

567.92

441

3:1

中國文化史叢書

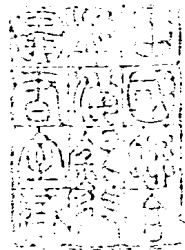
第二輯

中國稅制史

上

吳兆莘著

者	編	主
五	雲	王
平	緯	傅



商務印書館發行

4150

張菊生先生致力文化事業三十餘年，其躬自校勘之古籍，蜚聲士林，流播至廣，對於我國文化之闡揚，厥功尤偉。中國文化史叢書之編印，實受張先生之影響與指導。第一集發行之始，適當張先生七十生日。謹以此獻於張先生，用誌紀念。

商務印書館謹識

弁言

欲述吾國歷代任何一種制度文物，無論爲縱斷面或橫斷面，俱可成爲巨帙；良以歷史悠久，疆域廣延故也。惟此中所感之最大困難：一爲資料蕪雜，未經整理；二爲記載不詳，又多殘缺；三爲考據上之異說紛歧，未有定論；述作之難，人同此感，以言稅制，亦猶是耳。本書所致意者，亦惟冀於是中理一端緒，鈎其玄要；在編者固將以之爲專門攻討之綱要，在讀者或亦足供初步研究之一助歟！

抑尤有言者：民國以來，政局動盪，稅制靡定，本書僅略述其若干重要者。又因旅居海外，關於中國古籍，查證不易，其他參攷書籍，亦頗感缺乏，舛誤遺漏，在所難免；進而教之，是所望於大雅。

平日承東北帝國大學長谷田泰三教授多所指導與鼓勵，並於此誌謝。

茲將參攷各書列左：

一 中文書籍：

1. 文獻通考（清春獨齋版）
2. 皇朝文獻通考（光緒八年浙江書局版）
3. 大明會典（清版）
4. 大清會典（乾隆甲申武英殿聚珍版江南省通行）
5. 欽定戶部則例（乾隆五十四年江蘇布政司衙門藏版）
6. 鹽政志（明嘉靖乙丑版）
7. 周官精義（光緒丙子蘇州掃葉山房版）
8. 孟子
9. 明夷待訪錄
10. 胡鈞著：中國財政史
11. 胡善恆著：賦稅論
12. 孫佐齊著：中國田賦問題

二

13. 中國地政學會：地政月刊田賦專號
 14. 陳登元著：中國土地制度
 15. 李權時著：財政學原理
 16. 汗血月刊：整理田賦專號及各省田賦整理專號
- 日文書籍
1. 滿鐵經濟調查會編：支那稅制之沿革
 2. 木村增太郎著：支那財政論
 3. 高柳松一郎著：支那關稅制度論
 4. 宮協賢之介著：支那現行關稅制度概論並其通關手續
 5. 長野 朗著：支那之財政（大支那大系第四卷）
 6. 吉田虎雄著：支那財政經濟一斑

吳兆莘於日本仙臺廣瀨川畔

二十六年一月

目次

上册

第一章 緒論……………一

第二章 三代時之稅制……………八

第一節 商代……………八

第二節 周代……………九

第一項 田賦 第二項 力役 第三項 關市之稅 第四項 軍賦 第五項 罰課

第三節 春秋戰國……………二十

第一項 田賦 第二項 力役 第三項 關市之稅 第四項 鹽鐵之稅 第五項 市糶

第三章 秦漢時之稅制……………三〇

第一節	田賦	三〇
第二節	關市之稅	三四
第三節	鹽鐵之稅	三四
第四節	酒稅	三八
第五節	雜稅	四一
第六節	力役及戶口賦	四三
第七節	市糶	四五
第四章	三國及南北朝時之稅制	四九
第一節	田賦	四九
第二節	關市之稅	五二
第三節	鹽鐵之稅	五二

第四節	酒稅	五三
第五節	力役	五四
第五章	隋唐之稅制	五六
第一節	田賦	五六
第二節	關市之稅	六四
第三節	鹽鐵之稅	六七
第四節	酒稅	六九
第五節	茶稅	七〇
第六節	其他雜稅	七一
第七節	力役	七三
第八節	常平及義倉制度	七四

第六章 五代及宋時之稅制……………七八

第一節 田賦……………七八

第二節 關市之稅……………八四

第三節 鹽稅……………八七

第四節 酒稅……………九五

第五節 茶稅……………一〇〇

第六節 礦物稅……………一〇三

第七節 雜稅……………一〇七

第八節 力役……………一〇九

第九節 市糶……………一一一

第十節 常平義倉……………一一五

第七章	明代之稅制	一一五
第一節	田賦	一三一
第二節	丁役	一四一
第三節	鹽課	一四九
第四節	茶課	一六〇
第五節	魚課	一六五
第六節	酒課	一六七
第七節	商課	一六八
第八節	鈔關稅	一七三
第九節	工關稅	一七六
第十節	鑛稅	一七七
第十一節	市肆門攤稅	一八〇

下冊

第八章 清代之稅制

第一節	田賦	一〇
第二節	丁賦及差徭	四二
第三節	鹽稅	四七
第四節	常關稅	六三
第五節	釐金稅	七七
第六節	海關稅	八六
第七節	土藥稅	一〇二
第八節	茶稅	一〇七
第九節	酒稅	一〇九

第十節 契稅	一一〇
第十一節 牙稅及當稅	一一二
第十二節 其他	一一五

第九章 民國之稅制 一一三

第一節 田賦	一三六
第二節 關稅	一七〇
第三節 所得稅	二一八
第四節 遺產稅	二四七
第五節 通行稅	二五七
第六節 印花稅	二六一
第七節 菸酒稅	二六六

第八節 特種消費稅	二七〇
第九節 鹽稅	二七七
第十節 登記稅	二七九
第十一節 營業稅	二八三

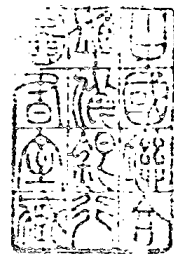
中國稅制史

上册

第一章 緒論

中國自有史以來，即已爲農業經濟國家；囿於尙古思想，一以農業爲依據，此種信念，牢不可拔，沿而及於後世，曾不稍變；以農爲本，而以其他生產及職業爲末，典籍上觸目皆是。是以其影響於典制文物者，無不以此爲依歸；賦稅制度之生成、發展、與轉化，亦可於此中尋其消息焉。然秦漢而後，幾經外族之侵入，其政治上之演變，固無待論；而賦稅一端，亦復屢有變易，或薄賦斂以沾民心，或嚴誅求以填慾壑，賦稅之輕重，稅制之良窳，舉與此有關焉。故敘述中國稅制之沿革，此點亦未可輕視。從來之政治目標，在於民衆之生活與教化，而我國賦稅之理想上賦課方法，則有二大目的：

(一) 充足國家經費而徵稅，



(二) 實施社會政策而徵稅，

夷考其實，大抵不外乎此二者，歷代相沿，固皆如是也。茲分別述之。

(一) 充足國家經費而徵稅

政府經費，雖依時代而異其用途，但其理想則務在於節約政務費，減少徵稅額。此種理想，三代時嚴格實行，以至於後世，幾奉爲神聖之治世原則，而莫敢有悖；仁君與暴君，幾皆以此爲分野。良以人君與人民之政治關係，乃至經濟關係，此事乃占最重要之地位，自蚩蚩小民以至士大夫，無不以此爲其政治上經濟上視聽之所繫也。故言治術者，不言縮小宮廷及政府經費與減輕賦稅者鮮矣。蘇軾策別（見文獻通考卷之二十四國用考二頁）有曰：

「人君之於天下，俯己以就人，則易爲功；仰人以援己，則難爲力。是故廣取以給用，不如節用以廉取之爲易也。」

其所持之理由，蓋政府乃爲保全人民生活而存在之機關，應以人民之幸福爲其存在之第一要義，而歸納於不應以人民養政府。通典有曰：

「古聖王以義爲利，不以利爲利；寧積於人，而無藏於府庫。百姓不足，君孰與足！是故鉅橋盈而般喪，成臯溢而秦亡。」

然則政府經費，應以何爲其標準乎？曰：先立相當於民力之歲入，基此而決定歲出額，所謂量入制出者是也。此種方法，雖與近代國家財政，主客相反，然教化主義之施政方針，且國際關係發生以前之政府財政，固不應強以幼稚一言斥之也。文獻通考（卷之二十三國用考一頁）有曰：

「王制冢宰制國用，必於歲之杪，五穀皆入，然後制國用。用地小大，視年之豐耗，以三十年之通制國用，量入以爲出。」

古代國家財政，猶如私經濟，必先收入而蓄積之，以備凶年天災，而以援救人民之苦難爲理想也。文獻通考（卷之二十三國用考一頁）有曰：

「……國無九年之蓄曰不足，無六年之蓄曰急，無三年之蓄曰國非其國也。三年耕必有一年之食，九年耕必有三年之食，以三十年之通，雖有凶旱水溢，民無菜色，然後天子食，日舉以樂。」

以如斯之國家財政，運用如私經濟，必領土狹小之封建組織時代，始爲可能；封建制度崩壞，而產業組織發生變革，則國家財政，自亦不能不有所變革矣。財政富贍古今稱絕之有隋一朝，府庫充溢，雖支出甚多，而每年歲入尙超過甚夥；雖頻行減稅，而又不傷殷富。其原因固由於大國家組織之完成，而發生經濟組織之大變革，然史家每以爲由於天子之節儉，生此剩餘，而大贊美之。此種見解之當否，姑置不論；以天子個人節儉之美德，爲天下富強之因，此種思想，固大可注意者也。孟子曰：「賢君必恭儉禮下取於民。」文獻通考（卷之二十三國用考八百）有曰：

「漢隋二文帝，皆以恭履樸儉富其國。漢文師黃老，隋文任法律，而所行暗合聖賢如此。」皆此意也。三代政治，至周稱盛，亦最合於政治理想；蓋周依德化主義爲政治方針，政府之設施，以禮樂爲主，無需乎如後世之多歧機關，又封建制度之中央政府直轄機關，其所需經費，亦自可不致龐大，而便於實行理想之輕稅主義也。此種理想之實現，頗足教化後世之學者與政務當局，終致不將國民經濟之發展加以考慮，惟謳歌賦稅之輕課，而產生增稅卽惡政之思想，以至於今日，牢不可拔。以輕稅爲治世之要術，其理由卽在於養民力；若人民殷富，則國家自殷實，而薄賦斂則人民富庶，皆

出自此種思想也。古人有言：『王者藏於天下，諸侯藏於百姓，農夫藏於庾，商賈藏於篋，』亦卽斯意也。

(二) 實施社會政策而徵稅

我國由來重農，農民爲國家及社會組織上之最重要分子，社會生活，一以農業爲基礎；是以爲政者重農爲治國之第一要義，天子親耕，爲歷代所遵行，其顯例也。典籍上稱爲本者，係農業及農民，稱爲末者，則指商工，此種思想，永及於後世。如商人，則多以奸商一語呼之。在如斯之經濟組織下，在如斯之思想下，其所行之徵稅，以輕於農而重於工商爲得策，乃當然之結果。文獻通考（卷之十四）征權考一頁）有言曰：

『孟子曰：市廛而不征，法而不廛……按如孟子之說，可以見古人關市征斂之本意。蓋惡其逐末專利，而有以抑之，初非利其貨也。』

然人文日進不已，重農抑商之方針，終不敵社會進化之大勢；迨至漢代，巨商大賈，已於經濟社會扶殖財富之勢力，而蒸蒸日上矣。漢鼂錯之奏議有曰：

「商賈大者積貯倍息，小者坐列販賣，操其奇贏，日游都市，乘上之急，所賣必倍；故其男不耕，女不蠶織，衣必文采，食必粱肉；無農夫之苦，有千百之得，因其富厚，交通王侯，力過吏勢……此商人所以兼并農夫，農人所以流亡者也。今法律賤商人，商人已富貴矣，尊農夫，農夫已貧賤矣；故俗之所貴，主之所賤；吏之所卑，法之所尊；上下相反，好惡乖迕，而欲國富法立，不可得也。」

（見文獻通考卷之十四征權考二頁）

視工商之業爲末，而非生活之本，在此種思想之下，毋寧抑制之；至少以其博巨利視爲有害於民衆之生活，而思抵制之；故漢代以前之政策，徵稅上亦傾向於商人重徵主義，換言之，以農業輕賦主義，爲培養國本之方策。雖然，在經濟組織方面反映於政治反映於社會政策上者，固有此差別，然徵稅乃國家不得已而課其經費，無論對於農商，仍以薄賦斂爲理想，此種根本原則，固未曾稍有動搖者也。

漢代以前，徵稅之根本精神，務在於減輕賦課；其所持之理由，以爲政治之第一要義，在於養民，故凡足以減削民力之賦斂，應極力避免之，此政府之所以不得不努力於減輕支出也。

由來典制文物，率由舊章；課稅制度，亦沿襲靡改，殆如宗教然，悉以此爲理想也。輕稅主義，由歷代爲政者，奉爲圭臬，莫敢或渝，非偶然耳。我國經濟情形，亘極長之時期，浸漬於重農之形態中，故其表章而爲政治制度，乃至賦稅制度者，亦沉滯罕有進展；所謂實施社會政策而徵稅者如此，所謂徵稅之根本理想者，亦如此也。

尤有言者，我國久經沉浸於固步自封之農業經濟社會，遞嬗而影響於稅制上之變化者，當甚鮮；無論課稅之對象，與夫課稅之方法，如相沿數千年，田賦之形態，曾不稍變，如側重於間接稅，如用承包方法等，皆其明徵也。西力東漸以還，迄於今茲，其間固常有演變，然採用進步之稅制者，則仍少；目下所行，惟粗具規模而已，不能不有待於將來之改進耳。

第二章 三代時之稅制

第一節 商代

史傳夏禹已制定貢賦，但《尚書》之記載不詳，又《尚書》之編纂年代，猶有異說，故降而略述商代。商代建國於西歷紀元前一千七百八十三年，傳二十八主，六百六十一年；此時可視為承受夏代之文化，稍成國家之形體，施行組織的政治之時代。而財政上顯著之施政，即井田之法。井田之法，乃欲使人民之福利均等，故均分其生活本源之土地於人民，同時又期賦稅之均等。此種制度，雖隨封建之崩壞而廢止，然自孟子以至後世儒家，視為理想化之一種經濟組織，亦視為理想化之一種徵稅方法，遺後世以一重要之礎石。井田法由來解釋紛歧，至於今日，知之至難；惟關於賦課方面，則可視為使人民耕作相等於私有地十分之一面積之公田，而以其收穫納於官；即人民不直接以物資納稅，而提供勞力，故曰助法。按孟子，殷人七十而助，注云：民耕七十畝田，其助公家則七畝而已。依此助法，

其實際之納稅，爲十私田對一公田，詳言之，則爲十一分之一之納稅；此事影響於後世制定稅率者頗不少，乃可注意者。

夏及商代除賦（課於土地之稅）以外，尚有各種貢，此可依典籍而推知。所謂貢者，乃以技術之生產物納稅，而與廣義之農產物（所謂山澤之利）相對照之別種稅也。貢與賦，形成商代以前之賦稅，兩者相互關聯而斟酌賦課額，其賦少地則貢多，貢少地則賦多。

第二節 周代

歷史記載，至周代已漸明瞭，各種制度，亦始可有資於參考。

當周室之得天下也，立封建之制，其政治區域，分爲王之直轄地王畿與諸侯之領土。以下所述者，概爲王畿內之制度；蓋典籍之記載，王畿內者較爲明瞭，且當時諸侯領土內之諸制度，亦多仿倣王畿耳。王畿之制度，乃模範之制度，其影響於後世者最大也。周代制定之稅法如左：

（一）田賦

（二）力役

(三) 關市

(四) 軍賦

(五) 罰課

茲分項述之。

第一項 田賦

周室改革前朝商代制度，而田賦亦有更改。孟子曰：

「夏后氏五十而貢，殷人七十而助，周人百畝而徹，其實皆什一也。」

稱周代之土地制度及賦課曰徹法，其內容則異說紛歧，莫衷一是；有謂井字形九區之田，八家通力合耕之；又有謂廢止殷代以前官有地貸借制度，助法亦不實行，惟取貢法之精神，以耕地百畝爲標準，而使其十分之一課稅。但殷代助法以勞力爲納稅，而周代則變更爲以實物納稅，固可推知也。朱子集註曰：

「周制則公田百畝，中以二十畝爲廬舍；一夫所耕公田，實計十畝，通私田百畝，爲十一分取

其一，蓋又輕於什一矣。」

茲應注意者，所謂稅率十分之一，係對農家耕作地積之十分之一，抑對其收穫量之十分之一。此雖無明文之規定，然授田制度，依土地之肥瘠而分爲三階級；例如都鄙之地域，授田於一夫，歲耕種者爲不易上田，休一歲者爲一易中田，休二歲者爲再易下田，不易上田夫百畝，一易中田夫二百畝，再易下田夫三百畝；又鄉遂之地，依土地之上下而分之爲三種，一夫各一廛及田百畝外，上地授萊五十畝，中地萊百畝，下地萊二百畝。此種制度，其賦課之標準，可推爲依實際耕作之面積而定；如對此標準面積，規定標準之收成，比較其一年之收成，而定每年之賦課，什一之意，即謂此課稅率也。

以上係孟子之什一說，而爲後世儒家所認爲賦課之模範者；但依據周禮，則與此相異。應取孰說，依學者而有不同之見解，固不易論斷也。茲從周禮，周代之稅目中，課於土地之稅目有六：

(一) 邦中之賦（課於在城郭者）

(二) 四郊之賦（課於在百里之內者）

(三) 邦甸之賦 (課於去國二百里者)

(四) 家削之賦 (課於去國三百里者)

(五) 邦縣之賦 (課於去國四百里者)

(六) 邦都之賦 (課於去國五百里者)

此外，有關市之賦、山澤之賦 (甸、稍、縣、疆地方之山林河川等產物稅) 幣餘之賦等，總稱之爲九賦；其中山澤之賦，亦有視爲對土地之稅者。周官精義 (大宰八頁) 有曰：

『以九賦，斂財賄。』

文獻通考 (卷之二十三國用考二頁) 有曰：

『……九賦是畿內之賦，以給九式之用。』

此外，如家削、邦縣、邦都，有公卿大夫之采地，各取賦課；上述之賦，乃課於此采地以外之公田者。

其各地稅率，依據周禮 (見周官精義卷五載師二頁) 則如左：

(一) 國中之地 廛里二十而一。

- (二) 園 地 場圃二十而一。
- (三) 近郊之地 宅田、士田、賈田，十課以一。
- (四) 遠郊之地 官田、牛田、賞田、牧田，二十而三。
- (五) 甸 地 公邑之田，無過十二（卽十課二以下）
- (六) 稍 地 家邑之田，無過十二（卽十課二以下）
- (七) 縣 地 小郡之田，無過十二（卽十課二以下）
- (八) 畺 地 大都之田，無過十二（卽十課二以下）
- (九) 漆林之征 二十而五。
- (十) 國 宅 無征。

廩、園之稅率，何故二十課一，官田、牛田、賞田、牧田，何故二十課三，甸、稍、縣、畺之地方，何故十課二以下，均無規定；又其納稅，以何行之，亦一問題也。對於此等問題，諸家各有其說，不相一致。總之地稅以外之賦課，亦入考慮中，以期課稅全體之公平者，則大致爲諸家所一致也。

第二項 力役

周制，強制人民，使服官之勞務。此種制度，至於宋代，尚行存續，後世總稱之爲丁中賦役。

周制，與力役，一家無過一人。主要之力役，爲田（狩獵）與追（追討寇賊）；又運送官所收之貢，亦爲重要之事業。而徵用之日數，依農作之豐凶而異；標準歲作，一年無過三日，凶荒之年，則較此爲少。周禮（見周官精義卷五地官均人八頁）有曰：

「凡均力政，以歲上下；豐年則公旬用三日焉，中年則公旬用二日焉，無年則公旬用一日焉，凶札則無力征……」

力征以每家征一人爲原則，但尚有例外。周禮（見周官精義卷四小司徒十五頁）有曰：

「凡起徒役，毋過家一人，以其餘爲羨。唯田與追，胥竭作。」

又曰：（周官精義卷四鄉大夫二十二頁）

「以歲時登其夫家之多寡，辨其可任者，國中自七尺以及六十，野自六尺以及六十有五，皆征之。其舍者：國中貴者、賢者、能者、服公事者、老者、疾者，皆舍；以歲時，入其書。」

此等力役，國中（附郭）係自二十歲至六十歲之男子，野（附郭外之地）則自十五歲至六十歲之男子，登記於鄉大夫而皆征之。

周代力役，雖非賦課之重要部分，然此制度，在漢以後，變爲人頭稅，稅政上產生一大污點，此則大可注意者也。

第三項 關市之稅

關市之稅，乃總括關征與市征之名稱；其納稅者爲商人，故又稱之爲征商。關本取緝行旅爲目的，後乃利用之而課稅，故孟子非難之，其言曰：

「關譏而不征，則天下之旅，皆悅而願出於其塗矣。」

然關之徵稅，其收入易，豈祇不能廢止，及於後世，反益增其賦課，終至於產生如釐金稅之惡稅；其故可得而思者，有二端：一爲財政上有收入，一爲出於視商人爲末之思想，而助此種賦課也。

市之稅，在課稅上，較關之稅，更占重要部分；廛人掌斂市，其稅目則爲紵布、總布、質布、罰布、廛布，及屠者納入玉府之皮角筋骨是也。以上所謂布，究何意義，抑納布之現物，抑稱布錢之貨幣，頗有研

究之餘地。文獻通考（卷之八錢幣考一百又卷之十四征權考一百）有曰：

「周官司市國凶荒札喪，則市無征，而作布。」

其解釋有曰：「金銅無凶年，因物貴大鑄泉，以饒民。」則此所謂布，即係貨幣之名稱，明矣；然市國所徵之稅，是否悉爲此種布錢，則不能無疑。惟人民已知貨幣之便，使用現物之布帛者漸少，則不難想像也。

後世對周代商稅之解釋，以爲非以收入爲目的，而係出於抑制逐利商人之社會政策，是蓋以孟子之說爲理想耳。文獻通考（卷之十四征權考一百）有曰：

「孟子曰：或賦其市地之廛，而不征其貨，或治之以市官之法，而不賦其廛，蓋逐末者多，則廛以抑之，少則不必廛也……按如孟子之說，可以見古人關市征斂之本意，蓋惡其逐末專利，而有以抑之，初非利其貨也。」

然關市之稅，其在財政收入上之地位，固不能完全忽視也。

第四項 軍賦

軍賦非屬經常之賦課，有事之時，徵收之以爲一種戰時稅。一井田每年稅額，爲禾六百四十斛，芻十六斛，米四斛；又在戰時，除上述軍糧外，每丘（十六井）出戎馬一匹，牛三頭，每甸（卽四丘計六十四井）出長轂一乘，戎馬四匹，牛十二頭，甲士三人，步卒七十二人（依據文獻通考卷之一田賦考二百十頁）。

第五項 罰課

茲所謂罰課，乃完全根據社會政策之意義，有類於罰金者，固非如現今之對怠納稅金或脫稅之一種罰則也。周室之施政方針，爲教化主義，而嚴戒徒食，人必須從事正當之職業，不得懈怠規定之生產，否則課以重稅。其罰則有可得而言者如左：

（一）里布 凡宅不毛者（不植桑麻者）一里（五家爲鄰，五鄰爲里）課二十五家之布。

（二）屋粟 凡田不耕者，一屋課三家之粟。

（三）夫家之征 凡民無職事者，出一夫之稅（百畝之稅）一家之稅（出土徒車輦，給衛

役。

（註）見周官精義卷五載師三頁。

又除課稅之罰則外，尙設如左之制裁：

不畜者，祭無牲。

不耕者，祭無盛。

不樹者，無椽。

不蠶者，不帛。

不績者，不衰。

（註）見周官精義卷五閭師五頁。

如此之罰則及制裁外，尙對逃避關稅者，沒收其貨物，罰其犯罪，蓋關之性質上，務期取締之嚴重也。周禮（見周官精義卷五司關二十一頁）有曰：

「凡貨不出於關者，舉其貨，罰其人。」

王畿千里內之稅制，大要如此；此外，周制九畿之地，有貢物之制，如左：

- (一) 侯畿 祀貢（犧牲包茅之屬。）
- (二) 甸畿 嬪貢（絲枲之屬。）
- (三) 男畿 器貢（石磬丹漆之屬。）
- (四) 采畿 幣貢（玉馬皮帛之屬。）
- (五) 衛畿 材貢（栝栢篠簜之屬。）
- (六) 蠻畿 貨貢（金玉龜貝之屬。）
- (七) 夷畿 服貢（玄纁織纊之屬。）
- (八) 鎮畿 旂貢（羽毛之屬。）
- (九) 藩畿 物貢（魚鹽橘柚之屬。）

（註）見周官精義卷二大宰九頁。

對於關市之稅，所謂布，已稍有述及；至其他賦課，究以何物納稅，雖不甚明瞭，然大概以徵收現

物爲原則，蓋依當時經濟情態而察之，縱都市之商稅用布錢，但一般農民之納稅，則尙以現物爲便，此乃貨幣經濟尙未發達時之必有現象也。周官精義（卷五閭師四頁）有曰：

「凡任民，任農以耕事，貢九穀；任圃以樹事，貢草木；任工以飭材事，貢器物；任商以市事，貢貨賄；任牧以畜事，貢鳥獸；任嬪以女事，貢布帛；任衡以山事，貢其物；任虞以澤事，貢其物。」

有周一代，春秋戰國兩時期，政治經濟之演變殊劇，其影響於稅制方面亦至鉅，故另述之。

第三節 春秋戰國

當周室之式微也，羣雄割據，交相稱霸，內亂不絕，且有外敵之侵略，約經五百五十年，稱前三百五十年爲春秋時代，（西歷紀元前七二二年起）後二百年爲戰國時代。此期間中，由周代以前之承平所形成之政治及社會規律，雖皆被破壞，然思想方面，反造成開放之機運，窮途之教化思想上，開一新生面，而爲史上之一最重要時代。

春秋之初期，周代封建之遺風尙多，稅制亦大致如是。迨後羣雄抗爭益甚，國用益告急，而新稅法之創始，亦益加多。然富國強兵之競爭，一方亦須注意財政運用之發達，而教化主義之道德政治

論，失其效力矣。後世識者對於此種功利設施所下之批判，藉以知民衆對稅政之思想，乃頗爲重要之資料也。

第一項 田賦

春秋時代，封建制度之內容漸崩壞，實現土地私有，乃史家之定論也。是以其置根基於均田、井田上之稅法，亦不能不隨而有所改革。魯宣公十五年，初稅畝，人民納稅，依據井田制（以助法，人民祇提供勞務）實測占有地面積，變更課稅。公羊傳（見文獻通考卷之一田賦考十頁）有曰：

「始履畝譏稅。古者什一而耕，什一者天下之中正也。什一行，而頌聲作矣。」

孟子曰：

「耕者助而不稅，則天下之農，皆悅而願耕於其野矣。」

文獻通考（卷之一田賦考十二頁）有曰：

「魏文侯時，租賦增倍於常，或有賀者，文侯曰：『今戶口不加，而租賦歲倍，此由課多也。譬如彼治治，令大則薄，令小則厚，治人亦如之。夫貪其賦稅，不愛人，是虞人反裘而負薪也，徒惜其毛，

而不知皮盡而毛無所傅。」

然諸侯以攻伐爭霸而立國，遵守三代之遺法，固有至難；於是經濟基本之田制，亦漸被破壞。秦孝公十三年，終聽商鞅之計，廢助法而行賦。當封建實質已崩壞時，墨守土地均分與井田之助法，固非利用土地之最上方法；乃開阡陌，使民自由收得土地，私有土地，而課之以賦稅。此種對土地之賦課，乃變為嚴格意義之田賦之階程，同時又為土地均分制變化為資本主義之最初制度也。文獻通考（卷之一田賦考十二頁）有曰：

『吳氏曰：井田受之於公，毋得粥賣，故王制曰田里不粥。秦開阡陌，遂得賣買。又戰而得甲首者，益田宅，五甲首而隸役五家，兼井之患自此起，民田多者以千畝為畔，無復限制矣。』

當時雖已撤阡陌，廢井田，然行政手段方面，耕地之實測，完全難行，是以課稅之公平，不能實現；民間不平之聲不絕，固不難想像也。其結果，至秦始皇三十一年（西歷紀元前二一六年），雖令民地之面積依據實數，然在天下統一以前，不得已仍實行上述之賦。蓋孝公之制度，廢地稅而賦戶捐耳。杜氏通典（見文獻通考卷之一田賦考十四頁）有曰：

「夫夏之貢，殷之助，周之藉，皆十而取一；蓋因地而稅。秦則不然，舍地而稅人，故地數未盈，其稅必備。是以貧者避賦役而逃，富者務兼井而自若……」

文獻通考（卷之一田賦考十五頁）有曰：

「按秦壤井田之後，任民所耕，不計多少，已無所稽考，以爲賦斂之厚薄，其後遂舍地而稅人，則其謬尤甚矣。是年（秦始皇三十一年）始令黔首自實田以定賦，通典所言，其是年以前所行歟？」

關於春秋戰國時之田賦，典籍多無記述；孔子屢主薄賦斂，孟子極力反對田制之被破壞，足徵諸侯各國，關於田賦方面，除秦之商鞅以外，無行新制度者；而國用之急，不能不求之於田賦以外之賦稅耳。

第二項 力役

此時代之課力役，較前代爲激增，不難想像；良以征戰軍旅不絕，自必須有兵餉與力役也。觀於秦法，卽足見其一斑。秦用商鞅之法，置更卒（給與郡縣，使一月更代）復設正卒（給與中都官）

一年屯戍，使從事於兵役，一年使力役；即一年課以一個月之屯戍，次年課以一個月之力役。此種制度，較之古制之一歲三日或一日之賦役，則為激增十倍乃至三十倍。齊桓公亦用管仲之法，以什伍之制度（後世之保甲制度）而定為規律，足徵力役制度之進展精密矣。以此等比之於前代之寬大，固大有懸殊也。其他各國，實施何種制度雖不明，然在王制廢弛之亂世，各國均效顰他國，而一般賦稅與力役，均有增徵，固不難想像耳。

第三項 關市之稅

關於關市之稅，前揭孟子之說，將當時之實況，比之於王制，而謳歌古聖之善政；是以孟子之說，即視為春秋戰國時商稅之實際，亦無不可。孟子曰：

『有賤丈夫焉，必求壟斷而登之，以左右望而罔市利，人皆以為賤，故從而征之，征商自此賤丈夫始矣。』

第四項 鹽鐵之稅

此時代之新稅，特別可注意者，乃鹽鐵之徵稅。鹽鐵之稅，齊桓公用其相管仲之意見而始實行，

與管仲之什伍制度，均爲使齊成就霸業之有力施政。齊係濱海之國，當時供給食鹽於他國，課之以重稅，而使他人負擔之之一種方策也。鹽鐵其需用廣泛，以圖收入，乃一好對象。齊國依此二稅而致富，後世效之者續出，而鹽稅迄至今日，尤爲歷代財政上之重要問題。

周代山澤之賦，除近郊遠郊之地外，係甸、稍、縣、甸地方產物之稅，其目的物乃由園圃、山澤所收穫之果實、蔬菜、畜類、麻、薪、木等，其種類雖不少，然尙不及於鹽鐵；又如山林雖置山虞之職，然其目的，在於禁守濫伐，非以圖收入也。故對於管仲之徵取鹽稅，後世非難者頗多。文獻通考（卷之十五）征權考（二頁）有曰：

『至管夷吾相齊，負山海之利，始有鹽鐵之征。觀其論鹽，則雖少男少女所食，論鐵則雖一鍼一刀所用，皆欲計之，苛碎甚矣。』

第五項 市糴

所謂市糴，乃國家購買貨物而行貯藏，市上發生不足時，則公賣之，使平均需給關係，而圖國庫收入之一切官營事業之總稱。此種事業，依時代而異其名稱及方法，大都以均輸、市易、和買、常平、義

倉、青苗等爲主，於各時代該項下述之；本項則僅說明春秋戰國時之市糴。

周代有泉府之官，應購買民間過剩之商品，而揭示之，應民間之請求而行公賣，官或對貸貨者取利息，其初固非出於徵稅之目的；然此制度至於國家經費膨脹之春秋戰國，則必以收入爲目的而經營，固可推知也。周禮（見周官精義卷五司市十五頁）有曰：

『以泉府，同貨而斂除。』

又曰：（見周官精義卷五泉府十九頁二十頁）

『泉府掌以市之征布，斂市之不售貨之滯於民用者，以其價買之，物揭而書之，以待不時而買者，買各從其抵……凡民之貸者，與其有司辨而授之，以國服爲之息。』

當時果何國援用泉府之法，以圖收入耶？雖典籍無其確證，不過想像而已，然入於漢代，徵之於其設置均輸官，則可知其事之可能也。

取泉府之精神，利用之以調節穀物市價，兼圖國家之收入者，齊之管仲與魏之李悝，其著例也。管仲相齊，實施準平之法。蓋有鑒於由於歲之豐凶，穀價之貴賤，官用之緩急，而穀物需要發生

變動，遂有乘之而貪圖暴利者，因而貧富懸殊益甚；欲防止之，則國家不能不自行統制調節之。若在穀價低落時收買之，則內可以維持穀價，外可以招致諸侯之穀；此其目的之所在，亦即管仲之國際經濟政策與外交之所在也。管子（見文獻通考卷之二十一市糴考一頁）有曰：

「凡輕重斂散之以時，即準平。守準平，使萬室之邑，必有萬鍾之藏，藏鎰千萬；千室之邑，必有千鍾之藏，藏鎰百萬；春以奉耕，夏以奉耘，耒耜器械種饌糧食，必取贍焉，故大賈畜家不得豪奪吾民矣。」

又曰：（見文獻通考卷之二十一市糴考一頁二頁）

「桓公問管子曰：「終身有天下而勿失，有道乎？」對曰：「請勿施於天下，獨施之於吾國……則彼諸侯之穀十，吾國穀二十，則諸侯穀歸吾國矣；諸侯穀二十，吾國穀十，則吾國穀歸於諸侯矣。故善爲天下者，謹守重流，而天下不吾洩矣……」」

此種穀價調節法，至魏文公用李悝之策，而爲平糴法。李悝之主旨，與管仲不同，毋寧置其重點於救濟農民之社會政策，間接而爲治國之術。文獻通考（卷之二十一市糴考二頁）有曰：

『魏文侯相李悝曰：糶甚貴傷人，甚賤傷農；人傷則離散，農傷則國貧，故甚貴與甚賤，有傷一也。善爲國者，使人無傷，而農益勸……』

兩者之目的，雖稍有差異，然其方法，李悝之實施於魏者，大多取範於管仲之實施於齊者；而管仲之法，無詳細之記述，茲述李悝之法於左：

魏國農民，一家五口，耕田百畝，一年穫粟一百五十石，此中除去稅賦十五石，食料九十石，一年餘粟四十五石，此不足以支付一家一年祭祀衣服之資；若有疾病喪葬，或臨時課稅，則完全不可能，是故農夫常苦。欲使穀價高貴，以救濟之，則應豐作之程度，而收買穀粟於官；若有饑饉，則公賣之。購買量之標準，須以年作之豐凶爲準，自不待論；上熟之年，每百畝增收四百石，中熟之年三百石，下熟之年一百石；扣除農家之自然消費及賦稅，而官之購買數量，上熟之年爲三百石（百石留於農家），中熟之年二百石（百石留於農家），下熟之年五十石（五十石留於農家）；其年作不及此者，則不購買；而小饑之年（年收百石），則發小熟之所斂，中饑之年（年收七十石），則發中熟之所斂，大饑之年（年收三十石），則發大熟之所斂，如此調節，以圖穀價之平準。至管仲之法，則於秋收之

時，由國家命縣邑各地收買穀物，其數量大概與李悝之標準相類似，即增收之三分之二收買於官，三分之一在於民。惟其社會政策之所在，非如李悝之以公賣爲救濟之目的；夏季給穀於人，至秋則以幣收納其代價，若無幣，則許以穀爲之；而前述三分之一之餘額，亦令納入於國家。此法殆爲後世青苗法之所自助歟？

此時代經濟上之變革中，可以注意者，乃硬貨之使用普及也。周代已行布錢，曾已述及，但其通用尙未普遍耳。入於春秋，廣行刀錢，至於戰國，廣行各種圓錢，茲已開始入於貨幣時代矣。但徵之貨幣制度之運用，影響於徵稅上之可注意者少，未聞有兩者交錯而論人民之負擔者，蓋流通貨幣之數量尙較少耳。

第三章 秦漢時之稅制

有秦一代，承前時代之社會變革而興盛；依據史家之說，秦置其基礎於農業上；依產業而養成充實之勢力，富國強兵，而創立軍國主義；當時諸侯，莫與之京，故統一天下。秦之統一，為史上之一大劃期，諸政而日完全一新；雖僅治世十五年而亡於漢，然文化方面，秦為漢代承平之前驅，茲將秦漢二朝（自西歷紀元前二二〇年至紀元後二二〇年）合併敘述，蓋此時代文化基礎已告完成，依所謂漢學興隆之關係，予後世之政治及思想以最重大之影響。其影響於稅政者亦甚大，茲分節述之。

第一節 田賦

此時代經濟力之中心係農業，而農業寧為決定國力之唯一產業，秦在西陲稱霸於天下，先改革田制而確定產業之基礎者，尤可稱為經世之手腕。戰國時各國田制已頽廢，未必由於秦之積極

創意而廢止井田制，然後世均以秦爲破壞井田制者，蓋保守主義者狃於成見，而極力非難之耳。由於井田廢止，而農業成爲企業化，且增加耕地面積，乃秦之所以致強大之一重要原因也。文獻通考（卷之一田賦考十二頁）有曰：

「朱子開阡陌辯曰：……商君以其急刻之心，行苟且之政。但見田爲阡陌所束，而耕者限於百畝，則病其人力之不盡。但見阡陌之占地太廣，而不得爲田者多，則病其地利之有遺。又當世衰法壞之時，則其歸授之際，必不免有煩擾欺隱之姦。而阡陌之地，切近民田，又必有陰據以自私，而稅不入於公上者。是以一旦奮然不顧，盡開阡陌，悉除禁限，而聽民兼併買賣，以盡人力，墾闢棄地，悉爲田疇，而不使其有尺寸之遺，以盡地利。使民有田，卽爲永業，而不復歸授，以絕煩擾欺隱之姦。使地皆爲田，而田皆出稅，以覈陰據自私之幸……故秦紀軼傳，皆云爲田開阡陌封疆，而賦稅平。蔡澤亦曰：「決裂阡陌，以靜生民之業，而一其俗。」詳味其言，則所謂開者，乃破壞剝削之意，而非創制建立之名……」

杜氏通典（見文獻通考卷之一田賦考十二頁）有曰：

「秦孝公用商鞅。鞅以三晉地狹人貧，秦地廣人寡，故草不盡墾，地利不盡出；於是誘三晉之人，利其田宅，復三代無知其事，而務本於內，而使秦人應敵於外，故廢井田，制阡陌，任其所耕，不限多少。數年之間，國富兵強，天下無敵。」

漢承秦後，雖改秦之郡縣制度，而取封建與郡縣之中間的制度，然關於田制，一仍秦之舊，是以商賈由於資本集積而兼併土地之勢益增大，小農之困苦乃益甚。但在秦代已為富國之原因，而耕地之擴大，即田賦之增加，亦大有養於漢代之國庫也。當漢之已定天下也，輕田租，十五而稅一。文獻通考（卷之一田賦考十五頁）有曰：

「漢興天下既定，高祖約法省禁，輕田租，十五而稅一；量吏祿，度官用，以賦於民。」

漢文帝時，納鼂錯之說，使民入粟於官，而授之以爵。鼂錯之說，在於以農民之窮困為亂國之原，因若授爵於民之獻粟於官者而獎勵之，則以民之餘穀補官用，不納穀者可依穀物之調節而增富，又足以輕貧民之賦課。如是所收之粟，以之充邊境之用；於邊食足支五歲後，粟入於郡縣；郡縣之粟足支一歲以上，民之田租免半。文帝以恭儉，節國用，即位十三年，田租全額免除。其旨趣雖在於勸農，

然其所以得實行之者，蓋由於天下統一，加之以國庫收入激增故耳。免除田租，亘十三年，但至景帝二年（西歷紀元前一五七年）再徵田租；其稅率原則上，爲十五取一之半額，卽三十而稅一。

前漢之田租，大抵如斯；但其末葉，王莽篡位，國號曰新（西歷紀元九年）稅政亦發生一度改革。王莽之新政，係取範於周制者，仿井田法，而取王田制，對於民田加以限制，乃其一例。新僅十四年而亡，且王莽急於理想，而疏於手腕，故諸政之改革，以後無所影響，終僅成爲一時之波瀾而已。旋後漢復興，故新朝之施政略之。

後漢再復舊制，光武帝建武六年（西歷三〇年）田租三十而課一；十五年詔州郡檢覆墾田，蓋訂正呈報面積之有脫漏，故命實地測定。章帝建初三年（西歷七八年）更廢墾田之等級而爲三品，據傳其必要乃在於防姦吏之不正當行爲。而當時穀價漸昂，錢價低落，故國庫收入，發生不足，乃有以布帛爲租之令，但非全部悉以布爲租，而有迭用錢帛者。

桓帝延熹八年（西歷一六五年）初令郡國有田者課以畝捐，而以錢收納之（每畝十錢）。蓋此時代以前之田賦，乃對一定面積所生產之農業收入，賦課其十五分之一或三十分之一，而非

對其土地課稅也。桓帝之課畝稅，係制度上之改革，而於常賦三十課一以外，每畝課錢十以爲畝稅，此乃於原則收入以外，復對土地課稅耳。此種畝稅，於十年以後，天下之田，一律適用，至於後世，乃成爲稅錢。

第二節 關市之稅

春秋戰國時，商賈已擡頭而爲社會之一勢力；及秦漢之統一，而其勢力着着擴大；加之漢初之鑄錢，較秦代爲輕易，故商人蓄積其餘利，而聚貨於市場。於是考慮經濟本源之保護農民政策，而重課商人。卽武帝元光六年（西歷紀元前一二九年）始稅商賈及車船，令出算。按王莽亦置五均官，以稅商賈，其稅率爲什一；故足徵武帝之稅於商賈者，或亦近是。所謂非吏比者，三老、北邊騎士輕車以一算，商賈輜車二算，船五丈以上一算，雖可知其比率，但其納稅之種類及稅率，則攷查不詳。元狩四年（西歷紀元前一九九年）始課稅於緡錢，商人得重利者重課，緡錢二千而一算；手作者輕課，緡錢四千一算。關於緡田之課稅，詳述於第五節雜稅一項。

第三節 鹽鐵之稅

鹽鐵之稅，創始於管仲，而秦亦承襲之；相傳『秦賦鹽鐵之稅二十倍於古』則可知其及於國家收入之影響固甚大者。漢亦承襲秦代之法，統一後亦未之改；不僅未有改之，且在漢代，鹽鐵制度終劃一時期，而採取專賣制矣。夫管仲之法，雖稍有例外，但其原則，已爲課稅主義；至於漢代，則成爲一種專賣制度。此雖非嚴格意義之專賣，然置販賣於官廳監督之下而定價格，將由此所生產之利益收於官，而垂一新例於後世。惟漢代之專賣制度，並非始終一貫實施，而有數次之變遷如左：

元封元年（西歷紀元前一〇年）分割郡國，使掌鹽鐵。（專賣制度）

始元六年（西歷紀元前八一年）鐵不專賣。

初元五年（西歷紀元前四四年）罷鹽鐵官。

永光二年（西歷紀元前四二年）復鹽鐵官。

明帝（西歷紀元五八年—七四年）時，官自賣鹽。

永元元年（西歷紀元八九年）罷鹽鐵禁，准許自由營業。

建安元年（西歷紀元一九六年）置使者於關中，監督賣鹽。

(註) 以上參照文獻通考卷之十五征權考四頁—八頁

觀於以上之沿革，可以窺知政府對於鹽鐵專賣之所以逡巡躊躇者，一方面為財政上之關係，一方面又因其他政策上不得已而為之耳。蓋政府之此種煩悶，不獨漢代為然，即至後世，亦對輿論之攻擊，努力於辯解，此種資料，固常散見於史乘也。漢代關於管理鹽鐵販賣之議論中，其最著名者，為昭帝始元六年流行之議論。當時帝詔郡國賢良文學之士，問以民所疾苦，使討論此種對策；為政當局者與賢良文學之士，所說皆相背馳，其要旨大抵如次：

一、當局者之管理鹽鐵販賣必要論：

(1) 若將鹽鐵之生產及販賣，放任人民自由，則壟斷此種獨占之利益者，益為強豪，逞私威而終至起逆節之心；故治安上鹽鐵必須歸官監督。

(2) 鹽鐵之利，以佐百姓之急，奉軍旅之費，不可廢也。

(3) 因山海之禁，管理鹽鐵之生產，縣官設衡立準，而統制其價格，可以防遏暴利。

(4) 財源方面既豐富，而人民亦無痛苦，秦之所以強大，即藉運用如此之制度，故不應廢

止。

二、反對管理鹽鐵販賣論：

(1) 天子應以人民之富爲富，不應與人民爭利，若不取利，則人怨止；利權之獨占，不在於山海，而在於朝廷一家之內。

(2) 鹽鐵爲農業之根本，生活之要件；豐則人足而國富。故鹽鐵之供給，一任自由，則足以養民力，而爲治國之大本。

(3) 文帝時官無鹽鐵之利而人富，今有之而百姓困乏；管理鹽鐵，祇有害而無利。奪人民之利，後必窮乏，秦以蓄利沾民怨，構大禍，決非永久之利益也。

此二說之所由生，蓋可以歸之於政治之實務與理想論，亦可以認爲法術政治與教化政治之相對。顧人民生活之保障，爲政治家所應守之最大義務，故爲政者務注意於將鹽鐵之利散於民間，此所以屢見制度之變遷也。文獻通考（卷之十五）征權考八頁）有曰：

「和帝即位，罷鹽鐵禁，詔曰：『昔孝武皇帝致誅胡越，故權收鹽鐵之利，以奉師旅之費……』」

而吏多不良，動失其便，以違上意；先帝恨之，故遺戒郡國，罷鹽鐵之禁，縱民煮鑄……」
文獻通考（卷之十五徵權考八頁）又曰：

「獻帝建安初，置使者監賣鹽。時關中百姓流入荊州者十餘萬家。及聞本土安寧，皆企願思歸而無以自業，於是衛覬議以爲……依舊置使者監賣，以其直益市犂牛，百姓歸者以供給之……流人果還關中豐實。」

稅制隨社會之發達而複雜化，乃自然之勢；若膠柱鼓瑟，墨守古法，則實際政務上，必不可能。鹽鐵之中，尤以鹽務影響於人民生活者至大，對於政府之此種管理，議論不絕。後魏宣武時，開放河東郡鹽池，於是議論又起。當時主張開放者，以爲周禮虞衡之官，厲禁山林川澤之目的，在於保全天然資源，爲民守之，取之以時；而極力非難後世之爲官之收益而封禁。至於封禁論者，則以爲鹽池之禁，習慣已久，積其利以充國用，乃所以副古人減輕其他賦稅之意也。然鹽稅迄今爲世所詬病而終未見廢者，要爲財政政策上之便利，而非可以語乎經濟上之理由也。

第四節 酒稅

我國古來採用禁酒制度，文王有酒誥而禁酒，又周官萍氏，掌幾酒、謹酒，卽其例也。文獻通考（卷之十七征榷考一頁）有曰：

「東坡蘇氏曰：自漢武帝以來，至於今，皆有酒禁。刑者有至流，賞或不貲，未嘗少縱，而私釀終不能絕。周公獨何以能禁之？曰：周公無所利於酒也。以正民德而已……」

然飲用酒類，乃人類嗜好之尤者，禮祭尤用之，已爲習慣，一旦禁遏之，實屬不可能。是以漢代以後，雖屢發禁酒令，然終不能防止之。乃反而課以酒稅麴稅，公認其飲用，更進而至於以釀造及販賣爲官營，亦爲初所不及料者也。秦代酒稅制度，雖無可據之文獻，然漢代當初則取禁酒方針也。文獻通考（卷之十七征榷考一頁）有曰：

「漢興，有酒酤禁。其律三人以上無故羣飲酒，罰金四兩。」

又曰（卷之十七征榷考一頁）

「後元年詔戒爲酒醪以靡穀。」

又曰（卷之十七征榷考一頁）

「景帝中元三年夏旱，禁酤酒。」

當酒禁漸紊，武帝以財用不足，終立官賣之方針，以收其利益。其方法雖不得而詳，然大抵釀造委之於民間，由官收買之以發賣，卽酒專賣是也。此爲西歷紀元前九八年之事。文獻通考（卷之十七）征權考（頁一）有曰：

「武帝天漢三年，初權酒酤。」

武帝之重課，不獨酒酤，實爲當時天下之一大苦痛。至昭帝始元六年（西歷紀元前八一年）乃招郡國賢良文學之士，討論政治，納其議，廢止權酤之制。而廢止後所採之措置，則爲對民業課稅，卽罷官家之收買，而使民間之釀造者報告其實數，使納稅而販賣之；報告若有虛僞則罰之。販賣價格，定爲每升四錢，以禁遏暴利。

王莽更改漢法，以釀造爲官業，而官賣之，是以別無課稅。官營收利之計算方法，以米二斛麴一斛爲一單位，謂之爲一釀，以釀造酒六斛六斗，合計米及麴爲三斛，以其價額三分之一爲酒一斛之平均價格，於收得利益中扣除原料費，以其收益十分之七爲官收入，其餘則充經費。新亡而後漢復

與，廢止王莽之專賣法，史上雖不見其詳，但大抵依照始元年間之制度。然漢末衰微，法令弛緩，亦漸影響於酒政；依據文獻通考，則有如左之事實，正所以說明其表裏耳：

東漢和帝永元十六年（西歷一〇四年），詔兗豫徐冀四州，雨多傷稼，禁酤酒。

順帝漢安二年（西歷一四三年）禁酒。

桓帝永興二年（西歷一五四年）以旱蝗飢饉，禁郡國不得賣酒。

漢末，曹操表奏酒禁，孔融爭之。

（註）以上參照文獻通考卷之十七征榷考二頁三頁

按禁酒法之精神，其始在於教化人民；後則教化主義漸弛緩，而猶屢屢禁止賣酒者，蓋在於民食問題矣。

第五節 雜稅

不包含於關市及山澤之稅，而另行課稅者，古代卽已有之；例如周官委人斂野之賦（遠郊以外圍圃山澤之賦），載師掌漆林之征，此可稱爲雜稅。

漢代自高祖時代起，由天子以至於封君湯沐之邑，各以山川園市肆之租稅爲奉養，足徵於已述稅目之外，尙有可稱爲雜稅之課稅，明矣。至文帝，弛山澤，乃免此種雜稅。

雜稅中之著者如左：

(一) 緡錢之稅

武帝元狩四年（西歷紀元前一一九年），初算緡錢以稅之。先是，輜車及商人之緡錢，已有課稅；迨至武帝時，則課稅更周密完備矣。課稅之方法，使商人之賣買、借貸、貯積之貨物及無市籍而取得利益者之利益，誠實稟告於官，對其交易額，以緡錢二千爲單位而一算，手工販賣者則四千而一算；非吏比者、三老、北邊騎士，輜車課稅一單位，商人輜車課稅二單位，五丈以上之船課稅一單位，惟一單位之稅率不明。隱匿不稟告者及稟告虛僞者，均處以戍邊一年，緡錢沒收之，密告者則以其半畀之。此種苛重之課稅，多有非難之者。

(二) 家畜稅

家畜課稅，其起源雖不明，然至漢武帝時，乃及於六畜。元帝元鳳元年（西歷紀元前八〇年），

令郡國免除該年馬口錢，則足見武帝之法，大抵實行。但其稅率及徵收方法，殊難知其詳細焉。

(三) 其他貨物出產稅

宣帝五鳳年中，增海租三倍，王莽時設六莞之令，則足見所謂山澤之利，於秦漢之間，已漸成爲獨立之稅，惟難知其詳耳。

第六節 力役及戶口賦

秦加力役之賦，立更卒正卒之制，已如前述。此種制度，漢仍襲用之，高祖更加之以人頭稅，與力役相並課，謂之爲算賦。其法，男子十五歲以上至五十六歲，一人一年課錢百二十，此爲戶口賦之濫觴。卽由人民方面視之，則爲二十歲以上者，被課力役與人頭稅之二重賦課也。文獻通考（卷之十戶口考四頁）有曰：

「古之治民者，有田則稅之，有身則役之，未有稅其身者也。漢法民年十五而算出口賦，至五十六而除，二十而傳給徭役，亦五十六而除，是且稅之且役之也。」

算賦以十五歲卽可以勞動而獲有收益之年齡爲始，至於口賦錢，則更爲苛酷矣。按武帝之規

定，自三歲至十四歲卽行賦課，其額爲一人錢二十三。至元帝時，依貢禹之奏請，自七歲始，使出口賦錢，二十歲課算賦；蓋惡稅厲行，人民重困，生子多有殺之故耳。而武帝之所以課徵如斯重稅者，良以征伐四夷，急需軍費也。

力役與算賦，雖爲重複賦課，然此二者之間，並非相混，而彼此相通；卽產生得以賦更役之制度，謂之爲更賦。漢初，正卒無常人，皆當迭爲之，後以一月爲一期，而爲每月交代之制度，謂之爲卒更。而貧者爲他人代役以得錢，次更者出錢備之，一月出錢二千，謂之爲踐更。尙有天下之人，悉調爲戍邊之守備，其期間一年以三日爲一期；若以此種義務爲不便，納錢三百於官則免之，官以此錢給與在戍者，謂之爲過更。文獻通考（卷之十戶口考四頁）有曰：

『如淳曰：更有三品，有卒更，有踐更，有過更。古者正卒無常人，皆當迭爲之，一月一更，是爲卒更也；貧者欲得願更錢者，次直者出錢顧之，月二千，是謂踐更也；天下人皆直戍邊三日，亦名爲更，律所謂繇戍也。……諸不行者出錢三百入官，以給戍者，是爲過更。……』

以上爲力役及人頭稅之原則，其算法各代稍有異同如左：

文帝時，偃武修文，改一年一役爲三年一役，改算賦一年錢百二十爲四十。

景帝二年（西歷紀元前一五五年）令天下男子年二十始傅（傅卽著名籍給公家徭役）

武帝建元元年（西歷紀元前一四〇年）詔民年八十復二算（二口之算）

昭帝元平元年（西歷紀元前七四年）口賦錢減十之三。

宣帝甘露元年（西歷紀元前五三年）算賦錢減三十。

成帝建始元年（西歷紀元前三二年）算賦錢減爲四十。

（註）以上參照文獻通考卷之十戶口考五頁六頁

關於人頭稅，雖有不嫁婦女納五倍之賦，商人納二倍之賦之規定，但不詳。又戶賦亦無詳細之記述。惠帝時，一定資格以上之吏，及曾爲一定資格以上之吏者之家，有祇課以軍賦之令。又貨殖傳中有論證均富豪與封君之富之記事，列侯封君有領地之諸侯，對其領地內，每家一年課錢二百，固可依此而知之也。

第七節 市糶

漢代財政制度中之最著名者，爲均輸制度。漢文帝一意整備內政，財政豐實。然武帝則因外徵與豪奢，並因迷信而大興土木，於是財政告匱，稅政上亦開拓種種新局面，以調度政費；於課徵各項重賦外，更於元封元年（西歷紀元前一〇年）實施均輸制度。均輸之法，由戰國之準平法、平糶法發達而來，遠實起源於周官泉府。泉府注意於社會政策，準平法寧置重於增進國力，平糶法則兼此兩者，已如前述。但均輸法則反之，蓋依收入主義而創擬耳。

泉府制度，典籍記載不詳；而準平、平糶二法，其管理之客體，專限定於穀物；然均輸法，則其管理及於一般商品，此其顯著之差異也。漢武帝用桑弘羊策，置均輸官，令遠方各以其物相灌輸，大農諸官盡籠天下之貨物，貴賣賤買，謂之均輸。均輸之目的，在於（一）統一從來諸官之獨立買入貨物，（二）防物價之騰貴，（三）抑商業之暴利，以資振興農業之三點。此種理由，表面上雖不言及增進國庫收入，但不過掩飾天下耳目之遁辭而已，其真意之所在，則爲收入一途，吾人檢討武帝時代之大勢及其他諸稅所表現之徵稅方針，即可了然矣。實施之結果，政費固饒，然對民業，似有壓迫，故反對論亦隨之而起，文獻通考（卷之二十市糶考二百）有曰：

「是時，歲小旱，上令百官求雨。卜式言曰：縣官當食租衣稅而已。今弘羊令吏坐列販物求利，烹弘羊，天乃雨。」

當時官依均輸法可以賣買之貨物，雖不知其爲何物，但恐鹽鐵之外，不限於何種貨物，隨意隨時皆可收買之；若如是，則當時受有識者之大反對，洵有因也。昭帝時，招郡國賢良文學之士，議論民間之疾苦。賢良文學之士，以爲郡國自爲均輸，與民爭利，乃害風俗，驅百姓使爭利趨末，而非治國之要着。當局者則以爲以均輸之利，在於養兵師；欲除民苦，則不加稅於民，而以均輸之利蓄其費。足徵涵養國庫，固以官營商業爲便也。

王莽於長安及五都，設五均官，自山澤、畜牧、紡績以至於醫巫、技藝者，使各稟告收入於官，使納其十一分之一以爲貢，是亦取範於泉府而以收入爲目的者。

前漢時代，因國內統一與外國關係，國用浩繁，故不顧人民之怨嗟，而行均輸之法；王莽又承之，置五均官；後漢亦繼前漢之制而不改，均輸制度，遂降至宋代，永爲論爭非難之焦點。文獻通考（卷之二十市糴考六頁）有曰：

「……古人之立法。惡商賈之趨末，而欲抑之。後人之立法，妬商賈之獲利，而欲分之。」

均輸係以政府之收入爲主；但以救濟農民爲目的者，則有常平倉，漢代實行之。卽五鳳年間，邊郡悉築倉，穀價低廉時，官以較高價格收買之，藏之使利農民；穀價高貴時，則以較時價低廉之價格公賣之，以利窮民；此種制度，名曰常平倉，民皆便之，常平倉之名起於此。但此制度，後亦中絕。後漢明帝永平五年（西歷六二年）亦作常平倉，足徵此制亦依政府財政之或豐或乏，而定其或存或廢也。此均可視爲與賦稅無直接關係之一種社會設施，但可注意者，宋代著名之青苗法制度，乃由此種常平倉制度漸次改制而產生耳。

第四章 三國及南北朝時之稅制

後漢衰亡，三國鼎立；其後三國雖爲西晉所統一，然因外族之侵入，而使晉室東遷，嗣爲北魏與宋之南北對立；在此四世紀中，釀成歷史上空前之混亂。而在漢代固定民族之固有文化，此時期由外族之侵入而產生新鮮之活力，繼由隋唐文化而劃爲極盛期；此爲後漢滅亡後四世紀間提供歷史上最有興味之資料者。然關於研究稅制，欲蒐集其在此四世紀間之資料，殊感困難；茲專以南北朝爲中心，藉窺稅制之變遷焉。

第一節 田賦

三國乃漢末混亂時代之延長，而制度上無特別可記載者，

至晉武帝統一後（西歷紀元二八〇年），實行戶調之法。所謂戶調之法，乃如合併漢代之田賦與戶賦者，而爲其根幹者，則爲土地制度。西晉之土地制度，雖歷史之記載不詳，然可解爲採取古

代井田之精神，而限制土地私有制者。井田制在人口過剩時代施行雖不可能，然西晉承三國戰亂之後，人口較秦漢爲激減，實施之未必不可能。即男子一人占田七十畝，女子三十畝，使耕作，此一戶即占田百畝，歲輸絹三疋，綿三斤。此種權利者，爲正丁（十六歲以上至六十歲）及次丁（自十三歲至十五歲，六十一歲至六十五歲）之男女，此外則稱爲老小而除外。爲戶以外之丁男，課田五十畝，丁女二十畝，又使次丁耕作丁男之半，次丁之女及老小不與課田。課稅方法，女子及次丁男之爲戶者，納半額。占田之絕對性質，可以解爲王土之土地，稟告之於官以爲個人之私有地，受其許可而稟告者取得權利之意。即男子占地七十畝，女子占地三十畝，合計一戶占地百畝，爲每戶私有地之一定面積。課田則純粹個人資格允許耕作之一定面積。是以兩者均依戶籍關係之變更，而資格發生異同，此種占田及課田之制度，可以解爲如井田制度之一時的占有，而非永久之所有權也。

成帝咸和五年（西歷三三〇年）始立制，量耕地，正面積，每十分之一即一畝取稅米三升。哀帝減爲一畝二升。是謂度定田收租之法。孝武帝太元二年（西歷三七七年）廢此法，王公以下，口稅定爲三斛。太元八年（西歷三八三年）又增爲五斛，晉之田制，其授田之法雖稍明瞭，但還田之

法，史上不能見之，惟與以後所述之均田法，當無大差異。晉末太和五年，定百官之祿，一戶增徵帛三疋、粟二石九斗，以爲其財源。

北魏行均田之法，但此法乃仿倣晉武帝之占田法者。卽諸男夫十五以上，受露田四十畝，婦人二十畝，奴婢依良丁，牛一頭，受田三十畝；老免及身沒則還田。又給桑田，男夫一人二十畝，課種桑棗榆等。諸桑田皆爲代業，身終不還；有盈不足，聽其依限賣買。別給麻田十畝，婦人五畝，奴婢依良，皆從還授之法。北魏變更晉之占田法爲均田法後，北齊亦襲北魏之制度。兩國之制度，均以戰後耕地荒廢，設法恢復國力爲目的，而土地與人口之關係，適於實行如周代之制度，又認爲必要，而古法復活。所謂占田，所謂均田，除一人或一戶授田之面積有異同外，而其性質，則大抵均可視爲相同。北朝大概採用此均田法，南朝則實行漢代之遺制。課稅之詳細方法不明；惟後周文帝（西歷五三五年）之制度，則授田面積一戶百四十畝，丁男爲百畝，賦則一戶絹一疋、綿八兩、粟五斛，而丁男半之。此種稅率，雖稱爲較輕之稅，然其他諸國，亦大概與此無大差異。蓋賦課重稅，則農民移住，自然致國力之衰退也。

第二節 關市之稅

晉室統一天下，施行散佑之制後，宋齊梁陳諸國，皆倣此法。其法凡貨買奴婢、馬牛、田宅，作成文券，每一萬錢，官徵收四百錢，賣者納三百錢，買者一百錢；無文券者，從價徵收百分之四。

宋於石頭津、方山津，各置津主，以檢查禁物及亡叛者，荻炭薪魚之類，課稅十分之一。此外，於十數市設官收斂，民苦之。後魏稅入市者，每人一錢，店舍分五等課稅有差。

北齊立關市邸舍之稅，以其所入，以供御府聲色之費，軍國之用不在此焉。又稅僧尼。

後周閔帝時，除市門稅。及宣帝卽位，再課入市稅，每人一錢。又敕諸道州府，牛畜經過處，不得抽稅，祇於貨賣處稅之，據賣價每一千抽稅錢三十，不得別有邀難。

第三節 鹽鐵之稅

此時代，關於鐵稅者，史上無所傳，鹽稅則大略如左：

陳文帝天嘉二年，因國用不足，太子中庶子虞荔御史中丞孔奐奏立煮海鹽稅，從之。後魏宣武時，河東郡之鹽池，置官課稅。孝明帝時，其制廢止，許自由採取。

魏雖一時弛鹽禁，然豪貴之家復乘勢占奪，故復置監官，其後更罷，復置之。永熙以後，課鹽稅，一年收鹽達二十萬九千七百八斛四斗，軍國所資，得以周贍。

後周文帝，布掌鹽之政令，分鹽爲散鹽、監鹽、形鹽、飴鹽四種，（海鹽、鹽池、鹽井、飴鹽）而監理之；鹽池皆封禁之，採取者課稅。

（註）以上依據文獻通考卷之十五征權考八頁九頁

第四節 酒稅

漢末，曹操奏請實施酒禁，孔融爭之。

後趙石勒，見民間之資儲尙未豐，重禁釀酒，數年之後，竟無復釀酒者，後世稱之。

宋文帝時，揚州大水，主簿沈亮建議禁酒，從之。

陳天嘉二年，（西歷五六一年）定科榷酤。

後魏明帝時，國用不足，有司奏斷百官常給之酒，計一歲所省，米五萬三千五十四斛九斗，麩穀五千九百六十斛，麴三十萬五百九十九斤。

(註)以上依據文獻通考卷之十七征權考三頁

第五節 力役

是時戰亂相尋，各國多臨時施行丁中賦役；此種法令制度，不傳於後世，蓋大抵無法令，故官得無限制任意課之耳。

晉孝武帝太元二年（西歷三七七年）除度定田收租之制時，王公以下免身役。

宋文帝時始興太守孫豁上表，述武吏年滿十六便課米六十斛之弊，請減米課。文獻通考（卷之十戶口考十頁）記其事。其與晉制甚懸殊，不無可疑，或非免除身役之課稅，不能攷。武帝大明五年（西歷四六一年）令天下人戶，歲輸布四匹，恐係代役之賦。武帝大明中，舊制十二歲爲半役，十六歲爲全役，乃改之，以十五歲十六歲爲半丁，十七歲爲全丁。

北齊以男子十八歲以上六十五歲以下爲丁，十六歲十七歲爲中丁，六十六歲以上爲老，十五歲以下爲小。

周自十八歲至五十九歲皆任於役，豐年不過三十日，中年則二十日，下年則十日。又起徒役，無

過家一人，有年八十者一子不從役；百歲以上者家不從役；廢疾非人不養者一人不從役；凶札則無力徵。

以上乃此時代稅制之大要；變亂相繼，終無寧日，其制度上除田制有復古思想外，未見有特別直接影響於後世者。惟此時文化躍進，其史學之價值，有足取者。即因戰亂而證實儒家之迂遠，斯時法家之說，樹立一新勢力，為實際政治上所運用，間接影響於後世之政治理想耳。

第五章 隋唐之稅制

隋唐爲我國文化達最高潮之時代，而尤以有唐一代爲極盛期。漢代以後，爭亂亘四世紀，隋雖平定之而統一天下，然治世不永，自其結果上言之，則僅止於爲促進唐代文化之先驅。財政上亦因統一國家之出現而自然增出，國庫充裕；屢行減免賦稅，財力尙有剩餘，遂興師大事外征，因失敗而致覆亡。是以稅制上無特別可研究者。

唐代自其內治方面言之，可劃分爲二期。第一期乃太宗統治下之所謂「貞觀之治」時代，百政完備，庶績燦然，是以稅制亦立有新法，規模頗整備。第二期，乃安史亂後之諸政混亂時代，其稅制上多有改革，頗可注意者。

第一節 田賦

唐分天下之土地，爲公田（使王公百官耕種）與民田二種。

唐代田賦之基礎，爲高祖武德七年（西歷六二四年）所定之均田賦稅法，蓋二世太宗爲太子時參劃之者。然開元之季，天寶以來，法令弛壞，兼并之弊，有踰於漢代成哀之間。

唐初均田之法，凡天下丁男十八歲以上者，給田一頃，爲戶者加給二十畝；篤疾廢疾給四十畝；寡妻妾給三十畝。授田百畝之內，皆以二十畝爲永業，其餘爲口分，每年或二年一回，或三年一回，交換授田；地分寬鄉與狹鄉，以田多可以足其人者爲寬鄉，少者爲狹鄉，狹鄉授田減寬鄉之半，其地有薄厚，歲一易者倍授之，寬鄉三易者不倍授。此爲授田於農民之制度，至於工及商，則寬鄉授以農之半，狹鄉不授田。授田及世襲之地，以不得賣買爲原則。但例外亦有自狹鄉而徙寬鄉者得并賣口分田世業田，亦有以其他救濟之意，凡庶人徙鄉及貧無以葬者，得賣世業田，惟賣田者不復授。田之收授，皆於每年十月行之，凡田，鄉有餘以給比鄉，縣有餘以給比縣，州有餘以給比州。（參照文獻通考

卷之二田賦考十四頁）

受田之丁男，每年納稅。開元八年，制租庸調法，頒於天下，卽丁男負有三種納稅義務也。丁男授田一頃，歲輸粟二斛，稻三斛，謂之租；歲輸絹二匹，綾、絁各二丈，布加五之一，綿三兩，麻三斤，非蠶鄉則

輸銀十四兩，謂之調用人之力，歲二十日，閏加二日，不役者日輸絹三尺，謂之庸；有事而加役，二十五日者免調，三十日租調皆免，但正役加役，通計不能過五十日。

嶺南諸州，分戶爲上中下三等，上戶稅米一石二斗，次戶八斗，下戶六斗。夷獠之戶，皆從半輸，蕃人內附者，上戶丁稅錢十文，次戶五文，下戶免之。附經二年者，上戶丁輸羊二口，次戶一口，下戶三戶共一口。凡水旱蟲蝗爲災，其損害程度，十分損四分以上，免租；損六以上免租調；損七以上，課役俱免。

（參照文獻通考卷之二田賦考十四頁）

租調庸法，頒行於開元八年（西歷七二〇年），所謂租卽田稅（田賦），庸爲口稅（卽人頭稅），調爲戶稅。蓋武德年間，實施均田法所最要之戶口調查，已漸紊亂，故有客戶及羨田，乃另頒稅法，正所以實行土地私有之漸故耳。而羨田附以五年之期限，一丁課錢一千五百。開元承其後，八年旣頒租調庸法，十六年又設租調庸之交納變通方法；卽遠地之交納庸調，雖定以其地方之產物爲之，如揚州租調以錢，嶺南以米，安南以絲，益州以羅紬綾絹供春綵，但因搬運及其他理由，得依地方以布或米爲之。天寶五年（西歷七四六年），不能自活之極貧者數，一鄉限三十丁，免租庸。廣德元

年（西歷七六三年）一戶有三十丁者，一丁免庸；又男子二十五歲爲成丁，五十五歲爲老。

因玄宗之豪奢與安史之亂，予唐代之財政以至大之影響，均田之制亦漸紊亂，歲入日形減少，代宗乃圖實施畝稅。卽是時農民已有因故失去永業口分之田，而仍多爲納稅義務者，故欲匡正此種事實，一方則圖增加歲入也。所謂畝稅，實際乃對土地所有者之課稅；均田制其課稅方法以戶口爲對象，而畝稅則以土地爲對象，此點可謂一進步矣。

畝稅始於廣德元年，一畝課粟二升，大曆二年（西歷七六七年）詔上都秋稅分爲二等，上等畝稅一斗，下等六升，荒田課畝稅二升；至於大曆五年，夏課畝稅上田六升，下田四升，秋課畝稅上田五升，下田三升，荒田仍課二升。此外，又於大曆元年，詔天下苗一畝，稅錢十五，市輕貨以給百官；以國用急，不及秋，方苗青則徵之，號青苗錢。又有地頭錢，每畝課錢二十，併稱爲青苗錢。大曆五年，狹義之青苗錢，畝加一倍。

有唐中葉，均田制度已壞，租庸調法不復能行，加之因兵役而人民離散，稅收減少，其勢之所趨，自不能不產生新稅法。德宗建中元年（西歷七八〇年），楊炎爲相，納其議，遂採用兩稅法。文獻通

考（卷之三田賦考四頁）有曰：

「租庸調法，以人丁爲本。開元後，久不爲版籍，法度廢弊，丁口轉死，田畝換易，貧富升降，悉非向時……故課免於上，而賦增於下，是以天下殘瘁，蕩爲浮人。鄉居士著者，百不四五。炎疾其弊，乃請爲兩稅法，以一其制。」

兩稅法公布於德宗建中元年，將一切租調雜徭，合併爲一，按墾田數爲準而分夏秋兩次徵收，故曰兩稅，其大要如左：

- 一 徵收夏稅及秋稅，其期限夏輸無過六月，秋輸無過十一月。
- 二 依據大曆十四年（西歷七七九年，即建中元年之前一年）之墾地面積，按財產，定等級。
- 三 其他一切賦稅（丁租、官吏之租稅、商工業之租稅、畝稅、青苗錢、庸調稅）悉廢止之。

即兩稅之內容，並非新稅，而爲徵收方法之統一整理。從前之制度，乃課稅於土地與人，兩稅法則改爲對人所有之財力而課稅，其結果無所謂丁與老小，而祇視人之經濟力而課稅，此點不能不稱爲我國稅制上劃時期之一種進步。且其決定徵稅總額，先計所需經費即支出豫算而賦課之一

破以前量入爲出之傳統觀念，是亦不能不稱爲一大進步也。良以肅宗至德（西歷紀元七五六—七年）後，天下起兵，人口凋耗，軍國之需，仰給於度支轉運使，四方都鎮又自給於節度都團練使，賦斂之司數四，莫相統攝，綱目大壞；權臣巧吏，因緣肆奸，於是天下殘瘁，蕩爲浮人，鄉居地著者，百不四五。楊炎疾其弊，而改爲兩稅法，一以現有之墾田、現有之貧富爲準，原欲有以矯之耳。文獻通考（卷之三田賦考三頁）有曰：

「凡百役之費，先度其數而賦於人，量出制入。戶無主客，以見居爲簿；人無丁中，以貧富爲差；不居處而行商者，在所州縣稅三十之一；度所取與居者均使無僥利。」

當時因監督此種制度之實施，分遣黜陟使於全國，按諸道之丁產等級，鰥寡孤獨及無自活能力之貧者免稅。其徵稅成績極良好。文獻通考（卷之三田賦考三頁）有曰：

「天下之民，不土斷而地著，不更版籍而得其虛實。歲斂錢二千五十餘萬緡，米四百萬斛，以供外，錢九百五十餘萬緡，米千六百餘斛，以供京師，天下便之。」

自兩稅施行二年之後，建中三年五月，淮南始課稅；依節度使之請，錢一千令加稅二百，諸道悉

做之。貞元八年（西歷七九二年）劍南亦加稅十二。蓋地方官之勢力，不服中央統制之結果耳。當發布兩稅之初，錢價輕而物價重，其後物價愈下，所納愈多，地方官屢奏請中央，變更貨錢之換算率，結果成爲增稅。加之中央以納稅之多寡，爲考查地方官成績之資，故誅求之風益加甚。

總之，兩稅法乃三代秦漢南北朝時代以來租稅制度上之一種革命，平心言之，不能不謂爲稅制之一種進步。然因唐朝綱紀之廢弛，致實施方法，有反其主張者，故非難之者亦甚多。文獻通考（卷之三田賦考九頁）有曰：

『東萊呂氏曰：……德宗時，楊炎爲相，以戶籍隱漏，徵求煩多，變而爲兩稅之法。兩稅之法既立，三代之制皆不復見。然而兩稅在德宗一時之間雖號爲整辦，然取大曆中科徭最多以爲數。雖曰自所稅之外，並不取之於民，其後如間架，如借商，如除陌，取於民者不一，楊炎所以爲千古之罪人。……』

又曰（文獻通考卷之三田賦考四頁）

『沙隨程氏曰：開元中，豪弱相併，宇文融修舊法，收羨田，以招徠浮戶，而分業之。今炎創以新

意而兼并者不復追正，貧弱者不復田業，姑定額取稅而已，始與孟子之論悖。而史臣詆融而稱炎，可謂淺近矣……」

兩稅法依當時之情況而爲公平之批判，則不僅爲不得已之方法，且亦可認爲進步之徵稅法；然法令弛廢，當時之實施方法，不能完全，爲後世所批判者頗不少。其主要者，依物價之高下，而折納金額有輕重，致增人民之負擔，以大曆十四年調查不完備之納稅額爲基準，而發生課稅之不均衡，地方加稅之輕重而課稅不均，又地方官濫用欺瞞手段等是也。文獻通考（卷之三）田賦考十一頁）有曰：

「又況遭安史之亂，丁口流離轉徙，版籍徒有空文，豈堪按以爲額？蓋當大亂之後，人口死徙虛耗，豈復承平之舊？其不可轉移失陷者，獨田畝耳。然則視大曆十四年墾田之數，以定兩稅之法，雖非經國之遠圖，乃救弊之良法也。但立法之初，不任土所宜，輸其所有，乃計綾帛而輸錢，既而物價愈下，所納愈多，遂至輸一者過二，重爲民困；此乃掊刻之吏所爲，非法之不善也。」

要之，對於兩稅法之反對或非難，可分之爲三種：（一）爲有悖於古聖之治法；（二）爲不課

於身丁，而課於財力，非使民安居勤勉之道；（三）爲實施之方法有缺點。夷考其實，則大多狃於成見，而爲攻擊之詞，非失之迂，則昧於爲治之道；至於其實施方法之未完備，與夫行之不得其人，則爲兩稅法不能滿人意之所在耳。文獻通考（卷之三田賦考十一頁十二頁）有曰：

「……然必欲復租庸調之法，必先復口分世業之法，均天下之田，使貧富等而後可。若不能均田，則兩稅乃不可易之法矣。又歷代口賦，皆視丁中以爲厚薄。然人之貧富不齊，由來久矣，今有幼未成丁，而承襲世資家累千金者，乃薄賦之；又有年齒已壯，而身居窮約無置錙者，乃厚賦之，豈不背謬。今兩稅之法，人無丁中，以貧富爲差，尤爲的當……因授田之名而重其戶賦，田之授否不常，而賦之重者已不可復輕，遂至重爲民病，則自魏至唐之中葉是也。自兩稅之法行，而此弊革矣，豈可以其出於楊炎而少之乎？」

第二節 關市之稅

有隋一代，稅收增加，國庫充裕，屢行減免賦稅；關市之稅亦賦課甚輕，蓋可想見，如文帝時廢入市之稅，卽其一例也。

唐代對於商工業，採取保護獎勵方針；社會安定，商工業亦隆盛；然亦設官專管，以事取締，惟初唐承平時，商賈之稅從輕耳。至於玄宗，倦於政治而專事豪奢，王室之糜費不貲，并為姦臣所乘，而地方雜稅繁多，苛斂無厭；嗣因安史亂後，財政更窮乏，於是徵收惡稅，有如掠奪，舉其主要者如左：

借商 德宗時，軍費窮乏，乃對京師富商，賦以借錢；搜督甚峻，民有自經者，家若被盜；然總京師豪人田宅奴婢之估，裁得八十萬緡，固亦一種苛稅也。

質錢 德宗時，於京師徵之，其率為四分之一。

粟麥 粟麥糶於市者，四取其一，與質錢同時行之，民咸苦之，長安為罷市，遮邀宰相哭訴，乃以質錢不及百緡，粟麥不及五十斛者免，而所獲裁二百萬緡。

關商買錢 德宗時行之。設吏於諸導津會，商買錢一緡，課錢二十。唐六典規定「關河而不稅」，則此種稅賦之為不法，明矣。

竹木茶漆 與商買錢同時行之，對竹木茶漆，十稅其一。

間架除陌 建中四年（西歷七八三年），稅屋間架，乃房屋稅而視屋之間架大小以為稅，分

之爲三等，上間錢三千，中間一千，下間五百。又德宗時，凡公私給與及買賣，每緡官留五十錢，謂之除陌錢；給他物及相貿易者，則查定價格而課稅。

率貸 肅宗卽位時，兩京陷沒，民物耗弊，乃遣御史鄭叔清等籍江淮富商右族營富，十收其二，謂之率貸，卽課於富有者之財產也。

由是觀之，德宗時代定兩稅制，雖謂因兵亂不得已之故，然一反施行兩稅之旨趣，而課以複雜繁多之商稅，自足以破壞稅制之根本也。呂東萊之所以非難之，亦非無理耳。

中唐以後，中央之統制力弛緩，諸道藩鎮節度使，於其管轄內，專擅殆如獨立；其所需要之經費，任意徵收，頗爲煩多。卽京畿以外之非中央直轄地，凡百貨物，以至於不動產，有賣買行爲者皆有稅。

文獻通考（卷之十四征權考八頁）有曰：

『關市之稅，凡布帛什器香藥寶貨羊旆，民間典賣莊田店宅馬牛騾囊駝，及商人販茶鹽，皆算……十取其一，謂之抽稅。自唐室藩鎮，多便宜從事，擅其征利；其後諸國割據，掎聚財貨以自贍。故徵算尤繁……』

第三節 鹽鐵之稅

隋初鹽池鹽井，皆禁人民自由採鹽；然因國庫富贍，採取輕徵主義；至文帝開皇三年（西歷五八三年）則開放之。

唐代鹽稅制度，一依隋制，自武德貞觀起，約百三十年間無稅，是乃鹽政史上之特例時代。其徵稅乃始於開元年間，依劉彤之表奏，而檢校海內鹽鐵之課。乾元元年（西歷七五八年）第五琦爲鹽鐵鑄錢使，始立鹽鐵法，盡權天下鹽，斗加時價百錢而出之；肅宗寶應元年（西歷七六二年）唐代唯一理財家劉晏，爲度支鹽鐵轉運使，稅制始完備。劉晏理財以養民爲先，如明代之鹽政，即根據劉晏之精神，不失民心，而稅收又富贍，蓋有足多者。

劉晏之鹽政，簡言之，則爲兼用專賣制度與徵稅制度；於不產鹽之遠地，官運官鹽，以專賣制度而源源供給之；於產鹽地方，則令商人販賣官鹽而課之以稅。即於產鹽地置鹽官，向生產者收買鹽，而公賣之於鹽商，官收其間之利，鹽商無論販賣於何地，皆不課稅；於僻遠而不產鹽之地方，販運官鹽以供給之，稱之爲常平鹽。於產鹽地收買鹽，是不僅爲生產者之利益，且官廳取締脫稅，亦可節省

吏員之經費；加之常平鹽使民得用廉價之鹽，而課稅仍周到，堪稱良法也。舊唐書載江嶺去鹽遠者有常平鹽，每商人不至，則減價以糶民。官收厚利，而人不知貴，於可見矣。劉晏實施此法，選任官吏極嚴；而設巡察制度，以禁貪婪，令報告各地物價等補助行政，亦甚注意；且其所懷抱之理想，在於以理財救民生，其方針以增殖戶口爲根本，是以查定鹽價，亦依此大方針，故不使人民感受何等苦痛，然國庫之收入則仍豐實也。就其成績而觀之，依唐書所載，鹽稅收入，其始僅四十萬緡，至大曆末，則爲六百萬緡，天下之賦，鹽利居半，宮闈服御軍餉百官祿俸，皆仰給焉。此後世論鹽政者之所以稱管仲以後千四百年，始有劉晏之法也。劉晏之法比之於從前之方法，（一）官非不從事生產以奪民業，（二）不以手續爲課稅，而易避免脫稅及二重課稅，（三）因而不於各地置徵稅官，以節省手續及費用，有此三點，自可謂比從前之法爲大進步；而善用常平鹽，更博世之稱譽也。

劉晏之鹽法，其制度簡單一點，固有特色；然運用得人，尤爲緊要。劉晏退職後二十餘年，成績漸減；元和二年（西歷八〇七年），李巽爲鹽鐵使，再改革晏法，而舉有成績，稱其功次於晏。李巽之後，主管乏人，各地稅收激減，軍民均窮困；宣宗時，裴休出而三度修改晏之法，然裴休之舉有功績者，主

要在於漕運法而非鹽務也。

鹽稅收入，在唐中葉以後，已爲財政之最重要事項，苟有違反，卽處以嚴罰。然劉晏制鹽法之初，施政上固以養民爲主，管理適宜，自無需乎嚴罰也。迨貞元中，盜賣兩池鹽一石者處死刑；元和中，減死而處流刑；宣宗卽位（西歷八四七年）後，茶鹽之法益密，盜鹽者處以死刑，嚴刑峻法雖如是，然犯禁者踵相接，良以鹽爲日常必需之物，與平民之生活關係尤爲廣泛，終非可以壟斷牟利，不顧人民之疾苦也。

第四節 酒稅

隋初依周末之弊，官置酒坊以收利；文帝開皇三年，廢酒坊，任人民自由釀造。

唐初無酒禁；肅宗時代，禁釀造販賣；然代宗廣德二年（西歷七六四年），許各州釀造一定量，令各戶每月納稅，此外則禁止釀造販賣；繼於大曆六年（西歷七七一年），分酒戶爲三等，而定釀造量，稅金之外，令納布絹。德宗建中元年（西歷七八〇年），罷酒稅；但三年後，禁釀造，更置官店鋪，而自行販賣以收利，有私釀者處之以刑罰；繼於京師廢止專賣。

貞元二年（西歷七八六年），復於京城畿縣禁賣酒，其他各地，開店鋪販賣酒者，每斗課錢百五十，其酒戶免差役。但淮南、忠武、河東，課稅於麴而不課稅於酒，足見酒及麴之課稅，乃兩稅法以外者；而酒稅之率，約市價之五成。

武宗會昌六年（西歷八四六年），於揚州等八道州府，置榷麴之官以課稅，且置官店以賣酒，代人民納稅，限揚州、陳許、汴州、襄州、河東五處課稅於麴。於浙西、浙東、鄂岳三處置官店賣酒，而人民之有私酒私麴者加以刑。

觀於以上之事蹟，則唐代對於酒之行政方針無一定，尤以中葉以後，變改無常；惟時時以財政之必要，而課稅，而專賣，而放任，朝令暮改，無何等一貫之方針耳。

（註）本節依據文獻通考卷之十七徵榷考三頁四頁五頁。

第五節 茶稅

唐代茶飲始盛，貞元以降為尤盛。是以唐代以前，茶無課稅。德宗建中年間，課稅於茶，稅率為十分之一，以之為常平倉之資金；然收入悉為軍費所消費，而不能達其目的也；既僅增民苦，乃以詔罷

之。貞元九年（西歷七九三年），復課稅於茶，納鹽鐵使張滂之奏議也。其法分茶之時價爲三等，各以其十之一爲稅，每歲得錢四十萬貫。此爲茶稅之始。

穆宗長慶年間，茶稅增徵五成。武宗會昌年間，課重稅，稱塌地錢，乃係一種通過稅，故脫稅益甚。宣宗大中年間，鹽鐵轉運使裴休鑒於納稅商人因有脫稅者而蒙受不利，乃思有以除之，故於產茶地方課稅，給陳首帖子（納稅證明書），使免重稅。文獻通考（卷之十八）征權考二頁載休著條約，私鬻二犯皆三百斤乃論死；長行羣旅茶雖少亦死；雇載三犯至五百斤，居舍僧保四犯至千斤皆死；園戶私鬻百斤以上杖脊，三犯加重徭。

唐之茶稅，由於其課稅率與徵稅之不完全，一般法令之弛緩，而通過地之重稅，致商人不能運送貿易，官收買商人之茶以營利，不能經營，朽腐則燒棄之，其弊害甚多也。

第六節 其他雜稅

一 銀錫之稅 開元十五年（西歷七二七年），始課稅於伊陽五重山之銀錫，本由官採掘，此時許民營也。元和二年（西歷八〇七年），禁採，銀犯者一兩以上笞二十。開成元年

(西歷八三六年)復令州縣刺史收山澤之利。

二 率貸 已如前述，名義雖爲借款，實與稅金相同，財富十收其二；肅宗時，課於江淮。

三 借商 德宗時，因急用，向京師富商強借八十萬緡。又質錢及粟麥糶於市者課稅。

四 捉錢 公家以本錢貸於人民，而取其息也。貞觀中雖曾二度罷之，然開元十八年，復此制，

令高戶及典正等捉隨月收利。元和年間，終於官家本錢外，又加私有錢，設有私本不得過

官本之規定。按捉錢制度，惟唐有之。文獻通考（卷之十九征權考七頁）有曰：

「乾元元年敕長安萬年兩縣各備錢一萬貫，每月收利，以充和雇。時祠祭蕃夷賜宴別設，皆

長安萬年人吏主辦；二縣置本錢配納質積戶，收息以供費；諸使捉錢者，給牒免徭役，有罪府縣

不敢勅治。民間有不取本錢，立虛契，子孫相承爲之。」

又曰：（文獻通考卷之十九征權考八頁）

「元和十一年，御史中丞崔從奏，捉錢人等比緣皆以私錢添雜官本，所防耗折，裨補官吏。近

日訪問商販富人投身要司，依託官本，廣求私利，可徵索者自充家業，成逋欠者證是官錢，非理

逼迫，爲弊非一。今請許捉錢戶，添放私本，不得過官本錢，勘責有利，並請沒官。」

第七節 力役

隋代文帝制定新令，男女三歲以下爲黃，十歲以下爲小，十七歲以下爲中，十八歲以上爲丁，使從課役，六十歲爲老，免課稅。開皇三年（西歷五八三年），以二十一歲爲丁。煬帝以二十二歲爲丁。

唐制調查戶籍，量其資產，定爲三等，後改爲九等；據唐會要載：唐武德六年（西歷六二三年），令天下戶，每歲一造帳籍；開元十八年，勅諸戶籍，三年一造；此爲戶籍之始。自二十一歲至五十九歲爲丁，丁皆記入帳籍，帳分春附（課稅且令力役）夏附（免課令從役）秋附（課役均免）。

天寶三年（西歷七四四年）更令，民十八歲以上爲中男，二十三歲以上爲成丁；一家有十丁以上，則放二丁而課賦役，五丁以上放一丁，蓋令同籍共居，以敦風俗爲目的也。

代宗廣德二年（西歷七六四年），詔一戶三丁者免一丁，男子二十五歲爲成丁，五十五歲爲老。

德宗以降，能否遵守上述之制度，雖有可疑，但難明其究竟耳。

役法又有免除之特典，高位高官、學者、篤行者、老者廢疾、僧侶等，可免役；其他亦有暫時之免役。

第八節 常平及義倉制度

開皇五年（西歷五八五年），工部尚書長孫平奏令諸州百姓及軍人勸課常社共立義倉，收穫之日，隨其所得勸課出粟及麥，於常社造倉窖貯之，即委社司執帳檢校，每年收積，勿使損壞；若時或不熟，常社有饑饉者，即以此穀賑給。十六年（西歷五九六年）正月，又詔秦渭等州，社倉並於常縣安置；二月又詔社倉準上中下三等稅，上戶不過一石，中戶不過七斗，下戶不過四斗。

唐制，凶荒之歲，有社倉以賑卹人民；尚不足，則令兇荒地之難民移住於不被害之他州以就食。貞觀二年（西歷六二八年），尚書戴胄奏令天下自王公以下，計耕作地之面積，依秋收量，令出粟麥，蓄之爲義倉。其納額每畝二升，但遇收成不稔，六成者免半，三成者全免；又商賈之無田者，分爲九等，自五斗至五石，令各依等差納之，下下戶不徵收。荒年則出義倉貯蓄之穀，以事救卹。又貸與於無種子者，令至秋償還。永徽二年（西歷六五一年），更改徵收方法，而不依墾地，令每戶於五石以下各依等差納之。此種制度，民治上頗舉有成效，然施行久而弊害生矣。即流用義倉常平之所貯

蓄於其他支出，武后之神龍年間（距施行之初約八十年，西歷七〇五年），殆已蕩盡。自是以至玄宗即位，綱紀凌亂，而義倉制度亦廢絕。玄宗開元二年（西歷七一四年），又勅興常平之法，高價收穀粟；開元七年，置常平倉於關內、隴右、河南、河北五道及荆、揚、襄、夔等州，其資金上州爲三千貫，中州二千貫，下州一千貫。德宗時，趙贊奏以自軍興以來，常平倉廢，垂三十年，凶荒潰散，餓死相食，不可勝計；陛下即位，京城兩市置常平倉官，雖頻年少雨，米不騰貴，可推而廣之，宜兼儲布帛，請於兩都、江陵、成都、揚、汴、蘇、洪，置常平，輕重本錢，上至百萬緡，下至十萬，積米粟布帛絲麻，貴則下價而出之，賤則加價而收之；諸道津會，置吏閱商賈錢，每緡稅二十，竹木茶漆十之一，以贍常平本錢。德宗納之，然因軍事費用蹙迫，故流用資金，隨而耗竭，不能備常平之積。

常平及義倉，乃異名而同實，均爲備荒制度，當時之情形如左：

名	稱	設	置	區	域	設	置	年	號
太倉	社倉	倉	倉	京師及全國各州		武德			
義倉	倉	倉		全國各州		貞觀			

常平倉	龍門倉	臨渭倉	永豐倉	河陰倉	太原倉	集津倉	鹽倉	柏崖倉	洛口倉	敖倉	河陽倉	常平倉	常平倉
關內隴右河南河北五道及荆揚等十一州	河中府龍門縣	華州華陰縣	華州華陰縣	孟州河陰縣	陝州	陝西三門東	陝西三門西	河清縣	河南鞏縣	洛州柏崖	河南孟縣	京東二市	洛相陶徐齊并秦蒲八州
開元	開元	開元	開元	開元	開元	開元	開元	開元	開元	咸亨	咸亨	永徽	貞觀

常	平	倉	兩都江陵東都汴 蘇洪州	建	中
合	嘉	倉	河南府	不	明
渭	南	倉	渭南縣東	咸	亨

(註) 本表依據滿鐵經濟調查會編支那稅制之沿革七七頁—七九頁

常平乃以官資於物資低廉時收買之，凶荒則廉價公賣之制度，而為官營之調節物價政策；義倉則於平時積穀粟，而於凶荒時施與之之一種賑卹制度。然則，本不應屬於稅制，而茲之所以併述之者，蓋因常平義倉制度，特有課徵於民，而為一種目的稅故也。此外，尚有所謂和糴，乃收買人民所藏之穀物，轉賣之於他人，官得其間之利，實為一種官業糧棧也。貞觀開元後，緣邊數十州，皆戍重兵，營田地租，不足供軍，因出官錢以糴民粟，是為和糴之始；其後配戶督限，迫蹙鞭撻，甚於稅賦，亦成厲民之政。

第六章 五代及宋時之稅制

五代自其外部觀之，則爲承唐代之積弊，而民族勢力日趨衰弱，致受外夷侵略之一時代；自其內部觀之，則爲軍閥跋扈，兵權對峙之分裂時代。五代十國，爲變態政治所支配而不依文治，其稅制無足資研究者，亦非過言；惟五代雜亂之後，宋室統一之，鑒於軍閥專橫之弊，而大張文治，國民方面因對抗外族，而國家思想勃興，政治思想發達，則受五代之影響也。稅制方面，頗爲發達，故批判之者亦甚多；尤以偉大之革新政治家王安石出而施行新法，論難大興，此時代所提供有益之資料頗多也。

第一節 田賦

後漢舊制田稅每斛加二斗，稱之爲雀鼠耗；王章爲三司使時，更令加輸二斗，稱之爲省耗。

吳令正苗每一斛另納三斗，官授鹽一斤，謂之鹽米。

後周廣順二年（西歷九五二年），規定徵人民以牛革，計田十頃，稅取一皮。

宋室自太祖被擁立而受後周之禪讓（西歷九六〇年），以至太宗統一海內之二十年間，乃攻伐創業之時代，比之於五代，其諸政之運用雖復常規甚多，然尙未具備宋代文化之特色也。田賦制度上，宋之用新法，可於王安石之方田均稅法見之。惟將唐末離亂無主之民田與各國爲宋滅亡之王公等私有地，合之而爲官田，令農民依鄉例佃種之制度，則爲唐魏等所無。宋初官田與民田，既爲二種耕地制度，因而所課之租稅，亦爲二種：課於官田者係官租（或租），而取於民田者則爲賦稅（或稅）。嚴密言之，前者係佃租，即官有財產收入，而後者爲租稅，然當時固無如斯之區別也。課於此兩種地之田賦，當然重於官田，輕於民田，然其正確率則不明瞭。後者大約以十之一爲基準，前者則取十之五乃至八，然王安石實行新法以前，田籍混亂，公稱面積與實際面積之間，大有差異，而難於比較。即唐天寶間之受田面積，係一千四百三十萬八千餘頃，而宋皇祐年間之墾田爲二百二十八萬頃，治平年間之墾田爲四百四十餘萬頃，元豐年間之官田民田計四百六十一萬六千五百五十六頃，足見宋比唐代，皇祐時爲六分之一弱，治平時爲三分之一弱，元豐時亦不足三分之一，唐

宋領土雖大相懸殊，然宋時失爲化外之蕃地比中國有數倍之墾田，自不足信；其發生差異之主要原因，蓋宋之田籍不完備，而納稅地少故耳。宋史食貨志載：天下荒田尙未墾者多，京、襄、唐、鄆爲尤甚，至治平、熙寧間相繼開墾，然凡百畝之起稅者僅四畝，於可見矣。

宋在統一天下前，多做五代周制課稅。太祖建隆三年（西歷九六二年），課民種樹，分民爲五等，一等令種雜樹百，每降一等減二十，梨棗各種半數；又男女十歲以上令種韭一畦（廣一步長十步）；官春秋巡視而書其數，又令廣植桑棗，或開墾荒田者，僅納以前之租；土地不適耕種者免課，禁伐桑棗。太宗太平興國年間，改正種樹之法而施行於兩路諸路，所墾之田爲永業，不取其租，但太宗以其法煩多而廢止之。太宗於不迫於兵事之必要時，固有減輕租稅之意圖，然農民尙有因重稅捨其田而移於他處以佃種者。宋史食貨志載：其時州縣之吏，多非其人，土地之利不盡出，租稅減耗，賦役不均，上下相蒙，積習成弊，蓋有由也。

淳化五年（西歷九九四年），民之佃種官田者，許爲永業，三年間免稅，四年以後，令納稅三分之一；然農耕地依然遲遲未有增加也。

至道二年（西歷九九六年），京畿周環三二十州，幅員數千里，地之墾者，十纔一二，稅之入者，又十無五六，故賦稅歲減，而國用不充。太常博士直史館陳靖上奏，建議改善田制與勸農制度，爲帝所容，將見實施，因財力不足而罷。其中關於租稅者，上田授百畝，中田百三十畝，下田二百畝，自第五年起，徵稅十之二，此其方針也。

總之，在王安石之新法以前，租及稅之賦課率，不能見有明確之條規；惟據散見於史書者，專做後周之法，官吏定該地方之稅額，適當分賦之而課於義務者耳。其賦課額，因地籍以外尙有餘地之關係，實際上甚爲輕率，且其比率，亦頗缺均等。宋初之歲賦，分之爲五類如左：

- 一、公田之賦 官莊屯田營田，賦民耕而收其租者是也。
- 二、民田之賦 百姓各得專之者是也。
- 三、城郭之賦 宅稅地稅之類是也。
- 四、丁口之賦 計丁率米是也。
- 五、雜變之賦 牛革蠶鹽食鹽之類，隨其所出，變而輸之者是也。

(註) 見文獻通考卷之四田賦考十四頁

對於如上土地之租稅，以實物交納之，謂之爲歲賦之物，如左：

- 一 穀 分爲粟、稻、麥、黍、稷、菽、雜子七品。
- 二 布帛絲綿 分爲羅、綾、絹、紗、絕、紬、雜折、絲線、綿、布葛十品。
- 三 金 鐵 分爲金、銀、鐵、鑛、銅、鐵錢四品。
- 四 物 產 分爲六畜、齒革翎毛、茶鹽、竹木麻草芻菜、菓藥油紙薪炭漆蠟、雜物六品。

(註) 見文獻通考卷之四田賦考十三頁

歲賦之物，輸有常處，而以有餘補不足，則移此輸彼，移近輸遠，謂之支移。以此物抵彼物，使輕重相當，折算其價值而納之，謂之折變。每年之交納時期，則視收穫成熟之遲速以爲定。

以上爲宋初田賦之概要，依此方法而行者，約有百年；神宗熙寧五年（西歷一〇七二年），依王安石之議，頒新田制，同時改稅法，謂之方田均稅法。方田制以一方爲單位（東西南北各千步，相當於四十一頃六十六畝一百六十步），歲以九月分地計量，參定肥瘠，分五等以定稅；至明年三月

揭以示民，一季無訟，卽書戶帖，連莊帳付之，以爲地符。其分煙析生、典賣、割移、設方帳、莊帳、甲帖、戶帖以整理之，必要時由都度官給以契。所謂均稅法，乃依上述土地之等級，均定各等稅數之意。不毛之地及充共同利用之山林陂塘路溝墳墓等皆免稅，納稅時期及其他，別無所改正；故此新令，因欲整理地籍簿冊制度，取締脫稅地，以均等稅率，而至於規定土地等級，未可以稱爲田賦之根本改革也。施行本法令之目的，宋史雖云『患田賦之不均』，然其重點固在於因脫稅之不良，而欲匡正收入成績耳。此種方田，其徵稅手續，雖當然可行，然欲行之於天下，必須有甚大之費用與煩雜之手續，故不易進展，着手後數年，卽陷於自然中止之狀態。自神宗元豐年間起，不能實行；自徽宗崇寧三年（西歷一一〇四年）起，復於京西京北兩路行之；崇寧五年除已完了外，一時停止之；大觀二年（西歷一一一〇八年）復行之；大觀五年，稅之等級分爲十等，第十等又分上中下三等。至宣和二年（西歷一一二〇年），詔罷方田，而尙未爲方田者令勿再請，諸路未方田縣份，已方量賦役，悉令依舊額納稅；方田制於是完全取消矣。此種方法之廢止與復活，屢經反復進行，於是朝廷上之新法派與保守派黨爭不已；宋代田賦，終因地籍混亂，徵收成績不良，雖有改正，亦格於黨派意見之懸殊，無由施

行，自不足以言有何等進步也。高宗紹興十二年（西歷一一四二年），左司員外郎李椿年言經界不正十害：一侵耕失稅，二推割不行，三衙門及坊場戶虛供抵當，四鄉司走弄稅名，五詭名寄產，六兵火後稅籍不失爭訟日起，七倚關不實，八州縣隱賦多，公私俱困，九豪猾戶自陳詭籍不實，十逃田稅偏重，人無肯售；經界正，則害可轉爲利，且言平江歲入昔七十萬斛有畸，今按籍雖三十萬斛，然實入纔二十萬斛耳，詢之士人，皆欺隱也，望考按覈實，自平江始，然後施之天下，則經界正而仁政行矣。其言卽足語當時地籍混亂，影響於徵收之消息矣。

官吏舞弊，歷代皆然。宋代綱紀廢弛，其狀尤甚；王安石均稅制度之支移及折變，亦因實行之官吏措置不良，釀成種種弊害。州縣收受青苗，官吏並多收加耗，肆爲奸欺；虛印文鈔，給與人民，民間相傳，謂之白鈔。紹興三十二年，孝宗卽位時（西歷一一六二年），有詔曰：「方時艱虞，用途未足，欲減常賦而未能，豈忍使貪賊之徒，重爲民蠹；今後違犯官吏，並坐重典，仍沒其家。」可想見之矣。

第二節 關市之稅

自唐末以至五代十國，各地誅求商稅，史不絕書。宋每得領土，必令免稅，宋室之所以能一統天

下者，此種施政，亦爲一大原因，蓋薄稅得民心，固可爲最強之武器也。宋於各地置官，取締行旅；行者齋貨，每千錢課稅二十，謂之過稅。而對於居者市鬻，課以住稅，其率每千錢算三十。

眞宗景德元年（西歷一〇〇四年），由京師送銀於諸路州軍，出京門，有一兩課錢四十文之例。景德四年，濱州請課稅四十文，不許之；天禧四年（西歷一〇二〇年），不許福建創設枋木稅；又有奏請福州商稅之當增錢者八種，當減錢者五種，當不收錢者十種，當創收錢者十二種，增收創收並不許，其他則許可之。見於此等實例，則商稅可視爲採取減輕之方針。然此乃原則，而例外亦多。例如供軍用之布帛及宮室用之絹織物等，課之以稅；又太祖開寶六年（西歷九七三年），嶺南之生藥禁收稅，同年蜀之嫁娶幃帳粧奩禁收稅；太宗至道四年（西歷九九八年），京、東、西、北、陝、西、江、淮、江南，民以柴薪渡河津禁收稅；眞宗大中祥符元年（西歷一〇〇八年），諸路農器禁收稅；見於此例，可知類於商稅者之各地均有也。

西夏世爲宋邊患，約經百年，戰爭敗北，財政上甚困厄；至哲宗初，課稅於商運之五穀，稱爲力勝錢。此種課稅，至哲宗元祐八年（西歷一〇九三年），商人載米入京，糶者力勝稅權獨。蘇軾極言當

時之流弊，奏請廢止之。

商稅之改廢，屢有其例，略之；茲一言其定額。淳化三年（西歷九九二年）令諸州，自端拱元年至淳化元年（西歷九八八年——九九〇年間）之最高稅收額爲歲課，比較科罰，凡不及此，則行罰於官吏。商稅有比額，自此始。以此定額，令全國千八百三十五徵收所（稱爲務）徵收之，如年額四十萬貫以上爲東京、成都、興元，二十萬貫以上爲蜀、彭、永康、梓、遂，十萬貫以上爲開封、壽、杭等十九州，五萬貫以上爲西京、北京等三十州，五萬貫以下爲南京、青、齊等五十一州，三萬貫以下爲密、登、萊等九十五州，一萬貫以下爲隨、金，均等三十五州，五千貫以下爲廣濟、房、保安等七十三州，卽其例也。宋至末葉，綱紀更亂，商稅亦有於法令外徵收之者；光宗、寧宗，雖令減免商稅，然事實則適得其反也。文獻通考（卷之十四征權考十七頁十八頁）有曰：

「關市之征日以蠲免……其間貪吏並緣，苛取百出，私立稅場，算及緡錢，料米菜茹束薪之屬……與吾民相刃相靡，不啻讎敵。虛市有稅，空舟有稅，以食米爲酒米，以衣服爲布帛，皆有稅……空身行旅，亦白取百金，方紆路避之，則攔截叫呼……是以中興以來，申明越津

攔稅之禁。

註曰：

「紹興三十二年三月，臣僚言州縣多遣人於三二十里外拘攔稅物，以發關引爲名，乞禁止。乾道四年九月詔不得離縣五里外，攔掠村民。紹興四年三月，嘉定八年二月，皆有禁。」

第三節 鹽稅

後唐同光三年（西歷九二五年），減鹽稅。天成元年（西歷九二六年），改納稅期，春期官應鄉村人口頒布食鹽，定期徵收其代價，形式雖爲賣買，實則徵稅也。

後晉天福元年（西歷九三六年），京洛管內所配人口食鹽減稅。天福七年，往來鹽貨皆課稅，過稅每斤七文，住稅每斤十文。

後周廣順二年（西歷九五二年），慶州權鹽務，每青鹽一石，依舊稅錢八百八十五，另徵收陌鹽一斗；白鹽一石，抽稅錢五百八十五，陌鹽五升。

宋代鹽法，隨年代而屢有改正，無一定之方針。宋代鹽政，令縣官掌之。由官公賣於商，而令通商

於州郡。制度上雖有幾度變革，然禁私販之精神，極爲尊重。鹽之種類，依製造方法而大別之爲二：由鹽池製產者稱顆鹽，鹽池水化，不藉煮煉而成；出於海及井，并煮鹹而成者，其鹽皆散末，稱爲末鹽，亦稱散鹽。顆鹽出解州安邑，以戶民爲畦夫，悉蠲其他役，每歲自三月一日墾畦，四月始種，八月乃罷。安邑鹽池，一戶每年製鹽千席（一席一百一十六斤半）；解州鹽池減二十席。兩池所產顆鹽，供給於本州及三京暨京西之滑、鄭、陳、潁、汝、許、孟州、京東之齊、兗、曹、濮、單、鄆州、廣濟軍、陝西之河中府、陝、虢州、慶成軍、河東之晉、絳、慈、隰州、淮南之宿、亳州、河北之懷州及澶州各地，此外通商地域，指定京西、陝西、澶州各地之一部分地方及鎮戎軍、信陽軍。官賣價格，顆鹽每斤（顆鹽末鹽皆以五斤爲一斗）自三十四錢至四十四錢，分三等，末鹽賣價每斤自八錢至四十七錢，有二十一等，官於賣買之間得其利。故別無科稅制度，卽係一種專賣制也。陝西一部分地方，當時亦許商販，然宋初大抵施行上述之官賣制度。此爲近代官運制度之所由來。至道二年（西歷九九六年），兩池年產額，合計爲三十七萬三千五百餘席。末鹽專以煮煉海水而成，故其產地，亦爲臨海之地。楚州、通州、秦州所產，供給本州及淮南等地；海州、漣州所產者，供給本州軍及京東淮南；其他，隨各產地而定供給地。又由鹽井產鹽

者，益州爲主，散布於十七州；煮鹽者，則在并州。在雲安軍管下及并州，定額納稅，許商人販賣。卽專賣制在邊疆設有例外也。至道末年之收入，顆鹽錢七十二萬八千餘貫，末鹽一百六十三萬三千餘貫。

上述之官運制度，先由於運送方法之遲滯，供給不能順利，而曝露其缺陷，一方人民復困於運鹽之役使。仁宗天聖八年（西歷一〇三〇年），詔罷三京及二十八軍州權法，聽商人入錢若金銀於京師權貨務，受鹽兩池而賣之，卽委託專賣於民間者。此種通商之利，有可得而言者如左：

- 一 以前人民困於運鹽，每多逃亡；自通商後，已無此種役使，可救此弊。
- 二 從來用船運鹽，每多耗蝕，輒混他物以補之，致令品質惡化；此則可以防此惡弊。
- 三 可令商人自然出其所貯蓄之貨弊，以防通貨之不足。
- 四 可以節省鹽官兵卒畦夫等所需之經費。

改制之結果，一年間得增收十五萬緡；然其後收入復減少，至康定元年（西歷一〇四〇年），於京師、南京及京東州軍、淮南、宿州、亳州，皆復舊制，禁商販。但祇京師，不久弛權法，且給淮南之鹽於京東等八州；其後於地方納貨物以代錢或金銀，予以證券，可至京師之權貨務受池鹽，自有此制，則因

官吏與商人之奸策，發生虛費池鹽之弊害，致使鹽價益低落，因無有商販者，而官之收入亦激減。於是慶曆二年（西歷一〇四二年），京師復舊榷法，將所藏之鹽，悉收於官，附加以利益，而官賣之；復由官自行運送，永興同華及其他十一州軍之商鹽，而令衙前主持之；其他各地，亦實行榷法，故民間反對甚烈。據宋史食貨志載，東南鹽地，悉復禁榷，兵民輦運，不勝其苦，州郡騷然，所得鹽利，不足以佐縣官之急也。

鹽法成績之不良，與邊疆收納芻粟政策之頹敗，致當時財政，受有至大之打擊；然至慶曆八年，用太常博士范祥之策，再行改革制度。范祥始爲鈔法，令商人就邊郡入錢四貫八百，售一鈔，請鹽二百斤，任其私賣，得錢以實塞下，是爲鹽鈔。蓋禁商鹽地，悉令通商也。此法收入良好，兵民亦免痛苦，是爲票鹽之始。行之數年，黠商貪賈，無所僥倖，關中之民，得安其業，公私便之。范祥初言歲入緡錢可得二百三十萬；皇祐初年收入緡錢二百二十一萬，四年二百十五萬；以四年之數，視慶曆六年，增六十八萬，視以七年之數，增二十萬；又舊之歲出，慶曆二年榷貨務緡錢六百四十七萬，六年四百八十萬，至是榷貨務緡錢不復出。

行此法後，收入雖有消長，然歲入不下一百六七十萬緡；其後因政變，李恭繼范祥而主鹽務，制度再弛緩，官收入減少百萬緡；於是嘉祐三年（西歷一〇五八年），又令祥復職，復舊制，至治平二年（西歷一〇六五年），得歲入一百六十七萬。范祥最初恐因商運，州縣失收入，故經過地及到着地之課稅額，合計併課，上納於中央；然至此時，州縣尙二重課稅，祥於嘉祐六年禁止之；又見各地鹽之過剩，令中止製鹽一年或二三年，以調節需給；減畦戶之半數，代之以傭夫；努力改善，故五州之民始安。

范祥死後，官每濫發鹽鈔，弊害滋生，故官民交受其不利；或令通商，或又權鹽，各地各年，屢有變更，均不得其當；及至熙寧，王安石採取官賣主義，然不久又爲通商主義；其間有幾度建言復活范祥之舊法者，不久蔡京爲相，復用鈔法。然此種鹽鈔，因濫發與新舊兩券之兌換發生糾紛，加之當局每有更迭，官賣商販制度即相交錯，其弊害益增大。慶曆元年歲兇荒，自淮至淮陽八州軍解禁，許商人貿易，官只對銷售數課稅。又於接近海鹽之兗鄆地方，罷食池鹽，令用海鹽，是又與淮同制，因之其地方，罷貯鹽於官；然廢止給蠶鹽於人民，而蠶鹽錢依然徵之，殊不法也。

按授人以鹽而徵其錢，謂之蠶鹽，乃擴張販路之一種政策，行之於京東諸路，免鹽之權而均諸稅，謂之兩稅鹽錢，行之於河北，皆五代之法。及其弊也，不給鹽而徵錢如故，稅已納而禁權再行。蓋誤以二者爲經常之賦，而不知其源出於鹽也。河北再榷鹽，張方平力陳利害，毋斂怨而令契丹獲福，仁宗納其言，下手詔罷之；河朔父老相率拜迎於澶州，爲佛會七日，以報上恩，且刻詔書於北京，後父老過其下，必稽首流涕久之。獨蠶鹽錢之輸，未有能如張方平者之力言之；至和中，僅免其十之三。

崇寧元年（西歷一一〇二年），蔡京建言，請更鹽法；其意在於圖東南地方輸鹽之順利，平均天下之鹽價，又增官之收入。翌年實施之。此種鈔法，依買地之遠近，設一季以上一年以下之通用期間，是其特徵；惟鈔法繁雜，又屢有變更，官民交困。又鹽商自產鹽地以鈔買鹽，用自己船舶運輸於各州縣，販賣於指定之州縣；而出賣之各州縣，其出賣量，課以定額；鹽政之監督官，督促州縣，甚至以鹽之銷數多寡，爲官吏之等差。若有因養民而不忍爲之者，沮法者處以譴黜；地方官吏恐之，強令人民買鹽，以補歲額之不足。此等弊害相循，而蔡京之鹽法，終不成功。但此法爲後世鹽引法之創始，此則應行注意者。鹽引乃豫定賣鹽額，確實收入之一有效方法，然令人民痛苦，則不少也。東南諸州每縣

三等，俱以物產之高下，勒認鹽數之多寡；上戶歲限有至千緡，第三等之末戶亦不下三五十，貫籍定數，令依數販易，以足歲額，稍或愆期，鞭撻隨之；一縣之歲額有三五萬緡，用爲常額，實爲大害。

以上所述，乃西邊之解池，及東北邊之末鹽與鹹鹽；然其收利最大者，爲東南沿海地方之末鹽。卽官於原產地以一斤四錢（福建）、六錢（兩浙杭秀）、四錢（溫台明）、五錢（廣南）之廉價收買，加算利益而賣之，其價有達十倍者。官鹽如此榨取暴利，其他商鹽則品質雜惡，故民間食用私鹽，漸成風習。由是沿海之民得厚利，無賴之徒成羣密輸私鹽，官威亦不能及。蓋不逞無賴，盜販者衆，捕之急則羣起而爲盜賊。江淮之間，雖衣冠士人，亦狃於厚利，或以販鹽爲事。江西則虔州地連廣南，福建之汀州亦與虔相接，虔鹽不較汀爲善，故不產鹽之二州民，多盜販廣南鹽以射利。每歲秋冬，田事旣畢，恒數十百爲羣，持甲兵旗鼓，往來於虔、汀、漳、潮、循、梅、惠、廣八州之地；所至劫人穀帛，淫掠婦女，與巡捕吏卒格鬪，以至殺傷吏卒，則起而爲盜，依阻險要，捕不能得，或赦其罪以招之。可見後世之所謂鹽梟者，已於當時爲鹽政上之一大障礙，而其根本則由於官之貪鹽利耳。

徽宗末年，因金更加壓迫宋之北邊，財用告急，且徽宗在財政上有失政，而國庫益窮乏。鹽法爲

收入之大宗，屢有議論，結果幾度變更鈔法。宋室南遷後，於紹興約七年間，鈔法改制猶及五回。因之蒙受損失者係鹽商，官則利用新舊鈔兌換問題，以占不正常之利益。如此，鹽商益被壓迫，終至不得不從事私賣，而官之收入亦減少。宋史食貨志載：乾道六年（西歷一一七〇年），戶部侍郎葉衡奏以今日財賦，鬻海之利居其半，年來課入不增，商賈不能行，皆私販害之也，於可見矣。

理宗寶慶二年（西歷一二二六年），鑒於此弊，依奏寬商旅，減征稅。宋史載：環海之涓，有亭戶，有鍋戶，有正鹽，有浮鹽；正鹽出於亭戶，歸之公上者也，浮鹽出於鍋戶，鬻之商販者也。端平之初（西歷一二三四年），正鹽十之八，浮鹽十之二。浮鹽任人民之自由販賣，後亦由官收買，其數達二千八百萬斤。其後十數年來，鈔法屢有變更，故正鹽猶不達以前之額，至於浮鹽之收買亦不能行。無恥之士大夫，收買浮鹽，轉賣於官，於其間占巨利，壟斷鍋戶之利，弊害殊甚，故復端平舊制。

此外，有福建鹽、四川鹽等，其鈔法及引法，依地方而有不同；總之，鹽利爲宋代國庫收入之大宗，故其取締私販，亦極嚴重。建隆二年，始定官鹽闌入禁法；五代之制，私行貿易至十斤以上，私行煮鹹至三斤者處死，民以所受蠶鹽三十斤以上入城市者處徒三年，乃改爲增闌入三十斤，煮鹹至十斤

者處死。蠶鹽百斤以上入城市時，奏裁後許之。太平興國二年，寬刑罰，闌入至二百斤以上者，煮藤及主吏盜販至百斤以上者，蠶鹽入城市至五百斤以上者，均黥面，送闕下。

綜觀宋代鹽制，除范祥依商運課稅方法舉有良好成績外，大抵施行專賣制度，而終於失敗。其失敗之原因，有可得而言者：第一在於使用適於全國內施行專賣制之生產方法者惟顆鹽，未鹽則取締私販及收買均感困難，而未鹽乃占生產之過半數；第二，宋室因軍閥專權，新舊兩派抗爭，外夷侵掠，有此種種背景，故專賣制度之細密行政手續，不能完全遂行。惟宋代鹽政史，一方面籌謀收入之增加，他方面則又避免斂怨，幾經苦慮，屢有變易，實施種種方法，以驗其利害，其遺於後世之材料頗多，此則有足取者。

第四節 酒稅

梁開平三年（西歷九〇九年），許諸道州府人民，自行造麴，官中不禁。

後唐天成三年（西歷九二八年），令三京鄴諸道州府鄉村人戶，於夏秋田苗上每畝納麴錢五文，則准許自行釀造京城及諸道州府縣鎮坊界及關城草市內，令買官麴，酒戶雖許自行造麴釀

造，但取販賣稅。又令將買麴錢十分之二，充榷酒錢。他人雖得自造酒麴以供己用，但不得私自賣酒。後唐長興元年（西歷九三〇年），秋苗一畝麴錢五文者減爲二文；長興二年，罷麴錢；官中自造麴，其價逐年減一半，於城中販賣之；禁止城內住居者私造外，鄉村人民供己用者任私造，人民甚便之。

後周顯德四年（西歷九五七年），罷賣麴官；由是鄉村人民得自造米醋，又許販賣之。先是，晉漢以來，民間酒醋皆漓薄，上知其弊，是時改之。

宋初之酒稅制度，多做自後周之制；其制度於三京，官造麴而公賣之於人民，於諸州城內，有官立釀造所以釀酒，於縣鎮鄉間或許民釀造而課稅，自用有過剩則得經官之許可而販賣之。太宗太平興國之初，於京西置官局，以民租納入之米麥釀酒而賣之。因之，發生民有婚葬，量戶大小強制買酒之弊，大爲民苦。但此種制度，祇於京西行之。淳化元年（西歷九九〇年），酒稅依三年間之平均收入，始設定額；淳化五年，募民之願自釀者，減常課三分之二，令納稅錢。有應募者，檢視其資產，吏及大姓共保之，然後許之。同年又於諸州稅收入少之四百七十二處，行此方法，然其後應募者少，產額

以官製者爲多。熙寧五年（西歷一〇七二年）正月四日，每升增稅一文，謂之熙寧添酒錢。熙寧十年以前，天下諸州酒課歲額，其處別如左（依據文獻通考卷之十七征權考八頁——十一頁）

四〇萬貫以上之收入局數	二處
三〇萬貫以上	三處
二〇萬貫以上	五處
一〇萬貫以上	三二處
五萬貫以上	七三處
三萬貫以上	四五處
三萬貫以下	五五處
二萬貫以下	一九處
五千貫以下	一六處
無定額	一八處

無稅地

一四處

上列稅額，比之於慶曆二年之三十七萬四千餘貫，則七十餘年間，酒稅之增加，有甚多者。其後相沿至紹興年間，增稅之情形如左：

崇寧二年	上等酒每升增稅二文，中等及下等酒每升稅一文，以其錢贖學。
崇寧四年	上等酒每升增稅五文，其他增稅三文，稱爲崇寧贖學添酒錢。
政和五年	山東依照從價制，每升增加二文六分，稱爲政和添酒錢。
建炎四年	上等酒每升增稅四十二文，其他增稅十八文，稱爲建炎添酒錢。
紹興元年	令諸州軍得任意定酒價。
同 年	上等酒每升增稅二十文，下等酒每升增稅十文。
紹興三年	令煮酒量添三十文。
紹興五年	各等每升均增五文。以屬於總制司，稱爲總制錢。
紹興六年	每升各等均增十文以四文州用，六文令項椿管贖軍，稱爲六文煮酒錢。
紹興八年	令兩浙諸路，煮酒增添十文，蠟蒸酒增添五文。

不詳	發運司造船添酒錢每升上等酒三文，其他二文。
	提舉司量添酒錢上下等均每升一文。
紹興十一年	前二項併爲七色酒錢，此外增稅，稱爲紹興添酒錢。

以上所述，雖用增稅字句，然因係官釀官賣制，故形式非稅，而爲賣價之提高。史家每謂紹興時代，酒政之爲民害，至此極矣。又於蜀另布酒政，卽宋代著名財政家趙開之策，而始於建炎三年者。其以前，蜀以官資造酒專賣，乃罷之，改坊場，置隔釀，設官於此，人民自行輸米於此以釀造。此種費用，每斛納錢三十及頭子錢（附加稅）二十二計五十二錢於官，謂之隔槽法。此法，官無企業之危險，民無需固定資本，相互均甚便。然其後釀造量減少，影響於官收入，故強令釀造，終至認定月額，不問有無納米，而祇徵釀造費，弊害如此，民亦苦之。紹興三十年，酒庫改隸於戶部，三十一年以諸軍酒坊六十六歸於戶部，當時之專賣，非在全國禁止私釀，而爲鄉村地方許民釀造。但此制度，地方另行課稅，自不待言；而酒稅其收稅官署之每年收入有一定額，不達此額，則停其官署；然該地方之豫定稅收額，戶部之總收入中不削除之，故地方官憲之責任上，不能不於自己之管轄內張羅此額。於是發生

強請課稅之弊，尤爲無抵抗力之細民之痛苦也。

酒稅之重賦如此，自然發生脫稅者，又因而嚴厲執行取締法。建隆二年四月，以後周之法太嚴峻，改之；犯私麴十五斤以上者，以私酒入城三斗以上者，處極典，其餘論罪有差；建隆三年三月，再令禁酒麴，卽城郭私造二十斤者，鄉間私造三十斤者，棄市，以私酒入京城五十里以內，西京及諸州城二十里內者，其量及五斗則處死，以私酒入官賣地域內一石以上者棄市。

乾德四年（西歷九六六年），詔令減輕刑罰；卽準建隆之禁令，改爲私酒入城郭五十斤以上，入鄉間一百斤以上，入禁地二石三石以上，入有官署之處四石五石以上，犯之者處死；刑罰輕，而違犯者鮮矣。

（註）本節依據文獻通考卷之十七征權考六頁——十五頁

第五節 茶稅

宋司茶政之官署，謂爲榷貨務，置於江陵府、眞州、海州、漢陽軍，無爲軍及蘄口。淮南於茶之生產地，置山場，配吏，總括州內之製造者，其數有十三。製茶業者，謂爲園戶；園戶製茶，課令納一定量之茶，

其餘悉收買於官。官先給錢，後令納茶，謂之本錢。又園戶每年另課稅金，若欲以茶納稅者許之，謂之折稅。茶之公賣，皆於場爲之。江南於十州、五軍，兩浙於十二州、荆湖於七州一軍，福建於二州，從事公賣，有本場。歲課租及折稅之現物，其定額合計如下：

江	南	一、二〇〇〇、〇〇〇斤
兩	浙	一、二七九、〇〇〇斤
荆	湖	二、四七〇、〇〇〇斤
福	建	三九三、〇〇〇斤
計		一六、一四二、〇〇〇斤

(註) 依據文獻通考卷之十八征權考四頁。

宋制於川、陝、廣三地方，許人民自由貿易（但不得出境）外，天下之茶，悉收買於官，而公賣之於民間，係專賣制度，且課稅於製造者。但雖云專賣，而官祇躉賣收買之茶，小賣則令商人爲之。京師商人欲行茶之交易，先於京師之權貨務，納金錢或帛類，乃予以相當之交付貨物證券，謂之交引，指

定買茶之地方，令就該地之權貨務，從事交易；出境時，又給券以爲證明。東南地方，得納金帛於當場之權貨務，而受交引。官收買茶時，其價輕，出則重估，博利甚多。片茶每斤自十七錢至九百二十七錢，有六十五等；散茶自十五錢至百二十一錢，有一百九等。

其制度大抵如上所述，然依時而稍有變更。淳熙後用兵，乏於餽餉，多令商人輸芻糧塞下，授以要券，謂之交引，至京師給以緡錢，多有以要券充購江淮地方鹽茶之用。又端拱年間，因節約山場至權貨務之運送費用，廢沿江權貨務八處，令商人直接就山場買茶；但此方法，對於商人頗不利，故有反對。至道元年（西歷九九五年）再復舊制。至道二年，淮南十二州軍鹽官鬻之，以前納金帛於京師及揚州折博務者，悉改爲納茶，茶無滯積，販賣量乃大增。

宋初之法，如上所述，茶之生產，悉收買於官，後公賣之於商人，以收其間之利；然至仁宗天聖年間，令商人直接就園戶而行購買，不給本錢，而祇課徵商人以官所豫定之利益。景祐年間，更進一步，而爲通商法。所謂通商，官徵收租錢於園戶，又徵收稅金於茶商，茶商與園戶之交易，任其自由，卽罷專賣，令通商之意。東南雖爲自由販賣制度，然於蜀則神宗熙寧七年（西歷一〇七四年）依李杞

之策，罷兩稅制度，設官場於諸州，悉爲專賣，嚴禁私交易，故蜀民苦之。徽宗崇寧元年（西歷一一〇二年），蔡京以收益爲目的，革茶法，罷通商，復舊制禁榷，於是茶再專賣。

榷法雖由蔡京而復活，然不能長久施行，茶法之亂，於可見矣。其可注意者，則爲由此而來之茶政上之制裁。乾德二年（西歷九六四年），園戶私藏生產之茶，不送於官者，及私自販賣者，沒收論罪；又主吏之私賣官茶至一貫五百者，及持武器而販易者，處死。太平興國二年（西歷九七七年），減輕主吏所處之刑，盜官茶販鬻三貫以上，黥面送闕下；茶園戶之毀損茶樹者，計所出茶論如法。太平興國八年，詔禁僞茶，茶園之荒廢者免之。熙寧七年（西歷一〇七四年），於蜀嚴禁私交易，稍重則至徒刑；其榷茶之害，園戶有逃以免者，有投死以免者，而其害猶及於隣伍；欲伐茶則有禁，欲增植則加市，故其俗論謂地非生茶也，實生禍也。茶法之弊，於可知矣。

第六節 鑛物稅

後唐長興二年（西歷九三一年），農器燒器不課稅，又許人民自鑄造；諸道監冶除每年定數鑄辦供軍熟鐵并器物外，祇管出生鐵。准許人民自鍊熟鐵，賣鐵場官及鋪戶，一切廢之。鄉村人民夏

秋兩稅，每畝納一文五分，謂之農器錢。

宋代鑛物之主要者，爲金、銀、銅、鐵、鉛、錫、水銀、朱砂。此種監冶場務，計有二百零一場，做後周以來之制，各場定年額，課納現物。自太祖太宗以來，歷代大抵採取輕賦主義。茲依文獻通考卷之十八征權考十九頁二十頁二十一頁所載，將各代之收納量，列表示之如次：

鑛物名	年 代	至道年間 (課) (歲)	天禧年間 (課) (歲)	皇祐年間 (收) (實)	治平年間 (收) (實)	元豐年間 (收) (實)
金		—	一四、〇〇兩	一五、〇九兩	五、四九兩	一〇、七〇兩
銀		一五、〇〇兩	八三、〇〇兩	三九、八九兩	三五、三三兩	三五、三五兩
銅		四、三三、〇〇斤	三、六五、〇〇斤	五、一〇、八四斤	六、九七、八四斤	一四、六五、九六斤
鐵		五、七六、〇〇斤	六、二五、〇〇斤	七、二四、〇〇斤	約八、二四、〇〇斤以上	五、五〇、〇九斤
鉛		七三、〇〇斤	四七、〇〇斤	九、一五斤	約三、〇九、〇〇斤	九、一九七、三五斤
錫		二五九、〇〇斤	二九一、〇〇斤	三三〇、六五斤	約一、三三〇、〇〇斤以上	二、三三二、八九斤
水銀		—	二、〇〇斤	二、二〇斤	二、二〇斤	三、三五斤
朱砂		—	五、〇〇斤	—	二、八〇斤	三、六六斤

太祖開寶三年（西歷九七〇年），詔減從來課銀三分之一，禁民之鑄造佛像及無用之物，又禁輸出銅鐵於蕃界及化外之地。太宗至道二年，雖由有司建言開掘定州銀鑛，然太宗謂「地不愛寶，當與衆庶共之」，不許之。天聖中，登萊二州採金歲益數千兩，仁宗宰相王曾以爲背本趨末，諫止其獎勵。景祐年間，登萊有凶荒，許採金，至平年則復禁之。然承平既久，消費金銀亦漸多，故產金又多；仁宗英宗屢注意採取，又對廢鑛，下詔蠲免賦課。故其他賦稅，大抵逐年增收，而鑛稅則增減不一，由於鑛山之廢止及新開，常生異同。然徽宗崇寧以後，傾注於開掘鑛山以增加官收，權賦之手段亦周到，其管理亦由轉運司而變更爲提舉司。欲期收入之確定，故以鑛山爲人民之承包業，自此時代始及蔡京主戶部，屢變更法規；又因開掘而民田多壞，承包鑛山定額過量，故有成爲廢鑛者。至欽宗時，罷之，而加以整理。嗣宋室南渡，由是鑛政亦興廢無常，故歲入之多寡雖不同，然大抵甚衰退也。

鑛自唐代以來，令州縣主管而從事賦課；五代置專門之務以課賦；宋則設官於產地，監轄鑛戶，官收買其製品而公賣之。例如慈州白鑛百四十斤爲一駄，給錢六十，隰州百十斤爲一駄，給錢八百；薊賣價綠鑛汾州每駄二十四貫五百，慈州二十五貫，隰州四貫六百；零賣價白鑛於坊州一斤八十

錢，汾州百九十二錢，無爲軍六十錢，綠鑿爲七十錢。官之收入如斯其大，故建隆中，對於商人之私賣幽州鑿者，設有沒收之規定，復又改爲棄市之嚴罰。太宗亦於太平興國年間及淳化年間，規定配流死刑等嚴令。建隆初，商人躉賣之鑿，一年增課八十萬貫；太平興國初，增課十五萬貫；端拱初，增課十六萬貫。至道中，歲課白鑿九十七萬六千斤，綠鑿四十萬五千斤；真宗末年，增白鑿二十萬一千餘斤，增綠鑿二萬三千斤。仁宗天聖年間以來，於晉慈二州，募人民之賣鑿者，令賣每季賣額爲千五六百乃至六七百斤，以銷數四分之一入於官。後倣茶法，雖許民直接交易，然受官之取締，禁私賣，禁法與茶法同。自此，河東產鑿過剩，故許以金帛粟芻收納鑿價，然無鑿利。至嘉祐六年（西歷一〇六一年），改納緡錢。此制令納錢於京師之權貨務，防弊并防商人之橫利也。然此種制度，不能行於晉、慈州，令以粟芻類納其代價。熙寧三年（西歷一〇七〇年），因河東失鑿利，故嚴行取締，卽限定鑿戶數，於陝西北及黃河、東及潼關、南及京西，令鑿戶互相保察，禁越界私賣；元豐元年（西歷一〇七八年），規定畿內、京東、京西五路陝西等地鑿之販賣區域，依元豐新法而增收，比之熙寧之初，約達倍額。大觀元年（西歷一一〇七年），規定河北、河東、淮南之鑿額，罷官賣，從商販。至政和年間，又行官賣，罷

商販，其制依舊。

第七節 雜稅

算渡 五代時，有津渡之算。水或涸，改置橋梁，尙徵之。宋太祖建隆元年詔除之，任人民之自由，勿收算者。滄、德、棣、淄、齊、鄆、前渡三十九處所。

禮錢 唐末及五代，任高官者於就任之初，令納禮錢。宋代復活此制，建隆三年，詔立禮錢制；宰相、樞密使爲錢三百千，藩鎮五百千，以充中書門下公用。

水產物稅 太宗淳化元年（西歷九九〇年），池、塘、河、湖、魚、鴨之類免稅，但經市貨賣則收稅。

牙契稅 契稅始於東晉，歷代倣之。宋開寶二年（西歷九六九年）始收民印契錢，令人民典賣田宅者，必輸錢印契稅契限兩月，卽今之稅契也。徽宗崇寧三年（西歷一一〇四年）勅諸縣，典賣牛畜契書并稅租鈔及賣買田宅契書，皆由官印刷發賣。紹興年間，關於田宅契紙之印賣，有祇私賣契紙者，有令禁止使用。足徵官製契紙之弊害，當時已有發生矣。紹興二十七年（西歷一一五七年）耕牛賣買，免課契稅。孝宗乾道七年（西歷一一七一年），因當時州縣人戶，以物力科配，空給

印紙，名爲預借契錢，殊失抑制富豪兼并、腴削下戶之法意，詔令禁止之，足見當時南宋官民之情狀也。

經總制錢 宣和中，陳亨伯以發運使經制東南七路財賦，因建議如賣酒鬻糟商稅牙稅與夫頭子錢樓店錢，皆少增其數，謂之經制錢。至翁彥國爲總制使，倣其法，又收贏焉，謂之總制錢。經制總使乃宋時官名，徽宗命陳亨伯經制七路財賦，收民間印契及鬻糟醋之類爲錢，凡七色；自後州縣有所謂經制錢，自此始。南宋復置之，以檢察內外失陷錢物，舉催未到綱運，措置總領常平爲職，又有總制司，略同經制司。此種總制錢，原係調度軍費，一時不能苛重課稅，故輕徵課稅，輾轉積聚者。於東南設經制司，課附加稅於酒錢，徵一分稅錢，頭子錢（均係正稅外所課之附加稅）、賣契稅等；建炎二年（西歷一二二八年）冬，更討論此制，此中不便於人民者除之，添加酒錢、賣糟錢；人戶典賣田宅，增添牙稅錢、頭子錢、三分房錢，以充軍費之經制。其徵收，令各路憲臣領之。

月椿錢 始於紹興二年（西歷一二三二年）。是時防金人侵略，軍務方殷，令每路計月椿辦大軍錢物，後遂徵收月椿錢。此本於正規稅之外，臨時徵收者；及徵收月椿錢，於是百弊生，而民間負

擔之苦痛亦甚矣。其重要者，有麴引錢、納醋錢、賣紙錢、戶長甲帖錢、保正牌限錢、折納牛皮筋角錢、罰錢（敗訟時）、歡喜錢（勝訟時）等，殊名異目，不一而足。

板張錢 此亦爲調度軍費而創始之一種惡稅。當時縣邑之所苦者，卽爲板張錢額過重；無所出則非法妄取，以納斛斗則增收耗剩，交錢帛則多收糜費，其爲害之大可知。嘉定十六年（西歷一二二三年），兩浙運判耿秉曾痛切言之也。

香 宋代官之商行爲，其利益大者，茶鹽礬以外，尙有香。香係由外國輸入，尤多自蕃人由海路輸入者。官收買之於權貨務，而公賣於民間。宋室南渡以降，以泉州等地爲主要輸入地。香分十三等，建炎四年之收買額爲八萬六千七百八十斤。至紹興年間，官之收益多，故獎勵外國船之來航；紹興六年（西歷一一三六年），官利達九十八萬緡。嘉定十二年（西歷一二一九年），收買外夷之香，而惜其以金銀爲支付，乃令以絹帛錦綺瓷漆等相交易。

市例錢 宋神宗時，兩浙和買，并稅紬絹布帛，頭子錢外，每貫又收市例錢四十。

第八節 力役

宋代力役之法，大抵亦倣前代制度；但於建隆三年（西歷九六二年），禁止文武官內諸司、臺省、寺監、諸軍諸使、占用州縣之課役戶。卽役法乃置於州縣主管之下。乾德元年（西歷九六三年），令男夫二十歲爲丁，六十歲爲老，女口不預。開寶四年（西歷九七一年），詔謂臨御以來，憂恤百姓，尋常別無差徭，惟以春初修河。此雖爲開國之初，收攬人心之常套，然宋初去力役之常賦，則有足異者。惟自五代以來，江浙荆湖廣南地方，有丁錢及丁米之課，此種制度，延及宋代，尙行於此地方。太宗雍熙元年（西歷九八四年），江浙荆湖廣南，改以二十歲爲成丁，令輸丁錢以六十歲爲老，并身有廢疾者免之。此稅雖於真宗大中祥符四年（西歷一〇一一年）詔除丁錢，但丁米尙不廢止。天禧元年（西歷一〇一七年），詔治河禁止徵發丁夫以役使。至於丁錢，尙有沿革足述者。兩浙地方之丁錢，與鹽法有關係；鹽法未行鈔法以前，有蠶鹽之法，計丁口，由官頒蠶鹽，一人一斗，令納錢百六十，稱爲丁鹽錢。皇祐年間，許依時價折納紬絹，謂之丁絹。然施行鈔法後，鹽皆商販，不給蠶鹽於民，而丁鹽錢則依然徵之，且增至三百六十，謂之身丁錢，卽丁錢。大觀中，有丁絹三丁納一疋之制，其後令一丁納絹一丈綿一兩。建炎三年（西歷一一二九年）改之，令丁錢一半納現錢，一半折絹。紹興末

年，湖州丁絹隱漏者多，故給甲帖於民，其數爲四十萬丁。每丁爲錢千四百，絹八尺有奇。紹興三十二年（西歷一一六二年），以五丁科絹一疋，其後曾以七丁科一疋。

役制之爲民苦，非難者甚多，而其被非難之役法，主要者如左：

役亦包含里正里長及他公職，而其被非難之課於一般人民之力役，代之而爲役錢、丁米、丁絹等。役化爲以物力（租稅以外，應資產額而賦課）爲基礎之一種課稅，故物力之調查若正當，則役法亦尙可期其公平。例如：紹興十四年（西歷一一四四年），依改制，物力增及半倍者，歇役十年，增及一倍者歇役八年，增及二倍者歇役四年。慶元元年（西歷一一九五年）更改之，物力增一倍者十年一役，二倍者八年一役，三倍者六年一役。

第九節 市糶

一 均輸

均輸制度，自其本來之旨趣言之，本非課稅，乃通天下之貨，制輕重斂散，屬於經濟政策，間接期望財政之圓滿爲目的；故屬目於財貨之在地方上有過與不足，而均等之，政府依其移輸而得收入，

非本來之目的也。均輸、市易、青苗、募役、方田均稅，皆起於宋代，係對外關係之產物，而為發露國家思想之一種富國強兵政策。均為形成王安石之新法者。均輸法於神宗熙寧二年（西歷一〇六九年），由王安石所創始。熙寧中，令發運使凡糴買稅斂上供之物，皆得徙貴就賤，用近易遠，所當供辦者，得以從便變易蓄買以待上令。文獻通考（卷之二十市糴考十頁十一頁）有曰：

『今天下財用無餘，典領之官，拘於弊法，內外不相知，盈虛不相補。諸路上供，歲有常數，豐年便道，可以多致，而不能贏；年儉物貴，難以供億，而不敢不足。遠方有倍蓰之輸，中都有半價之糴，徒使富商大賈，乘公私之急，以擅輕重斂散之權……凡糴買稅斂上供之物，皆得徙貴就賤，用近易遠。』

依此旨趣，令發運使假錢貨，周知六路財賦之有無，而移用之。其方法，對於中央及地方大都之帑藏，調查現在數額與年支出額，而知該年應行籌措之數，令適應之，得以從便變易蓄買，以待上令。考察各地貨物之過與不足，過多則斂之於官，不足則散而調節之，以便轉輸，省勞費，去重斂，令資救濟農民。故目的在於國用之充足，與民財之不缺。創始之際，賜主務官署三司之資本，為內藏錢五百

萬緡及上供米三百萬石。

此種方法，雖爲於其精神上加以社會政策之一種良法，然當時保守派之政治家，中大張論陣，對於王安石之政策，極端攻擊，而均輸之法，亦爲論難之標的。當時羣議紛起，帝惑於裁決，終見於轉運使薛向之成績良好，賜之手詔，委以一切權，激勵之曰：「卿其濟之以彊，終之以不倦，以稱朕意！」然政爭甚劇，當時終不能成。

二 市易

市易乃根據漢代之平準法，而其目的則在於統制物價之高下，而均通之。施行得其道，則可以防商賈之暴利，而爲一種社會政策；然其弊也，則國家爲一商賈，奪牙儉之利，終增人民之煩累也。熙寧二年（西歷一〇六九年），王安石首倡之，實行則始於熙寧三年，由保平軍節度推官王韶乞以官錢爲資本，於西邊之地爲市易。當時雖有反對論，然王安石維持之，故熙寧五年，終有詔，出內帑錢帛，置易務於京師。

先是有魏繼宗者，自稱草澤，上言：京師百貨所居，市無常價，貴賤相傾；富能奪，貧能與，乃可以爲

天下；今富人大姓乘民之亟，牟利數倍，財既偏聚，國用亦絀；請假權貨務之錢，置常平市易司，擇通財之官，以任其責，求良賈爲轉易使，審知市物之價，賤則增價市之，貴則損價鬻之，藉收餘息，以給公上。當時設置市易省於市，使購市所不賣之物於官，或與官物交換，又以資貸商人，使遵律納息金，其利息半年爲期，取一成，延期一年，令納倍額。此種資本，由內庫所下賜，京師爲錢百萬緡，東路錢八十七萬緡，鎮洮軍爲錢帛合併五十萬緡。熙寧六年，置市易於四川及他地，然四川有因之爲亂，至七年遂廢之。京師之易務，亦以有害小民之業，官貪暴利，而加以論難者；王安石去位，其議論利害者益盛，然終不至撤廢市易。至元豐年間，獎勵市易之成績，規定恩賞之制度。市易之法，官無損失。然貸借時，所入抵當，有不能償還者，官之損失不少，故先罷貸借現錢，繼則貸借貨物亦限定其額，京師爲三百萬緡，諸路則四分之一以內。元豐初年，收息爲四十一萬四千緡，其翌年爲六十八萬四千緡。至元豐八年（西歷一〇八五年），罷諸鎮砦之市易抵當，足徵此制度布及地域，已頗廣泛矣。同年詔令抵當之以薄利救濟人民窮乏者存續之，不然者，州縣市易並罷之。哲宗卽位，司馬光爲相，罷新法，市易之法亦一切廢之。由是九年，卽紹聖元年（西歷一〇九四年），章惇爲相，又用新法，復用市易之法，但

其利息限定二分。元符三年（西歷一一〇〇年），改市易務之名爲平準務。及至崇寧年間，州縣要衝之地，無不有獨立或兼管之市易及抵當。建炎二年（西歷一一二八年），以不償官署經費，有罷之者。紹興四年（西歷一一三四年），罷市易民間木炭，其他生活上必需者，令罷之。法度如斯，屢令寬緩，足見當時收斂官之盡其手段以榨取人民也。

三 折帛

折帛錢制度，雖爲暫時之制度，然爲宋代惡稅之一種。其初始於高宗建炎三年，卽南渡後之制度也。常時凡和買紬絹，歲爲一百一十七萬匹，每匹折納錢二千，計三百五萬緡，以助國用，謂之折帛錢，固已成爲單純之納稅矣。文獻通考（卷之二十市糶考十八頁十九頁）有曰：「按折帛元出於和買。其始也則官給錢以買之，其後也則官不給錢而自取之，又其後也則反令以每匹之價折納見錢，而謂之折帛。倒置可笑如此，則官價之不給久矣……」

第十節 常平義倉

漢及隋唐，實行常平及義倉制度，爲利民之良法，已於第五章述之。有宋二代，亦做此制。常平乃

平均穀價，以圖安定民食；義倉乃以備凶災爲目的而行之。後周世宗顯德年間所創始之惠民倉，亦依相同之目的，於租稅中扣除一定率之金額，以之收買粟穀，貯藏以備凶歲，或以低價公賣，以惠恤人民，宋亦存續之。

太祖建國之初，承五代亂餘，義倉亦廢滅，故於乾德元年（西歷九六三年），詔令諸州，設置義倉。其方法，於二稅之外，令另納穀一斗貯之，若有凶歲，人民願借種子或食料用之穀物時，則由該縣稟告於所轄之州，州之長官計戶口而貸以貯藏穀物，而後奏聞。此種方法，因輸送煩勞，故至乾德四年廢止之。太宗淳化三年（西歷九九二年），京畿地方豐穰，乃增價收買，貯之於倉庫，曰常平，於凶荒時減價糶與人民。真宗咸平年間，有奏請於福建增置惠民倉，許之，且於諸路，亦詔做淳化年間之惠民設施。景德三年（西歷一〇〇六年），於京東、京西、河北、河東、陝西、淮南、江南、兩浙各置常平倉，是爲普遍設置常平倉之始。其法，每一萬戶，一年收買穀一萬石貯之，萬戶以上之縣，以五萬石爲限度，三年以上不賣出時，則換新穀。買入價格，一斗不得超過百錢。買入之資金，依管內戶口之多寡，支出上供錢自二三千貫至一二萬貫；於每年夏秋，加錢收糶，遇貴減價出糶。凡收糶比市價增三五文，

出糶減價亦如是，所減不得過本錢。然數年間，常平之積蓄有餘，而兵食則不足，乃始詔命流用常平錢百萬緡；其後成爲慣例，流用之數額極大，終至常平之蓄積殆無所存。此乃以社會政策之資，而消費於軍費，宋室財政之支絀，於可見矣。尙有於凶荒地方，公賣常平粟穀，較原價爲高價之惡習，或特別提高收買價格以示恩，景祐年間詔止之。

景祐年間，王琪上奏設置義倉，其大意在於令五等以上之戶，於夏秋納稅時，另納一升（因水旱免稅時免除之），於便利之地置義倉貯之，凶年出之，以振恤饑民；若二稅歲入十萬戶之郡，則義倉可收五千石，行之於天下，其利甚大。當時有饑饉，官以兵食不足，不能救濟人民，由地方富豪出穀，以補官之不足；此上奏既重官之恩威，且以富豪遊資養貧民，然不能卽行此議。仁宗於王琪再上奏時，納之，令天下設置義倉。卽令三等以上之戶納粟；此法不久卽廢，其理由不明。仁宗時，賈黯上奏設置隋制民立之義倉。其議下問於地方官，但地方官中贊成之者僅四路，其他皆反對。當時反對之理由有四：（一）與稅賦爲二重徵收，（二）誘發盜賊，（三）有常平倉，足以振恤，（四）其實行煩擾。賈黯乃反駁之，以爲嘗於刑部見天下之歲斷，死刑罪多之年，達四千餘人，然其中因盜賊者不過

十六七人，多係愚民爲饑寒所迫，因水旱而犯重罪，故主張設置民立義倉，以備凶歲，而諸路所陳述之反對說，皆妄議也；（一）義倉教民儲蓄，令備水旱，官只立法而非得利，故實施久之，則人民享利，必樂於納粟；（二）盜賊利於盜貴重之輕貨，而不窺穀粟，現富豪之家雖貯藏粟穀數萬石，然不聞嘗有掠奪，且盜賊若原由貧困而起，則令人民先爲準備，無憂水旱，無論何人，均自重而不犯重法，此正根本消除盜賊之良法；（三）常平之主旨，在於抑穀價之激落，以使平準，而振救凶年，則非其本務，其費用亦爲官金，今當財政匱乏時，雖非無常平，然水旱饑饉盜賊流行之時，常平終不足支之；（四）置倉廩，斂材木，雖謂煩擾，然其他有實行之例，而祇於義倉畏煩擾，殊無理也。此論頗中肯綮，然反對說亦多，不能實行。

嘉祐二年（西歷一〇五七年）秋八月，詔天下置廣惠倉，依樞密使韓琦之所請也。初，天下沒入戶絕田，官自粥之；至是，韓琦請留勿粥，募人耕而收其租，別爲倉貯之，以給州縣之老幼貧疾不能自存者，名廣惠倉。於萬戶未滿之地，留租千石貯之，萬戶貯二千石，二萬戶之地三千石，三萬戶之地四千石，四萬戶之地五千石，五萬戶之地六千石，六萬戶之地七千石，七萬戶之地八千石，十萬戶之

地貯萬石，有此以上之土地，則公賣之，如舊時。其施與之方法，於每年十月，遣官吏調查受米者，記之於簿，自十一月開始施米，三日一回，每人施米一升，幼者半額，行之至翌年二月，若有餘米，則令平均施於他縣。

神宗卽位，王安石爲參知政事，大張政綱，王安石之新法，於是乎立。新法爲保守派所反對，兩派之抗爭，永爲宋代政治上之禍根；其中最爲保守派所攻擊者，厥惟青苗法。先是，青苗法已行於陝西；王安石乃通令天下諸路實行之。青苗法乃官預出錢以貸民，納時加息二分，正月散而夏斂，五月散而秋斂，亦號青苗錢。帝不顧激烈之反對論，終納王安石之議，於熙寧二年（西歷一〇六九年）九月發布之。當時朝議鼎沸，無不以青苗法爲焦點，其立法之理由及反對論，舉其要者如左：

（一）立法之理由

當時諸路常平及廣惠倉之錢穀，略達千五百萬緡，因收支方法不得宜，故其效用不多。今以現在斗斛，市價高則減價出糶，低則量增市價收糶，以相通融。轉運司以苗稅及錢斛，就便轉易者，亦許兌換，一如從來以現錢爲之，依陝西青苗錢例，願豫給者聽之。今隨稅納斗斛，半爲夏料，半爲秋料。內

有願請本色，或納時價貴，願納錢者，皆從其便。若遇災害，准許延期至次料豐熟日納之。此法不僅凶荒不足患，且兼并者亦不得乘民之青黃不接而取倍息。又常平廣惠之物，收藏積滯，必待年凶物貴，然後出糶，所及不過城市遊手之人。今通一路有無，發貴賤斂，以廣蓄積，使農人得以赴時趨事，而兼并不得乘其急。凡以爲民，而公家無所利其入，亦先王散惠興利，以爲耕斂補助之意也。（依據文獻通考卷之二十一市糶考十六頁）

(二) 反對論

以錢貸民，使出息二分，本非爲利。然出納之際，吏緣爲姦，法不能禁。錢入民手，雖良民不免非理費用；及其納錢，雖富民不免遠限。如此則鞭笞必用，州縣多事矣。唐劉晏掌國計，未嘗有所假貸，有尤之者，晏曰：使民僥倖得錢，非國之福；使吏倚法督責，非民之便；吾雖未嘗貸，而四方豐凶貴賤，知之未嘗逾時，有賤則糶，有貴必糶，以此四方無甚貴甚賤之病，安用貸爲……此蘇轍反對論之主旨也。

（見文獻通考卷之二十一市糶考十七頁）

今乃鄉村自第一等而下，皆立借錢貫陌，三等以上，更許增數。坊郭有物業抵當者，依青苗例支

借。且鄉村三等以上并坊郭有物業戶，乃從來兼并之家也，今皆多得借錢，每借一千，令納一千三百，則是官放息錢，與初抑兼并濟困乏之意絕相違戾，欲民信服，不可得也。且愚民一時借請則甚易，納則甚難，故自制下以來，官吏惶惑，皆謂若不抑散，則上戶必不願請，下戶與無業客戶或願請，而將來必難催納，將來必有行刑督索，及勒干繫書手典押耆戶長同保人等均陪之患。此韓琦之反對論也。

（見文獻通考卷之二十一市糴考十八頁十九頁）

富者常借貸貧民以自饒，而貧者常假貸富民以自存，雖苦樂不均，然猶彼此相資，以保其生。今縣官乃自出息錢，以春秋貸民。民之富者皆不願取，貧者乃欲得之。提舉官欲以多散爲功，故不問民之貧富，各隨戶等，抑配與之。富者與債仍多，貧者與債差少。多者至十五緡，少者不下千錢。州縣官吏恐以逋欠爲負，必令貧富相兼共爲保甲，仍以富者爲之魁首。貧者得錢，隨手皆盡。將來粟麥少有不登，二稅且不能輸，況於息錢，固不能償。吏督之急，則散而之四方；富者不去，則獨償數家所負，力竭不逮，則官必爲之倚閣，春債未了，秋債復來，歷年浸深，債負益重。凶年則流轉死亡，幸而豐稔，則州縣之吏，並催積年所負之債。是使百姓無有豐凶，長無蘇息之期也。貧者既盡，富者亦貧，臣恐十年之外，富

者無幾何矣。富者既盡，若不幸國家有邊隅之警，興師動衆，凡粟帛軍需之費，將誰從取之。臣不知今者天下所散青苗錢，凡幾千萬緡。若民力既竭，加以水旱之災，州縣之吏果有仁心愛民者，安得不爲之請於朝廷，乞因郊赦而除之。朝廷自祖宗以來，以仁政養民，豈可視其流亡轉死，而必責其所負？其勢不得不從請者之言也。然則官錢幾千萬緡，已放散而不反矣。……且常平倉者，……民賴其食，而官收其利，法之善者，無過於此。比來所以隳廢者，由官吏不得其人，非法之失也。今聞條例司盡以常平倉錢爲青苗錢，又以其穀換轉運司錢，……臣以爲散青苗錢之害猶小，而壞常平倉之害尤大。此則司馬光反對論之主旨也。（見文獻通考卷之二十一市糴考二十頁二十一頁）

此外，反對議論頗多，大抵以青苗法本身有缺點，并吏緣爲姦，爲其論據。神宗一代，新法派勝利，斷行青苗法。然哲宗卽位時，司馬光爲相，政策亦變更。元祐元年（西歷一〇八六年），再立常平穀錢給斂出息之法，其大意以每年二月或正月支給，民間絲麥豐熟，則令隨夏稅先納其半額，一時納入者，限定息一分。

哲宗時代，爲新舊兩派爭奪政權最激烈之時代。紹聖二年（西歷一〇九五年），新法派再執

政柄時，依尙書蔡京之請，以元豐年間之制度爲基礎，改正青苗法而實施之。其主要點，爲年息一分，貸借額不一定，隨各人之希望，且罷官吏之賞勵等，稍講削除根本弊害之手段。宣和年間，支給常平錢；南渡以後，不復行青苗法。紹興九年（西歷一一三九年），以常平錢，於納稅期前，和糴穀物。乾道六年（西歷一一七〇年），以和糴米續行常平制度；八年，改正義倉制度而復興之，收米六百餘萬石。寧宗慶元元年（西歷一一九五年），將中央管轄與縣管轄之義倉合併，以減少人民之負擔。理宗寶慶三年（西歷一二二七年），獎勵各州郡之蓄積穀物。是見常平制度，惠民之效已漸失，蓋流用於軍費，而往往州郡自爲蓄積耳。

宋代稅制，大略如是，此外雖有與外國之互市制度及各州郡之士貢制度，以不甚重要，故略之。總之，其稅制有如全部財政之混亂，而考覈其原因，則終不能不歸結於宋代之歷史環境也。

宋代之歷史上位置，自上古以至唐代，與其相異者，在於外族遼金之強大壓力直接被於其疆土，因之而國內政治思想亦大起轉換。卽民族對立之意識，俄然勃興，迫於圖謀民族國家之強大，以

壓倒外族之必要，於是毅然脫出古法之社會教化施政主義，而謀富國強兵，改革政治根本，此新法派之所以產生也。

如斯本質之變革以前，必誘發激烈之反動思想，自所難免。於是成爲新舊二派之對立，成爲爭奪政權，而形成施政方針之不安定。其結果，地方官成爲偷安，成爲盲從，或爲不正當行爲，或爲枉法。上下如斯，則稅制雖善，其難舉效，固可必也。況財政窮乏，繼以危急，至中葉以後，卽檢討稅制善惡之餘裕，亦無之也！

第七章 明代之稅制

元本蒙古族，世祖興兵滅宋，一統中國；既以力征服，復依力統治，自西歷一二七七年至一三六七年，凡十主九十一年。而連年用兵，國用耗竭，任用計臣，專事聚斂，民怨沸騰。其課稅之苛酷，下至藥材與茶，織芥靡遺；加之濫行發鈔，而物價騰貴，徭役繁興，人民塗炭，終無一日寧，海內羣雄遂起亡元矣。朱元璋移師北伐時，飛檄天下，以爲自古帝王之臨御天下，由中國以制夷狄，宋祚傾而元以北狄入主中國，綱常廢壞，君臣失道，又加以宰相專權，憲臺報怨，有司毒虐；於是人心離叛，天下起兵，雖因人事之所致，實天厭其德而棄之；古云，胡虜無百年之運，今日驗之，信而不謬；方遣兵北逐羣虜，救民塗炭，復漢官之威儀。元室官與民對立，良由於誅求無厭，明太祖之弔民伐罪，可於其檄文見之也。元代課稅，苛斂誅求以外，無足述，故略之。

明太祖卽位，先禁胡服胡俗，捨棄元代一切制度，而重新復活漢族諸制度；其施政方針，因承元

宋放縱之後，先行肅正綱紀，繼則持輕賦休民之二大目標，以救拯困阨於元代虐政幾及百年之人民。先廢止元代所創之種種雜稅，並除田賦及其他主要稅之附加稅，各稅均致力於以簡約輕賦爲主旨。田賦方面，倣唐之兩稅法，徵收夏稅、秋糧；對於當時租稅中樞而直接與人民有重大關係之賦、役之賦課徵收方法，使之整備與簡明，一則令人民容易納稅服役，以防其脫稅避役，二則免除官吏之額外誅求；故於洪武十四年（西歷一三八一年）作成黃冊，二十年（西歷一三八七年）作成魚鱗冊。此兩冊爲賦役之基礎，非僅明代，馴至清代，亦受其效果；而稅制上官民方面均依之而大**有利益者也。**

太祖北伐之初，軍費以鹽課充之；北伐完成後，防備外夷之侵入，乃用「開中鹽法」，招商輸粟於邊，按引支鹽，謂之中鹽，亦稱中納。更設茶馬司之制，掌以茶易番馬，置洮州、秦州、河州三茶馬司大使，以陝西、四川之比較生產過剩之茶，而與西番有用之馬相易。就軍備方面言之，較之歷代因軍興而多於田賦及其他各稅附加增稅以籌措軍費者，其用意周到，害民者少，此則有足多者。

蓋在當時君主專制政治下，財政祇爲消極方面，國需膨脹之原因，主要係防邊防亂之軍費，宗

室之費用，宮殿之修築費等；太祖之對於軍事之準備，已如所述，其本身亦以節約爲主旨，加之宗室費用，少額卽足，故國需不見膨脹；且其財政，依『量入爲出』之制，國家財政亦如君主之個人經濟，依君主之意志如何，而國需伸縮自如；故太祖之輕賦休民政策，事實上安定人民之生活，得保國治者也。而人民亦以輕賦爲王者之仁政，由此信念，故謳歌太祖之仁政也。

然經數代後，宗室頗多，朝儀繁縟，徒增費用；尤以武宗時代，北方韃靼之入寇不止，邊境屢屢失利，民多被其害，南方沿岸，倭寇又來襲頻繁，軍費既增加，又修築宮殿，故國需漸增，財政窮乏，於茲始矣。其後神宗萬歷年間，日本陷朝鮮，遣軍援之，故糧食兵員之輸送填補等，疲於奔命，財政窮乏益甚；自萬歷至天啓、崇禎年間，與滿族之爭起，財政支絀，已達極點矣。

此時所採之財政政策，主要係對田賦鹽課之附加增稅；此外亦用獻助之方法，惟此乃屬一時，且又少額，故終不能達其目的；國家經費每有增加，輒累加以種種名目，漸次加甚，遂至積累莫返。萬歷年間，不僅附加增稅，且各稅增徵，其最著者，厥惟鑛稅，是乃明代租稅中最惡之稅，且爲最大之稅政也。卽神宗鑒於以前軍興之際，田賦增徵，致令一般農民困苦，弊害頗多，因萬歷二十四年（西歷

一五九六年）與朝鮮之關係，增加軍費，乃納重臣之奏請，於各地開鑛場，藉鑛稅以補充之者也。於是令宮中官吏直接紛至各地，以當開鑛徵稅之責；然其官吏中多奸人，藉名採鑛，至於乘其權勢，橫索民財，其弊徧及全國，成爲人民非難之的，續文獻通考載，甚者有富家鉅族，則誣以盜鑛，有良田美宅，則指爲其下有鑛脈，令卒役圍捕，辱及婦女，甚至斷其手足，投之於江，其酷虐如此。有謂此種鑛稅之苛徵，爲明祚滅亡之最大原因，更使以後鑛業之不振，誠非無故也。

其次，一言明代所創設之新稅，卽市肆門攤稅、鈔關稅、工關稅，此等皆非爲籌措軍費而創設，各以特別目的而創始，此則有可注意者。

市肆門攤稅，乃流通鈔之一種目的稅。明初實行鈔法，人民恐蹈元代之覆轍，不喜授受，故其流通頗困難。此稅乃始於仁宗時之小範圍，至宣宗宣德四年（西歷一四二九年），更令全國重要都市之商鋪，依其營業種類課稅，以鈔納之。此稅有如此之特殊目的，故初非注重於其收入也。

鈔關稅創設於宣德四年，自宣德至嘉靖中，關內前後設鈔關十二處，凡舟船受僱裝載者，計所載料多寡遠近納鈔，謂之船料；每船百料，納鈔百貫，鈔關之稱始此，其後常關雖不復納鈔，然猶襲鈔

關之名。此關直轄於中央戶部，以徵收之船鈔爲中央直接收入一點，有特別之意義。蓋明代稅無國稅地方稅之區別，其稅爲中央派遣山東、山西、陝西、河南、浙江、江西、湖廣、四川、福建、廣東、廣西、雲南、貴州十三布政使監督之下所徵收；布政使係地方行政長官，故規定由其徵收額中扣除地方經費，而以其餘額解送中央，其解送額，歲有一定，稱爲歲額，中央以此歲額供國用也。此種設有布政使之地方制度，表面上與有諸侯之封建制度不同，然其實則相似，時以種種理由不解送歲額，或有減少解送額者，中央甚以爲不便與困難，故特設此稅，以爲中央直接收入。此鈔關稅經明代以至清代，大爲發達，構成內地關稅者也。

工關稅乃祇課稅於竹木之一種竹木稅，稱爲新設殊不當；然其徵收機關直轄於工部，以其稅收充當工部之船舶修繕費，則稱爲新設也。

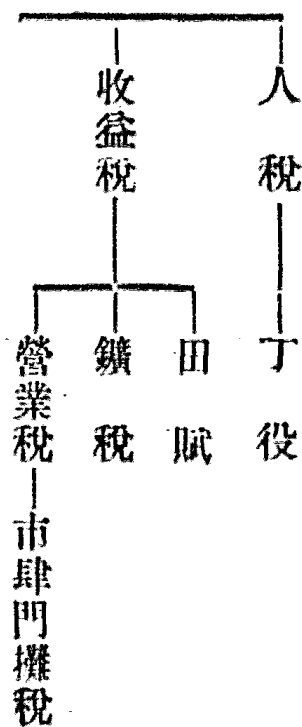
明代對於外國貿易，採取免稅主義，殆無可視爲一種稅者。即明初洪武年間，於浙江、福建、廣東設市舶司，然祇令監視外國船舶之來航，管理外貨之貿易，而不徵稅者也。續文獻通考載，凡泛海客商船舶到岸，卽以其貨物，盡實報於官，官應受抽分，不得停於沿港土商牙儉之家，違者有罪；附朝貢

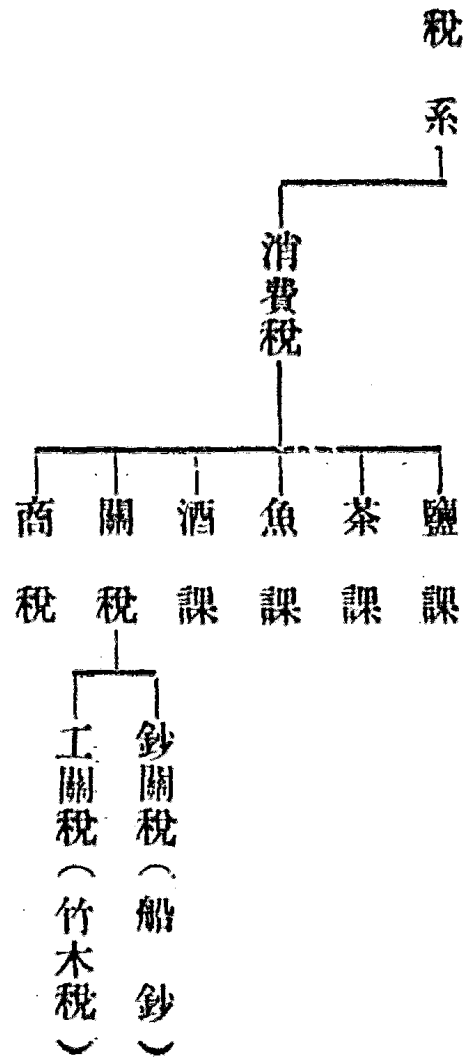
而至之番貨，欲與中國貿易者，官抽其六分，給價償之，仍免其稅。對外國貿易免除關稅，大抵當時明以世界大國自任，出於懷柔遠人之意圖也。

其次，明代賦役制度發生一大變化，而為萬曆九年（西歷一五八一年）所設定者，則為『一條鞭法』；將丁役合併於田賦，實行以田畝為標準之單純賦稅；其設定之理由與實行之利弊，於第一節述之。

是以始於太祖之輕賦休民政策，終至明末三帝之苛徵濫派，稅制上有種種之變化；然其租稅之中樞，則依然係田賦，次係鹽課、商稅、田賦以外，主要租稅均係消費稅，此又稅制上之特徵也。

明代所行之租稅，依現代財政學之系統而分類，則有如左表：





第一節 田賦

明制分田爲官田、民田二種。然官田內容頗複雜，包含狹義之官田（明以前之官田）、沒官田、學田、皇莊、牧馬草、廠墻、苜蓿地、牲地、國陵墳地、公占隙地、諸王公主勳戚大臣內監寺觀賜乞莊田、百官職田、邊臣養廉田、軍民商屯田等。而孝宗弘治十五年（西歷一五〇二年），其官田與民田之比，乃大約一對七。

明初官田畝稅，定爲五升三合，亦有五升三合五勺之說。民田較官田減二升，故民田之畝稅係三升三合，其相差之二升，乃視爲耕種官田者應納於官之地租，故畝稅官田民田均可視爲三升三合。茲所謂官田，乃指狹義之官田；而沒官田則畝稅定爲一斗二升焉。

明代田賦，官田民田均以面積爲標準，土地肥瘠不甚相遠，而徵科乃至懸絕，當係國初草草未定劃一之制；又有謂同在一邑丈量，負郭十里以步計，二十里以外則以絙量，五十里以外則以約計不絙，大約當時田稅僅由地方官吏約略查定畝稅，斟酌土質，參照以前稅額酌定其多少，非有劃一之辦法也。江南之蘇、松、常、杭、嘉、湖，民田每畝課二斗至三斗，沒官田課七斗至一石，尤以蘇州爲全國苛稅地之一極重者。考其理由，蓋遠自五代吳越王錢氏時，課稅已重，宋代不改之；至元末，張士誠舉兵於此處，自稱吳王時，愈益增重，士誠爲明所亡後，明非祇不改之，怒人民之爲士誠守而叛明，特加重其稅。南昌、袁州、瑞州，亦以陳友諒故，而特增其賦。

明初，司農楊憲謂浙西之地，以膏腴增其賦，畝加二倍。如此以定浙西杭、嘉、湖民田之賦率，更以報仇之方法，沒收豪族富民之田，所謂沒官田，畝稅定爲一斗二升。然自古苦於被課重稅之結果，小

民殆皆無田，係佃種豪族富民之田而納租，自七斗至一石；故沒官田雖定爲一斗二升，但不遵奉其規定，地方官吏仍如徵收舊來之私租以爲沒官田之畝稅；民田之稅依規定則爲六升六合，但受沒官田高率之影響，爲二斗至三斗。

當時天下財源，江南爲主，其較其他地方課以如何之苛稅，尤以無田之多數細民如何苦於官之榨取，不難想像也。其後雖經幾度降詔減稅，然均不能實施，民益陷於困苦，輾轉流徙逃亡者，不勝其數也。

同時，鳳陽以帝鄉而特輕，青田以劉基故鄉而半其賦，以愛憎之情而定賦之輕重，此後世識者之所以有所非難者也。

其他地方，例如直定管內五州二十七縣，稅糧十六萬六千石；河間一州十六縣，六萬一千石；登州一州七縣，二十三萬六千石；漢中二州十四萬，三萬石；臨洮二州三縣，四萬四千石；州縣雖有廣狹，而其稅之輕重有差，可以窺知；以視蘇州一州七縣，稅糧二百三萬八十石，其相差更不可以道里計矣。

稅依地方而有輕重，乃元末亂世，羣雄割據，隨意徵稅之結果；至明初，不能整理，遂因襲而徵稅耳。然同一地方，田不加以上下之區別，因而稅無輕重，劃一賦課。惟當時農民耕種技術，縱非大有優劣，而田地自有肥瘠之別，故依劃一之面積稅，無論肥瘠均同其負擔，此則顯非公平也。

今民間田土之價懸殊，不啻二十倍，而有司之徵收劃以一，則至使不毛之地，歲抱空租，亦有歲歲耕種，而所出之息，不償牛種，此黃宗羲明夷待訪錄田制三之所言也。然小民之有瘠土者，雖有困苦，官固不施何等對策也。黃宗羲以爲丈量天下田土，其上者依方田之法，二百四十步爲一畝，中者以四百八十步爲一畝，下者以七百二十步爲一畝，再酌之於三百六十步六百步之五等，使田土之等第不在稅額之重輕，而在丈量之廣狹，則不齊者從而齊矣。主張稅額不附等級，而依肥瘠區別田之廣狹，以期稅之公平焉。此種方法，與周禮大司徒規定不易之地百畝，一易之地二百畝，再易之地三百畝者，固同一用意耳。

二

防止人民之脫稅與削除不正當官吏之額外誅求，在任何時代，皆有最重要之任務焉。

洪武四年（西歷一三七一年），規定糧長制，以除不正當官吏之誅求。其制，民田以稅糧一萬石爲率，設糧長正副各一人，以田多者充之，令督其鄉之租賦；歲七月偕縣委官詣京師，領勅令以行之。其納稅時，糧長依京師之納稅命令書，對各糧戶收稅糧，送之於縣官，不令縣官直接干與徵收之事務，故比較可除其誅求也。

洪武二十年（西歷一三八七年），更以防止人民脫稅爲主要目的，而編纂魚鱗冊。先是，洪武十三年，戶部覈實天下土田，惟兩浙富民畏避徭役，往往以田產詭託親鄰佃僕，奸弊百出，上遣各處查定細底，編類爲冊，其法甚備，謂之魚鱗圖冊。由是得以整理田賦而統一之，初固非期負擔之公平爲目的也。其以前，官無足以明示田地所有權之書類，故當時富民，可以自己之田，貸與小民，巧事避稅，稱之爲貼腳詭寄，富民藉此可以不負擔田賦，而轉嫁於經濟上弱者之小民，代富民負擔稅賦矣。以除此種弊害爲動機，命各州縣編造魚鱗冊，卽劃分州縣，隨糧而定區，區設糧長四人，以悉圖寫田之方圓丈尺字號四至及主名彙訂而成，狀如魚鱗也。此冊上，坂墳之有無，馴至地味之衍濕沃瘠、沙鹵等區別亦記入之，乃相當入微極細者。田土之有賣買抵押時，稟於官，官乃記入此冊，由此點

觀之，亦可謂兼有一種不動產登記簿之作用也。

此種以田爲主之魚鱗冊，與以戶爲主之黃冊，均爲明代賦役法之基礎；相延至明中葉孝宗時代，財政之所以能比較整然有序者，大與有力焉。

三

田賦分夏稅、秋糧、馬草三種。然馬草非明初所定，於成祖永樂九年（西歷一四一一年）定其制；與夏稅秋糧相並而成爲正賦時則甚遲，蓋穆宗隆慶元年（西歷一五六七年）也。

夏稅納以米、麥、錢、鈔、絹，無過八月；秋糧納以米、錢、鈔、絹，無過明年二月。夏秋兩稅，均以米、麥爲納稅標準，稱爲本色；按值折納他物曰折色。太祖洪武九年（西歷一三七六年），規定折徵之法，於上述以外，許折納銀、棉、苧、麻布等。其比價，爲銀一兩、錢千文、鈔十貫，當於米一石；麥減其十分之二；棉、苧一匹，當於米六斗，或麥七斗；麻布一匹，當於米四斗，或麥五斗；絹則不明其數，惟以輕重爲損益。每畝三升三合之稅率，乃示以米，自不待論也。

許其折納，則人民容易納稅；取洪武二十六年爲例，有如左之統計：（依據大明會典卷三十七

之六頁)

夏稅 米麥 四百七十一萬二千九百石

錢鈔 三萬九千八百錠

絹 二十八萬八千四百八十七疋

秋糧 米 二千四百七十三萬九千四百五十石

錢鈔 五千七百三十錠

絹 五十九疋

而銀、棉、苧、麻布之數，則無記載，故果有幾許收入，完全不明。意者此等折色不多，或包含於米麥中歟！
洪武十七年（西歷一三八四年），雲南秋糧，特許以金、銀、貝、布、漆、丹砂、水銀折納。此乃許以其地方之特產代納，更使納稅容易者也。如斯專以便民，擴大折納之範圍，所以防滯納也。且於三十年（西歷一三九七年），許滯納者以其地方之出產物自由代納，規定比價爲鈔一錠米一石，金一兩十石，銀二兩二石，絹一匹一石二斗，綿布一匹一石，苧布一匹七斗，棉花一斤二斗。

英宗正統元年（西歷一四三六年），始行以金花銀折徵之法。即以米麥一石，定爲銀二錢五分；浙江、江西、湖廣、福建、廣東、廣西之米麥四百餘萬石，折銀百餘萬兩，送京收於內庫。以後此法廣行於天下，永以爲例，終以銀爲正賦。蓋田賦徵收銀時，係宋神宗熙寧十年（西歷一〇七七年）；但當時徵銀額，合併夏秋兩稅，亦不過六萬兩而已。降而至金元代，均不徵銀；至於明代，已如前述，洪武九年，許以銀折納，但此單考慮人民之方便，與棉、苧、麻、布等同程度處理；其折納額，於成祖永樂時，不過三十萬兩餘而已。此時以銀爲正賦，大概由於如次之三理由：（一）京師支付百官俸給，以米麥等行之，殊不便；（二）將南方米麥，輸送於京師，既費手續，復需費用；（三）官汲汲於蓄銀。當時所規定之通貨，係鈔與錢；明初概禁以金銀爲交易，令民上納銀，而予以鈔，永久繼續此種方法之結果，知官欺罔人民以收利，民不能置信於官之誠意，乃極度吝蓄銀貨，故銀爲人民所死藏，納於官者乃極少數。至是年，以銀爲正賦，然其目的之最大者，則爲集銀於官也。

馬草稱爲軍馬草，係軍馬之飼料。其在田賦上之地位，比之夏稅秋糧，非常低下，不被重視。永樂九年（西歷一四一一年），始定秋青草事例，軍馬一匹，一日支給草一束（重十五斤），料豆三四

升；但當時全國並非以馬草爲賦，可視爲應其必要而徵收者；其被徵收地方，爲直隸、浙江、山東、山西、河南、陝西等省，至於數額，則無可據之文獻。

降至明之中葉，以馬草納稅者多；孝宗弘治十五年（西歷一五〇二年），並非正賦，然其數爲二千五百九十四萬八千二百六十四束。迨成爲正賦以後，其賦率爲每畝一斤；但亦有因地方而不生馬草者，故許以銀、鈔、布等他色折納之。

四

古來稅法，有田賦、丁役、土貢等，名目繁多；明神宗萬曆九年（西歷一五八一年），將丁役、土貢等，悉併於田賦，計畝徵收，名爲一條鞭。依據此法，則總括一州縣之賦役，量地計丁，丁糧悉輸於官；歲役，官以抽籤募集（僉募），力差（力役）則計其工食之費，量爲增減；銀差（銀納）則計其交納之額，加以贈耗（額外徵收）；凡額辦（正稅）、派辦（附加稅）、京庫、歲需與存留（留置於地方）諸費，及土貢方物，悉併爲一條，計畝徵銀，折辦於官。以田及丁爲課稅物件之一切正稅、附加稅，至是合併而爲一，統以畝爲課稅單位，以銀徵收之。其結果，丁役在事實上可視爲消滅；若有役時，則如前

述，以抽籤募集，當籤者既可以提供力役，亦可以納銀；提供力役者不多，官可另行雇人，以充其役。

此種方法頗簡單，實行亦便利。賦役之制，於是發生大變化，然未必改善；蓋無田者，縱係富民，亦可完全不負擔賦役；祇有田之農民階級，負擔一切役，獨農民益為疲勤耳。

續文獻通考所載，當時規定此制之理由有三：（一）以種種名目加稅，故陷於雜亂，乃以整理之為目的；（二）增稅之結果，滯納愈多，乃以防止之為目的；（三）脫稅愈益巧妙，乃以削除之為目的。然此制僅有益徵收方面之簡便，祇可謂徵稅行政上之一種改變；而使人民之負擔租稅更不公平，由社會政策之見地言之，不足以云改善也。蓋雖由於統一名目而加以整理，表面上有如減稅，實則欺瞞人民；祇嚴重監視有田者，無田者則免除課稅，是徒增重農民之負擔；至於因非減稅而終不免滯納，則更足見其稅制本身之未善也。

五

萬曆四十六年（西歷一六一八年），滿洲陷撫順，命楊鎬經略遼東，故遼餉驟增三百萬兩。其時內帑未充實，乃納戶部尚書李汝華議，每畝增稅三釐五毫，天下增賦二百萬；明年，復加三釐五毫；

又明年，加二釐；先後增加九釐，增賦五百二十萬兩。繼於思宗崇禎八年（西歷一六三五年），賦每一兩又加一錢，名爲助餉；十年，又每畝加徵一分四釐九絲，稱爲剿餉；十二年，每畝增一錢，以供練餉。於是前後增加一千六百七十萬兩；以至於滅亡，終以增徵爲事。

由此觀之，增稅之原因，在於籌措軍費，人民喘息於其苛斂誅求之下，其得有生者無幾；此明夷待訪錄之所以謂「其知其所以亡天下之在斯乎！」

第二節 丁役

一

明初賦役法，有丁，有田；丁有役，田有賦。其所謂丁，指十六歲以上六十歲未滿之男子而言。是以十六歲未滿及六十歲以上者，免服役。

太祖洪武八年（西歷一三七五年），原則上規定田一頃出丁夫一人，於每歲農隙時，赴京供役三十日；更有田不及頃者，以他田足之，謂之均工夫；田多丁少者，以佃人充夫，而田主出米一石，以資其用。

由此觀之，明初之丁役，以田爲標準而課征，無田者則無何等規定，故無田之丁，不課此役。是由所謂丁稅係人稅之意義言之，則非真正之丁稅，毋寧視爲近於田賦之納稅物，而提供力役者。

實際上無田之丁亦服役，大多係佃人，而非富戶；此蓋因受田主之一石米，故並非納稅，不過由於雇傭關係而提供勞働而已。

然自洪武十四年（西歷一三八一年）起，編纂黃冊，成爲明代賦役法之標準，且成爲其基礎，由是役依照人稅之本質而賦課矣。編纂黃冊之內容，以一百一十戶爲里，推丁多者十人爲長；餘百戶爲十甲，甲凡十人；歲役，里長一人管攝一里之事，凡十年一周，先後則各以丁數多寡爲次；每里編爲一冊，冊首總爲一圖；鰥寡孤獨不任役者，則帶管於一百一十戶之外，而列於圖後，名爲畸零。又規定每十年更定其冊，冊凡四，一冊上納於戶部，餘三冊則各爲布政司、府、縣所有。而上納於戶部，一冊之表面係黃色，故稱黃冊。

黃冊一里作一冊，一里內之丁數，全部記載於此冊中，役卽以此爲基礎而征之也。一歲之役，由里長一人並屬於一甲之丁當其事，其他里長九人及九甲之丁，該歲不服何等役，於是十年祇服役

一回。其服役之順序，由丁多之甲開始，以至丁少者。

是以賦役方法，非常簡單；但每年歲役，並非相同，因歲而其負擔有輕重之差，由所謂負擔公平之意義言之，不能無非難也。然一歲中必要之役，亦可稱為承包制度，以此方法處理全部，較之每丁定爲役若干日，財政上較有效果；且此黃冊，與魚鱗冊均爲賦役之絕對基礎，自明初以來，永令財政整頓之一點，固未可忽視也。

於是役以此黃冊爲基礎而賦課，然並非以同一單位同一方法行之，可分爲如次之三種：

一 里甲 亦稱甲役，以戶爲單位。蓋因賦定役，丁夫出於田畝，以一百十戶爲里，里分十甲，曰里甲。

二 均徭 亦稱徭役，以丁爲單位。以上中下戶爲三等，五歲均役，一歲中諸色雜目應役者，編第均之，曰均徭。

三 雜泛 亦稱雜役，上命不時所課。

洪武十七年（西歷一三八四年），令各處，賦役必驗丁糧之多寡，產業之厚薄，以均其力；遠者

罪之。英宗正統初年，行均徭鼠尾冊之法，論丁糧之多少，次役之先後，以均役。是皆非常留意於賦役之公平，但未必能實行，往往富民賄官吏，免役，祇貧民苦於負擔之重者，頗不少也。

黃冊規定十年更定一回，但不能如規定之有更定，是以時過境遷，均不完全；故有司另編一冊，不送於戶部，自行保存，以爲徵收賦役之參考資料，稱爲白冊，對黃冊而言也。

明代丁役，依黃冊而有效實行；自萬曆九年制定一條鞭法後，包含於田賦之中，獨立之丁役，於是消滅矣。

明代之戶口總數，大略如次：（依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革一五九頁）

太祖洪武十四年（一三八一年），制定黃冊之年。

戶 一千六十五萬四千三百六十二

口 五千九百八十七萬三千三百〇五

成祖永樂元年（一四〇三年）

戶 一千一百四十一萬五千八百二十九

口 六千六百五十九萬八千三百三十七

英宗天順元年（一四五七年）

戶 九百四十六萬六千二百八十八

口 五千四百三十三萬八千四百七十六

孝宗弘治四年（一四九一年）

戶 一千六十五萬二千八百七十

口 六千五十四萬五千八百十二

二

丁役本按丁全部平等課徵，但亦有依種種理由而獲免者，通常則有如次之四種：
逃戶 乃避役者，亦包含未必逃亡，而依賄賂等以避之者。

流民 年歲饑饉，或避兵亂，而流亡於他處者。

附籍 有故離原籍，而附籍者。

移徙 依朝廷命，移住他所者。

此外有因時代而特別獲免者：

(一) 因敬老、敬聖、表彰等之基於道德上之理由者：

太祖洪武元年 民年七十之上者，許一丁侍養，免雜泛差役。

太祖洪武二年 凡民年八十之上，止有一子，若係有田產，應當差役者，許令願人代替出宮；

無田產者許存侍。

太祖洪武三年 凡民間寡婦三十以前夫亡守志者，五十以後不改節者，除免本家差役。

太祖洪武四年 令免闕里孔氏子孫二十六戶徭役。

太祖洪武十六年 令鳳陽臨淮二縣民，免雜泛差役。

英宗正統元年 凡先聖子孫流寓他處，及先賢道國公周敦頤、豫國公程灝、洛國公程頤、溫

國公司馬光、徽國公朱熹之嫡派子孫所在有司俱免差役。

(二) 基於身分地位者：

太祖洪武七年 官員亡故者，免其家徭役三年。

太祖洪武十三年 朝臣及各處功臣之家，免雜役。

英宗正統十年 令監生家免差役二丁。

英宗正統十二年 令雲南土官四品以上，優免一十六丁；五品六品一十二丁；七品十丁；八品

九品八丁；雜職六丁。

孝宗弘治元年 親王、王親，免雜役二丁。

郡王、王親免一丁。

鎮國等將軍夫人親父免一丁。

(三) 基於職業者：

太祖洪武四年 令各府縣軍戶，以田三頃爲率，稅糧之外，悉免雜役。

成祖永樂二十三年 令天壽山種樹人戶，免雜泛差役。

宣宗宣德元年 令天地壇壇戶，免雜泛差役。

宣宗宣德二年 令各處竈戶免雜泛差役。

英宗正統七年 令天文生、陰陽生，俱免差役一丁。

憲宗成化二年 令宛平、昌平二縣墾戶，免雜泛差役。

孝宗弘治元年 昌平縣墾戶等免三丁。

又令京城火夫、御馬監、養馬勇士，除本身，免二丁。

尙膳監、光祿寺廚役、將軍力士、轎夫、旗校、吏典、并御用監、司禮監、銀作局、高
手匠役，俱免本身。

孝宗弘治十三年 令免光祿寺酒戶差役二丁。

(四) 基於特別之情形者：

太祖洪武五年 京民免役。

成祖永樂元年 富民徙居北京，附順天府籍，優免差役五年。

(註) 以上依據大明會典卷二十一之十四頁——十五頁及卷二十二之一頁至六頁。

免役之則例頗多，故神宗萬歷十一年，特詔除冒濫優免之弊害焉。

第三節 鹽課

太祖尙未統一全國以前，用徵稅制度，徵收二十分之一，以充軍餉；統一以後，乃從竈戶收買鹽，稱之爲官鹽；依據引法（特許制度），規定搬運販賣之商人（引商）及販鹽之地域（引界），令祇販運官鹽，稱其他鹽爲私鹽，嚴禁其販運者也。

從竈戶收買其鹽之方法，乃由各鹽場每年應納於官之鹽數爲定額，稱爲正鹽，由官支給工本者也；其工本因時而不同，依據洪武二年所規定，則正鹽每引（四百斤）支給米一石，洪武十七年，改米而支給鈔，規定兩淮、兩浙每引鈔二貫五百文，長蘆、山東、廣東、海北、福建各處，每引二貫。

鹽課衙門，則於各產鹽地置都轉運使或鹽課提舉司，爲鹽務之統括機關；其下，置鹽課司於分司、各鹽場，令掌管直接事務。

此法制定之初，鹽務整然有序，其利甚厚；然中葉以後，宮中大官，與奸商相結託，買餘鹽、殘鹽，以

占巨利；故官鹽不能銷行，鹽法漸亂；更至末期，國帑告匱，鹽課加以種種名目，祇事額外徵收，致鹽政弊害叢生，至於造成明室滅亡之一原因。

茲將明初所制定之鹽引條例、鹽場及鹽課衙門數，並鹽課歲辦數，示之如次：

(一) 鹽引條例（依據大明會典卷三十六之一頁—二頁）

凡兩淮運司遇客商販賣鹽貨，每鹽二百斤爲一引，給與半印引目；每引納官本米若干，收米入倉，隨即給引支鹽。

凡各場竈丁人等除正額鹽外，將煎到餘鹽夾帶出鹽場及私鹽貨賣者絞。百夫長知情容縱，或通同貨賣者，同罪。兩隣知私煎鹽貨不首者，杖一百充軍。

凡守禦官吏巡檢司巡獲私鹽，俱發有司歸問，犯人絞，有軍器者斬；鹽貨車缸頭匹沒官；引領牙人及窩藏寄放者，杖一百，發煙瘴地面充軍；挑擔馱載者，杖一百充軍；有能自首者免罪；常人捉獲者，賞銀一十兩，仍須追究是何場分竈戶所賣鹽貨，依律處斷。鹽運司拿獲私鹽，隨發有司追斷，不許擅問；有司通同作弊脫放，與犯人私鹽同罪。

凡起運官鹽，每引四百斤，帶耗鹽一十斤，爲二袋；客鹽每引二百斤爲一袋。經過批驗所，依數掣驗。官鹽自揚子江至湖南襄鄧，俱係經過官司辨驗鹽引；如無批驗掣印記者，笞五十，押回盤

驗。凡諸色軍民權豪勢要人等，乘坐無引私鹽舡隻，不伏盤驗者，杖一百，軍民俱發煙瘴地面充軍；有官者依上斷罪罷職。

凡將官運鹽貨偷取或將沙土插和抵換者，計贓比常盜加一等；如係客商鹽貨，以常盜論；客商將買到官鹽插和沙土貨賣者，杖八十。

凡客商與販鹽貨，不許鹽引相離，違者同私鹽追斷；如賣鹽了畢，五日之內不行繳納退引者，杖六十；將舊引影射鹽貨者，同私鹽論罪；僞造鹽引者處斬。

凡起運官鹽，并場戶往來舡載上倉將帶軍器者，並行處斬。

凡諸人買私鹽食用者，減販私鹽人罪一等，因而販賣者處絞。

凡各處鹽運司運載官鹽，許用官舡轉運；如竈戶鹽丁卻用別舡裝載，卽同私鹽科斷。

(三) 鹽場數及鹽課衙門數

地名	鹽場數	鹽課衙門	分司	鹽課司
兩浙	三十五	都轉運鹽司	四	三十五
兩淮	二十九	都轉運鹽司	三	二十九
河間長蘆	二十四	都轉運鹽司	二	二十四
河東		都轉運鹽司	三	
福建	七	都轉運鹽司		七
山東	十九	都轉運鹽司	二	十九
廣東	十四	鹽課提舉司		十四
海北	十五	鹽課提舉司		十五
四川	十七	鹽課提舉司		十七
雲南	十	黑鹽井鹽課提舉司		三
		白鹽井鹽課提舉司		一
		安寧鹽井鹽課提舉司		一

地 名	洪武時 <small>(兩淮兩浙每引四百斤山東北平河間河東冀州廣東海北每引二百斤)</small>	弘治時 <small>(改辦小引每小引二百斤)</small>
兩 浙	二二四、〇五七引零	四四四、七六九引
兩 淮	三五二、五七六引零	七〇五、一八〇引
河 間 長 蘆	六三、一五三引零	一八〇、八〇七引零
河 東	六〇、八〇〇、〇〇〇斤	四二〇、〇〇〇引
福 建	一〇四、五七二引零	一〇五、三四〇引零
山 東	一四三、三八七引零	二八四、一二四引

(三) 鹽課歲辦數

(註) 本表依據鹽政志卷四制度下一頁—四頁及大明會典卷三十五之二頁—十二頁製成

陝 西	靈州鹽池	五井鹽課提舉司	五
	漳縣鹽井		
	西和鹽井		

廣 東	四六、八五五引零	如舊額
海 北	二七、〇四〇引零	大引 一九、四八三引零
四 川	一〇、一三一、四〇〇斤零	二一、二六六、八五〇斤零
雲 南	一、八二七、八七七斤零	五井安寧井無定額 黑鹽井 六一六、三七〇斤 白鹽井 三三四、三一四斤
陝 西 (靈州)	二、八六七、四〇七斤	如舊額
陝 西 (漳縣)	五一五、六七〇斤零	如舊額
(西和)	一三一、五三〇斤零	如舊額

(註) 本表依據鹽政志卷四制度下一頁—四頁及大明會典卷三十五之八頁—十六頁製成

二

正鹽以外之鹽，稱為餘鹽，依鹽引條例，則禁止運出於鹽場外；故貯於鹽場，若正鹽不足時，則以補充之。然歲有餘鹽，是以可視為私鹽，而運出而販賣；終於英宗正統二年（西歷一四三七年），收買餘鹽於官。是年，每一小引（二百斤），定為米麥二斗；景宗景泰元年（西歷一四五〇年），准鹽

每一小引爲米八斗，浙鹽每一小引爲米六斗，長蘆每一小引爲米四斗；景泰五年，廣東海北定爲四斗。

將正鹽餘鹽如此收於官，以防私鹽之運行，然未必能令完全杜絕也。官所收買之正鹽餘鹽，視爲官鹽，經商人之手，販賣於一般消費者，其方法有二。卽其一，常令商人依引法販鹽於一定區域內；其二，邊境軍餉隨時發生不足，卽募集商人，令與米、馬、鐵等必要物品相換，實行所謂開中之法。每年依引法令商人販鹽，依開中之法，其額無何等規定；然正統五年（西歷一四四〇年），淮、浙、長蘆之鹽，以其十分之二，稱爲存積，以備開中，十分之八稱爲常股，爲每年販鹽；正統十四年，增存積爲十分之四，景泰元年，更增爲十分之六。

實行此開中法之理由，原來明代鹽課，主要爲充當邊境軍餉及救濟水害飢饉；故應其必要，募集商人，令與其他貨物相交換。其法隨時隨地而有不同，有納米中鹽、納馬中鹽、納鈔中鹽、納錢中鹽、納布中鹽等；此外更有配鹽於各戶，令輸納米糧或鈔，亦行所謂計口配鹽之法。

（一） 納米中鹽法

此法屢次實行，洪武三年（西歷一三七〇年）及二十八年（西歷一三九五年），以淮浙鹽一引，於河南府依一石五斗之率，開封府二石五斗之率，西府一石三斗之率相交換；以河東鹽一引，西安、鳳翔二府依二石之率，河南、平陽、懷慶三府二石五斗之率，蒲、解、陝三州三石之率相交換，爲陝西、河南之軍餉。宣德三年（西歷一四二八年），北京官吏軍匠糧餉不足，故每引以二斗五升乃至一斗五升之比率，而行此法。景泰元年，於米之外，以豆、穀草、秋青草爲中鹽；其率每引米爲六斗至三斗，穀草爲八束至三束，秋青草爲十二束至六束。

（二） 納馬中鹽法

正統三年，令靈州召商納馬中鹽，每上等馬一匹一百二十引，中等一匹一百引，四年，又令侵馬勾用，依舊納糧。至九年（西歷一四四四年），邊軍缺乏軍匹，故於延慶、平涼，上馬一匹，以百引行之，下馬一匹，以八十引行之。景泰元年（西歷一四五〇年），上馬一匹，以五十引之比率行之，中馬一匹，以四十引之比率行之。

（三） 納鈔中鹽法

仁宗洪熙元年（西歷一四二五年），對於有鈔之家，令納鈔爲中鹽，以爲令通行鈔法之一種手段。規定滄州每引三百貫，河南山西每引一百五十貫，福建廣東每引一百貫，僅一年即廢止。

（四） 納鐵中鹽法

山西陽城縣產鐵，其價極廉；但人民以鹽與鐵相交換，則頗貴。陝西都司所屬四十衛所，歲造軍器，需鐵三十一萬四千斤，因鐵價騰貴而受打擊頗不少；故憲宗成化九年（西歷一四七三年），以鹽課五十萬引，換鐵五百萬斤，貯於藩庫。

（五） 納布中鹽法

正統九年（西歷一四四四年），山東每一引爲棉布一疋，以備遼東之支用。

（六） 計口配鹽法

永樂二年（西歷一四〇四年），以每月大人應食鹽一斤，小人應食鹽半斤，配鹽於各戶，每斤令納鈔一貫。其立法之旨趣，在於通計天下人民不下千萬，官軍不下二百萬，計口收鈔，則鈔必多，以其鈔充軍餉。又於正統元年（西歷一四三六年），再行此法，市民輸鈔，鄉民納米，其比率鹽一斤爲

米二升五合。

三

洪武二十七年（西歷一三九四年），禁止公侯伯及文武四品以上官令家人奴僕行商，中鹽，侵奪民利，避免依勢獨占鹽利。景泰五年（西歷一四五四年），官一員支給鹽三千餘斤，吏一員支給五百餘斤，專以防官吏干與鹽利。然至成化末年（西歷一四八七年），權要門宦乘勢以廉價盡買淮浙鹽，而令販賣之，故商引滯，官鹽不行。

續至弘治十五年（西歷一五〇二年），皇帝外戚慶雲侯周濂、壽寧侯張鶴齡，各與家人及商人譚景清相結託，奏請許以長蘆舊引十七萬，賤價每引銀五分買而販賣之；以後兩淮舊引一百六十萬，亦以相同之比率買而販賣之；其結果，鹽法大被破壞，奸人橫行，專斷鹽利。當時戶部尚書屢屢奏陳殘鹽之弊，武宗即位（西歷一五〇六年）後，即詔令商人罷買殘鹽，以除其弊。

世宗嘉靖六年（西歷一五二七年），規定兩淮開中鹽價，每引以銀六錢爲例，不許任意增添，兩浙長蘆，依量增減，圖謀鹽價之統一，以刷新鹽政；當時餘鹽多，相當於正鹽之二倍，故其整理之方

法，於嘉靖八年（西歷一五二九年），商人買正鹽一千引者，令買餘鹽二千引，二十一年（西歷一五四二年）減餘鹽價格，以令容易販賣，鹽政漸整然有序。

嘉靖三十二年（西歷一五五三年），官對兩淮餘鹽，每引給銀二錢，令充當工本，以獎勵餘鹽之出產，稱之爲工本鹽。令商人之買正鹽二引者，合買工本鹽一引；三十九年，淮、浙、山東、長蘆等處，更至加鹽課一百萬引，鹽法再亂，以至於明末。

神宗萬歷四十二年（西歷一六一四年），舊引澀滯，故立綱法，以整理之。此法，淮南分爲十綱，淮北分爲十四綱，每年一綱實行舊引，其他實行新引，則十四年後可肅清舊引；然當時國帑不足，故即搜括鹽利。熹宗天啓五年（西歷一六二五年），用給事中郭興治之言，於每引鹽價銀五錢之外，加以餘銀（八錢）、遼餉銀（一錢），割沒銀、挑河募兵振濟等種種名目，每一引合計收銀三兩八錢；故商人無有販賣官鹽者，私鹽大爲流行。當時流行私鹽，鹽價每引出五錢，縱令賄賂上下官吏，尙不至官鹽價格十分之四。

至毅宗年間，積引愈多，雖無販賣之路，而益令鹽價昂貴，一引爲五兩六錢，更有至六兩者；鹽政

紊亂，終至滅亡。

四

明代鹽法，相沿均用引法；然例外亦有稱爲票法者，流行於特別之地域也。

可販賣兩浙鹽之地，凡百二十五處；然其中商人樂於販運官鹽之地方，則僅三十六處，其他地方，因交通不便，運鹽利少，故商人無有販運官鹽者。此等地方，祇流行私鹽，故於嘉靖八年，給以官票，許由其地商民自行買鹽，每百斤徵收鹽稅銀八分。但此種鹽不能視爲官鹽，故規定官鹽流行之地方，販運此鹽時，與私鹽相同處理之。

第四節 茶課

一

明代茶法，原則均用引法；然陝西、四川兩地，隨時立法，輿廢無常，有以茶易米，所謂「糧茶事例」，有以鹽易茶，所謂「鹽茶事例」，又有以茶易馬，所謂「茶馬之法」。茶馬之法，自明初至明末，均實行，蓋與明代相終始之良法也。

洪武初年，制定茶法，發布茶引由條例。

所謂茶法，規定官給茶引於產茶之府、州、縣，凡商人買茶者，赴官具告數目，納錢給引，許出境貨賣；每引茶百斤，茶之不及引者，謂之畸零，另置由帳記之；即量地之遠近，以定程限，於經過地方示以執照。若茶無引由者，茶與引相離者，准人告捕；其茶與引不相當者，或有餘茶者，並准拿問。茶賣畢，即以原給引由，赴住賣官司告繳。該府、州、縣俱各委官一員管理之。

茶引由條例如左：（依據大明會典卷三十二之三十九頁—四十頁）

- 一 凡茶引一道，納銅錢一千文，照茶一百斤；茶由一道，納銅錢六百文，照茶六十斤。
- 一 諸人但犯私茶，與私鹽法一體治罪。如將已批驗截角退引入山影射照茶者，同私茶論。
- 一 客商與販茶貨，先赴產茶府縣，具報所買斤重，依例納課買引，照茶出境發賣。如至住賣去處，賣畢，隨即於所在官司繳納原引。如或停藏影射者，同私茶論。
- 一 出園茶立將茶賣於無引由客商販者，初犯笞三十，仍追原價沒官；再犯笞五十三，犯杖八十，倍追原價沒官。

一 茶引不許相離；有茶無引，多餘夾帶，並依私茶定論。

一 客商運到茶貨，經過批驗所，須要依例批驗，將引由截角，別無夾帶，方許放行，違越者笞二十。

一 偽造茶引者，處死，籍沒當房家產。告捉人賞銀二十兩。

一 賣茶去處，赴宣課司，依例三十分抽一分。芽茶、葉茶，各驗價值納課。

一 販茶不拘地方。

此乃明代茶法之基礎也。

二

洪武四年（西歷一三七一年），以陝西、漢中之茶，易西番之馬。漢中府之金州、石泉、漢陰、平利、西鄉縣，係產茶地，計茶園四十五頃七十二畝，茶樹八十六萬四千五十八株；茶樹每十株，官取一株，以爲稅；民產之茶，官給價收買。所有主不明之茶樹，令以守城軍士栽培，其所生產之茶，官取八分，以二分與軍士。如是所收之茶，以五十斤爲一包，二包爲一引，令貯藏於茶馬使，與西番之馬相易。

四川產茶之處，凡四百七十七，其茶樹合計二百三十八萬六千九百四十三株，茶戶三百十五。洪武五年，於四川實行收貯官茶之方法；官依陝西之例，每十株取一株，所有主不明者，令人民栽培，以官八民二之比例分配之。然民產之茶，許依引法販賣，其結果，此歲官所收之茶，不過一萬九千二百八十斤而已；易馬之法，尙未實行，乃先行準備耳。

由此觀之，陝西與四川，其茶課均當於十分之一，比之於江南三十分之一稅，則非常苛重；然其理由，蓋官以茶易馬，故有多收貯官茶之必要也。

茶馬之交換，陝西始於洪武四年，四川始於洪武二十一年；而交換茶馬之官，陝西於洪武七年設茶馬司於河州，其後亦設置於洮州、西寧、永寧；四川於洪武二十一年，設立茶倉於巖州。其交換之比率，陝西與四川不同。陝西方面，洪武十六年由河州茶馬司規定，上馬四十斤，中馬三十斤，下馬二十斤；四川方面，洪武二十一年巖州茶倉規定，上馬一百二十斤，中馬七十斤，下馬五十斤。何以如斯相異，殊不詳。而洪武二十五年，河州交換茶馬之數，爲馬一萬三百四十餘匹，茶三十餘萬斤，每匹約相當於二十九斤。其後交換數，記載不詳；然由西番入國之馬相當多，則可信也。以當時生產過剩之

茶，獲得有用之馬，甚爲有利，故自明初迄末葉，均行之也。

其次，就糧茶事例、鹽茶事例及其他而一言及之。

(一) 糧茶事例

洪武三十年（西歷一三九七年）及弘治七年（西歷一四九四年），於四川令民納米，官乃支給以茶，然其交換比率不明。

(二) 鹽茶事例

宣宗宣德十年（西歷一四三五年），於陝西令商人自產茶地運茶，茶馬司收之，而支給以淮鹽引；其率規定每茶百斤（加耗十斤，實際爲二百一十斤）爲鹽六引（每引二百斤）。

(三) 其他

弘治三年（西歷一四九〇年），陝西商人自產茶地運茶，其中十分之四收於官，十分之六給與商人，許該商人自由販賣。所謂『商茶』是也。

然陝西、四川，均最流行者，乃茶馬之法，已如前述。故爲易馬而以蓄積官茶爲事，有時積茶多，其

處分方法，官乃折茶一斤爲糧一斗，以爲官吏之俸給，亦有將茶課三分之一納茶，三分之二納銀，無銀者納以絹。穆宗隆慶五年（西歷一五七一年），竟制定「銷引遲速賞罰例」，以速官茶之銷售，其例乃商人一年銷完者厚賞，二年量賞，三年免究，四年間罪且將餘茶一半入官，五年間罪且將餘茶盡入於官，六年照例問譴。由此觀之，可知當時積蓄官茶之多矣。

第五節 魚課

明初，設河泊所，徵收魚課。其率可視爲依據商稅三十而取一之原則。其徵收，以米、鈔爲本色，亦許其他折色。洪武十三年（西歷一三八〇年），以野獸皮輸魚課，製裘以給邊卒，十八年，許以金銀錢折納。

河泊所之數，初爲三百二十所；然其數過多，有以徵收之魚課不足支給該河泊所之費用者，頗不少也。蓋其數多，尤以湖廣爲甚，有一百二十六處，祇河陽一州有二十三處，其所得不僅不足以資國用，而虛糜官俸，徒擾下民，所得不足以償所費也。

魚課徵收額，依神宗萬曆六年（西歷一五七八年）之統計則如次：（依據滿鐵經濟調查會

雲南	四川	福建	江西	太平府
銀	銀	銀	銀	銀
一、三五三・七〇〇	三三七・五〇〇	七一〇・〇〇〇	一四、八〇五・〇〇〇	一一七・二四〇

米麥 三五〇石

依當時鈔、銀之比價係鈔百貫，銀一兩一端言之，則上列之收入，不能稱為多額；故明代魚課，比之鹽課茶課，自不足擬也。

第六節 酒課

明代酒課，大明會典，明史食貨志，均無何等記載，故大概可視為採取禁酒方針。有時為酒課，有時則包含於商稅中徵收之，其額固甚微也。

洪武初，以民間多造酒。費米麥，故行禁酒令。令禁農民種糯米，以塞造酒之源，令五穀豐積，以平

其價。養民樂生，此其禁酒之方針也；此種精神，明代永保持之。

然洪武十八年（西歷一三八五年）有『酒醋課、諸色課，若有布、帛、米、穀等項，俱折收金、銀、錢、鈔』之令，故非完全不實行酒課也。正統七年（西歷一四四二年）有令『各處酒課，收貯於州縣，以備其用』，則更足徵酒課完全徵收為地方稅矣。

第七節 商課

一

明代之商稅，即古之所謂『關市之征』，乃貨物通過關及鬻於市，所課於貨物之稅之總稱。然其中課於通過貨物之通過稅，特別發達；買賣稅受其影響，而不發達也。

明初，商稅制度，規定『商稅俱三十分稅一』，『凡物不鬻於市者勿稅』之三大原則。但買賣田宅頭匹時，規定立契，於正課外，徵收契紙銅錢四十文，即契稅之變體也。

其徵稅機關，設有都稅使、宣課司、宣課局、分局，置之於全國十三布政司之下，令管理各區域之商稅。其數隨時代而有增減，依據大明會典所載，其概數大約如次：

順天府	一六局	南直隸	六八局
北直隸	一一局	應天府	一四局
湖廣	二六局	福建	二三局
山東	四四局	山西	一一局
河南	一七局	浙江	六〇局
江西	三一局	陝西	二六局
四川	一〇局	廣東	五局
廣西	五局	雲南	一〇局
貴州	四局	計	三八二局

此三百八十二局，各於其下設稅所，故稅所數極多。至萬歷時，減爲一百十二局；但此祇因節減經費，整理處於監督地位之局，而稅所處仍不減也。明初，關於課稅貨物之品目，無何等規定，故各徵稅官任意徵稅，其結果則一車一船一貨一物，無不皆稅；馴致私用之零碎物品亦課稅，通過關者極

苦之。故成祖永樂元年（西歷一四〇三年）規定凡軍民之家，嫁、娶、喪、祭時節，追送禮物，染練自織布帛，及買已稅之物，或船隻車輛載運自己貨物，並農用之器，各處小民挑擔蔬菜，各處溪河小民貨賣雜魚，民間家園池塘採用雜果非興販者，及民間常用竹木蒲草器物並常用雜物，銅錫器物，日用食物，俱免稅；明示詳細品目，蓋所以防官吏之苛徵者也。

然此令不能長久遵守，又稅率亦漸高；故英宗即位後，即命應依洪武年間舊額；當景宗即位時，又重申前令，商稅應依洪武年間舊額收受。

徵收商稅，規定以錢或鈔行之；然錢與鈔之間，隨時而有差額，故納稅者每選其有利者以納稅。憲宗成化元年（西歷一四六五年）欲除此弊，以每鈔一貫爲錢四文，令以錢鈔各半納稅。

商稅依從價課稅之結果，官常提高評價，其弊害不少；故景宗景泰二年（西歷一四五年）以依貨物時價徵收爲原則，官應規定各商品依其時價徵收之稅額，造冊記載於其內。依據此冊，則稅額明瞭，民均稱便。此冊乃網羅一切商品，極其詳細，彼時以如此方法而爲之，實可謂適於時宜之一種良策。

稅所之多，已如前述；穆宗隆慶以後，天下之橋梁、道路、關津等，隨處皆私設稅所，擅自抽稅，其害民頗甚；乃詔令除之，但終不能除。繼至萬曆年間，其弊益繁，民生愈貧，國計亦愈窘。然當時誅求之苛，可以想像得之也。

商稅乃通過稅，故當徵稅時，官吏與納稅者相結託而脫稅極易，官吏中飽之惡弊甚多，此則當時更不能免之常事也。

二

商稅之中，有用特別之稅名者，即門稅、過壩稅、塌房稅是也。

門稅始於武宗正德時，設官於京城之九門，徵收通過稅。當時稅有輕重之差，但穆宗時，明定其則例，揭示於門，以便徵收。

過壩稅始於嘉靖四十五年（西歷一五六六年）於淮安壩徵收之。淮安壩當交通之要衝，往來之貨物頗多，故初對通過淮安壩之米麥雜糧每石徵收銀一釐，稱爲軍餉。隆慶四年（西歷一五七〇年）又每石搬運費一釐，抽四五毫，謂之腳抽；更從斛夫所得每石工資一釐五毫中抽取五毫，

稱爲斛抽。繼於隆慶五年，雜糧、子花、麻餅價格每十兩，牙人所得口錢銀五分之中抽二分五釐，爲濟漕。然徵收額竟甚少，每年此等四稅合計，不過銀三萬兩左右而已。

場房稅始於洪武年間。洪武初年，南京軍民之家，皆由官給與，南京城內，家多而無空地；是以商賈貨物，皆貯於船內或城外，商民極不便。故太祖於三山門外瀕水之處造房屋，稱爲場房，以貯藏客商貨物及豬羊等畜，於是場房之名始起。凡至南京之商貨，皆貯藏於此處，賣買交易，亦於此處行之。當時尙未徵稅，此處交易之際，禁止牙行出入，祇許賣買兩者直接交易，不過徵收免牙錢一分而已。至洪武二十四年（西歷一三九一年），依商稅三十而取一之原則，對於貯積於場房之貨物課稅，稱爲場房稅。大明會典載（卷三十二之六頁）『二十四年令，三山門外場房，許停積各處客商貨物，分定各坊廂長看守；其貨物以三十分爲率，內除一分官收稅錢，再出免牙錢一分，房錢一分，與看守者收用；貨物聽客商自賣，其小民鬻販者不入場房投稅。』故官所收者，祇場房稅；免牙錢、房錢，則坊廂長之充任看守者所取，且係其費用，而非稅也。

永樂七年（西歷一四〇九年），北京之場房，亦依南京三山門外場房之例課稅。此種場房稅，

祇南京北京二處有之，其他地方則無有也。

第八節 鈔關稅

宣宗宣德四年（西歷一四二九年），始設鈔關及收鈔官。

此種鈔關性質，雖與在內地之稅局相同，然內地稅局，其收入多使用為地方經費，結果中央之收入不多。欲補足之，乃設中央直轄之關於由天津至揚子江之運河要地，令祇徵收船鈔（船稅，）稱爲鈔關。

船鈔亦稱船料，始只依推量而定稅；但以後因推量困難，故度量船之梁頭，以廣狹爲率，於五尺至三丈六尺之間，附以差等，按等徵稅。大明會典載：國初僅有商稅，尙無船鈔；宣德開始設鈔關，凡七所，徵船鈔，如臨清杭州，兼榷商稅；其所榷本色鈔錢，歸於內庫，以備賞賜，折色銀兩，歸於太倉，以備邊儲。納稅以鈔及錢爲本色，以銀爲折色；但許銀納時，乃始於世宗嘉靖八年（西歷一五二九年）規定「每鈔一貫折銀五釐，每錢七文折銀一分，依限解部，送承運庫」之例也。

宣德四年所創設之鈔關，係南京至北京沿河灤縣（十一年，移於河西務）、臨清、濟寧、徐州、淮

安揚州、上新河，凡七所。景泰元年（西歷一四五〇年）更增設於湖廣之金沙州，江西之九江，蘇州、杭州，繼於嘉靖四年（西歷一四二五年）設正陽關於鳳陽府，先後共為十二所。其始祇自天津至揚子江之運河沿岸，以後亦增設於揚子江之西港，江南之要地；除臨清與杭州二鈔關兼收貨稅外，餘均只徵收船鈔。

降至萬曆年間，減為七所。依據大明會典，其徵收定額如次：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革一八五頁）

所在地	徵收之鈔 千貫	徵收之銀 兩	徵收之制錢 千文
河西務（直隸）	一、一九〇	二二、九〇〇	—
臨清（山東）	二一、六〇〇	八三、八〇〇	二五、三〇〇
濟寧（蘇州）	五、八六〇	三九、九〇〇	一一、七三〇
九江（江西）	二、九三〇	一五、〇〇〇	六、八九〇
杭州（浙江）	一、九〇〇	三六、八〇〇	三、八一〇

淮安（江蘇）	三、〇〇〇	二二、七〇〇	六、〇〇〇
揚州（江蘇）	一、六九〇	一二、九〇〇	三、三八〇
計	二九、一七〇	三三、四、〇〇〇	五七、〇一〇

以上各關之監督，例由北京戶部及南京戶部行之；河西務、臨清、濟寧、九江四關，由前者派遣官吏，杭州、淮安、揚州三關，則由後者派遣之。

萬曆四十八年（西歷一六二〇年），由神宗遺詔，罷一切權稅，故鈔關亦一時休止。熹宗天啓五年（西歷一六二五年），依戶部尚書李起元奏請，再設鈔關，徵什一稅。其時鈔關名並徵收定額如次：

北新	八萬兩
濟寧	八萬七千五百兩
九江	五萬七千五百兩
兩淮	四萬四千六百兩

揚州 二萬五千六百兩

臨清 六萬三千八百兩

河西務 三萬二千兩

崇文門 四萬八千九百兩

明末毅宗崇禎二年（西歷一六二九年），鈔關稅每兩增一錢；繼於三年，復增二錢；更於十三年（西歷一六四〇年），增徵歲額二十萬兩。於是商民益苦於苛稅，崇禎末年，至有稱「百姓不足，君獨擁多」者。

第九節 工關稅

明初，設抽分竹木局於各處，祇對竹、木材、薪炭課稅。有時亦有廢止竹木局；但竹木稅仍由其他徵收機關代收，固常存在也。

憲宗成化七年（西歷一四七一年），蕪湖、沙市、杭州三抽分竹木局，由工部派官，令任徵稅事務；以其稅收，充用於工部之船舶繕造費。至是，屬於戶部之竹木局，為工部所管轄，而與屬於戶部之

鈔關相對，稱爲工關或木關矣。

祇課稅於竹木之方法，已開始於唐德宗年間；但爲工部之直轄機關，則以此時爲始。明初所定，客商販運蘆柴、茅草、稻草、菱苗草、纂草等，三十而取一；杉木、櫻毛、軟篾、黃藤、白藤等，三十而取二；松木、松板、杉篙、檀木、黃楊、梨木、雜木、竹、木炭、木柴等，十而取二。但英宗正統年間，爲三十分之四；天順年間，爲二十分之六；憲宗成化年間，爲十分之一；因時代不同，而有輕重。

其納稅，以實物爲之，爲本色；但其後，許以鈔銀等折色；有時交納本色與折色，亦有祇以折色納之。

第十節 鑛稅

明代主要鑛產地，浙江、福建，自明初開始採掘；四川、雲南，則由天順年間開掘；稅則有銀課、鐵課、銅課、水銀課、礬課等名稱，但除銀課外，微乎其微，不足論也。其開鑛採掘，洪武末年，許民自由採掘，有以其三十分之二課稅者；然自明初以至明末，原則上須經官之許可，於官之管理監督下行之；軍民之私自採鑛者，均處極刑。

銀課之課稅方法，依承包制度，規定一銀場一年應納稅額，與出產量之多寡無關，而徵收一定額。其洪武年間所定者，稱為歲辦；永樂年間所增額者，稱為開辦。茲舉之如左（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革一八八頁）

洪武年間	福建各場歲辦	銀	二千六百七十餘兩
	浙江各場歲辦	銀	二千八百餘兩
永樂年間	福建各場開辦	銀	三萬二千八百餘兩
	浙江各場開辦	銀	八萬二千七十餘兩
宣德年間	福建各場開辦	銀	四萬二百七十餘兩
	浙江各場開辦	銀	九萬四千四十餘兩

據此，則洪武年間之銀課，合計不過五千餘兩；永樂年間，則約二十三倍；宣德年間，則為二十七倍，此非因出產量多而增額，蓋太祖之輕賦休民政策，後世忘之，而苛徵以起。當明初近臣有請開銀場時，太祖以為土地之所產，有時而窮，歲課成額，則至徵而無銀，言利之臣，皆害民之賊，故反對歲課

定額，而其所定之額亦輕也。

至永樂宣德年間，如此增加銀課，故納入於官之銀，時有不足；而其銀場所在地之州縣民，應共同負擔彌補不足額之義務。故銀場雖開，徒利於官，而人民苦之，寧願銀場之停閉。宣德後，英宗卽位（西歷一四三六年），先免當年全部鑛稅；正統十年，又令各銀場產銀不足課額時，州縣民無須補足；代宗亦於景泰元年（西歷一四五〇年）廢止各處銀課，以撫民；然此等善政，不能永續。且銀場監督官吏，稱銀課不及額，乃強奪民財，無所不爲，弊害益多矣。因之，銀場之開閉，予人民之苦樂，以非常之影響；故時依皇帝之意志，而或開或閉焉。

至神宗萬曆二十四年（西歷一五九六年），國用非常缺乏，故詔開各處鑛場，更於河南、山東、山西、浙江、湖廣、陝西、四川、遼東、廣西、江西、福建、雲南各地，派遣中官，令開鑛徵銀。此等中官，多係奸人，藉名開採，乘勢橫領民財，蹂躪地方，無所不至。

萬曆三十三年（西歷一六〇五年），人民怨嗟，命中官還北京，各鑛峒皆封閉；而所得之銀，實達九千三百萬兩之多。然帝猶不以爲足，則官吏誅求之酷，人民受害之烈，可以知矣。此後世識者之

所以稱明代滅亡之兆，已存於茲也。

第十一節 市肆門攤稅

市肆門攤稅，亦可謂營業稅。

仁宗洪熙元年（西歷一四二五年）施行鈔法，乃課稅於市肆門攤，令以鈔納稅，使鈔流通；市肆門攤稅自此始。繼於宣宗宣德四年（西歷一四二九年）更以同目的，五倍其稅，施行於全國。實行此稅之地方，係順天、應天、蘇州、松江、鎮江、淮安、常州、揚州、儀真各府，浙江之杭州、嘉興、湖州、福建之福州、建寧，湖廣之武昌、荊州，江西之南昌、吉安、臨江、清江，廣東之廣州，河南之開封，山東之濟南、濟寧、德州、臨清，廣西之桂林，山西之太原、平陽、蒲州，四川之成都、重慶、瀘州共三十三府州縣，當時重要都市，無不網羅。此稅之目的，本在於施行鈔法，故附有鈔法通行後廢止之之條件也。然鈔法通行以後，乃以國用不足為理由，而不廢止，終成為常例焉。

其稅額，宣德四年為如次：（依據大明會典卷三十四之五頁—六頁）

油房、磨房

每月

鈔

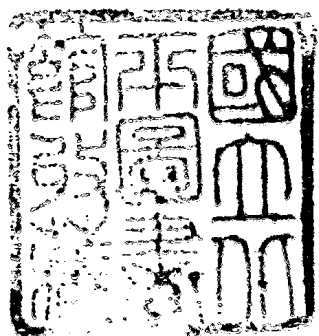
五百貫

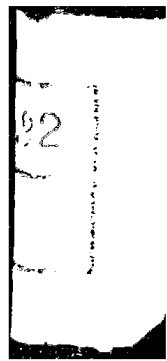
堆賣木植、燒造磚瓦	每月	鈔	四百貫
表背鋪	每月	鈔	三十貫
車院店	每月	鈔	二十貫
店房(每間)	每月	鈔	五百貫
菜園(每畝)	每月	鈔	三百貫
果園(每十株)	每月	鈔	一百貫
車店 驢騾車	每輛	鈔	二百貫
牛車	每輛	鈔	五十貫
小車	每輛	鈔	十貫

此種稅額，常因時代而有增減，至英宗正統七年（西歷一四四二年）所規定者則如左（依據大明會典卷三十四之七頁）

穀子鋪	每季	鈔	一百二十貫
油磨、磨、機粉、茶食、木植、剪 炭、編作等鋪	每季	鈔	三十六貫

至其他店鋪，則取貨物之息；工藝量受直之多寡而取之。





567.92

441

3:2

中國文化史叢書

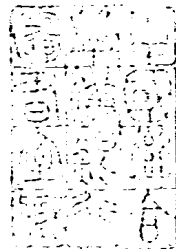
第二輯

中國稅制史

下

吳兆莘著

者	編	主
五	雲	王
平	緯	傅



商務印書館發行

441

中國稅制史

下冊

第八章 清代之稅制

清世祖自滿洲入據中國（西歷一六四四年）代明而奄有天下，鑒於元室之橫徵暴斂，趨於滅亡，乃一反所爲，力取懷柔政策，標榜輕徭薄賦，以收人心；其他政治方面，亦恩威並施，收攬民心之所爲無不至；基業既定，凡十帝，二百六十七年。

順治三年（西歷一六四六年）世祖下諭，謂國計民生，首重財賦，明季私徵濫派，民不聊生，朕救民水火，蠲者蠲，革者革，庶幾輕徭薄賦，與民休息；乃將明末對於田賦所增徵之遼餉、練餉、剿餉等附加稅，其他對於鹽課、關稅、雜稅之一切附加稅，均廢止之。又欲避免將來不正當之增稅並官吏之中飽，以期賦役之公平，乃編纂賦役全書，除墾田、荒田等地積外，賦則賦額，實徵額，及應送於布政司



之定額，應留存於州縣之定額，雜稅收入等，均記載之，規定十年修輯一度。此種賦役全書，由中央編纂，頒布於各省；各省印刷其管轄內之州縣部分，送二部於州縣，一部存於戶房，以供官吏之查考，一部存於學宮，任一般士民檢閱。此乃其標榜仁政，收攬人心之方策，要亦不可不謂為一種開明之手段也。

聖祖康熙二十二年（西歷一六八三年）免天下漕糧；四十九年（西歷一七一〇年）免天下地賦丁賦。五十一年，諭謂：今海宇承平已久，戶口日繁，若按見在人丁加徵錢糧，實有不可；人丁雖增，地畝並未加廣，應令直省督撫，將見今錢糧冊內有名丁數，勿增勿減，永為定額；自後所生人丁，不必徵收錢糧，編審時止將增出實數，察明另造冊題報，自此丁賦以康熙五十年之丁數為常額，其後人口增加，永不加賦；後世稱為『不加賦祖諭』。其旨不獨丁賦，亦可適用於地賦並他稅，此為清代稅制上之一特色。

世宗雍正二年（西歷一七二四年）圖徵稅之簡便，將丁賦合併於地賦，稱為地丁。蓋不過模倣明代之一條鞭法而已；然其意圖在於以徵稅簡便為目的，固仍不失為賦稅行政上之一種良法。

也。

高宗乾隆元年（西歷一七三六年）諭謂：天地之財，止有此數，與其多聚於左藏，不如令茅簷
葺屋，自行流通。五年，又諭謂：國家賦稅，無論正雜羨餘，凡徵於官府者，均係出於閭閻；究其實，卽以天
下之物力，供天下官辦兵民之用，上者不過調劑權衡於其間而已。蓋當時財政，依量入爲出之制，更
改專蓄財銀於中央之習慣，極力減輕人民之負擔；乾隆三十五年、四十三年、五十五年，免天下地丁；
三十年、四十五年、六十年，全免漕糧。然乾隆末年，稱貯於國庫者有七千萬兩之多焉。

嘉慶道光以後，鴉片戰爭，英法聯軍之役，事變迭起，故財政益陷窮乏，乃苛徵租稅，以資挹注，致
各處發生內亂；此等內憂外患，紛至迭來，徒反復互爲因果耳。尤以光緒年間，中日戰爭，及義和團起，
釀成庚子聯軍之役，予清室財政以致命傷者也。

由此觀之，清代稅制之變化，實由於對外關係種種其因；換言之，對外交涉，着着失敗，海禁開通，西
力東漸，而原有之稅制，遂生變化，既以供應國用，復以吸收歐西進步之稅制也。

原夫咸豐以前之稅制，大抵蹈襲明制；然於清初創設當稅、牙稅、契稅均較以前具有稅之形體；

更自康熙年間起，放棄明代之免稅主義，而徵收對外關稅。繼至道光年間，鴉片戰爭之結果，開放五港，故隨新關稅之發達，時勢推移，必然發生變化。然自清初至道光年間，軍需、河工、慶典等，需款甚殷，必須臨時增收，尙無特別創設新稅，祇用捐納、商人報効金、原有稅款附加稅之方法；惟附加稅受『不加稅祖諭』之影響，不甚用，故主要方法則藉捐納與商人報効金。

商人報効金，於乾隆年間始實行，係由淮、浙、長蘆等鹽商、廣東洋商，臨時上納者；當時鹽商、洋商，均係特許商，且獲極大之收益者頗不少，故以報効國家之意義，專令於慶典時行之。此種報効金方法，乾隆年間，非常重用，效果頗不少；但其後則不甚用，專行捐納之方法矣。

所謂捐，本爲義捐之意，乃上納捐款者；但此捐納，並非單純之捐款，亦稱爲捐官，乃因納捐而授與官職，或有關官職之優遇，換言之，藉金錢而賣買官職官銜也。此種由捐納而得之官職，未必係實職，多係虛銜；但由此而得貢監生之資格者，又可因捐納而得實職，雖無學者亦可依金錢而易得資格或實職。蓋官職乃當時人民之最大希望，最高名譽，故不僅富民爭相捐納，且已在官者，亦可藉捐納以陞遷或復職；是以官吏捐納亦不少，國家欲救財政之窮乏，而屢屢行之，以達其目的者也。

捐官由來甚古，相稱遠始於秦之商鞅；然入清朝，康熙初年始用之，自乾隆末年至嘉慶道光間則尤盛。此時代之臨時增收，不賴租稅，而專依此捐納，此則有可特筆書之者。蓋君主專制，國家財政量入爲出，捐納行之最易，且易奏效也。

咸豐年間，洪秀全等起義，於是清代稅制上發生一大變化。卽由於創設釐金，並隨之地方稅濫徵稅捐，而使各省稅制極不統一也。蓋清代稅制，無國稅地方稅之分，國家中央財政，仰給於各省，使用所謂『解款制度』，是以中央雖有應其必要，要求各省增收，但對於各省經費不足，則中央殆無予以補助者；故各省必須臨時增收時，不外增徵賦課於人民，中央不僅不能干涉之，毋寧不得不承認之者也。此時各省藉名討伐太平天國，貯蓄軍餉之必要，始徵釐金，而徵收種種之新稅。此等新稅，各省各不相同，故稅制亦因省而異；經清末以至民國，各省稅制不統一之最大原因，實基於此。

又有可注意者，此等新設之稅，不稱爲稅，而稱爲捐。卽釐金在創設之初，亦稱爲釐捐；此外對於徵自商民者，亦稱月捐、畝捐、糧捐、草捐、花捐、布捐等名稱。捐本義捐，卽捐助之意，故係由人民之自由意志者，對於強制徵收之公課，而用此名，實非適當；蓋義捐與強制，乃不兩立之觀念也。然其所以用

此名者，乃令人民負擔以報効國家之意，究竟不過銜美名而免聚斂之議而已。

是以其名雖稱爲捐，其實則與稅無所異；惟捐本係臨時之公課，故設捐之原因消滅時，應同時廢止，此點與永久不變之稅不相同；然實際則未必如是，設置之原因雖已消滅，而仍不廢止，因襲既久，遂完全與稅同性質者頗不少也。徵之於實例，則釐金乃其最顯著者。釐金本爲討伐太平天国時籌餉之一種臨時公課，雖規定在時局平定後廢止之，然其實則時局平定後亦不廢止，而永以爲稅矣。

此種捐，雖與上述之捐納名稱相同，然其實則完全相異；蓋捐納乃一種條件附贈與之私法收入，而捐則爲強制徵收之公法收入也。

咸豐年間，不僅新設如上述之釐金及其他地方稅捐，而附加稅方面，亦實行地賦之按糧津貼、漕糧之漕折、又鹽稅之增稅、預借地丁等；咸豐以後，不加賦祖諭不能遵奉，而對田賦、鹽稅、關稅，實行附加增稅；田賦附加稅爲地方收入，鹽稅、關稅上之增稅，則爲中央收入也。

入光緒年間，與英緬芝罘條約，對於外國鴉片（名爲洋藥），免其輸入稅並內地釐金，而於海

關徵收鴉片釐金；欲令保持內外產鴉片價之均衡，乃課內地鴉片（稱爲土藥）以土藥稅。二十七年（西歷一九〇一年）庚子聯軍之役，賠償四百五十兆兩，將賠款由各省分配負擔，其結果由戶部與各省協議，實施房捐。三十三年（西歷一九〇七年）禁煙之議盛行，豫慮他日鴉片禁止，洋藥土藥稅收入銳減，乃制定印花稅則十五條，擬行印花稅，以補充財源。然此稅僅係試辦，清代中終未見其實施，但倣倣歐西稅制，此乃其最初者，則有其特異性耳。

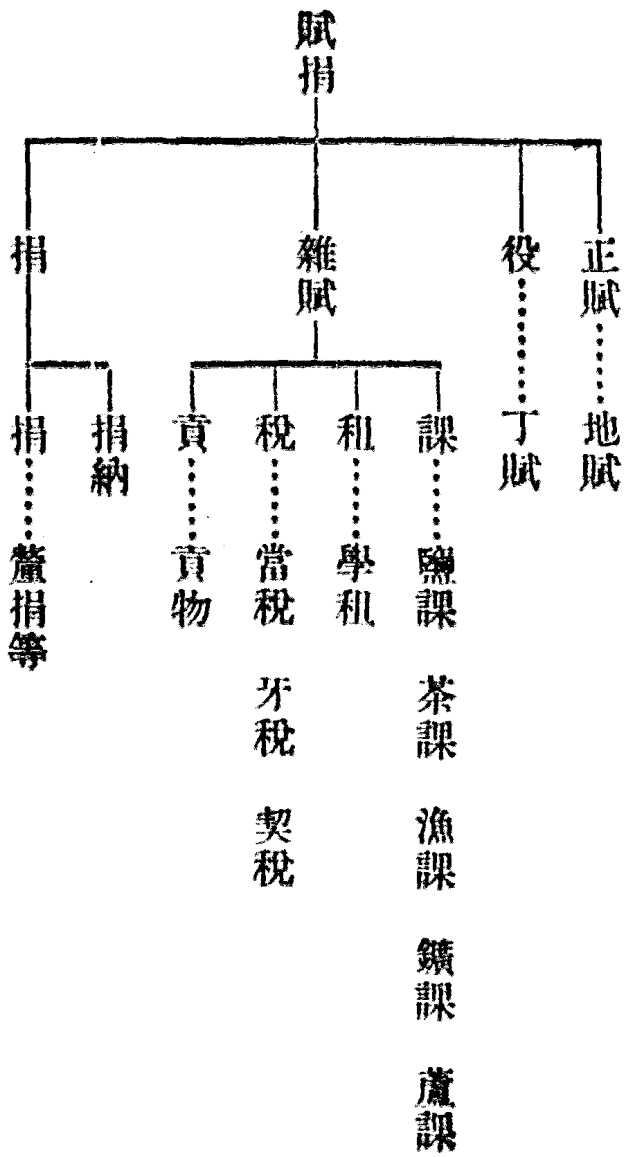
中日戰役以後，練兵興學之議盛行，各省欲得此種費用，乃自由課稅；故各省稅制因洪楊起義而不統一，至此則更增其不統一之程度。繼因庚子賠款之由各省分配負擔，更增其弊，是以清末各省雜稅雜捐，其數極多也。

清代隨時勢之急速進展，租稅必然表現其變化，如海關稅、釐金、鴉片稅收入豐富之新稅雖出現，然道光以後，內憂外患紛至沓來，財政常窮乏，故租稅以外，仰給於外債，以爲一時救濟之方策，而借外債之舉，斯時乃開其端。尤以中日戰役以後，財政紊亂益甚，一再借外債，於是海關稅、鹽稅，均爲擔保外債者，固勿待論；而釐金、常關稅等收入，亦陷於投入償還外債款項中之悲境；故政府倣倣歐

西諸國之稅制，企圖施行所得稅、印花稅、營業稅、註冊費等，然終不果也。

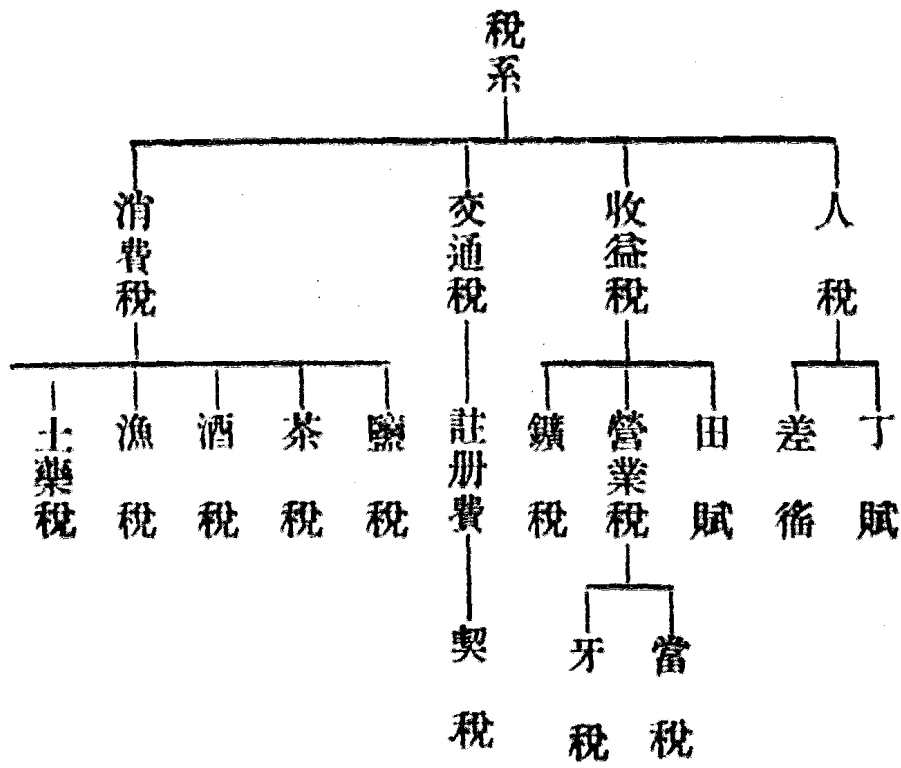
茲將清代之租稅，依照古時之分類法並現代財政學之體系，示之如次：

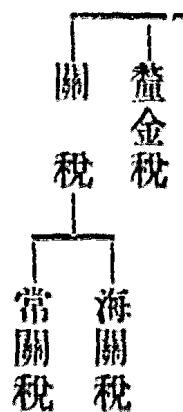
(一) 依照古時之分類法



(註) 課與稅，性質上相同，但稅之名稱則係新用。

(三) 依照財政學之體系





以上各稅中，爲其中樞者，係田賦；其次係海關稅、釐金稅、鹽稅、常關稅；其他則甚微也。在清初尙未有海關稅、釐金稅時，田賦、鹽稅、常關稅，爲租稅之大宗，足徵有清一代先後稅制有變化；然結局，田賦、關稅、鹽稅以外，可謂無另行發達之稅，此現象固非祇清代之特徵也。

第一節 田賦

一 田制

清代田制極複雜，可分之如次：

一 民田

民賦田 所謂民田，卽普通納賦之田。

更名田 沒收明代各藩所占田，歸民墾種者。

歸併衛所地 沒收明朝衛所地者。

退圈地 賜於旗兵，其後旗兵已退去之地。

土司地 苗族長官之所有地。

番地 番人之地。

苗地 苗人之地。

農桑地

葦地

鹽地 產鹽之地。

籽粒地 種苗之地。

山地

塘

草山

湖地

二 官田（不徵賦而令納租）

籍田 各省之公田。

學田 專供修學及贍給貧士之用。

祭田

牧地

三 莊田（旗田）

皇室莊田

宗室莊田

八旗莊田

駐防莊田

四 屯田（軍田）

直省屯田

新疆屯田

西路屯田

北路屯田

其次，就隱田罪例、開墾荒地、丈量田地各端一述之，如次：

隱田罪例

康熙十五年（西歷一六七六年）規定凡告他人隱地十頃以上者，即以其地與之，妄告者罪。凡從前隱匿之地，限文到八個月，自首者免其罪。

康熙四十八年（西歷一七〇九年）規定湖南欺隱田地，限一年自首免罪。逾限不自首者，即將田入官，追徵積逋，仍治欺隱之罪。倘扶同不舉，並同罪。

乾隆六年（西歷一七四一年）規定凡文武官及紳士，以新墾之地及熟地隱匿一畝以上至一頃者，分別議處。軍民隱地一畝以上至一頃者，分別責懲，以隱地入官，所隱錢糧，按年追

徵。

開墾荒地

戶部則例（卷八之一頁二頁）規定直省可墾荒地，無論土著流寓，俱准報墾一地，互報儘先報者，凡報墾必開具界址土名，聽官查勘，官勘後，將有無業戶示限五個月，認種限以外地付墾戶，取結給照，限年墾科，貧者酌借牛種，墾科後帶還。開墾後，水田六年間，旱田十年間，免除納稅。對於私墾者，有一定之罰則，殆不能實行；私墾者若報告自行開墾，宥其罪，常自當年起賦課。而此等私墾者，呈請開墾，可以招佃人佃種，故有資產有權勢者，成爲廣大無主荒地之所有者。因之，發生弊害甚多。又此等開墾地，規定州縣地方官每年末將新墾許可之委細，報告於布政使，經由督撫上奏；定新賦時，地方官自行檢查成熟畝數，經由布政使督撫上奏。然地方官報告新墾地少，新增收入，常中飽之，弊害甚多；故以後參酌每年新墾地之多寡，以資定督撫以下各地方官之功績。然地方官反將熟地僞爲新墾，或虛報未墾地爲開墾地，其弊害仍多也。

丈量田地

順治十一年（西歷一六五四年）定丈量規制，以二百四十步爲一畝，卽縱十六步橫十五步。然不能丈量全國田地，統以二百四十步之畝制統一之，不過祇新墾地採用之而已。其後，直隸、奉天遵之；其他各省則依舊制，大小不一定。山東、河南、山西、江西、福建、浙江、湖北、陝西等省，以三尺三寸、四尺五寸、七尺五寸等爲一弓，以二百六十弓、七百二十弓等爲一畝；長蘆鹽場，以三尺八寸爲一弓，以三百六十弓、六百九十弓等爲一畝。又如大名府，則以一千二百步爲一畝。各省各地，均相異也。

依戶部則例，丈量按部頒弓尺，廣一步縱二百四十步爲一畝，以百畝爲一頃。

清初順治年間，務於農隙時丈田，定疆界，除占爭，均畝賦：（一）有地無糧者；（二）有糧無地者；（三）畝步不符，賦則或浮者，必行丈量而正之。又瀕江瀕海之區，五年一丈，視其或漲或坍，分別升免。戶部則例規定江海沿岸沙坦蘆洲等，因水波而生變動，都度州縣官親行臨檢後，通詳上司，督撫應每五年派道員於涸水時期帶同州縣官實行丈量；其他之地，則無定期，應其必要而丈量爲原則。規定丈量之結果，詳細登錄於魚鱗冊；但清朝二百六十七年，未曾舉行全國丈

量，其魚鱗冊仍用明代者，有時不過局部加以補正而已。其所以不行丈量之主要原因：（一）人民恐因丈量而暴露欺隱等弊；（二）認爲丈量乃增稅之前提，由此二理由，極忌田地之檢查測量，若地方官行之，則惹起暴動，政府遂不得不命其中止；至於經費之浩繁，亦爲不易舉辦之另一原因也。

二 賦率

清初，編纂賦役全書，規定賦率；依據其標準，則依田地之種類、土壤之肥瘠，而分爲上中下三級，每級更分爲上中下三等，故全部有九等之區別。然同一等級，各省各地亦各有差等，故其賦率，不限於九等；例如蘇州府之崑山有五十九則，元和縣有五十三則，長洲有五十二則，松江府不過四五則，然各則更分之，華亭縣有五十六則，實過於詳細，太爲蕪雜耳。

且甲地之上則地與乙地之上則地，既不相同，即在同一條件之田地賦率，殆亦相異；故制定賦率，有等於無，不能考量賦之公平，自不待論。茲依皇朝文獻通考（卷一田賦考二——一二頁）示之於次：

(蘇江)		江	天	奉	隸				直				
屋	城	山	民	退	民	學	河	歸	章	蒿	農	更	民
基	基	蕩	賦	園	賦	田	淤	併	課	草	桑	名	賦
倉	倉	濼	田	地	田	田	地	衛	地	籽	地	田	田
基	基	灘						地		粒			
每畝科銀五分七釐至一錢二釐四毫零不等、米豆五升五勺至一斗二升六合三勺零、麥一	每畝科銀五分七釐至一錢二釐四毫零不等、米豆五升五勺至一斗二升六合三勺零、麥一	每畝科銀九釐至一錢四分五毫零不等、米豆三合四勺至一斗六升五合二勺零、麥一	每畝科銀九釐至一錢四分一釐一毫零不等、米豆一升四合七勺至一斗九升二合六勺零、麥二抄至三勺零不等。	每畝科銀一分至三分不等、豆四升三合至一斗不等。	每畝科銀一分至三分不等、米二升八勺至七升五合不等。	每畝科銀一分至二錢六分七釐八毫零不等、小麥粟米各六升。	每畝科銀二分九釐至二錢五分六釐五毫零不等。	每畝科銀七毫二絲至七分九釐三毫零不等、米八合九勺七抄至九升七合一抄不等、豆四合三勺八抄至三升六合不等、草一分(每十分爲一束)九釐二毫至四分一釐七毫零不等。	每畝科銀一分至六分不等。	每畝科銀五分至七錢二分五釐一毫零不等。	每畝科銀一釐六毫八絲零。	每畝科銀五釐三毫至一錢一分七釐三毫不等。	每畝科銀八釐一毫至一錢三分零不等、米一升至一斗不等、豆九合八抄至四升不等。

山		西			山		徽		安			南	
更名田	歸併衛所地	民賦田	衛所屯地	更名地	屯地	民賦田	衛所管轄屯田	歸併衛所屯田	草山	塘	地	民賦田	歸併衛所地
每畝科銀一分至三錢七毫零不等，麥三合二勺零，米一升八合零。	每畝科銀一分至六分五釐零不等。	每畝科銀三釐二毫至一錢九釐一毫零不等，麥一勺至四合三勺零不等，米二勺至三升六勺零不等。	每畝科銀一分四釐。	每畝科銀五釐至一錢四分不等，糧七勺至二斗不等。	每畝科銀二釐三毫至一分四釐零不等，糧一升八勺至一斗九合零不等。	每畝科銀一釐七絲至一錢零不等，糧一合五勺至二斗七升不等。	每畝科銀一分七釐九毫至二兩七錢二分二釐九毫零不等，糧三合至二斗五升四合一勺零不等。	每畝科銀一分至六釐不等。	每里科銀八分三釐，桑絲每兩折銀三分二釐。	每畝科銀一錢九釐至四分四釐零不等，米四合七勺至七合八勺零不等，麥一勺至二勺零不等。	每畝科銀八釐九毫至六錢三分零不等，米七合九勺至五升九合零不等，麥八勺至二合二勺零不等。	每畝科銀一分五釐至一錢六釐零不等，米二合一勺至七升一合零不等，麥五勺至八勺零不等。	每畝科銀九釐至一錢四分一釐一毫零，米五升四勺至一斗九升二合六勺零，麥二抄至三勺零不等。

東		南 河		陝 (安西) 西		甘	
學田	每畝科銀九釐至三錢不等。	歸併衛所地	每畝科銀一釐六毫至一錢八釐零不等。	民賦田	每畝科銀二兩三錢八分一釐七毫、糧五升八合五勺至五升二合五勺不等。	民賦田	每畝科銀二毫至一錢五分四毫零不等、糧三勺至八升一合一勺零不等、草三分至四分六釐零不等。
竈地	每畝科銀二分六釐五毫至四分四釐一毫不等、麥一勺至四合一勺零不等、米一升八合至二升八合四勺零不等。	更名地	每畝科銀一分一釐至一錢二分九釐零不等。	屯地	每畝科銀二釐至九分八釐不等、糧一升五合至三斗不等。	歸併衛所屯地	每畝科銀一釐二毫至六釐不等、糧五升至六升不等。
衛所軍屯糧田	每畝科銀一分至五分三釐八毫零不等、條銀一分二釐至二分四釐不等。	民賦田	每畝科銀一釐四毫至二錢二分七釐零不等、米七勺至二升二合零不等。	更名地	每畝科銀六釐九毫至七分五釐一毫零不等、糧四升三合五勺至一斗四升八合零不等。	更名地	每畝科銀四釐八毫至一分七釐一毫零不等、糧二合二勺至一升四合二勺零不等、草一分至九分二釐不等。
衛所更名籽粒等	每畝科銀六釐至一錢二分不等。	土司地	每畝科銀七分五釐零、糧二升四合二勺五抄零。				

江		浙							蘇				
山	地	民賦田	歸併衛所地	廬地	湖地	塘	蕩	山	地	民賦田	監牧地	番地	衛所管轄屯地
每畝科銀五忽至六分二釐七毫二絲零不等、米一勺七抄至一升四合七勺八抄零不等。	每畝科銀五絲四忽至二錢一分一釐一毫二絲八忽零不等、米五勺二抄至五升一合二勺八抄零不等。	每畝科銀一釐三毫三絲六忽至一錢一分七釐一絲三忽零不等、米一合四勺至一斗七合二勺五抄零不等。	每畝科銀五釐五毫二絲至一錢四分九釐零不等、米一斗五升七合五勺至二斗四升零不等。	每畝科銀一分六釐一毫至一錢四分一釐四毫不等、米三合七勺至三升七合不等。	每畝科銀三分七毫、米九勺五抄、桑每株科銀一釐九毫至五釐六毫不等、米一抄、茶每株科銀一釐五毫、米七勺。	每畝科銀二毫至一錢二分四釐五毫不等、米七撮至一升六合八勺不等。	每畝科銀四毫至七分三釐不等、米五勺至七升五合不等。	每畝科銀五絲至一錢九分六釐三毫不等、米六抄至五升三合七勺不等。	每畝科銀二釐四毫至二錢一分三釐二毫不等、米八抄至一斗九升三合五勺零。	每畝科銀一分五釐三絲至二錢五分五釐不等、米三撮至一斗九升零不等。	每畝六釐。	每畝科糧四合至三升不等、草二分一釐五毫至三分不等、每戶輸銀三錢、糧一斗至二斗五升不等。	每畝科糧四升一合八勺七抄零、草五分八毫零。

南 湖		廣 (北湖) 湖			西			
苗 疆 地	歸併衛所屯地	民 賦 田	衛所管轄屯地	歸併衛所屯地	自 閩 省 屯 田 改	歸併衛所屯地	塘	
每畝科銀一釐五毫至三分六釐七毫九絲零不等。	每畝科糧一升至一斗二升五合不等、每石徵銀五錢六分。	每畝科糧二勺九抄四撮至一斗四升六合九勺零不等、每石徵銀二錢三釐三毫八絲至一兩八錢四分四毫不等。	每畝科糧一升二合至一斗八升不等、每石徵銀三錢至一兩三錢一分六釐六毫零不等。	每畝科糧一升五合至九升九合六勺零不等。	每畝科銀九分四絲七忽至一錢一分四釐二毫四絲五忽零不等。	每畝徵餘糧銀四分一釐六毫六絲零。	每畝科銀五絲四忽至二錢七分六毫七絲七忽零、米一合一勺三抄至六升八合三勺七抄零不等。	
	歸併衛所屯地	更名田地	歸併衛所屯地	更名田地	民 賦 田	歸併衛所屯地	歸併衛所屯地	
	每畝科銀一釐九毫至一錢四釐三毫不等、糧三合八勺至二斗不等、每石徵銀一錢七分七釐四毫至一兩二錢五分三釐一毫零不等。	每畝科糧五合至一斗二升不等、每石徵銀三錢七分三釐五毫至九錢二分四釐四毫不等。	每畝科糧一升五合至九升九合六勺零不等。	每畝科糧四合九勺九抄至六升三合一勺不等、每石徵銀四錢六分六釐。	每畝科糧六抄至二斗九升一合四勺八抄零不等、每石徵銀二錢五分四釐五毫至二兩九錢七分四釐一毫零不等。	每畝科糧七升九合七勺三抄至二斗二升八合三抄零不等、每石折銀二錢。	每畝科糧七升九合七勺三抄至二斗二升八合三抄零不等、每石折銀二錢。	每畝科糧三升九合五勺九抄至二斗七升三合零不等、每石折銀五錢、每石又攤徵餘糧等銀二釐九毫七絲五忽至四分八釐三毫八絲四忽零不等。
	岳州衛管轄地	歸併衛所屯地	歸併衛所屯地	歸併衛所屯地	歸併衛所屯地	歸併衛所屯地	歸併衛所屯地	
	每畝科糧一升至一斗二升五合不等、每石徵銀五錢六分。	每畝科銀一釐九毫至一錢四釐三毫不等、糧三合八勺至二斗不等、每石徵銀一錢七分七釐四毫至一兩二錢五分三釐一毫零不等。	每畝科糧一升五合至九升九合六勺零不等。	每畝科糧四合九勺九抄至六升三合一勺不等、每石徵銀四錢六分六釐。	每畝科糧六抄至二斗九升一合四勺八抄零不等、每石徵銀二錢五分四釐五毫至二兩九錢七分四釐一毫零不等。	每畝科糧七升九合七勺三抄至二斗二升八合三抄零不等、每石折銀二錢。	每畝科糧三升九合五勺九抄至二斗七升三合零不等、每石折銀五錢、每石又攤徵餘糧等銀二釐九毫七絲五忽至四分八釐三毫八絲四忽零不等。	

廣		東		廣		建		福		川		四	
猪	官	民	車	泥	歸併衛所屯地	民	學	官	民	衛所管轄屯地	土	歸併衛所屯地	民
田	田	田	地	溝	地	田	田	折田園地	田	地	司	地	田
每畝科米三升至五升三合五勺。	每畝科米六升四合二勺至二斗七合七勺不等。	每畝科銀二分四厘至二錢一分二釐二毫零不等、米三升七合至五升三合五勺不等。	每方科銀三錢九分四釐零。	每條科銀四錢五分三毫零。	科銀照民地科則米每畝八升八合八勺。	每畝科銀八釐一毫至二錢二分三釐二毫零不等、米六合五勺至二升二合九勺零不等。	每畝科銀六分四釐三毫至六錢九分九釐五毫零不等。	每畝科銀八釐七毫至四錢一分七釐五毫零不等。	每畝科銀一分六釐九毫至一錢六分二釐五毫零不等、米一勺九抄至二升四合七勺零不等。	每畝科銀一分二釐五毫至二分不等、米豆一升九合二勺九抄至八斗不等。	每畝科銀三釐四毫至二分三釐一毫零不等。	每畝科銀一分二釐五毫至三錢不等、糧二斗七升二合七勺零、每糧一石徵米五斗並八斗不等。	每畝科銀一釐五毫九絲至八分四釐九毫一絲零不等、糧每斗折銀四分估糧每石折徵銀七分一釐二絲至七錢一分二釐零不等。

		貴				南			雲		西		
山	租	學	歸併衛所屯田	官	土	民	夷	馬	歸併衛所屯地	民	學	狼	種
土	地	祭	屯田	田	司	苗	地	場	屯地	賦	田	田	田
每畝科銀一分三釐六毫至五分不等、米五升、菽一斗。	每畝科銀三分至一錢不等。	每畝科銀一錢至四錢不等、米二斗至四斗不等、穀二斗至一石一斗七合八勺零不等。	每畝科銀一分四釐一毫至二錢三分四釐不等、米五升三合五勺至三斗七升三合三勺零不等、豆三升、菽二斗三升三合三勺至三斗一升一合四勺零不等。	每畝科米二斗五升至五斗不等。	每畝科銀八釐至一錢不等、米七合二勺二抄至一斗五升不等。	每畝科銀一分至六錢五分不等、米五合一抄至四斗五升不等、豆一斗。	每畝科糧一升。	每畝科銀三分。	每畝科糧五升九合二勺至八升一合八勺零不等。	每畝科銀五釐五毫至四分六釐五毫零不等、糧一升九合四勺至一斗五升零不等。	每畝科銀九釐、米二斗四升八合四勺。	每畝科銀九釐、米四升二合八勺。	每畝科銀九釐至二分二釐三毫不等、米三升七合四勺至五斗三合五勺不等。

州	
旱 祭 田	每畝科銀一錢、豆一斗。
官莊賑卹田	每畝科米一斗四升九合至五斗不等、穀四升一合三勺至一石二斗五升一合二勺零不等。

賦率既如是依各省各種田地而參差不同，且其畝分亦有大小廣狹之差，故不能以茲所表示之糧銀數，而各相比較也。

三 徵收

徵收方法，依時代而有變化，其間常多注意於免除奸吏之苛徵，防止人民之脫稅者。茲述之於次。

(1) 易知由單法截票法

此法行於清初。易知由單，乃官吏於徵收錢糧一個月以前，將上中下田地之正賦、雜賦、本色、折色、各項錢糧，即應收若干之數，列單刊印，發給納糧者，使容易知其數目；又於徵稅時，用截票法。此票記載實際應徵收之錢糧數，分之為十限，完納一限，即截去該部分，捺印而更分為二，一留於官，一給於民以爲證。

(2) 三聯單法

此法始於康熙二十八年（西歷一六八九年）單分票根、納戶執照、比限查截三聯，各各記載應徵收之錢糧實數；票根給與差役，納戶執照給與人民，比限查截存於官。人民依此納稅。若此單不記載徵收額，或此單不給與人民者，准由民告發，官吏論罪；其結果，官吏畏法，民免重徵。依此法時，個人可免重徵，然不能免輕擡（各里共同應納之額外稅）及硬馱（各里各甲順次應納之額外稅）也。

(3) 滾單法

此法爲康熙三十九年（西歷一七〇〇年）所設。每里中以五戶至十戶爲一單位，止用一單，書納戶之姓名，於其下記載所有田畝數、銀米數、上忙應納數、下忙應納數，又將其應納額分爲十限，記載其每限應完納之數；給與首名，依次滾催，令自封投櫃，不許里長、銀匠、櫃役等徵收。於是一限二限，依次滾催；若有沉單（留單滯納）者處罪。依此方法，則不能徵收單上所記載以外者，又不能滯納也。

(4) 順莊編里法

此法始於雍正年間。乃專因另外有田地者嚴格徵稅而設。如一人有數甲數都之田分立數戶者，併爲一戶；或原爲一戶，而實係數人所有者，則分立的戶花名；又未賣田畝，而移住於他處者，於收糧之時，報告改正；人居本縣，田在他縣者，依本籍之名，另立限單催輸。由是田皆有定戶，從其定戶而徵稅，故不能寄託自己田畝於他處而脫稅也。

其次，關於徵收之不正當行爲甚多，舉其重要者數端於左：

(1) 多徵 大多於折收卽稅銀稅糧折算爲錢或銀而收受時，不依時價，任意另設換算率而徵收；或濫設種種名目而收陋規；或不給印票，二重徵收等。

(2) 豫徵 地方官每以經費不足爲理由，提前徵收翌年度之租稅。

(3) 濫委協徵 徵收田賦，本係州縣印官之職責，不令所屬官吏濫行參與徵稅；然仍多委任

此等所屬官吏

(4) 以完作缺 卽捏造完納爲民缺之意。人民雖已完納租稅，虛報未納，以肥私。

(5) 墊完民缺 卽代完民缺之意。官代完納時，稱爲官墊民缺；書差代完納時，稱爲差墊民缺。而官墊民缺時，則歲計上有移易他項以充當之之必要；故欲避免之，必須免除民缺。縱免除民缺，然其實惠不至人民，反入於地方官吏之私囊，故終以法禁止之。差墊民缺，大多由於胥役之橫暴，彼等對於有完納能力之納戶，亦代完租稅，以後常強迫要求加倍償還。

(6) 包攬 地方上紳衿、里正、大戶、生員、監生等有勢力者，常包攬代納其地方各戶之租稅。此本因納戶免除徵稅吏之誅求，委託彼等代納者也。然受託者獲得口錢及其他利益，有時遲延交納，或完全不交納，而獲有不法利得者。故政府屢出禁令，但地方官畏憚彼等之威勢，或與彼等相結託，共分其利，故此等弊害不能絕。

又有人民之脫稅方法，其最主要者，則爲隱寄。隱寄又有欺隱、減瞞、詭寄、飛灑之別。政府取締之方法，亦各不同。欺隱乃以避免田賦之目的，不登錄於冊籍者。發見時，有沒收其田，追徵稅糧之一定罰則。減瞞乃故意變更田地之區劃面積，以冀稅率減低而減稅者。其罰則與欺隱相同，但不沒收土地，而訂正面積區劃，追徵其脫稅額。詭寄乃以自己土地之稅糧，詭加於他人土地稅糧中；其罰則，詭

寄者與受寄者相等，追徵脫稅額。飛灑乃以自己土地之稅糧，分爲徵數，加入他人土地稅糧中；此時沒收其田，徵收其脫稅額。此外，地方之有勢力者、官吏、兵役等，恃勢抗拒，而不納稅者，戶部則例亦規定其罰則。

又對於滯納者之處分，不另設罰則，惟祇令於次年徵收期追納，故滯納者頗多也。

徵收期一年分爲二期，前期稱爲上忙，後期稱爲下忙。各省時期，各有不同：（一）奉天、直隸、山東、山西、河南、安徽、江西、浙江、湖南、甘肅、廣西各省，每年由二月初至五月末爲上忙，由八月初至十二月末爲下忙。但暇月之六、七、正月三箇月中，人民之願納稅者，予以便利。（二）江蘇、陝西、四川，自二月初至七月末爲上忙，自八月初至十二月末爲下忙。（三）廣東自七月初至八月末爲上忙，自二月初至翌年一月末爲下忙。（四）雲南、貴州自九月初至十二月末爲上忙，自翌年正月初至三月末爲下忙。

四 田賦內容

田賦之種類，有地丁、漕糧、租課、糧折、耗羨五種，茲分別述之：

(一) 地丁

本來地係地賦，丁係丁賦之意，清初有此區別；世宗雍正二年（西歷一七二四年）規定將丁賦合併於地賦而徵收，故自此時起，稱為地丁。地賦之率，已如所述，各省不同，且以糧米及銀錢徵收。由於丁賦合併於地賦，以地賦銀一兩丁賦銀二錢（即十分之二）之比例而徵收。各省固稍有不同，但大概則依此標準。而其徵收額：

戶部則例所載	嘉慶會典所載	乾隆十八年（西歷一七五三年） （皇朝文獻通考卷四田賦考三二頁）	雍正二年（西歷一七二四年） （皇朝文獻通考卷三田賦考八頁）	康熙二十四年（西歷一六八五年） （皇朝文獻通考卷二田賦考十三頁）	順治十八年（西歷一六六一一年） （皇朝文獻通考卷一田賦考二五頁）
銀三〇、七六二、〇〇〇兩	銀三二、八四五、〇〇〇兩	銀二九、六一一、二〇一兩	銀二六、三六二、五四一兩	銀二四、四四九、七二四兩	銀二一、五七六、〇〇六兩
		糧八、四〇六、四二二石	糧四、七三一、四〇〇石	糧四、三三一、一三一石	糧六、四七九、四六五石

其中嘉慶會典並戶部則例，乃表示徵收豫定額，實際則較此為少。嘉慶以後，其滯納額頗不少；

嘉慶二十七年之滯納狀態如左：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二二〇頁二二一頁）

全納者	奉天、山西、廣西、四川、貴州五省
滯納一千兩以下	雲南一省
滯納 百萬兩左右	福建、直隸、廣東、浙江、江西、甘肅、河南、陝西、湖北、湖南十省
滯納二百萬兩左右	江淮、江蘇、二省
滯納四百萬兩	安徽、山東二省

其後滯納亦不能免。依據光緒二十九年（西歷一九〇三年）之戶部報告，各省之豫定額與實徵額如左：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二二一頁二二二頁）

省名	豫定額	實徵額
奉天	三七、二九〇兩	三六、九六〇兩
直隸	二、六九六、二七二	二、二五九、五七四
山東	三、九一八、三五四	三、七一二、〇六〇

雲南	四川	廣西	廣東	湖南	湖北	福建	江西	江蘇	安徽	甘肅	陝西	山西	河南
三三三、七〇四	七六九、二三七	四七四、八〇四	一、五四四、一七九	一、二六七、五五九	一、二六九、〇八三	一、三八一、一〇九	一、九四九、七五五	二、五七〇、四〇〇	一、七四一、二四八	三二六、五四七	一、八四五、一九七	三、三八七、一四四	三、五九五、四七九
二五八、七四二	七六九、二〇一	四三五、七一七	一、二五二、八五五	一、二〇三、一七八	一、〇二四、一一九	一、一八五、六五八	一、九四九、四七八	二、〇〇一、九九八	一、二七一、九七三	二四〇、七五八	一、七九二、九六五	三、〇五三、五七五	三、四〇一、一五二

貴州	一四七、二九〇	一一八、五二九
吉林	九〇、一一二	九〇、一一二
熱河	三八、三三五	三八、三三五
計	三一、七四五、九四三	二八、〇八六、七七一

上表乃根據各省之奏報而綜合於戶部者，多係光緒二十七、八年之數。又依據上海英國領事館之調查，光緒十八年十九年二十年三年平均之豫定額並實徵額，為三千七十六萬二千十二兩及二千五百八萬八千兩。足見光緒年間之地丁，一年有自二千五百萬兩至二千九百萬兩之實徵額。

(二) 漕糧

額賦除地丁外，於山東、河南、江蘇、安徽、浙江、湖南、湖北等省，徵收米豆，轉漕京師，謂之漕糧；以支給中央官吏及駐劄八旗之俸米為目的，不外於一種地賦。其漕運至北京，儲藏於京師倉廩者，稱為正兌，以備八旗三營兵食之用；儲藏於通州倉廩者，稱為改兌，以待王公百官俸廩之用。清初規定全

部納糧，米粟爲正糧，麥豆草等爲雜糧；又規定徵收額，正兌三百三十萬石，改兌七十萬石。兌漕一石，另加米數斗，隨漕起運，以爲京通沿途耗折之用，稱爲正耗，以省之遠近定多寡；正兌每石二斗五升至四斗，改兌一斗七升至四斗。

清初漕運例纂（見欽定戶部則例卷三十三之二頁—三頁）規定漕運各省並其原額如次：

省名	正	兌	改	兌
山東	二八〇、〇〇〇石		九五、六〇〇石	
河南	二七〇、〇〇〇石		一一〇、〇〇〇石	
江蘇	一、一一三、〇〇〇石		九三、九五〇石	
安徽	三八七、〇〇〇石		二〇〇、四五〇石	
江西	四〇〇、〇〇〇石		一七〇、〇〇〇石	
浙江	六〇〇、〇〇〇石		三〇、〇〇〇石	
湖北	一三二、九四二石	斗升合勺 七一四三		無

湖 南	一一七、〇五七石 <small>斗升合勺</small> 二八五六	無
計	三、二九九、九九九石 <small>斗升合勺</small> 九九九九	七〇〇、〇〇〇石

據大清會典（卷十三之一頁—二頁）所載，以乾隆十八年奏銷冊計之，各省漕運額如左：

省 名	正	兌	改	兌
山 東	一五七、九九四石	六九、四七三石		
河 南	八一、六二八石	三九、九一一石		
江 蘇	一、〇七六、三九三石	九二、〇四四石		
安 徽	三〇七、〇一六石	一一八、八四五石		
江 西	三五一、五〇三石	一五一、八五〇石		
浙 江	五五〇、九四七石	二九、三六五石		
湖 北	七四石	無		
湖 南	九五、五三一石	無		

計	二、七二五、五三六石	五〇一、四八八石
---	------------	----------

又據欽定戶部則例（卷三十三之一頁—二頁）所載，乾隆四十四年之漕運額如左：

省名	正兌	改兌
山東	一三五、七三〇石 <small>斗升合勺</small> 八五六〇	六六、四五〇石 <small>斗升合勺</small> 〇四一六
河南	六五、四七二石五二四〇	三二、六四八石八二二九
安徽	二八九、五八二石五九〇五	一〇五、五九八石六一九〇
江蘇	一、〇六二、九六七石一五〇一	九七、〇四七石九七一
江西	三五一、七一八石七二九一	一五一、九四二石〇四九二
浙江	五五一、二九〇石八一三三	二八、五五五石九九〇〇
湖北	一三二、三五五石八三〇三	無
湖南	一三三、七七九石一一五九	無
計	二、七二二、八九七石六〇七二	四八二、二四三石四九三八

當漕運糧米時，以種種名目，徵收附帶糧米或其他物品，總稱為漕項。即漕運所需之經費也。依據大清會典卷十三之三頁—四頁所載，其內容如次：

輕	膏	正兌每石一斗六升至三斗六升 改兌每石二升
席	木	各省正兌改兌每二石徵草席一，以十分之一七隨船解通，為倉庾苫蓋之用。江西湖北湖南每正兌米二千石，徵楞木一松板九，以十分之五解通為倉庾鋪墊之用。餘均折銀解通濟庫。浙江及江蘇常鎮安寧池太等府太倉州徵板木如之，皆折徵解庫。
正	耗 加 耗	正兌每石二斗五升，改兌每石一斗七升，以備通州五廂運耗貯食折耗及運軍回船食米之費。
船	耗	正兌每石一斗五升及五升加耗，改兌二斗三升，一斗三升及八升加耗，各有差，以給運軍沿途耗折。
官軍行糧月糧		各省運弁運軍，凡出運之年，各支行糧二石四斗至三石有差；運軍月糧八石九斗至十有二石，有差；或折銀徵給，或銀米各半，各因其地之宜。
貼 贈 雜 費		各省漕糧，隨漕徵收貼贈雜費；江南謂之漕贈，浙江謂之漕截，山東河南謂之潤耗，江西湖廣謂之貼運。

關於漕項，無可據之統計，不能知其確數，殆與漕糧相等或較多耳。漕運需要巨大之費用外，又須修繕船舶，浚鑿運河，經過地方手續等極其煩雜，故有漕糧各省，咸望折為納銀；適北方旗兵習慣常食麥麵，米糧之需要減少；故嘉慶年間，除山東安徽江蘇浙江四省外，各省漕糧，許以銀錢折納。納

銀之漕糧，稱爲糧折；漕項亦同爲銀納。其後至清末，祇江蘇、浙江二省仍行漕運，糧額爲江蘇六十萬石，浙江四十萬石；其他各省則全部納銀矣。

(三) 租課

租課，即官有地之租；徵自學田者稱學租，徵自蘆地者稱蘆課。蘆課本有雜賦之性質，不過便宜上包含於田賦中而已。

學租 清初令各省置學田，專供修學及贍給貧士之用，春秋二祭之費用，亦取給於此學租。依據大清會典（卷十之九頁—十頁）所載，乾隆十八年，各省學田有一萬一千五百八十六頃，學租銀二萬一千四十一兩，糧一萬九千八百一石。

蘆課 江蘇、安徽、江西、湖北、湖南等省，蘆洲多生蘆。對蘆地課賦曰蘆課。據政典類纂所記載，五省蘆地合計八萬五百五頃八十二畝，蘆課二十二萬一千八百五十七兩。

其他各省之以淤地租、灘地租等名目所徵收者，亦包含於此租課中。而租課之全部收入額，依據光緒二十九年戶部報告，則爲銀八十九萬四千六百三十三兩，錢三十萬二千五百串。

(四) 糧折

各省地賦，已如賦率一項所述，以糧或銀錢完納，折爲銀納錢納時，稱爲糧折。此糧折行於各省，亦有將其收入額加於地丁中而報告者；故各省田賦收入中，非同用此名目者，且最初用此名目時，係清末，其收入額祇光緒年間爲明瞭。光緒十一年爲四百萬六千七百十六兩，十五年爲三百九十四萬二千四百五十六兩，大抵在四百萬兩左右也。

(五) 羨餘（耗羨）

所謂羨餘，卽賦稅之所盈餘；官吏徵收銀糧，於正賦以外所徵收之一切附加稅、手續費、雜費等之總稱，亦稱耗羨。其初，官吏處理一公事，特行賦課於民，其公事雖已終了，但不廢其賦課，以肥私囊。以後有歸於中央，公然賦課者，亦有依中央之命，必要上所賦課者，但其額常多徵收必要以上者。清初課稅方針，因避免增加正賦，故以種種名目，於此羨餘內實行增徵；不正當之官吏，陰藉羨餘以苛徵，有時亦有羨餘達正賦之數倍者。卽人民在此名下，多繼續無意義之貢獻也。此等名目，舉之於次：

火耗 地丁之米糧，許以銀錢折納，故其以銀完納時，銀色良否有差等；不良之銀，徵收後鎔解

改鑄時，有減量之虞。故於正款之外，帶交小數，備補鎔鑄時之損失，謂之火耗。其初祇不良之銀徵收之，後則以此爲例，折銀時必附加徵收之。雍正二年（西歷一七二四年）以前，各州縣任意行之，乃於是年令將火耗歸公，解送戶部，規定爲中央之費用。

平餘 各省動支各項，皆於正餉內每千兩扣平餘銀十二兩五錢，留存備用；意謂平色之餘，故於耗羨內劃扣。其初，乾隆初年，行於四川省，當完納錢糧時，於火耗以外，每百兩另行徵收銀六錢，稱爲平餘銀。初，肥官吏私囊，至乾隆三年（西歷一七三八年）改由中央公認其徵收，其徵收全額，不解送於中央，留於藩署以充地方公費及官吏養廉之需；其後推行於各省。其率每千兩爲二十五兩，又減半而爲十二兩五錢，常有增減。

漕折 嘉慶道光年間，各省漕糧准許折色，多以銀錢完納。當糧折銀時，徵收之銀，例在糧價以上。故漕糧由於漕折而無形中增賦。

按糧津貼 咸豐初年，洪楊起義，故各省準備軍餉。四川省田賦銀一兩，隨徵銀一兩，稱爲按糧準貼。其後各省亦行之。

按糧捐輸 同治元年（西歷一八六二年）依四川總督駱秉章之上奏而開始，田賦按糧之多寡，令強制捐助，用此方法，特稱為捐輸。其用途則以增進人民之福利為目的。此種捐輸，各省以種種名目與用途而行之；光緒末年，各省捐輸之情形如次：（依據胡鈞著中國財政史）

省名	名目	徵收額	捐率
奉天	替學款捐	二百四十一萬兩	每六畝銀半角——一角
吉林	替學响捐		每响錢數百——二千
黑龍江	替學响捐		每响錢三百——一千一百
直隸	替學經費	十萬兩	
江蘇	規復丁漕徵價	三十萬兩	每兩復徵二百文
安徽	丁漕加捐	二十六萬兩	每兩一百文 每石一百文
江西	丁漕加捐	二十六萬兩	每兩一百文 每石三百文
山東	地丁改錢徵收	三十萬兩	
山西	本省賠款加捐	四十萬兩	每兩一錢二分五釐

雲南	隨糧捐收團費	六萬兩	每兩三文
廣東	新加三成糧捐		
四川	新加糧捐	五十萬兩	
新疆	加收耗羨	四萬兩	每兩每石一錢五分
陝西	規復差錢	四十萬兩	每兩銀四錢
湖北	規復丁漕增價	十萬兩	每兩百文 每石百四十文
浙江	丁漕加捐	八十萬兩	每兩三百文
福建	加收糧捐		每銀一錢、糧一斗、各四十文
河南	酌復錢糧舊價	八萬兩	

(註) 上列項目，乃由地方徵收，以充地方經費之地方稅；大多係光緒中年以後所附加，而由各省任意施行，故其名目、稅率、用途，均不相同。

田賦之各種附加稅，逐年增加。如四川省地丁之初定徵收額，為銀六十六萬九千一百三十一兩，閏年祇增徵二萬三千二百九十餘兩；故該省民田四十七萬六千六百十四頃，其負擔決不能謂苛重。

其後火耗每兩增一錢五分，即增十一萬餘兩；咸豐四年（西歷一八五四年）規定按糧準貼，每一兩加津貼一兩，故地丁已成二倍；同治元年（西歷一八六二年）又加按糧捐輸，地丁爲一百八十餘萬兩；又於光緒二十七年（西歷一九〇一年）增新加捐輸，合計爲三百五十餘萬兩，已約達原額之七倍矣。

其他各省，增徵亦與四川省大同小異，人民亦常成爲習慣，蓋田賦增徵，人民抗稅較少，且其徵收亦容易故也。

第二節 丁賦及差徭

一 丁賦

清代按人丁所課之賦稱丁賦，按人丁所課之役稱差徭。清初規定十六歲以上六十歲以下者稱丁，以貧富爲差，分上中下三等，課丁銀；但其賦率未必祇有三等之區別，實則各省均異其差等也。其內容如左（依據皇朝文獻通考卷十九戶口考二頁——四頁）

直隸	奉天	江南（江蘇）	安徽	山東	山西	河南	陝西	甘肅	浙江	江西	湖北	湖南	四川
每丁	每丁	每丁	每丁	每丁	每丁	每丁	每丁	每丁	每丁	每丁	每丁	每丁	每丁
銀	銀	銀	銀	銀	銀	銀	銀	銀	銀	銀	銀	銀	銀
三分至二兩六錢五分七釐不等	一錢五分至二錢不等	一分四釐零至一錢零不等、科錢五文零不等	五分至五錢一分九釐零不等	一錢至四兩五分三釐六毫不等	五分三釐九毫零至七錢八分零不等	一分至一兩二錢零不等	二錢	二錢	一釐至五錢七分三釐五毫不等	三分二釐至一兩三錢四分六釐三毫不等	一錢五分四釐四毫零至六錢四分三釐八毫零不等	三分至八錢三分五釐零不等	一錢二分至五錢一分九釐一毫不等

福建	每丁	銀	八分三釐，毫零至二錢九分一釐零不等
廣東	每丁	銀	一釐九毫零至一兩三錢二分六釐零不等
廣西	每丁	銀	一錢五分零至四錢五分零不等
雲南	每丁	銀	三分至五錢五分不等
貴州	每丁	銀	一錢五分至四兩零不等

其丁數，每五年調查一次，造冊報告中央，是以丁賦之徵收，每五年有增加。然至康熙五十一年（西歷一七一二年），依聖祖特諭，以康熙五十年徵糧冊之丁數為常額，徵收丁賦，其丁數為二千五百三十八萬六千二百零九；規定以後滋生人丁永不加賦，於是丁數永久保持定數矣。其後至世宗雍正二年（西歷一七二四年），做徵明制一條鞭法，令將丁賦包含於地賦內徵收，依各州縣人丁之多寡，地畝之廣狹，定為等級；其比率大抵地賦銀每一兩，不過銀二錢而已。丁賦名目，既如斯合併於地賦中，乃稱為地丁，但已失人稅之性質，統以田為標準矣。故富豪大賈，無田畝者不課稅，自不能免課稅不公平之弊也。所可注意者，則依此法，祇徵稅之行政上，可較簡便耳。而地丁賦之目的，亦

即在此也。茲舉地丁合併以前之丁賦銀於左（依據皇朝文獻通考卷十九戶口考五頁）

順治十八年（一六六一年）	銀	三、〇〇八、九〇五兩	米	二二、五七〇石
康熙二十四年（一六八五年）	銀	三、一三六、九三二兩	米	一二、七一五石
雍正二年（一七二四年）	銀	三、二九一、二二九兩	米	一二、七九四石
乾隆十八年（一七五三年）	豆	二六、一五〇石	銀	三、二九五、三五九兩

明代編黃冊，立里甲法；清則用保甲法。順治元年（西歷一六四四年）令各州縣，凡州縣城鄉，十戶立一牌頭，十牌立一甲頭，十甲立一保長；戶給印牌，書其姓名丁口，出則註其所往，入則稽其所來；寺觀亦給印牌，以稽僧道之出入；其客店令各立一簿，書寓客姓名、行李、牲口及往來何處，以便稽察。此蓋使知人丁數，便於徵收丁賦也。實則此種保甲法，於維持治安方面，大有裨益；同牌之十戶，有連帶檢舉犯人之責任，檢舉犯人則十戶同賞，隱則同罪。

二、差徭

差徭卽力役。清初，丁賦與力役，有明白之區別，因避用力役之結果，無有明定。雍正二年，地賦與

丁賦合併，成爲地丁以後，人民除納地丁以外，以不服力役爲原則；官於必需力役時，給與工資，令應募就役。然各地服各種役，雍正二年，乃規定地方官令人民服雜役時，不得過五十名，且其人不得過三日。又同年規定各州縣揀選民壯之制，由各州縣揀選民之壯者五十名，以二十名爲鳥槍手，二十名爲弓箭手，十名爲長槍手，專令任警戒及逮捕奸賊大盜。惟此制無詳細之記載，故此等壯民之有給或無給，給與如何特典，服務期間之長短等，不能知其詳也。

嘉慶道光年間，衙門吏役，使民充之；依據其規定，則道府廳衙門吏役爲五十名以下，州縣衙門吏役爲八十名以下，教官佐雜衙門鬥弓兵爲二十名以下，由該管道府酌定人數，造卯簿，依其列入卯簿之姓名，循環使用；其服吏役之人民，免地賦三十畝。規定其卯簿於年末具報於總督衙門，而受檢查。此種吏役，免賦三十畝，故其給與，可以認爲得三十畝之賦；依一種雇傭關係言之，則其本質不能謂爲服役也。

同治年間，各地盜匪，出沒頻繁，故徵兵防之；不應徵者，納銀以爲費用，稱爲兵差；有時地丁銀一兩，而兵差銀至三四兩者。此種兵差銀，至光緒年間，治軍務後，亦徵收之；四川尤重，徒供地方官之肥

私囊而已。故光緒三年（西歷一八七七年）一律撤廢之；其後亦有計劃徵收者。

此外又有流差，即驛路之差；征防匪徒時，除提供必要車馬於驛路外，納差銀每地丁銀一兩爲錢八九百文。陝西山西於光緒年間尤苛重，民苦財盡，其弊甚多。

以上係清代差徭之最重要者，此外各省各有田役，里役等雜役。然無明確之章程，故各省各地各處，賦役方法不一定，或按牛驢，或按村莊，或按牌甲戶口而賦課之；且免役亦城居優免，紳士優免，在官優免等，雜亂無章，惟州縣官吏之意是定，且多准許折銀，故其弊害極大也。

是以丁賦因合併於地賦，成爲地丁而消滅；然實役之差徭，准許以銀折納，故有若干地方發生與丁賦復活相同之結果者。然如上述之課稅標準，未必係人丁，故非完全之人稅也。

第三節 鹽稅

清初大概以明代萬曆年間之舊額爲標準，用引法，徵收鹽課。康熙年間，財政充裕，以鹽課資國用，並不重視，故屢減免鹽課，嚴禁各鹽官額外徵收，由是明末所連續發生之弊害得以免除，而鹽政於是大有改革也。然至雍正時，鹽政已亂，官吏與鹽商互相結託，以得法外之利益，國家與人民，交受

其害。

乾隆年間，又減免鹽課，其反面則開始令鹽商上納報效金，鹽課之減收，藉是得以彌補；然鹽商所負擔之報效金，轉嫁於一般消費食鹽之人民，鹽課之減免，不僅無何等意義，且反使鹽價騰貴，重苦人民耳。即陽藉減免以施善政於人民，陰則加重人民負擔之一種惡政也。

其後經咸豐同治，至於清末，於依引販鹽之引商以外，又許可依票販鹽之票商，及於各地徵收釐金，特稱爲鹽釐；故鹽價騰貴，又發生官吏之中飽，與夫私鹽之橫行。鹽利爲商人所壟斷，而人民之實際負擔，則數倍於國家收入，不能不謂爲一種稅政也。茲分項述之於次。

一 鹽場

茲將清代產鹽地，鹽場數，種類，製鹽法，示之於左（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二三六頁）

地名	場數	鹽種類	製鹽法
長蘆	八	海鹽	曬法

產鹽地、鹽種類、製鹽法，與明代相同；惟鹽場時有開閉，故場數不同。

二 運鹽法

運鹽之法，分爲官運、商運、民運三種；茲分別述之於次。

(1) 官運

盛京(東三省)	兩淮	山東	雲南	四川	兩廣	福建	兩浙	河東
二〇	二三	八	二五井	八六八八井	二一	一四	三二	三
海鹽	海鹽	海鹽	井鹽	井鹽	海鹽	海鹽	海鹽	池鹽
曬法	煎法曬法	曬法	煎法	煎法	曬法	曬法	煎法曬法	曬法

官運又可分爲官運官銷、官運商銷二種。前者，官向製鹽者收買鹽而官自販賣之；後者，官將收買之鹽，貯於官棧（大者稱督銷局，小者稱鹽公堂），令鹽商販賣之。

(2) 商運

商運卽官督商銷之意。官指定引商，給以引，向製鹽者購鹽，納鹽課於官，而於一定之販鹽地販賣之。此種引商，係有巨額資本之富豪，以有地方有力紳董之保證爲必要條件，指定爲引商，頗非容易。然一爲引商，則可以代代世襲，且其引票，亦許讓與他人。引商販賣之鹽數一定，不許自由增減。指定販鹽之地，乃因引商祇圖利，好於鹽場附近販賣之，而不行銷遠地，故設法防其弊害也。

清代前半期，商運祇有引商。惟雲南則早有票商。自道光年間起，淮北准許有票商，其後淮南、福建、長蘆、兩浙、山東等地，亦許可之，故至引商、票商并行販鹽。此二者之不同，（一）引商於引界內，由官吏指定其販鹽地域，而票商在引界內，則許其自由販鹽；（二）引商祇納鹽課，不納鹽釐；但票商則規定兼納鹽課及鹽釐，此二點乃其不同之所在也。至於許可票商之理由，蓋祇有引商，販鹽於遠地鄰境地方者少，故鄰境商人多有越境販鹽者，其弊害甚多，乃所以除之也。

(3) 民運

民運卽官督民銷；不指定特許商，納一定之鹽課，而許商民之自由販鹽也。此種民運之變種，自乾隆五十七年（西歷一七九二年）起，有於山西、陝西、河南各省實行「歸入地丁」者。此乃將鹽課包含於地丁內而徵收者，除按畝徵收地丁以外，不徵收獨立鹽課，鹽許商民之自由購入販賣。

依此歸入地丁之方法，則鹽課與鹽之消費量多少無關，比例田畝而徵收，其結果，稅之負擔，極不公平，乃理論上不應實行之方法。而其所以實施此法之理由，蓋可省却徵收鹽課並取締私鹽之最煩雜手續耳，實行此法，僅十三年而廢止，蓋商民自由購鹽販鹽，乃乘而多量購入，販賣於鹽價高之他省，以至於破壞他省之鹽政也。其後屢有希望施行此法者，但終不許之。

此外，各省遠僻之地，不能行銷官定之鹽，故許民自製土鹽，以供己用，有所謂包課鹽者。此種鹽課，卽稱包課；但行銷此種包課鹽之地域，不過極小範圍而已。

茲將各地產鹽之運銷方法，示之於次：

長	廣	鹽	商運、官運
山	東	鹽	商運、官運、民運
河	東	鹽	民運、官運
兩	淮	鹽	商運、官運
兩	浙	鹽	商運
兩	廣	鹽	商運、官運
福	建	鹽	民運
四	川	鹽	商運、民運
雲	南	鹽	民運、官運
東	三	鹽	商運、官運

此三種運鹽方法，各有利弊，其最多施行者為商運，其次為官運、民運。民運之地，許民自由賣買，則禁止私鹽，較為困難，且有民運其鹽至其他引界販賣等弊，故官均避免許可民運。若祇依商運，則置重營利，交通不便之地殆不運販，其結果人民缺鹽，或不得不食高價之鹽；故以官運救濟此等僻

地人民之不便與損失。清代以此種意義實行官運，然因官吏之腐敗，弊害叢生，故有謂「商之私，官督之；官之私，誰督之！」者。商運則官可省却搬運貯蓄等手續，只事徵稅與監督即可；且鹽商亦利益甚多，故奸販鹽，此乃官商兩者均適之良法，是以最多施行之。但鹽商與官相結納，販賣私鹽之弊，決不少也。總之，鹽稅本身，已非合理，而其利弊之所在，亦惟有多少之間而已。

三 稅及稅收

清代之鹽稅，乃合鹽課與鹽釐二者而言，茲分別述之於次。

(1) 鹽課

鹽課又分爲正課、雜款、包課三種：

(甲) 正課

正課即鹽之正稅。稅率並課稅單位引之斤數，各地各時代而各有不同；茲將清初順治年間及清末光緒年間者，列表示之於次：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二四一頁二四二頁）

地名	清初順治年間		清末光緒年間	
	稅率	一引斤數	稅率	一引斤數
長蘆	銀 兩錢分釐毫 二六五七	三〇〇斤	銀 兩錢分釐毫 五一〇〇	五五〇斤
河東	三二〇〇	二四〇	七一〇〇	—
兩浙	四五六〇	三三五	三九〇〇	—
福建	自一至五 二五八〇	東南路 一〇〇 西南路 六七五	二八〇〇	—
兩廣	一一〇三〇	二三五 三三二	一三〇〇〇	—
四川	六八一	每包 一〇〇	自至 二七〇 三四〇	陸行 五、四〇〇 水行 〇〇〇
雲南	—	—	二一、一五〇	三〇〇
山東	二〇五〇	三三〇	二四〇〇	二二五
兩淮	淮南北 五五〇〇 六七五四	二〇〇	淮南北 一八〇〇〇 一一七〇〇	四〇〇

(乙) 雜款

雜款即附加稅。其名目繁多，徵收率亦不一定；又有報告徵收額於戶部者，有不報告者，且猶有

不報告直接管理者之總督巡撫者，故極龐雜也。茲將其通常名目，列記於左：

(1) 領告費銀

(2) 帑利銀

(3) 鹽業稅 壯丁稅 每丁（製鹽者） 銀四錢九分一釐八毫

竈地稅 每畝 銀三釐八毫

竈鍋稅 每面 銀二錢五分

(4) 緝私費

(5) 鹽務官署行政費

(6) 捐輸 經常捐輸 興學、育嬰、救貧、治河等費

臨時捐輸 賑災救荒等費

此外，至光緒年間，又有土鹽加稅、行鹽口捐、雜捐、商包餘利、鹽票鹽引捐輸等名目。

(丙) 包課

包課已如運鹽法一項所述，乃各省遠僻之地，對住民自製之土鹽所課之稅。

(2) 鹽釐

鹽釐即鹽之釐金。咸豐以後，各地盜匪譁起，各省以籌措軍費為目的，於交通要道，對各貨物徵稅，稱為釐金。鹽亦與其他貨物相同，徵收釐金，有入境稅，亦有出境稅，且又有落地稅；故在一省內，有徵收一二次者，亦有徵收三四次者，各省均不相同。例如淮北鹽之釐金，每經過一卡一包（一百斤）徵制錢五百文，經過二卡則每包一千文，每一引（四百斤）為四千文；以制錢五百文銀四錢之比率換算，則為銀三兩二錢，當時之正課係每引一兩五錢，故鹽釐正相當於正課之二倍以上。通過二卡已如斯，則運鹽於遠處，自必釐金愈增加，因而鹽價亦不能不遞增也。

鹽釐之稅率，各地不同，大抵每百斤為銀二錢至五錢。

至於稅收方面，依據大清會典戶部報告並皇朝文獻通考，鹽課之徵收額有如下：

順治二年（一六四五年）	銀	五六三、三一〇・六〇 ^兩
乾隆十八年（一七五三年）	銀	五、五六〇、五四〇・〇〇

嘉慶五年（一八〇〇年）	銀	五、六五二、五七五・〇〇
光緒十七年（一八九一年）	銀	七、三九八、七九九・〇〇
光緒二十九年（一九〇三年）	銀	七、七三七、一三四・〇〇

其中順治二年，減鹽引數，且免鹽課三分之一，故僅有五十六萬兩；普通行鹽徵稅，大約為二百萬兩左右。而鹽課之正課、雜款、包課等之數，光緒二十九年為如左：

正	課	銀	六、二五八、〇七一兩
雜	款	銀	一、三八八、九四〇兩
包	課	銀	九〇、一二三兩

又依據光緒二十九年戶部報告，各省鹽稅收入額為如左（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二四四頁二四五頁）

直	隸	銀	九〇一、三三〇兩
山	東	銀	二七〇、六七五

河	山	陝	甘	安	江	江	福	浙	湖	湖	廣	廣	四
南	西	西	肅	徽	蘇	西	建	江	北	南	東	西	川
銀	銀	銀	銀	不詳	銀	不詳	銀	銀	銀	銀	銀	銀	銀
二、五二三	六四二、九三三	二七、四八九	三〇、七二六	不詳	三、三六一、七〇〇	不詳	三〇五、〇〇八	六九八、三五三	七五、六〇七		七八三、六六六	二四一、八四八	二、九二四、八八八
					錢一、〇四一、五五四串				錢一、一九八、四九〇				

貴州	銀	七、六一五	
雲南	銀	七九六、四〇四	
奉天	銀	一九九、一〇〇	
計	銀	一一、二六九、八六五	錢二、二四〇、〇四四

上列安徽、江西二省則未詳，又有納錢者，故合算之，鹽稅年額約一千三百萬兩；其中鹽課占七百七十萬兩，故鹽釐為其餘額五百三十萬兩左右也。計鹽稅在清初為二百萬兩；中葉為五百五十萬兩，約增二倍半；至於清末，則為一千三百萬兩，又增其二倍強，較清初則增六倍強矣。自中葉至清末，鹽課一項，尚無大差異；惟至徵收鹽釐後，則有極大差額也。至於鹽釐與鹽課在鹽稅收入方面所占之百分率為如左：

鹽課	五九・二三%	其中正課	四七・七〇%
		雜款	一〇・七七%
		包課	〇・七六%

鹽釐 四〇・七七%

鹽稅收入，在有清一代，其經常方面，係鹽課與鹽釐二種。然在乾隆年間，已開始有鹽商上納報效金之習慣。此種報效金，乃天子行幸慶典之費用，而由鹽商上納者，其後亦有上納軍費者。每有行幸慶典等，淮南納數百萬兩，長蘆鹽商亦以百萬兩為率，總計各地鹽商所納之額，恐以千萬兩計也。由此可知當時鹽商之如何壟斷巨利矣。

又乾隆年間，屢行減免鹽課，即四十一年（西歷一七七六年）山東免三十六萬七千七百兩，四十五年長蘆免一百三十餘萬兩，四十七年淮南免二百萬兩，四十九年兩淮免一百六十三萬餘兩。然一面雖減免鹽稅，他方面仍收鹽商之報效金，其結果鹽商則轉嫁於一般人民，徒使鹽價騰貴而已矣。

四 緝私

鹽用特許制度，故鹽利為商人所壟斷，而重苦人民；私鹽之所以充斥，厥有三主要原因：

（1）鹽有引界限制，鹽稅依各地而不同，故鹽價不相同。

(2) 官每年定正鹽引數，令其行銷，故鹽場有餘鹽。

(3) 中葉以後，開始徵收鹽釐，鹽價更騰貴矣。

人民爲生計所迫，要求廉價之食鹽，自屬人情之常；竈戶方面，與其將餘鹽賣於官，毋甯賣於鹽商，可多獲利；又商人賄賂官吏，可免徵收釐金，以專鹽利；此私鹽之所以不能不充斥也。

清代稱爲私鹽，非祇係脫稅之鹽；卽已納稅之正鹽，若侵入其他引界，仍以私鹽論。私鹽之名目頗多，示之於次：

(1) 場私 乃祕密專從竈戶購買鹽場之餘鹽，而販賣之者；又可分爲如次：

軍私 緝私官兵與竈戶相結託而行銷者。

梟私 乃數百人至數千人結爲團體，行銷私鹽者；大多係緝私官兵之轉變者，各地勢力均甚大。

商私 鹽商與徵稅官吏相結託，於納稅之正鹽以外，販賣不納稅之鹽；此種私鹽，利益最多，鹽商之巨利，大多藉此得之也。

鄰私 乃破壞引界限制，越境而入於其他引界以販鹽者，境界地方爲尤多。

(2) 洋私 從各港密輸外鹽，以事販賣。

(3) 硝私 山西河南等販硝地方，硝四斤之內，含有鹽一斤，徵收鹽稅；實則含有二斤或三斤，脫稅而販賣之。

緝私方法，令官兵駐紮於銷鹽要道，對於通過鹽，檢查其引票之有無，斤數之正否；有時鹽商自行雇人，令其武裝，與官兵相同，以取締自己之販鹽區域，卽私設緝私隊也。乾隆元年（西歷一七三六年）貧窮老少男婦挑負四十斤以下者不認爲私鹽，概不許禁捕。

取締私梟之方法，於雍正六年（西歷一七二八年）規定十家連坐之法；十家之中，有一人出梟或爲隱匿者，則十家連帶同罪。又乾隆五十三年（西歷一七八八年）規定淮鹽捕私鹽恩賞之例，行銷淮鹽、江西、湖廣、江南、河南各省，無論巡役兵民，能拿梟販者，將所獲鹽貨、車船、頭匹，全行給賞，其所給之鹽斤，該巡役兵民攜赴官商鹽店，令商人照時價八折收買，由該商人轉銷；其所賞之車船頭匹，准自行變賣；倘兵役等敢縱私包庇，一經民人告捕緝獲時，該管官吏與兵役梟販一體嚴行治

罪；如不獲鹽者，將鹽貨車船頭匹，概賞一半。一半變價解兩淮運庫充公。其他地方，亦大抵相同。

然負責緝私之官兵，大多營私舞弊，腐敗不堪。貧民之肩挑背負，與米相易，日在四十斤以下者，本不在查禁之列。而地方官之辦理私鹽案件，每遇奸商夾帶，大梟私販，則公然受賄放行；窮民之販一二十斤者，則拿獲而治之以律，此種事頗不少，各省皆然，江浙尤甚。鹽弊之甚，於可見矣。

五 鹽務行政

清代之鹽務行政組織，以戶部尙書爲督辦鹽政大臣，總括管理全部鹽務；任命各省總督巡撫爲會辦鹽政大臣，各令監督并辦理鹽政，又於各產鹽地，置鹽運使或鹽法道；其下置運同、運副、監製、同知、提舉、運判、鹽課大使、批驗所大使、鹽運支庫大使、鹽道庫大使等，令辦理一切鹽務。

第四節 常關稅

一 關

常關稅，清初單稱爲關稅，與歷代所謂關市之征，明代之商稅相同。清初，繼承明代之鈔關；自乾隆年間起，其數漸增，不僅水路海路之要津，且陸路要地亦設置之，稱爲關；徵收貨物通過稅、船稅，此

等稅總稱爲關稅。

關有屬於戶部之普通之關，（亦稱戶關）與屬於工部之工關。工關有如明代專稅竹木，送其收入於工部；然其關數與收入額，不能與戶關相較也。

道光二十二年（西歷一八四二年）締南京條約，開五港，稱海關爲新關，稱原來之關爲舊關，常關或老關等；故其稅亦稱爲常關稅，以與新關之海關稅相區別。

清末，庚子義和團起，聯軍破津京；於光緒二十七年（西歷一九〇一年）起，以各開港地爲中心，將五十華里以內之常關，移歸海關管理，故常關分爲如次之三種：

- （一）距海關五十里內常關
- （二）距海關五十里外常關
- （三）內地常關

二 常關數

茲將常關數依時代別而舉之於次：

康熙二十五年（西歷一六八六年）

省名	關	名
直隸	崇文門	左翼 右翼 張家口 天津
山東	臨清	
山西	殺虎口	
江蘇	淮安 揚州	濬墅 西新
安徽	鳳陽	蕪湖
江西	九江	贛
浙江	北新	
廣東	太平橋	
江南	上海	海關
浙江	甯波	海關

福建 廈門海關

乾隆十八年（西歷一七五三年）

省名 關名

直隸 崇文門 左翼 右翼 通州 張家口 天津 山海關 龍泉 獨

石口 紫荆

山東 臨清

山西 殺虎口

江蘇 淮安 揚州 潞野 西新 上海

安徽 鳳陽 蕪湖

江西 九江 贛

浙江 北新 寧波

福建 廈門 閩安

光緒十三年（西歷一八八七年）

湖北 武昌

四川 夔 打箭鎗

廣東 太平 廣東

廣西 梧廠 潯廠

東三省 奉天 中江

省名 關 名

直隸 崇文門 左翼 右翼 坐糧所 天津 山海關 張家口

山西 殺虎口 歸化城

山東 臨清

江蘇 江海關 許墅 淮安 揚州 西新

安徽 鳳陽 蕪湖

江西 九江 贛

福建 閩海關

浙江 浙海關 北新

四川 打箭爐 夔

廣東 粵海關 太平

廣西 梧州 潯州

湖北 武昌 游湖

清末

(一) 距海關五十里內常關(括弧內係管理海關名)

省名 關 名

直隸 津海關(天津海關)

奉天 山海關(牛莊海關) 大連關(大連海關)

山東	膠州關（青島海關）	東海關（芝罘海關）
江蘇	江海關（上海海關）	
安徽	蕪湖關（蕪湖海關）	九江關（九江海關）
福建	閩海關（福州海關）	廈門關（廈門海關）
浙江	浙海關（甯波海關）	甌海關（溫州海關）
湖北	宜昌關（宜昌海關）	沙市關（沙市海關）
廣東	粵海關（廣東海關）	瓊海關（瓊州海關）
廣西	梧州關（梧州海關）	

（二）距海關五十里外常關（括弧內係所在地名）

省名	關名
直隸	津海常關（天津） 山海常關（秦皇島）
山東	東海常關（芝罘）

江蘇 江海常關（上海） 揚州常關（揚州）

安徽 蕪湖常關（蕪湖）

福建 閩海常關（福州） 廈門常關（廈門）

浙江 浙海常關（寧波） 甌海常關（溫州）

湖北 荊州常關（宜昌）

廣東 粵海常關（廣東） 潮海常關（潮州） 瓊海常關（瓊州）

（三）內地常關

省名 關 名

直隸 崇文門稅局 左右翼稅局 張家口稅局

山西 殺虎口稅局 歸化城稅局

山東 臨清常關

江蘇 淮安常關

安徽	鳳陽常關
江西	贛常關
湖北	武昌常關 新隄常關
湖南	辰州常關 寶慶常關
陝西	潼關常關 嘉峪常關
四川	夔州常關 成都常關 寧遠常關 雅安常關
廣東	太平常關
廣西	潯州常關
福建	閩安八關

(註)上列各表，依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二五一頁——二五六頁。

以上不過表示本關而已，若合分關、分局、分卡而計之，則其數不下八百也。

三 組織

常關由總督、巡撫、將軍等，依中央政府之命而監督之；於其下置道臺監收，知府監收，同知監收，知州監收，知縣監收，令管理之。

四 徵收

常關本徵收貨物稅，分爲衣物稅、食物稅、用物稅、雜貨稅四項；於通行舟船之地，兼收船稅；但此外，亦有依地方而兼收房稅、牲畜稅、車馱稅、船契稅、牙稅、鋪房稅、鹽稅、木稅等之常關。自設置新海關後，常關所徵收之貨物稅及船稅，限定帆船等及其所載之貨物。

各常關之徵收額，每年一定，解送其定額於中央，不達定額時，令由其常關之監督者賠償之。其賠償之規定，不足額三百兩以下，令於半年以內賠償；三百兩以上，一年爲限；一千兩以上，二年爲限；五千兩以上，三年爲限；五萬兩以下，六年爲限；五萬兩以上，八年爲限。若限期內不能賠償時，免職，以其所有財產充賠償，尙有不足時，則及其責任於子孫。

五 稅率

常關通過貨物之稅率，係依據戶部則例；雍正乾隆年間所定，以從價百分之五爲標準；但此稅

率，未必實行，各關各採用特定之稅率，甚至有屬於同一常關，而分關分局各異其稅率者。

常關稅率，本規定刻於木榜，揭示一般商民，以便令其納稅，并避免不正當稅吏之苛徵；然此制多不能實施，加之正稅之外，徵收若干附加雜稅，如蓋印費、單費、驗貨費、補水費、辦公費等，即其一例。其中辦公費，有規定附加徵收正稅一成者；但其他則由稅吏擅自規定，名目、稅率，依各關而不同，相傳此等附加稅有達正稅數倍者。

稅率不定，無論中外商人，均受損害；故英國政府於一八四二年之南京條約上，要求常關稅率應一定，而公布之，但未有實行。其後創設釐金制度，誅求益見苛重，故於一八五八年天津條約第二十八條上，約定制定通過稅率，布告周知；規定免除一切常關稅、釐金稅，而支付子口半稅，以爲其代償。然因襲已久，不易改之，稅率之公告，終清之祚未見之也。

六 免稅

常關稅有時准許免稅，其情形如左：

(一) 載運貨物，賑濟罹災地者，免稅。

- (二) 載運貨物，供給罹災中之食料者，免稅。
- (三) 攜帶貨物中為常用不可缺者，零碎者，免稅。
- (四) 糧船常用數量甚少之貨物，免稅。

七 收入

常關稅之收入額，各時代情形列舉如左：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二五九頁二六〇頁）

康熙二十五年（一六八六年）	定額	一、一七四、四八二兩
乾隆十八年（一七五三年）	定額	四、〇二八、七七四
道光二十九年（一八四九年）	定額	四、七〇四、八一四
光緒十一年（一八八五年）	定額	二、四〇九、二九三
光緒二十年（一八九四年）	定額	二、七七三、一二三

康熙年間，不過一百萬兩；蓋當時國家治平，財政豐富，故特旨減輕通過稅之關稅，許多地方則

令不徵收之。降至乾隆、道光年間，達四百萬兩以上；但其後設置海關，收入減少，光緒年間，不過二百萬兩至三百萬兩而已。光緒二十年，新海關收入爲二二、五二三、六〇五兩，約相當於常關收入之八倍也。

以上之收入額，祇係正式報告者；此外，附加收入方面，爲數頗鉅，則不詳。

八 工關

工關，在明代已見其設置，專稅竹木；至於清代，據大清會典工部卷七十五所載，凡天下關津，戶部掌之，其隸於工部者，專稅竹木；商旅輻輳之地，得稅船、貨，皆因地制宜。故實質上與戶部之常關相同，所異者只其收入納於工部而已。工部以其收入，充當建造糧船及戰船，并修繕費之需。

其關數，乾隆年間以後，增加不少；多由該地戶部常關兼管，祇將收入解送於工部。乾隆十八年（西歷一七五三年）之關數及收入定額，示之於次（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二六一頁二六二頁）

設 關 地	每 年 收 入 定 額
潘桃口（直隸）	七、六四五兩
古北口（直隸）	一、〇一二
殺虎口（山西戶部殺虎口關兼管）	七、六四六
武元城（山西）	一、二三一
靛阪牌（山東臨清關兼管）	四、五七二
龍江關（江蘇西新關兼管）	五七、六〇七
宿遷關（江蘇淮安關兼管）	四八、八八四
瓜儀山牌（江蘇揚州關兼管）	七、六六六
燕湖關（安徽蕪湖關兼管）	七〇、一四六
南新關（浙江北新關兼管）	三〇、二七四
荆關（湖北）	一七、〇一九
辰關（湖南）	一二、五〇〇
渝關（四川夔關兼管）	五、〇〇〇

寧古塔	輝發	穆欽（東三省）	三七〇
伯都納	湖納湖河（東三省）		二、二三七
計			二七三、七八二

其收入額，道光年間爲四十萬兩左右，光緒十八年（西歷一八九二年）爲五十萬五千兩；但此工關稅，至宣統二年（西歷一九一〇年）隨工部之廢止，而移歸度支部（即戶部之改名）管轄，與常關合併，由常關徵收之。於是經由明清二代而存在之工關，失其名矣。

第五節 釐金稅

一 沿革

咸豐初年，洪秀全等起義，建立太平天國，占地十省，爲時數年；清廷命師討伐，咸苦軍費不足。咸豐三年（西歷一八五三年）當時在揚州執軍務之太常寺卿雷以誠，對於通過運河之船舶，要求軍餉，於仙女廟、邵伯、宜陵、張網溝等各鎮設局，限於通過此關之米，每石課錢五十文，稱爲釐捐。於是始見釐金之創設。繼由江蘇總督怡良做其例，課之於米、油、炭、布、雜貨等；而晏端書推行於廣東；又於

咸豐五年，由曾國藩、胡林翼、左宗棠等，行於安徽、江西、湖北、湖南等省。

當時各該地方因戰亂而常關多封閉，事實上不至二重課稅，且釐金專以充用軍費之目的而徵收，故規定時局平定後即撤廢之。稅率以百分之一為原則，商民所苦較少；而清廷各省之得巨額軍費者，端賴於此。

然亂平而常關恢復以後，各省仍以財政逼迫為理由，不僅不撤釐金局，且益行增設擴張於各處，甚至隻雞尺布亦行課稅，而稅率亦增至百分之三或百分之五，釐金額愈形增加。各省亦咸起倣效，紛紛設新局，終普及於全國各處，其稅目亦漸增，幾至於無物不課稅，此所以稱為百貨釐金也。

釐金本與中央政府，幾無關係，各省任意徵收，故其弊害甚烈。光緒年間，釐金局其數更增，濫設名目，稅更苛重，或稱檢查而扣留貨物，或強索賄賂，或任意扣罰，誅求無厭，商民所受之損害，殊難計算也。其局數之最多者，為中部及南部藉水路以輸送百貨之地方，如江蘇省有本局及分卡四百三十餘所，於可知矣。又沿運河自宿遷縣至鎮江間，有釐金局與常關二十餘所，每通過一局關，即納稅捐；故有販運零碎貨物之小民，往往因無銀錢納捐，以其一部分貨物代納，經過數局關而達目的地。

時，甚至有已失去大部分貨物者。

釐金制度，極有害於國內產業之發達，故清末廢釐加稅問題，極爲一般所唱導也。

二 徵收

釐金局係地方巡撫所直轄，其組織如左：

釐金總局——各地方局——各分卡

(釐金總辦) (委員) (董事)

釐金總辦係由巡撫於其部下之候補道員中選任，掌握該省徵收釐金之全權；委員由總辦任命；又董事由委員任命。其委員、董事，皆用承包制度，一年之徵收額有一定；故有餘額時得自由處理，不足時則賠償之，是以其誅求無厭也。

至於徵收方法，有包辦（認捐及包捐）與散收。認捐乃由會館或同業公所等，就某種一定之貨物，約算其出入額，與釐金局協定，規定其稅額而承包之；同業依稅率，而由會館或同業公所納承包額於釐金局。蓋釐金局數甚多，留難誅求，商民甚感不便，乃避免之而用此法。散收係由各釐金局

直接向各貨主個別徵收之方法。

由釐金局許可其認捐之同業組合，設認捐公所，各冠以其貨物之名，如稱爲洋貨認捐公所、綿紗認捐公所、紙業認捐公所、洋油認捐公所等，不問其爲組合員或非組合員，均依特定稅率徵收釐金，實則利弊互見也。江蘇、浙江、廣東等商業旺盛地方，認捐公所設立頗多；重要商品，概用認捐制。

包捐乃同業以外之人，以營利爲目的，承包一定地方釐金之制度；此乃根本有背於租稅觀念，其弊害頗多；蓋釐金初本充當軍餉之臨時捐納性質，故委之於地方紳董承包爲便利也。

三 稅率及稅收

釐金本徵百分之一卽一釐，故有釐金之名；但其後各地，徵收百分之二或三，故又有謂釐金乃照物值抽若干釐之意；中日戰役以後，局數增加，稅率亦高，普通爲百分之二至五，最高有至百分之十者。

課稅不僅一次，每過局卡均徵收之，故貨物運至遠地，往往有達原價數倍者。

釐金於正稅之外，有種種附加稅，其徵收額比正稅爲多，其名目亦各地不同，如有兵餉、塘工捐、

河工費、賑捐、河防費等，即其一例。此外，有公然不依規定，任立名目，隨意強徵者，更不知凡幾也。依據光緒會計表、戶部報告等，其收入額如左：

光緒十三年（一八八七年）	一六、七四七、〇〇〇兩
光緒二十年（一八九四年）	一四、二一六、〇〇〇
光緒二十九年（一九〇三年）	一五、一二〇、〇〇〇
宣統三年（一九一一年）	四三、一八七、〇〇〇（豫算）

又依據光緒二十九年之戶部報告，則各省之收入額為如左（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二六七頁二六八頁）

直隸	一八二、二九五銀兩
山東	七五、一八一
河南	九〇、〇一九
山西	六八、五五四

陝西	三一九、七四八	
甘肅	二二九、〇七六	
安徽	三二七、七九五	二八八、五一一 錢串
江蘇	三、三八一、六三〇	
江西	一、一〇九、四六三	
福建	八四七、八三一	
浙江	九四六、〇七五	
湖北	三〇七、九〇四	
湖南	一、一〇九、七五五	四三三、〇三七
廣東	一、四八八、一三八	
廣西	四三九、二四二	
四川	五一四、九四六	
貴州	二二六、五八三	
吉林		二、六一三、九〇〇

雲	南	二三一、三四一
合	計	一一、七九五、五七六
		三、三二四、四四八

以上祇係正式報告之收入額，而此外額外之誅求，恐不止此數也。

釐金收入與田賦收入相比較，則光緒十三年之田賦銀爲三千一百十八萬兩，而釐金爲一千六百七十四萬兩；宣統三年豫算田賦爲四千八百十萬兩，釐金則爲四千三百十八萬七千兩。又光緒十三年之租稅收入總額爲八千四百萬兩，故釐金約相當於其二〇%；宣統三年之收入豫算總額二億九千六百萬兩，而釐金相當於其一四%。釐金既如斯占財政上之重要地位，故清末裁釐之聲雖盛起，終不易實行也。

四 種類

釐金種類名目，各省各地不同，極爲繁雜。光緒二十年以後，盛唱廢釐，同時亦有更改其名目，以事整理者。光緒二十六年起，江西省之釐金，稱爲統捐，限於木材、夏布、土錠、盜器等，納稅一次後，通過其他稅局，祇行檢查，而不徵稅。繼於湖北省亦實行此種統捐。又於奉天省，稱爲出產稅，於出產地徵

收一次銷場稅則於販賣地徵收之。此等皆為以後整理各省釐金之濫觴，不可不注意也。

釐金本課於百貨，但其中有特種重要產物，適用各種獨立之釐金制度，而以後獨立形成各種

稅者如次：

(一) 鹽釐 (參照本章第三節鹽稅)

(二) 茶釐 (參照本章第八節茶稅)

(三) 酒釐 (參照本章第九節酒稅)

(四) 菸釐 乾隆以後，常關對於課稅；咸豐以後，則發達而為釐金；至民國則成為獨立之稅捐。

(五) 糖釐 對糖課稅，始以釐金，遞降而為糖稅。

(六) 家畜之釐金 係對賣買之牛、馬、騾、驢、羊、豚等所課之釐金。實施釐金以前，亦行牲畜稅，但其發達則寧以釐金為盛也。

(七) 絲繭之釐金 最初在常關課絲繭稅，但以後發達為釐金，又離開而獨立為一種稅。

釐金制度，亦適用於鐵道，故弊害甚多，其情形如次：

(一) 京漢鐵道

光緒三十一年（西曆一九〇五年），直隸河南二省合同釐金局設於安陽，稱爲直隸釐金局；河南湖北二省合同釐金局，設於漢口，稱爲鄂豫釐金局。其稅率爲從價百分之二·五；依從量稅者，規定每百斤六十五文。其課稅貨物，爲如次之十五種：

- 一、藥材類
- 二、海菜類
- 三、糖果類
- 四、雜貨類
- 五、油料蠟類
- 六、洋布羽紗類
- 七、鐵
- 八、磁器砂貨類
- 九、衣服靴鞋類
- 十、顏料紙張類
- 十一、菸酒茶葉類
- 十二、銅鋼錫類
- 十三、煤炭石類
- 十四、牲口飛禽類
- 十五、花木竹貨類

此種鐵道釐金，祇鐵道路線課稅，故經過其他釐金局，仍須納稅。

(二) 滬寧鐵道

- 吳淞南京間，分爲九區，每一區課從價稅百分之一·五；通過全線之貨物，合計徵收百分之一·五；故幾無輸送貨物，而祇輸送旅客矣。

五 廢釐加稅問題

外國人對於釐金制度之批評，以爲阻害國內產業之發達，無異於剝肉補瘡之一種惡稅。清廷亦痛認廢釐之必要，然釐金爲各省之主要財源，遽廢止之，則各省財政上即遭遇非常之困難，若不設新稅以代之，則不能輕易廢止之也。然國內設新稅，殊不容易，故政府建立政策，提高輸入稅，填補歲入，以代償廢釐，而要求各國之贊同，此即所謂廢釐加稅問題是也。

光緒二十八年（西歷一九〇二年）改正關稅之時，此問題雖由盛宣懷向各國提議，然未得贊同。故清廷分別徵求各國同意，先向英國政府交涉，遂於是年九月調印之追加通商條約上，始作具體之規定。繼於二十九年十月與美國締結通商條約，與日本締結追加通商條約；又於三十年，與葡萄牙締結通商條約。其後德、意及其他諸國，亦均同意。於是光緒末年（西歷一九〇八年）清廷根據上項條項，開始交涉廢釐加稅；然英、日兩國均藉詞拒絕，終不發生效力，而清已亡矣。

第六節 海關稅

一 海關

清初嚴命海禁，限制沿岸貿易，其用意在於防範鄭成功之進攻，并防其他海盜也。康熙二十四年（西歷一六八五年）解此禁，許外國貿易，并於廣東、甯波、上海設三海關，對於貨物並船課稅。其後又於廈門設海關，而為四海關。廣東貿易比其他三地為盛，其利甚大，乃由中央特派監督，規定任期為一年，有時雖有留任，但不許長任，以防生弊，專致力於收獲其收入於中央也。

當時歐西各國通商，規定限於廣東；而廈門、寧波等地亦稍有通商者，然非定例也。惟本國船之對外國貿易，許由沿海各港出入。廣東海關其利甚大，故努力於防弊，然終無效；於正稅之外，以規費、支銷、歸公、充餉等名目增稅，下級官吏又要求規禮、火足、開倉、驗倉、放倉、押船、貼寫小包等名目之手續費，以資中飽。其後其他三關亦生此弊，外人之通商者咸苦之。

乾隆五十七年（西歷一七九二年）英國要求減輕稅額，但不能隨其意。惟自此時起，葡萄牙及其他各國輸入鴉片，發生糾紛；其後英國之東印度公司輸入鴉片極多，兩國時生軋轢，終至道光年間，演成鴉片戰爭。此乃締結南京條約以前之海關情形也。

鴉片戰爭後，締結南京條約，其結果新海關勃興，以致促進外國貿易。依道光二十二年（西歷

一八四二年（南京條約，廣東、廈門、福州、寧波、上海，開爲商港；於此等地設海關，稱爲新關，而稱舊有之海關爲舊關、常關或老關。

南京條約之結果，各國相繼設置領事於各港，以保護其本國之商民；同時外商貨物之輸出入稅，統由其國領事之手徵收，而納於清政府。於是外商得脫苛徵之弊，而利便甚大；然各領事互相私袒其本國之商民，稅收方面障礙頗多。此爲外國領事代徵關稅之時代。故清政府與各國交涉，終於咸豐元年（西歷一八五一年）廢止此制，由政府自任收稅。

關稅既由清政府自任收稅，然因無經驗與貪婪，有害於內外通商，於是各國公使領事等要求清政府改革海關事務。適洪楊起義，據有江南，清官吏皆逃亡；故咸豐三年（西歷一八五三年）八月，上海稅關不得已而封閉，徵稅機關，一時停止。乃由英美法三領事出而代爲徵收輸出入稅，而保管之；然此時英美法商民與他國商民之間，頗不公平，故此制即被廢棄。翌年二月，各國領事與清政府協議，推薦上海道臺爲稅關長，開始徵稅。然仍踏前轍，有礙於通商者甚多，故各國領事迫清政府，促其根本加以改革。

清政府不能善自改革，於咸豐四年（西歷一八五四年）六月，各商埠之稅務司，舉歐美人任之；同時任命英人維特（Thomas Wade），美人卡爾（L. Carr），法人斯密司（Arthur Smith）為稅務司，令以同等之地位與權能，執掌海關事務。此為外人管理海關事務之濫觴。當時大半貿易，操於英人之手，故海關之大部分事務，不外於管理英商貿易也。其後因英商貿易之占重要地位，與夫英人稅務司歷任均施展其長才，於是英國掌握海關重權，愈益鞏固矣。

二 海關所在地及其開設理由（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二七九頁——二八一頁）

海關名	省名	開設理由	開設年
廈門	福建	清一八四二年、英	一八六二年
廣東	廣東	清一八四二年、英	一八五九年
福州	福建	清一八四二年、英	一八六一年
寧波	浙江	清一八四二年、英	一八六一年

溫州	蕪湖	北海	宜昌	天津	牛莊	汕頭	南京	瓊州	鎮江	九江	漢口	芝罘	上海
浙江	安徽	廣東	湖北	直隸	盛京	廣東	江蘇	廣東	江蘇	江西	湖北	山東	江蘇
清一 芝罘 七 條六 約年 、 英	清一 芝罘 七 條六 約年 、 英	清一 芝罘 七 條六 約年 、 英	清一 芝罘 七 條六 約年 、 英	法一 清八 北六 京○ 條年 約、 英	清一 天津 五 條八 約年 、 英	清一 天津 五 條八 約年 、 英	清一 天津 五 條八 約年 、 英	清一 天津 五 條八 約年 、 英	清一 天津 五 條八 約年 、 英	清一 天津 五 條八 約年 、 英	清一 天津 五 條八 約年 、 英	清一 天津 五 條八 約年 、 英	清一 南京 四 條二 約年 、 英
一八七七年	一八七七年	一八七七年	一八七七年	一八六一年	一八六四年	一八六〇年	一八九九年	一八七六年	一八六一年	一八六二年	一八六二年	一八六二年	一八五四年

第八章 清代之稅制

長沙	拱北	九龍	梧州	三水	南寧	江門	思茅	蘇州	沙市	杭州	重慶	蒙自	龍州
湖南	廣東	廣東	廣西	廣東	廣西	廣東	雲南	江蘇	湖北	浙江	四川	雲南	廣西
清一 通九 商○ 條三 約年 、美	清一 條八 約九 七年 、英	清一 條八 約九 七年 、英	清一 緬八 甸九 通六 商年 、條、 約英	清一 緬八 甸九 通六 商年 、條、 約英	清一 緬八 甸九 通六 商年 、條、 約英	清一 緬八 甸九 通六 商年 、條、 約英	清一 條八 約九 五年 、法	清一 馬八 關九 條五 約年 、日	清一 馬八 關九 條五 約年 、日	清一 馬八 關九 條五 約年 、日	清一 馬八 關九 條五 約年 、日	清一 通八 商八 追六 加年 、條、 約法	清一 通八 商八 追六 加年 、條、 約法
一九〇四年	一八九七年	一八九七年	一八九七年	一八九七年	一九〇七年	一九〇四年	一八九七年	一八九六年	一八九六年	一八九六年	一八九一年	一八八九年	一八八九年

秦 皇 島	萬 縣	大 連	膠 州	綏 芬 河	三 姓	奉 天	滿 洲 里	龍 井 村	琿 春	哈 爾 濱	愛 琿 琿	大 東 溝	安 東
直 隸	四 川	盛 京	山 東	吉 林	吉 林	盛 京	黑 龍 江	吉 林	吉 林	吉 林	黑 龍 江	盛 京	盛 京
由一 開八 港九 八 年、 自	續一 議九 通〇 商二 行年 船、 條、 約英 清	日一 英九 條〇 約七 管年 理、 依	德一 清九 條〇 約五 管年 理、 依	清一 協九 約〇 五 年、 日	清一 協九 約〇 五 年、 日	清一 協九 約〇 五 年、 日	清一 協九 約〇 五 年、 日	清一 協九 約〇 五 年、 日	清一 協九 約〇 五 年、 日	清一 協九 約〇 五 年、 日	清一 通九 商〇 條三 年、 日	商一 條九 約〇 及日 清通 商航 海條 約	商一 條九 約〇 及日 清通 商航 海條 約
一 九 〇 一 年		一 九 〇 七 年	一 八 九 九 年	一 九 〇 八 年	一 九 〇 九 年	一 九 〇 九 年	一 九 〇 七 年	一 九 一 〇 年	一 九 一 〇 年	一 九 〇 九 年	一 九 〇 九 年	一 九 〇 七 年	一 九 〇 七 年

三	都	澳	福	建	由一	由一	一
					開八	開八	八
					港九	港九	九
					八	八	年
					年	、	自
					自		
							一
							八
							九
							九
							年

三 海關稅之內容

海關所徵之稅，可分為如次之七種：

- (一) 輸入稅（進口稅）
- (二) 輸出稅（出口稅）
- (三) 邊境輸出入稅
- (四) 子口半稅
- (五) 沿岸貿易稅（復進口稅）
- (六) 噸稅（船鈔）
- (七) 鴉片釐金（洋藥釐金）

茲分別述之於後。

(一) 輸入稅

甲 稅率

依一八四二年南京條約，規定爲從價值百兩者納稅五兩；但實施後，貨物價格下落，故依一八五八年天津條約，改正稅率，以從價值百抽五爲標準，而定爲從量稅。其不列載稅則之貨物，有稅品課以從價百分之五。然此稅則，無稅品之範圍廣，且隨銀貨下落而物價騰貴，其結果，從量稅率不過相當於平均百分之四強而已。

於是當以關稅收入擔保庚子賠款時，輸入稅率提高至現實百分之五；其稅率之標準，將一八九七年、九八年、九九年之三年間各商品價格，以其百分之五爲之，且縮小無稅品之範圍，從來之無稅品，大多課稅。從前之從價稅，亦務使改爲從量稅，由是大部分輸入貨物，均依從量稅矣。

乙 免稅品

依據一九〇二年改正輸入稅表第二條規定免稅品爲如左：

- 一、外國米
- 二、穀類
- 三、穀粉
- 四、金銀塊
- 五、金銀貨幣
- 六、印刷書籍
- 七、海圖
- 八、地圖

九、新聞雜誌

此外又有以免稅品待遇者：

- 一 外國輸入之公使館用品
- 二 外國駐屯軍軍用品
- 三 外國政府送至領事館之官用文具
- 四 清政府官用物之有免稅專照者
- 五 有特別契約之鐵道建築材料及用品
- 六 少數樣本
- 七 不取費印刷物
- 八 旅客隨身行李
- 九 自用舊衣服舊用具
- 十 稅銀五錢（價格十兩）以下之郵件小包

丙 禁止品

一八五八年與英國締結條約以前，禁止品祇係鴉片與硝石。但洪楊起義時，英國祕密輸入武器、彈藥、鴉片甚多，故設法防止，於該條約上以鴉片為有稅品而解禁，同時以武器、彈藥、硫磺、硝石、鉛等軍需品為禁止品，又實施禁輸食鹽。但軍需品之輸入禁止品，承認左列之例外：

- 一 外國駐屯軍之軍需品……無限制無稅
- 二 外國人義勇軍、個人自衛、娛樂用之槍械彈藥及附屬品……從價百分之五輸入稅
- 三 醫師藥劑師及工業用之藥品中在軍需品之範圍內者……從價百分之五輸入稅

(二) 輸出稅

甲 稅率

與輸入稅同，以從價百分之五為基礎，專依從量稅法。

乙 免稅品

- 一 金銀塊、外國貨幣

二 本國及外國書籍

三 海圖、地圖、新聞雜誌、教育用圖書

四 少數樣本

五 山東之金沙、海南之銅

其他仿造外國品之罐頭食物、糖果、葡萄酒、各博覽會出品等。

丙 禁止品

武器、彈藥、鹽、銅、鐵、穀類

但穀物所製之油及糟則解禁。

(三) 邊境輸出入稅

甲 俄領邊境輸出入稅

西伯利亞與蒙古之陸路貿易，依康熙二十八年（西歷一六八九年）之尼布楚條約而開始；黑龍江、松花江、烏蘇里河之水路貿易，依咸豐八年（西歷一八五八年）愛琿條約而成立；依咸豐

十年北京條約，滿洲邊境貿易及開庫倫、張家口、喀什噶爾三地通商，均無稅，惟往來各市場之通商路，由此受一定之限制耳。

然同治八年（西歷一八六九年），締結陸路通商條約，祇邊境百里以內之貿易並蒙古貿易無稅，其他地方貿易，統依一般海關稅率課稅。惟輸入天津及張家口之貨物，減輸入正稅三分之一。伊犁、塔爾巴哈台、喀什噶爾、烏魯木齊，其他天山北路各地方之貿易，依光緒七年（西歷一八八一年）之伊犁條約而改爲無稅，肅州亦爲俄商而開放。

日俄戰爭後，清政府於滿洲要地設稅關，輸出入貨物課稅，祇滿洲里、綏芬河減稅三分之一，其他則課正稅。光緒二十二年（西歷一八九六年），依清政府與俄國銀行間締結之設立東清鐵道條約，規定由鐵道輸出入之商品，減稅三分之一。

乙 滿韓邊境輸出入稅

根據光緒三十一年（西歷一九〇五年）日清協定第十一條『關於滿韓國境貿易，應相互與以最惠國之待遇』之明文，均需俄清間之條約而由鐵道輸入之貨物，減正稅三分之一。

丙 東京邊境輸出入稅

依據光緒十二年（西歷一八八六年）法清通商追加條約第三條規定，輸入稅率減普通海關稅十分之三，輸出稅率減十分之四。

丁 緬甸邊境輸出入稅

雲南與英領緬甸之陸路貿易，依光緒二十年（西歷一八九四年）之英清緬甸通商條約而開通；規定由緬甸輸入之貨物，減海關稅率十分之三，由雲南輸出之貨物，減十分之四。

（四）子口半稅

從來內地關稅有常關稅。其後又產生釐金，故輸出入貨物，每通過此等常關、釐金局，不數回而所徵之稅或手續費，往往有超過原價數倍者，貿易上障礙頗多。英國於咸豐八年（西歷一八五八年）締結天津條約，凡進口貨已於進口處之海關繳納正稅後，如運銷內地，復於所到省之稅關，再繳半稅（百分之二·五），以代釐金等，即子口半稅。日清通商條約上，則稱為抵代稅。

此種子口半稅，祇予外商以極大之便利；而本國商品則反不能受此特惠，故外貨充斥，國貨無

力可以頡頏，此國內產業之所以不能發展也。

(五) 沿岸貿易稅

沿岸貿易稅，係依咸豐十一年（西歷一八六一年）之長江通商收稅章程所規定；內地所產貨物經過海關而移出於沿岸某一港時，支付普通之輸出稅外，於所到之港又徵收從價百分之二。
• 五。設此稅之理由，蓋以爲內地通過常關釐金局之貨物，其負擔之稅重，若不課稅於通過海關之內地貨物，則其間恐有失權衡故也。

(六) 噸稅

噸稅亦稱船鈔，船舶準所載噸數徵收之稅金也。新關稅則，除軍艦、遊船、家用船、引港船外，凡商船無大小，皆徵噸稅；百五十噸以上者，每噸徵銀四錢，百五十噸以下者，徵銀一錢。一度繳納此稅後，四個月期間有效，開至任何港，其期間中不須納噸稅。

(七) 鴉片釐金

根據英清芝罘條約，於光緒十三年（西歷一八八七年）發布鴉片規則，鴉片貿易與其他一

般貿易不同，規定輸入鴉片時，每百斤課輸入稅銀三十兩，內地釐金八十兩，均於海關徵收之。此種鴉片釐金，在海關稅中，輸入稅輸出稅方面均係主要之稅；但宣統三年（西歷一九一一年）因締結英清禁烟條約，故遂減少矣。

四 收入額（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二九〇頁）

同治 十年（一八七一年）	一一、二一六、一四六兩
光緒 元 年（一八七五年）	一一、九六八、一〇九
光緒 六 年（一八八〇年）	一四、〇八五、五八三
光緒 十一年（一八八五年）	一四、四七二、七六六
光緒 十六年（一八九〇年）	二一、九九六、二二六
光緒 二十一年（一八九五年）	二一、三八五、三八九
光緒 二十六年（一九〇〇年）	二二、八七三、九八六
光緒 三十一年（一九〇五年）	三五、一一一、〇〇四
宣統 三年（一九一一年）	三六、一七九、八二五

海關收入在同治十年爲一千一百萬兩，而四十年後之宣統三年，則爲三千六百萬兩，已增三倍強。又追溯乾隆十八年（西歷一七五三年）之四海關收入定額爲上海七七、五〇九兩，寧波八七、六五四兩，廈門三一四、四四八兩，廣東五一五、一八八兩，共計九九四、七九九兩，較之宣統三年，則相差爲三十七倍弱。由是足窺外國貿易情形之一班矣。

第七節 土藥稅

土藥稅卽對內地產鴉片所課之稅。英清芝罘條約之結果，對於外國產之鴉片，於海關徵收鴉片釐金；故清政府命各省督撫，對於內地產之鴉片，徵收土藥稅。

然其徵收規則，不另定之，由各省隨意規定，故紛紛不同。茲將當時各省稅率，示之於次（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二九一頁——二九三頁）

省名	課稅單位	稅率	附註
直隸	每百斤	二〇兩	
山東	每百斤	二〇兩	

第八章 清代之稅制

廣 東	湖 北		湖 南	浙 江	福 建	江 西	江 蘇	安 徽	甘 肅		陝 西	山 西	河 南
每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤	每 百 斤
三〇兩	三二兩	二六兩	一六兩	四八兩	三五兩	四三兩	三〇兩	二〇兩	一六兩六	三五兩	三〇兩	五五兩	三三兩
	搬運過境者	搬運過境者						移出他省者		由他省移入者			

新 疆	黑 龍 江	奉 天		吉 林		雲 南	貴 州			四 川	廣 西	
每百斤	每包(五十兩)	每百斤	賣價每一千文	每百斤	價格每千兩	價格每千兩	價格每千兩	每百斤	每百斤	每百斤	每百斤	每百斤
三〇兩	〇兩四四	五〇兩	三〇兩	三二兩	一二兩	六兩	八兩	二〇兩	一〇兩	四兩八	一二兩	二六兩五
					移出他省者			由他省移入者	移出他省者		由他省移入者	由他省移入者

各省有生產鴉片者，有不生產者，又有因生產過剩而移出他省者，或因生產不足而自他省移

入者，故各省稅率不同；茲依據光緒二十九年戶部報告，將各省之徵收額，示之於次：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二九三頁二九四頁）

直隸省	四、〇〇五兩
山東省	七二、三五九兩
河南省	八四、八八四兩
山西省	二二三、四九六兩
陝西省	九六、九七三兩
甘肅省	一二、五八八兩
安徽省	一七、五七七兩
江蘇省	一七七、〇八〇兩
江西省	一九、三七三兩
福建省	一二、〇〇〇兩
浙江省	六、三〇一兩

湖	北	省	二四六、〇一六兩
湖	南	省	五〇、〇〇〇兩
廣	東	省	二五〇、〇〇〇兩
廣	西	省	二四、八三三兩
四	川	省	四七〇、〇〇〇兩
貴	州	省	一三〇、四一八兩
雲	南	省	一四一、四八七兩
吉	林	省	二六、一〇四兩
黑	龍	江省	四五、九〇八兩
新	疆	省	一、八一三兩
奉	天	省	七五、二〇〇兩
合	計		二、一九七、四二四兩

實行此土藥稅以前，已課土藥釐金，故對土藥課稅，固非以光緒年間之土藥稅為嚆矢也。其後

光緒末年，禁止鴉片之議甚盛，此稅收入亦漸減。

第八節 茶稅

清初倣明制，實行茶馬之法；至雍正年間，倣鹽政之引法，實行茶引法以徵稅。

清初順治二年（西歷一六四五年）定陝西茶馬事例，每茶一篋爲重十斤。上馬給茶篋十二，中馬給茶篋九，下馬給茶篋七，與西番之馬相易。是年，交換馬數爲一萬一千八十八匹。初，陝西茶商向茶戶購茶，規定大引（百斤）稅十分之五，小引（五十斤）稅十分之三，納於官。順治七年，改爲大引小引均納十分之五，官貯藏其茶，以爲易馬之用。

雍正八年（西歷一七三〇年）定川茶徵稅例，始行徵稅，其法與鹽政相似，由戶部頒引於地方官，地方官賣之於茶商，茶商藉之以赴產茶地購茶，運銷各地。其茶引每引運百斤，每千斤准帶附茶一百四十斤，以充中途消耗。若無茶引，或搬運定額以上者，視爲私茶，照私鹽例治罪。

稅率初爲每斤止納銀四絲九忽零，故其徵收額甚少，不過四百二十四兩而已。於是每斤增至一釐二毫五絲，故達一萬六千六十八兩。

此法其後行於產茶各地，其茶引數亦有一定。茲依據欽定戶部則例（卷五十一之一頁）將乾隆年間江蘇等十省歲辦茶引數，示之於左：

省	正引	餘引
安徽	六九、九八〇道	一五、一〇〇道
江西	二、六三八	
浙江	一四〇、〇〇〇	
湖北	二四八	
湖南	二四〇	
甘肅	二八、七六六	
四川	一一四、七四八	五、〇〇〇
雲南	三、〇〇〇	
貴州	二五〇	
江蘇	一五、〇〇〇	
計	三七四、八七〇	二〇、一〇〇

以上正茶餘茶合計爲六十四萬八千六十七引；正茶餘茶稅率均相同，惟餘茶有換至翌年者。其後至咸豐年間，徵收釐金；以江西爲例而言之，自咸豐九年（西歷一八五九年）起，在江西境內運茶，每百斤徵釐金銀二錢，運出外省則更抽出境釐金銀一錢五分。然其普通釐金，尙不包含於茶稅中也。

此外，茶稅亦有附加稅或雜捐；江西稱爲茶捐，由產茶戶或茶莊，每百斤納銀一兩二錢至一兩四錢；浙江有盈餘銀，每百斤徵四分二釐八毫。

第九節 酒稅

清初，採取禁酒之方針，對酒不規定徵稅規則，不置徵稅官，故國家無酒稅收入；惟地方有行徵收酒稅者，但亦時課時廢，其額甚少也。

康熙二十八年（西歷一六八九年），盛京禁造燒酒；乾隆二年（西歷一七三七年），直隸、河南、山東、山西、陝西等北方五省，規定禁止燒燭躑躅。違禁私燒者，照律杖一百；販運躑躅之處，嚴行禁止；廣收麥石，肆行躑躅者杖一百，枷號二月；其地方官之處分，照吏部原議，失察之地方官，每一案降

一級，留任失察至三案降三級者，即行調用；官吏若有賄縱等弊，照枉法律計贓論罪。乾隆五年，北京禁止燒燭躑躅，頗爲嚴格；其所以採取禁酒方針者，良以消耗米糧頗多，乃以防之也。此乃專禁釀造販賣者，而自用之酒，似仍允許也。然自雍正五年至乾隆七年，十五年間，對通州酒鋪每月徵營業稅上戶銀一錢五分，中戶一錢，下戶八分，故此時代酒禁已破，而販賣於各地矣。

乾隆以後，關稅（常關稅）每酒十罈（二百斤）徵銀二分，其後又爲銀四錢。

酒禁漸弛，准許商戶販酒，故於直隸省各州縣徵收燒燭稅。其後咸豐十年，令由州縣報告燒燭商戶數，販酒斤數於戶部，此稅令燒燭商戶每六個月直接赴戶部繳納一次，稍遠者選代表一併納稅。其稅率在清末爲每斤制錢十六文。此種燒燭稅，祇行於直隸，其他各地則不實行也。

釐金亦以百分之一爲標準，而課稅於酒；至清末，常有主張增加稅率，提高酒價，以行禁酒者；光緒十六年，李鴻章亦曾有是奏議也。

第十節 契稅

契稅亦稱田房契稅，乃賣買典押土地房屋登錄於官府時應納之稅。

依順治四年（西歷一六四七年）所規定，民間賣買土地房屋者，由買主依賣買價格每一兩納稅銀三分，官於其契尾鈐蓋官印以爲證。繼至雍正七年（西歷一七二九年）規定契稅每兩銀三分之外，加徵一分，以充科場年費。

清初祇於契尾鈐蓋官印以與人民，故奸民模倣之，而發生捏造之弊；其後改之，用契紙契根之法，由布政司造之，發給於州縣，將契紙給與人民，契根保存於官。以後官吏乘而向人民額外抽收銀錢，其弊較契尾爲烈，故至雍正十三年（西歷一七三五年）禁止之；賣買田房，許由人民自作契據而納稅。

乾隆十四年（西歷一七四九年）又定稅契之法；由布政司發給契尾，於契尾附以連續號次；其前半面記載賣買者之姓名、賣買田房之數目、價格並稅銀額，後半面爲空白，納稅時以大寫數字填寫賣買價格及稅銀，鈐蓋官印；將前半給與買戶爲契據（契尾），後半則將同期者集爲一冊，送於布政司。而不納稅，無契尾者，照漏稅例論罪。

其後實行此法，提高稅率，買契爲百分之九，典契爲百分之四·五；清末宣統三年，買契爲百分

之九，典契爲百分之六，而規定前者中百分之三·六，後者中百分之四·五，爲中央收入。

凡繳納契稅，鈐蓋官印之契據，稱爲紅契；不然者稱爲白契。紅契乃完備之契據之意，對白契爲有優越之效力也。

第十一節 牙稅及當稅

一 牙稅

凡設立行號，處於供給與需用者之間，代客賣買貨物，交互說合，以抽取用費者，謂之牙行。業此者必先向戶部或地方官領取行帖，名曰牙帖；每年繳納牙帖稅銀，謂之牙稅，蓋係徵自牙行之一種營業稅也。

清初，牙帖與戶部無關係，各省設定額數，由藩司頒於牙行，徵收其稅；故州縣衙門，應其必要，而額數無限制發給之。康熙初年，地方不良分子，自稱經紀，每日羣至州縣衙門，領取牙帖數十紙，每紙銀二錢至三錢；每經紀賣買時，不論貨物之大小精粗，由賣買利益中，應其多寡，收取口錢，稱爲牙帖稅；甚至以前雜貨小品不經牙行之手者，亦強制由牙行經紀，收取口錢，商民苦之。

故雍正十一年（西歷一七三三年）禁止州縣自由發給牙帖，令各省總督巡撫酌定牙帖額數，報告於戶部。然增發之弊，依然不能免，故其後又規定牙帖由戶部頒給，參酌各省情形，規定牙帖數，由各省應其頒給定數，將牙稅收入送部。於是牙帖數，各省一定，而營牙行者為一定數所限制；此制度流弊仍多，有一牙帖而開數牙行者，至清末則其弊尤甚。

牙帖每五年發給新帖一次，依牙行之資本、賣買成績等，令納百五十兩至一千兩，又規定每年徵收牙稅。茲將光緒年間各省牙帖定數及牙稅，示之如次：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制

之沿革三〇一頁三〇二頁）

京	城	八八九枚	上則二兩 中則一兩五錢 下則一兩
奉	天	九六四	一兩——二兩
直	隸	一三、七二三	一兩——三十兩
山	東	五、一四九	一兩——百餘兩
山	西	一〇、九四九	上則一兩二錢——一兩四錢 中則九錢 下則六錢
河	南	七六、九九二	一兩——三十兩

江	蘇(蘇州屬)	一四、二三四	上則一兩 中則四錢 下則二錢
江	蘇(江寧屬)	一二、三四七	上則二兩——四兩 中則一兩——一兩六錢 下則二錢——一兩
安	徽	一三、四三九	上則二兩 中則一兩五錢 下則一兩
江	西	四、五一八	上則三兩 中則二兩 下則一兩
浙	江	九、九六二	上則八錢 中則六錢 下則四錢
湖	北	九、二四八	上則二兩 中則一兩 下則五錢
湖	南	一、一〇一	一兩——十二兩
陝	西	三、三四四	一兩——二兩
甘	肅	九〇九	五兩以下
四	川	七六九	一兩——三兩
雲	南	九二	上則五兩 中則四兩 下則三兩
貴	州	二七七	一兩——三兩
福	建	不詳	

二 常稅

當稅係當舖營業稅，清初所創設。

清初順治九年（西歷一六五二年）制定典鋪稅例，各當舖每年課銀五兩；康熙三年（西歷一六六四年）規定當舖徵稅則，依等級每年徵收銀五兩、四兩、三兩、二兩五錢，其後永爲當稅之標準。

雍正六年（西歷一七二八年）始制定當舖規則，給當舖於當舖，令納帖捐，其額各地不相同。其後產生種種附加稅，爲地方官吏所中飽，而當稅亦漸增高，每年五兩者，增至十兩；至光緒二十三年（西歷一八九七年）又達五十兩。然各地方正稅附加稅，均各異其額者頗多也。

第十二節 其他

一 鑛稅

清初，鑒於明末令中官四出開鑛徵稅，廣漁天下鑛利，弊端叢生，致肇滅亡之一因，故開鑛不輕易許可。

至康熙十四年（西歷一六七五年）定開採銅鉛之例，凡各省產銅鉛之處，祇許其地人民開

探；十九年，定雲南鉛廠通商之例，但其後依四十三年之上諭，又禁止開採。蓋以爲礦廠所使用之礦夫，多係外來流民，獷悍無賴之徒，動輒相爭，良民苦之；且鑛業之設施，往往有妨礙農田水利之虞，中國向以農爲本，開鑛爲末，今良民多趨末利，深可憂慮故也。故其地人民零星開採以資生計者，令稟告其姓名於地方官，准許自行開採；若他省人民或其地富民開採，則處以重罪。蓋當時尙無開發富源，以運用國家經濟之思想也。至雍正年間，封禁益嚴，地方官之請開鑛者，均不許之。

然至乾隆年間，其方針一變，開鑛盛行；雲南、貴州、廣東、廣西、四川、湖南、浙江、福建、山西等省之金、銀、銅、鐵、鉛、鑛廠，約達二百；其後咸豐年間，財用極窮乏，故獎勵開鑛，以豐財源，甚至從來封禁之直隸、熱河、蒙古、伊犁等地，亦有開鑛矣。

至光緒年間，內外多事，財用益加，急求開發財源；同時工業勃興，需要煤、鐵，有外人投資並提供進步之技術，於是打破從來之消極政策，而有設施新規模之鑛業者。例如李鴻章爲直隸總督時開漠河金鑛及開平煤鑛，吉林軍銘安開石牌嶺，大取頂子等煤鑛，又湖廣總督張之洞開大冶鐵山及萍鄉煤礦等，均稍有可觀者。

鑛物課稅，清初稱爲抽課；計各廠出產鑛物斤量，而抽取其幾分。但多換算爲銀而徵收，稱爲變價銀。其賦課方法，依時代與場所而不同，有

每年稅額一定者。

官稅十分之二，十分之四爲官收買，十分之四民賣。

官稅十分之二，十分之八民賣。

官稅十分之一，十分之九官收發賣。

官稅十分之三，十分之七民賣

等種種不一；又有官給資本而令商民開採者。然實行官稅十分之二，民賣十分之八者爲最多，稱爲

「二八收課。」

嘉慶會典，記載各廠出產額並稅額爲一定，其稅額可視爲嘉慶年間之定額；戶部則例則祇舉稅率，而不示出產額，光緒年間則鑛課規定省略之。故鑛稅無確實之規定，僅光緒二十四年（西歷一八九八年）公布大清鑛務章程，分鑛稅爲鑛界年租（礦區稅之前身）及鑛產出井稅（鑛產

稅之前身，但終不至實施。

二 房租

清初，地方雜稅大興，宛平兩縣有鋪面行稅，仁和錢塘有間架房稅，江寧有市廛輸鈔，京師有琉璃、亮瓦兩廠計櫟輸稅，此等均係類似房租者；迨至乾隆年間，漸行廢止。

光緒二十四年，戶部通令各省，由地方官調查城鄉市鎮之鋪戶行店數，規定房租捐章程。依據其章程，則租賃房屋，按其帳簿，每月由房東房客二者各半繳納房租之一成；其徵收之便利上，每月由房客繳納全部，而於其房租中扣除房東之負擔額。又居住已有之房屋，房租額不明者，則按近鄰之房租，徵收其一成。

此章程不即實行；但其後光緒二十七年，各省分擔庚子賠款，與戶部協議之結果，而實施之。浙江率先實施，僅徵收店鋪民房則完全不賦課，且店鋪每月房租之在錢三吊、銀三元以下者免之。其後各省多有試辦房租捐者，直隸、廣東、江西、湖南、安徽等省之房租捐，陝西、吉林、黑龍江、福建等省之鋪捐，據稱成績較良也。

三 印花稅

印花稅，在清代祇有計劃，而終不見其實施；然中國移入歐西稅制，此係最初之一種新稅也。茲略述其沿革於次。

光緒二十二年（西歷一八九六年）御史陳璧奏請新設印花稅，以救財政之困難；蓋當時承中日戰役之餘，財政極窮困也。二十五年，出使大臣伍廷芳，又奏請實施，經總理衙門之陳奏，命駐外各國使臣，蒐集各該國之印花稅章程。繼至二十八年，外交部與戶部協議，問英國印花稅章程於英人總稅務司赫德（Robert Hart）以期從速實行；然當時官民均不知印花稅為何物，樞府大臣亦多持異議，故終不能實行。

光緒三十三年，禁止鴉片之議起，豫測國家收入將減少，度支部（戶部改稱）遂制定印花稅則十五條，並辦法章程十二條，其施行得勅許，而通令各省；翌年五月，度支部與直隸總督協商，自八月起，先於直隸省試辦之。然至八月，印花稅票未印就，且天津商務會亦反對，故一時中止施行。繼期於宣統元年正月，全國一律施行，然遇各省督撫奏請延期，終不至實施。

茲將其所制定之稅則並章程之要旨，摘示之於次。

依據印花稅則，應貼用印花稅票之各種契約書及帳簿，分爲二類而定課稅標準：

第一類

提貨單 發貨單 銀錢收據 收存貨件文契之憑據 租賃各種物料鋪底生財之憑

據 承頂各種鋪底生財之憑據 租賃地址房屋之字據 抵押貨物字據 豫定賣買

物之單據 鑛局包運貨銀錢攬票 佃戶承種地畝字據

以上各項書據，其價值制錢十千文以上，印花二十文。

當票 保險單 公司股票 收存款項之憑據

以上票據，其票額銀錢數十千文以上，印花二十文。

延聘人員雇用工匠之合同 各項承攬字據 各項保單 鋪戶所出各項貨物憑票

以上每紙印花二十文。

支取銀錢貨物之憑摺 各種貿易所用之帳簿

以上每年每個印花二十文。

第二類

匯票 期票 借款字據 田地房屋典押契據 鋪戶或公司議訂合資營業之合同
以上票據，票額銀數一千兩以下，印花二十文；一千兩以上，一萬兩以下，印花一百文，
一萬兩以上，印花一千文。

田地房屋賣買契據

以上契據，除契稅外，課印花稅，率與前同。

析產字據

以上字據，照當時市價，二百兩以下，印花二十文；二百兩以上，一千兩以下，印花一百文；
一千兩以上，一萬兩以下，印花一千文；一萬兩以上，每加一萬兩，加印花一千文。

承嗣字據

以上每紙印花千文

當時規定印花爲赭色（二十文）綠色（一百文）紅色（一千文）三種，於印刷局製造，定總發賣人及分售人，而用公賣方法；至於徵收印花稅事務，由度支部設立印花稅部總管之，各省則令布政司設管理印花稅處分管之。

四 牲畜屠宰稅

清初，規定章程，凡賣買牲畜，徵收其價格百分之三；乾隆嘉慶以後，各省先後徵收此稅，惟屠宰牲畜，尙未課稅也。

清末，政費不足，東南各省開始徵收屠宰稅；因收入有確實性，故其後各省普及施行。

第九章 民國之稅制

民國肇造迄今，雖僅二十有五年，然因政治之遞嬗變化，極為龐雜，故稅制亦備極繁複；且租稅體系僅粗具規模，而將來之變化進展，正未艾也。茲僅略述其重要者，其詳則有待於將來耳。

清代租稅制度，其組織無何等系統秩序，徒應於財用需要而增加新稅，故名目蕪雜，而賦課徵收之方法亦不一定，各地各不相同，人民負擔，陷於極不公平，弊害甚多。革命以後，中央政府有鑒於此，極方實行稅制之整理與改革；先行明定國家地方兩稅之劃分，於民國元年十一月，公布國家稅及地方稅法草案，將現行並將來新設之兩稅，劃分如次：

一 國家稅（十七種）

田賦 鹽稅 關稅 常關稅 統捐 釐金 礦稅 契稅 牙稅 當稅 牙捐 當捐
菸稅 酒稅 茶稅 糖稅 漁業稅

二 地方稅

田賦附加稅 商稅 牲畜稅 糧米捐 土膏捐 油捐及醬油捐 船捐 雜貨捐

店捐 房捐 戲捐 車捐 樂戶捐 茶館捐 飯館捐 肉捐 魚捐 屠捐 夫行捐

其他雜稅雜捐

三 將來新設國家稅

印花稅 登錄稅 繼承稅 營業稅 所得稅 出產稅 紙幣發行稅

四 將來新設地方稅

甲 特別稅

房屋稅 國家不課稅之營業稅 國家不課稅之消費稅 入市稅 使用物稅 使用人

稅

乙 附加稅

營業附加稅 所得附加稅

糧米捐
土膏捐
油捐及醬油捐
船捐
雜貨捐
樂戶捐
茶館捐
飯館捐
肉捐
魚捐
屠捐
夫行捐

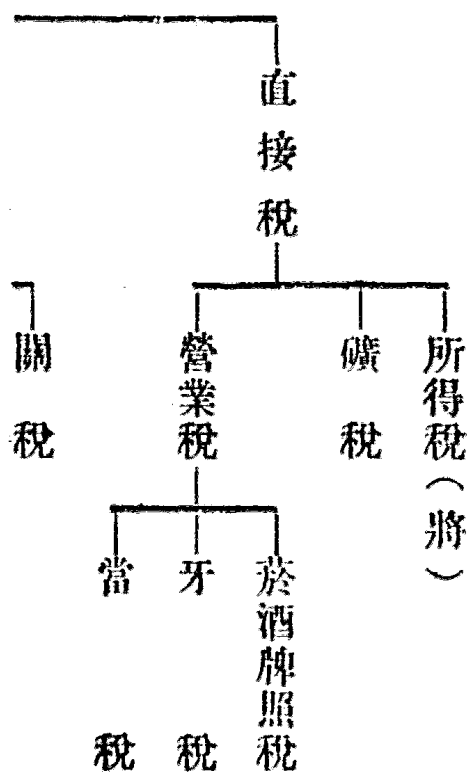
然此次革命，僅爲一種種族革命，而非社會革命，從來之極端地方分權制度不能革，中央政府仍乏權力，因而中央命令，地方不遵守；且以當時之財政組織，實行國家地方兩稅之劃分，極爲困難，故至三年六月，政府取消此種劃分，租稅收入，令均歸各省財政廳直轄管理，墨守清代之舊制，而復活解款制度焉。

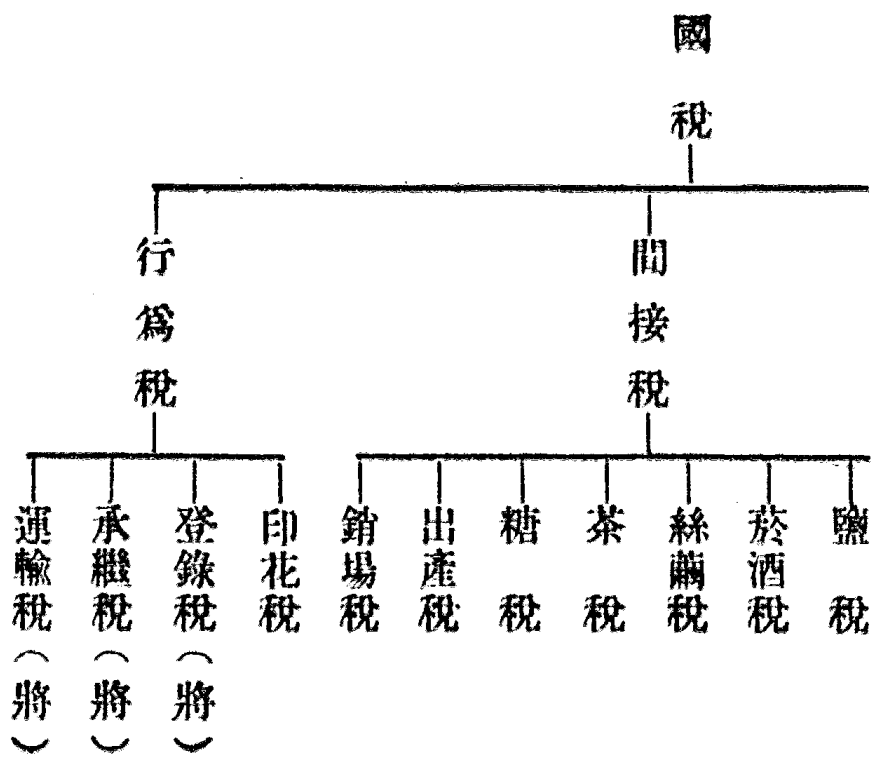
此種解款制度復活之結果，由外人管理之關稅、鹽稅以外之諸稅，爲地方收入；中央政府慮地方解款時有截留，其收入不確實，於民國四年，將國地兩稅劃分制度與解款制度折衷而設，所謂「專款制度」，規定以印花稅、菸酒牌照稅、菸酒稅（附加稅）、驗契稅、契稅（附加稅）五種爲專款。所謂五項專款者是也。然五項專款中，除印花稅、菸酒牌照稅以外，其他三項，爲數有限，故於民國五年，加以屠宰稅、牲畜稅、田賦附加稅，增加釐金，改名爲中央專款。民國六年，以屠宰稅、牲畜稅無國家稅之性質而除去之，印花稅爲其他機關管理，故經加以整理，而新以菸酒稅、菸酒附加稅、菸酒牌照稅、契稅、牙稅、礦稅六項，定爲中央專款。

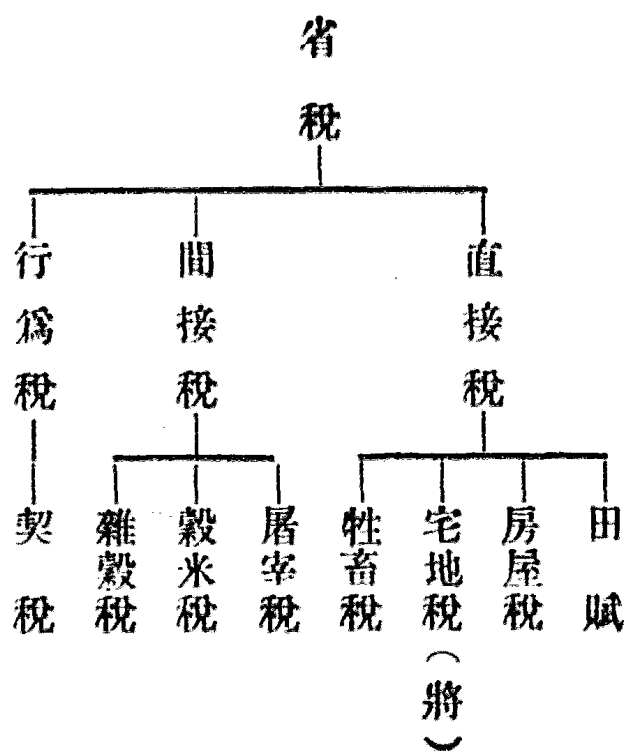
繼至八年一月，設立菸酒事務局，同時將菸酒稅、菸酒附加稅、菸酒牌照稅，移歸該局管轄，故專

款爲其餘之契稅、牙稅、礦稅三種。十二年十二月，公布憲法，於其第二十三條及第二十五條上，明白規定實行稅制之劃一，並國家稅與地方稅之劃分，於是中央專款之名稱消滅。

依此憲法，再定國地兩稅之劃分，以關稅、鹽稅、印花稅、菸酒稅、其他消費稅，全國稅率應劃一之稅爲國家稅，田賦、契稅、其他省稅爲地方稅。當時之財政整理委員會據此發表整理稅制計劃書，將現行及將來應行制定之各稅目，依其性質系統分爲直接、間接、行爲之三種稅；茲將北京政府時代之稅制，國稅、省稅二稅目表，示之於次：（將）乃表示將來制定之意）







然此憲法，此財政整理委員會之計劃，其後因政變而不能實施，依然襲用解款制度；但解款亦受政局動亂之影響，每遇各省軍閥之截留，除純粹中央收入之關稅免被截留外，鹽稅餘款、印花稅、菸酒三稅，猶被截留；中央收入幾屬無有，有時僅賴崇文門稅（每月二十數萬元）為唯一之收入耳。

於是北京政府，國地兩稅之劃分，終不實現。

降至國民政府奠都南京後，財政上之最重要方案，厥惟規定國家地方兩稅之劃分，徵收權限及國家地方費支出之標準。十七年十一月，公布劃分國家收入地方收入標準案，計凡十一條，其內容可分二項述之於次：

一 國地兩稅劃分情形

甲 現行收入之劃分：

(A) 國家收入

- 一、鹽稅
- 二、海關稅及內地稅
- 三、常關稅
- 四、菸酒稅
- 五、捲菸稅
- 六、煤油稅
- 七、釐金及一切類似釐金之通過稅
- 八、郵包稅
- 九、印花稅
- 十、交易所稅
- 十一、公司及商標註冊稅
- 十二、沿海漁業稅
- 十三、國有財產收入
- 十四、國有營業收入
- 十五、中央行政收入

(B) 地方收入

一、田賦 二、契稅 三、牙稅 四、當稅 五、屠宰稅 六、內地漁業稅 七、船捐 八、房捐 九、地方財產收入 十、地方事業收入 十一、地方行政收入 十二、其他應歸地方性質之現有收入

乙 將來新收入之劃分

(A) 國家收入

一、所得稅 二、遺產稅（附特種織物消費稅、麥粉絲經出廠稅）

(B) 地方收入

一、營業稅 二、市地稅 三、所得稅附加稅（附特種消費稅、特種出廠稅）

二 中央與各省之收入權限

甲 地方收入之性質與國家收入重複時，財政部得禁止其徵收。

乙 省市縣收入之分配，由各省及各特別市自定之，仍由該管官廳冊報財政部查核。

丙 國家稅、地方稅劃分後，各自整頓，不得添設附加稅，惟所得稅得徵收附加稅，但不得超

過正稅百分之二十。

丁 新收入實行時，凡與舊收入之性質相抵觸之部分，應即廢止；性質相同之稅捐，應即歸併。

戊 釐金及一切國內通過稅，定期裁撤，以六個月為限，中央負責實行，在未裁撤以前，暫由中央接管。

己 田賦收入雖歸地方，但關於土地稅法之大綱，仍由中央制定頒行。

庚 中央及各省之收入雖經劃分，但事實如有必要時，得由中央輔助地方，亦得由地方協助中央。

此案公布時，北伐已完成，全國已具統一之端倪，故其後各省漸次實施。

關稅方面，自有清以來，歷來皆受各國通商條約之束縛，規定最惠國條款，凡許與一國之利益，他國亦可援用。所訂稅率，自始即為單一稅制，大都為值百抽五；而規定之物價，乃在數十年以前者，未有修正，其實際乃在百分之二·五以下。民國初年，政府屢謀提高稅率，俱為各國所阻。民國六年，

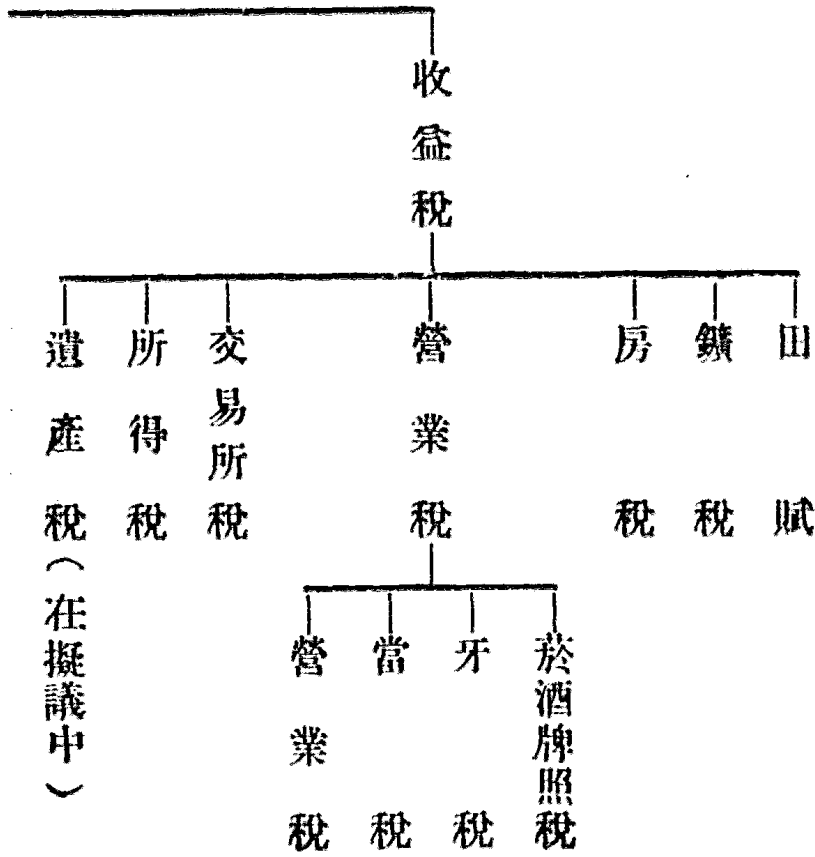
正值歐戰方酣之際，乃於是年十二月，頒布國定關稅條例，適用於無約國之貨物；至有約各國，仍從條約之協定。海關總稅務司藉口海關記帳困難，不果實行，自是以後，關稅自主之說，成爲國民之普遍主張。巴黎和會及華盛頓會議之關稅特別會議，均經努力，仍遭失敗。民國十四年，我國召集各國代表在北京開關稅會議，幾經交涉，各國始承認中國於民國十八年一月一日起有關稅自主之權利，然仍一種口惠而已。十六年，國民政府成立後，不顧各國之是否承認，決定宣布關稅自主，自九月一日起實行；頒布國定進口關稅暫行條例，普通品課從價稅百分之七·五，奢侈品高者課百分之五七·五。十七年以後，與各國陸續訂立新約，取消舊約，於是關稅自主之大業，始見端倪。十七年十二月七日，國民政府頒布海關進口稅則，定於十八年二月一日起實行，綜合舊時正稅及七級附稅，與捲烟煤油之二·五附稅，成爲新定稅率，廢除附加之名。十九年二月一日，所有海關進口稅，一律改徵海關金幣；蓋關稅收入，大部分用作外債基金，徵銀償金時以鎊虧之損失，外債之擔保固欠確實性，即關餘之供財政之用者，亦每在銀價低落時，所餘無幾。此次改徵金幣，固純爲財政之目的也。二十年一月一日，修正稅則一次；二十二年五月二十二日，又修正一次，對於進口稅率，有所增減。

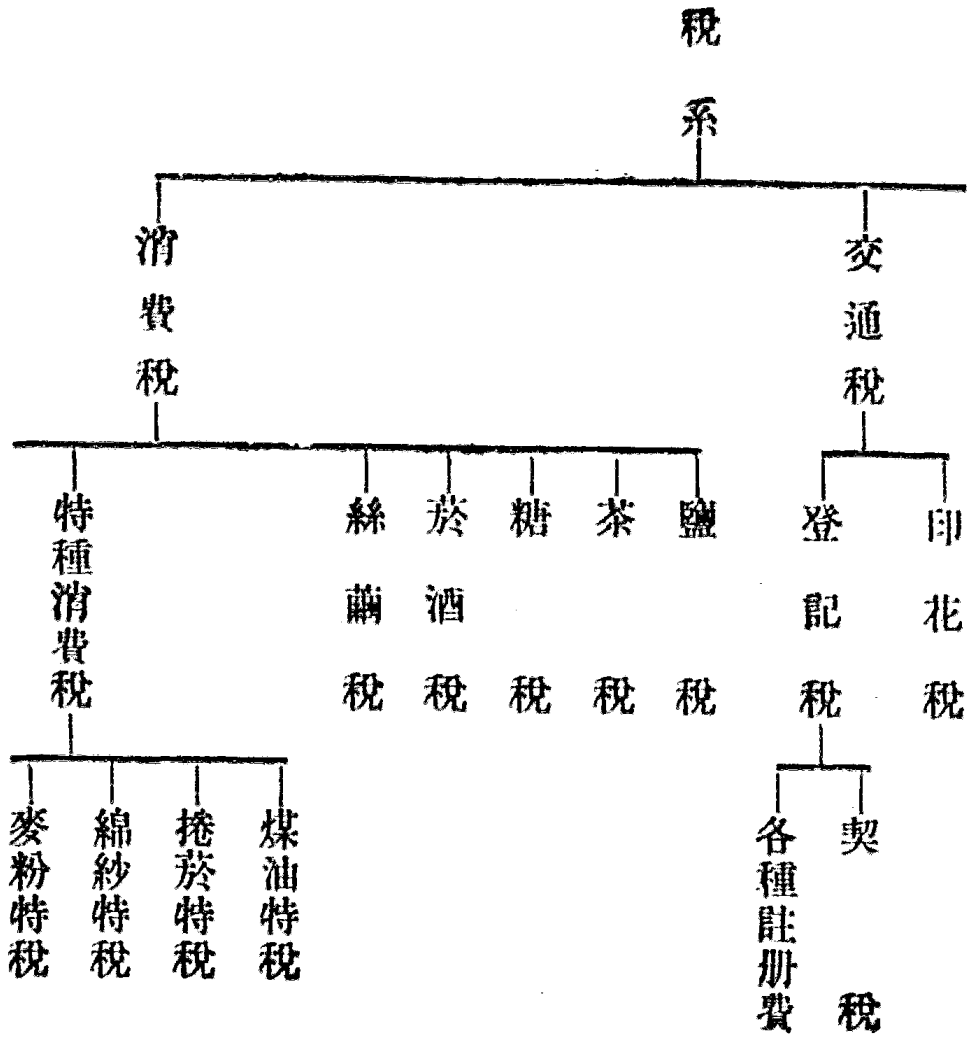
故關稅之前途，已漸趨樂觀，要在於將來如何善爲運用耳。

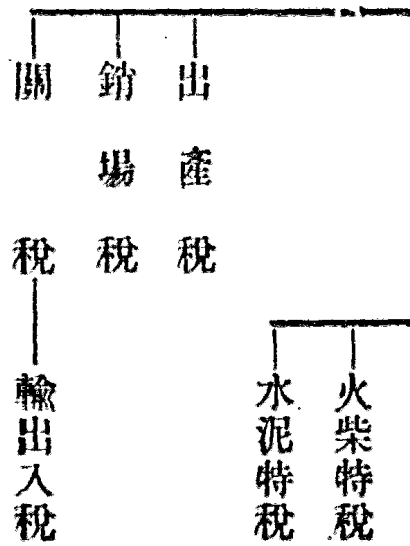
廢止釐金，亦爲舉國一致之主張，而見諸實現，則其間幾經周折。國民政府成立後，屢有計劃及之，然政府收入無足以代之，且頻年用兵，國庫匱乏，故一時不能實現。民國十六、七年，其裁釐之前提，在於先後新設煤油特稅、捲菸特稅、麥粉特稅；（捲菸特稅、麥粉特稅，後改稱爲統稅）十七年七月，全國財政會議之結果，又發表由財政部施行糖類稅、織物稅、出廠稅三種，以爲裁釐後補充國稅收入之方策，委託各省財政廳施行油類、茶類、紙類、錫箔、海產物、木植、磁器、家畜、藥材、漆、皮毛、各種重要礦物、繭、大豆、棉花、絲等十六種特種消費稅。此仍爲釐金之變相，各方面多有反對，未見實施。十九年一月，聲明以十九年十月爲期，撤廢釐金；因軍事未終了，不得已而延期。繼定二十年一月一日爲期，實行撤廢。於是創自前清咸豐年間經數十年而爲中外所非難之釐金，卒告撤廢矣。二十年一月二十九日，公布統一稅條例，先實施綿紗、火柴、水泥三統稅，以彌補裁釐後之損失，此種統稅，非限於此三種，亦將擴張於其他方面耳。

國民政府，實施劃分國地兩稅，裁撤釐金，最近已開始實施所得稅，並已通過遺產稅原則，稅制

上自有相當之進步與變化；茲將現行租稅之體系，示之於左：







依此租稅體系，不過粗具外觀，而其內容，則不完全也。蓋所謂直接稅，幾以田賦爲主，而釐稅、房稅不振，營業稅尙未充分發達，交易所稅更不足論，所得稅則方在試驗中也。至於間接稅方面，以關稅、鹽稅爲大宗，其次爲菸酒稅、特種消費稅之統稅，其稅收之大部分爲消費稅。是以人民負擔租稅能力與實際負擔額相比較，則爲貧者重而富者輕也。猶有可異者，消費稅中奢侈品應行重課之菸酒二稅則比較輕，而生活必需品之食鹽，反課重稅，是則仍不免踏襲舊制之缺點耳。

第一節 田賦

民初財政，仍襲清制，無地方稅與國家稅之分；田賦爲國家正供，在財政上素占重要之地位。民國元年北京財政部擬定國家稅及地方稅草案，偏重於中央集權，且未創有其他新稅，仍列田賦爲國家稅，而以帶徵附稅各款，屬於地方。民國四年冬取消國地兩稅名目，五年預算案內，復行統一收入，而田賦附加，亦入國家預算冊內。民國六年以後，國地收支仍照元年草案；民八以後，政局紛紜，各省田賦，擅自移挪，財政系統紊亂極矣。查田賦劃歸地方，創議已久，民初江蘇都督程德全主張田賦應改歸地方收入；吳貫因亦於庸報上申言田賦應爲地方稅之理由；其後各省繼有漕糧改屬地方之爭，以江蘇爲最力；民八九之交，各省亦多爭執；民十二，曹錕憲法中，將田賦改爲地方財政，未及實行，卽爲臨時執政府組織法令所變更；民十四，李思浩長財時，在善後會議宣佈財政政見，亦認田賦宜爲地方稅；然此皆未成事實。民十六，國民政府奠都南京，公佈劃分國家地方收入暫行標準案，將田賦改歸地方，蘇、浙、皖、閩、贛等省先後實行。十七年，召集第一次全國財政會議，復就原案重加審查，確定中央收入與地方收入標準，田賦正式劃歸地方。於是由國家稅之田賦，正式成爲地方稅，是則田賦制度上之一劃時期之重大變化也。然關於土地稅法規之大綱，仍由中央制定，如頒佈考成條

例，豁免舊欠田賦，及限制徵收附加等，蓋對於地方財政仍有監督及指示之責任耳。

田賦收數甚鉅，在財政上向占重要之地位；民初政府歲入總額五萬萬元，除關稅鹽稅等項以外，幾以田賦收入為大宗，約七八千萬元，占歲入總額百分之十五。民五至民八，國家歲入總額約四萬萬元，而田賦收入則增至九千餘萬元，占歲入總額百分之二〇以上。其後國家歲入總額逐漸減少，而田賦稅收反日見增高，其在歲入上之地位，益占重要。茲將北京政府時之預算，列表於次：

年 度	歲 收 總 額	田 賦 歲 入 額	田賦占歲入總額之百分比
民 國 二 年	五五七、二九六、一四五元	八二、四〇三、六一〇元	一四·七八
民 國 五 年	四七三、九四七、七一〇元	九七、五五三、五一三元	二〇·五八
民 國 六 年	四一三、三九六、八三三元	八六、四七五、七六四元	二〇·九一
民 國 八 年	三七五、八〇七、一五四元	八七、〇八五、二九四元	二三·一九
民 國 十 四 年	四四三、二〇二、九二九元	八七、五一五、七一九元	一九·七四

（註）本表參照孫佐齊著中國田賦問題第七章一二三頁

至田賦劃歸地方稅後，其在地方收入上之地位，更爲重要。茲將民國二十年度各省歲入總數與田賦收入數，并田賦占歲入總數之百分比，列表於左：

省市名	歲入總數	田賦歲入數	田賦占歲入總數之百分比
江蘇	二六、一七六、一七八元	一一、九二六、四八三元	四五・五五
浙江	二五、一九五、三九八元	九、三九〇、六四八元	三七・二七
安徽	一五、五八五、八五〇元	四、一五〇、〇〇〇元	二六・〇〇
湖北	二三、六〇〇、一二一元	四、八六七、二九〇元	二〇・六二
湖南	一七、一二三、七一四元	三、三七二、七七〇元	一九・六九
福建	二七、五〇九、七三八元	三、八二五、〇二六元	一三・九〇
廣東	三四、一六九、九四五元	七、〇一四、九七八元	二〇・五二
廣西	一三、七四三、八一六元	二、五二六、一二一元	一八・三八
雲南	三三、一二四、八五七元	七五〇、〇〇〇元	二四・〇〇
貴州	二、六二三、〇〇〇元	六六五、二六〇元	二五・三六

山 東	二四、五七五、一三〇元	一四、九五七、七四七元	六〇・〇八
河 南	一七、八四八、七五二元	八、一五五、九七二元	四五・七〇
河 北	三八、一五三、四一三元	四、八六七、二九〇元	一二・七六
陝 西	一三、九九四、八九七元	三、三〇〇、三六七元	二三・五八
山 西	一一、三四九、六七一元	六、二七二、四〇三元	五五・二六
熱 河	一、七一三、五一六元	二二九、六九四元	一三・四〇
察 哈 爾	二、三四八、一五四元	六九六、八七五元	二九・六八
寧 夏	一、一〇四、七三二元	六二〇、四八四元	五六・一六
青 海	四〇、〇〇九石 八六四、二三八元	四〇、〇〇九石 三一、〇八九元	一〇〇・〇〇 三・六〇
新 疆	三、二〇五、七五六元	一、四三四、三〇八元	四四・七四
西 康	四九二、七三二元	二四九、四三七元	五〇・〇六
上 海	八、一九八、二〇四元	五五五、〇六九元	六・七七
青 島	四、六〇四、四〇八元	五六七、六八二元	一二・三二
北 平	三、四八三、九二二元	三、〇〇八元	〇・〇九

威海衛

二〇八、三九八元

二五、〇〇〇元

一一、〇〇〇

(註)本表參照孫佐齊著中國田賦問題第七章一一五頁一一六頁一一七頁，惟略去江西(二十一年

預算)四川(十六年度數)甘肅(十四年度數)綏遠(十九年度數)各省。

又將各省市自二十一年度至二十四年度預概算中歲入總數與田賦收入相比較，則如下表：(表內先列歲入總數，次列田賦收入數，再次列百分比)

省市名	二十一年度	二十二年度	二十三年度	二十四年度
江蘇	一七、〇七一、二二四元	二一、八五二、八五四元	二六、八九六、〇二二元	三一、六四四、四二八
	一〇、一二〇、〇〇〇	一〇、七二〇、〇〇〇	一一、三三〇、〇〇〇	一一、六七〇、〇〇〇
	五九・三一	四九・〇五	四二・〇九%	四〇・〇四
浙江	二四、六九九、四九四	二三、一三五、九三九		二一、二五六、〇一五
	一〇、二二七、八八二	八、九九一、二六八		八、七七二、二六八
	四一・四九	三八・八六		四一・二六
安徽	九、八三九、一三九	一一、一二七、九三四	一一、〇六六、七〇〇	一一、一六八、三七八

		三、九九七、五〇〇	四、一六九、二四〇	三、九三三、〇八五	三、九九〇、六四四
		四〇・六三三	三七・四六六	三五・五四四	三五・七三三
江西		一七、六九三、〇三六	一七、一四三、九七四	二一、八九四、二二七	一九、〇四九、三二四
		四、一二三、〇七八	四、四四八、五八五	六、一三六、一二九	七、〇八五、九八七
		二三・八七七	二五・九四四	二八・〇三三	三七・二〇〇
湖北		一七、〇二三、五二一	一七、六一九、八一四	一八、六七九、六二三	二四、五五三、五五三
		九六〇、〇〇〇	一、二一二、四〇〇	一、五三〇、〇〇〇	一、八九三、二〇〇
		〇・五五五	六・八八八	八・一九九	七・七一
湖南		一五、四一〇、七二六	一四、三一二、三八三	一四、〇八七、五四三	一六、五九三、三四〇
		三、三三四、〇〇〇	二、八五三、七八八	二、八五五、五三九	二、九五五、八一
		二一・五七七	一九・九四四	二〇・二七七	一七・八一
福建		二六、一八〇、二九九	一六、九〇四、一三七		一九、三三七、〇四六
		三、三一〇、三三六	二、九九三、四二五		三、八七六、八八一
		一一・六四四	一七・七一		二〇・〇五

廣西	一三、二四三、二九五			
	二、九二四、五〇七			
	二二・〇八			
雲南	三、三〇一、三七三	三、六二五、四七二		
	五六二、五〇〇	六二五、〇〇〇		
	一七・〇四	一七・二四		
貴州	二、九〇八、三九七	二、九一一、六七九	四、五八九、二八二	
	六二一、七三八	六九一、一一三	六九一、一一三	
	二二・八九	二三・七三	一五・〇六	
河北	二三、二二四、七七八	二五、七七二、八二一		
	六、三五六、八二〇	六、三六九、七五二		
	二七・三七	二四・七二		
山東	二四、五三一、三〇一	二三、五七五、三九四	二三、六四一、三六一	三四、九六九、三一二
	一五、一五七、七四七	一五、一五七、七四七	一五、一五七、七四七	一五、八五七、七四七

					山西	一三、六八一、六八六 六、五二三、八〇一						
						四七·六七						
					河南	一〇、一二六、六五八 五、九七七、七七六	一一、三四六、七一 六、三三四、三三二					
						五九·〇三	五五·八二					
					甘肅	五、一七一、六四八 一、二四〇、〇〇〇		六、九八四、七七八 九〇〇、〇〇〇		四七·一七	五二·〇二	四、七二六、七五一 一、七〇〇、〇〇〇
						二三·九七		一一·八九				三五·九六
					寧夏	二、二三二、九七三 七六八、一一四	一、四三四、七〇四 五六一、〇五五	一、五三六、七四八 六〇六、四〇一				四、三八六、〇三三 二、四五〇、四〇三
						三四·三九	三九·一〇	三九·四六				五五·八七
					青海	八四三、一八二	八四三、一八二					一、〇〇一、〇九七

						二九三、二三九
					二六二、九五〇	二九三、二三九
					三一·一九	二九·二九
					三、〇五八、〇四三	三、一九〇、五八五
					七二三、六四三	四九四、六八〇
					二三·六六	一五·五〇
					一、六〇五、一八二	
					六二、〇七三	
					三·八七	
						一八、二〇四、八四二
陝西						七、九二九、九〇八
						四三·五五
						九、三二〇、三八五
南京市						一三〇、〇〇〇
						一·三〇

上海市	九、八一九、〇八四	一一、二八七、二〇九	一〇、五二八、〇七六	
	六三四、七四七	二、二八五、一四〇	一、五三三、一〇〇	
	六·四六	二〇·二二	一四·五六	
北平市	四、五七〇、〇四二	五、一九一、六四八		六、二二二、八二六
	七、二六〇	八、七六〇		七、八〇〇
	〇·一六	〇·一六		〇·一三
青島市	六、二六五、六一八	五、八七六、〇二三	六、六五七、五九五	六、三四一、八七九
	一、五四二、一〇二	七三二、二三三	七六〇、〇六二	七五一、二〇〇
	二四·六一	一二·四七	一一·四二	一一·八四
威海衛	四六六、五二二	四二七、五八八		三九〇、四五六
	四六、七五〇	四六、七五〇		五〇、七〇〇
	一〇·〇二	一〇·九三		一二·九九

(註) 本表係依據國民政府主計處編輯二十一年度，二十二年度，二十三年度，二十四年度地方歲入錢川預算及概算而製成。計二十一年度有二十四省市，二十二年度有二十省市，二十三年

度有十四省市，二十四年度有十八省市。其二十一年度及二十二年度之百分比，係由編者算出，至二十三年度及二十四年度之百分比，係依據原表。

綜觀上表，二十一年度二十四省市歲入總數爲二萬四千六百餘萬元，二十二年度二十省市爲二萬一千七百餘萬元，二十三年度十四省市爲一萬六千二百餘萬元，二十四年度十八省市爲二萬二千一百餘萬元；而田賦收入一項，二十一年度爲七千九百三十餘萬元，約占歲入總數百分之三十二，二十二年度爲六千九百三十餘萬元，約占歲入總數百分之三十二，二十三年度爲五千二百三十餘萬元，約占歲入總數百分之三十二，二十四年度爲七千四百九十餘萬元，約占歲入總數百分之三十三。此猶就省市合併計算而言，如將各市歲入除外，則田賦在各省歲入總數所占之百分比，尙不止此數。如單就最近二十四年度各省歲入預概算比較而觀，依田賦數，則以山東爲最多，計列一五、八五七、七四七元，其次爲江蘇，計列一二、六七〇、〇〇〇元，以青海爲最少，計列二九三、二三九元；若依田賦占歲入百分比而言，則以山東爲最大，計占百分之六三·五一，其次爲寧夏，計占百分之五五·八七，以湖北爲最小，約占百分之七·七一。足徵大多數省份之田賦，

各道屬每畝不及一合，而錢塘道屬乃自八九升至一斗三升有零。該省每歲額徵銀二百二十三萬兩，米八十七萬石，錢塘道屬應納銀八十八萬，占全額百分之四十，納米五十五萬石，占全額百分之六十，民國八年，浙紳汪大燮、孫寶琦等，以錢塘道屬各縣賦額過重，聯呈請減，按查當時該屬各縣應徵賦額銀爲一百一十四萬三千二百六十二兩，米六十九萬六千八百三十三石，自元年至五年實徵數均以元年爲最多，計銀八十八萬二千九百九十二兩，米五十五萬三千一十一石，兩數相較，計不足銀二十六萬零二百七十一兩，米十四萬三千八百三十二石，經過收數最多之年，並未徵起，名爲應徵，實多虛額，皆以重賦所致，故擬請照比數核減，以蘇民困。部批交廳核辦。財政廳以爲當時民欠總數雖約爲十分之二，然完者自完，欠者自欠，並非每戶各欠二成，若改實徵爲應徵，是他日應徵又成虛額，收入必更短絀，且核減賦率與豁免舊欠不同，更未便以未完之數卽認爲應減之額，經核准將浙西各縣分別輕重辦理。又以浙西科則，重在米而不重在銀，故專就米則核減。凡在九升以內之賦則，尙非過重，暫從緩議，先就科米在九升以上之嘉興等縣酌量遞減，參以顧亭林下田之說，以一斗爲最高率，並以每畝科徵正賦銀米照國課折價合計，至多不逾銀元五角爲度。於十年份按照

減數核實編徵，計減嘉興、嘉善、平湖、崇德、吳興、德清六縣米十萬六千二百五十八石零。又以浙東、桐廬一縣，向隸民糧之屯田地，科徵米則核與嘉興等縣減賦成例相符，准減五百三十八石零。其後江南、蘇、太各縣，亦行核減，分三等辦理，每征米在一斗以上者減至一斗，九升五合以上者減至九升五合，九升以上者減至九升，仍以每畝銀米併計，不逾銀元五角爲限。

(3) 規定銀米折價

清制田賦，有折色本色之別，地丁徵銀，漕糧兵米徵本色。銀以兩錢分厘計，米豆以石升合計，草以束計。初以生銀不通行，改收制錢，又以實物不利輸納，准折銀錢，或繳本色，悉聽民便。是以徵收田賦，爲銀爲米，錯雜紛紜，莫此爲甚。迨後幣制改革，漕運停辦，由是銀米相率折徵，惟折率毫無統一標準，省與省異，縣與縣異。就地丁而言，以銀折元，價目不同，征收互異。徵收官吏，或勒洋價，或貼平色，奇零折算，輾轉相加，官吏藉以中飽；國計民生，兩蒙其害。就漕糧而言，有征折色者，有仍征本色者，前者之弊，同於地丁，後者之弊，或加收斛面，或索取兌費運規，或斛面剩餘之米作爲席墊，或藉口米色不純，增加分量，壟斷把持，尤爲通病。民國三年，財政部爲劃一幣制改良征收起見，通令改徵銀元，如蘇、

浙、皖、贛、閩、粵、湘、滇、黔、川、魯、晉、冀等省皆奉令改徵；惟湖北仍以錢折徵，廣西銀錢並徵，甘、陝、新等省仍沿舊制。

(4) 限制徵收經費

清制丁漕正額之外，例有平餘、火耗等名目，以作經徵費用；而各縣徵收時，更有所謂局費、兌費、解費等陋規，概係胥吏額外勒索，漫無規定；相沿日久，增稅日高，故有形之田賦，不過十之二三，而無形之附加征收，乃至十之七八，剝削民財，無補國庫。民初丁漕改折，耗羨、平餘，一律化私為公，併入正供。至於經徵費，各省辦法參差，猾吏蠹書，又復別圖彌補，於是舊費雖經革除，新費增加更甚。民國三年，財政部通令各省，明定徵收錢糧，准於正額之外，附加百分之十以內之徵收費。嗣後各省大都遵行，或曰手數料，或曰手續費，或曰票捐，或曰徵收費；其間亦有以積重難返，未及改正，而各省規費名目，已不若清代之繁複矣。

(5) 確定附加稅額

田賦帶徵各款，前清有耗羨、平餘、漕折、捐輸、津貼、糧捐等項。民國以還，或廢或併。民元袁世凱咨

請參議院釐定國地兩稅時，參議院以田賦爲中央國稅收入大宗，歷史上久視爲正供，乃仍定爲國稅；同時又恐地方政府反對，乃定地方政府有徵收田賦附加之權，惟不得超過正稅百分之三十。實際上各省並未切實遵限，民國八年以後，政局杌隉，法統蕩然，田賦附加名目亦漸繁興，但當時地方財政賴有釐金補助，故增加尙未劇也。

(6) 整頓屯田賦

前清時，政府准許人民領買屯田，照民田辦法，由國家徵收賦稅；或不經領買，亦照民田之例，徵收賦稅；故屯田田賦，極不平均，弊端百出。民國二年，貴州國稅廳申請財政部，凡前清所發屯田地券，宜換發新券，以資整理；政府准之，通令各省做做貴州實行換券辦法。惟屯田制由來已久，至清季多漸變爲民田，不復公有，尤以遼寧、湖南、西北各省爲甚；故換券辦法，未克通行。各省復多自行整理，如江西規定屯田發賣價格及稅率，并免征餘稅。安徽舉行屯田登記，規定發賣價格，并免除契稅。江蘇省規定屯田發賣價格，凡原定上田每畝價格三兩者改爲三元，中田二兩者改爲二元，下田一兩者改爲一元，并免除舊稅，限期繳納賣價；以後民買屯田之稅率，仍照普通民田辦理。

(7) 整理稅冊

前清咸豐同治年間，各省匪災頻仍，舊有田畝糧冊，諸多散失無存；田賦徵收，失其確定數目，同時下級征收吏胥，欺詐勒索，田賦收入日少，政府未由稽核。民國元年，浙江國稅廳申請財政部，先調查浙江地租納入額為將來整理之標準；其後各省亦先後擬具整理辦法。如湖北、安徽等省用推收過戶之法，清查鄉村租額；四川用廢冊糧串之法，以調查地租實額；其他如廣東、甘肅等省，亦先後舉行調查。

(8) 取消遇閏加徵

陰歷有閏月，政費按月開支，遇閏則較多，故清制徵收田賦，於閏年按賦酌加若干，以供國用，載諸則例。民國成立，改用陽歷，無復加徵需要與依據。初議擬加徵之數於各年，冀、贛等省先後呈請廢止，復經國會議決，卒於六年將遇閏加徵辦法，一律取銷，以示公平，而符預算。綜計各省免除之數，銀達二十餘萬兩，米達六千餘石。

二 國民政府整理田賦之概況

(1) 限制田賦附加取締攤派

我國田賦附加，南重於北，而按畝攤派，則北重於南。附加與攤派，二者名目雖殊，但同以土地爲苛徵之對象，增重農民負擔者則一。民國十六年，中央與地方稅源劃分後，田賦改爲地方稅，雖原案規定不得添設附加稅，而征賦之權已操諸地方，附加攤派，漫無限制。其時地方當局，競言興革，侈談建設，地方財政膨脹；加以裁釐之後，地方收入銳減，於是舉凡自治、公安、保衛、衛生、教育、築路、水利等各項經費，率皆取給於田賦附加，疊牀架屋，變本加厲；或按畝附加，或按兩按石附加，或按戶按串附加，省附稅加於上，縣區附稅加於下，競相仿倣。良以田賦之稅源廣大與確實，較創立新稅爲易也。法令中雖規定增添附加須先由財政廳局呈請省市政府核轉財政部核准，然事實上等於具文，擅自征收之風日熾。於是引起地方公團之呼籲，與有識人士之攻擊。中央對於省縣財政，處於監督地位，乃於十七年十月，由財政部頒布限制徵收田賦附加辦法八條，通令各省市遵行。當時財政部訓令謂：『查田賦一項，雖由中央劃規各省，明定爲地方收入，而依照國民政府財政部組織法第一條第三條之規定，財政部對於地方財政，仍有監督及指示之責。本部前曾根據此項意義，製定各省區賦

稅概況一覽表格格式，通令各省財政廳依式填報，以便考核在案。現查各省具報表件，所列田賦附稅，有帶徵教育畝捐、農民銀行基金畝捐、建設畝捐及其他附加等，名目繁多，不勝枚舉；總計每畝帶徵各款，竟至超過原有正稅一倍乃至二三倍之鉅。在教育金融建設等地方事業，雖不能不籌款興辦，其所籌之款，要宜用公平方法，普遍負擔，未可悉皆附之田賦，一意增加田主田農負擔。若竟任意增加，長此不已，按之中國國民黨第一次全國代表大會宣言對內政策第八條嚴定田賦地稅之法定額，禁止一切額外徵收之規定，固屬顯然違背，而因此養成民間厭惡田地之危險心理，尤可深懼。本部爲防患未然計，對於此種事項，不能不加以限制。『足徵當時各省縣濫徵田賦附加之情勢矣。』

部頒限制辦法八條如左：

- 1 田賦正稅附捐之總額，不得超過總理遺教所言現時地價百分之一；其已經超過此數之各縣，不得再增，並須絡續設法核減，適合地價百分之一爲限。
- 2 田賦附捐之總額，不得超過舊有正稅之數；其已經超過正稅之各縣，不得再加附捐，並須絡續設法核減，至多與正稅同數爲止。

3 忙銀應改兩爲元，將每畝舊時應完銀數，及折合銀元之數，並各種附捐數目，註明易知由單與糧串。

4 漕米應改石爲元，將每畝舊時應完石數，及折合銀元之數，並各種附捐數目，註明易知由單與漕串。

5 忙漕折合銀元數目，均以分爲止。

6 各縣征收忙漕，仍用分期啓征法，照舊例辦理。

7 在實行清丈報價以前，地價百分數，暫以各該縣現時地價爲標準。

8 前項地價，如各該縣市鄉地價有高下時，以各市鄉平均數爲標準。

除限制辦法外，財政部並嚴正申明：「凡現征田賦附稅或畝捐，高於右列辦法之標準者，應逐漸低減，使與標準相符。各縣縣長對於此標準，倘故意抗玩，或更率請增加者，應由財政廳會同民政廳，即將該縣長撤職懲戒。其在本辦法發佈後新增田賦附稅或畝捐者，即使並無抵觸，亦必由財政廳呈請省政府函行本部核准，方得照辦，不得擅自啓征，有違通案……」。然此項辦法，理論固屬周

詳，而與事實相扞格，每爲奸胥猾吏所假借與玩弄，轉以滋弊；田賦附加，非僅未有核減，且反日趨高翔。農村在橫征暴斂與水旱兼臻之雙重壓榨下，加速崩潰。二十一年八月，財政部重申前令，謂：「本部前以各省縣田賦附加，與日俱增，漫無限制，深慮人民力難負擔，因於十七年十月遵奉總理遺教，訂定限制田賦附加辦法八條，通行各廳局遵照；並規定在前項辦法頒佈後，凡擬新增田賦或畝捐者，必先由財政廳局呈請省市府核轉本部核准，方得照辦在案。乃數載以還，人民呈控地方政府違法加征者，仍紛至沓來。而徵收機關，或記言地價不易調查，希圖增加收入，未能恪遵功令；甚或巧立名目，於隨糧帶征之款，因已超過正稅，並不在糧串內加蓋紅戳，另給整條，一若非田賦附加者然。又或先未呈准核征，擅自征收，尤屬違法。須知地方事業，固屬非款莫舉，要在先行整理田賦，正稅旺收，則附稅與之俱增。若任令逋賦累累，以致省庫既感不足，縣政尤難因應；於是以增重附加爲充裕財政之不二法門，農民負擔日重，土地價值日落，甚或視田地爲重累，捨而之他，相率逃亡；其結果附加雖已疊牀架屋，縣款仍乏充裕之時，政府人民，交受其困。本部負監督地方財政之責，用是重申前令，嗣後各地方田賦正稅附捐一併計算，不得逾越地價百分之一；附加總額，尤不得超過正稅。其已

超過各縣區，應即通盤籌劃，切實核減，斟酌緩急，撙節勻支，列表報部查核。其未超過各縣區，非於不得已時，不得率請加征，俾人民稍蘇喘息；並不得於未經呈經部省核准以前征收，違者以違法論。一面將田賦認真整理，以裕稅收……此次重申前令，其用意僅在敦促各省縣恪遵前頒辦法八條；因前頒辦法，事實上窒礙難行，終未易收效也。

二十二年，各省縣田賦附加情勢，未稍減弱，財政部鑒於前頒辦法八條，無補於事，乃有改弦易轍之必要。是年五月，以前頒辦法因「地價未經查定，遂均未獲實施」為理由，重訂整理田賦附加辦法十一條，呈由行政院核准，通令各省遵行。新訂辦法十一條如左：

- 1 各地方田賦附加，依本辦法整理之。
- 2 舊有之正稅外，凡以畝數（即畝捐）或賦額及串票等為征收標準之一切稅捐，均以附加論。
- 3 附加總額，連同正稅，一併計算，不得超過地價百分之一；至地價未經查報各地方，附加總額，暫以不超過正稅為限。

- 4 超過前項限度之地方，應將原有附加，分別裁減；其裁減程序，有關行政費者為先，事業費次之。
 - 5 各地方遇有災歉時，附加應隨同正稅減免。
 - 6 地價之計算，應將全市或全縣農田分若干等，按照最近三年買賣地價，分等估計，再乘以田畝數目，合併計之，作為地價總額。
 - 7 各地方田賦附加，一律限於二十二年度內，全部整理完竣，不得延緩或遺漏。
 - 8 各地方田賦附加，在未整理完竣前，不得增加；整理完竣後，其未超過限度各地方，如遇必須征收附加時，應依照修正監督地方財政暫行辦法第四條辦理。
 - 9 財政部於必要時，得派員會同省市市政府整理之。
 - 10 公務人員如有違法擅征情事時，依法懲戒。
 - 11 本辦法自呈院核准之日施行。
- 此項新辦法，自較前頒辦法八條為完密。惟各縣地價大多未經查報；且各縣原有科則，輕重懸

殊，地價未經查報各地方，一律限定附稅不得超過正稅，似欠公允。故第三條仍難免有踏空之弊。至規定裁減程序，計算地價方法，整理附加期限等，則有足多者。

二十三年五月，財政部召集第二次全國財政會議，以減輕田賦附加，廢除苛捐雜稅，以復興農村爲鵠的；詳細商討減輕附加取締攤派之有效方法；經大會決定原則六條，交由財政部呈行政院，通令各省遵行。六條原則如左：

- 1 在各縣土地辦理陳報以後，如所報地價可資爲按價徵稅之依據者，卽照報價劃爲若干等級，每等酌定平均價格，以按百分之一徵稅爲原則。附稅名目，一律取消。其所收稅款之分配，以省得百分之四十，縣得百分之六十爲原則，並得按照各縣地方情形，酌量增減之。
- 2 在土地未實行清丈以前，各縣田賦不能按照陳報地價征收者，卽參照報價及收益，將原有科則，刪繁就簡，改併爲新等則征收，但附加不得超過原有正稅總額。其在原科則輕微或極重之區，均以正附稅併計，不超過地價百分之一爲原則。
- 3 現有田賦附加，無論已否超過正稅，自二十三年度起，不得以任何急需，任何名目，再有增

加。

- 4 各縣區鄉鎮之臨時畝捐攤派，應嚴行禁止。
- 5 附加帶征期滿，或原標的已不復存在者，應即予廢除，不得再變更用途，繼續征收。
- 6 田賦附加現已超過正稅者，應限期遞減；並以土地陳報所增田賦，儘先撥充抵補減輕附加之用。

此次所定六原則，較之十七年及二十二年所頒辦法，更爲週詳。以前中央對於減輕田賦附加，雖迭有整理之規定，然大抵偏重於核減，未計及籌劃抵補及整個整理之方案；右列六條原則，在消極方面，規定以後永遠不得再有附加，現有之附加，應限期核減；在積極方面，改革田賦稅制，規定按地價征稅，以百分之一爲原則；同時鑒於過去減輕附加失敗之所在，除通令緊縮財政，督造各縣預算，由中央以印花、菸酒各稅收入抵補地方減輕附加外，復舉辦土地陳報，以其所增賦額，儘先撥充抵補減輕附稅之用。故自通令實施以來，各省當局均能切實研究核減附稅方法，實行減輕；計二十三年度七月至十二月底止，僅田賦附加一項，全國各省市已明令減輕者，共計七百二十餘萬元，其

細目如左：

江蘇	一三七、九七八元
浙江	一、六〇四、〇三七元
安徽	二八六、八九一元
江西	三、一五八、一六六元
湖北	五二〇、二二一元
湖南	三九一、五九〇元
河北	七九九、〇〇〇元
綏遠	二三、五〇〇元
甘肅	三一、五〇七元
北平	一三八元
共計	七、二三三、〇二八元

(註) 參照孫佐齊著中國田賦問題第十章三八〇——三八一頁。

此外，如河南、陝西、山東、山西，則有併入苛稅名目內，故核減之數，無從知悉。

(2) 規定鐵路公路用地免稅規程

前清鐵路用地，除借款官營各路當其未獲利之先暫准免賦外，例須繳納賦稅，與民用地無異。如光緒二十四年頒行之鐵路地畝納稅章程，規定頗詳。民國以還，仍沿舊章辦理。直至民國二十年十月，始頒行鐵路用地徵免賦稅章程，一革從前舊例。凡鐵路徵收土地如係國營，得申請核免一切賦稅；若係商辦，原有賦稅應由鐵路公司按照舊科則負責完納，但為發展交通，獎進實業時，亦得呈請核減。惟其土地如係租用民地，無論國營或商辦鐵路，應徵賦稅，仍由業主完納。自章程頒布以後，二十二年度中，有江蘇、浙江、湖北、河北、河南、陝西等六省申請核免鐵路用地共五、一四八畝，計稅款一、二三五元。

二十一年，浙省擬訂該省公路用地免賦章程，呈經內政、財政、鐵道三部釐訂，改為各省通案，於二十二年六月公佈。全文計八條，一切國道、省道、縣道及鄉村公路皆適用之；其免賦規定，與鐵路相

衍。凡公路收用土地之賦稅，得請豁免。如係租用民地，無論公路或民辦汽車路，賦稅應由業主負擔。計二十二年度中，江蘇、浙江、河南、陝西、甘肅五省報部免賦公路用地，共五、七七〇畝，稅款二、六二八元。

(3) 改革田賦徵收制度

田賦征收制度，由來積弊最深；蓋徵收大權，操諸地方冊書、里書之手，巧取詐索，有非外人所得而知者；苛征於民，稅不入官，國家正供，幾成私產。以後田賦劃歸地方，其弊仍猶是也。各省縣當局，每藉政費無着，任意增加附稅，預徵錢糧；一般吏胥又從而助之。田賦徵收制度，至是已破壞無餘。以致田賦稅收日見短絀，民力日見疲困；於是各省當局各按其積弊之所在，銳意改革，以冀稅收日增。如徵收人員方面，江西、河南等省則恢復義圖制，安徽則徵收員須繳納保證金與保證人負責；徵收費用方面，雲南則廢除糧串費，其他或限制其徵收費數目；獎懲方面，江甯縣則對先繳納者減成徵收，河北、陝西等省對滯納者亦擬定加罰章則；推收方面，廣西、湖北等省於糧多之縣則就戶問糧，按糧推畝，糧少之縣則實行履畝，就田問賦；其他如改善糧串，催繳積欠，均經盡力整理，但多屬治標方法，

殊難發生良好效果。二十三年五月第二次全國財政會議，關於田賦征收制度上之改革，議決原則八項如左：

- 1 經征機關與收款機關應行分立，由縣政府指定當地銀行農業倉庫或合作社收款，若無此等機關，則由縣政府、財政局或科派員在櫃收款。
 - 2 串冊應註明正附稅銀元數，及其總數，并須預發通知單。
 - 3 禁止活串。
 - 4 不得攜串遊征。
 - 5 不得預征。
 - 6 確定徵收費，并由正款項下開支，不等另征。
 - 7 革除一切陋規。
 - 8 田賦折合國幣，應酌量情形，設法劃一。
- 右列八項原則，均能切中時弊，是亦徵收制度之一種改革也。

(4) 整理地籍

田賦積弊甚深，欲正本清源，必先從整理地籍入手，然後釐定地價，按價徵稅，始能收圓滿之效。國民政府成立後，各省推行地政，側重測丈；以江、浙事功爲最多，廣東進行較早，雲南已丈數十縣爲最廣，江西以利用航測爲最新，餘若安徽、湖南、湖北、河南、寧夏等省及京、滬等市，無不舉辦清丈。顧所用方法，極爲紛歧。內政部本訂有土地測量實施規則，須從大三角小三角測起，以求準確；而真從大三角着手者，僅江、浙二省，蘇猶未能應用；餘則或起自小三角，或名爲三角，實僅圖報；或逕辦戶地，丈而不測，其精度殊成問題也。且因費鉅事艱，往往僅從事小規模之試行，難冀全部成功；又或以各種不同方法，同時並舉，祇沾整理土地美名，而不顧實效。於是有土地陳報、查報、查編、坵地圖冊等治標方法。陳報始於浙江，畝費一角餘，勞而無功；江寧自治實驗縣祇求承糧的名，以便整頓田賦徵收，倖而獲效，而無圖可憑，隱匿終不能免，地籍亦未能清，稅則之修正更無論矣。江蘇初辦鎮江等縣查報辦法與陳報相倣，其後續辦十餘縣，卽改稱陳報。今則安徽、福建、廣西、湖南、湖北、河南、山東、河北等省，均相率舉辦，或正在籌備；而成績之稍可贊許者，聞僅蕭縣與當塗而已。浙江辦理土地陳報失敗後，

杭市縣辦理清丈得竣事，而頒發圖照仍多困難；其他各縣，接辦查編坵地圖冊，同時又有辦理查丈者，更有十數縣辦理清丈者，紛紛並舉，凌亂無序，徒驚美名，罔顧實效，殊足惜也。整理地籍已成爲迫切之需要，要在乎如何努力，以趨正規耳。

(5) 實施地價稅與土地增值稅

地價稅，青島在德人管理時代，早已行之。民國四年，財政部籌辦宅地稅時，曾主張估價徵稅千分之五，每三年由人民報價，經官廳核定；孫傳芳督蘇浙時，淞滬曾擬舉辦宅地稅，按估定地價徵稅千分之五，均未果行。民國十五年，廣州國民政府頒布廣州市土地登記及徵稅條例，規定宅地照地價徵稅百分之一，農地千分之五，曠地千分之二。民國十九年，頒布土地法，規定市改良地照價徵稅千分之十至二十，市未改良地千分之十五至三十，市荒地千分之三十至一百，鄉改良地千分之十，鄉未改良地千分之十二至十五，鄉荒地千分之十至一百。

今已實行地價稅者，有青島、廣州、杭州、上海等市及廣東省、青島在德人管理時代，私有地照價徵稅百分之六；民國十一年，我國收回後因之；二十年，以與土地法不符，而地價亦幾二十年未經重

估，乃於二十一年重估地價，改稅率爲百分之二。廣州市於民國十七年實行，以測量未竣，平均地價無從規定，乃改征臨時地稅；農地曠地照申報地價，宅地照最近租價按週息一分折算產價，而於平房以產價二分之一爲地價，二層樓以三分之一作地價，稅率如前所述，惟於最初二年折半征收，杭州市自二十二年份實行，照地價征稅千分之八。上海市亦於二十二年一部分實行，稅率爲千分之六；是年下半年期地價稅實征總數，約二十餘萬元，較前征收田賦約多二成，但征收範圍尙限於市廛區之滬南閘北兩區；二十三年度上半期地價稅，則普及於蒲淞法華等區。廣東於二十二年九月着手改征臨時地稅，按地價征稅百分之一，預計可得一千六七萬，一半解省，一半留縣；全省分三期舉辦，第一二期縣份已於二十四年七月一日啓征，第三期於二十五年一月實行。

此外，雲南於二十年積極舉辦清丈，擬於清丈完竣，分全省耕地爲三等九則征稅，稅率約當地價千分之二；每畝地價值一百五十元以上者爲上上則，納稅三角；一百二十元以上不滿一百五十元者爲上中則，納稅二角四分；九十元以上不滿一百二十元者爲上下則，納稅一角八分；七十元以上不滿九十元者爲中上則，納稅一角四分；五十五元以上不滿七十元者爲中中則，納稅一角一分；

四十元以上不滿五十五元者爲中下則，納稅八分；二十五元以上不滿四十元者爲下上則，納稅五分；十五元以上不滿二十五元者爲下中則，納稅三分；每畝價值不滿十五元者，爲下下則，納稅一分。此種科則，有失地價稅之旨。

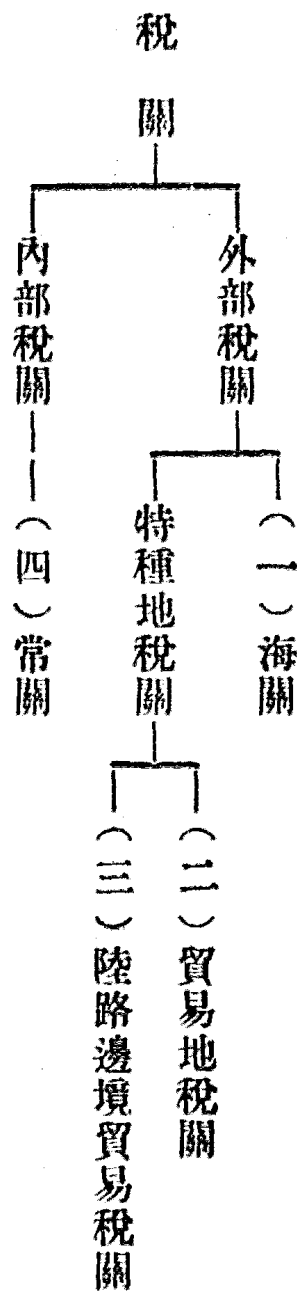
地價稅本爲良稅，而各地之採用者殊鮮，其故蓋在於現今田賦正附稅合計，什九超過地價千分之十，甚至千分之二三十以上，而土地法規規定鄉改良地稅率爲地價千分之十，故就目前地方事業及財政需要言之，大率無法採用土地法所定之地價稅也。

最近上海縣已於民國二十五年十一月二十日起，啓徵該年度第一期地價稅。又江蘇省政府亦已分令各縣，依遵地價稅征收規則，於土地登記辦理完竣後，徵收地價稅。南京市政府亦於二十五年十二月十日公佈徵收地價稅暫行章程，漸從事於徵收地價稅矣。

至於土地增值稅，本應與地價稅同時施行，然今實行土地增值稅者，僅廣州一市而已；青島前行今廢，上海、杭州雖已行地價稅，而不行土地增值稅，或地方當局之因循畏難所致歟。

第二節 關稅

中國稅關，大別之可分爲外部與內部，有如左表：



海關 (Maritime Customs) 亦稱新關 (New Customs) 或洋關 (Foreign Customs) 乃依西歷一八四二年南京條約所開設，其後經幾多之推移，而成爲之大規模之徵收機關。其性質乃在全國主要商埠，專對外國輸出入貨物及船舶課稅，其附帶事業則從事關於港灣水路之事務；而考其實際，則更有三種國際的性質，即 (一) 任用外國人爲海關員；(二) 以關稅收入擔保外債及賠款，故完全歸由各港稅務司管理，從來之繳納於中國銀行者亦繳納於外國銀行，其一切收支委之於總稅務司；(三) 內外變亂之際，海關處於中立之地位。租借地稅關 (Leased Territories) 可視爲海關之一部分，凡租借國承認中國於租借地內行使關稅，依據各地之情形，施行特種

之關稅制度。陸路邊境貿易稅關 (Frontier Ports) 乃與鄰國間之陸路貿易，即蒙古、北滿、新疆對俄、領西伯利亞、廣西、雲南、西藏對英、領緬甸、英領印度、並廣西、雲南對法、領東京、及間島（即我國鴨綠、濱江一帶地，置延吉縣屬吉林省）對朝鮮北部，對其貨物課稅，從來各締有條約；民國八年八月，均締結特惠條約。陸路邊境稅關，亦可視為海關之一部分。常關 (Native Customs) 亦稱舊關 (Old Customs) 乃係我國固有者，設置於商埠地及其他要區，除在鉅離商埠地五十華里以內者外，統歸屬中央政府之官吏管理，對帆船貿易 (Junk Trade) 即內地貿易，課以一種國家的關稅之舊式的內部稅關也。以前若干學者，以為釐金亦係關稅之一種，即所謂內地關稅；然此種意見，不能謂為正確，蓋釐金在其創設之初，專課稅於通過貨物，乃係一種通過稅，現在則可稱為一種流通稅，固不能解為關稅也。以下分海關稅與常關稅二項述之。

I 海關稅

一 海關之組織

海關雖因歸於外人管理，有國際的性質，然在國法上，固仍不失為中央政府之一行政機關也。

惟與其他一般行政機關，顯有差異，實質上可以謂爲一種國際的官廳。蓋海關中央機關之總稅務司署，在官制上固應受中央政府之監督，當初屬於理藩院，嗣使歸屬於總理衙門，（一九〇〇年改稱外交部）一九〇六年又使歸於稅務處（Revenue Council）管轄，其後稅務處併入財政部，其歸屬關係無所異，但實際上則總稅務司未必服稅務處之監督權也。惟總稅務司關於事務之執行，承外交部或稅務處之命，通牒各海關而已。而稅務處在官制上雖由財政總長兼任督辦，但未必對財政部有隸屬關係，不過祇監督海關監督，并關於總稅務司與外交部或財政部之交涉，有一種居間介紹之性質，共同處理海關事務而已。關於海關監督之權限，民國元年，政府雖發布各關監督辦事暫行規則，并規定各關監督與稅務司辦事權限，然辛亥革命之初，失其實權，本係主管收入事務者，而其時關務專爲稅務司所掌理；其主要事務，祇每月將各關徵收事務報告於稅務處，以供查核，并徵收商埠地五十華里外之常關稅，解送於財政部。是以海關行政機關，在中央則有總稅務司及稅務處，地方則有稅務司及海關監督；雖稅務司歸屬於總稅務司，海關監督歸屬於稅務處，各相統屬，然海關行政之實權，完全歸於總稅務司及稅務司，而稅務處及海關監督殆不過徒擁空位而

已。故一般海關員，乃如赫德 (Robert Hart) 所謂有治外法權的中國官吏 (Extraterritorialised Chinese Officials) 之性質者。

海關在創始時，規模頗小，其後組織漸次擴大，其行政範圍頗廣，殆成爲一獨立官廳。其編制，由左列三部構成之：

(一) 徵稅部 (Revenue Department)

(二) 海事部 (Marine Department)

(三) 工務部 (Works Department)

徵稅部乃掌理關稅之賦課、徵收事務，及總轄一般海關行政之主要部。職員分爲內班 (In-door Staff) 外班 (Out-door Staff) 海班 (Coast Staff) 三班。

內班乃海關之內勤者，處理關稅噸稅之賦課、徵收、統計、報告、會計、庶務等全體關稅之幹部，包括稅務司以下重要之事務官書吏，依中外人而分如左之數級：

(1) 外國人

稅務司 (Commissioners)

副稅務司 (Deputy Commissioners)

幫辦 (Assistants: Chief, A. B.; First, A. B.; Second, A. B.; Third, A. B.; Fourth, A. B.)

醫生 (Medical Officers)

(2) 中國人

幫辦 (Assistants: Chief, A. B.; Second A. B.; Third, A. B. C.)

供事 (Clerks: Principal, A. B. C. D.; First, A. B. C. D.; Second, A. B. C.

D.; Third, A. B. C. D.; Candidates.) 見習文案司書錄事。

內班 (公事房) 之分課如左:

(1) 大寫檯 (Head Desk) 係總攬全部公事房之所, 掌理主席幫辦事務; 各分課於事務上發生事故時, 由此課決定之; 若不能決定, 則申請於副稅務司; 又副稅務司亦不

能解決時，則申請於稅務司，又有由稅務司申請北京總稅務司解決者。

(二) 進口檯 (進口貨處) (Import Desk) 係收發輸入申告書、輸入明細書、船舶入港申告、轉送申告書等之處；外洋進口處，處理關於外國輸入貨物之事務；普通進口處處理關於國內各港貨物之事務。

(三) 結關檯 (Clearance Desk) 掌理關於船舶出港之事務。

(四) 領存票處 (存票房) (Drawback Desk) 掌理關於戻稅 (存稅) 之事務。

(五) 派司房 (Pass office) 掌理關於派司 (Pass) 之事務 (但祇上海關)。

(六) 碼頭捐檯 (Wharfage dues Desk) 掌理關於棧橋稅之事務 (但祇上海芝罘兩關)。

(七) 餉單檯 (管驗單處) (Duty Memo Desk) 依進口貨處已迴送之申告書，決定其應否檢查輸出入貨物，適用稅率而決定稅額，又掌理交付噸稅證書之事務。

(八) 內地運單房 (管內地單處) (Transit Office) 掌理關於商埠非商埠間通過貨

物之事務。

(九) 出口檯 (出口貨處) (Export Desk) 受理關於輸出事務，即受理輸出申告書及再輸出申告書，交付輸出准單。

(十) 管關棧處 (關棧房) (Bonded Cargo Desk) 處理關於保管貨物並再輸出之事務。

(十一) 錯單檯 (Wrong File Desk) 係大寫檯之專屬課，指示并訂正各種申告書不完備之點，關內外謬誤失錯等之所；且處理關於諸公司及商店登記事項，督促繳納税金，延滯課金或各種積剩貨物之事務。

外班乃外勤人員，其地位劣於內班，以臨驗船舶，檢查鑑定貨物，防止秘密輸出入等為本務，由掌理船舶出入及一般監視事務之幹部與掌理驗查貨物之副部而成，依中外人而分為如左之階級：

(1) 外國人

以超等總巡 (Chief Tidewayors) 頭等總巡 (Tidewayors) 二等總巡 (Assistant Tidewayors) 三等總巡 (Boat Officers) 超等鈴子手 (Senior Tidewaiters) 爲監視官。

以超等驗估 (Chief Appraisers) 驗估 (Appraisers) 頭等驗貨 (Chief Examiners) 二等驗貨 (Examiners, A. B.) 三等驗貨 (Assistant Examiners, A. B.) 爲驗查官。

其下有稱爲鈴子手 (Tidewaiters, First, Second, Third, Probationary) 之監吏。

(2) 中國人

係輔助外人外班之下級者，分爲鈴子手 (Tidewaiters) 巡役 (Watchers) 稱貨 (Watchers)。

海班乃依海關所屬之巡邏船，掌理沿岸水上之關稅警察者，採用外人之有海事上專門智識者，分爲如左階級：

管駕官 (Commanders) 管駕正 (First Officers) 管駕副 (Second Officers A. B.)
管輪正 (First Engineers) 管輪副 (Second Engineers A. B.) 砲手 (Gunners) 巡
艇辦 (Launch Officers)

此外哈爾濱、安東、大連、膠州四關，有下級之就地巡役，(Local Watchers) 則以俄國人、日本人之英語能力較差者屬之。又海班之雜役如水手、火夫、艙役，則採用中國人。

海事部乃掌理專以噸稅收入所支發之海事行政；其根據地設於上海，以巡工司 (Coast Inspectors) 爲部長，其下設置副巡工司 (Deputy Coast Inspector) 巡江工司 (River Inspectors) 巡段江工司 (District River Inspectors) 小輪工司 (Launch Inspectors) 測量師 (Surveyors) 監事 (Supervisors) 供事 (Clerks) 繪圖師 (Tracers) 匠董 (Mechanics) 等職員。而地方機關則有左列三班：

(1) 港務班 (Harbour Staff)
理船廳 (Harbour Masters) 指泊所 (Berthing Officers) 供事 (Clerks) 管

理機房 (Godown Keepers) 巡江吏 (River Police)

(2) 燈臺班 (Lights Staff)

巡燈司 (Inspector of Lights) 燈船船主 (Lightship Captains) 燈船大副 (Lightship Mates) 值事人 (Light-Keepers)

(3) 巡船班 (Marine Staff)

管駕官、管駕正、管駕副、管輪正、管輪副、瞭手、船主 (Buoy Tender Captains) 巡艇辦。但理船廳即港務長之職，除上海廣東兩港外，其他各港，均由徵稅部外班總巡兼任；又巡江吏即水上警察吏，祇上海福州兩港有之，其他各港均無。而巡船班則與徵稅部海班同其組織，其人員亦使海班兼任之。

工務部本為海事部之一課，於一九一二年分離成立一部，掌管關於徵稅部之土地建築物、動產及海事部之財產燈臺、燈臺船、機具等之技術的方面者；其經費由徵稅及海事兩部支出，設根據地於上海。於總營造司 (Engineer-in-Chief) 之下，設有下述諸階級營造司 (Engineers) 副

營造司 (Assistant Engineers) 建築師 (Architects) 副建築師 (Assistant Architects) 監事 (Supervisors) 供事 (Clerks) 繪圖師 (Tracers) 工師 (Clerks of Works) 匠董 (Mechanics) 但除燈臺船以外，其他船舶之建造修繕，則爲海事部所管。

上述三部卽徵稅部、海事部、工務部之內，徵稅部係海關之主腦部，其人員占全部海關人員之八成以上；而海事工務二部，則常受徵稅部之人員與經費之補給，纔得行使其職務，乃占從屬之地位焉。

依據 Service List, 1916，則民國五年（卽一九一六年）六月一日，當時海關員總計七六四六名中，徵稅部外國人一一九二名，中國人五〇七四名；海事部外國人一一一名，中國人一二三七名；工務部外國人一八名，中國人一四名。三部併計，外國人一三二一名，中國人六三二五名；外國人占主要部分，而中國人則處於下級之地位也。民國十年，依上海商業會議所報告（見宮脇賢之介著：支那現行關稅制度概論並其通關手續三五頁—三九頁），海關員國別表如左：

1 內班		
總稅務司以下幫辦	外國人	二四五
幫辦	中國人	七七
書記及雜役	外國人	五二
書記離役及醫生	中國人	一、二三八
2 外班		
總巡以下監吏	外國人	七五八
監吏	中國人	三〇
見習以下雜員	外國人	七九
同	中國人	三、四二四
3 海班		
船長以下	外國人	三四
	中國人	無
水夫雜役	中國人	四八六

復將各外國人國別，示之如次：

1 內班

職名	英國	美國	法國	日本	其他
總稅務司	一	—	—	—	—
稅務司	二八	三	五	一	六
署稅務司	六	—	三	二	三
代理稅務司	—	—	—	—	二
副稅務司	一八	—	五	一	四
署副稅務司	一〇	二	—	二	七
超等幫辦	一四	—	三	四	九
一等幫辦	一七	—	—	—	八
二等幫辦	一五	四	二	九	一五
三等幫辦	八	四	一	四	三
四等幫辦	八	一	二	一	三

2 外班

職名	英國	美國	法國	日本	其他	計
超等總巡	六	二	一	一	一	一一六
署理總巡	一	一	一	一	一	五
一等總巡	一五	一	一	一	一	一九
署理一等總巡	八	一	一	二	五	一七
二等總巡	一〇	一	一	一	三	一六
署理二等總巡	一	一	一	二	一	六
三等總巡	四	一	一	一	五	一三
署理三等總巡	一	一	一	一	一	五
四等總巡	二	一	一	一	六	一三
署理四等總巡	三	一	一	一	二	八
計	一二六	一六	二二	四五	六〇	二二九

煙	等	驗	估	四	—	—	—
驗	等	估	一九	—	—	—	—
頭	等	驗	估	三〇	三	—	一九
二	等	驗	估	三九	三	—	二〇
三	等	驗	估	五〇	二	二	三四
各	等	鈴子手	一八一	三〇	—	二一〇	八二
其	他	雜職	二	二	—	一四	四〇
計			三八四	四六	七	一五三	二二二

又民國十四年，海關職員中外國人中國人之人數如左：（參照長野朗著：支那之財政，即大支那大系第四卷四三頁——四六頁）

(一) 徵稅部

內	班	職	務	外	國	人	數	中	國	人	數
	稅務司						四三				—

	副稅務司	三〇	—
	特等幫辦	三〇	五
	一等幫辦	四三	一三
	二等幫辦	二一	二三
	三等幫辦	三〇	七〇
	四等幫辦	二〇	四〇
	其他幫辦及見習	一三	二六
	同文供事	—	六八九
	書記錄事等	—	四六二
	其他	二三	—
外班	總巡	八三	—
	驗價	三〇	—
	驗貨	三〇〇	—
	鈴子手	三六三	三三七

	港務班	巡工司	三	—
	巡江工司	一二	—	
	小輪工司	二	—	
	測量師繪圖師匠童	一	一五	
	監事及雜項	九	一二	

(二) 海事部

	巡役	二四	—
	雜	四五	三、二八〇
	水手火夫倉庫員	—	三三五
海班	理船廳	三三	—
	指泊所	一〇	—
	巡江吏及倉庫管理	三〇	—
	供事	一	二四

燈臺班	巡燈司	一	一
	燈船長及大副	一	一
	三等以上值事人	四九	一
	三等以下值事人	一	五四一
巡船班	管駕及管輪	三九	一
	礮子首領船主	二	一
	巡艇辦	八	一
	水手火夫倉庫員	一	二〇六一

(三) 工務部

	營造司	三	一
	建築司	五	一
	監事製圖師供事	一	一〇
	技師匠童	一八	一

雜項	—	—
其他雜役	—	四三七
總計	一、二九五	六、九六四

故中國人數雖多，而重要職務則均為外國人所占，乃充分表見其有國際的性質；又外國人之中，英國人為其主要部分，其數自總稅務司起，稅務司四十三之中，英人二十七，副稅務司三十之中，英人十八，幫辦一百五十七之中，英人六十二，大半重要職務為英人所占，儼如英人之海關焉。

海關之中央機關，係稅務處；但實際則由總稅務司之手，處理政治、外交、財政之重要事項，海關一切實權，握於總稅務司之手。總稅務司除自行裁決政治上、外交上及財政上有關係之重要問題外，普通關務，則使由六局而成之總稅務司署 (Inspectorate General of Customs) 之局長分擔處理之，六局長如次：

(一) 總務局長 (Chief Secretary) 係六局長中最重要之職位，自一九一〇年撤廢副總稅務司地位以來，事實上統轄其所執行之事務，即統轄通常之關務。

(二) 漢文局長 (Chinese Secretary) 審查訂正各關寄送之漢文書報告，又掌理總稅務司與政府間往復公文。

(三) 統計局長 (Statistical Secretary) 創設於一八七三年，與其他局長有異，設事務所於上海；管理海關所屬之印刷所，發行四季及每年貿易統計報告，並關於中國問題之有益書籍，印刷各關所需之書類，掌理文具之購買供給，有審查訂正各地稅務司貿易報告統計之責。

(四) 審計局長 (Audit Secretary) 創設於一八七四年；總轄全體海關之會計，又審查各地海關之會計。

(五) 倫敦局長 (Non-resident Secretary) 亦係一八七四年所特設；掌理海關用品之購買，關員之試驗採用，對於休假中關員之俸給及歸任旅費之支出等。

(六) 人事局長 (Staff Secretary) 掌管關員之更迭、記錄等，同時兼任總稅務司之秘書長。(Private Secretary)

至於地方機關之各地海關，其組織則依貿易之情狀、事務之繁閑，而稍有差異，但大概分爲左列六課：

- (一) 總務課 (General Office)
- (二) 秘書課 (Secretary's Office)
- (三) 會計課 (Accountant's Office)
- (四) 統計課 (Returns Office)
- (五) 監查課 (Tidesurveyor's Office)
- (六) 驗查課 (Examiner's Office)

上列第一課至第四課，以外國人內班之幫辦爲課長，第五課第六課以外國人之外班人員爲主任。而各課主任，未必以外國人充之，小港則如秘書統計之類，限於與外部無關係之課，任用中國人，但屬稀見。又各課未必每課課長一人，亦有隨地方而一人兼任數課者。又上海海關爲全國中之最重要者，總務課更分爲 Import, Export, Duty Memo., Re-export, Clearance, Wharfage

Dues Desks 等；並於六課以外，有 Transit Office, Pass Office, Drawback Office, Bonding Office, Scrutiny Office, Appraiser's Office 諸課。

二 輸入稅（進口稅 Import Duties）

輸入稅即進口稅，乃一八四二年南京條約結果所定之所謂協定稅率，其後八十餘年間，關稅自主權完全為條約所拘束，無實施關稅政策之餘地，故無所謂保護的關稅，最多祇能謂為財政的關稅，甚至財政上必要時，變更稅目增減稅率而亦須仰承外國之鼻息或竟不得其許可也。一八四三年以來，規定從價（按值抽稅）百分之五。一八五八年及一九〇二年，改正稅率，祇折合為從量稅。（按件抽稅）而百分之五原則仍無何等變更。即以一九〇二年八月、一八九七、八、九年之三年平均市價為標準，與英、美、德、日、荷、西、比、奧八國委員議定後，經意、俄（一九〇三年）、丹、法、瑞、葡（一九〇四年）諸國之追認者，不得此等十四國之同意，不許任意變更稅目，增加稅率也。但對無條約國家，可以自由制定國定稅率以賦課耳。民國六年（一九一七年）十二月，北京政府發布國定關稅條例，規定稅率，奢侈品從價百分之三十乃至百分之一百，無益品從價百分之二十乃至百分之

三十，使用品從價百分之十乃至百分之二十，必要品從價百分之五乃至百分之十，但未有實行。其後因銀價下落，原價騰貴，與原定稅率百分之五已不相符，不過爲現實百分之三·八乃至四·五而已。民國八年，北京政府提議改正稅率，使與百分之五相符。民國十一年（一九二二年）舉行關稅改訂委員會於上海，改訂稅率爲現實百分之五，（An effective 5%）採用民國十年十月至十一年三月之六個月間上海平均躉賣市價，爲決定各商品稅率之基礎價格，以由此扣除稅金額及從價百分之七之價額爲課稅價格，以其從價百分之五算定各種貨物之從量稅。當改訂時，對於從量稅率之改訂，採用所謂貨價參用指數法（The System of using Index Numbers），其他尙依貨物之品質而稅額設有差等，蓋採用所謂階級的從量稅法（Staffenzöll od. Gradation-zölle）也。十四年，北京政府又召集各國代表在北京開關稅會議，勉得各國承認，於十八年一月一日起有關稅自主之權利。十六年，國民政府決定宣布關稅自主，自九月一日起實行，頒布國定進口關稅暫行條例，普通品課從價稅百分之七·五，奢侈品高者課百分之五七·五。十七年以後，陸續與各國訂立新約，取消從前舊約。十七年十二月七日，國民政府頒布海關進口稅稅則，定於十八年

二月一日起實行綜合舊時正稅及七級附稅，與捲煙煤油之二·五附稅，化散為整，成為新定稅率，廢除附加之名。二十年一月一日，修正稅則一次，其後二十二年五月修正一次，二十三年七月又修正一次。茲就二十三年七月一日公布之海關進口新稅則，（供計六七二號）略述其內容如左：

第一類 棉及其製品類 計（一）本色棉布品類三十八號，（二）印花棉布品類十八號，（三）雜類棉布品類十四號，（四）棉花、棉線、棉紗及未列名棉布品類二十四號，共計九十四號，無免稅者。稅率有從價者，有從量者。從價稅最低為值百抽二五，最高為值百抽五〇。

第二類 亞麻、苧麻、火麻、繸麻及其製品類（攪雜棉花者在內） 共計十七號，無免稅者。稅率有從價者，有從量者。從價稅最低為值百抽七·五，最高為值百抽五〇。

第三類 毛及其製品類（攪雜他種纖維者在內，但攪雜絲者不在內） 共計十七號，無免稅者。稅率從價者多，從量者少。從價稅最低為值百抽五，最高為值百抽七〇。

第四類 絲及其製品類（攪雜他種纖維者在內） 共計十七號，無免稅者。稅率從量者一號，

其他十六號皆從價，最低爲值百抽一五，最高爲值百抽八〇。

第五類

金屬及其製品類（礦砂機器車輛在內）計礦砂品一號，金屬品九十四號，金屬器具三號，機器及工具九號，車輛船艇六號，他種金屬製品十五號，共計一百二十八號。稅率有免稅者，有從量者，有從價者。從價稅最低爲值百抽五，最高爲值百抽四十。

第六類

食品飲料草藥類 計魚介海產品二十五號，葷食日用雜貨品三十六號，雜糧、果品、藥材、子仁、香料、菜蔬品六十一號，糖品七號，酒、啤酒、燒酒、飲水等品十七號，共計一百四十六號。無免稅者。稅率有從量者，有從價者；從價者最低值百抽十，最高值百抽八〇。

第七類

煙草類 共計六號，稅率有從量者，有從價者；低者值百抽二〇，多半值百抽五〇。

第八類

化學產品及染料類 計化學產品及製藥品五十六號，染料、顏色、油漆、凡立水品三十七號，共計九十三號。無免稅者。稅率有從量者，有從價者，最低值百抽五，最高值百抽三五。

第九類

燭皂油脂蠟膠香松類 共計二十三號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者，最低值百

抽十，最高值百抽三十。

第十類 書籍、地圖、紙及木造紙質類 共計二十號，免稅者三號。稅率有從量者，有從價者；從價者最低值百抽七·五，最高值百抽三十。

第十一類 生、熟、獸畜產品及其製品類 計生皮、熟皮、皮貨及其製品七號，骨毛、羽毛、髮角、介殼、筋牙等及其製品十一號，共計十八號，免稅者一號。稅率從量者少，從價者多；最低值百抽七·五，最高值百抽四十。

第十二類 木材、木竹、藤草及其製品類 計木材品十一號，木、竹、藤、棕、草及其製品十一號，共計二十二號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者；從價稅最低值百抽七·五，最高值百抽三十五。

第十三類 煤、燃料、瀝青、煤膏類 共計六號，無免稅者。稅率從量者四號，從價者二號；低者值百抽十，高者抽百抽十五。

第十四類 磁器、搪磁器、玻璃等類 共計十號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者；從價者最低

值百抽二十，最高值百抽五十。

第十五類 石料泥土及其製品類 共計九號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者；從價者最低值百抽十，最高值百抽二十。

第十六類 雜貨類 共計四十六號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者；從價者最低值百抽十，最高值百抽四十。

三 輸出稅 (出口稅 Export Duties)

輸出稅即出口稅，乃課稅於貨物之輸出外國者；而中國之輸出稅，對於國內生產品之移出國內沿岸各地者亦課之，詳言之，國內生產品用汽船經由商埠輸送者，不問其輸向外國或國內之某地方，均課稅焉。此種輸出稅，各國多已廢止，以其阻礙輸出貿易之發達，并足以威脅國內生產業者故也。然中國關稅，由始即為財政的關稅，出口稅則自道光二十二年（一八四二年）與英國訂定以來，中央財政，向恃此為大宗稅收之一，若遽行裁撤，則財政上必發生破綻，蓋出口稅亦為內外債擔保品之一部也。且國內產業尙屬幼稚，而出口品中大率為工業原料品，徵收出口稅，正足以為國

內製造廠保留原料，又所以增重國外工廠之製造成本，仍不失為消極方面保護國內產業也。他若因民食不敷，則徵收糧出口稅以維持民食；寶貴圖籍等出口，則重徵出口稅，以保存國粹，亦均有其意義與作用耳。其稅率與輸入稅同，依一八四三年之稅則，根據從價百分之五之標準，折合為從量稅。其後至咸豐八年（一八五八年）締結天津條約時，曾作一次改訂，即繼續適用，直至民國二十年六月，始作第二次之修正。最近修正出口稅則規定：（一）出口品號列為二七〇，（二）稅則分免稅、從價（Ad-valorem）與從量（Specific）三種，（三）從價與從量稅則又分值百抽五及值百抽七·五兩種。茲將此二七〇號出口貨品分類述之於左：

第一類 動物、動物產品、及魚介產品類 計（一）動物及動物產品二十二號，（二）生皮、熟

皮、及皮貨五號，（三）魚介及海產品十二號，共計三十九號，無免稅者。稅率最低百分之五，最高百分之七·五。

第二類 植物產品類（竹、燃料、籐、木材、木、紙、及紡織原料不在內） 計（一）豆類五號，（二）

雜糧及其製品十號，（三）植物性染料類四號，（四）鮮果、乾果、製果類十號，（五）

藥材及香料類（化學產品不在內）二十號，（六）油蠟類十六號，（七）子仁類十二號，（八）酒類三號，（九）糖類三號，（十）茶類九號，（十一）菸草類四號，（十二）菜蔬類六號，（十三）其他植物產品五號，共計一百零六號。茶類九號均免稅，餘無免稅者。稅率最低百分之五，最高百分之七·五。

第三類

竹、燃料、藤、木材、木及紙類 計（一）竹類三號，（二）燃料類四號，（三）藤類四號，（四）木材木及木製品七號，（五）紙類六號，共計二十四號。無免稅者，稅率最低百分之五，最高百分之七·五。

第四類

紡織纖維及其製品類 計（一）紡織纖維品二十一號，（二）紗、線、編織品及針織品十號，（三）疋頭類十三號，共計四十四號。免稅者五號，爲棉線襪、抽紗品、挑花品、繡花品、花邊衣飾、綢緞、及繭綢，稅率最低百分之五，最高百分之七·五。

第五類

金屬礦石及其製品類 計（一）礦砂金屬及金屬製品十六號，（二）石、泥、土、砂、及其製品六號，共計二十二號。免稅者二號，卽第二一七號之他國貨幣、及第二一九號

(甲)之金銀條塊。稅率低者為百分之五，高者為百分之七·五。

第六類 雜貨類 計(一)化學品及化學產品十四號，(二)印刷品四號，(三)雜貨類十

七號，共計三十五號。免稅者有第二五〇號之書籍，第二五一號之圖畫及圖表，第二五二號之新刊報及雜誌，第二五四號之草帽綆及草帽，第二五七號之空器之包裝用品，第二六二號之髮網髮絡，第二六五號之傘，及第二六六號之花素漆器。其不免稅者，稅率低者為百分之五，高者百分之七·五。

然自一九三四年(民國二十三年)八月起，美國以實施購銀法(The Silver Purchase Act of 1934)向世界銀市場大購白銀以來，吾國白銀即有大量流出。財政當局即於是年十月十五日起，下令徵收白銀出口稅，以安定本國金融界，其稅率如下：

- 一、銀本位幣徵出口稅百分之七·七五。
- 二、大條、寶銀及其他銀類，徵出口稅百分之十。
- 三、如倫敦銀價折合上海匯兌之比價(即平價)與中央銀行當日照市核定之匯價(即

市價)相差之數,除繳納上述出口稅,而仍有不足時,應按其不足之數,加徵平衡稅。

四 子口稅 (Transit Duties)

所謂子口稅,乃使免去對商埠與內地市場間所輸送外國貿易之輸出入品所課之各種內部關稅,於海關課以特殊之關稅,即表示內地關卡 (inland Barriers) 之稅金之意義。英文條約上之 Transit Duty 或 Transit Dues 祇不過表示通過稅之意義,殊非明示此稅之本意。一八九六年中日通商條約上,日文用抵代稅三字,英文則用 Commutation Tax,其意以為抵代子口即內地關卡之稅金者。其稅率,有稅品為正稅二分之一,無稅品為從價百分之二·五,故亦稱子口半稅 (Half Duty)。其起源雖胚胎於南京條約,然規定之於條約上者,則為一八五八年之中英天津條約。其初屬於外國商人之特別權益,中國商人不能享受其益;光緒二年(一八七六年)依中英芝罘條約,限於輸入品,中國商人亦許之;光緒二十二年(一八九六年)依總理衙門之奏請,關於輸出品,無論中外商人均許可之。此種子口稅制度,至民國後,仍沿用之;此本替代釐金之一種進出口貨物之稅,自二十年一月一日實行裁釐後,此稅亦隨釐金一併裁撤矣。

五 噸稅 (Tonnage Dues)

噸稅以出入本國港灣之船舶載重噸數爲其徵收標準，故名。此本創始於明代宣德四年（一四二九年）之船鈔，然現在納稅標準既以噸不以船，納稅手段既以幣不以鈔，故稱噸稅爲是。課噸稅之船舶，係汽船、帆船、曳船 (Tugboats)、躉船 (Hulks)、小艇 (Boats, Steam Launches)、解船 (Lichters, Cargo boats) 其他船舶則免稅。稅率在一百五十噸以上船舶，每噸徵稅四錢，一百五十噸以下者，每噸一錢，蓋依據一八五八年中英天津條約也。民國十七年以後，雖以國民政府之努力，陸續將此種船鈔協定取消，然現行噸稅率一仍舊貫。此種收入，雖屬中央之交通運輸營業稅，而非貨物進出口稅，但向來爲手續便利起見，一律列入關稅項下報帳。其收入額，十七年度爲四、四四八、八九二元，二十年度爲四、五七三、五〇〇元。此項收入，專作維持及改善船舶航行之各種設備之用。

六 海關稅收入

海關稅收入，係中國財政上最確實之財源。依據海關報告，自民國元年至十四年，有如左之統

計表：（見木村增太郎著：支那財政論附錄第六表）

民國元年以降海關稅收入統計表（單位海關兩）

年次	輸入稅	輸出稅	沿岸貿易稅	噸稅	子口稅		鴉片釐金	賑災附加稅	合計
					輸入品	輸出品			
一九二二	一六、〇四五、二〇三	一三、八〇九、一四八	二、三四、九七	一、三七二、六二四	一、三三三、二七一	六五三、三三三	四、四四、二七	—	三九、九五〇、六二二
一九二三	一九、九三八、八六〇	一三、九四八、三三五	二、四九、一六六	一、五五八、八七六	一、六六八、三九五	六二二、一〇六	三、八一九、一三三	—	四、九六九、八五三
一九二四	一八、二〇三、七四一	一三、〇四七、六七〇	二、三五、七二〇	一、四九二、九九九	一、七三六、六二五	五四四、六七	一、五八、二三	—	三八、九二七、五三五
一九二五	一四、三六七、三三二	一五、四三九、七〇九	二、五七、七二三	一、一九四、九五九	一、五二九、五〇七	七六九、四三三	九三九、一六四	—	三六、七四七、七〇六
一九二六	一五、三三五、〇五六	一六、五四三、六二四	二、三九九、四〇六	一、二三三、八九〇	一、三四一、九四八	八四五、三三三	二八七、〇六四	—	三七、七六四、三二一
一九二七	一六、一六一、三九九	一六、三八一、六六三	二、三五、三四〇	九九四、三三二	一、三七三、八五二	七二一、五〇七	二五、七〇七	—	三八、一八九、四二九
一九二八	一五、一〇三、四零八	一五、九八八、二三四	二、三四八、五二二	八五九、六三三	一、三二一、〇九二	八三二、二七七	—	—	三六、三四五、〇四三
一九二九	一九、六三一、六九七	一九、八三五、三三三	二、五八三、〇五九	一、四四三、八九一	一、四九〇、三〇四	一、〇三五、八八六	—	—	四六、〇〇九、一六〇
一九三〇	二五、一九六、三八六	一七、八七五、八三六	二、四八三、九二六	一、七九二、七四四	一、六六六、二三三	八三五、八九九	—	—	四九、八九、八八五

一九二二	二六,五五四,〇二〇	一八,八八八,三九三	二,三三〇,〇七二	一,八四四,三六九	三,〇六六,二六六	七三九,五五四	—	四,五四四,四八五	五九,〇〇七,二九九
一九二三	二九,九九八,一五六	二〇,八一七,八四二	二,三九八,三七二	二,三三三,八六五	三,二二九,八八九	九六七,一三五	—	七四四,九四四	五九,三三九,一九四
一九二四	三三,七〇〇,二七二	二三,六六九,九七五	二,六五一,八八六	二,四〇一,五五四	三,二四七,〇三九	九六三,五三五	—	—	六三,五〇四,二五一
一九二五	三六,一〇四,五五五	二五,一三七,四四五	二,五〇〇,八六四	二,六八七,五五五	三,三〇七,二〇六	八〇七,五六六	—	—	六九,五九五,一三二
一九二六	三六,九八二,九八二	二四,五八八,七八八	二,六四一,〇三〇	二,七二四,〇四〇	二,七〇一,五三三	九七七,六四二	—	—	六九,八七〇,〇〇三

又單位以元計算，則有左列一覽表（見長野朗著支那之財政五一頁）

民國六年至十六年關稅收入一覽表（單位元）

年次	總收入	支				出		中央政府收入 (剩餘)
		海關經費及其他	外債償還額	內債償還額	其他支出			
一九一七	六,一九七,三二一	一〇,七三三,八九九	四,四六一,六〇七	—	—	—	一〇,七七一,九九三	
一九一八	五,六〇一,四八四	一一,六六六,八六一	四,三三七,八三六	—	—	—	二,六九三,九九六	
一九一九	七,八〇一,二二〇	一四,三三〇,〇六九	三,四六二,二六九	七,一九三,九八五	四,九六五,二五五	—	二,七四六,九四二	
一九二〇	六,八七四,二六七	一三,六〇三,三四四	三〇,九一七,九五〇	八,三三七,四六八	八八五,四七七	—	一七,七五二,八三五	

一九二一	八五、七九、一五	一六、〇九六、五〇	五四、二九九、九三	一八、八九五、九七	一、四三三、九三	無
一九二二	九一、一三三、三五	一六、〇九六、七八	五四、三六三、八二	一六、三三二、八九	三、九四、七三	無
一九二三	九、七、六、二三	一九、二六五、七六	五、九一、九六〇	一四、一四、九二五	六三、九八九	無
一九二四	一〇六、九、五、八八	一七、六六六、〇七	五、二八三、八三	二、九三、四六	三七、六九七	無
一九二五	一〇八、三三、七九	一九、三三、九四	八二、二〇九、四二	二七、〇三、〇五	五、六、七四	無
一九二六	一一九、二五、三六	三三、三四三、〇五	七、四三三、三五	—	三三、六四三、五	無
一九二七	一八、七九、三三	二六、五、〇五	八、六三、九五	—	不 明	無

根據國民政府財政部民國二十三年會計年度及該期以後財政情形報告，自民國元年起至二十四年止海關收入總數，按年列表如左：

年 份	稅 收 總 數 (連 船 鈔 在 內)
民 國 元 年	六六、七四三、〇〇〇元
民 國 二 年	七三、〇六九、〇〇〇元
民 國 三 年	六五、九一四、〇〇〇元

民國十七年	一三三、九四〇、〇〇〇元
民國十六年	一一二、九八五、〇〇〇元
民國十五年	一二八、七三三、〇〇〇元
民國十四年	一一六、二二四、〇〇〇元
民國十三年	一一五、〇五二、〇〇〇元
民國十二年	一〇五、九三五、〇〇〇元
民國十一年	九八、〇七九、〇〇〇元
民國十年	九一、八九九、〇〇〇元
民國九年	八四、四五二、〇〇〇元
民國八年	七八、六八四、〇〇〇元
民國七年	六二、八一七、〇〇〇元
民國六年	六五、三八一、〇〇〇元
民國五年	六四、六七四、〇〇〇元
民國四年	六三、一四九、〇〇〇元

民國十八年	二四五、二二六、〇〇〇元
民國十九年	二九一、六九七、〇〇〇元
民國二十年	三八六、九一二、〇〇〇元
民國二十一年	二八七、八八八、〇〇〇元
民國二十二年	三一、二六〇、〇〇〇元
民國二十三年	三〇六、一八六、〇〇〇元
民國二十四年	二八八、四二五、〇〇〇元

統觀上列各表，關稅收入，乃逐年增加。惟有應加注意者，第二表列民國六年至十六年總收入額與財政報告之六年至十六年部分，乃其計算內容有不同，故發生差異。至廿二年、廿三年、廿四年之三年中，各項關稅之總收入，乃包括賑災及其他附加稅在內。復因民國二十年停辦常關，二十一年一月撤銷釐金，復進口稅，及內地子口稅，二十一年九一八以後，東三省及大連之海關被佔據，二十四年秋季起，華北走私極盛，故自二十年起稅收呈極大之變化。又二十四年之進口稅收，比較二十

三年增加四百八十八萬關金，惟因是年銀價之高，致銀元實收減少一千零五萬元。自二十四年十一月改革幣制以後，關金兌價增高，故銀元實收亦因而增加。二十四年關金收入之高，係因二十三年新進口稅則一部分稅率增高之故，蓋是年進口貨尚較前減少百分之十也。在另一方面，出口貨較二十三年增多百分之七·六，而出口稅收則以稅率低降而減少。

七 關稅改正問題之若干重要事件

我國關稅率，承清末協定稅率之餘，無稅品範圍既廣，有稅品稅率甚低，又以銀價下落，自然提高輸入品之價格，因而其稅率事實上不過相當於平均從價百分之四左右，離百分之五原則甚遠；加以爲最惠國條款所束縛，改正頗不易也。辛亥革命後，於民國元年（一九一二年）八月十四日，向各國提議改訂，然當時共和政府尙未得各國承認，故該提議，各國均不之顧。翌年十月十四日，政府復將改正輸入稅爲現實百分之五之通牒，交付關係各國。其旨趣在於說明現行稅則實施後已閱十年，各貨物之價格，顯生變動，已不適合於現實從價百分之五，不過相當於百分之三·五乃至百分之四而已；故更改折合基礎之標準價格，以使適應於原約之旨趣；而中英條約第十五條及中

美條約第七條均規定俟滿十年，可提議改正稅則，是年適爲與英國改訂條約締結後滿十年，故有此提議也。當時多數國家，均無條件同意；惟日、法、俄三國，在某種一定條件之下，始對改正主旨表示贊意。俄國提出之條件，爲（一）關於陸路貿易關稅，準據中俄陸路通商條約，維持現狀；（二）對於中俄兩國境界線附近之貨物，而由鐵道運至海參威再至中國內地者，撤廢從來課稅之百分之二·五稅。法國之條件爲對於革命騷亂之時，法國人直接間接所蒙受之損害，承認法國所提出之賠償。日本提出之條件，爲（一）中國人在中國以機械製造之貨物，受政府之特別保護，免除國內釐金及其他一切通過稅，但對於同種之外國貨物，亦應同等待遇；（二）輸出入貨物已繳納釐金抵代稅之子口半稅者，不問其貨物在於中國商人之手，或在外國商人之手，販運於國內時，不賦課釐金及其他一切內地稅。然政府始終要求無條件承認，發生齟齬，彼此遷延，致未有結果，而歐戰已勃發矣。

民國六年（一九一七年）以參戰爲契機，再與聯合各國開始交涉，中經幾多曲折，漸得各國同意；是年十二月，集合各國關稅委員於上海。然對於算出折合從量稅之標準價格之基礎，應選何

年度爲標準，應如何決定之，不易決議，乃暫交駐北京之聯合國公使團會議，經決定以依據通算一九一二年至一六年戰前戰後五個年間之中國關稅統計之輸入品平均價格（原則上準據上海廣東漢口天津四港之平均物價）爲基礎，算出標準價格。但以爲依據此種價格，則有參加歐戰以後物價之結果，如斯算出之稅率，其恆久的稅率有過高之懼，故歐戰後批准和平條約後經過二年，其全部或一部得再行改訂；至七年（一九一八年）十二月二十日，輸入稅率改定案，始漸議了，自翌年八月一日起實施。同時有須補述者，民國六年十二月，以教令第二十八號，發布國定關稅條例，規定奢侈品課稅從價百分之三十乃至百分之百，無益品從價百分之二十乃至百分之三十，使用品從價百分之十乃至百分之二十，必要品從價百分之五乃至百分之十；然無適用之機會，一時祇對德國、奧地利、及匈牙利三國行之，其後即根據最惠國條款之規定，不得適用，關稅自主權依然甚受拘束也。

至民國八年（一九一九年）自一九〇二年（光緒二十八年）改正以來，已十七年，現實百分之五，見諸實施；因規定經過戰後二年再行改訂之關係，故政府根據上述之協定，屢向各國提議

再行改訂稅則。但英國提議開關稅會議以爲撤廢釐金之代價，可以協議增徵輸入稅至百分之十二·五；日本則暫時延期改訂，提議暫行措置，可以賦課現行率四分之一乃至三分之一之附加稅；各國議論不一。先是一九一九年凡爾賽和會開議時，我國除提議多年希望之撤消治外法權，撤廢勢力範圍等外，并提議恢復關稅自主權，俟二年後適用國定稅率；在未適用國定稅率前，依奢侈品日用品及原料品而稅率設有差等，當時未爲各國所採納。民國十年（一九二一年）復向華府會議提出關於包含恢復稅權之改正關稅之要求。各國初均反對，經種種協議之結果，先改正輸入稅率爲現實百分之五，同時着手準備增加輸入稅率至從價百分之十二·五并實行裁釐，舉行特別委員會，而在實現以前之暫行辦法，則課從價百分之二·五之附加稅，該附加稅對於奢侈品得增加至從價百分之五。即一九二二年二月六日，華府會議上關於中國之改正關稅，其參加九國間所締結之條約之要旨如左：

（一）即行改訂現行輸入稅率爲現實百分之五；在上海開委員會，自採擇本決議之日起，迅速改訂，於四個月以內完了之，公示後經二個月實施。

(二) 因中國與日英美通商條約上規定賦課附加稅之目的，準備廢止釐金及履行其他規定諸條件之方法，故於本條約實施後三個月以內，應開特別委員會，其時期及場所，由中國政府指定之。

(三) 特別委員會於廢止釐金及履行其他條約上諸條件以前，應研究可以適用之暫行規定；因之對於有稅品，賦課附加稅，其率以從價百分之二·五為原則，而對於某種奢侈品，於不超過從價百分之五之範圍內，可以定為百分之二·五以上。該附加稅之實施期、目的及徵收條件，由特別委員會定之。

(四) 使輸入稅率相當於特別委員會決定之從價稅率，故應於改訂為現實百分之五以後，更行改訂；該再改訂稅率，於上述改訂為現實百分之五以後，經四年實施；從前於第十年定期改訂，嗣後改為第七年行之。

(五) 締約國關於關稅之一切事項，事實上保有均等之待遇與機會。

(六) 中國所有陸境及海境所賦課之關稅率，承認應行均一之原則；特別委員會講求其適

用之措置，同時關稅特權許與爲地方的經濟上便益之代價時，特別委員會從事平衡調整。

(七) 子口稅（抵代稅）在實施裁釐加稅以前，依然從價百分之二·五。

(八) 對於尙未參與本協定之各國，勸其加入。

(九) 參加各國之對華條約，與本協定抵觸者，除最惠國待遇之規定外，概作無效。

(十) 本條約自締約國於華盛頓批准日起，發生效力。

民國十一年（一九二二年）四月十二日起，中、英、日、美、法、意、比、荷、西、葡、丹、瑞、挪、巴、西十四國委員，開關稅改訂會議於上海。此次會議對於前回同樣標準年度及基礎價格之決定，各國間發生激烈之爭論，結果採用一九二一年十月至一九二二年三月之六個月間上海平均躉賣市價，爲算定稅率之基礎價格；關於綿布及綿紗，因係季節之貨物，以短期間之物價爲標準時，則負擔有失平衡之懼，基此理由，依據由一九二一年十月至一九二二年三月之六個月間之平均價格與現行稅率對於基礎價格相比較而算定之平均增加指數，一律增加稅率；至九月二十九日，全部議了；一時因

意大利不承認而延期，至民國十二年（一九二三年）一月十七日，見諸實施。

民國十四年（一九二五年）十月二十六日起，開特別委員會於北京。此次會議之重要議題，係準備實施裁釐加稅，及實施裁釐加稅以前之暫行辦法之賦課百分之二·五乃至百分之五附加稅二案；即會議中首先提議收回關稅自主權，此為中國關稅史上之一新紀元也。蓋中國自一八四三年以來，受片面的協定稅率之拘束，亦已久矣；收回關稅自主權，自屬亟務，且為全國所熱望，公然向各國提議者，乃發端於凡爾賽和議；其後華盛頓會議亦經提出，俱遭失敗，故又把握開關稅會議之機會，提議收回自主權也。當時各國間以撤廢釐金制度為條件，但我國則以釐金係關於內政之事項，非可俟於條約之協定，而反對之，致不易議決。旋經日本之居間調停，於十一月十九日之第二委員會決議締約國承認中國享有關稅自主權之權利，同意於撤廢中國與締盟各國間現行條約中所包含之關稅上之限制；且自一九二九年一月一日起，中國實施國定稅率，同時聲明廢止釐金。然表面上雖得各國之承認，而此種長期預約，仍屬一種口惠而已。

民國十六年（一九二七年）七月十九日，國民政府宣言關稅自主，裁釐加稅，繼於二十三日

公布進口關稅暫行條例，裁撤通過稅條例，出廠稅條例，統自九月一日起實行。然各國反對甚烈，復因上海總商會於八月二十五日臚舉五理由向財政部請願，延期實施裁釐加稅，故一時暫緩實施。於八月二十九日布告週知，并通告各國公使，自九月一日起實行關稅自主之宣言，依然維持之，不稍變更。十八年（一九二九年）二月一日起，實施以前北京關稅會議各國專門委員會所決定之差等稅率。（所謂七種差等稅率）此種差等稅率，係按商品之種類及品質，課以自百分之二·五至百分之二十二·五分爲七級之附加稅。即八十餘年來一律百分之五之輸入稅，由此時起，最低爲百分之七·五。乃至最高百分之二十七·五，其翌年即民國十九年五月，因完全恢復關稅自主權，始制定國定稅率，於十二月七日公布之，自二十年一月一日起實施。該國定稅率，自百分之五起，至百分之五十，分爲爲十二級；且舊稅率規定以關平銀即海關兩，而該稅率則規定以海關金單位。其後二十年七月，二十一年三月，八月及二十二年一月，部分加以修正；至二十二年五月，則加以根本的修正，改變稅目分類，稅率頗提高，此即現行稅率也。

輸出稅從前與輸入稅率相同；民國二十年五月八日公布國定稅率，（現行稅率）是年六月

一日起實施之。此種國定稅率，從量稅品從價稅品均以從價百分之七·五為標準，但依貨物之種類，以保護國內工業或獎勵國產輸出之目的，有課以百分之五者。又從前輸出稅附加稅，與實施新輸出稅同時廢止之。而輸出稅率從前對於國內貨物向國內沿岸各地移出者，亦適用之；但新輸出稅率祇適用於輸出外國之土貨；其沿岸移出之土貨，依據舊輸出稅率，徵收正稅及附加稅（正稅二分之一）稱之為轉口稅。又輸出稅從來以海關兩徵收，自民國二十二年三月十日起，廢止海關兩，以銀元徵收之。

此外有應述及者，即民國十九年二月一日起，關稅改徵金。我國關稅收入，大部分用作外債基金，從前以銀徵稅，以金償債，在銀折金時，悉有鎊虧之損失；外債之擔保固欠確實性，而關餘供財政之用者，每在銀價低落時，為數無幾，故關稅徵金之議，已醞釀頗久。然因對外關係，選定貨幣困難，及其他種種原因，終未易見實行。十九年一月十五日，國民政府命令，以金價暴漲，銀價低落，影響金融至鉅，而償付外債之損失，尤屬不貲，於是設法補救，所有海關進口稅，一律改徵金幣，以六〇·一八六六公厘純金為單位，即等於美金〇·四〇元、英幣一九·七二六辨士、日金〇·八二五圓。在是

年二月一日至三月十五日之期間內之進口稅，按關平銀一兩，合海關金單位一個半計算；（此係按民國十八年末三個月之平均匯率，規銀一兩，折合二先令二辨士）自三月十六日以後，每關平銀一兩，合海關金單位一個又百分之七十五。（此係按民國十八年一月之平均匯率，規銀一兩，折合二先令七辨士）但銀元銀兩及其他通用銀幣，仍可用以納稅，其與海關金單位之折合率，由海關隨時於三日前公布之。二十二年三月十日，廢兩改元之後，規元洋釐以七一五折成銀元，此後關稅之徵收，皆折合爲銀元。此蓋純爲財政之目的也。

II 常關稅

沿海沿江五十華里外常關，本屬海關監督管理；五十華里內常關，規定上雖在海關監督支配之下，然辛亥革命後，徒擁虛名，實際上完全屬於海關稅務司監督，依地方而有分派海關員於常關，於海關內設有常關人員以管理者；內地常關在清末專屬各省管理，民國二年以後，漸移歸中央政府管理，置專任監督，爲財政部之直接機關焉。

徵收常關稅，辛亥革命後，各省所設施者紛紛不同，稅法益紊亂。民國三年（一九一四年）財

政部設有改正常關稅之規程，六月通告各關，其規程之大要如左：

(一) 常關稅率仿做津海關及山海關之前例，以海關稅半額為標準，實行改訂。

(二) 各關現行稅率與海關稅率相比較，現行稅率不及海關稅率之半額者，一律改為海關稅率之半額；現行稅率等於海關稅率或超過者，統依現行稅率。

(三) 屬於海關管理之常關稅率，依照上項規定，一律改正。

前清時徵收常關稅，實行定額制；清末因中央財政大窘，改為實徵實解制，有定額以上之實收時，一併報告於中央，然終不能行。故辛亥革命後，又採用定額制。民國三年五月，發布常關徵收考成條例；六年二月，又修正之，以督勵徵稅。常關其數比釐金局少，其收入亦不大，故其弊非如釐金之甚；然此種國內關稅，其妨礙於貨物之販運、交通之自由者頗大，故多有主張撤廢之者。關稅特別會議上政府提出之裁釐辦法大綱上，亦提及裁撤常關稅。其後至民國二十年，始停辦。

第三節 所得稅

所得稅，在清末已有創議，然其條例，終未見公布。民國成立後，屢有議及，而屢遭頓挫，終於三年

一月，公布所得稅條例二十七條。當時創設所得稅之理由，爲如次之四點：

一 蓋國民負擔租稅能力，隨貧富而不同；若各種賦稅用比例稅法徵收，則富者之負擔較輕，而貧者之負擔反重，故益增貧富之差。所得稅乃用累進稅法，故富者之義務重，可以補正諸稅之缺點。

二 各稅僅限於局部，不能普及；即田賦不過課於地主，房屋稅課於居住者，牙當稅課於牙當兩商而已。所得稅除無納稅資格者外，凡一般國民，隨國民所得金額之大小，皆有納稅之義務，故普及於一般。

三 國民之納所得稅者，皆中流社會以上之人，衣食既足，自知禮義；故秦平之時，輕其稅率，以增進富力，一旦有事，增高稅率，較爲容易。即有伸縮力之善良賦稅也。

四 所得稅普及於全體，且用累進稅法，故其收入，較他稅爲多。日本之所得稅，歲入達三千萬圓以上；英國之所得稅，占歲入總額十分之一二，於可見矣。

是以當時所持之理由，以所得稅爲適於公平、普及、伸縮、鉅額四原則之一種良稅，且先進各國

均已行之，故當財政窮乏時，當然應實施之也。其條例大綱，約言之，有如下次：

一 課稅範圍。

條例第一條載在中華民國境內有住所或居住一年以上者，依本條例負納所得稅義務；第二條規定雖在中華民國境內無住所或居住未有一年以上者，而有財產或營業或公債公司債之利息等所得者，祇就其所得有納稅之義務。

二 稅率等級（第三條）

第一種

(1) 法人所得 千分之二十

(2) 國債以外之公債及公司債利息 千分之十五

第二種（不屬第一種之各種所得）

五百元以下者免稅

五百元以上二千元以下

千分之五

二千一元以上三千元以下	千分之十
三千一元以上五千元以下	千分之十五
五千一元以上一萬元以下	千分之二十
一萬一元以上二萬元以下	千分之二十五
二萬一元以上三萬元以下	千分之三十
三萬一元以上五萬元以下	千分之三十五
五萬一元以上十萬元以下	千分之四十
十萬一元以上二十萬元以下	千分之四十五
二十萬一元以上五十萬元以下	千分之五十
自五十萬元起，每增加十萬元，遞增千分之五	
依以上稅率，累進增加。	

三 計算方法（第四條）

(1) 第一種第一項所得，以其事業年度之總收入金額中扣除其年度之支出金額前年度之剩餘金各種公課保險金及責任豫備金等之餘額為所得額。

(2) 第二種財產所有者及營業者法人所得之計算方法，準據前規定。

(3) 第一種第二項所得，以其利息之金額為所得額。

(4) 第二種所得，以其總收入金額中，扣除法人已課所得稅之分配利益第一種第二項經營利息事業所需經費及各種公課之餘額，為所得額。

議員之歲費、官吏之俸給、公費、年金、及其他給與金、從事各業者之俸給、債款存款不課利息及所得稅之法人分配利益，以其收入金額為所得額；田地池沼之所得額，依據其前三年間所得之平均數額而評定。

四 免稅事項（第五條）

(1) 從軍中之軍官俸給

(2) 美術或著作上之所得

(3) 教員俸給

(4) 旅費、學費及法定養助費

(5) 不以營利爲目的之法人所得

(6) 不屬營利事業之一時所得

此條例公布以後，即欲實行；然其範圍廣，手續繁，故欲全國同時實行，殊不可能。民國四年八月，規定所得稅第一期施行細則十六條，於狹小範圍內先行實施，然後推及其餘；但因時局關係，終不能行。其後九年九月十五日，大總統以明令督促實行所得稅法，雖特別聲明其稅收用於振興教育、發展實業，然仍無效，終未實施。十年一月六日，財政部以第一號部令，通令各省財政廳，廢止民國四年所得稅第一期施行細則，另行發布『分別先後徵收稅目清單』，令應照此徵稅。依據其清單所載，則可分爲如次之三種：

甲 先實行課稅者

(1) 凡官吏俸給、受自公費、軍費及其他公家之給與金等所得，先自民國十年一月起，

按其全年所得額核算稅款後，於其支領時徵收之。

(2) 凡依法律註冊之公司、銀行、工廠，照民國九年營業損害計算書，依條例第二十三條之納稅期，於十年開始徵收。

(3) 依官制許可之商號行棧，將民國九年之營業所得，於主管官署核定後，照前項開徵。

(4) 普通商店資本二萬元以上者，依據民國九年營業所得，以自行認報之約數，依法人稅率及期限，於十年開徵，暫免檢查帳簿。

乙 暫延期課稅者

(1) 公債公司債之利息

(2) 從事各業者之俸給

(3) 存款、債款之利息

(4) 不課所得稅法人之分配利益

丙 延期課稅者

(1) 田地池沼之所得

(2) 一般個人之所得

規定十年開徵，對於官吏俸給，陸續實施；然各省商會通電力爭，故對於其他，不能實行。當時全國商會聯合會對財政部提出施行所得稅之條件，其內容為如左之八項：

- 一 所得稅不公平之處，確實改正。
- 二 俟廢止一切惡稅，實行保護政策後，施行所得稅。
- 三 對於所得稅之用途，予人民以監察之權。
- 四 俟登錄法完備、警察制度改正、社會有精密統計後，施行所得稅。
- 五 不應以所得稅為借款之擔保。
- 六 政府施行之新稅，編入於合法之預算。
- 七 俟政府裁撤陸軍、節省政費以後，否則人民不承認所得稅。

八 所得稅應通過合法之國會。

此種條件，當時不易實現；故財政部於民國十一年二月設立所得稅委員會，由教育界、商界及財政、農商、教育三部，選出委員組織之，努力督促此稅之進行。此委員會規定所得稅之收入，以其七成用於教育，三成用於實業，不得流用於其他費用；但其後終未見其實施。

民國十六年八月，國民政府於中央政治會議議決公布所得稅暫行條例意見書，所得稅暫行條例二十八條，施行細則十七條。其暫行條例，不過稍行修正以前者而已，並無大差異也。終因種種關係，未能實行；惟國民黨中央黨部，以準備黨員撫恤金為目的，公布所得捐條例六條，國民政府及國民政府以下各機關人員，徵收所得捐；其徵收之責任，由中央及中央以下各黨部任之。其徵收方法及徵收額，述之於左：

一 徵收方法

- 1 國民政府及國民政府直轄各機關，由中央黨部秘書處會計科直轄徵收之。
- 2 省政府及省政府直轄各機關，由省黨部會計科徵收，彙解中央黨部。

3 縣政府及縣政府直轄各機關，由縣黨部會計科徵收，彙解縣黨部，由縣黨部解省黨部，再由省黨部轉解至中央黨部。

二 徵收額

- 1 每月薪俸五十元以下者不徵收。
- 2 每月薪俸五十一元以上一百元以下者，徵收百分之一。
- 3 每月薪俸一百元以上二百元以下者，徵收百分之二。
- 4 每月薪俸二百元以上三百元以下者，徵收百分之三。
- 5 每月薪俸三百元以上四百元以下者，徵收百分之四。
- 6 每月薪俸四百元以上五百元以下者，徵收百分之五。
- 7 每月薪俸五百元以上六百元以下者，徵收百分之六。
- 8 每月薪俸六百元以上七百元以下者，徵收百分之七。
- 9 每月薪俸七百元以上八百元以下者，徵收百分之八。

二十五年七月九日，立法院通過所得稅暫行條例，茲錄其原文於次：
所得稅暫行條例

第一章 總則

第一條 凡有左列所得之一者，依本條例征所得稅：

第一類 營利事業所得 甲、凡公司、商號、行棧、工廠、或個人資本在二千元以上營利之所得 乙、官商合辦營利事業之所得 丙、屬於一時營利事業之所得。

第二類 薪給報酬所得 凡公務人員自由職業者，及其他從事各業者薪給報酬之所得。

第三類 證券存款所得 凡公債公司債股票及存款等利息之所得。

第二條 左列各種所得，免納所得稅：

(一) 不以營利爲目的之法人所得。

(二) 第二類所得：子、每月平均不及三十元者 丑、軍警官佐士兵及公務員因公傷亡之卹金 寅、小學教員之薪金 卯、殘廢者勞工及無力生活者之撫卹金、養老金及贍養金。

(三) 第三類所得：子、各級政府機關存款 丑、公務員及勞工之法定儲蓄金 寅、教育慈善機關或團體之基金存款 卯、教育儲金之每年所得息金未達一百元者。

第二章 稅率

第三條 第一類甲乙兩項所得應課之稅率，分級如左：

- 一 所得合資本實額百分之五，至不滿百分之十者，課稅千分之三十。
- 二 所得合資本實額百分之十，至不滿百分之十五者，課稅千分之四十。
- 三 所得合資本實額百分之十五，至不滿百分之二十者，課稅千分之六十。
- 四 所得合資本實額百分之二十，至不滿百分之二十五者，課稅千分之八十。

五 所得合資本實額百分之二十五以上者，一律課稅千分之一百。

第四條

第一類丙項所得能按資本額計算者，依前條稅率課稅；不能依資本額計算者，依其所得額課稅，其稅率如左：

一 所得不滿一百元者免稅。

二 所得在一百元以上至未滿一千元者，課稅千分之三十。

三 所得在一千元以上至未滿二千五百元者，課稅千分之四十。

四 所得在二千五百元以上至未滿五千元者，課稅千分之六十。

五 所得在五千元以上，每增一千元之額，遞加課稅千分之十。

前項所得之課稅，其最高稅率以千分之二百爲限。

第五條

第二類所得應課之稅率如左：

一 每月平均所得自三十元至六十元者，每十元課稅五分。

二 每月平均所得超過六十元至一百元者，其超過額每十元課稅一角。

- 三 每月平均所得超過一百元至二百元者，其超過額每十元課稅二角。
- 四 每月平均所得超過二百元至三百元者，其超過額每十元課稅三角。
- 五 每月平均所得超過三百元至四百元者，其超過額每十元課稅四角。
- 六 每月平均所得超過四百元至五百元者，其超過額每十元課稅六角。
- 七 每月平均所得超過五百元至六百元者，其超過額每十元課稅八角。
- 八 每月平均所得超過六百元至七百元者，其超過額每十元課稅一元。
- 九 每月平均所得超過七百元至八百元者，其超過額每十元課稅一元二角。
- 十 每月平均所得超過八百元之時，每超過一百元，其超過額每十元增加二角，至每十元課稅二元爲最高限度。

第六條 第三類所得應課之稅率，爲千分之五十。
每月所得之超過額不滿五元者，其超過部分免稅；五元以上者以十元計算。

第三章 所得額之計算及報告

第七條 計算所得額之方法如左：

一 第一類之所得，以純益額計算課稅。

二 第二類之所得，以月計者或以年計者，均按月平均計算課稅。其所得無定期或一時所得者，以各該月之所得額計算課稅。

三 第三類之所得，以每次或結算時付給之利息計算課稅。

第八條 第一類甲乙丙項之所得，應由納稅義務者，於每年結算後三個月內，將所得額依規定格式報告於主管征收機關。

第九條 第一類丙項之所得，應由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，於結算後一個月內，將所得額依規定格式報告於主管征收機關。

第十條 第二類之所得，應由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，按照納稅期限，將所得額依規定格式，報告於主管征收機關。

第十一條 第三類之所得，應由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，於付給或領取利息後一個

月內，將所得額依規定格式，報告於主管征收機關。

第十二條 主管征收機關對於所得額報告，發現有虛偽隱匿或逾限未報者，得逕行決定其所得額。

第四章 調查及審查

第十三條 主管征收機關於各類所得額經報告義務者報告後，得隨時派員調查。

第十四條 主管征收機關決定各類所得額及其應納稅額後，須通知納稅義務者；納稅義務者接到前項通知後，如有不服，務於二十日內述明理由，連同證明文件，請求當地主管征收機關重行調查，主管征收機關應即另行派員覆查決定之；經覆查決定後，納稅義務者應即依法納稅。

第十五條 納稅義務者接到前條覆查決定之通知後，仍有不服時，得於十日內申請審查委員會審查決定之。主管征收機關對於申請審查之稅款，應存放當地殷實銀行，俟審查委員會決定後，依其決定為退稅或補稅。

主管征收機關爲前項退稅時，應將退稅部份之利息，一併退還之。

第十六條 納稅義務者對於審查委員會之決定不服時，得提起行政訴願或訴訟。

第十七條 審查委員會於市縣或其他征收區域設置之。審查委員會，設委員三人至七人，爲無給職，由財政部於當地公務員公正人士及職業團體職員中聘任之，任期三年；審查委員會開會時，主管征收機關長官或其代表應列席。

第五章 罰則

第十八條 不依期報告或怠於報告者，主管征收機關得科以二十元以下之罰金。

第十九條 隱匿不報或爲虛偽之報告者，除科以二十元以下之罰金外，並得移請法院科以漏稅額二倍以上五倍以下之罰金；其情節重大者，得併科一年以下有期徒刑或拘役。

第二十條 納稅義務者或擬繳所得稅者，不依期限繳納稅款，主管征收機關得移請法院追繳，並依左列規定處罰之：

- 一 欠繳稅額全部或一部，逾三個月以上者，科以所欠金額百分之三十以下之罰金。
- 二 欠繳稅額全部或一部，逾六個月以上者，科以所欠金額百分之六十以下之罰金。
- 三 欠繳稅額全部或一部，逾九個月以上者，科以所欠金額一倍以下之罰金。

第六章 附則

第二十一條 本條例施行細則及審查委員會組織規程，由財政部擬定呈請行政院定之。

第二十二條 本條例施行日期，以命令定之。

二十五年八月十八日，行政院舉行第二七五次例會，議決通過所得稅暫行條例施行細則草案，即日公布；所得稅暫行條例及施行細則，均自二十五年十月一日起施行；又該條例第二類之公務人員薪給報酬之所得，及第三類公債及存款利息之所得，先自二十五年十月一日起征，其餘各項均自二十六年一月一日起征。茲錄所得稅暫行條例施行細則草案於次：

所得稅暫行條例施行細則草案

第一條 本細則依照所得稅暫行條例（以下簡稱暫行條例）第二十一條規定制定之。

第二條 駐在中華民國境內各國外交官之所得，免予徵稅。

第三條 在中華民國境內居住未滿一年之外國人，其所得之來源，不出自中華民國境內者，免予徵稅。

第四條 前兩條之規定，以各外國對於中華民國有同一之待遇者為限適用之。

第五條 凡營利事業，本店在中華民國之外，分支店營業所在國內，或分支店營業所在國外，而本店在國內者，無論其資本是否與本店互為劃分，均就其在中華民國境內營業盈利之部分，計算其所得額，準用暫行條例第四條稅率課稅。

第六條 本店及其分支店營業所，同在中華民國境內，而其資本互為劃分者，應分別計算其所得額。

第七條 稱資本者，照公司組織法實在繳足之股金，或其他組織實際投入之本金有公債金

者，得按其總額，以三分之一併入資本計算。

第八條 第一類甲乙兩項營利事業之所得，依各業習慣每年結算一次，其不滿一年者，就其營業期間之所得，計算課稅。

第九條 營業年度變更時，依新舊年度交替期間之所得，計算課稅。

第十條 第二類所得，以星期計者，每月按四星期計算課稅。

第十一條 第二類所得，以月計者，不足一月時，就其所得之實數，計算課稅。

第十二條 賣買與本業務無關之物品證券或金銀貨幣，而其所得又不在本業務收入項下計算者，以一時營利事業論。

非營業個人為前項之賣買，而不於約定期日以現貨交割者亦同。

第十三條 非營業之法人或團體，而兼營營利事業者，視為營利事業。

第十四條 稱法定儲蓄金者，以政府法令規定之儲金為限。

第十五條 計算第一類所得時，應就其收入錢額內，減除營業期間實際開支，呆賬、折舊、羅存、

消耗、公課及依法令所規定之公積金，以其餘額爲純益額，依照暫行條例第三條規定之稅率課稅。

第十六條 左列各項收入，均屬第二類薪給報酬之所得：

- 一 公務員之俸給、薪金、歲費、獎金、退職金、養老金及其他職務上所得之給與金。
- 二 自由職業者，從事其他各業者，因職業及工作上所受薪給年金報酬，及其他金錢之給與。

第十七條 計算自由職業者及從事其他各業者之所得，如有左列各項費用時，應先行扣除，以其餘額爲所得額：

- 一 業務所房租。
- 二 業務使用人薪給報酬。
- 三 業務上必需之舟車旅費。
- 四 其他業務上直接必需之費用。

業務人就其居所爲營業所者，其房租應比例扣除之，但不得超過租金總額百分之六十。

本條第一項第三款之舟車旅費以受有報酬者爲限，但不得超過其各個報酬額百分之三十。

第十八條 自由職業者及從事其他各業者，設有兩個以上之業務所，各有其獨立之帳簿者，應分別計算其所得額。

第十九條 依本細則第十二條規定之營利，應於各個交易結算時，計算其所得額。

第二十條 扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，應依照暫行條例第八條至第十一條規定之期間，向當地主管征收機關申報所得額。

第二十一條 無行爲能力人，及限制行爲能力人之所得額，由其法定代理人依照前條規定，代爲申報。

第二十二條 第一類甲乙兩項之營利事業，因合併、解散、歇業、清理，經結算後，仍有所得者，應

於結算日起，二十日內向當地徵收機關申報其所得額。

受破產之宣告，經清理後，仍有所得者，破產管理人依前項之規定，申報其所得額。

第二十三條 營業年度變更時，執行業務之負責人，應依照本細則第八條規定，於結算日起

二十日內申報其所得額。

第二十四條 第一類所得之申報人，於申報當時，應提出財產目錄、損益計算書、資產負債表、

或其他足以證明其所得額之帳簿文冊。

第二十五條 所得稅稅款，由財政部主管徵收機關，委託國家銀行，或郵政儲金匯業局徵收

之；其當地無上列機關者，得指定其他銀行商號或處所代為經收。

第二十六條 各類所得稅之納稅期限，依左列規定：

一 第一類甲乙兩項納稅期限，應依各業每年之結算期，於每年三月一日起
至五月末日止，或八月一日起至十月末日止，一次繳納之；丙項所得稅於

結算申報日繳納。

二 第二類所得稅，按月繳納之。

三 第三類所得稅，於結算息金申報時繳納之。

第一類乙項、第二類自繳之所得稅，及本細則第二條第一項、第二項、第二十三條應繳之所得稅，於結算申報日起，二十日內繳納之。

第二十七條 所得稅繳納方法如左：

一 屬於第一類甲乙兩項者，由業務負責人自行繳納。

二 屬於第一類丙項者，如有支付所得之機關，由該機關業務負責人代為扣繳；如無支付機關，由納稅義務人或其代理人自行繳納。

三 屬於第二類者，由直接支付薪給報酬之機關長官或雇主代為扣繳；無支付機關或雇主者，自行繳納。

四 屬於第三類者，由付息機關之業務負責人代為扣繳。

第二十八條 扣繳所得稅者於扣繳稅款時，應通知納稅義務人，並將稅款向當地經收稅款機關繳納之。

前項扣繳所得稅者，除支付無記名證券利息及存款利息另以特種表式申報外，應開具各個納稅義務人所得額申報當地主管徵收機關。

第二十九條 經收稅款機關於收到前條所扣稅款時，應掣給主管徵收機關規定之正式收據。

第三十條 扣繳所得稅者，如能依照法定手續期限完成其扣繳之職責者，當地主管徵收機關得照其扣繳之總額給予千分之五之獎勵金。
前項獎勵金，於政府機關不適用之。

第三十一條 自繳所得稅者於接到當地主管徵收機關決定所得稅額之通知書後，應各依納稅期限向經收稅款機關繳納所得稅。
前項自繳者，應向經收稅款機關掣取主管徵收機關規定之正式收據。

第三十二條 財政部主管徵收機關應制定各類所得人納稅額通知書，發交各地徵收機關，依暫行條例第十四條之規定通知納稅者。

第三十三條 當地主管徵收機關應於收到申報人申報十五日內，為其所得稅額之決定；如申報人請求重行調查時，應自接收請求之日起，十日內重行決定其稅額。

第三十四條 當地主管徵收機關認申報人申報不實時，得指定期限要求申報人提示有關納稅額之證明文據。

申報人對於前項要求怠不履行時，當地主管徵收機關得依調查或其他方法逕行決定其所得額及納稅額，並通知之。

申報人受前項通知時，應依納稅期限納稅。

第三十五條 當地主管徵收機關對於扣繳之稅額，發現不足時，應責令扣繳所得稅者繳足之。

第三十六條 納稅義務人對於扣繳之所得稅，認有應行減除者，得向當地主管徵收機關聲

請退稅。

第三十七條 財政部主管徵收機關，應製定各類所得額申報表，發交各地徵收機關，由申報

者自行具領填報。

前項申報表得由各地徵收機關委託當地行政機關、商會、同業公會、郵政局、或經收稅款機關存備申報者具領，並公告或揭示之。

第三十八條 各類所得額申報表，不得附徵任何費用。

第三十九條 當地主管徵收機關，應設置各類所得名簿，按照申報表及決定通知書之內容，將納稅者姓名住址、職業所得額，決定納稅額及其他應行記載事項，分別記載之。

第四十條 所得稅額決定通知書應分所得種類，編號登記。

第四十一條 扣繳所得稅者，自繳所得稅者，或代繳所得稅者，對於調查復查審查人員要求提示之憑證，不得加以拒絕。

第四十二條 申報人對於明知不實之所得額故為申報者，除依暫行條例第十九條罰金或論罪外，其有觸犯刑法偽造文書罪之情形者，主管徵收機關並應報請法院法辦。

第四十三條 徵收所得稅機關人員，對於納稅人之所得額納稅額及其證明關係文據應絕對保守秘密，違者經主管長官查實，或於受害人告發經查實後，主管長官應予以撤職，或其他懲戒處分；觸犯刑法者，並應報請法院法辦。

第四十四條 當地主管徵收機關，依暫行條例第十八條第十九條第二十條各條規定科罰時，應向受罰人送達處分書；對於繳納之罰款，應給予收據。前項處分書及收據，應加蓋處罰機關之關防，及負責人之名章。

第四十五條 股份有限公司或股份兩合公司發行股份時，應將股份總額、股票種類、每股金額、營業年度，報明當地主管徵收機關。

已發行之股票，應由各該公司於本細則施行日起一個月內，將前項應報事項

報明當地主管徵收機關。

第四十六條 公司商號行棧工廠及營利之個人，應於本細則施行日起一個月內，將姓名住址營業資本或股本實額，報明當地主管徵收機關。

第四十七條 本細則所定各種書表簿冊單據格式，由財政部製定之。

第四十八條 本細則未盡事宜，財政部得隨時呈准行政院修正之。

第四十九條 本細則施行日期，自行政院核定之日施行。

財政部中央直接稅籌備處，自條例及細則公布後，積極籌備開征事宜；關於公務人員薪給報酬所得，依中央征收所得捐成案條例規定稅率，計算其稅額，通知各機關抽徵，所得捐九月底截止，以免一稅兩征，業於二十五年十月一日起啓徵。關於公債與存款利息所得，因着手調查我國已發公債及各行莊存款總額，將來由該處通知經年付息行莊，依千分五十稅率計算抽徵。餘若第一類營利事業所得，第二類自由職業者及其他從事各業者之薪給報酬所得，及第三類證券存款所得，公司債股票及存款利息之所得，手續較複，計算亦繁，籌備開征，稍需時日，均於二十六年一月一日

啓征。同時關於外僑征所得稅，經外交財政兩部一度會商，經決定辦法，於二十五年八月三十一日由外交部照會各國駐華使節，請其轉飭旅華外人遵章繳稅；並述明（一）駐在中華民國境內各國外交官之所得，免予征稅，（二）在中華民國境內居住未滿一年之外國人，其所得之來源不出自中華民國境內者，免予征稅；上二條規定，以各外國對於中華民國有同一之待遇者爲限適用之。

此次征收所得稅，已由提倡、醞釀時期，而漸臻實現，自屬於迫於財政之需要，與夫漸露採取直接稅之端倪，無可非議。至關於所得稅暫行條例本身上，可疵議者極多，而其最大者，則爲起稅點之過低，是乃無異於加重負擔於勞働所得；累進率之緩進，亦失其累進之作用與意義；且對於薪給所得，按照超額累進制課稅，而對利息所得不用累進制，對營利事業所得在五千元以上之營利所得，僅課以極輕之累進稅，是仍勞働所得之稅率反重於資本營利所得，固未盡合獎勵勞働與節制資本之原則也。

第四節 遺產稅

我國倡議徵收遺產稅，遠在民國初年。民國三四年時，鐸爾孟提出遺產稅說帖及略例八條，章

宗元提出遺產稅條例草案理由並條例十二條於政府，呈請施行遺產稅。故北京政府於民國四年夏，在總統府舉行財政討論會，依章宗元起草之條例，議決遺產稅條例草案；其提案之理由並草案之內容如次：

一 草案之理由

一國之稅法，與人民之習慣，有密接之關係。歐美各國習慣，人死必變更名義；父死雖由子繼承，亦必改名登記。故遺產稅較易徵收。中國習慣則不然，人民財產往往以堂名別號為所有者之名義；祖遺父傳，亦不須變更名義，亦無須登記；若遽依歐美法律而行，則羣情必反對。是以中國欲行遺產稅，惟對於自然之繼承免除之，祇對於無子者之繼承，應行課稅。如斯則不戾於財產之移轉習慣，而免財產繼承者之爭端，亦無隱匿之慮。查英國遺產稅，歲入達一千六百萬磅之多；日本亦有四百萬圓之歲入。中國各省繼承遺產之爭議常不絕，若徵遺產稅，則其數必不少。名目雖屬創見，然試行之而不使人民擾累，則亦係一種良稅，而開財源之一端也。

二 草案之內容

1 凡無子而立嗣者，其嗣子繼承遺產時，應依本條例納遺產稅，以爲繼承財產，確定權利之證據。

2 凡無子立嗣，不論應繼與擇繼，依習慣而立繼書者，嗣父死亡時，應開列其實際繼承財產，粘貼於繼書。照本條例第五條，提出於所轄官署，而受檢查。嗣父在世時，不立繼書，於臨終之時立遺言者，準用前項規定。嗣父在世時，立繼書，聲明分與財產者，亦準用前項規定。嗣子未達成年時，管理嗣子之財產者，其繼書應負受檢查之責。

3 凡無子不立繼書遺言，死亡後由親族依法立嗣者，應由嗣子開列其實際繼承之財產，粘貼繼承議約，依前條受檢查。

4 凡立分家書者，除所生子女不在此例外，其分與親友之財產，準用前條之規定。凡立嗣後所生之子，與原立之子，依法分財產時，原立之子繼承之財產，準用上項規定。養子時亦同。

5 凡繼承千元以上之遺產者，應納遺產稅百分之五；繼承十萬元以上之遺產者，應納其百分之十。其納付之方法，先由當事者報告所轄官署，請查定應納稅額，購買印花稅票，粘貼於繼書遺言或承繼議約或分家書上，送至所轄官署，經檢查捺印，始為有效之證據。如受檢查發覺係偽造者，另依法律處罰。財產之評價換算規則，由各地方所管官署，依該地習慣酌定之。嗣父之負債及喪葬費，得先酌量扣除。

6 凡繼承遺產一千元以下，免稅。捐贈其財產於公共慈善或合族義莊者亦同。

7 凡本條例規定應納稅之財產，在本條例頒布後承繼，若當事者隱匿而不報告，或貼用印花而不受檢查，則其所立繼書遺言或承繼議約分家書，均歸無效，訴訟時不得為憑證。又若雖報告而非事實時，其隱匿之一部分為無效。

8 由財政部刊行五十元、百元、千元之特別印花稅票，照印花稅法及印花稅法施行細則處理；應納遺產稅不多時，得用普通印花。印花稅法所載應貼用於遺產分產憑證之印花，本條例施行後，不須貼用。

9 本條例所稱該管官署，有特別情事由財政部指定以外，以縣知事官署爲徵收遺產稅之官署。

10 所管官署處理遺產稅，每戶得徵收徵收費一元。

11 所管官署每年應報告徵收遺產稅情況於該省財政廳，轉報財政部備查。

此條例之最特色者，則有如次之三點：

1 祇對嗣子繼承遺產時課稅，而對於親生子之自然繼承遺產時，則免其稅。

2 所謂遺產，本應包括一切動產及不動產；但原起草者之意，則祇指不動產；即不動產之繼承課稅，動產之繼承不課稅。

3 用比例稅，而不採用累進稅。

揣其用意，原欲使適應於舊來之習慣，俾可簡便易行；但其缺點甚多，舉之於次：

1 對自然之繼承遺產免除課稅，足以養成國民依賴家產之劣根性。

2 祇對嗣子繼承遺產時課以重稅，殊失公平；蓋嗣子有扶養家屬之義務也。

- 3 課稅於不動產，而不課稅於動產，易生變賣漏稅之弊。
- 4 對動產免稅，則民間多藏現金，足使金融流通，發生阻滯。
- 5 其稅率僅有遺產一千元以上者課稅百分之五，十萬元以上者課稅百分之十之二種，未免過於粗疏。
- 6 用比例稅法，而不採用累進稅法，負擔難期公平。
- 7 遺產稅免稅點為一千元，未免過低。
- 8 繼承遺產者與財產所有者之關係，不以其親疏而異其稅率。
- 9 對於債務，有扣除之規定；但對於未成年之繼承者，無扣除教育結婚等費之明文。
- 10 對於漏稅及其他弊害，不規定罰則。

其後參議院加以修正，對於親生子之繼承遺產，亦行課稅，且動產亦包括在內，而未成年繼承者之教育結婚費用亦酌量扣除，其免稅點為三千元，稅率改用累進課稅如次：

遺產金額	親生子	嗣				子
		兄弟之子	從兄弟之子	再從兄弟之子	高祖兄弟之子	
三千元以上	百分之一	百分之二	百分之三	百分之四	百分之五	
一萬五千元以上	千分之十五	百分之三	百分之四	百分之五	百分之六	
三萬元以上	百分之二	百分之四	百分之五	百分之六	百分之七	
五萬元以上	百分之三	百分之五	百分之六	百分之七	百分之八	
十萬元以上	百分之四	百分之六	百分之七	百分之八	百分之九	

以後每增加五萬元，各增加百分之一。

北京政府因時局多故，未能實行。

民國十六年八月，國民政府財政部提出遺產稅暫行條例意見書於中央政治會議，其內容大意，以為遺產稅其源甚早，各國多施行之，乃理財家所公認之一種良稅。蓋遺產本非由一己之勞力而來，富家子弟承襲財產，豐衣足食，馴至依賴成性，甘為廢民；國家徵收遺產稅，乃所以革除此惡習，養成國民獨立自尊之意志，此理論上之應徵收遺產稅也。英國遺產稅行之已二百餘年，西歷一千

九百十三年之收入數，達二千七百萬磅，約合國幣二億七千萬元；其他各國遺產稅，其收入額雖不及此。然亦均為國家歲入之大宗，此實際上之應徵收遺產稅也。惟吾國社會組織，以宗族為主體，人民財產往往以堂名別號為戶，祖遺父傳不更名，亦不登記，此實為徵收遺產稅上之一大窒礙。本條例中詳細規定報告遺產之手續，且徵之以最新學理；遺產之大小，承襲之親疏，亦不能一律辦理，即近親所納之遺產稅，應比遠親為輕，遺產之大者，其稅率亦應比小者為重。故條例中訂定各項稅率，照英國及美國之加利福尼亞州之現行制度，分別擬定，不嫌嚴密。惟實施新稅，較之沿行舊稅，阻力稍多，故定罰則，以利進行。稅則宜順人情，遺產稅取之於喪家，尤宜寬其期限，以便徵收；多所蠲免，以昭廓大。此為訂立條例之大旨。經擬定遺產稅徵收條例十三條，施行細則十六條，但因其草案尙有應修正之餘地，又因繼承法未確定，登記法戶籍法等必要法律亦未頒布，故施行上困難頗多，主張延期實施。其後民國十八年、十九年兩次全國財政會議，又皆有籌徵遺產稅之決議，二十五年春，財政部又擬定遺產稅暫行條例三十條。同年十二月二日，中政委會第二十七次會議，通過遺產稅原則十項，交立法院審議。茲依民國二十五年十二月三日大公報所載，錄其要點於下，而目下則已漸

趨法制化也：

- 一 遺產稅就遺產總額徵收之，其總額超過五萬元者，就超過額另徵超額遺產稅。
- 二 遺產稅率採比例制，但超額遺產稅稅率採累進制。
- 三 左列各款免徵遺產稅：
 - 1 遺產總額未滿五千元者。
 - 2 陸海空軍官佐士兵及公務員戰時陣亡，或因戰地服務受傷致死者之遺產。
 - 3 遺產中有為文化歷史美術之物品，經繼承人向徵收遺產稅機關聲明保存登記者，但此項物品繼承人轉讓時，仍須補稅。
 - 4 捐贈各級政府之財產。
 - 5 捐贈教育文化或慈善公益事業之財產，未超過五萬元者。
 - 6 被繼承人之著作權及關學術發明之專利權，或自己創作之美術品。
- 四 遺產中之土地有為繼承人繼續自耕者，按其應課稅率，減半徵收。

- 五 被繼承人死亡前三年內分析或贈與之財產，應視為遺產之一部分，一律徵稅。
- 六 計算被繼承人之遺產時，得先扣除左列各款費用：
 - 1 未依法繳納之稅捐。
 - 2 被繼承人死亡前未償之債務。
 - 3 管理遺產及執行遺囑之必要費用。
 - 4 農業用具或從事其他各業者之工作器具價值未超過五百元者。
 - 5 依國家法律不得採伐，或未達採伐年齡之木材。
- 七 已納遺產稅之遺產，於三年內再有繼承開始情事時，在已納稅之價額範圍內，應免重行課稅；其在三年以上五年以下者，減半課稅。
遺產總額在一百萬元以上者，不適用前項之規定。
- 八 凡被繼承人配耦及子女之特有財產，經登記或有確實證明者，不歸入被繼承人之遺產總額內計算徵稅。

九 遺產稅之徵收，應先經過調查評價；其評價之程序，組織委員會行之。

十 對於完清遺產稅之人，應給與證書，以爲承受遺產之證據。

第五節 通行稅

民國二年冬，財政部因國庫窮乏，乃擬訂通行稅法草案。其提案之理由，以爲國帑奇絀，財源竭蹶，識時之士，無不主張整理舊稅，推行新稅；顧整理舊稅，得能遽增收入與否，難以預定，而推行新稅亦非旦夕所能奏效；卽如印花稅，開辦一年，收入幾何，所得稅營業稅雖亦爲良好之稅源，以各種機關不完備，未便遽行，卽行之亦無增加巨額收入之把握；是故舊稅新稅皆爲今日應籌備進行者，而其收效，不能不俟諸異日；其可咄嗟立辦，藉以濟燃眉之急者，如新稅中之通行稅，乃其一端云。復舉通行稅之五利，以爲其提案之重要理由，卽：通行稅在學者以交通上之理由相非難，但其短處祇此一點，而有特長之可述者；凡稅不可不特設其徵收機關以徵收，但通行稅卽以其營業機關爲徵收機關，無任用人員組織局所之必要，此其利一；凡徵收稅常需許多經費，而通行稅除對於非官營之公司局所稍致酬金外，殆無須支出，甚或不給酬金亦可徵收之，此其利二；凡稅易招中飽漏稅之弊，

而通行稅可免此弊，此其利三；凡稅在創設時，可得巨額與否，及何時可得收入，殊難豫卜。而通行稅即可確定其收入，成效甚速，此其利四；凡稅源各散在各處，調查困難，而通行稅僅於營業局所調查之即可，實爲一種集中稅，此其利五。至其稅法之概要則如次：

一 凡以通行國內之輪船火車電車之乘客爲主，或營類似之事業者，應納通行稅；其海船之往來各省商埠，以搬運貨物爲主，或爲類似之營業者亦同。

二 通行稅按車船票價之等級，一等納稅百分之十五，二等百分之十，三等百分之五，四等百分之二。

三 各車船公司局所於賣票時按率代徵，並於票上載明，每月一併送於金庫，一面報告稅務官署。

四 車船之備公用者免稅。

五 稅務官應得派員至各公司檢查；若拒絕檢查，或查出隱匿稅收時，除令其交付徵收之稅金外，處五十元以上一千元以下之罰金。

此種稅法經財政部與交通外交兩部商議後，外交部以國內航業尙不發達爲理由，不應課通行稅；交通部則以爲各鐵道大概係借款建設，現在所定之票價、運費已高，若另課稅，商人必改鐵道而取水路；故此稅法中止施行。繼至民國五年秋，交通部提議裁撤津浦鐵道釐金局，經國務會議議決，故財政部以鐵道釐金裁撤後，不能不講求其彌補之方法，乃根據通行稅舊案，改名爲運輸稅，擬將裁撤鐵道釐金與施行運輸稅同時實行。其鐵道運輸稅法草案之內容概要如次：

- 一 凡通行國內各鐵道之火車，以載運旅客及貨物爲營業者，均適用鐵道運輸稅法。
- 二 鐵道運輸稅分（一）旅客運輸稅、（二）貨物運輸稅二種。
 - 三 旅客運輸稅照車票依左列稅率徵收之：
 - 1 包車百分之二十
 - 2 一等百分之十
 - 3 二等百分之七
 - 4 三等百分之五
 - 四 貨物運輸稅照運費徵收百分之三十。
- 五 依三、四兩項所定稅率徵收之零數不滿一分而在五釐以上者，均以一分計算，其不滿五

釐者免除之。

六 旅客及貨物運輸稅，於鐵道局或站發賣車票發行託送票時，各按定率代徵，並應於票上蓋印，載明應納稅額。

七 左列各項，得免徵運輸稅：

1 帶有公務之人有免費車票者。

2 有免稅憑證之貨物。

3 火車之備公用者，或原為營業用而臨時備公用者，及載運公用貨物。

八 上列2款所載免稅貨物，若貨物與憑證不符合時，應照四項課稅。

九 財政部對於各鐵道局或站代徵之運輸稅款，得派員檢查，或委託部之管轄機關檢查之。

十 各鐵道局或站若拒絕檢查，或查出有漏徵稅款等事實時，該局或站之主任者，應問以違背職責之罪。

十一 本稅法施行後，凡鐵道上現行之火車貨捐，一律裁撤。

此稅法由財政部照會交通部，經大體贊同，惟其稅率之輕重，施行之順序等，尙有熟議之必要；旋因時局關係，未有實行。

第六節 印花稅

印花稅則，清末已有公布，而未見實施。革命後，即根據舊稅則，公布印花稅法；民國二年，京師首先開辦，僅收五萬餘元；其後各省先後相繼實施，委託海關監督、郵政局、中國銀行、電報局、商會發賣印花稅票，以便人民貼用印花。三年八月，頒布人事憑證貼用印花條例，出洋遊歷護照、國內遊歷護照、官吏試驗合格證書、學校畢業證書等，須貼用印花；三年十二月及九年，其元年公布之稅法，一部分加以修正；其後沿用至民國十六年。

民國十六年八月，國民政府經中央政治會議議決，公布實施印花稅暫行條例，共九條，稅額分爲四類，如左：

第一類 共十五種

發貨票 寄存貨物文契之憑據 租賃各種貨件之憑據 抵押貨物字據 承種地畝字

據 常額在四元以上之當票 延聘或雇用人員之契約 以上七種，各貼印花一分。
鋪戶所出各項貨物憑單 租賃及承頂各種鋪底之憑據 預定買賣貨物之單據 租賃
土地房屋之字據及房票 各項包單 各項銀錢收據 以上六種銀數在一元以上
至十元者，貼印花一分；十元以上者，貼印花二分。
支取銀錢貨物之憑摺 每個每年貼印花一角
各種貿易所用之眼簿 每冊每年貼印花一角

第二類 共十四種

提貨單 各項承攬字據 保險單 各項保單 存款憑單 公司股票 交易所單據
匯票 銀行錢莊所用支票及性質相同票據 遺產及析產字據 借款字據 鋪戶或公
司議訂合資營業之合同 不動產典賣契據 承領或承租官產執照 以上十四種
銀數在一元以上至十元者，貼印花一分；十元以上未滿一百元者，貼印花二分；一百元以上
未滿五百元者，貼印花四分；五百元以上未滿一千元者，貼印花一角；一千元以上未滿五千

元者，貼印花二角；五千元以上未滿一萬元者，貼印花五角；一萬元以上未滿五萬元者，貼印花一元；五萬元以上，貼印花一元五角。

第三類 共四十五種

出洋遊歷護照貼二元 出洋遊學護照貼一元 出洋僑工護照貼三角 國內遊歷照貼一元 行李護照貼一元 運送現金護照貼一元 免稅護照貼一元五角 子口單貼一元五角 三聯單貼一元五角 普通官吏試驗合格證書貼一元 高等官吏試驗合格證書貼二元 專門以上學校畢業證書貼五角 專門以上學校修業證書轉學證書貼一角 中學畢業證書貼三角 中學修業證書轉學證書貼四分 留學證書貼一元 檢定小學教員證書貼一角 受試驗教員科目成績證明書貼一角 考准醫士證書貼一元 通譯人證書貼五角 請求入國籍志願書保證書貼二角 請求入國籍稟書貼一元 取得國籍之許可執照貼二元 新聞發電執照貼一元 人民投遞官署呈文申請書貼一角 婚書貼四角 人民請補請分執業田單，比照額畝貼花，五畝以下三分，十畝以下六分，五十

畝以下三角、一百畝以下五角、一百畝以上、每一百畝加貼五角 儲蓄會單據每件貼一分
廿結切結貼一角 保結及各項擔保字據貼二角、載有銀數者、按照第二類各項保單稅額
貼用印花 電力汽力火力水力等機器事業或輪船汽車腳踏車等公司營業執照各分甲
乙丙三級貼用印花，甲級三元、乙級二元、丙級一元，其資本在一萬元以上者為甲級、在五千元以上未滿一萬元者為乙級、不滿五千元者為丙級 輪船汽船汽車等執照、其價值滿一千元者、貼二元，不滿一千元者、貼一元，腳踏車執照每件貼二角 各項營業執照比照資本分別貼花，計分二元、一元、五角、二角、一角、四分、二分、七級，資本在五萬元以上者為第一級、在一萬元以上未滿五萬元者為第二級、在五千元以上未滿一萬元者為第三級、在一千元以上未滿五千元者為第四級、在五百元以上未滿一千元者為第五級、在一百元以上未滿五百元者為第六級、不滿一百元者為第七級 旅館客棧執照其資本在五千元以上者、貼印花二元，在一千元以上不滿五千元者貼一元，不滿一千元者貼五角 募工承攬人特許執照貼四元 馬車執照貼印花一元，運貨大車騾車肩輿執照貼二角 樂戶執照分甲乙丙

三級，甲級三元、乙級二元、丙級一元 運送客貨之航船快船執照各貼一角 各種採鑛執照五十畝以下貼二元、五十一畝至一百畝貼五元、每次加一百畝加貼五元 菸酒營業牌照分特甲乙丙四種，特種一元、甲種五角、乙種二角、丙種一角 捲菸洋酒運照貼四角 各種行帖分上中下三則，上則二元、中則一元、下則五角 戲券遊藝券，券資在五角以上者貼二分、不滿五角者貼一分 局票貼一分。

第四類 爲酒類印花稅，改歸物產稅中徵收。

十六年十一月，財政部又公布化粧品印花特稅暫行章程，凡各種香水、白粉等一切化粧品，不問舶來品與國貨，令由製造工場或販賣商人貼用特種印花；其稅率凡價格五分以下免貼，三角以下貼印花一分，五角以下二分，一元以下五分，三元以下從價一成，五元以下從價一成五分，五元以上從價二成；令販賣化粧品者明記其價格於容器或包裝上，且隨時派員檢查之。於是印花稅逐年增廣範圍，行銷普及，近來全國印花稅收入，每月約在五十七萬元左右矣。

至徵收機關，從來設有印花稅處，爲財政部之附設機關；其後各省亦設省印花稅處，令辦理省

內之印花稅事宜，因行銷不易，經用招商包銷方法；今則已改由郵政局發賣矣。

第七節 菸酒稅

酒稅沿革頗古，而菸稅則始於前清嘉慶時代在常關徵收，其歷史尙不久。使用菸酒稅之名稱，則爲光緒年間，民國亦沿用之。繼至民國四年，設菸酒公賣制；故將菸酒稅與菸酒公賣稅分別說明之。

一 菸酒稅

自前清時代起，各省隨意課稅，種類極繁複，其稅目之性質，大要如次：

- 1 輸出入稅 外國菸酒之輸入，國產菸酒之輸出
- 2 出產稅 菸葉稅 釀造稅
- 3 熟貨稅 菸絲稅 條絲稅 熟絲稅
- 4 特許稅 菸包捐 燒燭稅
- 5 通過稅 釐金 常關稅

6 銷場稅 賣錢捐 買貨捐 門銷捐 坐買捐

7 原料稅 麴稅

8 落地稅 外菸運送至內地時徵之

9 加價抽收 規定稅額以外之加價

各省或行其中之一二種，或行三四種不等。至於徵收機關，有海關、常關、釐金局、稅局、貨捐局、縣知事公署、公賣局、公棧等；課稅標準亦以容器、貨量、品質、銷數、製造器具、賣價等，隨地立法，極爲煩雜。民國四年，以菸酒稅爲中央專款，係重要收入之一；然此非將菸酒稅收全歸中央收入，不過於原有稅收以外，令附加增徵，以爲中央收入而已。

二 菸酒公賣費

此公賣制度之所以施行，以爲各省菸酒稅捐種類複雜，徵收方法參差不一，故合併此等稅捐而統一於公賣費之名目下，以圖改善菸酒稅；且菸酒本係奢侈品，各國均課重稅，而我國稅率較各國爲低，故提高稅率，以增稅收也。初，襲用各國專賣制度，但專賣制之「官製官賣」「商製官收商

賣』『官商並製官收商賣』三法，依照國情，實行均有困難，故採用變相之『官督商銷』公賣制；民國四年，由財政部公布菸酒公賣局暫行章程及菸酒公賣暫行簡章。然同時廢止各省之菸酒稅捐，頗屬難事，故於暫行簡章第十六條上規定各省原有稅釐，均暫照各省核定數徵收之。於是先設立菸酒公賣總局，設置籌備處於各省，令以二個月為準備期間；至四年九月，除新疆外，各省準備完了，改總局稱為全國菸酒公賣事務所，獨立管理各省菸酒公賣局，開始徵收公賣費事務。其後先後公布各省菸酒公賣局暫行章程，菸酒公賣棧組織，各省菸酒公賣稽查章程，徵收公賣費章程等，相繼施行。茲述其概要於次：

一 組織

各省菸酒事務局依省內菸酒之製造、消費情況，劃分區域，設立分局。

各分局於其所管區域內，劃分地域，組織菸酒公賣分棧，委任商人經營。又各分棧有在該區域內組織公賣支棧之權。

商人希望為菸酒公賣棧經理人者，先記明姓名、住所、原籍、職業等，繳納事務局所酌定之一

千元以上五萬元以下之公棧保證金，申請分局，由分局轉請省局，經其承認，發給許可證，而為經理人。

二 公賣

公賣價格，由事務局就其生產費、利益及各稅釐捐等審查計算外，參酌生產販賣之情況，加算其十分之一以上十分之五以下而決定，隨時公布。分棧及支棧，必依此價，徵收公賣費。

公棧及支棧通知該區域內各商店，先期概算每月可生產販賣之菸酒種類及數量，使報告於棧；接到各商店之報告時，即赴該店檢查，各粘貼印刷之執照並蓋戳，徵收公賣費。但其費額由事務局定之。

公賣費率之輕重，各省不同，即同一省亦時有高低，自百分之十乃至百分之五十；而其中百分之十五，百分之二十為最普通。

菸酒之貼用執照者，在同一省內販賣，雖移動區域，亦無再貼執照之必要；但運販於他省時，由該省事務局檢定價格，加貼執照。

分棧於每月代徵之公賣費中，以二十分之一爲手續費，爲自己之收入。而支棧應受之利益，屬分棧負擔。

於是公賣制度，普及於各省；其始本以整理并廢止各省菸酒稅捐爲理由，而結果則成爲增加新稅。又包徵之制盛行，故稅制紊亂。普通所謂菸酒稅收入，其中乃包含菸酒稅、公賣費、牌照稅。民國十年時，菸酒稅約七百五十萬元左右，公賣費六百六十萬元左右，牌照稅一百十萬元左右。民國十六年，國民政府財政部設印花菸酒稅處，而各省稅制，未遑改革。十八年一月，設立整理菸酒稅務委員會，頒布全國菸酒登記章程，期於調查確實之後，着手整理。二十一年八月，稅務署成立，菸酒稅歸併於稅務署徵收，各省所設菸酒稅處，感受其管轄；徵收行政之合併，是爲稅制上之一大進步。而二十年度之豫算，菸酒稅收入列三千三百二十餘萬元，於可見其占財政收入上之重要矣。

第八節 特種消費稅

一 煤油特稅

煤油稅初實施於國民政府廣東時代，但遇英、美方面之反對，未見實現。然其後各地方教育慈

善團體，巧設名目，徵收附加雜稅；民國十六年十一月八日，財政部公布煤油特稅暫行簡章二十條，強制實施之；與油商及公私機關，經幾度折衝，漸改爲統稅。

此稅乃課於煤油及類似煤油之各種油料者；其稅率各油均以每箱或每十加侖爲課稅單位，煤油汽油各一元；其他各油則由各省特稅局長調查其實情，規定稅率，呈之於財政部，得其檢查認可而徵收。但工業油之廉價機械油免稅。

徵收機關，由財政部置煤油特稅總局於各省；設分局於其所轄區域之要衝地點，令掌徵收事務；或設稽查所，以防偷漏。徵收方法，凡販賣煤油之公司或商人有國民政府認可之專用置物場所時，先令輸入油類移入置物場所，特稅局令局員常駐，油由置物場所出庫時，從事徵稅。無專有置物場所時，於輸入之際，由原特稅局徵稅。至罰則方面，規定對於抗稅或不納稅者，或不受檢查者，其搬運之貨物，全部沒收。

其後十七年二月，海關施行新稅則時，以煤油、汽油爲舶來品，於海關徵收爲最簡便，故此稅由海關徵收之。

二 捲菸特稅（改稱爲捲菸統稅）

北京政府時代，捲菸於輸入時徵稅百分之五外，徵出廠稅百分之二·五，又各省及教育機關慈善團體附加各種雜稅；尙有數省，則以此稅收入不多，立公費等名目以謀增加稅收者。於是中外菸商，皆以租界爲脫稅之淵藪。

國民政府在廣東時代，對於行銷廣東之捲菸，課以印花稅；稅率爲百分之二十，繼加至百分之五十。民國十六年六月二十三日，國民政府財政部公布徵收捲菸統稅暫行章程，規定外國輸入及國內製造之捲菸，皆應繳納統稅，稅率爲百分之五十；原有之二五及出廠兩稅并各省之特稅等名目，一律取消，不再徵稅。各省設立捲菸稅總局徵收。徵收方法，分爲二種：（甲）國內菸廠製造品，於裝箱出廠時加貼印花；（乙）輸入品於關棧卸貨時加貼印花收稅。各煙公司以稅率過鉅，羣請核減；財政部乃暫許通融，照印花票面七折繳現，實收百分之三十五。因徵收方法不完備，收入不旺。

十七年一月三日、十八日，財政部頒布徵收捲菸統稅條例八條，徵收辦法十三條；又與英美煙公司及各洋商訂定合約九條，於是此項徵稅制度，始能通行。自是捲菸統稅劃入國稅項下，由財政

部直接徵收，實行就關就廠徵稅，不論租界內外，一體施行。至於稅率方面，國內製造菸貨統稅爲從價百分之二二、五，進口菸貨稅率一併從價百分之二七、五，以海關估價爲標準，華洋待遇始平等。

十七年施行統稅區域，僅限於江蘇、浙江、安徽、福建、江西五省；其他南北各省，存有政治分會，中央政令尙未通行，各省抽收特稅，稅率不一，有值百抽五十至七十者。是年十一月，財政部召集華洋菸商討論加稅問題，議定統稅稅率加至百分之三二·五，照海關估價爲標準；外貨仍另納百分之七·五之關稅。納稅後，在施行統稅各省區，可以自由行銷，不再重徵。

三 麥粉特稅（稱爲麥粉統稅）

民國十七年，財政部因整理釐金，先通令江蘇、浙江、安徽三省，免除小麥釐金，改爲麥粉特稅，乃此稅之濫觴。其稅率規定：（一）輸入麥粉除輸入稅外，每袋一角，（二）輸出麩皮每袋一角八分，（三）國內機製麥粉每袋一角（後因內地製粉業者之反對，減爲五分）。

十七年六月，財政部公布徵收麥粉特稅條例，令實施於各省。凡國內機製麥粉及外國輸入麥

粉含有營養性質者，徵收此稅。其他非機製麥粉，概不徵稅。又爲免除重複課稅起見，凡小麥原料舊有之捐稅，如釐金、統捐、貨物稅、常關稅、鐵路貨捐、落地稅之類，一律免徵。其稅率規定內地機製麥粉之行銷於內地者，每袋大洋一角；運銷國外者，於出口時每袋退稅五分，即實徵五分；輸入麥粉，爲每袋大洋一角。

至徵收機關，於麥粉出產豐富之省區，設立麥粉特稅局；又於麥粉出產地，設分局及查緝所，令掌徵收、稽查事務；其各局之管轄區，規定如次：

蘇浙區

江蘇、浙江、安徽

直魯區

直隸、山東、山西

鄂豫區

湖北、河南、江西

吉黑區

吉林、黑龍江

徵收方法，國裝者於出廠時徵稅；舶來者則於行棧起卸時驗明徵稅。辦理數載，成績未著，及統稅署成立，乃合併徵收。

四 棉紗火柴水泥統稅

棉紗、火柴、水泥三種貨物，向祇抽收釐金。民國十八年一月，釐金裁撤，乃於捲菸、麥粉統稅之外，并舉此三種統稅，以裕中央稅收。此種貨物，皆有一定廠地，徵收較便，故提前舉辦。民國二十年一月八日，國民政府公布棉紗、火柴、水泥統稅條例，即行實施。據其規定，凡本國製造或自外國輸入之棉紗、火柴、水泥，均徵收統稅；徵稅後，可免一切國內稅；本國製造之輸出外國者，免除統稅。其稅率規定如次：

(一) 棉紗統稅稅率

- 甲 本色棉紗在廿三支以內者，每百斤徵收二元七角五分。
- 乙 本色棉紗超過廿三支者，每百斤徵收三元七角五分。
- 丙 其他各項棉紗，照海關估價徵收統稅百分之五。

(二) 火柴統稅稅率

- 甲 長度不及四十三公釐或每盒枝數不過七十五枝者，每大箱徵稅國幣五元。

乙 長度在四十三公釐以上五十二公釐以下，或每盒枝數不過一百枝者，每大箱徵收國幣七元五角。

丙 長度超過五十二公釐，或每盒枝數一百枝以上者，每大箱徵收國幣十元。
(火柴每大箱內容五十小箱，每小箱內容一百四十四盒，共七千二百盒)

(三) 水泥統稅稅率

每桶重量三百八十磅者，徵收國幣六角。

但包裝或小桶之重量超過或不及三百八十磅，其差額在十分之一以上者，按其重量比例徵收之。

以上稱爲統稅者，爲捲菸、麥粉、棉紗、火柴、水泥五種，其收入頗鉅，成爲國民政府之重要財源。茲將民國二十年是項稅收示之於左：

菸捲稅收 五五、二二五、七六五、三〇五元

棉紗稅收 一五、二四二、九九九、六七四

麥粉稅收

五、七六五、七二六·五三五

火柴稅收

二、九四一、九一三·四九八

水泥稅收

七七九、八三三·四一〇

令 計

七九、七五六、二三八·四二二

第九節 鹽稅

民國二年，以鹽稅收入擔保大借款，於各鹽運使機關，設立稽核所，以外人任副稽核，稅收得稍有所整理。然鹽稅稅率，各地不一，是以全國各地方鹽稅之負擔亦不公平。正稅之中，有原徵場稅，新加稅額，此外又有中央附加、外債附加、地方各種附加，如軍費、教育費、築路費、慈善費之類，名目繁多，其數且在正稅之上。二年所公布之鹽稅條例，規定鹽百斤課稅二元五角。七年修正，規定為每百斤三元；二十年鹽法中規定每百斤課稅五元，不得另有附加，均未實行，而各種附加，仍有增無已。據二十年鹽務稽核所年報所載，各項輕重稅率，約占全國銷鹽總量之成數如左：

- 一 稅率在一元以下者，占全國銷量百分之一七·八。

- 二 稅率在一元以上至三元者，占全國銷量百分之二八·三。
 - 三 稅率在三元以上至六元者，占全國銷量百分之三四·七。
 - 四 稅率在六元以上至九元者，占全國銷量百分之六·五。
 - 五 稅率在九元以上至十二元者，占全國銷量百分之二·七。
- 二十一年六月，財政部舉行整理會議，以各區鹽稅稅率原定等差，輕重懸殊，既失公平，且易啓侵銷之弊；乃議定凡輕稅區域一律提高，重稅區域暫不變更，使彼此不致過於軒輊。加徵之稅，於七月十三日起開徵。

至於鹽政機關，國民政府成立後，於財政部內設立鹽務署，綜轄全國鹽政，主持稅收。二十一年八月，對於鹽政，大施整理，以鹽務署長兼任稽核所總辦，以各區鹽運使副使權運局長兼任稽核；其原有洋稽核之職務，在鹽稅徵收上者有成績，仍行保留。蓋原來制度，稽核職務皆由洋稽核負責，而正稽核僅居其名；此次改革，保留其職，而裁汰無用之官吏也。

就鹽政之變革上而言，民國二十年五月三十日，國民政府頒布鹽法，採取人民自由賣買，劃規

定鹽由私人製造，製鹽人須照政府許可，所製之鹽，悉須存於政府指定之倉坵，由政府管理，以杜私運。凡鹽之出售，由製鹽人代表按鹽之等次及供求狀況，議定場價公告之。凡向鹽場買鹽者，先向稽核分所領取完稅通知單，持向國庫代理銀行完納鹽稅，領取完稅憑單。憑單共分六聯，一聯爲銀行存根，二聯由銀行送交買鹽地之鹽場公署，三聯送交買鹽地之稽核分所，四聯送交審計機關，餘二聯發交買鹽人；由買鹽人以一聯持向倉坵買鹽，一聯於經過稽核線所隨鹽截角放行。現在鹽法尙未決定實施日期，而鹽務署正在依此計劃逐步施行，每擔加徵建築倉坵費一角；將來各場倉坵完成，鹽產集中，鹽稅問題，正趨向於新鹽法之實施也。

第十節 登記稅

一 契稅

契稅乃土地房屋之不動產產權有買賣移轉時所立憑據，須向官廳呈驗，加蓋官廳印信，其所
有權始能確定，得以保障；稅契時繳納稅契費，其數常重，爲政府之一項較大收入。關於契稅法規，民
國三年，財政部曾頒布契稅條例，及契稅條例施行細則，又有補訂契稅條例施行細則。民國四年，財

政部核准發行契紙細物。五年，公布特別區契稅規則。此等法規，至今爲各省所沿用。

契稅收入，原由各縣徵收，彙解中央；北京政府時代，各省常有截留。十七年十一月，國民政府頒布劃分國地收入標準，因契稅與田賦有關，劃歸地方，爲省政府之重要收入。於是各省有自訂契稅規程者，然規則則與上述條例無異。凡不動產之買主或承典人，須於契約成立六個月以內，持赴該管徵稅官署，呈驗註冊。契紙由各縣政府發行，或將契約文字書於官賣契紙上，或貼於官契上。發賣契紙，每張數角或一二元，亦爲一種收入。在呈驗時，須納契稅；賣契稅爲契價百分之九，典契稅爲百分之六；除此正稅外，各縣又有各種附加。契稅既重，納稅人常不報實價，多所隱匿，雖規定罰則，而徵收機關亦無從查實也。

二 驗契稅

驗契稅乃查驗不動產契紙之手續費，始於民國二年之劃一契稅章程。民國元年，國會成立；當時財政窮乏，若欲藉設新稅以救濟之，則通過國會，需經時日，故財政部制定本章程，徵收手續費，而與租稅不同。然當時江西、江蘇發生第二次革命，人心浮動；故三年一月，又頒布施行驗契條例。據該

條例規定，契紙每張，價格三十元以上者徵收驗費一元，註冊費一角；三十元以下者不徵驗費，祇徵收註冊費；驗契期間，以六個月為期限，逾限後驗契者，加倍徵收驗費註冊費。

其後驗契期間完了，故對於以後驗契者，規定分期倍徵之法，第一期徵收二元二角，第二期四元四角，第三期八元八角。由是增重人民之負擔，以至於人民避免驗契，驗契收入，反較以前為更減少。於是財政部於四年三月，參酌情形，制定變通辦法，特別經許可者，仍依從前辦理；其他者亦減輕驗費，規定最高為二元二角，故其後人民之受查驗者亦激增。

此等驗契之規定，各省並非一律實行；基於其民情風俗之分歧與辦理者之寬嚴，而驗契各費，有輕重不同。

驗契收入之最多者，係民國三年，據各省報告，合計為三千一百八十餘萬元；四年為一千六百五十餘萬元；但五年不過四百五十餘萬元而已。蓋此乃依此費之性質而來，經一度驗契者，不須再驗，故收入自漸減也。

國民政府成立後，於民國十六年十一月，頒布驗契暫行條例、各省驗契章程、驗契補充辦法、及

驗契懲獎辦法，就江蘇、浙江、安徽、江西、福建五省通令舉辦；并由中央派遣專員，會同各省財政廳負責辦理。據該條例規定，凡從前成立之不動產舊契，無論已稅契或未稅契，須一律呈驗註冊，給予新契紙；每張契紙收費一元五角，註冊費一角，教育附捐二角；但其不動產價格在三十元以下之契據，只收註冊費。以後成立之新契及從前尚未投稅之契，統照契稅現制辦理。所有舊契不呈驗者，於訴訟時不能作為憑證；如經人告發或查出者，加倍徵收紙價。各省財政廳應按民國三年驗契總數，分訂各縣比額，為考核各縣長成績之標準，加以獎懲。而其收入，扣除各縣徵收經費百分之五，財政廳辦公費百分之二十五，驗契稽核員俸給並辦公費百分之十五，餘由財政廳解送財政部。依此規定，所適用者，祇係舊契，故其收入每歲遞減，而十七年度收入不過一百八十六萬元而已。

三 註冊費

註冊費之徵收，開始於清末，但無可觀；至民國後，交通部之輪船註冊給照暫行章程，民營鐵道發給執照規則，農商部之公司註冊暫行章程，司法部之律師註冊暫行章程，內務部之著作權法等相繼公布，其形稍整備。然依此等條例章程所徵收者，皆各部所收入，且其額亦甚少也。民國四五年

時，財政部欲廢止契稅、註冊費，而代之以登記稅；關於登記稅法草案，一再由法制局請各部派員會議；但因時局關係，不果，其後亦屢有此議，終不能行。

國民政府成立之初，依據舊制，由各部徵收註冊費。十六年十一月，財政部公布註冊局組織章程，設立註冊局，隸屬於財政部，專管公司、商標、商號、礦業四種註冊事項；同時公布全國註冊局條例，規定關於（一）公司註冊、（二）商號註冊、（三）商標註冊、（四）交易所及其經紀之註冊、（五）礦業註冊、（六）小礦業註冊之規則。嗣註冊局改屬於農礦工商兩部。十七年十二月，復改組為商標局，隸屬於工商部；將公司商業兩項註冊，改由工商部直接辦理。其後實業部成立，各項註冊改歸實業部辦理；惟鐵道註冊歸鐵道部，電氣輪船之註冊歸交通部，著作權之註冊歸內政部，律師註冊屬於司法行政部。

第十一節 營業稅

民國初年，營業稅僅有牙稅與當稅；故當時欲救財政困難，且求租稅負擔公平，多有主張創設營業稅者。民國二年，新設於酒特許牌照稅，三年新設特種營業執照稅，四年新設普通商業牌照稅。

然祇實施菸酒特許牌照稅，其他二稅均不能行。故其後營業稅實施牙稅、常稅、菸酒特許牌照稅三種，此乃特種營業稅，而一般營業稅則未見設立也。

民國十七年七月，財政部召開全國裁釐委員會，議定裁釐以後，各省得舉辦營業稅，以補足省市收入。迄以政令未能統一，未見實行。二十年一月一日起，全國一律廢止釐金，各省依照委員會議決之各省徵收營業稅大綱之規定，舉辦營業稅。因大綱規定過於簡單，復由財政部規定補充辦法十二條，以便各省遵照推行。其間因各省必須先行着手調查籌備，稅率之高低爭執甚多，頗費時日。是年六月八日，國民政府頒布營業稅法，規定較有彈性，於是各省營業稅章程，始有確實之依據。各省施行期日，先後不一；湖北為最早，於二十年五月起徵收；浙江、江西等省則皆自二十一年四月起實行。

我國營業稅制度，依據營業稅法及各省徵收營業稅章程所規定者，其主要各點如左：

一 課稅範圍

凡在一省境內，各種工商營業，無論華洋，一律負有納稅義務。惟對於（一）已向中央繳納出

廠稅之工廠，或繳納收益稅之股份有限公司組織之銀行，（二）不以營利爲目的之營業如合作社貧民工廠等，（三）政府所辦之公有營業，（四）農業，（五）中央政府以法令指令免徵之營業，（六）營業總收入額全年不滿一千元或營業資本不滿五百元者，特設例外，皆不課稅。

各省市原有之特種營業稅如牙稅當稅屠宰稅之類，但依照原有稅率，改徵營業稅。

二 課稅標準及稅率

營業稅法上所規定之標準如左：

- 甲 以營業總收入額爲標準者，徵收其千分之二至千分之十。
- 乙 以營業資本額爲標準者，徵收其千分之四至千分之二十。
- 丙 以營業純收益爲標準者，其稅率如左：
 - 1 純收益額不滿資本額百分之十五者，徵收純收益額百分之二至不滿百分之五。
 - 2 純收益額合資本額百分至十五以上不滿百分之二十五者，徵收純收益額百分之五至不滿百分之七·五。

3 純收益額合資本額百分之二十五以上者，徵收純收益額百分之七·五至百分之十。目下各省所採用之課稅標準，大都爲甲、乙兩種；而以純收益爲標準者，因恐多漏稅，在創辦之初，尙難通行也。至各業課稅分類，各省互有不同。製造業、錢莊銀號業、印刷出版業，各省皆依資本額爲課稅標準；其他物品販賣業、交通業、轉運業、物品租賃業、證券業、交易所經紀人業、包作業，大都依營業收入額爲課稅標準；而保險業、貨棧業、旅館業、金銀樓鋪業，則各省不一致。

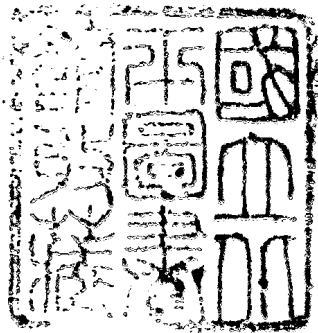
各業所課之稅率，各省亦輕重不等；上海稅率最輕，皆爲千分之二或三；浙江、江蘇、湖北爲千分之五或八或十；南京差別最大，輕者千分之二，重者千分之十。

三 查報與評議

營業者於每年一月向徵收機關請領營業調查證，并呈報其營業資本額，或全年營業總收入額。調查證每年更換一次，並不取費。其以營業資本額爲課稅基本者，所有固定流動資本及公積金，均須加入計算；其以營業總收入額爲課稅基本者，按照其上年份全年營業收入總數及稅率，決定全年應徵稅額。應徵稅額，每年分四季繳納，每季繳納金額四分之一。

凡販賣業及製造業，應依法置備賬簿，計算其每月每年營業收益數；徵收機關得派員檢查。如營業總收入額及資本額經會計師負責證明者，得免除調查手續。

每一徵收區域，設立營業稅評議委員會，由商會代表、縣市政府代表、財政廳所派會計員、營業稅徵收主任、及指定之會計師等人組織。營業人對於納稅事項發生爭執，而徵收機關不能決定時，則提交此委員會評定之。



編主 平緯傳 五雲王

輯一第書叢史化文國中

中國婚姻史	中國殖民史	中國南洋交通史	中國交通史	中國政黨史	中國法律思想史	中國鹽政史	中國田賦史	中國理學史	中國經濟學史	書名	著者	冊數	定價 (元)
陳顧遠	李長傳	馮承鈞	白壽彝	楊幼炯	楊鴻烈	曾仰豐	陳登原	賈豐臻	馬宗霍				
一	二	一	一	一	二	一	一	一	一				
一·五	二·〇〇	一·七〇	一·七〇	一·三〇	五·〇〇	一·八〇	一·五〇	一·五〇	一·〇〇				
中國民族史	中國考古學史	中國駢文史	中國繪畫史	中國陶瓷史	中國商業史	中國醫學史	中國度量衡史	中國算學史	中國文字學史	書名	著者	冊數	定價 (元)
林惠祥	衛聚賢	劉麟生	俞劍華	吳仁敬 辛安潮	王孝通	陳邦賢	吳承洛	李儼	胡樸安				
二	一	一	二	一	一	一	一	一	二				
三·六〇	二·〇〇	一·〇〇	三·六〇	一·五〇	二·四〇	二·四〇	二·四〇	一·七〇	四·〇〇				

行印館書印務商

編主 平緯傅 五雲王

輯二第書叢史化文國中

中國婦女生活史	中國日本交通史	中國教育思想史	中國救荒史	中國水利史	中國政治思想史	中國稅制史	中國道教史	中國倫理學史	中國目錄學史	書名	著者	數册	定價 (元)
陳東原	王輯五	任時先	鄧雲特	鄭肇經	楊幼炯	吳兆莘	傅勤家	蔡元培	姚名達				
一	一	二	一	一	一	二	一	一	一				
一·四〇	一·五〇	二·三〇〇	一·八〇	一·八〇	二·〇〇	二·三〇〇	一·二〇	一·〇〇	一·六〇				
中國疆域沿革史	中國地理學史	中國俗文學史	中國散文史	中國韻文史	中國音樂史	中國建築史	中國漁業史	中國音韻學史	中國訓詁學史	書名	著者	數册	定價 (元)
顧頡剛	王庸	鄭振鐸	陳柱	編王鶴儀 譯	譯陳清泉	譯陳清泉	屈士豪	張世祿	胡樸安				
一	一	二	一	二	一	一	一	二	一				
二·二〇	二·〇〇	二·三〇〇	二·二〇	二·三·四〇	一·五〇	二·〇〇	一·七〇	二·二〇	一·八〇				

行印館書印務商

中華民國二十六年四月初版
中華民國二十六年五月再版

(356243)

史財部 徐

三四二四

中國文化叢書 中國稅制史二冊

每部實價國幣

外埠酌加運費匯費

版權所
翻印必
究有

著者

吳兆莘

主編者

王雲五

發行人

王雲五

印刷所

商務印書館

發行所

商務印書館

(本書校對者 陳敬衡 章德宣)

