

刊叢學科會社

縣財政問題

著編能博朱

國立北平圖書館

行印局書中正

崔序

自新制頒佈實行以來，縣政地位之重要，倍蓰於曩昔。因此關於縣政各項問題研究者，頗不乏人，其散佈於各種刊誌者，一時蔚爲大觀，但考其實際，或限於泛論某一局部問題，或注意於學理之探討，或偏重於經驗之敘述，類多鱗爪片段，其體作系統鮮明，面面觀察之冊籍，尙不多覯。

夫縣政之重要，雖有種種方面，而各項問題，在在與財政相關連，但世之研究財政者，往往着眼於國家財政，甚且偏重於世界各國財政狀況，殊不知本固然後枝榮，地方爲國家之基礎，地方繁榮，實爲國家富裕之先導，故論者不可忽視地方之財政。

朱子博能，專考經濟財政，從事地方行政工作多年，近以「縣財政問題」一稿見示，都十數萬言，理論經驗，雙方並顧，尤爲坊間不可多得之佳作，因樂爲之序，以介紹國人。

民國三十年二月崔宗填序於福建省研究院。

自序

國家政治建設之先決條件，在有堅實基層政治基礎；我國政治之所以無長足進步，實因縣政建設未能步入正軌。縣政建設所以終鮮成效，以縣財政問題未有實際的解決，爲其最重要原因。財政爲縣政之母，乃一切建設動力之源。現時推行新縣制，需要鉅額經費，將來地方自治完成，更需要龐大之建設費用，凡此皆有賴於縣財政之健全，方能供應。

自八中全會之後，我國財政，分爲國家財政與自治財政兩大系統。所謂自治財政者，即指縣地方財政。從此縣財政地位，愈益重要，縣爲地方自治單位，其任務亦愈感重大矣。

此書稿成，得舍弟朱凱能，內人林祥英之助不少，又得崔宗瑛博士題賜序文一篇，統在此附筆誌

謝。
朱博能識。

縣財政問題

第二目 縣支出分類之標準

第三目 財政收支系統法之規定

第四節 縣支出之整理 一六

第一目 經濟使用

第二目 劃清界限

第三目 合理支配

第四目 統籌支配

第三章 縣財政收入 一三五

第一節 國省縣收入範圍 一二二

第二節 縣收入之形態 一二五

第一目 收入額過少

第二目 附加飽和狀態

第三目 稅源分配失調

第四目 國省之挪移縣庫

第三節 縣收入制度之組成 一三一

第四節 縣雜項收入 一三五

第一目 行政收入

第二目 經征手續費收入

第三目 補助費收入

第四目 地方財產收入

第五節 稅課收入與稅外收入之比較

第六節 縣財政開源前途

第一目 特賦收入

第二目 公產收入

第三目 公營企業收入

第四章 縣地方捐稅

第一節 田賦附加

第一目 田賦附加之因革

第二目 田賦附加之種類

第三目 田賦附加之征收

第四目 田賦附加之數額

第五目 田賦附加盛行之原因

第六目 田賦附加之整理

第二節 雜稅附加

目次

第一目	雜稅附加之概觀	
第二目	契稅附加	
第三目	屠宰稅附加	
第四目	牙稅附加	
第三節	縣有捐稅	六一
第一目	縣有捐稅之性質	
第二目	縣有捐稅之苛雜	
第三目	縣有捐稅之整理	
第五章	縣稅務行政	六七
第一節	縣稅務行政制度	六七
第一目	縣府自征制	
第二目	使用機關自征制	
第三目	委託征收制	
第四目	包商包征制	
第二節	包稅制度	六八
第一目	包稅之方式	
第二目	包稅之弊端	

第三目 包稅之改革

第三節 田賦征收制度 七四

第一目 田賦征收之形式

第二目 田賦征收之弊端

第三目 田賦征收之整理

第六章 縣財政機構 七九

第一節 縣財政機構之演進 七九

第二節 縣財政機關之組織與職權 八一

第一目 命令機關——縣政府第二科

第二目 經征機關——縣政府經征處

第三目 出納機關——縣公庫

第四目 公產管理機關——縣地方款產保管委員會

第五目 主計機關——縣政府會計室

第六目 審議機關——縣參議會

第七章 縣財務監督 八六

第一節 縣財務行政與縣財務監督之區分 八六

第二節 縣財務監督之現狀 八七

第三章	縣財務監督之構成	八八
第八章	縣財政預算	九二
第一節	縣預算制度	九二
第一目	縣預算之確立	九二
第二目	縣預算之規範	九二
第三目	縣預算之內容	九二
第二節	縣預算之編造	九四
第一目	縣預算編造原則	九四
第二目	縣預算編造程序	九四
第三節	縣預算之審查	九五
第一目	一般原則	九五
第二目	歲入方面	九五
第三目	歲出方面	九五
第四節	各縣預算之缺點	九七
第一目	缺乏確切根據	九七
第二目	手續過於繁瑣	九七
第三目	不能滿收滿支	九七

第五節 不能統籌支配

第五節 不能收支適合

第五節 縣預算之改進 一〇三

第一目 確立預算科目

第二目 厲行滿收滿支

第三目 迅速辦理程序

第四目 避免追補預算

第五目 切實執行預算

第九章 縣財政決算 一〇九

第一節 縣決算與預算之關聯 一〇九

第二節 縣決算之檢討 一一〇

第三節 縣決算之編造 一一一

第四節 縣決算之審核 一一二

第一目 縣政府審查

第二目 財務委員會審查

第三目 省政府審查 一一三

第五節 縣法算辦理之要點 一一三

目次

第四節 縣財務交代之盤查 一四九

第一目 盤查交代之根據 一四九

第二目 盤查交代之程序 一四九

第三目 盤查交代之責任 一四九

第五節 縣財務交代之改進 一五三

第十三章 縣公庫 一五三

第一節 公庫與金庫 一五三

第一目 公庫與金庫之區別 一五三

第二目 公庫與金庫之種類 一五三

第三目 縣金庫制度 一五三

第二節 公庫制度之特點 一五六

第一目 公庫之主管 一五六

第二目 公庫之代理 一五六

第三目 公庫之統一性 一五六

第四目 公庫收支之嚴密 一五六

第五目 公庫債權之保障 一五九

第三節 縣公庫之收支 一五九

第二百 行政機構

第二百 司法機構

第八節 鄉鎮財產保管委員會………二二二

第九節 鄉鎮財務行政………二二三

第一目 鄉鎮預決算

第二目 鄉鎮經征

第三目 鄉鎮會計

第四目 鄉鎮公庫

第十節 鄉鎮財政之出路——公共造產………二二六

第一目 鄉鎮公共造產之意義

第二目 鄉鎮公共造產之事業

第三目 鄉鎮公共造產之資本

第四目 鄉鎮公共造產之步驟

第五目 鄉鎮公共造產之推行

MS
F810.7
6

第一章 緒論

財政為政治團體滿足其共同需要，對其所需經濟財貨之獲得、管理、使用等經濟行為之總稱。換言之，財政者，亦即政治團體管理衆人財務以滿足衆人欲望之行為也。夫一縣之政至為繁夥，大體而言，包括管、教、養、衛四大部類。然此等事務之施行，皆舍財莫克舉事，為滿足此等需要，於是有所謂財之取得、管理、使用諸行為，此種行為，即謂之縣財政。易詞言之，縣財政者，即施行縣政治所生財務上之行政是也。

縣財政脫胎於地方財政。「地方財政」四字，為與中央相對待之名辭。自十九世紀以來，歐美各國學者，討論都市社會政策，涉及地方財政，逐漸建立地方財政之基礎。迨以社會經濟之演進，民治思想之發達，地方事業之擴張，財用日見浩繁，學者始重視於地方財政問題。我國前代政治，崇尚簡易，地方事業，多由人民自辦。如開交通、開水利、郵遞、濟孤貧、積穀、救荒等公共工程，衛生、慈善事業之經費，大多由人民捐助。教育事業，公家雖有庠序學制，實際仍由私人延師設塾。所謂地方經費，不外地方政府之行政費，至於社教建設及公營事業各項事業費，絕無僅有。所以地方財政簡略，附隸於中央，而無中央與地方之區分，亦即無地方財政之名辭。縣署則為國家行政機關，兼為國家徵收賦稅，一切地方收入支出，均屬國庫，而受成於省。更無所謂縣地方財政。宣統元年頒布

緒論



「府廳縣地方自治章程」，亦不過爲縣自治之濫觴，而不能認爲縣地方財政之成立。民國元年因國家稅地方稅法案之規訂，省地方財政始有一定之基礎。而縣地方財政，仍缺乏固定範圍。再兼以縣自治制度之興廢靡常，影響縣地方財政之確立殊大。民國八年，政府頒布「縣自治法」，賦縣議會以議決預算等財政之權，然實際上，法徒具文，殊未見縣議會之成立。十八年公布「縣組織法」，縣設參事會，亦有審核縣財政之責，但設立參事會之縣分，殊不多見，並無實效可言。縣財政既無一定之範圍，亦無法律之根據，省政府一紙命令，卽可以變更縣財政之收支，其不確定之情形，實爲甚甚。民國十六年國務院部南京，財政部長古應芬氏制定「劃分國家稅及地方稅暫行條例」及「劃分國家費與地方費暫行標準」。十七年宋子文氏繼長財政，召集第一次全國財政會議。通過「劃分國家收入與地方收入標準案」，及「國家支出與地方支出標準案」，地方財政之範圍，乃更確立，在稅收方面將田賦、契稅、以及牙稅當稅、屠宰各稅，各項雜捐，均劃歸地方，以視民初辦法，固已進步多矣。

以上所述，不過爲中央與省之劃分，而縣不與焉。然而縣爲地方自治單位，行政之基礎，斯卽應爲地方財政之主體。從而地方稅項之確定，亦卽應以縣地方爲主。民國二十三年全國財政會議於整理田賦案內，規定爲省縣四六分配之標準。二十四年六月十四日，立法院制定「財政收支系統法」同年七月二十四日公布，以「劃分、配置、調劑、及分類」。二十六年三月公布「財政收支系統法施行條例」，並規定二十七年一月一日施行，旋因國難發作，改定三十年一月八日實施之，近又以戰事延長，應由抗戰軍事結束之後，方能實施矣（註）。此法對於中央與地方財政之分際，固已有詳密規定，卽省所屬之縣市，亦加以劃分，省縣兩政關係，亦加以規定，將此法實施之後，省縣財政之劃分，

始得有法律上之根據。至民國二十八年九月十九日，國府頒行「縣各級組織綱要」，其中明定縣及鄉（鎮）財政之收支，及確實發源，比之「財政收支系統法」又進一步。同時並確定省庫及國庫補助地方之義務，縣地方財政之系統，遂得以完成。

註：見二十九年十一月四日中央社電。

第二章 縣財政支出

第一節 國省縣支出範圍

第一目 國省縣支出之劃分

各國地方政府支出之劃分範圍，每因其國情而異，從大體上觀察，其經費分配之方式，不外如下三類：

一為國地共同支出之經費，內分保安費、教育費、保育費三種，上述三者，俱關涉中央與地方共同之利害，故斯項經費，大率明定範圍，由國家或地方分別負擔。

二為地方單獨支出之經費，如地方議會費及行政費、衛生費、救濟費、建設費等項，因享受此項事業之利益者，多屬當地之居民，故統歸地方負擔。

三為性質難明之經費，如大規模流行病之防範，易於蔓延地方區域之外；巨大建築工程，其利益往往普及於地方區域以外之居民，遇有特殊狀態時，其所需經費，每由國家與地方共同負擔，或數個地方政府聯合負擔。

吾國國省縣支出之劃分，在「財政收支系統法」上所規定者，係依國省縣事務之劃分而定，凡國務、司法、考試、監察、國防、外交、僑務等支出，專屬中央支出。移殖支出，專屬中央與省。保安支出專屬省縣。其他如行政、教育、經濟及建設、財務、衛生等支出，各級均有。此種性質相同之支

出，其劃分原則，衡諸「建國大綱」之精神，即凡事務之有全國一致性者屬於中央，有全省一致性者屬於省，有因地制宜之性質者則屬於縣。有時事之性質雖屬下級政府而其規模甚大，需要高深專門技術與龐大財力，爲下級政府所難能勝任者，得由上級政府負責。或則事之性質雖屬上級政府，而其施行時需要就地精密監督者，亦得劃歸下級政府。不過如何始認爲有一致之性質，如何方得認爲有因地制宜之性質，則因時因地而不同，非一成不變者也。

第二目 國省縣支出之比較

吾國向來沿襲倒築寶塔式之政制，因此財政上之反映，亦不免頭重腳輕。凡百政務之推進，皆彙集於下級政府，而其支出方面，則遠不若上級機關之龐大，茲以民國二十五年主計處公布之國家總預算所載，各級政府之支出數如下：

中央歲出預算	九九〇·六五八·四五〇元
各省歲出預算合計	三四五·七七五·〇七八元
各市歲出預算合計	六四·九一八·四六五元
各縣歲出預算合計	一四二·二九三·四一二元

上述支出數目中，各省之歲出數僅包括桂、粵、浙、蘇、魯、贛、豫、冀、湘、鄂、閩、皖、陝、黔、甘、寧、察、綏、青等十九省，尙缺川、晉、滇、西康、新疆、東四省、蒙古、西藏十一省，估計該十一省區歲出數字中，川爲六千萬，滇晉共四千萬，東四省一萬萬，其餘五千餘萬，合爲二萬五千餘萬元，則全國各省歲出統計，當爲六億元。各市歲出包括上海、廣州、南京、北平、濟

島、天津、漢口、杭州、廈門、威海衛十處，因市爲直接施政機關，雖其地位亦多屬中央，而與省平行，性質實與縣相若，且有不少市如廈門青島等直屬於省政府，其歲出始併入於縣之一級。其次縣之歲出數包括蘇、浙、粵、桂、魯、鄂、贛、豫、閩、陝、晉、甘、察、寧、青、等十六省，尚缺冀、湘、黔、綏、川、滇、西康、新疆及東四省蒙古、西藏等十四省區。估計此十四省區之縣歲出約爲一億元。且縣之歲出預算，多數省區，尙屬初辦，財政未納入正軌，預算上漏列之支出甚多。今姑假定此種漏列數爲二億元。則國省縣之支出大數：中央支出爲十六億元，省地方支出爲六億元，縣之支出爲五億元，此種財政上首足失衡之現象，卽爲各級政府行政畸形發展造因之一，亦足以說明縣政不能進展之困難所在也。

第三目 縣庫之範圍外支出

縣財政最感困難而無法早上軌道者，厥爲國省縣之收支界限，不予認真劃分，此尤以抗戰以來爲甚。依照「財政收支系統法」關於應屬縣庫收入而爲國庫省庫所提挪者，容於縣財政歲入一章中論之。以下將應屬國省支出，而責令縣地方支付者，以四川之廣安縣爲例敘述如下（註一）：

（一）國防支出

國防支出，應由國庫負擔，但軍興以來，如徵送義壯，如徵集電桿，如徵工築路，如防空隊哨警，其所需經費，或責令地方墊支，遲遲不予歸還，或只酌給若干，使地方不得不虧墊。

（二）司法支出

司法支出應由國庫負擔，但廣安（各省縣類多如此）所有司法處、軍法室、管獄署經費及行政司

法困難，除每月由省庫補助管獄員薪俸外，其餘概由縣地方負擔；至司法收入則由司法經費整理委員會悉數提去。

(三) 建設支出

區立度量衡檢定分所經費，水利學員訓練費均應由省建設費內支出，乃亦責令縣地方撥解。

(四) 教育文化支出

依據中學法之規定，中學應歸省辦，現廣安有男女中學各一所，省庫並未補助分文，且每年向地方索解聯校經費四千元，電化教育經費八百六十元。

至於縣地方支出，由省庫補助者，僅有縣政府行政經費一項，全年不過二萬六千餘元。中央財政困難，將事務推之於省，省因財政困難，將中央事務連同省之事務，復推之於縣，因此縣財政不能不脫軌。甚者，有時中央已撥款項，中級機關言挪移他用，縣則下無可推，上不致覆，於是苛征強攤，流弊所及，縣地方款項支出，遂日趨於紊亂。

第二節 縣支出之形態

第一目 縣支出之被動性

向來縣財政事項之興革，都由省方發動，縣地方完全處於被動之地位，鮮能自己負起責任，遵照法律規定，自動計劃改革建設事宜，此在於縣支出方面，亦是如此。近年各縣推行新政，事務日繁，需款孔多，縣歲出之數量，遂與時俱增，惟考之各地方政務，大多數仍為被動之性質。譬如中央頒布

度量衡制度也，縣地方乃有度量衡檢定所經費之支出，或省方令飭辦理新聞檢查也，縣地方乃有新開檢查費之列支，省政府令設防空監視哨也，縣地方乃有防空監視哨經費之列支，省府令設公園也，縣地方乃有公園管理費之列支。各項政務皆循此而舉辦，各項經費，亦依此例以添列。一政務一經費，習成慣例，其流弊乃形顯著。首先所計及者，則此種被動施行之政務，是否悉為當地要政，環境不同，適准為枳，某事在甲縣實為首務，在乙縣或為不需者，強求一律，令各縣同時舉辦，難免削足適履。政務之施行，務宜視各縣之環境，酌量先後，需要緩急，尤以此戰時各縣財政倍加困難之今日，更當分別辦理，以節財力，而蘇民困。

抑尤有進者，此種政務之加多，在中央或地方，不過一紙公文之頒行，縣地方以奉行政令之故，添設機關，增聘人員，而此二者，非財莫辦，惟縣地方限於財力，乃形成縣財政支出不合理之脹膨。且上級政府以政令頒行之後，常三令五申，飭縣舉辦，催辦命令，急如星火，否則認為玩忽功令，從嚴議處，而縣地方施行政令之經費，則未置議。其結果苛捐雜稅，田賦附加，攤款等項，日進無已，民生凋敝，農村破產，亦可視此為厲階也。

第二目 縣支出額之微小

各縣地方支出之總額，均有過少之患，不能使縣政充實與發展，據南開大學經濟研究所之縣政研究所得：河北省靜海縣每一人口每年之縣支出額僅三角九分六厘，定縣每人每年之支出額僅二角八分。就河北全省一百三十縣平均，每人每年之縣支出額，僅三角九分。其他各省之縣支出，最多者如察哈爾，每人每年縣支出亦不過五角二分，最少者如甘肅，則不過一角九分，如此微小之縣支出，再因

職務之龐雜，分配之失宜，結果一部分支出在事實上等於浪費，吾人能期其有多少實效之獲乎？
 縣支出額之微小，既為各縣普遍之現象，推其致此之由，從下表所列各省每一人口之縣稅負擔額看，即可獲得一大概之印象（註二）：

各省每一人口之縣支出額及省稅縣稅負擔額比較（單位元）

項	省別	山西	山東	河北	湖北	陝西	甘肅	福建	貴州	廣東
省	稅	1.14	0.75	0.50	0.33	0.79	0.73	0.55	0.50	0.52
縣	稅	0.04	0.31	0.04	0.04	0.04	0.03	0.04	0.03	0.04
縣	支出額	0.10	0.44	0.46	0.40	0.24	0.19	—	0.13	0.42

依上表所示，可知縣稅負擔，尚少於縣支出。如廣東省每一人口之縣支出額為〇·四三元，但縣稅負擔僅〇·三四元，不敷之數，自係由其他收入如公產租課之類，以資彌補。他如山東、陝西、河北、山西諸省，情形亦復類是。足見縣地方收入，但憑稅捐，是入不敷出，而事實上縣地方之收入，除稅捐之外，極少再有固定之財源。所以縣支出額之微小，原因在於縣收入之不豐富，故欲增補縣支出，消極的減少浪費與合理的分配，固屬必要，但根本解決，仍須由收入方面着想。

第三目 各項支出數字之比較

通常各縣地方支出中，各項支出之分配數，以行政、保衛、教育等費為大宗，其餘若不占重要之地位。前年吳景濂氏曾接各地所施新政中，按「管」「教」「養」「衛」四項，將各縣地方歲出予以分類，其用於保安上者，數目最為龐大（註三）。

又河北靜海、大名、邢台、濰城等四縣，警務與教育之支出，大概合計均在各該縣總支出五分之三以上（註四）。

此項數字，已較陳舊，茲再以福建省各縣地方歲出預算上觀之，仍可看出同樣之現象。（註五）。

福建省各縣地方歲出預算（民國26—28年）

科 目	26年 度	27年 度	28年 度
行政費	4,724,329	2,641,794	3,707,601
教育文化費	2,638,455	2,286,000	2,449,617
建設費	154,729	157,406	205,287
農業費	167,692	131,708	159,000
衛生費	214,252	459,820	497,266

濟安社	120,969	87,822	66,446
保安費	1,678,932	3,201,202	3,387,833
社訓費	424,351	525,946	549,948
財務費	884,970	1,047,162	1,038,148
雜項支出	44,877	90,910	105,148
預備費	604,726	697,368	774,808
合計	11,342,861	12,539,860	13,105,100

從上表所列數字分析，二十六年歲出以行政費四·〇二四·三二九元為最多，占百分之二十五強，教育文化費二·六三八·四五五元，占百分之二十二，保安費一六·六七八·九三二元，占百分之十四強，而以衛生費及救濟費為最少，兩者僅占百分之二強。二十七年歲出以行政費一·八二〇·八九七元為最鉅，占總歲出百分之二十九，保安費一·六〇〇·六〇一元次之，占百分之二十五，而以農藥費六五·八五四元及救郵費四三·九一一元為最少。二十八年歲出仍以行政費三·七〇七·六〇一元占歲出總額百分之二十八，居第一位。其次保安費三·二八七·八三三元，占百分之二十五，居第二位，又其次教育文化費二·四四九·六一七元，占百分之十八，居第三位。其他若農藥、衛生、財務、建設、救郵、社訓等支出合計僅占百分之二十九，而以救濟費六六·四四六元

爲最少。準此以論，縣地方支出之大部分，皆用之「管」「衛」方面，而施諸「教」「養」事業者，則居少數也。

第四目 縣支出分配失調及其影響

各縣地方之支出，除教育費外，幾無專業費之可言，有之爲數亦微，故各種事業，不見如何之發達。依地方財政之原理，地方工作以發展地方事業爲首要，非若中央工作之應着重於國防外交與司法也。是地方財政之支出，當以專業費爲大宗，方無背於學理，用時應顧及者，則各項事業之平均發展，而不能有所偏視，故各項專業業務之分配，務求其均衡。目下各縣地方專業費之支出，數既無多，又集中於教育，分配不均，皆非合理之現象。本來教育費能占歲出之大部分，似可差強人意，惟教育費項下，卻以教育行政費占居重要部分，未能盡量核減。如在浙江之情形，一縣之教育費，大多用於縣立中學經費，致小學未能普遍設置，其設置者，亦以經費短絀，不易發展，此皆值得注意之問題也。

保安自衛之經費，在各省各縣財政歲出之地位，固已舍第一第二位莫屬，此二者雖亦爲地方治安要政，惟揆人民自衛之義，此項支出，實不宜占若是之鉅，縣歲出分配之不合理，縣地方財政之困窮，實受其賜也。

從賦稅學理言，支出分配之不當，而使納稅人享益不均。賦稅之真正負擔者，如爲大多數鄉村農民，則於施政上應不可忽視於農民之享益，方爲公平。事實上各縣地方事業經費，十之八九出自農田，市民之負擔甚少，而教育、保安、建設等事業，則大都偏重城市，鮮有顧及鄉村者。

再如目前最初社會需要之衛生支出，及救災卹貧以至辦理各種慈善之社會事業，原為地方之主要職務。例如英國之地方制度，更從事於此等方面組織起來，其他各國地方間亦無不特重此種職務，而我國各縣地方對此方面之支出，為數簡直微不足道也。

第二節 縣支出之分類

第一目 縣支出分類之重要

財政支出分類之目的，係為求簡明知悉經費大概用於何方，以及各類經費所用之程度。由此分類上，立刻可以察出經費何者為得當，何者為不得當。詳言之，凡政府機關經費之支出，或為辦理教育，或為維持治安，或為發展實業，或為辦理財務，參差不一，若如流水帳排列之，則無從明白其支出之重點，為便於明瞭其支出之性質起見，先定一支出標準，此一標準，一方面將所有支出分別納入於此標準之各個類中，同時每類標準，均能顯示其意義，即表示出一類經費支出在政治上、經濟上、社會上、財政上有如何影響。

支出分類既如此重要，則將如何分類，方為適當？按支出分類最重要者有兩點：（一）所規定之分類標準須適當，（二）在分類時須配置得宜。就第一點言，如果規定分類標準不適當，則所有之支出，即不能得到適宜之分類，而其結果，亦即不能充分看出其支出是否得當，或竟至變為毫無意義。就第二點言，如果分類時不能將每一筆支出之性質辨別清楚，則其分類即不準確，分類不準確，即不能充分看出其支出是否得當，亦將變為毫無意義。如果根據此種不適當之分類，以作行政計畫，必

將錯誤百出也。

第二目 縣支出分類之標準

一、依經費支付之時期爲標準。此種標準下可分爲經常費，與臨時費，凡每年持續發生之常規支出，謂之經常費，一時或數年內所需之經費，若非每年常規支出者，謂之臨時費。此項分類與決定支付方面有關，其原則可得言者有四：1. 經常費用，應以經常收入充當。2. 臨時費用，應以臨時收入充當。3. 爲穩健財政起見，倘財政狀況優裕，於經常施政不受影響時，經常收入，亦不妨充當臨時支出。4. 經常收入不敷時，除特殊情形經合法監督機關核准以臨時收入彌補外，應從事支出之緊縮，不宜輕舉債端。

二、以支出時所交換之物體爲標準。此種標準下可分爲物品費用與用人費用。物品費用以交換貨物之經費，用人費用以交換勞力之經費。所以有此分類之必要者，蓋以物品費受物價及貨幣價格變動之影響大，用人費則影響較爲緩和，性質既不同，財政上途異其處置，一般慣例，兩者禁止互相流用。

三、依支出之性質爲標準。查「財政收支系統法」附表所列舉各項支出科目，即係按支出性質而分類者，但既依支出性質而分類，則以後支出性質有增併時，此種分類法，亦將隨之有所變動也。

第三目 財政收支系統法之規定

「財政收支系統法」之支出科目，關於市縣之支出有十六項：

一、政權行使支出，

- 二、行政支出；
- 三、立法支出；
- 四、教育及文化支出；
- 五、經濟及建設支出；
- 六、衛生及治療支出；
- 七、保育及救濟支出；
- 八、營業投資及維持支出；
- 九、保安支出；
- 十、財務支出；
- 十一、債務支出；
- 十二、公務人員退休及撫卹支出；
- 十三、損失支出；
- 十四、信託管理支出；
- 十五、普通協助及補助支出；
- 十六、其他支出；

以上所列舉各項支出項目，已相當明白，較之前述之籠統紛歧者，詳盡多矣。主計處所定現行預算科目標準，即依此分類擬訂。辦理預算者，既易於分類，而閱預算者，一覽各款之經費，即可得知

其真實之內容，運用起來，庶有準確之根據。

第四節 縣支出之整理

第一目 經濟使用

(一) 減少徵收費用 凡財政愈上軌道者，其徵收費必愈少，縣財政之目的，在於施行縣政治。徵收費之支出，其作用僅在於取得收入，並無其他政治上之意義，故費用愈少，純收入愈大，民衆負擔未增，政府可做較多事業。所謂徵收費者，其內容包括(1)直接徵收費，即政府徵稅時必須支出之費用；(2)間接徵收費，即民衆賦稅以外之負擔，如納賄敲詐以及其他因納稅所生之一切間接損失是。故所謂徵收費之減少者，即求民衆真實之負擔與政府純收入間之差額儘量減少之謂也。

(二) 節省不當不急費用 吾國辦理財政者，常誤以「吝嗇」爲「經濟」，所謂支出經費云者，意爲以最少代價，獲取最大效果，非僅顧代價之最少，而不問其效果若何也。故善理財者，如支出正當，雖千萬在所不惜，如不正當，雖拔一毛而不爲也。若夫駢枝機關冗閒人員之普遍，經費之不當者也。匪氛熾，治安不能保持而侈言企業投資，災害頻仍民生凋弊，而反增添教育經費開支，經費之不急者也。因此縣之全部經費，務宜根據當時當地情形，就全局觀點，分別事務比重，緩急先後，以期經費之使用，不致浪費，而合乎經濟之原則也。

(三) 擴充生產事業費 「縣各級組織綱要」規定公共造產及其事業收入爲縣及鄉鎮主要部門。此處所謂造產事業，係指有形財貨，生產事業而言。生產事業之支出，係投資性質，結果匪但可以有

收回資本希望，並可年獲相當利益。且爲數頗鉅，往往非經常歲入所能供應，故其經費，常以借債爲原則。即以該事業之收入爲償還本息之擔保。此種生產事業發達，除政府收入可以增加以外，可使其他附帶產業亦將隨之擴展，社會趨於繁榮。譬如某縣舉辦採礦事業，則運輸事業隨之而發達，勞動需要增加，工價自必提高，結果民生經濟增進，人民擔稅能力亦強。稅源充沛，政府更能增加收入，擴充公共生產事業，循環發展，社會經濟日益富裕，故此種經費之支出，目的除重在盈餘並增加收入之外，抑且可以節制資本，及改善一般人民之生計。

(四) 謀大多數人民福利 從財政學理上言，經費之分配，不可忽略納稅人平均享益之原則，賦稅真正負擔者，如果大部分爲鄉村農民，則在施政上宜重視此大部分農民之利益。而不應限於某特殊階級或某特殊區域之政治的或經濟的建設。譬如野有餓殍，民皆菜色，而少數人享受之風景區，不能不先行建設，城內銀行錢莊備比，農村則高利貸盛行，城內中等教育畸形發展，鄉村則文盲充斥，小學教育落後，其他一切救濟衛生，亦莫不以少數人爲對象，大多數人，無從沾受政府施政之實惠。故無經費之支出，須革除舊時傳統辦法，當從財政政策上社會政策上着眼，以造福全民爲鵠的。

第二章 劃清界限

縣政府爲下級行政機構，上峯所嚴令限期舉辦之事業，端緒太多，層出不窮，縣長考慮攸關，自必勉力進行，往往一事方舉，未遑推行，而他事踵至，不容稍緩，財力不繼，彼此交困，則僅堪保持各個機關之殘骸，虛糜若干薪工雜費，而於各機關所司之事業，竟至無力推進。此皆由於縣職務性質未明白區別，因此影響經費支出之分配。夫縣政府之職務，可分爲兩類：第一類是國家行政，即中

央與省所委辦事務，如司法、兵役、國稅徵收等，原爲中央所獨有之職權，不過每由中央或省直接間接委託縣長辦理之事務，而縣長以國家行政官吏之身分以辦理者，並非地方自治團體自身之事務。第二類爲自治事務，即係地方團體本身之權限，其中又可分爲一：委任事務，如教育、衛生、社會救濟，以及警察等，係根據國家特別法令，委任於自治團體之事務。此事務雖由地方辦理，但因與國家關係密切，所以必須依照中央或省法令之規定舉辦。二爲固有事務，如縣地方各種公營事業，以及自來水、電、車輛等各種公用事業等，係純粹直接關係地方人民利害之事務，此等事務，應由地方斟酌舉辦，關於中央及省委辦之事務，已在「縣各級組織綱要」中規定，應由國庫或省庫支給外，自治行政中之兩類事務，其經費之支配，應出於下列之方式：

一、自治行政中之委任事務，均有必須辦理之性質，地方經費支配時，應儘先注意，地方財力如果確有不夠者，中央或省應酌定補助辦法，此等事務費用，連同政權行使、行政、立法、以及債務等支出，均爲地方自治團體所不能少之支出。可歸納爲必要費。

二、自治行政中之固有事務，係將地方酌量環境自行決定之事務，應由縣視地方需要，人民經濟能力及財政情形，斟酌舉辦，並分配用款，此得認爲自由費。

第三目 合理支配

所謂合理支配支出，在求經費支配之合理化，使地方經費之支出得收最大之效率是也。因爲經費之支出，雖在合法範圍以內，而其支配合理與否，影響施政效果頗大。經費之支出，必須適應事務之性質及其實際需要，始能發生最高效率。譬如支配於某一事業之經費，超過於需要程度，或不足必需

之數額，此種支配，均不合理，前者徒增加公帑不必要之支出，後者不能使事業正常發展。在此等情形下，一錢不能得一錢之好處，實際上均近乎浪費，與整理財政應從節流之意不合，故關於經費之合理支配，應注意下列各點：

(一) 增進經費效率 增進經費效率之正當辦法，上文已有述及，第一在節約不必要之開支，以充裕必要之經費，第二在裁省機關冗濫，以增加事業資金。而就原有之財力，加夫其使用效果，其應注意各點如下：(1) 裁廢駢枝機關，淘汰濫膺人員，縣政府所屬各機關，非必要者，亦分別裁併，將其職務歸併於縣政府各科室辦理。(2) 原有機關或原有事業，性質雖極重要，但因經費不足，成效不著，非增進經費不能開展事業，而公庫實屬無款可加時，其機關或事業，酌量停辦或緩辦。(3) 必要機關與事業，在不影響行政效率之原則下，應由各機關長官，儘量緊縮，以節開支，或就原有經費重行支配，節約其浪費，移充必要之支出。

(二) 調整各項事業費 上級機關對縣政府情形每有隔膜，其審核縣地方預算，常有不切實際之處，故縣事業費，非用之過多，即失之過少，欲矯正此病，須採下列辦法：(1) 縣政府會計室主任及民意機關對於事業經費之初審，應衡量事務繁簡，物價高低，慎重核定，務使經費與事業，恰相切合。(2) 上級政府復審時，應參照各縣同類事業經費，及該縣之特殊情形，以作定奪。至於委辦事務，尤須先自估計確實，以免影響本身事務之完成。(3) 如係工程，事後驗收人員，應比較經費與事務兩者是否相稱。

(三) 調整各級行政費 我國縣以下各級行政經費，平時已感過於微薄，戰時又行緊縮，屢折屢

扣，縣府普通一般職員，月僅三十元左右之收入，抗戰四年之今日，物價高漲數倍乃至十數倍，一般勞動者之工資已隨之增高，惟公務員薪水尙打折扣，以此淺淺之錢，應付高昂之物價，維持個人伙食，尙涉勉強，何能上奉父母，下養妻兒？此不過對用人費用方面而言，至於縣以下區鄉鎮經費，辦公費，莫不同然，均應按照實際情形與政府本身事務，酌予增加。

(四) 配合行政費與事業費 縣府舉辦事業，須求其實效，不應徒作表面工作，求項目增多，以爲粉飾宣傳之資。凡一切事業，一經舉辦，必須期其有實質的效果，因此行政費與事業費間，必須互相適應，人員必須使其有事可做，而做事必須有經費可支。故關於經費之支配，其比例間，應力求行政費之緊縮，事業費之增加，但所謂緊縮與增加，必須詳審事實之需要，確定合理之標準行之。如果緊縮或增加超過限度，亦將反爲不合理也。

第四目 統籌支出

(一) 打破專款制度 財政之收支，原應以統收統支爲原則，但各縣地方有所謂專款制度之存在，裂割稅源，瓜分財政，演爲種種流弊（註六）最盛行之江浙等省縣地方，已先後廢除，現時其他各縣尙有此制之存在者，尤應一律取消，所有經費，一律歸入縣預算內，實行統收統支，以便各項支出，有合理之分配，其辦法如下：(1) 取消原有教育、建設、自治、水利、積穀等專款，併入普通總基金，所有地方支出，均集中於公庫處理。(2) 由縣政府根據行政計畫，所列政務之輕重緩急，分配用款，編入預算。

(二) 規定支出手續 財政收支手續，可分爲徵收、保管、支用三種程序，此三種任務，原應劃

分清楚，訂立收支程序，而以推行公庫制度爲其重要前提，茲將設立公庫後關於支出方面應行注意之點述之：（1）縣地方款項一律由縣公庫集中出納，凡未經縣庫收支之款，不得列入交代。（2）各機關支出款項，無須先由支用機關向公庫領出，然後支付領款人，而由公庫直接支付之。（3）取消直放、坐直、撥付等辦法，一律由公庫直接撥發。

註一：見朱韻秀：整理川省縣財政芻議，服務月刊，二卷一號。

註二：見馮華德：吾國縣收入制度之特徵，大公報經濟周刊第一二二期。

註三：所著：「地方財政與地方新政」行政研究創刊號。

註四：見馮華德河北省縣財政的分配上所表現的虛弱症一文。

註五：見閩政叢刊：五年來之閩省財政二十九年出版。

註六：朱博能：縣地方預算問題及其改進，載香港財政評論第二卷第六號，二十八年十二月出版。

第三章 縣財政收入

第一節 國省縣收入範圍

「財政收支系統法」關於稅收分類，分爲中央稅，省稅，直隸於行政院市之市稅，縣稅或隸屬於省之市稅四級。本書以地方財政爲研究範圍，故對之中央稅暫且不論。該法規定之省稅，直隸於行政院市之市稅，縣稅，或隸屬於省之市稅，摘述如左：

(一) 省稅 1. 營業稅（應以百分之三十歸所屬之縣市）2. 由縣市分得之土地稅（百分之十五至四十五）3. 由縣市分得之房產稅（土地法施行後併入土地改良物稅）4. 由中央分給之所得稅（百分之十至百分之二十）5. 由中央分給之遺產稅（百分之十五）

(二) 直隸於行政院之市稅 1. 土地稅（應以百分之十五至百分之四十歸中央）2. 房產稅（土地法施行後併入土地改良物稅）3. 營業稅（應以百分之三十歸中央）4. 營業牌照稅5. 使用牌照稅6. 行爲取締稅7. 由中央分給之所得稅（百分之二十至百分之三十）8. 由中央分給之遺產稅（百分之二十五）

(三) 縣稅或隸屬於省之市稅 1. 土地稅（應以百分之十五至百分之四十歸省）2. 房產稅（土地法施行後併入土地改良物稅）3. 營業牌照稅4. 使用牌照稅5. 行爲取締稅6. 由中央分給之所得稅（百分之二十至百分之三十）7. 由中央分給之遺產稅（百分之二十五）8. 由省分給之營業稅（百分之三十）

由於上述規定觀察，縣地方之收入，表面上或可比較往昔加多，惟省地方之主要稅收，僅爲營業

稅一種。惟營稅收入之豐吝，視以地方商業經濟之榮枯，爲其先決條件；第一，吾國各省此類條件，極不一致，固之收入之懸殊蓋可想見。然而省之支出，則甲省所有者，乙省亦不能獨無，縱其數額有多少之分，要不能過於懸絕，故以營業稅爲省稅之主體，則各省之財政，絕不能得一平均合理之解決。第二，省之瞻顧無所變更，則其支出自無從減少，以目下之各省財政已是捉襟見肘，負債累累，若再減少其收入，而支出不變，則其財政之困難，必然加甚，收入既不足以應支出，則不壓迫縣財政，即不免於累及中央財政也。第三，「財政收支系統法施行條例」第三條規定：「營業稅分給縣市部分，由各該省政府，擬定分配數額，呈經行政院核准行之」。又土地稅及土地改良物稅，雖規定縣以百分之十五至百分之四十五歸省，但施行條例第五條則規定：「各縣市政府擬定撥歸省之百分數，呈由省政府轉呈行政院核定」。依此規定，營業稅之分縣部分，法律已付省以分配之權，則各縣所得實惠之多寡，權操於省。同時田賦之分省部分，雖曰由縣市擬定數額，但以縣市政府之官吏，既係省所任命，實際上受其節制，省之壓抑縣財政，仍不可免。第四，「財政收支系統法」第四十一條規定：「各上級政府爲求所轄區域間，教育、文化、經濟、建設、衛生、治療、保育、救濟等事業之平均發展，得對下級政府給與補助金，或由其他下級政府，取得協助金」。依此則省財政不足時，可向中央要求補助，或向縣市取得協助。查中央補助地方之款，經「財政收支系統法」所規定者，曰所得稅，省百分之十至二十，縣百分之二十至三十；曰遺產稅，省百分之十五，縣百分之二十五，但遺產稅至二十九年七月一日始行開徵，開辦伊始，目前祇求推行無阻，由於征收技術上之困難，及吾國家族制度之特殊，尙不敢期其收入之若何豐旺，二十九年度預算，亦不過二百萬元之數，在短期內

勢不能對財政上有多大幫助。註一，所得稅業已開辦數年，而歲入亦祇二千萬元，以百分之二十計，不過四百萬元耳，以此分配於各省，難免杯水之嘆！至於近年中央實際所撥與地方之補助，亦有二種：一為菸酒牌照稅部分（二十三年以前一部撥與計一·七二一·二五〇·〇〇元，二十三年以後全部撥與計三·一七八·六〇三·〇〇元），一為印花稅部分，（二十六年度之中央補助數為六三二·〇九二·一五元）但此兩項補助費之用途，均為裁廢苛捐雜稅與減輕田賦附加之抵補，依照規定又應歸之縣市也，舍此之外，省只有再求中央之補助，而與目前依賴督狀無殊。省財政之困難如斯，然則縣之財政，依「財政收支系統法」之規定，是否即能達富裕之境，而解決財政上之困難乎？是又不盡然，第一，如上文所述，中央所分與縣市之所得遺產等稅補助，在目前尚無把握；第二，省分與縣之營業稅及縣應分與省之田賦收入，依上述之關係，恐支出者多，而收入者少；第三，依目前狀況，全國縣地方之收入，以田賦附加為主體，次為雜項收入，再次為捐稅收入，田賦附加與稅捐收入中，有不少係依法應加裁廢者，而財政部所給與之數目，又大小不相侔。田賦收入歸縣地方後，既以純入百分之十歸中央，再以純入百分之四十五歸省，所餘者僅四十五，在此四十五中，除去經費費用，所得更渺矣。是日縱使「財政收支系統法」實施之後，縣財政狀況，未必遽有否極泰來之象也。

「財政收支系統法」上對地方收入之規定，已如上述，但二十八年九月中央頒行之「縣各級組織綱要」中，關於縣財政之規定，與「財政收支系統法」中所規定者，則有不同之處，根據「縣各級組織綱要」之規定，縣稅收入，應為下列各種：一、土地稅之一部（在土地法未實施之縣各種屬於縣有之田賦附加全額）；二、土地陳報後正附溢額田賦之全部；三、由中央劃撥補助縣地方之印花稅三成；

四、土地改良物稅；土地法未實行之縣如房捐；五、營業稅之一部（在未依營業稅法改定稅率以前爲屠宰稅全額及其他營業稅百分之二十以上）；六、縣公產收入；七、縣公營業收入；八、其他依法許可之稅捐；

由上可知，「縣各級組織綱要」之規定，在現況下，屠宰稅全部及其他營業稅百分之二十以上應歸縣。與「財政收支系統法」之規定不符。蓋全國屠宰稅之收入，約占全體營業稅收入百分之三十，今全部歸縣，再加上其他營業稅百分之二十以上，是營業稅有百分之五十以上歸縣，視「財政收支系統法」之規定以營業稅百分之三十歸市縣者多矣。又「縣各級組織綱要」規定：田賦附加總額，土地陳報後正附溢額田賦之全部及土地改良物稅之全部歸縣。亦皆與「財政收支系統法」之規定有異。該「綱要」並明白規定，凡與「綱要」牴觸者，均暫行廢止。故今後縣稅捐之收入當以「縣各級組織綱要」所定者爲主，而縣財政之收入方面，可謂已相當確實矣。

第二節 縣收入之形態

第一目 收入額過少

近世社會經濟發達，人民對於政府職務之需求，日趨增加，此種增加之職務，類多由地方行政機關所給與，是故收入之分配（以每一人口平均計算）各國類多以下級地方單位爲最多，中央與下級單位之中間機關次之，中央又次之。反顧吾國情形，則適得其反，中央之收入最龐大，每人平均六、〇二九元，省之收入次之，每人平均爲一、〇八元，縣之收入最少，每人平均〇、七九元（註二），致成輕重倒置之象。縣收入之不豐旺，即影響其支出之微小，關於此點，已在本書第四章論述，讀者可以參照。

由縣收入之數額上，亦可以觀察各縣每一人口之負擔，請讀下列鄒平等十四縣每一人口稅課負擔表（註三）：

縣別	稅課收入總數(元)	人口數 (人)	每一人口之稅課負擔(元)
鄒平	九二·五九六	一六六·九六九	〇·五五六七二
濟寧	一九三·二四四	五二二·二〇〇	〇·三七四三五
江寧	六四八·六一三	四四五·七四一	一·五三五八九
無錫	九一二·一八八	八九四·六五七	一·〇一九五九
當塗	一六〇·七五二	三二九·五三一	〇·四八八一
嘉興	三〇四·一九〇	四二一·〇〇〇	〇·七二二五四
蘭谿	一七〇·二二二	二六八·六一九	〇·六三三六九
中山	三四九·六六八	一·一六八·一二〇	〇·二九九三三
清遠	四五·三一〇	六八九·一九〇	〇·〇六五七四
甯寧	五九五·三〇五	四〇〇·一七七	一·四八二六〇
柳州	一九一·五二七	二一一·六六八	〇·九〇四八四
桂林	二五九·一三二	三二一·四九九	〇·八〇六三一
長沙	三九二·三〇八	一·一八七·三四〇	〇·三三〇四〇

由上表所示，每一人口稅課之負擔以江寧為最高，計一、五三元，以清遠為最低，僅〇、〇六元，十四縣之平均為〇、五九元。縣稅課負擔之徵，一方足以表現縣稅源之短絀，而由地方課稅負擔之徵，又足表現中國人民經濟能力之薄弱，蓋每一人口每年所負〇、五九元之縣稅，一般人民已感覺負擔之重也。

第二目 附加飽和狀態

現時地方財政制度下，較為固定之重要稅收，如田賦、營業稅、牙稅、田房契稅、屠宰稅等稅項，仍為省財政收入之主要支柱，縣財政收入，則惟省稅之附加是賴。依目前情況言，省稅附加已達於相當程度，（參看下文鄒平等十四縣收入預算數之分配一表），已不可再事增加，再看各省正附稅之比率（註四）：

各省正附稅比率表（以上稅額為一〇〇）

省別	田賦附加	雜稅附加
江西	一〇二	九五
湖北	四二六	一一〇
河北	一二三	九
山東	七八	五
山西	四三	二三
陝西	六〇	三二

縣財政收入

廣東	六六	一五
綏遠	二三四	一
察哈爾	一一〇	三九
廣西	五四	五九

上表既列各省省稅之正附稅比例，其中附稅，即屬於縣收入，顯示田賦附加對正稅之比例，有幾省實已超過法定限度，最多如湖北，附加較正稅高出三倍有餘，其次綏遠，附加較正稅高一倍有餘。次就雜稅附加論，如陝西雜稅附加較正稅多百分之三四，湖北附加多於正稅百分之一〇，最少如山東附加僅相當正稅百分之五。凡此所述，不過為各省縣之平均概況。設以一縣為例，田賦附加有超過正稅十八倍者，如江蘇之海門。牙稅附加有超過正稅兩倍者，如河北之定縣。契稅附加有與正稅相等者，如湖北各縣。以上諸例，皆足證明縣收入中主要來源之附加稅，實已達於飽和之點。

第三目 稅源分配失調

如上文所述，地方幾種重要之收入，以田賦、營業稅、田房契稅、屠宰稅等為主要財源，縣收入則以省稅附加占絕大部分，其中尤以田賦附加最為重要。由此已足以說明省縣稅源分配之失調。就南開大學經濟研究所河北定縣所調查之結果而言，定縣歷年以來，縣民所出，解省與留縣之比率，田賦一項，省所占恆在百分之七十以上，雜稅一項，省亦多在百分之五十以上，全縣稅收合計，省占比率最高者達百分之九二，最低者亦占百分之五三。查「建國大綱」上主張，縣對於國家之負擔，不得少於縣歲入百分之五十，今僅或解省之比率，已超過百分之五十以上，若連繳中央之國家稅在內，

，當猶不止此數。再就李建昌氏考察之八省十四縣而論，其省稅稅源分配之關係，大別之有如下兩種辦法：

(一) 實驗縣性質之縣分之省稅稅源分配

帶有實驗性質之縣分頗欲謀財政之獨立，就稅源之公平分配言，自有其優長之點，但其實驗之辦法，仍有討論之餘地，而各縣情形亦頗不一致。例如江寧縣，所有省稅完全不解，二十四年度省稅稅源，雖為形式上之劃分，惟除縣政府行政費，專員公署兼區保安司令部經費，縣政委員會等經費以外，其餘概視為省款補助，一統留縣，可謂為最特殊之辦法。中山縣初由省府每月補助五萬元，後改截留國省稅百分之二十五，惟實行結果，難言滿意。甯縣縣行特別補助制度，由省府每年補助六萬元。勸支時須擬具計畫，另編預算，呈省核定。鄒平由省稅中提出百分之三十作為縣政經費，其餘則與普通縣相同。

(二) 普通縣分之省稅稅源分配

普通縣分之稅源分配偏重於省者多，偏重於縣者少，仍不能不受制於省。其中又可分為三種：第一，省占正稅而縣占附稅者，此可以由山東安徽兩省為代表；第二，省不僅占有正稅，同時亦占有附稅之一部者，此可以江蘇、浙江、湖南三省為代表；第三，省縣稅源，已有一部分為適當分配者，此可以廣東廣西為代表。統括言之，各省稅源分配之原則，至為紛歧，而其未能為合理之分配則一。雖其中帶有實驗性質之縣分，先後曾作充實縣政之嘗試，然僅在枝節上謀改革，而不由整個制度上謀合理之調整，故謂為已有省縣財政關係失調之感覺則可，謂為已得合理之解決則未可也。

第四目 國省之挪移縣庫

在抗戰以前，國省之間，省地方往往侵蝕國庫收入，直至抗戰以後，始照國省收支劃分標準歸還中央，至於省縣之間，省復提挪縣庫之收入，依照「財政收支系統法」應屬縣收入而為國省所挪用者，各省地方莫不如是，今試以四川之廣安為例（註五）敘述如次：

（一）所得稅 中央所得稅收入應以其純收入百分之二十至百分之三十歸市縣，此項規定，迄未實行。

（二）營業稅 營業稅為省稅，但省應以其純所入百分之三十歸所屬市縣，此項規定，省庫亦未遵照辦理。

（三）土地稅 土地稅為市縣稅，省只能提其純所入百分之十五至百分之四十五，但現征田賦省正附稅約占百分之六十六，地方附加，約占百分之三十四（保甲經費攤征之數亦併計在內）且其經征之權亦屬省有。

（四）土地改良物稅 土地改良物稅屬於市縣，但應以其純所入百分之十五至百分之三十歸省，然現征房租，竟全數歸省，縣地方不能沾染絲毫。

（五）契稅 契稅為不動產移轉稅，究應屬省屬縣，在「財政收支系統法」中，未有規定，現由省設征局經收省稅約占百分之三十八，縣地方附加約占百分之六十二。

（六）屠宰稅 屠宰稅兼有營業稅、營業牌照稅，行為取締稅三種性質，究應屬省屬縣，收支系統法亦無規定，現由省設征局經收，省稅約占百分之六十，縣地方附加約占百分之四十。

觀於上面，可見國庫省庫提挪縣庫之甚，因其積習已久，若即便依照「財政收支系統法」劃分省縣收支，則影響省政甚大，中央財政，已甚困難，省財政亦陷窘狀，開源無路，原有收入，即不肯放手，因此在下級之縣財政，遂呈脫軌之狀態矣。

第三節 縣收入制度之組成

吾國縣收入制度，在清季舉辦新政時，尙有相當獨立性。如興辦學校、創設警察、辦理實業，所需經費，大抵籌自地畝捐。民國初年，新政漸多，縣支出口趨膨脹，收入除畝捐外，遂籌及各種雜捐，縣稅收之伸縮，一視需要爲定，受省干涉之處亦尙少。迨至民國五年以後，省權逐漸擴大，地方稅權，遂操之於省，縣地方收入，則惟附加稅是賴。而重要財源既全落中央，於是省爲鞏固省稅計，不得不將僅有之財源緊握手中，乃極端限制縣附加之增多，結果，縣本身既無可自由伸縮之財源，縣財政出路，遂不得不趨向於征收苛捐雜稅。而縣政府得自主征收之稅捐，爲數復極爲有限，此種現象爲向來我國縣收入制度上之特徵。

各省縣地方收入制度，其組成要素，概括可分爲省稅附加、縣有捐稅、公產租課、其他收入四項，而以省稅附加占最大部分。省稅附加之中，以田賦附加爲主，而以雜稅附加爲輔。據李廷昌氏之調查二十四年度江蘇、安徽、河南、山東、湖北、陝西、廣東、廣西等八省各縣歲入預算數之分配中，田賦附加，在縣歲入之百分比，最多者爲山東，幾占百分之八十九，最少者爲廣西，亦佔百分之三三·八三，其他則在百分之三九至七十七之間。若就田賦附加與雜稅附加合計而言，則八省之中，除

兩粵外，均在百分之七十以上。由此足以證明各縣地方收入，泰半皆仰賴於省稅之附加。其次爲縣有捐稅，最多爲廣東省，佔縣收入百分之四二，最少爲山東省，其百分比僅爲四・二三，湖北則全無此項收入。至於公產租課，並非爲各省縣收入制度中之普遍項目，其所列數字，以陝西爲最多，計佔總收入百分之二・六一，以廣東爲最低，僅占百分之一・三〇，其他省分，則介乎此兩者之間。其他收入包括專業收入、行政收入、補助收入、及雜項收入諸項，惟此等收入之內容，各省未能一致。

再據李氏同時所作八省十四縣選樣調查，亦可得到同樣之結論，請讀下面一表（註六）：

第 十 四 縣 收 入 預 算 數 之 分 配 (單位元)

縣 別	田賦		附加雜稅		附加縣有捐稅		公債		其他收入		合 計	
	實 數	%	實 數	%	實 數	%	實 數	%	實 數	%		
山東	163,920	81.16	27,120	3.57	29,319	14.52	8,720	4.32	67,001	8.88	201,989	
江蘇	1,657,492	86.60	48,346	4.46	16,774	12.04	71.11	159,795	14.74	1,984,630		
安徽	682,505	62.95	69.76	9,400	4.95	154,400	44.27	4,193	4.42	20,295	10.89	189,756
浙江	149,780	42.95	62,402	22.11	107,820	38.21	2,014	0.71	100,593	38.97	282,161	
廣東	2)312,837	33.16	7,750	14.48	8,760	16.37	8,080	15.11	120	0.22	943,420	
廣西	28,800	53.82	50.46	6.08	372,843	44.45	91,127	10.82	161,140	19.40	837,872	
湖南	170,000	20.30	6,465	2.60	170,178	68.00	5,204	7.10	51,284	20.61	248,016	
湖北	14,894	6.00	7,56	173,536	58.30	5,537	1.80	29,533	10.33	249,204		
長沙	64,800	22.03	20,796	7.56	173,536	58.30	5,537	1.80	29,533	10.33	249,204	
武昌	369,358	80.78	22,954	5.24	47,400	10.36	16,520	3.62	457,228	100	457,228	
武昌	35,303	25.62	47,093	47.70	18,967	19.20	7,349	7.48	98,712	100	98,712	

(一)江寧田賦附加係田賦附加稅，雜稅附加係省稅截留數。(二)中山田賦附加包括沙田附加捐。

依上表所列十四縣中，田賦附加佔總收入百分之四十以上者計七縣，其中以鄒平爲最高，計佔百分之九二·五一，若就田賦附加與雜稅附加合計而言，此兩項省稅附加佔總收入百分之八十以上者，有鄒平、濟寧、長沙三縣，六十以上者有當塗、無錫、中山、清遠等四縣，四十以上者有嘉興一縣。其他附加收入較少者，或係因實驗縣分，財政制度較爲特殊，上級政府之補助款收入大，附加所佔之地位，因此降低，如蘭谿、中山是，甚或田賦契稅諸稅，均可不必解繳省庫，如江寧實驗縣是。田賦與其他省稅之收入雖多，然不能謂爲省稅之附加。或因省方已劃出相當稅源，補助縣地方，例如廣西其屠宰稅撥歸縣有，省稅附加收入之地位乃爲之降低。至於縣有捐稅，十四縣中，其本身有捐稅者十縣，其在縣收入中，所佔之百分比，以柳州爲最高，計佔百分之六八·六〇，以鄒平爲最低，僅佔百分之〇·八二。公產公款，在選擇調查之各縣中，地位略次於縣有捐稅，其百分比最高者爲清遠，計佔百分之一五·四八，最低者爲蘭谿，僅佔百分之〇·七一。其他收入則以中山爲最高，長沙爲最低，其百分比之相差亦甚鉅。蓋此項收入，內容既不一致，各縣情形互異，因是大縣之收入，性質較爲複雜者，此項收入亦較爲多也。

總括言之各縣收入制度中，省稅附加爲其主要源泉，其中包括兩項：一爲田賦附加，二爲雜稅附加。雜稅附加概指省有契稅牙稅及屠宰稅等等之附加而言。此種附加之方式，各省情形，不出兩類：第一種規定附加稅率，如田賦附加、契稅附加是；第二種規定附加總額，如牙稅附加、屠宰稅附加是。按稅率附加，利在附加稅收入可隨正稅而水漲船高，較有彈性；規定總額之附加，利在附稅有定額，不致使人民有荷負重稅之苦，兩者果能斟酌適宜，固不失爲平均縣民負擔之一法。縣有捐稅，往

往由於臨時擴增新政而發生，其始既少統籌籌劃，更無暇兼顧縣民之負擔，而用途似多屬彌補性質。餘詳本書第五章。

第四節 縣雜項收入

第一目 行政收入

行政收入爲政府因欲達成某種目的，而施行特別政務時所發生之收入。此項收入，具有公共之目的及私人之利益兩原素，申言之，構成此項收入之條件，一方面須有國家或公共團體之行爲，另一方面，又須有私人之報償，始能成立。此類收入，其施行範圍之廣，以其具有強制徵收性質，此與賦稅之收入相同者也。以福建省爲例，其各縣地方收入中，屬於行政收入者，有度政收入，亦稱度量衡檢定費、妓寮檢查手續費、照證費、廢牛檢查費等是。他如莆田之出國證書費、福清之行政事件民呈抄錄費、晉江之建築執照費，亦屬於行政收入，然僅少數縣分有之，其他縣分並不普遍。此種收入，繳納者皆受有特別之利益，其所出之費，不過爲執行一種特別行爲之報償耳。至各縣之學宿費收入，類多列入預算中專業收入，或雜項收入之內，惟衡其性質，亦可視爲行政收入之一種也。

此外尚有醫務收入、農藝收入、工藝收入等，本應視爲專業收入者，但其數目甚微，僅少數縣分有之，可不具論。

第二目 經徵手續費收入

各縣經徵手續費之收入，最顯著如各種稅單之料價，及田賦征收費等。例如福建省各縣有田賦經

征費及契紙留縣料價兩種；以往田賦經徵費，向由征起地丁每兩提給二三角，糧米每石提給四五角至一元零不等，又由丁米建設附加項下，另提百分之五經費，均視征數之多寡，為支給之界限，惟概在征數額內由各縣自行坐支。自實行統收統支後，田賦已改制征收縣分，田賦經費統按賦額為標準，以提支一成為限，未改制縣分，仍照原定數額提支，一律歸縣府經征處，按月照應提之額，以暫付款出帳，一面由縣政府備具總收據，繳款書，征還田賦數額，填報送財政廳核掣支付命令，交省金庫轉帳，各縣接到金庫轉帳繳款書之存根聯時，再行沖回，以完手續。至契紙留縣料價，以契紙每張為單位，征收料價一角至二角，併入稅內，由縣付經徵處合併征收。

第三目 補助費收入

吾國地方財政上之補助費制度，已有相當之歷史。此種制度有匡正省縣稅源劃分後，彌補省縣雙方財政上收支不敷之功效（註七）。民國二十八年頒行之「縣各級組織綱要」中，有省庫對於收入不足之縣分，應加以補助之規定，並規定人口稀少土地尚未開闢之縣分，其所需開經費，除由省庫撥付外，不足之數，由國庫補助。中央對於縣之補助之款，如印花稅款三成，已施行有年，至於各省庫之補助縣款，以行政補助費為最普遍，教育補助費次之，其他尚有警察補助費等。

第四目 地方財產收入

縣地方公有財產收入，本與賦稅有別，惟其管理之權，多歸屬於財政機關，故一併論及。縣地方公有財產，就其性質而分，可別為土地與房屋兩種，其來源有如下四種方式：一、由官沒收之產業；二、私人所捐助作為公益事業之用者；三、各縣之籍田、學田、及其原有之產業；四、清代所遺留而

在廢置不用之衙署、廟宇、祠堂、與附屬之房屋土地。

上述各種公有財產之租課收入之用途，大多指定爲教育專款，其管理與征收之機關，在已實行統收統支之縣，爲縣政府財政科，在其他縣分，或爲地方之教育機關、學校、或地方人士所組織之財政監督機關。由地方教育機關管理者，如廣東之清遠縣，規定所有公產收入與其他指定爲教育經費之捐稅，均由教育經費管理委員會徵收保管之。其由財務監督機關管理之例爲湖北之財務委員會；湖南之財政委員會，廣西之財政監理委員會，在江蘇則爲公款公產管理處。

縣公有財產分別由地方機關管理之原意，本在防止官廳之移挪，惟揆之實際，頗多與此相反，縣公有之財產，往往因年代久遠，管理未當，其產權被一二人所把持侵蝕，或則爲一二十紳所盜用舞弊，不一而足。倘各縣政府能清理產權，收歸整頓，剔除積弊，而於款項之用途，亦作全盤縝密之支配，則公有財產收入，不僅可以逐漸增加，又因支出之祛除偏枯浪費，亦足爲補助縣收入之一源泉也。

第五節 稅課收入與稅外收入之比較

政府之收入，從性質上言，可分爲：（一）稅課收入，即係政府爲行使租稅權徵課而得之收入是也；（二）爲稅外收入，即政府以法人資格而取得之收入。政府或以公共事業經營人之地位，一方供給人民以享受，一方收受之報酬之收入，或以財產所有主之資格，向其財產使用人而徵收之收入，又或爲政府一部人民所有之職務，而此種職務，對於特種之個人，係一種利益之賜與，因而須有相當報

酬之收入也。其在財政學上之意義，至為不同，稅課收入為人民賦稅之真正負擔，稅外收入則僅為人民享受特殊利益所付之代價，故稅外之收入愈增，人民賦稅之負擔，即相對的而減輕。

近代各國地方財政政策，已有不專靠稅收而謀稅外收入方面發展之趨勢，例如英國政府稅外收入，占總收入（債款收入不在內）之百分比，一八七三——四年為百分之三二·八八，一八八三——四年為百分之三二·三七，一八九三——四年為百分之四四·八七，一九〇三——四年為百分之四八·三四，一九一三——四年為百分之五一·九三，一九二三——四年為百分之五三·二一，一九二九——三〇年為百分之五八·〇〇。法國 *Commune* 稅外收入占總收入之百分比，一八九一年為百分之二一·一六，至一九二六年增至百分之二〇。德國 *Towns*，稅外收入之百分比，一九一三年為百分之二一·一六，一九二五年為百分之二一·八二，德國地方政府稅外收入近年增加尤速，惟難得詳細之統計，美國下級地方政府（州政府不在內）稅外收入占總收入之百分比一九三二年為百分之三〇（註八）。反顧吾國各縣地方情形，稅外收入在總收入中之地位，無足輕重，下表仍據李氏資料：

江蘇等八省各縣稅課收入與稅外收入比較

省別	課稅收入 元	入稅 %	稅外收入 元	入稅 %	合計 元	計 %
江蘇	27,015,383	87.60	3,821,380	12.40	30,836,763	100
安徽	5,840,740	87.28	851,383	12.62	6,692,123	100
河南	6,977,697	89.06	855,541	10.94	7,833,238	100
山東	12,101,118	93.14	892,408	6.56	12,993,526	100
湖北	2,422,555	70.65	1,006,487	29.35	3,428,993	100
陝西	3,304,737	70.38	509,039	13.31	3,813,836	100
廣東	6,840,439	86.00	1,113,806	14.00	7,954,235	100
廣西	6,784,877	73.43	2,436,435	20.57	9,221,312	100
合計	71,235,596	86.11	11,486,489	13.89	82,722,085	100

觀上表所列數字，以八省合計言之，稅外收入僅占總收入百分之三・八九，其中稅外收入之百分比，以湖北為最高，計占百分之二九・三四，以山東為最低，僅占百分之六・八六，再從李氏所作這樣考察之十四縣而言，其情形，有如下表：（註九）

粵平十四縣稅課收入與稅外收入之比較

縣別	稅課收入 元	%	稅外收入 元	%	合計 元	%
山東	92,956	93.33	7,013	6.67	105,149	100
江蘇	193,244	95.68	8,720	4.32	205,459	100
安徽	884,613	90.17	74,601	9.83	759,214	100
浙江	921,188	84.15	171,842	25.85	1,084,030	100
廣東	610,752	74.71	29,002	15.32	189,756	100
廣西	304,190	87.22	44,587	12.78	348,777	100
湖北	170,222	60.32	102,987	39.68	282,161	100
湖南	349,668	36.97	593,752	63.03	983,420	100
江西	45,310	84.67	8,209	15.33	53,519	100
福建	593,305	70.78	253,067	29.72	837,972	100
四川	191,527	77.29	56,488	22.71	284,016	100
雲南	259,132	87.87	35,070	12.13	294,204	100
貴州	290,308	86.02	63,920	13.98	457,228	100
陝西	72,396	73.32	26,316	26.68	98,712	100
甘肅	4,421,811	74.97	1,476,086	25.03	5,897,897	100
合計						

依上表所示，稅外收入在總收入之地位，最高者爲中山，計占百分之六三・〇三，最低者爲濟寧，僅占百分之四・三三，合計平均十四縣之稅外收入，當總收入百分之二五・〇三，與以省單位比較略爲增高，然與稅課收入之百分比相較，尙微不足道也。

查歐美各國地方稅外收入逐漸增加之原因，蓋爲社會經濟之演進，與地方事業發達之結果，中國除少數縣分之外，幾無地方事業可言，卽於上述十四縣中，有地方事業者，僅六縣，其事業收入在總收入之地位，除嘉興爲百分之五・五八，蘭谿爲百分之三・九一外，其餘江寧百分之一・二一，無錫百分之〇・五六，甯寧百分之〇・四〇，中山百分之〇・一一，皆不及百分之二，足見吾國縣事業收入之微。揆其原因，約有下述六項：

第一、中國各縣轄境多爲農村社會，社會經濟不發達，人民經濟能力薄弱，且慣於保守生活，對於近代自來水、電燈、公共汽車等公用事業，不感迫切需要，或無利用此項設備之能力。

第二、中國經濟思想守舊，以不與民爭利爲政府施政之準則，抗戰以來，此種觀念，受各國經濟思潮之影響，逐漸改變，惟公用事業之經營，亦非短期內所能奏效。

第三、公用事業規模較大，其興辦也，需要較大之資金，與專門人才之延攬，專門技術之應用，目前中國之縣，具備此兩項條件者尙渺。

第四、中國舊時官僚習氣未除，因此官營事業管理之效能，往往較私營爲差，卽在省地方，舉辦有成效者，不過粵、桂、閩、贛、等少數省分，在縣地方，尙須有相當之顧慮也。

第五、中央與各省地方財政均感困難，對於規定對地方事業之補助，隨時伸縮，數目不定，縣地

方欲圖藉補助費之收入，以促進事業者，又復難能。

第六、縣地方財政情形，多形竭蹶，地方經常行政經費之開支，尙且難以維持，更難得有鉅款之運用，以促進地方事業之發展，因此事業收入自難有望。

有如上述諸因，欲期縣事業之發達，增加收益，以謀爲財政上之挹注，一時尙難有實現之望也。

第六節 縣財政開源前途

各縣地方財政在此窘蹙之現狀下，因其收入來源過少，不足以應縣政之需求，已爲普遍之情形，於是縣財政之開源，亦成爲縣政之中心問題。縣財政之基礎，原建築於國民經濟之上，如何開源，不應僅求於縣財政本身，而應求之於縣政建設之各方面，以企國民經濟之滋芽生長也。然而在整個社會經濟尙未充分發達，生產事業尙未充分擴張，人民富力尙未增加之現狀下，又不得不在縣財政本身上尋取解決辦法，此亦爲不得已之事實，然而最近的將來，可爲縣政府經費之支持者，下列各項亦其正當之出路也。

第一目 特賦收入

特賦 (Special assessment) 者，即取諸因公共營造或改良受有特別利益之人，視其所受利益之程度而課以特別之捐稅也。如政府爲社會公共利益改良土地，對於因此而受利益之附近財產，所收之特別捐款是。現今歐美各國之城市建設，多用此法以籌措經費，此種稅法，在特種狀況之下，實爲地方政務支付營造改良之有利方法。按所受利益之多寡，以定賦額之輕重，亦頗合公平原則。吾國「財政

收支系統法」，亦規定各級政府於該管區域內，對於因道路、堤防、溝渠、或土地改良之水陸工程而直接享受利益之不動產，得徵收特賦，此在將來都市發達過程中，顯然可爲重要之收入。如一九二九年美國二百五十處城市之特賦收入達一二·二二八·四三八·〇〇〇元之鉅（註一〇）可爲明證。惟此法在富庶之區，推行較易，若在貧窘地帶，則易爲人民感覺繁重，非其力所能擔負，此爲採行時所應注意者也。

第二目 公產收入

公產收入有固定性，除可作政府經費而不增加人民負擔之外，公產可爲政府舉債之抵押品，以增加政府舉債之信用。惟查各縣公有田房實情，則知縣政府所保有之公產，均積弊甚深，其顯著者如冊籍之殘缺不全，佃戶之陋規重重，租金之被侵蝕中飽，士紳之把持漁利，凡此均使公產日就紊亂，收入日趨短絀，卽有賢明縣長，欲加整頓，每以士紳反對，而不敢爲，最近有人主張將來公有田房加以變賣而投之公營事業，此法頗爲適當。至若森林礦產，則與田房不同，宜絕對歸公有，蓋森林關係木材之供給，水旱之防禦，國防之建設，應由政府組織特別機關經營，始能有裨國家。礦產爲自然產物，攸關於國防工業之建設，故吾國土地法第一條卽規定附着於土地之礦，不因取得土地所有權而受影響，立法之意，以礦之爲物，應爲國家所有，不能爲私人獨占，不過其經營開採，以目前之縣地方財力，恐有未逮耳。

第三目 公營企業收入

現代進步之財政，已由「租稅國家」，轉向於「企業國家」，良以國家之財政收入，不應而且不

必專靠稅收，應着重於公營事業之發展，自公營企業之再生產過程中，取得財用作為財政之基礎。例如蘇聯之財政，幾乎全靠國營事業之收益維持，來自捐稅者，實在微乎其微。自希特勒上台後之德國財政，大規模之擴軍費用，都是由國營事業之方式而取得，並不是以增加捐稅為彌補。即如日本之財政，每年從鐵道、輪船、電訊、郵政、銀行以及各種公營企業，所得之補助，亦不在少數。所以現在公營事業之收益，作為國家財政來源，已是現代國家財政之新趨勢。縣財政是國家之基本財政，自然必須根據此種新趨勢而謀解也。

現代歐美各國政府經營之企業，歸納言之，可分為如下五類：一、有關國防者；二、天然具有獨占性者；三、於人民福利有深切關係者；四、規模較大之工商業非私人資力所能經營者；五、由私人經營有獨占壟斷之弊者；

惟地方公營事業與國家者，稍有異趣，如地方工業，常為該地方人民需要之所繫賴，為免除私人獨占及防礙人民福利計，地方政府必須自己經營，並且獨占事業所得利潤較為優厚，亦可彌補財政上之不足。近時歐美各國縣地方所經營之工業，大率以電氣、煤氣、自來水事業、縣市交通事業為主，如電氣不但可以燃燈，且為一切工業，交通動力之源，煤氣亦係供給光力，自來水業與公共衛生人民健康均有關係，交通事業為經濟文化之脈絡，有關於地方之發達者至鉅，凡此均與人民之衣、食、住、行發生直接關係，自當以由縣地方經營為妥。故各國地方政府公營事業收入，多占財政收入上之重要地位。以吾國現情而論，各縣財政尚多困難，不足以言重工業之經營，惟有先從公司事業及有關人民日常生活之輕工業方面着手。至其資金之來源，可得述者有五：（一）各縣公有田房之變賣資金及公有

現金，(二)賦稅整理後之溢餘，(三)中央補助費，(四)公營事業盈利，(五)借債，如舉內債，以縣賦稅爲擔保，如利用外債，則遵「建國大綱」第十二條之規定，由中央政府爲之協助。

至於公營業物品之取價政策究應如何規定，方不致有虧累不堪，或俸利過甚之弊，於此又有各種不同主張，其一主張公營事業不應收費，經費以賦稅維持，其二主張完全以營利爲目的，售價高於成本；其三主張售價與成本相符合。此三種主張，各有所取，惟其採用，當以事業本身性質如何而定，譬如電氣事業，紡織紗廠，不妨求其俸利，自來水事業，以獎勵居民飲用自來水，而飲水又爲貧富所需，收費則應較廉。

近時國人論公營事業者，恆以過去經驗之教訓，官營管理之效能，往往不及私人之有效，此確係實際困難，蓋經營失敗，匪特無裨國計，且有害於民生。此固非過偏之論，但如發達教育，提倡道德，政府官員盡任忠良，同時嚴密企業組織，利用科學管理，則未必不能勝越私人企業，觀乎近代德國公營事業之成功，可謂信而有徵矣。在目前吾國縣地方財政困難，資本不易籌措之情形下，關於地方公用事業之經營，宜出以混合管理制(Mixed Management)。混合管理制之特點，即爲政府與私人合組公司，資本由雙方籌集，管理方面，政府與私人分工，各盡其所宜，以期能商業化，而減少政府機關之官僚習氣。德人W. Othens曾建議管理方面之分工原則，商業及技術方面，由私人主持，價格決定及大衆利益之維護，政府有權監督。採用此種官商合辦之組織，辦理地方公用事業，似甚可行。

除上述幾種來源之外，就我國目前國民經濟狀況以言開源，亦有其正當途徑可循：其一(一)在積蓄社會資源，培養人民富力，使稅源暢旺，財源自然增加。其二(二)政府增加收入，不必專靠增加

稅目，或提高稅率，蓋稅率雖低，如稅法適合經濟狀況，又能以嚴格方法實施，則收入可大增加。其（三）就現時各地方財政狀況言，如能整理稅制，徹底革除積弊，及節餘民力，培養元氣，足以使收入增加。其（四）如廢除苛捐雜稅以整頓合法之捐稅，亦足以鞏固原有之財源，而增加收入，開闢財源，從上述各方面入手，其功效必遠勝於竭澤而漁之法也。

總以上所言，均不失為在縣財政本身上尋取開源之辦法，但皆非縣財政開源之根本大計，可恃而不可專恃，所可專恃以為永久的根本的開源之道仍在於縣政建設之方面，求謀民生經濟之繁榮滋長，始為縣財政之總源泉，挹之不盡，用而彌多，此為吾人應注意者也。

註一：見朱博能著：遺產稅論一書，杭州正中書局出版，二十九年十一月。

註二：李建昌：縣財政收入制度之檢討，中山文化教育館季刊第四卷第二號。

註三：同上。

註四：見大公報，二十四年五月十五日。

註五：見服務月刊第二卷一號。

註六：同註二。

註七：朱博能：補助費制與縣財政，閩政月刊第七卷，一期，二十九年九月。

註八：同註二。

註九：同上。

註十：見新政治四卷一號，二十九年五月出版。

第四章 縣地方捐稅

第一節 田賦附加

第一目 田賦附加之沿革

田賦帶徵各款，在前清有耗羨、平餘、漕折、捐輸、津貼，糧捐等，本爲臨時籌款之辦法，後則每需一種款項，即隨時在田賦內附加，久而久之，沿襲成法，遂一變而爲永久之田賦帶賦項。考此制之成因，由於康熙五十一年不許增加田賦丁銀之諭，規定此現徵錢糧冊內之有名人丁爲常額，新生者謂之滋生人丁，永不加賦，自後歷朝懷遵租制，於是田賦正稅，遂無增減，永爲定額。惟田賦丁銀雖不能增，而雜賦應時而起者，則不可勝數。今舉其舉舉大者，如雍正時代之「火耗」，乾隆時代之「平餘」，嘉道之間之「漕折」三者，雖爲附稅之濫觴，然與後世田賦附加稅之發生，尙無直接關係。直接爲田賦附加稅之發端者，實自咸豐初年之按糧隨征津貼爲始。是時太平天國發難，各省籌餉不易，四川首辦按糧帶征津貼，每田賦銀一兩，隨糧加徵一兩，至同治元年（一八六二），駱秉章督川，又奏辦捐輸，按糧多攤派，因定制不試，故曰捐輸。爲副人民利祿之願見，或予以議敘，或廣文武科中額學額，以爲提倡，其「按糧多攤派」，即係附稅之性質也。

光緒中年以後，地方經費日趨膨脹，各省經撫所及，皆以田賦爲人民所習慣，反抗少而徵收易，於是舉辦新政爲名，附加科至再至三，層出不窮。惟此時期之附加，其名目雖繁，而多屬規費之性

質，農民負擔，尙屬不多。民國成立以後，襲用成法，各省對於附加稅，仍然沿用爲籌款之策。民元袁世凱咨行參議院釐定國家稅及地方稅法，參議院以田賦爲國稅，由各省代徵轉解中央，地方政府得有徵收附加稅之權，民國四年，財政部以漢陽河工緊要，呈准直魯兩省，先行籌辦附稅，隨正賦帶徵百分之十以應工款。後黑龍江因缺乏鐵路保息之費，而加征附加稅，福建爲充自治經費，而加征附加稅，旋因民國四年度之收支預算不敷，中央政府乃電令各省，仿直魯先例，一律增征附加稅，以補收入之不足，於是各省乃逐漸實行，是爲民國以來新附加稅之始（註一）。惟前此附加類皆爲省縣所共有，迨至十七年國民政府成立，田賦劃歸地方後，有正稅，除少數省分以外，省之附加已絕少。惟縣因無固定之財源，一切政費之支出，仍不能不依靠田賦之附加，因是田賦附加，乃成爲縣財政之主要支柱（註二），自是以後，各縣經費日趨膨脹，同時雜稅收入，日見凋蔽，田賦附加之地位，愈益趨於重要之地位矣。

第二目 田賦附加之種類

田賦附加，係一總名辭，其所包含之項目，向無規定，不但各省各自爲政，任意增減，卽各縣亦莫不巧立名目，隨意勒征。各縣田賦附加之定名，大都以用途爲主，若指用自治，稱爲自治附加，若指用於建設，則稱爲建設附加，用途既殊，名稱亦異，更兼以同實異名，用途日擴之關係，致田賦附加之名稱，益進於無窮，就各省之現情以言，以江蘇省田賦附加種類爲最多，各縣所有計一百零五種之多，名目紛歧，縣各不同。其次爲江甯亦有九十餘種之多（註三），再次爲浙江計全省各縣附加稅名目有七十餘種之多。以上係以省而論，若就各縣論之，據立法院統計處調查，田賦種類最多之縣

分，如江蘇之江浦有三十種，而其中二十六種爲附加稅（註四）。據鄒枋氏：「中國田賦附加的種類」一文所載，各省所有田賦附加達六百七十三種之多。

至於田賦附加稅名目之內容，以江蘇而論，省附加稅如教育專款，水利專款，築路專款等名目尚稱簡單，惟縣稅一項，有教育費，公安款捐，自治款捐，積穀款捐，黨部民衆捐，農業改良捐，普教款捐，抵補金款捐，盧課自治捐，黨課黨務捐，清丈費，保衛團捐，水巡隊經費，警察隊經費，戶籍費，教育捐，公益費，村制費，國省選舉費，修志費等等，名目繁夥，舉不勝舉。按舉辦原意，無不具有正當理由，迨至徵收之後，則又往往移作他用矣。再以江西而論，附加稅目之繁多已見於上文，今就各縣情形論之，如豐城永修等縣，所有之附加稅，均在十種以上，同一用途之稅，而各異其名，例如教育，則有教育附稅，教育經費，教育捐，丁米教育附加，教育費，民義教育捐，串票帶征教育費等名目；例如自治，則有自治附稅，丁米自治附稅，米折自治附稅，自治捐，自治費，地丁自治附稅，自治經費，一五自治附稅等名目；例如建設，則有建設捐，建設費等名目；例如自衛，則有丁米保衛團附稅，保衛團捐，警察附稅，保衛團附稅，保衛團費，保衛團清剿費，臨時剿匪捐，防務附捐，保長辦公室附捐等名目；例如築路，有築路款項，橋樑附稅，築路附捐，築路捐，十成築路附稅，築路費等名目。此外有數種合徵立爲一目者，如財教建銀，丁米教建附稅，教建公益附稅，教育建設附稅，自治衛生附稅，一五教建附稅，教建漕米等名目。又有不標用途，祇名附稅者，如地丁附稅，一層地丁附稅，米折附稅，漕米折附稅，丁米項下附稅，地丁附稅，丁漕附稅，三元附稅，漕米附稅，丁米附稅，三角地丁附稅，一五地丁附稅，地方附稅，地方一五附稅等名目，更有巧

立名稱，如公益捐，紳富捐，清查地畝捐，田畝捐，串票捐，特捐，地丁項下特別附稅，米折項下特別附稅等名目，一縣少者三四種，多者至十餘種，除教育、建設、財政、自治各附稅，曾由省府通令徵收，名稱稅率，比較劃一外，餘者均各縣各自為政，因地方財政之盈絀，經費需要之緩急，隨時征收，並無定額，故各縣間有所徵之項目相同，而稅率互異者，且有在同一縣內，同一用途以同一標準，而同時徵收二次者，即經省政府規定用途之附稅，而私行挪移借用，或增高稅率者，所在多有，其龐雜苛碎，可謂極盡租稅之奇剝矣。其他各省大率如此，雖其名目不同，數字有別，然病民則一也。

第三目 田賦附加之徵收

田賦附加，雖隨田附以征收，但徵稅之標準，各省不同，有隨地丁以附加者，有隨漕米以附加者，有隨屯餉以附加者，有隨租課以附加者，亦有隨串票附加者，亦有按地畝附加者，各不相同，辦法互異，各省有採用一種者，有併用數種者。其中以丁漕附加為最普遍。吾人以漢陽縣之田賦附加為例（註五）；其田賦附加率，以畝捐為重，以地丁漕米較為普及，但徵屯餉租課者，則不征丁漕，因田地性質不同，故分別徵收丁漕屯租也，是徵丁漕之附加而不能徵及屯餉與租課，反之，徵屯餉或租課者而不徵及其他，容或以同一附加率同徵各項之附加，表面似可平等，其實因原料則輕重有殊，過常屯租所納者為高，仍不能獲平均負擔之目的。再以串票捐論，則因串票以每戶一張之關係，而糧額戶各不同，同一征收，其不公平情形更甚。在表面上以田畝捐之徵收雖較均等，但田有肥瘠之殊，且原計畝時尺寸有大小，折畝有參差，終亦不能達其平等負擔也。總之，田賦附加征收標準之不同，欲平

均負擔爲不可能，且徵收上亦感計算麻煩之苦，而標準之龐雜，尤足爲征收員役舞弊淨收之餘地也。

第四目 田賦附加之數額

關於田賦附加之數額，並無一定之標準，常有超過正稅數倍者，十餘倍者，甚至數十倍者，此爲過去農村復興委員會調查之數額。據中央農業實驗所根據各地農情報告員之調查報告，各省田賦正稅稅之比率，自民國元年與二十年二十一年二十二之四年相較，可以窺見附稅大率高於正稅，且有逐年增高之趨勢。又據李建昌氏，在八省中選擇調查之十四縣，有田賦附加者十一縣，茲將其正附稅之比例列舉於下（註六）：

- 鄒平等十一縣正附稅比率表（以正稅爲一〇〇）
- | | | | | | | | | |
|-------|--------|--------|--------|--------|--------|-------|--------|-------|
| 鄒平 | 六二·一五 | 濟甯 | 一〇二·七六 | 當塗 | 一〇〇·〇〇 | 無錫 | 二八五·六〇 | 嘉興 |
| 九九·五三 | 蘭谿 | 二〇一·〇五 | 邕寧 | 一〇〇·〇〇 | 柳州 | 五〇·〇〇 | 桂林 | 九〇·〇〇 |
| 長沙 | 三〇一·一一 | 武昌 | 一一八·〇〇 | | | | | |

由上所示，十一縣中，田賦附加超過正稅者共有五縣，其超過正稅之程度，以長沙爲最高，計超出兩倍有餘，以濟寧爲最低，僅超百分之二·七六。

至於各縣田附中，省縣稅之百分比可以福建爲例（註七）：閩省未改制征收田附之縣分，其附加稅屬於縣者，地丁每兩附加合計高爲周墩特種區四元六角五分，最低爲南日島特種區五角七分五厘，漕米每石附加合計最高爲連江縣三元九角八分，最低爲海澄縣「秋米」二角。其各縣田附之百分比大致以龍浦爲最少，丁糧縣附加合計僅占百分之九，而省款連正稅在內，約占百分之九十一；最多如周

墩、尤溪、屏南，其地丁附加縣款亦僅占百分之四十，而省款連正稅在內約占百分之六十，其他各縣縣款附加，約均占田賦總收入百分之十至二十之間，是故田賦稅額或不免甚重，而實際縣所收入者仍甚少也。

第五目 田賦附加盛行之原因

(一) 地方新政繁興 近年來縣地方偶有一舉一動措施，莫不於田賦附加方面籌劃經費，幾乎每一附加，即有一項新政為背景，如教育、警衛、自治、清丈、戶籍、倉儲等等，應有盡有，不過此類新政多為「新名詞舊事情」，各地辦理新政之結果，無所謂政，亦無所謂新，只不過田賦多一種附加。事情儘管是舊，名辭仍然新，若果裁廢附加，則有妨害於新政。因此田賦附加，遂與新政相依命，新政愈繁興，地方經費愈趨膨脹，為應此種需要，率多增加田賦附加稅，以為挹注，田賦附加之不能立即裁廢，其主因即在此。

(二) 財政監督弛廢 各省政府對於各縣財政素乏有效之監督，故各縣之收支，漫無限制，縱或有預算之編製，亦鮮監督施行之者，一縣之收支系統，亦無統一之籌劃與分配，是以一有支銷，均為枝節之應付，中央與各省政府，雖屢有附加最高額之限制命令，均未能切實遵行，往往以士紳集議，即可徵收，財政廳之核准，不過為一種形式。或竟私行徵收者，故各縣之非法徵收，附稅，常較合法者，其額為大，可見財政監督之廢弛也。

(三) 創辦他稅煩難 我國賦稅制度，異常幼稚，地方收入，多以土地收益稅為主，雖有豐厚稅源，不能利用，然為充實財政，平均人民負擔，不能不賴開闢稅源，創辦新稅。但一種新稅之創行，

非經一番苦心經營不爲功。而創辦新稅而由工商界負擔者，則以工商分子，多集中城鎮，有商會社組織，善於聯絡知識分子，職志團體，地方政府有非法或過當之課稅，每有倡言反對，拒絕繳納。而農民則散居四野，知識幼稚，征收阻力較少，以田賦附加稅爲抵補地方不足，較爲便利。人民負擔而不自覺，予取予求，無少限制，因而田賦附加之稅額，日就增多，而他種稅收，比較上日益減縮。增收田賦附加，固爲籌劃經費之要着，但以減少人民之反抗，亦爲最要之原因。各省各縣皆循此邁進，遂致田賦附加一項，成爲縣地方財政之重要問題。

(四) 經徵附加便易 一般地方行政官吏，素抱少專主義，避難就易，因循敷衍，成爲慣例。對於地方財政收入，不圖另闢財源。而田賦附加，徵收方便，隨正帶征，不必另起爐灶，且因田賦有額徵應徵各項數字之存在，規定稅率，則可決定應徵若干，易於估計。吾國人民動以「上不欠王糧」爲言，對於田賦類能輸將，且田賦征收，折價繳納，早成定例，折價時有不同，人民之繳納田賦，悉憑徵收人員之核算，多未能洞明計算之方法，田賦附加雖年加不已，在人民不過視爲折價變動之關係，而不知多一隨正帶徵之捐稅也。

第六目 田賦附加之整理

核減田賦附加稅，中央屢有命令，民十七年十月，國民政府奠都後，財政部頒行「限制征收田賦附加辦法」八條，規定如下：1. 田賦正稅附加之總額，不得超過總理遺教所言現時地價百分之一，其已經超過此數之各縣，不得再增，並須絡續設法核減，適合地價百分之一爲度。2. 田賦附加之總額，不得超過齊有正稅之數，其已經超過之各縣，不得再行附加，並須絡續設法核減，至多與正稅同等爲

止。3. 官銀應改商幣元，將應繳舊幣應完銀數，及折合銀元之數，並各種附捐數目，註明易知由單與清冊。4. 清米應改商幣元，將應繳舊幣應完石數，及折合銀元之數，並各種附捐數目，註明易知由單與清冊。5. 忙漕折合銀元數目，均以分爲五。6. 各縣征收忙漕，仍用分期啓征法，照舊辦理。7. 在實行清丈報價以前，地價實分數，暫以各該縣現時地價爲標準。8. 前項地價，如各該縣鄉地價有高下時，以各市鄉平均爲標準。

除上列八項限制辦法外，財政部並嚴正申明：一凡現在田賦稅或畝捐，高於右列辦法之標準者，應逐漸減低，以與標準相符，各縣縣長對於此項標準，倘故意抗玩，或更率請增加者，應由財政廳會同民政廳，即將該縣長撤職懲戒，或在本辦法發佈後，新增田賦附稅及畝捐者，即概無抵觸，亦必由財政廳呈請省政府行函本部核准，方得照辦，不得擅自啓征，有違通案。……」

部頒辦法八條，因事實窒礙難行，各縣並未切實遵辦，田賦附加，不惟無減，且有日見增加之勢，加以十七年以後，水旱兼侵，農村疲蔽不堪，財政部乃於二十一年八月重申前令謂：「嗣後各地方田賦正稅附捐，一併計算，不得逾越地價百分之一，附捐總額，尤不得超過正稅，其已超過各縣區，應即通盤籌劃，切實核減，斟酌緩急，掙節支，列表報部查核。其未超過各縣區，非於不得已時，不得率請加征，俾人民稍獲喘息，並不得於經呈部核准以前征收，違者以違法論」。但此項明令，亦未見收效。

二十二年財政部見前頒辦法，無補於事，深知有改弦易轍之必要，是年五月，乃重頒「田賦附加法」十一條，以前頒辦法，因「地價未經查定，遂未獲實施」爲理由，呈准行政院通令各省遵行。新

訂辦法十一條如下：1. 各地方田賦附加，依本辦法整理之。2. 舊有之正稅外，凡以畝數或賦額及串票等爲征收標準之一切稅捐，均以附加論。3. 附加總額，連同正稅一併計算，不得超過地價百分之一，至地價未經查報各地，附加總額，暫以不超過正稅爲限。4. 超過前項限度之地方，應將原有附加分別裁減，其裁減程序，有關行政費者爲先，事業費者次之。5. 各地方遇有災歉時，附加應隨同正稅減免。6. 地價之計算，應將全市或全縣農田分若干等，按照最近三年置賣地價分等估計，再乘以田畝數目，合併計之，作爲地價總額。7. 各地田賦附加，一律限於二十二年度內，全部整理完竣，不得延緩或遺漏。8. 各地方田賦附加，在未整理完竣前，不得增加，整理完竣後，其未超過限度各地方，如遇必須征收附加時，應依照「修正監督地方財政暫行辦法」第四條辦理。9. 財政爲於必要時，得派員會同省市府整理之。10. 公務人員，如有違法擅征特專時，依法懲戒。11. 本辦法自呈院核准之日施行。

從大體上觀之，此次規定較前頒辦法八條，頗見完密，財部在京召開第二次全國財政會議，其召集目的純以減輕田賦附加，廢除苛捐什稅，以謀農村復興爲鵠的，計大會擬定「整理附加原則」六條，交由財政部呈院，通令各省遵行，其六條原則如下：1. 在各縣土地辦理陳報以後，如所報地價，可資按價征稅之依據者，應照報價劃爲若干等級，每等酌定平均價格，按百分之一征稅爲原則，附加名目，一律取消。其所收稅款之分配，以省得百分之四十，縣得百分之六十爲原則。并得按照各縣地方情形，酌量增減之。2. 在土地未實行清丈以前，各縣田賦，不能按照陳報地價征收者，即參照報價及收益，將原有科則刪繁就簡改併爲新等則征收。但附加不得超過原有正稅總額，在其原料則輕微或極重之區，均以正附併計，不超過地價百分之一爲原則。3. 現有田賦附加，無論是否超過正稅，自二

十三年度起，不得以任何急需，任何名目，再有增加。4. 各縣區鄉鎮之臨時款捐攤派，應嚴加禁止。5. 附加帶征期滿，或原標的已不復存在者，應予廢除，不得再變為用途，繼續征收。6. 田賦附加，現已過正附者，應限期遞減，並以土地陳報所增田賦，儘先充抵補減輕附加之用。

按上列六項原則，乃大會將各方對於減輕田賦附加之提案，取精而宏，削繁約簡而來。故較十七年，二十二年所頒辦法，尤為周詳而切實實際。原則中第六條規定，蓋以杜省縣當局藉口收支不敷，不能核減之通病也，當時財政部曾提擬「早日減輕各縣田賦附加地方費用不足由中央另籌抵補案」，其中規定：「如各省縣事費用，實有必需，其預算亦經分級核定，則不足之數，由部設法抵補。在土地陳報未經辦竣以前，暫將國稅項下之印花稅，不論屬省屬縣，一律提成撥歸各省縣政府，作為抵補之款，仍由本部統收分撥，並指定此項收入，專充裁減田賦附加抵補之用」。當時正值國庫收入並無餘裕之際，而財部毅然出此，可見政府整理田賦附加之決心與努力矣。

至於各省亦時有整理田賦附加之命令，近年以來，多有致力於田賦之整理，自二十三年以後，田賦附加已有漸減趨勢，各土地陳報完成之縣分，田賦改制征收，廢除兩石，改為按畝征收國幣，田賦附加多有減低取消或合併，附加名目，無復存在，省縣稅之劃分，不復以正稅及附加為標準，完全以百分比劃分之，從此計算上節省許多麻煩，而於用途之支配上，尤能避免過去專款瓜分制度之弊，惟在未整理之縣分，固猶有繼續增長中也。

按田賦附加稅之整理問題並不簡單，筆者曾為專文討論之（註八）；此事一方面與整理地方財政有關，一方面又與清理田賦正稅有關。因為附加稅日見增多之主因，一方面固係由於地方經費膨

賬之結果，一方面亦因為各地之正賦收入，見減短，不敷支應，所以欲圖附加之減免，必須從雙方着手，始能奏效。若單從緊縮地方財政之消極辦法入手，則有兩項問題橫在，在此戰時開支日多，戰後復興需費亦大，欲緊縮地方財政，目前不易實行一也；且下各縣財政狀況困難，難一概緊縮，而各省財政情形而論，又無此餘力二也。有以上二種困難，欲以緊縮地方財政之法以減免附加，自難收效，則現時補救之策，惟有從速清理田賦正稅，增進收入以爲減免附加之抵補。福建等省戰時田賦改徵實物米折之後，一切附加名目，均已取消，施行以來，頗有效益，足爲各省之參考。

第二節 雜稅附加

第一目 雜稅附加概觀

縣地方稅捐之收入，一方依靠田賦之附加，一方即仰受其他省稅項下附加之滋潤，各項省稅之中，以契稅、屠宰稅、牙稅三項之附加爲最普遍，其餘徵有斗捐牲畜稅者，亦有縣地方之附加焉，茲先舉二三省之實例（註九），以示縣地方省稅附加之大概。

各省各縣雜稅附加表（單位元）

省稅附加種數	湖 北	山 西	察 哈 爾
契稅附加	一·一五五·一二三	二二七·八七三	八五·九六一
屠宰附加	三五二·五〇三	六五·九六六	一六·九八七
牙稅附加	五七·一〇〇		四九·九四六

縣地方捐稅

畜稅附加

一七·一〇一〇

一七·七七七

斗捐附加

七二·六六〇

車牌附加

八·六〇〇

在表面上看，縣地方之雜稅附加，尙屬簡單，其實內在之複雜情形，並不亞於田賦附加也。田賦附加常以用途而定其名，雜稅附加雖不另定名稱，而稅款指定用途，正與田賦附加無異。在雜稅中，尙有一種情形頗爲普遍，爲一種附加，分指各種用途，如湖北武昌縣短期牙帖附加，指作縣政與教育二者經費（註一〇）。省附之情形複雜，所在，主要者即在徵收標準之不同，如契稅附加有賣典之分，又有契價之規定，故其附加乃有賣契附加，與契附加，契紙附加之不同。又如牙稅因有長期牙帖，短期牙帖之分別，牙稅附加標準，亦隨之而異，此種省附加情形趨於複雜也。現時國人對於雜稅附加，尙不覺其苛重，其實已達相當高度，容於下目分別敘述之。

第二目 契稅附加

各省契稅稅率，以賣六典三者最爲普通，惟廣東係賣四典二，廣西係賣九典六，湖南則僅賣三典一，與他省頗有不同。此項正稅收入，類多歸省，惟江蘇、江寧與廣西各縣，則係省縣各半，江西省契稅在戰時期實增加四分，按契價收百分之十，典契增加二分，按契價收百分之五，其在正稅歸省之縣分，概皆有附加。其附加之名目與附加之成數，亦隨各地之情形而相異。安徽之當塗附加義務教育經費五成，江蘇之無錫，除正稅留縣一分外，另買契附加地方建設費各一分，契稅中賣典賣契每百元收二元，典契每百元收一元。福建賣契每百元收六元，典契每百元收三元，補契每百元收六元，換

契每百元收六元，換契則原契產價不及五百元者，每張收一元。在浙江不稱附加，而名爲置產捐，於契稅項下帶徵，實際上卽等附加。

契稅之稅率，各省不同，因此附加之成數亦異，其附加與正稅之比例，廣東計賣契占正稅之三成，典契占正稅之四成，湖南之長沙與湖北之武昌，附加均合正稅之五成，惟長沙典契則無附加。茲將各省契稅附加占正稅之百分比表列如下（註一一）：

省別 附加占稅之百分比

江蘇 約百分之六七十

浙江 約百分之五十

安徽 與正稅相等或有超過者

湖北 最高與正稅相等，最低約占百分之二十

江西 約百分之三十三強

河北 約百分之十

山西 買契約百分之五十，典契約百分之十

湖南 賣契百分之六十六，典契無附加

河南 約百分之七十

上表所示，契稅附加已有不少與正稅相等，甚有超過者。其低者亦占百分之十，不可謂不重矣。

第三目 屠宰稅附加

縣地方雜稅

屠宰稅乃對屠宰牲畜業者所課之稅，屠宰牲畜數為課稅標準。清末即已實行。民國以後，始普及於各省。其附加之形式：（一）為按屠宰率附加，例如蘭谿規定豬每頭附加一角八分，（二）為按總額附加，於正稅之外，規定附加之總數，採包商制之各縣，均採此種形式，附加之總額，按月由包商直接繳交縣政府，關於附加之限制，各省亦類有規定，例如江蘇省規定不得超過正稅之數，湖北省規定不得超過正稅之一半。但按之實際，各縣亦有超過規定之限度者。至屠宰稅之用途，亦有規定者，例如江西於二十八年規定，以稅收百分之八為經費，以稅收百分之七十解存各縣分金庫，由各縣政府保管，依上規定用途，由財政廳核定分配，以百分之二十二解繳省庫，由財政廳統籌，撥補邊遠貧瘠經費不足之縣分。至於附加稅之稅率，各縣亦不一致，如福建省而言，最高者如德化每豬一口附加二元九角六分，最低者如福鼎每豬一口僅附加二角八分。其征收之方法，大概城鎮由征收員按日直接征收，鄉區則由屠商認額繳納，其收入之數目，在福建而言，則僅次於田賦附加。

第四目 牙稅附加

牙稅之發達甚早，凡以介紹買賣為業者之牙紀，在營業時應向官廳請領營業執照，是為牙帖。牙商所納之稅有二：（一）為帖費，在領取牙帖時繳納，（二）為年捐，按年繳納，依營業之大小而異其等級。牙稅附加之收入，在浙江、嘉興，牙稅附加僅限於齶帖，在福建省僅有長樂、龍浦、平潭、順昌、建陽、同安、連江、福安、寧德、長汀等十一縣，其種類大別分為大豬牙、小豬牙、魚牙、羊牙、海參牙、蠔蜆牙、磚瓦牙、鮮果牙、花生牙、筍牙、海蜆牙、桂元乾牙、水果牙、船頭牙等十四種（註一二）。至其征收稅率，各縣頗不一致，或由牙商及途商認繳，或自行投稅，或投行抽

例。在山東各縣則不稱附加而名之曰牙課公益捐，隨正稅帶徵，附加之形式，亦可分爲按總額附加與按稅率附加兩種。而以前者較爲普遍。

第三節 縣有捐稅

第一目 縣有捐稅之性質

縣有捐稅，名目繁多，隨地而異，但綜括其型類，各縣縣有捐稅不外爲下列數種性質：

(一) 對物徵稅之性質 對物徵稅性質之縣有捐稅，可分爲二種：1. 爲產銷稅之性質，2. 爲通過稅之性質，最普通者爲前一種，如各縣就本縣特產土產所徵收之捐稅，如青寧兩省各縣之羊毛捐，陝西各縣之棉花捐，浙西各縣之繭捐，茶葉捐，紹興之酒捐，廣西各縣之生豬牛捐，菸葉捐，炮竹捐，福建仙遊莆田之桂圓捐，惠安福鼎之魚捐，政和南平之筍捐。明溪將樂之香菰捐，寧德莆田之糖捐，晉江之水菓捐，長樂之苜蓿捐，此皆產銷稅性質之捐稅也。通過性質之捐稅，征收亦頗普遍，如寧夏之擔頭捐，食鹽馱運捐，皆屬顯例。前者有礙於國內貨物之流通，後者則屬厘金之變相。

(二) 地方攤派之性質 各縣含有攤派性質之捐稅，亦至爲普遍，在北方諸省，常以臨時攤派，地畝攤派爲名，在西北邊遠各省，則以就地抽收和稱，皆易顧名以思義，而在南方各省當改頭換面，如江蘇各縣稱爲籌富捐月捐等名稱，在浙江各縣按畝征收之所謂保衛戶捐，各業認捐以及其他各省籌措之保甲經費，他如廣東等省推行新縣制之舉辦自治戶捐每戶一角至一元及鄉鎮地方自治等經費之種種之攤派情形，公然視同一種合理之捐稅。其實既無一定之課稅標準，無一定之稅率，亦無一定之征

稅時期，於稅制條件，毫不具備，不過勸捐若干，以充經費耳。

(三) 取締之性質 取締性質之捐稅，多少帶有取締不必要行爲或浪費之意味。似尚不失爲良稅，如各縣之迷信捐、酒捐、茶館捐、筵席捐、娛樂捐、花捐等屬之。

(四) 房屋稅之性質 所謂房屋稅之性質，即以房屋舖宅爲課稅之客體，人民之貧富，雖不能與居住之所費，成絕對之比例，但由此亦可測知其納稅能力之大概。如各縣之店屋捐、住屋捐、客棧捐、房租、舖租捐等皆屬於此種。

(五) 規費之性質 規費即爲手續費，亦名辦理費或手數料，此費之征收，蓋因政府爲公衆利益計，而與人民個人以特別勞務或利益時，人民對於該勞務或利益，必須繳納政府以相當報酬之意。此種收入本可視爲行政收入之一種，惟以收費往往超出成本以上，故與稅捐無異。各縣地方捐稅屬於此項性質者，亦不在少，如廣告捐、公秤捐、電燈桿使用費等，又如福建連江、古田、建甌、雲霄、長汀、上杭等縣之清道捐，皆屬此類。

縣有捐稅之性質，以上述第一第二種型類爲重要，第三第四第五等類，雖較爲合理，但在縣有捐稅中之地位，則不見重要。

第二目 縣有捐稅之苛雜

各縣地方往往因財政困難，急不暇擇，未遑審慎考慮稅種稅源，當致若干捐稅，不免流於苛雜。比年以來，地方財政，或以費用膨脹，或以財源短絀，苛捐雜稅，得以逐漸演進，造成根深蒂固之基礎。試計一省各縣稅捐之名稱，至少在數百種以上，而一縣之內，亦不下數十種也。即縣以內之一個

保亦可以沿例征收一種或數種之捐稅，一個縣立或區立小學甚至私立小學，亦可以征收一種或數種之捐稅。因此，一縣之內，縣有捐稅，愈見繁雜，茲就各縣情形，參據第二次全國財政會議所議定苛捐雜稅之六項範圍，分項界說縣有捐稅之苛雜：

(一) 妨害社會公共利益 社會公共之福利，政府原有維護之職責，如因稅捐之征課，而妨害及社會公共利益者，如各縣地方所征收之米捐、米穀捐、炭捐、煤捐等，非影響於民食，即有礙於民生。皆與維護社會公共利益之旨不侔，自皆屬於苛雜之範圍。

(二) 妨害中央收入之來源 中央稅與各級地方稅之征收，各有其法定之範圍。各縣地方所征捐稅如酒捐、菸捐、鹽店捐費等，既妨害中央收入之來源，且亦陷於重複課稅，加重人民之額外負擔。自亦在苛雜範圍之內。

(三) 複稅 同一課稅之標的，不能有所重征，此本賦稅學上之重要原則。然而吾國地方稅之征課，素無原則，無政策之可言，而尤以縣有捐稅之征課，疊床架屋，一征不足而巧易名稱，再征三征不已。各地如湖北漢陽既征房捐又收門捐；江蘇灌雲既征屠宰捐又征肉捐；其他各縣類此情形亦多，此皆應包括於苛雜之範圍也。

(四) 妨害交通 交通為一國經濟活動之大動脈，如有妨害，即足阻礙經濟之發展。如江蘇吳江之橋道捐，廣西邕寧之渡船捐，湖北新堤之車票附捐等捐稅之征收，皆足以妨害交通，阻礙商旅，自亦屬苛雜之類。

(五) 為一地方之利益對於他地方之收入為不公平之課稅 一國之內，各縣地方應相維相護，共

謀社會經濟之發展。如征稅僅以一地方之利益爲前提，對他地方貨物之輸入，爲不公平之課稅，實有乖相維相讓之要義。並且其所課稅捐，於該地方亦未見立能受有利益。如廣西永淳對於藥材、火油、火柴等物品之入境，皆征有入口捐，論理論事，未允當，此類捐稅，亦應包括苛雜範圍。

(六)各地方之物品通過稅 一國境內之物品，貴能自由流行，使盈虛相濟，供需均衡，俾一國產業得以向上發展，各地方如對於貨物通過，隨意征收通過稅，實足以病害商民，如各縣之生半羊馬過境捐，百貨出入口稅，皆具有通過稅之性質，實與厘金相類以，厘金之爲害，人皆知之，故各縣地方之物品通過稅，亦應歸入苛雜之範圍也。

捐稅之爲病，並不在於重，厥在於「苛」與「雜」。各縣縣有捐稅之流於苛雜之故，稅收類皆寡少，年收少者數元，如過去江蘇嘉定之羊肉莊特捐，年不過四元（註一三），或數十元，大抵以數百元爲普通，至於年收達數千元以上者，殊不多觀。其以不過數十元之收入，置一稅捐，公營收益有限，人民受擾無窮，徒予征收員役浮勒之機會，於縣財政本身，有何裨益可言？

第三目 縣有捐稅之整理

(一)裁廢苛捐雜稅 在抗戰前，財政部對於各地方苛捐雜稅之取締，具有極大決心，而且已行之有相當成效。據稅務司之統計五年以來（二三——二七）計廢除苛雜七千一百〇一種，款額達六千七百六十九萬元。但自軍興以後，各省新添苛雜，有日趨增加之勢。各縣苛捐雜稅之存在，多以經費支出膨脹，與地方財源枯竭爲其理由。換言之，苛捐雜稅取之民雖不得當，而其固定用途，則成爲縣地方正當事所仰賴也。是則苛捐雜稅之廢除，衡情酌理，雖爲必要，惟按實際，地方事業之維

持，亦屬亟需，既不能因裁廢苛捐雜稅而不顧地方事業，亦不能專顧地方事業而不裁廢苛捐雜稅。求其兩全之道，厥在裁廢苛捐雜稅後之抵補問題。民國二十三年第二次全國財政會議，曾決議有廢除苛捐雜稅後之抵補辦法三項，經行政院核定通飭施行，其辦法要點如下：1. 就各地方自籌抵補，各省預先自行緊縮，刪除浮濫，其節省盈餘之款，以爲廢除苛雜之挹注。2. 各省整理合法捐稅，增加收入，爲廢除苛捐雜稅之挹注。3. 以中央之菸酒牌照稅劃歸地方，並以印花稅收，一成歸省，三成歸縣，二成接濟邊遠省分。並劃認原屬地方大宗支出之司法經費等。

上述之辦法，其於廢除苛雜之抵補，可謂已屬寬裕，然各縣地方之實施裁廢苛雜，得此憑藉以後，不能謂爲已足，仍須具備最大之決心，最大之努力以赴，方克有濟也。

(二) 整理縣有捐稅之根本途徑 廢除苛捐雜稅，乃整理縣財政之消極工作，倘不繼之以積極工作，必致收不敷支，凡百建設，莫由進行，是民困雖可蘇於一時，而百廢不興，亦殊失求治之旨，甚或各縣地方當局，鑒於財政之困難，陽奉陰違，另立名目，以資抵補。是廢於此而興於彼，廢除於一時，不旋踵而復起，變本加厲，不勝其弊。徵諸過去事實，所謂廢除苛雜，徒託空言，無補時艱，故裁廢苛捐雜稅之後，必須繼之以積極整理，整理之方，第一爲確定地方預算，蓋地方預算確定，收支始能適合，則裁廢苛捐雜稅，始獲有徹底之保障。第二爲整理田賦，蓋地方財政收入，大都以田賦爲主要來源，「縣各級組織綱要」規定在「土地法」未實施之縣，各種屬於田賦附加之全額歸縣。各縣田賦稅源最確實，而積弊亦最深，倘整理得法，則不特減緩田賦附加與廢除苛捐雜稅有所抵補，卽地方新興事業之需，亦有所挹注也。

註一：見中央大學經濟研究資料室編：田賦附加稅調查，第一九頁至二八頁。

註二：朱博能：田賦附加與縣財政，載汗血月刊，收入汗血叢書，「新縣政研究」中。

註三：江西之田賦附加。載江西經濟旬刊第九期。

註四：見立法院，統計月報第三卷第一號及第三號。

註五：嚴霜：「縣地方財政問題之檢討」，益世報財政週刊第二十二，二十三等期。

註六：見中山文化教育館季刊第四卷第二號。

註七：見戰時閩政概要，二十九年三月出版。

註八：朱博能：整理田賦附加稅問題，生力第二卷第二十一期，二十八年十二月。

註九：同註五。

註一〇：同上。

註一一：同上。

註一二：張果爲：福建省賦稅概況，福建省縣政人員訓練所講義。

註一三：高秉坊，「地方財政」中央政治學校講義。

第五章 縣稅務行政

第一節 縣稅務行政制度

各縣地方稅務行政向乏確定之制度與完整之章則，故稅捐之征收辦法，頗不一致。大別言之，縣內各項稅捐之征收方式，約可分為：（一）縣府自征，（二）使用機關自征，（三）委託征收，（四）包商包征等類，茲分別說明如下。

第一目 縣府自征制

縣政府直接設處征收，本為較妥善之制度，第所有捐稅，完全由縣直接集中征收者，為數無多，僅江西福建等省，各縣設有經征處，縣有各項稅捐，尙能做到上述之地步。普通採用直接征收之制，類多於縣設處征收以外，輔於他種征收之方法。

第二目 使用機關自征制

有專款制度之存在之縣分，若干稅捐，專指定其用途，普通多由該項經費使用之機關自征。例如廣東之清遠，凡指定為教育經費之捐稅，皆由教育經費管理委員會征收。其征收之方法，係由該會派一二職員為之，收款後掣給該會之收據。更有若干稅捐，原屬一種，其用途一部分規定為屬縣政經費，一部分規定為教育經費，亦分別征收。同一捐稅，而兩種機關分而為二，徵收手續與征收費用之不經濟，可以想見。此項使用機關自征之方法，在已廢除專款制度之縣分，實行統收統支者，已不復存在矣。

第三目 委託征收制

縣有稅捐之來源，來自四鄉者，或其性質較爲特殊，各縣往往採用委託征收之法，其受委託之機關，普通以警察局及分局、區鄉鎮公所爲多。大抵在城廂之捐稅，如房租捐、店舖捐、住戶捐、清道捐、茶捐、酒捐、茶館捐、客棧捐、娛樂捐、河艇警捐等，若干縣分，由警察局所征收。其征收之法，或由局派警按戶徵收，或由局遴選稽徵員帶警會同征收，此二者之中，採前辦法者爲普遍。其散在四鄉之捐稅，或由警察分局代徵，或由區鄉鎮公所征收不等，此種委託征收捐稅辦法之內容，隨各縣情形而有不同，甚難有一致之規定。

第四目 包商包征制

捐稅之包征制度華北各縣，頗爲盛行，華南諸省，亦甚普遍。此制之下，各種捐稅每爲少數人員所把持，關係各方，復相互勾結，尤易爲人從中操縱。故言稅務之行政，有「人民祇見捐蠶包商，幾不知有政府」之慨。此種包稅制度，由總包而分包，層層剝削中飽，直接增重人民負擔，間接造成縣地方財政之貧乏，爲縣稅務行政之慮，茲特闢專節研討之。

第二節 包稅制度

第一目 包稅之方式

各省政治落後之縣地方，一部分捐稅，如牲畜稅、屠宰稅、牙稅等項之征收，尙流行包稅制度，如北方各縣，華南諸省，如廣東各縣之屠捐、筵席捐、花捐，採用此法者尤多。所謂包稅制度，卽由

商人承包稅款是也。商人承包之前，必須經過投標手續，各項捐稅標額，由財政廳規定，通令各縣遵照，或由縣核定捐率，決定底價，由縣呈省復核，招商承包，商人投標，如能超過標額，即算得標。

投標之時，由縣地方各機關領袖到場監視，投標完畢，立即開標，其超過最低標額最高者為得標，最高標額若有兩標以上，則當專用抽籤法決定之。倘第一次投標不足夠規定起碼標額之時，可再定期舉行之。包商得標以後，應在期限以內，填具承包書，取具殷實擔保，連同保證金，呈請縣政府核准，若果得標人不能依照限期完成一切手續，即沒收其保證金，以次多數遞補，若次多數者不及起碼標額，則另行招包。縣政府於投標辦理完成之後，例將經過情形，將標人姓名、包額、呈報備案，並督飭新舊包商交接清楚，將承包某種稅務及其征收區域布告周知。有時因地區過廣，征收不便，包商在得標之後，往往將全縣劃為若干區域，每一區域，分包與另一人，有時此分包商人在其所包之區內，又按鄉鎮村劃分再行分包，此種層層分包之法，雖屬不合定章，但行之日久，亦視為當然矣。

承包商人征收稅捐之時，必須在所包定之區域以內，按照法定稅率與規章辦理，倘有浮收勒索，或減讓招徠，企圖侵越鄰境稅收等情事發生，被查明屬實，各應照章處罰，商民偷漏隱匿，一經查獲，亦照章科罰，不過包商查獲偷漏者，應呈請縣政府依法訊辦，而不得擅自罰辦。此外為考核經營包稅行政人員勤惰，及防止營私舞弊之情事發生起見，亦有訂定各項獎懲辦法者，此為各縣包稅之一般情形。

第二目 包稅之弊端

包稅制度之下，固然可以利用競爭投票之關係，以逐年增加稅額，並且因為稅額之固定，可無虧絀之顧慮，然而細考其實情，犯法營私舞弊，成爲公開之事實，所謂「稅棍」「稅蠹」卽爲此種制度下所產生之名辭，茲揭舉其主要之弊端如次：

(一) 承商爲利而來 承包捐稅之包商，例須具備「資本充足」「信用素著」之商號，或「家道殷實，信素著」之商人，始克當任。但以其弊端叢叢，故民間對於包商，普通呼爲「辦稅」，此一名詞，含義甚爲卑劣，一而畏之若虎狼，一面又輕蔑之視爲「捐蠹」。因此潔身自好，家道富足之士，皆不屑「辦稅」，而地方上毫無能力者，又不能「辦稅」，於是貪婪之徒，則視爲利藪，趨之若鶩，因此一切稅務，竟被毫無信義之捐蠹市儈所包攬。其承包稅務之目的，幾全在賺利發財，既爲賺利而然，所以千方百計，香陰多賺，愈多愈善，浮收勒索之弊，乃愈演愈烈矣。

(二) 市儈從中弊混 政府招標之目的，在使投標人競爭，但投標人爲免除競爭起見，在投標之前，往往彼此協議諒解，由得標者，對其他讓標者稍爲致酬，例如投標有僅超過標額數元而得標者。包商得標後，照章須取先繳保證金，並取具鋪保，但包商多半爲市儈混充，股實商號，均不爲之作保，彼等爲包稅賺利起見，乃由夥友臨時虛設商號，含混作保，甚者劣紳惡吏，且偽造姓名，虛捏鋪保，若遇縣長飭查，卽由胥吏以「尙屬股實」四字呈復，此外警吏核對包商鋪保之時，亦爲受賄之機會，包商當給予「好看」，以免其借題多方刁難。至包商不能照繳稅款之時，因包商爲市儈混充，與鋪保之不殷實，稅款被拖欠遷延，窮年累月，不得一清。

(三) 豪紳把持操縱 稅捐之承包，係採投標之法，每屆包限期滿，卽須另行招商承包，但是縣

政府常有故意延宕日期，以達原商續包之目的。原商每屆投標，土豪劣紳，即四出活動，由舊承商按原額多出若干成，以若干納於縣長，若干由劣紳自酬。並賄通縣長，將標額設法秘密，不使周知，例如張貼縣城四門，早晚張貼，次早揭去，以便支配承包。此種劣紳，一方面聯絡官府，一方面須串通胥吏市僧，以便從中取利，因之，積弊相沿，地方稅務，均爲此等捐棍所把持辦理。

(四) 利薄無人問津 各縣招包之稅捐，雖有若干種目，但其中有濃厚者，有利薄者，對於濃厚之捐稅，則競相投標，包商所得，除一切應酬開銷外，獲利過標額甚至數倍不等，對於利薄之捐稅，則往往無人問津，有時捐稅至終無人承包，似此情形，倘由縣政府自行征收，則每以不得其道，甚至收入不抵開支，只得仍由舊商繼續承包。征收上稅源不旺，而政府催繳甚嚴，包商往往藉口血本微闕，苛罰搜括，壓榨民脂，無所不用其極。

(五) 政府無從監督 各商承辦之稅捐局所，名義上直屬政府，實際上其組織內容及所屬各分局所卡之組織與人事，悉由承辦者自由決定，毫無標準，祇要在承辦期內對所認繳稅額，并無短欠，則不予更換。每一稅捐局承辦者之名稱，初無一定，全視其認繳稅額之多寡爲準，或稱局長，或稱主任，或稱經理，或稱總商，或稱征收員不等。此種人員，既無委任之分，更無賞歷等級之可言，銓敘部且不認其爲公務人員，政府實無從監督與管理之。

第三目 包稅之改革

在包稅制度之下，人民負擔甚重，政府並不因人民負擔甚重而財政收入能有辦法，然則所苦者人民，所困者政府，而所好者包商土豪劣紳，貪官污吏耳。包稅制度之不良，已經明瞭，今後必須徹底

加以改革，殆爲必要之事實。茲從理論與事實方面，陳述其理由如次：

(一) 按照賦稅原則，賦稅之負擔，雖爲人民之義務，但必須國家根據租稅權去強制征收。既然要強制征收，自當統治力作爲後盾，承包商人，並無租稅權與此種統治權力，自不應交與征收。

(二) 按照賦稅原則，健全之賦稅制度，必須富有彈性，今稅捐由商人包納，在通常時期，收入固可穩定，但遇緊急需要，開支較多時，卽無法應付。

(三) 賦稅制度貴乎便利，今包稅手續複雜中間經過重重剝削，最後達到政府，爲數無幾，不能涓滴歸公。

(四) 賦稅之征課，既在充裕公庫，但人民負擔之輕重，亦須兼顧。包征固可節省經征費之支出，但擔稅者，不惟不能減輕負擔，反而因種種弊害之發生，而增重其擔荷。

改爲官征之理由大概如此，但其改革之初，政府爲應付環境，須經過委辦制度，以免地方發生誤會，及包商之阻撓破壞，影響稅收。民二十五年閩省改革包辦制度之時，卽採此法，以竟其全功，茲將所擬改革辦法（註一），摘述如下，以供參考：

(一) 按照各項稅捐分別調查研究，一面詳密準備，俾籌劃就緒，卽一律改爲委辦，或先將承包之總局改爲委辦，使其負責，按步改革，其所屬之下屬各分局所，逐漸進展，以期委辦制度徹底之成功。

(二) 改包爲委時，除遴選適宜人員，可資信賴者，委派試用外，現在承辦人中，如有能力較強，公德較善者，亦可選留充用，並派員參加工作，以移風氣，俾免因循。

(三) 改包爲委之稅務，關於稅額負責之限度，定爲下列三級：第一、責任額，即按各種捐稅之現有認繳額與劃定經費額相加之總數。第二、比較額，即按責任額酌增若干。第三、獎勵額，以稅收比較額爲計算基礎，超過比較額而未滿三成者，照盈收數，提給百分之十。超過三成者，提給百分之二十。超過四成者，提給百分之三十。超過五成者，提給百分之四十。超過五成以上者，提給百分之五十。此項獎勵金，應於年比時核算給與之。但未滿一年者，得按照淡旺月比額彙核給與之。惟主辦稅務人員，因違章受撤換處分時，不適用此辦法。

(四) 凡委用主辦人員，除有相當擔保者外，得用保證人保證，保證人以本省省府所屬各機關委任職以上之現職人員爲合格。其擔保人個數，視稅額繁簡，由廳酌定之。

(五) 改委之初，各主辦人員，俱定爲試用職，應自接辦日起，計滿三個月爲初考，其成績考核之標準如下：1. 征收稅收及額者改試辦爲責任；2. 征收稅款超過比額者，酌量優用或嘉獎。3. 征收稅額未及責任額百分之十者，准其照數墊繳，展期試辦。4. 短征稅款在責任額百分之十以上者，除撤換外，並着賠償。5. 有違章征收，或有舞弊情事者，不論成績如何，均按律撤懲，其短絀稅額者，並應悉數追繳。

(六) 各委辦局所經常費，須視其稅收情形，由廳核定呈府備案。

(七) 因天災地變，或不可抗力事件，致稅收短絀時，非經廳查明屬實，呈府核准不得減輕其責任。

以上之辦法爲改革包稅制度之初之一種過渡辦法，一俟收有成效，即應作直接征收之準備，一切

科捐均由政府直接征收，方合現代稅務行政之原則也。

第三節 田賦征收制度

第一目 田賦征收之方式

田賦與田賦附加，同爲省縣收入之主要源泉，故其於田賦之征收方法與普通各項稅捐之征收，往往有異其趣，或補以他種征收方法，亦有專立一種方法者。查吾國田賦之征收方法，向稱複雜，政府既無定章可資依據，而各縣辦法，又極紛歧。民國以前，難賅事改革，然承清末殘弊，除地方制度變易不定，而征收方法遂致因循固執，毫無主張。前清時代之田賦征收方法有：（一）官征官解，（二）書征官解，（三）書征書解，（四）包征包解四種方式。近年來各省政治，雖漸納軌道，但從事改革田賦者，不過少數省分及各實驗縣而已。故大體視之，我國田賦之征收方法，從各方面剖析，可大別爲三種：（一）委征制，（二）包征制，（三）官征制，斯三者每因各縣情形不同，辦法異。所謂委征者，則縣府以征收事務委之於征收員或糧書，分赴各鄉鎮征收，毋須認額，盡取盡繳。包征者乃預計了糧成數，設有一定比額，由糧書認額承包征收，如有短征，應負責墊繳。官征係由縣政府設糧直接征收，不必假手吏胥，此外尚有自封投櫃及議圍制前者係納稅人自携糧納稅款，親赴糧櫃完納，隨取執照，後者係將縣分爲若干鄉村有鄉董爲收糧單位，鄉又分爲若干莊，莊有莊首，依次輪充，值年接收全圖賦稅，負責總繳縣府。上項辦法各省縣或單試其一，或數法并行，省與省不同，縣與縣亦異。此外因縣長之更迭，而辦法每有變易，所以此種征收方法，各省紛更不定，極不一致。

上述各種辦法中，以弊害最大者爲包征制，諸如浮收、中飽、苛擾等弊，層出不窮。委征制雖爲害較輕，但胥吏之需索，其弊亦不遜於包征制。自封投櫃制，本屬直接征收，立法原則上，不失爲健全之征收制度。無如政府册籍散佚，糧地不符，稽考甚難。對於委征包征之制，既省手續，又節省費用，爲權宜之計，遂致因循固執。民國以來，遞嬗因襲，未嘗徹底改革，制度漸壞，奸宄以生，遂致稅短以上，民困以下，政府日患賦絀，人民日感稅重，弊竇叢集，實爲厲階。

第二目 田賦征收之弊端

我國稅法以田賦爲最古，而其積弊亦最深，茲將其關於征收制度方面癥結之所在，揭舉數端，以示一斑：

(一) 征收組織鬆弛 清季末葉，魚鱗圖冊，雖已無存，而征收錢糧，尙能年清年款，此因其組織頗爲周密，設立庫書，統馭全縣任務，負一切責任，各都圖莊，各有圖差莊差，負分莊征糧之責，又合糧戶軍各科糧書，有比簿分期比催，分工合作各有專司，並互相監督，作奸犯科者，無一能免。民國以來，裁撤書吏另用僱員，改易名稱，雖照章亦有系統，而保障不定，統馭無方，獎罰不足以勸懲，責成實等虛設。人存五日京兆之心，催徵吏只知催糧，而應催如何程度不顧也。征收員只知收糧，究應收如何程度不顧也。徵收主任但求收繳清，而全縣短徵若干不顧也。實際上下員吏，一無責任，以致徵收之數，年短一年。

(二) 征收經費微薄 田賦之征收，手續繁重，糧戶衆多，自需有相當經費，以資辦公。前清各縣，以平餘作爲征收公費，往往有盈無絀，征收人員復有各項陋規，收入頗豐，故收稅爲專業，對於

職務，不敢稍懈。民國以來，將平餘改作正稅，化私爲公，各項陋規，亦從嚴革禁，另定征收公費，正式領支，惟所定征收經費限度大嚴，徵收人員，平均計算，大都每人每年僅得二三十元，以月計之，不過二三元之譜，際此生活日高之時，個人伙食費，尙且不敷，故雖詳定章則，考核綦嚴，仍不能保其無弊也。

(三) 獎罰未臻完善 完欠獎罰未臻完善，最足以啓糧戶之玩視，例如浙江省各縣，獎僅正稅百分之五，且祇十五日之短期，大多數零星小戶，以獎金微薄，不足重輕，罰則第一次處罰經過三個月期間，每正稅一元加罰金五分而已，與其所得利息，輕重懸殊，是以民間有「借債完糧，不如欠糧放債」之爲愈也。

(四) 自封投櫃有困難 前清徵收方法，類多責成糧差領串催完，民國以還，改由糧戶自封投櫃，原則上頗爲健全之稅制，但以零星小戶，以糧額微小，道途遼遠，旅途靡費，往返川資，反在其上；據汶上縣情形全縣徵册載花戶近二十萬自封投櫃之好戶，不過十分之一（註一）。因感投繳之難，遂起隱蔽之念，居住外縣者，投完更屬不易，催徵人員遂託名代徵代繳，從中漁利，自封其名，代徵其實。

第三目 田賦徵收之整理

(一) 調整徵收機構

1. 統一組織。各縣所有紛歧之田賦徵收機關，一律裁併，改組糧櫃，在縣政府經徵處內設田賦股，糧股長一人，承長官之命，掌理全縣田賦徵收事宜。并於縣城設置田賦徵收總櫃，內設稽徵組，

掌對冊核算事務；收款組，掌收款記帳事務；管單組，管發田賦收據事務；各組視事務之繁簡，設組員一至二人。其稽徵員及管單員，在淡征期間，可設一人，兼理兩種事務，另設一人赴各鄉村督促未完之戶，限期投納。

2. 設立分櫃及流動分櫃。為便利人民繳納起見，於稅收旺盛時，在各區經征分處內，酌設分櫃，仍依總櫃之制，設立三組，分任各項事務，受經征分處主任指揮，掌理該分櫃田賦征收事宜。若在旺征時期，則於全縣重要或於離櫃較遠之鄉鎮，設立流動分櫃若干所，所有各鄉鎮完納日期，由縣政府分別規定，例如甲處自十月一日起至十日，乙處自十一至二十日，預先布告周知，一面派征收人員，具領冊單，按期前往徵收，一方面既便人民，免除弊端，又可逐漸養成人民自封投櫃之習慣。

(二) 改進徵收方法

1. 實行櫃完制度。所有全縣糧額，由人民自行投櫃，禁止私收代完，否則依法治罪，業戶接到田賦通知單後，於征收期內，應即攜帶稅款持單向指定之經征分處糧櫃完納，掣取收據，縱使先完一部，亦應持單向指定之經征分處完納，掣取蓋有縣印之臨時收據，俟全部完納時，即可按額扣抵，以免流弊。又業戶繳納稅款，本應向指定分櫃完納，但為顧全其便利計，亦得准其持單向就近之分櫃繳納，掣給代收稅款收據，準期前往掉換正式收據。

2. 改良催徵方法。廢除以前原有之稅區制，並遍設立徵收處所後，以現行鄉鎮為本位，訂立章程，由縣府委各鄉鎮長為督征員，負責分送田賦通知單，勸導依期完糧，傳催欠戶，檢查隱匿，按其征收成數，酌給公費，以資獎勵。並得酌設稅警若干名，下鄉挨戶催征，惟此項稅警，僅負催繳之

責，不得私收代完。

3. 改訂冊單格式。地籍整理後之縣，徵收田賦冊單，計分存根，第一二期收據，第一二期通知單等五聯，均係分鄉按戶編製。蓋以實施土地編查，各縣編造之戶領坵冊，係採照地主義。凡一鄉內之土地，無論業戶住在何鄉，均在該鄉內立一業戶，以便該鄉地糧永遠符合，人民既可就糧問地，政府亦可按鄉徵糧。至編造手續，係根據戶領坵冊，編造田畝征收冊，以便人民完納之時，查冊銷號，及滯納時填發催繳通知書之用。征冊改為表格式，以醒眉目，並編訂與通知單同一戶號，俾根據通知單可以查冊，可以掣給收據，以收互相對照之效。聯單第一聯為存根，第二第四兩聯為第二期第一期收據，第三第五兩聯為第二期第一期通知單，其內容均依據征冊填載，至通知單除正面分別填明各等則土地之畝分，及應完稅額等項，以便業戶明瞭管有田地及應完稅款若干外，背面並加印各等則土地稅率，及獎罰辦法，業戶可自行查對，核算，此項通知單與收據存根，編以同樣字號，既便查對，復可作為完糧收款記帳及代替繳查之用。

4. 明定獎罰辦法。完納田糧為人民應盡之義務，良善者固能踴躍輸納，而狡玩者，難免意存滯欠，若非明定獎懲辦法，不足以資鼓勵而儆刁玩，各縣宜酌定適當之獎罰比率，在通知單背後，分別印明，俾業戶可以自行核算數目。務求獎有所勸，罰有所懲，以免業戶之觀望不前。

註一：見福建民報，二十五年三月七日。

註二：益世報「社會研究」第三七期。

第六章 縣財政機構

第一節 縣財政機構之演進

普通各縣地方之財政，自民國十六年以後，向以財政局爲總轄機關，民國十八年內政財政兩部頒布縣財政整理辦法，規定凡一縣地方財政收入與支出之事務，均由縣財政局辦理，各縣如有成立之經理地方款產機關，亦須隸屬於縣財政局，以俾統一行使職權。民國二十一年十二月豫鄂皖三省剿匪總部公布「匪區內整理縣地方財政章程」，專適用於剿匪省內之各縣，嗣後軍事委員會委員長行營，又令其他剿匪省分如贛、閩、等省，亦須遵照該項章程辦理。按該項章程，規定剿匪區內各縣應一律設立財務委員會，受縣長之監督，執行以下各種任務：（一）接管原設各公產機關之公款公產及其他縣收入之管理權；（二）會內設審核組，稽核預決算；（三）會內設出納組，負保管收入支出等事項，縣地方所有財政職權，幾悉納於其中矣。旋行營又頒發「剿匪省分各縣政府裁局改科辦法大綱」。始確定以縣政府第二科爲縣財政最高行政機關。及二十四年七月，行營復制定「剿匪省分各縣政府經征處暫行章程」，「各縣縣金庫暫行章程」，及各縣征收手續費分撥辦法，頒行於剿匪各省，於是財務委員會之職掌事項，多分授於縣經征處及縣金庫，其所存留者，僅爲預算之審核耳。二十四年冬，行營復修正前述「剿匪區內整理縣地方財政章程」，頒行各剿匪省分，於是縣地方財政之組織系統，又有變動，茲圖示於後：

經征處——專司徵賦稅事項

縣政府——第二科 財務委員會——專司監督審核縣地方收支事項

縣金庫——專司縣地方現金出納保管事項

至民國二十八年九月十九日頒行「縣各級組織綱要」，規定在縣參議會未成立時，縣預算及決算應先經縣行政會議審定，再由縣長呈送省政府核准，在縣參議會成立後，縣預算及決算，應先送交縣參議會議決，再由縣長呈送省政府核定之，但有必要時，得由縣長先呈送省政府核准施行，再送縣參議會，於此，縣財務委員會之職務，又移轉於縣參議會，二十九年一月，一部分省縣如福建等縣之財務委員會，已行取消，關於審核部分，移縣政府會計室兼理。此過去縣財政機關之大概情形也。

自二十年國府創設主計處，中央財務行政制度為之不變，綜組織之說盛行，即所謂四權分立說，其義即謂財務行政機構，應分為四個系統，一曰命令機關；由主管財務機關，執行財務行政上之收支命令，並辦理稅務、金融、幣制、公債等之財政設施。二曰公庫系統；即由公庫機關，經營現金、票據證券之出納、保管、移轉、及財產突據等之保管事務，三曰主計系統；由主計機關主管歲計、會計、統計事務，所謂歲計事務，係指預算與決算兩項而言。四曰審計系統；即由審計機關主辦事前、事後、審計及稽察事務。此四種系統，一面各具超然獨立之精神，一面又有分工合作之效，而其惟一總目標厥為利用聯綜組織，以求財務行政躋於健全精明之途也。

第二節 縣財政機關之組織與職權

第一目 命令機關——縣政府第三科

命令機關即爲發布收支命令之機關，從收入方面言，收入命令機關即爲填發征收命令之機關；從支出方面言，支出命令機關，即當簽發支付命令之機關。縣財政主管機關，以第二科（財政科或財政局）爲主體。二十六年六月行政院公布施行之「縣政府裁局設科暫行規程中」，尙有規定：「……在人口衆多，事務繁劇之縣分，有設局之必要時，得由省政府決議設置之」，可知裁局改科制度在法規上並無強制之限定，故財政局之組織，先有加以敘述之必要：

財政局局內設局長一人，局長以下設第一第二兩課課長各一人，大率第一課主管總務，第二課主管稅務，有時第一課長由局長兼任，其次設課員書記等數人。局長係秉承財政廳長之命令，受縣長監督指揮，綜理本局所管征稅募債及公款公產等事務。按財政局規程，有一過必要時得由財廳直接委任之規定。第一第二兩課之職務，俱係秉承局長辦理。至第二課長之委任，則由局長遴選合格人員呈請縣政府委任，并轉呈財政廳備案。課員書記等分任會計、庶務、繕寫等事；由局長直接委任，并轉報縣政府備案。此爲財政局之組織與職權之大概情形。

裁局改科以後，財政科爲縣政府組織之一部分，過去如江寧蘭谿等縣，財政科以下分設經征、會計、地政三股，現在各縣之第二科（財政科），則爲發出收支命令之機關，第二科設科長一人，科員數人，其職權本在主管全縣之財政，但現在其職務，只限於主管縣之財政及會同縣長簽署支付書。

第二目 經征機關——縣政府經征處

經征機關即爲收入機關，現行縣經征機構，各省至不一律，在四川曰徵收局，在湖南曰稅務局，在廣東曰稽留徵收處，在江東曰徵收處，適宜修訂劃一整理地方財政章程，省分則曰經征處。

設局省分可以四川之征收局爲例。征收局之組織，設局長一人，由省府財政廳任命，綜理全縣省縣稅款征收事宜。局長以下，設稅務會計兩組，每組設組長一人，分掌稅務與會計。此外尚有組員、辦事員、催征員警多人，其數額因各縣等第之不同而有差異。此四川征收局之大概情形，在湖南所稱之稅務局，與四川之征收局名異而實同，其組織與職掌，亦相差不遠。

設征收處省分可以廣東山東等省各縣爲例，其組織與職權，大略如次：

征收處附設於縣政府，設主任一人，由縣長遴選合格人員荐請省政府委任，受縣長及第二科長之指揮監督，執行經征稅捐事宜。其他省分則規定由財廳遴選合格縣佐治人員資格者，呈請省政府委任，仍秉承縣長及第二科長之命，綜理征收處一切事務，主任以下，視事務之簡繁，得分設數課，如總務課，田賦課，稽核課等類，各設課長一人，分掌征收處所有事務，並設有辦事員、征收員、催征員若干人，征收員數目，視各縣等而不同，並在各區分設征收處。

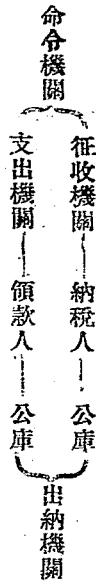
設經征處省分可以福建省各縣爲例：

經征處附設於縣政府，設主任一人（現行制度由第二科長兼任，並另置副主任一人）承縣長之命，就職責範圍內整理省縣稅收事宜，並綜理全處事務，及指揮監督所屬員警。主任以下分設兩股，

第一股掌理省稅經征事宜，第二股掌理縣地方款經征事宜，並設征收員數十人，辦理該股主管事務，暨經管票照之收發、保存、稽核、稅款之表報、報解、登記事項。設僱員催征員若干名。各區分置經征分處，設主任征收員一人，會計員一人，征收員二入至六人，催征警若干。此外閩省經征人員，自主任以下至征收員，全由省府就已受訓練之稅務人員中遴派充任。亦為其特色。

第三目 出納機關——縣公庫

出納機關，即為執行收付款項之機關，凡此項收支事項，大都由公庫或金庫經營，吾國「公庫法」規定縣金庫以財政局為主管機關，其未設財政局者，以縣政府為主管機關（公庫法第二條第二項）。公庫是實行收支行為之機關，主管機關則為發布收支命令之機關，二者分立。茲將出納機關與命令機關分立之關係圖示以下：



現時縣公庫機關，多由銀行代理，如各縣省銀行分行、辦事處、分理員、或合作金庫代理之，其未設銀行者，由郵政機關代理。

銀行代理縣庫，其與主管財政機關之權利義務關係，除受法令特定之限制外，以契約定之，其契約須經該金庫主管機關之上級機關核准（公庫法第八條）。餘詳本書第十五章。

縣金庫之組織，設主任一人，由省政府遴委，秉承縣長之命，辦理金庫一切事務，此外設事務員

一人至二人，秉承縣長及金庫主任之命，辦理金庫一切事務。

第四目 公產管理機關——地方款產保管委員會

過去縣地方公款公產，多由各機關自行管理，結果造成各色人等之把持公產。有不少地方公產之管理採局部集中辦法，例如教育公款集中教育科，慈善性質公產集中於救濟院，凡此皆爲不善辦法。現時各縣管理縣公產機關，如江蘇山東，設有地方款產保管委員會，會員九人，由縣長遴選，呈請省府委任，會設常務委員三人，以縣長教育界代表地方公正士紳各一人充任，由省府指定之，另設事務員辦事各一，秉承常務委員之命，辦理會內一切事務，委員會每月開會一次。該會職權，約有如下各項：

- 一、關於地方各項基金之管理事項；
- 二、關於公產之使用、招佃、及變更佃約、征收租息、保管利穀及主持標賣事項；
- 三、關於地方公產之管理整理事項；
- 四、關於各項基金一切檔案保存事項。

縣地方各項基金及公產一切貸放出租經征手續，均由常務委員會督同原經手人負責辦理，但繳納款項時，由交款人逕向縣征收機關交納。

第五目 主計機關——縣政府會計室

按照吾國所創行之主計制度，各縣之主計機關爲會計室，其組織：設會計員一人，主任會計室之事務，由國民政府主計處委任註一，並設佐理員及僱員若干人，會計員應直接對於國民政府主計處

負責，並受省政府會計處會計長（監督指揮（註一）），會計室並得向省會計處直接行文。依此，則會計室雖設在縣政府之內，然會計員（或稱會計主任）除商議縣長辦理主管事務外，並不受縣長之指揮，而直接對上級主計機關負責。

各縣以經費及人才之關係，縣政府會計室，多未普遍成立，其已成立者之中，會計主任多由省會計處委派。縣會計室所掌者為歲計，及會計事務。此外各機關之會計人員，分掌各該機關之歲計會計事務，而經常與會計室取得聯絡，關於歲計會計之進行，隨時受會計室之指揮與監督。

第六目 審計機關——縣參議會

過去為使縣地方參與財政事務及監督政府，各省多有財政委員會之設立，自「縣各級組織綱要」頒行後，財務委員會不復存在，縣財政事務之立法機關，遂為縣參議會。但此所謂立法者，與中央立法機關不同，蓋縣參議會對於縣財政事務之權力，至為有限，處處須遵照法令辦理，不能隨意議決，譬如照預算及決算之審議，於有必要時，得由縣長先呈送省政府核准施行，再送縣參議會（註三）。如果縣參議會之議決違背法律，上級政府可以宣告其無效。此因縣參議會之職責是在協助政府推進庶政，非可自由決定一切，而命令政府去執行者也。

註一：見「各縣市政府會計室組織法」第四條。

註二：見同上法第五條。

註三：見「縣各級組織綱要」第二十二條。

第七章 縣財務監督

第一節 縣財務行政與財務監督之區分

就縣之財政言，財政之事務，可包括爲：(一)收入，(二)支出，(三)存放(即公庫)，(四)預算，(五)簿記，(六)統計，(七)決算，(八)審計諸端。其中(一)至(三)三種事務屬於財務行政範圍，(四)至(八)五種事務屬於財務監督。

財務行政有廣義狹義之別，廣義之財務行政，包括預算，收支、會計，審計，財物以及人事諸端；狹義之財務行政，僅指財務方面之純粹行政事務而言。本書所謂財務行政，僅就狹義之財務行政而言。

吾國財務行政，向無效率，積重難返，尤以縣地方政府之財務行政制度爲甚。觀乎各縣財政情形，不但財務行政與財務監督混淆不清，即財務行政之管理，亦甚紊亂。就浙江情形(註)以收入機關言之，除田賦征收處征收外，同爲雜稅，則有縣政府雜稅征收處，縣管理公款公產委員會，教育款產委員會及公安局四個不同之機關征收。就支用情形言之，除關於國省款部分由縣政府財政科分別坐支對撥外，其餘一切縣地方款項，或向縣管理公款公產委員會支用，或向教育款產委員會支用，甚或自收自支，漫無限制。此種辦法，不但全縣整個財務行政割裂不堪，且行政費用亦支出過鉅，未免浪費，至其支出之款，是否合於預算，及其用途如何，尤屬無從稽核也。

至於財務監督制度方面，就現金收支程序言之，類皆各自爲政，漫無準據。就收支保管權限言之，大部分劃不清，流弊甚大。就各機關收支計算書類之審核言之，則又多奉行故事，敷衍塞責，財務監督之機能無從發揮。

通常財務行政事務與財務監督事務，分立之則弊少，合併之則弊多。現時各縣地方財政，所以弊害叢生，莫可究詰者，即緣於財務行政事務與財務監督事務之混而不分。以故欲整飭縣地方財政，舍嚴密財務行政組織及樹立財務監督制度，其道莫由。申言之，即財務行政事務與財務監督事務，判然分立，不相混淆，凡主辦財務行政事務之人員，不再直接兼理財務監督事務；主辦財務監督之人員，不再直接兼理財務行政事務是。財務行政制度，既經確立，再以財務監督制度爲之相輔，則整個財政組織，始稱健全也。

第二節 縣財務監督之現狀

財務監督之目的，在防止政府支出上之糜費及在收入上之苛斂，使一切財務行爲，悉依法律執行，此不特可以明示行政機關之責任，亦且爲促進行政效率之工具也。吾國各省市之財務，除受廣泛之中央法規限制外，無甚監督可言，普通縣財務之監督，則更無論矣。惟近年來各縣逐漸有所改革，如預算之編製，逐項均須經省審核，始得成立，預算外之支出或預算以內之預備費支出，必須呈准，方能動支，此種嚴格之監督，似稍進步，但又失之繁瑣，使縣財政缺乏適應環境，自由裁量之餘地。復就形式論，地方政府之預算，須呈報中央主計處及財政部，預算實行以後之收支，每月復須有報告表

呈上級政府審核。此種形式，事實上祇等於具文，蓋預算編製之可靠性既小，而地方實際收支，事前又無審核，事後之一紙報告表，其最大效用，亦不過聊資備案耳。財務監督之作用，無從發揮也。

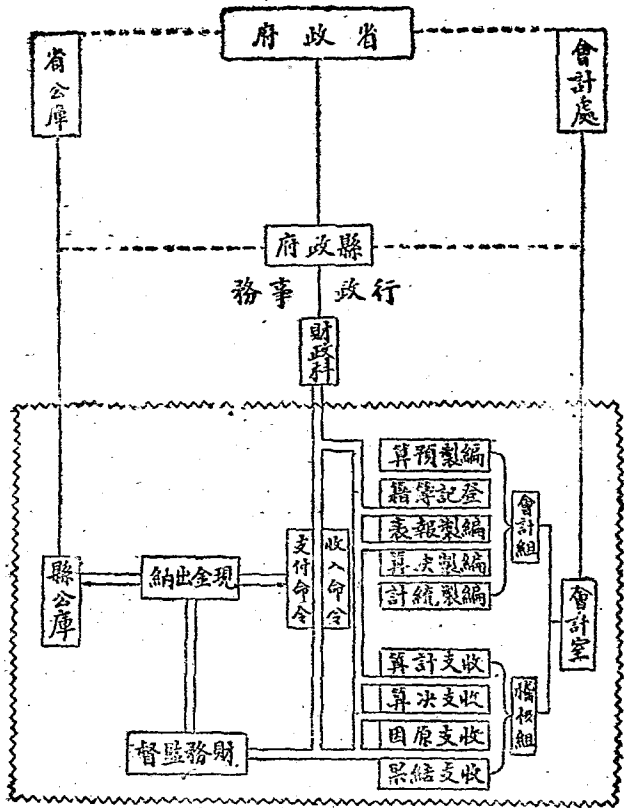
縣之財務監督，大多注重於省政府與縣政府間之關係，在於縣政府內部彼此間應求如何互相牽制，俾收支命令機關與現金出納機關分離，除江、浙、閩、贛、桂、粵諸省有所改良外，一般情形大致仍沿舊習。如現金收支程序，各自為政，漫無準據，收支保管權限，分割不清，責任不明，各機關計算書類之審核，又多敷衍塞責，虛應故事。近年山東、浙江、福建、江西、廣西、廣東諸省對於縣財務行政制度之改革，致力頗勤，各縣均設有公庫或金庫，地方款產委員會或地方財政監察委員會，縣財務委員會等名目，表面似趨健全，但一察實際，各種監察委員會，財務委員會（指未撤消之縣）委員，或主任委員，均由縣長聘任地方人士，第二科科長及各機關長官擔任或參加，等於自己監督自己。此種制度之能否達到監督之目的，不言而喻。他如稅率之限制，各種表冊之限期呈報等等，形式上監督方式儘量增多，而不求其實數，結果，仍無補於實際。

第三節 縣財務監督之構成

財務監督，就治權之行使分類，可區分為：（一）立法的監督，如立法機關之議決預算與審查決算是也。（二）行政的監督，如行政機關之對於收支出納加以管理是也。（三）司法的監督，即司法機關對於出納官吏之計算加以檢查並判斷其責任是也。上述三種監督中，立法的監督，在運用上較為呆板，行政的監督，有時對其權責不易判明，而司法的監督，在我國為超然主計制度，不受行政之牽

制，但在縣地方審計機關尙未設立，施行事前審計、事後審計、及稽察之前，則縣地方財務之監督，在過度時期中，其經濟而有效之方法，爲確立會計稽核制度，並採用聯綜組織辦法。茲說明如下：

依照新縣制之精神，財政科（或財政局）爲主管全縣財務行政之機關；而財務監督事務，根據會計系統及聯綜組織之原則，於縣政府之下，設立會計室，在審計機關未成立前，辦理全縣會計稽核兩項事務，縣會計室分爲會計與稽核兩組，會計組辦理編製預算，登記簿籍，編製報表，編製決算，編製統計，及其他有關會計事項；稽核組，辦理收支計算，收支決算，稽核收支原因，監視收支結果，及其他一切財務稽核事項。會計室之任務，在職責上，對省會計處負責；在事務上，則輔助縣長，推行全縣財政上之監督，其與財政科，縣公庫及各有關方面之聯繫關係，採聯綜組織，可由左圖表示



係關屬隸示表 ———— 圖
 條圖之納出支收示表 ———— 圖
 響影之上機組綜聯示表 ———— 圖
 係關之繫聯上務事示表 - - - - - 圖
 位地然起之丁織組綜聯示表 ~~~~~ 圖

縣政府之財政行爲，要不外爲「財務行政」「財務監督」，「現金出納」三項；其與現金出納有關者，厥爲收入命令支付命令，收支計算收支決算、登記簿冊、編製報表、及編製決算。依照聯綜組織辦法，現金出納由縣公庫爲之，收入命令及支付命令，由財政科簽發，再由會計室稽核組加以審核，然後送會計主任會簽（省款部分除外）。其收支計算與收支決算亦同。如該項收支款項，不在預算範圍以內，會計主任得拒絕會簽，無會計主任會簽之支付命令，縣公庫不得出納款項。收支命令簽發後，會計室會計組據以登記，再編製報表，辦理決算，稽核組，並亦辦理收支計算，年終辦理收支決算；而隨時調查收支原因，監督收支效果。如是組織健全，在縱的方面，完成主計系統，實行超然主計，由橫的方面嚴密財務監督，根據分權原則，財務行政事務與財務監督事務之劃分，收入支出存放等財行政事務之權，劃歸財政科；而以預算、簿記、統計、決算、審計、稽察等財務監督之權，劃歸會計室省派會計稽核人員。採用聯綜組織辦法，使主辦財務行政事務人員與主辦財務監督事務人員，在權責上絕對分立，在事務上則相輔爲用，以達內部牽制，相互監督之目的。

註：胡次威：「縣地方財務行政及財務監督」蘭谿實驗縣政府小冊子。

第八章 縣財政預算

第二節 縣預算制度

第一目 縣預算之確立

吾國地方財政預算，在民國十六年以前，各省雖有編製，而有數字可尋者，僅民二民三民五諸年度，且不過一鱗半爪，其效用幾等於零。自民十六年劃分國地收支標準，十九年頒行十九年度試辦預算章程，二十年加以修正，稱爲「預算章程」。自是地方預算，始有所根據。然預算章程所規定之地方預算，祇及省市，縣則付缺如。至民國二十二年，財政部召開第二次全國財政會議，訂定「辦理縣市地方預算規程」要點通行後，二十四年度起，各省所屬縣市預算，始獲繼省市預算而成立。後經財政部分別督促辦理，計二十四年度，縣預算送部者，有一千三百二十縣，二十五年縣預算送部者，一千三百十餘縣（註一）。全國各縣地方歲出入預算，自二十四年度推行以來，歷史雖甚短淺，但在此短淺期內，就實際體驗所得，加以不斷改進，無論形式方面與內容方面，均有進步，此爲近年確立各縣地方預算之進程也。

第二目 縣預算之規範

預算爲財務行政之起點，所以預算要根據於財政方針，而財政方針，又須參照當時政治社會經濟各方面情形而決定。所以預算之確立，不獨爲整頓歲入與約束歲出之準則，且與政務進行之成敗榮枯

有關。縣政事業之進行，基於經費，而經費之如何支配，又須根據施政方針，參酌全縣收入情形。故縣政府之預算，每一會計年度應辦理一次，將一切收入及支出，編入預算，并按其性質，各分為經常臨時兩門。預算編製之程序，應先由縣長決定施政方針，呈經省府核定後，再參酌全縣收入情形，核定各項事業經費總數，交由各機關分頭編製預算。為統一集中預算編製之權起見，再送請各主管科及主辦財務監督事務之省派稽核主任分別詳加審核，逐款鉤稽，並竭力防止浮濫，避免虛收，以完成事前審計之任務。審查完畢以後，再交由主辦財務監督事務之省派會計主任，從事彙編，並提交縣政會議通過，呈省核定，然後由主辦財務行政事務之財政科長，或局長，負責執行。

我國地方預算確立以來，各縣地方預算制度，大抵皆循此規範，分別辦理。

第三目 縣預算之內容

縣地方預算，包括縣地方款一切收入支出。預算收入方面有田賦及捐稅各種附庸，自應將全部列入，至受有省款補助之各縣政府，其縣預算內應列入省庫補助收入科目。至預算支出方面，則較易確定：（一）縣政府全部經費係由省款補助，自應列入縣預算，各縣征收費內有由省款補助一至三百元者，亦應列入縣預算，統收統支，視為縣款。（二）縣政府所屬各機關所需之開支，均應全部列入縣預算。

各縣歲出係依事業劃分，地方各機關，處理事務不同，故歲出亦得以機關類別編製。如縣政府、區署、保甲等開支，稱為民政費，警察開支，稱為保安費，經征處開支稱為財務費，各學校等開支，稱為教育文化費，築路濬河，農業推進所，普設電話，裝置無線電廣播機等之開支，稱為建設費，其

餘仿此類推。各縣各項費用，科目款額，亦不一律。每年度中，大致以民政、保安費為最多，次為各縣小學經費，餘為建設費，財務費，其他費用，占數較少。

第二節 縣預算之編造

第一目 縣預算編造原則

編製預算，至為繁瑣，關於縣地方預算之編製，尤為頭緒紛繁。在此戰事時期，經濟凋敝，稅收銳減，而各縣財政整理，尙未臻於成功，各縣財務行政組織，亦未健全之時，編造各縣切實的預算，以及妥善之行政計畫，誠非易事也。其唯一之原則，先應詳細考察地方實情，抽出最重要之事業，提前辦理，量入為出，儘量緊縮，務使地方要政，不致停頓，後方治安，藉以持維，民生國計，兩無妨礙，而實際收支，得以平衡。所以縣地方歲入歲出，必須按其性質之緊要緩急，大小先後，分為經常特殊兩門，分門又復分為常時部分，臨時部分；其中各項各目，均應詳細限定解釋，對於科目內列數之多寡，亦須詳細考慮，不鋪張，不靡費，培養民力，增加生產為原則。所有年度內一切收入，無論已報未報，及曾否指定用途，均應一概編入預算，一切支出，應以全數編列，不得將收支各數，相互抵消，以明縣預算之全貌。又縣所有收入中，有省款縣款之分，省地方款應列省地方預算，縣地方款應列縣地方預算，此為一定不易之原則。至於省庫補助縣地方款，省縣兩方面預算，均應列出。省預算內列在支出科目，縣預算內列在收入科目。如有縣款協助省方，省縣兩方預算亦應列出，省預算內列在收入，縣預算內列在支出。照此原則而言，若極易劃分者，事實上卻不盡然。省縣款究應如何劃

分，自應於省預算著手編製時，明定省縣款分界限，如省方補助地方建設、工程、及清丈等經費，均應於事前妥為計畫。此外有一部分貧困落後之縣分，收不敷出，有賴省款補助，以期全省各縣平均發展。所以縣地方預算中，各項事業以及補助費之款項，應該各立合宜科目，以相當金額列入概算，使縣地方預算與省地方預算之收支清斷，不發生重複或漏列之弊。

第二目 縣預算編造程序

一、為求科目表式整齊劃一起見，由省政府事前將書表格式，科目分類細則，印發各縣，飭其遵照辦理。

二、縣政府奉到此項規定後，即依照行政計畫及參考過去三年度收支實數，估定下年度收支預算數，編擬全縣總概算。

三、總概算編妥後，連同行政計畫，及各機關或事業分配數，發交財務委員會審查，但財務委員會不得將各項歲出增列。審查完竣後，除抽存一份外，簽具意見書二份連同原件送還縣政府。

四、縣政府接到送還各件後，除意見書抽存一份外，即應送省政府會計處。收

五、會計處接到此項概算後，即召集各關係主管機關，開始審核。

六、各項歲入歲出數字擬定後，經由會計處分別編為預算草案，呈送省政府委員會核議。

七、省政府委員會核議通過後，一面公布施行，一面彙齊呈報中央備案。

第三節 縣預算之審查

第一目 一般原則

縣政府所編製之預算，各項收入缺乏精確之統計，有時因列數過高或過低，虛收短報之數頗鉅。在過度虛收之縣分，應將支出極力縮減，在入不敷出之縣分，最低限度，亦應求其收支合度，在收入超過支出之縣分，應設法減免賦稅，以輕人民負擔。

第二目 歲入方面

一般原則既定，歲入各項，則由財政廳審查，各項附加是否呈准有案，所定稅率，是否妥適合理，課稅客體，有無重複，所列稅目，是否相符，其原額是否參照正稅額數計算，有無浮短不實。至於各項稅捐，亦應審查其是否核准有案，所列稅率，是否相符，並參照近三年呈報之實收數，計算列收數目，有無浮短不實，如有涉及國府明令規定六項苛雜範圍以內，以及已經廢除之苛雜，俯摺列入者，應儘先刪除。且稅率不得高於中央法令，或地方合法規定之範圍。惟該及審查附加，以田賦附加一項而論，在縣稅為大宗，而估計此項收入為最困難，如江蘇省田賦收入估計向分（一）額征，（二）秋勘，（三）實收，三種計算。額征數係一固定數額，秋勘數，依照各縣收成之高下，經考察核定，計算頗能正確。唯其他各省田賦，尙未整理，或未整理完成，征解賦稅，託以糧書，飛、灑、詭、寄，弊竇叢生，確實收數，無從估計，唯有切實調查，慎重估計，列為收入。其他尙有特種臨時收入，如違警罰金、手續費、登記費、執照費等，科目繁多，素來各縣自收自用，未有統制，故無從列入歲入，以供支配用途，即以違警罰金而論，列數如果過高，或許轉使征收機關採行攤派壓迫辦法，甚至故意加人以罪，以冀增加收入。故其列收數目，應以最低標準計算。

第三目 歲出方面

(甲) 應由各關係主管機關分別審查各項事業經費，以參酌各縣地方財力及需要為增或減之標準。(乙) 編列預算金，不得指定作何項開支。(丙) 私人創辦之事業，受縣款補助者，應只列補助金，無庸將該事業本身經費列入。此外又須注意，(丁) 在可能範圍內，應尊重縣政府擬定數字。(戊) 不隨意增加其所屬機關或事業經費之支出。(己) 遇有收不敷支之時，應詢原縣政府，將何項經費減列，或增加何項收入，以資抵補。(庚) 極力避免濫支數字，如(一) 支出超過省方規定時，其超出數應刪除；(二) 不急需或不經濟之支出應刪減；(三) 預算內遇有私人或公益團體已辦之事業，須儘量刪減，以免重複，惟對此類事業，應擬定標準，增加補助，以資鼓勵；(四) 具有專款性質之支出，其列支數，最多不得超過實收數；(五) 耗費重大並一時不能收獲效果之事業，當儘量刪除；(六) 其他不易預計之支出，向又未曾列入預算者，動用時須呈准省政府核准後，由預備金內開支。惟有關下列各項，又不能隨意核減；a 維持地方事業之繼續進行，b 地方建設有關國防需要；c 維持行政之效能；d 維持公務人員之最低限度生活。

第四節 各縣預算之缺點

政府之歲入歲出預算，關係全盤財政計畫之實施，並為收支之準繩，在財務行政中，佔極重要之位置。自二十四年全國推行地方預算制度以來，各縣地方機關，對於預算之編製，已相互重視，不過所編製之預算，因原理與手續，未能盡合中央所規定，往往缺點甚多，例如編審之欠周、格式之分

歧、科目之紊亂、程序之互異等，尙其小焉者也。至其根本問題，厥在於如下諸項，茲分別研究之：

第一目 缺乏確切根據

預算爲一種預測之數字，固不一定能與實際施行時完全相符，但估計之準確性，總求其距離愈近，方能便於執行。各縣地方政府預算之編造，素乏確切之決算與統計之資料以爲根據。而一般的統計資料亦無合理之整理與分析，各縣之預算，既無事實的調查，合理的標準，並且對於貧富懸殊之縣分，以及一切社會、經濟、政治、教育、警衛等狀況不同之縣分，亦未與以個別的考慮。

各縣地方之預算，其收支每不能包括完全，常有漏列情事，例如縣政府征收之地畝攤款，因未經省、廳核准，其收支大率不列預算，又如各縣警察分局，得任意征收雜捐，亦多不列預算，因此預算之價值，大爲減損，至於收支之估計，尤欠核實。例如縣政府之估計收入，大率根據近二三年來實收狀況統算，即遇有水旱災害發生，亦僅籠統的略加修正，未能細爲推敲，致其實際收入，常不能達預算標準，因坐虛收實支之弊。又如省政府之估計支出，除司法經費，縣行政經費，有規定標準等級，其數額較爲核實外，其餘民、財、建、教各廳，通常僅編列一總數，送由財政廳彙編，提出省政府會議通過，究竟何者宜增，何者宜減，既無確實之標準可資準繩。而各機關無不要求其經費之增加，財政廳又無法無權加以過問，結果使經費預算，年趨膨脹，而呈尾大不掉之勢，隨而預算不平衡之程度，益復加甚，終至無法使其適合。

第二目 手續過於繁瑣

實觀若干省分規定各縣編造概算之規則，從編造概算至預算議定，其間呈轉手續太繁，其他暫且

不置論，就以整頓財政爲一切改革建設之初階之江寧自治實驗縣爲例（註二）：江寧縣自改制以後，即改訂預算規程，規定縣政府於每年三月內決定次年度之施政方針，令行各科轉令各主管機關遵照籌備其施政計畫。並規定格式，彙就各機關之第一級預算書，送由主管科初審，然後經彙編爲各項經費概算書，於四月三十日以前，呈由縣長發交財政科復審，彙編全縣總概算書，於五月十五日以前，呈由縣長提交縣政委員會核定，核定之後，再由財政科改編爲全縣總預算書，於六月十五日以前，提交縣政委員會核定公佈，並呈報省政府備案。同時再以核定之概算書，發交各附屬機關，造送月份分配預算。年度開始，如預算未經公布，可暫照最近年度，核定案執行。

寧縣預算之編製與核准，亦常不能按期完竣。惟寧縣編造預算可免除送省核准之手續，節省時間已不少。嘗觀各縣規定各縣編造概算之規則，其開始編造須在年度開始半年以前，然以省方政令不統一，施政方針亦難早期決定，預算之開始編造，常須延緩至年度開始以後，其或有年度終了而預算尙未經合法手續成立者，致一年收支無所憑藉。

此外省政府對於審編預算，亦相當麻煩，何謂審編預算？即各縣概算送到後，由財政廳分送各主管機關核簽意見後，擬定概算，以府令發縣，倘有意見，依限呈復，財政廳復根據各縣呈復意見書，編成概算草案，提出省政府委員會審議通過後，始以府令公布，飭縣執行。依上手續，縣地方預算之編製程序太涉苛細，其間呈轉手續，尤見繁瑣，其流弊所及，使地方預算，不能按時公布，在新年度開始時，常無正式預算，足以遺循，逮至預算編就公佈，則年度已去其大半，預算殆爲明日黃花，失其時效之價值矣。

第三目 不能滿收滿支

編製預算之本意，在求滿收滿支，凡一切收支，皆須顯示於預算，以表現財政之全貌。若預算外另有收支，則預算已無法控制，實等具文。故純額預算爲人所棄，而採用全額預算之制度也。現時，縣地方預算，類皆未能滿收滿支，其上焉者，不過略列數字，聊示有此一科目而已。其表示不能滿收滿支之情形，最著者厥爲征收經費，其中以田賦征收經費爲最普遍，田賦之征收經費，各省大都不取之於正賦，另行由正稅帶征，實爲附加之性質。現時田賦係全爲省地方之稅源，（廣東等省例外）。田賦征收時之收支，自應列於省預算之中，而各省預算，皆無此項科目，不啻純額預算也。姑認田賦征收費爲縣地方收支之性質，縣預算中，決不能不列此科目，在事實上，未列入者，固所在多有，而列者，亦不過聊具一格，仍多預算外之收支。考其原因，重要者，在於法定征收費之數過小，不敷支配。各省情形，每元正稅大約附征自數厘至數分不等，爲數無多，不易開支。若責其將收支分別列入預算，收不敷支必鉅，省方必須代籌抵補，然此非省方所願爲，至於列入預算者，則又往往祇列大數，其細目即由主管征收人員統籌支配非統籌支配，亦必形成收不敷支之情形。因此田賦征收費遂成爲縣地方財政上嚴重問題，其問題則因預算之不能控制，浮收勒索，剝削小民。而浮收勒索之款，亦未列入預算，此不能滿收滿支之一端也。近年來警衛經費之過度膨脹，致縣地方財政陷於困難，而其預算亦不能滿收滿支。各縣預算之所列，大多以核定者爲限，其未核定臨時甚或經常攤派勒收之款，悉未列入預算，此亦不能滿收滿支之一端也。教育經費之情形亦類是，尤其在鄉村小學，以募捐集款爲其經費，甚或以鄉鎮上征收稅捐，此種經費，亦宜列入預算，方不背滿收滿支之原則。尙有重要者，則爲

自治經費。現時各縣，關於鄉鎮公所收支款項，多半自收自支，亦在示預算之不能滿收滿支。他如警察局、雜項收入，地方公營事業機關之收入，征收機關之料價收入，都是自收自支，無從統制。縣地方預算不能滿收滿支之結果，在支出上浪費無節，在收入上浮收中飽，小民固受其害，公家亦吃其虧。

第四目 不能統籌支配

地方財政收支，照理應以統收統支爲原則，但吾國各省地方政府，編製縣地方預算，有專款制度之存在。所謂專款制度，亦即財政的瓜分制度，或分賦制度。各項經費之收支，皆各有固定之範圍，形同割據，而不能統籌支配，此種辦法，無以名之，而名之爲專款制度，以與財政統收統支之名詞相對稱。例如教育經費、建設經費、警察經費，甚至自治經費等，都有指定稅收，各編預算併合而成縣預算，因此每一項收入，均有固定用途，而不能自由流用。所以每年縣地方預算，只是各種獨立預算之集合，既失統籌支配之意義，亦未能奉行滿收滿支之原則。而地方財政，益無自保持其完整之狀態。

此種制度在財政本身上流弊滋多：（一）縣地方收入，以縣稅附加爲主要基礎，但同一附加，因用途不同，而有各種名稱。就以田賦附加論，有縣政附加也，自治附加也，保衛附加也，建設附加也，教育附加也等等。名稱不同，賦率亦異，眩人心目，無法悉記。因此遂成爲不肖經征員役浮收侵漁之機。（二）來源既分，豐吝難免，豐者浮收濫支，大事膨脹，失經費之效率，吝者力求緊縮，猶感拮据，推進爲難，苦樂失平，致政務不能有均衡之發展。（三）若當局不顧人民擔稅能力，豐者不削減其費用，吝者則另闢財源，以均苦樂，人民固增加擔荷，而財政收支，必有不合理之膨脹。（四）通常未編預算之先，皆先確定一年來之施政計畫，依照計畫，斟酌經費，務使各項政務，有合理之發展。

現時縣地方各項經費，既有固定之範圍，不能酌量緩急，截長補短，施政計畫既成確定之艱難，而確定亦因之相互調濟之方，未能預算充分適應。(五)更有進者，各項經費各擁其財源，形同割據，編製預算亦各自爲謀，不相連絡，而核定之權，亦視經費性質之不同，分屬省府之各廳處。故縣地方預算之編製，自始至終，皆保持各自分立之過程，而鮮有通盤聯絡之效。其結果，在編製者，固非膨脹支出以罄其財源，則增列收入，以求適合，在審核者，固於一隅，核實爲難。縣地方財政不合理之膨脹，固種因於此；而其害最烈者，則爲造成虧累，日積月繼，無法彌補。(六)各省現有各項專款，大都與普通預算脫離關係。自成獨立系統，其款項籌措與支配，各由主管機關主持，亦有另設獨立機關管理者，而地方財政當局，對此類專款，既無權參與經營，自亦不易予以支配。平時又無帳冊報冊可稽，即不易得可靠資料，編造預算時，即爲免強列入，其數額亦殊不可靠。此種專款制度之存在，匪惟足以破壞縣地方財政之完整，且使地方事業之發展，不能統盤籌畫，使對於各項支出有合理之分配。遂易使財政陷於割裂分離狀態。

第五目 不能收支適合

各縣地方預算之編列，在表面上看來，皆能收支適合，其實類皆臆斷俯揣，勉強湊合平衡，外強中乾，實際上是收不敷支，虛收虛支，虛收實支，與事實相差頗遠。其表面上能收支適合之原因，最重要者，厥在縣地方預算決定之權，皆在省方，縣地方當局殊不能有所違逆，故編製之時，不惜虛列收入，或減列實支，以求平衡，而免省方之駁斥，若縣地方依照實情編列預算，而方省亦不惜削足適履，妄爲削減，以爲核定。因爲省方審核權之關係，縣地方預算，乃能保持其表面之適合。至於實際

收不敷支之原因，其主要者，約有二端：（一）縣預算歲入之列數，大多皆有過份估計之嫌。通常之估計歲入，皆以最近三年實收平均數字為標準，而縣地方預算之列數，大多以應征額或比額為基礎，如田賦附加即將附加率合應征數計算，捐稅附加，即照比額伸合，應征額與比額皆有短收之虞，縣地方預算歲入之收不足額，自無足怪也。歲入之過份估計，實縣財政收不敷支之一重要原因也。（二）為預算外之支出過鉅。預算之重要作用，在為收支之準據，尤在支出之控制，務使毫無預算外之收支，財政方能謂已上軌道。現時有不少省分，省方利用其權力，責令縣地方辦理某事務，舉辦某事業，任用某人員，縣政府祇有遵命而行，而支出則預算之所未列，致收支適合之預算受其牽掣而破壞。況原來已未能支收適合者乎？自抗戰以來，各地縣長，尤感以預算外之支出為苦。如上級機關分派人員，責令任用，而薪水無從騰撥，或指派款項，責令照數提解，而款項無法籌措，或指定辦理戰時各種事務，限期完成，而經費毫無着落，此種情形，各省大體皆有之，尤以近年為甚，預算外之支出，紛至沓來，經費毫無把握，欲求其實際上之收支適合，殊非易致也。縣財政之不能收支適合，其結果，馴致攤用省款，移用公款，出售公產，以求彌補於一時，而苛捐雜稅之增加，攤派之頻繁，實亦藉此之由也。

第五節 縣預算之改進

第一目 確立預算科目

各縣地方預算內容，各年度之科目，多不一致，科目內所含項目，亦不一律。預算科目不一致，

則會計科目，亦須逐次修改，並簿記載，前後不同，決算之編製，遂亦不能齊一，於逐年比較上，亦甚多不便也。

預算科目，不外收入與支出兩類，而收入與支出科目，務求顯明確實，俾能一目了然，凡歲入科目，必須顯示其來源，歲出科目，必須顯示其用途。例如各縣歲入科目中，每以用途列為名稱之一部分，如所謂善教款捐，表示該項款項係為普及教育經費之用，他如自治款捐，公安款捐，教育雜捐等，亦皆如是，應一律歸併，統稱之為田賦附稅。又如歲出方面，各縣原有警察局經費，保安隊經費等名目，均係維持地方之需，亦應化零為整，併入保護公安費項下，各縣政府征收之款，有縣款與省款之分別，究竟如何劃分，自應於着手編製預算時，明定其省縣款劃分之界限。

第二目 履行滿收滿支

吾人要求預算之完備，會計之準確，必須徹底實行統收統支及滿收滿支之會計制度。一切公款，都應歸公，以求公允。所謂滿收滿支，係凡地方上任何收入與支出，不論各項專款，應先由主管機關加以整理，統計起見，編製預算內，各項特別收入，亦不論其來源如何，何機關收得，性質如何，必須依法編列預算，無或缺漏，始能責任清明。目前各省縣地方專款制度，尙未一底打倒，此種專款，在編製預算時，必須全部列入預算，不容剔除，俾預算收支科目，得能包括完全。又如各級地方預算執行之時，原有預備費之動用，次數既多，數目又鉅，其中容有不可避免之特殊情形，然亦足證編製預算時各項支出之標準未臻完備。其與滿收滿支有連帶關係者，則為收支估計之核實。蓋預算原為決定政府將來事業進行之準繩，並為表示政府行政之計畫，使各種管理，易於處理，而欲達此目的，

必先使預算收支，估計精確。例如某省預算言，關於收入之估計，如係財政廳之直接收入，自應由財政廳詳審估計，其他不屬財政廳之直接收入，則應由各縣政府財政科及各稅務機關等，分別編送分預算，由財政廳加以審核，並權以彙編總預算。縣政府財政科等編造分預算，有不可靠之處，則亦不妨作為財政廳之參考，另由各財廳訂立標準估計之。

關於支出方面，各機關經費，向有規定標準者，則其列支款，易於確定，即臨時有所變動，亦易於解決。若果機關經費，向無規定標準，則須一面依照各機關所編分預算，列支數，一面根據預定增加或核減原則，予以最後之裁定。

又今日各縣預算收支之估計，以田賦一項最欠核實，常有虛收實支之弊，則以田賦收入，標準不一，有所謂額征數，有所謂款項數，另有所謂實收數，各數之間，互有不同。而且同縣各區情形，亦互有差異，欲求估計核實，自不能不先厘訂標準，作為估計之準則。

第三目 迅速辦理程序

預算原為政府宣示行政方針，決定行政計畫之標準，故其編製，應在年度開始前為之，庶年度開始後，政府能依照預算，進行行政。倘非如此，則所謂預算，失去意義，其效用必減至最小限度。各縣地方預算之編製，向由縣政府或黃花 棧，今欲求編製之迅速，治標辦法，唯在各縣地方政府能按照預算章程辦理，而於本辦法，則與與省府各廳處，對於縣地方預算之編製手續，在可能範圍內，盡量使其簡單，俾能迅速。至於縣預算之編製程序，向由各省政府規定，尚不見十分繁瑣。查江蘇省財政廳所訂各縣編製二十五年地方預算辦法，其於編製程序：

(一) 各縣地方機關，應以機關爲單位，分別編造歲入歲出分預算書，於一月底以前送縣政府(第二十二條)

(二) 各縣政府接到各機關分預算書，應詳細審核，分別增減，編成總預算書，交政務會議通過後。油印十份，連同分預算四分，於三月底以前送達財政廳(第二十三條)。

(三) 各縣地方預算書經核定後，由財政廳於四月底以前發縣(第二十四條)。

(四) 縣政府接到核定之縣地方預算書後，即將分預算書轉發縣機關，應查明各縣地方機關編製預算分配表辦法，編送各機關預算分配表(第二十五條)。

以上規定，頗有足爲他省取法之處。

第四目 避免追加預算

預算一方面爲行政計畫之表示，一方面爲財務監督之工具。理論上不應隨時有所變動與更張，然而事實上每因業務之增加，或機關之添設，原有預算不足應付現實需要時，不得不出於追加預算之一途，根據「預算法」第六十五條之規定，單位預算之主管機關，因左列情形之一，得依第五十六條之規定，支用第二預備金，或請求提出追加經費預算：

(一) 本機關或其所屬機關，依法律增加職務或事業，致增加費用時。

(二) 依法律增設新機關時。

(三) 所辦事業，因重大事故，費用超過法定預算時。

揣上列三法之憲，追加預算，原係一種權宜辦法，祇能用於意外之需要，能省固佳，必不能省

時，方可提出。可是，現在各縣區辦理追加預算，視為家常便飯，單就福建省二十九年度縣區地方預算核定後，請求追加追減經費預算者，幾越半數（註三），究竟是否合於法定條件，不問也。風氣所趨，行政效率為之減低，預算嚴正性，為之破壞。今後欲矯此弊，除於擬編總預算時，處處依據行政計畫適當配列，以免臨渴掘井外，並須（一）先就預算內所列預備金動用，（二）無時間性之義務為法定預算不能容納時，延至次年度舉辦，以免四面吞棗，求益反損。

第五目 切實執行預算

預算編製，無論如何適確，如果不能切實執行，亦等於具文，所以預算核定後之唯一問題，就是能否按照預算切實執行。縣地方預算核定後，非有重大情節，不能修改，執行時所有一切收支，均應遵照預算範圍。二十四年九月國府頒布「縣市預算執行辦法令」第二條規定：「以後地方所有收支，應絕對遵守預算範圍，如在預算或法案以外征收者，依刑法第一百二十九條懲處，在預算或法案以外支付者，責令賠償，並予以處分」。各縣縣參議會，負有監督縣地方公款收支之責，如查有不遵預算及不當不經濟之支出，或移挪侵蝕縣地方公款情事？須迅速檢舉，逕送省政府核辦。此外，如有在預算或法案以外征收者，人民除不負納稅義務外，並得向上級官廳告訴，核實屬實，移送法院依法科罰。總之預算無論在私人經濟或公共財政上之意義，至為重大，不僅須求其編製之合法合理，且須執行之嚴格與認真也。

註一：見「十年來之重要財政設施」中央日報二六，四，二十二日。

註二：見「行政研究」月刊第二期。

藍三：孫權社：一閩省三十年度縣地方預算之展望（福建計政第二八、二九合期）。

第九章 縣財政決算

第一節 縣決算與預算之關係

預算為財務行政之始，決算為財務行政之終。若徒有預算而無決算，則一切收支是否合法，有無超過預算，均無以查考，預算將失其效；反之，徒有決算而無預算，則決算又何所基？凡言歲計者，預算與決算，允宜并立，不可偏廢。厲行預算制度者，亦必決行決算制度。故決算者，所以監督預算實行者也。

決算之功用，已如上述，而縣財政決算與縣財政預算二者，亦有不可分離之聯繫關係，茲述一二如后：

一、預算以一會計年度為界限，決算亦同；二、決算所用之基金名稱及機關單位，須依照預算之所定；三、決算所及之收入與出科目、門類，須依照年度預算明細；四、決算收支劃分年度之標準，亦依「預算法」之規定；五、決算之整理期限，係為整理年度預算而設；六、年度開始後，如有預算外之合法收支，亦應補列法定手續，再行列入決算；七、繼續經費，每年決算，雖不受年度預算分配之拘束，然仍不得超過預算經費之數；八、總預算依一級遞進方式而完成，總決算亦依三級遞進方式而完成；九、年度結算時，先不能列入決算之收支數目，均隨年度完結而消滅，預算效力；十、年度終決時，應行保留之數出用途，逾整理期限，尙未能付訖時，得依法轉入次年度使用。

觀察上述理由，可知縣政府收支，以預算爲其準繩，而決算即爲執行預算結果之表現也。

第二節 縣決算之檢討

如上文所述，預算爲政府度支之預計，決算爲執行預算之結果。則決算之數字，重在迫近預算，預算數字，復須考據決算，二者相因，不可偏廢。查各縣地方在決算未產生前，所有預算之編擬，均無正確之根據，即從各方蒐集之資料，亦不過一鱗半爪，尙有不能取得根據者，則憑空臆測，胡亂湊集，所以年度開始未有數月，即生預算不合事實之弊。因之「追加」「流用」層見叠出，終至預算自預算，支出自支出，形成縣財務行政上傳統之病態，此非預算執行不力，實緣決算未產生，癥結無由發現故也。

各縣地方政府，對於財政之預算，尙能注意按期編造，惟對於決算之能按期編造者，則直如鳳毛，確立預算而不編決算，可謂之理財上之一跛足現象，此種現象之所以形成，下列五點，爲其主要原因：

(一) 過去國內政局不安，地方不靖，軍事倥傯，百事俱廢，對於財政上之決算一事，認爲無足輕重，且亦無暇及此。

(二) 以往各縣地方機關會計人員，對於新式簿記，尙多有未諳，而沿用舊式帳簿，彼等對於新式會計之原理與實務，尙不徹底了解，欲責其編造年度決算，途極感困難。

(三) 在超然主計制度未確立以前，預決算事務，概由財政廳兼辦，而財政廳對於省款收支事宜，已屬十分繁重，自無力顧及決算，亦有對於預算，尙且無力辦到，決算更無論矣。

(四) 縣地方政府之確立預算，對於支價經費有切身利害關係，而決算一事，對於機關本身，則遠不若預算關係之重大，因之縣及其以下各機關，對於決算之編造，缺乏堅強之決心，因循拖延，漠然視之，決算率無從成立。

(五) 各縣地方財政紊亂，收支不能適合，所有各機關經費，常不能按期發放，或不能如數發給，經費不能如期如數領足，則於年度終了時，編造決算，自屬困難。

第三節 縣決算之編造

縣地方決算制度之規定，各省縣之規定，大同小異，茲以「福建省地方會計規程」第九十七條所規定者，例引如下：

縣政府所屬各機關，應於十月三十一日以前，編造上年度收入撥出決算書（第一級決算書，連同收支對照表，及財產目錄三份，呈送縣政府。各縣政府應於十二月三十一日以前，根據第一級決算，彙編該縣歲入歲出總決算書（第二級決算書），繕具二份，連同第一級決算送財務委員會檢註意見後，以各乙份於一月三十一日以前送省政府會計處，於三月三十一日以前彙編全省縣地方歲入歲出總決算（第三級決算書），呈省政府公布之。

其他各項，則依照辦理省決算之規定辦理，而制度推行之初，障礙所在多有，且恐有若干事實，越出條文之規定，為便利之起見，特將辦法之規訂如下：

一、凡收入或支出計算書未及造送者，即以帳冊所載數或支令存根數，核實編列。

二、凡動用上年度結存款，或預算執行時，因收入減少，經呈准另創新稅或補助收入，以資抵補，未及辦理追加手續者，動用縣庫結餘款與專款者，應於歲入歲出決算書內，各按其性質，分別列入。

以上第一點，係因依規定縣屬各機關計算書應編送縣政府登記後，抽存書表各一份，以其餘各件，移交財務委員會後，抽存單證及書表各一份，其餘書表各二份，送由縣政府轉呈省政府發交審機關及會計處備查。然有若干縣屬機關，每月經費甚微，不能編設會計人員，月份計算書，往往延擱，以故有如上之規定，以資補救。第二點以縣政府辦理歲計會計，由財政科兼辦，人少事多，各種應辦手續，恐有遺漏，特爲此種規定，以補救既成事實，及促其注意也。

第四節 縣決算之審核

決算書，係由彙編總匯而成，欲求其翔實，即賴乎各級負責審核人員之公正不阿。以縣地方款決算之審核言，應經過（一）縣政府，（二）縣財務委員會，（三）省政府三機關之審核，各機關審核之要點如次：

第一目 縣政府審核

縣政府之審核，多半看重於各機關決算附件之齊全抑漏列，剔除數之開除與繳還金庫否，及有無違法失職，或不當情形，以及一切經費使用之經濟情形如何，一切費用與施政之相配程度如何？如有修正之主張，即通知報告決算機關限期答辯，逾期不答辯者，視爲同意修正，倘認爲如應付整肅之事

件，即依法執行之。

第二目 財務委員會審核

財務委員會之審核，重在歲入歲出之是否與預算相符，如不相符，其不符之原因；其次歲入歲出之是否平衡，如不平衡，其不平衡之原因，並不平衡之補救方法是否妥當；歲入是否與地方經濟能力相適應，歲出是否與施政方針相符合，其他關於歲入歲出應行改善意見之擬陳，與復核縣政府審核之各事項有無遺漏，亦為重要之工作。

第三目 省政府審核

省政府之審核，係將縣政府與縣財務委員會審核報告，重行鈎稽，注意初步審核意見之已否執行，已否修正，倘在縣已同意之部分，仍發覺有可警之點時，即令飭糾正之。

第五節 縣決算辦理之要點

關於縣決算之辦理，現有中央頒行之「決算法」足資遵循，該法都三十二條，計分（一）通則，（二）決算之編造，（三）決算表之審核，以及（四）附件等四章，語其要點，可分述如下：

（一）關於決算之種類，該法第十三條規定，分為總決算，單位決算，單位決算之分決算，附屬單位決算，及附屬單位決算之分決算數種。此項規定，與「預算法」及「會計法」相互呼應，完全一貫。此外另有金庫決算，依該法第十五條規定：公庫之決算報告，由公庫主管機關編造公告，並分為初步報告與終結報告兩種。

(二)關於辦理決算之責任，該法規定，凡違背法令，致決算不正確，或不能如期完竣者，其負責人員，應依法懲處。

(三)關於決算之基礎，該法第十七條規定：應就截至年度終了時之實況編造之。

(四)關於決算之彙編，該法第十條內規定應由政府主計機關就各單位決算，及公庫決算，並參照總會計簿籍之紀錄，彙編總決算書。

(五)關於決算之次數及限期，該法第二條規定：每一會計年度，辦理一次。編造之期限，於年度終了時辦理，如機關或基金於年度前結束者，該機關或基金之主管機關，應於結束之日，辦理決算，但彙編決算之機關，仍以之編入其年度之決算。

(六)關於總決算之最終審定，應由各該管審計機關爲之。該法第十八條，第二十條至二十七條，均有詳明之規定。

此外關於縣市決算，該法第二十九條第三十條兩條，爲各省市縣決算補充辦法產生之依據。關於省市補充辦法，依法應由中央主計機關與審計機關會同擬訂。其關於縣市補充辦法，由各省市擬訂，呈請中央核備施行。茲將福建省各縣辦法，摘述其要點，以供參考（註）。

一、歲入歲出決算之科目及門類應依照其年度之預算科目門類，如有所入爲該年度預算科目所未列者，應按其收入性質另定科目，依其門類列入其決算。凡由預備費項下追加經費預算，或由另籌財源，而追加歲入歲出預算者，亦應依其門類列入其決算。決算書應附具收支對照表，貸借對照表，及財產目錄三種。

二、各第三級機關單位之所屬機關決算書，應於年度終了一個月內由其主管機關彙編，送達上級機關。各第二級機關單位之所屬機關決算書應於年度終了二個月內由其主管機關彙編送達縣政府。縣金庫之終結報告，應於年度終了二個半月內送達縣政府。

三、縣政府主辦會計人員，應參照金庫終結報告查核，各機關單位決算編成全省彙入歲出總決算書，除備具收支對照表，貸借對照表，及財產目錄外，仍另附製歲入附屬表，歲出附屬表，動支預備費附屬表，以及有關執行預算之其他會計報告，執行預算經過之說明，執行預算計畫事業。計畫或營業計畫經過之說明與公庫終結報告三份於年度終了三個半月內簽送縣政府核定後各以一份，發交財務委員會審查。財務委員會應於接到決算書半個月內審查完竣，繕具審查報告，呈復縣政府。

四、縣政府接到財務委員會審查報告時於半個月內，將以上所規定之各書表說明及該會審查報告各繕三份以二份送達省政府。省政府接到上項決算書，應即發交會計處查核彙編全省各縣歲入歲出總決算書，於三個月內（在省審計處未成立時）呈送省政府核定公佈之並分別令知暨咨報中央主計機關中央審計機關，財政部備查。

註，見「福建省各縣政府辦理歲計暫行規程」第三章。

第十章 縣政府會計

第一節 縣會計制度與縣財政

第一目 縣會計與縣財政之關係

縣財政爲縣政之骨幹。而財政之所入與支出，係取諸於民而用之於民者，究竟所入之來源，與支出之處理，是否正確，是否經濟，是否平允，則有賴於善良之會計制度以爲規範也。

會計之主要目的，乃紀錄財政上經濟的變化，而爲將來事業實施之依據，並明確報告收支狀況，以考核使用之是否適當；預算之執行，賴以準繩，預算決算之編造，有所依據。關係政府行政之設施者甚大。夫收入支出之歲計，數無巨細，頭緒多端，稍一不慎，流弊滋生，徒無縝密之會計制度以管理之，統馭之，不僅過去與現在之財務變遷狀況，不能翔實明瞭，且未來之施行方針，亦感無從着手設計也。抑猶有進者，財務行政，設無精密之會計制度，從中監督，則侵蝕、中飽、挪移、延欠、虛構、浮濫諸弊，易於發生。爲期防微杜漸，更非賴會計制度不爲功。是故欲求縣財務行政之健全，須謀縣會計制度之改進。蓋必先有良善之會計制度，然後一收一支，一出二納，以及其他有關交易，始能有詳盡明晰之記載，分類、總結、分析、與比較也。

第二目 縣會計不健全對於縣財政之影響

從過去各縣地方財政紊亂情形以觀，簡直無會計制度可言，有之，亦不過舊式會計而已。夫舊式

會計之缺點，盡人皆知，其彰明較著者如：（一）收支不重憑證，且力求收支之秘密，從莫從考核；（二）付款不依單據，而憑信用，使支付之責任不明；（三）帳簿無一定之組織，有詳於此而略於彼，故缺乏有系統之記載；（四）無明確之統計數字，不能一目了然。此四端均為弊竇之淵藪，舉凡中飽、虧損、侵蝕、浮支等弊，莫不與之因有聯帶關係而發生。

在地方財政紊亂各縣之會計，異常雜亂，帳冊記載至不一致，有用單式方法者，有用複式方法者，簿記形式，橫直亦復不同。逐日記載者有之，分期併合記載者亦有之，甚至有累月不記，一旦因特殊關係而趕緊補記者。主管長官雖有不明理財者，然大郡均欲使其帳目混亂，得於從中隨時漁利。蓋未入帳冊，最易啓弊，若因必須入帳而欲作弊者，一方面固須偽造單據之完備，同時要使帳冊內款目繁亂，平時自不致爲人所發現，交替之時，雖須詳明列冊呈核，但其所負之責任，僅限於上級機關，無須單據之核銷。且上級機關對於地方財政，祇爲隔膜，較無發覺之可能。例如某項收入數目甚鉅，爲地方人士所共知，應於帳冊內列收，俾防萬一，同時爲中飽。見，勢須偽造支出以求平衡，更須使帳內混雜不清，使不能一閱即被發現。甚至各縣各機關故意使其本身帳冊，異常詭異，以便朦混查帳人員。狡黠者即或交卸，仍可置身事外，愚笨者欲逃避法律之處分，則藏匿或潛逃。

在無會計組織之各縣地方財政狀況之下，縣地方機關征獲稅款，類爲自行存留，經費支出，亦復自行支配。既無一統一金庫保管司理出納，又無預算法案以爲限制。因此經費妄濫，稅款遭受侵蝕移挪，視爲故常。經費支用無度，動輒藉詞請臨時款項，肆意濫費，飽入私囊，公帑損耗不堪。地方財政紊亂之最大關鍵，收入方面，對於稅款征解，事前無核定之征收標準，事後復無規定之處還辦

法。每機關各自爲政，而財政糜費長莫及，稽察不易，經征人員貪污不法之事，遂層見叠出。支出方面，對於經費，事前既無確定之支出預算案，事後又不厲行審核，以致動用經費，一任當局長官，予取予求。至動用後之責任，均置諸不問，職是之故，地方機關，視編造計算書類，爲莫須有之事也。故在未實施新制會計之各縣地方財政現象，諸如財政之困難，收入之不法，公款之損失，經費之虛靡，凡此種種不合理現象之所由形成，實以縣會計制度之不健全，爲其主要原因也。

第二節 縣總會計制度

第一目 縣總會計之意義

我國「會計法」規定之會計組織，分爲（一）總會計；（二）單位會計；（三）分會計；（四）附屬單位會計；（五）附屬單位會計之分會計五種。此種會計組織，所以用爲綜合會計紀錄之方法，單位會計之有分會計者，其紀錄必須包括分會計之部份，而單位會計紀錄則又構成總會計之要素，附屬單位會計之有分會計者，亦須包括其分會計，而附屬單位會計紀錄，則爲總會計之另一要素焉。是以總會計者，在原則上係一政府之歲入歲出之全部紀錄，藉以明瞭某期內該政府之所有收支狀況者也。查「會計法」第十一條規定云：「中央省縣各政府之會計，各爲一總會計」。可見中央政府僅有一總會計，一省政府亦僅有一總會計，一縣政府亦僅有一總會計。所謂縣政府者，指某一縣政府所屬各級各種機關之全部而言，稱縣總會計者，即集合縣政府所屬各級各種機關之會計紀錄而成爲統制綜合之記錄也。

第二目 浙江縣總會計制度

浙江省縣會計制度之創立較他省爲早，然以初辦之時，人才未齊，各項章則，甚屬簡單，其後逐漸改進，成績頗著。二十六年夏間，省總會計制度，縣總會計制度，各級普通公務機關統一會計制度，以及田賦與捐稅金庫等會計制度，先後實施。茲將該省現行縣總會計制度，介紹如次：

會計科目（子目從略）

一、收入科目 1. 田賦附加收入；2. 各項稅捐收入；3. 地方財產收入；4. 地方事業收入；5. 地方行政收入；6. 省款補助收入；7. 土地事業收入；8. 雜項收入；9. 債款收入；10. 未分類收入。

二、收出科目 1. 黨務費；2. 行政費；3. 自治費；4. 公安費；5. 保衛費；6. 財務費；7. 社訓費；8. 教育文化費；9. 衛生費；10. 建設費；11. 救卹費；12. 土地事業費；13. 債務費；14. 雜項支出費；15. 以前年度歲出款；

三、資力科目 1. 歲入預算數；2. 歲入分配數；3. 債券核發數；4. 歲入應收款；5. 支令簽發數；6. 歲出延發數；7. 國省款繳還數；8. 各機關收入存留數；9. 未據金庫報告結存數；10. 各機關經費剩餘存留數；11. 暫付款；12. 墊付款；13. 省庫暫存款；14. 金庫暫存款；15. 普通流動基金存款；16. 特種流動基金存款；

四、負擔科目 1. 歲出預算數；2. 歲出分配數；3. 預備費預算數；4. 各機關經費剩餘繳還款；5. 歲入短收準備；6. 歲入應征數；7. 歲出應付款；8. 支令；9. 代收國省款；10. 短期借款；11. 保管款；12. 暫付款；

五、餘細科目 1. 各機關經費餘剩；2. 本年度收支餘細；3. 以前年度收支餘細；

由於上列簿記組織系統所示，可見該組織採用記帳憑證一種，序時帳簿一種，分類帳簿十一種，備查簿四種，報表十種。日常帳務，悉憑各機關及金庫報告而為綜合統制之記錄。言其程序，則根據原始憑證，繕製記帳憑證，以其俱備轉帳性質，故僅有轉帳一種，大部份分錄，乃根據金庫收支報告

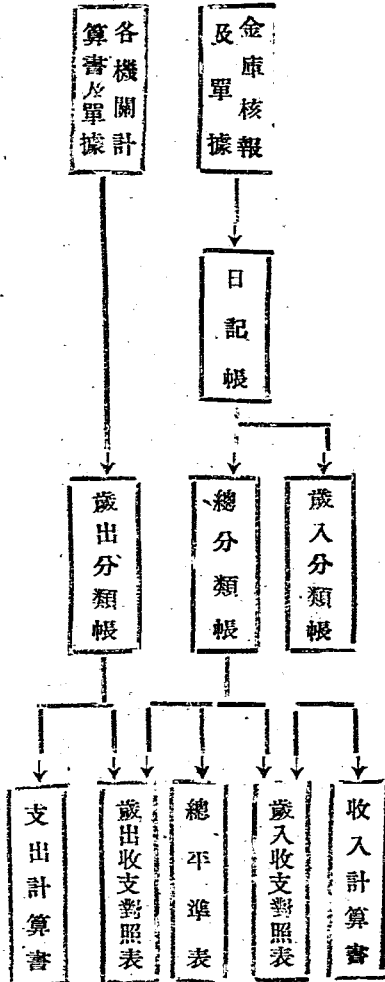
或征收機關（或收入機關）征解（或收解）報告而爲之。每日並應將同一科目之傳票彙集一起，順其借貸方向，記入轉帳簿，並逐筆記入明細分類帳。至於總分類帳之記載，以會計科目爲主，依次立戶，根據轉帳簿過入。各科目之有設置明細分類帳之必要者，則各設一簿，以爲補助記載。根據總分類帳之記載，按日編製日報表，按旬按月編製收支旬報及收支月報，年終則編製收支總報告及資力負擔平衡表。俾可按時查考收支及資力狀況。此外尚有備查簿者，屬於備忘記錄之性質，並非據以產生會計報表者也。

第三目 廣西縣總會計制度

廣西省制定之縣地方會計制度，係自二十五年一月實施，爲一包括縣地方款之全部會計事務之總會計。其各縣政府兼辦之國款省款會計事務，以及縣政府經費會計事務，則另行獨立，茲就此種縣地方總會計制度，以「會計法」之實行與「預算法」之修正公布爲軸心，分爲前期（廿七年度前）後期（二十七年度後）述之：

（一）前期頒行之會計制度廣西省縣地方總會計制度之組織系統圖如下：

圖統系織組計會總方地縣西廣



此組織分甲乙兩種，甲種為橫行西式簿記，用借貸原理，一二三等縣適用之；乙種為直式改良中式簿記，用收支原理，四五等縣適用之。兩種之組織及簡繁程度，均大致相同。不過方向有異而已。其所採用之記帳基礎，歲入以現收現付為基礎，歲出則以應收應付與現收現付聯合為基礎。其處理程序，根據書類登日記帳，由日記帳過總分類帳及歲入分類帳，均用現收現付基礎，按照收支之日期登記及清算，各種報告書表之編製，均無須等待。至歲出分類帳，則用應付及現付聯合基礎，須待按該月預算應付者付訖，方可登帳及編造報銷。惟在每月月底即可將本月內之歲入款，發各月份經費，

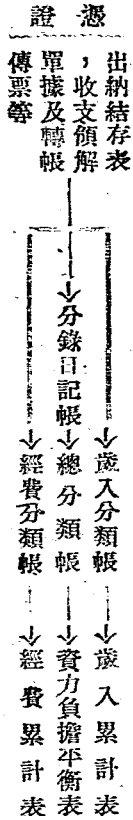
及繳還各月份經費之數，完全轉入歲入餘虧一科目內，由此求出歲入餘存可用之數，即為歲出分類帳內本月份歲出之來源，與本月份之歲出數可互相對照。本月份歲入之去路與歲出之來源，雖然散見各月帳內，僅舉此一科目，已能視察得之。

此組織之特點可得言者有四：

一、組織有中西二式，而其系統及內容則相同；二、歲入歲出列帳基礎雖不同，而以收支對照表為彼此之聯絡，仍可知其歲入之去路與歲出施行程度，整理財源與負擔，在總平準表仍有所表示；三、會計科目力求減少，不採用預算統制所用之科目，不施行預算統制之帳，但其層次仍分明；四、各種基金界限劃分嚴明，彼此不相混淆，縣地方款之收支與國省款之收支不至相混。

(二)後期頒行之會計制度。民二十七年因「會計法」「預算法」已由中央先後頒行，縣地方會計制度，有須與切合之必要，遂將前頒行之縣總會計組織，予以改進，並新頒「廣西省各縣區鄉鎮村街會計制度」，及修訂其與會計有關之各種章則，俾進一步發揮地方會計之效能，茲將廣西現行縣政府總會計制度述之：

廣西省之縣政府總會計制度，係由前頒縣總會計組織甲乙兩種修改而成，其系統有如下圖所示：



此制度之修改，殆以切合法令，利便辦理為原則。如按時序登記之分錄日記帳，以事項歸屬為主之總分類帳，明細登記之歲入分類帳，與經費分類帳，以及表示財務狀況之資力負擔平衡表，表示財務變動經過情形之歲入與經費累計表，均分別依據「會計法」規定而修訂。歲入或經費累計表，即以代替以前之收入或支出計算書，資力負擔平衡表，即以代替以前之總平衡表，不過其名稱內容稍異耳。其次照「預算法」第五十三條：「各機關執行分配預算，遇各科目之經費有剩餘時，得轉入下月份支出」。及「會計法」第三十八條：「日報應於每日辦事完竣時，已入帳之會計事項，分別列入」。則每月之歲出，不必待應付者，均現付完訖始行結帳，故將前組織所定歲出，以應付與現付聯合為基礎之辦法修改，照歲入例亦用現付為基礎，即每月內實在付出現金若干列帳列報，本月未支者，以後各月內續支。再次依據「會計法」第四十四條及第五條第一項之規定，設立歲入預算數，經費分配數，歲入分配數，經費應收數，歲入應收數，經費應收數等科目為預算之統制，俾得知預算實施之狀況，及計算預算餘絀。因實施預算統制，故歲入經費分類帳為便於處理，採用專欄，以為上列科目之統馭。其處理方法，遠較以前之組織為進步，手續亦簡省，且易於了解。自此制度頒行後，（民國二十七年七月），則廢止以前之組織。前組織乙種為四五等縣之用，原為橫行西式簿記之帳簿及紙張用具等消用頗鉅，且製辦不便，現新制度規定帳簿書表，均用本國紙，毛筆橫行書寫，四五等縣，亦通用之。

第三節 縣公庫會計

自「公庫法」實施以後，吾國政府會計，步入一新階段，蓋公庫制度之精神，有賴會計制度以表現之。第一，各種收支存款之使其帳目瞭然劃清，不致紊亂；第二，金庫主管機關，計政機關，審計機關以及各該經營機關應送之報表，使其各得其用，事半功倍。第三，各機關聯系之關係，使其相互銜接，而收牽制之功效，凡此均有賴於會計制度者也。斯以公庫出納之會計事務，列為會計制度總類之一者，良有以也。

凡公庫關於現金要據證券之出納、保管、移轉之會計事務，皆屬公庫會計事務之內容（註），此項內容，須賴會計制度以表顯之，依「公庫法」之規定，公庫之會計事務，由各該公庫主管機關主辦會計人員辦理之，是則縣公庫之會計事務，當由縣府政會計室主辦，此項制度之設計，吾人以爲應包含下列各項原則：

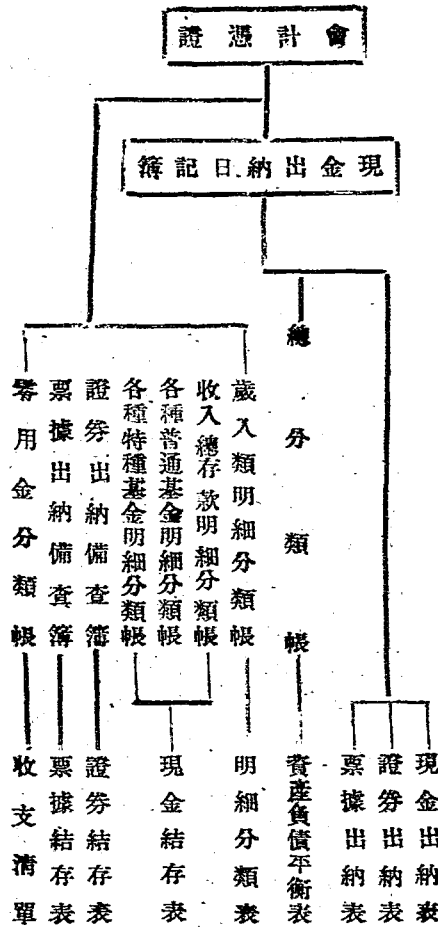
（一）劃清各基金之帳款；（二）產生各機關所需要之報表；（三）聯繫各機關之關係；（四）合著彼此牽制之機構；（五）辦理手續簡確。

根據上述之原則，參照「會計法」「公庫法」及「審計法」所定之內容，擬具金庫之會計制度如次：

- （一）會計科目除遵照縣政府會計室核定各項收支科目外，其關於現金之科目如左；
- 一、收入總存款；二、各普通經費存款；三、各種種基金存款（依各種種基金分別設立帳戶）；
- 其他必須分戶存款。
- （二）各種收支命令書據等原始憑證，應力求其整齊劃一，利用作為記帳憑證，以免製傳票之

麻煩。

(三)簿記組織，以左列系統為原則，但各機關之零星收入之帳簿，仍須列為各該機關之會計制度之一部份，不列在本系統之內：



第四節 縣會計制度之推進

現時各省之縣地方會計，仍然多屬紊亂，制度簿籍極不完備，帳冊格式並無規定，科目紊亂，報表亦不統一，以致帳目之登記，不但數目不清，且多重複，錯誤遺漏，自所不免。而欲行檢查，亦極不易，究竟其收支若干，惟主任長官及經手人知之，外人則無從稽察，一切弊竇，於以滋生。加之縣政府之會計事務，除少數省分，如江西、廣西、浙江、福建已成立會計室者外，仍多由財政科人員兼辦。而辦理會計之人員，又多未曾學習會計學者，更使縣會計辦不清楚。在上述情形之下，縣政府會計制度，亟有普遍樹立之必要。茲就理論與實際兩方面論之：

(一) 關於完成主計系統方面 吾國雖然主計制度之下，以縣財政監督與財務行政相輔為用，以求財政機構之健全。所以在縣地方除第二科（財政科）職理財務行政事務外，關於預算、簿籍、稽核、計算、決算及其他財務監督事務，當由會計室職理，使財務行政與財務監督各為獨立之系統，而構成一個個之體統，對合法之行為，則互相為理，對違法之行為，則互相牽制，以超然主計之鶴的，使縣財務行政發揮實際效能。

(二) 關於劃分事權職責方面 通常財務行政與財務監督二者，合之則弊生，分開則弊少，（參閱第九章）。申言之，財務行政與監督二者，職責劃分之後，可使雙方各有專責，對於本身事務，各得其分明，而為通籌有效之措置。苟權責不分，則責任不專，雙方工作不能集中，辦事即無效率，故以言財務行政與財務監督，均以劃分事權，集中責任為第一原則。

(三)關於增進工作效能方面 縣地方財務機構中，有平行三機關之分立，財政科主管全縣財務行政事務，舉凡全縣稅務之整理，財務之整頓，財政盈虛之調濟，均由其辦理。縣會計室主管全縣財務監督之事務，負編製預算，登記簿籍，稽核出納等財務監督之責任。而縣公庫則辦理款項之收支保管等出納事務，如是縣財務行政之事項，始可積極推進而增進效能也。

各縣會計之改進，首在普遍樹立完善之制度，原理與事實，均須顧及。以原理想，其記帳方法，應力求其簡明。各縣政府及縣地方機關之帳冊應設法統一，俾各縣收支狀況易於明瞭，且可以比較。會計科目及報表，亦應設法統一，以免挪用侵蝕，庶收支方面，賴以分別整頓，增加收入，約束支出。且科目及報表規定完善，上級機關根據下級機關報表，亦得作為考核之方法，機關行政長官，以報表為督率財政進展之工具，為規劃整理財政之標準，其他有關係機關，亦可明瞭地方財政之實況。

各縣地方機關所處理之財務性質不同，其收支手續互異，故在規劃制度之時，應參酌實際情形及其會計之性質，分門別類，定其組織機構之系統。庶幾每種會計事務，均有適當之處理方法。而各級政府總會計收支數字亦易彙集，統計材料，有所根據，進而按照各種性質不同之會計事務，以擬訂會計制度。尤以自「公庫法」施行後，各省各縣總會計制度，舉凡簿記組織系統，會計科目，會計簿籍，會計報告等等，俱各有更張，應參照「公庫法」制定施行之。

註、會計法第六條。

第十一章 縣政府財物管理

第一節 財產與物品及其管理

第一目 財產與物品之區別

吾國現時財物經理法規，尙未製頒，故財產與物品二者，尙無一確定之法的界限，依通常會計學原理，財物之購置，如屬於費用支出科目，則視爲消耗品，如屬於資本支出科目，則視爲財產。通常政府機關對二者之區別，依中央各機關及所屬統一會計制度規定，凡在購置費及營造費項下購買物件，概視爲財產，凡由辦公費項下購買之物件，祇能謂之物品。惟查各省各公務機關統一會計制度規定，則凡購買物品財產所需之費用，均應購置費支出科目。是購置費支出科目項下支出購得之物件，亦得視爲物品。又依「會計法」之規定：凡對於營業上使用之財物，有永久性者，應有拆舊科目，無永久性者，應有盤存消耗科目，准此而論，物件之有永久性者，當視爲財產，無永久性者，當視爲物品，俱體分別之可得如下：

一、財產

(一) 固定動產 如土地、房屋、場圃等皆屬之。

(二) 流動財產 如器皿、機器、服裝等皆屬之。

二、物品

(一) 文具品 如簿籍、筆墨、紙張、文具、雜品等皆屬之。

(二) 印刷品 如報紙、公報、刊物、及其他雜件等皆屬之。

(三) 消耗品 如茶葉、薪炭、油脂、火油、郵票、及零星應用等物品皆屬之。

上項第一所稱之財產，比較確定，係需供事業經營或機關辦公之用者也。第二所稱之物品，其隨時變化或消費之性質，係專供事業或機關日常使用者也。

第二目 財務管理之重要與困難

公務之進行，有賴於(一)錢財(二)物品(三)人員(四)事務四者。事務之進行，有賴人員之努力，而人員之工作，必須先有相當之物質設備，與經費供給，方克進行，故四者均有聯帶之關係。惟推動公務，以經費為第一要件。而政府機關支出之經費款，一大部份為財物之購置，此種財物既屬公有，自不可不講求管理之道，其理由與現金之管理無異。公務機關一切所有財物，如無精密之管理制度，或管理不得其當則難免有種種浪費、弊竇、及減損行政效能諸現象發生。

政府財物之出入，宛如現金之收支，理應同一重視，乃一般公務機關，祇注重現金之管理，誠恐經手人之挪用與舞弊，以及預防盜竊之發生，將現金安置於鐵櫃中，尙覺不妥，遂將逐日收入之款存放銀行，支用之款，開具支票，其法固甚妥善。惟財物方面之管理，因財物之名稱，少則有數十種，多至數百種，其進出手續，決不如現金之簡單，其保管方面，決不如現金之易於安置於鐵櫃中，或得存放銀行，偶一不慎，易遭散失。但因財物係由現金購買而來，若有損失，即等於消耗現金。由是觀之，財物管理之重要與困難，實有超出於現金管理者也。

第二節 縣庶務制度之病根

第一目 庶務人員之混雜

庶務亦稱專務，照字面言，庶務為各項雜務。庶務員各機關內負責購買品及管理各項雜務之官吏。換而言之，縣庶務員是指在縣政府辦理狹義的事務之人員而言。其主要職務，為物品之購買、分配、保管、官署之興築、修葺等等。各縣政府之庶務員除負有以上所述之職務外，尚有保管財產、登記物品、管理門役及工役、主辦消防設備、清潔衛生、管理公用車輛、檢查建築物等等，事務頗為複雜，在公務機關為不可或缺之部門。不過尚有若干未實施新會計制度之各省縣分，縣政府以下各機關會計與庶務混為一，機關內一切建築或物品購買，從估價、興築、購買、付款、登帳、報銷，以至最後之編製決算，均集中於庶務員之手，因此縣庶務制度，成為中國縣地方行政制度上之一大弊政。

縣政府辦理庶務之人員，由於官僚政治之歷史的因襲，多隨縣長之進退以為進退，所以通常之觀念，每視為縣長之私人。就人的關係言，縣庶務人員在一般縣政工作人員中，並無獨立之地位，在任用上只得仰承縣長之鼻息；在客觀上，固被人視作縣長私人，即在主觀方面，縣長亦唯親信人員，或有特殊關係者，始予委充，推其原故，蓋初以為縣政府之一切財物，多有金錢上之關係，非親信可靠者，不克任之。因此，縣庶務員已無異為縣長之附庸，其執行之職務，幾全為人而非為事，為重人之故，多置事於不顧，馴致遇事非措油即放任，非舞弊即浪費。縣庶務之所以產生流弊，當以此為最大癥結，同時事務員既與縣長有特殊之關係，更可以放任弊混，他人既不便過問，縣長為情面上關係，

每難發揮其監督之權，有者甚且爲之包庇隱瞞；有道因庶務人員所得報酬甚薄，入不敷支，多不免有虧欠金錢情事，縣長無如之何，只好任令其舞弊彌補，又縣長對於經費報銷，難免有暗地變通之處，甚或有浮報、中飽、措油情弊，皆假手於庶務員，因此庶務員之狡黠者，藉對縣長可以有所要脅，上下其手，更可以任所欲爲。況且各縣庶務人員，流品龐雜，其舞弊情形，在今日一般人心目光中，直認其爲當然之事，庶務員所得非法利益，殆視爲正當收入之利益。彼輩常與商家相互勾結，狼狽爲奸，或則虛抬物價，或則給付回佣，私行折扣、濫用花帳，偽造發票，私用甚至侵占公物等等。方法極多。而其目的，不外假公濟私，以獲漁利，已成公開之秘密。此種庶務員之弊混，積習相沿，牢不可破，公家損失，奚可勝計！

第二目 財物使用之浪費

縣庶務制度之下，因襲傳統之習慣，對於財物之管理，大都漫不經心，結果一切均不免於浪費。尤以各縣政府新舊交替之後，新任往往往費不少金錢，購置添補，始克應付公務所需。惟查辦公器物，本甚刻板，舊件既可敷用，何以一換新任，即不敷用？所以各種財物，究已消耗淨盡，抑有他故？凡此種種疑問，要皆爲對財物之浪費，與缺乏管理所致。此種弊端，半係由於一般公務人員缺乏公德之修養，對於公家財物，不加留心愛護，半由於庶務人員缺乏管理上應有之條件，因此隨時隨地暴露其對財物浪費之現象，其所有不同者，僅在於浪費之程度耳。

各種浪費之事實，在平時，因被傳統習氣所束縛，鮮被注意，地方各級機關，一方面儘管鬧貧窘，一方面依舊是浪費。即以福建省而言；縣政府，特種區署，普通區將近有三百個單位，其浪費之

數在數字上，或極有限，如果以全縣合計之，每單位浪費一元，則全年需三千六百元，為數即極可觀。所以一日之浪費不貲，但以經年累月計之，公家損失，即甚龐大。更以浙江省七十五縣而論；每一縣政府之財產物品，因採購管理之無方，而被侵占糟塌、毀損、消耗、中飽、無形損失，每月平均各以三十元計，月計即有二千餘元，年計則有約近三萬元之鉅額。據此者合全國一千九百五十餘縣計之，月計為五萬八千五百餘元，年計為七十萬零二千元，國家損失之大，實足驚人。

第三目 財物管理之散漫

縣以下各機關對於財物之購買、領發、手續，都無嚴密之規定。譬如縣政府採買日常應用物品，庶務員大多與所交易之商店，取得貨摺，憑摺取物，不以現金交付，貨物按期一清，甚至拖欠至年底始一清算者，所需報銷發票，單據，則由商店隨時任意開發，此種賒貨辦法，流弊滋多。

財物購買之後，數量與價值，亦無分別登記，有之亦有特殊之原因，為臨時編造，因陋就簡，不足為憑。故欲查詢縣政府機關現存之財物，數量究有若干，價值幾何？實無從知其確數。

關於財物之領發，亦無嚴格規定，隨庶務人員之喜愛，隨意為之。遂致機關人員，可得隨便領用公物，侵占公物，濫用公物，虛糜公物，而經管財物者，更獲有混水摸魚，監守自盜之機會。

各縣政府因平日管理財物之凌亂散漫，難於稽考，故各縣辦理移交之時，對於移交器具物件，任意行之。縣長之不肖者，往往檢掠財物之精美者，席捲以去，其所屬職員，亦多滿載而歸，下至於勤務工役，則將財物之靈便輕巧者，亦儘量搜索以去。是以吾國各縣歷年支用於購買財物之經費，不為不鉅，而一入縣政府之門，舉目所見者，則房屋窳陋，設備不全。盡為殘缺破爛之器具。是皆由於財

物管理之散漫，有以致之也。

第四目 財物會計之脫節

各承實施新會計制度及公庫制度之縣份，關於庶務部份之現金收支記帳，多沿用舊式帳簿，其記帳手續，至為隨便，戶目混亂，惟記帳者個人自己明瞭，甚且惟恐水清無魚，故意使其紊亂，以便混水摸魚。更有所謂內帳與外帳兩道法寶，前者為對內而設，不能公開。後者為對外而備，遇必要時，可以對外公開者也。凡此皆由庶務一手為之，只求單據之有着，報銷即可無問題。故對財物登記之帳冊，則以少理為得計。

其次縣政府之積習，對於年度終了時，應編送之財產目錄，按月應編送之財產增加表，財產減損表，物品出納計算書，月份支出計算書等類，往往積壓良久，甚者且有於卸任後始行趕造報銷了事。而縣之審計尚偏重於書面審核，有送始有審，此種情形之下，使審計之作用，無從發揮。又關於會計簿籍方面之財產登記簿與物品登記簿，及財物購置保管領用時，應有之手續與憑證，及財產損壞時之處理，暨統一會計制度對於物品財產會計之規定等等，多未認真辦理，有者且竟置之不辦，故縣財物會計之脫節，亦為財物管理紊亂之病根。

第三節 縣府財物管理之三點

第一目 健全庶務人員

縣財物之管理，在經濟之外，尚應兼顧及行政之效率。關於此點，閩省陳主席有一段重要啓示（

註)：「事務管理是最瑣碎最困難的事情，要做得清清楚楚，一絲不紊，已很不易。要做到經濟節約，更爲困難，所以必要有道德高尚，頭腦聰明，懂得科學管理的人，才能擔當得起這種責任，才能使一切事務合理化，經濟化，簡單化。……從今年起，我們想對所屬各機關的事務，加以積極的改良，先訓練有廉潔的道德，科學的頭腦，藝術的趣味的庶務人才，然後用經濟、適用、美觀的三條件，來改善各機關的事務。任何行政工作，都離不了「人」「錢」「物」三條件，這三者管理適當，行政效率自然而然的增加了」。因爲過去縣財物管理之不能嚴密與合法，半由於無稱職之人員，以執行規定之手續。故基本辦法，應先從人事之整頓着手：

第一、辦理庶務人員之品德、學識、技能，皆應施於嚴格之訓練，增強其服務之精神，及保障其合法之地位，洗滌過去庶務人員之神祕性。

第二、各縣政府庶務人員，應由省政府就訓練合格之人員中，遴選充任，以免再有庶務人員隨縣長進退之現象。閩省於二十九年年初，訓練各縣庶務人員，派往各縣工作後，成績頗爲顯著，不惟可以切實執行職務，且能逐漸改善事務，是其顯例也。

第三、消極的方面，應激發一般公務人員遵重公德之熱心，使其徹底了解愛護公物，節約物力，對自已爲一種有益之行爲。對於任何一件公有財物，能以切實愛護，經濟使用，達到一物作二物之用，一錢作二錢用之目的，同時加以善意之監督，亦甚重要。

第二日 嚴定管理手續

財物管理之根本原則，在乎劃分營購、付款、及保管三部份之權限。藉以內部牽制之法，消弭弊

歸於無形。第一關於採購事項，以庶務人員經手爲宜，惟購置財物，必須根據主辦主管長官核准之購置請求單，方爲有效，至若鉅額財產或營造財產之購置，除應由主管長官核准外，並應經法定機關或主管機關之審定。第二，關於付款事項，以出納人員根據合法之原始憑證爲之。否則當由出納人員負責賠償。第三，關於保管事項，以另設專人辦理爲宜，不能併由庶務員兼辦。並須有貯藏室之設備，以免有散失偷竊等弊。且每年並須規定適當時間，舉行實地盤查，是皆爲財務管理之正則。茲爲提供各縣地方政府參考意見，特根據江蘇省財政廳頒訂之「江蘇省各機關財產管理規程」及「江蘇省各機關物品管理規程」，摘其要點述之：

(一) 財產管理

一、凡購置財產，應由請求購置人，填具請求購置單，呈由主管長官核准後，再由庶務人員購置之。凡營造財產應由請求營造人，填具工程單，呈由主管長官核准後，再行營造（「財產管理規程」第六條及第七條）。

二、凡財產之購置或營造，其總額超過二百元以上者，應由法定機關或主管機關審定。如須投標者，應按投標手續辦理，其投標抄件等，附呈主管機關審定（「財產管理規程」第八條）。

三、上級機關對於某項財產，定有標準價格者，其購置或營造，不得超過標準價額。凡投標方法決定訂購或營造者，應由法定監視人員監視開標（「財產管理規程」第九條及第十條）。

四、法令規定某項財產，於購置或營造後，須由其機關派員驗收者，應於購置或營造完畢一周內，請求履行其手續。經過指定之機關派員驗後，應由驗收人員出具驗收證明單，交購置機關於造報

支出計算書據時，粘列於單據粘存簿內，作報銷之附件（「財產管理規程」第十四條及第十五條）。

五、機關主管人員對於財產之支配使用，應注意其是否適當。對於財產之保管，應以良善管理人員之注意，負完整及安全責任。關於人員對於財產之使用，應有善良管理人員之注意，而致財產受有損失時，使用人應負賠償之責任。財產保管人或使用人，如因不可挽之事變，致財產受有毀損或滅失時，可以免除責任，唯須經主管長官證明（「財產管理規程」第十六條至第十八條）。

六、機關所有之財產非得上級機關核准，不得變賣、分割、交換、或讓與，凡財產變賣所得，應全數繳解金庫，非經呈准，不得移作別用（「財產管理規程」第十九條及第二十條）。

七、機關人員不得利用地位，對於機關之財產，作不應使用之使用，如有違反行為時，主管長官應分別情節，加以懲戒（「財產管理規程」第二十一條）。

（二）物品管理

一、凡購置物品，先由請求購置人填具請求購置單，呈由主管人員核准後，再由庶務員購置。主管人員核准物品之購置時，應注意預算中，此項科目有無餘數（「物品管理規程」第四條及第五條）。

二、凡物品之購置，其總額超過三百元以上，應由法定機關或主管機關審定。如須投標者，應按投標手續辦理，開標時，應由法定監視人員監視開標方法決定訂購之。（「物品管理規程」第六條）。

三、機關職員領用辦公品時，應先填具領物單，連同領用物品登記表，赴庶務處領取，庶務員憑

領物單發給物品，並將實發數填入領用物品登記表內。（「物品管理規程」第八條及第九條）。

四、機關物品，不得移作私用，如發現有上項行為，應依法懲戒。機關職員用物品，如有不經濟之行為，得由主管人員在考績時，酌予扣分（「物品管理規程」第十條及第十一條）。

第三目 確立財物會計

論財物會計之方法，必須有詳確之憑證簿籍及報告，關於憑證部份，須有發票、契約、定單、請求購置單、領物憑單等。關於簿籍部份，依「會計法」規定，應設財物統制帳簿，及財物明細分類帳簿。關於報告部份，則應設財物增減表，財產目錄，現存物品表等。言其會計程序，則先根據憑證，登載簿籍，再依據簿籍，編製報告。而於記載時務求詳確，凡財物之增加、撥入、領用、損壞、以及移轉，均須一一入簿，各類財產結存之數與價值，亦須分別結算，不厭求詳。每年並應規定適當期間，舉行實地盤存，俾與帳面記載，相互核對，倘有不符之處，須追究其原因而調整之。近年地方政府對於財物會計一端，已能逐漸注意。實為一種可喜現象。我國各縣地方政府機關，對於財物之管理，雖無一致規定，但統一會計制度對於物品財產會計，則訂有詳細並且一致之辦法。近年地方政府，已能逐漸注意及之，例如江蘇省財政廳所訂頒之「江蘇省縣機關財產管理規程」及「江蘇縣機關物品管理規程」，關於財物會計部分，均有明文規定，茲亦將其要點摘述之，以供參考：

（一）財產會計

一、機關所有財產，應登記於財產登記簿，增損時亦應隨時登記之，凡因移交、捐贈，或撥給而獲得之財產，應詳加說明（「財產管理規程」第二十三條及第二十四條）。

二、各機關於每月經過十五日前，根據財產登記簿，編製財產增加表，財產減損表，附於本月支出計算書內（「財產管理規程」第二十五條）。

三、各機關於每年度經過後，根據財產登記簿，編製財產目錄，附於決算書內。（「財產管理規程」第二十六條）。

（二）物品會計

一、庶務員購置物品後，應登記於物品登記簿（「物品管理規程」第十二條）。

二、庶務員發給物品時，應照實發數登記於物品登記簿（「物品管理規程」第十三條）。

三、庶務員於每月終了後十五日內，根據物品登記簿，編製現存物品表，附於本月份支出計算書內（「物品管理規程」第十五條）。

此外關於財物移交之會計手續，亦有數點值得注意，茲述之於后：

一、交代時卸任關於財物會計簿籍，必須列入移交新任。

二、交代時卸任縣長與新任縣長，必須將交接之財物清冊，遵照規定於短期間內，呈請主管廳處查核。

三、縣政府辦理交代時，關於財物之移交，應由縣政府會計主任，根據簿籍，實地盤查之。

第四目 注重財物監督

縣政府財物之管理，除應有健全之人員，嚴密之手續與會計制度之外，更須有詳密之監督。縣以下各機關，縣長因公務叢雜，對財物之管理恐無暇及此。縱能注意，亦未必能徹底周到。現今縣政府

行政經費支出計算，已由縣會計室核編，在縣審計室尚未設立之前，縣政府財物管理之監督事項，會計主任處於超然地位，得根據其原有之職掌，引而伸之，負責財物之監督事項。茲就其監督方面述其要點：

(一) 事前監督 事前之監督如在集中營購制度之下，如大量物品之訂購，用投標之方法決定，於開標決標時，並請縣會計主任蒞場監視。貨物購到時，應由會計室派員監視驗收，驗收員憑單檢驗無誤時，於發票上蓋章負責證明，然後保管部方得收受而保管之。

(二) 事後監督 縣政府購到大批物品時，應由審計室（未設立前由會計室）加以審核，如有不經濟之支出，即可通知財物經理處，以資拒絕代辦，至於各機關報銷內如發現物品未由財物經理處採購，或未請該處代辦者，審計機關得予剔除，不予核銷。又如財物經理處分發各機關之物品，如有多索價款者，審計機關，得提出糾正之。

(三) 稽察監督 稽察監督之工作，可以隨時稽核偵查各機關之財物實況，以補事前事後監督之不足，縣審計機關，得隨時派員赴保管部點驗現存財物，核對是否與簿內登記者相符；同時並觀察各財物之儲藏是否安全，處理是否合乎科學方法。

以上已將改進縣財物管理之制度之原則說明，惟制度經確立之後，必須認真執行，嚴密考核懲獎，始能提高財物管理之效能也。

註：見陳主席：「二十八年度施政方針概要」。

第十三章 縣財務交代

第一節 縣財務交代之意義與種類

第一目 縣財務交代之意義

從實質上言，交代爲行政行爲之執行主體之變動，從形式上看，交代亦不過爲收支會計手續之轉移而已。縣財務交代者，係指縣政府機關主管人員或其所屬負有保管責任人員，在值調動時，原任人員，即根據法令規定，將任內經管公有財務事項，按照性質，分別列冊，移交繼任人員，繼任接收前移交，逐一盤算，接續管理，此項手續，在政府會計中，謂之交代。故縣財務交代者，即對縣財政經管人員所生之一種監察行爲也。就財政本身言，每一會計年度內，事前既有預算以示鵠的，中間經過現計，促其實施，最後復有決算，檢查是否符合，在財政運用上，可發揮最大效能，而收支上亦極便於查考，是爲縱的監察，然從橫的方面，經管財政者，如於人員更替之時，不加清算，流弊將於無極。但使會計組織完密，經管方法合理，則前後任辦理交代，手續至爲簡易，需時無多，本不算困難之事也。

第二目 縣財務交代之種類

我國縣財務交代制度，未能確立，關於法令方面，國府曾於二十一年十二月十九日頒行「公務員交代條例」，其中第十五條規定，關於施行法則由主管各機關分別訂定之，是各省單行交代規程，莫

不大同小異。故現時各省縣所行關於縣財務交代之種類大別之，可以區分如下：

(一) 縱的方面分類

一、縣長交代 凡縣政府主管長官調動時之交代是。

二、地方機關主管員交代 凡以縣款設立之機關主管人員，不論其為省廳委派，或縣府委派，均應辦理之交代是。

三、縣地方機關之所屬機關主管人員交代 其交代大致與上述相同，惟由該機關之主管機關派員監督，

(二) 橫的方面分類

一、經費交代 經費交代為縣政府平日經費之領支於各該主管人員卸任時，所辦之交代是。

二、稅款交代 經管縣地方稅款收納之機關，於縣長交卸時，將收解事項所辦之交代是。

三、財產交代 凡在購置費營業費及其他臨時費項下購置之財產，於機關主管人員交卸時，應將機關所有財產，連同財產登記簿一併移交是。

四、物品交代 凡在辦公費項下購置之物品，於機關主管人員交卸時，應將現存之物品連同物品登記簿一併移交是也。

第二節 縣財務交代形態

第一目 縣財務交代之紊亂

縣財務交代

我國各縣會計制度不全，關於財務上之徵收、支用、保管，每以經理者個人爲中心，平日收支紊亂，故其經理者一遇交卸，即發生問題，尤以縣長及徵收機關主管人員之交代，疲緩特甚。常至拖延數任，尙未清結，有時爲辦理交代手續，爲長官者，不惜重金專聘移交老手代辦，以求不賠本錢。更有爲互爭利益，前任任長官，甚至衝突敵對，文字攻訐，至直接鬥爭，反復駁辯，遷延時日。各省政府雖有舊任未經交代清結，不得更就新任之規定。但若輩手腕靈活，仍多被設法避免。非特公帑大受損失，甚至重要案件，因此不克繼續進行。有時地方人民，因不滿官吏之交代，自動組織清算委員會，扣留長官，包圍局署，更釀成劇烈糾紛。

交代不清，已成官場通病。二十八年六月十八日廣東省財政廳公布自民國十四年七月起至民國二十五年七月止，十一年來粵省交代不清之縣長共有五百四十八人，每年平均交代不清者，有四十九人之多。在閩省而言，「閩變」前後交代不清之縣長亦有一百四十二人之多（註一）。而從交代不清各案分析，除確因地方不清，以致交代逾限不計外，可簡括分類如下：

- (一) 拖欠款項；
- (二) 溢支款項；
- (三) 支出不正當；
- (四) 支出款項數與備案報支數不符；
- (五) 開支對抵不合法；
- (六) 漏繳稅款；

(七) 漏列收入；

(八) 短征款項未註明緣由；

(九) 收支款項無條可稽；

(十) 人民欠繳稅款，應俟追清核辦；

(十一) 墊付款項須待償還者；

以上十一款每款縣長由數人至數十人，其交代不清之點，均有關於款項。其通病最顯見者，爲款目管理不得其法。換言之，即無健全之會計制度爲其軌範，有以致之也。

第二目 縣財務交代之困難

縣地方財務交代，辦法不能簡捷，交代範圍廣泛，造冊困難，核對更費時日，延誤清結之期間，加以人事之變動頻繁，機關之裁置靡定，均爲辦理交代之大礙，且足影響行政之效率。是以辦理交代動需數月，且經數年或數十年，甚至永遠不能清結者，所在皆是，揆諸原因，可歸納爲如下六端：

(一) 法律上缺乏詳細規定。各省對於各縣財務交代，一般的除遵照國府頒行之「公務員交代條例」及各省有公務員交代規則與少數省份如江蘇、湖南、福建等，已有較詳盡之規定外，其他各省則鮮有詳明之規定，可資準據者。上述公務員交代條例及各省之公務員交代規則，均係一般的法令，其所規定者，俱爲概括的，而非列舉縣政府縣長及各局所長，經征主任，區鄉鎮長交代之前後責任如何，應行交代事項如何？辦理交代手續如何？各種清冊格式又如何？以至調任交接辦法，縣佐治人員

調任交接辦法諸項，俱無明文，因此辦理交代人員常感莫所適從之苦，影響交案進行，至爲重大。

(二) 縣會計制度未臻健全 各縣財政預算制度，未盡確立，收支行政不健全，帳簿凌亂，稽核不嚴，一切法令，時常支吾抵觸，且多偏而不全，關於征收、支用、保管諸項，每以經理者個人爲中心，使經理者而賢，出納之數，猶可鈎稽，其不肖者，浮收濫支，資爲利藪，奸官滑吏，上下相蔽，莫可究詰，一遇交卸，交代即無法辦理。

(三) 前後兩任不肯互相諒解 公務機關前後兩任之間，每有一種不健全心理狀態之存在，前任對於後任應行移交各案件，往往有抽去重要文物證件情形。故意使後任將來辦事上發生困難。後任對於前任，則常抱懷疑之態度，初則認真辦理接收，繼則意氣用事，藉故吹毛求疵，多方留難，結果雙方交案，徒事遷延無完清之日。

(四) 後任拖延清結期日 前後任對於交代清結，過分重視，前任以爲一旦取得交代清結證明書，其任內責任，卽告消滅，將來如果再有發生問題，便可以業經取得清結證明爲辭，拒絕負責，後任則以爲一旦付給前任以清結證明書，則前任一切責任，俱將移歸本任負責，於是對於前任咨交各件不得不認真檢點，苛細推敲。但事實上前任內若有弊竇，又非後任者於短期間內所可以發現，於是又盡量拖延咨復，交代清結證明書更須遲延給付。

(五) 監盤交案之不能解決困難 各縣之交接事項，如因款目不清，發生纏囑時，每由省政府派員監盤，照例省府令行政督察專員公署監盤，而各區專員公署，奉令監督轄區各縣交代案，大都循例令派鄰縣縣長負責監盤。各該監盤員對於前後兩任均屬同僚，未便認真執行法定職權，且集本縣任務

已極繁重，更不能前往該縣實行監盤，若該縣交案備單，則該監盤員可循例蓋章，敷衍了事，若該縣交代不幸發生糾紛，則該監盤員無法處理，惟有聽其自然發展下去。以是各縣交案，不發生糾紛則已，如發生糾紛，則經年累歲，不得其結果，將來遷延日久，只有不了了之。

(六) 政府功令徒表面上嚴厲，省政府對於各縣交案，功令上可謂已經相當嚴厲。諸如對於卸任人員之交代不清，後任人員之故意留難，延不結報者，有處予記過減薪，或免職停止任用等處分之規定。然揆之實際從未有一縣因交代不清而受懲處。譬如四川川東某某兩卸任縣長，一因侵蝕地方公帑，責令繳清；一因濫支某項專款飭行賠出，省政府專署，專署令各該縣，函電交馳，不下十次，而該縣長置若罔聞，毫不介意，結果時過境遷，不了了之（註二）。此種情形，在其他省份各縣，亦數見不鮮。縱使上級政府三令五申，仍屬一紙空文，奉行故事而已。

第三節 縣財務交代與會計

第一目 會計人員之連帶責任

縣財務交代之發生困難，其主因癥結，由於缺乏健全之會計制度。不知將收入支出，財產物品等，作事前之監督稽察，而徒於事後探幽索隱，即不免掛一漏萬，予辦理財務人員以取巧欺蔽之機。苟有健全之會計制度以為規範，則長官雖易，固不必殫精竭神，多費周章也。本正源清，交代自無困難，觀之各縣實行新會計制度者，其財務交代上之困難逐漸減少，可為明證矣。

雖有良法，會計制度，果不得其人，仍難獲得效果。公私機關長官之交代，會計人員亦有其連帶

之關係也。在總算主計制度下之會計人員，根據「會計法」第七十條規定，「各級政府所屬各機關之會計事務，由各該管主計機關派駐之主辦會計人員綜理監督指揮之」。又同法第七十八條規定「各機關主辦會計事務之人員，對於不合法之會計程序，或會計文書，應即之更正，不更正者應拒絕之，並報告該機關主管長官。前項不合法之行為，由於該機關主管長官之命令者，應以書面聲明異議，如不接受時應報告該管主辦審計人員，及該機關之主管上級機關長官與其主辦會計人員，或主計機關。不為前二項之異議及報告時，關於不合法行為之責任，主辦會計人員，應連帶負之」。由此兩條之規定，足見會計人員對於所在機關之會計事務，有綜理監督指揮之責任。如果所在機關有不合法之收支，應使之更正，不更正者，有拒絕其收支之權。似此，則有派駐會計人員之機關內，一切款項收支，必可詳確公開，則長官交代，已甚簡易矣。

第三節 會計人員之主辦交代

浙江全省各公務機關，如遇長官交卸，均由會計人員主辦交代，並與長官負連帶責任。如某一機關長官奉令交卸，其主辦會計人員應將所登記冊記至卸任前一日止。關於預收預付，到期未收未付，及其他權責已發生而帳簿上尚未登記之各項事實，應於移交前為整理之紀錄。然後依其編造各項報表，連同現金及存款摺據等一併移交後任照收。茲將其應編造之報表名稱，錄列如下：

- (一) 代解總表；
- (二) 經臨經用；
- (三) 經費收支表；

(四) 移交款項彙表；

(五) 月計表；

(六) 資力負擔平衡表；

(七) 庫存表；

前任移交之現金及各項報表，繼任人員，應於接到後會同監盤員於十日內，逐項盤查清楚，出具交代清結證明書，交前任收執。并檢同各項報表，電呈上級機關及會計處查核，交代清結後，倘發現前任對於經手款項有漏交浮支及其他不實情事，統歸前任負責，若有徇情不報，或通同舞弊者，除嚴予懲處外，並責其負責移交。至其他會計方面之責任，已見前述，茲不復贅。

上制之推行對於財務交代頗有幫助，不過其推行之時，須有有能力之會計人員及完備之簿冊，方能推行盡利也。

第四節 縣財務交代之盤查

第一目 盤查交代之根據

盤查交代之目的，一在顯示真實，二在發現欺詐。前者即對前任人員經管收支保管事項，求其實現狀況，不使有所脫漏。後者係就已表露事實，加以縝密盤查，何者與法案相符，何者為功令所不許，何者為私收私用，何者屬自行虧挪，以至於短解浮收，重抵濫支，以及計數錯誤，多交少交漏交諸弊，均使發現靡遺。盤查清楚以後，公款既可保全，且自身責任，亦得以減除，至於盤查交代之根

處，可分爲縣長交代與地方機關主管人員交代述之：

(一) 縣長交代之盤查 後任盤查前任財務上款項之出納，應憑前任所登之帳冊，逐筆清查，茲

據江蘇省之規定：應注意下列各點：

一、收入各款概以票據印簿或繳款文件爲憑；

二、解款以庫收爲憑；

三、案款收付，應以收款存根爲憑，存放以存摺爲憑；

四、坐支各項，須由交卸人員，將奉到支付書通知聯單，赴庫抵解清楚，不得移交後任抵解，但未坐支金額之通知，得將通知及實支單據，移交後任，俟付清時，代爲抵解，又前任表內所列墊各款，經後任奉到通知，亦應由後任隨時指款，代爲抵解清楚，不得延擱。

(二) 地方機關主管人員交代之盤查 接收人員，接由前任或被裁卸任人員移交時，應注意下列各點：

一、凡款項交代，悉依上級機關規定之帳冊爲根據；

二、收入數額，以票照存根領款書存根核對；

三、支出數額，以金庫印收，財政廳所發審核令核對；

四、公有財產及物品，以財產目錄，增損表核對；

五、凡經費全月之支出，未經造報或核銷者，仍由前任負責。

第二目 盤查交代之程序

各縣縣長交案，其前任交冊，例由後任直接按冊盤查清楚，認爲一切手續完備，於是出具結予以前任，一面按照前任交冊程式，會同前任及監盤員聯銜繕具交接總分各冊，並具備一切結，一同呈送證明書，其無監盤員者，由前任會銜呈送。各縣政府交冊，由主管專員核閱後，轉呈省政府發交財政廳查核。如前任有虧短不清，無法交代之時，後任當查明前任弊竇，並盤查帳案冊據，徹底清算，一面據報上級機關請示，一面按照普通程序，造具冊結，敘明虧短數目，呈請上級機關核辦。上級機關收到交冊，依據帳案，逐一審核，如果盡屬相符，則對前任發給清結證明書，以解除其責任，否則遇有虧欠，即查明情節，或責後任補征代解或追前任清繳期於清結。

第三目 監盤交代之責任

前後任交替，例由上級機關派員監盤，監盤員之任務在監視前後兩任交替時是否覈實，有無扶同隱匿，款項舞弊等情。前任交冊造齊後，有先送監盤員盤查完竣，再由盤查員會同前後任清算者。有逕送後任會同監盤員清算者。如無輾轉發生時，可不委派監盤員以省手續者，如福建等省是。

現在縣政府縣長之交案，多半規定由主管之行政督察專員監盤。倘前後任交代，雙方有故意延宕情事，即予分別扣留，呈報核辦，以明責任，至款項爭執，則由縣會計主任，秉公調處，如仍不能解決，應由前後任會同會計主任，三面加具理由，詳實電廳核奪。地方機關主管人員之交代，則由縣長，縣會計主任監盤，或由上級主管長官派員會同監盤，後任或接收人員，接到移交清冊時，立即憑同盤人員，逐項盤查清楚。縣長、縣會計主任，對於地方主管人員交代，如有督促不力，監盤不嚴，致前任交代拖延不辦，或公款受有損失時，則查明予以懲處。

第五節 縣財務交代之改進

現時各省縣所行自行交代之法，僅能予交代之時間上有所補救，使在職較久者，得以分期辦理交代，俾編者與核者兩感便利，而對於整個交代之障礙，仍未解除，於是又有以會計報告代替交代清冊格式，此法江蘇省首先採用，尤爲吾國縣財務交代改革之嚆矢，最近福建省亦廢除交代冊式，而採用交代報表，在其製訂之「福建省地方各機關長官交代施行細則」規定各機關長官應於每月終了後十日內遵送下列各種會計報告：

- 一、經費累計表類；
- 二、歲入累計表類；
- 三、有關歲入各項單證報表；
- 四、代收代付報告表
- 五、資產負債資力負擔綜合平衡表；
- 六、縣地方款歲入歲出累計表

以上各表係過去規定必需按期送核之會計報告，現指定爲交代報告，按月送經主管機關核定後，即可解除該月分之責任。其簡捷便利，對於行政效率上之貢獻，更非淺鮮也。

註一：何舉帆：「會計人員與長官交代」，福建計政第六、七合期。

註二：見「現代讀物」第五卷第五號，二十九年五月出版。

第十三章 縣公庫

第一節 公庫與金庫

第一目 公庫與金庫之區別

公庫與金庫之性質不同，所謂公庫者，卽爲政府經營現金、票據、證券及其他財物之機關也。中央政府之公庫稱爲國庫，以財政部爲主管機關；省政府之公庫稱省庫，以各該省財政廳爲主管機關；市政府之公庫稱市庫；縣政府之公庫稱縣庫，各以其財政局爲主管機關；不設財政局者，以各市縣政府爲主管機關；與省市縣政府相當之地方政治機關，其公庫準用前項之規定（註一）公庫主管機關，爲政府機關一切金錢出納保管及移轉事務之總指揮處，實際上一切金錢之出納、保管、及轉移等事務之執行者，並非卽爲公庫主管機關，此種執行機關，一般稱之爲金庫。我國「公庫法」採用銀行存款制，稱金庫爲代理公庫。「公庫法」第三條規定：凡公庫現金票據，證券之出納、保管、移轉、及財產之契據等保管事務，除法律另有規定外，應指定銀行代理。銀行代理公庫所收納之現金，及到期票據證券，均用存款方式。並與機關雙方之權利義務，除受法令特定之限制外，以契約規定之。

基於上述，公庫與金庫兩方面完全分立。公庫是指揮機關，居於存款人地位，金庫是執行機關，事務機關。是以公庫有一，而金庫不定有一，其理與一人不定存款於一銀行相同。金庫實際有錢出入，而公庫並不見一錢；其理與一人既存款於銀行，可以自己不攜帶銀錢相同。

第二目 公庫與金庫之種類

公庫之種類甚多，各國所採行者，各有不同。茲歸納為三類述之：（一）為統一公庫制，即各級政府一切金錢出納、保管、及移轉事務，皆由一個公庫機關主管；此為最統一，最合理想之制度也。（二）為複合公庫制，即除統一公庫以外，得為某種基金另設一公庫；通常於公有營業機關多行此制。惟既有各種公庫同時存在，則必生彼此貧富不均之弊。（三）為複雜公庫制，即各機關金錢出納、保管、及移轉事務各自經營，各自分存銀行；此種制度，流弊最大，自己經營金錢，容易利令智昏，多滋流弊，一也。自己保管金錢，易被侵蝕，甚或吞沒挪用，二也。金錢分散各機關，不能流通，社會金融易受影響，三也。各機關金錢之移轉，帳項繁複，形成重收重支，使會計上極難整理，四也。甲機關存款多乙機關反欠款，亦可形成貧富不均之弊，五也。

金庫制度亦有數種，自其保管之方法分類，約有三種不同之制度。一為獨立金庫制，即政府自行設置機關及其他應有之設備，保管公款，而不委託銀行代理者；此制之缺點最多，管理不易一也。費用過鉅，二也。影響社會金融之協調，三也。故此制實非完善之金庫制度。二為委託金庫制，即政府委託銀行代設金庫以管理公款出納事務，而收支款項不以銀行存款方式處理者；惟委託金庫制亦有缺點甚多，政府委託銀行代理金庫，須付給銀行以保管之經費，仍不能達到財政上節流之目的，一也。代理金庫銀行，照例不得金庫庫存與銀行庫存混同流用，質言之，即銀行不能以金庫庫存視同銀行資金運用，以調節市場之需，故委託金庫制仍不免促成混亂金融之弊，二也。三為銀行存款制，即政府以往來存款方法委託銀行管理公款之出納事務，而向銀行計算存款之利息者，此制之利有五：一、政

府可節省金庫之開支，換而言之，即政府可減少一部份歲出而無礙於施政。二、政府可獲得利息之收入，換言之，即政府可增加一部份歲入而不增加人民負擔。三、可以防制銀行或銀行辦事人員中飽舞弊。四、可以扶助銀行事業之發展。五、可以避免因通貨集中或過剩所發生金融市場之恐慌。換言之，銀行方面可利用公庫存款使市面金融流通。故銀行存款制，實為吾人理想中最經濟、最優良之金庫制度。英國為施行此制，而收效甚著者，其辦法要不外，（一）收入款項之存款化，（二）支付命令之支票化，（三）銀行準備金放款政策之應受政府監督是也。

基於上述，公庫或金庫之種類，當然在體的方面應採用統一公庫制，在用的方面，應採銀行存款制。我國「公庫法」於建立統一公庫制度外，復採用銀行存款制，尤稱為最合理想之制度。容於下節敘述其詳。

第三目 縣金庫制度

（一）縣金庫制度之演進

吾國地方政府公庫制度素不健全，尤以縣金庫制度之組織與運用，缺點最多。在「公庫法」未實施前，固無金庫制度之可言，然未嘗無金庫事實之存在。民國二十四年十二月三十一日由於南昌行營頒行「豫鄂皖贛閩等省政府各縣裁局設科辦法大綱」第七條規定，制定剿匪省份各縣「縣金庫暫行章程」共十七條，各省財政當局仍本此設立各縣金庫。此外山東、江浙、河北等省，縣政建設實驗所轄各縣，各訂有縣政府金庫辦事則例實行於實驗縣政建設各縣，嗣後各省亦相繼頒行各縣金庫暫行章程。各縣之金庫制度，遂逐漸確立。惟查各省省縣金融機構，尙未能普遍設立，因此各省縣之金

庫，尙未能普遍設置。惟就根本制度而言，或爲採行複合金庫制，或爲採行委託金庫制，或爲採行銀行存款制，各級金庫，各自爲政，極不一致。以下述其一般金庫組織之梗概。

(二) 縣金庫之組織

各省縣金庫之組織，由省府依照行營頒布之「縣金庫暫行章程」第四條之規定，參酌各縣實施情形，分別在各縣設立各等級之縣金庫。甲等縣金庫設主任一人，事務員二人，僱員二人，乙等縣金庫設主任一人，事務員一人，僱員一人，丙等縣金庫設主任一人，僱員一人。金庫主任由省府遴委，事務員及僱員，由主任委充。各省對金庫人員有須取具擔保者，如山東等省，又有專以受訓人員派充者。如福建省。

各縣縣金庫，受省政府之指揮監督，掌理各縣經管省縣地方款項之出納保管事務，但當地縣政府及財務委員會，得派員會同檢查其帳目及現金(註二)。

縣金庫設於縣政府，凡由縣政府經征之縣地方稅，縣政府所屬機關之生產收益及其他收入，均隨時掃數繳解之。

第二節 公庫制度之特點

第一目 公庫之主管

公庫爲政府機關之一種，其組織有如下四種：(一)中央政府之公庫稱爲國庫；(二)省政府之公庫稱爲省公庫；(三)市政府之公庫稱爲市庫；(四)縣政府之公庫稱爲縣庫。因爲公庫有四，故

其主管機關亦有四種：即國庫之主管機關爲財政部，省庫之主管機關爲財政廳，市庫之主管機關爲市財政局，縣庫之主管機關爲縣財政局。惟市及縣政府如不設財政局者，則以各該市縣政府爲主管機關。

第二目 公庫之代理

依照「公庫法」第三條規定「公款及財物之出納、保管事務，除法律另有規定外，皆應指定銀行代理之」。可知公庫之代理機關爲銀行，但在未設銀行之地區，可由郵局代理之。

公庫之代理方式，本有（一）國家金庫制，（二）委託金庫制，及（三）銀行存款制三種。國家金庫制辦理時所費甚大，委託金庫制有虛擱資金之弊，均非至善。惟銀行存款制可兼有其長，不僅政府可無鉅額設備支出，銀行且可利用庫款，作調濟金融之舉，今日世界各國，咸採此制，卽以此故，吾國亦如之。

第三目 公庫之統一性

從公庫設立之主體言，公庫可以分爲三種：（一）各官廳各自設立一公庫者，稱爲官廳公庫；（二）爲處理特種行政事務而設立若干公庫者，稱爲行政公庫；（三）數個機關共設一公庫，所有政府之出納均由此公庫經營者，爲共同公庫或曰統一公庫；吾國現行公庫即採此制，其優點爲：（一）公庫數少，費節省；（二）各官廳之出納，由一公庫經營，易於監督；（三）公庫資金充足，得以挹此注彼，應付裕如。

公庫制度之下，政府一切之收支，均以統收統支爲原則，但因事實上之困難，亦有所變通。例如

零星收支或不便由公庫掌管之收支，按「公庫法」之規定，共有八種可以由機關自行收支，即爲此例外之表現。

第四目 公庫收支之嚴密

凡政府預算內一切收入，均可由收入機關令人民交入代理公庫之銀行或郵局。銀行等收入款項後，按照其性質列收庫帳，其手續如次：（一）就其性質分析，並記載爲何種存款；（二）各收入機關及該管審計機關報告收入之情形；（三）向公庫主管機關報告收入情形。經過如此嚴密手續，所以公庫有一文之收入，則經征機關，審計機關，公庫主管機關等，即能接獲報告，既可互相覆核，又可彼此校對，以杜舞弊及鬆懈之虞。

公庫之支出款項，以得有主管機關之支付書，始得行之，其支出之程序如次：（一）每屆發放公款之時，先由公庫主管機關，會同該審計機關通知代理公庫之銀行，由收入總存款中，按經核之機關別，撥入普通經費存款項下；（二）由公庫主管機關發出支付書，由領款機關向公庫具領；（三）款項支出後，公庫及領款機關各向上級機關報告，兩數可以校對，經過如此慎重之手續，即使一文之支出，亦必有各機關一體知悉，以杜舞弊之機會。同時預算必須遵守，審計必須通過，而財政當局之財務行政權利，亦得以充分發揮。

第五目 公庫債權之保障

「公庫法」第九條云：「代理公庫之銀行，於清理或破產時，其所代理之公庫債權，有優先清償權」。此爲保障公款安全之辦法，「公庫法施行細則」第十八條或進一步規定：「代理公庫之銀行同

時代理國省市縣庫於清理或破產時，其優先清償之權，應儘先下級公庫以次推及上級公庫」。於此爲對於縣公庫之債權，更進一步之保障。

第三節 縣公庫之收支

第一目 今昔收支程序之不同點

自「公庫法」實施之後，縣財政上所有收支之程序，已與往者大不相同。茲將其不同之點，分別論之：

一、就收款與用款而言，已往程序，收款均由征收機關自行收納，而後解繳金庫，用款由支用機關向金庫領出，而後支付領款人。現在程序，收款直接由公庫收納，用款直接由公庫支付。

二、就解款及發款而言，已往程序，解款有現解與抵解之別，發款有直放、坐支、及撥付之分。現在程序抵解、坐支、及撥付三種現象，不容存在。所有解款，均應完全解繳，所有發款，均由公庫撥發。

三、就附屬機關領款而言，已往程序，解款須繳由主管機關轉繳金庫，領款須由主管機關代領轉發。現行程序，解款可直接解公庫，領款可直接向公庫支領。

四、就退還及收回而言，已往程序，最不清楚。考收入之退還，究與支出有所不同，支出之收回，亦與收入有所分別。現行程序，關於此種退還與收回，在書據方面，應與普通收支所用者有所不同，以示區別。在記帳方面，亦應區別其屬於當年收支者與以前年度收支者，分別處理，以免影響計

算之錯誤。

五、就特種基金之收支而言，已往各特種基金之收支程序，與普通基金之收支程序，完全不同，並不屬統一金庫，「公庫法」規定特種基金之收支，除依法律條約或設定基金之命令契約或遺囑所定者外，準用關於普通經費存款之規定。

第二目 公庫收支之程序

縣地方政府機關之收支，悉照按照議定之預算範圍，故所謂收支者，實乃預算之推行。預算議定之後，一、該會計年度開始，即當發生效力，由征收機關，發出該年度範圍內之征收命令、由支出機關發出該年度內之支付命令，復由公庫實行現金之收支及存留事務。

按「預算法」依基金用途之性質，分基金爲兩類，歲入之供一般用途者，稱爲普通基金；歲入之供特種用途者，稱爲特種基金。「公庫法」第十條則規定公庫之存款按左列各種分別管存：

甲、收入總存款；

乙、各普通經費存款；

丙、各種特種基金存款；

前項第一款之收入總存款，即「預算法」所定之普通基金總存款，第二款、由收入總存款中撥充經費之存款，第三款、依法應充作特種基金之收入，及由收入總存款撥入之特種基金存款，茲將其收支程序圖示如下：

由上圖觀之，可知應歸入收入總存款之收入有下列三種：

- 一、預算及預算外之收入；
 - 二、年終經費剩餘；
 - 三、臨時透支借款。
- 至其支出方面，則有下列五項：

- 一、特種基金支出；
- 二、普通基金支出；
- 三、收入退回之支出；
- 四、未明定之補助及協助金支出；
- 五、償還透支借款。

再特種基金存款之來源，除由收入總存款中撥入外，尚有依法應歸入特種基金之收入，及支出之收回款項兩種，普通經費存款則概由收入總存款中撥入；又支出之收回，亦應列收存經費存款之內，此爲「公庫法」第十一條至第十四條及第十八條至第二十一條所述收支程序之大概也。

第四節 縣公庫之經營

第一目 經營之範圍

在公庫制度之下，縣屬各機關，關於現金、票據、證券之出納、保管、移轉、及財產之契約等之

保管事務，均應由代理公款之銀行或郵政機關辦理之，不得自行辦理，此為實行公庫制度之重要精神。「公庫法」固已作此項原則上之規定。但以各地金融制度尚未十分健全，以及其他種種原因，仍不免有自行保管及出納公款之必要，故「公庫法」為避免施行窒礙計，不得不兼顧事實，特予規定例外各辦法（註三）：

第一，各機關對於左列各項收入，得自行收納，並得在規定期內，自行保管：
一、零星收入；

二、機關所在地距代理公庫之銀行或郵政機關，在規定里程以外者，其收入；

三、在經征地點，隨征隨納，經主管機關認為應予便利者，其收入；

四、機關無固定之地點者其收入。

第二，各機關對於左列各種支出，得按規定期間，預向公庫具領，自行保管及支出：

一、額定零用金內之零星支出；

二、機關所在地距代理公庫之銀行或郵政機關，在規定里程以外者，其經費；

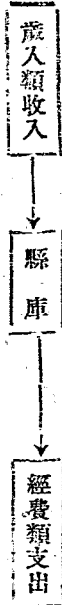
三、機關無固定地點者，其經費；

四、其他經法令許可之估付包付金額。

第三，法律另有規定者，亦作例外辦理。

惟所謂例外者，僅手續上稍有不同，並非自收自用，所有收支款額，不經過公庫之階段之謂，茲汪友明氏之解析（註四），分為原則上之手續與例外上之手續二者，以表明其關係如左：

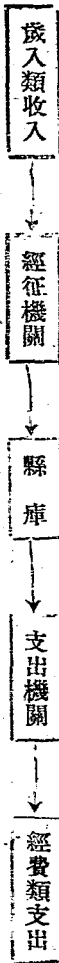
甲、原則上之手續



程序說明

- (一) 歲入類收入由繳款人直接向公庫繳納。
- (二) 經費類支出由領款人直接向公庫具領。

乙、例外上之手續



程序說明：

- (一) 歲入類收入先由繳款人交征收機關後，再由征收機關繳入公庫。
 - (二) 經費類支出，先由支出機關由公庫具領，再由支出機關支付領款人。
- 以上所述，自行收支各款之最高金額及其他限制條件，除法律另有規定外，由公庫主管機關定之，並通知該管主計及審計機關。又其里程，經財政部規定在收入機關為十五公里，在支出機關為：(一) 在交通便利地方為六十公里；(二) 交通不便利地方為三十公里；(三) 在特殊地方應隨時商請公庫主管機關延長之(註五)。

其零星收入以所收款項每筆不滿五元者為限，在縣市之收入較少機關，其限度得由公庫主管機關

酌量情形減低之（註六）。至額定零星片金之零星支出，應以各機關月份經費預算內辦公費半數以下為限，如辦公費數額較鉅，其限度並得由公庫主管機關酌量情形減低之。又自行保管之款，遇有損失！除實因天災事變，非人力所可抗禦，經主管上級機關查明屬實，轉呈審計機關核准解除責任者外，應由自行保管之機關負責人員，負賠償之責。

第二目 經管之方式

縣公庫之保管公款方式，「公庫法」第十條規定，應按左列各種分別存管：

一、收入總存款（即預算法所規定之普通基金總存款）；

二、各普通經費存款；

三、各特種基金存款；

至於各種存款之劃撥手續，「公庫法」規定如左（註七）：

一、一切經費應依據預算由收入總存款撥入普通經費存款或特種基金存款後，始得支出。

二、縣政府因財政上之必要，為臨時之透支挪借，或以不逾本會計年度之短期證券或票據，為臨時之借債時，其收入均歸入收入總存款項下，償還時，由收入總存款直接付。

三、縣屬各機關由其普通經費存款項下為支出時，應以支票為之。

四、特種基金及其收入，應歸入各該特種基金存款，至其劃撥管理支出，依法律條約或設定基金之命令契約或遺囑之所定，其無規定者，准用關於普通經費存款之規定。關於保管之方式，亦有其應遵守之原則：第一，各基金之款項，必須分明，不可彼此混亂。第二，出納之執行必須根據合法之命

令不可任意收支。茲根據「財政收支系統法」所規定屬於縣財政之收支各款，按照上述「公庫法」上之規定，則其保管之方式如左：

(一) 應歸入普通總存款戶內者，爲左列各收入：

- 一、土地稅；
- 二、房產稅；
- 三、營業牌照稅；
- 四、使用牌照稅；
- 五、行爲取締稅；
- 六、由中央分給之所得稅；
- 七、由中央分給之遺產稅；
- 八、由省分給之營業稅；
- 九、特賦收入；
- 十、懲罰及賠償收入；
- 十一、規費收入；
- 十二、代管項下收入；
- 十三、代辦項下收入。
- 十四、物品售價收入；

十五、資金使用費及特許費之收入；

十六、利息及利潤收入；

十七、公有營業或事業之盈餘收入；

十八、補助收入；

十九、贈與及遺贈收入；

二十、財產及權利售價收入；

廿一、收回資本收入；

廿二、公債收入；

廿三、長期賒借收入；

廿四、其他收入；

上列各種收入，以現金、票據、證券繳納者，均應由代理縣公庫之銀行，或郵政機關代收，或由其派員於收入機關代收之。如有特殊情形，得由各收入機關自行收納，再轉繳入公庫（註八）：

（二）應由收入總存款戶內，劃入各普通經費存款戶內者，為左列各種支出：

一、政權行使支出；

二、行政支出；

三、立法支出；

四、教育及文化支出；

- 五、經濟及建設支出；
 - 六、衛生及治療支出；
 - 七、保育及救濟支出；
 - 八、營業投資及維持之支出；
 - 九、保安支出；
 - 十、財務支出；
 - 十一、債務支出；
 - 十二、公務人員退休及撫卹支出；
 - 十三、損失支出；
 - 十四、信託管理支出；
 - 十五、普通協助及補助支出；
 - 十六、其他支出；
- 上列各項支出，應以各機關之名義爲存款帳戶。支用時須簽發支票，交收款人向公庫領取。支票應由支出機關長官或其授權代表人簽發，主辦會計人員會簽，其設有主辦事前審計人員者，並應經其核定簽證，如有特殊情形，得由各支出機關先向公庫具領，再付收款人（註九）：
- （三）應歸入各種基金存款戶內者，爲縣屬左列各種基金：
- 一、營業基金；

二、公債基金；

三、非營業循環基金；

四、留本基金；

五、信託基金；

六、其他特種基金；

上列各種特種基金，其劃撥、管理、支出，應依法律條約或設定基金之命令契約，或遺囑之所定者爲之（註一〇）。

此外關於各縣舊有各項田賦附加，如自治附加、建設附加、教育附加、清丈附加等雜色捐稅，過去均名之爲「專款」。而對於此項所謂專款之解釋，竟解作特種基金之意義，而爲自收自用之藉口，不受縣總預算之限制，又不遵照法令存入公庫。過去縣政府之紊亂不堪者，此亦爲一重要原因。現行縣公庫制度之下，此種惡例，自不容其再有存在。考各縣各項田賦附加，係供一般政費用途，實屬普通基金部份，應歸入收入總存款項下，再依預算分配，由收入總存款，撥入各普通經費存款項下支付之。

第三目 經管之責任及其關係

公庫保管之責任，可分爲兩層：（一）形式上之責任與（二）錯誤上之責任是也。第一，代理公庫之銀行或郵政機關：對於政府之現金出納，須根據合法之收支命令爲之。對於財產之契據，與關於債權債務之重要契約及票據證券之保管，應分類編號詳細記載妥爲保存。如有必要，並應錄存副本，或攝製照片，此可謂爲形式上之責任。第二，代理公庫之銀行或郵政機關，違反法令，或契約而爲支付，

致公庫受損害時，該銀行或郵政機關，應連帶負賠償之責任。此可謂爲錯誤上之責任（註十一）。斯則縣公庫之保管責任，亦須負上述兩種之責任也。

其次，須於金庫與其主管機關及代理銀行或郵政機關之關係，普通人士，每多有誤解，以爲公庫制度既屬獨立，則其地位，自不受財政機關之管轄，彼此行政，立於平等地位。又代理公庫之銀行或郵政機關，既屬代理執行出納保管職務，則銀行辦理公庫事務部份，即係公庫機關，彼此絕難劃分。倘公庫爲財政機關之附屬部分，財政機關當可以行政權命令代理銀行或郵政機關也。此項論據，實屬似是而非。查公庫獨立辦理出納職務，係指對普通一般之征收機關及支出機關而言，並非對財政主管機關而言也。在事實上，公庫辦理出納，須完全服從財政主管機關之收支命令，並按期向其呈送會計報告，「公庫法」第二條已明定財政機關爲公庫之主管機關，斯則公庫爲財政機關之附屬部份，可無疑義。再則代理公庫之銀行或郵政機關，既名之曰代理，則銀行與郵政機關，決非公庫。「公庫法」規定公庫代理銀行，或郵政機關，其雙方權利義務，除受法律特定之限制外，以契約定之，是則庫與代理機關二者之主體，固不可混合者也。

第五節 公庫制度在財務行政上之價值

「公庫法」之實行，在吾國財政史上，爲一對時代之改革。其制度內容，在上述諸點之中，如統一公庫制度及銀行存款制之採用等，已足見公庫制度之輪廓，惟其最大之特點，竊謂尚在遷就事實，良以法律貴乎能與實際適應，不然，縱使理論如何精奧，亦難於施行。反滋視同具文之弊。吾國

昔所頒法規，時有扞格難行之弊，社會阻力之大，固非無因，然其不切實際，亦爲其中重要因素之一也。現行「公庫法」之內容，則不特無此通病，且甚適應環境，洵屬無微不至，其能順利施行，固所宜也。

吾國財務行政係應用內部牽制組織原則，採取聯立綜合制度，即（一）行政，（二）出納，（三）會計，（四）審計四大系統，超然並立，利用系統不同之人員，分別擔任一部份事務，以收互相牽制之效，在聯綜組織下之行政部份，祇有單純行政權，其對於公款之收支，由公庫主管執行，其收支之登記，報表之編製，則有會計機關專司其事，其帳簿、單據、表冊等之審計與稽核，則有審計機關主其事；此外更有預算確定收支範圍之種種限制，手續嚴密，互相牽制，雖不敢謂涇渭公，但欲演成重收重支，中飽漁利，竟至無從稽查及監督之流弊者，誠爲罕有之事。就上述四大系統之間，就聯綜組織制度言，互有不可分離之關係，猶機器上之槓桿及齒輪，必須同時健全，始能產生正常效果。回顧民國十九年國府開始實行主計制度，各地方政府財務行政，聯綜組織制度，亦已確立有年，但實際所辦到者，在監督方面，僅主計及審計兩部門而已。再即此兩部門，亦未嘗有健全合理之發展。至於公庫部門，則十餘年來，甚無成就，因此行政上失去平衡之作用，而呈畸形之弊象。例如主計機關之補發支付命令，用款機關之補辦預算法案，行政機關之蔑視法令以已成事實作要脅，突破法令之正常手續等等，層出不窮，尤以現在縣地方政府，幾爲司空見慣之事實，於是縱有優良之制度，亦無從產生優良之效果。而其他方面，則使具有超然性質之主計審計人員，墮入進退維谷之途，既不能貫徹應負之任務，又時遭行政人員之歧視，其內心之苦悶，曾經辦者，類能道之。考其致此之因，實爲聯綜

組織制度之脫節所致。今「公庫法」實施，則無預算，主計人員即可不簽支付命令，無支付命令，代理公庫機關，即不可為款項之支付，倘違法而為款項之支出者，則須依法懲處，並負賠償損害之責任。如此，四大系統，即可同時發揮其作用，聯綜組織之制度，得以縝密加強，而納財務行政於正軌也。

註一：「公庫法」第二條。

註二：見「縣金庫暫行章程」第三條。

註三：「公庫法」第四條至第七條。

註四：見服務月刊二卷一期。

註五：公庫法施行細則第九條。

註六：同上細則第十條。

註七：參考「公庫法」第十三條，第十五條及第十九條。

註八：參看「公庫法」第十二條及施行細則第十條。

註九：公庫法第十五條及第五條。

註一〇：參考預算法第五條及公庫法第十九條。

註一一：公庫法第三十三條及第二十八條。

第十四章 縣財務審計

第一節 縣財務審計被忽視之原因

清末以來，縣地方財政，在錢穀師爺主辦之下，既無合理之會計，審計更無論矣。有之，則惟有新舊縣長接任卸任時之盤查交代耳。以數年來經管之收支款項，幾經舞弄飛洒，僅於卸任離職後，由後任加以一度之盤查，其收效若何，不問可知，推接交代，原爲錢穀師爺之一種拿手技術，祕而不肯示人。是以貪婪枉法，囂然成風。雖其間不乏廉潔之士，要亦非制度之爲用也。

民初，縣財務之審計，稍見萌芽於事後審計，縣以下之各公務機關，逐漸有着手辦理報銷，然其內容如何？其真實性，可靠性如何，報銷之如何核銷？均未切實注意，僅成爲形式上之手續而已。縣財務審計之未見重視，依然如故，推其原因，大致有下列數點：

- 一、國人對於財務向有放任習慣，凡款項由支用機關領出去後，卽不復加以過問。
- 二、會計技術未臻圓熟，無精確之預算與其他支付法案，以爲準繩，審核時極感困難。
- 三、各縣有專款制度之存在，各項專款，俱係出於包辦，自收自用，收支不能統一，審計自屬不易。

四、各公務機關經費之欠發、短發、遲發諸現象，時時發生，由於此種延誤，報銷之遺送，遂致鬆怠。

五、報銷過於偏重手續，反不切實際，失却政府內外人員之信仰。
六、核銷之機關，不甚確定，辦理核銷技術人員，亦感缺乏，以致報銷僅成爲形式上之例行手續。

第二節 縣財務審計之形態

近年各政治先進省份，如廣西、浙江、福建各省，縣財政之建設，已有長足之進步。各縣之事後審計，均由縣以下之各機關，按月編造書表，送由縣會計主任，作初步之審核，簽具意見，呈府復核，分別剔除准銷，發給審核令，以解除其責任。惟其他各省，前述各因，依然存在者甚多，茲將各縣辦理財務審計之一般現象述之：

一、各公務機關之會計多不健全，審計之收效甚微。

二、以送請審計爲主。就地審計制度，尙未推行，故關於財政上之不法不忠於職務之行爲，未見因施審計而減少。

三、縣會計主任之審核工作，祇及於支出，而未及於收入。如征收命令之是否合乎法令，是否傷及稅源，在非所問，而支出之審查，又以限於核簽支付書與審核計算書類。他如征獲稅款日報表，不過核其紙上數字，鮮事鉤稽或推蔽各方之內容。於就地審計之功，收效殊鮮。

四、審計步驟中之事前審計，事後審計，稽核三者，原應互爲關聯，兼籌並顧，功效始著，今而祇用其一，而忽其二者，或用其二而不使之關聯，雖於稽察上，無裨補，然距審計之鵠的遠矣。

五、稽察之職，尙未推行，僅有書面之審查，不啻紙上論兵，無裨實效。

六、辦理審核之機關，太形散漫，無切實專門負責機關，及熟練之技術人員辦理審核，因此財政上不能取得嚴密之監督。

七、核銷之機關不同，核銷之難易互見，規避複報弊，易於發生，核銷之機關較遠時，則偽造之弊，尤難免除。

八、行政機關兼理審計，事實上等於自報自銷。

九、各縣祇重交代，而忽略現計及決算，於平日之審核工作，尤多疎漏，每以年久交代未決，人員遷調，證據湮失，即無法審查。

第三節 送請審計制與事後審計制之缺陷

第一目 送請審計之有缺點

審計職權之中，有所謂事前審計，事後審計，及稽察三種，但此不過為審計職權之分別。而此項職權行使之方式，則可分為送請審計與就地審計二種，送請審計，亦稱書面審查，即由各政府機關，將報表、單據、計算、決算書類，送審計機關為書面之審核。就地審計者，即由審計機關，於各該政府之所在地，辦理審計之謂也。吾國各縣政府款項之審計，除廣西、江蘇、浙江、福建等省，已先後實行縣會計主任制度，由縣會計主任，辦理初步之就地審計外，其餘各省縣政府，大率沿用送請審計之制，由縣政府將單據書類，送呈財政廳審核。此種審計方法，殊多毛病，財政廳本身工作極繁，對

於縣款，難爲詳悉之審核，況且財政廳對於縣政情形，每多隔膜，除爲書面上之審核外，無從下推敲深究工夫，不能徹底審核。倘機關長官，或主辦人員，存心舞弊，則必於事先布置停當，補苴罅漏，使財政廳無從發覺，而財政廳原僅作書面之審核，終亦莫由發覺，且各省省區幅員遼闊，財政廳與縣政府相距萬遠，往返需時甚多，審核帳目，發生疑義，公牘往返，曠時良久，儘管審核機關對所送書報，如何核銷；如何剔除，至審計完畢之時，已事過境遷，縱查出有不法情事，亦無法追究。尤以在縣以下各機關，任其自由造具報告，連同單據，送審計機關請其審核。既不能隨時稽考，自難期其監督之嚴密，單據欺瞞，亦難發覺，是以善製報銷者，以虛爲實，竟能解除責任。其守法奉公者，雖情有可原，而未經明察，致罹無情懲處。如此，送請審計，實有罰人忠實，獎人作僞之弊。黑白倒置，殊失政治之公平。觀於吾國行審計之制，爲時匪暫，但各級地方公務機關，關於財政上不法或不忠於職務之行爲，仍數見不鮮，初未見因施審計而減少，是足徵送請審計之方法缺點甚多也。

第二目 事後審計之少實效

審計機關之職權，分爲（一）事前審計；（二）事後審計；（三）稽察三種，事前審計，防絕於未然，事後審計，則懲創於既往，而稽察則臨時加以檢察與稽查。是三者互有關係，不能偏廢。要能兼籌並顧，斯審計始能發揮其實效。惟查各縣政府，對於此三種職權中，僅囿於事後審計一種，而事後審計職權之行使，係於收支事項發生以後行之，其性質偏於消極方面，自不及事前預防與臨時稽察之爲積極。觀乎各縣地方機關，財務上大小舞弊案件之層出不窮，益可證明僅有事後審計一種職權，斷難收審計之專功也。

第四節 縣財務審計制度之推進

第一目 樹立制度

(一) 確立審計機構 今日本省審計處尙未普遍設置，縣新審計制度，莫從樹立。關於各縣政府款項之審核，各縣已實行縣會計主任制度者，或規定由縣會計主任辦理初步之就地審計，或沿用送請審計方式，然此皆爲過時期之臨時辦法。將來縣地方之審計機關爲縣審計室，設主任一人，審計員、助理員若干人。直接秉承省審計處之命令，負責辦理全縣審計事宜。以奠縣財政審核之基礎。

(二) 充實審計人才 審計係一種專門技術工作，其在實踐上能否表現功能，全賴執行審計之人員。而審計人員必須具有會計、審計、乃至行政、法律等智識，方能勝任裕如。並且審計人員，係負有財務監督之職責，其任務至爲艱鉅。政府對其職位，須有保障，非有過錯，不得輕加變動。其人選任務求嚴格，待遇亦應從優。則工作進行，方能盡利。審計工作，既須具充分之審計學識，更應爲審計人員終身職業。則工作不致生疏，不相啣接，行政效率庶能提高。故欲審計工作達於合理化，必先由審計人員之技術化及職業化做起。

(三) 嚴行審計處分 吾國審計制度，依法有直接與提起處分之權，此項處分之權，於必要情形下爲之，足以促起被審計機關之注意，而可發揮審計之效力。初未可以其無直接處分之權，僅具消極作用而視之等閒，或竟不予使用，致使各機關漠視審計，若奉行故事，毫無戒慎之心，因而審計權之行使，無裨實際。

按現行審計法規（註），凡審計機關審核計算書類，如有疑義，得行文查詢，限期答覆。如有不法不經濟之支出，得將其剔除，不予核銷。倘情節重大者，且得通知主管長官，執行處分，或呈請國府處分之。凡此規定，皆所以求提高審計之效力，審計機關自應援引法規，嚴格執行。然後審計機關，始克盡其職責，而審計監督，方能發揮其功效也。

第二目 改進方針

（一）充實審計職權

改進審計制度，除積極的應推進就地審計外，尤當充實審計職權，切實行使之，其要點如下：

一、厲行收入命令之核簽，凡縣庫收款，由財政機關填發收入命令，由審計機關核定後，始得照收。

二、除核定收入命令以考核其是否與預算相符外，尤須進一步考查征收方法之是否合法。

三、收入計算書及收據存根，必須按期編送，毋得延誤。

上述第一、二兩點，為收入之事前監督，第三點為收入之事後監督，均應妥訂辦法，切實執行。其次關於稽察權之行使，足以補救事前事後審計之不足，凡送請審計所不能目睹之事實，稽察均能揭發無遺。今後推行之際，當注意下列各點：

一、稽察應與事前、事後、審計，取得密切之聯繫。例如收支命令之核簽，應以稽察所得之實際材料為依據；而稽察所得之結果，亦當以事前之准簽與否，示其效力。又如收支計算書之審核，應就審計上滋疑各點，質諸稽察所得之結果而稽察人員之工作，亦當以事後已否核銷，得其歸宿。

二、稽察除注意收入與支出兩方面外，尤當注意於效率方面。例如審查各機關行政效率，並報告

所探之方法，是否可達完成預算計畫之目的，又如審查並報告各項已完成工作之總代價，與每單位代價，以定執行人員是否盡忠厥職。

三、稽察本以稽核偵察政府機關之財政實況為鵠的，故當隨時隨地行之。無論收支事實為事前為事後抑為臨時，於認為必要時，均當稽之。總期審計職權，得藉稽察權之行使，而增益其效能。

(二) 推進就地審計與就地稽察

送請審計之許多弊端，已如前述，故代之而起者，為就地審計與就地稽察之制。惟在目前，欲每一機關均派審計人員前往執行職務，事實上尚不可能。但至低限度，應在各縣成立審計辦事處，委派審計人員，常川駐縣，斟酌該縣事務之繁簡，於審計員之下，添聘助理審計人員若干人，凡地方各機關之收支預算書，除縣府行政經費預算書及縣地方總預算書，仍應呈報審計處審核外，其餘一律交由審計辦事處負責審核。

(三) 由支出審計到收入審計

縣地方收入，為一切經費之來源，現行之審計制度，偏重於支出方之審核，已屬舍本逐末。故縣財政機關所發出之支付命令，固應經審計機關或駐縣審計人員核簽，即收入命令，亦應如此。否則納稅義務人，可以拒絕繳納。蓋由支出審核擴張至收入審核，始可監督地方財政機關必須遵照收入法案，及征收制度執行，而使其口就正軌。且收入命令經審核機關核簽以後，無形中亦可使各級主辦征收人員，對於命令收入之數額，發生一種責任心，設法增進征收效能。但為減少無謂之麻煩起見，收入命令亦可交由縣審計人員就近核簽，毋須接審計處審核。

第三節 推行步驟

(一) 初步推行程序 縣審計制度之推行，以目前各縣財力所限，原非可一蹴而成，故應分期逐漸推廣。各省各縣之情形，亦復不同，其推行辦法，應分別如下：

一、已設有省審計處之省份，擇重要之縣分，酌設縣審計室，或辦事處，就地集中辦理該縣之審計，與省審計處取得聯繫，並逐漸推廣之。

二、未設審計處，或已設審計處而尙未着手辦理審核縣款之省份，可由省財務行政最高機關，擇重要之縣分，照前條舉辦之。

三、縣審計之全部事務，可暫行委託縣會計主任辦理，作為過渡時期之辦理。

四、採取巡迴審計辦法，在未指派就地審計人員之機關，採取送請審計制度者，應派遣巡迴審計人員赴各縣機關分期查核，以考覈其財務狀況，而補送請審計之不足。

以上四項辦法，當可擇一採用，本就地審計及審計集中之原則辦理之。

(二) 推進稽察工作 稽察工作，乃係以最有效之方法，稽核偵察政府機關之實際財政狀況。吾國審計機關，以往對於稽察工作，鮮事注意，今後尙有待於積極推進，以求成效，而於推行之際，除在消極方面為稽察各機關財政上之不法或不忠於職務之行爲外，在積極方面，尙有下列諸項：

- 一、各種財產及債款基金之檢查；
- 二、各項公債抽籤還本之監視；

三、各種價格工程材料等之調查；

四、營造工程招標、開標、決標之監視；

五、重要契約，及大宗物品購買之審定；

六、執行預算，減少不經濟支出，及增加行政效能之監督。

(三) 加強工作效率

一、加強責任心理 第一，辦理審計人員，應設法加以訓練並按期考核，以提高其品質與能力；第二，革除敷衍因循心理，檢討自我工作，發揮自動及振作精神，如對各機關案件有自動督促之精神，并非俟報銷送達時，始加審核。

二、注重辦事方法 工作方法，應權輕重，勿過於呆板，手續須求簡捷，不作無謂挑剔，以免浪費精力。如工作方法上有不妥之處，應發揮改創精神，加以改良。

三、減少行政周折 第一，除有權責發生者外，應多採面洽；第二，減少簽呈，多用來文批示；第三，減少不必要之文辭修飾造句；第四，減少令詢，在可通電話地區，多利用電話接洽；第五，減少書類發還更正，應多予更正備案。

四、注重指導與厲行法令 第一，多作審核實例，分發各機關，以利會計及審計；第二，通飭指正錯誤，如某一機關發生一種錯誤，為普通易犯者，應即通飭各機關知照，以免其他機關，再有同種錯誤發生，致滋繁牘；第三，應使各機關切實奉行各項法令，不得違延。

註：參閱「審計法」第十三條下半段及第十四條，暨「審計法施行細則」第十四條等條文。

第十五章 縣財務人員

第一節 財務人事與縣財政

匯清以來，縣政治舞台上重要佐治人員，不外刑名、書啓、錢穀三派幕友，此三派老師爺，在全國一千九百餘之縣政府中，多半受其撐持。現在司法獨立，司法人才輩出，省高等法院所委之方法院院長，或縣承審員，已代替縣長與所謂幫審，以辦理司法，刑名師爺，已無立足之餘地。書啓並不合專門性質，且因數年來厲行新式標點與簡易公文，受過學校教育者，漸被認為合宜。惟財政人才，比較缺乏，錢穀師爺著流，在若干省縣，尚握有財政界甚大勢力。

錢穀即是受過師傅能辦地方財政之幕友，彼輩常為熟諳某一二省，或某省若干縣，例如山東之東昌府，河南之豫北之財政特殊情形，待聘為縣政府之財政科長或科員。因為一班縣長於民政、教育、建設、警衛等等之有把握者，常絀於財政之處理，往往使縣政無法推進，且至交代之時狼狽不堪。本來各縣皆有其特殊情形與困難，惟錢穀師爺，腦筋陳舊，思想拘迂，既不合時代之潮流，復專以敷衍舞弊為能事。以此落伍害羣之人才，而委以地方財務之重責，欲期改善，寧不大難。

縣地方財政人員之產生，多半由於推荐、援引、賓緣、舞弊等方式。而財政界向被人視為利藪，陋習創自清末，迄今尚沿遺風。初中畢業之人員，即以作官為志願，而作官志願之所向，又什九羨夫溢財，寧不以近水樓台，腰創較易，不如其他機關之比較清苦，沾潤為難也。因此，貪官污吏，屢卡

巡押，到處充斥。各縣財務機關用人，大都非係親族，卽是故舊，且多流氓市僧，或則貪敝無恥，既乏學識，復無品德，專以舞弊發財爲能事。乃致縣地方財務行政，愈趨紊亂，縣財政狀況，日益艱窘，縣政之不能建設，縣財政之不能整理，實坐其病也。

第二節 縣財務人員之檢視

古語有云：徒法不足以自行，可知徒有良好之制度，尙不能以行。又必有得力之人手，執行各種規定手續，然後庶有實效可睹。今所謂縣地方上之辦理財務人員，對於財務學識，技術、品德、俱稱上選者，實不多睹。茲先將各縣地方一般經辦財務之人員，作如下之檢視：

- (A) 對於財政學識之程度，可區分爲如下三種：
- 一、擔任財務工作，僅知粗淺常識，因襲舊法，不知改良。
 - 二、財務行政秩序，略知一二，但不明其原理。
 - 三、曾研究財政，而於應用技術上欠缺。
- (B) 對於現行賦稅法令認識之程度，亦可分爲如下三種：
- 一、法令所規定手續，多所不解，且莫明其究竟。
 - 二、法令規定之手續，每因忽略，辦事上易生一部分錯誤。
 - 三、能遵守現行法令，極少錯誤。
- (C) 對於財務行政法規認識之程度，亦可區分爲下述三種：

一、不明現行財務行政機關之組織地位與職權。

二、略知財務法規之內容，但仍時生誤解。

三、具有財務行政法規常識，並無懷疑之處。

以上所舉三項，係按財務人員應具備之三種常識，為區分之標準，但每類中之程度，又高低不一，大致在第一類中，合於第一條者，約占十分之五，此類經辦財務人員，或因學校出身，並未習過財政。又第一類中，合於第二條者，約占十分之四，此類人員，或歷任機關財務工作，或曾習財政學科，但無深刻研究。又第一類中，合於第二條者，約占十分之一，此類多屬學校專科商業、經濟、會計系畢業，實地經驗，似稍缺乏，但此類人員，幾罕若鳳毛。此為現任一般辦理縣地方財務人員對於財務行政認識程度之分析也。再第二類中，合於第一條與第三條者，各約占十分之一，合於第二條者，約占十分之八，因擔任財務人員，除非於現行法令，全不閱讀，或不加注意，絕無完全不解之理。又查一班財務人員，頭腦清晰，奉行法令，絕無錯誤者，亦不甚多觀。故通常多係發生局部錯誤，此為辦理縣財政之人員對於現行法令認識程度分析之結果也。又第三類中，合於第一條者，約占十分之二，此類人員多為初進機關服務，或因僻處鄉間，情形隔閡使然也。合於第三類第二條者，約占十分之五，此類人員，對於財務法規之認識，祇知其一，不知其二。又第三類中，合於第三條者，約占十分之三，此類人員，多為對現行制度，有相當之研究者。此為關於財務人員對於現行財務法規認識程度之分析也。

第二節 縣財務人員之訓練

近年以來，各省當軸，求治甚殷。浙江、廣西、福建、貴州、四川、廣東等省，爲改善各縣財務行政起見，對於各縣屬財務人員，先後分別抽用，設班加以訓練，或依各項需要，就相當學校畢業生，施以短期訓練，授以實際應用科目，並令實地練習，俟訓練合格，即予分別試用，一面并調查登記全省財務人員，實施甄別保障，對於財務人員，可謂極度審慎。施行以來，雖以各省縣政之進度不同，及環境關係，而顯示其效果之有差異，要皆不失爲監督地方財政政策之一大助力也。茲以辦理較爲長久，且具成績表現之福建省爲例，將其財務人員之訓練情形分別述之：

福建省之訓練縣財務人員，始自民國二十四年二月，由福建省縣政人員訓練所舉辦縣財務人員之訓練。准各縣合格之第二科科長，分期入所受訓，並遴選優秀青年，予以技術訓練，及精神訓練，生活訓練，其訓練之進程，大約分爲三個時期：第一期爲各縣第二科科長及經征處主任，第二期爲第二科科員，及辦理會計人員，第三期爲下級幹部，稅務征收人員，各班系學員畢業後，先由縣政人員訓練所，派赴各機關實習，期滿列具各學員候選名冊，學業分數，實習成績冊，並詳載其知識、性情、德行、工作能力，送交財政廳管理應用。然後財政廳按各學員之成績，舉行個別談話，再按各縣局情狀，分發前往各縣局所服務，在將出發之前，再召集各學員予以工作上之指導，財務整理之方針，並作數次之精神訓話。一屆期滿到差後之工作，每月至少應報一次，以察其實際能力，工作勤惰。三個月後，再由財政廳派高級人員，前往各縣局所視察一次，隨時指導，或糾正，並嚴行放核，俾知警惕。如有萎靡不振，或不稱職者，先行告誡，或調省地方行政幹部訓練團，再予放訓，或降級撤職。其有人地不宜，則立即他調。能力薄弱者，則調往政務較簡縣份。務使人盡其才，才盡其用。

第四節 縣財務人員之管理

第一目 保障任用

閩省財務人員之經過訓練者，皆予以保障，其要點如下：

一、凡各縣政府辦理財務之人員，及稅務機關之職員，須一律任用各級受訓之畢業學員。未經受訓畢業者，一律不予任用。受訓人員，不隨長官之去留而任免，俾任事者，可以安心供職，既可免除寅緣請託之風，又可杜營私舞弊之端。

二、財務人員，倘無瀆職營私，或怠惰縱慾情事，絕不予以免撤。

三、明定加薪升級辦法，以服務成績及年資為標準。

四、在職財務人員，因公亡故者，依平日服務之成績，按撫卹條例，從優給卹。

五、財務機關之長官，指明理由撤換職員，或職員控告其長官時，均須查實後方予執行。

六、既有保障以獎勵善良，則不能不嚴明懲處，以儆不法，凡財務人員有貪污失職之事實者，視其情節輕重，依法加以懲處。

上述保障辦法，至少可使財務工作人員，自顧無生活之憂，後顧無失業之慮，重法嚴繩，莫敢犯科。他各級財務人員，尚慎守法，安心服務，努力於財務之澈底整頓工作。在昔經征稅務主管長官安插私人之惡習，可以掃除。

第二目 齊一薪給

閩省受訓之財務人員，分發各縣政府服務，如第二科長經征主任，第二科科員，征收員等一部份則分發各稅務局所服務，如課長、股長、課員、股員、會計員、征收員、查驗員、事務員等，所支薪額核定如次：

一、縣府第二科長、經征主任、稅務局課長、或稅務所股長、及分局所長、係由財政班行政組經征組稅務系甲級畢業學員充任，其學歷相若，其受訓期間相同，以及其主管職務，亦復相等。所支薪額分發之初，一律核定為八十元，並將以往所有津貼名義概行取銷，非經呈准經致核後，不得增薪。

二、第二科科員薪俸，原定為五十五元、五十元、四十五元三級，但實際上各縣每自行增減，或在縣地方款項下支給津貼，以致支給數目，並不一致，二十六年抗戰軍興，省縣財政均感困難，預算不敷甚鉅，因重行訂定劃一辦法，不論縣份大小，一律支給四十元。

三、縣政府及稅務局所征收員、查驗員、事務員等，月薪一律核定為二十五元三十元兩種，惟稅務系乙級學員中以第一期畢業學員，資歷較深，受訓時期較長，計自二十七年七月間分發各縣區經征處及稅務局所服務以來，綜核成績，多屬優良，故自二十七年十月份起一律加薪至四十元。並指定各縣經征分處主任征收員，除由區長兼任者外，均以該期學員充任。各級縣政府財務人員俸給，自經核定劃一之後，各所屬機關，非經年終放績，呈奉核准，自不得任意增薪，藉可限制增減，持平待遇，適合預算。至於學員中如有曾經依據中央法令所發給之俸給，高於現支薪額者，雖照現支額支薪，然仍保留該發俸給，庶於規定齊一薪俸之中，仍合中央發給俸給之旨。

第三目 放績獎懲

縣 財 務 人 員

閩省各級受訓學員畢業，次第分發任以事，人數日增，人事漸繁，苟不信償必罰，將使賢者不安其位，而不肖者，莫知警惕，故有攷績獎懲條例之頒行，語其要點，有如下各項。

- 一、獎懲方面。縣財務人員有左列情事之一者，得以升等、進級、或加薪、記功、嘉獎。
 - 一、整理各種賦稅，具有顯著之效果者；
 - 二、調整地方金融，具有成績者；
 - 三、剔除各項積弊，化私爲公者；
 - 四、處理公有款產，公允適當者；
 - 五、辦理地方歲計事項，依限完成，並切實執行者；
 - 六、對於其他財政改進事項，切實擬具有效計畫，付諸實施者。
 - (二)懲戒方面。縣財務人員有左列情事之一者，應予免職、降級、或減俸、記過、申誡。
 - 一、對於各種賦稅，征收不力，致數額逐漸減少者；
 - 二、對於各種賦稅，應整理而不予整理者；
 - 三、地方金融失調或紊亂，而不及時補救者；
 - 四、保管公有款產，不切實負責，致公家受損失者；
 - 五、對於歲計事項，發生重大錯誤者；
 - 六、對於其他財政改進事項，奉令執行，而怠於策進者；
- 以上各種懲獎執行之程序，亦有規定，凡屬縣政府及稅務機關財務人員之獎懲，悉由各該直接上

級長官，審核具體事實，並附足資證明之證件，按級遞轉，由財政廳詳核，加具意見後，移送福建省縣政人員政績委員會，依照審查規則，予以審查，決定獎懲。其涉及刑事嫌疑事件，則分別送由該管司法機關處斷。

第四節 縣財務人事管理之基礎

閩省陳主席有云（註）：「有治法須先有治人，……欲解決治人問題，一方面須訓練各級官吏，以改進其德行知能，一方面須樹立人事制度，使人事形成制度化、法治化、以爲一切制度之基礎。二者須相輔而行，密切聯繫，對於訓練人員，如果不予以任用與保障，則訓練等於浪費，若任用保障不經過訓練之人，則所任用保障者，或由於請託，或由於短時之攷試，對於他們之德行知能，未經認識清楚，保障適足以增加濫竽者之僥倖機會，僅以爲訓練辦法與人事制度，必須同時並進，……以訓練建立人事制度之基礎，以人事制度，增進訓練之效力」。吾人根據上述之指示，並於縣財務行政中，樹立良好之楷模，而於人事管理之原則上則吾人認爲至少應有如下之數端：

第一、學與能應一致。欲謀人事制度之樹立，應本乎學用一致之原則。凡機關用人，應以所學爲宗，即財務機關，須由學財政者辦理，學財政者，須專辦財政。此外雖有天才不取。良以天才係特殊的且不可測量，不如專科知能，用其所學，較有客觀標準。因人之所長及所能而用之，固屬美事，然機關長官，每易假借才、長、能、等名目，而任私人，流弊所及，不可勝數。當此行政未上軌道之時，寧犧牲之，凡求才求能者，於學的範圍內可也。必其如此，始能將人事行政逐漸納於正軌。

第二、教養應相聯。財務人員，從其學的方面，選拔之後，尤應施以相當時期之訓練，以爲將來用的準備，是爲教。訓練機關之首腦，即由機關長官擔任。任用之後，並應使其參與進修修業之活動，以爲其公餘生活之指導，是爲養，如此公私生活，即可以發生密切之聯繫。訓練機關各科導師，由任用機關高級人員，或機關外之專家學者擔任，進修組織中之指導人員，又由訓練機關各科導師擔任，斯二者又可產生互應之聯繫作用。此制果能建立，則教養三者，可相互打成一片，而財務行政，不難達於技術化，專業化。

第三、人事法令應嚴守。欲求人事形成制度化，而達於法治化。必先使人事之任免、獎懲等，均有以法律爲根據，而不隨個人之意見變動，因此關於縣財務人員之管理方面，應根據中央法令，參酌實際情形，舉凡任用、俸給、旅費、請假、辭職、調任、放績、獎懲、陞降、進修、生活、儲蓄、諸項。均於管理規程之內，縝密訂定，凡財務人員以及辦理人事管理者，均應嚴格導行之，庶足以電縣財務人員，盡忠厥職，以達至善至美之境。

註：陳主席言論選第一〇九頁，福建省地方財務幹部訓練團編。

第十六章 鄉鎮財政

第一節 鄉鎮財政之演進及趨勢

第一目 清末之鄉鎮財政

吾國自實施鄉鎮制度以來，其間屢經改革。在民國以前之鄉鎮制度，爲自治性質，清光緒三十四年，頒布「城鎮鄉自治章程」，城鎮設董事會，鄉設鄉董，爲執行機關，城鎮鄉各設議事會，爲議決機關，而關於自治經費之籌措，則定有如下三種辦法：

(一) 本地方公款公產收入。其尚無公款公產，或數不足用者，得由議事會指定本地方關係自治款項之產業，呈請地方長官撥充。

(二) 本地方公益捐。內有附捐特捐兩種，前者係在各種捐稅中附加，後者乃另定種種各自征收。

(三) 依自治規約所收之罰金。

至於預決算之編製，捐款之征收，統由城鎮董事會或鄉董負責，惟預決算審核之權，則屬於城鎮董董事會。此外並由董事會或鄉董舉行定期財政收支檢查。吾國鄉鎮之有財政，卽自此始。

第二目 民初之鄉鎮財政

民國肇造，各省競倡自治，鄉鎮財政權，稍加擴充，民三袁世凱當國，藉詞自治會良莠不齊，通令各省停辦自治。及後，袁氏失敗，國會議會重開，地方自治，迭經各省議會請願，參眾兩院提案，

至十年內務部始頒布鄉自治制，變更區之組織，改以鄉爲單位。鄉自治經費，則以附加稅、雜捐、規費、使用費、財產收入充之，所有財政之收支及預決算之編製，純由鄉長辦理，但鄉自治會對於財政有如下四種議決之權：

- (一) 預決算之審核；
- (二) 自治稅、使用費、及規費之征收；
- (三) 不動產之買入及處分；
- (四) 財產營造物公共設備之經營及處分。

此時鄉長之職權，以管理鄉之收支，及依法征收自治稅、及使用費、規費、與夫編製預算、決算爲其重要事務，故其自治職權，亦已較前爲廣矣。

第三目 國府奠都南京後之鄉鎮財政

民國十六年，國府奠都南京，十七年九月頒布「縣組織法」五十八條，規定縣政府負責籌備全縣自治之責。於縣以下分區、村、里、間、鄰四級自治組織，是制乃仿山西村治組織，爲過渡時期之權宜辦法。故立法院成立後，即修訂「縣自治法」(十八年六月二十九日公布)，「區自治施行法」(十八年十二月二日公布)，「鄉鎮自治施行法」(十八年九月十六日公布)，按照「鄉鎮自治施行法」第六十一條之規定，鄉政財政收入，計有如下五項：

- (一) 各該鄉鎮公款及公產之孳息；
- (二) 各該鄉鎮公營業之純利；

(三) 依法賦與之自治款項；

(四) 縣區補助金；

(五) 經鄉鎮民大會議決募集特別捐。

本法同時規定在鄉鎮長未經民選以前，鄉鎮公所負編造預算決算，及財產孳息收支，與夫公款公產管理之責，並設鄉鎮務會議，由副鄉鎮長及所屬閭長組織，審議預算決算及財政重要事項。至鄉鎮長實行民選以後，則預決算改歸鄉鎮民大會議決，並組織監察委員會，監督財政之收支。

民國二十一年，「豫、鄂、皖、邊區三省剿匪司令部」頒行「剿匪區內各縣編查保甲戶口條例」，以保甲代替閭鄰，以聯保代替鄉鎮。保甲經費，則規定由保內住民徵集，地方公款公產，經保甲會議之議決，亦得儘先移用。二十四年七月，該項條例，更由行營修正頒行豫、鄂、皖、贛、湘、閩、川、黔、陝、甘等省，關於保甲經費，規定以統收統支為原則。嗣後保甲之制，推行成效漸著，其他非匪區各省，亦相率仿行，廢除鄉鎮，實行聯保制度，使前此之鄉鎮自治區域，一變而為聯保自衛之管治區域，前此鄉鎮之自治組織，亦一變而為聯保自衛之官治機構矣。

第四目 抗戰以來鄉鎮財政之趨勢

在抗戰以前幾年，為謀補救現行鄉鎮制度之缺點，並發揮其功用，屢有擴大鄉鎮直隸於縣政府之主張與事例。如江蘇之江寧，浙江之蘭谿，首先擴大鄉鎮，直隸於縣，成績頗著。次如四川之新都，湖南之衡山，相繼仿行。今則湖南全省，已廢區擴大鄉鎮矣。二十八年九月十九日，頒行之「縣各級組織綱要」暨「縣各級組織綱要實施辦法」，其對於鄉鎮定為實級，直隸於縣，並特立鄉鎮及鄉鎮民

代表會與鄉鎮財政三章。茲將有關於鄉鎮財政之規定列下：

甲、鄉鎮財政收支如左：

- 一、依法賦與之收入；
- 二、鄉鎮公有財產之收入；
- 三、鄉鎮公營事業之收入；
- 四、補助金；
- 五、經鄉公民代表會決議征收之臨時收入，但須經縣政府之核准。

乙、鄉鎮應興辦造產事業，其財產設鄉鎮財產保管委員會保管之。

丙、鄉鎮財政之收支，由鄉鎮公所編造概算，呈縣府審核，編入縣概算。

上項規定頒行之後，鄉鎮財政制度應如何確立，如何適應目前環境，遂成爲新縣制發展中之重要問題矣。

關於鄉鎮財政之建立，江西省於民國二十八年下半年起，已開始推行，其試行鄉鎮新制者爲安、新建、豐城、吉安、遂川、南康、浮梁、上饒、弋陽、南城、瑞金等十一縣，並訂定綱要，茲將其要點如左：

(一) 以鄉鎮屠宰稅、契稅、公產公款之孳息、公營事業收入、捐輸、迷信捐、罰鍰、特賦、雜收入、縣補助費等爲鄉鎮財源。

(二) 以鄉鎮範圍內之自治、財務、教育文化、建設、自衛、救卹、衛生、雜支、預備費等爲鄉

鎮之支出。

(三) 經征由鄉鎮公所主持，因征收捐稅孳息，得斟酌事務之繁簡，僱用人員辦理。

(四) 出納保管方面，設置出納保管員一員，由鄉鎮民代表公舉，任期一年。

(五) 收支程序方面，征收員經收款項，按時解交出納保管員收管，支款時由鄉鎮長簽發支付命令，飭出納保管員動放。

(六) 預決算之編審方面，預算由鄉鎮公所編製，提請鄉鎮民代表大會決議交鄉鎮長執行，並於年度終了後，編製決算，報由區署呈縣備案。

廣西於民國二十七年，先後公布「區鄉鎮村街預算章程」，「區鄉鎮村街決算章程」，以及「鄉村街會計制度」等等，實施以來，均能切合地方之需要，此等富有建設性之制度之建立，實為我國財政制度之新發展也。

第二節 鄉鎮財政之現況

第一目 關於收入方面

各省地方現行鄉鎮財政制度，至不一致。其財政收入，有根據「鄉鎮自治施行條例」規定者，有依「剿匪區內糧食保甲戶口條例」規定者，自行設法籌措者。故鄉鎮經費之來源，可分四種：(一) 為原有自治經費，大率係採按戶攤派，或由田賦附加；(二) 為公產公款孳息；(三) 為公營專業盈利；(四) 為其他雜捐或撥補款。其中(二)(三)(四)各種雖比較合法，但其實際收入甚微，名目雖

多，收入仍不足以挹注，其唯一可靠者，除按戶攤派之戶捐外，實無其他收入來源，參看下表，即可明白其大概：

江蘇等八省鄉鎮財政收入來源表

省別 鄉鎮財政收入來源

江蘇 (一) 自治費費

(二) 保衛建設等費撥充

保財政收入來源

(一) 地方公款之移用

(二) 殷實住戶特捐

(三) 住戶攤派

在鄉鎮經費內統籌

浙江 (一) 行政經費

一、自治戶捐

二、鄉鎮積穀倉業務之純利

三、區公款公產孳息

(二) 事業經費

一、鄉鎮公款公產孳息

二、提各鄉鎮廟會祠堂財產之收益

三、鄉鎮公營事業純利

四、鄉鎮保合作社營利

廣西 (一) 鄉鎮公產收入

(一) 鄉或區撥給經費

(二) 鄉鎮墾殖山林田地收入

(三) 鄉鎮公營其他事業收入

(四) 縣或區撥給經費

(五) 省庫或縣庫補助金

(一) 按保攤派

(二) 田賦帶征比照營業稅額征收

房舖宅地稅

陝西 (一) 列入縣地方預算統籌

(二) 攤派

貴州 分派征收戶捐

(一) 田畝捐

(二) 羊捐附加

青海

(一) 自治經費

(二) 保衛經費撥充

註：廣西村街相當各省保之組織。

第二目 關於支出方面

各省鄉鎮財政支出狀況中最顯明之一點，即為經費數額之微小。如湖北各聯保每月經費五十元，

(二) 村街(註)公產收入

(三) 村街經營墾殖山林地收入

(四) 村街公營其他事業收入

(五) 人民捐助

在鄉鎮經費內統籌

在鄉鎮經費內統籌

在鄉鎮經費內統籌

在鄉鎮經費內統籌

河南二十一元，貴州三十八元至十六元，廣西鄉鎮則區分三級，甲級月支四十三元，乙級三十一元，丙級二十一元，其他各省要亦不外數十元。再分折其經費之支配，以湖北宜昌爲例，聯保主任生活費十元，書記薪水十二元，壯丁隊訓練津貼八元，戶籍警餉九元，保丁伙食費五元，辦公費六元，均按七折實支。河南各縣聯保主任則津貼十元，書記津貼四元，勤務二元，辦公費五元。衡以現時之鄉鎮事務，一面爲執行上級命令，及辦理委辦事務，一面組織民衆，辦理地方自治，事務如此之繁，物價如是之高，經費若是之微，更何能期其有實際之效果？

第三目 關於財務行政方面

鄉鎮財政，大率爲一二人把持，出入既不公開，收支更無預算，征收不釐稅票，亦無會計可言，既收之後，並無登記帳冊，甚或連流水帳亦不備，支出之後，更無報銷。上級政府與當地民衆，縱欲以監督稽核，亦無從着手，鄉鎮村財政之遭人詬病，莫此爲甚。鄉鎮村在此無監督形勢之下，演爲種種弊端，如下諸項即其顯著者：

(一) 負擔不平 鄉鎮收入，以自收自用之攤款爲主；並且各鄉真正納稅之人，多爲一般貧苦小民，而米戶仕宦，則往往以抗納官糧，引爲榮耀。因此貧苦農民，不勝負擔，更有畏強凌弱，轉嫁豪紳攤款，使農民終歲辛勤所得，不夠一次征斂。人民所出無名，負擔無限制，其不公平，無過於此。

(二) 苛雜繁興 苛捐雜稅，前經財政會議決議，中央明令裁廢，各省亦曾認真遵照，唯各縣以下組織，每以鄉鎮經費無着爲藉口，巧立名目，重開苛雜之門，以供支應，上級政府，亦以鄉鎮經費

之確不易得到妥善方法解決。只好聽之。

(三) 攤派奇重 鄉鎮事繁，經費微薄，桑梓俊賢之士，輒隱遁不出，以致爭任鄉鎮長者，多爲土豪劣紳地痞流氓之類，益使公正之士，遠而避之。彼等以此爲唯一利藪所在，一朝得任，每藉固有之惡勢力，並假行政權力，多方羅掘，幾有多施一政。卽多一層攤款之概。

(四) 貪污流行 鄉鎮財政，向被豪紳所把持所混，演爲最醜惡之一層，上級每以事務交辦，不營事之鉅細，經費無出，卽行攤捐，如近年之派公債，壯丁訓練費；等攤捐，上級政府雖訂有一定之分配標準，但推及鄉鎮，人民實際負擔，遠超出數倍十倍以上。此種中飽浮勒，抗戰以來，更數見不鮮。

第三節 縣鎮財政之劃分

第一目 財政劃分之原因

依照民國二十四年國府頒布「財政收支系統法」，及其他財政法規之規定，凡一級政府財政之獨立劃分，至少須包含下列四種因素：

- (一) 該級政府自行編訂總預算，而由其單位機構編具單位預算；
- (二) 擁有特定之收入，由自設之經征機關征收；
- (三) 所有收入撥繳自設之金庫保管出納；
- (四) 列有獨立之支出科目，自行決定支付；

由於上述之規定，可知財政之獨立劃分，其事相當繁雜，原非一蹴可成。觀乎近年朝野人士，政府當局，致力於劃分之促成，且將其層次逐漸增加者，實有如下意義：

(一)關於行政效率方面 各級政府主辦之事務，至爲繁複，不可不分工以謀適當之分配。如中央辦理全國一致性質之事務，省辦理中央委辦事務，及聯絡監督地方政務，縣辦理自治事務，及省飭辦之事務。主辦之事務既有其特徵，而莫可超越，但財政爲行政要素之一，關係於事業者甚大，自應籌妥善之劃分，俾各得相潛進行，不致陷於窘迫，否則應辦事項，咸將因費絀而廢弛，其勉強舉辦者，亦必敷衍塞責，無裨實際也。

(二)關於財政建設方面 各級政府之財政，有法定之範圍，可因畫分而鼓勵其自謀發展。此自積極方面論之，法定之收入既歸其自有，則整理改革之增益，自當界其自用，上級既無挪用之虞，必收奮力改進之效。譬如各縣在過去，多無獨立之稅源，僅賴省稅之附加，以資挹注，故常有經征不力，而累及正稅之現象，倘擇要與之，信必踴躍以赴。自消極方面論之，收支之領域已定，補助之限度已成，非自身銳意經營不可也。

(三)關於政令執行方面 各級政府之權限，大小並不一致，倘不實行劃分其財政，則在上者，往往可以假借權力，侵以下爲已有，催繳則惟恐不嚴，准撥則多延緩，事業雖屬飭辦，經費必責自籌，厚已薄人，無米之炊，巧婦難爲，演成頭重腳輕之現象。凡百政令，一經遞傳，遂悉視同具文。今如劃定收支範圍，各賦決定權限，則預算一經確定，即可自由執行，而行之有效，倘有飭辦新事業，當先化下級機關籌委其經費，然後飭令遵辦，則上述之病，當可廓清也。

第二目 鄉鎮收支之系統

自清末迄今，倡行地方自治，數十年來，成績不彰，收效全無，蓋以財政之無辦法，爲其重要原因，中央有鑑及此，認爲地方自治事業，雖經計畫周詳，倘無確定經費，仍屬無米之炊，有礙推行。於是在「縣各級組織綱要」中，特將縣與鄉鎮之財政，各列爲專章。其中關於縣財政之收入項目，已詳於本書第一章，關於鄉鎮之財政，亦已詳於本章第一節，茲可不復複述。

縣與鄉鎮財政之收入來源之各有所自，實爲確保縣地方自治事業平均發展之機會。又關於支出方面，前此縣以下財政之漫無準據，既無確定之稅源，又乏正確之預算，各項支出，惟臨時攤派是賴。臨時攤派之法，匪但爲舞弊之源，且每年所攤派之款項，確數若干，莫從探悉。故在「縣各級組織綱要」甲第四條，將鄉鎮自治經費，予於確定；「依照本綱要確定鄉鎮經費，使鄉鎮成爲地方自治團體發達地方自治事業」。顧就實施辦法各條文以觀鄉鎮之支出，可分作二類：即（一）行政費與（二）事業費，如「決定鄉鎮以下各級人員最低生活費支給之標準」，「決定鄉鎮公所辦公處支給之標準」，皆屬於行政費，再如「實施辦法」內所定之教育、建設、衛生及公有公營各種事業之興辦，皆屬於事業費，所指確係自治經費者，係指此二類而言。鄉鎮經費確定之後，收入有一定來源，支出有一定去路，自治之事業，始得以按步推進。

觀於上述引證，縣與鄉鎮之收支，已各有其系統。惟查「縣各級組織綱要」丁第二十一條文中，復有：「縣之財政均由縣政府統收統支」之規定，則鄉鎮之是否應由鄉鎮統收統支。「綱要」內並未述明，然由縣與鄉鎮財政收支各有系統及「縣爲法人，鄉鎮爲法人」之規定合觀之，則鄉鎮在自治

上已具有獨立之地位，與縣政府各自成爲法律上權利義務之主體，固無疑義。今後鄉鎮公所是行政之第四級，較以往聯保之職權爲大。凡鄉鎮內之一切專業，如中心學校、保國民學校、警務所、農林場等均歸其管轄，等於鄉自治政府。「縣之財政由縣政府統收統支」之法意，似不包括鄉鎮財政在內。何以言之，請看下面：

關於鄉鎮自治經費「實施辦法」一經列入工作開始及程序內，「鄉鎮保經費無充分着落時，應由鄉鎮長督促保長召集保民大會清查本保之公產公款，及無主之田地山塘，爲本保之公有財產，由縣長或區長，督促鄉鎮長，召集鄉鎮民代表會，清查本鄉鎮之財產公款，及無主之田地山塘，爲本鄉鎮之公有公產，以其孳息，爲本保及本鄉鎮之自治經費」。

由以上所引條文而觀，則鄉鎮自治費，均係自籌自用，並無由縣政府統收統支之意，並且依地方自治意義言之，亦不能由縣政府統收統支。因爲各鄉鎮之財政情況互異，根據各該鄉鎮之經濟力量，以發展其自治事業，不受其他鄉鎮之影響。縱令鄉鎮之財力實有不勝者，政府應予以補助之。果若縣政府財政之統收統支，連鄉鎮財政包括在內，則地方自治事業，必連帶受其影響也。

第四節 鄉鎮財政建制之理由

第一目 政治的理由

關於縣鄉鎮財政之建制問題，其重要正不下於省縣財政收支之劃分問題。縣與鄉鎮雖然同爲地方組織，而其職務上行政上之作用，各有不同。鄉鎮爲政治上之基層組織，「縣各級組織綱要」上並確

定鄉鎮爲縣以下之基本單位。……縣以下地方組織方案實施辦法程序上有云：「縣以下之基幹何在，亟須認定，我國各省面積之大，人口之多，固相懸殊太甚，而各省之各縣，亦復情形相同，若大縣則轄區廣，人口亦多，縣政府高高在上，彼同時指揮其所屬之數千甲，以至數萬甲，及數百保以至數千保，於專勢爲所不能，於人才爲費，亦所不許，故應認定鄉政爲基幹，從速將基幹樹立，使之如身之臂，臂之指焉。」所以整理鄉政區域，調整鄉鎮機構，使縣以下之基層組織健全，實爲當務之急。然而健全組織，不惟應整理鄉鎮之區域，調整鄉鎮之機構，及慎選鄉鎮工作人員，並須籌足鄉鎮之經費，蓋經費爲一切組織活動之原動力，有如燃料之於機器，不可或缺者也。

鄉鎮爲自治行政區域，一方面執行上級政府命令，爲基層行政機關，一方面訓練民衆，領導民衆，辦理地方自治，於爲自治團體。故無論爲推行自治，推行政令，要皆爲推行政務。夫有政必有費，有政無費不行，此古今中外不易之理，既經建立鄉鎮制度，自須賦予鄉鎮財政之權，而後其事業乃可發展。其次鄉鎮既已定爲縣以下之基本單位，則於開始實施地方自治之時，鄉鎮所處之地位，更爲重要。尤不能無經費之經費，以維持其活動。俾一鄉鎮政務或鄉鎮建設，得以順利進行。吾人鑑於過去地方自治不能進行者，縣以下無獨立之財政收入，實爲重要原因，故今後應設法使鄉鎮有確定之相當收入，以充實鄉鎮地方自治經費，而展開地方自治上之工作，而完成基層政治之偉大任務。此外現時所行之鄉鎮制度與組織，既已爲行政機構而兼自治團體。其地位與日本之市、町、村、德國之村邑，法國之市和寧，而各國之市、村與村邑，皆有其獨立之財政權，或獨立之辦法，故吾國鄉鎮之財政亦亟須建制。

第二目 財政的理由

目前各縣鄉鎮公有款產之收益，臨時捐款之籌集，以供推行政務，與辦公事專案，設立學校，辦理兵役，組織民衆等項，支出者則所有多有，事務日相常發達，收支漸繁劇，而因制度未立之故，以致鄉鎮財政之權，至今仍爲一二人所把持，自收自支，收入既不公開，收支更無預算，欲加以監督稽察，亦莫從着手，鄉鎮財政之不合理，莫此爲甚，自縣各級組織綱要之頒行後，目前鄉鎮之財政，已不在分級與否之間題，而爲制度之建立爲否問題矣。因爲財政二字，不外包含「一、經費的與（二）、制度的兩方面。前者指收入之各種財源與支出之各種經費。後者則爲建立一種方法，以管理此種收入與支出之事務。現在「縣各級組織綱要」對於鄉鎮財政之收支，已有所規定，因此鄉鎮可謂已有收入支出之實質，則正宜乘此事務較簡時期，逐漸建立健全之制度，以俾訓練鄉鎮人員管理財政技術，養成鄉鎮民衆監督政府之習慣，一俟事務發達，人民具備自治能力，卽能應付裕如。現時所謂劃分爲獨立之一級，不過爲充實其財源，指定其支出而已。

第三目 法律的理由

根據「縣各級組織綱要」規定「縣爲法人，鄉鎮爲法人」。鄉鎮在自治上是具有獨立之地位，與縣政府各自成爲法律上權利義務之主體。自治團體所以能實行自治，其重點卽在於此。因爲有法人之資格，方可以用自己機關，執行自己之職務。鄉鎮既爲法人，照例應有其獨立之支出與入預算，但以現時鄉鎮之財政，尙未能有相當之收入，以完全獨立，卽是員前之鄉鎮財政，祇是帶半獨立性，所以一縣各級組織綱要」第四十四條規定：「鄉鎮財政之收支，由鄉鎮公所編製概算，呈由縣政府審核編

入縣概算」。此不過爲一種過度時期之辦法，將來仍應由鄉鎮公所編製歲出入概算，提請鄉鎮民代表會審議通過後，呈請縣政府核定公布，以成立鄉鎮之預算，方爲合理。鄉鎮財政在「縣各級組織綱要」中，特闢爲專章規定之者，是知立法之意，欲期其能逐漸推行，於底於成也。我人自當儘速促其與縣財政劃分領域，樹立健全之體系，以符立法之至意。竊以本章第一節所論鄉鎮財政之演進趨勢，各省對鄉鎮財政制度之建立，已在實施，如廣西省先後公布之「區鄉鎮村街預算章程」、「決算章程」以及區鄉鎮村街會計制度。江西省於二十八年四月在遂川召集改善鄉鎮制度會議，亦曾訂有「建立鄉鎮財政辦法大綱」足見鄉鎮財政制度之樹立，各省已在實施，其未實施各省，亦可參照訂定施行之。

第五節 鄉鎮財政歲出

財源之劃分，係根據於職務之分配，而支出之劃分，又須與財源相配合。如此，則彼此推行政務，可無偏畸之病，而收分途并進之效。鄉鎮財政之歲出範圍，如何與縣劃分，亦有兩種原則：

(一) 利益原則 凡事務之效果，關係縣內人民一般福益者，宜歸縣辦，其效果僅及鄉鎮區域範圍內住民之利益者，宜歸鄉鎮辦理之。

(二) 便利原則 凡事務明於縣經營者，由縣經營之，便於鄉鎮經營，而且需要就近監督者，由鄉鎮經營之。

茲本以上原則，試述鄉鎮財政支出劃分綱要如次

第一目 由縣款支出者

凡鄉鎮公所保甲長辦公處，中心小學，國民學校，衛生事務所，警察分駐所，國民兵團壯丁隊等，基層機構之經常費，應由縣款支出，語其理由，有如下數端：

(一) 此種機構之設立，編制係全縣一律，編制既屬相同，經費應同一來源，由同一上級機關管理，始能全縣兼籌並顧，普遍發展，不致有豐裕地區，百廢俱舉，貧窘鄉鎮，百無一成之病。

(二) 此種機構之服務人員，尤以最下層之技術人員，依章程所定，奉半爲受訓後派用，月給報酬，自應有全縣一致之標準，其經費尙由各鄉鎮依其貧豐而各自爲政，待遇偶有優劣，易啓從政人員見異思遷之念，如由縣款支出，齊一待遇，則陞遷有時，獎懲有則。

(三) 一制初行之始，賴於執行者之努力推進，尤須上級機關，嚴密監督，方克有濟。願上級機關欲充分運用其監督權，期其所屬機關遵從命令，固賴制度本身之職權規定，及被監督者之具有奉公守法之心，爲之驅策。然經費發放之權，果操諸上級機關之手，當能有助於指揮權之貫徹，從而增進彼此之密切聯繫。故上述各種機構經費，由縣款撥付，則縣政府對於鄉鎮之指揮監督上，易收指臂之效。

(四) 基於收入劃分原則，縣政府既概將凡屬賦稅之主體及客體有全縣一致性質者，盡劃爲縣之稅源，則縣款來源，已甚豐富，反之，鄉鎮款收入，必感匱枯，即有全縣一致之組織機構之經費，取之於縣款，亦爲理所當然。換言之，即鄉鎮一切行政經費，均應由縣統支爲妥。

第二目 由鄉鎮款支出者

鄉鎮之支出方面，依照「縣各級組織綱要」及實施辦法之規定，下列各種支出，即屬必需：

(一) 政權行使支出 鄉鎮民代表會經費屬之；

(二) 行政支出 鄉鎮公所經費屬之；

(三) 教育支出 中心學校經費屬之；

(四) 衛生支出 醫務所或藥箱經費屬之；

(五) 事業支出及營業資本支出 鄉鎮所舉辦之公有事業及營業之經費與資本屬之；

(六) 其他支出 不屬上列之經費支出屬之。

鄉鎮中凡關於教育之改進，衛生設備之擴充，生產建設事業之進行，鄉鎮道路之修築等項，所需之臨時費用，因其所受利益者，全為鄉鎮，自應由鄉鎮款支出之，倘鄉鎮公款短絀而各種事業非辦不可者，中央及省縣政府，自可權其輕重，酌予補助或津貼。要之，凡鄉鎮一切事業費，均由鄉鎮款項下支應之。

本以上述之綱要，則鄉鎮財政之主要支出如下：

(一) 行政經費 鄉鎮公所辦理普通政務之各項設施，或公務必需之行政經費，及所屬各保辦公費均屬之。

(二) 教育文化費 凡鄉鎮中心學校，保國民學校，以及其他關於地方教育文化事業等費均屬之。

(三) 建設費 凡鄉鎮所有建設事業及實業，如修築道路橋樑工料等費屬之。

(四) 保育及救濟費 凡鄉鎮地方如保健、清導、消毒及慈善事業所支之經費均屬之。

(五) 營業投資及維持運費 凡鄉鎮遺產，自辦或會辦之營利事業投資，或增加營業資本，及虧空之填補等費用屬之。

(六) 保安費 凡鄉鎮保衛消滅之各項經費屬之。

(七) 壯訓經費 凡鄉鎮壯丁訓練等費用屬之。

(八) 財務費 凡鄉鎮辦理財務征收、保管、出納等，如公款公產管理，公帑收支保管等費用均屬之。

(九) 自治費 凡鄉鎮民代表會及保民大會，鄉鎮公所保甲等經費屬之。

(十) 雜支出

(十一) 預備費

至鄉鎮財政支出之分配，在總量上，亦宜斟酌當地情形，權衡輕重，厘訂比例，以資遵循。譬如自治經費開始，人民程度不足，自應提高人民之識爲首要，故教育文化費，應占比例較大，如有餘力，方可顧及經濟建設等事也。

第六節 鄉鎮財政歲入

第二目 鄉鎮歲入原則

鄉鎮組織之能否充實，全視鄉鎮財政之程度之能否建立，爲其先決之條件。願鄉鎮財政如何方能建

立，第一要確實鄉鎮之收支。根據^{財政部}縣七級組織綱要之第四十一條之所規定關於鄉鎮財政之收入之中，除財產收入公產收入，公營業收入，範圍易於確定外，關於賦稅收入之如何與縣劃分，可依如下三種情形定之：

(一) 依財務性質而決定 縣地方政府政務之實施，以全縣大衆之福利爲目的，故全縣一般性之租稅賦課，應歸於縣，以局部利益爲目標與特定人民有直接利害關係者，其租稅征收，則宜劃歸鄉鎮征收之。

(二) 依稅務行政而決定 在稅務行政方面，凡賦稅之便於縣征收者，由縣征收，何於鄉征收者，由鄉鎮征收之。

(三) 依稅源之長短而決定 凡賦稅稅源豐旺，數額較大者，以歸縣征收爲妥，其零星細數者，則可歸由鄉鎮征收。

(四) 依賦稅之性質而決定 凡賦稅本身如有地域性或一鄉一鎮局部之性質，即在該鄉鎮內征收不影響其他鄉鎮者，應由各該鄉鎮征收，賦稅之有全縣一致之性質者，宜歸縣征收。

第二目 鄉鎮歲入之項目

基於以上之原則，吾人可以試擬鄉鎮財政之主要歲入如次：

(一) 課稅收入 鄉鎮課稅收入，以稅源散之四鄉，零星散漫或納稅人與鄉鎮公所較爲接近者，歸鄉鎮辦理爲便。如鄉鎮原有公款公產之孳息，及公益捐，命相捐，迷信捐，罰鍰，特賦等，他如屠宰稅收，除城市部分仍歸省外，所有鄉村屠宰稅，亦可撥爲鄉鎮收入，契稅原屬省稅，亦可委託鄉鎮

公所代辦，按實收額提成撥作鄉鎮收入。

(二) 公產收入 鄉鎮公產，包括三項：(一) 鄉鎮原有公產，即現為鄉鎮公所所保有者。(二) 縣公有農田，此以其散之四鄉，管理不到，故不如劃歸鄉鎮為宜。(三) 新造產業，如利用民力培養之森林，開闢之農場，墾殖之荒地等是。

(三) 公營事業收入 鄉鎮地方，每自成其經濟單位，應對於其範圍內經濟，有所籌劃統制，故應辦理合作社，倉庫，以及管理衣食住行之製造販運，以其溢利，歸之公有。

(四) 代役金 地方自治團體內人民，按照地方自治實行法規定，每人每年應出一個月或兩個月之勞力，為團體服務，其不願出勞力者，應納同等之代價於公家，以舉辦事業，此種所謂代價，如出之以貨幣，即為代役金。

(五) 補助費 各省鄉鎮，貧富不一，自治事業，自難平衡發展，如有貧瘠鄉鎮，宜由縣政府特予補助。至補助費之分配，須視(一) 社會經濟狀況，(二) 自治實行程度，(三) 人口密度而定。

(六) 造產收入 鄉鎮造產之收入，如利用鄉村公私田地山塘，以及義務勞力，經營公有農場魚塘，出售產品，或建築店房，墟棚，菜場，征收賃金。或設備水碾，水碓，農倉，收取開金或倉租。或興築水利設備，征收受益金，皆為鄉鎮可靠之收入。

第七節 鄉鎮財政之機構

依據財政制度之原則，鄉鎮財政機構之組織，可分設為立法，司法，行政三種機構。同時應兼顧

及鄉鎮目前之人力財力，對於分設機構之人員，不必過多，以免人力之不夠分配，與財力之不勝負，茲略述其簡要之機構如左：

第一目 立法機構

根據「縣各級組織綱要」，庚第三十八條規定，鄉鎮立法機構為鄉鎮民代表會，每保由保民大會選舉代表二人組織之，為代表鄉鎮民意機關。其職權為議決鄉鎮預算。蓋鄉鎮經費係出於鄉鎮各保人民，代表民意之立法機關，不能不有事前監督之權，其與國家財政，省縣地方財政之應設立法機關，同一理由。凡鄉鎮之歲入歲出概算，應由鄉鎮公所於會計年度開始之前兩月，即於每年十一月內，編製次年之鄉鎮地方歲入歲出概算，召集鄉鎮民代表大會議決，如經大會通過後，即呈送區署轉呈縣政府核定（如無區署，即逕呈縣政府）。縣政府接到鄉鎮地方概算，應交第二科會計室審核（指會計室暫代審核事務之縣而言），務於十二月內發還鄉鎮公所公布施行。此項概算經公布後，應分送各保保長，鄉鎮民代表會代表，審核委員會委員，及會計，征收員，出納保管員各一份，以資遵守。如或有臨時必需之支出，不及召集鄉鎮民代表大會，或因故在鄉鎮民代表大會不能通過時，得由鄉鎮長申述理由，呈請區署轉呈縣政府核定之。此外推舉鄉鎮審核委員會委員，推舉出納保管員，亦屬鄉鎮民代表大會應有之職權。

第二目 行政機構

（一）經征機關 鄉鎮制度改建之初，款項之征收不多，暫不專設征收員，（若在經費充裕，收入款項較多之鄉鎮，自應設征收員，以專責成），由經濟幹事負責辦理。每日征收之款，應按日填具

繳款聯單，送出納保管員保管。並填具日報表、旬報表、月報表，分送鄉鎮長及會計查核。每半年應編送各月收入計算，送審核委員會審核，關於征收命令，由鄉鎮長簽發。凡征收稅捐利息，應遵照預算規定，預算未列之款，不得征收。

(二) 出納保管機關 關於款項之出納保管，如當地有銀行合作社或殷實商店，可委託代辦。否則設出納保管員一人，由鄉鎮民代表會推舉，任期一年。關於支付命令，由鄉鎮長簽發。凡支出之款，須根據預算規定，預算未列之款，或無支付命令者，得拒絕支付。每日收進支出之款，應填具日報表，每旬填具旬報，每月填具月報，分送鄉鎮長及會計查核。

(三) 會計機關 凡經費充裕之鄉鎮，應另設置會計，負記帳稽核之責。其人員由縣政府會計室統計全縣需要人數，由會計系統上之高級機關委派。至於經費困難之鄉鎮，其會計暫不另設。凡征收款項由經濟幹事記帳，支付款項，由出納保管員記帳，分別填具日報，旬報、月報，呈送鄉鎮長查核。

第三目 司法機構

鄉鎮財政之司法機關為鄉鎮財政審核委員會，該會委員三人至五人，由鄉鎮民代表會推舉，每年開審核會兩次。凡在上半年各月收入計算，於七月審核之，下半年各月收支計算，於次年一月審核之。每次審核完竣，應簽具意見，通知鄉鎮公所，並呈報縣政府查核。

第八節 鄉鎮財產保管委員會

「縣各級組織綱要」第四十三條規定：「鄉鎮設鄉鎮財產保管委員會」。顧鄉鎮財產保管委員

會，應如何組織，如何行使職權，亦為值得研究之問題。查今各縣之公產，多半已由款產保管委員會保管。但一考查其內容，幾全為地方豪紳所把持，論財產冊籍，則殘缺不全，論收取租穀，則陋規重重，雖以鄉鎮財產保管委員會委員，係由人民選舉，且財產範圍狹小，易加監督，然為防範於未然計，其組織與職權，以及財產保管辦法等，仍應詳細制定：

(一)關於財產保管方面 凡鄉鎮公產應詳細調查，造具底冊，並分存鄉鎮公所及縣政府；公產保管以不動產為原則，如有動產，亦須轉購不動產保管，其契約應存銀行保管。

(二)關於利息方面 鄉鎮公有田房各產，一律招佃使用。至其孳息房產收取租金，固無問題，但田產向例係收取租穀，此在公家保管管買，最易磨弊，故亦應折收現金，較為便當。

(三)關於用途方面 鄉鎮公產租金之用途，以用於建設方面或必經之建設方面為限。

(四)關於監督方面 鄉鎮公產收支，應由鄉鎮公所編製概算，呈由縣政府審核。公產收支均應記載於冊，按月公布之，縣政府應會同縣公產保管機關隨時派員查核。

第九節 鄉鎮財務行政

鄉鎮以本身而言，其範圍狹小，人才缺乏，事務亦較縣為單純。惟以鄉鎮公產言，則一縣之中，少者十餘，多者二百以上。上級政府監督，殊非易事，因此鄉鎮財務之行政，第一原則應力求簡單，使不過為繁複，阻礙行政工作。第二原則應力求嚴密，以期確實，俾無疏漏之虞。以下分別簡述鄉鎮財務行政方面應有二個度：

第一目 鄉鎮預決算

「縣各級組織綱要」對於鄉鎮之財政，雖有制定，但其收支仍須統一於縣，彙編全縣總預算。故鄉鎮預算在縣總預算中爲單位預算，其編製由鄉公所集各單位預算之分預算彙編，預算編定以後，應提請鄉鎮民代表大會議決通過，再呈送縣政府彙編總預算，以符立法之旨。預算一經核准，一切收支，必以之爲準據。凡預算未列之款，任何理由，不得收支，遇有臨時或必需或他特別支出，爲年度預備費不敷支用者，得另籌財源，編製追加或特別預算，提請通過核准執行。

預算原屬一種預測之數目，其預先測算之收支，未必盡與實際狀況相符，故必須以客觀之事實，以決定實際收支之多寡，以達監督預算實行之目的。因此有決算以爲監督預算實施之工具。其編製應於年度終了後，將全年度收支實況，按照預算之科目，逐一編定，提請鄉鎮民代表大會議決通過，呈送縣政府依法彙編縣總決算，並張貼街衢，以衆周知本年度鄉鎮收支實況，以昭大信於民衆。

第二目 鄉鎮經費

鄉鎮經征各項收入，自以專設征收員爲原則，但在收入簡單之鄉鎮，得以鄉鎮書記或其他人員兼辦。凡屬固定性之稅捐，或公款公產孳息，應根據預算及規定稅捐率，孳息率，由鄉鎮長督飭人員編造征收冊及收款通知單，收據，與其他必需之簿冊，一面飭令征收員遵照征收。無固定性或固定數之捐稅，除布告征收標準外，亦應分案令飭征收員遵照。經征人員征獲款項，應按日填具繳款聯單，送附近分支金庫或出納員保管，及填呈日報表，呈送鄉鎮長及會計查核登帳。每旬及每月，應分別填具旬報月報呈送鄉鎮長及會計查核。

第三章 鄉鎮會計

鄉鎮公所設會計員一人，由會計系統之上級機關委派，受縣長之監督，直屬於政府會計室，司鄉鎮財政收支數字之登錄，凡鄉鎮財政範圍之預算、計算、決算之編造，統須經會計員稽核連署。鄉鎮征收員金庫或出納員保管之冊籍、簿記、票據、證券、現金，應受會計之檢查，鄉鎮機關之計算決算，應送由會計員審核。經費開銷情形，會計員有提出詢問之權，支出之簿記，有檢查之權，鄉鎮財政工作效能之增進，會計員應提出建議。會計員執行職務，鄉鎮長及其他人員不得干涉。如其執行過當，應呈請縣政府糾正之。

至於會計制度方面，鄉鎮公所，人員有限，若其會計制度完全橫式記載，手續未免稍繁，不特物力維艱，即人力亦有未逮，為依照法定並參酌事實，可將鄉鎮會計制度，採用簡易方式，所有表冊，完全採用直式，可用國產紙印製，一概記錄，摒除借貸記帳方法，以期普遍使用。至帳簿方面，主要帳僅設日記簿，總分類帳二種，補助帳僅設收支明細帳二種。閩省各鄉鎮採此法，頗為簡單合用。

第四目 鄉鎮公庫

按「公庫法」第七條規定，政府各機關，關於現金票據證券之出納保管移轉，後則產契據之保管事務，除現金零星收支，得自行保管及其他法律另有規定外，均應由代理公庫之銀行或郵政機關辦理之。將來鄉鎮收支繁多之時，縣公庫應於重要鄉鎮分設分支公庫，辦理鄉鎮現金之出納事宜，以成全鄉鎮財政之機構。其收支較少之鄉鎮，鄉鎮公庫可委託合作社或郵政代辦所代辦，其不能算得代理機關者，應由鄉鎮民代表大會公舉專任出納員一人，負責辦理，其收支單簡單，毋須設立專人負責之鄉

業得推定人員簽辦。

第十節 鄉鎮財政之出路——公共遺產

第一目 鄉鎮公共遺產之意義

現代進步國家之財政，無論中央與地方，多注重於公營事業之增進，以爲擴張預算之重要部分，課稅收入，轉居於次要之地位。現在之鄉鎮財政，固需依賴稅捐及補助等收入以維持，應從劃撥獨立之款項及撥適當之補助費着手，使鄉鎮有確定之收入；但鄉鎮區域有限，人口不多，稅捐收入，當不能希望獲得若何鉅大之數額，而補助費本屬一時之救濟辦法，過於長久及增大，省縣將無法應付。所以將鄉鎮財政之支柱，並非爲獨立性之稅捐收入，及省縣撥給之補助費收入，公產及公營事業之收入。總理指示地方自治之組織，應「爲一政治及經濟性質之合作團體」。總裁於二十八年五月十五日全國生產會議有云：「在生產上要遺產建產」，又在「確定縣以下地方組織問題」講詞中亦曾謂：「應注重人民公共遺產」，所以在其手訂之「縣各級組織綱要」第四十二條，有鄉鎮應與辦遺產事業之規定。換而言之，鄉鎮公款之來源，應特別注意公遺產。凡鄉鎮公民在自己鄉鎮之內，應努力共同遺產，增進公家收益，以爲改造鄉鎮政治之用，而達到自給自足，自力更生之最高原則。以鄉鎮財產之收入，爲鄉鎮財政之源泉，爲鄉鎮前途，謀永久自給之策，誠爲鄉鎮財政之根本辦法也。

第二目 鄉鎮公共遺產之事業

鄉鎮公共遺產之事業，與在適當之環境舉辦，方爲有利，就廣而村街遺產舉辦之事業而論，有適

宜於鄉鎮舉辦者，有不適宜於鄉鎮舉辦者。蓋鄉鎮係由以前之聯保改組而來，為期不久，尙多未購置公有田地與山地，可供種植。且徵工集資於鄉鎮舉行公耕，亦不如在本村徵工公耕之便利。要之，鄉鎮造產之事業，應根據當地之自然環境、社會需要、及勞力技術等決定之。因此各省造產計畫，應分為鄉造產與保造產兩方面，同時分別舉辦，則生產之範圍較廣，而推進亦較為容易。茲根據各縣情況，並參酌廣西造產事業，簡述事業之項目如下：

(一) 在鄉鎮適宜舉辦之事項

一、建造店房。凡墟棚、雞場、或其他能生產之建築物，收取賃金。

二、舉辦合作社事業。凡公共造產中之秧田、耕牛、畜養等，均可用合作方式經營之，如信用合作，供給合作，均可舉辦，且節省資本，而厚收益。

三、經營畜牧事業。如牧牛、牧羊、養魚、養蜂等。

(二) 在保適宜舉辦之事項

一、舉行公耕。公保利用原有之公山公田，徵用本保之勞力，從事耕種造林，其收穫物為保公有財產。如由農會聯合為一保者，以保為單位，一族而分為幾保者，以族為單位。

二、儲蓄保倉。各保以戶為單位，按照全保人民每年所得之穀物或其他收入，定一標準，依累進級之無數，備為保倉。平時得貸放生息，遇有災荒歉收，即予糶散放。

三、修築公共工程。凡保內如築塘築壩，架設水車等足以增進全保人民生產之事業，應以公共力量舉辦之。

四、利用水力。凡保內之河道、池塘、溪流，與灌溉有關之自然水利，應由保民公共修理，疏浚、築堤，他如利用水力，建築水碾，糖油榨或其他能生產之建築物，出租生息。

五、經營牧畜。經營牧牛羊，養魚等牧畜事業。

六、創辦農場。利用公有之賦地，設保公共農場，由學校指導，為改良農產及訓練農民農業技術之用。其無此項田產者，亦可劃若干山場或河流、池塘，照此辦理。

七、修築道路。凡本保與鄰保或普通重要之道路，應由保民公共修造，以利交通運輸，使公共收入，藉以增加。

八、製造農產。凡由公共遺產所得之農產品，若為本保保民日常所必需者，可以加工製造，如茶子之榨油，甘蔗之製糖，柏子之製燭，黃豆子之製醬油等。

(三)公有荒山荒地之利用 各鄉鎮之公有荒山荒地，應由各鄉鎮公共遺產委員會組織耕作隊，墾荒隊，造林隊，植桐隊，大家合作墾殖，並在鄉鎮公所附近者，劃歸鄉鎮公所管理。若距離鄉鎮公所太遠，則劃歸山地附近之保承墾管理。

第三目 鄉鎮公共遺產之資本

鄉鎮公共遺產所需之資本，包括人力與地力，此種資本，可以廣求之於鄉村之中，茲分述如后：

(一)地力 現時吾國無論任何一縣或一鄉村中，尙未利用之荒山荒地，舉目皆是，且未盡利用之田地，亦復不少。例如浙江省處屬十縣之統計報告：總共約有二百萬畝，荒山荒地最多之縣分，有五十萬畝，少者亦萬數畝，如許荒地，若全數利用，或種稻植桐，或育林木，或栽雜糧，每畝平均年

收結以二十元計則此兩百萬畝荒地，每年即可產生四千萬之物力。如此偌大之收入，不特處屬十縣如此，即全國各地，同此現象者尙多也。

(二)人力 人力爲造產之根本，吾國鄉村之間，隨時可以看見不少閒農，或因無田可耕而休閒，或因無法佃田而休閒，或因有剩餘勞力而休閒，或有工可做而不緊張，所謂「小雨不種，吹風不耕」。凡此人力之種種閒費，至爲可惜。考其原因，則多因其勞力有餘，並非憤願休閒，所以提倡鄉鎮公共造產，運用此等剩餘勞力，或且提倡勞動服務去開墾整理，或種植各鄉村所有之荒地，實爲最善之法。

(三)公款公產 各鄉鎮所有之公款公產，亦爲公共造產之資本，譬如全國各地公有款產，爲數甚鉅，大都仍由私人包辦經營，任意侵蝕或浪費，殊爲可惜。今後應將此公有款產改爲公營，依據「縣各級組織綱要實施辦法」丙第十五、第十六兩條之規定，切實整理，作爲鄉鎮公共造產之資本。

第四目 鄉鎮公共造產之步驟

厲行鄉鎮公共造產爲實施新縣制之必要事業，亦爲今日經濟動員之基本工作，茲以保單位爲例，略述公共造產之步驟如次：

(一)組織 推行公共造產之工作，須先組織一公共造產委員會，其組織委員除保長，國民學校校長及合作社社長，爲當然委員外，另由保民大會選舉民衆代表三人至五人爲委員。委員會職權爲置造本保公有財產，發展地方公益事業。委員會設主任委員，會計文書各一，由委員中互推之，均爲無給職，其餘委員負監督執行之責。

(二) 調查 在舉辦公共造產之前，應由委員會召集保民大會，根據法令所示，清查本保之公款公產；若舊欠、學田、廟產、業主之田地山塘、及荒地等，統收爲本保之公有財產。其次調查全保的剩餘勞力，可耕田數，可築山地，牧畜面積，及可加工製造之原料。然後根據調查所得資料，編爲統計，以爲設計及進行公共造產事業之根據。

(三) 設計 鎮鄉鎮公所每年應將本鄉鎮公所造產事項與所轄各保造產事項，擬具計畫，呈送區署，轉呈縣政府存核。計畫方面，即根據調查所得之鄉鎮保田地、山塘、勞力、原料，依之設計造產事業。如分爲耕作、牧畜、開墾、築路、修造、加工等工作，並將勞力分爲農婦、牧童、工匠等小組，應分工時，則大家分工，應集體工作時，則大家合作。

(四) 督導 鄉鎮公所對所轄各保之造產，應負督導之責，如有發生糾紛或弊竇，即彙公調處，或報告上級機關處理。並得由保大會決定保民造產公約，其內容包含如下各要點：

- 一、戶戶參加工作；
- 二、人人負責保護；
- 三、按剩餘勞力分配工作；
- 四、照特殊技能分配職務；
- 五、經營事業純利分配之處置；
- 六、創辦地方公益事業之決定；
- 七、對造產有特殊成績者之獎勵；

八、對遺產公約故意違反者之處罰；

九、保民對委員會應從公監督；

十、委員對保民須切實誘導；

十一、其他有關公共遺產之事項。

第五目 鄉鎮公共遺產之推行

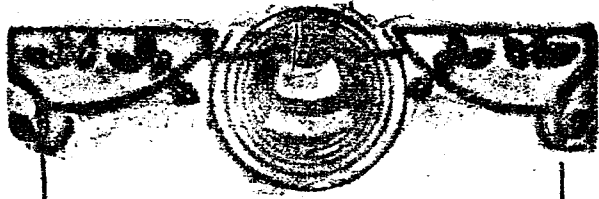
鄉鎮公共遺產，既以義務勞動服務為原則，故從政府之立場而言，是「以勞教民富」。蔣總裁曾謂：「政府要能善用民力，來增進民衆本身福利，惟有善用民力，才是惠而不費，取之不盡；亦惟有用以增進民衆本身福利，才會勞而不怨，用之不竭」。所以又云：「政府為之排除障礙。予以種種助力與便利」，本此。則推行鄉鎮公共遺產，應注意如下各點：

(一) 供給資金 鄉鎮公共遺產之土地與勞力，是不成問題，惟有資金則為貧苦農民所缺乏，若果如此，則農民之種籽、樹苗、肥料及農具，均無法買得，因此荒山荒地，無由開墾利用，所以政府應盡量貸給生產資金，期限須長，利率宜低。

(二) 強迫服役 凡鄉鎮保民衆，對公共遺產不具熱心，不肯盡其所能，用其餘力，縣政府對之，可行強迫服役之法。凡故意違反對破壞集體紀律為保民公約力量所不能制裁時，政府亦可依據違反國民服役法處罰之。

(三) 技術指導 技術指導為改良產業之要着，在公共遺產中，尤應普遍執行。凡科學方法專精技術，應切實應用與指導，使人民採用良種，學習良法，並且教以集體經營之方法。

(四) 厲行法令。舉辦清理鄉鎮公款公產易被一向包辦經營之豪紳所反對，同時鄉民之開墾荒山荒田，亦必被豪願任其荒蕪之地主所反對，因此對於前者應厲行民國二十七年所頒之「墾荒條例」。政府一經清理開墾後，政府必須切實予奸狡自私之土豪地主以制裁。今後政府更應予以嚴密保障。果能如此厲行法令，則公款公產之清理，荒山荒地之開墾，均可不成問題，鄉鎮公共遺產，定必風行全國，匪但基層腐惡政治，可以澄清，地方經濟財政基礎，亦易穩固。



版權所有
翻印必究

中華民國三十三年七月初版

縣財政問題

全一冊 正中編定價國幣三元六角

(外埠酌加運費匯費)

編者	朱博能
發行人	吳乘常
印刷所	正中書局
發行所	正中書局

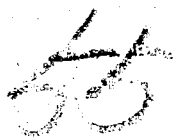
源泉校對

(1574)

3.50: 論 · 本

2/1-0.10

重慶市圖書館雜誌審查處世圖字第二六七二號審查股



正甲平紙
3.60