課以一定之稅率。雖徵收之費較重於直接稅。而品色價格。固明確易知。若夫直接稅。其徵收固有四法。然終不能避其隱匿詐欺之弊。所謂四法者。一、依納稅者之申告而課稅。二、依課稅物件之估算而課稅。三、由政府之審定而課稅。四、由政府與納稅者之協議而課稅。夫所謂依納稅者之申告而課稅者。凡應課稅之物件。皆由納稅者列單報告於政府。政府據之以為課稅之標準。夫如是。則法至簡而易行也。然而試觀今日之人羣。其道德心果能

一致而不欺乎。不能無欺。則詐偽流行。隱蔽風起。於是賦稅之負擔。畸輕畸重。無由得其平矣。所謂依課稅物件之估量而課稅者。自課稅物件之外標估計其所值。因其所值而課以稅。夫自外標而定物價。難乎其得價格之正確。不得價格之正確者。烏得賦稅之平耶。所謂由政府之檢定而課稅者。凡應課稅之物件。皆由納稅者報告於政府。政府恐其欺也。則可搜查其家宅而證其真偽。苟行此法。人民之隱蔽其實者。固較難行。然不惟程序之繁。所費之鉅。所得不足以償失。且防害人民之自由。觸起人民之惡感。非國之利也。所謂由政府與納稅者之協議而課稅者。亦由納稅者繕具清單。報告其應課稅之物件於政府。政府以之爲課稅之根據。而與納稅者協議之。疑其欺也。則檢點其家私財產而發其隱蔽。夫如是。則詐欺之行固絕。而傷民之心已甚。亦未足爲善法也。統觀以上諸法。皆爲各國之所行者。雖以其國計民情之不同。各異其採擇。然而不出於弊竇叢生。即出於偵察過苛。此直接稅之劣點一也。更觀今日之世界。凡立國於大地。其國家之經費。莫不日益加增。不可與中世以上之國家同日語。且文明愈進。國費愈繁。今而後國家之經

費。猶必有加無已。然則由直接稅之所收入者。固不足以支國用。於是不得不恃間接稅。爲國家收入之大宗。證之各國。罔不然也。英之關稅。占其總收入十之二。美之關稅。占其總收入十之四。德之關稅。印花稅。占其總收入十之四。然則直接稅不足以支國用。昭然明矣。此直接稅之劣點二也。

第三項 間接稅之優點

賦稅既以公平普及爲原則。苟不適於原則。卽爲不善良之稅制。然在一稅之中。公平與普及之二大原則。無論學理上抑事實上。皆不得相容而並立。如以公平論。則間接稅不如直接稅。以普及論。則直接稅又不如間接稅。此學者間所以有直接間接二稅相互調和之說。而立法者亦不可昧於相互調和之理。苟得甚道。則公平與普及可並得而兼收其功效。苟失其道。則背乎公平普及之原則。而影響於國家之收入。人民之負擔。與夫羣中之經濟。其弊不堪條舉也。蓋人民之貧富不齊。因之其收入亦多寡迥異。直接稅以人民之純收入爲課稅之標準。事實上之制度良否。與其徵收方法之何如。固因國而異。未

可概言。然依學理而論斷。則負擔之公平無過於此。惟有難者。於此所謂公平。僅為經濟上之公平。而非政治上之公平。蓋國家者。非僅豪富之國家。貧民既有參政之權。當有納稅之責。苟以人民之收入為課稅之標準。則人民之收入在法定額數之下者。皆在免稅之例。是優於貧民而苛於豪富。亦未見其為公平也。故必待間接稅以調和之。使人人皆有所負擔。而後經濟上與政治上皆得其公平。且賦稅制度。往往重於甲稅而輕於乙稅。更須他稅以劑其平。欲知一國之稅公平與否。不可據其一端而斷大體。必統觀各稅而後得其要領。凡欲賦稅之公平。而所以劑其平者。莫不取計於間接之接。故曰。間接稅適於普及之原則。而調和賦稅之不公平。其利一也。夫人民之收入固定。而少所變更。則直接稅之範圍狹隘。而少所增減。苟非一羣之經濟日益繁榮。則人民之收入無從增益。且經濟發達。亦必以漸。若國家一旦有所急需。咄嗟之間。欲集鉅款。而應時會之要求。殊非直接稅之能力所可及。若夫間接稅。普及而廣博。迅速而易施。較直接稅殊有濟急之功能。故曰。間接稅能速增國家之收入。其利二也。然而間接稅亦必有一定之限制。苟以收

入爲目的。則不可逾其限制。逾其限制。人民將制其慾以避重稅。而國家反有收入頓減之虞。此固不待言也。間接稅之利。仍不止此。夫直接稅限於一定之期間。繳納一定之稅款。不惟無時間之便利。且蒙鉅資之痛苦。其感觸於民也深。而間接稅則大異是。藏稅於物價之中。徵稅於無形之際。新稅增加。物價頓長。消費之家。固不能無所感覺。然日變時遷。因習成慣。疑物價之昂貴。若受影響於供求。幾乎不知物價之中有稅存焉。者。故曰。間接稅感刺於人民較直接稅輕。其利三也。雖然。余於此有不得不贅言者。立法者對於間接稅不可不注意也。余嘗考賦稅之沿革。上古之世。皆以貢獻充國用。姑勿論矣。中世以降。凡國家之所費。莫不直接取給於人民。無所謂間接稅也。歐洲各國。間接稅實始於荷蘭。蓋十六七世紀之中。荷蘭握商業之牛耳。而列國之富在農。於是稅則在土地。荷蘭之富在商。因之稅乃在資本。然而商賈思所以轉嫁其稅於他人也。乃德惠時流。變直接稅而爲間接稅。昔之課稅於資本者。此後乃課稅於貨品。此間接稅之始也。至十八世紀。英國商業大興。英商亦欲轉嫁其稅於消費之家。於是間接稅乃盛行於英。而後各國效法。

無國無之。然觀其所由。察其所以。皆商賈所以轉嫁其稅之道。故間接稅者。出於商賈之私懷。非有公平之根據。國家苟非不獲已時。不可以間接稅爲國家收入之正途。蓋間接稅者。非不可行也。必有政治上之計畫。或以國用之不充。或以之調和賦稅之不公平。不得已焉而行之。要在得其利用之道。此則立法者所應知者也。學者多謂直接稅無天賦之良。間接稅無本性之惡。余則謂間接稅有本性之惡。要在利用之之何如耳。

第四項 間接稅之劣點

間接稅之弊。莫甚於防害人民之經濟。夫政府有監督之必要。因而干涉人民之經營。嚴立規章。徧加搜索。巡查之吏。巧用其毒。營業之家。不堪其擾。有礙生產之進步。而阻其方法之改良。且稅在完成品者。其弊猶小。稅在粗製品者。其害殊深。蓋粗製品乃完成品之初步。自粗製而抵完成。必經多數之經營。從其根本而課之。其害必延於所經之營業。以抵於完成。弊害遂波及於廣衆。此所以間接稅必限於完成品也。且稅之所在。視營業之大小而有所不同。稅在小營業者。其害尤鉅。以其資本金少而難於負擔也。久之。一國之

營業必集於少數人之手。而成獨占之勢。且間接稅之實施。有調查與監督之必要。官員胥吏動輒多人。以有用之人才。置之於不生產之地位。而國家且供給其薪俸。是又虛耗有用之財也。然而近世國家。莫不置重於間接稅。蓋從而行之者。不獲已焉。非謂計之得也。當今之世。直接稅既不足以支國用。勢不得不仰給於間接稅。然而防害經營之發達。關係國家之隆替。不可不慎也。故曰。間接稅防害經濟之發展。其弊一也。夫國家之經費。既與年俱長。而間接稅之收入。亦與年俱增。直接稅既不足以支國用。賴間接稅而補充之。考之各國。莫不如是。然以收入額數確定而論。則間接稅遠遜於直接稅矣。蓋間接稅收入之多寡。以完成品消費之如何爲標準。增稅於物物價輒騰。人民或制其慾而減其消費之額。或仍其故態不減消費之數。是在消費家之權衡。非立法者所能干涉。然則稅額之增減。殊難預揣。今以多寡無定之款。而應國家重要之需。其危險可虞。不言而喻。直接稅則不然。果增其稅率。則應得之稅額可預料而知。故曰。間接稅增稅時。殊難預定其收入額。其弊二也。統觀以上。則直接稅與間接稅之優劣。已可知其大端。直接間接。適相

反對。優於此者劣於彼。長於彼者短於此。立法者當並取兼施。截長補短。以劑其平。要在直接稅爲國家收入之正宗。以間接稅爲不獲已之補助。必如是而後可得稅制之宜。此則財政當局者所應注意者也。

第二款 經常稅與非常稅

此分類乃以課稅目的之不同而區分之。經常稅者。以供國家普通經費爲目的。依正確之額數。恒久徵收。非常稅者。以供國家非常經費爲目的。國家有臨時特別需要時而徵收之。自晚近公債制度發達以來。國家如有非常費用時。多募集公債。以爲緩急之計。故非常稅有漸次減少之勢。然有時需款甚鉅。徒賴公債不足。以支給。或信用薄弱。募集公債有種種之困難。仍須課非常稅以充非常費用之一部焉。吾人更自歷史上觀之。上古時代。皆以貢獻充國用。固無所謂賦稅也。必國用不足。或有非常費用之時。而後課稅以爲補充。然則當此之時。賦稅皆可謂爲非常稅也。惟在今日。賦稅制度發達之際。國家皆以賦稅爲收入之正宗。於是賦稅乃有經常與非常之分矣。

第三款 人稅物稅與行爲稅

今以課稅物件之種類爲標準。而定賦稅之分類。則有三種。即人稅、物稅、行爲稅是也。人稅者。以人身爲課稅之物件而課稅。如人頭稅、家族稅等皆屬之。物稅者。以物爲課稅之物件而課稅。如田賦、房屋稅、財產稅等皆屬之。行爲稅者。以行爲爲課稅之物件而課稅。如消費稅、營業稅、經濟行爲稅等皆屬之。此種分類之法。其標準純在表面。不足供學理上之研究焉。

第四款 主觀稅與客觀稅

自課稅標準之種類而定賦稅之分類。則爲主觀稅與客觀稅。亦謂之主體稅與客體稅。又謂之對人稅與對物稅。主觀稅者。以納稅人之經濟能力爲標準所課之稅也。主觀稅又可分爲人身稅及所得稅之二種。人身稅與前款所謂人稅無所差異。所得稅則以納稅人之勞力或職業之所得爲標準。所以謂爲主觀稅者。則以其標準專在納稅人之經濟能力也。客觀稅者。以納稅人之財產或其財產收入爲標準所課之稅也。客觀稅又可

分爲財產稅與收入稅之二種。財產稅以財產爲課稅之標準。如財產移轉稅之類是。收入稅以財產收入爲課稅之標準。如利息稅之類是。惟於此所謂之財產稅及收入稅。與一般財政學上所謂之財產稅及收入稅。其意義大相徑庭。一般財政學上所謂之財產稅者。僅就財產所有而課稅。一般財政學上所謂之收入稅者。即普通所謂之所得稅。不問其爲人之收入抑物之收入。蓋此款所謂之所得稅與收入稅。二者相合而爲一般財政學上所謂之所得稅也。

第五款 一般稅與特別稅

自課稅標準之範圍之不同。而定賦稅之分類。則爲一般稅與特別稅。一般稅者。以各種財產總額或各種收入總額爲標準所課之稅也。其在主觀稅者。如一般所得稅。其在客觀稅者。如一般財產稅是已。特別稅者。以特種財產或特種收入爲標準所課之稅也。其在主觀稅者。如傭金稅、薪俸稅。其在客觀稅者。如房屋稅、利息稅等是也。

第六款 配置稅與定率稅

自分配稅額方法之不同。而定賦稅之分類。則爲配置稅與定率稅。配置稅者。由政府預定賦稅總額及課稅物件。而後分課之於各課稅區域者也。定率稅者。由政府預定課稅標準及稅率。而後依標準及定率以課之。必至徵收之後始知各區域內賦稅之總額也。夫依配置稅。固可得政府之所需。便利於政府。不待言矣。然而配置稅僅能行之於直接稅。且政府預定其分配之額於各區域。而有不公平時。則人民之負擔必有畸輕畸重之弊。立法者不可不注意也。

第七款 納物稅與納金稅

自納稅物件種類之不同。而定賦稅之分類。則爲納物稅與納金稅。納物稅者。以實物完納之謂。納金稅者。以通貨完納之謂。在昔實物經濟時代。國家之支出皆以實物。而人民亦皆以實物完納其賦稅。自貨幣制度發達而後。國家之支出與人民之完納其稅。莫不以通貨爲之。蓋甚便也。雖然當今之世。其僻遠荒塞之區。與金融機關不備之地。其人民完納賦稅。猶有以實物爲之者。惟今之制。有異於古之制。今之徵收實物者。亦必換算之。

而爲金額。然後以金額爲國庫之收入。意在便於會計也。

第八款 人稅財產稅收益稅移轉稅與消費稅

自課稅物件之經濟上及法律上之存在或變化。而定賦稅之分類。則爲人稅、財產稅、收益稅、移轉稅與消費稅。人稅者。基於人之經濟上及法律上之存在所課之稅也。依狹義之人稅不過人頭稅、家族稅、窗櫺稅等屬之。而普通所謂之人稅。則薪俸稅、傭金稅及一般所得稅等皆包括之。財產稅者。基於財產之經濟上及法律上之存在所課之稅也。惟從其數量價格以課之。至其收益之如何。則非所問。收益稅者。對於利用收益物或經營收益業之經濟變化。而課於其收益者也。如田賦、房屋稅、利息稅、營業稅等皆屬之。移轉稅者。對於財產及等於財產之權利利益之經濟上及法律上之變化移轉所課之稅也。其自個人移轉於個人。抑爲自然之移轉。如以社會經濟上之進步而自然增其價格者。皆非所問。此稅又謂之交易稅。又謂之行爲稅。如印花稅、註冊稅、繼承稅、增益稅等皆是也。消費稅者。基於物之經濟上之變化。對於消費使用之家所課之稅也。如鹽稅、酒稅、茶

稅、糖稅、蠟燭稅、火柴稅等皆間接之消費稅也。又如車稅、馬稅、報章稅、奴婢稅等。普通謂之爲使用物稅。即直接之消費稅也。依廣義言之。皆爲消費稅。而課之於消費使用之家焉。

第九款 國內稅與國境稅

自賦稅徵收之地域而定賦稅之分類。則爲國內稅與國境稅。國內稅者。對於本國人民及僑居本國之外國人民所課之稅也。國境稅者。對於國境出入之貨品所課之稅。即關稅是也。更由課稅權之所在而定賦稅之分類。則爲帝國稅、國稅、地方稅之三種。此種分類。惟聯邦國體有之。其他國體。則爲中央稅與地方稅而已。

第十款 一次稅與重複稅

自課稅次數之不同而定賦稅之分類。則爲一次稅與重複稅。一次稅者。對於一人或一物。易言之。即對於一種課稅物件僅課一次而不再課其稅之謂也。其義簡明易解。無可研究。吾人所應研究者。重複稅也。重複稅者。對於一種課稅物件課二次以上之稅。蓋重

複稅之發生。自古有之。迄於今而未絕。然今古之情勢不同。因之重複稅之狀態亦異。古時民權未興。舉凡橫征暴斂。剝奪民脂。純爲政府之權衡。人民惟有俯首聽命。而政府之征收。僅以增加國庫收入爲其唯一無二之目的。人民之負擔輕重。與賦稅之是否公平。皆置而不問。甲受累次之稅。乙無一次之稅。證之古史。徃徃有之。雖然上古之際。政府之威權固爲重複稅之原因。至於今日。民主主義勃興。稅法研究頗密。古之重複稅固已罕見於今。然而重複之稅亦不免焉。特今之重複稅有異於古之時。分工作業。商通於無營業之家。或借貸於他人。資本之家。或投資於國外。事業交雜。資金流動。今之世固異於古之時也。苟不察其情況。不晰其紛雜。則重複稅之不公平。不得免矣。吾人欲研究之。則不可不分項以論述。一、單立主權下之重複稅。二、並立主權下之重複稅。並立主權下之重複稅原於地理關係。富力流通。工商交互。甲國人民或於乙國而有財產。則其財產立於二主權之下。自不得不負擔雙方之賦稅。不特國與國也。同一國焉。則甲省與乙省。同一省焉。則甲城與乙城。以同一之財產。徃徃負擔雙方之賦稅。馴至經二次。四次之征稅者。

亦在所多有。夫資本雜糅。工商紛繁。更益以財產稅制之勃興。重複稅之發生。亦固其所。今有人焉。儲資於股票。而斯人與公司固同居於一城。是則同立於一主權之下也。然而課稅者。既課稅於公司。復課股票之稅於其主。於是重複稅生焉。不必立於二主權之下。而後有重複稅也。今更分項詳論於下。

第一項 單立主權下之重複稅

重複稅之發生。最顯然而易見者。莫既課其財產所得或利潤。從而更課其營業中之財產所得或利潤者也。重複稅之苛酷不平。如此類者。乃爲世界文明國家所共引避。蓋營業之財產。即個人之財產之所集合。分營業之財產。則爲個人財產之一部。既課稅於個人之財產矣。更課其所儲資之營業之財產。是其儲蓄於營業者之一部財產。負不公平之重複稅也。至於收入與利潤亦然。個人所得或利潤之一部或全部。即營業之所得或利潤之一部也。既課之於營業。復課之於個人。其爲不公平之重複稅也明矣。故近世文明國家。皆引避之。而此等之重複稅。亦無研究之價值。余更進而論之。夫重複稅之最著

者。則爲既稅其財產。從而更稅其所得。或既稅其財產或所得矣。從而更稅其營業。此顯然易見之重複稅也。惟關於此點。又有說焉。學者多以此稅爲不公平之重複稅。實則重複稅者。未必皆不公平。夫合其財產及所得而一次課之。第課以高稅。與以低稅而分課財產與其所得者。一而二。二而一者也。至其公平與否。要以普及與否爲前提。苟普及矣。凡同等之人民無一免者矣。則此等之重複稅。固甚公平而無偏倚。且無論其爲二次三次之重複稅。苟普及矣。皆不失其公平。若必不以重複稅爲宜。則僅課稅於財產而增高其稅率焉。其揆一也。夫如是。則重複稅固無偏頗之弊。有偏頗之弊者。其惟稅不普及而有逃稅之時乎。且有進者。夫國家對於人民固以平等爲原則。然則稅率亦應平等而不問其收入之源乎。是又不可不辨者也。吾人之所不可不知者。關於課稅之類差也。輓近學者。對於所得皆有勞力所得與財產所得之分。稅在勞力所得者。其率低。稅在財產所得者。其率高。以勞力與財產固有別也。義大利荷蘭諸國行之。更有不分稅率之高低。而收同一之效果者。蓋對於勞力所得與財產所得課以同一之稅率。更於財產所得之外。

課以財產稅。於是擁有財產者之所負擔。較勞力者自多矣。易言之。即對於擁有財產者。課以二次之稅。一則課於財產。一則課於所得。亦所以別平勞力所得與財產所得也。普魯士行之。凡此皆爲重複稅。然非不公平之重複稅。惟於此吾人有不能無疑者。夫課於財產所得者。稅率高。課於勞力所得者。稅率低。或對於財產所有者。既課其財產所得矣。更課其財產。試問其對於財產所有者所加之稅率。或所課於其財產之稅額。果能公平。正當無所偏頗否乎。斯固不能無疑也。然關於此點之公平與否。與重複稅漫無關涉。乃規定稅率之問題。縱不平矣。亦非重複稅本性之不平也。其次足以發生重複稅之問題者。則爲債務關係。對於債務人而課財產稅時。將減除其債務否乎。課其所得稅時。減除其債務之利息否乎。若對於債權人既課其貸出之額。而對於債務人復課其貸入之額。時。則爲重複稅否乎。是則不能無疑者也。關於此點。殊無深義。可以一言以決之。課於其所有。不能課於其所無。借資於人者。其資非其所有。不得爲其財產之一部。此歐洲各國。所以有賦稅之改革也。昔者歐洲各國。皆以債務爲債務人之財產。而課財產稅時。乃不

減除其債務。惟對於所得稅。則減除其債務之利息。蓋所得稅以人民之純所得爲標準。故減除其債務之利息。此歐美之通例也。近者以所得稅之理。足以貫徹財產稅。故在財產稅乃減除其債務焉。吾人更進而研究之。則在田賦。對於土地之典當將如何乎。昔者美國諸州。關於此種情形。往往發生重複之稅。蓋對於出典之家。既課稅於其土地之全價。更對於承典之家。課稅於其所出資金之全額。例如甲有土地。價值萬元。出典於乙。而假五千元。政府既課稅於其地價。復課稅於其資金。是實有萬元之財產。而課稅於萬五千元也。且以資本換算之理推之。則承典之家。猶可轉嫁其稅於出典之家。是出典之家。又負雙方之稅也。不公孰甚焉。不然者。若對於出典之家。尤其減除其典價。而以五千元爲課稅之標準。而對於承典之家。不課其所出之資金。以防重複之稅。是實有萬元之財產。僅課稅於五千元也。從前之法。稅則重複而不公。從後之法。稅額無端而減少。然則如何而後可也。關於此點。分述之於下。

一 課稅於出典之家。而以其土地之全價爲標準。遂免承典者之稅。此法之根據。則在

債權人必轉嫁其稅於債務人。若免債權人之稅。則多貸出其資而低其利。利益乃可普及於人羣。然則此法固簡略而易行。足以阻止重複稅之發生。美國各州有行之者。

二 一方課稅於出典之家。一方課稅於承典之家。課稅於出典之家者。自土地全價減除典價。以其餘額爲課稅之標準。課稅於承典之家者。以其所出之典價爲課稅之標準。此法美國各州亦多行之。且美國各州中。又有極低其稅俾人民不期於漏稅者。更有低其稅率課稅於典當之當時。而免其稅於日後者。考美國各州今日之趨向。皆將以課稅於當時免稅於日後者。爲杜絕重複稅發生之要道矣。

以上所論。皆關於個人之債務關係。更有聯合債務。不得不贅言於此。夫聯合債務中。尤以公司抵押債券爲最宜研究。蓋世人所易忽者。個人之財產及所得與團體之財產及所得之分也。對於個人。課稅於其財產並及其抵押之債務者。不可得而行之。蓋個人之財產可得而課稅者。減除其債務以外之財產。不得加入其債務之額於其確實財產之內。反之而論公司。其確實財產僅爲其財產之一部。餘者皆爲公司債。課稅者必並課其

確實財產與公司債。而後始可比例於其納稅力。若免其債務之稅。亦如對於個人者。則失課稅之平矣。蓋債務之於個人。實減其納稅之力。而債務之於公司。反增其納稅之能。以公司之債務。亦即時確實之資本。因之以滋息者也。簡言之。斯二者之不同。不在個人與公司。而在消費與生產。個人之借債也。非困於急需。則迫於消費。故其借入之款。乃其負擔。縱其借款以充資本。因之而得利益。則對於所得固於課稅之由。對於債務亦無課稅之理。蓋個人之借款。雖有時充其資本而求利潤。然其營業之運轉與其家私之用度。相混而難分。欲知其借款之若干。實充其營利之資本。不可得也。故對於其債務之全額。免其賦稅。與其苛也。寧寬。至於公司之債務。則迥異其旨趣。夫公司之借債。固有時而迫於消費之急需。然以充其資本而謀利潤為恒。據事實而論。凡公司之資本。大半皆為股票與債券。故對於其債務之所得。課以所得稅。更視其債務同於財產而課以財產稅。此固學者所公認。各國所實行者也。今更論述關於公司之重複稅於下。

三 今日之公司與公司之股東。其間亦易致重複稅之發生。既課稅於公司矣。復課稅

於其股東與其債權人否乎。是一疑問也。詳考各國之事實。其稅法各有不同。惟以經濟原理接之。則其道易明也。特於此所應先知者。其所課於公司與其債權人及股東之稅。爲普及稅乎。抑特別稅乎。其爲普及稅者。凡各種公司及其債權人與股東以及各種之儲蓄。同負相當之稅。而無所或免。則是既課稅於公司。復課稅於其債權人與股東者。其爲重複稅殆無疑義。苟爲特別稅。則大異其旨趣。蓋凡特別稅之來。則資本換算例隨之。今課稅於特種公司。則其股票或債券之價必低落。而新購股票者。必核除其稅額而購之。夫如是。則賦稅之加。乃爲稅前購主之所負擔。無關於稅後之購主也。更有進者。有時課稅於公司之債權人。而公司欲免債權人之稅。以維持債券之價格。當是時也。債券之稅。股東納之。學理上固應稍減債權人之擔保。實則無所影響於債權人也。余更簡言以明之。其爲普及稅也。則既課稅於公司。復課稅於其債權人與股東。固爲不公平之重複稅。其爲特別稅也。則有時公司欲總其稅額視爲一種費用而支付之。則對於股東或債權人。無所謂重複稅。亦無所謂不公平也。

四 夫課稅者。對於公司既課稅於其確實資本矣。復課稅於其財產否乎。今以經濟原理證之。公司之財產。即其確實資本之一部。若既課稅於其確實資本。復課稅於其財產。乃對於財產課二次之稅。其爲不公平之重複稅也明矣。對於個人課一次財產稅。則不得對於公司確實資本之一部之財產課以二次稅也。

以上所論。皆單立主權下重複稅之最著者。今更述發生於並立主權下之重複稅焉。皆具研究之價值。吾人不可忽焉者也。

第二項 並立主權下之重複稅

並立主權下之重複稅。至晚近始有之。故至今學者對於並立主權下之重複稅。猶未加以特別之注意。而與以精確之研究者。蓋有由焉。一、國際間工商之關係。較往昔固有重要之可言。然猶未達於交互繁重之點。一國之內。其工商各業。雖漸以畛域畫分。交涉日夥。然國際間工商交互之關係。尙未若是其繁也。二、古之時。有自遠方來者。土著人皆視之如寇讐。降及後世。餘風猶存。至今雖漸有融和之趨向。然萌芽初兆。未大興也。三、往昔

之課稅。不問其是否公平。縱有思及賦稅公平之問題者。亦未能精研其底蘊。至於今日。始知賦稅公平之重要而研究之。以此三種之原因。故學者間至今始漸有研究此種問題者。夫文明之進步愈速。人民之交互愈繁。今之世固異於古所云也。甲國人民往往居於乙國。而其財產則在丙國。或更於丁國而有所經營。死亡於甲地者。或遺其財產於乙地。生產之於甲城者。或消費之於乙城。且一人之營業。或分設於數國。凡此種種情形。皆爲今日實際上之現象。因之或生國際間之關係。或一國之內部而生異地之關係。苟非精慎研究。難乎其得賦稅之公平。然則當此種種情形。果如何而課其稅。乃吾人所不可不研究者。惟關於此點。又有難焉。蓋課稅主義。各國與各地所取者不同。往往兩國或兩地所取之主義適相反。於是又有紛亂難明之苦矣。今先述其不同之主義。

甲、籍貫主義或政治忠誠主義。此皆最古之主義也。籍貫主義者。必其土著之人民。而後課以稅。乃爲此種主義之主旨。然而降及後世。商業漸興。至於今日。人民交互往還。尤不可以籍貫限制之。苟賦稅皆爲土著人民之所負擔。而旅居者不問其爲異國人抑

異鄉人。盡免其賦稅。乃不公平之甚者也。忠心主義則異是。然忠心主義已不能行於今日。惟其餘燼猶有存者。迄於今對於外國人之旅居本國者不免其稅。而對於本國人之旅居外國者仍課以稅。斯固政治忠心主義之餘燼也。然自實際上觀之。本國人之移居外國者。皆自安其土而樂其生。凡生命財產之關連。皆與移居國相切近。而對於祖國之義務。不過名義上之問題。所謂政治忠心者。殆泯焉無之。且人民之遷居。資本之移動。往往難知其真象。故籍貫主義與忠心主義者。皆歷史上之陳迹。不可行之於今日也。

乙、現居主義。此主義之主旨。凡人民自他方來者。不問其爲異國人或異鄉人。即課其稅於其所在地。更不問其爲暫居與久居也。此主義之不可行。顯然易見。今有人焉。自甲國來遊乙國。作旬日之暫住。適稅吏催科而遇之。則亦將課稅於斯人。然則斯人之家私財產。何由而知其多寡。且斯人離乙國更遊於丙國丁國。則亦將在在而稅之。有是理乎。此現居主義所以不能行於世也。

丙、久居主義。此主義之主旨。凡人民之久居於本地者。皆有納稅之義務。此種主義。

固較前二者爲近理。然亦未盡美善。蓋本地財產之大部。或多爲他處人之所有。苟以久居之人民爲其課稅之標準。則將失其應得賦稅之大部。其弊一也。久居於甲地之人民。其收入之源或在乙地。如甲地人民在乙地而有營業之類是也。苟甲地課稅於其人民。則乙地無所徵收。是甲地有所得而乙地有所失也。其弊二也。且財產所有者。往往客居於外國。或遊行於異鄉。若取久居主義。則客居於外者。乃全無納稅之義務。尤非理所應然。其弊三也。有此三弊。已足証此種主義之不可行矣。

丁、財產所在地主義。此主義之重要理由。則在人民既於此邦有其財產。則人民對於此邦政府即有密切之關連。此邦政府對於其財產。既盡保護之責任。則財產所有者。即對於此邦政府有應盡之義務。揆之情理。固所應然。惟徒以財產所在地爲課稅之根據。其法猶未盡善。蓋人民久居於此邦者。對於此邦即有應盡之義務。不問其財產之所在地也。例如北京人儲蓄其全數財產於倫敦。其對於北京與我政府則不納一錢之稅乎。固無是理也。統觀以上各種主義。籍貫主義。固勿論矣。其餘三者。各有短長。然皆未盡

美善。今截長補短。三者相融而爲

戊、經濟利益主義。此主義與古之政治忠心主義相對待。人民立於並立主權之下者。並立主權得分課之。而人民之納稅力有限。並立權力得分其納稅力而課之。不得逾其量也。蓋以人民既居於此。不問其久暫。即享其地之經濟利益。且其財產既附於此。或其收入既來自此。則必受此地之經濟利益。要之。此主義者。曩括現居、久居、財產所在地、三主義。而以其所受之經濟利益爲課稅之標準。然則課稅之法如何。吾人亦不可不推求之也。夫人民之納稅力。有一種之關連。一則關連於生產。一則關連於消費。斯固夫人而知之者矣。今欲分其納稅方而課之。則不得不根究其收入之源而課之。更根究其消費之地而課之也。夫如是。則就其收入所由來之各邦。而分課其財產所得或營業。更就其所居與消費之各邦。而分課其消費。而其消費稅之爲直接或間接在所不問。斯固至善之法也。然而又有難者。夫人民之消費。不得爲課稅之未確標準。雖今日各國行之弗替。且以消費稅爲國庫收入之大宗。然在地方稅制。對於消費稅固嚴加限制。苟一旦消

費之稅不行則不得有救濟之方術。學者間有謂分財產稅、所得稅、營業稅、四分之三歸諸所居之邦者矣。有謂平分各稅之總額者矣。關於分配之點固難得其適中。然有勝於無。且亦不足爲經濟利益主義之病也。

統觀以上。則知經濟利益主義較其他各主義爲善矣。然而各國今日之所行者。皆非經濟利益主義也。統觀列強。窺其所抱之主義。固有較善者矣。而其中仍含有政治忠主義者。所在多有。美洲各國對於營業之課稅。以營業所在地爲根據者有之。以人民所在地爲根據者亦有之。人民苟非土著。必致重複稅之發生。更考世界各國之稅法。紛紜不一。要皆未臻於美善。差強者其惟美德與瑞士乎。美國各州。明定法律。對於人民之遷移。資金之流動。免其重複稅。似稍近於經濟利益主義之規模。然皆疎而不周。略而不當。且各州中漫無規定之明文。各抱利己之懷者。猶不鮮也。德國較美國爲優。德國各邦對於各邦人民相互之賦稅。自帝國規定其法律。土地與營業之稅。課之於其所在地。人民對於其祖邦僅納所得稅。無原籍者。課之於其所在地。人民既納所得稅於甲邦者。苟乙邦

復課之。則人民得以既納稅於甲邦爲理由而請免。然而猶有未善者。各邦相互間已有課稅之規章。而地方相互間尙無課稅之條例也。瑞士又較德國爲優。不惟各州之課稅有相互之規定。即地方相互間亦有之。載在法律。通國遵行。若以經濟利益主義繩之。似以瑞士爲近。要之。文明進步。主義日新。必以切近事實始爲一時之法度。當今之世。忠心主義已無可用。而所謂現居主義、久居主義、與夫財產所在地主義。又皆有所未周。其盡美而盡善者。處今之日。揆今之勢。其惟經濟利益主義乎。雖各國猶未之行。或行之而未盡。要以今日之趨向與實際之所需。可斷言其將來必當見諸實行也。余既詳述各種主義矣。然而對於並立主權下之人民。皆如何而課其稅耶。更詳述各國之實例於下。

一、對於本國人民。將課其在外國之財產或所得乎。國際間之關係。猶含有政治忠誠主義之臭味。英美以及其他各國。對於人民之所得之全部。課以所得稅。不問其所得乃得自外國與否。若其所得之泉源之所在國。亦課以所得稅。則其人負擔重複稅也明矣。至於國內稅與地方稅。則經濟利益主義稍有進境。美國諸州、德國諸邦、以及瑞士各

者。對於有形財產皆取財產所在地主義。對於無形財產則取籍貫主義。似此則各國之趨向。已趨近於經濟利益主義。較國際間之課稅法。亦較切近於公平矣。

二、對於居住外國之本國人民。將課其在外國之財產或所得乎。各國對於居住外國之本國人民。猶抱政治忠主義。而以美國爲尤甚。據一千八百九十四年美國所得稅法。對於人民之所得。課其全額。無少或減。至於其人居住本國與外國。與其所得來自外國與否。皆在所不問。英國則不然。對於居住外國之本國人。未嘗課其在外國之所得。其他各國或酌減其稅額。或有特別之規定。例如俄國。則對於本國人民之居住外國二年以上者。凡在外國之所得。免其稅焉。今日國際間之所行者。雖紛紜不一。然英國而外。大致皆未離乎政治忠主義也。至於國內與地方之稅法。大有趨近經濟利益主義之勢。吾人依據學理而研究之。對於居住外國之本國人民。而在外國有財產或所得者。全無課稅之理由。苟欲課之。則以居住外國之本國人民仍於本國而有財產爲前提。且不過依據其在本國之財產而課之耳。

三、對於居住外國之本國人民。將課其在本國之財產或所得乎。本國人民居住外國。而在本國有財產或所得。當此之時。本國對於其財產或所得應如何課稅。吾人若依經濟利益主義而判斷。則本國政府應以其財產或所得之大部。爲課稅之標準。而其餘額爲其所居國應課之稅。然而實際察之。國際間未嘗如是。蓋以政治忠心主義與財產所在地主義二者相並行之。故各國相互間。皆課其全額。然在國內稅或地方稅。則稍趨於經濟利益主義焉。

四、對於居住本國之外國人民。將課其在本國之財產或所得乎。國家對於居住外國之本國人民。既課以財產稅或所得稅。則對於居住本國之外國人民。自不能免其稅。且近世各國。固有不取政治忠心主義者矣。以學理言之。政治忠心主義。固無不可廢之理由。雖地方相互間。以從來相嫉之懷。往往課異鄉人以重稅。然近者多以互相協議調租之稅。而爲地方相互交換之條件。甲地人民居於乙地者。乙地如何課之。則乙地人民居於甲地者。甲地亦如何課之。如是則重複稅之弊。庶可免焉。惟國際間苟無條約之交

換則將各行其所利也。

五、對於居住本國之外國人民。將課其在外國之財產或所得乎。外國人民居住本國。而在外國有財產或所得時。若依據經濟利益主義。則賦稅之大部分。歸於財產所在國。人民居住國得其小部而已。然各國皆不採經濟利益主義。而取財產所在地主義。於是賦稅之全額。將盡歸於財產所在國矣。又有難者。若各國皆取同一主義。猶可言也。如國際間相互之課稅。皆取財產所在地主義。而人民之納稅於財產所在國者。不更納稅於居住國。是則不致重複稅之發生。惟自實際上察之。各國所抱之主義各有不同。要以利己爲標準。苟政治忠心主義有利於己。則抱政治忠心主義。不利於己。則取財產所在地主義。對於居住本國之外國人民。而不課其在外國之財產或所得者。蓋寥寥焉。惟各國對於地方之關係。已漸有採取經濟利益主義者。不問其爲異鄉人民。抑爲土著人民。皆同焉視之。地方間互相課稅之關係。多以經濟利益爲標準。

六、對於不居住本國之外國人民。將課其在本國之財產或所得乎。國家對於不居

住本國之外國人民。而在本國有其財產者。各國當此情事。必將舍久居主義而抱財產所在地主義。課其稅之全額。不問其爲外國人民且居住外國也。夫財產或所得之所在。既課其稅之全額。而此居住國又從而課之。無論其所課之多寡。亦必有重複稅之發生。關於此點。吾人若依據經濟利益主義而判斷之。則財產或所得之所在國。應以其所得之大部爲課稅之標準。其餘額則讓諸其人之居住國焉。

第十一款 單稅與複稅

自賦稅制度之不同。而定賦稅之分類。則爲單稅與複稅。所謂單稅者。國家之經費純然取給於一稅。同時更無他種賦稅與之並行。而複稅者。國家之經費非取給於一稅。同時更有數種賦稅與之並行而相輔。蓋單稅與複稅之不同。純爲制度上之不同。賦稅自身毫無差異。自十七世紀以來。單稅制之說。風行於世。頗有學者主張之。其中利弊得失。誠爲吾人所不可忽者。故詳述之於下。以供學者之研究焉。

第一項 單稅制

單稅制說。自十七八世紀之中。已流傳於各國。主張此說者。既無穩固之根據。篤信此說者。更屬荒誕之盲從。然而其勢孔熾。風行一時。純爲理想之制度。至今未能見諸實行也。當十七世紀之中。歐洲大陸與英國之賦稅改革家。倡始消費單稅論。以爲欲求賦稅之普及。莫如以人民之消費爲課稅之標準。十八世紀。英國學者更主張房屋單稅。十九世紀之初。英國所得稅既收美滿之效果。於是歐洲大陸之學者。中主張所得單稅。十九世紀之中葉。法國學者又倡印花單稅。十九世紀之末葉。資本單稅之說。又流行於法國。迄於今日。則亨利教吉之土地單稅說。又爲一時所宣傳。教吉之土地單稅說。乃以純租爲根據。易言之。即以純租爲課稅之標準也。所謂純租者。卽利加圖所謂之經濟租。根據於土地之天然力而得者也。惟現代以前。伊沙協滿亦有土地單稅說。協滿謂國家稅與地方稅。皆應取之於土地。且謂賦稅之負擔。應普及於人人。而課稅於土地者。地主轉嫁其稅於消費之家。人人必消費。則人人不得脫其賦稅之負擔。自協滿之說出。人民皆以爲得賦稅之公平而主張之。然至教吉之說起。協滿之說遂掃地無餘矣。夫二子之不同一

則謂課稅於純租。其稅即歸宿於地主。地主不得轉嫁其稅於他人。此理固爲學者所公認。自利加圖而後昭然於世者也。一則謂課稅於土地。其稅不能歸宿於地主。實則地主轉嫁其稅於消費之家。要之一則稅在純租。一則稅在土地。二者之不同。固昭昭矣。教吉有言曰。土地之稅與純租之稅。二者迥異。不可不察也。夫自十七世紀以來。倡說單稅制者。其所擇之科目。因時代而不同。自重農學派以土地所產爲人羣之富源。因而主張土地單稅之說。於是土地單稅論乃風行於後世。至於今乃以教吉之純租單稅爲尤盛。然亦一理想之制度而已。於茲先略述其學說。而後論其弊害。

甲、純租單稅之學說。

此派學說之根據。可數言以蔽之曰。土地乃天賦之物。非人力所造而成。私人不得據而有之。土地價值之騰貴。爲人羣進步所致。亦非人力之功。私人亦不得引爲己利。故必公之於人羣。且財產私有制度。實爲萬惡之階。故羣中之政府。必取其所應取而公之於人羣。個人之功。有應得之果。其根據於純粹土地而生者。皆應取爲國有。此純租單稅論者

之主旨也。爾其學說又分爲二：

子。工作說。工作說與自然法相輔而行。今日學者羣起非之。蓋自然法者。不過特定之時之所促。特定之人之所思。時勢所趨。潮流所感。乃人羣進化之所經歷。非天造地設之法規。雖十八世紀之學者公認自然法之存在。要亦時勢使然。而後時變勢遷。文化愈進。所謂自然法者。已成歷史上之陳迹。爲人民之所唾棄。且自然法一如法律規條。公平道德。同爲人羣之產物。因時制宜。審勢權變。非若自然法學者以自然法爲萬世永遵者也。古之時。財產公有。土地爲最。後世浸變。文化大開。人羣進步。經濟發達。遂致土地私有。制度之必要。土地必歸私有也。而後民安之。斯固今日人羣之現狀。然而凡百制度。豈可不因其變而制其宜乎。而自然法學者。謂土地既爲天之所賦。卽應公之於人羣。不顧是否適宜。此則自然法學者之誤也。縱使吾人公認自然法之存在。純租單稅之說卽可成立乎。夫土地爲天然所賦與。而非個人所創造。地價之昂貴。爲人羣發達所演成。而非個人可居功。固矣。然則羣中之物。凡衣食房舍以及使用消費各物。何者而非天然所賦與。

何物而爲個人所成就。工人造椅。木材天然之所賦與也。器械他工之所供給也。推而及於衣食房舍。亦皆羣中之物之所分配也。夫如是。則以己力而製物。而後純然歸其所有。一羣之中。殆無其人。然則教吉之徒。既以土地公有爲說。而不及於他物。斯則吾人之所不解者也。社會主義之學者。亦曾以財產天賦爲根據。因以財產公有爲主張。二派之說。皆以前提之悖謬。遂致理想之乖張。果依社會主義說與工作說而推論之。則社會間將無一物可屬於個人。其於今日之社會不利殊甚。猶莫如社會利用說。而以社會之便利爲前提之爲愈也。

丑、利益說。此派學者謂土地之價值。既以社會進步而增高。則其地利當然歸於國家。然而此說之誤謬。亦爲近世學者所非笑。世界各物。何者非由社會進步而增其價值。何獨苛於土地耶。此說中更有以特利爲根據。而倡特利說者。雖未可與利益說並論而同非之。然而特利說亦多誤謬。一則重視特利而蔑視其除要件。蓋特利者。人民納稅能力之一部。而主張特利說者。乃以特利爲人民納稅能力之單純要件。此其誤謬之最大。

者也。

乙、單稅之弊害。

單稅制之學說與單稅學者之根據。既如上所述。而其根據之荒謬與其學說之乖張。亦已顯然呈露。僅爲此派學者之幻想。不能見諸實行者也。雖將來人羣或有實行單稅之一日。然證諸歷史。既無其實行之先例。揆諸今世。亦無實行之可期。茲更述單稅之弊害。

一、關於財政上之弊害。單稅制之於財政上有二弊焉。一曰難期收支適合。二曰必致不公平之賦稅。夫一國之財政。欲求其健全正確。必先求其收支適合。所謂收支適合者。收入與支出適相吻合。無多與不足之謂也。欲求收支適合者。必先求稅有伸縮力。欲求稅有伸縮力者有二事焉。一則伸縮力根本於稅源。增其稅率時。必可增國家之收入。如果隨因。確實不爽。二則稅類宜多。使之盈虧相劑。甲稅之所虧。取乙稅之盈以充之。有此二端。而後有收支適合之可言。收支適合矣。而後方爲健全之財政。吾人更反觀純租單稅。若據純租單稅論者之說。則純租之全額舉應歸諸政府。一旦有事需款孔急。政府

又欲加其稅率而徵之。勢同緣木以求魚也。然則純租單稅無伸縮力之可言。昭然明矣。且不惟純租單稅爲然。舉凡單稅。皆無盈虧相劑之利。無盈虧相劑之利者。是亦無伸縮力也。無伸縮力則難期收支適合。此單稅制之弊一。且國家課稅。難得其平。故一稅之不平。必賴他稅以平之。重於彼者輕於此。衆稅相調。而後得其公允。此固複稅制之所長也。若夫單稅制。則必重者重。輕者輕。且往往狡黠者對於國家無所輸納。而忠誠者必致加重其負擔。稅之不平實甚。此單稅制之弊二也。

二 關於政治上之弊害。單稅制之於政治上。有三弊焉。一有碍於關稅政策。二有碍於社會政策。三易生政治上之危機。夫單稅制者。純然施行一種賦稅。更無他稅可以同時行之。苟非施行關稅之單稅。則不惟保護關稅政策不能見諸實行。舉凡政治上之計畫。國際上之抵制。蕪關稅以行之者。皆不得暢所欲言。其弊一。且國家課稅於人民。非必以收入爲目的。以社會政策爲目的。而課人民以重稅者。亦所在多有。如鴉片稅。煙酒稅。各國行之。往往不注意於收入。而寓禁於徵爲立法者之本意。苟行單稅制。則掠政府課

稅之權。而阻撓其欲行之政策。其弊二。尤有進者。苟行單稅制。則國家之經費。由少數人民所負擔。而國家之政權。乃在多數人民之掌握。於是多數人之設施。不顧少數人之利害。因之對於國家之用度。漫不關心。恣意揮霍。且賦稅之來也。無人民抵抗之憂。金錢之去也。無人民質問之慮。於是無編製預算之必要。而所費之多寡。大可出入於其間。此皆單稅之弊。而其弊尤有甚於此者。則負擔賦稅者之背叛也。人民之自由。決於反抗不平賦稅之戰爭。證之往事。列國一轍。英國之憲法史。大半皆爲人民爭掌財政權之先例。美國脫離英國之羈絆。亦以反抗賦稅爲其主因。法國之革命。亦原於繁苛之賦稅。苟行單稅制。則以少數之人民。負擔國家之重費。不平則鳴。發生政治上之危機最易。其弊三也。

三、關於公正上之弊害。土地單稅論者。以國家之經費純然課於土地。而後方得賦稅之公正。然則此派學者亦以公正爲根據也。立論不爲不巧。然而公正以公平普及相集而成。土地單稅果否公正。乃一疑問。吾人不可不精細研究之。苟得其不公平不普及之明證。則土地單稅論自根本上已失其公正。此派學說不攻而自破矣。法人烏魯典兒

以生花之筆。寫滑稽之辭。對於重農學派之乖張。描寫殆盡。其言曰。法國農人。終年斂斂。舉其歲之所得。不過四十苦倫。稅吏催科。究其底蘊。度其精神上。身體上之終歲所需。二十苦倫而已足。於是盡課其餘以爲稅。而困苦老農。錙銖無所餘矣。一日遇其故友於途。初貧而乍富者也。歲之所得。四十萬苦倫。然皆非土地之所出。車駕六馬。僕從六人。僕役之所得。猶倍於農夫。其妻之所費。歲需八萬苦倫。意氣揚揚。馳驅上路。老農趨前而問曰。君必以終歲所得之半爲賦稅。而納二十萬苦倫於政府也。其人曰。咄咄君勿戲。我非地主如君。我物之來。皆出於土地。已有人納其稅。稅吏不得至吾門。苟課吾稅。豈非重複稅乎。君善納君稅。以衛君國。而歲享二十苦倫之正款。暇時請枉顧。與吾僕同食。嗟嗟單稅。誠良制也。此固烏魯典兒滑稽之談。然而土地單稅論之謬。已畢露無遺。而近世主張土地單稅論者。亦不攻而自破矣。夫土地單稅與純租單稅。二者雖皆爲土地單稅。然其間固有不同。在土地單稅之說。烏魯典兒已備言其謬。而純租單稅。則以純租爲課稅之標準。其故則在地乃天與人無其功。因之土地價值之所增益。亦緣人羣進化之所促成。

非由人民之勤勞工作。而生土地昂貴之結果。故以純租之全額。充國家之公費。理至公法至便也。然而吾人於此不能不辯焉。夫自然法既破滅。而不能存立於今日之人羣。天賦之土不得私有之說。已隨自然法同時以消滅。至於土地之價值。雖以社會之進步而有所增益。亦不得據爲理由而課稅。何則。土地之價值非定然增益。更非隨時而增益。且以人羣之進步而增益其價值者。其物甚夥。不惟土地已也。投機之業。獨占之商。何一而非根據於人羣之進步。况價值者。乃社會之現象。而非單獨之現象。苟以社會之進步爲根據。則不惟一物之價值增益。蓋原於供求之理也。供者如故而求者增。則物之價值必較往昔而增。然而求者又非對於一物有所求。非對於一物有所求者。即非一物之價值有所增。何以對於土地而獨課其所增耶。而純租單稅論者曰。土地固不得與他物相提並論。蓋土地與他物之供給。一有限而一無限。他物之供給或因生產進步反增其物產。而土地不能也。關於此點。單稅論者似有正當之根據。土地與他物確有如此之不同。惟財產不僅包羅具體之物。如勞役工作等亦各爲財產之一部。夫勞役與工作何一不以

社會之進步而增益其價值。服役於通都與服役於鄉野。其服役相同。而其價值乃迥有所異。且有二人焉。一則儲資十萬元於土地。一則儲資十萬元於股票。而前者歲負重科。後者一無所納。夫如是。而曰賦稅公平普及。其誰信之。總之。純租單稅論者。以公平普及爲其立言之根據。而根本上已陷於不公平不普及。此其說之所以不能見諸實行也。統觀以上。單稅之弊已昭昭矣。不惟土地單稅然也。惟以今日土地單稅中之純租單稅說爲最盛。余故非其說而詳論其謬。其餘單稅說亦不攻而自破矣。且賦稅中富有伸縮力者。以所得稅爲最。苟行所得單稅。同時全無他稅爲之輔助。以劑其平。猶不能免其弊害。矧其餘乎。此所以各國之所行者。從來皆取複稅制也。

第二項 複稅制

夫單稅既有不能免之弊。故縱當國家經費減少之時。單稅足以支持之。亦不得奉單稅爲良制。就單稅之所短而反觀之。即複稅之所長。斯固今日學者所公認。亦各國稅制所從同。不問其賦稅種類之多寡。其爲複稅制則一也。然而複稅制度果應如何以組織之。

此爲吾人所應研求者。往昔之複稅制度。皆原於國庫收入主義。築設稅類以求收入增加。無所謂賦稅之統系也。詎知複稅制度者。必具一定之統系。使各稅互相補救。一則達國庫收入之目的。一則謀人民負擔之公平。且不失爲永久之財源。而後始爲良美之稅制。關於組織賦稅制度。從來學者各有主張。分述於下。

甲、亞丹斯密之說。注重理論。以經濟學上之分配論爲根據。而謂賦稅者即指田賦、利息稅、收入稅、儲金稅而言。此外無所謂賦稅也。其言簡明易曉。惟過偏於理論。蓋賦稅常以人爲主體。其主體之人。未必分有生產之要素。縱分有之。往往不能爲獨立主體之收入。而爲二者以上之合體。於是相互間之比例。未易明曉。且賦稅恒及於財產。而不僅課於收入。況正確收入外。更有臨時收入、徵俸收入、及因消費而生之收入等。凡此數種收入。皆非亞丹斯密之賦稅統系所能隱括。故曰。亞丹斯密之賦稅組織法。偏於理論而不合於實際也。

乙、英人巴斯推勃根據經濟理論組織賦稅制度。共分三種。一、以依生產各要素課於

分配之所得者。爲第一類。二、以課於個人經濟上之所得總額而可視爲生產要素之合體所得者。爲準第一類。此二類者可視爲經濟學上生產分配之課稅。三、以物品稅、交通稅、財產移轉稅、及商事行爲稅。爲第二類。此類賦稅。可視爲經濟學上消費交換之課稅。惟巴斯推勃所主張。固較亞丹斯密之說爲完密。然第一類之課稅與準第一類之課稅。顯然有重複之弊。故不得爲良稅制也。

丙 德人瓦哥納之主張。當時學者稱爲最合於理論而適於實際。其所主張之賦稅制度。以收得稅、所有稅、消費稅之三大統系組成之。蓋收得稅乃包有收益稅、行爲稅、與一般所得稅。且收益稅更有對人對物之分。對人者則爲特別所得稅。對物者則爲狹義之收益稅。而所有稅者。即財產稅也。自瓦哥納之說出。曾爲各國所盛稱。學者多宗仰之。然而既有收益稅。復課一般所得稅。顯然而有重複之弊。故瓦哥納之主張。非余所敢贊同者也。

觀以上各學者之所主張。皆未爲完美之稅制。更考各國之賦稅制度。英國以一般所得

稅。行爲稅、消費稅、組織複稅制度。惟英國之一般所得稅。學者間以其爲收益稅與所得稅混合而成。有謂之爲集合所得稅者。此說非全無理。由然而吹毛求疵。自尋其擾。吾不贊同之。法國以收益稅、行爲稅、消費稅、組成複稅制度。普魯士則以一般所得稅、財產稅、行爲稅、消費稅、組成複稅制度。夫法國之稅制。未臻於完善。英國之稅制。已爲複稅制度之良者。然依余之所主張。仍以普國之稅制爲最善。以一般所得稅、行爲稅、消費稅、爲賦稅之三大統系。更以財產稅補充一般所得稅之所不逮。所以別乎財產所得與勞力所得也。既無重複之弊害。更適於公平普及之原則。處今日而論稅制。以此爲最焉。

第十二款 比例稅與度進稅

自稅率之不同。而定賦稅之種類。則有比例稅與度進稅。吾人於研究比例稅與度進稅之前。有不可不詳辯者。乃累進稅、度進稅、與累減稅之分也。關於此點。學者間多含糊命名。不究其底蘊。於是學理亦因之混淆。令人莫得其真象。蓋與比例稅相對立者。名爲遞變稅。而遞變稅實包有三種。一曰累進稅。二曰度進稅。三曰累減稅。累進稅者。課稅物件

之額數愈增時。則稅率亦因之而愈增。累進其稅率而無止境者也。度進稅者。課稅物件之額數增時。其稅率亦隨之而增。惟其增也有度。達其一定之限度時。則稅率不得復增。故曰度進稅。逾此限度而上者。或依其限度內最高之率。或用比例稅以課之。至於累減稅者。其稅率與課稅物件之額數相背馳。額數愈增時。稅率愈減。然而累進稅與累減稅。徒具其名。從來未有實行之者。蓋累進稅足以奪課稅物件之全額。而累減稅不惟減少國庫之收入。亦有背於賦稅之公平。故遞變稅中之爲世人所行者。惟度進稅而已。而學者多以度進稅爲累進稅。不察之故也。夫累進稅度進稅累減稅之分。既如上所述。今更論比例稅與度進稅之分。比例稅者。收入與賦稅依算術之增加之謂也。例如收入百元者。課以一元之稅。其率爲百之一。收入千元者。課以十元之稅。其率亦爲百之一。而度進稅者。收入與賦稅依幾何之增加之謂也。例如收入百元者。課以一元之稅。收入千元者。則課以十五元之稅。前者稅率爲百之一。後者稅率則爲百之一有半。觀夫此。則知比例稅與度進稅之分矣。比例稅者。自古有之。至今猶行於世。度進稅不過施於數種課稅物

件而已。然追源溯始。度進稅之兆興。亦非近代事也。蓋觴於雅典。自紀元前五百餘年已有之。惟代有代無。時而存滅。要以民主主義之盛衰爲其降替之期會。至於今日。民主主義大昌。而度進稅亦日益澎漲。惟究其既往。曾經多數學者所爭訟。主張比例稅。因而反對度進稅者有之。霍布士之流是也。主張度進稅者有之。孟德斯鳩之流是也。孟德斯鳩遊行雅典。見其財產稅而欣然曰。此等稅率。雖非比例。然甚公平。不以財產爲根據。而以慾望爲根據。故人民生活必要之費大致相同。不課以稅。而生活以外之款。則課以遞變稅。而不逾其最高之度焉。夫如是。則孟德斯鳩之所主張。乃度進稅也。盧梭、米拉旁等羣起和之。至於亞丹斯密之一派學者。號爲折衷派。其主張亦爲度進稅也。蓋累進稅未免失於過苛。見之於事實者亦從無累進稅。故學者間所謂之累進稅。即指度進稅而言也。夫累進稅固失於過苛矣。然而度進稅切中人民之納稅力。貧富相均。人民不困。實足以調劑他種賦稅之不平。各國行之。奉爲圭臬。良有以也。然而雖在近世。學者間猶有非之者。如巴斯推勃亦不以度進稅爲然。而謂其有數種弊焉。其中最要者。一、度進稅必致偷

稅之弊。二度進稅阻碍富之增機。三度進稅不能增政府之收入。雷洛亞善利兒亦曰。嚴行度進稅則沒收富者所有收入之全額。蓋雷洛亞善利兒之說。意在累進稅也。度進稅既有一定之限度。限度稅者。課以累進稅。限度外者。課以比例稅。夫如是固無沒收其收入全額之可憂。至於巴斯推勃之所云。度進稅致有偷稅之弊。誠爲度進稅之弱點。如土地房屋等財產。固勿論矣。如公債股票等。則易於隱匿。且如收入在千元以下者。課稅百之一。千元以上者。課稅百之一。有半。是收入九百元者。納稅九元。千元者。納稅十五元。收入之額所增不過十之一。而稅額乃至十之六。於是收入千元者。必隱其額以求輕減其稅。斯固人之恒情也。故度進稅有偷稅之弊。此說固甚切中於事實。雖然亦視課稅之方法何如耳。苟得其道。未始不能減其弊。至於度進稅防害富之增進之說。殊屬不思之論。夫國家無稅。是爲最善。既有稅焉。而謂度進稅防害富之增進。然則比例稅果不防害富之增進乎。度進稅之負擔。多在豪富。比例稅之負擔。多在平民。多課於富則害較淺。多課於貧則害較深。孰得孰失。不待智者而後知也。至若度進稅不能增政府收入之說。乃不

知度進稅本性之論。蓋度進稅率之增加。意不在增加國庫之收入。而在調劑一般人民之負擔。故度進稅率多行之於所得稅與遺產稅。而少見之於消費稅也。要之。度進稅實爲稅法之進步。各國行之以補比例稅之所不足。而平人羣貧富之不均。誠爲民主主義盛行時代之表證也。宜乎社會主義之學者多贊助之。

第十三款 重稅與輕稅

自賦稅之寬苛。而分賦稅之種類。則爲重稅與輕稅。稅之寬者則爲輕稅。稅之苛者則爲重稅。然則所謂寬者苛者。究有如何之標準。而後分其寬與苛耶。斯則吾人所應研究者矣。惟於此有不可不注意者。賦稅之重輕。非與國家之徵收額相比較而定者也。徵收之稅額少者。其稅未必輕。徵收之稅額多者。其稅未必重。吾人不可誘於其外而昧於其內。然則稅之重輕。或稅之寬苛。果何由而分乎。或謂徵稅程度可以理論定之。賦稅有最高額與最低額。最低額者。行政上所不可缺之額。最高額者。人民所不可堪之數。此種論定。毫無價值。所謂行政上不可缺者。究爲何種事務。國情不同。庶政互異。未可一概論之。且

所謂人民所不可堪者。究有如何限制。仍茫然無所根據也。此說之短。已經前人累駁之矣。茲不詳述。而雷洛亞普利兒與浩克等。又對於賦稅之額。而定一定之成數。雷洛亞普利兒之言曰。國稅與地方稅相合。不逾各人收入之百分之五。實爲至當。設增至百分之十二。尙不難堪。然已失之過重矣。浩克則以百分之十五爲賦稅之最高額焉。夫二子者。以一定之成數。斷定賦稅之徵額。無論實際上皆不能得其允當。余將進而論述賦稅重輕之標準。觀夫以下所述。則知二子之謬矣。

第一項 賦稅重輕之標準

賦稅重輕之標準。蓋難言矣。夫賦稅之重輕。未可純依人民收入之額爲斷定。凡國家經費之用途。賦稅制度之如何。各國富力之程度。與夫富之分配之方法。皆與賦稅之重輕有密切之關連。今徒以國民之收入額爲根據。而定賦稅之成分。烏能得其允當。此雷洛亞普利兒等之說。所以不能存立於今世也。然則賦稅之重輕。果如何而定其標準乎。余則以人民之納稅能力爲分別賦稅重輕之標準。此學理上之根據也。更須考察各種之

結果。以爲實際上之表證。據其果而知其因。然後論定其爲是否超過人民之納稅力。若自因而推果。則知超過人民之納稅力者。其稅乃重。否則其稅必輕。反之。若自果而推因。則知重稅必爲超過人民之納稅力。否則異是。然則自果而推因者。究如何而後知其稅重耶。是則不可不依各種之現象而考求。或貧民之成數漸次而增多。或生活之程度漸次而卑下。或國內之產業漸衰。或徵收之額數漸減。凡此種種之現象。雖未必盡由於重稅。然大半然也。蓋國家課稅超過人民之納稅力時。當然發生所述種種之結果。故曰。以納稅力爲賦稅重輕之標準。更以各種現象爲實際上之表證。然其所以超過人民之納稅力。遂致重稅之發生者。其原因又自不同。茲略述之於次。

一、原於國家經費之用途者。國家經費有生產與不生產之分。如產業、交通、教育、等費皆爲生產費用。直接或間接增長人民之納稅力。亦即增長國家之富源也。如戰爭、災難等費。皆爲不生產費用。非特不能增加國富。且直接或間接減少人民之納稅力焉。故生產費與不生產費之區別。對於人民之納稅力。重有攸關。因不生產費用而課稅於人。

民。遂致減少人民之納稅力。雖人民支持有力。樂於輸將。然究不免重稅之譏焉。

二、原於賦稅之制度者。賦稅制度之良否。對於人民負擔之輕重頗有關係。稅制之良者。公平普及。不侵人民之財產。不害產業之發達。而國庫方面亦得巨額之收入。反之。不良之稅制。人民負擔畸輕畸重。人民之納稅力因而減殺。產業之發達因而阻撓。故在甲乙二國。其人民之純收入額雖相等。而其國家之徵收額亦無以異。徒以稅制之良否。竟不免有稅輕稅重之分焉。

三、原於國家之富力者。各國之富力不同。各國人民之納稅力因之亦異。課其收入百分之一者。未必爲輕。課百分之十者。未必爲重。蓋賦稅之重輕。非以徵收額之多寡爲斷定。乃以人民純收入之多寡爲權衡。例如甲國人民純收入之總額爲十億元。乙國僅一億元。若同課以十分之一稅。則不得謂其人民之負擔相同。在甲國或爲輕稅。在乙國則爲重稅。蓋以其富力之等差。而有納稅力之強弱。以其納稅力之強弱。而生賦稅之重輕也。

四、原於富之分配者。富之分配之平均與否。對於人民之納稅力亦重有攸關。若富之分配不得其平。則富者益富而貧者益貧。國家課稅。苟徒以國民收入爲根據。不問富之分配是否平均。則少數之富者固不覺如何之痛苦。而多數之貧民必將不堪。不惟徵收之稅額減少。且不免有重稅之譏矣。反之。若分配平均。則貧富不甚相懸。中等之家占其多數。不惟收稅之額多。且人民之負擔亦必輕也。

統觀以上。因種種不同之情形。而致納稅能力之強弱。因納稅能力之強弱。而有重稅輕稅之區分。蓋稅之重輕。其區別之標準非一成不變者。故在雷洛亞普利兒與浩克之說。不能得其要領。反不如以理論上之納稅能力爲標準。庶不致有膠瑟鼓弦之譏。各國之國情互有不同。各以其人民之納稅能力爲其課稅之標準。然而理論上之納稅能力又失於空洞。不足以說明實際之情況。故對於社會上之種種現象。更加以精密之考求。觀夫貧民成數之增減。生活程度之高低。國內產業之盛衰。與夫賦稅完納之遲速。而推定其賦稅之重輕。至於其賦稅是否超過其人民之納稅能力。亦昭昭然矣。余故以人民

之納稅能力爲標準。以社會之各種現象爲表證焉。

第二項 重稅之弊害

賦稅之重輕。以人民之納稅能力爲學理上之標準。以社會之事物現象爲實際上之表證。既如前項所言矣。於茲所欲論述者。乃重稅之弊害。今擇其較著者而略言之。

一、政治上之弊害。重稅之結果。往往引起內亂。證之歷史。其迹昭然。美國之叛英。法國之革命。尤其顯著者矣。且自十六世紀以來。歐洲諸國之殖民地。相繼脫離母國而自謀獨立者。亦皆原重征苛斂。雖在輓近。人民參政之權張。對於國家財政或得置喙於其間。因之賦稅問題。似不至惹起內亂。然不過較往昔而差強。苟橫征暴斂。不顧納稅能力之如何。亦必有一部人民起而反抗之。不可不慎也。

二、經濟上之弊害。賦稅得其宜。固有鼓勵發明與提振生產之利。然仍不免擾亂產業之安排。阻撓營業之發展。況重稅乎哉。其必侵奪人民之財產。滅殺營業之資金。工人因之失業。而國多游手。社會因之衰退。而途有饑民。種種弊端。不遑枚舉。長此以往。則國

將不國。重稅之爲害。豈可忽乎哉。然至近世。更有社會政策派之學者。欲假賦稅之力。調和貧富之懸殊。尤有甚者。則謂存於國內之財產。卽爲國家之所有。故國家有所支出。則爲處分自有之財產。人民全無抗拒之理由。若是則爲重稅之尤甚者矣。經濟上將有不可思議之慘狀也。

三、社會上之弊害。賦稅苛重。足以敗壞人民之道德。如所得稅、動產稅、關稅、以及國產稅等。尤易陷於此弊。隱蔽挪移、偷關密竇等情事。紛至繼來。不一而足。蓋操奇計贏之徒。惟利是趨。不顧道德。久之則糾演成風。不可補救矣。當道者可不慎乎。

統觀以上之所述。則重稅之弊亦足畏矣。然則果如季比塞之所云。最輕之稅卽最良之稅乎。此又非也。夫賦稅既爲支應國家爲增進人民福利所需之經費。則賦稅與政務。必較其輕重得失。而後定輕減與否之計畫。無端暴斂。因之弊害叢生。則宜輕減之。固矣。然若無端減稅。而以最輕之稅爲釣譽之機。遂置政務於不顧。因而阻撓國家要政之進行。亦爲當局者所應禁忌者也。要之。稅固宜輕。惟不可阻撓國家政務上之進行焉。不可不

知也。

第十節 賦稅之原則

十八世紀以前。學者對於賦稅全無精細之研究。國家課稅皆以國庫收入爲目的。至十八世紀。學者蔚起。重農學派開之於前。絕對學派盛之於後。亞丹斯密關於賦稅之四大原則。遂開後世學者之先路。今列述於下。

- 一、賦稅者。人民比例於其納稅力。爲維持國家而釀出者也。
 - 二、賦稅必確定課稅之程序、法則、及稅額。使人民共曉之。
 - 三、須從納稅者最便利之時期及法則以課之。
 - 四、納於國庫之額與人民所出之額。必力求其相差之少。
- 亞丹斯密之四大原則。對於賦稅之原理頗有所發明。而後更有史思門之四大原則。如下。
- 一、課稅於收入不得課稅於資本。

- 二、課稅時不可不明辨總收入與純收入之別。
- 三、課稅不可及於納稅者生活必需之費。
- 四、課稅不可迫促資本之轉移。

由此觀之。史思門又能言亞丹斯密之所未言。二子之說。雖未精詳周至。然而後世學者實利賴之。其後瓦哥納又有所發明。較亞丹斯密與史思門而進焉。

甲、關於財政上之賦稅原則。

一、賦稅不可不足充國家之經費。

二、賦稅不可不有伸縮力。

乙、關於經濟上之賦稅原則。

一、不可不精選賦稅之源。

二、不可不就賦稅之結果如何而選擇其種類。

丙、關於道德上之賦稅原則。

- 一、賦稅不可不普及。
 - 二、賦稅不可不比例於人民之納稅力。
 - 丁、關於行政上之賦稅原則。
 - 一、賦稅不可不正當。
 - 二、賦稅不可不顧納稅者之便利。
 - 三、賦稅之徵收費不可不力求其少。
- 賦稅之原理。至瓦哥納而大進。然猶有所未盡者。余更列舉近世之通說於次。分款述之。備研究焉。

第一款 關於財政上之賦稅原則

賦稅所以供給國家之經費。然則賦稅者原有國家之經費而後生。故賦稅原則中應以關於財政者爲重要。共有三焉。

- 一、賦稅以充足國家之經費爲原則。夫賦稅既以供給國家之經費爲要務。則凡國

家之所需。必充足之。而後國家始可生存發展。圖謀公利。荷賦稅公平矣。普及矣。且合於其他之原則矣。而不能充足國家之經費。亦非良善之稅制也。且國家苟以維持獨立之故。若違反種種之原則。以課重稅時。人民亦必甘負重稅。而蔑視公平普及之種種原則焉。證之往事。莫不然也。惟國家若於必需之外。揮霍浪費。因之重課於民。則必惹起人民之背叛矣。

二、賦稅以富有伸縮力爲原則。國家事務日有變遷。處於今日之世界。局勢推移。尤非人力所可思及。無論其平時之政費。年有所增。卽內政上或外交上。一旦事起。必致經費之驟加。苟無富有伸縮力之賦稅。則國家將何所仰供。不惟有防安政之設施。且有防害其獨立之危險。或曰。國家苟一旦有事。經費無着。固可募集公債以濟其急。詎知公債非國家之收入。雖可募之於當時。必將償之於異日。况巨額公債。募集甚難。取公債亦不足破此原則也。且健全之財政。必求收支之適合。必其賦稅富有伸縮力。而後可盈絀相劑。此亦吾人所應知者。

三、賦稅以擇其可得巨額收入者爲原則。國家之經費既日益繁夥。則國家之收入亦須日益增加。然增加之道。則在稅類簡而收入多。故賦稅以擇其可得巨額收入者爲原則。若夫稅類衆多。手續繁碎。不惟徵收之費用浩重。而人民之感情亦易傷。稅類簡而稅額多者。人民或以爲輕。稅類繁而稅額少者。人民反以爲重。證之事實。往往如是。若零星小稅。徵之靡遺。瑩瑩入端。置之不課。徒耗經費而傷民心。此財政家所當引避者也。

第二款 關於經濟上之賦稅原則

國家之收入。取之於賦稅。賦稅之泉源。根據於人民之純收入。而純收入之所由來。則自人民之財產與經營。然則人民之財產營業與人民經營事業之能力。皆應培植而不可損傷者也。苟損傷之。則防害國民經濟之發達。因之賦稅之源以竭。財政家不可不注意也。傷於此點。原則有三。

一、賦稅以徵收於人民之純收入而不損傷其財產爲原則。摘果而折其枝。飲水而塞其源。智者不爲也。夫國家之賦稅。既爲人民之財產之所繁殖。苟圖國庫收入之驟增。

致傷人民之財產。則人民之財產既傷。而將來之稅源日涸。是摘果者折其枝。飲水者而塞其源也。且人民終年矻矻。努力制慾。舉終年所得以納國家之稅。不惟無餘。且有損焉。則將喪志灰心。甘作游手。於是國民之經濟日衰。國家之收入轉減。國家之危。莫此甚矣。

二、賦稅以不防害生產爲原則。營業稅有維持營業之効。如甲種營業隆盛。因之乙種營業受其影響而漸衰。課稅者則可重課甲種而輕課乙種。以維持營業之均衡。而鼓勵國民之經濟。然是有度焉。不可率爾爲之。苟逾其度。反致營業之萎靡。或資本流出於國外。直接防害經濟之發展。間接滅殺國庫之收入。故賦稅之配置如何。在所不問。要以不防害生產爲原則也。

三、賦稅以課於正源爲原則。課稅者洞悉人民之純收入。根據純收入而定其納稅之能力。然後課之以稅。是爲課稅於正源。如直接稅是也。課稅於正源者。不致損傷人民之經濟能力。降低人民之生活程度。此乃培源之道也。若夫課稅於惡源者。如間接稅是也。課稅者不知人民之收入情形與人民之生活程度。漫然課之。必致損傷一般人民而

滅殺其經濟能力。此竭源之道也。國家苟非於財政上或政策上之不獲已時。不得課稅於惡源。故曰。賦稅以課於正源爲原則也。

第三款 關於公正上之賦稅原則

國家內政。公正爲先。對於賦稅之徵收。尤以公正爲重要。英國之憲法史。大半爲人民爭握財政權之陳迹。防不公也。美國脫離英國之羈絆。亦原於賦稅之繁苛。避不正也。更證之於其他各國。內亂之興。人民之忿。其原於橫征苛斂而失其公正者。所在多有。在今日民主主義鼎盛之時。對於公正上之原則。尤爲財政當局者所不可忽焉者也。其原則有三。

一、賦稅以正當爲原則。賦稅之正當與否。蓋難言矣。要之。欲明賦稅之正當與否。須以國家之支出是否必要爲前提。若國家以獨立生存上或勢力發展上有支出之必要。因之課稅於民。則賦稅雖重亦不失爲正當。反之。國家無支出之必要。僅爲當道者之虛糜。因而課稅於民。則賦稅雖輕亦爲失其正當。故爲違私懷而課稅。固爲無理之專制。縱

以公務。而有必要以外之征求。亦爲違法之暴斂。斯固昭然易曉者也。然而又有難者。若政府以違法之苛征。而經立法院之通過。適法手續。完備周詳。如是則欲加之罪。患無辭矣。當此之時。則端賴民情之向背。與夫輿論之何如。然則健全之國民。實爲賦稅正當之根據。則政治之知識與財政之研究。誠爲今日國民之要務矣。

二、賦稅以普及爲原則。夫國家既爲人民之集合體。則人民對於國家之經費。卽爲應任之負擔。且無一人應免其負擔者也。固有以國家之榮典或特別之情形而免其稅者矣。然賦稅究以普及爲原則。以免稅爲例外。此則近世學者所公認者也。其免稅者。如政治機關、公法人、貧民、公益機關、各國之有君主者、其君主及皇族。此外更有以天災地變而喪失其財產者。以條約規定者。爲保護特種之營業者。皆免其稅焉。夫對於政治機關及公法人而免稅者。若必課之。則是出於左手而入右手。故無課稅之必要。對於貧民而免稅者。以其無納稅能力也。對於公益機關如學校、孤兒院、恤貧院等而免稅者。以其代國家謀公益。而以國家進步爲目的也。有君主之國家。對於其君主及皇族而免稅者。

尊寵也。以條約規定者。如寄居本國之外國人民與寄居外國之本國人民所以互免其稅者。防重複稅之不公平也。天災地變而喪失其財產因免其稅者。稅無著也。對於所欲保護之營業而免稅者。實行其保護也。除以上列舉者外。則賦稅以普及爲原則焉。

三、賦稅以公平爲原則。國家對於人民。皆以公平爲原則。不惟賦稅然也。然對於賦稅吾人所謂之公平。猶有說焉。蓋於此所謂之公平。比較人民之納稅能力而言。非羣相一致而納同等稅額之謂也。如甲之歲入十萬元。乙之歲入僅千元。則甲乙之納稅能力迥不相侔。而國家應比例於甲乙之納稅能力以課之。於是甲乙之所負擔者始得其公平。故曰。負擔之多寡。比例於各人之納稅力。然後稅自公平也。

第四款 關於行政上之賦稅原則

國家課稅。對於徵收之額數。程序。費用。與人民納稅之期間。猶有三大原則。而爲財政家所應注意者。述之於下。

一、賦稅以徵收之程序簡明爲原則。夫徵收之程序繁多。易感人民之痛苦。以程序

而傷民情。乃政治家之所避忌。程序簡而稅額多者。人民樂輸之。程序繁而稅額少者。人民反苦之。證之各國。往往如斯。故徵收之程序以簡明爲原則也。

二、賦稅以稅額及時期確定爲原則。確定納稅額及納稅時期。亦爲賦稅重要之原則。苟無確定之稅額及時期。則對於豪商富賈。防其資金之利用。對於貧困小民。防其計畫之預籌。防其資金之利用者。間接影響經濟之發達。防其計畫之預籌者。直接增益貧民之困苦。害經濟而傷民心。莫此爲甚。故曰。賦稅以稅額及時期確定爲原則也。

三、賦稅以徵收費少爲原則。夫徵收之費。有時而繁重者。究其原委。或由課稅之過重。或由偷稅之風行。或由征收程序之繁瑣。或由國民經濟之衰微。有此一端。足致徵收匪易。因之稅吏多人。費用浩重。且動用多人者。是以有用之人才。資力。費之於不生產之途也。財政家當力思整頓而除此弊。不惟費用減少。而人才亦可用之於生產之途矣。

第十一節 賦稅轉嫁及歸宿之概要

賦稅轉嫁及歸宿之原理。爲研究賦稅者所不可不知。不知此不足與論賦稅。何則。以其

關於賦稅之效力及結果皆茫然而不能斷言也。課一稅焉。而其稅果爲何人所負擔。此不可不於課稅之前而預定之者。課稅之意在甲。詎知甲脫賦稅之負擔。而轉嫁其稅於乙。縱於國庫收入無所變更。而與立法者之意思相反背。其害於民也無窮。此皆制稅者昧於賦稅轉嫁及歸宿之理之所致。雖知之。仍不免偶有遺誤。況不知乎。此所以賦稅轉嫁之理不可不精細研究也。然而研究賦稅之轉嫁者。對於其學說與所應注意之種種情形。亦不可不知。余於此先分述之。至於轉嫁之原理。則將因稅而論。分詳之於賦稅各論焉。

第一款 關於賦稅轉嫁及歸宿之學說

關於賦稅轉嫁及歸宿之學說。遠在亞丹斯密以前。已有其萌芽。然皆散編微論。略含斯旨。西利門謂往昔之學說。不過爲近世學說之朕兆。似無研究之價值。今吾所述者。自重農學派與亞丹斯密始。其前皆不載焉。

甲、重農說。重農學派之賦稅轉嫁說。兆自米拉旁。興於奎斯內。盛於黎味兒、內蒙、薄

鐸。至倭溝而大戚。此派學者謂農業爲唯一之富源。以農業爲生產事業。以工商各業爲不生產業。意在農業之所生產。除生產各費而猶有餘。工商各業不過通人羣之有無。究於國富無所增益。故賦稅雖課於工商。而其終也必歸宿於農。無論稅之爲直接爲間接。農業實爲稅之所自出。與其課稅於工商而間接及於農也。無如直接課稅於農。此則重農學派之說也。雖此派學者中議論有所出入。要皆大同而小異。不出於重農說之一轍。

乙、純正說一名絕對說。亞丹斯密、利加圖爲經濟學之正宗。雖其議論有所不詳。主張有所偏倚。近世學者誹謗頗多。然究不失爲經濟學之泰斗。而開經濟學理之泉源。故凡關於經濟學之研究。莫不溯及亞丹斯密與利加圖。關於賦稅之轉嫁。亦須追源於二氏。以其闡發學理較精而純也。於此所謂純正說者。實以二子爲鼻祖。亞丹斯密分別收入爲三途。一曰總地租。二曰利潤。三曰工資。其論賦稅轉嫁之理。則謂稅在土地者。無論其比例於地租抑比例於收穫。皆爲課稅於地租。何則。蓋農業之家必求與他業相等之

利潤。若課之以稅。則農業之家必轉嫁其賦稅於地主。亞丹斯密更分利潤爲二。曰純利。曰利息。其論賦稅轉嫁之理。則課稅在利息者。則不能轉嫁。若課稅於純利。則能轉嫁。如爲農業之家。則轉嫁其稅於地主。如爲工商之業。則轉嫁其稅於消費之家。且謂稅在工資者。亦必轉嫁。蓋社會對於工作之要求不減。而物價不增。則工人轉嫁其稅於雇傭之主。若物價增加。則工人轉嫁其稅於消費之家。總之。稅在地租與利息者。皆不能轉嫁。稅在純利與工資者。皆能轉嫁。此亞丹斯密之說也。利加圖之說。較亞丹斯密而進焉。亞丹斯密謂凡稅在土地工資與利潤者。大部皆歸宿於地主。因謂地主爲一國之納稅者。此說與重農學派頗相似。利加圖則謂地主所負擔。僅爲地租之稅。且謂博得利潤之家。爲一國之納稅者。此二子不同之點也。稅在工資者。利加圖亦謂皆能轉嫁。此又二子相同之點也。要之。二子之說。皆有所未盡。關於賦稅轉嫁之理。亦無專論之文。雖然學理之正宗。實權輿於二子。

丙、藝射說一名均分布說。主張此說之學者又分爲二。一曰樂觀說。一曰悲觀說。今

分論其大旨。

子、樂觀說。此說兆自英人滿司菲兒。與於義大利學者魏利。滿司菲兒之言曰。不問課稅之目的爲誰。凡稅之所在。如以石卵激湖心。波紋必繼起而四射。斯理正確。余信之而不疑。此滿司菲兒之說也。魏利則謂無論課稅於何人。稅力必四射而分布。以消費之多寡而爲負擔之重輕。稅力自覓其平。故課稅者無須拘泥課稅於何人與何地。雖然魏利又自課賦稅苦不得其平。課稅於豪健之家。則其轉嫁於貧民也易。課稅於貧弱之民。則其轉嫁於豪族也難。於是魏利之說。自立之而又自仆之矣。未久狄克遜繼其後。則謂課稅於物。物價必增。其終也人民皆平均其負擔而後已。厥後加拿得實爲此派之泰斗。主張利益均衡。視士農工商爲一體。如課其一。一之所減。卽其羣之所失。則資力自覓其平。終之利益加減而復其平。因曰。稅久則良。新稅皆惡。此說始出。學者風從。頗致一時之盛。

丑、悲觀說。布饒敦實爲此說之鼻祖。謂賦稅之負擔。終之皆歸宿於消費之家。而立

法者必欲分賦稅爲直接與間接。甚無謂也。近世此派學者播魯斯。則謂現行者既無公平之稅法可言。立法者亦無公平之稅法可期。制定之際。縱公平矣。既行之後。亦必流於不公平。弱者重。強者輕。黠而幸者。或全額轉嫁於他人。况賦稅之重輕。既以消費之多寡爲權衡。則稅之不公平也明矣。故樂觀派謂稅久則良。而悲觀派則謂稅無公正。此一派不同之點也。

丁、資本換算說一名資本還元說。此派學說以稅在土地者爲前提。且稅在土地者。又必爲特別稅。然後資本換算之說可行。所謂特別稅者。土地稅獨高出於他稅之謂也。苟稅在土地者獨高。則必低其地價而後可以出售。蓋購地之家扣除土地所負之稅而出價。故課特別稅於土地者。其稅額必歸宿於故主。而與購地之家無涉。若購地而後更課以特別稅。則購主無所逃避其稅矣。然與將來購地之家復無涉。故曰特別稅之效力。僅及於故地主。一經交易。其效力不能及於新地主也。此說倡始於十八世紀。英國學者條溝、薄鐸亦嘗贊同此說。至十九世紀初葉而大盛。德國學者如沙透瑞、郝福滿、莫赫等。

著書立說。而謂資本換算之後。稅在土地者直無稅矣。厥後學者更有謂資本換算說亦
可適用於其他資本上之賦稅。要皆此派學者之一門人也。

戊。折衷說。絕對說與轉射說兩相誹謗。遂有折衷派之崛起。學說之競爭。乃成學理
之進境。折衷派雖未造其極。然較前此之學說已顯然有所發明。季比塞實爲此派之泰
斗。攻絕對說之短。指轉射說之疵。而謂課稅於物。物價必增。然其稅之轉嫁於消費之家
者。僅稅之一部而非全部。蓋物價增而消費節。因之需要減而利潤薄。故生產之家將負
擔稅額之一部。苟物價不增。則生產者必負擔稅額之全部。然而賦稅轉嫁之理仍不止
此。蓋物有必需之貨。更有奢侈之品。而業有難移之本。有易轉之資。要在依社會之情形
爲轉嫁額之差等。故生產之家甲與生產之家乙。其轉嫁之能力有強弱。而其所得之利
潤亦自有多寡。加拿得之利益自覓其平之說。殊屬不根之論。蓋人羣之富。可取譬於樹
折其一枝。不致傷其幹。此季比塞之說也。其次則有史恩門、加尼兒、怕利耳、雷洛亞、普利
兒、浩克等。皆爲此派中最著之學者。雖其議論不同。要皆同歸於一旨。評轉射說之非。攻

絕對說之短。學理之研究頗有進焉。

己、消極說一名不可知說。倡導此說之最力者爲黑魯。以賦稅轉嫁之情況不能斷定爲主張。此派學說固於學理之發達無所裨益。然贅述於此。使學者知有此派學說。亦趣事也。

庚、社會主義說。此派學說固不足與前述各說並列而占一席。惟以其性質特殊。勢力廣博。贅述於此。以備學者之參照。此說倡始於拉沙。拉沙者。擁護傭工最力者也。謂凡不直接課稅於所得與財產者。皆爲間接稅。不惟消費稅爲間接稅。並田賦與營業稅而包羅之。凡此間接稅。其終也莫不歸宿於貧民。苟有餘力。必負重稅。不至願領不已也。辛、數量說一名算數說。此派學者同其法而異其歸。關於賦稅轉嫁之理頗有發明。然其說至今猶未暢行於世。此派學說權輿於苦爾諾。而苦爾諾之說。實以價值之理爲根據。以算數之式爲證明。蓋移其純粹經濟學上之價值原理。用以論賦稅。且區別獨占事業與競爭事業。而分論物品價值之不同。更詳別報酬恆定。報酬漸增。與報酬漸減。各

事業而論賦稅與物價之効力。然後對於不同之情形。下互異之論斷。苦爾諾之說。固較折衷派精密而周詳。惜乎其猶有未盡也。苦爾諾之賦稅轉嫁說。偏詳於物品。物品以外之各種賦稅。多有所未言。或言之而未盡。然苦爾諾對於物品稅轉嫁之理。備具精詳。至今無出其右者。苦爾諾後則有福臥。一仍苦爾諾之說。而無所增減。不過修明苦爾諾算數上之符號而已。歷時甚久。則有荊肯。荊肯之說。亦以算數爲依據。然與苦爾諾之說多所不同。又如義大利之潘太郎尼。奧大利之奧斯比。利奔。德國之耶賀。皆屬於此派。而英之馬夏律。耳居渥斯。尤爲此派之著者。雖其論斷。因人而異。然其以算數爲推求之方法。大致從同。要之。算數派之學說。以單純算數之訣。而應繁雜賦稅之變。固不能包羅無遺。蓋宜於純粹之學理。未合於人羣之事實也。况一數之差。通盤盡誤。殊屬未便於實行。且此派學者對於各種賦稅。多有未能分別推求。其分別推求者。又不能下精確之斷定。此算數說所以不能流行於世也。

統觀以上各種之學說。言而未當者有之。當而未詳者有之。要皆不能闡精揭蘊。周至詳

明。蓋賦稅轉嫁之理。必依種種不同之情形。推論種種不同之結果。而後始能允當周詳。庶乎無所遺誤。若概而論之。一成不變。吾未見其能有當也。各種學說既概述於此。余更論關於賦稅轉嫁所應注意之種種情形。以備推論轉嫁原理之根據焉。

第二款 關於賦稅轉嫁及歸宿所應注意之情形

吾人於研究各種情形之前。對於其各種用語。亦不可不知其真義。故余先略述之。夫國家課稅於甲。甲則移稅於乙。當此情形。賦稅自甲而移於乙者。即爲賦稅之轉嫁。乙或更移其稅於他人。或不能移稅於他人而自負擔之。如其移稅於他人。亦爲賦稅之轉嫁。如其自身負擔其稅額。是即賦稅之歸宿。故曰賦稅之歸宿。乃賦稅轉嫁之結果也。如課稅於甲。甲納其稅矣。更移其稅額於乙。當其負擔賦稅而未轉嫁之時。是爲賦稅之暫駐。若總其次第而論之。則爲暫駐、轉嫁、及歸宿。暫駐爲最初之現象。轉嫁爲中途之程序。歸宿乃賦稅之結果。惟揣暫駐之義意。不惟表示賦稅最初之現象。凡納稅而後轉嫁於人。當其尚未轉嫁之時。皆有暫駐之現象。如課稅於甲。甲移其稅於乙。乙更移其稅於丙。當此

情形。賦稅之在甲與在乙。皆暫駐也。吾人更進而論之。賦稅之轉嫁又有數途。或順行轉嫁。或逆行轉嫁。或疊行轉嫁。如課稅於製造者。而製造者轉嫁其稅於消費之家。是順行轉嫁也。如課稅於消費者。而消費者轉嫁其稅於製造之家。是逆行轉嫁也。又如課稅於製造者。製造者轉嫁其稅於販賣者。而販賣者更轉嫁其稅於消費之家。蓋依次遞推。累次轉嫁。其終也歸宿於最後購買之家。或消費之家。是即疊行轉嫁也。由此觀之。無論其爲如何之轉嫁。要之轉嫁者。皆逃稅之道也。然而逃稅之道。不止轉嫁之一途。轉嫁而外。更有賦稅之換算。賦稅之運化。與賦稅之逃避。此四者。其結果皆可逃脫賦稅之負擔。然其性質則大相懸殊。夫賦稅之換算者。在一種情形之下。購買之家。低其價以扣除其永久之稅額。購主因而轉嫁其永久之稅額於一時。對於此種情事。學者間有謂換算爲轉嫁之一種者。吾人乍觀之。買主逆行轉嫁於其物主。而買主自身脫離其賦稅之負擔。學者謂換算爲轉嫁之一種。似持之有故言之成理矣。惟吾人更進一步而分辨之。則二者之間實若風馬牛之不相及也。蓋轉嫁者移其一時之稅於他人。而換算者移其永久之

稅於他人。例如販手移其物品稅於製造之家。其所移者僅爲一時之稅額。如販手再購其物品。乃再移其稅。此乃賦稅之轉嫁也。若夫換算則不然。例如購買之家統計其永久之稅額。自其物價扣除之。而移其永久之稅額於購買之時。此乃賦稅之換算也。要之轉嫁者移其一時之稅。換算者移其永久之稅。二者迥不相同。不可混爲一談也。然其脫離賦稅之負擔也則同。至於賦稅之運化。則又有異。蓋轉嫁及換算。皆由交換而脫其賦稅之負擔。如無交換。則無轉嫁及換算。而賦稅之運化。乃因生產而脫其賦稅之負擔。例如課稅於製造之家。製造者固可加其稅額於物價。高其物價以轉嫁其稅。然製造者往往恐傷其顧主而杜其銷路。遂自身負擔其賦稅之額。而致力於製造法上之研究。節省其生產費用以補賦稅之負擔。當此情形。雖賦稅之額爲製造者之所負擔。然因製造法之改良。生產費之節儉。足以補充賦稅之負擔。是有稅如無稅也。故亦爲逃稅之一道。惟在轉嫁及換算者。皆必移其稅額於他人。實際上賦稅額乃爲他人之所負擔。而運化則不然。課稅於製造者。則賦稅實爲製造者之所負擔。特負擔賦稅者。迫於賦稅而謀製造之

改良。以補充其稅額。非移其稅額於他人也。賦稅之運化。實際上殊不多見。不若轉嫁與換算爲人之所習聞。然而學理上與事實上固有所謂之賦稅運化也。惟關於賦稅運化之理。學者之說。多不明瞭。或糶賦稅運化於賦稅嫁轉之中。或雜賦稅運化於賦稅逃避之內。詎知賦稅之轉嫁者。賦稅必離賦稅完納之人而歸宿於賦稅負擔之人。而賦稅之運化者。適與此反。脫離賦稅之負擔。非轉嫁其稅於他人。乃由製造之改良以補充其稅額。故運化者生於歸宿。無歸宿則無運化。夫如是。是運化顯然不同於轉嫁矣。至於賦稅之逃避。與賦稅之運化。更不可以同日語。學者間往往以賦稅之運化與賦稅之逃避。雜糶並論。誠不思之甚者也。蓋賦稅之逃避者。迥異於轉嫁、換算、與運化。課稅於民。無論其因轉嫁、換算、抑運化。以逃其賦稅之負擔。而納稅者必有其人。政府方面必有所收入。至於逃避則不然。在人民方面完全無所完納。政府方面亦自完全無所收入。此賦稅之逃避所以不同於其他二者亦昭昭矣。惟余又有不可不贅言者。賦稅之逃避。更分爲適法逃避與違法逃避。違法逃避。義意簡明。卽違反法律而逃避其稅也。或私行販賣。或詭計

偷關。至於適法逃避。必以節制慾爲根據。苟不節制其物品之消費。則無所謂適法逃避。而適法逃避更有意中逃避與意外逃避之分。所謂意中逃避者。立法者已預料其逃避於制法之初。故其逃避乃在立法者之意中。關於此種情事。立法者之目的。在社會之公益。不在國庫之收入。如對於鴉片課以重稅之類是也。所謂意外逃避者。立法者當制法之時。不欲其逃避。故其逃避乃出於立法者之意外。此種情事。往往有之。皆由立法者之審查未周也。統觀以上所述。則知逃避之道不止轉嫁之一途。而其互相不同之點亦已昭然呈露。夫賦稅之轉嫁。誠重要矣。而賦稅之逃避。意甚簡明。賦稅之運化。實際上殊不多見。皆不足致力以研究。惟賦稅之換算。切近於賦稅之轉嫁。將與轉嫁之理詳細論之。而吾人於此又有不可不知者。即賦稅之壓制也。例如課稅於製造者。而製造者增加其物價以移其稅之全額於消費之家。當此情形。製造者實轉嫁其稅之全額於消費之家矣。然實際上製造者非完全無所損失。蓋往往因物價之昂貴而減少物品之銷額。雖高物價。其總收益亦必減少於前。故當此之際。不僅消費之家負擔稅之全額。即製造者

亦必有所損失。此即賦稅之壓制之所致也。吾人欲求賦稅完全之程序。則可分爲四級。一曰賦稅之暫駐。二曰賦稅之轉嫁。三曰賦稅之歸宿。四曰賦稅之壓制。惟賦稅之壓制。不僅發生於賦稅之歸宿。在賦稅之暫駐或轉嫁。亦有此種之壓制。第有時貌似賦稅之壓制。實爲逃避之壓制者。亦爲吾人所應注意者也。例如課稅於物品。而人民制其慾望以避之。人民對於賦稅固無所負擔。然必有制慾禁嗜之損失。當此情形。乍觀之似爲賦稅之壓制矣。然吾人細心察之。實爲逃避之壓制。蓋賦稅未及其身。而制慾禁嗜之損失。皆爲逃避之壓制之所致。以上所述。皆與賦稅之轉嫁及歸宿重有攸關。或意相切近。或理易混淆。故不得不略辯於此。第余所欲論述者。實爲賦稅之轉嫁及歸宿。設課一稅。而此稅果因何而轉嫁。更如何而轉嫁。其終也究爲何人所負擔。此等學理乃余所汲汲欲述者。蓋不明乎此。不知賦稅之效力果如何也。然欲推論此種原理。則對於普通實際上之種種情形。有不可不注意者。今分述之於次。在賦稅各論中。更詳述轉嫁及歸宿之理焉。

第一項 須視其爲耐久物品抑爲易消物品

吾人欲論賦稅轉嫁之理。必先區別其物品爲耐久物品抑爲易消物品。苟爲易消物品。其賦稅轉嫁之理。當詳論於後。如爲耐久物品。則有賦稅之換算發生。蓋耐久物品之賦稅換算。移其永久之稅於一時。與易消物品之賦稅轉嫁迥不相同也。然在何種情形而後有賦稅之換算。分晰述之於下。

一、必須賦稅不同者。賦稅之不同。實爲資本換算之基礎。蓋無賦稅之差等。則無資本換算也。

二、必須有資本價格者。資本換算以有資本價格爲前提。若對於所得稅及工資稅等。則不能適用資本換算。以其無所謂資本價格也。

三、必須課稅物件能耐久者。適用資本換算。必須能耐久之物品。若易消物品。則爲賦稅之轉嫁。而非賦稅之換算。蓋無所謂扣除其永久稅額於一時也。

四、必須課稅於非材料品者。若課稅於材料。則品材料將用於製造。而製造者必增

其製造品之價。以移其材料之稅額於消費之家。當此情形。則爲賦稅之轉嫁。而非賦稅之換算。故發生賦稅之換算者。其課稅物件必爲非材料品也。

五、必須供求無所變更者。供給與要求必然無所變更。而後賦稅之換算可見。苟不然者。雖有賦稅之換算。然名義上則無之。例如課稅於土地。而土地因其他之原因。忽增其價。土地價值之所增者。與賦稅之額相抵。當此情形。土地價格未減。名義上固無所謂賦稅之換算矣。然揆其究竟。賦稅之換算實已隱在其中。不然土地之價格必有所增。故曰供求間無所變更。而後賦稅之換算可見也。

觀以上所述。關於賦稅換算之情形既備。余更進而論述關於賦稅之轉嫁者。

第二項 須視其爲獨占物品抑爲競爭物品

獨占事業與競爭事業之區分。不惟學理上有關重要。實際上亦不可不區分之。近世以來。雖自然獨占事業仍不多見。然法律上與經濟上之獨占事業日益發展。幾無競爭事業存立之餘地。如版權、專賣權等。皆法律上之獨占也。如電燈、電話、城鎮鐵路、營業同盟、

等。皆經濟上之獨占也。獨占事業之物價。不以生產費爲標準。而競爭事業之物價。純以生產費爲權衡。此獨占事業與競爭事業不同之要點也。蓋獨占事業有操縱供給之權。故限制其出品額而定最高之價。此非競爭事業之所能者。二者之間。既有如是之差異。吾人推論賦稅轉嫁之時。不可不先注意其爲獨占事業抑爲競爭事業也。

第三項 須視其爲一般稅抑爲特別稅

推論賦稅轉嫁之理者。不可不先分別其稅爲一般稅抑爲特別稅。蓋稅之感普及者。其轉嫁之機會愈少。反之。稅之愈特別者。其轉嫁之機會愈多也。

第四項 須視其爲流動資本抑爲固定資本

營業之家。惟利是趨。經營甲種事業不能充其所欲者。則將舍甲而趨乙。必竭其能力以求其最高之利潤。此固普通之習慣也。然而營業之家。有時不能行其所欲。蓋其遷業能力之大小。須視其資本活動能力之高低。苟爲流動資本。固可舍其舊而新是謀。若爲固定資本。則匪易矣。惟資本之遷移。非止能與不能而已也。蓋因事業之不同。而其資本遷

移之能力有無限之等級。居其兩端者爲股票交換事業與農業。一則資本遷移之能力極高。一則極低也。

第五項 須視其需要之伸縮力抑無伸縮力

以上所述。未嘗一語涉及需要之原理。蓋皆假設需要無所變更而論定之。然而實際上需要之原理影響頗巨。未有需要永定之事實。今將詳細述之。夫人民對於物品之需要。固有有伸縮力與無伸縮力之分。所謂需要之伸縮力者。物價增時則需要減。物價減時則需要增。伸縮力之高低。與人民之慾望及能力之大小成反比例。所謂需要無伸縮力者。更分二種情形。一則無論物價之低昂。需要無所增減。二則物價增加。需要全減。更分述之。

一、凡有伸縮力之需要。皆爲普通之物品。在課稅之前。物價之低已至一般人民盡欲購買之度。若忽課稅於此等物品。而加其賦稅全額於物價。則人將禁制慾望。而不欲給付高價以購之。當此種情形。賦稅之額應由賣主與消費之家分擔之。分擔稅額之多寡

則以需要伸縮力之大小爲權衡。伸縮力愈大者。購主之負擔愈少。伸縮力愈小者。則購主之負擔愈大也。

二、需要無伸縮力。且無論物價之高低。需要無所增減者。必爲珍貴奢華之品。或爲生活必需之物。若課稅於生活必需之物。則買主必將加其賦稅全額於物價。而購主負擔其稅之全額。蓋對於必需品之需要。乃以人口之多寡爲權衡。非以價值之高低爲權衡也。若課稅於珍貴奢華之品。苟非物價過高。不致減少其需要。蓋富家華冑。必不因物價略高而制其嗜好。若珍貴物品之價大減。或可移富室之奢華而作中人之修飾。若珍貴物品之價頓增。則不致忽減其需要。故在珍貴之品與必需之物者。物價大增。需要微減。而在普通之品者。物價微增。需要大減。故課稅於珍貴與必需之品者。其稅之全額皆轉嫁於購買之家也。余於此更有不能已於言者。即關於複立物品與敵立物品之賦稅轉嫁也。所謂複立物品者。二種以上之物品。有互相輔佐之關係。如弓與箭之類是已。所謂敵立物品者。二種以上之物品。有互相替代之關係。如米與麥之類是已。在複立物品如

課稅於其一。則其稅額易轉嫁。以其難替代也。在敵立物品。如課稅於其一。則其稅額難轉嫁。以其易替代也。又有進者在複立物品。一者增其價。餘者必減其價。以其需要減也。在敵立物品。一者增其價。餘者亦增其價。以其需要增也。

三、需要無伸縮力。且物價增加時。其需要全減者。必其物價在課稅以前已增至極高之度。故因加稅而再增其價時。則購主寧拋棄其物。而以他物代之。不欲出此過高之價矣。當此情形。無論如何。皆不能轉嫁其稅於購主。此種情事。雖實際上頗不多見。然自學理上推之。不得謂無此事實也。

以上所論。皆原於需要之增減所生物價之變更。然而物價之所以變更。其原因不僅需要。善供給之理亦與物價重有攸關。夫賦稅轉嫁之多寡。與物價低昂爲因果。而物價之低昂。又以供給及需要之漲縮爲根據。故研究賦稅轉嫁之理者。不可不研究供給與需要。關於需要者。前已詳言之矣。余今根據供給之情形。而論物價與賦稅之轉嫁。然吾人有應注意者。物品之供給有全無伸縮力者。如古玩之類是也。當此情形。賦稅之大部或

全部轉嫁於購買之家。惟普通社會之事實。與此迥異。凡百物之供給。莫不有伸縮之餘地。且供給漲縮之情形。較需要爲繁雜。一須視其生產利益不同之範圍。二須視其生產費用爲永定爲漸增抑爲漸減。依次述之於後。

第六項 須視其生產利益不同之範圍

普通情形。一般製造之家。其能力必不相齊。且機會必不相等。總言之。即各人所得之生產利益。必不能全相一致。然而物價勢必相同。因之能力較高機會較佳或其位置較良者。所得之生產利益。必比他人較多。當此情形。苟在平靜社會易言之。苟人口之數無增減。製造之法無變更。則平允之物價。必以生產費用最高者爲權衡。其生產費用較低者。乃爲其人之利益。然而實際上之情形。則殊不然。蓋社會普通之態度。爲變動態度。而非平靜態度。不惟原於人口之加減。而生需要上之漲縮。且原於製造法之因革。而有供給上之盈虧。製造之物品。價值相同。生產之費用。彼此迥異。於是優者得有贏餘。而劣者喪其營業。蓋在競爭之下。物價雖以生產費用最高額爲標準。然競爭愈烈。則物價愈有以

費用最低額爲標準之趨向。於是劣者日不能保存其原有之地位。且競爭不止。變更無窮。昔日之占優勝者。今日或已失其業。今日之最隆盛者。來日或將損其資。故生產之利益因時而異。營業之利潤逐日而更。雖然無論情形變更如何其速。失業之家如何其多。而獲有利潤者。亦必有其人。利潤之多寡。則視乎其時生產費用最低額與物價之相差。費用與物價之相差愈多者。利潤愈多。相差愈少者。利潤亦愈少。而甲乙間生產費用之多寡。則視乎其能力機會地位與機械之善惡之相差。其相差愈多者。其費用之相差愈多。相差愈少者。其費用之相差亦愈少。故若課之以稅。其轉嫁與否及轉嫁額之多寡。一方須視一般生產費用與物價之相差。一方須視甲乙生產費用不同之相差。如生產費用與物價二者相差甚少。更加之以稅。則其生產費用必益增。於是生產費用與物價之相差必益少。當此情形。凡平日立稅危險限度之營業。必相逐以消滅。而素占優勝者。亦必減少其出品之額。蓋在課稅之前。利潤已甚微薄。在課稅之後。更無利潤之可圖。當此之時。必因限制出品額之故。而消費之家多負賦稅之額。反之。若生產費用與物價二者

相若甚多。雖課之以稅。生產費用微有增加。然生產費用與物價之相差仍不鮮。當此情形。雖平日立於危險限度之營業。難免相隨消滅。而素占優勝者。亦可增加其出品以充其額。蓋在課稅之前。利潤固甚充裕。即在課稅之後。其利潤亦甚多也。當此之時。賦稅之轉嫁於購主者必較少。惟吾人於此有應注意者。以上所述。皆關於競爭事業之情形。若在獨占事業。則與此大異。蓋在獨占事業。無論其因獨占事業而致生產費用之相同。抑因生產費用相同而含獨占之性質。要之。其生產費用既相同矣。則無生產利益不同之可言。故在獨占事業之賦稅。欲推知其轉嫁之如何。應視物價與生產費用之相差如何也。如上所述關於生產利益不同之效力。已概言之矣。余將欲論述者。關於生產費用不同之情形也。

第七項 須視其生產費用爲永定爲漸增抑爲漸減

各種營業中。有屬於生產費用永定之例者。有屬於生產費用漸增之例者。有屬於生產

費用漸減之例者。生產費用永定云者。生產費用之增加與出品額之增加。適相比例之謂。生產費用漸增云者。生產費用漸增時。而出品額漸減之謂。生產費用漸減云者。生產費用之增加者少。而出品額之增加者多之謂。且其出品之所增加者。非比例之增加。乃累進之增加也。此三例者。雖久已流傳。幾乎人盡知之。然在普通之觀念。多有誤解其真義。蓋普通皆以費用永定爲一般之通例。惟吾人若精細察之。在普通競爭之事業。費用漸增實爲一般之通例也。不惟農業爲然。他種事業亦皆如是。在農產事業。達其一定限度之後。若生產費用增加時。農產物則不與之成比例之增加。土地之肥沃。雖有計以增益之。農器之拙鈍。雖有計以改良之。然在增益地脈改良器械之後。又必有一定之限度。已達其限度後。費用之增加與產物之增加。又必不能相比例。此即費用漸增例之底蘊也。生產費用漸減。近年以來。實例頗多。蓋事業聯合。共謀鉅利。此爲近世以來所習見者。如托拉斯浦魯之類是已。夫以多數之小事業。互相聯結而爲一團。則其經營管理以及生產運輸之種種費用。自應較少於各個事業獨立經營之時。故其資本之增加者少。而

其出品之增加者多也。然生產費用漸減之原因。不僅事業集合。更有所謂天擇者。亦足使生產費用漸減。在競爭情形之下。劣者多爲優者所戰敗。而劣者於平日僅能保存其地位。一經工業之進步。則必有失業之家。而能力較強者。挾重資以代之。於是又開一新階級。則當此階級之中。又有劣者立於若存若亡之地位。如是遞更。新陳代謝。此種淘汰。卽所謂之天擇也。每當事業一次之進步。卽有一次之變更。每有一次之變更。其生產費用卽有一次之低減。而購買之家因之享用低價之物品。蓋在此種競爭更替之際。卽屬於生產費用漸減之例也。以上所述。皆關於費用漸增之例與費用漸減之例。然而實際上之現象。則有兩相反對之力相雜糅。一爲發生費用漸增之動力。如需要減少或物品滯銷之類是也。一爲發生費用漸減之動力。如事業集合與競爭天擇之類是也。此二者雖相雜糅。而其力之大小未必相均。如其互相匹敵。則成生產費用永定之勢。苟在生產費用永定時。則優者無從施其壟斷之方。而劣者亦能保原。其有之業。如其不相均衡。則事業不趨於少數人之壟斷。必趨於多數人之烈爭。設其發生費用漸減之力。較大於發

生產費用漸增之方。則事業有趨於獨占之傾向。故事業將趨於獨占。抑將趨於競爭。純以相反之二者之大小爲轉移。吾人於此所應注意者。競爭事業。不惟在平靜態度之下。其生產費用屬於漸增之例。即在變更態度之下。其生產費用屬於永定或漸減之例者。僅在競爭極烈新陳代謝之際。至於獨占事業。其生產費用屬於永定漸增抑漸減之例。純視其事業之種類而後定。吾人之所知者。在完全獨占事業。其生產費用永定者。較強於生產費用漸增。其生產費用漸減者。較強於生產費用永定也。觀以上所述。對於費用永定費用漸增及費用漸減之例。吾人已知其概要。且此三例對於競爭事業與獨占事業之關係。亦已詳言之矣。余將進而論述者。上述三例對於賦稅轉嫁之情形也。若在競爭事業。其生產費用屬於永定之例。當此情形。假定其他情形無所牽掣。則物價所增之多寡。須以需要之伸縮爲權衡。需要之伸縮愈少。賦稅之加於物價者愈多。若競爭事業之生產費用屬於漸減之例。則其賦稅之加於物價者。必較費用永定者爲多。蓋在課稅之後。因物價增加。一般之需要必減。需要既減。出品額必亦較減於前。出品額減。雖賦稅不

在計算之中。其生產費用亦必較前爲增。此其所以加其稅額於物價者多也。惟生產費用漸減之事業。素占優勝之家。有時利用賦稅。以逐劣者而少增其物價。及其獨占之後。復增其價以補前此之虧。此亦吾人所應知者也。第於茲所論。吾人設令其繼續競爭。劣者亦恒保其危險之地位。則稅額之加於物價者。必較費用永定者爲多。若在生產費用漸增之事業。則稅額之加於物價者。必較費用永定與費用漸減者爲少。蓋物價增則需要減。需要減。則出品之額亦必減。出品之額減。則生產費用亦必較減於前。夫在競爭事業。物價之高低。以生產費用最多者爲權衡。故當此情形之下。其物價必較費用永定者爲低。且較費用漸減者尤低也。以上所述。皆關於競爭事業費用不同之各種情形。若在獨占事業。固無立有危險地位者之可言。然其費用漸增及費用漸減之效力。亦與在競爭事業者相類似。例如獨占事業而屬於費用漸減之例者。在課稅之前。其物價必較費用永定者爲低。故在課稅之後。假定需要相同。則物價之在費用漸減者。必較在費用永定者有伸縮之餘地。故其藉物價以轉嫁其稅額必較多。反之。在費用漸增之獨占事業。

其藉物價以轉嫁之稅額。必較在費用永定者少也。

余於此更總以上之第五第六第七各項。而以數言以概括之。課稅於物。其轉嫁額之多寡。與需要之伸縮力之大小爲反比例。而與供給之伸縮力之大小爲正比例。需要之伸縮力之大小。以其物品是否爲必需品或奢侈品。且其物品可否代以他物爲權衡。而供給之伸縮力之大小。則視其生產利益不同之範圍與生產費用不同之狀況而斷定。若需要之伸縮力。較大於供給之伸縮力。則購主所負擔之稅額較少。反之。若供給之伸縮力。較大於需要之伸縮力。則購主所負擔之稅額較多。賦稅之轉嫁與否。抑轉嫁其一部或全部。須視其物品之何如。他物相代之難易。利潤之厚薄。事業有無獨占之性質。及其獨占程度之高低。此即以上三項之概要也。雖然此皆關於賦稅轉嫁之一般情形也。更有限制此等一般之情形者。而一般情形因之而益嚴明。亦吾人所應知者。今更述之於後。

第八項 須視其稅爲課於限度抑課於贏餘

在競爭情形之下。物價之高低。以生產費用最高額爲斷定。斯固以上之所言者也。然吾人對此有不可誤解者。在競爭之際。亦有物價定於生產費用最低額之傾向。或由於事業集合。或由於優劣天擇。劣者必相繼失業。物價因而低廉。吾人觀此。則前者之所言。似有不可解者矣。殊不然也。蓋在競爭之際。物價定於生產費用之最高額。同時更有趨於最低額之傾向。此劣者所以失其業也。然而劣者失業之後。則開一新階級。在此新階級之中。亦必有生產費用最高者。故物價仍以生產費用最高額爲標準。然所謂物價定於費用最低額之傾向。仍不能免。要之。疊進層更無時或已。而每經變更之後。又必有其生產費用之最高額。此優者所以劣。劣者所以層層相繼而失其業也。故吾人所應注意者。前項所謂物價定於生產費用最高額者。乃謂層層遞進。各階級皆有生產費用最高額。非謂永定不易之最高額也。夫物價既定於生產費用之最高額。故若課之以稅。則其物價增加與否。賦稅轉嫁與否。須以劣者繼續營業與否爲前提。苟劣者仍繼續立於競爭之地位。則物價將增。而稅之轉嫁於購主者必多。反之。若劣者停止其事業。則物價將不

若彼之增。而稅之轉嫁於購主者必較少。此固一定之例也。然於此所應注意者。若課稅於事業之限度。固如以上之所論述矣。第有時所課之稅。無關於事業之限度。則其結果與以上所述者不同矣。例如事業之國際競爭。物價定於國際商場。若甲國課稅於其權力所及者之出品。而乙丙各國對於此種物品則無稅。且甲國出品。其生產費用又非最高額。夫如是。是課稅於一種物品之一部。且非課稅於限度也。當此情形之下。稅之效力。不及於物價。且不能轉嫁之於購主。又如課稅於贏餘。而非課稅於限度者。其效力亦不能變更物價。且其稅亦不得轉嫁於購主也。

第九項 須視其稅爲厚稅抑爲薄稅

吾人猶有應注意者。即其稅之爲厚稅抑爲薄稅也。苟爲厚稅。則其種種之情形。自如前數項之所云。如爲薄稅。則其種種之情形。與前此所論述者迥不同矣。蓋營業之家。與其轉嫁細微之稅以阻撓其顧主也。無如其自身負擔之。且物價往往由習慣而定。故營業之家。每不敢因徵稅而增其物價。故當此情形。營業之家。多自身負擔其稅。偶有逃避其

稅者。乃減其物品之成色以取巧。舍此無二道矣。雖然縱使營業之家轉嫁其稅於購主。蓋區區之額。購主必不介意。而營業之家亦無阻撓顧主之慮也。

第十項 須視其稅率爲比例抑爲遞變

余前此所論述。關於賦稅轉嫁之情形。皆就比例稅而言。然稅率中固有比例與遞變之分。而遞變稅又有累進度進累減之別。關於此點。已於賦稅分類中詳論之。茲不復贅。惟余所以根據於比例稅而論賦稅轉嫁之情形者。以普通之所行者。皆爲比例稅也。於此吾人所應注意者。即當推論賦稅轉嫁之原理時。須先視其賦稅爲比例稅抑爲遞變稅。如爲比例稅。其轉嫁之種種情形。前此已詳述之。如爲遞變稅。易言之。即爲度進稅。蓋累進稅與累減稅。從來全無行之者。則轉嫁之情形迥不同矣。然吾人又有不可不注意者。若課度進稅於贏餘。其因課稅所生種種之情形。與前此所述者無甚差異。若課度進稅於限度。易言之。即課度進稅於總生產或總收入。則與課比比稅者適相反。蓋課比例稅於限度。則優者之負擔較劣者爲輕。其終也劣者不失其業則耗其資。反之。若課度進稅

於限制。則優者之負擔多。而劣者之負擔少。蓋劣者之利薄。故其負擔輕。而優者之利厚。故其負擔重也。夫度進稅與比例稅之效力既有不同。而度進稅雖在今日。又少有行之者。故吾人所言之賦稅。苟非明示其爲度進稅者。皆指比例稅而言也。

第十一項 須視其爲精成品抑爲粗製品

吾人推論賦稅轉嫁之理。最終所應注意者。即其物品爲精成品抑爲粗製品也。如爲精成品。且購買之家即爲消費之家。無論其消費期間之修短。必不能影響於將來。蓋課稅於精成品。而其稅額已轉嫁於購買之家者。購買之家即自身負擔之。無更轉嫁於他人之機會。如其物品爲粗製品。購買之家將用以製造精成品。易言之。即非最終消費之家。若課之以稅。則未必經一層之轉嫁也。故關於此點。須視以上所述之各種情形。且依其他之各種情形。而斷定其將轉嫁幾層而後及於最終消費之家。或全不轉嫁焉。

第二綱 賦稅各論

甲 直接稅

第一節 田賦

田賦發源最古。迄於今仍爲東西各國重要之財源。余將詳論於後。然欲詳論之。不可不知田賦之本質。田賦云者。謂自土地總收入中減除耕作諸費。以其餘額爲標準所課之稅也。然則總收入中更有何物爲其所隱括。吾人亦不得不明辨之。蓋土地總收入中含純租一也。改良土地所用資本之利息二也。耕作費三也。耕作之利潤四也。所謂純租者。利加圖所謂之經濟租。根據於土地之天然力而得者也。惟欲知純租果爲幾何。殊難下明確之論斷。蓋純租與改良土地所用資本之利息互相融合而不可分。故對於此二者之相合。而以總租名之。以其歸於地主焉。總租又名借地金。所謂耕作費者。耕作土地之一切費用之總稱。凡子種肥料器械工資。莫不包含於其中。此等費用。自土地總收入中提出。歸之於耕作之家。不問其爲地主所自耕。或爲承種人所耕作。要之。此等費用。皆自總收入提出之。而歸於耕作人也。若土地總收入。除總租而外無所餘。則耕作之家將損失其耕作費之全額。若土地總收入。除總租與耕作費外無所餘。則耕作之家將徒茹

其終年之辛苦。惟自實際上觀察之。為無耕作之利潤者。人將輟其耕。况損失其耕作費。愚者不再為矣。故所謂田賦者。非純然課於總租。乃課於總租與耕作利潤之總額。易言之。即課於自土地總收入中提出耕作費之餘額也。

第一款 田賦課稅法之沿革

田賦課稅法。因時而異。凡累變而抵今日。皆有由焉。上古之時。土地豐厚。人民鮮少。沃壤可擇。耕作匪艱。當此之時。國家課稅則以面積之小大為權衡。夫以面積為標準。固不能行之於今日。然地多人少之古代行之。仍不失為公平之稅法。後世人口繁增。土地有限。而耕作之方。亦日益有所發明。於是地質之肥瘠。耕作之善惡。以及土地灌溉之便否。位置距市之遠近。皆與資本勞力有所關連。若必襲承古法。以面積為課稅之標準。不惟因地質肥瘠而致總收入之相懸也。即令總收入相同。亦必以耕作費之相差。而致純收入之迥異。然則時易境遷。法度遞變。蓋有不獲已焉者。於是漸進而以土地之收穫為課稅之標準。所謂以收穫為標準者。徵收土地總收入若干分之謂也。古代國家。多行此法。我

國三代之際。所謂貢助徹者。其率皆爲十之一。英國愛德華三世之朝。所謂十五之一。或十之一之稅是也。至今土耳其等國猶採用之。夫以收穫爲標準。較以面積爲標準者。似稍進。然其弊未盡除也。蓋總收入雖兩地相同。而耕作費兩地迥異。今課以平等之稅。其不平可立見也。且以收穫之多寡爲課稅之權衡。其標準多自稅吏臆斷而定。貪官汙吏。舞弊徇私。馴至害及人民之財產者。證之土耳其可知也。稅法與時代並進。於是又依土地之等級而課以不同之賦稅。中古國家。往往分其土地爲三級以上之等級。夫以土地之肥瘠。別等級之次第。則肥田不致與瘠土同科。距市遠者亦不得與距市近者同稅。其法固較前二者爲優。然土地之等級與土地之純收入。終不能得精確之比例。此所以不能實行於後世也。等級之法。既不能施行於後世。於是田賦更以地價爲標準。夫土地買賣價格之高低。必以土地純收入之多寡爲斷定。以買賣價格爲標準者。即以土地純收入爲標準也。主張此說者。不無學理之根據。且於土地買賣時。即登記其價格無紛繁之困。得賦稅之平。故主張此說者。似持之有故。言之成理矣。然平心而察之。其實而論之。則

土地之價格因時而異。土地之移轉又屬最遲。因登記而得其相當之價格者。蓋寥寥也。尤有難者。人民因欲減輕其稅。而於登記土地價格時往往不以實告。如是則課稅者將何所依據耶。故至亞丹斯密又主張總租稅。蓋亞丹斯密囿於當日之情事。以爲借地契約必須登記。若以總租爲課稅之標準。則確有把握。必可期課稅之公平。夫亞丹斯密所以有如此之主張者。皆原於承種制度盛行於當時。然則地主若兼耕作。課稅者將如何而確知其借地金乎。尤有不可不辯者。苟以借地金爲課稅之標準。是舍耕作者之利潤而不課也。如是欲求賦稅之公平。其可得乎。統觀以上。課稅標準之變更。自面積而收穫而等級而地價以至借地金。凡五易法。雖皆非完密周詳可行於今日。然歷階而進。遞次差強。據此一端。足證人羣之進化。經濟之變遷。乃至於今日。遂有根簿之法。遠勝於往昔諸法。而爲近世各國所實行。夫所謂根簿法者。審定土地之純收入。詳爲記載。編爲簿冊。課稅者即據此爲標準而課稅焉。德美義奧以及日本諸國皆採用之。然吾人對於此法。不能無所批評。此法之精詳完密。固不可與借地金地價諸法同日語。第余以爲盡美矣。

未盡善也。蓋各國之辦法。雖不無出入。然根簿之編製。大致從同。一則必測量土地而爲精細之圖。凡土地之位置廣袤。地主之姓名住址。皆須詳載於根簿。二則必審查土地之肥瘠。耕作之難易。灌溉之便否。距市之遠近。馴至交通之如何。皆須精細調查。然後土地之總收入庶可推算。三則必核計其種子肥料工資器械以及其他耕作之費。然後耕作費之總額可推算而知推定耕作費矣。自其總收入減除之。其餘額則爲純收入。即課稅之標準也。載在根簿。課稅宗之。此根簿法之大略也。夫根簿之編製。如此其繁難。苟無繁重之費用。長久之時間。而欲完成此簿不能也。日本以彈丸之島國。測量土地。編製根簿。預期四年竣事者。乃至九年而始成。法國經四十餘年。且其所費。自一億五千萬乃至二億法郎。如是則根簿法豈易言哉。況動輒數十年。時事推移。土地移主。吾恐完備之根簿初成。已爲不完備之根簿矣。且根簿亦非一定不移。仍須隨時修正。法國之根簿。三十年而一修。普魯士之根簿。十五年而一修。日本則並修正之期而無之。夫以十五年而一修。與二十年而一修者。猶恐其紛亂而無所依據。因致賦稅之不平。而日本更無修正之期。

吾不知其可也。更有進者。於茲所謂土地之純收入。乃爲調查委員之臆斷。其臆斷果能切近事實與否。未可概言。必也調查委員之才識足以勝其任。且調查委員之道德亦足以制其私。然後其所臆斷者。或可切近於事實。惟以區域之不同。地質之各異。猶恐有所忽而遺失。遂致賦稅之不平。苟平庸之才。貪汙之吏。委之以重任。假之以威權。則其利已乘民。國而債事者。可想像而知。然則借地金諸法。既不可行於今日。根籜法又有種種之困難。更將如何而後可耶。曰其惟劃田賦爲地方稅乎。區域小而調查易近於事實。根籜法亦易精密。庶無害於賦稅之原則。且地方稅與國家稅大異其旨趣。地方政務又逐日而擴張。與人民有直接利害之關係者。其情少所隱也。英國巴斯推勃美國西利門皆主張之。普魯士已實行之。皆有由焉。第吾人又有不可不注意者。苟以田賦爲國家重要之財源。則未易行耳。

第二款 各國之田賦

各國田賦互有不同。因其寶藏之所異。依其財政之狀況。其課稅之物件互有所異。如英

國對於宅地、耕地、石坑、礦山、製鹽所、明礬坑，皆課以稅。而德國各邦復各有不同。普魯士則對於耕地、園圃、秣場、林地、水澤、荒地等而課稅。法國則對於耕地、園圃、娛樂地、葡萄園、牧場、沼池、荒地、林地、運河、鑛山、鹽池、鐵路等而課稅。課稅物件各有不同。要以其國之所有其地之所生爲其課稅之根據。荷其國家之財政充裕國用鮮少。且將舍其稅額之小者而不課焉。凡此皆關於事實之問題者多。而關於學理之研究者少。不復贅焉。若夫課稅之標準。至今英國猶有採用借地金法者。腐舊而不公平。不足訓矣。普魯士則以土地純收入爲標準。依據根簿。稅近公平。法國自一千七百九十年而後。土地與房屋仍未分離各立。國家課稅。則按土地之純收入及房屋之租賃價格。課其六分之一。至一千八百九十年。始將土地與房屋分離爲二。以矯不公平之課稅。加之以調查。輔之以根簿。於是土地之稅。頗可切近於事實。夫課稅物件之不同。固無可異。課稅標準之不同。則不得不以土地純收入爲正當之標準。依據地價或借地金而課稅者。多不當也。其他各國。國自爲制。差異紛歧。不遑枚舉。馴至文化半開之土。野塞無知之民。對於田賦全無標準者。尤

不及述矣。我國田賦最古。夏之貢。殷之助。周之徹。皆爲什一之稅。秦廢井田。開阡陌。漢因秦制。皆徵五分之一。魏武定制。畝粟四升。戶絹二疋。綿一疋。此後則田賦與戶賦並征矣。李唐定鼎。設租庸調。田有租。戶有調。身有庸。於是田賦戶賦與丁賦又相併征之。宋元迭興。沿用唐制。至明嘉靖間。遂有一條鞭法。凡一州縣之賦役土貢以及諸費。皆併爲一條。計畝征銀。故謂之一條鞭。清因明制。少所變更。惟合銀差力差二者而爲丁。至雍正時。攤丁賦於地糧之內。丁賦遂與田賦相併爲一。而名曰地丁。田地種類。名目繁多。如公田。民田。學田。屯田。官莊田。又如旗地。馬廠地。退園地。圍場開墾地。民典廬餘地。等種種名目。不遑備舉。故田賦之標準。先分地之種類。次按地之肥瘠。旣爲上中下三級。每級中又名爲上中下三等。每等之賦各殊。卽同等級之各地。亦不相一致。觀此則知爲適用等級課稅法者。夫等級課稅。於法已疏。况此等級。又非實測。旣無允當之標準。安得課稅之公平。且納稅者。有折色本色之分。而納金者。又有納銀納錢之別。稅吏徇私。任意折算。尤可異者。正賦而外。更有帶征各款。如地丁則有隨征耗羨。漕糧有隨漕正耗。總之。擾亂紛雜。不足

爲訓。自入民國以來。亦少所變更。不過各省田賦。大率改折銀元。免徵耗羨正耗而已。餘則一仍其舊。吾不知田賦改革將在何時也。

第三款 田賦之轉嫁及歸宿

田賦之轉嫁與否。未可一概論之。或轉嫁其一部。或轉嫁其全額。或全數不能轉嫁。依種種之情形。而有種種之差別。今分項詳論於下。

第一項 以純租爲標準者

征收田賦。苟以純租爲標準。其田賦之全額。皆爲地主所負擔。而不能轉嫁於消費之家。或耕作之家。此自利加圖以來。已爲學者所公認。至今猶無異議者也。然吾人不可不知者。以純租爲課稅之標準。勿論其置諸耕作之利潤而不稅。已失賦稅之公平。且以純租爲標準。亦未能見諸實行也。蓋所謂純租者。根據於土地之天然力而生。雖改良土地所費資本之利息。亦須扣除之。然而揆之於實際。則純租與改良土地所費資本之利息。兩者相融混而不可分。固無法而得純租之確額。且地主而兼耕作者。更與其利潤相雜。

欲得正確之純租。果以何法而推定乎。故稅在純租者不能轉嫁。乃學理上之定理。而非實際上之所能行者也。

第二項 以土地之面積或等級爲標準者

征收田賦。以土地之面積或等級爲標準者。其轉嫁之結果有四茲分述之。

一、轉嫁於消費者之額過於賦稅之額。不問土地之肥瘠。與夫收穫之多寡。純以土地之面積爲標準。每畝課以若干之稅者。其轉嫁之額。不僅賦稅之全部。且有過焉。今有土地三畝。以其肥瘠之不同。而有收穫之多寡。甲地收穀三石。乙地二石。丙地一石。例如穀之良惡。三者相同每斗之穀。價洋五角。甲地得洋十五元。乙地十元。丙地五元。今地每畝加稅五角。則丙地必得五元五角而後可。不然丙將輟其耕。因穀價須自丙地之耕作費用而空。此經濟學上之原理也。如是則穀一石者。價五元五角。穀二石者十一元。三石者十六元五角。於是丙地耕作之家。完納其稅後。仍餘五元。無異於前此之狀況。而乙地耕作之家。完納其稅後。仍餘其因賦稅所增穀價之五角。至於甲地之耕作者。乃因賦稅

反增一元之收入。然則以土地面積爲標準者。消費者之所出。多於政府之所入也。故曰。轉嫁於消費者之額過於賦稅之額。

二、田賦之全部轉嫁於消費者。田賦以土地等級爲標準。則因賦稅所增之穀價。全數轉嫁於消費之家。今有地三畝。以其土質之肥磽。收穫之多寡。別其地爲甲乙丙三等。三等土地之收穫與其穀價。一如前例所云。而國家課稅。對於甲等地課以一元五角。乙等地一元。丙等地五角。如是則穀價之所增。必將適合於賦稅之所課。亦如前例之所增也。故曰。賦稅之全部轉嫁於消費之家。

三、地主與消費之家分擔賦稅。田賦之率。苟舍比例而用度進。則其稅額當由地主與消費者分擔之。蓋農產物之價格。以最多耕作費更加若干利潤而定。如國家課稅。對於丙等之土地課以五角。乙等之土地課以一元二角五分。甲等之土地課以二元。而消費者之所出。一如前例之所云。則乙等地主當負二角五分之稅。甲等地主乃負五角之稅。故曰。地主與消費之家分擔賦稅。至其分擔之成分。當視稅率如何而後定之。

四、地主負擔賦稅之全部。地主負擔賦稅之全部。須有必要之前提。前提維何。卽劣等之土地。無限且無稅。人民得自由耕種是也。夫穀價之高低。定於劣等之土地。而優等土地之地主。不能增漲其穀價。如是則賦稅之額。徒然減少其收入之數。而全額爲其所負擔。苟不然者。則以穀價之增。而無稅之地。必爲收穫之場。因之穀價復落也。雖然此前提者。乃學理上之假定。而非實際上之所能有也。

以上所述。不問其以純租爲標準。抑以土地之面積或等級爲標準。要皆爲歷史上之陳迹。在今日之文明國家。少所見也。余特贅述於此者。聊供學理上之研究焉耳。

第三項 以土地之總取入爲標準者

田賦若以土地之總收入爲標準。利加圖與秘魯則謂如爲完全自由競爭者。則必騰貴農產物之價格。而賦稅必轉嫁於消費之家。蓋一氏依經濟學上報酬漸減之理而立論。謂一定之土地。既達於報酬漸減之境。雖純租亦無之。若更課以賦稅。固應由耕作之家負擔之。然耕作之家。終年矻矻而無所得。無如輟耕之爲愈矣。於是耕作之家日稀。而農

產之物頓減。第人之求之也。其數如故。夫供少而求多。勢必騰貴其物價。而轉嫁其稅於消費之家。此則二子之說也。然平心而察之。則二子之說殊不然。苟使二子之說可行。必於秘鎖之國家。與他國無所交通。然後能之。然則能乎否乎。一國之物價騰貴。則各國之品物齊來。况以物價之增。往往減其消費之額。故以土地之總收入爲標準者。其賦稅非必轉嫁於消費之家也。

第四項 以土地之純收入爲標準者

依純收入而課稅。其賦稅轉嫁之理。與依地價而課稅者相同。蓋土地買賣之價格。乃依其純收入之多寡而定者也。吾人於此有應分論之者。一則田賦爲普通賦稅之一部。易言之。即國家不僅對於土地而課稅。對於他業或其他財產之純收入亦課之。且與土地之稅相等。二則田賦爲特別稅。所謂特別稅者。即國家僅對於土地而課以較大之稅。或對於他業之純收入而無稅。若田賦爲一般稅之一部時。則難乎其轉嫁於消費之家。然固有謂田賦轉嫁於消費之家者矣。其言曰。依據經濟學之原理以推論。則土地之生產

九。固有一定之限度。達其限度。則其耕作之報酬必依次遞減。此經濟學上所謂報酬漸減之例。夫人而知之者也。今謀以稅耕作之家。必厚其利潤者。而後繼續其耕作。若利潤微薄。則將因賦稅之負擔盡奪其利潤。或有傷焉。然則與其徒勞而有傷也。何若移資而營他業。斯說也。乍觀之。似持之有故。言之成理矣。然而殊不然也。苟其說之是也。則耕作之家減少。因之農產物之供給必減少。而人羣之求之也。仍如故。於是供少而求多。則農產物之價格必日益騰貴。田賦乃轉嫁於消費之家。此日利加圖以來。多數學者迷於此途。吾人平心察之。田賦既爲一般稅之一部。即國家不惟對於土地課稅也。苟以耕作不利。而欲移其資本於他業。以求免乎稅。然則將徙於何業而可免稅乎。且不惟田賦爲一般稅之一部。時無由得免。即土地負擔特別稅時。亦未易轉嫁或求免其稅也。利加圖之說。根據學理而遺於事實。苟欲其說之可行。則必使耕作之資本能完全自由遷徙。恣其人之意念而轉移。且其國家又必爲純然獨立與世無關之國家而後可。試問能乎否乎。夫人民之經營一事業。必累月積年。投資購器。資本之散布。與年俱深。凡屬事業。罔不如

斯而以農業爲尤甚。今欲舍其舊而新是謀。靈棄其前此之所有。苟非苛索繁征不堪其苦者。能如此乎。况耕作之家。乃特殊之技。棄耒耜而充粗淺之工。人將鄙棄而不納。矧其他乎。且立國於世界。不能閉關自守。而不與他國往來。一國之物價既騰。他國之物品立至。故農產物之供給。不能限定於國內。不能限定於國內者。則不得不以世界爲一體。物品融通。供求相劑。故農產物之價格。非由一國而漲落。然則賦稅之不能轉嫁於消費之家也明矣。又有進者。夫各國之收穫。多寡不同。費用各異。例如甲國人民。產穀一石。需費六元。乙國人民。需費八元。丙國人民。需費十元。而穀之價格。每石八元。今各國同課其農民以五角之稅。當此之時。若以長久之年限而論。穀價固應增至八元五角。然而農業之產物。年有所更。長久期限。未易言也。於是甲國人民欲求其厚利者。固已得其厚利矣。不以五角之稅爲輕重。乃故低其穀價。以擠殺來歲農業之耕作。然則五角之稅。已爲農民之所負擔。故曰。各國之田賦相同時。耕作之家。其在限度以上與適在限度者。必負擔其賦稅而不能轉嫁。若耕作之家而在費用限度以下者。且將有時而負擔之也。統觀以上

所論。不問田賦爲一般稅之一部。或爲特別稅。大都不能轉嫁焉。余於此有不得不贅言者。地主往往而非耕作之家。不可不有地主與承種者之分也。夫農民租地而耕者。考之各國。往往有之。惟以英國爲尤甚。英國農民耕作之家。大都皆非地主。當此耕作之家與地主分立之際。則國家所課之田賦。苟不轉嫁於消費之家。其稅額將爲地主所負擔乎。將爲耕作者所負擔乎。抑爲耕作者與地主所分擔乎。關於此點。情形有二。因情形之不同。乃致負擔之各異。且不問其以純租爲標準。抑以純收入爲標準也。一須視其租地契約成立之時。在課稅之前。抑在課稅之後。苟在課稅之後。則賦稅自歸宿於地主。若在課稅之前。則賦稅自歸宿於耕作之家。雖然非久也。至其契約之期限既滿。新租戶將核減其借地金以求免稅。而賦稅仍歸地主所負擔。一視時代之隆替。苟在耕作繁盛之時。耕作之家。足以獲厚利。於是供之者少。耕之者衆。地主必增其借地金而居奇。當此之時。課以土地之稅。則稅額自爲耕作之家所負擔。若在農業衰替之時。則供之者多。耕之者寡。地主必低其借地金以求租戶。當此之此。課以土地之稅。則稅額自歸地主所負擔。雖然

此乃依據學理所推求。若依實際而立論。所謂地主負擔賦稅者。未必盡歸於地主。而無絲毫之遺。及於耕作之家。所謂耕作之家負擔賦稅者。亦非鉅額而不及於地主。總之田賦大抵不能轉嫁於消費之家。或歸宿於耕作之家。或歸宿於地主。或歸地主與耕作之家分擔之。當依各種情形而斷定。未可一概論也。

第二節 房屋稅

古代之房屋稅。與田賦融合而不分。非若今日之二者獨立。蓋以房屋與土地相連。乃以房屋爲土地之進步。因之房屋稅包括於田賦而同課之。夫此法之不良。或適於古而不宜於今。固不待論。惟古代國家。大抵皆課房屋稅。且與田賦並課者。一則房屋與土地相連。不可離土地而存在。一則以房屋爲人人之所需。課稅於房屋則稅普及。一則房屋固定。易於課稅。一則以房屋之美惡多寡。足以證居斯屋者之收入。有此數者。乃足引起房屋之稅。且與田賦並課之也。惟時變勢遷。今古大異。故其課稅之法。因時代之不同。而有所差異。今更述之於下。

第一款 房屋稅課稅法之沿革

當夫房屋稅之初興。皆以房屋與土地相連而不可分。乃取面積法。而以面積爲房屋稅之標準。面積法者。房屋占據土地之面積若干之謂。而封建時代。其法稍遷。因以竈稅代之。而後又有所謂窗櫺稅者。以其房屋之窗櫺多寡。爲課稅之標準。法國今猶行之。泥乎古而不宜乎今。不足訓也。至近世始有等級法。因視面積法而差強。然適用等級法者。其所取之標準。又有不同。奧國則以房屋之室數爲標準。自一室至四十室。其間分若干之等級。因其等級而異其稅。法國則以房屋之窗櫺與房屋所在地之人口多寡爲標準。此外依據房屋之種類分等級者有之。依據建築之材料分等級者亦有之。稅法紛歧。不遑枚舉。要之。皆非善法。至於今日。遂有所謂總收入法者。以房屋之總租。爲課稅之標準。勿論此法之於將來如何。將來之視於今。未必不猶今之視於古。然在今日則此法視往昔。爲精詳而周密。固也。實施此法。必經精密之調查。詳細之計算。較諸他法爲繁焉。然不得謂非稅法之進步也。吾人有不可不辨者。房屋稅有以房屋之收入爲標準者。有以居住

人之一般收入爲標準者。前者爲房屋稅。後者爲使用物稅。不可不分也。又有進者。都市之房屋與鄉野之房屋。其間迥有不同。亦吾人所應知者。都市之區。人烟稠密。所謂房屋。實包括房屋與地基。故房屋稅者。亦包括房屋稅與地基稅。而農民房屋。多爲自有。且其房屋樸素。價值無多。故其房屋與地基。無分晰之必要。若在都市之區。則有不可不分者。不惟居住人非房屋所有者。而房屋所有者。又非地主。且往往甲之地基。乙租之。而丙又租之於乙以建築。如此則稅之轉嫁。乃甲乙丙數人之關係。此種情形。在英美各國。其例不鮮。夫實際上既有此等情事。研究學理者亦不可不分別之。余於此又有不得不贅言者。一則房屋稅不可不與田賦分立也。以其性質顯有不同。二則房屋稅應歸於地方。其理由與田賦應劃歸於地方者相同。以其調查精密。程序繁雜。必區域褊小而後易行也。三則不可不依房屋之性質而異其稅額。蓋人民居住與營業占居。顯有不同也。四則凡關於特別目的。如宗教、教育、慈善等之房屋。皆應免稅。恐傷人民之福利也。

第一款 各國之房屋稅

房屋稅課稅法之沿革。既如上所述。各國之所經歷者。各有不同。至今各國所至之階級。亦各有所異。惟英國房屋稅之因革。頗有次第。茲略述之。以備覽觀。英國於一千六百六十二年。始行竈稅。未久旋廢。至一千六百八十八年。乃代以窗櫺稅。制定等級。異其稅額。在十窗以下者。課一仙令。窗愈多者。稅愈增。以其所定之等級爲標準。貫徹第十八世紀之百有餘年。皆依此法而課房屋稅。至亞丹斯密。主張房屋稅應以房屋每年之所收入爲標準。乃於一千七百七十八年採用此稅。以課房屋之稅。房屋每年之收入在五磅以下者。免稅。其在五磅以上五十磅以下者。每磅課六弁士。其在五十磅以上者。每磅課一仙令。後以戰費繁增。稅額頓益。幾至百之十五。一千八百三十四年。忽廢此法。而專依窗櫺以課稅。然至一千八百五十一年。廢止窗櫺稅法。復以房屋之收入爲標準。至一千八百九十年。奧斯親又變其稅法。對於普通房屋。其每年收入在二十磅至四十磅之間者。課三弁士。四十磅至六十磅之間者。課六弁士。對於營業房屋。二十磅至四十磅之間者。課二弁士。四十磅至六十磅之間者。課四弁士。此則英國現行之房屋稅也。法國稅法。有

房屋稅與窗檣稅。前者課於房屋之收入。後者課於居住之人民。課於居住之人民者。乃使用物稅。法國之房屋體。已與田賦分離而獨立。然亦最近事也。至於比利時。西班牙。葡萄牙。以及德國各小邦。其房屋稅仍與田賦相合而未分焉。我國房屋稅。起自成周。考成周制。用以地征爲正供。而地征之中。其一爲慶市。慶市之目有三。一爲民宅。一爲市宅。一爲市肆。即今之房屋稅也。唐時有間架稅。即法周意。蓋自成周而後。興廢無恆。歷代亦多不之重。至前清定鼎之初。大興宛平二縣有鋪面行稅。仁和錢塘有間架房稅。江甯有市廛輸鈔。雍正康熙間。又皆免除。直至光緒二十七年。辛丑和約成立。各省分擔賠款。始有試辦房捐之議。浙江首先開辦。然僅及鋪戶。而不及民房。嗣後各省創辦警政。乃相率試辦房捐。民國以來。因仍舊制。夫以房屋稅屬於地方。固較以之爲國稅者爲允當。然各省稅法。殊不一致。稅率各有高低。範圍互有廣隘。要皆未能適於正鵠。時方多難。戎馬倥傯。當局者無暇及於稅法之改革矣。

第三款 房屋稅之轉嫁及歸宿

夫房屋稅既包有房屋稅與地基稅。而在都市城鎮之區。又往往房主與地主不爲一人。故吾人推論其賦稅轉嫁之理。亦不可不分別言之。

第一項 課稅於地基所有者

課稅於地基所有者。其理易明。蓋地主租出其地於建築之家。必力高其價。而至於不可復高。夫高其價而至其極者。加稅於其上。亦不能因稅而復高其價。不能復高其價者。則稅額自爲其所負擔。蓋房屋之供給。不可立增。而供給之費用。又無問題。則其租價之漲落。純視需要之多寡爲轉移。若其需要無增減。而租價已高。至不能復高。則其租價之中。不惟隱括稅額。且於稅額之外。而仍餘利潤。如是則稅額不能轉嫁於租地之家也。明矣。若夫建築之家。日減地基之需要。日稀。則稅額之爲地主負擔也。尤不待言。故課稅於地基所有者。以不能轉嫁爲原則。然亦不無例外。若重課於建築之地。輕課於空閒之地。或對於閒地而免其稅。當此情形。而社會漸盛。人口日增。對於房屋之需要。因之日漲。於是空地之地主。望奢而居奇。馴至租空地而建築者。其租價且過於舊屋之地基。當此之時。

則舊屋地基之地主。將轉嫁其稅之一部或全部於房主。而房主更將轉嫁其稅於居住之家。此其例外一也。若地基之稅。永定而不移。空地之地主於其出售地基之際。自依資本換算之例而低其地價。以減除其稅。然有時稅率無定。則購地之家。畏其稅之復加。將裹足而不前。不欲出現價以購地基。因之建築之家少。而房屋之供給減。當此之時。人口漸次而增。夫供少而求多。則地主乃可轉嫁其稅於房主或居住之家。此其例外二也。若城市之一部。其地基皆爲一人或公司所獨占。或工人之房屋。皆爲工場之地基。或公司隣置農地於城市之一隅。修理之以投機。當此之時。賦稅皆歸居住者所負擔。蓋凡此諸類。皆有獨占之性質。其例外三也。以上三者。固爲各國所常有。然課稅於地主者。仍以地主負擔其稅爲原則也。

第二項 以房價爲標準而課稅於房屋所有者

以房價爲標準而課稅於房主者。不問其房主同時更爲地主否也。所謂以房價爲標準者。將建築之材料。房屋之位置。以及其建築修繕等種種之費用。鳩集而核算之。然後以

定房價。苟不然者。不能得其精確之價格也。關於其賦稅轉嫁之理。皆以亞丹斯密、利加圖、與秘魯之論。凡一般之通說。其言曰。凡一處之建築。皆表現一種之儲資與勞力。建築修葺以及保險等費。動用鉅資。苟無利潤之可求。彼將儲其資金於他業。而不爲此徒勞無益之經營。故課稅於房屋。房主必轉嫁其稅於居住之家。苟不然者。則必減少房主之利潤。儲資於建築者。其利潤將比儲資於他業者爲少。因之建築之業不興。房屋之供給漸少。其夥也。房屋之租價復漲。而房主乃轉嫁其稅於居住之家。此則亞丹斯密、利加圖與秘魯之說。亦經濟學中之正論也。然令人有所不滿意者。則其說有間焉。一則新建築與舊建築不可不分也。若謂新建築之稅能轉嫁焉。則舊建築之稅亦能轉嫁。以其需要之增加。對於新舊建築無所分也。以理推之。新建築之稅。又必能轉嫁。不然則建築之家必不建築。然則新舊建築之稅皆能轉嫁。此則亞丹斯密、利加圖、秘魯等所謂房屋之稅無不轉嫁。其理是也。然吾人更謂新舊建築不可不分者。蓋若課稅於舊建築矣。而人羣對於房屋之需要無所增。至於需要減者。更勿論矣。當此之時。必無新建築之增加。亦勿

論矣。然而稅在房主者。難乎其轉嫁於他人也。其將轉嫁於地主乎。其房屋已築於土地之上。不能移也。年限已載於契約之中。不可更也。其將轉嫁於居住主乎。現有房屋之供給。不能減也。人羣對於房屋之需要。未嘗增也。其將何由而轉嫁耶。且稅在房屋者。其爲一般稅乎。抑爲特別稅乎。不可不分也。苟稅在房屋者。爲特別稅。所謂特別稅者。余已屢言之矣。卽對於建築之儲資有稅。而對於儲資於他業者無稅。或對於房屋之稅較他業之稅爲獨高之謂也。則房主必轉嫁其稅於居住之家。苟不能轉嫁。則建築之家必漸移其資本。而存儲於他業。因之建築之供給漸少。而房屋之租價必增。房屋之租價增。房主乃轉嫁其稅於居住之家矣。此亞丹斯密、利加圖、秘魯、等所謂房屋稅必能轉嫁。其說是也。然吾人更謂一般稅與特別稅不可不分者。蓋亞丹斯密諸氏之說。其理僅足貫徹房屋稅爲特別稅之時。而不能貫徹房屋稅爲一般稅之一部之時也。所謂一般稅者。余亦屢言之矣。卽對於一般財產或其收入課以同等之稅之謂也。若房屋稅爲一般稅之一部。則建築之家。將無改業而求免稅之念。以賦稅之負擔。無所往而不同也。建築之家不減。

則房屋之供給仍舊。因之房屋之租價不增。然則房主之稅。將何由而轉嫁於居住之家乎。總之。凡課稅於房主。而當人口不增或人口漸減或其地漸衰之時。則賦稅歸宿於房主。若稅之重。市之衰。馴至房主寧毀棄其房屋而不欲續租其地基之時。則其稅將轉嫁於地主。若人羣之經濟狀況如恒。而房屋之稅乃特別稅。則其稅將轉嫁於居住之家。惟其所轉嫁於居住之家者。乃爲房屋稅所超過於其他財產收入之稅。不能逾此限焉。雖然社會之普通情形。仍以人口漸增事業漸盛爲恒。故在普通情形之下。房屋稅。皆不爲房主所負擔也。

第三項 以房價與地價爲標準而課稅於房主與

地主皆爲一人者

房主地主皆爲一人。課稅者以其房屋與地基之買賣價格爲標準。對於其人而課稅時。其轉嫁之理。甚易明也。將前述之二項相併觀之。即此項之所欲論述者矣。關於房屋稅之轉嫁與否。既如前述。而地基稅大都不能轉嫁。而爲地主之所負擔。惟對於所述之三

種例外。不可忽焉。

第四項 以房屋之總租爲標準而課稅者

總租者。與純租相對。二者之不同。不可以不辨。蓋總租者。合純租與房屋之修繕保險等費而共計之。純租者。自總租減除修繕保險等費之餘額也。今日課稅於房屋者。在歐洲各國。大都以房屋之總租爲標準。而納稅人則各有不同。歐洲大陸諸國。大半課稅於房主。蘇格蘭則分課於房主與居住之家。而英格蘭則課稅於居住之家。吾人不問其課稅於何人。據前數項所述之理。而可斷言之。若無例外之情形。則房屋稅必爲地主或居住之家所負擔。然則於此所應解決之問題。則在賦稅之負擔。將歸宿於地主乎。將歸宿於居住之家乎。抑將地主與居住之家分擔乎。總之。其轉嫁之問題。僅在居住之家與地主之間也。依普通之情形論。多數之事實。房屋稅之全部或其強半。皆爲居住者之所負擔。地主僅分擔其細微之數。或竟無所負擔焉。然於論述普通事實之先。更有例外。不可不一言之。一地基之供給甚多時。如在衰退之城。或在空曠之地。則房屋之稅必轉嫁於地

主何則。蓋地基之供給甚多。而房屋之建築頗易。居住之家。固可恣意而居。故不負擔其賦稅也。二地主相聯而成獨占之勢。則其地租必高。至於不可復高。若課稅於其地上之房屋。則賦稅亦必轉嫁於地主。何則。蓋地租之高。已至其極。雖課以稅。亦不能更加其稅額於地租之上也。然斯二者。皆不得視為原則焉。夫社會之普通狀況。以人口漸增。事業漸盛為恒。所謂地主獨占。亦少所見。何則。蓋繁盛之街。固差強於僻陋之巷。然若地基之租。相差過甚。則人民寧棄街市之便利。而移居於陋巷。自便利言之。雖陋巷不如街衢。而因租價之差異。寧棄街衢而居陋巷。故地基之在街市者。其租價固高於陋巷。然亦必有限制。其限制維何。即街市較陋巷為便利之差異。欲高其租價而過於此限。不可得也。夫人口既日益。而月增地基之租價。復有異於獨占之例。而房屋之供給。更與他物有所不同。人羣對於他物之要求。或有時因其物價之增。而制其慾望。或因其賦稅之加。而代以他物。對於房屋則不得行之。縱有因避重稅而棄街衢以居陋巷者。然陋巷之房稅亦增。不過去此就彼之分。終無免稅之望。至於他物之供給。不必限於一地。遠方異國之貨。亦

可運轉而來。然房屋之供給則異是。苟距城市或繁盛之中心稍遠者。則人民將疲於奔走。寧負房屋之稅而取其便。苟無例外之情形。或過重之賦稅。人民莫不輕視賦稅而重視便利。故房屋稅之全部。歸宿於居住之家。縱有時轉嫁於地主。然亦已微矣。

第三節 財產稅

財產稅有一般財產稅與特別財產稅之分。特別財產稅。在今日尙少行之者。而一般財產稅。起源最古。自羅馬時代已實行之。至十八世紀。各國皆以一般財產稅爲重要之財源。蓋中古以上。財產之種類簡單。故其施行之困難較少。降及後世。社會進步。財產之種類甚繁。行之者莫不弊害叢生。故在今日實行一般財產稅者。殆鮮。夫一般財產稅者。對於一般財產皆課以稅。不問其爲動產與不動產。亦不問其爲有收益之財產與無收益之財產。惟對於有收益之財產所課之稅。學者多以收益稅稱之。對於無收益之財產所課之稅。學者多以使用物稅稱之。誤矣。蓋財產稅以財產價格爲標準。不問其財產有無收益。而收益稅以財產收益爲標準。以必有收益爲前提。二者迥不相同。凡以財產收益

爲標準而課稅者。即爲收益稅。而非財產稅。且財產稅中之無收益之財產也。乃以財產所有爲根據。苟無所有權之存在。即無財產稅。不問其有無使用之效力。而使用物稅以使用爲根據。苟無使用之事實。即無使用物稅。不問其有無所有權之存在。二者亦漫不相關。而一般學者不知判別。多以財產稅中之有收益財產稅爲收益稅。而謂無收益財產稅爲使用物稅。竟成今日之最新分類。余則殊不贊同之。茲更進而論財產稅之利弊。夫各國施行財產稅之目的。互有不同。如美國各州及瑞士各州。則以一般財產稅爲獨立之賦稅。且以其稅額爲其重要之財源。而普魯士荷蘭則以一般財產稅爲所得稅之副稅。藉之以劑賦稅之平。吾人於此有不可不研究者。財產稅果爲良稅乎。抑惡稅乎。夫以一般財產稅爲副稅。藉以調和他稅之不平。其不能獨立爲稅。如普魯士荷蘭者。意在利用此稅而截取其長。固較獨立爲稅者爲優。然一般財產稅必課及無收益之財產。則不如施行特別財產稅於有收益之財產之爲愈也。若夫以一般財產稅爲獨立之稅。因以財產稅爲重要之財源。則有六不可焉。一自稅源上觀之。國家課稅。當以財產之收入

未
空洞無憑

其稅源也。今者以財產爲標準。而不問其收入之如何。則其不可者一也。二自理論上觀之。則核計財產之額。必以據。然資本換算法未能盡得其實。而課稅之標準因之不確。縱使資本換算。實矣。然而同額之財產。更以地位之優劣。物主之智愚。因而財產之收入。顯有懸殊。更將何術以救濟之。此其不可者二也。三自人民之納稅力觀之。國家課稅。當以人民納稅力爲正當之標準。此乃不可移易之原則也。今則純以空洞不實之財產額爲標準。吾敢斷其必不能比例於人民之納稅力。此其不可者三也。四自歷史上觀之。財產稅乃上古時代之所宜。何則。財產單純。事業簡也。後世財產之種類紛雜。工商業之交互擾亂。欲確知其財產之額。而期賦稅之平。不可得也。此其不可者四也。五自實際上觀之。財產稅之不平。舉目可見。一人與一人不同。一地與一地互異。而其所以不平者。又顯然可見。此其不可者五也。六自道德上觀之。人民對於不動產。固無法挪移。然對於動產。則多方隱避。於是樸厚者有所不堪。而狡黠者無所繳納。因之納稅者成笑

爲稅源。恐傷人民之財產而竭其稅源也。今者以財產爲標準。而不問其收入之如何。則未有不傷及人民之財產者。此其不可者一也。二自理論上觀之。則核計財產之額。必以空洞無憑之資本換算法爲根據。然資本換算法未能盡得其實。而課稅之標準因之不確。縱使資本換算法能得其實矣。然而同額之財產。更以地位之優劣。物主之智愚。因而財產之收入顯有懸殊。更將何術以救濟之。此其不可者二也。三自人民之納稅力觀之。國家課稅。當以人民納稅力爲正當之標準。此乃不可移易之原則也。今則純以空洞不實之財產額爲標準。吾敢斷其必不能比例於人民之納稅力。此其不可者三也。四自歷史上觀之。財產稅乃上古時代之所宜。何則。財產單純。事業簡也。後世財產之種類紛雜。工商業之交互擾亂。欲確知其財產之額。而期賦稅之平。不可得也。此其不可者四也。五自實際上觀之。財產稅之不平。舉目可見。一人與一人不同。一地與一地互異。而其所以不平者。又顯然可見。此其不可者五也。六自道德上觀之。人民對於不動產。固無法挪移。然對於動產。則多方隱避。於是樸厚者有所不堪。而狡黠者無所繳納。因之納稅者咸笑。

柄。而逃稅者得智名。久之風俗愈偷。道德喪失。此其不殫者六也。有此六端。足證其惡。各國避之。不敢行焉。惟美國各州。獨冒此不韙。故西利門有一般財產稅爲惡稅之說。吾人將見其廢止之也。

第一款 各國之財產稅

處斯日而論斯世。各國仍行財產稅者。蓋寥寥焉。猶有行之者。其惟普魯士。荷蘭。瑞士。與美國乎。然而普魯士。與荷蘭。所以行財產稅者。皆有由焉。夫國家課所得稅。對於世家富室。與勞力之民。既課以同一稅率。賦稅之不平也明矣。世家富室。坐致萬錢。勞力之民。辛苦得資。且財產之收入。無日或無。而筋力之得資。病災或阻。苟課以同一之稅率。必致顯然之不平。此所以利用財產稅而劑其平也。即瑞士所行之財產稅。雖一如美國各州之所行者。然瑞士地勢褊小。單簡而易行。同時更有所得稅。不致勞力之家。全無賦稅之負擔。固不能全無弊害。然較美國爲差強。蓋美國之財產稅。各州互異。標準紛歧。種種弊端。無一或免。其尤著者。則在勞力之家。無所負擔。而財產之主。繳納重稅。其弊不僅賦稅不

不已也。

第二款 財產稅之轉嫁及歸宿

夫財產稅有課稅於有收益財產與無收益財產之分。課稅於無收益財產者。如課稅於名畫古玩。其稅自爲物主所負擔。不能轉嫁於他人。其理淺顯易明。不贅述焉。其課稅於有收益財產者。如課稅於資本。其轉嫁之理。較爲紛囂。茲分述之。

第一項 對於各種資本課以同等之稅

對於各種資本。皆課以同一之稅。乃理想上之稅則。不能見諸事實。何則。蓋課稅於資本。實際上必有二種之不同。或對於不同之資本而課以不同之稅率。或以同一之稅率而課於特別之資本。若以同一之稅率而課各種之資本。吾未見其能行也。必欲行之。則惟絕世獨居之社會。若夫列國交通。資本交互。一國之稅。則不能施及於鄰邦。當今之世。而欲對各種之資本課以同一之稅。必各國聯盟世界一體而後可。試問能乎否乎。故曰。對於各種資本皆課以同一之稅。乃理想上之稅則。不能見諸事實也。

第二項 對於各種資本課以不同之稅

自實際上而論。課於資本之稅。無一從同。然則不同賦稅轉嫁之理將何如乎。分述於下。

一、資本稅之轉嫁於原主與購主間者。於此所論轉嫁之理。當以資本換算例爲根據。資本換算例維何。前已詳言之矣。蓋特別稅突然加於一種資本之上。則必減其價格。其所減者適合於稅之所加。所謂減其價格者。物之原主負擔其稅之謂也。苟不然者。則購主將儲蓄其資金於他途。此就賦稅較高之資本而論其轉嫁之理也。反之。若某種資本之稅較低。依資本換算例反高其資本之價格。如是則購主負擔其稅焉。然吾人又有不可不注意者。若一種資本之稅較高於他種資本時。依資本換算例。其稅歸著於物之原主。固矣。然此購主非永久無所負擔也。若當其購買之後。更有新稅課於其資本。則此次之稅。乃爲其所負擔。反之若當其購買之後。而賦稅有所特減時。則必增益其資本之價格。要之當其購買之後。賦稅有所增減。更有購買者時。則前此之購主已居原主之位矣。

二、資本稅之轉嫁於債權人與債務人間者。資本稅苟爲普通稅。換言之。即對於各種資本皆課以稅。則稅額必爲資本所有者之負擔。不易轉嫁於他人。然則易轉嫁者。其惟特別稅。換言之。即對於特種資本所課之稅。而非對於普通資本所課之稅。更進而言之。即不同資本相差之稅。至於其爲甲種資本負稅。乙種資本免稅。或爲甲種資本之稅率低。乙種資本之稅率高。在所不問。要其間必有多寡之差也。然則不同之資本。其所負之稅亦不同矣。其轉嫁之理果何如乎。夫資本之利息。其利率所以消長者。不外資本供求之理。求者多則其利率必增。供者少則其利率亦必增也。而學者間多謂利率之增。以求者多爲根據。蓋資本之稅。課於儲蓄之家。而免稅於借款之主。因之借款以經營者。獲厚利而後可以多付資本之息。且借款者既無賦稅之負擔。則借款以經營者必踴躍而來。於是資本之利率增。而資本所有者得轉嫁其稅於借款之家。此以要求方面爲根據者之說也。然吾人平心而察之。則不無間焉。夫借款之家。未必盡爲營業之家也。借貸以揮霍。貸款以濟急者。頗不鮮焉。如是則借款者其利無由生。而儲蓄者亦將無由轉嫁其

稅乎。此與事實不相容也。與其根據於要求。無如根據於供給之爲得。自條兒溝以來。已取供給方面爲根據。而以資本流通爲原因。蓋資本之運用。苟無厚利於此業者。必移其資本於他業。苟無厚利於內國者。將移其資本於外國。資本自尋其利。而以利之厚者爲依歸。故課稅於儲資之家。其必高其利率以圖轉嫁其稅。苟不能焉。則將挾資而之他。此所以課稅於資本。而資本所有者當轉嫁其稅於借款之家也。惟資本之流轉。未能如此之易易。更有障礙以阻止之。不可不察也。其障礙維何。曰資本所有者之無知。曰資本挪移之困難。曰國際間資本運轉之危險。曰風俗人情之阻碍。曰法律之閑防。有此數端。足以防止資本之流轉。然而所謂資本家之無知者。其阻止資本流轉之力甚薄弱。當今之世。營業發達。消息之往來靈通。見聞之交換迅速。無論何等投資。凡可以謀厚利者。皆隨處宣傳而不可隱蔽。况對於賦稅問題。何者有稅。何者無稅。何者稅重。何者稅輕。此皆顯然而易見。尤不足以掩蔽人民之耳目。故知識短少不足阻止資本之流通。資本挪移之困難。誠有足憂者。固也。如股票之轉移。債券之交換。其運轉頗易。無所障礙於其間。然而

固定資本如器械汽機。其舍此而之他。轉運殊屬匪易。故阻止資本之流通頗有力焉。所謂國際間資本轉移之危險。今則迥異於古所云矣。夫債權人無不以切近其債務人爲平穩。而土著人亦較異鄉人能得公平之待遇。固矣。然而人羣進化。世界大同。則凡國際間之危險。已日見其滅殺。至於風俗人情之阻力。誠有然者。守其家室。近其友朋。人情之所欲也。離鄉越海。人所共忌。風俗然也。雖以種族之差異。文明程度互有高下。而此種貪戀故土之人情。爲各國人民所從同。謂爲反對經濟之意思。誠不爲過。若夫法律之規定。對於資本之流通亦不無阻力。如銀行條例。特定某種資產始可存儲。因之資本之流通。遂生種種之困難。吾人據此數端而後定轉嫁之原則。曰課稅於貸借之資本。其稅必自債權人轉嫁於債務人。而以種種之障礙滅殺資本之完全流轉能力。遂不得轉嫁其稅額之全部焉。

第四節 營業稅

營業稅者。以營業之利潤爲標準而課於營業之稅也。自實際上觀察之。所謂利潤者。實

墮括種種之收入。如土地、資本、勞力、貿易之技能、管理之方術等。對於營業之利潤。皆與有力焉。故營業稅者。實課於各種收入之總額之上。更考營業稅之源。實濫觴於中古以上之特許狀。所謂特許狀者。又有種種之不同。要之。不外經營一事業而求政府之特許。納以一定之資。領其特許之狀。雖其特許之權利各有不同。而必有所特許載於其上。無疑也。如貨物之出口入口。僅納一次之稅。或貿易於特定之區域。得免他人之競爭。凡此皆為特許之權利。繳納一定資金而可得。至於循環納費。或一次納資。又因其營業之性質而有所差異。此種納款。頗類請求特許之費。然自循環納資觀之。則實為營業稅之濫觴。後世工商之業。日益發達。苟不問事業之大小。皆納一定之稅。稅之不平。昭然易見。故近世各國皆用營業稅。以期切近於事實。而免畸輕畸重之弊。勿論其方法如何。不得謂非稅法之進步。各國對於營業稅之範圍。又有差異。或課於特種之營業。或課於一般之營業。雖其範圍有寬隘之分。要皆為營業稅也。於此又有不得不贅言者。營業稅。乍視之頗類間接稅。而非直接稅。然殊不然也。夫法律上既以營業為有人格。則財政上亦當視

營業之組織。與自然人無異。而營業稅實直接課於營業。故屬於直接稅焉。

第一款 營業稅課稅法之沿革

中古以上。營業鮮少。無今日所謂之營業稅也。偶有商務之經營。與夫工業之組織。皆納款於政府。而請特許狀。依其營業之性質。許以特別之權利。且其所納於政府者。亦因其營業之不同。而有所差異。或一次納之而不復納。或分期別限。繳款以時。考之中古以上之事實。此種稅法。已不免有可譏之處。至於近世之人羣。則此種稅法全無可行之機。一則有言於賦稅公平之原則。一則難達國庫收入之目的。今日文明國家。莫不鄙棄此法。猶有行之者。吾不知其可也。夫特許狀既不適用於今日之人羣。亦必有以代之。且賦稅之原則。必以財產之收入爲賦稅之泉源。故在今日。對於營業之課稅。乃以營業之利潤爲標準。然則營業之利潤。課稅者無由知之。遂有利潤估定法與利潤查定法焉。所謂利潤估定法者。依據營業之外標。核定營業之利潤。外標者何。如營業之種類。人員之多寡。房屋租賃之價格。與夫營業區域之盛衰。據此數端。爲估定營業利潤之標準。法國行之。

然而此法之不精。顯然昭著。勿論其所估定者必不能得其正確之額。縱得其正確之額。然則以從事者之多寡與房屋價格之高低。即可斷定其營業之大小乎。雖同類之營業。在同一之區域。即可確知其利潤必相同乎。此不辯自明。而其所估定者已自根本上失其正確矣。所謂利潤查定法者。對於營業之利潤。切實調查。而後以之爲課稅之標準。斯法也。自理論上推之。固較利潤估定法爲切中於事實。然自實際上觀之。調查利潤者。果能得營業之確實利潤與否。乃一疑問。或隱蔽於事實。營業經理人猶難知其確數。或蒙混於私弊。營業經理人時秘匿其實額。種種困難。取譬不遠。故自實際上而立論。利潤估定法與利潤查定法。皆未盡於美善。然當今之世。此二法者。乃各國之所實行。蓋不得已焉而爲之。其精密周詳之法。將有待於將來也。

第二款 各國之營業稅

各國營業稅之範圍。殊不一致。而其課稅之標準。亦不相同。英國中央政府對於營業之課稅。規定於所得稅中。無所謂營業稅也。惟地方稅中有營業稅。而其課稅之標準。乃以

營業之大小及其所在區域之興衰爲根據。如是則爲採取利潤估定法也。法國亦採利潤估定法。而營業稅爲其中中央政府之財源。以營業之種類。營業地之盛衰。從事者之多寡。與夫房屋之價格。爲其估定營業利潤之標準。更以所估定利潤之多寡。爲其課稅之權衡。然而同種類且同區域。未必營業之資本相同也。房屋同其價格。從事者同其人數。未必營業之大小相同也。馴至種類相同。區域相同。從事者之人數。房屋之價格。以及營業之資本皆相同。吾未見其利潤必相同也。然則法國之營業稅法。不足訓矣。普魯士在一千八百九十五年以前。營業稅猶未劃歸地方稅時。固亦採取利潤估定法者。然更加以收入額及資本額而合計。以估定其利潤。是則較法國之所行者差強矣。然而法國稅法亦有頗可採者。對於營業之課稅。更分定額稅與比例稅。比例稅者。比例其營業之利潤而課之。深恐營業之大小。利潤之多寡。而致負擔之不平也。乃有定額稅以劑其平。定額稅者。凡爲營業。即課以稅。因其營業之種類。與其營業地之人口。分爲四等等。各有級。依其等級之差。課以一定之稅。果能劑稅之平與否。姑置不論。然構思制法。曲盡其詳。至

於美國。則無一般之營業稅。惟課稅於公司而已。如對於鐵路公司、保險公司、電報電話各公司、以及銀行。則課以營業稅。對於普通之營業。無所謂營業稅也。惟其稅法。各州不同。馴至猶有採用特許狀者。然取利潤估定法與利潤查定法者。固不鮮也。我國向無營業稅。而與其性質相類者。實爲牙當兩稅。牙稅發源較古。當稅始於前清。兩稅之中。概分帖費及年捐兩種。民國以還。財政艱窘。始創販賣煙酒特許牌照稅。繼設特種營業執照稅。後又定普通商業牌照稅。然而普通商業牌照稅。議而未行。特種營業執照稅。行而旋輟。其始終施行者。僅販賣煙酒特許牌照稅及沿自前代之牙當兩稅耳。牙當兩稅。各省辦法互有不同。帖費之多寡。稅率之高低。時效之長短。以及標準之寬嚴。各省間全不一致。實從來積習使之然也。

第二款 營業稅之轉嫁及歸宿

營業稅。以營業之利潤爲課稅之根據。已如上所述。而課稅之法有四。一、課稅於總生產額。二、課稅於總收入額。三、課稅於純收入額。四、課以一定稅額。夫課稅於總生產額與課

稅於總收入額者。乍視之。若無區別於其間。然二者迥不相同。以總生產額爲標準者。則稅額之多寡。以生產額之多寡爲權衡。若以總收入額爲標準。則其結果有大異於是。何則。蓋當物價高時。雖生產少。而收入亦多。反之。物價低時。雖生產多。而收入亦少。收入少者。稅額減。收入多者。稅額增。換言之。卽生產少者。而稅額有時或多。生產多者。而稅額有時或少。此以總生產額爲標準。與以總收入額爲標準之所以不同。不可不辨也。更分述之。

第一項 以總生產額爲標準者

夫以總生產額爲標準。而課稅於生產之家。與間接稅而課於物品者。其結果無少或異。然則課於生產之家之直接稅。與課於物品之間接稅。關於其轉嫁之理。全相一致。而吾人所應注意者。不在課稅於物品者與課稅所生產者之區別。而在以總生產額爲標準。而課稅於生產之家時。關於其轉嫁之理也。惟營業既有獨占營業與競爭營業之分。則對於營業稅之轉嫁。亦不可不分述之。

一、競爭事業賦稅轉嫁之理。競爭事業之營業稅。皆有轉嫁其全部或一部於消費之家之傾向。惟其轉嫁額之多寡。則與要求之伸縮力成反比例。而與供給之伸縮力成正比例。在人羣要求之常軌。物價增時。則必制其慾望而減其要求。因之生產之家必減其生產之額。然若人羣之要求減殺甚微。生產費用最高之生產家。不致相繼倒閉。則營業稅之全部。將轉嫁於消費之家。斯固習有之事。然亦有不然者。時或僅能轉嫁其一部焉。蓋報酬漸減之例。爲生產之家所難逃。而生產之家已達其報酬漸減之限制。則生產額減時。而生產之費用亦必因之以減。然則課稅於物者。物價必騰。物價增者。要求必減。要求減者。生產之額必較前此而少。生產額少。則其生產費用亦必少。所謂生產之額少。而生產之費用亦少者。於此有最易誤會之點。要之。報酬恒定例與報酬漸減例。不可混淆也。夫生產之費用既減。故其物價必低。然則新價更加以稅。必較低於舊價。更加以稅也。夫如是。則稅額固可轉嫁於消費之家。而生產之家亦因減其生產有所損失。其結果乃無殊於分擔賦稅。更有進者。每當賦稅增加。則前此之生產費用最高之營業。必不能

存立於競爭之地位。皆爲生產費用較低者所淘汰。因之新價更加以稅額。必較低於舊價。更加以稅額。於是生產之家。不得轉嫁其稅之全部於消費之家焉。考之事實。是所恒有。若生產者之能力顯有差異。而人羣對於此物之要求。富有伸縮之力。更值生產之家。皆在報酬漸增之際。則此種淘汰。尤昭然易見。故生產之家。不得轉嫁其稅之全部也。余更簡言以明之。對於競爭事業課稅於總生產額。徃徃稅之全部轉嫁於消費之家。然當報酬漸減之際。與生產費用最高之生產家不能存立競爭之時。則生產之家。僅轉嫁其稅之一部焉。

二、獨占事業賦稅轉嫁之理。獨占事業與競爭事業。固有不同。蓋獨占事業必高其物價。至於無可再高之度。充其物額。至於不能復多之數。且無費用較低之生產家與之競爭。惟吾人平心察之。獨占事業與競爭事業。亦有相同之點。例如課稅於生產額。則獨占之營業。將限制其生產額。而高其價。雖因物價增高。而減其銷售之額。然其銷售之額減。而其負擔之稅亦減。因之其純利有時較前此而尤鉅。蓋總收入固減於前。而生產費

乃大減於前也。且其轉嫁與否。乃以稅額之大小與要求之消長爲權衡。若稅額微小。而人羣之要求。因價增而大減。則生產之家。寧負稅額之大部。而保要求之故態。反之。若要求之伸縮力細微。換言之。卽人羣對物之要求。不因物價之增而減。則生產之家。轉嫁其稅額。將較前而多。總之。其轉嫁之多寡。以要求之伸縮力之大小與稅額之少寡爲準繩。關於此點。則獨占事業與競爭事業。頗相類似。雖然。又有不相侔者。獨占事業。有時負擔稅之全額。例如獨占事業。已定其最宜之物價。苟加稅之全部於物價。必減其銷售之額。因之減其利潤。大不利焉。苟加稅額之一部於物價。亦必減其銷售之額。因之減其利潤。大不利焉。當此時也。生產之家。寧負擔稅之全額。以保銷售之故態。無疑矣。雖然。此乃例外。依一般之事實而論。獨占事業。不得已焉。亦必轉嫁其稅額之一部。當其物價最宜之際。則稅之轉嫁。與要求之伸縮力成反比例。要求之伸縮力愈大者。其轉嫁之額愈小。例如一種特定之物。人羣對於此物之要求。富有伸縮力。其物價在五元之時。可銷千件。而其每件之生產費用二元。減其總生產費額於總收入額。則得純利額三千元。今對於每

件課以一元之稅。乃增其價至六元。於是銷售之額減至六百七十五件。則其純利潤僅有二千二十五元。反之。若人羣對於此物之要求。其伸縮之力較薄弱。則一件之價增至六元時。其銷售之額。不過減至七百二十五件。於是純利潤可得二千二百七十五元。二者相較。其效可知。故曰。稅額轉嫁之多寡。與要求之伸縮力之大小成一反比例也。總之。獨占事業雖轉嫁其稅於消費之家。而營業亦非無所損失。蓋轉嫁其稅於消費之家。必增高其物價。增高其物價。必減其銷售之額。夫減其銷售之額。固可減其稅。然同時亦減其利潤矣。

第二項 以總收入額爲標準者

課稅於總收入額與課稅於總生產額。二者迥不相同。前已述之。茲不復贅。於斯所欲論述者。課稅於總收入額時。其轉嫁之理何如也。分述於下。

一、競爭事業賦稅轉嫁之理。市場之貨品。必以最高之生產費用而定其價。且其市價必相一致而無所高低。今欲課稅於總收入額。則生產費用最高之生產家。必加其稅。

額於物價。而後可以圖存。蓋生產費用最高之生產家。當無稅之時。僅可出入相抵。而無所餘。今課以稅。苟不增其物價。則將損失其資本而不可以存立矣。故曰。課稅於總收入。苟生產之家無所淘汰。而其生產費用最高者依然存在時。則生產之家必加其稅額於物價。而全部轉嫁於消費之家也。雖然非必然也。依一般之事實而觀察之。往往以課稅之故。而生產者有所更替。蓋生產費用最高者。已不能立於競爭之地位。則生產費用較低者起而代之。於是生產之家不能轉嫁稅之全部於消費之家矣。然而轉嫁於消費之家者。亦須依要求與供給之伸縮力。而定其轉嫁額之多寡也。

二、獨占事業賦稅轉嫁之理。獨占事業之賦稅轉嫁。與競爭事業者亦有時相同。雖以物價之增。而減其銷售之額。然因其銷售之額減。而其稅額亦因之而減。且以其生產之額減。而其生產費用亦減。故其總收入額雖較前爲少。而其純利潤有時反較前爲多也。然而獨占事業有時定其最宜之價。不欲減其銷售之額。因欲負擔之稅全額而不增其物價。此理如前所述。茲不復贅。然此固有時而然。非一定不移之軌。獨占事業固亦增

其物價。藉以轉嫁其稅於消費之家。而其轉嫁之多寡。與要求之伸縮力之大小成一反比例。此理亦於前項已述之矣。

第三項 以純收入額爲標準者

課稅於純收入者。其稅之轉嫁與否。亦因競爭事業與獨占事業之不同。而異其轉嫁之理。分述於下。

一、競爭事業賦稅轉嫁之理。課於競爭事業之稅。須分一般稅與特別稅而論述之。其爲一般稅也。則與其他之一般稅同。苟不致傷其資本。皆爲營業之家所負擔。而不能轉嫁於消費之家。其理已累述於前矣。其爲特別稅也。依學理上之推定。則營業之家必轉嫁其稅之全額於消費之家。苟不然者。必傷其利。傷其利。則將舍此而之他。此理亦屢見於前。故經長久之期間。其稅額終歸消費之家所負擔。於此所應注意者。所謂營業之家。乃指一般營業之家而言。非特定營業家之謂。故於長久之期間內。雖生產之家有所更替。則在所不問。此依學理而斷其稅必自生產之家轉嫁於消費之家也。然自實際上

觀察之。則更有所謂經濟障礙者。經濟障礙作用於其間。則學理往往失其依據。於此所謂之經濟障礙者。即資本之運轉遷移往往失其能力也。夫流動資本。固易於轉移。苟不利於此。則可舍其舊而新是謀。然而固定資本將如何。且實際上一般之營業。大都固定資本占其資本之大部。轉移遷徙。困難殊多。此即經濟之障礙也。與其遷移而被重傷。無如略擔稅額而減利潤。故生產之家往往不待轉嫁其稅之全部。而與消費之家分擔焉。至於轉嫁額之多寡。亦以要求與供給之伸縮力之大小為權衡。更有進者。以營業之性質不同。而賦稅之轉嫁亦異其旨趣。如對於銀行課以特別稅。則銀行高其利率。以轉嫁其稅之一部或全部於借款之家。若對於保險公司課以特別稅。而營業之主即為消費之家。則賦稅無所轉嫁。乃減殺其保險之溢息。又有以營業之目的不同。而賦稅之轉嫁亦異其旨趣者。如課特別稅於銀行之股票。則銀行減其股票之溢息。而不得轉嫁於借款之家焉。然此種之課稅。乃一種特別財產稅。而非營業稅矣。

二、**獨占事業賦稅轉嫁之理。**在獨占事業。賦稅轉嫁與否。學者間議論紛歧。或謂獨

占事業。對於其出產物之價格。有操縱低昂之能力。故能轉嫁其稅之全部於消費之家。此派學者。重視獨占之性質。而不知供給與要求大有作用於其間。或謂獨占事業必高其物價。至於不可復高。雖課以稅。亦不能增高其物價。因之減其利潤。而負擔稅之全部。此派學者。未可厚非。揆之事實。往往如是。然此亦一部之論。不足以貫徹全體。蓋獨占事業已定其最宜之物價。苟於減少其生產額。藉以增高物價。且減少其生產費用。反生不利時。則將保其銷售之故態。而負擔其稅之全部。反之。則必減少其生產額。一則大減其生產費用。一則增高其物價。藉以轉嫁其稅之全部。或一部於消費之家。至於轉嫁額之多寡。則以供給與要求之伸縮力之大小為權衡。關於此點。與課特別稅於競爭事業者。其轉嫁之理頗相類也。

第四項 課以一定之稅額者

此項所欲論述者。其理甚淺顯易明。對於營業之課稅。不課於利潤。不課於總收入。亦不課於總生產。而課以一定之稅額。至於利潤之多寡。生產之多寡。皆在所不問。夫如是。則

在獨占事業多爲營業之家所負擔。惟有時而轉嫁。須視供給與要求之伸縮力何如。若在競爭事業。或謂賦稅之加。乃增長其生產之費。故可轉嫁於消費之家。然而此種斷言。殊與事實相柄鑿。蓋對於營業既課以一定之稅額。而不顧營業之大小。與夫利潤之多寡。是利於大營業而害於小營業也。於是營業之大者。將持其故價以招徠。銷物既多。則可補益其賦稅之負擔。而營業之小者。欲增其物價而不得。欲持其故價而不能。乃轉相賠累而不足以圖存。故課以一定之稅者。苟其稅額之繁重。不致惹營業之大者增長其物價時。物價必不因課稅而增。而小營業家因之受損失矣。夫課以一定稅額之法。特許狀多行之。然而特許狀亦非必用此法也。若特許狀稅亦以純收入或總收入或總生產爲標準時。則其轉嫁之理。自如前數項之所述無疑矣。

第五節 人頭稅

人頭稅者。以人身爲課稅物件而課各人以均一之稅也。中古時代盛行之。蓋以人民爲國家之組織分子。則各人皆有負擔國家生存發展所必要之經費之義務。而國家亦以

財產稅與人頭稅爲其重要之財源。降及後世。人羣漸次發達。財產日益繁富。於是簡單之稅法。宜於古而不宜於今。處於今日而課人頭稅。則稅之不平不待言矣。故近世文明國家少有行之者。行之者其惟法美二國乎。不足訓也。

第一款 各國之人頭稅

英國之人頭稅。自一千三百七十七年而後。時興時廢。用舍無恒。至威廉第三之朝。與法國戰爭之際。爲人頭稅實行之末運。至一千六百九十八年。人頭稅遂廢止於英國。法國之人頭稅。始於一千六百九十五年。分人民爲二十二級。各異其稅。至一千七百一年改正之。一千七百九十一年廢其等級。而課人民以三日之勞金。今猶行之。不問年齡。不拘男女。苟非貧不足以自存者。皆課之。美國人頭稅。始於殖民時代。今尙行之。既限於男子。復限於年齡。在二十歲或二十一歲以上。四十五歲或六十歲以下。各州規定。互有不同。普魯士在十六世紀之中。亦課人頭稅。至十九世紀之初。遂廢止人頭稅。而以等級稅代之。分等分級。各異其稅。未始非人頭稅之進步也。至一千八百九十一年。又廢止等級稅。

其餘之文明國家亦皆初行之而今止之。惟美法二國猶泥於古。余不謂其然也。

第一款 人頭稅之轉嫁及歸宿

人頭稅直接課於各人。則納稅者即爲負擔者。不能轉嫁於他人。雖有時稅在勞力之家者。可以轉嫁其稅於生產之家。而生產之家乃增其物價。以轉嫁其稅於消費之家。然自實際上觀察之。徃徃以課稅之故。則勞力之家低減其生活程度。蓋課稅之勞力者。大致亦不能轉嫁其稅於他人也。

第六節 所得稅

所得稅者。以所得之純收入爲標準。課於收入所有者之稅也。夫田賦課於地主。房屋稅與財產稅課於房屋與財產所有者。至於營業稅與職業稅亦皆對於特定之主體與特定之稅源而課之。惟所得稅則大異是。不問其生產之源爲何。苟有所得。則課之以稅。所謂以純收入爲標準者。減除其一切費用。而課其餘額之謂也。惟所得稅有特別所得稅。與一般所得稅之分。特別所得稅者。課稅於特定所得。一般所得稅者。課稅於人民之各

項所得。換言之。卽凡有所得則課以稅。於茲所謂之所得稅。指一般所得稅而言。特別所得稅。效用蓋寡。故不載焉。

第一款 所得稅之功用

所得稅之發達。近代事也。然至今日所得稅之勢力。已澎湃於世界。於是所得稅之研究。遂爲世界學者所注意。國無大小。地無東西。皆以實行所得稅孜孜自勉。夫大國行之於前。小國效之於後。豈妄作而盲從哉。蓋有由也。溯夫元始之人羣。貧富相均。能力相等。私有財產之制度未興。經濟狀況亦無所差異。以人作業。勞力而生。當此之時。所謂人頭稅者。乃漸合於人羣之狀況。以人爲準。稅額相均。固無所謂負擔不公平也。而後人羣漸次發達。私有財產制度之興。卽經濟狀況懸殊之始。愈演愈厲。顯有不齊。納稅力不僅存在於人身。人頭稅乃失其效用。於是創行等級稅。以救人頭稅之不足。因等分級。各異其稅。固爲人頭稅之進步。然未盡賦稅之公平。且等級稅乃中世紀救濟之方。非可久行之法。於是人民之納稅力。又依財產以量之。然而工商漸作。營業漸興。屬物財產而外。更有所

謂屬人財產者雜糅於其間。於是財產稅之功能亦窮。乃合屬物財產與屬人財產而爲一般財產。以一般財產之多寡爲課稅多寡之權衡。當此之時。人民貧富之相差。不外一般財產之比較。夫如是。則一般財產稅固得一時課稅之公平矣。然而人羣進化。經濟變遷。各國又皆引避一般財產稅而不施行者。又何故耶。一、課稅於財產者。不顧財產之收入也。若依學理之推論。財產之價格。自以其收入之多寡而定。蓋在長久之期間。其歷年收入之平均。多寡固不致大相懸殊。然在短促之期間。則差異殊甚。今有農人甲乙。所有之農田。無所差異。然甲或豐年。乙或凶歲。以相等之財產。得相懸之收入。事實上固所恆有。苟以財產之多寡爲課稅之權衡。勢必甲乙負相同之稅。又如房主甲乙。所有之房屋。無所差異。然甲或受租。乙或空守。事實上亦所恆有。今以財產之多寡爲課稅之權衡。勢必甲乙負相同之稅。賦稅之不公平。不待智者而後知也。二、課稅於財產。而不課稅於其他收入也。上古之時。百業不興。財產而外。更無收入之源。然而後世則殊異是。凡律師醫士巧匠教員。皆以其職業而年得鉅資。今以財產爲課稅之標準。則凡此諸人皆無所負

擔難乎得賦稅之公平矣。三、以財產之多少爲課稅之權衡。而不減除其債務也。夫法律上之財產。與經濟上之財產。二者大相徑庭。不可以不辨。所謂法律上之財產者。謂人民對於財產有所有權。至於財產之收入。爲物主所獨有。抑與他人共有。則在所不問。所謂經濟上之財產者。謂對於財產有管理權。如其財產爲他人所管理。換言之。卽甲之財產。典質於乙。則乙爲甲之財產之管理人。而甲之財產之收入。乃爲乙之所得。自經濟上觀之。此種財產。不得爲甲之財產之一部也。今有人焉。以價值萬元之田。借五千元於他人。而典其地。依經濟上之財產而論。則地主僅有五千元之財產矣。要之。所借之款。乃其債務。非其財產。因債務之故。已減其財產之半。若依財產而課稅。則將根據萬元以課之。烏得其平哉。四、課稅於財產者。對於財產之各部。難定正確之區分也。近世之財產。種類紛雜。何者用於生產。何者用於消費。不可不分也。不分則難得賦稅之公平。然而分之甚難。分之不確者。亦難得賦稅之公平也。五、財產之種類紛雜。難期稅之普及也。夫賦稅既以普及爲原則。然而人羣愈進化。財產之種類愈複雜而難知。或輕課於此。或重課於彼。

馴至爲賦稅所不及焉者。亦往往有之。如此而欲得賦稅之公平。不亦難乎。據以上所述之五端。則知一般財產稅之不足行於世。於是人民納稅力之強弱。又以消費額之多寡爲權衡。中世紀乃消費稅鼎盛之時。一時學者如鮑丁、霍布士、沛悌諸人。皆受其影響。以爲實行消費稅。始得賦稅之公平。意謂人民對於消費稅。無貧無富。無所往而能逃。人人必消費。即人人有負擔。人民納稅力之強弱。依消費額之多寡。而知消費稅之輕重。因消費額之多寡而定。一時學者響應風從。遂以消費稅爲公平而普及。於是消費稅乃風行一世。而謂一般財產稅無公平普及之儘能。然而行之未久。弊竇叢生。蓋經濟之狀況。依人羣之進化而更。而課稅之方術。因情事之迫脅而進。夫人民之收入。各有不同。往往懸殊頗甚。豪商富室。日有萬金。貧苦小民。鋸銖匪易。日有數錢者。衣食猶恐不贍。日有萬金者。揮霍千金有所不惜。即以千金之戶。與萬金之家相較。其納稅力之強弱。亦顯然有所不同。今曰貧民富室。各因其消費額之多寡而課其消費稅。然則奇貧之民。即無所消費乎。如此而欲賦稅之公平。無是理也。於是消費稅之效用亦窮。更以人民之財產之收入

爲課稅之標準。昔曰依據人民之消費者。後乃依據其財產之收入。因時變法。趨近事實。因稅法之進步也。然而又有難者。蓋人民之收入雖同。其因收入而支出者。未必相等。今有甲乙。業在務農。其土地相埒。而收入相同。然而甲地得助於天者厚。乙地得力於人者多。雖其收入之額相埒。而其耕作之費用則大相懸殊。然則甲乙之納稅力不相侔矣。故至近世更以財產之純收入。而量人民納稅力之何如。稅法之進。日就於良。然而猶以爲未足也。夫農人甲乙。自其總收入中減除其耕作之費用。其所餘額即所謂純收入者。雖適相同。實則其純收入仍未必同也。若甲農之地。其一部乃典自他人者。其純收入當較乙農而減矣。且今日之人羣。徃徃擁有財產者。反較無財產者貧。故以財產之收入爲課稅之權衡者。不惟人民之純收入曖昧難知。且有財產以外之收入。如律師技士年得萬金者。將爲賦稅之所不及。此所以今日文明國家皆孜孜焉力行所得稅。各國學者皆津津焉樂談所得稅。而所得稅亦已風行於世也。夫以人民之所得。而量人民事納稅力。固較前述諸法。精詳而周備。公平而普及。然則所得稅即可代其他諸法而行乎。實行所得

稅矣。則可廢除其他一切直接稅乎。余未敢以爲然也。蓋所得稅固亦有其弱點在焉。夫所謂所得者。果何物耶。凡吾人所謂之所得。純所得乎。抑總所得乎。換言之。即人民之得。其所得。必有其費用。吾人所謂之所得。指減除其一切費用事。純所得而言乎。抑指不減除其費用之總所得而言乎。指其純所得而言矣。然則所謂純所得者。將包括其於一定期間內之一切所得乎。抑得之於遺產贈與或徼倖者。皆不在此限乎。且吾人所謂純所得者。僅指金錢而言乎。抑凡有金錢之價值者。亦在其內乎。種種區分。殊難判定。縱使其有定義矣。而人民之有同等之純所得者。未見其必具同等之納稅力。投機而得千元之純所得。將與勞力而得千元之稅所得者。同其納稅力乎。且勞力之工。終年勸動。豪商富戶。閒散優游。對於其所得。將同日而視乎。余姑舍此種種困難而不論。今有二人焉。甲則鰥居而體健。既無親屬之累。更居於僻陋之鄉。衣食之需。既不趨近於奢侈。金錢之惠。少所施及於鄉鄰。乙則體弱而有妻。親屬依之。更居於繁盛之區。對於慈善事業。又多所施與。於是醫藥之所費。妻子之所需。親屬之奉養。慈善之捨施。費用繁多。不一而足。而斯二

人者。年之所得適相等。然則將謂甲乙具同等之納稅力乎。又有二人焉。甲儲資於營業。歷年必有所得。乙舉款以投機。終年或無所獲。然則將以乙無所獲。遂謂乙無納稅力乎。以上所述。皆爲所得稅之弱點。僅以所得而量人民之納稅力。難乎無所遺也。故所得稅固較他稅周詳。若廢止一切直接稅而不爲之輔焉。未見其有當也。今日文明國家。實行所得稅者。同時必有他稅以補其所不及。蓋所得稅者。諸稅之綱領也。其他諸稅。各行其所宜焉而已。例如財產所得與勞力所得。課以同等之稅率時。而財產所得與勞力所得。又不能無所分也。則課以財產稅焉。游人暫寓。非所得稅之所能及也。則課以使用消費稅焉。然則依人民之所得。而課以所得稅者。更必有他稅爲之輔。而後盡賦稅之功能。雖然所得稅者。富有伸縮力而切近於公平普及之原則。文明國家。莫不以所得稅爲賦稅之綱領。然必以他稅相輔佐者。蓋取一標準不能盡量人民之納稅力。此所以主張所得單稅制之學說。不能存立於今日也。

第一款 所得之意義

所得稅之功用。既如上所述。於茲所欲詳言者。所得之意義也。凡吾人所謂之所得。自不同於總收入。且指純所得而言。非指總所得而言。所謂純所得者。自其總所得中減除其因總所得而生之費用。指其餘額而言也。純所得又與純收入不同。其所以異者。一則屬於人。一則屬於營業。屬於人者。則曰純所得。屬於營業者。則曰純收入。苟有費用。減除其額數。苟有債務。減除其利息。其所餘者。即其人之所得。故曰所得者。乃指純所得而言也。然而所得者。非永定而不移。周轉流通。增減無定。徒曰所得。茫無限制。則不知指其一日之所得。抑其一生之所得。故凡吾人所謂之所得。皆指其每年所得而言。且指其依理之所得而言。凡徵俸而得之金錢。受贈而得之財產。皆不與焉。雖然。又有難者。吾人所謂之所得。僅指金錢之所得而言乎。抑將包羅金錢與有金錢價值之所得而言乎。蓋所得者。不僅金錢之所得。有金錢之價值者。亦包羅之。如身體上之安樂。精神上之欣愉。凡有物以爲之根據者。此物即有金錢之價值。有金錢之價值者。皆蘊括於所得之內。試舉一例以明之。今有甲乙。俱有房屋。甲則自居之。乙則租其屋於人。自居之者。無金錢之所得。租

於人者。自可得其租價。二者顯有不同。然則課稅者能免甲之稅而課於乙之房租乎。此所以有金錢之價值者。皆包括於所得之中也。然而更有難者。夫所謂身體上之安樂。精神上之欣愉。如頌舉之例。皆爲根據於房屋者。固顯然易知。往往有曖昧難明者。不惟彼此之間。難得其正確之比例。卽在一人之身。亦難知其所享用者畢竟幾何。然則如何而後可乎。曰。人民之所得。以金錢爲正宗。有金錢之價值。顯然可見。易於估計者。而後包羅於所得之中。故曰。吾人所謂之所得。乃指每年之金錢與有金錢價值易於估計者之純所得而言也。其意義已昭然顯白。無復可疑。然吾人更進一步而研究之。則純所得之外。更有所謂淨所得者。不惟自總所得中減除其種種之費用。且減除其親屬之養贍。妻孥之供給。凡其自身而外之所需。皆減除之。其所餘者。乃淨所得也。純所得與淨所得之分。既如此。吾人依據學理以推求之。淨所得固較純所得爲切近於眞象。然而有不能行焉者。苟自純所得中更減除其親屬所費。妻孥所需以及人民以爲必要之費用。其終也必無所餘。將何以課稅。蓋純所得宜於事實。淨所得近於學理。欲求其適中之道。文明國家

遂有酌減稅額之例。或以其親屬之衆。或以其子女之多。明定限制。而酌減焉。夫如是。則所得稅者。自實際上言之。固課於純所得與淨所得之間者也。雖然猶有所未盡也。欲求所得稅趨近於公平。更有不可不分者。一則所得之種類。一則所得之額數。關於前者。則有類差之原理。關於後者。則有數差之原理。分項述之於下。

第一項 所得之類差

賦稅之公平爲原則。所謂公平者。非其稅額相等之意。乃比量相等之意。謂比量人民之納稅力以求賦稅相等之意也。吾人皆知以所得額數之多寡。不足以量其納稅力之強弱。人民之所得。同其數而異其源者。納稅力未必相同。故對於所得不可不依其性質而判其區別。且比量相等既爲賦稅公平之根據。則因所得之類差。不得不有賦稅之類差。然而所謂類差者。必有如何作用。而後可期賦稅公平。蓋必分別所得之種類而定其稅。所得之種類不同者。不得課同一之稅。依據類差之原理而大別之。則有勞力所得與安逸所得。所謂勞力所得者。必勞力而後得之。所謂安逸所得者。無須勞力而即得。

之之所得也。更進而詳言之。則暫時所得不同於永久所得。勞力所得不同於財產所得。不定所得不同於固定所得。不穩所得不同於穩固所得。依所得之類差。應有課稅之類差。而後賦稅之公平可期。惟各種所得。往往其種類混淆殊難判辨。吾人欲截然劃分。顯然明示。固有莫大之困難。然而亦不可不約略分之。辨其大體。甲必勞其筋骨。勤苦終年。而後得其所。乙則優游終歲。而以國家之公債票或公司之債票與股票。無須一指之力。即能得其所。此二者之間。固顯有不同者在。課稅者不可不因所得之類差而有賦稅之類差也。故各國對於勞力所得與財產所得。區別甚嚴。更有國焉。不惟對於勞力所得與財產所得。嚴加區別。馴至暫時所得與永久所得。亦區分之。因其所得之類差。定其所得稅之類差。若對於各種所得課以同一之稅者。必有他稅爲之輔助。所以判別所得之種類也。夫課稅之標準。固以經濟狀況爲根據。人羣進步。有加靡已。將來之區分。必更詳於此。固可預知者。夫所得種類之區分既如此。苟與所得額數之區分相並行之。則不免有失中之弊。蓋對於所得之種類分之過嚴。而對於所得之額數又分之過厲。則恐勞

力所得全無賦稅之負擔。而財產所得負擔過於其量也。欲防此弊端。賴公論輿情以矯正之。而立法者亦不可忽之也。

第二項 所得之數差

依所得之性質不同。而生種類之互異。即所得之類差是也。課稅者以所得之類差。而定賦稅之類差。俱已如上所論矣。於茲所述。依所得之多寡不同。而為額數之差等。即所得之數差是也。課稅者必以所得之數差。而定賦稅之數差。然後賦稅之公平可期。惟關於此點。不惟有賦稅之數差。且有賦稅之免除。意在切近於公平也。分述於下。

一、所得稅之免除。所得稅之免除。純自所得之數差而生。無關於所得之類差。賦稅免除。共有三法。一、凡在一定限制下之所得。皆免其稅。在此限制之上者。課以同等之稅。二、無論額數之多寡。皆不免除其稅。惟有稅率之不同。三、雜糅以上二法而行之。要之。不外以所得之數差。而為課稅之數差。夫賦稅之免除。非自近世始。如中世紀之貴族僧侶。與夫強有力者。皆得免稅。而免稅又非僅對於所得。財產稅等皆得免除之。惟今之免稅。

迥異於古所行者。中世紀之免稅。適與納稅力相背馳。世家僧侶富而多資。困苦小民。納稅無力。然而對於世家僧侶而免其稅。負擔賦稅者。皆爲貧苦之小民。是納稅之力愈強者。愈免其賦稅。納稅之力愈弱者。愈重其負擔。反背納稅力之原則。至此已極矣。今之賦稅免除。乃大異是。課稅之多寡。根據納稅力之強弱。力之強者納稅多。力之薄者納稅寡。且所得而在限制之下者。概免除焉。惟關於此點。不無例外。如所於慈善、教育、學術、宗教諸事業。其所得雖在限制之上。亦免其稅。以其促進人羣之公益。惟恐傷之。夫賦稅之免除。固不僅對於所得稅始應有之。然近世文明國家。皆以所得稅爲諸稅之綱領。其他各稅。僅有輔佐之權能。故對於他稅。尚無免除之必要。惟於所得稅中。實行賦稅免除之原則。至於賦稅免除之標準。應以人民生活最低度爲根據。所謂生活最低度者。謂其家族生活上之必要而在最低之生活程度。當此之際。課稅者對於其家族生活最低度之費用。應免除其稅也。惟對於賦稅免除標準於人民生活最低度。學者間多反對之。考思其尤著者。一方根據經濟之原則。一方根據政治之理論。謂人民與國家既密切相關。則人

民對於國家之經費。當盡力以供給。蓋人民對於國家之納稅。與其生活上必要之費用。無所差異於其間。且賦稅免除之法。一經實行。將有多數平民皆無賦稅之負擔。因之皆無政治之關切。而在民主國家。其危險尤劇。蓋人民對於賦稅多所免除。而參政權人盡有之。既無關於賦稅之負擔。乃不關於國家財政之痛癢。於是收支之適法與否。漫不關心。且執政者更多來自公民之選舉。苟執政之人。多非納稅之家。則一國之財政必有紊亂之虞。考恩一派學者之說。不爲全無根據。然吾人平心而察之。則此說難免皮相之譏。苟以人民對於國家之納稅。視同人民必需之費用。則勞力之民。終年矻矻。僅足以苟且生活。已達其最低之度者。國家亦將置之不顧。加以賦稅之負擔。而人民必減其衣食以納稅。因以傷其生。於是又必維持其生活。而施之以賑濟。是無異於左手取之右手與之。徒勞而無所益也。更有進者。縱使貧困之民。於其生活最低度之上。猶有所餘。即可課以稅乎。今日之國家。對於其人民之生活程度。當揚之使之日高。不可抑之使之日低。於此所謂高其生活程度者。根據經濟學上生活程度之意義。非普通所謂美其飲食華其衣裘

服之謂也。至於考恩依據政治之議論。固有可採者。惟有間焉。夫國家之收入。必以所得稅爲惟一之財源時。而後政治上之影響乃可大彰。然自實際上觀察之。國家課稅。不僅對於所得而已。同時必有他稅與之並行。而補其所不逮。免除其所得稅者。仍有他稅之負擔。於是所謂政治上之影響者。其力乃甚微薄。不足虞也。夫如是。則考恩一派學者之說。固無存立之餘地矣。然而所謂生活最低度者。究以何額爲限制。殊難斷然明示。蓋各國之工資有多寡。各國人民之生活費用有高低。各依其人民之生活最低度以定之。不必從同也。惟近世皆高其國民之生活程度。爲各國相同之趨向。於是賦稅免除之度。必日益加高。而與賦稅公平之原則易生背謬。此則不可不慎者矣。

二、所得稅之數差。所得額之在一定限制以下者。而有所得稅之免除。既如上所述。於茲所欲論述者。以所得之數差。而有課稅之數差。易言之。即以所得之多寡。而定稅額之高低。關於此點。苟課比例稅於所得。其意義淺顯而易知。即所得之多寡。與稅額之多寡爲比例。苟課以遞變稅。則惟度進稅可行焉。比例稅對於所得多者。所課之稅較少。對

於所得少者。所課之稅較多。難免賦稅之不公平。吾人若依人民之納稅力而期賦稅之公平。其惟實行度進稅乎。至於度進稅應如何而定其稅率增加之限制。則依各國之情形不同。各異其規定。未可一概論之。

第三款 所得稅之課稅法

所得稅之課稅法。概分三種。一曰推定法。二曰總額法。三曰課源法。分項述之。

第一項 推定法

推定法者。依課稅者推定人民所得之多寡而課稅之法也。夫調查各人所得之確數。固有種種之困難。失於寬也。則人民將隱蔽其實。而起狡詐之風。失於嚴也。則將傷人民之感情。而懷怨懟之念。且官吏徇私。弊端叢集。難乎其得美滿之結果。故避此繁難。不取法於調查。而取法於推定。視其家族人口之多寡。察其衣食房宇種種之費用。因其奢侈之情形。定其所得之額數。然而無論推定法如何其周密。亦難正確而精詳。世家富室。日有萬金者有之。未見有金衣玉食者也。於是推定法不足以盡其事。乃有總額法焉。

第二項 總額法

總額法者。課稅者對於各人所得之總額而課稅之法也。以其直接課於所得。故又有直接所得稅之稱。實行總額法者。苟能對於人民之所得。調查詳明。固較推定法爲完備。然而調查明確。其事頗難。必有完備精詳之制度。尤須品學兼優之官吏。而後可奏其功。不然者未見其能行也。

第三項 課源法

課源法者。課所得稅於其所得之源之法也。人民之所得。必有其源。如金錢之所得。必有其給付之人。在總額法。則對於其人各種所得之總額課以稅。在課源法。則對於各個所得而課以稅。且不課於受領之後。而課於給付之前焉。人民之所得。既各有其源。或來自土地。或來自其他之財產。或自工資與薪金。或自各種資本之所滋息。如爲公債券或公司股票也。則於政府或公司分配其利息或利潤時。依法定稅率而扣除之。如爲承租土地或房屋。則課出租人之稅於承租之家。如爲承典土地或房屋。則課出典人之稅於承

典之家。銀行代其顧主經理金錢及財產時。課其顧主之稅於銀行。對於勞力者。則課其所得之稅於僱主。要之。皆課稅於其所得之源也。然不無例外。對於人民之所得。間有不得適用課源法者。夫課源法既爲間接課稅於所得之收入者。因又有間接所得稅之名。所以與總額法之直接所得稅相對立。英國爲實行課源法之最著者。其成效亦頗有可觀。若據成效之何如。而斷制度之善惡。則課源法誠視總額法爲優。蓋總額法有行政上之困難。然苟有賢能之官吏。加以精確之調查。不惟無弊。且可以盡度進稅之功能。苟課於源。條分徵取。則無從知其所得之總額。不知其總額。則不能適用度進之稅率。此誠課源法之弊。故英國以比例稅課於人民之所得。蓋亦不獲已也。然則總額法與課源法固各有其優劣。更考今日各國之所行者。互有不同。亦各依其國情以求得其宜焉而已。

第四款 各國之所得稅

各國所得稅之歷史及其今日之所行者。互有差異。茲舉其最要者分項述之。

第一項 英國之所得稅

英國初設所得稅也。原爲一時財政上之救濟。非有永久行之之意。巴斯推勃謂英國所得稅之歷史。可分爲戰時所得稅與平時所得稅。施行戰時所得稅之時代。介乎一千七百九十八年與一千八百十六年之間。平時所得稅實自一千八百四十二年而後有也。一千七百九十八年。首相璧德創行所得稅。當此之際。國家於平時課稅於人民之所得。未有能行之者。惟以迫於拿破崙戰爭之軍費。政府出於不獲已。人民亦以爲莫奈何。此英國所得稅之濫觴也。然英國今日所得稅之規模。實胚胎於一千八百零三年。而非一千七百九十八年之舊矣。夫所得稅既爲迫於軍費而設。故自滑鐵盧戰爭以後。各國共認永久和平。而於威也納開弭兵之會。訂立條約。列國遵守。於是英國所得稅與戰事同時而終止。直至一千八百四十二年。首相璧露始行平時所得稅。一則以財政預算之不足。藉此以充其虧累。一則以修正保護關稅之政策。藉此以減其稅率。然而朝野上下。猶以爲暫設而濟其急。詎知平時所得稅。自此不絕。相沿至於今日。蓋當時璧露之計畫。亦僅限於三年。及其期滿。復延三年。而後更延三年。至一千八百五十一年。經國會議決。改

三年爲一年。然而實際上未嘗停止之也。至一千八百五十三年。格蘭斯頓又改一年爲七年。且謂此次期滿後。不欲復行所得稅。詎知時勢推移。世變多故。所得之稅未停。克里米亞戰爭復起。反倍增其稅率焉。至一千八百六十年。遂又推延而行之。至於今日而益盛。視爲政府之重要財源。不可一日廢止。更觀英國所得稅。關於免稅減稅之限制。時有寬嚴。依其財政之狀況。隨時而有差異。然而重要之規模。自一千八百零三年而後。大致相同。吾人更進而研究之。英國所得稅固依比例而課於所得。然依嚴格而論斷。對於人民之所得。其在百六十鎊與七百鎊之間者。所課之稅。頗有度進之意。惟其大致仍歸於比例。故仍屬於比例稅也。對於所得額之在一定額數以上者。更課超越稅。以期切近於公平焉。英國現行之所得稅。共分五級。仍一千八百零三年之舊也。第一級。課稅於土地與房屋之所有者。而以純所得爲標準。如爲房屋。自其租金減除地方稅及修葺費等。以其餘額爲標準而課之。如爲土地。亦扣除其各費而課其餘額。無論房屋與土地。皆課稅於其承租之家。而承租之家自其應付之租金內依率扣除其稅。第二級。課稅於農業之

所得。耕作之家。兼爲地主與否。在所不問。第三級。課稅於內國政府及殖民地政府所支付之公債利息、年金、以及公司之利潤。皆於給付前扣除其稅。第四級。課稅於工商營業各種職業。國內外之公司股票、債券、以及不歸於其他四級者之所得。第五級。課稅於中央政府與地方政府之有俸官吏。各級調查之期限。依繁簡而不同。如對於第一級與第二級。則五年一調查。對於第四級。則每年一調查。於此又有不可不贅言者。英國所得稅所以分此五級。非有稅率之差異。乃以徵收程序之不同。分列其性之相似者爲一級。便於徵收也。夫英國所得稅既如上所述。吾人不可不注意者。英國制度之善。有數端焉。一條理井然。有所統系。人民種種之所得。盡數包羅於五級之內。二、課源法之推廣。狡者不易逃其稅。黠者不易減其額。且分源而課。則調查之事。事半功倍。三、近者又引用類差之原理。而減往昔不平之程度。四、國家收入之額鉅。充戰時之軍費。補平時之虧累。罔不賴所得稅爲其財源。蓋所得稅者。富有伸縮力。英國以所得稅爲其重要之財源。宜乎數十年來著有成效也。

第二項 普魯士之所得稅

余於茲不談德意志。而談普魯士者。蓋以普魯士代表德意志帝國各邦。舉其要也。普魯士之所得稅。吾人若窮委究原。實自人頭稅嬗變而成。人頭稅一易而爲等級稅。再易而爲所得稅。蓋所得稅者。一千八百五十一年所創設。而爲等級稅之一部。後經一千八百九十一年至一千八百九十三年之改正。始成今日之形。然而今日之所行者。更經一千九百零六年之所修正者也。吾人欲知普魯士今日之所得稅。不可不就一千八百九十一年至一千八百九十三年間之所得稅約略言之。當一千八百九十餘年之際。實爲普魯士賦稅改革之紀元。修正營業稅。變更地方稅。創用所得稅。而以財產稅爲之輔助。所得稅法告成。於一千八百九十一年。遂停止等級稅。以所得稅爲一般之賦稅。然而等級之階與課稅之法。在往昔等級稅之所行猶有存者。依所得稅條例。凡普魯士之人民。罔不課之。惟本國人民住居外國在二年以上。而在本國已除其國籍者。與依據帝國法律。負擔重復稅者。皆免其稅。德意志之他邦人民與外國人民住居普魯士境內在二年以

上者。不問其因營業或其他事故。皆不得免其所得稅。且無論何人。有所得者。即課以所得稅。亦不問其爲營業所得財產所得。抑爲薪金或年金所得。惟對於新舊皇室。皆免稅焉。依所得稅條例。須課以所得稅者。共有四焉。一、資本。二、不動產。三、工商業。四、收益之職業。若夫繼承、贈與、或保險之報酬。以及不動產之買賣。皆不以所得論。關於各種費用。應如何自總所得中減除之。更有條例。詳細規定。對於固定所得。則以每年之所得爲標準。對於不定所得。則總計其三年之所得而平均之。所得稅之効力。及於家族之所得。凡婦人稚子之所得。亦皆加入於其家主之所得而課以稅。往昔等級稅。對於所得之在九百馬克以下者。免其稅。今沿用之。在九百馬克以上之所得。課以度進稅。惟在往昔之等級稅。分所得爲二十七級。而在所得稅。乃分爲七十五級。至於減稅之限制。較昔尤寬。凡天災、疾病、債務之負擔、特別之費用、以及兒童之教育、室家之生活。因以上之情形而減其納稅力者。皆酌減其納稅之額。歷年由地方官繕具清冊。列記應行納稅之人民。且強迫人民報告其所得之額數。凡人民之所得在三千馬克以上者。皆須於指定之二星期內。

造具清冊。報告其所得之額數。分載其所得爲四端。一、資本之所得。二、不動產之所得。三、工商業之所得。四、收益職業之所得。精密周詳。須盡其極。苟有延遲而不報者。則褫奪其控告權。且罰其所得之百分之五。課稅者再通告之。而又延遲。則罰其所得之百分之二十五。爲欺僞之報告者。罰金十倍於其稅。人民之報告。呈遞於徵收會。會員之強半。皆自民選而來。餘則政府之所委任。所以精細考核人民之報告者也。如有所疑。則調詢納稅之人民。猶以爲未足。則估定其所得而課之。人民苟以爲不平也。則可控告之於徵收特別會。會員半自民選。半自政府所委任。而人民猶未足以伸其怨也。更有最高徵收審判所。受理人民上控之案件。凡此中官吏。對於案件皆守秘密。如有洩漏者。罰以一千五百馬克之罰金。處以三月之徒刑焉。人民之所得在三千馬克以下者。無須人民自行報告。有初級估定會以計核之。初級估定會之會員。亦半民選而半委任。會長往往以村長充之。凡地方胥吏所繕具之課稅清冊。皆由此會審查修正。而後遞於徵收會以討論之。自以上之程序。乃與三千馬克以上之所得無所差異。以上所述。皆一千八百九十一年之

所創設。至一千八百九十三年。又設補助稅。所以別乎勞力所得與安逸所得也。補助稅施之於財產。所以補所得稅之所不及。凡有財產者。既課稅於其財產之所得。且課稅於其財產。於是賦稅趨近於公平。至於財產稅免稅之限制。凡財產價值在六千馬克以下者。免其稅。財產價值在二萬馬克以下。而其財產所得在九百馬克以下者。免其財產所得稅。對於財產稅之行政。一如所得稅。惟所異者。在財產稅無須人民之報告耳。此一千八百九十一年及一千八百九十三年之創設也。盡善與否。姑置勿論。而所得稅之功效。立竿見影。遂有財政上最後之改革。雖新設財產稅之收入與國家鐵路之利潤。對於財政不無所補。然所得稅實爲財源之正宗焉。吾人更進而論其得失。夫普魯士之所得稅。雖於財政上著有成效。然亦頗有可訾議者。不惟賦稅之行政猶有未完。賦稅之實體亦多有未善。故於一千八百九十二年。實行所得稅僅一年耳。人言嘖嘖。怨聲載途。馴至外國學者亦多誹謗其制度之不良。而惡其偵察人民之所得過嚴苛。法人瑞納有言曰。彼等行使不堪容忍之偵探。對於庖丁鄰舍僕役兒童。莫不值察詢問。而探其主人之所得。

馴至宴客之酒。款客之煙。莫不登載於調查之冊。德人汪伊按亦謂普魯士通國立於完全偵探制度之下。然而德意志之軍政立國。而普魯士邦尤其甚者。人民立於嚴厲偵探制度之下。不知其苦。恬然安之。若舉而施之於他國。未見其能一日行也。普魯士最高徵收審判所所長費斯亭。對於所得稅法。曾嘗議其短。關於稅法之實體者。一、既課營業稅於人民之所得之中。更課營業稅。二、課稅於投機事業之利潤。三、對於總收入。無正確之減除額。以減除其種種之費用。因而純收入亦難得其正確。且對於借款而營業者。不減除其借款之子利。對於典物亦不減除典物之價額。四、賦稅之減除。對於下級人民猶未得其完善。五、計算各種之所得。所取之期間。未盡適當。如各種所得。自其去年定之者有之。自其來年定之者有之。自數年平均定之者亦有之。六、課稅於家族所得。而不分課個人所得。凡此數端。皆費斯亭所列舉而嘗議者。關於徵收方法之不善。費斯亭亦有所評論。今以一言以蔽之曰。置重於國庫收入之增加。蔑視人民之權利。遂演成國庫一方之進步。而不免有聚斂之譏。厥後至一千九百零六年。始有所矯正。一、對於股份有限公司。

課以充量之稅。而股東則無稅。二、對於人民之總收入。減除其種種之款項。如國家之直接稅與各種之地方稅。強迫之工人保險。兒童之保險。以及典物之價額。皆自人民之總所得中減除之。而課其餘額之純所得。三、前此之法。對於人民之所得。或自其去年定之。或自其來年定之。或數年共計而平均之。因事而殊。漫無定例。今乃矯正其弊。壹是皆以本年爲準。於年終時。視其所得之多寡。而爲課稅之權衡。惟對於工商各業。凡有營業之性質。而有賬簿之根據者。仍三載而一平均。然後課之。四、前此課稅於家族而不分課於箇人之法。今亦蠲除。惟妻之所得。併於其夫之所得而並課之。餘則分課其箇人。凡此數端。皆關於所得稅之實體。乃一千九百零六年所改正。而爲後世所得稅法之基礎。至於徵收之方法。雖略有所改革。然徵收官吏權力彌增。總之。往昔費斯亭之所嘗議者。未得完全之改革也。至一千九百零九年。因欲增加官吏之薪俸。乃大增其稅率。對於箇人之所得。在昔課以百分之五者。今則課以百分之二十五。對於公司之所得。在昔課以百分之七。今則課以百分之四十五。在昔課以百分之十者。今則課以百分之五十。惟

以此種之變更。乃一時之計畫。故未載於税法。而爲暫行之幕法。所謂幕法者。謂正法爲其所掩蔽而不得施行於一時。因之僅有幕法之施行焉。斯則普魯士所得税法最近之變更也。統觀以上。則知普魯士之所得税法。發端於一千八百五十一年。經一千八百九十一年及一千八百九十三年之改正。始成今日之形。至一千九百零六年復修正之。始見周全而完備。惟一千九百零九年之稅率大增。以充官吏之薪俸。余則不謂其然也。要之普魯士税法之進步。不爲不速。而其收入不爲不多矣。雖其徵收方法。近於嚴苛而繁瑣。爲各國學者所詬病。然以余觀之。德意志立國之道。固與他國迥不相同。而以服從爲其人民之要務。久之。其人民亦以服從爲其義之所應然。非其朝野上下喜專制而惡自由。蓋數百年來。其通國上下所懷抱者。不可以常例衡也。至於未曾引用課源法。實爲其短。然而一法之施。莫不利弊相並。課源法簡則簡矣。然度進稅不得行於其間。又爲其弊焉。雖權輕量重。其利或過於其弊。此又依各國情形之不同。而致利弊之迥異。未可一概論也。

第三項 法國之所得稅

法國於一千八百四十九年。已有創行一般所得稅之議。以當道交爭。其事遂寢。普法戰爭而後。乃行特別所得稅。至克雷門瘦掌理財政之際。始以法國稅制未盡完善。乃欲全部修改之。一千九百零七年。加幼合英國普魯士二國之稅法。截長補短。而定法國之所得稅法。採用課源法。且充其功用而至其極。分各種所得爲七級。更依類差之原理。而對於各種不同之所得各異其稅率。又制補充稅。以補其所不及。所謂補充稅者。對於所得總額之多者而再課之。且用度進稅率。然惟限於個人。而不及於營業。蓋法國所謂之補充稅。猶英國現行之超越稅也。至於徵收之方法。力避嚴苛之值視。而保民權。加幼既制規模。曲盡周密。而國會辯論延遲。紛爭不已。至一千九百零九年。始經下院通過。雖其間不無修改。然犖犖大端。皆仍其舊。對於各種不同之所得。共分七級。一、房屋之所得。二、土地之所得。三、動產之所得。四、營業之所得。五、農業之所得。六、工資之所得。七、職業之所得。以及不屬於其他各級之各種所得。對於前三者。課百分之四稅。對於第四級。課百分之

三分五。對於後三者。則課百分之三焉。第一級之稅。以房屋之純收入爲標準。而普通居住與營業居住之房屋。又有所區分。其爲普通居住者。免課其所得之百分之二十五。其爲營業居住者。免課其所得之百分之四十。第二級之稅。以土地之總租爲標準。免課其總額之五分一。土地之價。十年一估計。第三級包羅屬人財產。政府債票。及公司股票等所付之利息。其稅皆由其經理之銀行或其他機關代繳之。第四級乃對於營業所得之課稅。三載一平均。納稅者皆須繕具清冊。各報告其所得。凡所得在五千佛郎以上者。其呈遞報告。尤爲法律所強迫。如其報告未詳。稅吏得令其修改。以二旬爲期限。虛開僞報者。罰金倍其稅。第五級乃對於農業之課稅。所謂農業者。謂土地耕作。非謂土地所有。夫勞力耕作之工。自不得與土地所有者同日語。因之農業所得與地主所得。亦不能無所區分。故土地總租在五百佛郎以下者。則以農業所得作爲該數之半。如其總租在五千佛郎以上者。則以農業所得爲其三分之二。要之。定農業之所得。以土地總租爲標準。而農業所得較土地總租有所折扣。所以別乎勞力所得與安逸所得也。至其折扣之多少。依其

額數之多寡而定。第六級爲對於工資年金等之課稅。如爲個人或公司之僱傭時。則自僱主或公司納其稅。而自其工資扣除之。如政府發給債券之利息時。則自政府扣除其稅。第七級爲對於職業之課稅。各人皆須呈報其所得之額數。亦爲法律所強迫。此法國條分所得稅之大略也。至於賦稅之免除。乃以法國人民生活程度之低。及其國民富力之弱。其賦稅免除之限制。不得不較英國爲低。斯固限於一國之財政。蓋有不獲已焉者。然不知培養其國民之富力。高其人民生活之程度。日演日衰。日衰日敝。循環不已。未易脫離。故低其免稅之限制。非計之得也。統觀加幼之計畫。則知其爲英普二國所得稅法之會萃。取法於英者。較英而詳。取法於普者。較普而善。截長補短。曲盡其宜。誠爲稅法之良者。然而加幼之計畫。雖已通過於下院。未得上院之贊助。論辯紛爭。莫衷一是。加幼而後。繼起多人。其終也一般所得稅猶未見諸實行焉。

第四項 美國之所得稅

美國中央政府曾三次施行一般所得稅。然皆忽起忽滅。未得長久實行。蓋以憲法之拘

束。故不得定爲永久之稅法也。美國初次創行所得稅。乃在南北戰爭之際。適用度進稅率。對於一萬金元以下之所得。減除六百元。課其餘額百分之三稅。所得在一萬金元以上者。亦減除六百元。課其餘額百分之五稅。此後累經改革。至一千八百七十三年廢止之。至一千八百九十三年。財政恐慌。歲入不足以敵歲出。更加以修改關稅。於是歲入愈不足。乃再設所得稅。四千金元以下之所得。免除其稅。凡在四千金元以上者。皆課百分之二焉。至於贈與或繼承之財產。亦皆視同所得而課稅。翌年。高等法院宣告中央政府無徵課直接稅之權。遂以中央政府爲違反憲法。於是又廢止所得稅。迄今未見實行焉。至若各州。課一般所得稅者。亦甚寥寥。蓋各州多課特別所得稅也。

第五項 日本之所得稅

日本之所得稅。創始於明治二十年。分所得爲二種。第一種所得。包有公債利息。營利公司之純利潤。流動資本之利息。及俸給。年金。報酬金。等。第二種所得。包有不動產及工商業之所得。計算之法。則自所得總額中減除公稅及營利上種種之費用。以其餘額爲課

稅之標準。凡所得在三百元以下者。概免其稅。自三百元以上至三萬元。分爲五等。課以百分之一至百分之三之度進稅。至明治三十二年。大加改正。增加稅率。引用課源法。更改訂所得之種類。是卽日本最近之所得稅法也。所得之種類。昔日爲二者。今則爲三。第一種。法人之所得。第二種。公債社債之利息。第三種。不屬於第一種第二種之各種所得。對於第二種所得。所課之稅率爲百分之二十五。對於第二種所得。所課之稅率爲百分之二十。斯二者。皆比例稅也。對於第三種所得。所課之稅率乃度進稅。其所得在三百元以上者。課千分之十。五百元以上者。課千分之十二。千元以上者。課千分之十五。二千元以上者。課千分之十七。依此遞進。至十萬元爲其止境。換言之。即對於十萬元以上之所得。不適用度進稅也。斯固明治三十二年所改訂之稅率。然吾人猶有不可不知者。卽日本所謂之非常特別所得稅法也。蓋自俄日戰起。軍費頓增。勢有不得不增加稅率。而爲救濟之謀。乃對於第一種所得。分別甲乙以課之。對於甲種。課千分之六十二。有奇。對於乙種。課千分之四十五。乃至千分之百二十五。對於第三種所得之在三百元以上者。

課千分之二十五。五百元以上者。課千分之二十五。有奇。千元以上者。課千分之三十四。有奇。二千元以上者。課千分之三十九。有奇。依此遞增。至十萬元爲其止境。然至十萬元以上者。稅率已增至千分之二百零三。有奇。稅率之高。殆無其匹。惟對於第二種所得。仍課千分之二十。無所增也。所得額計算之法。在第一種所得。自各事業年度總所得中。減除其本年度內種種之費用。前年度之加入金。與保險責任準備金。以其餘額爲課稅之標準。對於國外。或此稅法施行範圍以外之法人。就其事業年度中。在此稅法施行範圍內之財產。或因營業而生之利益。減除其本年度種種之費用。以其餘額爲所得額。在第二種所得。以所得之總額爲所得額。在第三種所得。則自其總所得額中。減除其種種必要之費用。以其餘額爲所得額。惟此稅法施行範圍外所受公債社債之利息。非營業之借款存款之利息。及由此稅法所不能課稅之法人而受其分配金。薪金。工資。報酬。歲費。年金等。則以其所得之預算年額爲課稅之標準。山林之所得。則依前年度之所得。農田之所得。則依前三年所得之平均額。至於免納所得稅之各種所得。乃用列舉方法而明定。

之。一、軍人在從軍中之俸給。二、扶助金及傷疾疾病者之恩給。三、旅費學費及法定養贍費。四、不以營利爲目的之法人所得。五、不屬於營利事業之一時所得。六、在外國或在不施行此法之地之財產營業或職業之所得。但有本店在此法律施行地之法人所得。不在此例。七、由此稅法課收所得稅之法人。而受其分配金及給與金者。爲第三種之所得。而不滿三百元者。以上所述之各種所得。皆免除其所得稅焉。關於調查之方法。則在第三種之所得。由有納稅義務之法人。於其事業年度終。繕具損益計算書。呈遞於政府。政府調查之。而後決定其所得額。在第二種所得。則適用課源法。在第三種所得。凡有納稅義務者。於每年四月中。詳記所得之種類及金額。報告於政府。經稅務署調查。備具調查書。交調查委員會議之。而後政府決定其所得額。政府決定第一種及第三種之所得金額後。必通知於納稅者。納稅者對於政府所決定之所得額。而有異議時。得於二十日內提出抗議。由審查委員會決定之。如納稅者猶以爲不平。則可提起訴願或行政訴訟。調查委員會自五名之委員組織之。此五人者。皆由居住稅務署管轄區內之有納稅義務

者。以記名投票依複選法選出之。而審查委員會則自七名之委員組織之。四人自調查委員內選出之。三人自財政大臣委任之。此調查方法之概略也。至於徵收之時期。在第一種所得。於其年度終徵收其稅。在第二種所得。於支付其資金時徵收之。惟對於第三種所得。分其納稅之期爲四。得於九月十一月三月分納之。意在便民也。如第三種之所得額決定後。而有減額至四分之一以上者。得於次年一月末日以前。呈請主管官署更正之。此日本所得稅之大略也。日本之所得稅法。可議之點甚多。其最著者。一、對於第二種之所得。適用課源法。固不得不用比例稅。然自公債社債之利息而外。皆課以度進稅。且不課於各種所得之總額。不得謂非立法者之過也。二、對於第三種之所得。以十萬元爲度進稅之限度。未免過低。將來經濟發達之際。必致賦稅之不平。三、非常特別稅法。稅率增至千分之二百有奇。戰事終結。猶施行之。誠非計之得者也。

第六項 中國之所得稅

我國自前清末。即有仿行所得稅之動議。然未頒行稅法。至民國三年一月。始頒布所

得稅條例。四年八月。又經財政部呈准所得稅第一期施行細則。然至今尚未實行。此條例所規定者。共分所得爲二種。第一種。包有法人之所得。與除國債外公債及社債之利息。前者課千分之二十。後者課千分之十五。第二種。凡不屬於第一種之各種所得。皆屬之。五百元以下者。免稅。自五百一元起。至二千元之額。課千分之五。自二千一元起。至三千元之額。課千分之十。自三千一元起。至五千元之額。課千分之十五。自三千一元起。至一萬元之額。課千分之二十。自一萬一元起。至二萬元之額。課千分之二十五。自二萬元起。至三萬元之額。課千分之三十。自三萬一元起。至五萬元之額。課千分之三十五。自五萬元起。至十萬元之額。課千分之四十。自十萬一元起。至二十萬元之額。課千分之四十五。自二十萬一元起。以上之額。課千分之五十。自五十萬元起。每增加至十萬元。對於其增加額。遞增課千分之五。其計算之方法。第一種。第一項之所得。須由各事業年度總收入金額內。減除本年度之支出金。前年度之贏餘金。各種公課及保險金。責任預備金。以其餘額爲所得額。第一種。第二項之所得。以其利息之全額爲所得額。第二種之所

得。須於一切收入之總額內。減除由已課所得稅之法人分配之利益。第一種第二項之利息。及經營各種事業所需之經費。並各種公課等。以其餘額爲所得額。議員經費。官吏之俸給。公費。年金。及其他給予金。從事各業者之薪給。放款。或存款之利息。及與不課所得稅之法人分配之利益。以其收入之全額爲所得額。田地池沼之所得。依前三年間所得之平均額估計之。其免稅之事項。分爲六端。一、軍官在從軍中所得之俸給。二、美術或著作之所得。三、救濟之薪給。四、旅費。學費。及法定養贍費。五、不以營利爲目的之法人所得。六、不屬於營利事業之一時所得。其報告之手續。第一種第一項之所得。應由納稅義務者於每事業年度之末。將其所得額並損益計算書報告於主管官署。第一種第二項之所得。應由發行公債之地方團體或發行社債之公司。於給付利息之前。報告於主管官署。第二種之所得。應由所得者於每年二月。預計全年之所得額。報告於主管官署。三月以後。新有所得之發生者。應隨時以其預計全年所得額報告於主管官署。其調查會之設置。以賦稅徵收區域爲準。調查第二種所得者之人數及所得金額。其審查會之

設置。專備審查納稅義務者請求審查之案件。納稅義務者對於審查會之決定。仍有不服時。得爲行政訴願或訴訟。其納稅之時期。第一種第一項之所得稅。以各法人每事業年度終了後。兩個月以內。爲納稅之期。第一種第二項之所得稅。由發行公債之地方團體或發行社債之公司。於給付利息之時。依率扣除。彙繳主管官署。第二種之所得稅。每年分兩期完納。第一期。自七月一日至七月三十一日。第二期。翌年自一月一日至一月三十一日。此中國所得稅條例之概要也。其中可訾議之點甚多。例如一、對於所得稅無所謂分類。二、比例稅法與度進稅法之濫用。三、免稅規定之荒謬。四、無減稅之規定。此乃其誤謬之最大者也。至其第一期施行細則。亦多不完備。甚望將來實行所得稅時。詳加修正其稅法焉。

第五款 所得稅之轉嫁及歸宿

關於所得稅之轉嫁與否。從來學者議論紛歧。克祖以所得稅爲不能轉嫁之唯一賦稅。且謂所得稅無所偏倚。切中賦稅公平之原則。然吾人對於克祖之所云。不能無所訾議。

彼謂所得稅爲不能轉嫁之唯一賦稅。詎知人頭稅繼承稅等。始不能轉嫁於他人。而普通所行之所得稅。未必不能轉嫁。蓋所得稅者。乃各種所得稅之集合體也。其全體之各部。關於轉嫁之理。不可相提並論。苟其全體爲各種利潤所集合。則其轉嫁與否。與課稅於利潤者相同。苟其全體爲各種房租所集合。其轉嫁與否。與課稅於房租者相同。夫其全體既自各種不同之所得集合而成。其全體之一部。苟有所轉嫁。則其全體亦自有所轉嫁。若所得稅課於純租純利潤及工資。則課於純租及純利潤者。固不能轉嫁。於是合一人羣而論之。工人而外。皆不能轉嫁其稅。而歸宿於其自身。然當今之世。工資之少者。又皆可免除其稅。是課於工資者。亦有不得轉嫁之趨向也。縱如此矣。亦未見所得稅必不轉嫁。蓋揆之事實。吾人所講之正確公平之所得稅。罕有所見。故不得武斷其必不轉嫁也。然而所得稅之轉嫁。亦必有所因。非若加那德、特爾斯、司太因之所云也。加那德等謂各種賦稅皆必轉嫁於他人。消費之家。轉嫁其稅之一部。或全部於其他消費之家。以此類推。至於無極。夫各人皆爲消費之人。則各人皆負擔稅之一部。此乃加那德等之說。

也。吾人平心而察之。乃知此說之誤。蓋加那德等對於生產消費與不生產消費。無所判別於其間。若消費之家皆爲生產之家。因生產而消費。則加那德之理論。固得其要矣。若消費之家而非生產之家。則無轉嫁其稅於其他消費者之可言。於此則見加那德之說爲不完備矣。今以數言而簡斷之曰。謂所得稅全然不能轉嫁者。誤也。謂所得稅全然能轉嫁者。亦誤也。蓋所得稅者。曷括種種賦稅。合之則爲一般所得稅。分之則爲各項獨立之直接稅。各項賦稅轉嫁之理。既如前所述。合數種賦稅而爲所得稅。分論其轉嫁之理。亦必無所差異也。若所得稅之一部轉嫁。縱令其他各部不轉嫁。則所得稅固已有所轉嫁矣。故曰。所得稅之轉嫁。部分之轉嫁也。其部分轉嫁與否。須視其所包容之部分維何耳。

第七節 使用物稅

使用物稅者。消費稅之一種也。消費稅共分三種。一曰直接消費稅。二曰間接消費稅。三曰關稅。直接消費稅者。直接課稅於消費之家。卽於此所謂之使用物稅也。間接消費稅

者。即國產稅。以其課於生產者或貿易者。而間接及於消費之家也。至於關稅。若依學理之推求。則爲重疊之間接稅。故關稅與國產稅皆將於間接稅中詳論之。於茲所欲論述者。使用物稅也。溯夫使用物稅創制之意。乃原於限制人民之奢侈。禁之不能。罰之以稅。雖在世家富室。亦必以賦稅之重。而稍減其奢華。其中人以下者。則可倡其勵儉之風。若自國庫收入觀之。則使用物稅不惟無巨額之收入。且瑣碎繁雜。需人甚夥。於國家財政甚不利也。後世稅法漸臻於完美。使用物稅遂漸次衰落。不得盛行於世。直接稅中如所得稅者。誠爲近世稅法之發明。雖對於公平之原則。猶有所未盡。然較諸直接消費稅。則不可同年而語矣。雖然勵儉禁奢。維持民富。則使用物稅之効猶彰。故各國仍有行之者。如住屋稅。車馬稅。婢僕稅。犬稅等是也。更因其性質之不同。而概分之爲住屋稅與奢侈稅。分述於下。

第一款 住屋稅

住屋稅者。對於房屋之居住人。以房屋之租賃價格爲標準。所課之稅也。至於居住人爲

租賃人抑爲所有人。在所不問。然於此有不可不辨者。住屋稅與房屋稅之分也。蓋房屋稅課於房屋所有人。以房屋之收入爲課稅之權衡。而住屋稅課於房屋居住人。不問其爲房屋所有人與否也。故住屋稅爲直接消費稅。與房屋稅之性質顯有不同。不可混也。至於住屋稅之公平與否。實爲可疑之問題。余意以爲住屋稅乃不公平之稅。且無計以求切近於公平。夫房屋固有大小華陋之分。富者之居。窮極奢侈。廣大而高深。貧者之居。苟且構成。僻陋而湫隘。依皮相之道。而求貧富之差。固已顯然昭著。舉目而知矣。然此中殊有難者。蓋房屋爲人民生活上所必需。中人之家。固不敢華麗其房宇。然而貧困小民。亦必有所居住。中人以下之家。雖居僻陋湫隘之宇。亦必費其收入之一部。徃徃去其收入之四分之一或五分之一。而豪家富室。雖華屋而居。然僅費其收入之少數。徃徃去其收入之數十分之一而已。且眷屬之多寡。亦不能因貧富而有所增減。家道雖貧。而人丁繁盛。僻巷陋室。亦須足以爲容。未可因其貧遂數十人同居一室也。故徃徃房屋連亘。形若大家。探其家境。貧困異常。而課稅者以其房屋之廣而重課之。猶謂賦稅得其平乎。關於此

點。各國有對於貧民免稅者矣。有對於營業住屋與普通住屋異其稅率者矣。又有適用度進稅率以矯其弊者矣。凡此數者。皆所以矯正其不平而求其平。然則果得其平乎。余未敢謂其然也。蓋人民貧富之階。眷屬多寡之數。皆不易調查明瞭。况房屋美惡之差。洵有不可以人力分者。英國依查定法而定課稅之額。吾未信其能正確而詳明。至於法國更以外標法爲之。吾敢斷其去公平必益遠也。而英國且以之爲國家稅。區域廣大。調查維艱。不足以得賦稅之公平。遂爲學者所詬病。蓋以之爲地方稅。地近情熟。猶恐審查有所未逮。今以之爲國家稅。其荒謬有背於公平。頗能想像而知。此學者間所以皆主張劃住屋稅爲地方稅也。

第一項 各國之住屋稅

英國之住屋稅。爲國稅之一種。依查定法爲之。據現行稅法。分營業住屋與普通住屋二種。以其性質之不同。乃有稅額之多寡。對於營業住屋。如商店、酒舖、旅館等。凡其租賃價格在二十磅以上四十磅以下者。每一磅課二弁士。在四十磅以上六十磅以下者。每一

磅課四弁士。在六十磅以上者。每一磅課六弁士。對於普通住屋。其租賃價格在二十磅以上四十磅以下者。每一磅課三弁士。在四十磅以上六十磅以下者。每一磅課六弁士。在六十磅以上者。每一磅課九弁士。而對於以上二種住屋。其租賃價格在二十磅以下者。皆免其稅。對於公署及病院等慈善事業之住屋。以及空閒之商店倉庫等。亦免其稅。若居住人兼爲所有人者。推定其租賃價格。居住人負擔地方稅者。減除其地方稅額。至於租賃價格之查定。則五載一行之。有頹壞或改作者。隨時訂正之。此其大略也。法國之住屋稅。即窗櫺稅也。其課稅之法。雖大率皆依房屋之外標。然亦因窗戶之位置。房屋所在地人口之多寡。及窗櫺之數目。而異其稅額。且於巴黎等地。又參照房屋之租賃價格而課稅。夫如是。則法國之所謂住屋稅者。即窗櫺稅。所謂依外標法以課稅者。亦非純然依據房屋之外標也。雖然以房屋之外標爲課稅之標準。實難得其正確公平。因窗櫺之多寡及其位置之不同。而有稅額之差異。其法不足爲訓矣。

第二款 奢侈稅

奢侈稅者。原以禁止人民之奢侈。而抑制浮華之消費。後世以之而劑他稅之不平。如車馬稅。婢僕稅。犬稅等是也。依各國現行之稅法。大抵皆有車稅而無馬稅。分等別級。各異其稅。婢僕稅則各國互有互無。不相一致。犬有家犬番犬之分。番犬稅輕。家犬稅重。至於其他之奢侈稅。尤以各國之國情不同。風俗各異。頗有差異於其間。如法國則有俱樂部稅。而英國則有髮粉稅。馴至德意志聯邦中更有課稅於鶯者。此原於人情風俗之不同也。要之。奢侈稅者。以之勵儉抑奢則可。以之爲公平賦稅而充國庫之財源則不可也。故各國奢侈稅。皆屬於地方政府。而法國獨以之爲國庫之正當財源。稅法幼稚。不足訓也。夫使用物稅既爲對於使用者或消費者之直接課稅。故無轉嫁之說焉。

第八節 繼承稅

繼承稅固因民主主義漸盛而漸興。然非自近代始也。溯夫羅馬之初。已有今日所謂繼承稅者之除兆。凡有遺產。則取其二十分之一爲兵費。降及中世。乃有所謂交替稅或移轉稅。蓋佃戶繼承土地而納稅於大地主也。此種遺風。迄於今日猶有行者。然考諸各國

稅法之傾向。大都皆以繼承稅爲課於繼承人所承受之財產。非若中世所課之交替稅或移轉稅矣。

第一款 繼承稅之本質

繼承稅者。以繼承之財產爲課稅物。而課於繼承者之稅也。關於其本質。學者間議論紛歧。主張不一。今擇其最著者分述之。

一、擴充官沒說 古者對於人民之遺產。有充歸國有之說。然必死者無遺囑。而後可將其遺產充公。至奔塞姆更擴而充其說。故以擴充官沒說名之。奔塞姆之主張。謂最近血統以外之人。原不應承受其遺產。今乃無故而得之。則不可不限制其權利。如讓給其遺產於祖父母伯叔父母甥姪等時。則國家與有分焉。此乃古所謂遺產充公之道也。且謂繼承稅爲不關痛苦之課稅。以其課稅於無主之物。雖課以重稅。繼承人亦無所痛切於心。吾人對於奔塞姆之說。平心而察之。則奔塞姆固爲擴充遺產官沒者也。何以知其然耶。夫遺產官沒之道。僅以無遺囑爲前提。今奔塞姆更分血統之親疎。是就遺產官沒

之古說。又擴充官沒之範圍。俾國家易與遺產繼承人共有也。夫以國家分有人民之遺產。不惟滅殺人羣之資本。而爲亞丹斯密所非笑。且人民之一生勤儉。屹屹不休。固出於一身衣食之計。然一身而外。固猶有其志願存焉。考之人情。揆之實際。乃人類所同然者也。遺產之分授。其意必在其所親。親之遠近。即爲其意之遠近。死有遺囑者。自當依據其遺囑而分配其財產。以其所有。從其所願。縱無遺囑。亦必揆其生時之心理。辨其血統之親疎。而爲其財產分配之標準。若謂親之遠者。無異於途人。然依嚴格之論斷。親者必親於不親。妻子勿論矣。今以國家而比遠親。其親疎之理。甚昭昭也。而奔塞姆獨謂國家與其血統之遠者。共有其遺產。殊昧於親疎之道。且國家分有其遺產。若假賦稅以取之。猶可說也。若假遺產官沒之理以取之。不可說也。夫如是。則奔塞姆之說。無足道矣。

二、國家繼承權說 國家繼承權說者。謂國家與死者之繼承人同有繼承遺產之權也。伯倫知理。安救加內主張最力。學者間多疑此說爲胚胎於奔塞姆之說。吾人平心察之。則二說之間。固有顯然不同者在。蓋奔塞姆之意。乃謂遠親繼承遺產。國家對於此等

事實。不可無所限制。若近親如父母或妻子者。不在此例。故奔塞姆所謂官沒者。不同於國家繼承權。官沒者。當於死者無父母妻子之近親時。國家始得沒收其遺產之一部。而伯倫知理則謂國家與遺產繼承人同有繼承權。且沒收者。國家沒收其遺產。僅以死亡者無遺囑。或有遺囑而財產不應完全分配於利害無關之遠親爲理由。殊無所謂繼承權也。伯倫知理既謂國家有繼承權。則國家對於人民之遺產。當然有所承受。不問死者有無遺囑。亦不問繼承人之爲近親與遠親也。斯二說者。其根本上已顯然不同。故不得謂國家繼承權說爲胚胎於奔塞姆。夫以上二說。固若風馬牛之不相及。而學者牽連附會。強爲融合。不知沒收與繼承固有不同者存焉。不可強而合之。至於國家繼承權說。以國家爲有繼承遺產之權。憑空構造。無所根據。亦不足以成立其說也。

三、社會主義說 社會主義說者。以不勞其力而繼承死者之財產爲違反經濟上之原理。且使貧富之懸殊愈甚。足以弱社會之基礎。故繼承制度。遺言自由。皆宜禁止。無報酬之財產讓與。亦宜禁止。使人民皆立於平等之地位。而以死者之遺產。皆爲國家之所

有此乃社會主義學者之所主張。意欲假國家之力。以求個人財產之平。而劑貧富相懸之弊。然而矯枉過正。趨於極端。背乎人民勤儉之情。滅殺人羣資本之力。不惟難見於事實。且屬偏頗之理論。處今日而論斯說。吾敢斷言其不足以實行也。追源溯始。社會主義說實自奔塞姆之說推演而成。塞兒斯密魯主張奔塞姆之說。而又擴充之。塞兒斯密魯蔑視親屬繼承之權。而對於無遺囑之繼承。尤有反對之意旨。更無論其血統關係之遠近。且對於有遺囑之遺產。分配於死者所囑之親屬。其財產之多寡。亦以其人生活上之必要為限制。要之。塞兒斯密魯之主張。以無遺囑之財產。全部歸於國家。以有遺囑之財產。分配於繼承人時。亦有所限制。依密魯之說。未敢遽斷其為社會主義。然自他方觀之。密魯之意。固在破壞家族。而反對繼承制度。厥後社會主義之學者。遂推演其說。而成社會主義說。蓋以同一之前提。因依據之點不同。遂生不同之結果。然無論其如何。社會主義說終未合於中庸之道也。

四、徵收公費說 徵收公費說。以繼承稅為一種費用。蓋遺產之繼承。必經一定之程

序。因政府之確認。而後所有權方可確實。故以繼承稅爲納於政府之一種公費。此乃徵收公費說之主旨也。然依學理之論斷。繼承稅既爲一種公費。則人民所納於政府者。自與政府之所費不應大相懸殊。且以繼承稅爲一種公費之時。則人民所納於政府者。必因其財產之額愈多。而其稅額愈少。故不能適用比例率或度進率。而必適用累減率也。何則。蓋遺產愈大者。其費愈較少。夫如是。則徵收公費說之不能成立也明矣。

五、死後課稅說。死後課稅說爲近世學者所倡導。謂人民當生存之時。對於一般財產。必有所挪移隱避。至其死也。而後可得其財產之正額。故課其總稅以補其生平之所隱避。此則死後課稅之旨趣也。依余之所見而論斷之。此不過一隅之說。夫人民對於一般財產。固難免有所隱避。至其死後。固可知其財產之確額。然則其生平所隱匿之財產與其所逃避之稅額。果若干耶。則吾人無從而知之。勢必依推算而估計。然則更以何者爲標準。吾人更茫然矣。且人民之壽夭不同。奢儉互異。吾人更將如何以估計。此又吾人之所難能者也。况挪移隱避。誠屬多有。然不得謂人盡如是。至其死後。一律課之。其

不平何如。夫如是則死後課稅說。不惟無精確之學理。且難見諸實行。固爲不完不備之說也。

關於繼承稅之本質。既有上述之各種學說。然皆偏謬未周。不足以成立。蓋繼承稅者。對於人民之偶然收入。以其納稅力爲標準所課之稅也。依余之私見。可名之曰偶增納稅力說。夫今日之人羣。既皆確認私有財產權。則國家對於人民之財產。課稅而外。更無強制徵索之權。故遺產官沒與國家繼承之說。不得實行於今日。且國家之組織。乃由家族之集合。人類之終身勤苦。努力於蓄積者。一身而外。其志願仍在家庭之福利。人情習慣。自古已然。况親之近者。利害相關。無論學理上或事實上皆可推想考驗而知。今必曰消除繼承權。破壞家族主義。是無異於滅其父子之天親。斷其夫婦之關係。無論其不可以實行。學理上已失其根據。此乃不揣其本而逞其意之盲談也。故國家對於人民之財產。僅有課稅之權。夫既云稅矣。則必以人民之納稅力爲標準。而人民有偶然之收入。即爲其納稅力之偶然增加。今以其偶增之納稅力爲標準。而課繼承稅。是無背於賦稅之原

理。且亦無傷於人情也。然而難者曰。夫繼承稅既以人民之納稅力爲標準。何因親屬之遠近。稅率有所不同。曰。是無他。其利害之關係。因親疎而有所差異。人之生時。妻子賴之。人之云亡。妻子苦之。蓋利害之關係。因其親疎而有多寡。故繼承稅之稅率。亦因其親疎而有高低。親之愈疎者。稅率愈高。此亦自然之理也。

第一款 繼承稅之原則

繼承稅之本質。既如上所述。於茲所欲論述者。繼承稅之原則也。關於繼承稅之原則。爲吾人所不可不注意者有五。列述之於下。

甲、繼承稅須因血統之親疎而異其稅率。夫社會爲家族之集合。故國家課稅時。不可蔑視家族之存在。既如上所述。而個人之財產。莫不與其家族有利害之關連。利害之重輕。更視其親屬之遠近爲差異。故繼承稅之稅率。亦不可不因其親疎而有高低。如其妻子繼承其遺產。則稅率宜輕。而血統關係之愈疎者。其稅率亦須次第增高。理固宜也。乙、繼承稅對於少額之遺產。不可不免除。持有少額之財產。不幸而死。其家族已受

重大之損傷。不惟失其生時之收入。且醫藥喪葬之費。罔不出於其所遺。諸費而外。所遺者更無幾矣。而其家族且將賴以生活。衣食困苦。猶將不堪。若更課以稅。是重其苦也。且自國庫收入而論。遺產無多。稅必甚寡。經繁雜之程序。而得錙銖之稅額。無如免除其稅之爲愈矣。

丙、繼承稅宜用度進稅法。繼承財產。乃其人之偶然所得。因之其人之納稅力突然增加。故國家須課以稅。且適用度進法。所以求人民負擔之公平也。蓋繼承遺產。既有多寡之殊。其繼承者之納稅力。則有大小之別。苟依比例稅率以課之。難得其負擔之公平。此固顯然而易知者也。故宜適用度進率焉。

丁、繼承稅不可過重。財產之繼承。雖爲繼承人之偶然收入。而其納稅力亦因之頓增。然依學理上之推究。則所謂繼承人之偶然收入。乃其個人財產之增加。而非人羣財產之增加。易言之。即財產繼承者。乃個人間財產之挪移。而非羣中財產之增加也。自個人而論。其財產固已增加矣。自社會而論。其財產乃無所差異。苟課以重稅。是傷人羣固

有之財產。而減國家將來之財源。且國際交通。日益繁盛。苟課以重稅。則資本與勞力之家。將流於國外而不返。危險孰甚焉。故曰繼承稅不可過重也。

戊、對於頻行繼承之財產須減輕其繼承稅。人之壽命不齊。生死靡定。因之財產轉移之次數。亦因其人之壽夭而有多寡。甲之年。已登耄耋。則其財產未嘗因繼承而轉移。是其數十年未曾一納繼承稅也。反之乙之年。方壯而死。其後之繼承人如丙如丁。又皆夭亡。如是則數十年間。乙之財產經數次轉移。於是甲乙之間。對於稅之負擔。顯有不平。故不可不規定期間。於此期間之內。對於財產之繼承。則免除其稅。或減輕之。此所以期人民負擔之平也。且有進者。夫繼承之財產。既爲財產之轉移。而非人羣之財產增益。苟無一定之期間。凡有繼承財產。卽課以稅。轉移之次數愈多者。則財產之原額愈減。不惟納稅人之負擔不平。若自國家與人羣而論。則羣中固有之財產日減。而國家將來之財源亦日涸矣。

第三款 各國之繼承稅

各國繼承稅。互有不同。未可一概論之。今分述於下。

一、英國之死亡稅。英國所行之死亡稅。與他國之繼承稅有別。然英國施行死亡稅。猶他國施行繼承稅也。英國於一千六百九十四年創行檢閱稅。即死亡稅之濫觴。至一千七百九十六年。璧德修正稅法。以求國庫收入之增加。然皆對於動產課稅。未嘗及於不動產。厥後又設贈與稅。亦僅課稅於動產。至一千八百五十三年。創設繼承稅。始對於不動產亦課之。至格蘭斯頓更設計算稅。至一千八百九十四年。乃以遺產稅代檢閱稅與計算稅。對於動產與不動產皆課以稅。且適用度進稅率。故英國現行之死亡稅者。乃遺產稅、贈與稅、及繼承稅三者之相合而成者也。

甲、遺產稅。遺產稅者。課於遺產之總額。凡動產與不動產皆概括之。適用度進稅率。依其遺產額之增加。而爲稅率之增加。惟其遺產額在百鎊以下者。則免其稅。而在百鎊以上者。課百分之一。稅在五百鎊以上者。課百分之二。在千鎊以上者。課百分之三。萬鎊以上者。課百分之四。遞增遞進。至於百萬鎊以上之遺產。則課百分之八焉。

乙、贈與稅及繼承稅 贈與稅課於動產。繼承稅課於不動產。且與遺產稅有不同之點。二、蓋遺產稅課於亡者之遺產總額。而贈與稅與繼承稅以各受贈人與繼承人之分取額爲標準。此其不同之點一也。且遺產稅適用度進率。而贈與稅與繼承稅適用比例率。惟依眷屬之遠近。而異其稅率之高低。此其不同之點二也。夫所謂依眷屬之遠近而異其稅率者。如爲子女。則課百分之一。若兄弟姊妹或其子女。則課百分之三。伯叔父母及其子女。課百分之五。大伯叔父母及其子女。課百分之六。若其他諸人繼承時。則課百分之十。夫婦相繼承。免其稅焉。

二、法國之繼承稅 法國繼承稅。始於一千七百九十年。至一千八百七十一年以後。因普法戰爭。乃大增其稅率。然猶未適用度進率。至一千九百零一年。改正稅法。始行度進稅率。依遺產之多寡與眷屬之親疎。而異其稅率。如爲直系之繼承。而財產額在一千佛郎以上。二千佛郎以下者。課百分之一。在二千佛郎以上一萬佛郎以下者。課百分之一分二五。在一萬佛郎以上五萬佛郎以下者。課百分之一分五。依次遞進。至五千萬佛

耶以上者。課百分之五焉。如爲夫婦之相承。而財產額在一千佛郎以上二千佛郎以下者。課百分之三七五。在二千佛郎以上一萬佛郎以下者。課百分之四。在一萬佛郎以上五萬佛郎以下者。課百分之四分五。依次遞增。至五十萬佛郎以上者。課百分之九焉。其餘則以此類推。親屬之愈遠者。其稅率愈高。統觀法國之繼承稅法。則知其所異於英國者。法國適用度進率。而英國僅對於遺產稅適用度進率。而二國之間尤有大不相侔者。在英國繼承稅。凡夫婦互相繼承者。皆免其稅。法國對於夫婦相繼承。雖少額亦必課之。

三、普魯士之繼承稅 普魯士之繼承稅。創始於一千八百七十三年。厥後屢加修正。迄於今猶未適用度進率。其稅率較英法二國之稅率爲低。雖其稅率亦因親屬之遠近有所不同。然其免稅之範圍。亦較英法爲寬。不惟對於直系之相承。免其繼承之稅。且對於祖父母父母與夫婦相續之稅。亦免除之。至於遺產之價格。皆於繼承開始時。依一般之價格評定之。凡死者之債務及其醫藥葬埋之費。皆自遺產總額減除之。以其餘額爲

遺產。更對於遺產額在百五十馬克以下者。免除其稅焉。

四、美國之繼承稅。美國十三州實行繼承稅法。其稅率各有不同。紐約州對於一萬金元以上之動產。課以百分之二之比例稅。而阿海阿州對於直系之繼承。適用度進率。對於支系之繼承。反課以百分之五之比例稅。任意制法。無所根據。不足道也。且美國之中央政府。無徵收直接稅之權。載在憲法。而各州更各自爲法。稅率無所統一。則人民必將遷移其財產。避重稅以就輕稅。制法而不根據於學理與事實。法之行也必亂。故美國之繼承稅法。苟不各州協議。力圖統一。則財產之遷移。不可一日止。而繼承稅之負擔。亦無一日平也。

五、中國之遺產稅。我國向無遺產稅。至民國四年。總統府財政討論會始訂有遺產稅條例。因中國之習慣。不同於歐美。人民之財產。往往以堂名別號爲戶。祖遺父傳。無須更名。亦無須登記。遂謂中國欲行遺產稅。惟有免除天然之繼承稅。而課無子之繼承稅。所訂條例。皆本斯旨。後經參議廳修正。分別遠親近親及遺產之大小。而定稅之輕重。親

生子亦不得免稅。且動產與不動產一併課之。經此番修正。固較原議完全。然其不備之點尙多。此種條例。仍未實行。將來實行時。應經深明賦稅原理者。修正原案。或新講稅法。於茲故不必詳論其疵。惟其名稱不名曰繼承稅。而名曰遺產稅。實即各國所行之繼承稅也。

第四款 繼承稅之轉嫁及歸宿

關於繼承稅轉嫁之理。亞丹斯密謂不能轉嫁。蓋以死者之遺產。移轉於其繼承人。國家課其繼承稅。則其納稅者同時即爲負擔者。無轉嫁之可言也。而利加圖謂繼承稅若課於資本。則社會上流行之資本。必因之而減殺。資本減殺。則其利率必增。利率增。是繼承稅轉嫁於人羣矣。夫利加圖之說。固非毫無根據。然依實際以推求之。每年繼承稅之總額。若與社會上儲蓄資本比較。不過百分之六七。縱使此額皆流行於社會。其影響於全局者。亦無如何之勢力。故依余之所見。亞丹斯密之說是也。

乙 間接稅

第一節 國產稅

夫直接消費稅。不足以充國庫之財源。既如前所述。於茲所論者。乃間接消費稅。自國庫之財源而論。間接消費稅與直接消費稅適相反。故國家之經費。多賴是焉。統觀歐洲各國。莫不以間接消費稅爲其重要之財源。間接消費稅額有時減少。則財政必有支絀之虞。雖在美國。其平時固不以國產稅爲其國庫之財源。而當有事之秋。亦必以國產稅爲其財政之基礎。在今日而論財政。國產稅乃不可蔑視者也。然而國產稅固爲各國重要之財源矣。惟依學理之推求。據公平之原則。所謂國產稅之稅源者。究不免爲惡源也。課稅於惡源。人民苦之。非國之利。夫間接之稅。必不能適合於人民納稅力。考之學理。可推想而知。証之事實。可審察而曉。說者曰。間接稅未始不以納稅力爲標準。其力既足以享用物品。則可斷言其有納稅能力。此誠一隅之論。難免皮相之譏。試舉人民之所需者。如茶如糖。固爲奢侈之品。無關於人民之生活矣。從而課之。富者食之如故。貧者將制其慾。如是而謂比例於人民之納稅力。猶可說也。若夫煙酒。則不可與茶糖同日語矣。吾嘗觀

勞力之工。終日勤苦。饑食尙可酌減。至於美惡。尤所不計。而酒則不可無焉。無酒似不足以舒其力而養其身。斯固各國人民所恒有者。煙之效用亦類是。工作終朝。心疲力倦。煙乃足以拄其力而舒其勞。貧窮之民。衣食惡劣。往往煙酒之費。耗其收入之大部。見之者莫不笑其愚。詎知無煙酒則無力以工作。夫如是。則煙酒之類。在嗜之者。乃以之爲生活所必需。馴至視衣食爲較重。從而稅之。貧者或將減其衣食以購煙酒。如是而謂比例於人民之納稅力。其誰信之。且人民負擔之不平。尤有甚於此者。鹽稅是矣。今夫鹽。乃人民之所必需。無富無貧。罔不食之。而貧者之所食。當較富者爲多。若從而稅之。是貧民之負擔。猶重於富室。而說者謂比例於人民之納稅力。不知其何所據而云然矣。故曰。國產稅者。非比例於人民之納稅力。而爲課稅於惡源。顯然有背於公平之原則也。然而溯夫往昔。其制尤奇。所謂阿路加瓦拉者。即買賣稅之意。課稅於貨品之販手。鮑拉者。即生產稅之意。課稅於貨品之製造。凡百貨品。無一逃之。以爲事事物物必悉課以稅。而後始得賦稅之公平。斯固一時之謬想。而無學理之研究。固勿論矣。降及後世。學理之研究漸進。而

課稅之物類漸減。其所餘者。僅以課稅而禁制其奢華。不在國庫之收入。意至善法至良也。至於近世。國費頓增。遂以國產稅爲國庫收入之正宗。昔所謂禁制奢華者。又變而爲增加收入矣。夫意在增加收入者。固出於不獲已。其弊何如。所難顧及。然而所謂迫於無計者。不可與稅之善惡混爲一談。謂迫於無計。雖課稅於惡源。亦所不避。則可。若謂迫於無計。遂變惡源而爲正源。則不可也。然則如之何而後可。曰。課稅以禁奢華者。尙矣。若圖國庫收入之增加。苟非不獲已時。不可課稅於惡源。雖在今日。各國皆以國產稅爲其重要之財源。而財政家亦無可如何之。然究不可遽視國產稅爲得其正源也。

第一款 國產稅選擇之標準

夫國產稅原以禁制奢華者。一變而爲國庫收入及負擔普及而設施。然亦不得物物而課之也。物物而課之者。不惟有礙於生產。且程序繁多。費用浩巨。故自十九世紀以還。各國皆減少國產稅之種類。擇其宜者課二三種類而已。至於種類如何。因國而異。不必從同。今分述選擇之標準於下。

一、國產稅不可不擇多額之收入者。國家既以國產稅爲重要之財源，則不可不擇其能得巨額之收入者而課之。不然徒傷生產而增國費，於國庫無補焉。

二、國產稅不可不擇負擔之公平者。欲國產稅之負擔公平，乃爲至難之事。其將課稅於奢侈品乎？其負擔僅歸於富厚之家，範圍小而稅無多，所得不償而失。若其稅過重，則消費之額又將忽焉大減。其將課稅於必需品乎？則貧富之間無差異，更何以求負擔之公平。苟非貧困不支之國，未有課稅於必需品者。故各國雖以國情之不同，而異其課稅之物件。然觀乎各國之所行者，不外煙酒茶糖諸稅。以其較近於公平也。其在課稅於食鹽者，吾不知其可也。

三、國產稅不可不擇國庫收入之確實者。國庫之收入，既以國產稅爲其重要之泉源。欲圖國庫收入之確實，則不可不擇消費額之確實者而課之。苟因加稅而減其消費，則國庫收入必受其影響。故以確實而論，凡課稅於奢侈品與嗜好品者，皆非適當之泉源。且國家費用與年俱增，課稅物件之選擇，不僅在國庫收入之確實，又須歷年有所增

加而後可也。

四、國產稅不可不擇無碍於生產者。國產稅與生產之隆替重有攸關。課稅者不可不加之意。例如課稅於原料品或粗製品。則必遞相轉嫁。自原料品或粗製品而至精製品。須經累次之移轉。是課稅之痛苦。波及於若干之營業。其阻撓生產也不鮮。故不可課稅於原料品或粗製品。而力求課稅於精製品焉。又如絲與鐵。絲業之關於他業。甚難。而鐵之關於他業也。殊多。課稅於鐵。其稅必波及於多業。課稅於絲。少所影響焉。故不可課稅於鐵。而力求課稅於絲。恐碍生產也。

五、國產稅不可不擇課稅方法之簡易者。國產稅易生偷漏之弊。若營業衆多。散處各地。則監督徵取。勞費殊多。故集中於製造之廠。或販賣之家。而課之。則費少而事便。如煙酒公賣。或由政府獨占其營業而製造之。最便利矣。

第一款 國產稅之課稅方法

國產稅之課稅方法有四。一、免許稅法。二、生產課稅法。三、移轉課稅法。四、政府獨占法。此

四法者。各有優劣。各國所採用者。亦不一致。即在一國之內。對於各種課稅物件。亦不必全行一法也。今分述之。

第一項 免許稅法

免許稅法者。貨品之製造者或販賣者。不論其資本之多寡與營業之大小。皆令其納一定稅額之方法也。其性質頗類請求認可之公費。然其稅額在徵收公費之實額以上。故謂之爲國產稅。而不得謂之爲認許公費。各國對於酒類與煙草之製造販賣。多採用此法。然此種方法。利於營業之大者。而不利於其小者。夫不問其營業之大小。凡同業者皆納一定之稅。則營業之大者。固無所痛苦。而在營業之小者。或減其資本之大部。且負擔之不公。至此已極。故免許稅法。雖簡便易行。然未可施之於今日也。

第二項 生產課稅法

生產課稅法。更分爲三。一、原料課稅法。二、外標課稅法。三、製造額課稅法。分述於下。

一、原料課稅法 原料課稅法。以原料之量數爲標準而課稅之方法也。此法歐洲各

國多有行之者。然吾人平心察之。製造額之多寡。未必以原料之多寡爲比例。蓋原料有美惡。技術有巧拙。雖以量數相同之原料。未必製出同額之貨品。故原料課稅法。難得負擔之公平。且課稅於生產之原料。其稅必波及於若干之營業。阻撓生產。則營業之道衰矣。故國產稅以課於精製品爲原則。課稅於原料品者。非良法也。

二、外標課稅法 外標課稅法者。依其營業之外標而課稅。因其房宇之廣狹。工人之多寡。與其機械器具之大小。而定稅額之差異。夫如是。則外標課稅法。不能得負擔之公平。固無異於免許稅法與原料課稅法也。雖其外標相同矣。然以技術之工拙。而有製造品額之差異。德國煙草稅之一部採用此法。而因調和負擔之不公。減輕其稅。於是有減少國庫收入之憾。然則果能得負擔之公平乎。減輕其稅。甲乙同輕。其不公平仍無異於前也。

三、製造額課稅法 製造額課稅法者。調查其製造品之確額而課稅。以公平言之。庶近於公平矣。然干涉營業之自由。惹起商家之惡感。且營業繁多。散在各地。調查亦殊不

易。惟較外標法切近於公平。不得謂非稅法之進步。

第三項 移轉課稅法

移轉課稅法者。課稅於貨物移轉之時。如自生產者移轉於販賣者。或自販賣者移轉於消費者。當其移轉之際而課以稅。夫國產稅不可課於生產之初期。而課於精成之物品。既如上所述。於斯所謂之移轉課稅法。乃課稅於精成品。不得不謂移轉課稅法較生產課稅諸法爲優矣。惟此法實包有出倉稅法、販賣稅法、及入市稅法之三種。茲分述之。

一、出倉稅法 出倉稅法者。當貨物由製造所或保貨倉庫出倉之際。以貨物之量數爲標準而課稅之方法也。徵收簡易。切近公平。惟各種貨物。必經一定之處所而後分配於販賣或消費之家。方可利用此法。若夫製造之場。販賣之商。散在各地。錯雜紛繁。則監督之之法難周。而漏稅之弊叢集。故出倉課稅法者。宜用之於一部之貨物。而不得施之於一切貨物也。

二、販賣稅法 販賣稅法者。當販賣之際。不問其爲大買之批發。或爲小商之零售。皆

以其販賣額爲標準而課稅之方法也。夫國產稅既以課稅於精成品爲原則。而販賣稅法乃最切近於消費之家。故爲合理之課稅。然而行商坐賈。各處瀰漫。雖精密調查。嚴重監督。亦難無漏稅之弊。況調查與監督未易周詳乎。

三、入市稅法 入市稅法者。設關於市。課稅於通過入市之貨物之方法也。其性質頗類關稅對於入口貨物之課稅。然二者之間。迥有差異。蓋入市稅意在收入。不問其爲本國生產物與外國生產物。罔不課之。且入市稅多爲地方政府之財源。惟法蘭西、義大利、奧大利、匈牙利、數國。以入市稅爲中央政府之財源。同時兼爲地方政府之財源。考夫入市稅之始。蓋自羅馬帝政時代已見施行。十三世紀。法國效之。至十七世紀。遂推行於全國都市。而後更以之充中央政府之財源。雖飲食必需之品。亦必課之。義國亦以入市稅爲中央政府之財源。而課及必需品。地方政府更徵收附加稅。奧匈二國亦然。至今日各國實行入市稅者。亦僅此數國而已。至於英美諸國。則國內之貿易純爲自由。無庸謂入市稅也。夫入市稅法。既爲多數國家所不取。或始行之而繼廢之。其爲不良之稅。可想而

知。蓋入市稅法。易生漏稅之弊。勢必嚴重監督而後可。然阻撓行人。探其懷而搜其匿。則將惹起人民之惡感。此其弊一。入市稅阻碍商賈之往來。減殺市民之消費。於是損害都市之繁榮。而防生產之發展。此其弊二。因收入之增加。課及人民之必需品。而貧民之生活愈艱。乃生種種之惡果。此其弊三。入市稅阻碍貨物之往來。減殺生產之熱力。是欲增加收入者。反致減少收入。此其弊四。總之。無論以入市稅爲中央政府之財源。抑爲地方政府之財源。此法必不可行。今日多數國家皆不採用之。是矣。

第四項 政府獨占法

政府獨占法者。指定某種貨物。禁止人民製造或販賣。而歸政府獨占其營業。高其價格。以代課稅之法也。關於此法。學者多訾議之。其主要理由共有數端。一、政府獨占。爲干涉人民營業之自由。二、獨占事業。進步殊難。政府行之。其弊尤甚。三、營業性質。利害相伏。難無損失之患。故政府爲之。殊有未便。四、獨占事業。資本繁多。而當事官吏。對於事業之盛衰。不關痛癢。則事業難圖隆盛。觀此數端。則學者之非議。不爲無據。然而寄稅於物價。其

法簡便而易行。豈可因噎而廢食。趨利避害。要在取擇而已。故各種事業亦頗有以政府獨占爲宜者。不可一概論之。茲述政府獨占事業之標準如左。

一、獨占事業之貨物不可爲人民生活上之必需品。政府獨占之事業。高其物價以代課稅。實則無異於人民之自由營業而課其國產稅也。故政府獨占之營業。其貨物如爲人民生活上之必需品。則民無貧富。均一負擔。稅之不平。無過於此。法義等國對於食鹽而行政府獨占法。法之不良。莫此甚矣。

二、獨占事業限於不能依其他方法課稅者。政府獨占之弊害。已爲多數學者所指摘。其言誠有不可厚非者。然有時依其他方法以課稅。弊害叢生。公平難望。反不如政府獨占。簡便易行。庶有公平之可冀。當此情形。政府獨占法始可行之。

三、政府獨占須擇營業之簡易者。簡易營業云者。易於管理之謂。夫官吏經理國家事業。較其自爲之者。必不能殫精畢力。以圖事業之發達。且國家營業。必有一定之規章。在其位者。自不能違反其規章而爲自由之行動。夫營業性質。一日萬變。而營業者必守

一定之規章。其不能圖進步也固宜。惟營業之簡易者。猶似差強。雖有規章之拘束。亦不致有危險之可虞。故政策獨占事業。須以營業之簡易者爲宜也。

四、獨占事業須擇收入額多而能永久者。獨占事業之收入。既爲國庫之財源。則獨占之事業。應以收入多者爲宜。不然國家費繁重之款。所入者不敷所出。國家更何爲而爲之。且不止此。國家既以獨占事業爲其財源。則獨占事業之收入。仍以能永久者爲最善。不然年有年無。則財政之基礎不固。國家受莫大之影響。故收入少或不能持久者。不宜於政府獨占也。

第三款 各國國產稅之沿革

國產稅之課稅物件。因國情之不同而有差異。且以財政之盈絀。稅法之良惡。課稅物件亦難從同。不惟國與國異。即一國之內。因時代之不同。而有財政上之變化。於是課稅物件之選擇。亦生今昔之懸殊。觀夫各國國產稅之沿革。可知其梗概。要之。或以稅法之進步。或以財政之充盈。國產稅未有課及人民之必需品者。苟非迫於不獲已。莫肯冒天下

之大不韙。而爲此弊惡萬端之課稅。雖至今日猶有行之者。如法義諸國課稅於食鹽。其最著者也。縱非得已而爲之。難乎其免。學者之詬病矣。茲略述各國國產稅之沿革。指摘與廢之大端。藉以知其得失。當爲學者所樂觀也。

第一項 英國國產稅之沿革

當夫十七世紀之中。英國國會與查理斯一世相傾軋。國會遂採批姆之說。創行國產稅。課稅物件之種類繁多。馴至衣食必需之品。罔不課之。厥後雖累加修正。然大致有加無減。至與法國有干戈之事。加以實行殖民之謀。是時商業政策。日圖發展。於是國費頓增。而國產稅之範圍亦日益膨脹。至十八世紀。課稅之物件益增。而固有之稅率頓長。凡鹽、酒、皮革、蠟燭、胰皂、一切必需之品。莫不課以重稅。至拿破侖戰爭。英國又迫於國費之頓增。更增其稅率。而加課稅之物件。稅繁且重。已造其極。拿破侖戰爭而後。雖歲出日減。然而戰後之整頓。軍備之擴張。所費亦殊不鮮。故增稅之行。無異於昔。惟賦稅制度之改革。日著進步。至一千八百二十五年。乃廢食鹽稅。二百年之繁徵重課。自此始漸減輕。昔之

課於必需品者。累次蠲除。至十九世紀之中葉。凡衣食日用必需之品。盡除其稅。惟以酒稅爲國產稅之大宗。餘則無存焉。英國禁止人民種植煙草。故對於煙草。僅課關稅而已。觀夫英國國產稅之沿革。則知繁徵苛斂。必出於不獲已。苟不然者。不可課及羣物。且至必需品也。

第二項 法國國產稅之沿革

法國國產稅。較英國爲古。自十五世紀已創行之。稅重而不公。且課及於鹽鐵皮革諸要品。至十七世紀。考魯巴當國。更擴充之。稅則繁苛。法制拙劣。對於甲地則無稅。對於乙地則繁徵。馴至食鹽之稅。因區域之不同。而有六種稅法。人民之負擔。更何有公平之可言。至革命而後。稅法仍日趨於惡劣。是時重農學派之勢力。風靡一世。革命政府遂一舉而廢除國產稅之大部。然而矯枉過正。國力不支。行之未久。凡昔日之所行者。仍次第恢復。迄於今日。猶無所改革。凡煙酒、砂糖、火柴、火藥、蠟燭、油類。莫不課稅。且徵入市稅焉。其惡有甚於殺人而行劫矣。

第三項 德國國產稅之沿革

德國自十五世紀已有國產稅之萌芽。至十七世紀。仿行荷蘭制度。國產稅始備。且徵入市稅焉。課稅物件甚繁。凡日用細微之物。莫不課之。統計課稅物件。乃至二千餘種。如穀物。家畜。鷄卵。牛酪。諸物。亦必課之。稅苛且繁。不可言矣。迄於今日。國產稅法全無如何之進步。蓋各聯邦之利害不同。因之改革稅法甚難也。

第四項 義大利國產稅之沿革

義大利王國統一而後。雖國產稅頗有修正之計畫。然國用浩大。財政不支。至今自其所行之國產稅。稅率苛重。稅目繁多。食鹽。煙草。爲政府獨占。砂糖。火藥。以及油酒之類。皆爲國產稅之大宗。尤可異者。欲增國庫之收入。而行普及入市稅。凡麥粉。米肉之屬。皆負重稅。中央政府以入市稅爲其財源。而地方政府仍課附加稅焉。不惟人民之負擔繁重。且碍營業之發展。稅法不良。視德法而益甚。此義大利學者所以目圖國產稅之改良也。

第五項 日本國產稅之沿革

日本當封建時代。其國產稅之科目不下二千餘種。至明治八年。悉經廢止。所行者惟釀酒稅。煙草稅。賣藥稅。醬油稅。茶食稅。與北海道水產稅之數端而已。中日戰爭而後。軍費頓增。官業發展。國庫收入不足以應支出。於是改正釀酒稅。而累增其稅率。更設麥酒稅及砂糖稅。蓋自中日戰爭而後。不僅增加其稅率。且擴張其課稅之範圍。歐後日俄戰事復起。國家經費益增。遂以煙草之製造販賣。爲政府之獨占事業。增加各種稅率。新設織物稅及石油稅。且以食鹽歸政府專賣。要之。明治以前。稅目紛繁。稅法幼稚。中日戰爭而後。累經改革。稅法漸趨於完備。然以食鹽歸政府專賣。寄稅於鹽價。頓增小民之負擔。雖曰不獲已。然不得謂非虐民之稅也。

第六項 中國國產稅之沿革

中國國產稅。以鹽稅爲最古。昔禹任土作貢。青州有貢鹽之品。是三代之時。已有鹽稅矣。然人民自由貿易。未嘗禁止。况所徵者亦甚微薄。至管子正鹽羨。鹽業遂歸官有。漢初弛山海之禁。人民得自由煮鹽。至武帝時。又歸官業。光武中興。復除專賣之法。設官徵稅而

已。明帝復行官賣。而和帝又弛煮鹽之禁。魏武擅權。官賣復興。隋代更以鹽業公於人民。且不徵其稅。李唐以來。設官徵稅。劉宴制鹽法。遂博理財之名。唐後五代迭興。稅無常制。晋行兩鹽錢。而周既稅鹽。復納鹽斤。一鹽二稅。病民甚矣。宋代鹽法。無所統一。然以官賣爲主。元因宋制。少所改革。明繼元興。多依舊制。食鹽仍歸官賣。清朝雖依明制。然在康雍兩代。尙無大弊。乾隆之際。歲出頓增。開報效之端。定帑息之制。咸同之會。軍餉無著。遂創抽釐之法。光緒以來。國庫愈困。遂行加價之實。洎乎民國。一仍其舊。制不統一。而有官運商運民運之分。稅不同率。而有畸輕畸重之弊。人民負擔之不公平。莫此爲甚矣。茶稅始於李唐。建中元年。課茶漆竹木什一之稅。此茶稅之嚆矢也。茶歸官賣。始於宋。宋初。民之種茶者。領資本於官。而盡納其茶。官自賣之。厥後或歸官家專賣。或歸人民經營。制度靡常。因時而異。元承宋祚。舊制稍更。茶分長引短引。三分取一。而茶有引票。明因宋制。官給茶引。清代亦按引徵稅。至光宣之交。東南各省所徵茶稅。改用抽釐之法。惟沿邊各省。尙依舊制。民國以來。無所變更。稅率不一。西北重於東南。而徵收之法。或設捐統收。或遇卡

抽釐。或按引徵課。總之。稅法紛歧。茫無定制。欲求負擔之公平。不亦難乎。其次則爲煙酒稅。煙稅實始於近代。而酒稅導源於上古。漢武帝時。創作酒權。三代之酒禁既廢。而酒課代之以興。唐德宗之朝。每斗權錢百五十。宋初酒課甚微。南渡以後。稅額漸增。元初酒稅造酒一石。取鈔一貫。其後增至十貫。又減爲五貫。明鼎初定。卽有權徵酒稅之令。終明代而不衰。清初但申酒禁。然久乃漸弛。至乾嘉以後。國費漸增。於是常關對於煙酒兩項。徵收稅款。咸同年間。各省舉辦釐金。而煙酒又抽釐焉。光宣之朝。國用益困。始設煙酒之專稅。民國悉仍舊制。四年。始設煙酒公賣之制。此其大略也。

第四項 酒稅

酒類自古爲國產稅中重要之貨品。而酒稅至今仍爲國庫收入之大宗。不惟各國行之。學者間亦多主張之。其理由有三。一、酒類者。不論人羣之文野。皆爲人類一般之飲料。故其消費之範圍廣。而國庫之收入多。二、酒類雖爲一種之嗜好品。然不因酒價之增。而太減其消費。故酒類之要素。既少伸縮之餘地。則酒稅乃爲有伸縮之財源。三、酒類不僅爲

嗜好品。而非必需品。且生理上反有害於身體之健康。故課之以稅。則可減少人民之痛苦。此三種理由。乍觀之。似言之成理矣。然依余之所見。則不無間焉。其第一種之理由。意在增加國庫收入。既以國庫收入爲目的。則與第三種之理由不相容矣。其第二種之理由。以酒稅爲有伸縮之財源。既以酒稅爲有伸縮之財源。則與第三種之理由亦不相容矣。蓋增加收入與寓禁於徵。二者不能並立同存也。且酒類既爲人類一般之嗜好品。苟課之以稅。不能減少人民之痛苦。反增人民之負擔矣。况課之以稅。富者無須減其量。而貧者不能減其量。賦稅之不公平也明矣。以下分述酒稅之課稅法及各國之酒稅。

第一項 酒稅之課稅法

國產稅之課稅法。既如以上所述。於茲依酒稅而略論其利弊。夫原料課稅法。固屬簡便而易行。如英國曾用此法課稅於麥酒。至一千八百八十年。始廢原料課稅法。而用製造額課稅法。德國各邦。至輓近仍用原料課稅法。蓋簡便易行。誠爲此法之優點。然其生產額之多寡。非必與麥芽之量數爲比例。器械之善惡與技術之巧拙。亦與有力焉。故適用

原料課稅法者。其稅輕微。猶可說也。不然。必致負擔之不公平矣。外標課稅法。亦可適用於各種之酒類。課稅於麥酒或酒精者。則以蒸溜器械之容量爲標準。課稅於葡萄酒者。則以葡萄園之面積爲標準。此法亦甚簡便易行。然葡萄園之面積雖同。收穫之額未必相等。蒸溜器械之容量雖等。生產之額往往各殊。蓋地質氣候與技術之巧拙。皆有攸關。故外標課稅法。亦不免負擔之不公平也。製造額課稅法。近世徧行於各國。以其品質及重量爲標準。如在麥酒。則課稅於麥液。如在葡萄酒。則課稅於葡萄液。實行此法者。須防詐欺脫稅之弊。而杜挪移隱匿之風。故此法較爲繁難。且有擾亂營業之患。然以負擔公平而論。則不得不推許此法也。移轉課稅法。又分爲出倉稅、販賣稅、入市稅之三種。此三者。皆零星瑣碎。未便於實行。故在近世各國。鮮有行之者。政府獨占法。惟行於瑞士及俄國之酒精。其他諸國。皆不採用此法。蓋酒類之消費甚廣博。而製造之技術有巧拙。政府爲之。殊多未便。至於免許稅法者。對於營業課以一定之稅額。實爲往古稅法之陳迹。難期負擔之公平。而近世各國仍有行之者。雖稅額微薄。無足重輕。然違背原則以課稅。究

不免有不正之譏也。

第二項 各國之酒稅

各國所產之酒類互有不同。而對於酒類之課稅法亦各有差異。今列舉數國。分述於下。

一、英國之酒稅 英國之麥酒。古時並課製品稅及原料稅。製品稅以其價格爲標準。原料稅課於唐花草及麥芽。至一千八百三十年。廢止製品稅。一千八百六十二年。廢止唐花草稅。一千八百八十年。又廢止麥芽稅。而課稅於麥液。於是舍原料課稅法。而用製造額課稅法。麥液比重一零五七者。每三十六格蘭姆課六仙令三弁士。此即英國現行之麥酒稅也。其家用製造者。共分三級。而以住屋之租價爲標準。租價在八鎊以下而製造者。免除其稅。租價八鎊至十鎊者。年課四仙令十鎊至十五鎊者。在年課九仙令外。每麥芽二布希耳課稅六仙令六弁士。此外對於麥酒釀造之業。麥芽製造販賣之業。及麥酒零售販賣者。皆課免許稅焉。雖依營業之大小而異其稅額。然終不能比例於其納稅力也。英國之酒精稅。始於一千六百六十年。亦採製造課稅法。其始稅率甚輕。累經增加。

至一千八百八十年。發布新條例。每一格蘭姆課十仙令。此即英國現行之酒精稅也。更因監督之便利。凡蒸溜器械之容量不滿四百格蘭姆者。距離市鎮四分之一以上。其蒸溜所無賦稅官吏駐所者。皆禁止之。此外尚設免許稅。蒸溜業年納十磅十仙令。大宗批賣者。十磅。批賣兼零賣者。十三磅十仙令。對於零賣者。則以其營業住屋爲標準。課稅四磅十仙令至六十磅焉。英國無葡萄酒。故葡萄酒稅除徵關稅外。僅課免許稅而已。其最低者爲二磅四仙令一弁士。最高者乃至十磅十仙令。此英國酒稅之大略也。

二、法國之酒稅 法國之麥酒稅。採用製造額課稅法。以麥液之量爲標準。強性麥酒每一海克脫立脫耳。課三佛郎七十五珊。弱性者一佛郎二十五珊。因監督之便利。凡蒸溜釜之容量在六海克脫立脫耳以下之小釀造。皆禁止之。此外尚有免許稅。年額自七十五佛郎以上。至百二十五佛郎。對於家用製造者。僅課麥液稅。而無免許稅焉。法國之酒精稅。自一千六百二十八年始施行之。至一千八百二十四年。又合製品稅、零賣稅及流通稅。爲一般消費稅。此外更有入市稅、代補稅、與免許稅。一般消費稅。除巴黎而外。通

行於全國。依分量及酒精分而算定之。稅率累經增加。其現行者。適用出倉課稅法。自蒸溜酒精業者運出倉庫而移於消費之時。每一海克脫立脫耳。課百五十佛郎。二十五珊。家用製造。則免其稅。入市稅乃酒精消費稅之附加稅。以人口之多寡爲課稅之權衡。自人口四千之市鎮。分爲等級。人口在四千以上六千以下之都市。每一海克脫立脫耳。課七佛郎。五十九珊之最低稅率。而人口在五萬以上之都市。則課三十佛郎之最高稅率。代補稅則行之於巴黎。每一海克脫立脫耳。課百八十六佛郎。二十四珊。免許稅乃課於蒸溜之營業者。隨營業規模之大小。課年額二十五佛郎乃至百二十五佛郎。法國之葡萄酒稅。起源甚古。蓋自十四世紀以來已設立。雖當革命之際。因極端之單稅論盛行而暫時廢止。然至一千八百零四年仍舊行之。遂於一千八百十六年確定其制。即現行之葡萄酒稅法也。課稅紛雜。共分五種。一、出倉稅。二、入市稅。三、零賣稅。四、免許稅。五、巴黎及里昂之代補稅。入市稅。每一海克脫立脫耳。課一佛郎乃至二佛郎。因其品質之不得而差異。入市稅凡輸入於人口在四千以上之市鎮始課之。稅率則視人口之多寡而增減。

零售稅課於小販。乃法國葡萄酒稅中之最重要者。其稅率為百分之十二。五。每三月則調查其販賣額。以其帳簿及貯藏額為根據。自此查定額內。扣除廢棄及家用之百分之三。以其餘額為課稅額。而以其價額為標準。免許稅課於販賣之家。依人口之多寡。分為七級。課以十五佛郎乃至五十法郎。徵收此稅。以之供給監督之費。至於代補稅。凡人口在四干以上一萬以下之市鎮。皆可行之。以代入市稅與零售稅。所以代入市稅。零售稅及免許稅也。在巴黎則每一海克脫立脫耳之葡萄酒。課八佛郎二十五珊。菓酒四佛郎五十珊。在里昂則葡萄酒課七佛郎七十七珊。菓酒課二佛郎六十五珊。此法國酒稅之大概也。

三、德國之酒稅 德國酒稅收入中。以酒精稅為最多。酒精稅自一千八百八十七年以後。全國統一稅法。共有出倉稅。原料課稅。外標課稅。及附加稅之四種。更對於一年有三百海克脫立脫耳以上之生產額者。課以特別附加稅。此外則為麥酒稅。一千八百八十八年。經聯邦會議之議決。除巴威倫。漢堡。巴敦。等數邦外。施行全國統一之麥酒稅。採

用原料課稅法。依原料之不同。而爲稅率之差異。對於玉米穀物等原料。每百基課四馬克。對於澱粉。每百基課六馬克。對於使用砂糖、麥芽等代用品者。則課八馬克焉。

四、日本之酒稅。日本現行之酒稅。共有四種。一、釀酒稅。二、酒精飲料稅。三、麥酒稅。四、沖繩縣出港稅。釀酒稅課於清酒、濁酒、白酒、味淋、及燒酒等。採用製造額課稅法。以釀酒石數爲標準。今列示於左。

第一種酒精分二十度以下之清酒、濁酒、白酒、味淋、及三十度以下之燒酒。

一石 十七元

第二種酒精分三十五度以下之燒酒。

一石 十八元

第三種酒精分四十度以下之燒酒。

一石 二十元

第四種酒精分四十五度以下之燒酒。

一石 二十三元

第五種酒精分過二十度之清酒、濁酒、白酒、味淋、及酒精分過四十五度之燒酒。

一石 每一度七角五分

酒精飲料稅。課之於清酒、濁酒、白酒、味淋、燒酒、麥酒，以外之酒類，如酒精、葡萄酒、菓實酒，及各種之混成酒等，亦採用製造額課稅法。麥酒亦然。沖繩縣出港稅。凡以沖繩縣製造之酒類運往他地時，則須納稅於驗船所。

五、中國之酒稅。酒自三代已有之。而酒稅實始於漢武。歷代相承。時輕時重。唐朝每斗權錢百五十。宋初酒課稍輕。後漸次加重。元初。民間造酒一石。課鈔一貫。嗣後增至十貫。而又減至五貫。明朝賴酒課支國用。清初酒禁甚嚴。然自乾嘉以後。乃以常關徵酒稅。咸同之際。舉辦厘金。酒亦徵之。至光宣二代。乃對於酒類創設專稅。大肆徵收。迨非前此之零星酒課所可比倫矣。民國四年。又行煙酒公賣之制。而與捐稅並行。稅制紛雜。擾亂特甚。各省所行之酒類捐稅。稅率不同。標準各異。有以每斤爲標準者。有以每百斤爲標準者。有以每缸者。有以每壘者。有以每打者。對於同一之酒類。有每百斤徵收二元二角者。有每百斤徵收一元二角者。有按價值百抽十者。又有百抽三四五不等者。有以銀元爲納稅本位者。有以銀兩爲納稅本位者。要之。各省分立。不相統一。且在一省之內。仍有

不相一致者。吁有治人而後有治法。其誰之咎歟。現行煙酒公賣之制。官督商銷。舉辦較易。乃由政府獨占法權變而成者。惟原有捐稅與公賣並行。稅則繁多。擾民實甚。清理歸併。誠爲當務之急矣。

第五款 煙草稅

煙草稅亦爲國庫收入之巨源。各國均採用之。一則煙草不問社會之文野。皆爲人類一般之嗜好品。故其消費之範圍廣。而國庫之收入多。二則酒類雖爲一種之嗜好品。然不因稅率之增減。而生消費之伸縮。故國家應財政上之緩急。而有伸縮之餘地。學者多謂煙草有害於身體之健康。主張課以重稅。寓禁於徵。余不贊同之。對於身體有利有害。全視用之之多寡。非純然有害而無利。固無禁止之之必要也。且收入主義與禁止主義。二者不能並行。若謂不得已焉。而以煙草稅爲國庫收入之財源則可。若謂既能禁止且增收入。實欺人過甚之談也。以下分述煙草課稅法及各國之煙草稅。

第一項 煙草稅之課稅法

煙草稅課稅法。亦分原料課稅法、外標課稅法、製造額課稅法、移轉課稅法、政府獨占法、及免許稅法之種種。前已略述其梗概。於茲討論其利弊焉。採用外標課稅法。須以煙草耕作地之面積及地質之等級爲標準。如此則徵收甚便。而逃稅甚難。自表面上觀之。似爲良法。然地質之差異。殊難列等。分列不均。則賦稅不平。且種煙之地。往往遷易。於是調查列等。不耐其煩矣。原料課稅法。以煙草之株數葉數或其重量爲標準。採用此法者。必須詳細檢查其株數葉數或其重量。其煩雜紛亂。可想而知。且狡黠者必將隱其生產額而避稅矣。製造額課稅法。或從量課稅。或從價課稅。從價固較善於從量。然製造者若散處各地。則逃稅之弊易生。而調查之術難周。如美國煙草製造事業。操之於少數之公司者。庶乎可採用此法矣。免許稅法。縱令斟酌營業之大小而異其稅。然亦不能望賦稅之公平。至於政府獨占法。則有一部獨占法、承包法、及全部獨占法、一部獨占法。以其一部分爲政府之獨占事業。承包法。政府使人承包煙草製造事業。而徵收特許金。全部獨占法。政府自購外國內國出產之煙草。獨占其製造販賣。依一定之餘利。售於躉賣及零售。

業者。政府既欲獨占此種事業。與其一部獨占。則不如全部獨占。而承包法又易生私人壟斷之弊。故政府因國庫收入主義。不得已而欲獨占此種事業。仍以全部獨占法爲宜。惟關於全部獨占法之利弊。學者間頗有異說。反對之者。其理由有二。一、政府獨占。必致品劣價昂。二、政府經營之。終不如富於利己心之個人。而主張之者。亦有理由。一、煙草爲政府獨占。可得巨額之收入。二、煙草爲政府獨占。則此種消費稅殊難脫逃。三、煙草事業較易經營。故可使政府經營之。由是觀之。主張派與反對派固各有理由。然依余之所見。凡間接稅皆不能得負擔之公平。惟近世以來。國費大增。不得已焉而以間接稅爲重要之財源。既以國庫收入爲前提。則不問品惡價昂與否。即採政府全部獨占法可也。

第二項 各國之煙草稅

英國不產煙草。除課關稅外。惟對於輸入煙草之販賣業者與製造業者。課以免許稅而已。以下就法德美及日本諸國而論述之。

一、法國之煙草稅 法國煙草稅。始於十七世紀之初。後採承包法。至一千七百九十

一年而後。放任人民自由經營。一千八百十年。又採獨占法。自一千八百十六年以來。確定獨占法。收買國產烟草。分其品質爲二十七級。按品發給報酬金。而由政府製造場製造之。然後經販賣部發售於販賣業者。

二、德國之烟草稅 德國屢欲實行政府獨占。而皆未得議會通過。在一千八百八十一年。雖以俾士麥之威信。再提出獨占法案於議會。因創辦費須二億數千萬馬克之巨款。終歸廢棄。仍行一千八百七十九年之稅法。而以生產額爲標準焉。

三、美國之烟草稅 美國烟草得自由耕種製造。惟分別葉捲烟與紙捲烟依印花稅法課之。而以重量爲標準焉。

四、日本之烟草稅 日本烟草稅。至明治三十年。從印花稅法貼用賣價二成之印花。中日戰爭以後。迫於財政之急需。遂採獨占法。以烟草爲政府之專賣事業。收納外國內國之烟草。附加一定之稅額。而售之於營業者。此明治三十一年所實行者也。至日俄戰爭時。政府又實行製造獨占。於明治二十七年試行之。自此而後。烟草事業遂完全由政府

府獨占矣。

五、中國之烟草稅。中國之烟稅。實近代事也。自海市大開。烟草由呂宋輸入中國。遂逐漸流行於國內。至明末尙無課稅之說。前清乾嘉以後。乃由常關徵收烟稅。咸同之際。舉辦厘金。於是烟草亦須抽厘。光宣時代。財政支絀。始設烟草稅捐。中國之烟草稅實自此始。民國以來。仍從舊制。而民國四年又設烟酒公賣之制。與烟酒捐稅兼施並行。於是床上床屋上屋矣。烟草捐稅。各省制度紛雜不一。課稅方法。或課生產稅。或課通過稅。或課原料稅。或課銷場稅。或採一法。或數法兼施。各自爲制。迥不相同。且稅率不一。而標準尤歧。或從量。或從價。或從外標。稅制不統一。未有甚於此者矣。烟酒公賣制度。根據政府獨占法而變通之。官督商銷。酌加公賣之餘利。意在支出少而收入多。較易措辦。惟自民國四年舉辦公賣以來。而原有捐稅依舊徵收。殊屬紛雜過甚。故五年夏。全國烟酒事務。署籌議統一稅法。歸併各種捐稅。統由公賣餘利徵收之。此誠重要之舉也。

第六款 鹽稅

鹽稅起源最古。羅馬時代已通行於歐洲。各國在財政幼稚時代。皆以鹽稅爲國家重要之財源。降及後世。經濟發達。貧富懸絕。於是鹽稅顯然有負擔不平之弊。故近世以來。財政健全之國家。莫不廢止鹽稅。以蘇民生。如英國。比利時。已全廢之。其他各國亦皆力求減輕。惟日本。奧匈。瑞士。希臘。塞爾維亞。土耳其等。仍行政府獨占法。無異於殺人而劫其財。不可爲訓矣。夫鹽爲人生之必需品。鹽以外更無代用品。縱課輕稅。民已不堪。且鹽稅不僅有人頭稅之性質。而貧者較諸富者所食尤多。負擔之不公平。至此已達其極點。故國家斷不可恃鹽稅爲正當之財源。增加貧民之痛苦也。更有進者。鹽爲工業上及農業上之需要品。故課稅之結果。必致防害工業農業之發達。而鹽之消費範圍最廣。鹽稅之收入額數亦最巨。政府往往恃爲不窮不竭之財源。每有所需。即增鹽稅。然則一般貧民將何以堪耶。嗚呼。此之故。英國與比利時首先廢止。其他各國亦將起而效之。竊知賦稅之原則者。固當如是也。

第一項 鹽稅之課稅法

鹽稅課稅法。從來各國之所行者。僅有製造額課稅法及獨占法之二種。德法及荷蘭採用製造額課稅法。日本與匈瑞士希臘塞爾維亞羅馬尼亞土耳其等採用政府獨占法。不課鹽稅者。則爲瑞典。一千八百七十一年後之比國。及一千八百二十五年後之英國。僅課關稅者。則爲丹麥。挪威。葡萄牙。俄國。美國。英領紐芳蘭島及秘魯。其他各國。或課鹽稅。或行專賣制焉。

第二項 各國之鹽稅

茲就法德日本及中國之鹽稅而列述之。

一、法國之鹽稅 法國自十四世紀已有鹽稅。一部爲製造課稅。一部爲通過稅及地方出入稅。後在一千三百四十二年。創立政府獨占法之基礎。至一千七百九十四年。廢止獨占法。一千八百六年。再用製造額課稅法。嗣後屢次變更其稅率。一千八百四十八年之亂。復全行廢止。經數月而又興。每一基課十珊丁。卽爲現行之制度。此爲本稅。一千八百七十五年。因戰爭又加課以三珊丁三三爲附加稅。其輸入關稅。於一千八百十三

年。改爲每一基課二十珊丁。陸路輸入者。增課稅額之三成。輸出鹽農業漁業用鹽及變性之工業用鹽。皆免稅。家畜用鹽及肥料用鹽則減稅。每千基僅課五佛郎。

二、德國之鹽稅 德國自十三世紀以來。卽有鹽稅。至一千八百三十年。由帝國政府專賣於國境內。法定每人購買之定量而強賣之。一千八百六十七年。廢止獨占法。而徵收鹽稅。爲帝國政府之財源。一千八百七十一年以來。國產鹽每千基課十二馬克。外國鹽每千基課十二馬克。至一千八百七十九年。改爲十二馬克八十分尼。凡輸出鹽。變性鹽。工業農業漁業用鹽等。皆免其稅。

三、日本之鹽稅 日本之鹽專賣法。創始於明治三十八年。在世界各國廢止鹽稅減輕鹽稅之後。而日本獨採用政府專賣之制。雖曰日俄戰爭。所費甚夥。應軍費之急需。不暇慎重稅源之選擇。然至平和之後。久行不廢。殊爲近世創見之舉也。日本之鹽專賣法。凡製造者。須預定製鹽方法。採鹽地名地號。製鹽區劃。製鹽場。儲鹽場。及一年之生產額。申請政府而受其許可。生產之額。除家用外。皆須交納於政府。政府分其品質爲五等。發

給賠償金。然後加以專賣餘利。而銷售之於販賣業者。其專賣餘利。每百斤可得一元四角有奇。

四、中國之鹽稅。中國鹽稅之濫觴。遠在三代以前。禹任土作貢。青州貢鹽。周代九賦。內有山澤。至管仲相桓公而言富術。遂創獨占之制。伐菹薪。煮沸水爲鹽。而禁北海之衆。煮鹽。是與近世獨占法殆無以異。漢吳王濞招致亡命。煮海爲鹽。蓋漢初又廢山海之禁矣。然武帝又置鹽鐵官。禁民私煮。光武中興。私煮之禁除。置鹽官以收鹽稅。至明帝復行官賣。而和帝又改爲收稅。魏武好財。復行官賣。六朝紛亂。無常制。隋統一南北。旣廢官賣之制。又除煮鹽之征。唐初取鹽稅。未久。復行官賣。劉晏掌鹽政。行民煮官收商銷之法。民稱便而國用足。唐後五代相承。鹽法大壞。唐計口授鹽。依限納稅。晉行兩鹽錢。周旣稅鹽。復納鹽斤一鹽二稅。實自此始。宋代鹽法。尤爲紛亂。京西陝西河北行通商法。閩下四川行產鹽法。淮浙京東閩上四川及兩廣行官般法。嗣後范祥創鈔法。令商人入錢買鈔。赴產鹽地領鹽運賣。終宋之世。鹽法數更。制度繁雜。開後世鹽法紛亂之軌。元代置局賣引。

鹽商購引運鹽。啓後世綱運之端。埠岸所在。選商總轄鹽務。創後世綱總之始。其後又設常平鹽局。並行官賣之法。明自成化以前。皆主開中。弘治以後。悉採元制。清初鹽課。畫一乾嘉而後。積弊日深。咸同之際。乃創抽釐。光宣之世。復行加價。鹽稅日增。貧民日困。至民國初元。改革鹽稅。所見不同。主張互異。最重要者。約分三端。一曰就場徵稅說。二曰官專賣說。三曰就場官專賣說。三派紛爭。是非互見。未幾善後借款成立。鹽稅作爲擔保。於是改革鹽稅益難矣。現在各區所係。有商運者。有官運者。有民運民銷者。有官收官賣者。辦法不同。因地而異。至其稅率。各區亦全不一致。同等之鹽。每百斤有課數角者。有課二三元者。有課數錢者。有課一二兩者。稅法如是。改革無期。廢止鹽稅。尤不知其何日矣。

第七款 砂糖稅

砂糖稅爲國庫收入之正源。與鹽稅不可同日語。一則砂糖爲奢侈品。食糖者頗有伸縮之餘地。縱因課稅而騰貴其價。亦不致如鹽稅之苦痛。二則砂糖之消費。不僅富者較貧者爲多。且文明日進。消費日增。一般人民既不致苦痛。國庫收入亦可水久恃此爲正源。

三則砂糖之製造。多限於一定之地方。且集中於少數製造者。故課稅較爲便利。據此三種理由。砂糖稅誠爲國庫之良好財源也。

第一項 砂糖之課稅法

砂糖課稅法。共有三種。一曰原料課稅法。二曰外標課稅法。三曰製造額課稅法。此三者中。惟製造額課稅法爲優。原料課稅法。以原料之重量爲標準。雖屬便利易行。然製造技術有巧拙。則生產額數有多寡。因之其負擔之不公平也明矣。外標課稅法。以製造器之容量爲標準。其不能得負擔之公平。亦無異於原料課稅法。故皆不若製造額課稅法較爲切近於公平。製造額課稅法。又分課稅於粗製品與課稅於精製品之二種。若課稅於精製品。尤爲切近於公平。且不致防害製糖業之發展。

第二項 各國之砂糖稅

砂糖有甘蔗糖、甜菜糖、及蘆粟糖之三種。甘蔗產於溫熱帶。尤以東洋爲最著。甜菜糖產於寒帶。尤以歐美爲最著。皆取其原料。菜糖取煎沸而後過濾乾涸之。歐洲諸國之砂糖

政策。皆重課輸入甘蔗糖。而本國甜菜糖以輸出獎勵金。互行極端保護主義。今就法德日本及中國之砂糖稅而列述之。

一、法國之砂糖稅 法國砂糖稅。採用製造額課稅法。每百基課六十佛郎。依一千八百九十九年之法律。又分數種之區別。製出糖分在百分中七分七厘五毫以上者。課定率之半稅。卽三十佛郎。製出糖分在百分中十五分以上者。其一半課三十佛郎。其他一半課六十佛郎。結晶糖每百基課六十四佛郎。二十珊。強性砂糖每百基課十三佛郎。五十珊。此外政府因輸出獎勵費逐日增加。又設附加稅。凡內國糖。每精糖百基加稅四佛郎。粗糖一佛郎。但預定爲輸出砂糖者。免附加稅。凡外國糖。當其輸入時。每精糖百基加稅十六佛郎。或十佛郎。粗糖九佛郎。其給與輸出獎勵金者。以內國輸出於外國時。或輸送於不行法國關稅稅目之法國殖民地時爲限。其獎勵金額因糖分之多寡及種類而異。每百基自三佛郎半。乃至四佛郎半。足證獎勵砂糖輸出之注意矣。一千九百二年。巴西砂糖會議之結會。乃停止輸出獎勵金。於是砂糖稅亦減。每百基由六十佛郎減至二

十五佛郎。同時對於本國產之砂糖。又減其附加稅之半焉。

二、德國之砂糖稅。德國砂糖稅。在一千八百六十九年時。曾採用原料課稅法。以蔗糖之重量爲標準。且給輸出獎勵金。至一千八百九十六年。遂制定現行之稅法。今依是年之法律而論述其要點。

甲、砂糖消費稅。採用製造額課稅法。每糲百基。課稅二十馬克。糖液及糖蜜其百分中含有七十分以上之糖分者。每百基課十四馬克。未完納賦稅者。不得由製造場運出。砂糖自由販賣。凡在德國境內製造砂糖者。皆受此稅法之支配。

乙、糖業稅。砂糖消費稅外。對於製糖業課以累進企業稅。每年製出粗糲額在四百萬基以下之企業。每百基課十分尼。四百萬基以上五百萬基以下。每百基課十二分尼。五百萬基以上六百萬基以下。每百基課十五分尼。自六百萬基以上。每增一百萬基。從一馬克萬分之二十五以爲累進。粗製糲則以十常精製糖之九。按率課稅。

丙、製造額之限制。各場製造之總額。以法律限制之。苟逾定額。則對於超過之額。每

百基加課二馬克五十分尼。意在防止砂糖之濫造也。

丁、免稅 凡輸出之砂糖及以甜菜糖製成之製造品。皆免稅。其已納者。則返還其原額。

戊、輸出獎勵金 輸出獎勵金。以百基爲單位。分列等級。一、含有糖分百分之九十至九十八之粗糖。給二馬克五十分尼。二、糕餅類及結晶糖。含有糖分百分之九十八半以上者。給三馬克五十分尼。三、其他含有百分之九十八者。給三馬克。國內課稅之外。凡各種固體及液體砂糖從外國輸入時。每基課關稅四十馬克。惟輸出獎勵金。亦因巴西會議之結果而廢止。

三、日本之砂糖稅 日本明治三十一年。始設砂糖關稅。然關稅須依據條約。精製糖每百斤不過課七十八錢而已。此外無所謂內國稅也。然國內消費稅得。內外平等課之。此訂約各國所承認者。故在明治三十四年。設砂糖消費稅。分砂糖爲四種。各異其稅。第一種砂糖品質在荷蘭標本八號以下之砂糖及糖密。每百斤課一元。第二種在荷蘭標

本八號以上者。每百斤課一元六十。錢第三種在十五號以上二十號以下者。每百斤課二元二十錢。第四種在荷蘭標本第二十號者。每百斤課二元八十錢。明治三十七年。實行非常特別稅。第一種每百斤增課一元。第二種增課三元。第三種增課三元三十錢。第四種增課三元七十錢。至明治三十八年。又行第二次增稅。於是第一種每百斤改課二元。第二種四元四十錢。第三種六元五十錢。第四種七元五十錢。蓋關稅受條約之拘束。不得自由增加。遂用消費稅以課之。然而內外一律。則國內製糖業不能得政府之保護矣。

四、中國之砂糖稅 我國向無糖稅。自前清咸同以後。設卡抽厘。始徵糖釐。光宣之際。各省財政艱窘。間有設置糖稅者。然稅法殊不統一。且糖稅多在貨物稅內附徵。專設一稅徵收者甚少。現在各省之已課糖稅者。僅川閩粵贛數省。收入頗算。製糖業亦極不發達。蓋皆爲外糖所侵占矣。保護國產。重課外糖。不可不注意於關稅問題也。

第八款 其他各種之國產稅

以上各款所述。皆國產稅中之最重要而爲各國所通行者。此外國產稅尙多。各國有行有不行。要皆應乎其國情及其歷史之沿革。如吾中國產絲茶。自古著名於世界。則吾國可課絲稅茶稅。英國不產煙草。則不能課此種之國產稅矣。茲擇其較爲重要者。列述於左。

一、穀物稅 穀物稅嘗通行於各國。人民所感之痛苦。較鹽稅爲尤甚。故輒近各國皆廢止之。今日文明國家。對於穀物仍課國產稅者。不過奧匈之麵包稅而已。

二、油稅 油稅行於法奧俄日本諸國。法國於一千八百七十三年設國內消費稅。凡國內石油。依其比重及光力以課之。至一千八百九十四年廢止之。惟於燈油及食用油不屬鑛油類者。在四千人以上之市鎮。課入市稅。每百基課六佛郎。乃至十二佛郎。此亦始於一千八百七十三年也。奧匈國於一千八百八十二年。設置油稅。凡國內精製之石油。每百基課六佛郎半。其監督石油之製造販賣亦綦詳。俄國在一千八百二十一年至七十三年之間。曾行政府專賣石油之制。一千八百七十三年始廢止之。遂採外標課稅

法。以蒸溜器之容量爲標準。一千八百八十八年。又改用製造額課稅法。輕油每波特課四十戈比。重油課三十戈比。其後屢增稅率。至日俄之戰起。遂達其最高度焉。日本之國產石油甚少。不過當輸入石油十分之一。對於輸入石油。每一格蘭姆。僅課三分二厘之關稅。至日俄交戰。乃二倍其稅率以課之。

三、火柴稅 火柴稅專行於法俄兩國。法國在普法戰後。財政大窘。因設火柴稅。至一千八百七十二年。改爲政府獨占。以二十年爲期限。滿後。委私立公司承辦之。至一千八百九十年。政府復行獨占法。於是收入大增。俄國於一千八百四十八年。設立火柴稅。每火柴千枝。課一盧布。稅率既高。監督又不能周備。於是私造之風盛行。政府不得已。遂於一千八百五十六年。允許人民製造。此後民業驟興。火災屢見。而防害於衛生者亦特甚。政府遂限制小工場。凡每年納稅額不滿一千五百盧布之工場。不得製造火柴。凡新設工場。非每年納三千盧布之稅。則不許可。其稅率屢更。至一千八百八十九年。始確定其稅法。

四、蠟燭稅 此稅僅施行於法國。自一千八百七十三年已設立。每百基課三十佛郎。依印花稅徵收之。且監督甚嚴。零售不得過一包。

五、新聞稅 法國自一千八百九十四年以後。除官公告示及轉居之告白外。悉課以稅。依篇幅之廣狹及期間之長短。爲課稅之等差。約一次一平方米突。課一佛郎半。乃至二佛郎半。奧國自一千八百五十年以後。於歷課六克羅次。又自一千八百五十七年。除官報及關於學術者外。於新聞雜誌課一克羅次。

六、汽格利稅 汽格利乃咖啡之代用品。其初各國多課之。後以手續繁多。而收入甚寡。遂皆相繼廢止。惟英國今猶課之。每百斤課十二仙令一弁士。

七、骨牌稅 骨牌稅通行於各國。英國於一千八百二十八年設骨牌稅。每骨牌一組。課一仙令。骰子一對。課一磅。至一千八百六十二年。廢骰子稅。骨牌稅則每組減至二弁士。至今行之。法國之骨牌稅。始於一千八百十年。後屢經改正。自一千八百九十六年以來。凡本國式一組在三十六枚以下者。課七十五珊。三十六枚以上者。課一佛郎五十珊。

凡外國式一組課一佛郎二十五珊。其爲俱樂部所使用者。課一佛郎五十珊。乃至二百五十佛郎不等。禁止輸入。製造人須經政府之許可。且課百佛郎之免許稅。百二十五佛郎之附加稅。非稅務署所在地。不得設立製造場。德國自一千八百七十八年。由各邦移骨牌稅爲帝國政府之財源。一組三十六枚以下者。課三十分尼。三十六枚以上者。課五十分尼。奧國自一千八百五十年。始創骨牌稅。上等骨牌課十克羅次。普通骨牌課五克羅次。日本之骨牌稅。自明治三十五年始。凡骨牌之製造者與販賣者。必先經官准許。製造者須納六十元之免許稅。每組課二十錢。其徵稅之法。以貼用此稅所設之骨牌印花爲原則。對於伊呂波加留多。歌加留多。及政府認可之骨牌。或輸出外國之骨牌等。皆免課稅。

八、日本之織物稅 日本之織物稅。因供日俄戰爭之軍費。自明治三十七年始。設毛織物稅。課從價稅一成五分。次年又設毛織物以外之織物稅。課從價稅一成。

九、中國之茶稅 唐建中元年。稅茶漆竹木。十取其一。此我國茶稅之始。宋初。民之種

茶者。領資本於官。而盡納其茶。官自賣之。是又採官專賣之制矣。天聖以後。復廢斯制。而課稅於茶。元初。茶分長引短引。三分取一。而茶有引票。明因元制。官給茶引。商人納錢請引。方許出境販賣。清承明制。少所變更。由戶部頒發茶引。殆與獨占法中之承包法略同。至光宣之交。東南各省所徵茶稅。皆採抽厘之法。僅沿邊數省。仍存引制之舊形而已。民國以來。多仍其舊。各省茶稅。辦法紛歧。或設捐統收。或遇卡抽厘。或按引徵課。而其稅率亦不一致。不惟西北重於東南。即在一省之中。亦往往各地互異。毫無一定之標準也。

十、中國之絲繭稅 絲繭二項。初在常關徵收。至咸同之際。設卡抽厘。始徵絲繭厘。光復以後。各省有專立絲繭捐稅者。大率皆採從量法。例如蘇省運絲每包八十斤。稅額二十五元二角。經絲每包八十斤。稅額十元。用絲每包八十斤。稅額十元。乾繭每百斤。稅額八元。鮮繭每百斤。稅額二元六角六分。浙省則與此不同。運絲每包八十斤。正捐二十二元。滬捐三元二角。經絲每包八十斤。正捐三十一元六角。滬捐三元二角。用絲每包八十斤。捐銀十五元六角。乾繭每百斤。正捐十元。滬捐一元。鮮繭每百斤。捐銀三元六角六分。

由此觀之。足證稅法之不統一矣。至於奉天新疆四川廣東之絲繭。出產無多。收入甚寡。其稅法之紛歧。不足論矣。

第九款 國產稅之轉嫁及歸宿

國產稅轉嫁之理。與營業稅之轉嫁大致相同。其轉嫁與否。須視其爲獨占事業抑爲競爭事業。其稅爲一般稅抑爲特別稅。爲重稅抑爲輕稅。且須視其物品之需要與供給之種種關係。總之。對於前此所述關於賦稅轉嫁之種種情形。必先詳加討論。而後始可推定其能轉嫁抑不能轉嫁。轉嫁其一部抑轉嫁其全部。前此已詳言之。茲不復贅。

第二節 關稅

關稅課於通過一定境界之貨物。其起源較內地稅爲古。自有商業以來已有之。且爲國家之重要財源。降及近世。稅類繁多。而關稅仍未大失其勢力。二十世紀之初。英國關稅仍占其收入總額之百分之二十五。在法國爲百分之十二。在德國爲百分之四十七。在義國爲百分之十三。在俄國爲百分之二十三。關稅收入之勢力。於此可見矣。考夫關稅之

初態實爲通過稅。凡貨品之經過於其地者。皆課以稅。中世紀之紛亂。社會豪強稱霸一方。以修築橋梁道路。且保護商旅。以免暴客之侵奪。爲其課稅之理由。然而經過一地。必課一次。商旅負擔之重。概可知矣。故後世漸次廢止通過稅。自入現世紀以來。通過稅殆已絕跡於歐洲矣。關稅沿革上之第二階級。則爲輸出稅。課於輸出國境之貨品。其經濟思想與經濟狀況有以致之。以爲課稅於輸出品。則外人負擔重價。最劣之結果。亦可保留國產貨品。而使國內之供給豐富。繼使所課之稅。爲國內生產者所負擔。然所課者皆爲重要物品。則所有者亦當捐助國家經費。詎知輸出稅之勢力。不過視禁止輸出爲較弱耳。至十七世紀。重商主義大興。以輸出國產爲有益。於是輸出稅之主張乃稍殺。近世以來。對於輸出稅遂皆廢止之。或加以限制矣。蓋自重商主義盛行而後。關稅之形式一變。而課於輸入品者乃大增。輸入稅誠爲關稅存在之唯一要因。各國若廢止輸出稅。財政上當不致受如何之影響。若輸入稅稍受牽掣。則國家財政必受莫大之損傷。世界各國關稅之收入。輸出稅多於輸入稅者。惟印度一國而已。考輸入稅之起源。雖較晚於通

過稅與輸出稅。然輸入稅之建設。亦在最古時代。羅馬各省。皆已互相課以關稅。特其稅額甚微。課以值百抽五之關稅耳。至羅馬帝國滅亡。輸入稅亦隨之絕跡。然列國分疆。王權之基未奠。而輸入之稅復行。馴至各城各地。皆設關徵稅。凡經過之貨物。罔不課之名爲關稅。實爲通過稅也。後世商業發達。關稅益盛。英國昔時重課於輸入之酒。各國相繼效之。法國重視輸出稅及通過稅。故仿行輸入稅較遲。然其後商業漸次發達。保護國產亦視爲重要。遂以輸入稅爲不可緩矣。輸入稅實自重商主義而後興。惟重商主義以保護國內生產較重於國庫收入。斯密亞丹著原富。始指摘重商主義之偏頗。謂輸入稅之天職。在增加國庫之收入。得鉅額之收入。同時保護國內之生產。乃不可能之事。收入關稅非保護關稅。保護關稅非收入關稅。自斯密亞丹之說出。當局者莫不受其感動。更加以國費日增。需款孔亟。於是改變其舊態。至少亦須有一部之關稅以國庫收入爲目的。雖在實行極端保護制度者。亦必有數種之稅。專求國庫之收入。然而持平而論。斯密亞丹之說。亦不免趨於一端。採用收入主義抑保護主義。當以各國國情爲斷。且此二種主

義亦非絕對不相容。分別乘施異其輕重可也。今日各國仍多偏重保護關稅。其以收入之目的爲重者。不過英國。荷蘭。腦威。比利時。瑞士。丹麥等國而已。要之。課於通過國境之貨物。雖有通過稅。輸出稅。及輸入稅之三種。然通過稅在各國已多廢止。例如德國在一千八百六十一年。瑞士在一千八百七十四年。奧國在一千八百七十八年。希臘在一千八百四十四年。皆廢止之。輸出稅亦以阻礙內國產業之發達。不見施行於各國。例如英國在一千八百四十二年。德國在一千八百七十三年。荷蘭在一千八百七十七年。法國在一千八百八十一年。日本在明治三十二年。均廢止之。其餘如俄。奧。義。瑞。士。希。蠟。西。班牙。葡萄牙等國。雖課輸出稅。然收入甚少。至今仍恃輸出稅爲大宗之收入者。惟土耳其。巴西。智利。埃及與中國而已。獨至輸入關稅。年益發達。不僅爲各國財政上重要之財源。且可實行保護內國之產業焉。

第一款 保護關稅與收入關稅

保護關稅者。爲保護內國之產業。防止外國輸入品所課之關稅也。此種保護主義。多行

之於工業幼稚之國家。蓋課稅於外國輸入品。則其物價將因課稅而騰貴。物價騰貴。則不易與不課稅之本國生產相競爭。於是外國輸入品必將因之而減少或杜絕。而本國生產品得安全銷售於本國市場。於是本國生產事業必逐漸發達矣。收入關稅者。爲增加收入。而探國庫收入主義所課之關稅也。在保護關稅。若極端行之。則必致輸入品絕迹。而關稅亦無所收入。在收入關稅。增加國庫收入爲其主要目的。故重課於輸入品。而以輸入不致減少爲限度。此保護關稅與收入關稅不同之要點也。惟此二種主義。非絕對不能相容。美國乃實行保護主義之最著者。而其砂糖羊毛及鋼鐵等品所徵收之輸入稅。亦占關稅之半額以上。然則何者爲保護關稅。何者爲收入關稅。實際上殊難下明確之判斷。特對於本國不生產或本國無代用品之貨物所課之關稅。及本國雖有同種類之物品或代用品。而所課之關稅與國產同額者。皆不得謂爲保護關稅也。

第二款 關稅之課稅要件

保護關稅。其目的既在防止外國輸入貨品。以保護內國生產。則惟重課外國輸入品。而

置之於不利益之地位。斯理甚易了解。不待煩言。若夫收入關稅目的乃在增加國庫之收入。固與保護關稅顯有不同。茲就其各種要件而論述之於下。

一 課稅物件之選擇 關於課稅物件之選擇。當與國產稅遵守同一之原則。

甲、不可不擇多額之收入者 稅額無多。則不免徒滋勞費。英國煙草茶酒精及葡萄酒所得之收入。占關稅總額之九成六分。美國關稅收入之大半。亦僅爲五種之課稅物。其餘如法國德國之關稅。得多額之收入者。亦不過數種貨物而已。

乙、不可不力避人民生活上之必需品 課稅於人民生活上之必需品。不惟負擔不公平。且增加人民生活費用。而減低多數人民生活程度。因之防害人羣之進步。故課稅於必需品。雖可得多額之收入。然亦不可不力避之也。

丙、不可不擇國庫收入之確實者 近世各國。莫不以關稅爲其重要之財源。苟關稅之收入不確實。則國家之財政不鞏固。

丁、不可不顧及人民之便宜 例如原料品。則宜力避。以免阻碍產業之發達。

戊、不可不維持國產稅與關稅之均衡。此種條件尤爲重要。蓋國產稅與關稅同爲消費稅。如課稅於國產之酒類。而不課於輸入之酒類。或重課於國產之酒類。而輕課於輸入之酒類。皆致國產稅與關稅失其均衡。而國產之酒類必爲輸入之酒類所侵占。於是內國之產業衰矣。

二、從量稅與從價稅。從量稅不如從價稅較爲切近於公平。前已屢言之矣。惟評定價格手續煩瑣。雖納稅者必須報告。然不可執爲確據。仍必檢查其船貨證券。荷貨主對於評價有異議時。則非更付檢查或政府收買。不能解決之。手續繁難。經費浩鉅。故近世各國多採用估價從量稅。細別貨物之種類。以調查各種類之價格。而後從量以定其稅率。例如砂糖。百斤之價十五元。欲課以二成之稅率。則規定其稅爲百斤三元。方法簡易而費用少。不僅較單純之從量法爲優。且較從價法亦差強矣。惟估價從量法。以貨物之價格爲根據。若貨物之價格有變更。則稅率亦須隨之而改正。且對於寶石珍珠美術品等高價之奢侈品。亦不能適用。斯誠估價從量法之弱點也。

三、關稅稅率法 今日本國所行之關稅稅率法。共分為三種。

甲、一般稅率法 一般稅率法云者。又名爲單一稅率法。不問何國之生產物。對於輸入品課以同一之稅率之謂也。在實行一般稅率法之國。其規定關稅稅率。純以本國之利益爲唯一之標準。對於列國皆同等視之。課以同一之輸入稅。而無所軒輊。然近世以來。各國間往往實行互惠主義。其絕採一般稅率法者。僅英美荷蘭瑞典丹麥等數國而已。

乙、國定稅率法及協定稅率法 協定稅率法者。二國以上由條約互相協定。而國定稅率法者。本國自由規定者也。此二者同時並行於一國時。協定稅率恒低於國定稅率。在條約年限內。除對手國之承諾。不能變更稅率。德國自一千八百七十九年以來。由通商條約與俄奧義比利時瑞士羅馬尼亞及塞爾維亞等訂協定稅率。其後又依條約及最惠國條款。次第擴張其範圍。今惟對於葡萄牙之輸入品。課以國定稅率而已。瑞士於一千八百九十一年。改正國定稅率之時。已實行協定稅率。義大利亦自一千八百八十

七年。與德法奧瑞士等國由條約定協定稅率。此外如比利時及日本亦行協定稅率法。丙、最高稅率法及最低稅率法。一國設此二種稅率。對於最惠國課最低稅率。對於其他國家課最高稅率。自表面上觀之。此二種稅率法與國定及協定稅率法頗相類似。然國定稅率由立法部定之。協定稅率。由行政部以條約定之。而最高稅率及最低稅率。則均由立法部定之。行政部以條約與他國協定稅率時。不得超過此最高及最低之範圍。西班牙自一千八百九十二年採用最高及最低稅率法。法國亦自一千八百九十二年採用此法。俄國則並用協定稅率法與最高及最低稅率法。對於最惠國。依協定稅率課之。葡萄牙巴西希臘等亦採用此法。

英國關稅法。對於不特示稅率之貨物。以免稅爲原則。德奧義瑞士等國。對於不特示免稅者。以課稅爲原則也。

四、保稅倉庫法。保稅倉庫法。保管課稅貨物於倉庫。至售銷時。由倉庫取出而後課之。此種倉庫。或爲官設或爲私設。皆在所不問。立一定之期間。延徵稅之時日。納稅者不

至痛苦。而貿易不至阻撓。自一千七百三十三年以來。此法日見盛行於世。至十九世紀。各國大都採用之矣。

第二款 各國關稅之沿革

一、英國關稅之沿革 英國關稅起源於十四世紀。惟對於外國之葡萄酒課輸入稅而已。其後漸次增加課稅物之種類。對於羊毛、煙草、絹酒精等亦課百分之五。其目的純在增加國庫收入。十七世紀重商主義風靡一時。至十八世紀保護關稅政策乃大盛。於是關稅概爲一成。一千七百四年增至一成五分。一千七百四十七年又改爲二成。一千七百五十九年又增爲二成五分。美國獨立戰事頓起。更增爲三成。其後又因拿破侖戰爭。課稅物及稅率復見增加。至一千八百十五年。課稅物乃增至一千四百餘種。而稅率之高。幾與禁止關稅相等。自十七世紀之中葉至一千八百二十五年。對於國產之羊毛。禁止其輸出。對於外國羊毛之輸入。則課以重稅。又因獎勵生絲之出產。自一千七百六十五年至一千八百二十五年。對於生絲之輸入。課以繁重之稅。且因保護麻布之製造。

政府與以補助金。故自十七世紀之末至十九世紀之初。英國亦未嘗不實行保護貿易政策也。一千八百二十年以來。自由貿易盛行。乃次第減除課稅物之種類。至一千八百四十六年。廢止穀物稅條例。於是一擲從來之保護政策。而大減其稅目。一千八百五十九年。減至三百九十七種。一千八百七十五年。減至五十三種。今更減為二十七種。其重要者。為麥酒、酒精、葡萄酒、煙草、茶、咖啡、可可、汽格利、乾果、及骨牌等品。純以國庫收入為目的。觀其課稅物之種類可知矣。

二、法國關稅之沿革。法國關稅。始終實行保護貿易政策。十六七世紀。重商主義風行一時。法國採用極端保護政策。嗣後永行不替。雖拿破崙第三頗欲實行自由貿易政策。然因國會之阻撓。僅由條約大減其稅率。未久。普法之戰頓起。於是又增加其稅率。迄今仍無所改革。課稅物凡七百餘種。且自穀物、食鹽、石炭、石油等之必需品。而至機械器具等貨物。無不課稅。夫如是。則無論自收入方面觀之。抑自保護方面觀之。皆為不良之關稅也。

三、美國關稅之沿革 美國當獨立戰爭之後。其關稅純以收入爲目的。僅對於砂糖、珈琲、茶、葡萄酒等課以輕稅而已。至一千八百十六年。因保護本國織物、木棉、羊毛、及製鐵業。始課稅於外國產之輸入品。同時又因國庫收入而課稅於砂糖、珈琲、葡萄酒、茶、及煙草。其後南北戰爭開始。更大增課稅物及稅率。課稅物乃增至一千五百餘種。稅率亦平均至五成以上。其後雖屢經改正。必不過收入關稅之稅目有所變更。而保護關稅之稅率仍有加無減也。

四、中國關稅之沿革 我國關稅有常關海關之分。海關限於商埠。而常關則商埠內地均可設立。海關屬於稅務司管理。而常關除在商埠五十里以內者外。皆歸我國官吏主辦。凡歐美式商船所載貨物。皆歸海關課稅。中國式商船所載貨物。則歸常關課稅。此海關與常關不同之點也。常關起源於上古。海關實始於近代。前清道光二十二年。江寧條約始開蕪州、廈門、福州、寧波、上海之五處商埠。初由各國領事代徵稅款。後因各領事庇護其商民。始自行設關徵稅。此我國海關之濫觴也。對於各國之輸入貨物。課以值百

抽五之稅。馬關條約。乃有裁厘加稅之議。然必先裁厘而後可以加稅。至今厘未裁而稅未加。弊害叢生。無所底止。不知改革當在何時也。

第四款 關稅之轉嫁及歸宿

關稅之轉嫁與否。其理甚屬紛雜。欲推知之。不惟學理上之種種情形。皆須明白辨認。且各國間貨品之需要及供給之關係。亦須詳細區分。茲述其重要之條件。共有五端。第一、須視輸出國之貨物供給力之如何。第二、須視輸入國之貨物消費力之如何。第三、須視輸入品與本國生產品之關係。第四、須視內外生產費之比例。第五、須視需要之伸縮力之如何。例如甲國生產之砂糖輸入於乙國。乙國課以關稅。則砂糖之價增加。假如乙國人民之消費額減。甲國生產者乃向丙國求其新銷路。因之關稅悉歸輸入國消費者之所負擔。反之。如乙國爲唯一之砂糖市場。或丙國之消費無多。則甲國之生產者至少亦須負擔關稅之一部。負擔之多寡。不惟因消費之多寡與需要之消長而異。且因乙國之砂糖生產力而異。如乙國不產砂糖。則輸入品與本國品無競爭之可言。自可轉嫁其關

稅於消費之家。若乙國亦產砂糖。則甲國之生產者將因減價而負擔關稅之一部或全部。其轉嫁額之多寡。依內外生產費之比例而定。此外仍須注意於供給方面。如輸入砂糖於乙國者。不惟甲國。則甲國之生產者負擔關稅與否及其負擔之多寡。又因各種不同之情形而異矣。輸出稅通常爲輸出國生產者之負擔。然亦不無例外。如印度之鴉片。密魯之格諾。皆爲其特有之生產。而需要又不因價高而減少。故在往昔。其輸出稅亦歸輸入國消費者所負擔。然在今日。埃及亦產格諾。中國亦產鴉片。苟印度之鴉片及密魯之格諾。其輸出稅失之過重。則亦不得不負擔其一部分矣。

第三節 印花稅

印花稅實始於荷蘭。一千六百二十四年。荷蘭政府徵收公金。欲不令人民痛苦而得多額之財源。於是懸賞而得此法。自荷蘭實行後。各國皆以爲便。遂相繼仿效之。法國於一千六百五十四年。英國於一千六百七十一年。普魯士及撒遜於一千六百八十二年。奧國於一千六百八十六年。俄國於一千六百九十九年。咸採用之。近來印花稅適用之範

團。各國亦皆次第擴張。不僅規費及行爲稅之大部分皆依此法徵收。而煙酒稅、新聞稅、曆稅、骨牌稅等亦均用此法。馴至屬於官業之郵便電信等費亦莫不依此法徵收。蓋印花稅者。非賦稅種類中不可缺少者。換言之。印花稅者。非以貼用印花爲其特徵。不過一切公金徵收時。可適用貼用印花之方法而已。

第一款 印花稅之種類

印花稅之種類。因各國制度之不同。難爲截然之分割。今大別之可分爲二。

一、關於司法之印花稅。關於司法之印花稅。爲確證財產與權利之移動。而防他人之侵害。如一、戶籍登記。二、關於不動產及船舶買賣、抵當、貸借等之登記。三、關於公司設定變更及商號之登記。四、關於民法法人之登記。五、關於特許發明、意匠、商標、版權之登記。六、關於證明資格之登記是也。

二、關於商事之印花稅。關於商事之印花稅。如課稅於股票、債票、匯票、支票、收據、保險證書。或股票及商品買賣所之買賣額等皆是也。

印花稅又有用紙與印花之二種。用紙法雖古來所行。然往往同誤寫而廢棄。易致人民有損失之虞。且亦不便殊甚。故奧大利及撒遜自一千八百五十四年以後。法國自一千八百五十九年以後。普魯士自一千八百六十二年以後。皆採用印花貼用法。

至於印花稅之課稅法則有定額稅法與比例稅法之二種。定額稅法簡便易行。錯誤較寡。然不能得負擔之公平。比例稅法易得負擔之公平。然煩雜瑣碎。時有錯誤。故對於普通之行爲。宜用定額稅法。以防錯誤之發生。對於罕見之行爲。宜用比例稅法。以求負擔之公平。因時制宜。互相爲用。庶乎其可也。

第二款 各國之印花稅

二、英國之印花稅 英國自一千六百七十一年。查魯斯二世之朝。已設印花稅。效法荷蘭制度。課稅於證書。嗣後次第擴張。課及匯票與保險證書等。稅率初分各證書爲六級。課一弁士乃至四十仙令。後又以其記載金額爲標準而課之。其後屢經變更。自一千八百七十年。八十八年及九十一年之改革而後。始成現行之制度。一、折扣票據。約束票

據以記載金額爲標準。二、關於財產處分之印花稅亦以金額爲標準。三、收據支票課一弁士之定額稅。四、不屬於以上三種之證書課以法律所定一定之印花稅。

二、法國之印花稅 法國印花稅始於一千六百六十四年。至一千六百七十四年改正之。擴張其範圍。後經一千七百九十一年及其十八年之改正。始具現行稅法之雛形。又經一千八百七十一年及九十三年之改正。乃成今日之現行稅法。分定額稅比例稅及等級稅之三種。定額稅課以稅表上一定之記載額。對於收據支票等行之。比例稅比例於記載金額。對於確定不動產及動產所有權之證書課百分之二厘五。乃至五分五釐。此外仍課百分之二乃至百分之五之附加稅。商業上之有價證券、債票、票據等皆屬之。等級稅對於不記金額及不能以貨幣計算之書類課五佛郎。其他記載價格在五千元佛郎以下之證書亦課五佛郎。五千佛郎以上一萬佛郎以下課十佛郎。一萬佛郎以上十萬佛郎以下課二十佛郎。十萬佛郎以上每增二萬佛郎課二十佛郎。

三、德國之印花稅 德國於一千八百七十一年始設印花稅。屢次修改。經一千九百

年之改正後。遂定現行之稅法。凡外國票據、外國紙幣、外國公債、及債券、並外國政府與外國鐵道公司之公債及債券。皆課萬分之二。凡內國及外國股票、外國公司之債券。並其他可以買賣之外國公債及債券。皆課萬分之三。凡從礦業條例上規定之公司分有股份及關於此之證券。皆課百分之二。凡買賣之商品。皆課其價格萬分之四。此外對於二百馬克以下之匯票。課十分尼。二百馬克以上四百馬克以下者。課二十分尼。四百馬克以上六百馬克以下者。課三十分尼。六百馬克以上八百馬克以下者。課四十分尼。八百馬克以上一千馬克以下者。課五十分尼。一千馬克以上者。皆課五十分尼。又對於外國富籤。課百分之二十五。內國富籤。課百分之十乃至二十。其他如船貨證書、裝貨票據、與商品輸出輸入及入庫之申告書等。皆課印花稅焉。

四、日本之印花稅 日本印花稅。起源於明治六年。其後屢經改正。至明治三十三年。始確定印花稅法。凡證明財產權之創設、移轉、變更、消滅、追認、承認之證書及賬簿。皆課印花稅。分定額稅與比例稅之二種。定額稅課於委任狀、匯票、期票、銀行存款證書、保險

單、交貨單、股票、債券、以及各種合同契約等。凡二十二種。稅額皆爲二錢。比例稅課於記明五元以上金額。或可推定其有五元以上金額之字據。稅率爲萬分之五。徵收方法。分爲二種。一爲貼用印花。一爲戳印。至於印紙之種類。則有證券印紙、訴訟印紙、賣藥印紙、與登記印紙。至明治三十八年。定非常特別稅法。稅率大增。印花稅亦隨之而增。且從來免稅之支票等。亦課一錢之定額稅焉。

五、中國之印花稅 我國向無印花稅。前清光緒二十二年。御史陳璧奏請創設印花稅。因樞府大臣多持異議。遂未果行。三十三年。度支部又奏准印花稅則十五條。而實行期日屢次推移。間有施行之處。貼用者亦甚少。至民國元年。根據前清印花稅則。修訂印花稅法。二年始通行各處。考其稅法。可分爲定額稅及等級稅之二種。定額稅課於印花稅法所列之第一類事項。凡十五種。等級稅課於印花稅法所列之第二類事項。凡十一種。此外更有人事證憑貼用印花條例。如出洋護照、遊歷護照、畢業證書、婚書等。皆須貼用印花。此乃徵收規費而適用貼用印花方法也。元年印花稅法所定。財物成交之契約。

簿據。須均自十元以上貼用。三年則改爲自一元以上貼用。至四年參眾兩院開會。又行修正。當票自五元以上貼用。罰則亦較前減輕。將第一類中之各項包單刪去。而加入支付銀錢之票據一種。且婚書原定貼印花一元者。四年一月。經財政部呈准減爲四角矣。

第三款 印花稅之轉嫁及歸宿

印花稅之轉嫁與否。第一須視其爲司法之印花稅。抑爲商事之印花稅。如爲司法之印花稅。則無論其稅如何之重。納稅者卽爲負擔者。不能轉嫁於他人。如爲商事之印花稅。其能轉嫁與否。仍須視賦稅之重輕。商事之性質。及需要之消長。亦未可一概論之。例如課稅於一般之收據。稅輕則商人負擔之。稅重則將高其物價。藉以轉嫁其稅於他人。然當此際。需要與供給之伸縮力之大小。又重有攸關。若對於此物之需要全無伸縮力。或供給方面富有伸縮力。則可轉嫁其稅之大部或全部。若需要之伸縮力甚大。或供給之伸縮力甚微。則將不能轉嫁其稅。或與購買人分擔之。分擔之比例。由需要供給之關係而定。

第四節 交通稅

交通稅。又曰運輸稅。乃課於乘客運輸貨物或通信上之稅也。凡橋梁稅、道路稅、船稅、車稅、郵便稅、電信鐵路運輸稅等皆屬之。於此所應注意者。如以營業者之收益爲標準而課之。乃屬於直接稅中之營業稅也。如以此機關之乘客運輸貨物或通信之量數爲標準而課之。即此所謂之交通稅也。交通稅之性質。與消費稅頗相類似。賦稅通常皆轉嫁於乘客或貨物運輸者。故交通稅不可過重。過重則防害交通。不僅阻碍產業之進步。且將阻碍智識之發達。各國之交通稅。逐漸以減。始重而終輕者。蓋以此也。

第一款 各國之交通稅

一、英國之交通稅 英國交通稅。在往昔僅有三種。一、都市馬車稅。二、村落馬車稅。三、出賃馬車稅。其後漸次減輕。遂至全廢。在今日車稅不過爲地方政府之財源而已。迨至敷設鐵路。交通機關發達。始於一千八百三十二年設交通稅。每乘客四人。一英里課半弁士。一千八百四十二年以後。改爲徵收人體通行收益之百分五稅。又於一千八百四

十四年。對於三等乘客之價金收入。免稅。一千八百八十三年。又免價金不滿一弁士之貨物稅。其都市路線之稅率。亦減爲百分之二。對於貨物運送單及運貨證書。僅課印花稅六弁士。英國交通稅可謂輕矣。故其收入亦極寡。

二、法國之交通稅 法國交通稅。始於一千七百九十七年。對於人體運送業。課其收入之一成。一千八百四年。始課商品運輸稅。一千八百三十八年。對於鐵路乘客運金。改課比例稅。至一千八百七十年及七十一年德法戰爭之後。又加稅一成。此外又課印花稅。重稅擾民。不得已也。至一千八百九十二年。又發布法律。凡鐵路船舶旅客賃金所加之一成稅。包裹與急行貨物賃金所加之一成稅。及商人急行貨物食品與動物價格所課之比例稅。皆廢除。惟對於貴重品及犬尙課一成二分。對於地方線路及輕便鐵路之乘客及包裹新設三分之一比例稅。

三、義國之交通稅 義大利自一千八百六十二年以後。凡鐵路乘客及急行貨物。皆課稅一成。普通貨物課百分之二。又自一千八百七十四年以後。對於運送單課以五生

貳之印花稅。

四、日本之交通稅 日本於明治三十八年始設交通稅。僅課於汽車、電車、及汽船之乘客。貨物免稅。以等級與里數為課稅之標準。使各營業者於領收運價之際徵收之。每月間之徵收額。至翌月十日納之於政府。茲將其各等之稅額列示於左。

里數

一等

二等

三等

二百里又二百海里以上

五十錢

二十五錢

四錢

二百里又二百海里未滿

四十錢

二十錢

三錢

一百里又一百海里未滿

二十錢

十錢

二錢

五十里又五十海里未滿

五錢

三錢

一錢

其車船原分等級為二等者。適用二等三等之稅率。分等級為四等者。前二等級適用一等二等之稅率。以下均適用三等之稅率。

五、中國之交通稅 中國交通稅。名為運輸稅。又名通行稅。民國二年。財政部曾擬具

通行稅法草案。經國務會議議決可行。後爲外交與交通兩部所阻。未得見諸事實。民國五年。財政部又根據通行稅舊案。改名運輸稅。僅限於鐵路運輸。意欲裁撤火車貨捐。而以運輸稅代之。然在貨物運輸稅外。並課旅客運輸稅。貨物運輸稅按運價徵收百分之三十。旅客運輸稅按車票價格課以等級稅。對於包車課百分之二十。一等者課百分之十二。二等者課百分之七。三等者課百分之五。此法案雖經財政部函商交通部。然迄今尙未施行也。

第一款 交通稅之轉嫁

交通稅之轉嫁與否。須視其爲獨占事業抑爲競爭事業而推定。如爲獨占事業。則稅額多歸營業者之所負擔。此理屢言之於前矣。如爲競爭事業。其稅額轉嫁與否及其轉嫁之多寡。須視稅額之多寡與需要之消長。而後可以推知。此理亦屢詳之於前矣。惟於此有應注意者。獨占事業。政府對於其運價往往加以限制。因之不能按最有利之點定其價金矣。當此情形。獨占事業與競爭事業同。稅額多歸需要者之所負擔。

附地方稅

近世以來。地方政治日益發達。而地方經費亦日益繁重。因之充其財源者亦自日益增多。雖地方稅較國稅爲簡單。然地方稅與國稅之間。究有如何之區別。何者應爲國稅。何者應爲地方稅。亦一重要之問題也。關於此點。吾人所應知者有二。第一。國家稅必須簡易。地方稅無妨複雜。故各國之地方稅。往往包括數十種類。馴至課及茶園酒館妓女畜類。以其地近情熟。調查易而費無多也。若以之爲國稅。則所得不償所失。且將不耐其煩矣。第二。各種賦稅。互有所宜。宜爲國家稅者。未必宜於地方稅也。例如關稅。課於出入國境之貨品。則宜爲國稅。而不宜爲地方稅。苟爲地方稅。則將阻撓商業。防害生產矣。例如所得稅。則宜爲國稅。而不宜爲地方稅。苟爲地方稅。則將遠徙他方。或隱蔽其所得。地方團體無力以偵察之也。又如田賦及房屋稅。則宜爲地方稅。而不宜爲國稅。學者間頗多主張之者。學理上與實際上皆有正確之根據。非偶然言之也。

第五章 規費論

第一節 規費之意義

規費者。特別政費之報償。而使特別關係者所負擔之公經濟收入也。茲分釋之於下。

一、規費者公經濟收入也。公經濟收入云者。國家依共同經濟之原則。對於團員所得之非交換收入也。此點與賦稅相同。故規費亦屬於公經濟收入。

二、規費者對於特別政費而生者也。特別政費者。因特別之事項所需之公費。即國家因個人之特別要求。而許其使用公物或行使公務時所需之費用也。關於此點。規費與賦稅迥不相同。賦稅乃對於一般政費之所生。而規費乃對於特別政費之所生也。

三、規費者特別關係者之負擔也。特別關係者。謂特別令政府支出政費之人也。此種情形。概分爲三。第一爲直接要求國家行爲者。如各種特權准許費是已。第二爲間接要求國家行爲者。如各種登記費是已。第三爲特別關係之人不自要求公務。而專爲自己之故。使政府特別惹起政費者。如刑事訴訟之規費由刑事被告人支出是已。

四、規費者特別之報償也。報償者。以特別費用爲理由而使負擔。非以特別費用爲

條件而始生義務者也。故報價非爲交換行爲。乃爲非交換行爲。

第二節 規費之徵收

規費爲特別政費之報價。故徵收規費之標準。不可不依費用之多寡而定。惟有時不能僅持費用主義。而利益主義及限制主義亦須採用之。非無故也。今分述之於下。

一、費用主義 徵收規費。以特別政費之費用額爲標準者。謂之費用主義。凡依事件之大小難易時間等而定之規費額。皆屬此主義。

二、利益主義 征收規費。以行使特別政務時個人所受之利益爲標準者。謂之利益主義。此種主義。雖不能單獨用之。然各國多以之與費用主義並行。蓋規費之本義。固在費用主義。惟特別之費用額。不能每事件一一分割而精細計算之。且對於實無資力者。無法使之負擔。特別政費尙有不足。若取之於賦稅。豈非因特別政費而增一般之負擔乎。其不公平也不待言矣。故凡因特別政費而受利益之特別關係人。須以其利益爲標準而定其規費關於產業行政經濟行政者。其額較高。關於司法者。其額較低。兼採費用

主義及利益主義也。

三、限制主義 限制主義者。定規費之際。於費用主義及利益主義外。加以行政上之目的。以限制一定之職業或行爲而課以高額者也。如各種職業准許費及資格考試規費等是也。

要之征收規費。應以費用主義爲主。若征收目的或行政目的上有必要時。則可並行利益主義。且可兼採限制主義。惟須注意者。不可以個人之負擔力爲比例。以免與賦稅相重複也。

第三節 規費之分類

依不同之標準。可分規費爲數種。分述於下。

一、一般規費及特別規費 以實際之費用概算爲標準。而定各公務之規費額者。謂之一般規費。在一般規費外。更加算屬於各事件之事情而定規費額者。謂之特別規費。一般規費有不動之性質。特別規費則含有可動之要素。一般規費。統一簡單。且以費

用主義爲基礎。故較特別規費爲優也。

二、各個規費及包括規費 凡有規費負擔之行爲。皆各定其額於稅表中者。謂之各個規費。凡同種公務。總括數件或分別主要各部以定其額者。謂之包括規費。此種分類。乃依稅表之形式以區別之者。包括規費。可省徵收之煩。且有易於理解之利。故較各個規費爲優也。

三、不動規費及可動規費 以一定不動之額而課之者。謂之不動規費。以種種等級之額。依據各種要素而課之者。謂之可動規費。可動規費又分爲二。即認定規費及等級規費是也。

四、國庫規費及吏員規費 由繳納規費人直接納於國庫者。謂之國庫規費。由吏員自收以補其出費。或爲其自己之收入者。謂之吏員規費。吏員規費。徵收簡便。惟政府難於監視。易致官吏舞弊之虞。故以實行之方法而言。國庫規費較吏員規費爲優也。

五、現金規費及印花規費 以通貨繳納規費者。謂之現金規費。貼用印花以納規費

者。謂之印花規費。惟須注意者。印花非獨爲徵收規費而設。凡牙市證券稅。一定之消費稅。以及郵政收入等皆用之。印花規費。便利而少危險。實較現金規費爲優也。

六、司法規費及行政規費。因法律行爲對於裁判及其他司法行政事務以爲特別補償而繳納者。謂之司法規費。對於與司法行政以外之政務相關連之公務以爲特別補償而繳納者。謂之行政規費。更分節述之於後。

第四節 司法上之規費

司法上之規費又分爲三種。一、民事裁判上之規費。二、刑事裁判上之規費。三、非訟事件之規費。分述於下。

一、民事裁判上之規費。凡有民事訴訟。而國家爲個人裁判之。則所出之費應由爭訟人補償。此即所謂之民事裁判上之規費也。惟徵收規費。未必如所費之全額。蓋此種制度。原爲社會共同生活之利益計。故不可徵之過苛。如課以鉅額。則與裁判之性質相反矣。

二、刑事裁判上之規費。規費不必與規費負擔者以經濟上之利益。此即其例。蓋徵收規費。被保護者雖直接間接受利益。而負擔規費者則毫無利益可言也。此種規費。依事務費用及罪狀而定。惟實際上被訴人往往甚貧。則國家不得不負擔其大部或全部矣。

三、非訟事件之規費。凡官署爲無能力人所執行之公務。即爲非訟事件。如未成年、禁治產人、遺產之管理、及其他一定之法律行爲與事實之承認等是也。此種規費。往往超過費用之額。且按個人之負擔力而徵收之。故與賦稅頗相近。今述其種類如下。

- 甲、監護及管理事件之規費。
- 乙、遺產管理事件之規費。
- 丙、繼承財產事項之規費。
- 丁、權利行爲之規費。
- 戊、註冊規費。

第五節 行政上之規費

司法上之規費。注重於國家之公共利害。而行政上之規費。注重於私人之特別利益。故行政上之規費。與個人所受之特別利益相對並行。今分述其種類如下。

- 一、一般行政上之規費。通用於一切行政。而與特別行政無關之規費也。更分爲數種。
 - 甲、任職及陞級規費。
 - 乙、考試及檢查規費。
 - 丙、特別權利爵位記號規費。
 - 丁、准許規費。凡以個人而要求一般法或一般規定之例外者。則課以此種規費。
- 二、特別行政上之規費。此種規費。因行政各部之組織不同而異。其種類分述於下。
 - 甲、外交行政規費。由領事之職權而生之領事館規費。及助長貿易交通航海之利益之規費。等皆屬之。

乙、內務行政規費。屬於此類者有八。一、官務統計之規費。二、發給通過護照旅行護照之規費。三、移住營業者及代理者之規費。四、發給工人奴婢賬簿之規費。五、衛生規費。六、善舉規費。七、工人保險規費。八、狩獵規費。

丙、教育及宗教行政規費。此種規費。又分爲三。一、學費及學位規費。二、寺院規費及教儀規費。三、公共技術館、學藝館、博物館、及圖書館、之使用及閱覽之規費。

丁、經濟行政規費。此種規費。有認許規費及檢閱規費之二種。屬於認許規費者有四。一、度量衡檢定規費。公認私人營業所用度量衡之際所課者也。二、刻印規費。公認貴金屬物件之純分時所課者也。三、造幣規費。私人依貨幣制度請鑄造貨幣時所課者也。四、商品檢質規費。此種規費。今已少見。惟瑞士之都市檢肉規費。其最著之例也。屬於檢閱規費者有二。一、藥鋪、私立醫院之檢閱規費。二、山林監督規費。山林監督云者。因防止濫伐之弊。國家設官以監視之也。

實考各國之規費制度。多與行爲稅互相混淆。如法蘭西、義大利、比利時、俄羅斯、以及德

意志各邦。其規費與行爲稅之間。殊難畫一。分明之界限。惟英國之規費。自一千八百七十年而後。始與行爲稅分離獨立。我國規費。亦與行爲稅相混。不能爲確然之區別。制度不良。不待言矣。

第四編 財務會計論

第一章 總論

財務會計論者。對於國家歲入歲出之會計也。夫國家之歲入與歲出。乃財政本質上之問題。而財務會計者。乃財政管理上之問題。關於歲入與歲出。前已詳論之矣。然而財政之能事。不僅歲入與歲出。仍須會計得其宜。管理得其當。而後收入與支出不致流於偏頗不正之途。此吾人對於財務會計所以有研求之必要也。惟財務會計論中所應論及者。多與憲法及行政法規重有攸關。吾人若置重於法理。則不免有涉及公法之嫌。故本論所欲論述者。皆關於財政之一方。而研究其利害得失。偶引公法聊作證明而已。

第一節 會計機關之組織

中世以上。君主即國家。宮中府中。儼若一體。故君主財政與國家財政。雜糅混亂。無所區分。後世漸次發達。國家財政乃有專司。自立憲政體發展以來。莫不以國會監督其財政。於是財政制度始完備而周詳。至於今日統觀各國之通例。皆以財政部主管國家之財

務。而財政部總長對於一切財政及財務行政。皆有指揮之權。雖在今日國民經濟日益發達。其指揮之權。有不得不移歸於他部者。如工商等事業統轄於農商部。且政府有時以純然營利爲目的。其指揮之權。又不得不移歸於特別財政機關者。如專賣局之類。然財政部總長對於此種機關。確有監督之權。且對於國會負責任。雖曰財政部爲中央各部之一。而財政總長爲各部總長之一。其權其位。在法理上無所低昂。然就國家財政方面論之。實際上財政總長實有特權也。惟一國財政事務繁多。其勢有財政總長一人不能勝任者。故各國皆於財政部之下。又有中級下級之財務機關之設置。關於此點。各國所採之主義不同。一全不屬於內務行政統系之地方官署。而以一定之財政目的特別設置者。二財政事務與內務行政相互并行者。此二主義之所以不同。雖有沿革上之差異。或地域廣狹之關係。然其主旨則在置重於地方之情形與否也。

第二節 會計行政之法規

會計法規者。經理國家歲計所應守之程式之定章也。夫會計法規。非國家所定權利義

務之實質法規。自法理上論之。此種法規。不得與實質法規並視。易言之。即無以法律規定之必要。惟財政問題。與憲政體相關最切。而人民監督財政。實爲以憲法立國之要義。故凡關於實際上財務管理之事項。不問其爲法律與否。皆須付諸國會。既付諸國會。則不可不以法律規定之。然後人民得享其監督財政之權利。而政府始有一定遵守之範圍。故凡關於會計案成立之法規。各國皆規定之於憲法。而會計法規之重要部分。亦皆以法律規定之。此各國之通例也。至其施行細則。則不必經立法院之議決。而以法律規定之。因其實效少而煩擾多。况綱領備具。而條目細微。政府縱有逾越之弊。其出入亦無多矣。

第三節 會計之年度

凡整理一國之財政。必井然劃有一定之期限。而後收支適合與否。始可顯然呈露。若漫然無限。隨世推移。則一國之政府。不惟對於收支適合與否無從得其真象。且財政之盈虧果原於何事。始於何時。亦無從知其內容。夫如是。則與上古全無財政之國家將何以

異。更安得其財政之健全耶。况國家財政所謂之歲入與歲出。全依人民之產業經營而後定。國民經濟。年有所更。於是國家之財務會計。不可不因之而變。若國家會計漫然無限。則對於國家財務必將無從施其計畫。故會計年度者。乃整理財政計畫上之要件。亦整理財務行政上之要件也。統觀今日各國。莫不定有會計之年度。惟其年度之修短。則因其土地之大小與其國家之情形而定。如其國民經濟與其歲出歲入之情形少所變更者。則其會計之年度不妨較長。往昔之國家。其會計年度往往甚長。即今之小國。如德意志之小邦。猶有二年三年爲一期者。蓋其歲出歲入之情形。恒一定而不移。其會計年度雖長。亦不致有財政紊亂之虞也。然而今日所謂強健之國家。無不以一年爲其會計年度之期限。惟年度開始之期。各國之間。不相一致。或因其國家情形之不同。或因其財政沿革之差異。然而規定年度開始之時期。有不可不注意者。一、歲入征收之便否。二、國民產業之盛衰。三、召集國會與成立會計之時期。蓋國家征收歲入時。一方須顧及政府之便利。尤須於他一方顧及人民之便利。且仍須視國民產業之盛衰。乘其繁盛之時。征

收歲入。則政府與國民皆得享用其便利。至於會計年度仍須注意於召集國會與成立會計之時期者。則謂召集國會之時。須切近於年度開始之日。其中期間愈短促者。其財政預算愈真實。如法國之實例。其中期間亘十二閱月。難乎其預算與實行相適合也。吾人更考各國之實例。其會計年度開始之期。有採一月一日制者。又曰歷年制。如法國與國比利時諸國是已。有採四月一日制者。如英國德國丹麥日本諸國是已。又有採七月一日制者。如美國意大利西班牙葡萄牙加拿大諸國是已。上述三制。惟一月一日制。最不適宜。法國其一例也。至於四月一日制與七月一日制。固無優劣之可論。雖今日財政健全之國家。多採四月一日制。似四月一日制較七月一日制爲優矣。然此二者。孰優孰劣。須視各國之國情。未可一概論之。我會計法第一條內載。政府會計年度。以每年七月一日開始。次年六月三十日終止。是採七月一日制也。四年四月。經財政部呈請改採一月一日制。其重要理由有三。一則不背數千年來之舊例。二則適符現今實際之辦法。三則可與立法院議決預算期相接近也。

第二章 預算

預算不僅爲人民監督財政之重要途術。且爲財務行政之重要範圍。故欲其國家財政之健全者。先研求其國家財務之管理。欲嚴其國家財務之管理者。先研求歲計之預算。中世以上。君主與國家混然無所區分。國家之財政即君主之財政。且君主苟有所需。則可取之於民。至其用之之途與其取之之道。果爲正當與否。全非人民之所敢言。要皆任諸君主一人之所志願。當此之時。固無所謂歲計之預算。亦不容有歲計之預算也。降及後世。民主主義大興。其爲民主國家。固無論矣。縱爲君主國家。其君主之財政與國家之財政。莫不判然爲二。而國家之財政。乃受人民之所監督。舉凡政府之收入與支出。必經人民之許可而後行之。故預算者。列計政府之收入與支出。要求人民許可之請求書也。至人民之代表議決後。換言之。即經國會之贊同。而後政府依其贊同之預算。取得其收入而支出之。政府不得恣意以行。漫然無所約束。故人民可藉此以監督其財政。而國家之財政亦可期於健全。然則預算者。雖非財政本質上之問題。亦財政管理上之重要問

題也。

第一節 預算之字義

預算之名。英文爲拔介替。原於拉丁與法國。然其原字實爲錢袋錢囊之義。全無會計之義也。往昔英國財政長官提出財政案於國會。曾藏其議案於革囊。而攜之於國會。時人遂以此字名此囊。久之更以革囊之名而名財政議案。凡關於國家財政之會計。皆以此字名之。故此字雖原於拉丁與法國。然以此字名財政會計案者。實自英國始。至一千八百零三年。此字再至法國。乃襲英國之訓詁。全失革囊之意義矣。蓋法國往昔財政上之用語。對於財務會計。則曰收入與支出之計算。自一千八百零三年而後。乃襲用此字。夫法國所以欲用拔介替之一字。而不用收入與支出之計算之一語者。乃以拔介替之名。權輿於英國。而爲立憲政府之所創成。其中含有公共之義。而人民得有監督財政之權。故法國易其昔日之用語而新之。意在斯也。降及後世。拔介替之用途益廣。不惟公共財政上沿襲此名。即私法上之經濟體亦皆襲用之。

第二節 預算案之形式

預算既爲國家財政重要之計核。故凡關於歲出歲入之種種條款。必詳細考求。務須洞悉其眞理。而後預算始能明確正當。預算明確正當。而後國家之收入與支出始不致太相懸殊。然欲國會議員對於歲入歲出之種種條款。皆明通其眞理而不昧於事實。則預算案之形式亦與有關焉。夫預算案第一所應包括者。決算也。決算者。乃對於預算之歲出歲入實際財政之結果。經過一定財政期間內之確定數目也。換言之。即前年度預算實行之結果也。預算案之第一部所以記載決算者。其意固在證明預算實行之成績。然其主旨則在輔助國會議員使之明通預算之體要。藉以討論來年度之預算。預算案中其次所應記載者。現計書也。現計書者。本年度收支之數目。未曾完全終了。故不得謂爲決算。而謂爲現計書。其所以記載現計書者。意在證明本年度預算實行之程度。其次則爲來年度之預算。去來年度之預算。乃預算案中主要之部分。固爲人所共知者。要之。預算案之組織。共分三部。一曰決算。二曰現計書。三曰預算。決算者。前年度預算實行之結

果。現計畫者。本年度預算實行之狀況。而預算者。乃來年度預算實行之預備。此其大要也。至於預算案之組織及其條款之部位。苟非不得已時。不可變更。蓋其形式年年仍舊。則國會議員習於其事。一見而得其要義。故其討論議決之也易。若其形式不定。年有所更。不惟議員有曖昧其理之虞。且往往有誤認條款之弊。雖詳加註釋。亦不免有忽略錯誤之時也。

第三節 預算之種類

預算之種類。可分爲四。一曰總預算。二曰詳細預算。三曰特別預算。四曰追加預算。更分款詳論於次。

第一款 總預算

總預算者。關於會計年度內之歲出歲入之概括預算也。夫人民監督財政。乃近世立憲國家之要義。然則預算之組織。務期正確簡明。便於人民之觀覽。關於歲出歲入之統系。尤須井然明瞭。而後人民對於其國家財政。易得其大體。而知其盈虧。故總預算者。包羅

歲出歲入之種種款目之概略預算也。且世近以來。各國皆採預算統一主義。其主旨亦在便於觀覽。而減殺政府隱蔽之虞。所謂統一主義者。凡關於國家之歲出與歲入。皆載於一種預算之上。苟非不獲已時。不得於一種預算之外。又生他種之預算也。惟事實上。有時不得不更設他種預算者。其理由及其弊害。當述之於後。

第一款 詳細預算

詳細預算者。乃總預算之參考書。表現總預算之細目。說明其理由。且與前年度之預算比較其增減者也。蓋詳細預算於財政上實際之預算。而總預算爲憲法上之形式預算。此詳細預算與總預算之區別也。吾人觀此。則知詳細預算與總預算。在學理上實爲一體。絕非破壞預算統一主義者。法國所謂部分預算及類別預算。卽此所謂之詳細預算也。

第二款 特別預算

特別預算者。國家對於特別之機關及事業。因有特別經濟之必要。自一般會計之總預

算提出而成獨立款項。以計其收支之預算也。故特別預算實足以破壞預算統一主義。且特別預算之種類愈多者。則統一預算愈錯雜而不便於觀覽。此所以近世各國苟非不獲已時不設特別預算也。

第一項 特別預算之理由

近世各國雖對於預算採用統一主義。然事實上有時不得不更設特別預算。其理由有四。一、國家經營一種新事業。此種新事業之資本及其費用。若皆列之於一般預算。則不免有政治上之紛爭。阻撓經濟上之計畫。故不得不自一般預算提出而爲特別預算。既可劃出一定之會計而負其責任。且可脫離政治上之紛議。二、國家欲達其一種重要之目的。則不可不特儲一種之金額以備其進行之費用。除因達此目的者外。不得挪移支用之。苟不然者。則一般會計。年有盈虧。其經營之費用。必因一般財政之盈虧而受其牽掣。其極也。必不能完全依其計畫而達其目的。三、國家經營一種特別事業。所以不得不自爲會計者。蓋使此種事業自爲經濟。不僅維持此種事業於久遠。且可免一般預算上

之錯雜繁難。四、特別預算爲從來各國之所慣行者。若一旦力矯前弊。凡各種種特別預算皆載之於一般預算之中。於是一般預算必致紛雜擾亂。且對於從來之預算尤難比較其增減也。

第二項 特別預算之弊害

近世各國雖有時不得不設特別預算。其理由既如上所述。然對於特別預算之弊害。亦不可不加以注意也。一、特別預算破壞預算統一主義。此乃其弊害之最大者。二、特別預算易使政府有隱蔽之弊。因之預算增加於人民不知不覺之中。三、特別預算既爲特別事業之會計。然則特別事業之資金雖有餘裕。亦不得移用以供他項之急需。是財政上全無通融之餘地也。必致一方置金資於無用。一方困於財政之艱難。四、國會議員必置重於一般預算。而忽於特別預算。且會期短促。無暇及之。於是政府益施隱蔽之謀。而增加特別預算。增加特別預算者。即增加國家之一般預算也。夫如是不。惟人民不得完全監督國家之財政。且國家財政將必流於困難紊亂也。統觀以上二項。關於設置特別預算

之理由既如彼。而特別預算之弊害又如此。然則果如何而後可耶。觀近世各國之趨向。苟非不得已者。不設特別預算。意在保持預算統一主義也。

第四款 追加預算

追加預算者。乃預算額數之續增。非獨立之預算也。蓋在預算成立以後。國家歲計上有所不足。勢不得不增加其預算之額數。非如特別預算之獨立一種預算而破壞統一主義者也。追加預算之原因。一、須視編成預算之技能如何。在編成預算時。苟能精算無遺。則追加預算之情事固可減少。然無論核計之法如何精詳而周密。亦不能絕無追加預算。蓋世變多故。非人力所能預知。於茲所論。假定無意外之情事發生。則精算無遺必能減少追加預算。二、須視預算成立之期間修短。自編成而至議決。其間恒亘十數月。如法國者。其追加預算之發生必較多。蓋預算不能切近於事實。則預算之額往往不足。事實上之所需。實際上不得不有追加預算也。三、須視歲計上剩餘之多寡。若歲計上之剩餘甚多。雖有意外之情事發生。亦無須追加預算。四、須視預算制度之寬嚴。若國家法制對

於預算之條款不得互相移用。則甲款所餘。乙款不得挪移以充其需。於是對於乙款之不足。自不得不有追加預算。統觀以上所述之情形。則知追加預算實爲財政上所不能無者。更觀各國之實例。惟英國預算。分部提出於議會。且其議會期間甚長。無追加預算之必要。英國而外。無國無之。而在法國爲尤多。總之。對於預算之編成。無論其計核之法如何其精密。未有收支適相符合者。或致有餘。或生不足。有餘者固無論矣。不足者勢必有追加預算補充之。故不欲用追加預算者。莫如多計金額於編成預算之時。使其資金綽有餘裕。自無須追加預算矣。然吾人更依學理以研究之。與其預算有餘。無如預算不足之爲愈。此固近世學者之所共認者也。故學者間有謂追加預算。在總預算上頗不便於觀瞻。且謂追加預算。實乃膨脹經費之厲階。此乃片面之論。苟禁止追加預算之施行。則財政家必裕計其預算而備歲計上之不足。於是資金冗置。反不若利用追加預算之爲愈矣。

第四節 預算之準備

近世以來。皆以預算爲監督財政最要之方術。遂以預算與法律同視。必經立法機關之許可而後行之。然自法理上觀之。預算者。不過關於國家歲計程式上之規章。究不得謂爲實質上之法律。故關於預算之成立。須經議會之議決。而關於預算之準備。則不得不依預算之本質屬其權於行政機關。且準備權與監督權不可并行。若必使立法機關準備預算而提出之。是限制之於前而監督之於後也。行政機關將無所措其手矣。况執行財務者。必能洞悉財政上之情形。洞悉財政上之情形而後準備財政上之預算。始能精確周詳而少所遺誤。蓋立法機關。雖有明通財政上之情形者。以寡敵衆亦無濟於實際也。更有進者。預算與決算須相一致。而預算中之各款須相均衡。夫如是。則預算尤以行政機關準備之爲宜矣。惟執行其事務者爲能通曉其情形。惟通曉其情形者爲能準備其事務。且一方行政機關無束縛之苦。一方立法機關無阻撓之嫌。總之。人民以預算爲監督財政重要之方術。故重視預算直與法律同。必經議會之議決而後行之。然對於預算之準備。則無論預算之本質上與各國之實際上。皆須行政機關負擔其事務也。吾

人更進而論之。夫預算之準備。既爲行政機關之職權。則主管其事務者。自爲中央政府之財政部。然而吾人有不可不注意者。財政部對於預算之調查編製及決定之種種事務。亦不能完全獨理之也。如下級行政機關之預算。非由主管官廳調查。財政部無從得其精確。即中央各部之預算。苟非各部自行調查。財政部亦無從得其精確也。且對於預算之編製。亦必由主務官廳經理之。故財政部對於預算之調查及編製。不過行其監督權耳。雖對於預算之決定。實際上財政部固有統一決定權。然此決定權之大小。仍不可不視財政部總長於閣員中之勢力如何而後定。夫財政總長既爲閣員之一。近世憲法多以閣員有連帶責任。理論上絕非財政總長對於預算有特別之權利也。特財政部對於國家歲入之大部。實爲主管之機關。且財政總長爲執行國家財務之領袖。既有操縱之權。復能嫻習其事。故不問理論上如何。而實際上財政總長對於財政事務實較其他閣員爲有重權耳。吾人更進而論準備預算之次序。一、下級之地方行政官廳。各調查其管轄區域之豫算。根據一定之計算標準。核定其收支。且加以詳細之說明。然後呈報各

部總長。二、各部總長根據其所屬各機關之預算。而爲各部預算。分別收支。詳述理由。且與前年度之預算比較其增減。三、各部總長送交其預算於財政部。財政總長若對於各部預算意欲有所減除。則可互相協議以定之。然後財政總長根據各部與財政部之預算而編成預算案焉。故財政總長對於準備之職權有二。一爲準備其本部之預算。二爲總集各部預算。詳別收入支出而編成預算。至於決定之權。在內閣制之國家。理論上雖屬於全體閣員。然實際上多屬於財政總長。以上所述。皆爲關於準備預算之原則。各國制度。對於預算之準備不無出入。蓋預算之沿革與兩院之性質。互有不同。故其準備預算之順序與決定豫算之權衡。亦自不同。然其大致不外上述之原則也。

第五節 預算之算出法

豫算之算出法。實爲豫算編成之初步。且豫算之精確與否。純視算出法之精良與否爲權衡。故編製豫算者。對於算出法不可不加以特別注意也。然而文明愈進。國民經濟愈發達。國家之支出收入亦因之累年遞增無所底止。若據一定之標準。算出一國之豫算。

吾敢斷言其不能相符合也。故豫算之算出法。不可不依文明之進步。而求其標準之精確。然而又有難者。夫一國之預算。既由國會議決而後發生其效力。國會之議員。又非同居一地。利害相關。於是議員各圖有利於其鄉。私心孔熾。預算無從得其正確。斯陀姆謂。智明與誠實。乃預算精確之二要件。智明者。預知將來之謂。誠實者。發表其真意而不欺之謂也。斯陀姆之言。固爲確宐不移之論。然實際上殊難達此地步。蓋財政學之能事。僅可研究關於計算之種種方法。而求切近於正確。若必盡其智明而不昧於將來。竭其誠實而不出於僞詐。殊爲從來之所難能者。夫預算之正確與否。與預算及實行間之期限。修短重有攸關。其間之期限較短者。自能較切於事實。前已詳言之矣。蓋期間之修短。乃預算法之根據。如英國之預算法。不能行之於法國。以其中間期間迥不相同也。因之預算之功能。英法二國亦迥不相等。余更列述各國之算出法而論其得失。夫英德美意諸國之算出法。大致相同。無多出入。對於預算案之算出。皆以三年平均之額數爲根據。所謂三年平均者。前年度現年度與來年度之平均之謂也。夫以三年平均爲根據。原爲固

定之計算。實際上經濟逐日發達。不惟國家之歲出。非固定之法所能預計。即國家之歲入。亦非固定不移者也。故以三年之平均爲根據者。仍不可不顧及將來經濟上變更。經濟上之景象衰微。則國家之收入必因之以減少。反之。經濟上之景象繁盛。則國家之收入必因之以增多。斯陀姆所謂之智明與誠實。雖不能完全達到。亦不得不強用智明與誠實而推測將來之景況也。故英德諸國對於預算之算出法。皆以三年平均爲根據。更以推測將來之結果而修正之。蓋前此之事實。固足以輔助預算之編成。然不有智明以推測將來。亦不能切近於正確。至於法國之算出法。則迥異於是。法國預算之提出與其預算之實行。其間所經之期間較他國爲久。故其對於預算之算出。亦較他國爲難。此法國之預算所以不能切近於事實也。法國自王政復古之後。關於國家收入。即以前年度之收入爲預算。其爲遠於事實。固不待論。而僅視已往。不顧將來。其結果必致實際上之收入超過於預算之額。於是議會討論之際。將有輕視歲入之虞。故於一千八百六十三年有所謂增加法者。補充舊法之不足。凡將來經濟之發達與財政長官所能料及之種

種繁榮。足以增進國家之收入者。皆加入前年度收入之中。而爲來年度收入之預算。夫如是。則較前此之純以前年度收入爲來年度之預算者。固爲切近於事實。然行之未久。至克力米亞意大利墨西哥數次戰爭而後。往昔所行之舊法。復見用於法國矣。至一千八百八十二年。又有耶塞之算法。以五年度之收入平均之。以爲計算之基礎。更加以推測將來之結果。而爲來年度之預算。耶塞之法。與一千八百六十三年之所行者。頗相類似。而有進焉。然不幸僅行之一年。遂無如何之效果。而法國近來之所行者。仍爲一千八百六十三年以前之舊法也。夫法國預算之提出。與其預算之實行。其間既經長久之期間。而算出法又腐舊不切於事實。宜乎其預算不能精確也。

第六節 預算之編成法

預算之編成法者。編成預算之方法也。夫一國之預算。必須統一財政事實。以求便於觀覽。且對於部分條款。必須分配適宜。證明行政上之信用。然則欲求財政事實之統一者。必須注意於計算之標準。凡關於國家之歲出歲入。依其總額計算乎。抑依純額計算乎。

不可不察也。欲求部分條款之分配適宜者，必須注意於條款之分科。凡關於收支之部分條款，不可不嚴其位置也。關於計算之標準與條款之分科，以下分款論之。

第一款 計算之標準

預算之計算標準有二：一爲總計法，二爲純計法。總計法者，總計國家歲出歲入之總額之謂。如對於歲出，皆依原數記載之，不計其因支出所得之收入。如對於歲入，亦以原數記載之，不計其因收入所費之支出。蓋支出與收入，截然分爲二部。支出部僅計支出，收入部僅計收入。即以其收支之總額爲計算之標準也。總計法適合於編制預算之目的。既可統一財政事實，且便於觀覽。故近世以來，各國皆以總計法爲計算之原則而遵守之。反之，純計法者，純計國家歲出歲入之純額之謂。如對於歲出，不依原數記載之，而除其因支出所得之收入。如對於歲入，亦不依原數記載之，而除其因收入所費之支出。要之，即以收支之純額爲計算之標準也。純計法既不能統一財政事實，復不便於觀覽。且純計法之預算，其金額自較總計法者爲少，則政府易於隱蔽財政之膨脹。故近世各國

多不行之。然非絕對不可行也。如根據預算之沿革。從來皆採純計法者。亦不得遽加更改。而致前後比較上之困難。若與他國比較時。而他國採用純計法者。則自國亦不得不採用純計法。又如事業之性質。以收益爲主者。以其純額記載於總預算。反足供觀覽之便也。故各國之通例。皆以總計法爲原則。而以純計法爲例外焉。

第二款 條款之分科

關於條款之分科。各國預算之沿革及其現行之制度。頗不一致。然皆不外先分支出與收入之二部。而對於支出與收入之一部。孰先孰後。各國亦不相同。如德法等國。皆以支出預算爲先。意在量出爲入。又如英國義國日本等。皆以收入預算爲先。意在量入爲出。關於收入與支出之先後。實際上固無可研究。惟近世以來。國家收入。多以收入法規定之。無須詳載於預算。反之。支出部則須詳列條款。細分科目。故收入部較支出部爲簡單。若依繁簡而分其先後。則收入部應列之於前。而支出部宜列之於後。無論國會之議決與政府之實行以及一般人民之觀覽。皆顯然而有便利也。收入支出二部以下。各國中

有分爲經常部及臨時部者。亦有無此區分者。其次則分爲各級行政機關之預算。又其次則分爲條款項目。在條款項目之內。則有人員物質事業等事項。惟關於條款之多寡。各國雖有不同。然在支出部。條項之多寡。不惟有關於國會之議決權。且有關於政府之信用。要之。自財政方面觀之。則預算之科目宜簡。自行政方面觀之。則預算之科目宜繁。蓋國會議員對於預算。皆以普通原理爲根據。而爲概括之表決。若細載科目。反滋疑誤。而爲否認之階矣。故在財政方面。則科目宜簡。至於行政部之實行。皆以預算爲根據。科目詳明者。不惟鞏固行政之信用。且實行亦較易。故在行政方面。則科目宜繁。然則預算科目果宜繁抑宜簡乎。關於此點。頗難斷定。宜視其國家之情形與立法行政各機關之程度。而後定其適宜之程式。未可一概論之。而使各國強相同也。

第七節 預算案之提出

預算案之提出權。應屬於立法機關乎。抑應屬於行政機關乎。關於提出預算案之次第。應以上院爲先乎。抑應以下院爲先乎。關於提出預算案之部分。應提出其一部乎。抑應

提出其全部乎。且關於提出預算案之時期。應切近於年度開始之日乎。抑應遠距年度開始之日乎。凡此種種。皆本節中重要之問題。而爲余所欲論述者也。

一、預算案之提出權應專屬於行政機關也。預算形式雖爲法律。然其性質全與法律不同。立法機關對於國家之財務行政。乃立於監督地位。而實行之者。乃行政機關之職務。故政府實行處理一國之財政。於是財政上之種種情形。何者應增。何者應減。政府自較國會爲嫻習。故關於預算之提出權。須專屬於政府。實便利上不得不然者。而立法院對於預算案。審查之。討論之。指示其瑕疵。增減其額數。要以學理爲根據。事實爲依歸。盡其監督之能力。而不妨害實際上之施行。反之。若預算案之提出權屬於立法院。不惟議員昧於事實。而有輕重遺漏之虞。且議員往往因一地或一種事業之利益而增加預算。以圖偏袒之私。且往往因黨派或一種政策之施行而增加預算。以謀黨人之利。凡此皆有害於財政之預算。而間接有損於財政之健全。昔者英國有見於此。故其議院規則禁止議院提出預算案及要求預算之增加。德國憲法上惟以明文規定預算爲法律。然

非謂預算即法律。不過謂其形式爲法律。況法律案在法理上其政府國會雖均有提出權。然實際上法律案必由首相上奏於皇帝。仍須皇帝之裁可。而後提出於議院。且事實上未嘗有由議院提出預算者。更考其他各國之事實。其由議院提出預算案者。其例蓋鮮。至於決算及現計書。尤必由政府提出之。

二、預算案須先提出於下院也。在兩院制之國家。其政府提出預算案於國會。應以下院爲先。此歐美各國之通例也。吾人研求其原因。蓋由於兩院之性質與預算之沿革。關於此點。英國憲法史上載之甚詳。上院組織於貴族元老。下院組織於一般人民。此乃社會等級之所演成。非人力所強分者也。而賦稅之負擔者。皆爲普通之人民。故普通人民對於監督財政之權。爭之乃最力。其極也。遂有人民監督國家財政之結果。下院乃一般人民所組成者。故凡關財政之議案。必先提出於下院。使賦稅負擔較重者。先討論而議決之。然後及於賦稅負擔較輕之上院。况議決預算爲行使監督權之最要途術。下院對於預算。尤不得不爭其先議權。而政府亦不得不先提出於下院也。惟兩院制如美

國者。則有不能不令人齒冷者矣。英法諸國之上院。由貴族元老組織之。下院由一般人民組織之。皆其沿革上有不得已之形勢。始採兩院制度。美國既無元老。復無貴族。固無設置兩院之必要矣。而美國制度純法英國。遂有兩院之組織。徒增通過議案之一階級。延遲時間。毫無實效。難免盲從之譏矣。

三、預算案須全部提出也。預算案提出於議院時。須爲全部之提出。不可爲一部之提出。苟爲一部之提出時。則國會議員對於國家之收入與支出。不能知其全體。審查討論時。必有忽輕忽重之弊。且往往議事因之遲延。故預算案須全部提出於議院。

四、預算案提出之時須切近於年度開始之日也。預算自年度開始之日即發生其效力。苟非不得已時。不可不於年度開始前確定其預算。斯商人盡知之者矣。惟確定預算之時。須切近於年度開始之日。二者之期間愈切近。則預算亦愈切近於事實。故預算案提出之時間。以切近於年度開始爲宜。然而議會之討論。仍須慎密周詳。不可妄乘二者之期間切近。草率從事。以致削足就履之譏也。吾人更就各國之實例以研究之。列表

如左。

國名	提出時期	年度開始日	中間期間
英	四月	四月一日	無
法	一月	一月一日	十二閱月
德	十一月	四月一日	五閱月
義	十一月	七月一日	八閱月
比	二月	一月一日	十閱月
美	十二月	七月一日	七閱月
日本	十二月	四月一日	四閱月

據上表所列。吾人更依上述之原理論之。則在英國者爲最宜。而法與英適相反矣。然吾人於此有不可不注意者。期間修短。各有原因。未可遽斷其是非。蓋英國之預算案中。大半皆爲固定費。無須討論。所須討論者。條款甚少。故其時間短促。法國之預算。乃與賦稅

法以及其他之財政法案相混合。當其討論預算之時。又不得不顧及其他議案。而議員之暑假期間甚長。且法國直接稅採用配賦制度。而於年度開始前。不得不準備其配賦之辦法。有此種種原因。則議事期間不得不較他國爲長也。要之。議事期間之修短。須視土地之廣狹。議案之多寡。與夫賦稅制度之繁簡。而後定。蓋事實上有不獲己者。未可一概論之。惟當局者不可不思所以補救之道。以求預算切近於事實也。

第八節 預算之審查

財政長官既提出預算案於國會。而國會必與以嚴正之審查。然預算案所包括之部分有二。一爲前年度之決算。一爲現年度之現計書。一爲來年度之預算。前已言之矣。決算與現計書。不過證明預算實行之結果與供給討論預算之參考而已。至於國會所應詳細審查者。僅來年度之預算。夫預算須先提出於下院。乃各國之通例。前已詳言之。而下院對於預算之審查。各國皆依委員會行之。惟委員會之組織及其效果之如何。各國互有不同。余於此列述英法美諸國之實例。以證明其不同。且可見其委員會制度之利弊焉。

一、英國之實例 英國預算。在下院經過一讀之後。即由全院議員組成全院委員會。審查支出預算。名爲支給委員會。對於支出事項既經決定之後。更由全院議員組成全院委員會。會審查收入預算。名爲收入方法委員會。財政長官對於預算之言論。即於此際宣布之。上述二種之委員會。既非常設委員會。亦非特別委員會。乃由下院全體議員自由組織之全院委員會也。夫此二種之委員會。既由全院議員組織之。根據政治上之權利。凡爲下院之議員。無論何人。皆可與會而討論之。於是吾人又有不能無疑者矣。夫預算之提出於下院。則下院必須精細審查之。而後知其正確與否。苟欲精細審查之。則非紛紛擾擾者所能善其事。尤非愚昧無知者所能與其成也。然則對於預算之審查。必須少數之議員組成其會。且組成其會者。皆須才能卓越。歷事較多。且洞悉財政原理。而知國家情況者也。蓋如是而後能爲精細之審查。且省解釋之煩繁。而英國乃以下院全體議員組織委員會。依學理而判斷之。其審查之結果必難期於美滿矣。而實際上殊有不然者。此吾人所不能不驚訝而懷疑者也。惟據其事實而研究之。則英國以下院全體議

員自由組織全院委員會。而其審查之結果如彼其美。乃爲他國所不敢望而及者。皆有由也。蓋英國之政黨健全。而發言者皆爲政黨之首領。雖自權利方面觀之。凡下院議員對於支給委員會與收入方法委員會。皆可列坐於其間而討論。然自實際方面觀之。凡列席於上述之二會者。皆爲黨派之首領。而非全院之議員也。夫如是。則支給委員會與收入方法委員會。乃爲少數人之所組成。且此輩之流。必皆高出於羣儕。蓋傲慢驕縱。乃英國人民之天性。苟非才氣過人。言語動聽者。必爲其羣所拋擲。此英國下院對於預算之審查所以得美滿之結果也。夫預算審查委員會既由才識超卓少數人之所組成。於是克盡審查之能事。凡關於預算之弱點。皆得指摘而質問於政府。政府亦應其指摘以修正之。絕無隱過飾非之弊。此誠英國之特點。而非他國之所能及者。蓋英國審查預算之法。實歷史上之產物。非計畫上之產物也。

二、法國之實例 法國組織委員會之方法。較英國爲拘於形式。下院之全體議員。依撤籤法共分爲十一部。凡法案之提出於下院者。皆經此十一部概略討論之。以定其主

要之綱領。而後每部選出一定額數之委員。組織法案委員會。此會之職權。則在精細審查各種之法案。對於普通法案。各部選出之委員以一人爲例。是委員會之名額即十一人矣。惟對於審查預算。則每部選出三人。故預算委員會由下院議員三十三人組成之。而提出於下院之預算。卽由此會精細審查焉。此會之委員。既由全院議員所分之十一部選出之。而各部乃由撤籤法而分。於是議員中之識見超卓洞悉財政原理者。或將聚集於一部。因之審查委員會雖由三十三人所組成。然而才智過人能勝其任者。不過三人而已。如此設想。雖爲趨於極端。然依撤籤之法而分部。吾人據機緣以判斷。此非必無之事也。吾人更反言之。雖依撤籤而分部。亦不至有此至巧之事。以三十三人之多。其中必不乏智能之士。然而欲求美滿之結果者。必其人皆爲才能卓著。令德久聞。而後能畢其事。且其會必由少數人組織之。而非魚目混珠之紛擾會議所能達其目的者也。然則法國之制度。終非吾人所敢贊同者矣。法國自知其短。乃於一千八百八十七年。依選舉以組織預算委員會。然行之一年。遂復沿用其舊法。吾人更以法國之所行者。與英國比

較觀之。則法國之委員會。不惟人數繁多。而列席於委員會者。盡屬庸庸者流。非若英國之委員。皆爲政黨之領袖。則其委員會之勢力與其審查之結果。已大相懸絕。不可相提并論。且英國委員會對於預算之論斷。乃下院決議之基礎。通過與否。已由委員會之意旨定之。而法國之委員會。全無如是之勢力。不過詳究預算之條款。而爲全體議員討論之準備而已。此英法間不同之要點也。

三、美國之實例 美國當建國之初。委員制度頗不發達。至一千八百零二年。下院之常設委員會僅有五。至一千八百十六年。上院之常設委員會僅有一。其後委員制度始逐漸發達。至今日而極盛。下院之常設委員會五十餘。而上院之常設委員會亦四十餘。皆於每次開會時選舉之。美國委員制度之發達。可謂達於極點矣。夫立法團體分裂而爲多數之委員會。乍觀之。則與法國之制度酷相類似。然吾人更進一步而研究之。則知美國之委員制度。獨含異趣。殊不同於法國制度。蓋美國委員會之委員。皆由議長選舉之。而議長者。乃其所屬政黨之全體黨員之所選出者也。議長乃重要政黨之黨魁。凡其

黨中之重要位置。皆由黨魁選舉健員以充之。政黨既如此其健全。而黨魁復如彼其卓越。然則委員會之結果。與法國委員會之結果自不可同日語。且議長之重要職權。乃自委員會領受審查之結果。而此種之結果。即通過預算之基礎也。故議長對於敵黨之首領與各種不同之代表。不可不洞悉其情。而爲討論之準備。更有吾人所應知者。即美國之委員會擁有嚴重之威力也。自法律上觀之。預算之通過與否。須視全體議員贊同者之多寡。自實際上觀之。預算之通過與否。實自委員會決定之。故就此點而論。美國之委員會制度。與其謂爲同於法國。不如謂爲同於英國。特美國之委員。出於天然之選舉。而美國之委員。出於政治上之推戴焉耳。總之。美國之委員會對於預算之審查。適合三種之要件。一、以少數人所組成之團體審查預算。二、組成此團體者。皆爲識見卓絕。更事較多之士。三、此種團體。皆最有勢力。蓋美國之衆議院。其勢力殆全在各委員會。凡百政務。皆由政府與委員會協商而決定。本會議不過爲形式上之通過而已。其中尤以收入方法委員會及支給委員會爲最有勢力。有此三者。無異乎其結果較法國者爲優也。關於委

員制度之良否與審查結果之如何。各國互有不同。既如上述。經委員會審查後。報告其結果於下院全體議員。而後下院開全院會議表決之。表決後。送交上院。上院亦交委員會審查之。對於委員會之審查報告。開全體會議決定之。惟上院對於預算之權限。各國依其制度之不同而有差異。如英國美國義大利比利時普魯士等其上。院對於預算之權限。僅有對於預算全體之可否權。而無修正權。如法國日本等。其上院對於預算之權限。不僅有對於預算全體之可否權。且有修正權。惟上院有所修正時。實際上皆以兩院協議行之。上院不能完全實行其修正權也。

第九節 預算之議決

國民對於國家財政既有監督之權利。則國會即以議決預算爲監督之重要方法。故國會之議決權。在立憲國家莫不載之於憲法。斯固夫人而知之者矣。惟於此所應研究者。乃關於預算之議決問題。凡國家收支之種種款項。每年皆須全體表決乎。抑不然乎。對於此種問題。殊難與以確定之答覆。蓋固定基金。無須每年議決者。其額數之多寡。純以

人民篤信政府之程度爲權衡。詳考往昔之歷史。則知政府對於國家之支出。全無如何之權限。且立憲政府之原理。凡國家之支出款項。皆須一一聽從立法機關之議決。因政府與人民間之權利時有消長。故對於公共支出不敢承認其永久固定也。近世以來。文明進境。而政治之情況亦大異於前。一般人民對於公共事務皆有監督管理之權利。於是公共支出之種種款項。在往昔每年皆須立法機關之議決者。在今日則無每年一一議決之必要矣。若必每年對於支出各款皆須逐件表決之。則將生種種之阻撓。此近世各國對於支出所以多置永久費也。所謂種種之阻撓者。例如對於無須議決之各款。而必欲議決之。徒增投票之繁。全無實際之效。是虛費時間矣。且以繁多之條款。而求議會之研究。實際上不惟無益。反受其損。又如支出之種種條款。皆須逐件表決之。則對於無須討論者。亦必討論之。而對於重要問題須加以精細研究者。反減其研究之能力。是重其所宜輕而輕其所宜重也。故對於全無疑義之各款。須以永久法律規定之。無須每年議決。如不然者。則支出各款果能通過於國會與否。殊難預定。不惟虛費時間而致輕其

所重重其所輕。且政府有維持其信任之困難。對於公共利益。無計以謀其進步。對於財政危急。更無計以謀其準備。故永久費者。對於行政機關尤有設置之必要。雖政府對於應為永久費之各款。亦可每年嚴重要求於國會。然終不如設置永久費較為妥穩。要在立憲政府建設之初。人民對於政府信任未厚。故不承認固定基金之設置。近世以來。人民對於公共財政已擬監督管理之重權。對於支出各款全無每年逐件議決之必要。故今日之問題。已非設置永久費與否之問題。乃永久法律規定何種支出為有利益之問題也。至於收入各款。各國多以永久法律規定之。茲更就各國之實例。分款論述於次。

第一款 關於收入之議決

近世以來。各國對於國家收入多以永久法律規定之。而國家收入之大部。皆依法律之執行而定。預算案中之收入部分。不過供支出預算之參考。收入部之各款必須國會之議決者。甚寥寥也。故國會對於收入部之議決權。實際上殊屬薄弱。雖有少數之國家。或採配賦課稅之方法。或行聯邦分擔之制度。其國家之收入。仍須依照預算而徵收之。然

非一般之通例也。更述各國之實例於次。

一、英國之實例 英國以茶稅與一般所得稅爲國家收入之大宗。故茶稅與一般所得稅每年皆由國會議決之。然而英國收入全部之五分四皆由永久法律規定之。無須每年由國會議決。蓋規定各種收入之法律不廢止。政府即得依現行之法律徵收之。可不必要求允許於國會也。

二、法國之實例 法國收入之全部。每年皆須立法機關之議決。故國會對於國家收入有無限之監督權。其主要原因雖爲法國制度未甚發達。然法國之直接稅採用配賦課稅法。非每年預算。則不能決定。故法國之收入全部。皆須國會議決。賦稅制度亦其一大原因也。

三、美國之實例 美國收入之全部。皆以永久法律規定之。苟不廢止或修改其法律。政府即將依其法律徵收之。無須國會之議決也。惟全部收入皆以永久法律規定之。則國家收入全無伸縮之餘地。殊非計之得者。英國收入雖其大部皆以永久法律規定之。

然英國收入之大宗。乃茶稅與所得稅。每年提出此二稅於立法機關。以備國家收入之消長。若美國亦擇收入之大者。每年由國會議決之。以圖增減其稅率而應國庫之盈虧。吾敢斷其結果必較其現行者爲優也。

四、德國之實例 德意志帝國與其各邦之制度不同。各邦之收入。概以永久法律規定之。立法機關對於收入之議決權甚形薄弱。而帝國之收入。其大部皆須每年由帝國會議議決之。蓋其收入之大部。皆爲各邦之分担金。故不得不由帝國立法院每年議決之也。

第二款 關於支出之議決

各國國會對於支出之議決權。固有一定之限制。然於此不可不分者。各國間有以預算爲法律者。有不以預算爲法律者。其以預算爲法律者。雖其國會之議決權。亦有一定之限制。然在限制內之議決權仍甚強大。往往阻撓國家政務之進行。歐美各國其憲法上預算之効力。大概如斯。殊非制度之良者也。欲匡救之。惟於國會之議決權更加以限制。

庶乎其可。更述各國之實例於次。

一、英國之實例 英國之支出。其三分之一皆爲固定基金。如公債之本利償還費、內務費、官吏恩給、公使與裁判官之俸給、以及外債之利息費。皆屬於固定基金。無須每年由國會議決之。此外則爲每年經費。如陸海軍費等屬之。皆須每年由國會議決也。

二、法國之實例 法國對於設置永久費之問題。久爲爭論之要點。然終未得美滿之效果。一千七百八十九年。米拉波曾於辯論會中。主張規定公債費及內務費爲永久定款。一千七百九十一年之憲法。乃規定此種永久定款。國會不得否決之。然未久乃改正憲法。而消滅此種之條文。至一千八百二十七年。此種問題又提出於國會。而謂支出預算須分二部。一爲固定基金預算。一爲流動支出預算。凡費用一定歷年無所變更者。皆屬於固定基金。而爲永久費。無須每年提出於國會。反之。凡費用不定每年有所變更者。皆屬於流動費。則須每年經國會之議決。此種建議。固可期於制度之改良。而圖較善之結果。然僅見之於宣言。未得見之於實事。故至今日法國國會之議決權。對於歲出者。猶

與對於歲入者同。皆漫然無所限制也。

三、美國之實例 美國之支出預算。共分三部。一曰每年費。二曰永久每年費。三曰永久特別費。蓋美國所謂永久每年費者。與英國之固定基金相同。以永久法律規定之。法律荷不變更或廢止。政府即得依此法律徵收之。不待國會之議決。惟其範圍不甚明確。協滿說明永久每年費之範圍。其所包容者有五。一、公共官吏而非行政官者之俸給。如司法官之類是已。二、政府之僱員之俸給。如監查選舉之委員與徵收關稅之委員是已。三、對於政府所保護之機關之支付。四、平時繳還之款項。如賦稅過收額之繳還等是已。五、依法律之規定。計算上所確定之永久經費。如公債利息之支付與公債基金之類是已。此五者。皆屬於美國所謂之永久每年費。其意義即英國所謂之固定基金。亦即普通所謂之永久費也。美國所謂之永久特別費者。其意義與日本所謂之繼續費相同。非永久也。如河川港灣之修築費。燈塔費。城堡費。等皆屬之。意在事業之完成。故謂之繼續費。而免中輟之虞。美國以永久名之。實用語上之流弊也。至其每年費者。則與普通之每年

費無所差異，每年皆須經國會之議決。如海陸軍費與其他之行政費之類是也。惟美國之制度有與法國相類似者。即國會有提出預算與增加預算之權。此則吾人所應注意者也。

四、德國之實例 德國支出預算之大部。皆由國會每年議定之。惟對於陸軍費定爲七年間之永久費。此一千八百八十七年憲法所規定也。在一千八百八十七年。俾斯麥對於陸軍經費曾有不平之鳴。其言曰。吾國陸軍應爲帝國之陸軍乎。應爲議院之陸軍乎。此乃重要之問題也。蓋以國會之議決權漫無限制。故俾斯麥有此忿發之言。而國會對於陸軍經費始定爲七年永久費。然此乃國家支出之一小部。其餘者皆須每年由國會議決之。雖至輓近。其制度猶仍其舊。惟觀其國人之所傾向。將趨於英國制度。規定某種經費爲永久費也。

統觀各國之實例。而論其制度之優劣。自不得不於英國首屈一指。惟吾人不可不注意者。關於國家之支出。何者應定爲永久費。關於國家之收入。何者應以永久法律規定之。

其所取之科目。固不可強之使同。然對於其支出收入之各款。不可不詳考其性質。依各國之情形。而後斷其宜否。定爲永久費。宜否以永久法律規定之也。

第二款 關於附屬事項之議決

夫人民之監督財政權。已爲各國憲法上之一大條文。而以預算爲監督之方術。亦爲立憲國家之所公認。然而預算與決算果能適合否乎。誠爲至重且要之疑問。如預算與決算果能適合。固勿論矣。惟就學理而推求之。依實際而考驗之。預算與決算不相適合。乃各國所習見之事。所謂預算與決算不相適合者。有二種之情形。一則預算之金額多而實用之金額寡。遂生決算上之有餘。二則預算之金額寡而實用之金額多。遂生決算上之不足。近世以來。國家事務。一日萬端。往往有預算外之事務發生。且因立法上之錯誤。或行政上之失衡。皆足發生收支不相適合之情形。故預算與決算之適合。誠爲至難之事。當此情形。補救之法有五。一、追加預算。二、追加資金。三、允許擴充。四、科目流用。五、預備金。此五者。雖皆須經過議會之議決。而受其監督權之拘束。然依其補救制度之不同。而

有監督權範圍之大小。分項述之於次。

第一項 追加預算

追加預算者。在一年度中原預算有所不足時所追加之預算也。關於追加預算。學者間頗有不同之爭論。贊成之者則謂議會因追加預算。而知政府對於原預算實行之成績。且一年度中而有二次之預算。必能切中於事實。反對之者則謂追加預算徒費國會之時間。而一年度內有二次之預算。其期間失於過短。要之。此二派者。皆未得其允當。折衷之可也。在一年度內務期其原預算與決算相符合。苟因特別之情形。而致原預算上之金額不足。此種情形爲吾人所能逆料者。當此之際。不得否認追加預算也。

第一項 追加資金

追加資金者。原預算上之科目定額有不足時所追加之金額也。關於其名稱。因國而異。在美國爲不足議案。在英國爲補充金額。究其意義。要不外補充原預算之不足也。而追加預算與追加額金不同之點。前者爲新法律。後者不過科目金額不足之補充。自國會

議決權上觀察之。前者之通過甚難。且費時間。而後者則甚易也。故自政府而論。斷。追加資金。遠勝於追加預算。在追加預算。國會之監督甚嚴。在追加資金。政府頗有伸縮之餘地。政府編制原預算。往往縮小其額。而求充於追加資金。職此故也。

第三項 允許擴充

允許擴充者。當原預算有所不足時。政府得擴充國會所允許之範圍也。夫允許之擴充。乃對於特定科目。而非對於原預算之全體。然人民對於政府。經數百年之競爭。而後博得監督財政權。若允許政府得擴充其原預算之允許。是棄其監督財政權矣。雖曰特定之科目。然政府已有伸縮之餘地。往往藉端舞弊。任意擴張其範圍。殊有礙於財政上之秩序也。

第四項 科目流用

科目流用云者。預算上各種科目之金額互相流用之謂也。如移甲項之款而用於乙項。或借甲項之餘而充乙項之不足。即所謂之科目流用。此種事實。乃各國之所習見。當財

政急迫之時。往往有之。然依學理而考究之。此種情事。實爲財政原則上之所深忌。蓋科目流用。擾亂預算之統系。因之財政之情形。混沌莫明。全失預算之旨趣。於是人民之監督財政權亦無從見其効力矣。

第五項 預備金

預備金者。準備預算不足之資金也。故與國庫之準備金迥有不同。國庫準備金。意在通融。而後仍須返還之。預算上之預備金。則全爲補充預算上之不足。日後無所返還也。近世以來。各國對於預算皆有預備金之設置。其最著者如英國之偶然政務預備金。秘密事務預備金。日本之第一預備金。第二預備金。皆是。且有對於特定科目而設特別預備金者。使政府對於一定之總額。在一年度內。如有預算定額不足之情形。得隨時支用之。惟不得出此總額之外焉。此種制度。意在總額限制。雖政府在此定額之內。不無伸縮之餘地。然其弊較允許擴充與科目流用者爲少也。

統觀以上所述。雖各種補救預算不足之制度。多少皆須受國會議決權之拘束。然任舉

二者而比較之。其議決權之強弱則有不可同日語者矣。今依學理而爲允當之論斷。苟恐原預算上科目之定額有所不足時。則以少額之預備金輔佐之。一方政府受嚴重之監督。財政之秩序不致擾亂。一方行政上之進行亦不致有所阻礙。如預備金猶不足以補充之。宜採追加預算制度。庶乎政府之舞弊較難。以上所述。皆爲執行財政形式上之問題。必須立法機關之議決。至於補充財政實際上之問題。如售出官有財產及發行公債等。亦須立法機關之議決。不待言矣。

第十節 預算議決之程式

預算須經國會議決。既如前所述。於茲所欲研究者。預算議決之程式。易言之。即當國會議決時。預算宜爲如何之分類也。預算案固分支出收入二部。然近世以來。各國財政。收入多以永久法律規定之。必須國會議決者尙少。惟支出部分大半皆須國會每年議決之。故吾人所應研究者。國會議決支出時。支出預算應如何分類表決之也。考從來之實例。對於國家支出以一次投票表決之者有之。以三四百次獨立投票表決之者亦有之。

然則究如何分配而後適宜。誠爲不可不研究之問題。雷洛普利兒之言曰。議決賦稅之權。實包有二種之權。一則確定賦稅之必要。二則確定賦稅之由於一定之途。吾人觀此。則知議決預算時必求其班部適宜。若分析過寬。則昧於支出之用途。分析過嚴。則失於支出之分配。所謂班部適宜者。要在得其支出之眞象。而不遺其分配之重輕。夫表決之標準。或依部而表決之。或依節而表決之。或依行政各部而表決之。依節而表決之者。固可得其支出之眞象。而無模糊議決之虞。然往往分析過微。則有分配不適宜之弊。如對一種之事業而分數票表決之。得議員注意之先者。將得較大之額。又如對數種之事業而分數票表決之。其得議員注意之先者。所得之額亦較大。馴至先者罄其巨額。而後者全無著落。此種情形。往往有之。故立法機關表決預算。皆合數節而以一票表決之也。如依部而表決之。不惟難得支出之眞象。而有模糊議決之弊。且對於用途既無定則。復無限制。行政機關易於挪移。而立法機關難於監督。蓋依部表決。範圍過寬。普利兒所謂之第二種權。將全然拋棄矣。然則依節而表決之者。弊在難得費川分配之適宜。依部表決

之者。弊在難得支出用途之真象。吾人折衷而論斷之。則國會表決時。關於預算之劃分。有二種之條件。一、每票所表決之科目。範圍不可過寬。而味支出之真象。二、每票所表決之科目。分析不可過微。而失分配之適宜。此其原則也。至於確定之標準。則須依其國家之情形與其預算之組織而後定之。例如美國。則可依其預算案上之分類。而爲預算表決之分類。一、內務建設。二、外交事務。三、陸軍建設。四、海軍建設。五、印度事務。六、恤金公共建設及郵務。七、雜項彙科命布省。夫以行政之各部爲預算分類之根據。如以上所述者。則於各部之下。不可不更分各節。以表決之。而求切近於支出之真象。惟表決各節之投票。不可爲最終之投票。表決各節而後。再依各部而表決之。此種分類。較允當焉。吾人於此。又有不可不注意者。即漫無關係之附錄也。此種附錄。或爲預算之改正。或爲條款之附加。惟對於預算之原條全無關係。而附錄之原因。或爲私人之關係。或爲地方之利益。若獨成議案而提出於國會。必難邀得議員之贊同。蓋附加於預算者。意在借重於其原條之重要。而得議會之贊同也。尤有奇者。甲欲行私。則乞助於乙丙諸人。乙欲舞弊。則乞

助於甲丙諸人。互相聯絡。彼此攀援。往往一次預算之通過。隨帶多數之附錄。此皆各國預算中所屢見不鮮者。而以美國爲尤甚。英國對於下院議員。限制其修改預算權。議員對於預算。僅可減除。不可增加。意在預防添置附錄之弊。如議員對於預算有重要之修改時。必須送交政府而解釋之。承認與否。乃政府之權衡。故英國下院增加附錄之弊甚鮮也。

第十一節 預算之不成立

預算不成立云者。預算未得依法議決之謂也。雖預算不成立之原因。不一而足。然不成立之結果。則無所區分。今先論述預算不成立之原因。而後及於預算不成立之辦法。

第一款 預算不成立之原因

預算不成立之原因。固有種種。然其最要者有五。一、國會不成立。或國會雖成立。而在預算提出前。被解散時。二、預算提出後。兩院議決前。國會被解散。停會或閉會時。三、一院對於預算全部否認時。四、兩院議決不同。而協議不調和時。五、預算之編制或議決。違反法

律時。此數者皆爲預算不成立之重要原因也。

第二款 前年度預算之適用

當預算不成立時。國家應如何處理其財政。乃從來學者聚訟之點。學說不同。主張各異。其最重要之學說有四。一、法律事項說。以預算爲法律事項。其要旨謂國家之歲入與歲出。非依每年之預算。不得徵收或支出。故預算之性質實爲法律事項。二、財政委任說。謂國會議定預算。由此預算而以關於國家歲出入之財政處分之全權委任於政府。故每年非由國會以預算委任其財政權。政府不得遽依賦稅法會計法而徵收賦稅支出政費。若不待預算之議決。而爲此等財政處分。卽爲違憲越權之行爲。人民對於政府在法理上無納稅之義務。三、財政條件說。其要旨謂預算乃政府之財政上得以實行收入與支出之處分之必要條件。此說本於三權分立論。故認預算爲國家對於政府之法律執行委任狀。四、行政事項說。其理由蓋以預算本非關於人民權利義務之準則之法規。惟指示各行政機關以處分歲入之標準而已。在德法普比等大陸諸國憲法之此文

中。縱明言預算以法律定之。或制定預算須按立法之程序。或預算須經國會之協贊等。其要旨不過謂每年之預算。須經國會參與之而已。非即以預算作法律也。故政府之徵稅之權利及各種支出之義務。皆根據於賦稅法會計法等。非因預算而始獲得之負擔之也。職是之故。預算之範圍。要仍以賦稅法會計法所規定者爲限。且國會縱未能議定預算。或因其他事故而致預算不成立時。人民不能因此而免除其納稅之義務。政府亦不能免除其應支出之義務。以上四說。各有理由。而主張法律事項說者。則謂預算不成立時。國家之財政處分權當然中止。不論何等收入。皆不能徵收。何等經費。概不能支出。否則爲違憲越權之行爲。主張財政委任或財政條件說者。謂當預算不成立之時。政府雖依據賦稅法會計法等。有收入支出之權限。然由前之說。既未受執行預算之委任。由後之說。亦缺憲法上之條件。故原則上仍不能爲財政處分也。主張行政事項說者。則謂預算不過形式爲法律。且必以法律爲組成預算之基礎。故預算雖不成立。政府可依法律而收入支出。統觀以上四說。固各有其論據。然不拘於預算之形式而闡明其本性。從

實質上區別預算與法律者。當以行政事項說爲最得其當。余贊同之。吾人考各國之實例。當預算不成立時。皆以前年度預算移充現年度預算。一則政治上之運行不致停頓。一則財政上之制度不致紊亂。惟當預算不成立適用前年度之預算時。有應注意者數事。一、緊急事項發生時。應如何處理之也。夫適用前年度之預算者。其主旨則在限制政府。使政府對於國家財政有所遵循。不致漠然無所約束。然而緊急事項。隨時發生。不可以常例衡之。於是前年度之預算有難遵行者矣。當此情形。則不可不許政府權宜處理。以濟其變也。至於事後必須請求國會承諾。不待言矣。二、前年度預算中明許移撥之款項。不得適用之也。支出各款有不給時。往往有明許其由他款移撥者。當適用前年度之預算時。對於明許移撥等情事。不得適用之。蓋支出之情形。年與年異。在前年度有不得不許其移撥者。在現年度則情勢迥殊。若仍其舊而允其移撥。必致政府濫用之弊。故前年度不得已焉。而許其移撥。當適用前年度之預算時。不可不慎防之。三、財政部證券發行額之限制也。預算中關於財政部證券發行額之限制。雖非主要部分。然證券發行額

之多寡。實與預算全額之消長。重有攸關。故當適用前年度之預算時。對於財政部證券發行額之限制。不可不遵守之。四、繼續費之支出也。繼續費固分二種。一則繼續分配。無一定之年度。一則繼續分配。有一定之年度。在依年分配之繼續費。則按年皆有一定之支出。而有獨立存在之性質。故預算雖不成立。而適用前年度之預算時。對於此種之繼續費。則可依一定之分配額而支出之。無須拘守前年度之額數。惟分配額以前年度爲滿期者。自不得支出之。不待言矣。至於漫無年度之繼續費。每年皆須核定於預算。故當預算不成立而適用前年度之豫算時。則此種繼續費不可不依前年度之豫算而支出之。五、預算外之支出也。天災事變之各種非常費用。皆爲國家不得不支出者。凡遇此種情事。皆非預算所能逆料而備載。勢不得不有預算外之支出。而非事變又不可以常例衡。則補充科目與預算外支出。自不能與前年度之補充科目及預算外支出適相吻合。故當預算不成立適用前年度之預算時。關於補充科目或預算外支出。不可不許其權宜處理也。惟事後必須議會之承諾。不待言矣。六、預算外國庫負擔之契約也。國家對

於契約上之支出。雖爲預算中之一部。而規定於預算之中。然其性質則與預算殊不相關。故適用前年度之預算時。政府得按例支出之。毫無疑義。以上所述之六端。當適用前年度預算時。皆爲重要之點。其餘無足重輕者。概不贅焉。

第十二節 預算之効力

夫人民對於國家既有監督財政之權。而行使其監督權者。又皆借重於預算。故預算之効力如何。即其監督權之効力如何也。然則預算之効力。果如何而後見。是則本節所應研究者矣。夫預算所以發生効力者。對於政府施行預算時。必設種種之限制。若行政官違反此等限制。則行政官應負一定之責任。此即預算之効力也。吾人於此有應注意者。預算之形式。雖爲法律。然其根本原因。不外重視預算。以保人民之監督財政權。若自預算之本質上觀之。預算固不同於法律。故當行政官吏違反預算。或逾越關於預算之種種限制時。實際上不生如何之結果。政府之債權債務關係。亦全然無所變更。僅行政官吏負擔其責任而已。此預算與法律性質上之不同也。關於預算上之種種限制。舉其重

要者述之於下。

第一款 預算目的外支出之禁制

預算者。監督財政最要之方術也。苟對於預算外之目的。亦得支用預算內之款項。是視預算爲具文。雖有豫算。與無豫算等。政府得任意爲之。人民對之全無監督之効力矣。蓋凡規定於預算中者。對於一種之情事。皆有一定之金額。若因預算外之目的。動支此等之定額。則規定於預算中者。反致資金不足之患。於是預算之計畫。無所見其功能。雖有預算。是與無預算者同矣。故對於預算目的外之支出。應有嚴重之禁制。換言之。對於預算目的外之情事。不得支用預算中之款項也。惟有難者。關於目的之範圍。果如何始得爲預算目的內。更何如始得爲預算目的外乎。實際上殊難判斷。凡情事之顯然在預算目的外者。自易禁制其動支預算內之定額。然所欲舉辦之情事與預算中所規定之目的。往往性質相近。或統系相關。於此而欲動支預算中之定額。似不得謂爲違反預算之目的矣。當此情形。殊難審定。雖有政府提出於議會之預定經費請求書。得藉以詳細審

考之。然究不能得其目的之精確範圍。故對於政府縱有此種之禁制。實際上亦不免略有出入。特其大者不得愈其範圍而已。

第一款 收支互相抵除之禁制

禁制收入支出互相抵除云者。謂行政官吏不得以其所得之收入減除其所費之支出也。雖收入與支出同爲其所管轄。且在同一年度之內。然對於其收入與支出。亦須依相當之程式分別經理之。不得自其收入中減除其支出。而後以其餘額繳納於國庫。故行政官吏對於其所得之收入。依相當之程式交納於國庫。對於支出。亦依相當之程式自國庫支出之。雖曰收支相抵。實際上資金之額數無所減增。且省種種之程式。然預算與決算之總計。必因收支相抵而紊亂。且決算上之收入與支出。亦必糾纏相混而難明。故各國對於收支相抵之禁制。皆奉爲一般之原則也。各國實行上雖不無例外。然亦微矣。

第三款 同一年度科目流用之禁制

在同一年度中不得支用他項資金。換言之。即在一預算中。對於甲款之事項。不得支用

乙款之資金也。蓋設此種禁制者。一方足以限制政府挪移濫用之弊。一方足使預算有拘束力。以保護人民之監督財政權。苟無此種禁制。則政府對於各款必有任意挪移之弊。其極也將視預算爲具文。遂與無預算者等。安得其國家財政之健全耶。故近世各國皆以禁止定額流用爲原則。然亦不無例外。各國對於特定數款。往往有明許移撥者。其中皆有不得已之苦衷。且必以特定數款爲其流用之範圍。若無款項流用之禁制。則預算必致雜然紛亂矣。

第四款 不同年度餘額流用之禁制

不同年度餘額流用云者。謂甲年度預算所餘之殘額。流用於乙年度預算之內之謂也。關於此點。不可不明示禁止。以防預算之紊亂。故甲年度之餘額。應反還於國庫。乙年度之不足。應要求額外之補充。蓋不如是。不足以明預算之效力。此原則上所應是認者也。然吾人考諸各國之事實。往往有因特別之情形而設例外者。如法國一千八百六十二年之會計法。以禁止不同年度資金之流用爲原則。更特制定額移撥及前年度支出之

例外。日本亦然。所謂前年度支出者。例如前年度已確定爲償還債務之經費。而前年度未實行償還。若其時效尙在五年之內。則債權者猶有請求權。當此情形。須於次年度支出以償還之。此便利上不得不設此種之例外。否則每年預算皆須加之意也。所謂定額移撥者。行政官吏當預算定額尙有殘餘時。則可移歸次年預算之同一項下。不必返還於國庫。以免翌年行政官吏又如數要求之。徒增繳還與支給之煩勞。如不同年度之明許移撥之類是已。

第三章 會計之施行

會計施行云者。謂依預算之計畫實行國家支出及收入之計算也。會計施行之開始。當在會計年度開始之時。自不待論。於此所應論述者。關於國家支出與收入之所屬年度。不可不區分。若不區分。則收支各款必致數年相攪。茫然無所統系。其次關於收支整理之期間。不可不研究。支出與收入雖有年度之劃分。然而收支各項勢不能依時完結。全然無所殘餘。有所殘餘。則須力圖整理。力圖整理者。則須有相當之整理期間也。又其次

關於收支之時効不可不論述。收支各款既不能依時完結。然則如債權關係。必須經幾何時而後債權消滅。此誠重要之問題也。至若收支之種種事務以及收支殘餘之整理。亦皆本章所應詳述者。對於以上之各種事項。分節論之於次。

第一節 收支之所屬年度

收支所屬年度云者。收入與支出究屬何年度之謂也。對於實際上發生收入與支出之種種事實。不可不詳細區分其年度。以盡預算之功能。而清會計之眉目。此各國會計法上皆認爲原則者也。吾人因研究之便利。更分爲收入與支出之二款論之。

第一款 收入之所屬年度

國家收入。有隨時者。有納期一定者。納期一定之收入。則視其納期末日之所屬年度爲其所屬之年度。如田賦、所得稅、營業稅等是也。蓋各國之國稅徵收法。對於此等賦稅多由政府發布納稅通知書。若至納稅期日已滿。政府未曾發布納稅通知書。則納稅者免除其納稅之義務。若政府屆期有通知書。此等收入即編入於本年度收入之中。故此種

之國家收入。得有一定之期間。至於隨時收入。則視其金額收入日之所屬年度。或交納通告書發布日之所屬年度。爲其所屬之年度。此等收入之爲賦稅者。如關稅、印花稅、註冊稅等是。其餘者如規費、准許費、沒收金、專賣收入、國有產業收入等是。此等收入。有直以金額交納者。有受通知後始行交納者。要之。其爲隨時之收入則一也。對於直以金額交納之收入。則以其交納日之所屬年度爲其所屬之年度。對於領受通知書而後交納之收入。則以其通知書發行日之所屬年度爲其所屬之年度。此近世各國之通例也。

第二款 支出之所屬年度

國家支出。不一而足。欲分其所屬年度。不可不依各項事實而判斷。如公債本息、恩給、及年金等。則視其交付期日之所屬年度爲其所屬之年度。如返還金、填補金等。則視其決定交還及填補期日之所屬年度爲其所屬之年度。所謂返還金者。謂政府徵收後始知其爲錯誤。依返稅法規交還於原納人也。所謂填補金者。謂國庫因天災人變而致損失。須支出金額以填補之也。對於交還金之支出。須有原納人之請求。對於填補金。須由行

政治上之認定。而後政府決定之。故此種支出之所屬年度。須視決定之期日之所屬年度。如俸給、規費、旅費等。則視其實發生期日之所屬年度爲其所屬之年度。又如土木建築購買物件之費用等。則視其成立契約日之所屬年度爲其所屬之年度。第契約往往有巨於數年者。則須視其契約上交付資金期日之所屬年度爲其所屬之年度也。此外更有種種之支出。不屬於前述之支出者。概以發布交付命令之期日。定其所屬之年度。其意義明瞭。不待詳言矣。

第二節 收支之整理期間

近世以來。各國對於國家之收入支出。皆有一定之年度。雖其年度開始之期不相一致。而其以十二個月爲一年度以分收入支出之界限則一也。然而現金之出納。不盡適合年度而完結。吾人自收入方面觀之。若其交納之期日適與年度末日相當。此種收入雖屬於本年度。然徵收命令必於年度末日始發布。於是資金之交納。必於年度經過之後。且國家收入。往往有一定之期間。於此期間內可延遲其交納。故國家對於此種收入。

有至年度經過後始發布其徵收通知書者。是現金之交納亦必在年度經過後矣。吾人更自支出方面觀之。交付期日或契約成立日。適與年度之末日相當。則支出之請求。自在年度經過之後。於是資金之支出亦必在年度經過之後矣。質言之。無論國家之收入抑支出。皆不能於年度末日完結。截然無所殘餘。故關於國家之收支事項。不可不設整理之期間也。如法國自一月一日至十二月三十日爲一會計年度。而其整理期間則以翌年八月三十一日爲限。日本自四月一日至翌年三月末日爲一會計年度。而其整理期間則以翌年度十一月三十日爲限。皆以法規明定之。此其例也。然各國中亦有不明定整理之期間者。非其國家之收支。適於年度末日完結。實際上亦須年度經過後而整理其殘餘。特無明定之條文而已。如是則不如明定於法規之爲宜矣。

第三節 收支之時効

時効云者。因經過一定之期間。使債權及債務歸於消滅之法定原因也。人民相互間。關於債權及債務關係。既有時効之規定。經過一定之期間後。則債權歸於消滅。然則國家

對於債權及債務關係。亦不可無時效之規定。考諸各國之實例。對於國家之債權及債務關係。各國概定爲五年。惟因特別情事有縮短其期間者。皆原於實際上有不獲己之苦衷。非有如何之學理。第吾人於此有不可不知者。關於時效之中斷也。如政府應支出之債務時效。若於五年內債權人有支付之請求時。則其時效中斷。如政府應收入之債權時效。若於五年內政府有繳納之通知。則其時效中斷。要之。收支時效以及中斷時效。其意義與私法上之所謂時效與中斷時效者。學理上全無差異。特國家收支時效較私法上之時効爲短耳。蓋國家之收支爲數甚巨。若其時効過長。實有不利於國庫。且致財政整理上之困難也。

第四節 收入事務

收入事務者。收入國家歲入之行政事務也。關於國家之收入事務。可分爲收入程序與收入機關之二款述之。

第一款 收入之程序

收入程序者。國家本於法律命令及契約而徵收賦稅規費及官業收入實行上之程序也。夫國家之歲入。其徵收方法雖多由特別法例規定之。然其權利之基礎。要不外法律命令與契約。今概言之。如賦稅。罰金。沒收金。以及專賣收入等。皆基於法律者也。如行政上之各種規費。皆基於命令者也。又如物品賣出金。則為基於契約者也。故國家徵收其歲入。不本於法律。即本於命令。不本於命令。即本於契約。其權利之基礎。要不外此三者而已。本於此三者而徵收之程序。即所謂徵收之程序也。惟於此吾人有不可不分別言之者。一為徵收賦稅之程序。一為徵收稅外收入之程序。徵收賦稅之程序。又因徵收有定期與無定期而有區分。如田賦。所得稅。營業稅等。皆有一定交納之期者也。如海關稅。註冊稅。消費稅等。皆無一定交納之期者也。有一定交納之期者。如過其期而不交納。則須督催之。且有滯納處分之程序。故對於此種賦稅。除依據各種稅法外。更須依據國稅徵收法。蓋國稅徵收法者。其主旨則在督催及處分滯納之規定也。反之。如對於海關稅等。皆隨課稅物件之移轉而徵收其稅。固無所謂賦稅之滯納者。則無須依法督催與處

分。故對於此種賦稅。僅依各項特別稅法而已足。要之。賦稅徵收之程序。因其交納期有定與無定之不同。而生徵收程序上之差異。其差異之要點。則在依據國稅徵收法與否也。至於徵收稅外收入之程序。甚簡單而易曉。概隨收入權利之成立時而收納之。惟所謂稅外收入者。乃指賦稅外之收入而言。即非賦稅之國家收入。如規費、物品賣出、罰金、沒收金、以及專賣收入等。又其他如供託金、保管金等。一般收入官吏亦皆謂爲稅外收入。雖供託金等性質上不得謂爲國庫入。其理由茲不必論。然對於賦稅而概分之。皆可謂爲稅外之收入也。

第二款 收入之機關

收入機關。共有三級。一曰命令機關。二曰領收機關。三曰保管機關。命令機關者。發行徵收賦稅之命令。即納稅通知書。與徵收稅外收入之命令。即稅外收入交納通知書。之機關也。掌此職者。各國之通例皆爲官署或官吏。如對於賦稅之徵收。多由稅務官吏掌理之。如對於稅外收入之徵收。則由各區長官執行之。領收機關者。乃本於收入命令而領

收所交納之現金之機關也。近世以來。各國之實例多以領收機關與命令機關互相對立。乃別設領收機關以實行領收各種之收入。此即所謂之金庫制度也。惟地有通塞。民有繁鮮。雖金庫制度爲今日之所盛行。領收機關究不能普及於全國。故各國之通例。皆以領收機關爲原則。對於僻塞之鄉。則有以收入官吏或委員領收之之例外。特領收委員領取後。不得不迅速交納於金庫。以杜其挪移濫用之弊。保管機關者。保管領收機關所領收之資金之機關也。此種機關。通例爲金庫。凡領取官吏或委員所領收之收入。皆須交納於最近之金庫。此其原則也。惟因特別之情形。不得不有例外。如在僻塞之區。交通不便。若必使之交納於金庫。則有種種之困難。當此情形。不得不權宜處理。故亦有限定期間。而使領收官吏保管之者。然非不得已時。不得違反原則而行此種之例外也。

第五節 支出事務

支出事務者。關於國家依法律命令及契約之支出之事務也。凡支出之債權者。支出之機關。交付命令之程式。及其效力。皆有關於支出事務。而爲吾所應知者。以下分敘述之。

第一款 會計上之債權者

國家方面既有支出之義務。無論其爲本於法律命令抑契約。他一方面必有領收國家支出之債權者。斯固當然之理也。惟對於國家之支出。除正當債權者外。更有現金領存官吏、銀行、以及現金保管機關。皆得爲國家會計上之債權者。所謂正當債權者。固無論矣。而現金領存官吏及銀行。雖非法律命令及契約上之正當債權者。或債權者之代理人。然國家有時爲債權者預防危險。支存現金於其所委任之官吏或銀行。使之他日轉交於正當債權者。此固事實上之所難免。亦各國之所習見者也。故此種現金領存官吏及銀行。在國家會計上雖非正當債權者。亦爲會計上之債權者。斯固當然之結果也。惟此種制度。實有碍於金庫統一主義。苟非不得已時。不可出此。考諸各國之實例。法國僅對於軍隊戰艦在外事務及官工業務。始有領存之先例。日本則關於領存之事件較多。如償還國債本息、軍隊軍艦之經費、在外各公署之經費、交付於外國之經費、內國交通不便各區域之經費、事務所不定之經費、以及公署雜費一年總額不滿千元者。凡此

種種之費用。皆得領存。其他各國。對於領存之事項。規定不一。要皆有領存之事實。蓋領存事項之多寡。純視其國內交通便利與否爲權衡。法國之金庫制度。設置完備。故其領存事項較他國爲少。雖領存制度有碍於金庫統一主義。然實際上。有不得已焉者。既有領存之事實。則會計上不得不於正當債權者外。更認有一種特別債權者也。現金領存外。更有現金保管機關。亦爲會計上之一種債權者。惟此種債權。必於特別事實發生時。而後成立。所謂特別事實者。如因不可抗力而致資金有所損失。則不得不支出資金以補充。而領收此種資金者。卽其先爲現金保管者之官吏也。故此種現金保管機關。亦得爲會計上之債權者。總之。會計上之債權者。除正當債權者外。如現金領存機關與現金保管機關。在一定情形之下。亦得爲會計上之債權者。

第二款 支出之機關

支出機關。亦分三級。一曰命令機關。二曰支付機關。三曰保管機關。所謂支出命令機關者。卽支付命令官吏。換言之。卽發行交付命令之官吏也。支付命令官吏。乃指國務長官

而言。特國務長官所委任之官吏亦得爲之。則稱之爲委任支付命令官吏。所謂支付機關者。對於支付命令而支付現金之機關也。支付機關。乃指金庫及現金領存官吏而言。蓋原則上以金庫爲支付機關。惟在特別情形之下。領存機關由金庫領取現金而後支出。當此之時。領存官吏亦爲支付機關也。所謂保管機關者。由金庫領取現金後。而爲正當債權保管之之機關也。此種機關。亦指金庫及領存官吏而言。蓋金庫受官吏之支付命令後。或領存官吏受金庫之支付後。在正當債權者之領取前。金庫或領取官吏當爲之保管也。此種保管機關。在支付現金於正當債權者時。雖爲支付機關。然在支付之前。究爲保管機關也。保管共分隨意保管及義務保管之二種。隨意保管者。領存官吏及收入官吏以自己之責任保管其現金於金庫或自手。得隨意爲之。義務保管者。必須保管其現金於金庫也。

第三款 支付命令

支付命令者。對於會計上之債權者。國務長官或其委任官吏所發行記載國庫應支付

之現金之一種支票也。關於此點。重要問題有二。一爲支付命令之要件。一爲支付命令之効力。以下分項述之。

第一項 支付命令之要件

支付命令之程式。因各國制度之不同而有差異。未可一概而論。然無論其形式之如何。皆須備具種種之要件。例如

一、支付命令必須對於會計上之債權者發行之。於此所謂會計上之債權者。前已言之。即正當債權者與現金領存官吏銀行以及現金保管官吏也。支付現金既以債權爲主要原因。則支付命令自以債權者爲主要條件。苟非對於會計上之債權者。則不得發行支付命令。斯理固甚顯然。不待煩言而解。故會計上之債權者。乃支付命令之第一要件也。

二、發行支付命令之官吏須將其發行支付命令之事實預先通知金庫。此種情事。乍觀之似無足輕重。然若支付命令官對於會計上之債權者已與支付命令。而不通知

金庫以發行支付命令之事實。則金庫對於支付命令無從辨其真偽矣。故支付命令雖有時因特別之情形。無須直接交付於受領人。因之命令官吏亦無須預先通知於金庫。然在普通情形之下。究以支付命令官吏預先通知其事實於金庫爲原則。苟不通知。則真偽難辨。流弊易生。此預先通知金庫所以爲支付命令發行上之要件也。

三、支付命令須以各部長官所造具之支付預算書爲準據。國務長官及其所委任之支付命令官吏。雖通稱爲支付命令官。然實際上發行支付命令者。皆爲各部長官所委任之支付命令官吏。且各部所發行之支付命令。又非出諸一手。故各部長官對於委任支付命令官吏所發行之支付命令。不可不有一定之標準。以免超過議決之定額。是以各部長官依據現年度預算之定額。造具支付預算書。而定支付命令各官吏所應支用之金額。此種支付預算書。一方由各部長官分布於其所委任之官吏。一方更須送交於金庫。必如是而後可免超過之弊也。

四、對於發行支付命令須有一定期間之限制。各年度內發行支付命令。須有一定

之期間亦猶各年度內收支整理之有一定期間也。如無期間之限制則將連年相擾。全失會計年度之旨趣矣。雖其期間之修短與其起末之時期依各國會計年度開始之不同而有差異然其必有期間之限制則一也。

五、支度命令須按項發行。於此所謂項者指預算上科目之一項而言也。凡屬於一項之費用無論其用途之多寡皆得於一次支用之。如不屬於一項之費用則不得相併支用之。蓋其主旨乃在限制科目之流用而妨財政計畫上之紊亂也。

第二項 支付命令之効力

支付命令之効力云者謂支付命令發行後在一定期間內無論何時受領人對於國庫皆有現金支付之請求權。而國庫對於受領人無論何時皆有支付現金之義務也。惟於此有應注意者。一、須在一定期間內。國庫對於受領人始有支付現金之義務。反言之。若經過一定期間後。國庫對於受領人當然消滅其支付現金之義務也。所謂一定期間者。學理上固無一定之限制。然揆諸各國之實例。皆以五年爲受領人對於國庫請求權

之存在期間。故經過五年後。受領人之權利與國庫之義務當然同時而消滅。二、若在特別情形之下。雖一定期間未滿。國庫亦得拒絕其支付之請求。例如一、支付命令違反法律命令時。二、支付命令已超過支付預算時。三、發行支付命令之通知未到國庫時。四、支付命令與支付命令之通知不相符合時。五、支付命令污損。不能與支付命令之通知相對照時。凡在此等情形之下。國庫拒絕受領人之現金請求。乃當然之結果也。

第六節 收支殘餘之整理

收入支出不能於年度完結後無所殘餘。故各國對於此種年度完結後之收支各款。設有整理之期間。已於第二節詳言之矣。然第二節所謂整理者。乃對於本年度之收支殘額而言其範圍甚狹。實際上收入支出之款項有經過數年者。更有所謂偶然收入者。似出乎本年度收支整理之範圍矣。故余於此所欲論述者。即此經過數年度之收支及偶然收入之整理也。以下分款述之。

第一款 過年度收入及偶然收入

過年度收入云者。謂過去年度之收入。至於前一年度或前二年度。在所非問。惟過去之年限。不得超過法定時効之期間。斯固不待言矣。偶然收入云者。謂不能預定之收入。其性質與普通收入迥有不同。故整理此種收入之方法。與整理過年度收入者同。此外更有所謂返還金者。各國對於返還金之整理。其方法略異。以下分項詳述之。

第一項 過年度收入

過年度收入之發生。乃因在過去年度國家之權利已經確定。偶以特別債事未得發布徵收命令。於是遺此殘額而徵收之於日後。此種情形。在學理上固所難無。然在實際上乃屬罕見。故一國財政之整理計畫。不能因此區區之款而延遲。至後年度徵收此款之時。而實際上國庫又有所收入。特因此區區之款無足重輕。故各國對於此種收入。皆編入於徵收年度收入之中。而不追納於過去年度收入之內。

第二項 偶然收入

偶然收入既為隨時偶發之收入。其無一定歸屬之年度。固不待言。然則與過年度收入

均視爲本年度之收入而整理之。亦屬當然之事也。其在年度內收入者。則爲本年度之收入。其在年度後收入者。則爲翌年度之收入。此各國之通例也。

第二項 各種返還金

返還金者。國家已經支出之款。因債權者無相當之權利而返還之之金額也。返還金共分二種。一爲誤與及過與之返還金。二爲預與估與及撥與之返還金。誤與者。錯誤之付與。即對於無債權關係者而誤與之之謂也。過與者。超過之付與。即對於有債權關係者超過其債權額而多與之之謂也。此種不正之付與。固應使受領人返還之。然至其返還之後。在會計上亦爲一種收入。國家對之應如何處理。此則吾人所欲研究之問題也。關於此點。歐洲各國之制度與日本不同。歐洲各國之會計法。對於返還金之整理。須視其返還時之情形如何而後定。其返還期在出納完結前者。則繳回於原款。其返還期在出納完結後者。則屬於返還期所屬年度之收入。此歐洲各國之通例也。日本則異。是不問其返還時之情形如何。概屬於返還期所屬年度之收入。而不繳回於原款焉。預與者。預

先之付與。即對於債權之金額不確定者。便宜上預先付與之者也。估與者。估料之付與。即對於債權未發生者。便宜上估料付與之者也。撥與者。即爲甲目的所領存之現金。而爲乙目的移撥付與之者也。各國對於預與估與及撥與之返還金。皆視其返還時之情形如何而後定。其返還期日在出納完結前者。則繳回於原款。其返還期日在出納完結後者。則屬於返還期所屬年度之收入。此各國之通例也。

第二款 過年度支出及定款移撥

過年度支出者。謂過去年度之支出。定款移撥者。謂過年度殘額之移撥也。以下分項述之。

第一項 過年度支出

在過去年度。政府既確定其支出之金額。因未受支出之請求。故未發行支付命令而實行支出之。當此情形。根據債權之時効。在年度過去後五年內。仍可隨時請求國庫之支付。前已詳言之矣。於此所欲論述者。對於過年度既經確定之費用而於本年度始行支

付之際。應如何以處理之也。夫過年度支出之所屬年度。其出納既經完結。而積權者依法請求支付時。國庫又不得無故拒絕之。其自本年度支出項下支付之。固爲當然之結果。惟當此際有不可不注意者。當支付過年度之支出時。須視過年度預算額中有無殘餘。如有殘餘。則自其殘餘支付之。如無殘餘。則以本年度預備金補充之。要之。對於本年度預算之定款。不得任意支用之。而致防害一定事業之進行。且易紊亂本年度預算之分配。特對於過年度應行支出之款。受領人苟在五年內請求支付時。國庫不可不於本年度支出之。此乃毫無疑義者也。

第二項 定款移撥

定款移撥者。各部長官對於預算定款有所殘餘。不返還於國庫。而移撥於翌年度。使用之於同一目的者也。如預算案中記載對於一定科目明許移撥。或對於事業及建造。在一年度內可竣其事者。偶因特別情事而致遲延。於是至翌年度不得不許其移撥前年度之所殘餘。又如事業及建造必須數年而後竣事者。則對於每年度之殘餘自可許其

遞次移撥也。蓋事業性質上爲必須繼續之費用。若必使各部長官返還其殘餘於國庫。不惟程序繁亂。且有礙於事業之進行。故程序便宜上不得不許其移撥也。惟定款移撥必於不得已時行之。苟不然者。必致預算紊亂而失年度之旨趣也。

第七節 報告計算書及簿冊

報告者。關於收入支出事務上之報告。以明年度內收支之情形。而謀財務之整飭者也。對於收入事務有報告之責者。爲收入官吏。歲入徵收官。金庫。及收入事務管理廳。如收入官吏報告其收入事務於歲入徵收官。歲入徵收官報告其徵收事務於其主管官廳。而金庫報告其收入事務於歲入徵收官之類是已。歲入事務管理廳根據上述之種種報告。造具總報告書。送呈財政部。對於支出事務有報告之責者爲金庫。現金領存官吏。似有報告之責。然現金領存官吏實自金庫領取其現金。故關於支出事務。純由金庫報告之。計算書者。關於年度內收入支出之計算。藉以證明收支之正確。且備檢查而考驗經理人之責任者也。其關於收入者。歲入徵收官吏及收入官吏造具計算書。依次遞呈

而達於審計院。其關於支出者。支付命令官吏及現金領存官吏造具計算書。依次遞呈而達於審計院。而金庫則凡關於收入支出之種種事務。皆須造具計算書。經財政長官送呈審計院。而掌檢查各種計算書之權者。即審計院也。簿冊者。根據報告及計算書。詳載收支之實況。以永遠爲目的。而備將來之參考者也。應備簿冊者。乃歲入徵收官。歲入事務管理廳。收支官吏。金庫。及財政長官。凡關於收入支出之實況。皆依其所經理者記載之。所以證明收入支出之結果者也。

第八節 特別會計

特別會計者。獨立之經濟機關。管獨立之收支經濟者也。例如各種事業之會計是已。特別會計與一般會計。其程序迥有不同。故在一般會計稱收支或出納者。在特別會計則稱爲受付。茲述其不同之點。一、一般會計之收支。必限於金錢。而特別會計之受付。包有以金錢計算之物品價格。蓋特別會計爲管獨立之經濟事業。當其經營開始之先。自一般會計受領固定資本與流動資本。以之自設獨立之經濟機關。故其計算分資本計算

與受付計算之一種。至年度末之清算時。若現金少而現品多。須以現品核價而補充其流動資本。故特別會計之受付計算。隨括物品之價格也。二、一般會計之範圍廣博。其定款之支出。不受總收入之拘束。而特別會計之範圍狹小。其定款之支出。必以總收入為權衡。蓋一般會計之支出。總支出不可超過總收入。固不待言。然依各種條款而論。則不問其總收入之情形如何。可支用其預算之定額。且可為預算之支出。特別會計則反是。必須收支互相對照。若當總收入減少之時。不得超過實際之歲入與流動資本之合計額而付出之。且各特別法中均有明文規定。其在規定以外者。不得以之為歲入。一般會計上之預備金。特別會計不得支用之也。三、一般會計之收支。在年度後猶有一定整理之期間。而特別會計之受付。則於年度終結之日截止。蓋前者規模廣大。易有殘餘。不可不有整理之期間。而特別會計則異是。故一般會計之支付命令。雖至年度後。猶有一定之期間。可以發行之。而特別會計之支付請求書。乃於年度末日截止之。惟對於特別事業。關於收入部分。有時允許其於年度後整理之者。蓋因特別之情形。年度內不能完竣。

其收入。當此之際。不得不許其於年度後一定期間內整理之。意在增加其收入。以補充一般會計也。統觀以上。關於一般會計與特別會計之差異。既瞭然而易見。然則特別會計之性質及其範圍。亦自昭然明矣。此種會計外。更有因證明責任之範圍。而與一般會計分立者。普通亦謂之爲特別會計。第其主旨僅在證明責任之範圍。至其性質及程序。全與一般會計無異。不可與上述之特別會計同日語也。

第四章 金庫制度

金庫制度者。關於金庫組織之制度也。夫金庫爲國庫之機關。掌理國家收入支出之事務。且依時報告其情形於各主管官廳。前已略言之矣。於茲所欲論述者。對於金庫應取如何主義以組織之。考諸歐洲往昔之歷史。金庫制度概取分立主義。散布於各地方與各廳。如行政金庫及官廳金庫是也。行政金庫者。爲處理關於特種行政之收支。而特別設置之金庫。官廳金庫者。爲處理各官廳經理之收支。而特別設置之金庫。斯二者。乃往古之遺物。至於今猶有行之者。自法國革命而後。政治上之中央集權逐漸發達。國家財

政以爲預算皆採集中主義。以謀國家事務之統一。於是金庫制度亦漸有歸於統一之趨向。此今日各國對於金庫所以皆採統一制度。而設統一國家金庫也。更自經濟方面觀之。資金既爲國家之血液。然則宜流通而不宜凝滯。學理上亦昭然明矣。若金庫分組。各不相通。則資金凝聚而不流通。乃爲當然之結果。故自經濟方面而論。亦不得不採統一金庫制度。國庫有所存儲。則送交於金庫。而本金庫與其分金庫自能緩急相通。於是國民經濟上沾無限之利益。此亦各國對於金庫之組織不得不採統一制度之原因也。徵諸各國之實例。英國則以英蘭銀行掌理國家之收入支出。德國則以帝國銀行掌理國家之收入支出。日本則採純粹統一金庫制度。而分中央金庫、本金庫、及分金庫之三級。此外全無特別之統系。法國雖採統一金庫制度。然關於特種之範圍。仍有行政金庫。如在一州則有州本金庫。完全獨成一統系之類是也。此種機關。卽上述之官廳金庫。蓋往古之制度。迄於今而未全消滅也。總之。近世各國對於金庫制度。皆將採取統一主義。一則原於行政上之便宜。一則原於經濟上之利益。無論學理上與事實上皆有不得不

然者。惟美國獨無金庫。凡國家所收入之鉅資。全然關鎖於國庫。一收一支。經濟界感受莫大之傷損。制度之不良。雖免爲他人所詬病矣。

第五章 監督制度

監督制度者。關於監督會計施行之制度也。夫財務行政之一切行爲。是否準據預算及法令。不可不實行檢查之。且對於實際上之計算。遇有錯誤或違法時。亦不可無所制裁。此對於會計施行所以有監督之之必要也。考各國之實例。監督之方法共有四種。一曰金庫檢查。二曰計算監督。三曰行政監督。四曰國家監督。金庫檢查云者。對於金庫而檢查其現金出納及保管之謂也。計算監督云者。對於金庫出納員及出納官吏。依其所提出之計算及證書。而檢查其計算正確與否。出納適法與否。以及其計算之方法及程式。正當與否之謂也。掌理此種之監督者。通例皆爲審計院。行政監督云者。對於發行收支命令之官吏。而檢查其所發行之命令準據法律符合預算與否之謂也。惟行政監督可分爲二。一曰事前監督。又曰預防監督。在事前監督。則須特設檢查機關。當行政官吏發

行政支命令之後。送交金庫之前。檢查其正當與否。而後署名以行之。如法國比利時義大利等國。卽有此種制度。二曰事後監督。又曰殿制監督。在事後監督。則由獨立之審計院執行之。如德國及日本卽行此種制度。吾人自學理上而推究之。不得不謂事前監督爲允當。然自實際上而論斷之。國家政務。一日萬端。其勢有不能實行事前監督者。國家監督云者。對於一國財務長官。而檢查其財政事蹟。適合法律。各於預算與否之謂也。此種監督權。雖操於一國之元首及國會。然元首及國會執行監督。不能無所准備。故實際上檢查之者。或爲國會之委員會。或爲審計院也。關於審計院之制度。各國雖不相同。然皆對於政府有獨立之地位。與司法院相同。其職權不僅在事後監督及國家監督之準備。對於計算監督及國家監督亦得行其監督權焉。強健之國家如德法日本等。莫不有審計院。而掌監督之重權。雖英國無審計院之名。然英國之出納檢查局。亦卽各國之審計院也。

第六章 決算

決算者。乃對於預算之收入支出實際財政之結果經過一定財政期間內之確定額數也。蓋國庫之收支。雖依預算而預定。然其實際收支之額數不能確定。故至年度經過後。欲知預算實行上之結果如何。不能無所對照。此種對照。即爲決算。而精密記載之者。即決算書也。夫決算既爲預算之對照。然則總決算與總預算必須用同一之程式。而後始足以證明預算實行之成績。斯固不待言矣。造具總決算者。與造具總預算同。皆由財政總長經理之。關於收入者。據歲入事務管理廳之收入報告書。關於支出者。據行政各部之決算報告書。而後造具歲入歲出之總決算。送交審計院及國會委員會審查之。於是預算實行之結果既昭然易見。而國會對於政府之監督亦鑿然有所依據矣。關於此點。又有一問題。即對於殘額計算之整理也。此種整理。各國間有二主義。一爲法國主義。二爲普國主義。在法國主義。則對於各年度終結後之殘額。相集而爲特別之計算。至殘額俱盡而後止。普國主義。每一年度終結後之殘額。則全部加入於次年度之預算額內。而其殘額中之現年收入者。即爲現年度之收入。如又有殘額。則更移撥於翌年度。此即二

種主義不同之點也。蓋普國主義之劣點。乃在歷年移撥其殘額於次年度。累移累積。殘額愈多。則將影響於預算。似不如法國主義之正確。然普國主義。簡便而易行。實際上亦無鉅大之弊害。此一般學者所以多贊同普國主義也。

附地方財務管理

地方政治之盛衰與地方權力之大小。各國互有不同。未可一概而論。要之。各國依其歷史之沿革。演成今日不同之狀況。然則關於地方財務管理之制度。亦必互相差異。不可同日語矣。余今擇其重要者而略述之。至其制度之不同與其詳細之組織。讓之於地方財政學焉。

第一節 預算之準備

地方準備預算。固不似國家準備預算之尊嚴。蓋在國家。立法與行政分立。而立法機關對於行政機關有嚴重之監督。故國家預算。自行政機關編成後。必經精細之審查。而後付國會之議決。至於地方預算。則由附屬官吏編成之。遂交於監督機關。必其款額甚鉅。

重要攸關。始有財政委員會之組織。以備預算之審查。且無論地方政治如何發達。權力如何澎漲。關於支出事項。必有一定之限制。對於賦稅徵收。必有一定之範圍。更對於收支各項須有獨立之會計。蓋其事業之費用各有不同。其事業之收入亦互有差異。不可不分別計算之也。凡此種種。皆足以限制地方預算制度之發達。故地方預算受自然情勢之拘束。不能達於完全之地步也。

第二節 預算之議決

預算之議決。在國家財政上爲最要之程序。固無論矣。今自地方財政上觀之。預算之議決。亦爲重要之事宜。蓋精確之議定。可防將來不正之支出。如關於事業之興廢。賦稅之選擇。皆當推究而討論之。其最要者。地方行政機關往往計費用於資本。移資本爲收入。蓋地方職務。多爲事業之經營。如地方鐵道、電燈、電話、電車、食水、諸事業。皆與私人之營業相類似。故易致種種之私弊。地方團體不可不精嚴審查之也。

第三節 財政之監督

地方預算雖經地方團體精嚴之審查。然自實際上觀之。仍不能盡監督之能事。故欲財政之穩固而防地方政府舞弊者。則令地方政府之官吏對於不正之支出負完全之責任。而令稽查官監視之。且可特定規條。詳載關於收支之禁制。如有違反規條者。稽查官得據規條以懲戒之。夫如是。庶可減殺行政官吏之不軌矣。近世以來。地方勢力之澎漲。與其債務之增加。已有不能遏止之勢。不惟地方財政將有莫大之危險。即國家財政亦將受莫大之牽連。故國家對於地方財政。不可不加以嚴重之拘束。使之縮小其事業之範圍。減少其支出之額數。國家地方。並有益焉。

第五編 收支適合論

第一部 收支不適合

第一章 收支不適合之原因

夫原預算與決算常相適合。固爲學理上所最希望之事。然預算與決算常相適合。乃實際上之所難能者也。一般學者多謂財政健全之國家。始能收支適合。亦惟能收支適合。財政之基礎始能鞏固。然依余之所見。無論其財政如何健全。未有收入與支出適相符合者。且收入與支出縱不適合。亦不能斷定其財政不健全也。財政不健全者。其預算與決算必皆不適合。而預算與決算不適合者。其財政未必皆不健全。且自實際上觀之。凡財政健全之國家。其收入與支出往往有不相適合之現象。或年度終之收支不相適合。或年度內之收支不相適合。此類事實。不一而足。特財政健全之國家。對於種種情形。苟爲人力所能及者。必求其收入支出互相切近。不致漠無軌範耳。蓋收入與支出所以不能適合者。有種種之原因。或由於自然之變故。或由於人爲之過失。其由於人爲者。在財

政制度完全之國家。尙可彌縫補救。其由於自然者。無論其財政制度之如何。亦無所避之。考之事實。證之學理。莫不然也。今擇其重要之原因分述於次。

第一節 偶然事務之發生

偶然事務者。偶然發生之事務。爲人力所不能逆料者也。如天災、地變、內亂、外患等皆屬之。夫天災地變。純爲自然之現象。無論何人。不能逆料而知。至於內亂外患。雖皆有將發之朕兆。而爲人力所能揣度。然內亂之發生。果在何時。外交之前途。果否決裂。則非人力之所能及矣。夫對於內亂外患。既不能逆料其果否發生。亦不知其發生之期會。而在準備預算時。竟將戰費提出於預算。不特立法機關不能與之通過。行政機關亦必不行其下愚之策也。况天災地變。內亂外患。一旦發生。果需幾何費用以救濟之。尤不能預決之問題。且縱能預決之。彙集鉅額之資金。而爲將來之準備。不特財政上受重大之損失。且經濟界亦必受重大之影響。此非常準備制度。所以不能復行於近世也。各國對於預算。雖有預備金。然此種預備。不過在一定限制之內。補充原預算上科目之不足。對於收支

適合。究不能維持於萬一焉。據以上種種之理由。則知偶然事務發生時。必致收支失其均衡也。

第二節 經濟界之變更

經濟界之狀況時有不同。如以一定不移之預算。而應隨時有異之變更。殊屬難能之事。故經濟界之變遷。往往致收支之不相符合。無論其財政制度之如何也。惟於此所應注意者。因經濟界之變更而致收支不適合之情形。共有二種。一、支出超過收入。二、收入超過支出。夫國家徵收賦稅。往往因經濟界之蕭條。而致收入之減少。此種情形。在直接稅者甚少。而在間接稅者頗多。其結果遂致支出超過收入。反之。國家徵收賦稅。若值經濟界之繁榮。則收入之額或較原擬之數爲多。此種情形。亦在間接稅。蓋直接稅之稅率一定。故其變更甚少。夫收入之額增加。其結果必致收入超過支出。又如官工事業。官有營業等。亦皆以經濟界之盛衰爲其隆替之根據。如當社會繁盛之時。官有營業或可增加其利潤。因之增加國家之收支。反之。則全異其結果。至於官工事業。則與官有營業異其

旨趣。蓋一則關於國家之收入。一則關於國家之支出。當社會繁盛之時。官工事業往往因之而增加。於是增加國家之支出。若經濟社會漸次衰微。官工事業不惟無所增加。且往往因之而減少。於是國家之支出反漸減矣。此種情事。固可預知。然發生於臨時者。亦頗不鮮。此其例也。總之。國家收支之增減影響於經濟之盛衰者。不一而足。故經濟界之變更。亦收支不適合之重要原因也。

第三節 國會之錯誤

預算提出於國會。須經精細之審查與夫嚴重之討論。必國會議員富具財政之知識與統計之研究。且須對於社會上種種之情形盡能通曉。而後預算或可切近於決算。試問今日各國之國會議員能乎否乎。孰於各國政治上之情形者。皆能知其不能也。蓋議員中非無富於學識者。然智者之意見。不能得愚者之贊同。智者寡而愚者衆。此智者所以不能不唱諾於羣愚之中。誠議會制度之弊也。况政黨紛爭於今爲烈。強有力者唱之於前。愚無知者稱之於後。和之者全無分辨是非之能力。而唱之者遂利用羣愚以逞私懷。

其所主張者果是與否。置不問焉。往往黨與黨爭。全非所應討論之問題。故預算之提出時。有無意之爭辯。至於預算之事項。究能適宜於事實與否。預算之實行。究能與決算適合與否。多非議員之所能及。若夫稅則之選定。稅率之配置。何種支出之額應增。何種支出之額應減。何種支出之額應增。考之實際。證之學理。而後論定之。尤非議員之多數所能襄贊一詞者矣。僅此一端。已無預算切近於決算之可期。况黨派爭持。又擾亂於其間哉。故議員學識上之缺乏。與黨派意氣之紛爭。往往爲收支不適合之重要原因。支出超過收支。或收入超過支出。徵之各國。其例不鮮。欲除此弊。乃政治學上所應研究者也。

第四節 國會之舞弊

國會議員之錯誤。既如上所述矣。然而收支不適合之原於國會者。仍不止此。夫議員皆依各區域之選舉。雖近世制度。各個議員皆代表全國人民。而非代表其選舉區域。然而家鄉所在。利害關心。於是其心之所向。自必不出一定區域之範圍。蓋利己之私爲人類之天性。以僑人而論。則堯我而後人。以團體而論。則先此而後彼。此種意念爲人類之通

習。非僅議員如是。故曰。議員之公共心。不如專制之君主。非其學識有所不逮。品德有所不如。乃其地位所居。不得不爲範圍所囿。此自然之理也。故議員抱此利我之懷。而議公共之政。依其自然之趨向。往往減削公共之支出。而爲一隅之費用。若任意增加。則支出之總額必致澎漲。總額澎漲。則爲他人之所不許。故不得不爲削此填彼之計。然而所減削之科目。其定額果能足用與否。則非議員之所過問者矣。於是實行之際。必致收入與支出不相適合。此固當然之結果也。且有甚者。夫議員之一部。減削正科目之金額。而圖謀其地方之利益矣。然則其他議員全無利己之懷。任其截取科目之定額乎。故議員與議員間互相聯結。而爲援助之謀。甲地議員之建議。而乙地丙地之議員贊同之。因得議會之通過。而後乙地議員之要求。則甲地丙地之議員協助之。亦得議會之表決。依此類推。互相爲助。各得遂其利己之懷。於是公共經費之有利於一隅者大增。而其他科目之定額必不足於實用矣。至於議員施行此計之方法。多爲附加條款。往往與本條毫不相關。載之於旁。不致惹他人之注意。草草數字。過目不留。乃得隨同本條以通過。吁亦巧矣。

然則預算之結果當何如哉。如此而欲收支適合。乃事理上之所難能者也。

第五節 政府之錯誤

收支不適合由於政府之錯誤者。可分爲二種。一爲政府編制預算時之錯誤。二爲政府實行預算時之錯誤。夫行政機關對於實際上之種種情形。固較國會爲嫻習。然社會之狀況。事務之變遷。皆複雜紛歧。殊難盡悉。苟考察之不精。推究之未當。必致收入與支出皆不能適合於預算。况對於收入事項。財政當局者未必盡能洞悉其學理。此所以易致收支不適合之結果也。至預算通過於國會後。縱使國會對於政府所提出之預算無所修改。然行政機關當實行預算時。苟有不慎。必致收支不相適合。過於闊綽者。則支出之原額不足。過於儉嗇者。則支出之原額有餘。其結果皆爲收支不相適合。此就支出方面而論。若就收入方面而論。其所規定收入之源。未必允當。置勿論焉。縱其所規定者皆正確適宜。而經濟界之狀況亦無所變更。然行政機關對於種種之政策。苟有不當。則有碍於收入而有收入減少之虞。例如對於關稅政策上有所改革。或官業計畫上有所竄易。

皆足致收入與支出不相適合。其因政體上之改革或計畫上之窳易而生收入有餘之結果。雖爲收支不適合。然尙爲財政上之所希望者。至於收入因之而減少。則不得不謂爲政府之錯誤矣。總之。收支不適合原於政府編制預算之錯誤或政府實行預算之過失者。頗不鮮也。

第六節 政府之舞弊

政府舞弊之目的。有種種之不同。或因取悅於國人。或因通過於國會。或因利用剩餘以營他業。或因徇私以利己。所謂取悅於國人者。政府編制預算時。往往使預定之額超過所需之數。至年度終結。則收入超過支出。以銜政府之才能。而招國人之信仰。所謂通過於國會者。政府編制預算時。往往使預定之額少於應用之數。至年度中間。則收入不足之現象必顯然昭露。於是依追加預算或不足之補充。而復要求於國會。其主要之目的。乃在預算之總額較少。則議會之通過必較易。所謂利用剩餘以營他業者。政府編制預算時。使預定之額超過所需之數。至年度終結後。收入當然超過支出。而生決算上之剩

餘。於是政府得利用此種剩餘而營種種之事業。此其主要之目的也。至行政機關徇私利已。乾沒公款。以致收支不適合者。往往有之。惟腐敗之國家爲尤甚。蓋虛開冒報。巧作彌縫。於是私囊飽而公款虧矣。馴至明目張膽。任意動支。國人敢怒而不敢過問者。在腐敗之國家屢屢見之。勿論全無預算之可言。亦無國家生存之可望矣。吁可慨也已。要之。無論政府之目的如何。皆不得不謂爲舞弊。且其結果皆爲收支不適合也。

第七節 收支時期之不同

收入與支出之時期。不能互相符合。蓋國家收入之大部。其徵收之期間皆有一定。而經費之支出。毫無定時。若當徵收收入之前。國家有支出之必要。則國家不能停止行政而待收入也明矣。故當此之時。遂有收支不適合之現象。惟此種現象。乃年度內之收支不適合。而非年度終之收支不適合。年度內之收支不適合。乃各國普通之現象。無論其財政狀況如何健全。預算制度如何精當。皆不能免之也。

第二章 收支不適合之情形

收支不適合之種種主要原因。既如上所述矣。自不同之原因觀之。則有不同之現象。或預算之收入與決算之收入不適合。而預算之支出更與決算之支出不適合。或預算之收入與決算之收入適合矣。而預算之支出與決算之支出不適合。或預算之支出與決算之支出適合矣。而預算之收入與決算之收入不適合。總之。無論其不適合之原因如何。亦無論其不適合之現象如何。其結果必爲收支不適合。殆無疑義者也。然吾人於此有不可不注意者。夫預算之收入與決算之收入適合。而預算之支出與決算之支出不適合時。其結果必爲收支不適合。固無可疑。反之。預算之支出與決算之支出適合。而預算之收入與決算之收入不適合時。其結果必爲收支不適合。亦毫無疑義。惟預算之收入支出與決算之收入支出皆不適合時。其結果未必爲收支不適合也。蓋預算之收入支出與決算之收入支出尚不適合。其情形可分爲四種。一、決算之收入支出較預算之收入支出增多。二、決算之收入支出較預算之收入支出減少。三、決算之收入較預算之收入增多。而決算之支出較預算之支出減少。四、決算之收入較預算之收入減少。而決

算之支出較預算之支出增多。當此四種情形之下。若一方決算之收入較預算之收入增多。而於他一方決算之支出較預算之支出減少。或一方決算之收入較預算之收入減少。而於他一方決算之支出較預算之支出增多。其結果皆爲收支不適合。固勿論矣。若決算之收入支出較預算之收入支出皆增多。或決算之收入支出較預算之收入支出皆減少。當此情形。其結果未必爲收支不適合矣。惟此種推論。在學理上固頗有根據。爲吾人之所不可不知者。然實際上當此種情形之下。而能收支適合者。甚罕見也。夫收入與支出同時並增。或收入與支出同時並減。必其所增或其所減之數相等。而後能收支適合。此種結果。僅能推之於學理。而不能見之於事實。故無論其收支不適合之原因如何。亦無論收支不適合之現象如何。其結果皆爲收支不適合也。收支不適合之結果。共有二種情形。一爲收入超過支出。而生決算上之有餘。一爲支出超過收入。而致決算上之不足。更分述之於下。

第一節 收入超過支出

年度告終。收入與支出。不相符合。而爲收入超過支出之現象。既未增加稅率。復未增置稅則。且不背乎財政上之規則。而有鉅額之剩餘者。乃自然之增加也。財政之健全。於此卜之。社會之發達。於此證之。實財政上所最希望者。惟財政當局當編成預算時。徃徃別有懷抱。對於支出。則估算者多。對於收入。則估算者少。以求收入超過支出之結果。而謀財政狀況之健全。如璧魯格蘭斯頓等。常以此種方策。公言於國會。而示後世財政家之妙訣。於是後世學者。則謂果能收入超過支出。則爲國庫之剩餘。撥入次年之歲計。以爲其收入。待其額增益。積成巨資。而後圖公債之償還。或經營官有之事業。財政之狀況。莫善於此矣。然依余之所見。殊不謂其然也。夫財政當局者。在編成預算之際。力求收入超過支出。於是預算制度。已失其旨趨矣。直謂財政當局者。爲舞弊。非苛論也。美國當一千八百八十年之前。每年收入。超過支出。國庫之剩餘。其額頗巨。於是國會。每年編出無用之經費。而爲剩餘之消除。軍人恩恤。其額大增。而後財政稍繼。欲減不能。遂成財政上永久之累。此其弊之昭昭者矣。故亞丹姆斯謂國家年年之收入不足。乃爲適合財政之

原則。此種論斷。屬過激。有失學理上之允當。然意在醫國。因病而施。力求矯正其弊也。雖然。編制預算之際。推測將來而欲收支適合。絲毫無所出入。實際上誠屬至難之事。而財政當局者。少計收入。多計支出。又不免舞弊之譏。然則如何而後可也。其必預算與決算力求其適合。精密研究。公允論斷。其收支之相差。必不出於最少額之限制。依其總額之多寡。定其相差之範圍。庶不致收入支出大相懸矣。其爲人力之所不能及者。固不能與此並論也。

第二節 支出超過收入

支出超過收入。而生歲計上之不足時。須視其爲年度內之不足。抑爲年度終之不足。如爲年度內之不足。乃原於收入支出之時期不同。對於國家財政全無重要關係。可依短期公債以補充之。迨收入徵收時而後謀短期公債之償還。若爲年度終之不足。仍須視其不足額之大小。如其不足之額甚小。則可依國庫剩餘金以補充之。且近世以來。各國對於預算皆有預備金。則可支動預備金以補充之。若其不足之額甚巨。則選擇補充之。

道。誠有不可率意爲之者矣。蓋支出超過收入之情形。或原於經常費之增加。或原於臨時費之增加。雖國家對於收入不足之情形。不可不思所以補救之。然而對於臨時費之補充與對於經常費之補充。不可用同一之途術。二者之間。不可不嚴加區別也。關於收支不適合之整理。於次章詳述之。

第二章 收入不適合之整理

預算者。一方爲財政監督之方術。一方爲財政實行之軌範。當編制預算之時。不可不力求其收支適合。固矣。然實際上不可不許以少額之出入。蓋預算與決算不能鑰銖不錯也。且社會之變遷。偶然事務之發見。有全非人力所能慮及者。於此則不能保收支之均衡矣。當收支不適合之現象發生時。無論其爲收入超過支出。而生歲計上之有餘。亦無論其爲支出超過收入。而生歲計上之不足。國家皆須有整理之道。斯固毫無疑義者也。惟整理之道如何。則不可不依各種之情形而論斷之。關於整理之途術。分述於下。

第一節 歲計上有餘之整理

歲計上有餘之整理。不外利用剩餘金而爲有益之事業。然須視剩餘金額之大小。其額甚小者。則撥入次年度之預算。而爲其收入。其額甚大者。則可經營有益之事業。而培國庫收入之財源。或籌畫公債之償還。而減公債利息之支付。此皆有益於國家財政者也。若夫以國庫之餘金。而爲不急之事業。或編出無用之經費。而爲餘金之消除者。則背乎財政上之原則矣。

第二節 歲計上不足之整理

歲計上不足之整理。須視其不足額之大小。而後定其整理之途術。如其額小。則可自預備金而支給之。固勿論矣。若其頗甚巨。而非預備金所能支辦者。則須取給於他途以補充之。然而歲計上所以不足者。或由於經常費之增加。或由於臨時費之增加。二者之性質不同。故補充之費亦不可取給於一途。今分述之。

第一款 經常費增加時之補充

經常費者。隨各財政法上之經濟年度。依國家各政務之目的。正其規則而照例常支之。

無期經費也。經常費用之不足，必須取給於經常收入。乃財政上之一大原則。故當經常收入不足以支辦經常費用之際，不可不思所以撙節之。若撙節之仍不能保持收支之均衡者，則不可不急尋財源，以圖經常收入之增加。然則欲求經常收入之增加者，果何由乎私經濟收入與規費。其性質上皆有限制，而不能隨時增加，以供財政上之需要。欲維持收支之均衡，而能恢復財政之原狀者，則經常費之增加，不可不依賦稅以補救。此乃惟一之方策。或增置新稅，或增加稅率。二者必居其一。要以最有恒久性質之收入為適宜。斯固當然之理也。

第二款 臨時費增加時之補充

臨時費者，僅於一時發生，或於不規則期間數次發生之經費。在國家各政務目的上，不能推定為無期限者也。夫臨時費用，必須取給於臨時途術。亦財政上之一大原則。故當臨時費增加之際，國家不可不急求臨時收入以補充之。如鐵道之敷設，運河之開鑿，海陸軍備之擴張，以及內亂外患之防禦。凡此等之費用，國家如有餘金者，自以餘金補充。

之。庶不致防害其他事業。而維持財政狀況之健全。然而臨時費用。動需巨資。一般財政之情形。皆不足維持於默默之中。故國家必依臨時之途術。而求臨時費用之補充。考徵從來各國之實例。不外以下之方法。一、官有財產之售出。二、非常準備金之利用。三、稅率之臨時增加。或新稅之增置。四、公債之發行。前三者爲臨時收入之增加。後者爲公共債務之借入。近世以來。國家對於臨時費用。皆依公債以維持。雖公共債務日益增加。然較諸以經常收入支給臨時費用者。尙不致擾亂國家財政之秩序也。關於前二者之優劣。以下分項論之。而公債論獨成一部。以備詳細論究焉。

第一項 售出官有財產

官有財產。乃國庫收入之永久財源。財政當局者不應減損國家之財源。乃財政上之一大格言。苟一旦售出之。迨財政稍形恢復之時。仍須購入之。不惟徒勞無補。且國庫往往受甚大之損失。縱擇其利益甚少。且不宜國家經營之財產而售出之。既有出售之困難。復不能得相當之代價。平時已然。况當戎馬倥傯之際。需財孔亟之時。其不能隨時售出。

且不能得相當之代價。更無疑矣。官有財產之出售。有二種之要件。一、一時不可爲多額之出售。二、須選擇政治狀況與經濟狀況皆平穩之時機。苟違反此二條件。則官產出售。非常困難。況國家之財產有限。財產之代價不能爲永久之財源也明矣。與其售出官有財產而給一時之需。不如保有財產以爲公債之擔保。庶乎國家之信用鞏固。而能募集公債以應財政上之急需。且能長有其財產以爲國家永久之財源。

第二項 非常準備金

非常準備金。古代法也。當時經濟狀況尙屬幼稚。財政制度猶未發達。國有急需。既不能依公債以維持。復不能藉賦稅以補助。勢不得不橫斂厚儲。以待非常事變。故雅典在培勞旁尼亞戰爭以前。積有九千七百臺連德。至戰爭開始。猶有六千臺連德。希臘在波斯儲蓄地方貢物。充非常準備金。而後大半歸於亞力山大。羅馬亦以奴隸免許金與附庸之貢爲非常準備金。此後各國君主。奉爲成法。蓋當財政制度幼稚之時。非常準備法實爲各國所盛行。國土金窟。視同王者之私。欲利其子孫者。莫不厚積資金。降及後世。文化

漸開。國家之信用可行。人民之資金較厚。而王者之私。亦爲憲法所限制。於是公債法日益發達。國家一旦需財。則可募集公債。法至便也。尙何須蓄藏金塊爲哉。然而普魯士及日本等國。迄於今猶墨守舊法。努力藏金。普魯士自佛瑞德瑞克威廉第一力減其歲出之費。以圖歲入有所贏餘。而爲藏金之計。而後佛瑞德瑞克大王克承父志。盡力儲金。此後歷代相承。守法勿替。至威廉第一。性質樸誠。儉以持國。然而強兵併敵之心。視乃祖乃父有增無減。於是藏金待用之念彌切。一千八百七十一年。割取受領法蘭賠款一億二千萬馬克。以充非常準備。而爲今日普魯士非常準備金之基礎。此外更有巨額之內國股票及外國證券。在一千八百七十六年。其額不過三億二千四百萬馬克。至一千八百八十九年。達於五億馬克。嗣後歷年加增。至今不替。然而數百年之積蓄。志在今日之歐戰。累世所儲。一朝盡之。傷人羣之富力。而碍文化之進行。智者不取焉。然而斯密亞丹洽墨等。乃謂非常準備金爲國家之要務。斯密亞丹謂一國當戰爭之際。至於不得不賴公債者。皆平時之不慎。以致國庫無所贏餘。拉烏則謂一般原則上固宜否認非常準備金。

惟普魯士則不可同日語。此皆泥乎古而遺乎今者之說也。茲更就其弊害而論述之。

一、政治上之弊害 擁有重資而不浪費。乃人情之所難。無論其爲私人抑國家也。蓋鉅款充於內。暗慾惑於外。節約自持。舉措有度。誠爲人所難能。今國庫蓄有多金。棄無所用。必致執政者有所恃而不恐。廢弛其節約之戒心。操縱強權。流於專斷。蔑視國庫之儲金。企圖不急之事業。馴至反背人民之心理。輕啓不義之戰端。然而準備之金有盡。戰爭終結無期。維持國家之尊榮。不得不募集重款。國庫之儲金既罄。人民之負擔又增。於是國會無所用其監督。人民亦束手無策。故曰。非常準備金者。厲之階也。

二、財政上之弊害 辛克拉反對斯密亞丹之說曰。在信用發達之國。尙賴非常準備金。自金融市場鳩集有用之資金。無所滋息而窖藏之。是較埃及建設無用之金字塔。愚更甚焉。蓋貯藏貨幣而爲準備金。一旦有事。尙可隨機以應變。然如戰事頓興。軍費繁重。舉數百年之所儲。未足以應旬日之所費。非常準備金之不足恃。固昭昭也。且普魯士與日本之準備金。多爲有價證券。有價證券者。必售之於市。而後得其必要之資金。其紛繁

擾亂於金融市場。固無異於募集公債也。若有價證券。不幸而爲敵國之證券。或因戰爭而停止支付利息。或因戰爭而價格頓落。因之本國必受莫大之損失。是非過慮。勢固然也。故曰。與其以外國有價證券充非常準備金。無如自第三國募集公債。且以非常準備爲必要者。一旦罄之。必圖再蓄。充其額者。苟爲戰勝之所得。戰敵國之賠款。其害猶不至於過劇。如不然者。則必增加賦稅以充之。夫增加賦稅以充之者。終爲人民之所負擔。與募集公債因公債之償還而增加賦稅何以異耶。然則非常準備金對於財政上之弊害。亦可知矣。

三、經濟上之弊害 洽墨固主張非常準備金之最有力者。其言曰。國家預貯非常準備金。一朝有事。自此支出。則金融市場因戰事而有緊急者。足以緩和之。且有鼓舞產業發達之利。詎知巨額之貨幣。遽然流入金融市場。則物價必因之以騰貴。於是投機之事業勃興。從中取利者不過少數之事業家。而多數之勞力者。不能因物價之騰貴。同時亦以同一之速率增高其工價。於是勞力之家必陷於貧困。然則巨額之貨幣忽焉流入金

融市場。必致阻礙產業之發達。是浴墨之所云者。事實上適得其反矣。又有謂非常準備金爲維持一國之兌換制度所必要者。蓋戰端忽起。因軍事上種種之設備。必致國內之正貨流注於國外。苟無非常準備金。將無以維持兌換制度。不足以維持兌換制度。則失政府之信用。政府失其信用。國家之危也。是說也。持之有故言之成理矣。然而吾人平心察之。則又有不然者。夫當今日。信用流行。金融交換。各國皆有所謂國際證券者。一旦需資。則可售其證券於外國市場。以防國內之正貨外溢。即不幸而爲交戰國之證券。仍可募債於戰爭以外之第三國。苟不然者。欲維持兌換制度於戰時。猶可預作準備於平時。兌換制度。精密修正。增加兌換之準備金。以防戰時之恐慌。夫如是。則可穩固無虞矣。必賴非常準備金以維持戰時之兌換。其計不亦迂乎。

四、社會上之弊害 非常準備金。苟非來自戰時之所得。則必取於賦稅。取於賦稅者。重人民之負擔。防產業之發展。國庫積蓄多金。無所用之。則無異於吸取國富而棄之也。且以非常準備金爲必要者。更必減殺國費。而圖存儲。於是國家種種之經營。必因之而

不振。是取有用之資。棄之於無用之地。久之社會上必受莫大之損失。此當然之結果也。

第三項 增加稅率或增置新稅

臨時費用不應取給於經常收入。乃財政家所應遵守之原則。此賦稅所以不能補充臨時費用者一也。賦稅之額不足以支辦巨額之費用。如戰爭費用。動需巨資。無論增加稅率抑增置新稅。皆不足以供之。此賦稅所以不能補充臨時費用者二也。臨時費用。需款甚急。無論增加稅率抑增置新稅。皆不能容嗟之間驟得巨款。此賦稅所以不能補充臨時費用者三也。若必以賦稅補充臨時費。或增加稅率。或增置新稅。經濟界之種種關係。必有擾亂之虞。迨事變漸平。則須廢弛此稅。或恢復賦稅之原率。於是經濟界又不堪其擾矣。此賦稅所以不能補充臨時費者四也。且稅制屢更。不惟財政當局者有種種之困難。而財政上之秩序必因之以紊亂。人民亦將無所適從矣。此賦稅所以不能補充臨時費用者五也。據此五端。足證賦稅不能用以補充臨時費。故近世以來。各國對於臨時費之發生。皆賴公債以維持。而以戰爭費用爲尤甚。蓋依公債之發行。咨嗟間可得巨款也。

惟英國偶遇事變。往往增加所得稅率以應之。然而英國之所得稅。因有特殊之情形。非他國所可及。况軍事費用之大部。亦皆出於公債。而非全額出於所得稅也。要之。無論原則上與實際上賦稅皆不能補充臨時費。斯固毫無疑義者。雖賦稅可以補充其一。然亦微矣。統觀以上之所述。出售官有財產與非常準備金以及增加稅率或增置新稅。皆不足以補充臨時費。是皆不足以維持收支之均衡也。吾人更考諸近世各國之實例。無論對於年度內之收支不適合。抑對於年度終之收支不適合。多取道於公債以爲維持之計。然則公債亦重要矣。故特爲一部以研究之。

第二部 公債論

第一章 總論

國家政務。日異月遷。興業用兵。動需巨款。費出有常者。固可預算以準備。變生不測者。則農必仰屋以興嗟。不惟天災地變。內亂外患。非人所可逆料而知。即舉業興工。亦往往出於偶發。如是而欲收支適合。不亦難乎。更有進者。國庫收入之時期與支出之時期。先後

有所差異。一旦有事，著手無資。雖在年度內，國庫亦時有不足。奚止年度終而後有收支不適合耶。或收入超過支出，或支出超過收入，其收入超過支出者，國庫乃有贏餘。預計其贏餘，苟可歷久而無變，則可減輕重稅，廢止惡稅，減輕人民之負擔，以培國富。其贏餘爲偶然而非永久可恃者，則可存儲於國庫，以待來年之不足。要之，收入超過支出，欲求收支適合，無所難也。苟支出超過收入，不可無救濟之道。其道維何？曰：支出餘金法。曰：出售國有財產法。曰：非常準備金法。曰：賦稅法。曰：公債法。支出餘金法者，前年度有所贏餘。本年度有所不足，取其餘而補不足。出售國有財產法者，以國有財產售之於民。然亦依財產之類種而有所利弊。如國有農田，固可售之於民。如國有森林，關係頗重，收利甚遲，則不可歸之於民。且縱可售之，僅能補助於一時，不能再售之於後日。非常準備金法者，慮非常事變如天災地變內亂外患之發生，平時預設非常準備金。賦稅法者，增加稅率或設新稅，而期歲入之增加。公債法者，利用國家之信用，募集公債，補充財政之不足。此數端者，其利弊得失，皆概述於前。惟賦稅一途，雖不足完全支辦急需，然尙可補充巨額。

之一部。且國家對於賦稅。無償還之義務。而對於公債。不惟償還其本。且須支給其利。國家所以不純恃賦稅以供急需者。以純賴賦稅不足以支辦之。不得已焉而募集出債。故反對公債者。謂以現世之負擔遺於後世。因之累及後世之人民。詎知恃賦稅不可以支。勢有不得不然者。然而恃公債亦非得策。昔當克里米亞戰爭之時。法國之軍費。不惟純倚公債。且減輕其現行之賦稅。法國當日之國情。固有增稅之餘裕。計不出此。遂致前後發行之公債額。至二十二億百五十萬佛郎之多。而其實收額數。不過十八億八千二百七十萬佛郎。因之國家已蒙莫大之損失。歷年更須支付七千二百萬佛郎之子利。財政失策。累及後人。此皆純恃公債之弊也。夫現代所費。累及後人。固不足爲排斥公債之理由。然而募集公債。必不得已而後爲之。苟可以增加稅率。或增置新稅。而爲現代人民所可負擔者。不可以現代之負擔累及於後世。賦稅與公債相佐而行。未爲非計之得者。推求人民之心理。每當戰爭之際。莫不踴躍投資。儉以自奉。蓋以戰爭之勝負。關於國家之盛衰。故當戰爭之時。苟非逾於人民納稅力之限度。或增稅率。或置新稅。皆較平

時爲易考之心理。證之事實。固不然也。且國家之戰費。若皆賴公債以維持。往往失墜國家之信用。戰爭開始。人心恐懼。募集公債。殊有所難。若夫賦稅。則可乘人心之憤發。而爲賦稅之增加。鞏固國家之信用。而後求公債之募集。不致終日號召。無人應募。縱內國公債偶有困難。而外國公債猶有信用。至於增加稅率。或添設新稅。又必擇其富有伸縮力。且程序簡而收入多者爲適宜。此則不待言矣。統觀以上。皆就戰費而言。然而戰事之軍費與國家經營事業之資本。又不可同日語。蓋國家經營生產事業時。將來必有所滋息。有所滋息者。則可純賴公債以經營。增進人民之福利。而謀國力之發達。對於公債亦有擔保。自與不生產之戰爭有異。純依公債以充其資本宜也。總之。對於戰費。宜於賦稅公債相輔而行。對於興業。可純賴公債以供給。審察國情。行之以道。然後各得其宜矣。

第二章 公債之沿革

公債制度之發達。隨經濟之狀況而日進。故在希臘羅馬時代。尙無適用公債者。至十三世紀。義大利始啓其端。惟當時對於公債不付子利。嗣後政府對於公債不惟支付利息。

且以歲入之一部爲公債之擔保。自十四世紀至十五世紀。公債制度日益發達。義大利諸都市莫不募集公債。更以歲入之一部而充減債基金。或發行有期年金公債。或無期年金公債。或終身年金公債。或隨意有期年金公債。至若古所行之強制公債。迨絕跡無遺焉。夫公債之濫觴。實自十三世紀始。十三世紀以上。國家對於非常之經費。多採用非常準備金。如猶有不足。則取給於賦稅。十三世紀以下。公債逐漸發達。自義大利倡其端。然而各國仿效。實力推行。不過近二百年事耳。蓋自新大陸發見後。義大利之商業漸次萎靡。荷蘭起而代之。掌世界商業之權衡。達富厚繁榮之極軌。至十七八世紀之中。凡歐美之國家。皆以荷蘭爲金窟。募集公債。舉於是焉。拿破崙戰爭而後。英國農工商業日益發達。遂代荷蘭爲世界金融市場之中心。執海上商業之牛耳。而世界各國自十八世紀至十九世紀之間。生產改革。富力日厚。以歲入而抵歲出。綽然猶有餘裕。然而公債額亦隨之而增加。且至十九世紀之末葉。各國之公債額較十九世紀之前十倍而強者。究何故耶。歷考公債發達之陳迹。莫不以國家信用爲基礎。尤以金融機關爲中樞。國家之無

信用。公債無募集之可望。金融機關不備。公債亦無募集之便途。故中世以來。義大利商業隆盛。乃爲公債之權輿。嗣後荷蘭代義大利而崛起。荷蘭之公債遂日益盛行。至英國握海上商業之權衡。爲世界金融市場之樞紐。於是英國之公債逐漸發達。各國公債亦多集注於倫敦。何則。國力日富。信用日孚。金融機關亦日備也。自夫十八九世紀以來。世界各國日益富庶。信用日增。金融機關亦大備。因之各國公債額亦日益增加。迄今無已。國家信用金融機關有以助之也。然則機關備信用孚者。則可募集公債乎。蓋必有以迫之也。自拿破崙蹂躪金融而後。各國之政策一變。或圖軍備之擴張。或謀聯邦之統一。或結國際之同盟。或行保護貿易之政策。要在強兵併敵。逞雄心而威鄰國。且社會主義盛行。各國對於人民之事業經營。多取干涉主義而排斥自由放任主義。於是管理監督之政費日繁。而各國更有懷用武之雄心。準備戰事於平日者。乃收其鐵路之全部或一部而爲國有。夫如是。政費烏得不增。增則大半仰給於公債。一旦戰爭開始。則公債之募集。又爲重要之途術。往昔戰勝而掠敵財者。既不得復行於今日。公債額之增加。理固宜也。

若克里米亞戰爭。美國南北戰爭。普法戰爭。俄土戰爭。各國公債莫不顯然增加。故曰。公債增加必有以迫之也。雖然。今而後各國之國力日增。信用益厚。金融機關日益周備。而靈通。政治上之爭端日繁。而戰爭之術亦日烈。觀夫今日歐洲之戰爭。誠爲往昔所無。歐戰而後。各國之公債額必將倍蓰。或將十百於前。夫公債之增加。固勿論矣。人民財產必將大受損傷。學術經營亦必因之而止步。嗟乎。誠可悲矣。更就重要各國之公債沿革分述於後。

第一節 英國公債之沿革

英國之公債史。亘二百餘年而無間。彼義大利與荷蘭之公債。雖萌芽最早。然自英國代興以來。義大利荷蘭之公債。已間斷而萎靡。僅爲歷史上之陳迹。欲知公債之沿革。不可不知英國之公債史也。英國自查理三世之朝。即以國王名義而起私債。乃以寶物袍衣供其擔保。查理五世因與法國將有兵戈之役。欲以六萬磅之起債。要求於國會。而以皇子三人爲質。然猶未能得應募者之信任。遂質寶玉王冠。逮查理八世。籠絡懦弱之議院。

免其公債之償還。夫公債之募集。以國王之名義。公債之擔保。以皇子與王冠。其名曰公債。實私債也。至意利薩貝斯女王之朝。始嚴守償還之義務。以恢復其信用。不惟償還本金。而且支付子利。其爲公債之擔保。不以皇子而以大臣。不以寶玉王冠而以倫敦塵市。夫如是。則公債法完備與否。姑置勿論。而昔日君主之私債。自此乃爲國家之公債。惟此時之公債。皆爲短期。無今日之永遠公債也。至十七世紀之中。始經議院議定。對於公債支付六厘之利息。其後更認公債票可以買賣讓與。於是人民稱便。而國家募債亦較易於前矣。至一千六百八十九年。公債總額約一百萬磅。一千六百九十一年。公債總額增加至三倍而強。一千六百九十二年。更起一百萬磅之頓丁公債。而以各種酒稅爲抵押。一千六百九十四年。英倫銀行始成立。政府因與法國有戰爭。乃自英倫銀行起八厘利息之永遠公債一百二十萬磅。此則永遠公債之濫觴也。一千六百九十七年。里斯魏克議和而後。公債總額達二千一百餘萬磅。然而相繼四年。平和無事。公債總額減至一千六百餘萬磅。一千六百九十八年。自東印度公司募集二百萬磅之公債。以充舊債之償。

還。蓋當平和之際。歷年可減一百二十五萬磅。而當戰爭之時。歷年須增二百五十萬磅。不增反減。宜其公債之額日少也。而後更以繼承西班牙王位之戰爭。每年更增三百萬磅之公債。至一千七百十三年。由垂曲議和之後。公債總額增至五千三百六十餘萬磅。其時更以整理賦稅。設立南海公司。募集多額之公債。若共計之。可達五千五百二十萬磅。然由垂曲議和而後。至一千七百三十九年。皆屬平和時代。更得哇魯剖律善爲整頓。故至一千七百四十年。公債總額減至四千七百萬磅。自第十八世紀以來。至於斯際。吾人所應注意有二。一則戰時增加公債之額。戰後減輕公債之數。然而每經戰事。公債之額必較增於前。蓋增者多而減者寡也。二則永遠公債漸次施行。凡年金公債。頓丁公債。以及流動公債。皆合於一爐而冶之。同爲永遠公債。至一千七百十五年。乃有基金之設置。每一基金皆有歲入之一部爲擔保。各種基金之結合。遂成一千七百十六年所成之減債基金之基礎。後世之減債計畫自此始。夫此減債基金法。世人皆謂爲哇魯剖律所創制。實則斯探厚樸之所發明。惟此法以國庫有無贏餘而定公債之償還與否。其効未彰。

職此故也。當此之時。更創行公債借換法。一千七百十四年。凡六厘利息之公債皆換爲五厘利息之公債。一千七百二十七年再行借換。凡五厘利息之公債皆換爲四厘利息之公債。僅此二次借換。每年可減利息四十萬磅。於是政府之信用大增。一千七百二十七年所發行三厘利息之公債。至一千七百三十六年。其價格已與其票面相等。翌年。乃增至一百七磅之價。夫如是。則公債之利息皆可減至三厘或較少三釐矣。哇魯剖律整理財政之功爲何如耶。然自一千七百三十九年至四十八年之間。因戰爭而公債日益加增。至戰事告終。新增之公債。已有三千一百三十萬磅之多。若合前此之額而共計之。公債總額實達於七千八百餘萬磅。一千七百四十九年。培魯埃復行借換公債。仍舊法而新之。公債之一部。於前七年間。其利息忽減至三釐半。七年而後。減至三釐。翌年對於其餘之公債。其前五年間。其利息減至三釐半。五年而後。減至三釐。此法之施行。舉凡公債所有者。不無快怏之意。然當時英國之金融市場殊爲和緩。公債票之價格甚高。故亦無知之何。而一千七百五十一年所發行三釐利息之公債。翌年其價格約至一百七磅。

價格之高。實前此所未有。蓋商業蕭條。儲蓄無計。有以致之也。至一千七百五十六年。公債總額已減至七千二百二十萬磅。然而七年戰爭開始。自一千七百五十六年至六十二年。因戰爭而增加之公債甚夥。合前此而計之。其爲永遠公債者。達於一億二千二百六十萬磅。其爲流動公債者。約至一千四百萬磅。一千七十六年。永遠公債增至一億二千九百五十萬磅。流動公債約至一千萬磅。厥後雖有十餘之平和。然而公債之總額少有所減。自一千七百七十六年。美國獨立戰爭開始。至一千七百八十三年。始有臥薩依之議和。於是公債之額復大增。其總額達於二億三千八百萬磅。而公債價格亦大低落。當此之時。英國信用之衰於斯可見矣。一千七百八十三年。璧德執政。乃於一千七百八十六年。設置減債基金。每年自國庫支出一百萬鎊。充爲減債之基金。至一千七百九十三年。遂能償還一千二十五萬鎊之公債。夫璧德所行減債基金之法。每年自國庫支出一百萬鎊收買公債。其餘之子利亦加入基金之內。而自國庫所支出之一百萬鎊永定而不移。如是則公債之額日減。而基金之額日增。較諸哇魯剖律所行

之減債基金以國庫贏餘償還公債之法。顯有不同。而璧德之所行者。其償還公債。洵易且速。固不可與哇魯割律同日語也。璧德既博世人之贊同。而公債之總額亦逐日低減。然至一千七百九十三年。與法國復啓戰端。政府迫於戰費之增加。不得不謀公債之募集。乃於一千七百九十七年發行額面六千七百萬磅之公債。所收實額僅四千四百萬磅。且是年依減債基金所償還之公債不過七百萬磅。而新債之增加乃至六千餘萬磅。償還者少而募集者多。宜乎其公債總額之日增也。且自一千七百九十三年對法戰爭之開始。至一千八百零二年亞密因之議和。英國公債累歲加增。其總額達於五億磅之多。當此之時。英國對於軍費專賴公債。而不增加其賦稅。非人民之納稅力已達其限度也。而專專取給於公債。因以重其負擔。誠其政策之失。自亞密因議和而後。太平未久。復與大陸交兵。政府雖變其政策而增徵賦稅。然而公債亦漸次增加。至一千八百十六年拿破崙失勢後。英國公債總額達於八億七千六百萬磅。統觀英國公債之增加。大抵皆原於對法之戰費。一則對於法國之革命政府。一則對於拿破崙第一也。雖然英國之財

政政策。亦有失其機宜者。戰費專賴公債。而不增加賦稅。其非計之得者。固勿論矣。且發行公債。妄用折扣發行法。實收額遠不及額面之數。因之國庫大受其損失。而更墨守減債基金之成法。往往募集重利之新債以償還輕利之舊債。愈借換而其負擔愈重。是謀公債之減者。反致公債之增多。職此之故。韓秘洛談與利加圖皆反對之。謂減債基金者。乃國庫每年之贏餘金。若割歲入之一部而充減債基金。非減少公債。乃增加公債也。至一千八百二十九年。議院議決。乃廢減債基金法。而以國庫每年贏餘金充償還公債之基金。然而所謂廢止減債基金法者。乃廢止璧德所行之減債基金法。而封魯剖律所行之減債基金法。以國庫贏餘爲標準者。又得見用於當時。乃減債基金法之復古也。自夫對法戰爭而後。力圖公債之借換。一千八百二十二年。五厘利息之公債一億五千二百萬磅。換爲四厘利息之公債。更於一千八百三十年。換爲三釐半利息之公債。一千八百三十二年。將往昔所發行之五釐利息公債七千六百餘萬磅。換爲三厘半利息之公債。更於一千八百三十四年。將四厘利息公債換爲三釐半者一千萬磅。然自一千八百三

十年至一千八百四十年。凡十年之間。太平無事。而每年國庫仍有不足。因財政困難所起之公債。猶每歲遞增。故於一千八百四十一年。公債總額增至七億九千二百萬磅。較諸一千八百十六年之公債總額。固少八千四百萬磅。然較一千八百三十年之公債總額。仍多八百萬磅。至一千八百四十二年。再行曾經廢止之所得稅。於是財政充裕。歲有所餘。適值金融市場之利率低落。乃得借換公債之機。一千八百四十四年。將三釐半利息之公債二億四千八百萬磅。換爲三釐二五利息之公債。並於十年而後。更換爲三釐利息。一千八百五十三年。格蘭斯頓欲行二厘半利息之公債。然而當此之時。金融市場之利率漸高。而政府復迫於克里米亞之戰事。格蘭斯頓之計未得見諸實行。克里米亞戰爭自一千八百五十四年開始。至一千八百五十五年告終。戰費總額共計七千萬磅。而公債之增加不過三千四百萬磅。其餘皆自賦稅而出。不得謂非財政政策之進步也。故當戰事之終局。公債總額不過八億二千餘萬磅耳。自一千八百五十六年至一千八百九十九年。休息兵戈無所巨費者。凡四十餘年。產業隆盛。國富日增。頗具償還公債之

希望。夫自璧德所行之定額減債基金法廢止以來。雖有國庫餘金償還公債之法。然而有餘則行。無餘則止。對於公債之償還殊無成效。故太平日久。國富充盈之際。而公債額仍不能少減者。職此故也。至一千八百七十五年。腦斯扣創制減債基金法。世人遂謂爲腦斯扣之減債基金法。每年自國庫支出二千八百萬鎊以備公債之償還。公債雖逐次減少。而國庫之支出額則年年一定。既經償還之公債。其應行支付之利息。亦加入次年之償還費。於是減債之基金日增。則公債之償還自易。此國英所謂減債基金之新法也。詎知此即璧德所行之減債基金法。乃古法之復行。不得謂爲創始於腦斯扣。然則何以廢之於前。復行之於後耶。蓋璧德而後。皆墨守舊章。必求公債之償還。不顧國庫之利害。此其所以廢止也。苟當國富充盈財政綽裕之時。固爲償還公債之善法。此其所以復行也。然則非法之弊。弊在其人。璧德所行之減債基金法復行於今日。猶哇魯剖律所行之減債基金法再見施行於一千八百二十九年之後也。自腦斯扣規定一千八百萬鎊基金而後。行之未久。至一千八百八十八年。告斯親經理財政之時。其支出額減至一千六

百萬鎊。一千八百九十年。復減爲二千五百萬鎊。一千八百九十九年。經希克斯比曲更減其額爲二千三百萬鎊。然與此定額減債基金法並行者。更有一千八百二十九年以來之餘金減債基金法。且將各種之年金公債皆換爲永遠公債。於是政府每年僅支付利息。至於本金。乃可自由償還。更於一千八百八十四年。依柴路得之借換法。將三厘利息之公債換爲二釐半或二厘七五利息者。凡二千一百餘萬鎊。其後更經告斯親之整理。於一千八百八十八年。復將三釐利息之公債五億五千八百餘萬鎊換爲二釐半或二釐七五利息之公債。故至一千八百九十九年時。不惟每年支付利息之額大減。而公債總額亦減至五億鎊焉。蓋自克里米亞戰爭而後。國富日增。財政充裕。政府力圖公債之償還。因之成效昭然。債務大減。然自一千八百九十九年至一千九百二年之間。復有南非戰爭。於是公債額復至膨脹。然而戰爭開始。卽增賦稅。故戰費總額達於二億一千七百萬鎊。而取給於賦稅者。約六千七百餘萬鎊。公債之增加。不過一億四千九百餘萬鎊耳。統觀以上。吾人可知英國之公債皆以戰費而起。每經戰爭。其公債之額卽爲平和

時代所未易清償。新陳相積。卒成巨額。自一千七百九十三年至一千八百十五年之繼續戰爭。共募公債六億磅而強。雖此後四十年太平。僅可償還七千五百餘萬磅。克里米亞之戰費。共起公債三千四百萬磅。亦須十餘年無事而後可以償清。南非戰費。達於二億一千餘萬磅。雖有一部出於賦稅。然餘者亦須數十年之養息。而後償清其債務。南非戰爭之後。稍息兵戈。至一千九百十二年三月。公債總額仍爲七億一千八百餘萬磅。今者歐戰方酣。不知何時始已。戰術益烈。戰費愈繁。吾知交戰國之公債。必日益增加。什百於往昔。不僅英國已也。

第二節 法國公債之沿革

法國公債之歷史。依其自然之區分。而爲王權時代之公債。與革命時代之公債。統觀十九世紀以前之陳迹。法國對於種種之公債。皆有巨額之發行。然至財政困難之時。乃違反償還之義務。此其整理財政家慣用之法術也。一千六百零四年。沙利卽以此法減輕公債。而後馬查蘭亦行之。至哥魯伯掌理財政。稍加整頓。不幸哥魯伯壽命不延。而財政

上之狀況復行紊亂。自一千七百十五年而後。路易十五之朝。更大起公債。而不償還。是無異於劫人之財而有之。人民憤憤管讒。革命之機伏焉。一千七百六十四年。各種公債之總額。達於二十三億六千萬利弗。每年支給利息九千三百萬利弗。至一千七百七十四年。路易十五世死。每年支付公債之利息。增至一億二千萬利弗。一千七百八十九年。更達於二億八百萬利弗。而後革命政府更將公債總額三分之一抹消。於是公債之負擔大減。嗣後拿破崙雖蹂躪全歐。兵戈不息。然用勾典與毛連之策。凡戰爭之費。不取給於公債。而掠奪於敵人。是以戰費雖繁。債額未益。至拿破崙失敗。而後列國要求賠款。而法國對於戰後之財政。亦須整頓。故自一千八百十五年至一千八百三十年之間。爲法國募集新債之時期。所以賠償列國之戰費也。當此之際。政府力圖財政之整理。而求公債之借換與償還。故自一千八百三十年。每年支付利息之額。減少五千四百萬佛郎。然共和政府復行起債。募集五釐利息之公債七百萬佛郎。且折扣發行之票額一百者。實收八十四。於是國庫大受其損失。而後更以財政之困乏。事業之經營。與夫戰爭之準備。

屢募公債。而公債之總額日增。雖時圖公債之借換與償還。然自一千八百三十年至一千八百四十八年。凡十八年之間。頗有借換公債減輕利息之機。而財政當道者等閒視之。謂非財政政策上之失計。豈可得乎。至第二共和之際。以短促之時期。起巨額之公債。支付利息之額。新增五千三百萬佛郎。利息總額已達於二億三千萬佛郎。每有所需。專賴公債。宜其公債之日增也。後至第二帝政之時。首行公債之借換。將五釐利息之公債。三十五億佛郎。換爲四釐半利息之公債。於是每年節約利息金一千七百五十萬佛郎。然一千八百五十四年。克里米亞戰爭復起。戰費總額共十六億五千萬佛郎。其中十五億三千七百五十萬佛郎皆出於公債。厥後伊大利戰爭。墨西哥戰爭。罔不專依公債以支辦軍費。且皆折扣發行。損失尤劇。最可異者。一千八百六十二年之借換公債也。以四釐半及四釐利息之公債。換爲三釐利息之公債。比例利息輕減之額而增加本金。故政府因此次之借換。徒增十六億佛郎之公債。實則錙銖無所得。政策之失。於斯爲甚矣。自一千八百七十年至七十一年。乃有普法戰爭。實爲法國公債史上開一新紀元。猶拿破

崙戰爭之於英國公債史也。斯役而後。法國之公債頓增。對普賠款五十億佛郎。合戰費而共計之。其總額達於九十八億二千五百萬佛郎。其中出自公債者。八十五億佛郎。蓋自法蘭西銀行。依不兌換紙幣。借入十五億佛郎。一千八百七十年。募集十億佛郎。有一千八百七十一年。募集二十餘億佛郎。一千八百七十二年。募集二十餘億佛郎。當一千八百七十年之初。公債總額已達於一百二十億佛郎之巨額。普法戰爭於一千八百七十一年皆終而後。法國公債之總額。實達於二百零五億佛郎之多。然自平利克復。力圖整頓。自法蘭西銀行借入之十五億佛郎。歷歲償還。至一千八百七十九年。如數償清。更於一千八百八十三年。將五釐利息公債換爲四釐半利息之公債。一千八百九十四年。復將四釐利息之公債。換爲三釐半利息公債。於是每年支付利息之額。減少六千七百五十萬佛郎。惟對於公債本金之償還。則自一千八百七十九年而後。每至遷延。普法戰後之數年間。每年尚以二億二千五百萬佛郎充公債償還費。未幾漸減其額。自一千八百九十一年至一千八百九十三年。每年僅有六千三百萬佛郎。蓋自一千八百七十

四年至一千九百年。凡二十六年間。償還公債總費。不過二十億佛郎而已。然而當此時期。政府更因新事業之經營。殖民地之遠征。募集新債四十億佛郎。是公債之總額。反增二十億佛郎也。一千九百年。永遠公債之總額。已達二百十九億四千一百萬佛郎。每年支付利息之額。爲六億九千二百十五萬佛郎。合種種之年金公債。財政部證券而共計之。乃至三百零一億九百萬佛郎之多。每年支出利息與償還費之總額。達於十二億五千一百八十七萬佛郎。當歲出總額三分之一。每年支出之公債費。較英國而倍之。公債本金多於英國五億磅。即超過英國一百二十五億佛郎也。嗣後仍累年遞增。至一千九百十二年一月。公債總額已達三百二十五億五千餘萬佛郎。未幾。歐戰開始。軍費繁重。其公債之額必將大增無疑矣。

第三節 普魯士公債之沿革

德意志聯邦之情況。與英法迥異。國有財產。國家營業。與夫非常準備金。足以抵國貨而代公債。蓋其政策不同於英法。遂免公債之負擔。此德意志各邦之所同也。今述普魯士

公債之沿革。以爲各邦之表率焉。普魯士公債之起源。始於一千七百九十四年。自此而前。皆以賦稅爲重要之財源。更有國家營業與財產之收入。爲賦稅之補助。且普魯士者。以非常準備金著於世界者也。自福瑞德瑞克威廉一世。即遺八百七十萬臺連德爲非常準備金。厥後歷代相承。奉爲定法。故一千七百九十四年以前。普魯士無公債。自一千七百九十二年。至一千七百九十五年。與法國戰爭。戰費繁重。準備金盡數一空。於是乃大起公債。一千七百九十七年。公債總額達四千八百臺連德。一千七百九十七年以後。至一千八百零五年。雖償還七百萬臺連德。惟同時復募集公債一千三百萬臺連德。至戰爭復起。乃募新債二百萬臺連德。更發行五百萬臺連德之財政部證券。不幸而爲法國所敗。法國佔領其國土之五分三。且要求損害賠償金一億二千萬佛郎。於是普魯士大起公債。增收賦稅。力圖償清賠款。至一千八百十二年。助拿破崙遠征俄國而後。得免其賠款餘額之償還。至拿破崙自孤島逃歸。再與歐洲列強背城借一。普魯士受英國之補助。得免財政上之困難。且於拿破崙失敗之後。既得法國賠款一億四千五百萬佛郎。

更得列國所贈與之軍備費五千萬臺連德。於是普魯士之財政。漸有整理之可言。然於一千八百二十年之頃。公債總額猶有二億一千八百萬臺連德之多。自一千八百三十年至一千八百四十年。德意志各邦皆以創設官有鐵路而募集公債。惟普魯士以鐵路委諸民業。更行公債借換法。將五厘利息之公債。換爲三厘半利息之公債。於是每年支付利息之額大減。厥後以補充財政上之不足。及普奧戰爭之軍費。公債之額大增。故當一千八百七十年普法戰爭之始。公債額達於十億四千六百萬馬克。若合流動公債而計之。其總額達於十三億三千四百萬馬克。普法戰爭而後。得法國之賠款五十億佛郎。因之其財政稍舒。公債大減。然而野心頓起。欲成帝國之統一。於是收買私有鐵路。故公債總額蒸蒸日上。一千九百年。達於六十七億五千萬馬克。惟以公債購買私有之鐵路。乃爲生產之事業。固與英法之公債之用於戰爭者。不可同日語也。二十世紀以來。公債額仍日增不已。至一千九百十年。已達一百餘億馬克。此次歐戰。以寡敵衆。將來之勝負。姑置勿論。其負債必將什百倍於前。吾敢斷言者也。

第四節 美國公債之沿革

美國公債之歷史。又與英法普魯士者不同。準備獨立之戰爭。始大起公債。至一千七百七十六年。布告宣戰之始。其公債額已達於一千五百萬元。然備戰以前。無公債也。厥後發行額與年俱增。一千七百九十六年。已有八千四百餘萬元之公債。此後力圖財政之整理。而行公債之償還。故於一千八百十二年之時。公債總額減至四千五百萬元。然未幾再與英戰。於是公債之額復增。而當時所行之公債。不惟負六厘之重利。且往往折扣發行。票面百元者。實收不過八十元。且其所希望之資金。尙難募集。可見當日之財政情況矣。至一千八百十六年。公債總額達於一億二千七百萬元。國庫之損失。可勝計乎。自是而後。力圖償還。公債總額。歷年大減。至一千八百三十五年。公債總額僅餘三萬七千元。實與無公債同也。至一千八百四十八年。墨西哥戰爭。公債之額頓增。未幾。內亂紛紜。遂有南北美戰爭。美國公債乃達其最高之度。據播路所云。當一千八百六十五年九月一日。除戰事恤金等外。公債已造其極。公債總額已達二十八億四千六百萬元。其中爲

永遠公債者。僅十一億二千萬元。其爲不兌換紙幣者。四億六千萬。其餘之額。共十二億七千六百萬元。皆爲流動公債。且須尅日償還者也。然而時國庫基金。不過八千八百萬元。實則二十七億五千八百萬元之債務。全無準備金。自一千八百六十五年而後。至一千八百六十八年。募集六厘利息之公債。與七厘三利息之公債借換。一千八百七十年。更以五厘四厘半與四厘利息之新募公債。與舊公債相借換。於是每年公債費大減。而財政之狀況亦漸次復原。如一千八百八十三年。乃有一億四千萬元之贏餘金。遂能漸次償還公債。蓋歲出大減。歲入反增。宜其公債之額頓減。而舊日之七釐三或六釐利息之公債。遂漸絕迹也。惟自一千八百九十一年至九十三年之間。經濟恐慌。財政困難。又不得不發行公債。而爲救濟之資。於是一千八百六十二年所施行之定額減債基金法。又失其功用。且自一千八百九十三年以來。至一千八百九十九年。凡六年之間。新增公債共三億八千二百萬元。對於西班牙戰爭之費。亦在其中。一千八百九十二年。乃爲公債總額之低度。至一千八百九十九年。凡七年之間。公債總額增至十億四千六百

餘萬元。然自一千八百九十九年至一千九百一一年之間。公債之本金及其利息。每年輕減。蓋公債之借換累行。凡三厘四厘五厘利息之公債。借換殆盡。所餘者強半皆爲二厘利息之公債。雖此後又以開鑿巴拿馬運河而起巨額之公債。然而建業興工。自不能以窮兵黷武者比。且自二十世紀以來。美國之財政異常充裕。而於定額減債基金法外。更行贏餘減債基金法。此固美國行之既久成效昭著者也。故至一千九百一十二年。其公債總額僅餘九億三千餘萬元。況此次歐戰。又袖手一方。培養其國力。在今日而論美國。可謂無公債之負擔也。

第五節 日本公債之沿革

日本乃世界後進之國。故其公債之起源。亦較歐美各國爲遲。明治三年。因廢設鐵路。依折扣發行法。由倫敦募集九釐利息公債一百萬鎊。實爲日本募集公債之濫觴。今依其公債史上之陳迹。可分爲三期。自弘化元年至慶應三年爲第一期。蓋此期間之負債。日本稱爲舊公債。不支利息。而本金則自明治五年至明治五十四年。限五十年間償清之。

其總額爲一千零九十七萬元。日本對於此種負債。雖稱爲舊公債。實乃舊諸侯自人民借入之款。而新政府代償還之義務者。非依公債之方法而募集者也。自明治元年至明治二十六年爲第二期。日本自明治維新而後。政府專務財政之改革。明治二年以降。屢次募集公債。至明治九年。公債之額。雖達於五千五百三十萬元。然其募集之目的。皆在整理財政。且自明治元年至明治九年。國家太平無事。實爲日本公債史上之整理時期也。明治十年。內亂暴發。雖漸次發達之財政大受其影響。支給戰事之軍費亦頗形困難。然而新設之第十五銀行。貸與政府一千五百萬元。僅取五釐之薄利。軍費藉以支持。此即所謂征討費借入金之公債也。至明治十六年。償還五百萬元。是年而後。增爲七釐半之利息。至明治二十八年償還二百萬元。翌年償還四百萬元。至明治三十年。悉償清焉。至內亂戡定。政府乃著手整理財政。發行金祿公債證書。凡對於士族平民永世或一代或一定年限應給與之家祿賞典祿。皆與以金祿公債。於是發行一分利息公債九百零九萬元。七釐利息公債一億零八百萬元。六釐利息公債二千五百萬元。五釐利息公

債三千一百三十二萬元。合計一億七千三百五十一萬元。此項公債。除借用五年外。自第六年行隨時撤籤償還法。限三十年償清之。嗣後更有實業公債一千二百五十萬元。六釐利息。折扣發行。規定二十二年間隨時撤籤償還之。明治十六年。中仙道鐵路公債二千萬元。七厘利息。折扣發行。規定二十五年間隨時撤籤償還之。明治十九年。募集海軍公債一千七百萬。附以五厘利息。除借用五年外。自第六年起。三十年間隨時償還之。明治二十三年。因敷設東海道鐵路之支線。募集鐵路費補充公債二百萬元。附以五厘利息。此項公債至明治二十六年。即換爲整理公債矣。明治二十三年。自日本銀行借得消除紙幣借入金二千二百萬元。無利息而借入者也。當明治二十三年。一元以上之政府紙幣。計三千二百萬元。一元以下之政府紙幣。八百零六萬元。共計四千零六萬元。流通於市場。對於三千二百萬元一元以上之紙幣。政府已有一千萬之準備金。故當改正兌換條例時。自日本銀行借入二千二百萬元。消除一元以上之紙幣。餘者則每年國庫支出百萬元以消除之。於是政府紙幣全然絕跡。惟由日本銀行借入之二千二百

萬元。規定二十年間隨時償還之。自明治元年至明治二十六年。其間公債之額。已達三億有奇。然其強半爲整理財政而募集。其用於戰爭者。僅明治十年裁定之內亂之一千五百萬元耳。公債之額雖增何損焉。況時行借換。歷年償還。其不足爲國家之病也明矣。自明治二十七年至於今日爲第三期。明治二十七年。中日戰爭忽起。日本原議二十七年募集一億圓之軍事公債。二十九年募集一億圓之第二軍事公債。然而戰爭未久。兩國議和。無募集預定金額之必要。故其發行總額僅一億二千四百八十萬元。即其預定金額之二分一而已。至中日戰爭平和之後。又以修築鐵路。自明治二十七年起。至明治三十四年止。募集五釐利息公債一千六百四十六萬元。四釐利息公債一千七百五十七萬元。共計三千四百餘萬元。明治二十九年。因敷設鐵路經營事業擴充電話之經費。與煙草專賣之資金。募集五釐以下利息公債一億三千五百萬元。又募集北海道鐵路公債三百四十一萬元。故在明治三十四年。公債總額增至五億一千八百餘萬元。其增加之額。不爲不多矣。然其半數皆用於生產事業。究不能觀公債之額。遽斷其國家負債之

輕重也。惟至明治三十六年。日俄戰爭復起。於是大起公債。而達其公債史上最高之額。蓋自戰事開始。日本政府即發行國庫債券一億元。三十七年。發行外國公債證券一億元。國庫債券一億八千萬元。三十八年。募集八億五千萬元。三十九年。募集二億元。而因賞賜士卒所募之公債。約一億二千萬元。據明治四十一年度之統計。公債總額已達二十億有奇。雖謂日本之公債。皆爲日俄戰事之所負擔。亦非過言也。

第六節 中國公債之沿革

我國公債始於輓近。而外國公債較早於內國公債。外國公債始於前清末季。內國公債起於民國初元。同治四年。與俄國締結伊犁條約。因賠償損失。遂向英國倫敦銀行借英金一百四十三萬一千六百六十四鎊二仙令。折合銀元一千六百四十六萬四千一百三十七元。此我國募集外債之嚆矢。約定簽字後逾四個月開始償還。每四個月付二十三萬八千六百零十鎊十三仙令六弁士。分作六次於二個年間償清。以海關稅及稅票爲擔保。同治六年。因征討捻匪。向英商借銀一百萬兩。折合銀元二百五十萬元。以海關

稅票爲擔保。同治十三年。台灣事起。又向英商借銀二百萬兩。折合銀元三百萬元。利息八釐。亦以海關稅票爲擔保。期限十年。至光緒二年。西北平定。善後需款。乃向匯豐銀行借銀五百萬兩。折合銀元七百五十萬元。利息一分五釐。以温州廣東上海漢口之海關稅爲擔保。光緒四年。創辦海軍。訂借德國洋款二百五十萬馬克。折合銀元一百五十萬元。利息五釐五毫。以海關稅及稅票爲擔保。光緒五年。因興辦要政。訂借英國洋款一千六百十五萬兩。折合銀元二千四百二十二萬五千元。利息七釐。仍以海關稅及稅票爲擔保。光緒十三年。因加籌海軍經費。訂借德國洋款五百萬馬克。折合銀元三百萬元。利息五釐。擔保物亦爲海關稅及稅票。以上各款。本金總額約合五千七百十八萬元。至光緒二十八年。始一律償清。然在舊債未清之際。而數債又起矣。光緒二十年。朝鮮事起。戰瑞驟開。國庫空虛。軍費繁鉅。遂向匯豐銀行訂借公砵淨銀一千萬兩。利息七釐。按九八折扣。以關稅作抵。期限爲二十年。自第十一年起。分十年償清。此次債券發行之地爲英國倫敦。經理之機關爲匯豐銀行。且此項借款以銀兩計算。故我國公債史上以匯豐銀

款名之。光緒二十一年。因戰事遷延。需款甚鉅。又向匯豐銀行訂借三百萬磅。利息六釐。按九八折扣。以關稅之餘款作抵。期限爲二十年。自第六年起。分十五年償清。此項借款。概以金磅計算。而經理之機關。亦係匯豐銀行。故名曰匯豐金款。迨戰事失利。日本索賠款二百兆兩。限七年內分八次償還。光緒二十一年夏。即應償第一次五十兆兩之期。於是向俄法二國訂借法金四萬萬佛郎。利息四釐。以海關所入稅項及存票爲擔保。自翌年起。分三十六年償清。此項借款。係俄法銀號公同承辦。故名曰俄法洋款。同時又向麥加利銀行瑞記銀行各借一百萬鎊。前者名克薩鎊款。後者名瑞記洋款。利息六釐。以關稅作抵。期限爲二十年。自第六年起。分十五年償還。克薩鎊款按九五折扣。瑞記洋款按九六折扣。光緒二十二年春。對日賠款第二次償款之期已迫。總稅務司赫德氏乃與匯豐德華協商。訂借一千六百萬鎊。利息五釐。按九四折扣。以通商口岸各關之稅銀爲擔保。期限爲三十六年。自第一年起。分三十六年償清。此項借款。係英德之銀行承辦。故名曰英德洋款。光緒二十四年。因第四次償還日本之賠款。仍向匯豐德華兩銀行訂借

一千六百萬磅。利息四厘五。折扣八三。以關稅爲擔保。更以各項厘金補充之。期限爲四十五年。此項借款亦係英德之銀行承辦。故以續借英德洋款稱之。自光緒二十年至二十四年凡五年間。共起債七次。統計銀元六萬四千萬元。或供戰費。或償賠款。甲午之役。誠中國公債史上之一大紀元也。匯豐銀款、滙豐金款、克薩磅款、及瑞記洋款。已於民國四年一律償清。現所未償清者。仍有俄法洋款、英德洋款、及續借英德洋款之三種。甲午之戰。國力大傷。未幾又有庚子之亂。辛丑議和。賠款尤夥。歐美十餘國共爲四萬五千萬兩。又補年息四厘。攤作三十九年本利歸還。遂由我國政府發出公債券。按數交各國收執。於是易賠款而爲公債矣。光緒三十年。因彌縫磅虧。向滙豐銀行訂借一百萬磅。利息五厘。期限爲二十年。以山西之煙草稅及百貨厘金作抵。此項借款。名曰滙豐新借款。又稱賠款補充借款。後因光宣之交。國庫充裕。而合同內有定期之內任意清償之語。曾經先償本金五十萬磅。民國以來。又再圖清償。遂於四年年底。已一律還清。宣統初年籌備立憲。而改革幣制振興業之議大起。遂於宣統三年。向美德法各國訂借一千萬磅。藉作

改革幣制興辦實業之費。故此項借款。名曰幣制實業借款。惟當時僅付墊款十萬鎊。後因改革事起。遂停頓交付。至民國二年。善後借款成立。乃將此項墊款償還。所謂幣制實業借款。實際上未能成立也。民國初元。國庫如洗。戎馬之餘。市面惶恐。乃向瑞記洋行訂借英金三十萬鎊。藉以維持北京市面。利息六厘。折扣九五。期限五年。以崇文門商稅作抵。是爲瑞記第一次借款。未幾又向瑞記洋行商借英金四十五萬鎊。亦爲維持北京市面之用。利息折扣抵押品同前。期限爲十年。是爲瑞記第二次借款。旋以南北統一。所在需款。遂向華比銀行借英金一百萬鎊。利息五釐。折扣九七。屆滿一年。按照票面定價贖回。未幾又商借英金一十五萬餘鎊。前後共計英金一百二十五萬餘鎊。此卽當時喧傳之比國借款也。同時度支部首領周自齊訪四國銀行團。商訂大借款。因比國借款告成。銀行團提出抗議。成爲外交問題。至熊希齡爲財政總長。遂向英美法德俄日六國銀行團再行磋商。於是先收到墊款一千二百餘萬兩。後又談判中止。墊款停交。政府束手。無法支持。遂向英國倫敦克利斯浦公司商借一千萬鎊。利息五厘。折扣八九。期限四十年。

以鹽課羨餘作抵。此項借款名曰倫敦新借款。二年春。又迫於庚子賠款。比國墊款。及六國墊款。皆應償還。遂向五國銀行團商借英金二千五百萬磅。名曰五國善後借款。利息五釐。折扣八四。期限爲四十七年。以鹽稅關稅及直魯豫蘇中央稅項爲擔保。政府得此巨款。稍蘇積困。未幾贛寧事起。戰備須籌。先向瑞記洋行訂借英金三十萬鎊。是爲瑞記第三次借款。利息六釐。折扣九五。以契稅作抵。期限爲五年。又由瑞記洋行經理訂借奧國之款。共英金一百二十萬鎊。利息六釐。折扣九二。以契稅作抵。期限爲五年。是爲奧國第一次借款。後又由瑞記洋行經理借得英金二百萬磅。利息折扣期限及抵押品。均同於前。是爲奧國第二次借款。三年。向中英公司訂借英金三十七萬五千磅。是爲中央公司借款。利息六釐。折扣九一。期限爲二十年。以京奉鐵路餘利作抵。又向狄思銀行訂借英金四十萬磅。是爲狄思銀行借款。利息五釐。期限五年。以田賦或關稅作抵。此兩種借款。皆係償還到期之舊債。當時政府因整頓軍備。又訂奧國第三次借款英金五十萬磅。利息六釐。折扣九二。期限四年。以契稅作抵。未幾又因政費無著。乃與中法銀行商訂中

法實業借款一萬五千萬佛郎。利息五釐。折扣八一。先以興辦實業收入作抵。更以煙酒稅補充之。期限爲五十年。又因交通部所訂欽滙鐵路借款有先行墊款之條。乃向中法銀行訂借欽滙墊款合同。借入法金一萬萬佛郎。利息五釐。折扣八九二五。期限六年。以煙草稅作抵。是爲中法銀行欽滙墊款。截至五年秋。各債總額已達十五萬七千餘萬元。此我國長期外債之情形也。長期內債。發達較遲。雖自前清光緒甲午年募集商款。實開內國公債之端。光緒二十四年。又由戶部發行昭信股票。仿照各國公債之式。然皆辦理不善。未如所期。至辛亥八月。武昌起義。北京政府發行愛國公債。定額三千萬元。利息六厘。期限九年。以部庫之入款爲擔保。其時戎馬倥傯。應募者寡。共收不過一千一百八十八萬六千七百九十元。同時南京政府發行八厘利息之軍需公債。定額爲一萬萬元。實則不過七百三十七萬一千一百五十元。期限六年。迨南北統一。軍需公債及愛國公債。遂同歸民國政府所負擔矣。民國元年。發行元年公債一千二百餘萬元。利息六厘。期限三十五年。以契稅及印花稅爲擔保。三年。發行三年公債。原定債額一千六百萬元。實計二

千四百九十餘萬元。仍超過定額數百萬元。利息六厘。折扣九四。期限十二年。以左右翼商稅及交通部鐵路餘利爲擔保。是年十月。因政費不敷。又仿各國富籤公債之例。發行儲蓄票一千萬元。四年。發行四年公債。利息六厘。折扣九十。期限八年。以未經抵押之常關稅爲擔保。五年。又發行五年公債二千萬元。利息六厘。折扣九五。給獎一厘。實爲九四折扣。期限四年。以全國煙酒公賣稅爲擔保。各債總額已達一萬一千餘萬元。此我國長期內債之情形也。長期內債與長期外債之總額。約達十六萬八千餘萬元矣。至於短期公債。雖屬一時之負擔。然爲數過鉅。亦足擾亂財政之計畫。截至民國五年七月。短期內債已達一千三百餘萬元。短期外債已達二千九百餘萬元。總計約四千二百餘萬元。與長期內債外債共計之約十七萬二千二百餘萬元。此截至民國五年我國公債之大略也。此外更有所謂實業公債者。實卽交通部所起之路電公債。我國鐵路。除因條約而爲各國所建設與由商民集資所建設者外。其他諸路。大半皆由借債而築。僅京綏鐵路等寥寥數處。爲庫款所建設者耳。光緒二十四年。因延長京奉路綫。向英國中英公司訂借。

山海關內外鐵路債款英金二百三十萬磅。利息五釐。折扣九十。期限四十五年。自第六年起。均分四十期還本。以本路爲擔保。且以委任英人爲總工程師爲特別條件。是爲京奉鐵路債款。光緒二十八年。向華俄銀行訂借四千萬佛郎。修築正太鐵路。利息五釐。折扣九十。期限三十年。自第十年起。每年均分償還。以本路爲擔保。須由華俄銀行代聘總工程師及經理行車人員。是爲正太鐵路債款。光緒二十九年。向英國倫敦公司訂借滬甯鐵路債款。原定英金三百二十五萬磅。內有三十五萬磅尙未發行。第一批二百二十五萬磅。折扣九十。第二批六十五萬磅。折扣九五。利息皆爲五釐。期限五十年。滿二十五年後。可隨時償還。以本路財產作抵。由公司選派總工程師一人。英員一人在總管理處管理賬目。是爲滬甯鐵路債款。同年。又向比國電車鐵路合股公司訂借四千一百萬佛郎。修建汴洛鐵路。利息五釐。折扣九十。期限三十年。以本路爲擔保。由比國公司代聘總工程師。是爲汴洛鐵路債款。光緒三十一年。向英國福公司訂借英金八十萬磅。建設道清鐵路。利息五釐。折扣九十。期限二十年。以本路爲擔保。光緒三十三年。向中英公司

商借英金一百五十萬磅。建設廣九鐵路。利息五釐。折扣九四。期限三十年。以本路爲擔保。同年冬。向德華銀行及倫敦華中鐵路公司訂借英金五百萬磅。建設津浦鐵路。利息五釐。按九三折扣者二百萬磅。按九五折扣者二百萬磅。期限三十年。以本路財產及直魯數省釐金爲擔保。且須選用英德工程師各一人。是爲津浦鐵路債款。光緒三十四年。向中英公司訂借英金一百五十萬磅。建設滬杭甬鐵路。利息五釐。折扣九三。期限三十年。以關內外鐵路餘金作抵。宣統元年。向日本南滿洲鐵道株式會社訂借日金三十二萬元。爲改造新奉鐵路之需。利息五釐。折扣九三。期限十八年。自第一年起。均分三十六次還本。以本段鐵路爲擔保。且在公債存續中須聘日人爲總工程師。所有本路進款。應存於日本正金銀行。是爲新奉鐵路債款。宣統二年。又向日本南滿洲鐵道株式會社訂借日金二百十五萬元。爲修建吉長鐵路之需。利息五釐。折扣九三。期限二十五年。自第六年起。均分四十次償清。以本段鐵路爲擔保。亦須聘用日人爲總工程師。且本路進款須存於正金銀行。是爲吉長鐵路債款。同年。因津浦鐵路尙未竣工。而前款行將告

響。遂又向德華銀行及倫敦鐵路公司續借四百八十萬磅。是爲津浦鐵路續借款。折扣九四五。利息期限及特別條件。均與前次借款同。惟此次續借借款。截至民國四年終。已交三百萬磅。尙餘一百八十萬磅未經發行。宣統三年。向日本正金銀行訂借日金一千萬元。是爲整頓鐵路借款。以江蘇漕折每年一百萬兩作抵。利息五釐。折扣九五。期限一十五年。同年。又向英德法美銀行團訂借英金六百萬磅。是爲粵漢川鐵路借款。以兩湖貨釐及鹽款作抵。利息五釐。折扣九五。期限四十年。民國初元。向比國鐵路電車公司訂借英金一千萬磅。爲修建隴秦豫海鐵路之需。利息五釐。折扣九四。期限四十年。以本路財產及進款爲擔保。且須聘用比人爲總工程師。是爲隴秦豫海鐵路借款。惟此項借款。截至五年八月。僅交英金四百萬磅耳。民國二年。向比法兩國鐵路公司訂借英金一千萬磅。作建設同成鐵路之用。利息五釐。折扣九四五。期限四十年。以本路之財產及進款爲擔保。總工程師須會同公司選用比法人一名。是爲同成鐵路借款。惟此款截至民國五年。僅交一百萬磅。同年。因連接津浦京漢兩路。起自津浦鐵路南段。至京漢鐵路之信

陽州。建築橫路一段。向英國倫敦華中鐵路公司訂借英金三百萬磅。利息五釐。折扣九四五。期限四十年。以本路作抵。總工程司須用英人。是爲浦信鐵路債款。此款亦未交足。截至民國五年。僅繳二十萬磅。同年。又因滬甯鐵路購地用款。向英國倫敦公司訂借英金十五萬磅。利息六釐。期限十年。仍以本路及松滬鐵路作抵。是爲滬甯鐵路購地債款。民國三年。因建欽渝鐵路。向中法實業銀行訂借法金六萬萬佛郎。是爲欽渝鐵路債款。惟此款截至民國五年。完全未繳。同年。又欲修築寧湘鐵路。遂向英國中英公司訂借英金八百萬磅。截至五年初。僅交五十萬磅。利息五釐。折扣九六。期限四十五年。以本路作抵。總工程司須用英人。是爲寧湘鐵路債款。同年。又向英國寶林有限公司訂借英金一千萬磅。修建沙興鐵路。利息五釐。折扣九六。期限四十年。是爲沙興鐵路債款。惟此款截至五年初。僅交五萬磅耳。民國四年。交通部以各項墊款利息。無款支給。遂向英國中英公司訂借規銀二百十萬兩。利息七釐。期限四年。是爲中英公司借款。同年。又向日本正金銀行訂借日金五百萬元。修建四鄭鐵路。利息五釐。折扣九四五。期限四十年。以本路

作抵。總工程師會計及行車總管等。皆須聘用日人。是爲四鄭鐵路債款。民國五年。因建設濱黑鐵路。遂向俄亞銀行訂借俄金五千萬盧布。截至五年。此款僅交規銀五十萬兩。利息五厘。折扣九四。期限四十六年。以本路作抵。總工程師及總會計須用俄人。是爲濱黑鐵路債款。同年。因隴秦豫海鐵路。向比國訂借法金一千萬佛郎。利息七厘。折扣九五。期限至遲不得過民國九年七月一日。是爲隴秦豫海鐵路短期債款。以上所述各種債款。皆爲交通部所經理。因建設鐵路而募借者。此外仍有電政借款。亦爲交通部所經理。清光緒二十六年。郵傳部向大東大北公司訂借英金二十一萬磅。爲敷設滬煙沽水綫之需。利息五厘。期限三十年。自第二年起。分期償還。以本綫作抵。是爲滬煙沽正水綫借款。光緒二十七年。郵傳部又向大東大北公司訂借英金四萬八千磅。亦爲敷設滬煙沽水綫之需。利息五厘。期限二十九年。自第二年起。分年償還。以本綫作抵。是爲滬煙沽副水綫借款。宣統三年。郵傳部因整頓電報電話。又向大東大北公司訂借英金五十萬磅。利息五厘。期限二十年。自第二年起。分年償還。以報費作抵。並中國政府承認擔保。是

爲整頓電報電話借款。民國四年交通部因改良天津電話。遂向瑞記洋行訂借英金四萬二千三百磅。利息七厘。期限九年。自第一年起。分年償還。以天津電話收入及其財產作抵。是爲天津電話借款。以上所述各種路電借款。皆爲交通部所經理。內除蘆漢鐵路借款及贛回粵漢鐵路借款業已償清不計外。其餘各款。均未償畢。截至民國五年八月。所負債本共約合銀元四萬六千五百餘萬元。此類借款。雖以交通部外債名之。然所謂交通外債者。不過爲交通部所經理者耳。實亦國家公債也。合政府所起之內外公債而共計之。約二十一萬八千七百餘萬元。惟各種路電借款。皆用之於收益事業。雖多無患。固不可與私人自飽及贖武窮兵者同日語也。

第三章 關於公債之學說

從來學者對於公債之主張互有不同。或絕對推重公債。或以公債爲有害於國家而否認之。或以公債雖利害參半。然在國家財政上有必要時。不可不以公債爲救濟之第一方策。議論分歧。莫衷一是。今依其主張之異同而分其派別。並列述之於次。

甲、公債利益說 公債利益說者。以公債爲有利益而絕對推重之者也。博克力以公債爲金鑿。頻透以公債爲鍊金術。此皆主張公債之最力者也。麥倫謂公債如出諸右手而入左手。辛克拉著歲入史一書。則謂公債爲支辦戰費最終之方術。且對於亞丹斯密主張非常準備金之說而反駁之。曰信用尙未發達之國家。固不得不儲蓄準備金以充國家臨時之經費。若在信用制度發達之國。而仍恃非常準備金。是吸收金融市場有用之資金。而藏之於無用之地也。較之埃及延設無用之金字塔爲何如哉。上述諸學者皆以公債爲有益於國家。絕對承認之。

乙、公債弊害說 公債弊害說者。以公債爲有害而絕對否認之。在十八世紀。英法之公債逐漸增加。已達於巨額。遂有公債弊害說與公債利益說相對立。孟德斯鳩對於公債利益說力持反對之意見。而對於英國之公債借換與減債基金頗加讚歎。秀木反對公債之說較孟德斯鳩爲尤著。亞丹斯密則謂歐洲諸強將爲巨債所毀傷。且關於基金制度尤闡發其熱誠而伸其得意之論。秀木與亞丹斯密皆預料國家破產。將爲英國公

債增加之結局。韓秘魯頓亦爲主張公債弊害說者。其言曰。若以戰爭期間與平和期間互相比較。更以戰爭期間內所增之戰費與平和期間內所儲蓄之資金互相比較。則戰爭時所增之公債必較平和時所償之公債爲多。其終也公債之額必累年遞增。其最終之結果。公債之額必爲國家之所不能負擔。韓秘魯頓之勢力。更於利加圖之基金制度論文中見之。利加圖之主張。乃以不經之費若取給於賦稅。將爲重稅之痛苦所阻。且賦稅或可取之於收入。而公債常募及於資本。蓋利加圖者。繼承韓秘魯頓之衣鉢者也。恰莫斯又承利加圖之主張。則謂公債制度爲有害於經濟。且及於勞力者。無論公債制度如何。其必於一定期間內而募集一定金額。若在賦稅。則可取給於一般之收入。若在公債。則必取給於流動之資本。而流動資本者。即爲對於勞力者之報酬。故公債之結果。必減低勞力者之報酬。而爲資本家之利益。其後更有季亞斯秘魯亦抱相同之主張。蓋皆重視工資基金說之所致也。總之。無論其所根據者維何。而其對於公債制度表示否認之意。則大致相同。此外反對公債之學者。猶不一而足。以上所述者。皆其最著者也。

丙、公債必要說。公債必要說者。以公債雖利弊參半。惟在必要之際。不可不承認公債爲財政上之救濟要策。此說盛行於德國。如嘉考布、馬魯末斯、拉烏。皆主張此說者也。而關於公債必要之點。巴斯推勃論之甚詳。巴氏謂公債爲支辦非常費用之要術。國家經費逐年而異。若必取給於賦稅。則一國之賦稅必將累年有變。且賦稅必出於政府之強迫。而公債則任人民之自由。課重稅於人民。甚難得其公平。而公債之負擔。則可逐漸課稅以償還之。課重稅以支辦非常費用。則人民有棄業逃稅之弊。而公債之負擔累年平均。則人民無可逃避之途。此巴斯推勃分別賦稅與公債之不同。表示其主張公債之大略也。而後更明白揭示其主張。其言曰。據實而論。對於公債與賦稅。實無完全之選擇。至費用之額超過一定之點。則公債縱非必要。亦甚便利也。最後更列數種理由以示公債之必要。一、費用必須取給於每年之收入。則所增之費用亦必取給於重稅。二、支出不返之巨額。則須利用公債。以免賦稅制度之擾亂。三、非常費用巨於數年之際。若取給於賦稅。則必變更各種賦稅以應之。四、縱使變更各種賦稅。然亦難實行之一。則不能均分。

其重稅之負擔。二則對於各種賦稅必將逾其納稅能力之限度。三則因政治上之原因。不能課過重之稅於人民。此巴斯推勃論辯之大要也。吾人觀此。已知公債必要之梗概。蓋無論公債之利弊何如。苟當國家財政急迫之時。所需之金額甚巨。雖課重稅亦不足以供給之。則不得不認公債爲救濟上必要之方術。巴斯推勃所謂公共收入之報酬漸減情形爲施行公債之重要基礎。誠爲得其要領之言矣。

第四章 公債之定義

從來學者對於公債下定義者極鮮。蓋公債之種類繁雜。欲以數語包羅盡之。而定其公同之性質。殊屬甚難之事。余於此不敢遽下定義。又不得不有定義。於是勉力爲之。恐不能包羅公債之全體而無所遺漏也。修正補闕。仍待後之學者。惟吾人欲下公債之定義。有不可不贅述之前提。卽信用之意義是也。關於此點。從來學者亦無一定之解釋。有依文字而解釋之者。謂債權者確信或信任債務者將來有履行契約之能力。乃信用之要素。有謂僅以信任爲信用之要素不足以表明信用之真義者。蓋以信任爲心理上之感

想。全無實際上之價值。遂謂時間乃爲信用之一切行爲所不可缺之要素。更有學者謂信用者。債權者得強制債務者支給或種之物及爲或種行爲之權利也。由此觀之。則信用之真義已有三種不同之解釋。然而此等不同之學說。皆足以表明信用之一部。信用者對於信任、時間、及要求之權利、實衆而有之。特此三種之要素不必並見於一事耳。在甲種事實。則信任占各種要素中之最要地位。在乙種事實。則時間爲最重之要素。又在丙種事實。則要求之權利爲最重之要素。依情形之不同。而分三種要素之輕重。總之信用實包含上述三種之要素也。例如甲貸金於乙。而以財產爲擔保。則乙僅視甲之財產之價值能否擔保其債務而已。至於債務者能償還其貸款與否。則在所不問。當此情形。則債權關係全不以信任爲要素矣。又如甲貸金於乙。全無提供擔保之必要。當此情形。則信任又爲最重之要素矣。惟信任之程度。因人與事而不同。不可一概論之。至以時間爲信用之要素。乃古今不同之點。往古之時。教會之法規以貸金求利爲貪婪而禁止之。則時間之修短。固不得謂爲重要。雖在今日。友朋之間。彼此通融。言不及利。因亦不及於

時間也。惟近世普通借貸間。皆以微利爲當然之行爲。遂不得不承認時間爲信用之一要素矣。若夫要求之權利者。當債務者不履行其契約時。債權者對於債務者要求其履行之權利也。此種要素。爲信用所不可無者。昭然明矣。吾人於此。關於信用之要素。既明。則可下信用之定義曰。信用者。甲方預料乙方不致違背契約。甲方與乙方以信任。以時間爲標準。同時甲方取得對於乙方之要求權也。吾人至此。對於信用之意義。既明。而後下公債之定義曰。

公債者。信用中之一種。乃一國之負債也。

於此吾人所應注意者。公債雖爲信用之一種。且與普通信用同受信用原理之支配。然國家之信用。不同於個人之信用。蓋債權者對於國家無要求權。此公債與私債之所以不同也。

第五章 公債與私債之差異

公債既屬信用之一種。即與私債同受普通信用原則之支配。亦爲債權者因預料國家

將來能履行契約所與之信任也。惟國家之信用與個人之信用。二者不無差異。今概述之於次。

一、在公債債務者有絕對權。在中世紀。各國對於公債往往任意變更其利率及償還之期限。或全不償還之。雖至近世。美國各州猶有破除公債者。此則公債與私債迥不相同之最著者也。蓋個人對於國家全無強制償還之權利。故國家不問債權者承諾與否。則可任意變更其契約或竟全數破除之。若在私債。而非經債權者之允許。不得變更其契約也。惟近世以來。公私債間。此種差異有漸次消滅之趨向。關於此點。理由有三。一、債權者爲外國人時。若政府妄自變更以前之契約。將起國際上之交涉。二、債權者爲內國人時。亦不可蹂躪本國人民之利益。而爲此自殘之愚謀。三、若政府妄自變更其契約或破除其公債全額。必將墜落國家之信用。而防將來公債之募集。故近世各國力求敦篤其信用。不欲任意變更其公債之契約。如此則公債與私債之差異漸次趨於消滅矣。雖然國家不肯輕易變更其契約者。究屬自身之作用。非國家絕對權之消滅。若國家不

自重其信用而變更其契約。則債權者對於國家究無法定之制裁也。

二、公債之書面額與實際之借入額不同。在私債對於百圓之借貸證書。實際上即得百圓之借入。而在公債則時有不同。如在折扣發行之公債。其額面爲百圓者。實際上之借入金往往爲八十圓或九十圓。且在高價發行之公債。其額面爲百圓者。實際上之借入金往往爲一百零五元或一百十元。此種情形。在公債往往有之。而在私債實所罕見。雖非公私債間之根本差異。然究不得不謂爲二者相異之點也。

三、公債私債償還之財源不同。個人之財源。非其財產即其體力。故個人之收入。非其財產之收益。即其勞力之所得。而其償還債務之財源。即爲此種之收入。而在國家。乃大異是。蓋國家之收入。其大部皆爲傳來之資金。換言之。即由其人民而傳來者也。故國家償還債務。必須增加賦稅以重人民之負擔。其由私經濟收入而來者。實爲極微之部分。此亦公債私債不同之點也。

四、公債私債償還之期限不同。信用鞏固之國家。對於公債之償還往往延長至三

十年五十年或八十年。馴至償還之期限全無限制。此誠公債之特點。而非私債所可能者也。蓋在私債。無論其信用之如何鞏固。亦不能全無期限。此種不同之點。皆由國家與人民之運命修短而生。又如公債以隨時償還爲原則。亦爲私債之所不能者也。以上所述。皆公債私債相差之最著者。此外如償還之途術。金額之大小。債權者之多寡。以及起債之原因等。公債與私債。皆有不同。然而關於此等相異之情形。淺顯易明。故不贅焉。

第六章 公債之利弊

關於公債之利弊。從來學者議論紛歧。往昔之讚許公債者。輒至謂公債有新造財富之效力。更有謂公債爲金鑛。爲鍊金術者。其主張公債之意爲何如耶。然此皆往昔陳腐之說。皆謬不經。夫人而知之矣。至十八世紀之間。一般學者見英法國債日增。於是對於公債乃表示極端之反對。故孟德斯鳩倡言公債借換與減債基金之法。而亞丹斯密乃謂英國之債增加不已。將來必有國家破產之憂。蓋謂公債爲金鑛者。誤認債務爲財富。遂

成極端之主張。而孟德斯鳩與亞丹斯密又矯枉過正。而爲極端之反對。要之。過猶不及。皆未適其中也。近世以來。亞丹斯密則謂公債之弊有三。一曰政治上之弊。二曰社會上之弊。三曰事業上之弊。其所謂政治上之弊者。乃謂政府依賴公債可隱秘其政略。此種議論。與亞丹斯密謂公債獎勵戰爭。前後如出諸一人之口。詎知立憲國家之公債。莫不與賦稅同受國會之監督。其所謂社會上之弊者。乃謂公債之利息必仰給於賦稅。故利於資本家而害於普通之平民。因之社會上之階級益相懸矣。斯說也。固有所見。未可厚非。惟對於此種弊端。則可發行額面較低之公債以杜之。庶乎不致影響於社會甚厲。其所謂事業上之弊者。以公債吸收資本。因之事業之狀況必有所變更。且謂政府募集公債。若依普通利率。對於事業界尙無影響之可言。若依高利募集公債。事業界雖略有變更。然於商業關係亦可以公債調和之。惟以非常高利募集公債時。則害及於事業界者甚多。蓋政府既以非常高利吸收社會之資金。於是劣者失其營業。而優者之利潤愈增。不惟利害之不均。且物價必致騰貴。而將來之稅源亦將因之以減矣。此三者。乃亞丹姆

斯反對公債之大意也。然亞丹姆斯之說。僅言公債之弊。未及公債之利。公債豈僅有弊而無利乎。故亞丹姆斯之說。僅有片面之論。余將並列其利弊於下。以備學者之考究焉。

第一節 公債之利益

亞丹姆斯對於公債之弊害。分政治上社會上與事業上之三方論之。所見之地。未可全非。然僅論公債之弊。未及公債之利。究不免爲片面之說。與亞丹斯密孟德斯鳩之論據雖殊。而反對公債之意。已表示於言外。究非正確之論斷也。余今列述公債之利益而後及於其弊等。

一、公債可吸收外國資金而謀內國之利益。國家利用外國之公債。不惟助長一國經濟之發達。且可鎮靜金融市場之紊亂。例如募集外國公債而經營生產事業。以事業所得之利息而圖公債本利之償還。至公債償清而後。尙有餘裕。即爲利用外國公債所增加之內國富源也。又如外國貿易輸入超過輸出時。則金幣必將外溢。遂致金融市場之恐慌。當此之時。則因外國公債可有外國資金之輸入。於是防止市場擾亂於未萌。凡

此皆所以利用外國資金而謀內國之利益者也。徵公債將何以圖外國資金之輸入。惟多數學者對於募集外國公債皆抱杞人之憂。則謂貧弱國家自富強國家之政府或人民借入巨額之公債時。每起外交上之紛爭。馴至危及國家之獨立。蓋一國對於他國之債務。有怠於償還或不履行其契約時。則債權國可占領債務國之財產。或主張損害賠償之權利而要求損害賠償於債務國。如債權者爲他國之政府時。固不待言。如債權者爲他國之人民。其本國之政府。亦必因其人民之請求。而爲國際上之交涉。債權國因要求損害賠償。至有駐兵於債務國之毒策。因之債務國不能保存其獨立。而斷絕其國之命脈。考之往事。屢見不鮮。如埃及與小利斯。即其例也。此種議論。不得謂全無理由。然因噫廢食。不可與共謀國利。況埃及與小利斯所以因外國公債而亡其國者。非公債所固有之弊害。一則使用不得其道。一則管理不得其法。奢華浪費。舉措失宜。安能保有其國。而埃及又蔑視信用。對於公債之償還與利息之支付。往往誤其期限。習焉而不加之意。遂致外國政府出而干涉之。推委究原。其弊不在外債。而在財政當局者也。更有謂公債

易啓戰爭者。蓋以公債較賦稅易得資金。故有易啓戰端之危險。凡國際上之交涉。雖可
平和完結者。亦有妄動干戈之意念。而戰爭又必損害兩方之福利。幸而戰勝。或可對於
戰敗國要求損害賠償。以補戰時之損失。若不幸而不勝。不惟自國因戰事而蒙巨額之
損失。且對於戰勝國又必有所賠償。馴至一戰而喪其土地。滅其國家者。亦在所多有。若
非公債易於供給資金。烏有斯弊哉。斯說也。殆與亞丹斯密公債獎勵戰爭及利加圖公
債獎勵無益支出之說同一論調。知其一而不知其二。皆未得其允當。夫戰費易籌。遂助
當局者輕舉妄動之懷。實際上誠所不克。然而果誰之咎耶。豈公債所固有之弊哉。要在
當局利用之之道何如耳。況戰爭足以損人國。夫人而知之矣。苟非迫於不獲已焉。當
局者必不出此危途。既迫於不獲已。雖無公債以支其戰費。亦必不能止其戰。公債果何
咎哉。至於恃公債而妄動者。雖無公債亦足以亡其國也。要之。謂公債易惹外力之侵凌
與謂公債易啓戰端者。皆不免皮相之譏也。國家豈可因噎而廢食乎。

二、公債可消除社會上之階級。依國民公債之制度。發行額面較小之公債。使略有

餘裕者皆得應公債之募集。公債之賸有者既爲多數之人民。則負擔公債償還之義務者亦卽受領公債支給之人民。且公債之額面較小。足以獎勵人民勤儉貯蓄之風。逐漸提高一般貧民之地位。蓋貧富懸殊。階級過甚。絕非國家之福利。矯正補救。端賴當局者爲之謀。矯正補救之方。莫善於獎勵貧民之儲蓄。增其財產以高其地位。而獎勵儲蓄之道。又必使之穩固而得滋息。近世各國所以力行儲金制度者。職此故也。然則發行額面較小之公債。固與儲金制度收同一之效果。而社會上之階級得以逐漸消除。惟學者間有謂公債足使貧富階級永久懸隔者。亞丹斯密恰莫斯等其尤著者也。蓋在信用強健之國家。公債所有者。無運用資本之煩勞。而得利益相當之孳利。是以公債之額愈加。而間散之民愈衆。斯說也。固有片面之理由。然而利弊相衡。其利過於其弊。且若發行之得其道。運用之得其宜。殆將全然滅除此種弊害也。

三、公債可救濟財政主之危急。財政當局者對於國家財政必力求其收支適合。此固盡人而知之者矣。然所謂收支適合者。有一年度之收支適合。有數年度之收支適合。

試舉例以明之。如甲月有所支出，必至乙月而後有所收入。當此情形，不能停止國家政務，以待收入而後支出。故政府發行短期公債以支辦之。待收入之期至，而後償還之。雖在財政健全之國家，亦在所不免。此公債救濟一年度之收支適合者也。又如甲年有所支出，必待乙年而後有所收入。當此情形，亦不能停止國家政務，以待收入而後舉辦。故政府發行長期公債以支辦之。待收入之期至，而後償還之。雖在繁榮素著之國家，亦所不免。此公債救濟數年度之收支適合者也。此猶就平時而言。若在戰時，則公債救濟財政上之危急尤神速矣。夫國家不能自保，其永無戰事。雖戰端不開，自戕敵國督兵來臨，將侵奪我土地，虔劉我人民，似不能不與之干戈相向矣。當此之時，勿論賦稅不足以支辦，縱使能之，必經繁多之程序，遲延長久之時期，遠水近火，其無濟也明矣。若夫公債，則於倉卒之間，可得預計之巨額。雖在信用薄弱之國家，難免有折扣發行，或附以高利之弊。然不如是更無他術以籌措矣。况公債之負擔，若相機以借換，因時以償還，更有自然減少之勢。此誠公債之特點也。故公債對於平時戰時之財政，其救濟危急之利益。

誠有不可泯滅者焉。

第二節 公債之弊害

關於公債之利益既如上所述。然公債之利益。非如博克力之說。謂公債爲金鑽。亦非如頻透之說。謂公債爲鍊金術。而麥倫則謂公債若出於右手而入於左手。亦非正確之論。蓋公債一經募集。則利害隨之。非如金鑽與鍊金術之純爲利益。亦非如出於右手而入左手之全無利害也。於茲列舉其弊害之最著者。分述於次。

一、募集外國公債時。必致物價騰貴。償還時必致金融緊迫。募集外國公債。吸收外國之資金。故當募集之時。往往因貨幣之流入。而致物價之沸騰。至償還之時。往往因貨幣之流出。而致金融之緊迫。於是經濟之恐慌。因此而起。匯兌之逆勢。由此而現。馴至搖動貨幣制度之基礎。因之而致國家財政之危急。此誠公債之弊害也。

二、內國公債吸收資本。而防碍事業。且害及於勞力者。內國公債對於產業界之影響。亞丹姆斯言之綦詳。而爲近世學者所宗仰。亞丹姆斯謂公債若依市場普通之利率。

募集之。對於產業尙無所影響。蓋以應募之資金。皆爲未定其運用之途者。故於產業界無關。若依高利募集之。則必影響於產業界。然其力猶微。惟依特別高利所募集之公債。對於產業界必生最不利之結果。蓋資本公司皆圖高利以應募。而不投資於事業也。惟依實際上以考察之。亞丹姆斯之說。猶有未盡者。政府雖依市場普通之利率以募債。亦必吸收資本而害及於產業界。夫普通利率之公債。其應募之金額固爲社會上之遊金。然而所謂遊金者。原爲國民經濟之準備資源。不過尙未投入於事業者耳。公債既吸收其國內之遊金。對於擴張既定之事業。必因此而受妨害。烏得謂無關於產業界耶。至如依高利或特別高利募集公債。其防害於產業界尤甚。誠如亞丹姆斯之所言。蓋事業家經營其事業。所需之流動資本多借自他人。若政府以高利募集公債。則市場之資金必因高利而流入信用鞏固之公債。於是事業家欲借資金以經營其事業者。亦必支給與公債同等之利率或較高之利率。因之市場之利率乃增長於無形之中。市場之利率增。即事業之利潤減。事業之利潤減。則劣者棄其業。劣者棄其業。則勞力者失其職。因果相循。

事業家與勞力者相繼而受其害。若政府更以特別高利募公債。則害及於事業家與勞力者必益甚。且政府之募債。必經長久期間而後償還。其影響於事業家與勞力者亦必經長久期間而後轉還也。要之。政府募集公債。債論其爲普通利率抑爲高利抑爲特別高利。皆必有碍於事業界且害及於勞力者。不過因利率之高低而有弊害輕重之分耳。換言之。即弊害之輕重與公債利率之高低成正比例也。

三、公債可使現代遺其負擔於後世。統觀今日各國之公債所以達於巨額者。決非因今日之必要而用之。乃先代所用之經費。不能償還於當時。而遺留於今日者也。詎知後世又有後世之經費。證諸歷史。國家之政務皆遞年以繁增。而國家之經費亦因之遞年以加重。先代遺留債務於今日。是防害今日財政之健全。今日遺留債務於後世。是阻礙後世財政之發達。此實公債之弊也。然吾人於此有不可不注意者。對於各種不同之情形。必詳細研究之。而後論述其弊端之所在。不可惑於過激之論而遽然武斷也。

甲、學者間對於公債之弊有過當之論也。如當克里米亞戰爭之時。格蘭斯頓之言

曰。募公債以支戰費者。是使後世結戰局者也。夫戰爭者。與名譽快樂相伴。若非增加賦稅。使覺戰爭之苦痛。將有輕舉妄動之憂。不如以賦稅支辦戰費。應不致遺留債務於後世。季比塞亦謂支辦戰費不可恃公債。而利加圖則謂籌戰爭之費用。宜增加賦稅。而乃避公債增加。賦稅雖一時加重人民之負擔。而戰爭終結時。其負擔尙可復舊。此種論調。乍觀之似言之成理矣。然吾人若更進一步而研究之。則知以上諸說未盡然也。夫國家之戰爭。其爲原於當局者之野心。抑爲原於國是上之不獲已。此吾人所不可忽焉者。若原於當局者之野心。輕舉妄動。耗用國資。因之募集巨債。而遺其負擔於後人。此誠對於後人有不得不認其咎者。然非公債固有之弊。乃當局者之過也。若國家戰事原於增進國家之福利。或維持國家之主權與統一。不得已焉始動干戈。如此雖募巨債。且遺其負擔於後人。則繼承其國家之後人。與有利焉。故對於先代所遺之公債。而負擔之。乃屬當然之義務。格蘭斯頓等不辨斯義。遽謂爲公債所固有之弊。避之如恐不及。誠一隅之論也。更有進者。若政府募集公債。以營生產事業。不惟利被當時。且其利益將遺於後世。然

則後人分擔其公債。亦屬當然之義務矣。

乙、學者間對於公債之弊有誤認之點也。弊害之在肩墮者。人民易感其痛苦。弊害關於將來者。往往視爲等閑。人之情也。賦稅之增加。立時增加人民之負擔。故賦稅案提出於國會時。不惟議員對於議案嚴加慎重。而一般人民亦莫不希望其取消。至若提出公債案。雖其結果亦必加重賦稅之負擔。然議員與一般人民皆等閑視之。不似對於賦稅案之慎重。於是政府利用此種弱點。提出公債案於國會以充國費之支出。不惟理論上確有此種情形。實際上尤多此種現象。故學者間遂多謂爲公債之弊。使政府易得資金。國會易與通過。人民亦多以爲不足輕重。至公債額增。則又不得不遺留於後世。此則論公債弊害者之根據也。詎知此派學者對於公債弊害頗有誤認之點。夫公債之有移轉性。自前代可移於今日。自今日可移於後人。誠爲公債所固有之性質。使野心家輕易舉措。使議員輕易贊同。且使人民不似對於賦稅之慎重者。皆公債之移轉性使之然也。然若通國上下皆利用其移轉性而輕易募債。其咎究不在公債而在國人也。且若巨額

之公債。原於維持國家之主權。保護人民之福利。不得已焉。而後遺留其負擔於後世。則是公債之移轉性。又爲公債之利矣。要之。爲利爲弊。人自取之。公債固無與焉。故一般學者對於公債之弊害。有誤認之點。吾人不可惑於其說也。

據以上所述。對於公債加以適當之論者有之矣。對於公債誤認其弊害者有之矣。要之。皆未得止允當焉。善公債有久遠性。不可不知也。其爲短期公債。如財政部證券。因補救一年度中之收支適合者。固勿論矣。其爲長期公債。無論其條件與種類何如。皆含有長久之性質。此種公債。無論其募債之原因。爲當局者之野心。抑爲國家之要政。亦無論其原因。爲支辦戰爭。抑爲生產事業。現代之負擔。往往遺留於後世。其因野心家輕舉妄動。利用公債之移轉性。存心移轉其負擔於後世者。固不待言。其因國家要政。募集巨債。而在現代有不得已之情形。不能償還其債務者。亦姑置勿論。縱使政府募債有不得已之原因。或爲供給戰爭。或爲經營生產事業。而在國家財政漸次恢復時。既有償還之能力。固應急圖公債之償還矣。然往往延遲而不償還。出於財政當局怠於償還者。固亦有之。

卽當局者急圖償還。亦未必遽能償還。蓋公債對於政府毫無催促之能力。而天下事莫不捨其緩而趨其急。故政府遂注意於有益之事業。維持國家之進行。必不停止政務撙節資金以償還公債。所謂公債無催促之能力者。卽公債之久遠性也。此種久遠性。足使現代遺留其公債負擔於後世。雖曰後世繼承現代之利益。縱使之分擔現代之公債。亦爲當然之義務。且產業進步。日益繁榮。後世分擔債務。亦無困難之情形。然公債之久遠性。足使政府之債額日增而日巨。即使後世無分擔之苦。亦不免滅殺後世之繁榮。此當然之結果也。故公債之久遠性。可使現代移其負擔於後世。斯則不得不謂爲公債之弊矣。

第七章 公債之泉源

公債之泉源者。又曰公債之應募力。卽應募之財源也。公債之泉源有二。一爲固定泉源。二爲流動泉源。所謂固定泉源者。謂永能保有公債之泉源。所謂流動泉源者。謂各種收益而爲公債之泉源也。以下分節述之。

第一節 固定泉源

公債之固定泉源不一而足。然其最著者。則爲金融資金、事業公債金、官公儲金、公共基金、與個人儲蓄。惟此等泉源非能各舉其全額以應募。實因各泉源之性質。各異其應募力。更分述之。

一、金融資金 金融資金者。爲金融機關所有之資金。如銀行之公積金、存款、保險公司之資本金、準備金等皆屬之。然銀行之中。惟儲蓄銀行常有一定之準備金。故其資本之大半可應公債之募集。

二、事業公積金 事業公積金者。即農工商等事業公司每年所蓄之資金。非其資本金也。然在農工商等事業。其大半資金皆用於購買器械材料。殆無應募之餘力。故公債泉源之在農工商等事業者甚少。

三、官公儲金 官公儲金者。存儲於官公儲金所之資金也。如郵政儲金及財政部儲金局之資金是已。此種儲金。皆爲公益儲金及保管金等。以運用平安爲原則。故其大部

皆爲公債之泉源。

四、公共基金 公共基金者。公共團體所有之基金。如災害救助基金。是其例也。此種基金原有保險之性質。純以平妥穩固爲原則。故其全部皆可爲公債之泉源。

第二節 流動泉源

公債之流動泉源亦頗不鮮。其最著者如固定泉源之收益、事業資本之利潤、公債本利償還金、個人所得及產物增收額皆是也。以下分述之。

一、固定泉源之收益 固定泉源者如上所述。即公債之固定泉源。而固定泉源之收益者如銀行存金公積金等之孳利、保險公司之收益金、郵政局與存金局之存金利息等皆是也。惟此種收益有分配於個人者。有繼續殖利者。其爲繼續殖利者則其大部可爲公債之泉源。換言之。即其大部資金可應公債之募集也。其爲分配於個人者乃歸於個人所得中。未必投入公債。

二、事業資本之利潤 事業資本之利潤。既分配於公司員之後。或有一部可爲公債

之泉源。惟其果應募與否及其應募力之大小。殊難推測。蓋事業之利潤。既經分配之後。即歸屬於個人所得之中。其能應募與否之情形。因人而不同。未可一概論之。

三、公債本利償還金。公債既爲儲蓄最安全之途術。人民欲應公債之募集也必矣。故當政府償還之後。若欲更募新債。則人民將舉其本金之全額以應之。惟對於償還之利息。未必以其全額投之於公債。僅其一部可爲公債之泉源耳。

四、個人所得。個人所得之額。爲所得稅之基礎。扣除種種費用之餘金也。此點已於所得稅中詳述之矣。故其大部可爲儲蓄之資。惟其一部多存儲於事業之資。其他一部始爲公債之泉源。

五、產物增收額。產物增收額者。謂產物收成較每年所增加之額也。其增加額之相當價格。即可增加生產者之應募力。換言之。即其增加額之相當價格。大半皆爲公債之泉源也。

觀以上所述。關於公債之泉源。已知其大要。淺顯易明。不待煩言而解。總之。固定泉源爲

既往之應募力。而流動泉源爲將來每年之應募力。合此二種之泉源而扣除既往發行之公債。其所餘者卽將來公債之泉源也。惟在信用不健全之國家。人民視公債之應募爲畏途者。則當另作一談矣。

第八章 公債發行之時際

公債之發行。爲國家信用之利用。國家利用其信用而借得資金。以應臨時之需。公債之發行必依賦稅而爲償還。蓋公債乃臨時救濟之方。其利其弊。於此無須贅言。自十七八世紀以來。公債不過爲一時救濟之途術。要以必要時爲根據。此固世界學者所公認者也。所謂必要時者。可概分之爲三。一則以之整理財政時。二則以之充臨時費用時。三則以之經營事業時。分節述之於左。

第一節 整理財政時

整理財政有平時臨時之分。整理平時財政者。非因意外之變。乃以歲入之預算不足。或於收入未納於國庫之時。忽起巨額之費用。當此之際。依公債而整理之者是也。整理臨

時財政者。因政治上之變革。或政策上之振作。迫於必要之時。亦依公債以整理者是也。然而不問其爲整理平時財政。抑爲整理臨時財政。要皆出於募集公債之一途。蓋整理財政乃一時之計畫。苟以公債而可充其用者。固無須取給於賦稅。蓋一國之財政。而欲其收支常相適合。此乃難能之事。苟遇收支不適合之際。國家必須補充之。然而一般人之心理。皆以收支適合。期望於財政家。而其期望之結果。又皆以不取於民爲濫證。苟不募公債而增賦稅。則必經國會之贊襄。而惹人民之誹議。與其徒滋擾亂。無如依公債以濟其急。若國家不得增加賦稅。亦不得募集公債。其計必出於裕籌歲入。或多計歲出。且不願納稅者之便利。以求早日收入。而後可免歲入之不敵歲出。然而健全之財政。歲入有所不足者。愈於歲入有所贏餘。固爲學者所公認。故國家補充財政上一時不足。仍以募集公債爲宜也。且年度終。縱有歲入不足時。往往原於產業之偶衰。或原於出入口貨之忽減。因之而生國家收入之不足。然此皆一時之漲落。而非永久之恒情。若合數年而計之。有餘與不足。固可相劑而得其平也。由是觀之。補充財政上一時之不足。固以募

集公債爲唯一之方術。惟於此所謂公債者。乃短期公債。如財政部證券是。設如財政上年年有所不足。則不可純依公債以補充。又必有富具伸縮力者之賦稅備之於前。以謀利率之增加。而爲財政之救濟。且免稅制之大部屢有變更。徒滋擾亂也。

第二節 救濟財政危急時

國家當有戰事之時。則有支辦巨額戰費之必要。遇此情形。政府不得不賴公債以維持。其理由有二。一則賦稅緩慢。遠水近火。不足以救濟。美國於一千八百十二年。因充戰費所設之直接稅。經二年後始見增設賦稅之效果。至一千八百十六年。方得巨額之收入。然而戰事已結局矣。不惟增設新稅不足以支辦。且增加舊稅之稅率亦不足以維持。蓋不能確知其必得巨額之收入與否。且忽加重稅。亦非尊榮國家之所可爲者。二則非常準備金制度不可復行於今日。救濟財政危急之方術。苟不借重於公債。則賦稅而外。僅有準備金制度一途而已。儲之於平時。用之於戰事。此往古所盛行之制度也。然在今日。此種制度不過爲歷史上之陳迹。各國鮮有行之者。然則國家當戰爭將迫之秋。財政危

急之日。勢不得不倚賴公債以救濟於臨時也明矣。

第三節 政府經營事業時

凡增進國家福利之生產事業。如建設鐵路開鑿運河之類者。宜由人民經營之乎。抑由政府經營之乎。關於此點。各國互異。英美二國則任人民經營之。德法諸國則由政府經營之。關於不同主義之利弊。姑置勿論。吾人所欲研究者。若政府經營生產事業時。將如何而取得其資本也。夫事業之性質可以緩圖之者。則政府每年可支出其收入之一部以經營之。苟在國庫無餘之際。則可中輟其經營。夫如是。固無須借重於公債矣。然而事業之性質上有不可中途廢止之者。若中止之。不惟人民不能享用其利益。且既成之部必受損傷。嗣後經營之時。又須加以修補。是徒耗無益之費用矣。故政府經營事業宜迅速而不宜因循。以期不礙事業之進行。然則支辦其經費之方術。宜借重於公債而不宜取給於賦稅也明矣。蓋遽增稅率而重人民之負擔。則經濟上必受莫大之影響。若募集公債。僅吸收事業界之流動資本。經濟上尙無如何之損傷。況生產事業。將來必有所贏

餘。以其贏餘。逐漸償還其本金。亦事理之宜也。吾人就以上之理由觀之。國家經營生產事業。不可不募集公債。以供給其資本也。

第九章 公債之種類

關於公債之種類。從來學者各異其說。必欲截然判別。誠屬至難之事。然吾人因研究上之便利。又不得不勉爲區分。茲大別之爲三。一曰強制公債。二曰愛國公債。三曰任意公債。任意公債又分爲四。一曰確定公債。二曰流動公債。三曰年金公債。四曰富籤公債。更詳分而論述之於下。

第一節 強制公債

強制公債者。政府強制人民貸出之公債也。往昔多有行之者。英國至十七世紀。查爾斯一世之時代止。以前屢行強制公債。法國自十七世紀以來。至一千八百十五年。猶用強制公債。最近之例。則在奧大利與西班牙。至一千八百三十八年。西班牙仍行強制公債。學者多謂強制公債。實其謂之爲信用行爲。無如稱之爲賦稅。然而強制公債不惟償還。

資金。而且支付子利。自與賦稅不同。學者謂強制公債爲賦稅之說。固不免有過正之譏。惟吾人自其影響於社會者論之。則強制公債與賦稅蓋無以異也。夫強制公債之發行。政府強制人民應募。不問人民有無餘資。皆以應募爲義務。於是人民或割財產。或起負債。馴至割售其固定資本之一部。因之人羣經濟日趨於困窮。又不惟固定資本與流動資本失其均衡已也。至於隱蔽財產以求脫網者。其弊更不待言矣。且發行強制公債。政府購買物品往往以公債付之。於是物價必較常價增高。終之國庫乃被莫大之損失。種種弊端。不遑枚舉。近世各國皆不採用之者以此也。

又有與強制公債頗相類似而爲吾人所應注意者。乃不兌換紙幣也。學者對於不兌換紙幣。多稱之爲準強制公債。然既云公債。則政府必償還之於將來。不然者則不得謂之爲公債。若不兌換紙幣。永久流行而無償還之一日。則將類似於賦稅。更焉得其爲公債。縱使政府允許償還於將來。而不兌換紙幣亦不得純然謂之爲公債。所謂公債者。必有信用爲其根據。今自其主觀方面言之。幾無信用之可言。不過依無上之威權。號令人民

以維持政府之鞏固已耳。自其客觀方面言之。出資者不在個人之利益。而在人羣之利益。又與普通信用不同。由是觀之。則不兌換紙幣者。其性質實半公債而半賦稅。故掌理財政者。皆宜引避而不可恣意發行。雖世界各國莫不發行不兌換紙幣。要皆迫於戰爭。不獲已焉而發行之。其利弊得失固爲貨幣學上所宜研究者。然於此亦不可不略言其梗概。夫發行不兌換紙幣。固較增加賦稅其程式簡而宜行。且較募集公債而無利息之負擔。宜乎淺見者流皆以不兌換紙幣遠勝於募集公債與增加賦稅也。庸詎知通貨者。交易之媒介也。通貨之多寡。固無一定不移之限制。然而人羣通貨之多少。應以其經濟狀況爲準繩。通貨充斥者。物價必沸騰。物價騰貴之程度。則與通貨遠限之多寡爲比例。且不兌換紙幣又非正貨可比。若正貨充斥於一國。尙可國際流通以劑其平。物價縱有騰貴。然亦暫時而非永久。至於不兌換紙幣。乃無實價之物。縱其價格低落。亦不能流出於國外。於是品物之價格愈高。而紙幣之價格愈落。證諸各國之往事。其紙幣價格之低落。實有出入意料之外者。如法國之阿地亞紙幣。馴至二十四利弗之金貨與七千五

百利弗之紙幣同價。其價格低落何如哉。又如奧大利義大利以及美國。其不兌換紙幣之價格。莫不奇形低落。此各國之往事然也。紙幣之價格既奇形低落。則物品之價格必驟然騰高。於是營業擾亂。而人羣之經濟乃大受其影響。且受損失者。不僅資本家與事業家已也。即勞力者亦必瀕於困厄。雖物價騰貴工資亦必因之以增高。然工資之所增與物價之所增者。不足以相抵。往往勞力之家。因生活費用之騰貴。相率展轉於貧困。故發行不兌換紙幣。乃財政家之所深忌。必不得已而後用之。至財政狀況稍形恢復。必思所以挽回之。或以國庫餘金。或募集公債。即增加賦稅以消除不兌換紙幣。亦無不可也。從來各國政府。猶有發行不兌換紙幣以充公債之償還者。荒謬無知。不足訓矣。

第二節 愛國公債

愛國公債者。本於人民之愛國心。政府勸誘之。以市場利率以下之低利所募集之公債也。此種募集之法。盛行於往昔。而爲前代學者所贊成。然不宜於今日。固勿論矣。證之往事。亦未有得完滿之結果者。一千七百九十六年。英國發行愛國公債。雖幸得達其募集

額。然其終也亦未得美滿之結果。一千八百四十八年。法國之愛國公債。一千八百七十年。德國之愛國公債。一千八百六十六年。義大利之愛國公債。其結果固不歸於失敗。蓋人民之愛國心與人民之營利心。其勢力迥相懸殊。且具愛國心者。必其資金綽有餘裕。而後揮金以應募。縱有人焉。急公好義。徃徃儉其費用。節其衣食。以應募。然而杯水車薪。其無濟也明矣。前事之不忘。後事之師也。各國既已屢行而屢敗。此愛國公債所以不可行也。況愛國公債僅可行於國內。而不及於國外。苟欲募集巨額之公債。烏得取給於愛國公債耶。

第三節 任意公債

任意公債者。本於人民之營利心。使人民任意應募之公債也。任意公債乃今日各國之所通行者。凡利率之高低。償還本金之次第。支付利息之期限及其方法。皆公布之。使儲資於公債者。皆知其利以應募。夫如是。雖巨額之公債亦易募集。今更依其形態之不同。而分爲確定公債、流動公債、年金公債、與富籤公債之四種。分述於次。

第一款 確定公債

確定公債對流動公債而言。然確定與流動。古今之意義不同。古者確定公債乃提供擔保之負債。而流動公債乃不提供擔保之負擔。今者則不然。以不提供擔保之負債爲確定公債。以提供擔保之負債爲流動公債。吾人更研究確定公債與流動公債之差異。此二者不同之點約有三端。一、募集之目的不同。因國庫一時之支絀。則募流動公債。因國家經營久遠之事業。則起確定公債。二、償還之期限不同。夫募集流動公債。既原於國庫一時之急需。則其性質上已自明其爲短期公債。反之。募集確定公債。既充經營事業之資本。則其性質上已自明其爲長期公債。三、償還之性質不同。蓋流動公債。索取即付。國家有索取立付之義務。人民有隨時索取之權利。而確定公債乃適相反。人民之權利常受限制。不得隨時索取之。而國家得隨意償還之。由此觀之。流動公債與確定公債。迥有不同且適相反。昭然明矣。惟各國之實例。有令人不能截然公辨之者。往往亘於五十年者。猶謂爲流動公債。而亘於十月八月者。亦謂爲流動公債。似此則無計以辨之矣。然

依吾人之所見。其償還期在一年以下者則爲流動公債。其在一年以上且於數年者。則當稱爲確定公債。必如是而後流動公債與確定公債之區分始顯然也。確定公債更分爲定期全額支付公債、定期定額支付公債、及永遠公債。逐次述之於下。

一、定期全額支付公債 定期全額支付公債者。預定一定之期限。期滿之際。償還其全額之公債也。此種公債。大不利於國家。當其期滿之際。國庫雖無餘裕。亦須償還其全額。當其期限未滿。國庫雖有餘裕。亦不得償還其一部。且金融市場。利率無定。償還之期未至。雖利率極低。亦不得行償還之計。償還之期已滿。雖利率極高。亦不得行推緩之謀。期限一定。伸縮殊難。況以巨資加入市場。不惟一般經濟上受其影響。而國政財政上亦當受其損失。此固當然之結果也。故此種公債不宜行之。

二、定期定額支付公債 定期定額支付公債者。預定一定之期限。在此期限內。每年償還一定金額之公債也。此種公債。普通行之者。皆以已償金額之利息加入未償金額

之內。滾利疊算。每年增加。而國庫支出之償還額。歷年一定。故有償還較易之利益。例如第一年內償還萬元。而假設第一年未曾償還。則必須支付其利息。今已償還。乃將其利息加入公債償還之預備金內。累年償還。累年加入其利息。愈積愈多。則國庫愈有餘裕。故對於將來之償還較易。惟此種公債。固有償還較易之利益。然其償還之額及其償還之期。皆有一定。則國家對於償還全無伸縮之餘地。其弊與前項所述者相同。特於此乃償還其一部。其額小其害較輕耳。

三、定期隨時支付公債。定期隨時支付公債者。預定一定之期限。在此期限內。政府得隨時償還之之公債也。普通行之者。皆自發行之日起。定若干年借用。若干年償還。在借用期間之後。償還期滿之前。其間皆為隨時償還之期間。政府得乘財政之便宜。隨時償還之。或國庫有所餘裕。或市場利率較低。政府皆得償還之。或借換之。如財政支絀。或利率較高。則政府亦可推緩之。要之。償還與否。政府頗有伸縮之餘地。故在今日各國。其信用薄弱不能發行永遠公債者。皆用此種公債也。惟有應注意者。或當道因循。推緩償

還而待償還於日後。或司農逞才。停頓償還而減國家之支出。及期限迫近。動需巨資。則司農仰屋而興嗟。當局束手而無策。誠爲國家財政上莫大之危險。若適值期限迫近之際。國家財政連年不足。則國家必困於厄境。且受莫大之損傷。故此種公債其期限多在四五十年。而當局者應須臾不忘公債之償還也。

四、永遠公債 永遠公債者。不定償還期限之公債也。又曰無期償還公債。又曰利息公債。此種公債非不償還本金。不過法律上不以償還本金爲政府之義務。惟明定年年支付利息之義務。而政府因財政之便宜。得有行動之自由耳。永遠公債既不約定償還期限。故金額之調劑不至陷於非常之急迫。可待財政豐盈時而償還之。或在金融市場之利率低落時而借換之。且在債權人方面觀之。債權者雖不能於一定期間收回其本金。然可隨時售出。或以之爲擔保而得相當之資本。况資本家莫不以利息爲目的。對於此種公債。適洽於懷。在近世信用昭著交易發達之國家。永遠公債尤能投人羣之所好。而經濟發達資本充斥之社會。金融市場。利率日低。翻至有厭惡償還之景象。故信用素

厚之國家。其公債之大部分皆屬於此種。惟宜注意者。在信用薄弱金融緊縮之國家。募集此種公債。必較他種艱難。於是不得不高其利率。因而生產界之資金將永被吸收。政府方面負擔必重。而社會方面經濟必受損傷。且政府既無償還之義務。將置整理於等閑。而遺巨債於後世。若政府輕視將來之負擔。尤易增加公債以圖闊綽於目前。遂遺巨患於後代。此則財政當局者所應注意者也。

第二款 流動公債

流動公債者。對確定公債而言。流動公債與確定公債不同之點。前已盡述。茲不復贅。政府所以募集此種公債者。蓋以政府所借入之公債已滿償還本金之期限。或以當時有所需要而其使用期間又甚短促。當此國庫空乏之際。將來收入未至之時。乃發行此種公債。其主要目的乃在救濟一時之需。發行此種公債有付以證書者。有不付以證書者。約以隨時或預定一短期限償還之。吾人根據其性質之不同。可分為財政上之流動公債與行政上之流動公債。後者如普通儲金與官吏儲金是已。前者如財政部證券是已。

惟考普通儲金與官吏儲金之性質。皆無關於國庫之收入。大半皆於支出收入外而處理之。在財政學上此種儲金雖不可稱之爲公債。然對於其他公債不無補助。故財政學上恒以之與公債同視也。茲與財政部證券分述之於次。

一、財政部證券 財政部證券者。即一時之通融證券所以補充一年度內之收支不適合。仍須以該年度之收入償還之。此其原則也。在財政健全之國家。會計年度末雖有餘裕。或收支適合。不致有所虧欠。然在年度內收入支出之時期不能盡相符合。政府徵稅時間及其多寡。宜顧納稅者之便利。故支出國家之費用殊難適合納稅之時期。雖在年度末國庫頗有餘裕。而其年度間或甲月收入超過支出。或乙月支出超過收入。此種現象。即在財政健全之國家亦所難免。當此支出超過收入之時。國庫既無資金以支出。而政務又不能因之停頓。則不得不發行財政部證券以充一時之需。而於年度末償還之。以保其年度內之收支適合。故財政部證券者。乃保持一年度內收支適合之方策。實流動公債與確定公債不同之要點也。惟吾人有應注意者。考各國之實例。有亘於一年。

以上駢至二年四年者。如英國之國庫債券是已。此種債券。與其稱之爲流動公債。不如稱之爲確定公債。蓋此種債券其目的在保持數年度間之收支適合。故與財政部證券之主旨迥不相同也。財政部證券之發行。其法有二。一爲附息發行。一爲折扣發行。附息發行法者。償還本金時支付利息。折扣發行法者。預扣其本金之幾何納其餘額於政府。至償還本金時。照所定額而不付利息者也。此二法者。固顯有不同。然依余之所見。則折扣發行法在管理上較優於附息發行法。各國對於財政部證券恐有濫發之弊。往往設法限制之。日本以每年發行最高額爲限制。德國則以利息最多額爲限制。發行最高額者。至多不得超過若干額。利息最多額者。至多不得超過若干利息。換言之。前者以借入資本之多寡爲標準。後者以支出利息之多寡爲權衡。在發行最高額之法。苟不過其限制。則不問市場利率之高低。政府得自由借入之。一方固有如數借入必要資金之利。然他一方又有增加利息負擔之弊。反之。在利息最多額之法。雖一方無增加利息負擔之弊。然他一方亦無如數借入必要資金之利。故斯二者之利弊得失。非絕對者也。各國可

依其國家之情形而定其限制焉。

二、普通儲金 此種儲金。政府以私法名義令個人出其勞力金。或有價證券納於政府存儲之。約以隨時或預定一短期間償還之。意在養成人民勤儉儲蓄之風。此種制度。近世各國多盛行之。比利時其最著者也。人民之普通存儲而外。如公司之補助金。及支付保證金。包辦契約之保證金。亦多存儲於政府。至有事之日。或充生活之費用。或應公債之募集。或因保證期間之終結。則人民皆可索取其儲金。且往往索取時期漫無一定。政府雖有利用之之便宜。然無時不負償還之義務。故與普通公債迥有不同。對於國家財政上之收支適合亦毫無關係。不過政府得使用之於短促之期間耳。

三、官吏儲金 此種儲金。政府以政治上之原因強制官吏出其俸金。或有價證券存儲於政府。預定一定期限償還之意。在預防官吏之休老或舞弊也。故此種儲金之法有二。一為身分保證金。一為俸給折扣金。身分保證金者。乃預防官吏舞弊或因過失所生之損害。使之預納賠償之金額也。其金額之多寡。則以職務之輕重為權衡。惟此種保證

金對於會計官更多用之。以防其乾沒。俸給折扣金者。折扣其俸給之幾分納於政府以存儲。於在職之期間內不得索取之。至其休職或死亡之際。則政府償還其本金且支付合法之利息。所以備其老病而養其家族也。

第二款 年金公債

年金公債者。合併本金與利息爲一總額。以若干年數平均之。約於一定之期間或以一定事實發生爲限度。年年以相等之金額償還之之公債也。債權者以一次或數次交納本金。即取得年金之權利。而領受年年之年金。有預約一定之年數者。有以死亡之事實發生爲限者。前者以年數而定。故稱之爲有期年金公債。後者以生存年限而定。故稱之爲終身年金公債。分述之於下。

一、有期年金公債 有期年金公債者。預定一定之期限。在此期限內年年支付同等金額之公債也。其期限有三十年者。有四十九年或九十年。又或九十九年者。債權者之請求年金權。以其期限已滿而消滅。若其期限未滿。債權者死亡。則可移轉其權利於其

繼承人政府對之負同一之義務。蓋此種權利之消滅。以年限已滿爲原因。不以債權人死亡爲原因也。此種公債。每年已得其本金與利息之一部。在預定期限之內。常得定額之資金。固較普通公債之僅付利息或償還全額者爲優。在普通公債。若支付利息則爲額過少。不足費用之所需。若償還本金。則爲數過多。又費存儲之計畫。故此種公債。在債權者方面觀之。頗有適宜之利。然自政府方面觀之。不惟無隨時借換或償還之益。且當財政緊急之際。往往有募集高利公債以償還之弊。應期而付。不得推移。是政府全無伸縮之餘地也。故各國對於此種公債已多廢止。惟英國今尙行之。然英國以低利募集永遠公債。而以有期年金公債相輔發行。意在鼓舞人民應募之心。換言之。即利用此種公債而募永遠公債也。

二、終身年金公債 終身年金公債者。不預定一定之期限。惟以死亡爲限度。合併本金與利息每年支付同一金額之公債也。債權者之請求年金權。至債權者之死亡而消滅。不得移轉於其繼承人。蓋此種權利之存在。以其人之存在爲要件。其人死亡之時。即

此種權利消滅之時。故不得移轉此種權利於其繼承人也。其算術與有期年金公債相同。惟在有期年金公債以所定之期限爲根據。而推每年應付之金額。在終身年金公債以推定之死亡表爲根據。而定每年應付之金額。如債權者於推定之期以前死亡。則以後之給付義務消滅。此則政府之利也。此外又有頓丁公債者。終身年金公債中之最著者也。此法倡於十七世紀之意大利人頓丁。故以其人名其法。在頓丁公債。債權者之請求年金權。亦於其人死亡之際爲此種權利消滅之時。第亡人所應領受之年金。不歸於政府。而分配於生存者。故壽永者得受巨額之年金。人皆因僥倖心而應公債之募集。政府則利用其僥倖心以較低之利息募集之。惟此種公債。與其以財政上之目的而募集之。不如以公益上之目的而募集之。在人民方面。其鰥寡孤獨與老年無依者。略有資金。卽以終身年金公債爲便。然在政府方面。則應募者非有多人不能行此制度。縱有多人。其金額亦不足以充財政上之需要。況近世利用遊金之方法日益繁多。如生命保險。如儲蓄銀行。政府固不必多此一舉。縱有行之者。亦非以財政爲目的也。

第四款 富籤公債

富籤公債者。因募集低利公債。附加富籤於公債。與當籤者以彩金之公債也。此種公債。按額面價格以償還本金。且多不支付利息。偶有付以利息者。亦依極低之利率。自十八世紀以來。至十九世紀之中葉。英法德義諸國頗盛行之。其所以採用富籤公債者。蓋以彩金爲餌。利用人民之僥倖心。因而可得多數之公債額。故學者間多以此種公債爲同於販賣富籤。而絕對反對之。然而富籤公債與普通富籤固有不同。在普通富籤。落籤者損失其本金之全部。在富籤公債。落籤者亦不致損失其本金。富籤公債與普通富籤不可同日語也。惟其激動人民之射倖心。則與普通富籤頗相類似。且擲籤之程序煩雜。而政府對於此種公債亦少伸縮之餘地。國家固不必依據富籤以募公債。更考各國之實例。英國自十九世紀之初。普魯士自十九世紀之中。皆已停止發行此種公債。至於今日。雖各國猶有行之者。學者間猶有贊同之者。然余則不致謂其然也。

第十章 公債之形式

公債之形式云者。關於公債自身之形式也。共分爲二。一曰表面之形式。二曰內容之形式。表面之形式者。如登錄公債不同於證券公債。不記名公債不同於記名公債。內容之形式者。應載之要件也。如出納之本位。出納之地址。證券之額面。以及償還與付息之期限。皆公債內容所應記載者。關於上述之種種。以下分節論之。

第一節 登錄公債與證券公債

登錄公債。記載債權者之姓名與國債原簿。以證明其爲正當債權者。而此種原簿存置於政府。證券公債。政府對於債權者發行證券。此二者迥然不同。在登錄公債。債權者固省保存證券之勞。然債權者如欲處分其本金。必須詳細登載於政府之原簿。不惟政府不耐其煩。而人民亦感受不便。故登錄公債遠遜於證券公債也。國家必欲行國民公債之制度。而後發行登錄公債。額面極低。使普通人民皆便於應募。然其煩益甚矣。故各國普通所行者。皆證券公債也。

第二節 記名公債與不記名公債

證券公債既爲各國所通行。然於此又有不可不分者。記名公債不同於不記名公債。不惟其形式不同。且其利弊得失亦有差異。所謂記名公債者。證券上記載債權者之姓名。不記名公債者。證券上不記載債權者之姓名。在不記名公債。政府對於持券人負擔償還之義務。以證券之呈示人爲正當債權者。不問其債權者之真僞。在記名公債。每當移轉其權利時。須詳細登記於原簿。故不記名公債可以自由移轉而便於交易。似較記名公債爲優。然有欲保存公債爲固定財產者。乃欲得記名公債。且記名公債又有二法。可證明其所有權。一爲公債證券。一爲公債原簿。似此則又優於不記名公債矣。要之。對於記名公債與不記名公債之得失。不能下絕對之斷定。以從應募者之要求爲得策。且允許其互相更換而徵收其規費。所有者既甚便利。政府亦無所損失也。

第三節 記載之要件

公債券面必應記載之要件有四。一曰出納之本位。二曰出納之地址。三曰債券之額面。四曰償還及付利之期限。本位者。指貨幣本位而言。發行公債有以本國之貨幣本位爲

出納本位而募集者。亦有以外國之貨幣本位爲出納之本位而募集者。在內國公債。固應以本國之貨幣本位募集之。然在紙幣本位之國。往往以國際之金本位而募集之。至於外國公債。往往於本國之貨幣本位外。又明記外國之本位及造幣成色。以爲價格本位。意在招徠外國之資金也。故公債券面應載所採之本位。實爲第一要件。其次則爲出納之地址。地址者。乃履行公債上之條件之位置。故不可不明記於公債券面。內國公債多以其都城爲出納之地址。亦有同時更擇一適宜之地爲出納之地址者。至於外國公債。則於都城以外。更須擇地址於外國市場也。其次則爲債券之額面。夫額面必須記載。其理由顯然易曉。不待辨而知矣。惟關於額面大小之問題。殊難下絕對之論斷。蓋額面之大小。須視募債之目的而後定。如欲施行國民公債制度。則額面自宜從小。額面愈小。人民愈便於應募。如欲募集大宗之資金。則額面自宜從大。額面愈大。資金愈易成巨額。故額面之大小。應視募集之目的如何。未可一概論之。又其次者。則爲償還及付利之期限。吾人於此所應研究者。非記載期限宜否之問題。乃付利期間多寡之問題也。蓋償還

及付利之期限。必須記載。已無疑問。惟關於付利期間之多寡。不可不研究之。普通之付利期間。多爲一年二次。惟國家之公債種類繁多。而公債之利息爲數甚夥。若必於二次支付之。恐有不能舉辦之虞。況國庫收入之時期與支付公債利息之時期未必適相吻合。國庫稍有不支。則生財政上之危險。又必募集新債以充之。不惟無益。反受損失。故不如多次支付。雖行政費用難免增加。然財政上可保無虞也。

第十一章 公債之發行分配及募集

公債之發行與公債之募集。常有互相混同之弊。蓋自外表觀之。斯二者似爲一種事實。而以不同之文字表示之。詎知斯二者顯有不同。公債之發行者。謂公債證券之發行。而公債之募集者。謂公債金額之募集。在學理上有因果之分。在程序上有先後之別。且關於發行及募集。吾人所應研究者各有不同。故不可不於根本上明辨其差異。而公債之分配云者。往往應募之額超過政府發行之額。當此之時。政府不得不設法分配之於應募者。若政府不設分配之計。將如何募集資金。必無從着手矣。故公債借入之程序。始於

發行債券。終於募集資金。而公債之分配介乎二者之間。固有時無須分配之計。然在不得不分配之時。則分配必居於發行之後募集之前也。要之皆爲公債借入程序之事務。故合併三者而論之於一章之下。

第一節 公債之發行

公債之發行法可分爲二。一曰平價發行法。二曰折扣發行法。此二法者不惟其性質迥然不同。且其利弊得失亦大相懸絕。財政家不可不加之意也。更分述其性質及其得失。

一、平價發行法 平價發行法者。依券面所記載之金額發行之。此法最爲公平。允且政府對於借換及償還頗有伸縮之餘地。國庫實際支出之額與將來償還自國庫實際支出之額適相吻合。全無國家財政上之損失。雖不能享受較低之利率以輕每年利息之負擔。然實際上殊無所損也。

二、折扣發行法 折扣發行法者。依券面以下之價格發行之。例如以百元公債證券爲百元而發行者。謂之平價發行。以百元公債證券爲百元以下而發行者。謂之折扣發

行。夫以百元之額面而以百元以下如七十八或九十元發行之者。乍觀之似甚奇異。然各國多有行之者。其主要理由有四。一、折扣發行。利率必低。可得信用較厚之虛譽。二、政府利用折扣政策。以愚一般之人民。蓋利率較低。則一般無財政知識之人民。必以爲負擔可以減輕。至於國庫所受損失。則非其智慮所及。三、折扣發行。可募集多額之公債。四、折扣發行。政府可得較多之資金。例如五厘利息之百圓公債。發行價格爲百圓時。則同於四厘利息之八十圓公債。亦同於三厘利息之六十圓公債。然實際上四厘利息者。可以八十圓以上募集之。三厘利息者。可以六十圓以上募集之。故政府利用折扣發行以誘人民也。吾人更自人民方面觀之。政府利用折扣法以誘人民。而人民何以對於折扣發行之公債。其應募者反較多耶。蓋折扣發行之公債。較之平價發行之公債。政府難於償還。每至久延期限。而在信用素厚之國家。保存公債爲儲蓄方法之最安全者。故公債之所有者。適欲償還之期限久遠。而應折扣發行之募。且公債所有者。當政府償還之際。可得其折扣之增餘金。例如百圓之公債。而以八十圓發行者。可得二十圓之增餘金。

也。夫如是。則政府與人民皆有利用折扣發行之原因矣。惟依余之論斷。人民方面姑置不論。政府斷不可依折扣發行法募集公債。在折扣發行之公債。政府不惟怠於償還。且難於借換。而尤可畏者。實際上入少而出多。國庫必受莫大之損害。例如百圓之公債而以八十元折扣發行之。政府所入之實額爲八十元。而政府之債務實爲百元。二者相差之二十元。在償還時皆國庫之損失也。而說者曰。依折扣發行法募集公債。政府每年可減利息之負擔。若以所省之利息滾利疊算之。則利息之所積頗可補充折扣之所虧。此一而二二而一者也。詎知所省之利未必儲於國庫。儲於國庫又未必滋息。資金易揮霍而不易儲存。人之性也。不惟財政當局者爲然。縱使儲存而滋息矣。然以此補彼。毫無所得。政府又何爲而多此徒勞之舉。且凡折扣發行之公債。莫不怠於償還而遲延久遠。至政府償還之際。國庫亦未有不受巨額之損失者。各國之前例。比比然也。減債基金之法。又奚足恃哉。雖然折扣發行法自英國首相璧德倡行而後。各國皆步其後塵者何也。蓋璧德誤信減債基金之法。而避過高之利。故以一百八十磅或一百九十磅爲三厘利息。

之百磅公債而發行之。此誠不得謂非迂策也。而各國莫不效之。皆誤於減債基金而搏低利之虛譽。圖目前之闊綽而忘日後之負擔者也。財政家宜切戒之。

第二節 公債之分配

公債之分配云者。人民應募之額超過政府發行之額。政府對於應募者。剷除其申報額之幾分而分配公債於應募者之謂也。此種情形。在信用昭著之國家。金融和緩之市場。資木家競應公債之募集時。往往有之。分配之法共分三種。一曰比例法。二曰少額無減法。三曰高價無減法。

一、比例法 比例法者。以應募者之申報額為比例而分配公債之法也。設如政府原定募集之額為一千萬元。而應募者之申報總額已達二千萬元。是應募之額超過發行之額一千萬元矣。當此之時。政府依比例剷除其超過額。其申報為二千元者。交納一千元。申報為一千元者。交納五百元。此即所謂之比例法也。此法最為公允。對於應募者。概無偏頗之弊。

二、少額無減法。少額無減法者。政府設定申報額之限制。其申報額在限制以下者。得交納其全額。申報額在限制以上者。則比例遞減之。例如應募者之申報額超過政府之發行額時。則政府設以五百元爲限制。其申報額在五百元以下者。得交其全額。在五百元以上者。則依率削減之。此即所謂之少額無減法也。此種分配法。不惟獎勵人民之儲蓄。且多數人民既有公債。則國家財政之整理與人民之利害有直接關係。故人民對於政府往往有監督財政之意。因之國家受間接之利益頗不鮮也。

三、高價無減法。高價無減法者。依申報價格之高者儘先交納之法也。蓋人民應募之心甚盛。應募者之間往往生價格上之競爭。公債價格因之增高。政府依高價無減法使申報價格之高者順序交納之。政府可得贏餘金也。日本對於公債之發行。並用以上三法。先依高價無減法。政府得其贏餘。如有不足。則用少額無減法。使人民皆得保存公債以激其愛國之心。而動其監督財政之念。如仍有不足。始用比例法以分配其公債。三法並用。各審其宜。誠發行公債之善法也。

第三節 公債之募集

公債之發行與公債之募集。二者迥不相同。前已盡述之矣。於茲所欲研究者。對於公債應用何法募集其金額也。公債募集之法。可分爲三種。一曰政府募集法。二曰代理募集法。三曰委任募集法。各國募集公債。雖對於上述各法皆有行之者。然其利弊得失大相懸殊。研究公債者不可不注意也。今分述之。

一、政府募集法 政府募集法者。又曰直接募集法。政府直接募集公債之資金。自任募集之事務者也。在金融機關發達之國。不宜採用政府募集法。蓋政府直接募集。必須委諸官吏。若官吏不諳市場之情形。往往與應募者以不當之利益。一千八百六十八年。法國政府募集公債。應募之額三十倍於政府發行之額。在一般淺識之人。遂稱許官吏之才能。讚揚國家之信用。詎知財政當局者與應募者以不當之利益。始致超過額有如彼之多。實爲政府之失策。不得稱其才能也。而採用政府募集法者。往往發生此種弊害。且縱使市場平和。不致發生此弊。然而募集事務。程序繁雜。收納資金。不難舞弊。究以不

用此種募集法爲宜也。

二、代理募集法 代理募集法者。乃間接募集法之一種。政府規定公債之種種必要條件。使銀行代理募集者也。政府與銀行間非買賣之關係。乃代理販賣之關係。故國家對於此種媒介機關給以酬費。各國之實例多以中央銀行代理募集。如英國則以英蘭銀行代理。日本則以日本銀行代理。此法較政府募集法誠爲便利。且銀行與海外之銀行家及資本家有金融往來之關係。故在募集外債之時。代理募集法尤爲便利。惟此法亦有所短。在國家財政緊急之際。不能迅速供給資金以應政府之急需也。

三、委任募集法 委任募集法者。亦間接募集法之一種。使銀行或其他之發售所先承受公債。而後彼等以自己之計算而分售之於一般者也。政府與媒介機關非代理販賣之關係。乃買賣之關係。故銀行或其他發售所負擔一切之責任。必籌備應付之資金交納於政府。而政府不任募集之事務。則可速得所預定之公債金額。惟在此種募集法。政府售與公債於銀行。而銀行復依自己之計算以轉售之。則銀行必於承受公債之

前施計以低落公債之價格。更於承受公債之後設法以增高公債之價格。乃於公債價格漲縮之中。人民與政府皆受莫大之損失。故乍視之委任募集遠不如代理募集也。然政府當局者固可設法以救此種弊端。若恐一二銀行變更公債之價格。而求壟斷之利益。則可公布公債之募集而使多數之銀行互相競爭。壟斷之弊自能免除。雖在理論上多數銀行亦可互相聯絡。共爲壟斷之謀。然實際上殊不易爲。夫如是。則政府可免募集之勞務。而得正當之價格。且當財政急迫之際。委任募集尤爲必要之法。惟委任募集不能施行少額無減法。而使一般人民皆得保存公債。以獎勵勤儉儲蓄之風。是則誠爲其弊矣。

第十二章 公債之借換

借換云者。變更公債之利率與償還期限以及一切條件之謂也。國家實行公債之借換。皆原於利息之減輕與公債之整理。惟國家當行借換之時。應以重視債權者之權利爲原則。當市場利率低落之時。政府借換公債。直接減輕利息之支付。間接減輕人民之負

擔。在政府固有正當之理由。然若強制借換。不顧人民之承諾與否。是無異於國家之部分破產。且與合意公債之根本觀念全相反背。不惟墜落國家之信用影響於將來之募債。而國民經濟上亦受莫大之損失。故借換公債。政府不可強制爲之也。

第一節 借換公債之時機

借換公債。減輕利息。固爲財政當局者之要務。然非隨時皆可實行借換也。今列述借換公債之機會如下。

- 一、金融市場之恢復 國家募集巨額公債。多在戰爭危急之時。市場利率必異常增加。而國家募債。則必付以特別厚利。至平和之後。市場必漸次復原。利率亦必漸次低落。當此之時。政府不可不乘此機會而行公債之借換。以減利息之負擔。
- 二、國家信用之恢復 戰爭開始。勝負難知。國家之信用勢必驟然墜落。政府募集公債。若非付以特別厚利。人民必不冒險以投資。然至戰事結局。國家之信用將日益鞏固。而公債之價格必日益增加。當此之時。亦爲政府借換公債之機會。

三、國家富力之增加。國家之產業日益進步。則國家之富力必日益繁榮。而市場之利率必日益低落。因之公債之價格亦必日益增高。此必然之勢也。當此之時。政府自應借換公債以減利息之負擔焉。

第二節 借換公債之要件

夫公債之借換既爲財政當局者之要務。借換之機會又如以上之所云。然當借換公債之時。又有不可不注意之要件。茲列述之。

一、政府須重視債權者之權利。實行公債之借換。在政府方面固可減輕利息之支付。在人民方面亦可間接減少賦稅之負擔。然因利息之減少。往往有不欲儲資於公債者。蓋此情形。政府若不顧人民之意。強制人民承受公債。是損害人民之權利。而背乎合意公債之根本觀念也。故政府實行借換公債時。對於人民承受與否。不可不聽任人民之自由。其欲承受公債者。自可交付以公債證券。其欲償還現金者。則不可不交付以現金也。

二、政府借換公債不可增加本金。政府借換公債，往往因減輕其利息而增加其本金。考之各國實例，屢見不鮮。詎知公債之利息固減輕矣，然而公債之本金已增。將來償還公債時，國庫必受鉅額之損失。故借換公債者，不可因借換而增加其本金也。

三、政府借換公債對於公債之利率及種種條件務求劃一。公債之種類亂雜，則管理之費用繁重。故借換之際，務求劃一。此種要件，雖為整理公債之主旨，然多與減輕利息之目的並行之。意在管理易而費用輕也。

第三節 公債契約之變更

公債契約之變更云者，當公債之償還期限已迫，政府與債權者協議變更從前之契約，延長其償還期限之謂也。蓋當國家財政困難之際，雖公債之償還期限已至，而政府不能償還本金其勢不得不與債權者協議變更以前之契約。延長償還之期限，雖在人民方面不無喪失本金之慮，在政府方面難免墜落信用之譏，然較之財政破產將公債全數取消者，猶不可同日語也。惟政府變更公債契約，必經一般債權者之允諾。如政府自

由變更之。謂爲強制之暴行矣。且政府變更以前之契約。必當財政狀況艱窘異常。不獲已焉而後爲之。苟一日財政狀況略形恢復。必速籌償還其本利。此種情形。多出於財政紊亂之國。失信田。損國威。剛至僱及國家之獨立。財政當局者。對於公債之償還不可不預作準備。以免日後出此一途也。

第十三章 公債之償還

公債之償還云者。退還公債原本之一部或全部。使公債之一部或全部消除之謂也。夫政府募集公債。原爲財政艱窘。賴公債以爲救濟之法。至財政狀況漸次恢復。財政當局者自應速籌公債之償還。然在人民方面每多不喜償還公債。當國庫積有餘裕之時。則人民專倡減輕賦稅之說。如美國以間接稅爲收入之大宗。當國庫積有餘金時。人民倡導減輕賦稅者甚寡。故南北戰爭時所起巨額之公債。戰事結局之後。則可迅速償還。至如英國則太異是。每因減輕賦稅之說。阻止公債之償還。蓋淺識者流。僅顧目前之賦稅減輕。而昧國家與人民間之關係。將來公債之償還。亦必出於賦稅。且公債之償還。其利

有四。一、國家償還公債。每年可減少其利息之負擔。因之可減輕賦稅。二、鞏固國家之信用。增高公債之價格。三、償還資本於人民。而人民得投資於新事業。因之事業可振興。市場之利率可低落。四、國家之信用鞏固。留將來募集新債之餘地。夫公債既爲救濟急需之方策。故當財政漸次恢復後。則有迅速償還之必要也。然關於償還之時期。學者間頗有異議。有謂宜於募債之現代償還之者。有謂遺於後世償還亦無不可者。前者依據道德與財政而立論。道德上之論據。以爲現代之負擔爲現代人民之責任。故宜於現代償還之。不應遺之於後世。詎知國家之生存無窮。若必如是說。則國之設施。凡對於將來爲必要或有益者。必將遺於後世而不爲之謀。此自絕之道也。財政上之論據。以爲現代償還則國家可永久減輕利息之負擔。鞏固國家之信用。而留募債之餘地於將來。此說甚是。惟於此有不可不注意者。公債固宜迅速償還。然必以財政上之便利爲前提。若募集高利之公債而償還低利之公債。或因償還公債而國家受巨額之損失。皆非所宜矣。至於公債留待後世償還之說。亦爲吾人所應知者。其所主張之理由有二。一、凡國家募

集公債。不問其爲供給戰爭。抑爲經營事業。苟非純然之浪費。皆爲國家存續上必要之負擔。夫如是。則後世人民必享受其利益。故不能不使分擔之。藉可減輕現代之負擔。二、金銀之供給。累年遞增。其價格必將低落。與其以今日難得之貨幣償還公債。不如以後日易得之貨幣償還公債也。此種主張。余不贊同。其前者之理由。是以年代劃分國家爲二也。有背於國家永續之原理。其後者之理由。金銀產出。累年遞增。雖如論者所述。自十九世紀以來。各國公債之增加。殊爲往昔所未聞。而貨幣之價格難有低落之一日。況金銀之出產雖增。而金銀之用途日廣。價格低落之事恐難發生。且金銀之價格低落。縱如論者所言。國家亦不應操奇計贏。而爲市儈之行也。統觀以上。學者間對於公債之償還。頗有不同之議論。依余之所見。政府對於公債不可不迅速償還。以減利息之支付。要以財政上之便利爲前提。不可剜肉補瘡。反增其病。故近世各國莫不置重於永遠公債。其意不在久不償還。而在償還與否有伸縮之餘地。政府得乘財政上之便利以圖償還也。

第一節 償還之方法

近世各國償還公債所採用之方法種類繁多。今大別之爲六。一、剩餘金償還法。二、定額償還法。三、比例償還法。四、指定財源償還法。五、年金償還法。六、減債基金法。以下分述之。

一、剩餘金償還法 剩餘金償還法者。以國庫每年之剩餘金充償還公債額之方法也。此種償還法又有放任法與固定法之分。固定法者。因償還公債力圖剩餘金之方法。放任法者。不因償還公債力圖剩餘金。幸有盈餘金時。因以償還公債之方法。依放任法以償還公債者。弊在延遲而政府怠於公債之償還。然政府對於公債之償還與否。頗有伸縮之餘地。依固定法以償還公債者。弊在政府對於公債之償還與否。無伸縮之餘地。然力行之則可累年減輕利息之負擔。二者互有優劣。不可一概論之。惟對於剩餘金償還法無論其爲放任法抑爲固定法。其施行之效力何如。當以各國之國情爲根據。如美國以間接稅爲收入之大宗。國庫積有剩餘。則可償還公債。人民無減輕賦稅之說。以反抗之。若以直接稅爲重要收入之國家。國庫偶有剩餘。則人民必倡減輕賦稅之說。雖欲

效法美國。然財政當局者每惑於輿論而怠於償還也。

二、定額償還法 定額償還法者。以一定之公債額在每年或在一定時期償還之方法也。如定期定額支付公債及定期一時支付公債。皆屬於此類。惟此種償還法。在政府方面最爲危險。蓋定額償還者。不問國庫能否償還。必須償還之。財政上絕無伸縮之餘地。往往因舊債之償還而起高利之新債。因之加重利息之負擔。且在巨額之公債。若一時支給之。經濟界必受其影響。故此種償還法在財政上殊非得策也。

三、比例償還法 比例償還法者。每年之償還額比例於公債額之方法也。此法又有單純法與重複法之分。單純法者。每年償還公債額之幾分。累年如一。無所增減。例如公債額爲百萬元。每年償還十分之一。則第一年償還十萬元。第二年亦償還十萬元。依此遞推。其額不變。至於公債全數償清而後止。重複法者。每年償還之額全不一致。滾利疊算。累年遞增。例如公債額爲百萬元。每年償還十分之一。在第一年償還之額固爲十萬元矣。然在第二年則不止十萬元。蓋將第一年償還額應付之利息亦加入其中。以爲第

二年之償還額。至第三年則於十萬元外更有前二年償還額之利息。換言之。即二十萬元之利息也。以上二法。在財政上皆無伸縮之餘地。在償還額少之時。固可預定年限。屆時償清。而無財政困難之景象。若償還之額較大。則與定額償還法無異。每當財政困難之際。勢必募集高利之新債而償低利之舊債。財政上不得謂爲非失策矣。

四、指定財源償還法 指定財源償還法者。指明一定之財源。以之償還公債本利之方法也。此種償還法。在財政幼稚時代多採用之。蓋國家信用未著。募集公債甚難。國家不得不指明一定之財源以充公債之擔保。猶之私人對於債務提供擔保而保護債權者之權利。此種償還法在今日各國猶有沿用之者。然皆財政尙未發達。或信用猶未昭著。故學者間多反對之。惟對於特別情形有不得不採用此種償還法者。例如政府因經營生產事業募集公債時。往往指明此種事業之收入。將來充公債本利之償還。不惟有早日償清之利益。且足以鞏固政府之信用而留將來募集新債之餘地。

五、年金償還法 年金償還法者。借換確定公債爲年金公債而償還之之方法也。財

政當局者自加束縛。而期早日償清。往往借換確定公債而爲年金公債。每年支出一定之金額以償還公債之本利。此種償還法。在財政上亦無伸縮之餘地。而財政當局者力圖公債之償還。固爲國家之幸事。不惟國家之信用可期鞏固。且將來之財政亦可期健全。然財政當局者不可率爾爲之。必須注意於公債額之多寡。若年金公債之額數甚多。財政上又無伸縮之餘地。則國家財政將呈一種危險之情形。蓋不問國庫有無餘金。必須償還一定之額數。若在國庫有餘之時。固勿論矣。苟值國庫無餘之際。亦必須償還此種公債。勢必募集高利之新債而償低利之舊債。是欲減少利息之負擔反增加利息之負擔矣。

六、減債基金法 減債基金法者。每年由國庫支出一定金額。編入基金。以之償還公債方法也。對於此種償還法。須設減債基金局掌理公債之償還。每年由國庫支出一定金額。託減債基金局管理之。且已還公債之利息。亦由國庫如數支出。編入基金。而備公債之償還。雖公債之額累年因償還而減少。然國庫之支出累年一致。至公債之全額償

清。而後取消減債基金局。國庫支出亦遂終止。減債基金法實爲斯探厚樸所發明。經哇魯剖律實行之。至一千七百十六年。遂成減債基金之基礎。而爲後世減債基金之濫觴。更於一千七百八十六年。璧德再行之。始成後世減債基金之形。哇魯剖律之所行者。以國庫餘金充減債之基金。而璧德之所行者。乃自國庫每年支出一定金額且將已還公債之利息合併編入於減債基金。此二法者。迥有不同。後世之減債基金法。實沿用璧德之所行者也。贊同減債基金法者。以爲適用複利法每年增加償還公債之資金。雖巨額公債。亦易償清。詎知竟有不然者。一、計算上複利之滋殖與實際上複利之滋殖殊難一致。蓋巨額之資金不能全部滋殖利息也。二、減債基金法者。必積巨額資金。而管理資金者又必特設機關。官吏繁多。費用浩巨。不如以此種費用充公債之償還爲愈也。三、此種計畫。實際上殊難保守巨資而不挪移。國家欲於三四十年間以基金償還公債。於此數十年中能無財政之恐慌與否。絕非人力所能知。若一旦有事。國庫空虛。必爲目前之急需所迫而動用基金。終於不可救治。此固各國財政史上屢見不鮮者也。四、政府欲得減

債基金。往往募集新公債以充之。則是政府雖於一方可得償還公債之基金。而於他一方已有新增之借入。如薩德之基金法。以五厘利息公債二億三千萬磅代四厘半利息公債三億三千萬磅。因之國庫每年損失一百六十餘萬磅。是其例也。由是觀之。則減債基金法不宜採用也明矣。今日各國皆棄減債基金制度而取自由償還制度。豈無故哉。統觀以上所述。關於公債之償還共有六法。定額償還法與減債基金法。在財政上當絕對否認。固勿論矣。剩餘金償還法。財政上雖有伸縮之餘地。然財政當局者不受定額之拘束。往往怠於公債之償還。其餘二法固無償還遲緩之弊矣。然又無伸縮之自由。要之關於公債之償還在。今日猶無完善之方法。必不得已而取其。一則以剩餘金償還法爲差強乎。財政當局者不可不自加拘束而期迅速償還。或更擇其適宜之一法而並行之。然後對於公債之償還庶乎不致延遲也。

第二節 償還之途術

償還之途術共有二種。一曰收買償還。二曰撤籤償還。收買償還者。政府以時價收買公

債以行償還。撤籤償還者。償還一定之公債本金時。行撤籤法對於當籤之公債先行償還。二者之利弊互有不同。學者間頗持異議。今分述之於下。

一、收買償還 收買償還對於政府之利害。須視市價之高低。若公債價格低落。換言之。即其市價減至額面以下。例如百元之公債其市價爲九十五元者。則政府僅出九十五元而收買之。是以九十五元而償還百元之公債也。反之。若市價騰貴。換言之。即其市價增至額面以上。例如百元之公債其市價爲一百零五元者。則政府須出一百零五元而收買之。是以一百零五元而償還百元之公債也。此二種情形。對於政府孰利孰害。不待辯而自明。故政府採用收買償還之際。皆在公債價格低落之時。學者間有反對收買償還者。意謂公債價格低落時而行收買償還。是侵害公債所有者之利益。持此說者。昧於需要與供給之原理。而不知政府以低價收買。乃原於需要與供給之關係。而公債所有者之利益。非政府強制侵害。在市場之情形。賣者多而買者少。其物必廉。買者多而賣者少。其物必貴。此一定不移之例也。必有賣者而後政府可得而收買之。其價定於市場。

非定於政府。而說者有謂政府侵害公債所有者之利益。其誤謬不亦奇乎。蓋政府以低價收買公債。不惟無害於公債所有者之利益。且因政府收買公債往往增其價格。更有進者。收買償還對於金融緊迫之市場。亦可爲適當之調劑。故收買償還在財政上及經濟上皆不得謂爲非善策也。

二、撤籤償還 撤籤償還。政府應以額面之金額支給於公債所有者。故政府採用撤籤償還之際。皆在市價增高之時。例如百元之公債而市價增至一百零五元者。則政府依撤籤法償還之。遂較收買償還爲有利矣。蓋公債價格減至額面以下者。宜行收買償還。公債價格增至額面以上者。宜行撤籤償還。故收買償還與撤籤償還二者宜並用之。而由政府因時制宜趨利以避害。

第十四章 公債負擔之重輕

欲知公債負擔之輕重。必須擇定適宜之標準。然而適宜標準蓋難言矣。故學者間對於標準之選擇議論紛歧。而實際上關於標準之採用亦殊不一致。有以公債本金額爲標

準者。則謂公債負擔之重輕。不外本金額數之多寡。本金額數較多者。其公債之負擔必較重。反之。本金額數較少者。其公債之負擔必較輕。乍觀之。似持之有故言之成理矣。吾人更進而研究之。則知其大謬不然。夫論公債負擔之輕重者。必先究其募債之原因。如甲乙二國。其募集公債之額數相同。而募集公債之原因迥異。一則支辦戰爭之費用。一則經營生產之事業。如此則甲乙二國對於公債之負擔。其輕重則大相懸矣。且公債必有利息。例如甲乙二國。公債本金之額數雖同。然其利率或有高低。則其公債負擔之輕重又顯然不同矣。況公債之償還期限與公債之種種條件。其勢不能全相一致。則甲乙二國對於公債之負擔更無從計較其重輕矣。故以公債本金額爲標準。而不問其募集之原因。公債之利率。以及公債之種種條件者。必難得其真象也。有以公債買賣價格爲標準者。夫買賣價格之高低。雖以需要與供給之變更爲轉移。然公債之利率與公債之條件亦有關係焉。故以公債買賣價格爲標準者。似較前者爲優。然公債價格之變更。非僅原於市場之情形。且公債之流動於市場者。乃公債總額之一小部分。執其一端而論其

全體。已難免武斷之譏。况募債之原因更無從而知之。難乎其得負擔輕重之眞象也。有以利息支給額爲標準者。蓋利息之多寡。恒以公債之多寡爲權衡。故以支給利息額而斷公債負擔之重輕。似較切近於事實。詎知利率有高低。且利息之外更有種種之條件。如折扣發行之公債。其利率自較普通公債者爲低。况以利息支給額爲標準者。亦置募債之原因於不問。僅依利息之多寡而斷公債負擔之重輕。難乎其免皮相之譏。有以人口平均額爲標準者。乃以其人口之平均與公債本金及支給利息之總額。兩相比較之。而後論斷其公債負擔之重輕。乍觀之似切近於事實矣。詎知人口之多寡。不足以表示國家之貧富。有以歲出與公債費爲標準者。蓋以歲出總額與公債費用兩相比較。而後斷定公債負擔之重輕。更有謂公債費用若達於歲出總額三分之一者。則其負擔力已至極度。詎知公債費用之多寡。非僅因利息之支給。以力圖償還本金之國與怠於償還本金之國。互相比較其公債負擔之重輕。必無由得其眞象。况國家之富力各有不同。歲出之用途互有差異。僅以歲出與公債費爲標準而不問其他之種種情形。遽斷其公債

負擔之輕重。實際上殊難得其正確。更有以國家富力與公債費用爲標準者。在此種情形。雖對於算定一國之富力固屬困難。然在學理上究不得不認爲較近於事實。惟須注意者有三焉。一、募債之原因。二、人民之生活程度。三、公債之條件。蓋募債之原因不同。則公債負擔之重輕迥異。人民負擔力之強弱。原於人民生活程度之高低。而公債條件之利弊。亦大有關於公債負擔之重輕。故欲知公債負擔之重輕者。應以國家富力與公債費用爲標準。而不可忽略上述之種種情形也。

附地方債

地方債者。地方團體之負債也。關於地方債之種種問題。應於地方財政學中研究之。余於此不過略述其大要。聊備學者之遊覽而知其梗概焉耳。

第一節 近世地方債之增加

近世以來。地方債增加之迅速殊有令人可驚者。長此以往。恐將來必致財政上劇烈之恐慌。地方債不可與公債相比力。公債爲通國人民所負擔。而以通國人民之收入爲債務償還之資源。地方債之範圍不過充滿一地方。其資源之細微。負擔力之薄弱。自不待煩言而後知。且募集公債之原因。多爲圖謀國民一般之利益。其將來之效果必將普及於全國。而用途之當否。效果之何如。又必爲國人所共視。輿論所評。是非顯露。則國家政府體會輿情。不致有輕舉妄動之弊病。庶不致有虛糜巨款之設施。凡此皆非地方團體之所可及者。而地方團體。亂雜繁多。利害不同。舉措互異。各地自募其債。而提供其本地方之特種收入爲擔保。建設是否適宜。借貸有無利弊。幾乎全無明確之判斷。既昧於財

政之原則。更誘於一隅之利益。遂致地方債之弊害同於地方賦稅與支出。考諸各國之事實。近數十年來地方債莫不逐日增加。其增加之速。其額數之多。誠有令人不堪設想者。夫如是。則對於地方債制度之良否。乃頗有研究價值之問題也。

第二節 公債與地方債之差異

公債與地方債相異之點甚多。就募債之主體而論。則一爲國家。一爲地方團體。就債權者而論。則一爲國民或爲外國人民。一爲團體員或其他團體員。就起債之範圍而論。則一爲全國。一爲一地方。其他則如募債之方法。償還之計畫等。公債與地方債皆顯然有所不同。於此無須贅述焉。惟二者相異之點爲吾人所欲研究者有二。分述之於下。

一、公債與地方債償還上之差異。公債之償還有以數月爲期者。固勿論矣。而其期限之長者。有三十年五十年八十年。馴至償還全無定期者。如永遠公債是也。而在地方債則地方團體不得募集長期之負債。歐美諸國之例皆然。日本地方債亦以三十年爲最長期限。蓋公債之負擔。全國人民分任之。若公債之期限過長。尙多任重難支之弊。在

地方債其範圍不過一地方。若一債未償。一債復起。新陳繼續。債額日增。其終也必爲其地方人民之負擔力所不勝。遂致財政上之困難。故地方債應以短期爲原則也。

二、公債與地方債法律上之差異。自法律上觀察公債與地方債之差異。則地方團體對於債權者若不支給本利時。債權者得主張民法上之權利。要求債務者履行其契約。若國家對於債權者不支給本利時。則債務者毫無要求債務者履行契約之權利。蓋在公債。債務者有絕對權也。惟美國各州對於其債務有完全破除之者。然其債務在公債之分類上雖不得謂之爲地方債。而所謂州者。於其州範圍內有完全之主權。未可與其他之地方團體同目視之。況在今日。美國各州亦於其州憲法中規定地方債之範圍矣。

第三節 地方債增加之原因

世運漸進。事務漸繁。此地方債所以有增加之必要也。地方債增加之重要原因。可大別爲三。一、自治團體之發達。二、地方事業之增加。三、流動資金之充斥。地方自治發達。必因

之而有種種之設備。其勢有不得不增加其債務者。況製水公司街市鐵路以及電燈電車等公司。大抵皆歸諸地方團體經營之。於是地方團體不得不起債以充種種事業之資本。而近世以來。人民之貯蓄愈多。市場之流動資金愈夥。則儲蓄之家又不得不謀安全之道以存儲之。於是地方團體起債甚易。遂漸次養成地方團體輕舉妄動之風。此近五十年來各國地方債所以日益增加也。

第四節 地方債之監督

國家對於地方團體雖不得不與以募債之便利。然同時對於地方團體募債不可不加以嚴重之監督。惟各國所採取監督之方法互有不同。而普通之所行者。不外下述之五種。一、金額限制法。以一定之金額爲限制。即地方不得募集一定金額以上之債。此法之弊則在地方所募之額往往不足地方所需之數。二、比例限制法。有與其地方之經常收入爲比例者。英國採用之。有與其地方之不動產價格爲比例者。紐約城採用之。三、目的限制法。此法又分爲概括目的限制法與特定目的限制法。前者日本採用之。後者美國

各州中有採用之者。四、特別議決法。議決者須經地方議會出席員三分之二以上之贊成。且須地方士紳等列席於議會而議決之之謂也。所謂特別議決者。蓋普通議決僅須出席員之過半數。於此則議決之範圍較嚴。故曰特別議決也。五、上級官廳監督法。例如當某種之情形必須經上級官廳之許可之類是也。

中西人名對照表

以漢字畫數排列

二畫

入斯替 Justi

三畫

大米拉旁 Eider Mirabeau

四畫

孔拉多 Conrad 巴哥斯特 Baxter 巴哥斯登 Buxton 巴斯推勃 Bastable

丹內魯斯 Daniels 戈拉伊安尼 Graziani 內蒙 Du Pont de Nemours 勾典

Gaudin 毛連 Wollien

五畫

加考布(嘉考布同) Jacob 瓦哥納 Wagner 加納多(加拿得或加那德皆同)

Canard 加尼兒 Garnier 布饒加 Breggia 史思門 Sismondi 布饒敦 Proudhon

加幼 Caillaux

六畫

考恩 Cohn 安芬布 Nmpfenbach 伊博格 Eheberg 向博格 Schonberg 兀居渥斯
Edgeworth 吉芬 Giffen 西利門 Selegman 伊利 Ely 考佛曼 Kaufmann
米拉旁(米拉波同) Victor Mirabeau 伊沙協滿 Isaac Sherman 安救加內 Andrew
Carnegie 考魯田(哥魯伯同) Colbert

七畫

秀木 Hume 汪浩克 Von Hack 佛克 Vocke 克祖 Kaizi 希密替 Schmidt
希摩洛 Schmoller 利加圖 Ricardo 希得味克 Sidgwick 克拉馬介蘭 Olmageran
佛漏拉 Flora 抗尼戈連尼 Conigliani 克爾尼斯 Cairnes 亨利教吉 Henry
George 狄克遜 Dickson 沙透瑞 Sartorius 利奔 Lieben 汪伊按 Von Eyrern
克雷門瘦 Olemenceau 伯倫知理 Bluntschli 批姆 Pym 辛克拉 Sinclair

希克斯比曲 Sir M. Hicks-Beach 沙利 Sully

八畫

亞丹姆斯 Adams 松恩費斯 Sonnenfels 波吉魯伯多 Boissguillebert 孟德斯鳩
Mondesquieu 亞丹斯密(斯密亞丹同) Adam Smith 法魯達 Fula 拉烏 Rau
法魯克 Falck 帕魯雷瑞 Mr. Palgrave 季比塞 J. B. Say 味哥內 Vignes
肯利 Kinley 帕內魯 Henry Parnell 帕利耳 Parieu 拉沙 Lassalle 吳斯親
(告斯親同) Goschen 沛梯 Petty 奔塞姆 Bentham

九畫

科勞克 J. R. McCulloch 奎斯內 Quesnay 哈魯 Harl 威魯森 Wilson 恰朴滿
Mr. Chapman 苦爾諾 Cournot 威魯斯 D. A. Wells 威斯登 West 科沙 L.
Cossa 恰羅斯 Chalmers 哇魯刺律 Walpole 柴路得 Childers

十畫

國家財政學 中西人名對照表

四

浩福滿 Hoffmann 夏弗洛 Schätle 倪克魯森 Nicholson 浩魯 Hall 郝蘭德
Dr. Hollander 馬入拉 Mazzala 馬替漏 Martello 馬塞 Mase 格佛肯 Geffken
拿斯 Nasse 哥瑞夏木 Gresham 浩克(霍克同) Hook 烏魯典兒 Voltaire
荆肯 Fleeming Jenkin 郎賀 Taunhardt 馬夏律 Marshall 格蘭斯頓 Gladstone
特爾斯 Theirs 馬查蘭 Mazarin 馬魯求斯 Malchus

十一畫

條溝 Turgot 掉味魯 Dowell 莫赫 Murhard 培魯亥 Pelham 麥倫 Melon

十二畫

斯奈姆(斯陸姆同) M. Stourm 渥班 Vauban 喀瑞魯 Krehl 斯大因 Stein
堪密 Cannon 普嫩 Plehn 渥克 F. Walker 黑魯 Held 黑克魯 Heckel
費斯亭 Herr Fusting 斯萊厚樓 Stanhope 博克力 Berkeley

十三畫

雷洛亞普利兒 M. P. Leroy-Beaulieu 塞科斯 Sax 瑞加沙洛鷄 Ricas-Salerno
達瑞 Dari 葛羅奢士 Grothius 福歐 Fauveau 奧斯比 Auspitz 雷納 Reinach
腦斯扣 Northcote 頓丁 Tonin

十四畫

塞兒斯密魯(季亞斯密魯同) J. S. Mill 滿司菲兒 Lord Mansfield

十五畫

播丁(鮑丁同) Bodin 潘太郎尼 Pantaleoni 德巴利兒 De Parieu 黎味兒
Mercier de la Riviere 播魯斯 Albert S. Bolles

十六畫

諾滿 Neumann 霍布士 Hobbes 盧梭 Rousseau 頻透 Pinto

十七畫

蒲鐸 Abbe Bardeau 韓秘洛談(韓秘魯頓同) Hamilton

十八畫

謨伊耳 Meyer 藉溫斯 Jevons 魏利 Verri 璧德 William Pitt 璧露(璧魯同)
Sir Robert Peel

二十一畫

饒斯切 Roscher 饒結斯 Rogers

正誤表

頁數	五三一 五三八 五四〇 五四七 五四七 五五二 五五五 五六〇 五六〇 五六六 五七〇 五七三 五七八 五八〇 五八〇 五八二 五八四
行數	六 九 五 四 八 二 七 四 五 一 一 一 二 二 一 一 一 一 一
字數	二九 一四 一五 二四 二下 三二 三三 二五 一六 一六 三三 三三 二九 九下 三三
誤	支趨入 入或 戰 脫「斯」字 出 金融 十 百 貨 脫「斯」字 數 瑞 央 英
正	支趨入 入或 戰 脫「斯」字 出 金融 十 百 貨 脫「斯」字 數 瑞 央 英

頁數	六〇五 六〇六 六一〇 六一五 六一〇 六二四 六二四 六二四 六二四 六二七 六三六 六三六 六三九 六四一 六四六 六四六 六六八
行數	七 九 三 二 三 五 二 一 一 二 二 六 八 一 一 一 三
字數	一六 一 二六 一 二 二 五 二 二 四 三 三 一 一 三 四 一 五
誤	克 間 債 無 債 利 宜 入 公 已 與 辨 搏 遊
正	克 間 債 無 債 利 宜 入 公 已 與 辨 搏 遊

中華民國九年十月出版



箸作者 李 克 岐

印刷所

春秋印刷局
天津河北大經路
電話二七七〇號

定價大洋叁元

