

PUBLIC FINANCE

BY

PROF. CH'EN CH'I SIU

THE COMMERCIAL PRESS, LIMITED, SHANGHAI, CHINA

北京大學教授陳啓修著

財
政
學
總
論

商務印書館發行

財政學總論

此書作者權翻印必究

中華民國十三年十一月初版

每冊定價大洋貳元
外埠酌加運費匯費

著者 陳啓修

發行兼印者 上海寶山路 商務印書館

發行所 上海及各埠 商務印書館

PUBLIC FINANCE

By

CHEN CHI SIU

1st ed., Nov., 1924

3d ed., Sept., 1927

Price: \$2.00, postage extra

THE COMMERCIAL PRESS, LTD.

SHANGHAI, CHINA

ALL RIGHTS RESERVED

自序

此書本爲我在北京大學所授之講義錄，故蕪雜而欠精鍊之弊，在所不免。然猶不惜付印者，蓋自以爲有三種理由：

一、近年法政經濟之統系的著作，新刊者絕少，不足以應時代之變化，供學界之要求。推其原因，似非在專門學者之日少，而在專門學者之有自重心者之漸多。我則以爲一般著作之進步必爲漸次的，故著作過於草率粗疏固不可，然過於矜持而必求其名世，亦實足遲延一般著作界之進步。誠以登高必自卑，名世的著作必以無數通常的著作爲背景或基礎，始能發生而益見其大也。故我之此書，爲一般著作界之進步計，願附於通常著作界之列。

二、以我所知，現今英德文財政學著書中，能兼顧理論及事實兩方面之材料，妥爲排列，使適於爲教本之用者，蓋不多見。若中國文之財政學著述中則即謂尙屬絕無亦可，故數年以來，同事中恆有苦無財政學良教本之歎。我之此書，在財政學史上，固屬未成品，然在教本一類書中，則不欲妄自菲薄，故敢付印以自薦於全國之講授財政學者。

三、近年各校所發講義，往往被趨利的書店，竊行印售。即以我一人之經驗言之，數年前在北京內務部地方自治講習所所授之地方財政學，爲某書店私自印行。且不標講授人姓名，假使其所印者能不失編者真意，則

爲學問之傳播計，卽犧牲姓名及版權，亦未爲不可。無如其中魯魚亥豕，錯落過甚，實有誤人不淺之慮。我之此書，恐仍蹈覆轍，故欲速以自己之名義印行，雖爲己，亦爲人也。

本書正文原稿之校對，全由同事白鵬飛先生任之，附表之鈔寫及校對則出於我妻陳惟俶夫人之助力者居多。謹誌此以謝。

陳啓修十二年十月七日

財政學總論目錄

緒論

第一章 財政

第一款 財政之意義

第二款 財政與各種經濟之一般的關係

第三款 財政與個人經濟及企業經濟

第四款 財政與國民經濟及世界經濟

第五款 財政之內容

第六款 現代財政之原則

第二章 財政學

第三章 財政思想發達史略

第一款 概說

第二款 古代及中世之財政論

第三款 近世之財政論

目錄

一
一
一
八
一〇
一七
二〇
二三
二五
三一
三一
三三
三四

第四款 最近世之財政學(一).....三九

第五款 最近世之財政學(二).....四二

第六款 最近世之財政學(三).....四四

第七款 現代之財政學界.....四六

第一編 財務行政秩序論

緒說.....一

第一章 會計通論.....四

第二章 預算論.....一五

第一款 預算概說.....一五

第二款 預算之種類.....一七

第三款 預算之編製及其形式.....二二

第四款 預算之議定及其不成立.....三〇

第三章 現計論.....二六

第一款 概說.....三六

第二款	收支機關及金庫	三七
第三款	出納官吏	四〇
第四款	收支之方法及原則	四二
第五款	預算定額不足及有餘時之處置	四六
第六款	收支之終結	五〇
第七款	財政收支之簿記	五一
第四章	決算論	六〇
第五章	財物法論	六五
第二編	公共經費論	
第一章	概論	一
第二章	公共經費之性質	五
第一款	概說	五
第二款	公共經費之經濟的性質	七
第三款	公共經費之政治的性質	一三

第三章 公共經費之原則 一七

第四章 公共經費之種類 二〇

第一款 概說 二〇

第二款 公共經費之財政的分類 二三

第三款 公共經費之政治的分類 二九

第五章 公共經濟之現狀趨勢及膨脹之法則 三四

第三編 公共收入論

第一章 公共收入概論 一

第二章 私經濟收入概論 八

第三章 公共財產利用收入 一五

第四章 公營事業之收入 二〇

第五章 規費使用料及特別捐款 二三

第六章 租稅通論 二九

第一款 租稅之意義 三九

(1) 租稅由公共團體所賦課 (2) 租稅爲公共團體所強制地分賦之強制負擔 (A) 交換說
(B) 保險說 (C) 分擔說 (D) 犧牲說 (3) 公共團體依一般之標準分賦於其所統治者之強制負擔
(4) 公共團體在原則上係爲充公共團體所需一般的政費之故而分賦之者 (5) 恆以各負擔者之各個經濟能力爲限度 (6) 依貨幣額表示之強制負擔

第二款 租稅之沿革……………四四

(1) 租稅賦課之形式 人民捐贈時代 政府懇求人民援助人民承諾租稅時代 專制的賦課時代
立法的賦課時代 (2) 租稅負擔之實質 勞役的租稅時代 實物的租稅時代 貨幣的租稅時代
貨幣的兼信用的租稅時代 (3) 租稅之內容 實物獻納時代 佃租交納時代 間接稅時代
間接稅兼不動產時代 一般財產稅一般所得稅及一般消費稅並重而成租稅統系之時代

第三款 租稅之術語及種類……………四五

(1) 租稅之主體 (2) 租稅之客體 (3) 租稅之源泉 (4) 租稅之單位 (5) 賦課之方法
(6) 課稅之用具 (7) 租稅之種類 經常費與臨時費 實物稅與貨幣稅 配賦稅與定率稅 內
國稅與國境稅 一般稅與目的稅 從價稅與從量稅 國稅與地方稅 人稅與物稅 比例稅與累
進稅 直接稅與間接稅 收益稅通過稅及消費稅

第四款 租稅之原則……………五〇

(1)富國論上所提倡之四原則 (2)關於課稅目的立法上之要求 (3)關於課稅方法及租稅種類之選擇立法上之要求 (4)關於租稅分配立法上之要求及救弊之方法 (5)關於課稅技術在行政上之要求

第五款 租稅原則之適用順序及適用上之一般理論……………七—

(1)租稅之系統 租稅之三大系統 第一收入課稅之作用 資產收入 企業收入 勤勞收入

第二利得課稅之作用 第三支出課稅之作用 (2)租稅之歸着 歸着之種類 第一直接歸着

第二租稅之前轉 第三租稅之後轉 第四租稅之消轉 (3)各種歸着之關係 (4)直接稅與間

接稅之性質及內容

第七章 收入課稅論……………九〇

第八章 利得課稅論……………一〇四

第九章 支出課稅論……………一一三

第十章 公共補助及讓稅……………一二九

第十一章 公共雜收入……………一三一

第四編 收支適合論

第一章	概論	.....	一
第二章	公債之意義	.....	二
第三章	公債之種類	.....	四
第四章	公債之募集及發行	.....	一三
第五章	公債之借換及償還	.....	一九
第五編 地方財政論			
第一章	概論	.....	一
第一款	地方財政學之地位及範圍	.....	一
第二款	地方團體之意義及種類	.....	三
第三款	一般地方自治團體之職分組織及各國之地方制度	.....	一一
第四款	地方財政與國家財政之關係	.....	一六
第五款	地方財務行政制度	.....	二一
第二章	地方經費論	.....	二四
第一款	國費與地方費	.....	二四

第二款 各國之地方費.....二六

第三款 中國之地方費.....三四

第四款 地方費之一般的趨勢.....四三

第三章 地方收入論.....四五

第一款 概論.....四五

第二款 各國地方財產利用之收入.....五三

第三款 各國地方公營事業之收入.....五六

第四款 各國之地方規費使用料及特別捐款.....五八

第五款 各國地方稅收入.....六〇

第六款 贈資及補助金.....七四

第七款 各國之地方雜收入及各國地方收入之非常補充.....八三

第八款 各國地方收入之總覽.....八四

第九款 各國地方收入之趨勢.....八八

第十款 中國之地方收入.....九〇

第四章 地方公債論.....九七

第一款 概論	九七	
附錄(一) 中華民國現行會計法	一	
附錄(二) 審計法	八	
附錄(三) 審計法施行規則	一一	
附表一 各國國防費統計	一五	
A 重要各國歷年國防費統計	B 重要各國國防費統計	C 重要各國國防費對於經費總額歷年
比例表		
附表二 重要各國歷年公債統計	二九	
A 重要各國歷年國債統計	B 世界各國國債統計	C 世界重要各國戰前戰中公債費與國家經
費比較表	D 歐戰交戰國公債表	E 主要交戰國國債對照表
附表三 重要各國歷年歲出統計	四〇	
A 歷年比較表	B (1) 重要諸國總歲出及純歲出比較表	B (2) 各國歲出增減比例表
重要各國歲出統計詳表		C
附表四 重要各國歷年純歲出中各費比例表	八四	
附表五 重要各國歷年財政趨勢統計(英法德俄意美日比瑞士荷奧匈)	八七	

附表六	各國最近財政統計(英法德俄意美日).....	一〇五
附表七	各國收入歷年統計.....	一二六
A 各國歲入增加表	B 各國歲入類別增加表	C 列國收入類別歷年詳計表(英法俄日意德奧)
附表八	最近各國租稅收入表(英美日).....	一五八
附表九	各國民租稅負擔統計.....	一六三
A 戰前	B 戰爭開始後	C 各國一般負擔
附表十	中國財政統計.....	一六八
A (1)	民國八年度歲出入預算表	A (2) 民國八年度預算表
B	交通部郵電路航特別預算統	
C	最近財政統計	D 交通部截至十一年十二月止所負債務統計
附識	此目錄係鄭年君爲我纂成者謹此誌謝	

財政學總論

緒論

第一章 財政

第一款 財政之意義

一 財政者公共團體之經濟或經濟經理 (Wirtschafts führung) 也；易詞言之，即國家及其他強制團體當其欲滿足其共同需要時關於所需經濟的財貨之取得管理及使用等各種行為之總稱也。如此的定義式的說明，由學術的見地觀之，雖屬必要，然究不能謂為充足。故欲明悉財政之本質及其在各種經濟中之地位，當依下述方法，以經濟及團體二者之本義，為說明之起點，從根本上解釋財政之意義。

參看 Eberberg, Finanzwissenschaft II Aufl., § 2.

二 人類生而有衣食之欲，寒思衣，飢思食，樂取外物以自給，得之則生，不得則死。故物質的生活，在人類生活區域中，雖似與精神的生活相對峙，然從科學上察之，實為人類生活之第一重要的部分。人類又生而有意識，有思想，恆較量得失，計算利害，棄勞取逸，避苦就樂；而外界財貨數之增加率，遲於人口數之增加率，依統計學所證明，二者之關係，大抵等於算術級數與幾何級數之關係，故人類社會進展達一定時點之後，人類必因外界財貨供不應

求之故，而不能不汲汲謀衣食，孜孜計利害。此種較量利害以滿所欲之行爲，在經濟學上稱爲經濟的行爲（*Wirtschaftliche Thätigkeit; economic activities*）。詳言之，經濟的行爲者，獲得有價值的物件之有意識的行爲也。空氣日光雖足以滿我人生存之欲，然其量無限，可以不勞而獲，無計較取舍之要，對於我人，不生價值，故呼吸空氣，晒取日光等行爲，不得爲經濟的行爲。我人偶散步於通衢而忽拾得黃金，其物雖能滿我人生存之欲，而又有價值，然因我人之拾得，原出於無意識，非預有計畫而拾得之者，故此種偶然拾得之行爲，亦不得爲經濟的行爲。實行經濟的行爲之生活，謂之經濟的生活，以與物質的生活中之非經濟的生活相對峙。

經濟行爲，既爲計較利害或犧牲與獲得，以滿所欲之行爲，故當然有一抱欲及行爲之主體。此種主體在經濟學上，謂之經濟主體。或經濟單位（*Wirtschaftseinheiten od; Wirtschaftssubjekte*）。經濟主體之欲望不僅一種，不止一物，故經濟主體之行爲，亦不僅限於一類，拘於一事。經濟主體之行爲既甚多而且雜，則何者當先，何者當後，何者當緩，何者當急，不能不由經濟主體熟計而審定之，使各種行爲成一有組織有統系之一體，而不至互相衝突。此種有組織有統系之一體，在經濟學上謂之經濟。經濟行爲與經濟之關係，頗類於人民與國家之關係。國家雖爲多數人民所集合，然非僅爲多數人民之羣集，必其間有組織有統系而成一體，始得稱爲國家，猶多數經濟行爲之集合不能稱爲經濟，必其間有組織有統系而成一體，始得稱爲經濟也。

參考(1) Philippovich, *Grundriss der Politischen Oekonomie*, 9 Aufl. 11 ff, s22. 或氣質勳重日譯本 1—15頁。

(2) 津村秀松，國民經濟學原論再版四七一—六〇頁。

三 人類生於斯世，不能孤立，必結爲團體而行社會的生活。蓋人類生而有種種天性，雖欲不結團體而不能也。其重要者有三：(一) 社交性；人類者孤立於世，若小說家所想像之魯濱孫 (Robinson) 獨居絕島，雖或亦能在物質上自全其生。然精神上必不能暢滿。證以吾人平日索居則寡歡之恆態，當知其然。故吾人當太古之時則聚羣而居，及文化稍進則聚家族而處，自文化更進則成部落成國家。此皆各國歷史上之事實所證明而不容或疑者也。(二) 競爭性；驟觀之似競爭性與人類之團體的性質相背馳，然慎思之則知二者實相表裏。惟其有競爭性，斯其所以不得不團結。蓋個人之體力智力，皆有一定之限量，且各人之間，亦不大相懸遠，故當其與他人競爭之時，不能操必勝之數。於是乃結合其相親相善者爲一團體，以擴大其競爭力而行團體或階級競爭。與爭者欲謀抵抗，而亦相率而結團體。團體既多，則此團體，或彼團體，又本其競爭之天性而行競爭。當此之時，欲操勝算必不可不擴大其團體。於是人類始聯合其相親善之團體而成較大之團體。依此遞進，遂發生現今各種之團體，此亦歷史學及社會學之所明示而無容或疑者也。(三) 多欲性；人類之欲望無限，人類之所以異乎一般動物者皆在此，文明之源泉亦在此。人類之初生，欲望甚爲簡單，殆與小兒無異，唯有充飢求暖等生理的欲望而已。年齒漸增則嗜好日多，文明漸進，則欲望亦日增。於是始發生所謂地位的欲望及侈奢的欲望。地位的欲望者維持個人之地位，即體面之欲望也。侈奢的欲望者，與個人之生理及體面皆不相關之欲望也。惟名利與權勢實爲地位的欲望及侈奢的欲望二者集中之所。然欲滿足此等欲望，斷非一個人之微力所能企及，故不能不通工易事，分力合作，以期各個人欲望之能互相滿足。於是羣居之要生，而互助之實舉，而現今各種團體乃不得不逐漸發生焉。此又歷史學及經濟學之所證明而

不容稍疑者也。以上三種天性之外尚有他種天性，茲不詳述，要之團體之產生蓋由於人性之自然。

團體者多數人類所結合之單一體，所以達多數人之一定的共通目的者也。團體雖為多數人之結合，然結合之後却自成一單一體，與團體分子之各個人之無組織的集合不同，猶人類在生理學上本為各個單獨細胞之所結合，然其結合之後固自獨成一體，與各個單獨細胞之無組織的集合不同也。組織團體之人類，必有一定之共通目的，否則不成其為團體，例如戲園中之羣集，因無一定之共通目的故不得為團體，而戲班因有營業上之共通目的，故得稱為團體是也，團體既有一定之目的，當然不能不有團體之機關，以發表其意思。此種機關通常對外則代表團體，以行種種之活動，對內則對於組織團體之各員施行命令懲戒之權，故團體者由多數個人組成之單一體有一定之共通目的，依其機關而行對內對外種種之活動者也。是故團體雖非自然人，然其具有人格而為自主存之目的之主體，則固與自然人之具有人格而為自立自存之目的之主體，無以異也。

團體依其組織之強弱，可分三種：(一)公共團體，(二)共同團體，(三)綜合團體。公共團體 (Gemeinwesen) 者團體之組織最為強大，不但其團體意思對於團體員意思，行使強制的權力，且對於團體員之加入及脫離，亦施以強制者也。例如國家、地方團體及其他具有絕對的強制權之團體是也。共同團體 (Gemeinschaft) 者對於團體員僅有相對的命令懲戒權而無絕對的強制權自由地任其加入或脫離之團體也。如營利團體、學術團體、及宗教團體等即其適例。綜合團體 (Gesamtkörperschaft) 者，僅有團體之意思及目的，而無一定的團體機關，亦無一定的團體活動，其組織散漫微弱，不易發見者之謂也。例如所謂國際團體、人類社會、及國民等是也。

參考(1) Elwood, Introduction to Social Psychology, Chap. III.

(2) Hayos, Introduction to the Study of Sociology, p. 213 ff.

(3) Jellinek, Staatslehre 3 Aufl. S. 136-162

(4) 陳啓修憲法學原理講義第二編第三章第六節

四 自然的人類之個體，得爲經濟主體，不待論矣。卽一切團體，苟欲維持其存在，亦皆不得行經濟的行爲，以滿足其集合欲望 (Collectivbedürfnis)，故亦皆得爲經濟主體。因經濟主體之不同，可分經濟爲五大種類：(一)個人經濟，(二)企業經濟，(三)公共經濟，(四)國民經濟，(五)世界經濟。個人經濟者，自然人類個體之經濟行爲之有組織有統系之一體也。其目的在計較利害以滿個人之欲望。企業經濟者，各自然人類個體所組織之任意的共同團體之經濟，以增進其團體之利益，滿足其團體之欲望爲目的者也。例如家庭經濟公司經濟等是也。公共經濟者，強制的公共團體之經濟，以維持公共團體之生活滿足公共團體之需求爲目的者也。如國家經濟及地方團體經濟是。國民經濟者，個體共同團體及公共團體三者綜合而成之經濟主體之經濟，以維持個體共同團體及公共團體三者相互之生活，滿足三者共通之需求，增進三者共通之利益爲目的者也。世界經濟者，綜合各國民經濟而成之經濟主體之經濟，以增進各國民經濟之利益，滿足人類全體之欲望爲目的者也。國民經濟之主體從前不甚明瞭，今日世界交通，國民間之利害衝突較前昭著，於是此種經濟主體乃著，經濟界之重要位置。個人經濟企業經濟及公共經濟之各主體於其自己固有之經濟之外，發生國民經濟之意識。此三種經濟主體，一面滿其自己

之需求，謀自己之生存，一面復不得不顧及國民經濟之需求，維持國民經濟之存在，蓋現在之世界為國民競爭之時代，無論為個人為共同團體為公共團體，若不行國民的生活，則將處於劣敗之列而失其存在也。國民之觀念與人民之觀念及國家之觀念皆不相同。人民係指組織國家之各分子而言，國家係指由人民組織而成之單一體而言，而國民則指一有共通感情，且處於共同法律下之社會全體而言。易詞言之，即人民為與國家對待之觀念，而國民則為與他國民對待之觀念，前二者為對內支配之觀念，後二者則為對外競爭之觀念也。世界經濟之觀念，發達較國民經濟尤遲，今尚在萌芽時代。

參考(1) Vite, Vorlesungen über Volks- und Staatswirtschaft, übersetzt von mehnk, S. 1-28

(2) 津村秀松，國民經濟學原論再版六一—七〇頁

五 經濟 (Economy) 一詞之本義為家計管理，故從語源觀之，經濟與經濟經理似無區別。惟近世經濟學異常發達，各派學者對於經濟之定義，各依相當的理由，為不同的主張，有謂經濟為行為或生活者，有謂為事實或現象者，更有為折衷之說者。故經濟與經濟經理二者是否全然同義，乃生疑問。我於前段雖主張經濟為各種經濟行為之有組織有統系的一體，然我以為一體之本身，與其一體之計畫及經營，在學理上，應各為一事：前者為經濟而後者則為經濟經理；前者為全體，而後者則僅為其一部分也。

由此言之，則以上各種經濟主體在學理上皆應有其經濟之經理，自不待論。惟國民經濟發達日淺，僅有國民經濟之觀念，尚未達於獨立經理特別經濟之域。他日各國經濟事業更進一步，必發生一種經濟聯合委員會，合個

人經濟企業經濟及公共經濟之代表者而組織之。歐洲大戰時各國所設之特種經濟委員會，如食糧管理委員會、燃料管理委員會、勞動協議會等，即其萌芽。將來此種委員會苟能有充分之發達，則國民經濟之獨立經理必能實現也。世界經濟之經理亦尚未實現，然各種國際的經濟會議，如國際勞動協會、國際郵政同盟等，殆其萌芽也。通常各國除英美外皆特謂公共團體之經濟經理為財政 (Finanz)，而對於其他經濟經理，則無特別名稱。

參考(1)小林丑三郎，經濟學評論七版一七一以下

(2)小林丑三郎，財政學提要五版一一三頁

六 Finanz 一語，源出於拉丁語之 *finis*，原為『支付期限之意』。後轉而為 *Finare*，有『支款』及『裁判』上確定的款項之支付或罰金之支付』二意。其後傳於法語而變為 *Finances*，始兼有公共收入之意。至十七世紀後更通用以指國家之一般的理財。至十九世紀，則通用以指一切公共團體之經濟經理，但必用於複數，作 *Finances*。其為單數時，則有一般的貨幣出入事項之意。當近世之初，法國為各國之文化中心，故此語之最新用法，亦傳於各國，通常用以指國家及其他公共團體之經濟。惟在英語國中，此語之私經濟的用法，依然未廢，故通常用以指公共團體之財政時，必冠以形容詞 *Public* 以示與其他 *Corporation Finance*，*Trust Finance*，*Private Finance* 等有別。

參考(1) Bastable, *Public Finance*, 3 ed. pp. 1-2

(2) Plehn, *Introduction to P. F.*, 3 ed. pp. 1-2

第二款 財政與各種經濟之一般的關係

一 財政爲公共團體之經濟經理，而公共經濟，下則有個人經濟及企業經濟，上則有國民經濟及世界經濟，互相依輔，息息相關，故欲考財政與各種經濟之一般的關係，必當先明各種經濟相互之關係。

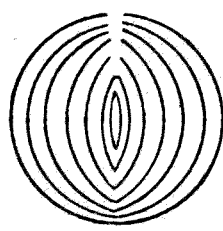
二 個人經濟現今皆處於國權之下，賴國權之保障以達其目的，且通常大抵力量過微，不能舉行規模遠大之事業，而必待於各個人經濟之結合，故個人經濟不能不依賴公共經濟及企業經濟。企業經濟爲個人經濟所結合，幾與個人經濟同其利害，且亦賴國權之保障，故企業經濟，與個人經濟及公共經濟之關係甚爲密切。公共經濟之財源，惟個人經濟及企業經濟是賴；未有民貧而國能久富者，亦未有國富而民終於貧者；所謂百姓不足君孰與足，百姓足君孰與不足，語雖陳舊，然移諸今日亦尙含有至理，故公共經濟與個人經濟及企業經濟亦實有莫大之關係。國民經濟爲合個人經濟企業經濟及公共經濟三者，以行對外競爭之經濟；對外競爭勝則三者當皆受其利，對外競爭敗則三者亦當皆蒙其禍；故當此經濟戰爭，劇於武力戰爭之日，個人經濟及企業經濟及公共經濟三者之經理，皆當以在國民經濟上有利與否爲前提。而國民經濟之目標，據最近經濟學之原理，則在使國民經濟內之各經濟單位即各種經濟主體，各盡量發揮其最大之能力，各減少其因利害衝突而來之損失至最少程度，以謀增進國民經濟全體之福利。故國民經濟不但其成立有賴於個人企業及公共三種經濟且其與三者之關係之深在今日商戰劇烈之時實最顯著。世界經濟爲各國民經濟之結合體；國民經濟必以世界經濟爲歸宿，然後能解決人

類之經濟的恐慌，世界經濟亦必以國民經濟之充分發達為前提，然後能滿足全體人類之欲望，故國民經濟與世界經濟，關係甚深，而世界經濟與為國民經濟組成分子之個人，企業及公共經濟三者之關係更不待言矣。

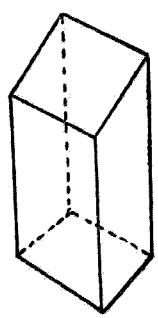
以上五種經濟之關係，以圖形表之，最易明瞭。假令個人經濟為幾何學上之點，則企業經濟為由點而成之線，公共經濟為包含點與線之面積，而國民經濟則為包含點線面之體積，以個人及企業經濟之厚薄為高度，乘面積而得者也；或有謂面積為國民經濟，體積為國家經濟者，衡諸理論似有不妥；世界經濟為各國民之經濟之結合，故可用包含各種體積之球形體表之，如下圖：

三 依上述觀之，可知各種經濟息息相關，一經濟之盈絀，順逆及虛實等等，被動地既不能不受其他經濟之影響，主動地又足以影響其他經濟也。而就中公共經濟對於其他經濟之主動的影響，尤為強大，蓋公共團體為有絕對的強制權的團體，其意思之發動，非常堅強，足以壓迫其

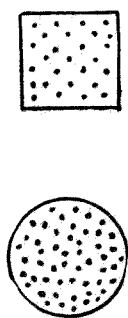
世界經濟



國民經濟



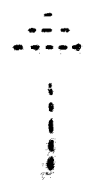
公共經濟



企業經濟



個人經濟



他經濟主體之意思而置經濟系統上之正常的相倚關係於不顧之列也。故財政一事，善爲之，固足直接地致公共團體之繁榮，間接地增國內及國際之福利。而不善爲之，則足以直接地壓抑國內經濟之發達，增加國際經濟之危險，間接地使公共團體，自身陷於財政的絕望之境，無法救濟，以底於滅亡。財政對於其他經濟之影響既如是其重大，故我人應力求致其善者而避其惡者。欲達此目的，應先持財政與其他經濟經理對照，而行比較的研究，以明其性質之異同而識財政之特色；次乃就所識之特色，而研究其對於其他經濟之可能的影響，別其善惡，以定去取；最後更就研究所得之結果，斟酌一切可以左右財政之事實，加以考慮，以期發見一般財政應用上之原則。凡此種種，將於以下各款，逐次討論之。

參考(一) Vite, *ibid.*, 2 B, S. 137-148

(2) 松崎藏之助，最新財政學第一編第一章第八節

(3) 大內兵衛，財政學講義二一三頁

第三款 財政與個人經濟及企業經濟

一 個人經濟與企業經濟二者，在本質上雖有單一經濟 (Individual wirtschaft) 與共同經濟 (Gemeinwirtschaft) 之分，然其對於財政，則同立於私經濟 (Private W.) 與公經濟 (Öffentliche W.) 之關係，且其目的，生存期間及規模大小等皆於『私的』之點，有同一的性質，故欲明二者之經理，與財政之異同及關係，可合二者而觀察之，而總稱之曰私經濟。

二 財政與私經濟之性質，有相同者，有相異者。

語其同，則財政與私經濟皆爲出於單一意思之行為，皆爲達其主體之生存的欲望之統一的行為，皆爲其主體之生存關係上必要而不可缺者，皆爲計較得失之行為即務求以最少之勞費得最大之效果者。

語其異，財政與私經濟相異之要點有六：

(一) 財政自身無目的，而僅爲達公共團體之其他目的之手段，與私經濟之自身即爲目的者有異。由廣義言之，雖可謂一切經濟皆爲其主體之生活目的之手段，然由狹義言之，則因公團體爲強制的團體，得隨時強行其團體意思於團員之上，以獲其所需之貨財，故僅視財政爲達種種目的如維持安寧秩序，增進福利及發展文化等事之手段，不視爲第一位的重要，而置諸第二位。至於私經濟，則因其所需之財貨，必須其主體自致相當的勤勞而始能獲得之，故視其經濟經理自身爲目的，置於第一位，而置其他行為於第二位，視爲達第一目的之手段。財政與私經濟因有此不同之點，故其經理之原則上，更發生二種結果：

甲 財政以出入平均爲原則，不以蓄積財貨爲目的，與個人及企業經濟之以收入超過支出爲原則，重在增殖資產者有異。個人及企業經濟係由經濟主體自致勤勞，以收獲利益而營經濟的生活，一日不能勤勞，則一日不能生活；而人之勤勞期間，有一定限度，故經濟主體有蓄積資財之要，且以能蓄積即入超於出爲最安全之生活方法。財政則不然，凡所收入，大抵皆由強制的方法而來，不必自致生產之勤勞，故財政僅以出入平均收支適合爲

已足，而不必有蓄積之要。蓋（一）既隨時皆可行強制的收入，則人民之富即國家之富，何必由公共團體更事蓄積，且與其死藏於國庫，或即不死藏而自爲運轉，究不如藏諸外府，使人民運轉之而於必要時坐收其成之爲得也。（二）可免因收入多而頻速濫費之病。但因特種目的之蓄積，例如開戰金之平時準備，歲入剩餘金及公債償還資金等，其用意不專在增殖資產者，不在此限。

乙 財政以公共心及道義心之發動爲原則，以利己心之發動爲例外，與個人及企業經濟之以利己心之發動爲原則者有異。財政爲達種種目的之手段，而近代公共團體之目的，不能出乎維持安寧與秩序，增進福利及發展文化三者之範圍，故財政的行爲，必不能不以公共的需要及社會的正義爲標準；有時雖不免有利己的行爲如純財政的財產之經營等，然究不過屬於例外而已。個人及企業經濟之經理，則誠如最新派經濟學所主張，雖非全出於利己心，然究不能不以利己心之發動爲原則；此事在經濟學上，殆已成自明之理矣。

（二） 財政以量出爲入爲原則與個人及企業經濟之量入爲出者有異。個人及企業經濟之支出，皆出於自己所收入者之中，即令有時能向他人借款，然其可能之程度，亦當在其收入之範圍以內，故可謂量入爲出，質言之即以收入之額，限制支出之額。財政則反是，其支出之理由本在施行必要之政務，其收入之性質又爲強制的，故在理論上其支出不能因無收入而中止，其收入亦不患無從籌措。因此之故，吾人常謂財政之收入係以支出爲限制，易詞言之，即財政係量出以爲入也。惟量出爲入之原則亦以在一國人民能負擔之範圍內爲然，若軼出此範圍，則人民不聊生而公共財政亦必無獨幸之理，故應用此原則時當注意三事：（一）當因某種支出而增加收入時，須

斟酌因支出而得之利與因收入而生之不利，察其收入對於個人或企業經濟上之負擔力生何影響，凡大有害於個人或企業經濟者，例如徵收苛重之釐金或統稅使國內貿易幾無存立餘地之類，應棄置之而更察此種支出是否必不可缺，以定取舍。(一)須察此種支出與他種支出之間，是否能維持適當的調和，其不能調和者當停止之。例如一面支出巨額之救貧經費，一面復支出巨額之商工業保護金以保護資產家，易詞言之，即不啻一面賑濟貧民一面製造貧民，徒耗金錢於無用之地，蓋甚不可也。(二)不但須應用此原則於支出增加之時，且須應用之於支出減少之時，蓋世恆有在支出增加之時適用此原則，而於支出減少之時則否，其結果往往移所減少之經費於其他不急的用途，徒使支出有加無已，以陷於濫費之弊也。

(三) 財政上支出之效果多屬無形不能附以價格與個人及企業經濟之支出以舉有形的利益為主要的目的者不同。個人企業及公共經濟雖皆以滿足欲望為目的，然前二者支出之效果，大都在產出有形的物件，可以貨幣價值表示之者。例如常人之生計，恆以貨幣價值為計算之標準，資產日增者謂之處順境，資產日減者謂之處逆境，即其明徵。公共經濟則反是，其支出之效果大抵為政治上之物件，即無形的物件，不可以貨幣價值測定或表示之者。例如對外之平和維持費對內之法律擁護費等，效果雖極偉大，然皆屬無形物，不可定其值金錢若干也。關於支出之效果財政與私經濟之間有此差異，故其經理原則上更發生二種結果：

(甲) 私人及企業經濟之支出效果為有形的物件，故其收支計算上，在理當生淨利，以淨利之多寡有無，判其支出行為之當否。公共經濟之支出效果本屬無形的無淨利之可言，故經費支出之當否，不能以淨利之多寡有

無爲斷。

(乙) 公共經濟經費支出之當否，既不以金錢上之利益或損失爲斷，故財政行爲之利弊較諸私經濟難於判斷。財政爲經濟之一種，當然應守以最少勞費，獲最大效果之原則，然其支出效果，屬於無形的，故動多失算，或則過度膨脹，流於濫費，或則過事縮減，致生政務澀滯之弊也。

(四) 財政上之收入，係依所謂一般的報償之原則 (Das Prinzip der generale Entgeltlichkeit)，以強制的獲得爲主，與私經濟收入之依所謂特殊的報償之原則 (Das Prinzip der spezielle Entgeltlichkeit) 以任意的獲得爲主者有異。大凡收入之獲得，共有三種形式：(一) 恩惠的主義即給付人任意以某種貨財交付收受人，而收受人不行何等的反對給付之謂也，例如捐助，貢獻贈與之類是也。(二) 強制的主義，即收受人強制給付人交付某種貨財，不給若何的代價，或雖給代價，而有代價之條件，純由收受人定之之謂也，例如國家依公共需要之名義強制個人徵取其貨財或收用其土地之類是也。(三) 報償的主義，即收受人與給付人雙方認定雙方所有之貨財有相等的價值而各有授受之謂，例如普通的買賣及交換是也。在現今交換經濟時代，私經濟上收入之獲得，通常皆依報償的主義，即偶有例外，亦不過依恩惠的主義而已，不能依強制的主義也。而財政則不然，一則因公共團體對於團員，本有強制的權力，二則因財政之支出效果，大抵爲無形的不能計其價格，而行反對給付，故財政上之收入，通常皆不得不依強制的主義，雖恩惠的及報償的主義，仍未全廢，然在通常的公共團體中，究不過一種補助法而已，有謂公共團體雖行強制的收入。然對於被徵收人亦未嘗不給以種種一般的無形的給付，如安寧，和

平等，故宜稱爲一般的報價主義，而對於通常私經濟上之個個的報價，則宜稱爲特別的報價主義者。理亦可通，然須知財政收入之強制的性質，並不因其稱爲一般的報價而滅失也。財政收入之強制權，在法律上謂之財政權。

(五) 財政之主體，生命悠久，故其規模亦甚遠大，與個人及企業經濟有異。公共團體之生命在理論上無有期限，本與個人及企業團體之僅有有限的生存期間者異其性質，故公共團體之財政，關於此點亦不能不與個人經濟及企業經濟，發生四種差異：

甲 個人及企業團體之命數可以預測，故不妨準據其命數，消費財產之全部，或消滅其所得 (income) 之資源。例如私人，不妨舉其財產之全部，購買政府發行之終身年金證書，坐食其利以終其身。公共團體則不然，因其生命本無期限，故不能因一年半載之臨時需要，或橫征暴斂，或出售產業，使收入之源泉一竭不復。彼賣礦鬻路以借入外債之舉，即單從財政上觀之，亦最宜禁忌者也。

乙 個人及企業團體，因命數有限，故其經濟經理，必以其利益能在其生存期間內實現爲目的，其一切資本之投放，皆以即時或爲期不遠之利益爲根據。公共團體則不然，其財政上經費之支出不妨出於百年之大計，而不計目前之利益，蓋其生命之存續本屬久遠，故理論上決無不能享受利益之虞也。

丙 私人及企業經濟之經營及消費，皆以當事人現有之經濟能力爲限度，有時雖不免稍有逾越此種限度之行爲，然終不能不在最短期間，能填補其不足之經濟能力爲前提；因人命無常，信用難久，不如此則瞬息間必將有破產之虞也。若公共團體，則因其生命本無期限，假令有時喪失其生命，然依現行國際法或國內法之慣例，

其財政關係亦大抵由事實上之繼承者繼續負擔，故其信用在理論上可垂久遠。以故公共團體之財政，不但可利其現存之經濟的能力，且可利用其未來之永遠的經濟的能力，例如國家現在發行公債，收納現金，以興辦事業，而以公債付息償本之負擔，使後來之經濟能力任之，是也。

丁 公共團體之生命在理應垂於久遠，故公共團體財政上對於私人，可以締結無期限之契約，例如無期限年金契約及永久公債等是也。個人及企業經濟當然不能行此種大規模的事業。

(六) 財政上之事務皆由與事務之成績，無直接利害關係之吏員擔任之，與個人及企業經濟上之事務擔任有異。個人及企業經濟之事務，大都由與其經濟有直接的利害之人擔任，故不但其費用中較少無益的，或不正的支出，而且其事務之進行，恆敏捷靈活，合於事業經營之原理。財政則不然，其事務擔任人，既與其事務之成績無直接的利害關係，故不但其支出動屬於無益的，或不當的，而且其事務之進行，恆呈遲滯之現象，有悖事業經營之原理，故財政上私經濟的事業，即不利用公共權力之事業，恆不能獲相當的淨利，無良美的成績。此事與財政收入論甚有關係；普通理論上，公共營業收入優於租稅，而實際上結果往往相反者，蓋由於此。

三 以上六點為財政之特色。我人次當考察此六種特色對於個人及企業經濟，應有若何影響。六種特色中，除第一種特色為有利的特色，在理論上，應使財政行為帶有社會的及道義的色彩外，其餘各種特色，對於個人及企業經濟似皆偏於有害的方面。蓋第二特色，往往致支出之膨脹使私經濟無力負擔；第三特色，往往使支出陷於濫費之弊，而其結果亦不外乎使私經濟受累；第四特色，更足生無厭之誅求，忘私經濟之痛苦；第五特色，則往往使

將來的私經濟上受現在的不良財政之害而莫可如何。第六特色對於私經濟之弊害，則更明顯，不待多言矣。故僅從財政自身之性質觀之，其對於私經濟，實可謂害多而利少也。

參考(1) Bastable, *ib.*, p. 42-47

(2) 堀江歸一最新財政學七版一一一七頁

(3) 小川鄉太郎，財政學總論五一九頁

(4) Ethoberg, *ib.*, § 3.

第四款 財政與國民經濟及世界經濟

一 公共經濟與國民經濟相關甚深，二者之盛衰互相倚伴；國民經濟繁榮，則財政上之收入必見增加，財政上之收支得宜，亦必促國民經濟之發達，此一定之理也。然因公共經濟為強制經濟，而國民經濟為綜合經濟 (*Gesamtwirtschaft*)，前者有一定的機關以強行其意思，後者則既無一定的表意及執行之機關。又處於國家權力之下，故事實上唯前者得直接地左右後者，而後者則不能直接地左右前者。依前段所述，國民經濟之盛衰，在今日實為個人企業及公共經濟三者存亡之所繫，而財政則能左右國民經濟之盛衰，故財政對於國民經濟之關係較對於私經濟之關係，尤為重要。

二 財政與國民經濟之關係可依國民經濟上之重要類別，分為四點而考察之：

(一) 財政與國民經濟上之生產之關係 生產者發生經濟的財貨或變更其形體以增加其效用之行爲也。

財政上之財源大半由個人強制徵收而來，僅享他人生產之結果，而不自行生產，故驟觀之，似頗妨害個人之生產事業。然細察國家及國民經濟發達之史跡，則知國家與個人對於國民經濟，同為生產的分子，特其分業各有不同而已。蓋國家發生及存立之重要的理由不外二種：（一）消弭競爭。（二）增加生產力。初民時代，個人一面從事生產，一面尚須禦侮，故其生產之結果恆苦不足，及至國家發生時代，國內外維持平和秩序之責任，完全由少數強者即所謂國家負擔之，而個人則專從事於生產。一般個人雖無禦侮之勞而有不得不納租稅之苦，國家雖不從事生產，而可徵收租稅以為生產之保障，故國家與個人不啻行生產上之分業，而租稅則不啻為生產費之一部也。由是言之，財政之支配果得其當，實足以助國民經濟上生產之發展，何況現代之國家及地方團體，恆有經營大規模的生產事業，如採礦冶金業交通業銀行業等者，其足以增進國民經濟之生產，更不待言。然若支配不得其當，則財政亦未始不為生產事業之累，且公營事業或反足以妨害國民經濟上一般的生產，亦未可知也。

（二）財政與分配之關係 分配者，生產參加人如地主，資本金家，企業人，及勞工等對於生產之純益之分配之謂也。從理論上言之，此四種人對於生產皆會盡相當之力，應各受相當之分配，然在實際上則純益之分配，殊不公平，致發生種種弊害，故今日國民經濟學上之重要問題，實為如何始能將社會上之財貨，分配平均之問題。而財政的方法，則為解決此問題之要訣。例如重課所得稅，田賦，家屋稅，營業稅，承繼稅等，皆所以使富者多所負擔，免致富者愈富，輕課消費稅及間接稅等，皆所以使貧者負擔減輕，免致貧者益貧；官辦交通運輸等獨占性質之事務，所以防工商階級之壟斷；凡此種種財政的手段，皆所以平均分配，改良社會者也。然若財政上運用失當，則其足以增加

分配不均之病者亦大，不可不注意也。

(三) 財政與消費之關係 消費者，享用經濟的物件以消滅其效用之行爲也。消費之原理在多消費，抑在少消費，易詞言之，即在奢抑在儉之問題，至今未決，吾人尙不知何從。茲單就財政言之，公共團體之消費，爲額最巨，且大抵皆不發生有形的效果，故或有謂公共團體爲最大浪費人者。然由他方面觀之，欲謀國民經濟之發達，不可不謀購買能力即消費力之增加，否則農工商業皆難爲充分之發展。而公共團體之消費最爲巨大，故公共團體之經濟，亦可謂最足致國民經濟之進步。例如德國戰前之造船業及其他工業，驟然進步，凌駕法美而比肩英國，推其原因，皆由擴張海陸軍備，支出巨額之國防經費所致，是也。然若其消費之額，超出國內之生產力及負擔力，或所消費之地在國外，則又當然足爲國民經濟之累，是亦不可不知者也。

(四) 財政與金融及物價之關係 金融者，貨幣融通即流通之狀況之謂也。貨幣多而融通易者，謂之緩漫，貨幣少而融通難者，謂之緊急。金融緩急之狀況，最足以影響國民經濟之全體，使經濟事業或趨於日盛，或瀕於危亡。而財政上之行爲，又最足以左右金融之狀況，使緩者急，急者緩，故財政與國民經濟之盛衰，由此點言之，亦最有關係。例如公債之募集，償還，及國庫資金之收放等事，行之得宜，則可以使枯窘之金融市場變爲潤澤，而使國民經濟上之事業日益發達；行之不得其當，亦足以使潤澤之金融市場，變爲枯窘，以至於破產頻仍，而國民經濟遂入於恐慌之域。物價與金融有不可離之關係，金融枯窘則物價賤，金融潤澤則物價貴，而物價之貴賤，又與國民經濟之盛衰，有密接的關係，故財政與物價亦有密接的關係。例如國家發行不兌換紙幣過多，則物價奇貴，民不聊生，其國民

經濟在國際經濟上，立於非常不利之地位，其極必底於衰滅，是也。金融及物價，足以代表國民經濟上之交換狀況，故財政對於國民經濟上之交換，可謂具有操縱之力也。

參考(1)宇都宮鼎，同書四八—五九頁

(2)小川郷太郎，同書九—一二頁

三 世界經濟，雖與國民經濟同為一種綜合經濟，然因其不屬於一定的國權之下，故特定的財政不能直接地對之發生影響。然如戰時財政之困難及平時財政之不當的政策，實皆足以間接地引起世界經濟之恐慌，故亦不能不謂財政與世界經濟有甚大的關係也。

第五款 財政之內容

一 依上二款，已知財政對於私經濟則害多而利少，對於國民經濟，則利害參半，對於世界經濟，則利害尚不彰著。乍觀之，我人似可據以棄害趨利而定財政運用上之原則矣。然慎思之，則更知財政為公共團體之狀況之反映，其內容常隨公共團體所處狀況之變遷而有變動，不可一概而論，故欲決定財政運用之原則，應先明財政之內容，及其變動之原因及史跡。

二 財政為公共團體之經濟經理，既屬於經濟統系之內，而又為行政之一，故財政之內容有二：(一)實質的即經濟的，(二)形式的，即行政的。

實質的內容者，財政支出及應此支出之有計畫的收入之謂也。公共團體欲維持其存在，達其本來之目的，必

不可不用人力及貨財。其取得人力之方法有三：(一)自由使用法，即任由供給勞力人依自由意思，貢獻勞力而使用之之法。(二)強迫取得法，即強迫勞力人供給勞力而使用之之法。(三)契約取得法，即依供給人及使用人力雙方合意之契約，以一定的報酬，取得勞力而使用之之法。在現今經濟社會上，此三法中，第三法需用貨財甚多，不待論矣。即依第一法如利用名譽職員等，亦必需川資等實費之補給，依第二法如利用兵役及牢役等，亦必需用衣食住必需品之給與。故公共團體不但需用土地、房舍等，以為施政之基礎，而且欲獲團體活動要素之勞力，亦不可不用種種經濟的貨財。此種需要，謂之支出或歲出，現今通常依貨幣數額表示之，則謂之經費。此種貨財之取得，通常亦有(一)自由取得法，(二)報價取得法，及(三)強制取得法三者，前款已詳言之。公共團體無論用何一法取得貨財，必皆出於預定計畫，此種有計畫的取得，謂之收入或歲入。歲入所由來之基本，如公課權、公共財產、公營事業及公共信用等，謂之財源。

形式的內容者，施行實質的內容之程序，即收支方法之謂，其目的在使財政上實質的內容之計畫及實施，有條不紊而便於整理，例如關於會計預算金庫簿記及決算之各種法制是也。

三 財政之內容，雖常具實質的及形式的兩方面，然其屬性及範圍，則恆隨公共團體之組織及目的之變遷而有差異。故同是收入，而古之所重者在特權收入，今之所重者在租稅；同是支出，而社會的施設之經費，獨為現代之特色；乃至同是預算，而專制君主國之預算與立憲國家之預算，在性質上實大相懸遠也。

財政內容變動之原因甚多，其重要者有五：

(一)文化狀況 依文化史所示，人類之欲望，不但其數隨歷史之進展而見增加，且其性質，亦逐漸地社會化，由個人的欲望，變而為共同的欲望，勢非依政治團體，不能滿足。此事對於財政之內容，關係甚深，近世財政之所以逐漸較古時見重者，蓋以此也。

(二)社會狀況 依社會史及政治史所示，人類政治生活之進展，有漸次滅除特權階級之權力以保障多數人之權利及自由之傾向。此種傾向，亦反映於財政內容之上。蓋古時之財政其支出概為特權階級而施行，而今日之財政，則已逐漸地以共同利益為標準；古時財政之收入亦概為被壓階級所負擔，而今日則漸次以一般人之共同負擔為原則也。

(三)政治組織 財政本為一種行政。故所受政治組織之影響，尤為直接而重大。例如專制制與立憲制，集權制與分權制，行政區劃制與地方自治制及單一制與聯邦制等，皆足以使財政之實質的或形式的內容，受極大之變動者也。

(四)經濟狀況 財政為經濟經理之一種，故其應受經濟狀況之影響，更不待言，例如貨幣經濟代實物經濟與，而租稅收入，乃特見注重，及工業規模日大，而公營事業，又將漸轉為財政上之焦點，是也。

(五)外的條件 公共團體之外的條件如地形，人口及氣候等，亦與財政內容有極大之關係，足使其收支發生或增或減之要。例如 Elneberg 所謂德意志東西境皆無天險可守，故不得不依較多的陸軍費，以自固，英法俄瑞典等則享天然的特權者，信不誣也。

第六款 現代財政之原則

一 財政之種種特色既如彼,其內容之變動不居又如此,則可知財政運用上不能有絕對的原則之存在,普通所謂運用上之原則,特相對的而已。

二 現代國家之實狀及關於政治之思想,頗具特點,我人宜據以立現代財政運用上之原則,故舉其重要者如左:

- (一) 社會的正義之要求 即對於生活資料之合理的分配之要求,蓋因現代貧富懸隔過甚而發生者也。
- (二) 國際經濟競爭劇烈之事實 現代為各國民經濟競爭時代,已見前段。
- (三) 國政範圍擴大之事實 現代國家行政之廣及於教化事業及社會事業,實為從前所罕見。
- (四) 經費膨脹之趨勢 此與國政範圍擴大固有關係,然不盡由於是,後當詳述之。
- (五) 庶民思想之堅強 例如普通選舉,婦女參政,公民票決等之要求,即其明證。
- (六) 公營事業之盛行 現代公業無論其為行政的營業或財政的營業,其規模及數目,俱大異往昔,詳見後。

三 由現代思想及事實與前述財政之種種特色之關係考察之,當發見現代財政之運用,應守左列六種原

則：

(一) 運用財政時不可忘其與社會的道義之關係。蓋財政本爲手段而非目的，若於運用之時，視爲第一位之目的，則不但有悖財政之本質，且亦恐不足以滿足現代社會的正義之要求也。

(二) 財政之運用，應與國民經濟之原理調和。財政不但深有賴於國民經濟，而且足以左右之，更加以現代國際經濟競爭之烈，則二者之宜調和，不待多言。至於如何始得謂之調和，則當視其時其地之情形而決。

(三) 財政之運用當守經濟主義。經濟主義與節約主義不同：後者以縮小財政之範圍爲主，而前者則以經濟的原則爲主。分析言之，則第一當務求收入費之減省，第二當慎防不急或不當的經費之支出，第三當務求收支之適合，使不生意外的損失。如是始得謂爲經濟主義。經濟主義之要，在私經濟經理上亦然，固不僅限於財政，然因財政之支出效果爲無形的，其收入方法，又爲強制的，無比較生產費與生產結果之便利，而有獨占壓迫之事實，故尤不得不守經濟主義。

(四) 財政之運用當立一定的計畫。財政計畫有二種：其一爲一般的長期計畫或根本計畫；其效用之期甚長，所以決定長期之支出及充此支出之收入使其適能相合，世所稱爲財政十年計畫或二十年計畫者即此是也。其二爲對於各會計年度之部分的短期計畫，蓋執行第一種計畫時之特別計畫也，亦稱爲預算。財政計畫，論長期或短期，在財政運用上，皆極重要，蓋財政之規模本已宏大久遠，而經費需要之增加，又爲必不可避之趨勢，則欲免臨渴掘井，飲鳩止渴，及竭澤而漁等弊，自不可不有一定的計畫也。

(五) 財政之運用應採公開的手段 從庶民思想之發達及財政之特色言之，欲使負擔經費人，不生負擔不均或苦於負擔之感，舍公開財政外，殆無他法也。

(六) 財政當使特別的機關依特別的法規監督之 財政之計畫人及實行人，皆與其效果如何，無直接的利害關係，且財政之施行程序，非常煩瑣，易使弊端叢集，加以公營事業漸多，尤非平常機關所能監督，故不能不以特別的機關依特別方法，實行監督為原則也。

參考(1) 高野岩三郎，財政原論，再版，一一—一八頁。

(2) 大內兵衛，同書，五—六頁。

(3) Adams, *The Science of Finance*, p. 3-14.

(4) 小林丑三郎，同書，二—二二頁。

第二章 財政學

一 上章所述財政之特性，內容及其運用之原則等，不過略舉其大體而已，究竟其特性如何發揮，其內容如何構成，其運用原則如何實施，種種問題，尚非待細密的研究不可。財政學者研究財政之科學，易詞言之，即關於此種問題，施行細密的研究之科學也。財政學為一種科學，抑為一種策術？此在昔時，亦為學者爭論之點，然居今日，則財政學之為科學已成定論。蓋所謂科學者，以廣義言之，本指有統系的精密智識而言。而就現今財政的學問觀之：(一) 則有一定有限的研究範圍，(二) 則有特殊的有系統的事實，原則及一般進展之法則，(三) 則可得適用科學

研究法，(四)則於說明特定的現象之外，兼可預斷其將來，故財政的學問當然得爲一種科學也。

財政學爲關公共經濟經理之學，故財政學在科學系統上，乃行爲之學。凡行爲之學皆得兼爲實是的 (Soin) 學及當爲的 (Sollen) 學，故財政學亦有實是的及當爲的二方面，財政學於實是的方面，當就各時各地之財政的現象，詳加觀察，比較研究之，以發見存於其間之共通的原素，一般的原理，及普遍的法則。故在此一方面，財政學爲理論的科學，當求其研究材料於歷史及統計。財政學於當爲的方面，當參照公共團體之一般公認的理想，建設關於財政施設方針上之特殊的原則。故在此一方面，財政學爲應用的科學，當求其研究對象於現在之財政，以期爲解決現時的財政問題之指導，而應實際的需要。財政學之理論的性質及應用的性質，能否相容而並立於同一科學之中，亦爲學者議論所集之點；僅就純理言之，雖以二者分立爲合理，然從現今學問界之實際言之，凡一切社會科學，皆往往合理論及應用而論之，欲爲明白的畫分，實屬至難，固不獨於財政學爲然也。

參考(一) Plehn, *ib.*, 3 ed. p. 2-4.

(2) 大內兵衛，同書，六一—七頁。

財政學在科學系統上之地位若何？易詞言之，即財政學爲一種獨立的科學，抑爲其他科學之一部分？財政爲公共團體之行爲，故由形式上言之，應作爲國法學，或行政法學之一部而研究之，蓋財政之實行，不能不依據各種財務法規，而此種法規之研究，應屬於憲法行政法之中也。

然由實質上言之，則財政一方面可作爲政治學，或行政學之一部；一方面又可作爲經濟學之一部而研究之。

財政爲公共團體之經濟經理，當然爲一種政務，其運用完全與其他政務如內務外務等相同，爲政治學上之重要問題，故財政應屬於政治學。然因財政爲經濟經理之一種，不但其經理之原則，大部分與一般經濟經理之原則同趣，且如前所述，財政運用之良否亦大足影響其他經濟之盛衰，則其運用時不得不有賴於一般經濟學之原理，乃屬當然之事，故由此點觀之，財政學亦可謂爲經濟學之一部也。

認財政學爲國法學或政治學一部者，現今學者之中殆已絕跡，而認財政學爲經濟學之一部者，則自 Adam Smith 以後，以迄於今，殊不乏人。或以財政學與純正經濟學及應用經濟學對峙，或以財政學置於應用經濟學之中，乃至或以置於純正經濟學之中，種種見解，極不一致。然其根本思想，則皆以財政學今日之發達，實以經濟學之功爲多，且其研究方法及研究對象，皆與經濟學無大差異，故主張以財政學爲經濟學之一部。此種見解之發生，一由於歷史的因襲，即狃於『經濟學先財政學而成立，財政學由經濟學而派生』之事實，一由於關於經濟學之見解之特異，即『視經濟學爲關於人類一切物質的生活之科學』的特殊見解。以我觀之，此種見解皆有所偏。蓋科學之發達，本由簡而繁，且一切科學皆有互相關係之處，一學科之能否獨立，應依其有無獨特的研究範圍及獨立的需要以爲斷，而不當囿於習見也。今就財政學觀之，依前所述，財政學本有其特殊的問題，且有特殊的研究，而因財政對於公共團體以外之經濟的生活關係甚重之故，又有特別注重之要，故財政之應爲獨立的科學，乃屬當然，初不因其與某種科學關係特深或互相類似而失其存立之理由也。

財政學雖爲一種獨立的科學，然其與其他種科學之關係，並不因此而減。例如欲論歲出，則不能不準據經濟學

上之消費論，欲論租稅之轉嫁，則不能不利用經濟學上之分配論，欲批判租稅制度之是非，則不能不利用國民經濟學原理，欲論公債，則不能不依一般信用之原理，欲論公有事業之利弊，則不能不深通經濟政策學；又如欲明中央財政與地方財政之關係，則不能不明憲法及行政法之原理，欲達財政運用之目的，則不得不通會計法，欲明租稅公平之原則及公共經費之當否，則不得不引用政治學及國家學。此外如統計學，社會學，社會政策學，歷史學等，皆與財政學有密切的關係，通常學者統而稱之曰財政學之補助學科。

參考(1) Elshberg, *ib.*, § 7-9

(2) 小川那太郎，同書，一八一—二二頁。

(3) 宇都宮鼎，同書，六〇—六二頁。

三 財政學有理論的及應用的兩方面，故其研究方法，亦不得不並用演繹及歸納二法。

欲建設財政學上之原理，通常不可不用歸納法，蓋原理之爲物，原即存於各種財政現象之中，而非別有單獨明白的存在，若不用歸納法，則幾無從發見之也。在財政學上爲此種歸納之材料者，有二：(一) 財政史，(二) 財政統計。財政史所以敘財政事實之變遷，即所以知財政之發展傾向，亦即所以推測財政之將來。鑑往觀今，知來，而財政學上之原理，於是乎顯矣。財政統計對於財政學之關係，完全與財政史相同，特財政史爲文字的材料，而財政統計爲數字的材料，其本質上微有差別而已。最近財政學界喜用統計比較法，此於原理發見上，利益固屬不少；然須知統計之引用，最當嚴格；不嚴格的統計，易使人發生輕信之念，其爲害或較不用統計時爲大也。凡欲免輕用統計

比較之弊，其所引用之統計，須具備以下三根本條件：(甲)所用統計之單位須有同一的性質。反於此條件者如包含殖民地財政之預算統計與不包含者之比較；或包含公共營業之收入統計與不包含者之比較是也。(乙)所用統計，須為依同一的方法或標準而得者。反於此條件者，如取預算上之歲出入統計與決算上之歲出入統計相較是也。(丙)所用統計務須周備而求能盡其範圍。反於此條件者例如比較國防費而僅用陸軍費統計，比較教育費而僅用國家負擔之教育費統計是也。

欲建設財政學上之原則，通常須用演繹法，蓋財政本為公共團體之行爲，故其運用上，除財政學之原理外，尚不得不採用其他凡以公共的行爲為研究對象之科學，如經濟學，政治學，及社會學等研究所得之原理，以資應用；而其應用之時，自必為演繹法也。

參考(1)小川郷太郎，同書，一四—一六頁。

(2) Plehn, *ib.*, 3 ed. p. 8-9

四 財政有實質的及形式的二種內容，故財政學之研究範圍亦常有實質的及形式的二方面。

財政學研究範圍之實質的方面，依財政之實質的內容，分為經費論，收入論及收支適合論三者。經費論所以研究公共經濟之支出，收入論所以研究其收入，而收支適合論則所以研究收支上有一時的或長期的不足時之彌補，或均衡之道。惟因近代財政上，所用以適合其收支者，恆為公債，故收支適合論，亦稱為公債論。

財政學研究範圍之形式的方面，依財政之形式的內容，為財務行政論，所以研究財政上收支及保管之形式；

但因其中最要者爲預算及決算，故亦稱爲預算決算論。

以上經費論，收入論，收支適合論及財務行政論四者，不但在理論上爲財政學之當然的研究範圍，而且亦爲現代多數財政學者所公認，已似無可擬議。然亦有二種異說：（一）以財政學爲收入或租稅，或租稅及公債之學者，Kaizi 及從前英美派財政學者之多數主張之。此其過偏，不待多言。（二）以經費論爲在財政學研究範圍之外者，Leroy-Beaulieu 主張之，其理由蓋因在理論上，公共經費之額，須依國家之職分爲轉移，難於確定。然以純理言之，財政理論，萬不能脫離經費論，因支出實爲收入及公債之最後目的，苦無經費論則收入論及公債論皆將失其根據而不能明也。且果無經費論，則財政學上所謂社會的原則，將於支出方面，失其作用，其結果必將誤認軍事費等無益的經費與文教費社會費等極有意義的經費，同其價值而均其數額，或更過之，其不當孰甚焉。

參考(一)Baetshle, *ib.*, p. 3-7

(2)小川郷太郎，同書，一七一—一八頁。

五 經費論，收入論，收支適合論及財務行政論四者之區分，雖爲現代財政學者之通說，然其立論之順序及對於四者之輕重，則各有不同。有首論支出者，亦有首論收入者；重視民權之法國學者，大抵注重財務行政之程序，而深通經濟學之英德學者，則無不注重收入論。要之，各依其性之所近，習之所安而自爲取舍，固無一定的理論也。

我因中國財政之困竭，由於其形式的內容之不良者，或反較由於其實質的不良者爲多，又因財政監督之制度，本非中國人所習慣，故以爲從輸入財政思想及救治不良財政兩方面言之，俱應先述形式的財政學。故以財務

行政論冠首，而次之以經費論，收入論，及收支適合論，最後則附述聯邦財政及地方財政論。惟我所研究者，本爲財政學總論而非各論，故對於各部分，俱僅能述其大略而已，不能及其詳也。

第三章 財政思想發達史略

第一款 概說

一 以上二章係就今日之財政及今日之財政學立論，對於論題，雖已略盡其大旨；然欲求充分的了解，尙非略究財政思想發達之歷史不可。

人類之思想一面爲人類文化發達之結果，一面又爲其原因，思想與事實，互爲因果，故二者能日益發達而不知其所止。此乃學術進化之一般的原理，凡百學術皆莫能違，而於社會科學尤見其然。財政學爲社會科學之一種，亦當循此原理，故今日之財政學必有一特定的事實，以爲發生之基礎，而此種事實，亦必更有特定的思想，以爲產出之源泉，從今日之財政言之，其理亦同。例如經濟進步民權發達之事實，發生君主財產與國家財產分離之思想；此種思想復產生租稅制度之事實；而此種事實之不能公平，又已發生以公業收入代租稅收入之思想；其結果或將由此思想，更產生集產主義 (collectivism) 的公共團體之事實；卽其明證。如此的例證，在財政學史上，爲數尙多。故知欲明識今日財政之由來及意義，非同時研究財政思想發達史不可。

凡百學術一面雖不能不隨事實之變遷而日益發展，然一面又不能全然脫離其前時代的思想之範圍。蓋思想之爲物，帶有累積的性質，一定時代之思想，必爲其前時代的思想之繼續物，故思想之構成，必以前時代之思想

爲基礎，亦猶房屋之構成必從下而起也。財政學爲一種科學，故其構成，亦不能不依此原理。故今日的財政學雖非與過去的財政學，有同一的內容，然亦不能脫離過去的財政學之關係而有獨立的存在。例如現代財政學之社會政策的性質，雖爲今日之特色，而其基礎，實爲從前財政學之平等自由的特性，且此種平等自由的特性，若其前更無國家財政與君主經濟二者分離之思想以爲前驅，則亦未必遂能存在，是也。故欲明今日的財政學之理論的系統，亦非同時研究財政思想發達史不可。

二 財政思想發達史之研究，在財政學上，雖極重要，然因研究極其困難之故，往往難獲良好結果。大凡學史之研究，一面要精深，一面又要淹博，不精深則苦不能貫通妙理，不淹博則恐不能網羅羣說，故在各種科學中，最爲困難。而財政學史之研究，則尤爲難中之難，蓋一則財政學與政治學經濟學及行政法學等關係極密，欲研究財政思想發達史，必不能不對於此等科學，先有深淹的研究。二則財政本爲政治之反映，故財政之思想，隨時隨地，皆有變遷，欲求搜材之詳盡無遺及敘述之簡明得要，實極困難也。故現代專科學者，關於財政學史之著述，爲數甚少，且因見解及取材之不同，往往得相差甚遠之結果，使我人迷於取舍。

財政思想發達史之研究結果，在財政學及一般學術俱甚發達之歐洲，尙且如是，則在一般科學大抵尙未脫離翻譯時代之中國，又何待論。至如淺涉財政學門徑之我者，更不必言研究矣。

三 然依上段所述，財政思想發達史之研究，在財政學研究上，實屬至要，我人不能以其煩難而遂棄置之。且財政學總論上所要求者，亦不過財政思想史之概略，我人何妨擇要抄錄各學者所說，以資參考。茲依此理由，聊輯

述如次列各款。

各款中之材料，十分之九，係採自小川鄉太郎著財政學財政總論中緒論第三章。但據小川博士自注，此章係據 Max v. Heckel, Lehrbuch der Finanzwissenschaft 及 Otto Gerlach, Geschichte der Finanzwissenschaft, in Die Entwicklung der deutschen Volkswirtschaftslehre im 19 ten Jahrhundert 2. Teil. 故所述雖往往與他書有異，然既出於名家之大著，或不致大謬也。此外十分之一，則採自 Eheberg, Finanzwissenschaft, § 10-21, 及宇都宮鼎著財政學第一卷六五—一六六頁，而間參以一己之意見。宇都宮著書中，關於此段所收之材料非常豐富，惟惜其敘述過於散漫，不便初學耳。羅鼎先生所編中外財政史講義第一章，即係抄譯宇都宮所著者，可取而參考之。

第二款 古代及中世之財政論

一 財政為公共團體之經濟經理，故有國家，即不能不有財政，既有財政，則關於財政之思想及議論，亦不能不自然地發生。故財政思想史之研究，在理論上，應從古代起。惟古代及中世之財政思想，大抵漫無統系。且對於近世財政學之關係及影響，亦甚微少，故無詳細研究之要，我人誌其一二特色可矣。

二 古代財政雖簡陋，然其運用之善否，仍足以影響國家之盛衰，故古來不但名君賢相，往往有關於財政之相當的見識，而當時之學者亦嘗有關於財政之議論，例如 Plato, Aristoteles 及 Xenophon 等，皆嘗討論財政，建獻方策。惟當時政治家所論，多以神學的或倫理的見地為基礎，學者之議論，亦不能脫離政治哲學之範圍。斯

固當時的財政論之特色，然我人因此，乃益覺無研究之必要矣。

三 中世之財政論，大抵與古代同揆，仍不免有附帶的及斷片的性質，不足稱述。蓋當時之財政，不外乎所謂王室財產經濟 (Domanialewirtschaft, manorial economy) 或莊園經濟，以權力人自己所有之土地收入，應付其所需之費用，公私之別不明，制用之術不多，故專門的財政論，無從發生也。

然至中世紀末，所謂特權收入已漸次發達，規費 (或辦理事費) 制度亦復成立，而租稅制度，亦發生於中世紀的都市之中而為多數國家所仿行。財政之實況既見變遷，收入之種類，既見增加，故財政的研究亦漸為世重。而最初為財政問題之研究者，則為當時意大利之各市。當時之著名的財政論者為 Thomas Von Aquin (1227-1274) Carafa, (-1487) Fr. Gvicciardini (1483-1540), 及 Palmieri (1405-75)。

第三款 近世之財政論

一 茲所謂近世，係指自十六世紀起至十八世紀初之時代而言。此時期，以歐羅巴洲言之，實為政治上經濟上及財政上發生極大變動之時期。由政治上言之，則家產國 (Patrimonial staat) 漸次消滅，而君主專制國 (Fürstlicher Absolutismus) 代興，君主之勢力，足以壓迫民會，改變軍備之組織，確立集權的制度。由經濟上言之，已由實物經濟時代，進而為貨幣經濟時代，又加以美洲銀鑛之發見，貨幣價值大減，致使經濟界發生極大的變動，國家之經濟的需要亦日益加增。故國家在財政上或則沒收寺有之財產而繼承寺營之救貧事業，或則獎勵國內之商工業，希冀貨幣輸入之增加，或則擴張國家行動之範圍，實行干涉人民之經濟的及社會的生活，以期達福

利國 (Wohlfahrtsstaat) 或警察國 (Polizeistaat) 之理想也。

當是時公私經濟之區別既分，財政之特色漸著，而國家之費用亦大增。其賴以應付此種新需要者，全在賣官鑄幣，採鐵，漁獵等特權收入之增加，故此時之財政亦謂為特權收入經濟 (Regalienwirtschaft) 之財政。然新增之收入仍難供大變動時代新增之支出，故新的財政思想，乃不得不應時而生，而租稅及公債亦遂漸成財政研究上之對象。

二 最初認財政理論為政治學之一部分者，為 Jean Bodin (1530-1596)。其所著 *Lex six livres de la République* 中，於第六章，論及財政，主張財政為國家之神經 (Les finances sont les nerfes de la République) 不可濫費濫收以損害之謂。

由財政上言之，國家之職分，在為應付公費而求適當的收入，並為國家之名譽及利益而消費之，而以其剩餘充非常的準備。國家之收入，分為七種，中以官有地收入輸出稅及直接稅為主，其他收入，則不見重。但租稅應考量國中情狀及經濟力而定之，其徵收應限於國家有非常的事變之時。國家之戰費及其他非常費用之籌辦，以與舉公債為得策，惟公債之應募與否，應任人民之自由，且附利的公債，足致國家之破滅，故不可用之。顧有時君主毫無金錢上之信用，不能舉債，故不能不依賴租稅收入。此際雖徵租稅，亦不反於正義，蓋公共安全及身體財產之保護，必如此始可得而期也。

又特權階級恆欲設法轉嫁其所負擔之租稅於下級人民，故租稅當為「物的」而不當為「人的」。

三 其次研究財政理論者爲重商主義家。重商主義 (mercantile system or mercantilism or Colbertism) 者，指十六至十八世紀間歐洲政治家及政論家之經濟的意見而言。其根本思想在強國，國富則兵強，故欲強國則不能不增富；而富之表現當時認爲在貴金屬，故欲增富，則不能不講求輸入貴金屬之道。因是，重商主義最重對外貿易，歡迎輸出之超過輸入，而對於國內工商業，亦採用干涉保護之政策。

重商主義之根本精神，既在圖國家之富強，故重商主義家自不能不討論財政的理論，研究徵課租稅之方法。當時貨幣經濟盛行，資本之蓄積亦漸著，故消費稅及財產稅亦逐漸發達，而漸招學者之注意。重商主義家之租稅觀念，屬於所謂租稅交換說，以爲人民之負擔租稅，應以所享受利益之大小爲標準，故關於消費稅及財產稅所得稅 (Accise et Contribution) 之選擇，發生爭論。贊成消費稅者如 Hobbes, 及 Jean Delacourt 等，皆謂人民由國家享受之便利，當依其所消費者而觀察之，故課稅於個人所消費之物體，最合公正之觀念，若課財產稅所得稅，則不但有禁止貯蓄之嫌，且亦恐徒惹起僞誓或家宅搜索等不良的現象也。而贊成直接稅者如 Locke, 及 Petty 則謂各人由國家享受之便利，當以其人在社會上所享之利益爲測定之標準，故租稅應賦課於其所有之財產，始能公平。若消費稅，則使人民負擔於不知不覺之間，殆類欺騙，殊屬不可。直接稅論，在英國頗得輿論之贊許，至一六九二年，竟依地稅 (Land tax) 條例之制定而見諸實行。

四 繼重商主義而研究財政理論者爲德國之舊官房學。派官房學或內帑學 (Kameralistik Cameralistics) 者，由今日學術之分科觀之，蓋包含私經濟經營學 (農林礦業等) 產業行政學，國民經濟學及財政學四者之學科

而以增加國庫之富爲目的者也。Kamera, chamber 本有房意，在中世時，用以指國王之會計室，中世以後則用以指國庫。當是時，君主專制制逐漸確立，各國君主競講富強之策，故德國各大學，特設官房學一科，以養成所需之行政官吏。其專門研究此科者遂稱爲官房學者 (Kameralist)，又因其與各國之重商主義家，宗旨相同，亦稱爲德國的重商主義家。

官房學之內容，雖與今日之財政學不同，然今日之財政學，在形式上實由官房學脫胎而來，故官房學關於財政之議論，有不可不知者。官房學家復分舊新兩派：

舊官房學派之財政論，概以增加國庫收入爲主旨，其中間有主張增加國富者，亦不過因國富則君富，以國富之增加爲手段而已，非以國民之富有爲目的也。

舊官房學派最初之學者爲 Obrecht (1547-1617) 著有 *Secreta politica* 一書，提倡財政改革。次爲 Bernits 著書主張以土地收入爲財政之基礎，謂租稅不可過重，而公債及特權收入日益增加之趨勢尤屬不佳。次爲 Christoph Besold (1577-1638) 著 *Discursus de Aerario Publico* 一書，反對特權收入之擴張，而以租稅爲可置重，並謂間接稅優於直接稅，輸出稅優於輸入稅。

次爲 Kloock (1583-1655) 對於租稅之本質，課稅權，及徵稅主義等，研究甚精。其後之德國學者中如 Stein 等，甚至謂租稅論之創立者，應爲 Kloock 而不應爲 Adam Smith。

次爲 Von Seckendorf (1626-1692) 著 *Teutsche Fürstenstaat* 一書，大受世人之歡迎。其特色在對

於財政之經營，行有系統的研究，且於收入之外，更觀察歲出，分之爲六種，亦爲從來所未著眼者。

此外政治學者如 Hermann Conring (1606-1681) 及 Samuel Von Pufendorf (1631-1694) 亦嘗著書討論財政，可算入此派之中。

五 繼舊官房學派而起者，爲新官房學派。新官房學派，從大體言之，雖仍以國庫收入增加 (Plusmacherei) 爲財政論之主旨，然對於國富之增加比之舊派，較爲重視，以爲財政與國民經濟有不可離之關係，故主張財政學與國民經濟學爲官房學之兩翼，不當有所偏重。新官房學派不專注意國庫增收之點，與舊官房學派相異，而其不偏重國民經濟之點，又與重農學派及正統學派相異，故新官房學派之思想，可謂由王家經濟的財政論到國民經濟的財政論之過渡的思想也。

新官房學派之代表的學者爲 Justi 及 Sonnenfels 二人。

Justi (1702-1971) 著書有三，俱注重官有財產及特權收入，然對於租稅，亦認爲在財政上有存在之要，但主張租稅應以公平，平等，簡便爲原則，故以關稅，地稅及營業稅爲良稅。

Sonnenfels (1733-1817) 著有 Grundsätze der Polizei, Handlung, und Finanz 一書，甚爲當時所推重，在奧國各大學用作教科書者，幾及百年。其中主張謂財政政策之中心在租稅問題，而租稅又當有國民經濟上之基礎，故租稅應普及，而合乎正義，且當培養稅源，對於租稅以外之其他收入則主張不宜視爲重要的財源。故 Sonnenfels 之所說，殆幾乎脫離特權收入經濟的思想之範圍矣。

第四款 最近世之財政學(一)

一 由十八世紀後半起，至本世紀初止，姑稱之曰最近世。此期中間，財政現象始受科學的考察，故關於財政之思想在此時以前者名爲財政論，而在其後者則名曰財政學，以示區別。最近世之財政學史復可依其內容若何，分爲三期：(一)財政學草創時代，(二)財政學確立時代，(三)財政學大成時代。

二 財政學草創時代之最重要的財政思想爲重農學派及正統學派之財政思想。經濟學上之重農學派及正統學派，對於財政，皆重視租稅及其對於國民經濟之關係，故此時代又稱爲租稅經濟 (Steuer-Wirtschaft) 確立時代，此時代亦爲政治上思想上及經濟上發生變動之時代；政治上，則所謂民主主義漸得勝利，思想上則自由主義一時勃興，經濟上則產業革命，方且盛行，故財政的思想，亦不能不隨種種變動而生變化。而最足以促新的財政思想之發生者，則爲重商主義之流弊；蓋重商主義實行之結果，雖或足以發揚國威，然租稅日增，徒使人民苦於負擔，而財政亦日益困難，故對於現存的財政制度之批評及關於理想的財政制度之主張，乃不能不應時而起也。

三 重農學派 (La Physiocratie) 本爲經濟學上之派別，故欲了解其對於財政之主張，須先識其關於經濟哲學之見解。

重農學派，在經濟哲學上，本以自然法之思想爲背景，謂凡物皆有自然的秩序，社會上各個人之行動皆應以此秩序爲基礎。故第一對於個人之經濟的生活，主張應任由各個人循自然的秩序擇其所自以爲利者而爲自由的活動 (laissez faire laissez passer)；國家對於個人，僅有保護其生命財產及自由之職分而已，不得干涉之。

也。

重農學派，本係對於重商主義之一種反動，故第二對於經濟學上之生產，主張所謂純生產論，謂真能生產而增加國富者，唯有農業，蓋惟農業品為能依賴天惠在由總生產額中除去一切生產費用如工資及利息等之後，獲有剩餘即純生產 (produit net)，而工商業則僅能使農產品增長價格，而不能依天惠以發生剩餘，故不得為生產的事業也。

重農學派，在經濟思想上，既主張經濟自由主義及純生產說，故其對於當時之經濟救濟策，主張撤廢一切經濟上之干涉，使人民自由地且自然地投其資本及勞力於土地。其結果，對於財政，亦發生二種革命的主張：(一)經費之減縮，蓋既取自由放任主義則國家行動範圍必當縮小，其所需經費，亦必當減少也。(二)單一稅 (impôt unique) 之主張，蓋既認農業為唯一的富源，則專課稅於土地，不但合於正義，且即勉強課稅於其他物品，其結果，依其所主張之經濟的原理，亦必轉嫁於土地也。

重農學派發源於法國，亦以在法國為最盛。為此派之先驅者有三人：(一) Vauban (1633-1707) 著 *Dixme Royale* 一書，主張單一稅。(二) Boisguillebert 著 *Détail de la France* 一書，主張統一的簡單的稅制。(三) Montesquieu (1689-1755) 在法意 (*Esprit des lois*) 中，主張累進稅。

重農學派之建設人為 François Quesnay (1694-1774) 著 *Tableau économique* 及 *maximes générales* 二書，主張單一地稅論，謂唯此為直接稅，其他皆為間接稅。關於租稅徵收法，則極力反對當時盛行之

招商承辦制度。

Quesnay 以後，重農學派之著名學者在法則有 Mirabeau, 1715-1787), Lefrosne (1728-1782) 在德則有 Harl, Krug 及 Schmaly 等。

四 繼重農學派而起者爲正統學派 (Orthodox school)。正統學派在經濟之根本主義上，雖繼承重農學派，而適用之於財政理論之時，則能排除重農主義之謬誤，而爲獨創的學說，故財政學草創之功，通常學者皆謂不應屬於重農學派，而應屬於正統學派。

正統學派之創始者爲 Adam Smith (1723-1790)。其所著 *An Inquiry into the Nature and Causes of Wealth of Nations* 之第五卷收入論，爲專論財政之部分。此卷中對於經費，主張分爲個人權利保護經費及國家組織經費二者。對於租稅制度，反對單一稅制，而主張由直接稅及間接稅相合而成之租稅系統，且建設關於租稅之四大原則，即所謂平等、確定、便宜及最小費用之四原則。對於公債，則以爲危險而不贊成。對於官有財產，則依國家不能經營得宜之理由，主張減少之。Smith 所說多屬創見，著書行百餘年，其大體猶爲財政學者所宗，故不但稱爲經濟學之創設人，抑且稱爲財政學之草創人。

正統學派之繼承者有 Ricardo (1778-1823)，於所著 *Principles of Political Economy and Taxation* 中詳細研究租稅對於經濟上之影響，即租稅轉嫁論，最爲著名。次爲 J. S. Mill (1806-1873) 於所著 *Principles of Political Economy* 中，主張租稅犧牲說，對於公債，亦不極端否認。

此外尚有英之 Macculloch (1789-1864) 及法之 Jean Baptiste Say (1767-1832) 亦爲正統學派之著名的繼承者。

第五款 最近世之財政學(二)

一 十九世紀中葉，經濟自由主義的財政學即上述正統學派之財政學漸已輸入德國，始與德國原有之官房學相配合，以前者之內容，充實後者之形式，於是財政學始離經濟學之範圍，而確然獨立，成一科之學，故此時代亦稱爲財政學確立時代。正統學派對於財政學，雖有草創之功，而猶有未能深造之嫌，其原因固由於此派視財政學爲經濟學之一部，致財政學之形式之研究，無從發展，亦由於此派關於國家之思想，根本上屬於消極的，致財政之國民經濟的方面，及社會政策的方面之研究，不能有積極的性質。故財政學確立之功，不屬於英國之正統學派，而屬於德國之學者。當是時，從學界言之，正統學派之經濟學已浸入德國，對於從來之官房學，加以研究上之刺激，而政治的自由思想之盛行，亦足使官房學中之非財政的部分，分離而去，故財政學已有獨立之機。更從政治實況言之，各國受拿破崙戰爭之影響，租稅及公債，逐年增加，經費逐漸膨脹，亦不能不謀學理的解決，又加以實行立憲政治之結果，財政問題，公開於世，更足以促進財政學之研究。有此種種原因，故當時之大學教授與行政官吏協力合作而研究財政，使財政學於實質及形式兩方面，俱漸達於確立之域。然當時之財政學因是之故，乃不能不帶有官吏的色彩，故此時之財政學，又稱爲官吏的國家之財政學 (Die Finanzwissenschaft des deutschen Beamtenstaats)，亦稱爲舊財政學。

二 爲舊財政學之先驅者，尙有二派：(一)爲視財政學爲經濟學之一部者，(二)爲視財政學爲獨立的學科者；二派所持見解雖有不同，然其爲經濟自由主義的財政學與舊財政學之過渡的學派則一也。

屬於第一派者，有 Graf Soden (1754-1831), J. F. E. Lotz, Pöhlitz, 等。

屬於第二派者，有 Neunform Behr, L. v. Jacob (1759-1827), Von Fulda (1777-1847), Freiherr von Malchus (1770-1840) Barth, Johannes Schön 等。

三 爲舊財政學之中堅者，首推 Karl Heinrich Rau (1792-1870)。其所著 *Lehrbuch d. p. ö.* 第三卷爲財政學原理；於緒論中論財政學之本質及職分，財政學與他種學問之關係，並財政學史；於第一篇論經費，於第二篇論收入，於第三篇論收入支出之關係，於第四篇論財務官廳，預算及財務行政等，財政學之獨立，自此書出而大定矣。

Rau 關於財政學之範圍，主張除去關於技術及私經濟之部分而專論國家收支之方法。

關於財政學之一般原則，則分爲三：(一)一般經濟的原則，(二)國法的政治的原則，(三)國民經濟的原則。

關於經費，則分爲必要費與有益費，謂對於前者當於不礙及其欲達之目的之範圍內，謀支出之減縮，對於後者，則當比較可因支出而獲之利益及因謀充此種支出而發生之收入上之困難。

關於收入，則謂世無適於財政原則之完全無缺的絕對的收入制度，卽就特定的收入而言，其利害得失，亦當依經濟情形，續繼期間，及組織形式等之如何而異，故財政家不但應研究收入之一般的原則，亦且應參考一時一

地之特殊的事情。

收入之種類，則分爲營利收入與公課收入。前者復分爲純私經濟的營利收入及特權收入；後者復分爲辦理料及租稅。

關於租稅之根據，則兼採交換說與犧牲說。謂國家之課稅，固由於人民之享受利益，亦由於國家之保障所有權，本附以於必要時得由國家徵收其一部分之條件。故關於租稅原則，主張普遍與平等。又謂稅源不當求於資本及享樂財貨，而當求於財產之收益及所得，故主張租稅制度之組織，應以收益稅爲中心，所得稅及消費稅爲補助，而財產稅則在不當之列。

四 舊財政學家中，繼起者尙有 Bergius (1804-1871) Umpfenbach (1832-1907), Roscher (1817-1894) 等，而 Roscher 因最初應用歷史的研究法於財政學之故，尤爲著名。

第六款 最近世之財政學(三)

一 自十九世紀末年至現今，爲財政學大成時代。十九世紀中葉之德國學者，雖有確立財政學之功，然關於財政之性質，財政運用之原則，及其對於其他社會現象之關係等，尙未能盡量發揮，故財政學之大成，不能不有待於十九世紀末年之學者。

當十九世紀末年，歐洲各國資本主義漸已成熟，不能不向外發展，故對外則所謂帝國政策或世界政策，益露鋒銛，而國民經濟之競爭乃益激烈；在國內則第三階級與第四階級對峙之事實，日益顯著，而所謂政治的庶民主

義徒使有產者專政之流弊，亦已爲多數人所共認；故此時之國家財政政策無論對外對內，俱有隨上述事實而加變動之要。加以此時代之國家學及經濟學，亦已因事實之轉移，而發生根本的變遷，故與此二者關係甚深之財政學上，亦不得不生變動。此時之國家學，已由個人的自由主義，變而爲國家社會的福利主義，由法治的主義，變而爲化育的主義。國家之目的，既不僅在保護個人之生命財產及自由，則國家財政收支上之理論，自亦不得不生變化，而尤以租稅論及公債論爲甚。此時經濟學界，亦發生歷史學派及社會主義派，對於經濟問題，於個人的觀察之外，參以社會的及倫理的觀察，證明極端的自由放任主義之非，而主張以公共的權力，調制國民經濟，故財政學之地位及其內容，亦不得不變遷。

二 因有上述事實的及學理的原因，故此時代之財政學，具有六種特色：

(1) 此時之財政學，認財政與社會一般現象有不離之關係，故以財政學爲一般社會學之一分科，財政上之根本的原理原則之決定，亦以其他社會科學所得之學理爲標準。此與官房學派之重國庫增收者固不相同，卽與正統學派及舊財政學之僅兼顧國民經濟的原理者，亦大相異。

(2) 注重社會政策的方面。

(3) 偏重歷史的及比較的研究法。

(4) 兼論地方團體之財政。

(5) 注重非營利的公營事業。

(6) 重視財務行政方法之研究。

此時代之財政學有種種特色，故稱爲新財政學。又因其最大的特色，在注重社會政策的觀察，故亦稱此時代爲財政學史上之國家學的社會政策的時代 (Die Staatswissenschaftlich-Sozialpolitische Epoche)。

三 此時代之重要的財政學者有二人：

(1) Lorenz von Stein (1815-1890) 著 *Lehrbuch der Finanzwissenschaft* 一書，極力主張財政學爲國家學之主要的分科，故恆以法律的眼光，觀察財政。

(11) Adolf Wagner (1835-1917) 著書甚多，而以 *Lehr und Handbuch der P. O. 4. Hauptabteilung, Finanzwissenschaft. 4 Bde.* 爲最大名著。其所說注重財政與國民經濟之關係，以國家財政與聯合國及地方財政相提並論，而一以社會政策的思想，爲議論之中心，故世稱之爲此時代財政學之代表者。

此外如 Albert Schäffle (1831-1903), Vöcke (1820-1906) 及 Neumann 等，亦爲有名的學者，關於一部分之著書甚多。

第七款 現在之財政學界

一 以上各款，已略盡財政思想發展之徑路。今日之財政學，仍處於所謂新財政學時代，我人在前二章所述，蓋亦根據新財政學而立論者也。惟如前所述，財政之思想，本當隨種種事實及思想而時時變遷，故今日之財政學上公認之原理原則，決非長遠不變者。且歐戰以來，世界政治及經濟已發生極大的變化，其結果必影響於財政學

理無疑，例如租稅收入制度是否尙能繼續存在，而不爲公共營業收入所代，及公債之理論，是否不因信用經濟制度之變遷而生動搖等，皆足令學者注意者。或世界學者中，已有新說，亦未可知也。我人對於現在的財政學界，苦難深悉，今但據所能考知者，略舉人名及著作於下。

二 德國之財政學界

1. Eberberg, Finanzwissenschaft 17, Aufl. Leipzig, 1921.
2. M. v. Heckel, Lehrbuch der F. W. Leipzig, I. Bd. 1907 II Bd, 1911.
3. Cohn, System der Finanzwissenschaft Stuttgart, 1889.
4. Conrad, Grundriss Zum Studium der F. W. 6 aufl. Jena, 1913.

三 意國之財政學界

1. Cossa, Primi elementi di scienza delle Finanze. Milano. 8 ed., 1901.
2. Flora, Manuale della scienza delle Ananze 4 ed., Livorno, 1912.
3. Nitti, Scienza delle finanze 4 ed., Napoli, 1912.

四 法國之財政學界

1. Leroy-Beaulieu, Traité de la Science des Finances 2 Vol. 7 éd., Paris, 1901.
2. Stourm, Cours des Finances, Paris, 1890.

3. Boucard et Jéze, *Elements de la science des finances* Paris, 2 éd., 1901.

五 英美之財政學界

1. Bastable, *Public Finance*, London, 3. ed., 1917.

2. Adams, *The Science of Finance*, N. Y., 1898.

3. Seligman, *Essays in Taxation*, N. Y. 9 ed., 1922.

4. Plehn, *Introduction to Public Finance* N. Y. 4 ed., 1921.

六 日本之財政學界 尙未脫翻譯時代

1 田尻稻次郎, 財政卜金融。

2 宇都宮鼎, 財政學, 同人著 最新財政學綱要。

3 小川郷太郎, 財政學, 公債論, 租稅論。

4 堀江歸一, 最新財政學。

5 小林丑三郎, 財政學提要。

6 大内兵衛, 財政學講義。

第一編 財務行政秩序論

緒說

一 財務行政秩序論者關於財政上收支及保管之形式及程序之研究也。依前所述，財政內容本有實質的及形式的之分，而所謂形式的內容，要不外乎施行實質的內容之方法及程序，故可統而稱之曰財務行政秩序論。

二 財務行政秩序之研究，實始於德國之官房學者。官房學之目的，重在國家財產之收支及管理方法，故其關於財務行政秩序之研究，頗屬進步；雖因當時尚無立憲政治之故，其所說與今日財政學之注重財政監督及公開者有異，然從大體言之，固今日財政學者之所取法也。財務行政秩序論，發達雖早，而最初認其為近世財政學之一部分者，實始於 Stein，蓋依前章所述，Stein 以前之財政研究家，大抵僅注目於財政之經濟的方面，而忽視其法律的方面，而 Stein 則反其道而行之，注重法律的方面，而忽視經濟的方面，故其結果，不能不認財務行政秩序論為財政學之一部也。Stein 以後之學者，大抵雖皆承認財務行政秩序論，應在財政學之範圍內，然往往不過以僅少的篇幅，述其大概或一部分於著書之末，故猶未免有歧視之嫌。其能將財政學之此部分與彼部分平視者，則為 Wagner, Roscher, Leroy-Beaulieu 及 Adams 諸人，而尤以 Adams 為最著，蓋其所著 *The Science of Finance* 一書中，*Budgets and Budgetary Legislation* 一篇，實占全書五分之一以上之篇幅也。

三 財務行政秩序論在財政學上之位置雖為現今一般財政學者所同認，然其所用名稱則種種不同：

(1) 有稱爲財務行政論 (Finanzverwaltung; financial administration) 或財務行政及管理論 (Financial administration and control) 者，然非之者則謂有二弊：(一) 財務行政與財政容易相混，(二) 行政二字不能包含現今預算之立法的性質。

(2) 有稱爲預算論或預算決算論者，然非之者則謂用語太狹，不足包含預算以外之金庫，現計，審計等。

(3) 有稱爲國計論 (Staatshaushalt) 者，然亦病其易與財政相混。

(4) 有稱爲公共會計論 (Comptabilité publique) 者，然猶嫌其不能包含財務行政之法律論的方面。

(5) 有稱爲財政秩序，或財務行政秩序論 (Ordnung der Finanzwirtschaft) 者，似較有包涵力，而無與

其他名詞相混之弊。

四 財務行政秩序論可分爲事實的秩序論及法律的秩序論二者：

(1) 事實的秩序論所以研究財務行政之事實的程序，形式及方法，例如預算收支及決算之程序，預算之形式及分科，現金之保管及出納方法等皆屬之。亦稱爲會計論 (Comptabilité)。

(2) 法律的秩序論所以研究財務行政秩序在法律上之意義及效力，例如預算之法律的效力，違反預算時之法律的責任，會計檢查之法律的效果，違法的收支之責任等屬之。亦稱爲財務法論。

財務法論不但在性質上，應屬於行政法學之研究，而且欲求徹底的了解亦非從行政法學之一般的原理出發不可，故通常財政學者，皆以之歸於行政法學中。而但研究會計論。會計論中復可依會計之時期之先後，分爲預

算論，現計論及決算論三者。

Wagner 於所著財政學中，將財務行政秩序論，分爲實質的秩序論及形式的秩序論二者；前者研究經費不足時之補充方法及次序，後者所以討論預算，金庫，出納審計及決算等。此種分類雖不無相當的理由，然我以爲其所謂實質的財政秩序論者，其一部分實與收支適合論相掩映，其他一部分，又與形式的財政秩序論如追加預算論預備金論等相衝突，故不宜採用。

五 財務行政秩序論，與實質的財政論，實立於相因相輔之關係，其狀恰與法律學上實體法與訴訟法之關係相似，其宜平視而並重，可不待論。然現今學者中，輕視之者尙復不少。

(1) 有因其爲形式的研究而輕視之者，此蓋未明實質與形式相依爲用之理有以致之，其不當也明甚。觀現今租稅論往往拋棄專論租稅實質之方法而以租稅徵收法爲中心，依征徵法之良否而定租稅之良否，亦可知此種見解之誤，及其不能持久也。

(2) 有因其行政法學相關，謂宜屬於行政法學，而於財政學上，輕視之者。然依前所述，財務行政秩序之研究雖與行政法有關，而可爲行政法學之研究對象，然法律的研究不過財政行政秩序之較不重要的部分而已，其重要者實爲事實的研究，蓋前者不過法規解釋之研究，而後者則爲推索效果或立法理由之研究。以純理言之，後者實爲前者之根本也。

(3) 有因其爲俗吏之智識而輕視之者，此蓋未識財務行政秩序之真性質，而誤以爲刀筆的末技耳。實則欲

實行前述財政運用上之種種原則，斷非依據明切的行政秩序不為功，亦猶欲達實體法上種種規定之目的，非依賴整備的訴訟法不可也。故財務行政秩序論斷非一種小術，實為一種學識。

參考(一) Wagner, Lehr- und Handbuch der p. O. 4 Hauptabteilung, Finanzwissenschaft, 1 Bde K. 3-4.

(2) Bastable, *ibid.*, 3 ed., pp. 725-728

(3) 工藤重義，會計論緒論第一章。

第一章 會計通論

一 概說 事實的財務行政秩序論即會計論，可分為預算論，現計論及決算論三部分，已如前述。然會計論中尚有一部分現象，為預算論。現計論及決算論之共通的對象者，例如會計法規會計年度及會計機關等，是也。此種現象，既為三者之共通的對象，則為論旨明瞭計，自以離開三者而另述之，為宜，故於三者之外，另設會計通論一章。

二 會計年度 公共團體之財政，川流不息，渾然成爲一團，若不定一適當的範圍以爲時間上之區劃，則收支計算永無結束之期，愈積愈多。將無法整理；故不得不假定若干時日爲一期間以供會計上之用，此種期間是謂會計年度 (fiscal year)。會計年度，對於預算論現計論及決算論皆有不可離的關係。蓋此三者，若無會計年度之存在，則皆將失其意義也。

會計年度本爲會計上假定的便宜期間。故不但其時期不必與歷年相同，且其期間亦不必與歷年之期間相

等。考各國會計年度之制度，關於會計年度之期間，約可分為二種：(甲)一年制度，即以一年為一會計年度者，例如英美法日各大國是也。(乙)為二年以上制度，例如德意志聯邦中各小國及美國各州中之多數是也。此兩種制度各有長處。一年制之長處有四：

(1)會計年度以一年為限，期間既短，情形略同，則預算與實際收支之間必無大差。假令政治上經濟上發生變動，以常理言之，亦未必甚劇，斷不至有極端意外的事變，使收支不得其平，而失却預算之本來目的也。

(2)會計年度以一年為限，執行機關，每年皆須提出豫算案於議會，則財政之內容，易於使人民周知，故財政監督之實易舉，而財政上種種積弊亦易於廓清。

(3)世界文明之進步，一日千里，公共團體之財政制度，亦有隨時改良之要。會計年度以一年為限，即不啻使公共團體之財政多得改革之機會，而不至於與時勢相左也。

(4)一年制度，合於四季循環之天理，及人類社會一般以一年為週期之習慣。

二年以上制度之長處亦有三：

(1)若採用二年以上之制度，則政府與議會得免為預算決算等事，歲費編製討論之勞，議會亦可因此節省費用及時間，以從事於他種立法事業，而符立法機關之實，蓋現代的議會每因議定豫算之故，費去其開會期間之大半也。

(2)若採用二年以上制度，使行政費用之定額，經過稍長期間後，始得一行變更，則國家經費增加之速度自

不得不紆徐展緩，即人民負擔增加之速度亦不至過於急激，故國民經濟上甚屬有利。

(3) 會計年度恆及數年。則政府對於同一事業之經費之分配，行政上較得伸縮自如，不至動受議會之干涉束縛，故種種事業易告成功。

以上二制各有長處。此之所長，即彼之所短，故亦各有短處。從各國大勢上觀之，大抵皆採一年制，其採用二年以上制者，殆屬例外。然一年制之弊竇亦不少，如事業成績之難於判斷，議會之忙於預算之議定，易於惹起執行機關與決意機關之衝突等，是也。故愚以為一年制亦尚有改善之餘地。中國會計法第一條規定政府會計年度以每年七月一日開始次年六月三十日終止，其間恰有一年，故中國亦係採用一年制。

在採用一年制之國，其會計年度應於何時開始，亦為一重要問題。蓋如前節所述，會計年度本為一種會計便宜上之區劃，當然不必隨歷年為終始，而不得不別謀適當之時期也。凡會計年度開始時期適當與否，當以左列二條件視之。(甲)預算議決之期能否與實施之期緊相聯接，然預算之議定權在議會，故易詞言之，即年度開始之期，須在每年議會開會後二三月內。蓋政治上社會上之事變，極為迅速；若預算實行之期與其議決之期相距太遠，則議決之預算，動與事實不相應合，此其結果，必因不測之需要發生，頻頻提出追加預算，或支出預備金，使財政上生種種弊端，害及財政之秩序；若預算實行之期，與其議決之期相距太近，必因預算未及議決，而年度已經開始致不得不適用臨時預算制或前預算延長制，而使正式預算歸於有名無實也。(乙)年度開始時期能否在國庫收入多而支出少之時。蓋收入多而支出少，則開始之時不致即刻發生拮据之現象。使一年中之財政咸受影響。反是，若年

度開始之時，支出多而收入少，則政府爲應付計，勢不得不發行短期國庫證券，或臨時借入款項，然二者皆需支付利息，且往往因此之故，使一年中之財政不能清順也。

考各國會計年度之開始期，約可分爲三種。(甲)以歷年之正月爲開始期者如法國比國是也。(乙)以四月爲開始期者，如英國日本是也。(丙)以七月一日爲開始期者，如美國西班牙意國是也。此三種制度之良否，各視其國議會通常開會時期，及租稅收納或支出繁簡之時期如何而定，不能爲概括之論斷。我國於民國元年頒行會計條例，以國會開會之期在四月，而六七月之交適值丁糧開始，其時之支出在一年中亦較減少，故定爲以每年七月一日爲年度開始之期。民國三年頒行會計法，亦採用七月一日開始制。施行以後，各官署狃於歷年舊習，多未能如法奉行，辦法紛歧，漸生窒礙。民國三年四月，財政部呈請將會計法所定會計年度改爲歷年制，其略云：

竊維會計年度爲預算所由以起訖，卽爲制用所恃爲範圍，斯必規定得宜，方能施行無礙。查現行會計年度以每年七月一日開始，至次年六月三十日終止，其制蓋做乎外邦，行之頗礙於實際。吾國會計年度，自古以歲律爲準循，(戴記歲杪制國用)今制相懸若是，吏未習而民滋疑；此其窒礙一也。現制因與舊習相懸之故。實際分配經費，均以年分計算，致實行預算與編製預算，辦法參差，治絲益棼；此其窒礙二也。大凡預算案必經國會議決，故其施行期於國會議決期，宜相接近。現吾國立法院組織法規定立法院之開會日期，自每年九月一日起，至十二月末日止。而會計年度尙以七月一日爲開始期，則每屆預算案，勢必於上年九月間編成交院議決，待至次年七月方可施行，是制定與實施相距半年之久，時遷勢變，致難適於事情；此其窒礙三也。有此三礙，竊以

爲現行會計法關於年度各條，宜即分別修正，改以一月一日爲會計年度開始期，而以十二月三十一日爲終止期。一則不背數千年來之舊例，二則實符現今實際之辦法，三則可與立法院議決預算期相銜接。年杪議決之預算，改歲即可施行，使財政計畫，盡適於時宜，豈非甚便。且以年分爲年度，並世各國多行之者，如法、比、奧、匈、俄、荷、瑞典、瑞士、希臘等國皆是，謂之歷年制。美、意等國雖仍以七月一日至翌年六月三十日爲年度，而英、日等國又以每年四月一月至翌年三月三十一日爲年度，蓋會計年度各國本不一致也。昔西班牙國亦用七月一日制至一千九百年，乃改用歷年制，此又足爲改定年度之一徵焉。

議上奉令照准，故四年杪財政部所編訂之五年度之預算，即依歷年爲起訖。至民國五年八月恢復舊國會，國中有人提議謂前項會計年度之變更，與現今各國年度之大勢不符，應仍恢復舊制。後經議決於九月九日將應改爲七月制之建議，咨請政府查照辦理，蓋以憲法草案所定國會常會之期係在三月也。民國八年新國會編制八年度預算，即係依照七月制辦理。

如上所述，會計年度本所以限定收支上一定之範圍以行種種計算，故預算現計及決算等當然應與會計年度之期間相終始，此理論上之原則也。然徵諸實際，出納事務往往有不能與會計年度同終始之事。欲明此理，不可不先知各國一般決定歲出入所屬年度之方法。

甲 決定歲入所屬年度之法有三：

(1) 納期一定之收入以其納期之末日定之，例如依中國會計年度言之，若納期之末日爲六月三十日，則屬

於本年度，若納期之末日爲七月一日，則屬於次年度。

(2) 須發納稅通知書之隨時收入以發通知書之日定之，例如依據中國會計年度言之，若納稅通知書於六月三十日發出，則雖其稅至七月始繳納，亦算爲本年度之收入，不算爲次年度之收入也。

(3) 無須發納稅通知書之隨時收入，以收領之日定之，例如依據中國會計年度言之，若於六月三十日收領，則算爲本年度之收入，若於七月一日收領，則算爲次年度之收入也。

乙 決定歲出所屬年度之法有五：

(1) 有定期之歲出以其應支出之日定之，例如公債本利賞勳年金恩給等依中國會計年度言之，若其應支給之日爲六月三十日，則屬於本年度，若爲七月一日，則屬於次年度。

(2) 官俸旅費工資等，以其支給所依爲根據之事實發生之日定之，例如依中國會計年度言之，官俸當以就職之日定之，若於六月就職，則六月份之官俸雖遲至七月始行發給，亦算本年度之歲出，不算爲次年度之歲出也。旅費以出發之日定之，工資以就工之日定之，可依官俸之例類推之。

(3) 發還及填補之費，以決定發還填補之日定之，例如徵稅誤收，理應發還，則視其決定發還之日屬何年度，卽視爲該年度之歲出也。又如國庫罹水火盜難，應填補其損失，則視決定填補之日屬何年度，卽視爲該年度之歲出也。

(4) 官廳雜費土木建築及購置物品等費，以其契約締結之日定之，其契約告成之日屬何年度，卽視爲該年

度之歲出。但土木建築費等契約有且及數年者，當依契約所定以支付之時日區分之。

(5) 不屬上四項之歲出，以其支付飭書之日定之，例如依中國會計年度，若支付飭書於六月三十日發出，則縱令領受者於七月以後始實行領受，亦算爲本年度之歲出也。

普通歲出入決定屬何年度之法，既如上述，可知出納事務，不能皆與會計年度同終始。如甲之(2)及乙之(1)中六月三十日之收入及支出之事務，皆未必能於本年度中辦理完結。即其最顯著之例，其他可依此類推。於此之時若不顧事實之如何，一到年度終了之日，卽行截止出納，則不但事實諸多窒礙。且收支之間亦決難均衡。若純然放任之，不劃定其相當之完結期間，則現金之出納於國庫，或常延至數年以後，始見實行，殊與財政之整理有礙。故各國大抵皆行出納整理期間之制度，以救其弊。出納整理期間者 (fiscal period) 卽於年度終結後劃出相當之期間，繼續出納，以供整理或完結未了事務之用者也。但亦有合年度期間及此期間而謂爲出納整理期間者，惟所謂整理完結者，並非謂在此期間必得完結，蓋果能完結與否，屬於事實問題，與法律無干。茲特謂某年度內政府所應有之權利義務，在出納整理期間內，務期其全然履行，萬一在此期間內，有不能履行之事，亦必移入次年度，而本年度之出納，則以出納整理期間之終了日爲截止日而已。

會計年度與出納整理期間最當分別清楚。現今各國，大抵皆設出納整理期間，然亦有不特設此期間，而但定所謂管理期間 (administrative period) 以明出納官吏之責任者，如英國制及意國制是也。二制各有短長，茲不贅論。

出納整理期間之長短，各國不同。法國之出納整理期間爲八個月，其中整理出納復分爲三期，關於物品事務，以翌年二月一日爲限；償還債額及其支付飭書之清算，以翌年七月三十一日爲限；徵收歲入及付出經費，以八月三十一日爲限。比利時之整理期間爲十個月。日本之出納整理期間爲七個月。中亦分三期：支付飭書之發布以五月三十一日爲限；金庫出納期間以六月三十日爲限；賬簿結算期間以十月三十一日爲限。中國出納整理期間，在民國以前各省及中央甚不統一，有長至二年以上者。民國三年之會計法第二條規定『每年度歲入，歲出之出納事務其整理完結之期，不得逾次年十二月三十一日』是中國現行制度上出納整理期間爲六個月也。出納整理期間之長短，當視國情如何而定。

參考(一) Stourm, *The Budget*, 1st ed., p. 115-143

(2) 工藤重義，會計論緒論第三章，現計論第五章。

(3) 吳貫因，中國預算制度芻議一三—二二頁，又九三—九七頁。

三 會計機關 次與會計論一般有關係者爲會計機關問題。會計機關，以廣義言之，雖可包含會計立法機關會計實行機關及會計司法機關即議會，財務行政機關及審計院三者，然由狹義言之，似應專指財務行政機關。茲爲說明上之便利計，姑從廣義。會計機關之種類，依政治組織之不同而有差異。故欲行一般的記述，頗非易事。茲就現今立憲國之通例言之：

(1) 會計立法機關，或決定機關通常皆爲議會。其職務大抵有二：一爲制定關於會計之形式的法規，一爲關

於實質的財政之事前的及事後的決定。但此種機關之法律的權責常依各國憲法之精神而生差異，當於後段言之。

(2) 會計實行機關通常為財政總長及其所管屬之普通機關如財政廳長及特別機關如金庫長稅關長等。其職務在依據會計法規及預算，實行出納保管。此種機關中最重要者，為財政總長，蓋依 Wagner 所述，現代的財政總長，雖因受議會監督之故，不能如專制時代之財政總長之能握內閣之全權，然猶有(一)編製預算，(二)執行預算，(三)編制財政法規，(四)施行財政法規，(五)監督財務行政種種權限，其勢力往往足以左右政府全體也。然如意國於財政總長外，設國庫總長，則又當別論矣。

(3) 會計司法機關，通常為審計院，其職權在監視會計之形式及內容，是否合法，但各國中亦有不設審計院而特置審計員或檢查員以充之者，且其職責，亦往往有小異。

以上所述，不過會計機關之種類而已。至於各機關相互之關係若何，易詞言之，即會計實施之程序如何，則就各國現制觀之，似有三式：

(1) 英國式 財政總長 (Chancellor of Exchequer) 編製預算，提至國會，國會加以審議，得行經費之減削，而議定之。議定之後，收入則由徵收機關依法徵收而納入英蘭銀行。支出則由財政總長根據預算發一經費要求書與審計及檢查長 (Comptroller and Auditor-General)，經其核准之後，再由財政總長發一支款命令與會計長 (Paymaster-General) 方得支取現金以充公用；支用之後，更將其簿記送交審計及檢查長審查，然後由

其製成報告，送交議會，爲最後之決定。

(2) 美國式 由財政總長 (Secretary of the Treasury) 造具預算報告 (Book of Estimates) 送交國會，由國會編製預算而議定之。議定之後，收入則由徵收官吏根據會計法規及預算，實行徵收，而繳入國庫 (treasure)。支出則由財政總長發一支付飭書 (warrant) 與一定的審計員 (auditor)，六人中之一人，經其審查後，更送與會計檢查長 (Comptroller of the treasury) 檢查合法簽名後，然後始得向金庫長 (Treasurer) 支取款項以充公用。

(3) 歐洲大陸諸國式 由財政總長根據各部之經費要求書及收入現計書合編預算，提出於國會，國會得加以添削而議定之。議定之後，收入則由徵收官吏實行徵收而繳入國庫，支出則由財政總長根據預算，對照各部之支付預算書，發出支付飭書，并將各支付預算書，送交審計院查核。國庫將支付飭書與預算對照查明不誤後，始得支付現款。支出之後，更由財政部及國庫造成總決算報告審計院，由審計院造成審計報告書連同總決算，經行政首長審核。提出國會議決之。

以上爲會計機關相互關係之大略，其詳將於以下各章述之。

參考(1) Adams, *ibid.*, p. 192 ff.

(2) Plehn, *ibid.*, 4 ed. pp. 376-386

(3) Stourm, *ibid.*

(4) 工藤重義同書緒論第四章。

(5) 同人預算制度論三九—七七頁

四 會計法規 次於會計機關問題而應在會計通論上略述之者，爲會計法規問題。近代政治上一切行爲皆以法律爲準則，故各國關於會計亦各有特定的法規。財政之公開與責任，爲立憲政治之最大的特色，而立憲政治之發達以英國爲最早，故會計法規之存在亦以英國爲最早。英國在一二一五年之大憲章中，即有關於會計之條款，一二九七之權利證明，亦有明文，至一六八九年之權利法典，則直爲現行的會計法規之基礎，英國會計法之源流可謂遠矣。但英國夙以不文法著稱，故關於會計法，亦無成文的嚴密規定。成文的會計法，實始於法國大革命時代之各憲法，其後屢經變更，至一八六二，始由 *d'Audiffret* 起草，制定現行的會計法 (*Decret imperial portant Règlement général sur la Comptabilité publique*)。厥後意國於一八八四年制定會計法，普魯士於一八九八年制定會計法。日本則於一八九九年制定會計法，大體皆準據法國會計法，中國在民國三年制定之會計法則又幾乎全部抄襲日本會計法而成者也。

各國雖大抵有單行的會計法，然在有成文的憲法之國，無不以會計之大綱，規定於憲法中者，故研究會計論之時，除會計法外，尚須顧及憲法上之規定。此外往往更有種種特別法規，如金庫規則，國稅徵收法，審計法，公業會計法等，亦宜參考。

第三章 預算論

第一款 預算概說

一 預算一語在歐洲各國，有二種語源：一爲 *budget*，源出於拉丁語之 *bulga*，轉爲法語，則爲 *bouge*，*bougette*，*budget* 本有革囊之意，展轉傳至英國，因當時之財政總裁常將關於歲入歲出之說明書類，置於特定革囊攜赴國會，以求國會之承諾，遂以 *budget* 專指此種革囊；沿用久之，更進而指革囊中之書類，最後始變而指書類中所含之計劃。其他一語源則爲法語之 *etat*，源出於拉丁語之 *regius*，本有詳明計算書之意，在十七世紀中，恆用以指法國國王之收入支出之概算 (*estimates of receipts and expenditures*)；此語，在舊王朝 (*Ancient Régime*) 之下，因其爲橫征暴斂之別名，爲人民所痛恨，故大革命後，於一八〇三年，始取英國所用之 *budget* 以代之，沿用途至今日。然 *etat* 一語，在德語中，雖在今日猶與 *budget* 並用，不似法語之以 *etat* 指專制時代之概算，以 *budget* 指憲政時代之預算也。

二 民權及憲政與財政權有不可離之關係，財政權之所在亦即政治權力之所在，故作民權之競爭及憲政之運動者，必以控制財務爲問題之焦點，而預算等財務制度之發達，亦必在民權發達，立憲政治確立之後。英國爲近世憲政之發源地，故現代的預算制度之發生及成熟，亦不能不在英國。故欲明現代預算之意義，莫如研究 *budget* 一語在英國之意義。

Budget 一語，除語源的研究外，在通常用例上，蓋含三種意義：

(一) 指關於財政之報告書類，此復分爲二種，一爲前會計年度實況之說明書即通常所謂現計預算 (executed budget) 或現計書，一爲本年度預測之說明書即通常所謂預測預算 (estimated budget) 或歲出入預計書。皆所以供立法機關之參考者也。

(二) 指一種關於歲出入之法律計劃 (a project of law) 即通常所謂預算案，易詞言之，即一種議案，所以供議會之討論議決者也。

(三) 指一種關於歲出入之政治的手段 (political machinery) 而經議會議決者，蓋所以供監督行政機關之實際收支之用者也。

以上三種意義，本不相同，且由歷史上觀之，最初時代之 budget 本僅有第一義，其後因民權日益擴張之結果，始兼有第二第三義，故混而用之。在純理上，實屬不當，然襲用已久，莫能更改，以迄於今日，不但在英語中如是，即在其他國語中，亦莫不皆然。我人於讀書問學之際，要當尋繹上下文以區別之而已。

三 綜合上述三種意義言之，則現代所謂預算，應有四種特殊的性質：

(一) 詳盡的性質 謂必包含會計年度內之一切歲出歲入；

(二) 公開的性質 謂必公布之使國人悉知；

(三) 標準的性質 謂行政機關，必以預算爲收入支出之標準；

(四) 定期的性質 謂必依會計年度，定期編製。

四 公共團體所以必須施行上述意義之預算之理由，除滿足有民權的自覺之國民之參政的要求外，通常謂有四種如下：(甲) 公共團體組織複雜，規模遠大，苟不預定經費及收入之計劃，則經費之緩急先後及收入之多寡盈絀，必不能適如公共團體之所求，故施行預算以立財政上之秩序，謀收支之適合，使無過不及之弊。(乙) 財政之目的，在為人民施行必要之政務，與為自己謀利益之個人經濟有異。個人經濟上偶有過誤或不正行為，其影響僅及於其個人，而財政上之過誤或不正行為，則足以影響於第三者之多數人民，故財政不得不施行預算，以期不發生過誤或不正行為。(丙) 依前章所述，財政之結果僅發生無形之福利，難於測定其分量，財政之得失當否。既不能從結果上判斷，故不得不從原因上預先統籌全局，通盤合算，庶幾經費之支出分配得當，而收入之多寡賦課得宜。(丁) 依前所述，施行財政者皆為與財政效果無直接利害關係之人，往往因奉行不力或行為不正，以至於支出則失之過多，收入則失之過少。故欲除却此弊不得不施行預算，以明辦理收支者之責任，而限制其行為。

參考(1) Adams, *ibid.*, pp. 103-123

(2) Stourm, *ibid.*, pp. 1-17

(3) 田中穉積預算論一一一五頁

第二款 預算之種類

一 現代預算，雖具有上述種種共通的性質，然因政治上之理由，往往可依種種不同的標準，分為多種。此種

類別，在純理上雖多有與設立近代的預算制度之精神相背者，然在實際上則往往爲事實所不能免，故有詳細論究之必要。

二 以預算上歲入之性質爲標準，則可分爲總額預算與純額預算 (brutto- und netto-budget) 總額預算者記載一切歲入總額之預算也。純額預算者由歲入總額中扣除管理費收入行政費及徵收費諸費用，僅記載純收入額之預算也。古時交通不便，財政不能統一，地方收得之收入，大抵卽以供其地方之用，且人民納稅多用實在之物件，而鮮用貨幣，故國家之財政，類多施行純額預算，蓋事實上不便行實物的總額預算也。降及今日，交通便利，財政統一，各國之租稅大抵折爲貨幣，故文明各國，除極少數國家外，大抵皆施行總額預算矣。此其理由蓋在於純額預算有三大缺點：

甲 純額預算只計純收入而扣除管理行政等費，故國家收入之總額，無從得知，而人民負擔之總額，亦無由察核。其結果往往使各種稅目之取於人民者，不能公平，而租稅之統系因之大亂。

乙 用純額預算，則預算上不能明識一切租稅徵收費之多寡，及一切私經濟的事業運行之當否。例如某種租稅，其徵收費甚多，本應改良稅法，或代以他種財源，而純額預算上則本無徵收費，故往往不能發見此種事實是也。又如私經濟的收入之善否，大抵以收支之能否適合爲判斷之標準，若用純額預算，不明記行政管理費之多寡，以資參照，則政府營運之當否，不可得而知矣。

丙 純額預算不明記徵收及管理費，故財政上之監督難於實施，蓋徵收官吏或管理官吏往往得於不知不

覺之中，利用徵收及管理之事實，多方侵蝕中飽，致預算之監督的作用，不能發揮也。

純額預算有上述三弊，而總額預算則恰足以矯此三弊，故各國現今大抵皆用總額預算制。中國會計法第三條「國家之租稅及其他收入爲歲入，一切經費爲歲出，歲入歲出均應編入總預算。」第十四條云：「各官署所管一切歲入統由國庫收入之。」第十六條第二項「各官署所管一切歲入不得於未交國庫以前先行使用。」第二十三條「各官署所管一切歲出統由國庫支付之。」種種規定皆所以表明採用總額預算之意，謂在預算上，歲入不得以征收之費相抵而後列入，歲出亦不得以收入之款相銷而後列入也。

三 以時期先後爲標準，則可分爲臨時預算本預算及追加預算三者。臨時預算者，(Provisional Budget) 當本預算尙未議定，而年度已經開始之時，劃定一極短期間，臨時編製之預算，專行於本預算未施行之前者也。本預算者 (Hauptfinanzetat)；一年度，本來應行之預算，即會計法第六條所謂歲入歲出之總預算也。追加預算者 (Nachtragsetat)；當本預算已經提出國會之後，爲補本預算所不足，或爲應付新發生事實，所追加之預算，即會計法第六條所謂追加預算也。從預算本來之目的言之，自以僅用本預算爲最佳，蓋臨時預算及追加預算，在理論上皆足以破壞預算之統一，使預算本來之作用，不能發揮也。臨時預算制與前預算延長制，皆爲一種預算未定時臨時救濟之方法，各國有行之者，有不行之者。追加預算則各國大抵皆不能免，蓋未來之事，非事前所能逆料，苟於總預算編成之後，發生新需要，自不能不提出追加預算以應之也。然追加預算亦可發生大弊，蓋追加預算可以隱蔽財政之真相，凡遇歲出非常膨脹之時，政府慮不得議會之承諾，往往不悉揭其額於本預算，而留一部分以編成追

加預算，藉以行其朝三暮四之術，以欺決意機關也。故各國對於追加預算，往往加以限制。我國會計法第六條規定「除因必不可免之經費及本於法律或契約所必需之經費，致生不足外，不得提出追加預算」是我國對於追加預算之限制亦甚嚴也。

四 以預算範圍之廣狹言之，則有總預算及特別預算之別。總預算 (Hauptetat) 者，包含除特別預算外之一切歲入歲出全體之預算也。特別預算 (Mehrentat) 者，關於特別之會計之歲出歲入之預算也。預算之目的本在明識公共團體財政之關係，故預算貴統一，而特別會計之特別預算則往往足以破壞統一。又預算之目的，在監督政府，預算不能通過議會，則政府當局理應辭職，而特別預算則對於此原則成一例外。且總預算與特別預算之間，常不免有過撥科目，一款而互見於兩種預算，使人莫明全體預算之真相，尤屬不當。然而各國皆設特別預算者，蓋以有種特殊事業，不能不用特別會計耳。特別會計約有四種：(一) 爲一時之目的而設之特別會計，例如戰事特別會計是也。此種會計當然應隨戰事之期間而告終結，若以加入一般會計之中，必致二者混淆不清，不足以明二者之真相，故以分之爲宜。(二) 爲特定目的而設之特別會計，例如公債償還基金，及幣制整理基金之類是也。此種會計本有其固有的目的，不宜隨一般會計境况之順逆而有變動，故以由一般會計分立爲宜。(三) 爲特定營業而設之特別會計，例如公營鐵路特別會計及郵政特別會計等是也。此種會計本以有無損益爲重，若合入一般會計之中，則不但損益不明，而財政上之監督，亦將無從施行，故以別行會計爲宜。(四) 爲特定事業而設之特別會計，例如學校特別會計及圖書館特別會計是也。此種會計本係爲興辦一種有永遠的及自由的性質之事業而設，若

以之混入於一般會計之中，則往往不免受政治上之影響，而使此等事業中途頓挫，故以施行特別會計爲宜。

總而言之，特別會計及特別預算，雖有其存在之理由，然其設立宜出之以謹慎，否則徒足蔽蔽財政之真相，破壞預算之統一，甚不利也。各國現制皆有特別預算，多者乃至四五十種。我國會計法第三十四條規定，凡特別事項不能依據本法者，得設立特別會計，特別會計，以法律定之。由是觀之，可知我國限制特別會計之嚴矣。中國現在僅有郵電路航四特別會計。

五 因預算上收支所屬年度之不同，可分爲上年度事後承諾預算，本年度預算，及後年度預算。上年度事後承諾預算者，上年度預算上之預備金實行支出之後，於本年度之預算上，載其用途，求事後承諾之預算也。嚴格言之，此種預備金支出之事後承諾，或不得謂爲預算，然預備金，雖曾列入上年度預算，而實未明定其用途及額數，不得謂爲確定之預算。苟已確定，則何必更求事後之承諾，可知此種承諾，實不啻爲事後預算也。我國會計法第八條及第九條之規定，即指此。預備金本以備不時之需，然亦有弊端，因執行機關往往利用預備金，以得於事前難求議會承諾之經費也。我國會計法對於此點之規定，甚屬詳密，既分爲第一第二，以免執行機關濫用經費不足之名義，動支預備不虞之要款，復規定須於次年度議會開會時，求其承諾，一以覘其支出是否能如法定，一以確實議定其用途也。本年度預算者，即真屬本年度應有之收支預算也。後年度預算者，本年度預算上所載之數年度以後所需經費之預算也。預算之施行效力，雖在其年度內爲原則，然有時爲便利計，不能不變通辦理。例如大建築大經營等，須在十數年後，始能告成者，若不於開始之年，預定每年支出之經費，要求決意機關在一開會期中爲數年後之

預先承諾，萬一至次年度，事業已經開始之後，決意機關減削其預算，則其事業將不能不受頓挫，而使國帑虛擲矣。因是之故，各國皆設繼續費之制度，以救其弊。然繼續費亦有種種弊端，最著者為政府利用繼續費以朦蔽議會，或對於最初年度之要求，故少其額，以免議會之反對，而對於其後年度之要求，則故延長其繼續之年度，以圖無形中之增加；或利用遞次展用之規定，故意延長繼續之期間，藉圖平均繼續費之總額，以為掩飾；凡此皆各國常見之弊端也。故繼續費之設定，最當注意。我國會計法第二十二條僅規定工程製造及其他事業必須數年竣工，定有繼續費之總額者，每年度支出剩餘之數，得遞次展用至完工年度為止。對於繼續費，別無嚴重之規定。

六 因預算內容煩簡之不同，可分為總預算及詳明預算（Gesetzliche-und Verwaltungsbudget）（立法預算及行政預算總預算）者，與前述之總預算名同而實異，蓋記載大體之預算也。為區別計，亦可稱為總預算案。詳明預算亦可稱為各部預算，或類別預算，或各官署所管歲出入預計書，或說明書，即詳細目之預算也。前者分為款項，所以供議會之決議，後者分為款項目，所以供議會之參考，以便審查。前者貴在簡單明瞭，後者貴能詳細周到，蓋前者過詳，則行政機關動為預算所拘束，毫無自由活動之餘地，將不免發生行政上之窒礙，而後者過簡，將不足以供議會議決之資料，等於贅瘤也。我國會計法第七條之歲入歲出預計書即屬後者。

參考(一)Justi, Wörterbuch der Volkswirtschaft, 3 Haut Bd. S. 595 ff.

(二)Wagner, ibid., 4 Kap.

第三款 預算之編製及其形式

一 預算應由何種機關編製 (prepare)，關於此點，攷各國現制，大別可分二式：

(1) 英國式 每歲由財政部移文各部，使各部總長編製經費要求書 ("Estimates")，送與財政部，財政總長乃根據各種經費要求書，酌加核削，並參酌全國收入狀況，編成總預算案。

(2) 美國式 每歲由各部總長預計其次年度所需之經費，以公文送交財政部，財政部不加削改，但照各部所要求之原案，編成財政文書 (Financial statement)，送之國會。國會之中設有各種常設專門委員會：如外交預算委員會，陸海軍預算委員會，郵政預算委員會等，各依其職司，編成經費配置法案 (appropriation Bill)，然後由收入立案委員會 (committee on ways and means)，比較財政文書中之收入總額與經費配置法案中之經費總額，審查其過與不及，而定減收或增收之法，製成收入法案，以與經費配製法案相對峙，而成總預算案。

以上二制中，以英國式為佳。蓋第一，預算貴能實行；執行機關多富有行政上之經驗，非決意機關之偏於理想者可比，其所編成之預算必較適用。第二，若決意機關分任預算編製之責，則決意機關之監督作用，變而為執行之作用，不但與普通決意機關存立之本旨相背，且議員往往為局部的利害所左右，其積極增加之經費，必較多而且難期公平也。美國式雖有主權在民之精神，然行之多年，弊端百出，彼國財政學家，方議改正之法，亦足見乙式之不足重也。

若預算由執行機關編製，則發生應由各官廳分立編製，抑應由特定機關統一編製之問題。法國採前一法；其

會計法第三十一條有『各部總長每歲宜編製該部預算，財政總長彙集之，而附以收入預算，是爲總預算案』之規定，可知法之財政總長，不過彙集各部之預算而成總預算，固無修改更正之權也。反是，英日等國，則採後一法；財政總長對於各部所呈之經費要求書，有整理變更之責，目之區分，雖由各部總長與財政總長協定之，而款項之區分，則由財政總長專定之。二法之中以第二法爲佳，蓋分立編製各爲其私，每有使全體經費過於膨脹之弊也。

中國會計法。僅於第三條及第七條規定，國家應編製總預算提交國會，似亦採用英式，然除修正財政部官制第五條關於會計司之規定，涉及總預算之編製，及國務院官制第九條規定議決預算案外，別無明文。是亦一缺點，恐實行上不免發生窒礙也。

二 預算應於何時編製，編製時期與提出時期，議決時期及實行時期之關係若何？此種問題完全爲行政上之便宜問題。蓋會計年度之開始期，業經法律規定，則此種問題，不過爲施行法律上之枝葉問題也。惟從預算之實行觀之，凡預算編製終結期，與預算提出期之間，及預算議定期與預算實施期之間，皆不宜失之過長，蓋過長則時移事異，將失却預算之本來目的也。

攷各國現行制度，關於此等問題，多無一定之法規。英國於每年十月著手編制預算，定於翌年二月提出議會付議，四月施行。日本於每年五月著手編製預算，十一月編成，正月提出議會，大抵於三月中議決，四月施行。法國議會開會之期在十二月，而會計年度開始期，則在一月一日，其租稅又多係用配賦之方法，計算需時，故法國每年預算之編製，在預算施行期十四五個月以前，易詞言之，卽例如一千九百二十年之預算須經一千九百十九年度之

國會議定，於一千九百十八年十二月以前編成之也。英日法三國制度，各與其國之國情有密切的關係，不能違從理論上論其臧否，要當斟酌各方面之事情而定之而已。中國會計法第六條，規定歲入歲出總預算應於上年度提交國會，雖不明定預算編製提交及議決之時期，然國會開會之期在三月，而年度開始之期在七月，則預算編製提出議定及施行之期，固不難推而定之也。

三 預算之目的在使實際上之收支，能如預期，而欲預算適如所期，則不可不研究其算出之方法。預算有歲出及歲入兩方面，性質不同，故其算定方法，亦宜分而論之。

甲 算定歲出之法 歲出之中，本可分兩種：一為固定歲出，例如依確定法律而來之元首經費或官俸，及依已經議會同意之確定契約而來之公債本利，是也。二為不定之歲出，例如物件費，財務費，新建築之建設費及新事業之經營費等。其支出額之多寡，本無前例可稽，又恆因經濟社會之情形，如物價漲落等，而有伸縮者，是也。第一種歲出之算定，甚為簡易，僅依據法律契約揭其實額足矣，不必有所斟酌於其間也。第二種歲出之算定，頗難得當，偶不經意，往往有實計歲出與預定歲出，大相懸隔之弊，其結果，必使財政之運行不能圓滿健全。攷各國現制，對於此種歲出，大抵用三種標準定之：第一，以前數年度之歲出現計之平均額為基礎。第二，斟酌加以以本年度所需之新事業費，第三，觀察經濟界物價及工資之大勢，預想本年度之漲落，而對於各項目之經費，加以相當之增減。如是行之，固未必能求預期及實計之必可適合，然雖不中不遠矣。

乙 算定歲入之法 歲入之算定較歲出尤難，蓋第一，歲出尚有一部分可以確定者，故預算較易大體適合，

而歲入則幾乎全部皆有流動的性質，例如公有財產收入，公共營業收入，及租稅收入等，其額皆能依經濟界之盛衰，而大有變動者也，故極難求其預算與實計之大體適合。第二，在歲出方面，政府居於主動的地位，操支配之全權，萬一因物價等經濟界之變動，而使預定之經費發生不足，亦可由政府減縮其政務或事業，而力求樽節以資彌補。而在歲入方面，則不然，政府立於被動的地位，收入多寡之權，大抵操之自然界，萬一經濟界發生變動，使收入減額，政府對之固無法使其增加也。故遇此等現象發生之時，政府無從補救，往往使預計與實計大相懸隔。

攷各國預算上歲入算出之法有三：

(1) 以上年度之實收額為標準之方法 (Automatische methode)，此法對於每年無大增減之收入，例如人頭稅田賦及所得稅等，可以施行無礙，因此種收入非因租稅法規改正，及政治上經濟上之異常奇變，大抵無可注目的大增減也。然對於常隨經濟之情狀而有變動之收入，例如公共營業收入及間接稅消費稅之收入等，則不可行；若勉強行之，必往往使預算與實收大相徑庭。蓋變轉不居之經濟界，一年之間，不能無異，彼公共營業收入之不得不有增減，亦猶吾人私人營業之不得不有順逆也。

(2) 以上年度之實收額為標準，少加增減之方法 (Système de majorations)，此法雖可救第一法之弊，然所謂增減，全憑臆想，無一定之科學的標準，殆未足以救弊。法國昔嘗行之，亦未能收預期的良效也。

(3) 以前數年度之平均實收額為標準，少加增減之方法 (Genetische methode)，各國採用前三年度者居多，而亦有採用前二年平均制，及前五年平均制者。採用平均數為標準之理由，在使各期間之偶然

的變動，相殺相消，而達於真相畢露之域，蓋用平均法，則依統計學之原理，因數理之作用，偶然之增減現象，可以屏除也，平均制不宜過長，長則使爲時已久之事實，掩蔽近時之事實；亦不宜過短，短則不足以消除偶然的變動，而發露其真相。故平均法似以三年制爲最相宜。惟此亦係就現時之經濟社會之狀況立言，他日經濟社會之變遷，更烈於今日，則或當用更短之平均制也。至於所加增減之程度，則應以各收入歷年增減之關係比例定之，例如由民國元年起，鹽稅之增收，每年平均約有百分之二，則增加百分之二可也。又如由民國元年起，契稅每年平均減收百分之五，則減去百分之五可也。如是行之，則預算對於實收，雖不適合，亦不遠矣。

四 預算形式上應研究者有四問題：

(甲) 總預算上之歲入歲出應否分類 凡公共團體之經費，從性質上言之，可有二種：其需要年年皆有，幾於一定不移，而無終止之期者，可稱爲經常歲出；例如普通官廳費，及官俸等是也。反是，其經費僅以供一時或數年之需而有終結之時者，可稱爲臨時歲出，例如戰事費是也。公共團體之收入亦然，有僅爲一時的收入者，如財產處分之收入及公債等是也。有每年可以收取，若有循環性者，例如普通租稅是也。前者謂之臨時歲入，後者謂之經常歲入。以恆理言之，經常歲出必以經常歲入充之，臨時歲出亦必以臨時歲入充之，方能使財政立於穩固之地位，而免供求不能適合之弊。故各國預算上恒將歲出及歲入兩項，明白分爲經常及臨時兩類。我國會計法第七條雖未明言經常歲出必以經常歲入支給，然其用意，亦必不能不如是也。

(乙) 預算上歲出與歲入之排列應以何者爲先 主張先列歲出者，謂近世財政，以量出制入爲原則，故應以歲出列前而歲入列後。主張先列歲入者，則謂歲入之項少，而歲出之項多，故應先列項少者於前，以便檢閱財政之內容。以各國實例考之，亦不一致，例如德法採前一式，而英意等則採後一式，是也。此爲便宜上之問題，似無深究之要。我國現制從後一式。

(丙) 經常臨時之分與歲出歲入之分其排列應當何先 此亦爲一種便宜上之問題，各國現制，亦不一致。例如法國以經常臨時冠於歲出歲入之上，而英日則以歲入歲出冠於經常臨時之上，是也。通說謂英式較爲有益，因其便於檢查財政之內容，而經常臨時之界限亦較分明也。中國現亦採用之。

(丁) 預算之科目 (Classification) 應如何區分 此問題更可細分爲三：

1 預算科目之縱斷的多寡疏密如何 此問題亦爲一種便宜問題，當因時因地而異其答解。考歐洲各國古來預算皆甚疏略，其後因立憲政治發達，議會權力擴張，遂漸由粗疎而趨於精密。以現狀言之，其在英國，約百數十，普國約三百，法日二國約至七八百，意大利則竟至九百以上，其參差不同，可謂甚矣。平心論之，預算分科過於粗略，固無由知財政之真相，過於繁密，亦不免勞費而無大利益，要當視其時其地之情狀，而斟酌定之也。

2 預算科目之橫斷的等級多寡如何 關於此事，各國各有不同，有分爲款項目者，有分爲款項者。大抵分科之等級過多則病勞費，而分級太少，則又難於洞知財政之內容，要當斟酌財政上之情形而定之。我國會計法第七條規定總額預算，須分款分項，詳明預算則分款項目，同第十六條又規定各項定額，除特別准許者外不准彼

此流用，可知我國現制實取二級制。蓋惟款項始爲立法科目，而詳明預算之科目，係所謂行政科目，僅供議會參考之用，並不足以限制行政機關也。（參照附錄預算式樣）

3 預算分科之方法如何 此問題通常皆就預算上歲出分科而言，然實不限於歲出之分科，特歲入種類，本來極少，故實際上幾無用此之要耳。通說謂歲出分科之法有三：（一）爲縱分法，就各部所管之經費而分之。（二）爲橫分法，就各種經費之目的而分之。（三）爲混合法，則係合縱分法及橫合法而成，即款用縱分法，而項以下則用橫分法也。各國現制大抵用混合法。

關於這點，中國現制如何，不甚明切，因中國尙未有正式的立法預算之經驗，亦尙未感正式的立法預算之需要，故各編製預算之行政機關，往往隨意爲之，不合法理，試取八年度預算案觀之，當隨處發見其與會計法之衝突點也。

五 預算除本文之外通常附以三種附屬書類：

甲 前置說明書 所以說明總預算及其他之大體計畫。

乙 各官署歲出入預計書 所以說明各官署歲出入之詳細的理由。

丙 前會計年度之歲入歲出現計畫 卽最近過去年度之現計畫，所以證明預算之所本，以供議會議定時之參考。

以上各種附屬書類之內容，參看附錄（五）（六）（七）之舉例可明，茲不贅說。

參考(1)田中穗積,預算論第二章

(2)吳貫因,同書二二一—三六頁

(3)Skourm, *ibid.*, Chap. IV.

第四款 預算之議定及其不成立

一 預算之議定 (voting) 機關,在現今立憲國中,皆為議會;此由預算制度發生之歷史觀之,蓋屬當然,更無討論之餘地。惟在實行兩院制之國家中,兩院是否有同等的預算議定之權,則不但在理論上不易解決,且實際上各國亦常因此問題,而發生政治上之紛擾,故有研究之要。然此問題實為憲法學及政治學上之問題,故茲不贅論。

二 預算之議定,應就歲出入全部行之,抑應就其一部分行之?此實一甚難解決之問題,茲就歲入及歲出兩部分,分而論之:

甲 歲入之議定 歲入之議定,有僅就一部行之者,有就全體行之者,前者為永久法律 (ordinarism) 制,後者為預算法律 (lois budgétaires) 制。若依永久法律制則歲入中曾經用法律規定之款項議會不得議定,政府所提出之預算案,雖列其科目,然實不過使其與歲出對照,而非以求議會之承諾,故增加之預算雖不成立,而政府仍可依舊日之制度以求得財源。現今美英日德諸國,即採此制者也。若依預算法律制,則關於全年度一切收入款項悉須編入預算法律,以求議會之議定,苟預算一旦不能成立,則一切租稅,暨其他收入,皆不能徵收,而政府之

財源立見枯竭。現今法比二國即採用此制者也。此制之長處，在足以牽掣政府，制其死命，使其所需者皆有待於議會之議定，然此制之短處，則在混預算與稅法而爲一。蓋預算與稅法，本屬兩事，政府關於歲入所編之預算，不過預計其收入之多少而已，究其收入之基礎，實根據於稅法，既有稅法之存在，即不容更有束縛之者，否則將不成其法律矣。故法比之制，衡以理論，實不可通；此蓋民權思潮反抗專制政治之遺物，不可爲訓。

現今英美德日諸國之預算上，其歲入中皆有所謂永久性質的收入者，不必歲歲經議會之議定。其內容大略如下：（一）英國一般之收入皆不必逐歲議定，苟非至變更稅法，則其施行之效力，無有窮期。惟茶稅及砂糖稅所得稅，與會計年度同期限，歲歲必經議會之議決。（二）日本一切之收入，皆不必歲歲經議會議定，苟非至變更稅法，則其施行之效力，無有窮期。（三）美國一切之收入皆具有永久的性質，亦與日本同，其效力之繼續，以至變更稅法日爲限。（四）德國之收入中惟郵政之收入，有永久性質，不必歲歲求議會之議定。以上諸國之種種歲入，所以多具永久性之性質者，通常謂有四種理由：（一）租稅制度宜成法律而歲歲變更之要，政府每歲提出預算時固必須列入各項收入以供議會之參考，然若使議會得盡加以變更停止則徒自擾而已，殊無謂也。此外如官業及他種收入亦然，故有種歲入宜使有永久性。（二）租稅制度與國民經濟有密切的關係。苟歲歲變更稅法，則經濟界必常受其打擊，其結果必將阻礙一國產業之進步，故有種歲入宜從永久制。（三）上述種種歲入，其初皆嘗經議會之議決，今縱繼續其效力，使不必與會計年度同期限，其於議會之權利，初無所損，而可以省無益之勞費，故不妨爲永久制。（四）上述種種歲入既無歲歲討論之要，則苟能節省此有用之時間，使爲議員者得移之以用於立法事業，其利益必較大，故

利於行永久制。

乙 歲出之議定 此可分爲議定一部經費制及議定全部經費制二者。議定一部經費制者，謂政府所提出之歲出預算，議會所得削減廢除者，僅限於一部分，若其有特殊性質之經費，則議會不得議而更動之。英美德日諸國，即採此制度者也。議定全部經費制者，謂一切歲出款項議會皆得任意取舍，而削減廢除之。法比二國即採用此制度者也。法比之制，足以牽掣政府，使其必得議會之信任，而後一切歲出預算，始得通過，而行種種開支，故此種制度可以制政府之死命。從一方面言之，可謂有益。然從他方面言之，國家生存必要之經費，多有根據從前之法律，而與現內閣之政策無關者，若並此而否決之，是不啻因一時之手段，而反對國家之生存矣。

現今英美日德諸國，皆採議定一部經費制。

英國有所謂固定資金 (consolidated fund) 者，用以充永久性的經費。此種經費，雖亦每年度提出於議會，然不能被討論或修改也。此等歲出約有六種：(1) 公債本利，(2) 王室經費，(3) 年金及恩給，(4) 若干獨立官廳之經費及俸給，(5) 裁判所經費，(6) 外交官俸給及年金。二、美國之永久經費 (permanent appropriations) 約有五種：(1) 行政官以外之官俸如裁判官之類，(2) 選舉監督官及關稅官吏之俸給酬金，(3) 政府補助金，(4) 誤收返還金，(5) 由法律之結果而定之經費如公債之本利，河川港灣燈臺要塞等之修繕，海軍軍人之俸給勞金等。三、德國此等歲出約有四種：(1) 公債本利，(2) 由永久性質的法律所設之官廳營造物經費，(3) 有永久地位的官吏之俸給，(4) 陸軍經費預算之效力繼續至七年。四、日本此等歲出稱爲既定費，法律費，及義務費。

共有二十八種，茲不備述。此等經費皆帶有恆久的性質，若歲歲必經議會議定，則將貽國家以種種之不利，依常例列舉如下：（一）此等歲出有與國家之信用相關者，例如償還公債之費，若使會計年度一告終，而歲出失其效力，債務可不履行，則國家之信用必將墜地。（二）此等歲出有與國家之法律有關者，例如法律上之賠償費，若不支出，則國家法律將成具文。（三）此等歲出有與國家之生存有關者，例如官廳費用，若不支出，則一切行政必將因之而停止。（四）此等歲出有與國家之外交有關者，例如由條約支出之經費，若不支出，則將惹起外國之抗議，而國家對外之信用，亦將掃地以盡。（五）此等歲出有與官吏之服務有關者，例如官吏俸祿若不支出，則為官吏者，不知來歲之俸祿能否如前，雖在位而日抱不安之念，則職務必將因之而廢弛。（六）此等歲出有與事業之成敗有關者，例如事業繼續費，若不支出，則事業必將廢於半途，而使前功盡棄。（七）此等歲出有與國家之文化有關者，例如學校之維持費補助費，若不支出，則學校必歸倒閉，而人才無由養成，文化難以增進矣。執是以觀，可知此等效力超乎會計年度之歲出，實為事實上之不可少者也。

中國會計法及其他法規，關於預算議定之範圍，別無明文，應有從新規定之要。

三、預算之議定，應用總額議定法，抑用分科議定法？此在昔日初行預算制度之時，亦嘗有爭論，然至今日，則預算必有分科。不分科者，不能稱為預算之理，已為一般所公認，故已不成問題矣。

四、預算之議定權是否包含提議增加歲出之權？亦為預算論上之重要問題。以純理言之，凡在行立憲政治之國，通常關於普通之議案，議會與政府皆有提案之權，故似應以積極的解釋為合理。然從實際上言之，則提議增

加歲出之權，各國現行制度，各有不同，有專屬於執行機關者，有分屬於決意機關者。學者中主張議會應有此權者，謂議會既為決意機關，為最後之決定者，則不但理論上應有提議之權，且事實上其他法律案既可提出，而獨預算案則否，亦未得其平。然主張議會應無此權者則謂：（一）政府一歲之財務行政，必有一定計畫，如事件先後之排置，經費多寡之分配等，皆須統籌全局而為之，其綱領次序，有絲毫不容或紊者，若使議會得提出增加歲出案，以與政府案並行，則政府所定之財政計畫，必為所破壞而不能統一。（二）關於擴張經費之案，提議之權與議決之權，必分為二，始可杜濫費之弊，故預算由政府提出，而議會議決監督之，則浮濫之處，議會可以削減；若使議會得提出增加歲出案，則因無人為之削減，其浮濫之歲出，必且甚多。（三）政府之編製預算，必須保持出入之均衡，逆計收入若干，乃定支出若干；若使議會得隨便提出增加歲出案，則國家之經費必大膨脹，而收入與支出難期適合。（四）為議員者多私於其黨派或地方，若予以提議增加歲出之權，必將假此以濟其私，其結果在議會內，必因此激動黨派競爭之潮流，助長部落思想之發達，而使國家受其弊。二種主張各有理由，要當視各國之情形而定之，不能一概論也。

五 預算議定之後，即當實行，然事實上各國之預算，往往因政治上之變動，而有未議定或不成立之事。預算未議定與預算不成立大不相同。不成立者，謂或由議會不成立，或由議會不一致，或由政府與議會，關於預算之全部或一部，生根本上之衝突，或由預算之議定，違背法規，致預算斷無議定或確定之希望也。未議定者，謂或由新內閣初成立，其預算遲於提出，或由議會之議事，發生意外之停滯，致年度開始之時，預算尚未議決，必少假以時日，始

可議決也。預算之理想，在能議定於事前，願未議定及不成立，既爲事實上所不可免，則不能不有一種便法以救濟之。通常關於未議定時之處置法，各國現制上各不相同，約有三種：（一）法律上無辦法者，如美國是也。（二）前預算延長制，如西班牙，撒遜，巴敦，巴威倫是也。（三）臨時預算制，如英法意比是也。第一制雖有自由處置之益，然同時又有破壞預算精神之害。第二制與第三制比較之，以第三制爲優。蓋第一，社會萬般情事，逐歲變遷，若襲用前年度之預算，事實上必多窒礙。例如前年度之預算中，有營建衙署或其他建築物一項，其經費三百萬，然其事已於前歲竣工，若施行前年度之預算，則此等經費之支出，寧非無意義。又如今歲發生喪亂災變之事，急需巨款以謀善後，若施行前年度之預算，則此等經費將何由籌措。反是，若採用臨時預算制，其編制之大體，雖必以前年度之預算爲基礎，然可參酌本年度之情形而有所出入，則可期與事實相應，施行上不生障礙也。第二，預算之內容爲政府全年度政策之所寄，而世態萬變，必須每年有所策畫，始能與日進不已之大勢相應，若沿用前年度之預算，則行政必蹈常襲舊，而違反時勢之所趨。反是，若採用臨時預算制，則可持進步的主義，以定行政之綱領，而不至牽拘於成法，而不能應時勢之要求也。臨時預算復分二種：（一）依一年十二月計算，以提出預算上經費之總額爲被除數，以十二除之，其所得之數，卽爲一月之費額，故名之曰臨時十二分預算（Douzieme provisions），但一次施行之期限得至二個月以上，不必僅限於一月，此法法國行之。（二）臨時預算（Voteon accounts），在實際上以數月之收支爲標準而論製之，但其施行之期，無明文之限制，此制英國行之。二法似以第二法爲優，因其能察臨時之需要，以爲增減，不似第一法之固定也。

各國現制關於不成立時之處置，有毫無規定者，有規定施行上年度之預算者，後一法較前一法為佳，緣前一法，雖有臨機應變之妙，然亦往往有惹起政治上紛擾之虞也。

中國法律關於以上二點，毫無規定。

參考(1)工藤重義，預算制度論第三篇

(2)田中穗積，同書第三章

(3)吳貫因，同書四七一七五頁

(4)Stourm, *ibid.*, Chap. XII-XVIII.

第三章 現計論

第一款 概說

一 現計 (actual account) 者，包含出納及金庫 (receipts, disbursements and treasury) 等而言，與預算對待言之，則亦可稱為預算之實行 (execution of budget)。預算經議會議定之後，一到會計年度開始之期，即當發生效力，由出納機關，施行支出及收入。在理論上直至年度告終之日為止，在實際上亦不能延長至出納整理期間以外，此出納之時間的原則也。又出納之項目數量，應以預算上所明記者為準，而不能任意流用 (diversa)。此出納之實質的原則也。出納機關分為二種，出納之命令，與出納現金之實行，各由不同的機關任之，以免因事權集中於一人而生種種流弊，此出納之分權的原則也。國家之金庫，限於一個，一切出納，皆須經過唯一

的國庫，以謀財政的統一，此國庫之統一的原則也。所謂現計者，蓋不外乎根據此等原則，而行出納及保管而已。

二 顧對於此等原則，往往有特殊的例外，且出納之性質非常煩瑣，其程度遠過於預算，故欲識財務行政秩序之真相，亦有切實研究之要。茲分爲數款，略述其大略於左，其詳則讓諸財政學各論。

第二款 收支機關及金庫

一 收入機關在會計論上，復可分爲二種：（一）命令機關，（二）收受機關。命令機關者，發徵收命令之機關也。各國普通租稅，大抵由經徵官吏下命令於納稅人，令其照章完納；田賦及所得稅則因各國往往係由國家委託地方團體代徵，自亦由其代發命令；至於租稅外之收入，則或由各官廳下令行之，或以販賣法行之，其命令機關甚不一致。收受機關者，實行徵收或收納款項之機關也。今世文明各國皆採用獨立金庫制度，關於國家一切收入，皆使金庫收受之，故收受機關大抵爲金庫。命令機關與收受機關宜分爲二，若合而爲一，則不特易釀中飽之弊害，亦足妨礙金融之流通。中國從來皆合命令機關與收受機關爲一，民國以來，始制定金庫出納暫行章程，交通銀行代理國庫章程，及金庫條例草案，欲使命令機關與收受機關分立，然因二行之分行及代理處，尙未遍設於各行政處，故各處一切租稅之徵收，尙未能一律照章實行。

二 支出機關 支出機關亦可分爲二種：（一）命令機關，（二）支付機關。命令機關者，發支付命令之機關也，各國充當命令機關者，大抵爲各部長官及受其委任之官吏。支付機關者，實行支付款項之機關也。今世文明各國，皆以金庫任之，而不寄之於一般之官廳。此兩機關既屬分離，故今世國家一切經費，必至需用之時，當局長官始發

支付飭書 (payment voucher)，受者持此飭書至金庫，金庫驗明之後，始給與現金，此原則也。我國會計法第七十八九三條所規定，雖將命令機關限於財政總長，然大體亦守此原則也。惟對於此原則，有一例外，即預付現款制是也。預付現款制者，謂得先以現金與之，不必待需用之時，始求發支付飭書也。此制之生，或因其需用之地，距金庫之地甚遠，或因其款數少而名目多，若必一一待臨時請求支付飭書，轉病煩瑣，故不如使其得預支現金，較為便利，今世文明各國皆有此制。我國會計法第二十條下列各款經費，由財政部委任主務官署及政府指定之銀行發給現款時，得發預付之支付飭書：(一)國債之本利，(二)軍隊軍艦或官有船舶經費，(三)在外各公署之經費，(四)前項以外凡在外國支付之經費，(五)交通不便地方，及未設立國庫地方所支之經費，(六)各官署常用雜款等，年不滿五千元之經費，(七)無確定地點之辦公處所需之經費，(八)各官署直接自辦工程上之經費，但一主務官以付一萬元為限，云云，即所以明定預付支付飭書之範圍，而為第十九條之例外也。蓋非對於正當之債權人或其代理人，則財政部及其所委任之官署，不得發給支付飭書，固為正當辦法。然有時債權為何人所有，一時未能確定，若俟確定後，始行發給支付飭書，則不免迂緩，有誤事機，故不得不另定變通之法也。

三 金庫制度 依上所述，收入支出兩機關，一持金庫以保管之，一持金庫以支付之，可知金庫之為物，實占財政上之重要地位，不可不一研究其制度。金庫二字有用以指統一的國庫者，有用以指國庫之機關者，一為全體為法人，一為部分為機關，本不相同，然通常皆合而用之，茲從衆。考各國金庫制度大約可分為三種：(一)合一金庫 (Einheitliche staatskassen) 制者，即國家一切之出納，皆掌於同一金庫，不許諸官廳之各自為政之制也。(二)

行政局部金庫或複合金庫 (Verwaltungswirtschaftskassen) 制者，即於合一金庫之外，專爲處理關於特種行政事項之收支，而設一獨立金庫之制也。(二)官廳金庫或複雜金庫 (Behördliche Kassen) 制者，即使各官廳皆得自置金庫以保管其出納款項之制也。此三種制度，唯一金庫爲最佳，而官廳金庫制則有四大弊：(一)金庫紛歧，各官廳皆得自爲出納勢必難於監督，而濫費之弊必緣之而生。(二)因難於監督之故，各官廳得以濫用其權，於是不正當之行爲，必層見疊出。(三)官廳皆有金庫，彼此各自爲政，而經費不能融通，則歲計必緣之而膨脹。(四)現款分散於各庫，則損失之危險及保管之費用必較多，具此四弊故官廳金庫制在昔雖因經濟界情狀幼稚之關係，爲各國所採用，然今世文明各國則已皆廢止官廳金庫制，而採用合一金庫制。我國現制，蓋介乎合一制與複雜制之間者也。(參照交通銀行代理國庫章程及金庫條例草案會計法第五條第十四條第十六條第二十三條) 行政金庫制本與官廳金庫制，同爲歷史上之遺物，然爲處理特種事務計，此制實不能全廢，故並世各國多於合一金庫之外，別有此種金庫，如郵電路鑛森林等事業之金庫，即其明例。

以上之分類係就金庫之形式而言，若從其作用言之，又可另分爲三制：(一)國家金庫制 (independent treasury system) 即國家自設金庫以保管公款，不使銀行代理其事之制也。(二)委託保管金庫制 (custody system) 即委託中央銀行，使其代理國庫之制也。但國庫之公款，與銀行之資金，截然分離，不許銀行隨意挪用。(三)銀行存款制 (deposit system) 即一切收入，以存款之名義，交於中央銀行，運用生息。俟政府須支出款項時，再發支票，向銀行支取存款之制也。古昔無論何國皆採用國家金庫制，然通常謂此制有缺點：(1) 國家自設

金庫，司其事者必屬官吏，然官吏辨別貨幣之真偽，拙於銀行，易招意外之損失。(2) 國家自設金庫，則保管上必需一種之費用，即財政上亦必多一項之歲出。(3) 國家自設金庫以保管現金，則收支之間，常因通貨增減之影響，而亂金融市場之常調。有此三缺點，故今日多數文明國，皆採用委託保管金庫制。然以純理言之，委託保管制似又不及銀行存款制，蓋用存款之法則一面國家可得相當之利息，一面銀行可作運用之資金，財政與經濟，雙方皆受益也。我國金庫條例草案第九條內，有金庫款項與營業資本，分別存儲，但經財政總長核准，得以金庫款項之一部分，移作存款等語，財政部委託交通銀行代理金庫暫行章程，雖未定有明文，而實際亦照此辦理，故我國金庫制度，係以保管為原則，存款為例外也。

參考(一) Wagner, *ibid.* Kiap, IV, § 3.

(2) Stourm, Chap. 22-24.

(3) 堀江歸一，同書九五—九六六頁

(4) 吳貫因，同書九八—一〇八頁

(5) 賈士毅，民國財政史第五編第五章

(6) Adams, *ib.* pp. 211-218.

第三款 出納官吏

前款所述收支之機關及金庫制度，係收支之物的條件，其是否能推行如所預期，尚須視收支之人的條件如

何而後能定，故關於出納官吏之研究亦甚重要。出納官吏者，掌管政府之現金或物品，而負保管出納責任之官吏也。出納官吏之能否盡職負責，實與國家之歲出入預算之能否遵行，大有關係，故各國大抵特設條文以規定之。我國會計法第十一條及第八章各條之規定，亦與各國大同小異。分述之如左：

(一) 收入官吏之資格 會計法第十一條第二項「無法令上確定之該管官吏資格者，不得征收國家之租稅，或收納其他之收入」對於征收官吏之資格，特加限制，蓋一以防他人之冒濫，一以明繳納者之義務也。其所謂法令上確定之該管官吏資格者，蓋謂不限於法令上確定之該管官吏，凡有此等官吏之資格者，亦得收納之也。例如委託自治團體代徵驗契稅委託商會代銷印花稅票等類，是也。

(二) 出納官吏責任之範圍 會計法第三十條規定出納官吏對於所掌現款及物品，應負一切責任。一切二字涵義甚廣，凡現款物品之遺失損壞，及收支上之違法及錯誤，俱當負完全責任，即民法上刑法上及官吏法上之責任，且受審計院之審查也。

(三) 出納官吏責任解除之範圍 會計法第三十條規定出納官吏遇有意外事故，致所管款物有所損壞，應負責任與否之範圍，蓋對於上條之例外也。出納官吏雖應負一切責任，然若其事變之原因為不可抗力，則自當別論，故規定設因意外事故如水難火災暴徒掠奪等類，致所管之現款物品遺失損壞時，出納官吏須以其事實，證明於審計院，審計院若認其毀損原因，係屬不可抗力，則當免除其責任，若認其毀損原因，出於該管官吏之過失怠慢，則當令其負責也。

(四) 出納官吏職務之限制 會計法第三十二條明定出納官吏不得兼任支付飭書之職務，蓋所以明收支機關之人員，不能兼命令機關之職務，以符二機關分離制度之本意也。

(五) 出納官吏營業之限制 會計法第三十三條明定出納官吏於所掌事務有關係之工作物品，不得包辦，蓋出納吏之重要職務，在對於國庫之現款物品，負保管出納之責，若使其得兼營有關係之工程物品，恐不免發生假公濟私之弊也。

參考 賈士毅，同書第五編第四章

第四款 收支之方法及原則

一 關於收入方面，租稅之收入與租稅以外之收入，徵收方法大異。考各國現制，前者大抵由收稅官吏，發徵收命令，使人民以其應納之款，繳諸金庫，或其他代徵機關。我國現制亦然，不過因金庫機關，尙未整備，人民所納之稅，尙多保存於收稅官吏之手，而未能如期繳諸金庫耳。後者在財政發達之國，種類甚多，其取得之方法甚歧，不能一概而論。我國現在屬於此類之收入，僅有數種，例如罰金收入，印紙售出收入，官有品賣出收入等皆是，其收入方法亦不一定。

二 關於支出方面，各國現行之方法共有三式，前已言之。單就大陸諸國式言之，大抵先由各署長官依預算定額，製成支付預算書，送達財政部及審計院，經財政部審定之後，轉送金庫。及各署欲實行支付時，則由有發支付飭書權之官吏一面對於債權人，發給支付飭書，一面對於金庫送致支付飭書之副本。最後債權人至金庫領取款

項時，金庫依據會議定之預算書，財政部送來之支付預算書，及有發支付飭書權之官吏送來之支付飭書副本，合校無訛，始交付現款與債權人。我國會計法及審計法所規定，亦大略同一旨趣。

三 除上述原則外，政府對於私人之工程及買賣貸借等契約行為之當否，亦與財政上收支之盈絀大有關係，故各國會計法，大抵皆規定其施行之方法。我國會計法第二十八條之規定，則分爲三事：

(1) 投標競爭締約之原則 會計法規定凡政府之工程及財產物品之買賣，貸借均應公告，招人投標，蓋不行公告投標，取其價廉而工堅物美，最有利於政府者而用之，則恐當事官吏暗與私人相結託，營私舞弊，而致財政上之不利也。

(2) 施行隨意契約之範圍 政府之工程及財產物品之買賣貸借，雖以公告投標爲原則，然有時經法令特別規定不須投標或法令雖無規定，而其性質不能投標者，則屬例外。我國會計法第二十八條規定，下列二種不必投標：

(A) 法令別有規定者。

(B) 性質上不能投標者 卽一至十一所列各項。

(3) 價金支付之方法 會計法二十九條規定凡政府之工程製造及購買財產物品，不得預付價金，蓋政府信用攸關，斷無不付價金之事，而預付價金反不免有官吏與商人結託營私之虞也。但具有特別情形者自屬例外。

四 在財務行政秩序論上會計年度及預算制度之設，本所以劃分收支之期間而便出納之清算，使財政計

費井然有序，而不致於紊亂。然欲達此本來之目的，則不可不設立規定，使本年度之歲出，以本年度之收入充之，凡本年度之歲出定額，不得移作他年度之經費，蓋必如是而後預定之收支計畫始得實行也。各國現制大抵如是，我國會計法第四條及第十五條所規定亦同斯旨。

惟對於此種原則有時不能不有例外，今分歲入及歲出二方面言之：

五 歲入之例外 依上所述，原則上不能以一年度之收入充他年度之收入，然以下四項，則為會計之便利計，不得不融通辦理。

(一) 剩餘金 即我國會計法第十二條所規定者，是也。說見後。

(二) 出納完結年度之收入 一名過去年度收入，即本屬上年度之收入，至出納完結後，始行納入國庫者也。此等收入本屬過去年度，然過去年度之出納既告完結，則為便利計，祇好編入現年度收入之內也。(會計法第十二條)

(三) 預算外之一切收入 即超過預算定額之收入，及預算科目以外之收入是也。是等收入既未列入前年度預算，故嚴格言之，不能謂為上年度之收入，為便利計，亦只得編入本年度收入內也。(會計法第十二條)

(四) 因誤付透付及依法令預付估付墊付在出納期完結以後所繳還之收入 誤付二字有二義：或指科目錯誤而言，或指違背本法第十九條之規定，對於非正當之債權人或代理人，誤發支付飭書而言，蓋因科目錯誤而付款，固屬誤付，即不應付而付，亦屬誤付也。透付云者，即對於正當之債主因失於檢查，超過其應付之額之謂。誤付

及透付雖係異常的行爲，然掌金庫者，稍一不慎，即不免有誤付透付之弊也。預付係以一定金額，支付於未來不定的用途之謂，如本法第二十條第二項所列各款是也。估付係用途雖定，而額數尙難確定，因而估數支付之謂，如旅費遊歷費等類是也。墊付係以一定範圍之經費，暫供他處之用之謂，如中國鹽款本係另儲償還外債，然在未到期之前，暫行移挪以供他用，是也。凡屬誤付透付之款，一經查明，其誤付透支之數，自當繳還。預付估付二者，於支付時未知實數，故其事竣時，如有剩餘，自亦當如數繳還。墊付既係一時挪用，久後亦必當如期繳還國庫。以上各款，在理均應各歸原列之額，以便結束，然若其繳還在出納完結以後，則無從歸還，故不得不編入現年度歲入之內也。（會計法第十三條）

六 各年度歲出定額不得移充他年度之用（第四條）然亦有二種例外：

（一）經費遞用 亦稱爲定額移撥，即凡預算定額，未能照數支用之款，於年度成告終時，不待繳還國庫，即移撥於翌年度，以充同一事件之經費之謂也。此種移撥，全爲便利起見，因若不如此，則一面須以上年度之餘款，繳還國庫，而一面因事業尙未告成，又須再列此項經費於本年度預算，以求議會之議定，恐徒多轉折，無補實事也。定額移撥制度，各國皆有之，我國會計法第二十一、二十二兩條，規定下列三項爲經費透用之範圍，即（一）凡經費定額爲預算內明許其展至次年度使用者，（二）一年度內應完竣之工程製造經費，因變故遲延，在該年度內不能開支或支訖者，（三）工程製造及其他事業必須數年竣工，定有繼續費之總額者。三種經費皆可展至次年度使用，而爲第四條之例外。

(二) 過去年度之支出 政府在過去年度中所負債務，在免除期間未到以前，即在五年以內，遇債權者請求時，仍應償還，故年度雖經過過去，然過去年度所備之款，仍應遞移於現年度，以待債權者之請求。此種款項，從其性質言之實為過去年度之經費，而從其形式言之，又為本年度之支出，故亦可謂為會計法第四條及第十五條規定之例外。各國關於此種支出多有明文，我國會計法雖無明文，然從第二十七條之規定推之，當然有此精神也。

參考(1) 賈士毅，同書第五編第四章

(2) 吳實因，同書一〇三一—一〇七頁

第五款 預算定額不足及有餘時之處置

一 依前述預算算法，當知預算本為一種事前之計算，故施行後不必定與實際相合，其時或不足，時或有餘，乃勢所不免，以故預算不足時或有餘時之處置，亦有研究之價值。但此種研究往往侵入收支適合論之範圍，茲故僅言其略。

二 預算之不足可分兩種：一為年度期間內之暫時的不足，一為全年度之實際的不足。前者之起因大抵由於會計年度開始後，一時應行支出之額甚多，而其時收入方面，為額甚少，一時不足以應之。當此之時，為維持預算計，除短期借款外，大抵用發行短期國庫證券 (exchange bond) 之法以救濟之。此種證券為國庫對於政府或公眾所負債務之信用券，略具有公債之性質，特其期限甚短，其償還期間，大抵以一年為最長之限度。蓋依預算所計畫，至會計年度終結之時，收入與支出必可適合，固不必恃長期之借債也。此種證券雖係一種臨時救濟之方法，然

在各國財政上此法之利用，實屢見不鮮，故關於其發行事項，亦有不能不研究者數事：

(一) 國庫證券之發行是否應受立法機關之限制問題。從理論上言之，國庫證券既為執行機關臨時救濟之手段，似應由執行機關負責，自由處置，不必受立法機關之限制。然考各國現制對於此項證券，亦大抵使議會監督之。其方法有以法律限制其發行之最高額者，有由議會逐歲議定之者；前者如德意志與奧大利是，後者若英國與日本是；是皆因行政機關往往濫用此法，故不能不加以限制也。中國會計法第十條僅規定短期國庫證券發行之程序，以教令定之，此外別無規定，故發生種種弊病。

(二) 此項證券負債之期限，是否可聽政府自定之問題。此項證券雖以一年為最長之限度，然在一年之範圍內應以若干月為佳，則因時而有不同，蓋發行之時，與國庫豐收之時期相近，則以一二月為期間，亦無不可，若二者相距尚遠，則不能不加長也。各國對於此事有取限制主義，由立法機關制定國庫證券發行期間之種類者；有取放任主義，由政府自定之者，似以前法為佳。

(三) 此項證券償還之期間，是否必限於會計年度內之問題。關於此問題，約有二說：有謂必以會計年度為界限者，例如中國會計年度以七月一日為開始期，而以翌年六月末日為終了期。則此項證券，雖在五月或六月發行，其償還期亦不得在六月三十日以後，是也。有謂償還之期間，苟在一年之內，則雖超過會計年度亦可者，例如中國以六月三十日為會計年度終結期，縱令於五六月發行一年償還之國庫證券，亦無不可，是也。二說以前說為合理，蓋國庫證券本所以濟臨時不敷周轉之窮，若於年度將終之時，尚有不足之患，則其非暫時之不足，可知。當此之

時，果准其發行在年度期間外償還之國庫證券，是不啻等於濫用國庫券之名義，殊與國庫證券本來之目的不合，且亦易釀前後年度會計不清之弊也。

國庫證券而外，尚有短期借款一法，亦為救濟暫時不足之一手段，各國多利用之。我國會計法對此毫無規定，或有謂可適用臨時約法第十九條第四項者，然國庫有負擔之契約，與年度內臨時短期借款實不相同，似宜分別觀之也。短期借款之法，較國庫證券法為劣，蓋因其不能吸收市面上之資金也。

三 全年度之實際的不足之起因，或由於預算之不精確，或由於臨時之事變，致收支之間頓生懸隔。凡遇此種不足之時，可有種種救濟之法，且其施行亦依不足之大小緩急，而有先後之分。茲先由其對於小而緩之不足者，順序述之：

(1) 科目之流用 依前款所述，預算之形式，分為款項目三級，項以上之經費雖不許流用，而目之經費則許流用；所以然者因一則目之經費，為額不多，若許其流用，於財政上無大害，於行政上則有大利。二則目之類別極其繁瑣，並此而不許流用，則政府編製預算之際，必預留地步，增加其額；其結果必致經費之大膨脹也。預算之不足，果為額無多，則可撥甲目之有餘，以補乙目之不足，若尚不足時，則可根據會計法第十六條之規定，特別施行款項之流用也。

(2) 預備金之動用 若上述二種科目流用，不足以濟其窮，則可動用預備金，預備金之說明已見前。

(3) 長期之一時借款 科目流用及預備金動用，猶不足以資彌補之時，則可利用長期之臨時借款，長期者

對前述在一年內償還之短期借款而言，即不必在本年度內償還之借款也。此種借款係歸國庫負擔，故當然應先得議會之同意；若事屬緊急，不能召集議會，亦必求其事後之承諾。此項借款必政府信用久著，或有確實之擔保品，始克成功，故此項借款之總額，往往不多。

(4) 長期公債之發行 長期借款為額不能甚多，且其償還之期終有相當之限度，不能延至數十年以後，故當財政窘迫之時不能不依賴收入較多而償期較遠之公債。公債在財政學上為一重要部分，後當設專篇論之。公債之債權人，為無定的多數人，與長期借款之以少數的有定人為債權人者有異，故公債之收入較易達於巨額，且其利息可溥及於衆人，故並世公共財政多利用之。

(5) 租稅之增加 此指廣義之租稅增加，即舊有租稅之增率，及新稅之徵收，皆含在內。長期借款及公債之收入，雖或足以收受巨額之金錢以資公用。然究係一種假借，終不能不有以償還之，故全年度之實際的不足，所依以為填補者，實在租稅之增加，易詞言之，即不足之經費，仍不外乎取之於人民而已。然租稅之增加，顯而易見，近而切身，故人民多反對之；借款及公債之負擔，幽而難觀，遠而不切於己，故人民多忽視之。此所以並世財政上租稅之增加罕見，而借款及公債，則層出不窮，其額且疊千累萬也。

(6) 公物及公業之處分 此為最後的辦法，其不宜濫用，前已言之。

四 預算定額有餘時如何處置，預算各項定額不得使用於所定用途外，亦不准彼此流用，且原則上本年度之經費，不得移充次年度之經費，故預算定額萬一有剩餘時，其剩餘將無所歸宿，故各國會計法上不得不特設一

種條文以規定之。此種款項之處置有二法：一爲轉入次年度歲入法，我國會計法第十二條各年度歲計有剩餘時，應將剩餘之款，轉入次年度歲入之規定，即採用此法者也。一爲移充本年度非常支出法，日德等國行之。此二法各有利弊，當視各國國情如何而斷定之。

參考(1) Adams, ib. 185-191

(2) 吳貫因，同書一〇九—一二六頁

第六款 收支之終結

財政上之收支，以會計年度爲限，年度一告終了，則收支即當截止。此理論上之原則也。然實際上財政上之收支往往不能必在會計年度之內告竣，故不能不於年度終了後，更劃定一相當期間以資整理出納，已見前段。此種出納整理期間告終，則財政上之收支，在形式上可謂已經終結。

然出納之終結與否與權利義務之存否，本係二事，故財務秩序上之出納雖已終結，而當事人間之權利義務關係在法理上，依然存在，斷不能因之遂告消滅也。顧若使此種關係，與一般民事關係，適用同一的消滅時效之規定，則消滅時效期間，或延至十年二十年，未免過於久遠，使公共財政之清算趨於繁難，有悖設立預算之本旨；然若使此種關係隨出納整理期間之終結而告消滅，則亦過於嚴厲，使公行爲與私行爲間之消滅時效，未免太不平衡，蓋私法上之消滅時效期間，至少亦在五年以上也。職是之故，各國會計法上，率有關於公共財政上權利義務期滿免除期限之規定，其期限大率爲五年，其適用大抵廣及於一般財政上之權利義務關係；而亦特設例外者，例如法

國會計法，即規定（一）凡對於在歐洲外之債權人，（二）在行政機關方面曾有過失之事件，（三）在參事院（Conseil d'Etat）提起行政訴訟之事件，不適用五年免除之原則（the rule of quinquennial forfeitures），是也。中國會計法第二十六條規定：凡應納於政府之款經過本年度後五年以內未經政府通知令其完納者，得免完納之義務。同第二十七條規定政府應發之款，經過本年度後五年以內未經債權人請領支付飭書或領支付飭書未經請發現款者，免除給發之義務。二條之規定，皆所以明定權利義務消滅之期間，其用意與民法之時效相同。二條規定皆抄襲日本會計法第十八條十九條，將五年之期由本年度經過後起算；然母法之法國會計法，則係由本年度開始之期起算例；如一九一〇年度之財政的權利義務，應於一九一五年一月一號消滅；其間大有差異，不可不知也。

參見 Stourm, *ibid.* 517-534

第七款 財政收支之簿記

一 以上各段所述，皆為關於出納保管之制度及理論。此外尚有一如何使出納保管之數不生錯誤，而便於檢查之問題，是為簿記方法問題。普通習財政學者皆於財政學之外另習簿記學一科，故普通財政學上皆略去簿記方法一段。實則依純理言之，公共簿記制度亦為財務行政制度之一種。且財政之內容能否整頓，與其形式的記載，頗有重要之關係，故簿記方法應與會計法同時研究之，方能應實際的應用。惟簿記學蘊為專科，其理論甚為煩瑣，非一二章所能盡，且若不演習，亦難了解，故茲不能述及。好在習財政學者，大抵兼習簿記學原理，其不習簿記原

理者，必其目的僅在略通財政原理而不在實際地經營財政，故雖不述及，亦無大礙。

二 關於簿記本身之理論，依上所述，吾人雖不暇論及，然關於財政收支簿記方法之根本概念，則此處應稍有說明，蓋此事與前述大陸國及英美之種種財務行政制度有關係也。關於財政簿記制度，從大體言之，可有二種：一法國制，一英美制。

法國式財政簿記，係以所增之資產 (accrued assets) 及所增之負債 (accrued liabilities) 爲記賬之基礎，視每一會計年度爲一種人格者 (personality) 而行登記。故所記者不僅實際的收支，而實爲在現行法上所有之一切收入及支出，不問其收入實際上在該年度內是否已入國庫，或其支出實際上在該年度內，是否已被支付也。若用此式，則一定年度內之出納，當然不能在該會計年度內終結。故依前述，不能不有出納整理期間。

英美式財政簿記係以現金收入及現金支出 (cash receipts and cash expenditures) 爲記賬之基礎，僅記一定會計年度內之實際的收支，而不問其收支在現行法上之關係。記賬者但於一定會計年度之末，計算現金，決定所收者及所支者之總額而合計之。若本年所收者加上本年度開始時由上年度轉來之餘款，更減去本年度內之實際的支付後，等於現有之現金，則即足證明其記賬之正確。至於所收者是否在法律上亦屬於本年度，或所支者是否不屬於上年度，則在所不問也。若用此式，則其無須更設所謂出納整理期間之制，甚爲明顯。假令每一年度中由上年度轉來之貸借 (credits and obligations) 約等於本年度轉至來年度之貸借，則此種記賬方法，亦可謂能略示一國財政之狀況。然惜乎此種假定，未必常見諸事實，且即令常見諸事實，而於設立會計年度之

本意則未免有悖矣。

以上二式中，法國式（一）能明確地表明各年度之真實的收支，（二）能明晰地指示財政生活之損益的狀況，在學理上，實較勝於英美式。然因一定年度收支之結果，不能在短時間之內決定，而且內容稍形繁複，不易使一般國民了解，則在使人民周知財政實況一點觀之，似又不及英美式也。

三 中國會計法，係由法國會計法轉譯而來，則中國財政簿記方法之應採法國式，似為理之當然。然以我所知，則不但現行普通官廳簿記組織上，既未有採用法國式之明文，而實際上則仍依前清以來之舊制，以現金之出入為基礎，頗有類乎英美式。此在理論上，已覺滑稽而不可通，然假使財政監督機關，能如英美之周備，則亦或能使財政生活稍有秩序。無如實際上，財政監督機關，亦等於無，故年復一年，累積至今，財政實情乃如一團亂絲，雖欲明識其有若干頭緒，亦不可得。適言整理，更適言更新？

四 中國法制之不備，及現狀之可悲觀，雖如上述，然從研究財政者言之，現行普通官廳簿記組織（民國三年國務院頒行）之概要及其登記方法及順序，究應略知，故記其要於左，以備參考。至於各種簿記格式及帳單，因其過於煩瑣，故一概從略。此種樣式，財政部印刷局印有專本，商務印書館日用百科全書亦有轉載，請參照二書（一）簿記之組織 普通官廳關於歲出之簿記組織如左：

A 主要簿

現金出納簿；支出分類簿；編製決算底簿。

B 補助簿

一 整理各種貨幣用

各幣收付明細簿，各幣兌換贏虧簿，貨幣換算簿。以上補助帳簿專為劃一貨幣單位稽核各幣換算情形而設，得酌量事實適用之。

二 整理物品會計用

消耗物品購入簿，消耗物品支給簿，存儲物品編發簿，存儲物品供用簿。

三 整理金錢會計用

(甲) 官俸簿，薪津簿，工餉簿，雜支簿，單據黏存簿。以上帳簿，不拘何種官署，均須設置。

(乙) 郵電簿，修繕簿，旅費精算簿，銀行往來簿，預付金記入簿。以上帳簿，各官署斟酌會計情形擇用之，但此

外如有特別支出，可酌量增設補助簿。

C 報告表

收支對照表，物品分類收支表，消耗物品現計表，存儲物品現計表。以上四表各官吏辦交代時，不拘任期長

短，均須各作一份，以爲解除責任之用。

D 憑單

請款憑單，總收據，支票，領款單，薪俸收據，工餉清單，領物憑單，供用物品清查單。

E 行政預算

支付預算書。

F 計算證明

每月支出計算書。

普通官廳關於歲入簿記之組織如左：

A 主要簿

現金出納簿；收入分類簿。

B 補助簿

一 整理各種貨幣用

各幣收付明細簿；各幣兌換贏虧簿；貨幣換算簿。
爲衡。

此外各種收入補助簿之多寡，視各署收入種類之繁簡以

C 報告表

收支對照表。

D 計算證明

每日收入計算書。

二 登記方法及順序

一 每日支出款項。其由庶務員經手者，先由庶務員根據支出單據登記於物品會計簿，將單據送交主任會計員查核後，轉記於主要簿，其由會計員發出者，須先分別登記於各該補助簿，後再轉記於主要簿。

二 出納簿以整理現金爲主旨。凡經由本機關出納之現金，不拘其爲重收重支與否，均應依次登記於出納簿，以明會計官吏之責任。但重複收支之款項，僅於摘要欄內登記其事由，不列預算科目。其詳細用法，閱登記實例自明。

三 出納簿須逐日小計一次，每月合計一次。

四 分類簿以整理預算科目爲主旨，爲編造每月支出計算書之根據。帳簿出納簿內如有重收重支之登記，則不能轉記於分類簿，俾免各機關重複決算之弊，其理由詳閱登記實例自明。

五 每月支付預算書之科目，以目爲限。故現金出納簿內之科目下不必登記節之號次。支出計算書之科目，至節爲止。每月算結支出分類簿時，將各節之名稱號次分配確定後，再於分類簿之摘要欄內各蓋第幾節戳記，則分類簿結算之結果，自然成爲支出計算書，無庸另行決算矣。

六 每月各目之支出，其數目有透過該月支付預算數者，須將透支之數紅記於分類簿之支付預算數欄內，以便隨時注意。

七 編製決算底簿專供編製全年度決算報告之用。法以每月支出計算合計數按月記入各月份支出計算數欄

內，俾隨時與全年度預算數比較得出預算餘數或各日流用數，其用法閱甲例之登記實例自明。

八 查照會計法第十六條內載有各官署長官不得將預算內各項定額彼此流用，但經 大總統准其流用者，不在此限等語。據此則編製決算底簿內應有各項流用之登記，其方法閱乙例之登記實例自明。

九 分類簿每月各立一冊，遇有乙月實支之款，應編入甲月份支出計算書內者，則該款仍登記於甲月支出分類簿內。惟出納簿必照實支月日登記，而於該科目之旁，蓋一甲月份小紅戳，以爲轉記於甲月份分類簿之符號。

十 凡收支貨幣種類極複雜之機關，爲劃一貨幣計算單位計，須特備左列整理貨幣補助簿：

1 各幣收付明細簿；

2 各幣兌換贏虧簿；

3 貨幣換算簿。

十一 各幣收付明細簿得就各種貨幣各設一位置。所有各幣實際收支並兌換之數目須分別記入，以便稽核各幣之現存數目。

十二 凡收支銀兩或其他貨幣如當日向銀行兌換銀元，卽照銀元數記帳，但須於摘要欄內註明兌換率，以便稽核。

十三 凡收支銀元以外之各種貨幣不卽兌換銀元者，須先假定一標準價，記入貨幣換算簿內，折合銀元數後，再行轉記於出納簿。

十四 前項收入之各種貨幣實際兌換銀元時，應記其兌換情形於各幣兌換贏虧簿算出時價與標準價之計算贏虧數目，以其贏數轉記於現金出納簿之收入數欄內，以其虧數轉記於支出數欄內。

十五 各機關有因款未領到或未領足臨時向銀行借用者，其貸借關係應設一銀行往來簿整理之。凡存入數暨付過銀行之本利均記入存入數欄，凡取出存款或利息暨向銀行借用數并結付銀行利息均記入支出數欄。存數多於支數，其差數為存。支數多於存數，其差數為欠。均分別註明存或欠字樣，而記其數於差數欄內。

十六 各機關常有預付估付之款，非俟精算報告書送到後，不能列於支出計算書內者，應設預付金記入簿整理之。惟此種登記有複式簿記之關係存焉，閱登記實例自明。

十七 會計員每月經過後，集合同月份分類簿之結算金額，參考出納簿，或其他補助簿，作簡明收支對照表三份，除自留一份存查外，以一份送財政部或財政廳備核，以一份隨同支出計算書，送審計院備核。

十八 凡編製支出計算書，先將證憑單據，按照預算科目順序編號，以其號數分別記入分類簿之單據號數欄內，再依次黏貼於單據，黏存簿隨同支出計算書，送審計院備核。

十九 支出單據號數應有兩種：一為分類號數平時收到各種單據，分類編號保存以便清查。（例如凡屬文具類之單據以文字編號，官俸之單據以俸字編號等類是也）一為總號數，即分類簿上單據號數欄內之號數，須與單據黏存簿上之號數一致。

二十 每月經過後整理上月出納事務完結時，應根據分類簿編造上月支出計算書，並參考各補助簿，而詳細說

明之。

二十一 主要簿登記之詳略，視補助簿之有無以爲衡，凡支出款項，業經詳記於補助簿者，則主要簿宜簡括登記，以避重複，其有未立補助簿者，則主要簿宜明細登記，其用法閱各實例自明。

二十二 帳簿之格式有定，登記之事實無窮，如欲舉會計上萬有不齊之事實，以一種登記實例，融貫之殊爲事實所難能，故下列之登記實例，仍恐有掛漏之處，運用之妙存乎其人適用者，於規矩範圍以內，隨時斟酌變通可也。

二十三 簿記格式之尺寸以民國三年三月三十一日公布，權度條例所定，乙種萬國權度通制之公尺，爲標準分爲三種如左：

第一種 現金出納簿；收入分類簿；支出分類簿；銀行往來簿；預付金記入簿；各幣兌換贏虧簿；各幣收付明細簿；貨幣換算簿；收支對照表。

右列各簿表，紙長四十公分，格長三十二公分，上餘六公分，下餘二公分，橫紙寬二十六公分，橫格寬二十三公分，邊留三分。

第二種 其他各種補助簿記。

紙長二十八公分，格長二十公分，上餘六公分，下餘二公分，橫紙寬二十公分，橫格寬十七公分，邊留三分，各種單據 單據之尺寸斟酌事實適用之。

參考(一) Adams, ib. pp. 201-211

(2) 楊汝梅, 官廳簿記講義

(3) Stourm, p. 544-545

第四章 決算論

一 預算本爲一種預測, 其算定之收支不必定與實際之狀況相符, 故必從客觀的事實上, 決定實際的收支額之多寡, 而後設立預算之目的, 始能盡達。若僅有預算而不講求監督其實行之方法, 則難免財務官吏施行違背或超過預算之收支而使預算等於具文。故既有預算制, 則自然地必發生決算 (settling of account) 制, 預算制與決算制之必須相伴, 不但在理論上爲財政公開之必然的結果, 且亦爲各國財政史上之明白的事實, 學者中有謂各國十八九世紀革命之原因, 在無決算制者, 蓋深有所見之言也。

決算對於預算上收支之預定, 含有使其確定之意, 故決算亦稱爲預算之監督 (control of budget)。預算之監督可由上級官廳對於下級官廳行之, 亦可由特定的財務司法機關對於財務行政官廳行之, 更可由立法機關對於行政機關行之。故決算論之內容, 在理論上應分爲行政監督論, 司法監督論, 及立法監督論三種。

二 行政監督者主管部總長或財政總長在實行出納後一定期間內, 核定所管轄機關之實際的收支之謂也。此種監督, 可謂之爲核算。

司法監督者財政的司法機關, 即審計院或與之相當之機關對於財政部所編造之國庫出入計算書, 及總決算書, 連同各官署之逐月計算書及歲出歲入決算報告書, 加以審查之謂也。亦謂之爲審計 (audit)。

立法監督者，立法機關對於行政機關所提出之總決算，加以審查承認，而施行預算之最後的決定之謂也。亦謂為決算之議定。

三 決算之程序，依上所述，在理論上雖可分為三段，然各國現制，往往依歷史上之沿革，各有小異，而尤以關於審計一段者為最甚。關於審計之方法有兼取事前監督制者，有僅用事後監督制者；關於審計之效果，有採判決制者有採參考意見制者；關於審計事項之範圍，有甚狹者，有頗廣者，種種不一。然究之多出於特殊的便利，而鮮出於一般的學理，故無綜合討論之要。

書者(一) Stourm, ib. pp. 535-536.

(2) Leroy-Beaulier, *Traité de la Science des Finances*, p. 121-161.

四 中國決算法規因憲法未定，尚不完全，茲姑就會計法審計法及審計法施行規則各種法規之內容，撮其大要，分述於下：

(一) 全年度國庫出納計算書及總決算之編製 財政部應於年度經過後八個月以內，編造全年度國庫出納計算書，送審計院審查。(施行規則第五條) 應於年度經過後十個月以內，彙核各部及本部決算報告書，並國債計算書，編成總決算，連同附屬書類，送審計院審查。(施行規則第九條) 總決算須依照總預算，分為經常臨時二門，其款項之次序，亦須與總預算上款項之次序相同，蓋必如是而後能供比較審查之用也。(會計法第二四條) 總決算除依照總預算之款式編製外，並須開具左列各事項之計算：

甲 歲入部

(1) 歲入預算額 即預算上所載之歲入額是也。

(2) 審定歲入額 即根據預算上之歲入項目，實行審定之額是。蓋預算上之定額，不過一種推測，究竟稅源大小若何，非經查定，則不得明也。

(3) 已收訖歲入額 即查定額中之已經收訖者是。蓋審定之額，不必遂能實收也。

(4) 歲入虧短額 即已收訖歲入額，及未收訖額之和，比較歲入查定額所生之差額也。易詞言之，即雖審定而確知其不能收得者也。

(5) 未收訖歲入額 即查定額中之尙未收訖者是也。

乙 歲出部

(1) 歲出預算額 即總預算上所載之歲出額。

(2) 預算決定後增加歲出額 即總預算上所未明載之歲出額，例如預備金之支出，非常支出等是也。

(3) 支付飭書已發之歲出額 即支付飭書已發，而實款尙未發出之歲出額也。

(4) 轉入次年度歲出額 即依據第二十一、二十二、及二十七條之規定，轉入次年度使用之歲出額也。

(5) 歲出剩餘額 即預定歲出與實際歲出相差之額是。

(二) 審計院對於總決算及他種計算之審查 審計院爲財政的司法機關，必有獨立之保障，始能行使其正

當之職權，而不致受行政部之牽制，故各國審計官之保障，與普通司法官同。審計院依會計法第二十四條及審計法之規定，得行種種之審查：

甲 審查事項之範圍 依審計法第一條所定，應被審查之者有六：(一)總決算，(二)各官署每月之收支計算，(三)特別會計之收支計算，(四)官有物之收支計算，(五)由政府發給補助費或特與保證之收支計算，(六)法令特定為應經審計院審定之收支計算。第五種計算雖與財政無直接關係，然既有國家之補助及保證，則欲達補助之目的及欲求保證之確實，自不得不審查其計算，否則恐或流於國帑空擲，或流於使國家負不測的損失之賠償責任之弊也。

乙 審查之方法 依審計法第二條之規定，審查方法有三：

(1) 計算上之審查 審查總決算及各主管官署決算報告之金額，與金庫出納之計算金額是否相符。現今各國金庫皆與收支命令機關分離，故可行本條之規定。

(2) 法令上之審查 審查歲入之徵收，歲出之支用，官有物之買賣讓與及利用，是否與法令之規定及預算相符。金額計算上無錯誤者，其收支之方法，未必盡合乎法令及預算所定，故次當審查行政機關之行動是否合法。

(3) 內容上之審查 審查歲出是否與預算所指定之用途相符，有無超過預算及預算外之支出。

丙 審查之程序分為三層：

(1) 書類審查 復分爲二：(1) 行文查詢，(審計法第六條) (2) 調閱證據或該主管長官之證明書。(同法第七條)

(2) 實地審查 審計院編制法第十二條規定，當審查書類尚有疑竇時，審計院得遣派審計官或協審官於各地方，爲實地審查。(施行規則第十一條亦有規定)

(3) 委託審查 當書類審查不能充分，實地審查又有不便之時，則可行委託審查。(審計法第十六條)

丁 審查之效果 審計院審查之結果，認爲正當合法者，應解除出納官吏之責任，若認爲不正當者，應通知該主管長官處分。(同第九條)並應對於認爲應負賠償之責者，通知該主管長官限期追繳。(同第十條)但審計院對於審查完竣事項，自議決之日起，五年內發見其中錯誤遺漏重複等情事者，得爲再審查。若發見詐僞之證據，雖經五年後亦得爲再審查。(同第十五條)審計院發見各官署長官有違法行爲時，亦得呈請大總統核辦。(施行規則第十四條)

戊 審查報告書之編製 審計院審查之後，應編製審計報告書呈報大總統。(同第二條)

(三) 總決算之提出 總決算經審計院審定後，應提交立法機關爲最後之審查。(會計法第廿四條)總決算提出議會時，應附送：(一) 審計院之審計報告書，(二) 各官署所管歲入決算報告書，(三) 各官署主管歲出決算報告書，(四) 各官署主管特別會計決算報告書，(五) 國債計算書等等，以資參考。(同第二十五條)

(四) 議會對於總決算之審查議決 議會對於總決算，須從收支命令上，及出納計算上，行最後之審查，果無

違法失當之處始可議決之而爲收支之最後的決定。

(五) 決算之公布 總決算經議會議決後，由行政官長公布之。

第五章 財務法論

一 財務法論即關於財務行政之法律的秩序論，蓋所以研究財務行政秩序在法律上之意義及效力者也。事實的秩序論與法律的秩序論之間，在理論上，實有明白的界限，通常學者往往混而論之，殊屬不當。我以爲不但二者之界限應當分別清楚，而且欲明財政行政秩序之真相，而深悉其運用方法之神髓，實亦非對於二者並重而兼通之不可。故我於事實的秩序論之後，特設財務法論一章，以示尊重之意。

顧如前所述，財務法論，在性質上，實屬憲法學及行政法學之範圍，且其理論頗爲深奧，欲求澈底的了解，亦非從一般憲法及行政法上之原理出發不可。然此種原理的說明，斷不能於財政學之中，簡單地發揮盡致，故我雖有上述特設一章之用意，却無以數頁之講義，說明一般行政法理之自信。幸凡習財政學者，同時必習憲法及行政法，故我不妨僅示此章中應行研究之題目，而以其說明讓諸行政法學。

二 財務法論上應行研究之題目，依性質分之，共有六種：

(1) 財產管理法論，所以說明公共團體所有財產之管理及經營方法之法律的意義及效果。

(2) 租稅徵收法論，所以說明公共團體所有財政權之行使方法之法律的意義及效果。

(3) 公共債務法論，所以說明公債發行及借款之方法在法律上之意義及效果。

- (4) 預算法論，所以說明預算在法律上之意義及效果。
- (5) 審計法論，所以說明會計事務在法律上之意義及效果。
- (6) 決算法論，所以說明決算之法律的意義及效果。

第二編 公共經費論

第一章 概論

一 公共經費 (Public Expenditure; Öffentliche Ausgaben) 者，公共團體之經濟的需要之依貨幣數額表示之者也。當公共團體欲行其職分之時，必需種種經濟的財貨如物件及勞役等，以資應用；其獲得此種經濟的財貨之方法，則因時因地而有不同。古時或用強制徵收之法，向人民徵收，或由公共團體自己生產之。近世貨幣經濟盛行，故用現品或勞役直接充用之事漸已絕跡；不但人民納稅或供役之義務，大抵換算爲定額之貨幣，且即公共團體自己生產實物之時，亦大抵售出之而收入貨幣，即令全屬自用，亦往往計其價格，換算爲貨幣數額，以便整理。故現今公共團體之實物需要，大體可謂皆不能不支出通貨，以購買之方法，供給之。勞役之需要亦然：現今大部分之勞役，皆依有給吏員制，採用官公吏以充之，有時雖不無依賴公共名譽制及強制服務制之事，然究非全然無給，例如名譽職有辦公費。兵士有食糧及服裝費，即其明證。顧現今俸給大率以貨幣額計算，而不用實物現品，故現今公共團體之勞役需要，亦在大體上可謂皆不能不依支出通貨之方法以獲得之也。由是言之，則謂公共經費爲貨幣數額表示之公共需要 (Öffentliche Aufwände oder Bedarfe) 固甚適當也。

二 公共經費論者財政學上關於公共經費之研究也。公共經費之發生的原因，在公共團體之有種種職分，而此種種職分之起因，又在公共團體之有種種統治的經濟的文化的及社會的政策，或目的，故若對於公共經費

欲行徹底的研究，自非從此等政策或目的出發不可。顧關於此種政策或目的，已有政治學經濟學及社會學等，施行專科的研究，則財政學上之經費論，但取此等學科上研究所得之結果而利用之足矣，不必對於此等政策或目的，更作可否得失之討論也。故財政學上之公共經費論之當然的職分，不在於此，而在分別一切財政的需要之種類，探知其各種各類間之關係及影響，並用歷史法及統計法，研究關於經費之經驗及事實，以期發見關於經費之一般的原理及原則。

三 具有上述內容的公共經費論，在財政學上之地位，恰與消費論在經濟學上之地位相等，雖非最重要的部分，然終不失為重要的部分之一。蓋財政學上其他部分之研究如收入論等，究竟係為公共經費之故而存在，亦猶經濟學上各部分之研究，必以消費為起點兼終點也。由此言之，公共經費論之存在理由，似甚明顯。然觀從來財政學者之著述，則對於此部分，往往視之殊輕，甚至有全然置之於不論之列者。故茲應有申說公共經費論在財政學上甚為重要之理由之要。

公共經費論在財政學上，甚見重視之理由有六：

(一) 經費用途之決定須依經費論上所發見之原則。依前所述，公共財政，本係量出以制入，且其支出之效果又往往屬於無形，故財政上經費之易流於浮濫之弊，殆為必然的傾向。欲救其弊，惟有採用政治的補救法，使一切經費，皆須受預算制度之限制。然欲使議會對於經費之限制，發生適當的效果，而不至徒事紛擾，必須先使一般立法家洞悉於經費之一般的原則，如經費務以振興國民生產力及能平均分配於全體團員為目的等原則。顯

此等原則之發見，舍研究公共經費論外，更無他法，故公共經費論斷不可忽。

(二) 公共團體職分方針之決定，須仰給於公共經費論所得之材料。依上段所述，公共團體之職分之可否是非，本應歸入政治學經濟學及社會學等學科討論。然公共職分之施行，無論在何時何地，皆不能不與公共經費相伴，且因此之故，在事實上往往有本係適當的職分，而因所伴經費過多之故，而變為不適當的職分者。故當決定公共職分時，斷不能不兼顧所伴經費之經驗的事實。顧此種事實非政治學經濟學及社會學等之研究所能知悉，而不能不有賴於公共經費之歷史的及統計的材料，故公共經費論決不可忽。

(三) 收入計畫須視經費之種類如何而後能定。公共經費中有具有永久的性質者，有僅具有一時的性質者。在財政政策上對於前者須計畫約略同額之永久的收入；對於後者，亦須計畫約略同額之一的收入。蓋依照前述，以經常歲入供經常歲出，以臨時歲入供臨時歲出之原則，固不得不如此也。故公共經費論必不可忽。

(四) 收入之選擇須視經費之性質而異。公共經費之性質，有使用之後更發生收入者，謂之等於生產的投資之經費，有使用之後，並不更生收入者，謂之等於不生產的投資之經費。前者將來可與公共團體以特別的收益，故其來源當以公債等信用手段為適當，而不可依賴租稅收入。蓋支出之後，既可得特別的收益，儘可移作將來償還之用，不必經增加收租稅等煩重之程序，以自擾也。反是，若後者在支出之後既不發生收益，則除急遽不可避之時外，務須以普通租稅等收入充之，而不可依賴公債收入，蓋此種經費既一去不復，則與其高築債臺，徒重將來之負累，何如暫忍目前之小痛苦，以求長久之安逸也。依此，可知經費性質一異，則收入之選擇亦不得不異，故公共

經費論殊不可忽。

(五) 負擔之輕重，須依經費之效果而定。各種公共賦課負擔之輕重，雖直接依賦課方法之良否，及各納稅者所有稅源之厚薄而異，然其最後之判斷，實視支出經費之效果如何而決定。何以言之？今譬如有一負擔，當賦課之初，對於當時之民力，縱覺負擔過重，而其後因此種經費支出之結果，一般經濟及富力因之增進，則過重之負擔，或變而為輕微之負擔，亦未可知。此不但理論上如此，即事實上亦往往有之也。故財政學上欲求收入論之完全，必不可不深究公共經費論。

(六) 財政之良否須視經費之能否節約或活用以為斷。財政當局者本與公共團體之利益不相一致，故公共團體之財政，往往有膨脹，無減縮，而入於困難之境。當此之時，苟其所膨脹之經費，係出於不獲已，則施行增稅募債種種手段，固無不可。若係出於糜費，則不能不或謀節流之法以圖補救，或設法流用經費之細目，移甲就乙，以資彌縫。然通常經費之擴張，由於不獲已者少，而由於糜費者多，故財政之臧否，恆視當局者能否運用節流或活用之法以為斷，而經費之能否節約或活用，當然屬於經費論之研究，故公共經費論萬不可忽。

據此，可知公共經費論在財政學上實有充分的存在理由也。

四 公共財政係以量出制入為原則，故在理論上公共經費論之位置，應居於公共收入論之前；更觀上述公共經費論所以見重之各種理由，尤足證明此種主張之不誤也。

五 公共經費論上之材料，多半為關於經費之歷史的及統計的事實，故其研究方法，多趨重於歸納法。

參考 (1) Adams, ib. pp. 21—22

(2) 宇都宮縣同書一六九—一七二頁

(3) 小林丑三郎同書 第八章

第二章 公共經費之性質

第一款 概說

一 公共經費論之研究，當以公共經費性質論爲起點。蓋關於公共經費之性質，若無確切的見解，則公共經費之原則及分類，必將茫無依據，而上述種種關於公共經濟論必須存在之理由，亦將失其大半的意義也。

二 近世各國之財政規模日益弘大，其經費總額之巨，遠非私人經濟所能及，其所需之物件及勞務，亦常爲經濟社會中一切消費者之冠。職是之故，公共經費之多寡，用途及其支銷方法等，在近世國家中對於經濟界，乃不得不恆生比較往古尤爲重大的影響，而公共經費性質究竟如何之問題，因之遂亦爲研究經濟學及政治學者所重視。顧關於此點議論極爲紛雜，迄於今日，猶無定說。若從大體觀之，則有二說：

(一) 經費有害說。此說從集合的見地 (Individual Point of View) 觀察公共經費，謂一切公共經費之來源，不外乎個人之所得，故公共經費足以減少人民之收入，使私人經濟上多一層負擔，即不啻使私人減少一部分的經濟活動力，其結果必更使一般產業發達上，受一部分的損失。故一切公共經費，可謂皆屬有害無益。然以我觀之，此說至少有二缺點：

甲 不明公共經濟與個人經濟相依相輔之關係。蓋公共經費之主要原因，在施行公共的職務，而公共職務之所以必須施行，又在對內維持秩序，以斂私人之無益的衝突，對外維持生存，以免敵人之侵凌，使個人得安心一意，從事於生產的事業。故公共經費之支銷，不能謂為全屬有害。

乙 不明近世財政上公共經費之社會政策的性質。財政上之社會政策，固多依收入的方法。對於社會上之強者而行之，然亦未常不可依支出的方法，對於社會上之弱者而行之。彼著名的救貧事業無論矣，即感化事業，公共保險事業，日用消費品公營事業等，何莫非社會政策之表現，而與社會有大利者。故公共經費之支銷亦不能謂為全屬無益。

(11) 經費有益說。此說從集合的見地 (Collective Point of View) 觀察公共經費，謂公共團體無存在之理由則已，苟承認公共團體有存在之理由，則同時不能不承認其應有公共的職分，即不能不承認其應支銷公共經費。然公共經費之支銷，要不外乎購置物品及勞務之二途，而此二者，皆與私人經濟以莫大的利益。故公共經費雖取諸人民，而其使用之結果，恆以種種變形，復歸於社會。故公共經費之性質常屬有益，至少亦不能謂為有害。主張此說者，尤重公共營業，謂可增進工業上之技術，開拓一般人民之職業。然此說亦含有二大缺點：

甲 公共團體之經費，係由一般人民徵收而來，而其支銷所得之利益，則大抵限於人民中之特種階級。例如物品之購買，僅利及商人或工業家，勞務之購買，僅利於特殊的官吏階級，即其著例。故謂公共經費對於一般社會恆為有益者，妄也。

乙 公共經費之支銷，有時不限於物品及勞務之購買，而並有特殊的用途。此種經費，為額往往甚巨，且對於經濟社會，發生大弊。例如國家因戰爭等事，出高利以借款或舉債，其債務償還金之來源，恆在於一般人民，而其去處則恆在於特殊資本階級；其結果殆不啻損貧以利富，使一國貧富之懸隔日甚，有悖立國之本旨。故謂公共經費不能有害者亦妄也。

三 據上述觀之，則可知關於公共經費之性質主張絕對的有害說者固屬不可，主張絕對的有益說者，亦實不當也。我以為以上二說，皆過於粗疎，對於公共經費性質之各方面，尙未能研究周至，發揮無遺。蓋依前章所述，公共經費之本質，原為公共團體之經濟的需要，而其目的，則在充公共團體施行公共的職分之用。故公共經費之性質，在一方面為經濟的，在他方面又為政治的。欲研究公共經費之真正的性質，殆非從經濟的及政治的二方面比照觀之不可。非然者，恐關於公共經費之性質，在經濟的觀察上，以為有益者，在政治的觀察上或反為有害，而在政治的觀察上認為有益者，在經費的觀察上，亦難免不認為有害。前者之例，如過大的公營事業經費是；後者之例，如過重的國防經費是。其結果使我人對於此等經費之性質，實難免有利害相半不知何去何從之感也。茲本斯意，右以下二款中從經濟的及政治的兩方面，試一詳究公共經費之性質。

參考 (1) Adams, ib. pp. 25—33

(2) 堀江歸一同書五九—六四頁

第二款 公共經費之經濟的性質

一 公共經費之經濟的性質如何？此實一甚難解決之問題。自十八世紀以來，此問題即為正統學派之經濟學家所研究，迄於今日，猶無定說。最近的財政學者之中，甚至有因其難於解決而置諸不論之列者。然依前款所述，對於此問題所持之見解如何，實與公共經費之性質的觀察，大有關係，似不能因其難於解決而遂棄置不論也。

關於公共經費之經濟的性質，從來學者之主張，雖極複雜，然合而觀之，在大體上，可分為消費說及生產說二說。

二 消費說(Die Consumptionstheorie)謂公共團體之行動，在經濟的觀察上，皆為不生長的，故凡依國家及其他之行動而被消費之一切勞役及物品，皆為純然的消費，而不發生任何生產的結果。

此說創始於 Adam Smith，謂國家之行動，不能增加財貨之價值，故國家的勞働，應屬於所謂不生長的勞動，故因國家之行動而生之財貨之使用，完全為消費行為。厥後 J. B. Say 繼承其說，而增益之謂，不但國家所消費有形的之財貨為不生長的，即其所需之無形的財貨即勞役(Services)之使用，亦為不生長的。公共消費之中，得為生產的消費者，僅關於道路橋梁運河等之消費而已。

消費說自十八世紀以來，支配財政學界者甚久，然在現今學者中，則採用此說者漸少，蓋因其有下列三種可疑之點也。

(一) 假使公共消費之性質，全然為消費的，則以公共財政上所消費財貨之額之巨，及如後所述近代公共經費膨脹之趨勢之激而且速，則依一般經濟的原理，宜若一定地方之國富，當日益減，至少亦不當日益增矣。然依

統計學家所研究，則重要諸國之富力，乃與日俱增，有如下表：

	一八九五	一九〇五	一九一七	同年	一九二一	同年
英	每人 三、〇二〇 <small>日元</small>	每人 三、五〇〇	總數 一四六、二五五 <small>百圓日元</small>	每人 三、五六八	總數 一八〇、〇〇〇 <small>百圓日元</small>	每人 三、九〇五
法	每人 二、五二〇	^{六年} 每人 三、〇〇〇	一九二、七〇五	每人 三、二五〇	一九三〇、〇〇〇	每人 三、二七四
德	每人 一、五六〇	^{九年} 每人 二、五六〇	一四五、三六九	每人 二、二三九		
俄	每人 六一〇	六六〇	一〇〇、〇二六	每人 七五九		
美	每人 二、三四〇	^{四年} 每人 二、六二六	二八〇、四二三	每人 三、二五〇	三七五、四七八	每人 三、五七五
奧	每人 一、〇四〇					
意	每人 一、〇一〇	一、二〇〇	四三、〇八五	每人 一、三二四	七〇、〇〇〇	每人 一、九一五
日	每人 二五〇	五〇〇			三九、〇〇〇	每人 七〇〇

由是，可知消費說不能與統計的事實相符也。

(二) 依進步的學理言之，所謂財貨，不應限於有形物。財貨之觀念，應以效用 (Utility) 為中心，故無形物亦應得為財貨。故上述 Adam Smith 之僅以有形物為財貨，固屬失當，即 Day 之僅承認無形物即勞役為公共消費之目的物，亦不徹底。蓋消費前之無形物既得稱為財貨，則消費後所發生之無形的效果，自亦當然得稱為財

貨也。故謂公共消費完全不發生生產的效果者，由此意言之，實不妥當，例如安寧，秩序，武力，威信等，若從效用之點觀之，究竟不能不謂之爲一種財貨，似不宜謂公共經費全屬消費的性質也。

(三) 消費說在國家之行動，僅限於擁護法律維持安寧之時代，或能勉強敷衍，自成一說。然在國家行動，廣及於經濟及文化事業之今日，則無論如何，實無立脚之餘地，蓋此等經濟及文化事業，明明可發生種種有形的效果，萬不能一概抹殺之，而主張消費說也。

三 生產說 (Die Productionstheorie) 謂公共團體之行動，可發生種種效果，故公共經費之性質，係生產的。惟主張生產說者關於公共經費有生產的性質之點，雖大抵抱持相同的意見，而對於公共團體行動之結果所發生者，究爲何物之點，則不免小異。因是，更可細分生產說爲四說：

(一) 生產力說 (Die Productivitätstheorie) 此爲 Friedrich List 所主張，謂國家及其行動，對於個人可以發生一種無形的能力，使其創造財富，此種能力，謂之生產力。故國家之經費，不能謂爲不生產的消費；縱不能直接地謂之爲生產，亦當間接地謂之爲生產的。

生產力說謂一切公共經費皆能發生生產力，似未免過於籠統，蓋不但一切經費，往往因用途之差異而生不同的效果，而使生產力或增或減，或不增不減，且即用途相同，然環境一變亦未必遽生同一的效果，例如防禦戰之國防費，與攻擊戰之國防費是也。

(二) 資本家的生產說 (Die Kapitalistische Productionstheorie) 此爲 Karl Dietzel 所唱道，謂凡

生產的勞動，欲求進行無礙，必不可不有保護。保護爲生產之必要條件，故在經濟上應與生產有同一的效果。故保護生產的，顧任國民經濟生產之保護者，不外乎國家，故國家之行動及其所需經費亦係生產的。惟其所生產者，係以無形的財貨爲主，故外觀上，恆覺但有消費而無生產，而其實則不然也。凡生產皆需勞力及資本，國家之無形的生產亦然，其勞力不外乎共同經濟之指揮監督，其資本之最重要者則爲國家自身，特普通資本爲有形的，而國家自身則爲無形的，稍有區別而已。國家利用此種無形的資本並其他有形的固定資本及流動資本，而從事於無形的財貨如運輸裁判等之生產，其狀恰與普通企業經濟之有形的生產無異，通常謂此種有形的生產爲資本家的生產。故國家之無形的生產，亦可謂爲資本家的生產。

資本家的生產說謂國家爲資本似未免偏於極端，蓋一則既謂國家爲無形的資本，則國家當然爲所生產之無形的財貨之生產費之一部分，應與有形的財貨，居於同格的地位，方爲允當。然事實上國家之行動毫不離却。有形的財貨，二者殆類於從屬的關係，故與理論不合。二則既謂爲資本，則依經濟學上之普通的界說，應爲從前的勞動之結果。易詞言之，即國家不能不爲經濟的生產品。然事實上，國家實爲政治的生產品，而非經濟的生產品也。

(三) 再生產力說 (Reproduktivtheorie) 爲 L. V. Stein 所主張，謂國家之行動及其經費二者，在個人經濟之資本構成上之重要，殆與個人之飲食在財貨生產上之重要無異。個人且飲且食以行生產的行爲，既獲生產品，更消費之，以維持其勞力，而更行生產的行爲，故消費實爲生產之原因。國家之行動及其經費對於個人資本之構成，固無以異是，故國家經費用去之後，必再以個人資本之形式，發現於國民經濟之上，而重被生產。此

種能力，謂之再生產力。此種再生產力所生之結果，或大於原財貨之價值，或適與相等，或比較微少，雖視其時其地之情形而異，然從大體言之，再生產力所生之結果，苟足以充國家原來經費之本利，則國家之經費，雖極度地擴張，亦不能謂為過大。蓋在此範圍內，國家經費，復被生產為國民資本，此種資本之一部分，復變為國家之經費。此種財貨之循環，乃國家經濟之原則也。要之，國家經費，或為生產的，或為不生產的，胥當視其有無再生產的效果以為定。此說在大體的理論上，較前二說為較有根據，然欲適用此說，具體地判斷一定的公共經費之當否，則殊感困難。蓋一則新生產之個人資本之構成，不盡由於國家經費之再生產力，頗難決其若干部分，由國家經費之再生產力而來；二則新生產的資本之價值大小如何，亦殊難決定；三則全國民經濟上新構成之資本是否足以充國家原來經費之本利，更無從得知也。

(四) 新生產說 (Die neuere Productionstheorie) 為 S. Chiffle 及 Wagner 所主張，謂國家由其所轄臣民，取獲財貨，而消費之，而產生種種以無形的為主之財貨，例如公共設備及國家之勤勞等。故國家之經費，非不生產的。又此種新生財貨之享用者，仍不外乎個個人民，故從國民經濟言之，國家之經費，不但為必要的，而且為有益的。

新生產說在理論構成上比前三說，自較穩當。然欲持以判斷，一定經費之正當與否，則仍苦無從確知新生產的無形財貨之價值。故主張此說者往往同時主張財政上當適用所謂正義之原則，以免公共經費發生有害的，或不公平的效果。

四 以上消費說及生產說二者，在純粹理論上，似後者優於前者。然欲據以樹立公共經費之原則，則依上述後者亦尚有種種欠缺，實不足謂有充分的證據也。

從歷史的觀察言之，此二說在歷史上皆嘗占相當的勢力。前者盛行於十八世紀後半至十九世紀前半之間。易詞言之，即政治思想史上自由國說或法治國說盛行之時代；後者盛行於十九世紀之後半至現今之間。易詞言之，即政治思想史上，所謂文化國說昌盛之時代。實行前說，則公共經費必被減縮，實行後說，則公共經費，必見擴張。二者對於實際財政，雖有甚大的影響。然其減縮或擴張之效果如何，則實無從察知。故究竟二說之中，孰當於理而較有利？此即用歸納的方法，欲依歷史上之成績以爲判斷，亦苦無可憑信之材料也。

要之，公共經費之經濟的性質，究竟爲消費的，抑爲生產的，實難下一概括的論斷。我以為欲研究公共經費之性質，似非詳究各種經費之用途，即公共經費之政治的性質不可。蓋經費在經濟上有益與否之問題，結局不外乎其用途有理與否之問題。而此問題關係國家存在理由論及國家目的論，明明不屬於經濟論，而屬於政治論也。

參考 (1) 小川郷太郎同書一〇三—一二四

(2) F. Sax, Grundlegung der theoretischen Staatswirtschaft IV Kap.

第二款 公共經費之政治的性質

一 公共經費之用途，在充公共團體施行公共的職分之用，公共職分之範圍，又依公共團體之目的如何而決。故欲研究公共經費之政治的性質，必不可不研究公共團體之目的，而公共團體之中，以國家爲最要，故關於公

共團體之目的之研究，實不啻爲關於國家目的之研究。

二 在國家目的論上，若能確定國家之目的若何，或國家某種目的當於理，某種目的不當於理，或關於某種目的之政務範圍應廣，關於某種目的之政務範圍應狹，則公共經費之政治的性質，無論其爲一般的或特殊的，自應隨目的論之所決定，而同時解決，當無多大困難，存於其間也。然依國家學及政治學之研究結果觀之，則關於國家之目的，自希臘時代以來，迄今尙無定論，故關於公共經費之政治的性質論，亦不能不因之感受困難。

關於國家之目的若何一點，除不承認國家有目的之學者外，觀從來學者之主張，大體可分爲絕對目的說及相對目的說二大類。

(一) 絕對目的說 謂無論在何時何地，一切國家皆有所欲達到之共通目的，其中復依其所主張之共通目的之差異而細分爲二：

A 目的擴張說 謂國家之目的，在增進個人及國民全體之福利之範圍內（警察國家說）或在實行國家之道義的使命之範圍內（道德國家說）可無限制地擴張之。

B 目的限制說 謂國家之目的，不能隨意。或隨時擴張之而應有一定不移的界限。此界限或爲人民權利之保護（自由國家說），或爲法律之實行（法治國家說），或爲社會之安寧及文化之增進（文化國家說）不等。

(二) 相對目的說 謂國家之目的，隨時隨地而有變遷，不能一定。然若於衆異之中，求其大同，則一切國家所欲達到之目的，可分爲消極的及積極的二種。

A 消極的目的者，謂國家應當消極地遵守之目標也。此後分爲二：

(1) 凡關於個人精神內部作用之事項，不得干預。

(2) 凡僅關於個人的利害之事項，不得干預。

B 積極的目的者，謂國家應當積極地進行之目標也。亦分爲二：

(1) 維持存在之目的。即對外維持武力，對內維持法律，以期得內外之和平秩序，而保其存在之目的也 (Machtzweck u. Rechtzweck)。

(2) 增進文化之目的。即對於人民之物質的及精神的發展，加以相當的保護干涉，而期文化之增進之目的也 (Wohlfahrtszweck u. Kulturzweck)。

以上絕對目的說及相對目的說二者，在國家學史上，各有相當的價值，未可隨意軒輊。即就現今的政治學者言之，偏於理想者，多探前說，注重事實者多採後說，亦復無有定論。故欲利用政治學上關於國家目的之研究結果，以定公共經費之政治的性質，乃勢所不可能者。

三 國家之目的，在純粹的理論上，雖難確定，然若用歷史的方法，歸納從古至今關於國家目的之事實而綜合之，則亦未嘗不可考知國家目的之趨勢及現狀，以爲公共經費性質論之助。

用歷史的方法研究之，關於國家之目的，可發見下列三種事實：

(一) 一切國家皆先有武力目的，次加法律目的，更次始加添福利目的及文化目的。易詞言之，一切國家皆

依軍備、警察、裁判、農工商行政及藝術學問行政之順序，漸次擴張其行動之範圍，以迄今日，一般國家，始兼有上述四種目的。

(二) 一切國家，雖在一定的目的之範圍內，其行動亦漸由事後制止主義，進而兼採事前預防主義，例如現代之軍備，一般法律社會的立法，衛生設備等，莫不皆然。

(三) 一切國家，因目的之種類日益加多，及關於一定目的之行動日益加密之故，其行動之範圍，乃不能不較往昔日益擴張。

以上三種事實，乃係一般國家之共通的事實，故足以表示國家目的發展上之必然的趨勢。

四、國家具體的目的之日益增多，其行動之範圍日益擴張，既係必然的趨勢，則公共經費之不得不日益膨漲，乃事理之自然，不待贅論。顧事理之自然者，未必為事理之當然，故我人萬不能因此遂謂公共經費，為在政治上，有擴張的性質，而一切經費，當以擴張為正當也。

綜而觀之，可知關於公共經費之政治的性質，亦尚無定論，雖極進步的學者亦僅能從大體上斷定凡充上述四種目的之用者為正當，而不能斷定其正當之程度若何，及其數額之巨細應當如何也。

參考 (1) Jellinek, Allgemeine Staatslehre, 3 Aufl. S. 230—265

(2) 小川柳太郎同書八三一—〇二頁

(3) 小林丑三郎同書第八章

(4) 陳啓修憲法學原理講義第二編第二章

第三章 公共經費之原則

一 依前章所述，公共經費之性質，在經濟的觀察上及政治的觀察上雖可知其大體，然欲求依公共經濟費之性質，而獲一確定的標準，以資討論。某種公共經費適當與否之應用，在現今的財政學上實屬不可能之事。顧公共經費，本為財政之實質的內容之一方面，公共財政存在一日，則公共經費亦不能不存在一日。故研究財政學者，斷不能因公共經費之性質，難於澈底了解，而遂盲目地支出公共經費。蓋如此則恐將發生不良的結果，而有悖於前述公共經費論所以見重於財政學之種種理由也。財政學家因欲求稍稍避免盲目地支出經費之弊，特從與公共經費之效果有關之科學，如政治學及經濟學等，採用其被現今通常多數學者所公認之學說，而構成所謂公共經費之一般原則 (*Allgemeine Grundsätze im Angabewesen*)，以為決定公共經費之範圍及程度時之目標。此種原則，既係根據其他相關科學之學說而來，則當時代變遷，其他相關科學上之公認的學理相隨變動之時，此種原則，自亦不能不有變動。且此種原則既係根據其他各種相關科學而得，則其應用上亦難保無互相抵觸之處，例如下述所謂財政的原則及經濟的原則，或社會的原則，在實行上即恐往往不能兼顧。故此種原則不但無永久的絕對價值，且亦難觀普遍的適用。此我人不能不特別注意者也。

二 公共經費所以充公共職分之用，而公共職分之範圍及其程度如何之問題，屬於政治現象，應屬於政治學之研究。故公共經費之原則中，第一可根據政治學上之學理而定政治的原則。公共經費不但為財政之實質的內容之一方面，而且為財政之最初的兼最終的目的，其大小繁簡及當否，實足以左右財政之其他部分。故公共經

費之原則中，第二應有以財政的觀察點爲主之財政的原則。依現今財政實況觀之，公共經費之來源，在於國民，而其去路則不盡向於國民，故公共經費不但在來源上對於國民經濟足以發生影響，即在去路上，亦復相同。故公共經費之原則中，第三當有以經濟的觀察爲根據之經濟的原則。公共經費之來源，依現今財政實況言之，大抵在一般國民，而其支出之結果之分配，則往往僅限於一地方或一階級，使個人的營利及所得之關係發生變更，甚至影響於個人在社會上之地位。故公共經費之原則中，第四當有注重社會問題之社會的觀察，而發生社會的原則。

三 依上段所述，則公共經費之原則中，至少應包含政治的，財政的，經濟的及社會的原則四者。

(一) 政治的原則 當顧念國家之存在理由，注意於國家之社會的效用，以定公共職分之範圍，而斟酌公共經費之用途，而不可或失於廣而阻礙國民身心之發展，或失於狹而不足以誘掖國民心身之發展。

通常謂此種原則之實行方法，在施行左列三種公共職分。易詞言之，即支出關於左列三種公共職分之經費：

(A) 性質上非私人（個人及共同團體）之力所能施行之職分，例如軍備，外交，警察，司法等是也。

(B) 若使私人施行之，則必因私人之無競爭，無資力，或無信用之故。對於社會，發生弊端之職分，例如道路，鐵路之經營，郵電事業，造幣，度量衡製造等是也。

(C) 其事對於社會甚屬重要，設使公共團體，取放任態度，則私人必因無易觀的成效，無企業心，無資力及無經驗之故，不欲施行之職分，例如學術機關之設置及其他種種新發生的社會政策上或經濟政策上之施設是也。

(二) 財政的原則 當努力於公共經費之經濟的使用，而不可浪費。

實行此原則之方法，在勵行節約政策及公開政策。所謂節約，應指盡經費之經濟的利用，務求以最少的勞費，獲最大的效率而言，而非指經費數額之減少，蓋價廉與物美，往往不能并立也。所謂公開，應包含前述經費之預算，現計，及決算各種程序在內，蓋依前述公共經費大抵不發生有形的效果，而辦理財政者又與其效果無直接的利害關係，若不取全部公開的政策，則難免發生不經濟的或不正當的現象也。

(三) 國民經濟的原則 當涵養及獎勵國民經濟力而不可阻礙其發達。
實行此種原則之方法有三：

(A) 加多所謂生產的經費，而減少所謂不生產的經費。此法雖佳，但生產的與不生產的之區別，甚不容易，說已見前。

(B) 使經費之分擔對於國民所得全體，維持相當的比例。此蓋因財政與國民經濟有相依相輔的關係。說亦見前。

(C) 務使公共經費之支出地點，在本國領土之內，蓋經費之來源本在本國國民，若經費之支出地點，多在本國領土之外，則本國國民徒有經費之負擔，而不獲分配之權利，在其經濟上，不啻受二重的損害，其結果對於國民經濟，殊不利也。

(四) 社會的原則 當注意經費支銷後所歸之處，使其結果能公平地分配於社會，而不可有所偏頗，使發

生或增長各種社會問題。

實行此種原則之方法，在使經費之支銷方向，不偏於一特殊地方或一特殊階級，蓋依現今財政狀況言之，經費之來源，大抵出於一般國民，若經費支銷後之歸宿，偏於一定方面，則一般國民，亦將如上段所述，將受二重的損害也。

四 以上係述四種經費原則之意義及其實施方法。此外應注意者，尙有此四種原則何以能被承認之理由一點。惟此點關係其他科學如政治學及國民經濟學者甚深，因無暇詳述，茲擬置而不論。

參考 (1) Ehebeng, *ib.*, § 24—26

(2) 小川卿太郎同書一二五—一三三

(3) Wagner, *ib.*, Kap. I.

(4) 宇都宮鼎同書一七三—一八四

(5) 堀江歸一，同書六三—七六

第四章 公共經費之種類

第一款 概說

一 依上章所述，公共經費之各種原則，往往互相抵觸，不能充分地供財政支出判斷上之應用，故財政學上，不能不別求補救之法，而對於公共經費，施行詳密的分類研究。蓋關於公共經費之普遍的絕對原則，既不可得，則

苟能將公共經費，詳細剖解之，而察其各種經費之實況及其對於財政及政治上之影響，則其結果終較不分類時之茫無依據而率爾決定者爲佳也。

不但如是，且即離却經費原則之見地，而僅從觀察便利與否之點言之，對於公共經費，亦有施行分類的方法之要，蓋現今各國公共經費之項目，異常地紛雜繁複，若不加以整理，使其成爲有秩序的排列，則公共經費之實況若何，實難了解，且不便記憶，在學理研究上及財政實際上將發生種種障礙也。

二 因有上述二種理由，故公共經費種類論，乃亦不得不爲公共經費論上之一重要部分。

公共經費種類論之存在理由，本有二種，故公共經費之分類，亦有財政的分類及政治的分類二種。

公共經費之財政的分類，係因第一種理由而生，其目的在依財政運用上之眼光，觀察公共經費而劃分之，以期發見關於公共經費支出上之部分的原理。其目的既在窮理，故其方法亦不得不依論理學上所謂簡單分類或演繹的分類法，即二分法。

公共經費之政治的分類，本因第二種理由而生，其目的在對於公共經費施行事實的觀察，以資政治上之利用。易詞言之，即其目的不在窮理而在統計學上所謂敘事，故其方法亦不得不依論理學上所謂複雜分類，或歸納的分類法，即二分以上之劃分法。

三 以上二種分類，各有其固有的意義，目的及方法自應分而論之。通常財政學者注意不能及此，往往混二者爲一而論之，故其所主張之分類理論及其所得之類分，往往無一貫的條理。我欲矯其弊，故分爲二款而討論之。

第二款 公共經費之財政的分類

一 公共經費之財政的分類，依其標準之不同，通常可分爲七種，茲撮其要，述之於左：

二 以公共經費支出時所購買之物體爲標準，則可分物件費與人件費或對物經費及對人經費（*Real Bedarf u. Personal Bedarf; Real Expenditure and Personal Expenditure*）。物件費者，用於購求物品之經費也，例如建築費，文具費兵器糧食被服費等是也。公共事業經營費及公債本利償還基金費等，若以廣義言之，亦可謂爲物件費。然恆有因其少受物價及貨幣變動之影響，而謂爲宜劃出物件費之外者。人件費者，用於購求勞役之經費也，例如官俸旅費恩給等是也。以廣義言之，雇員之薪水工資等，亦包含於人件費中，然亦恆有因薪水工資易受物價及貨幣變動之影響，而謂爲宜置諸物件費中者。

物件費與人件費區分之理由，在於二者之經濟的性質之不同。前者之多寡，常因物價及貨幣之變動而有自然的增減；後者則僅有人爲的增減而無自然的增減。故欲保財政上之秩序，對於前者不可不深爲注意，並不使二者互相流用，否則恐不免恆因經濟界之偶然的變動，恆招致財政上之困難也。

物件費與人件費之比例，各國情形不同，不能一概而論，然從大體言之，大率爲二與一之比。依此可知公共財政與物價及貨幣變動之關係之重大，人件費與物件費區分之要在此，國家必有中央銀行及物價調節機關者亦在此。但人件費在近頃各國中頗有漸次增加之傾向。

三 以公共經費之經濟的效果爲標準，則可分爲政務費及財務費，或作業費（*Rezierungs- und Betrieb-*

ausgaben)亦稱不生生產的經費與生產的經費。政務費者，公共團體施行固有的政務所需之經費，其性質係屬一去不復，易詞言之，即僅發生無形之效果者也。通常財務費以外之一切經費，屬之財務費者，公共團體因施行財務行政時，所需之經費，其性質為回歸的，易詞言之，即一面為支出，一面復發生收入之經費也。財務費之內容通常包含收入費、管理費、及公債費三者。收入費者，凡國家因欲獲得收入之故，所支銷之經費也，例如公共營業費、租稅徵收費等是也。管理費者，即因政務費之收支，及管理而生之經費也。此種費用不積極地發生收入，故或有謂其非生產的經費者，然消極地可以維持收入，且事實上實為財務行政之經費，故仍以入於財務費中為宜。公債費者關於發行及償還公債之經費也。公債究竟係一種債務，終須償還，非普通收入可比，不能謂為收入，故公債費似不能加於收入費中。然就一定時間言之，公債確可積極地發生臨時收入，故亦不能謂公債費為政務費或管理費，要以特別地置諸財務費中為佳。

政務費與財務費區分之要有二：(A)由支出方面言之，可以識生產的經費與不生生產的經費之比例，蓋依前所述，經費數額之多寡本不足以判財政之當否；用之得當者，雖多亦不得謂為濫費，用之失當者，雖少亦為靡濫，而生產的與不生生產的之分，恰為判斷其經費當否之最要標準，故不得不分政務費與財務費。(B)由收入方面言之，可以識別收入費甚多之收入與收入費甚少之收入，蓋收入之中，有收入總額雖多而收入費亦多者，亦有收入總額多而收入費少者，更有收入總額過少與收入費不相稱者，若不將財務費與政務費劃分，則此等收入之價值，將無從判別矣。

政務費與財務費之比例，隨各國收入之種類及經濟發達之程度，而有不同，不能一定（看 Eberberg, ib. 556 附表）然依各國收入漸由租稅而趨於公營事業一點觀之，財務費對於政務費之比例，殆有逐漸增加之勢也。（看附表三）

四 以公共經費支銷之時期為標準，則可分經常費與臨時費 (Ordentlicher und Ausserordentlicher Bedarf; Ordinary and Extraordinary Expense) 二者。經常費者每年度反復發生若有常規之公共經費也；其性質為恆久的，與經濟學上所謂流動資本的支出相當，蓋公共團體用以購求流動資本如消耗品及勞力等之用者也。例如官俸，工資，修繕費及收入費等是也。臨時費者，僅在一年度或數年度內所需之經費，而不必年年皆有常規者也。其性質為一時的，與經濟學上所謂固定資本的支出，及單純的資本之消費相當，例如效果利用期間甚長之建築費，及效果永不再生之戰費，債償費等，皆其著例。

經常費與臨時費區分之要，在其與收入之性質及種類有不可離之關係，前已言之。以經常收入充經常經費，以臨時收入充臨時經費之原則，從學理上言之，其理由有四：(一) 臨時費有一時的性質，若設租稅等恆久的財源充之，必使經濟社會發生不安之影響。(二) 若因臨時費而設恆久的財源，其極因經費有着，必致臨時費之濫用。(三) 臨時費之需要，大抵甚為急劇，故不能依賴經常收入，而不得以伸縮自在之臨時收入充之。(四) 租稅及其他經常收入，大抵有一定的納期，而臨時費則出於臨時的急需，若以經常收入充臨時費，必致收支不能適合。依以上理由，可知經常費與臨時費之分實極重要，而世人往往有因政治上之理由，故意違犯上述原則者。

臨時費之用途最重要者莫過於戰事，而戰事費則因武器及作戰方法進步，規模日大之故，其每月之用費，日益加增，觀左表可知。

一七九三——一八一五	拿破崙戰爭	一二五	二九九
一八五三——一八五六	克里米亞戰爭	三四	二四
一八六一——一八六五	南北戰爭	一六〇	四八
一八七〇——一八七一	普法戰爭	七〇	八
一九〇〇——一九〇二	英杜戰爭	二五	三三
一九〇四——一九〇五	日俄戰爭	五〇	一九
一九一四——一九一九	歐洲大戰	三七二〇	六二

加以現今國家關於經濟及社會事業之設施，頗有逐漸增加之勢，故各國所需之臨時費，乃不得不有日益增加之傾向。此種臨時費之來源，大抵皆取諸公債收入，故各國國債額及國債費，亦不得不逐年增加也。（看附表二）

經常費與臨時費之區分，與所謂預知費及非預知費（Vorhergesehener Und Unvorhergesehener Bedarf; Foreseen and Unforeseen Expenditure）之區別不同，不可混而為一。蓋前者為支銷回數上之區分，而後者則為財務行政秩序上之區分，其劃分之基礎，迥不相同，故經常費及臨時費下俱不妨更有預備金之支出也。

五 以公共經費之重要程度為標準，則可分為必要費與自由費（Notwendige und Nützliche Ausgabe）。

Necessary and Useful Expenditure) 二者。必要費者，依法令契約等之結果，公共團體必不得不出之經費，雖決意機關亦無減削之之權者也。自由費者除去必要費外之一切公共經費，決意機關得自由地決議廢除減削之者也。

必要費及自由費區分之二要，在察知二者之比例，以探求一定的公共團體之財政伸縮力之大小，蓋僅依絕對數之多寡實不足以資財政狀況上之正確的判斷，雖同一絕對數，而其中必要費多者財政上之伸縮力小，而自由費較多者則財政上之伸縮力亦較大也。然財政伸縮力之大小，又係一切財政政策之基礎，故必要費與自由費之區別甚為重要。

必要費與自由費之內容及多寡，依各國之現行法規及特殊事實而定，不能一律。然從大體觀之，則所謂必要費似有一般的增加之趨勢，蓋各國公債額大抵有加無已，有如附表二及左表所載。

	一八九三	一八九三	一八九八	一九〇三	一九〇八
英	六七一 <small>百萬元</small>	一〇〇	九五	一一四	一一四
法	三一、六六一 <small>百萬元</small>	一〇〇	九八	九六	九五
德	一、七四一 <small>百萬元</small>	一〇〇	一二五	一六二	二三〇
意	一一、八六三 <small>百萬元</small>	一〇〇	一〇三	一〇六	一一一
俄				實數六、六四四 <small>百萬元</small>	一〇〇
				一〇〇	一三〇

美	一、五四六	百萬元	1000	116	142	170
奧	二、四五四	百萬元	1000	120	153	187
匈	四、一五四		1000	107	111	136
日	二六七	百萬元	1000	155	222	852

而公債費屬於所謂必要費，故必要費不能不日增也。

六 以公共經費支出之地點為標準，則可分為國外費與國內費（*Answirtige u. Innere Ausgabe*；*External and Internal Expenditure*）二者。國外費者在本國領土外支出之經費也。國內費者，在公共團體自己領土內支出之經費也。

國外費及國內費之區別，在明經費之效果對於國民經濟及社會問題之關係，參照前章經費之經濟的及社會的原則，其理自明。

此種區別在實際上唯在殖民地甚多或外債額甚巨之國，最見重要，其他國家，則似無適用此種分類之必要。七 以公共經費之支出主體為標準，則可分為國費與地方費（*Staats u. Gemeindeausgabe*；*Centre and Local Expenditure*）二者。國費者中央國家支出之經費也；地方費者地方團體支出之經費也。

國費與地方費之區分，除足以表示一定的國家內之地方自治之程度外，尚有二種理由：（一）足以識其國公共經費之效果，蓋依後編所述，近代地方經費之用途，多傾向於公營事業及交通事業等，其效果多為生產的，故地

方經費之多寡，足以左右關於一國之全體公共經費之當否的斷定也。(一)足以識各國或各地方住民之真正的負擔多寡，以資財政政策上之應用，蓋若不將國費與地方費合而觀之，則一定國民或一定地方住民之負擔，究有若干，必不能明也。例如英國之地方費總額，在平時，往往足與國費相等，若僅觀國費，必不足以明英國國民之負擔實況，是也。

關於國費與地方費之比例若何，重要各國之統計所示，各因其地方自治發達之程度及政治組織而異。然從大體言之。則其比例皆有加大之傾向，例如下表(據小川鄉太郎)

國	年	國費	地方費	地方費對於國費之比例
法國 <small>以百萬法郎為單位</small>	一九〇一年	三、五五四	七六一	二一%
	一九一三年	五、〇六七	一、六五一	三二%
	一八九八年	一〇八	九一	八四%
	一九一三年	一八九	二〇〇	一〇五%
英國 <small>以百萬磅為單位</small>	一九〇七年	七、八一五	二、一五〇	四%
	一九一四年	六、四八	二、二八	三三%
德國 <small>以百萬馬克為單位</small>	一九〇九年	一、八八四	六九五	三二%
	一九一四年	一、八八四	六九五	三三%
意大利 <small>以百萬利拉為單位</small>	一九〇二年	一、六九五	六九五	三三%
	一九一三年	一、八八四	六九五	三三%
日本 <small>以百萬圓為單位</small>	一九〇九年	五三〇	二二八	四三%
	一九一四年	六四八	三三〇	五〇%

地方費對於
國費之比例

四一%

三五%

四〇%

五〇%

與地方費相類似而實不同者有二：(1)為國家在各地地方行政區劃中所支出之國費，(1)為殖民地住民所負擔之殖民地費。此二者在財政學上，或亦有研究之要，然須知皆為另一問題，與所謂地方費者無關，不可混而為一也。

八 以內容之廣狹為標準，則可分為總經費及純經費 (Brutto u. Nettoaussgabe; Gross and Net Expenditure) 二者。此種分類與上述政務費及財務費之區別有關。總經費者合政務費及財務費二者之經費也。純經費者，除去財務費後所得之經費也。

純經費與總經費區分之要，有二：(一)足以明各國實際的經費總額之真相，以資正確的比較，(二)足以明收入費之多寡，以資各種收入價值之判斷。蓋依前述，近代各國，大抵採用總額預算制，若不區別經費為總經費及純經費，則各國間經費之比較，及收入價值之判斷，皆將不可能也。

九 此外尚有分公共經費為實物經費與貨幣經費，直接生產的經費與間接生產的經費等者，似無多大利益，茲悉置不述。

參考

(1) Eheberg, ib. § 27-28

(2) 堀江歸一，同書七七—九十九頁

(3) 小川郷太郎同書經費論第五十七章

第三款 公共經費之政治的分類

一 公共經費之政治的分類，亦可依所採用之分類標準之不同，而異其結果。據我所知，各學者對於此問題所主張之分類標準，約有六種：

(一) 有以經費使用後所發生之利益如何為標準者，謂公共經費可分為四類：一為利及於全體公民之經費，例如普通行政立法各種機關費及外交軍備費等是。二為利僅及於一定階級，然因其階級無資力之故，特視為利及全體公民之經費，例如救貧、養老及其他恩給費等是。三為一方面利及於一定階級，同時復一方面利及其他全體之經費，例如司法費、宗教費、郵政費、工業權行政費及其他種種公用經濟機關費等是。四為僅利及於一定的個人之經費，例如一切財政的公營事業費是，此說倡於 Cohn，而附和最力者，則為 Plehn。

(二) 有以一般國家經費之用途為分類之標準者，謂公共經費可分為三：一為用以施行國家之保護的職分之經費，例如軍費、警察費、司法費、保健費等是。二為用以施行國家之商事的職分之經費，例如一切公共營業費是，三為用以施行國家之開發的 (Developmental) 職分之經費，例如公共教育費、公共娛樂費、工場法施行費、公共調查費、公共工事費等是。此說 Adams 主張之。

(三) 有以經費支銷後所生之收入為標準者，謂可分經費為四類：一為完全不發生直接的回收者，二為間接地可利於收入者，三為可發生部分的直接的回收者，四為完全可以回收，或發生剩餘者。此說 Nicholson 主張之。

(四) 有以國家之目的為標準而分公共經費為武力目的費，法律目的費，福利目的費及文化目的費者。

(五) 有以國家各種機關之組織爲標準，而分爲最高機關費，陸海軍部費，外交部費，內務部費等者。

(六) 有合(四)及(五)而大分公共經費爲憲法費，政務費及財務費三者，而更細分憲法費爲皇室費或元首費，議會費及其他不屬於普通行政司法之中央各機關費等；細分政務費爲國防費，司法費，內務費，外務費，文教費，及經濟行政費等；細分財務費爲租稅徵收費，作業費，管理費及國債費等者。此種分類與(四)及(五)同爲多數德國學者所主張，而其詳細之點，亦復各有差異。

二 依本章第一款所述，經費之政治的分類，本不過用以明公共經費全體之組織如何，而無其他關於財政運用上之利益，故上述各種分類之當否，儘可置於不論之列，且從理論上察之，各種分類，亦實無一斟酌盡善者。茲姑從通例，採用最後一說，以規各種經費之實況及趨勢。但煩重的數字俱見附表中，茲不贅及。

三 憲法費 憲法費之皇室費 (Civilist) 之多寡，依其國之庶民思想之發達如何而決，愈發達者，皇室費愈多。此不但徵諸各君主國之統計而可憑信，且即從皇室費與國費分離之歷史觀之，亦屬必然之理也。

憲法費中之元首費大抵較君主國中之皇室費爲少。法國元首經費總計百二十萬法郎，美國大總統僅十萬美金，副總統一萬二千美金，以視各國皇室費，其差實甚遠也。

憲法費中之議會費，共和國較君主國爲多，觀各國之統計自明。

憲法費中之其他機關費，各國之間大抵無甚出入。

四 政務費中之國防費 (Rüstungsausgabe; The Cost of Defense) 國防費者，關於防衛外敵之陸海軍

之費用之總稱也。國防費在各國總歲出上，逐日增加，以迄最近，其比率大抵為總歲出之三分之一，觀附表一自明。國防費膨脹之原因，通常學者謂在徵兵制之實行，對外的資本主義之發達，學問技術之進步，及物價之騰貴等。

政務費中之司法費，因司法改良，法律日密之結果，亦有逐漸增加之勢。

政務費中之內務費為關於預防或鎮壓對於公安公益之危險所需之經費，通常國家中之警察，衛生，地方政治及救貧事業等費皆屬之。依前章所述。近代國家之職分，已漸由事後鎮壓的，變而為事前預防的，且人口之增加又為一般國家中之共通現象，故各國內務費俱有日增之傾向。

政務費中之外務費，亦因國際交通日益頻繁，國際經濟日益密切之故逐漸加增。

政務費中之文教費及經濟行政費在各國中俱日益增加，尤為顯著之事實，此蓋庶民思想之發達及國家職分之變遷之當然的結果，不足怪也。

五 財務費中惟公債費最巨，其增加率尤最速。此種現象各國皆然，故可謂為各國之共通的傾向。公債費增加之主要原因在一般歲出之膨脹，蓋一般歲出膨脹之時，其收入上最易採用之對付方法，厥為公債之發行也。而一般歲出膨脹之主要原因，又在國防費及戰費之增加，已見別段。

六 欲明各種經費增加之重要程度，須合各種經費而算出其歷年增加之指數，及各種經費歷年之百分比。但茲事費時甚多，茲無暇為詳細之計算，姑轉載宇都宮鼎及松崎藏之助所調查關於一九一〇年以前之材料於附錄三，四，及五，以見一斑。

七 中國國家經費之政治的分類之結果如何，本爲我人研究財政者最欲且最常知悉之事，然無如約法及會計法俱未能真正實行，以致民國以來，有預算之年度，僅有四年，而決算之實行，且未一觀，更進一步言之，即在有預算之年度，其預算上所載者，亦恆缺乏正確之度數，故我人研究中國財政時幾乎無從着手。茲姑就民二，民三，民五，及民八之預算言之，則中國國家經費之分類當如下列：

	民國二年	民國三年	民國五年	民國八年
(一) 各機關費	一一,三三,二〇一	八,三八,八四一	七,一八,〇五八	二五,一八,九五四
(二) 行政費	二五,〇三三,〇八一	一九七,六一九,九三三	二四二,六九七,九三二	二九三,六三七,六九一
外交費	四,三四六,三三八	四,三九五,五三九	四,〇二一,八二八	五,九七五,八七一
內務費	四三,八八二,〇〇九	四三,六七二,二九〇	五一,七五九,八四六	四八,一七〇,七三三
國防費	一七二,七四七,九〇七	一三五,九七〇,六四三	一五九,四五七,二五〇	二二七,二二一,九九六
司法費	一五,〇四二,二二七	七,二五八,四五九	七,七七二,三四四	二〇,三三九,九六六
教育費	六,九〇八,八五〇	三,二七六,九〇四	二,八三七,三〇七	六,五二〇,六三五
實業費	六,〇四三,二二一	二,一九六,五三七	四,一五九,〇三六	三,三九九,四七七
交通費	一,〇四三,二二一	一,九三五,五六〇	一,六九一,一九二	二,〇二九,〇八四
(三) 財政費	三七九,〇九〇,五八三	一五二,〇二五,六六七	二二三,六二一,二六六	一七六,六三五,六六六

財務費	七六、九七九、一七四	五二、三六五、五三〇	八三、九七〇、三五九	四七、三〇四、〇七〇
國債費	三〇〇、七五六、四〇七	九六、五六四、七九三	三三、六六三、五三七	二七、九六二、八三六
蒙藏費	一、三二一、〇三三	一、〇六五、三四四	九六二、三三〇	一、三六六、七四二
總計	六四二、三三六、〇〇〇	三三七、〇二四、〇三〇	四七二、二九、四六二	四九五、四六二、八九六

備考(一)路電郵航四政特別會計不在表內。

(二)五年及八年之經費包含地方費在內(五年地方費一八、八三〇、九九六八年地方費不詳)。

據此以觀，假如預算，尙稍可憑信，則中國國家經費，在大體上，亦尙與各國之趨勢相符也。

參考 (1) Bastable ib. pp. 146—149

(2) 小川郷太郎同書一三三—一九〇頁

(cc) Eiheberg, ib. § 30

第五章 公共經濟之現狀趨勢及膨漲之法則

一 上章所述，係各種經費本身之消長，尙不足以識現今各國公共經費之一般的現狀。欲達此種目的，自應從統計的事實施行觀察。惟各國統計，非常煩瑣，不便雜置於本文之中，故特將重要各國最近歲出統計，悉列入附表六之中，茲不贅述。

二 各國最近的歲出統計，雖足以略示各國經費之組織，而資各國間之一時的比較研究，然欲識各國經費

之真相及一般經費之大勢，尚非施行各國歷年的比較研究不可。蓋若僅觀一時的統計，則難保其統計不屬於特殊的例外，即特殊的增加或減少，殊難據以爲判斷之標準也。職是之故，特作附表五，廣收重要各國歷年歲出之種種統計，以爲歷年比較研究之資料。

三 然無論其爲關於現今歲出之統計，或爲關於歷年歲出之統計，俱僅足爲研究上之資料而不足爲判斷上之真確可憑的根據；我人純然不用統計固屬不可，然純然依賴統計亦屬失當；蓋緣各國財務法規，各有不同，政治情狀，亦各殊異，故各國歲出統計之內容及價值，往往相差甚遠，難遽據以行相互間之比較也。

通常謂各國歲出統計難於遽行比較之理由有八：

(一) 各國預算編制上關於臨時費及經常費及其他經費之政治的分類上所包含之內容各有不同，故難依各國預算案上經費科目之異同而行比較。

(二) 預算統一主義雖已爲一般立憲的國家之財政上所公認，然實際上往往不能澈底地實行，而不得有種種特別預算，其結果往往足使歲出之真相不明。說已見前。

(三) 追加預算之有無多寡及其在財政法上之意義如何，亦足使一般歲出之真相難於知悉，至少亦足使調查困難。

(四) 各國會計年度開始時期各有不同，故各國歲出統計對於經濟上及政治上之特殊事件之關係，往往不易明瞭，其結果亦足使比較研究之上發生困難。

(五) 各國歲出統計中作業費之內容，往往不同，其費之多寡，亦往往相異，故各國歲出統計之總額，實不足以表示其國之真正的公共經費之真相。

(六) 各國地方自治發達之程度，及其所需之地方費，各不相同；地方自治愈發達，則國家內務行政費及文教費當愈減少，故欲識一國公共經費之真相，勢非兼察地方經費之統計不可。然各國地方經費之統計，大抵皆不甚完備，故不得已只好僅用國家歲出統計，但比較研究之價值，亦不得不因之而減少矣。

(七) 聯合國中之公共經費統計，亦因其中之各國歲出統計不備之故，使研究上發生(六)項下所述之困難。

(八) 在政治不甚清明之國家中，其預算上之表面的數字，往往不足憑信，難資比較。由此言之，則我人利用財政上之歲出統計時，對於上述種種理由之存否似應特別注意也。

四 據重要各國歷年歲出統計，從大體上綜合地觀察之，則可知無論其國為君主國，如普俄意普等，或為共和國，如法美等；亦無論其國行地方分權制如英國，或行集權制如法國；亦無論其國為單一國如英法意等，或為複合國如德美等；亦無論其為大國或小國如比、瑞、荷等；皆莫不視經費之增加，數十年之間少者亦數倍，多者或至數十倍也。

然假使國家經費雖增，而地方經費反減，則依前述公共經費須合國費及地方費計算之理論言之，則公共經費或未必真有增加。然試觀各國之地方費統計，則各國亦莫不皆有增加，例如法國一般市經費。

一八三八

一一八百萬法郎

一八九〇

六七五

一九一〇

九四三

及巴黎市經費

一八〇一

一二

一八一三

二三

一八六九

一六八

一八八七

二五七

一八九五

二九一

一九〇〇

三二一

一九一一

三七九

又如英國地方經費

一八六八

三六、五百萬磅

一八七四

四五、五

一八八〇

六二、九

一八九〇

六九、三

一八九六

九一、六

一八九九

一一一、三

一九〇八

一五四、一

一九一〇

一六六、一

一九一三

一八七、五

又如意國地方經費

一八七一

一八六
百萬利

一八八二

三六五

一八八九

四八六

一八九九

六四二

又如比國地方經費

一八五〇

四、九
百萬法郎

一八七〇

七、六

一八九〇

一一、三

一九〇〇

一八、三

一九〇五

二四、七

由此觀之，可知公共經費日益增加，乃係一般的共通傾向也。

五 此種公共經費增加之傾向，謂之經費膨脹之法則，自 Mosler 以來。各國財政學者，大抵皆承認之，蓋因其為一種不可否認的事實也。

此種事實因何發生，則學者之解釋各異，綜觀之。其原因約有九種：

(一) 軍事費之增加 (觀附表一自明)

(二) 公債費之增加 (觀附表二自明)

(三) 富力之增加 各國人民富力日增，已見前第三章。富力既增，則依經濟學之原理，國民之共同欲望必將隨之而增，而公共事務與公共經費亦必相隨加增，此當然之理也。

(四) 庶民政治之發達 蓋庶民政治愈發達，則社會的思想之影響於政治及公共經費者愈大，且因財政公開，應少濫費之關係，往往發生不適當的經費之支出也。

(五) 人口之增加 人口增加之趨勢，各國雖略有差異，然文明諸國之平均增加率，大抵為百分之一至二。惟法國人口比較地稍見停滯，其他諸國，則無有不日益增多者。人口愈衆，則所以支配之之政費當愈巨，故國家經費之膨脹，乃當然之事。

各國人口增加表

國名	一八九〇年	一九〇〇年	一九一〇年	二十年間之增加
英國	三七,七三三,九三 ^人	四,四五八,七二 ^人	四,九〇三,二五 ^人	十分之一,八
法國	三六,三四二,九四 ^{九七年}	三六,九六一,九四 ^五	三九,六〇一,五〇〇	十分之〇,三
德國	四九,四二八,四七〇	五九,三四五,六〇〇	六三,九〇二,四三三	十分之三,一
普國	二九,九五七,三六七	三四,四七一,五〇〇	四〇,一六三,三三三	十分之四
俄國	一八,〇二四,一八七	一九,一〇〇,二九七	二六,七七八,八〇〇	十分之三,八
美國	六三,九四七,七二四	七五,九九四,五七五	九一,九七三,二六六	十分之四,六
奧國	三三,七〇七,九〇六	三五,九三二,六七一	二八,三三二,〇八八	十分之一,九
意國	二八,四六〇,〇〇〇 ^{八一年}	三三,四七五,〇〇〇	三九,六六七,〇〇〇	十分之二,一
日本	四〇,四三三,四六一	四三,七六〇,〇〇〇	五〇,九三九,二三七	十分之二,五

(六) 貨幣價值之低落 公共經費之大部分,係用以購買物品者,故當物價騰貴之時,公共經費之需要,必當日益增加。而事實上與物價騰貴最有關係之世界通貨額,即在歐戰以前,亦恆有增加之勢,故一般物價,亦不能不貴,而公共經費,乃亦因之不得不膨脹。若歐戰開始以後迄至今日之紙幣充斥時代,則更無論矣。觀左列三表自明。

(A) 世界通貨增加表

年次	正貨	紙幣	合計	人口	每人
一八六〇年	二、八〇〇 <small>百萬英鎊</small>	一、六五〇 <small>百萬英鎊</small>	四、四五〇 <small>百萬英鎊</small>	三三五 <small>百萬人</small>	一三 <small>英鎊</small>
一八七六年	三、七〇〇	三、三一〇	六、〇一〇	四〇〇	一五
一八八三年	四、〇〇〇	三、〇〇〇	七、〇〇〇	四三〇	一六
一八九三年	三、七〇〇	三、九〇〇	七、六〇〇	四八〇	一六
一九〇〇年	六、〇〇〇	六、〇〇〇	一二、〇〇〇	五二五	二三
一九一〇年	七、五〇〇	七、〇〇〇	一四、五〇〇	六〇〇	二四

備考 所謂世界者，係包含歐洲美洲及其商業殖民地等而言。

(B) 各國金貨增加表

國名	一九〇〇年	一九一〇年	增加率
英國	三五、七三五、〇〇〇	三七、三五八、〇〇〇	十分之一、三
法國	九三、六〇〇、〇〇〇	一三一、一七七、〇〇〇	十分之四
德國	二四、〇〇四、〇〇〇	三三、〇五二、〇〇〇	十分之三、七
俄國	七五、五四〇、〇〇〇	一三〇、四七六、〇〇〇	十分之七

北美	二一、五一二、〇〇〇	二九、八〇四、〇〇〇	十分之二
奧匈	三八、六二四、〇〇〇	五五、〇二三、〇〇〇	十分之四、二
意國	一六、一〇〇、〇〇〇	四八、三六八、〇〇〇	十分之二十三
日本	六、八六〇、〇〇〇	二四、一九二、〇〇〇	十分之二十五

(C) 各國物價騰貴比例表

國名	一九〇〇年	一九〇五年	一九一〇年
英國	一〇〇	九六	一〇四
法國	一〇〇	九四	一〇六
德國	一〇〇	一〇三	一一二
美國	一〇〇	一〇三	一一四
日本	一〇〇	一一六	一二〇

(七) 近世殖民地經營費之發達 觀附表(三)

(八) 公營事業之增加 (觀附表三)

(九) 社會防衛的及社會救濟的行政事業之發達 (觀附表三及五)

六、公共經費之逐漸膨脹，既為一般共通的事實，且其原因又甚夥多，故對於此種趨勢殆難以人力左右之。

我在財政學上，最當注意者，在尊重此種趨勢，而定收入之制度，以謀收支之相抵，蓋經費本為財政之出發點及最後目的，經費既有增無已，則與之相對待之收入，亦必須帶有伸縮性或帶有自然增收性，方能期財政之鞏固也。而收入之中，最足依公共團體之權力以決定其組織者，厥為租稅，故由經費膨脹之法則言之，租稅問題，自不得不為收入論之中心也。

七、公共經費膨脹之趨勢，為可喜的現象，抑或可悲的現象？關於此問題，法國學者多主張後說，德國學者多主張前說，蓋緣二國學者對於經費之經濟的性質，根本上原抱有不同的見解也。若依前述種種理論，平心論之，經費膨脹之為可悲的抑為可喜的，應依其負擔者在支銷後所感之經濟的苦樂即負擔之重輕而決；以為輕而樂者，雖大大地膨脹，亦當認為可喜的，以為重而苦者，雖稍稍膨脹，亦不能不認為可悲的也。

欲識人民在經濟上所感之苦樂即負擔之輕重，不能依其國經費之表面的數額多少而決，尚須用左列七法詳細考究而判定之。

(一) 研究經費對於國民富力之比率。蓋國民富力若與公共經費有同率的增加，或其速度，超過後者，則經費之膨脹絕對數雖多而其比例數則不然也。

(二) 研究各時期經費支銷時。公共團體領土之廣狹，及其對於領土面積之比例，以察其與一定土地之關係，蓋其經費之來源，畢竟在於土地也。

(三) 研究各時期經費對於人口之比例。蓋經濟之負擔，畢竟為個人之負擔，不如此則不足以判定其輕

重也。

(四) 研究各時期經費支銷時之物價之高低。蓋公共經費，本係依貨幣額表示之公共需要，故縱令其需要之實質相等，然物價一有高低之變動，則其表面的數額，亦不得有變動，故公共經費之絕對的多寡，必須與物價指數相對照而後能決也。

(五) 研究公債費之內容。蓋公債費之中有用以付利者，有用以還本者，此二者之比例如何，在國民負擔關係上，其輕重應不相同也。

(六) 研究公共經費以外，有無不依貨幣數額表示之負擔。蓋現代公經費本係依貨幣數額表示之者，其外向可有不在貨幣額表示之負擔，例如兵役之負擔等也。

(七) 研究地方經費對於國家經費之比例。蓋依前所述，國民之財政的負擔，本應合國家的負擔與地方的負擔而通計之也。

參考 (1) 堀江歸一，同書九一一—〇九頁

(2) Ekeberg, *ib.*, § 23

(3) Adams, *ib.*, pp. 83—99

(4) 小川郷太郎同書三二二—三三九頁

第三編 公共收入論

著者附記：此編所收，半係我之舊稿或舊時譯稿，在今日視之，不能愜心滿意之處甚多，惜茲爲時間所限，無暇行徹底的改作，故編中或有文體不能一致之處。

第一章 公共收入概論

一 公共收入之意義 公共收入 (Öffentliche Einnahme; Public Revenue) 者，公共團體因欲充給其經濟的需要，所收入之貨幣總額也。易詞言之，即充給公共經費之經濟的手段之謂也。故(一)公共團體爲他人保管收得之貨幣，因非欲以充其自己之經濟的需要者故非公共收入；(二)實物及勤勞之獲得，假令用以充其自己之經濟的需要，在今日亦不得爲公共收入。蓋依前編所述，今日之公共經費，間接地皆依貨幣充給之，而不復直接地使用實物及勤勞，故今日之公共收入，亦但指公共團體所收入之貨幣。此不但財政學之理論上應如是，即各公共團體事實上之收入亦復如是也。

二 公共收入之種類 公共收入可依種種之標準以行分類，此種分類對於收入論之全體頗有關係，故略述如左：

(一) 經常收入及臨時收入 此係依收入之繼續性如何而來之分類，謂凡收入之性質上具有定期回歸之力者，爲經常收入，無定期回歸之力者，爲臨時收入。例如租稅及公共企業收入等，在理論上，每年度皆可收獲，若有常規者，即前者之例。反是，若不用品之發賣，官地之賣却，及公債之募集等，所得之收入，在理論上，不能每年度皆

有者則屬於後者之例。經常收入與臨時收入區分之要，已詳於經常費與臨時費之理論中。

(2) 獨自收入及寄贈收入 此種分類係依收入之來歷如何而定，謂凡收入由公共團體自己計畫自己收獲者，為獨自收入，例如普通之租稅及企業等收入是也。反是，若收入之來，不由於公共團體自己之計畫，而由於其他團體或個人之補助寄贈，則其收入為寄贈收入，例如國家對於地方團體之國庫補助金，或下級團體對於上級團體之上納金等是也。獨自收入及寄贈收入之區分，多見於地方團體之財政。其要在明地方住民負擔之輕重，蓋寄贈收入多者，對於地方住民負擔力上之影響小，而獨自收入多者則影響較大也。

(3) 公法上之收入及私法上之收入 此種分類，係以收入之權原如何為標準，謂凡收入之權原在公法者，為公法上之收入，在私法者為私法上之收入。前者之例，如租稅，規費，罰金等收入之依命令強制權來者是。後者之例，如企業收入，財產收入，及公債等之依自由契約而來者是。公法的收入與私法的收入區別之要，在以此為公經濟的收入與私經濟的收入之基礎，蓋公私經濟之分實本於法律上之性質也。惟公法私法之界限，甚不分明，故財政學上採用此分類者甚罕。

(4) 普通收入偶然收入及非常收入 此種分類係以收入之出於有組織的計畫與否為標準而得者，在財政學上甚為重要。普通收入者，公共團體平時以收獲之目的，計畫而得之收入，例如租稅規費及財產收入等是也。偶然收入者，本非出於預定的計畫，特因行政上或社會上之偶然的事實，偶然地收得之收入，例如過怠金，拾得金，及沒收金等是也。非常收入者，因財政上收支不能適合，特執行非常手段而獲之收入，例如公債收入及官有地處分收入等是也。非常收入雖亦出於有組織的計畫，然事出非常，必待收支不能適合之時，始能行之，故以使與普

通收入分離爲宜。此種分類之要，在其能明收入之財政的性質，因財政本爲有計畫的經濟之經理，故收入出於計畫與否，實所以卜財政之當否也。

(5) 公經濟的收入及私經濟的收入 公經濟的收入者，公共團體以公共團體之資格，對於其團員，行從屬關係的經濟行爲而獲之收入也。私經濟的收入者，公共團體以私法人之資格，對於其他經濟主體，行平等的經濟行爲而獲之收入也。或有謂公經濟的收入及私經濟的收入之區別，與公法上之收入及私法上之收入之區別相同者，亦有謂二種區別之內容不相同者。愚以爲後一區別，所以爲前一區別之基礎，二者之內容不大相異，特法律之規定可以隨時變更，而經濟上之原理則永久不變，故前一區別或較後者爲適宜耳。公經濟的收入與私經濟的收入區別之要，在二者對於財政政策上之性質之不同，其理由有五：

(一) 公經濟的收入係由團員徵收，其徵收費常少，私經濟的收入，係由公共團體自己經營管理而得，其收入用費常多。

(二) 公經濟的收入之徵收，僅有立法的及行政的行爲，即可滿足，故其事較易。私經濟的收入則於二者之外，尚須有技術的行爲，故其事較難。

(三) 公經濟的收入，大抵由公共團體以法律定其收入率，故其收入額之多寡，概可由公共團體自動地決定之，故較可靠。私經濟的收入之有無，須視其事業經營之效果而決，故收入額之多寡，恆依國民經濟狀況之良否，他動地決定之，故難深靠。

(四) 公經濟的收入之基礎在法律，故隨時可以增加之。私經濟的收入之基礎，在經濟社會，故往往不能隨

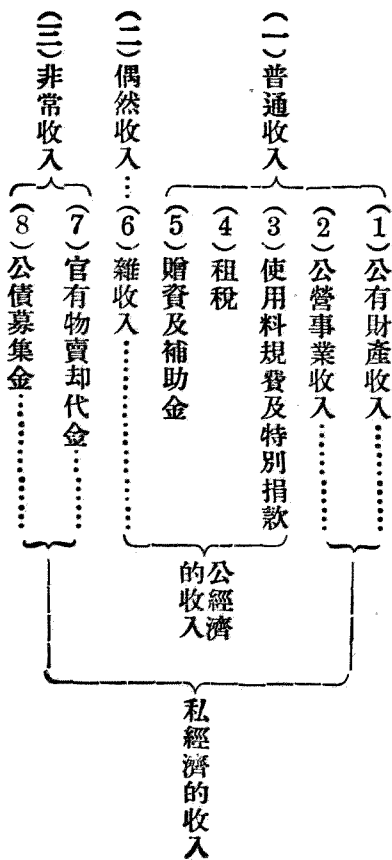
時增加。

(五) 私經濟的收入，原則上大抵帶有社會政策的性質，而公經濟的收入之有社會政策的性質者，反屬例外的。故私經濟的收入不妨其多，而公經濟的收入則不宜過多。

因有上述種種之理由，故公經濟的收入與私經濟的收入之區分，類為重要，蓋公共團體財政之有伸縮力及堅實力與否，暨其利弊若何，恆依二種收入之多寡以為斷也。

關於公共收入，尙有主張行種種特殊的分類者，然大抵不足資財政學理研究上之應用，故置不論。

三 公共收入之組織 依上節所述，第四及第五之分類最為重要，故公共收入之組織若依此二種分類表



以上各種收入之意義性質及區別，俱詳見以下各章。

四 公共收入之範圍 上述公共收入組織內之各項收入，係歸納現存的事實而言。若以價值判斷的觀察觀之，則尚有各種收入價值若何，可否俱行採用，及各種收入究竟能達於若何之程度等問題，質言之，即公共收入之範圍若何之問題。此問題當隨公共團體職分之擴張及職分論之變遷依其時其地之情形而決，不能作概括之論。例如公共企業，在自由放任主義盛行之時代，被認為足以侵害人民之自由權，幾為舉世所非難。然至社會主義盛行之今日，則公共企業之範圍，日益擴張，不但從社會政策上，不得不承認之，即從財政上言之，亦漸有依賴之勢是也。又如租稅，在初發達之時，以負擔之普遍為原則，偏重於一般報償之主義，然在稅制及租稅原理發達之日，則以應能負擔為原則，偏重於特別報償之主義。昔之所是者，今日幾以為非此皆公共收入範圍不得不隨社會之變遷而有伸縮之明證也。

五 公共收入發達之順序 上段所述，係就收入組織內各項收入之價值判斷的觀察而言，若就公共收入之全體，更施行歷史的觀察，則各種收入發達之順序歷歷可考，略述如左，以資參考。公共收入之發達約分四期：

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

第二期 特權收入時代 當此之時，普天之下，莫非王土，率土之濱，莫非王臣之觀念，猶為一般人所抱持，而

國政日繁，僅賴官有地之收入，亦有不能足用之勢。於是君主乃利用其所謂最高主權者之地位，而獲種種特權收入，土地河川爲君主所有之物，故人民採礦須納採掘料，製鹽須納製鹽料，狩獵漁魚，須納漁獵料。君主爲一切作用上之最高主權者，故人民造幣則納造幣料，爲官則納買官料，處分財產則納財產處分料。凡此種種，其形式雖與近代之租稅相似，而實質則大不相同。蓋特權收入，係以所有人名義，對於所屬之土地人民，特准其行一定之行爲，作爲代價，徵收而得者，而租稅收入則係納稅人以公共團體之團員的名義，因欲維持公共團體之事務，各自共同分擔而得者，故二者不相同也。

第三期 租稅收入時代 當此時代，國家爲國民全體所有物，而非君主所有物之觀念，業已大明，故國家之經費，在理論上已不能專依賴官有地收入及特權收入。而在事實上，因民權自由之說昌盛之結果，所謂特權，既難維持其存在，而官有地因逐漸下賣，亦已所存無幾，以故不能不由組織公共團體之各團員，分擔公共之經費。此種公共經費之分擔，是爲租稅。租稅者，居其發生之當時言之，蓋具有一般報償之性質，而以負擔之普遍爲原則者也。此時與租稅並行者，尙有其他公經濟的收入及私經濟的收入，然大抵較諸租稅，爲額徵少，故可稱此時代爲租稅收入時代。

第四期 公共企業收入時代 公共團體日益進步，其政務日益繁複，其經費亦不得不日益膨脹，前編已詳述之。當此之時，不但租稅之收入，不足以供應用，且社會組織之根底，亦已漸見動搖。租稅號稱普遍公平，而實則因有產者轉嫁之結果，祇苦下級之人民，政治號稱平等自由，而實則因有產者壟斷代議政治之結果，徒使勞動階級

困苦顛連，窮無所告。於是社會主義之說興，而一般租稅制度方漸爲衆矢之的，而公共企業收入始有取而代之之勢。例如鐵路國有，鹽煙及酒之歸公家專賣，殆其萌芽，土地國有論，資本國有論，及集產主義論，蓋其先驅，而俄國之勞農政治，或卽其一種之榜樣也。

然就現今各國之實狀觀之，代議政治，猶尙維持其數百年來之惰性，租稅徵收之輕而易舉，較諸公營企業之經營之煩難，殆不可同日而語，故多數國家，自十九世紀以來，皆仍以改良租稅制度爲敷衍一時之計。其結果，雖或能在相當的範圍內，救除租稅收入制度上之數種缺點，然上述租稅制度上之根本的弊病，固無從消除，故公共企業收入時代之到來，殆爲不可避免的也。

六 各國公共收入之種類 各國公共收入之種類及多寡，依其國之政治及經濟的情形之差異而有不同，看附表五，六，七自明。但茲應注意者，各種收入之絕對數，因其中所含作業費各有不同之故，萬不能卽用以爲比較之資料；欲行各國間或各年間之精密的比較，尙須考察其純收入額，否則不免有速斷之弊也。

從大體言之，普德諸國之公企業之範圍，最爲廣大，其收入亦比較最巨，奧匈及舊俄次之。直接稅在英法意奧諸國，俱爲相當的主要財源。間接稅則在德，俄，英，法，意，美，及其他諸國中，俱爲最主要的財源。使用料，規費等則以英法等國爲多。但此據歐戰以前之材料而云然，歐戰中及戰後各國稅制，俱大有變遷，故上述狀況，難免有變動之處；惜現今學者之著作中，尙未有行廣泛的研究者，我雖亦搜得若干新材料，惜無餘暇，尙尙未能整理之也。

七 各國國民對於公共收入之負擔額 此種負擔自亦因政治的及經濟的情狀之差異而有不同（看附

表九) 且其負擔之真正的輕重,亦當因其負擔之種類如何而異,而不純依絕對數而定,觀前述經費負擔之輕重一節及後述租稅之轉嫁一節,其理自明。

第二章 私經濟收入概論

一 私經濟的收入 (Privatwirtschaftliche Einkünfte) 爲公共團體以私法人之資格,對於其他經濟主體,行平等的經濟行爲而獲之收入,已見前述,平等的經濟行爲,以報償的主義爲原則,而經濟的報償之用具,舍物資及勞務外無他物,故公共團體欲獲私經濟的收入,必不可不有公有財產及公營企業,故私經濟的收入,要不外乎關於公有財產及公營事業之收入。

現今公共團體之公有財產及公營事業依其主要目的如何,更可分爲二種:一爲以行政上之目的爲主者,謂之行政的公有財產或行政的公有產業 (Verwaltungsdomänen od. Unternehmungen) 例如行政公署之房屋地基,道路港灣等財產及鐵路郵政電信公營保險等是也。一爲以財政上之目的爲主者,謂之財政的公有財產或財政的公營企業 (Finanzdomänen od. Unternehmungen) 例如耕地,森林,牧場及動產資本等財產及公營商業銀行,公營專賣業等是也。此二種公有財產及公營事業之收入,是否皆可稱爲私經濟的收入,此實爲學者爭論未決之點。從純理言之,似以稱行政的公有財產或行政的公營企業之收入爲準,私經濟的收入爲穩妥,然實際上以財政的目的爲主之公有產業及以行政的目的爲主之公有產業,往往視其時其地之情形而有變遷,頗難明定其相互的界限,故準私經濟的收入之名稱,似無實用的利益也。

公有財產及公營事業本應包含國有產業及其他公共團體之產業而言，然通常爲便於區別計往往稱國有產業爲官產官業，其他公共團體之產業爲公產公業，有時亦合而稱之曰官公財產，或官公業。

二 關於公有產業之沿革，已散見緒說第三章及本編第一章，茲不更贅及，但若綜其大體而言之，在歐洲十七世紀以前官有財產收入最見注重。至十八世紀，因重商主義盛行之故，官營企業，如礦業磁業棉織業交通業漸已發達。至十八世紀後，則因重農學派及正統派經濟學盛行之結果，各國官公業，始趨於減少一方面。更至十九世紀後半，則因帝國主義的生產政策即對外的國民經濟政策之盛行官公產業，漸漸復爲世重，及入於第二十世紀，則因社會主義的分配政策已爲一般財政學者所公認，故各國官公有產業之範圍，日益擴張其收入竟有取租稅收入而代之之勢矣。

三 社會事實與社會思想，大抵互爲因果，前已詳述之，官公產業在事實上既經上述各次變遷，則關於官公產業之利弊之思想，自亦不能不隨時代之進展而有變化。此種思想，除社會主義者之否認私有財產制及私人營利事業之極端說不成問題外，大約可分爲三說：

(一) 公有產業有利說 謂：

(1) 公有產業收入，係依平等的經濟行爲而獲得者，其狀況與私人所得之收穫無異，故官有產業收入，不但無害於私人生計，且因其用途係充公共團體之經費，故此種收入愈多，則租稅之負擔當愈減，即人民之負擔當愈輕。

(2) 公有產業，由經濟的觀察言之，實不啻一種準備基金，故公有產業愈多且巨，則公共團體之信用當愈固，即公共團體之財政運用當愈便。

(3) 公有產業，除財政的目的外，尚可增進國民經濟之利益，改良社會經濟之分配，其為法較之支出方法尤佳。

(二) 公有產業有害說 謂：

(1) 公有產業雖可得收入，然其巨額的運用資金之來源，不外乎舉債，一不謹慎，往往得不償失。

(2) 公共團體中經營產業之人，恆缺乏企業的精神，故往往經費多而收入少，由國民經濟全體言之，甚屬不利。

(3) 公有產業之範圍愈大，則私人產業之範圍當愈小，故公有產業之增加，不啻奪私人之產業，而減少其企業心及負擔力，此與以租稅收入為中心之現代的財政思想不合。

(4) 公有產業之收入依前所述恆依一般經濟界之盛衰而有劇增劇減，故公有產業之存在，適足以動搖財政之基礎。

(三) 利害折衷說 謂：有利說與有害說，在理論上皆非有絕對理由；我人固不能執有利說而主張無限

地擴張公有產業，亦不能依有害說而主張公有產業之全廢，故此問題非理論的問題，而實為實行的問題。我人應當就個個具體的產業，察其在實行上是否能收一定的利益而發生較大的弊害，能者是認之，不能者否認之而已。

四 以上三說，自以第三說爲穩妥，然何種產業能被是認，何種產業不應歸公共團體經營，關於此點，在理論上，自應有一定的界限。此種界限可分爲積極的及消極的二者：

甲 積極的界限 謂從財政上，國民經濟上及社會政策上觀之，各種產業應歸公共團體經營之界限也。由此種界限觀之，下列四種產業，應歸公共經營：

(1) 獨占事業應歸公共團體經營。獨占在經濟學上本可分爲資本的獨占與自然的獨占二者，然無論何種獨占，其結果皆可以發生所謂獨占價格。此種獨占價格，無論何時必較所謂競爭價格爲高，往往使一般購買人或特殊購買人受不當的負擔，若將此種事業歸入公共團體經營，則公共團體必不至抬高價格，至所謂獨占價格之程度，故在國民經濟上及社會政策上，甚爲有利，且即令公共團體利用所謂獨占價格，然其所得收入係充公共團體之經費，與私人獨占事業之收入異其用途，必可發生減輕租稅負擔之利益也。故鐵路礦業，郵電等有獨占性質之事業，皆應歸公共團體經營。

(2) 雖無獨占的性質，然其事與國民生計大有關係者，應歸公共團體經營。例如鹽，食糧及砂糖等，若任由私人自由競爭，則在非常之時，往往發生供不及求之弊，故應歸公共團體經營是也。

(3) 雖無獨占的性質，又與一般生計無直接的大關係，然因其效果不易立刻發生，而私人不欲經營之者，應歸公共團體經營，例如森林事業及小額保險事業是也。

(4) 以生產公共團體之巨額的必須品爲目的之事業應歸公營。公共團體之特定的必須品若爲額甚

巨，則以其生產事業歸之公營，在財政上，實較有利，蓋一則免大受價格變動之影響，二則可達大量生產之目的也。例如兵工廠，製鐵廠印刷局等之公營是也。

乙 消極的界限 謂從財政上國民經濟上及社會政策上觀之，各種產業，不應歸公共團體經營之界限也。此種界限有二：

(1) 凡技術上不適於大企業之事業，及須非常機敏手段之事業，不宜公營。蓋因公營之後反足阻害一般經濟之發達也。例如農業及商業之大部分，即屬於此。農業之性質，以集約的經營為利，而不利於粗笨畫一的大企業，故不如委之細心周到之民業，反於一般經濟有利。此在村落小自治團體，或可以稍稍公營，若以為巨大之公營事業，則斷斷乎不可也。但若不以收益為目的，而以他種原因，保有一定之土地，因而利用之，或佃與他人，或自己耕作，則屬於例外，自無不可，不在前所言之限內也。至如森林之經營，本以規模宏大久遠為有利，故適於公營。其次商業，則每須祕其買入原價，排斥他人而爭銷路，而市場之變化又無常規，最須機敏以應之，故與光明正大，秩序井然之公營產業之性質不相容。然商業中亦有無須機敏，且比較上，須以計算公明，秩序整然為要者，例如貯金及借貸事業即是。此等事業，依照儲蓄者借資者之心理，當使貯蓄安全，利息低少，方能發展，而公營則對於此等事，反較民業容易辦到，故亦不妨公營也。

(2) 凡當使為民業以便完全地施行自由競爭之事業，不可公營，例如工業之大部分是也。蓋工業之大部分，以自由競爭之故，技術得以改良發明，且可合同資本，擴張規模，以供給多數低廉之製品於社會，於以增進個人

之利益，而促進社會之幸福。假如不能自由競爭，則此等結果，將不可得，故不宜於公營。然工業中有當創始之際，恆需巨款，且其效果，往往有涉於冒險者，例如特種模範工業是也。又工業中，亦有其性質上本非可以行自由競爭者，例如交通業是也。凡此二種若放而置之，則前者足以抑止一般經濟之應有的發展，後者足以阻害公益，故公共團體先當啓發民智，獎勵企業而保護之，且當力矯獨占之弊。設猶不能完全達其目的，則勢不得不設立模範工業，或公營獨占事業。

五 公共產業在上述界限內，雖有充分的正認之理由，然公共產業之經營根本上往往與從事者之不熱心，監督之流於形式及會計檢查之困難等弊，固著不解，故往往發生左列三種習見的弊端，我人宜特別地注意也。

(1) 事業之發展甚形遲緩。

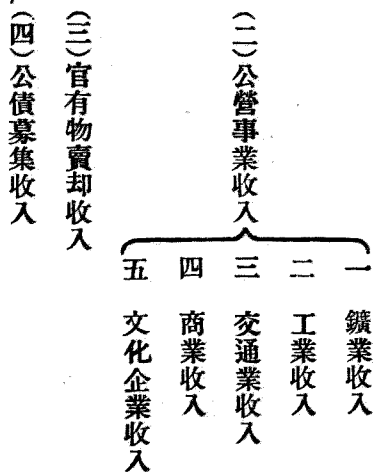
(2) 公營產業增加，則官權亦隨之而增。

(3) 因經營不善之故使販賣價格，特別增高，而發生國民經濟上之損失。

六 私經濟的收入之組織，大抵可如左列：



私經濟的收入



惟後二者爲一種非常收入，通常皆置諸收支適合論中，故私經濟的收入論中所應研究者，實限於公有財產收入及公營事業收入二者也。

七 各國私經濟的收入之現狀，詳見附表五，茲不贅。至於各國此種收入對於歲入全體之比例，則在一九一〇左右，嘗如左表：

各國財產及企業收入表

國名	種類	收入額	圓換算	對於總歲入之比例
日本	森林、郵電、鐵路、造幣、官物、印刷、分紅、	七〇,〇〇〇,〇〇〇	七〇,〇〇〇,〇〇〇	百分之二三
英國	郵電、官地、分紅、	三六,〇七,〇〇〇	三六,〇七,〇〇〇	二三

法 國	官地、森林、郵電、造幣、鐵路等	四四、一七五、〇〇〇 ^法	一七、〇七〇、〇〇〇	一〇
德 國	郵電、鐵路、印刷、銀行、官地、森林、鑛業、國鐵、造幣、銀行、彩票、	八四五、〇〇〇、〇〇〇 ^馬	四三、五〇〇、〇〇〇	二元
普 國	皇領、森林、鑛山、郵電、國鐵、造幣、銀行、股分、官地、森林、鑛山、國鐵、郵電等、	二、八四、五七六、〇〇〇 ^馬	一、四〇三、二八、〇〇〇	六九
俄 國	官地、森林、鑛山、國鐵、郵電等、	八六四、三三六、〇〇〇 ^盧	八四、三六、〇〇〇	三〇
奧 國	官地、森林、鑛山、國鐵、郵電等、	五二〇、三六二、〇〇〇 ^克	一六四、一四四、八〇〇	二七
意 國	財產、鐵道、郵電、彩票、金雞納官業、	二九三、六四四、〇〇〇 ^利	二七、五八九、六〇〇	二一

八 私經濟的收入之趨勢，傾於增加一方面，觀附表七，可得確證，且從理論上言之，依前所述，假如不承認社會主義的社會政策則已，如其承認，則同時似不能不承認公營產業之必須增加及公共營業收入增加之必然的趨勢也。

第三章 公共財產利用收入

一 公共財產可分為二種：一為行政財產，一為財政財產。

行政財產者公共團體直接地用以達公共行政之目的者也，例如行政公署之房屋，地基，道路，港灣及學校等，是也。此種公用物件。欲創設或維持之，往往需用巨額之經費，而其效果則除對於公共團體行非常處分時之非常收入外，在平時幾不能作為私經濟的收入之財源，其能發生者，僅為在私人利用此等設備時，所徵收之使用料而已。而使用料為公共經濟的收入，不能與普通財產之私經濟的收入相提並論，故公共團體之行政的財產收入，不

能作為公產利用之收入。

財政財產者，不以公共行政上之利用為直接的目的，而以公共財政上之利用為主要的目的者也。例如耕地、森林、牧場及動產資本等，是也。此等財產可依自己利用，或貸與他人利用之方法，以土地租金、貸款利息，及土地出產物代價之形式，而發生種種私經濟的收入，此等經濟收入之基礎，既與普通私人之收入無異，故其收入之多寡有無，完全依經濟上之價格法則，即需要供給之法則以為定，不能因其為公共團體所有，而別有法則也。

二 公共財產收入，通常舉其主要者言之，分為土地利用收入，森林收入及動產收入三者，前二者亦稱為公有地 (public domain) 收入。

三 關於土地利用之收入，應研究者有三：

(一) 土地所有權之大勢 由歷史上考察之，土地之所有，實由公有而變為君主或強者階級之專有，由專有而變為各私人之分有，今日蓋仍為各私人分有之時代也。然以現今世界之大勢推之，將來必將更由私有，變而為社會各員之共有。共有與公有不同，共有者以社會各員為主體，公有者以團體為主體，前者由個人而兼及團體，後者則祇有團體而無個人，故不同也。土地所有之大勢既如上述，故公共團體所有之土地，在今日私人分有制度盛行之時代，為數甚微。然在範圍狹小，政務簡單之地方自治團體，則有以土地收入為大宗的收入之勢。故此等公共團體不但肯輕易售去地土，且近代之新都市，反有競謀增加公有土地之事焉。將來社會主義的國家確立於世界之時，此種傾向必日益擴張也。

(二) 公有土地之變遷 關於此事，各國情形各有不同，英國於十六世紀時，已將公有牧場（其實係專有牧場）發給私人，至十八世紀，更將牧場以外之土地，割與私人，故英國今日官有地甚少。法國於十八世紀間，因欲獎勵耕種，曾將多數公有地，附以不得讓與別人之條件，分與私人，其後復將此種土地之所有權，歸入地方自治團體，故法國今日國家所有之土地雖少，而地方團體所有之土地則尚多。普國在十八世紀亦曾行公有地之分割，故普國今日在德意志各邦中，公有土地最少，惟各地方自治團體則保有土地甚多也。要之，各國國家公有土地雖因戰費及其他經費之劇增，多半依非常的處分，而歸民有，而地方自治團體之公有土地，則多數尚依然在地方團體之手也。

(三) 財政財產的公有土地之利用法 凡欲以收入之目的而利用公有地，不但當期得永續性之純益，且宜期不失與地價騰貴相伴之利益，欲達此目的，可有二種制度：其一，公共團體，以自己之機關，經營之；其二，用小農佃種之方法，委諸他人而使經營之。

由第一法，則公共團體實居於大農之地位，雖享其企業全體之利益，然亦負其全體之危險，甚為不利，故實際上及學說上俱不盛行。此外間亦有因欲減其危險之程度特置管理者，使其包辦交納一定的年額年額外之利益。在一定的範圍內，公共團體尚得分受之者，例如德意志之潑蘭登堡侯國，由一千六百六十年起，至一千六百八十四年止，其官領地即係採用此法。然其成績不佳，侯國不惟未得分受利益，且約定交納之年額亦難完全收得，而土地騰貴之利益，亦不能享受，故此制無幾遂廢。

第二之小農佃種方法，復分世襲佃種及定期佃種二種。世襲佃種者，約定每年交納一定之佃種料，使同一佃種者，世繼其業之制也。其所佃種之土地，永歸其家族繼續使用，故無驟盡地力，令其荒瘠之弊。然當地價騰貴時，公共團體往往不能收獲相當的利益，此其缺點也。此制行於歐洲大陸，於第十八世紀為最盛，近時頗為衰退；惟德意志之墨克倫堡，舒為林二地方，自一千八百六十七年以來，一般施行此制，其成績頗著，屬於例外。世襲佃種制，理論及實際上皆無存在之餘地，故近時文明諸國，多棄之而探定期制。定期制之佃種及佃種條件，係依一定的標準，以公開競價法決定之，故可隨時改定適當的佃種料，而使公共團體受地價騰貴之利益。佃種改定之期限愈短，則公共團體之利益愈多。然期限過短，則往往有促佃種者濫耕之弊，要當定適中的期限，使佃種者得受適當之利益，以勵其經營之志，而於契約中加入隨地價變動而增減佃種料之條件，則得之矣。然此等關係，極其微妙複雜，故從實際上之大勢言之，則租種期限，日有縮短之傾向，例如德國，當十八世紀時，佃種期限之常在五十年至百年之間者，至十九世紀之初，短至三十六年，現今則平均不過十八年而已。定期佃種，復分二種：其一般佃種法，即包括一切之設備及一切之附屬工作物，而定佃種契約者。其二各個佃種法，即就各土地及各附屬工作物，各附佃種契約者。一般佃種法，適於人口稀薄，農業粗笨之地，各個佃種法，則適於欲獲高貴的佃種料之時。

由佃種而來之土地收入，為純收入。故現今各國之官有地，大抵利用之。

四 公共團體領有森林而經營之，最為適當，此理論上一般所承認者也。其所以然，似不在財政上之原因，而在一般經濟之需要。蓋由國民經濟一般的公益觀察之，對於治水衛生養魚等之關係上，國內不可不有一定的森

林面積，及其森林之不可不適當地經營之，固不容疑者。而其經營，與其依私人之企業，寧歸公營企業之爲適當，亦有極大之理由在；蓋無論何種事業，其播種至收穫間，爲期最久者，當無過於森林業，故無論何種事業，其易陷於傷害根本及其他的誘惑者，亦當無過於森林業，而對於此種誘惑，富有抵抗力者，以公共團體爲最尤以其中之國家爲最。此從一般經濟上觀之，森林事業已有充分的適於公營之理由。次從財政上觀之，森林之公有公營，往往發生莫大的收入，即此亦足爲適於公有公營之證。

從實際上言之，公有森林之經營大抵皆依公共團體之機關指揮遂行之，殆無用佃種之制者。蓋緣森林事業係笨重的企業，適於大規模之計畫，必待長遠之施設擁護，而後能經營得當而獲利也。

五 公有動產收入可分爲基金資金之收入及紅利存款或貸款利息收入二者。

基金者爲應付不時的急需或爲達特定目的而設之基本金也。前者如戰爭準備金及災害準備基金是，後者如教育基金及減債基金等是。資金者公共營業資本以外之一切爲特種事業之便利而設之基本金也。例如造幣廠資金，兵工廠資金，不動產改良資金，公營保險積存金，及各種營造物資金是也。基金與資金之區別，頗不容易，從大體言之，凡其設立之目的重在運用本金及利用利息者，大抵爲資金，若其設立之目的，重在支用累積所得之本金者，則大抵爲基金。基金與資金之本質，大抵爲存款，或有價證券而鮮有爲死藏的現金者，故基金與資金，大抵可發生一種收入。

紅利者公共團體對於特殊的私人事業之出資所獲之紅利也。例如英國之於蘇彝士運河，日本之於南滿鐵

路公司所獲之收入是也。存款或貸款利息者，謂公共團體對於私人或其他公共團體，因政策上之理由而貸款或存款時對於所貸款或所存款之利息也。此種貸款或存款，係以貸款或存款之名而行補助之實，故其利息特別輕微，究與公共團體之營業收入不同。

基金及資金作為存款或變成股票時，雖亦可發生利息及紅利，然其利息及紅利為偶然的及利殖的，與公共團體由特殊的出資及貸款存款而得之紅利及利息之為恆然的及非利殖的者不同，故宜分而觀之。

第四章 公營事業之收入

一 公共團體既可作地主或資本家而有公產利用之收入，自亦可作企業家而獲公營事業之收入。且依上述，此種事業收入，輒近日益擴張，宛然有取租稅收入而代之之勢。故公共營業是否不奪民業，及官業之範圍有無限制等等問題，在今日之財政學上似已無討論之餘地。今日關於公共營業之問題，已不在其前提如何，而在其本身之組織及運用方法之如何。而此種問題純為一種經營技術上之問題，而非財政上之問題，茲述其略而已，不能詳也。

二 近世之工商企業，以大規模之組織為獲利之條件，資本愈大則獲利愈多。故由此點觀之，國家官業資本最大，故最有利，地方公業資本次大，故次有利。民間股分組織之事業，較之官公業資本甚屬微小，故學理上最不利。經營有利者可減少其生產物之價格，故對於一般消費者，較為有益，經營不利者反是，故國家官業似優於地方公業及民業。然由他方面言之，企業之組織規模愈大，則獨占之弊愈甚，欲免獨占之弊，非深通於消費者之狀況，必有

待於強有力之監督，國家不能監督自己，又與消費者比較疏遠。故由此點觀之，國家官業在理論上反遜於地方公業。總而言之，地方公營事業，可謂利多害少，故地方公業有日益加多之勢，而國家官業則否。

三 公共企業可依種種標準而行分類。由其內容言之，可分為官公鑛業，官公工業，官公共交通業，官公商業，官公彩票業，官公保險業，等等。由其性質言之，則可分為自由競爭性之官公業及獨占性質之官公業二者。自由競爭之官公業完全為一種經濟的企業，當然受經濟的法則之支配，例如官營勸工場官營電氣事業，及官營商業銀行等是也。獨占性質之官公業，復分為經濟的獨占業，行政的獨占業，及財政的獨占業三者。經濟的獨占業者，完全行自然或資本之獨占，例如官營鑛業官營鐵路是也。行政的獨占業者往往犧牲收益之部分以圖公益，例如郵政電信及電話事業是也。財政的獨占業者，純然以收入為目的之獨占事業，例如專賣事業是也。

四 依上所述，公共企業之中，有專以收入為主者，有專以公益為主者，有兼以收益及公益為主者，其標準當從何決定，實為一大問題。此當從一般經濟上社會上及政治上之情形，通盤籌算以定之，不能一概而論。大抵官業之以公益為目的者較多，公業則多屬以收益為目的者，此蓋由於國家及地方自治團之行政性質上本微有差別，故其所經營之企業亦微有不同也。

五 財政上所謂鑛業係指公共團體經營土地中之鑛質的事業而言，其中應包含一般的採鑛冶金業及製鹽業等。鑛業之收入，雖半屬土地之收入，然半與冶金製鍊等工業的技術相伴，故與其稱足土地收入，寧稱之曰公共營業收入。

公共團體中之國家自營鑛業，從技術及經濟上言之，俱不能謂為絕對不適當。蓋採鑛業需用高等技術，所需資本甚巨，所需規模甚大，由開始經營之日起以迄能收相當利益之日止，其間為日甚長，而其產出品之價格之變動又甚劇，其關於國民經濟生活者又甚重，且其所採掘之鑛物，又非無盡藏可比，其採掘之度愈深，則其所需企業費愈巨，而危險之度亦愈甚。故民業制度，究屬害多利少。利弊相衡，似不若取國家企業制之為得也。

六 工業經營之不適於公營，已見於第三章。從前歐洲各國，多有由國家設立陶器、玻璃、麥酒、印刷、織物等工場而經營之者，其目的半在使其為模範工場，以資工業界之實物教育，半在充給公共團體自身用品之大量的消費。及至近世，模範工場之要，已大減少。故除地方團體因特殊的關係，恆經營與一定地方之經濟生活有密切的關係之煤氣、水道、電氣等工業外，一般公共團體，幾無有經營非獨占的即自由企業的工業者。即偶有之，亦不過因公團體對於其生產物之需要甚大，或因信用上及治安上之理由，為便宜計，特使歸公營而已，非以營利為主要的目的也。例如官營的印刷局，造幣廠，兵工廠等是也。

七 通常所謂交通，係指一般的通信及運輸而言。欲通信及運輸，自不可不有關於通信及運輸之種種設備及機關。其中之主要者大抵為道路、運河、郵政、電報、電話、鐵路、船舶及航空器等。通常所謂交通業者，即指此種設備及機關之經營而言。

此種交通之設備及機關，是否適於公共團體之經營？此實一至難解決之問題，在財政學上，異論甚多，然從大體言之，則主張肯定說者，似較有根據，其理由有三：

(1) 交通事業有適於公營之四種特色：

A 有獨占的性質，

B 以統一的經營爲便當而有利，

C 性質上必須普遍地擴張之，

D 其事務須確實而有規則。

(2) 交通事業有下列三種不能不公營之公的性質：

A 與國民經濟有重要的關係，尤以對於生產政策爲甚；

B 與社會政策有密切的關係，尤以在抑止資本家之壟斷及榨取一點爲最明；

C 與軍事有密切重要的關係。

(3) 交通事業有可能使其公營之四種特色：

A 交通事業所需之技術，從大體言之，比較上甚爲簡單；

B 其目的通常以正確爲第一，敏速爲第二；

C 大抵需用巨大的資本；

D 交通事業對於一般公衆，係繼續公開的，故不易醞釀普通政治上之腐敗。

但以上乃係一般的大體論，若就個個的交通事業言之，固自難免有與上述各種公營理由抵觸之點也。

交通事業之經營方法，通常可有四種主義：

(一) 課稅主義 (Steuerprinzip) 謂公共團體利用獨占的地位，極力在財政上謀收入之增加，而不顧利用交通設備及機關者之痛苦及其他關係，使其收入之額，較在與私營事業競爭時，尤重，以致名為營業收入，而實等於租稅收入也。

(二) 私經濟主義 (Privatwirtschafts Prinzip) 謂雖以利益主義為原則，然其收益之最大限，不超過與私營事業競爭時所應獲得之最高率也。

(三) 規費主義 (Gebühren Prinzip) 謂公營交通事業之收入，但以能支付其交通設備及機關之經費為限也。

(四) 無償主義或經費主義 (Ausgabe Prinzip) 謂公共團體將交通事業作為當然的及無償的政務之一種，對於利用交通設備及機關者，僅由公共團體提供給付，而不要求反對給付也。

在現今各國現制上，其公營的交通事業之種類，及其經營上所採用之主義各有不同。從大體言之，運河道路及橋梁等，概歸公營，且採無償主義的經營法。郵政概歸公營，其經營法漸由課稅主義變而為規費主義，更進而為規費主義兼私經濟主義。電報及電話事業，亦大抵與郵政事業同揆。鐵路事業有用純私營制者，如英、美、西土等國是也。有採國有制者，如德、意、比及歐洲多數小國是也。有採國有私有混合制者，如法、奧、等國是也。其採用國有制者，其經營方法大抵採用私經濟主義。航業之由公共團體經營者唯於三數小國見之。

各國公營交通事業，除依無償主義的經營法者外，大抵皆因經濟社會之進步，而日觀收入之自然的增加，其純益往往有甚大者。

中國國營交通事業類皆已能獲相當的盈餘。試以採用私經濟主義的經營法之國有鐵路事業言之，則如下表：

中國國有鐵路營業收支及餘三表（民國八年）（據李侗君先生之調查）

	營業收入	營業支出	本年餘利或損失
京漢	二六二二一四七五 _元	九〇七七四二一 _元	一七一四四〇五五 _元
京奉	一九三八六〇六〇	七五一九八八六	一一八六六一四四
津浦	一四一六一九八二	六八一九〇五〇	七九四二九三二
京綏	四八三六七四九	三一八三五九〇	一六五三一五九
滬寧	五五七五八四八	三三四三九〇一	二二三一九四七
滬杭甬	二五九八〇五〇	二二三三七四二	二六四三〇八
正太	三三七七六二二	一四四一六三五	一九三五九八七
道清	九八七三四七	五二五三六二	四六一九八五
汴洛	一四四四八五〇	六三二六八〇	八一五一六六

國有鐵路資本金及其純收入比較表(民國六年)

	營業純收入	資本金	利息率
吉長	一八九五六五	一三〇七二七八	五八八三七六
株萍	六九七九九四	六六七八〇三	三〇一九一
廣九	九八四〇一九	一〇五三九二八	虧六九九〇九
廣三			
漳廈	二七〇九三	六〇七四七	虧三三六五四
湘鄂	一五三二八一	一四一〇六九	一二二一二
四鄭	二六〇七六二	一六九二四二	九一五二〇
總計	八二六一一九七三	三八二七七三三八	四四三三四六三五
京漢	一一七四一四一〇	九九一三二八〇〇	一一、八
京奉	一〇四六六七四	六一一三九八七四	一七、一
津浦	五一八二九三一	一〇〇一八一九六五	五、二
滬寧	一九七六五六三	三〇五三六七五七	六、四
滬杭甬	四〇八二七一	二一八六九三九三	一、九

中國國有鐵路營業費用對於收入之比例(民國七年)

路別	費用比例	路別	費用比例
京綏	一一六九七九九	京綏	四、八
正太	一二四二六五四	正太	五、五
道清	五五〇四六五	道清	七、五
汴洛	七三二九七五	汴洛	五、四
吉長	三二六八九六	吉長	四、九
株萍	一〇八一六九	株萍	二、二
廣九	四二六六八	廣九	虧
漳廈	三一〇〇四	漳廈	虧
合計	三三八三三三三九	合計	八、二
	四一一六〇七七二		
京漢	三七、四	京綏	六八、五
京奉	三八、四	吉長	六九、七
道清	四一、三	滬杭甬	八一、一
汴洛	四六、三	株萍	八二、三

正太

五〇、八

廣九

一〇四、六

津浦

五〇、九

漳廈

一五九、五

滬寧

五二、八

平均

四七、〇

八 商事的企業，最不適於爲公共營業。蓋商業以機敏祕密爲原則，而公營事業則多有過重形式，及滯滯迂緩之弊，故不相宜也。從實際上觀之，現今各國財政制度上亦皆以不經營商業爲原則，而對於此原則，爲特殊的例外者，則爲銀行業及彩票業二者。

銀行業即關於信用媒介之商業，在理論上，若作爲公營，因公共團體信用較大之故，視純粹的普通商業，自較爲適當，且各國實際上，亦有以之爲重要的財源而經營之者。然從大體言之，則此種公營商業，亦往往被學者所反對，其反對之理由甚多，如謂此種企業對於國家財政，甚難有獨立的性質，往往因財政上之便宜，而犧牲市面之要求，且遇戰時，每有委其財產於敵之危險等，即其最著而有力者也。

通常主張銀行業官營或公營者，其理由大抵不外乎便於（一）兌換券之發行，（二）國庫金之管理，（三）國債事務之管理，（四）金融中樞機關之造成等。然此等便利之發生，在理論上本不必限於與銀行業之公營相伴隨，實亦可用他法獲得之。故現代各國雖尚有設立國立中央發行銀行以爲純然之國家機關者，例如舊俄國瑞典及瑞士各邦等皆是。然其他多數之國，則大抵特許一股份公司與以特權使其當發行兌換券之任，同時國家對之保有監督之權及課稅之權，而其利益之分配，亦由國家任之，且國家可以均沾，例如德奧法比諸國皆採用此制者也。法

國於發行稅及無利息借款（四億八千萬佛郎）之外，國家更課其利益分配金之百分之四，奧國對於百分之七以上之利益分配金，課其半額為報效金，比國對於百分之六以上之利益分配金，課其四分之一為報效金，德國於發行稅之外，對於百分之六，以上之利益，課其四分之三為報效金。惟日本則無分受利益金之制，僅課發行稅而止。

彩票（獎券）係依偶然的事實而為金錢上之授受者，故其性質實為一種賭博，當在一般法令所禁止者之列，故其不宜由公共團體經營，自不待論。然從實際觀之，則普奧匈意等國，沿襲古來之習慣，至今尚有由國家經營彩票業者。而德國財政學家，亦往往從而辯護之。謂人類之僥倖的投機心，與有生俱來，無論如何，必不可除，則與其徒有禁止之名，而無其實，不如由國家公然獨占此種事業，反可滿足人類賭博心理之一部，而因以緩和其秘密賭博之積弊。且謂由公共團體獨占彩票業，則外國彩票之輸入，亦可防範。然平心論之，此種理由究不充分，實則各國彩票公營之真正的理由，究不過在其可獲得巨額的收入而已。

各國公營之彩票，大抵有四種：

(一) 等級彩票 (Klassenlotterie) 者謂以一定的賭博金額，分配於一定的號數，並設數等階級，例如全券半券及四分之一券等以區別當彩者所得之利益金之多少，且除分配金額外，以所餘之全數，為政府之利益之彩票也。此法稱為較無危險，因其分賭金及當彩者之利益金為數級，一面使細民不便購買大券，一面又可絕射得巨金之僥倖也。此制於一七二六年始行於荷蘭，後漸及於丹抹西班牙諸國，終盛於德聯邦諸國。

(二) 計數彩票 (Zahlenlotto) 者謂其彩票係由自一以迄九十之號數組織而成，每次開彩，由九十數之

中，任意抽出五數，當其數者勝。賭者於未抽之前，可任意賭金若干，買一號數或數號數，若抽出之號數，恰與其所購之號數相同，則謂之當彩，獲利數倍，此購彩票者之利益也。而國家之利益，則在不當彩賭者之損失，及國庫對於賭金之收利。若開彩之施行愈繁，則國庫之收入額當愈多也。此制度涉於上下諸階級，獎勵賭博，而亂勤儉之風，阻害產業之發達，以釀成種種窮乏及罪惡者實甚，故理論上在所必禁，即各國實際上亦有反對之之傾向，西班牙丹抹甸牙利諸國，各已於十九世紀中葉廢止之，今日尙行此制者，惟奧意二國而已。

(三) 目的彩票 (Zwecklotterie) 者謂以興辦特種公益事業為目的之彩票也。此種彩票，多行於新開發之殖民地，蓋殖民地之公益事業，往往難依增稅募債之方法，籌措開辦費，故不得不利用殖民地住民之僥倖射利之心理，發行彩票以謀財源也。

(四) 利息彩票 (Zinslotterie) 或加獎彩票 (Prämienlotterie) 者，謂公共團體於募集低利的公債之時，為誘勸應募者計，特將公債利息之一部分，於附利之外作為加獎金，而發行之之彩票也。

九 文化企業收入者公共團體經營文化事業時所獲之私經濟的收入也。現代公共團體恆經營種種增進社會文化之事業，如學校，圖書館，博物館，動植物園，及醫院等，然其經營方法，大抵皆依無償主義或規費主義，故此等事業，不能發生私經濟的收入。現今公共團體之文化事業中能發生私經濟的收入而可視文化企業者，通常為公共儲蓄銀行業及公共保險業二者。

公共儲蓄事業之目的在為細民存儲小額之存款，以養成其儲蓄心，增加其經濟的能力，而得享受文化生活

之機會。故公共儲蓄銀行，可謂帶有公益的性質，而與一般銀行異趣。一般銀行，不適於公營，前已言之，而儲蓄銀行，則因事務比較簡單，其主顧之心理不在利率之高而在信用之確實，故較適於公營。現今各國公營之儲蓄銀行業，在小自治團體中，雖有特設銀行者，然在一般國家中，則大抵使郵政局兼辦之，即所謂郵政儲金者是也。國家之郵政局，通常偏設於全國之都鄙，且其信用確實之廣告，日日依郵件之正確的遞送而深印於人心，故其事業之發展，遠非一般私人儲蓄業所可比擬，雖不以收入為目的，而其結果往往可獲巨額的收入。郵政儲金事業上之存款之運用方法大抵與普通銀行業所有存款之運用方法無異，或用於國債投資，或用於確定的投資，或用於流動的投資不等，公共團體除儲蓄事業外，亦間有以公益之目的而經營貸款業者。

人生在世，勢不能不行經濟的生活，而經濟的生活又因禍福之無常而恆有不能安定之處，故個人及由個人構成之社會，勢皆不能不有保障經濟的生活之要求。經濟生活之保障方法，固有多種，然其中最合理有效而且公平者，蓋莫過於危險分擔之保險的方法，故保險事業在其根本的性質上，已可謂為屬於公益的而適於公共團體之經營。然關於公營保險事業之經營方法，則各學者在財政學理上有主張財政的獨占論者，有主張社會實獨占論者，有主張國民經濟的經營論者，有主張財政的兼社會的保險事業論者，其說不一，而各國實際上之制度，亦不復同。主張財政的獨占論者謂保險既為帶有公益的性質之事業，而合於人類生活上之必然的要求，且其經營亦並不困難，故若將保險事業，完全收歸公辦，則公共團體之收入，必當大增，而於人民方面，並無大損。主張國民經濟的經營論者謂當私營保險事業尚未發達，不足應國民經濟上之需要之時，或私營保險事業，雖已發達，而遇種種

特殊事變，如戰事等不能發揮其應有的作用之時，公共團體爲應付國民經濟的需要起見，應自己經營保險業，或再保險業。此二說是否有充分的根據，雖尚有討論之餘地，然此二說所主張之保險事業，皆非以文化之增進爲目的者，故卽令此二種保險事業成立，而其收入，亦不應屬於文化的企業之收入之中。文化企業收入論上之公營保險事業僅限於主張社會的獨占論者與主張財政兼社會的保險論者二者所主張之保險業。

主張社會的獨占論者，謂對於社會上經濟上之弱者階級，爲維持或增加其經濟力，以使其獲得享受文化生活之機會並使一般文化因此得以增進，當依國家公營勞動保險及簡易保險法。勞動保險者謂預防勞動者因減少，或喪失其勞動能力而生之經濟生活上的困難之保險也。勞工喪失或減少其勞動力之原因，大抵不外乎老衰殘廢，疾病及失業等。此等事故，在平素不能多有積蓄之勞工階級，除依勞動保險法，以分擔其危險外，殆無他法。此種勞動保險可分爲老衰保險、殘廢保險、疾病保險及失業保險等且未始不可任私營保險公司經營之，然私營保險公司究以營利爲目的，恐難達社會政策上之目的。又此等保險，亦未始不可由工場主附帶地經營之，然工場主係以工業其物之經營爲主要的目的，恐難免因工業上之破產，而影響於勞動保險事業。故勞動保險，實由資力充裕，信用確實之國家經營之，蓋國營勞動保險，不但無上述種種弊病，且因其事業可以普及之故，除文化的目的外，反可得巨額的收入也。

簡易保險 (Volkerversicherung, popular insurance) 者，保險金額甚小，且其契約之締結程序，甚爲簡易之生命保險也。上述勞動保險之利益僅能及於勞動階級，而不能普及於一般非勞動階級之貧民，故特設此種簡易

保險，以補救之。簡易保險之性質與普通生命保險無異，其相異者特其契約之締結，不必經醫生診察身體，且其交納保險費之方法格外簡便，保險費格外低率而已。簡易保險，既以貧民階級之便利為主，而其契約之締結不經醫生的診視，且務求法簡而費輕，則經營者損失之程度及經營之費用，必較其他保險業為甚，欲救其弊，必非求其事業規模之宏大而又不以營利為目的不可。故簡易保險，不便於私營而適於公營，故現今各國之簡易保險多由國家經營之，且多使郵政局兼帶辦理之者。

主張財政的兼社會的保險論者，謂除勞動保險及簡易保險之外，公共團體亦可經營普通生命保險，以求利及中等階級之人。蓋中等階級之人之需保險的制度，往往不亞於下等階級及勞動階級，然簡易保險金額過少。不足以滿其經濟的需要，而一般私營保險公司，又往往有破產或賠款緩慢之弊，足使中等階級受意外的損失，反有因買保險之故，而陷於貧困之境者；故國家應經營普通生命保險，以應中產階級之需要，且國家之經營此種保險，但能取與私經保險所取者同程度之保險費，即可依國家信用較大之故，而獲餘利，故此種保險，對於文化上及財政上俱有利益，實屬一舉兩得也。

普通生命保險業之公營，見於一九一二年以後之意圖。

第五章 規費使用料及特別捐款

一 公經濟收入，依前述，可分為（一）規費使用料及特別捐款，（二）租稅，（三）贈資及補助金，（四）雜收入四種。此中（一）與（四）為政務收入（Administration Revenue）復與（二）及（三）之非政務收入對峙。政務收入

者謂因公共團體執行政務之結果而生之收入也。政務收入中之雜收入，通常爲偶然收入，故與規費、使用料及特別捐款之爲普通收入者不同。

二 規費使用料及特別捐款係公共團體，對於因公共團體之行爲，或設備而特受益之人，作爲特別的報價，而強制地徵收之者，故與對於一般國民依一般的報價主義所徵收而得之租稅相異。又規費使用料及特別捐款，係依強制的經濟交通主義，易詞言之，卽其特別報價係依單方的標準而決定者，故亦與雖同有反對給付，然根本上係立脚於平等的地位且其報價具有互讓或變動餘地之私經濟收入異其性質，惟各國收入制度往往大同小異，故往往有名爲租稅，而實等於規費等者，例如登錄稅中之狩獵免許稅是也。亦有名爲私經濟收入而實等於規費等者，例如採用規費主義之公營交通業收入是也。故以上所述，不過大體的標準，我人對於種種公共收入，欲知其屬於何種，要當慎重審查之，所重者不唯其名而唯其實而已。

規費使用料及特別捐款三者，性質上雖屬大同，然實不免小異。學者之中，有混三者爲一者，亦有混規費及使用料而爲一者，皆屬不妥。

三 規費 (Gebühren, fees, taxes) 者，對於公共團體之行爲之特別補償，而由請求其行爲之人徵收而得者也。亦稱爲手數料，規費之條件有三：第一，規費必與公共團體之行爲相伴，無公共團體之行爲，則亦無規費；規費一語必一方面有公共團體之行爲，一方面有私人之反對給付，始克有意義者也。第二，公共團體之行爲，種類極爲繁複，故非有公共團體之行爲，卽有規費也。規費所伴隨者，特其行爲之能對於納費之私人，給與一種特別權利，或

特別免除一種一般禁止，或保護證明一種既存之權利及身分等者而已，易詞言之。即因有此種利益而私人始得促公共團體行此種之行爲，而規費始克成立也。第三，規費必爲對於公共團體之行爲之強制的特殊補償。惟其爲一種特殊補償，故規費一方面與強制的一般補償之租稅異其性質，一方面又與自由契約的一般給付之私經濟的收入異其性質；蓋規費之繳納與否，雖視納費人之請求公共團體行某種行爲與否以爲定，而規費之多寡，則如上所述恆依公共團體之專定，納費人無容喙之餘地也。

決定規費多寡之標準有二：(1)爲費用。以公共團體執行其行爲時所需之費用爲標準則謂之費用填補主義，(2)爲利益。以私人因公共團體之行爲所受之利益爲標準則謂之利益報酬主義。若依前一主義，則對於同一種類之行爲，必不可不收同額之規費，若依後一主義，則因各個人所受之利益，各有不同，故各個人應納之規費必不能同額。因此之故，普通規費可分二種：一爲定額規費，一爲變動規費。前者係對於同種之書類，課以同額之費用者。亦稱一般規費，後者係依各個之特別事情，而變更賦課之率者，亦稱特別規費。變動規費復分爲範圍規費及遞進規費。範圍規費者規定規費之最高率及最低率，而使關係官廳於其範圍內自由裁量以定其額者也。遞進規費者，依一定之標準而遞加其率者也。其依書類之容積而變者，謂之容積規費，其依行爲之時間之長短而變者，謂之時間規費，其依物件之價格而變者，謂之價格規費。

規費徵收之方法有二：一爲間接徵收法，即貼用印花或使用戳印用紙之法，是也。一爲直接徵收法，即直接收納現金之法也。國家之規費徵收，大抵二法並用，而地方自治團體之規費徵收，則多用第二法。蓋因地方自治團體，

通例無發行無記名式的有價證券之權，即發行印花或戳印用紙之權也。直接徵收法復細分為官廳直接徵收法及金庫直接徵收法二者，由會計之統一言之，以金庫直接徵收法為宜。

規費之內容有二：一為司法規費，一為行政規費。前者如民事裁判費，刑事裁判費，非訟事件費，遺產管理費，承繼及婚姻認知費，各種登記事件費等是也。後者為外務內務財務文化行政及經濟規費等，易詞言之，即檢定費，證明費特許費，免許費，榮典授與費等是也。國家之規費大抵各種皆備，而地方團體之規費，則大抵為商業規費，交通規費，司法規費及警察規費等。例如度量衡檢定費，食品及動物檢定費，船車牌照費等，即屬於商業及交通之規費。證明，登記，特許，許可，建築設計之檢查，埋葬墓碑設立費等，即為屬於司法及警察之規費，而地方公立學校之入學費，退學費，試驗費及畢業文憑費等，則為地方規費中之次要者。

規費收入全部皆歸於公共團體，雖為現今一般國家中之通例，然亦間有以其全部或其一部作為報酬而歸之於辦理行為請求人所請行為之官吏者。此蓋歷史上之遺物，與現今的規費之前身之特權收入，同為不適於現代之物也。

使用料 (Interessenbeiträge, fees) 者，因個人使用公共團體之營造物，而由公共團體令其交納之特別補償也。亦稱為使用費。規費以公共團體之權力行使，及官廳組織為前提，而使用料則以公共團體之營造物為前提，而無須權力之行使，營造物者物的手段或物的手段與人的手段之結合，由公共行政主體繼續地經營之以供公益為主要的目的者也。故公共營造物與公共企業不同，二者雖同為公共團體之所經營，而一以收益為主要的目

的，一以公益爲主要的目的，性質上固顯有區別也。惟於茲有當注意者，營造物之中，有時依特別之情形，亦間有兼以收益爲目的者，例如各國之國有鐵路郵電及地方團體之自來水管事業等是也。又公企業之中，亦有兼以公益爲目的者，凡當此等時，其收入之所屬，恆依其國之慣習而定，而非必出於學理上之見解，吾人利用其數字時，不可不詳究其性質也。

使用料係對於營造物之使用之補償，其當以特別補償主義爲原則，與規費相同，故決定規費多寡之標準，即可移作使用料之標準，或採費用填補主義，或採利益報償主義，當隨時之所宜而定之也。但於此當注意所謂費用，係指經營費，而非指建設費及改良維持費，蓋建設費及改良維持費，其額必巨，決不能賴使用料以填補之也。

公共團體之營造物種類甚多，然其徵收使用料者，普通大抵爲教育的營造物，保健的營造物及國民經濟的營造物三者。教育的營造物使用料者，利用文化行政的營造物時所生之使用料也。教育的營造物，普通爲學校美術館博物館動物園植物園及圖書館等，其使用料大抵以學費入場料之名義徵收之。保健的營造物大抵爲普通醫院癲狂醫院養老院墓地屠場消毒所洗濯場及浴場等，其使用料大抵以食費藥價或入場料之名義徵收之。國民經濟的營造物，通常爲造幣廠倉庫各種試驗場交通機關等，其使用料大抵以造幣料倉庫料試驗料道路碼頭使用料運河通航料等之名義徵收之。

國家使用料大抵各種皆具而地方團體中則最重者爲教育的營造物使用料及保健的營造物使用料而國民經濟的營造物使用料則因地方團體範圍往往狹小之故，爲數反微。

五 特別捐款 (special assessments betterment taxes) 者，公共團體爲公益起見新設營造物或改良舊有營造物需用巨款時，對於因營造物之創設或改良而受利益之人，視其所受利益之程度，而行賦課之特別分擔金也。亦稱爲特別賦捐。特別捐款係對於特別受益之人而行賦課，故可謂以特別補償爲原則，與規費及使用料相似。然規費係對於行爲之補償，特別賦捐係對於因營造物之創設或改良而生之利益之補償，故不相同。又使用料與特別捐款雖同爲對於營造物之補償，然仍有不同之點三：(一)使用料所填補者爲營造物之經營費，特別捐款所填補者爲營造物之創設費或改良費。(二)使用料之徵收，有永久的及不前定的性質，特別捐款之徵收，有時雖可用分年收入之法，然普通皆有一時的及前定的性質。(三)使用料之賦課，以使用人之人格上所受之利益爲標準，特別捐款則不問人而問物，完全以因營造物之創設或改良而受利益之物件(例如地點關係)爲標準。特別捐款爲一種強制的賦課，故與通常的自由捐款之性質不同。

特別捐款之徵收法有二：(一)法先由公共團體墊支巨款，於營造物創設或改良後發生利益之時始行徵收。(二)法先由應當受益之人徵收，然後創設或改良營造物。二法互有短長，要當視其時其地之情形定之。

因特別捐款而創設或改良之營造物，大抵以道路橋梁公園堤防水管溝渠及街燈等爲主。此等營造物恆與其附近之地主及營業人以特別的利益，故課以特別捐款可謂至當。然所受之特別利益，不能無厚薄之別，欲分別之以爲賦課之比例，頗非易事。特比較地言之，則地方團體區域狹小，政務簡單，又係以本地人辦本地事，其對於利益大小之考察，自較國家爲便，故特別捐款多以充地方團體之財源，而鮮充國家之財源。

特別捐款之制，發源於美國，今日亦以美國爲最發達，惜無明晰的統計以資參考。此制今日已廣行於英法普意諸國，日本法制上承認此制，而未實行，吾中國則法制上亦尙未承認此種制度也。

六 規費，使用料及特別捐款制度之存在，出於公正上之理由者半，出於財政上之理由者半。所謂公正上之理由者，蓋謂公共團體之機關及設備，本係依一般公衆所負擔之租稅而成立或維持之者，故若對於利用此種機關及設備，或享受其利益之人，不謂以特別的報價，則利用人或享益人與非利用人或非享益人之間，未免權利義務太不相稱，且亦恐難免有濫用公共機關，或設備之弊也。所謂財政上之理由者，則不外乎可依此獲得相當的財源而已。

第六章 租稅通論

第一款 租稅之意義

一 租稅收入，在現今多數國家中，皆占總收入之百分之六十以上，故現今財政學上之最重要的問題，實爲租稅論，前謂現代係在租稅收入時代者，蓋亦以此。租稅論不但最爲重要，而且最爲複雜廣泛，其材料之夥多，幾可占全財政學之二分之一，故通常述財政學者，大抵恆特設一編以研究之。然從學理上言之，租稅固與其他公經濟的收入，立於平等的部類，而非能獨立於公共收入論之外者，故我以爲應將關於租稅全般之大體的研究，即租稅總論仍納於公共收入論之中，以保存公共收入之體系而將詳細的研究，歸入租稅行政論或所謂特殊的租稅論之中，以應租稅行政上之要求，如是則庶幾兩得其平也。

全般租稅之大體的研究之中，復可分爲租稅通論及特殊課稅論二者；前者所以研究租稅之意義，沿革種類，系統及原則等，後者所以研究租稅系統中諸種租稅之大體的意義及內容等。

二 租稅之意義，隨租稅種類之發展而有變遷，故從來學者對於租稅所下之定義，幾於多至不可勝數，使後學者目迷五色，不知孰優孰劣。茲對於各學者之說，無暇徵引，姑就多數學說中，擇其較合於現代有力的政治學說而又包含現代一般的新稅者，綜合之，而成一定義如左：

租稅者公共團體在原則上爲充公共團體所需一般的政費之故，依一般的標準強制地分賦於其所統治者之強制負擔且恆以各負擔者之各自經濟能力爲限度而依貨幣額表示之者也。

此定義之說明，可分爲六段：

(1) 租稅者公共團體所賦課者也 租稅爲公共團體所賦課，故不但國家可爲課稅權之主體，即其他公共團體亦皆得爲課稅權之主體，同時凡一切非公共團體，皆不得爲課稅權之主體，故即對於團員，有所徵取，然其所徵取者，不得稱爲租稅。

(2) 租稅爲公共團體所強制地分賦之強制負擔 此點關係於租稅本質如何之問題，從來學者大抵立脚於納稅者之方面作爲租稅之根據如何之問題，研究之，其所說者，約有四種：

A 租稅交換說 (Tausch Theorie, exchange theory) 謂國家之行動對於人民，大有利益，租稅者即人民對於國家之行動所支給之交換的代價也。此說倡於持社會契約說之 Hobbes, Proudhon 及 Rousseau 等

其所用之名義，復有種種：有稱爲 *give-and-take theory* 者，有稱爲 *bargain-and-sell theory* 者，有稱爲 *equivalence theory* 者，有稱爲 *price theory* 者，更有稱爲 *benefit theory* 及 *enjoyment theorie* 者，此說之先決條件，必爲（一）人民之給付與國家之政務等額（二）公共團體與人民各爲平等獨立的個體。然第二之先決條件實與國家之根本觀念，不能相容，蓋國家與組成國家之個人納稅者，本屬全部對部分之公共關係，而交換即交易之觀念，則非在各個非公共的經濟主體間，不能發生；且即使租稅之完納，可依交換主義行之，然若此則關於政府將欲施行之事務，人民必有得拒絕之之自由，以避擔任重費，顧事實不如是也，更由第一之先決條件言之，若租稅果爲交易關係則其納稅之程度，必不可不與其所受利益之多寡相關，是必納稅者當各計其所要求於政府之事之費用，以爲納稅之比例，而後可，然而國家之行爲，若國防，若警察，若行刑等主要事務，其性質皆非可使各人民容喙者，且其所生之效益，大抵普及一般，而無形可觀，不可事事物物而評定之，則交換之價值，將以何爲準？故交換說沒視租稅徵收之強制的性質過甚，不可用也。

B 租稅保險說 (*Assekuranz theorie, insurance-premium theory*) 謂人民依國家行動之保護，而在生命財產上受莫大的利益，故國家不啻一保險公司，人民不啻爲被保險人而租稅則被保險人對於保險公司所支付之保險費也。此說爲 (Thiers, Montesquieu, Spencer Maculloch) 等所主張，其沒視租稅之強制徵收的性質，與前說同弊。即令解釋租稅爲強制保險，然國民在國權下所受保護之程度，必與所負擔之租稅額相當，始合乎理。但此事不但理論上所不可能，即就事實上租稅之負擔，弱者重而強者輕，富者少而貧者多之實狀，觀之，亦

足以證其不當。而况現代國家中租稅之用途，不僅用於生命財產之保護，而且國家為強者剝弱者之經濟的利益的具，已為彰明較著的事實乎？故保險說亦不可從。亦有謂此說為享益說或租稅利益比例說者。

C 租稅分擔說 *contributory theory* 謂國民既為公共團體之一分子，則對於公共團體之生命維持上所必不可少之公共需要，當然不可不負分擔之責，國民若不盡此責任，則公共團體之存在，將不可保，而國民亦失其所以為國民，故租稅者國民為維持公共團體計，依部分對於全體之義務之理由，所通同分擔之公共需要也。此說為 *Cossa, Ehelberg, Leroy-Beaulieu* 等所主張，亦稱為 *Pflicht theory* 此說之根柢，有一國家主義，視國家為最高至上之物，而認國民對於國家，有絕對地服從信仰之要；故若求此說之成立，必先證明國家主義之不誤，然不但在理論上，無論何種國家，終非至高無上之物，且從現社會一般心理，觀之此種主義亦未能得一般人類之信仰，故租稅分擔說在理論上已可謂失其根據。再從實際上觀之，租稅實係強制徵收而得，雖却強制而解釋租稅，實難免有憑空想像之嫌。依此，故知租稅分擔說亦不足以說明租稅之基礎。

D 租稅犧牲說 謂租稅之基礎不在交換報酬及分擔之觀念，而在犧牲之觀念。租稅 (*Opfer theorie, sacrifice theory*) 者由國民觀之，可謂一種犧牲，由國家觀之，可謂一種強制，易詞言之即租稅者國家依強制組織之事實，以充給公共需要之名義，對於一般被統治者，不用代價，強制地徵收而得者也。故租稅之基礎完全在國家為強制的組織，及國民為被剝削的犧牲者之事實，其謂為一般的報償者特一種掩飾之詞而已。此說為 (*Wagener, Conrad 及 Bastable*) 等所主張，較為合於法理，本於事實，故我採用之。

依第四說則租稅全爲一種強制的犧牲，故租稅與私經濟的收入之以交換爲基礎者，固不相同，卽與帶有若干報酬的性質之規費，使用費及特別捐款等，亦大相異，至其與通常共同團體員之會費之分擔，尤爲性質懸殊也。

(3) 租稅者公共團體依一般的標準，分賦於其所統治者之強制負擔也。所謂一般的標準者，蓋指其非依特定的一個人格者而有特定標準而言，故與同一的分量異義。所謂分賦於其所統治者之強制負擔，蓋指其負擔人不限於其自己的國民或住民而言。

(4) 租稅者公共團體在原則上係爲充公共團體所需一般的政費之故而分賦之者也。租稅係爲充公共團體所需一般的政費而分賦之者，故與有特別的報償性及附帶性之政務收入異趣。現今各國雖尚有充給特定經費之目的稅，然此乃特殊的例外，不足以破壞租稅之充給一般政費之性質也。又現今各國漸多以經濟政策或社會政策之目的爲主，以收入之目的爲從之租稅例如保護關稅，奢侈稅，煙酒稅，累進的所得稅，遺產承繼稅等，似與租稅之爲充一般政費而生之性相背，實則此等租稅，從財政的立場言之，仍不能不謂其大半出於充給一般政費之目的，蓋若無此目的，則禁絕之可矣，不必依此而謀收入也。故定義中在原則上數字，大有意義。

(5) 租稅者恆以各負擔者之各自經濟能力爲限度者也。租稅負擔，不當僅爲普遍的，而當兼爲應能的，此已爲現今一般學者所公認，故所謂租稅，恆以在各負擔者之負擔能力內之負擔爲限，蓋若超過此限，則將變爲公用徵收，或徵發或掠奪而不得復謂之爲租稅也。

(6) 租稅者依貨幣額表示之強制負擔也。租稅負擔在爲有形的負擔一點，與現今所謂兵役負擔等異

趣。租稅在今日恆依貨幣額表示之，故今日之租稅又與古代之實物稅異趣。

三 與租稅之意義相關係者，尚有租稅之經濟的性質一問題。關於此點，有主張租稅為不生長的消費者，有主張租稅生產說者，有主張租稅再生產說者；此等主張者大抵即為前述關於公共經費之經濟的性質說之各主張者，故茲不贅述。若從我人之立場言之，租稅之經濟的性質，可以為不生長的，亦可以為生長的，要當將國家所徵收之租稅之用途，及個人負擔租稅之苦樂，二者比較研究之，而後能定也。

第二款 租稅之沿革

一 以上所述租稅之意義，係就現今的租稅而言。若由歷史的觀察言之，則現今的租稅，實經過數種階級而後具有上述之意義。我人欲認識現今的租稅之真相，似有略知其變遷大勢之要，故依通例，略述之於左。

二 租稅之沿革，可依種種標準，觀察之。

以租稅賦課之形式言之，則可分為四時代：

- (一) 人民捐贈時代。（與政治史上之家產國時代相當）
 - (二) 政府懇求人民援助，人民承諾租稅時代。（與封建國時代相當）
 - (三) 專制的賦課時代。（與專制國時代相當）
 - (四) 立法的賦課時代。（與立憲國時代相當）
- 次以租稅負擔之實質言之，則可分為四期：

- (一) 勞役的租稅時代 (與經濟史上之原始的共產主義時代相當)
 - (二) 實物的租稅時代 (與實物交換的經濟時代相當)
 - (三) 貨幣的租稅時代 (與貨幣經濟時代相當)
 - (四) 貨幣的兼信用的租稅時代 (與信用經濟時代相當)
- 次以租稅之內容言之，則可分爲五期：

- (一) 實物獻納時代 (與產業上之漁獵牧畜時代相當)
- (二) 佃租交納時代 (與初步農業時代相當)
- (三) 間接稅時代 (與農業兼初步工商業時代相當)
- (四) 間接稅兼不動產稅時代 (與工商業發達時代相當)
- (五) 一般財產稅，一般所得稅及一般消費稅，并重而成租稅系統之時代 (與商工業大盛，大資本的產業跋扈時代相當)

參考 (1) 小川那太郎租稅論六五—八〇頁八五—九五頁

第三款 租稅之術語及種類

一 租稅之主要的術語及種類之大要，爲研究一般的租稅論之人之不可不於着手研究之前，預先了解者，故述其略如左。

二 租稅之主要的術語，約可分為五種：(一)爲關於被課之人者，(二)爲關於所課之物體者，(三)爲關於租稅負擔之基本者，(四)爲關於課稅之單位者，(五)爲關於課稅之方法者，(六)爲關於課稅之用具者。

(一) 租稅之主體 (Steuersubjekt)，復有個人之主體法人之主體，法律上之主體，及經濟上之主體之分，法律上之主體者，即法律上明記之納稅義務人，依法律而須爲強制的完納者也，但法律上之主體，未必皆爲經濟上之負擔人，蓋經濟上之主體，爲稅源之所有人，即經濟上及事實上之租稅負擔人也。故前者或稱爲納稅人 (Steuerschahler, taxpayer)，後者或稱爲擔稅人 (Steuertträger, taxbearer)，以示區別。

(二) 租稅之客體 (Steuerojekt, the base of tax) 者，課稅之目的物體之謂，若精析之，亦可謂由課稅物件及課稅標準而成。課稅物件者，課稅之目標之謂，蓋一種指定的物件或事實，課稅人所依以推定稅源之所在者也。故課稅物件之職分有二；一以示稅源之存在，及原因，結果之關係，一以示顯著之目標，以明稅源之所在。例如地租之稅源，爲土地之收益，其課稅物件，則爲生此收益之土地，或土地企業是也。然稅源與課稅物件，往往有同爲一物之事，例如在所得稅，稅源及課稅物件，同指個人經濟之所得，二者實同一物是也，課稅標準者，與課稅物件異，其職分不僅在爲指示稅源之目標，更須測量稅源之厚薄者也，德國學者往往認課稅物件及課稅標準爲同爲一物，然各國稅制上則有明白區別之者，似以分之爲宜。課稅標準者，關於課稅物件之數量價格尺度等之名稱之謂，與課稅物件迥異，蓋對於稅源，爲最近最切之標識者也。例如地租中之土地，所得稅之所得，營業稅之營業，酒類稅之酒類等，皆爲課稅物件，而地租之地價，所得稅之所得額，營業稅之售賣量，資本額，或收入額，酒類稅之釀造量等，則課

稅標準也。

(三) 租稅之源泉 (Steuernquelle, source of taxation) 者，謂個人經濟所有資金之根源，而租稅應公共所要求，所從以分配徵求者也。此復有稅本稅源之別。稅本 (Steuerbonds) 者，稅源之原因的要素之謂，蓋即個人經濟所有生產上之三要素之資產、企業及勞力，是也。稅源者，由稅本而生之個人經濟上之收益所得，及因偶然之機會而生之利得等，一切收入之謂也。租稅由稅源徵取，而稅源又依賴稅本，故租稅之出處為稅源，而稅本又稅源之重要出處也。

(四) 租稅之單位 (Steuereinheit, unit of tax) 者，以一定的數量，表示課稅物件者也。約言之，即課稅標準之各一定量也。例如地租之每地價百元，酒類稅之每酒一石云云者是也。租稅單位之用在依此以算出關於各稅之納稅額。課稅者對於此單位，所賦課之金額，謂之稅額。例如酒類稅之每石課稅二十元，砂糖每百斤課稅五元等，是也。對於租稅單位之稅額，若以百分法指稱之，則在狹義亦謂之稅率 (Steuersatz, tax rate)，例如謂關稅中之煤油課其價百分之二十，地租之課地價百分之四七是也。然在廣義，則常合稅額及稅率，總稱之曰稅率，以此稅率或稅額，乘各個人所有課稅標準之全數，則其得數謂之曰個人之納稅義務額，或單稱之曰稅金。

(五) 賦課法 (Steuernanlegungsmethode, method of assessment) 者，租稅分賦之方法之謂，大體分爲二種。一稱爲定率法，一稱爲配賦法。定率法者 (Quotisationsmethode)，豫以法律確定課稅標準及稅率，直接地查定各納稅者之課稅物件而賦稅之者也。其收入總額，實際上非在向各納稅者徵收之後，不能確定，然各納稅者固可預

算其自己之稅金也。反是若配賦法 (Repräsentationsmethode) 則僅據以法律及預算，確定課稅物件及收入總額，依平均的標準率，而分配之於各下級公共團體而止，實際上其對於各納稅者而賦課之，實任下級團體之所為。故公共金庫，雖早已確知其收入總額，然納稅者則僅各知平均負擔額而止，其一己所應負擔之實在稅金額，固無從而知之，須俟最下級團體向之分賦之後，始能瞭然也。此為法德及美國之直接稅，及日本地方財政所行之府縣戶數分配制度所採用，本為與歸納課稅相反之演繹課稅，其弊也，雖上級配賦之小不公平，漸至下級配賦，亦變為極大之不公平焉。且此制往往缺乏依收入現狀以抑制支出之妙用，往往致經費之膨脹，故現在各國已漸廢棄之矣。

(二) 課稅用具最要者有二：

一 租稅底冊 (Steuerkataster, the tax roll, Cadastres) 者，登錄收稅程序上之必要的事實例如租稅主體，租稅客體，及課稅標準等事實之官簿也。

二 稅則 (Steuertarif, tax tariff) 者記載各種課稅客體之租稅單位及稅率之官簿也。

三 租稅之種類，可依種種標準區分之：

(1) 經常稅與臨時稅 此係依財政計畫上之性質而為區別者，其意義自明。

(2) 實物稅與貨幣稅 此係依租稅負擔之實質而為區別者。

(3) 配賦稅與定率稅 此係依賦課方法而為區別者，說見前。

(4) 內國稅與國境稅 (或關稅或外國稅) 此係依徵收之地點而為區別者，義自明。

(5) 一般稅與目的稅(普通稅與特別稅) 此係依課稅之目的而為區別者。前者係因供一般的不特定的公共經費之用而賦課之者，後者係因供公共團體之特定的某種經費之用而賦課之者。目的稅與特別捐款相似而實不同，蓋特別捐款以利益報償主義為原則而目的稅則以應能負擔主義為原則也。

(6) 從價稅與從量稅 此係依課稅標準而為區別者。前者為以課稅物件之價格為標準而定稅率者，後者係以課稅物件之量數為標準而定稅率者。

(7) 國稅與地方稅 此係依課稅權之主體如何而為區別者。義自明。

(8) 人稅與物稅(主體稅與客體稅或對人稅與對物稅) 此係依課稅時所置重點如何而為區別者，前者係置重於租稅主體之租稅，例如人頭稅，家戶稅，及一般所得稅是也。後者係置重於租稅客體者，例如收益稅財產稅等是也。此復可分為物稅及行為稅二者。

(9) 比例稅與累進稅 此係依稅率之有無變動而為區別者；凡對於固一的課稅標準，不論其課稅物件之多寡，皆課以同一的稅率者為比例稅。依課稅物件數量之多寡而高低其稅率者，為累進稅。詳見後。

(10) 直接稅與間接稅(直稅與間稅) 此係依稅源所有人是否為法律的租稅主體而為區別者；前者為直接地賦課於稅源所有人之租稅，後者為間接地賦課於稅源所有人之租稅，易詞言之，即以非稅源所有人或稅源所有與否未定之人為法律的租稅主體之租稅也。詳見後。

(11) 收益稅，流通稅及消費稅(收入稅交通稅，及支出稅) 此係依租稅客體如何而為區別者說，詳

見後。

四 以上各種租稅之區分在財政學理上，各有其存在之理由。惟此種理由之說明，過於繁瑣，似非財政學總論上所宜有，茲故從畧。

第四款 租稅之原則

一 租稅爲一種強制的負擔，故難免有賦課不公平之虞；又租稅雖以供一般的政費爲目的，然若賦課不得其法，則亦難免有收入減少政費困難之慮；且從負擔人觀之，租稅實係一種犧牲，亦動輒有暴斂橫征之苦。欲使一國或一公共團體之租稅，能副其本來的目的，而又不至於觀各種弊害之發生或擴大，則在租稅政策之運用上，最要者當莫過於樹立一定的運用租稅之原則，以爲稅制建設及批判之標準。故租稅原則之研究，不但爲學理上之重要的問題，而且爲實際上之必然的要求。

二 租稅原則之討論，始於十七世紀之 Nauban 及 Fusti 等，而結晶於十八世紀之 Adam Smith 富國論上所提倡之租稅原則有四：

(1) 平等之原則 (the principle of equality) 謂國民當各應其資力，負擔政府之費用，易詞言之即當依其因國家之保護而生之收入之多寡，以爲負擔之比例。

(2) 確實之原則 (the principle of certainty) 謂租稅之賦課當力求確實而不可任意變更；納稅之時期，方法及稅額，當明白平易地告知於納稅人及一般人民。

(3) 便宜之原則 (the principle of convenience) 謂租稅之徵收，當以納稅者所最以爲便之方法，於其最以爲便之時期行之。

(4) 最少徵收費之原則 (the principle of least expense) 謂在人民之完納與國庫之收入之間，對於租稅之額及時期，當設法使其懸隔能底於最少。

Adam Smith 之書，著於經濟的及政治的自由主義盛行之時代，故其所主張之原則，多傾於消極的方面。此在當時，雖極爲世人所稱道，然時代愈進，政治思想，經濟思想，亦發生大變更，故其所謂租稅四原則，經 Siamondi, Held, Neumann, Stein 等之修正增補，至 Wagner 則變爲九原則，幾有集其大成之觀，今日各國財政學者，大抵皆宗之，以下所述，雖綜合之爲四種，然亦皆不能踰其範圍也。

三 租稅本爲財政的現象，所以應公共收費之要求者，故我人討論租稅之原則時，第一當承認一種關於一般課稅本來目的之國庫要求之方針，而稱之曰關於課稅目的之原則。然租稅之來源，在乎國民經濟，故租稅又爲經濟的現象，而不能不更有第二原則。第二原則者，謂國家當注意於稅源之選擇及利用，務求在租稅立法時不使經濟界因以受莫大的害損，易詞言之，即當顧經濟上之要求也。依此要求，而關於稅本利用之原則以生。更次，租稅係由一般被治者強制徵收而得，故租稅又爲社會現象，故租稅者務當普及一般，且其分配務須公平，易詞言之，即當顧社會的要求。依此要求，而關於租稅分配之原則以生。再次，租稅本係一種強制負擔，故又爲政治的或行政的現象，故依以上諸原則所選擇分配之租稅，當其徵收之時，尚須務使公共團體負擔少之行政費，使納稅義務者受

極少之煩累，此爲第四之要求。依此而關於收稅技術之原則以生。此四種原則，各有其不同的存在理由及特殊的適用方法，當於下段逐次論之。

四 第一種原則，係關於課稅目的之原則，亦稱爲國庫的原則或財政的原則，蓋依課稅之本來的目的即收入之目的而發生者也。公共團體欲履行一定的職分，則不能不有處理經濟的物件之要已見前述。然公共團體之經費，往往爲性永久，爲額巨大，故由支給經費之國庫觀之，不能不要求一種課稅之原則，使其租稅之收入，足以充經費之用，確實而無缺乏之憂。且此要求實與財政之本來的特質，即所謂公共財政當量出以制入者，相一致，故較其他三種原則，尤爲重要。蓋我人既承認公共團體之存在，則維持公共團體存在之經濟的要求，自亦必爲第一的最高的也。

關於課稅目的之原則，租稅立法上要求三事：

(一) 租稅之收入須求多額

此實國庫要求於租稅之第一要點，在課稅本來的目的上，不得不然者也。故吾人當租稅立法之時，最先不可不選擇具有如斯性質之種類之稅。凡其課稅物件，存於一般經濟，廣而且多者，例如人頭稅，地稅，家屋稅，及若干種消費稅，皆具有此種性質之稅，而爲各國所喜於選擇者也。此等租稅中，往往有妨害國民經濟之發達者，然而不能遽改變之，而以他稅補充之者，蓋以其收入額常甚巨大，不易別求財源以代之也。

(二) 租稅之收入須確實可靠

從學理上言之，租稅本所以應國庫之永久的需要，故縱令其收入額甚巨，設其巨額不過一時的現象，時時增減，其差甚大，或全然不能永遠繼續者，則仍不得認為適當的租稅，例如奢侈稅之大部分，其收入之增減甚激，即屬此種。反是若地租及家屋稅，其收入皆極為確實，故從此點觀之，實極好的財源也。

(二) 租稅之收入須具有發達力

國庫之永久需要，固須待確實之收入以應之，然其需要，依前所述實與文明之進步並進，日益擴張，故不能僅以確實不移的收入應之。故租稅之選擇一面須求其收入之確實，一面又須求其有發達力，能與國家之發達相副。所謂發達力者，通常有二意：第一，謂其稅率不變，而收入自然日增，能與世上文明之發達相應，第二，謂其收入之源泉甚富，縱有時變更稅率，以圖增進收入，亦尚能無害於民業。現今租稅中具有此發達力之性質者，為所得稅，完全營業稅及消費稅等，而地租家屋稅，則具此性質而微。

從大體言之，從價稅隨價格之變化而收入有伸縮，故最具有滿足此種要求之性質，而從量稅則適與相反。然從量稅徵收甚為簡便，不易發生收稅人與納稅人間之爭端及不公平的事實，而從價稅則否。二者各有利弊，故近時各國多採用折衷制，以從價主義為基礎，而設從量稅，隨經濟狀況之變遷，而改正從量率之換算。例如砂糖稅，以其百斤十元之價格為基礎，課以從價二成之租稅，復將此從價稅換算之，改為從量制，定為百斤二圓之從量稅；設若其後砂糖之價騰貴至百斤二十元，則復改正之為百斤四元之從量稅，是也。如此，則徵稅上既甚便利，且與公共收入目的，合同一致，而又能與納稅者之負擔力適應，是一舉三利也。

五 第二種原則係關於稅本利用之原則，亦稱爲國民經濟的原則。第一種原則適用之結果，往往失於重稅苛斂，難免有害稅本涸稅源之虞，殊非所以維持公共團體之永久的需要之道，故不得不更有第二種原則之存在。稅本之原則者，蓋由國民經濟上之要求而生。其目的在節用稅源，使生產力不至萎縮，故其關於課稅方法及租稅種類之選擇，在立法上，要求左列數事：

(一) 租稅之負擔僅可及於稅源(收入或收益)，不可及於稅本(資產)。

凡欲使租稅之收入，永續無間，則其負擔自宜僅及於稅源而不可及於稅本。稅源者，即各人之收入，其大半皆由資產年年發生者也，故年年必徵收之租稅，若使此收入負擔之，自屬最佳。顧各人之收入，爲用甚廣，其生活必要費，資本儲蓄，娛樂消費等，皆取諸是，故萬不能舉其全部，以完納租稅。即從國民經濟上之要求言之，亦但求能割取各人之娛樂消費之一部，以充租稅，足矣。蓋因惟租稅之負擔僅止於各人收入之一部時，租稅之年年的收入，始得永續無間；否則將使租稅之負擔，超越稅源之範圍，而及於資產，以害稅本，則稅源之涸，可立而待也。故租稅之負擔，不可及於資產。

然有種租稅，其果超越稅源之範圍而及於資產與否，實不易知。蓋租稅之中，實際上賦課於收入者固多，然賦課於資產，職業，消費物，或一定的經濟事件者，亦復不少。當此之時，吾人決不能斷定，謂以資產價格爲標準而賦課之租稅爲及於資產，以收益或所得額爲標準而賦課之租稅爲僅及於稅源，蓋資產價格之百分之一稅，與收入額之十分之一稅，其實質殆不相異也。通常資產價格，概爲以平均利率除資產所生之收益之商數，故其計算之

基礎，實不外以收益爲標準。故設若稅率之計算而能精確，則資產稅與所得稅，殆同一物，其賦課之外面標準，雖若異甚，而其對於稅源之負擔關係，殆無大異。要在視標準之適否，及稅率之重輕如何而判定之而已。

租稅雖應僅賦課於收益，然對於個人收益或國民收益究竟應課其中之若干成，則爲不易決定之問題。通常學者往往蒐集各國國民收益及國民負擔之統計而求其平均率，以爲一般稅源對於租稅負擔之限度，然因各國經濟狀況，甚相懸隔，此種平均率，缺乏代表的性質，故近頃殊不重視之。租稅負擔之輕重如何，要當依其時其地之實在狀況，從各種經濟現象及社會現象推定之，不能有一定的標準也。

(二) 租稅之負擔不及於幼稚的產業及改良發明之權利

幼稚的產業之富有發達之望者，實公共經濟上未來稅源之所從出。若於其幼稚之時而賦課之，則足以妨其發達，徒使其競爭者之他產業，獨占壟斷，以釀成國民經濟上之不利。對於改良發明之權利及其作品，不宜課稅之理由，亦在其賦課足以阻害國民經濟之發展。

(三) 租稅之負擔不可使及於生計品原料品及文化開發之用具

生計品所以維持個人之勞力，爲一切產業之基礎，故爲維持生產力計，務當使其價低廉。原料品爲未來產物之材料，故爲獲得賦課於未來產物之大利計，務當廉其價格，而獎勵其發達。又教育通信用具等文明之利益，實爲社會萬般發達進步之共同要素，故爲培養將來之稅源計，亦當免其現在之負擔。

六 第三種原則係關於租稅分配之原則，亦稱爲社會的原則或公正之原則。租稅之分擔，若不公平普及，則

雖適用上述第一及第二種原則，亦未必能遽達其預期的目的，蓋租稅之根本的存在理由，在維持公共團體，而公共團體之根本的存在理由，又在具有社會的效用，故租稅而有巨大的分擔不公平之事，則亦將失其社會的效用，或更發生社會的弊害，其結果將并其存在之理由而亦失去也。

租稅之分配，至如何程度，始得稱爲公正？此當因其時其地之國情及思潮而異其答解，不能一定，然依現代一般普通的觀念言之，則租稅分配之公正，在立法上，應要求左列二事：

(一) 課稅須普及一般

租稅所以供公共團體之一般費用，故其負擔，當普及一般。此言由今日之社會觀及國家觀言之，似覺淺近而陳腐。然在古昔階級制度甚盛時，一團體之團員之權利義務，應均而不均，其中往往有特種階級，不問其經濟實力如何，常特別地免除納稅之義務。其結果，他種階級反因之不得不負擔過重之租稅，重斂煩徵，革命以起，此歷史上所明示者也。推既往以慮將來，則租稅負擔之當普及一般，實有重大的意義，苟爲公共團體之共同團員，則不問其爲個人及法人，其當各應其經濟實力，任租稅之負擔，而不可有階級上之特權，此固租稅性質上不得不然者也。顧卽在今日，依政治上或財政及經濟政策上公明的理由，亦常有以法律上之明文，規定免除租稅之事，特其用意與昔時之免租特權大異，不惟無害於公正，且適足以裨益之，在一般經濟上，轉爲得策也。普通謂之曰納稅義務之一般免除。

此納稅免除之形有三種第一爲依政治上或公益上之理由而免稅者，凡關於君主，公使，及寺院學校等之免

稅屬之。此種免稅與後述二種異趣。實免除經濟上之負擔。而可稱爲真實的免稅者也。第二爲依財政技術上之理由而免稅者，凡關於官有公地，政府用品等之免稅，屬之。蓋此等物件，本所以供公共之用，若課其稅，則雖得收入於此，實增公費於彼，故爲避此重複計算起見，免其課稅，然究不過計算上之免稅而已。第三爲依財政及經濟政策上之理由而免稅者，凡關於小所得，小營業，開墾地，原料品之免稅，屬之。此種免稅之目的，在補助未熟之生產，助長產業，以便他日俟其成熟發達之後，能得健實豐富之財源，究其實不過一種之政策而已，故可稱爲名義上之免稅。要之，除却此種依特別公明之理由而免稅者之外，租稅之當普及一般，乃不易的原則也。

(二) 課稅對於各人必須平等

課稅必須平等，方能與近代平等自由的國家觀及社會觀一致，而期上述課稅普及原則之貫徹，自屬當然的理論。惟關於租稅之平等之意義，從來學者尙多異議。平等之本義，當然非指同額的負擔，蓋現代社會上財富之分配，甚不平均，若賦各人以同額的負擔，則亦貧者與富有者間之租稅分配，適足增其不平等，殊與現代的正義觀念不合也。故平等的人頭稅之賦課，僅可行於古代，而在今日則已無存在之餘地。

學者中有依租稅交換說而主張所謂平等應指租稅對於各人由政府享受之利益多寡之比例者。然租稅交換說根本上已難成立，且即使成立，然各人所受利益之多寡，亦實無法測定，故此說不可用。或謂可依各人所有財產之多寡而爲比例以測定之，然現代各國中，無資產者其數匪小，恐財產比例說，對於此種階級，未必能適用也。

現今多數學者所公認之平等分配，係指應能分配即租稅負擔能力上之平等。各人之負擔能力，在無產者與

有產者之間，無論矣，即同屬有產階級，而同一的產業，亦不必發生同一的收入，同一的收入亦不必有同一的主觀價值。故各人之負擔能力，恆各有差異，我人欲課稅之平等必須順應此種負擔能力而行賦課。通常學者謂個人經濟對於租稅之負擔力如何，可由其以收入若干納稅後所感苦痛之多寡而決定之，其負擔力之強弱，常依其所得收入之厚薄而決。易詞言之即凡個人經濟，於其所有之收入中，除去稅金之後，其餘部分之可以歸其自己之自由處分者，為額尚多，則負擔力強，其為額少，則負擔力概屬薄弱也。實言之，即各人負擔力之強弱，恆可以經濟學上所謂所得之多寡表示之也。

然所得之審定，甚難周密，且各人收入中往往尚有種種收入，帶有隨時收入的性質，例如贈與，先占，中彩等不能作為經濟學上之所得者，故事實上欲依各人所得之多寡課稅而求租稅分配之平等，實為勢所難能。欲救其弊，通常謂有左列五法：

(1) 最低生活費之免稅 最低生活費者指維持各人之肉體的健康之生活費而言，此種生活費自無負擔租稅之能力，故應免除之。最低生活費之數額應有若干，自當隨其時其地之經濟生活程度而異。

(2) 確定所得與不確定所得間之差別的課稅 所得之性質，往往依其來源而有差異，故同額之所得，不必表示同等的負擔能力，蓋因其額之內容，及外界之事情，未必常能與負擔力為正比例也，例如資產所得與勞動所得，雖同為收入，而其對於租稅之負擔力，乃大相逕庭；由資產而生之所得，為性永續而確實，由勞動而來之所得，則不然，常與其所得人之年齡健康，有重大之關係，其性概不確實，故二者縱屬同額，其負擔力亦決不可謂為相同。

故租稅立法上不得不區別稅源之種類，加以斟酌而行一種差別的課稅也。

(3) 所得人之個人的事情之斟酌 所得之種類相同，然所得人之一身的事情若有差異，則其負擔力亦有不同。蓋可歸個人經濟上自由處分之餘額，當然常因一家之景況，而增減其主觀的價值，例如家族之多少，子女特別收入之有無，應享扶養權利之有無，災厄之多寡等，種種景況，皆甚能限制其家收入之自由使用。故租稅立法之際，亦當加以斟酌也。

(4) 重複課稅之避免 重複課稅者，對於同一之稅源，累課二以上之租稅之謂，詳言之，即已經在一種租稅中，被課之稅源復於其他租稅中，作為稅源而復被賦課之謂也。例如原料品，當其為原料時，既被課原料品稅，及其被製造而為製成品，復被課成品稅，即其最甚者也。又如於地租及營業稅中，既以農工商業之收入為稅源而課之，更於所得稅中，復以此等收入中之所得為稅源而重課之，是也。重複課稅之不合平等的原則，自不待言。我人欲避免之，則對於前一例，當廢止原料稅，或俟後退稅，對於後一例，當廢地租營業稅，而設一般所得稅，為策方稱最善。然直接稅上之重複課稅，各國稅制上皆所不免，且亦未必常為不當，因苟於對於稅源，算定稅率之時，能明其一定的計算，使重複課稅之結果，對於該企業或該資產之所得全額，能為適當的比例，則雖重複課稅，與單稅固無所異，且往往因多方面之周到的觀測，可使利害相補，而成適當的負擔。例如國稅與地方附加稅，雖常重複，然依課稅限制法，定二租稅之比例，於立法之時，立定計算，使其對於人民之負擔上，雖併二稅而不為苛，然後施行之，如此，則二者雖重複課稅，亦未為不可也。地租及營業稅與所得稅之重複亦然，要在使二稅合併之稅率，能明其對於同一

稅源，果可保持適當的比例與否而已，若毫無計算上之基礎，惟任財政需要之要求，併課數稅於同一稅源之上，則危險實甚，不可不改正之。

一國內而有重複課稅之事，不問其重複起於國稅與地方稅之間，或起於他種課稅之間，總之，其稅皆屬於同一主權之下，故可依課稅限制，或稅法之改正，以矯正之，而使其適當。然若其重複起於主權不同之國際間，則無法矯正。觀現今各國間，雖有重複課稅之事，而亦無從救濟之，即其例也。近代學者主張國際課稅法之原則，謂人稅當概從其人之住所地之課稅權，物稅當概從其物之所在地之課稅權，行爲稅及消費稅當概從其行爲地及其消費物被課稅時，所在地之課稅權，然此亦不過一種之學說，各國法制上尙未採用之，故今日國際重複稅之存在，依然甚多也。

(5) 所得大小之斟酌 所得之大小，與各人負擔能力關係之深，可依經濟學上所謂限界效用說 (Theory of marginal utility) 證之。所得大小與租稅負擔之斟酌，通常皆作爲比例稅制與累進稅制之問題而研究之。稅率之比例制者，謂對於同一的課稅標準，不論其數量之多寡，均以均一的稅率行之之制也。在此種課稅中其應納之稅額，雖隨課稅標準之數額而異，而對於課稅標準之稅額比例率，則始終不變，不論對於多額少額，其比例率常等。例如所得稅，若爲比例稅，單云課所得額百分之五，則對於萬元之稅額爲五百元，對於千元之稅額爲五十元，稅額雖異，其對於各課稅標準之稅額比例率，則同爲百分之五之均一稅率是也。要之，比例制中稅額雖有變化，稅率則常均一，而稅率之累進制則反是。累進制者，謂對於同一的課稅標準，視其數額之多寡，附以等級，因等級之差，

而稅率大異之制也。在此種課稅中不惟其應納之稅額常有變化，即其稅率亦不一定，課稅標準額多者，課以高率，其額少者，課以低率。例如所得稅若為累進制，對於所得額一萬元，課百分之五，對於所得額千元，課百分之三，是也。此其結果，對於一萬元之稅額為五百元，等於每千元稅額五十元，而對於千元之稅額為三十元，故累進稅不僅因所得之大小而稅額有變化，即稅率亦隨時不同也。故約而言之，比例稅制與累進稅制之差異，在一為均一的稅率一為差別的稅率。

累進稅制有四種：一稱為累減稅，一稱為狹義的累進稅（亦可稱為累加稅）一為超過累進稅，一為課稅標準累進稅。累減稅者，先向一定的課稅標準額，定一最高稅率，對於超過此額之所得額，不增稅率，對於比此額較少之所得額，視其多寡，以次遞減其稅率，至一定的地平線而止，過此地平線以下之所得，則不課稅。反是若狹義的累進稅，則不設此稅率之最高限度，而但設將課稅物件隨其多寡，附以等級，視其所得額之增加，依一定的比例，增加稅率，無有限制。例如關於十萬元以上之所得，其所得額每增若干萬元，則亦每加其所增所得額幾百分之幾之稅率是也。

超過累進稅者對於各課稅標準之全額，不累進其稅率，但對於一定的超過額，逐次累加其稅率而止。例如先定五百元以下之金額，為最下標準額，僅課以百分之一之稅率，對於五百元以上之超過額，課以百分之二之稅率，對於千元以上之超過額，課以百分之三之稅率，對於二千元以上之超過額，課以百分之四之稅率等是也。今若稱普通之進累制為全額累進制，則此制當可稱為超額累進制。此制可緩和累進之程度，使成溫和漸進之負擔。

課稅標準累進稅者謂名義上對於稅率，不加變化而使之均一，然對於課稅標準，則以累退或累進法，扣除免稅之數額，其結果在實際上仍爲累進稅也。例如所得稅，在名義上雖課以均一的百分之五之稅率，然實際上，對於所得人係扣除免課部分之所得而後課稅。此免稅部分或爲一定額，或依其所得之大小，而加以伸縮，然其結果，無論如何，必成爲累進稅是也。

比例制及累進制之區別，固在稅率之爲均一的與爲差別的，惟其均一差別云者，係對同一的課稅標準而言，換言之，即比例稅者，對於同一的課稅標準爲均一的，累進稅者，因同一課稅標準之數額而生差別也。例如於地租，市街宅地之稅率爲百分之二五，田地之稅率則爲百分之四七，又如於不動產登錄稅，贈與不動產之稅率爲百分之六十，買賣不動產之稅率則爲百分之三十五，又如於關稅，奢侈品之稅率爲從價百分之二十五，穀類之稅率則爲從價百分之十五等，若對於各稅源而言，雖或可稱爲累進稅，然其課稅標準，各稅互異，故在學術語上，不得稱爲累進稅也。又如一方既就各稅設如斯差別的稅率，並於所得稅，課大所得以高率之稅，而他方更於消費稅，課小所得以比較上甚高的稅率，此等傾向，就一國課稅制度之全體觀之，雖亦可稱爲對於稅源之比例稅，然不惟其課稅標準相異，即稅種亦全然各別，故實不得稱爲比例稅也。凡課稅之根本的當否，從純理上言之非可單就對於同一課稅標準之均一或不均一而定，必須由一國課稅制度全體大觀之，期對於國民全稅源，能爲公正之分配。然實際上試一觀各國之現狀，則除對於每一課稅標準，設定租稅，就各稅而判定稅率之當否外，實別無善法，故比例累進之名稱，不得不專爲對於同一標準之稅率上之名稱，而比例稅與累進稅之問題，亦不可不於此意義議論之。

關於累進稅之論據，學說雖多，然近時多數學者所唱導，而我人所認以為最有力者，厥惟以累進制為手段，則可以得租稅負擔之公正之一說。惟其所謂負擔者，非如舊思想之意義，指單純之支付即「犧牲」而言，而係指完納租稅後所餘存之能力而言，然此種負擔力如前段所論，雖依從稅源支出租稅後所餘之自由所得額而測定之，然非可機械地與自由所得額保持比例者，蓋在保有僅少的自由所得之人，其各所得之部分，與其生活之需要，甚相切接，因之個人經濟上對於各所得部分所感之緊要程度，自當甚高，然若所餘存之自由所得額愈益增加，則個人經濟上對於增加部分所感緊要程度，當愈益下降也。例如雖同一五元貨幣，富者所支出之五元，與貧者所支出之五元，其緊要之程度，固不能同，不惟如是，即在同一之人，其投於生活必要費之五元，與其投於奢侈費之五元，所感緊要程度，亦必迥異，蓋若從普通之觀念言之，彼固當先生活必要之支出，而後奢侈費之支出也。由此類推，則餘存自由所得額小者，其對於租稅之負擔力薄弱，額大者其負擔力乃甚大；可以知矣。易詞言之，即謂小稅源之負擔力格外弱小，大稅源之負擔力乃格外強大也。此即經濟學上所謂最終效用之原理，實亦因所得額而設差別稅率之累進課稅論之論據也。

累進稅在原理上雖可是認，然其實際上可得適用之範圍及其實際的利弊，則異議甚多，尙有未易斷定者。茲姑舉其大略於左，以資參考。

甲 反對累進稅者，通常列舉五種非難：

(1) 累進制主義不公正

富者貧者，資產雖異，其受國家保護之權利相等，故其負擔租稅之義務，亦不可不相等。富者自增殖其資產及所得，貧者自減其資產及所得，而政府乃欲由人爲之力，對於資產多者特加減削。此不啻擾亂財產及所得之分配，故課稅累進法可謂反於租稅公正之原則者。

(2) 稅率之等級實無合理的標準

例如所得稅，對於三百元以上之所得，課二分之稅率，千元以上課三分四釐，一萬元以上課七分五釐，十萬元以上課二成之稅率等，果依如何標準，而定如斯之等級及差別？其最奇者，九百九十元之所得，不過僅納二分五釐之稅金，即約二十五元，而與此相差僅一元之千元所得，則當納三分四釐，即三十四元之稅金，其不公正亦甚矣。如是，尙得謂累進稅能使貧富之負擔與其能力一致相應乎？恐適足以促成漏稅而已。

(3) 累進之極當成沒收所得全體之結果

差別稅率之無標準，姑置不論，即依累進稅法，試假定每一萬五千元累增一成之稅率，則三萬元之所得稅率當爲二成，六萬元之稅率當爲四成，十二萬元之所得當爲八成，十五萬元之所得，其稅率當爲十成。至此乃不得不將所得額全體充作租稅；名爲租稅而等於沒收，此可以證明累進課稅之不公平及不得當矣。現今各國之制度，因是亦有不使稅率累進無限，特於中途達到某額時，止其增進，過此以上，則用比例制者，例如日本之所得稅十萬元以上之所得，皆一律課二成之均一稅率，是也。然此累進稅之停止，亦將以何爲標準而決定之乎？殆不可不謂爲專斷之甚者矣。加之，若從調和貧富負擔之累進主義觀之，設於此時有二十萬元之富者，因僅納二成而不納四成之

稅故，其結果可與忽得四萬元之免稅相同，然則是大所得者反受減輕也。其矛盾且不公平，不亦較然可見耶！

(4) 累進稅抑制資本之蓄積及利用

因資產及所得之增加，而課以累進稅率，則凡克勤克勉，儲蓄及集合資本，而利用經營之者，反將以較他人所獲為多之故，而被徵發其勤勉之結果矣。故苟非對於此等勤勉之人，任其脫稅而不過問者，則累進稅必將阻喪儲蓄心，促資本之外溢，因以抑壓一國產業之發達也。

(5) 累進稅不得適用於一切租稅

累進課稅之適用，似僅限於真正的對人的所得稅。通常如註冊稅，印花稅等，雖間有用類於累進之方法者，然固非真正的對人的累進制也。對於此等稅，若設多級之差別稅率，則有促成脫稅，增產業交易上之煩累之弊，故其差別最多亦不過二三級而止。至關於不動產之課稅，則即純益稅如地租者，亦不能適用累進稅率，蓋各人之土地，多為小區域，散在各處，其課稅事務，亦各於其土地所在之處辦理，故欲集合每人之所有地而課以累進稅，實匪易事。且土地又本為隨時買賣轉移之物，欲以對人的累進法課之，殆不可能之事也。對於土地且如此，則對於變轉無極之消費物，更無論矣。此等物品，既轉移無定，則惟有隨其移轉，視其物而不視有其物之人，就其價格之大小，以差別其稅率而已。安能隨每人交易額之多少而累進之，故無論如何，消費物稅終不能適用累進制也。

乙 然對於以上之非難，主張累進稅論者亦自有其辯護之說，其要點凡七：
(1) 累進稅之主義最為公正

所謂租稅之公正者，不可單以機械的比例數爲充足，須依各人負擔能力之大小而設等級，因其等級而差別其稅率，必如此方爲真正的公正。反對論者謂政府欲以人爲之力，亂自然之理，不知比例累進，均屬人爲，而比例制反有增長分配不均一之弊，累進制者，即欲救其弊而保持真正的公正者也。故理論上我人不得不認累進制爲正當。

(2) 若謂累進稅之稅率爲無標準則一切稅率皆不得不然

比例稅論者謂累進稅稅率之等級差別，爲專斷而無標準，然一切租稅之稅率，亦何莫不然？例如某國地租之稅率爲地價百分之四七，營業稅之稅率爲賣出額百分之六，消費稅之稅率爲從價二成等，此各稅間之稅率，決非有一定不動的標準者。更從一種之稅觀之。其依課稅標準之種類，區別而得之稅率，亦果非專斷否？例如於地租，市街地與田地之稅率有別，於營業稅，物品販賣業與金錢貸出業有別，於消費稅，生活品與奢侈品，及下等品與上等品之稅率，亦各有別，果有何根據？若以累進稅之對於一種課稅標準，課以有等級之差別的稅率，爲專斷而不公平，則其他諸稅之於一稅之下，依種目而差別稅率者，亦皆不得不謂之爲專斷而不公平矣。要之，凡決定稅率，必稍專斷，實爲一切租稅共通的缺點，不獨於累進稅爲然也。

(3) 累進稅不必發生全奪所得額之結果

假使極端地遂行累進主義，則或如比例稅論者 Beaulieu 所說，稅率達於十成，其結果遂至全奪所得額。然租稅不可及於資產，務須只加於稅源之一部，實爲租稅立法上根本之原則，主張累進稅者，因未嘗沒視之也。故欲

求不違反此原則，固可於遂行累進稅時，加以一定的限制，故現今實際制度，依前所述有累減稅率及超過累進稅率之二種，前者定一最高率於一定所得額，過此額以上，則課一率的比例稅，後者視所得額之多少，每增額若干，則加課其增額之若干分之一，故二種累進稅之所徵賦，皆僅所得額之一部分而非全體也。此外若課稅標準累進稅亦然。論者又謂因停止稅率之結果，大所得者，不啻受與最高稅率及停止稅率之差額相當之免稅，不免有輕課大所得之感。不知此實停止稅率累進當然之結果，雖有主義未能貫徹之觀，然以視比例稅所課於最高限以上之大所得者，已較爲高率高額，固無輕課大所得之事也。要之，比例制者，單級的比例制也，累進制者，複級的比例制也，二者之爭點，只在比例制之單複如何耳。而複級比諸單級，較能與負擔力適應，則依最終效用之原理，固不容疑也。

(4) 資本不必定因累進稅之故而外出

當對於貯儲結果之巨大者，課以高率之稅時，設使其他事情皆屬同一，而不加處置，則可使既存之資本，因之外出，將儲蓄之資本，因之減少，其結果可至於阻害產業之發達，此固不待論。然而累進稅者，對於大所得雖課以高率，對於小所得則課以低率，甚且免稅，視負擔力之強弱爲輕重，以求得其所定之收入者也。故一方抑制大所得之產業，一方即以同程度之力保護小產業者也。顧社會上小資本家之數，恆較大資本家爲多，故抑制少數之儲蓄及生產力，而助長多數之儲蓄及生產力，實足以擴張一般的購買力，喚起產業之需要，增加資本之要求。安有所謂資本外出哉？

(5) 累進稅實可以鼓勵生產力之銳氣

累進稅可以保護多數小產業小所得，以裕其購買力，并使多數小產業對於大產業，保持平等之地位，以促一般生產之發達已如上述。此外更有使多數小產業，鼓勵銳氣，發達生產之效。此論之根據，與經濟學上所謂人類之生產年齡，在其方勞力而未成功之時之論相同。偉大的思想，少出於五十歲以後之人。經濟上之生產亦復如是，其清新的銳氣，多出於少壯產業家，故對既老的成功者，當稍加抑制，對現在的苦勞者，則加保護。累進稅者，即所以奪老朽惰逸之資本及所得，而與少壯銳氣的資本及所得以活動之餘地者也。

(6) 加之累進稅能豫防恐慌改良社會上之地位

累進課稅者，輕課正在勞苦中之人，而重課老朽的成功者也，故不僅可妨礙將來產業及資本之集中，使大產業者抑制其擴張產業之心，以防生產過多之虞，且同時又可助長社會上多數的購買力調和生產與消費，使市場上無積滯貨物之事。故累進課稅稱為能豫防商業上之恐慌。

又累進稅對於商業上之成功者，加以特別的負擔，對於大多數之人，則與以新成功之機會，故社會上之勢力，將漸由少數的強者，而趨於多數的弱者，恰與政治上由專制政治，而趨於立憲政治，逐漸改良無異，其結果社會上之地位及勢力，將日改善而趨於平也。

(7) 累進稅之適用本不必求其普及

累進稅非對於課稅者能預就每人集計之課稅標準，則不能適用，故此稅法僅限於能就每人集計之直接稅，例如所得稅營業稅或嗣續稅等，是也。其他如直接稅中之地租及家屋稅，在現行各國稅法上，皆歸地方辦理，為屬

地主義的課稅，故不適於就每人集計。今若能統一現行各種之直接稅，使爲對人的一般所得稅，則累進稅之適用範圍，可更增大。至若間接稅，則到底無從適用累進制，實不可爭也。故我人信以爲各種稅類中，除其全不能適用累進制者之外，其他苟對於比例制及累進制俱能適用者，務當採累進制。如是足矣，非必欲求其普及也。

以上贊成論與反對論各有理由，然就現今的社會思想觀之，似不能不左袒贊成論也。

七 第四種原則爲關於課稅技術之原則，亦稱爲財務行政的原則。以上三種原則係關於租稅實質之原則，雖甚重要，然若無形式的原則以爲保障，則其目的仍難達，蓋租稅之來源，畢竟在乎人民，若公共團體與人民間之授受關係不能圓滿，則租稅之存在根本上將不可能也。

關於此點，在租稅行政上至少當要求以下三項：

(一) 租稅之設定及徵收，當依憲法上之法律之形式 此蓋現代立憲政治思潮之當然的結果，苟不如此，則被治階級必不樂於納稅也。

(二) 當謀納稅之簡便 被治階級雖樂於納稅，然若納稅方法，過於繁重，則公共團體之收入上，仍難免不蒙完納滯息之損失。欲救其弊，當力求納稅方法之簡明便利。在稅法中應將關於納稅義務人稅率，完納期，免稅事項徵收展限事項，及制裁等之規定，明白簡易地規定之。當徵收之際，復須以徵收票，通告納稅人，以徵收之官廳，交納之金庫，完納期限，及稅金額等，以備納稅產業人之遺忘。其他對於賦課查定時，苟有一定之事件發生，許其訴願訴訟，並使收稅官吏帶一定的徽章，且制定保障法，使營業上之祕密，不致他洩。凡此皆最要之事項也。

(三) 當謀收稅費之節省 此事由國庫及納稅人兩方面言之，俱同爲課稅技術上重要的條件，在課稅之經濟主義上所應研究者。蓋收稅費爲國家歲入上之生產費，故設能節省得當，則國家歲入之純益當愈增，而國家所需要，愈得充實無乏，其結果，人民之負擔，間接地因之乃見輕減矣。欲達此目的，第一，當審查收稅事務應歸人民承辦及應歸國家機關掌管二說之可否。承辦企業，固可以節約國家之收稅費，然納稅人之負擔，不因此而輕減之益，且種種弊害，每與承辦者之利益心相伴，其結果能致國家之不利。故收稅事務從一般言之，應歸國家之機關掌管，方爲得當。然國家機關之掌管，復有直接掌管，及委任掌管之別。第二，當研究收稅事務當歸國家直接掌管，抑當使下級地方團體，與地方事務同時掌管之。此問題在今日猶爲學者所議論而未決者，蓋地方團體，既因地方財政之故，設有收稅機關，且其機關，常因他種行政，接近人民，其間關係，最爲圓滑，故若使其機關兼管國家之收稅事務，則不惟足以防官民之反目，且尤適於節省收稅費之目的也。然反對此說者，則謂若果如斯，實過於親近人民，不可稱爲適當的方法，因徵稅事務當威嚴，不威嚴則脫稅者必多，苟用此法，則如關於所得稅及營業稅課稅事項之調查，並消費稅之查定監督等事項，必不能監察周至，杜絕脫稅之弊。觀地方稅上脫稅及滯納者之所以甚多者，殆即因此。且此方法，實亦一種之承辦徵收法，故國家所收之租稅歲入，不免常爲純益，致使國家歲計，成爲純計式之歲計，其結果使收稅技術之改良上，亦感不便。又依此方法，則各地方收稅方法自難統一，故各地之間，常有不均衡之弊。中如間接稅，尤易依各地方之任意，而上下其手，則產業上之擾亂，尤當不少。二說之中，後說似優，故現今各國稅制原則上關於國稅，多採用國家直接徵收之方法。然各國關於重要的直接稅，亦多有於國家監督之下，使下

級地方團體辦理之者，其辦理費，則由國家從歲出之部，年支定額若干，發交自治體，而租稅收入，則以總收入計畫，撥入國家歲入部。

第五款 租稅原則之適用順序及適用上之一般理論

一 前款所述四種原則，往往有互相抵觸之處，例如第一原則要求租稅收入之多額與第二原則要求租稅之負擔，不可及於資產，二者實難並容；又如第二原則之保護產業之要求，與第三原則之平等負擔之要求，亦難兼顧，是也。當此之時，究竟應以何種原則居首位？此實一至今尚未能解決之問題。大抵以人論之，財政當局者恆重第一原則，資本家恆重第二原則，一般消費者則重第三原則；以時論之，則財政困難之時，多重第一原則，產業振興熱流行之時，多重第二原則，而社會問題發生之時，則恆重第三原則；此乃實際上一般的傾向也。若單從理論上言之，則此問題，幾無解決之希望，蓋因租稅本為一種綜合的現象，與財政、國民經濟、社會及政治俱有關係，萬不能偏重一方面而輕視其他方面也。以我之見，則以為租稅畢竟為財政而存在，故最當注重第一原則。然租稅之來源，在國民經濟上之稅本，故次當注重第二原則，在現今財政學上，社會政策的理由漸被重視，故次當重第三原則，而第四原則本係一種形式的附屬原則，故當置諸最末。

二 各種原則之適用，除各有其特殊的方法外，尚須一種對於各種原則俱有關係之一般的理論，以為補助。此種一般的理論，甚為複雜深奧，其詳應屬於特殊的租稅研究，茲姑言其大畧而已。

此種一般理論，在大體上可分為租稅系統及租稅歸着二者研究之。

三 依前所述，一切租稅之源泉，要不外乎個人之收益，各個人之租稅負擔能力之表示，亦不外乎收益或所得之多寡。故假如能課一種租稅，恰足與各人之負擔能力相當，易詞言之，即能課一種理想的單一稅，則租稅統系 (tax system) 之問題，殆可以不發生。然單一稅之理論，自 Bodin 之單一所得稅論起，而 Hobbes 等之單一消費稅論，而 Vanban 之十分一稅論，而 Bossuilebert 之單一地稅論，而 Henry George 之單一土地價格稅論，而德國社會黨之單一所得稅論，而法國學者之單一資本稅論，種種主張，至今猶進展未已。然實際上則因其大抵含有左列缺點，故終未能見諸實行。單一稅之缺點有五：

- (一) 無論何種單一稅，俱難網羅一定的課稅物件之全部，故不能滿足正義上之要求。
 - (二) 租稅種類多，則負擔者之心理上不感其過重，而單一稅則反是。
 - (三) 單一稅稅率必重，故易增脫稅之弊。
 - (四) 單一稅制難得充分的且富於彈性的收入。
 - (五) 單一稅似甚公平，而實則因轉嫁之結果，往往不能獲得單一稅制所預期之歸着，故不公平。
- 四 單一稅制既不可行，故事實上，欲求各種原則之適用，則不得不研究租稅之統系。

一切租稅之源泉，俱在個人之負擔能力，而此種負擔能力之主體，則因各時各地之社會及經濟情形之不同，而有差異。通常在財政學上概不以個人一身為主體，而以一家經濟，視為負擔力之完全主體，蓋由財政學上論之，個人對於租稅之負擔力，即係一家經濟之相對的經濟能力，易詞言之，即個人一家所有之自由所得之謂，故一切

租稅之稅源，固不外乎其一家經濟之收入也。

然此種稅源，即一家經濟之收入，果依何法而能完全測知之？通常一家經濟，終不外由收入經濟與支出經濟二者而成，大抵始依收入經濟，取得經常的收入，次依臨時的行爲，一時的事件，增加臨時的利得，終依支出經濟消費此種收入。故今若有人於此，欲窺一家經濟之表裏，則理論上自當先從正面扼其收入經濟，觀取流入此家之一切經常收入，次從兩側面，捕捉此家臨時收受之利得，最後衝其背面，按其支出經濟，追究其家人暗裏消費之支出。如是，庶可以完全測知個人經濟之收入矣。

故凡課稅者欲使國庫之要求，與個人一家之經濟的負擔力相應，則第一，當先從正面就個人經濟之經常收入部觀測之，第二，當從兩側面就其臨時利得部觀測之，第三，當更從背面觀測其支出部。如是，從四面觀測個人一家之收支經濟，由各方面，繫以大小適宜的吸管，則彼個人一家之經濟之負擔力，大抵將於其能應公共金庫要求之程度內無脫漏亦無過不及，皆被吸引於國庫矣。茲所謂大小適宜的吸管者，即各個之稅目稅種也。試分而類別之，可得三大租稅系統，第一，爲由正面觀測之收入課稅，第二，爲由側面觀測之利得課稅，第三，爲由背面觀測之支出課稅。此三者不但觀測點不同，且能各有其獨特的作用：

(一) 收入課稅之作用

收入課稅者，對於各個一家經濟上所繼續地有規則地收得之收入，（經常收入）之課稅也，易詞言之，即欲由一家經常收入中，吸收國庫之需要分者也。惟國庫吏員，不能常立於各個人經濟之屋前，以觀取此種稅源，故不得

不以其他手段，搜查生此一家經常收入之稅本，以達其目的。幸此種收入常依經濟學上所謂生產三本源之資產，企業，及勤勞而生，故可搜查此等收入本源之所在分量，以爲課稅之標準，而投稅管於其一家，應其稅源之厚薄，以吸收國庫之要求分，此即收入課稅之作用也。但其稅源之發現，可分資產收入，企業收入，及勤勞收入三種，故不可不依其性質如何，而分別其負擔力之輕重。

(1) 資產收入 此爲確實永續的稅源，故比之他種稅源，負擔力甚強，有耐高稅之性質。例如地租，家屋稅，動產資本稅等，皆有此種稅源者也。學者或稱之曰物稅。

(2) 企業收入 此爲由資產與勤勞二者結合而成之稅源，雖不及純資產收入之確實永續，而較純勤勞收入強健，故其耐負擔之力，較前者雖弱，而較後者則強。凡所謂企業稅或營業稅者，皆出於此種稅源者也。學者亦往往稱之爲物稅，然非純粹物稅也。

(3) 勤勞收入 此爲由人的勤勞而生之稅源，不及前二者之確實永續，恆因健康，生活，年齡等，而有變化，故其對於國庫之負擔力，頗爲薄弱。例如俸給稅，工資稅等，是也。學者亦稱之曰人稅。

由一般的通例考察之，資產收入，企業收入，及勤勞收入三者負擔力之強弱程度，概爲十，七，五之比，此比例亦適用於查定所得額之減成，或適用於稅率之等差。

(二) 利得課稅之作用

若一國課稅制度，單課收入課稅而不他及，則其結果必至凡常有資產企業勤勞之收入者，獨任國費之負擔，

而依此等資產企業勤勞之移動，臨時增其利得而益富者，反得不負經費；其不公平實甚。課稅於個人經濟臨時利得之部分，以矯正此不公平，此即利得課稅之作用也。個人經濟上臨時增益之利得，可分為二種：一為行為上之利得，他為不行為上之利得。

(1) 行為上之利得者 個人經濟上，因資產、企業、勤勞上之權利或資格之得失、移轉、變更而生之利益也。易詞言之，即由個人經濟上積極的行為而生，個人經濟，因得此之故，當投相當的勞費者也。通常註冊稅、印花稅、通行稅、牙行稅、兌換券稅等，屬之。亦總稱之曰行為稅。其性質上比諸第二種之利得。以課較輕的稅為當。

(2) 不行為上之利得者 個人經濟並無如何積極的行為，易詞言之，即並不特投經濟的勞費，而臨時僥倖取得之增益也。故以此利得為稅源之租稅，通稱為增富稅，或增價稅。例如嗣續稅、地價差增稅、彩票稅等，皆屬之。其稅率以高為當。

(三) 支出課稅之作用

前述收入課稅及利得課稅二者，設能使其稅率，無過不及，亦無脫漏，完全地規定而實行之，則此外個人經濟似當無他稅源，能應國庫之要求，而課稅系統上，亦可以不更設他種課稅矣。然課稅上實際之技術，尙未完全發達，頗多脫漏，故事實上猶有潛伏的稅源。例如所得稅營業稅上被免稅之小所得者，或不課稅者，其間不能謂無若干潛伏的稅源；其他因法規之不全，審定之不備，稅率之等級緩嚴，及差益等，而生之漏稅，亦決非鮮少。此等潛伏稅源，雖不現於個人經濟之正面側面，然終不得不由背面支出，現於一家人之消費上。故探出個人經濟之潛伏稅源，於

其出現於家人消費上之際，吸收之，使歸國庫，此即支出課稅之作用也。惟個人經濟之支出如何，非課稅者家置一吏以觀察之，則不能知其精詳。然欲求其實行，實勢所不能，故課稅者，為課稅技術上之便宜計，恒就個人經濟消費上所需主要物件之所在，以其價或量為標準，投之以稅管，以期達到個人經濟上潛伏未定之稅源。此種消費物件之中，可分為二種：一為日用的消費物，二為奢侈的使用物。對此二種物件而生消費及使用之二稅：

(1) 消費稅 其作用，在賦課潛伏稅源之出現於使用一家生活必要的或有益的物品之際者，例如各種國內消費稅，及關稅，概行此作用者也。此種消費，在個人經濟上，比諸第二種，較為緊切，故其被課之稅，亦當較輕。

(2) 使用稅 其作用，在賦課潛伏稅源之出現於使用一家生活上不必要的奢侈品之際者，例如狩獵稅，摩托車稅，大稅等，皆行此作用者也。學者亦稱之曰奢侈稅，個人經濟上因使用生活必要品故，所支出之一元，與因使用奢侈品故，所支出之一元，其額雖同，然其欲得此二者之欲念，自有先後強弱之異，故其所感之必要程度，彼此亦甚相懸隔。故依最終效用之原理，生活必要品稅當最輕，便益品稅可稍重，奢侈品稅則當更重也。

租稅之系統，大略如上，各國現行之稅類，皆網羅於其中矣。

五 現今的經濟社會，係交換的經濟組織，故名義上的納稅人，往往可依交換之關係，將其所負擔之租稅，轉嫁於他人。故欲適用租稅之各種原則，尚須研究租稅歸着及轉嫁之理論。

財政學上租稅歸着 (incidence of tax) 之術語，為英美學者所使用，其義甚廣，不問立法者之預期與否，又不論其為納稅人所負擔，或為納稅人以外之負稅人所負擔，凡事實的負擔之歸着皆包含之，德國學者不用租稅

歸著之術語，而用租稅轉嫁之語，其中含有前轉，後轉，消轉，各種。前轉者，謂移納稅人已納之負擔於他人也。後轉者，謂納稅人已納之負擔，不能如立法者所豫期而移轉於他人，仍逆轉於最初納稅人，使其負擔之而不變也。消轉者，謂納稅人雖已完納，然其負擔不歸納稅人，亦不歸其他特別人，至終無特別負擔人也。關於此等，後當詳述之。要之，德國學者之所謂轉嫁，蓋專指租稅轉移於納稅人以外，或逆轉於原納人，或竟不歸一特別負擔人而言，其納稅人能如立法者所豫期，實際上自爲負擔，與不如立法者所豫期，而轉嫁負擔於他人者，皆不包含於內。易詞言之，德國學者之轉嫁，視英美學者之租稅歸著，較爲狹隘，不能包羅關於租稅負擔之一切情狀也。

租稅負擔之歸著之研究蓋爲國民經濟的觀察，所以示實際上租稅分配之如何，因以證明財政與經濟間之密切關係者。故我人欲識前述各種租稅原則之果當與否，固非先知租稅負擔之歸著不可，不然者，恐不能得確定的判斷也。茲故特設租稅之歸著一段，網羅關於事實的租稅負擔之一切情狀而詳論之。

事實的租稅歸著之種類，可分直接歸著，前轉，後轉，消轉之四種：

(一) 直接歸著 (Direct Incidence)

直接歸著者，法律上之納稅義務人，在事實上亦直接爲經濟上之租稅負擔人之事實之謂也。凡租稅之容易豫先查定其稅源所屬者，多有此種歸著，例如地租，營業稅，及所得稅等，凡課於特定人之收益所得之租稅，是也。此等租稅之稅源，即特定人利用特定的土地家屋資本勞力，所生之收益或所得，被利用之生產要素及利用人，皆能長久不變而生繼續的收入，故得因之以預先查定稅源及稅源之所屬。既能查定稅源所屬而賦課之，則所課者實

爲企業或分配之結果，故其租稅概不含生產費。既不含生產費，故不能變爲產物之價格，以與產物同時轉嫁於他人，而法律上之納稅人，若地主、營業主、所得人等，乃不得不直接地負擔之。故世人一般稱此種租稅爲直接稅。然此種課稅之如此歸著，惟於競爭確能自由之時爲然，若課稅上有甚不均平之事，或其他與此等地主營業主所得人有經濟的關係之人，競爭力甚爲薄弱，或爲緊急之需要所迫，則雖此種租稅，亦難保無移轉於他人之事，例如地租之一部移轉於競爭力薄弱之佃戶，營業稅之一部，與賣出物同時移轉於消費者，資本之所得稅，由利率之加增，而移歸需要迫切之借主負擔等，是也。

(11) 租稅之前轉 (Steuer Fortwälzung)

租稅之前轉者，納稅人所已納之租稅，更轉嫁於他人之謂。真正的租稅轉嫁，實限於此。

凡租稅之不經個個經濟交易，則不能查定稅源所屬者，多有租稅前轉之事，例如消費稅及關稅是也。此等租稅，以需要貨物之人之收入爲稅源，必待貨物之交易，而後稅源所屬之需要人始定。故不能豫先特定需要人之爲何人，僅能以貨物爲標準，而以貨物之製造人販賣人及輸入人爲納稅人，而使其完納之，然後隨貨物之移轉，而轉嫁於不特定的稅源人即事實上之負擔人；除此別無善法也。故此種租稅於貨物移轉之際，添加於其價格之上，與貨物之移轉，同時轉嫁於需要人之負擔，而歸著於需要人消費當時所現之稅源。例如酒稅由造酒人完納一次之後，依其賣出而轉嫁於零賣人，輾轉以及於消費者，是也。

因是可知租稅前轉之行，必依課稅後之價格騰貴，然物價騰貴，則需要必減少，其結果必更使價格低落，此經

濟學上不易之理也。然則租稅似有終不能轉嫁於他人之勢矣。然而不然：（第一）苟使其貨物有生產獨占的性質，而此外可無同種的競爭品，（第二）或使其貨物有成為必要品之性質，而此外更無代之之代用品，（第三）又縱有競爭品代用品，而使其亦受同率之課稅，則價格上縱有與課稅相稱之騰貴，貨物之需要，固當不因之減少，故仍可轉嫁於他人也。（第四）即不然，而因價格騰貴之故，需要一旦竟有減少之傾向，然固可應其傾向，豫先制限產額，且因需要減少故，產額或亦當自然減少；產額一經減少，則可以維持價格，使課稅之全部或一部，轉嫁於他人，此亦經濟學上當然之理也。又從大體言之，課稅在製成品後或稅額不多時，較課稅在製造中或稅額甚多時，為易於轉嫁。

要之，凡由課稅物件之繼續的利用而生之收入，其課稅概為直接的歸著，反是，凡因課稅物件之交易而始出現之稅源，其課稅皆自納稅人轉嫁於他人者也。

(III) 租稅之後轉 (Steuer Rückwälzung)

後轉者，納稅人所已納之租稅，本欲前轉其負擔於他人者，反歸著於納稅人，又或於既已前轉之後，復逆歸於納稅人之謂也。故亦稱為逆轉。凡前轉之不能依通例而行者，皆屬之。他如第一次納稅人所納之租稅，既已前轉，然不轉嫁於最後之消費者，而反回轉於第二次納稅人者，亦屬之。故凡已納之租稅，由立法上所豫期之負擔人，而逆轉於前納稅人者，皆謂之後轉也。

此歸著之行，不在於因課稅而價格騰貴，而反在因課稅而價格低落。例如家屋之所有人，本欲附加其已納家

屋稅於房租，以轉嫁於他人，然苟不能得預定的租金，則家屋主不得不自己負擔稅金之一部，或全部；又例如造酒人，於既納酒稅之後，轉嫁之於零賣商人，零賣商人以第二次納稅人之資格，負擔之，更以稅金算入零賣價格中，欲以轉嫁於消費者，然因價格騰貴，需要減少之故，乃不得不低價販賣之，於是零賣商人亦不得不自行負擔，是也。普通所謂租稅之還原 (Capitalization of tax) 亦為後轉之一種。租稅還原者謂課於土地建築物之有永續性的租稅，依租稅之新課或稅率之增加而減卻其土地等之原價也。當租稅還原之時，原所有人恆負擔所課租稅之全部，雖在讓與他人後亦然。

要之，後轉為前轉之反對，前轉若因價格低落而不能行，則成為後轉，故課稅物件因課稅而價格騰貴需要減少，則當見後轉之現象也。至課稅物件之因課稅而價格騰貴，需要減少者，果為何種物件，則可由前轉項下所引之例反推之，例如有低稅或無稅之競爭品代用品之物品，或需要程度薄弱之奢侈品等，是也。

(四) 租稅之消轉 (Abwälzung)

消轉者，指一種特別的經濟的傾向而言，即一定的稅額，在名義上雖分配於納稅人，移轉於一定課稅物件之上，而實際上則其負擔，由一般國民所得之增加部分消散，不留負擔之形於特定人，之謂也。依上所述，通例生產人若新被課稅，或被增稅，雖往往昂其生產物之價格，以使其負擔轉嫁於消費者，然若因種種事情，不能久昂其價格，則其負擔將逆轉於生產人。總之，生產人、消費者及介於其間之零賣人三者之中，必有一人為事實上之特別負擔人，固無所謂租稅消轉之事也。然當此之時，生產人若能改良生產方法，或更新生產組織，以減少生產費，則生產人

既因生產費之減少，得持以與租稅之負擔相殺，可不蒙特別之負擔，消費者及介於其間者，亦因生產費減少，價格低下之故，可免租稅之轉嫁，因之無論何人，皆將不特蒙新負擔矣。例如茶砂糖酒類之課稅等，常因製產方法之改良，致生產費減少，而消轉租稅之一部，蓋屢見不一見之事也。凡此之時，國民經濟，常將因生產費減少而增之所得部分，由個人經濟，移轉於國庫經濟而國民經濟上種種事業亦因之得而擴張之，利莫大焉。

更就各種租稅，一察其與各種歸著之關係則：

- (一) 人稅大抵不能轉嫁
- (二) 消費稅大抵易於轉嫁
- (三) 收益稅大抵易成租稅之還原
- (四) 嗣續稅決不轉嫁
- (五) 交通稅之轉嫁與否甚難一定
- (六) 財政關稅，大抵轉嫁於本國住在人，保護關稅，則不一定。

六 與租稅歸著之原理，最有密切關係者，厥為直接稅及間接稅之區別。

關於此種區別之標準，從來學者意見紛歧，其結果，至有欲廢此區別，而以他種區別代之者。然直稅間稅之名稱及區別，其來歷比財政學之發達猶古；直稅對間稅之問題，久為國民階級間並學說及政派間，議論之爭點；不惟各國現行稅類之區分，亦概用此名稱，即從實際上之重要關係言之，可以作判斷各稅負擔良否之基礎，可以為證。

明社會上租稅分配異同之資料，可以充政治上參政權及公民權取得之條件，爲用匪鮮，故我人對於廢止之說，不宜贊成。區別之標準，固屬至難決定，然務當從大體上解決之也。

關於區別標準之意見，甚爲紛歧而尤以欲依行政上之便宜者，與欲依經濟上之性質者，爲最相隔絕，各趨於極端。

置重於行政上之便宜者，欲依立法者之豫期而爲區別，此 Wagner, Eberberg 等大家所採之意見也。謂凡立法者之豫期，在直接使納稅義務人爲負擔租稅之人，則謂其稅爲直接稅，若立法者之豫期，在使納稅義務人爲第一次納稅人，於其既完納之後，更使轉嫁於立法者所指定之負擔租稅人，則謂其稅爲間接稅。至如註冊稅，印花稅等行爲稅，本無立法者所豫期之負擔租稅人，故不屬於直稅間稅，而使之與辦理料等，占一特別的位置。然公平言之，立法者所豫期者，果如何而可確知之？其將使各稅法規定條文，以明示立法者之意思乎？如其然也，則立法者果將以何爲標準，而就各稅法明定自己之豫期乎？故在財政學上，此種主觀論，適成其爲不便於實用之空談而已。

更有以爲行政上最爲便利之標準，莫過於租稅總冊（底冊）之有無，欲依之而爲區別者，此 Neumann Parren 等見解也。其說謂以依照事物常有的狀態，豫先查定之租稅總冊爲準，而課稅者，爲直接稅，以依照事物之動的狀態，隨時可以適用之定率表爲準，而課稅者，爲間接稅。此標準，於行政上，最爲簡明而便利，固不容疑，而尤以在依納稅力而定參政權公民權之資格時，爲最便利，故法國現行行政法上，即採此制。惟如斯標準，未免過於機

械的，不能因之以判明租稅之性質。前段之立法豫期說，雖近乎空論，其豫期之根柢上，尙稍有判定租稅性質之意。而此說乃全然依行政上之外形的區分，故其結果，縱有能使行爲稅爲間接稅之便利，然其弊則在不能顧及租稅歸著之原理。故苟課稅而依總冊制者，雖消費稅，亦不得不作爲直接稅。例如日本之釀造稅，醬油稅等，皆依總冊制，是亦不得不爲直接稅矣。如此者，實不啻從財政學之稅類中，抹殺直接間稅之區別，而採別種的稅類，而其新區分，除行政上之便宜外，於財政學上，又毫無價值，故此說亦不可從。

此外，其欲以經濟的性質爲基礎，而爲直稅間稅之區別者，則思依租稅歸著之原理，以事實上之結果論斷之，此 Heckel 之意見也。其所說謂直接歸著於負擔人之租稅爲直接稅，間接歸著於負擔人之租稅爲間接稅，易詞言之，卽一爲直接歸著之租稅，一爲轉嫁之租稅也。後 Conrad 復修補之，冠以通例二字，謂通例常如此云云。此意見從經濟的見地著眼，欲依負擔歸著之原理，而區別租稅之種類，而各個租說，皆先經立法及課稅後之經濟的變化而始歸著，亦係不可掩之事實，故從判定各種之經濟的性質一方面言之，此種意見，實最重要。然欲因之以類分租稅之系統，而附以名稱，則甚不便，蓋依前述，各種租稅，本可依情形之不同，而有相異的歸著，若依此說，則同一租稅，時而爲間接稅，時而爲直接稅，非區別直接間接之本意也。

此外或依經濟的見地，或以經濟的見地爲主行政的見地爲從，而持折衷的意見於其間者，亦甚多，茲不暇詳及。

要之，學說之相異，有如此者，可謂多矣。就中立法豫期說著眼於立法之當初，其區別時期，未免過早，實際的歸

著說着眼於負擔之結果，其區別時期，又未免過遲，其他學說，介於二者之中間，欲捕捉經濟上法律上具體的經過，而依之以為區別，亦皆似有不完備之處。

故欲發見一區別標準，既不缺行政上之便宜，又足以判經濟上之性質者，本屬至難。然若能較立法者之豫期為時稍遲，較事實上之歸著為時稍早，稍用推定的方法，取一能使豫期與歸著，大體應合之顯著要件，依之而定名稱之區別，知負擔之歸著，則實際上必甚便利無疑。苟欲達此目的，則當觀課稅者對於同時為經濟上之負擔人兼法律上之義務人之課稅客體，所取之課稅方法如何，依其所取之課稅方法，以為判定直稅間稅之標準，易詞言之，即觀各稅之課稅方法，果直接以各稅之客體，即稅源所有人為法律上之納稅義務人，抑將以其他之人為法律上之納稅義務人，依其事實而定前者為直接稅，後者為間接稅。此外似無善法也。若依此標準以區別二稅，則直接稅與間接稅之性質及內容應如下列：

(一) 直接稅

直接稅者，直接地賦課於稅源所有人之稅類也。茲所謂直接地賦課者，蓋課稅者認被課稅人為法律上之納稅義務人而課之之謂，易詞言之，即直接稅者，以經濟上之稅源所有人為法律上之納稅義務人，而賦課之之稅也。蓋各稅皆有為課稅目的物之各種稅源，及代表稅源之課稅物件，前已述之，故不論何稅，課稅者對之，可以此稅源所有人為納稅義務人而賦課之，亦可以稅源所有人以外之人，便宜上作為納稅義務人而賦課之。直接稅者，即以稅源所有人為納稅義務人而賦課之之稅也。然欲以稅源所有人為納稅義務人而賦課之，苟非課稅物件所有人

與課源所有人同爲一人，則不可行。故以同時兼爲課稅物件所有人及稅源所有人之人，爲法律上之納稅義務者而賦課之，其人爲其課稅物件所有人一日，則當負擔所課於其物之租稅一日，以其所獲收入之若干分，完納之，罕得轉嫁於他人。故以稅源所有人爲納稅義務人而直接賦課之之租稅，其負擔大抵終不能不即歸著於其納稅義務人也。今先依上述之要旨，列記當屬於直接稅之稅類於左：

(1) 收入課稅之全部

(2) 利得課稅中之二三

(3) 支出課稅中之使用稅

右收入課稅中之地租，家屋稅，營業稅等，爲狹義的收益稅，以土地家屋及營業爲課稅物件，由此所生之收入爲稅源，課稅物件與稅源同屬於一人之所有，其人亦即爲法律上之納稅義務人。此等資產營業，不移轉於他人，常爲其人所有，然利用之之方法，則有二種：一，其所有人自己用之於企業，二，自己不用，而賃之於人。在第一種，其所有人以自己爲納稅義務人，以其收入爲稅源，而納租稅，其既納之稅金，當竟由此稅源支出之，不能有更嫁之於人之機會，可不待言。反是，在第二種，則雖有附加其已納稅金於租金之內，以轉嫁於賃借人之機會，然事實上之轉嫁，殆屬難能。蓋第一種之自作自營者，既無轉嫁稅金之機會，而不得不自己負擔之，則同屬一種之資產，賃貸與人者之不能特高其賃價以轉嫁其稅金於他人，固經濟學上當然之理也。然若在對於此等資產營業之收入課稅，甚爲不公不備，或稅率失之過重，所有人不自堪其負擔之時，或賃貸間需要供給之勢，甚相懸隔之時，則其課稅亦未嘗

無暫時轉嫁於他人之事也。至收入課稅中之所得稅，本以所得爲課稅物件，兼爲稅源，以所得之所有人爲納稅義務人，而所得又本爲不分與人之最後收入，故課於所得之稅金，更無因經濟的經過而轉嫁於人之機會，殆與上述課於自營自作之土地營業等之租稅，無以異也。

所謂利得課稅中之二三，即嗣續稅，通行稅，兵役稅，是也。嗣續稅以嗣續財產爲課稅物件，以其價格所表示之臨時利得爲稅源，以有此課稅物件及稅源之嗣續人，爲法律上之納稅義務人，而財產本不與物品相同，無移轉於他人之性質，故稅金之因嗣續財產而賦課之者，其不能附於他物之上以轉嫁於他人，固瞭然無疑也。通行稅及兵役稅，亦以通行及兵役之事實爲課稅物件，由此事實而得之臨時便宜爲稅源，以有此課稅物件稅源之通行人及免役人（或戶主）爲納稅義務人，故其不能轉嫁稅金負擔於他人，亦自然之勢也。

所謂支出稅中之使用稅者，即奢侈用品之課稅，例如摩托車之所有稅，是也。此種所有稅之課稅物件爲摩托車，而稅源爲使用此車時，享有此車者之支出，故既以有此車者爲納稅義務人，而課稅於其使用，則可附加稅金之課稅物件，本在有此車者之手，無從轉移於他人，故其不得不自已負擔其稅，自屬當然。蓋轉嫁云者，必稅金依經濟的交易，而附加於物件價格之上，以與物件同時轉移於他人，而後成其意義也。

所謂集合課稅，配賦課稅，納稅組合課稅等，是否爲直接課稅？集合課稅者，例如日本所得稅中之債券利息稅，（第二種所得稅）及日本之通行稅，即其著例。債券利息稅，不由各債券所有人直接徵收，而使支給債券利息之官廳（若其債爲公債）或各種公司，由其應支之利息中，先扣除之。通行稅則使發賣通行券之船車公司，附加稅金於

通行券價格之上，以與通行價格同時向通行人徵集之。故驟觀之，似此等稅非直接課稅，而為由中間機關轉嫁於稅源所有人之間接稅。實則賦課仍為直接，不過徵收為間接耳。蓋因此時之法律上之納稅義務人，非支付利息發賣通行券之官廳公司，而實為債券主及通行人也。然則此等官廳及公司，於課稅上，果占如何之位置？詳細研究之，則知彼等不過為政府之徵稅機關，與納稅義務者之代納機關而已。彼等僅由利息內扣除課金，或加課稅於通行券內，其計算皆為納稅義務人之計算，彼等不過集合整理之而已。非彼等自為納稅義務人，於既納稅金之後，復新由經濟的交易，以轉嫁於他人也。其次如配賦課稅及納稅組合課稅，雖亦配賦一定的租稅預算額，於下級團體或納稅組合，使分擔之，然本不使此等機關預先支出，故此等機關，亦無新依經濟的交易，以轉嫁於他人之事；彼等僅以稅金通過機關之資格，辦理事務而已，對於國庫，未嘗居於納稅義務人之地位也。下等團體，等於稅務署，納稅組合，為納稅義務人之代納人，與納稅管理人無異，故其稅金雖經此種機關，亦不妨其為對於稅源所有人之直接的課稅也。若以其經由此等徵收機關，代納機關之故，而謂為間接稅，則一切租稅，何莫不經由收稅署或納稅管理人，是一切租稅皆不得不為間接稅矣。其不合理，皎然明甚。要之，凡租稅之採直接地賦稅於稅源之方法者，皆直接稅也。

直接稅之利益大概如左：

(1) 直接稅可直接地查定租稅負擔者之稅源，及負擔能力，而應之以課租稅，故與負擔能力主義之租稅本義適合。

- (2) 直接稅概可確定收入年額及納期，故國庫之收入確實無虞。
- (3) 直接稅在最初之時，所需調查費雖多，而其後之檢查費及徵稅費則甚微少。
- (4) 直接稅概為資產企業之課稅及由查定上除去小所得者外之所得稅，故最適於避除苛稅細民之弊。
- (5) 直接稅在收稅上甚少妨害產業交通之嫌。

(二) 間接稅

間接稅者，以非稅源所有者之人，或不定的人，為納稅義務人，而賦課之之稅類也，所以如此者蓋因賦課之時，稅源之所屬，尙未能定，故不得不間接地觀測稅源之所屬而賦課於課稅物件也。在課稅之當時，課稅物件之所屬，與稅源之所屬雖異，然可依課稅之技術，務求以能近於稅源所有人之課稅物件為目標，而賦課於非稅源所有人之人，或不定的人，故被課之稅金，其後可依經濟的或法律的之變化，與課稅物件之價格，同時隨課稅物件，移轉至課稅物件所止之處，始發見稅源之所屬，因以轉嫁其負擔焉。

然當知負擔之直接歸著，固概可稱為直接稅之必然的結果。而負擔之轉嫁，則不可必稱為間接之必然的結果。以上所述，不過謂普通事理上，有如是之傾向而已。即如行為稅，其中原為類似規費之雜稅者特多，故不能一概盡以歸屬於間接稅，唯有依其多數，定一包括的所屬而止，不能精至也。要之，凡能明白地以稅源所有人為納稅義務人之租稅，稱為直接稅，其不能者皆稱為非直接稅，即間接稅。直接稅為有直接的歸著者，間接稅為有間接的歸著或歸著不定者。如此分類，似較適當也。

間接稅之利益大概如左：

- (1) 間接稅概隨經濟行為而轉嫁，故苟非生活上必需品之稅，絕對不壓迫直接負擔人。
- (2) 間接稅以多量用品為課稅物件而普遍地課之，故其收入額頗多，且有應經濟狀況以為伸屈之彈力。
- (3) 間接稅在代表資本之國會中甚易通過。
- (4) 間接稅事實上現為各國財政之最大財源。
- (5) 間接稅概為隨時收入，故每月可得約略同額之收入，以平均各月間金庫之收支。

直接稅對間接稅問題，為古來之宿戰，不易解決。然間接稅從租稅之性質上言之，根本上實具有缺點苦於不能詳慎精密，應個人之負擔力，以斟酌稅率。就中如多量用品之間接稅，尤足壓迫負擔能力之薄弱者，其弊最甚，往往惹起生活問題，及社會問題，其極必至使國庫不得不支出巨額之救濟費，此蓋間接稅所特有之傾向也。然事實上各國間接稅之加增，極為卓著，其額之巨，遠過直稅，試看左表當知其然。關於最近之統計，可參考附表六。

各國直稅及間稅區別表（一九一一年度）

國名	直稅總額	間稅總額	對於租稅總額百得
英國	八九、〇二七、六六四 ^磅	八九、九八五、七三六 ^磅	五〇、
法國	五九五、八九七、四二九 ^法	二、四六二、一八六、二七一 ^法	八〇、
德國	二六、〇〇〇、〇〇〇 ^馬	一、四〇一、〇七一、〇五五 ^馬	九九、

普國	四〇四、四六五、三〇〇	一一九、二五〇、〇〇〇	二二、
俄國	二一六、一二五、一一〇	一、五二四、一〇六、五二一	八七、
意國	十一年五一九、五七〇、〇〇〇	一、一四三、八一八、七七八	六八、
日本	十一年一三九、九二三、五六三	二六七、六八三、一一一	六五、

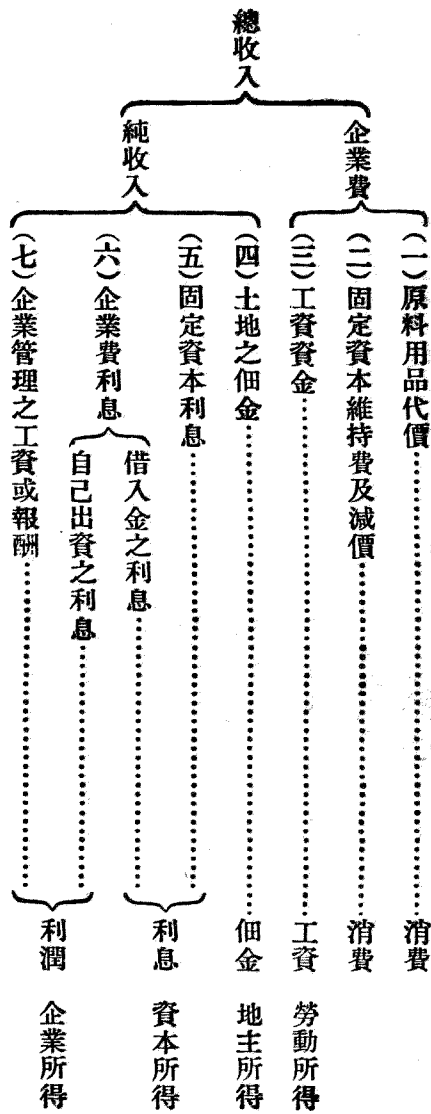
(備考) 德國之直接稅爲嗣續稅，各國之間接稅中，法俄意三國加入專賣總收入，日本則加入專賣益金，通行稅在歐洲各國，皆作爲運輸稅，算入間接稅中。

第七章 收入課稅論

一 收入課稅 (Erwerb Steuerruny) 者以現於個人一家收入經濟上之經常的收入爲稅源之稅類也。一家經濟上之經常的收入，依經濟原理，不能不由資產，企業，及勤勞之三生產要素組織而成，易詞言之，個人一家之經常的收入，若從理論上分析之，蓋不外乎資產上之佃金，賃價，利息，企業上之利潤，勤勞上之工資五種收益或所得而已。故一國之收入課稅，或查定由此三種本源所生之五種收入，以爲各個特別的賦稅，或總合此五者，以爲各人經濟之全所得，而後加以賦課，二者必居一於是。若由前一法，則爲特別的複合稅，若依後一法，則爲總合的單一稅，學者亦稱之曰各個的收入稅，(廣義的收益稅)及總合的收入稅。(一般所得稅)我人徵諸各國之稅制，聊示此二種稅制之稅源及稅名於左：

A 各個的收入稅(收益稅)		稅	源	稅名
1 不動產收益			佃金或純收入	地租
土地收益			賃價	家屋稅
家屋收益			利息	動產稅
2 動產收益			利潤(即贏利)或純收入	營業稅
3 企業收益			勞銀	俸給稅
4 勤勞所得				
B 總合的收入稅(一般所得稅)				
5 各個經濟所得		全所得		所得稅

以上所謂收入,純收入,收益,及所得等,原屬經濟學上之用語,蓋用以說明企業及分配之關係者。因企業而收得之產物價格之總額,稱為總收入。由此總收入減除企業費,即資本銷耗費,(固定資本減價,原料價,及工資資金)所餘者,稱為企業之純收入。此純收入及工資資金,依照契約,分配各若干與地主資本家及勞動者,作為佃金,利息,及工資之後,其所餘之額稱為企業者之利潤。當此之時,稱其所分配之佃金,利息,及工資曰所得,稱分配後所餘之利潤,曰對於企業者自己之資本及勤勞之所得,或曰剩餘。試表示此關係於左:



故純收入者，企業之結果，尙未分配於他人之收入，易詞言之，即對於他人，尙負有分配的支出負擔之收入也。所得者，所分配之收入，且不須更支給與他人，得此之人，可以自由處分之者也。而單云收入，則爲總收入，純收入，及所得三者之共通用語。各語在經濟學上之意義，盡於此矣。收益 (Ertrag) 一語，除爲純收入之別名外，經濟學上並無使用之要。其使用此語於其他意義者，唯獨財政學而已。

二 財政學之大成，實賴德國學者，前已述之。財政學上收益之用語，亦係德國學者所使用，其起源蓋出於德國之租稅制度。德國學者之財政意見，謂個人之收入，可分爲二種：一爲負擔力強健之物的收入，一爲負擔力薄弱之人的收入，前者爲資產及企業上之收入，後者爲勞動及人格上之收入，此二者在課稅上不可不有以區別之。因

欲區別二者，遂至稱前者爲收益，後者爲所得，此收益之語所由來也。故在財政學上，所謂收益者係包含企業上之純收入，及資產上之分配所得而言，而所得則單指勞動分配所得之工資，俸給，並個人全經濟上之人格的所得，此今日財政學上所一般慣用之意義也。

在課稅上當甄別查定額，或稅率之際，分收入爲物的收入及人的收入，固不爲無見，然因之遂至稱其一爲收益，稱其一爲所得，以區別之，則似尚有討論之餘地。（第一）企業上之收入，似未必可稱爲物的收入，蓋以此種收入本爲資本與勤勞之結合的收入也。故不可謂其有強健的負擔力，與資產收入之程度相等。（第二）個人全經濟上之所得，亦未必單爲人的收入，蓋以其爲個人所使用之產資企業及勞力之結合的所得也。故亦不可謂其負擔力薄弱，與勤勞所得之程度相等。（第三）收益與所得之區別，不能明白畫分，縱令物的所得與人件所得之區分，可以成立，然因之遂欲附以收益及所得之別名，則不知其間果有何區別？易詞言之，卽二者具何理由，不能均稱爲收益，或均稱爲所得？論者或爲之區別，謂收益較所得爲粗計，其中尙含有應支與他人之負擔，所有人不能將全部供自己之用，反是，若所得，則爲由收益中已經扣除應支部分之精計，所有人可將全部歸自己之自由處分者。然如此區別，僅於從經濟學的見地，作爲純收入及分配所得同意語用之之時爲可，若從經濟學以外之見地觀之，似乎不當。且苟如斯說，則雖關於企業及個人全經濟之收入，尙能以收益爲純收入，以所得爲分配所得，以別二者之精粗，蓋已於此時可視爲與經濟學上之區別相同也。然因其爲物的收入之故，遂至稱家屋之賃價及動產之利息爲收益，則是以經濟學上之分配所得爲收益矣。豈非足以證明收益與所得之間，並無精粗之區別乎。學者或爲之強辯曰，

無論如何，總之，凡收益非由其中取出若干，支納收益稅之後，則不能視為所得，而歸所有人之自由處分，故收益者，必為所得及其他部分組成者。然此亦屬牽強，蓋若如此言之，則雖所得，有時亦非將所被課之所得稅，支納之後，則不能為歸所有者自由處分之所得也。（第四）將資產上之所得，盡作為收益，此在德國或可適用，然對於其他各國稅制，似皆不能適用之。例如日本之所得稅法，亦不從此，而以公債社債之動產的利息，稱為第二種所得，其他諸國，通例亦以資產之不使用於自己企業者之收入，稱為所得，此實與經濟學上之分配所得，適相一致者也。以此之故，此種用語似應一切皆從經濟學上之分類，以企業上之純益為收益，其他則分之為資產所得，企業所得，勤勞所得，及一般所得也。但德國式之用語，已為多數財政的著述上所公用，似亦無遽行變更之要，故本講義所述之用語，仍因之。

其次與收益之用語相關連者，則為收益稅之用語。所謂收益稅者，在德國稅制上，係指對於資產及企業上之收益之課稅。通常對於收入課稅，學說有二：一、分收入課稅為收益稅，特別所得稅，及一般所得稅三種，一僅分為收益稅及一般所得稅二種，由前一說，則收益稅為狹義，不包含勤勞所得之特別稅，由後一說，則為廣義，包含特別所得在內。二說未知孰當。惟欲圖事之簡便，則似應採廣義收益課稅說，凡課於資產企業及勤勞之各個的收入之特別稅，皆包含之，以與課於總合的全所得之一般稅，為一大別，似較穩便。

三、各個收入稅為複稅，總合收入稅則為單稅，一國之收入課稅，用其一足矣，非必須兩制之複課也。欲明兩制孰佳，須先論兩制之得失。

(一) 各個收入稅

各個收入稅者，就每個人經濟之各收益及各所得，特別查定之，且各定稅率以賦課之者也。其特質及利弊，概如左述：

(1) 有為特別稅之利及弊 特別稅者不以個人經濟所有之一切收入為一稅之稅源而單依各特別的收入源(稅本)以其各個收入為稅源，而設特別稅法之謂。此種稅係就個特別的收入而查定之，故該特別收入之查定，雖能精密確實，然(一)不能斟酌個人經濟上之人的及物的一切負擔事情；(二)單課於有同種收入源之階級，不能普及一般人民，例如地租，不過單課及土地所有人及用益人之階級而已；(三)即對於同種的收入源，因關於收入，各地所查定之材料相異之故，課稅上不無不公平之事；(四)且對於一收入源之課稅，與對於他種收入源之課稅之間，尤不免有更大的不公平。

(2) 有為客體稅之利及弊 各個收入稅不就納稅主體之個人經濟之全體窺測，而僅著眼於各個的客體，以查定各個的收入源及收入，甚至如俸給稅，亦僅查定其收入源，即職業之種類及俸給額，而不斟酌俸給主體之人的事情，故各個收入稅，雖對於客體之查定，頗有精查確實之利，然(一)其查定純出客觀，不能與真正的負擔力應合；(二)因是其課稅常不公平；(三)且不能完全適用累進稅。

(3) 有為直接稅之利及弊 凡收入課稅，在課稅前，其收入源，及由收入源而生之收入，可逕直透見之，其稅概賦課於收入源所有人之收入上，故課稅之負擔，當然歸於同時兼為收入源所有人及收入所屬

人之一人，故收入課稅，勢不得不使法律上之納稅義務人，即為經濟上事實上之負擔人，故收入課稅概有直接稅之性質，故其利弊自當與直接稅相同。

(4) 有為確實財源之利，收入課稅雖不免有上列諸缺點，然其收入源，如土地、家屋、動產、企業、職業等，皆為確實收入之基本，其所在及分量，容易測定明確，故由此發生之收入，概有固定性，故國庫之收入而賴此者，必常能繼續一定的數量也。又國庫收入果採此制，則能時時注意於課稅物件及納稅人，故最無漏稅之患，因之預防漏稅之費用，亦可以大減，有此二利，故此種課稅所以能長存於各國稅制上。

(二) 總合收入稅

總合收入稅，以個人之一家經濟為納稅之主體，先由屬此主體之一切收入中，減除各個取得上及維持上所必要之負擔，然後合各所得而算出一家之全所得，更由此全所得中，減除一般的及人身的負擔，視其所餘之多寡，以課應能主義的稅率，故在理論上不得不謂之為最合理的。現今普奧二國所行之一般所得稅，即屬於此。今依此等實例以示算定之科目，如左：

(1) 不動產所得 佃金租金

(2) 企業所得 利潤

(3) 動產所得 利息

(4) 勤勞所得 俸給

(5) 法人所得

剩益

合計

全所得

(6) 扣除費目

(7) 最少所得免除

惟此種課稅中所謂收入，非指推定的收入，而在原則上實指現實的所得，故大抵不能不待納稅義務者之申報，因之或甲重乙輕，或往往不免有漏稅之弊，且其所加斟酌之程度過深，故各國財政上，多不能單以此課稅爲已足也。

四 各個收入稅及總合收入稅，俱難令人完全首肯，故更有出新策者，欲加總合收入稅於各個收入稅之上，一由收入之原因查定之，一由所得之現有確證之，以期完全地測定現於個人經濟收入額上之負擔力，此即所謂兩制複課法也，願欲併用二制，則應注意兩點：第一，係爲避複課勤勞所得計，是否當由各個收入稅中，剷除俸給特別稅之問題，多數學者，對此雖主張複課資產所得，單課勤勞所得，然一定額以上之勤勞所得，實與企業所得相等，應以複課爲至當，且實例上，如奧國，現亦複課之也。第二，凡在各個收入稅，務求查定精詳，算出各個所得，卽以之利用於總合收入稅之所得，以省二重的查定，以便總計各個所得，卽可算出總合金所得，有如機械，一定不移。如此，則課稅方法雖有二種，實則成爲一體的統一所得稅，爲策可謂最善也。

然實際上，各國稅制，尙紛然不一致。法意及巴威倫，對於各稅源，採複稅單課之制，不別設總合所得稅。英國則

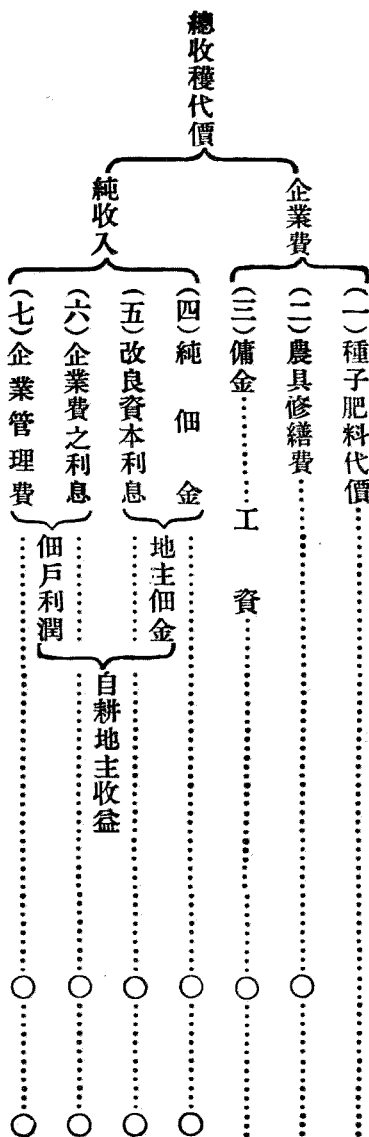
稅名雖單，然對於各稅源，係各個地查定之，且適用扣除費目，稅率亦異，故實際上當稱為複稅單課統一制度，其外亦不別設總合收入稅。至於普國，則各個式之複稅制度，全然無有，但有總合所得稅，及總合財產稅之複稅，此殆可稱為總合式之複稅制度。奧國與日本，則可謂為複課各個式之複稅及總合所得稅，而各個收入稅之查定，與總合所得稅之查定，殆毫無關係，非能統一者。反是，若法國最近之改革案，則既為各個所得稅，與總合所得稅之複課，而二者之關係，又極密合，殆可為所謂統一的所得稅之模範也。

五 地租 (Land tax) 者以土地之純收入為稅源，而課於土地之永續收益人（普通概為地主，有時亦為質權者）之特別稅（各個收入稅之一）也。亦稱為地稅或田賦。所謂土地之純收入者，即使用土地之農林企業上之純收入，故由此點言之，可謂地租為有企業稅之形式。地租之起源甚古，無論在何國，俱係以官租之形而發達者。當其由官租而變為租稅也，其時他種收入課稅者，尙未發達，財政上主要的財源，方不得不求諸土地，故往往採取以土地之純收入為稅源而賦課之之包括的方法，其純收入之計算，亦精粗不一。迄於今日，則如英如德，因所得稅之制近於完備，有關於土地之佃金及農耕所得之課稅，故稅源上與此重複之因襲的地租，遂於財政上漸不見重，乃至往往有在國稅上，廢止之者。然在無此種所得稅之國，或有之而尙不十分發達之國，則地租於財政上尙占有重要的位置，依然保持農耕企業課稅之形，以與發達稍後之商業工業營業稅鼎立，而形成農商工三業之企業稅也。

耕地之純收入者，由農耕上之總收穫代價，扣除農業上之企業費，即農具費，種子費，肥料費，及傭金等，所餘之

企業的收入也，故此純收入之意義，視地主所受之佃金及佃戶所受之農業利潤，皆較廣，恰與合有二者之收益，即地主自己耕作時之收益相當。然觀各國所採之課稅標準及算定法，因國而異，亦有不以此意義的純收入為稅源者。英國之地租，以純地主所受之佃金為稅源，普法諸國，以自耕地主所應受之真正企業的純收入為稅源，日本之地租，則以較佃金及真正企業純收入為義尤廣之收入為稅源。因日本之地租算定法，不由總收穫代價中扣除企業費之全部，單扣除其一部之種子肥料費，其他如農具費及備金費，皆存於稅源中也。試列表於左，以證明此關係。

日本地租 普法地租



地租之課稅標準，本為其稅源，即土地純收入之測定之適當的衡器，然各國現制有直接以純收入為課稅標

準者，亦有將此純收入還原，使成資本價格（地價）而以之為課稅標準者。歐洲諸國多採用前一法，日本則採後一法。從理論上言之，其間本不大相徑庭，然由納稅人之計算言之，則以前者為適切。前二法中，其收益或地價，皆非能年年改定者，故為避煩累計，應登記其價格於土地總冊，定十年乃至二十年，為其有效期間。此為前二法所同採之方法，謂之土地清冊制度。此制之利益，在節省年年之調查費，及確保一定的收入，然其弊則在課稅標準，不免陳舊，與實際的價格不合，經年累月，益不公平，其極或至於稅率之改正亦不可行，而使各地方間失其權衡。且其後遲之更久，則即欲改正之使合時價，而納稅者之多數，必且不以為利。其所需之國費，亦必不少，故改正之事，縱法律上定有一定期限，亦不能容易實行，往往延期而重以延期，與事實日益相遠，總冊上之價格，毫無意義，有單為頃畝之符徵之觀，使從價制亦變為從量制，其結果必至愈不公平，故清冊之改定為期宜短，且不宜遲延。

地租之課稅物件不僅耕地，此外尚有宅地，有山林，有原野，有鹽田。然此等之內，亦有無租地及免租稅者，此等事項，各依各國地租法所定而決。

六 家屋稅 (building tax) 者以家屋為稅源，而課於家屋所有人之租稅也，故當為收入課稅中之特別稅之一種。

家屋對於其所有人，發生收益即經常的收入之法，依其使用之目的，自有二種：（一）企業用之家屋，可作為其企業之固定資本，而發生其收益於企業純收入中，故當農工商之企業收益稅，如地租及營業稅，存立之時，家屋收益即容納於此等諸稅之稅源中。（二）住居用之家屋，雖依賃貸，對於家屋所有人，可發生經常的收入，然此亦不外

一種資產所得，故當一般所得稅存立之時，家屋收入，亦自不得不加算於所得稅之稅源中。

除以上產業用及賃貸用之外，家屋更無發生經常的收入之事，故收益稅性質之家屋稅，除古昔尚無企業稅及所得稅之時外，在今日之稅制組織上，苟非事出於不獲已，故意求重複賦課，則家屋稅實無存在之必要也。

然則所有人自住之家屋則如何？凡所有人自住之時，及租居人住於他人房屋之時，其居住之事實，實為彼等經濟的消費之目的物，固當表示支出課稅之稅源。特以此稅源為目的而賦課之，之租稅，非為屬於收入課稅之家屋稅，而為屬於支出課稅之住家稅而已。住家稅者，與家屋稅迥異，非係以收益為稅源，而課於所有人之稅，而係以支出所得為稅源，而課於自住及租居之占有人之稅，故非與收入課稅相重複者。

然家屋稅與住家稅之區別，有頗不容易者，（第一）則為納稅之主體。家屋稅由所有人徵收，住家稅則由占有人徵收云云，此僅法律上之區別，而非經濟上重要之區別。如在都市，家屋之需要極盛，雖由所有人徵收之，實際之負擔，仍歸於占有人。反是在村落，家屋之需要不盛，則雖由占有人徵收之，實則往往仍歸所有人負擔。故所有人占有云者，不過單為課稅之便宜計，不得遂以之為租稅之根本的區別也。（第二）則為課稅物件。家屋之課稅物件為建築物，在各國概含住宅地於內，其所謂建築物者，不獨住居用者，雖產業用之各種建築物，亦包含之。而住家稅之課稅物件，則在各國，不含住宅地亦不含產業用之各種建築物，而僅單純限於住居用者。然產業用建築物與住居用之建築物之區別，既甚不易，而產業用兼住居用之家屋亦最多，若此者，殊無以區別之也。（其三）則為稅源與課稅標準。家屋稅之稅源，為由家屋賃貸及企業上所生之收益，而住家稅之稅源，則為居住事實所表示之支出

消費，在理論上雖能區別，實則不過同一收入之兩面的名義，一從收入，一從支出，觀之者而已。蓋其課稅標準，均不外乎建築物之賃賃價格，而凡當此賃賃價格難於算定之時，往往單以居住的條件，如建築之構造面積等，為標準，此又兩稅為課稅上便宜計，所皆不得不採用者，實際上如此，不可誣也。要之，二稅之區別，實屬困難，其間可認為唯一之特色者，唯限定課稅物件於住居用家屋與否之一點而已。

七 營業稅 (business tax, Gewerbesteuer) 者以商工企業之收益為稅源之課稅，對於以農業收益為稅源之地租，具有補充稅之性質者也，故各國營業稅中，概不包含農業稅。又此課稅之目的，在賦課於與近世商工業之大發達相伴之大資本企業，故不課及以勞力為主之企業。且在既有特別營業稅之國，則關於此等被課之營業，亦不更課營業稅，例如日本之鑛業稅及賣藥營業稅，普國之鐵路營業稅等，對於被課之營業，不更課營業稅是也。

既以營業之收益為稅源，則務求算出營業之收益，即純收入，而直接賦課之，在理論上，自屬當然。然單依純收入之算出，則有不能得正確的負擔之虞，故當更求一他種間接標準，如資本金額者，以便斟酌。唯此種課稅，與歷史上營業之准許，有密接之關係，其始大抵具有准許料之形，故在有此種歷史之國，亦有以粗雜的外形為標準，例如依營業設備之大小，以課稅者，如日本及法國之營業稅，即其例也。

八 收入課稅之組織，在理論上能有地租及營業稅二者，已略足以盡之，蓋地租營業稅兩者既相對峙，則國庫對於農商工一切生產業收益之要求，可謂達盡，略無餘蘊也。至若家屋稅，則非收入課稅上不可缺的要素，因家

屋本非能由產業獨立而生收益者。其所以能參入收入課稅中者，特因與家屋有同樣關係之住宅地租，既經存立，為均衡計，則亦不可不有家屋稅耳。在收入課稅組織上，此等之外，尚能占一位置者，厥為勤勞所得之課稅。此勤勞所得中，有生產的勤勞之所得，及間接的勤勞之所得之分。前者係當凡企業之純收入課稅，如地租及完全營業稅等，算出純收入時，所作為企業費之一部而被扣除者，即直接勤勞之給料是也。後者為與生產企業無直接關係者，即所謂自由職業之所得是也。此等收入，既未被課，故尚有課稅一次之餘地。此等課稅，謂之特別所得稅，或俸給稅。欲課稅於此等勤勞所得，本不必須使用收入課稅之法，即用他種方法（如消費稅）吸收之，亦未為不可。惟因其他方法，皆非特以課此種所得為目的者，故加此種課稅於收入課稅組織中，亦屬一策。果設此勤勞所得之課稅，則收入課稅之組織，幾近於完全，此外當更無可作為收入課稅者矣。

然通常所稱為所得稅 (income tax) 者之中，包含有此種勤勞所得課稅，雖不待言。然其不僅包含此勤勞所得稅，亦不待論。蓋此所謂所得稅者，係對於一切個人及各法人，以各家之全經濟，看作租稅之主體，以各家經濟全精算上之所得，為課稅物件，以所得額為課稅標準，網羅一切之資產，一切之企業，及一切之勤勞之稅也。學術上亦稱之曰一般所得稅。

特別所得稅，與前述各種收益課稅，雖無重複之事，而一般所得稅，則係課於一切資產企業及勤勞之所得者，明與地租及營業稅相重複，故在歐洲各國中，亦有單以地租營業稅及特別所得稅為收入課稅者，如巴威倫是也。又有集合對於各個資產企業及勤勞之特別所得稅，而附以一稅之名者，如英國是也。惟此等各個的查定之特別

稅，雖適於避免課稅之重複，然有容易漏脫之缺點，殊不完全。欲求其無重複亦無漏脫，則在理論上惟有單以完全的一般所得稅，為收入課稅之一法。然此法在實際上亦難期完備，故各國或更設補充稅，或全然採重複稅制，或折衷之而採統合的所得稅制。如普，如奧，如法，其事例紛然不同，茲不詳及。

九 此外各國尚有特殊營業稅，如鑛業營業稅及賣藥稅等，亦屬於收入課稅之中。此等稅目，在理論上本應歸於一般營業稅中，然在事實上，則往往依歷史上之沿襲的關係，作為獨立的租稅而賦課之。

十 此外尚有以動產資本之利息為稅源之資本利息稅 (Capitalrentensteuer) 以一般財產為稅源之財產稅 (Vermögenssteuer, general property tax) 及以人身為稅源之人頭稅 (poll or capitation tax) 等，在理論上，亦當屬於收入課稅之中。然此等租稅實皆為租稅制度未發達時之遺物，在現今各國稅制上，罕有存者，即偶有之，亦僅以作為補充稅 (即補定稅 Ergänzungsteuer) 而已。故關於此等租稅，更無詳細討論之必要。

第八章 利得課稅論

一 利得課稅 (Gewinnbesteuerung) 者對於依財產及財產的價值之移轉或變化而偶爾地發生之利得，所賦課之租稅之謂也。此際所謂財產者，不僅限於有形的資產及商品，即可視為收益基本之無形財產，例如發明權，法人權，一定的職業權等，亦包含之。其所謂財產的價值之變化者，係指因土地之改良，或因近旁地方之發達，而財產之價值忽有增減而言，其財產之移轉及價值之變化，若因經濟上之行爲而來，則其稅謂之行爲稅 (Einkommensteuer)。

on acts and transactions)。若其移轉及變化，係依不行爲，僥倖地發生，則其稅謂之增富稅 (increment in property value tax)，惟學者中亦有總二者而單稱之曰財產移轉稅，或交通稅者 (Steuern von der Vermögenübertragung Oder die Verkehrssteuern)。

利得課稅，雖與收入課稅，同爲關係於可視作收入基本之資本的財產及價值者。然其不同者，則前者不似後者之以繼續地發生之收入爲稅源，而以臨時的利得爲稅源，且其臨時的利得，蓋隨資本物當由一生產人向其他之生產人或職業人流動而行經濟行爲時，所遭遇之狀態，或隨自然的價值變化而生者也。

利得課稅，雖與消費稅同爲當物件買賣移轉之際，所課之稅。然其相異之處，則在消費稅係賦課於消費物品，而利得課稅則係以收益的財產資本爲課稅物件。

利得課稅中之行爲稅，爲當憑藉公權，使法律行爲確實有效之際所徵課者，從此點言之，頗與規費相類，尤與司法的規費酷似。然規費與公權之一定的反對給付，關係特深，係對於特別費用之特別酬償，而行爲稅則非費用之酬償，而爲負擔力主義的公課。惟此差別，非從公課之額及其方法察之，則莫可得而知，故二者之間，究不過僅有程度之差，時或有不可得而判別者。各國之立法，亦概如是。

二 由上述言之，則所可稱爲利得課稅之特質者，惟在其稅源係關於當財產及價值移動時，所生之個人臨時利得之一點。而其作用，則在補充直稅間稅之所不足，在租稅制度中，占有特別的位置。其課稅方法，近似於間接稅，能使納稅人樂於完納稅金，不覺其苦，其徵收費亦極微小。世運日益進步，其發達當日益興盛，此其利也。

然利得課稅亦有缺點甚多，今揭其重要者如左：

(一) 利得課稅難及於一切的財產移動，故勢不得不有課稅於財產移轉中之一部，而逸其他部之恐，例如永久世襲財產之人，縱實際上增加財產之價值，而以未移轉之故，亦莫由課之，是也。但近時各國對於此等，有設嗣續稅及土地增價稅者，或可以稍救其弊也。

(二) 利得課稅在交易發達之都市人民中負擔之者雖衆，而營農業的獨自經濟之地方村落，則負擔之者極少。

(三) 利得課稅，實際上不論其交易行為爲有利者，或招損者，皆一律地賦課之，故吝嗇的資本積蓄家，可免課稅，而活用者並浪費者之財產，則常被徵發，殊不公平。

(四) 利得課稅，不問市況之爲活潑爲沈滯，對於交易行為，常課同一的負擔，故有不能斟酌納稅義務人之財產及收入事情之弊。

(五) 利得課稅中，除嗣續稅外，概類於間接稅，其完納義務人不能一定，故關於負擔，有不可忽視的缺點，例如干與交易行為之當事者之中，通例由其居於弱者之地位者，遵契約，納稅而負擔之，實不公平，是也。

以故利得課稅，若爲行為稅，當力求其稅率之輕，若爲增富稅，則不妨重課。此蓋不可不守的原則也。

利得課稅之種類，極多而雜，加以各國實際制度，或與規費混同，或將其一部合入他種稅中者不少，故欲據一定的標準，以明劃其分類，實甚困難。今暫依因財產及財產的價值之移動而來，之行為上的利得，及不行爲上的利

得，而分爲行爲稅及增富稅二種。

三 行爲稅者，因經濟的行爲而享利得之時，所課之稅也。屬於行爲稅之稅目，各國互有異同，從大體言之，應包含登記稅，印花稅，交易所稅，通行稅及兌換券發行稅。

(一) 登記稅(註冊稅) (Registerabgaben, Registration Duties)

登記稅者，人民欲登錄財產及財產的價值之移轉或移動於官冊時，所完納之稅也。其所謂移轉或移動者，如財產及價值之得喪，保存，移轉，消滅，或種類變換等，凡法律上經濟上之事實，而大抵關於個人交易行爲自體者，是也。此種登記，爲保持法律行爲之效果，不使受他人侵害計，實爲至要，同時又爲個人所營權利生活之目錄，可供權利爭議時之證據者也。凡(一)戶籍登記，(二)土地及抵當登記，(三)商業登記，(四)特准商標著作登記，(五)法人及合夥登記，(六)船舶登記，(七)貴族及特權登記，(八)職業的資格登記，(九)鑛業登記，(十)國債登記等，皆於其登錄之時，由申請登記之人，徵收登記稅。此等登記之財產及價值，皆爲將來可生收益之有形或無形的固定資本，而表示一種的負擔力，故於其登錄之際賦課之，不爲過也。

中國之契稅及驗契收入，雖類似登記稅，然非真正的登記稅也。

(二) 印花稅(印紙稅) (Stempelsteuern, Stamp Duties)

印花稅，由狹義言之，本爲關於民事上及裁判上之證書，並凡可提出裁判所而作證據之一切財產及權利關係之書類樣式，之課稅。然貼用印花，或戳印之收入方法，不獨用於行爲課稅，即普通徵集公款時，亦一般地利用之，

故由廣義言之，印花稅實當包含規費、消費稅、間或包及直接稅之收入也。又實際上，印花之收入，每於其發賣時，總計之，至其發賣後，對於各種公課之貼用額，則不易知，故各國概以廣義稱印花稅，合算規費於內。然亦有以狹義稱印花稅者，例如日本之主要印花稅為義極狹，蓋指課於證明財產權之創設、移轉、變更及消滅之證書、帳簿，及課於證明財產權之追認承認之證書及證券而言也。

各國所謂印花稅之內容亦紛然不一。英國之印花稅，除日本印花稅法所記載者之外，尚包含外國支票稅、銀行券稅、骨牌稅，及市價決定書印花稅等。法國印花稅，亦於日本印花稅法所記載者之外，含有廣告稅、鐵路車票稅，（別有運送稅）旅行券稅、狩獵券稅、骨牌印稅，及市價印稅。德帝國之印花稅，亦含有骨牌印稅、利券稅、市價表印稅、彩票及賭券印稅、通行印稅、自動車准許券印稅、監事報酬印稅，及不動產轉移印稅等。且不惟其內容甚相差異，即其稅率亦非單純，其含有由萬分之幾，而千分，而百分，乃至十分之幾之比例稅者，亦頗多也。

(三) 交易所稅（取引所稅牙行稅交易稅）(Umsatzsteuern, Exchange Duties)

交易所稅者，以依有價證券及交易商品之買賣而生之利得為稅源之課稅也。有時特注重於有價證券之交易，亦謂之為有價證券買賣稅，或市價稅。交易所稅之內容及地位，在各國稅制上，甚不一致。從大體言之，歸入印花稅中者多，而作為獨立的課稅者少。在作為獨立課稅之時，其課稅物件，亦大抵限於定期買賣。蓋此種買賣，通常限於交易所，且依此種買賣而生之利得，本帶有一種僥倖的性質也。

(四) 通行稅 (Tax on Communication and Transport)

通行稅係以經濟行為關於人及貨物之移轉時所發生之利得為稅源之課稅。亦稱為運輸稅。

(五) 銀行兌換券發行稅 義自明。

四 增富稅者，以個人或一家依不行為而僥倖地獲得之利得為稅源之課稅也。通例屬於此者，為嗣續稅，土地增價稅，兵役稅，彩票稅及戰時利得稅等。

(一) 嗣續稅（繼承稅）(Erbeschaftsteuer, Inheritance Tax)

據各國法制上關於私有財產之規定，凡一事件起於一個人之身時，其他個人，別無何種行為，常能因其事件增加財產，而享所生之利得。嗣續稅者，即以此利得為稅源之租稅也。故此稅既可使負擔者不覺其痛苦，亦不必加變化於現時社會組織，及資本狀態，而收入自增，故現今各國皆喜採用或擴張之。然此種遭遇事故之個人，與享受利得之個人，決非毫無關係者，其間關係，因各國之家族制度而異。在歐美諸國法律上，二者之間，為全然分離的個人關係，故所謂嗣續，意指因一個人之事件，而增他一個人之富而言，而在行家族制之國家，例如日本，則不然。日本家族制度，與歐美大異，法律上，俱以戶主所支配之一家經濟，視為社會之單位，故一家之經濟，決非能為嗣續故而增其富者。蓋嗣續一事，以個人言，雖為增富，然以一家言，則富者仍富其富，固無從得增也。

歐美各國雖行個人主義之家族制，然遭遇事件之個人，與享受利得之個人，間之親等關係之疎密，亦未嘗不認定之，故其嗣續稅之課稅方法上，多有依嗣續財產價格及親等關係之有無疎密，而設累進差等的稅率者。在一家主義之家族制，亦當因關係之親疎如何，而異其課稅方法，且理論上，對於親等關係愈益密切，與一家經濟之組

成愈有關係者，尤以不採增富稅主義之方法爲當也。各國嗣續稅，多採用累進課稅法，蓋欲依此阻止財富之日益集中於一人之手也。

各國所謂遺產繼承，往往包含遺產贈與在內，故茲所謂嗣續稅，當然包含遺贈稅 (Schenkungssteuer) 在內。

(11) 土地增價稅 (Wertzuwachssteuer, Increment Value Land Tax)

真有增富稅之意義者，實爲土地增價稅。土地之價格，常因社會之發達，通貨之低落，及其近旁偶然發現之變化，而自然增長，因之其土地所有人，不須何等勞費或行爲，即自然地能於一家經濟上，偶爾地取得一種增富。土地增富稅者，卽以此種增富爲稅源之課稅也。故卽課其稅，而負擔人亦不因之感受特別的痛苦，故公共財政，對於增富要求其爲相當的分配。故此稅實財政上最有理由的財源，且視其徵課之方法如何，又可爲抑制土地投機之一助，一舉兩得，莫善於是矣。

顯理論雖如是，然徵之實際，頗屬難題。如欲實行此稅，則國內每有土地移轉之事實，卽不可溯諸既往，確實查明其土地之原地價，更將從當時起，迄現今移轉時止，所需之維持費，改良費，及普通利息，加於其中，然後以所得之和，由移轉時之現賣價，扣除之，以算出實在的所增利得，而後始以之爲標準，而課稅於賣主。其辦理之煩難，有如此者，故苟非平素關於土地之稅務及登記，業經完備之國，其實行決非易事。加之，如在都會，因土地之移轉頻繁，高低亦甚，其價值之判定，比較地不感困難，則此制之利益，或當不少。至若村落之土地，則永歸於一人之手者極多，不惟

課稅之利益甚微，即查定地價差增之事，亦屬至難，且從其與地租、登記稅、嗣續稅之關係，及其對於動產增價之均衡等，考察之，則種種難問，尤不得不湧起也。唯在各小地方自治體中，因其與人民較為接近，熟知土地之狀況，故若為補充與土地增價有密切關係之政費故，在市街地偶一施行之，則比較上困難或可減少耳。觀歐洲都市自治團體及海外小殖民地之都市，久已實行此稅，殆亦因此。

然英國及德帝國，自一九十年以來已以此為國稅而實行之，其方法極為複雜繁瑣，茲不贅述。

(二) 兵役稅 (Wehrsteuer, Military Service Tax)

兵役稅是否可稱為增富稅，固屬一種問題，然個人經濟偶然地脫離一般應為之義務，得免負擔，終不得謂為一種不行為上之利得。兵役稅者，即以此利得為稅源，而賦課之者也。故由此意義言之，兵役稅當然不可不屬於不行為上之利得課稅。

或謂兵役為國民之名譽的義務，因兵役而受痛苦之個人經濟，當以之為名譽，至負擔之公正與否，則非所宜問，且彼服役者之經濟上，就令實受如何之痛苦，然苟非取由免役者徵收之租稅，以補助之，則其痛苦固當莫從慰藉。今不以慰藉痛苦為主義，徒以欲求服役者與免役者之負擔之公平故，而設兵役稅，是使人將謂兵役為一種之有酬勞務也。此其污瀆兵役義務之神聖者實甚大，故兵役稅不當設。然平心論之，主張兵役稅者之論據，本不在因兵役而受之痛苦之果有名譽的性質與否，而在免役之個人經濟，果享與免租相同之偶然的利得與否，故此種反對論，似不充分。兵役與租稅同為國民之憲法上的義務，而一以為名譽，一則以為不名譽，論理上實欠穩當，且即使

二者有差別，而從個人經濟上言之，偶然得免供獻生產的勞力之義務，與偶然得免負擔租稅之義務，其間實無所異。不問其所免義務之爲名譽，與不名譽，其均爲經濟上偶然的利得，則固不容疑。此種偶然的利得者，實爲負擔力之所存，故以之爲稅源而賦課之，理當義正，與普通之課稅，無以異也。

兵役稅以因免役而得之偶然的利得爲稅源，故大抵課於由不當籤或不合格而免服役者之個人一家經濟。此稅久已通行於法，奧，匈，瑞諸國。

(四) 彩票稅

彩票，由中彩者言之，當然爲一種偶然的利得，故在允許私人發行彩票之國家中，賦課彩票稅自較不賦課爲當。但如前述，彩票本身，有無存在之理由，已屬一大疑問，故此種租稅應否存在，自亦不得不有疑問也。

(五) 戰時利得稅 (Kriegsgewinnsteuer, War Profit Tax or Excess Profit Tax)

戰時利得或超過利得者，謂個人依戰爭之發生，而後獲得之一種利得，且其額超過戰爭未開始前之平常的利得者也。此種利得之發生，不限於交戰國，雖中立國亦有之，且其存在，亦不限於戰時，即戰後亦有之，故以此種利得爲稅源之租稅，亦有主張稱爲超過利得稅而棄戰時利得稅之名稱者。戰時超過利得，不但純爲一種偶然的利得，應與前述各種偶然的利得，受同樣的賦課，且從戰時一般人民多較平常負擔爲重，其生計上較爲困苦之點言之，爲保持公正計，亦應課稅也。

此稅在歐洲大戰時盛行於各國，其稅率多從累進制。

第九章 支出課稅論

一 支出課稅 (Aufwandsteuern, expense tax) 者，當個人經濟上消費或使用一般消費的物件及勞力時，準其事實及分量，所課租稅之總稱也。中分爲消費稅，使用稅，及關稅三者。消費稅更分爲飲料品稅及日用品稅二者。

二 支出課稅之課稅方法，有五；

(一) 生產課稅法

此法係於飲料品及日用品之生產進行中，賦課之。依其課稅物件之相異，復可分有原料課稅，製造課稅，成品課稅，三種。原料課稅者，準據生產用原料之分量及製出率，或耕地面積，而定其稅額者也。此種課稅雖有消費稅之名，實於生產進行中賦課之測定時機，未免過早，故不適用於租稅轉嫁於稅法上之預期消費者，生產者難免有不能回收已負擔之租稅及租稅利息之恐。且其負擔，因原料製出率，技術巧拙，及規模大小而定，亦不公平。蓋製出率本係從一定原料所能製出之成品之比率之謂，因原料良否，技術巧拙，而有異同，故由使用原料，推定成品之比率，或由成品量，推定使用原料之額，均未免有不公平之病也。然由推定製出率課稅時，有時亦有獎勵技術之效，蓋因生產者當力求能得法律上推定製出率以上之成品量，以輕減租稅負擔也。製造課稅則反是，視半成原料之額，準製造中之標準而課稅焉，故亦稱爲外標課稅。其結果較原料課稅，稍與消費相近。然此時仍苦於未觀製造成品之技術的結果，故縱令因事業規模之大小，成功上或有差異，亦不便斟酌損益，故亦非善法。成品課稅爲生產課稅法

之最發達者，通例就生產進行最終之結果，斟酌其品位及價格，按每一定量而賦課之。此法，於生產者數少，而不散在各處，製造場監督容易之時，甚為適當。然距真正消費時尚遠，不能不增加與稅金利息相當之負擔，且物品中有自製造終了，至真正消費之時，異常減耗或損敗者，因之愈不能不增多稅金以外之負擔，此其缺點也。

(二) 流通課稅法

此法係在生產完了之物品移送販賣時，以其數量或價格為標準，而賦課之，故可謂於最與消費接近時測定其負擔力者。此復有搬出課稅及販賣課稅二法，搬出課稅者，物品由製造場向消費場搬出時，或搬出後，在一定地方入庫時，之課稅之謂，例如搬出稅，入庫稅，及入市稅，是也。普通關稅，亦概屬此類。販賣課稅者，認販賣人或零賣人為納稅義務人，而課之，欲於與消費最近時使所課之稅歸於消費人之負擔者也。然此種課稅之監督甚不便利，且徵稅費亦不少，此其弊也。

(三) 預約課稅法

此法係先推定一定期限內之生產或販賣額之總額，按照推定數，使納稅人於貨物製造之前預先納稅，一次納完，故此法可省却許多個個計算上及監督上之勞費，然較實地精查後之課稅不免疎漏，且有遁逃之虞。惟關於敏活迅速之商品，則較便耳。

(四) 專賣課稅

專賣有單以加工或販賣之一，歸國家獨占之部分專賣，與以製產及販賣全歸國家獨占之完全專賣二種。

自其收入行爲言之，似皆屬於國家之企業收入，故從來學者，所說不一，有以之屬於私經濟的收入者，亦有以由總收入，減去企業費，所餘純益，爲由國家獨占而生之強制收入，而以之屬於租稅者。若從實際言之，一般專賣大抵皆爲國家賦課租稅之一手段，特國家自己擔承課稅物件之事業，而以事業費爲賦課費，以純益爲租稅，其情狀稍與普通租稅不同而已。故茲合事業費及純益爲一體，而視爲租稅。

此種專賣課稅之利可分爲以下數點論之：（第一）專賣雖增加國家經費科目，但企業全體之利益，均可收入國庫，故國庫之收入額，較依普通課稅法時必多。（第二）專賣事業上官吏之勞務，及會計法上之辦事順序，雖甚缺敏活，然此非因官業之故，實因企業之浩大而然，故可以規模大則生產費節約之利益補之也。（第三）專賣雖或減少私人企業，而損失租稅收入，然以租稅減退之少，較專賣益金之多，固不可同日而語也。（第四）因競爭而生產過多，又或因產業不同，而事業盛衰不一等弊，在專賣事業中無個人事業之甚，故一定勞力，可安全地且永遠地需用之。（第五）專賣事業對於消費需要之變化，欲一一適應之，雖甚感困難，然因製品精良之故，可使消費人無負擔過貴供給之恐。（第六）專賣對於供給原料之民業，保證其確實安全的價格，有使其產業完全發達之利。（第七）專賣可依賣出價格之減免，對於特殊產業用，慈惠用，醫藥用及其他公益目的用之物品，與以特惠。（第八）易於壟斷及因時季或交通不便，而價格變動差異，甚相懸遠之一般需要品，可因專賣而避投機之弊病，且可免價格之不均。要而言之，專賣課稅，自制度言之，對於財政及經濟在理論上實較得策。然觀各國之實例，則亦不必盡然，例如關於原料之買收，製品之賣出等事，弊害百出，或因循苟且，官吏因以腐敗，或因此官權過大，其害非鮮。

政行專賣時當加以周到之注意及監督，某種物件，應採專賣課稅法，亦當照前述公營事業上之一般原理，決定之也。

(五) 准許課稅法

此法係關於一定之貨物，准許其生產或販賣之特權，於有一定資格之個人，對於此人年年徵收料金，故自一方面言之，有規費之形式，自他方面言之，又有營業稅之形式也。此法為消費課稅法之粗疏者，不適於為主要的方法，故各國中不過有以之為附從的方法而採用之者而已。

三 消費稅 (Verzehrungssteuern, excise taxes or taxes on consumption) 係以日用物品之消費為課稅物件之租稅，其徵收大抵非由消費人直接徵收，而用間接的方法，故亦稱為間接消費稅。且間接的方法之中，在昔時尤以流通課稅法為主，故亦稱為內國關稅 (internal custom duties) 或入市稅 (octroi)。又因其課稅之客體為日用貨物，且必限於本國自產者，故亦名之曰貨物稅 (taxes on commodities) 或國產稅 (taxes on internal commodities)。以上各種名稱，孰為最當？此實一不易解決之問題，茲不具論。

消費稅更分為飲料品稅及日用品稅：此二者均屬於間接稅，概行間接的轉嫁。

(一) 飲料品稅 (Getränkesteuern) 為消費稅中之主要稅目，係以各種飲料為課稅之物件者。在各國現制中，其重要者，為火酒稅，麥酒稅，葡萄酒稅，數種。其課稅方法，則各國不一，舊俄及瑞士用酒精專賣法，其他多採生產課稅法及流通課稅法。此外雖有菓實酒稅，酢稅，及礦質飲料稅等類，然概微微不足道，飲料有衛生的及非衛生

的之別，其稅率亦有差異，純粹葡萄酒，其他之菓實酒及鑲質飲料等之課稅，為率最低，麥酒稅次之，火酒及其混成酒，稱為酒精飲料，或非衛生飲料，其課稅為率最高。

四 使用稅 (Verbrauchssteuer, taxes on uses) 係課於凡物件之不因一回之使用而消費至盡者，以廣義言之，亦可謂為消費稅之一種。此種課稅有直接稅的性質，概由納稅人於支出其自己所得之時，自納之，而自負擔之，而無轉嫁與他人之機會者，故亦稱為直接消費稅 (Direkten Aufwandssteuer) 或直接支出稅。屬於此稅者，為住家稅及諸種奢侈稅。

(1) 住家稅 (Wohnungssteuer, tax on dwelling house) 者，以房租或住居的條件為標準，而課於居住人之稅也。英國現有此稅，作為國稅，法國之因人而別之動產稅，亦以居住家族人數及動產所得為標準，故亦可視為居住課稅。

(1) 奢侈稅 (Luxussteuern, taxes on luxury) 者，以奢侈品為課稅物件而課於物件所有人之稅也。財政學上之奢侈稅特從狹義，非指世俗所稱奢侈稅，如香賓酒稅，煙稅，絹布稅等而言，而指課於可長久使用之奢侈物件，例如飼養犬鳥，撞球臺，摩托車等之稅，且係以所有人所享之奢侈的所得為稅源者。

設置奢侈稅之理由，實在補充租稅制度之不備，易詞言之，即奢侈稅一方面為補所得稅之缺漏故，以吸收依個人消費或使用而始出現之潛伏的稅源為作用，他方面又為謀租稅之公正故，特向人民中之富有社會，行附加的消費課稅，以期補救下層社會負擔最重之間接消費稅之不均，以正其弊。故若能引奢侈的消費之一切機會，悉

入課稅之範圍，則此種課稅之目的，可謂達到無憾。然奢侈的消費，事實上固不能悉加課稅，故此種課稅之目的，實際上甚難得達。常見有享有高度之所得，而毫不負擔此稅者，漏網極多，不平殊甚。且此稅尤有數缺點：第一，收稅費過大，而比例上收入反未免輕微，且其收入，即令時有稍巨者，然國家亦決不能以之為重要的確實財源，其於財政上之信賴，實甚微弱。第二，同一物件而兼奢侈用及職業用者，甚多，例如犬，船，車等使用稅之課稅物件，是也。此等物件之收入，比較上雖稍多，然稅制上既一方面課奢侈用稅以高率，他方面課職業用稅以低率，則其結果，由此等兼有二用之物言之，奢侈用之需要，既經抑制，則職業用之供給亦勢不得昂其價格，是職業用之需要，亦將受制限矣。故此稅與各地之職業狀態，關係甚大，實不可不加以慎重的注意也。由此言之，使用稅及其中奢侈稅之大部分，與其作為國稅，以為一般的課稅，而謀財政上之重要的收入，毋寧察照各地方之職業狀況，視其所宜，而以為地方財政上之財源，反為得當也。

五 關稅 (Zolle, customs duties) 者，支出課稅即廣義消費稅之一種，課於超越租稅領土限界之貨物之消費者也。唯其徵收，係在交易行為之際，故外形上，頗類於行為稅，然與行為稅之性質，實全然相異。行為稅係課於因經濟上之交易行為而生之新利得者，而關稅則適與之相反，係課於現實消費，即個人經濟支出上之舊所得者。故關於關稅之評論，與關於消費稅之評論，大旨相同，易詞言之，關稅論之目的，要不外乎研究關稅之課稅方法，使不悖乎消費稅之性質耳。關於關稅之理論，可分為三段言之：

(一) 關稅之利弊，較消費稅之利弊如何？關稅雖為廣義消費稅之一種，然比諸國內消費稅，則利益較多，今

列記其重要者於左。

(第一) 關稅之徵收，頗爲簡單且易於監督，故所需之徵收費，亦甚輕微。此種利益，尤以在課稅物件或因自然或依法律，不得生產於國內之時，最爲較著，例如普法不產茶珈琲及米穀，及英國以法律之力，禁止產煙，是也。於此之際，課關稅於其輸入品，徵收上最爲容易，不待言也。(第二) 若徵國內消費稅，則關於國內之生產及交易，常須監視，故每至妨害產業，而關稅則無此弊，故以關稅爲主之租稅制度，易令負擔租稅者除去酷稅之感。(第三) 關稅可不大增徵收費，而擴張課稅範圍於諸種集量的商品，故對於國家財政，容易供給豐富的歲入。(第四) 關稅可以保護幼稚的國內產業，使免與外國商品競爭，以遂其成熟。

然關稅亦有若干缺點：

(第一) 關稅負擔之轉嫁，難期與負擔力相適應，此缺點爲各間接稅所共有，而關稅尤甚。蓋關稅關於物件之選擇，常以國庫上收入之理由爲主，而採集量的物品，不能因其用途而細別稅率，故常爲粗大的從量稅，故難行重課富者，輕課貧者之策。且集量的商品，多爲各人日用必需之物，其課稅之結果，反使重於貧者而輕於富人之傾向，日益加甚。(第二) 對於國內生產物之國內消費稅，與對於由外國輸入之同種產物之關稅，二者之間，難得正當的均衡，而尤以有條約上的協定關稅之時爲難。(第三) 關稅管理上規則甚嚴，因之常不免有詐欺密輸收賄之虞，而尤以在關稅率高之國爲然。(第四) 關稅對於幼稚的內國產業，雖有保障之，使免與外國商品競爭之利，然其缺點，亦即在是，因關稅常使國內一般消費，及生產費之負擔，日益重大也。此缺點因其期間之長短而異，故設若除關稅

保護外，尚有他法開發幼稚的產業，則宜先用之，非萬不得已之時，不可以關稅保護之也。（第五）關稅不惟有此等缺點而已，且又往往妨害國際上之修好，阻害貨物之流通，障礙各國之交通，爲害甚大，故苟財政裕餘，不需乎此，可廢止之，則以廢止爲佳。然觀各國通常財政現狀，國內消費稅，約占全歲入之二成乃至二成五分，關稅之收入額，亦約略相同。今欲求二者間之均衡，以維持負擔之公正，固萬萬無廢其一而存其一之理。故今日關稅之所以不能全廢者，其重大原因，不在經濟的理由，而在財政的理由。以故現今之關稅論，惟在如何研究其課稅技術及行政政策，以使其成爲適當的消費稅而已。

（二）關稅當何人負擔之？易詞言之，卽真正最終的負擔人當爲外國人抑當爲本國人，抑當爲生產人，抑當爲消費人？此問題當視各個的情狀如何而定，不能一概而論。惟關稅既爲廣義消費稅之一種，則其負擔，有依轉嫁而歸著於消費人之傾向，當與其他消費稅無異。唯此種傾向，當其實現時，難保不因各個事情，而生不測的變化。故大體上雖可謂輸入關稅，由國內之消費人負擔之，輸出關稅，由外國之消費人負擔之，然例外之事，亦未嘗無有，且往往有因本國外國需要供給之狀況，而呈反對的現象者。例如有時一國對於從來無稅之品，新課輸入關稅，或對於有稅品，增加稅率，然其稅品賣主之外國人，因欲與他人競爭，維持其自己販路，特以從來的價格，或更低的價格，行其交易，當此之時，輸入關稅之一部，實歸於賣主之負擔；又如輸出關稅，若輸出品因外國市場之狀況，權難與外國品競爭，不欲因增稅而增加其價格，則輸出品之課稅，亦不得不由本國生產者負擔之，是也。而在工業未盛之國，此等反對的現象，尤爲顯著而持久，蓋此等國中，常乏工業上必需之機械，及與輸入品同種之工業品。其需要既甚爲

迫切，則即價昂亦必購之，故因課關稅而新增之價格，實由國內之購買人負擔之。又此等國家之輸出品，因欲在外國市場競爭，不能過昂其價格，其結果，本國之輸出關稅及外國之輸入關稅，皆不得不由輸出品之生產人負擔之。易詞言之，即在此等工業幼稚國中，無論輸入稅輸出稅及外國之輸入稅，皆有歸本國人負擔之傾向也。此等經過，雖不能由統計上確指而實證之，然由其貿易品價格之高低察之，亦略足以卜其一班。日本之歐洲貿易，現狀即正如此，本國之輸入稅，亦歸本國消費人負擔之，外國之輸入稅，亦由本國生產人負擔之。是蓋由在日本本國，能與外國品競爭者既甚少，而在外國，則其國並他國之商品，與日本輸出品競爭者又甚多故耳。

(三) 關稅因徵收之地點，政策之差異，賦課之標準，及物件之性質等之不同可有種種分類：

第一 輸入稅，輸出稅，及通過稅。

因關稅之徵收地點而分之，大別可先得內部關稅 (Binnen Zölle) 及外部關稅 (Aussen Zölle) 二種。內部關稅者，在國內適宜的地點，(道路橋梁關稅及運送中) 所徵收之消費稅之謂，不惟其範圍較國領境界為小，即其地點，亦非具有強制的性質，不能因貨物之通過，不由此地點而由他地點，即視為漏稅者也，現今德法奧諸國之入市稅，即其遺物也。反是外部關稅一稱為領域關稅 (Grenz Zölle)，係在領域的限界上，所徵收者，凡貨物不由限界上一定地點而踰越領域者，即視為漏稅，而加以相當的制裁。惟此領域限界中，復有國民的領域，同盟區域，及國內地方領域之別，因是遂更有國境關稅 (Landes Grenz Zölle)，同盟關稅 (Vereins Zölle)，及國內關稅 (Inlandes Zölle) 之分。然此種區別，依各國情狀如何而為輕重，非必要者。

外部關稅之區別，此外尚有較重要者，即輸入關稅，輸出關稅，及通過關稅之區分是也。而其中，若就現今之交通事情言之，尤不得不以輸入關稅為最重要。此關稅在昔時亦稱為消費關稅，係對於以領地限界內之消費為目的，由限界外輸入之消費物，在領地限界上徵收之者。今日文明諸國，單云關稅，即指此種關稅而言。蓋現今的關稅，幾於僅用消費關稅，即能達消費課稅之目的，而充足有餘也。輸出關稅者，當消費物由本國運至外國時，所徵收之關稅也，此種關稅，昔嘗盛行，且與保護政策有密着的關係，其範圍頗為廣闊，而其稅率亦甚高，殆可稱為輸出禁制，往往欲以人為之力，保持內國一定商品之過剩。蓋舊商業政策，因欲避免低廉品之輸出，並欲保護方將發達之產業，嘗謀抑留未製粗品於國內，故對於此等之輸出，課以重稅。然至今日，則文明諸國大抵已廢止輸出關稅矣。例如英國於千八百四十二年，德國於千八百七十三年，荷蘭於千八百七十七年，法國於千八百八十一年，日本於明治三十二年，皆已廢止之是也。蓋輸出稅從保護國內產業之政策，及自由貿易之主義，二者觀之，皆足以妨害產業及通商之發達，故不可不排斥之也。顧各國中亦尚有因特種理由而保存之者，例如葡國，西班牙，瑞士，希臘，芬蘭，羅馬尼亞，英領印度，土耳其，埃及，巴西，突尼斯國，及中國等是也。考其原因，大抵皆非出於保護貿易之政策，而在財政上之需要。通過關稅者，謂課於僅通關稅領域之商品之稅也，此蓋由中古事情，及內部關稅而發達者，然及近世，國際交通日益頻繁，此稅不能不自然絕迹。德國關稅同盟諸邦，於千八百六十一年，瑞士於千八百七十四年，奧國於千八百七十八年，希臘於千八百四十四年，皆已廢止之。今則除德奧之入市稅，及中國之常關稅及釐金外，殆無有保存之者矣。

關稅種類之變遷，有如此者，故當知今日所稱爲關稅者，概指輸入關稅而言。

第二 財政關稅及保護關稅

財政關稅者，以財政上之收入爲主要目的之關稅之謂，亦稱爲租稅的關稅，即普通作爲消費稅之一種，以達國庫收入上之目的者也。故其賦課及稅額，但適用消費稅上之原則足矣。其異於一般的消費稅者，唯其征收限於國境一事，其作用在補充消費稅之不足。顧財政關稅，雖與消費稅同，以財政上之目的爲主，然今有一關稅於此，欲知其果以財政上之目的而被設立與否，將何以測之？通常謂此際可以左記諸種關稅，爲財政關稅之表徵：

(1) 對於與國內現被課稅之物件同種之物件之輸入，及對於雖不同種，然可爲代用競爭之物件之輸入，所課恰與國內消費稅同率或與之相當的稅率之關稅。

例如日本之麥酒煙酒等之關稅是也。蓋關於此等物件，內外兩品之稅率，迥屬同額，故不能爲所課關稅故，特加保護於內國未製品，因此種關稅，實僅依國庫上之理由，欲維持內國消費稅收入，乃不得不使與國內品競爭之輸入外品，亦受同樣的負擔也。

(2) 對於國內不生產又無代用品之物件，當其由外國輸入時，所課之關稅。

如此物件，若嚴密言之，殊不甚多，其最適當之例，則如英國之煙是也。然其他略可稱爲此種物件者，視各國情狀，亦當不少，例如精巧機械，化學成品，藥品塗料，或其原料品，玻璃，角皮類等是也。此等輸入稅，除單純的財政上之意義外，概無賦課之理由也。

(3) 對於奢侈及不衛生品之輸入，特課重率之關稅。

然此種關稅，非單以國庫上之收入爲目的，亦依租稅原理上之理由而存立者也。世人往往以此等課稅之目的，爲在矯正世之奢侈，防制不衛生，或抑止正貨之流出，甚至有謂此等課稅爲一種保護關稅者。平心論之，其非保護產業，固不待論，即防止奢侈及不衛生，亦不得稱爲直接的目的。蓋此種課稅，所以用高率者，特因即依稅重故而有抑制此等慾望之事，而個人經濟上亦不至感異常之苦痛耳。易詞言之，即此等課稅之用重率，由租稅須與負擔力適應之原則言之，實屬當然之事耳。至於防壓慾念之目的，則非由此課稅而遽能達到也。至若謂此種課稅有防止正貨流出之目的，是亦可疑，蓋設若其國對於此等輸入品，需要迫切，雖課重稅而輸入依然甚多，則其課稅適足增其國民之負擔耳，不能減少正貨之流出也。

保護關稅，與財政關稅相反，係以國內產業之利益爲主要的目的，以制限外國品之輸入爲主要的方法者。財政關稅，以國庫及租稅原則上能有適當的收入，爲優先的目的，而保護關稅則以經濟政策上保護主義之考慮爲第一的目的，此二者之所以異也。然保護關稅自非全然將收入目的置之不顧者。在貿易年額，蒸蒸日上之國，保護關稅足使國庫增巨大的收入，故財政家亦豫期之，常益增其稅率，以與保護政策家互相提攜，歡迎高率關稅。唯此等保護主義所置重者，第一爲經濟政策上之目的，而收入次之，前者爲主，而後者爲輔，故彼等常以關稅，防壓外國之輸入，其結果所至，即使減少關稅之收入，亦所不惜。然由財政關稅之見地言之，因求減少輸入，遂至減少收入，實不可謂爲成功，故至是而財政家與保護政策家乃往往不得不反目焉。保護關稅所謂經濟政策上之目的者，蓋在

抑制外國產物之輸入，騰貴內國市場上同種貨物之價格，以助長本國之產業。苟如此行之，縱令內國市場尚需外國品之輸入，然內國生產人因一般的價貴之故，尚可贏得利益，若內國品已足給全部之需要，不更需外國輸入品，則因保護關稅之故，可全然拒絕外國品，而獨視內國品之日盛。惟於前之時，關稅之收入當增加，於後之時，其收入當減少，然若與外國輸入品同種之內國產品，亦有內國消費稅，則關稅收入之所失，可於內國消費稅收入償之，如此，則國庫不受巨大的影響，而國內產業之助長，可以期矣。日本砂糖關稅與砂糖消費稅之關係，殆即類此。然若將課於外國品之國內消費稅之減收，亦加入算之，則國庫收入之減少，常不能免。例如日本之煤油關稅，與煤油消費稅之狀況即然。蓋煤油關稅雖高，國內煤油業仍不發達，其結果徒強使一般需要人，行高價的消費，而外國輸入亦不增加，因之關稅收入，亦有減無增也。煤油且如此，況其被課保護稅之物件，若為機械原料品或生活品，則其於國內產業及生活上，障害當更大，增加生產費而阻輸出貿易之發達者，當非尠少也。故課以保護稅之物件，須以精密的考慮，採擇之，不可失之廣，亦不可失之久，以保護之期間短，而物件限於價格可長保低廉者，為最良策，反是則惡策也。

保護關稅之稅率，依各生產部類所需保護之程度而有異同。其最單純者，(第一)則所謂單純的保護關稅者是也。此為稅於與內國生產物之無同率課稅者相競爭之外品輸入之關稅。此可細別為二種：(一)課於在國內全不課國內消費稅之產物之輸入者。(二)比國內消費稅為率較高之關稅，此二種俱有保護產業之目的，固顯而易見。無論何種，若其稅率，更益進而增高，以至於拒絕外國品，使全然無存立於內國市場之餘地，則稱為(第二)禁止

的或拒絕的關稅，其效果，與實際上禁止輸入相同，可使內國生產人，關於其產物之販賣，占得近於獨占之地位，然其他產業，就中最著者，如需要共通原料及材料之產業，必將蒙巨大的打擊，故因之不得不有資本勞力之吸收力偏於被保護產業之恐也。

欲說明保護關稅之根本理由，通例當從國民經濟上之考慮言之。據國民經濟上之考慮，因欲保護幼稚產業之有發達之望者，使免與外國產業之技術上既已老成者競爭，故姑保障其有利的價格，使於其間得以改善技術，擴張企業，以便將來長久地增加其產額。故凡一切之保護關稅，皆不可不為教育的或過渡的關稅，易詞言之，即保護關稅者，以將來的低廉豐富的供給為約，而強一般以現在的高價消費之關稅也。故不但其保護期間，務須求短，且在其需保護之生產部類，漸次發達，至能與外國品競爭之間，或其困難原因，漸次除去之間，若欲行之亦唯其他產業受害不大之時為限。若不然，而永久存置之，則不惟根本上與其性質反背，且往往恐保護農業之關稅，與保護工業之關稅，不免有利害上之衝突也。八面玲瓏的政治家，不知此理，常併採二種政策，然國民經濟上，固莫從因此得益，徒使一般的價格，日即於昂而已。

此外尚有一種關稅，係以社會上或政治上之考慮為目的者。例如當內國產業，因欲盡其所擔當之社會上之義務，（勞動者保護勞動者保險）間接地或直接地支出比外國競爭者較高之生產費時，為欲使其與無此較高支出之輸入品競爭故，常課輸入品以高率之關稅，又如純粹由政治上之原因，或由政治上兼產業上之原因，對於外國之挑戰，為防禦計而特設之報復關稅，或對戰關稅是也。前者尚有久存之時，後者則不過暫時的關稅而已。且在

此際，非選全般經濟上真需保護助長之產業而保護之，僅擇其不行勞動保護之國之產物，或報復有效之輸入品，而課之，故從經濟上之意義言之，似不得稱爲產業保護關稅也。

凡一國若以保護關稅，保護自國之產業，抑壓外國品之競爭，則同時外國對其抑壓，亦可畫種種之策。例如或設報復的關稅，間接地試其抵抗，或設輸出獎勵金，直接地助商品之競爭，或對於輸出，減少相當的運價等是也。然欲抑壓外國輸入品，實不必定由保護關稅，其他手段亦甚多，如鐵路運價，如非買同盟，如提回投資等，皆足達其目的。故外國若有此等施設之一，則一國之保護關稅，不問其爲經過的爲永久的當失其效果之全部或一部。且各國苟如此互相妨害他國之輸出貿易，則國際通商修好之本義失矣，非慶事也。要之保護關稅，往往利少而害多，苟不得已而行之，則其適用範圍不可不極狹，其期間亦不可不極短也。

第三 國定關稅及協定關稅

國定關稅者，凡一國不問他國之意向如何，依據本國之自由考慮而定品目及稅率之關稅，或其品目及稅率爲自己所得變更者之關稅也。故稱爲自主的關稅，其稅法稱爲國定稅率表。反是協定稅率者，以國際法上之明約（通商條約或關稅條約）爲基礎之制度，一國與他國締結條約，協定品目稅率，於該條約有效期間內，對於締盟國之產物，負不得設立新稅或增加稅率之義務者也。其稅法稱爲協定稅率表。凡關稅之立法，屬於一國之自主，故原則上不可不採國定關稅。然單一的國定關稅，苟非在自由貿易主義之國，殆不可行，凡高度單調的稅率，適足表示其故意欲謀妨害他國之輸出，有與國際通商本義相反之嫌，故現今除自由貿易主義之英國外，其他各國，於國定

稅率表之外，或有低率的最低稅率表，或有因條約而成立之協定稅率表，殆成常例。故若將重要諸國之關稅制度分而類之，大抵不過左記數種而已。

(1) 單一國定稅率 現今維持此主義者，唯自由貿易主義之英國而已。英國之關稅，僅有七八種之財政關稅，而無一保護關稅，以故絕無為自國產業故，欲謀拒絕他國產物之事，故亦無由他國特受交涉之虞，故得以維持單一國定制度而存續之。且其制頗有威力，往往為排斥他國保護主義之利器，有緩和他國保護關稅之效。如日本新關稅，亦本以保護的單一國定主義為理想，而欲改正條約者，然第一著，即以英國故，而至於不得不設協定稅率表，即其一例也。

(2) 最高稅率及最低稅率表 此制度在形式上亦屬於自主的國定關稅，蓋最高表及最低表，俱以本國之法律定之，形式上并無協定的稅率，而變更之權，亦屬於自己之任意也。顧所謂最高稅率表者，本為適用於普通一般之稅表，而最低稅率表，則雖稱特別的減額關稅，然實際上適用此減額關稅時，出於本國之好意者蓋少，多因既定或將締結之條約決定之。故此最低稅率表之制定，要不過因他國或對於自國產物，表示好意，或賦課低稅，故亦對其產物，作一般的或特別的低稅之準備而已。而實際上適用最多者，則在此低率關稅，因各國所訂之條約，皆約定適用之也。此種複定關稅制度最初採用之者係千八百九十二年之法國關稅法，現今德美兩國皆效法之。

此制度之利益，在先由國民議會，以法律之形式，定減額之程度，因以避免依行政官之巧拙而決國運之危險。行政官欲締結條約，待遇對手國之產物，不依最高率，則必依最低率，不得用此外之稅率，此其利也，然同時害亦隨

之。蓋如此則不惟全然沒卻行政官之手腕，即有時對於其他國際經濟上或政治上之懸案，在方法上，以求交換的退讓於關稅，為最有利者，因關稅既經法定，乃亦無從行之；且當締結條約之際，使對手國預知自國減額之程度，反有被對手國強求特別協定，或變法之虞，故甚不利。惟法定採用此制，則稅率之變更，可由自國自由主持，較協定稅率之為人拘束者為便；而現今從量關稅盛行，時需變更稅率，故此制之利益，尤當日見其多也。

(3) 普通稅率及協定稅率 普通稅率者，適用於各國商品，不容有特別待遇，生於其間之一般的稅率之謂，蓋自主國定的稅率也。於此稅率之外，復設條約上之協定稅率，僅對於條約國適用之。此制對於一般，用普通稅表，對於條約上明示之國，用協定稅表，故當締結條約之際，無所以制限行政官者，行政官可大展其手腕，此其利也。然協定條約，因國而異，種類既多，有增加不利益的協約之恐，且於協約有效期間內，不能變更稅率，故設非期間甚短者，在欲設從量關稅之時，必甚感其不利也。

(4) 最惠條約及關稅互惠條約關稅 當適用低率關稅之時，有對於一般條約國及僅對於特別條約國之分。若條約中有最惠國云云之條款，則凡有此條款之條約國，皆得同樣均霑利益，適用低率之關稅。反是，若條約中無最惠國條款，僅以互惠的相互條件，約定適用低率關稅，則稱為互惠關稅。其低率關係，一般不得均霑之，惟特別的互惠國，及以同樣特惠許與自國之國，得適用之。最惠均霑之關稅制度，為各國一般所採用者，互惠主義，則美國所獨採也。

第十章 公共補助及讓稅

一 公共團體構成上，可分種種等級，其相互之間，在一定範圍內，亦可通融其財源，且其通融，不僅為臨時的現象，常有經常地行之者。此等情事，見於地方自治體之財政上者甚多。其方法則不外乎由國家補助資金與一定的自治團體，或由上級自治團體，出讓資金與下級自治團體，普通稱之為公共補助金，時或稱為讓稅。

二 高級團體出讓資金與下級團體，可有二種。(一)下級團體對於公共的需要，缺乏現實財源，高級團體出金救濟之，以補其不足者。(二)單以預防其收入不足為目的者。前者謂之救濟補助，後者謂之預防補助。

三 各自治團體之財政收入，所以告不足者，通常的原因有四：有因其財政經理之拙劣者，有因其為地方利益故，支出增加過度者，有因其忽被上級團體委任過多的職分者，有因法律上對於自治團體之收入之作成，制限過嚴者。

第一第二之原因，起於地方團體之內部，其應由上級團體補助救濟與否，須視其時之情形如何而決，若上級團體認為設不加救濟，恐釀更大的弊害，則以補助之為當，然其補助當為臨時的，決不可作為經常的現象。不然者，恐下級自治團體有恃無恐，將不力求除去現在的缺陷，是救之適以害之也。

反是，若第三第四之原因，則不出於下級自治團體之自己的行為，而由於國家之行政立法，其事體實有大異者。下級團體，為公共利益故，由上級團體被委以過重的職分，非其資力所能勝，實居於被強制之狀態，其收入之不足，實出於不獲已。故上級團體對之，在理論上當不問臨時的或經常的而為救濟的或預防的補助，其中尤以帶有預防性質之經常的補助，為最有效而得當。但欲補助之，須預先向之，設定法律上之條件，例如規定：凡應受補助之

地方團體，必先證明其作成自己收入之權利，業經剝奪，及大經制限，又或確保其能永久地履行其被指定之義務分等，是也。

此種對於正當義務負擔之經常的補助，復分二種：一為對於特定的目的而與之者，稱為指定補助，例如對於學校救貧費，警察費，交通費等之部分的補助，是也。第二種，則為對於一定的職分，無直接的關係，其補助之目的，僅在地方財政之一般的改善者，稱為一般補助或稱為贈資，第一種明定目的與責任，故其成績效果，易於監督。惟其額數，多由比較上定之，故時代愈益進步，則上級團體之費，於不知不覺之間，當愈益增加。反是若第二種，則大抵係定額的贈資，故上級團體之經費，可無暗中日增之虞。惟其目的不明，不便監督，使用一不得當，往往有不得不更增定額之事，此其缺點也。

徵諸他國之實例，巴威倫，瓦騰堡，巴敦，黑遜等之地方財政上，指定補助最多。比利時法國荷蘭英國普國撒遜等，則盛行一般補助之制，然無論何國，皆係併用二制，無僅用其一者。

四 以上所述，當然亦可適用於聯合國之中央國家與各邦之間。且不但可由上而助下，亦可由下而助上，例如舊德國財政上所謂分擔金，即其明證。特其名稱，則因種種關係，而有不同，不必定稱為讓稅或補助金耳。

第十一章 公共雜收入

公共團體，於普通財政收入以外，尚有附隨其他政治及行政而生之各種收入，稱為政治上及行政上之偶然的收入，例如戰時賠款，戰利捕獲品代金，罰金，沒收金，不用財產發賣代金，寄贈金，無主物占有金，過息金，過料等，是

也。此等收入，皆非依財政上之計畫而來者，不過因與政治及行政之事務相關聯，而偶然取得之，為整理計，特以之歸入公共金庫之收入而已。故亦稱為雜收入，就中如戰時賠款，為額頗巨，常於一定年間，大足裨益財政，惟有時亦每每與戰役後戰費之補充相殺，在國家財政上，非能永有特別的位置者。

各種雜收入之說明，多半屬於行政法之範圍，茲從略。

第四編 收支適合論

編者附記：此編文字除第一章外，幾於全部係我同學丁性存教授之作，而我得其同意而借用之者，丁教授對經濟及財政之研究之深，爲我素所敬服，而此編所述公債論之大意，係私淑颯江歸一，尤爲簡明得要，故我借用之。但我爲維持本講義全體體裁計，對於原文之節目，曾稍稍加以剪裁，然於原意，固無出入也。我對於公債論之講述，亦有一種臆見，他日當發表之。

第一章 概論

一 依緒論及第一編所述，我人已知現今財政，係以收支適相吻合爲原則，且一切財務法規俱立脚於此原則之上而制定之者。然理論上之原則，不必定與事實相符，故各國實際的財政上，往往有收支不能適合之事，或收過於支，或出多於入，隨各時各地之情形而有不同。財政學上對於此種收支不適合之事實，宜如何應付，已見第二編第三章第五款。

二 此種應付手段之意義，辦法，及利弊等，在財政學上實應占一特殊地位，通常名之曰收支適合論 (The relation of expenditure and receipts)。又因其中最要而常見採用者爲募舉公債，故亦有名以公債論 (public indebtedness) 者。由純理言之，自以稱爲收支適合論爲較適當，然由實際言之，幾於除公債論外，更無值得研究者，故稱爲公債論，實亦未爲不可也。

三 本講義欲兼顧純理上之要求及實際的要求二者，故所述者雖限於公債論，而仍名爲收支適合論，以示公債論之外，在理論上尙有其他問題。

四 學者之中，亦有於本編中研究非常準備金之設置者。然以我觀之，非常準備金問題，應屬所謂戰時財政之範圍，別爲一種特殊研究，不應參入此篇，且由實際的必要言之，非常準備金制度，已爲歷史上之遺物，在現今信用制度非常發達之社會中，實無存立之要，故亦不必研究也。

第二章 公債 (Public Debt, Staatsschuld) 之意義

一 公債者公共團體依起債行爲對於經濟社會所負之債務也。公債爲一種債務，而凡債務必須償還，故依公債而獲之公共收入，其性質與其他公共收入不同。他種公共收入，於收得之後，更無償還之要，而公債則在理論上，或本或利或連本帶利，必須償還。故由公債而來之收入，從長期間觀之，收入與償還，終必相殺無遺，實不可謂爲真正的收入。特從短期間觀之，在財政上，實能資一時的彌補，充種種支出之用，故謂公債爲一種特別公共收入，亦無不可也。公債二字，有廣義與狹義之分，廣義包涵（一）狹義的公債。（二）金庫證券，借款，保存金暨兌換紙幣及（三）各種年金，而狹義則除去後二者。由理論上言之，三者之理論大抵相同，在財政學上，以合理論爲佳，似宜從廣義。然在日常用語上，三者本非一物，又似以從狹義爲佳。要之，學術上所謂公債，與日常用語上所謂公債，義不相同，斯則不可不知者耳。

二 公債成立之要件有二：

(一) 金融市場之存在。

(二) 人民對於國家財政之信用。

(一) 今日公債之募集，大抵在經常收入或其他財源不能應付之時，故其額之巨大恆非尋常可比，決非社會間少數資本家所能勝任，故以金融市場之存在為發行公債之第一條件。其中最關重要者，則為銀行與證券交易所二種。蓋銀行不但自行承受公債，且以公債為擔保而放款，故公債之需要得以增加。歐戰之初，英蘭銀行以英國軍事公債為擔保，而貸出款項，即其一例，此公債與銀行之關係也。又公債償還之期限，大抵甚遠，應募者之資金，有流於固定之虞。如設立證券交易所，俾持有公債者無論何時皆可轉售，以換現金，則公債之需要更可增加。此公債與證券交易所之關係也。

(二) 又公債之自由變賣，以國家財政上之信用為第二條件，蓋若人民不信用國家之財政，則無人肯購公債而儲藏之也。故國家發行公債，必(一)須有償還之實力，(二)須有償還之誠意，二者缺一，決難成功也。

(三) 公債私債之差異如何？公債之債務人為國家，私債之債務人為私人，其性質大不相同，故二者之間，發生種種之差異，其大要如左：

(一) 公債之債務人為國家，得依強制權或利用國民之愛國心，自由決定利率之高低，償還之方法期限等，不若私債須經債權人之合意，且其償還恆視國家之道德與財政上之信用，亦不若私債有司法上行政上之救正。

(二) 私債之債務人，非個人即法人，常因其死亡解散致債權債務之關係發生變動，是以私債之性質常危險

而不確實，若公債則不如是也。

(三) 國家財政之狀況，當此人民參政時代，容易推知，若私人經濟，則多屬隱秘，不易窺測，是以公債以不提供擔保品為原則，私債除素識之人外，以提出擔保品為要件。

據上三點考之，可知公債之投資，雖較私債為安全，而其保護則較私債為薄弱，故國家不可圖一時的便宜，濫用公權，以強制債權人，致使徒受公債之害而不受其利也。

第三章 公債之種類

一 內債與外債 (domestic debt and foreign debt) 外債者在外國市場發行之公債也，內債者在內國市場發行之公債也。惟當此國際資金流通之世，在內國市場發行之公債，事實上恆有外國人購買，在外國市場發行之公債，亦有本國人購買，故此種區別，不過專就起債之地域言之耳。

公債對於政治上經濟上財政上之影響，隨募集之地域而異。蓋應募公債之源泉，不外(一)國民之遊金 (floating capital)，(二)投於產業之資金，(三)維持事業之資金三者。國家於內國市場，按普通利率，募集公債，則所吸收僅為市場遊金，固可阻資金之輸出，且可防利率之下落。然若以高利，繼續發行多額公債，則市場遊金及投於低利產業之資金，皆將為所吸收。假使以此資金用於生產事業，尚不過以甲方之款，移供乙方之用，經濟上之弊害猶小。倘投於不生產事業，或作對於外國支付之用，則不但減少產業之範圍，縮小勞力之用途，而市場利率，亦將因之騰貴。至國家每年負擔高利之甚非得策，更不待言也。

內債之缺點既如上述，於是主主張國債，宜於外國市場募集者，蓋因外債之債權人，必為資金雄富之國，其利率必常較內債為低，若債權國債務國之幣制相同，並不受幣價變動之影響，則苟以其款項振興產業，普及交通，將來還本償息，即可以其事業之收入挹注之，故甚為有利。且當戰爭時對外之支出，常有搖動國內經濟之懼，若於此時發行外債，亦可防止硬幣之流出。歐戰開始之後，英法兩國，皆於紐育市場募集公債者，即本此理。

然由他方面觀之，則不盡屬有利。試由經濟上言之，外資輸入，則貨幣驟增，物價騰貴。物價騰貴，則輸入超過，硬幣流出，而使金融市場，時生變動。更由財政上言之，外債之利低，則政府易濫發鉅額，終必至提供擔保而引起外人干涉矣。再由政治上言之，債權國資金雄富，其國必強，債務國資金缺乏，其國常弱，債務國苟不幸而違約，則必遭債權國之強壓，而危及政治上之獨立矣。或謂負強國政府之債固如是，負強國人民之債當不然。不知國家之富，即由人民之財產而成，債權國之政府，未有不為人民之利益而取干涉之手段者，彼埃及突尼斯等國因外債之故，而令外兵駐其境內，非明鑑耶？且債務國與債權國一有齟齬，發生外交上之紛議時，債權國常賤賣債務國之公債於市場，或令國內交易所停止其買賣，使其價格下落，毀傷債務國之信用以苦之，如千八百七十六年因阿富汗斯坦事件，英國對於俄國所行之政略，即其例也。

由實際上言之，外債之弊，多由運用失宜而生，埃及之所以困於外債者，實由於一方面多冒昧之舉，驕奢之習，一方面極力輸入外資，而不明事務之緩急及管理之方法也。若能運用得宜，則國家為生產事業而缺乏資本時，實宜吸收他國之低利資金。美國三十年前，用此策以吸收外資，其國勢遂蒸蒸日上，即善用外債之明證也。

二 有擔保公債與無擔保公債 (secured debt and unsecured debt) 此為擔保品有無之區別。擔保之物品，用國有財產如土地森林之類者有之，用特類收入，如關稅鐵路專賣業收益之類者亦有之。公債所有人對於擔保品之收入，有先取特權，於還本付息有障礙時可處分變賣之，昔時無論內債外債，以提供擔保為常例，近則惟財政紊亂之國，始提供之。埃及千八百七十六年提供烟草關稅，千八百七十七年又提供鐵路及亞歷山大港之收入，千八百八十一年，土耳其提供烟草專賣印花稅酒精稅之收入，千八百九十三年，墨西哥提供關稅收入之一部，即其前例。我國內外國債，概有擔保，不附擔保者甚屬寥寥，或以關稅，或以鹽稅，或以鑛山鐵路，近則搜羅已窮，甚可懼也。

三 任意公債與強制公債 (Voluntary loan and forced loan) 強制公債者，不問債權人之意思如何，國家利用強制權力，以借入資金時所負之債務也。其強制之形式，有用直接強制法者，即以人民財產之多寡為標準而分配之，此法法奧西班牙等國嘗行之，有用間接強制法者，即政府向民間購貨，不支付其代價，或對於人民供託之資金，不返還其原數，而以一種證券交付之，此法拿破崙一世常行之。此類方法，其性質與租稅及沒收相似，故因近世民權發達，財政恆受立法部監督之故，已全然廢棄。惟歐戰發生後，德意志發行之軍事公債，對於銀行公司會施以強制的手段，為一種近來罕見的例外。

此外尚有兌換紙幣，在理論上亦可稱為強制公債，蓋不換紙幣，現時雖可不兌換而終有收回之時，是政府對於所有人，無異負擔票面上之債務，然不換紙幣係強制通用者，故亦宜屬於強制公債之列，且今日之所謂強制公

債者，實不過此不換紙幣而已。

不換紙幣有政府自初即聲明不換而發行者，亦有由兌換券之停兌而變成者。前者大抵於財政困難或有戰爭事變時行之，後者大抵於遭遇恐慌，銀行營業失敗時行之。關於其發行之利害，有兩種議論：主張發行者，謂發行不換紙幣，可應國家財政之急，且可運用無利的資金，以徐圖財政之整理，普法戰爭後法國所以能漸次整理財政者，卽此不換紙幣之力。而反對之者，則謂不換紙幣之害甚多：由社會上言之，可誘起投機心而長奢侈之習；由經濟上言之，可使物價騰貴，硬幣流出，且紙幣之價格無定，常使交易不安；由財政上言之，紙幣價格下落，則國庫收入減少，支出之費用增加。以上二說，雖各有理由，而皆非完全之論。蓋若使不換紙幣不超越經濟社會需要之程度，亦無利益，倘因有法幣資格而不戒濫發，則上述各種弊害，自必相因而至也。

任意公債者，國庫對於人民表示履行債務，聽其自由應募以借入資金之謂也。亦有二種形式：有依賴人民之利益心者，是曰普通公債 (business loan)，有利用人民之愛國心者，是曰愛國公債 (patriotic loan)。

愛國公債之名稱甚美，國家有事之秋，未嘗不可利用之，以對於外國表示民心之鞏固。惟以之爲財政上之政策，則無充分的價值。蓋愛國心雖足以支配人類行爲，而係一時的衝動，不能維持於永久，徵之普法戰爭後，法蘭西第二次愛國公債之失敗，卽可知其故矣。要之，利用愛國心，祇能使公債易於募集，而不可以之爲主要條件也。愛國公債既不能持爲財政上之政策，故今日各國皆依賴人民之利益心，以募集之。普通世人所謂公債者，概指此類而言，故國家應注意以如何之條件，始能適合人民之利益心，而達募集之目的。

四 流動公債與確定公債 (Floating debt and funded or consolidated debt) 二者不同之點有四：

(一) 流動公債償還之期限短，確定公債償還之期限長，甚至有絕不償還，或僅依年金之形式而償還者。

(二) 流動公債之發行，係整理一時的不足，或一會計年度之不足，可以其後或來年度之收入償還之，而確定公債則大抵用於永久事業，故其償還之期較長。

(三) 流動公債發行之條件，如金額利率償還期限等，可由行政上自由變更，若確定公債，則須於某範圍內，受法令之限制，經國會之議決。

(四) 流動公債之所有者，有請求償還之權利，而確定公債則以無請求權為原則。

流動公債之起源，有出於行政上之必要者，謂之行政公債 (administrative debt)；亦有出於財政上之必要者，謂之財政公債 (financial debt)。行政上之流動公債為行政機關流出納官吏及工事承攬人之保證金，官吏薪俸之餘額，存款，郵局儲金等所負之債務。故嚴格論之，此種債務非欲謀收支之適合，不過出於行政上之便宜，不宜包含於公債之中。在今日占流動公債之大部者，惟財政上之流動公債，其重要者有三：

(甲) 依短期償還之約定，由銀行借入之資金。

(乙) 紙幣 政府發行之兌換紙幣，亦有流動公債之性質。若採國立中央銀行主義者，其準備額外發行之紙幣，亦當然為國家所負之債務。

(丙) 國庫證券 (treasury notes) 因財政上之必要而發行之流動公債，今日流行最廣者，莫如國庫證券。

考從來之慣例，此券發行之原因，不外三種：(1) 國庫收入一時不足而後實有收入超過之望，當此之時為謀收支之均衡而發行者，亦謂為租稅公債 (tax loan)；(2) 因財政上之事變，致臨時費增加時，為一時的應急手段而發行者；(3) 當時金融狀態利率極高，而其後有利率下落之希望，故於此時發行短期國庫證券，待後日發行低利長期公債，以徐圖借換者是也。此三種中，惟以第二之目的發行者不可不慎，蓋因其發行之初即缺乏償還之資也。

國庫證券發行時，應行注意之點如次：(1) 利率，此券之利率，雖宜較確定公債為低，然亦宜酌量當時金融市場之狀況，與國家信用之程度，使之高低得宜，(亦有不付利息，惟低其發行價格，將來照券面償還者)。(2) 發行額，財政紊亂之國，每易濫發，一旦償還期迫，又復依借換之手段，發行新券，以連續債務，致使證券之價格低落，承受銀行之實力減少，並影響及於金融市場，故一會計年度內發行之金額不可不嚴為限制。德國一八九四年之會計法，限一億七千五百萬馬克，英法日等國則每年由議會議定其發行額焉。(說見前第二編)。(3) 券面金額，不可過小，蓋此種證券償還甚速，信用又厚，若券面過小，聽其買賣自由，則恐易亂流通貨幣之狀態，日本定最小額為百元，德意志前定為一千馬克者蓋以此也。(4) 償還期限，此種證券為彌備一會計年度內之不足，故宜於一會計年度內償還，以不延至次年度為原則，英定償還期為發行後十二個月，法為四個月，巴威里定為六個月，日本定為十二個月以內，惟普魯士定為一年有半。我國國庫證券規則，與各國之規定大同小異，即(1) 必於歲計必要時發行之，(2) 發行額不得超過預算歲入額，(3) 發行價格不得與券面價格相差，(4) 利息周年計算，不得過百分之七五，

(5) 收回期限不得逾一年度，(6) 期滿後繼續有效，亦准完納各種租稅，(7) 得充銀行紙幣保證準備之用是也。

次就確定公債言之，此種公債期限既長，債權者又不得請求償還，故各國發行時必須經議會之決定。其中復分爲有期公債，與永遠公債二項：

有期公債 (temporary debt or redeemable debt) 者國家依一定的時期方法償還本銀者也。(但償還以前國家無妨隨時由市場買銷之) 此種公債，在人民有收回本銀的確信，在政府因屆期必還，有慎重用途之利益，故甚爲有益。有期公債之償還法，不外左記三種：即

第一發行後定期償還全額，(一時償還公債)

第二發行後定期償還定額，(定期償還公債)

第三定全部償還之最長年限，於其間隨時償還，(隨時償還公債)是也。

依第一法，漫定一定的時期，償還全額，而不計及屆時之財政情形，則債額大者必難於實行，爲維持信用計，甚至難免發行高利的新債，以供償還；又償期一定，則期限前即有金利下落之事，亦不能另募低利公債，以圖借換。故國庫之不利，無逾於此，况償還時驟以巨款充溢民間，亦非維持金融之道也。依第二法，則可漸次償還，且金額確定，財政上之關係異常明白，非若第一法使經濟上財政上生急速的變動。然其償還之期間金額，終有拘束，財政之緩急，借換之自由，皆未顧及，亦有缺點。故比較言之，當以第三法爲最善。依此法，則期限內可隨時酌量財政上之情形，

分期償還。且因有定期，亦無以公債償還之責，迨於後世之弊。然期前可隨時償還，則易有意於償還之事，倘屆法定最終年限，始一時償清，則其結果將與第一法無異，不可不慎也。

永遠公債，不定償還之期限，平時僅付利息，任政府依財政上之便宜，隨時由市場買入債票銷卻之。此種公債，就政府方面觀之，不受償還期限之拘束，又非若有期公債屆期因財政上之障礙，有另發新債以還舊債之煩難；就債權人方面言之，則可隨時售賣，以收回資金，苟不應政府之收買，亦可永久投於公債方面，而不必另籌投資之方。故此種公債似甚有利。然此種公債亦有弊害：在人民方面，因償還之期限不定，常受公債價格變動之影響；在政府方面，因無期限之拘束，若財政困難或公債昂貴時，必不設法買銷，有遺負擔於後世子孫之懼。故永遠公債，非財政整頓，道德高尚之國，不可貿然行之。

五 上述各種公債皆按照定額的本銀，給以定率的利息。此外尚有特殊公債焉，即有獎公債與年金公債是也。有獎公債 (Lottery Loan) 非若普通公債有相當的利息，大抵僅於償還時行抽籤法，當籤者付以額外的獎金。不當籤者惟交還本銀而已。此種辦法之趣意，不外利用人民之投機心，故與獎券有同一的缺點。即付微息而以餘利給獎者，亦不過稍減公債所有人之損失，而其挑發人民之僥倖心，使不盡力於正當職業，則仍是百步五十步耳。

年金公債 (annuity loan) 者，合計本銀利息於一定期限內逐年平均償還之公債也。此復分終身年金公債與定期年金公債二種：

終身年金公債 (life annuity) 者，債權人終身每年支取與本利相當之一定金額之公債之謂。（其死亡

年齡之算定，大抵依死亡統計之平均年齡。在此種公債中，債權人或於預定期限前死亡，或於預定期限後死亡，其間雖不免得失之差，然以法甚便利，故獨居無室家之係累者，常舉其資產投於此種公債，以爲終身生活之資。其較此稍爲複雜者，有所謂 *Tontine* 式終身年金公債，（此爲意大利銀行業者 *Tontine* 所創故名）其法分債權人之年齡相若者爲若干組，政府每年以各組應得之金額，分給於各該組內生存之人，若其中有死亡者，則以死亡人應得之額，分配於同組之生存者，故死亡愈遲，則得款愈多，而最後之生存人，且能得其未還額之全部焉。

定期年金公債 (*annuity for a fixed term*) 者，於一定之期間內至期滿爲止，逐年支付其平均額之公債之謂。此與債權人之生命無關，故得自由地實讓與。

年金公債可應國家之需，可謀小民之便，似兼有保險儲蓄之長，而實則不能無弊：使世人徒手坐食，較普通公債爲尤甚，一也。處理之程序，異常複雜，二也。市場利率雖低，而亦不能行借換之法，以減輕國庫之負擔，三也。無論財政如何竭蹶，而亦不能延其償還之期，四也。若在 *Tontine* 式年金公債，則同組者易至希望他人之短命，而引起倫理上不良的結果，五也。有此種種理由，故年金公債，雖肇於十三世紀，風行於十七八世紀之交，然至十九世紀，則日就廢棄。且近日保險事業，儲蓄機關，日漸發達，自有安全確實的利殖方法，故更無發行年金公債之要也。

上述各種分類外，尚有就經濟的效果之有無，分爲生產公債與不生產公債者；有因利息之有無，分爲有利公債與無利公債者；有因記名之有無，分爲有記名公債與無記名公債者；又有就募集之原因，分爲非常公債，與平常公債者。然皆不甚重要，故概從略。

第四章 公債之募集及發行

一 起債之方法有二：一爲分派，一爲募集。分派者，強制發行之謂，古昔於強制公債及愛國公債等行之。今日大抵用募集之法，其應募與否，出於債權人之任意，國家不強制之。茲略述募集時應研究之點於左：

二 直接發行法與間接發行法。

直接發行法者，政府直接地以一定的價格，分賣債票於一般需要人之謂也。其中又分二類：一曰委託募集法，一曰一般公募法。委託募集法者，國家使銀行或交易所以國家之計算，代管發行事務之謂，依此法，則國家與銀行間，非買賣之關係，乃委託販賣之關係，國家不可不給付經手費，且每月以時價賣出，程序較繁，不適於大額的募集，而以賣出遲緩之故，價格又易於下落，亦是缺點。一般公募法者，國家直接以一定的價格，分賣債票於一般需要者之謂也。依此法則人民之愛國心強而資金豐富者，或以定價以上之價格應募，俾國庫得預定以上之收入，復可利用少額先取法，以普及債權於細民，而居間者之投機及其他不正行爲，亦皆可免。惟資金缺乏之國，欲用此法募集以應急需，則甚爲困難，且競爭應募之結果，使產業上之資金，流於固定，亦其最大的缺點也。

間接發行法者，國家使銀行或由銀行組成之組合 (syndicate) 承受公債之全部以其各自的計算，體察市場狀況，隨時發賣之謂也。依此法，則國家與銀行間非委託之關係，乃買賣之關係，政府對於銀行，不必給與經手費，祇令銀行以買賣價格之差，爲其收益。在國家又可於預定的期日，得定額的收入，且所吸收者，係銀行之遊金，而無侵及產業資金之弊，故甚有利。若係外債，則更不能不依此法行之，蓋債務國之政府，不知債權國金融之情形，而債

權國之人民，亦不知債務國財政之狀況，惟銀行業者，洞悉雙方之情形也。然假使銀行之資金缺乏，而無競爭，或銀行有堅固的團結時，則國家受制於銀行，即不能不以高利或低價發行矣。

要之，以上二法，各有利弊，不能遽斷其優劣，除外債外，因時所宜，擇一行之可也。

三 平價發行法與特價發行法。

公債之票面，常記明原本及利息，若記定之利率，較普通之利率為低，（如普通利率六釐，公債票面利率五釐）則實收金額（proceeds 手取金）不可不較票面金額為低。（如票面百元實收八十三元三角是）若記定之利率，較普通之利率為高，（如普通利率四釐，票面利率五厘）則實收金額不可不較票面金額為高，（如票面百元實收一百二十五元是）又若記定利率與普通利率相等，則實收金額即不能不與票面金額相等。第一法價低而附以低利曰低價低利發行法，第二法價高而附以高利曰高價高利發行法，第三法曰平價發行法。前二法又稱曰特價發行法或呼價發行法（fiction system），後者又曰平價發行法，試再詳論於左：

（一）平價發行法（pari-emption）。

此法之利息與普通利率一致，將來償還之額，亦與實際借入額無差，其方法甚為單簡，如將來普通利率低落，亦可依借換之法而輕減其負擔。

（二）高價高利發行法。

此法之利息既較普通利率為高，故實際借入之額，較將來償還之額亦高，唯因利率之高，不免吸收產業上之

資金，又因將來償還額之低，常足以引起人民之惡感，故近日無取此種手段者，茲不過由分類上之必要而略述之耳。

(三) 低價低利發行法。

此法之利息雖較普通利息爲低，而將來償還之額，則較實際借入之額爲高，利率既低，似應減少應募者之數，然以將來之償還額大於此際之應募額，故人亦爭購之。

以下再就平價發行法及低價低利發行法二者，比較言之。

今日各國大抵多採低價低利發行法，而平價發行法反不甚重視，此其故蓋由低價低利發行法之利有四：

- (1) 市場普通利率騰貴之時，不可不依此法。
- (2) 利率低下，於國庫甚有利益。
- (3) 將來償還額多，則應募者多，而發行價格可望良好。
- (4) 可以謀公債利率之統一。

更申言之，則低價低利發行法，較之平價發行法，其名義上之利率爲低，故當金融逼迫，金利騰貴之時，非實際上以高利誘之，實不易募集。且若國內有利息限制法，則更有定利太高將與限制法相反之虞，故行此法則實際上之利率雖高，而名義上之利率則低，可避利息法之限制。且其實際的利率，亦有較低於平價發行之處，譬如金融市場普通之利率爲五釐，依低價低利發行法，以四釐發行公債時，則換算資本祇宜以八十元之實價而發行，以三釐

發行公債時，則換算資本祇宜以六十元之實價而發行，而後實際上之利率始仍爲五釐。然實際對於普通利率五釐，而發行四釐或三釐公債時，實收價格必在八十元或六十元以上，政府所負實際上之利率，仍低於普通利率，不足五釐之數，故國庫可因之而收利息較低之利益也。或謂名義上之利息無論矣，若實際上之利率，既較普通利率爲低，世人孰肯投資於公債者？不知此種公債必分年抽籤而行償還，若應募者能早中籤，即可取得應募價格，與票面價格之差，而收較大的利益。既有早中籤之希望，人必樂購，國家即可利用人民此種之投機心，故募集之額可告成功也。又低價低利發行法之利益，尙不止此。假使固執平價發行主義，按照金融市場狀況，或以四釐發行，或以五釐六釐發行，則利率參差不齊之公債，流通於市場，其間各種之價格，必生變動，而影響於財政之信用。若用低價低利發行法則利率可保一致，不過當於發行時酌量市場普通的利率，以高下其發行之價格而已。然此法亦非無缺點：蓋國家負擔之償還額，既較收入之額爲大，使非經長久的年月，則其所節約之利金，不足以補償其差金，而國庫仍不免損失也。或謂若依永遠公債之形式，則可免此缺點，不知果若是則又將不免發生他種的缺點，蓋永遠公債，若用平價發行法，則金利低落時，可用借換法以減輕國家之負擔者，用低價低利發行法，則其所負之重利，已於發行之初，支付於債權人，固毫無借換之餘地也。

四 公債之分配法。

當國家信用鞏固，金融緩和之時，應募者所訂購之額必常超過政府之募集額，此時國家既不能募集預定額以上之公債，對於超過之應募額，果依何種方法以分配之？考自來所行之法，約有三種：

(一) 比例法。

即以應募者之訂購額爲比例而行分配之法也。此爲最公平的分配法。

(二) 少額先取法。

此法由政府定一定的數額，對於此數少額之訂購者，給以全額，其訂購多額者，則按比例遞減之。此法可使小資產家得儲蓄之便，且因保有公債之人多，足以發揮愛國之精神，是以法國屢行之，概收良好之結果。

(三) 高價先取法。

此法係對於高價訂購者，順次給以全額，至滿募集額爲止。依此法，則應募者之間，必生競爭，公債價格可以騰貴，而政府得以增加其收入焉。

以上三法，皆可利用，惟在當局酌量當時之情形定之耳。

五 此外關於公債之募集，尙有數點應注意者：

(一) 公債募集金繳納之回數。

繳納之回數不厭其多，若使於一時繳納巨款，人民雖有應募力，亦決無持資本以待募集者，則不便孰甚。法國爲儲蓄旺盛之國，政府常注意此點，其繳納回數多至二十回。惟此法難以應急，故法國爲償還普國賠款，對於一時繳納者，亦與以特別的利益。

(二) 公債券面之大小。

公債之券面大，則政府於發行借換支給利息及償還原本之時，固可以稍免煩難，然足使少額資本之人民，難於應募，故不如用小券面使細民有應募之機會。

(三) 公債之保證金。

應募者當訂購時若不先繳保證金，則遇他處放資有利息較厚者，必移動其資金而誤公債繳納之期，甚至全不繳納，致政府不能得預定的金額。故各國皆使應募者先繳十分一或十分二以為保證金，俟分配確定後，即以之充第一次繳款之額。

(四) 公債利息支付之要件。

此有種種：(1) 宜於商業上之中心地，或代理國庫事務機關之所在地，普設付息之機關，以便人民。(2) 在貨幣制度不統一之國家，凡供支付利息之貨幣種類，宜預先確定，以增信用。(3) 付利之時期，(甲) 宜年分數次，以免金融上之影響，(乙) 宜於金融季節前支付，以緩和金融，(丙) 宜於繳納租稅前支付，以調和國庫與市場之金融。凡此皆為支付利息時所必宜遵守之要件也。

(五) 記名式及無記名式。

欲求公債弊害減少，不可不謀利用公債之方法，故各國概許以公債票充發行紙幣之準備，或用為商事契約上之擔保品，由此言之，自以無記名為妥，蓋記名式之公債，當移轉時，必須登記於公債底冊，甚為不便也。惟公債之所有者，常有專以利殖為目的，保存公債為固定財產者，或有以公共財產應公債之募集者，此皆無移轉之必要，且

爲記名式則雖遇水火盜賊亦可免其危險，故世人常有希望記名之時。觀此可知關於記名無記名之得失，未可一概而論，而要以從應募者之希望爲得策，故遇有請求記名者，卽宜徵收相當之經手費，許其改換，若是，則在應募者甚爲便利，在發行者亦無損失也。

第五章 公債之借換及償還

一 借換 (conversion of debt) 者，以低利新公債換高利舊公債之謂也，國家當戰爭事變，或財政困難之際，市場之金融非常逼迫，故往往非以重利，則不能募集公債。然事變已過，和平回復後，則低利的公債自易募集，且近世產業發達，國富增殖，金利日形低落，亦足爲容易募集低利公債之原因。故當此之時，政府宜斷行借換之法，以減輕利息之負擔。

關於公債借換，學者間議論紛歧，謂政府以低利公債與高利公債相換，足以使市場之金利低落，減少產業之利潤者有之，謂金利低落，則企業家易借資金，可爲獎勵產業之手段者亦有之。實則二說皆非，因市場利率之高低，非必依政府之意思而決，乃依資金供求之關係而定，故政府公債之借換，乃在金利低落之後，易言之，借換者蓋金利低落之結果，非其原因也。

關於公債借換，有宜遵守之要件二種：

(一) 必在市場金利低於公債利息之時。

借換之目的，既在輕減利息之負擔，故以利息之低，爲第一要件。市場之利率既低，則以資本放於他途，亦不過

得低廉的利率，故此際發行與市場利率相等之新公債，則持有舊公債者，亦將換取新公債以爲利殖安全之地，其有不願換取者，亦可以新公債吸收之資金償還之。

(二) 必在提存年限經過以後。

政府發行長期公債，通例於發行後若干年始開始償還。在此發行後至償還開始時之年限，謂之提存年限 (interim period)。此提存年限乃對於公債所有者與以繼續地安全放資之保證，若於此年限內，強行借換，變更契約，則不但蹂躪人民之權利，且由國家之德義及財政上之信用言之，亦斷乎不可也。如此種年限經過，則是已達預定償還之期限，國家應有償還之權利也。此外尙有應注意者二端：

(一) 不可因借換而增加公債之本銀額。

如千八百八十四年英國對於三釐利之舊公債每百磅以二釐半之新公債一百〇八磅相換，是爲增加本銀之例。若此者一方雖減低利率而一方又有增加之差額，則借換之效力，終歸於有名無實矣。

(二) 對於舊公債之所有者，宜與以請求償還本銀之自由。

國家當募集之初，既約定經過一定年限後，實行償還，則此際人民要求還本，自是正當的主張，故政府不可不從人民之意，對於希望新公債者，與以新公債，對於希望償還本銀者，交付現金。若強令其承受新債，則不但侵害所有者之利益，而國家之信用亦將掃地矣。

二 公債爲國家與人民間之借貸關係，其消滅之法，不出二途：一曰破棄 (repudiation) 一曰償還。破棄之

法，違背債務者之義務，實屬不法。雖在千八百三十年，北美合衆國諸州，近時南美諸國及最近的俄國嘗出此舉，然蹂躪私權，莫此爲甚，究非財政上之常軌，自宜極力排斥之。故財政上消滅 (to extinguish) 公債之法，唯有償還之一途。

償還公債每爲當局者所不喜，故當歲計有餘時，往往主張減輕租稅以免目前的負擔，（惟在北美合衆國其歲入以間接稅及海關稅爲主，且用保護貿易政策，其收入額亦甚巨，有巨額剩餘金時，唱減輕租稅論者甚稀，故南北戰爭時所起之巨額的公債，於千八百六十六年以降，均已次第償還，然英國則常受減輕稅論之影響，而阻礙公債之償還。）不知公債終不能無償還之日，苟平時不籌償還之策，一旦事變發生，又復依賴公債，則愈加愈多，民力其何以堪？故當財政之局者，不可拘於目前之利益，尤不可惑於世俗之謬論，宜願國家永遠的利害，力謀償還，庶可輕減國家之負擔，而鞏固國家之信用也。

學者之中，又有謂公債宜取永久公債之形式，不必急謀償還者，其所主張之理由有二：（1）金銀之量逐年增加，且信用制度發達，代表貨幣之票據等類，亦日漸增加，故以後之貨幣價格，必次第低落，與其在今日以高價之貨幣而償債，曷若俟將來以低價之貨幣而償債之爲愈。（2）各國公債雖多，然同時因國家之產業發達而國家之富刀亦增。以此推之，則將來公債之額雖同，而對於國富之比率，必可減輕。若今日強欲償還，是無異私人以百元之收入，償還五十元之負擔，致生活上受其困難，曷若俟有千元收入後，再還此五十元之負債而不感痛苦之爲愈。

以上二說，均不得當。以第一說言，無論貨幣之價格低落，不可預必，即令幣價低落，而以高價借入，低價償還，乃

賤丈夫壟斷市利者之所爲，非堂堂政府所宜出者。以第二說論，雖較勝於第一說，然仍不足以爲緩償公債之據。蓋（1）募集公債原爲應財政上之急需，代過重的租稅，其本質上當由課稅償還，非因償還而課過重的租稅也。（2）償還公債，可增國家之信用，一旦有事時，可再事募集，不至忍受不利的條件，故其結果仍屬保護人民之利益也。（3）現代有現代必需的經費，後世有後世必需的經費，使以償還公債之舉，留待將來，則於後世之財政，必有束縛其活動之處。（4）倘產業發達，國富增進，真有確實的希望，則遷延償還，尙不無一面的理由，惟國家前途，終難逆睹，若不能與其所預期者相符，則財政必更陷於困難之境矣。

由是而言，可知公債之償還，不可一日或緩矣。既不可不償還，則於償還之時，宜注意應注意以下各點：（一）宜取隨意償還法，不探定期額償還法，如是始能適合於財政上之狀況。（二）宜探隨時不定額償還法，不取一時全額償還法，如是始可避去金融界之壅滯。

三 公債償還之方法約有六種：

（一）剩餘金償還法

此法以歲計上之剩餘金，充償還公債之用。此復分爲放任法與特別法二種：放任法者，不特因償還而求剩餘金，政府惟以收支適合爲主，幸而有餘金時，卽以之償還公債之謂也。此法在財政上，固可免償還之限制，然有償還遲延之弊。特別法者，因償還公債，故力圖發生剩餘金之謂。此法使歲計上每年有預定的剩餘金，其償還固甚確實，且爲不受拘束之償還法，則在財政上又有屈伸之自由，然亦有易於流用，或因之減輕租稅而怠償還之弊也。

(二) 定額償還法

此乃對於一定的公債，每年或在一定的時期，償還一定額之方法也。例如一時支付有期國債及定額支付有期國債，即屬於此類。依此法則當財政困難之時，亦不可不償還定額，非僅失屈伸之自由而已，且因償還舊債往往不可不更發行新債，不可謂爲是非得策也。

(三) 比例償還法

此法乃每年償還本銀若干分者，復分單純法與重複法二種。單純法者僅每年償還本銀若干分之謂，例如每年償還本銀十分之一，則對於百萬元之公債每年償還十萬元是也。重複法者，不僅每年償還本銀若干分，於第二年且以第一年已償還部分之利息，亦充償還之用，於第三年，亦以第一年第二年已償還部分之利息，充償還之用，依次逐年遞增其償還額之法也。以上二法，若每年之償還額少，財政上尙無何等的困難，若償還額大，則與定額償還法生同一的結果。

(四) 指定財源償還法

此既以一定的財源充公債本利償還之用者，當十八世紀國家信用不厚時，此法爲各國所採用，蓋猶個人對於其債務之提供擔保品也。此法因其在財政上束縛運用之自由實爲幼稚的償還法，然對於特別公債，則最爲適當，例如政府因生產事業而募集公債時，以此事業所得之收入，以供償還本利之用，則比他種方法實較妥當，故未可絕對地否認之也。

(五) 年金償還法

此法係以確定公債變為年金公債而後償還之。此法有不能遷延償還之利益，然其額若多，亦與定額償還法相同，足使財政上無伸縮之餘地。

(六) 減債基金 (Sinking Fund) 法

此法每年積定額之資金，收買公債，另設減債基金局以保管之，而國庫對於所收回之公債，仍付以定額的利息，次年再以此利息及預定之資金，更收買公債，至收買全部時，而後銷却之。此乃利用複利法之作用，使經過若干年之後，於不知不覺之間，消滅公債之金額，可以達償還之目的。然亦有缺點：每年積一定的資金，不問財政上之狀況，則自由屈伸之力少，一也。政府以付給於人民之利息，自領收而流用之，歲出不能因之而節約，二也。須設特別的機關，增無益的費用，三也。因逐年買收，致價格騰貴，甚至超過票面所記之額，而政府受其損失，四也。

要之，以上各法，各有缺點，若比較言之，則以剩餘金法較為完善，惟非財政基礎鞏固之邦，則亦不易舉行，且雖財政鞏固之邦，亦不可專恃。其次則減債基金法，職有專司，款有定途，雖不無缺點，而運用得宜，則可收其實效。其他各法，亦未可絕對排斥，是在當局者因時而利用之耳。

四 除一時支付有期國債及定期支付有期國債外，其他公債當償還時，應以何者為標準而定其先後？觀從來所行之標準，不外依號碼之先後或依公債所有人之希望，或用抽籤方法。然號碼之先後，非必訂購時之先後，與事實不合，故第一法不足採。若依本人之希望，則希望償還者必多，恐國庫無以應付，是第二法亦不足採。無已，則惟

有用抽籤法。

然對於抽籤法有更應研究者，則爲買銷法。關於二法之利害，議論各殊。抽籤法者，國庫對於中籤者先償還其本銀之方法也。買銷法者，政府以時價收買公債而銷却之方法也。依前法，政府應以票面所記之金額，支付於公債所有人，而依後法，則政府之負擔，因時價之高低而異，若時價低至票面以下，則政府之償還額較少，若時價騰至票面以上，則政府之負擔反多。（英國對於超過票面金額者，仍許收買，日本則低落在票面金額以下者，始許收買之。）二者之結果既有差別，故公債所有人，當價格低落時，必望行前法，在價格騰貴時，必望行後法。然公債所有人之利益，即爲國家之不利，故國家之希望，常與所有人之希望相反。故就國家觀之，於公債價格騰貴時，不妨行抽籤法，於公債價格低落時，不妨行收買法，蓋以國家之職務，不徒在保護公債所有人之利益，尤在保護一般納稅人之利益也。或謂於公債價格低落時行買銷法，是不啻蹂躪公債所有人之利益。然此不然，蓋政府原不能強迫人民以賣却公債，必有賣者而後政府始能收買之，是不獨於人民之利益無損，且因有政府之買收而需要增加，則反有價格騰貴之利也。

又用買銷法，則當一地方之金融逼迫，市場恐慌時，兼可爲適當的救濟策，蓋依抽籤法償還之資金，散於全國，而買銷法則有時可對於金融逼迫之一地方行之，故能藉資金之增加，以緩和其地方之金融，防遏其市場之恐慌也。

由是而言，可知公債之償還，宜抽籤法與買銷法並用，總以勿失其機宜爲要。惟公債價格超過票面價格時，不

可不如日本之規定，限制其收買耳。

五 然若當財政困難之際，公債償還之期限已迫，則惟有與債主協議暫停本銀之償還，以延長期限，是謂公債契約之變更。此雖爲不法的舉法，而較之以破棄方法消滅債權者，實不可同日而語。此法昔者西班牙，突尼斯，埃及等國會行之，惟既損國威，又喪信用，非萬不得已時，不可遽然行之也。

第五編 地方財政論

第一章 概論

第一款 地方財政學之地位及範圍

一 地方財政學者研究地方自治團體之財政之學問也。地方財政學上之原理，與國家財政學上之原理，相同者固多，而相異者亦復不少，故不但從一般的理論上言之，所謂公共財政 (public finance) 學實必須包含二者而後始得完全。且即從特殊的問題觀之，僅觀國家財政上之事實，亦實不足明問題全體之真相，例如前第二編所述，欲研究國民負擔之輕重，非合國家經費與地方經費觀之不可，是也。故研究國家財政學者同時必須研究地方財政學。

二 地方財政學研究之目的 地方財政學研究之目的，主要者有五：

(一) 闡明國家與地方團體在國民經濟上之關係 由法理上言之，地方團體雖立於國家權力之下，對於國家有隸屬的關係，然由經濟上言之，則地方團體與國家同為獨立的經濟主體，在國民經濟上，立於對等的地方，故損國家以利地方團體，固不可；抑地方團體以助國家，亦不可；蓋二者同為國民經濟之單位之一種，而國民經濟之目的，則在使各經濟單位各盡量發揮其最大之能力，以謀國民經濟全體之福利也。

(二) 研究地方財政之學理 地方財政有種種特別學理，爲國家財政上所不能商用者，如注重土地收入及依賴直接稅等是也。

(三) 通達地方財政之技術 地方財政上之技術，如預算決算及審計等，往往因受國家之監督，稍與國家財政相異，故此等技術之研究，亦爲地方財政學研究之重要目的之一。

(四) 通達現今各國地方財政之狀況及趨勢，以謀地方財政之改良進步。

各國經濟之進步，一日千里，各國地方財政，尤有日益膨脹之勢，故借助他山以資砥礪，自屬當然。

(五) 知悉本國各地方之經濟的及財政的事實 凡學理之研究，必以事實爲根據，故地方財政一面研究學理，一面當考求事實。

三 地方財政學研究之範圍 地方財政學研究之範圍，視其研究目的如何而決。試就上述主要目的言之，地方財政學研究之範圍，至少應如左列：

(一) 地方團體與國家之區別及關係。

(二) 地方財政與國家財政之性質。

(三) 地方財務行政之制度。

(四) 地方經費論。

(五) 地方收入論。

(六) 地方公債論。

(七) 各國地方財政之狀況。

(八) 中國各地方財政之狀況及趨勢。

四 聯合國(聯邦國)中之支分國家(各邦)之地位，往往與地方自治團體類似，故其對於中央國家之財政的關係，亦有與地方自治團體對於中央國家之財政的關係相類似者。因是之故，學者之中，亦有於地方財政學中，附帶地說明支分國家之財政者。以我觀之，支分國家與地方自治團體在理論上究竟大有區別，似不可混為一談，且在實際上關於支分國家之財政，可特別述說之點甚少，似亦無研究之要也。

第二款 地方團體之意義及種類

一 公共團體之中，因其目的職分範圍及強制力等之差異而可分為數種。其中最重要者，為中央國家與地方自治團體之分。我人研究地方財政學，對於此二種公共團體之分別，尤當特別地了解，庶幾不至於發生概念上之混淆。

中央國家與地方自治團體之區別何在？關於此問題，古來論者極多，至今猶未見一致，其最重要的學說約有七種：

(一) 領土處分權有無說 謂國家與地方團體之區別，在處分其領土之權之有無，有此權者為國家，無者為地方團體，此 Pruss 之主張也。然由各國現在之事實觀之，此說不能謂為正當，蓋一方面現今各國制度上一地

方自治團體之區域有變更時，或一地方自治團體與他地方自治團體合併而歸消滅時，大抵須得其地方自治團體之同意，至少亦須詢問其意見，不能純任中央國家之主持，甚至有規定地方自治團體得依自己之意思，將其領土劃歸其他地方團體，作為其領土之部分者。例如日本町村制第三十九條第二項之規定是也。他方面現今聯合國家內之各國，有時亦無處分其自己領土之權，例如從前德意志聯邦國之憲法，規定以邦領土之變更，須依聯邦國立法之程序始得行之，而聯邦國參議院之議決，除普國外，決無一國可以獨立左右之者，故德國內之各國，除普國外，可謂無變更其自己領土之權也。由此觀之，則地方團體與國家之分，不能以領土處分權之有無為標準也，明甚。

(二)組織變更權有無說 謂有依其固有的法律，獨立地執行其政務之權限，及依其固有的法律，定其組織即憲法之權限者，為國家，無此種權限為地方自治團體，此(George Mayer)之說也，此說雖或足以說明普通單純國家與其國家內之地方自治團體之關係，而不足以明聯邦國內之各邦與各邦內之地方自治團體之區別，蓋聯邦國內之各邦，普通學者皆承認其為國家，而事實上此種國家不常有上述之憲法變更之權限也。例如在從前德意志聯邦國中各邦民事刑事裁判所之組織等，皆由中央聯邦國家之法律定之。各邦無此權限。又如瑞士國及美國，皆依中央聯邦國家之憲法，規定各邦皆須維持共和的組織，不得改為君主的組織，是也。又地方自治團體於一定程度內，亦得依其自主權而定種種公約即法律，以獨立地執行其政務，非全無變更組織之權者可比，蓋不如是則不成其為自治也。由此可知凡國家不必皆有獨立定其機關或組織之權限，凡地方團體亦不必毫無此

種權限也。

(三) 自己固有之命令強制權有無說 謂不依代理人之資格，全以自己之名義及固有的權力執行命令強制者爲國家，依被付與人之資格，執行命令強制權者，爲地方團體，易詞言之，卽國家爲有固有的統治權者，地方團體係依國家之付與而始有統治權者。然第一，聯合國家之統治權，如從前的德意志及現今的美國，明係由各邦所付與者，此屬一種繼受權，不得謂爲固有的，若謂此爲固有的，則由地方團體己身觀之，由國家繼受而來之統治權，亦不得不謂爲固有的矣。第二，或謂固有的之意義，與權利之歷史的起源無關，僅指以自己之名義，行自己之權利而言。然地方自治團體之統治權，亦未嘗非以自己之名義作爲自己之權利而行之，蓋不但事實上地方團體之租稅徵收權及強制執行權，皆以地方團體自己之名義行之，且理論上地方自治團體之統治權，雖係國家所付與，然一旦付與之後，卽不得不歸屬於地方自治團體自己之名義，揆諸付與二字之本義，固應當作如是解釋也。第三說爲 Laband 所主張，附和之者甚衆，然我據上述理由，以爲此說不足取。

(四) 國際法上權利主體說 謂國家與地方團體之分，視其在國際上有無爲權利主體之地位，易詞言之，卽視其在國際上是否爲人格者，有此地位者爲國家，無者爲地方團體，此 Behm 之說也。此說在事實上雖足以識別國家與地方團體，然不足以明國家與地方團體之本質，蓋謂國際法上之權利主體爲國家，猶謂人類社會之主體爲人，殆以問題答問題，於本問題之解決固無所裨也。且無國際法以前豈無國家，若國家之性質待國際法而後定，則孤立時代之國家，將何以爲認識之標準？總之此說不陷於以問答問之弊，則必有論理顛倒之嫌，故不足取。

(五)目的廣狹說 *Robin* 謂以增進國民全體的利益爲目的者爲國家，以增進特定的地方的利益爲目的者爲地方團體，*Robin* 謂國家有廣括的目的，地方團體則否，二說皆屬於第五說。以目的之廣狹，求國家與地方團體之區別，從實際上觀之，不能不謂爲有半面的真理。然國民的利益與地方的利益之間，僅有分量上之差，而無性質上之別，以是而分別國家與地方團體之異同，其結果將不免謂目的微少者爲地方團體，目的廣大者爲國家，然豈有是理？且目的上之限制，不僅地方團體有之，即聯邦國內之各邦，亦動受限制，其目的之範圍或且與最發達的地方自治團體相等，若僅從目的言之，果將何以判二者之異同乎？故此說亦不可從。

(六)監督有無說 *Jellinek* 謂關於一切的事項，能毫不受他人之監督而執行之者爲國家，關於一切的政治務立於他人監督之下而執行之者，爲地方自治團體。此說不能謂無半面之真理。然一方面地方團體未必事事受國家之監督，絲毫不能自由，因地方團體中亦有所謂任意事務，其履行與否，可任地方團體之自由處置也。他方面聯邦國之各邦之行政，雖不必受中央國家之指揮許可，然其行爲苟與中央國家法規相違背，則中央國家亦未嘗不可以強制其撤消或改變，是其結果亦不啻立於中央國家之監督之下。故監督之有無不足以明國家與地方團體之區別。

(七)主權有無說 此說最舊，然亦惟此說爲比較上最能說明國家與地方團體之區別。近來學者所以棄而不取者，蓋因主權一語，意義屢變，或以指國家對內的積極的統治權；或以指國家對內之最高權；或以指國家對外的消極的獨立權；所指極不統一。故若以主權之有無爲國家與地方團體區別之標準，其推理之結果，每至不可通。

以我之見，主權一語，應專指國家對外的一種消極的獨立權，易詞言之，主權者一國除依其自己的自由意思之外，對於他國，不受命令強制之獨立權也。以此權之有無，觀察國家與地方自治團體，則知前者有此權而後者無有，聯邦國中之各邦，雖受中央國家之命令強制，然皆依其自己的自由意思，締結條約，或制定憲法而後如此，非如地方團體之本來即受國家之命令強制，故不得以聯邦國中之各邦受中央國家之命令強制之事實，而謂各邦與各邦內之地方團體之性質，不能依主權之有無而為區別也。

由此觀之，則國家者在法律上除依其自己的自由意思之外，對於他人不受命令強制之公共團體也。地方團體者在法律上雖反於其自己的意思，亦不得受他人之命令強制之公共團體也。故國家與地方團體對內雖皆有統治權即強制命令之權，而對外則一有主權，一無主權，有主權者非依其自己之意思，不受他人之強制，無主權者雖反於自己之意思，亦不得受他人之強制，故國家可以強制地方團體，地方團體不能強制國家。國家為最上級公共團體，地方團體為下級公共團體，上級者強制或命令下級者，下級者不得不服從其強制命令也。國家與地方團體在法律上之關係大略如是。

二 地方自治團體可依其目的之廣狹或事務之分量如何，分為數種，欲明各種地方團體之性質，不可不知各種地方團體發達之順序。

國家為最高最強的公共團體，有遂行其團體內一切職分之權能，然文化稍稍發達之國家，職分甚多，欲不論巨細，一一依集中的行政，而遂行之，實甚困難，故勢不得不劃分其職分及經濟經理之一部，使在地方遂行之，於是

始發生地方的行政。然此時之地方行政，大抵仍由國家直接定其需要，且以自己之財源充填之，故此時之地方行政，僅爲國家之機關，不得稱爲地方之獨立自治體也。然當國家分設行政機關於地方之時，各地方已因社會上之必然的需要，發生多數小共同團體，且此種小共同團體之事務中，已有類似國家職分之公共事務，故此種小共同團體之性質，與單純的共同團體不同，蓋卽所謂原始的地方自治團體也。此種小共同團體之共同目的，日益擴張，則國家之行政亦隨之發達，國家之行政日益發達，則國家愈不勝其煩重，而思利用此種原始的自治體以輕減其負荷。於是國家始一面確定關於此種原始的自治體所固有的地方公共事務之自治權，一面又委任地方自治團體以遂行一般的或特別的職分之權。由地方自治團體方面觀之，前者爲固有事務，後者卽所謂委任事務也。

厥後各國政治的及經濟的情狀之發達，與時俱進，各國地方團體亦各因之而有種種之變遷。每遇其團體內有新職分之需要發生之時，或則依國家之默認或明示，將新職分附加於其固有行爲範圍之內而行之；或則不以之附加於自己固有行爲範圍之內，而使國家擔任之；或則設特別之地方共同組織以應付之；其狀不一。此種特別之地方共同組織之中，亦分二種：一爲舊存之地方自治團體互相聯合而成之合夥，一爲因應特種需要從新組成之獨立目的之共同團體。前者之例，如道路合夥救貧合夥之類是，後者之例，如學校合夥寺院自治體堤防合夥及水利合夥之類是也。以故歐洲各國於原始的自治體之外，漸發生多數複雜的特別自治團體，此種特別自治團體，雖其職分僅在輔助主要地方自治團體，行其特別事務，然固不失爲地方強制團體之一種也。

厥後各國文化愈進，地方事業愈益發達，地方自治團體應盡之職分，日益擴張，原始的小自治團體漸有力微

不能勝任之勢，於是國家與原始的小自治團體之間，始加設一種中間的地方組織，國家對於此種中間的組織，一面與以公共的職分，使擔任國家之地方行政之一部，一面又使其在國家法制之範圍內，經營自治行政及獨立經濟，此種中間的地方組織，即現今所謂上級地方團體是也，各國之府州縣郡等屬之。

其後國家生活愈益發達，國家之政務亦愈益擴張，除軍備外交法律等事項外，關於國民經濟及社會政策方面，亦發生種種需要，國家不得不有種種設施以應之，而又苦於範圍過廣，難於單獨應付，不如與有關係之團體，協同動作，反爲得策。於是國家始任許種種團體之組織，限定一定的目的，與以自治及獨立之權，使其行使國家之強制力之一部分，例如商會農會同業合夥災害老廢疾病保險合夥等即屬於此。此種合夥既不以地方的住民爲基礎，亦不以隣保團結爲條件，故不得稱爲一般地方自治團體及特別自治團體，而以稱爲特種目的之公共團體爲宜。

三 依上述觀之，地方自治團體之種類可謂複雜。顧種類雖多，而性質上則皆有左列之共通要素：

(一) 有公法人之性質。易詞言之，即不僅爲國家行政上之機關，而且在公法上爲權利義務之主體，有行使一定的自主權之權利也。

(二) 其職分有公共的性質。易詞言之，即其職分在遂行屬於國家公共事務之統系內之事務。

(三) 其所屬地域，以國家領土之地方的部分爲界限。

(四) 其所屬人民，以國家人民之一部分爲界限。

(五) 對於有限的人民，得行使國家所分與之強制權。

(六) 經營獨立的經濟。

四 各種地方自治團體雖皆具有上述之共通要素，然其目的之廣狹及事務之多少，則各有不同。試以此為標準而行分類，則地方自治團體可分為三大類：

(一) 一般地方自治團體，即狹義之地方自治團體。屬於此類之地方自治團體有對於該地方團體之全領域遂行地方上一般公共事務之權能；且保有一定的自主權，例如普通的上級下級地方自治行政團體，如府州縣郡市區町村等是也。

(二) 特別自治團體。屬於此類之地方自治團體，僅有對該地方團體之全領域，直接或間接地遂行地方公共事務之一部之權能，其目的在輔助一般地方自治團體之事務，例如水利合夥道路合夥救貧合夥學校合夥等是也。

(三) 特種目的之自治團體。屬於此類之地方自治團體，係為達國民經濟上及社會政策上之特種目的而組織之者，僅對於地方人民之一定階級，有相對的強制力而已。例如商會農會同業合夥等是也。

五 由廣義言之，以上三類團體皆得稱為地方自治團體，然通常所謂地方自治團體皆指狹義之地方自治團體，即第一類之地方自治團體而言。故通常所謂地方財政，亦指一般地方自治團體之財政而言，我人欲了解一般自治團體之性質，不可不明識其與第二及第三類地方自治團體之異同。

(一) 一般及特別地方自治團體，皆爲領土團體，而特種目的自治團體則否。領土團體者，謂其強制力可以及於該地方團體領域之全體及該領域內之人民之全體，易詞言之，即以國家所許可之最高權，臨於該領域內之不動產及本籍客籍之個人，僅依此等不動產及個人存在於該領域之事實，使其負諸般之義務者也。反是因各種特別目的而被設立之公共團體之強制力，則有一定的限制，通常其範圍僅及於該領域之一部，縱令有時範圍頗廣，涉於該領域之全體，亦惟對於在特定地點之不動產及與團體目的有關係之特定人民，行其強制而已。故一般及特別公共團體有類似國家最高權之絕對強制力，而特種目的之公共團體，則僅有有限的及有條件的強制力。

(二) 一般地方自治團體，除由國家委任之行政事項之外，依法律之規定，保有自由行動之範圍，在此法定之範圍內，不但得企圖任意之職分，且得獨立地遂行其認爲必要或有利的事業。故此類地方自治團體隨時代之變遷，得變化其職分之種類，及數量，其職分之發達日新不已，頗類於國家之職分。反是特別地方自治團體及特種目的公共團體，則僅有最初指定的職分，不能隨時變化也。

(三) 一般地方自治團體關於費用之種類及負擔之賦課，依其自主權之作用，有一定的獨立權能。特別自治體及特種目的團體，則僅在遂行被指定之目的時，所必要之範圍內，對於團體各員有強制之力，故於明示的目的以外，不得賦課諸般之負擔。

由此觀之，可知一般地方自治團體在國家組織之內，爲國家之行政單位，得營自己的經濟，分國家領土之一

部以爲其領土，管轄其領土內之民衆，一切皆與國家相類似，而與特別及特種目的之公共團體皆有不同也。地方財政學上所欲研究者，專在此種一般地方自治體之經濟經理。

第二款 一般地方自治團體之職分組織及各國之地方制度

一 一般地方自治團體，一方面有其團體固有的事務，一方面又有國家委任之事務，且其目的爲普遍的，故一般地方自治團體之職分，亦係普遍的，且得隨時勢之變遷而爲伸縮，欲列而舉之，頗覺困難。然從財政學上觀之，似宜分地方自治團體爲兩種資格，以便分別地觀察其職分。（一）地方自治團體以地方團體行政者之資格，在其自治權範圍之內，得施行固有的或國家委任之種種職分，其範圍之廣狹，隨時隨地而有不同，在最發達之地方自治團體中，除外務行政外，其職分之廣，幾不亞於國家，其內容應歸自治行政法之研究，茲不詳述。（二）地方自治團體以獨立的經濟主體之資格，得經營獨立的經濟，故地方自治團體除上述行政的職分外，又有種種經濟的職分，與普通的財務行政無關者，例如關於所謂私經濟的收入等等之職分是也。

二 地方自治團體之組織，無論其以團體行政者之資格，或以獨立的經濟主體之資格，皆當循普通團體之原則，則二種機關：（一）決定及監督之機關，由該地方團體之人民之代表者組織之，此機關普通大抵爲該地方團體之議會或參事會。（二）行政及執行之機關，大抵由該地方自治團體之人民選任之，例如各該團體之長是也。然關於行政及執行機關，採取合議制之國，亦復不少，例如中國新國會制定縣自治法中之縣參事會是也。

三 各國地方制度，因各有其特別的歷史，極不一致，頗難舉其綱領。顧地方財政學中往往有引證各國地方

財政狀況之事，若不明各國地方制度之組織，恐不免隔膜難通。茲就重要各國，述其地方制度之系統，明其系統中，孰為地方自治團體，孰為國家行政區劃，以供財政學上參考之資料。

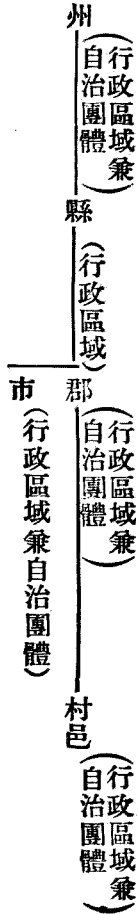
(一) 英國



(二) 法國



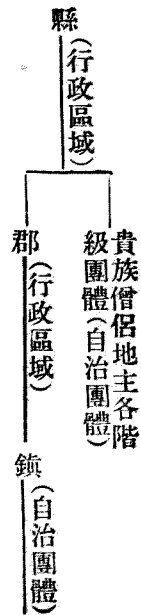
(三) 普國



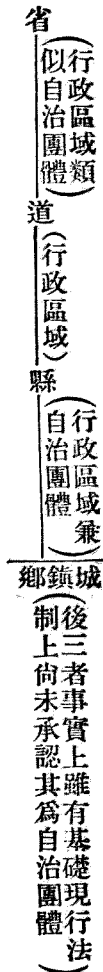
(四) 日本



(五) 俄國(舊制)



(六) 中國



四 據此以觀，可知各國地方制度，在形式上無大出入，惟在事實上，則或注重官治或偏重自治，各有不同，今為明各國地方自治組織之異同，以備財政上之參考起見，試述各國地方自治之特色於左：

(一) 由行政機關言之 英國制與德法制即所謂大陸制適相反對，大陸主義嚴定中央行政事務及地方事務之區別，前者使駐在地方行政區域內之中央政府所認定之中央官吏掌管之，後者大抵使地方自治團體之公吏任意掌管之，此種公吏雖大抵皆受中央政府之監督，然固與在地方行政區域內之中央行政部，異其性質及種類也。英國制則反是，各地方行政區域中並無國家官廳與地方團體之對立，在大陸諸國中應歸國家的地方機關掌管之地方行政事務，亦與地方團體之自治事務同時使地方團體之機關掌管之，而稱此種地方團體之事務會曰地方政廳。以故在英國各地方中，不能發見國家之行政官吏及國家內務行政之地方的事務，不但法國之縣

知事郡長及普國之州知事縣知事郡長等國家之地方的行政官吏之制度爲英國所無，即英國現存的地方政廳之長如州監市長區會等，亦皆僅有一種性質，非如普國之市長及法國之邑長等之兼有國家行政機關及地方團體行政機關之兩種性質也。要之，英國制爲分權的自治，大陸制爲集權的自治。

(二) 由關於地方行政權之立法言之 大陸制採用概括主義，依一般許與法，將地方行政權付與地方自治團體，地方行政法上僅規定地方行政之原則，其原則之解釋之責任，由各地地方團體負之。故凡與此種原則之條文或精神不相違背之事務，而又不屬於中央政府之官制者，使地方團體得依宜行之。反是，若英國制則取列記主義，由中央立法機關將應屬於地方行政權之職務，逐項逐條特定之，附以精密的條件，使凡在條文範圍外之事務，除別經國家立法之程序外，地方團體不得舉行。要之，英國制採取中央嚴格立法主義，大陸制則採用地方自由解釋立法主義。

(三) 由國家之監督言之 大陸制爲集權的自治，採用概括的立法，故不能不用行政的監督，例如法國，國家對於地方行政之監督，即頗爲嚴厲，蓋既由一般許與法予地方自治團體以廣大的權力，故對於地方團體之行政作用，自不能不由中央行政機關，加以嚴密的監督；地方團體對於中央委任之事務，怠慢不舉，則督勵強制；地方團體濫用地方行政權，侵及中央行政之範圍，則防止之；地方團體之苛稅及地方財政之紊亂，則禁遏整理；因不若是，則難免流弊百出也。普國本亦採行政的嚴格監督法，與法國同，後鑑於國情之變化，始做英國制，採用寬放的監督以謀地方自治之發達。英國制爲分權的自治，採用列記的立法，地方團體行政之自由範圍甚狹，故從前國

家對於地方行政，除關於重要財政，須經國家之認可及檢查外，幾毫不加以監督。然近來因經濟上及社會上之情形日益發達，地方團體之行動日趨複雜，國家對於地方行政，關於社會政策及經濟政策方面，漸加以嚴重的監督，例如重要財務如公債等，必經財政部及地方政局之認可。地方團體對於教育行政，衛生行政，若有曠廢，國家可設專務委員，使行必要的處置，而以所支出之經費，強制地方團體負擔之。凡此種種，皆英國對於地方自治漸取嚴格的監督之證據也。

(四) 由專務吏員之制度言之 大陸制大抵為集權的，偏於官治主義，故專務吏員及議員有俸給者居多，英國制為分權的，偏於民治，故專務吏員及議員大抵為名譽職。普國倣英制亦以無俸給之名譽職為原則。

第四款 地方財政與國家財政之關係

一 依前款所述，普通所謂地方自治者，實包含獨立的行政及獨立的財政而言，且所謂獨立的者，係指地方團體自己為行政及財政之主體，不為其他主體之機關而言，而非謂地方自治團體之行政及財政，完全地不受命令強制，故地方自治團體，一面雖為獨立的行政及財政之主體，一面仍為國家團體之一團員，而在行政上及財政上，受國家之命令強制。職是之故，國家與地方自治團體，在一般行政及財政上，皆有密切的從屬關係。一般行政上之關係，在本講義範圍之外，茲不暇論，但論財政上之關係。欲論國家財政與地方財政之關係，必先知地方財政與國家之關係。

二 地方財政與國家之關係，可分為支出方面及收入方面觀之。

(二)由財政上之支出方面觀之，地方自治團體之義務經費及自由經費，皆不得受國家法令制度之限制或拘束。

義務經費者，地方自治團體或因遂行國家認為地方上之必要，指定歸地方自治團體舉辦之事務，或因遂行法令及法律行為上已經確定之事務，所支出之經費也。例如義務教育費，國稅徵收費，河川水利費，議會費，公債費，補助費等，皆是。此種經費，或直接地由國家命令其支出，或間接地受國家法令之強制，不得不支出，要皆受國家之限制者也。

自由經費者，地方自治團體施行隨意的職分時所用之經費也，易詞言之，即關於所謂自由事務之經費也。例如公共圖書館建設費，自來水道經營費，及其他一切新事業費，或新契約事項費等是也。凡自由事務之施行與否，本係由地方自治團體自己決定，故此項自由經費，從表面上觀之，似與國家無關。然實不然，蓋地方自治團體對於此種事項，雖有消極的不施行之自由，而積極的施行，則當受三種之限制：(一)一般的國家法規之限制。即凡一切自由事務，當然不能與一般的國家法令衝突，例如假定國家一般的法令，規定勸業銀行之設立，須先呈驗若干之資本，若地方自治團體無法定程度之資本，則地方上縱有設立勸業銀行之必要，亦不能設立。(二)國家所指定之義務的職分之限制。即義務的職分之範圍愈廣，則自由的職分之範圍愈狹。(三)地方上住民之負擔能力之限制。即地方住民之負擔能力，理應有一定的限度，且因地方住民一方面為地方自治團體之分子，一方面復為國家之分子，此種限度恆以對於國家經費負擔過重之故，易於達到，彼所謂自由事務之範圍，固不能超過此限度也。由是

觀之，自由事務既不得受國家之限制，則自由經費之支出，亦可謂不得受國家行政及財政之限制也。

(二) 由收入方面觀之，地方自治團體之財政，對於國家亦立於從屬的關係。地方自治團體之收入之分類，全與國家收入之分類相同。可分為二：

甲 私經濟的收入 亦稱爲私法上之收入或自由的收入，即地方自治團體以私法人之資格，對於其他經濟主體，行平等的經濟行爲而得之收入也。例如公有財產收入，公共營業之收益，及因公共財產之處分及公共信用而得之收入等屬之。

乙 公經濟的收入 亦稱爲公法上之收入，或強制的收入，即地方自治團體以公共團體之資格，對於其團體員行強制關係的經濟的行爲而獲之收入也，例如依一般負擔名義而來之租稅，依特別負擔之名義而來之特別捐款，依特別補償名義而來之使用料及規費，及依懲罰名義而來之過怠金及過料等是也。

關於以上兩類收入，地方自治團體皆非有絕對的自主權，蓋國家爲維持其團員之負擔能力計，恆取干涉主義，而不容地方自治團體之自利或自便也。試分述之如左：

關於財產管理及公債事務，國家對於地方自治團體，往往加以干涉，使其不得徒因現代人民之利益，而處分財產物件或荒廢之，並使其不得多募公債，而貽過重的負擔於將來之人民。故多數國家，不但對於地方自治團體之此種處分，恆使其遵從國家之決定，且即關於依贈與捐助而來之財產物件之取得，亦因(一)將來負擔或(二)禁制品之理由，恆規定其當守國家之決定也。

關於收益的企業之企圖及設定，國家對於地方團體，亦恆依其企業之性質如何而加以干涉。若其企業有獨占的性質，則國家於其設定之前，恆使其受監督官廳之承認，蓋此種地方的獨占企業，例如地方交通機關等，往往足使同種或異種的國家的設備，受不經濟的競爭或妨害也。

關於地方自治團體之公經濟的收入中之租稅，國家之限制尤為明顯，蓋國家稅與地方稅之現存稅源，皆依賴同一人民之同一所得或收益，厚於彼者必薄於此，勢不能茫無計畫，使二者一失其平則兩敗俱傷也。職是之故，地方自治團體之租稅，不僅當編成統系，使各種地方稅能互相調和，且同時亦當使其統系能與國家之租稅統系相契合，詳言之，即（一）地方自治團體，不能因對於國稅之附加課稅或因對於同一物之獨立課稅，害及國家稅制上之平衡主義，（二）國家對於地方自治團體，一面許以一定的課稅物件，一面恆留保一定的稅類，例如通行稅，承繼稅，不使地方自治團體染指，（三）國家對於地方自治團體課稅之方法及程度，恆加以法定的限制，使其不至於濫用稅源。

特別捐款者，凡一地方自治團體，因謀一定的公共利益，而為一定的自治設備時，對於其設備附近之地主及營業人，因其可依此種設備，增加特別的便利，所特別賦課之分擔金也。此種特別捐款往往為地方財政上主要的財源，然設備附近之地主及營業人所享之特別便利，頗難確定其程度，因是其所負擔之特別捐款，依種種之情弊，不失之過重，則失之過輕，往往不得其平，故國家恆施嚴重的監督以限制之。

規費及使用料為地方財政上之一大財源，因其徵收方法甚為簡易，且其性質係一種特別補償，繳費者恆不

覺其苦或不當，故近時各國地方財政上此種收入有日益增加之勢。然因是規費及使用料恆失之過重，使納費人與一般納稅人之負擔不得其平，殊與地方團體設立行政機關及種種設備之本意相悖，故國家往往加以嚴重的監督。

過怠金及過料，因帶有懲罰的性質，故恆由國家法令規定其範圍。

此外地方收入尚有補助金一種，大抵由國家財政或經國家之命令，由上級地方團體之財政而來，故其受國家之限制，更不待言。

三 地方財政與國家財政之政治的關係 此種關係，可依下列三項，簡單表明：

(一) 國家財政往往利用上述國家對於地方財政之關係，對於地方財政，施行不當的壓迫。

(二) 國家之成立，大抵先於地方自治團體，故國家財政往往對於收入財源，有獨占之傾向，使地方財政無從行應有的發展。

(三) 國家財政之範圍，通常較地方財政廣大，故往往可依大資本壓倒小資本之原理，在經濟上對於地方財政發生自然而然的壓迫。

因是之故，國家財政與地方財政往往立於互相競爭或排擠之地位，其結果或釀成政治上之紛爭，或發生黨派的仇視，欲除其弊，須明地方財政與國家財政之經濟的關係。

四 地方財政與國家財政之經濟的關係 依諸論所述，各種經濟在國民經濟之範圍內，皆有極密切的關

係。故地方經濟與國家經濟，亦不能不有其應有的相互發展的範圍，及其應有的相互維繫的關係。我人研究地方財政之時，要當明識此種範圍及關係，以爲判斷學理及決定政策之基礎，方能允當而無誤。若偏重國家財政而置地方的利害於不顧，或偏重地方財政而謂國家財政權之範圍應縮小至極限，皆一偏之論，不可謂當也。邇來國內言地方自治制上之財政權者，似皆有矯枉過正之處，吾人似宜審慎觀之。

第五款 地方財務行政制度

一 地方財務行政之制度，大抵與國家相同，約可分爲三種：

(一) 預算制度 所以劃定一定之期間及範圍，而確定地方自治團體之經費及收入者也。

(二) 金庫制度 所以規定經費之支付收入之收納，保管，及出入簿記之登載者也。

(三) 決算制度 所以確定地方團體之出納，以證明其計算而核銷之者也。

二 地方自治團體之預算與國家預算之性質大抵相同，惟地方自治團體之預算，恆立於國家監督之下，國家對之，有修正權及強制作成權，此則地方預算之特色也。普通地方自治法令，關於會計制度，雖皆有規定，然僅具大略，不敷應用，故地方財務行政上，不得不用類推之解釋，凡地方自治法令所不備者，可準用國家會計法及審計法也。

地方財政上之預算編製，大抵與國家財政同揆。惟各國地方制度本有不同，故各國之地方預算制度，亦極不一致，有僅於地方自治法中簡單規定其原則者，例如普國及我國北政府縣自治法是也。有以種種法令行詳密廣

泛的規定者，例如法，日，意，比等國是也。有毫無一般的形式之規定，而僅依各地方之財務的慣例以行之者，例如英國是也。英國雖無一般的形式之規定，然近來國家之監督極嚴，決算之檢查甚為嚴重，故不致發生弊端。法國地方團體之預算皆由執行機關編製，與日本之地方自治財政制相同，普國地方自治團體中，雖間有不必施行預算者，然從大體言之，概有預算，且由執行機關編製之。

地方團體之會計年度，亦有一年制及二年以上制之區別。各國地方預算上之會計年度，從來不甚統一，與國家會計年度尤不一致。然近來各國對於地方團體間及地方團體與國家間之會計年度，皆有使之劃一之傾向。蓋近來各國國家財務與地方財務之間，或上級地方團體之財務與下級地方團體之財務之間，關係日益複雜而且密接，故以會計年度期間之劃一為便利也。例如地方團體對於國家課稅之附加稅，或地方團體獨立課稅之依據國家課稅之查定者，或上級地方團體間之補助金或國家與地方團體間之補助或讓稅等等，皆非有會計年度期間之劃一，則莫能舉辦者也。職是之故，法，意，比，荷等國皆以國家之會計年度為地方團體之會計年度。在英國及普國，國家會計年度期間與地方會計年度期間，現雖尚未劃一，而最近行政及財政制度之改革，皆以劃一為目標，其完全劃一之時當不遠也。日本上下級地方自治團體之會計年度皆以一年為期間，與國家之會計年度相同，我國北政府縣自治法第五十三條規定縣自治團體之會計年度依國家會計年度之規定，而國家會計年度期間為一年，故縣自治團體之會計年度，當然為一年制。

各國地方財政之會計年度開始期，亦各有不同，然在國家會計年度與地方團體會計年度力求劃一之國，則

會計年度之開始時期，亦當然應行劃一，例如法日二國之地方制是也。我國北政府縣自治法第五十三條規定縣自治團體之會計年度，依國家會計年度之規定，故縣自治團體之會計年度開始期，當然在七月一日。惟依愚見，國家財政與地方財政本立於強制者與受強制者之關係，國家對於某種稅源，應撥歸地方團體，或國家對於地方團體，應否由國庫補助等事，皆純粹應依國家預算上之決定。從地方團體方面言之，即地方團體之財政預算上由國家之讓稅及補助而來之收入，皆須有國家預算先行決定而後能決定。地方團體之預算決定期，既較國家預算爲遲，故地方團體之會計年度開始期，爲實際上之方便起見，似較國家會計年度應遲一二月，方能行之無礙也。

地方財政上亦發生預算編製提出議定及施行時間之問題。惟各國地方自治團體之情形，極其不同，故此項時期亦極不一定。法日二國大抵由國家或上級地方團體以命令指定之，而各級地方團體間仍不一致。我國北政府縣自治法第五十三條規定『縣參事會於每一會計年度開始前應預計全年經費出入編製預算提交縣議會議決』亦僅有大體的規定，究竟此項時期如何決定，自可由縣自治團體斟酌周圍之情形，於不與法律抵觸之範圍內，依據財政之原則酌定之。

地方財政上亦發生出納整理期間之問題，惟各國地方團體情形不同，故無統一的解決法，然從大體言之，出納整理期間皆極短促，過此期間之收入，則編入翌年度。蓋因地方團體之財政範圍較狹，整理較易也。我國北政府縣自治法無出納整理期間之規定，然事實上辦理會計之時，萬不能少，以理推之，若將來別號規定，則似可適用會計法第二條及第十二條第二項也。

各國地方自治團體皆以採用總額預算制及總預算制爲原則。然近世地方自治團體之公營事業，日見擴張，因管理上之必要，往往施行特別會計。大都市之特別會計，有時乃較國家之特別會計爲多，蓋都市之歲入，大抵以財產收入及營業收入爲大宗，欲圖此等收入之確實，自以特別會計爲得策也。我國北政府縣自治法第五十八條編製預算時因公營業得設特別會計之規定，用意亦同。

地方自治團體關於追加預算，預備費，繼續費，預算之形式，預算之議定，及預算不成立之處置等問題之解決方法，大抵與國家財務行政相同。

三 關於地方金庫制度及審計制度，在理論上，應無與國家財務行政相異之處，似不必另述。

第二章 地方經費論

第一款 國費與地方費

一 國費與地方費之區別 國家與地方自治團體，皆爲公共團體之一種，亦皆得爲公共經濟之主體，故公共經費之中，可分爲國費與地方費二種，已見前述。國費者中央國家支出之經費也，地方費者地方團體支出之經費也。由斯而言，國費與地方費之形式的區別似甚易明，然就其實質觀之，則二者之間頗難區別。蓋地方團體除其固有事務之外，尚有由國家特別指定之委任事務，且此種委任事務，依地方自治發展之趨勢，有日益增加之傾向。例如英國地方自治最發達，則委任事務最多，法國地方自治之範圍稍狹，則委任事務較少是也。此種委任事務之經費，大抵由地方團體負擔之，故當其未被委任之時，則此種事務之經費爲國費，既被委任則變而爲地方費，其性

上無絕對的區別也。顧性質上雖無絕對的區別，而事實上則有劃分國費與地方費之要蓋。國家與地方一方面雖有休戚相關，存亡與共之關係，而他方面又往往有害衝突緩急相異之事實也。

二 國費及地方費劃分之標準 關於此問題有二說：

甲 利益說 謂凡事務之效果關於國民一般之利益者，宜定為國辦事業，使國庫負擔其經費。反是，若其事務之效果僅關於一地方住民之利益，則宜定為地方舉辦之事業，使地方團體負擔其經費。

乙 經營便利說 謂便於國家經營之事業，宜由國家辦之，使其經費為國費。反是，若便於地方團體經營之事業，則宜由地方團體辦之，使其經費為地方費。

甲說所謂國民及地方住民之利益，在理論上甚難區分，蓋利於地方住民之事業，大抵亦同時利於一般國民，例如地方教育事業及地方交通事業，即其著明之例。且從實際上言之，有種事業，其性質上雖純為國家的事業，而反以由地方團體開支舉辦為便利而有效者，例如各國現行制度，往往使地方團體開支經費籌辦國會選舉事務，或辦理國稅徵收事務，是也。故甲說不足取，宜採用乙說。因乙說在理論上既不生窒礙，而又頗與近代地方自治之範圍日益增廣之趨勢相符合也。

三 國費與地方費之比例 已見前第二編。

四 地方費之分類 地方費之分類，大抵可適用一般公共經費分類之理論，其稍異者惟有二點：（一）臨時經常之分類，在下級地方自治團體中，可以省略，例如普國之村邑及日本之市町村之經費是也。蓋此等小地方團

體經費之額數及項目俱甚少，無區分經常與臨時之要也。(二)地方必要費之性質與國家必要費相異，蓋地方團體在法律上應受國家之命令強制，故經費之必要與否往往可依國家之意思如何而決，而不能如國家必要費之純出於自主自動，在法理上猶有施行反對的決定之餘地也。

此外關於地方費之分類，又可以其詳細用途，如教育土木衛生救貧公債等為標準，而施行之，以察各國地方經費之效果及地方自治之內容，此事在地方財政研究上，頗為重要，故另設一款論之。

第二款 各國之地方費

一 英國之地方費 英國之地方自治最為發達，故其財政之統計亦最為整齊詳備，惟最近十餘年之詳細統計，尚未見出版。以我所知最新者為一九〇六年者，而亦不全，茲就一九〇二至一九〇三之統計言之（以千磅為單位）

團體	公債費	救貧費	教育費	衛生費	經濟及社會行政費	治安及司法費	公共工費	普通行政費	總計
鹽稅官	四					八		六七	六三〇
救貧局	一一、八六	一一、八四三	四三	一、〇四一			八六	五三三	一六、八八二
首府	二、〇四九	九〇	三七〇	一、〇八二	三、五三六	二、四四五	三三六	一、一五四	一六、八三四
倫敦州	五〇二	二七六	六八九	五〇	二、四九一	一、八五五	三三	八〇八	七、七三五
倫敦市	九六、八五	一三三	八六六	二、九三三	一四、三七二	一、八四九	三三七	二、四三五	四九、九九

市部區	三一、一九	一四七	一、二一〇	三、〇六四	一	九〇二	二、三三二
村區	三三九	七	三六四	二、二九四	六	二九〇	三、九八三
寺領	一六		一六	一六		六六	二四一
學務局	二〇、三一	九、一四四		二、三九二	二		一三、四八八
其他特別局所	一九、六〇	九一	四九	二、三九二	二	三三	七、八七九
總計	三〇、二六七	一五、三四六	一一、三三三	五三、三五八	六、三五四	一、〇六七	七、〇〇六
							二八、九六八

以上為英倫威爾司之地方費總額，若加以蘇格蘭之地方費一七、〇四二、〇〇〇磅及愛爾蘭之六、一五四、〇〇〇磅則全英國地方費之總額為一五二、一六五、〇〇〇磅。

若以英國同年之人口數與地方費對照計算之，則在英倫及威爾司，每人應負擔地方費三九圓，在全英國每人三六圓（日金）更就地方費之詳細用途，一考每人負擔之多少，則得左表。

科目

一八九六年

一九〇二年

平均每人負擔額日金圓

日金圓

公債費

四、四八

六、一四

救貧費

三、七二

四、六五

教育費

三、二一

四、二一

衛生費

一、九六

三、四四

經濟及公共企業費

八、五三

一六、〇三

其他公共工事費

〇

〇、三二

治安及司法費

一、六一

一、九四

普通行政費

二、九九

二、二二

觀此可知地方費中負擔最重增加最多者，為經濟公共企業費，而公債費衛生費及教育費等次之。然公債之增加又多因經濟及公共企業而起，故謂英國地方費之膨脹，由自來水管煤氣及電氣等企業而來可也。

二 法國之地方費 法國地方自治團體為縣及市。關於縣費，依一九〇二年之統計示之，其內容如左：

科目

一九〇二

一八九一

一 縣郡官廳職員費

六、〇八〇、七三五

四、〇一〇、九七六

二 動產之保存購置費

九五六、二〇三

九九〇、五八二

三 房租及修繕費

四、三三五、七六三

四、四〇四、二一八

四 不動產之保管取得或建築費

一二、五六四、九〇六

一〇、七六七、〇二四

五 鐵路及交通機關費

一、四三〇、六六二、九五〇

一二三、六九六、七五七

六 國家企業之分擔費

一三、四七六、八一八

一、八三四、五二九

七救貧慈善費 八一、九六九、七一八 五三、五三三、六六二

八宗教費 六三、二九九 八五、五七二

九公共教育費 四、九五六、二〇九 四、四五八、二九二

十獎勵費(學術技藝及農工業之勵獎) 七六一、四四九 五、四四〇、一八九

十一國賦徵收冊費(即土地登帳費) 一〇五、五二七 二一八、四三七

十二公債費 四七、二一四、八三〇 四一、七三二、〇六二

十二雜費 九、八九〇、四八六 六、三九〇、九九九

總計 三三二、八九一、八九四 二五七、五六三、二九三

觀右表可知額數最鉅，增加最多者為道路及交通機關費，而救貧慈善費國家企業之分擔費及公債費等次之，其狀況殆與英國地方費相同。

關於同年市之經費，惟知其總數為七七二、五五五、〇六六法郎，其內容不詳。(巴黎市在外) 同年合縣市及巴黎市之經費，以人口總數除之，每人應擔負之額如左。

一九〇二年(以法郎為單位) 一九〇二年 一八九一年

每人負擔 每人負擔

縣費 三三三、八九一、八九四 六、八四 五、三九

巴黎市費 三二七、六八二、七一四 九六、五九

一〇〇、四六

其他市費 七七二、五五五、〇六六 一〇、一三

八、九八

總計 一、四三三、一二九、六七四 三六、二〇

〇、

觀右表可知市費之負擔較重於縣費。

三 普國之地方費 普國地方費之最近統計，亦缺少詳細用途之記載，茲就舊統計言之。

一九〇二年，州費之用途如左：

科目 一九〇二年

一八九二年

(一) 經常費 六、六七八、九八二馬克

五七、一三一、八七〇馬克

內計

一般行政費 三、四八八、〇二四

三、三三九、八六八

道路及鐵路費 三〇、六一〇、二〇〇

三〇、七二一、五二〇

農業土地改良獎勵費 二、二五三、七七七

〇、九五九、一一九

地方貧民救濟費 八、六八八、五七一

五、四七八、六九二

感化教育費 〇、六六七、七二六

〇、七七九、五六九

癲狂盲啞院費 八、八六二、五〇八

七、五四七、五四四

慈善院費

〇、八四二、二四五

一、一一一、〇〇〇

產科院費

〇、三四二、五九九

〇、六四〇、五七五

學藝技術獎勵費

〇、六九三、二六二

〇、六四〇、五七五

公債費

五、五八五、〇五七

六、五五五、九八八

其他諸費

四、一四五、一一四

六、五五五、九八八

(二) 臨時費

一、八三三、八七三

三、九九二、七〇四

總計

七、七一二、八八五

六一、一二四、五七四

觀此，可知普國州費亦以道路費及鐵道費為最巨。

普國郡費依照一八七八年之統計，用途如左：

科目

一八七八

一 國家事務費

二一四、九三九

二 交通機關費

二二、九六五、二九二

三 貧民慈惠及感化費

一、七一三、三〇〇

四 公益設備費

〇七九、三四二

五 教育費

一五八、一九六

六衛生及獸疫費

一、〇九三、六一五

七農業及土地改良事業費

一三六、八九三

八窮困者分婉補助費

〇三二、六三四

九一般行政費

五、二六八、六五四

十公債利息及償還費

七、七四八、二二一

十一其他諸費

一、七八八、七一九

十二對於本州負擔費

五、〇七七、七一九

總計

四五、二七七、〇七一

普國市及村邑經費，依一八八四年之統計，用途如左：

科目

市

村邑

合計

一、一般國政費

一七、八二四、六八

七、三五一、七五

二五、一六六、六四

二、交通機關費

三二、九二、二九

一八、四六四、〇九

五〇、三八五、二〇

三、公共企業費

五、七六、三六

三七三、六三

五四、六五一、九九

四、救貧及慈善費

三三、八四、七五

二、九〇一、五三

四六、七六六、二九九

五、學校事務費

六、九六六、五九

三、八五四、九二

八四、八四一、八六〇

六、市行政費(兼指特別行政而言)	三〇,〇七三、六〇五	一三、二八〇、八三三	三七、三五四、四二六
七、公債本利費	三六、九三三、九八一	七、七三二、八五四	三四、六四五、八三三
八、收益財產之行政費	八、七八八、二七四	六、九三七、二一八	一五、七三九、三九二
九、其他諸費	二、〇四九、三五〇	一〇、四九六、八二四	二二、五四六、〇六四
總計	一七二、二一〇、七二二	一〇〇、八八二、五四二	三七五、〇九三、三一九

據上列數字以觀，可知教育費最巨，而交通機關費次之。

普國一九〇〇年之地方費總額爲一、二五二、四〇〇、〇〇〇馬克，以當時人口總數除之每人約負擔三

三馬克餘。

四 日本之地方費 最近之統計爲一九一四年者，表示如左：

	府縣費	郡費	市費	町村費	總計
會議費	六九八、〇四七	四六、八七七	三三四、三四五	九四三、五二〇	一、二八二、七六一
公所費	三、三六、二六二	四三、三九六	四、三三七、三〇六	二三、四三八、三九二	三、三三四、八八五
警察費	一、七三二、〇五九	—	—	—	一、七三二、〇五九
土木費	三三、三四九、八〇七	三三〇、二八五	四、九四六、九四二	一四、五五九、二一九	五六、一六六、一五四
教育費	一四、七三三、七六六	二、三六九、九五八	二、六〇七、三三三	四七、一一五、四六〇	七五、七二六、三九五

衛生費	三、〇三三、七四一	三三、五五九	一一、三〇四、八六一	四、九九〇、四〇四	一九、五五九、五二六
勸業費	一〇、〇九〇、三三九	二、四七一、一〇三	三一九、五三一	五九四、〇一四	一三、三三五、九八七
公債費	六、二二二、五〇六	一七四、一七〇	一〇、六六〇、六九三	四、一三五、三三〇	三、一八二、七九八
其他雜費	三、〇一〇、三六三	一、〇六六、四七八	二九、六六〇、六三三	二九、三六、三三〇	七、九〇三、五九二
共計	一〇一、二五五、六六一	一〇、三四三、四〇二	八二、九六一、七六一	二四、八五三、五九九	三三〇、四三三、二七四

以同年人口五四、二一六、四八五人除之，每人約負擔五元九錢之地方費，較諸前數年大有增加，觀下表可知：

每人負擔	一八九二年	一八九七年	一九〇二年	一九〇七年	一九一四年
	一、二七一 _元	二、〇六九 _元	三、五三七 _元	四、一四二 _元	五、九五〇 _元

第二款 中國之地方費

一 地方費之沿革 中國在民國以前，國家會計，多不公布，間有記載亦係一鱗一爪，毫不足據，故研究中國財政之時，最不便者在無稍稍完備的統計材料。至於地方財政則即一鱗一爪之材料亦不可得，蓋地方自治之觀念在中國舊法系上，本不發達，從前各地方雖有團練局賓與局明倫堂至公堂等事實上之自治機關及相當之財產，然在法律上則尚未公認為一種公共團體，故其財政上之收支若何，完全無從稽考。從前各省督撫間亦就地籌款，專為一地方與辦各種事業，然其收支若干仍不可考。蓋中國從前的財政制度為一種包辦制度，督撫藩以下之

收支機關，僅將額定之解款，解繳於藩司，即可免除責任，其收支狀況如何不問也；督撫藩司亦僅將額定之解款，解繳於戶部，即可免除責任，其收支究竟若干亦不問也。故形式雖有所謂奏銷，實則爲書胥所沿例臆造，毫不足以窺財政之實況也。

自改爲民國，實行立憲政治，中央及地方之預算決算皆須公布，於是國家及地方之會計始稍稍有數字可供稽考，惜民國十二年之間，屢經政變，有正式預算者，僅民國二年三年五年及八年。各年之編製方法復不一律，蓋民國初元實行地方分權主義，故地方政務之範圍較廣，民國四年五年則行中央集權主義，故地方政務之範圍較狹，政務之廣狹既有不同，故預算編制之方法亦異也。故預算上之數字雖有多寡之分，然內容既不相同，恐難供比較之用也。

二 地方費劃分之標準 中國地方費與國家費劃分之標準，在學理上自可引用前述一般理論，惟在事實上民國元年冬曾由財政部制定國家地方費之標準，爲編制國家預算及地方預算時之依據，及民國四年停辦地方議會，地方預算不能成立，此種劃分標準之實行亦暫時中止。至民國五年舊國會恢復之後，此種標準亦經國務會議之議決仍復舊貫。惟民國六年以後，南北對立，省自爲政，故此種標準尙未能一致進行也。茲將劃分之標準略述於左。

甲 國家費之費目

一 立法費 專指國會經費

二官俸官廳費 專指官治行政之職員俸給及公署費用

三海陸軍費 包含中央直轄及各省分屬軍隊之費

四內務費 專指內務部直轄之內務費及國都與省會商埠之警察費

五外交費 包含中央及各省之一切外交費

六司法官廳及監獄費 包含一切司法費

七專門教育費 專指教育部直轄機關及國立專門以上學校之經費

八官業經營費 郵電路航山林礦業及各部直接經營之官業等所需之費

九工程費 專指重大工程費如河工經費等而言

十西北拓殖費

十一徵收費 專指徵收國家入股所需之經費

十二外債償還費 專指中央政府自借之外債償還費

十三內債償還費 專指中央政府之內國公債償還費

十四清室優待費

乙 地方費之費目

一立法費 專指地方議會經費

二教育費 指除教育部直轄機關及國立學校外之一切教育費

三警察費 指除國都省會及商埠警察費外之一切警察費

四實業費 指地方自辦之實業所需之經費

五衛生費

六救卹行政費

七工程費 指地方團體自己經營之工程之經費

八公債償還費 指定地方公債費

九自治職員費

十徵收費 指地方收入之征收費

民國十年北京政府召集地方行政會議，對於國費地方費之區分，亦有決議，惟因其並未實行，且在法律上亦無十分根據，故茲從略。

三 地方費之狀況 最近之地方費，因無確實可據之報告，不得其詳，茲就民國二三五年之各地方財政之預算數言之，略如左表：

省別 / 年制

京兆

民國二年

民國三年

民國五年

直隸 五、五四六、九三八

二、一五四、一一九

一、五八一、五九九

奉天

四、二三四、三〇六

五二九、四六五

吉林

二、二七〇、三三二

四〇九、七〇九

三〇六、二一九

黑龍江

一、五〇四、五五六

二五四、二六九

一九四、六八〇

山東

一、四〇三、八七二

一、七七八、六七五

九七七、三八五

河南

七、三九六、七三八

一、二四二、九三八

九一六、一五七

山西

三、五一一、六三二

二、三三六、〇六四

八八七、四七二

江蘇

八、五二九、七七八

三、一二五、三四六

二、五七一、〇九四

安徽

二、二五三、八一五

八七二、一〇〇

五八一、二〇三

福建

一、一九三、五一九

〇、八二六、九四〇

六四四、三六三

江西

三、〇〇八、〇三八

一、七〇八、三三九

八六六、五二五

浙江

二、三三九、八〇五

一、九五九、三九四

一、六七二、五九九

陝西

四、四三三、〇二四

三八四、二七九

四八二、一六三

湖北

二、九五九、〇四八

一、九一五、二七五

九〇一、二八〇

湖南

一、一三一、三六〇

一、四二四、五一九

八三二、五〇五

甘肅	一、六九一、〇〇〇	四五三、七八六	三五一、六七八
新疆	二五九、四二八	一八一、五二四	一二三、〇九六
四川	六、三〇六、三七九	一、〇七七、三九七	一、〇一七、一四六
廣東	—	二、六四二、四五五	二、三一九、一〇三
廣西	八三〇、八九九	八七、九三四	九一、二六五
雲南	一、七七八、一五四	二、八六八、四一一	六八八、二二七
貴州	五七九、一九九	三九四、八五二	二九六、一二六
熱河	三五九、三二六		
察哈爾	五三、九二三		
總計	五九、三一九、八六二	三二二、三二〇、五三一	一八、八三〇、九九六

四 中國地方費與人口之比例 欲洞悉中國地方費之實況，不但當知其絕對數，且當知其對於人口之比例數，蓋必如是始能明中國人民對於地方費每人負擔若干也。惟中國之人口，究竟共有若干人，迄今仍無確實之數，因中國既無外國所謂國勢調查 (Census) 之制，不能每五年或十年調查人口一次，又未實行戶籍法，不能在平時稽查戶口，雖號稱四萬萬人，然實不過一種本國或外國人估計之數，未有確切的證明也。茲據前清宣統二年民政部調查之人口統計及同年海關外人估計之人口統計，列為對照表如左：

民政部調查數

海關估計數

安徽

一七、三〇〇、〇〇〇人

三六、〇〇〇、〇〇〇人

浙江

一七、〇〇〇、〇〇〇

一一、八〇〇、〇〇〇

直隸

三二、五七一、〇〇〇

二九、四〇〇、〇〇〇

福建

一三、一〇〇、〇〇〇

二〇、〇〇〇、〇〇〇

河南

二五、六〇〇、〇〇〇

※

湖南

二三、六〇〇、〇〇〇

二二、〇〇〇、〇〇〇

湖北

二四、九〇〇、〇〇〇

三四、〇〇〇、〇〇〇

甘肅

五、〇〇〇、〇〇〇

※

江西

一四、五〇〇、〇〇〇

二四、五三四、〇〇〇

江蘇

一七、三〇〇、〇〇〇

二三、九八〇、〇〇〇

廣西

六、五〇〇、〇〇〇

八、〇〇〇、〇〇〇

廣東

二七、七〇〇、〇〇〇

三二、〇〇〇、〇〇〇

貴州

一一、三〇〇、〇〇〇

※

山東

二九、六〇〇、〇〇〇

三八、〇〇〇、〇〇〇

山西 一〇、〇〇〇、〇〇〇

陝西 八、八〇〇、〇〇〇

四川 二、三〇〇〇、〇〇〇

雲南 八、五〇〇、〇〇〇

奉天(盛京)

吉林 一四、九一七、〇〇〇

黑龍江

共計 三三二、一八八、〇〇〇

新疆 二、四九一、〇〇〇

滿洲各旗 一、七〇〇、〇〇〇

藩屬地 七六〇、〇〇〇

西藏 六、五〇〇、〇〇〇

總共 三四二、六三九、〇〇〇

備考 有* 記之五省人口共約五五、〇〇〇、〇〇〇

上表所列二數相差甚遠，姑據民政部統計上之人口總數，以與民國二年各省之地方費比較，當知平均每一

人之負擔僅一角七分。其負擔之輕，實各國所未有也。若將各省之地方費比較其負擔尙有更輕者。我國自治之不發達，即此可見一斑。若以國費地方費較，尤見其然。

五 中國地方費與國費之比較 中央財政歷年之歲出已見前第二編。若持與各年之地方費比較則其結果如左：

民國二年

民國三年

民國五年

民國八年

地方費對於國費之百分比 九、九一%

九、〇二%

四、三五%

觀此可知中國地方費之微，實爲意料所不及，且數年之間其趨勢有減無增，適與各國之趨勢相反，殊可悲嘆。吾人日日言民治言共和，而自治之能力薄弱若此，自治之成績不振若此，則宜乎徒擁民治及共和之虛名而毫無實事也。惟關於中國地方費與國費之比例，尙有一事應當注意者，即中國國費中之地方行政費與他國國費中之地方行政費有異是也。蓋依前所述，中國行省之性質介乎國家之地方行政區劃與地方自治團體之間，與他國之純地方行政區劃相異，故中國國費中之地方行政費中實含有多數在理論上應劃歸地方費之經費，如實業費內務費及教育費等，即其明著之例。因此之故，欲知中國地方費之真相，尙不可不一察在國家總經費中，其用於各行省者共有若干，蓋將來自治稍爲發達，則今日國家經費中，除中央各機關費外交費及國防費等絕對不能變動者外，其他各種行政費之大半，皆應劃歸地方負擔也。茲據八年度之預算案將國費中之用於中央者，及用於各行省者，略示如左：

	用於中央者	用於地方者	百分比例
(一) 各機關經費	二五、一八九、五四二圓	—	—
(二) 行政費	一三四、六一七、四三〇	一五九、〇二〇、二六二	一一九%
(三) 財政費	一六八、五二〇、五〇〇	八、一一五、一六〇	四、五四%

觀此，可知行政費中，用於地方者反較用於中央者為多，故他日實行地方自治之時，此種用於地方之經費中，凡關於實業內務教育地方軍隊之費用，皆劃歸地方費。則中國之地方費即真正用於振興地方之費用，或不亞於法意二國，其與國費之比例，或在二至三之間也。

六 地方費之詳細用途 各省地方費之詳細用途若何，因目前無統計可據，不知其確實的情形，不敢臆斷。惟就平日見聞所及察之，似用於教育者居多數，用於土木者次之，而經濟的企業費及公共衛生費等則居極少數。

第四款 地方費之一般的趨勢

一 概論 地方費之一般的趨勢，依統計的研究之結果，有足供地方自治研究上之參考者。我人處於世界上，與多數人類相接觸，我人之行動，往往為一般大勢所左右，而不能自拔，故一般的趨勢若何，實為我人人事之標準之一，不可忽視。茲就地方費觀之，其一般的趨勢問題，可分為二：(一)數量上之趨勢，(二)用途上之趨勢。

二 地方費之數量上之趨勢 地方費逐漸增加之事實已見前第二編。但我人欲識地方費增加對於人民之影響，尚宜考察各國國費之一般的趨勢，蓋設使地方費雖增而國費反減，則雖增不足以為病。反是，若地方費增

而國費不減，或亦隨之而增，則地方費之增加，適足重人民之負擔，其結果必引起國家與地方爭攫收入，諉卸支出之舉，而釀成經費用度不經濟之弊，使一般人民胥受其禍也。然據前第編所述各國國費，實有一般增加的趨勢，故地方費與國費俱傾向於增加之方面，實爲不可掩之事實。我人於此，宜如何調合國費及地方費，使各盡其用而不發生不經濟之弊，並如何利用經費以增民富，使人民雖受甚重的負擔而不覺其苦，此實晚近財政學家之所苦心研究，而不可忽視者也。

三 用途上之趨勢 關於用途之趨勢除第二款所述者之外，幾毫無詳細的統計可供稽考，故此處不能多所陳述。若僅就前述的材料，施行一種歸納，則亦可發見一種趨勢。即地方自治最發達者，其經費多用於公共企業，例如英國是也。地方自治稍稍發達之國，其經費多用於交通機關及道路，例如德法二國是也。初建地方自治之國，其經費多用於教育，例如日本及中國是也。此種趨勢亦與公共團體一般的發達，若相符合，蓋依前述，大概公共團體初起之時，其目的僅在抵抗外敵維持秩序施行法律三者，漸進始有增進文化之目的而與辦教育，再進始有振興實業之目的而有公經濟的行政，更進始有自己經營公共企業之目的，而有私經濟的行政也。然則地方團體經費之重要用途，由教育而交通，由交通而公共企業，蓋屬當然之事，毫不足怪也。

更從他方面言之，公共企業皆帶有社會政策的性質，蓋公共企業，積極地可使貧者得藉低價之利用，因公共事業以均沾物質生活上之幸福，消極地又可使富者減少壟斷獨占之機會，藉以免財富集中於私人之弊也。故公共企業費之增加，不但爲地方財政上之特色，抑且爲減少國費，增加地方費說之一有力的理由，凡主張財政社會

化之人，不可不注意也。

第三章 地方收入論

第一款 概論

一 國家收入與地方收入 地方收入之理論與國家收入之理論大抵相同，如租稅轉嫁之原理，公營事業之原理，及特別捐款之原理等，可適用於國家收入者，亦可適用於地方收入，故茲對於地方收入之一般的理論，不能多有論述，其屬於特別的理論者，如田稅家產稅之宜歸於地方財政，及公營事業收入之宜注重等，亦俟於各該收入論下述之，茲所欲論述者為以下數點：

二 國家收入與地方收入之性質上之差異 地方收入之性質有與國家收入相異者：(一)地方收入之需要之增加，較國家收入為切，故地方收入往往有不足之憂，蓋依前所述，世界愈進步，人民愈覺醒，則國治之範圍愈狹，地方自治之範圍愈張，故地方收入之需要亦不得不愈益增加也。(二)地方收入之種類，較國家收入為少，故地方收入往往苦財源之缺乏，蓋近代國家之發達，先於地方，各種稅源多為國家所保有，而不容地方團體之染指，即令國家有讓稅或准抽附加稅之舉，其程度亦甚輕微也。(三)私經濟的收入之注重，蓋地方收入之需要既切，而稅目又少，故地方收入不能不多依賴於私經濟的收入，且地方政治，比較地易達民治之目的，故帶有社會政策的性質之私經濟的收入，亦自不能不增加也。

三 國家收入統系與地方收入統系之調和 國家收入之性質，既與地方收入相異，從大體觀之，似地方與

國家可各自爲政，不相爲謀矣。然細察之，實極不然，蓋依前所述，國家經濟及地方經濟同爲國民經濟之一分子，欲求國民經濟之發達，不能不先使其各分子，遂其應有的發育，而不受不當的妨害，故國家收入之統系，應與地方收入之統系，互相調和，而不應互相衝突，因不如是，則且且而汲之，財源立涸；而國民經濟全體，將胥受其禍也。

四 國家收入與地方收入之比例 現今公共團體皆有豫算，其預算之收支，大體必相適合，故國家收入與地方收入之比例，卽不啻國家經費，與地方經費之比例，而國費與地方費之比例，前篇已詳述之，故不更贅。

五 國家收入與地方收入劃分之標準 此問題之要點，在國稅與地方稅之稅目之劃分，蓋租稅以外之各種收入，國家與地方團體間，比較地甚少接觸，故劃分之要亦不甚著也。

關於地方稅與國稅劃分之標準，財政學上有二說：

(一) 謂租稅能使納稅人應其納稅力之大小而完納者，應歸入國家稅，例如所得稅是也。蓋國費有一般的性質，不能計其所發生利益之大小，故不能不棄利益主義而用能力主義也。反是，若租稅之用途，能發生種種利益，使納稅人特別享受者，則宜作爲地方稅，例如都市之家屋稅，鄉村之土地稅是也。蓋地方費之用途，與國費異，其所發生之效果，大抵皆納稅人受之，故不能不棄能力主義而用利益主義也。

(二) 謂租稅收入之範圍廣而數額巨者，應歸入國稅，例如關稅消費稅及財產稅等是也。反是，若租稅收入之範圍狹而數額微者，宜歸入地方稅，例如車捐屠捐及戲捐等是也。

以上二說各有理由，亦各有缺點。第一說若在國家政務限於國防外交司法內務等之古代，或地方團體自治

之範圍，限於土木教育勸業等之時代，則謂國稅當取能力主義，地方稅當取利益主義，或能有充分的理由。然在今日，則國家之政務如交通實業及教育等行政，固亦可與特種地方之人民以特種的利益，而地方團體之委任行政，日見增加，自治之範圍，日益擴張，如內務行政慈善行政感化教育行政等，亦未見能與納稅者以特種的利益，故第一說不足取也。

第二說若在國家政務之範圍，遠比自治政務廣泛之時，或能成立，然依前所述，自治行政之範圍有日益擴張之勢。即以英國論之，其地方費之總額，有時竟超過國費之總額，可知地方收入之需要之切，當日甚一日，不亞於國家收入之需要，故斷不能謂稅之範圍廣而額數多者，當歸國家，而稅之範圍狹而數額微者，始歸地方也。故第二說亦不足取。

以上二說俱有缺點，然則如何而可以我之意，似當依國費及地方費劃分之理論，創便利主義說，蓋依前所述，國費與地方費劃分之標準，當視其政務之便利如何而決，便於國家經營者劃歸國費，便於地方經營者，則劃歸地方費。今於地方稅與國稅劃分之際，亦可應用同一的理論，即稅之便於國家徵收者，不問其範圍之廣狹，額數之多寡，以及其將來用途若何，皆劃歸國家稅，例如關稅消費稅及所得稅等，若使國家徵收之，可收畫一之效，而免重複或走漏之弊，故宜作為國稅。反是，若稅之便於地方團體徵收者，亦不問其範圍數額及用途若何，統宜歸入地方稅，例如田稅家產稅及營業稅等，若使地方團體徵收之，徵收費既可減省，而又無重複或走漏之弊，故宜作為地方稅。是說為我之創說，不敢謂其必衷於理，然在現今地方自治狀況之下，或較前二說為切於實用，且並世各國往往有

使地方團體代徵國稅之舉，此亦足見此說之未必不能實行也。

六 各國之現制 各國國稅與地方稅之種類極不一律。且對於同一稅源。既課國稅又課地方附加稅者，尤為數見不鮮，此雖因國家之發達先於自治團體，一切稅源多為國家先占，故地方團體不得不課附加稅，然從納稅人言之，實屬二重的負擔，殊與國民經濟之原理不合。且現今國家與地方團體之間，既已實行讓稅及補助金制度矣，而復有多數之地方團體附加稅，理論上實屬自相矛盾，欲求國家租稅統系與地方租稅統系之調和，蓋猶南轅北轍，徒見其毫無效果而已。

七 中國在民國以前，本未行地方自治，故亦無地方稅與國家稅之分，及民國二年，財政部因感兩稅劃分之要，始訂定國家稅地方稅法草案如下：

一 現行稅目之劃分

一 左列各項定為國家稅

- 一 田賦
- 二 鹽課
- 三 關稅
- 四 常關
- 五 統捐

六 釐金

七 礦稅

八 契稅

九 牙稅

十 當稅

十一 牙捐

十二 當捐

十三 煙稅

十四 酒稅

十五 茶稅

十六 糖稅

十七 漁業稅

二 左列各項定爲地方稅

一 田賦附加稅

二 商稅

- 三 牲畜稅
- 四 糧米捐
- 五 土膏捐
- 六 油捐及醬油捐
- 七 船捐
- 八 雜貨捐
- 九 店捐
- 十 房捐
- 十一 戲捐
- 十二 車捐
- 十三 樂戶捐
- 十四 茶館捐
- 十五 飯館捐
- 十六 肉捐
- 十七 魚捐

十八 屠捐

十九 夫行捐

二十 其他之雜稅雜捐

二 將來新稅之劃分

三 左列各項定爲將來應設之國家稅

一 印花稅

二 登錄稅

三 繼承稅

四 營業稅

五 所得稅

六 出產稅

七 紙幣發行稅

四 左列各項定爲將來應設之地方稅

甲 特別稅之稅目

一 房屋稅

二 國家不課稅之營業稅

三 國家不課稅之消費稅

四 入市稅

五 使用物稅

六 使用人稅

乙 附加稅之稅目

一 營業附加稅

二 所得附加稅

三 地方特別稅及附加稅之限制

五 地方特別稅有妨礙國稅者財政部得禁止其徵收凡特別稅經財政部認為不正當者亦同

六 凡地方附加稅不得超過左之限制

一 田賦附加稅不得超過百分之三十

二 營業附加稅不得超過百分之二十

三 所得附加稅不得超過百分之十五

七 遇有特別事項須增加附加稅之成數時非經財政部認可不得超過前條之限制

附則

八 第三條所列各稅法另以法律定之

九 地方稅之分配由地方團體自定之仍由該管地方官吏報國稅廳查核

十 俟新稅法實行時凡舊稅法無特別保存之理由且與新稅法相抵觸者應即廢止

此項草案於民國二年預算之編製時業經實行及民國三年停辦地方自治此案亦同時停止實行。五年國會恢復之後此案亦經恢復惟未及實行而有六年之政變。八年度預算係按照五年度預算編成者故亦未實行也。

此案草案律以前述之理論缺點殊多如附加稅之過多及以田賦歸入國稅等即其著者將來實行劃分兩稅時自尙有修改之餘地也。民國十年北政府召集之地方行政會議亦曾有兩稅劃分之議決惟其內容多偏於事實不合學理且此種決議根本上亦不合法茲故略而不述。

八 各國地方收入之內容 此問題爲吾人所最欲研究者蓋各國地方收入之種類若何數額若干及變遷之趨勢如何皆將於此覘之而地方收入論之實用亦由此而生。以下請就地方各種收入各設專款揭各國之制度及實收之數以資參考。所惜者中國之地方收入毫無冊籍可稽縣自治尙未舉辦者固無論矣即各省之有省議會者亦不能詳其預算或決算使吾人研究財政者極感困難誠憾事也。

第二款 各國地方財產利用之收入

一 地方土地之利用法 各國地方自治團體之土地大抵依其土地性質之不同而異其利用之法關於農

業地，除少數的例外之外，大抵用佃租之法，租與佃戶，而收入土地租金。惟英國及德國之都市，間有自己經營農業者。然其種類亦僅限於牧場事業，蓋惟此種農業，可不用集約的方法，故亦惟此種農業，始可由公共團體經營之也。

關於森林地之利用，大抵用地方團體自己經營之，惟與農業地之經營不同，往往須受國家之立法的及行政的干涉。蓋森林對於一般農業衛生及氣候俱有莫大的關係，故不能任各地方各自為政也。

此外關於荒地房屋地基漁場及冰場等，則大抵用佃租或賃借之形式，取得收入。

二 各國地方土地收入之總數 目下苦無最近的統計，試就舊統計，揭各國地方團體所有之不動產收入之總數於左：

	英	法	普	日	對於地方歲入之比例
	一九〇二年	一九〇三年	一八七八年	一九〇七年	二、四%
	二二四〇〇〇〇磅	八七九二〇〇〇法郎	五四七四四〇一五馬克	五一八三六五〇圓	八、〇%
					九、二%
					二、二%

三 地方貨幣資本之收入關於此點，應研究者為左列數事：

(一) 地方貨幣資本之性質 依前所述，公共團體之財政，本不以蓄積財貨為目的，故由原則上言之，地方自治團體除有賑災救荒及償債等特別事由之外，不可特設基金。然從事實上言之，地方團體之範圍，往往甚為狹小，其保有財產，亦往往為數甚微，欲求得經濟上之信用，頗非易事。故各國地方團體恆用適當之方法，積蓄資金，一方

一面既可以鞏固地方團體之經濟的信用，一方面又可得一種收入，以爲財政上之補助；爲法甚佳，故各國地方自治團體恆樂用之。普通地方自治團體之資金，大抵由以下數種收入而來：(一)寄捐，(二)遺產寄捐，(三)既定預算年度之剩餘而法律上無歸入翌年度預算之義務者，(四)財產之賣却，(五)既存公債之賣却。由此觀之，則地方自治團體之資金，既非全由強制徵收而來，亦非全用以支給政費，故雖謂地方自治團體之蓄積資金，不與財政之一般的原則相背，亦無不可也。

(二)地方資金之種類 地方自治團體之資金，約可分爲四種：(一)特種目的之基金，例如整理公債或維持教育之基金是也。其來源大抵爲財產處分收入或公債賣却收入。(二)特種企業之基金，例如鐵路基金是也。此項基金與普通所謂消耗基金 (Sinking fund) 相等，大抵由其企業之剩餘金積聚而成。(三)委託專業基金，此種基金之性質，與上述(一)種相似，惟此種基金，係由國家或上級地方自治團體所讓與，用以達所委託之一定目的者，地方自治團體既處於被託者之地位，故當另爲一種。(四)運轉基金，此種資金大抵由剩餘金積蓄而成，所以備財政上不時之需，蓋完全爲一種運轉資本也。

(三)地方資金之利用方法 基金利用之法有二：(一)僅用其基金所生之收息於基金所定之目的。(二)並用基本之本金及利息於基金所定之目的。第一種利用法，可發生長期確實的收入，第二種利用法，往往有危及基金之虞。然前者收入之數微而後者收入之數巨，故二法各有短長，不能一概而論，要當斟酌周圍之情形而定之也。

四 各國之地方資金 英國地方自治團體，有多數之警察恩給基金及地方債整理基金，前者之收入，在一

九〇二年合計有五七、二四八磅，後者之收入有三七三、七五八磅。法國之地方基金收入甚少，在一九〇二年合計僅一九五、八三二法郎。普國下級地方自治之基金收入甚少，而州自治團體之基金收入，在一九〇一年合計則有三、六〇七、八七七馬克。日本各地方團體之基金在一九〇七年共有一三七、五九一、七四八圓，其收入約年額四百餘萬圓。

第二款 各國地方公營事業之收入

一 英國：第十九世紀後半地方公共企業始盛。一九〇二年地方總歲入九、三〇〇、〇〇〇磅中公共企業收入有一七、二五六、九〇〇磅，實占其百分之一八四。其收入之內容如左：

煤氣事業收入	七、一六八、七〇五磅
電氣事業收入	一、八八一、二六五
市街鐵路收入	三、七九七、七五八
其他非規費的收入	四、四〇九、一七七
計	一七、二五六、九〇〇

其中尤以煤氣及電氣事業之成績為最佳，二項收入共九、〇四九、九七〇磅，而其支出僅六、五九五、二〇〇磅，收支相抵，實餘二五〇、〇〇〇磅。更由其中除去二事業所負擔之公債四一、七〇〇、〇〇〇磅之利息，約一、九九九、〇〇〇磅，實可得純益四七五、〇〇〇磅，其獲利益在五分以上也。

二 法國地方公共企業，極不發達，煤氣業、電氣業及地方公共交通業，大抵皆作為特許的企業，歸私人承辦。地方公共團體所興辦者，僅有關於食料之設備，例如市場、屠場及倉庫等，而其收入亦極微。

三 普國之地方公共企業，發達於十九世紀之後半，其種類大抵為煤氣、電氣、倉庫、市場等。自來水管事業則以其關係公共利益甚大，故作為公營造物而不作為公企業。關於普國之地方公共企業收入，僅有一八九二年市之舊統計，其內容如下：

市事業之種類	收入	支出
煤氣及電氣	五九、六八六〇〇〇馬克	三九、九〇三、〇〇〇
港灣倉庫等	二、四六一〇〇〇	一、六九二、〇〇〇
市場	八、五三一、〇〇〇	四、一〇三、〇〇〇
貸款所	二、四五一、〇〇〇	二、四〇六、〇〇〇
浴場及洗濯場	七九二、〇〇〇	八四二、〇〇〇
其他	一二、九〇〇、〇〇〇	一一、四五八、〇〇〇
共計	八六、八二一、〇〇〇	六〇、六〇四、〇〇〇

共計之數與市之總歲入三四一、二〇〇、〇〇〇馬克對照觀之，實占其百分之二十五。但共計數中之約半額即四二、一〇〇、〇〇〇馬克，皆為柏林市之收入，亦應特別注意者也。此外市有市街鐵路及州與村邑之公共

企業收入爲數甚微。

四 日本地方公共企業，除少數市部之市街鐵路及煤氣電氣事業外，幾於絕無，各市之自來水事業雖甚發達，然係倣照德國之辦法，以之爲公營造物，而不以之爲公企業也。

第四款 各國之地方規費使用料及特別捐款

各國之地方規費，使用料，及特別捐款，及各地地方團體關於此三種收入之種類及數額，俱各不同，分述如左。

(一)英國 英國之地方規費概爲免許料，英國之地方使用料種類甚爲複雜，英國之特別捐款則因目的稅甚多之故，種類甚少。據一九〇二年之統計觀之，其各種收入數額如左：

規費 九八八、二六六磅

使用料 四、一二七、一三〇

特別捐款 一、一九八、九〇八

共計 六、三一四、三〇四

共計之數，對於經常歲入僅占百分之六、七

(二)法國 法國之地方規費使用料及特別捐款因無確實之材料可稽，不知其詳。

(三)普國 普國之地方規費，有囚人輸送料護照發給料衡器規費身分證明費及行政強制費等。地方使用料爲屠畜場使用費市場費及道路橋梁船車港灣水利使用費等。地方特別賦捐爲屯營捐款及道路工事特別捐

款二者。普國最近之統計，亦無從稽考，據一九〇〇年一萬人以上之市之統計觀之：

規費	三三、二七八、〇〇〇馬克	內伯林市	二、九九七、〇〇〇馬克
使用料			

特別捐款	五、七七〇、〇〇〇	同	二、三七二、〇〇〇
------	-----------	---	-----------

共計	三九、〇四八、〇〇〇	同	五、三六九、〇〇〇
----	------------	---	-----------

對於總歲入之比例一四二%	同	八八%
--------------	---	-----

(四)日本 日本之地方規費，大抵為入學試驗費，教育檢定試驗費，租稅督促費，屠宰檢察費，身分證明費，土地丈量費，及戶籍謄抄閱覽費等。地方使用料，為港灣使用料，議事堂使用料，堤塘使用料，及畜場使用料等。地方特別捐款尚未發達，僅法律上有採用此制之規定而已。前二種收入之數額在一九〇七年之統計有如左列：

府縣	四六四、二三六圓
----	----------

郡	〇
---	---

市	三、六九五、四七八
---	-----------

町村	七一二、一七四
----	---------

共計	四、八七一、八八八
----	-----------

共計之數對於地方之總收入僅占百分之二、三云。

第五款 各國地方稅收入

一 地方課稅權與國家 地方自治團體處於國家命令強制權之下，地方之自治立法權全由於國家之授與，故地方團體之課稅權，從法律上言之，亦可謂全由於國家之授與或讓與。因此之故，地方團體之課稅，在種類上及程度上，俱不得受國家之限制。國家因欲行租稅之政策，往往使地方團體之課稅，不得侵入國家課稅之範圍，或使地方團體課稅之程度，不得超過人民之經濟的負擔能力，蓋必如是，始能使各個私人經濟不受壓迫，而國民福方能兼籌並顧也。

二 地方課稅之標準 地方課稅應取之標準，與國家課稅應取之標準相同，要不外乎人民之經濟的負擔能力。在此負擔能力範圍內之課稅，可以推行盡利，超過此負擔能力之課稅，無論必不能行，即使勉強行之，亦必病國殃民而後已，故課稅時對於人民之經濟的負擔能力如何，最宜詳細研究之。經濟負擔能力者何，即各個人經濟上之所得是也。此種所得，依前第三篇所述，或由財產而生，或由收入而生，實為個人經濟上有一無二之物，由個人經濟之財產或收入，除去支出而得者也。各種所得之性質雖皆相同，而其負擔租稅之能力，則因發生所得之基本種類及數額如何，而有不同，例如以勞動為基本之個人經濟之所得，與以財產為基本之個人經濟之所得，假令其類相同，其個人經濟上所感需要之程度，必不相同，又如由同一基本而來之所得，亦必依其所得金額之多寡，而使個人經濟上所感之程度發生差別，是也。故課稅之時，欲求經濟負擔能力恰如其分，必不可不斟酌所得之基本種類多寡，及各個人經濟上之人的事情，而使課稅之標準與負擔能力相應。

三 地方稅適用之順序 依第一款所述，國稅及地方稅之劃分，本無一定的標準，要當視征收之便宜如何而決，故前述之各種一般公共課稅，在學理上皆可適用於地方財政，特其適用之順序，則有先後之不同。大抵最便於地方課稅者，第一爲直接稅及物稅之不動產收益稅，次爲其他的收益稅，次爲奢侈稅，次爲移動稅，次爲直接稅及人稅之所得稅，而最後乃爲消費稅。蓋依前述，現代租稅制度漸有不能維持之勢，其可勉強維持者，唯限於帶有社會政策的性質者，而在地方財政，因其租稅之用途，大抵係在社會政策的施設，故尤不能不然也。

四 關於重要各國之地方稅，大抵如左：

(一) 英國之地方稅 英國之地方課稅僅有救貧稅一種，各地方團體之機關，雖亦有不用救貧稅或救貧稅附加稅之名義而課稅者，然其課稅標準皆以救貧稅之標準爲定，一律地以各項寺領內之財產純益額，爲課稅之基礎，故英國之地方稅可謂爲單一稅也。英國地方稅皆爲均等的定率稅。

英國地方稅在一九〇二年收額如左：

救貧局救貧稅	八、四五五、〇〇〇磅
救貧附加稅	一二、八八六、〇〇〇
其他諸稅	二八、九八六、〇〇〇
總計	五〇、三二七、〇〇〇

同年地方之總歲入爲九三、九三五、四一七磅，故租稅收入占其百分之五、四，更就救貧稅與人口課稅基

礎等比照觀之，則得下表：

英倫及威爾司總人口	三二、九九七、六二八人
算定上之總收入價格	二三一、〇九〇、〇〇〇磅
算定上之純收益價格	一九一、一〇六、〇〇〇
救貧稅及其附加	二一、三四一、〇〇〇

依右表計之，則可得左列之結果：

- (1) 課稅價格之純收益價格占總收入價格之八成三分
- (2) 救貧稅占純益價格之一成一分
- (3) 每人口一人負擔救貧稅約十三先零
- (4) 每收益價格一磅負擔救貧稅一先零強

英國地方稅全體對於全人口之比例為每一人負擔地方稅三〇先零。

(二) 法國之地方稅 法國地方稅分為直接國稅之附加稅，鋪道稅及間接稅三大部分：

(1) 直接國稅之附加稅 此皆為收益稅，中復分為未建築地基稅，既建築地基稅，人別動產稅，門窗稅，及營業稅五者。一九〇二年各稅與附加稅之收入額如左：

正稅及附加稅總數

正稅總數

未建築地基稅	二五六、六〇一、〇〇〇	法郎	一〇三、一五八、〇〇〇
既建築地基稅	一六、八六四、〇〇〇		七四、五〇〇、〇〇〇
人別動產稅	一八一、八二三、〇〇〇		七四、八〇〇、〇〇〇
門窗稅	一〇一、三四七、〇〇〇		四八、二〇〇、〇〇〇
營業稅	二〇八、七二一、〇〇〇		九三、七〇〇、〇〇〇
總計	七六五、三五六、〇〇〇		三九四、三五八、〇〇〇

右總數之中正稅及附加稅之內容之百分比如左：

	附加國稅	附加縣稅	附加市稅	縣市總計	附加稅總計
未建築地基稅	一七、〇七	六八、二五	六三、四三	一三一、六八	一四八、七五
既建築地基稅	一七、三三	五三、一五	五五、四〇	一〇八、五五	一二五、八八
人別動產稅	三三、三八	五六、二一	五三、四七	一〇九、六八	一四三、〇六
門窗稅	三一、一五	三一、二一	四七、八九	七九、一	一一〇、二五
營業稅	五二、七九	二九、九三	四〇、〇四	六九、九七	一二三、七六
總計	三〇、六九	四九、四八	五六、五七	一〇六、〇五	一三六、七四
平均	(正附稅) 法郎	法郎	法郎	(正稅及附加稅) 法郎	

每人人口一人 一二、七一五 五、〇〇〇 五、三二〇 一三、〇四一

(2) 鋪道稅(支路及村路負擔) 此稅在一九〇二年以貨幣計之有五、四六二、一七九法郎。

(3) 地方間接稅 法國之地方間接稅爲入市稅。入市稅者，對於以地方消費爲目的之食用品、享樂品、使

用品之移入製造輸送及零賣等所課之消費稅也。一九〇二年之總計所載記入市稅之收入爲二七五、一五八、

〇〇〇法郎，約占地方總收入之百分之三十四。此外尚有犬稅一種。

合以上各種收入計之，一九〇二年之計算如左：

縣市附加稅 四〇二、四四八、〇〇〇法郎

鋪道稅 五九、四六二、〇〇〇

犬稅 九、六〇一、〇〇〇

入市稅 二七五、一五八、〇〇〇

入市稅補充稅 五三、〇三八、〇〇〇

總計 七九九、七〇七、〇〇〇

法國人口在一九〇一年爲三八、九六一、九四五人，故每人平均負擔二十五法郎之地方稅。

(三) 普國之地方稅 普國地方稅可分爲二項論之。

甲 市及村邑稅 市及村邑稅之種類如左：

(一) 地方間接稅

(1) 消費稅 即關於消費物之課稅

(2) 遊樂稅 即關於音樂演說及巡回技藝之課稅

(3) 犬稅

(4) 奢侈稅

(5) 行爲稅 限於土地財產之賣買交換及贈與等行爲

(二) 特種稅

(1) 企業稅 限於酒精飲料之製造或販賣業

(2) 建築用地基稅 即對於未建築之地基之課稅也

(3) 土地增價稅 即對於不因改良投資而增之土地價格所課之稅

(三) 地方直接稅

(1) 物稅 包含土地課稅及營業稅二者

(2) 所得稅

乙 郡稅及州稅 普國之郡及州自治團體之課稅，大抵爲土地所有稅及營業稅等之附加稅。其單獨之課

稅僅有犬稅及土地增加稅二種。

普國地方稅收入之最近統計目前一時無從尋覓，據一八九九年之舊統計觀之，略如下表：

一 直接地方公課

四一八、一三三、二四二馬克

二 市間接稅

三〇、〇六〇、六四五

三 建築用地基稅及企業稅

一、五八八、五六九

共計

四四九、七八二、四五六

以此數與一九〇〇年之人口三四、四〇五、七二九人較，則每人實負擔一三馬克餘之地方稅也。

(四) 日本之地方稅 日本之地方稅可分爲府縣稅、郡稅、及市町村稅三項述之：

甲 府縣稅 爲國稅附加稅及特別稅二者

(1) 國稅附加稅爲地租割、營業稅割所得稅割及礦業稅割等，(割者成數之謂某稅割者即對於某種國稅之加成稅也)。

(2) 府縣特別稅爲地方營業稅雜種稅戶數割及家屬稅等，雜種稅爲飲食店稅妓捐自轉車稅船稅車稅等，戶數割爲一種住家稅，不問房屋爲自己之產業或係租借者，凡獨成一戶者皆當納稅。

以上二種稅款據一九〇七年之統計，其數額如左：

地租割

二七、一四四、四一五圓

營業稅割

一、四四二、二七三

所得稅割

一一、一八九

礦業稅割

一四六、三二七

戶數割及家屋稅

一二、六三〇、六三二

營業稅

三、一〇一、八九四

雜種稅

八、五五三、二三〇

夫役現品

三二、〇八〇

市町村分賦金

一、五三二、一九八

計

五四、五九四、二三八

每人口一人

一、一八二圓

總收入(除公債)

七六、九三六、一六二

對於總收入之百分比

七〇

乙 郡稅 郡稅分爲町村分賦金及夫役現品二者，據一九〇七年之統計其額如左：

町村分賦金

四、四九八、四五二圓

夫役現品

一〇六、〇七〇

計

四、六〇四、五二二

每人口一人

〇、一一一

郡總歲入(除公債)

六、九二七、四六二

對於總歲入之百分比

六六

丙 市町村稅 分爲國稅附加稅、府縣稅附加稅、及特別稅三者。對於國稅之附加稅，爲對於地租之地價割、營業稅割、所得稅割、礦業稅割及間接國稅之附加稅等。對於府縣稅之附加稅，爲戶別割、家屋割、營業割、及雜種割等。市町村特別稅爲反別割、(畝捐)電柱割、煤氣管割、交易所割、船車稅等。此等收入依一九〇七年之統計大略如左：

市稅收入表

地價割	四〇六、六九一圓
營業稅割	一、八二五、四五八
所得稅	一、五四四、〇五六
戶別割	一、八三八、六七四
家屋割	三、七〇九、五七五
家業割	一、二一八、一〇三
間接國稅割	四、〇八九

反別割	三九、五七九
其他特別稅	四、三六七、八一四
共計	一四、九五四、〇三九
市民每人	一、七九六圓
市總歲入	四五、四四三、二二五
對於總歲入之百分比	三三
町村稅收入表	
地價割	九、九七六、六一三
營業稅及礦業稅割	一、〇九一、六四二
所得稅割	一、三〇一、〇二九
戶別割	三七、四九七、六二二
家屋割	三一五、五七七
營業割	三、五四四、九一四
間接國稅割	二〇
反別割	八三四、九〇一

其他特別稅

八五六、一六八

夫役現品

五一七、五四七

共計

五五、九三六、〇三三

每人人口一人

一、二四三圓

町村總收入

八五、二〇九、七八七

對於總收入之百分比

六五

日本地方稅種類之繁複，依上所述，可以推見，故我人欲考日本地方稅之實況，第一非綜合性質相同之各稅以察之不可，第二，非合計各地方團體之稅額以察之不可。

日本地方團體之各稅，大抵係對於同一稅源，行重複的課稅，茲試就土地家屋營業所得及其他稅源，依一九〇七年之統計，總計其所負擔，則可得左表：

(1) 土地所負擔之地方稅

府縣地租割

二六、九九三、七七二圓

市町村地價割

一〇、二七三、一九八

市町村反別割

五一九、〇五八

合計

三七、七八六、〇二八

國稅（地租即田賦）

八四、九七四、〇五三

地方稅對於國稅之比例

四四%

(2) 家屋所負擔之地方稅

府縣戶數割及家屋割

一二、三五三、六四五

市町村戶別割及家屋割

四二、五五〇、九九五

合計

五四、九〇四、六四〇

全國戶數

九、〇三八、二〇七

平均每戶負擔

四、七〇圓

(3) 營業所負擔之地方稅

府縣營業稅

三、〇六一、四四二

府縣附加營業稅

一、三八〇、五一八

雜種稅

七、九四五、八五七

市町村國稅附加稅

二、七二六、七四一

營業割

四、四一六、九一〇

合計

一九、五三一、四六八

國家營業稅總額

二〇、三八三、九四〇

地方營業稅對於國家營業稅之比例

九五%

(4) 所得所負擔之地方稅

府縣所得稅割

一一、一八九

市町村所得稅割

二、七二〇、〇一八

合計

二、七二一、二〇七

國家所得稅總額

二七、二九一、八七一

地方稅對於國稅之比例

一〇%

(5) 其他稅源所負擔之地方稅

府縣礦業稅附加

一二五、六六一

市町村礦業稅附加

九〇、五三五

間接國稅市町村附加

二、六九〇

市町村特別稅

四、八〇一、七二三

合計

五、〇二〇、六〇九

次總計各地方稅之總額觀之則得下表：(一九〇七年)

府縣稅

五一、八七二、〇八五

市町村稅

六八、〇九一、八六八

合計

一一九、九六三、九五三

對於內國稅之百分比

四五%

對於地方總歲入之百分比

六一%

對於人口每一人之負擔

二、六六七圓

五 統觀各國地方稅制，以英國為最佳，蓋英國之地方稅制為一種單一稅制，純以不動產之收益價格為標準，與我人前章關於國稅地方稅劃分之徵收主義，及社會政策之目的相合，且地方稅類既係單一，則地方住民之地方費負擔極易計算，故地方住民對於地方行政，易有切膚之感，而自治之美風乃養成於不知不覺之間矣。

普法二國之地方稅俱採複稅制，然其中亦微有不同，法制注重附加稅，普制注重特別稅，故從此點觀之，普制已優於法制。更從其稅款之內容察之，普國之地方稅以直接稅為主，而法國之地方稅，則間接稅與直接稅幾為三與四之比，間接稅未免過多，依前所述，實有背租稅發達之大勢，故關於此點，法制亦劣於普制。

各國地方稅制之中，最劣者莫過於日本。蓋日本地方稅制上附加稅最多，對於同一稅源，疊牀架屋，課稅至三四重，此不但住民將不堪其煩苦，即從徵稅者方面言之，於時間與經費上，亦未免太不經濟矣。而況地方營業稅，但不以純收益為課稅標準，而且限於國家不課營業稅之小資本營業者，徒苦小民，殊不公平，其他如雜種稅及家

屋稅之課稅方法，亦多有可議之點。

第六款 贈資及補助金

一 概論 近世國家往往將其行政事務之一部分，劃歸地方自治團體負擔之，以致地方團體之事務日增，經費日繁，而地方重要財源，事實上，又往往為國家先占，不得不苦心孤詣新闢財源。然此在地方交通便利，土地豐饒，農工商業發達之區，住民或能負擔，若在瘠苦之區，則住民其何以堪？故近世國家因欲謀需用與負擔力之平均，往往用三種方法以救濟之。其一，直接將地方行政劃歸國家辦理，由國家負擔之，例如司法及保安行政之類，本可歸地方行政，而依財政上之理由，劃歸國家行政，是也。其二，將特種事務由一般地方自治團體劃開，以便緩其負擔，而特設特別自治團體以掌管之，例如道路合夥、救貧合夥、及水利合夥等，是也。其三，使負擔力廣大充裕之公共團體，對於負擔力薄弱之公共團體，行稅源之讓與或款項之補助，例如國家對於地方團體之讓稅或補助金，地方團體對於國家或其他地方團體之解款贈資分賦金及補助金等，是也。第一法與近世地方自治之範圍日趨廣大之趨勢相反，在今日已不可採用。第二法亦僅限於可以共同辦理，或可以與一般政務分離之特種行政，其範圍既甚狹隘，故其所救濟者終屬有限。第三法範圍最廣，亦最活動融通，故近世各國多行之。此法在財政學上謂之贈資。贈資及補助金制，通常皆僅以之指國家對於地方團體之贈資及補助，及上級地方團體對於下級地方團體之贈資及補助，然從學理上言之，即地方團體對於國家之分賦金或解款，及下級地方團體對於上級地方團體之分賦金或分擔金，暨同級地方團體間之補助金，亦當包含在內，方為正當。今為方便計，姑從普通之說。

二 贈資及補助金之方法 贈資與補助金意義有異，贈資出於好意，帶有任意的性質，補助金基於必要的委任事務之維持，帶有義務的性質。性質既不相同，故其方法亦少異。贈資之法或依稅源之讓與，或依收入之交付行之，完全以負擔救濟爲主義，而不問其贈資之用途。補助之法，單依現款之交付行之，完全以用費分擔爲主義，故大抵必定其補助金之用途，有時雖亦有所謂一般補助，似不問用途，與贈資相同，然實則一出於好意，一爲對於包括的用途之補助，二者固不相同也。惟從實際上言之，各國地方情形殊異，故贈資及補助之方法及程度，俱不相同，甚至有介於二者之間者，頗難以上述之理論繩之，故下段所述各國之實況，俱總合二者言之。以上所述贈資及補助，皆指經常的贈資及補助而言者。一時的或臨時的贈資及補助，如水旱賑災或興學企業等之臨時的贈送等，則當然另成一問題，非財政上之所謂贈資及補助也。

三 各國之地方贈資及補助

(一) 英國 英國之地方贈資及補助，由其形式言之，可分三種：

(1) 對於各種目的之國庫定額補助，例如關於國家設備之防火費之補助，刑事執行之補助，及感化設備之補助等，是也。

(2) 初等教育制度之補助。

(3) 因輕減司法警察救貧衛生及道路行政等費之地方負擔，特行支給之補助。

此外尚有二種讓稅，一爲免許稅之讓與，一爲繼承稅之讓與，至一八九六年復有繼承稅之追加讓與一種。

一九〇三年英國國家補助之金額如左：

初等教育之補助

四、一四六、二六三

其他國庫補助

三九八、一七八

讓稅收入

六、九一〇、三四三

一八九六年後之承繼稅讓與

一、三二八、〇一九

合計

一二、七八二、八〇三

同年地方歲入

九三、九三五、四一七

讓稅補助等對於總歲入之比例

一%

(二) 法國 法國之地方贈資及補助種類甚為複雜，茲列其三種類及數額於左：

一 讓與市自治團體之租稅

九、九〇九、〇〇〇法郎

二 對於縣自治團體之一般補助

三、六九五、〇〇〇

三 為國民學校對於市之補助

一四、二四三、三六四

四 國家對於市中學之分擔金

五、〇八七、一八四

五 為道路故對於縣及市之補助

七、四〇〇、〇〇〇

六 為買回有通行稅之橋梁對於縣之補助

一七〇、〇〇〇

七爲精神病及救貧行政對於縣之補助

八、二〇一、九五五

八爲補護後備兵家族對於市之補助

五〇〇、〇〇〇

九爲防火事務對於市之補助

八一〇、〇〇〇

十對於巴黎市警察之補助

一一、〇二一、五四五

合計

六一、〇三八、〇四八

內(A)對於縣之補助

一一五、七七一、〇〇〇

縣總收入

二八六、二二三、〇六六

對於縣總收入之百分比

五五%

(B)對於市之補助

四五、三七一、〇〇〇

市總收入

八〇四、二四四、〇二一

對於市總收入之百分比

五六%

(三)普國 普國之贈資及補助亦甚複雜揭其種類及數額於左(一九〇二年度)

(甲) 贈資

(1)對於州者

三五、六七〇四、六七馬克

內計

一 爲一般目的者	一五、一二一、四一〇
二 爲維持國家的舊道路者	一八、六七七、二二四
三 爲產科醫制度者	一二八、七〇二
四 爲農業學校者	一四五、四五〇
五 爲其他者	二六六、九一四
六 爲施行郡制者	一、三三〇、七六七
(2) 對於市及郡者	三、一七二、三三二
一 贈與伯林市者	五二四、四七〇
二 贈與東部州內之各郡者	七、五五〇、〇〇〇
三 贈舒霍二州之各郡者	二二八、六三九
四 依元三年之法贈與東部州內之各郡者	一、六六九、二三三
(3) 對於州郡及市村邑者	一〇、〇〇〇、〇〇〇
共計贈資全體	四八、八四二、八〇五
州郡及市村邑總經費	一七六、九〇〇、〇〇〇
對於總經費之百分比	二七、五%

(乙) 補助 國家之補助皆係用於維持國民學校制度其費目如左(一九〇二年)

- 一 國民學校俸給補助 二七、八六〇、〇〇〇
- 二 對於屬於特別義務之教員俸給之補助 四七五、〇二二
- 三 年功加俸金庫之補助 二二、四二〇、〇〇〇
- 四 對於男女教員退職恩俸之補助 五、四八〇、〇〇〇
- 五 對於孤兒及寡婦料之補助 一、五〇〇、〇〇〇
- 六 男女教員之津貼及救護費 六三五、〇八九
- 七 對於參加郡聯合會之教員之補助 三〇〇、〇〇〇
- 八 對於離職之教員之保護 一、一一七、〇一九
- 九 關於初等教育自由處分基金 三〇三、五〇〇
- 十 對於能力不足之學校合夥之維持費之補助 一一、一一九、八一八
- 十一 關於新學校之設立之支出 六八六、二七六
- 十二 對於西普等地方之國民學校制度之獎勵費 六三〇、〇〇〇
- 十三 對於學校合夥之學校建設費之補助 一、〇〇〇、〇〇〇
- 十四 對於寺院建築基金之補助 五〇〇、〇〇〇

十五 對於學校合夥之臨時補助

合計

三、〇〇〇、〇〇〇
七八、〇二六、七三四

國民學校維持費總額（二八九六）

一八六、一三三、七〇四

國家補助對於總額之比例

四〇%

贈資及補助合計

一二六、七〇〇、〇〇〇

（四）日本 日本之地方贈資，現尙無有，而國家對於地方之補助則爲額頗多，且名稱亦甚複雜。茲姑先就國庫對於地方團體之補助金言之，在一九〇七年其數如左：

對於府縣者

三、五八五、八六九圓

對於郡者

四三、九二〇

對於市町村者

一、〇六三、四七一

合計

四、六九三、二六〇

其次府縣對於郡市町村補助如左

對於郡者

八二九、五八二

對於市町村者

三、一六一、九八九

合計

三、九九一、五七一

再次郡自治團體對於町村補助

四一〇、七八五

府縣一方面受國家之補助，一方面對於下級地方自治團體復加以補助，郡自治團體亦然，故欲識日本地方補助金之真相，不可不將授受之補助，加減而算定之，如左：

真正之補助金額

由國庫來者

四、六九三、二六〇

由府縣金庫來者

四〇五、七〇二

合計

五、〇九八、九六二

真正補助金之分配

郡

四六二、七一一

市

一、四七四、三七四

町村

三、一六一、八七一

合計

五、〇九八、九六二

此外日本國庫對於府縣因維持地方警察及修繕警察官舍於一九〇七年負擔二、二四七、一〇七圓之下付金。又國庫及府縣對於市町村因委託市町村協力徵收直接稅與以報酬，名曰交付金，其額如左：

交付金

對於市

對於町村

合計

國庫交付金

六一九、五三九圓

七六四、〇四三

一、三八三、五八二

府縣交付金

二二八、六四四

七四〇、九三二

九六九、五七六

合計

八四八、一八三

一、五〇四、九七五

二、三五三、一五八

此二者合計，爲額不少，更以與狹義補助金共計之，日本地方補助金額共九、六九九、二二六圓。惟交付金及下付金是否爲補助金之一種，實不能無疑耳。

四 各國地方補助費之比較觀 依各國地方補助費之內容，可作比較表，二種如左：

(1) 各國地方補助費比較表

對於地方歲出之百分者

英 一九〇二年

一二、八二八、八〇三鎊

八、三%

法 一九〇二

六一、〇四二、〇〇八法郎

五、五%

普 一九〇二

一二六、七〇〇、〇〇〇馬克

一〇、九%

日本 一九〇九

四、四〇六、八七九圓

二、〇%

(2) 各國地方補助費中普通教育費補助比較表

地方教育費總額

國庫普通教育費之補助

對於地方教育費之比較

英 一三、九〇三、〇〇〇鎊

四、一四六、二六三

三、〇%

法 一二四、八九七、六五七法郎 一四一、九七一、六二四

一一三、〇%

普 一〇二、四〇二、二三七馬克 七七、八二六、七二四

七五、四%

日 五六、七四三、三七八圓 一、五〇〇、〇〇〇

一、六%

第七款 各國之地方雜收入及各國地方收入之非常補充

一 雜收入爲一種偶然收入，不但其性質與注重預定計畫之財政，格格不能相入，且其收入數額，在國家財政上亦甚微少，何況地方財政範圍狹小，發生雜收入之機會甚少，其數之微更不待言，故茲不復列舉各國地方財政上之實數，而但舉其種類，各國地方財政上之雜收入，大抵爲過料過息金寄贈或遺贈金拾得金及沒收金等。

過料者，關於地方稅地方使用費或規費所定之罰金之謂也。過息金者對於地方公吏所定之懲戒罰金也。寄贈指個人生前之一時的贈與，遺贈指個人遺言之一時的贈與。

二 地方財政自以收支相當出入恰能適合爲最佳，然地方自治之政務日益擴張，從新創辦之事業日加未已，欲依賴通常之收入以應付之，必有不足之患，故地方財政上往往不得不用非常的臨時的補充之法以資補救。用此種非常的補充法而來之收入，謂之非常收入，亦謂爲非常的收入補充。

非常的補充之法有三：

(一)公有財產之處分 公有財產之處分更可分爲不動產之處分與動產之處分二者。公有財產無論其爲動產或不動產，平時必皆可發生一種公共收入，故處分公共財產，一方面雖可以救一時之窮，而一方面即不啻減損永久的通常收入，以故當處分公共財產之時，務必顧全將來財政上之均衡，若只顧目前，則飲鴆止渴，徒見其爲

財政上之自殺而已。

(二) 基金之積存 此與第二款之基金收入有異，彼指基金利用之收入，此則指基金之積存。又與上述動產之處分即基金之處分有異，蓋彼指特定目的之基金之處分，而此則指特定目的之基金之積存也。基金之積存者，對於在一定期間內必須更新需費之物，在平時按期先由人民徵取租稅，積存其將來更新需要之費之謂也。例如對於行政用建築物學校建築物醫院道路及運河設備等之從新改築之基金之積存是也。此種基金之積存，在入積存之當時，或不覺其為非常的補充，而但覺其為通常的支出，然至動用積存金以達預定目的之時，則純然為一種非常的收入也。此種基金之存積在小自治團體中甚為重要，蓋小自治團體所有之通常財產，必不甚多，且往往係其重要的財源，頗難依第一種非常的收入法，以資補充。加以小自治團體信用必不甚大，欲依第三種非常的補充法，即與舉公債之法，亦往往有所不能，故小自治團體不得不用此種未雨綢繆之法，以應付非常的用費也。

(三) 公債之興舉 公債者將來之租稅負擔之預徵也。公債之興舉視其用途之如何而異其利弊，亦視其用途之如何而異其在財政上之性質。公債收入之用於公營造物或設備者，謂之公經濟的投資，其用於公企業者謂之私經濟的投資，其用以填補非常的需費者，謂之非常的投資或填補。故與舉公債亦為補充非常法之一。關於地方公債，另有專章，茲不具論。

由以上三種方法而得之非常的收入，各國地方財政上因時因地各有不同，無從列舉之。

第八款 各國地方收入之總覽

以上各國皆係就各國地方收入中之各一種而言，茲更統而觀之，以便通覽。

一 英國（一九〇二年）

對於全收入之比

一 地方稅

五〇、三二八、四一二磅

五四、%

二 國家補助金

一二、七八二、八〇三

一三、六%

三 規費及使用料

五、一一五、三九六

五、五%

四 特別捐款

一、八五〇、八四五

二、〇%

五 公企業

一八、五五八、二二八

一九、〇%

六 公產收入

二、四一二、一四四

七 公產處分

四七三、〇三五

八 其他

二、四一四、五五四

合計

九三、九三五、四一七

一〇〇、%

二 法國（一九〇二年）

甲 縣

對於全收入之比

一 租稅

一九六、〇〇九、五四六

六九、〇%

二 補助金

七四、二七三、五四

二六、〇%

三 財產收入

二、六九六、五三九

〇、九 %

四 寄贈及遺贈

一、四一六、一七四

五 其他

七、七三一、六八九

六 財產處分

一、〇八五、五七五

合計

二八三、二一三〇、六三

一〇〇、〇 %

乙 市

一 租稅

六〇四、六〇〇、〇〇〇

二 使用料及規費

一一〇、〇〇〇、〇〇〇

合計

七一四、六〇〇、〇〇〇

一、一四〇、五三九、二七〇

三 普國（一九〇二年）

甲 州

一 租稅

二七、一八八、〇四七馬克

四〇、四 %

二 補助金

三五、六七〇、四六七

五三、一 %

三 財產收入

三、一九八、九八六

四、七 %

對於經常歲入之比

四 其他

一、三二五、八二五

一、九%

五 臨時收入

九、六〇〇、〇〇〇

合計

七六、九八三、三二五

乙 郡

一 租稅

二四、八六八、三九八

四八、%

二 其他

二六、三四一、六八一

五一、四%

合計

五一、二一〇、〇七九

一〇〇、〇%

丙 市村邑(一九九一年)

一 租稅

一二七、九〇四、六〇一

三七、二%

二 規費及使用料

五四、四三四、七一六

一五、八%

三 公企業

一二一、三六九、四六九

三五、三%

四 財產取入

二三、六三三、六七五

六、八%

五 其他普通收入

二三、九〇五、一一〇

四、〇%

六 臨時收入

三七、八〇九、七八八

合計

三八九、〇五七、三五九

對於總收入之百分比

對於普通歲入

州郡及市村邑合計

五六七、二七七、五七九

四 日本(一九〇九年)

府縣

郡

市

合計

對於總數之百分

一 租稅及分賦金

五三、七三三 五、九七一 一八、三三六 七〇、四八四 一四八、五二五 六一、一%

二 規費及使用費料

四、四八〇 四、四八〇 七五八 五、二三九 二、二%

三 補助金及交付金

四、九三〇 九〇七 二、六四一 五、七八二 一四、二六二 五、一%

四 財產收入

五三 九〇 二、六八七 三、一二一 五、九五三 二、一%

五 個人寄贈金

四二〇 二八四 二六四 三、八四四 四、八一四 二、一%

六 其他

八、六三三 七八六 二一、四〇一 一〇、四四八 四一、二五八 一、一%

合計

六七、七六六 八、〇三八 四九、八〇九 九九四、四三七 二二〇、〇五一

七 公債

二四一 四二 八、九二一 三、四三八 一二、六四四 五、七%

總計

六八、〇〇二 八、〇七〇 五八、七二〇 九九七、八七五 二二三二、六九五 一、〇%

第九款

各國地方收入之趨勢

各國地方收入總以上各款觀之，其一般趨勢如左：

(一) 收入種類之趨勢

(1) 補助金之額甚多，各國皆然。

(2) 公共營業之收入，在自治較爲發達之英普二國，漸成大宗的收入。

(3) 因以上二事之結果，公課收入即租稅特別捐款使用料及規費等之收入對於總收入之比，漸有減少之勢。

(4) 各國地方收入除英國外，由土地而來之收入頗巨。

(5) 地方稅類多爲直接稅。

二、數額上之趨勢

(1) 自治益發達，則地方住民對於地方公課之負擔愈重。觀左表可知：

一九〇二年各國地方公課負擔表

英 每人 一六、一〇日元

法 九、三八

普 七、一七

日 三、〇〇

(2) 各國地方公課之負擔，大抵與國家公課之約半數相當。試以左表與右表對照觀之，便知此語之不謬。

一九〇二年各國國家公課負擔表

英 每人

三四、〇六二日元

法

三〇、〇四〇

普

一四、〇〇七

日本

七、〇七九

(三)性質上之趨勢 依上(一)所述,可知各國地方團體之大宗收入,皆逐漸變為帶有社會政策的色彩,其純然為收入的收入,乃有漸減之傾向也。

第十款 中國之地方收入

一 歷年之統計 中國自民國開元以來,始有中央及地方之分,故地方收入之統計亦惟民國以後始有之,現今所可考據者,僅有民國二年三年及五年之統計,然亦僅有載各地方之總收入而不及其種類,其學問之研究上,殊感不便,茲為參考計,姑列於左:

二年

三年

五年

京兆

一六、五三〇

直隸

一、〇九二、一五〇

奉天

三、八六四、六五一

吉林

五、二七一、四五九

一、九六二、七五一

一、〇三二、九七四

四六三、八六五

黑龍江	一、四〇三、三一	一、二、三、五、〇九二	一、一八六
山東	一、二六一、五〇八	一、七七八、六七五	一、七二二、五七五
河南	三、二九二、〇九〇	二、三〇八、二五〇	一、八九五、七五三
山西	二、四〇一、二四一	一、四九二、七七四	六、四六、五七二
江蘇	四、一五五、七三九	三、一一五、二四六	二、七〇〇、一二九
安徽	一、二四六、九三三	一、二三九、八六四	一、二五二、四二四
福建	八九一、二〇三	八九一、六二一	一、一二八、〇三九
江西	一、五四七、二八八	七〇八、三三九	一、二四三、九六五
浙江	二、〇五八、四五二	九三六、九一一	二、〇一五、八八一
陝西	一、三四四、五五〇	六九〇、一七六	八三七、九五三
湖北	二、一一五、六七七	七七七、六七〇	九九九、九七六
湖南	二四八、四九三	八四七、七九六	一、〇七〇、六五〇
甘肅	八〇八、一二二	六七九、三九五	六五四、六二四
新疆	一、〇〇四、三二三	一、〇五七、五八二	九六〇、八九八
四川	六、三〇六、三七九	一、〇七七、三九七	一、一〇五、六一五

廣東 三、五八〇、六二五 四、六一七、八二七 四、九四〇、九五〇

廣西 一、〇七七、二五一 一四一、〇二九 一八、二二三

雲南 一、七三六、二一五 一、六四三、三三二 五一九、七三七

貴州 六一〇、一五九 一五三、五五四 二二一、〇三九

熱河 二六〇、〇四七

察哈爾 七九、四五七

總計 三八、四四八、七四五 三、八四九、三三二 一一七、三七六、五一六

民國五年以後，各地方武人專政，關於地方收支，大抵並無確實的報銷，總數目若干，尚無從考察，遑論右項歲收之多寡。故我人研究學問者，於此幾歎途窮，惟近年以來，中國自治風潮勃起，羣主張極端的地方分權的自治，大勢所趨，或有莫之能遏者。果爾，則中國現在之財政制度，及租稅制度，在一二年內，必有極大變動，今日中央在各地方所收之國家的收入，除少數種類外，恐皆將變為地方的收入。故我人於此，不妨將中央在地方所獲收入之總數，列表於左以資對照，或亦足為將來地方財政考較之材料耶。

二 中央國家在各省所得收入之大概 關於此點，最近之統計為八年度預算表，惟八年度預算表中，有數省如西南五省之統計，純係抄襲五年度之預算，而非實況，則與其用虛擬之八年度預算，寧用雖舊而比較近實之五年度預算表，故列五年度之統計於左：

民國五年度各省歲入分類表(以千圓爲單位)

	田賦	貨物稅	正雜各稅	正雜各捐	官有產業收入	雜收入	共計
京兆	四三四	—	三二六	三、三〇	—	一五四	八五六
直隸	六、〇七〇	六〇八	三、〇四〇	六二九	二五三	六二四	一一、二〇八
奉天	三、三三一	三、一三〇	三、九三四	三、三三	三〇一	一、九四五	一、八五八
吉林	一、〇八四	一、八二六	三、五六〇	一七	—	三三九	五八八
黑龍江	一、二六八	一、〇九八	一、〇四四	九三	一、二九六	二三	四八一五
山東	九、五〇二	一七八	一、三五九	二二三	七	二五三	二、五三四
河南	七、七〇〇	七六三	一、九六六	九八	一四	三三三	一〇、七九六
山西	五、九四九	七六六	五二五	九三	—	六六	七、四一〇
陝西	五、九四三	一、〇九八	三八〇	三九一	一〇	一五九	七、八三三
甘肅	一、四七七	七七一	五二五	八七九	二四	六八	三、八一七
新疆	一、八二八	二六三	七四五	二六一	四七	一〇一	三、三〇七
江蘇	一一、〇九二	五、九〇九	三九七	一〇九	六四	一七九	九、五三二
安徽	四、〇三五	一、六三五	一、〇三六	五八〇	三〇四	—	七、五八二

江西	五、二九七	二、八〇二	一、〇一九	四三	—	三四	九、六〇九
湖北	三、三三三	四、七五四	一、五七三	一、五一四	二二	四四三	二、三三一
湖南	三、三五五	二、六七四	五五九	四三六	一〇四	三三九	七、四三〇
四川	六、八六六	五九	三、六八一	二八	一八二	九二	二、五五一
浙江	七、七二二	一、九九四	四八三	三、四三〇	—	三〇〇	二、九七二
福建	三、二六三	一、三〇二	七〇六	七九六	一五	三九〇	六、四七五
廣東	四、四〇三	五、〇六六	四、三〇七	七、二八九	—	三九二	二、四〇〇
廣西	一、二四八	一、九四五	四二四	六〇四	—	—	四、二二二
雲南	一、〇九四	五四二	九六一	—	二六	一八八	二、九〇三
貴州	七四五	四六一	三二四	九四	—	六五	一、五六〇
熱河	九三	二六	六二七	一六	—	八〇	九、〇一六
察哈爾	八三	三七	四	二五三	—	三二	六、一〇
綏遠	八六	—	九四	二五三	四	二〇	四五六
川邊	二五六	—	二五九	九	—	三	五三五
總計	九七、五五二	九〇、二六〇	三三、三四一	一八、五六三	二、六七	七〇六五	一、九、六五三

以上之數，雖可得各省收入之大概，惟各省收入對於中央總收入之關係，尙無從窺悉，故更揭中央國家五年度及八年度之收入總表於左，以資比較。蓋中央國家收入中之大部分，以純學理論，其性質上皆應歸入地方收入，他日財政制度改良之時，地方財源大抵將取諸是也。

三 中央國家收入之內容 大概如左表：(以千圓爲單位)

	民國五年度	民國八年度
(一) 收益稅	一三二、〇六五	七八、八七六
田賦	一一〇、四三七	九〇、五四八
牙稅	九、四三五	二、六五一
當稅	七六八	六九三
煙酒牌照稅	二、〇一二	二、六九二
礦稅	一、四〇七	二、二九二
(二) 行爲稅	二二、九二四	二二、三三四
契稅	一五、三一五	一五、一七六
驗契稅	二、九三五	—
印花稅	五、六七一	八、一五六

(三) 所得稅

二、二三五

(四) 稍費稅

一二三、七三二

一二三、五四三

鹽稅

八四、七七一

九八、八一五

茶稅

二、一〇七

一、九四一

煙酒稅

二五、八三一

一六、五一〇

糖稅

七五九

七二五

牲畜及屠畜稅

一〇、二六二

四、五五二

(五) 貨物稅

四六、四〇〇

三九、二五〇

(六) 關稅

七二、三四六

九三、九六三

海關稅

五九、一七一

八一、六六五

常關稅

一三、一七五

一二、二九八

(七) 雜稅

三、七四四

三、四四〇

(八) 雜捐

一五、一三二

八、二四三

(九) 官有財產業收入

一九、六八九

二、四五九

官業

二、六三七

二、四四二

官產

一七、〇五一

一七

(十) 雜收入

一〇、二六一

五、八七二

(十一) 中央各機關收入官及產處分收入

四一、四九二

總計

四五、一二四

四三九、四七二

第四章 地方公債論

第一款 概論

一 地方公債之性質及種類 地方公債之性質有二：由經濟上觀之，地方公債為依公共信用而成之共同投資，由財政上觀之，地方公債為一種公課之預徵或公共收入之預取，此二性質者實為公債論出發之基點，不可不深味之也。

二 地方公債之種類，除上篇所述一般理論外，依其經濟上之性質及其經濟上之用途如何，又可分為三種：(1) 開發的公債 開發的公債者，等於公經濟的投資之公債，蓋因一般公益的設備而起者也。例如修築或改良道路學校醫院及其他公營造物時所起之公債，皆以裨益一般文化及幸福為目的者，是也。

(2) 收益的公債 收益的公債者，等於私經濟的投資之公債，蓋因公共收益企業之創辦或改良而起者也。例如建設或修改電燈煤氣水管鐵路運河等所起之公債是也。此等公債以辦理收益事業為目的。故謂為收益的公債。

(3) 非常的公債 非常的公債者，等於不生產的投資之公債，完全以填補公共團體普通政費之非常的不足爲目的者也。例如財政救濟公債及災害復舊公債等，是也。

以上三種公債之中，第二種對於地方財政可以直接地發生收益，第一種因係用以培養地方住民之負擔力，對於地方財政，亦大抵可以間接地發生利益，而第三種則幾等於不生產的消費，不但對於地方財政，不能發生收益或利益，而且往往因租稅預徵過多之故，使地方住民之經濟活動力受甚大的打擊。三種公債利弊之不同有如此者，起債者不可不注意也。

三 地方公債之起債權與國家之監督 地方公債之利弊既如上述，故國家對於地方公債之興舉，不能不行嚴重之監督。通例地方之起債權，皆由國家以法律付與之，無此權者不能興舉地方公債，即獲得此權者，於實際起債之時，亦須更得國家或上級地方團體之認可，關於發行之方法數額及利率等，亦須受國家或上級地方團體之監督。

四 地方公債之形式 地方公債之形式與普通公債相同，分無記名式及記名式二種。前者爲貨幣及證券交易之目的物，須信用卓著之地方團體，始能爲多額之發行，故大抵由上級地方團體或大都市發行之。後者係一種私法上之債權，不能爲一般交易之目的物，故發行額往往不能甚多，然小地方團體因無廣大的信用，不能發行無記名式之公債，故於不得已之時，往往用記名式之公債，以應急需也。

五 地方公債承受之制度 地方自治團體之信用，往往不甚昭著，而公債之興舉，又非有信用不可，於是各

國地方自治團體當發行地方公債之時，往往苦於不能賣出，以致地方財政上之需用，往往無從充給，故近世各國為救濟此種困難起見，概有地方公債承受機關之設備。此種制度，可分三種：

(1) 特設特別公共信用機關，使其對於公法的團體之公債，行承受之職務，例如普通團之公共貸付金庫是也。

(2) 國家以法律或命令獎勵適當的私立信用機關，使其參加地方的公債事務，例如法國使巴黎之不動產銀行為對法國地方公債之承受機關是也。

(3) 由國家直接立於貸付機關，即承受人之地方，例如英國之國立公共工事公債局制度是也。

以上三法，各有特色，當因時制宜以決定之。惟在第三法，國家之權限過重，頗與自治行政之精神相背，我人不能因其為自治最發達之英國之制度而盲從之也。

六 地方公債之利率 地方公債之利率，大抵須高於國債利率，蓋地方團體之信用，本不如國家之穩固，若再以低利發行公債則有資購債之人，必羣趨於國家公債，而地方公債或將無人過問也。

七 各國地方公債，此種統計，甚不完備，茲就目前已知者言之。

(一) 英國(一九〇二)公債及用途表

救貧事務

一二、二八四、〇二二磅

癩狂醫院

九、一五一、七二一

學校制度

三五、二四五、三八九

圖書館及博物館

一、一三四、八五〇

慈惠醫院

六、〇一八、八二六

墓地設備

三、一〇六、〇八八

運河設備

三四、六二五、〇四八

浴場

二、六七六、三二六

道路及街路

四三、九一八、七八二

津梁隧道

六、二三七、二一二

公園

七、五八五、九一二

公共燈火

六二、三六二

電氣事業

一八、五五〇、一二〇

煤氣事業

二三、一一〇、九一九

給水事業

六三、一三〇、八五六

市場

七、六六三、七〇八

港灣碼頭

三九、七四三、八八一

市街鐵路及小鐵路

一七、四一三、七九七

防火制度

一、四〇九、五九五

排水設備

二、七六七、七八二

勞工住宅

七、二一五、四六四

小宅地分配

一一一、五七九

私益改良事業

一、五二五、四〇五

屠畜場

二五四、八〇九

滿捷司特運河

五、〇八九、二二六

警察用房舍

一、七一八、九九四

公共行政用之建築

六、七二六、二四九

其他

八、六四六、〇八四

合計

三七〇、六〇七、四九三

(二) 法國(一九〇二)地方公債表

巴黎

二、二九七、六九八、八九一法郎

其他自治體

一、五三六、四〇四、二九一

合計 三、八三四、一〇三、一八二

(三) 普國地方公債在一九〇年，有一、六〇〇、〇〇〇、〇〇〇馬克。其內容不詳。

(四) 日本地方公債(一九〇年)用途表

教育費 一一、八四七、一四三日元

衛生費 二二、〇一〇、二五二

勸業費 八、四四二、七四二

土木費 五一、四五七、二五五

舊債償還費 六九、一七六、三三八

共計 一六二、九三三、七三〇

每人口一人 三、一七六圓

以上爲用途表，若以地方自治體之種類分之，則得下表。

府縣 一五、一六四、四五七

郡 一、四七〇、九五〇

市區 一二五、四三〇、八一三

町村 四、九七二、四二〇

水利合夥 四、〇一八、七四九

不要認可公債 二、八七六、三三四

合計 一五三、九三三、七二三

八 概觀 以上所列係各國地方公債之絕對數，若考其對於人口之比例，及對於總歲入之比例，則得下表：

英國地方公債每人一人	一一二、三五五	總歲入之	四倍
法國	四四、八〇		四倍
普國	一一三、五〇		三倍四成
日本	三、一七		七成

若關於各國地方公債之用途能得詳細之統計，學問上或有極大之用處，惜乎除英國及日本外，皆無從稽考也。今姑就此二國察之，可發見自治發達之英國，統地方公債多用於交通機關及收益企業，而自治幼稚之日本，則其公債多用於土木及舊債之償還。即此亦可推知各國地方公債之趨勢也。

九 中國地方公債 中國各地方之公債共有若干，現在苦於無從稽核，茲姑從略。若以常識推之，為數必極微少，蓋公債以信用為基礎，方今我國地方自治制度，尙未確立，地方信用，幾等於無則，內國公債之微，概可想見。而地方外債，則因民國以來中央政府與各省人民，俱視為自殺之方，引為厲禁，其數之微，又可想而知也。

我國北政府縣自治法，僅於第五十二條，規定得行短期借款，對於公債，則未有明文。究竟其用意在不授起債

權與縣自治團體，抑係欲另以單行法規定制團體之起債權，我人無從推測，然從學理上言之，縣自治團體應辦之事，極其繁雜，所費必甚浩繁，萬不能專依賴第四十七條及第四十八條之收入。徵諸各國地方自治之前例，我國地方團體將來殆亦不能不出於興舉地方公債之一途，我人一方面甚望此後有明白的規定，一方面更希望國人對於外債，勿視爲鴉霧，蓋公債之利弊如前所述，全視其用途如何而決，吾人萬不能因噎而廢食，要在善爲利用之而已。彼自治發達之諸國公債之額，實大於通常總收入三四倍，卽其明證也。

附錄(一)

中華民國現行會計法

民國三年十月三日法律第十三號公布
四年九月二十六日修正五年恢復舊制

第一章 總則

第一條 政府會計年度以每年七月一日開始次年六月三十日終止

第二條 每年度歲入歲出之出納事務其整理完結之期不得逾次年十二月三十一日

第三條 國家之租稅及其他收入爲歲入一切經費爲歲出歲入歲出均應編入總預算

第四條 各年度歲出定額不得移充他年度之經費

第五條 各官署除法令有特別規定外不得另有儲金

第二章 預算

第六條 歲入歲出總預算應於上年度提交立法院(應改爲國會)除因必不可免之經費及在於法律或契約所

必需之經費致生不足外不得提出追加預算

第七條 歲入歲出總預算分經常臨時二門每門須分款分項總預算於提出立法院(應改爲國會)時附送參照

書類如左

一 各官署所管歲入預計書區分爲款項目

二 各官署主管歲出預計書區分為款項目

三 前會計年度之歲入歲出現計書截至上年六月二十日終止者

第八條 預算中應設左列預備金

第一預備金

第二預備金

預算內所生不足之數係必不可免者以第一預備金充之遇有預算外必需之費用以第二預備金充之

第九條 支用預備金須於次年度立法院（應改為國會）開會時求其承諾

第十條 政府於歲計必要時得發行短期國庫證券

第三章 收入

第十一條 國家之租稅及其他收入依法令之規定徵收或收納之

無法令上確定之該管官吏資格者不得徵收國家之租稅或收納其他之收入

第十二條 各年度歲計有剩餘時應將剩餘之款轉入次年度歲入

出納完結年度之收入及其他預算外一切收入均編入現年度歲入

第十三條 因誤付透付及依法令預付估付墊付所繳過之款在出納期完結以前仍歸入原經費定額內在出納

期完結後編入現年度歲入

第十四條 各官署所管一切歲入統由國庫收入之

第四章 支出

第十五條 每會計年度內政府應支一切經費之定額以該年度歲入充之

第十六條 各官署長官不得於預算所定用途外使用定額或將各項定額彼此流用但各官署因特別情事有流用各項定額之必要時應聲敘事由呈請 大總統核辦經 大總統認爲必要准其流用者不在此限

第十七條 預算定額之使用由財政部對於國庫發支付飭書財政部依法令之規定得委任相當之官署發支付

飭書

第十八條 支付飭書違背法令者國庫不得支付

第十九條 財政部及其所委任之官署非對於國家之正當債權人或其代理人不得發支付飭書

第二十條 左列各款經費由財政部委任主務官署及政府指定之銀行發給現款時得發預付之支付飭書

一 國債之本利

二 軍隊軍艦或官有船舶經費

三 在外各公署之經費

四 前款以外凡在外國支付之經費

五 交通不便地方及未設立國庫地方所支付之經費

六 各官署常用雜款每年不滿五千元之經費

七 無確定地點之辦公處所需之經費

八 各官署直接自辦公工程上之經費但一主務官以付一萬元爲限

第二十一條 凡經費定額爲預算內許其展至次年度使用者及一年度內應完竣之工程製造因變故遲延在該年度內不能支訖者均得轉入次年度使用

第二十二條 工程製造及其他事業必須數年竣工定有繼續費之總額者每年度支出剩餘之數得遞次展用至完工年度爲止

第二十三條 各官署所管一切歲出統由國庫支付之

第五章 決算

第二十四條 總決算先經審計院審定後提交立法院（應改爲國會）其分門及款項之次序與總預算同并須開具左列各事項之計算

歲入部

歲入預算額

查定歲入額

已收訖歲入額

歲入虧短額

未收訖歲入額

歲出部

歲出預算額

預算決定後增加歲出額

支付飭書已發之歲出額

轉入次年度歲出額

歲出剩餘額

第二十五條 總決算提出立法院（應改爲國會）時附送審計院之審計報告書並左列書類

一 各官署所管歲入決算報告書

二 各官署主管歲出決算報告書

三 各官署主管特別會計決算報告書

四 國債計算書

第六章 期滿免除

第二十六條 凡應納於政府之款經過本年度後五年以內不經政府通知令其完納者得免完納之義務但以特

別法令定期滿免除之期限者不在此限

第二十七條 政府應發之款經過本年度後五年以內未經債權人請領支付飭書或已領支付飭書未經請發現款者免除給發之義務但以特別法令定期滿免除之期限者不在此限

第七章 工程及買賣貸借

第二十八條 凡政府之工程及財產物品之買賣貸借除法令別有規定外均應公告招人投標但左列事項不在此限

- 一 購買及租借物品係一家專有或一公司專賣者
- 二 政府於工程及財產物品之買賣貸借時應守祕密者
- 三 凡工程及購買租借財產物品在非常緊急時不及用投標方法者
- 四 特種之物質或特別之需用須經由生產地製造地或生產人製造人直接購買者
- 五 非特別技術家不能製造之物品及器械
- 六 購買租借土地房屋限於一定之位置或構造者
- 七 訂立工程及購買租借財產物品之合同其價格不滿一千元者
- 八 出售官有財產物品其估價不滿五百元者
- 九 購買軍艦軍馬

十 試驗所需之工作製造及物品

十一 直接買賣政府設立之農工業場罪犯習藝所或公立各慈善團體生產及製造物品

第二十九條 凡政府之工程製造及購買財產物品不得預付價金但軍艦軍械其他有特別情形者不在此限

第八章 出納官吏

第三十條 出納官吏掌現款及物品之出納對於現款及物品應負一切責任受審計院之審查

第三十一條 出納官吏如遇水火盜難及其他意外事故致所保管現款物品有遺失毀損時非以必不可免之事

實證明於審計院得有解除責任之允許者不得免其責任

第三十二條 出納現款官吏不得兼任支付飭書之職務

第三十三條 出納官吏於其所掌收支事務有關係之工作物品不得包辦

第九章 附則

第三十四條 凡特別事項不能依據本法者得設立特別會計特別會計別以法律定之

第三十五條 政府得指定銀行命其管理金庫出納事務

第三十六條 本法施行規則以教令定之

第三十七條 本法自公布日施行

附錄(二)

審計法

民國三年十月三日改正
法律第十三號公布

第一條 審計院除法令規定之 大總統副總統歲費暨政府機密費外應行審定者如左

一 總決算

二 各官署每月之收支計算

三 特別會計之收支計算

四 官有物之收支計算

五 由政府發給補助費或特與保證之收支計算

六 法令特定為應經審計院審定之收支計算

第二條 審計院依法令審定各種決算應就左列事項編制審計報告書呈報 大總統

一 總決算及各主管官署決算報告書之金額與金庫出納之計算金額是否相符

二 歲入之徵收歲出之支用官有物之買賣讓與及利用是否與法令之規定及預算相符

三 有無超過預算及預算外之支出

第三條 審計院應將每會計年度審計之成績呈報 大總統其認為法令上或行政上應行改正事項得並呈其

意見於 大總統

第四條 經營徵稅或他項收入之各官署每月經過後應編造上月收入計算書送審計院審查所有收入證據應由各該官署保存

前項各官署保存之證據審計院得隨時檢查之

第五條 各官署每月經過後應編造上月支出計算書連同證據單據送審計院審查但因國家營業之便利及具有特別情事者其證據單據得由各該官署保存

前項各官署保存之證據審計院得隨時檢查之

第六條 審計院審查各官署每月計算書如有疑義得行文查詢

各官署遇有前項之查詢須於一定之期限內答覆其期限由審計院酌定

第七條 審計院因審計上之必要得向各官署調閱證據或該主管長官之證明書

第八條 審計院之審查總會議或廳會議決定之

審計院會議規則另定之

第九條 審計院審查各官署之支出計算書及證明單據議決為正當者發給核准狀解除出納官吏之責任議決為不正當者通知該主管長官執行處分但出納官吏得提出辯明書請求審計院再議

第十條 審計院議決為應負賠償之責者應通知該主管長官限期追繳除 大總統特免外該主管長官不得為

之減免前項賠償事件之重大者應由審計院呈報 大總統行之

第十一條 審計院得編定關於審計上之各種證明規則及書式

第十二條 各官署故意違背審計院所定計算書之送達期限及查詢書之答覆期限時得通知該主管長官執行

處分其故意違背審計院所定各種證明之規則及書式者亦同

第十三條 各官署現行會計章程應送審計院備案其會計章程與審計法規牴觸者應通知各官署修正之

第十四條 各官署現用簿記審計院得派員檢查其有認為不合者應通知各官署更正之

第十五條 審計院對於審查完竣事項自議決之日起五年內發見其中有錯誤遺漏重複等情事者得為再審查

若發見詐偽之證據雖經五年後亦得為再審查

第十六條 審計院對於審查事項認為必要時得行委託審查受委託之官署須報告其審查情形於審計院

第十七條 關於國債用途之審計程序依特別規則行之

第十八條 本法施行規則以教令定之

第十九條 本法自公布日施行

附錄(三)

審計法施行規則

民國三年十二月
七日公布

第一條 各官署應於每月五日以前依議決預算定額之範圍編造次月支付預算書送由財政部查核發款後轉送審計院備查

其在各地方之官署應依前項規則將次月支付預算書送由財政廳查核發款後詳由財政部轉送審計院備查

第二條 各官署應於每月經過後十五日以內編成上月收入計算書支出計算書送審計院審查其有該管上級官署者應於每月經過後十五日以內編成上月收入計算書支出計算書送由該管上級官署核閱加具按語轉送審計院審查

一官署所管事務有涉及數部主管者其收入支出應按照性質分別編送計算書

第三條 營業機關及其他有特別性質之收支計算得依審計院指定特別期限編成收支計算書送由主管官署核閱加具按語轉送審計院審查

第四條 金庫應於每月經過後十五日以內編成金庫收支月計表連同證據送由財政部或財政廳核定後轉送審計院審查

財政廳爲前項之核定詳送審計院時應即詳報財政部

第五條 財政部應於年度經過後八個月以內編造全年度國庫出納計算書送審計院審查

第六條 中央各官署應於年度經過後三個月以內編成歲入歲出決算報告書送主管部查核

國外各官署同

第七條 各省各特別區域及蒙藏等處各官署應於年度經過後三個月以內編成歲入歲出決算報告書送財政

廳或財政分廳彙核於年度經過後六個月以內編成全省或全區域歲入歲出決算報告書送財政部全分並分

送主管部查核

未設財政廳或財政分廳之處由行政長官查核編送

第八條 各部應於年度經過後八個月以內編成所管歲入決算報告書主管歲出決算報告書及特別會計決算

報告書送財政部查核但關於雲貴甘新川桂六省之決算得展限一個月蒙藏等處之決算得依特定期限另案

編送

第九條 財政部應於年度經過後十個月以內彙核各部及本部決算報告書並國債計算書編成總決算連同附

屬書類送審計院審查但關於蒙藏等處之決算得另案編送

第十條 經管物品官吏應於年度經過後二個月以內編成全年度物品出納計算書送由主管長官核定後轉送

審計院審查

第十一條 審計院審查各官署書據認爲必要時得派員實地調查

第十二條 審計院審定各官署支出計算書應就核准之金額填發核准狀

第十三條 審計院議決出納官吏所管事項有不當行爲時應隨時通知該管長官執行處分

前項處分情形應由該管長官隨時報告審計院

第十四條 審計院議決各官署長官有違背法令情事時應呈請 大總統核辦

第十五條 各官署應將出納官吏姓名履歷及保證金額錄送審計院備查遇有交代時亦同

第十六條 出納官吏交代時應將經管款項及物品詳列交代清冊點交接管人員由該管長官報明交代情形於

審計院前項交代清冊審計院得隨時調查之

第十七條 審計院審查國債支出程序除別規定外仍依暫行審計國債用途規則辦理

第十八條 本規則自公布日施行

附表一 各國國防費統計：——

A 重要各國歷年國防費統計(據小川鄉太郎轉載 *Statistical Abstract of the Empire* 之調查)
 (1) 英國(以千磅為單位)

年 度	陸 軍	海 軍	總 額
一七七五			三、八一〇
一八二三			一四、三五〇
一八四七			一八、五〇〇
一八五七—五八	|	|	二五、五五〇
一八六一—六二	一五、〇〇〇	一三、三〇〇	三二、三〇〇
一八七一—七二	一三、五〇〇	九、〇〇〇	三二、五〇〇
一八八一—八二	一四、七〇〇	一〇、五〇〇	二五、二〇〇
一八九一—九二	一七、九〇〇	一五、五〇〇	三三、五〇〇
一九〇一—〇二	九、九〇〇	二九、五〇〇	三九、四〇〇
一九〇四—〇五	二九、二〇〇	三六、八〇〇	六六、〇〇〇
一九〇九—一〇	二七、二〇〇	三五、八〇〇	六三、〇〇〇
一九一二—一三	二八、〇〇〇	四四、八〇〇	七二、八〇〇
一九一三—一四	二八、三〇〇	四六、八〇九	七五、〇三九
一九一四—一五	二八、八四五	五一、五五〇	八〇、三九五

(2) 法國(以千法郎爲單位)

年	陸	軍	海	軍	臨時	費	總	額
一八八六		三九三,六〇〇						五五〇,一〇〇
一八八七		四〇六,九〇〇			一九五,九〇〇			六〇二,八〇〇
一八八八		四八五,二〇〇			二五五,五〇〇			六四〇,七〇〇
一八八九		五五八,五〇〇			一九三,六〇〇			七五二,一〇〇
一八九〇		六〇〇,〇〇〇			三〇七,四〇〇			九〇七,四〇〇
一八九一		五八〇,〇〇〇			二〇一,三〇〇			七八一,三〇〇
一八九二		六三七,〇〇〇			二六八,一〇〇			九〇五,一〇〇
一八九三		六六四,〇〇〇			三三二,四〇〇			九八六,四〇〇
一八九四		八七二,〇〇〇			三七五,五〇〇			一二四七,五〇〇
一八九五		九八三,三四〇			四六七,一七六			一,四五〇,四〇〇
一八九六		一,二〇三,六六〇			六二〇,九一一			一,八二四,五七一

(3) 俄國(以千盧布爲單位)

年	陸	軍	海	軍	臨時	費	總	額
一八八七		六三,四二〇						八〇,五五七
一八八八		四一,九四三						八二,六八四
一八八九				一〇,七四二				
一八九〇				一七,一五五				

(4) 意國 (以千利爲單位)

年	陸	軍	海	軍	臨時	費	總	額
一八六二	二二、九六六	一六、八六八					三三〇、八三四	
一八六三	一五、二〇二	二四、三三三					一七九、四三七	
一八六四	四〇、四八九	四二、六九六					二四四、一四二	
一八六五	七、九六八	一四、四七七					八六、四二五	
一八六六	二二九、八三三	三〇、二六三					二七〇、〇八六	
一八六七	一四〇、〇一九	三三、二四七					一六三、二六五	
一八七八	一九、三三二	二七、一〇九					二六九、四二九	
一八七九	二二、九九五	三〇、四六七					二六六、一二二	
一八八〇	二二、〇八	四三、〇三八					二五七、〇三三	
一八八一	二九四、二五九	四三、四六八					二九八、二三〇	
一八八二	三三三、五四一	五九、五三二					三三三、八九〇	
一八八三	四八〇、七六	八八、五六一					四八三、九四五	
一八八四	五三七、八七六	八九、二四七					四四五、五五四	
一八八五	五五、二三六	一七六、〇八						
一八八六	二五九、三三五	二二八、七三					八六九、〇〇〇	
一八八七		二五〇、三九七					九七四、〇〇〇	
一八八八								
一八八九								
一八九〇								
一八九一								
一八九二								
一八九三								
一八九四								
一八九五								
一八九六								
一八九七								
一八九八								
一八九九								
一九〇〇								
一九〇一								
一九〇二								
一九〇三								
一九〇四								
一九〇五								
一九〇六								
一九〇七								
一九〇八								
一九〇九								
一九一〇								
一九一一								
一九一二								
一九一三								
一九一四								
一九一五								
一九一六								
一九一七								
一九一八								
一九一九								
一九二〇								
一九二一								
一九二二								
一九二三								
一九二四								
一九二五								
一九二六								
一九二七								
一九二八								
一九二九								
一九三〇								
一九三一								
一九三二								
一九三三								
一九三四								
一九三五								
一九三六								
一九三七								
一九三八								
一九三九								
一九四〇								
一九四一								
一九四二								
一九四三								
一九四四								
一九四五								
一九四六								
一九四七								
一九四八								
一九四九								
一九五〇								
一九五一								
一九五二								
一九五三								
一九五四								
一九五五								
一九五六								
一九五七								
一九五八								
一九五九								
一九六〇								
一九六一								
一九六二								
一九六三								
一九六四								
一九六五								
一九六六								
一九六七								
一九六八								
一九六九								
一九七〇								
一九七一								
一九七二								
一九七三								
一九七四								
一九七五								
一九七六								
一九七七								
一九七八								
一九七九								
一九八〇								
一九八一								
一九八二								
一九八三								
一九八四								
一九八五								
一九八六								
一九八七								
一九八八								
一九八九								
一九九〇								
一九九一								
一九九二								
一九九三								
一九九四								
一九九五								
一九九六								
一九九七								
一九九八								
一九九九								
二〇〇〇								

(5) 德國(以千馬克爲單位)

年 度	陸 軍	海 軍	恩 給	總 額
一八六七	一四四、二四六	三二、二四五		一七五、四九一
一八七二	一五二、九七七	二七、六三三		一七九、七四〇
一八七七	一七一、九四九	四一、八二八		二二一、三〇九
一八八二	一九〇、〇七九	四六、〇六〇		二三六、一三九
一八七七—八八	二四〇、六二七	九〇、〇六三		三三〇、六九〇
一八九二—九三	三三三、二五三	九七、九二二		三三一、一六五
一八九七—九八	二四五、六六	一〇、三二五		三四六、四八一
一八九九—九〇	三三三、二三五	一二四、二七六		三三七、五二二
一九〇〇—〇一	三四〇、〇二二	一八六、一七三		五〇〇、一八四
一九一三—一四	三六三、六五三	三六、七〇七	九〇、九六五	六八一、二六四
一九一四—一五	三六〇、五九八	三五八、三九七	一〇九、六三二	七四八、六二六
一八七一—七二	二〇六、一七二	二四、五三一		二三〇、七〇三
一八七六—七七	四五六、〇三六	四、〇〇九	二五、〇三三	五三一、〇七九
一八八一—八二	三九六、〇九二	三六、〇〇三	一八、三五六	四五二、四五一
一八八六—八七	三九六、〇八一	五〇、四六七	三二、七七五	四六九、三三三
一八九一—九二	五六六、五一四	八五、三九七	三八、七二〇	六九〇、六二二

(6) 美國(以千美金圓為單位)

年	陸	海	恩	給	總	額
一八九六—一九七	五六五、八三三	九二、〇七〇	五三、八一五	一七五	七二一、七八	
一九〇一—〇二	六五六、三九	一六七、一四五	六五、八二〇	七三	八九九、三四	
一九一〇—一一	七〇六、八〇五	一五七、三三四	一一〇、三四一	七五	九七四、四八〇	
一九一三—一四	七七五、九二九	一九七、三九六	一四二、五四二	二四二	一一五、八五七	
一九一四—一五	八七一、八〇五	三三二、〇六二	一四五、二七六	二七五	一、三三八、一四三	
一七九一	六三三	—	—	—	—	七九八
一八〇一	一、六七二	二、一一一	—	七三	—	三、八五六
一八一—	二、〇三三	一、九六五	—	七五	—	四、〇七二
一八二—	四、四六四	三、三二九	—	—	—	八、〇三五
一八三—	四、八四一	三、八五六	—	—	—	九、八六七
一八四—	八、八〇一	六、〇〇一	—	—	—	一七、一九〇
一八五—	二、一六一	八、八八〇	—	—	—	一七、一九〇
一八六—	三三、〇〇一	一一、三六七	—	—	—	二二、二九三
一八七—	三五、三七三	二二、二四九	—	—	—	二二、二九三
一八八—	四〇、四六六	一五、六八六	—	—	—	三六、四三二
一八九—	四八、七二六	二六、一一三	—	—	—	八五、一五四
			—	—	—	六一、二二一
			—	—	—	一九九、二五六

年	陸	海	軍總	額
一八〇一	一四、六二五	六〇、五〇六	一五、八九六	三四五、〇一七
一九〇八—〇九	一六三、三四〇	一六、三二五	—	二七九、六五五
一九一三—一四	一六二、六〇〇	一三四、〇九二	一七五、〇八六	四七一、七八八
一九一四—一五	一七七、八八八	一四七、一六一	一六九、一五〇	四九一、一九九

(7) 荷蘭國(以千 guilder 爲單位)

年	陸	海	軍總	額
一八五—	一〇、〇五七	五、〇六〇	—	一五、一一七
一八六一—	二二、九一〇	六、三二六	—	一九、一二六
一八七一—	一四、七四四	八、八三六	—	二三、五八〇
一八八一—	一九、九四四	一一、九二六	—	三一、八六〇
一八九一—	三二、一八〇	一三、八九九	—	三四、〇〇九
一九〇一—	二九、九三九	一〇、二四四	—	五〇、一五三
一九一—	三三、三六三	二〇、二一九	—	五三、四九二
一九一四	三四、九六五	二〇、八四七	—	五五、八一二

(8) 瑞士國(以千法郎爲單位)

年	陸	海	軍總	額
一八七〇	—	—	—	一六、三五九

一	八	八	八	八	八	一
一	八	八	八	八	八	一
一	九	九	九	九	九	一
一	九	九	九	九	九	一
一	九	九	九	九	九	一
一	九	九	九	九	九	一
一	九	九	九	九	九	一
一	九	九	九	九	九	一
一	九	九	九	九	九	一
一	九	九	九	九	九	一

二四、六〇四	三〇、〇〇三	四一、七三六	四四、二二六	六九、三五八	四五、七五二
--------	--------	--------	--------	--------	--------

B 重要各國國防費統計(以百萬馬克爲單位)(據 Elheberg 17 Aufl. p 62)

	英		法		奧		匈		德	
	經常經費		經常經費		經常經費		經常經費		經常經費	
陸軍費	一八七五	一九〇七、〇八	一八七三	一九〇八	一八七四	一九〇七、〇八	一八八二、八二	一九〇八	一八七〇	一九〇八
海軍費	三二、六	五四、三	四四八、一	六九五、三	一九五、三	三七五、五	三九六、〇	八九〇、九	三〇、四	二七、二
共計	五三三、九	一、一六五、一	五四九、五	九七四、九	二二二、五	四三〇、二	四三六、四	一、一六二、一		

人口每人負擔(以馬克爲單位)

陸海軍合計	英	法	奧	匈	德			
陸海軍合計	一六〇〇	二六、四二	一五、二	二四、八一	五、九二	八、四九	九、四三	一八、四二

對於總歲出之百分比

陸海軍合計	三六・六	四六・六	二九・〇	三七・〇	二六・八	三三・八	二六・五	二六・三
-------	------	------	------	------	------	------	------	------

C 重要各國國防費對於經費總額歷年比較表(以日金千圓爲單位)(此表據小川鄉太郎之調查)

國名	費目	一九〇六		一九〇七		一九〇八	
		總額	對總歲出百分比	總額	對總歲出百分比	總額	對總歲出百分比
日	總歲出	四六四、三七六	一三・三三	六〇一、四〇一	一三・〇〇	六三六、三六一	二・二五
	海軍費	六二、八七六	一四・六二	七九、七三三	二〇・九二	七二、五七九	三三・二六
	陸軍費	六七、八七〇	一四・六二	二六、四三三	二〇・九二	一四一、八〇五	三三・二六
英	總歲出	一、四六〇、九四	二一・〇三	一、四八一、一四二	二〇・五九	一、四八六、八三一	二一・一三
	海軍費	三〇七、二九二	二一・三六	三〇五、一〇五	二一・九〇	三三四、一八六	一七・六三
	陸軍費	二七八、二五九	二一・三六	二四四、九八四	二一・九〇	二六二、二六七	一七・六三
美	總歲出	一、一四〇、九八二	一九・五四	一、二六一、一八一	一六・九二	一、三三三、三六八	一八・〇二
	海軍費	三三三、〇〇六	一六・四八	一九六、三三二	一六・二七	二三八、二七三	一四・六六
	陸軍費	一八八、三三四	一六・四八	一八七、九二七	一六・二七	一八九、八三三	一四・六六
法	總歲出	一、四九〇、七三八	七・九五	一、五〇一、六五三	八・二四	一、五五五、九五三	八・三三
	海軍費	一一五、三八四	三三・三二	一二三、一七七	二二・二八	一二八、〇四	一〇・七七
	陸軍費	三三三、六四五	三三・三二	三八、〇九七	二二・二八	三三三、二四九	一〇・七七

國名	費目	一九〇九		一九一〇		一九一一年	
		總額	對總歲出百分比	總額	對總歲出百分比	總額	對總歲出百分比
德	總歲出	一、一四五、九二二		一、二四一、〇七五		一、二八二、三五三	
	海軍費	二二六、八六二	一一・二四	一三六、七〇八	一一・一八	一六六、〇八〇	一二・九五
	陸軍費	三五四、八九一	三〇・九七	三八一、八三三	三〇・七七	七六、二〇四	二〇・八九
俄	總歲出	三、三四四、四一八		二、六八八、四九五		二、七六五、六〇七	
	海軍費	一一六、二九九	三・四八	九一、三〇七	三・三九	九七、三二六	三・五二
	陸軍費	四〇八、六四三	一二・二二	四三三、三二七	一五・七一	四八一、五二八	一七・四一
意	總歲出	七四二、五四九		七六七、三三七		七五三、〇六三	
	海軍費	四九、二四五	六・八〇	五三、八九一	七・〇三	五四、四二二	七・六〇
	陸軍費	一〇九、一五二	一五・〇六	一〇七、二四一	一三・九八	一〇七、二五二	一四・二二

國名	費目	一九〇九		一九一〇		一九一一年	
		總額	對總歲出百分比	總額	對總歲出百分比	總額	對總歲出百分比
日	總歲出	五三三、八九四		五八九、一五四		五八五、三七五	
	海軍費	七二、〇四六	一三・三三	八三、八四〇	一四・七三	一〇〇、四六三	一七・一七
	陸軍費	一〇六、一六六	一九・九二	一〇一、三三三	一七・八〇	一〇五、〇〇〇	一七・九四
英	總歲出	一、五四二、〇三三		一、六七九、一九四		一、七四三、一三六	
	海軍費	三〇八、八七一	三三・六三	三九四、六二四	二二・五〇	四四〇、九〇〇	二五・六

意	俄	德	法	美	
陸軍費	陸軍費	陸軍費	陸軍費	陸軍費	陸軍費
海軍費	海軍費	海軍費	海軍費	海軍費	海軍費
總歲出	總歲出	總歲出	總歲出	總歲出	總歲出
一、一五、六二八	四九二、七八三	四二四、四九三	三三七、二一七	三三四、四三三	二六五、九八一
一四、三四四	一八、一五五	二天、五五	二〇、八八一	一六、一三三	一七、二五
一九、四七七	五〇四、七九五	三九七、三四四	三五三、九五三	三三五、八七三	二六八、九六六
一三、四九	一四、八三	二七、四八	二二、一六	一六、二四	一六、〇三
一四〇、九五七	五一八、一八四	三九九、九九	三九二、九七二	三三一、六七二	二六九、九七〇
一五、〇八	一七、四九	二七、八九	三三、三三	一七、四七	一五、四九
六、七七	四、二五	一六、五五	九、二二	一五、九九	
六、一、三〇〇	九六、〇〇五	二〇〇、七八	一三四、五五六	二三三、三九九	一、三九一、六五〇
七、六〇	三、五五四	三、八六	八、三六	二四八、六九二	一、三九一、三六九
八八六、〇三二	一一七、三五八	一〇七、六二二	一四〇、七三三	二四八、六九二	一、三九一、三六九
八〇七、〇二〇	二、七二四、四六一	一、五六一、三〇〇	一、六二〇、〇〇〇	一、六七一、五八三	一、三九一、三六九
六、一、三〇〇	九六、〇〇五	二〇〇、七八	一三四、五五六	二四八、六九二	一、三九一、三六九
二、七二四、四六一	二、七二四、四六一	一、五六一、三〇〇	一、六二〇、〇〇〇	一、六七一、五八三	一、三九一、三六九

國名	費目	一九二一		一九二二		一九二三		一九二四	
		總額	對總歲出百分比	總額	對總歲出百分比	總額	對總歲出百分比	總額	對總歲出百分比
日	總歲出	五九三、五九六	一六・〇九	三九四、四二七	一六・三六	六四八、四二〇	二二・八五		
	海軍費	九五、四八六	一七・五四	九五、三五八	一六・五七	八三、二六〇	一三・五二		
	陸軍費	一〇四、一一五	一七・五四	九八、四九六	一六・五七	八七、六九九	一三・五二		
英	總歲出	一、八四一、五一六	三三・八二	一、九八、一三三	三三・五〇	二、〇四二、四九九	三四・六二		
	海軍費	四三八、六八三	一四・八四	四五二、一八	一四・二九	五〇二、九九五	一三・八一		
	陸軍費	二七三、五九〇	一四・八四	二七五、六〇九	一四・二九	二八二、〇〇四	一三・八一		
美	總歲出	一、三八三、九〇二	一九・七七	一、四三三、三七二	一八・五一	一、四七四、五七三	一九・二二		
	海軍費	二七三、五九八	一四・〇七	二六八、九九九	一四・一〇	二八一、九九九	一五・九四		
	陸軍費	一九四、六七五	一四・〇七	二〇四、九三〇	一四・一〇	二三五、〇七二	一五・九四		
法	總歲出	一、七四〇、七二二	九・四一	一、八三三、八四〇	九・八六	四、八八七、三九七	二九・六三		
	海軍費	一六、八〇九	二〇・四七	一八〇、七九七	二〇・七五	二九〇、六三九	三、一四六、三四五		
	陸軍費	三五六、二三三	二〇・四七	三八〇、五〇八	二〇・七五	三、一四六、三四五	三、一四六、三四五		
德	總歲出	一、三七九、五七三	一六・三〇	一、七六六、七〇四	三三・〇〇	一、六七二、〇二二	一三・八七		
	海軍費	二三四、八六九	二九・三七	三三九、五六一	三三・〇〇	三三二、七九四	三三・八七		
	陸軍費	四〇五、二四六	二九・三七	六五三、二三三	三三・〇三	五七七、七〇八	三三・八七		

俄			意		
總歲出	海軍費	陸軍費	總歲出	海軍費	陸軍費
三、二四、九九四	一八三、三〇二	五四九、五二二	九六八、八五一	六七、六七二	一五、七九九
五·八六	一七·五八		六·九九	一六·一九	
三、三六三、八七四	二三七、五八八	五七八、四四五	一、〇一七、八七七	七四、〇三五	一六六、九九九
七·〇二	一六·九五		七·二七	一六·四〇	
三、七六一、七三六	二五六、一八三	六四七、〇三三	一、〇一四、三〇三	九一、七五〇	一六四、二六
六·八一	一七·二〇		九·〇四	一六·一九	

國名			日			英			美		
總歲出	海軍費	陸軍費	總歲出	海軍費	陸軍費	總歲出	海軍費	陸軍費	總歲出	海軍費	陸軍費
五九三、二六九	八四、三七六	九七、七二	六〇二、二二三	一〇二、二四四	九四、三三	一、四八、八六九	三〇三、九三六	一、四一、八六九	一、三四八、九九五	二九六、四〇八	
一四·四七	一六·七七		一六·九八	一五·六六		二二·八			二二·八		
七三三、二八五	一〇九、五七〇	九九、〇九六	七二二、二二三	一〇二、二四四	九四、三三	一、四八、八六九	三〇三、九三六	一、四一、八六九	一、三四八、九九五	二九六、四〇八	
一五·三六	一三·一九		一六·九八	一五·六六		二二·八			二二·八		
七三三、二八五	一〇九、五七〇	九九、〇九六	六〇二、二二三	一〇二、二四四	九四、三三	一、四八、八六九	三〇三、九三六	一、四一、八六九	一、三四八、九九五	二九六、四〇八	
一五·三六	一三·一九		一六·九八	一五·六六		二二·八			二二·八		
七三三、二八五	一〇九、五七〇	九九、〇九六	六〇二、二二三	一〇二、二四四	九四、三三	一、四八、八六九	三〇三、九三六	一、四一、八六九	一、三四八、九九五	二九六、四〇八	
一五·三六	一三·一九		一六·九八	一五·六六		二二·八			二二·八		
七三三、二八五	一〇九、五七〇	九九、〇九六	六〇二、二二三	一〇二、二四四	九四、三三	一、四八、八六九	三〇三、九三六	一、四一、八六九	一、三四八、九九五	二九六、四〇八	
一五·三六	一三·一九		一六·九八	一五·六六		二二·八			二二·八		

名 國	費 目	一 九 一 八		總 額	對 總 歲 出 比 分 百	總 額	對 總 歲 出 比 分 百	總 額	對 總 歲 出 比 分 百
		總 額	對 總 歲 出 比 分 百						
意	總 歲 出	一、二四五、七三二	九·五	一、二九〇、六三五	八·一	三、三三三、七六五	三·九	二〇八、〇五八	三·九
	海 軍 費	一〇九、七九九	九·五	一〇四、二四〇	八·一	一八九、〇〇八	三·九	六四、六四七	三·九
	陸 軍 費	一七三、八三二	一五·七	一五四、四一八	一三·〇	一、二九〇、六三五	一三·七	六四、六四七	一三·七
俄	總 歲 出	三、三三三、七六五	六·二四	三、七九六、〇九五	五·〇	三、三三三、七六五	三·九	二〇八、〇五八	三·九
	海 軍 費	二〇八、〇五八	六·二四	一八九、〇〇八	五·〇	一八九、〇〇八	三·九	六四、六四七	三·九
	陸 軍 費	六四、六四七	一八·四四	六三、八七四	一六·二	三、三三三、七六五	一三·七	六四、六四七	一三·七
德	總 歲 出								
	海 軍 費								
	陸 軍 費								
法	總 歲 出	八、八二五、三三六	三·六二	三、六二八、七六四	一五·九二	八、八二五、三三六	一五·九二	六、一〇一、二四七	一五·九二
	海 軍 費	六、一〇一、二四七	九·一六	九、一六一、四七一	一三·〇	六、一〇一、二四七	一三·〇	六、一〇一、二四七	一三·〇
	陸 軍 費								
	陸 軍 費								
	陸 軍 費								

日	英	美	法	德	俄
陸軍費 海軍費 總歲出	陸軍費 海軍費 總歲出	陸軍費 海軍費 總歲出	陸軍費 海軍費 總歲出	陸軍費 海軍費 總歲出	陸軍費 海軍費 總歲出
一四九、九六四 一一四、六一四		三、二五〇、〇〇〇 一、三九、四〇〇			
二〇、四六 一六、一八		三七、八			

意 陸 軍 費	海 軍 費	總 歲 出

附表二 重要各國歷年公債統計：——

A 重要各國歷年國債統計(據小林丑三郎，第十三章)

(1) 各國國債額增加表

國 名	一 九 〇 〇 年	一 九 〇 五 年	一 九 一 〇 年	對 人 口 之 比 例
英 國	七六、〇〇〇、〇〇〇 磅	七四三、〇〇〇、〇〇〇	六八五、三三、四九五	一五〇 日元
法 國	三〇、〇五〇、〇〇〇、〇〇〇 法	三〇、四六〇、〇〇〇、〇〇〇	三三、五四二、九五七、五七六	三六五 元
全 德	二二、九五〇、〇〇〇、〇〇〇 馬克	一五、二〇四、七〇〇、〇〇〇	一八、三九四、五〇八、六二五	一四三 元
全 奧	一三、四八一、〇〇〇、〇〇〇 克	一四、一六二、〇〇〇、〇〇〇	一八、二〇四、三〇三、〇〇〇	一四九 元
俄 國	一九〇一年 六、二〇四、四〇〇、〇〇〇 盧	七、〇六六、五〇〇、〇〇〇	九、〇一四、一四一、七九六	五五 元
美 國	二、二三三、六六一、〇〇〇 美金	二、二七四、六五、〇〇〇	二、六五二、六六五、八三六	五九 元
意 國	二二、六四三、〇〇〇、〇〇〇 利	一三、四八六、〇〇〇、〇〇〇	一三、〇七七、九〇一、八四五	一四九 元

日本	五〇一、九六七、〇〇〇元	九六一、二八八、〇〇〇	二、六六四、三五八、五三六	五三元
----	--------------	-------------	---------------	-----

(2) 各國國債費增加表

國名	一九〇〇年	一九一〇年	對於總歲出之百分率	對於人口之比
英國	二〇、三三六、〇〇〇磅	二四、五〇〇、〇〇〇	一四	五日元
法國	一、二四七、七九五、〇〇〇法	一、三七八、二二二、九六七	三〇	一三元
全德	六三三、〇六八、〇〇〇馬克	一九〇六年 六三九、三三三、〇〇〇	九	五元
全奧	六八二、七二二、〇〇〇克	七六二、二〇〇、四三二	一七	六元
俄國	三〇一、一九八、〇〇〇盧	四九八、〇〇一、九二三	一五	二元
美國	四二、一七一、〇〇〇美金	五五四、三九三、六七三	七	一元
意國	五七九、八三六、〇〇〇利	五〇八、四七七、六四九	二〇	五元
日本	三三、三三三、〇〇〇元	一九三、九三七、八七一	三二	四元

B 世界各國國債統計(據 Plehn, 4th ed. p. 340-1, p. 351-21.)

(1) 世界國債增加表

	總	債	數	增	加	數	增	加	數	百分比
一八四八	七、六二七、六九二、二五 _元	二、七七一、六四九、四七三 _元	三六・三四							
一八六〇	一〇、三九九、三四一、六八八	六、七七八、二九八、七四〇	六四・六〇							
一八七〇	一七、一一七、六四〇、四二八	一〇、三〇三、三九七、二五	六〇・一九							
一八八〇	二七、四三二、〇三七、六四三	一〇、三、九三九、二七三	・三六							
一八九〇	二七、五五四、九七六、九一五	九、〇三三、四七八、五七四	三三・八〇							
一九〇〇	三六、五四八、四五五、四八九									

(2) 重要各國在 1904-1905 年度國債負擔表：——

	人	口	國	債	每人負擔額
British Empire	三三五、五五〇、〇〇〇	七、一九〇、七四八、五六六 _元	三三		
Austria	三六、一五〇、七二〇	七、八五、二四三、七九三	三〇		
Hungary	一九、二五四、五六〇	一、〇六九、〇六七、八五四	五五		
Austria-Hungary	四、四〇五、二四〇	一、〇九五、九〇六、八二五	三四		
Belgium	卅、〇四、九二〇	六、〇六、七〇二、六一七	八六		
Bulgaria	三、七四、二八〇	六、六一六、二八九〇	一八		
Denmark	一、四六四、七七〇	六、五、二六九、六四四	二六		
France	三六、九六一、九五〇	五、九二九、三九五、六七二	一五二		
Germany	九〇、六〇八、一八〇	八、三三、二九〇、一三六	一四		

Greece	1,433,800	1,640,001,050	七
Italy	3,476,110	1,444,448,935	七
Netherlands	5,509,660	445,246,824	八
Norway	1,120,100	21,657,27	三
Portugal	5,431,130	855,144,64	一
Roumania	6,800,000	244,733,477	四
Russia	1,939,300	3,738,394,688	二
Servia	2,676,990	89,736,333	四
Spain	1,628,100	1,858,191,268	一
Sweden	5,200,810	131,803,48	二
Switzerland	3,435,360	19,798,362	六
Turkey	1,018,900	537,767,76	三
United Kingdom	3,128,000	3,873,381,33	九
United States	8,511,815	999,866,77	三
China	407,233,000	587,654,108	一
Japan	46,732,200	43,942,92	一

(3) 歐戰交戰各國戰前及戰後公債表：——

(甲) 戰前

(a) 聯合國

戰

前

	戰		前	
	人口以千 單位	Date	公債	公債費
United States	156,653	Mar.	1,108	三
Great Britain	56,089	Aug.	3,458	119
Canada	8,381	Mar.	336	三
Australia	6,041	June	93	三
New Zealand	1,123	Mar.	46	三
France	54,200	July	6,598	153
Italy	36,717	June	3,032	103
Japan	57,996	July	1,261	54
Russia	127,183	Jan.	5,092	118
Belgium	7,658	Jan.	73	15
Greece	4,950	Dec.	188	8
小計	496,443		33,333	832

(b) 同盟國

Germany	67,823	Oct.	1,193	四	17.18	0.62
Austria	30,958	Aug.	1,194	101	84.99	3.26

Hungary	11,810	Aug.	1,194	1,621	53	74,82	2,48
Turkey	11,232	Mar.	3,194	667	45	31,35	2,22
Bulgaria	5,526	July	194	17	8	30,99	1,45
小計	28,568			6,366	249	42,43	1,69
合計	60,344			28,669	1,080	44,56	1,68

(2) 戰後

(a) 聯合國

	戰		公債	公債費	每人負擔之公債額	每人負擔之公債費	後
	Date	公債					
United States	Aug.	31,199	26,597	894	249,36	8,38	
Great Britain	July	28,199	26,657	1,422	87,04	30,63	
Canada	Mar.	21,199	1,584	115	189,45	13,75	
Australia	Dec.	21,198	1,619	50	35,69	10,66	
New Zealand	Mar.	21,198	74	31	63,67	18,93	
France	Mar.	21,199	30,494	1,930	768,12	48,61	
Italy	May	20,199	15,009	577	408,78	15,71	
Japan	Mar.	21,199	1,264	53	33,14	0,90	

Russia	Aug.	三,一九九	五,四〇三	七,六六	二,九八·六二	四·一〇
Belgium	April	一,一九九	一,八八九	八五	二,四六·六七	二·一〇
Greece	Mar.	三,一九九	五三二	一八	一,〇五·二五	三·六四
小計			一七,一七〇	五,九三〇	三,四六·〇四	二·九五

(d) 同盟國

Germany	Sept.	三〇,一九九	四〇,〇〇三	二,一〇一	五八九·九七	三·四六
Austria	Oct.	三,一九八	一,〇九二	六三	五五·四二	一〇·〇九
Hungary	Oct.	三,一九八	八,九〇九	三四七	四一六·二	一六·二二
Turkey	Aug.	三,一九八	二,〇〇二	八八	九四·二	四·一四
Bulgaria	Mar.	一九九	一,一五六	一〇九	二〇九·八六	一九·七五
小計			六九,一四七	三,三六七	四七〇·四八	三三·九一
合計			二四,九三七	九,二〇七	三,七四·四七	一四·四五

C 世界重要各國戰前戰中公債費與國家經費比較表：——

(1) 戰前

國名	公債額	公債額	費國	費總額	公債費對國
日	二,六八六,五四,一六元	三四,九二,〇四元	五七三,六三,九三五元	九六,七九〇,九三四元	三·五〇

國名	公債	公債	利息	戰前之國費總額
英	七〇八、〇〇〇、〇〇〇 磅	二四、五〇〇、〇〇〇 磅	一九五、六四〇、〇〇〇 磅	一・二五
美	二、九二、四九九、二九九 美金	三三、八六〇、〇〇〇	七二八、一六九、五九八	三・一
法	三三、八八一、四九五、八三七 法	一、三三八、三三四、三二一 法	五、三七三、三三九、四九九 法	二六・四
意	一三、四三九、三六一、五九七 利	六五三、九九四、三六 利	二、八六三、二二三、四六六 利	三・八
德	五、一七七、三五〇、三〇〇 馬克	二五五、三九〇、二〇〇 馬克	三、四九七、九三〇、三五〇 馬克	七・三
普	一〇、三五五、五三七、一四四 馬克	四五四、二六三、八二四 盧	四、八四八、八八一、九五五 盧	九五
俄	八、八四四、七二七、七六八 盧	四〇二、八二二、八〇四 盧	三、五五八、二六一、四九九 盧	二・三

(2) 戰中(一九一七)

國名	公債	公債	利息	戰前之國費總額
英	四、〇六四、〇〇〇、〇〇〇 磅	三三、〇〇〇、〇〇〇 磅	一九五、六四〇、〇〇〇 磅	一・二五
美	一六、六三三、三〇一、八六六 美金	四七九、二二二、八八〇	七二八、一六九、五九八	三・一
法	二五、一六六、〇五九、二六九 法	四、八六三、三八四、四〇〇 法	五、三七三、三三九、四九九 法	二六・四
意	三四、五〇〇、一六三、八二四 利	一、四六五、二八四、〇四三 利	二、八六三、二二三、四六六 利	三・八

德	六八四、四九三、七二馬克	三、四九九、三〇〇、〇〇〇馬克	三、四九七、九三〇、三三〇馬克
俄	三六、八〇八、二六、〇〇〇盧	六六、七二〇、〇〇五盧	三、五五九、二六一、四九九盧

D 歐戰交戰國公債表據 Seligman, Essays in Taxation, 9th ed. p. 781) :—

	戰	前	戰	後	
Great Britain	Aug. 4, 1914	£650 = \$ 3,165	Mar. 31, 1919	£7,643 = \$ 37,221	\$ 34,056
Australia	June 30, "	19 =	Jan. "	336 =	1,634
Canada	Mar. 31, "	332	Aug. "	1,684	1,352
New Zealand	" "	92 =	Mar. "	170 =	828
South Africa	" "	126 =	" "	155 =	846
India	" "	307 =	" "	1,968	493
British Empire		\$ 6,117	" "	\$ 44,181	\$ 37,034
France	July 1914	fr. 32,594 = \$ 6,291	Dec. 31, 1918	167,459 = \$ 32,322	\$ 26,031
Russia	" "	ru. 8,800 = \$ 4,623	Sept. 1, 1917	49,288 =	25,383
Italy	May 1915	li. 13,636 =	May 31, 1919	77,763 =	15,009
Belgium	Aug. 2, 1914	fr. 3,743 =	Apr. 30, 1919	9,787 =	1,888
Rumania	Aug. 1916	292	Oct. 31, 1918	1,020	728
Servia	July 1914	271	" "	730	459
Greece		238	May 31, 1919	601	363

Japan	July	1919	yen. 2,494 =	1,247	July 31, 1919	2,530 =	1,265	18
United States	Apr. 5, 1917			1,190	June 30, 1919		25,322	24,133
Entente Powers				\$23,612			\$ 147,701	\$ 123,077
Germany	Aug. 1, 1914	mk. 4,732 =	\$ 1,126	Oct. 30, 1919	204,000 =	\$ 48,552		47,426
Austria-Hungary	"	kr. 18,354 =	3,726	July 31, "		137,858 =	28,548	24,858
Turkey	Nov.	"	L.T. 112 =	485		455 =	2,002	1,517
Bulgaria	Oct. 4, 1915			219			974	755
Central Powers				\$ 5,556			\$ 80,112	\$ 74,556
Total				\$29,163			\$ 227,813	\$ 197,633

E 主要交戰國國債對照表(據大內兵衛三九頁)(以千日金圓爲單位)：——

國名	戰前	國債	開戰後募集額	最近	現在	戰前國債每	人所負擔	最近國債負擔額
英	六五三,000		六〇一,五〇〇		三六六,七〇〇	一四二元		一,五九二元
澳洲	一六,000		二,四三〇,〇〇〇		二,六二六,〇〇〇	三一		四三六
加拿大	六七二,〇〇〇		三,二七九,〇〇〇		三,九五一,〇〇〇	六		四八九
法	一三,六七五,〇〇〇		五,三二四,二〇〇		六六,一〇二,〇〇〇	三四		一,六六五
意	五,四四四,〇〇〇		一,九七六,二,六〇〇		二五,三三三,二〇〇	一四九		六九〇

俄	九、八八八、〇〇〇	三九、四〇〇、〇〇〇	四九、二八八、〇〇〇	五五	二七五
美	二、四一六、〇〇〇	三七、五〇〇、〇〇〇	三九、九一六、〇〇〇	二三	三八〇
日	二、五九九、二二七	四三、二七六	二、九九二、四九二	四七	五五
德	二、三三〇、〇〇〇	七三、一〇〇、〇〇〇	七五、五三〇、〇〇〇	三四	一一四
奧	五、二八〇、〇〇〇	二六、三五五、八〇〇	三三、六三六、八〇〇	一七〇	一〇八六
匈	二、六九〇、〇〇〇	一四、八六六、四〇〇	一七、五五六、四〇〇	一三六	八二〇

備考

(1) 戰前國債之日期

(2) 戰後國債之日期

英	一九一四八月一日	一九一八年末
澳洲	一九一四六月末	一九一八年六月末
加	一九一四三月末	一九一八年三月末
法	一九一四七月末	一九一八年十月末
意	一九一四六月末	一九一八年十月
俄	一九一四一月一日	一九一七年九月一日
美	一九一七三月末日	一九一八年末

日	一九一四七月一日	一九一八年末
德	一九一三七月一日	一九一八年末
奧	一九一四七月一日	一九一八年十月末
匈	一九一三七月一日	一九一八年十月末

附表三 重要各國歷年歲出統計(據宇都宮鼎第一編第十章)

A 歷年比較表：——

(1) 英國歲出統計

年	歲出費目	一九〇九—一九一〇年之五年平均	一九一〇—一九一一年之五年平均	一九一一年—一九一二年之五年平均	一九一二年—一九一三年之五年平均	一九一三年—一九一四年之五年平均
1. 憲法的歲出	一 皇室費	六三三 千鎊	六〇五 千鎊	六二五 千鎊	六四三 千鎊	六七九 千鎊
	二 議院費	五七九 五三	五八三 一八	五七六 四九	五七六 六七	六〇二 七七
2. 法權的歲出	一 司法費	五、二四九	九、八二二	六、三三二	六、五四七	六、七九五
	二 警務費	一、四〇六	一、五三三	一、六〇一	一、七四一	一、八〇八
	三 監獄費	一、四九七	一、四九一	一、四四五	一、四八八	一、五八九
	四 外務殖民	一、一〇七	一、五五一	一、三〇八	一、三七三	一、三九三
		一、二三元	五、五五八	一、九五六	一、九四六	一、九九五

3. 國防的歲出 一 陸軍費 二 海軍費	三九,六六三 一八,七九二 二〇,八七一	九七,四三三 六六,七九四 三〇,六三九	六〇,九三六 二七,九五九 三三,九七九	六三,〇四二 二七,二三五 三五,八〇七	六七,八三五 二七,四九九 四〇,三六六
4. 內政的歲出 一 內務費 二 建築費 三 文教費 四 其他	一五,二八一 二,一三九 一,八四四 一〇,八三六 四六一	一七,九六七 二,三九八 二,一九三 一三,〇九四 三〇二	三三,四三三 二,六七一 二,六五五 一六,七一九 三七六	二四,三二八 二,九七五 三,一三三 一七,九〇三 三三七	二六,八八四 三,二八八 四,五二九 一八,七四四 三三三
5. 財務的歲出 一 國債費 二 貸與、補助、國債 元金銷却等 三 恩給、慈善等 四 愛蘇交附金 五 其他	四,一三三 二五,〇〇〇 二六,〇四五 九七九 — 一〇七	七九,九六九 三三,八〇四 五四,一三一 八七六 九二三 二三五	一五,四六三 二六,一〇五 八〇,五三三 一,四二〇 四,八九〇 四三五	二〇,五三七 二,七五八 七,一八〇 九,六二八 九,四四五 五三五	一五三,八五九 二四,五五四 一〇六,六五二 一〇,八三三 九,八八二 九四九
一〇. 合計	一一五,〇五九	一〇五,八〇六	二〇五,七七一	二五,〇八六	二五五,〇四二
6. 作業徵收費	一三,七九四	一六,九三五	一九,九五二	三三,〇三五	三三,六〇〇
總計	二八,八五〇	三三,七四一	三五,七三三	三七,二二二	二七六,六四二

(2) 德國歲出統計

一 德意志帝國

年 度	歲 出 費 目				
	一八五九—九九年 之五年平均	一九〇〇—〇四年 之五年平均	一九〇五—〇九年 之五年平均	一九一〇	一九一一
1. 憲法的歲出	一、六三三 千馬	二、〇六九 千馬	三、二二六 千馬	三、八〇一 千馬	三、七六八 千馬
	六九九	七四五	一、五六七	二、一八七	二、二二一
	一九二	二八三	三四一	三四四	三四四
2. 法權的歲出	七七一	一、〇四一	一、二二八	一、三〇〇	一、二九三
	三三、七六一	三八、二二五	四三、二七六	四七、三八六	四四、五四九
	二〇、六二〇	三六、〇六〇	一七、五〇〇	一九、〇三六	一九、〇七一
3. 國防的歲出	—	—	三四、三七六	二五、六七三	三三、四九三
	二、一四二	二、一五五	二、四〇〇	二、六七五	二、九八〇
	二九三、七八九	八六四、三五九	一、〇九五、九九九	一、二五〇、三五六	一、二七四、三三四
4. 內務費	一〇八、一四九	二〇五、五三九	三二二、二五五	四四二、一七六	四五六、〇三四
	五八五、六四〇	六五八、八二〇	七八三、七三四	八〇八、一八〇	八二六、三〇〇
	四一、一六六	六八、〇六五	九三、九二五	一〇七、三七三	一四〇、八四三
5. 財務的歲出	五九一、九九九	七六六、二七二	六三四、〇三二	六五六、五九〇	六四四、八五七

一國債費	七四、九五二	九五、一八八	一四一、二〇七	二三四、九七六	二八五、七四八
二文武官恩給	五九、三三七	七六、三五五	一〇一、九七一	一一八、三五三	一五三、七九八
三廢兵基金	二四、二三八	三九、七五一	三七、六九三	三三、六七一	—
四財政部歲出	四二、六五三	四八四、九九八	二七七、六四七	二五二、五八四	二〇五、三一
五其他	一一、八三〇	六九、九九〇	七五、六九三	二七、〇〇六	—
一〇〇合計	一、八五一、三三八	一、七三六、九九〇	一、八八一、三四七	二、〇六五、五〇六	二、一〇八、三〇七
6. 作業費	三三九、七五六	四九九、三五四	六六七、五四〇	七六五、八八八	八二六、四八八
一 郵政電信費	二七六、五六一	四〇八、七六一	五三三、九九九	六七五、二七五	六八四、五九七
二 鐵路費	四六、三四四	八四、三六六	一六、八〇一	一〇一、七九二	二二、九九一
三 印刷局費	四、八七一	六、三四六	六、七五〇	八、八三二	八、九〇〇
總計	一、六六一、一〇四	一、七三八、九九〇	二、五五六、八八七	三、八五一、三九四	三、九二四、七九五

二 普國歲出統計

年 度	一九一九年 之五年平均	一九〇一〇四年 之五年平均	一九一〇九年 之五年平均	一九一〇年	一九一一年
1. 憲法的歲出	一一三、四三三 千馬	二二、四三七 千馬	一四、六二二 千馬	一六、八七四 千馬	一七、二六七 千馬
一 王室費	八、〇〇〇	八、〇〇〇	八、〇〇〇	一〇、〇〇〇	一〇、〇〇〇
二 議會費	一、三四九	一、九〇六	二、〇〇〇	二、一〇六	二、二八五
三 內閣費	三、〇八四	三、五二二	四、六二二	四、七七八	四、九八二

<p>2. 法權的歲出</p> <ul style="list-style-type: none"> 一 外務費 二 司法費 三 監獄費 四 警察費 五 憲兵費 	<p>一五三、三六一 五四五 一〇二、九〇四 一三、〇一一 二四、八五〇 一、〇四一</p>	<p>一八一、八五九 五五四 二〇、六八三 一五、三三九 三二、七六八 一三、五二五</p>	<p>二二九、五八一 七四九 一三九、六八三 一八、八五九 四三、四九〇 一四、七九〇</p>	<p>二五九、〇三〇 五九〇 一五九、七八〇 三三、三三三 五九、一八九 一七、二四八</p>	<p>二六七、七六八 五八八 一六五、七七三 三三、四三三 六一、四六八 一七、五二七</p>
<p>3. 內政的歲出</p> <ul style="list-style-type: none"> 一 內務費 二 內國殖民費 三 農務費 四 工商務費 五 土木建築費 六 教育宗教衛生 七 地方官費 八 土地測量費 	<p>二四四、九一二 一四、〇九四 三、二七五 二六、六三〇 九、五一 四四、二九一 一三〇、三五三 一六、一九八 八〇〇</p>	<p>三三一、一三六 一九、九七七 七、一三三 四三、三三九 一六、五四〇 五三、五五六 一六九、四七五 二〇、三五六 八〇〇</p>	<p>四二四、九四七 三〇、五〇一 二一、九六〇 五五、七九二 二一、〇八二 五七、九三六 二〇三、三三七 二四、四四九 —</p>	<p>五〇七、三五九 三三、二八九 二八、八六三 五五、八三六 二〇、七三五 六八、八三三 二八〇、五五九 二六、二四五</p>	<p>五四一、六四〇 四一、四八八 二九、一六一 七七、三五二 二二、四二八 六三、六六五 二八〇、一五一 二六、四九六 —</p>
<p>4. 財務的歲出</p> <ul style="list-style-type: none"> 一 國債費 二 文官恩給補助等 	<p>六八六、六七七 二七三、一八九 五七、二六</p>	<p>七九二、六三三 二七九、五九九 七五、一七九</p>	<p>七〇四、九三五 三三一、六三三 八九、七五二</p>	<p>七三三、一五五 三九五、六四五 六六、〇六九</p>	<p>七二八、八七七 三九八、一九五 七二、〇四二</p>

(3) 法國歲出統計

年 度	一八九五年平均	一九〇〇四年平均	一九〇五年平均	一九一〇年	一九一一年
歲 出 費 目	千法	千法	千法	千法	千法
1. 憲法的歲出	一四、八五五	一五、一六四	一八、七四四	三、六三三	三、六三三
一大統領費	一、二〇〇	一、三〇〇	一、二〇〇	一、二〇〇	一、二〇〇
二議會費	一三、〇九一	一三、二九八	一六、〇二四	一八、八二七	一八、八二四
2. 作業徵收費	九八三、五九	一、三三四、一七八	一、八五〇、二八	三、二七〇、三三一	三、四一〇、二七八
一鐵路費	七〇四、七六三	九八一、六五九	一、四〇六、三五六	一、七〇八、五五七	一、八四七、七四三
二田野山林費	四二、九四五	四八、一〇九	五五、五二八	六八、二九六	七〇、六四六
三租稅徵收費等	一三〇、二六	一三三、〇五九	一六五、九九八	一九〇、六三四	二三三、三四四
四鑛業製鹽費等	一五、六八五	一六二、三一五	二三三、三六	二五九、五五四	二六八、五四六
總 計	二、〇八〇、一八一	二、六四三、二三三	三、二〇四、二九三	三、七三三、四四九	三、九六五、八三〇
5. 三國資運用基金	一六、〇九二	一一、二七三	五八、四五五	一七、六〇四	一八、二九六
四帝國上納金	二六三、七八二	三四三、五三八	一三五、七五二	一四一、八七九	一三一、九〇八
五補助金等	三、〇〇〇	七三、九四四	八八、〇三一	九七、八六九	一〇〇、二六九
六陳列館	一五一	一六八	一八二	一八八	一八二
七其他	三、三四六	七、九六一	一一、一五〇	三、九〇一	八、〇八五
1-4 合計	一、〇九六、六六三	一、三二九、〇五四	一、三五四、〇七五	一、五〇六、四一八	一、五五五、五五五

三會計檢查院費	一、五五四	一、五六六	一、五七〇	一、五七六	一、五七八
2. 法權的歲出 一 司法費 二 外務費 三 警察費 四 監獄費 五 殖民費	一六八、九九一 三四、〇七四 一五、六八九 一七、二四一 一七、一九五 八四、七七二	一九七、三七二 三五、九三三 一六、五八 一八、六六一 一五、九〇二 二〇、三四七	一九七、五二五 三七、三四二 一八、五二 二〇、二六 一六、一八 一〇五、三七七	二〇五、九三三 三九、二九 一九六三三 二七、三三〇 一八、八四 一〇一、〇三七	二二〇、二二三 五七、一三五 二〇、五二四 二九、〇六二 — 一〇三、五〇一
3. 國防的歲出 一 陸軍費 二 海軍費	九三、七五一 六三六、七三三 二七七、〇三八	一、〇〇一、一〇五 六八六、三九二 三七四、七二三	一、〇七四、五七七 七五二、六五二 三三一、九四五	一、二四七、七二五 八七二、一五〇 三七五、五七五	一、三五四、五九二 九三八、一六二 四一六、四三〇
4. 內政的歲出 一 內務費 二 教育美術費 三 宗教費 四 商工務費 五 勞動社會政策費 六 農務費 七 土木費	四五七、三三九 四〇、九一一 二二〇、二八八 四三、四四〇 二九、五七五 — 二九、六三〇 一〇三、三七三	五〇二、八二六 四四、四三三 三二、一七九 四二、七八六 四二、三六三 — 三〇、七四四 二四、三三三	五八四、〇三二 六七、九三七 二七六、二八四 二九、九三九 五六、四〇六 七、九八一 三一、五八二 一一三、八九〇	六四六、五七七 一〇二、二五七 三〇三、七二四 二八、二四四 五七、二二八 一五、五八七 三四、八九 一〇五、七六八	六九五、八六三 九五、〇七七 三三〇、二二八 二九、二六七 五五、七〇八 五〇、六〇八 三八、七六二 二一六、二七三

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

原
书
缺
页

B在帝國參事院被代表之奧國及各州之財政	表之奧國及各州之財政	110,4							
	航路費	7076	9,0		7016	11481	13730	2,2	
	官有地及山林	8788	11,2		13080	16009	17765	2,8	
	礦山	518	0,7		478	799	836	1,3	
	貨幣鑄造	2654	3,4		558	5530	836	1,3	
	印刷局	2530	3,1		2678	1749	1844	3,0	
	彩票				10530	24246	4223	66,1	
	鐵路				3056	5061	7919	1,5	
	郵政貯金				5402	9842	14509	23,2	
	郵政及電信	3456	43,5						
	1.官業及官有財產合計	34156	9,8	1,639	22688	39970	63735	25,6	8,470
	直接稅	338	0,4		1536	988	8763	5,1	
	間接稅	16792	18,5		4952	8579	9100	5,3	
	消費稅	9608	10,5		35454	42890	39987	23,3	
鹽專賣	6544	7,2		5996	9058	14857	8,7		
煙草專賣	55790	61,3		60376	78070	92766	54,2		
專賣合計	6334			66368	8728	107633			
交通稅	1974	2,1		1080	4086	5785	3,4		

2. 關稅及租稅收納費	九一〇三六	一一、五	一、八九五	一一〇三〇	一五二四九一	一七二五八	八、〇	二、六三〇
合計	一七〇五二	三、六		五五五三	五五〇八三	七八七二四	七、五	
國防費	一五二八四	三、二		二六九四〇	四八一大五	八七二〇三	八、三	
文部								
社會政策費								

一般國債

利息	一五六七三八			一六九九一八	一六七三九八	一五二〇三		
年金	一六五〇							
償還	二四五四二			三三三三	二三五六五	二四八七一		
管理費	一一四四			二二〇四	一三五六	二〇一		
一般國債								

奧大利國債

利息				九七九九八	一三八九七三	一九六〇七四		
特別				三八八四	一〇九一九	八二八〇		
償還								
國債								

國債費合計	一八六〇七四	三九、五		二九六二六	三四二二一	四〇五三四〇	三八、三	
其他之民政費	二五二七二六	五三、七		二三四三五〇	三五五三二七	四八五一五三	四五、九	

3. 行政費	四七〇三六	五九、〇	九、八二五	五九二九三八	八〇〇七六六	一〇五六三二〇	五三、二	一七、四〇五
--------	-------	------	-------	--------	--------	---------	------	--------

關稅 分擔納付金 其他 合計	共 同 業 務 用		三〇二四六	一九、三	七二七〇二	一一二六八	一二三三〇	四三、〇
	一五三三八〇	七九、七	二二〇四九四	一三七六四六	一六二二〇	五七、〇		
一四八〇	一、〇	七九九四	—	—	—	—	—	—
一五七二〇六	一九、七	三、一七〇	二〇一八〇	二五〇三七	二六二五〇	一三、二		
經常歲出合計	七九七七〇二	一〇〇、〇	一〇一九二九六	一六〇九五五	二二三八三三	一〇〇、〇		
臨時歲出								

陸軍	三五九六二		?	—	?			
海軍	三五九六二		?	—	?			
鐵路	三五九六二			四七九〇七				
臨時歲出合計	三五九六二		?	五〇八二		?		
歲出總計	八三三六四			一六六二七七				

(8) 匈牙利：——

經常歲出

人口百萬單位	一五、五	一七、五	一九、三	二〇、五
單位克對歲出每一人應出之數	(決算) 一八七三	(決算) 一八九〇	(決算) 一九〇〇	(預算) 一九〇六
單位克對歲出每一人應出之數	一、〇〇〇	一、〇〇〇	一、〇〇〇	一、〇〇〇
單位克對歲出每一人應出之數	位之比	位克	位克	位克

官有地及軍馬養成所 山林	二九五〇	二九、八		四五四八	一四二〇六			
	三七七八二	三八、一		四五三五	二二四六七			
礦山及貨幣鑄造 製鐵所及機械製造所				一六六五六	五六三七			
				四七六九	四〇八一			
印刷局其他	一八三六	一、八		一〇五九	三二四四			
	二六九九	二、八		九二八九	三九九二			
郵政及電信								
	六二六	四、七		一五四四	五四			
彩票	二六八二	二、八		三五三七	一五九八一			
鐵路								
1. 官業及官有財產合計	九九五六	二二、一		七四二八	三三九九九	三七五〇〇	二八、八	七、七七〇
	二〇三〇	六、〇	四、七三五					
直接稅	六七八	二、〇						
	五四八	一、六						
間接稅	三八三〇	一一、三		二四二六	四二五〇			
	二六七八	七、一		一九三九	五八四八	?		
煙草專賣								
2. 租稅徵收費合計	三三六〇四	七七、七	〇、九二五	二七六五	五六九九	六七〇〇	五、一	一、三九〇
	二六三六	五、五	〇、三五〇	一五三四	三九五四二	四三〇九〇	六、〇	〇、八九〇
陸軍								
海軍								

植民									
社會政策費									
文部	七五二六	三、三	〇、二〇五	七四七九	四一四三九	六四五五五	九、〇	一、三四〇	
國債	六三六四	二八、〇	一、七四五			六〇六二	八、四	一、二五五	
一般國債	二〇七〇	九、一	〇、五六五			二四一七五	三三、九	五、〇六〇	
特別國債	八四三六	三七、一	二、三〇〇	二八七九二	二八七六五	三〇四七六	四二、三	六、三二五	
國債合計	一三〇〇九	五四、一	三、三三五	八一九三九	一四一九五四	三〇七七五	四二、七	六、三八五	
其他民政費									
3. 行政費合計	二七六二七	五〇、四	六、二四	三四六〇三	五一〇八五	七〇一五六	五五、三	一四、九三〇	
共同事業									
關稅	五三七九六	一一、〇	一、四七五	三四二六	六三四〇九	七六一三四	五、九	一、五八〇	
分擔賦課金									
歲出經常部合計	四四三六三	九一、八	一、三六〇	三三七九六	九五七四七	二三八二九六	九五、一	二五、六〇〇	
一時的歲出	三六九七六	八、二	一、〇二五	三九七八九	四九七九六	六四一〇六	四、九	一、三三〇	
通計	四九三五四	一〇〇、〇	二、三七五	三六三五七	一〇〇七二七	一三〇四〇二	一〇〇、〇	二九、〇〇〇	

臨時歲出								
?	七九二六六			一八六二九	六四〇三二	九四五九三		
臨時共同歲出	七〇〇二			四六八八	一三三三三	?		
臨時歲出合計	八六一八六			二三二七	七六二五四	九四五九三		

歲出總計	三九七五七	三六九〇三	四〇三五三	三九六九九
------	-------	-------	-------	-------

附表四、重要各國歷年純歲出中各費比例表(所謂各期指附表三A表中之各五年平均)

(1) 英國：——

第一	期	政務費	一〇〇	國防費	三三	國債費	三三	行政費	四四
第二	期	同上	一〇〇	同上	三〇	同上	三三	同上	四四
第三	期	同上	一〇〇	同上	三〇	同上	三六	同上	四四
一九〇九年		同上	一〇〇	同上	三〇	同上	三三	同上	四四
一九一〇年		同上	一〇〇	同上	六	同上	二〇	同上	六四

(2) 普國：——

第一	期	政務費	一〇〇	國防費	二五	國債費	一九	行政費	五五
第二	期	同上	一〇〇	同上	二五	同上	一七	同上	五五
第三	期	同上	一〇〇	同上	二六	同上	一七	同上	五五
一九一〇年		同上	一〇〇	同上	二四	同上	一七	同上	五五

一九一一年	同上	一〇〇	同上	元	同上	三	同上	五
-------	----	-----	----	---	----	---	----	---

(3) 法國

第一 期	政務費	一〇〇	國防費	三	國債費	四	行政費	二
第二 期	同上	一〇〇	同上	三	同上	四	同上	二
第三 期	同上	一〇〇	同上	三	同上	四	同上	二
一九一〇年	同上	一〇〇	同上	元	同上	三	同上	二
一九一一年	同上	一〇〇	同上	元	同上	三	同上	元

(4) 俄國

第一 期	政務費	一〇〇	國防費	三	國債費	二	行政費	四
第二 期	同上	一〇〇	同上	三	同上	三	同上	四
第三 期	同上	一〇〇	同上	三	同上	三	同上	四
一九一〇年	同上	一〇〇	同上	三	同上	三	同上	四
一九一一年	同上	一〇〇	同上	三	同上	三	同上	四

(5) 奧國 政務費 國防費 國債費 行政費：——

第一	100	3	30	37
第二	100	6	34	36
第三	100	3	3	34
一九一〇年	100	3	30	37

(6) 匈國 政務費 國防費 國債費 行政費：——

第一	100	4	2	6
第二	100	4	3	6
第三	100	3	3	6
一九一〇年	100	3	2	7

(7) 意國 政務費 國防費 國債費 行政費：——

第一	100	5	9	2
第二	100	7	4	5

第 三 期	100	三	三	三
一 九 一 〇 年	100	元	三	四〇
一 九 一 一 年	100	元	三	三

(8) 日本 政務費 國防費 國債費 行政費：——

第 一 期	100	五	一七	三
第 二 期	100	七	一五	四
第 三 期	100	三	一〇	三
一 九 一 〇 年	100	六	三	三
一 九 一 一 年	100	六	二	三

附表五、重要各國歷年財政趨勢統計

A 英國

(1) 戰前(據堀江歸一轉載 ZIPP 之調查)：——

一 六 九 一 年	單位百萬磅	三 一 八 九 二 年	六
-----------	-------	-------------	---

一七四七	二	一八九八	101
一七九七	秀	一九〇〇	116
一八〇九	充	一九〇二	131
一八一四	一三	一九〇六	141
一八六六	五	一九一一	156
一八七五	七	一九一三	166
一八八二	八	一九一四	176

(2) 近年(據一九二二年 Statesman's Yearbook) :—

Year ended March 31	Revenue		
	Estimated in the Budgets	Actual Receipts into the Exchequer	More (+) or less (-) than estimates
	£	£	£
一九四 (Pre-war)	1,940,000,000	1,924,899,000	15,101,000

一九二八	六三八,六〇〇,〇〇〇	七〇七,二三四,五六五	十六八,六三四,五六五
一九二九	八四三,〇五〇,〇〇〇	八八九,〇一〇,八三五	十四六,九三〇,八二五
一九三〇	一,一六八,六五〇,〇〇〇	一,三三九,五七一,三八一	十一七〇,九二一,三八一
一九三一	一,四一八,三〇〇,〇〇〇	一,四三五,九八四,六六六	十七,六八四,六六六
一九三二	一,二二六,六五〇,〇〇〇	—	—

1 Budget Estimate Revised

Year ended March 31	Expenditure		
	Budget and Supplementary Estimates	Actual Payments out of the Exchequer	More (+) or less (—) than Estimates
	₹	₹	₹
一九二四 (Pre-war)	一九九,〇一一,〇〇〇	一九七,四九二,九六九	—一,五一八,〇三二
一九二八	二,七六七,六三二,〇〇〇	二,六九六,三三二,四〇五	—七一,四〇九,五九五
一九二九	二,九七三,一九七,〇〇〇	二,五七九,三〇一,二八六	—三九二,八九五,八二二

一九三〇	一、六四三、二九五、〇〇〇	一、六六五、七三三、九二六	十三、四七七、九二八
一九三二	一、二七一、二六八、〇〇〇	一、一九五、四二七、八七七	一七五、七四〇、二三三
一九三三	一、〇三九、七二八、〇〇〇	—	—

B 法國

(1) 戰前(據 Nieh) : ———

	年單位百萬法郎		
三三四	三、七	一八二〇	一、〇〇七
一三〇〇	五、五	一八三〇	一、〇九五
一三六四	八、一	一八五〇	一、四七三
一四三三	一三、六	一八六〇	一、〇八四
一四九一	四四、八	一八七五	一、一〇九
一五二五	五二、八	一八八〇	一、七六〇
一六〇七	九〇、八	一八九二	三、三四三
一六四八	一八四、〇	一九九六	三、三〇〇

1683	3360	1201	3,550
1715	2600	1266	3,200
1756	2230	1211	4,268
1769	475	1233	4,664
1796	250	1214	5,191

(2) 近年(據 Statesman's Yearbook) .. —

(a)

Years	Receipts Francs	Expenditure Francs	Surplus Francs	Deficit Francs
1910	4,273,890,769	4,332,918,609	—	58,024,840
1911	4,857,491,195	4,741,756,095	115,735,099	—
1912	5,091,749,959	5,066,931,230	24,818,738	—
1914	4,505,781,150	7,647,307,590	—	3,141,526,440

(a)

Year	Military and special expenditure	Expenditure on the debt	Other expenditure	Total
	Francs	Francs	Francs	Francs
一九四一	六,四〇〇,九三五,七六一	五九,六六六,七六三	二八,八八一,七三五	六,五八九,四三四,二四九
一九三五	一八,四五五,四〇六,七五〇	一,八九九,三九三,六七三	二,四四九,六八六,〇三三	二二,八九五,四八六,五三五
一九二六	二七,二四〇,四〇四,二五九	三,三三三,〇一五,八七九	二,三七一,七三五,〇八一	三三,九四五,一四五,一六九
一九二七	三四,〇六五,八〇九,二二六	四,八六二,六八六,四〇〇	二,七五〇,一〇四,一〇三	四一,六七九,五九九,六三九
一九二八	四四,〇四七,七四八,〇八九	七,〇八七,六七七,八八八	三,四〇一,六七九,二三四	五四,五三七,一〇五,一〇〇
一九二九	三五,八一二,三八九,六六二	七,九八六,八二三,一五二	五,二二八,三七四,三七七	四九,〇二六,五八七,一四〇
Total	一六,〇三二,六八三,六四七	二五,三三〇,三三三,七五四	一六,三三〇,四五〇,四一一	二〇七,五八二,三五六,八二二

1. August to December

○ 德國 (據 Nitti)

(1) 戰前:—

Year	Revenue	Expenditure
1874	672,800	1,960,500
1881	550,000	2,197,000
1886	637,600	2,406,000
1889	1,010,000	2,853,600
1894	1,269,000	3,520,900
1897	1,355,000	3,696,000

(2) 近年:—

Years Ending March 31	Revenue			Expenditure		
	Ordinary	Extraord. (loans &c.)	Total	Ordinary (recurring and non-recurring)	Extraord.	Total
1906-1907	1,535,177,910	987,598,400	2,522,776,310	1,100,392,905	1,238,862,895	2,339,255,800
1907-1908	1,435,823,306	927,455,176	2,363,278,482	1,406,977,355	1,236,090,035	2,643,067,390
1908-1909	1,566,630,963	1,036,405,415	2,603,036,378	1,366,630,963	1,036,405,415	2,403,036,378
1909-1910	1,700,476,000	1,170,745,111	2,871,221,111	1,790,476,000	1,361,708,745	3,152,184,745
1910-1911	1,800,101,111	1,830,335,400	3,630,436,511	1,847,260,101	1,371,236,408	3,218,496,509

D 俄國

(1) 戰前(據 Nitai) : —

年單位百萬盧布	年單位百萬盧布	年單位百萬盧布	年單位百萬盧布
1803	109,0	1906	2,520,9
1840	187,0	1911	2,693,3
1860	438,0	1913	3,208,4
1880	793,0	1914	3,556,7
1881	800,2		
1890	1,096,5		
1895	1,530,8		
1900	1,889,2		

(2) 近年 : —

一九二〇年度(據 Statesman's Yearbook)

Supreme Economic Council and Committee for Public Works.	Milliard Roubles
Peoples Commissariat for Food	1141
War	1116
Education	1184
Health	200
Labour and Social Welfare	411

E 意大利

(1) 戰前(據 Nitti) : —

年	百萬利拉	年	年
一八六三	九〇〇、四	一九〇〇	一、六五四、一
一八七四	一、一四一、四	一九〇六	一、八七二、一
一八八五	一、四八一、五	一九一〇	二、四二五、七
一八九六	一、七三三、五	一九一三	二、六三〇、一
一八九八	一、六四〇、八	一九一五	三、七二一、〇

(2) 近年(據 Statesman's Yearbook) : —

Years Ending June 31	Total Revenue Lire	Total Expenditure Lire	Difference Lire
一九一六—一七	一七、二二五、八八六、七三三	二一、七四五、六七八、六四三	—四、五五九、七九一、九一一
一九一七—一八	二〇、五〇五、八一九、〇二七	二六、六五五、五六八、七四六	—六、一四九、七四九、七一九
一九一八—一九	三三、〇八〇、一八五、五三三	三三、四七〇、二〇四、〇六〇	—一、三九〇、〇二八、五三八
一九一九—二〇	五、六九九、七六五、五三八	六、二五九、四八二、九六〇	—五五九、七一九、三三二
一九二〇—二二	一三、三四九、〇一八、八二五	二四、九八八、七九二、八五九	—一三、六三九、七七四、〇三四

F 美國

(1) 戰前 (據 Nitti) : ———

Year	Revenue	Expenditure	Year	Revenue	Expenditure
Ending June 30	Thousands of Dollars	Thousands of Dollars	Ending June 30	Thousands of Dollars	Thousands of Dollars
一九二一	1,710	3,000,000	一九二〇	1,820	2,850,000,000
一九二〇	1,810	10,000,000	一九一九	1,890	2,870,000,000
一九一九	1,810	18,000,000	一九一八	1,900	2,870,000,000
一九一八	1,840	22,000,000	一九一七	1,920	2,860,000,000
一九一七	1,850	20,000,000	一九一六	1,930,000,000	2,820,000,000
一九一六	1,860	23,000,000	一九一五	1,940,000,000	2,820,000,000
一九一五	1,870	101,000,000			

(2) 近年 : ———

(a) (據 Statesman's Yearbook)

Year	Revenue	Expenditure	Year	Revenue	Expenditure
Ending June 30	Thousands of Dollars	Thousands of Dollars	Ending June 30	Thousands of Dollars	Thousands of Dollars
一九二五	2,622,484	7,767,544	一九二〇	2,702,414	1,470,364,444
一九二八	4,172,635	8,966,533	一九二二	5,799,758	3,123,051
一九二九	4,654,380	15,837,566	一九二三	4,919,730	4,068,449

(2) (據 Seligman)

Receipts	Year Ending June 30				
	一九一五	一九一六	一九一七	一九一八	一九一九
Customs	\$ 211	\$ 213	\$ 236	\$ 283	\$ 283
Internal revenue	216	213	209	2,696	3,840
Miscellaneous	21	51	82	293	624
Total ordinary receipts	698	720	1,129	4,174	4,647
Panama Canal	.....	.....	6	6	7
Excess of deposits to retire national banknotes	4	211	.....	.....	.....
Postal receipts	224	311	330	342	324
Total (exclusive of principal of public debt)	998	1,134	1,465	4,795	5,010
Public debt receipts	1	11	2,371	16,695	29,053
Total	999	1,145	3,836	21,490	34,063
Disbursements					
Ordinary (exclusive of					

postal)	\$ 21,111	\$ 7,911	\$ 21,000	\$ 21,379	\$ 18,939
Including loans to	.....	.....	(6,679)	(4,316)	(3,170)
Allies	2,200	1,200	1,200	311	311
Panama	11,250	3,111	3,110	3,111	3,200
Postal					
Excess of national bank-					
notes retired over de-	.....	.....	311	11	1
posits					
Total (exclusive of prin-	1,000	1,000	11,200	14,111	14,100
cipal of public debt)					
Public debt disburse-	0,000	0,000	2,200	2,200	14,210
ments					
Total	\$ 1,000	\$ 1,000	\$ 13,000	\$ 21,379	\$ 33,110

(2) (據 Seligman)

	1918	1918	1918	Total for Period Apr. 5, 1917- June 30, 1919

Total disbursements ¹	\$ 31,028K	\$ 21,181.3	\$ 35,131.0	\$ 59,999.5
Total expenditures exclusive of principal of the public debt	11,602K	14,123.4	19,301.1	35,683.5
War expenditures	1,324.1	13,802.4	18,125.5	33,669.5
Loans to Allies	8,275	4,736	3,793	9,446
War expenditures exclusive of loans to Allies	2,276.9	8,311.1	14,328.1	24,217.6
Revenue exclusive of public debt ¹	1,458.8	4,795	5,010	11,120
Tax revenues	1,033.8	3,879	4,033	8,232
War tax revenues	424.9	916.1	1,976.9	2,888
Proportion of total expenditures from non-loan revenues	P. c.	P. c.	P. c.	P. c.
Proportion of total expenditures from taxes	40.2	22.5	14.00	18.14
Proportion of war expenditures from war taxes	101.2	112.9	110.23	118.21
Proportion of loans to Allies from war taxes	23.2	14.8	18.61	21.52

(1) 戰前(據小川郷太郎)：——

年	度	經	費	額	年	度	經	費	額
一八六八				二〇, 100, 000	一九二二			二八九, 三六, 七二	
一八七七				六〇, 九四〇, 000	一九〇三			二四九, 五九六, 一三	
一八八六				八三, 二三四, 000	一九〇四			二七七, 〇五五, 六八二	
一八八七				七九, 四五三, 000	一九〇五			四二〇, 七四一, 二〇五	
一八八八				八一, 五〇四, 000	一九〇六			四六四, 二七五, 五八三	
一八八九				七九, 七二四, 000	一九〇七			六〇二, 四〇〇, 九五九	
一八九〇				八二, 二五, 000	一九〇八			六三六, 三六一, 〇九三	
一八九一				八三, 五五六, 000	一九〇九			五三二, 八九三, 六三五	
一八九二				七六, 七三五, 000	一九一〇			五六九, 一五四, 〇二八	
一八九三				八四, 五八一, 八七三	一九一一			五八五, 三七四, 六二三	
一八九四				七九, 二八, 六四三	一九一二			五九三, 五九六, 四四五	
一八九五				六五, 三三七, 一八〇	一九一三			五七三, 六三三, 九二五	
一八九六				一六八, 八五六, 五〇八	一九一四			六四八, 四三〇, 四〇九	
一八九七				三三六, 六七八, 八四四	一九一五(現計)			五八三, 二九九, 八五三	
一八九八				二九, 七五七, 五六八	一九一六(預算)			六〇二, 二六二, 九七二	

1899	254,653	197 (Actual Budget)	730,849
1900	292,750	198 (Budget)	833,384
1901	266,856	199 (Budget)	1,034,961

(2) 近年 (據 Statesman's Yearbook) :—

	197-18	198-19	199-00	190-11	191-12	192-13
Revenue	Yen 1,049,956,322	Yen 1,471,252,847	Yen 1,064,190,360	Yen 1,335,355,388	Yen 1,335,355,388	Yen 1,562,000,000
Expenditure	Yen 734,014,131	Yen 1,017,035,594	Yen 1,044,190,360	Yen 1,335,355,388	Yen 1,335,355,388	Yen 1,562,000,000

H 比國

(1) 戰前 (據 Nishi) :—

	Year	Unit in 100,000 Yen	Year	Year	Year
	1835	87.1	1895	1903	410.3
	1841	114.9	1899	1904	570.4
	1851	118.6	1906	1905	557.8
	1861	163.4	1911	1908	658.1
	1871	337.5	1912	1912	703.8
	1881	401.3	1913	1913	755.5
	1891	401.1	1914	1914	806.9

(2) 近年(據 Statesman's Yearbook).....

Budget Estimates for Three Years:—

	1918	1919	1921
Revenue	Frans 208,338,000	Frans 1,212,113,000	Frans 3,123,337,333
Expenditure	1,108,800,333	2,223,026,000	3,220,628,000

I 瑞士

(1) 戰前(據 Nidd).....

年	單位百萬法郎	年	年
1850	六七	1898	九一〇
1860	三一九	1900	1017
1870	309	1911	917
1883	336	1923	1037
1886	334	1924	1034
1888	410	1925	三、九六七千磅
1890	六六六		
1896	七九五		

(2) 近年(據 Statesman's Yearbook) :—

Revenue and Expenditure for Six Years:—

Year	Revenue	Expenditure	Year	Revenue	Expenditure
一九二六	£ 七,〇六三,二六〇	£ 七,七三九,〇二六	一九一九	£ 一,一四四,一四一	£ 一五,三〇一,三九六
一九二七	七,四六六,三三六	九,五五六,一五〇	一九二〇	一,七四〇,二五四	一七,七三三,七三三
一九二八	八,八六八,二〇三	一一,三四三,九九〇	一九二一	一四,三三三,六〇〇	一〇,九三七,六〇〇

J 荷蘭

1 Estimates

(1) 戰前(據小川郷太郎) :—

	單位百萬格			
一九五一	七三,〇	一九二一	一九四,〇	一九四,〇
一九六一	九七,〇	一九二二	一九二,〇	三三六,〇
一九七一	九四,〇	一九二三	一九二,〇	三三三,〇
一九八一	一三三,〇	一九二四	一九四,〇	三三三,〇
一九九一	一三〇,〇	一九二五	一九二,〇	三三三,〇

(2) 近年(據 Statesman's Yearbook) :—

Year	Revenue	Expenditure	Surplus or Deficit
一九二六	Guilders 三三,七三,三四八	Guilders 三三,三二,三三五	Guilders 一四,五五,四,八七九
一九二七	三四六,一一,六〇五	四〇四,三三,一二七	一五八,二四五,五二二
一九二九	四七九,四三,七二八	六三六,六五〇,八三〇	一五七,二三八,一〇二
一九三〇	五三五,九三,〇三三	七二八,五二,八二二	一九二,六三六,七七〇
一九三一	七二八,九六,一五六	七九〇,三九,三三三	一六,四四三,二二七

K 奧匈(據 Statesman's Yearbook)

	Net Expenditure	Revenue			合計
		關稅收入	奧國上納金	匈國上納金	
一九〇六	單位百萬克 四一九,五	一五四,五	一七七,三	八七,六	四一九,四
一九〇七	四三三,五	一六二,〇	一六,一	九三,三	四三三,四
一九〇八	五一四,三	一六九,九	二二九,〇	一五,三	五一四,二
一九〇九	六三一,六	一九七,九	二七五,八	一五七,八	六三一,五
一九一〇	五四三,五	三九,四	二〇〇,三	一七,六	五四一,三
一九一一	五五三,五	三三三,七	二二〇,五	二〇,五	五五三,五

一九二二	六八三,一	三六,六	二九,七	一六一,八	六八三,一
一九二一	四九三,四	一九七,七	二八八,〇	一〇七,六	五九三,三
一九二〇	二九一,二	一九,二	三,四	七〇,六	一八〇,二
一九一四—一五	七九〇,五	二六,四	三三,八	一三〇,一	五八五,三

1 Sanctioned estimates

2 The financial year commenced on January 1; from 1914 onwards it is to commence on July¹.

附表六、各國最近財政統計(據Statesman's Yearbook)

A 英國

Sources of Revenue	Net Receipts 1919-1920	Exchequer Receipts ¹ 1920-1921	Budget Estimate 1920-1922
i. Customs—Imports:—	₹	₹	₹
Cocoa Chocolate &c.	11,444,311		
Coffee.....	211,181		
Chitory	14,821		

Currants	140, 215	
Raisins	216, 219	
Other dried fruits	219, 219	
Motor spirit	219, 219	
Rum	219, 219	
Brandy	219, 219	
Other spirits.....	219, 219	
Sugar, glucose, &c.....	219, 219	
Tea.....	219, 219	
Tobacco	219, 219	
Wine	219, 219	
Cinematograph films	219, 219	
Clocks and watches.....	219, 219	
Motor cars and motor cycles.....	219, 219	
Musical instruments	219, 219	
Matches and lighters.....	219, 219	
Other articles	219, 219	
		149, 219, 219
		149, 219, 219, 219, 219

ii. Excise			
Spirits	四十二萬三千七百九十六		
Beer	廿一萬三千三百		
Sugar, saccharine, glucose	一萬一千五百		
Tobacco (home grown)	一萬一千		
Motor spirit	六萬		
License duties &c.:			
Liquor	一萬六千		
Other	一萬二千		
Railways	五萬		
Table waters and			
cider.....	一萬一千		
Matches and lighters	一萬一千		
Entertainments	一萬		
Patent medicines.....	一萬		
Other sources	六萬		
iii. Motor vehicle duties			
iv. Estate &c. duties as			
	三萬、六千、九百		
	一九、七二、〇〇〇	二、二〇〇、〇〇〇	
	七、〇三、〇〇〇	九、〇〇〇、〇〇〇	

rate Duty ²	三,六三〇,六〇六		
Temporary estate duty ³	1,050		
Probate and account duty ³	一三,三三〇		
Legacy duty	五,〇八四,五二二		
Succession duty	九七三,二一九		
Corporation duty.....	五〇,三三二		
	——	四二,七五九,九七六	四七,七九,〇〇〇 四六,〇〇〇,〇〇〇
V. Stamps (excluding fee &c., stamps) deeds	一,六五六,二三四		
Receipts, drafts &c.	三,八三五,二三四		
Bills of exchange	一,五八九,三三六		
Contact notes	二六八,九三三		
Companies' capital duty	三,六九四,四三四		
Bonds to bearer	四三三,二五〇		
Bankers' notes, &c.....	二八二,七三四		
Licences and certificates	一六二,三〇五		
Insurances	八二四,一八七		
Other sources	一一七,三三三		
	——	三,八九一,四六六	三,五六一,〇〇〇 二一,〇〇〇,〇〇〇

vi. Land tax	六十七,101	六五〇,〇〇〇	二,300,000
vii. House duty	一,九三,四三三	一,九〇〇,〇〇〇	二,300,000
viii. Property and income tax and super-tax	三五九,四三四,〇八一	三五四,一四六,〇〇〇	四,〇〇〇,〇〇〇
ix. Excess profits tax	二六九,二〇八,〇四六	二九,一八一,〇〇〇	二,〇〇〇,〇〇〇
x. Corporation profits-tax	—	六五〇,〇〇〇	三〇,〇〇〇,〇〇〇
xi. Land value duties	六五〇,五九六	二〇,〇〇〇	—
Total Produce of Taxes	一,〇〇〇,八八六,四〇六	一,〇三二,七三三,〇〇〇	九,四〇〇,〇〇〇
xii. Postal service	三二,一〇,七二八	三六,一〇〇,〇〇〇	—
xiii. Telegraph service	五,〇二四,一四三	五,二二〇,〇〇〇	六〇,〇〇〇,〇〇〇
xiv. Telephone service	八,二六八,五三一	八,二二〇,〇〇〇	—
xv. Crown Lands	六七八,九三一	六六〇,〇〇〇	六五〇,〇〇〇
xvi. Interest on Suez Canal Shares, &c.	一四,九五一,九三三	三〇,二四〇,二二八	二,〇〇〇,〇〇〇
xvii. Miscellaneous (including fee, &c., stamps	二六〇,九三六,八八五	三三三,三六,九三七	八〇,〇〇〇,〇〇〇
Total Non-tax Revenue	三,四〇〇,九六一,一四三	三,九四〇,二五九,六六六	三,五二〇,〇〇〇
Total Revenue.....	二,八〇〇,九三六,八八五	一,四三三,九八四,六六六	一,二二六,〇〇〇,〇〇〇

Branches of Expenditure	Year ended March 31, 1920	Year ended March 31, 1921	Budget Estimate, 1921-1922
I. Consolidated fund: i. National debt services:— Interest of funded debt Terminable Annuities Interest of unfunded debt Management of debt..... Interest, &c. on war debt	42 2,829,201 1,566,311 11,222,202 822,111 206,120,222	42 2,829,000 1,566,000 11,220,000 822,000 206,000,000	42 2,829,000 1,566,000 11,220,000 822,000 206,000,000
ii. Road fund	—	6,200,000	6,200,000
iii. Payments to local taxation Accounts.....	10,226,121 2,222,222	10,226,000 2,222,000	11,112,000 2,000,000
iv. Land settlement v. Other consolidated fund services:— civil list Annuities and pensions Salaries and allowances	2,222,222 2,222,222 2,222,222 2,222,222 2,222,222	2,222,000 2,222,000 2,222,000 2,222,000 2,222,000	2,222,000 2,222,000 2,222,000 2,222,000 2,222,000

Courts of justice.....	537,159		
Miscellaneous	554,869		
	1,617,130	28,498,000	26,272,000
Total Consolidated Fund Services	3,808,120,938	376,027,000	3,432,121,000
II. Supply:			
i. Army.....	3,388,000,000	181,500,000	1,066,666,000
ii. Air force.....	317,800,000	317,800,000	1,241,000
iii. Navy	1,566,528,000	88,426,000	8,247,000
iv. Civil services	569,050,000	40,226,000	579,036,000
v. Customs and excise	4,237,000		
vi. Inland revenue	4,830,000	11,259,000	1,471,000
vii. Post Office services.....	48,000,000	5,678,000	7,156,000
viii. Votes of credit naval and military operations, etc.....	89,000,000	—	—
Total Supply Services	1,312,868,000	871,361,000	668,456,000
Total Expenditure Chargeable Against Revenue.....	1,668,229,938	1,295,388,000	1,039,768,000

B 法國 (一九二〇)

Revenue

	millions of Francs
Direct and indirect taxes	1,450,000,000
Other taxes and receipts.....	1,600,000,000
Tax on stock exchange transactions	16,000,000
Levy on unearned income	100,000,000
Tax on bills	100,000,000
Tax on turnover	1,000,000,000
Customs	1,000,000,000
Sugar tax.....	100,000,000
State monopolies	1,000,000,000
State domains.....	100,000,000

Miscellaneous revenues	31,500,000
Extraordinary revenues	6,826,000
Total	38,326,000

Expenditure

	Ordinary Budget	Extraordinary Budget	Total
	millions of Francs	millions of Francs	millions of Francs
Finance.....	31,420,000	4,440,000	35,860,000
Justice	1,110,000	310,000	1,420,000
Foreign affairs	4,170,000	2,000,000	6,170,000
Interior	1,670,000	1,320,000	2,990,000
War	2,560,000	1,600,000	4,160,000
Marine	2,000,000	1,100,000	3,100,000
Education	1,000,000	1,000,000	2,000,000
Commerce and industry	1,000,000	0	1,000,000

Posts and telegraphs	1,370,000	108,000	1,478,000
Labour and social provision	1,511,000	21,000	1,532,000
Colonies.....	226,000	228,000	454,000
Agriculture	1,400,000	1,000,000	2,400,000
Public works.....	1,620,000	800,000	2,420,000
Maritime transport and mercantile marine	1,510,000	200,000	1,710,000
Total (including all items)	11,741,000	5,410,000	17,151,000
Supplementary Budgets:—			
Railways			1,700,000
Other services.....			2,100,000
Total supplementary.....			3,800,000
Grand Total.....			20,951,000

○ 德國

The budget estimates for 1920-1921 gives the principal items of ordinary revenue and expenditure as follows:—

Revenue	1'000 marks	Expenditure	1'000 marks
Direct taxes.....	三三,三三〇,〇〇〇	Debt	三三,六九三,三三六
Taxes levied once	五,〇〇〇,〇〇〇	Pensions	三,九六五,五五三
Customs and taxes on consumption	六,一五九,〇〇〇	Ministry of Foreign Affairs	二,九八一,一九五
Taxes on coal, salt, and timber.....	二〇〇,〇〇〇	" " Interior	一,〇三三,一八六
Monopoly of alcohol	六,〇〇〇	" " Labour	一,五九六,〇八四
Total (including all items)	四六,〇八二,〇〇〇	Army.....	二,四九三,三三三
		Navy.....	五,三三三,〇〇〇
		Total (including all items)	三六,八九一,五六一

D 俄國 (據阿都賢一論文) 一九二二

支出總計	10'000 千磅	二六
軍事費	五〇,〇〇〇	二六
鐵路欠損補填費	三三,〇〇〇—三六,〇〇〇	一五—二〇
教育費	一六,〇〇〇	一〇
保健費	一四,〇〇〇	八
農業費	一六,〇〇〇	一〇

其他行政及司法費	112'000—136'000		15—110
臨時諸費	12'000		10
收入總計		120'000	
農業物稅		22'000	50
間接稅		12'000	15
官業收入		12'000	15
準備金支出		12'000	10
紙幣發行		22'000	110

E 意國

Estimates for Year Ending June 30, 1921:—

Sources of Revenue	Lire	Branches of Expenditure	Lire
Ordinary		Ordinary	
State Property:		Treasury	21,125,000
Real Property	11,222,125	Finance	1,320,212,322
Railways	2,117,000	Justice	22,202,625

Direct taxes:			
Land tax	1110'000'000	Foreign affairs	113'603'870
Income tax (personally)	552'600'000	Instruction	518'214'989
House tax	152'000'000	Interior	332'151'905
Taxes on transactions		Public works	93'971'574
Succession duties	125'000'000	Posts and telegraphs	351'839'102
Registration	510'000'000	War	903'958'268
Stamps	200'000'000	Marine	391'355'933
Taxes on railway traffic	112'600'000	Agriculture	37'876'930
Indirect taxes:		Industry, commerce and labour	158'336'731
Excise	220'660'000	Colonies	20'823'510
Customs	121'600'000	Liberated territories	11'820'600
Monopolies		Total of all ordinary	9'655'026'561
Tobacco	1'600'600'000	Extraordinary	8'755'259'331
Salt	110'000'000	Treasury	21'160'221
Lotteries	115'000'000	Finance	
Quinine	2'221'120		
Public services			

Post	1180'000'000	Justices	117'800'000
Telegraphs and telephones		Foreign affairs	17'177'800
Repayments	121'300'000	Instruction	133'622'700
Total (including various receipts)	112'178'826	Interior	121'272'200
Expenditures	—	Public works	112'278'200
Total ordinary Extraordinary	2'822'822'822	Posts and telegraphs	112'222'200
Various receipts	1'300'000'000	War	112'222'200
Movement of capital	10'000'000'000	Marine	201'000'000
Compensation and recoveries	1'000'000'000	Agriculture	2'000'000
loans	1'000'000'000	Colonies	111'221'800
Total extraordinary (including various advances)	11'000'000'000	Industry, commerce, and labour	1'000'000'000
		Liberated territories	200'000'000
		Total extraordinary	11'000'000'000

Grand total	117,338,014.41	Grand Total	117,338,014.41
-------------	----------------	-------------	----------------

In the Budget statement the revenue and expenditure are distributed over four categories summarised as follows:—

	1st Category (effective)	2nd Category (Construction of railways)	3rd Category (Movement of capital)	4th Category (Virements)	Total
1920-1921	10,800,314.15 Lire	— Lire	1,400,450.84 Lire	13,320,678.25 Lire	13,320,678.25 Lire
Revenue	117,338,014.41	—	1,400,450.84	13,320,678.25	133,059,143.50
Expenditure	—	—	—	—	—
Difference	117,338,014.41	—	1,400,450.84	—	118,738,465.25

四 美國

Actual sources of revenue and branches of expenditure June 30, 1920, and estimates for 1921 and 1922:—

	1920	Expenditure	1920
Revenue	—	—	—
Expenditure	—	—	—

	Dollars	Civil Establishment	Dollars
Customs	11,311,754	Legislative	1,239,204
Internal revenue	5,399,199	Executive	4,846,839
Sales of public lands	1,210,150	Dept. of State	1,550,222
Interest on obligations of foreign governments	11,441,511	Treasury Dept.	1,000,451
Profits on coinage, bullion deposits, &c.	11,339,211	War Dept.	8,730,269
Payment of interest by Pacific railways	2,012	Navy Dept.	1,797,252
Tax on circulation of national banks	2,622,202	Interior Dept.	28,199,495
Interest on public deposits	1,222,222	Post Office Dept.	38,378,870
Premium on war-risks insurance	10,511,111	Dept. of Agriculture	22,611,022
Customs fees, fines, penalties &c.	1,034,222	Dept. of Commerce	3,725,025
Navy hospital and clothing funds, fines and forfeitures		Dept. of Labour	2,121,222
		Dept. of Justice	1,662,222
		Independent bureaus and offices	1,200,551
		District of Columbia	10,411,222
		Total Civil	116,621,572
			(536,575,921)

<p>&c.</p> <p>Sales of ordnance material, &c.</p> <p>Land fees</p> <p>Fees on letters patent</p> <p>Forest reserve fund</p> <p>Immigrant fund</p> <p>Naturalisation fees</p> <p>Proceeds of seal & fox skins</p> <p>Alaska fund</p> <p>Judicial fees, fines, penalties, &c.</p> <p>Sales of Government property</p> <p>District of Columbia, general receipts</p> <p>Trust Funds:</p> <p>Department of state</p> <p>War Department</p>	<p>१३११०४६</p> <p>१०१११०१०१</p> <p>१०४०११११</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p>	<p>Military Establishment</p> <p>Quartermaster Corps</p> <p>Pay, &c. of the Army</p> <p>Ordnance Dept.</p> <p>Improving rivers and harbours</p> <p>Aviation</p> <p>Total War Dept.</p> <p>Naval Establishment</p> <p>Increase of the Navy</p> <p>Pay of the Navy</p> <p>Aviation</p> <p>Total naval establishment</p> <p>Indian service</p>	<p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p> <p>१०४०१०१०१</p>
--	---	---	---

<p>Ordinary receipts</p> <p>Panama Canal tolls, &c.</p> <p>Public debt receipts</p> <p>Total of receipts, exclusive of postal</p>	<p>₪ 1,098,118.00</p> <p>(1,110,000.00)</p> <p>₪ 1,098,118.00</p> <p>₪ 1,098,118.00</p> <p>₪ 1,098,118.00</p>	<p>Total ordinary disbursements</p> <p>Panama Canal</p> <p>Total public debt disbursements</p> <p>Total, exclusive of postal</p>	<p>₪ 1,098,118.00</p> <p>(1,110,000.00)</p> <p>₪ 1,098,118.00</p> <p>₪ 1,098,118.00</p>
<p>Navy Department</p> <p>Interior Department</p> <p>District of Columbia</p> <p>Total (with miscellaneous revenues</p> <p>Deduct money covered by warrant in year subsequent to the deposit thereof</p> <p>Add moneys received in fiscal year but not covered by warrant</p>	<p>₪ 1,098,118.00</p> <p>₪ 1,098,118.00</p> <p>₪ 1,098,118.00</p> <p>₪ 1,098,118.00</p>	<p>Pensions</p> <p>Interest on public debt</p>	<p>₪ 1,098,118.00</p> <p>₪ 1,098,118.00</p>

Postal revenues	5,180,211	Postal service, payable from postal revenues	5,233,128
Total receipts including postal	3,921,410 (5,596,321-1,101)	Total disbursements including postal	3,596,912 (5,233,128-1,101)

Estimates for the year ending June 30, 1921 and 1922:

Revenue	1921	1921	Expenditure	1921	1921
	1,000 dollars	1,000 dollars		1,000 dollars	1,000 dollars
From Customs	2,200,000	2,200,000	Legislative Executive Dept. of State Treasury Dept.	1,862,110	1,849,000
From Internal Revenue:				17,110	21,211
Miscellaneous	1,200,000	1,200,000	Treasury Dept., exclusive of public bldgs. Public buildings	10,104	31,400
Income and profits tax	2,100,000	2,100,000		1,000,000	1,000,000

From sales of public land	11'000	11'000	War-risk Insurance	142'222	1102'125
From miscellaneous sources	222'000	222'000	War Department	222'000	222'000
Estimated Panama Canal receipts	11'222	15'222	Military Establishment	222'222	210'000
Estimated public debt receipts	20'122	20'100	Navy Dept.	11'222	21'000
			Naval Establishment	222'222	222'222
			Navy Building program	112'122	122'000
			Dept. of the Interior		
			Dept. of the Interior exclusive of pensions and Indians	222'222	222'222
			Pensions and Indians	122'122	222'222
			Indians	122'122	222'222
			Dept. of Agriculture	122'222	222'222
			Dept. of Commerce	122'222	222'222
			Dept. of Labour	222'222	222'222
			Dept. of Justice	122'222	222'222
			Interstate Commerce Commission	222'222	222'222

Grand total estimated receipts	1,211,000,000	District of Columbia	1,211,000,000
		Interest on the public debt	1,211,000,000
		Ordinary	1,211,000,000

日本

Summary of the budget estimates for the year ending March 31, 1921.

Revenue 1920-1921	Yen	Expenditure 1920-1921	Yen
Ordinary	2,110,000,000	Ordinary	2,000,000,000
Land tax	1,211,000,000	Civil List	10,000,000,000
Income tax	800,000,000	Foreign affairs	1,000,000,000
Business tax	1,111,000,000	Home affairs	1,000,000,000
Liquor tax	1,111,000,000	Finance	1,000,000,000
Sugar excise	1,111,000,000	Army	1,000,000,000
Tax on textile fabrics	1,111,000,000	Navy	1,000,000,000
Customs duties	1,111,000,000	Justice	1,000,000,000
Total taxes	2,110,000,000	Instruction	1,000,000,000
		Agriculture and Commerce	1,000,000,000

官有財產及官業收入	一三,〇九六	一九,六八二	二四,九八	一五,九	二,三〇〇
	一八六〇	一九〇〇	金 額	對於總收入之比例	每人相當之數
				一九〇八	

B 各國歲入類別增加表(據大內兵衛)

意	一,五三三,七〇〇,〇〇〇 利	一,七三九,〇〇〇,〇〇〇	二,六八四,八七三,六八九	三〇
奧	一,一六三,六八,〇〇〇 克	一,六五四,二三三,〇〇〇	三,〇〇一,八三〇,〇五〇	四三
美	四〇三,一〇〇,〇〇〇 美金	五七二,一〇〇,〇〇〇	九九七,五八六,九三三	二二
俄	一,〇四七,三七〇,〇〇〇 盧	一,七三六,七〇〇,〇〇〇	二,八二九,五七,一七五	一七
普	二,〇八六,四三三,〇〇〇	二,四七二,三六六,〇〇〇	四,〇八五,三二四,七四九	五一
德	一,三〇四,八三一,七〇〇 馬	一,九九八,〇九六,〇〇〇	二,八七三,〇四五,五五〇	三三
法	二,八九八,五〇〇,〇〇〇 法	三,八二四,九〇〇,〇〇〇	四,三六六,六九〇,六〇九	四四
英	八九,四九〇,〇〇〇 磅	一〇八,三三〇,〇〇〇	二〇五,六〇六,五〇六	四五
日	一〇六,四六九,三〇〇 元	二九五,八〇〇,〇〇〇	五六八,九〇二,九一六	二一元

英國 (單位：磅)	法國 (單位：法郎)	奧匈共同財政 (單位：克)	奧國 (單位：克)
直接稅收入 間接稅及關稅收入 手數料其他 合計	直接稅收入 間接稅及關稅收入 手數料其他 合計	特種收入 關稅 分擔納付金 合計	官有財產及官業收入 直接稅收入 間接稅及關稅收入 手數料其他 合計
二五、九七三 四七、六〇五 二、八一五 九六、五六三	二四六、八三三 七三、一七七 二、〇三六、五九七 一九六、五三三 三、二〇〇、一七三	五、七九四 八三、〇五四 一九、七六六 二八七、六四	三五一、三三八 二二八、〇三三 六一八、一六八 三七、五五五 一、二六三、六二八
四三、六三三 六六、九三六 一、一四二 一一〇、三三七	三四〇、五二八 八六、〇一一 二、二四七、二九七 二五八、八九八 三、六九〇、七三四	一三三、〇三〇 一三二、〇四八 三二七、一六 三六一、一九四	四四四、三〇八 二七九、七四〇 八五一、五七〇 七六、六一四 一、六五四、二三三
五八、五一一 七、七七九 一、三三九 一五六、五五七	四〇五、四二五 九二七、三三四 二、三三〇、四三七 一七、七五 三、八五〇、九六一	九、四三三 一三六、九九三 二五七、七八 四〇三、九五四	七五一、九九八 三五、一三九 九一八、三九 一四、四九 二、二三五、七七五
三七、四 四五、九 〇、八 一〇〇、〇	一一、〇 二四、一 六〇、三 四、六 一〇〇、〇	二、三 三三、九 六三、八 一〇〇、〇	三四、二 一六、四 四三、〇 六、四 一〇〇、〇
二六、五五 三三、五五 〇、五二 七〇、九九	八、六六 一八、九〇 四七、三三 三、六三 七六、四〇	〇、一三 二、三八 四、三九 六、八九	三、七〇 一〇、七八 二八、一七 〇、四九 六五、四五

美國	俄國 (單位盧布)	意國 (單位利)	匈國 (單位克)
官有財產及官業收入	官有財產及官業收入	官有財產及官業收入	官有財產及官業收入
直接稅收入	直接稅收入	直接稅收入	直接稅收入
間接稅及關稅收入	間接稅及關稅收入	間接稅及關稅收入	間接稅及關稅收入
合計	合計	合計	合計
手數料其他	手數料其他	手數料其他	手數料其他
七、八三〇	二七三、一七〇	二四三、二四五	九、二〇〇
七、五二〇	九〇、八七三	四六三、七九五	九四、七八五
三六六、〇六六	五八、七二六	八六、二七六	一六四、五〇二
	五三、五四七	一一〇、一一一	一四、七三三
	九三三、三七九	一、六五二、三五三	三七三、二三三
一、一五、四五八	六三三、三三八	二六、一五二	三九五、四七三
九、〇四八	一三二、九二〇	五三〇、四七六	二〇九、四四七
五二〇、四四七	八六四、三三六	七八五、三九五	四三三、一四二
	六九、六五四	一三二、六五四	一三、九五九
	一、七〇四、二二八	一、七〇九、〇五六	一、〇四二、〇三三
二〇、〇二六	七五五、九二六	一、八五三、八六七	五三三、六五五
五七六、〇〇〇	一八一、五九一	四六三、七五一	二二一、四二一
	三、二八七、六七九	九七九、三八七	五〇六、六三八
	九三、六九一	一五〇、七六六	一五、〇〇〇
	二、三三八、八八七	一、二五六、一七四	一、二五六、一七四
二、三三八、八八七	一〇〇、〇〇〇	一〇〇、〇〇〇	一〇〇、〇〇〇
一〇、八二二	三、六	一四、〇	四一、七
二、五六一	七、八	二五、〇	一六、八
一八、四〇〇	五五、六	二五、〇	四〇、三
一、三三三	四、〇	五三、九	一、二
三三三、一三三	一、三三三	八、一	〇、六二
九、八二二	一〇、八一	四四、一四	四四、一四
二、一八一	二、五六一	二二、三三	二、七二
二、一八一	二、五六一	三、九八	八、七六
二、一八一	二、五六一	三、九八	二、〇一
二、一八一	二、五六一	三、九八	〇、六二
二、一八一	二、五六一	三、九八	四、一四
二、一八一	二、五六一	三、九八	二、七二
二、一八一	二、五六一	三、九八	八、七六
二、一八一	二、五六一	三、九八	二、〇一
二、一八一	二、五六一	三、九八	〇、六二
二、一八一	二、五六一	三、九八	四、一四

單 位 (1,000 美 金)	普 國		德 及 各 邦 國	
	官 有 財 產 及 官 業 收 入	直 接 稅 收 入	國 有 財 產 及 官 業 收 入	直 接 稅 收 入
合 計	一、三〇、五二二	一、七五、二九九	二、〇一九、三三三	三三八、一九五
手 數 料 其 他	四一九、六〇七	一九〇、五三〇	九三三、六六二	二八二、三六五
合 計	二、一〇、九八八	三、一七、四七七	三、二二、八九九	五、〇三、八六七
官 有 財 產 及 官 業 收 入	二、二六、七二〇	三三〇、九七三	四、四三三、九四三	六五六、七六八
直 接 稅 收 入	五六五、七〇三	二六八、〇五四	一、五二〇、一九三	五三八、六五〇
合 計	三、〇八七、五九二	三三三、四一四	四、四三三、九四三	六五六、七六八
手 數 料 其 他	七九三、八二九	二八五、四四八	一、五二〇、一九三	五三八、六五〇
合 計	四、五〇一、〇二四	一〇〇、〇〇〇	四、四三三、九四三	六五六、七六八
手 數 料 其 他	六六、六〇〇	七、四三三	九、二一〇	七、五
合 計	六六、六〇〇	一七、六四四	九、二一〇	七、五
手 數 料 其 他	七、四三三	七、三三三	二、四三三	八、五
合 計	七、四三三	七、三三三	二、四三三	八、五
手 數 料 其 他	七、四三三	七、三三三	二、四三三	八、五
合 計	七、四三三	七、三三三	二、四三三	八、五

C 列國收入類別歷年詳計表(據松崎藏之助)

(1) 英國: —

經常歲入

人口百萬單位	三七、一	三七、七	四二、二	四四、一
--------	------	------	------	------

直接稅合計	二天四四 10010	一六、四 一五、九	三、八〇〇 六、〇五〇	十一三五五	四二六三三 二六二六二	五八五四一 三二四九〇	三七、四 二〇、七	一三、二七五 七、三六五
關稅								
砂糖稅	五〇七							
燒酒稅	一五二五四				一九二〇六	一七七〇六	五七、二	
麥酒稅	七六五五				十七〇四	一三二一七	四二、三	
其他	12011				九三九〇	一三九九〇	〇、五	
					十三九二	十四五六		
					十七	一五四		
消費稅合計	二五二一八	三三、六 〇、二	七、五九〇	二四三三九	三八五〇〇 —三三九	三〇九七四	一九、八	七、〇三三
印紙稅	七四七二	六〇、四		三五六二	三五三二	七九七〇	九五、九	
鐵路車票稅		三〇、五 一、七		三三四	三三一	三四三	四、一	

交通稅合計	七四七一	九七	二、二五五	三八八六	八一五六	八三二五	五、四	一、八八五
間接稅及關稅合計	五三〇九	六八、二	一五、九〇五	四七六〇五	六六九三九	七、七七九	四五、九	一六、二七五
關稅及租稅合計	六五、三五三	六四、六	一八、七二五	七三五七八	一〇九五六二	一三〇三〇	八三、三	二九、五五〇
手數料及行政收入	四一五〇	五、四	一、二五〇	二八一五	二四二	二九九	〇、八	〇、二九五
一時的歲入	—			七〇七四	九六三四	—		
歲入經常部總計	七七三	100,0	三三、三〇	九六五六三	二二〇三七	一五六五三七	100,0	三五、四九五

臨時歲入

臨時歲入	五七五〇			三三〇六	五七〇七八	二九九四		
歲入合計	八二八六三			九九八六九	一七七四一五	一五九五三一		

(2) 法蘭西：——

經常歲入

人口百萬單位	三六、一(二八七)	三八、三(二八九)	三八、九(一九〇〇)	三九、三(一九〇六)
--------	-----------	-----------	------------	------------

	一八七五年 (決算)		一八九〇 (決算)		一九〇〇 (決算)		單位對歲入每一人應出之數 日元
	單位對歲入每一人應出之數	單位對歲入每一人應出之數	單位對歲入每一人應出之數	單位對歲入每一人應出之數	單位對歲入每一人應出之數	單位對歲入每一人應出之數	
官有地	四三〇〇	二、三	三九七六	五〇一五	九一四四	二、二	日元
山林	三六四三	一〇、〇	二五九七六	三三三九〇	三三三三五	七、六	
鐵路(純計)			八二八五	一五三二九	一四七〇〇	三、五	
貨幣鑄造(純計)			一七二	一〇七七	一八	〇、〇	
官報			九五三	四四一	一三五九	〇、三	
印刷局(純計)			二六五	九七六	三九九	〇、一	
官有財產賣却等	一〇四七四	五、五	一〇六三	一四〇六	一七四二四	四、一	
郵政及電信	三三三六	七、二	一九五七五九	二六九三六	三四九六五	八、二	
其他官業	?		三八二	六七六	一九一	〇、〇	
官業及官有財產 合計	一九〇四五三	七一	二四六八三	三四〇五八	四二五四二五	一一、〇	
地租	一〇九五三七		七九八三七	二二七五七	二二四三二	—	
家屋稅	一七一〇〇	三〇、〇	二二〇三二	一〇五三三	九三九五五	一〇、一	
動產稅	五六八二二	九、九	六八四九二	八五四九〇	一〇六四四七	一一、五	
門窗稅	四〇〇〇九	七、〇	八〇〇八三	九七〇三〇	一〇四五四	一一、三	
營業稅	一一九九九二	二〇、三	五二七五一	六二二九〇	六七七八五	七、三	
			二二六六八	一三三六八一	一四三九九〇	一五、五	

報告手數料	五八二	〇、一	六一八	一〇五九	一〇九六	〇、一	
資本利息稅	三四六七〇	六、一	五〇三〇一	七八九六二	九一三九四	九、九	
法人稅	五〇二二	〇、九	六六三四	七〇〇九	一二五〇七	一、四	
鑛山稅	二七九一	〇、五	二六四三	四三四八	三九五五	〇、四	
兵役稅	—	—	—	三四四	一五五二	〇、一	
使用(馬車、乘 馬、球戲等)	一二五九六	二、三	三九五七	一九五六八	二五〇九六	二、七	
稅(馬、球戲等)	一二三〇	三、一	一九一七二	二三五〇三九	二三九七〇四	二五、八	
相續稅	一二四四七	一、九	一三三三八	一四五六九	三六三七八	三、九	
免許稅	—	—	—	—	—	—	
直接稅合計	五七二〇六八	二二、二	六、三四〇	七三二一七七	八三六〇一一	九二七三三四	二四、一
關稅(除鹽及糖)	二四六六一	九、二	二、七三〇	三四七五八一	四二七四九〇	四五五二五八	一一、九
砂糖稅及砂糖關稅	一一七二三	一九、七	一六二九〇七	一七八二〇	一五五二〇四	二三、八	
葡萄酒稅	一七三六八	二九、二	一四九一六	一七八〇八一	七五一九四	一一、六	
鹽稅及鹽關稅	三五〇一〇	五、九	三三四一〇	二三四四一	三三八三九	五、二	
麥酒稅	二〇八〇九	三、五	三七六九	二六九三〇	一四五九九	二、二	
燒酒稅	九五五七八	一六、一	二七六〇七	三〇九五三〇	三四二九八四	五三、七	
Tax unique	九七五〇八	一六、四	—	—	—	—	
燭火稅	六四七六	一、一	八六七一	八四五九	六九四一	一、一	
獸油及植物油稅	五八〇二	一、〇	二二六〇	一九五八	一八三九	〇、三	
合計	九、四五〇	四、六二五					

煤油關稅	三三三	〇、〇		一六	一九四一	二九九	〇、三	
酢稅	一一五三	〇、二		三〇三九	一九四二	二九四三	〇、四	
消費品發送手數	四〇六九三	六、九		五〇二九	六五二七	四一九	〇、六	
其他	〃			一一五八	二二二八	一六三〇	一、八	
消費稅合計	三九三五四二	三三、一	六、五〇七	六六四八二	七三八六六	六五、五三六	一六、九	六六三
火柴專賣益金	〃	〃	〃	一四三二六	三三八六	三八三四二	七、四	
煙草專賣益金	三二四五二	九五、八		三七二七八	四一五三三	四五九二五〇	八九、〇	
火藥專賣益金	一三五七七	四、二		一〇四五一	一一四九四	一八六〇〇	三、六	
消費專賣合計	三六〇二九	一二、一	三、六〇	三九六九四五	四五八一九三	五一六一九二	一三、四	五、二五五
消費稅及專賣合計	九一九五七〇	三四、二	一〇、一八五	一〇六一六二七	二一九六九五	二六六七二八	三〇、三	一一、八九五
印紙稅	一五四五二	二五、五		一六五八三	一七五二六七	二二〇一〇	三〇、一	
登錄稅(除相續稅)	三三五六〇	五五、一		三四八九二〇	三五〇八〇七	三三三五一四	五三、六	
交易所稅	〃	〃		〃	六八〇八	二一九四三	一、九	
骨牌印紙稅	二〇五三	〇、三		二二八九	二八三三	三三〇三	〇、四	
其他之印紙稅	七四八	一、二		九七六三	一二四〇九	一三七〇八	二、〇	
鐵路車票稅	九六二五四	一五、九		八二三七	六二六八〇	七三三五〇	一〇、四	
其他之交通稅	五九九六	一、〇		五三三六	五一六二	四五一八	〇、六	
金銀器檢定料	五八〇二	一、〇		四八一八	六九八三	七三九五	一、〇	

交通稅合計	六〇五、六三三	三三、五	六、七〇〇	六二七、五八九	六三九、四八八	六九七、四五一	一八、一	七、一〇〇
間接稅合計	二七二、四一四	六五、九	一九、六二五	二〇二、六五九七	二四七、七九七	二三〇、四三七	六〇、三	二三、六二〇
關稅及租稅合計	三三四、二四三	八七、一	二五、九五五	二七五、七七四	三〇八、三〇八	三二四、九七一	八四、四	三三、〇六〇
行政上之收入及手數料	一五五、五五七	五、八	一、七三五	一九六、五六七	二五六、八九八	二七九、七六五	四、六	一、八二〇
歲入經常部總計	二六八、八九二	一〇〇、〇	二九、七八〇	三三〇、一七三	三六八、〇七四	三八五、一九〇	一〇〇、〇	三九、二〇〇

臨時歲入

國債				二〇一、三八九		五六、五〇〇		
其他	四二、四七			三三四				
歲入臨時部總計	四四、七			二〇五、三三三		五六、五〇〇		
Algeria	一、三三〇			五〇〇、二二	六九、三三〇	二二、三三		
歲入總計	二七〇、七六九			三三四、五七八	三七五、〇〇四	三九二、〇五八		

(3) 俄國：——

經常歲入

官有地	人口百萬單位		1,000 盧位對歲入每		1,000 盧位對歲入每	
	1907	1908	1,000 盧位對歲入每	1,000 盧位對歲入每	1,000 盧位對歲入每	1,000 盧位對歲入每
山林	10171	110	110	115	488	0.0
農民解放稅及解	4223	17851	44	55739	5843	0.1
放料	2434	10307	26	27005	506	0.1
鑛山及冶金所	1910	2854	21	4674	13540	1.8
貨幣鑄造所	15960	802	17	4199	5650	0.8
官業及營利國有資本 (銀行益金等、土地貸 附利等)	1953	25963	21	31021	53546	7.1
郵政及電信	153	3075	1	5004	82596	10.9
國有鐵路	153	49328	1	361659	530750	70.1
私設鐵路納付金	92647	36746	1	2389	10379	1.4
官業及官合計	92647	270249	1	63833	75928	3.6
有財產 純計	?	146260	?	27996	152959	—
地租 (包含帝國 家屋稅)	119000	44237	88.8	45979	61577	33.8
市街地不動產稅	15000	34759	11.1	69940	9077	50.0
商業及工業稅	15000	34759	11.1	69940	9077	50.0

(決算)

(決算)

(決算)

(豫算)

日元

日元

5,005

印紙稅等	九〇〇〇	四二、五		二四二、三三	三二七、九六	五二〇〇〇	五、三	
財產移轉稅	10300(1)	四、六		一四六、七〇	二三四、七三	一五五、七五	一五、四	
鐵路運搬稅	|	|		九二、七	三三、三三	一九〇〇〇	一八、七	
火災保險稅	100	〇、四		三九、七〇	三八、四七	四六、〇〇	四、五	
雜種稅	|	|		三八、九三	九三、七三	101、三四	10、1	
交通稅合計	三六〇〇	三、八	〇、二七〇	六〇〇、二九	八八、七五	101、四一九	四、四	〇、七二〇
關稅及間接稅合計	二九四、〇〇〇	四九、三	三、五三〇	五二八、七二六	八六四、三三六	二二八、七七七	五五、六	九、二〇〇
關稅及租稅合計	四二八、〇〇〇	七二、七	五、二二五	六〇九、五八九	九九九、三三六	一四六、九二八	六三、四	一〇、四九五
行政上之收入及 手數料	七六、九〇〇	二二、八	〇、九二〇	三五、二六	五七、〇六	八二、三三〇	四、〇	〇、六六五
經常歲入合計	五九八、五七	100、〇	七、一六五	九三三、三七九	一七〇、四二八	二二八、八八七	100、〇	一六、五六五

臨時歲入

國債	?			?	三六、六一八	一八九、六二九		
其他	?				三六、六一八	七、〇〇〇		
臨時歲入合計	?			?	三六、六一八	一九六、六二九		
歲入總計	?			?	一七四、〇七四六	二五二、五二六		

直接稅合計	關稅	五〇三六〇	七九、〇	一、五四五	三九九二一	五九七六二	一三八七二五	二九、二	二、九八五
關稅合計	關稅合計	一、二〇二	一、七	〇、〇五五	四九二	一、二〇二	四一四一一	八、七	〇、八九〇
釀造稅	酒稅	二五六〇			一五八二三	五〇四五一	七二八二〇	六三、三	
燒酒稅	麥酒稅								
醬油稅					二七六	三一四	四〇九〇	三、六	
砂糖稅							一六二九四	一四、三	
賣藥稅							一〇五	〇、二	
織物消費稅							一九四六二	一七、二	
煤油消費稅							一五六三	一、四	
消費稅合計	鹽專賣	二五六〇	四、〇	〇、〇八〇	一七〇九	五三六〇五	一一三四〇四	二二、八	二、四四五
煙草專賣	樟腦專賣	二二〇				二二四	五〇五七一	九五、五	
純計							二四〇七	四、五	
消費專賣合計		二二〇	〇、三	〇、〇〇五		七二四	五二九七八	一一、一	一、一三五
消費稅及專賣合計		二七七〇	四、三	〇、〇八五	一七〇九	六〇八四九	一六六三三	三四、九	三、〇〇〇
運搬稅							二二三六	八、八	

印紙稅及登錄稅	700			660	13389	110375	77.0	
交易所稅	—			340	1228	11042	7.8	
兌換銀行券發行稅	—			—	1405	1268	4.4	
噸稅	340			—	336	58	2.0	
交通稅合計	1046	1.7	0.030	884	15258	26451	5.6	0.565
其他之租稅合計	3350	3.5	0.030	4917	581	—	—	—
關稅間接稅合計	7760	12.1	0.240	33967	93698	234244	49.2	5.035
關稅及租稅合計	38140	91.2	1.785	67075	153460	372959	78.4	8.010
行政上之收入及手數料	470	0.7	0.015	335	3499	4907	1.0	0.105
經常歲入合計	63790	100.0	1.960	8078	19270	47578	100.0	10.130

臨時歲入

國債	—			—	43640	41071		
其他	5696			10734	10045	10298		
臨時歲入合計	5696			10734	143685	144060		
歲入總計	69483			111462	335885	619788		

(5) 意大利：——

經常歲入

人口百萬單位	37,528,750		30,110,000		33,500,000		33,600,000	
	1,000 單位	對歲入每一人應出之數	1,000 單位	對歲入每一人應出之數	1,000 單位	對歲入每一人應出之數	1,000 單位	對歲入每一人應出之數
官有地貨下料及 官有地所 屬資本之利息等	27,795	16,3	24,200	2,887	28,485	10,9		
彩票	7,959	4,9	7,300	6,750	7,350	27,6		
郵政及電信	3,823	18,7	6,900	7,900	10,670	41,0		
鐵路(純計)	6,789	4,0	7,403	8,657	8,894	19,0		
紅利	30,865	18,1	4,107	1,557	3,984	1,5		
官業及官合計 有財產 純計	170,331	14,3	242,270	26,151	260,463	14,0	11,900	
地租	7,457		2,790	1,307	9,389			
家屋稅	1,334,636	3,4	1,034,401	1,033,800	837,511	18,1		
動產所得稅	55,977	13,6	7,100	8,900	9,260	110,0		
	181,196	45,7	2,346,540	28,646	3,940,000	49,6		

法人財産税	五三二	一、三	六四〇〇	六二〇〇	五五〇〇	一、二	
相續税	三七八〇	五、八	三三〇〇	三三〇〇〇	三三〇〇〇	八、四	
免許税	四六七	一、二	六四〇〇	八〇〇〇	二五〇	二、七	
直接税合計	四二四六八	三四、五	四六三七九五	五〇四七〇	四六二七五一	二五、〇	五、五二〇
關稅	一〇〇五九五	八、五	二七六〇〇	一三三二〇〇	二五七五〇〇	一四、〇	三、〇六五
麥粉税	六八八七九	五三、一					
入市税	五八三四三	四五、〇	八二七七	五二八六五	五〇五〇二	二六、〇	
麥酒税							
燒酒税							
鑛泉税	二五〇〇	一、九	三〇〇〇	六〇一〇〇	一四〇〇〇	四、〇	
火藥税							
砂糖税							
樹脂油税							
火柴税							
煤氣電燈税							
消費税合計	二九六八二	一〇、九	二五八七七	二二九六五	一九五〇〇	一〇、五	二、四二五
鹽專賣	七九三四	五〇、六	六四〇〇〇	七四五〇〇	七九五〇〇	二五、〇	
煙草專賣	六二九	四九、四	一七〇〇〇	一七三〇〇	二二九〇〇〇	二五、〇	

金雞納專賣	—	—	—	—	—	—	—	—	—
專賣合計	一五四〇六三	二二、九	二、二四〇	二五四〇〇〇	二七、五〇〇	三二八〇〇〇	一七、一	三、七八五	
消費稅及專賣合計	二八三七四五	二二、八	四、二二五	三六九八七七	三八三四六五	五、二二〇二	二七、六	六、一〇〇	
印紙稅及登錄稅	九四五三	八、八	—	九二九	一一〇〇〇	二二五〇	一〇、七	—	
補充手數料	三四六七六	三、六	—	七五〇〇〇	六七九〇〇	七、一〇〇	三三、八	—	
印紙稅	五〇二二	四、〇	—	六九七〇〇	六一五〇〇	廿七〇〇〇	三六、七	—	
登錄稅	五五九九	五、二	—	七〇〇〇	七、五〇〇	八〇〇〇	三、八	—	
質券登錄料	六八二八	六、四	—	一八八一〇	二一〇三〇	三二二五五	一五、〇	—	
鐵路車票稅	—	—	—	—	—	—	—	—	
交通稅合計	一〇六六五八	八、九	一、五五〇	一八四〇二	一六九三〇〇	二〇九七五	一一、三	二、五〇〇	
關稅及間接稅合計	四九〇九六八	四四、二	七、一三五	八二六七八	七六五九五	九七九八七	五二、九	一一、六六五	
關稅及租稅合計	九〇二四五六	七五、七	一三、二二〇	二二九〇七三	二三五八七	一四四二六三	九七、九	一七、一七五	
行政上之收入及手數料	—	—	—	—	—	—	—	—	
其他之收入	—	—	—	—	—	—	—	—	
經常收入總計	—	—	—	—	—	—	—	—	
經常收入總計	一一九二四五	一〇〇、〇	一七、三四〇	一六五三三五四	一七〇九三六	一八五三六七	一〇〇、〇	三三、〇七〇	

臨時歲入

國債	101061	197894	173866	96000
其他	101061	197894	173866	50578
臨時歲入合計	101061	197894	146578	146578
歲入總計	294006	1850248	1764333	2000445

(6) 德國：——

經常歲入

人口百萬單位	四五、二	四九、五	五六、六	六三
官有地	五三七六九	五四四七三	五九四八	一、四
山林	二二四一〇	一四二八六一	二八三三六	五、二
鑛山	一三五四三九	二〇七七三九	三三九六八	七、三
郵政及電信	一六三八一四	二六四六〇四	四八〇七八七	一六九
國有鐵路(及帝國鐵路)	六五九四八五	二九五六六三	二〇〇九四一一	六三、二
汽船航路	一〇九一	一〇九四	一九八八	〇、〇
益金	三三四五四	五三九四〇	二六六三〇	〇、〇
其他	三、二	一六七六四五	六、〇	六、〇
克單位	一、〇〇〇馬對歲入每一人應出之數	克單位	一、〇〇〇馬對歲入每一人應出之數	日元
之比例	(決算) 一八七五	(決算) 一八九〇—一九二	(決算) 一九〇〇	(豫算) 一九〇八

附錄

直接稅合計	二八五三三	二、六	三、一五五	三三八一九五	四三九四三三	六五六七八	九、二	五、二〇〇
關稅(總計)	一九一七〇	八、七	二、一九〇	四〇〇五三四	五〇五一〇三	七四三二六九	一〇、四	五、九〇〇
燒酒稅	四四九七九	一七、〇		一五二一八三	一六八七三二	一六〇〇〇	二九、八	
麥酒稅	四四六八一	一六、四		五三八四四	六、二九一	六、七三三	一、四	
聯邦	一九三〇一	七、一		二九二八〇	三六七四五	七〇一八三	二、七	
帝國	四九八一	一、八		四七〇〇	五五六八	六、二七九	一、一	
葡萄酒稅(聯邦)	四九八一	一、八		四七〇〇	五五六八	六、二七九	一、一	
三鞭酒稅								
屠畜稅	四五七九	一、七		五六五三	六七四二	六〇〇一	一、一	
砂糖稅	九九九九六	三、八		一五〇七六	一四八〇五六	一四八〇一六	二六、九	
鹽稅	三七七八二	一三、九		四三三四二	四九四三五	五八〇〇六	一〇、五	
煙草稅	六九七九	二、六		三三二七	二六六五	二〇〇一	二、二	
紙捲煙草稅						一五〇〇一	二、七	
其他消費稅	七三四	二、七		一五九四	一八七四	一九六一	〇、四	
消費稅合計	二七二六二	二二、〇	三、〇〇五	四五二八九	四九二五〇八	五五〇九七四	七七、七	四、三七〇
印紙稅	二二四九七	四、一		三二四五七	四三四三三	六五三三八	二八、九	
骨牌印紙稅	一〇八〇	二、三		一三〇八	一四九六	一八五〇	〇、八	
匯票印紙稅	六七二	一四、四		八二七六	一二三四	一六三九一	七、三	
交易所稅等	六〇〇	一三、三		二四三九八	一〇一七〇	八〇八九	三六、三	
運送書類等						一六〇〇	一、七	

附錄

不動產買賣稅	一二三四	二三、九		一二九四	一四六〇	二〇三九	九、〇	
交通稅合計	四六六六	二、一	〇、五二〇	七八二三八	一七〇三	二二六〇	三、二	一、七九五
關稅及間接稅合計	五二六四八	三三、八	五、七二〇	九三六六二	一六七七四	一五二〇	二、三	二、〇六五
計關稅及租稅合計	八〇五五〇	三五、四	八、八六五	二九九八六	一六〇七四	二二七九六	三〇、五	一七、二七五
養老基金	三〇三六	一、三	〇、三三五	二五三三二	三〇四五〇	三六八五三	〇、五	〇、二九〇
行政上之收入及手數料	二九六二〇	一、九	二、九八〇	二五七三三	三三三〇	五〇一七九	七、〇	三、九九〇
以上之諸歲入合計	三三六四九五	100、〇	二五、〇五〇	三五七五九四	五〇三八六七	七二四八五	100、〇	
聯邦之賦課金	一〇三八九			三二六七三	五七〇九三	三四六〇八		
交付金	六三〇二			三七九二八	五五七〇〇	二二三七九		
對於聯邦之保證金	二二八九			五五二一八	六四〇〇〇	八五七六二		
經常歲入合計	二六二七三九			四六七三九〇	六七〇八五五	七八二〇七八		五六、七三五

臨時歲入

國債	一八〇二五			五三六七七	三二七〇〇	四二二〇八		
其他	三七五〇八			二二六三三	一八〇〇〇	二四三三七		

臨時歲入合計	二七六三三		五五八三六〇	三四五〇〇〇	四九六二二	
歲入總計	二八四五四七		五三三三六一	六七〇八五五	八三七四〇三	

(7) 奧國：——

經常歲入

人口百萬單位	三五、九	四一、四	四五、四	四九、九				
A 奧太利及匈牙利之共同產財 固有收入	單位對歲入每一人應出之數	一、〇〇〇 (決算)	一、〇〇〇 (決算)	一、〇〇〇 (豫算)				
	對歲入每一人應出之數	一、〇〇〇 (決算)	一、〇〇〇 (決算)	一、〇〇〇 (豫算)				
關稅	二一七四	五、一	〇、一五〇	五七九四	一三〇三〇	九二四三	二、三	〇、〇七五
分擔賦課金	三五〇七二	一五、〇	〇、四一五	八三〇五四	一三二〇四八	二六九九三	三、九	一、一六五
合計	一八五九六八	七、九	二、一〇〇	一九八七六六	二二七一六	二五七七八	六、八	二、一九五
B 奧國各州財政	三三六一四	一〇〇、〇	二、七五五	二八七六一四	三六一一九四	四〇三九五四	一〇〇、〇	三、四三九
官有地	九〇八〇	九、五		七六二六	二二六四二	一六七五八	二、二	
山林								

鑛山	10,506	10,9	1,506	1,695	2,277	3,0
貨幣鑄造	760	0,8	576	72	662	1,1
印刷	25,24	2,6	434	660	662	1,1
彩票	38,60	4,3	4,958	3,397	3,540	4,1
銀行益金	?		?	?	3,500	0,6
郵政貯金	—		3,056	560	1,431	1,9
郵政及電信	34,056	35,4	6,390	1,071	1,600	2,3
鐵路	5,14	0,5	1,400	2,447	4,925	65,7
汽船航路	?		?	462	45	0,1
官業及官有合計	96,090	2,0	2,532	4,430	7,519	34,2
財產	17,568	—	37,630	4,452	2,223	—
地租	7,331	4,0	7,072	5,043	5,300	1,5
家屋稅	4,254	2,2	6,316	7,853	10,194	2,9
一般營業稅	12,101	10,4	2,954	3,466	3,570	10,1
公司稅				5,365	5,600	1,6
利息稅				8,065	9,200	2,6
人的所得稅	47,620	26,0	5,778	4,253	6,900	17,4
行商稅				1,737	2,621	0,7
免許稅	—		3,56	303	1,9	0,0
合計	210,000	210,000	210,000	210,000	210,000	210,000

消費稅及專賣合計	二八二九三〇	三五、五	五、八九五	四二〇一三〇	五六八四四九	六四七六一七	三〇、三	九、九四五	
交通稅	} 二二四一六			} 二二四一八	} 一六四〇五〇	二〇一九七	八五、八		
印紙稅等						一八五〇一	三、二		
通行稅						一三〇四	一、〇		
有價證券賣買稅									
交通稅合計	一一四一六	一四、〇	二、三三〇	一一四一八	一六四〇五〇	一四〇〇二	三〇、三	二、一五〇	
關稅及間接稅合計	四四三九五八	五五、七	九、三三〇	六二八二六八	八五一五七〇	九二八三九	四三、〇	一四、〇八五	
關稅及租稅合計	六二七三四四	七六、七	一三、〇七〇	八三六二〇〇	一三三三二〇	二二六三六八	五〇、四	一九、四七五	
行政上之收入及手數料其他之收入	} 七四三六八	九、三	一、五四五	} 三七五六五	} 七八六一四	} 二四四〇九	六、四	二、四五〇	
經常歲入合計	七九七〇二	100、0	一六、六五	一二六三二八	一六五四二三三	二二五七七五	100、0	三二、七七〇	

臨時歲入

國債	二五二四			BOOK	二二四七			
其他	四六五〇			BOOK	二二四七	?		

歲入總計	三〇〇六四 八七七六六	四二八七四 一〇六五〇二	二七四七 一六五九九一	?	?
------	----------------	-----------------	----------------	---	---

(8) 匈牙利：——

經常歲入

人口百萬單位	一五、五		一七、五		一九、〇		二〇、五	
	一、〇〇〇	對歲入每一人應	一、〇〇〇	對歲入每一人應	一、〇〇〇	對歲入每一人應	一、〇〇〇	對歲入每一人應
官有地及軍馬養	三六六三	三六、七	一六二六	一六、二	一一七九	一一、七	二、三	
成所	五九六六	二六、三	一七五二	一七、四	三三〇三	三三、〇	四、二	
山林	一六五一四	一、四	五四〇六〇	五、四	五〇四一九	五、〇	九、六	
鑛山及貨幣鑄造	八五六三	一、三	四〇七八	四、〇	四九一五六	四、九	九、四	
製鐵所及機械製	一五七三	一、三	三六五〇	三、六	二八六七	二、八	〇、六	
造所	二九三三	一、三	四七二〇	四、七	六九二四	六、九	一、三	
印刷局及其他	—	—	—	—	—	—	—	
郵政電信	—	—	—	—	—	—	—	
郵便貯金	—	—	—	—	—	—	—	
彩票	六〇一七	五、五	二四二九	二、四	三〇三二	三、〇	〇、六	
鐵路	一九三四〇	一七、八	四七二七三	四、七	三〇六六〇	三、〇	五、八	

附錄

官有及官有合計	一〇八八八	二四、五	二、九六五	九九二四	三九五七三	五三六六五	四、七	四、三六〇 〇、〇三五
財產 純計	九六六二			二七八六	六九四九四	一四八二三		
地租	七三三八	五三、一		三四七八〇	六八五八八	六七八三〇	三三、一	
家屋稅	一五三三七	一〇、九		一〇六七三	二六七六〇	二七四三九	一三、〇	
營業稅	七三八一	一三、〇		一九六六七	四八三六四	四七〇〇〇	三三、二	
營利公司稅				三四六六	九六三	八八八	四、二	
資本及利息稅				四五六三	二六二三	二六六三	六、〇	
所得稅	二四二九	一七、四		一六八二三	三四五九	三四五九	一六、三	
兵役稅				二四五一	三四四九	三六一七	一、七	
鑛山稅				一四二	五七四	四九六三	二、三	
酒類販賣營業稅				?	三五三六	?	?	
相續稅				?	?	?	?	
其他	六五〇	六、六		三三三	二八七三	四五四二	二、二	
直接稅合計	一三〇三一	三一、三	三、八一〇	九四七八五	二〇九四四七	二二四一一	一六、八	
關稅	八九一	〇、二	〇、〇三五	?	?	一六六	〇、一	
麥酒稅	三九〇	一一、〇		二七四五	二六一五七	二五一五七	一一、四	
燒酒稅	一四〇〇	四六、〇		四三〇八一(三)	八五九〇七	九七九九五	四五、六	
葡萄酒及林檎酒	五四〇〇	一八、六		六一五五	一六二四六	二〇八五七	一〇、二	
獸肉消費稅	四〇〇〇	一三、七		三二九四	八三八〇	八八一〇	四、三	

砂糖稅	三二〇八	一〇、七			三七〇九	二七二五四	四三三〇〇	二一、五	
煤油稅					五二三〇	九四六五	一二六三	六、〇	
雜種稅					九二				
消費稅合計	二九〇九八	六、五	〇、七九五	六六一〇四	一七三四〇一	二〇三四八二	一六、二	四、三三〇	
鹽專賣	二九三四三	三五、二		一五三六九	三三二六九	三五四二八	一九、八		
煙草專賣	五三九五三	六四、八		四七三五八	一一四三三四	一三九〇二一	八〇、二		
專賣合計	八三三九六	一八、八	二、二八五	六二七二七	一四六五九三	一七三五三〇	一、三三八	三、五九五	
消費稅及專賣合計	一一三三九四	二五、五	三、〇八〇	一二八八四一	三九九九九四	三七七〇一一	三〇、〇	七、八八五	
計	二五六八二	六八、八		一八二七六	五〇三四	六〇七五〇	四七、四		
司法手數料	二六五〇	三一、二		一一七〇	三二八八五	三九三二一	三〇、六		
印紙稅				五三二三	一九九四一	二八三三七	三三、〇		
運搬稅									
交通稅合計	三七三三二	八、四	一、〇二五	三五六六一	一〇三三四八	二二八〇八	一〇、二	二、六五五	
關稅及間接合計	一五〇六一七	三三、九	四、一三〇	一六四五〇二	四二三三三二	〇六六三六	四〇、三	一〇、五〇五	
關稅及租稅合計	二八九六四八	六五、二	七、九四〇	二五九二八七	六三三五八九	七二八四四九	五七、一	一四、八八五	
行政上之收入及手數料	八四七二	一、九	〇、二四五	八二二	一三九五九	一五〇〇〇	一、二	〇、三三〇	
雜收入				三九一〇					

經常歲入合計	四〇六七	九、六	一一、二五五	三十三三三	一〇五二〇三	二五六七四	一〇〇、〇	二六、〇五〇
一時的收入	三七〇三九	八、四	一、〇二五	?	?	?		
通計	四四三九六	一〇〇、〇	一二、一七〇	三十三三三	一〇五二〇三	二五六七四	一〇〇、〇	二六、〇五〇

臨時歲入

國債	三五九二			三六一〇	一〇六五四五	一四〇八三六		
其他	一八二五七			一〇八四〇	四八四九八	一四〇八三六		
臨時歲入合計	五四一三元			四六九五〇	一五五〇一三	一四〇八三六		
歲入總計	四九八二五			四二〇一三	一九七〇六六	一三九七〇〇		

附表八

最近各國租稅收入表

(1) 英國各年度租稅收入表：——

年 度	一九二三	一九二四	一九二五	一九二六	一九二七	一九二八
決 算	決 算	決 算	決 算	決 算	豫 算	豫 算
直接稅	八四、〇二九 千磅	一〇六、五二四	一六七、五二三	三八三、八五	四五一、八二四	

年 度	地 租		家 屋 稅		所 得 稅		地 價 稅		免 許 稅		相 續 稅		鐵 路 稅		戰 時 利 得 稅		間 接 稅		關 稅		消 費 稅		印 紙 稅		合 計	
	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算	決 算	豫 算
一九二三	七〇〇		二,〇〇〇		四七,二四九		七五		五,七七七		二七,三五九		二八八		七九,〇〇〇		三五,四〇〇		三三,五八四		九,九六六		一六三,〇二九		一〇〇,〇〇〇	
一九二四	六三〇		一,九三〇		六九,三九九		四二二		五,五〇二		二六,三八三		二五九		八二,九七一		三八,六六二		三六,五五二		七,五七七		一八九,三〇五		一〇〇,〇〇〇	
一九二五	六六〇		一,九九〇		二六,三〇〇		三六三		四,七四六		三一,〇三三		二五九		一三,五七五		五九,六〇六		五九,二〇五		六,七六四		二九〇,〇八八		一〇〇,〇〇〇	
一九二六	六四〇		一,九四〇		一〇五,〇三三		五二二		一四,三〇〇		三一,二三三		二二九		一三九,九二〇		一八〇,二八〇		七〇,五六二		五二,八四二		五二四,一〇五		一〇〇,〇〇〇	
一九二七	六五〇		一,九五〇		三三〇,〇〇〇		四〇〇		二六六六		二九,〇〇〇		一四八		一〇〇,〇〇〇		一一〇,八八六		七〇,七五〇		三二,一三六		五六九,七〇〇		一〇〇,〇〇〇	
一九二八																										

年 度	一九三三	一九三四	一九三五	一九三六	一九三七	一九三八
直接稅	100,000	226,761	199,335	456,768	546,011	
間接稅	100,000	104,791	155,166	164,911	140,366	
合計	100,000	225,772	177,255	320,844	334,199	
年 度	決 算	決 算	決 算	決 算	決 算	豫 算

(2) 美國各年度租稅收入表：——

年 度	一九三三—三四	一九三四—三五	一九三五—三六	一九三六—三七	一九三七—三八	一九三八—三九
直接稅	72,381	80,101	224,937	393,459	2,491,000	
內法人稅	10,671					
法人所得稅	33,457	39,156	56,994	179,573	535,000	
個人所得稅	26,254	41,046	67,944	180,188	666,100	
嗣續稅				6,077	11,000	
超過——				37	1,366,000	
戰時——					53,000	
利得稅					5,000	
軍需品稅					1,190,000	
間接稅	600,971	545,255	600,951	641,870		
年 度	決 算	決 算	決 算	決 算	決 算	豫 算

(3) 日本

關稅	一九二〇	一九二五	一九二六	一九二七	一九二八	一九二九
	二九二,三〇〇	二〇九,七七七	二二一,一八六	三三五,九六二	三三〇,〇〇〇	三三〇,〇〇〇
內國消費稅	三〇八,六五一	二八三,三九九	三〇三,四八六	三三〇,六一〇	九〇九,〇〇〇	九〇九,〇〇〇
	—	五二,〇六九	八四,二七六	九五,二九六	—	—
戰時特別稅	—	—	—	—	—	—
	—	—	—	—	—	—
稅收入合計	六七二,三五二	六二五,四五六	七三五,八八八	一,〇三五,三三九	三,六一〇,〇〇〇	三,六一〇,〇〇〇
	—	—	—	—	—	—

直接稅	一九二四	一九二五	一九二六	一九二七	一九二八	一九二九
	一〇,六二二	二二,八二二	一七,二二二	三六,〇〇〇	六八,八二二	三二,一九
間接稅	八九,三三八	八六,一九	八二,七九	六二,〇〇〇	三一,一九	—
	—	—	—	—	—	—
合計	一〇〇,〇〇〇	一〇〇,〇〇〇	一〇〇,〇〇〇	一〇〇,〇〇〇	一〇〇,〇〇〇	一〇〇,〇〇〇
	—	—	—	—	—	—

1. 直接稅	一九九三	一九〇三	一九一三	一九一七	一九一九	—	
	四〇,三三七	六三,八七五	四〇,〇〇〇	一三九,七三二	三三,四一四	一四四,九二一	三五,一二五六,一四四
地租	三六,八〇九	四六,八三三	二八,九〇〇	七五,三三五	一八,〇〇〇	七三,八二六	一七,七〇〇
	—	—	—	—	—	—	—
所得稅	一,一三九	八,二四七	五,一一〇	二六,五〇四	六,八〇〇	三六,八八一	八,八九〇
	—	—	—	—	—	—	—
營業稅	—	七,〇四九	—	二五,〇五九	六,〇〇〇	二二,二五九	五,四〇〇
	—	—	—	—	—	—	—
鑛業稅	一七九	八〇三	—	二,一八八	〇,五〇〇	三,一五五	〇,八〇〇
	—	—	—	—	—	—	—
百分比	五七,五	六三,八七五	四〇,〇〇〇	一三九,七三二	三三,四一四	一四四,九二一	三五,一二五六,一四四
	—	—	—	—	—	—	—

賣藥營業稅	130										
嗣續稅											
通行稅											
狩獵免許											
兌換銀行券發行稅	84										
2. 間接稅	29,777	42,5	97,186	600	297,336	66,6	267,643	64,9	348,361	59,0	
酒稅	16,88	13,2	53,128	33,0	89,047	22,3	89,875	22,8	109,388	18,5	
醬油稅	1,333		3,545		4,789	1,1	4,933	1,2	5,250	0,8	
砂糖消費稅	594		6,943		16,027	3,8	25,611	6,2	31,144	5,2	
織物消費稅					19,180	4,6	17,459	4,2	22,895	3,5	
石油消費稅					2,025	0,5	1,385	0,3	1,023		
賣藥印紙稅	636				2,224	0,5	2,347	0,6	3,084	0,5	
交易所稅	158		822		4,033	1,0	4,865	1,2	8,521	1,4	
噸稅					6,011	0,1	5,733	0,1	59,394	100	
關稅	5,25		17,378		36,340	13,4	30,847	7,5	55,9		
登錄稅					18,424	4,4	17,548	4,3	29,698	4,8	
印紙稅					2,75	0,6	4,127	1,0	5,540	0,8	
骨牌印紙稅					100		100		157		
專賣局益金	14,898				63,852	15,2	67,833	16,4	73,808	22,0	

其他	五、三六	100.0	161.0六1	100.0	141.一七	100.0	131.三三	100.0	105.五三	100.0
總計	七〇、〇〇四	100.0	161.0六1	100.0	141.一七	100.0	131.三三	100.0	105.五三	100.0

附表九 各國民租稅負擔統計

A 戰前

國名	年	度	每	一	人	負	擔	額
英國	一九二七							四三、五九元
德國	一九〇八							二四、四七
法國	一九〇八							四〇、〇二
俄國	一九〇六							九、九六
奧國	一九〇八							二七、〇九
匈國	一九〇八							二〇、七五
意大利	一九〇七							三三、五一
美國	一九〇七							三五、五二
日本	一九〇八							九、五六

B 財政學總論
戰爭開始後

	Year Ending	Taxation Per Head	Converted into Sterling	
			At Par.	At Current Rate
		£ s. d.	£ s. d.	£ s. d.
United Kingdom.....	1914	10 10	—	—
	1919	11 8	—	—
	1921	0 8	—	—
U. S. A.	1914	6 76	1 8	1 14 0
	1919	14 9	1 14	1 9 7
	1921	9 41	10 3	11 7 0
France	1914	10 14	4	2 4 0
	1919	10 6	8 4	4 9 3
	1921	20 0 ²	17 10	9 11 6
Italy	1914	3 9	1	0 10 4
	1919	14 3	5 6 6	2 11 0

	Marks			
Germany.....	三三、三一九四	三三、三一九二	一	一〇
	三三、三一九二	三三、三一九二	二	二
			八	八
			〇	〇
			三	一
			〇	〇

C 各國一般負擔(大抵係一九二六—一九二九之統計)

Country	Population	Revenue			Debt			Special Trade		
		Total	Per Head	£ s. d.	Total	Per Head	£ s. d.	Total	Per Head	£ s. d.
U. Kingdom	£48,000	1,110,000,000	23	4	2,600,000,000	54	11	1,600,000,000	33	6
India	311,400,000	8,400,000,000	27	10	3,100,000,000	10	0	1,100,000,000	3	14
Canada	2,300,000	40,000,000	17	4	1,200,000,000	52	7	500,000,000	21	14
Newfoundland	1,100,000	1,000,000	9	1	2,100,000	19	2	1,000,000	9	9
Australia	4,400,000	—	—	—	—	—	—	1,000,000	23	4
New Zealand	1,100,000	—	—	—	1,000,000	9	8	400,000	3	0
South Africa	4,000,000	110,000,000	27	6	1,000,000	25	0	1,000,000	25	0
Egypt	11,100,000	11,000,000	1	1	—	—	—	500,000	4	0
United States	108,000,000	1,080,000,000	10	0	1,800,000,000	17	1	1,000,000,000	9	1
Argentina	6,000,000	11,000,000	2	6	110,000,000	18	0	1,000,000	17	0

Haiti	11'000	200	0	8	0	51'000	11	10	0	11'000	11	10	9
Honduras	4'000	500	0	16	8	—	—	—	—	11'000	11	10	9
Hungary	2'000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Italy	32'030	1105'000	5	7	4	31'320'000	8	8	5	310'000	8	3	2
Japan	22'000	825'000	1	2	1	3110'000	4	5	8	500'000	5	4	0
Liberia	11'000	500	0	0	6	500	0	4	0	500	0	4	0
Luxembourg	11'000	1'250	6	10	2	1'250	7	1	6	—	—	—	—
Mexico	16'000	16'000	1	0	0	02'000	4	3	9	20'000	11	15	0
\$ Montenegro	500	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Netherlands	6'850	50'000	7	6	0	168'000	2	10	6	450'000	6	5	6
Nicaragua	200	500	0	10	0	31'000	3	15	0	11'500	11	0	0
Norway	11'200	225'000	1	1	6	225'000	1	11	1	1100'000	11	3	0
Panama	500	200	1	10	0	—	—	—	—	* 11'000	11	0	0
Paraguay	200	500	0	11	6	1'000	1	5	0	11'000	11	10	0
Persia	10'000	1'500	0	3	0	2'000	0	1	0	12'000	11	1	0
Peru	31'500	51'000	1	8	7	6'000	1	1	3	* 31'500	9	0	0
Poland	10'000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Portugal	6'000	13'000	1	3	4	120'000	1	16	8	350'000	15	13	4
Rumania	12'000	12'000	1	10	0	320'000	1	3	6	250'000	11	11	10

Russia	102,000	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|
Salvador	1,300	|	1,000	0	25	|	2,800	2	0	0	|	3,800	2	15	|	4	|	|	|
Serbia	4,000	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|
Siam	2,000	|	6,000	0	15	0	7,000	0	17	6	|	* 10,000	2	10	0	|	|	|	|
Spain	21,000	|	73,000	3	9	0	406,000	43	22	4	|	* 95,000	4	10	5	|	|	|	|
Sweden	6,000	|	33,000	5	10	0	85,000	14	3	4	|	123,800	3	9	4	|	|	|	|
Switzerland	4,000	|	9,000	2	5	0	57,000	14	5	0	|	* 192,000	8	0	0	|	|	|	|
Turkey	9,300	|	33,000	3	8	9	432,100	47	0	0	|	* 70,000	7	2	9	|	|	|	|
Uruguay	1,200	|	7,000	5	0	0	34,000	24	5	8	|	* 30,000	1	8	6	|	|	|	|
Venezuela	3,000	|	3,000	1	0	0	6,000	2	0	0	|	* 15,000	5	0	0	|	|	|	|
Yugo-Slavia	11,000	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|	|
The World (1918)	1,400,000	|	8,000,000	4	10	4	26,000,000	15	5	10	|	9,400,000	5	10	7	|	|	|	|

Special Trade 係指國內消費國之輸入及國內生產品之輸出、但 * 記者則係一般貿易總額

附表十、中國財政統計

A (一) 民國八年度歲出入預算表(政府提出案)：——

歲入 經常門	八年預計數	歲出 經常門	八年預計數
第一款 田賦	八七、〇八五、二九四元	第一款 各機關經費	二四、二三八、五九九元

第一項 地丁	六五、八二、三六三	第一項 中央各機關經費	二四、三八、五九九
2. 漕糧	一七、六五八、〇七六	II. 外交經費	四、八九五、六五〇
3. 租課	一、九七一、三五七	1. 中央	四、一〇二、四二八
4. 雜賦	一、六四三、四九九	2. 各省	七九二、三二八
II. 關稅	七五、六二、九〇七	III. 內務經費	四四、五五六、八〇四
1. 海關稅	五、七九八、一七九	1. 中央	四、八〇六、八二
2. 稅司經收常稅	五、六九〇、二八八	2. 各省	三九、七四九、九三
3. 稅司收入	一、四三三、一八二	IV. 財政經費	四、四〇〇、一三七
4. 常關稅	九、五九三、三二八	1. 中央	五、二八四、二〇七
5. 監督公署收入	一五八、〇三〇	2. 各省	一〇、一五、九三〇
III. 鹽款	九一、六八六、〇三六	V. 陸軍經費	一五、〇六六、三六一
1. 鹽稅	八五、一八九、〇九〇	1. 中央	六三、七六五、三三六
2. 官運餘利	五、四六五、六六一	2. 各省	八七、三〇一、〇四五
3. 雜款	一、〇三一、二七五	VI. 海軍經費	一〇、六〇三、四七四
IV. 貨物稅	五九、〇三七、七〇六	1. 中央	一〇、〇五一、二八八
1. 貨物稅	三二、八七六、〇八一	2. 各省	五五二、一八六
2. 釐金	二一、四〇二、五七四	VII. 司法經費	一〇、三四七、二四
3. 百貨捐	五、七五九、〇五一	1. 中央	一、八四一、一九二
V. 正雜各稅	二四、八三三、三九四	2. 各省	八、五〇五、九三三

1.	契稅	二,一九三,七五五	VIII. 教育經費	六,二〇三,〇六五
2.	牙稅	一,三六〇,七四九	1. 中央	三,三八八,六三三
3.	當稅	六九三,七三六	2. 各省	二,八二三,四三三
4.	牲畜稅	一,〇七二,五三七	IX. 實業經費	三,三七五,一七〇
5.	屠宰稅	三,〇四二,一八六	1. 中央	一,六〇三,九二〇
6.	鑛稅	一,二六四,三五六	2. 各省	一,七七一,二五〇
7.	茶稅	一,九四二,四六二	X. 交通經費	一,九四九,〇七五
8.	糖稅	七五,八三四	1. 中央	一,三七三,七四七
9.	漁業稅	一,九七,一九三	2. 各省	五七五,三八
10.	木稅	三三三,一六四	XI. 蒙藏經費	一,三二八,七四三
11.	包裹稅	一九,〇〇〇	1. 中央	一,一〇九,九二五
12.	雜稅	三〇二,四三四	2. 各省	二〇八,八二七
VI. 正雜各捐		四,三三三,四五一	歲出經常門共計	二九九,九五三,三七
1.	貨捐	二六五,二七九	歲出 臨時門	
2.	茶捐	四三三,九六七	第一款 各機關經費	二,〇四二,〇二二
3.	船捐	四六,〇六九	第一項 中央	二,〇四二,〇二二
4.	雜捐	三,五六,一〇六	II. 外交經費	一,三三四,五五五
VII. 官業收入		二,四二一,三六六	1. 中央	一,二〇〇,一〇六
1.	官股收入	八四二,二三五	2. 各省	四四,四四九

2.	官辦局廠收入	一,五五二,一三六	III.	內務經費	三,四三四,五七七
3.	官有房地租	一七,九九七	1.	中央	一,三六五,六四三
VIII. 各省雜收入		六,一六七,一七三	2.	各省	二,〇六八,九二五
I.	內務	三三三,二九〇	IV.	財政經費	一五,三三二,二九七
2.	財政	二,四〇四,九〇三	1.	中央	一四,〇〇九,五二一
3.	司法	一,六五三,八七三	2.	各省	一,三二二,七六六
4.	教育	一四七,七九〇	V.	陸軍經費	四,九一七,〇二七
5.	實業收入	八四〇	1.	中央	一,九九四,四八五
6.	官款	八四九,四三五	2.	各省	二,九三二,五四二
7.	雜款	八八七,〇四六	VI.	海軍經費	六五,〇二四
IX. 中央各機關收入		一,〇〇四,〇九四	1.	各省	六五,〇二四
1.	外交部	七〇,九二五	VII.	司法經費	六九,三五〇
2.	內務部	八七,三四六	1.	中央	六二,五〇〇
3.	財政部	八三,三八三	2.	各省	六,八五二
4.	海軍部	七,四二六	VIII.	教育經費	五六一,四三三
5.	司法部	六二,五〇〇	1.	中央	三八二,二八一
6.	教育部	二八六,三七八	2.	各省	一七九,一七三
7.	農商部	三三,四六〇	IX.	實業經費	三六二,二四七
8.	交通部	八二,六九六	1.	中央	三〇,三七七

附錄

9.	印鑄局	100,000	2.	各省	1,920
10.	僑工事務局	150,000	X.	交通經費	181,184
X.	中央直接收入	42,737,635	1.	中央	179,894
1.	印花稅	6,132,000	2.	各省	14,290
2.	煙酒公賣稅	14,514,992	XI.	蒙藏經費	50,000
3.	煙酒稅	13,756,784	1.	中央	50,000
4.	煙酒牌照稅	2,240,072	XII.	債款經費	334,631,276
5.	契稅	3,628,000	1.	債款支出	334,631,276
6.	牙稅	1,290,692		歲出臨時門共計	143,050,884
7.	鑛稅	739,037		歲出經常臨時總計	543,003,111
8.	屠宰稅	390,000		歲出特別門	101,488,676
9.	牲畜稅	50,000		第一款 特別軍費	101,488,676
	歲入 經常門共計	375,807,154		第一款 中央	74,437,733
	歲入 臨時門	6,121,103	2.	各省	26,010,933
	第一款 田賦	1,285,694	II.	增加警察經費	21,250,000
	第一項 雜賦	4,835,409	1.	各省	21,250,000
	2. 附加稅	695,709		歲出特別門共計	104,688,676
	II 關稅	587,559		歲出總計	647,761,787
1.	海關稅				

2.	稅司經收常稅	五、二九五
3.	常關稅	三、九二七
4.	監督公署收入	二五、九六八
III. 貨物稅		
1.	罰款	二六、六八五
IV. 正雜各捐		
1.	餉捐	三、九二一、四一〇
V. 官業收入		
1.	官業局廠收入	三、九二一、四一〇
VI. 各省雜收入		
1.	財政收入	三、五三三
2.	教育收入	三、五三三
3.	實業	二九三、〇三二
4.	官款	四、一〇一
5.	罰款	二、五〇〇
6.	雜款	三、二〇四
VII. 中央各機關收入		
1.	教育部	一八五、二二七
2.	交通部	五、三六〇
		四、六三六
		四、六〇〇
		三、九三六

3. 印鑄局	36,100
VIII. 中央直接收入	18,390,411
1. 各省區官產	13,290,411
2. 清理沙田	6,000,000
3. 雜項	100,000
IX. 債款	101,550,353
1. 退還賠款	1,560,392
2. 內債	100,000,000
X. 歲入借款	36,710,667
1. 銀行借款	36,710,667
XI. 增加警察收入	2,250,000
1. 各省	2,250,000
歲入臨時門共計	271,884,633
歲入經常臨時總計	647,691,767

A (2) 民國八年度預算(國會議決案)：——

歲入 經常門	第一款 田賦	86,845,366元	歲出 經常門	第一款 各機關經費	33,411,350
--------	--------	-------------	--------	-----------	------------

第一項 地丁	六五、八二、三六三	第一項 中央各機關經費	三、四一、三五〇
2. 漕糧	一七、四八、一七〇	II. 外交經費	四、八〇七、三三六
3. 租課	一、九七一、三五七	1. 中央	四、〇四八、四二八
4. 雜賦	一、六四三、四九九	2. 各省	七五八、九〇八
II. 關稅	九三、二六八、九〇七	III. 內務經費	四三、二七九、五三九
1. 海關稅	七三、四五四、一七九	1. 中央	三、四四六、九三三
2. 稅司經收常稅	六、一五〇、二六八	2. 各省	三九、八三三、六〇七
3. 稅司收入	一、四二三、一八二	IV. 財政經費	三九、一五四、四六六
4. 常關稅	二、〇九三、三二八	1. 中央	二九、五一九、三〇二
5. 監督公署收入	一五八、〇三〇	2. 各省	九、六三五、一四四
III. 鹽款	九八、八二五、〇七一	V. 陸軍經費	二九、五八八、八二九
1. 鹽稅	九二、三八、一三五	1. 中央	三、八一四、七四四
2. 官運餘利	五、四六五、六六一	2. 各省	七、七七四、〇八五
3. 雜款	一、〇三二、二七五	VI. 海軍經費	九、九四四、四八二
IV. 貨物稅	三九、三三四、八三七	1. 中央	八、六四三、二九六
1. 貨物稅	三、八七六、六八一	2. 各省	五、一一、一八六
2. 釐金	一、五八九、七〇五	VII. 司法經費	一〇、三三三、三三四
3. 百貨捐	五、七五九、〇五一	1. 中央	一、八一七、一九二
V. 正雜各稅	二九、一八二、六九三	2. 各省	八、五〇五、九三三

附錄

1.	契稅	一五、一七、七三四
2.	牙稅	二、六五、四四二
3.	當稅	六九三、七三六
4.	牲畜稅	一、二三、五三七
5.	屠宰稅	三、四三、一八六
6.	茶稅	一、九四、四六三
7.	糖稅	七五、八三四
8.	漁業稅	一九七、一九三
9.	木稅	三三、一六四
10.	包裹稅	一九、〇〇〇
11.	雜稅	三〇一、四三四
VI. 正雜各捐		四、三三、四五一
1.	貨捐	二八五、二七九
2.	茶捐	四三、九七七
3.	船捐	四六、〇六九
4.	雜捐	三、五六、二〇六
VII. 官業收入		二、四一、三六八
1.	官股收入	八四一、三三五
2.	官辦局廠收入	一、五五、一三六

VIII. 教育經費		六、〇五八、七三三
1.	中央	三、二五五、二七〇
2.	各省	二、八〇三、四六三
IX. 實業經費		三、二五七、〇五〇
1.	中央	一、五四一、八〇〇
2.	各省	一、七二五、二五〇
X. 交通經費		一、八六五、五六六
1.	中央	一、三三三、七四七
2.	各省	五四一、八一九
XI. 蒙藏經費		一、三二八、七四二
1.	中央	一、一〇九、九二五
2.	各省	二〇八、八二七
歲出經常門總計		二七、二八九、二〇七
歲出臨時門		
I. 各機關經費		二、七四八、一九二
II. 外交經費		二、七四八、一九二
1.	中央	一、一六八、五五五
2.	各省	一、三〇、二〇六

VIII. 教育經費		六、〇五八、七三三
1.	中央	三、二五五、二七〇
2.	各省	二、八〇三、四六三
IX. 實業經費		三、二五七、〇五〇
1.	中央	一、五四一、八〇〇
2.	各省	一、七二五、二五〇
X. 交通經費		一、八六五、五六六
1.	中央	一、三三三、七四七
2.	各省	五四一、八一九
XI. 蒙藏經費		一、三二八、七四二
1.	中央	一、一〇九、九二五
2.	各省	二〇八、八二七
歲出經常門總計		二七、二八九、二〇七
歲出臨時門		
I. 各機關經費		二、七四八、一九二
II. 外交經費		二、七四八、一九二
1.	中央	一、一六八、五五五
2.	各省	一、三〇、二〇六

3. 官有房地租收入	一七,九七七	III. 內務經費	四,八九二,一八三
VIII. 各省雜收入	五,五七九,二六三	1. 中央	二,二八二,四六六
1. 內務收入	三三三,二九六	2. 各省	二,六〇八,七二七
2. 財政收入	二,四〇四,九〇二	IV. 財政經費	八,一四九,六〇九
3. 司法收入	一,六五三,八七三	1. 中央	六,八七六,四五〇
4. 教育收入	一四七,七九〇	2. 各省	一,二七二,一五九
5. 實業收入	八四〇	V. 陸軍經費	七六,三四三,六五三
6. 官款收入	八四九,四三三	1. 中央	五三,五二二,二四三
7. 雜款收入	二九九,一三七	2. 各省	二四,七三二,四〇八
IX. 中央直接收入	四七,〇七三,〇六四	VI. 海軍經費	一八五,〇二四
1. 印花稅	四,一五八,四〇〇	1. 中央	一一〇,〇〇〇
2. 煙酒公賣稅	一七,四一七,九九〇	2. 各省	六五,〇二四
3. 煙酒稅	一六,五二〇,五四〇	VII. 司法經費	六八五三
4. 煙酒牌照稅	二,六九二,八九三	1. 各省	六,八五三
5. 鑛稅	二,二九二,二四三	VIII. 教育經費	四六,一九二
X. 中央各機關收入	三,一〇五,八六九	1. 中央	三〇一,七四〇
1. 外交部收入	七〇,九二五	2. 各省	一六〇,一七三
2. 內務部收入	八七,三四六	IX. 實業經費	四四,三三六
3. 財政部收入	一,八五三,四三三	1. 中央	四二〇,四四七

4.	海軍部收入	七、四一六	2.	各省	三、九〇
5.	司法部收入	六三、五〇〇	X	交通經費	一六三、五〇八
6.	教育部收入	二六六、三七八	1.	中央	一四九、二八
7.	農商部收入	三九九、一三六	2.	各省	一四、二九〇
8.	交通部收入	八一、九一六	XI.	蒙藏經費	五〇、〇〇〇
9.	印鑄局收入	一〇八、〇〇〇	1.	中央	五〇、〇〇〇
10.	僑工事務局收入	一五〇、〇〇〇	XII.	債款經費	二七、九六二、八二
	歲出經常門總計	四〇九、八三八、〇〇一		債款支出	二七、九六二、八二
	歲入 臨時門			歲出臨時門總計	三三、四七三、六八一
I.	田賦	三、七〇三、三九九		歲出經常臨時總計	四九五、七六二、八八
1.	雜賦	一、二八五、六九四			
2.	附加稅	二、四一七、七〇五			
II.	關稅	六九五、七四九			
1.	海關稅	五八七、五五九			
2.	稅司經收常稅	五九、一九五			
3.	常關稅	三三、九三七			
4.	監督公署收入	二五、九六八			
III.	貨物稅	二六、六八五			
1.	罰款	二六、六八五			

IV. 正雜各捐	
1. 餉捐	三,九二一,四一〇
V. 官業收入	
1. 官辦局廠收入	三,九二一,四一〇
VI. 各省雜收入	
1. 財政收入	三,五三三
2. 教育收入	三,五三三
3. 實業收入	二九三,〇三七
4. 官款收入	四,一〇五
5. 罰款收入	二,五〇〇
6. 雜款收入	三,一〇四
VII. 中央直接收入	
1. 各省區官產收入	一,二,六三一
2. 清理沙田收入	一八五,二三七
3. 雜項收入	五,三六〇
VIII. 中央各機關收入	
1. 財政部收入	一七,四五一,九九
2. 教育部收入	一,三三四,四一〇
3. 交通部收入	六,〇〇〇,〇〇〇
	二,三,五〇〇
	三,五一九,八三六
	三,四三一,二〇〇
	四,六〇〇
	三,九三六

4. 印鑄局收入	20,100		
IX. 債款			
1. 退還賠款	50,948,135		
2. 內債	946,135		
歲入臨時門總計	50,000,000		
歲入經常臨時總計	80,581,785		
	490,419,786		

備考：國會議決案較政府提出案減削一萬萬五千萬餘元，將二萬萬新募公債，變為五千萬元，在表面上，似對於預算，非常注重。實則其議決不過紙上空談，事實上之支出，仍另為一問題也。

B 交通部郵電路航特別預算統計

(1) 歷年：——

年	度	歲	入	歲	出	入	不足
宣統四年			51,235,930元		61,505,400元	10,269,470元	
民國二年			55,647,752		45,246,926	14,583,926	

民國三年	1101,371,118	1101,371,118	310,100,000
民國五年	144,340,399	144,340,399	47,314,979
民國八年(照政府案)	146,077,777	239,581,160	131,579,581

(2) 八年度預算：——

歲入	政府原案	國會修正案	增減數
交通部直接收入	1,963,079元	2,143,079元	增 180,000元
營業收入	101,367,705	103,677,850	增 2,310,145
資本收入(借款收入)	30,075,155	1,790,192	減 28,284,963
政府資金利息	4,671,788	4,671,788	—
歲入合計	106,077,777	112,282,909	減 3,794,818

歲出

交通部特別經費及借款支出	政府原案	國會修正案	增減數
營業經費	5,952,026	5,087,501	減 864,525
資本支出	76,292,591	70,050,470	減 6,242,121
盈餘項下撥用	107,833,617	45,361,455	減 62,472,162
本年度借入款利息及扣用	3,474,896	3,474,896	—
歲出合計	212,749,129	144,373,322	減 68,375,807

C 最近財政統計(據張英華)

(1) 民國八九十年度關稅出入統計(以元為單位)：——

款目	八 年	九 年	十 年	三年合計每年平均數
上年舊管	六,六〇,〇〇〇	三,七三〇,〇〇〇	九,二九九,〇〇〇	六,五六六,〇〇〇
全年新收	七三,七〇,〇〇〇	七六,八二〇,〇〇〇	九三,一四〇,〇〇〇	八一,九〇七,〇〇〇
舊管新收合計	八〇,四三〇,〇〇〇	八二,五五〇,〇〇〇	一〇三,四八〇,〇〇〇	八六,四七三,〇〇〇
全年開除	七六,七〇〇,〇〇〇	七三,二七〇,〇〇〇	九七,六四〇,〇〇〇	八二,五四五,〇〇〇
餘存各關	三,七三〇,五〇〇	九,二八〇,〇〇〇	四,七七五,〇〇〇	五,九六六,〇〇〇

開除項下包含海常兩關經費、撥付賠款債務等項支出在內

(2) 八九十年各年鹽款出入統計：——

款目	八 年	九 年	十 年	三年合計每年平均數
舊管	一六,二七〇,〇〇〇	九,九二〇,〇〇〇	一一,一六〇,〇〇〇	一一,四五〇,〇〇〇
新收	八〇,八二〇,〇〇〇	七九,二九〇,〇〇〇	七六,三三〇,〇〇〇	七九,四四三,〇〇〇
舊管新收合計	九七,〇九〇,〇〇〇	八九,二一〇,〇〇〇	八九,三九〇,〇〇〇	九一,八九三,〇〇〇
開除	八七,一六〇,〇〇〇	七六,〇五〇,〇〇〇	七六,二二〇,〇〇〇	八〇,四七〇,〇〇〇
餘存	九,九三〇,〇〇〇	一一,一六〇,〇〇〇	三,一六〇,〇〇〇	一,四三三,〇〇〇

(3) 八九十年各年度煙酒稅費出入統計：——

款目	八 年	九 年	十 年	三年合計每年平均數
稅費收入	一四、三六一、〇〇〇	一四、九五〇、〇〇〇	一四、六六〇、〇〇〇	一四、六四〇、〇〇〇
經費支出	一、九三六、〇〇〇	一、九三六、〇〇〇	一、九三六、〇〇〇	一、八三八、〇〇〇
各省撥款	六、五九〇、〇〇〇	六、二四八、〇〇〇	七、二三八、〇〇〇	六、六九〇、〇〇〇
各省解款	五、八五三、〇〇〇	六、七六四、〇〇〇	五、四九四、〇〇〇	六、〇三六、〇〇〇

(4) 八九十年各年印花稅出入統計：——

款目	八 年	九 年	十 年	三年合計每年平均數
稅票收入	二、七二七、〇〇〇	二、九九五、〇〇〇	三、一四四、〇〇〇	二、九五五、〇〇〇
經費支出	三、四一〇、〇〇〇	三、四三三、〇〇〇	四、九七〇、〇〇〇	三、九四〇、〇〇〇
各省撥款	—	—	—	一、八八一、〇〇〇
各省解款	—	—	—	六、八〇〇、〇〇〇

(5) 八九十年各年田賦出入統計：——

款目	八	九	十	三年合計平均數
全國每年約收數	20,020,000	20,020,000	20,020,000	20,020,000
各省因災緩免數	|	|	|	1,480,000
西南各省不計	|	|	|	16,990,000
每年約餘數	|	|	|	61,620,000

(6) 財政部截至十一年九月底止所欠有無抵押內外債款總計統計 (詳情見張英華財政芻議及北京銀行月刊第二卷第十一及十二號) : —

款目	分	計	總計
(有抵押類)	關稅擔保之外債 關稅擔保之內債	1,410,000,000 350,270,000	1,665,000,000
(無抵押類)	外債借款 內債借款	326,030,000 326,420,000	494,535,000
息金		|	81,450,000
有無抵押內外債本息合計		|	2,241,975,000

D 交通部截至十一年十二月止所負債務統計 (詳見銀行月刊二卷十號)

(1) 鐵路外國債借款總計合銀元：——

五二、四九三、五九七、五九

英 金	三、八五、三六、一〇	按十元折合銀元	三六、一五三、三六、二
法 金	一六、八二六、六九、七	按四角四分解合銀元	七四、二七九、三四四、元
日 金	八五、〇三七、七七、九	按一元一角折合銀元	九三、五四一、五五、五七
美 金	一、二二〇、〇〇〇、〇〇	按二元折合銀元	二、四四〇、〇〇〇、〇〇
荷 金	一六、六六七、〇〇〇、〇〇	按一元折合銀元	一六、六六七、〇〇〇、〇〇
銀 元	—		一、一〇〇、〇〇〇、〇〇
關 平	二、〇〇〇、〇〇〇、〇〇	按一元五折合銀元	三、〇〇〇、〇〇〇、〇〇
規 元	九八六、〇〇〇、〇〇	按七錢四分中合銀元	一、三三二、四三三、四三

(2) 電線外國借款總計合銀元：——

五七、二四三、五九六、三〇

英 金	七四、二五九、三、磅	按十元折合銀元	七、七四二、五九六、三〇
日 金	四五、〇〇〇、〇〇〇、〇〇元	按一元一角折合銀元	四九、五〇〇、〇〇〇、〇〇

(3) 交通部內國銀行借款總計約合銀元：——

一三,〇〇〇,〇〇〇.〇〇

(4) 各銀行透支(利息在外)：——

七〇六,九三六.〇三

(5) 各路內國公債：——

一六,一九三,五五〇.〇〇

(6) 交通部贖路內債：——

五九,〇〇七,九九〇.六六

以上六項共計約合

一〇〇,〇〇〇,〇〇〇.〇〇

以平均六釐利計算約年利

四,二〇〇,〇〇〇.〇〇

