

財政學

大江

大綱

書鋪出版

大內兵衛著  
施復亮譯

財  
政  
學  
大  
綱

大江書鋪發行



3 0543 1359 2

# 財政學大綱目錄

序論	一——二七
第一章 社會科學底歷史性	一
第二章 財政及財政問題底社會性	六
第三章 財政學及其在現代科學上的地位	一二
第四章 財政思想底發展	一九
第一編 財政制度上的立憲主義	二八——一二二
第一章 現代政治底諸問題	二八
第二章 立憲的豫算制度及豫算議定權底成立	三七
第三章 財政機關一斑	四七
第四章 豫算底形式	五六
第五章 豫算底議定及其政治的意義	六七
第六章 豫算底施行及其監督	八〇
財政學大綱 目錄	一

第七章	地方財政制度與立憲主義	八七
第八章	財政上的立憲主義底現狀	九三
第九章	財政問題底經濟基礎	一〇三
<b>第二編</b>	<b>經費論</b>	<b>一一三</b>
第一章	社會的支配關係底性質	一一三
第二章	經費底社會性與其目的底交錯	一一九
第三章	物件費、人件費、補助金和公債費	一二八
第四章	經費底分類及其總額	一三八
第五章	所謂經費膨漲底原則	一五七
第六章	歐洲大戰底財政的意義	一七一
第七章	經費底經濟的性質	一八一
第八章	經費底社會的意義	一九一
<b>第三編</b>	<b>收入論(租稅論)</b>	<b>二〇〇</b>
第一章	收入底組織與租稅底地位	二〇〇

第二章	租稅制度底成立和發達	二一四
第三章	租稅論底發展	二二二
第四章	現代學說及租稅上的社會政策	二三五
第五章	資本主義社會稅源底所在	二四七
第六章	現代稅制底一斑	二六一
第一節	總說	二六一
第二節	收益稅	二七三
第三節	所得稅	二七九
第四節	支出稅	二九二
第五節	關稅	三〇一
第六節	流通稅	三〇八
第七節	地方稅	三一三
第七章	租稅底轉嫁及歸宿	三一七
第八章	現代租稅底負擔	三三二

財政學大綱 目錄

四

第九章	稅制改革底政治的性質.....	三四八
第十章	租稅底社會的意義.....	三五五

## 序論

### 第一章 社會科學底歷史性

一 人類底生存過程，可以說是人類對於自然界的鬥爭過程。詳細點說，人類在其生活中，對於自然界不斷地消費其生理的力量，同時從自然界獲得其力量。而這種獲得和消費底方法，即生活經濟底方法，因而人類對自然界的關係，是隨着人類最初以來的歷史而發展而變化的。追尋這種歷史發展底踪跡來看，人類征服自然界這件事，在大體上可以說是成功了。在這征服過程中，對於人類有功用的東西很多，但其中重要的一種，我們可以舉出人類所具有的智力，或這種智力所產生的科學。的確，這種科學底發展，是歷史上一種很大的力。這只要看它終至於變更了人類在宇宙中的地位底認識方法，便可以知道。以前，人類以為太陽環繞地球底周圍，如今却確認地球環繞太陽了。以前，人類把他們自身底存在底一切，都認為超感覺的東西，如今却多半把它看作感覺的經驗的事實了。這樣，人類征服自然界這件事底一面，在關於說明事實的方面，不外是經驗科學侵入了迷信和宗教底領域。近代自然科學，以這種巨大的歷史事實做基礎，本能地站在唯物論上。在它看來，物質是第一次的存

在；思想、意識、學理、原則，是以物質底存在為基礎的第二次的存在。雖如此說，自然科學，並不否認這種思想和學理為人類精神底極高度的產物。實在，它是承認這種精神的生產物之所以有這樣的高度化，主要是由於人類對自然界的思維器官底補助設備，即顯微鏡、望遠鏡、統計、模型、實驗器械等高度進步，而且有許多科學家共同利用這種研究結果的緣故。

二 科學底上述那樣的偉大功蹟，並不是由於那君臨於人類全體之上的人類共同的意思所創造的，乃是由迄今為止許多生生死死的個人底生活必要所生出來的。原來個人底生活，是他底多數行動底連續的集合，而這種行動，大別起來，是他底內部對於外部的知覺和表現於他外部的向外部的運動。這種知覺和運動，以種種的意義，保有有機的連鎖關係。就是極粗淺地說起來，有內部的要求——感覺——外界底認識——運動——認識正確與否底判斷——新的內部的要求，這樣的行列。在這種過程裏，知覺與運動互為因果而起作用，由此，他底運動生出一定的效果；顯然，他底運動底合目的性，是以他底知覺底正確程度為轉移的。所以生存活動越困難而且越競爭，則參加那活動的人們對於知識的要求，便一定越切實。即在這個意義上，知識是生活底武器。而特定人對於特定物的知覺底正確程度，並不是專依於他對於它的直接、瞬間的知覺底正確程度，並且還較多受支配於他集積感覺而成的經驗底正確程度，他依論理選擇這種集積的經驗而把它適用於具體的場合底正確程度，即依他

底科學的知識所保證的正確程度。所以只要人類對於生活有要求，便一定對於知識有要求；只要有這種前提存在，人類對於科學的努力底動機，便不會消滅。這樣，經驗和知識集積於社會中，而生出所謂「客觀的存在」的科學。於是生在具有這種發達了的科學的社會中的個人，即使在日常的生活裏，也絕對必須依靠這種科學底力量來補足他底直接感覺底正確程度。因為他有了這，不但可以活潑進行他底生存活動，而且可以與那些在生存競爭中握有這種武器的人對抗。這樣，社會底科學的財產越增加，則科學的知識越成爲萬人底要求。

三 科學的知識一成爲客觀的存在，它對於個人和社會以何種意義而成爲有用，於是用生活底餘裕底一部分或財富底一部分專門來研究科學，便成爲一種實踐。所謂科學的研究，便是將個別的經驗組成一個體系，依一定的方法去擴大、確定並保存那體系。卽這種研究底直接目的，是把那已經客觀化了的真理再行擴大而使其更客觀化。就是這在研究者看來，是一種「爲科學的科學」的研究；而且所發表的研究出來的真理，顯然是「純粹客觀的真理」。可是這種研究者，以爲他所研究的問題，他底解答，他所解答的真理，沒有什麼社會的性質，因而是一種對於全人類具有平等普遍的意義的存在物，那是錯誤的。換句話說，所謂科學是萬人共有的財產，那是一句空話。事實上，從古以來，智識大體都是支配階級底從僕們所獨占的。智識底利用，大體亦是屬於支配階級的。因而應用智識所生的利

益，亦是由支配階級所收獲的。這是由於科學底研究、保存並理解，需要巨大的設備和努力，而當然發生的事。到了現代，科學底公開，雖然比起從前來，已成了一般的原則，但是，科學全體所欲解答的問題，多半是由支配着社會底財富和時間底餘裕的人所給與的；實現科學底力量的，多半是社會底支配的勢力；從事研攻需要長時間的科學的，多半是資產者或其從僕；這些是沒有疑義的。總之，科學是無形的財產，但在社會的關係上，總屬於有形的財產而存在而發展，有貢獻於有形的財產底生產，因而具有人類的意義。

四 科學原是從某種實踐的要求中產生的，而科學的真理是客觀的；所以關於一旦公開了的真理，要想絕對限定其利用者，那是不可能的。因此，科學往往違反那養育者或保存者底意思而生出逆折的效果。科學底這種逆折的效果，是因社會底實踐的要求已經起了逆折而生的；可是就科學的見地來看，却不能不說是因為其真理含有客觀性的緣故。所以生出如下的事實：人類依其社會的存在而具有的要求之內，那較為迫切的，便對於科學的知識表示較多的熱意。尤其在社會科學中，實踐與科學底關係，比在自然科學中更為密切，所以上述的逆折，表現得很大（註）。因為在社會中，個入底實踐，多半為其生產的地位所規定；因而他在許多場合，亦與被給與生產底目的一樣，被給與科學的認識底目的。所以他底認識，自然是限定的。加以社會科學所能認識的社會事實，具有歷史的經過的性

質，處在不斷的流動之內；就算一旦確定了的社會的真實，在新的社會情勢之下，也容易發生不正確的事。而且科學底逆折一變成明顯，科學底真實一到了對於那為科學上的設備底支配者且為科學的要求底提起者的階級底運命顯出威脅時，科學的認識底發展動因，亦就會有衰滅的危險。另一方面，在這種場合，那向來不能充分領有知識和科學的階級底科學愛，會特別提高起來。於是科學底逆折，便漸漸出現到社會底前景上來。但是，儘管有這種逆折，而科學的真實仍是客觀的，它與那認識者底階級如何或他底意欲底強烈如何，是沒有關係的。決定科學的真實的，不外是存在於人類底意識之外，常常期待正確的認識的那事實本身。

(註)無論自然科學或社會科學，關於其發生及進步底方向，具有階級的性質這一點，是相同的；但自然科學底事實底認識，是對於那有長時間的定住性的事實的認識，在其客體底性質上，科學的結果這東西，有着超階級的存在。反之，關於社會科學，不但那被認識的事情本身直接是階級的，其存在的時間是很短的，而且一定事實底認識，直接違反他底生活感情的場合也很多。而認識本身底不同，與社會地位底根本不同相關聯；一個體系，根本排斥別一個體系。例如『馬克思經濟學，是資產者經濟學底產兒，但它是斷送了母親生命的產兒』。

五 總而言之，科學底內容，是由人類所具有的問題來規定的。這是因為科學與遊戲不同，它與

人類底實踐直接相關，而且爲實踐底武器之故。尤其因爲社會這東西，是在不斷的運動之中進行變化的，所以其問題就不斷地變化，那科學底內容亦有時代的特色，多半只有一時的妥當性。例如資本主義社會體制內所通行的經濟法則，不通行於封建社會。這就叫作社會科學底歷史性。

## 第二章 財政及財政問題底社會性

一 所謂財政(Public Finance, Finanzen, Staatswirtschaft)是什麼呢？這個概念底規定，是我們研究底最後的到達點；我們在這里，且先從最普通的定義出發。最簡單的定義，說財政是政治團體底經濟。關於這個定義，還須說明什麼是政治團體之所以爲政治團體，什麼是經濟底本質。因此，我們再舉一個最普遍的定義。第一，所謂政治團體，是以滿足人類底共同的物質的慾望爲目的的權力的組織。其次，所謂經濟，是人類獲得、管理並使用財貨的行爲底集團，其間具有一定的秩序。於是結合這兩個概念，而下財政底定義道：『所謂財政，是爲獲得並使用公共團體所必需的手段而行的有計劃有秩序的經濟』。(愛貝爾)或者多少改變用語，而下如次的定義亦可。即：『國家及其它公共團體獲得、管理並使用那可以滿足其共同欲望的財貨，這就是國家及其它權力團體底經濟；這國家及其它權力團體底經濟，便叫作財政』。(小川鄉太郎)

二 由以上的定義，我們關於財政，已得着稍稍明確的概念。即財政是政治團體為獲得、保存並支出它所必需的物質手段而作的行爲；它約略包含着現今各國作為財務官廳底任務來行的國家（或公共團體）底行動底全體。這個定義，作為表示政治團體底財政行動底現象形態來說，大概可算是完全的了。可是我們關於財政現象所有的問題，是不是由這個定義而得着什麼解釋呢？若講到這一層，我們是有懷疑的理由的。第一，這個定義，雖就公共團體底必要或其共同的欲望而說，但並沒有說明它底由來和性質，而且好像把它當作先驗的或命令的東西而以它為前提。其次，這個定義，雖然說過為達到上述那樣的目的，必須有某種手段或財貨，但關於那種手段或財貨底性質，並沒有什麼說明。即那種手段或財貨在用權力的方法籌得以前怎樣發生，存在於什麼地方，關於這，並沒有給與我們以許多說明。第三，這個定義，關於財政本身整個在人類社會底發達、即其發生、成長及轉化底過程上有怎樣的關係，亦沒有什麼敘說。總之，上面的定義，把財政現象在其行為底發現形態上來把握，關於政治上及行政技術上的財政雖有所說明，但是把它當作現代人的我們底財政問題底解答，仍是不充分的，而且沒有把握着問題底中心。

三 在現代人的我們看來，不管國家底目的底先驗的或形而上學的說明如何（註一），而國家底各種活動，個別地或總括地與我們底日常生活底各方面密切地關聯着，總是素朴的經驗的事實。同時，

國家底財政，即依權力來籌得的所謂『財貨』，不是自然形式的『自由財』，這亦是任何人都明白的；因而它是在一定的生產關係之下由社會所作成的人類勞動所結晶的財貨，那亦是無須多加說明的。所以我們看來，財政這東西，不僅在一方面與國家活動底客體即我們國民底要求問題密切地關聯着，而且在另一方面，不能不說是那為國家活動而籌集的『財貨』底生產者即我們國民底直接的利害問題。現代人關於財政的這種設問方法，在以上的說明裏亦已經可以明白，那是由於現代人真如字義所示，是政治的動物 (Zoon Politikon) (註1)。即一方面，現代人底生活底根本規定，他只憑藉社會的關係才能維持其生活；另一方面，在現代人底生活裏，深深地浸透着政治團體底財政活動。更扼要地說，財政底社會性，使財政問題帶着社會性；又社會生活底政治性，不讓看過財政問題底社會的性質。關於財政問題，不僅從歷史的觀點來考察，而且就歷史所規定的我們底現實的社會生活來考察，這不能不說是從我們底現實生活裏產生出來的。

(註1) 國家或政治哲學，普遍都以柏拉圖底共和國中的理想國家或理想政治為最高的理想，而祖述它或從此出發；可是在柏拉圖底思想中，政治事實底認識與政治術底精神，並沒有明確地分離着。就是那較柏拉圖為現實的亞里士多德，亦把一個國家在理想的形態上來考察，這是無疑的。他說：『國家是求至善（最高的善）的團體，因為它是最大的團體，而且包含着其它的團

體」。又說：「國家是平等入底團體，是謀他們底最善的生活的」。這種說明對於現實國家是否正確，這不是存於這句話內的形式論理所能回答的。現實的國家或政治生活底真實的姿態，祇是存在於歷史之中。

(註二)『人類真正如字義所示，是政治的動物 (Poon Politikon)：不僅是社會的動物，而且是只在社會內才能使自己個別化的動物』。那種在社會外的孤立的個人，如像魯濱孫，實際上是不存在的；何況魯濱孫底社會，與盧騷底『社會契約』同屬於空想。在人類底這種集團生活內，很早便有國家的權力在作用着，即有政治與經濟，國家與社會底分離，這只要看在亞里士多德底時代，便已把人類規定為『政治的動物』，便可以明白。

四 上面已經說過，財政具有社會性，財政問題是社會問題，但那自然不是否定財政是與社會經濟獨立而存在的意思，毋寧說正因為它是這樣的存在，所以是社會的。據許多學者所說，今日人類所營的經濟，有家族底經濟、企業底經濟、政治團體底經濟（即財政），此外還有把這三種經濟依賣買、交換或權力的徵收、國家的給與而相互結合起來的國民經濟及世界經濟（註）。而這些經濟當中，屬於前三者的經濟，在各自的意義上，都是獨立的主體的經濟，因而是極有計劃的經濟；後二者在各自的意義上，都是非主體的經濟，因而是混合的或無統制的經濟；它們或存在於社會之內，或包括着社會

自身，總之，是相互依存着的存在。所以如果把『財政問題，無論就它底目的來看，或就其經濟客體『財貨』來看，都不能不是社會的』這件事更具體化地來考察，那麼，財政問題，畢竟不外是對於上述的各種經濟而保有何種具體的關聯。即這些經濟，得在其各自的立場上把財政作為問題，而實際上它們常把它作為問題。就是說：財政問題是這些經濟底問題，在這意義上具有社會性。可是在另一方面，而且在那與它對立的意義上，財政是在它獨自的立場上有它底問題的。所以財政可以把上述諸經濟底問題作為反射像而集中於自己內部。

(註)例如傅克斯(Fuchs)說，家族、種族等各種經濟，存立於社會之內；經濟得依成員間底組織種類，分為個別經濟(特殊經濟)、綜合經濟、共同經濟【Einzel = (Sonder =) oder Gesamt = oder Gemeinwirtschaft】。其中綜合經濟，是個別經濟之合，不是具體的經濟。那是一個抽象。綜合經濟具有共同的欲望時，是廣義的共同經濟。這就是財政。這是綜合體底特殊經濟。這是私的特殊經濟，而且是共同經濟。與這不同的是『共產經濟』；在這種經濟內，成員底一切欲望，共同地在一個經濟內來滿足。(Fuchs: Volkswirtschaftslehre, S. 17—18)

在類似上述的意義上，維塞爾(Von Wieser)亦把經濟底種類分為四種，即『單純經濟』、『國民經濟』、『國家經濟』、『世界經濟』(Einfachwirtschaft, Volkswirtschaft, Staat-wirt-

schafte, Wirtschaft). 他把『國家經濟』在經濟全體內來說明。(Von Wieser: G. d. S. Bd. 125.)

五 如上所述，所謂財政底社會性，在現代是指財政是與各種經濟相關聯的存在而說的；可是關於現代的財政問題，其所以特別重視它底社會性，要求它底社會的理解，還別有所在。那就是財政問題純粹被當作社會問題來考察這一點。這從財政底本質上看來，是當然的。

現代的所謂社會問題是什麼呢？在這里，不能觸到它底由來及本質等問題；不過作為學問的理解問題來看，問題底中心，是這樣提出的(註)。即：『在現代的社會制度之下，勞動力是商品，這種商品造出超過它底費用的剩餘價值部分。一切科學的發見和新的技術底進步，都使這種剩餘價值部分漸次增大，而勞動力底提供者所有的部分，為什麼還只有極緩慢地增大呢？只要是生在現代的人，不問他是資本家或其從僕或勞動者，對於這個問題若沒有什麼理解，便不能理解關於社會的其它一切問題，那是不待說的。既然說財政問題亦是社會的存在，那麼若不以關於這種關係的何種理解為前提，或不考察對於這個問題的何種影響，便不能存在。這正是想把財政問題當作社會問題來考察的緣故，是關於財政的最現實的設問方法。

不消說，財政問題如上所述那樣地提出這件事，並不與前項所述的把財政問題在它與各種經濟底

關聯上來考察那件事相矛盾，亦不是彼此互相排斥。因為雙方都有現實的基礎而存在於社會內。不過要正確認識兩種根本關係錯綜成立着的現實這東西，而不看落它們相互間底關聯，這對於我們是一個困難的課題。

(註)桑巴特在他底名著社會主義及社會運動一書中，說明他底主題『社會運動』道：『社會運動，是我們稱為無產階級而以與資產階級反對為特徵的那種社會階級底解放的努力。而資產階級，如這里所設定，是資本主義經濟底代表者。因而這兩個階級底本質，只有靠着洞察支配我們底時代的這種經濟組織底特性，才能理解。這種洞察，自然只能就那為資本主義底標識的幾個基本的特性來進行』。他底所謂資本主義底基本的特性，是生產手段與勞動力底所屬底分離，是自由工錢契約；據他看來，問題底中心，結局是歸着於工錢底本質這件事。他底這種說明，是他自己所說，主要是追蹤馬克思底足跡的；而馬克思已經在一八四九年底工錢勞動與資本一書中，把這兩者底關係作為社會問題底基礎而以它為中心了。

### 第二章 財政學及其在現代科學上的地位

1 財政學 (Public Finance, Science of Finance, Finanzwissenschaft.)，是關於財政的學問，

詳細點說，是財政現象底系統的知識。財政現象，如前所述，根據通說來說明，是政治團體底經濟現象；所以它是經濟的政治現象，又是政治的經濟現象，那是很明白的。因此，它無論以經濟做中心來看也好，或是以政治做中心來看也好，總是社會現象底一部門或一局面。因而財政學顯然是社會科學 (Social sciences, Sozialwissenschaften.) (或國家科學 Staatswissenschaften) 底一部門或一局面。問題倒是在於：財政學是具有何種特色的社會科學，財政學在社會科學上所占的地位如何。

(註)相當於財政學的字，去法語爲“Science des Finances”在德語爲“Finanzwissenschaft”。然而在英語裏，稱爲“Science of Finance”的，只有亞當斯 (A. Adams) 那樣的人，普通毋甯稱爲“Public Finance, Government Finance, Rational Finance”等。就是照樣使用那指示財政事實的名詞，並不特稱爲『學』。在實際上，好像也不把它當作『學』來研究。卽一種政策論或單單歷史的記述，是他們名爲『財政』的著作底內容。可是這件事，決不是說英美著作底學問的內容，不如德國底著作。

二 所謂政治，就是國家或公共團體底權力對於人的支配行動。而其行動底範圍和種類，得依政治團體底種類和性質而不同，是極其廣泛的。所謂財政，爲這種政治底一部分，是獲得其物質基礎的行動；就這種意義來說，是具有特種性質的政治。用類推的話來說，財政在政治中的地位，很像家計

在家族生活中的地位。因爲人非單靠麵包來生活，但人無麵包便不能生活，這雖是極漠然的話，却是  
一般的真理，可以通用於這兩者。這樣說來，財政學對於那把政治及其實現過程的行政作學問的研究  
的政治學及行政學，亦是與上述同樣的意義，具有類似的地位；財政學，一方面可以說是政治學、行  
政學，尤其可以說是以那物質的基礎爲對象的政治學、行政學。

不用說，政治是人類關於社會的認識內最早成爲問題的方面，直到近代爲止，人類關於社會的學  
問的知識，差不多可以說盡在這裡。這是知識做支配武器而且做支配階級底獨占物的必然的結果。  
所以，再沒有一樣東西，像政治那樣在所謂學問的認識之內帶有許多傳統的錯誤和支配者的欺瞞性了  
(註)。可是既然一切政治都有物質的基礎，那麼在這一點(即財政)，豈不能認爲應當現出政治底最現  
實的真實的姿態嗎？或者相反地，在這一點，豈不能認爲應當最能發揮政治底欺瞞性嗎？總之，在最  
現實的財政方面去看那包含觀念的要素最多的政治，這對於社會科學的政治學，是一種必要，而且恐  
怕是有效果的。

(註)拉清霍佛 (Ratzel) 在他底政治底本質及目的 (Wesen und Zweck der Politik, 1893.)

一書裏，立在他底有名的社會學的認識論上，主張政治學爲一種僞似科學。他以為這是從政治  
學誇稱具有倫理的內容，政治學說必須建設在倫理的攷慮上這件事情中必然發生的結果。他

說：『當欲闡明政治底本質時，從關於政治目的的某種先天的觀念出發，正如爲理解物理世界底真理，而固執着關於人類運命的理想主義的觀念一樣，是很愚笨的』。同樣的事，是許多政治學者所承認的；不消說，與這種實證的現實的立場相反的傾向，現在依然盛行，即在所謂新的政治學中，也有不少的人依舊採用那種從倫理的或哲學的先天概念來演繹現實的政治及政策的方法（例如孟嘉（Anton Menger）底新國家論，羅素底政治理想等）。

三 近代的社會經濟，是許多公私經濟底集合，這事已如前面所述；財政在這裏面，實在是一個巨大的存在，同時那種因社會經濟底無統制無組織而生的經濟組織底混亂和破損，要求必須由國家底政治設施來整理修補的事，近時也已成爲很大的社會勢力。所以，社會經濟上的問題，往往成爲所謂經濟政策和社會政策的問題而政治化了。經濟問題底政治化，在另一方面也就是經濟問題底財政化。因爲它既然成爲政策而被政治化，那麼沒有特別的物質基礎，即沒有財政的基礎，便不能實現出來。可是一切經濟政策和社會政策一表現在財政上，那麼在財政底場面裏，便能比較這些政策底費用底大小了。如果這種比較、較量成了功，則對於一切政策的價值判斷，便能立在一一定的能夠計量的根據上。這樣，那個別論述其利弊的各種政策，便能統括於一定的體系之下來攷察。這是財政學對於經濟政策學而占得的特種地位。

再則，那爲一切政治底物質基礎的經費，馬上變成社會底物質負擔。這負擔就是租稅，因而是社會經濟上的問題，不能不依一定的分配方法來使社會各成員負擔的問題。因此，政治底本能及其社會的根據，豈不是在這種分配中最露骨地表現出來嗎？換句話說，這一點豈不是給與我們以絕好的機會使我們得在經濟裏面看出政治底姿態嗎？

四 如上面所說明的政治學上的財政學底特種地位與經濟學上的財政學底特種地位，使我們想起財政學對於我們下面這種科學的努力，即我們想起對於我們所有的全社會問題中最重大而且最一般的一個問題——『政治與經濟底關係』問題得到何種解明，這一種科學的努力，給與特種的便利和必要。

所謂『政治與經濟底關係』這一問題，是古來一切政治學者及經濟學者思索和研究的中心問題。可是權力底發生、成長和轉化與經濟底發生、成長和轉化底相互關係底因果如何的問題，可以說不是舊的問題，而是新的問題。因爲從古代的孔子、孟子、耶穌、蘇格拉底、柏拉圖起，直到現代的大思想家爲止，雖然可以說沒有一個人對於這個問題不會給與一種解答（儘管有許多差異），但是現代對於這個問題，却被逼得必須特別以科學的名義來作解答。這就是說現代是處於一種不能不把『唯物史觀』作爲問題的情勢之下，而這唯物史觀，是被其中一個創始者（昂格斯）稱爲『人類社會底進化法則』，

而與『有機的自然界底進化法則』相比的。這個學說，堅決地主張：『物質生活底生產方法，制約社會的、政治的及精神的生活過程一般』。現代對於這個學說，已經有着許多反對論。例如所謂『政治關係爲經濟關係底決定原因』的社會學的學說，便是反對論之一。就是據奧本海瑪（Openheimer）說：人類底社會集團底基本原因，有經濟手段和政治手段；國家是依靠這政治手段（盜掠、戰爭、欺詐和魔術等）的集團，因而政治底目的在於權力者獲得經濟的權利和利益（註）。

現代社會認識底中心問題，既如上述，那麼我們這個以『政治』底『經濟基礎』做直接對象的財政學，把什麼樣的問題作爲自己底問題，便很明白；這事底難易，姑置不說，不過那研究的結果，對於這個問題底解釋作出一種貢獻，那是必然要期待於這個科學的。

（註）與本海瑪底那種國家理論，被政治學者，一般稱爲權力說，古來有很多存在。或採取素朴的形式，或採取學問的形態。那最著名的人，除與本海瑪外，還有袁普洛維茨（Gunhlowicz）、拉清霍佛、羅里亞（Loria）等。杜林（Dühring）也是其中一個有名的代表者。關於奧本海瑪，請看他底小著國家論（Dor Staat. 1907.）。

五 與一切科學一樣，財政學亦是由實踐的要求所產生的。而從來的財政學，詳細如次所證明，主要的是政治的要求——更正確地說，是支配者的要求底產物。可是由這支配者的要求而作成的科學

的體系，被那要求底歷史的狹隘限界所妨害，不過是一種科學上還不能充分證明的以先天觀念爲前提的支配的技術知識底集積。自然，在這體系的知識之內，也不是沒有包含着那種被證明的經驗法則底斷片或集積。但是僅僅如此，還不能使整個政治學成爲科學。要而言之，就是把財政認爲 *Politik* 之一，即把它認爲一種術，同時又認爲一種學。於是生出理論與實踐底混同，科學的認識被目的論所隱蔽了。

雖然有關於術與學的混同，但在歷史的成果上，人類對於財政的科學的認識，有了增大和進步，總是無可懷疑的。這如下章所說明，是由於經濟學底發達，對於事實底認識，能夠實行與術分離的緣故。由此，財政的知識，才在某種程度，變成真正值得用理論的名義來稱呼的體系。

雖則如此，現在財政學底退化或無能力，却成爲問題（註）。而這種對於科學的不信任，可以說是由於財政學對於政治上的切實的實踐要求不能作出充分的答案的緣故。財政學底無能呢？實踐要求底過大呢？還是科學底新的逆折底擴大呢？總之，在這種時代，防衛科學勿使它單單做階級支配底武器解決科學勿使它做少數不生產者底辯解的理論，這自然不能不是有志於科學的人底良心的態度。

（註）邁賽爾（*Meissel*）非難羅茨（*W. Lotz*）底「財政學底無能」。他說：德國財政學底興盛時期，是在二十世紀初頭，從此以後，便處於停頓或退化的狀態。他又在他底財政學史底結論裏說道：

「如果有人問戰後財政學底狀態如何，我將回答道，「沒有偉大的指導者，沒有一致的意見，尤其是沒有對於自己底科學（財政學）的自信」。』 Meisel E., Geschichte der deutschen Finanzwissenschaft im 19. Jahrhundert bis zur Gegenwart.——H. d. F. Bd. I. S. 238.

#### 第四章 財政思想底發展

一 我們在上面已經考察過，關於財政的研究，在這做研究主體的人類底歷史運命底必然之內占着怎樣的地位。由此，我們可以知道：這種研究，由於理解社會事象底因果關係，而參與人類在生產過程中的精神的支配力底擴大。這種努力，整個兒本來是由於人類生存這種物質的動機，所以它所認識的事實，有與既存的物質的，錯綜的諸利害相衝突，毋寧是必然的。再則，要使這種研究發生效果，便不能根據我們底頭腦中以種種形態作成的觀念體來任意各色各樣地解釋社會，必須把那客觀存在的社會，按照它所有的理論，在其生成、發展的過程上去觀察，把它抽象出來作成我們底概念和原理。這實在是以我們所有的關於科學的常識，與我們關於做我們研究對象的財政底特性的常識做基礎，而欲確定我們此後想從事的研究底地位而得的結論；在本章裏，我想大概考察一下財政思想自身底發展歷史，以表示我們如上所述的地位底自覺和我們上述那樣的問題底設定，對於我們有怎樣歷史

的必然性，以至有怎樣時代的決定性。這樣，我們對於科學的努力，在何種方向與何種意義上能夠參與人類底進步的發展，便很明顯了。

二 我們把各個例證放在後面，先就財政思想發展底踪跡，在其時代的特色上來看一看。如後面所述，財政是政治的經濟，所以既有財政，便一定先有政治團體成立。同時，既有政治團體，便一定先有做政治底目的或基礎的人類存在。所以有了財政的地方，除政治團體之外，一定有多數生產的私經濟成立，一方面爲自己生產財貨，同時有一部分被政治團體所徵收去。所以財政底實踐，一方面是政治的術（即統治術），同時別方面對於私經濟，便不能不是迴避負擔的術。尤其是這前者，是人類關於財政的最初的系統的知識。這是以強制與服從底關係做內容的、所以這種術在它自身裏面具有道德的說明。我們在東西古典內到處可以發見的，是處在這種關係之下的財務底重要和貢租義務底意義等；這多半是以個人的關係做內容的。可是遲早之間，從這兩種生活實踐底必要中，生出社會的客觀的經濟法則底認識。原來上述那種自然經濟的財政關係，它自身是一種社會關係，不過不是在今日的意義上的社會關係；漸次在它底內部，發達出交換經濟，後來，交換經濟的社會，又包括了財政關係和私經濟關係，跟着，在它底內部，遲早發現了格勒善（Gresham）法則（惡幣驅逐良幣的法則）和需供法則等。而發見私經濟和財政都被織入於這種法則之內而存在的，在歷史上說，實在是後世的事。最

初認識這種法則的，是重商主義。它多半還含有治者的錯誤。其次來的是重農主義。它顯然是辯護新與資本迴避政治負擔的要求的。再其次來的是英國經濟學（所謂古典派）。它提起什麼是對於社會最生產的政治這一問題，以認識社會底資本與勞動底運動法則來作答覆。這種經濟學，有政策的要求作那產生它的動因背景，可是在其方法和成果上，却把政治的、技術的財政思想解消於社會法則底認識之內。此後數十年間，資本在國內及國際間的實踐，一方面由於自由競爭底弊害，別方面由於過剩勞動力底發生，要求政治對於經濟的干涉。即與社會經濟獨立的財政底見地，再變成有力的實踐的要求。這樣，與產業國家、文化國家等觀念底勃興同時，在社會法則內的財政底認識，即財政底經濟學的認識，逆轉於國家學的、政治學的、行政學的、倫理學的認識了。這是從十九世紀後半期到二十世紀的財政學底新方向；代表這種傾向的，普通稱為歷史的社會政策學派。對於這種社會的主流，而澈底發揮了古典學派底社會的認識方法，把上述財政底要求及財政思想底轉向，都作為社會底經濟構造內的諸勢力發展底結果來認識、說明的，就是科學的社會主義。這樣，在財政學底領域內，亦與在經濟學和政治學底領域內一樣，學界大體分為兩派，各自期望其思想體系底完全，各自主張其科學性。社會主義學派認識底特點，第一是把財政作為社會底經濟構造及其中的法則底產物來理解；第二是，在於不把財政單單當作過去的事實，而把它當作包含着將來發展的要素的東西來說明。反之，社會

政策學派底特點，第一是，關於社會，以爲有一種與經濟事實相對立而比它更優越的勢力，特別是有何種觀念存在；第二是，雖然承認過去歷史在現代的勢力，甚至承認現代向將來的進化，但是關於某一點，却否認一定轉化底可能（註一）。總之，這兩大學派底對立已經很久，兩者底論爭，關於財政事實底認識，提供了種種問題，同時還各自獲得了那實踐的價值。不消說，一個變成資本及其政治團體底直接實踐的武器，另一個變成勞動及無產階級作政治鬭爭的武器。而他們相互的實踐，又生出他們相互的學派內的修正和新的認識。而且他們各自主張其科學性。這樣，現代財政思想底分野，驟然看起來，好像有多數小派別底分立，可是稍稍用心去看，便可以知道是社會政策學派與社會主義學派底對立。所以在現代，要對於財政事實作科學的認識，便須在那事實底直接認識之外，指出關於那事實的說明或概念底錯誤。就是在財政學上，批評也是一種研究學問的方法（註二）。

（註一）在近代社會科學裏，有如本文所述的兩派底對立，是許多學者所承認的。但是規定這種對立的分派的基本標準是什麼？它自身就是一個大問題。我指出社會主義學說底唯物論的立場和動的立場，因而指出反對學派底觀念論的立場和靜的立場。我不用那種關於科學的動機或科學底目的，即所謂階級意識來做這個標準。因爲我以為科學之所以爲科學，向那動機裏去求，是成爲問題的。又爲參攷起見，舉出河上肇氏關於這個問題的說明。他說：『然則我們把近代經

濟學分爲如前所述的兩大流派，是基於怎樣的標準的呢？我在這里想縉入資本家經濟學或資產者經濟學中的，是那種主張資本家的社會爲永久不變的社會組織，或以此爲前提，完全沒有意識到它向別種形態的社會組織推移，或認它向別的社會組織推移爲有害爲不可能，有意識地去論證資本家社會之所以永久不變的理由的流派。反之，馬克思底經濟學，是以暴露資本家社會底經濟的運動法則爲目的的。〔河上肇著經濟學大綱四三六頁〕

〔註二〕所謂財政學底方法，亦是社會科學方法底一種應用。因而財政學底方法論，亦不會在社會科學底方法論以外。這里所揭示的財政學上的兩派底對立，也不過是兩派社會科學上的對立在財政方面的顯現。因而在財政底研究上，方法論底重要是不消說的。這件事情，只要看社會科學上的分派與那方法論底分派有密切的關係，便可以明白。又這件事情，由社會科學底發達史上爲爭論這個問題所費的努力是如何之大這一點，也不難證明。在這里，不再觸到這個問題底歷史，不再論述這個問題底本質，不是因爲對於學者不承認它底必要，乃是因爲它自身在這里包含着許多應當處理的問題的緣故。這是應當直接就穆勒、德茲（Carines），吉逢士（Jenon），喜爾得布藍、洛瑟、薩克斯（Emil Sax），西摩勒耳、韋柏、馬克思、昂格斯、科因（A. Cohn）等各家底代表著作去學習的。

三 以上的概說，雖然可以由許多論著底檢討來確定，但在這裏，只能列舉那最著名的而且代表的財政論來敘述其最大的特質。

許多學者，都舉阿奎那 (Thomas Von Aquino, 1225——74) 爲中世紀國家思想底代表者。據科諾 (Onow) 所說(註一)：他是教皇底寺院中最大的而且最天才的經院哲學家，據他所說，人類是命定不能不依神意來勞動的，國家是由這種必要而生出的，因而租稅也是正當的，它又是人類依教會獲得完全的幸福所必要的。

又有許多財政學史，以波當 (Jean Bodin 1530——96) 爲財政學底始祖(註二)。他說，『財政爲國家底神經』。他又攻擊朝廷底浪費、惡幣鑄造及賣官鬻爵。他又說，應募公債是人民底自由。這種立場，雖是政治技術的，但是今日經濟中的諸概念，已作爲財政問題而被採取了。

波當之後，在英法二國，有消費稅 (Acoise) 和財產稅 (Contribution) 在租稅上的利害得失論發生。霍布士 (Hobbes)、洛克 (Locke)、裴第 (Pett) 等，以這個論爭做中心而陳述其政治論。這是重商主義的財政問題底中心。

在十七世紀底德意志，發達了一種作爲封建諸侯底財政術的官房學 (Kameralistik 或 Kameralwissenschaft)，亦可以譯爲內務學)(註三)。它底主要內容，是關於官有地管理方法和租稅徵收方法的

行政術；在這當中，還需要關於當時已經開始發達的貨幣的種種經濟知識。而對於這種學問底發達，羅馬法底影響也很大。總之，官房學是德國底重商主義，其代表人物可以舉出塞德多夫（Seckendorf 1626—92）、尤思梯（Justi 1702—73）、索奈菲爾（Sonnenfels 1733—1817）等。

在近代的意義上，純粹基於法則科學的認識來觀察財政的，是重農主義。他們在『自然秩序』中規定『純生產物』（Produit net），主張應當以土地底所有者做租稅底負擔者。這是那有名的單一稅論（Impôt unique, Impôt territorial）。即根據揆內（Quesnay）底『經濟表』（Tableau Economique, 1758.）所述，假定純粹的生產物為二十億佛郎，則地稅額便是六億佛郎，國家底收入便應當專依於此。重農主義底代表者，不消說是揆內；可是作為財政學者來看稍稍屬於別派的吐爾高（Turgeot），是特別著名的（註四）。

繼承重農主義而批評專制國家底財政及其表現的財政經濟思想（重商主義），築成新興資本主義底理論的，是亞丹斯密（Adam Smith 1723—90）。他底名著國富論（An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations, 1776.），在其後數十年間，做英國底實際政策底基礎理論自不必說，就是在大陸諸國，也是實際政策底基礎理論。他底問題，在於國民每年生產物底增加，因而在於勞動生產力底增進；他認為國家底經費和公債也與這一點相關聯而有重大的影響，尤其是說明了它

底不生產的性質。

繼承亞丹斯密的李嘉圖 (David Ricardo 1772—1823)，是亞丹斯密理論底完成者。他底名著經濟及課稅底原理 (Principle of Political Economy and Taxation, 1817.) 在分配理論方面比亞丹斯密更加正確，尤其是他底租稅理論，是財政學史上最大的勞作 (註五)。

當古典派經濟學被應用在實際政策上，資本主義的生產越益擴大其生產力的時候，社會在一方面便感到問題是一個不易解決的貧乏問題了。對於那種要想以一種政治的方法來解決這個問題的傾向作成體系的，是英國經濟學底穆勒 (John Stuart Mill 1806—73)。他底名著經濟學原理 (Principle of Political Economy with some of their Application to Social Philosophy, 1848.) 是一本最初自覺到社會政策底必要，同時又提唱這種意義上的財政政策的值得注意的著作。

穆勒底名著出世的一年，正是近世社會運動在世界的規模上表現出來的一年，也就是聽見馬克思和昂格斯底『科學的社會主義底產聲』的一年。馬克思和昂格斯底學說非常廣泛，可惜他們等不到特別把財政論作成體系便死了 (註六)。可是在他們底國家理論及政治理論裏，有立在他們底基礎理論資本論 (Das Kapital, I, II, III, 1867—94.) 上的財政思想散佈着，直到現在，它還被許多祖述者加以種種的解釋。

受着上述英國經濟學底發展和社會主義理論底發展底影響，向它們兩者借取理論，把這種折衷物與德國官房學底傳統相結合的，是近代財政學派，這是德國大學講壇底產物。那代表的人物，有勞（Heinrich Rau 1799——1870），斯泰因（Lorenz von Stein 1815——90），洛琴（Wilhelm Roscher 1817——94），瓦格涅（Adolf Wagner 1835——1917），西摩勒耳（Gustav Schmoller 1838——1915）等。

他們都著有關於財政學的著名的教科書。現在如果就這些學者而求其共同點，便是尊重歷史尤其是國民史，提說何種倫理的理想，添加社會政策的色彩。因而概括稱爲社會政策學派。也有人稱爲講壇社會主義，國家社會主義（Kathedersozialismus, Staatssozialismus）或“Interventionismus”。

關於英美等國底財政思想，今日還暗暗受穆勒理論底指導，不過已經漸次加上國家資本主義的色彩了。不消說，財政論是數不勝數的，但多半是些淺近的常識，採取政治的形態或科學的形態而已。

〔註一〕 Cunow: Die Marxsche Geschichte = Gesellschafts = und Staatstheorie, I, S, 43, 44. ○

〔註二〕波當底著作叫做“Les six Livres de la République” (Lyon. 1876——1877.) ○

〔註三〕關於官房學底成立和發達，請看下面的書。Nielsen: Die Entstehung der deutschen Kameralwissenschaft im 17. Jahrhundert, 1911. ○

(註四) Turgot: The Reflections on the Formation and the Distribution of Riches, 1770. (Economic classics, edited by Ashley, 1929.)

(註五) Nachinson: Riardos Senertheorie, Neue Zeit, 1910 — 1911, I. S. 244.

(註六) 馬克思把那關於財政的諸問題作爲經濟學底一分科，即他有作爲資本論底續篇而展開的意見。他在他底經濟學批判序說第三節『經濟學底方法』底末尾，論述經濟學底分科；他舉出應在第三部門論述的事項是如次：「第三是解剖那被集結於國家形態內的資產者社會；在這裡考察「不生產的階級」、租稅、國債、公家信用、人口、殖民地」。

四 這樣看來，可知我們所住的現代社會底特點，不外是互相對立的思想底爭霸。這是在財政思想底發展內發生出來而且在其結果上表現出來的現象。哪一個是真正的真理呢？真理不是在既成的意識形態內，只是存在事實之內。我們且走到那成長發展的現實社會裏去看一看。格物是致知的方法。

## 第一編 財政制度上的立憲主義

### 第一章 現代政治底諸問題

一 時代有着各種問題，人類只把自己可得解決的問題作爲問題。這種一般命題底常識化，就是表示社會問題底歷史性大概被經驗所承認了。在這種社會問題中，尤其是關於政治，那問題時時變化，關於它的各種意見極不相同，這是我們每天讀報章底政治新聞實際所感到的。於是對於我們，便發生下面的問題：這千變萬化的政治現象，是完全互不相關的偶然事實底連續呢？還是採取較長的期間來看，可以看出貫串這許多現象而有何種一定的問題存在，而且它採取一定的方向而發展着的呢？

這個問題，一般地說來，結局是關於社會事實的『選擇』問題。這種選擇，不消說，一般只有就社會實際成爲問題的事實，依『大量觀察』的方法來進行。不過關於這件事情，如果我們想做嚴密意義的選擇而不能不專靠所謂實證社會學的方法，那麼我們底成果便自然不會很大；如果我們僅僅以知道問題底存在和大局爲滿足，那麼只消看一看各種政治年鑑和各種政治年表，便會給我們以相當有效的答案。

二 在這里，關於現代日本底政治上有什麼成爲問題，試做一種根據特異的方法的選擇。就是想採取吉野作造氏關於『現代日本底政治』所作的評論，以他底論題和論點來做這個問題底答案。這種選擇方法，依那評論底地位（在這個場合，是依吉野氏底學識，科學家的態度，他對於這事業的勞力底出費等種種條件），而使其價值上發生差異，那是不待說的。

吉野氏『以爲，醫學有臨床講義，法學有判例研究，以同樣的意義，在政治學問上也應當顧到『政治論』』；因此，他以日本底政治做對象，從事『政治學問上的臨床講義』（政治評論）。從一九二三年到一九二五年的評論，輯錄在『現代政治講話』（一九二六年刊行）中；其次，一九二六年的評論，輯錄在『舊政治底新看法』（一九二七年刊行）中；復次，評論一九二七、二八兩年的政治社會的文章，輯錄在『現代憲政底運用』（一九三〇年刊行）及日本無產政黨論（一九二九年刊行）兩書中。現在我們且來看『看吉野氏在這四本書裏所舉出的日本底政治問題是什麼？第一是可以稱爲『政界底推移』的問題，這大體是以內閣底更迭爲中心而活動的問題。——『從山本內閣到清浦內閣』、『從清浦內閣到加藤內閣』、『從加藤內閣到若槻內閣』、『田中政友會內閣底成立』等。第二是『選舉』問題，這涉及關於清浦內閣底總選舉、普選法底成立、第一次普選底實施的實際及理論的廣泛範圍。第三是關於『特權的諸制度底改革』的問題，即關於貴族院改革、樞密院改革、軍閥的諸制度改革等大小種種問題，可以總括於這個標題之下。第四是『無產政黨問題』，即它底意義，它底理論，以及政府、既成政黨、國民、知識分子、吉野氏自己等對於它的態度等問題。第五是『日本憲政底特質或應當警戒的問題』，總之，這是政界腐敗底諸形相。——選舉賄買，多數黨底橫暴，無責任的權力橫行，疑獄，請託，實業家底無恥，官吏底腐敗等等。第六是『學生思想問題』，尤其是關於政府、大學及大學教授對於教授及學生

底左傾政治運動的態度而下的結論。然則對於以上諸問題，吉野氏底評論底要點是落在什麼地方呢？

第一，關於『政界底推移』，其中心是確立所謂憲政底常道，即確立由政黨來光明正大地受授政權的常道。關於這一點，他以『公衆輿論』正直表現於議會裏，圓滿造成正堂堂地實行議會底政策的政府爲目標。第二，關於『選舉問題』，它底特定方法即普選，是吉野氏底最大的關心事。他把這認爲『基於人格底自由活動的協同經營』，爲貫徹民主主義精神的最重要的形式的制度，詳細論述其實現方法。

第三，關於『特權的諸制度』，他很詳細地指出那些特權底弊害。而且他對於這一點，很勇敢地鬥爭着。第四，關於『無產政黨問題』，他認爲是一種既成政黨底廓清勢力，在這一點有很大的意義。但對於階級的無產政黨底發達底可能性，特別是它底社會的效果，却抱有疑問。第五，他充分認識日本政界底腐敗，以爲其原因是在於權力底封建性及封建權力與金力底結合等，在另一方面，他又把政治教育底不足當作問題，關於政界底廓清，他特別期待政治道德高潔的志士底努力。第六，他很歡喜學生對於政治的關心，但關於政治底實際運動與學問底研究底關係，他却嚴戒兩者底混同，而以這樣的態度來處理這個問題。

現在我們如果把映入吉野氏底眼裏的問題，認爲日本現代政治底姿態，那麼無論從制度上說，或從作用上說，它都像處在一種動的形態。爲果問處在這動搖之中的政治問題底中心是什麼，那就是爲

權力構成者的政黨底性質，與做那權力構成底社會基礎的普選底要求及其實踐，以及以這兩個問題爲中心，那已經失去社會的根據的封建的殘存制度底權力與具有社會的根據的新興勢力底制度上的權力欲底交錯等。這樣，在日本，民主政治雖然向着那理想底實現進行着，但在其前後，還有很多妨礙它的危險物存在。

三 當現代日本底政治，以民主政治做中心而成爲問題的時候，關於世界底許多先進國，它們底政治，也約略以同樣的意義而成爲問題。我們可以根據蒲徠斯底研究近代民主政治 (James Bryce, *Modern Democracies*. 1921.) 來表示這件事情。他在他底大著底緒言裏，描寫今日民主政治底地位，指出它已經成爲政治底正常的形態而被世界各國所實行。因而他說：『現在提上議事日程的，已不是民主政治底性質及其種種形態，實在是其運用所應向的目的，以及想用它來獲得的社會的經濟的諸變革』。他又說：『民主政治，這樣獲得了全般的承認，但它底運用，還很難說是圓滿，到處可以聽到對於它的不滿之聲，有些國家，革命的精神，現出從來不會夢想的情況，其一像兇惡的妖魔一樣橫行無忌』(前揭書第四頁)。總之，映入那愛好民主政治的蒲徠斯底眼裏的民主政治底姿態，不是一味充滿着光亮的。特別是關於它能否完成本來的使命，好像抱有疑懼，那疑懼爲主好像是由民主政治底現狀而來的。即蒲徠斯曾經根據長年累月所搜集得的充分的資料去觀察那法蘭西、瑞士、美利堅、加

拿大、澳大利亞、新西蘭六國所行的民主政治；據其結果所述，其中有下列共同的缺點。(一)使行政及立法墮落的金力；(二)以政治爲有利的職業的傾向；(三)行政上的浪費；(四)平等原則底濫用及行政手腕底價值底減少；(五)政黨勢力底過大；(六)立法者及政務官爲獲得投票而制定法律而且寬容秩序破壞的傾向。於是他指出：『威脅一切近代民主政治的危險有兩種：第一是想爲私利而掌握利用政府的傾向；第二是亂放虛僞的話語，使世人對於人物和方針不能作正當判斷的無責任的勢力底存在』。把它總括起來說，民主政治底敵人，是金力和欺騙。我們以爲就這兩者來說，後者不過是前者底影子；可是蒲徠斯却不這樣說。他說：『所謂上流社會及有識階級，爲着對於這兩種危險而奮鬥，必須發揮比向來所表示的還更偉大的洞察同情及愛國心(註)』。

(註) 蒲徠斯底實證的研究底價值，在於其直接的經驗這一點。例如他在這裏所舉出的六個缺點，也能用許多實例來證實。蒲徠斯雖然熟知民主政治底這種缺點，雖然也痛感到對於民主政治的不信心底擴大，但他還不失對於民主政治的希望。蒲徠斯擁護民主政治的辯解是這樣：『對於民主政治縱有怎樣重大的攻擊，但其友人可以用這樣反問的話來回答，「可以代替民主政治的好東西是什麼？」』。他立在這種認識上面，關於那缺點底匡正，當然不能不做一個理想主義者。

四 我們大概可以確定了現代政治必須拿什麼做問題。無論在日本或在歐美六個國家，總之，根據在現代世界底主要國家所表現的情形來說，民主政治在形式上大概都已完成，但在理想上還沒有完成，而且在今日，將來有否完成的可能性，已成爲問題。不消說，在這種情勢之下，還有許多理想主義者存在。雖則如此，上述那種事態，總不能不說是人類底歷史上值得大大煩悶的問題。

所謂民主政治是什麼？人們或把它解爲“Democracy means government of the people, for the people, by the people.”——Lincoln，或解爲“The progress of all, through all, under the leading of the best and wisest.”——Mazzini。又從字義來說，自希臘以來，便把它定爲『一般人民底政治』或『依據多數人的政治』。蒲德斯也對它下定義道：『民主政治，本來是依投票來表示其主權意思的全體國民底支配，不是在這以上或在這以下的任何意思』（前揭書第一卷序文）。他又說：『如果遇到一切重大問題時，實行全體國民底意思——即使多少不能不屈服反對勢力，或者即使爲着某種目的，法律上要求依照某種特定的方式來行動——這樣便可以說是民主政治』（前揭書第一卷二五至二六頁）。即民主政治，是以政治意思底構成問題爲中心的；在理想上，支配意思直接是被支配者底意思，反之，被支配者底意思，亦不能不照樣變成支配意思。所以民主政治，必須有一種把多數意思翻譯爲政治意思（即一種統制意思）的方法，即使民主的精神非常豐富，自由、平等、博愛底要求非常強烈，而一切

民主政治，如果缺乏這種形式的方法，便不成爲民主政治了。民主政治是通過這種形式而實現的，它底通路，就是選舉、議會和立法。從另一方面來說，就是依據法律的行政責任是有限的，不依據法律的國民自由是無限的。所以對於民主政治，問題先就這些議會、立法和行政制度來表現，它究竟是充分代表多數國民底意思，在這件事情上有其真實的解答。這樣，現代人們懷疑民主政治底價值，一方面是因爲有多數國民底意思在政治上不能暢達的事實，同時別方面不外是在所謂近代政治底諸機關、諸設備自身內潛伏着這種原因。這件事情，在上述的吉野作造和蒲徠斯底評論底論旨中，我們可以充分看出來。

上述民主政治底煩悶，即使還不必極悲觀地去認識它，而在歷史上實在是重要的事件，這一點已無須多加說明。爲什麼呢？因爲自從孟德斯鳩一度把英國底民主政治美化以來，民主政治便已成爲世界人類底政治理想。而且因爲自從美國獨立一度做其先驅以來，民主政治便已成爲世界人類底政治努力底目標。卽失去這種光明，正不僅是二世紀間人類思想上最大的歧路，而且是這期間實踐歷史底最大的窮境。

五 現代民主政治底煩悶，決不是單由於民主政治底制度卽選舉權、議會底結構及行政底腐敗而來的，其實是由於這些制度所依以成立的社會，該社會中個人底地位，尤其是他們底社會的相對的地

位底性質而來的。換句話說，蒲徠斯之所謂金力，正是現代歷史底決定的桎梏。好好考察這種情形，便是給與我們的課題；這事，上述的問題自身，已經把它明瞭地規定着了。可是現在在本編裏，我們且先來說明財政制度，即財政上的行政和立法的諸機構。說明底要點，在於那些機構以怎樣的意義可以稱爲民主的形式，或者在於以怎樣的意義可以說它不適於實現民主的精神。因此，本編底目的如下：把現代政治問題底容相，在給與我們的特殊的政治局面（即財政）上來理解。這種理解，不外是把政治在其物質基礎上集約起來觀察。這樣，它就成爲在經濟的意義上去理解政治的準備（註）。

（註）財政學底記述方法底特徵，便是財政學底認識方法底特徵，這是沒有什麼可怪的。亞丹斯密底財政論『關於君主或國家底收入』，爲他底名著國富論底第五編。第一章是經費論，第二章是收入論，第三章是公債論。穆勒大體也繼承同樣的體系，他底經濟學原理第五卷，爲『關於政府底影響力』。那是研究國家底職能，租稅、公債及經濟政策底諸問題的。反之，德國底『財政學』，自勞以來，以一種與『國民經濟學』、『經濟政策學』相對立的意義，當作一種獨立的科目，而且他們底論述，採取經費論、收入論、公債論、地方財政論和豫算會計論這樣的順序。其中也有缺乏經費論的，也有把最後一編放在最前面的。這種德國財政學底建立方法，是由那官房學的色彩而來的。

## 第二章 立憲的豫算制度及豫算議定權底成立

一 蒲徠斯說：『當時（一九二一年前七十年）民主政治一語，受着嫌惡和恐怖，如今它成爲被人稱讚的名詞了。民衆底權力受歡迎、受讚美、受尊信了。……這些現象，如今有變成確定秩序的模樣了』（前揭書第一卷四頁）。這種事實，是就世界而說的；但是關於英國，民主政治底制度，是比別的地方早確定的。例如關於十九世紀中葉的議會和豫算，厄斯金梅有如下的說明。『國王（Crown）是以有責任的大臣底輔弼（advice）而行動的行政權者（Administrator），管理國家底收入（Revenue）和對於公務的支出（Payment for public services）。所以國王先向下院（The Commons）報告政府底必要金額（ pecuniary necessities），下院按照必要而決定其支出，並通過它所必要的租稅，或譴究其它公家收入之道。這樣，國王要求貨幣，下院許可（Grant）其要求，上院（The Lords）同意 assent 其許可；下院非經國王要求，便不承認 vote 貨幣底豫算』。

又如日本底財政制度，亦已從四十年前起，那基本的部分，建在民主政治底原則上。即一八八九年發布的日本帝國憲法所規定的如下。（註）

1 財政上的立法權，以帝國議會底協贊爲條件，爲天皇底大權。——帝國憲法第五條（參看憲法

第二章和第六章底規定)。

2 納稅義務屬於立法事項。——憲法第二十一條、第六十二條、第六十三條。

3 國債及豫算外的國庫負擔，亦屬於立法事項。——憲法第六十二條第三項。

4 歲出歲入底豫算，應交議會議定。——憲法第六十四條、第六十七條、第六十八條、第六十九條、第七十條、第七十一條。

5 下院有豫算先議權。——憲法第六十五條。

6 關於決算，也當設置特別監督機關。——憲法第七十二條。

(註)日本帝國憲法摘抄如下：

第五條 天皇以帝國議會底協贊而行使立法權。

第六十二條 新課租稅及變更稅率，應以法律定之。但屬於報償的行政上的手續費及其它收納金，不在前項範圍內。

發行國債及在豫算以外締結增加國庫負擔的契約，須經帝國議會底協贊。

第六十三條 現行租稅，非經法律改正，依舊徵收之。

第六十四條 國家底歲出歲入，每年須編成豫算得帝國議會底協贊。

有超過豫算項目或豫算外所生的支出時，日後須求帝國議會底追認。

第六十五條 豫算須先提出於衆議院。

第六十六條 皇室經費照現在的定額每年由國庫支出之，除將來需要增額的場合以外，不須帝國議會底協贊。

第六十七條 基於憲法上的大權的既定的歲出及由法律底結果或法律上屬於政府底義務的歲出，不得政府底同意，帝國議會不能廢除或削減之。

第六十八條 因特別的需要，政府得豫定年限作為繼續費而求帝國議會底協贊。

第六十九條 為補充不可避免的豫算底不足或充當豫算外所生的必要費用，得設豫備費。

第七十條 為保持公共的安甯有緊急需用の場合，因內外的情形，政府不能召集帝國議會時，得依勅令而行財政上必要的處分。

在前項的場合，須在下次會期提出帝國議會，求其追認。

第七十一條 在帝國議會不議定豫算或豫算未至成立時，政府當施行前年度的豫算。

第七十二條 國家歲出歲入底決算，由審計院檢查確定之，政府須連同那檢查報告提出於帝國議會。

第一編 財政制度上的立憲主義

審計院底組織及職權，以法律定之。

二 在上述之外，遠去比較歐美國底例子，我察那已經確定的關於財政的立憲主義，大約立於如下的原則上。

第一，租稅底賦課、公債底募集等凡百成爲國民底經濟負擔的東西，在別方面，凡爲國民而行的國家經費底支出，都須得議會底協贊。

第二，上面所謂協贊，須在議會場所，用一種名爲豫算即形式的文書來行之。

第三，議會底結構爲二院時，應特別重視民選的議會。

上述的原則，與一般的政治原則即關於宗教、文藝、學術、住居、營業等的立法原則保有有機的關係，在那原理上是共同的。如果勉強去求特色，那只有關於財政是特別鄭重其事的。這從關於財政的民主政治，也是一般民主政治底一部份這一點看來是當然的。而且通乎這些原則來看，問題底中心，總是在於統治意思底構成。而其構成方法，在於以一種方法來集結被統治者底意思爲目的這一點。

如上所述，這種原則實際確立起來，大體是在十九世紀；但這種原則，被許多民主政治思想家化爲抽象的東西，很早以前便存在了。這叫作『民主政治底理論』（註）。它在他們底頭腦中，大概化爲如

下的定式。

第一，國民都爲法的單位，即在政治意志構成上的意味上說是平等的。

第二，對於國民，給與一定的權利——參政權而保證如下的事實。

第三，國民得自由行使其權利。

第四，這種行使，就是投票。

其結論如下：由自由市民底自由投票來決定國家意思；那是無強制的法律，在它下面保證自由。所謂財政上的立憲主義，亦是這平等和自由底論理的表現。不過這個場合，因行使上述權利的必要，而生出了『豫算』制度。這大體是由議會底技術上的要求而來的。

（註）在今日的時代，把民主政治底理論化作定式來看（如上所述），誰都會發生滑稽之感。因爲它不過是算術平均的理論，是太非社會的非現實的了。可是在十八世紀底哲學家看來，例如在盧騷看來，這種理論，好像是很現實的。

試看一看孟德斯鳩底主張，在他底法意第十三編第十三章，有如左的規定。在他看來，政體問題，就是租稅問題；他使這兩者發生如此的關係，這在今日的觀念上，是頗覺奇怪的。

『在大部分共和國，可以增加租稅。因爲市民相信是對於自己而繳納的，所以有繳納它的

意思，而且那種政體底性質底結果，通常具有這種能力。」

『在專制國，不能增加租稅。因為不能增加極度的隸屬狀態。』

三 誰也知道，這種財政立憲制度，是近世的產物，即它是一種歷史的產物。誠然，直到二百年前，人類都是以專制為政治底常態的。即政治只是為政者底法術，至於絕大多數人，連做夢也沒有想到為自己由自己來行的政治。可是現在已成爲民主政治底世界，在政治上，上下已換了一個位置，被治者來行統治的遺說，竟變成政治常識了。然則今日的民主政治，究竟是怎樣成立起來的呢？我們可以在一般政治史內，可以在議會制度發達史內，可以在人民對於選舉權的鬥爭史內，可以在活躍於這些政治運動內的許多英雄及擁護那些英雄的許多民衆反抗壓迫的歷史內，總之，可以在政治革命史內，發見這個問題底答案。

可是這個答案，如果由於推定封建的關係（即君權的支配）不過是一味的強壓，市民對於它的反抗不過是簡單的正義欲而作成的話，那是違反歷史底真理的。因為在封建的支配上，自然也有一般人民底利益爲根本的問題；資產階級的正義，其內容如無政治的權力，也不能確保。就是說；在上面所述的諸歷史中，生產關係與生產力，也是有機的存在；在這兩者底矛盾上面，展開了現實的歷史。

可是關於民主政治以及做它底中心機構的議會和選舉等，不能不讓給別一種研究。這里只是爲知道財政上的民主政治底發達，存在於民主政治制度一般底發達內，如何變成重要的原素起見，才把豫算公佈底由來和租稅承諾底制度，提出來說一說。

四 民主政治制度是一種豫算制度，即在一方面是財政公開制度，別方面是以豫算來表現民意的制度，這是不須多加說明的。反之，封建君主底經濟，關於其收支的會計，不是公開的，這也不足奇怪。可是一到了封建制度漸次接近末期，其內部懷抱了商品生產與貨幣底蓄積，諸侯相互間底競爭加多，其財政困難程度增大，以至都市發達，其內部的金權勢力增大，到了這樣的時候，封建君主底財政，亦漸次以貨幣來計算，因而那種容易將它示人的簿記亦發達起來，而且生出一種不能不特別將它提示於少數人的事情。這里所謂少數人，一方面是代表關於租稅的權力的諸侯，別方面是代表市民即資產者的都市國家。這些人一方面是君主底臣僚，其實，別方面是對於國家支配的權利底要求者。而他們之要求這件事情，是有現實的經濟理由的。所謂身分會議（*Stände, États Généraux, Parliament.*）底主要問題，是戰爭經費及其財源問題，這是歷史所明白告訴我們的。所以我們關於法國，於一三〇二年，關於英國，於一三七九年，已經有了提示於這種會議的財產表；但是財政公開制度底發達，實際上是很慢的。而且其後一時反有退化；爲了要使財政向一般國民公開，在多數

國家，不能不經過政治的大改革。在有些國家，這種公開，甚至直接成了革命底動因。我們在法國看見關於這個問題的典型的過程。即法國革命，是因財政困難而爆發的；當時法國底財政困難，表現在一方面市民要求公佈財政別方面政府拒絕公佈的事實中。所以一七八一年一月芮克 (*Necker*) 發表『財政報告』 (*Compte rendu du roi*) (註一) 的時候，它一方面成了近世豫算制度底濫觴，同時又成了法國大革命底前奏曲 (註二)。

(註一) 法國革命，以財政底窮乏爲物質的原因，以孟德斯鳩、盧騷等人底思想爲精神的原因，這是許多歷史家底定論。不消說，這種說明，還須有社會的解明；總之，這個時代，產生了吐爾高及芮克這兩個失敗的財政大臣，這是有很深長的意味的。其中芮克底財政政策，是以對貴族僧侶平等課稅爲目標的。要通過這種提案，必須得一般市民底擁護。這是他公開財政的根本理由。據說他一公開財政，人民便爭相閱讀，都很驚訝國債和王室費底巨額，於是它就成了重大的問題。不久，芮克便下台，又不久，革命便到來了。

(註二) 日本最初公佈『歲計概算』，在一八七三年六月成於大藏卿 (即財政部長) 大隈重信 之手。這自然僅僅是一種會計豫測表；但因此在國內引起很大的注意，從此漸漸準備好豫算制度。這個發表底動機，在於應付同年五月三日大藏輔井上馨與大藏省三等出仕澁澤榮一 辭職時，曝露政

府財政底內情，指出它底缺點這一件事的，所以這個發表是對於他們的答辯。這二八底主張是這樣；要使經濟向資本主義發展，先以整理官業、確立貨幣制度爲急務，因此，必須努力節省政費。

五 對於財政上的立憲制度底發達，在那物質的社會的根據上去比較正確地說明的，是租稅底承諸權與議會制度底發達底關係。因爲租稅是對於國民底剩餘生產的政治的參加，對於政治的資本主義的自由要求，關於這才是直接的。而這兩者底關係，在英國是最自然發生的，而且其發達是典型的（註一及註二）。

英國憲法底歷史，始於一二一五年底大憲章（*Magna Charta*）。這憲章第十二條規定着：國王不得國會底協贊，不能課徵兵役免除稅或補助金。這是貴族向國王奪取的一個重要的條約；這條項到了查理第一時，變成一六二六年底權利請願書（*Petition of Right*），確定如下的形式：今後不經國會底同意，誰也『不應繳納何種贈與、公債、強制獻金、租稅或這種賦課』。可是查理第一，依然不經國會底同意而徵收噸稅和磅稅，查封不繳納該項租稅的人底財產。因此民權論大起，國王却以不開國會來回答。於是遂發生了一六八八年底『不流血的革命』。由此，一六八九年國會獲得權利典章（*Bill of Rights*）的宣言，越益使上述的條項確定了。這樣，『自從一六八八年威廉第三登極以來，監督錢袋

(*Parvo*)的人民及其代表者底權利(即豫算權 *The budget Prorogative*)，便確實成功了。從此以後，國會便獲得了議決歲入歲出的不可爭的權限。據雷拿爾說，這種監督『錢袋』的權利，在英國，正是成『自由底武器和堡壘』“*The instrument and rampart of liberty*”的。』(*Sourin, The Budget, P. 18*)。而這種制度底要點如次，它是漸次發達起來而變成本章起頭所述的十九世紀中葉的那種情勢的。

- (一) 一切租稅都要得納稅者同意。
  - (二) 國會監督及認可經費。
  - (三) 每年應開議會來決定豫算。
  - (四) 王室費(*civil list*) 應與國費區別。
  - (五) 只有一定的經費才能作為永久費從國定基金(*consolidated fund*)中開支。
- (註一) 蘇斯曼(*Sussman*) 把英國下院底豫算先議權底發達史區別如下。這同時也是相當於豫算制度史底時期劃分的。(一) 下院底特權成立時代(從起初到一四〇八年)。(二) 下院底先議權時代(一四〇七年至一六七八年)。(三) 下院底獨占決議權時代(從一六七八年到現代)。
- (*Sussman: Das Budgetprivileg des Hauses der Gemein. 1909.*)關於這個問題，英國議會底先議權，特別先就貨幣法案(*Money Bill*)而開始發達，這是與財政底貨幣化問題相關聯而有很

。深的意義的。

(註二)在法國，約略與英國並行而發達了國會底租稅承諾權。其發達底端緒，據說在十五世紀。在十六世紀，國會底權利，已由國王決定承認了；不過在這以前，事實上以官有財產收入爲多，租稅只有一時的性質。法國革命底理想，無疑地是現代民主政治的理想，它底歷史的告白，是那『人權宣言』。其中關於租稅，有下面兩條：

『第十三條 爲維持公共權力及充當行政費用，公共課稅是不可避免的；這種課稅，應在一切公民之間依其能力而平等分配之。』

『第十四條 一切公民，都有由自己或自己底代表，認定公共課稅底必要，自由予以同意，檢查其用途，並決定其性質，徵收辦法及繼續期間的權利。』

### 第二章 財政機關一斑

一 財政是關於一切國家行動底物質基礎的一種國家行動；可是它既然是一種國務，那麼不管它如何包含着多數國家行動，總不能不由一個國家意思來統一，由國家的權力來實行。就是作爲國務來看的財政，同時是國家行政機關底機能。而這種機能，表現在社會當中。這樣，依我們國民日常所目

擊的情形來說，所謂財政，就是國家財政機關底行動。因此，在本章裏，先來說明財政機關底構成。不消說，財政機關底構成及其行動底方法，是因國家因時代而不同的。所以上面的說明，雖然應當以多數例子來證明，可是根據既述的理由，在這里，只消關於現代的代表的制度，概觀一下便行了。因此，在多數場合，只舉出日本來做一個例子。

二 近世國家，關於軍備、教育、司法等，有着巨大的設備，由許多官僚來辦理這些政務；但要辦理這些政務，便不能不有一種關於它所需要的經濟手段——貨幣底籌措管理的行政。而這種行政，因社會的歷史的理由，不能不有一定的手續——議會底同意。担当這種任務的機關，稱為財政部長（Minister of Finance, Finanzminister.）（註一）。詳細點說，他不能不做豫算底編成者。一方面，他不能不對於各部而代表政府，別方面，他不能不對於議會而代表政府。他又不能不做財政法令及財政制度底代表者。在這種資格上，他一方面與政府底各部對立，同時又直接與國民對立。再則，他關於豫算及財務法底實行，還不能不監督關於它的直接機關及間接機關，對於議會及國民而負其責任（註二及註三）。他就是一個機關人格，他不能不以這種人格去統一那些存在於責任內閣制度、立憲的豫算制度、立憲的行政制度內的矛盾。這種統一工作，才是他與國務總理共同担负的；同時，他底職務所具有的矛盾性，包含着現代社會對國家、國家一部分對國家全體、國家對外國、中央政府對地方政

府以及以這些做媒介的屬於各階級的國民對國家的矛盾性底全部；所以他常常對於內外而曝露其為機關人格的矛盾，證明上述的統一底不可能；這樣，那為活的政治家的他，不斷地消失其容相，由別的人格來占得這機關底地位而成為政治家，這種機關依然繼續做國家機關（註四）。這種機關中的人格底交替，就是所謂改變。這種改變每次發生時，機關底性質便不能不有多少變化；他是活動於被給與的形式的權限內的，因而他在某種意思上不能不做制度底奴隸。而這種制度已經含有矛盾，所以他努力在這一矛盾內選取自信為最足以維持他底地位的力點，靠它來維持自己。可是暫時之間，這種均衡是要被破壞的。這是現代財政部長底地位；它不像一部分論者所說那樣具有永久不變的性質。

（註一）表示財政部長底地位的名詞，是因國而有不同的。在英國，叫做“*The Chancellor of Exchequer*”；在美國，稱為“*The Secretary of Treasury*”（*State Treasurer*）。在德國，戰前稱為“*Reichsschatzsekretär*”，現行法稱為“*Reichsminister*”或“*Reichsfinanzminister*”。無論英德，財政部長底地位，都由國務總理（*First Lord of Exchequer* 或 *Reichskanzler*）來補充而位於其他部長之上。

（註二）日本底大藏省（財政部）官制第一條說：『大藏大臣，總括政府底財務。管理關於會計、出納、租稅、國債、貨幣、儲金、保管物、銀行、信託及銀會的事務，監督府縣市鎮村及公共組

合底財務。』

(註三)英國財政部 (Treasury of G. B.) 底組織，大概如下：

1. The First Lord of Treasury.
2. The Chancellor of Exchequer.
3. The Parliamentary Staff.  $\left. \begin{array}{l} 2 \text{ Secretaries.} \\ 3 \text{ Junior Lord.} \end{array} \right\}$
4. The Permanent Staff.  $\left\{ \begin{array}{l} 1 \text{ Permanent Secretaries.} \\ 2 \text{ Assistant Secretaries.} \\ 3 \text{ Principal Clerks.} \end{array} \right.$

(註四)財政部長底權限底擴大，是近時顯著的現象。這可以由近代國家底財政地位底擴大來說明；而在制度上，行政權對於立法權的優越性，亦正在被確定着。那適當的例子，我們可以在最近美國看見。原來在北美合衆國，財政部關於豫算，只有報告的權限，並沒有提出 (Presentation) 的權限。而財政部長 (Secretary of Treasury) 對於議會，只是傳達政府底要求，並不編成『豫算』。然而一九一〇年，塔夫脫 (Taft) 任命『經濟及效率委員會』 (Commission on Economy and Efficiency)，進行調查工作，由種種努力的結果，於一九二一年六月十日，成

立了一九二一年底『預算及會計法』(Budget and Accounting Act 1921)。其要點如下：(1)大總統編成，提出豫算，說明國庫收入和支出，提示將來的財政方策；(2)政府不得用別的方法要求支出；(3)在大總統之下設置豫算局(Bureau of Budget)；(4)在監督長官之下設置計算局(General Accounting Office)。這制度底要點，可以說是在於把財政權集中於大總統手裏。

(Vithoughby: The National Budget System, p. 33. Dawes: The First year of the Budget.)

### 三 財務行政機關底系統如左：

第一，關於豫算編成的事務，財政部長位於各部部長之上而加以統制，以作成豫算。這是所謂豫算統一主義；各官廳別豫算、目的別豫算底制度，除例外的場合，是不承認的。

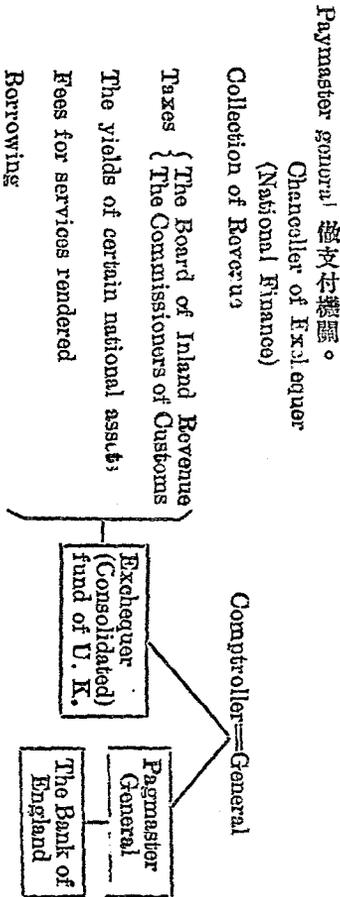
第二，歲入底徵收，亦是財政部長直接的事務；處於他監督之下的歲入徵收機關，構成巨大的一個系統，有隨着財政底膨漲而漸次膨漲的傾向。這種機關，無論在哪一國，都被劃分為國內稅務底系統及稅關底系統(註一及註二)。

第三，支付命令底實施即豫算底施行，由各部部長及其指定的支出官來擔當，對於財政部長負有責任。這是因為經費對於行政，畢竟不過是一種手段。可是經費支出，即所謂會計問題，無論在技術方面或道德方面，都很容易生出種種困難問題，所以在各國，都嚴定會計法規，規定關於會計的行政

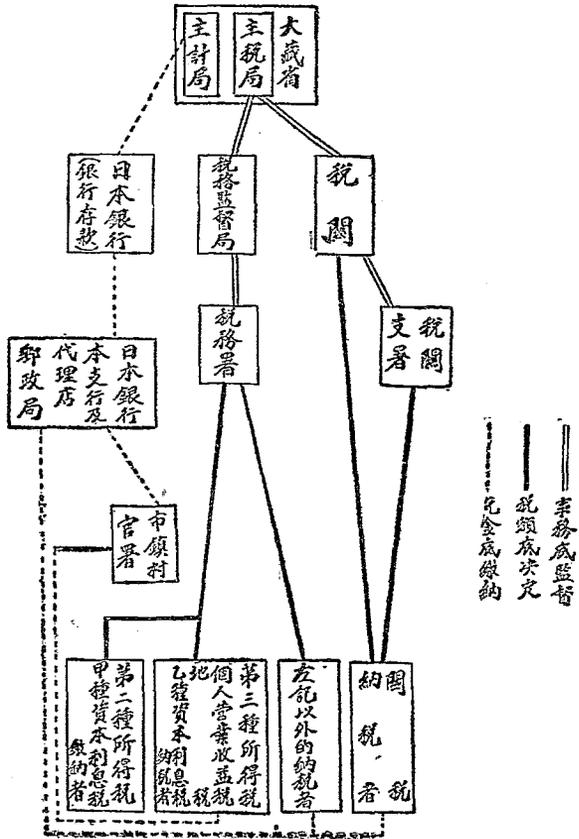
官底權限和職責(註三)。

以上關於豫算底作成及其施行的兩方面，就是財政行動自身。這才是現實的社會的存在；一切關於財政意思的思想和議論，也只有在這種實踐過程上才有意義。在現代國家中，這種財政行動擴大到什麼程度，到後編去說明；不過看一看那巨大的財政機關，亦不難想像財政在現實的社會的存在上是如何重要。它是一個從國民底一切地方吸收貨幣而把它運送給國民底某些地方的大水管，通乎這個水管的國家底活動，不能不給與全社會以很大的影響。

(註一)英國歲入歲出底系統如次。它底特色，有 Comptroller general 做審核支付的機關，有



(註二)關於日本底租稅，手續費底徵收機關及方法，請參看日本會計法第十二條、會計規則第二十八條、國稅徵收法第五條等規定。又日本底稅務機關底系統，大略如下：



(註三)關於日本會計官底職務和權限，請參看本編第六章。

四 豫算施行即財政實施上現金底出納，委任於與那命令機關不同的機關。即在今日，各國都委託中央銀行 (The Central Bank the Bank of Issue) 做財政上收支底代理者，財政官廳無論收支都以支票爲現金收支底指圖。這樣，獨立國庫制度、委託國庫制度及國庫分立制度，大抵都已成爲過去的事情，現在是把國庫現金一概存放 (Deposit) 中央銀行的國庫存款制度，成爲銀行制度發達的國家底制度了。英、美、德、日等國，最近都澈底採用這種制度了(註)。這種制度，使中央銀行越益獲得做國家財政機關的地位，通過這個結合點，財政與金融底聯絡，便愈益密切。關於這一點的詳細說明，讓給後編去說；現在且一般地攷察一下政府在中央銀行的資金底性質，它既然是一種存款，便不外是銀行底資金，它在中央銀行底計算上，成爲與民間存款混同的存在。而且一般地說，中央銀行底存款，是全國金融底準備金，並且是民間銀行存款底準備金，所以由財政寬裕而生的準備金，同時又成爲民間全金融界底準備金，反之，民間準備金底增減，間接地成爲決定財政伸縮力的原因。這樣，對於那做國民經濟諸關係底最廣泛的連繫的金融居統治地位的中央銀行底代表者即它底總裁 (Director Governor) ，在做國庫底出納員的資格上，即在代表財政部長的資格上，代表各種財政而與民間金融界相對立，同時，他在做全金融界進備金底管理者的資格上，即在代表民間金融界的資格上，而與

那代表財政權力的財政部長相對立。通過這種對立及結合關係，來決定財政與金融底密切的動向。這是財政底社會性底重要的一面。

(註)在日本，於一九二二年以後，採取存款制度。

會計法第五條 政府命日本銀行辦理國庫金出納事務。

依前項規定，日本銀行所收得的國庫金，依命令所規定，作為政府底存款。

會計規則第三條 日本銀行，除依本令所規定以外，應依大藏大臣所規定，辦理國庫金出納事務。

日本銀行所收得的國庫金，作為政府存款，關於其種別及收付的事項，由大藏大臣定之。

第四條 對於政府存款，除大藏大臣所特定者及為政府支付準備所必要的金額以外，都應給以相當利息。

五 政府每年投巨額的資金去購入物品，建造軍艦、學校、廳舍和鐵路等，或因戰爭底結果及其它理由，從外國繼承這些東西。同時又保有許多基金和資金。這一切國有財產(Domain, Domain)，各自按照那使用目的而屬於各部各官廳，至於所屬不明的及帶一般性的，則屬於財政部(註)。在這種意義上，一切官廳，都有關於物品經理的一課。

第一編 財政制度上的立憲主義

(註)國有財產，從前是財政收入底唯一源泉，但在現代，收入上的意義已經很少。可是它底種類和數量，却非常之多。關於它底管理的法規，差不多分散到行政法底全部面。日本關於國有財產管理的基礎法，是一九二一年底國有財產法。

六 關於地方財政及殖民地財政，各國都承認地方自治團體及殖民地有某種程度的自治。就是使它們各自以獨立的民選議會議定豫算。可是在現代，這種自治體制度本身，是立在國家權力底基礎上的。換句話說，它們底財政權——即租稅徵收權和起債權，亦在國家權力底反射之下，只不過有某種程度的獨立性。因此，國內自治體及殖民地政府自體，雖有種種程度上的差別，一方面仍不能不說是統一國家底財政機關。

## 第四章 豫算底形式

1 豫算(Budget)(註一)在技術的意義上說，是財政即國家經濟底金錢收支底估計表(estimate, balance sheet)。可是在政治的意義上說，是對於議會(即國民代表)的承諾要求書，經過議會協贊之後，便是以協贊底主旨為內容的具有法律意義的行政上的命令書。豫算底形式，一方面是由於財務底執行者要求經費和使用自由，別方面是由於租稅及歲出底協贊者、監督者要求用途明瞭，即這兩種要

求底競合上的鬥爭與調和底歷史的產物。這樣，在豫算形式底複雜和混沌內，有議會底民主統制底無效果性底指標；反之，在豫算形式底簡明和容易理解中，可以看見民主政治底實現性底保證。因為民主政治，實在只是靠多數民意底統一來實現的，豫算是一種當作它底手段的設備，萬一那設備底利用有困難，那麼誰都不會去利用它。總之，這種形式，如果不是澈底簡單明瞭的，那便帶有一種做政治欺瞞手段的危險。而且豫算制度，是立憲制度上重要的形式，所以各國對於它都有各種規定（註一）。以下在本章裏，是要說明這種規定的，可是在這種規定底範圍內，還有關於其運用的慣習和成立底方面，也是值得注意的。

（註一）豫算這一名詞，它自身與估計表（estimate）同一意義。可是在體現立憲主義的意義上，它特別被稱為“budget”。“budget”是由拉丁語“bulga”變成法語“bouge”“bougette”即皮袋，再傳到英國而成爲“budage”“budget”。在國會裏，到了那會議開始的時候，財政部長爲說明那給與補助金（Subsidy）的議案起見，便打開手提兜而取出文件。其景况恰如解開繫在腰間的小包底扣子一樣。其後，財政部長在每年度開始時都出席議會說明財政狀況，因而這個字就用來指這個說明本身了（現時的“financial statement”，正是這樣）。從此以後，所謂『打開皮袋』（opening the budget），其意義就是討論財政案了。一七三三年，出了一本名爲“The budget”

opened"的小冊子。這本書，據說是把華爾破爾管作魔術使來批評財政的。後來這一名詞輸入法國，但實際為公家所用，是在十八世紀底八十年代；在政府底預算上使用此語，是開始於一八〇二年。在一八〇六年，明白指財政為"budget de l'état"了。在法國指示預算的別一個字"Etat"，其意義為計算底狀況(Situations)，在十五、十六世紀，為法國所使用。"Etat annuels des finances de Roy"這一語，其後在德國，很普遍地被用為豫算案底意義。在英國，也是一樣。(Heekel: Das Budget, S. 1—4.)

(註二)關於豫算底形式及其提出的問題，是具有與議院構成法、選舉法等類似性質的立憲政治底重要手續。所以以把它化為法典為便利，在各國都這樣實行。這從豫算協贊為一種國民的權利這一點看來，亦是當然的。這種立法，以法國為最早。它在一八三八年成立，在一八六二年改正，其後於一八七八年又加修正，一直到今日。關於德國，有一九二二年底新法。(Reichshaushaltsordnung vom 31. Dezember 1922)關於美國，如前面所述，有一九二二年底新豫算法。關於日本豫算形式的規定，除前述憲法各條外，必要的是會計法、會計規則、歲入歲出豫算概定順序及各種特別會計法。

二 會計以一年為計畫底時間單位。這叫作會計年度(fiscal year)。為什麼要設置會計年度？因

爲議會底豫算協贊，在一年以上之長期，便不能達到其目的；這是實際成爲民主政治底重要要求而發達起來的。在日本，會計年度，始於四月一日，終於翌年三月三十一日（註）。做這年度制底例外的，是某種特別會計，例如英國底 *Vote of Credit*，日本底臨時軍費特別會計；這是以從戰爭開始時到戰爭終了時爲一會計年度的。例如一九一四年日本臨時軍費特別會計，以從一九一四年八月到一九二五年四月一日爲一會計年，一款一項，其金額便達八億五千萬日元。這種長期的會計，根本破壞豫算底年度性，因而又是使每年的豫算成爲不可解的。又日本帝國憲法第六十八條底繼續費，關於協贊的點，也是一種對於年度制的例外。

（註）會計年度，始於四月一日終於翌年三月三十一日的，有日、英、德等國；始於七月一日，有美、意等國；始於一月一日的有法國。這有的是由於選取議會開會的時季的必要，有的是由於選取豫算實施上最能發生效率的時季的必要而定的；總之，一旦確定了，便不容易加以變更。

三 豫算底編成，在許多國家，都成爲行政權力底權限。這是由於一切政策底責任者、立案者應當做那費用要求底責任者這種理由而來的制度。爲使豫算在政治的試驗上及第而在未提出於議會以前須得解決的問題，即關於豫算編成上的技術問題，是很複雜的（註）；但是在立憲的見地上特別重要的是，它必須統一調和政府部內的各種要求，使它沒有矛盾而能夠說明。這件事情，是國務總理和財政

部長底主要任務。因為各部部长各自對於其所管轄部門而為行政長官，換句話說，各為產業、文化、法律等特種部門底政策底辨護者或負擔者，往往要求超過財政部所有的財源的經費。這種事情，雖然好像不過是政府部內的一種行政的、技術的問題，但是如果想到所謂各種政策各有其社會的根據，那便馬上可以明瞭，它畢竟是社會的問題。因而政府關於這豫算編成的決定如何，就是關於社會意思底決定的重大問題。有人說：支配現代社會的三種勢力，是議會、政黨和報章。關於豫算底編成，有執行權的財政部長或各部部长，亦不能蔑視這些勢力而行任意的決定。問題只在於上述諸勢力內以哪一種為最強，強到什麼程度。

(註)日本關於這行政過程的慣例如次：六七月間內閣舉行決定豫算方針的閣議，依照它所定的方針，八月末各部提出『概算』於財政部長。(一八八九年三月閣令第十二號，歲入歲出豫算概定順序)。在『概算』裏，只舉出新的要求。財政部主計局，依照財政部長底意見來審查各底部要求。十一月初，經財政部底會議而確定概算書。於是把它提出於閣議。這就是所謂『豫算閣議』。在這里，有各部部长底豫算復活要求等事。這時甚至可以引起內閣底危機。這事如果平安過去，內閣便依此而為『概算底通告』，各部便根據它來作成『豫算經費要求書』，向財政部長提出，財政部長則依此而作成『總豫算』，再交閣議決定，而提出於議會。

四 關於國家底事業內，在技術上必須保有資金或物品的事業，或為遂行事業計畫起見，不便把它底會計與一般行政混同的事業，是以作成與一般會計獨立的會計——特別會計（特別豫算）為便利的。在英國稱為『欄外豫算』（below the line.）的會計，在德國叫作『臨時豫算』（Ausserordentliches Budget, Sonderbudget.）的會計，都是這一類。在各國，隨着所謂官公企業及特別資金底增大，而有增加這種豫算的傾向。那結果，國家會計底總額，便很不容易計算了。達到那極端的有日本（註一）。在日本，特別會計底數目達三十四種之多，這種會計底豫算合計，在一九二九年度，達五十五億九千萬日元，各會計間底歲出歲入，有種種重複。這種情形，可以說是對於豫算底統一主義，對於會計底統一主義的致命傷。這一定是一旦拋棄純計豫算主義（Nota-Budget）而採取總計豫算主義（Brutto-Budget）的各國豫算制度上的民主政治底大退化（註二）。然則為什麼發生這種變化呢？那是因為國家自己成了資本的企業家，國家底會計亦帶了私經濟的性質的緣故；無論在哪一個國家，這種變化，現在都多少有點難免了。

（註一）在日本，特別會計，有鐵路、米穀需供調節、朝鮮、臺灣、庫頁島、南洋、關東州等三十個。因而一般會計與特別會計底關係，即從甲到乙、從乙到丙等等的移轉，便很麻煩。所以近年政府為明瞭歲出入起見，作成所謂『某年度歲入歲出豫算純計表』。由此，可以摘出兩種

會計間重複的歲入歲出而知道其餘的純計。例如就一九二九年度來看，一般會計歲入豫算爲十億五千二百萬日元，特別會計歲入豫算爲三十八億四千二百萬日元，合計各會計歲入豫算總額爲五十五億九千五百萬日元，其中重複額合計有十六億五千七百萬日元，除去重複額豫算純計額爲三十九億三千七百萬日元。

(註二)法國財政紊亂底歷史，爲臨時豫算(特別會計)增大底歷史。這是由於爲實行這種臨時豫算不妨發行國債這種思想而來的。「亞西尼紙幣」底例子，是最著名的；其後於一八三七年爲辦理公共土木事業而製的臨時豫算，也是這種性質，很爲著名。一八九〇年，中止這種制度，但在歐洲大戰時，又大規模地復活了。到了戰後，這種制度因賠款關係而有種種變化，結局只能整理一般會計，至於特別會計底不整理，只有聽其自然了。(詹茲豫算原理德國版二五七頁以下)

五 追加附隨於總豫算及特別豫算的豫算，稱爲追加豫算(Nachtragsestat, Nachtragkredite, Supplementary estimates)。這不是另一個豫算，乃是本豫算底增補(註)。

(註)在議會底同一開會期中，有討論該年度豫算底追加與去年度豫算底追加的事，兩者不可混同。在英國，所謂『夏季補充』(The summer supplementary)，就是當時議定中的豫算底追

加，所謂『春季補充』(The spring supplementary)，就是去年度預算底追加。在英國，沒有前項所述的那種特別會計制度，也沒有後面所述的緊急處分方法。所以歐洲大戰底經費支出，依靠這種追加預算的方法。在日本，會計法第七條第二項，承認追加預算底合法性。

六 在各國底豫算中，把那種爲臨時事件而行的支出，當作特別會計豫算的許多例子，如前所述，有特別叫作臨時豫算的場合。然而與這場合不同，在法國底某一時代，有把一年度的豫算在其內部分爲經常部和臨時部兩部的事。日本擴大這種方法，關於每年的豫算，無論收支都分爲經常部和臨時部。這是由於臨時歲出應當靠臨時歲入來充當，經常費必須靠經常歲入來充當，那種財源選擇底原理論而來的；可是對於現在這樣國家政務逐年膨脹，臨時支出每年增加的財政，這種區別底意義，只有使財政變成不明瞭的效果。就歲計底實況來看，每年有非常巨額的臨時歲出入反復計算在內，但是它依據怎樣的標準來作成，那是完全不明瞭的(註)。

(註)會計法第八條規定：『歲入歲出豫算，大別爲經常臨時兩部，應於各部中把它區別爲項目』。這種規定底由來是很明白的；可是經費底支出是恆常的還是一時的問題，本來是程度的問題，到底很難求得客觀的標準。如像天災一類事情，還容易明白；至於像日本這樣，無論什麼新的事業，都先算作臨時費，許久讓它因襲下去的辦法，是完全沒有意義的。

七 豫算底分科(科目底作法 *Classification*)。豫算在性質上由歲入歲出構成，有些國家再把它各分爲經常部和臨時部；歲入和歲出，又各被分爲叫作項目 (*class and vote, Kapital und Titel*) 的許多小名目。這是由豫算底目的即爲議會議決的必要而生的；如果它底編制方法不適當，便得不到議定的實益。就是議會是逐項投票 (*Vote*) 的。由此，生出一種結果：政府除這項目所指定的目的以外，不能使用豫算(註一)。換句話說，豫算底協贊，是對於項目中的用途(即政務底目的)與項目底金額(即爲其目的而用的金額)來行的，而且只有這樣辦法，議會才能實行其財政監督權。在各國底豫算中，款排成縱列，款內的項排成橫列；每置一官廳，便設立一項或一款，每計畫一事業，便在某特定的款中加入一項，像這種辦法，是無論在哪一個國家都難避免的；所以成長於歷史中的各國現行豫算底形式，很難說是一個整齊的體系，誰也明白，易讀、易解的。只有像美國和德國那樣，這個制度實行根本的改革以來所經的日子還不久的國家，有比較整齊的體系。日本底制度，先依各部別而區分所管，次於各官制設一款，再於每一用途設一項，再把項分成節目，以示行政上的目的。一項的金額，小則爲數萬日元，大則達一億日元。日本在一九二七年度一般會計豫算中，有二百七十一款七百零二項(註二)。近代民主政治對於議員，要求他關於這項目底內容，有正確的知識、較量和判斷來協贊豫算。這究竟是否可以期待於常人的呢？

(註一)日本關於豫算分科的規定如左：

會計法第十四條第二項 國務大臣，除豫算所定的目的之外，不得使用定額或互相流用各項金額。

會計規則第七條 歲入豫算，經常臨時都應當區分項目來編製，務須指明歲入底性質。  
會計規則第八條 歲出豫算，經常臨時都應當區分項目來編製，務須指明經費底目的。

(註二)日本底區分項目的方法，是完全不統一的，這只要看下面簡單的事實便可以知道。例如一九二三年度的豫算，陸軍部有一七款、四六項，海軍部有二〇款、六一項，農商部有三五款、一一三項。項目底大小有很大的差別，這是一見便明瞭的。

八 與豫算相關聯，由於做那年度制底例外的理由，或由於雖為豫算外的計算，但事實上增加國庫負擔的理由，與豫算同時提出於議會，作為豫算底一部分或其附屬物而被議定的東西如次：

- (一) 關於繼續費，規定該年度需要額。
- (二) 規定需要明許翌年度移用的費目。
- (三) 規定國庫券(Treasury Bill Reichskassenschein)底發行額及向中央銀行借入的款項底限制額。

(四) 規定互及翌年度的契約底最高額。

(五) 規定豫算外足以成爲國庫負擔的契約底目的及金額。

〔註一〕日本關於上述事項的事例如下：(一)規定在稱爲豫算乙號別冊的豫算第二條中。(二)在稱爲豫算丙號別冊的豫算第三條中有其規定。關於(三)，有會計法第六條豫算第四條底規定，例如在一九二九年度の豫算中，國庫券及向中央銀行借入的款項底最高額定爲一億日元。關於(四)，有會計法第十條豫算第五條底規定。即在有災害事變或其它不可避的事由的場合，可以締結互及翌年度的契約的金額，在一九二九年度定爲四百萬日元。關於(五)，有帝國憲法第六十二條第二項底規定。

〔註二〕在英國，豫算及會計制度，今日處於一大改革的機運，這是與論所公認的。自由黨在一九一八年底『未來英國產業』(Britain's Industrial Future)中，力說這一件事，而作成它底新提案；其重要點在於嚴格區別現金會計、收支會計和資本會計。原來國家企業底增大，一定使官廳簿記變成極不適宜的東西。日本底特別會計整理問題，亦應當與這種技術的方面關聯着來考察。

〔註三〕日本知名的政治家和實業家所組織的『經濟攻究會』幾次公表了財政制度改革案，其改革

案以『豫算編成法底改正』爲一個主要項目。其要旨謂：『應當改正豫算編成法，歲入歲出大體都應參酌英國底組織，歲出當區分爲既定費和議定費，再依政務底類別而區分之，在既定費中，例如區分爲皇室費、國債費、恩給及年金、義務教育國庫負擔金、警察費連帶支付金等。在議定費中，例如區分爲國防、財務、外交、司法、教育、社會行政、產業、各部共同事務、如修理、文具等』等，使任何人都易於了解。』總之，是『財政底合理化』，同時是民主的要求。——該會第十次報告『財政制度改革案』第五頁。

## 第五章 豫算底議定及其政治的意義

一 豫算求得議會底協贊，是立憲政府底必要工作；反之，充分使用那豫算議定權，是議會底最大任務。總而言之，豫算底議定 (Vote Vorantrag)，是議會政治底決定的焦點。第一，豫算是政府表示其政策綱領，在那裏而把國家意思化爲具體東西的手段。第二，它是議會批評這政府意思，有時希望把它修正削除，有時要求把它補充追加，藉以強迫政策底變更，有時藉以強迫內閣辭職的一種手段。第三，豫算底議定，又因爲必須延至一定時期的緣故，而成爲促進別種法案的手段。所以豫算底議定，是用社會的方法來保證納稅者關於國家經費支給的綜合的同意的一種政治手段，是以數目底保

證爲生命的現代政治實力底結頭。要使如上所述的豫算底政治的意義最適切地表現出來，應當怎樣辦呢？這在技術方面，可以有種種方法。現在由憲法及其它法律而具體化的豫算議定底技術，不僅因國而不同，而且即使有同樣的規定，其效果亦因議會內的實際習慣而不一樣。以下，我想根據體現於這些法規中的實例，先就關於豫算議定的幾個主要點來說明一下。

二 豫算底票決，如上所述，是政治實力底結頭；可是這種政治的勢力，不僅在議會內，而且是通過種種水管而與外部社會連絡着的一種社會的勢力。現代無論在哪一個國家，豫算底討論不僅實行公開，而且那被公開的豫算，還因作成各種文件而使一般人都能讀。這樣，議會底討論，事實上是採取彷彿在報章上討論的形式；議場底討論，亦是把這件事情放在攻慮內來進行的。然而豫算底形式及內容，本來是極乾燥無味而且很複雜的，所以通過這議會——報章——公衆——議會底複雜的交流的諸關係，事實上民意以怎樣程度貫徹在豫算上，實在是一個很大的疑問。因此，政府、民間的利害關係者和反對黨，關於豫算底內容及價值，依各自的見地，而行任意的「宣傳」。

從上述的觀點看來特別重要的技術上的一個問題，就是豫算說明書(Die Budgetholere, "Pièces justificatives du budget.")底必要。原來豫算本身，應當明瞭、易讀、易懂、易解，那是不消說的；但是要把今日這樣巨大金額的豫算作成適合這個目的，事實上是不可可能的。於是發生豫算說明書底必要。

拿日本底例子來說，各部豫定經費要求書、歲入豫算明細書（以上二者都根據會計法第八條底規定）、各項明細書等，都是爲這個目的作爲豫算參攷書而配布於議員或豫算委員的；僅僅就這些文件來說，重量已達十幾斤，頁數也達幾千頁。所以廉價供給豫算底平易而便利的說明書與便於知道豫算執行上的成績和現狀的報告書，從民衆的立場看來是很希望的。關於這一點，英國遂行了模範的發達，它底各種報告書，最爲人所利用。又一九二一年以後美國底豫算附屬說明書，亦很懇切明白博得好評。德國新財政規則關於財政事情公布的諸規定，亦可以說是把民主政治底精神具體化了。

三 上下兩院在豫算議定上的權限，與兩院組織本身，一同爲各國民權發達史底指標。既非民選、又無任期、且不受解散的特權的上院，握有與民選的下院（*Chambrepopulaire House of Commons, Unterhaus*）同等的豫算議定權這件事，是對於人民底租稅承諾權的事實上的限制。同樣，關於下院底議員選舉權，如果有財產的限制，那麼這也不能不說是人民中財產階級在那個程度上獨占政治的特權。甚至在英國，土地貴族與金融貴族所獨占的上院，失去干涉豫算的權限，也還屬於最近的事（註一），而普通選舉制底成立，也是比較新近的事。所以我們不能不說：一般的抽象的民主主義理論，就是在這個國家，也還不容易化爲制度。在日本，憲法上規定豫算須先提出於衆議院；但下院先議權底範圍，在實質上很小，所謂上院具有與下院完全一樣的權利，這倒被認爲憲法底正當解釋（註

(二)。而選舉權直到最近，還是有限制的。

(註一)一九〇九年，英國自由黨提出一個所謂人民豫算案而實行社會政策。上院反對這一個豫算案。這時，愛斯麥便認上院底決議為違反憲法，以這樣的決議案提出於下院，解散議會，以問國民底信任，以其勝利底餘勢，於一九一一年，作出這樣的一種決議；關於財政法案，即使不通過上院，政府亦得馬上上奏。這是有名的議會法，把一六八八年以來的下院先議權問題，終局地解決了。據這法律所規定，現行的一般原則如次：(一)財政法案必須先提出於下院(先議權)。(二)，以援助下院協贊的意義，求上院底贊成。上院對於它，不能拒絕同意，但可以陳述意見。

在法國，一八七五年改正憲法，已確實規定：「財政法須先提出於下院，求得其投票」；但關於其適用及解釋，今日也還有種種議論。

(註二)日本憲法第六十五條規定：「豫算須先提出於衆議院」。關於這條文底解釋，發生一種爭論，就是爭論它是不是指內容而說的。即在第三屆議會，當討論一九〇二年度總豫算追加案時，貴族院復活衆議院所刪除的經費，把它交回衆議院，衆議院却拒絕這種交回，於是貴族院便主張該院底權限，遂請上奏裁決。樞密院對於這件事，把前記的規定，作形式的解釋，認為

那只是關於豫算提出的順序的規定，雖有此規定，兩院仍得各自獨立刪除修正豫算。這種解釋，恐怕今日還是有效的。

(註三)下面三表，是表示日本政治底基礎事實的。

(一)選舉有權者增加表

選舉資格國稅稅額	有權者數	人口每千人
一八九〇年 十五日元以上	四五三、四七四	一一・二
一九〇二年 十日元以上	九八三、一九三	二一・四
一九〇八年 五日元以上	一、五八二、六七六	三一・九
一九二〇年 三日元以上	三、〇六九、七八七	五〇・九
一九二八年 無國稅限制	一二、三二七、〇三四	二〇三・〇

(備考) 1. 根據日本帝國統計全書第二百七十一表作成。2. 一九二八年份，根據內務部發表的數字。

(二)各國選舉有權者數比率

人口每千名中，有權者數，在一九二八年如下：

第一編 財政制度上的立憲主義

比利時——二七八；丹麥——四八五；法國——二七八；德國——五八九；英國——四八四；意大利——三一九；美國——二五九；日本——二〇三。

(三)日本貴族院底構成概要(一九二八年七月)

- 1 皇族 一六人
- 2 滿二十五歲以上的公侯爵 四三人
- 3 平均由七家族選出一人的任期七年的伯子男爵 一四一人
- 4 有功於國家或有學識的勅選終身議員 一二六人
- 5 多額納稅者議員 六六人
- 6 帝國學士院代表議員 四人

四 豫算底議定，是逐項 (Vote, Title) 進行的；但在法律上或慣習上，議會不逐項進行的範圍，是非常之廣的。在英國，把它區別為既定費 (Consolidated fund service) 或 charges on the consolidated fund) 和議定費 (Supply service)，前者為國債本利，王室費，年金，遺族扶助費，特別官吏底薪俸之類，後者為海陸軍經費及其它經費，特別稱後者為 "Furnishes" 而提出於議會，成為議會討論底中心。這是選擇審查要點來表示的意思。在日本，豫算底表面上雖沒有這種區別，但在慣例上法規上，

每年在議會議定範圍外的經費非常之多，因而在金額上說，或者就項目來看，議會每年實際所能議定的費目，是非常之少的。卽下列各項，法律上正屬於這個範圍以外。

(一)皇室費(根據日本憲法第六十六條)。(二)繼續費(根據憲法第六十八條)(註一)。(三)歲入豫算中根據現行稅法的(根據憲法第六十三條)。(四)基於憲法上的大權的既定歲出，基於法律底結果的歲出，法律上屬於政府底義務的歲出，若不得政府底同意，便不能廢除削減(根據憲法第六十七條底規定)(註二)。

這樣，豫算應當就每年歲入歲出底全部，得議會底同意，這種立憲制度底兩大要求，卽豫算底年度性與豫算底統一性，在一方面豫算內容底歷史的堆積與別方面租稅或大土木事業等底繼續性之間，生出奇異的矛盾。對於它，在何種程度上加以合於現代的整理，是維持立憲制度底精神所必要的；這事近來在美國特別被人討論，在日本也成爲問題。

(註一)無論在哪一個國家，繼續費每年都有很多；而日本底繼續費，好像具有很大的特色。近年來的豫算，大抵有由前年度決定的繼續費五六億日元。其中，豫定有長至十五年間的，其金額有超過三十億日元的。這種情形，無疑地是長期間做豫算議定上的大制限的。

(註二)關於憲法第六十七條規定底解釋，有很多不明之點；直到現在，還是以一八九〇年度會計

補則做解釋底標準。

五 關於豫算底提案，經過質問之後，便委託豫算委員會(Committee, Ausschuss.)去審議。在英國，它被交給全院委員會 Committee of Supply 與 Committee of Ways and Means 兩個委員會審議；在其它國家，則被委託由少數重要的專門家議員組成的特別委員會去審議。而這種委員會，在多國家是常設的。英國一九一七年底國費調查委員會，發表了一種意見，主張有這種常設委員會底必要，以及那非政黨黨員的特殊官吏的委員參加這種委員會在實際上是極其必要的。在日本，被付託於六十二人的臨時委員會，這委員會由總會及分科會組成。總之，在這委員會底內部，才討論豫算問題底詳細各點。這個委員會，才是最端正地暴露現代議會政治底政黨的性質及其政黨底寡頭的支配，政府與政黨底關聯和對立，政黨與政黨底利權交易等等現代政治底本質的戲中串戲的場面。

六 為防備豫算底款項發生不足，及為支給豫算外所必要的經費起見，設置豫備費(所謂 *Civil service contingencies fund*，便與此相當)，那是當然的事。如有特別必要的場合，可以召集議會，製出它所必要的豫算；所以這種豫備金，無須像股份公司底種種準備金那樣大的數額，那是不消說得的(註)。

(註)日本憲法第六十九條規定：「為補充不可避的豫算底不足或為充當豫算外所生的必要經費，

應設豫備費』。會計法第九條規定：「豫算中應設的豫備費，分爲左列兩項，即第一豫備金和第二豫備金；第一豫備金定爲補充不可避的豫算底不足，第二豫備金定爲充當豫算外所生的必要費用」。

現在，第一豫備金爲六百萬日元，第二豫備金爲八百萬日元；此外，日本底特別會計，多有自己的會計底豫備金。在日本，還有如像一九一四年臨時事件豫備費那樣具有特別目的巨額會計，稱爲豫備費的事。這個場合，事實上由此可以免除款項底目的制限，政府獲得廣泛的自由處分權，或者可以轉用爲類似機密費的東西。

七 關於議會底豫算議定權的制度上的問題，有對於年度開始前豫算不成立的場合如何處理的問題。在英國，這個場合，一般有暫定豫算或暫定支出（*Votes on account, Consolidated fund act.*）的方法，有由此延長豫算底議定期間的便利。在日本，政府得施行前年度豫算（日本憲法第七十一條）。還有對於因內外情勢而不能召集議會の場合或戰爭の場合如何處理的問題。在英國，有因戰時而延長期的臨時軍事費（*Vote of credit*）制度。日本在這個場合，有所謂「財政上的緊急處分」的方法，給與政府以獨裁權，只須事後獲得承諾（日本憲法第七十條）。關於這兩個重要問題，像日本這樣承認行政權底優越的國家，殊不多見（註）。

(註)詹茲以爲豫算底議定在年度開始前實行，是立憲制度底必要條件；他按照政府關於這個問題的權限，舉出以下五個形式。一，踏襲前年度豫算的，日本就是例子。二，在不曾依議會底決議而成立新豫算以前，認前年度豫算爲有效，這是美國式的辦法。三，從新特別給與政府以廣泛的權限的，是普魯士式的辦法。四，採用暫定支出制的是英國。五，承認臨時劃分制的，如法意兩國便是。據他底意見說來，第一個形式，只能行於行政權很強，立法權沒有多大勢力的地方，例如西班牙、中美諸國、土耳其等國是。——詹茲前揭書二〇六、三〇七頁。

又關於『財政上的緊急處分』，在一八一八年巴威略底憲法中亦有規定；但在這個國家，並沒有相當於日本憲法第八條的東西。所以這是日本憲法底一大特色。關於這個制度，雖有事後承認制，但那在政治上是不很有效的。因爲『關於國家底支出，事後去說明其適當性，那只是一種學院式的爭點。議會對於既成的事件，只有被置於強制的地位』。——詹茲前揭書一八九頁。

八 當豫備金用完以後，在其它沒有支出豫算的各種場合，政府覺到有臨時支出的必要的事，自然亦是有的。這個場合，國庫裏有豫算外的剩餘金而沒有豫算，這種事自然亦是發生的。這種場合，政府能否不經議會底協贊而行豫算外的支出呢？這種事情，不問有無明文規定，都應當作否定的

答案。這從立憲政治底原則——即「無豫算便無支出」這個原則看來，是自明的道理。可是在日本，却把這種支出稱為「責任支出」，為歷代政府所實行了的。不僅如此，在學說上亦有人主張其合法，以為要使這種剩餘金底支出變成合法，只要事後獲得承諾便行（註一）。這拿日本豫算底實況來看，剩餘金在經濟界好況的時代，達到非常的巨額。其最顯著的，在歐洲大戰中，剩餘金竟達到全豫算底半額。日本政府得依「責任支出」的方法，把那些剩餘金自由用於不經議會協贊的目的。因此，財政不經議會底意思而膨漲起來了（註二）。

（註一）所謂責任支出論即上述豫算外支出底憲法論，為日本最有來歷的憲法論之一。議會起初採取違憲論，但從第九屆議會以後，便改為遵憲論了。在學說上直到現在，兩者還是對立的。

（註二）日本豫算制度上所謂「自然增收」，是指超過豫算底估計而增加的收入而說的。在好況的時候，「自然增收」達到非常的巨額，這是對於收入的估計過於胆小的日本財政底一個特色。如果好況繼續數年，一年一年堆積起來，那剩餘金自然會達到非常的巨額。例如一九一九年至一九二六年底剩餘金如次：

從歲入中減去歲出的該年度的剩餘金

從前年度剩餘金內滾入歲入中的金額

一九一九年

六三六（百萬日元）

四六二（百萬日元）

第一編 財政制度上的立憲主義

七七

一九二〇年	六四〇	六三六
一九二一年	五七五	六四〇
一九二二年	六五七	五七五
一九二三年	五二四	六五七
一九二四年	五〇二	五二四
一九二五年	五四六	五〇二
一九二六年	四七七	五四六

九 當議會不議定豫算，因而豫算不成立的時候，會發生怎樣的結果呢？關於日本，有特別的方法，那就是日本憲法給與行政權以絕大權力的原因；反之，在歐洲，這個問題往往成爲與國家底根本命運有關的大問題。因爲一拒絕豫算底議定，在歐洲底制度中，便不能徵收租稅和實行歲出，總之便失去國家底物質基礎。所以關於這個問題，有人這樣叫喊，『諸君知道拒絕豫算這件事底意義嗎？那就是革命呵』（一八八八年十二月十日法國議會中的討論）。這是當然的事。從歷史上來看，庇得與龐克思底政爭，法國一八七七年底政爭等，都以這個問題來爭奪政權，政府黨雖在豫算被拒絕以後亦還想維持政權；但維新時的慣例，豫算一被拒絕，政府就必然退讓。這實在是民主政治當然的原則。

與這個原則相關聯，德國社會民主黨許久主張政府豫算在原則上應當否認。自然，這是由他們所建立的政治理論而來的當然歸結。可是從一九〇〇年左右起，黨內已發生對於這個原則的反對論，到了一九〇八年左右，便漸次成長，到了一九一四年八月，該黨遂贊成那「戰爭豫算」了。這是豫算史上最著名的事件之一。

十 如前所述，關於議會中的豫算議定，憲法及其附屬法底規定是很詳細的；實質上的政治慣行，往往變更那些規定底解釋，這也不能否定。這是議政上的交戰條規底性質上當然的現象。那極端的例子，就是政府方面有時想根本破壞那既經成立起來的豫算制度。例如在一八六二至六六年底『憲法鬥爭』（Verfassungs-Konflikt）時的俾斯麥底態度，正是著名的例子（註）；他不但拒絕明示軍事費豫算底費目，反而以解散來對付議會。這時，國民反對俾斯麥，成立新議會，竟把他底機密費削除了。雖則如此，而俾斯麥却漠視豫算，斷然從事戰爭。就是他依仗實力來蹂躪憲法。後來，雙方妥協成立，政府承認那違約的責任（Indemnität, Indemnizy）。

因此，豫算底決定，受當時的政治勢力所支配，同時，豫算制度，由這種勢力所維持所改廢，這是我們所有的歷史的教訓。就我們所知道的來說，議會制度便是這種歷史底產物。所以如果議會內外各種政治勢力變成專制的或反議會的時候，誰也不能保證關於豫算制度底運用的如上所述的諸慣習

以至這個制度自身不被漠視或被破壞。

(註)俾斯麥底憲法鬥爭，是以普魯士對奧戰爭爲中心而起的問題。Shlich, Finanzwissenschaft. II. S. 138. 拉薩爾底關於憲法底本質，是對於這個問題提出基本的疑問的。他底見解，以爲國家是一種與社會獨立的物理力；在這一點，他與當時的反對者俾斯麥陷入同樣的錯誤。

## 第六章 豫算底施行及其監督

一 豫算經議會通過的時候，與法律一樣，被認爲立憲的事件，即作爲國民底意思而馬上變成執行權的意思。其意思表示就是豫算底公布。由此，豫算便脫離狹義政治問題的範圍，而化爲行政底綱領。即被公布的豫算，成爲國家底最高意思，對於行政官廳具有一種拘束力。其拘束有兩方面，第一關於目的，第二關於金額。目的底指示，就是項目；被劃分於各項目的金額，就是依那目的而能使用的經濟手段底最高限度。

立憲政治，被稱爲責任政治。就是說：負擔政治責任的是政府，究問這種責任的，在君主立憲國是君主，在普通民主國是國民；即使是君主政體，只要是立憲國家，那實際担当糾彈這種責任的任務的，主要的亦一定是議會。如像從我們關於豫算底性質所說的情形而下的當然的推論，依照關於財務

行政的立憲主義來說，政府只要按照那個主旨來實行這豫算，便算盡了它底政治責任。不過解除這個責任，亦必須是公式行爲。因此，應當收集這些實行記錄，作成稱爲決算（Finance Accounts, Staatbrechnung, Generalfinanzrechnung.）的文書，把它提出於議會而得其承認。

關於從這豫算底公布到決算底承認的豫算施行的整個過程，就是財務行政（Financial administration, Finanzverwaltung.），是屬於財政部長的政府底行政事務，這已經說過了。

二 財務行政即行政的財政，大別爲兩個系統。一是關於收入的，一是關於支出的，即收入豫算底執行與歲出豫算底執行行政。前者稱爲狹義的財務行政或徵稅（Staatwirtschaftliche Verwaltung, Collection of Taxation.），後者稱爲會計（Accounting, Rechnungsablage, Rechnungswesen.）。

關於收入的行政，其中中心在於租稅底徵收。這是關於內國稅及關稅的複雜的行政行爲，其準據法，無論在一個國家，都有各種稅法、租稅徵收法、關稅手續法及關於這些法規的附屬法等。所謂徵稅事務，可以細分爲如次的行政行爲。（一）納稅義務底決定即租稅底賦課；（二）納稅底通知；（三）收納即徵稅；（四）督促及滯納處分；（五）罰規底適用；（六）記賬及向中央官廳報告；（七）決算底作成。

會計是施行支出豫算的具體的行政，又是一種比收入還更龐大的事務。在各國都規定着龐大的準

據法。其機關是在各部各官廳設有會計課，其責任歸於各部長官。財政部長，更對此而担当監督的任務，對於其結果負擔責任。固然，有些國家，此外還設有特別的官廳，總括地統一地管理支出許可事宜(例如英國)。支出底行政事務，可以分爲如次種類。(一)對於豫算所定的目的支出底合法性底決定；(二)關於科目內的節目底流用和豫備金底支出等的決定；(三)支票底開出；(四)支付；(五)記賬及向中央官廳報告；(六)決算底編製。做這些行政行爲底實質的，是市場上的勞動力及物品底購入。因而那些購入的物品底性質及其代價，是受純粹社會的市場條件支配的；可是官廳却因立憲的法治主義底結果，不能不依一種豫先以法律規定的契約方法來行動。其方法可以大別爲兩種：一種是依據一般競爭契約的，另一種是依據指名競爭契約的。總之，官廳底這種呆板的規定，使那做市場上的購買者的國家或公共團體變成不活潑的商人，那是無可懷疑的。

三 上述收支底財務行政，結局是命令事務；要使這種事務實現於社會方面，必定要伴着現金及物品底收支。這樣，物品會計事務和現金會計事務，還變成與上述獨立的特別部門的財務。其中物品會計事務，被定爲各部及各官廳底會計課底事務。關於其出納和保管，各國都有詳細的準據法。關於現金底出納，現代各國都以中央銀行爲國庫底代理人，這事已在前面說過了。就是使政府底現金，盡可能地迅速而且全部流入中央銀行，而中央銀行則以政府代理人的資格，替政府支付現金。這樣，中

央銀行底行政的義務，盡於把國庫底出納及其保管的有價證券底受授底計算提出於政府。而這些計算，不僅處於政府底監督之下，而且還要受審計院底監督。

四 豫算執行一終了，固有的行政便又移到政治舞臺上，在這里必須以決算的形態經過議會底承認。關於如何結束豫算底執行，圍着如下的中心而有種種問題。(一)出納停止底期限——所謂整理期間；(二)過去年度支出或支出底移轉；(三)歲計剩餘金底計算及處分方法等等。決算底機關，不消說是收支底責任官廳；決算書底形式，自然以豫算書為基準。

關於決算底審查，各國都在議會以外，特別設有審計院或類似的機關(註) *The Exchequer and Audit Department*, *Cour des Comptes*, *Rechnungshof*, 等。關於其組織，有獨立官廳制(英)和委員會制(法)；關於其權限，有事前監督(英)、查證(比)、經濟的有效性底檢查(德)等種種區別；至於檢查方法，則有文書檢查制、實地檢查制等分別。在日本，審計院為直屬於天皇的憲法上的特別官廳，接受政府底決算報告，並親自從事實地檢查，造成自己底報告書而報告於政府，政府把它和決算一併提出於帝國議會，並附送辯明書。

議會中審議決算，以審計院底報告與政府底辯明底批評而終。這個審議一終了，關於財政的立憲的監督手段便完結。從此，國民便不能不承認財政行為為既定的事實了。

(註)關於審計制度，有所謂事前監督論，數年來成爲日本底問題。議論底中心，好像在於怎樣避免官廳底浪費。關於這些問題，近時也好像已在世界上有着改革的機運，美國底豫算制自不必說，就是一九二二年德國底會計法(Kontrollgesetz)，也是表示這種新方向的。這兩個民主國家底改正問題底中心，在於怎樣使審計制度成爲有效；那結論底方向是這樣：像戰前德國底制度那樣與議會絕對獨立的審計院制度，對於這個目的是無效的。卽單純的行政監督，不能達到民主統制底目的。所以新立法底主旨，檢查務須是事務的法規的，那責任底解除者必須是議會。這不外是這樣的主旨：雖然是遵照議會所通過的豫算的行政，關於其內容也還不能不對於議會負責任。換句話說，議會底決算監督，應當涉及行政底內容。

五 如上所述的財務行政，是統一的國家行政，形式上都是遵從那爲國家機關的財政部長底意思來實行的；可是我們底問題，却必須問它究竟是否合於國民意思的行政。因爲根據立憲政治底要求來說，無論怎樣瑣碎的行政行動，都不應當違反國民底意思，而且對於國民必須是公平的。而這一點，如前所述，是藉豫算底立憲性和行政底合法性來保障的；所以假使由行政自身所必要的那種不直接基於民意的要求，來規定關於財政的諸法律，或規定豫算底形式內容，那就不能不說它正是反乎立憲主義底原則的。可是在現實上，財政法規底立案，豫算底編成，豫算形式底決定，都是作爲行政事務來

實行的，這件事得由上述關於豫算編成的各方面的事實而知道；因而關於它底內容底決定，亦有很多由那種不基於何種民意的行政的技術的便利來決定。大凡國家中的行政權底至上主義，是絕對專制主義底政治原則，人們把它叫作官僚主義。所謂官僚主義，就是以行政長官底指令為國家行動底絕對的規矩，以它自身為絕對正當的事務精神；要使它不與民主政治衝突，那長官底意思必須是絕對民主的，對於一般必須公平。可是就現實諸國底行政來看，現今那種非為財政機關（即事務長官）底意思的財政部長底意思，即政黨黨員底意思，在行政上起很大的作用，因而行政自身便在某種程度以黨派的意味而帶官僚的氣味。在這反面，財政部長對於議會，大大地發揮行政至上主義即官僚主義，因而議會自身，便逐漸失去立憲的財政監督底能力。換句話說，現今議會在豫算底議定上，漸次承認政府底絕對的優越權，反之，官僚則承認行政事務底黨臭化為不可避的事實。在龐大的國家豫算底執行上每天發生的行政腐敗問題，很有力地指出各國底這種事實。關於從軍艦大砲至文具勳章的政府用品底購入而給與御用商人的諸利權，關於從森林鑛山鐵路至殘飯糞尿的政府商品底出賣的諸利權，以及從政府底諸委員諸大官至聽差小使的一切人事等等，凡百關於這些事情都有嚴格的法條，關於其適用亦取絕對立憲的方法，為多數人所承認，像這樣的國家，是辦得到的嗎？財務行政底諸問題，即從豫算到決算的過程，在這種見地上看來具有許多的問題，同時，現代議會中決算底審議，關於這種問題，

究竟能否充分發揮那帶有立憲精神的監督力，實在是一個很大的問題。

六 決算不一定與豫算一樣。那結果，決算比起豫算，在收入方面有時增多，在支出方面有時減少，或這兩種原因兼備的時候，生出剩餘（*Surplus, Überschuss*），與此相反の場合，發生不足（*Deficit, Defizit*）。這種剩餘和不足，是豫算採取年度制的結果每年要從新發生的；這又成爲次年度或後年度底財源過剩或財源不足底原因，而它在財政上的意義是極重大的。

如今先就剩餘來攷察。這種剩餘發生的原因，一方面固然在於財務行政上，別方面却無疑地以社會底好況惡况事情爲主。例如歲入上的所謂自然增收，生於好況的場合。總之，如果發生了剩餘，便一定把它轉入次年度或轉入後年度。其結果，財政政策便可以向着減稅、償還公債、新興事業，任何一種積極方針。這就是一般人認剩餘金底發生爲財政上可喜的事件的原因。可是離開政治的見地而取社會的見地，特別是贊同消極政策的人，却主張採用竭力使剩餘金減少的方法，以爲這是使財政在立憲的意義上趨於健全的原因。有人以爲歲計上如果發生了剩餘金，便應當拿它來償還公債，那就是這種見解的政策論。

其次就不足來攷察一下。不足在財政的見地上，是財政困難底原因，必須探求什麼新的財源。新財源不外是（一）所有財產或事業底出賣；（二）戰爭準備金、資金、基金、賠償金等財政上行政上的公

積金底挪用；(三)行政和財政底整理；(四)新稅底創設，舊稅底增徵，專賣品價格底提高；(五)借款、起債等；可是無論採取這哪一種，都會發生新的問題，不經一定的政治鬥爭，便不能達到一定的決定。而前三者是具有行政的意義的消極政策，後二者是具有社會的意義的消極政策。

這樣，財政計劃每年都要以剩餘和不足問題為中心來改訂，那是必然的事，特別是因為財政動搖底幅員，與那為近代社會底特色的市況循環相照應而增大，以致這財政計劃動搖底幅員，也自然不能增大。然而在現代，財政機關底存續，只有依仗當它的政治勢力底變更才有可能。換句話說，財政由那些短則數月長亦不過數年生命的政黨關員來管理、統制並實行，所以每一次政變發生，其政策便有多少變更，只有靠那種變更，政治底運行才成為可能。這樣，無論哪一個新陳代謝的內閣，儘管口裏高唱『國家百年大計』，樹立許多遠大計劃，實際誰也不能保證該項事業在數年後有無改訂或變更。如後篇所說明，即使有這種波瀾，而財政自身也還是繼續着一定的方針，它經過一長期間之後，遂達到一定的地點。可是現在我們所看到的財政底船頭，常常在動搖着，那是無可懷疑的。這從那掌握者與其海洋底性質看來，毋甯是當然的。

## 第七章 地方財政制度與立憲主義

### 第一編 財政制度上的立憲主義

一 近代國家底諸制度，尤其是民主政治底諸制度，多半有都市的起源。在某種意義上說，它是由那成長於意大利的都市國家底諸制度轉化爲近代民族國家底諸制度而完成的。可是把歷史遠溯上去，便可以發見人類到處有小農村和小都市以及其中的各種民主制度；再把歷史溯遠一點，我們還可以發見那種不留階級支配底痕跡的村落共產體（*Urkommunitas, Markgenossenschaft, Mir.*）。再就其後人類底生活變成國民的而且政治的場合來看，在其內部，也還以種種形體而有民主的自治制存在；這些自治團體，各有民主的集會，這是誰也知道的。那典型的例子，有英國底『帕里休』，瑞士康東底『浪德斯格瑪德』，大陸諸國底 *Commune*，美國北部諸州底村落。

可是近代國家一成立，民主制度一確立，在它所必要的範圍內，便來蹂躪如上所述的各種地方自治的民主制度及其精神，把它解消於國家制度之內了。因此無論在哪一個國家，今日的地方自治，畢竟只是國家制度底地方的設備，只有在這樣的意義上是地方的而且是自主的，總之，它不過是官治的自治。

不過各國地方自治制度底形態，今日也還頗有差異，在有些國家，歷史的地方自治主義，還有相當的勢力遺留着。雖如此說，在民族國家成立之後，政治團體底全體成員，真正關心該團體底事情，彼此都能享受自由和平等，像這樣的地方自治體，只有過去瑞士及美國西北諸州那種自然的條件豐富

而且內部的階級差別不大厲害的小團體才能存在，這是不能懷疑的。

二 在現代，沒有所謂完全自主的自治。這件事情，只消從自治制度通乎全國而立，在規劃統一的法律基礎——例如日本底府縣制（一八九九年法律第六十四號）、市制（一九一一年法律第六十八號）、鎮村制（一九一一年法律第六十九號）——上那一點看來也就可以明白。現代的自治體，雖說有自己底目的，做自己底事業，因而又有自己底會計，但是處在中央底監督之下。因此，關於這里作爲問題的財政，也有把地方自治體底財政一方面作爲獨立的東西，別方面作爲從屬於國家的東西來觀察的必要。可是這兩方面底關係，一則因爲地方自治體有各色各樣的種類，二則因爲在財政底各都面，中央與地方底關係，不一定是劃一的，所以不能簡單地說明它。就極一般的情形來說，在英國式的地方自治制度中，中央與地方，各有獨立的會計，各有獨立的財源，只有在地方向中央領取補助金，接受會計底檢查這一點，兩者才發生關係。在美國式的制度中，州政府和地方自治體特別被重視，但是聯邦政府及州政府底監督、補助底程度已漸次擴大，地方自治體則從屬於這兩者底補助和監督之下。至於德意志式的制度，向來自治團體底勢力特別強大，尤其是聯邦支分國底財政權很大；但在革命以後，這種關係根本地起了變化，顯然帶有中央集權的性質了。

三 日本是典型的中央集權國，中央權力對於地方自治體的統一的普及，實在是很澈底的。試就

豫算制度來看，由國家底法律來規定着它底準據。在府縣裏，縣知事爲豫算底編製者，雖有府縣會底議決，如果知事認它爲違法的時候，亦可以請求內務部長底指揮而自作豫算（所謂原案執行）。不僅如此，國家還保留豫算認可權底一部分，並且得根據理事機關底呈請而行指揮。關於市鎮村，其自主權底範圍較爲寬廣，但市鎮村會對於那豫算的發言權，在許多點上是受限制的。又關於豫算形式、豫算執行方法和決算等，不能不依據大體縮小國家制度的形式。因此一般地說起來，關於日本底地方團體，有很多官治的地方行政部分，關於那官治的部分，順次從屬於上級官廳。所以地方議會——府縣會與市鎮村會底豫算議定權，就它自身來說是自主的，可是在它底基礎上，不能不說是國家的，而且它對於那固有的府縣或市鎮村事務所能行使的範圍，亦是極有限的。

各國底制度，不像日本這樣中央集權，這已經簡單說過了，但就大體來看，還可以說歸趨是相同的。

四 地方團體與中央政府底關係，由地方與中央底事務底分配及合作辦法來決定。這從地方方面說來，所謂固有事務與國家底委任事務底範圍如何是重要的。極抽象地說，就是關於全社會的事，應當作爲國家底事務，與地方的利害關係很深的事，應當作爲地方底事務；但是事實底關係，却不容易這樣決定。在現代，關於國防、司法、外交、鐵路和通信，由中央政府担任；關於土木、產業、教

育、警察和衛生，在國家監督之下，由國家與地方分轄事務；至於地方的土木、衛生、社會事業和交通機關，則定為地方事務。因此，地方財政在其歲出中，有義務的經費或委任事務費與任意的經費或固有事務費。前者是受國家底命令或委任而做的地方團體專業底經費，或地方對於國家所做的事業由國家命它分担的經費。後者是地方團體固有的自治費。

五 地方團體底課稅權，亦不過是國家權力底一個分派。即使在地方團體有着自己獨立的租稅的場合，即行着獨立的地方稅制度的場合，其課稅權底基礎和限界，亦不能不依據國法所規定。這在一方面是表示那種要想由國家來獨占一切財源的近代民族國家底本質，別方面是表示地方議會底課稅權底制限的性質。近代各國底中央地方財源及稅種底分配關係，可以有下面三種：一是國家幾乎徵收一切租稅，把它分配讓與於各地方團體（*das System der Überweisungen*）；二是各地方團體分有獨立財源，從這當中徵收租稅，把它貢獻於中央（*das System der Umlagen*）；三是國家有國家底稅源，地方有地方固有的稅源（*das Trennsystem*）。不消說，在現代，以第一種傾向比較強大，因而第二種形態已經屬於過去，事實上是行着包含前兩種傾向於第三種形態之中的混合制度（*des Mischsystems*）。再就這混合制度底地方稅制來看，所謂地方自治體底獨立稅，其收入多半是很少的，所以多於不動產稅、營業稅等國稅上賦課附加稅，以此為獲得地方收入的方法。這就是地方團體與國家共有財源的

制度，是地方與中央底關係上發生的一種奇異的財源分配法。這樣，今日的地方稅收入，便有共有稅收入 and 固有稅收入兩種。而這當中的所謂固有稅，其課稅標準和稅率等，有全由國家底法律來規定的，亦有由市鎮村會底決議來規定的（所謂特別稅）；可是關於這後者，其準則亦依然是國家底法律。

關於地方團體底起債權，各國底規定，也都採取大體與關於租稅同樣的方針。就是它不能不在某種意義上服從中央政府底統制，同時又必須以地方議會底議決來施行。

六 地方團體爲國家底支分體，同時具有自治的性質，而其自治制度又漸次改變性質，以致那結果，在它底財政關係上，一方面有改正中央與地方底租稅底分配關係或從新劃分稅源的問題。別方面有改正中央對於地方的補助金交付金給與制度的問題，成爲各國底時事問題。日本底地稅委讓、教育費國庫負擔問題，正是一個例子；而德國底新財政調整制度（Finanzausgleichsgesetz, Juni 23, 1923.）却可以說把從來各國底問題在一個時代的方向上解決了（註）。

這個問題當中，租稅以外的問題，有兩種解決方法；一種是戰前德國底支分國分擔聯合國經費的制度，即所謂 *Matrikularbeiträge* 制度，另一種是英國底補助金制度（Grants, National Subventions, Donations.）；可是無論在哪一種制度中，近時顯然都有中央集權的傾向。即在日本，地方費國費補助金制度，也漸次擴大，道府縣和市鎮村等，都在國庫交付金底名義之下或國庫補助金底名義之下，領

受巨額的現金。這件事情，是表示地方財政在事實上轉化爲中央財政的程度的，它必然要改變地方問題在中央議會中的意義。

(註)地方費與中央費底交錯，地方稅與中央稅底交錯問題，同地方的利益與國家的利益底交錯問題，彼此相反地交錯着。而決定它的中央底政治勢力與地方底政治勢力，亦有種種交錯。所以地方問題，同時是中央底問題，中央問題，同時是地方底問題。地方財政制度，在這個意義上說，實在亦是中央財政制度底問題。

## 第八章 財政上的立憲主義底現狀

一 在前面從第三章起至第七章止，我們已經把關於現代財政底意思決定及其實現的機關、手續和公式考察過了。而我們之所以特別攷察它，是因爲想在那里發見那做現代政治精神的民主主義與其起初的理想對比起來怎樣地被實現着。這樣，我們在那里發見什麼呢？這里且搜集那特別惹人注目的幾種傾向來看。

第一，關於豫算底編成與執行的權力，比那關於豫算底議定與監督的權力處於優越的地位。這件事情，具體地說，是國務總理、財政部長對議會的問題；在豫算底形式上，則表現於既定費

底比較增加，項目底任意增減，不依據豫算的支出可能性底增大，議會中反對派監督的忠言底蔑視，議會對於決算的監督底無力等事中。

第二，蹂躪豫算底年度制及統一制的事實增加了。這是事實上的議會監督權底限制或漠視。

特別會計、特別資金、繼續費底增加、責任支出和緊急處分等，都是直接表示這一點的。

第三，豫算底公開及討論，已不僅是議會中的問題，而且成了議會外特別是報章及其它言論機關底對象。這是議會本身底社會地位底變化尤其是它底喪失。

這一點表現於下面的事實中：對於豫算的討論一般化了；豫算底發表，事實上是對於那概要性的報章的發表；議會底討論，不僅對於議員，更多對於報章而發揮；因而被公開的內容變化了等。

第四，通乎議會內部、政府內部底一切方面，即通乎豫算底立案、討論、實施、檢查和監督，都有政黨底勢力，因而它底綱領，決定地貫串在那里。

這件事情，使一切從來的正式制度都發達了，即在選舉與議會底討論方面，發揮了種種制度，並使種種新的所謂民主的形式發達起來了。議會底委員會、政府底各種委員會、請願、忠告、請托、壓迫、收買、宣傳及輿論底喚起等，都是這種新制度及政治方式；通過這些形式，關於財政的議論亦政黨化了。

不消說，上述的事實，是因國家不同而有多少差異的。例如封建的專制主義的政治及行政底慣性較多的國家與較少的國家底差別，決不是可以忽視的。雖則如此，我們還可以把上述的傾向認為一般的現象。總之，它是兩種主要的傾向底不同的表現法。所謂兩種傾向，一是關於財政的執行權底獨立專權化，二是關於財政的討論底大衆化。其中進行那形態底變化的，是議會關於財政的監督權及其立憲主義。

二 如果上述一般的觀察是正確的，那麼關於豫算技術的民主的要求，便不能不說是很難達到其目的的。所謂豫算底技術上的原則 (Moderne Grundsätze der Budgettechnik)，羅茨曾經把它化爲公式如下：(Lotz Finanzwissenschaft, S. 102—113)

第一，豫算必須是公開的。

第二，豫算必須是全部的而且是統一的。

第三，用途必須明確。

第四，收支必須正確適合。

換句話說，豫算第一要誰也能夠了解，第二要看了一個豫算便能知道全部財政，第三要關於幾多錢爲什麼目的而使用沒有什麼疑問，第四要便剩餘金或不足金不致過多；要是沒有做到這幾點，在真

實的意義上便不能夠說是民主的辦法，而且這幾點實在是當然的事。可是如果把它與前項所述的現代的趨勢比較起來，便不能不使人們懷疑：豫算上的立憲主義，如今已經達到一定的限界，反而向着那相反的方向進行了。如果要問爲什麼這種原則難以實現，那我們便不能不想到它在一方面是由於現代財政本身底複雜性，同時別方面是因爲缺乏衝破那種困難的社會的勢力。所謂財政本身底複雜化，實是在由於財政底龐大化、事業底長期化、生產技術底發達、會計簿記底複雜化等等事情而生的；這畢竟不外是與社會底技術相適應的經濟一般的問題。其次，所謂衝破這種困難的實際勢力底缺乏，是指各種政治的社會的勢力而說的；這畢竟不外是社會全體對於民主政治的熱意不足，對於財政立憲主義本身的冷淡。

三 關於財政上的立憲制度的上述的見解，決不是獨斷的意見；這只要看它與許多有權威的學者關於民主政治一般的見解大體一致這一點，便可以明白。關於這一點，我們再根據蒲徠斯底權威的意見來說。他在他底大著第三編裏，結束了他底民主政治研究；它那最初的部分，相當於他底「對照那些被研究過的國家底實現來看的民主制度底審查及批評」。他底見解，從那章題當中大體亦可以窺知：（一）立法部趨於衰退；（二）立法部現出病狀；（三）民主政治與行政權保持調和。現在且略述其論旨如下。（蒲徠斯前揭書第二卷三六七至四〇一頁）

第一，立法部底衰退，是今日世界到處可以聽見的呼聲。它成爲品位底降落、人物底低劣、國民對於其議論的信用底低落等現象而表現出來。這對於數十年前哈蘭（Hallam）、馬可梨（Macaulay）、穆勒和巴佐特（Bazot）所培養的人們，實在是可悲的事實，又正是無可懷疑的事實；這無論在美國或法國，誰也看得很明白，就是關於英國，也有很多人承認今日的議會不像比耳時代的議會那樣有價值。社會這樣輕視議會，而議會遂變成黨人底黨事了。議會已不是國民代表討論國事的地方，而成了政黨底角逐勝負的場所了；換句話說，老實發表自己意見的議員已經沒有了。這種議員信譽失墜底原因，在議會以外，第一是報章底勢力底擴大；今日已沒有怕議員的報章，但沒有不怕報章的議員。其次應當注目的，有議會外的諸團體尤其是實業團體底勢力底增大。這表現在既成政黨底大會失去權威，產業團體底常年大會和工會底大會日趨重要等事件中。雖則有這樣對於議會的一般的信任，但因國事多端，決非往年可比，所以議會還不會變成無用的東西。而議會所失的，亦一定有人得到。關於這一點，大體可以答覆如次：在美國歸於行政權與人民；在法國成爲一般的對議會的不信任；在英國歸於掌握內閣權力的多數黨領袖；在意大利歸於提供強大的事業的或地方的利益而操縱內閣的人們。

第二應當作爲問題的，是立法部如今停止成長，而患著一種頹廢的慢性病。病症之（一），是議事

妨害 (Obstruction) (註一)；這種情形，近時無論在每一個國家都流行着，成爲不能發揮議會效率的重大原因。這種弊病，在具有『內閣制度』、『議會制度』的國家特別顯著，好像沒有根絕它的方法。病症之(二)，是政黨底分立。這是比較新近的事；像兩大政黨底對立那樣的事已漸成過去，除了美國以外，都成了小黨分立的狀態；這使政治不能有統一的邁進，又使少數黨能夠獲得較大的實權，同時亦能使相反的場合發生。病症之(三)，是少數選舉民與特種利益相結託，事實上使他們底主張在議會中成立。病症之(四)，是議員有單爲政黨代表的傾向。從前議會初開的時候，英國底議員，有所謂『爲國務而授與金錢於君主』的義務，而他們是市區底代表者。其後的發達，使議員底性質發生變化，漸漸認識議員是代表全體國民的了；如今却以議員爲政黨底一人，是政黨意見底地方的代表者了。這在英國，特別是這樣。那結果，富於獨立心的人，便不歡喜做議員，因而議會底討論便失去價值，地方政黨與中央政黨幹部底勢力便增大起來。病症之(五)，是多數黨橫暴底必然。多數黨底統制一成立，議會便不是討論的場所，而變成投票機械和祕密專制的演戲場了(註二)。其結果，國民全體底意思，便以極少數人底意思來決定了。總之，議會底病症，是表示代議制底危機的。

第三，以前人們以爲行政權因受民主制度所妨害會減低其效率，可是實施民主政治的結果，便打消這種過慮，現今除了法國不願增大總統底權限以外，已沒有人認爲民主政治與行政權是不能兩立

的。問題是在這種制度之下行政效率如何，正直底程度如何。問題更詳細區別起來，則有行政部長官有能與否，一般官吏如何，陸海軍如何等。根據研究的結果來說，內閣官員不能說比專制時代特別有能，但因接受批評的結果，可以說是比較正直。官吏雖有多少的例外，但就大體來說，還是相當公正的。關於陸海軍，也不能說會伴着國防上的危險。所以在關於行政的範圍內，民主政治是沒有什麼可恥的。

(註一)英國底所謂 *Obstruction*，就是實行長時間的演說或提出動議的事，其目的在於妨害議事。所以這是少數黨底武器，不外是要使政府黨不能實行其政策。美國底所謂  *filibustering*，與國底所謂 *Stonewalling*，德國底所謂 *Dauerreden*，都是同樣的事。

(註二)多數黨專橫底數的計算底一例，蒲徠斯舉出如次：『例如議院底定額為二一〇人，多數黨議員為一一〇人。假定這多數黨，以贊成六〇票對反對五〇票來決定黨議。那麼反對者便有黨內五〇票及反對投票者一〇〇票。可是這個議案，以一一〇票對一〇〇票通過。如果實際各人底真意以投票來表明，那就會成爲以一五〇票對六〇票來否決。如果我們走到那選出獲得這勝利的六〇人的議員選舉區裏去，把投於他們的多數投票數，與投於反對者一五〇人的投票數全體相比較，那麼國民底真正意思與號稱代表國民的這個決議所表示的內容底對照，便愈益明

白。』

四 前面已經簡單地說過，民主政治一般處於上述的情勢，特別是關於豫算，它不能不一般地成爲問題，這在我們底歷史，是一個很大的窘境。原來財政底公開與租稅底得國民承諾，是從中世紀到近代的政治轉化底一大標識。這實在是社會對於中世紀的『黑暗財政』而希望近代的『光明財政』終於得到成就的制度。這是以英國底法治精神、美國底獨立自主精神和法國底平等精神爲母體而產生的，可以說是關於政治的近代精神底結晶。這是主張一切國民對於自己底財產應當担任而且能夠担任那社會的處分之責，希望那結果便會變成他底人格底自由發展，並且由此便能保障社會底無際限的發展，即抱有這種希望的制度。然而『自由主義的政治，在近代世界有其存續這件事，正達一世紀半，其間經過了許多時代；如今它正如立在大森林前的路人，看見那走入深林的曲折的徑路，不知道到達的地方在哪里』。（蒲徠斯前揭書第二卷六五六頁）

五 雖有上述的情勢，但這個制度並不是可以看作完全固定的。例如就法國來看，政治制度上的民主主義，儘管在法國以後，亦還有屢次的反革命，但亦漸逐成爲制度而發達起來了。一八七一年，成立普通、直接、平等、祕密的選舉權，並確立了事實上的一院制。又就德國來看，實行普通選舉，同爲一八七一年；更在一九一八年，採用了許多在民主政治底形式最進步的制度。尤其是一九二二年

底會計法規，在這種意義上顯示了很大的進步。在其它許多國家，政治底形態，亦因選舉權底擴張，國民投票表決制度底採用等而大大變成民主的，尤其是關於財政的知識底民衆化，達到了可驚的程度；在這種意義上說，人民是漸次變成政治的了；民主政治如果在這種意義上說，的確是被實現着了。可是問題別有所在：儘管有民主主義諸制度底發達，在其內部豈沒有制約它的東西？這個東西，結局不會束縛那些制度底本來目的嗎？假使有這種事實，那結果豈不是民主主義的制度變成民主主義底反對物底招牌了嗎？

六 民主主義底發展方向，如前所述，在於所謂社會化，同時不可忘記，在其內部，它又很急速地向着那少數支配的道路發展。我們當攷察豫算底編成和議定時，已經看見了這件事；但這種傾向是極一般的，如今『全世界由少數人支配着』。這件事情，就現實的政治來看，是極明瞭的，簡單地說，這是所謂梯子形的體統。首先，選舉民是民主政治底基礎；其上是黨底各地支部黨員，這些黨員，還不及選舉民底幾分之一。其中經常出席於黨部集會的黨員，爲數更少，不過占該地黨員底若干分之一。在各地支部之上的，是黨底中央委員，他們同時是地方黨員底代表；講到他們底人數，那是極少的。更在中央委員之上的，是黨底常務委員；這在事實上也不出十人。這十個人在政府黨(Party in Power)是豫算決定底實權者；在反對黨(Opposition or Oppositions)底場合，是豫算底監督者。

據說在路易十五底王朝，只由三四個寵臣來決定國政，但事實上，把寵臣底部下合計起來，亦達二十個人。而德國一九一四年七月大戰底決定，亦只有七八個大臣。在英、美、法等國，關於這種決定，亦與德國底場合沒有多大差別。這樣，所謂民主政治，便顯現為少數支配的政治。米赫爾斯 (Michels) 稱它為『少數支配底鐵則』(the Iron Law of Oligarchy) (註)。蒲徠斯亦說它不僅在現代幾乎一切國家底議會中所能證明，並且在一切集會中所能看到的。(蒲徠斯前揭書第二卷五九七頁)。葛拉德士吞曾經說過，『英國人愛貴族性如愛自由一樣』；誠然，近代民主政治，在外表上雖然好像立在民衆上面，但在內容上却成為貴族政治。不僅如此，它實在是寡頭政治，是獨裁政治(米赫爾斯)。再問一次：這不是我們底歷史所有的最大的逆說之一嗎？

(註) Robert Michels: Political Party, A sociological study of the oligarchical tendencies of modern democracies, 1915. 證明近代民主政治內的寡頭支配底必然性。特別有興味的，是他底關於社會黨的觀察；他指出德意志、法蘭西、意大利底社會民主黨怎樣變成少數支配。據他所說，對於今日的政黨領袖，是“le Parti est moi”。而民主政治底潮流，隔時漲落於歷史之上而靠近寡頭政治底岩石；那塊岩石却隨時照舊直立在那里。

## 第九章 財政問題底經濟基礎

一 觀察政治過程中的財政現象，瞻望那里所表現的政治底精神，我們所能知道的，是做那政治精神的民主主義，煩悶於它曾經要求過的諸制度之內這一點。這種煩悶底外部原因，是輿論尤其是它底動搖性和無批判性；那內部的原因，是政黨尤其是它底寡頭專制性。在這種情勢之下，民主政治爲什麼不能不煩悶呢？答案是很明白的：貫串這些制度的政治的社會的權力底無限的擴大，把多數人底參政權底效果無限地縮小了。卽大眾底個人意思，在權力意思上是太微弱了。與它對立的少數人底個人意思，在政治意思上是太優越了。所以民主政治曾經懷抱過的人格自由、平等的理想，便窒息於那自己生出的政治制度之中。民主政治曾經爲其絕滅倒塌而付過許多犧牲的少數專制，如今倒反來束縛它了。因此，人們便不能不生如次的疑問：『在今日的世上，無論關於地方底政治或關於中央底政治，豈不是都是一人一票（one man one vote），都是多數表決嗎？無論怎樣的大官，關於國民意思底決定，豈不是都不能行使一票以上嗎？然則爲什麼會發生如上的事實呢？』這個疑問，從歷史上看來，是與下面的事情相同的。就是『我們會經歷除立在軍事的地域的諸團體之上的專政底政治上的諸特權，將政治權力底基礎置於人民之上。可是現在我們不能不看到一種甚至令人認爲寡頭專政的政

治，那是一種什麼歷史之謎呢？』

關於這個疑問怎樣是歷史的必然的，我們已經在各處指示過了。即我們看見關於豫算底編成，會計法底性質，豫算底討論及其審查，決算底作成及其監查，地方議會底諸問題等等，總之，涉及現代政治機構底各方面，有一種緊縛、制約它的巨大的勢力。而且看見那種勢力把算術的投票數包括於集團裏面，使它成爲大小幾個立體的存在物底一面而代表於議會政治之內。因此亦看見了議會主義的民主政治問題，只有通過這個集團力問題才能理解。這個集團是什麼？不消說就是政黨（Political party, Politische Partei.）。

二 政黨爲什麼發生？現代的政黨與從前的朋黨徒黨或從前的黨羽有怎樣的差異？政黨底利弊、政黨底組織等，這些都讓政治學去講述。不過在這里，須得對於那關於政黨本質的諸家學說內可以看作定說的東西有一點理解。

現代的政黨，可以說是爲政治上的主義而結成的集團。所謂政治上的主義，就是指政黨底政綱上所規定的一切政策、對於它的主張和它底意識形態等等。在別一方面，現代的政黨，亦可以說是以掌握政權實行其主義爲目的的實行的集團。就是說：政黨底本質，在於自己實行政治從事行政。關於政黨的這兩種見解，決不是互相矛盾互相排斥的。作爲社會的存在來看的政黨，是以上述兩方面爲表裏。

的同一的存在物。即政黨爲實行而揭示主義，由揭示主義來豫約其實行。而且政黨爲連繫這兩者起見，還從事一種重大的社會的實踐；那不消說是憑藉選舉方法的政爭。因此，政黨可以說是這樣的一種組織體；由吸集國民底投票，使它適合於自己底主義而掌握政權，由此按照自己底意旨來運用國政。

這種政黨，其活動和作用有三方面。第一是對於民衆特別是對於選舉民的；政綱底發表，候補者底選定及一般的教化宣傳，都屬於此。第二是在議會中與反對黨底對立抗爭和妥協；法律案及豫算底審議中的爭論、投票、密約和互讓都屬於此。第三是參與實際政治並担當其實踐；所謂政策底實行與否、辯解和利權底提供等都屬於此。不消說，這三方面是互相連續的而且是互相補充的；不過其中置重於哪一點，是按照各政黨底歷史的性質、與別黨對立底條件而各有多少不同的。可是如果就一國底政治全體來攷察，那麼現今所謂民主政治，只是存在於這種政黨底黨爭內的政治，這是誰也不得懷疑的。那使這種政治方法發達起來的，是民主政治底多數表決制，這也是誰也不能否定的。

三 現代政黨底本質既如上述，那麼那政黨底寡頭制、領袖制底必然，亦決不是難以理解的事。我們且先來考察一下那第一個活動場合民衆與政黨底關係。這個場合，民衆完全是無組織的多數，關於政治底實際內容並無所知，而且其關心只繫於自己底生活；政黨却是有組織的勢力，具有政治底實際知識。可是民衆是選舉者，所以政黨不能不以民衆爲對手來定與論底歸趨。在這一方面，近代的政

黨，便以一種組織力爲中心而成爲集權的鬥爭組織，同時其內部也就必然要官僚主義化。其次以第二個活動場面議會做中心來攷察一下。這個場合，鬥爭最尖銳化，政黨自身只表現爲一個鬥爭的組織。而且它是以議員底投票爲中心的爭奪戰。所以黨底組織，愈益需要各部保持著密關係，而且便於政守，因而它使軍隊式的統制力發達起來。至於做那政黨活動底第三個場面的行政者的政黨，它自身便是權力行動，如今有黨隱在那裏面，由黨底代表來辦的行政，在表面上成爲社會一般所認爲妥當的合法的行動；它具有統制的性質，而且在那裏面要求政黨底強大的後援，這是無可懷疑的事。就是這三方面的行動，都非使政黨成爲組織力、戰鬥力底源泉不止；不能具備那種性質的政黨，只有衰敗一條路。這樣，現代的政黨，第一在我們底眼裏映成政爭的機關；可是我們不要忘記，這種政爭、它自身不是目的，而是以獲得政權爲目的的。爲什麼呢？因爲在決定政黨底性質上，最重要的是那政權底性質。所謂政權，畢竟是巨大的權力；那巨大的權力，原來只能憑多數人所組織的意力來運用。所以政黨自身，亦不能不是一個被組織起來的巨大的意力。無統制力的政黨是沒有力量的，不能獲得政權。這樣，既有所謂政黨政治，便在政治底內部不斷地包含着巨大的人類集團間底戰爭。原來立憲政治，是使那種能夠鼓動廣大羣衆的政黨來實行其政策的機構；所以現代的政治，在某種意義上說，是一種動員羣衆，以羣衆做背景來進行的政爭；而這種政爭，常常是全社會的思想戰爭，即政綱戰爭。這

樣，政治上便帶着宣傳、中傷和欺騙底製作行動。於是對於政治又生出一種矛盾思想，即愈益期待最大的誠實與光明正大。其實要求官僚的專制政治的人，反而大喊政治底倫理化或『光明的政治』。因此在此政治教育最發達、多數國民對於政治好像最關心的國家，亦發生如下的矛盾現象，即政治歸少數職業政治家所包辦，政黨內部變成最官僚化。再借米赫爾斯底話，將以上的傾向化為公式來說，『組織是被選舉人對於選舉人，受任者對於委託者，代表者對於被代表者所行的支配底母親』。

四 在如上所述的立憲制度之下，要使財政、豫算和財務行政遵照民主主義本來的主旨這件事，是伴着很不容易的困難的，或者如許多人所豫斷，這也許是絕望的事。總之，它對於我們成爲不可避免的問題。可是根據我們所已經知道的來說，這種政黨政治，是從現代政權自身底專制的、統制的、寡頭的性質，同時又是從民心自身底無政府的、無統制的性質而來的。又縱貫這兩者而相爭的兩個或幾個政黨對立鬥爭的事，畢竟不外是縱貫這兩者而在國內的政策及政策利害上猛烈對立着的事。假使上述的事是事實，那麼沒有充分理解那作爲政策底實行的行政自身底社會的性質，以及那作爲民心自身底基因的國民底社會的存在實況，而想理解政治底機構，不消說是不可能的。如果稍微縮小問題底範圍來攷察，便可以這樣說：不會理解社會裏經濟利害底對立，便不能理解關於財政的政治鬥爭底理由及其性質。於是我們應當回答本編起頭的問題，進而必須解剖財政與社會底事實上的諸關係。如前所

說，民主主義底煩悶事實是無可懷疑的，而它是由於多數被支配者底利益、安全、自由及平等得不到充分保證而來的。而且它在今日，已不是形式的投票權或法律條文底訂法的問題。這完全是經濟的社會的不滿。然則我們豈不是無論怎樣都不能不進而探尋那經濟的不滿底由來嗎？因為我們無論就所謂政黨及政府中的少數支配的事來看，或從政黨內底人的關係來看，或從政黨底財政的資金關係來看，甚至於從關於政黨政策底實現的諸關係來看，都可以說政治支配底優越與產業支配底優越是密切不可分離的（註）。

（註）俾耳德（Baird）決不是社會主義者，但他却很知道經濟是政治底基礎，有決定的重要性。他底政治學說史底結論，爲現代民主政治底批判，其言如次：「雖則如此，那做民主的改案的普通選舉，並沒有打破諸經濟階級或經濟的不平等。它只是裝做看不見這些現象。在這里有矛盾，有前代未聞的政治矛盾。所以對於我們的問題是：政治的民主主義，解決了長年累月的問題沒有？就是它有沒有從人面獅身像中捻出解答？又政治的民主主義，能夠成爲對於革命的風的解救藥嗎？它能夠使擊碎古代社會的那種社會鬥爭變成不可能嗎？再則，它對於人類，是否給與那支配社會運命的力量呢？」

這些質問，它自身就是解答。歐戰前歐美社會底思想界，充滿對於政治民主主義的不滿，

第一就是表示這種事情』。俾耳德指出穆勒已經豫言民主主義底必然破綻。他說：『這個有學識的而且真實的民主主義底朋友（穆勒）在十九世紀之半已經著書說：頭數的民主政治（數頭數的民主政治）底採用，決沒有解決而且不能解決一切政治矛盾底根本，即伴隨文明底發達而來的關於財產及財富底分配的鬥爭。』俾耳德還引用馬的孫（Madison）底話，承認社會底利害衝突必然會造成黨派心；並且說，『這個世上沒有解決永久矛盾的最後的方法』。他又說：『可是認識這種矛盾的事就是學問，就是政治』。這樣，他變成所謂實證主義者，他再不想使他底認識前進一步；可是民主政治底弱點，在於不能解決經濟問題，這種斷定出於美國底這個學者，這總是很興味的事實。Charles Beard: The Economic Foundation of Politics, chapt. IV.

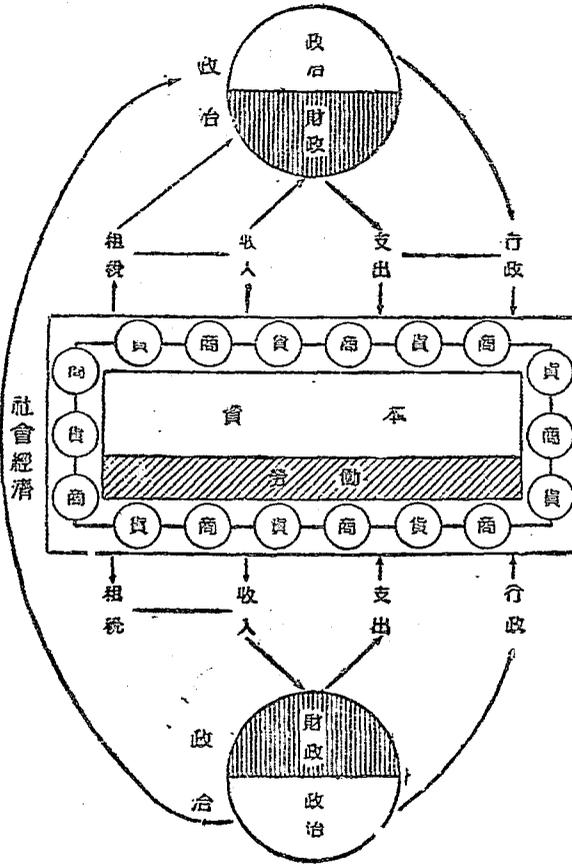
五 現代政治問題底理解，必須適及它底經濟基礎這件事，再說一句，是由於下面的事情。就是因為現代所要求的，不僅是資產階級民主主義，毋甯是社會的民主主義。換句話說，因為如蒲徠斯所認識，懸於前者底問題對於後者底實現有無能力。最明確地表示這種事實的，是各國社會黨或勞動黨底發生和成長。這些政黨，若就其成立底由來看來，都是從職業團體或工會成長起來的；它們都以勞動者底共濟或工錢底增加為其最初的目的。它們遲早出現於政治舞臺；但一旦化為政黨，這無產階級

底政黨，便想以穩健的方法，或以革命的方法來奪取政權了。即它們或者想倒用民主主義來廢除既成的少數支配的政治，或者想直接宣布階級的獨裁，由此來遂行經濟制度底民主的革命。總而言之，它們都一樣地要求社會的民主主義。而對於經濟制度底這種變革，財政制度具有重大的關係，這從它們底行動理論看來是很明白的。例如英國底勞動黨，不過是自由主義的政黨，但它也想在財政問題內發見社會改良底基本條件。至於立在馬克思主義理論上的諸政黨，尤其想使政治一般依從經濟一般底規定（註一）。所以勞動政黨底出現與其勢力底強大化，必然要求擴大我們底認識方法和範圍。即存於勞動者階級與政治、政治與資本家階級、資本與勞動、資本家階級與勞動者階級之間的諸關係，它們各自及相互底生成、發展和轉化的諸過程，這些關係及過程間底因果關係，都成爲我們當前的問題。在這些關係內來發見、解剖財政（註二），這是作爲政治現象來看的現代財政問題所指示給我們的進路。以下當逐篇順次進到這些關係裏面。我們在其中還可以發見許多社會的因子，並且發見那些因子底微妙的有機的關聯及其相互的矛盾。而且還能發見它怎樣運動着。即我們能夠從那種被政爭上的粉飾主義與支配者的欺騙言辭所蒙蔽着的政治世界、政治意思構成的世界更下一層，而進到那經濟基礎的世界。我們底希望，是究明那地盤之後，再來回顧這上層世界。我們將探求批評的武器。

（註一）德國社會民主黨，有從馬克思主義政黨轉變爲修正主義政黨的全部歷史。一九〇八年，該

黨已經明顯地表示其方向轉換了。同年底努連堡大會，將該黨律伯克、德勒斯登大會對於豫算的決議，以二五八票對一一九票確認了。在這個決議內，勞動階級底政治運動對於豫算的種種見解，混合地化作公式如下：『黨大會再議決律伯克及德勒斯登大會底決議。國家只要它在所有階級底手裏，總是階級支配的機關，盡着做降低無產大衆生活的手段的任务。無產階級底階級鬥爭底政治問題，在於由打倒敵人而奪取政權，因而迎合現存國家及社會制度的一切政策，都不能不拒絕。根據這個根本原則，必然地而且應當認定贊成豫算全體，便是對於政府行信任投票；所以無論對於哪一個反對黨，都應當反對它議決豫算全體。但因本黨底議員拒絕這個豫算而使勞動階級不能不有更不利的豫算的場合，不在此限』。所以在符騰堡、巴登及巴威略底地方議會中協贊豫算的事，是違反律伯克及德勒斯登底決議的。所謂在原則上拒絕豫算這件事，是與無產大衆底階級地位完全適應的，因為它是與現存國家權力很難妥協的反對物。』

(註二)以下所示的財政底諸關係，如上所述，是極複雜的；我們爲明瞭它一個大概起見，將那基本諸關係揭示如下：



## 第二編 經費論

### 第一章 社會的支配關係底性質

一 現代統治意思底構成過程，頗爲複雜，這在前篇已經略爲說過了。現代國家底現實的統治意思，就其成立底由來、緣由、動機和決定要因等來看，並不是由單一的自然意思或一政黨底意思而成的；可是這件事在反面，並不妨礙那一旦成立了的意思爲國家底獨一無二的權力意思。而且它確實作爲這樣的東西，被強力維持着，被強力來執行。而這種作爲權力關係來看的事實關係，直到那權力關係所包含的反對勢力擴大，那反對意思成爲支配意思而登場的時候爲止，是能夠成立的，而且一定會成立的。這種執行與維持，正合存國家底社會的支配 (Soziale Herrschaftsverhältnisse) —— 統治底意義。所以就當前來看，權力是絕對的；同時就當前來說，惡法也是一種法。因爲所謂支配，就是使法變成妥當。

但是依上面的規定看來，社會底支配關係，對於現實的社會關係具有怎樣的內容和形態，在具體的內容上，還不明白。可是在我們看來，一切問題，常常以比較具體的容相擺在我們面前的。當我們

在本編論述國家底經費時，打算把它作為如上所述的社會的支配關係底表現，並作為其營養底導管來觀察，特別是在那社會的諸關係之內去確認它底近代的傾向。這樣，我們底社會的認識，通過財政而進到新的領域。

二 無論在中世紀的國家或在近代的國家，即無論在專制國家或在立憲國家，做國家底一切活動底原因的，都是那國家所立腳的社會內部底各種勢力或利害（團體的、個人的或物質的、精神的）底鬥爭軋轢，因而它底一切活動底目的，就是鎮壓這些勢力之內的某種勢力而使全體和平。即所謂社會秩序或公安（或所謂良風美俗）底維持。可是看見國家底成立、發達和強大化這些情形，便馬上以為那社會的支配底目的已經成就，社會內部已經沒有什麼衝突和不平，那是大大地誤認了事實。因為國家活動底目的，如上所述，一般不外是社會的，所以國家活動底旺盛這件事，反而可以使我們推定在社會的關係內有何種矛盾、衝突或障礙底擴大。

總而言之，現代國家底統治活動，除了通過物的、人的媒介來進行以外，沒有別的辦法。那物的媒介被包括於領土的概念中，人的媒介被包括於人民的觀念中，那結局是歸着於社會底生產關係底維持。茲說明如左：

1 領土 國家憑藉某種程度的物理力，來保持那依攻守的戰爭而劃定其境界的地球上的一塊面

積。這種區域稱為領土 (Territory)。國家對於其領土，在對外的關係上主張不可侵犯，同時在對內的關係上，就其使用方法而宣布統一的制度。這中央集權的統一性，無疑地是近代國家底獨立底物的、地理的根據。可是這件事情，決不是不許個人有土地及其它固定物底使用、收益和處分權，反而以容許個人保有這種權利甚至以確保它底自由為這領土主權底目的。

2 人民 領土內的人，有一定的權利和義務。這叫作人民 (Subjects)。人民在原則上是國民或民族 (Nation, Volk.)，是一民族或數民族底所屬者。可是這種自然的、社會的、歷史的性質，對於做人民的資格不是絕對的。不過對於一切人民，其權利義務不能不平等。沒有這種人民底一定多數，便沒有國家。這件事情，既不是說國家否認個人底自然體力或才能底優劣底差異，也不是說它否認個人底經濟的差異。實在只有在保證這兩者底自由擴大這一點上，才有政治平等底原理成立。

3 生產關係 在現代國家裏，上述的領土和人民，並不是各別的支配客體；人民是與土地或物體結成一定的關係而受着如上的支配的，因而國家的支配關係，通過上述兩種導管而及於具體的人物。黑種人只有在一定的關係之下才是奴隸。現在的國民，也是走入那種在處於一定的支配下的領土內已經被作成的一定的社會關係之內的人物。國家在其領土的支配及其人民的支配上，實在是盡着以法律來維持這種人物底多數所結成的社會關係的任務。這種社會關係，即不外是以社會的分配關係為

條件的社會的生產關係。所以如果着眼於這一點，那麼統治就是這生產關係底權力的維持行動。結局，就是以社會的方式在競爭之內保障自由，在平等之內保障不平等的行動。物質的、精神的諸財產底自由——其使用、收益、處分、利用、活動底自由以及對於侵害那自由的強制行爲；營業底自由——貯蓄、消費、利殖、投機底自由以及對於這自由的侵害底防衛等事實，就是這種支配關係底內容。

三 現在在上述基本的結構裏實行統治的場合，那就是鎮壓社會內部底個人對個人、團體對團體、階級對階級以至國家對國家或它們底當事者底相互結合之間底何種紛爭、衝突、軋轢和鬥爭的事，由此來確保個人、團體或階級底更加自由，所以所謂統治，不消說是不能不基於現實的勢力的。即統治行動，是判決、說教、捕盜、發砲等許多分歧的行動，每一種行動都要以一種可以實現一定結果的力量來實踐。兵力、警察力、國庫底財力、政治家底修辭力、制度底威嚴和當局者底個人的道德情操等，正不外是這種實現力底諸形態。而統治底信義，就是保證這種勢力於社會方面的方法，有了信義才能長久統治（註）。可是這種國家底物理的、精神的實力底大小，由那種存在於其內部及外部並要求其實力的問題底大小來規定，這在事物底性質上是自明的事。這樣成立起來的諸力，被集中、統一於一個意思，所以就個別的統治關係來看，在那里只有對於巨大權力的極微少的、社會底微細部分

底意思對立着。正是權威以威力爲性格。

(註)「子貢問政。子曰：足食，足兵，民信之矣。子貢曰：必不得已而去，於斯三者何先？曰：去兵。子貢曰：必不得已而去，於斯二者何先？曰：去食；自古皆有死，民無信不立」。(論語顏淵篇第十二)。在孔子時代，爲政底要件也是財(社會經濟)、兵、信三者；這三者有密切關係而形成權威。他之所以特別重視信，是因爲警戒政治容易陷於不信這件事情。

四 如上所述，社會的支配，以物質的、現實的及社會的、道德的支配力來行，才有可能；而其支配效果底實現的實蹟，却由被治方面即社會內部底各種條件來決定。所以這種支配，必須在社會底各方面佈有那支配裝置，而且不能不有運動那裝置的人力。這種權力的裝置，稱爲國家制度(Staatliche Institution)；這種人力，叫作官僚(Official, Beamte)。即官僚是制度精神底社會的負擔者，國家制度是這種權力作用底社會的分佈機關。這種國家制度底作用，我們按照那從政府的立場使用的名詞底慣例，稱爲行政(Verwaltung, administration)；而這種行政，只有通過那存在於社會內的人的、物的社會的結節和脈管而表現於社會裏面。而且如前所述，社會本身，在現代就是在種種意義上的對立競爭的社會，特別是在它內部含有貫通着它的階級對立；所以這種行政作用底效果，亦只能或是特種利權的，或是特種專業保護的，同時或是貫通着它而爲階級的或非階級的。

五 在行政司法諸部門中的國家的諸活動，需要設備和勤勞，這事既如上面所述，那麼籌措這些物的、人的必要物，將它用於那些目的這件事，即財政一般，為何等重要的國務之一，那是很明顯的。這如前篇所述，是財政意思底決定之所以被認為在社會的、政治的意義上重大的現實理由，亦是它成爲眼前每天的事象，關於它底意思決定，大政黨之所以傾其全力以從事鬥爭的緣故。總之，沒有財政的基礎，便不能有政治和行政。所謂有力的政治、有力的行政，沒有堅實而鞏固的財政基礎，是不能有的。這是社會的政治支配底上述性質所決定的不可抗爭的事實，同時亦是上述的支配關係自身中存有一種單以那種不過爲哲學的商用語的道德論去對付是無可如何的限界的理由。

(註) Nation(國民或民族)，Gesellschaft(社會)，Staat(國家)，各指不同的事實，這是誰也承認的；只是關於其差別底要點是什麼，還有問題。奧託鮑厄(Otto Bauer)在他底 *Die Nation-ähnlichkeit und die Sozialdemokratie. Wien 1907.* 一書裏，特別說明國民，說它原是從一定地域內的生活內的血統和出身而來的『自然共同體』(Naturgenossenschaft)，後來漸次變成運命與文化的共同體了。而這種共同體底紐帶，是語言、婚姻和對敵運命，由此造成一種國民的性格。所以他說：所謂民族的國民，簡單地說是『性格共同體』，這種性格是歷史底沈澱物。這顯然是與人種共同體說及語言共同體說相對立的；總之，民族的國民這一觀念，無疑地

是社會的歷史的產物。它與單單的人民那個法的概念不同。

## 第一章 經費底社會性與其目的底交錯

一 政治團體底支配活動，本來具有物理的性質，所以不能缺乏物質的基礎，這事上面已經說過；可是那基礎底社會的存在形態，從來不一定是一樣的，毋甯是隨着社會自身底發達而變化其形態的。在現代，這種政治團體底經費，首先是貨幣，支出這貨幣去買入商品，拿來消費，由此，那支配關係便獲得物質的基礎。即現代的權力，在貨幣這一採取歷史的社會的形態的物質力上，發揮其活動力。所謂現代財政底豫算是貨幣量及其支出目的底估計表，不外是這種事實底表現。國家底經費，是具有一定目的的一定貨幣量，換句話說，它是一定大小的購買力為一定目的的使用，這件事在這里最直率地表現出來。可是貨幣本來是社會所造出的，在這意義上說，依然是社會的；而且權力底行使，不能不是社會的一般的，這亦是權力當然的道德的要求。所以國家目的底具體性和特殊性，不能不依一定的社會方法而被當作一般的社會的東西。這種方法，是通過議會的豫算底協贊。即議會政治，是財政底貨幣化所生的不可避的統治方法。

二 貨幣是經濟價值底單位，它對於一切商品，是成爲等價物而對立着的。即其購買力底一定的

大小，是對於社會底一切勞動生產物的一定量的代替物。所以擁有貨幣這件事本身，便無異是擁有與它相當的物質的社會力。現在國家在財政上所握有的貨幣，如後所述，大部分是從租稅而來的；而這種租稅，不管那租稅制度怎樣，總是該社會所生產的每年生產物底一構成部分。同時，不管那所有底原因如何，凡握有貨幣即購買力的人，總可以憑它在社會底每年生產物上握有相當的支配權，這也是無可懷疑的事實。在上面兩種意義上說，財政國家，是社會的存在。如今只就支出方面（即經費）來更適切地說，它在當前是市場的存在。國家是以那種從市場獲得的商品——貨物來滿足各種欲望的；可是國家不管具有怎樣的欲望，需要怎樣的貨物，它總不能不首先握有貨幣即購買力而出現於市場，在那里購入豫先由社會生產出來而把它運入市場的商品。不依這種社會的方法，而由國家自己來生產自己所消費的貨物或向人民身上徵發，在今日已屬於例外的事。這樣，現代的國家經費是貨幣經費，因而其式樣亦必然要受社會底生產的規定所制約。非社會的國家經費，在財政為貨幣經濟的範圍內，是不存在的。所以財政越龐大，國家越變成巨大的購買者，國家對於整個市場便越成為有力的購買者、需要者和消費者，那生產物質商品的社會，便越不能不尊它為巨大的勢力。

三 在上述意義上的財政底社會性底發展，就是財政從自給自足的實物經濟變成貨幣經濟這一歷史的事實本身。不過是人類社會所創造的貨幣反轉來支配人類底一切社會關係這一歷史的事實底一部

面(註)。

可是在這一方面人民對國家的義務化作貨幣稅，別方面國家對人民的行政化作商品交易的現代，亦不是沒有種種封建的遺制。這從國家權力底歷史的擴張不止於當代且及於該社會底過去和將來一點看來，正是當然的事。甚至可以有這樣的事情：某一特種事實，即使在失去其成立底社會的根據以後，亦有社會底別一特種的必要，使這種要素能夠繼續存在。財政學者(例如羅茨)底所謂『隱匿的經費』(Versteckte Ausgabe)，便是那顯著的例子；(一)名譽職，(二)兵役，(三)鎮村底勞役，(四)戰時馬匹物資底徵發等，都與此相當；這個場合，國家不必支出貨幣而徵收社會底經濟力，社會不依交易而將它送於國家。這對於社會正是『隱匿的經費』，這一部分屬於資本的計算底範圍外，而被看作『經濟外』的事象。不消說，即使使用這種現代普通的經濟方法以外的經濟方法，而財政全體，結局也不能脫離現代經濟的諸關係底制約範圍，這件事只要看上面所舉的任何方法，在其內容上都行資本主義制度化那件事，也不能有所懷疑。總之，這種變態的財政獨特的經濟方法，在今日也還有從前的餘波保留於其現代的經濟方法內，這是不能不承認的。

(註) 哀倫優 (Richard Hinrichs) 論述貨幣與封建制度崩壞底關係，其結論如此：『十六世紀金權諸王底經濟的意義，如果最端正地表現出來，他們便是中世紀底掘墓人，而且是近代底引』

路人。不過他們自己還沒有生在這新時代，只是立在這新時代底前面』。Zeitfalter des Fuggers.

Bd. I. S. 413

他以為這金權諸王底出現，是因為那時代已經知道『金錢是戰爭底神經』(Pecunia nervus belli)的緣故。這是馬基雅弗利底論敵基察第泥底話。馬基雅弗利反對他說：『戰爭底神經不是金錢而是士兵』。當時(一四九九年)路易十二，因進攻米蘭而問兵於元帥託里凌爾綽，他回答道：『陛下，不能不準備三樣東西：一是金錢，二是金錢，三是金錢』。近代開始於哥倫布底發見美洲。請看：近代底財政，在那新時代底門口，便已經根據其實踐的智慧，發見哥倫布底金蛋了。

四 國家底經費，就當前的情形來說，是市場上所行的市場交易，而成爲全社會經濟底循環過程底一環；可是國家經費支出底目的，並不盡於這種市場上的國家活動。實在，國家之所以購入這種商品和勞動力，不外乎要把它消費、使用於國家所認爲必要的別的目的。而它底所謂目的，是以種種形態和語言來表示出來的；最具體地說，是在豫算底項目中表示出來的。這種作爲豫算底施行來看的經費支出，是經過前篇所說明的那種一定的政治過程而被社會認爲合法的。即直接拿這種經費支出來看，它不過是以一定的物質的、道德的實力爲背景而妥當化的國家底目的行爲底一部分。所以對於一

般官僚，只有以那官制及爲維持那官制的豫算所定的目的爲最高命令，而且只有這樣，行政才能運行。換句話說，對於行政官吏，是不應當讓他們批評其目的設置底內部事情和社會的背景的；在實際上，亦是不許可的。他們這種視野底局限性，是從他們行動上的必要而來的必然性，而且是他底行動哲學底特性。詳細點說，在實際行政上，豫算上所列的金額，只表現爲達到那行政機關所有的目的、那豫算底項目所有的目的的一種手段，至於這經濟價值底本質與其社會性，是不成問題的。即使有就那經費支出底社會的效果而下價值判斷的事，那也只是對照這目的而下的。例如給與那機關的法令和訓令，議會中的答辯等，常常爲着這種解釋而引用，都沒有超出這種意義。卽其價值判斷底方法，多半是目的論的。本來，這樣的事，對於那制度是否相宜，是一個問題；不過這種官僚的解釋，必定要從那制度本身底活動底必要中發生，這又成爲使制度一般愈益僵化的理由。這是前篇所述的豫算分科固定底原因。可是國家經費底目的雖然固定了，但那固定亦不能是絕對的細目的。於是那目的底官僚的解釋便成爲可能，而且實際上亦行着依照那種解釋的經費支出。這樣，在民主的豫算——以此爲根據的民主的行政中，在論理上，國家目的應當就是社會目的底一部分底具體表現，社會目的之內特別關於全社會的，應當成爲國家目的；可是在實際上却發生這樣的事：國家目的與社會目的的互相交錯，所謂國家事業，所謂國家目的，都不一定限於民主的。所謂國家主義的實踐，在事實上之所以往往變

成反社會的，就是因為它在很多場合不過是在這種事實底交錯上開花的官僚哲學。

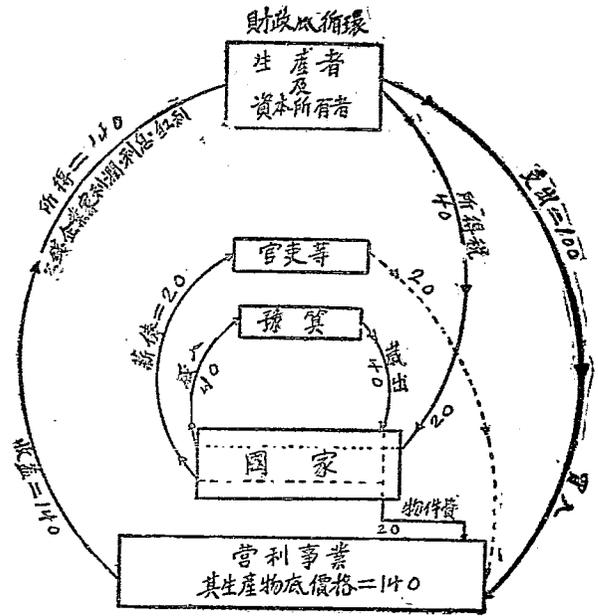
五 財政學者說：國家底經費支出，是無報償的（ohne Entgelt; ohne Gegenleistung）。或者說：它是以公益（厚生）（Public welfare）為目的的。或者說：它是一般的（allgemein）。其意義在於這樣：國家底經費，無論怎樣小，都是體現國家目的的；因而不可把它認為與社會中個人間底交易關係一樣，每一種都有給付與報酬。可是國家底經費之達到那目的，只是在於社會之內，不能不通過社會底諸關係。詳細點說：它必然地只有依靠國家對於社會底個人或團體或屬於他們的事物而作何種行動，即不能不通過個別的行政或交易行為。而這些行動底結果，對於這些社會的個人或團體，變成何種差別的東西，這又是必然的，甚至只有通過這種結果，才能達到所謂國家目的。從來的財政學者，大多輕視經費論，不去研究它底意義的理由，一方面是在於以國家目的為既定的東西，或以為應當求之於所謂國家哲學，別方面是因為那目的實現底社會的媒介過程，被忽視而不顧。可是我們如果依從那一派人底意見，則我們底財政問題——租稅問題底全社會的意義，在支出論上便有思想的中斷，因而租稅與經費底關係便不明白。我們在這里，為表示經費所體現的國家目的在何種意義上是社會的存在，試舉一個例子。假定甲國X年度底豫算。款a項中有經濟科大學新設經費百萬元。關於這事的國家目的，從設置和協贊這一項目的政府、議會等底意思看來，特別是直接從這一項目所定的名稱看

來，大略已可以明白。即國家底目的，在於憑藉這種經費底支出，以謀經濟學底昌盛，有力的經濟學士底成長，以及全社會底經濟生產力底增加。可是這整個目的，只有通過長期間的社會過程，與許多社會的條件及個人的努力相結合，才能達到。經濟學發達底程度，對於經濟學士的需要底程度，青年子女底父兄底資力底程度等條件，在這個場合は決定問題的。這樣，先前表現在豫算內的甲國又再度底國家的教育目的，是在該社會底內部，於其後的長年月間，混入該社會底各方面去的。在這種意義上，經費再成爲社會的存在。即先前成爲貨幣而表現在豫算內的東西，如今成爲國家設備底作用而存於社會中了。國家經費底這種形態變化，不只限於教育費，關於軍事、司法、警察等各方面底經費，大體也是相同的。從此可以說明這件事實：某一特定國家底目的或意旨，往往會生出非豫想的結果。因爲國家對於社會，是部分的存在，社會在意思上是無統制的社會，從而國家底目的，雖有程度之差，常爲浮世底波瀾所蹂躪。

六 由以上的說明，那以經費爲中心來看的國家與社會底對立交流關係，我想大體總可以明白了。簡括地說，便是如次。國家爲經費底支出者，那不必說，它還想做一般的、全社會的利益底代表者。可是實際要想能夠做到這件事，就不能沒有與它相當的物質基礎，它底物質基礎是依從它所有的社會的經濟力底限制的，那經濟力是社會以社會的方法生產出來的，所以又當然具有社會的規定。國

家只爲社會底一般利益而支出它底經費，不爲特權授與而支出經費，這件事從國家徵收租稅的原理來說，或從民主主義的原理來說，都是極當然的。因爲反轉來，它會失去它底一切政治道德的基礎。可是誰也知道，在現代社會裏，人類底社會關係，爲生產的目的而成爲競爭的對立的，所以國家活動底諸結果，也都只有通過這種社會關係，才能具體化。所以我們不能以財政經過政治過程這一理由，便簡單地以爲那結果是與一般的利益符合。恰恰相反，在決定經費用途的過程即政治的勢力關係底對立性和矛盾之內，正可以看見它底社會的經濟的諸關係底對立性和矛盾性。

(註)科謨 (G. Colm) 把國民(市場)經濟關係與財政底關係，用圖表示如左。這雖覺過於單純化，但是得要的說明。G. Colm: *Volkswirtschaftliche Theorie der Staatsausgaben*, 1927. 不過這個圖表，有下面兩個假定：(一)租稅只是單一所得稅；(二)純粹的資本主義生產的社會。



### 第三章 物件費、人件費、補助金和公債費

一 政治團體既然亦是行動者，而且是統治行動者，那麼當然需要巨大的經費，那經費在現代就是金錢，這事已經明白了；可是就那經費用途底目的物來看的時候，又依它是物件還是人類底勞動，而區別爲物件費和人件費(Realbedarf, Personalbedarf)。這種區別，存在於一切生產的企業及我們底家計裏；而這兩者底區別在財政技術上的意義，頗爲重要。因爲沒有這兩者底合一，便幾乎不能有一切行動，至於兩者底管理、保管和運用的方法，却各有不同的原理。又因爲兩者關於其買入，按照市場底狀況而異其伸縮的能力，因而財政及於物價的影響也不一樣。而且關於兩者底比例如何，也沒有一定不變的原則。不過因爲社會財富底蓄積，一般使機械的設備增大，所以生出一種傾向，每年新辦事業費底大部分，都成爲物件費，因而作爲經常經費的人件費增加。又依物件費購入的物件之內，有一部分每年成爲固定的設備而留存着，至於人件費却沒有這種性質。於是國家底設備與運用它的力量底關係發生變化，設備方面動輒變成決定的力量。這在某種意義上說，是行政權對於立法權的優越，因而又是政黨底組織的權力化底有力的原因。在政治的諸設備上，爲保持威嚴而尊重壯麗，正是從這種事底必要而來的。

二 物件費是國家爲購入物件而用的經費，所以它底種類，得依物件底種類而分類，那是不消說的。就不動產、準不動產來說，有土地、房屋、工作物和艦船等；就動產來說，有馬匹、兵器、作業用機械、事業材料、車輛、鉄軌等設備品與煤炭、燃料、衣服、文具、郵票、彈藥等消耗品。關於這些物品底購入、保管和修理，在財務行政上有種種問題（註一），而且在各國，各定有詳細的準據法。

這些物件費，在各國底預算中，都作爲項目以下的條目而散在着，所以要將國家底物質設備當作全體來理解，絕對必須把這些物件費綜合起來，更須依設備底性質來行分類，可是在事實上，却沒有實行這種辦法的國家。例如分爲修理費、公共設備建築費、土木費等，再把它細分爲司法、教育和軍事等經費，涉及長期間作比較研究，這是極有意義的事，但這種研究底實行，却不是容易的（註二）。

（註一）關於物件底購入，有任意契約主義與競爭投標主義。在日本，除了以勅令規定的場合以外，原則上都採用包買、收買和投標方法。不過投標主義，不一定收得良果。因爲保證金過高，自然會減少競爭者；反之，納品底檢查一寬，便有不良品收入。關於官廳與商人底關係的監督法規，雖然不能不因商品與商人底性質而有變化，但這件事實，實際在任何國家也不會實行。即無論在哪一個國家，都公然行着這樣的方法：一定的商人對於政府，都排斥他人而賣貨。因此所謂『Government Purchasing 方法底合理化』，如今在各國，便變成行政改革問

題底一個中心問題。

(註二)小川鄉太郎氏關於一九二七年度日本底豫算，以『各部經費各目明細表』做基礎而試行了物件費底分類。現在若只借用其結論，便是如次：(一)修理費爲九八、九六二千日元；(二)公共設備建築費爲一一五、二三四千日元；(三)土木費爲一七一、六一三千日元；(四)艦船費及兵器彈藥費，其中艦船費爲一〇一、〇四五千日元，兵器彈藥費爲八一、〇六四千日元；(五)馬匹費爲三、二五二千日元；(六)食糧費及馬料費爲五〇、一五〇千日元；(七)衣服費爲二、五七七千日元；(八)燃料費爲一一二、二四一千日元；(九)原料費爲四五三、七五三千日元；以上總計爲一、二一〇、八九一千日元。這對於一九二七年度底一般會計和特別會計三、六〇一、三六九千日元，大約不過三分之一；此外，在計算外的物件費，約達七八億日元。

三、人件費有官吏底薪俸(Salary Gohali)、恩俸(Pension, Ruhegehalt)、遺族扶助金、對於普通勞動勞的薪水(在日本叫作雇員薪水、傭人薪水)等；對於特別的勞動，則有津貼、獎勵和給與之別。在各國底豫算上，普通勞動力底買入，被計在專業費或事務費之內。就是它當作一種消耗品而受物件的特遇的。

對於政府所需的普通勞動的報酬，即官業勞動者底工錢，由該社會中決定勞動力底價格的法則來

決定。可是如後所述，官公事業底擴大，使他們底勞動問題變成重要的問題，同時他們底工錢問題，今後亦特別擴大其意義。從較高的雜役至於上級的監督勞動，對於其勞動的報酬底性質，漸次不明。這是因為他們稍稍帶着官吏底性質的緣故。

官吏任用制度與其薪俸、恩俸及遺族扶助金制度，無論在什麼時代，都是政治上、行政上的重大問題，這是不須另加說明的。前者是所謂人事行政底社會的規準，如果該項制度不能保證一般的公正，那整個行政底道德性便馬上要被破壞；後者是保障官吏的物質規準。在現代，名譽世襲的官吏制已經消滅，職業官吏制 (Professional officials, Berufsbeamten) 已經通行(註一)。這是統治勞務亦化為職業的歷史的事實；其結果，這種勞務也依照一般商品而以貨幣價值來計算了(註一)。可是統治底主體，在過去某一時代，對於社會是絕對公平而且中立的。因而那種官吏，例如古代的中國官吏，是超然該任地底利害而代表中央底權力的。這種情形，使官吏具有一定的優越觀念；而現代的官吏，除了上述觀念之外，在道德上和法律上，對於每一個國民以至對於一切人，都不能不絕對公平。而且幾十萬官吏，不能不為有機的統一，來體現一個中央意思。這樣，現代的官吏制度，除了官僚主義 (Bureaucracy) 的好傳統外，還須接受一種社會的要求，即要求公僕 (Public servant) 底無私性。所以薪俸制度問題，亦不僅是使官吏遵守忠實、祕密和從順等道德的方法問題，並且是怎樣可以比較廉

價地養成那以親切、公開和公平爲精神的一大官吏羣的問題。而這個問題解決底困難，特別在於下述這一點。卽官吏在原則上不是直接從事生產勞動的人；他們對於社會的生產物，至多不過有間接的關係。換句話說，那些官吏（civil servants），在充作所謂不生產的勞動者這一點上，與個人家庭中的僕婢（mental servants）同其性質。所以要依客觀的一定的標準去計量其勞動底效果底大小，是很困難的，因而多由上級者底主觀來決定。不尊重這一點，便不能保障權力底統一卽下級官吏底服從。這照通常的說法，官吏底薪俸，一方面是用來保證生活和維持體面的，同時又是那劃成種種等級的巨大的階級制度之所以能在各國實行的緣故。然而那社會中貧富底階級的變化，不斷地威脅這個制度，以致官吏薪俸制度，不斷地追跟着它；事實上究竟有若干程度合於理想，却是很大的疑問。

那種在絕對君主制下面發達起來的官僚制度，在民權不大發達的國家，即使到了資本主義時代，亦還繼續保有特別的意識形態；但在近代，隨着政治及行政化爲政黨的或技術的專制，那種意識形態，便好像發生何種變質而復活起來的樣子。這就是現代的所謂官僚主義；這是專在既成法律中，特別在上級長官底解釋中去求社會的利害問題底解決的態度，又是以這樣得來的結論馬上強迫施行於無力人民的態度。

這種官僚主義、與資本家企業底官僚主義或政黨底官僚主義有一脈相通的地方；可是在某種意義

上說，又與企業內的官僚主義，異其特色。因為在後者，經濟的合理主義是支配的，一切問題底解決都放在生產底效率或營利上，所以迅速、機敏、親切、慎重等精神，自然在於其內。所以使官僚主義適應這種新的合理主義，在各國都成爲問題。即政府底中心落在政黨手裏，而且當局者在短期間內更換，因而行政制度一般，在其精神及解釋上都缺乏固定性，所以行政底效率容易受妨害，對於這樣的事應當怎麼辦呢？這個問題，亦就是上級官吏底薪俸，對於那種在民間事業中占特種地位的董事底報酬很大，組織者在社會上的地位很高的事，應當怎樣保持平衡的問題。總之，保持官僚制度底廉潔與獲得適當的官吏人材，如今又成爲新的問題了（註二）。

（註一）考察歷史上官吏制度底發達，首先有封地官吏制度。就是將封地底支配權，在某種程度上給與官吏，藉以統治全國。這就是權力分配制度。在次一個時代，都市及貴族底自治官吏制度發達了，這就是長老政治，與行會一同統治了都市。到了近代，諸侯與都市，都有了專門的 *Soldanor* 與 *Beamte*。而這種官僚的設備完備的人，即官吏優秀行政完善的諸侯，掌握天下霸權而愈益占着優勢了。在這種過程內，在封建國家內，發生了特種階級：宮廷貴族及僧侶，後來是金權諸王等。

（註二）日本一九二七年末官吏，府縣吏員及市鎮村吏員，合計有五一一、三三三三人，其種類別如

下：文官三八二、〇八七人，武官一八、七五五人，宮內官二、七五〇人，以上合計爲四〇三、五九二人；府縣吏員一一、七五五人，市吏員三〇、二六三人，鎮村吏員六五、七一人，以上合計爲一〇七、七三一人；總計爲五一、三三三人。其他非直接參與行政的官吏。即國有鐵路、郵政局、電報局、法院等職員，爲四二九、三二二人。即國有鐵路職員二〇〇、五〇〇人，通信職員一四八、七五一人，法院職員一二、四七四人，監獄職員八、七九一人，警察署職員五八、七九六人，以上合計爲四二九、三二二人。此外，從幼稚園起到大學爲止的教員，在一九二六年三月爲二八四、四六〇人。因而日本底官吏及官公職員，合計達一百二十萬人。根據一九二〇年底國勢調查，日本底本業者有職人口，約有二千七百萬人，所謂各種職業底職員，有一百五十六萬六千人。因此我們知道：即在日本，職員數底增加趨勢，亦已大略近於世界的標準；在職員中，大多有官公的關係。

還有小川鄉太郎氏，在前述的研究裏，把日本一九二七年度底人件費算定如下：（一）文官薪俸爲一八二、二九二千日元；（二）武官薪俸爲六二、四三五千日元；（三）兵餉爲一八、一〇三千日元；（四）雇員傭人職工薪水爲三六一、一二九千日元；（五）旅費爲五八、三八二千日元。以上八件費總計爲六八二、三四一千日元。此外，小川氏算入轉換的經費內的恩俸費（恩

俸、扶助費、一時金、賞勳年金），在普通的意義上，亦不失爲人件費。所以把這數額一三七、三一七千日元加入上面的數額中，則在日本對於那些靠政府來生活的人而支出的經費年額，現時大約達八億日元。

四 上述的物件費與人件費，在市場上支出，反轉來，物件和勞動，却歸於政府；在這里，兩者有機的結合，獲得統治的目的。而獲得這種目的各種機關，在社會上發揮其機能，在那過程裏與國民個人結成種種的關係；通過這整個過程，政府起初的目的，或者成功，或者失敗，有時還發生完全不會豫期的相反的結果。這是前章所述的國家目的與其社會的效果底交錯；總之，那已經支出了的經費，在購買力上已經不得存在，只作爲國家底制度及其作用而繼續存在。所以在利用這制度的國民看來，國家好像是無形財、無形利益或一般的無報償的利益底提供者。可是國家如果不從市場購買商品，便不能有這種行動，這是的確的；再回溯一下，國家如果不能從租稅或其它東西徵收貨幣，便不能購買這種商品，這也是確然的。總之，因物件與人類勞動底結合而生的政府底活動，表現爲政府對於國民的服務；它畢竟是社會所生產的價值本身底某種存在形態。

五 現代在政府底支出當中，有一種經費，不是爲着上述固有行政而行的物件及勞動力底購買，而是以現金原來的形式，由政府交給其它政治團體、經濟團體或個人的。這從政府方面說，是最直接

的利益底提供或給與；從那金錢領取者方面說，是最直接的利益底獲得或享受。這就是稱爲補助金、獎勵金、補給金、助成金、交付金、分担金(Grants or subsidies)的東西。補助公司底股票底購入或股款底繳付，對於公共團體或個人的貸款，異日可以得到那紅利或本利底返還，在這意義上說，那性質是有多少不同的；但在當前，却不失爲一種現金的經費。此外，貢納金及賠償金，在其發生底原因上，雖然是特殊的，但亦爲一種現金的經費，形成特殊的一類。在這種國家經費中，於這金錢底支出內，直接有國家意思。就是說：不經過購入物件或勞動力而對它加工的那種行政過程，而以豫算爲根據的經費支出，馬上會變成把購買力移轉於地方團體、經濟團體或個人方面的結果；取得這種金錢的上述團體或人們，按照一定的方法去使用它的時候，便成就國家目的。這種現金的經費(科謨底所謂 Geldleistung)，在某種意義上說，是想借社會的方法，憑它底力量來匡正行政底無力的；這又生出把國家目的底成否聽任於民衆底自由意思的結果；所以國家目的與其社會的效果底交錯，這里更變成極端了。即補助金或補給金，可以變成最露骨的利權政策底手段。換句話說，補助金『應當交給經濟利益較大的地方』這一要求，事實上多被蔑視。因爲補助金或補給金之類，一經支出，便放在政治或行政底監督範圍外；並且因爲即使備有這種監督方法，而事實上要檢點別人所使用的貨幣底下落，也不是容易的事。而且或因獎勵產業的目的，或因補償戰爭、地震、恐慌以及其它突發災害底損害的目的

的，或因援助社會事業或公共事業的目的，而依種種方法的現金的經費底增加，是近代各國底一個顯著的現象（註）。這樣，從一方面說來，國家愈益想通過社會機關來達到它底目的；從另一方面說來，社會亦愈益依賴國家的權力以助其生成和發達。總之，國家活動底方法，在那從勞務底提供發展到現金底給付這一點上，不能不說國家已從公益底担当者變化為單純的租稅徵收者。因此現代在這一點上，政爭底目標就更單純化了。

（註）以補助金、獎勵金、貸借金、社會的扶助金等名義支出的經費，在近時漸次達到巨額，它底財政上的地位突然重要起來了。這種經費，可以大別為對於地方團體的各種交付金、產業保護金及社會政策的經費。小川鄉太郎氏在前述的研究中，把這種經費與公債費、恩俸費，合稱為轉換的經費。因為這些經費，直接不成為市場底購買力，是通過別的主體而成為市場的意義上的經費的。根據小川氏底計算，在一九二七年度日本底豫算中相當於這些經費的如次：（一）貸款（震災貸款、復興專業清算金墊款、復興專業費貸款、震災復興費貸款）三〇、二九三千日元；（二）補助金（分担金和狹義的補助金）二二二、四〇二千日元；（三）社會扶助費（共濟會給與金、北海道土人保護救濟費、軍事救護費、恩俸及救助費、地方改善費）一五、七〇七千日元；以上合計為二六八、四〇二千日元。

六 近代財政，因戰爭、軍備和官公業底創設等必要而有巨額的公債。關於這種公債的支出，特別是其本利支付金，在財政上和國民經濟上都有特異的意義。因為它是基於所謂公家信用的，每年的本利支付，不過是清償過去的債務，因而從每年的財政上說來，它不是以何種新的購買力來行的新的活動。固然，這本利支出的公債費，在為現金的經費這一點上，是補助金及其它前項所述的經費底一種，但公債費通常達到很大的份額，而且直接通過金融界而發揮社會的作用，在這一點上，是與物件費、人件費那樣直接通過商品市場而走入社會的，完全異其性質。所以把它與別的經費相區別。至於詳細，到後篇去說（註）。

（註）在前述小川氏底研究中，揭載於轉換的經濟內的一九二七年底日本公債費，為四三四、〇五二、二千元；其中外債本金一〇、〇三〇千元，利息六八、一一一千元；內債本金一四五、五八三千元，利息二一〇、三二八千元。

#### 第四章 經費底分類及其總額

一 歷史上的國家及地方團體底每年經費，表現在各國、各府縣及各市鎮村等每年的豫算上。如我們所已經看見：這種豫算既然是每年該社會底要求底政治的表現，而且該社會又是適應社會底客觀

情形來決定其政治意思，那麽各種政治團體底每年預算底形式，極不相同，是不得已的。就是在經費總額底大小上有區別，在項目底作法上有區別，而且那形式亦應着時勢而有變化。這件事情，使我們關於財政問題的認識的努力遇着不可計量的困難。爲什麼呢？因爲這件事情，使這些團體底經費底目的，即政治的行政的諸行動底目的，換句話說，即政治行政底機能底分類變成困難，因而使它們底比較變成困難，因而使我們不能認識關於它的正確的事實。

現在且舉現代列強底歲出豫算底大類別底幾個例子於左。例子雖然不多，但亦可以窺見各國歷史底特殊性是頗大的。

英國一九二八——二九年度豫算（一九二九年四月十五日白皮書）

普通歲出

Ordinary expenditure:

既定費

Consolidated fund services

國債利息及事務費

National debt services

三〇四 (百萬鎊)

地方稅計算支出

Payment to local taxation account

一四

北愛爾蘭國庫支出

Payment to northern Ireland Exchequer

五

其它既定費

Other consolidated fund services

二

第二編 經費論

一三九

財政學大綱

一四〇

既定費計	Total consolidated fund services	三二六
議定費	Supply services	
陸軍費(包含兵工廠費)	Army, including ordnance services	四一
海軍費	Navy	五七
空軍費	Air force	一六
民政費	Civil services	二二七
關稅及消費稅內國稅徵收費	Customs Excise and Inland Revenue	一一
議定費計	Total supply services	三五三
普通歲出合計	Ordinary Expenditure	六八〇
新減債基金	Sinking fund	六五
獨立會計	Independent account	—
郵務部	Post office services	五七
道路基金	Road fund	二一
獨立合計	Total	七八

歲出總計

Grand total

八二三

北美合衆國聯邦政府一九三〇年歲出估計（一九二八年十二月三日大總統教書）

(一)經常歲出

Ordinary expenditure:

(1)一般歲出

General Expenditure:

立法部

Legislative establishments

一九（百萬美金）

行政本部及獨立官廳

Total executive offices and independent establishments

行政本部

—

合衆國慶兵局

四〇二

其它獨立官廳

四〇

行政本部及獨立官廳計

四六三

農務部

Department of Agriculture

一六五

商務部

Department of Commerce

五二一

內務部

Interior Department

二九一

司法部

Department of Justice

二八

第二編 經費論

一四一

財政學大綱

1411

勞動部	Department of Labour	10
海軍部	Navy Department	361
郵務部	Post Office Department	—
(經常歲出所屬諸經費)		
國務部	State Department	14
財政部	Treasury Department	197
陸軍部	War Department	443
哥倫比亞區	District of Columbia	39
一般歲出計	Total general expenditure	2,087
(2) 公債利息	Interest on public debt	640
(3) 關稅退還	Customs refunds	11
(4) 國稅退還	Internal revenue refunds	146
(5) 郵政專業損失	Postal deficiency	71
(6) 巴拿馬運河	Panama canal	10

(7) 鐵路	Railroads	11
(8) 戰時金融公司	War Finance corporation	—
(9) 戰時船舶公司及船政局	Emergency Fleet corporation and Shipping Board	51
(10) 敵國人財產管理基金	Alien Property Funds	—
(11) 軍人恩賞證券基金	Adjusted service certificate Fund	111
(12) 文官退職基金	Civil Service Retirement Fund	110
(13) 政府人壽保險	Government Life Insurance	64
經常歲出計	Total ordinary Expenditure	31,111
(二) 經常歲入支給公債收回	II Public Debt Retirements required to be paid from ordinary receipt	
(1) 減債基金	Sinking Fund	379
(2) 依外國政府還款的購買及償還	Purchases and retirements from foreign repayments	10

第二編 經費論

財政學大綱

一四四

(3) 依戰債協定的外國政府付款	Received from foreign Governments under debt settlements	160
(4) 繼承稅收入	Receipt from estate taxes	—
(5) 依特權稅收入的購買及償還	Purchases and retirements from franchise taxes receipts	11
(6) 罰款贈與及其它	Forfeitures, gifts etc.	—
經常歲入支給公債收回計	Total Public debt retirements to be paid from ordinary receipts	553
歲出總計	Total Expenditure	3,780
此外郵政事業費	Postal services	745
德國一九二九年歲出(1929. Juni. 30. Reichsgesetzblatt. Teil II.)	Reichshaushaltsplan für das Rechnungsjahr 1929.	
普通歲計	A. Ordentlicher Haushalt.	
歲出	II. Ausgaben:	

經常費	a. Fortdauernde Ausgaben	百萬馬克
大總統	I Reichspräsident	—
國會	II Reichstag	七
內閣、總理及總理官房	III Reichsministerium, Reichskanzler und Reichskanzlei	11
外務部	IV Auswärtiges Amt	六二
內務部	V Reichsministerium des Innern	二六
被佔領地事務部	Va Reichsministerium für die besetzten Gebiete	八
經濟部	VI Reichswirtschaftsministerium	一七
臨時經濟會議	Via Vorläufiger Reichsministerium	—
勞動部	VII Reichsarbeitsministerium	七五六
國防部	VIII Reichswehrministerium	五九八
司法部	IX Reichsjustizministerium	一三
營養及農業部	X Reichsministerium für Ernährung und Landwirtschaft	九

第二編 經費論

財政學大綱

二四六

交通部	XI Reichsverkehrsministerium	一一一
津貼及恩俸	XII Versorgung- und Ruhegehalt	一七一九
審計院及節約委員會	XIII Rechnungshof und Reichsparkommissar	三
國債	XIV Reichsschuld	四五九
財政部	XV Reichsfinanzministerium	四九四
一般財務行政	XVII Allgemeine Finanzverwaltung	三、五〇八
郵務部	XVIII Reichspostministerium	—
戰時負擔	XX Kriegslasten	一、七九二
經常部合計	Summe der fortdauernde Ausgaben	九、六〇五
臨時費	b. Einmalige Ausgaben	
大總統	I Reichspräsident	—
國會	II Reichstag	—
內閣、總理及總理官房	III Reichsministerium, Reichskanzler und Reichskanzlei	—
外務部	IV Auswärtiges Amt	一五

內務部	V Reichsministerium der Innern	10
被占領地事務部	Va Reichsministerium für die besetzten Gebiete	4
經濟部	VI Reichswirtschaftsministerium	8
勞動部	VII Reichsarbeitsministerium	1
司法部	IV Reichsjustizministerium	1
營養及農業部	X Reichsministerium für Ernährung und Landwirtschaft	21
交通部	XI Reichsverkehrsministerium	27
津貼及恩俸	XII Versorgung und Ruhegehalt	1
審計院及節約委員會	XIII Rechnungshof und Reichssparkommissar	1
國債	XIV Reichsschuld	1
財政部	XV Reichsfinanzministerium	10
一般財務	XVII Allgemeinefinanzverwaltung	16
臨時費合計	Summe der einmaligen Ausgaben	184
第二編 經費論		147

財政學大綱

一四八

再揭經常費合計

Hierzu; Summe der fortdauernden Ausgaben 九、六〇五

普通歲計總計

Summe der Ausgaben des ordentlichen Haushalts 九、七八九

特別歲計

B. Ausserordentlicher Haushalt

歲出

II Ausgaben

勞動部

VII Reichsarbeitsministerium

二一四

交通部

XI Reichsverkehrsministerium

五二

國債

XIV Reichsschuld

六

一般財務行政

XVII Allgemeine Finanzverwaltung

一五

戰時負擔

XX Kriegslasten

—

歲出總計

Summe der Ausgaben

二八九

普通特別歲計歲出總計

Summe der Ausgaben der ordentlichen und

ausserordentlichen Haushalts

一〇、〇七九

二 根據上面所舉的幾個例子，也馬上可以知道，各國經費底分類是不統一的，因而我們關於財政的比較研究，好像是不可能的；可是在另一方面，軍備底限制，賠款底負擔及其分配、關稅底輕重

等，成爲現實的國際問題，以致財政統計底國際的比較研究，有漸次發達的傾向。其中，沐維茨 (S. Hwarz)、柴恩 (Zahn)、普雷格 (Plansco)、蒲洛那爾 (Bratier) 等人底研究是有名的；最近，國際聯盟以蒐集這種統計爲它底工作之一。

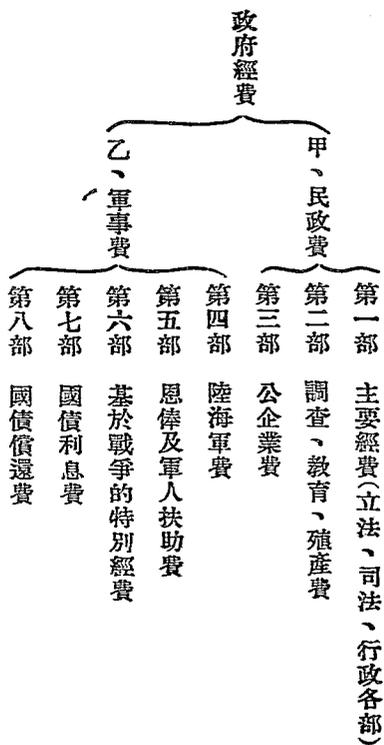
這些學者底研究，還不能充分達到目的。第一件急務，是各國財政統計底統一；但這件事情底實現，有許多點好像是不可能的。瓦格涅曾經把國家底經費作如次的分類：

- 一 憲法費(皇室費及議會費)；
- 二 內外治安的經費(司法、警察和外交)；
- 三 國防費；
- 四 民福文化費(內務、經濟和教育)；
- 五 財務費(固有的財政費及公債費)。

又近時美國底產業協議會(National Industrial Conference Board) (Cost of Government in the U. S. 1925—26. New York, 1927)、把政府底經費作職能的分類如次：

- 一 一般行政
- 二 國防
- 三 教育
- 四 道路
- 五 經濟的開發
- 六 社會設施
- 七 雜務
- 八 公共設施
- 九 公債償還
- 十 利息

又查爾茲懷特，與這種分類對抗，以下的分類為正當。(Annals May 1924)。



可是這些分類方法，都沒有得到實踐的承認。

三 國家經費底分類，雖然有相當困難，但在某種程度上，亦不是不可能的事。反之，至於地方團體經費底分類，這種困難底程度，還要大些。因為地方團體，其數目更多，而且其性質各不相同。例如就日本關於地方財政的官應統計來看，分為道府縣底統計與市鎮村底統計，各有一定的區分方法，但這種區分與國費底分類，大有不同之點。其結果，在兩者底內部，可以把各府縣各鎮村互相比

較；但是總計國家、府縣和市鎮村全體而在其上試行目的別的分類，這就今日的情形來說，差不多是不可能的。況且以這種分類去試行國際的比較，自然是不容易的事。雖則如此，如在後篇所詳述，地方團體底財政的支出，近年各國都達很大的數額，在許多國家，且有超過中央政府財政的趨勢。可是如前所述，現代的地方財政，多半是中央財政底分派，假使不然，地方財政既然亦是財政，則在攷察我們底政治生活底經濟的社會的意義上，自然不能不說與中央政府底財政同其重要性。所以合計中央經費與地方經費，更依各種目的去細分它，由此去解剖分析國家機能底物質基礎，這在學問上雖然是重要的事，可是關於這一點的研究，如今不能顯示很多的進步，那是財政知識底民主化沒有澈底施行的理由。固然，無論在哪一個國家，中央和地方兩種財政底總額，大體可以確定，因而就此考察兩者底比例及其比例底歷史的變化等，是可能的，而且實際上亦這樣做（註）。

（註）中央對地方的財政問題，等後面去敘述，不過這里應當注意：在國際比較上，只比較中央政府底財政統計，是含着很多危險的。因為中央對地方的關係，是因國家不同而頗異其式樣的。

例如根據前述美國產業協議會底調查，美國兩種財政底變化如次：

從一八九〇年到一九二五年度美國政府底經費總額（前揭書九頁）

一八九〇年      一九〇三年      一九一三年      一九二三年      一九二五年

	百萬美金	百萬美金	百萬美金	百萬美金	百萬美金
聯邦政府	二九一	四七五	六九二	三、八八五	三、七六五
州	七七	一八二	三八三	一、二四四	一、五三〇
地方	四八七	九一三	二、八四四	五、一三六	五、八二九
合計	八五五	一、五七〇	二、九一九	一〇、二六五	一一、一二四

右表每人所占額

	美金	美金	美金	美金	美金
聯邦政府	四·六一	五·八七	七·一七	三四·七八	三二·六三
州	一·二二	二·二五	三·九七	一一·一四	一一·二六
地方	七·七三	一一·二七	一九·一〇	四五·九八	五〇·五二
合計	一三·五六	一九·三九	三〇·二四	九一·九〇	九六·四一

又舉出日本與右表相當的數字如次：

日本歲出總計表

一八九〇年	一九〇三年	一九一二年	一九二三年	一九二五年
-------	-------	-------	-------	-------

	百萬日元	百萬日元	百萬日元	百萬日元
一般會計歲出	八二	二四九	五七三	一、五二一
特別會計歲出	七八	一〇九	七九〇	二、六五三
道府縣歲出	一二	六〇	九五	四〇七
市歲出	二	二六	九三	四二〇
鎮村歲出	一九	七一	一二一	四二六
合計	一九三	五一五	一、六八二	五、四二七
				五、五九四

四 在現代財政底國際的統計上最足以代表的，是取各國中央政府底經費而把它區別爲行政費、軍事費和國債費的比較(註)。這種分類底意義，在於以後二者與前者對立，以前者爲現在國家行動底效率底指數，以後者去概括地表示現在及過去的軍事費和戰爭費。可是如前所述，這種統計，在那材料上只有不完全的基礎，所以不能把它作爲正確的討論底基礎。而且在現實上之所以有意義，是因爲在所謂國勢底比較上，這個數字與別的比較起來，斷然是合理的。

(註)日本內閣統計局編列國勢要覽(一九三〇年版)，依據這種區分來表示『列國底歲出』(第十七表)。其中，只揭示一九二九年度底歲出如次：

一九二九年度列國底歲出

	日	法	德	意(註)	英	美	日	法	德	意	英	美
	百萬日元	百萬佛郎	百萬馬克	百萬利拉	百萬鎊	百萬美金	歲出總額百分率	歲出總額百分率	歲出總額百分率	歲出總額百分率	歲出總額百分率	歲出總額百分率
行政費	九二五	一三、六四	八、九四七	九、二七	二七四	一、七九	五	二六	九	五〇	三七	四
軍事費	四三	一〇、〇〇	六五	四、四二	一一	八〇五	元	三	七	二四	一五	三
國債費	二六二	三、七〇	四五	四、六六	三五	一、九三	一七	五〇	五	二五	四	三
總計	一、六一	四五、三六	一〇、〇七九	一八、一六	七四	三、七九	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇

備考(註)意大利底歲出爲一九二八年度

又爲供讀者參考起見，根據『金融事項參考書』(一九二九年)，揭示一表如左。

日本一般會計歲出類別比較表

	一八五五年	一八六六年	一八七三年	一八八九年	一九〇三年	一九〇八年	一九一三年	一九一八年	一九三三年
行政費	五四	三八	四二	七八	一三〇	二四六	二三九	五二二	八五八
%	七九	四七	五〇	三六	五二	三九	四二	五一	五六
軍事費	九	二二	二二	一一二	八三	二二三	一九一	三六七	四九九
%	一四	二八	二七	五一	三三	三三	三三	三六	三三

公債費	四	二〇	一九	二八	三六	一七六	一四二	一三六	一六三
%	七	二五	二三	一三	一五	二八	二五	一三	一一
計	六九	八一	八四	二一九	二四九	六三六	五七三	一、〇一七	一、五二一
%	一〇〇	一〇〇							

五 如前所述，財政一方面是統一的權力意思底表現，別方面它是由無數粗細的導管而與社會各成員聯絡的，所以我們底研究如果能夠精細，那就可以明白地用數字來表現這種權力意思底社會的結頭，如果能夠這樣辦，那就可以把它們作歷史的和國際的比較，通過財政而更明瞭社會底真相；可是在國家經費底目的別的研究中，如前所述，有種種的困難，直到今日為止，學者底成績還不能說很大。

上述的諸研究，不消說是由我們關聯着別人在社會中的經濟地位（即他底生產的及消費的地位）來觀察歲出底諸結果而成就的，更作大局的觀察，對於我們重要的問題，是財政底大小與國民所得總額底大小底比較對照。因為財政對於國民經濟，是第二次的派生的經濟，所以對於經濟，不僅財政有怎樣大的負擔，是重要的問題，而且一般為測定財政對於經濟的支配力起見，亦必須知道這兩者底量的大小。因而關於這一點，向來有許多研究。那些研究，多半直接以主要各國底國民所得與租稅負擔底

比較爲問題(註)。我們亦將在後篇再討論這個問題。

(註)單關於國民所得、租稅、公債負擔等問題，近來有比較正確的數字。最近，席拉斯(G. F. Shirras)在 *Journal of the Royal Statistical Society*, July, 1925. 中的論文，可以說是把從來的研究作成系統的東西。

一九三〇年七月，日本內閣統計局長，發表了關於日本國民底消費的一個研究。其研究可以總括爲下面一表。

	一九二五年公課、貯蓄、消費額 (千日元)	每戶所占(日元)	每人所占(日元)
總額	一三、三八二、三三三	一、一二四	二二四
公課	二、〇三三、二三三	一七一	三四
貯蓄	二、〇一九、二二一	一七〇	三四
消費	九、三二九、八六七	七八四	一五六

關於那調查方法，沒有詳細的發表，所以這個統計底價值，不能保證；不過日本財政整個兒在國民經濟上占着重要的地位這一件事，已經充分表示出來了。

## 第五章 所謂經費膨漲底原則

根據以上兩章所說明，可知近代政治團體底經費，第一是從貨幣轉變為勞務；第二是那勞務底享受者底數目增多，而各自底經濟地位是個人主義的；最後，那種應當克服關於上面兩件事情的困難的財政技術上的努力還不充分；由於這三種理由，使它底社會意義底分析和研究，不能充分進行。

雖則如此，近代國家底經費整個兒漸次膨漲這一簡單的事象以及由這種膨漲所引起的複雜的結果而來的國民負擔底加重，却早已引起學者底注意。因而有一種努力，首先想在統計上確定前一種傾向，然後去說明或辯解後者底不可避免。這樣，現代財政學承認近代國家有經費膨漲的傾向。“Gesetz der wachsenden Ausdehnung des Staatsbedarfs” “Gesetz der zunehmende Staatsausgaben” 例如洛瑟、亞當斯、愛貝爾、尼梯 (Nitz)、巴洛克 (Bullock)、工藤重義、小川鄉太郎等，都指示了這件事。可是把這種傾向化為公式，普通是歸於瓦洛涅的。他說：『把不同的國家和時代比較一下，在我們作為問題的進步的國家，中央及地方政府底活動，原則是增大的。這種增大的方向，既是外延的，又是內含的。即中央及地方政府，一方面進行新的任務，同時又擴大舊來的任務。這樣，國民底經濟要求，便更廣泛地而且更圓滿地由中央及地方政府來滿足。中央及地方政府底政治上的經費增加

底統計，是比什麼還有力地表示這件事的』(A. Wagner: Grundlegung der Politischen Ökonomie, 3. Aufl. 1893, I, 2, S. 893.)。

二 根據科爾蒲 (Kohl) 底計算，在一七七八年，歐洲全部國家底歲出，爲十億二千萬日元，在一八八〇年，爲六十億日元。每人所占數額，從六日元增到十八日元。亞當斯暫時把地方團體底歲出除外，收集從一八三〇年到一八九〇年的歐洲各國底統計，而指出歲出膨脹的事實；一八三〇年底歲計總計，是九億五千五百萬美金，但在一八九〇年，便成爲三十六億美金了。這就是說六十年間增加到三六〇%。如果按人口分配來看，每人便從四美金增加到十一美金。還有據他所說，這種增加，每十年增加其速度，決不能以人口底增加來說明。他以為這種事實是反乎一八三〇年前世人底豫期的。因爲據他所說，在十八世紀，國費幾乎全部是軍費和宮廷費，因此國民受了橫征暴斂之苦；但在拿破崙戰後的自由主義的歐洲，當時的人便以爲這種事態絕對不會再發生了(Adams: Finance, P. 85—87)。

在亞當斯底研究之後，直到歐洲大戰爲止，在這期間，這種國家經費底累增的大勢，亦決沒有停止。而且它以更大的速度進行。這件事情，在柴恩 (Zahn) 底研究上添加歐戰前的統計的下面一表，便很有力地表示出來。日本底大勢，關於這一點，比各國有更強的傾向，這可以用最簡單的左列二表來

表示。

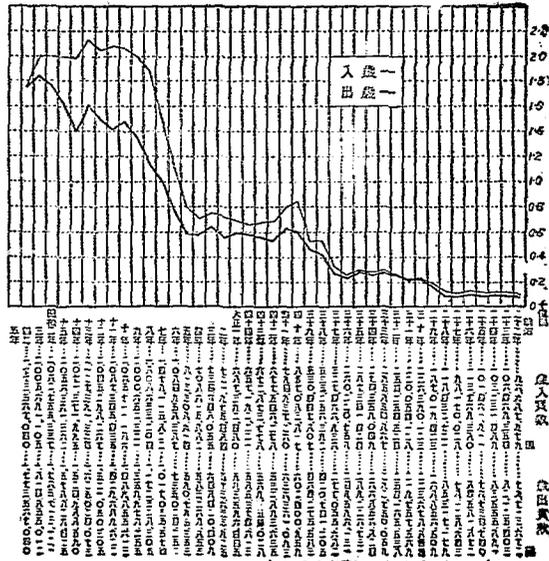
列國歲出增加表

列國	一八九三年	一八九九年	一九〇六年	一九一四年
德(包含聯邦)	不明(百萬馬克)	六、二三一	七、一八八	一三、九五三
奧匈	二、五五三(百萬克羅納)	二、九三二	三、六〇四	五、七二四
意	一、七三九(百萬利拉)	一、七三二	一、八七三	二、四六〇
法	三、三七九(百萬佛郎)	三、五一四	三、七〇九	四、八四一
俄	一、〇六〇(百萬盧布)	一、五七一	二、五一〇	三、五五八
英	一二八(百萬鎊)	一六二	一九八	二一四
美	四五九(百萬美金)	七〇〇	七三六	一、〇三五
日	八四(百萬日元)	二五四	四六四	六四八
日本(一般會計)	歲出各部別増減表(單位百萬日元)			
第一期	一八七	一八七	一九三	一九三
第二期	一八七	一八七	一九三	一九三
第三期	一八七	一八七	一九三	一九三
第四期	一八七	一八七	一九三	一九三
第五期	一八七	一八七	一九三	一九三
皇室費	一	二	三	三

第二編 經費論



表減出歲入歲計會後一本日



（備考）根據大藏省第五十四回年報作成。昭和三年（一九二八年）係現計，昭和四年係豫算，其它係決算。

三 我們還可以引用與上面同樣或類似的許多統計，那些都證明國費膨漲底傾向。不過關於這種統計底膨漲率底正確性，却有種種問題。其中，第一是因貨幣價值底變動即購買力底變化而應當怎樣訂正它的問題。這件事情，結局可以說不用適度的物價指數的訂正，便不能確定事實底真相。第二是人口比例底價值如何；極抽象地考察起來，人口比例亦不是毫無意義的，但是如果認它為國家提供國民的利益底標準，那就大錯而特錯了。因為在現代，以非階級的意義，即以完全平等的意義享受國家利益的『國民』是不會有的。第三，把它與國富、國民所得、國民貯蓄、國民消費底諸傾向對比的時侯，我們便能發見社會財富底生產消費分配底狀況與這國家經費膨漲底傾向，顯示很有興味的關聯。不過統計技術上的種種原因，使我們對於這種關聯很難下正確的論斷。第四，在上面所述的歲出膨漲底一般的傾向內，可以發見財政底緊縮時代與膨漲時代是互相交替的。這件事情，表示財政史上的波瀾一般與經濟全體底波瀾有密切的關聯。至於它們相互底因果關係問題，僅僅依據上面所述的數字，是不能下很多的論斷的。

四 國費底膨漲，自然是表示國家活動擴大的現象。同時，它與社會底財富，特別是資本底增加相關聯相照應。即前者是後者底原因，同時又是結果。這種事實，已為許多人所承認，差不多已成爲一種常識。可是這種事實底具體的說明應當怎樣呢？這如前章所述，除了把經費底用途拿來分類、

解剖，從歷史上去追究它，觀察它在具體的社會現象內的利用關係以外，沒有別的法子；但是要正確地實行這件事，實在是不容易的。所以自然，觀察不免是遼觀的；在這遼觀的意義上，諸家已經成就了這種研究。那第一個成果，如前所述，在物件費、人件費及金錢的經費底比例底變化上亦可以推知，即是經費膨漲底原因及結果表現在統治諸機關底設備底龐大及其補助金額底龐大等上面的；這畢竟只有與被統治者、被補助者底技術的物質的性質底擴大相關聯，才能理解。第二個成果，如前所述，可以由行政費對軍事費及公債費底比例問題底歷史的研究來推定。這後者底比率底增大，是表示國家活動底意義愈益變成強力的或武力的，同時那意義還包含着歷史上長期的問題。這不能不說只有靠着信用制度底發達才變成可能而且變成必然的，同時又是戰爭性質變化即其攻防力急激擴大的結果，而且是它底原因。第三，從歷史方面考察直到歐戰前為止的各國財政底伸縮狀況的人，知道其伸縮底狀況漸次變成國際的連帶的，而且其周期性亦是比較有規則的；再把它與國民經濟底市況變動比較對照一下，便很容易發見其間有一定的因果關係。這樣，一般地說，在國民經濟即資本要求緊縮的時候，財政便與它相應，在相反的時候，財政便有膨漲的傾向，這是無可懷疑的事實。

關於歐戰前的經費膨漲底事實，試行那目的別的研究的人，尼梯是很有名的。他在這個觀點上，認定經費膨漲底原則，應當歸於左列費目底增加。

- 一 軍事費底增加；
- 二 殖民地經營費底增加；
- 三 經濟上的產業助長政策上的設施底增加；
- 四 社會政策上的設施底增加；
- 五 公債費底增加。

卽尼梯底結論，與我們上面所理解的沒有多大差別；總之，那是從十九世紀末葉到二十世紀初頭的世界列強底財政所具有的特色。那又是當代國家活動底特徵。這種大勢，也表現在日本底財政上，這只要稍稍看一看上揭日本（一般會計）歲出增減表也就可以明白。還有詳細的研究，將更詳細地說明這件事。

五 以上在歐戰前的歷史的傾向裏，反復引起我們注目的，是軍事費卽軍備費及戰役費底地位。它實在無論在相對的或絕對的意義上都增加了。再則，所謂公債費底幾乎全額，無論在哪一個國家，都是起因於戰役費的；所以它不僅在其支出的時候帶來重要的結果，而且許久成爲財政上死的重費。

從普法戰爭到歐洲大戰爲止，在這四十年間，歐洲國民以四百五十億美金費於陸海軍軍備方面，——其增加率爲十年百億美金，一年十億美金。普法戰爭底費用，是三十億美金。從此以後，英國對

於南非戰爭，費了十三億美金。日俄兩國，亦因日俄戰爭而費了大略與此相同的金額。可是這個期間，其它諸國沒有發生戰爭。這是歐洲底和平時代。但是在這期間，各國都預料如果一旦爆發了戰爭，那費用將達到可驚的巨額，因而整飭高價的軍備。人們稱這種情勢為『武裝的和平』。這所謂武裝和平底費用，大約如次：

一八七三——一九一三年歐洲列強底軍事費(單位百萬美金)

	陸軍費	海軍費	總計
法	六,一〇五	二,四六三	八,五六八
意	二,一六三	八四七	三,〇一〇
俄	六,一五〇	一,四三一	七,五八一
英	四,三七三	四,〇二八	八,四〇一
奧匈	二,四七八	二九六	二,七七四
德	五,七八二	一,六五二	七,四三四
計	二七,〇五一	一〇,七一七	三七,七六八

(備考)本表沒有包含戰費。根據 Fisk: French Public Finance, P. 2.。

上述的金額，不僅那絕對數很大。如果看一看一八七三年底軍備費合計爲五億五千萬美金，在一九一三年竟達到十八億九千四百萬美金，便可以知道這增加率方面是很大的。不僅如此，在上面的統計中，不但沒有算入恩俸年金之類，而且連戰時公債底本利支付，也置於計算之外的。一九一三年上述六國底國債，總計達三百四十億美金，其利息年額爲八億六千四百萬美金。

且就日本來觀察一下上述的事實（註）。西南戰役底戰費爲三五、二九五、五八〇日元；日華戰爭底戰費爲二三二、六〇九、七七一日元；庚子八國聯軍之役底戰費爲三八、一六五、一一一日元；日俄戰爭底戰費爲一、六三九、二六七、一九三日元。應着各種事情底變化，使戰爭底規模如何擴大，就是由這簡單的數字也可以知道；再就軍備費來看，第一期（自一八六八年至一八七六年）爲六八、七四九、九六二日元，第二期（自一八七七年至一八九三年）爲三〇八、七八八、二九六日元，第三期（自一八九四年至一九〇三年）爲八二六、四六〇、五一五日元，第四期（自一九〇四年至一九一三年）爲一、六三四、二七六、四八〇日元，以上合計爲二、八三八、二七五、二五三日元。其中，陸軍軍備費爲一、六三九、七六九、一九七日元，海軍軍備費爲一、一九八、五〇六、〇五六日元，其增加率亦特別迅速。而且更詳細地觀察這增加勢力的時候，可以看出一種極明白的傾向：戰役不會引起軍備底縮小，反而馬上使軍備費急激增大。一九一〇年度，實在表示出歐戰前的軍事費底最高紀

錄；如果把它與十年前相比，正是二倍，與二十年前相比，正是二十三倍。這樣，就軍備費在國家歲出（一般會計上）的地位來看：在一八七七年以前，軍備費還不達歲計上一九%，但在一八九八年，竟達到五一%，其後亦在三六%左右。把它分爲上述四期而合計起來，平均起來看，在第一期，軍備費只有歲出底一八%，第二期便有二四%，第三期爲三七%，第四期爲三四%。在以上的計算中，除了普通的海陸軍費外，還算入恩賞年金，但國債費並沒有加入。如果把這亦加算在內，便不能不說軍費在國家經費中的地位是愈益重要了。

（註）關於世界大戰前的戰爭、軍備及和平，在世界各國試行歷史的調查的，是『卡內基和平財團』。這個和平財團，後來關於歐洲戰爭，亦做了各國經濟及社會史底研究，發表多數有益的報告。本文所引用的日本底戰役費及軍事費底數字，是根據小野義一氏監修的下記拙著。One.

War and Armament Expenditure of Japan. New York, 1918. 此外，關於戰爭及軍事費底經濟的意義，雖然有很多著作，但是最簡明的，可以舉出下面一種。F. W. Hirst: The Political Economy of War. London, 1915.

六、各國經費膨漲底事實既如上述，那麼在各國議會中，每年爲什麼不能不反復進行關於豫算的政治鬥爭，其理由亦就不難推定。那實在是爲了適應社會內部所發生的必要。又是把那種應着必要而

支出的經費底負擔怎樣分配於國民的問題。就是說：那問題生解決、解決生問題，不斷生產出問題與解決的必然的社會的努力。那整個結果，就是如上所述，國家底經費，無論在外延或內含上都增大了。這種大勢，在十九世紀後半期的歐洲，已經明顯，而有加速度的發展；到了二十世紀，愈益成爲急速度的傾向了。對於這種大勢，人們漠然稱爲國家主義或團體主義底抬頭。可是依據關於這運動底內容的方向來稱這種大勢，那正不外是政策底軍國主義化。而這種傾向，是適應下面的事實的：即社會底產業組織與鐵路、軌道、輪船、電報、電話等底發達及股份公司、銀行底發展一同漸次帶了國際的性質，而且在其內部又有各種產業部門底獨占形態底進展。不僅如此，由於這種產業組織底變化，而使那經濟的生產力漸次發展，那增大的生產力，便要求與它相應的生產諸關係即國內的秩序與對外的市場底維持，由此促進國家政策底軍國主義化。如果把這財政現象所具有的傾向與那社會底基礎對照起來攷察，那就不能不說國家是在漸次組織化的社會底生產組織內成爲強大的權力而在完成着自己，在另一方面，社會亦漸次變成國家資本主義的社會。這樣，在前述尼梯關於財政現象的說明中所謂軍事費底增加與殖民地經費底增加，正不能不看作在世界的規模上爭奪市場、原料產地和投資地的國家競爭底表現。又那種以國內行政費底增加爲特徵的產業助長政策，一般亦不能不看作獨占事業底保護政策底勝利。還有所謂社會政策費底增加，可以看作由於國家認定對於資本底獨占所引起的勞動

階級存在底危機有施行救濟的必要而生的。至於公債費底增大，那不能不說是表示上述的一切社會的矛盾底權力的解決是以未來的費用來施行的。

七 一九〇二年英國底改良的社會主義者兼和平主義者的霍布孫，爲了企圖「更正確地說明那爲表現現代西歐底政治上最有力的運動而使用的言詞」起見，著了一本帝國主義研究 (J. A. Hobson: *Imperialism, a Study.*) (註)。根據他所自負的『社會病理學』來說，帝國主義才是他那時代歐洲諸國民底多少自覺的政策。據他所說：『如果詳細分析存於現在的實業與政治之間的諸關係，……便可以知道侵略的帝國主義，爲主既不是諸國民底盲目感情底產物，亦不是政治家底妄想與野心混合的產物。……其內部有具有強大組織的財團，其勢力優於社會底微弱而且無組織的利益，在這樣的國家，它無論怎樣都不能不遂行屈從這財團底壓力的政策』(前揭書五二至五三頁)。他主要地以英國底材料來證明這件事情。他對於殖民地領有、對外貿易及人口移動做過研究；英國關於這些事情的政策，對於英國全體不會發生利益，不過海外投資底利益大大地增大而且其數額急激地增加了。於是依據這個方法來擁護獲得利益，成了英國底政策，而且想藉一般民衆底財政及一般民衆底武力來維持它。至此，在英國底政策中，金融諸王底一小團 (Little group of financial Kings) 便占着優勢，取得支配的地位。從此，霍布孫底議論，便及於帝國主義底財政上的問題。帝國主義在十九世紀末三十年間，大大

地使國費膨漲了。那膨漲率，比海外貿易與國民所得底膨漲還大得多；而這種膨漲，直接是由於軍事費底增加。如果問爲什麼實行這種政策呢？那是因爲金融的、工業的、自由職業的諸階級在政治上占着優勢的緣故。這件事情，根據這種財政所引起的階級的課稅制度，更能明白地說明。而且這種現代國家，求那財政的手段於公債，也是必然的；因爲它使握有過剩資本的金融家諸階級可以賺錢，又造出侵入別國的機會（前揭書第一編第七章『帝國主義的財政』）。

上述霍布孫底實證的研究底結果，與一九〇九年維也納底馬克思主義者希爾法丁底理論的研究底結論，大體一致。（*Rudolf Hilferding, Das Finanzkapital, eine Studie ufer die jüngste Entwicklung des Kapitalismus, Berlin, 1909.*）他『想在科學上把握最近資本主義發展上的經濟的諸現象』，認定『構成近世資本主義底特質的集積過程，一方面因迎特爾和託辣斯底形成而表現爲「自由競爭底廢止」，別方面表現爲銀行資本與產業資本之間底愈益緊密的關聯』，來論述資本底這種形態即金融資本，以其政策爲帝國主義。即據他所說，他那時代底帝國主義，就是以生產底擴張與同時的矛盾底增大，生產力底發展與對於它的同時的限制底增大爲特徵的資本家的蓄積過程底歷史的階段。就是它是獨立的資本主義，它底權力的政治的表現便是帝國主義；它在一方面，在國內緩和資本家的競爭，同時在國際方面却加強空前的競爭，遂至依戰爭來決定勝負。而這國際競爭底形態，亦就從領土獲得轉

化爲投資的支配。所以他以爲財政底擴大，是這種獨占資本底政策底必然的結果；又以爲國際的大戰爭，在這種條件之下是不可避的事實。

這樣，那個由許多學者所建立起來的經濟膨脹底原則，便成了在上述社會主義的理論上獲得科學的說明的形勢。

(註) 霍布孫底帝國主義研究，是二十世紀初頭的名著之一。

## 第六章 歐洲大戰底財政的意義

一 當霍布孫與希爾法丁底認識正在說明着帝國主義的時候，安吉爾(Angell)於一九一一年稱現代的戰爭爲『巨大的幻影』(The Great Illusion)。其意思是說(依照著者底概括)：『作爲滿足人類底基本要求即麵包與生存等必要的手段來看，軍事的優越和勝利，不是有效的。因爲有歐洲底稠密的人口參加的交換與分工底關係，不能因戰爭而解體。這只能成爲關係者一切自發的默從底結果而生的(Norman Angell: Fruit of Victory. P. 385)。他證明了軍備底不經濟與賠款底不合算。這本書引起世人底注意，人們甚至因此認一九一〇年以後爲和平時代。甚至以爲海牙底萬國和平條約是表現這種傾向的。這樣，新時代好像正是肯定希爾法丁底理論的。

可是誰也不能懷疑，歐洲大戰爆發了。社會黨、勞動黨底非戰論，表示出在實際政治上是沒有能力的。實際戰爭底進行，表示出需用比戰前許多專門家所計算的還更大的巨額戰費。歐戰中的戰時財政，遺留下人類史上最大的政治活動底紀錄。塞里格曼論述這戰時財政道：『軍需品不僅以歷史上未曾見過的程度無限地增加，而且馬上被消耗了。大砲越大，它底生命越短。飛機越精巧，越容易破壞。……這次戰爭，不僅在那經費底龐大上是空前的，而且是最浪費的戰爭』(Seligman: Financial Mobilization of War, Chicago, 1917, P. 1.)。實在，在這次大戰中，戰死者有七百萬人，負傷者有一千七百萬，行踪不明及投獄者有六百七十萬人，合計三千二百餘萬人，達到出征兵士五千七百萬，人底五五%。單就死者來看，各國都達那出征者底一二·五%至一八·五%。美國陸軍部底報告謂：『這次戰爭戰死者底數目，比世界最近百年以上的期間底戰死者全部還要多些』。

二 歐洲戰爭底經費，對於交戰國，差不多每年都達那戰前的該國底年所得底全額。那結果，社會自然在數年之間不能以那每年的生產物來生活，而且留下巨額的負債於後世。關於戰爭經費的細目，即關於軍需品底種類、數量、以及其價格變動底理由和經過等的諸研究，在這里不能成爲問題。至於那所謂『間接的經費』，以今日的國民經濟學的技术來說，還難於推算。這里，只從傑嘉特 (Bogard) 及費斯克 (Fisk) 底有名的調查裏，舉出兩個結論。

一 世界戰爭底直接費及間接費

直接戰費計

一八六、三三三 (白萬美金)

間接經費

一五一、六一二

人命

兵士

三三三、五五一

非戰鬥員

三三三、五五一

財產

土地

二九、九六〇

船舶貨物

六、八〇〇

生產上的損害

四五、〇〇〇

戰時救濟

一、〇〇〇

中立國底損害

一、七五〇

總計

三三七、九四六

(備考) Bogart: Direct and Indirect Cost of the Great World War. P. 299.

二 大戰底費用、一九一四——一九一九年（單位百萬美金）

	依據平 價換算	依據一九三 年 底物價水準	依據II的 參加率	一九三 年 底人口 每 百萬人	依據一九一三 年 底水準 每人 所佔額 美金	戰前的 國富	戰費II對於 國富IV的百 分率			
								法蘭西	意大利	俄羅斯
法蘭西	三七、五八八	一二、四三〇	一九·七三	三八	三二七	五七、〇〇〇	二一·五			
意大利	一四、七九四	三、三九一	五·三八	三六	九四	二一、六〇〇	一五·七			
俄羅斯	二〇、五〇〇	七、九一三	一二·五七	一七〇	四七	六〇、〇〇〇	一三·二			
英吉利	四八、九四四	二〇、〇三〇	三一·八〇	四六	四三四	七〇、〇〇〇	二八·四			
美利堅	三三、四五六	一四、九六九	二二·七七	一〇六	一四一	二〇〇、〇〇〇	七·五			
其它參戰國	八、五〇〇	四、二五〇	六·七五	八六	七九	三〇、〇〇〇	一四·二			
合計	一六三、七八三	六二、九八三	一〇〇·〇〇	四八二	一三一	四四〇、〇〇〇	一四·三			
協約國間 底債權	二二、六五八	九、一〇〇	.....	.....	.....	.....	.....			
相抵後計	一四〇、一二四	五三、八八三	.....	四八二	一一二	四四〇、〇〇〇	一二·二			
德意志	四九、三六二	一九、三一六	六四·〇四	六一	三一七	八〇、五〇〇	二三·〇			
其它參戰國	三三、九八五	一〇、八四六	三五·九六	九	一三七	三八、〇〇〇	二八·五			

合計	八三,三四七	三〇,一六一	一〇〇,〇〇〇	一四〇	一一五	一一八,五〇〇	二五,五
總計	二二三,四七一	八四,〇四五	……………	六二二	一三五	五五八,五〇〇	一五,〇

(備考) Fisk: French Public Finance, P. 11.

三 以上述那樣可驚的巨額經費——這據僕嘉特說，超過有史以來的戰爭底全部經費——爲必要的戰爭，原來是由諸國間底歷史的糾紛而生的，而且它只有以近代的大產業社會做前提才有可能；它底影響還及於很久的將來，各交戰國自不必說，並且拘束全世界社會底各方面，而且使世界全社會底性質在某種程度亦不能不因此而起變化。因爲上述戰費底籌集，留下巨額的國債利息與兵士底恩餉爲後世的負擔，緊縛、拘束着交戰諸國底每年豫算。這種情形是涉及長期間的，而且其程度是極大的，所以我們由此可以想像全世界底政治和社會，在相當的程度是受其影響的。例如英國，因戰爭而生的國債利息，年額達三十億日元。而這個國家，此外對於美國，還須付年額利息四億日元。法國在戰後僅僅是恩俸年金，其年額已達二億三千四百萬日元，而那國債利息年額，竟達三十五億五千萬日元。而且在這個計算裏面，並沒有計入法國應付英、美兩國的對於借款的未付利息。其它無論是意國或美國，其恩俸和公債利息都異常地增加，那是不須多加說明的。如果就德國來看，那前後九次的戰時公債底募集，使政府獲得五百九十三億日元的巨額；但是這只有以三百六十億日元的巨額的短期證券及

向中央銀行借的借款來補充的緣故才有可能，由此，後者成爲通貨膨脹、物價騰貴底原因，以致使德國國家破產，這是誰都知道的。以此爲原因，德國遂不能不處於協約國底某種程度的財政監督之下。

四 戰爭財政如何使交戰諸國底社會、經濟的諸關係發生根本的動搖，再進一步做更具體的論究，在這里是不可能的。可是人們都看見戰時財政底豫算均徹底極端破壞，與那關於豫算制度的傳統的慣習底盡量蹂躪。同時人們又覺到財政一般底社會的、政治的、國民經濟的性質，亦突進於極特種的方向了。即臨時事件費底會計雖然終了，軍隊雖然回歸農村，而財政上的歲出，依舊不能縮小到戰前的程度，這就是最好的證據。這不消說，是租稅底負擔比戰前急激加重了的意思。而這種狀況，在現今的情勢之下，決不會馬上緩和下去，那是很確實的。這樣，歐洲大戰後的事實，決定地而且常識地證明了前章所述的經費膨脹底歷史的傾向底客觀性。我們簡單地用左表來表示這種情形底必然性。

## 世界主要國最近經費增加表

	一九〇四年	一九〇九年	一九一〇年	一九二二年	一九三三年	一九三三年	一九四四年	一九五五年	一九六六年	一九六六年	一九六九年
美(百萬美金)	七、五	一八、九	二六、四	四、六	三、六	三、四	二、九	三、五	三、五	三、九	三、九
英(百萬鎊)	一、九	二、五	一、六	一、五	一、〇	八、三	六、九	七、五	八、三	七、〇	七、二



負擔，其性質雖然是有期限的，但在最近的將來亦還是國庫底負擔。因為豫算底大部分是這種確定的負擔，所以在軍備、行政底諸費中，很少緊縮的餘地』（上揭備忘錄一九二二——二六年）。

（註）爲供大家參攷起見，依據前述希拉斯（Harris）底研究，舉出關於戰前與戰後的公債的主要國家底統計如左。（單位百萬鎊）

戰前戰後公債比較表

	公債元本		公債每人所占額		公債對於歲出總額的比例	
	一九一三年	一九二三年	一九一三年 鎊先令	一九二三年 鎊先令	一九一三年	一九二三年
法國	一、三一五	一一、四七二	三四·四	三五六·〇	一三·五	五三·八
英國	七〇六	七、七六六	一五·一	一七四·二	一一·二	三九·〇
美國	二四五	四、七一五	二·一	四二·六	三·二	四四·二
日本	二七二	三三三	三·一	四·六	三六·九	一八·四

（備考）本表最後的年度，有係一九二二年度的。

五 在上述財政底異常的膨脹及其向極特異的方向發展之內，與它相關而起的社會現象，實在不可勝數。我們可以舉出俄國底革命、德國底政變、協約國間底戰利分配底糾紛、凡爾賽條約、賠款、

道威斯計畫、楊格計畫等。在這些歷史上的大事件接連發生的過程中，特別與我們底問題有直接關係的，是以前述巨額公債底募集爲動因的通貨問題。即經過戰爭財政，所謂通貨膨脹，便成爲世界的現象，這種現象，引起一般的物價騰貴，其結果，急激地變更了社會底生產及分配的關係。在這個過程裏，充當貨幣的金子與紙幣底關係，採取兩種異質的形式而出現，由此象徵了世界經濟上互相對立的國際分野，並且證實了在這兩個分野與中間區域之間互相有空前的緊急的有機的關聯。而這種關聯，在世界上表現爲貨幣問題，同時又暴露出國際的金融資本由此成爲統制的勢力。誰也知道，這種通貨膨脹過程，以一九二三年德國底大災難而一度達到了那頂點。從此以後，特別是在一九二四至二六年之間，許多重要國家都採取通貨收縮政策。即各國都努力於通貨底安定，而且在許多國家成功了。這種過程，概括地說，不外是產業合理化底過程；這必然是金融資本統制社會的政策，至少亦是有利於它的政策。那被選爲它底手段的，尤其是被選爲它底有力的手段的，不消說第一是各國豫算均衡底恢復，第二是國債整理底進行。即是採取財政的手段。就最近數年間來說，在交戰國中最強的三四個國家，豫算已經漸漸做到均衡，流動公債已經漸漸整理起來了。而這些國家底國際的債權債務關係，亦大體達到一定的妥協點。可是同時，我們如果看一看這個過程底世界史，便不能忘記，這個過程使世界底幾個有力國家底財政陷於破產，至少事實上是處於外國金融資本底支配之下。同時在另一方面也

不能忘記，造出許多弱小國家，其財政狀態日趨惡化，其豫算底均衛自不必說，就是財政一般底秩序也將要完全被破壞。總之，做我們底研究對象的財政，由於把自己放在空前未有的試鍊上，而達到以前還不曾被充分認識的許多特性底自己認識了。而這種特性，是從財政為戰爭底物質的經濟的基礎那種事實中發露的；它無論在其手段上或其結果上來看，在一切點上，以現代的意義來說，都不外是社會的。即財政在它自己底實踐上，是依照獨占資本所支配的社會底性質來實現它自己的；由於依據這種方法的實踐，使社會依其歷史的傾向而越益迅速地實現它自己，越益變成獨佔資本底社會。這樣，離開戰爭來比較二十年的過去與現在的人，便不能否定財政與社會底關係底量的增大，同時亦不能不肯定它底質的變化。

六 作為經濟行動來看的財政底量的方面擴大，而且它底性質與資本在特種階段的性質有密切關聯而起變化，這亦表現在那表徵財政的財政部長底人的資格上。現代做大國財政部長的人，只有超越政黨的手腕家那樣的資格。顯然是不夠的。同時，財政問題底深刻性，使尼梯以『無和平的歐洲』為問題，凱茲 (Koyres) 以『和平條約底諸結果』為問題，安吉爾以『勝利底果實』為問題，開育 (Caillaux) 以『法國往哪里去』為問題；但是現實的財政問題底廣大和困難，是超過他們底認識限界的。於是希爾法丁底金融資本論一流底理論的認識，與梅隆 (A. Mellon) 底租稅為國民義務論 (A. Mellon, Taxation)；

the People's Business, New York 1924.) 的美帝國主義的實踐的認識，關於財政問題底解釋，就現出比前數者較有現實性了。

## 第七章 經費底經濟的性質

一 現代政治團體底行動，在於這一點原則上：以貨幣去購入商品，按照一定的目的來使用（消費）它，使它變成公共的設備或機關底機能。國家通過這種行動而具有的經濟價值，如今在社會裏，便表現為國家對於國民的服務。這種服務採取軍事、警察、法政、文化、產業保護等形態，或直接與社會底物質的生產相關聯，或直接與社會底精神的活動相關聯。個別地觀察這種服務，論究其經濟的、社會的諸性質，闡明這種服務底起初的目的在現實的社會裏如何被實現，以及因怎樣的理由而不能實現，這些，我們暫且讓給行政學吧。

在這里，我們且極概括地設立問題。即政治團體底經費支出，對於社會是生產的嗎？它在社會裏豈不是那被生產出來的財富底消費而不是生產嗎？因這問題底答案不同而生出不同的意見，有人說國費愈益增加，社會便愈益貧窮，或者社會因此愈益富裕。又有人說經費支出既然是基於國家理想的強制分配，那麼它底意義便不明白，它底經濟的性質便不可解。如果達到後一種結論時，只要有國家底

經濟活動插足其間，那社會底經濟問題便有因此而混亂以致不能鮮明的危險。總之，上面的問題，若就其內容換一句話來說，便是下面的問題：國家、地方團體底被使用人底勞動，即軍人、官吏、公吏、教師等底職務上的勞動（他們底勤務），從社會的見地看來豈不是不生產的嗎？所以假使他們底行動是不生產的，它對於社會底價值生產是不利益的，這樣的答案是真的話，那麼他們底勤務，即使個別地證明它如何有用，只要增大到一定的程度以上，那社會底財富便不免有漸次減少的危險。至少，他們底薪俸或給與底出處如何，便成爲問題。這樣，國家經費底生產性問題，從十八世紀起，便成爲學者爭論底一個中軸。現今國費膨脹，因而官吏底數目增大的時候，這個問題須得從新給與解明。

二 當我們考察上述的問題時不可忘記的比什麼還根本的事實，就是國家政務底量的擴大及其質的變化。這種變化，如前所述，在十九世紀底前半期及後半期，在二十世紀初頭與歐洲大戰後，都自成一階段。所以例如國費在對於社會財富的對比上達到一定額以上的時候，便可以說它底性質起變化，那就不能不說，國費底性質與歷史底進展一同發生變化是當然的。又例如國費漸次被支出於社會政策方面，其支出超過一定的程度，那就會變更國費全體底性質，向來認它爲生產的，現在或許認它爲不生產的了，這種解釋亦不一定是正當的。

除了上述之外，國費底用途是否爲生產的問題，亦可以是對於長期的結果的豫想問題。所以對於它在現在的利便與在將來的價值底估量，生出種種不同的觀測，亦實在是不不得已的。一般人總說國家担当百年大計。不消說，在社會內部以個人底力量不能成就的長期事業，委託國家辦理，這種事實是誰也不能否定的，所以關於這一點，對於我們底問題的答案，亦決不能簡單。再則，我們打算在後篇詳述的官公事業提供專賣品或火車輪船等商品的服務的場合，那事業大概遵奉純粹的營利主義，其服務依個別報價底原則來提供，具有與普通商品類似的性質。這個場合，這種事業，與上面作爲問題的國家底行政的勞務，性質大不相同，這種事業自身，有許多不能不說是生產的情形。可是雖有這一部分，而政府底其它行政一般，依然是提供所謂無形財的，所以單單因這件事情，還不能說我們上述的問題已經得到何種解答。總之，問題底性質，在資本主義時代底內部，亦還有歷史的變化。不僅如此，我們即使得到一般的解答，但關於具體的問題，亦還不能不許有許多例外。

三 對於上面所述的問題的學說史，行着極有興味的發展。重商主義者以爲國家底活動，在他們獨特的意義上，一般是生產的。就是他們以爲把生產物運送到外國，取得超過它所值的貨幣，因而使一國在特別的程序上參加新開採的金銀鑛山底生產物，爲此而盡的勞動，即便是國家底勞動，亦是生產的。反之，重農學派以爲只有農業勞動才是生產的，其它勞動，特別是官吏底勞動，都是不生產

的，不生育的 (non Productive, sterile)。

亞丹斯密繼承重農學派，一方面以爲國家只是不可避免的害惡，同時在別方面，以爲對於它的費用，不過是不可避免的消費。他在國富論第一編裏，論究財富增殖原因，把它歸於勞動底生產力。在第二編裏，論述從事勞動的人底多少，可以因社會底資本底蓄積及其使用方法而不同。他說：『勞動有兩種：一種是增加那附加勞動的物件底價值的，另一種是完全沒有這種結果的。前者生產價值，所以得名爲生產的勞動；後者得名爲不生產的勞動。例如製造工底勞動，一般在該職工所加工的材料底價值上，還附加職工自身底生活費與其雇主底利潤底價值；反之，僕婢 (menial servant) 底勞動，却沒有增加什麼東西底價值。製造工雖由他底雇主先付工錢，但是並沒有使那雇主化何種費用，因爲該工錢底價額，因那附有他底勞動的物件底價值底增大而與利潤一起被償還了。可是僕婢底生活費，却決沒有被償還。人因使用多數製造工而富裕，因家養多數家庭僕婢而貧窮。』亞丹斯密亦不否認後者底勞動具有價值。而且正因爲它有價值，所以才被買賣。可是它與前者不同的點，在於不因此而增加物件底價值這一點。實在，前者底勞動，在生產剩餘價值——『他底雇主底利潤』——這一點上是生產的。因此，亞丹斯密如次說道：『屬於社會裏最可尊敬的階級的一部分人底勞動……例如君主與奉職於其下的文武百官及軍務官吏與一切陸海軍人，都是不生產的勞動者。這些人是國家底雇員，依靠

其餘的人底勞動底年生產物底一部分來生活。這些人底勞動，即使是很有名譽，很有用或者是很有必要的，亦總沒有因此產出日後可以購買與這同量的勤勞的任何東西。……屬於與此同一階級的，有僧侶、法律家、一切學者、醫生及優伶、魔術家、音樂家、歌劇家、跳舞家等」。就是在他看來，區別底要點是在於這里，即勞動力縱令當作商品而被買入，如果那勞動力是不會再轉化為資本，替資本家造出利潤的勞動，那麼勞動便是不生產的（註）。因此，他認為把地主、資本家和勞動者所繳納的租稅來支持這種不生產的勞動者，是不會成為社會底利益的。

亞丹斯密關於勞動底生產性的見解，受了嘉尼耶（Germain Garnier）及舍（J. B. Say）底批評。他們兩人底主張底要點是這樣：即使是不再生產資本的勞動，只要對於社會或那使用者有用，亦可以叫作生產的勞動。舍把這種「勞務或其結果」稱為「在那生產的瞬間所做的非物質的生產物或價值」。可是舍並不無限地歡迎這種勞動底增大。因為這種勞動增大到必要程度以上，亦是絕對無用的。嘉尼耶及舍底見解，其後被英法德底許多學者以各種形式採用了。特別是因此對於國家底機能做了新的說明。例如穆勒在國家底職能之內算入謀社會正義底實現，他以為國家為這個目的而行的活動是生產的。

至於李士特（List），把這個問題底觀點做更進一步的發展，積極地想證明國家活動底生產性。他

說：「法律與制度，雖然直接不是生產價值的，但它却生產生產力」。所謂生產力，就是指創造財富的個人底能力；經過這個無形的媒介，國家底活動便變成生產的了。即據他所說，創造財富的能力，是比財富本身還重要的；國家底活動，對於這有用，所以不是不生產的。因此，李士特底學說，被稱為生產力說；這種見地不能不說是顯然站在個人主義上面的國家主義。

李士特以後，現代的學說，逐一考察起來，誠然是千差萬別，但是總括起來說，都是想用一種方法來證明國家活動底生產性的。可是其中亦有區別：一種是站在個人主義的見地上，高唱國家活動對於國民的效果是無形的，在精神上是很大的；另一種是站在新的團體主義上面，說明國家活動底效果，即使在局部上對於個人有不生產的所在，但是在全體的意義上是生產的。這些學說之中，狄且爾 (Diazol)與斯泰因底學說，被稱為再生產力說 (Reproduktivitätstheorie)；這種學說，在那社會全體底生產能力底再生產的點上去認識國家活動底經濟的效果，這里具有特色。再在多少不同的意義上代表同樣的傾向的，還可以舉出瓦格涅與謝富勒。這就是所謂新生產力說 (New Produktionslehre)，在這個學說裏，關於國家活動底結果，沒有下很多判斷，只是說國家是創造無形的財貨的，那無形的財貨，在文化上自不必說，就是在經濟上亦有許多價值。這個學說，大體可以稱為現代的通說，在某種意義上說，是嘉尼耶及舍底復活；又在某種意義上，稱為經濟的說明，其實是放棄經濟的說明，以

一種倫理的、道德的說明來迴避問題底回答。

(註) 據馬克思底研究，亞丹斯密除了這里所述的那種見解以外，還固執着亞丹斯密以前的傳統，以為「生產的勞動，一般是直接生產物質的財富的勞動」。因此，這里所揭示的他底思想，是陷於混亂的；可是在這里，沒有詳細論究它的必要。——參看剩餘價值學說史第一卷。

四 我們底學說史的回顧，指出我們底問題是沿着歷史底最大的河流發展的。情形彷彿如此：亞丹斯密論斷國務底不生產性而揚棄重商主義，現代財政學力說國務底生產性而揚棄自由主義。現在我們如果依照亞丹斯密底學說來觀察現代政治團體底活動，便可以知道它向着不生產的方向發展的情形是很顯著的。那巨大的國家經費及其膨漲底傾向，便是表示這種情形的。於是我們底問題，在於究明亞丹斯密關於生產的勞動與不生產的勞動底區別的見解，有什麼錯誤。不然，我們便非積極證明現代國家活動底生產性不可。

五 原來社會底生產，不僅在一定的被給與的自然與被給與的技術之上來經營，而且在一定的時代，是在一定的生產關係之下來經營的。一到了資本主義的生產支配全社會的時候，該社會底生產，便如亞丹斯密所說，由資本與勞動底交換來進行，那勞動若不與資本交換，不與它結合，便不能成爲生產的，這是無可懷疑的事。所以要使勞動成爲生產的勞動，必須資本是生產的。可是要使資本成爲

生產的東西，必須給與資本活動底條件，即營利的條件。資本所有底自由，勞動力及原料購買底自由，科學應用底自由，製品販賣底自由，這些自不必說，並且還須在這些自由之下由現實的資本活動而有商品價值實現底可能。可是誰也知道，近代國家，實在是爲保證這種自由而產生的，並且是以這種資格來盡它底任務的。在這種意義上，國家底活動，即使直接不是生產的，如像亞丹斯密所說，但總不能說，像從前的宮女所做的那樣，是與社會底生產無關的。而且它爲生產而投下巨額的經費，以補充自然底缺乏，扶助人智底不足，在這意義上說，間接地倒是很生產的。這一點是許多學者所論定的，例如論證軍事費底經濟的性質的人，亦不在少數（註）。可是這一般的事實，在內容上有着一個歷史的轉化。因爲一方面資本漸次變成大企業的資本，同時勞動底生產力自身增大，所謂社會的生產，多少都在獨占的資本與這種資本所購買的勞動力底結合上來進行。即因此勞動底生產力愈益增大，更大的剩餘價值，歸於更集團的資本家底手裏。那結果，從前近於平等的國家設備底利益，大部分都歸屬於這些資本家了。而這種事態，在國內及國際方面，引起許多生產上的矛盾。國內殘存舊勞力底克服，國外市場底開拓，新技術底獎勵，教育底振興等，都被選爲克服這種矛盾的方法。因此，現今勃興起來的新產業資本家，便在政治上活躍了。政治的勢力，遲早歸於他們底手裏，同時國家底政策，如今從自由主義傾向保護主義了。而且這種趨勢，其後愈益進展，資本主義愈益進到獨占的階

段；隨着這種進展，它底內部的矛盾底擴大及其向外的發展底必然亦就更進一步了。同時，帝國主義便變成確定的政策了。因而在這個時代，支配產業的便是那足以制產業底死命的金融資本。同時，政治團體底政策，要想變成更帶產業性的，亦就變成更金融資本的了。一到了這種時代，國家及地方團體底生產設備底意義，便轉化成在於保障這種金融資本底自己擴大運動的一點了。總之，最初為維持社會底生產關係而作的設備，隨着其後時代底發展，變成專供獨占資本底獨占利用的東西；而這種設備，爲了要變成更帶生產性的東西，亦就爲這種資本底便利而加以改善了。只有這種資本，才在這種條件之下愈益增大自己。不消說，它同時一定是有貢獻於社會全體資本底擴大的。在這個意義上，尤其是映在他們底眼裏的，國家的活動，整個兒依然是生產的。在狄且爾看來，它本身便是資本。

(註)軍備費是否生產的經費，成爲一個謎樣的問題而有種種的議論；在經濟學者，肯定它底生產的性質的，決不在少數。又有人說在一定的限度以下的時候，不是不生產的。(例如達爾敦底財政學第十八章第八節)。甚至有許多人進一步主張它底積極的有利論。現在舉出辻村楠造氏(財政與軍備一九一三年)來做一個例子。他論證軍備底效果，舉出三種利益：第一，它底直接效果，是國防底絕對保障；第二，軍備是一國底資產，有它便可以增加借款能力；第三，軍備可以促進國民底發達。他舉出日本經濟發達底統計，認定那種發達是從軍備底上述的性質而

來的。

六 國家的、行政的諸勞務底生產性，在上述的意義上起變化；可是這件事情，同時又是表示它所包含的不生產的性質底擴大的發展。因為它在一方面由造出自由競爭及適於自由競爭的條件來保障社會底生產，藉以發揮自己底生產有用性；別方面在這個過程裏，由於自由競爭底結果，奪了社會內部底許多對立的事業及其附屬的勞動底生產條件。因這件事情而暴露了這種活動底不生產性方面。即社會底許多設備及其運用，在現實上變成了發揮社會生產力的障礙。詳細點說，與技術上落後的經營及競爭上失敗的企業一起，社會裏實已產生巨大的失業者羣了。而且恐慌、戰爭、市場梗塞和生產過剩，是在資本底肥大的條件之下隨它而發生的。這些都成了證明社會底生產關係不適於發揮社會生產力底全能力的證據。不僅如此，這種不生產的事態底發生，在這件事情底內部又發生一種努力，要想破壞生產關係自身，造出適應新生產力的諸關係。可是這種建設的努力，它自身亦包含着一個破壞的目的。這就是所謂社會運動。不消說，這種運動底勃興，又生出對於它的政治的對策。這就是所謂社會政策。可是這社會政策底實行，亦需要巨額的經費，這又不能不成為一種社會的負擔。這樣，整個兒地觀察國家底諸活動在現代的實際效果，便不能否定它在向着社會底現實的生產關係即資本對勞動的關係底一定方向發展之中，亦漸次擴大着它底不生產的方面。這樣，一到了社會愈益處在那採取

獨占形態的資本底支配之下，即我們底時代一進到所謂金融資本底時代，一方面那種想使該項資本底生產的諸條件依照該項資本底要求來活動的努力，即金融資本底政策，愈益增高其速度。於是它就變成使國費愈益膨漲的動力。國費在這種資本底意義上，正是被認為生產的。可是同時在別方面，這種政策所不能解決的種種問題，却以這種政策為槓杆而堆積於社會，並在社會裏抬頭。它變成拘束社會底生產力的東西。那正是這種資本所生出來的；即在這種資本底意義上說，亦決不是生產的。因此，在這個時代，要想證明國費全體底生產性，便愈益困難了。雖則如此，而且正因為那個緣故，所以這種證明才越強烈地被要求着。於是反復採用極平凡的方法，對於那不生產的方面底事實裝作看不見，只把那生產的方面美麗化、觀念化而加以極力表揚了。

## 第八章 經費底社會的意義

一 國家及公共團體底經費支出，為維持法律的、警察的秩序，自不必說，以至於維持國家底物質基礎，這些都是基於社會內部底生產的必要而發生，由於適合其目的而成長而膨漲的。它雖然遲早在其內部生出反乎最初目的的不生產的效果，而且暴露出不能充分克服那種不生產的效果底擴大的情形，但在生產上，依然演了極重要的意義，而且今日亦還演着重要的意義。可是現代社會底生產，

是資本家的生產，此外的方法底生產，幾乎不成問題。現在要在這種被給與的條件之下替生產造出諸條件，實行有利於生產的事情，只有通過這資本家的生產才能做到。資本在今日的姿態之下，無論對內或對外，在競爭場裏都行着那營利的活動，由此來盡其社會的任務。因此，一切可以節省的經費都節省了，可以利用的他人底勞務或外界的事物都利用了。關於自然與社會兩者的諸條件，對於資本都成爲它底效率底根本問題。所以如上所述的一般的爲維持社會秩序的活動，是因競爭的資本底存在、發展底形態而異其社會的意義的。儘管是最一般的、最公平的、總之最民主的諸制度，在某一點上，亦沒有不觸到資本家的利害的。例如股份公司法底制定、維持和運用，它自身縱然是一個公平的法政，但它是有助於股份企業底發達的，由此觸到資本家的利益或損失，而且因此，這件事情在社會的生產上便具有意義。這樣，國家經費底生產性，同時在具有特定社會底社會性這一點上是具體的。

二 因此，國家底勞務底社會的意義，是隨着資本獨占化底程度底進行，而且隨着社會生產底經營形態底變化而變化的。即使以前具有極一般的利用價值的勞務，只要利用它的人數一減少，那勞務底利益便不外歸少數人享受。或者政府造成原來只有極少數人使用的汽車路，只要後來汽車增加，多數人能夠使用汽車，則它亦會與一般的利益相合。這樣，一般的利益變化爲特權，特權變化爲一般的利益，是適應社會底資本家的組織底變化的；同時，國家的及地方團體的勞務，亦經過一定的政治過

程，每年一點一點兒順應這種方向。而這種歷史底結果，那種不能不單以所謂必要而不可避的任務做自己底目的的國家，便漸次不能不具有文化目的，以致不能不施行助長產業的政策了。既然說助長文化和產業，那就不能不說它底勞務底社會的效果，儘管以何種公益的言詞來粉飾着，其實，並觸不到社會大多數人底直接的第一次的緊急問題，毋甯是在某種程度上以變成少數人底特權的利息爲直接的目的。可是一到了這種方法變成對於特定少數公司或個人的直接的金錢補助制度，那社會中受益者底階級的性格便很明白了。到了這時，人們把這種制度底利用叫作利權。可是社會一變成資本的獨占的性質，那一切社會的設備便只有直接地或間接地帶有利權的性質。這時，各國底產業家聯盟、銀行公會、農會、商會等等純粹私益團體，便盡着與政府或政黨大體相同的職務，由此往往成爲政府及議會底指導者。它們自命爲最公共的社會的存在。

三 爲着極一般的政治目的，以一般的而且一見好像公平的手段來行經費底支給，具有怎樣大的階級意義，這事可以由歐戰中軍費底籌措所引起的通貨膨脹的現實而知道。這個場合，戰費底籌措，各國都依靠公債手段，其間必然會引起通貨膨脹（參看後篇公債論）。即那種做支付手段的通貨底數量，大於被交易的商品底總量，因而貨幣底購買力減少了。因此而起的物價騰貴，使資本家的企業一般能夠活潑進行，以致增加了他們底利潤（所謂戰時利得），反之，工錢底騰貴却趕不上物價騰貴，那

結果，勞動者階級便處於不能以其獲得的工錢購入與從前同樣程度的生活品的狀態，而且這種狀態還長久繼續下去。這件事情，以對於上層勞動者和官吏爲尤甚。因此，社會底階級關係便起很大的變化了。不消說，這種現象在通貨收縮時期，大體是遇着相反的過程；而這種過程，就是所謂「產業合理化」過程，已不單是前一個過程底反面。即中小企業底整理與多數勞動者底整理，倒成了中心問題。它決不會提高工錢底水準。這樣，藉通貨膨脹來籌措、支給國費的結果，是廣泛而多端的，但其中對於分配關係是階級的這一事實，是很難動搖的。而這種經過，表現於一切參戰國，尤其是那大規模的經驗，行於德意志及奧大利。學者把這種籌措軍費的方法稱爲一種「依據隱匿的方法的租稅」(註)，這恐怕是一種最不公平的租稅吧。總之，在這里我們要牢記的，並不是上面所述的極端的程度，乃是歲出底膨脹一般常常以一種與上述類似的結果來進行這一點。

(註)通貨膨脹及其在德國經濟中的影響，許久成爲德國學界討論與味底中心。德國關於戰費底籌措，採用了依靠公債尤其是依靠流動公債的主義。這件事可以說是德國底軍事政略之一，同時，通貨膨脹是不可避免的。而且敵國賠償說與通貨膨脹即國富增進說，成爲政府底政略的議論而橫行一時。貨幣學說上表券說，以德國底權威而流行了。這一切結論，都在於降低勞動階級底地位。關於這個過程，英國底幣制改革論者凱茲底記述頗得了要領。(J. M. Keynes: A

Thaet on Monetary Reform. 1923) 又它影響在國民經濟上社會上的意義，雷德拉有系統的說明。(E. Loderer: Deutschlands Wiederaufbau und Volkswirtschaftliche Neuenrichtung durch Sozialisierung. 1920.) 甚至在英國，戰時中的物價騰貴，亦急激地超過了工錢底騰貴。這件事情，使英國底勞動運動充滿革命的情緒。關於物價與工錢底關係，在英國有許多委員會底調查，並有傑雷和衛布以此為根據的著名的研究，這些都是證明上述的事實的。

四 前面已經反復說過，一項一項經費底去路是很複雜的，因而綜合那多數亦是很困難的；可是那經費全般所生的意義在大體上還是生產的，這事已如前章所說明，而且同時它是階級的這件事亦已在本章說明了。既然如此，那麼這兩方面底矛盾，如今便不能不愈益成為新的困難問題，這是歷史底理論底必然。只要綜合地考察社會事實的人，便容易承認這一點。因為現代才是歷史上社會底生產組織最完備的時代，而且現代才是最有力地藉國家的設施來保護、支持生產組織的時代，同時正是現代才具有最大的過剩的生產設備、過剩的商品及過剩的勞動生產力，因而具有國民大衆底消費力不足的現象，因而具有全社會的不安。據我們所理解，這種由來存於長期歷史之內，而且其中有戰爭及其它許多政治的、行政的行動與其經費底支出。這里把這個過程簡括起來說，就是過去政治堆積而社會化，解消於現代社會問題中，在其中結了果實。現在那果實成為不容易解決的問題而擺在我們面前。

因此，問題在於將來的政治如何？這問題底解答原不是我們所能企及的，但其性質底特色，自然在這現代問題內有其萌芽底潛伏，這是無可懷疑的。表現這種情形的，不消說是勞動階級底政治意思。那不是傾向單單形式的德謨克拉西的意思，乃是走向真正社會的德謨克拉西的意思。

五 近代政治活動向社會的解消，因而其社會問題化底必然，以至社會問題底政治問題化底必然，在統治意思上亦早已自覺到，因而在那種意義上，對於社會問題的對策，亦早已發達了。德國底所謂文化國家底理想與社會政策底理論；正是在世界思想史上代表這一點的。把這要點翻譯在財政上的是瓦格涅，他在一方面說為實行社會政策以安定勞動階級底生活，有支出國家經費的必要，別方面又樹立了所謂社會政策的租稅論。至於實行這種社會政策的世界的代表是英國，在一九〇六年，便已設立養老年金制度 (Old Age Pensions)，開始對於年收三十磅以下的七十歲以上的老年人給與年金了。這樣，絕對的個人主義，漸次被政治的方策所否定，國家把社會設施 (social services) 加在它底職務之內，因而國家底經費，直接為勞動者或無產階級底利益 (其特種利益) 而支出了。不消說，是藉此變更社會底階級底分配關係的。這種經費支出，以教育、健康保險、失業、住宅改善等為中心來施行，特別是近時，經地方公共團體底手而更廣泛地被施行。可是直到現在，這種經費底金額，在全部國費上還不足道 (註)。因而不能說社會底分配關係因此而變成有利於勞動階級的了。實在，直到現

在爲止，在社會的德謨克拉西的要求內因實行社會政策而得實現的，決沒有超過它在實行討論的期間新抬頭的社會的德謨克拉西更大的要求。

(註)根據沙見三郎氏底介紹，科謨研究歐戰前後的國際財政統計，把國家經費底目的分爲十三類，以社會費爲其中的一種。據此看來，在戰前的英國，這種經費每人口一名占七·三馬克，戰後增到一九·六馬克。可是這還不及全部國費底一成。在法蘭西、意大利、比利時等國，這種增加率都是很小的。關於美國，根據全國產業會議委員底調查來看(前揭書一八、二三頁)，在一九二五年度底合衆國、諸州及諸地方團體，爲社會設施 (social welfare) 而支出的經費，超過十億美金，達到全歲出底九·一%。這個數額頗大，但其主要部分是地方經費。

六 原來民主主義底原理，不管它形成怎樣的理論，總是以社會多數人底滿足爲目標的。即政治原理上的民主主義底價值，在於增進這種一般的利益。因此，個別的利益底授與，便不能不極端地被排斥。這樣，在一般抽象的理論上，財政學樹立所謂經費底原則而加以承認了。所謂經費原則，就是(1)嚴格遵守經濟主義，戒除浪費；(2)要使它<sub>在</sub>國民經濟上成爲生產的或再生產的；(3)對於社會底各階級和各人，應當普遍平等；(4)關於地方的利害，應當是公平的(例如參看愛貝爾底教科書第一編第三章“Allgemeine Grundsätze im Ausgabewesen”，小川鄉太郎氏財政總論第三編經費底原

則)。

我們現在姑且把前兩個原則置之不問，先把後兩個原則作為問題，把它與那經費在現實的歷史的諸國家所採取的姿態相對比起來攷察，這時我們便不能不承認這些原則很難實現的事實。如果更進一步去攷察，那就不能不承認這種困難正是因為上述後兩個原則與那前兩個原則處於社會的矛盾上的緣故。因此，現代的財政原理，對於階級問題，亦不能不自歎其無力。

七 以上所示的政治及財政中生產底優位和分配底劣位，因而一般國民底消費生活受政治的、財政的蔑視或壓迫，究竟是由於什麼原因呢？這原來應當求之於長期的政治史和財政史內，即應當求之於被織入歷史內的政治及其社會的結果之內，這是上面大概說明了的；可是要澈底地理解這件事，還須說明通過這全歷史而使這種階級政治成為必然的理由何在。即我們現在必須進到我們底問題底最根本的方面。誰也知道，甚至最常識的認識，亦以為這種政治之所以施行，因而關於國家活動的諸制度之所以變成上述那樣，是因為不僅那負擔國家經費的社會階級與藉那經費而享受利益的階級不是同一的階級，而且雙方倒是相背地對立着的。那意思就是想求政治問題底由來於租稅制度底不公平中。而這種問題底提起，在封建末期大大地轟動世論，現今一般世人還好像以異常的熱心把這種問題作為問題。我們回顧一下財政思想史，便可以知道從十九世紀底前半期起便已經有這種希望與這種理論從新

抬頭了。它首先成爲單一所得稅論，其次成爲單一不動產稅論，不久成爲單一資本稅論。韓科克、穆勒、計拉定、蒲魯東、梅尼爾、裴約等，都推稱這種理論。其意思都不在於單單行政技術的要求，而是想由此造出一種社會的公正的租稅制度，因而使政治本身淨化。其中對於計拉定底底議論，有馬克思底嚴正的批評。雖則如此，而這些要求却越益得到一般的承認，遂至發達成瓦格涅底所謂社會政策的租稅論，在歐戰前成了支配的租稅理論。可是歐洲戰爭，不但沒有使租稅來遷就瓦格涅底理想，反而使資本更加肥大，以致產生了新的社會的不公正。於是對於社會分配不公正的人心又興奮起來，關於租稅亦有『資本課徵論』(Capital Levy) 抬頭，把實現社會理想的希望放在租稅制度底改革上的議論，又從新燃燒起來了。根據以上所說的理由，誰也明白國家底經費急激膨脹，不易發見其阻止的方法的時候，誰也知道這種負擔將會長期壓迫國民大眾的時候，社會內有吃利息的巨大階級存在這件事已成了顯明的事實的時候，上面那種議論，實在具有民主主義的基礎。所以租稅在現代，不僅爲一切政府與政黨底政策底基礎，愈益變成重要的制度，而且實在特別被重視爲它們底政治理想所繫的手段。換句話說，租稅是許多人指示給我們，對於我們所有的問題的最重要的解答。它究竟是這樣的嗎？已經論述過經費的我們，現在必須進一步去研究收入方面。

## 第二編 收入論(租稅論)

### 第一章 收入底組織與租稅底地位

一 我們在前編已經理解了：政治團體底諸經費，在其支出上都被解消而加入於社會底生產的諸關係內，與那活動於其內的生產力造成一定的關係，社會在這生產關係底制約和規範之下，或在這個桎梏之下，遂行它自己底發達，或被阻礙其發達。我們在本編裏要研究的問題如次：集約、把握這生產關係的權力意思底物質基礎，即負擔把它實現於社會裏的使命的購買力——具體地說，在各國每年豫算上所表示的一定金額的貨幣，究竟是什麼？它怎樣歸屬於國家（或公共團體）底手裏？本編是這種意義的收入論。Staatseinkommen, Public revenues, Public income.

由國家作為薪俸、年金、遺族撫恤金及補助金而支出的貨幣，成了怎樣熱情感激的對象，現代人底靈物崇拜性，在與權力合體的這種貨幣上，拜着怎樣光輝燦爛的靈物，這是前編底問題；但在本編中，這同一物即充當國家收入的貨幣，也作為這樣的東西，而加以很美麗的解釋，有時又完全相反，成爲最憎惡的目的物，這是不必再說的。我們在本編裏，對於這種貨幣，不是單單視爲金色輝煌的物

質，也不是單單視爲權力的廢材底產物，而是要在那現實的正體上去審察它(註)。

(註)在經濟學中，關於租稅問題，亦比其它部分多帶一些浪漫的色彩。那最古典的而且很出名的代表者是茂勒(Adam Müller)。

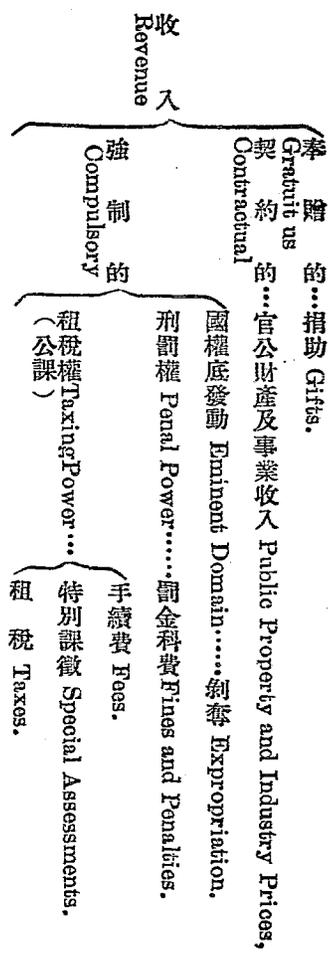
他底著作『Die Elemente der Staatskunst, Berlin, 1809』，關於租稅底本質，給了最精神的解釋。他說道：『市民底公課，是 Zinsen des geistigen Nationalkapitals。』又說：『國家是一切欲望、親愛、精神和肉體底要求。人類沒有國家，便不能聽，不能見，不能感，不能愛；總之，人類只有在國家中才能設想』。從這里發出租稅底神秘和恩德。這是解消於德意志民族國家誕生時代底理想國家內的租稅底姿態。近百年來，新裝、重生的茂勒，在德意志以外，也到處可以看見。

二 現代政治團體底收入，從其會計方面看來，有種種項目。亞丹斯密曾經論述過『社會底一般收入或收入底源泉』，指出這些收入，『第一是從特別屬於君主或國家而與人民底收入無關係的某種資產得來』；『第二是從人民底收入中抽出』。據亞丹斯密說，前者是君主或國家底私有的或營業的收入，後者是無償的或公權的收入。就前一種收入來說，國家是財產或營業底主體，在那獲得收入的原理上，是依從個人所有、個人收益的資產階級社會底原理的；就後一種收入來說，國家自己成爲權力

底主體，立在上述原理之外的原理上。亞丹斯密之所以作這樣的分類，是因為當時的國家已經站在這種資產階級社會的諸關係底基礎上的緣故。從亞丹斯密時代起直到今日為止，各國底收入組織，不論其規模或內容，都起了很大的變化，但各國財政上這兩種收入並立的事實依然一樣，因而差不多一切財政學，都把國家底收入區分為私經濟的（營利）收入和公經濟的收入（租稅及手續費）。在這兩者當中，後者尤其是租稅收入，占着優越的地位，特別是到了現代，幾乎取得壓倒一切的地位。固然，如次編所說明，在最近由於所謂官公事業底勃興，關於這一點顯出多少逆轉的形勢，可是在那以作為支出財源的收入當做問題的時候，今日也還是以租稅為政治團體底主要收入。所以亞丹斯密以後的國家，從其生存和活動底物質基礎來說，在原則上不是做第一次的生產，乃是以權力的方法參與社會所生產的生產物底分配，藉以維持自己底生存和活動，即是一個被給養者。在這種意義上，現代國家所以被稱為『租稅國家』[*Steuersaat*]（註）。

（註）塞里格曼試行現代各國收入底分類，達到了左表的結果。他說這個分類差不多得到一切重要的財政學者底承認。因為左表是一種與亞丹斯密以後的財政學者所共同採用的所謂私經濟的收入和公經濟的收入沒有多大差異的分類，又是與各國會計上的實際情形相符合的分類。G. L.

*Isman: Essays in taxation. 10. edition chap. XIV. P. 399—432.*



三 關於通乎現代列強底收入組織而存在的極一般的概括的傾向，請看以國際聯盟底“Memorandum on Public Finance.”(1929—1926) 做資料的下面三個表：

最近列強底收入組織概觀

	直接稅	間接稅	專賣 收益	稅收合計	官有財產及 事業收益	其它 收入	合計
英吉利(鎊)(一九二六—二七年)	三九四·八	二五六·四	—	六九二·二	五八	七三二	七〇〇·二
法蘭西(佛郎)(一九二三年)	二,一四一·一	一五,一四三·四	三五·八	一六,五五三·三	二,四九三·二	一七,〇四六·五	一七,三二二·一
德意志(馬克)(一九二六—二七年)	三,三四五·〇	三,九二四·四	二〇·六	七,四九〇·〇	二五八	一七,七四七	一八,八七五·五

意大利(利拉)(一九二一—二七年)	五,二六六·五	一〇,三三三·五	一	一五,五九〇·〇	三〇,二六六	三,四三三·三	一九,四四三·一
奧利堅(美金)(一九二一—二七年)	二,〇八〇	一,二七八	一	三,三五五·八	五·一	二,六六六·六	三,八四三·五
日本(日元)(一九二一—二七年)	八六·四	一五·三	一	一〇,四六六	一五四·七	二九六·一	一,三九四·四

(備考) 全是豫算。單位為百萬鎊、百萬佛郎等。

最近列強底國稅、地方稅表

國	國稅	地方稅	稅合	計	地方稅對於國稅的百分率
英吉利(鎊)(一九二一—二六年)	六八四·五	一六六·一	八五〇·六	二四·二	
法蘭西(佛郎)(一九二一—二六年)	四二,三五〇·〇	五,四五〇·〇	四七,八〇〇·〇	一一·八	
德意志(馬克)(一九二一—二六年)	六,三五六·七	七,一八七·六	一三,五四四·三	一一二·六	
意大利(利拉)(一九二一—二六年)	一五,八〇〇·三	四,〇〇〇·〇	一九,八〇〇·三	二五·三	
奧利堅(美金)(一九二一—二三年)	三,二〇四·一	三,一四五·〇	六,三四九·一	九八·一	
日本(日元)(一九二一—二四年)	九四三·九	五〇〇·四	一,四四四·三	五三·〇	

(備考) 與前表同。但德意志部分，根據下書訂正。

So darboilage Zu, Wirtschaft und Statistik, 1930, Nr. 8.

Die Ausgaben und Einnahmen der öffentlichen Verwaltung im deutschen Reich für das Rechnungsjahr 1927—1928.

最近列強底租稅負擔與國民所得

	推定國民所得	租稅總額	租稅負擔(%)
英吉利(鎊)	一九二三年——一九二四年 三、八〇〇	二五六、八 八四九、六	一一、四 二二、〇
法蘭西(佛郎)	一九二三年——一九二四年 一四〇、〇〇〇	三〇五、一九四 二九三、〇〇	一七、四 一〇、〇
德意志(馬克)	一九二三年——一九二五年 五四五、〇〇〇	五、〇七八、七	一〇、〇
意大利(利拉)	一九二三年——一九二五年 一〇三、〇〇〇	約一九、八〇〇、〇	一九、二
美利堅(美金)	一九二三年——一九二四年 六〇、〇〇〇	二、二二九、二 六、三四九、一	一〇、六 一〇、五

日本(日元)	一九三二—一九三三年	四,〇〇〇	五四八.一	一三.七
	一九三三—一九三四年	一〇,〇〇〇	一,四四三.三	一四.四

(備考)與前表同。國民所得底計算是根據各種私人計算的。Woyhinsky, Shirras等數字，與此大不相同。

根據上面幾個表，再參照這里不能一一列舉的許多國家多數年度底數字底比較，我們關於近時底收入組織，可以這樣說：第一，現代國家收入底大宗是租稅。如果把專賣收益算在一起，即在上面的表中，也已達國家收入底六成至九成。近時官公事業底擴大雖很顯著，但它在財政收入上的意義，還不大。同樣，官公有財產在收入財源上，也不大重要。在上表中，關於這一點，好像只有日本是例外。可是這，主要的是因為算入郵政、電報、電話等收入底總收益的緣故，其純益比這要少得多。第二，地方稅與國稅對立而占着重要的地位，這是各國共同的事實，但其重要底程度，是因國而有很大不同的。如後所述，這有的是由於地方稅制度底不同，有的是由於財政統計本身底不完全。第三，一般地說，租稅以歐洲大戰為境界而日益加重起來了。現在在主要各國，租稅負擔至少占國民所得底一成，多則在二成以上。總之，在收入組織全體上，租稅有決定的重要性；所謂現代國家是租稅國家，這是很明顯的，而且它對於全社會底財富，越益成為重要的參與者，那也是無可懷疑的(註)。

(註) 在上述第一表中，除了『租稅收入』、『官公有財產收入』之外，『其它收入』達到相當的巨額。這一則是因為在歐戰後，各國相互間有賠款底收受；二則是因為公債收入遠達到巨大的數額。

四 以上的說明，在大體上，自然也適合於日本底情形。這里為說明這一點及做後段說明底準備起見，且舉出幾個關於日本底收入組織的極概括的統計如左：

日本(一般會計)歲入增減表(單位百萬日元)

部常經	第六期									
	一八七一年	一八八一年	一八九一年	一九〇一年	一九一一年	一九二一年	一九三一年	一九四一年	一九五一年	一九六一年
租稅	五	五	七	七	一〇	一〇	一五	一五	二〇	二五
印花稅收入	—	—	五	六	一四	三	三	三	五	六
官業及官有財產收入	四	一	八	二	五	一五	一〇	二六	三〇	四六
其他	—	—	二	四	三	八	二	六	七	六
計	七	五	一五	一三	三三	五九	五五	九二	一〇三	一五〇
公債金	二	—	二	—	三	六	—	三	六	一五
雜項收入	一	八	—	—	—	三	六	二	二	二

第三編 收入論



	臨時前年度 餘金流入		其 部 計		總計
	前年度	臨時	其	部	
地稅	—	—	—	—	—
營業稅	—	—	—	—	—
所得稅	—	—	—	—	—
繼承稅	—	—	—	—	—
酒稅	—	—	—	—	—
砂糖消費稅	—	—	—	—	—
織物消費稅	—	—	—	—	—
交易所稅	—	—	—	—	—
總計	—	—	—	—	—

日本國稅收入種類別增減表(單位百萬日元)

第六期 一八六一年 一八八一年 一八九一年 一九〇一年 一九一一年 一九二一年 一九三一年 一九四一年 一九五一年 一九六一年 一九七一年

關稅	一	二	四	五	九	七	四	六	九	一	四	一	五
其他	四	四	一	一〇	二	六	九	三	三	三	三	三	五
合計	五	五	五	七	七	一	三	三	三	三	三	三	五

右表百分率表

地稅	三	九	五	五	五	三	七	〇	一	五	九	八	七
營業稅	—	—	—	—	六	五	七	七	七	七	六	六	六
所得稅	—	—	—	—	二	二	六	一〇	一〇	一〇	二	二	三
繼承稅	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
酒稅	—	一〇	—	二	二	三	二	一	一	一	二	二	三
砂糖消費稅	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
織物消費稅	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
交易所稅	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
關稅	三	五	七	七	九	三	三	三	三	三	三	三	三

其 它 四 六 二 三 一 〇 九 二 五 四 四 二 〇 六  
 合 計 一〇〇 一〇〇

日本地方財政(收入部分)概観(一九二八年度豫算)(單位百萬日元)

租 稅 收 入	道府縣		市		鎮村		計		水利公會		總計
	每人平均納	四日元	九日元	五日元	一〇日元	二七五	六五二	一三	六六四		
每戶平均納	二一日元	四二日元	三〇日元	五三日元	—	—	—	—	—	—	五四日元
地稅附加稅	七〇	五	三五	一一一	—	—	—	—	—	—	一一三
營業收益稅附加稅	二五	二三	一〇	五九	—	—	—	—	—	—	五九
所得稅附加稅	三五	一〇	一	四六	—	—	—	—	—	—	四六
特別地稅及附加稅	九	—	四	一四	—	—	—	—	—	—	一四
房屋稅及其附加稅	四〇	二七	二五	九三	—	—	—	—	—	—	九三
營業稅及其附加稅	九	四	五	一九	—	—	—	—	—	—	一九
雜項稅及其附加稅	五六	一八	三三	一〇七	—	—	—	—	—	—	一〇七

第三編 收入論

戶捐	—	一二	一五〇	一六三	—	一六三
其它各稅	七	一九	七	三四	一〇	四四
稅外收入	二〇一	六二九	二三〇	一、〇六一	一一	一、〇七四
歲入總額	四五六	七五一	五〇五	一、七一三	二五	一、七三八
租稅收入對於歲入總額的百分率	五六	一六	五五	三八	四九	三八

五 租稅在上述的意義上，是財政收入底大宗。所以本編租稅論，也自然是財政學底中心。不過這里，我想在未入本論以前，先說一說手續費及特別課徵。這兩者底目的，直接不在收入，這一點與租稅不同，但在另一方面，其收入底基礎是政治團體的或公權的，這一點又類似租稅。而它底收入額，也不能視為等閒。

所謂手續費 *Gebühren, fees*，是指說關於國家底行政（及司法）行動，由國家向直接受益者，作為其實費的經費而徵收的貨幣。訴訟、註冊、登記、檢查、授業、圖書文書閱覽及各種設備使用等應當支付手續費的個人行動底種類，不勝枚舉。在現代這樣政務擴大的傾向之下，這種手續費底種類，增加得很快。手續費底本質，在於個人行動底特殊利益（*Special Benefits*）底存在，與國家對於其行動而行的保證、確認等公務底實費（*Special Costs*）異於普通經費的一點。不過拿實際施行的手續費來

看，不一定依據實費收回主義，亦不一定採取授益比例主義。這是因為社會一般底利益和個人底利益，不能作這樣概念的區別的緣故。因而有時形式上名爲手續費，實質上却成爲與租稅同性質的負擔。又我們常常看見：只要繳納少額名爲手續費的東西，便可以享受巨額的特權利益。試舉日本帝國大月底授業費做一個例證。在這個場合，第一必須攷察學校底經費；其次是學生所享受的許多社會上的特別待遇底經濟價值；復次是授業費底數額；更進而攷察其經費底來源等。其結果，我們發見在這里雖然規定着授業費底手續費的性質，但它決不成爲純粹的特別報償（註）。

所謂特別課徵（*Beiträge: special assessments*），是指說國家（尤其是公共團體）辦理特定事業，爲充當其經費底一部分起見，對於特別享受該事業利益的人，命他繳納若干受益對價的事。因建設或擴張道路、自來水、電車、溝渠、橋梁等事而使沿線人民受益，命那受益者負擔其經費的所謂『受益者負擔』，就是這種例子。它在近時都市財政上，具有相當重要的意義。可是關於這受益者負擔，也說是嚴格的特別利益底報償，而且不能不是嚴格的特別利益底報償，這亦未免太近概念的了。在許多場合，特別課徵與租稅底區別，是不明顯的，而且是當然的。

（註）手續費有司法手續費和行政手續費兩種，後者又得分爲特許費、免許費、認可費、試驗費、證明費等。在日本底豫算裏，手續費除編入『雜項收入』內的免許及手續費並『關稅』底雜收入

外，還編入於『印花稅收入』中。

## 第二章 租稅制度底成立和發達

一 人類一定是從古便依靠勞動來維持生活，却不是從古便出賣勞動力來維持生活。人類關於其物質的生產，一定是從古便營共同的生活，提供各自應盡的勞動；可是公權力向私經濟徵收貨幣作為租稅，藉以維持公權力，却是後代的事。人類當氏族時代，在其共同生活中，對內沒有權利與義務底區別，他們勞動底一切結果是氏族首長底財產，同時又是氏族諸成員底財產。到了狩獵與牧畜底社會的分工開始，繼之以私的耕作，又繼之以家庭手工業開始以後，對於社會的支配活動，便從共同生活自體中分離出來了。就是它與私的生產從共同生產分離的事實相表裏，與交換底發生、商品底發生、實物貨幣底發生相伴隨。在這個過程裏，別的氏族或氏族內的私的生產者對於氏族或其首長的犧牲的貢獻，與首長對於他們而設的命令的貢獻，相並發生。這還是物的形態，稱為租、庸（徭役）、調等。而這些東西，成為維持當時生產關係的資源，又成為戰爭底資源，同時也可以藉此使俘虜變成奴隸，總之，一般地是提高社會底生產力。假使這樣是歷史的事實，那麼這個過程，是氏族與家族底分離，同時又一定是國家制度確立底過程。經過以上的過程，成立種族底同盟，那同盟底社會，融合於氏族

底領土，在那里發生氏族底軍帥（Rex, hastans）和氏族內部底民主的協議機關，那直接不是生產的戰爭和統治，由軍人和官吏來實行。戰爭是爲掠奪而進行，因此，它便成爲氏族運命的問題，又成爲營利的問題。這件事情，提高統治機關底權力，同時又增高其費用；而這個制度全體，越益需要把社會生產物底一部分，尤其是外部社會底生產物作爲自己底東西。這不外是今日稅底起源。所以，一言以蔽之，租稅與國家同時發生，與文明一同誕生。它是伴隨氏族內財產底差別與身分底差別，並伴隨勞動中爲生計的勞動與爲支配的勞動底差別而發生的。這時，我們已經看見發達到相當程度的商品交換，看見商人，看見貨幣；可是它要發達到十分程度，還需要許多年月（註）。

（註）以上的說明，與今日財政學底通說不同；今日財政學底通說，以爲今日的租稅，具有古來大略相同的內容。關於這一點，瓦格涅說道：「關於這一章底問題（國民經濟、財產制度、生產制度與課稅底關係），從勞（Rau）以下，向來的財政學者，都沒有什麼論述。在斯泰因（Stein）底書裏，也幾乎沒有關於內容的記述。反之，科學的社會主義，却很明白課稅與國民經濟底關係。其中可以舉出羅伯爾塔斯與謝富勒（Bohrtle）。謝富勒以爲租稅經濟，爲主的是行於自由主義的時代的，而且說如下的話，是正常的。他說：「國家先把自己所必要的東西，從社會共同生產內扣除，這種制度，將成爲完全社會主義化的國家底財政底特長。」（Sozialar-

Körper IV. 244)〔財政學第二卷二四八頁。〕瓦格涅這種說法，大概是正確的。可是他爲什麼只舉出謝富勒而不指出馬克思和昂格斯底文獻呢？至少，昂格斯底家族私有財產及國家底起源（第一版一八八四年），是不應當省略的文獻。這姑且不去說它，總之，瓦格涅自己也曾承認根據科學社會主義底歷史觀的歷史認識。他說：『這種費用（國家底生產費）採取租稅這種形式，是在國民經濟組織底一定的歷史階段，即那物的生產及分配底法的秩序底一定的階段。就是在土地及其它物的資本變成私經濟底私有財產，因而物的生產中國民經濟底組織也純粹變成私經濟的時候。……所以租稅制度，決不是單單純粹經濟生活或財政的範疇，而是歷史的、法的範疇。在租稅制度中，或在依權力經濟的財政的力徵收租稅的場合底原理中，有物的生產手段、尤其是土地私有這種法的制度，或這些土地及物的資本移轉於私經濟這種事實的前提。』

二 租稅制度底發生，是表示社會底生產力已有相當的發達；可是後來社會生產力底更加發達，却使氏族制度愈益崩壞，使那握有武力的豪族所統治的莊園經濟制度愈益發達。這就是所謂封建制度。在這種制度中，土地是最重要的生產條件，對於土地的支配權，屬於領主，從事耕作的，是各色各樣的農民。表現這耕作與領主底物的關係的，是封建地租；這封建地租雖然有所謂租、貢、地子

等種種形態，但總是關於土地的剩餘生產。就是在那形式上，社會底財富歸於領主，領主以治者的資格負擔領內經濟一切的責任。所以認財政為中心，稱這個時代為地租收入底時代。同時，它又是所有財產經濟底時代 *Domaniawirtschaft, die, domaniale Periode*。可是封建制度的社會，已經有了在封建社會內外的生產物交換制度。所以在其內部，漸次發生商人階級，鑄幣也發達起來，因而貨幣底魔力也被發見了。與這相並，土地所有底權利也已有了被買賣的可能，不久土地便能成為被抵押的商品了。在這些條件之上，封建社會孕育了它底後繼者的將來社會。而其胚子，主要的是採取兩個方向而成長。第一，做封建制底權力基礎的武士組織擴大了變質了。即由於武器底改良與貨幣底轉化為支付手段而發達了傭兵制度。其結局是成了諸侯財政窮乏底原因。第二，做封建制度底社會生產底基礎的鄉村底農民生活與做諸侯消費底根據地的城市底市民生活，遂行了特殊的發展。即社會底生產力在什麼時候破壞嚴格的封建的規制，在其內部擁有多數獨立自作的零細農民和按照預定而生產的獨立手工業者。而社會底交換的結合關係，媒介着這兩種傾向而越益成長了。不消說，那是採用新方法的交通和交易所引起的；簡單說，市場擴大了，貨幣底流通成為一般的現象了。它使貨幣資本底集積急激發達起來了。而這種資本底成立和發達，表示都市對於諸侯的獨立。因為到處諸侯財政底窮乏，使諸侯為着貨幣而一時地或永久地出賣其權力。因為它是諸侯為維持權力所必要的方法，同時又是諸侯

求助於都市的金權的意思。

三 因此，封建社會底末期，是近代租稅制度底一切形態底溫床。這時，一方面有不能不越益徵收多額地租的諸侯，別方面有越益產有多額生產物的農民，其間已經有了資本主義性的商人和高利貸者。而這商人和高利貸者，漸漸把地主和寺院化爲自己底代理者，因而欲使諸侯與農民底主從關係化爲貨幣關係。對於這，或採用助長的制度，或採用反抗的制度，一如各國法制史所述。如像限制利息、取締高利貸的法制，又如那猶太人稅、各種營業免許稅、各種關稅、入市稅、運輸稅、鑛山特權稅等，都是這種例子。這些制度，一方面表示從來諸侯所有的財產及財產收入漸次化爲貨幣收入，在那過程裏漸次變成『特權』(Regalia, Regalien)；同時，別方面是表示隨着商業底發達，商品數量底增加，而有徵收那營業收益底一部分於國家的努力不斷地進行，通過這個過程而漸漸變成多種多樣的營業稅和消費稅。這樣，財政史家把這時代底財政名爲特權收入經濟(Regalwirtschaft)，是有相當的理由的；總之，那是注意所有財產經濟向租稅經濟過渡的現象的。

在封建制度底崩壞過程裏，多數物品稅、消費稅，怎樣大規模地剝奪國民生活底一切剩餘？由此而生的國家收入，怎樣多額成爲貨幣資本底原始蓄積的槓杆？漸次失掉了經濟實力的貴族及僧侶階級底免稅特權，對於多數人怎樣顯現爲不合理？總之，資產階級革命底必然趨勢怎樣進行？更具體地

說，民衆對於鹽稅、茶稅和度量衡稅的極度的不平，成爲何種行動而出現？所有這些問題底實驗的解答，都可以求之於各國封建制度底崩壞和立憲的豫算制度底確立底現實的歷史中（註）。

（註）租稅在資本底原始蓄積過程中的作用，是馬克思所最出力描寫的，這屬於周知的事實。（尤其是資本論第一卷第二十四章）。還有桑巴特（Sombart），曾經描寫過羅馬教皇關於這點所盡的史的作用。『人們將教皇底官房、賬房（Camera apostolica）稱爲「資本之母」，（mater pecuniarum），確是有緣故的；因爲在中世歐洲，現金財（動的貨幣資本）底最初堆積，是由教皇底經濟活動而成的』。因此，他敘述在九世紀時獻給教皇的貢物便已變成了貨幣，而且說明其結果生出怎樣的事態。（Sombart: Der moderne Kapitalismus, Bd. I. Genesis des Kapitalismus）關於這個問題，人們會想起那替教皇走賣贖罪符於德意志的特且爾底話。“Wenn der Taler in dem Kasten Klingt die Seele aus dem Fegfeuer springt.” 這句話是爲教皇而發，引起路德憤怒的話。但是根據歷史家所證明，當時教皇底贖罪符收入，大部分抵押於博嘉家。

四 這樣，近代國家底租稅，依照民主的原則，成了國民底一般的負擔時，那被徵收的財富，就是在私有財產和分工之上，以此爲前提而生產出來的財富。現在，若把這種國民就財富底生產者這一點來看，則他們無論在土地和資本底所有上，在營業底種類上，在生活底式樣上，都決不是等一的。

而且他們所有的諸關係，在經濟的自由競爭制度之下，它自身是迅速變化的；因而各國底租稅制度，在稅種底選擇上，稅率底規定上，總之在租稅底分配上，不能不經過許多的變遷。它實在是通過工業與農業，貨幣資本與產業資本，都市與鄉村，產業資本與金融資本等而被織入於資產階級與無產階級底對立抗爭的歷史中的。而各國每年財政上的過與不足，反復成了把租稅制度列入社會議題的契機。它通過一定的政治過程，實現為租稅制度底改革。今日我們所有的現實的租稅制度，實在是這種長期歷史底成果。所以各國底租稅制度，不完全相同，各有該國底特色，也是當然的；可是同時，它通乎各國而有全體相同的傾向，亦不能否認。

五 租稅底成立、發達底歷史，與社會中物質的財富底生產方法相關聯，它自身為社會底生產關係底一部分，這如上面所說；可是課稅，它自身是政治的行動，所以在其發達底歷史裏，自然表現着政治制度諸時代底特徵。我們在課稅與徵稅底方法內，可以十分明白看出當時政權底所在與行政底精神。瓦格涅着目於這點，將課稅底方法依其發展底程序分為下面三種：（一）獨斷的賦課（Auflegung）；（二）君民協定的決定（Vertragmässige Regelung）；（三）立憲的協贊（Vertassungsmässige Bewilligung）。據他所說，在第一種形式裏，國王底獨斷獨行，是課稅底特點；在第二種形式裏，由國王與諸侯、或諸侯與身分階級者之間底一時的協定、相互扶助等來決定租稅底義務及其內容；在第

三種形式裏，才承認國家底利害與國民底戚相一致。而且他說，這第三種形式，才是法治文明諸國底政治上和社會上最適當的方法（前揭書二七一——二九二頁）（註）。

（註）租稅是經濟的負擔，但在目前，還只注意那負擔底形式方面。所以租稅這名詞底發達，如實地表示着上述課稅方法底發達。這里關於這一點，想用塞里格曼底話來說明。租稅底最初形式是贈與。Donum (L.) Benevolence (E.)。第二期是政府向人民低頭而求助的形式。Precarium (L.), Bede (G.) Landbede (G.) = Land tax。第三期是人民方面援助國家的形式。adjutorium (L.) and (E.), aide (E.), Subsidy (E.), Contribution (E.), Steuer (G.), = help, hjælp (Scandinavian)。

• 第四期是個人爲國家而犧牲的思想。gabell (E.), Abgabe (G.), dazio (I.)。到了第五期，感到租稅是一種義務。duty (E.)。到了第六期，租稅成爲強制的東西。impost (E.), imposition (E.), impôt (E.), imposta (I.), Auflage (G.), Aufschlag (G.)。到了第七期，即最後的階段，達到一種不問納稅者有無反對而由國家賦課的觀念。scot (E.), Schoss (G.), Skatt (Scandinavian), Schätzung (G.), taxe (E.), tassn (I.), rate (E.)。這種說明，似乎過於排立順序；在事實底過程裏，我想是有種種觀念更加相互交錯着的。

### 第三章 租稅論底發展

一 租稅是爲社會的生產而出的費用，在現代，它是社會底總資本底特種部分；它在達到成爲這種形態的東西以前，隨着社會底生產方法底發達而變化了來，這在前章已經說明過了。應着租稅底這種變化，關於租稅本質的理解和對於它的觀念，也無限地展開了；現在如果回顧起來，則它們各自受那當時歷史的和社會的條件所支配，亦是極明白的事實。現在我們所有的租稅理論，也不外是築在這種學問的遺產上的。我們打算在本章裏回顧一下這種學說史。這里豫先申明一句：租稅底學說，大別之由兩部分構成，一部分是關於其政治的和社會的根據及其本質底理解的部分——即所謂理論部分，另一部分是關於其制度底觀念及政策底歸趨的部分——即所謂政策部分；但這兩者，原來在各種點上都不能不互相關聯着的。在本章底說明裏，自然不一定把理論和政策嚴格地加以區別。

二 封建制度末期底身分階級的社會，是絕對君權主義底時代。這個時代，政府漸次需要巨額的國幣，近代的租稅漸漸開始發達起來；可是當時的政策與重商主義的理論家們，却不以租稅直接是『國民底負擔』。託瑪斯曼關於租稅這樣說道：『即使國民貧窮，只要國王富裕，便不能說該國貧窮。因爲國王每年的收入，常常爲國民底利益而使用。』只要想一想當時國家爲保護新產業而行大規模支

出的事，這句話底意義便很容易明白。又據說當時三尼底僧正回答宰相李敬留底租稅要求道：『在寺院繁盛的時期，對於國家底需要，國民獻奉其財物、貴族獻奉其熱血、僧侶則獻奉禱告』。當時底貴族和僧侶，爲政治的特權階級，以納稅爲不潔，這決不是奇怪的事情。所以那些想使商業資本的產業保護底要求與封建貴族底免稅特權並立的重商主義者，以爲租稅是使下層民衆（尤其是農民）勤勉的方便。又一般爲要不使工價提高，應當把消費物底價格提高，使農民不能購買它，因而主張消費稅是好的。這那被稱爲『近世經濟學底建設者』而洞察了價值底勞動性質的裴第也獎勵消費稅，大概還是由於這種含意吧。甚至休謨在他底租稅論中，亦不敢反對法國財政學者所說的『公課越重，國民底勤勉越增』的話，那也不是難於理解的事吧。可是對於重商主義底這種租稅觀，很早便已發生一種對於消費稅的反對論。那有名的霍布士，便是這種反對論底驕將。經過十七、十八兩世紀，在英、法、德等國，消費稅論爭（Accisestreit）成了財政理論底中心（註）。

（註）蒙倍特（Diel-nomber）把租稅理論底第一期稱爲重商主義時期，舉出下列各人爲德意志底代表著：V. L. V. Sockendorf: Türkischer Fußstensaak (1656). J. B. V. Rohr: Einführung Zur Staatsklugheit oder Vorstellung wie christliche und weise Regenten Zur Beförderung ihrer eigenen und ihres Landes Glückseligkeit ihre Unterthanen Zu beherrschten pflegen (1718). J.

W. von der Lihl: Politische Betrachtung von Verschiedenen Arten von Steuern. (1751).

這些人底租稅論底特色，在於只從財政的見地來考察，不重視它與國民經濟底關係這一點。可是另一方面，這些學說內最富於洞察力者，是把生活必需品底課稅認為反社會的。Diels-

Mombert Lesestücke, Grundsätze der Besteuerung. S. 1—4.

三 當重商主義反其主旨而使國王底財政貧乏，使資本家底勢力增大時，在法蘭西發生大農的資本主義的農業時，反對無秩序的消費稅和關稅而提倡新租稅政策的，是重農學派。梭內說：『租稅對於國民所得底總額，不可有破壞的或不均衡的情形，租稅底增徵，須伴隨所得底增加；租稅須直接設立於土地底純生產物(Produit net)上，不可設定於工錢或商品上。不然，租稅便要增加徵收費，有害於商業。租稅也不當課於農業家底資金上。因為一國底農業資金，必須認定它是為生產租稅及所得並一切階級底生活資料而應當慎重保存的動產。不然，租稅便流於掠奪，馬上變成滅亡一國的原因』。他又說：『比例地課於純生產物上，而且常常直接課於再生產出來的財富底淵源上的租稅，是對於國家最簡單而且有秩序有利益，對於納稅者損害最少的租稅』。這是梭內底有名的單稅論(impôt unique)底本體；這個觀念，是從他對於『自然秩序』的信念及他在『經濟表』內化為定式的全體社會底再生產論中生出來的。在他底『經濟表』裏，國家與地主一同屬於所有者階級，衣食於生產者(農業者)底

生產物。國家作為租稅來徵收的生產物底分量，相當於每年社會底全體生產物內很少的部分。就是重農學派已經希望『廉價的政府』了。而社會底財富，都被認為資本（農業資本）底生產物。從這個見地來看，他們不過把租稅看作對於這種社會內剩餘生產物的參與而已。把租稅看成這樣的東西，這不能不說是在租稅上的近代社會底發見，同時又是在社會的見地上的租稅底發見。誠然，揆內底「經濟表」，在那形式上，不過是『由結合五個出發點和回歸點的五行線構成』的半頁大的一個表，可是據櫛田民藏氏所說，它『是一種資本家的「生活底生產方法」底形式』，它與那唯物史觀底公式同是『在經濟學及社會思想底歷史上重要的公式』。在這裡，對於我們重要的問題，是租稅在這重要的公式上的地位。總之，在這以前只認為一種義務的租稅，如今被認為對於資本的參加，資本底負擔部分了。

（註）重農學派底學說，也是法國當時情勢底產物，這是不能否認的。當時法國底財政，達到困難的極點。上述的『經濟表』本身，不過是完全抽象的理論，但那個表結局所要求的，是根本的租稅改革，這是無可懷疑的。至於那基於與這經濟表同樣思想的揆內與老彌拉波（Victor Riqueti Mirabeau）著的“Theorie de l'impôt”，據說便是為此而作的書。還有繼承這一派底後陣的揆內底高足弟子吐爾高（Turgot），想把這種理論實施於財政上。但是證明他是完全失敗的財政大

臣。雖則如此，在法國革命中，這一派底理論，往往成爲實行的綱領。又在巴登（卡爾·傅利德利希王），還實施了單一稅。又如後世亨利喬治底土地單稅論，在其根本理論上，雖不與重農學派立在同一的基礎上，但其形式是一樣的。

四 亞丹斯密底國富論出世的時候，正是吐爾高死亡的一年。這本書被稱爲近代資本主義理論底經典，它一方面批評重商主義和重農主義，同時展開一般資本底貯蓄過程，論述什麼對於社會是生產的。它底第五卷『財政論』底第二節是租稅論；在這里，『從人民底收入中抽出的君主或國家底費用底源泉』這問題，根據各國史實底深刻的研究，以無比的明快來論斷。他說：『各個人底私收入，如在本研究底第一編裏所指示，究竟是從三個源泉，即地租、利潤及工錢中發生的。租稅在結局上，不能不由這三種收入底某一種，或無差別地由其全部來付出』。在他看來，租稅直接是國民經濟底分配問題，亦就是生產問題。他根據這個見地來論述：（一）對於使用費的租稅，對於地租的租稅；不與地租成比例而與土地底生產物成比例的租稅；對於房租的租稅。（二）對於利潤的租稅，即對於從資本中生出來的收入的租稅，對於特定營業底利潤的租稅；（三）對於勞動底工錢的租稅；企圖使各種收入無差別負擔的諸稅；人頭稅；消費稅。在他底理論中，生產要素已不僅是土地，那正是一般資本。於是他說，租稅是一切資本底負擔，各人是家庭經濟（*home economics*）底主體，所以租稅必須與各人底

所得成比例，公平地課徵。然則誰個怎樣做這種分配呢？他以為是自由競爭的交換或商品市場的社會本身，担任這種分配者的職任，而且完全公平地盡着這種職任。所以租稅是物品稅，亦不妨的。這樣，我們可以知道：在他底理論中，個人對國家的關係，是利益底相互交換的關係；而這種關係如果正當地實行起來，則對於社會各人底經濟能力的公平，自然會成就。在這種意義上，他底租稅學說是所謂利益說 (Benefit theory Aquivalenz-Interessn.- oder Genußtheorie)，同時是能力說 (Faculty theory, ability theory, Fähigkeittheorie)，又是比例稅論 (proportional taxation)。下面所載的他底課稅四原則，是以他底名義而著名的；他說：『這(這個原則)是正義，是有效用的，所以一切國民都多少加以注意』。從這語氣說來，好像他以為這個原則是歷史的事實底說明。可是同時，他關於所研究的諸時代及國家所行的現實的租稅，又說着如下的話：『一切國民底努力，在這一點上都表示着是失敗的』。就是照這句話看來，這個原則只是他自己底租稅政策底原理，不過是一個觀念。他底所謂『課稅底四個原則』(four canons of taxation)如次：

(一)各國底人民，務須極正確地比例於各自底能力，即盡可能地比例於他們各自在國家底保護之下所享受的收入，而負擔政府底費用。——『公平底原則』。

(二)各人有繳納義務的租稅，必須明確規定，決不可任意變更。繳納的日期，繳納的方法，繳納

的數額，凡這一切，對於納稅者及其他各人，必須明白而清楚。——『明確底原則』。

(三)各種租稅應當以納稅者所認為最便於繳納租稅的時日和方法來課徵。——『便利底原則』。

(四)各種租稅務須盡可能地設法從人民底錢袋裏少取出些，不使它太超過國庫實際所取得的程度。——『最少徵收費底原則』。

五 亞丹斯密之後，有拿破崙戰爭發生，英國國富大行增進，資本主義得到決定的勝利；可是同時，又增大了社會底貧富差別。這就是說近世社會裏無產階級底自然發生。在這種情勢之下，馬爾塞斯和李嘉圖，便以社會底這種弊病作為當前的問題了。李嘉圖以為迅速增加的租稅和國債問題，是特別緊切的。他在他底名著經濟及課稅底原理底序文中說道：『土地底生產物（由勞動機械及資本底結合的應用而從那地面裏獲得的一切東西），被分割於社會底三個階級之間。即被分割於土地底所有者，那耕作者所需要的貯財（即資本）底所有者，及由他們底勤勞來耕作的勞動者這三個階級之間。可是在社會底各異時期，以地租、利潤及工錢底名稱，被分配於這些階級之間的土地底全部生產物底比例，是完全不同的，主要的是依存於土壤底實際的肥沃程度，資本蓄積及人口增加底程度，農業上所使用的技術及各種器具底程度』。因此，他想由解決這個分配問題來決定社會底資本生產底政策。可見他關於工錢與利潤底關係，有了人所共知的勞動價值說，所以此外，新起的不能解決的問題，只有

資本與土地分配關係。關於這一點，他以那有名的地租論，斷定土地底自然增價便是不勞所得。他底名著底第八章以下幾乎以全書底一半來論述的租稅論，實在就是立在這種根本見解上的經濟社會全底分配政策。他在建立這個政策論時，首先以政府底支出是不可避免的消費做前提。其次便下這樣的定義：『所謂租稅，就是以一國土地及勞動底生產物底一部分委給政府自由處分的東西，它是常常從一國底資本或收入中來付出的』。於是他以為租稅政策底問題，便是租稅從資本中取得或從收入中取得的問題。『如果當政府底消費由附加租稅底賦課而增加的場合，人民方面發生生產底增加或消費底減少，那麼租稅便要為收入所負擔，國民資本不會受什麼損害。可是如果國民方面不發生生產底增加或不生產的消費底減少，那麼租稅便必然地要為資本所負擔，而有害於被分配於生產的消費中的資金』。『租稅而沒有減弱資本蓄積力的傾向的，一種也沒有。一切租稅，都一定是資本或收入所負擔的。如果它是蠶食資本的，那就不能不與它成比例，而減少資金（一國生產的產業底範圍，常受資金大小所左右）；如果它為收入所負擔，那就只有使蓄積減少，或者使納稅者減少他們從來關於生活必需品及奢侈品的不生產的消費相當於租稅額，而把這減少下來的數額貯蓄起來。……政府底政策，必須促進人民努力增加他們底資本及所得，而且決不當賦課那種不可避免地歸於資本負擔的租稅。因為如果課徵那種租稅，便會妨害支持勞動的基金，而且由此損害該國將來的生產』。請看：資本蓄積底原

理，對於課稅底方法保着支配的地位。這便是資產階級理論底精髓，只要是不攻破他底經濟理論，這便是不容易克服不容易陷落的政策論。總之，他根據這種理論，反對穀物底租稅，稱許對於地租的租稅，主張對於利潤的比例課稅，樂觀消費稅底轉嫁。這樣，從亞丹斯密到李嘉圖，資本對勞動、資本對地租底租稅關係，加上更進一步的明快性；資產階級的租稅政策，愈益得到明確的基準了。

六 李嘉圖底著作出世以後約三十年間，正是英國自由主義繁盛的時代，『世界工廠』把世界底財富吸引到這里來；這時，那些『貧民』在社會上成爲固定的分子，而有了昂格斯所仔細觀察的那種『英國勞動者階級底狀態』(Engels: die Lage der arbeitenden Klasse in England, 1844)。所以到了那身受英國一切卓越思想的『好人』穆勒手裏，那自由主義開始動搖，亦不是無理的。如今他在他底經濟學論中，對於那以『生產』爲自然的秩序，而提出以『分配』爲人類社會底制度了。這實在是表示對於社會底『自然秩序』的確信底動搖，同時又實在是表示資產階級關於社會的見解確定地轉向於理想主義。他關於國家，亦認有一種比古典派所認的更廣的任務，即附加了所謂『選擇的任務』(Optional functions)。在別方面，他又獎勵『限制生活必需品底課稅』，『課徵土地底自然增價』，『輕徵自由勤勞所得』等所謂社會的新政策。這樣，他好像有點急進色彩，對於資產階級的租稅制度抱有多少疑問；可是他關於那租稅制度底根本的改革，却從來不曾想過。他依舊遵奉亞丹斯密底課稅原則。因

此，他在租稅底概念上，亦混合着外表上的急進主義和傳統的資本主義原理。例如他以爲租稅底公平這一觀念，在於對於個人所得的比例這一件事。可是其內容底規定，是『對於社會全體而生最小犧牲的方法』（equality of taxation *asa maxim of Politics means equality of sacrifice*）。這是所謂犧牲說（Sacrificia theory Opfertheorie），比起向來以所得爲標準的學說，是一種觀念主義，主觀主義，因此近乎理想主義。這種學說，到今日還有許多學者祖述着。（例如披格和道耳敦）（註一）。

在穆勒時代，社會問題已經要求那解決方策了。現今有許多浪漫主義者，在租稅中發見那有力的方策。西思蒙第（Simondi）主張對於生活必需品不應當課稅，就是其中之一；在更急進的形態上，則表現爲單一所得稅論和單一財產稅論（The general income tax, a single tax on "realised property", a single tax on capital, ein allgemeine und gleiche Einkommensteuer, einzige Kapitalsteuer）（註二）。又在美國那樣特種情形之下，則表現爲土地單稅論（註二）。這是經濟學上的個人主義的所得理論當然的結論，得到許多入底共鳴。可是當時的政情，不許實現這種政策，所以這種理論，大抵期待由普通選舉來實現，而被一般人認爲急進的進步主義。

以上所述的穆勒底進步主義，畢竟也只是這些議論內的穩和議論，它在本質上不過是小資產階級的理想主義。

(註一)道耳敦說，租稅底理想，在於“Principle of minimum sacrifice”。披格也以爲關於租稅，“Just aggregate sacrifice”與“equal sacrifice”，都是當然的要求；在理論上，後者當然從前者引出，但在實際的目的上，不妨只把前者看做唯一極限的原理。這是他底『厚生經濟學』底租稅的表現。

(註二)單稅論差不多是一切革命的租稅論底特色。因爲租稅問題結局是表現爲各種租稅間不均衡的問題。不過在單一稅論中，也有應着時代的變化。例如僕那底所得稅論，霸基爾貝爾底地稅論，重農學派底地稅論，計拉定底資本稅論，蒲普東底財產稅論，亨利喬治底地稅論等。至於社會主義者，當然主張單一剩餘價值稅論。

七 一八四八年最初的無產階級底革命運動，以資產階級底政治的勝利及其權力底鞏固化而告終，同時並曝露出小資產階級不是無產階級底盟友；而這小資產階級底理想主義，當時已經發見最適切底批評家馬克思和昂格斯。關於租稅，我們有馬克思對於計拉定 (Gira'din) 底 *Le socialisme et l'imposé* 1850. 的批評。他在這個急進的單一累進財產稅論內，發見『好的社會主義』，即『勞動與資本底協調』。他很銳利地批評這個主張。他以爲租稅改革論，不過是『一切急進的資產階級底拿手好戲』而已。他說：『資產階級越是以他們自己底弄法埋沒負擔公平底理想，他們便越熱心追求這奇怪

的理想」。他又說：「立在資本家的生產上面的分配關係，工錢與利潤，利潤與利息，地租與利潤的關係，至多只有在附隨的點上因租稅而受少許的變更，斷沒有因此而威脅其根抵。關於租稅的一切調查和議論，總之都是以這資本家的關係底永續爲前提的。即使廢除租稅，那也不過是加快資本家的財產制度底發展與其矛盾底發展而已」。又說：「租稅是袒護某一階級而壓迫別的階級的，例如在金融貴族跋扈的時候可以看見。租稅又可以滅亡在其地位底關係上不能將租稅底負擔轉嫁於別的階級（處在資產階級與無產階級中間）的社會底中間階級。無產階級，在每一次新課稅發生時，都更行降低他們底地位；又舊稅底廢止，不會提高工錢，只會增大利潤」。總之，在馬克思看來，關於租稅負擔分配的問題，它自身是社會底生產及分配關係底一部分的問題，因而與整個問題相關聯。如果這個生產及分配關係，結局是壓迫和榨取關係，那麼爲它底一部分的租稅關係，也不能不是這樣的關係。只有就剩餘價值自身內部底分配來說，租稅問題是一個重要的問題，那負擔最大的是中產階層；一切稅制底整理，不會成爲無產階級底利益，是必然的事。這種見解，一方面是立在他底獨特的國家理論上，別方面，比較更爲基礎的，是立在他所發見的剩餘價值學說上。在這個意義上，他是繼承亞丹斯密和李嘉圖底思想而揚棄它，在那揚棄上成爲對於現代租稅制度的批評。

八 上述馬克思底根本批評底立場，當時是不符說，其後許久還得不到實際的勢力。租稅問題底

無產者的要求，要結晶於社會中，還需要大眾的或議會主義的運動。這件事在英國，以根據自由貿易主義的關稅底撤廢及所得稅底新設這種形式，比較早得到基礎；在德國，却不能不等拉薩爾底出現。

他底間接稅與勞動階級底地位 (*Die Indirektensteuer und Lage der arbeitenden Klasse, 1863.*) (全集第二卷所收)，不過是他在法廷上為辯護自己的演說，在許多點上還只是引用西恩蒙等思想的銜學；但是很能煽動人心，直到今日還成為德國實際運動底勢力。他底主張底命題如此：「間接稅不是比例於個人底資本及收入的，它是與攻虛這種關係的直接稅不同，極端加重貧民階級底負擔的」。他認為這種不合理的事多半是議會底罪和限制選舉的罪。在他底『勞動者綱領』裏說：「資產階級，誠然不能公然說不納租稅。他們所表明的原則，毋甯在於租稅應當按照那所得來繳納這一點。可是他們由直接稅與間接稅底區別，以比較簡單的方法獲得同樣的結果。……有人說：間接稅不是資產階級所發明的，在他們以前便已經存在。可是他們才使這個制度發達成空前未有的體系，使國家需要底大部分都由此得到」。他又說：「資產階級以直接稅底繳付額為選舉權底條件，藉以堅固自家底堡壘」。這拉薩爾底立場，是消費者的，是一般下層社會的，因而只是民主主義的，決不是更進一步的東西。

不管怎樣，拉薩爾底租稅論，總在一八七五年，採入『哥塔綱領』中。成了實踐的綱領。這『哥塔綱領』，成了馬克思和昂格斯底批評底標的。其後到了一八九一年底『埃福特綱領』，才被稱為立

在馬克思主義上的。它關於租稅，在那『政治要綱第十項』中規定道：『爲公費開支而有課稅必要時，實行根據累進所得稅及財產稅的呈報義務制；根據繼承財產多寡及親等的累進的繼承稅；廢除間接稅、關稅及其它爲特權的少數人利益而犧牲一般入利益的經濟政策』。昂格斯對於這點批評道：『這里以我來說，便是「爲國家、州及地方自治團體底公費開支而必須課稅時，當實行累進的各種租稅；廢除一切間接的國稅及地方稅關稅等」。其餘的文句是無用的，而且削弱這里底證據』。總之，馬克思和昂格斯最初所發表的綱領中的租稅綱領，經過五十多年，在上面的綱領中漸漸踏上實踐的舞臺了。因此，重農學派以來的租稅理論，在實際政治上也得到有力的批評了。

#### 第四章 現代學說及租稅上的社會政策

一 從前世紀末期到歐洲大戰爲止，在世界的底講壇財政學上握有最大權威的，是繼承德國財政學底傳統，信奉國家社會主義者羅伯爾塔斯底學說的瓦格涅。我們且先來看一看他底租稅概念，(Wagner: *Lehrbuch Handbuch der politischen Ökonomie. Finanzwissenschaft. IV. 2. Auflage. 1890* (1. Auflage 1880) B. 5. K. 1.) 他高唱租稅概念底二重性，說道：『所謂租稅，從財政上的意義說來，就是公共團體(國家及其它權力團體)爲滿足其一般的經費，憑藉其主權(或財政最高權、財政權，即直

接的國權或由此派生的權力），作爲對於這些公共團體底全般設施的一般的報償，以根據一般原則和標準由一方面決定的方法及數額，向個人經濟（個人）徵收的賦課。又從社會政策上的意義說來，所謂租稅，就是與滿足財政上的必要同時，或不關於那必要底有無如何，而以分配那由經濟的、法律的秩序決定的國民所得及財產，有時以統制，改變那所得或財產底使用方法爲目的來徵收的賦課。這個概念本身，姑不去說它；關於它底含意，總是德國及日本底社會政策學會大體承認的（註）。換句話說，現代財政學底概念，大概可以說歸着這一點。我們且根據瓦格涅自己底說明，把這個概念與過去的概念相比較而顯示其特色。

（一）關於國權對個人底關係，即所謂課稅根據底問題，在上面的定義上，只舉出一般的利益及與它對立的一般的報償。那當然的結論，就是課稅底標準，成爲一方面所決定的一般的東西。這與從來的概念，求課稅底根據於獲得保持個人所得或他底財產，換句話說，即求之於他由此從國家享受何種具體的利益的專，成了很大的對比。

（二）租稅底強制的性質，特別與個人底物的具體的利益分離，因而國家權力就獨立化，因而租稅底正義就一方面化，它底義務便片面化。這是向租稅義務說的轉變。所以以租稅爲納稅者所承認的共同負擔這種意義的民主主義便被否定，民主主義這種制度，被解爲不過是一方面由國家

發動的租稅底公平分配底意義。

(三)在租稅中承認社會底分配變更和階級調和底積極的理想。換句話說，如今租稅特意名爲『好的社會主義』、『勞動與資本底協調』底手段，社會分配改善底槓杆了。這與向來的學說，以爲租稅只是社會底負擔，只是必然及於社會底分配關係上的社會的生產的害惡那種意見，毋甯是相反的解釋。

(四)然則租稅底社會的、生產的意義怎樣？據瓦格涅底意見，它一方面是社會底階級調和底工具，別方面是它自己具有再生產力 (Reproduktivität)，在這意義上對於國民經濟有生產的作用。詳細說來，租稅誠然是該年度底負擔，但不久就變爲國家活動，那國家活動，有效地作用起來，又成爲租稅負擔力，而有在經濟上再生產自己的能力。總之，這個學說，不能不說是與從來的國家消費說，立在對抗的見解上的。

(註)曾經爲德國社會政策學會(一八七三年)底討論問題的社會政策的租稅問題，在日本也曾成了日本同種學會底討論問題。(社會政策學會論叢『從社會政策上看來的稅制問題』一九一六年)。當時，經過許多人底討論，這個問題在實質上大體是被承認了的。我們在這個爭論中，也可以看見財政學者中，對於瓦格涅底租稅目的底雙頭的並立說，有不少反對論者，現在這種反對論

者還很多。只要知道租稅是國民底分配問題，那就當然承認它必然地包含着道德的效果和助長生產的效果，至於特別把它重視，反而是無意義的。何況瓦格涅只把分配更正底積極的目的特別放在很高的位置，那不惟是不公道的處置，而且有忽視對於既存分配制度的影響的嫌疑。可是一方面自覺租稅在社會分配上的勢力底偉大，別方面不能不目擊現代社會問題底重要的財政學者，很少否定租稅底社會政策的任務。在這種情勢之下，瓦格涅着眼於租稅，而把現代稱為社會的課稅時代 (soziale Epoche der Besteuerung)。實在在實際方面，現代在租稅立法上，亦會添着多少社會政策。所以許多財政學者，雖有多少的偏異而仍追隨於瓦格涅。這一點，在日本過去一世代，差不多可以說決定地走着這個方向。

二 從上述的情形看來，現代財政學，已經拋棄古典的認識方法所謂租稅是社會資本底負擔那種一方面的視角，而代之以並立的三方面的視角。第一是財政底獨自的、技術的要求；第二是社會正義的要求；第三是國民經濟的要求。可是這三方面的視角，却被認為互相對立或並立的，而沒有什麼有機的結合(註一)。因此，瓦格涅底租稅原則(註二)，如後所示，比亞丹斯密底課稅原則，其數目已增加，其內容也更富於道德的色彩。其結果，他底租稅原則，在那應用上，比亞丹斯密底課稅原則越益喪失其具體性，原是當然的事。

(一) 財政政策上的原則：

1 收入務求充分；

2 收入務求有伸縮性。

(二) 國民經濟上的原則：

3 不可誤選稅源；

4 不可誤選租稅種類。

(三) 公正的原則：

5 負擔務須普遍分配於一般人民；

6 負擔務須平等分配。

(四) 稅務行政上(或課稅底理論上)的原則：

7 租稅應求明確。

8 手續應求便利。

9 徵收費務求其少。

〔註〕斯坦普在他那本恐怕可以名爲現代代表的租稅論的“The fundamental principle of Taxation”

ton in the light of modern development, 1921.”中，關於租稅的問題，從三個觀點來論述。第一是個人的觀點，即納稅者底觀點；第二是國家的觀點，或者把它叫做政府底觀點；第三是社會的觀點，把它看作經濟影響底問題。他求這三者底調和。可是那調和點，是不明確的。這照他自己底話來說，是一種當作『不使鷄叫而拔其毛的方法』的租稅論底視角。

〔註二〕瓦格涅把這些原則叫作“*Obersie Grundsätze der Besteuerung*”。他說這『是指示租稅制度底方針的；實際上的租稅政策及課稅技術，都應當以這些原則為基礎來決定實施』。他又說：這些原則指示，即所以盡財政學底職務，藉以保持學問與實踐底連絡。可是誰能將這九個互相矛盾的原則，應用於具體的場合呢？於是瓦格涅說道：『租稅底最高原則不是一個，所以很難使單單一種租稅適合這些原則，實在，應當結合種類性質不同的多數租稅，造成一個租稅體系，在其全體上，盡可能地去實現一切原則』。既然連單單一種租稅都很難適合的這些原則，把它試行於多數租稅而結合起來，便會產生保着調合的一種公平的稅制！這是什麼實際的理論！他竟坦然說道：『租稅原則底價值，由那實際上的實現性來決定』。

三 使上述三個觀點並立着的現代財政學，關於租稅根據底理論的說明，也不像古典派那樣立在簡單的利益說上。因為據他們所說，國家對於個人的服務，決不能作經濟的計量，決不是與所得或財

產底大小或比例的。又因為與這種所得或財產成比例，決不是像古典派理論所想的那樣，與負擔租稅的能力成比例的。於是他們拋棄利益說和交換說。有人說，租稅底根據當求之於法律上的義務或是國民底道德的義務。這就是所謂義務說 (Pflichttheorie)。這原是同義語底反覆，也許有人以為由此可以說明租稅，但這決沒有理解它底本質。又有些人不直接去說明租稅底根據，只揭示關於那課稅方法的理想的見解 (觀念) 而回答問題道：『租稅應當與國民底經濟能力成比例』，這是所謂能力說 (應能提供說，担稅能力說) (Ability theory, Fähigkeitstheorie)。然而現代許多學者，却使這種說明與義務說並立而解釋租稅道：『租稅是適應能力的義務。』可是進一步問：怎樣使這種觀念的表現化為具體的東西？則現代的學說，便好像不知道其歸趨了。就是說：對於什麼是負擔能力，什麼是決定義務高低的标准這一種質問，無論哪一種現代學說，都不會給與確實的客觀的标准。關於這個問題，有一派人以限界效用底理論來回答，說道：作為租稅來徵收的部分底各人所得底限界效用底大小務須平等；這種時候，全社會底犧牲最小而且最正確地適應各人底能力。equal sacrifices, proportional sacrifices, equi marginal sacrifice theory (註)。可是這種議論，即使有心理的根據，原本也是從主觀的标准出發的，所以不成其為表示何種客觀的标准。因此，不能奈何那說明底構造越精緻，那應用的價值越稀少。於是別一派入，便堅持能力底標準依然是個人底所得或財產。這些學說，一方面知道這種所得

或財產，暫時可以先以貨幣底數量的大小來表示，別方面又不能忽視，這是成爲私的所有而存在的，所以與那所屬者的個人底地位的差別有密切的關係。於是這些學說，便以爲求能力底標準於一方面是可能的，而求之於多方面了。這是使所謂租稅原則加多的原理，而且是使稅種加多的原理。這又是複雜的稅制底意識形態。這一點且待後章去詳論；我們在以下本章裏，只想觸到關於現代財政學普通作爲問題的能力標準的幾個問題，就現代租稅學說底政策的要求，略述其意義和性質。

(註) 能力說與犧牲說，有同意義的場合，也有不同意義的場合。英國學派，多以『全體的犧牲最小』爲租稅底最終歸趨。馬沙爾(Alfred Marshall)便是那代表的人，他以“Least aggregate sacrifice”這句話來表示他底學說。

四 穆勒還是累進稅底反對者，可是現代財政學者，却無例外地採取累進課稅說(Progressive taxation)。所謂累進課稅，是指說各種租稅中隨着課稅物件底分量底增加而增加稅率的課稅方法(註)。可是這必須作爲租稅制度全般問題來攷察。就是指這樣的一種課稅方法：各人負擔的租稅總額，超過各人所得(或財產)額底比例，所得或財產額越大，便越有多餘的部分被徵收。現代累進稅論，可以大別爲兩種：第一種是立脚於所得或財產獲得底難易上的，更遑而立脚於因資本大小而生的競爭力底差異上的學說，即生產能力說(Increased productivity)；第二種是根據所得或財產底徵收部

分底效用應與其限界效用底大小成反比例這種議論上的學說，即消費能力說 (diminishing ability)。此外還有一種學說，以為經濟上的生產結果既然由必要的費用和剩餘物構成，自然應當以課於這剩餘物的意義，對於工錢以外的收入，即利潤、地租等不勞所得，課以累進稅，即不勞利得說 (Rental conception) (J. A. Hobson: Taxation in the New State)。又有人單從道德的、社會政策的見地主張累進稅。前兩種理論，由於個人底社會的地位有兩方面，當然可以並立，那議論自身，不過是自明的事情反復表明而已；但這些學說，都不能指出何種客觀的標準。而且即使立在其中某一種主張上，如果那累進率很低，那麼在事實上，它就不是累進課稅，而成了倒退課稅 (regressive)，它只是保留着外形上的累進而已。何況以多數租稅中關於一二種直接稅的累進稅底存在，便說整個租稅體系或租稅底本質是累進的，這樣的話，無異是事實底虛構 (註)。

(註) 現代租稅是一種複合組織，有一些是累進稅，別一些却不是累進稅。所以要回答租稅全體底累進率如何這一問題，是很困難的。實際上施行累進稅的，只是兩三種稅。關於那兩三種稅，在資本主義之下，也害怕一定程度以上的累進。因此，在一定程度以上，必然是比例稅。所以累進稅率，事實上是累退稅率 (degressive rate)。再則，所謂累進，普通只是把課稅物件依一定的階段而進，不作平穩的傾斜。所以累進稅率，大抵是階段稅率、進級稅率 (graduated

rate)。在累進底方法中，各國所流行的，有所謂超過累進稅率（*Surtefhorit*）。這是指稅率底累進，只就那超過標準以下的階段的部分而順次進行的方法。日本底所得稅和繼承稅，便行着這種方法的累進稅率。

五 現代租稅學說，還重視根據所得（或財產）種類而來的差別，因而主張按照所得種類而異其課稅率。

第一，對於財產所得的課稅，應重於勤勞所得；在財產所得中，對於所有所得的課稅，應重於營業所得。這種主張，當然從兩方面建立基礎。（一）所得獲得底難易方面，所得所伴的失職、危險和準備等等。（二）關於所得利用的事情方面，有無貯蓄其一部分的必要等等。

第二，對於不勞利得，應比普通利得重課。這里所謂不勞利得（*unearned income, unearned income*），不是指經濟學上的一般利潤或獨占利潤那種正確的意義，乃是指歸於個人所有的所得（或財產），在其所得底時點上，現出包含普通利得以上的利得。在實際上，是指由於繼承、贈與而來的個人所得，由於財產底自然增價而來的所得，由於社會設備底變化而來的受益，由於投機賭博而來的利得，由於通貨膨脹而生的好況利得以及戰時利得等。

第三，對於獨占利得，也應當課以重稅。

六 現代租稅學說，關於小額所得及其必然伴隨而來的現象，還有如下的要求。

第一，關於最低生活費，務須免稅。所謂最低生活費 (Existenzminimum, minimum of subsistence)，是指人類底物質生活及其再生產底最低限度，它自身是歷史的、社會的產物。對於它課稅，事實上是不可能的，所以向來人們多主張免稅論。現在的免稅論，是稍帶積極的、社會政策的意義，因而帶着一種口吻，多少及到文化的生活費。

第二，應當斟酌個人的家庭情形，設定減稅、免稅制度。關於這一點，作為問題的，是應當扶養的家族人數，幼年、老年、殘廢者底有無，配偶關係，負債底有無，保險費底有無等。總之，對於所謂不是自由所得的所得，不應課稅。

第三，務須輕課於適當地位的生活。(務須重課於奢侈的生活)。這與第一種要求略同性質，不過想稍微擴大其免稅範圍，同時在另一方面，想藉重課奢侈的生活來提高課稅底道德性。例如直接稅中小額所得底免稅和輕課，間接稅中日用品或低級品底輕課，奢侈品稅底設置和重課等是(註)。

(註)除了上述之外，由於所得底發生地與取得地底交錯，課稅權底國家與地方團體底競合，國家間底競合等，以致同一所得底原因或所得自身有二重三重的課稅，這事近來特別地多。應當統

一 這種關係，整理二重課稅這件事情，近來特別成爲嚴重的租稅問題。例如國際聯盟從一九二一年以來囑託專門家調查這個問題，於一九二六年開國際二重稅會議討論這個問題，便是一個例子。這在正面是關於租稅的國際法底問題及行政權配合底問題，在反而是租稅能力底問題，必須在種種複雜的關係上來考察。

七 上述那樣的政策的要求，與現代社會底階級的事實相適應，在常識上說是正當的，同時有些是與那殺人似的壓制的許多現代租稅事實相適應，可算是急進的改良論。這是現代財政學之所以自稱爲社會政策學派的緣故，尤其是所以自負這一點上的倫理性的緣故。可是這些學說，對於資本主義本身，並不想做何種根本的改革。這件事情，在它們對於資本蓄積底事實及現代生產方法自身的態度上，更具體地說，在它們對於所得或財產所有的高率累進稅、財產課徵或關稅、消費稅完全廢除等事的態度上，很明顯地表現出來。這大概是現代學者把亞丹斯密以來的國民經濟上的原則和稅務行政上的原則，與他們所謂公正的原則陳列一起而不感覺其矛盾的緣故吧。同時這件事情，又是現代租稅議論動輒解消於一二政治家的美言麗句和極其局部的道德論之內以致行跡不明的緣故（註）。

（註）租稅正義底問題，是關於經濟價值底分配的問題，必然又是人類底倫理要求底問題。所以常常有人主張根據何種一定的倫理教義，用一句話來解決這個問題，這是我們日常所經驗的情

形。可是這在財政學的認識上，只是問題自身底轉換，並不是答覆什麼問題。關於這一點，現代社會政策學派底租稅論，帶着一種倫理的說教的特色。因此，它與古典學派相比，反而是非科學的。愛貝爾說：『實現租稅上的正義，是租稅政策底問題』；馬沙爾說：『租稅分配問題，必須當作積極的倫理問題來理解』。現代財政學，這樣由研究租稅問題而逃入主觀主義和理想主義。經濟學理論上的倫理主義底失敗，已經屬於過去的事，而租稅論上這種主張底一般流行，是因為現代的政策特別要求何種倫理的粉飾的緣故。近時阿孟(Amonn)和梅因(Mein)對於這個問題作學說史的批評的結果，以為把租稅問題委於倫理底『蹂躪』，並不能有什麼貢獻於問題底解決。梅因說：『倫理的租稅論，並不會解釋那主要問題。它只是對於那種欲求傳統、慣行、權力和恣意的人，給與實踐的土壤而已。它只是給與一種「術學美」於出賣民衆的人底口裏而已。』Alfred A. Amonn: Zur Frage der steuerlichen Lastenverteilung, Jahrb. f. Nat. u. Stat. 123 Bd. 111. Folge, 68. Bd. S. 165——99 Fritz Karl Mann: Die Gerechtheit in der Besteuerung, Festgabe für Georg von Scharitz, Band 11. S. 112——140.

## 第五章 資本主義社會稅源底所在

一 什麼是概念上的租稅？就目前的情形來說，租稅是國民對於國家必須繳納的義務，而且它是貨幣義務，這是無可懷疑的事。可是貨幣是社會底經濟價值底表現；其所以如此，那是因為它是發生、存在於社會裏，而且為勞動底生產物，是價值物。所以要獲得它，無論何人都要提供一定的代價，而且必須在社會裏來進行。因此，為要盡國民的義務，他首先必須用一種社會的方法來獲得經濟的價值。這種個人底國民的義務與市民的利益底合一和對立，以及這里所表現的社會性與國家性底交錯，就全體來看，同時又是國家全般與社會全般底交錯。即租稅整個兒是對於每年社會所生產的經濟的總價值的權力的參與。沒有社會的生產，便不能有租稅底收入。而且現今社會底價值生產，是以所謂資本家的生產方法為其本體，所以在這種社會裏，租稅必須首先成為資本所生產的價值而存在於社會裏。在這個意義上說，租稅就是國民經濟底分配底一個因素。我們在前一章裏，已經說過怎樣把這種負擔分配於國民個人之間，是今日租稅思想底中心。我們在次章以下的課題，是依事實來批評這種學說；但在未進到問題底中心以前，我們覺得先要對於應當容受這種負擔的社會底價值生產底方法與那生產的結果在社會構成員間的分配底條件，簡單地考察一下。這是本章底課題。這正是租稅分配所行的舞臺裝置底說明。

二 自然是財富底父親，勞動是財富底母親。在這最一般的意義上說，人類底一切生產物，都是

勞動底產物。所以爲價值底一個特殊形態的租稅，無疑地也是勞動所生產的。但是現代底勞動，是以歷史上極特殊的一定的方法，卽所謂資本主義的生產方法來生產價值的。這種生產方法底前提，是那爲生產力的自然和過去勞動所生產的生產手段，一同成爲資本而握於社會底個人手裏。在這里，一切價值都作爲營業（鑛山業、工業、手工業、大小農業等）而被生產出來。就是先有企業者，他照一定的價值買入勞動力，由此造出貨物，把它當作商品，照一定的價值賣出，因而獲得其差額，卽剩餘價值。沒有剩餘價值，便沒有企業。而在企業中購買勞動力的價格，就是所謂工錢。我們底歷史，在一定社會底一定時點，是把它當作大體一定的東西而給予我們的。企業家照那生產勞動力的價值底原價買入，把它使用於生產上，賣出其結果而獲得剩餘。可是爲企業家的產業資本家，自己並不能獲得這剩餘價值底全部。他們不能不把剩餘價值底一部分給與那販賣生產物的商人。於是剩餘價值（卽企業利潤），便歸屬於產業資本家和商業資本家。以同樣的方法參與剩餘價值分配的，有貨幣資本家。因爲企業家通常向別人借貸貨幣來從事企業，而那貨幣也是一種資本，所以對於它要付利息。因此不能不說利息是利潤底一部分。還有地主，依同樣的方法，從企業家取得地租。地租也是利潤底一部分。這樣，留在企業家手裏的，是狹義的利潤。總之，在資本主義社會裏，生產物底總價值，畢竟歸屬於工錢和利潤。而利潤則被分配爲狹義的利潤、利息和地租。政治團體所徵收的租稅，既然是價值底一

部分，那麼租稅自然要落入上述國民經濟上的分配因素底某一個因素裏面。

三 社會底價值生產方法既如上述，那麼租稅對於它的參與方法，

與價值分配的租稅底源泉（稱爲稅源 *Source of taxation, Steuergut*），在理論上也

潤。可是這兩者作爲稅源來看，是什麼性質的東西呢？其中工錢一言以蔽之，

的。因爲在一定的社會裏，工錢這東西，其大小是由自然的和歷史的，畢竟不算的，其中可以用來繳

納租稅的餘裕是很少的，這是社會的事實。又因爲根據這個理由，假使勉強削減了它，則社會生產力

底維持，便要馬上成爲不可能了。所以不能不說只有利潤才是正當的稅源。誠然，利潤多，稅源就豐

富；利潤少，稅源就貧弱。詳細點說，假使利潤一少，則租稅除蠶食資本以外，就沒有辦法；假使蠶

食資本的事繼續發生，則資本家社會除了滅亡以外，也就無路可走。反之，如果利潤一豐富，則租稅

底源泉，便不容易乾涸，租稅底負擔，也不會感覺困難。

可是如我們所已知道，利潤當中包含着利息和地租，所以我們底稅源問題，還須更進一步。就是

利息、地租和企業利潤，它們相互處在什麼關係上，它們各自作爲稅源而有怎樣的價值？我們且先聽

一聽經濟學底原理。在進步着的資本主義社會裏，那利潤底全量是漸次增大的。可是那利潤與生產要

素相適應的各部分底分配，不一定依照一定的恆常的比例，有時某一部分大些，有時某一部分小些。

現在就具體的企業來考察這一件事情。第一，現代的企業，在同一產業部門裏自不必說，就是在與其它部門之間，也處在相互競爭的關係上；照大體說來，利潤率高的，便為勝利者，不然，便歸於衰落。所以由於租稅依什麼方法來參與這種利潤，對於處在這種競爭地位上的企業的影響，不待說是不同的。而這種影響因租稅底增大而累增，那亦是自明的事。在這種意義上說，租稅對於一切個別的企業，都有一種差別的效果。第二，現代的企業，雖然有這樣的競爭，而且正因為有這種競爭，所以幾乎一切企業來看，任何企業都受利潤率平均法則所支配。因此，即使只把一特種企業底利潤作為稅源來徵收，那租稅亦不止僅為該企業底租稅，它遲早要波及於其它企業而落在一般利潤上面，結果便使一般利潤減少，因而亦使平均利潤率減少。在這種意義上，租稅便成為資本底共同負擔（註）。第三，無論就企業全體來說，或就個別企業來看，工錢部分一減少，利潤部分便增加。因為這兩者處在對立關係上，所以以工錢做稅源以利潤做直接的稅源，對於利潤的影響，是不一樣的。第四，在資本主義社會裏，因其內部機構底必然性而有好況與恐慌底循環，利潤便不能不跟着而有伸縮，所以與此相應，同一租稅對於各企業的負擔底輕重便有變化。而在這種變化之內，一般地說，租稅是沿着抵抗力較弱的路線而落下的。在這種意義上說，以上的諸關係，是動搖、存在於各企業內部的。所以在現實社會裏，租稅對於稅源的分配，不管公平和不公平，所謂固定或安定的狀態，是不容易有的。

(註)在各個資本家，為避免那被賦課了的租稅起見，或則改良技術，或則損失利潤而與別人競爭，這是不可避免的努力。到了那結果在資本家之間化為一般的情形，那企業相互間底差等利潤便消滅，而生出一種資本家全體完全不會豫期的結果。這就是平均利潤底低落這種自己否定企業目的的事實。

四 資本主義社會中構成生產物底價值部分的利潤和工錢，與那價值實現為貨幣同時，或馬上或比這更早些成為生存於該社會的個人底貨幣收入。按照私有社會底個人意識，我們把它稱為人們底所得。所謂所得，是社會對於他由所有或勞動而參與社會生產的事實，依那獨特的計算法而歸屬於他的價值部分。所得依其原因生產要素底種類而名為工錢、利息、地租和利潤。他領取其中底一種、兩種、三種或其混合的幾種，用它來再生產他底生活，或直接把它再投於生產的企業。再則，他有時把它消費於各色各樣的奢侈生活。總之，生在資本主義社會裏的他，把他底所得歸他『自由處分』。這正是那法律所保障的。在這種意義上說，社會所生產的價值，在那為社會的存在的人底所得上人格化了。同時，這種價值，對於個人已變成不可侵的物體，別人把他底財富看作他底人格底屬性，因而他底人格往往添上高貴的光彩。可是它在實體上，與利潤及工錢為同一物，所以即使成了怎樣人格化的不可侵物，也還是沒有不能做稅源的道理。現代國家，即使有些躊躇，也不能不把它作為稅源，

這是它底運命的因果。因此，爲社會底代表者的國家，參與社會底財富這件事實，同時不能不表現爲它對於個人的人格底壓迫。那麼它究竟採取怎樣的形式的呢？

第一，所得可以分爲勤勞所得（在這個名詞裏，正確地說，好像包含不屬於工錢所得的財產所有所得底斷片）和所有（財產）所得兩種。在這中間有營利所得。第二，所得可以分爲大、中、小三種。因而有富者（財主）、中產（中流）、貧者（窮人）。第三，所得可以分爲貯蓄部分和消費部分。其中消費部分，又可以細分爲生活必需費、奢侈費和文化費。貯蓄部分則變成生產資本，由社會再生產它自己。生活必需費則再生產人類自身即勞動者和有閑者。奢侈費和文化費則完全消失，從經濟界退出，變成許多文化和奢侈等。它介在營利與生活之間，盡着壓迫、誘惑或欺瞞這兩者的各種作用。個人所得底種類和性質既如上述，那麼它與租稅底關係便是如次：

第一，在上述交錯的分類中，工錢所得（勞動力底價格），大體是小額所得（窮人底所得），而且它在實質上，大體相當於生活必需費（生活資料底價格）部分。誠然，這三者對於勞動者，事實上不過是同一物底名稱而已。它決不能做重要的稅源，這事我們已經說過了。財政學者着眼於這點，以爲只有拿生活必需費以外的所得做稅源才算適當，而把這叫作『自由所得』。第二，在大、中額所得中，對於必需費、文化費和奢侈費的支出比率，隨着所得階段底上升而變化，在大額所得中，生活必需費

和文化費，都不算重要，差不多不成問題；在中額所得中，文化費是極重要的。所以租稅負擔，如果達到所得底半額，則在中產者中，主要地它就與文化費競合，在中產者底上層及富者中，主要地它就與奢侈費競合，在富者底上層中，便沒有什麼可以競合的東西（註）。第三，與大、中額所得相對照來看一看貯蓄部分底關係，那貯蓄底可能性是隨着所得階段底上升而增大的，到了一定的階段，就無限地增大。反之，就一定額以下的所得來看，便無限地縮小。一般地說，貯蓄底必要與貯蓄底可能性是成反比例的。所以根據這一點，所得越大，稅源就應愈益累增。第四，上述所得底性質及大小底差別，都是相對的，而這種差別，有隨着資本主義社會底發展而增大的傾向。因為它必然要增加所得底種類別，擴大它底大小別。因此，同一租稅制度，也因時代而異其意義。如果一方面假定是財富越益集積、集中的社會，別方面假定是稅制同一固定而不動的社會，那麼在那個社會，富者底負擔會隨着時間底經過而漸次減輕，這是不須多加說明的。

還有在上述之外，社會底財富屬於個人的當然的結果，財富本身雖沒有增減，也可以發生那所有者個人底更換。例如繼承、遺贈、贈與、捐助、拾得等等，又如賭博、彩票底收入及土地財產底自然增值等等。像這一類的個人所得，多半是由社會制度全體替所得者保證的單單所有底果實，從所得者方面來說，完全是不勞所得。因此，從個人的租稅能力底問題來說，這些不能不是幾無限制的稅源。

可是如後所述，這些所得是私有財產制度和自由競爭的社會所不可避、不可缺的東西，尊重這些所得是這種社會存在底生命，所以今日，這些所得只有在一定的比率以內才能做稅源。

(註)關於所得底用途，這里所述的，不過是由『家計』底統計的研究已經被證實的常識。做這種研究底先驅的，是恩格爾 (Ernst Engel)；所謂恩格爾法則 (一八五七年)，雖在今日，也還是證明本文所述那種主張的基本。他說：『家族越貧，那總經費中越有更多的部分被用於飲食費』；『如果別的事情相同，飲食費就表示物質生活底標準』。

五 資本主義社會，在生產與消費之間，還有交換世界，即『市場』。一切生產物，都成為商品而出現於市場上；一切所得，都通過所得者底手，或通過那借取別人底貯款把它作為資本來經營事業的資本家底手，以貨幣形態而出現於市場上。在這里，生產手段、勞動力和消費資料，都帶着商品形態而與貨幣相對立，到了與貨幣相交換之後，或消耗於生產領域，或消耗於消費領域。這個過程，對於產業資本，是那剩餘價值底實現過程。它對於產業資本，一定是不可缺的『拚命的飛躍』，這種飛躍一完成，資本便須進入下一次生產，所以它對於資本，不過是一個過渡的存在姿態。然則我們底問題是如次：當租稅課於這種市場底商品或貨幣、或包含這雙方的交易的時候，這種東西是可以做稅源的嗎？假使可以，其性質如何？對於這個問題的答案，在某種意義上說，是很簡單的。就是說：這

種東西不能做稅源，因為在各個交易裏，有投機，有市場底波瀾，因而交易者底雙方有損益，但這種交易自身，不能生產價值，所以在交易裏由租稅所提高的價格，總不能不成為生產費或消費底負擔。它依怎樣的過程，採取怎樣的方法而成為上述的結果，到後章轉嫁論裏去詳細論述；不過租稅在這商品與貨幣底對立、循環的市場裏，什麼地方也解消、吸收不盡，因而它無論如何都要解消於生產與消費底世界裏，這總是明白的。可是這件事情，並不妨礙商品、貨幣及交易自身做暫時承受非常巨額的租稅的場面。從來的租稅，都在這種場面底商品和交易裏求課稅底標準。物品稅、消費稅和關稅，都屬於這一類；它們都是由此可以間接推定何種稅源的租稅。在這個意義上，一切交易自不必說，就是它底表現行為——證券底作成和登記等，亦都是一種稅源，其數額在發達的資本主義社會，實在不能不說是達到巨額。可是它只是虛擬的稅源，不過是向着真正意義的稅源去的間接的指標。

六 其次，把財產作為稅源來看，是什麼性質的東西呢？這里所說的財產，是指那已被蓄積起來屬於個人所有，做他底所得底基本的財產，即是資本。原來資本比它底果實所得，其數額大得許多。又如果以什麼方法來課徵財產，那麼由此，政治團體一時可以獲得巨額的資金，亦是無可懷疑的事。在這個意義上，財產也可以做稅源。可是假使在資本主義社會裏從社會徵收來的租稅，大於社會每年新發生的純所得，而且這種情形繼續下去，那麼資本主義自身只有縮小，這是不待說的。又即使不是

那樣，所得雖有殘留的部分，而租稅却徵及財產，則私有財產主義底根據便不能成立，這也是很明白的。所以資本主義底政策原理，便不能不拒絕把財產做稅源了。這事已經說過，是李嘉圖以來明白規定了的。他說：『租稅畢竟由該國底資本或收入來繳納』，『課於資本的租稅，有壓抑該國將來生產的傾向，所以租稅與其課於資本，不如課於收入』。即在資本主義精神底規範的意義上說，資本斷不能做稅源。不過關於這一點，我們必須注意兩種例外的事實。第一，單單從課稅底外形的標準來選定財產，與前述原則的要求，不一定相矛盾。因為這個場合，不消說，財產不是稅源。第二，又如以繼承、贈與底場合那樣某種財產做稅源時，也不一定違背這個原則的要求。因為這個場合，社會底資本蓄積，直接並沒有受妨害，不過個人的偶然所得，以個人的意義成了稅源罷了。

照以上的意義說，資本不能做稅源，但是實際上的租稅，違反這個原則的要求而徵及資本，亦不能說完全沒有。所謂『資本課徵』(capital levy)底主張，實在是要徵及資本的。如果在這個意義上說，資本也沒有不能做稅源的道理。原來所得與資本底關係，是每年新的蓄積與舊來的蓄積底關係，所以課於所得的租稅，在消極的意義上說，亦是與課於資本相類似的關係，反轉來說，課於資本的租稅，亦必然是影響所得的。在這個意義上說，兩者底限界，自然有模糊不清的點。

七 資本主義社會固有的稅源，是利潤和工錢，即是所得。這兩者，結局是同一物底兩個社會的

存在形態。在那只以自己底資本來營業而維持衣食的小生產者看來，這兩種稅源底同一性，是極明白的，用哪一部分來做課稅底標準，那不過是單單便利的問題。所以主要只看見這種產業形態的李嘉圖，主張在政策上與其課稅於活動於生產中的資本部分，不如課稅於那作為收入而被分配了的所得部分；這種主張，與其說是依此選擇稅源，毋寧說是想由此去指定對於同一稅源的課稅方法。可是後來，從十九世紀中葉發生的顯著的經濟事實，却使這同一稅源在形與影上異其所在了；因此，我以為現在作為稅源的這兩者，不可不在新的光亮之下再看一下。那是由於『工廠經濟』與『工廠主底生活』分離，營利事業與事業主底家計分離，『企業底經營』與其『所有』分離而生的必然的結果。就是說：伴着這些事實，利潤轉化為資本，因而資本底自己增殖，不一定通過個人底所得來實行，只是那資本的、所有的計算，歸於個人罷了。這實在不外乎指股份公司制度在生產組織上取得支配的地位，因而資本變成可以自由動員那一件事實而已；由於這種制度底發達，公司不分配其收益底全部，而把收益底一部分保留蓄積在公司內，把它直接用於自己資本底擴大。如今股東不參加何種經營，因而他與事業底內容沒有關係，成了一種完全把他做生活基礎的收入寄託於那股票底非常動搖之中，自己袖手而吃利息的人。總之，這種制度底普及，這種制度底支配經濟界，愈益擴大了利潤底社會性與所得底個人性底矛盾。前者依然成為集團的財富，表示社會的生產底結果，後者依然成為分散的財

富，象徵個人底人格的差別，形成同一物底兩方面。在這種情形之下，如前面所說，租稅可以把這兩方面底任何方面做直接的稅源，但是它本來不過是同一物底形與影，所以由於把這兩方面底某一方面做稅源，租稅底社會的意義，便會變成完全不同的東西。

八 後來，最近社會資本底獨占形態，好像對於如上那樣發達起來的利潤與所得底存在形態，更給與了現代的特色。詳細點說，股份公司與銀行底飛躍的發展，由這兩者底緊密提攜而生的產業資本底集中，以及由那表現這種事實的迦特爾和託辣斯所行的『自由競爭底廢止』，總之，由少數『金融資本』來行的社會產業底霸權底確立，好像同時使上述利潤與所得底存在底對立，更尖銳化了。因為這種全部努力底目的，自然是利潤底集中和獨占（註），在這種機構之下，隨着這種努力底成功，那個人底所得，在量的方面必然擴大，在質的方面必然增加種類。因此，越到了這種時代，社會底真實的稅源，一方面越變成被那極少數的集團極少數人所支配所掌握而存在，同時別方面，那集團的利潤，越變成以大小種種程度歸屬於多數人手裏的所得而存在。這時，經濟底分配原理，實不能不說已經成就了一種轉化。希爾法丁說：『這樣一來，便不能把財富按照那所得底源泉，即按照它從利潤裏發生或從地租裏發生來分類。如今它從參與勞動階級所造出的剩餘價值底任何部分裏流出來』（金融資本論初版四三七頁）。因此，我們不能不說：社會底稅源，一方面已經純粹社會化了。所以只要政

治上有勢力的意思願意，參與社會總利潤的租稅，便可以直線地向着這個集團的稅源。同時，這樣一來，那個人所得底大小，便愈益擴大其差等，一方面，在那大所得中，變成絕對地超過那所有者底消費力，另一方面，在那貧弱的小所得中，對於那所有者底欲望，絕對地感到不足。因此，如果政治上有力量的意思，關於租稅底負擔，專心追求對於各個人的公平觀念，則那個觀念，必然不能不以越益複雜多歧的尺度來計算。它畢竟變成一個奇怪的幻影。

(註)關於本章所述的金融資本底特質及其必然性等，請看希爾法丁底金融資本論。關於股份公司底發展，及其經營與所有底分離，請看該書第七章。又關於獨占底意義與金融資本底史的傾向，請看該書第十五章。他說：『迦特爾利潤，不外是直接參與別的產業諸部門底利潤底分配而把它占有的東西』。又說：『迦特爾化，是表示平均利潤率底變化。利潤率在那已迦特爾化的產業裏騰高，在未迦特爾化的產業裏低落。這種差異，馬上引入企業聯合及更迦特爾化。站在迦特爾圈外的產業，利潤率便低落』。他又說：『在金融資本中，一部分的資本形態，都結成全體性。金融資本表現為貨幣，它具有那〔 $\text{Q} - \text{Q}'$ 〕的運動形態，即生出貨幣的貨幣，即資本運動中最一般的最無概念的形態』。

## 第六章 現代稅制底一斑

### 第一節 總說

一 我們已經說過關於政治團體底經費底負擔，從我們底前代進到現代，有了怎樣的要求；而且看見了現代社會中稅源底存在，是如何地多樣。我們從此更進一步去看一看現實的租稅制度是怎樣情形。如前面所暗示，稅源底多樣性與租稅學說底抽象化，徒然生出那種鞏固舊來制度的結果。所以現代的稅制，不幸是非常複雜的東西。它雖然被稱為租稅體系 (system of taxation, Steuer-system)，但那是一種與其名稱不相稱的體系。

二 當資本主義還在封建制胎內的時候，公課是現物的、貨幣的貢賦 (contribution) 和物產稅 (accise, excoise)。這些稅種，隨着那種以商品生產和商品交換底發達為基礎的分工底發達而增加。前者變成了人頭稅、階級稅、各種財產稅和收益稅等。後者變成了各種物品稅、消費稅、入市稅 (octrois)、通過稅 (tolls)、和關稅 (custom duties) 等。後來，資產階級革命，首先以減輕租稅負擔為問題，並試行了免稅階級底廢除和稅制底簡單化。其中心努力，先向着各種地方稅及國內關稅底廢止。其次，是實行了各種收益稅底全國的統一，特別是實行了土地制度底改革和各種營業稅底整理。可是關於這

一點，在德意志、美利堅那種中央權力不強的國家，這種任務，讓給州政府去實行，因此，直到現今為止，關於這一點，還在中央政府與地方政府之間，留着常常反復的困難的問題。第三，各種物產稅和交通稅，也留着某種問題被人整理，但它決沒有完全被廢除。甚至那種以間接稅為公平的租稅而適合民主的要求的議論占着勝利，在美利堅、德意志那樣的國家，中央政府底稅源，竟被限定於這一點。這樣，產業革命所引起的稅制上的混亂，經過上述的革命的過程而行了一度的整理，於是租稅便帶有了新的體系了。這個體系，與古典經濟學底分配論底體系相應，以那適應收益（收入源泉）種類的幾種租稅為中心而被形成的。

在當時，所謂『生產要素』，是決定產業性質的主要標準，它與產業部門底區別相應，所以稅制就與此相應而作成，在稅制上表現了生產部門底對立。尤其在土地稅與產業稅底對立上，表現了農業與商工業底利害底對立。十九世紀前半期歐洲底政爭，圍着這兩種租稅來進行，這是誰都知道的事。而且為逃脫這兩種租稅的政治鬥爭，被一般的、民衆的日用品或嗜好品（食鹽、火柴、食品、煙、酒、布疋等）底課稅所揚棄，這也是周知的事實。當這種情勢進展的時候，一方面，社會裏私人財富底階級差別已經增大，同時，近代工業勞動階級底階級結合已經成功，以致那對於日用品的消費課稅底不當性，得在政治上表明了。這樣，在十九世紀中葉憲章黨運動之後，首先在英國，由比耳

(Peel)和葛拉德士吞(Gladsstone)廢除穀物關稅，創設所得稅，加重了繼承稅。這正是表示經濟自由主義底世界的高潮，是所謂『從物稅到人稅』，走向所得稅中心主義去的決定的轉向底信號。可是大陸諸國，不能馬上倣倣英吉利。反而因為苦於英國底壓迫，以致採用農工並立保護主義，作為對抗它的方法。即那國家主義底重壓，成為間接稅而加在農民和勞動者底身上。

三 從十九世紀末葉以來，世界列強底經濟有了顯著的發展，資本主義的體制高度化了，它底政策變成帝國主義的了，因而財政亦就越益膨脹起來，稅制底根本改革，無論如何都不能避免的了。表示這種轉化的，是英國一八九三年哈科特底改革，德國一八九三年米奎爾底改革。在前一種改革中，大大提高繼承稅底稅率，開始實行累進課稅，而且免除所得稅中最低生活費底課稅。在後一種改革中，除採用所得稅底累進制外，還新設一般財產稅以補充所得稅，並把小稅源讓給地方團體。接着，法、意諸國，也仿倣這種辦法，不過這些國家底資本蓄積，不及前兩個國家，因而其帝國主義政策的負擔，不能不較多由間接稅底增加，專賣品底擴大來補充。後來，在一九〇九至一〇年，這些國家底財政，更有大規模的徹底的向帝國主義財政的飛躍，以致那財政到了一個新的時期（註）。塞里格曼說：這個時期世界稅制改革底特徵，在於下述四點：（一）所得稅和繼承稅底普及擴大；（二）土地課稅底改革，尤其是土地增價稅底新設；（三）間接稅底增加；（四）中央政府與地方政府底財政

關係底緊密程度底增加——即稅源向中央移讓，補助金向地方擴張。他還附加一句說道：通乎以上的傾向，財政問題底社會問題化都很明顯（租稅論集第十七章）。

（註）從十九世紀中葉以來，首先在英國，間接稅底地位，較劣於直接稅。這是後來各國要仿倣而不能仿倣的事。一九一〇年魯意喬治底稅制大改革，被稱為『人民的豫算』、『革命的豫算』，被稱為向着所謂社會政策的稅制的最大的飛躍，而受了世人底喝采；其實，那不過除了加重土地課稅和繼承稅之外，大大加重消費稅而已。所以從今日看來，這個改革，也不過是英國自由黨在自由主義急進主義的假面具之下所行的轉向國家資本主義的一大轉機而已。

歐戰

四 歐洲大戰，使交戰國底財政陷於混亂，稅制也於此時暴露出空前的破綻。即以戰爭為楔機的經濟社會底矛盾底爆發，也表現為稅制底矛盾底爆發。於是各國都對於巨大的戰時暴富者課與戰時利得稅，藉以粉飾制度底表面，但對於那些因通貨膨脹、物價騰貴而天天感到生活威脅的民衆，並不能妨礙那大衆的租稅一天一天地加重。英、法、美等國最低生活費免稅點底降低，對於貨物、乘客的運費底提高，流通稅底提高，一般消費稅底提高，尤其是藉奢侈稅名義增徵輸入關稅、內地消費稅等，這一切都是直接的立法底階級政策底表現。而且最壞的是，各國底稅收，在實質上並沒有因這些租稅政策而有什麼增加。那當然的結果，巨額的戰費，差不多都不能不靠公債來發給了。所以在戰爭底末

期，除了美國、日本那樣近於中立的國家，其餘主要交戰國底財政，都成爲公債本位的財政，幾乎瀕於完全的破產了。這樣，即在和平到來的時候，戰爭所引起的財政問題，也沒有看見何種解決，但然長年累月地拖延下去。如實地表示這種事實的，是俄羅斯底公債破棄，德國賠款底永久性的國際問題化，各國反復不已的國債整理、稅制改革及其失敗和不澈底等。我們將在本章裏看見的現代稅制底混亂和不合理，正是由於把這種歷史的矛盾底集積包藏在其內部的緣故。

五 關於日本底稅制，其發達底基調，也與上面所述的情形沒有多大的差異。在這里，不能敘述詳細。我只想以下面幾個表來說明最近五六十年来日本底稅制史。

租稅大類別五年平均增減表（單位百萬日元）

	土地稅	商工稅	消費稅	所得及繼承稅	關稅	其它	合計
一八七五——七九年	四一	一	四	—	二	二	五一
一八八〇——八四年	三九	二	一三	—	二	二	六〇
一八八五——八九年	四九	二	一四	—	三	一	七一
一八九〇——九四年	八四	三	一九	一	四	一	一一三
一八九五——九九年	七五	七	三四	二	九	—	一二九

一九〇〇—〇四年	四九	一〇	六五	八	一七	一五一
一九〇五—〇九年	八四	二九	一一四	三〇	四一	三〇〇
一九一〇—一四年	七五	三四	一三九	三九	五五	三四四
一九一五—一九年	七三	五〇	一七五	一〇四	五三	四五六
一九二〇—二四年	七三	八六	三三九	二一八	九八	八一七
一九二八年	六七	一〇二	三五五	二三三	一四二	九〇一

右表百分率表

一八七五—七九年	八〇・五	三・一	七・九	—	四・三	四・二	一〇〇・〇
一八八〇—八四年	六五・六	四・四	二一・八	—	四・四	三・八	一〇〇・〇
一八八五—八九年	六九・四	三・八	二〇・二	〇・七	五・二	一・四	一〇〇・〇
一八九〇—九四年	七四・三	二・七	一七・二	一・一	四・四	〇・三	一〇〇・〇
一八九五—九九年	五八・一	五・五	二七・二	一・九	七・二	〇・一	一〇〇・〇
一九〇〇—〇四年	三二・五	六・八	四三・三	五・七	一一・七	—	一〇〇・〇
一九〇五—〇九年	二八・一	九・八	三八・二	一〇・〇	一三・九	—	一〇〇・〇

一九一〇—一九一四年	二一·八	一〇·一	四〇·五	一一·四	一六·二	—	一〇〇·〇
一九一五—一九一九年	一六·一	一〇·九	三八·五	二二·八	一一·七	—	一〇〇·〇
一九二〇—一九二四年	九·〇	一〇·六	四一·六	二六·七	一二·一	—	一〇〇·〇
一九二八年	七·四	一一·三	三九·四	二五·八	一五·七	—	一〇〇·〇

道府縣歲入大類別五年平均增減表（單位百萬日元）

五年平均 地稅附加稅 戶口捐及房屋稅計 小計 其它 稅收總計

一九一〇—一九一四年	八	三	一一	四	一六
一九一五—一九一九年	九	三	一三	四	一七
一九二〇—一九二四年	八	三	一一	四	一五
一九二五—一九二九年	一四	五	二〇	六	二六
一九三〇—一九三四年	二二	八	三〇	一〇	四一
一九三五—一九三九年	二三	一一	三四	一四	四九
一九四〇—一九四四年	三一	一六	四七	二〇	六八
一九四五—一九四九年	三九	二一	六〇	三三	九三

第三編 收入論

財政學大綱

二六八

一九二〇——二四年	七七	五四	一三一	九一	三三二
一九二八年	七〇	四〇	一一〇	一四四	二五四

右表百分率表

一八八〇——八四年	五三・四	二〇・二	七三・六	二六・四	一〇〇・〇
一八八五——八九年	五三・四	二一・四	七四・五	二五・五	一〇〇・〇
一八九〇——九四年	五二・〇	一九・六	七一・六	二八・四	一〇〇・〇
一八九五——九九年	五四・八	二一・二	七六・〇	二四・〇	一〇〇・〇
一九〇〇——〇四年	五四・〇	一九・九	七三・九	二六・一	一〇〇・〇
一九〇五——〇九年	四八・一	二二・四	七〇・五	二九・五	一〇〇・〇
一九一〇——一四年	四五・六	二三・七	六九・三	三〇・七	一〇〇・〇
一九一五——一九年	四一・八	二三・〇	六四・八	三五・二	一〇〇・〇
一九二〇——二四年	三四・八	二四・四	五九・二	四〇・八	一〇〇・〇
一九二八年	二七・五	一五・七	四三・七	五七・四	一〇〇・〇

鎮村歲入大類別五年平均增減表（單位百萬日元）

五年平均	地稅附加稅	戶口捐及房 屋附加稅計	小計	其它	稅收總計
一八八〇——八四年	一〇	五	一五	—	一六
一八八五——八九年	五	五	一一	—	一一
一八九〇——九四年	六	七	一三	—	一五
一八九五——九九年	九	一三	二二	二	二五
一九〇〇——〇四年	一三	二四	三八	五	四三
一九〇五——〇九年	一一	三八	五〇	七	五八
一九一〇——一四年	一四	五九	七四	一一	八五
一九一五——一九年	一六	八二	九九	一八	一一七
一九二〇——二四年	四一	一七七	二一九	五二	二七一
一九二八年	三五	一七五	二二〇	六五	二七五

右表百分率表

第三編 收入論

一八八〇——八四年	六二・六	三三・〇	九四・六	五・四	一〇〇・〇
一八八五——八九年	四八・六	四七・〇	九五・六	四・四	一〇〇・〇

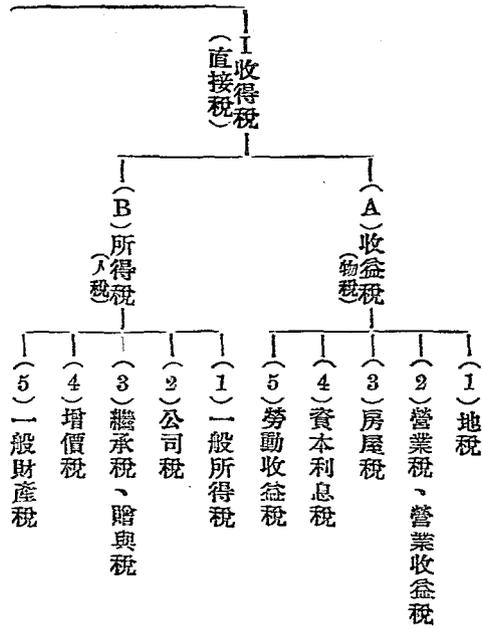
二六九

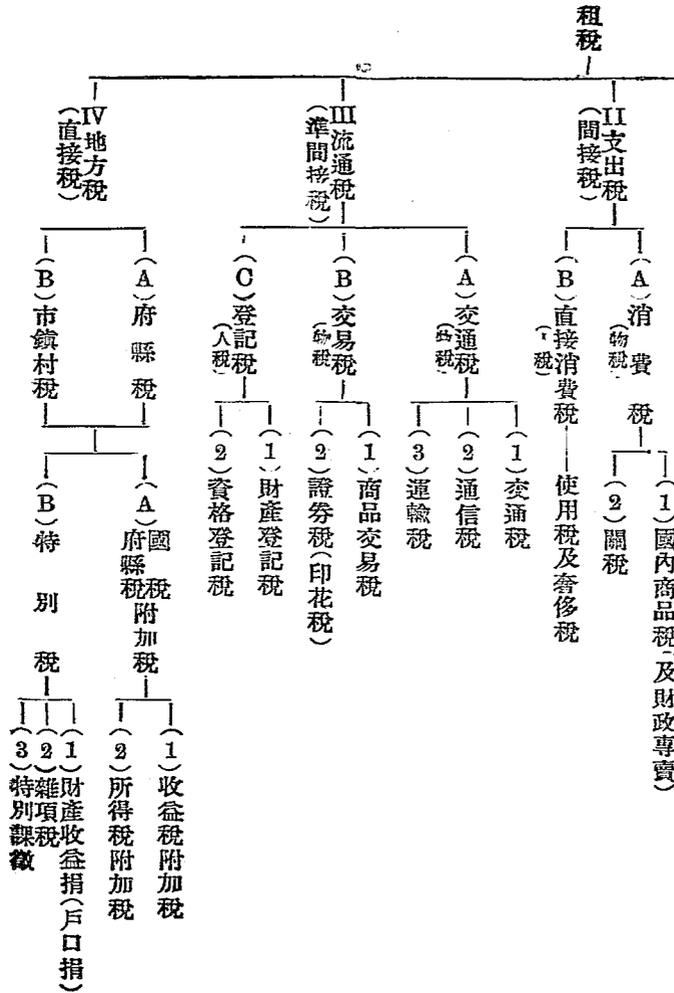
一八九〇——九四年	四一·八	四九·五	九一·三	八·七	一〇〇·〇
一八九五——九九年	三六·九	五四·二	九一·一	八·九	一〇〇·〇
一九〇〇——〇四年	三一·三	五六·九	八八·二	一·八	一〇〇·〇
一九〇五——〇九年	二〇·二	六六·六	八六·八	一三·二	一〇〇·〇
一九一〇——一四年	一七·三	六九·七	八七·〇	一三·〇	一〇〇·〇
一九一五——一九年	一三·九	七〇·六	八四·五	一五·五	一〇〇·〇
一九二〇——二四年	一五·三	六五·五	八〇·八	一九·二	一〇〇·〇
一九二八年	一二·七	六三·六	七六·三	二三·六	一〇〇·〇

(備考) 東洋經濟研究部編纂明治大正農村經濟底變遷一五〇——一五五頁。一九二八年數字，根據地方財政概要。

六 現代各國底稅制，是極紛歧的，而且它底體系，在任何國家裏都是很複雜的。這件事情，一方面妨礙我們闡明國民負擔底實況，別方面使我們對於各國底制度幾乎不能做比較的研究。雖則如此，如果單就幾個強大的國家來研究，抽去它們各自底特殊性，那麼我們在這里，也還可以看見自然有一定的典型和極一般的發達傾向存在。以下在本章裏，打算只拿這些所謂先進國底最著名的租稅，

特別是就其性質底主要的特點來說一說。各種租稅底立法例底說明，屬於本書底範圍以外。本章底說明程序，按照現代多數財政學者所採用的『體系』如左：





## 第二節 收益稅

一 地稅 (land tax, Grundsteuer) 在世界到處都是最古的最重要的一種租稅。封建的君臣關係底物質基礎是物納地租，可是隨着農業及其附帶的手工業底發達，社會裏便漸次發生獨立自營的小農民，地主階級亦從諸侯裏面獨立出來，因而發生了物納地租向金納地租的變化。這種關係底變化，就是表示土地所有權底發達，土地一成為私有，它就獲得了資本的性質。地稅與土地純收益底差額，變成了土地底資本的價格。在這個過程裏，做那舊來固定地租底代表者的土地貴族，害怕那地租底實質減少，希望少負担那租稅部分；可是那些想把商工業上所得的資本從新投資於土地的資產者，却希望地稅加重地價低落。

地稅底課徵方法，從面積稅變為收穫額稅，隨着金納制度底成立，那收穫額便換算為貨幣，那稅額便記在簿冊 (Census) 作為確定的了。一到了土地進行資本化，土地底移轉變成自由，而且土地抵押的金融發達起來的時候，土地變成了資本家底很好的投資物；但在中小農業經營者看來，這些事實與租稅底負担一樣，都不外是不可避的重負。他們越是企圖適應近代企業底擴大的規模，便越不能不增加借款和肥料，無論他們怎樣努力，也因為有土地所有制這種技術的和經濟的理由做障礙，以致許多舊的國家，在與新國家底資本家經營底生產物作世界的競爭上，不能不變成失敗者。那結果，這些

金錢債務，亦與租稅一樣，多半只是用來剝奪他們收益底大部分。在革命前的俄國，農民底地稅負擔，據說達到貴族底地稅負擔底四倍。在別的國家，雖沒有達到這樣的程度，但在封建制負擔底近代化的過程中，地稅底負擔，變成促進農村階級分化的大槓杆，那是不須說明的。而在別一方面，資本主義發達，都市地價暴漲的時候，對於都市地皮的租稅負擔，與其收益相比，輕得不成樣子，這又成了促進都市與農村階級分解的原因，也是無可懷疑的。總之，產業底發達，引起全國土地底租稅負擔底不公平，因而在高度資本主義時代，地稅還現出舊時代遺物的模樣。其結果，都市土地增價稅底新設，地稅讓給地方鎮村，把那課稅標準從總收益主義改為純收益主義等，近來成爲土地課稅底中心問題了。現今都市、工業地、遊覽地等等土地底資本的價格，雖然達到非常的巨額，而國家、公共團體參與這種所謂不勞所得的程度很小，這是普通的事實。

二 房屋稅(*building tax, Gebäudesteuer*)亦是很古的一種租稅。即起初以爲有房屋的地方便是有收益的地方，而認那房屋底外形的標準爲稅源的收益。法蘭西革命所產生的窗戶稅(*impôt sur les portes et fenêtres*)，便是那最典型的東西。可是房屋底外形，與收益並沒有必然的關係。房屋有自己所有的和租來的，有在家用的和營業用的，有借款築成的和以投資目的築成的，有外觀與內部底差異，有鄉村房屋與都市房屋底性質底差別。而這種差異，不能不隨着產業底發達和生活底文化化而增

大。所以房屋稅有房租稅、房屋面積稅、房屋價格稅等種種課稅形式底變化，但都不能捉住那收益底實體。尤其是對於營業用的工場和事務所的課稅，以種種口實而不曾實現。因此，最近房屋稅底形式，有變成依據租賃價格的房東稅的傾向。這種意義的房屋稅，近於特別所得稅。日本現有這種形式的房屋稅作縣稅。即使稱為房屋稅，如果以房租為課稅標準而課於房客時，便是所謂居住稅或租屋稅 (Wohn-oder Mietssteuer)，此種租稅，成爲一種消費稅。總之，在近代與營業收益有關係的房屋，是工場和事務所，至於表示消費有餘力的房屋，只是大住宅和別墅。這種房屋爲最好的稅源，是德國各都市底實例所證明的，但是要使房屋稅能夠成爲收益稅，便不能不是高率累進的，而且必須免除小住宅底課稅。

三、營業稅 (Tax on business,impôt des patentes, Gewerbesteuer) 發源於中世紀關於營業特許的特許費。那是諸侯參與營業利益的意圖；可是隨着營業方法底複雜化，那營業底數目便增加，營業稅底標準也就極紛歧了。於是各種營業者間底不公平便增大，與土地所有者底鬥爭便不斷地發生了。因此，各國實行營業稅底整理，但要適當地規定那課稅標準，便越益感到困難了。因爲資本主義中營業祕底神聖，使人們專從外形的客觀的方面去求它底標準，而這種外形的標準，隨着營業技術底進步，分工科目底增加，以及隨着營業資本依賴別人資本的程度底擴大，愈益變成與純收益沒有關係的

了。一八八〇年法國底營業稅法，成了各國營業稅底先例，它把各種營業及自由職業分爲三種，按照職業底性質和所在地而課以定額稅，又概以使用房屋底房租做標準而課以比例稅。一八九一年普魯士底營業稅，把一切營業按照收益和資本金這兩個標準而分爲四個等級。從此，營業稅漸次拋棄外形的標準主義，而成了純收益主義；這樣一來，營業稅便失去收益稅的性質，變成特別所得稅或一般所得稅底補充稅了。不然，它便移讓給地方，變成了地方底特別稅。日本底營業稅，在一八九七年被採用作國稅；它關於主要的營業十餘種，以那銷售金額、租屋價格、從業員數等做標準來定課稅額。這種稅被認爲惡稅而受了小商工業底猛烈反對；一九二六年，把標準改爲營業底純收益，其名稱亦改爲營業收益稅，實質上是成了第一種稅重複的特別所得稅。不過它是對於法人、個人底營業的低率的比例稅，所以其稅額很小（註）。還有英、美二國，營業稅叫作執照（Licence）費，成爲州或市鎮村底重要的收入財源。主要的是與酒類販賣或接客事業底特許相關聯而被課徵的階級的累進稅。日本底營業稅和交易所營業稅，就是特許的特別營業稅。

（註）一九二八年度相當於營業收益稅的營業人員（法人及個人）有七十八萬人，其收益額有十九億五千七百萬日元，其稅額達六千二百萬日元，從其中減去稅法第十二條底扣除額，實收稅額爲五千八百萬日元。

四 資本利息稅 (interest tax, Kapitalrentensteuer, Kapitalzinssteuer) 是近時發達起來的租稅。在資本主義底初期，也曾有過猶太人稅、高利貸稅和當舖稅，但對於貨幣資本底收益行全般的課稅的，還是英國底所得稅法頒佈以後的事，那 Schedule O，與此相當。又在日本，以從所得的見地來看這種收入，作為源泉課稅為方便，在這樣的意義上，與普通的所得相區別，給它以第二種所得的名稱而叫作一種特別所得，課以極低率的比例稅。這在名義上雖為所得稅，而在實質上却是收益稅。可是在一九二六年，却另外設置了作為收益稅的資本利息稅。這同樣地採用了很輕的比例稅制（註）。因此在日本，資本利息在形式上有着二重課稅的外觀。但是它比起別的收益來，是極低率的課稅。又德國一九二〇年底資本收益稅 (Kapitalertragsteuer)，是獨立的收益稅，恐怕是這種租稅底代表。總之，許久以來，都認那種要在收益底要因上捉住收益的收益稅，為國稅底支柱，但是這從一切營業中吸收其收益底大部分的貨幣資本，却沒有負擔什麼說得上租稅的租稅，這件事在歷史上或者可以說是奇怪的。可是這，一方面是由於貨幣資本底變幻自如的性質，別方面是由於銀行家、貨幣資本家對於地主及其他資本家，在政治上為特權階級。而且到了社會資本底虛擬化和證券化變成一般的情形，貨幣資本發展而成金融資本，金融資本以其資格兼行代表產業底利益的時候，只對於這種投資證券免除課稅這件事，便不一定只是金融資本底利益了。這樣，如上所述的低率的比例稅，或被採用為所得

稅，或被採用爲資本收益稅；公債、公司債、不動產抵押債券、銀行存款、貸出信託金、個人放款存款底利益等，被選作稅源，對於它們，直接課以收益稅。而因此被選的課稅方法，稱爲源泉課稅或扣除課稅，是一種由付利息的人先扣除稅款而後付利息的特殊的方法。因此，金融機關獲得了納稅機關的權力。同時，那分散的投資家，要爲脫稅而隱匿財產的自由，亦完全被剝奪了。

(註)一九二八年度資本利息稅底資本利息金額爲八億一千九百萬日元，由此而來的稅收是一千六百萬日元。

五 勞動收益稅 (tax on labor, Arbeitsertragsteuer)，是課於勞動收益的租稅，相當於從前的「庸」；可是所得稅制度底發達，便不許作爲營業稅的這種稅發育了。

六 收益稅，起初是把營業作爲一體來捕捉那利潤的，所以那發生的當時，是適應初期資本主義時代底手工業的情形的。可是它因資產階級的理由，害怕國權對於營業內部的干涉，而採用了外形的標準。由於這種技術的觀點，使這種稅不久變成對於營業底真實成績而顯出反比例的負擔的租稅了。不僅如此，做這種稅底理論的比例稅主義，在大資本與小資本底競爭中，常常引起有利於大資本的效果。這樣，稅制這東西，也隨着它底發達而越益拋棄不利於大資本的標準；在這個過程裏，這種稅便受着一種非難，以爲是一種不參酌個人情形的不公平的租稅。因此，一到了股份公司制度取得支配

地位的時候，所得稅便代替營業稅而占着稅制底主位，完成了『從物稅到人稅』的轉換過程。這樣一來，收益稅便變成一種重課財產收入的特種所得稅了。從此，這種稅只盡着做普通所得稅底補充稅的任務，或者只在地方稅上留爲一種獨立的租稅。可見收益稅亦有它底必然的運命。

### 第三節 所得稅

一 所謂所得稅 (income tax, Einkommensteuer)，就是把那各種收益歸於個人手裏而變成個人所得的東西，看作一個整體的稅源，對於它而課的租稅。它爲綜合一切收入的東西，被稱爲『一般所得稅』(Allgemeine Einkommensteuer)；它爲直接課於歸屬個人的稅源的租稅，被稱爲帶有主觀性。近代企業底經營與所有底分離，使一企業收益底歸屬分散於多數個人，同時把那離開企業的個人底所得額底階級別非常擴大了。而另一方面，把奢侈生活與貧窮生活底個人的差等擴大到可驚的程度。這樣，那種由資本主義的企業取得支配的地位而以個人的觀點去認識事態的資產階級社會，便把這件事看作由個人底能力、天分、努力等等底差異或何種不可避的原因而當然發生的差等，因而認爲對於這種所得實行累進課稅，免除最低生活費，斟酌家族底情形，依所得源泉而定稅率底差別等，以社會的力量來匡正由這些差等而生的不公平這件事，是代表個人主義社會底正義的國家底任務，並且在租稅中發見這種手段，其中尤其認所得稅是理想的租稅。這種見解，由那認爲對於營業收益的課稅是資

本課稅的見解而獲得了消極的支持。這樣，從十九世紀後半期到末葉，在各國底稅制上出現所得稅，不久它就代替營業稅而為稅制底中樞了。其先驅（註一）是一八四二年比耳底所得稅，因其主觀主義及其伸縮力底強大而大受稱讚，後來成為各國底模範。它是這樣的一種制度：首先分為五種收益，按照那收益底性質而行一定的扣除，把除剩的東西來作課稅底標準而定課稅額，名為所得，關於每一磅所得，依照每年的議定來徵收幾先令幾便士。所以這在某種意義上說，還是收益稅，不過把那收益盡可能地作為個人的所得來捕捉罷了。但是關於這種所得，對於一定額以上的大收入，可以課以附加稅（Supertax），藉以達到累進稅底目的。在這個意義上說，它的確是個人的所得稅（註二）。各國稅制，追隨這英國底制度，更加擴大了那個人主義的點。其中最綜合的所得稅，可以指出新德意志一九二〇年底所得稅。它差不多綜合一切的所得，用為課稅物件，在這一點上，實現了所謂所得綜合課稅論底理想。日本底現行法，可以說是上述英、德兩種主義底折衷者，一方面採取一般所得稅底形式，同時又使收益稅並立於其中。即在日本底現行制度中，所得稅所課的所得是這樣：第一種所得是法人底所得；第二種所得是公債、公司債、銀行存款底利息、貸出信託金底利益等；第三種所得是綜合的不完全的個人所得。這第一種具有法人收益稅（公司稅）的性質，第二種作為資本利息稅，是一種收益稅，那是不消說的。只有第三種是本來的一般所得稅，但因使上述第一第二兩種所得並立於同一所得稅內

部的結果，第三種所得稅中的綜合課稅主義，亦就成爲在種種點上都是極不完全的綜合主義。所以依所得稅法作爲第三種所得者而被課稅的大所得者底數目，比實際的大所得者少得許多，而做他們底課稅標準的所得金額，亦小得許多，這是不能掩蔽的事實。因而所得稅法中累進課稅底社會的意義，不能像法文所豫期的那樣之大。總之，所得稅成了現代各國直接稅底中心，已是既定的事實，這大體是因那主觀性而被稱許的（註三）。就是它一定有一些累進制度，並且加上一些所謂社會政策的考慮。但是同時，各國底所得稅，關於所得底種類及金額底決定和計算，採用呈報制度，也是不可忘記的事。這可以看作是個人主義的主觀的這種租稅底特色。可是徵稅手續底麻煩和脫稅底頻出，相伴而來，這也是當然的事。不消說，在各國底稅法中，爲對抗這種不方便起見，亦有依據所謂推測法的補正制度和調查委員會制度等，然在所得稅中，比那從來的收益稅，較多一些『合法的』和『非法的』脫稅方法，這是各國公然所推定的。日本底所得稅，係一八八七年所創設。可是它成了上述那樣意義的一般（綜合的）所得稅，却是一九二〇年以後的事（註四）。

（註一）最初的所得稅是拿破崙戰爭時庇得（Piedmont）所制定的（一七九八——一八〇三）。但這只作爲一種臨時稅，在戰後便被廢止了。所得稅發達底階段，在普魯士是最典型的。（一）一八一一年，有人頭稅。（二）一八二〇至二一年，有對於富者的階級稅。（三）一八五一年，才採用所

得稅；但在一〇〇〇馬克以上，便採用階級稅。(四)一八七一年，成立包含階級稅的所得稅；實行累進課稅，在四二〇馬克以下免稅。(五)一八九一年，到一〇〇、〇〇〇馬克為止，實行累進稅，到一〇、〇〇〇馬克為止，實行輕率稅；一般增加了等級；生活費免除爲九〇〇〇馬克。(六)一九二〇年變成『帝國所得稅』。其中說：『本法所謂所得，係指扣除這個法律所規定的金額的一切貨幣或具有貨幣價值的收入底總額』。即是一般所得稅。而其收入七五%，被配賦於地方團體。

(註二)英國底所得稅，在歐戰前有四千三百萬鎊的收入，但在歐戰後，便增加到三億鎊以上的收入了。即相當於租稅收入底百分之四十五。從歷史上來說，沒有一種租稅像這樣被各國實際家所羨慕過。塞里格曼稱讚它道：『無論怎樣說，英國底所得稅總是很大的成功。因爲它是忠實熱慮了人民所希望的東西，使他們點頭稱是而後成立的』。(所得稅論二一八頁)。可是英國底所得稅，到了現在，也還可以說是收益稅的所得稅。爲什麼呢？因爲不僅它底形式務求根據一八〇三年以來的收入源泉類別法(A、土地房屋所有收益；B、土地占有收益——主要是地主底所得；C、公債投資收益；D、事業及職業收益；E、官吏、民吏薪俸生活者和週給勞動者底薪俸)，而且那課稅法亦根據這個，就是所謂源泉課稅法(Erhebung an der Quelle,

collection at the source, stoppage at the source)。在歐戰前稅率是所得底三至六·五%，現在關於標準率一鎊是四先令，附加稅最高是六先令，所以最高率是五〇%。這實在是空前未有的高率，有許多人說英國底「國難」在於這一點，這是當然的。最近（一九二七——二八年）英國納稅所得底所有者約有四百八十五萬人，其中納稅義務者有二百二十五萬人，所得金額有二百九十億鎊，課稅所得是二百三十億鎊。關於英、美二國所得稅底最近狀況，請看下面的書。

H. B. Spaulding: *The Income Tax in Great Britain and the United States*. 1927.

（註三）所得稅確實成了直接稅底中心，可以說是在歐戰以後。即美國底採用租稅及其偉大的收稅力成爲向着這個方向的一頂點。在國家學辭典（第四版）裏，據披次所說明，於一九二六年，歐洲有四十國，亞洲有三十三國，都有所得稅，在美洲，大多數國家也有所得稅。

僕慶斯基曾經研究過一九二六年各國國家經費有幾多部分由所得稅來供給；茲將重要諸國底份額抄錄如下：

德意志——二〇%，英吉利——四〇%，法蘭西——二〇%，比利時——二八%，奧大利——二〇%，美利堅——四八%，日本——二五%。

鑑於所得稅在稅制上的地位，根據所得稅統計來論述各國所得底分配、社會底階級構成，在某

種程度我想是可能的。這恐怕是可能範圍內的最有力的一個方法。僕慶斯基以一九二四年各國底所得稅法做基礎，試行所得稅負擔底國際的比較。根據這個比較，各國中累進率最高而且免稅點很高的是美國；與它相反的是意大利，在這後者，所得稅貫通全社會階級，差不多變成一種比例稅。行乎這兩者中間的，是英國。

(註四)在這里，關於日本底所得稅，只揭示下面一個表。

一九二八年度所得稅表

人 數	所得金額		稅 額	百分比		
	(百萬日元)	(百萬日元)		人 數	所得金額	稅 額
第一種	三二、九七六	一、〇八七	六七	三・四	二七・一	三一・三
第二種	—	六二四	三〇	—	一五・五	一四・九
第三種	九四六、六八八	二、三〇九	一一一	九六・六	五七・四	五三・八
合 計	九七九、六六四	四、〇二一	二〇七	一〇〇・〇	一〇〇・〇	一〇〇・〇

(備考)根據主稅局第五十五次統計年報書表。

二 公司稅 (corporation tax, Körperschaftsteuer) 是課於營利法人的租稅。公司獲得獨立的特

許時，被課以特許稅 (Franchise tax)，這種例子在歷史上是很多的；可是股份公司在最初的時候，只限於銀行、保險公司和運輸公司等。後來一方面；特許稅在多數國家變成營業稅，或者像美國那樣，變成一般財產稅了。在這種稅裏，個人與公司，受了同樣的課稅。可是別方面，到了公司制度發達，公司經營底精神純粹變成資本主義的生產，直接與個人底生活沒有關係的時候，這種依據外形標準的營業稅底不公平性，便愈益顯明了。於是公司稅底獨立及其與所得稅分離，便成爲問題了。可是這種稅，在其性質上是最與資本家的利益直接抵觸的，所以對於它底處理，須加以極特別的注意。因而人們以爲這種稅要直接妨礙資本底蓄積，而且與所得稅爲二重課稅。這樣，公司課稅，有過種種史的經緯；現在就德國、美國、日本底例子來看，在這些國家裏，假定那收益團體的公司爲一種與個人相似的經濟價值底所有者，因而以公司爲所得稅底主體。只在英國，公司稅雖是所得稅，但在這個場合，公司不過爲個人底納稅代理人，而公司稅成了一種從個人應得的利益中扣除稅額的東西。無論在一個場合，關於公司稅，都沒有像個人所得稅那樣行累進稅制，不過有了一定程度以上的分配利益時，對於它課以超過附加稅而已。於是以法人與自然人同樣看待的原則，便完全破壞，所以常有爲粉飾這種事情起見，以公司底紅利爲股東底個人所得，對於同一稅源行二次捕捉的事。例如在日本，公司底分紅額，只有十分之六被算作第三種所得；又如英國，二〇、〇〇〇鎊以上的所得者所得的紅利，

才被課以附加所得稅。這樣，一方面，現在的公司，除固有的營業收益稅之外，還負擔稱爲所得稅的租稅，別方面，個人的股東，關於他所分得的紅利，還須繳納輕於其它收入的所得稅（註）。上述那種制度底結果，公司現出一見好像特別被課以重稅的外觀；但在事實上，多數國家，對於公司底收益，比起大小相同的個人所得，只有比較低率的比例稅，而且以公司底每年收益，比起個人底所得，其大小規模亦不能同日而語；所以一般地說，上述那種公司稅制度，很足以表示現代稅制底兩種特點。即第一，資本成爲資本而存在的時候，其課稅較輕於它採取收入的形態時；第二，資本當它爲資本時，普通不受累進課稅。可是雖然採取這種低率課稅，而近時公司所得稅底收入，也還是非常之多，這是不我們不應忘記的。例如美國底公司所得稅，近時只是一二%的比例稅，但其收入比那累進率很高的個人所得稅還要多，合計這兩者，近時達到二十多億美金，占着美國國稅收入底六成以上。日本底公司所得稅，普通所得稅率僅僅是五%，合計超過所得稅率，平均亦不過六·三%；雖則如此，年收也超過六千七百萬日元。（參看一九二八年度所得稅表）

（註）參看塞里格曼租稅論集第六章至第八章。

三 所謂繼承稅 (taxes on succession, inheritance taxes, death duties, Erbschaftsteuer)，是一種因私有財底主體即個人底死亡、隱居或其它理由而變更時，課於繼承財產或遺產的租稅。繼承稅底

起源，在於君主對於繼承財產的參與或其承認費，後來變成了登記底手續費。可是近時的繼承稅，可以看作隨着所得稅底發達而延長的東西，想由此來補充所得稅，以減輕其負擔。誠然，依個人主義的觀點看來，繼承底利益，一定是一種非由他底勞動而生的偶然利得。所以繼承稅，「不是每年徵收少額，而是課於畢生所集積起來的財產的所得稅底資本化了的東西」（把它叫作 *lump sum argument*）。又據美國許多學者所說，繼承稅是一種補正那財產所有者在生存中所應負擔而不會負擔的脫稅結果的租稅（把它叫作 *back tax argument*）。總而言之，繼承稅在實質上是財產稅，因而一定是對於那被蓄積起來的財富的課稅。因而古典的所謂「租稅不可徵及資本」的原理，許久不承認這種租稅，那決不是奇怪的事。可是一旦到了這種租稅被承認，它那社會的理由被開始否定的時候，那社會政策派底財政論，便在這繼承稅上提出其急進論了。其中有人高唱繼承財產底集積是由於國家底恩惠，所以國家當然有繼承權（*staatliche Miterbrecht*）（註一）。這種理論，一方面只就繼承財產來說，別方面弄着以權力為財富底獨立的創造者那樣的口吻，在這兩點，都很難說有何種正確的論據。這畢竟不過是一種常識論而已；現代的常識，看見非常巨大的繼承財產自由移轉於個人之間這種事實，意識到一種社會的不正義而生出一種恐怖。因而這種要求，從十九世紀底末葉起，使英、法、意、美、德、日等國，相繼採用了遺產稅、繼承財產取得稅和贈與稅。這大概伴着這樣的規定：（1）按照親等底遠近而設差

別；(2)按照繼承財產底大小而設置進率；(3)小財產底繼承，免除課稅；(4)對於那種以逃脫繼承稅為目的的贈與，課以特別稅。在這種意義上，這種租稅只不過稍稍否定個人主義的繼承制度底絕對性。在歐戰後，這種租稅，隨着所得稅底一般化而漸次增加其重要性，在上述諸國，如今已成爲國稅體系中補充所得稅的不可缺的一翼。但是日本底繼承稅，却還很有尊重家族制度的意味。又在這種口實之下，成爲尊重繼承財產的制度。即它底稅率很低，因而其收入很少(註二)。

(註一)繼承稅，當人們意識到資本主義的財富與個人底直接努力沒有關係的時候，便已經成爲問題。所以那種以爲不能不採用這種租稅作防止大資產家增加的手段之議論，是邊沁以來便已存在了的。而最反動的租稅論，往往鼓吹這種稅底增徵。Mar West: The Inheritance Tax.

Schanz: Studien zur Geschichte und Theorie der Erbschaftsteuer, Finanzarchiv. XVII.

XVIII., Schanz: H. d. S. 4. Aufl III. S. 796 f f.

(註二)日本底繼承稅，對於家長繼承和遺產繼承，實行差別的課稅。一方面，對於五千日元以下的繼承，實行免稅，別方面，對於百萬日元以上的繼承，採用一成以上的程度很輕的累進稅率制；就全體來看，繼承稅是特別輕的。一九二八年度對於繼承財產十二億九千萬日元，其稅額只有三千四百萬日元。繼承稅收入，在英國占全國稅收底九·八%，在法國占五·七%，在日

本只占約二%。

四 所謂增價稅 (Increment tax, Wertzuwachssteuer)，就是課於那種只因領有財產這一事實而生的特殊的增價利益的租稅。這種稅底顯明例子，是土地增價稅。把土地底增價看作 unearned increment 或 unearned income 這件事，在穆勒父子時代已經出名；其後土地單稅論依這個論據來主張特異的社會政策，那是更有名的。可是在實際上，這種主張底成爲租稅而具體化，是屬於最近的事，首先在新西蘭，其次在德國各都市，復次成爲一九一〇年英國底 Land Value Duty，一九一一年德國底 Reichszuwauchssteuer 漸次普及於各國；但這些制度，很難說它已經成功，現在除了作爲都市稅以外，還不很重要。在這些新稅裏，作爲根據而被採用的通說，就是所謂土地價值底增加是所有者底偶然利得或不勞利得。誠然，土地底增價，是這樣的所得；但它在經濟理論上說起來，畢竟不過是資本底利潤增大的結果，不過是那利潤底份額底增加。如果以這樣的意義來說『不勞利得』，那就不限於土地，可以說一切財產都有獲得這種利得的機會。至於在實際上特別只拿土地當作問題，那是因爲它成爲過於顯著的眼前的事實，還有一部分原因是由於產業想免除負擔地租的痛苦。總之，本稅不失其爲社會政策論者底好題目。可是在實際上，各國這種稅底收入是很少的。那不是因爲土地底自然增價太少，主要的是因爲立法上不想增多這種收入。

五 所謂財產（一般財產）稅（property tax, general property tax, Vermögenssteuer, Vermögensbesitzsteuer），就是一種把個人底所有財產作為一體來課徵的租稅。這種租稅，往古是一般流行的，後來漸次分科而一旦歸於廢滅，近時又有再興的氣勢。現今在美國底各州，其一般財產稅，占着與各國底所得稅相似的地位；歐戰前在德國底諸邦，亦設立一般財產稅為所得稅底補充稅，對於它適用了輕度的累進率。在這兩個場合，財產稅決不是以財產自身為稅源來徵收的意思，那不過選定財產為計量所得的一種手段罷了。原來在經濟理論上說起來，財產底數額與所得底數額，並不嚴格地成比例。所以在某種意義上說，這種租稅，在本質上是不合於資本主義的正義的；但在所得底計量必然不正確的現代，却生出一種逆說，以為依據財產來推定所得，比起直接推定所得還要公平些。至少生出這樣的主張：以為拿財產稅來補充所得稅，在某種程度上是正當的。美、德二國底制度，便是立在這種根據上面的；又在日本，主張財產稅的人，也站在這種見地上面。除了一般財產稅之外，還可以有各種特殊的財產稅。但是那些，大抵是特種的收益稅。在日本，並沒有一般財產稅（註）。

（註）一九二三年英國底勞動黨，在資本課稅中看見了社會主義底積杆。他們說：「這種稅是課於領有某種價格以上的財產的個人的特別非常稅。它底構造是超過累進的，財產越多，那被課徵的稅率也就越高」。可是他們不久便放棄了這個計畫。那是因為在某種意義上說，這個計畫

是空想的。但是在某種意義上說，也許因為他們是空想的。

六 上面所說的屬於所得稅系統的諸稅，是近代直接稅底支柱，近來越益增加它底意義。總括起來看，它是竭力以個人的課稅、個人的徵收，因而以個人的公平放在眼裏的租稅。它在這社會底財產所有形態極端分科化而個人所得底大小又極端等級化的時代，占了稅制底首位。但是它是對於各人缺乏共同的、客觀的標準的租稅。爲什麼呢？因為在現代，所謂人類的勤勞或人類的消費力那樣人格的、主觀的東西，不能以那被社會給與了他的他底所得底大小來算，因而不能以後者來律前者。所以隨着這種人稅底增加，那關於稅率、課稅物件、計算方法、免稅項目、徵收方法及課稅標準調查會底組織等一切標準，都不外乎主觀論的爭論，結局，客觀的標準喪失，解決都依當時的政治實力而定。就是關於這種租稅，比起從來的收益稅來，支配階級是可以比較自由地驅使一切理想主義的粉飾口實的。可是一方面，所得稅比起後述的消費稅來，還更直接地與稅源發生關係，所以它底高率累進，直接而且直率地壓迫大所得階級，那是無可懷疑的。個人主義的蓄積理論，最害怕這一點。因而收益稅，依然殘留爲補充所得稅的東西。同時，那種做特別巨大的所得原因的繼承、射利、財產增價等，亦因爲它們不是每年反復發生的緣故，以致所得稅被看作非綜合的個別獨立的稅源。這樣，所得稅主義的理論底必然的前提——所得綜合底意義，在實際上大半被埋沒了；而所得稅底主觀主義，在現實

的姿態上，完全變成不徹底的東西。這就是現今各國所得稅制度底真面目。

#### 第四節 支出稅

一 所謂直接消費稅(*direct consumption taxes*)，就是指說直接課於國民生活中所消費、使用的物品或享樂的行爲的租稅。它與下面所要述的普通的消費稅，在課稅方法底差別上是對立的，直接消費稅，通常是奢侈稅。非奢侈稅的消費稅，總有一些轉嫁性，所以在稅源上不能說是直接的租稅。然而在現今社會裏，奢侈品底種類和數量，是非常之多的。於是制定直接捕捉奢侈品的租稅這件事，便有了種種嘗試和種種議論，可是一方面造出一部分人，握有很多的所得，無論怎樣奢侈也消費不完，別方面只從無數的奢侈品中擇出幾種或幾十種奢侈品來課稅，要想由此達到社會的公平那種高遠的道德，這實在是一種偉大的空想。因為奢侈品無論怎樣總可以造出代用品，即使不然，實際上奢侈品價錢很高，在許多場合，對於奢侈生活者也不會成爲很大問題。所以在現在，只有技術上較爲能夠捕捉的東西，才成爲課稅底目的。例如家具、鋼琴、美術品、古董品、金銀器皿、演劇行頭、俱樂部、高爾夫球場、高爾夫球、壘球、彈子、乘馬、骨牌、馬車、犬、僕婢、藝妓、舞女、住宅等都是；但是這些東西，它自身都不能說有很大的負擔能力。即使有這樣的租稅，即使關於它有何種議論，而社會對於它們底無論哪一種，都沒有真正想藉課稅來絕滅它的意思。就是這些東西，只在地方

稅上還成爲多少的稅源。

二 所謂國內商品稅 (internal taxes on commodities, excises, innere Verbrauchssteuern, Konsumtionssteuer, accise, Akzise)，是一種直接課於內地所生產的商品的租稅；但是這種租稅底事實上稅源，在於買入那商品而消費的事，就這個意義來說，被稱爲狹義的支出稅或消費稅 (Auswandssteuer, tax on consumption)。簡單的物品稅，是很早就有的，但是它在變成近代商品稅以前的歷史，實在是租稅底最殘忍的性質顯露的部面。它底最模範的形式，我們可以在那在絕對專制時代與的資產階級與當時政權勾結，把它作爲憑藉權力榨取勞動者階級，有時甚至榨取貴族、僧侶階級的手段的時侯看見。例如德國底食鹽官賣稅、麥粉稅、屠宰稅和啤酒稅，又如法國底酒稅和煙草稅，都是有名的苛斂的實例。又據威廉拉姆普所說，在荷蘭，吃一碟魚，要納三十種稅；在英國，因此引起叛亂，國會發達爲鎮壓機關。因此，對於日用品課稅的不滿意，很早就有了；隨着資本主義底澈底化，大大地加以整理，很多被廢除了。因爲勞動者底生命純粹化成商品，同時他們底高價生活費，對於資本家便成了高額工錢底原因。所以亞丹斯密明白說：『日用品底課稅，等於工錢稅，決不是真正懂得上、中階級底利害的人所應選取的』。這種意見，在李嘉圖底著作中亦可以發見。但是事實上，直到今日爲止，消費稅在各國底稅制中亦還不曾絕跡，而且在許多國家，至今還占着國稅收入底過半。

數。到了近來，它反有顯然增加的傾向。現在我們不能就世界許多消費稅作詳細的敘述，只舉出現今多數國家所行的重要的稅種如左。

(一)食品稅 食品稅中通行最廣的是鹽稅。這是因為課稅方法極其簡單的緣故。鹽稅雖在今日，在半開化國家和殖民地自不必說，就是除了英、比、瑞、美等國，在其它文明國家，也還殘留着。至於在現代的中國和印度，鹽稅底徵收，成爲這兩國革命運動底一個焦點；那不過是文明國過去的問題。在國際的規模上行着擴張再生產而已。食鹽在所得越少的家庭，消費得越多，這是事實可以證明的，所以再沒有像它這樣倒退的稅了。除了鹽稅之外，直到最近爲止，在德國有屠宰稅（肉稅），在日本有醬油稅。還有，穀物、肉類、蛋類底關稅，在負擔關係上說，也與這些東西底國內消費稅，具有同樣的意義。

(二)燈火稅與火柴稅 火柴、煤油、電燈、電力、煤氣和煤炭，是殖民地和半殖民地最有力的稅源。卽在今日，德國還有火柴稅，在法蘭西和意大利，火柴實行專賣。又從一九一七年至一九二三年，德國還有煤炭稅，在捷克斯洛伐克，至今還有這種稅，在意大利，則有煤氣、電力稅。在日本，直到最近，還有燈火煤油稅。

(三)糖稅 糖在歐洲，起初爲殖民地貨物，成了輸入稅底目的物。可是一方面因爲糖底消費額增

加，別方面因爲甜菜底栽培開始，以致輸入稅在消費者底負擔上，盡了保證國內生產者的任務。尤其在德國，它與輸出退還稅制度相結合，以致消費者與糖業公司底利益不能一致。只是盡了使糖業公司化爲迦特爾的任務。在一八八一——一八二年至一九〇二——〇三年間，德國政府爲獎勵糖底輸出而支出的獎勵金，據說達十二億馬克以上。在這種情形之下，世界各國大多採取與德國同樣的政策，從十九世紀末葉到二十世紀，展開了糖業帝國主義關稅戰。在這期間，日本也因領有臺灣而有了特殊的問題，內地舊式生產者與內地消費者，外糖製造者與臺灣製糖公司，這四種利害，便成爲一個十字形而相衝突了。那結果，臺灣糖業底利益，由內地底消費稅制度來保證，使糖業不久造成迦特爾，這件事到了現在，已經很明瞭了（註一）。總之，日本底糖稅，好久在世界的標準上都已算高，因而其收入也就很大（註二）。

（註一）在歐戰前，糖底國際的競爭，是今日糖業帝國主義底先驅，是關稅戰爭底交戰場面。德國想以甜菜糖去獲得世界市場，英國想保護殖民地底糖業，俄國想獲得土耳其和波斯底市場。那結果，在各國，糖底關稅都非常之高，因而一九〇二年成立了各國底協定。於是德國便減低糖稅，因此糖價便大大地低落。可是因此，糖底消費急激增加，糖稅底收入反而增加了。跟着，各國亦減低糖底稅率了。

(註二)市場上所謂『霜白糖』，是日本糖稅法中所謂第四種糖，每斤徵收八分三厘五毫稅金。零售市價是二角五分，所以它須納百分之三十三餘的稅。又一九二八年度糖底消費統計如次：內地糖六億九千三百萬斤，其稅額為四千七百萬日元，臺灣糖六億七百萬斤，其稅額為三千二百萬日元，外國糖二千六百萬斤，其稅額為六十餘萬日元，共計稅額約八千萬日元，每八消費二十一斤，負擔稅額一元二角九分。

(四)織物稅 織物稅在現今各國，其例子已不多見。只在日本，自日俄戰爭以來，設有這種租稅。從一九二六年度起，棉織物已經免稅，但在今日，一切絲織物和毛織物，也還受着從價一成的課稅。因而這些織物底關稅很高。其稅收額也相當地大(註)。

(註)一九二八年度課稅織物金額四億日元，其稅額為四千萬日元。

(五)飲料稅 做飲料稅底目的物的飲料，可以大別為含有酒精的飲料和清涼飲料兩種。屬於前者的，在外國，主要的是火酒、麥酒和葡萄酒；在日本，重要的是清酒、濁酒、白酒、味醃、燒酒等所謂日本酒，其次是麥酒，再其次是其它含有酒精的飲料。此外在日本，汽水、菓子露之類，亦或為課稅底目的物。在這些飲料之中，火酒因為含有酒精分量很多，與國民健康問題有關，故其課稅在各國很早便成了一個大問題。那最有名的是德國和俄國底課稅，都以國民衛生底名義課了很重的稅：據說

實際，它是爲充作軍費的，同時又是爲保護製火酒業者底迦特爾的。可是有最多量的消費和最多稅收的飲料是啤酒，在禁酒前的美國和現在的英國，啤酒底收入，都有很大的數額，德國底啤酒稅，其收入也很多。日本底酒稅屢次提高，決沒有減低的事，現在關於清酒，也須繳納約達實價百分之三十五以上至百分之四十五的租稅。這種稅底收入額，最近達到二億幾千萬日元，其收入占着國稅中的王座（註）。

（註）根據沙見三郎底研究，在最近二十多年間，清酒稅率雖然提高，但清酒市價底提高更大，所以實質的稅率，有點降低的模樣。即稅率在近時，下等酒是百分之四十二、三，上等酒是百分之三十四、五。因上等下等的種類而有負擔上的實質的倒退，這是一般消費稅底通有性，它在酒類中是很明顯的。還有，日本底酒類中，主要的是清酒，最近它底釀造額是四百五十萬石至五百萬石。但是二十年來，其增加率不出二成。麥酒最近的釀造額是九十萬石，比十年前增加一倍，比二十年前增加四倍。

（六）煙草稅 煙草最初便被課以禁止性的重稅，而且其課稅以最道德的理由來說明，現在它已成爲世界中一般的嗜好物，尤其在所謂文明國家成了消費得很多的物品，同時它在世界中一切國家都已被尊重爲最有力的稅源。在上面所述的情形之下，煙草底種類愈益增加，其中在今日世界上，以捲煙

爲人們用得最多。最近煙草稅收入，在美國有三億八千萬美金，在德國超過七億馬克，在英國其輸入稅達到一億鎊。又在法、意二國，其專賣利益金，各達二十億佛郎以上。日本亦在日俄戰爭之後實施煙草專賣，近時每年利益金不下一億六七千萬日元（註）。

（註）日本底煙草稅，約當賣價底幾多，沒有明白表示出來。可是如果從專賣局底事業收益費中算出煙草收益金對於煙草銷售金額的比率，假定以此爲煙草稅底比率，則在一九二六年度，其比率是六一·四六%。由此看來，可知日本人所吃的煙草底價格，有一半是租稅。

三 消費稅在租稅上的特點，在於它底稅源（即所得支出底所在）與它底納稅者（即課稅物件底所在）互相隔離這一點。即這種稅底一端屬於消費世界，在這裡，其消費物在於極多數人底私生活內部。這種稅底別一端屬於生產世界，在這裡，其課稅物件底製造在於少數企業底內部，即在那作爲價值生產來看的生產底內部。這種特色，是使消費稅底發達成爲可能成爲容易的理由，頗爲重要。因爲有這個理由，所以這種稅被人們稱爲間接稅，能夠使那租稅底權力性解消於模糊的社會的機構之內。即國家要課徵這種租稅的時候，先使少數製造業者替別人代納租稅。於是製造業者或是把租稅照原來的數額，或是於租稅之外再加上一些利息和手續費，添加於他們底商品底賣價上面。再把它投入市場。於是要買那商品的消費者，必然不能不同時買租稅。這種課稅方法，是向來支配階級所最歡喜

的，那是一點也不足怪的。爲什麼呢？因爲對於設置一種消費稅，作直接反對的。只有那當業者，但是同時它一定可以得到那些處於競爭地位的類似商品底製造業者底贊成。不消說，無論什麼樣的消費稅，可以設想負擔者全體底反對，但是事實上，只要它不是對於非常切要的日用品的高率課稅，則一般消費者底利益，要把這種課稅作爲問題，便過於分散了。於是關於這種消費稅，立法上的主要問題，只在於設法如何不致害及當業者底利益，因此想出各種便利的課稅方法。就是竭力避免課稅於原料和半製品，竭力選取可以出現於市場的完成的製品等。而且盡可能地只選取那種製造業者人很少容易造成迦特爾來轉嫁租稅的物品，作爲課稅物件。其它重要的問題，便是怎樣選取收入較多的東西；因此，奢侈品不如便利品，便利品不如日用品，總之以價格相當高的東西爲宜。

四 雖有上述那樣的課稅方法底發達，而在間接稅底徵收上，還不免有許多困難，這就是當業者和販賣者底脫稅。這種情形，隨着稅率底提高而增大其必然性，即使越採用嚴酷的罰則，也不能防止了。所以更進一步的增稅手段，便採用所謂專賣了。這就所謂財政專賣(Finanzmonopol)。俾斯麥曾經計畫過煙草底專賣，那是有名的事。現在法國，以這個意義，把火柴、煙草與火藥，收歸國家專賣。在意大利，煙草、食鹽、金雞納霜、燈火器和彩票，成爲專賣。在日本，煙草、食鹽和樟腦，成爲專賣。但是食鹽並沒有生出何種收益金。

五 消費稅底假想的負擔者（即購買該商品來消費的人）所支出的所得部分對於他個人的意義，完全是千差萬別的。它在一方面，是同一貨幣量對於許多人而有的千差萬別的效用底微分。它在別方面，是該商品在其使用上所有的效用對於各個人的差別。因此，大眾做消費稅底負擔者，把特定的消費稅作為問題的時候，不容易意識到共同的利害（註）。換句話說，消費稅底負擔，在社會裏是最分散的，所以對於它的團結的反抗勢力，是最薄弱的。不僅如此，消費稅對於那被課消費稅的同一部門底各個企業，其負擔也是很不公平的。因為這些個別企業，不僅做租稅底預墊者，需要巨額的資金，而且還以納稅者的資格，站在受嚴格監督的地位上；這個特殊的理由，一方面擴大各企業間底競爭力底差異，別方面促進迦特爾底發育。

（註）對於消費稅的反對論，那拉薩爾底話，在現在還很膾炙人口。他說：「諸君！如諸君所熟知，我們絕不能說因為甲比乙富裕二十倍、五十倍或百倍，他便會比乙多吃二十倍、五十倍或百倍的食鹽、麵包和肉類；我們也不能說他會多飲五十倍或百倍的啤酒或葡萄酒；我們更不能說他會比勞動者或小市民多冷五十倍或一百倍，需要五十倍或一百倍的柴炭」。他又說：「因此，間接稅是資產階級替大資本實現無納稅的特權，將國家底負擔加在社會底貧窮階級的制度」（勞動者綱領）

## 第五節 關稅

1 所謂關稅(*custom duties, Zölle*)，就是國家對於通過國境的商品而課的租稅。從前的關稅，是市場稅、通過稅、城門稅、入市稅和過橋錢等，是諸侯、領主和都市等各為保護其域內的生產和財政上的目的而徵收的租稅；經過重商主義時代而到了近代國家成立時，國內關稅便完全絕跡，關稅線被移到近代的國境之上了。近代國家，起初也有過輸出稅，可是到了後來，在先進資本主義國家，便只有輸入稅，在後進國家，則輸入稅與輸出稅並行。世界各國，因關稅線而互相對立起來，由此國家與國家之間行着不斷的經濟鬥爭。

人們向來把關稅分為財政關稅(*revenue tariff, Finanzzölle*)與保護關稅(*protective tariff, Schutzzölle*)兩種。前者底設定，以獲得收入為主要目的；後者底設定，以保護國內產業為主要目的。可是關於那種完全不能在內地生產的貨物，暫且不說；對於其它的貨物，這種區別是相對的，普通在一種關稅內總是混存着兩種目的。又有一種關稅，對於內地有消費稅的貨物，把外國品也放在與它同樣的地位；人們特別處理具有這樣目的的關稅，把它叫作補充關稅(*Ergänzungszölle*)。但是在某種程度，也是包含着保護產業的目的的，所以也不妨看作一種保護關稅。

關稅按照關稅定率表，由稅關(*Custom, Zollamt*)來徵收。稅表底規定方法，有根據本國一方面的

意思的，有與別國協定的（國定稅與協定稅，General, Verträglichkeit）。又在稅底計算方法上，有從價稅和從量稅（ad Valorem duties, specific duties, Wertszolle, Spezifischezolle）底分別。依世界底大勢來說，後者底適用範圍漸次被擴大着，這對於一般使用大機器的人是有利的。

二 關稅歸誰負擔？問題不外乎這樣回答，即它與一般消費稅一樣，由生產者與消費者底勢力關係來決定；可是因為問題是國際的，其所謂勢力底所在是國際的，所以古來沒有斷過議論。就極一般的情形來說，第一，在財政關稅中，原則上由國內消費者來繳納。因為縱令繳納關稅，而商品是向國內輸入，在國內消費的，所以才有商品底輸入，才有關稅底收入。第二，在補充關稅中，課稅底程度，如果與國內消費稅確實相同，則與國內關稅一樣，原則上亦歸國內消費者負擔。第三，在保護關稅中，按照國內產業因關稅而受保護的程度，使消費者底負擔加重，因而減少消費者對於外國品的購買力，與這種程度相應，關稅必須多少歸外國生產者負擔。因此，不能不說關稅問題底大小，對於關稅收入底大小，不成什麼比例；它是解消於國內市場和國內產業底生產能力之中的。所以當國內產業趨於變化，其製品在國內市場有過剩的場合，如果對於它還有關稅存在的話，則那關稅便不僅為禁遏外國競爭品的手段，而且成爲一種使國內企業者以迪特爾底利益實行向外國傾銷的手段。這個場合，獲得關稅底主要利益的，是外國消費者，供這一切犧牲的，是國內消費者。總之，關稅在一方面是消

費稅，關於其大多數，在別方面是替生產者確保國內市場，或想由此獲得國外市場的經濟政策底手段，所以其負擔關係是極複雜的，是以生產者與消費者底實力為中心而交錯於世界上的。還有關於詳細的情形，請參看下一章租稅歸宿論。

三 重商主義，課稅於製品底輸入。『保護制度，是一種製造製造業者，剝奪獨立勞動者，使國民的生產手段和生活手段化為資本，縮短舊式生產方法向新式生產方法過渡的人工的手段』Das Kapital, I. I. S. 635)。可是產業資本主義，起初是自由貿易主義。尤其是頗有很多殖民地底英國，希望那為『勞動底價格』中重要的構成部分的穀價底低廉，只對於殖民地貨物課以財政關稅，對於別的貨物則標榜自由，而且要求別國也一樣地要給與自由。『廉價食物，高額工錢(cheap food, high wage)，這是英國自由貿易論者底唯一目的』(馬克思底自由貿易問題)。對於這一問題，在大陸諸國，却是農業原料供給者(即輸出穀物的地主)成為自由貿易論者而出現，產業資本家成為保護貿易論者而出現。因為前者希望廉價機器底輸入，後者為對抗英國底產業，希望先依關稅來保育幼稚的產業。還有前途遠大的美國，自從獨立以來，也一貫地以保護主義來立國。可是這大陸諸國及美國底保育關稅論，在理論上並不反對自由貿易制度本身，只是依落後國底特殊原因來主張的；但是隨着資本主義漸次化為獨占資本主義，這種關稅亦就從保育關稅轉變為保護促進迦特爾的關稅了。即先在德國，與農產物輸出停

止，製鐵業迦特爾化同時，保護貿易論盛行，遂於一八七九年在關稅定率表上表示了保護主義底勝利（Naohimson: Die Staatswirtschaft S. 159 f. f.）。從此以後，在這種保護之下的德國底產業，特別是重工業，越益集中化、統一化，銀行與產業底關係越益密切，因而產業底對外競爭力增大，它在世界舞臺上，威脅了其它諸國底產業，英國自不必說。可是這樣一來，德國以外的諸國，也就越益提高關稅壁壘而與它對抗了。這就是歷史上所謂世界關稅戰爭底時代，總之不外是帝國主義經濟政策——國內市場底獨占和國外市場底擴張——底進展姿態在這里表現出來罷了。這樣一來，受關稅保護的產業，無論在哪一國，都已經不是幼稚的產業，實在是發達成熟的迦特爾產業了。所以希爾法丁說：「如今在世界市場上，無疑地具有競爭能力因而……最占優勢，而且具有輸出能力的產業，正是成爲高率保護關稅底支持者而出現的」。『迦特爾化的產業，認爲使保護關稅變成一種永續的制度是重大的利益；因爲這種保護關稅，第一是保證這種產業得爲迦特爾的存續，第二是使這種產業能夠以特別利潤在國內市場上販賣它底生產物』。他又總括它底歷史的意義說道：『保護關稅完全變化了它底職能，其實還不如說正轉化爲與它正相反對的東西。就是說：爲對抗外國產業征服國內市場而起的防衛手段，如今變爲國內產業征服國外市場的手段，即弱者底防禦武器一變而成強者底攻擊武器了』。（以上引用金融資本論第二十一章）

關稅底這種迎特爾關稅化，並不是對於很多商品種類都能發生的；原來迎特爾化的產業，無論在哪一國，都是重工業及其它主要產業，所以它在國內的影響非常之大；這種意義的關稅，對於幾種重要商品產業一盡着保護的任務，那些非迎特爾化的商品產業底保護，亦就成爲必要，因而這種關稅就必然地要及到極多數的種類。原來迎特爾特別利潤，不僅在弱小產業底犧牲上發生，而且從那供給高價商品於其它產業的事中發生，所以迎特爾一強大化，許多產業便必然地被削減利潤，甚至往往瀕於危機，每一次遇到這樣的危機，便有人大喊救濟這些產業的必要，而事實上亦是不能不這樣辦的。因爲無論在什麼場合，關稅政策都是不須政府支出經費而能有效地保護產業的絕好的手段。

四 近時關稅底一般的性質，約如上述；所謂迎特爾關稅，主要的是工業關稅(Industrialzölle)。此外，所謂農業關稅(Agrarzölle)，又是採取何種形態的呢？如我們所已經知道，英國在十九世紀中葉已廢除穀物關稅，德國及其它國家，關於農產物亦早已採取自由貿易主義了。然而從十九世紀末葉起，情勢便漸次改變了。試取德國來做一個例子，在一八九二年，已經對於一切麥類以及果物、肉類、牛馬、牛酪、雞蛋等，課以很重的稅了。在一九〇三年，又增加了一倍。而且從此以後，愈益提高稅率。卡爾斯基(J. Karst)在這種情勢之下，研究了一九〇八年底穀物、肉類及其它國民生活必需品底騰落與關稅底關係，指出這些商品底價格可以看作因關稅而騰貴的有七億九千三百萬馬克，其

關稅收入爲三億五千三百萬馬克。他還說：『這七億九千三百萬馬克歸入農業家底錢袋裏，三億五千三百萬馬克歸入國庫裏。所以穀物、牛酪、肉類、酪餅、雞類和蛋類底消費者，由於關稅及由於關稅而引起的內外生產物底騰貴，總計負擔十一億四千七百萬馬克』(J. Karck: Die Brundschatzung des Volkes durch indirekte Steuern in Deutschland. S. 38.)。這句話也許不大正確，但是大勢總是如他所說的。而且這種農業關稅，決不止德國才有，而這種傾向特別在歐戰後愈益加甚。一九二五年和一九二九年德國底農業關稅，是古今罕見的高率；又一九二二年美國底農業關稅，有世界第一之稱；一九三〇年更增加了四五成。日本也有約略相同的情勢。關於米、小麥、麵粉、肉類和各種罐頭等農業生產物，有稅品遠多於無稅品，而其稅率也很高。所以，其關稅收入雖不很多，但消費者因此投入農業資本家錢袋裏去的金額。恐怕也達到非常的巨額。

在這里，我們有一個問題。這問題就是說：農業關稅既然有提高農產物價格的效果，那麼這件事請在上面引例的那種工業國家，豈不是整個不生產的嗎？這件事請，顯然是不能不肯定的。因爲(1)消費大衆不能不因此提高其生活費；(2)長期提高佃租和地價的結果，自然要害及農業自身底生產；(3)結局要使工業材料和工錢騰貴。總而言之，它一定要妨害全部生產力。於是我們又有下面的問題：既然如此，爲什麼在工業國還發達了這種不生產的關稅呢？這件事只有在歷史的關係上才能理

解。原來資本主義底發達，在其初期，吸收農民到都市來，因而增加對於農產物的需要，那結果，必然地要使地租騰高；這種發達到了一定的程度，農業底生產方式自然趕不上工業底生產方式，別方面還有應用新技術的外國來和它猛烈競爭，於是在先進工業國家，農業如果沒有何種保護便不能存立了。但在這些國家，工業資本底獨占化已經進行，迎特爾關稅已經成立，金融資本底霸權已經確立，因此，農業底保護，反而轉化成它底必要了。因為（1）一方面，大地主以其所得底剩餘與工業發生關係，因而關於關稅問題，希望與工業互相扶助；（2）別方面，銀行和金融資本，為謀其投資資金底安全起見，希望依靠關稅來保證地價底騰貴；（3）地主與工業家底對立，一般已解消於對於勞動者和佃農的共同對立之內。這樣，一達到金融資本時代，農業關稅也成為迎特爾關稅底一種形態，它憑寄生於工業而越益擴大了（註）。

（註）農業關稅論，在十九世紀前半期，成了英國經濟問題底一個中心，又從十九世紀末葉到二十世紀，成了德國經濟問題底一個中心。現在農業關稅底可怕的重課這一世界的現象，提供我們以新的問題。 Kautsky: Agrarfrage, 1899, Kautsky: Handelspolitik und Sozialdemokratie.

1901, Nachimson: Die Staatswirtschaft, 1908.

五 如上所示，在關稅中，那國民經濟的意義比財政的意義更為重要。因此，只以關稅收入底多

寡來討論關稅問題，是很危險的。英國向來稅目很少，其關稅收入却很多。固然，這個國家，從歐戰時起，也由麥開拿關稅 (mokenna Duties) 及其它關稅，而轉向於保護主義，但是它底稅目，至今還是極簡單的。反之，德、法、美、日、意等國底關稅，其稅目却達到可驚的多數。而且近年各國關稅率底提高，相繼施行，歐戰前的國際關稅戰，到現在更大規模地而且更深刻地作戰了。幾次三番所開的以討論關稅撤廢或關稅休戰為目的的國際會議，僅僅是展覽各國底沒有誠意，證實各國欲求與它相反的實踐而已(註)。

(註)歐戰後各國保護政策底特徵，在於下述四點：第一，輸出入底禁止及限制，異常地被擴大；第二，殖民地廣泛地實行輸出稅自不必說，就是在歐洲工業國家，也廣泛地實行輸出稅；第三，一切通關手續都很麻煩；第四，還有與這一切調子相合的，是關稅率很高。日本底關稅，也跟着這種傾向。現行輸入稅表揭載十七類，六四七種品目，其中有稅品遠多於無稅品。稅收近時亦有顯著的增加，一九二七年度為一億四千六百萬日元。還有關於「日本輸入稅額對於輸入品價的比例」，請參看第八章第二項底系統表。

#### 第六節 流通稅

一 在商品生產的社會裏，生產物不能不行交換，人類不能不有交通。而這些行為自身及由此而

生的權利名義底變更，各自間接地被推定爲稅源，這之所以能有流通稅(taxes on communication and acts, Verkehrssteuer)的緣故；它底起源，或是物品稅，或是手續費，或是特許費，或是保證費。

二 所謂交通稅(tax on communication, Besteuerung der Verkehrsleistung)，是指關於貨物、人物、書信及說話底交通、運輸和受授的租稅而說的。不過這個名稱，是不常用的。現在各國所行的交通稅，是對於車票和貨物提單的租稅。關於郵政、電報、電話與火車、電車，可以有各種租稅；現在存各國，這些事業多爲官營事業（參看第四編）。而這個場合，國家或公共團體，從此獲得多少收益，這種例子也不在少數。所以關於這些事業，如果就個別的場合來看，大抵在那運費和遞送費內，便包含着實質的租稅。雖則如此，而這種稅，在租稅上是不大重要的。但是交通機關服務底良否及其費率底高低，對於社會的生產和分配，是有極重要的意義的，所以如果以其費率內所存的租稅底意義作爲問題時，問題便會無限地擴大。不過在這里，不來談述這一點。

三 所謂交易稅(taxes on act, Besteuerung der Güterübertragung)，是指說對於那可以證明商品與有價證券底買賣讓渡的文件而課的租稅。交易稅這一名稱，不一定爲人們所熟知，亦有人把流通稅一般稱爲交易稅。屬於這一類的小稅很多，試取日本爲例，如像交易所交易員所納的交易稅，日本銀行所納的鈔票發行稅，以及「對於那證明財產底創設、移轉、變更、消滅、追認、承認的證書和賬

簿而課」的印花稅之類都是(註一)。其中印花稅底特徵，在於使人在證書或賬簿上黏貼印花這一點。像這樣的交易稅，對於那個別的交易或證書的稅額雖然很低，但其數目却非常之多，所以其收入額亦當然是相當地大。這種稅底轉嫁關係，驟然看起來是不明白的；總之，它因生產者互相競爭的結果，或為生產費底一部分而流入消費者方面，與消費稅沒有多大差別。

這種稅底一種，從一九一六年以來，在德國設置交易稅(Umsatzsteuer)，從一九二〇年以來，在法國成立交易額稅(L'impôt sur le chiffre d'affaires)。後來各國多行模倣，以致現在在租稅制度底構造上有造成一大支柱之觀。如今且以德國底交易稅做例子來說明，這種稅是對於那供國內消費的一切商品及勞務而向商品底販賣者和勞務底提供者徵收的租稅，因而差不多一切交易都被課稅。稅率曾經達到賣價底二%和二·五%，最近是〇·七五%；被課稅的交易額很多，所以脫稅的也很多；它底收入達到巨額，最近約計十億馬克，約達德國稅收底一%。與這德國底交易稅相比，法國底交易稅，其稅率還要高，為一·三%，其收入也達到七十億法郎，約當稅收底二〇%。這種稅應當叫作交通稅或叫作消費稅，成為德國財政學底學院式的問題；無論叫作甚麼，它差不多全額轉嫁於消費，總是無可懷疑的；尤其是同一商品交易幾次的亦很不少，所以稅率雖低，而其結果也成為相當高率的消費稅，那也是無可懷疑的。所以這種稅底問題，會解消於消費稅底問題之內；成為這種稅底特色而應當

注意的，是這種加強那減少商品底交易次數的努力。這種稅，據說由於這個特色，在德國和法國，變成促進垂直的企業聯合的巨大的勢力。因為這種稅提高商品交易底經費，這件事又喚起一種極度減少商業自身的要求，因而引起大企業底廢除商業或商舖底化為大企業底代理店。所以這種稅，在為消費稅的意義上，不能說是大眾課稅，同時又是一種特別促成小商業者沒落的租稅。總之，歐戰後法、德等國底紊亂的財政，依靠巨大的這種新稅來支持，這在一方面是表示小商工業者底政治勢力已經大大地減退，同時在別方面是表示那結果，他們向來所負擔的租稅，從新落在消費大眾身上（註二）。

（註一）日本底交易稅，由交易所營業稅與交易稅兩者構成。其中交易稅，是對於有價證券與商品底交易而課以萬分之〇·六至萬分之二·五的稅。一九二八年度交易總額為四百三十七億二千五百萬日元，稅額達八百九十七萬八千日元。鈔票發行稅，有保證發行稅和限制外發行稅二種，在一九二八年度為五百萬日元。印花稅按照證券底種類，每件從二分起至五角止，為普通稅率，其稅收在一九二八年度，約達六百萬日元。不過在日本預算上的所謂印花收入，包含登記稅收入、印花稅收入及其它貼用印花票的一切收入，其數額在一九二八年度達到八千六百萬日元的巨額。

（註二）關於本稅，簡單地請看下面的書。Comstock: Taxation in Modern State, Chap. IX,

Moll: Lehrbuch der Finanzwissenschaft, S. 670 f f.

四 所謂登記稅 (registration duties, anreistrement)，就是關於權利底交易、創設、移轉、變更和消滅，或關於法律上所保證的一定的資格，當它登記於一定的官冊時而被徵收的租稅。它底性質，與印花稅一樣；不過它是登記於官冊上，必定與司法或行政事務發生關聯，在這一點上，近於手續費，而且其負擔者大抵獲得一種權利，因而與其說是間接稅，不如說更多具備直接稅的性質。應當課徵登記稅的機會，由該國法制中的登記制度來規定，有關於不動產、船舶、信託財產、鐵路、軌道、工廠、鑛業、漁業等財團或財產權的，與關於律師、醫生、海員、著作權、特許權等資格或名義底登記的兩種。無論哪一種，關於這種登記，都足以推定它底稅源；但要作出適應實際收益力的租稅，却很困難，因為這種資格自身，還不是馬上生出收益的證據。這種稅比較發達的，是英、法、日等國。日本因為有不動產登記制度，所以其稅收意外地多(註)。這些國家自不必說，就是在其它國家，關於都市不動產底取得，亦有很多課以高率的不動產取得稅的例子。這個場合，它有做土地增價稅底補充的性質。

(註)日本底登記稅，主要的是不動產登記費，其次，法人登記較為重要。一九二八年度不動產底登記有四百九十萬件，三十五億餘日元，其登記費收入為四千九百萬日元。合計其它各種登

記，該年度登記稅收入達六千萬日元。

### 第七節 地方稅

一 現代地方團體底課稅，不過是國家權力底一個分派，這已經在前面說明了（第一編第七章第五節）。國家底稅權雖有這種單一性和絕對性，但它要受社會底各種具體的情勢所制約，現今還允許地方團體以種種形式行使某種程度的稅權。無論在哪一個國家，都不是全部稅權都由國家來行使的，地方團體也可以創設租稅，徵收租稅，把它用為地方團體底經費。這種地方團體有一部分稅權，即稅權中有一部分地方自主權底存在，除了那歷史的理由以外，還有相當現實的根據，這一層在這里不必從新再說。爲什麼呢？因爲現代的國民經濟，雖說是統一的，但在本質上，是無政府的、對立的生產組織；做現代稅源的所得，從社會的觀點看來雖然可以分爲幾個範疇，但那稅源本身在實際上還是地方的存在，在某種程度一定是固定於各種地方的。因此，在今日的所謂統一國家裏，國家與地方團體，或共有同一的稅源，或分有割據各種稅源，或以大部分歸國家所有而以一小部分給與地方。一般地說起來，在英、美、德等國，地方團體還較多保存舊來稅權底殘骸，特別是那固有稅，歷來爲地方所固有，不許中央權力容喙。反之，日本和法國底稅制，是較爲中央集權制的，即使在地方上亦有名爲固有稅的東西，而它也不過是中央先取得了的稅源底餘蘊。

二 中央與地方財政底對立、交錯和交流的諸關係，到後編再去討論；在這里，我只想就上面所述的各種租稅，檢討一下其地方的性質。第一，關於關稅和消費稅，在各國，都以做國稅為原則，用作地方稅的幾乎沒有。這不外乎一方面是由於消費稅底目的物，其性質沒有地方固定性，別方面是因為近代國家以替商品生產者確保國內市場底絕對自由為其使命，所以不許各地方有不同的課稅。國家因為擁有這最大的稅源，所以對於地方能夠確保其絕對優越權。其次，再看一看各種所得稅，到了最近，各種所得稅都已確定為中央底租稅。這是因為所得稅也與消費稅一樣，其收入很多，而且具有主觀性，所以與消費稅並置，可以多少匡正、隱蔽消費稅底反社會性的緣故。可是從另一方面來說，所得底所在是散處於全國各地方的，正惟對於具有主觀性的所得稅，地方團體可以主張其利害關係，所以當然發生一種議論，主張應當把所得稅底收入分一部分給各地方。因此，德國底新制度，規定把所得稅、繼承稅和交易稅底收入，拿很大的一部分分給各地方。第三，收益稅怎麼樣？關於土地、房屋和營業，無論從稅源底發生和存在底理由上來看，或是從徵稅底便利上來看，與地方的關係都特別深厚而且較為便利，所以多把它保留為地方稅源。美國底一般財產稅，就是這種性質的地方稅；又在德國，這種租稅，也定為地方固有的租稅。巴斯退布 (Bastable) 以為在許多租稅內可以稱為「地方的」租稅，第一位是土地稅，第二位是房屋稅，第三位是關於飲食、享樂營業的租稅（財政學三九七至三

九九頁)。塞里格曼說：第一應當是公司稅，第二是特別財產稅，第三是特許稅和營業稅，事實上確有這種傾向（租稅論集六七頁）。

成爲判斷上述那種租稅地方性的標準的，是那課稅物件底所在及其稅源底由來與地方政治對於它所給與的利益底相互關係。而我們之重視這一點，從一切私權都在國家底保護之下同時又享受着地方權力底保護這一件事看來，是沒有什麼可異的。所以關於國稅急於排擊利益說的現代租稅學說，只有關於地方稅也主張必須在某種程度實行特別利益報償底原則。這一見好像自相矛盾的主張，是由於稅源底存在在某種程度是帶有地方性的，因而稅制底地方特殊性，是誰人也不能不承認的，這種簡單常識而來的；這里不能不說有相當的理由。可是這種論者，不很知道與它同時這種特殊性已漸次趨向死滅，因而不很知道如果高唱所謂特別利益報償底原則，那就當然會更多向着特種利潤——獨占利潤。

三 現代各國底地方稅，大體可以分爲兩個系統。第一類是對於那充當國稅的收益稅和所得稅的附加稅。這在形式上，是府縣市鎮村行使稅權，但在實質上，與德國底制度那樣，地方向中央分得相當的稅額，沒有多大差別。這個場合，問題是在於這共有稅源底分配比率如何（後編再論）。在日本，許可府縣徵收的附加稅，有所得稅附加稅、地稅附加稅、營業收益稅附加稅、鑛業稅附加稅和交易稅

附加稅；准許市鎮村徵收的附加稅，除上述許可府縣徵收的以外，還有充當府縣稅的特別地稅、房產稅、營業稅和雜項稅底附加稅。附加稅底稅率，地稅和營業稅之類，合計府縣市鎮村，大約近於充當國稅的本稅底一〇〇%，或超過一〇〇%；所得稅底附加稅率，約為二四%。地方稅底第二類，不消說是各個地方團體所固有的特別稅（也叫作獨立稅），這是因國度而有各種區別的。在這里，試拿日本做一個例子來說。在這特別稅中，府縣有特別地稅、房屋稅、府縣營業稅及雜項稅。這雜項稅，有車稅、電桿稅、不動產取得稅、藝妓稅、演劇稅、遊藝稅、茶房稅、彈子臺稅等等，其性質有奢侈稅、使用稅、消費稅和收益稅等區別。其次，市鎮村底固有稅，有戶口捐及市鎮村特別稅。前者是以所得、住宅、資產三者做標準來按配的一種所得稅，是一種沒有什麼可稱為特別稅源的獨立稅；後者類似府縣雜項稅。

四 在現代，地方底財政因種種理由而膨漲起來，不下於中央底財政（後編再論）。所以上面所述的那種地方稅，其數額越益增大。因此，地方底財政困難，除有特種理由者外，無論在哪一國，都成為近代一般的現象。所以，地方多被逼有增加舊稅稅率和設定新稅的必要；但中央却希望地方不侵及自己底稅源。於是地方所能搜刮的，是越益細微的稅源，或是加重既存的租稅。所以租稅制度底體系，只有把地方諸稅併在一起來看才有意義，同時一深入這方面來觀察時，其混亂和無秩序，便益發

加甚。因此，諾包爾(Nobner)就德國而說的如次的話，關於別的『先進國』，也不能說不適用。『資產階級國家底財政，是一種非常複雜，很難把握的組織。它不是漫然這樣作成的。因為有這樣複雜性，所以要從外部加以非難和攻擊，便很困難。在除國家外（就國稅表來看，國稅底數目只有三十五種），還委讓很大的稅源於州或地方自治團體的德意志這樣的國家，特別如此。在這里，很難洞見真正的稅源。因此，資產階級獲得二重利益。第一，對於無產階級，與其靠單一或少數極殘酷的課稅去誅求同一稅額的租稅，不如以三十種不同的課稅形式來徵收，，更容易得多。第二，資產階級，在複雜的稅制之下，比在容易監視的少數租稅之下，更容易脫稅。在這些點上，德國底稅制，從資產階級底見地看來，幾乎是典型的』。（論資產階級國家底財政及租稅政策）

## 第七章 租稅底轉嫁及歸宿

一 我們已經在第五章裏探尋過稅源底所在，發見它在那以分工與私有為前提的資本主義社會裏；又在前一章裏檢討過各種租稅底存在形式，知道它是被權力底推進器所推動，從各方面進入社會底內部的。我們底理解如次：固然，法律規定納稅者資格，使他負納稅的義務，但在實際上，什麼人底哪一部分價值相當於租稅，是由通過具體的社會的價值關係底諸脈管的勢力底運動來決定的。我們

在本章裏，則把租稅歸向這稅源的運動底法則，即把所謂租稅底轉嫁及歸宿(Shifting and incidence of taxation)作爲我們底問題。向來財政學者把這個問題，依照他們底租稅中心的意識，只稱爲租稅底轉嫁(Shifting of taxation, Ueberwälzung der Steuern)。可是所謂轉嫁和歸宿，是同一事實底兩個方面，前者大體以繳納了的租稅底運動形態爲問題，後者所注目的是租稅負擔底到達點(註)。

(註)財政學者，多把轉嫁分爲排轉(diffused incidence)、消轉(evasion, Abwälzung)、前轉(forward incidence, Fortwälzung)、後轉(backward incidence, Rückwälzung)四種。所謂排轉，係指租稅在納稅者及與他交易的人以外，大體歸宿於物件，因而爲歸宿底擴大的場合；所謂消轉，係指租稅在事實上不成爲納稅者或交易者底負擔而被抹消的場合。消轉有合法的場合(legitimate evasion)與非法的場合(illegitimate evasion)兩種。前者起於如下的場合：即納稅者乘賦課新稅的機會來改良生產方法，因而使費用價格低落，其低落的程度與課稅額相當，結局使任何人不負擔租稅。所謂前轉，係指租稅從納稅者移到交易的後一個人的場合(通常是生產者——消費者)。所謂後轉，係指租稅不轉嫁而其負擔一旦歸於納稅者，那納稅者便馬上把它轉嫁於例如原料或勞動力底供給者那種交易底前位者的場合。這後轉底一個場合，即租稅不轉嫁而歸宿於課稅物件的場合，學者舉出『租稅底銷却』或『租稅底還元』(Capitalization of

tax, Steuermortisation oder Steuerkapitalisation)。這多半是關於物稅而起的事情；不轉嫁的租稅，在這個場合，變成那課稅物件底利息的負擔。這個場合，那物件底價格，必然會減低，即減了將那租稅還元為資本的數額。這是典型的租稅底還元。那物件因這種租稅而低落的場合，後來購入那物品的人，即使其後對於那物件付出以它為課稅標準的租稅，而事實上却與一點不負擔那租稅一樣。

二 在資本主義社會裏，租稅制度上的納稅義務者，可以通過交換經濟上的競爭而把租稅轉嫁於他人，使自己得以避免負擔租稅，並且可以由達到他自己底經濟活動底目的——營利的目的。固然，關於這種脫稅努力的特定方法，法律上是禁止的。虛偽的報告，課稅物件底隱瞞，稅務官吏底受賄等，是稅法上的不法行爲，不準備受相當的制裁是不能做這種不法行爲的。可是納稅者只要不違反這種公法上的義務，是可以使他底租稅包含在商品底價格之內，把那商品送到經濟市場上去販賣，由此把他底租稅暗暗轉嫁於他人。這樣，一般地可以如次說：在資本主義社會裏，無論什麼租稅，都有轉嫁的機會。同時，在這社會底市場裏，無論什麼商品，都有正在轉嫁中的租稅融解於其自身之內，把它深深地潛伏於自己額面底內部。不過以我們底凡眼來看，却不容易看出那商品底額面價格之內有一部分是租稅。我們要推定它，非回到商品價格論一般不可。這樣，租稅轉嫁論，便是價格論底特種方

面。

三 租稅轉嫁底學說史，就是價值、價格論史。關於這，我們底經濟學，在那古典時代，抱有極樂觀的見解。揆內以為在行着自然秩序的社會，租稅都歸於『純收益』，即歸於地租。不過同時他指出，在現實的社會裏，間接稅是不生產的，他以為這會使財富底每年再生產變成不可能，因而減少勞動及生產手段，增加沿門求食的人。在這一點，揆內還認為有不轉嫁的租稅；至於亞丹斯密和李嘉圖，便更進一步，正確地認識一切租稅都歸宿於固有的稅源，以為它無論依據何種課稅標準，那結果總是歸宿於地租、利潤和奢侈。不消說，這兩位大經濟學者關於這轉嫁過程及歸宿結果的學說，亦有多少差異，但是他們發見租稅在商品價格內這一點，意見總是一致的。因此，他們對於轉嫁過程，又以勞動力是商品、專業利潤底平均化等資本主義社會底諸原則為前提，依資本主義社會底競爭原理來說明。而那種說明，在他們抽象地豫定了的社會的諸關係中，即在市場底自由、資本移轉底自由完全具有的社會裏，大體是正確的。與亞丹斯密和李嘉圖底轉嫁樂觀說旨趣大略相同而更比他們樂觀的，是那卡拿爾，他把他底學說化作公式而為下面那樣有名的一句。這句話被許多財務當局用作辯護一切稅制底固定化或反對稅制改革的話。他說：『舊稅都是良稅；新稅都是惡稅』。tout vieil impôt est bon，et tout nouvel impôt，est mauvais——N. F. Canard. (Principes d'Économie Politique. Paris. 1801)

根據這種說法，一切租稅，都會在交易商品時折半分配，均等地分散於一切方面 (equal-diffusion theory)。不消說，下拿爾底見解，在只重視市場上的賣買現象的一點，沒有亞丹斯密和李嘉圖那樣的正確性；總之，這一切轉嫁樂觀說，在完全行着自由競爭的時候，是含着大部分真理的；尤其在長期間行着一定稅制的時候，一切租稅都會解消在資本主義的機構內底各要素中，租稅底哪一部分歸於價格底哪一部分，完全變成模糊不明，而且亦沒有究明它的必要，這是不能否定的事。可是這件事決不是否定個別租稅底轉嫁的。何況那又不是均等的分散。租稅不管有怎樣的情形，它自身總是價值，所以不能不流入一般價格之內，問題倒在於那過程中。

四 我們在這里姑且豫定着前面所述的那種稅源底存在，並且當我們就前面所述的那種租稅來推測其轉嫁底大勢時，特別只假定租稅新被賦課的時候，這樣來進行我們底說明。因為那時運動特別顯明，便於在那擴大的形態上去理解它。

先從收益稅底轉嫁說起。在普通的場合，資本主義社會裏之所以發生一定的利潤，一方面是因為有一定的價格底豫定，別方面是因為有一定的生產費底豫定。而這兩者，是由自由競爭來決定的，並不能由生產者任意增減。於是我們可以斷言：直接課於企業利益的租稅，只要它是一般的，便很少轉嫁底可能。公司稅、營業收益稅、營業稅等具有一般形態的租稅，正與這相當。可是這件事情，並不

妨礙這種租稅，在比例的規模上被賦課的場合，因其利潤底大小而有差別的、累進的影響。因此，下面的事亦可以明白。即這種租稅如果只對於某種特定部門或企業而課徵，則該項稅不但不會轉嫁，而且會馬上真正減少該部門或企業底利潤。於是同一部門底競爭便突然激烈起來，弱者便被打倒。而這種趨勢，到了殘存的企業底利潤率騰高到平均的利潤率時才會停止。在特種的營業稅、營業收益稅、特許稅中，多有這種現象。再則，即使是所謂消費稅，只要它是課於非日用品的特種商品底生產者，亦會發生這樣的現象。

其次，課於地租、利息、房屋等特種收益稅源的租稅怎麼樣呢？這個場合，與前所述那樣，租稅課於直接被分配的利潤的場合，多少有些不同。例如拿租稅課於地租的場合來說。據經濟學所告訴我，地租是因穀物底生產在特種經濟情形之下施行而生的，所以這種課稅不會減少企業底利潤，亦不會提高穀物底價格，那是很明白的。即地租稅完全不能轉嫁，反而成爲土地底負擔而被還元於土地底價格中，減少土地底價格。各國底地稅，是否只有這種地租稅的性質或者亦有資本利息稅的性質，那是應當別論的；不過土地課稅不利於那做地主的資本家，對於那利用土地的企業底利潤，很少有直接影響，總是周知的事實。再拿租稅課於貨幣資本的場合來說吧。這個場合，利息率雖然低落，但利潤並不直接低落。即租稅歸宿於貨幣資本，那結果，一般地降低有利貨幣證券底價格。可是這種大勢進

展到一定的程度，利息率便反而騰高，馬上對於利潤起反作用。各國底資本利息稅，大概有這樣的歸宿。其次，例如工場或事務所本身被課稅的場合。這在一方面是減少這種房屋出租業者底利潤，但是有一部分是轉嫁了，即別方面是增大使用該工場或事務所的企業家房租支出，因而相應地提高那些企業家底營業費，減少那資本底利潤。

這樣，關於收益稅底轉嫁的極一般的結論，便是如次：它是具有歸宿於地租、利息或利潤的性質的；通過商品底價格而轉嫁於消費者的，雖不能說絕無，但決不多。不管它課於其中哪一種東西，亦不管它怎樣課徵，那納稅者總是各個企業家，而且其負擔必然要在何種意義上變成不公平，所以那結果，企業相互之間便起激烈的競爭，結局便有侵蝕利潤一般（其侵蝕的程度與那作為收益稅而被課徵的租稅額相近），減低利潤一般底收益率的傾向。

可是上述收益稅底歸宿底傾向，並不能在利潤率底低落中發見其終局的歸宿。利潤率一低落，一方面便喚起怎樣將商品價格提高，把租稅轉嫁於那方面的努力，別方面便去追求採用何種方法來減低生產費的方策。這後一種方法，一般是解消於企業及經營底合理化，勞動效率底強度化等方策內，租稅結局便變成那些方策底推進力。前一種方法，一般是解消於市場底開拓及合理化，商業及交通機關底整備，以及冗費底節省等方策內，租稅結局便變成這些方策底推進力。

五 其次，且來考察一下名為消費稅的租稅底轉嫁。這個場合，一方面不能不豫定如前所述的收益的生產課稅底歸宿，別方面又不能不豫定那已經在第五章裏說明過的那種一定的所得分配底階級性。這時，要使那種課於某種商品底生產者的一定的物品稅轉嫁而歸宿於消費世界，必須該商品底價格騰貴，相當於轉嫁的稅額。而這個要件，依存於下面的事情，那是不須多加說明的。第一，它越是生活必需品，其可能性便越多。第二，代用品越缺乏，其可能性便越多。第三，不可是易於腐朽的，有一點價格變化便不易銷行的東西。所以一說到具備這種要件的商品，結果便只有大眾的必需品或便利品，而且最確實地能夠轉嫁租稅的，不能不是絕對的必需品。然則某種特定的消費稅有幾多轉嫁於特定商品底價格內呢？講到這個問題，那具體的說明，不能不說差不多是不可能的。那典型的場合底實證，我們只能在家計統計中看見（註）。根據許多這樣的實證，知道同樣的租稅，亦應着從便利品變成必需品的程度而增多其轉嫁底程度。再就那轉嫁底結果來說，同樣的租稅，對於小所得亦比對於大所得，成爲累進地加重的負擔。

這樣，關於消費稅底轉嫁的極一般的結論，便是如次：物品稅這東西，不一定都能轉嫁；現實上所行的物品稅，如今大抵是商品稅，以該稅底全額或其相近的程度，轉嫁於消費生活。所以它被稱爲消費稅。這種稅具有一種效果，使國民大眾底生活受着現實的、直接的、累進的壓迫。在消費稅之

外，屬於所謂流通稅的諸稅，即交通稅和印花稅之類，亦大體具有這種性質。至於所謂交易稅，是一般地無遺漏地課於那些被販賣的商品的，所以很少有後轉於生產者的餘地，其大部分都前轉於消費者方面，這事已經說過一點了。

可是如上所述的消費的諸稅底歸宿，不是僅僅以壓迫國民大眾底生活而終結的。它還要引起許多波浪，非使社會裏生出貯蓄底減少，體力、智力、德力底降低等一切結果不止。一言以蔽之，每一次有消費課稅新增加時，社會底個人便在哪種程度上縮小經濟的基礎，因而在一切人底生活中都不能不增加經濟的努力，一般是不能不增加生活困難的情形。

(註)要具體地確定消費稅轉嫁底程度，總不是容易的事。例如拉斯派雅司研究德國穀粉稅屠宰稅底轉嫁，證實那轉嫁是確實的。可是孔拉德研究過關稅與穀價底關係，謝姆茨研究過麥芽課稅與啤酒底價格底關係，但關於租稅底轉嫁，却不會得到很明確的結果。我們想這種研究底代表者，蓋洛夫底研究底結果是很有興味的。蓋洛夫利用十九世紀末至二十世紀初的各種家計調查，依所得階級別來分類，算定各種商品中租稅部分(推定計算)對於所得所占的比率。現在我們且從這個結果內轉載簡單的下面兩個表。Gerloff: Verbrauch und Verbrauchsbesteuerung

kleiner und mittlerer Einkommen in Deutschland um die Wende des 19. Jahrhunderts.

Jahrbuch für Nationalökonomie und Statistik, 1908.

依據所得別之各種消費物件中租稅底比率

各種物件中租稅金額對於所得所占百分比

所得別	馬克 1,000—1,500	馬克 1,500—2,000	馬克 2,000—3,000	馬克 3,000—4,000	馬克 4,000—5,000	馬克 5,000—10,000	馬克 10,000以下
鹽	0.03	0.07	0.13	0.15	0.23	0.33	0.33
糖	0.06—0.08	0.15—0.23	0.24—0.31	0.34—0.51	0.43—0.61	0.59—0.68	
咖啡	0.04	0.18	0.26	0.36	0.50	0.55	
煤油	0.07	0.16	0.21	0.31	0.46	0.54	
脂肪類	0.01—0.04	0.03—0.06	0.05—0.10	0.07—0.10	0.07—0.14	0.07—0.14	
肉	0.09—0.18	0.10—0.20	0.13—0.26	0.18—0.26	0.28—0.36	0.38—0.58	
穀物	0.25—0.50	0.35—1.05	0.40—1.00	1.07—2.00	1.17—2.00	1.24—2.00	
煙草	0.09	0.15	0.17	0.26	0.36	0.45	
火酒	0.08	0.08	0.09	0.09	0.08	0.07	
啤酒	0.11	0.04	0.31	0.31	0.35	0.31	

所得階級別直接稅間接稅負擔比率

所得階級 一般直接國稅及地方稅

馬克 絕對額(馬克) 對於所得的比率

100,000—1,000,000 100.00

1,000,000—10,000,000 100.00

10,000,000—100,000,000 100.00

100,000,000—1,000,000,000 100.00

1,000,000,000—10,000,000,000 100.00

間接消費稅

馬克 絕對額(馬克) 對於所得的比率

100.00 100.00

100.00 100.00

100.00 100.00

100.00 100.00

100.00 100.00

兩稅種合計

馬克 絕對額(馬克) 對於所得的比率

100.00 100.00

100.00 100.00

100.00 100.00

100.00 100.00

100.00 100.00

六 第三，對於工錢即勞動所得的租稅能否轉嫁？這可以就兩種場合成爲問題，一種是賦課直接的

的工錢稅的場合，另一種是對於日用必需品課徵消費稅，因而生活費在事實上騰貴，實質工錢減少的場合；但在實際上，這兩者大概是同一問題底表裏兩面。因爲工錢，通常差不多全部都是勞動者底生活費。經濟學對於這個問題的答案是很簡單的，就是商品化的勞動力，如果能夠貫徹與其價值相應的價格，則這種課稅便馬上變成勞動力底價格騰貴，因而轉嫁於生產費內，因而又轉嫁於利潤，這正是李嘉圖等很早說破了的。可是要成立這種條件，必須勞動者階級關於勞動力底賣實有全般的鞏固的團結(工會)，或者勞動者階級內完全沒有那種處於不能在價格以下販賣勞動力情形之下的人(所謂產業預備軍)。而這樣的條件，在現實的社會裏不能存在，那是不待說明的。既然如此，那麼對於勞

動所得的課稅，不問它爲直接課稅或間接的消費課稅，都很難立即轉嫁，把它認爲首先變成勞動者階級一般特別是競爭力較弱的集團底負擔，這種看法是正確的。

可是我們不要以爲租稅向着勞動者底生活裏的歸宿，是長久保持原狀而終結的。因爲他們底生活底歷史的標準，上下於肉體的存在底限度，每一次加上對於他們底生活的重壓，都造出對於自己的反撥力，並且在自己階級內結成可以提高自己生活的力量。這樣，我們可以知道：工錢課稅這件事，會解消於勞動階級底生活問題內；它具有推動他們底經濟的及政治的鬥爭的使命。在這里，稅權表現爲階級鬥爭底直接的激成者。在勞動階級在這種鬥爭中占着勝利的限度內，對於工錢所得的課稅，會表現爲對於利潤的課稅。

七 最後，直接課於所得的租稅能不能轉嫁呢？卡茨爾說：『對於所得的均一的租稅，才是不能轉嫁的唯一租稅』（Kaizi: Die Lehre von der Ueberwälzung der Steuern S. 108.）；德國社會民主黨一九一三年底政綱上說：『剩餘價值，可以憑藉對於所得及財產的租稅來直接把握』。這件事情，如前所述，對於利潤的租稅是很難轉嫁的，而且所謂所得是純粹的利潤歸於個人的東西，從這一點看來，實在是當然的立言；一般地說，誠然是正確的。可是精密地說起來，這里還留着許多可以研究的餘地。因爲做一般所得稅底標準的所得底原因，是房租、紅利、利息、地租等，它們都是剩餘價值，

所以課於它們的租稅即使不轉嫁，但是它們相互之間却有排它性，因而由此生出競爭上的優劣，經過這種由競爭上的優劣而生的波紋，不能不有多少的租稅轉嫁。又因爲在別方面，所得是被支出於貯蓄、奢侈、生活等種種目的上的，而且那種支出當然要因課稅而減少，所以這時究竟是哪一種消費減少，投資變化到什麼程度，是很難簡單推論的。不過有一件事是明瞭的，即這些所得稅底轉嫁，都很間接，不易捉摸。

關於所得課稅，我們還可以一般地說如下的話：即大所得具有伸縮性，所以它比中小所得多有些轉嫁對於它的課稅的可能性。小所得根據勞動所得課稅底原理，多少有點轉嫁底可能性。至於中等的所得，很少具有這種轉嫁底可能性。在上述之外，我們還可以附加如下的話：即財產增值稅、土地增值稅、財產移轉登記稅及繼承稅之類，轉嫁是極困難的。

八 以上的說明，是以各種產業部門、各企業間行着自由競爭這件事爲前提的；但是在自由競爭底性質變化，許多產業中已發生獨占的社會裏，上述的諸法則，在其適用上亦變了質，這是無可懷疑的。因爲在那里，價格構成是根據獨占原理的，同時那利潤亦具有獨占利潤的性質，在它底生產條件中獨占是支配的，所以對於這些方面的租稅底歸宿，亦不能不順應獨占原理。詳細地說，在這種場合，那生產物底價格，在藉關稅、補助金底規定及其它政治的方法來行的保護之下由迦特爾來規定，

它對於國內的購買力，通常被提高到最大的限度。課於這種獨占的商品或生產這種商品的事業的租稅，不管它課於其中哪一部分，用什麼方法來課徵，都必然會馬上侵蝕這獨占的利潤。可是這種事業，通常因為其固定資本巨大，所以即使發生這種事態，亦不容易把它底資本移到別的事業，藉以避免其利潤率底低落。於是這種不能轉嫁的租稅，必然還元成爲那獨占資本底負擔，減少巨大的全資本底價格。再換一句話說，對於獨占資本的課稅，不問其形態如何，都是與它底收益發生正面的衝突的。所以這些獨占資本，爲克服這種權力的、不可抗的困難起見，更不能不向獨占資本底道路前進。所謂獨占資本底道路，不消說就是用垂直的企業聯合、水平的企業合併、販路協定、市場底統制等更合理化更迦特爾化的方法使生產費更加降低，以人工的方法維持販賣價格。這些都變成那種把租稅轉嫁於消費者與勞動者的努力底通路。可是據我們所已經知道的情形來說，流通稅和消費稅，都是使該生產物底生產者必然去努力於獨占底形成的。而其結果，是消滅那種非獨占的事業底利潤課稅制度的。現在據我們所能知道的事實來說，獨占利潤底課稅，是該事業底致命的打擊。於是我們可以推論：在這種時代，許多租稅會集中而成一團，落在獨占者底利潤上。其次的過程是明白的：獨占者一定盡其死力想把這種打響轉嫁於該生產物底消費者。所以這種時代底面目，在於少數獨占的生產者與多數消費者挾租稅制度而對立，都想奪取它來解決他們底經濟問題。

九 租稅轉嫁，畢竟是因租稅制度與稅源底交錯而定的複雜的問題，是一波動而萬波隨之，隨那波紋底遠佈而解消於經濟一般底法則內的東西，所以由於經濟社會底機構如何，同一的租稅亦有轉嫁或不轉嫁的，這話底正確，大體已如前面所說明。可是人們向來以有無轉嫁做標準而把租稅分為直接稅與間接稅（direct taxes and indirect taxes）。就是說納稅者與担稅者為同一個人時，是直接稅；不然的，便是間接稅。還有人作更形式的解釋，說登簿稅（有租稅總簿做根據的稅）是直接稅，不然的便是間接稅。這種區別底要點，在於徵稅底技術上，是一見就可以明瞭的；而這件事情，同時又是與立法上的捕捉稅源的方法即設定課稅標準的方法相關聯的；立法上指定納稅者底所有物件或收入為課稅標準的，便是直接稅。這樣，在間接稅中，法律上便沒有指定特定的負擔者，所以當立法時，反對勞力不是特定的。向來支配階級特別選取間接稅的一個理由，便是因為採用間接稅的時候，可以將其歸宿委於經濟上的實在勞力的緣故。他們把問題底政治的解決轉換為經濟社會底勞力。這時，那被選取的租稅在事實上之所以不能不成為大眾稅，那是因為它可以引起更多的收入，因為這種負擔底物質的苦痛沒有組織在社會上和政治上的緣故。

於是當勞動階級底理論家說出下面的話時，對於立法者底意思，不一定是失掉敬意的；而且關於租稅底歸宿，還可以說能夠道破事實底大勢。他說：『使勞動階級負擔財政底負擔，使租稅不從剩餘

價值而從工錢裏吐出，這樣的手段，是間接稅制度』（卡爾斯基——前揭書三頁）（註一）（註二）。

（註一）『科爾維報告書』底少數意見，如下敘述着（三七二頁）：這是支配階級自己承認支配階級長期政治實踐底總結果是不合理的；但是把這種不合理底理由只歸於徵稅技術問題，那是不妥當的。因為某種間接稅，正是在那行政上伴着更多的困難的。『以我們所見的情形來說，以課稅於商品來做獲得國家經費的一般的方法這件事，在原理上是應當反對的；它之所以直到今日還在稅制上占着重要的地位，不外是傳統的遺物，因為從前直接稅底行政比今日困難得多的緣故。』

（註二）與直接稅、間接稅底區別不是正確的一樣，『所有課稅』、『大衆課稅』底概念亦實在不會是正確的。諾包爾以所得稅、財產稅及繼承稅屬於所有課稅，以工錢稅、交易稅、交通稅、消費稅及關稅屬於大衆課稅。據此看來，事實上所有稅是直接稅，大衆稅是間接稅。這種區別，兩者都不是正確的；總之，在那種以經濟轉嫁底法則爲中心的區別與政治勢力底區別相符合的處所，才能看見歷史底論理。

## 第八章 現代租稅底負擔

一 現代資本主義列強底租稅體系，既然那樣混雜，而且其轉嫁及歸宿又具有那樣複雜的過程，所以要回答實際在具體的時點上，國民底租稅負擔究竟怎樣這一問題，從事情底性質上看，差不多是不可能的。自然，對於這件事情的正確調查，依各種統計的方法與實證的研究底利用如何，在某種程度並不是不可能的。不過要做這種調查，必須多額的經費與政府底自發的努力；不幸，支配階級在許多場合，對於考察這種調查底結果，都沒有很多興味。所以無論在哪一個國家，差不多都沒有關於租稅負擔的可以信賴的一次調查。即使多少有一些部分的或局部的調查，但關於其公佈，亦有種種限制。因此，我們關於這個重要的問題，亦只能拾取片段的事實來作間接的推算，或研究部分的報衛爾在暗中去摸索。本章在這個意義上舉出幾個關於現代國家底租稅負擔的極不完全的統計來說明。

二 租稅在全體上看來，是對於社會每年所生產的財富的參與，所以租稅全體與國民所得全體底比率，從社會生產底觀點上看來是極重要的。所以向來的財政統計，大抵只注意把租稅總額與國民所得、國富去對照，算出每人所占的數額，並且實行國際的比較。

我們在本編第一章裏已經舉出上面那樣的統計，指出如下的事實。即「一般地說，租稅以歐洲大戰為境界而日益加重起來了。現在在主要各國，租稅負擔至少占全國民所得底一成，多則在二成以上」。據說英國在租稅最重的一八一八年，租稅負擔對於國民所得的比率為一四·〇七%。可是在百

年之後，英國底國富已達到數十倍的今日（一九二三年），其租稅負擔實在已達到一八·八九%（根據科爾維報告書二三五頁）。這種一般的趨勢，在其它列強亦是大同小異的。這正是現代國家底經費法則底當然的反面。這里，為更加明瞭上述那一點起見，且揭載兩個統計如下。

每人負擔租稅額比較表（單位日元）

	一九一三年(a)	一九二七年(b)	b對於a的增加率%
英吉利	三六	一六〇	四四四
法蘭西	三三	五二	一五八
德意志	一五	七〇	四六六
意大利	二一	四〇	一八一
美利堅	一三	六〇	四六一
日本	八·九一	二二·四七	二五三
日本輸入稅額對於輸入品價的比率（單位百萬日元）			
輸入稅(a)		輸入額(b)	a對於b的比率
總額		有稅品	對於總額
			對於有稅品

一九一四年	五〇	五九五	二五五	八・五	一九・八
一九一六年	三三	七五六	二九四	四・五	一一・五
一九一八年	六二	一、六六八	七五九	三・八	八・三
一九二〇年	七四	二、三三六	八九九	三・二	八・三
一九二二年	一一七	一、八九〇	八八八	六・二	一三・二
一九二四年	一一三	二、四五三	八二七	四・二	一三・八
一九二六年	一四七	二、三七七	九三七	六・二	一五・八
一九二八年	一五五	二、一九六	八七六	七・一	一七・七
一九二九年	一四七	二、二一六	八五四	六・六	一七・三

(註一)對於國際財政統計的關心，在歐戰以後，特別以道威斯計畫底實施爲中心，以國際聯盟底事業爲中心而更新了。神戶正雄有一種計畫，要想把國內租稅負擔底限度依國際的平均率來決定(租稅研究第三卷一七三——一九四頁)。要想在概念上規定租稅負擔底限度，這種議論在實踐上是一種空想，特別是要想把它放在國際的標準上的意見，那是更大的空想；列強對抗的事實，使租稅公平論底理想亦採取一種國際的形態。固然，把它當作恢復暫時均衡的標準，

亦不能說是完全沒有根據的。這在性質上是類似那種想依某種國際的標準來規定軍備的事情的。

(註二) 所得稅為直接國稅底中心，所以從關於它的研究中可以看見各種『有趣味的結果』，那是不待說的。其中所得稅底國際的比較是有意義的。僕慶斯基就各國所得稅底一九二四年狀態作成左表(前揭書一三三頁)。那個表顯示下面的事實：(一) 各國有對於工錢的所得稅。它在意國和德國，對於下級是頗重的。(二) 對於營利所得，就全體來說，其輕重是依照法、意、德、英、美底順序的。(三) 累進底程度，是依法、英、德底順序的；美國在十萬馬克以上，才有急斜的曲線。(四) 在意大利，小所得者負擔非常的重稅。

有二子一夫一婦的家族應當負擔的所得稅對於所得的百分率

	德意志	英吉利	法蘭西	意大利	美利堅
(薪俸、工錢所得)					
二、〇〇〇 馬克	四·五	—	—	—	—
五、〇〇〇	六·〇	—	二·四	—	—
八、〇〇〇	六·四	一·一	五·二	—	—
				一四·三	—
					—
					—
					—

二〇,〇〇〇	一二・〇	八・七	一二・三	一五・九	〇・四
五〇,〇〇〇	一九・四	一五・七	二三・九	二一・六	一・九
(營利所得)					
二,〇〇〇	四・九	—	五・二	一九・三	—
五,〇〇〇	六・二	—	八・一	二〇・一	—
八,〇〇〇	六・五	一・一	九・五	二〇・三	—
二〇,〇〇〇	一二・八	八・七	一五・五	二一・九	〇・四
五〇,〇〇〇	一九・九	一五・七	二六・七	二三・六	二・三
一〇〇,〇〇〇	二五・一	二二・一	四〇・三	二五・六	五・九
五〇〇,〇〇〇	三三・〇	三九・〇	六三・六	二八・〇	二五・九
一,〇〇〇,〇〇〇	三三・三	四四・三	六六・六	二八・〇	三四・六
五,〇〇〇,〇〇〇	三三・三	四八・九	六八・九	二八・〇	四三・五

三 然則這種擴大的國費底負擔，在租稅制度上引起怎樣的變化呢？同樣的事再說一遍，在列強底稅種、稅率上近來發生怎樣的變化呢？這在前章我們已經研究過了，現在再看一看它底一般的歸

結。我們在這里，且利用國際聯盟底數字及以此為根據的科姆斯特克(Cornstock)底研究。

列強稅制中主要稅種底地位(對於國稅收入各稅種收入%)

	所得稅及收益稅	繼承稅	流通稅	消費稅	關稅	其它
英吉利(一九二六——二七年)	四六·五	九·八	—	二〇·四	一五·七	七·六
法蘭西(一九二七年)	二〇·七	五·七	二〇·八	一一·二	一〇·四	三一·二
德意志(一九二六——二七年)	三五·二	〇·九	一四·六	二〇·六	八·七	二〇·〇
意大利(一九二六——二七年)	二四·七	〇·六	五·八	一一·〇	一一·七	四五·二
美利堅(一九二六——二七年)	五六·九	三·三	—	二〇·一	一六·七	三〇·〇
日本(一九二七年決算)	三三·〇	〇·二	〇·二	五〇·〇	一三·二	三·四

我們從右表中看出值得特別注意的幾個傾向。第一，在英國及美國，所得稅及收益稅特別重要，約占稅收底一半；在法國和意國，其數額較少，德國和日本則居中位。第二，各國繼承稅，其收入都意外地少，只有在英國，其收入稍稍值得注目。第三，如果合以上兩者而稱為直接稅，則直接稅比間接稅重的國家，只有英美二國(在本章再論)。第四，在拉丁諸國及德國，流通稅現在占着重要的地位；在其它國家，它是不足道的。第五，消費稅現在在無論哪一個國家，也還是主要的租稅，與戰前

相比，其地位決沒有退步。在日本是第一位，在英、德、美等國是第二位，在法、意二國爲第四位。但關於這最後二國，『其它』部分有很多類似消費稅的東西。第六，關稅收入亦爲各國重要的稅源。其次序排列如下：美、英、日、意等。

科姆斯特克關於戰後租稅制度變革底特點，說着如下的話：『世人太不注意一九一四年以來國稅制度上所起的變化，並且忽視其特性。但是在重要的租稅之內，至少有兩個大的變化。第一，所得稅底稅率被提高到空前的程度，其收入增加，而且常常保持很高的位置，差不多在世界一切地方都占了收入中的王位。其次，交易稅或賣買稅，除了英美二國，差不多在一切主要國家都新設起來，在財政上占了第二位，有時竟占了第一位』。『這兩種重要租稅底變化，正不外乎表示對於我們普通稱爲「近代兩大工業國」的國家，供給新的租稅分類的工業及商業發達了這件事的』（註）。

（註）在上面所指出的事實中特別惹人注目的事實有三件。第一是美國底所得稅。它是直到戰爭快要爆發的時候差不多都不曾存在的租稅，但在一九二七年，其收入竟超過二十億美金，在全歲入底半額以上，達到戰前全租稅收入底三倍。可是這種收入之大，不過是表示美國國富之大，其實體並不是很重的租稅。即據最近的稅法看來，個人所得稅加了五%累進附加稅，公司稅是一三·五%比例稅的低率，而且有較高的最少生活費免除及其它許多免除規定。借梅隆底

話來說，它是一種『階級稅』（對於富者的！）。第二是英國底所得稅。這種稅在戰前的收入是四千三百萬鎊，但在一九二七年度却變成三億九百萬鎊（其後稍稍減退）。它在全體稅收中的地位，從二六·九%增加到四四·七%。其稅率是每標準率一鎊，從一先令二便士達到四先令，現在那最高的附加稅率為六先令。即在英國，大所得要納近五〇%的租稅。第三，特別重要的，是法、德及其它中歐諸國底交易稅。這種稅，其形態與西班牙底 *alcavala* 及中國底釐金相似。但它不是重商主義時代底稅，而是國內交易最盛的現代西歐、中歐諸國底獨占資本主義時代底稅。在這意義上說，這種稅底意義是很重大的。

四 其次，通過上述租稅制度底變革而擴大起來的租稅負擔，結局是怎樣被分配於國民各階級呢？問題是越重要而且是具體的，但我們所有的研究却越貧弱。可是一方面，我們根據既述的理由，以直接稅與間接稅底比率，在極大概的意義上，可以知道所有階級底負擔與無產階級底負擔。我們再一度借用科姆斯特克底計算，以直接、間接兩稅做標準來看一看歐戰後租稅底階級底分配底大勢。

歐戰後列強底直接稅、間接稅比率

	直接稅	間接稅
戰前		
戰後		
戰前		
戰後		
戰前		
戰後		

以直接稅爲一〇  
〇的間接稅收入

英吉利	四七·八%	五七·一%	五二·二%	四二·九%	一〇九	七五
法蘭西	三九·五	三〇·七	六〇·五	六九·三	一五三	二二五
德意志	四〇·二	四二·五	五九·八	五七·五	一四八	一三五
意大利	三一·七	三三·八	六八·三	六六·二	二一五	一九五
美利堅	一一·〇	六三·二	八九·〇	三六·八	八〇九	五八
日本	二八·四	三三·二	七一·六	六六·八	二五二	二〇一

(備考) 戰前根據希拉斯底資料，戰後(一九二六——二七年)係國際聯盟底資料。德國戰前的數字，包含帝國及地方團體全體。

在右表中，美國好像具有做青年國的特點，現在正向着直接稅中心主義前進。反之，在其它各國，間接稅都很重要，而且這一點比戰前並不見有什麼改善的痕跡。即在英國，間接稅亦不過顯出後退的徵兆。

普雷格(Plösch)曾經在這兩種租稅底比率上去求十九世紀租稅史底要點，他說間接稅在各國所占的地位不一定減退，只有在英國，從十九世紀末葉起，明白有這種傾向(註一)。近時斯坦普也說：直接稅比間接稅占着優勢這件事，是世界的確定方向；現代財務當局，不會像一八六一年底葛拉德士

吞那樣，對於『兩個絕色美麗的姊妹』送着『完全一樣』的秋波。可是我們底統計，就是在英國也還不容易證明這種說法。何況別國更不如此。假使我們研究一下這些消費稅底稅源與直接稅底稅源怎樣不均衡地增大起來，把這直接、間接兩稅底比率對立起來看一下，我們便一定會發見事態底真相是出於意料之外的。

(註一) 普雷格所揭示的統計如次：

對於直接稅一馬克の間接稅額表(單位馬克)

	一八二九年	一八六一年	一八七八年	一九〇六年	一八七八年與一九〇六年底增減
德國(普魯士)	一·三六	一·八八	一·六三	二·九四	(+) 八〇·四
英國	六·〇六	三·〇〇	三·〇七	一·四七	(-) 五二·一
法國	一·六六	二·二九	三·三二	二·六〇	(-) 二一·七
奧國	—	—	一·七〇	二·六〇	(+) 五二·九
俄國	—	—	二·四一	七·一四	(+) 九六·三

(註二) 斯坦普(Studies in Current Problems in Finance and Government, Chap. X. The relation between direct and indirect taxation.) 舉出三個使稅制從間接稅主義轉向直接稅中心的理由如

下：(一)徵稅技術底發展——所得推定底可能；(二)社會的政治的理由——社會政策的意識底發達；(三)經濟的理由——限界效用底差異底擴大。這三個理由底存在是確實的。問題是在於稅制底現實不合於這位大實業家兼大財政官吏的財政學者底臆測這一點。

五 據我們所已知道，間接稅不盡是工錢稅。可是間接稅是一種歸大眾負擔，多半轉嫁於未組織的大眾的租稅。所以大眾特別害怕的，尤其是對於直接必需品的間接稅。我們在下面且看一看各國對於重要的食品、飲料、日用品的課稅狀況。這里關稅底關係是極重要的，但在統計技術上暫時把它除外。

列強戰前戰後食品、飲料課稅表

	英國(百萬鎊)	法國(百萬佛郎)	德國(百萬馬克)	意國(百萬利拉)	美國(百萬美金)	日本(百萬日元)
酒精飲料	一九三二年 一三〇 一九三七年 四一九	一九三二年 四七 一九三七年 一,九三二	一九三二年 二四 一九三七年 三三三	一九三二年 一五 一九三七年 三〇	一九三二年 一五 一九三七年 一五	一九三二年 三 一九三七年 三
啤酒	一九三二年 一三六 一九三七年 六三	一九三二年 一六 一九三七年 六	一九三二年 一七 一九三七年 三五	一九三二年 九 一九三七年 九	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 一 一九三七年 一
葡萄酒	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 六 一九三七年 六	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 一 一九三七年 一
鹽	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 一 一九三七年 一	一九三二年 一 一九三七年 一

火柴	—	1.6	(與煙草合併)	—	3	11	11	14	—	—	—
糖	—	—	191	109	16	25	29	100	—	—	3
煙草	—	—	62	35	70	50	50	37	7	60	56
合計	36.6	29.8	1.3	4.6	78.1	59	63	55	24	30	17
一九二七年對於一九一三年 的增加率	100	37	100	27	100	34	100	30	100	17	100

(備考)一九一三年底數字，根據各國向國際統計會議的報告書，一九二七年底數字，根據各國向國際聯盟的報告書。\*係專賣收入。

從右表中可以看出，無論在哪一國，這種消費物品所負擔的稅額，在這期間都達到二倍以上，在英國竟達到三倍以上。做這例外的只有美國；但是美國假使沒有禁酒，也不能做這例外國。

六 然則結局，國民按着階級底差別，在怎樣的程度上負擔着租稅呢？這是我們所求的最後的問題，但我們所有的警察，却越缺乏材料。現在且從英國最近大調查底報告書(Olwyn)(Report of the Committee on National Debt and Taxation, 1927.)裏作爲『樣本』而提出的資料中引用兩個例子。

我們已經知道，英國是一個比較能實現直接稅中心主義的國家，而且是一個在許多點上能夠澈底施行累進稅主義的國家。所以各國底實例，與這『樣本』所表示的情形相比，看作比它更上輕而下重，是沒

有多大錯誤的。

所得階級別直接稅、間接稅負擔表（有十六歲以下的三子的婚姻家族）

（一）一九一三年——一九一四年

所得階級	租稅總額		勤勞所得			半勤勞半投資所得		
	勤勞所得 鎊先令便士	投資所得 鎊先令便士	直接稅	間接稅	合計	直接稅	間接稅	合計
五鎊	四〇〇—三	四一八—五	—	八・〇%	八・〇%	〇・八%	八・〇%	八・八%
一〇〇	五七—六	六一二—六	—	五・四	五・四	一・二	五・四	六・六
一五〇	六九—二	八一七—二	〇・二	四・二	四・四	一・四	四・二	五・六
一〇〇	七七一—〇	一〇一〇—〇	〇・四	三・六	四・〇	一・七	三・六	五・三
五〇〇	三〇〇—〇	三五—八—〇	二・六	一・八	四・四	五・三	一・八	七・一
一〇〇〇	五二〇—〇	八二—九—二	四・〇	一・二	五・二	七・一	一・二	八・三
二〇〇〇	九七一—五—〇	一六—二—一—六	四・〇	〇・九	四・九	七・五	〇・九	八・四
五〇〇〇	三三一—四—二	四七—二—四—二	六・〇	〇・七	六・七	八・九	〇・七	九・六
一〇,〇〇〇	八五—一—七—六	二,一七—一—四—六	七・七	〇・三	八・〇	一一・五	〇・三	一二・八

第三編 收入論

三四五

10,000	1,631,412	2,577,912	八·一	0·2	八·三	二·八	0·2	三·0
50,000	4,791,412	6,771,812	八·三	0·1	八·四	一·五	0·1	一·六

(二)一九二五——一九二六年

所得階級	租 稅 總 額		勤 勞 所 得			半勤勞半投資所得		
	勤勞所得 先令 便士	投資所得 先令 便士	直接稅 %	間接稅 %	合計 %	直接稅 %	間接稅 %	合計 %
100	11,271·6	21,291·6		二·九	二·九	一·一	二·九	三·0
150	17,191·3	19,131·3		二·六	二·六	一·一	二·六	二·七
100	20,771·9	31,211·9		10·3	10·3	一·1	10·3	二·3
500	31,211·4	31,211·9	二·0	四·2	六·2	四·2	四·2	八·4
1,000	11,151·4	14,111·8	八·1	二·9	二·0	一·五	二·9	一四·四
1,000	30,411·0	36,611·4	一三·2	二·0	一五·2	一七·3	二·0	一九·3
5,000	1,161,111·0	1,471,311·0	二二·9	一·3	二四·2	二六·2	一·3	二七·五
10,000	3,171,111·0	4,007,111·0	三0·0	一·2	三一·2	三六·9	一·2	三三·1

10,000	7,452.110	9,451.190	36.9	0.6	37.5	78.1	0.6	78.7
5,000	3,331.110	2,683.190	42.1	0.2	44.4	57.5	0.2	57.7

就以上兩個表看來，我們可以斷言的是下列幾點：（一）直接稅是階級的累進的。（二）直接稅在年財產所得中重於勤勞所得，而且累進率很高。（三）以上兩種事實，戰後隨着租稅負擔底加重而加重了。（四）間接稅無論在什麼場合，都是階級的倒退的。（五）間接稅對於勤勞所得和財產所得，是無差別的倒退的。（六）間接稅在戰後加重了，那結果只有下層階級才感覺到。（七）合計直接、間接兩稅來看，關於租稅全體，在戰前差不多沒有累進的事實，只關於年財產所得底最上層才有這種事實。（八）合計兩稅來看，通乎戰前戰後，所得階級到五〇〇鎊為止，其租稅負擔斷然是倒退的。

關於上述事實底意義，我們且舉一點報告書底說明（少數意見）。『上面的計算是根據許多可疑的推定的，所以關於租稅負擔的大體的標準，的確不是上述那樣的。雖然如此，這個報告書實在亦告訴我們以不容易的事。那就是有二百鎊以下收入的家族底負擔，顯然是非常之重的。這種所得者，須納一〇%至一三%為租稅，這據我們看來，的確是太高而不妥當的。以二百鎊以下的年收入，除了維持健康的文化的生活，不會有什麼剩餘，實不能負擔租稅到這個數字所表示的那樣程度。再則，以現今工錢底水準，照上面的統計看來，工錢決沒有在課稅範圍外。所以如果這個數字所表示的情形是正

確的，那麼我們便不妨推定工錢勞動者階級中有很大的一部分負擔着完全過重的租稅」（報告書三七一頁）。

## 第九章 稅制改革底政治的性質

一 租稅是國費底物質基礎，所以隨着國費底膨脹而膨脹。可是據我們所知道，國費是被一般人推定、豫測爲生產的，因而在社會上、政治上被承認爲正當的。租稅底根據，普通是從這個前提來說明的。但是又據我們所知道，租稅是對於社會底總生產物——總價值——的不生產的、負擔的參與。因爲資本主義社會底價值，只有在社會的關係裏被生產出來。因此，我們必然不能不以下面的事作爲問題。即關於國費對租稅的這些根本的諸關係，其中租稅負擔底分配，豈不是表示社會底利害對立，要求其政治的解決的嗎？因爲一方面依前面所述的理由（第二編第七章），在經費底生產性底內部有對立矛盾底相剋；別方面稅源底資本主義的存在，它自身便是利害底對立。或者有人說：如果與那種國費支出而享受利益的程度成正比比例來決定租稅底負擔（或者足以賠償那被分配的租稅負擔或超過那租稅負擔而且比例地使各人從國家享受利益）簡單說，如果社會底生產及分配底個人的受益額與租稅能夠平等地交換，那租稅底分配便會公平了。不幸，我們底問題在於現實的事態沒有那麼諧調這一點。

事實完全踳踳理想。我們在前一章裏已經看見其實證了。怎樣的情形生出這種事情呢？我們且稍稍考察它底由來吧。

二 首先，我們回想一下關於各種租稅底轉嫁及歸宿所考察的情形，就傾向來說，直接稅是直接歸宿於生產專業底利潤或個人底所得，間接稅是走入消費中的。可是我們底歷史的事實，並沒有顯出間接稅底減少，却顯示了租稅全體底加重。這件事情，早已對於整個社會起了如下的作用。就是租稅不斷地在一方面走入個人所得底消費中，因而減少那本來被用於消費的社會底價值部分，在另一方面則減少所得或企業底利潤，因而減少社會底生產資本底增殖部分。那租稅底負擔對於社會繼續具有這樣的作用時，該社會底生產資本雖顯著地增大，而社會底消費力却沒有增加到足與它保持均衡的程度。但是據經濟學所指示：要使社會底擴張再生產能夠圓滿地運行，在生產與消費之間，在生產手段底生產與消費資料底生產之間，便不能不有一定的均衡。然而在資本主義社會所有的前提底範圍內，不變資本（特別是固定資本部分）底擴大高於可變資本（工錢部分）底擴大，所以要保持上述的均衡，一般是不可能的，實在它底周期的爆發倒是必然的。扼要地說，恐慌是一種內在於資本主義社會本身內的經濟運動法則。所以再翻轉來考察一下上述租稅底歷史的作用，一般大體可以作如下的推定：從來的租稅制度，一方面通過那直接稅，在生產方面生出重壓中小企業比大企業還甚的結果，別方面通

過間接稅，在消費方面具有減退大衆購買力的傾向。這種租稅，解消於經濟社會底運動法則內，所以該社會底生產與消費底不均衡，反而增大了。因此，租稅在原則上是恐慌底助勢者，不是它底克服者。而資本主義社會，在實際上反覆生出恐慌。租稅制度却委身於其內。

三 停滯期與繁榮期循環發生，以恐慌來做這兩者底分界，這是資本主義社會底特質。而這種循環底各時點，對於各個獨立的生產者，不斷地變化其生產諸條件。這些條件底變化，對於他就是表示他在競爭上的地位底變化。爲價值生產者的他，不能不應着這種變化的形勢來調節其生產費及其販賣價格。而且據我們所見，他在那生產費內發見從別人那里轉嫁來的租稅，同時他一捉得機會，也可以在那商品底賣價內隱伏他自己所繳納的租稅。在他做生產者的這種奮鬥中，他發見租稅問題是必然的，而且從那種應着循環的經濟狀況如何而不同的視角來觀察它，也是自然的。不僅如此，他還把他底租稅負擔底輕重及轉嫁底難易與同一產業部門內的別人底租稅負擔底輕重及轉嫁底難易去比較，而且廣闊地放觀他要投資的一切方面。因此，一般地說，企業家底世界，對於既存的稅制隨時都有極銳敏的神經，而且有大膽地指出其不公平——當前首先是指出自己所負擔的租稅底不公平——的勇氣。

資本主義社會底如上所述的市况底循環，不僅對於如上所述的生產者，而且對於生存其中的一切人們，亦要時時刻刻地變化其經濟上的地位。於是各人通過所得與消費兩方兩而感到那種變化。這必

然要使那些人們自覺其所得與消費之內所包含的租稅問題。應着各種情勢，在各種意義上的公平，變成他們底問題。這個場合，所得稅底輕重，是最易注目，最易理解的。中小所得者，最銳敏地但是最胆怯地打算。若與此比較，則消費稅底輕重，便是一般消費者底問題。它是許多人不能完全不關心的問題，但它不是對於任何人都可以訴於直接感覺的問題。它如那名稱所表示，是間接的問題。

所以關於一切產業的政策的要求，其中同時具有改革關於它的直接、間接的稅制的要求。這個改革案，必然要影響到別的租稅，所以它不能不在社會的公平這一名義之下被提出來。這時，把特定資本底特殊利害包藏在任意的理想主義的意識形態底外套中而提出於公眾面前，就是在庸俗的學者亦不是很困難的事。於是稅制改革論，必然不能不成為資產者社會底常套手段。它在社會資本底循環底停滯期，特別高唱入雲。因為在這個時候，社會底利潤總額減退，因而同一的稅制亦變成更重的負擔；在這時，社會底特殊利潤特別陷於窮境，更加銳敏地感受租稅底負擔。在這種時候，稅制改革論便燃燒起來，感情主義便興盛而僭居正義。馬克思說：「稅制改革是一切急進資產者底拿手好戲，是資產階級經濟的改良論者底特種。從很古的市井小人到近代英國底自由貿易論者，重要的鬥爭隨時都圍繞着租稅來進行」。

四 隨着社會財富底分配在階級間擴大其差別，生產事業底種類與規模增大其差別，那稅制改革

論底數目也就增加，那正義底聲浪便越益喧嚷起來，但是要在現實上把其中某一種議論變作政策而實現出來，不消說是必須經過一定的政治過程的。而這種政治過程，在現代是一定的複雜的形式。就是在本書第一編裏已經說過，各國底憲法規定納稅的義務應當化作法律，基於這一點，各國底議會應當用特定的方法來制定審議稅法。因此，無論何種具體的稅制改革案，都必須通過這一個關口。但是扼守這個關口的權力的意思，是由當時的政治勢力關係來決定的。就是在這里，一切稅制改革論，只有那種被政黨拿去作為綱領，藉其權力意思底鬥爭而被多數所表決，由優勢的權力意思來選定的東西，才能進到實現過程，只有在這個範圍內，舊來的租稅制度才能有現實的改革。這樣，稅制改革，一方面是經濟社會要求的結果，別方面是政治權力選擇的結果。所以我們底各時的稅制，是長期歷史底迂迴曲折的一環，而且其中刻着我們底先輩反復進行的政治鬥爭底苦心，刻着那些失敗者底怨恨。它決不是特定的偉人或愚人底觀念或主義所創造的。

五 這里要檢討列強稅制底發達在各時期的具體的經濟理由與政治權力，這是我們底能力所做不到的。但是誰也不能拒絕各國底稅制，是走着大略相似的一定的軌道的。這里我們所看到的是：舊封建地租和封建的特權，應着資本主義的生產方法底發達程度與形態，而轉變為地稅、營業稅和商品稅了。資本主義底各部門一分化，它們各自所關係的處所一擴大，稅制亦就能應着各部門底剩餘價值底

大小和形態來把握了，雖然不能充分捉住它。各種營業稅、各種所得稅、各種消費稅、各種關稅底種種形態底發展，都是報告其間負擔分配底消息的。於是我們暫且把租稅史放在一邊來看一看政治史方面。在這裡，我們亦可以看見：從十七八世紀以來，雖有許多政治勢力盛衰興亡，但仍有一定的主流貫串着的。其中我們所注目的，首先是民主政治底形式的完成一步一步地實現了這件事。在這個過程裏，對於社會大衆底經濟的貧窮，反復不已地許以政治的解決。其次，代表資產階級利益的政黨，漸次變成政治權力底實質的中心，這是重要的。實在，在這種政黨內部，漸次完成了那寡頭的支配，如今它已確立與寡頭的金融資本不能分離的關係了。因此成爲我們底問題的，當然是這財政史與政治史底交錯，是其中所交流的兩者相互底依存關係。我們在這裡，至少可以看見下面的許多事實。例如利益不同的生產部門，因有不同的稅制整理案而依賴不同的政黨。又如關於同一租稅底改廢，亦因社會階級底不同而異其利害，以致各自依賴於不同的政治勢力。又如因爲本來是對立的政黨，所以對於特定的稅制整理案，採取了互相對立的立場。又如某一政黨因支持某一稅制案而擁護某種特定的經濟利益，由此取得了某種政治地盤。諸如此類。因此，我們當作經驗的事實，一般可以有如下的推定：就是政黨借稅制改革而與特殊的經濟勢力相接近，而特殊的經濟團體，爲實現其稅制改革案起見，亦利用特殊的政治勢力。這樣，以稅制改革爲中心來考察問題的時候，它便是經濟社會底對立的利害與

政治社會底對立的實力所交錯的戰線或堡壘。要奪取它，非有權力不可。要保守它，亦必需權力。可是一旦把它奪到手裏，便能以租稅底推進力去開拓培養政治的地盤。這就是租稅問題在本質上為政治問題的緣故。這是因為要改革稅制，如上所述的一定的形式是不可缺少的。

六 我們且更詳細地來考察一下上述那種租稅底政治化的過程。一種租稅負擔底不公平，在許多場合，因幾種租稅底複合而更複雜化。這個場合，那些租稅底轉嫁及歸宿底多樣性與其稅源底所在底複雜性，協力變更一切企業與個人底經濟地位。而他們底地位底變更，到處而且全面地破壞從來所保持着的資本主義社會底諸均衡。這種均衡底破壞，自然會刺戟資本主義社會自身本來所具有的恢復均衡的抵抗運動。因而以價格與利潤率為樞軸的資本底移轉，便旺盛起來。在這個運動中，各種資本因其構成的性質與其製品在消費中的地位而遇着一種恢復均衡的困難情形。這種事態，就是當時政治上其勢力均衡底物質基礎底破壞，所以政治上兩勢力，對於克服這種困難，具有直接的利害。這樣，經濟問題翻案為政治問題，權力便具體地出動而實現稅制底整理改革。這是這種不均衡底暫時的克服。但是這種得來的新的稅制上的均衡，不久亦就必然地不能不受破壞。因為從權力構成底對立的性質看來，在克服這種不均衡的過程內，存有新的不均衡底胚種，而且做那胚種底發展的現實的新租稅底新轉嫁與歸宿，更造出新的社會的不均衡。所以資本主義社會，不斷地具有將租稅負擔轉化為政治的努

力。這種努力，隨着資本主義底循環的階段，或在積極政策底名義之下被主張着，或在消極政策底名義之下被提出來。可是據我們所研究過的情形來說，近時租稅負擔底增大與租稅轉嫁底困難底擴大，一齊使租稅問題自身特別凝結爲社會底組織化的經濟集團底重大負擔。因此，由於多次的稅制整理，租稅制度在事實上便愈益複雜化了。而且在別方面，任何小的稅種、稅率問題，大抵都通過一種路徑合流於迦特爾、託辣斯所組織所凝結的利害。這是現代租稅問題底特色。現代的稅制改革，是這樣被組織被凝結的利害問題，所以若不是已經被組織被凝結的政治勢力，便沒有足以謀其實現的實力。這樣，在社會一切利害底集團化、獨占化時代，無論怎樣瑣細的稅制改革，都要求強有力的政黨及它所援助的強有力的政府。不得後援的一切稅制改革案，都要被葬送。即採取金融資本形態的資本貴族底獨裁，必然具有租稅壓迫底加重，保護關稅底高度化、租稅轉嫁底努力底權力化，成爲企業家組織底強大化、武備底增進、生計費底增大底原因，成爲其結果，成爲其伴隨現象。形勢這樣向前進展，民主政治便在租稅底重壓之下軟化了。它生出種種煩悶。

## 第十章 租稅底社會的意義

一 我們在關於租稅底轉嫁及歸宿的一般的考察上，已經極概括地知道間接稅比起直接稅是階級

的倒退的。而且知道在間接稅裏，特別是在日用必需品底諸稅裏，這種階級性特別明顯。我們還知道，直接稅底平等課稅，特別對於中小資產階級助長他們沒落的運命。我們又知道，不論直接稅也好，間接稅也好，稅率一加重，以及資本底構成一高度化，市場上的競爭一獨占化，它底轉嫁便變成困難；因而一到了這種時代，那負担租稅的諸產業部門、諸階級間底轉嫁鬥爭，便必然會組織化、尖銳化。然則我們底歷史事蹟，關於上述的那一點告訴我們以什麼呢？我們看見商品稅漸次統一起來，多數的稅種被整理為少數的稅種。我們又看見在所得稅和繼承稅中，累進稅制發達起來了。此外，還看見許多社會政策的項目底發達和實現。可是與上述的事實相並，我們還知道下面各種事情：消費稅一般對於直接稅一般的重要性不會減退；大衆消費物底課稅，依然生出巨額的收入；在租稅制度全體上，累進課稅主義並沒有實現多少；對於收益巨大的集團，並沒有特別的重課；以獎勵生產的理由來免除租稅的制度日益增大；一般在直接稅中，其罰規非常嚴格，因而事實上很少脫稅的。這就是從來政治所實行的許多稅制改革所留下的實蹟。這樣，我們在我們底社會生活底歷史的過程中，即使可以在各個場合、各個國家、各個時節、各個稅制整理中指出許多例外，但關於租稅這東西對於社會階級底分裂及其階級差別底擴大，向來盡了怎樣的任務這件事，亦能毫不遲疑地做出大體的結論。就是租稅就整個來看雖然是社會底負擔，但在那負擔內亦促進資本蓄積中的集中過程；同時，不斷地壓迫中

小市民、中小地主及無產者階級底生活。

二 可是租稅底重壓對於中小市民階級及無產階級所生的意義，自然還不是即此便決定這些階級底一般的歷史的運命的。它不過成爲由那社會來決定他們底運命的諸勢力之一，而匯合於那些勢力之內而已。所以通乎一切歷史的時代，租稅所具有的作用底形態與強度，決不是單純的。

例如資本主義底發達在良好條件之下開始進行，需要採用新機器、完備新制度、運用新企業組織的時代底知識分子，多半得到所謂『自由職業』，大抵不負擔什麼租稅，即使多少負擔一點間接稅等，但其數額與其收入比較起來是不足道的。因此，他們多數在其所得及其意識上，便卓然立在無產階級之上。可是一到了股份公司實行合併，董事椅子越益爲大資本家所獨占，同時薪俸生活者底數日日益增大，許多技術的知識普遍化的時代，他們所關心的，只是怎樣不會墜落於無產階級隊伍裏去這件事。這樣，他們在對於其勞動所得的所得稅上，特別在於那不能脫稅的法制上，發揮他們底算術才能。又如都市中的小經營的機器修理業、家具商、特種飯館和旅館，在資本主義發達底初期，於同業者底最激烈而競爭中嘆息營業稅底苛重；但是由大工業與大公司底發達而巧妙地地完成那『間接隸屬於資本』的過程的人，比起他們底租稅底輕重來，却更多以『客人方面』或『主人方面』底營業狀況爲問題了。又如曾經痛切地感到土地負擔底苛重，對於營業稅底輕微而生過反感的中小地主階級，到了

那地稅負擔因穀價騰貴而激減了以後，便想到即使忍受多少地稅負擔也要創設維持農業關稅了；因此，他們忘記昔日的議論，反而在大地主底傘下佈設共同戰線，變成迦特爾產業家底貿易政策及金融政策底擁護者。現在把這幾個例子裏所表現的租稅對於中小市民階級、中小地主階級的意義總括如下：租稅底影響雖有種種不同，但它對於這些階級底分裂和沒落，却盡着很重要的任務。

三 其次，租稅全體，特別是各種商品稅及關稅對於無產階級的意義如何？起初，它是一種剝奪獨立的勞動者及農民而造成無產者的人工的手段，這已經略為說過了；不久，它又盡了一種任務，即在市鄉造出集團的貧民層。而這貧民層底增加，又使社會感覺到貧民問題，所以那時租稅問題，亦成爲『貧民法』、『貧民救濟』、『人口過剩問題』底一翼，對於那貧民底發生負擔了一部分責任。可是就歷史的事實看來，當時的貧民問題，終不見有什麼解決。所以與這種議論相埒，勃興了關於無產階級勞動力底販賣的自助的鬥爭。這種運動漸漸發展起來，這個階級在其實踐之內便學得了那工錢與租稅底關係以及將工錢課稅轉嫁於資本的方法。現在簡括地說一說這種運動底形態如下：『最初是各個勞動者，其次是一工廠底勞動者，復次是一地方中一部門底勞動者，直接對於他們底雇主施行鬥爭』；可是『各個勞動者與各個資產者底衝突，漸次帶着兩階級衝突的性質，於是勞動者開始造成對於資產者的聯合』。更後，『無論什麼地方，性質相同的許多地方鬥爭，集中於一個全國的鬥爭，集

中於一個階級鬥爭」。這時，階級鬥爭自然早已變成政治鬥爭了。而這鬥爭底整個過程底中心，常常是維持改善工錢本身底條件；勞動者階級在這個過程中，遲早會發見在工錢之內潛伏着從資本家方面轉嫁來的租稅的事實，知道他們底鬥爭有一部分常是對於租稅轉嫁的反抗運動。尤其關於租稅的資產階級諸政黨相互間底鬥爭，憑藉那對於大衆的新消費稅來解決，每有這樣的事情發生，無產階級都最明白地理解他們底工錢鬥爭底政治的性質。可是上述的租稅底階級的意義，具體地說來，是很複雜的，它在階級內部，還成爲引起種種波紋的種子，成爲使勞動運動曲折變化的彈條。因爲一方面，勞動運動底發展，是勞動者方面底勝利與失敗底連續；這種失敗，大抵是因爲在鬥爭的勞動者團結底內部或其外部，有背叛它的多數勞動者的緣故，而那背叛底原因，爲主是在於他們底生活、勞動條件底差別的存在。另一方面，如我們所知道，就一般情形來說，勞動者負擔消費稅的情形是倒退的。就是在這裏，租稅亦成了使勞動者間底內部發生階級分裂的一個原因。這就它自身來看，勞動運動自身特別具有它自身底法則。就是勞動運動在那失敗的鬥爭中反而發展了。詳細點說，鬥爭失敗了的他們，愈益擴大其團結底規模，增進其團結底程度。所以在這個意義上說，勞動所得課稅，是促進勞動者團結的一個槓杆。但是這勞動者底團結愈益鞏固的時候，它就與企業家底一切團體組織底強化，不可避免地相照應而且對立了。歷史發展到這裏的時候，這種對立的團體勢力，雙方都會這樣想：那種被投

於雙方之間的日益增大的租稅負擔，無論如何都非藉猛烈的轉嫁戰來排擊出去不可。因為據我們所知，事態一到了這樣發展起來時，所有課稅和勞動課稅都一天一天地不容易轉嫁。這樣一來，兩者之間環繞着租稅的經濟鬥爭，便立即轉化為政治鬥爭。即租稅問題底社會問題化，在政治舞台上表演為階級底鬥爭。請看！列強底無產階級，都有了自己底政黨。這些政黨，每年增加了實際勢力。那左翼的政黨，在其政策中提出遠大的理想。就是租稅應當全部從資本家階級所領得的剩餘價值中去徵取（註）。

（註）各國勞動政黨即社會民主主義諸政黨及共產主義諸政黨底租稅綱領底研究，不能不讓給別的機會。那典型的例子是德國社會民主黨底綱領；在哥塔綱領中，雖然有廢止間接稅的主張，但還沒有主張租稅應當全部課於剩餘價值。埃福特綱領立在這樣的理論上，大體是明白的。其後在葛歷茨綱領及海得堡綱領中，那修正主義便愈益明顯了。另一方面，德國共產黨，近來却特別重視租稅問題。英國勞動黨，在一九一八年底綱領『勞動與新社會秩序』中，提倡『財政制度底改革』，主張『為共同利益來使用剩餘的財富』。霍布孫註解這個主張道：『租稅應與「支付能力」相應，其意思就是說應課於維持相當的生活所必要的東西以上的「剩餘」』。不消說，這是改良主義底典型的綱領。參考書：E. Bernstein: Die Steuerpolitik der Sozialdemok.

ratie. 1914. H. W. Calmann: Die Finanzpolitik der deutschen Sozialdemokratie. 1864—1914. 1932. K. Mengelberg: Die Finanzpolitik der Sozialdemokratie in ihren Zusammenhängen mit dem sozialistischen Staatsgedanken. W. Gerdtorf: Steuerwirtschaft und Sozialismus. (Archiv für die Geschichte des Sozialismus und Arbeiterbewegung. X, 2—3) 1919. J. A. Hobson. Taxation. 1920.

四 租稅底社會的意義，與社會階級結構底性質及其變化相符合，大體是照上面那樣變化的；但是這種意義，將來會擴大到什麼程度，其前途是很遼遠的。爲什麼？因爲那形成社會階級問題底中心的勞資底對立關係，在資本主義經濟組織之下，從其成立的當初直到現在爲止，完全沒有什麼解決，它自身反而成爲擴大的未解決的問題而發展起來了。而且因爲如上所述，今日的租稅問題，雖然解消、合流於這勞資關係之內，但實在不過是它底一部分，所以在今日，不解決租稅問題便不能生出階級調和，同時若只解決租稅問題，即使解決得很澈底，亦決不能完結。再說一句，成爲社會問題的租稅問題，在當前雖然發生於工錢問題，但在事物關係底性質上，只有等待資本問題底根本的解決才能有根本的解決。在這種意義上，就勞動階級底理論來看，昂格斯以爲與『住宅問題』在資本主義底圈子內的解決一樣，租稅問題在這範圍內的解決，是一種『不大重要的瑣事』。他說：『不管蒲魯東要

說什麼，我們總是這樣主張：——在這里被說成對於勞動階級是很重要的這幾點（租稅、公債、私債等等），事實上不過是資產者特別是小市民底重要的關心事。而勞動階級，並沒有注意這些階級底利害的職務』（Zur Wohnungsfrage. 2. Aufl. 1887. S. 26）。昂格斯對於這租稅問題的輕視底言外的意思，並不是否定租稅問題，亦不是承認對於租稅問題的怠工。這一點在前面說過的也關於埃福特綱領的批評中是很明白的。實在，他底見解底要點，是在於下面一點：革命的勞動運動，在這租稅問題底輕視之內，反而希望那階級問題底更根本的解決。世界勞動階級底理論既然是這樣，所以即使各國勞動黨或社會黨對於租稅問題今日還只有一部分的改良案，而勞動階級在繼續進行其自己解放的鬥爭內，關於租稅，將來亦會求更根本的解決方案。在這個意義上，我們覺得租稅問題前途是遼遠的。

五 勞動運動底抬頭及其革命化，才是資本主義諸國底社會政策的諸運動、諸立法底根本的動力，這事到了今日，甚至為常識所承認了。這只消拿德國與日本底社會政策學會底歷史來說明便行了。它在一方面是階級調和的努力，同時在別方面又是修正資本主義諸制度的要求。不消說，在財政領域內，它也有着具體的政策與理論。這種階級調和底諸方案，一方面表現為各國『社會政策的經費』『分配的經費』底增加（參看第二編第二章第二項）。在另一方面，那資本主義底修正政策底一部分，則表現在租稅制度底改革中（參看本編第六章）。即社會政策底實施，引起國費底膨脹與租稅

制度底改革；這件事在思想世界裏，變成對於國權底比較增大及國家活動向着較社會的方面發展的事加以正常化的理論。因此，我們知道那以瓦格涅做代表的租稅理論，一方面雖說着勞動運動底革命化底必然性，同時却利用其壓力把自己底階級調和的理想美粧在公衆面前。因此，他們自己亦說國家職務之高的時候，真正會相信其權力底生產性，這件事亦不是難理解的。就是它自身是對於當時抬頭起來的無產階級底社會民主運動而興起的資本主義的反動理論。即一方面是想給與無產階級以政治的自由與經濟的救濟，藉以縮短其革命運動底過程，別方面是想在其間替資本確保、擴大新的生產諸條件，藉以保持全社會底調和。總之，這正如馬克思所說，『他們掛起經濟學教授的名譽，跟着穆勒企圖調和那不可調和的東西』（資本論第二版跋文）。雖如此說，如果馬克思底豫想不中，社會底生產力正如瓦格涅所豫想的那樣毫無障礙地不斷發達起來，那麼社會政策底運命決不會像現代這樣帶着悲劇的性質吧。

六 社會政策底理論與實際，在歐戰前成功到某種程度，社會問題自身，好像向着調和的解決方向進行，其所以現出這樣的外觀，是因為那社會底生產力有了相當順利發展的緣故。現在即使把問題限於財政範圍內，先進諸國底勞動黨特別是它底右翼，對於那社會政策的豫算，有着某種程度的信賴，這亦是事實，對於它的合作，甚至是一般的傾向。又就租稅方面來看，在所謂間接稅底簡單化，

所有課稅制度底增大及累進稅制度底普及中，勞動階級底一部分，也看見經過議會來行的社會改良的光明，因而勞動政黨在那關於租稅的鬥爭中，發見政治的妥協與策略底把手（註）。盧森堡這一班人，便認這爲馬克思主義底危機（一九一三年德國社會民主黨在耶拿會議中的討論）。可是通乎歐洲戰爭來看的由資本與勞動兩階級政黨合作進行的政治行動底實踐，生出一種結果，使各國國家事務底擴張與租稅負擔底階級底分配底矛盾增大到空前未有的規模，而把它置於青天白日之下。這種結果用一句話總括起來，就是這些國家底諸活動（包含戰爭在內），不一定是生產的。它是爲什麼而生的結果呢？關於這一點，亦可以概括地說：因爲在這些先進國中，同時存在着資本底集積、集中及其組織底強化，大衆消費力底不足及人類生產力底過剩。因爲其全體是矛盾底對立。在其間被實踐的社會政策底結果是怎樣呢？這亦可以用一句話來說，就是如上所述的資本主義社會底矛盾體現在它自身裏面。它在一方面引起對於龐大失業的保險及給與負擔底激增，同時在別方面又引起對於窮苦大衆的更擴大的租稅負擔。即此便已經是社會政策底自己否定，這不是社會政策底矛盾是什麼？就是社會政策在其費用很高的意義上說，是不生產的。又社會政策在負擔底分配上，只能有不徹底的實踐，在這意義上說，只有替階級的調和，盡政治欺騙的作用。而這件事之所以被證實，是因爲在現實的社會裏，一方面停滯或減退資本底增殖，別方面在勞動中不能避免失業及過低工錢。再說一遍，歷史反乎瓦格涅流底豫

測，證明社會生產力底發達底停滯或不活潑。於是資本只有對於它所負擔的社會政策怠工，藉以滿足它底本能。勞動亦學得這樣的事：以社會政策作為它底要求這件事，畢竟不過是以政治的方法收買勞動階級一部分的一種手段。所以現代社會政策，在資本與勞動底夾攻之間，越益縮小其身體。這件事決沒有妨礙社會政策底思想越益要求最高的發展。因為資本不等待勞動，無論怎樣都不能滿足它底本能。因為勞動對於資本的不平之聲益增高，那用來打消它的高聲與美音便一定要跟着替資本準備起來。就一般情形看來，現代人高唱着租稅底社會的性質。租稅上的社會理想底凝固化，通乎租稅來行的分配底公平統制，租稅制度底倫理化等，大抵是現代這種最高音底音符。

(註)勞動政黨底右傾的租稅政策，其典型的形態，可以在一九一三年德國社會民主黨底綱領中看見。其理論家有鳩得謨·維爾謨和本斯泰因。本斯泰因底前揭書，就是這綱領底解說書。

七 這樣，我們看見現代租稅底意義在其社會問題化的傾向裏。同時，我們看見包括這租稅問題的社會問題，處在遇着人類生產力底發展上的障礙的地位。而且在那為社會問題底解決法的社會政策底危機內看見同樣的租稅問題。於是如我們當結束第二編時所述，現在從新高唱稅制改革論，而且特別揭出解決社會問題的理想，其理由亦大體可以明白了，可是只要它從那資本底現代地位所生的欲望出發，它就不能不替資本底生產力來統制、整備其價值生產底諸條件，由此在其本能底範圍內來解決

這個問題，這也是不待說的。這是現代各國底公共財政政策、租稅政策底宿命。既然如此，便不能不說這個政策大約具有如下的課題。那是因為看見有越益憑藉國家底權力來改善生產及市場底諸條件的必要，所以愈益需要經費，因而愈益不能不加重租稅。那是因為愈益不能不減輕那重而且不易轉嫁的租稅負擔，所以愈益不能不實現經費底緊縮。那是因為愈益不能不對付左傾的勞動運動，所以愈益不能不實行社會政策，減輕工錢課稅。而且那是因為愈益不能不救起那種苦於租稅負擔的獨占企業底獨占利潤底消滅，所以愈益不能不加重工錢課稅。因此，我們下面的話語來結束這一編：縱令現代的稅制改革論如何高唱入雲，那公平的理想如何被人讚美，而我們底公共財政政策、租稅政策遇着空前的困難或危機，這一事實並不因此而有一點變更。

八 我們已經知道近代國家財政底特色，在於其經費膨脹底歷史傾向底效果底一方面，對於社會擴大並集積其不生產性這一點。現在又得到一個結論：即近代國家底租稅制度，對於社會底生產愈益變成奇重的負擔，這種負擔底排除和克服愈益變成困難的問題。然則社會底不生產原因究竟是什麼呢？根本地說來，是因為社會底生產組織以內部的對立的競爭為基調的緣故，因此生出種種不經濟的浪費。那麼這種不利益豈不能由生產組織底更進一步的統制與浪費底排除，換句話說，豈不能由社會經濟底更組織化來排除嗎？現代好像在官公事業底擴張，各種社會機關底官公營，專賣制度底擴張，

公共事業底社會化等，前面我們還不會觸到的諸方法中，發見我們在前面所不能解決的問題底解決方針。我們將在下一編來探討這種希望與理論底由來，闡明其財政的意義。其次，人們一定會奇怪我們，在以上的租稅考察中為什麼不觸到公債問題？會質問我們，公債不是那租稅底負擔發生困難的場合底生產的財政手段嗎？不錯，公債制度是延長租稅制度於將來的東西，是一種補充租稅制度的制度。可是它究竟有什麼意義呢？我們為補充我們在本編的考察起見，也不能不討論公債制度。

財政學大綱

三六八





平北  
訂裝

版權  
所有

一九三三年十二月一日初版

財政學大綱

大內兵衛 著

施復亮 譯

發行者

大江書鋪

上海北河南路景興里五八四號

實價一元二角

