

劉善述編著

自治財政論

正中書局印行

李序

清季以前，吾國之財政制度，向爲中央集權制，無所謂地方財政也。民國初年，禍亂相尋，省自爲政，截留稅收，亦無所謂地方稅制。國府定都南京，十餘年來，畫分國地收支之辦法，迭有改進，由兩級而三級而四級，終以省級權大，縣地方政府之收入，實際未繼確定，因而地方自治之發展，亦橫受阻抑。自三十年八中全會通過改訂財政收支系統案，縣地方財政，始得由附庸而進於獨立。

完成地方自治，爲實施憲政之基礎。本黨十一中全會，已定戰局結束一年後，實施憲政，然則今後如何加速完成地方自治，實爲目前最迫切之工作。願欲促進地方自治之發展，亟應使經費與組織問題，得有正確之解決，而前者尤爲先決條件。蓋地方自治工作，欲期推行順利，必先謀充實縣與鄉鎮之收入。現有法定地方稅捐，實際所入，似距需要尙遠。加以中國地域遼闊，各地貧富懸殊，以一地之財，供一地之用，必將肥瘠不均，此榮彼枯。應由中央政府，斟酌調劑，截長補短，庶能使全國地方自治，均衡發展。此外如縣地方支出之分配，亦多偏頗，衛生及經濟建設之支出，似嫌太少。凡此皆重要問題，值得加以研討。年來政府依據當前需要，頒布法令規章甚多，有志研究地方財政者，尤應悉心

李

序

一

探討，詳陳所見，以供當局之參考。

討論自治財政之文字，年來散見報章雜誌者不少，但能詳其原委，剖析利弊，成爲一有系統之專著者，尙不尠觀。劉君善述，研究地方財政有年，近任地方財政督導工作，又體洞窺實際。公餘之暇，草成自治財政論一書，攜而視余，屬爲之序，余瀏覽一通，服其敘述之詳，蒐集之富，而其分析討論之處，亦多中窳竅。戰時從事著述不易，竊嘗有意於此而未能，讀劉君此書又以其程功致力之勤且專，爲足多也。特綴數語弁之，以資介紹。

李 銳三十三年五月於陪都

楊序

有地方自治，然後有地方財政。中國自治事業，濫觴於周秦，而大備於宋明，守望相助，疾病相持，舉凡濟貧、養老、育嬰、修路、以及社倉、社學諸事業，皆由人民隣賢自辦。但其設施，始終不脫社會慈善性質，既未克擴張民權，又未克厚利民生，難以語於現代之地方自治。其事業經費，雖部分有着，而收支無法定程序，報銷無專人審核，亦不足語於現代財政制度。此君主專制時代之通病也。及立憲政體發生，人民得以從容考慮，何者應委託政府代辦，何者應仍歸人民自辦，何者應由中央統籌，何者應由地方制宜，於是國家事業與自治事業，判然畫分，其經費亦求各自獨立而不相混，地方自治由此而興，地方財政亦由此起。是故地方財政之樹立，必待地方自治之促成。而地方自治之實現，則尤有賴於憲政運動之蓬勃發展。

中國之談地方自治，實自清季籌備立憲始，地方財政之醞釀，亦權輿於是時，但言具體實施計畫則莫善於國父所著地方自治開始實行法及建國大綱，其地方自治之項目，有清戶口、立機關、定地價、修道路、墾荒地、設學校諸事，而以人民能使用四權為極致；其在地方財政，注重開發天然富源，而以畫分中央與地方權限為首務。故其所謂地方自治，

乃合政治經濟爲一體，必如是而後可以實現民權民生主義之最低要求，不若古代僅視爲一種社會慈善事業而已。本黨服膺 國父遺教，欲由訓政進於憲政，故對於地方自治，提倡不遺餘力，對於地方財政制度，亦逐步加以革新，始以省縣合爲一級，繼則確定省與縣兩級，至第五屆八中全會併省財政於國家財政之中，使地方財政僅存縣單位一級，於是本黨理想之財政制度，完全實現。十一中全會，明定抗戰結束後一年內實施憲政，則地方自治之完成，已屬迫不及待，地方財政之整理建設，尤非劍及履及不爲功。如何增闢財源，如何調節支出，如何健全財務行政，事事皆需詳細檢討，以求進步。劉君善述，好學深思，年來研究地方財政，頗有心得，從政之暇，著自治財政論一書，將以公諸同好，余以此類著作，國內尙不多觀，嘉其用力之勤，蒐輯之富，於此得以窺知中國地方財政概況，故樂爲之序，以介紹於國人。

楊綿仲三十三年五月於財政部地方財政司

自序

財政學爲經濟學支流之一，亦以研究滿足人類慾望爲前提，但使其成爲有系統之社會科學，則自斯密氏之「原富論」始；其後經德、法、英、意諸國學者之研究，在此百餘年間，財政學之科學基礎，遂得益臻完整。

近世人口增多，社會生活，日趨繁複，人類慾望，亦漸次提高；而各種慾望之滿足，每非個人之力所能企及，亦非中央政府所能一一兼顧，必賴羣策羣力共營團體生活分工合作以圖之，始能獲得經濟與效率；於是地方自治團體之組織，遂成爲滿足公共慾望之迫切需要，中央與地方關於公共費用之分擔與財源之分配，漸爲財政學者所重視，而討論地方財政之各種學說，乃亦散見於近代財政學者之論著。

我國以農立國，社會經濟基礎，在於鄉村，因而注意於地方組織；周禮所載之鄉遂制度，實爲地方自治之雛形，其後如秦之什伍，漢之鄉亭，兩晉六朝之鄰里，隋唐五代之鄰保，宋元之保社，明清之保甲，一脈相承，固歷歷可考。自國民政府成立以來，對於地方自治制度，歷有設施，而所頒行之地方自治法規，尤粲然大備。國父於「建國大綱」中，確定縣爲地方自治單位，並以完成地方自治，爲實施憲政之始基。最近總裁於其手

著「中國之命運」一書中，揭示今後建國工作之重心，在於推進心理、倫理、社會、政治、經濟等五項建設，而地方自治實為推進五項建設之基本工作。願欲促進地方自治，不僅需要多量資財，且所需資財之如何取得，使用與管理，尤不能不講求。地方自治財政，應遵循一般財政原理，而尤貴能因應地方特殊環境之需要，地方自治政府與中央政府，雖同為政治團體，然性質迥殊，因此講求資財取得使用與管理之方法，遂亦互異其趣，我國近十數年來，以地方自治之倡導發展，地方財政漸次發達，於是地方財政之研究，亦隨而重要，國內大學，近有「地方財政」一科，時賢亦間有論著，惟欲求一系統完整之著述，使地方自治財政之研究，具有科學之性質者，尙不經見。

嘗謂居今欲促進中國社會科學之研究，應多注重實地調查，而地方自治財政之研究，尤貴能相體裁衣。矢志服膺，蓋已有年，近年奉使川鄂等省市，督導整理自治財政工作，得以實地考查，蓋覺地方自治財政之研究，函不可緩，因撮述理論之概要，而以實際事實印證之，並殿以今後改進之意見，成爲「自治財政論」一書，願學識闕陋，疏誤必多，品評教正，是所望於國內賢達也。

本書之作，始於民國三十年，初稿完成，時歷三載，其間地方財政情形，頻有改進，因此本書內容，亦多所增補。本書編著時，蒙李筆漁先生指導，至深感激，此次付梓，復承楊綿仲李筆漁兩先生賜序，特此誌謝！

邵陽劉善述民國三十三年五月於陪都

第一編 總論

第一章 自治財政與地方自治

第一節 自治財政之概念

自治財政者：即地方自治組織系統各級團體，為滿足其共同需要、促進自治發展、平衡財富分配、奠定民生基礎、關於所需資財之取得使用及管理各種行為之總稱也。茲析述如次：

自治組織系統各級團體——一般財政學科，以研究國家財用之需要及所需財用之源泉為範圍。惟以國民經濟事業，逐漸發達，地方自治行政之範圍，亦日益擴大，而地方自治團體，為遂行職務，所需資財之取得使用，以其所賦予之自治權能，足以制限財政之行動，又有別於國家財政，為適應此種特殊性之需要，則自治財政之研究，自當以自治組織系統各級團體之財政行為為對象。我國地方自治組織系統，以縣市為單位，而以鄉鎮保甲為其基層組織，故如縣、如市、如鄉鎮等地方自治團體，均為自治財政之研究範圍。



滿足團體之共同需要——財政學爲經濟學支流之一，亦以研究滿足人類慾望爲前提，近世人口增多，社會生活日趨繁複，人類慾望日漸增多，因此政府職務，乃日增繁劇，惟各種慾望之滿足，非政府所能一一兼顧，亦非個人能力所能企及，必賴羣策羣力，共同擘畫，共營團體生活，分工合作以圖之。因此地方自治團體，欲滿足人民之共同慾望，必賴自治財政之建設，能因應興辦各項社會公共事業，蓋促進地方自治事業財用之籌畫，必當遵循財政方法也。

促進地方自治之發展——財政爲庶政之母，一切事業，非財莫舉。地方自治，不僅以團體共營方式，求得共同慾望之滿足，同時亦爲健全政治基層機構之程序。願地方自治事業，有需因地制宜與精細之監督，非中央政府所可統籌，而促進各項事業經費之自給自足，爲完成地方自治之必要條件。故自治財政系統確立之目的，即在促進地方自治事業，臻於最完善之發展。

平衡財富分配奠定民生基礎——我國現階段之社會經濟情形，光怪陸離，包羅萬象，資本主義雖未形成，而社會財富之分配，實已發生不公平之現象。故今後財政政策，應寓社會之目的，即收入之原則，應注重社會財富分配之平均；支出之原則，應謀人類幸福之增進，此固爲有識者所時言。惟地方財政，是否應採用此項原則？學者論說紛紜，吾人認爲國家租稅政策，固應採用能力原則，發揮社會政策之效能，地方自治單位與民衆接近，

其租稅負擔之公允與否？施政之適當與否？民衆感覺敏銳，反響亦極迅速；且我國地方自治促進民衆政治地位平等，經濟地位平等，以達民有、民享樂境之國策爲目的。欲求經濟地位之平等，則於平衡財富分配，奠定民生基礎，尤不能不特加致意。故自治財政，在支出方面，應合理分配，俾國民教育、國民經濟、社會福利諸事業，得臻至善之發展；同時在收入方面，應着重能力負擔之原則，以求分擔之合理也。

所需資財之取得使用與管理之行爲——一般財政學，包括之主要部分有三：一曰支出，研究國家財用之需要。二曰收入，研究政府治理公共事務所需財用之源泉。三曰財務行政，研究公共支出與收入之預決算，及公款之征收管理與使用。自治財政之範圍，雖有別於國家財政，而其財政行爲，當不外於所需資財之取得使用與管理也。

第二節 地方自治之沿革

自治財政，既以地方自治政府之財政行爲爲研究對象，對於當前地方自治所由因革之歷代地方自治制度，回溯檢討，實不可少。我國以農立國，因此政治制度，注意於地方組織。周代以前，爲創立時期，傳說中如「周禮」記載之嚴密制度，雖不可盡信，然如從社會史的觀點體察，當時地方組織，確可粗具規模。周代農村組織，分六鄉六遂，六鄉是五家爲比，使之相保；五比爲閭，使之相愛；四閭爲族，使之相葬；五族爲黨，使之相救；五黨爲州，使之相闢；五州爲鄉，使之相賓。鄉有鄉大夫，州有州長，黨有黨正，族有族師，閭有

閭首，比有比長，大遂爲：遂、縣、鄙、鄆、里、鄰。遂有遂大夫，縣有正，鄙有師，鄆有長，里有宰，鄰有長。均由當地人民充任。至諸侯之國，則有縣與郡或邑，負責推行地方政務。此種組織實爲具體而微的地方自治制度。

戰國時代，廢封建爲郡縣，廢井田開阡陌，農村組織，變化自極重大。迄秦末漢初，農村組織，改爲鄉亭制度，五里一郵，十里一亭，十亭一鄉，而其領袖，則爲三老（人格爲人民敬仰年齡在五十以上者），其職務爲孝弟（德化）力田（農業），政治地位，極爲尊崇。鄉亭制度，維持至西晉，中間甚少變化。南渡以後，農村組織，既大被破壞，此制乃隨之廢滅。北魏五家立一鄰長，五鄰立一里長，五里立一黨長，取鄉人疆謹者任用之，謂之三長。北齊改爲鄰比制。隋文帝時，又加改定，百家爲里，設里長一人，五百家爲鄉，設鄉正一人。唐襲隋制，百戶爲里，五里爲鄉，里有里正，「按比人口，課植農桑，檢查非違，催驅賦役」。表面上自治制度雖甚冠冕堂皇，惟實效鮮見。五代變亂相乘，地方自治組織，破碎不堪，周顯德五年，雖有歸併農村以百戶爲團之令，成績實甚微少。

宋代王荊公，訂定十家爲保，五十家爲大保，五百家爲都保之新法，先在開封附近推行，後推及於各路。同時呂大鈞在其本鄉藍田，試行鄉約制度，以「德業相勸，過失相規，禮俗相交，患難相恤」爲宗旨。保甲與鄉約兩種組織，頗富於自治精神，惜其未能澈行，

故成效極少。至南宋朱熹時，將呂氏鄉約，加以闡揚，同時竭力提倡保甲社倉社學，形成一種周密之自治理論體系。

元代以五十家爲社，社有社長，由公民公舉，「勸課農桑、開闢荒地、保護禾稼」。同時又設社倉，制度甚爲完整，雖無保甲鄉約之名，實則爲朱熹理論之實行。明代基本農村組織，沿襲宋元鄉里舊制，惟各種事業組織，由於明太祖及王陽明之先後提倡，至嘉靖時代，鄉約保甲社學社倉等，均有正式規條，成爲歷史上空前未有之完整系統，爲我國地方自治史上最光輝之一頁。滿清入關，爲安定農村，易於統治起見，所以利用明代遺制，加以提倡，無所損益。

綜觀歷代之農村自治組織，僅爲專制政體下政府提倡或人民自動的維持社會安定之一種方法，此與近代地方自治之以實現政治地位經濟地位平等者，在本質上區別甚大。所以中國發生具有民主意義之地方自治運動，大概始於滿清末年。迨至季清，國人懷於內憂外患之嚴重，革命運動，如怒潮澎湃，不可遏止。光緒二十四年，清廷爲緩和民氣，以苟延統制權之殘喘，終於頒行「城鄉鎮自治章程」。宣統元年，又頒行「府廳州縣自治章程」，規定城、鎮、鄉、府、廳、州、縣，均得民選之議事會或參事會，以爲地方自治之議決機關，但政務之執行，仍操諸地方行政官吏，所以地方政治，仍不改其官僚主義之本質。民國成立，對於滿清舊制，悉予撤銷，民國三年公布「地方自治試行條例」，專就下級地方

自治團體試辦，分一縣爲多數區域，依人口多寡，分爲二等：一爲會議制之自治區域，一爲單獨制之自治區域，由縣長監督之。法雖頒行，實未舉辦。民國八年，各省自治運動潮流，甚爲激烈，政府復將自治制度，詳加規畫，遂先後頒布「縣自治法」、「市自治條例」與「鄉自治條例」，亦未見諸實行。國民政府成立後，依據「建國大綱」第十八條「縣爲自治之單位，省立於中央與縣之間，以收聯絡之效」之規定，乃於民國十八年公布「縣組織法」，同時又頒行「縣組織法施行法」，分區、鄉（鎮）、闾、鄰四級，區鄉有大會，闾鄰有居民會議，區鄉（鎮）闾鄰長，規定選任。復頒布「區自治施行法」，「鄉鎮自治施行法」，民國十九年有「完成縣自治進行程序表」，民國二十一年公布「縣參議會組織法」，「縣參議員選舉法」，「市參議會組織法」，「市參議員選舉法」。民國二十二年有「縣地方自治條例」民國二十三年中央政治會議通過「改進地方自治原則」，依照此項原則規定，縣僅分爲縣及鄉鎮村二級，區爲縣政府之輔佐機關，僅於情況特殊之處設立；同時贛、鄂、皖、豫等省分，因當時有軍事行動，縣政府裁局改科，區公所改組爲區署，而以保甲爲其基層組織，嗣後軍事區域擴大，此種制度，亦隨之擴張施行範圍，二十四年立法院復通過有「修正縣參議會組織法」、「縣參議員選舉法」，「修正市參議會組織法」及「修正市參議員選舉法」，多未付諸實施。我國地方自治，自清季以迄戰前，制定關於縣政改革及地方自治之法令，計達四十餘種，以法令言，不可不謂詳盡，然以推行

既欠澈底，而法令亦頗紛歧。故各省地方自治制度，難趨一致，迄無實際成效，坐此居多。

第三節 地方自治組織之現狀

戰前各級自治組織，既紛歧複雜，難收實效，於是統一自治組織，乃為政治上討論之中心。遠在二十二年，立法院即從事於新縣制之規畫，二十三年十二月通過「縣自治法」與「縣自治法施行法」，「市自治法」與「市自治法施行法」，然未經中央核定公布。二十二年八月，中央政治會議通過「地方自治法規原則」，立法院依據此項原則，將原先通過之五縣自治法及施行法與市自治法及施行法，加以修正，惜因時局及種種關係，亦未頒行，抗戰以來縣自治之需要，益覺迫切，二十七年四月，中國國民黨蔣總裁於五屆四中全會講演「改進黨務與調整黨政關係」時，提出「縣以下黨政機構關係草圖」，此種文件，於是成為黨政各方改進地方自治討論之中心，並經中央執行委員會及國防最高委員會議決，交行政院令川、陝、黔、湘、贛五省，各擇兩縣試行。二十八年蔣總裁復發展「確定縣以下地方組織問題」，又經擬具「改進縣下地方組織確定自治基礎方案」及「縣各級組織關係圖」，送中央執行委員會核定，國防最高委員會依據方案，制定縣各級組織綱要，於二十八年九月十九日由國民政府正式公布，於是地方自治各級組織，乃以確定。

依據綱要規定，縣爲地方自治單位，縣爲法人，縣設參議會，由鄉（鎮）民代表會選舉縣參議員組織之，縣參議會暫不選舉縣長。縣長受省政府之監督，辦理全縣自治事項，並受省政府之指揮，執行中央及省委辦事項。同時並畫定土地等稅爲縣財源，由縣政府統收統支。區署爲縣政府補助機關，區之畫分，以十五鄉（鎮）至三十鄉（鎮）爲原則，代表縣政府督導各鄉（鎮）辦理各項行政及自治事務。鄉鎮爲法人，爲縣以下之自治單位，亦有獨立財源，鄉（鎮）之畫分以十保爲原則。鄉（鎮）設鄉（鎮）長一人，副鄉（鎮）長一人至二人，由鄉（鎮）民代表會選舉之，選舉實施日期，以命令定之。鄉（鎮）民代表大會之代表，由保民大會選舉之。鄉（鎮）以下爲保甲，保之編制以十甲爲原則，不得少於六甲多於十五甲，保設保長一人副保長一人，由保民大會選舉，任期二年，連選得連任。保民大會每戶出席一人。甲之編制以十戶爲原則，不得少於六戶多於十五戶，甲置甲長一人，由戶長會議選舉。甲設戶長會議，必要時並得舉行甲居民會議。

本綱要之制定，經多次討論與研究，大致尙屬可行，今後全國縣以下各級地方組織當依此爲根據，惟綱要內容過於簡略，將來試行若干時期仍須制定詳細縣市自治法以利推行，於此吾人有須特加注意者，卽縣爲地方自治單位，雖建國大綱早有明文規定，然實際上過去均以省爲地方之主體。此次縣各級組織綱要，確定縣爲地方自治單位，同時對於縣財政另節規定，此可見政府對於縣地方自治之重視，同時更可明確表示省已不復爲地方之一級，僅爲

國家行政之輔助機關。故今後我國政府，在行政上僅有國家行政與自治行政兩大系統，而縣政府則由國家授與自治權能，受政府之監督，執行地方自治公務。

第二章 財政收支系統之改進

第一節 中央與地方財政收支系統之畫分

財政制度，首重釐訂收支系統，中央與地方財政系統之畫分，與一國地方制度，具有密切之關係。因此各國中央與地方財政收支系統之畫分，或採兩級制，或採三級制，大抵因應一國地方制度之演變，隨時改進。

我國財政系統，初無中央與地方之分，迨地方自治之倡導發展，中央與地方權限之畫分日形重要，於是中央與地方關於公共費用之分擔與財源之分配，遂為政府所重視。通清光緒二十四年，資政院與憲政編查館合奏：「九年預備立憲程序」有「三年訂頒國家稅地方稅章程」之擬議，地方財政，此其權輿。

民國紀元，中央與地方財政收支系統之畫分，首由蘇督程德全倡議，顧當時意見紛歧，財政部於是年冬組設「調查委員會」，就地方二字之意義，地方團體之級數，及國家行政與地方行政範圍各點，有所決議；旋經財政部斟酌該會決議，釐定「國家稅地方稅標準」及「國家費與地方費標準」，派員分赴各省磋商；而各省疆吏，則有以地方權限過

狹，地方自治難期發展，一時未能遵行。民國二年冬，財政部復商定「國家稅地方稅條例」及「國家費地方費標準」草案，民國三年復加修正。民國二年夏財政部按照上項草案，編制二年度預算冊，三年度預算冊亦循舊制編列；惟以稅權集中中央，地方政費無從籌措，以致地方自治教育實業諸要政，徒具虛名，鮮有績效。於是復呈准取消國地兩稅名目，改由主管財政官署，統籌支配，所有各種稅款，復行統一收支。四年冬，財政部編訂五年度預算，將原有之地方稅款，一併歸納編列。五年八月，衆議院建議恢復民三財政部所修正釐訂之國地收支法案，旋經國務會議決議，仍照前項草案辦理，並以民三預算未列入之收入各款，爲民五預算，已列入國家歲入者，仍暫照民五預算辦理，至各省應解中央解款及專款，分別規定認額，責令報解，國稅內如有不足，酌由地方稅內協撥，至是國地收支系統，恢復民國二年之舊觀。

民國六年以還，國地收支系統，仍照民初「國家稅地方稅法」草案及「國家費地方費標準」辦理，迄少變化。惟洪憲之後，中樞解組，軍閥割據，政局紛亂，乃有聯省自治議，如湖南、浙江、四川、江蘇、廣東等省，均先後自行頒布省憲，自定省稅，如湖南省憲第七章第二十九條規定：「省稅由省議會議決之，省政府征收之」。又如浙江省憲第九十九條亦規定：「本省各種賦稅，均爲省收入，省政府依法律規定征收之」。就上述條文觀察，是省稅確定之權，不屬中央，且所有本省稅收，均定爲省稅也。其他各省省憲，亦有

類似規定。是時主張地方分權者，亦咸認民初國地收支畫分標準，國家財權過大，地方政費無着，自治建設事業，無法推行，故均主張地方稅應增加田賦等項，初則倡爲議論，終復見諸法規。民國十二年頒布之憲法，關於國地收支畫分標準之規定，中央財權，較之民初已大見縮少，惟中央對於各省租稅之種類與其征收之方法，爲免除弊端或因維持公共利益之必要，遇有左列情形，仍得以法律限制：

- 一、妨害國家收入或通商；
- 二、二重課稅；
- 三、公共道路或其交通設施之利用，課以過重或妨礙交通之規費；
- 四、各省各地方間保護其產物，對於輸入商品爲不利益之課稅；
- 五、各省各地方間物品通過之課稅。

上列限制規定於地方分權之中，仍寓中央統籌之意。惟其時西南諸省，已非中央政令所能及，而北方諸省，亦多憑藉兵力，任意把持，各省增設苛雜，更相習成風，莫可抑止，而上項憲法越年卽爲一臨時執政府組織條例一所推翻。國地收支之畫分，至是破壞無餘。

民國十五年國民革命軍誓師北伐，軍政各費，支應浩繁，而所轄諸省財政，苦無規章可循。民國十六年六月二十二日財長古應芬，召集中央財政會議，乃提出通過畫分一國家稅

地方稅暫行條例」及「國家支出地方支出暫行標準」，經大會通過，旋於同年七月，經國民政府通過公布施行，其內容要點：關於現行稅目之畫分，鹽關及內地常關稅、菸酒稅、捲烟特稅、煤油特稅、印花稅等，或以歷史上已充爲國稅，或以性質上尙易統一征收，故本條例作爲國家收入。釐金一項，各省先後改辦，或稱統稅，或稱統捐，或稱貨物稅，名目不一，現已棄置節節留難之釐金，改辦征收簡便之出產稅出廠稅，故本條例亦列作國家收入。商稅、船捐、房捐、屠宰稅、漁業稅、及其他之雜稅雜捐，或向爲地方之財源，或應歸諸地方，以期易於改良，故本條例定爲地方收入。田賦改歸地方。契稅與田賦有關，牙稅、當稅與營業稅及普通商業註冊稅相聯，故本條例改作地方收入。至將來舉辦新稅之畫分，所得稅、遺產稅、紙幣發行稅、交易所稅、公司及商業註冊稅、出產稅、出廠稅等，各國均定爲國家收入，故本條例亦照此旨逐一列入。至營業稅使用物稅等，在各國大抵屬諸地方，故本條例亦照此分列，以期推行無礙。關於國地收入之分配，吾國舊案，係採附加稅主義，茲以流弊至多，本條例改採稅目各自獨立主義，以圖補救。至在畫分初期以各省財政情形互有不同，難免窒礙叢生，故本條例規定中央及各省稅項畫分伊始，如有窒礙情形時，應由財政部另定補救方案，係於整齊畫一之中，仍寓通權達變之意。

民國十七年七月一日，財政部召集第一次全國財政會議，就民國十六年之「國家稅地方稅暫行條例」及「國家支出地方支出暫行標準」，更加擬議修正，關於收入方面：（一）

改訂沿海漁業稅歸國家，內地漁業稅歸地方。(二)地方得征所得稅之附加稅。(三)舊案於國家僅列國有營業收入及禁烟罰款，於地方則疏略未載，今則按其性質，於國家則定為國有財產收入、國有營業收入，中央行政收入三項；於地方亦定為地方財產收入、地方營業收入、地方行政收入三項。(四)國家方面舊案有出產稅之規定，今改為特種消費稅，舊案地方有使用人稅使用物稅，今則刪除。關於支出方面：(一)舊案省防費一項，因各省剩留之省防軍，已改為保安團隊，所需經費，列入公安費內，故修正案予以刪除。(二)舊案地方農工費一項，以範圍不能包括礦商兩種，故修正案改為地方農礦工商費。(三)地方司法費一項，舊案除最高法院及大理分院外，其他各級司法費由地方經費支給，修正規定在承審制度未廢除以前暫歸地方支出，將來承審制度取銷後，即應歸國家經費項下支給。(四)中央增入交通行政費及蒙藏事務費，上項修正意見，經大會通過後，經由預算委員會呈請國民政府於同年十一月公布施行。

民國十九年二月，國民政府根據民國十七年公布之「國地收支畫分標準之修正」案，訂頒「中華民國十九年度試辦預算章程」，附有「畫分國家收入與地方收入標準」及「畫分國家支出與地方支出標準」。民國二十年，國民政府主計處成立，擬定「預算章程」及「辦理預算收支分類標準」，關於國地收支畫分，與上年度試辦預算章程，無甚變更，其間款目，略有補充論釋。於同年十一月經中央政治會議決議通過，同月二日，由國民政府

明令公布施行，嗣於二十三年四月七日（修正三十四條三十九條）二十三年七月五日（四十二、四十三、四十四條）先後修正，漸臻完備。於是國地預算，即依此項收支分類編列。自民元以迄二十三年第二次全國財政會議時止，其間財政收支系統，係以省爲地方財政主體。蓋當時省爲地方主體，縣則統轄於省，而各省又盛倡聯省自治之議，故畫分財政系統，亦因應地方組織情形，分全國財政爲中央與地方兩系統也。

第二節 縣市財政收支系統之演進

縣市地方，向爲行政之始基，且自「建國大綱」明定縣爲自治單位以後，縣市地方政務，日益擴張，惟以地方財權，集中省府，影響自治事業之推進，於是畫分省縣財政收支，使縣市財政漸樹系統，遂爲時論所重視。民國二十三年，第二次全國財政會議，議決畫分省縣收支原則五項，分述如次：（一）關於稅收之畫分，當依稅捐種類歸屬，不宜以正稅附加稅爲區分，其大宗稅捐，不能完全歸省或縣市者，按成數分配，使省與縣市財政，各得相當穩固之基礎。（二）省與縣市稅收畫分以後，彼此不得附加，以期各自整理。（三）各縣市之收支，當將原屬縣市及其區鄉鎮之收支，合爲一體，不宜再加畫分。（四）關於畫分支出，應以其機關及事業設施目的之所屬爲依歸，使各地人民權利義務，得相當之平均。（五）省與縣市支出畫分以後，遇必要時，仍相互協助，以期平均發展。各省遵照上項原則自行擬訂畫分標準，惟大多數仍本統籌支配原則，縣財政僅居省財政附庸地位。旋

以縣爲地方自治單位，完成地方自治，爲實施憲政之先路，而充裕財源，爲完成地方自治，刻不容緩之要舉，因此立法院即從事於中央省縣三級畫分「財政收支系統法」之草擬，幾項折衷，乃於民國二十四年七月二十四日經國民政府正式公布，二十六年三月二十五日，復公布施行條例。此項法規如經實施，各省財權不免削減，故頒行雖歷時數年，迄未實施。

財政收支系統法，都凡五十一條，內分十五章，第一章總綱；第二章稅課，規定各級政府稅收入之種類；第三章獨占專賣，規定各級政府於法律許可範圍內，得獨占經營公用事業，專賣爲中央獨有之權；第四章特賦，規定各級政府征收特賦之程序；第五章規費；第六章罰款；第七章售價；第八章租金使用費及特許費；第九章信託管理所入；第十章利息利潤盈餘贈與或遺贈及其他合法之收入；第十一章政府稅課之征免；第十二章補助及協助；第十三章借賒；第十四章支出；第十五章附則。上項法案對於縣市財政，規定甚爲明確，同時於第四十條第四十八條，對區鄉鎮之各類收入各類費用，亦有依類分別列入各該市縣之歲入預算及經費預算之規定。其特點值得吾人闡述者：（一）各級政府，均有獨立稅源，特別摒棄附加稅法，凡中央稅地方政府不得以任何名義征收附加捐稅。（二）稅源之畫分，採均權主義，即有全國一致性質者屬中央；有因地制宜性質者歸地方；如營業稅屬省，土地稅屬縣。（三）確立縣市財政收支系統，頗能適合我國政治組織之趨勢。（四）各

級政府之稅收，採取分配辦法，又規定補助協助辦法，頗能內外相維，惟法不果行，至爲可惜。

財政收支系統法，既不果行，而縣市地方自治之需要，又日益迫切，願完成地方自治，又非財莫舉。因此中央於擬議新縣制時，對於縣財政問題，特別注視。二十八年九月十九日國民政府公布之縣各級組織綱要，關於縣鄉財政之規定，係本於財政收支系統法之原則，而略加修正。茲摘錄綱要十八縣收入如次：

- 一、土地稅之一部（在土地法未實施前各種屬於縣有之田賦附加全額）；
 - 二、土地陳報後田賦正附溢額之全部；
 - 三、中央撥補助縣地方之印花稅三成；
 - 四、土地改良物稅（在土地法未實施之縣爲房捐）；
 - 五、營業稅之一部（在未依營業稅改定稅率以前爲屠宰捐全額及其他營業稅百分之二十以上）；
 - 六、縣公產收入；
 - 七、縣公營事業收入；
 - 八、其他依法許可之稅捐。
- 綱要四十一，鄉鎮財政收入如左：

- 一、依法賦與之收入；
 - 二、鄉鎮公有財產之收入；
 - 三、鄉鎮公營事業之收入；
 - 四、補助金；
 - 五、經鄉鎮民代表會決議征收之臨時收入，但須經縣政府之核准。
- 綱要四十二，鄉鎮應興辦造產事業。

關於經費之畫分，綱要規定：所有國家事務及省事務之經費，應由國庫及省庫支給，不得責令縣政府就地籌款開支。凡經費足以自給之縣，其行政費及事業費，由縣庫支給；收入不敷之縣，由省庫酌量補助；人口稀少、土地尚未開闢之縣，其所需開發經費，除由省庫撥付外，不足之數，由國庫補助。縣之財政，均由縣政府統收統支。鄉鎮財政之收支，則由鄉鎮公所編製概算，呈由縣政府審核編入縣概算。此項綱要，對於財政收支系統之畫分，雖仍保持中央省縣三級畫分辦法，然久處附庸地位之縣市財政，至是已漸為地方財政之主體。

第三節 自治財政系統之確立

我國財政系統，雖屢經改進，惟以畫分標準，仍難適應我國政治組織之需要，且自全面抗戰以後，中央與地方事業，日見進展，省財政既有畸形發展現象，而縣市財政，亦以

財源貧乏，收入多涉於苛細之途。財政收支系統之重疊，已屬迫不容緩。財政部爲增強財政統籌力量，促進地方自治發展，並平衡國用起見，於三十年四月第五屆中央執行委員會第八次全體會議提議：「改進財政系統，統籌整理分配，以應戰時需要而奠自治基礎藉使全國事業克臻平均發展」一案，該案內容摘述如次：

- 一、實施合理之財政統籌政策；
- 二、全國財政應分國家與自治兩大系統；
- 三、國家財政系統之收入，除原屬國家預算一切收入外，並以省收入盡歸中央管理；
- 四、國家財政支出，分普通政務預算，與特別建設預算兩部分；
- 五、自治財政之收支預算及審核等手續，悉依現行法令規章辦理，其有牴觸者，統應修正。

財政部爲集思廣益起見，於三十年六月，召開第三次全國財政會議，提出：「遵照八中全會改進財政系統之決議案，擬具改訂財政收支系統實施辦法」案。經大會詳加討論通過實施辦法，並由財政部呈請國防最高委員會核定原則，一面先行公布，一面由立法院審議完成立法程序，於三十年十一月八日，經國民政府明令公布：「改訂財政收支系統實施綱要」。上項綱要，分全國財政爲國家自治兩系統，自治財政以縣市爲單位，包括市縣鄉鎮一切收入支出。三十一年度各省縣市地方預算，即係依據綱要所附「財政收支系統分

類表」編列，嗣「改訂財政收支系統實施綱要」，所附「財政收支系統分類表」。因事實之變遷，苟非修正，殊難適應，財政部於三十一年六月十六日，提經行政院第五六八次會議決議修正原則數項，並將附表修正，茲摘述如次：

- 一、凡關係法令業經修訂，或事實發生變更之科目，加以修正；
- 二、凡歷次府令增補或修正本分類表之科目，照案增改；
- 三、凡事實上無需要之科目，加以刪除；
- 四、科目之次序，按其性質重加調整排列；
- 五、自治財政系統支出內，政權行使支出科目，自三十二年度起，擬由中央黨部統籌，應予刪除。

省市支出之分類，不在分類表另列子目，由行政院依照此次修正案，列入編製要點，通飭各省市遵照辦理，關於預算科目，由主計處根據此次修正分類表，重行釐訂，呈請通飭施行。

爲避免更張起見，此次修正分類表，擬自三十二年度起施行。

改訂財政收支系統自經上項修正，更能切合實要，綜其要義，可分述如次：

一、確立自治財政系統，以縣市爲單位，與國家地方二級畫分時期，以省爲地方對象者，既屬不同，與中央省縣三級畫分時期，視省縣同爲地方之對象者，亦各異其趣。

二、省級財政，歸併中央統籌，確立國家財政系統，切合我國政治制度，增強中央財政統籌之力，鞏固政治之統一，廓清過去地方分權軍閥割據之積弊。

三、關於稅源畫分，縣地方具有獨立稅源，同時又以國家稅課，按成畫撥，頗能收互相調劑之效，而補助協助金之規定，尤能「內外相維」「榮枯相濟」，使地方自治事業，克臻平均發展。

四、土地稅（田賦）收歸國家財政收入，此雖與各國以不動產稅為地方財源之趨勢，不甚協調，惟戰時國家支出浩繁，要亦適應實際需要之必要措施。

財政收支系統之改訂，由籌議而立法而實施，時短效速，實為我國財政系統畫時代之重大改進，蓋以縣為自治單位，財政收支系統，演進為國家財政與自治財政兩大系統，勢使然耳。

第三章 財政系統改制後之地方財政問題

第一節 改制後之省財政

我國地方財政，向以省級財政為主體，迨至二十三年第二次全國財政會議議決整理地方財政案實施後，省財政之發展，漸臻全盛之局。全面抗戰以來，各省以供應軍需，動員民衆及辦理救卹災難等事，支出陡增，而原有稅收，如田賦、營業稅、契稅等項，或以

接近戰區，或以淪為戰區，收入大受影響。各省籌措收入，遂有畸形擴張情形，綜其現象，一為各省貨物通過稅之繁興；截止三十年止，徵收貨物通過稅捐者，計有廣東、廣西、湖南、江西、浙江、福建、陝西、甘肅、寧夏、青海、江蘇、安徽、雲南等十二省，其稅目之繁與昔日釐金無以異，而稅率之高，亦至驚人，如江西特種營業稅，課稅貨品，為二千七百六十一種，稅率最高者，為百分之二十，廣東舶來物品專稅，稅目分為十二大類，凡七百餘種，稅率最高者達百分之四十，廣西餉捐分為六部，列號一千四百六十五種，稅率最高為百分之三十五，各省貨物通過稅擴張之結果，不僅節節查驗重征，形成省際間之經濟壁壘，亦且刺激物價上漲，紊亂國家稅制，次如省公債之鉅額發行，省營貿易之擴張，在在均足使省財政之割據局面，益形顯著，戰時財政經濟，蒙受不利之影響，因此中央為增強財政統籌力量，促進地方自治發展，並平衡國用起見，乃有三十年改進財政收支系統案之決議，三十一年改訂財政收支系統實施綱要實施後，原有各級政府收支已有變更，為歸併省財政起見，經實施下述三項辦法：

一、省預算編審辦法之改訂——財政收支系統改訂以後，省級財政，已併為國家財政，省之一切收支，均應納入國家預算，由中央統收統支，省總預算一級，應改為第二級機關單位預算，經財政部於第三次全國財政會議，提出「改訂省預算編審辦法」六項，大會通過，行政院核准後，各省自三十一年度起所有預算，即依照此項辦法編擬，嗣後行政

院爲加強對省預算之審核權限，又有補充規定。

二、各省收支之統一處理——改進財政系統以後，各省財政收支，即應歸國庫統一處理，各省省庫行政，亦應由中央接管，財政部爲期便利推行起見，一方面由代理國庫銀行普設分支庫，並限期完成縣庫網，以謀適應。同時於三全財政會議，提出「各省財政收支，盡歸中央統籌整理分配後，改由國庫統一處理」案，經大會決定各省收支改由國庫統一處理辦法八項，由財政部擬定「國庫統一處理各省收支暫行辦法」。自三十一年度起實行，惟實施後，以經費盡撥遲延，各省級機關，諸感困難，續有改進。

三、省公債之接收及整理——各省財政收支，既由國庫統一處理，省級預算編審辦法，亦經改訂，所有各省從前發行之省公債，其債權債務，自亦應由中央接管，以資整理，財政部擬定「省公債接收及整理辦法」，經第三次全國財政會議通過並經行政院核准施行，財政部設整理省公債委員會，積極進行，派員分赴各省接收整理，已具規模，惟對於未發行債券之控制，及債務之清償，尙待積極規畫實施。

財政系統改訂以後，時賢對於今後省財政地位之討論，仁智見殊，有謂歸併省級財政，原爲戰時措施，戰後仍宜畫分省爲地方財政之一級。此種主張，實與我國政治制度之趨勢，背道而馳。按建國大綱規定：「縣爲自治單位，省立於中央與縣之間，以收聯絡之效」。是則省之本身，並非地方單位，不過爲中央駐在地方之行政機構，其職責在於聯絡中

央與縣監督地方自治，省既非地方單位，則其經費支出，自應列入國家預算，無待另畫財政系統，且財政系統分級過多，則所需經費，必隨而增加。因而稅課之征收，亦增繁複，因此省財政之恢復，在政治上固無必要，而自畫分國地收支系統之立場而言，尤非所宜。著者且以爲今後省制之規畫，應從縮小省區及裁併省級機構兩方着手，省財政廳之存廢問題，尤值斟酌，省財政廳原爲主辦省之財務行政而設，今省財政已歸併國家財政，而國家財政各項收入，既各設有專管機構辦理，市縣收支，又已列入自治財政系統，故今後省財政廳，應爲監督考核自治財政之機構，此一機構並宜置於財政部直接指揮之下，乃能收監督之實效，不然如目前各省財政廳之各自爲政，或將影響自治財政之建設也。

第二節 當前之市財政

我國市區，依市組織法規定，按人口、文化、政治、經濟等標準，分爲院轄市與省轄市兩種，前者直隸於行政院，後者直隸於省政府，其爲地方行政單位則一，建國大綱，雖僅列縣爲自治單位，然市之地位實與縣同，不過縣之行政區域主要爲鄉村，市之行政區域主要爲城鎮耳，故市爲自治單位，亦無待贅論。

改訂財政收支系統實施綱要，畫分國地收支規定自治財政系統，以縣市爲單位。此處所謂市，原可包括直轄市在內，惟以未經註明，以致實施時滋生疑竇。三十一年度關於重慶市預算問題，在行政院院會中，曾一度熱烈討論。重慶市政當局，以直轄市與省同屬直

隸行政院之下，市長與省主席之官階亦同爲簡任，省之一切收支，既由國家財政統籌，直轄市之財政收支，自亦應列入國家財政系統，當時院方以市爲自治單位，如完全列入國家財政系統，似有未妥，乃議決將重慶市財政收支預算，一部分屬於國家財政系統，一部分屬於自治財政系統，並確定兩部分支出科目。此項決議原屬權宜辦法，實則市爲地方行政單位，省爲中央駐在地方之行政機構，兩者性質根本不同，何能以其主管官官階相同，遂相混淆，且以一個財政單位，區分爲兩個財政系統，不僅兩方應爲之支出收入，不易確定其範圍，其財政行政上之處理，亦至感困難。且支出項目，分列兩個財政系統，易滋重複之弊。三十二年度重慶市預算，卽有此類情形發生。因此直轄市之財政，應確定爲完全之自治財政系統，殆爲必然之要求。

三十二年財政部擬將「改訂財政收支系統實施綱要」修正，確定直轄市列入自治財政系統，行政院亦議決通過，送國防最高委員會核定暫緩修正。國防最高委員會所以如此決定之理由及原因，雖不得而詳知，惟如直轄市財政系統不予確定，則對於自治財政之建設與促進地方自治，影響極大。以著者負責督導整理之重慶市而言，卽以財政系統未能明確畫分，整理自治財政工作，遂無法順利推進。且我國直轄市，戰前計有南京、上海、北平、青島、西京，戰後國土恢復，對於各市財政之收支系統問題，自須預爲確定原則，俾規畫整理，有所準繩。因此著者主張政府應亟修正「改訂財政收支系統實施綱要」，確定院轄

市及省轄市均爲自治財政單位，如以院轄市與中央關係特爲密切，或以市政建設需費較鉅，似可採用特別補助辦法，以資兼顧。

第三節 今後之鄉鎮財政

近年以來，由於地方自治事業，日臻進展，鄉鎮財政建設問題，遂爲討論地方財政者所注意。考我國地方自治法規，對於鄉鎮財政，歷有規定。遠自光緒二十四年頒布之「城鎮鄉自治章程」，即規定以本地公款公產公益捐（分特捐附捐兩種）及罰金等項，以充城鎮鄉自治經費，由董事會負責辦理。民國創立，於十年頒行「鄉自治制」，規定以附加稅、雜捐、規費、使用費及財產等收入，以充自治經費。國民政府奠都南京後，頒行「鄉鎮自治施行法」，關於鄉鎮財政收入，規定爲下列各項：（一）鄉鎮公產孳息；（二）鄉鎮公營企業純利；（三）依法賦予自治款項；（四）縣區補助金；（五）經鄉鎮民大會決議募集之特別捐。民國二十一年八月頒布之「勸匪區內各縣編查保甲戶口條例」，規定保甲經費，由保內居民徵集，地方原有公款及財源，經保甲會議決議，得儘先移作保甲經費，遇有抵觸，擬定分配辦法，呈由區轉報縣長核定，此項條例，先在豫、鄂、贛、皖等省試辦。二十四年復經行營修正擴大施行於湘、贛、川、黔、閩、陝、甘等省，保甲經費，改以地方原有公款及財源撥充，但仍得向保內居民征集。二十八年「縣各級組織綱要」規定鄉鎮財政收入爲：（一）依法賦予之收入；（二）鄉鎮公有財產之收入；（三）鄉鎮公營事業之收入；

(四)補助金；(五)鄉鎮民代表會決議征收之臨時收入。綜觀上述各項規定，係以鄉鎮爲財政收支之主體。嗣三十年改訂財政收支系統，將全國財政，畫分爲國家財政與自治財政兩大系統，自治財政係以縣市爲單位，並包括縣市以下各級地方自治組織，鄉鎮財政，自己併入自治財政系統，顧近年各省，多有按照「縣各級組織綱要」規定，實行畫分縣鄉財政，如湖北省各縣地方，縣鄉(鎮)財政，於三十一年度，卽已實行畫分，鄉鎮財政由鄉鎮公所自求平衡，四川省亦決定於三十三年將江北等三十餘縣，實行畫分，而國內少數學者，亦以鄉鎮爲地方自治單位，欲促進鄉鎮自治，首須充實財力，因而主張畫分縣鄉財政，一若地方自治之能否完成，繫於縣鄉財政之畫分者，此種趨向，固值欣慰，然亦值得慎重注意。蓋鄉鎮實爲地方自治之基層機構，「縣各級組織綱要」，雖規定鄉鎮爲法人，得爲權利義務之主體，但衡以建國大綱縣爲自治單位之規定，鄉鎮應否爲法人，亦殊值研究，且財政收支之畫分，參照各國畫分財政收支系統及財政收支系統法，關於畫分收支系統之規定，應具有左列條件：

- 一、該級政府收支，應自行編訂總預算；
- 二、應有依法賦與之特定收入；
- 三、應有自行決定各項支出之權限；
- 四、財政收支應自求平衡；

五、財政收支之決定及現金財物之出納保管，應由其自設財務機關辦理。

依照上述各項，畫分縣鄉財政，如經實施，則鄉鎮財政收支，已自成系統，不僅與改訂財政收支系統實施綱要、自治財政系統以縣市爲單位、及縣各級組織綱要鄉鎮財政由政府統收統支之規定不符，且實際上困難甚多。舉其要者：

一、鄉鎮財源，一般均甚貧乏，公款公產，爲數無多，遺產收益，又未可驟期大量增加。鄉鎮財政收支，既須自求平衡，勢必繁興苛雜，或按戶攤派，而此類攤派捐款，易爲鄉紳士劣所把持，經募人員，亦必從中漁利，負擔失平，民困殊甚。

二、各縣鄉鎮管轄區域，其文化經濟人口發展之程度，互有差異，故財源分布，榮枯不同，財政系統倘任其獨立，縣市政府既難統籌，調節盈虛，殊難辦到，則地方自治，勢必難臻平均發展。

三、財政之管理，爲一專門技術問題，目前縣市財政之整理，其財務行政尙難悉合法度，縣鄉（鎮）財政如實施畫分，在鄉鎮人事不健全之現階段，覓一管理財務之技術人員，固不可得，即求一鄉鎮長能解釋財政之意義者，恐亦未可多觀。倘以財政收支事務，俾予鄉鎮管理，勢必治絲益紊，流弊滋生。

基於上述各點，著者認爲畫分縣鄉財政，目前尙待斟酌。蓋吾人以爲促進地方自治，根本癥結，在於充實自治財源，而畫分縣鄉財政，非僅無補於財源之增裕，且將使自治財

政力量之運用，蒙受不利之影響。故鄉鎮財政收支，必須由縣市統籌，保持自治財政之完整系統。惟鄉鎮應辦之自治事業經費，及其得爲主管之各項收入，則應確定範圍，編列單位預算，俾能促進自治事業之發展也。

第二編 費用論

第一章 自治費用概論

第一節 中央與地方費用分擔之原則

中央與地方費用之畫分，大抵基於地方政府與中央政府之職務範圍為分擔之標準，即事務之屬於國家行政者，其所需費用，應由國家財政負擔，事務之屬於地方行政者，其所需費用，應由地方財政負擔。顧各國中央與地方政務之畫分，泰半隨一國政治制度之遞嬗而演變，故欲求於各國事例中，覓一固定標準，勢不可能。此點拍斯特布爾氏亦論列頗詳（註），英國各州之權限，以營造物之管理，道路橋梁之修築，煤氣電車電燈之經營，為其事務之重心，故其地方費中，以企業費占最大多數。法國縣市職務，為警察、衛生、道路、教育、寺院、及經濟建設營造物之經營，地方費用，則以救貧費、交通維持費、衛生費為主要。因此畫分中央與地方之費用，首須畫分行政系統。惟中央與地方職務之分配，須能使其執行職務時，獲得最高行政效率。今後我國關於國家行政與自治行政之畫分，著

者以爲在原則上，應能適合下述各項需要：

(一)政治上之需要 國家行政與自治行政之畫分，或採中央集權，或採地方分權，須視國家政治上之需要。我國地方自治之推行，係自上而下，注重人民自治興趣之啓發，建立實施憲政之基礎，非若歐美各國，早有地方自治政府，而後演進爲民主之中央政府者可比。爲適應此種政治特性，國家行政與自治行政之畫分，自不能偏於中央集權或地方分權，而應採均權制度，以關係全國或局部爲標準，凡事務有全國一致之性質，需要高深技巧及智力，而關係一般人民之利益者，屬於國家行政，凡事務有因地制宜，需要精細監督而關係一地方利益者，屬於自治行政。基於上述原則，將全國行政，畫分爲國家行政與自治行政兩大系統，其自治行政系統，則以縣市爲單位。蓋以縣爲自治單位，自治行政之機能，當以授與縣市爲妥便。

(二)彈性之需要 任何法令，苟過於剛性，均足以妨礙其實施，難免削足適履之譏。我國地方自治，尚在萌芽，一切未有定型，對於地方自治權能之授與，自應保持充分之彈性，俾不致束縛其生長，並無害於國家意志之完整與政策之協調。

(三)單方列舉方式之需要 國家行政與自治行政系統之畫分，可採各種方式，或雙方列舉，或單方列舉。我國地方自治非若歐美地方自治之具有深長歷史者可比，其最大目的，在於啓發人民自治興趣，培植人民自治能力。爲適應此種特性，國家行政應採概括之

規定，而自治行政則應加以列舉，較為適宜，國家行政與自治行政果能依照上述原則實行畫分，則事務費用分擔之標準，即可確定。

(註) Bastable Public Finance p. 121.

第二節 改訂財政收支系統實施綱要之規定

中央與地方費用之畫分原則，已如前述，至我國歷來關於國地支出之畫分，大抵亦以地方政務確定地方支出之範圍。三十年改訂財政收支系統實施綱要，關於畫分國家費用與自治費用之規定，計如下列：

甲 國家財政支出之部

- 一、政權行使支出
- 二、國務支出
- 三、行政支出
- 四、立法支出
- 五、司法支出
- 六、考試支出
- 七、監察支出
- 八、教育文化支出

九、經濟及交通支出

一〇、衛生支出

一一、社會及救濟支出

一二、營業投資及維持支出

一三、國防支出

一四、保警支出

一五、外交支出

一六、僑務支出

一七、財務支出

一八、債務支出

一九、公務員退休及撫卹支出

二〇、信託管理支出

二一、分配縣市國稅支出

二二、補助支出

二三、其他支出

乙 自治財政支出之部

- 一、行政支出
- 二、立法支出
- 三、教育文化支出
- 四、經濟及交通支出
- 五、衛生支出
- 六、社會及救濟支出
- 七、營業投資及維持支出
- 八、警衛支出
- 九、財務支出
- 一〇、債務支出
- 一一、公務員退休及撫卹支出
- 一二、信託管理支出
- 一三、協助支出
- 一四、補助支出
- 一五、其他支出

就上列各項科目加以比較視察，國家與地方費用之分配，計有三種情形：

一、爲國家財政單獨支出之費用 計有政權行使支出、國務支出、司法支出、考試支出、監察支出、國防支出、外交支出、僑務支出、分配縣市國稅支出等項。

二、爲自治財政單獨支出之費用 計有協助支出、警衛支出、

三、爲國家財政與自治財政共同支出之費用 計有立法支出、行政支出、教育文化支出、經濟及交通支出、衛生支出、社會及救濟支出、營業投資及維持支出、財務支出、債務支出、公務員退休及撫卹支出、信託管理支出、補助支出等項。

關於支出科目分列兩方者，今後似宜於自治財政支出之部，分列細目，以期費用範圍，更能明確。

第三節 自治費用之經濟影響

自治費用之經濟影響之研究，首須明認各項費用之經濟性質，費用經濟性質之確定，爲研究費用問題之先決要件，自十八世紀以來，卽爲正統學派之經濟學者所重視，學說甚夥，主張亦極複雜，綜括而言，可別爲不生產與生產二說，前者於十八世紀末葉，爲正統學派亞丹斯密氏所倡導，斯密氏以增加有形物資爲生產，任何經濟行爲，必須產生有形之財富，始得謂爲生產，國家之一切行動，不能增加財富之價值，故其支出，從經濟方面觀察，實無經濟利益可言，皆爲不生產的。後者於十九世紀中葉經李士特(Loth)等之倡導，以爲國家之行動，對於個人可以發生創造財富之生產力，其結果可使國家獲得真實之經濟的及

社會的利益，故支付之性質爲生產的。惟此項生產說中，又有各種不同之學說，如李士特之生產力說，第策爾氏之國家爲無形資本生產說，斯奈因氏之再生產力說，謝富勒及瓦格涅氏之新生產說。總括而言，國家歲出之經濟性質，不能完全謂之不生產，亦不能完全謂之生產，要在研究各種費用之用途及效果，始能判別其是否生產。按諸各國實際財政，由於職務之擴張，公共支出亦有急劇之增加，生產說較不生產說，自屬合理，地方自治團體，各種費用之支出，其經濟性質，須視費用對於公經濟及私經濟之影響如何。爲確定之標準，大抵地方費用之生產性質多屬無形耳。至其經濟影響，可析述如次：

一、對於國民經濟之影響 自治團體之費用，係轉移私人一部分之購買力，以供團體本身之支配，自治團體支用之時，對於支配之目的及途徑之選擇，影響於國民經濟者，至爲深鉅，倘轉移人民用於供奢侈耗費者之購買力，用於生產之途，則此一轉移間，於國民經濟之發展，甚有裨益。倘轉移人民儲蓄及投資或生產之財富，用於不生產之途，則此一轉移間，於國民經濟之發展，易致妨礙。自常情言之，稅課繁重，足爲生產之阻力，自治團體於使用之時，宜加審慎，俾使各種較大之費用，可以激勵人民經濟的生產，以發展國民經濟。自治團體之費用，就大體觀察，可分爲：（一）改良社會生活之本質；（二）保障社會生活之安全與秩序二類。前者如教育文化費用、衛生治療費用，蓋以舉辦教育事業，可以發達人民之腦力，增加工作之效能，且使多數青年，能任需要技術之生產職業，又如衛

生治療事業，可以減少人民患病之機會，增加繼續生產之力量，此項費用顯為增加生產之支出，對於國民經濟之發展，自亦極有裨益。後者如警衛費用，蓋組織複雜之社會，使一旦無維持秩序及公安之工具，則一切經濟行動，皆瀕於動搖，生產事業，勢難繼續。此項費用，亦間接有助於生產，故自治費用之擴張，雖未必能完全有利於國民經濟之發展，但果能慎擇使用之途，則自治費用之影響，於國民經濟之繁榮者，害少而利多，殆可斷言。

二、對於財富分配影響 社會財富分配，失於公平，非健全之現象。近代財政政策，應寓有社會之目的，稅課原則，固應適合負擔能力之原則，而費用支配，亦貴能改善財富分配不平之現象。此在國家財政政策已為重要之原則，自治財政之行動，影響於人民者，極為速銳，自亦不可忽略。自治團體支配費用，不僅影響國民經濟之發展，且亦影響社會財富之分配，如以取諸一般人民之稅收，接濟少數特殊之人或階級，例如失業貧困之救濟，老弱殘廢之給養，學校教育對貧苦子弟之免費，公共醫院對貧苦之義務診療，此項補助之方，雖對直接享受者，未易估計其貨幣價值，然其增加享受者之經濟利益，與貨幣之給與，初無二致。故自治費用之支配，應審其影響之所及，慎擇使用之途徑，以減少社會財富分配不平之現象。

第二章 自治費用之實況

第一節 自治費用之趨勢

近世各國支出之增加，就世界主要各國之歲出統計觀察，已為普遍顯著之事實。德儒瓦格涅，以為進步之國家，無論地方政府，或中央政府，其職務均已逐漸增加，增加之意義，包括外延(Extensive)與內含(Intensive)兩方面，即謂地方政府或中央政府不惟增加新有職務，而舊有職務之執行其效率與完備亦與時俱進，因舉其研究所得，命之曰國家職務增加律(Law of the Increase of State Activities)。可見公共支出之增加，殆為必然之趨勢。

我國縣治，昔為行政之始基，縣令為親民之官，兼代國家征收賦稅，受成於布政使司，一縣經費之出入，悉由國庫收支，地方公益事業，官廳例不舉辦，而地方公款公產，亦不入政府收入系統，地方紳士，得捐資興辦公益事業，亦得經理地方公款公產，在此時期，殊無縣財政之可言。迨地方自治之發展倡導，興學校、辦警察，畫分財政收支之議繼起，於是縣財政漸趨獨立之途。近年以來，自治事務，以政府之積極推進，日增繁劇，縣歲出之增加趨勢，無時或間，然其增加情形，究何若者，自必列舉各縣歲出統計數字，以資比較。惟我國縣市財政之有獨立收支，始自民國二十三年第二次全國財政會議以後。此時期以前，雖有縣財政之名，而制度未立，有財無政，雖曾一度施行預算，大抵徒為敷衍門面之具，不足以窺財政收支之實況。故欲覓一比較數字，殊非易事。二十三年以後，縣

市地方財政，根據二十四年度各省縣市地方預算統計，浙江等十七省縣地方預算總額，爲一〇〇，〇〇四，四七五元；每縣平均支出爲一〇七，七六三元；迨至二十九年縣各級組織綱要實施後，縣歲出預算總額遞增至三二二四，二〇二，九四〇元；每縣平均支出亦遞增至二二五，五五六元；較之二十四年度增加一倍以上。雖增加之主因，係由於物價之變動，但各縣地方實際支出，因戰後「非常預算」支出之膨脹，增加之趨勢，殆難諱言。三十一年改訂財政收支系統實施後，縣歲出之增加，更有驚人現象。茲列表比較如次：

三十年度及三十一年度各省縣市預算總額比較表（單位：元）

省別	三十年度		比較增加數	附註
	原列概算數	審定後預算數		
四川	五九, 六四, 九四	五三, 三六, 二六六	二二, 八六, 五七	各省所屬市單位一覽
廣西	一四, 四九, 八〇	一四, 六四, 九元	三, 六五, 九二	
福建	一一, 七六, 四八	一八, 四六, 九四	四, 三三, 四七	一〇
浙江	九, 四一, 九四	一五, 三六, 九六	五, 八〇, 四四	
江西	六, 九六, 四八	八, 〇四, 九四	一, 〇八, 四六	六
湖南	六, 八九, 二〇六	六, 四九, 二〇六	一, 八七, 〇四〇	
貴州	五, 〇〇, 〇〇	五, 五三, 〇八	五, 一七, 八八	九
陝西	二, 六, 九八, 八九	五, 五七, 一五〇	二, 九〇, 九六	

雲南	五,九二,一五五	五,三四四,一八四	二七,〇〇〇,〇〇〇	三四,三四四,一八四	二五
安徽	四六,九二,五九九	四八,〇八〇,七〇一	一八,八四二,六六五	三九,二三八,〇三八	四九
山西	一七,一五二,三四六	一七,一五二,三四六	一六,五〇五,五〇四	八四八,七五三	五五
寧夏	三,八五六,六二七	三,八五六,六二七	一,九六〇,六九六	一,八九五,九二二	三五
甘肅	三,七四八,二六二	三,二〇七,二二八	一〇,六二二,二二二	三三,四四九,九四六	三〇
湖北	九四,六〇三,〇九九	五五,六四九,五七五	三三,四四七,三二一	五〇,一九二,四二六	七〇
河南	六九,一四三,八六六	六九,七〇三,五九〇	一四,三四七,五三三	五五,三四四,九六六	六六
廣東	二二,五二八,九三四	二六,三四四,〇六二	一六,〇四〇,四七一	六六,六四三,五九一	八五
重慶市	一八,五二六,五二〇	四七,九七六,五〇〇	—	—	一
西康	—	—	六,〇六六,四一一	—	—

觀夫右表所示，以四川省而言，縣地方歲出之絕對數，由三十年之二一二，八六一，五九七元；遞增至三十一年之五五二，三二六，二二六元。一年之中，增加達百分之五十四強。可見增加趨勢，日有進步。惟此種數字，距離縣市地方自治之真實需要，實尚遙遠。按總理手訂「地方自治開始實行法」，規定清戶口、立機關、定地價、修道路、墾荒地、設學校等六項，為地方自治之最基本工作，並可擴大於農業、工業合作、運輸、貿易等專業之經營。「建國大綱」規定之地方自治工作，計有七項。其後立法院通過之「縣自治法」，修正「區自治施行法」，與修正「鄉鎮自治施行法」，對於地方自治事項，有列達二十餘

項者。蔣總裁於「中國之命運」一書中，揭示吾人：以爲心理建設、論理建設、社會建設、政治建設、經濟建設，爲建國工作之重心，而實行地方自治，又爲推進五項建設之基本工作。而促進地方自治，必須發展中小學教育，實施國民精神總動員，推行新生活，建設鄉鎮，充實民衆樂與育之設施，加強國民自治之訓練，培養國民自主自動之精神；同時並應謀發展民生衣食住行四大需要之工業，建設國民經濟，以期切合國防與民生之共同需要。可見我國地方自治事業範圍，至爲繁夥。願欲達成此種理想之地方自治形態，其所需費用，必然益形增鉅。財政部地方財政司，對於全國各縣市及鄉鎮所需自治經費，曾參酌有關法令，以平時貨幣購買力爲標準，作一初步之最低估計，全國縣鄉支出合計，每年共需三，八二三，七二〇，五四〇元；以之與二十六年度江蘇、浙江、安徽、江西、湖北、河南、山西、陝西、福建、廣東、廣西、湖南、四川、雲南、寧夏、青海等十六省，一千二百五十九縣市局，全年預算二〇二，八一五，五一九元相較，前項估計數字，約爲二十六年縣市地方支出之十八倍強，即以三十一年度縣市地方支出數一十六億餘萬元相較，亦在一倍以上。故知我國近年以來縣市地方費用膨脹之趨勢，實方興未艾，且今後自治事業日形擴張，所需費用，較之前項估計，將必更形增鉅也。

第二節 自治費用與國家費用之分配

我國過去政治，莫不偏重中央政府，而忽略下層政治，所謂昇平之治，上者求其政權

之鞏固，下者唯望省刑薄斂，安居樂業，故國民之福利事業，基層之政治建設，均未樹立規模。近年來受歐美文化之影響，又以政治上之需要，漸趨重基層政治政務之擴張，惟轉向伊始，仍不免有頭重腳輕之憾。今後欲期以地方自治發展國力，則自治費用之增加，應為建設自治財政首要之圖。

吾人就近年來各級歲出預算比較觀察，即可測知地方自治，所以未能發展完成，由於經費太少，為主要原因。我國縣市地方歲出預算之絕對數，自二十三年以迄二十八年，雖在逐年增加，惟對於國家費用分配之比較，其所占百分比並未增加。自二十八年縣各級組織綱要實施後，縣市地方自治費用，由於自治事業日增繁劇，對國家總財力之比率，遂遞有增加，其增加情形，略如左表所示：

新縣制實施後全國縣市地方歲出預算比較表

年度	國家歲出預算數	縣市歲出預算數	全國預算總額	縣市收支預算占歲出總額之比率
二十九年	二,四八八,九七,六四	二,四四,二二,九四	三,一〇四,八七,五八	六.九〇%
三十年	七,五三三,八七,五二	五八,九二,九六	九,〇八四,七九,二四	六.四〇%
三十一年	一七,二〇,六八,四四	一,六〇,一二,一〇	一八,九〇,七九,五四	八.六〇%

上表所列各年度預算數，係以初次核定數為根據，追加預算未計算在內。二十九年

全國預算總額，有省地方歲出預算四九二，五一六，九二七元合計在內，三十年度亦有省地方預算九九七，〇七九，七八二元合計在內。表內所列縣市地方歲出預算數，二十九年，係包括江西、湖南、四川、西康、山西、河南、陝西、甘肅、廣東、福建、廣西、雲南、貴州、寧夏、綏遠等十五省縣區，凡一千一百零一縣市局；三十年包括四川、廣東、福建、浙江、湖南、貴州、陝西、雲南、安徽、山西、寧夏、甘肅、湖北、河南、廣東等十五省縣區，凡一千一百四十八縣市局。觀於表列縣市地方歲出，占全國歲出預算總額之比率，由二十九年度之百分之六·九，遞增至三十一年度之百分之八·六，比率雖已逐年增加，顧就近代各國各級地方自治團體費用所占國家歲出總額之比例觀察，如日本昭和二年度地方費總額達二十億八千餘萬元，而同年度之國費總額為十七億六千五百七十餘萬元，超過國費三億餘萬元（見扶間茂著地方制度研究市町村之自治權第三款），則不無遜色。吾人並可藉此窺知我國地方自治設施，尙有待更加積極推進，俾能免於頭重腳輕之弊。因此今後自治財政之重要問題，不僅在充裕財源以增稅收，並應適當膨脹支出，促進自治事業之合理發展。我國縣市計達二千三百餘單位，縣市地方歲出，對於全國歲出總額之比率，應能保持適當之比例，此項比例，雖不必有一固定標準，但國家費用與自治費用之支出，最少亦應平衡發展，即縣市自治費用，應逐漸增加至對全國歲出總額達百分之五十之比例，俾中央與地方，能各遂其發展。

第三節 現階段自治費用之形態

自治費用增加之趨勢，及其歲出對於全國歲出總額之比率，已見上述。惟上項推論，係就預算數字方面加以比較觀察，願現階段自治費用之實際形態如何？亦為研究費用問題者所不可或忽。就著者研究及實地考查所得，目前各縣市地方自治費用之實際支出情形，綜其大要，約有三種形態：

一、預算外費用之膨脹 各縣市地方預算，所列收支數額，多難因應實際需要，且若干縣市為隱蔽財政實況，故意將一部分收支，不列入預算，而於未及逆料新事實發生時，為避免麻煩不編列追加預算。因此各縣市地方預算外支出之發生，幾為普遍現象。如冬令救濟費、冬防費、抗戰經費、校舍建築費、區鄉公所建築費、出征抗戰軍人家屬優待費、警察服裝費、保國民學校經費等項，或已部分列入預算，不夠支用，或完全未列預算，必須籌款支應。此項預算外費用，有時較之預算之全部費用，尚有超過。如湖北建始縣三十二年年度歲出預算總額為二，三八〇，三六八元；而同年度未經列入預算建築縣立中學校舍費用一項，即在一百萬元以上，餘如抗戰經費及鄉保學校不足之經費，與公務員服裝費，中等學生服裝費等項，雖不易獲得真確數字，然全縣此項費用，估計當在二百萬元以上。又如四川巴縣三十二年度預算為一千五百餘萬元，而同年度預算外支出，據調查所得，一至九月即達三千三百餘萬元。此不過舉例說明，實則此種情形，幾為各縣市地方普遍之現象，

可見預算外支出膨脹情形，已爲自治費用之嚴重問題。

二、自治事業費之萎縮 我國縣市地方費用，雖已逐年增加，顧考其實際，其用於自治事業者，爲數甚少。各縣地方，除教育事業費在歲出總額中，尙能占有相當比例外，幾無事業費可言，有之亦爲數甚微，即教育費一項，亦多大部分用於教育行政及縣立中學經費，鄉鎮中心學校及保國民學校，則多以經費短絀，無法發展。按地方自治，原應以發展地方自治事業爲首要，費用之分配，亦當以事業爲大宗，自治事業費之萎縮，實爲自治費用不合理之現象。

三、專款制度之流弊 財政收支，原應以統收統支爲原則，惟各縣市地方，於縣市財政未上軌道以前，政府及地方人士，爲保障某一特定事業之發展，如教育事業、慈善事業、建設事業等項，多指定某種收入或指撥某項公產，爲該事業經費，並指定專人負責保管支用，此卽所謂專款制度。此種制度，在縣市財政未能合乎正軌以前，原不失爲保障事業發展之辦法，惟沿襲日久，原意盡失，侵吞把持，流弊滋生，改訂財政收支系統以後，縣市財政，原規定由縣市政府統收統支，各項事業費用，均應編入預算統籌支配，專款制度，例須廢除，各縣市地方遵照廢除者，固在多數，惟以土劣把持，或以格於地方情勢未能廢除者，亦所在多有。以致虛糜公款，事業亦未能合理發展，此種弊端，以後自須澈底革除。

第三章 自治費用今後之整理

第一節 自治費用膨脹之調節

我國縣市地方費用膨脹之趨勢，日見顯著，願費用增加之結果，在另一方面即為加重國民之負擔。故增加費用，不可不求適當之調節，俾能獲得經濟與效率，調節之方，分述如次：

一、節減不必要與不急需之費用 縣市地方自治，雖應普遍推進，然其設施，不能無緩急先後之分，自治財政建設之初，對於不必要之費用，如駢枝機關及冗閑人員之設置等，以及不急需之費用，如費用鉅而成效遲之建設事業等，均應力求節減，儘量緊縮，以期經費之使用，不致浪費虛糜。

二、增進經費使用之經濟與效率 所謂經費使用經濟者，即謂以最少之費用，獲取最大之效果。經費使用經濟之增進，首須提高行政效率，蓋自治費用之支出，原在執行各種自治職務，如行政效率可能提高，則執行職務之費用，可期節省，如關於自治財政各種收入之取得，其征收費用愈少，純收入愈大，而其稽征效率亦愈高，因此提高行政效率，實為增進經濟使用及調節支出膨脹之有效方法。

三、調整各級自治組織 地方自治機關單位愈多，則所需費用必隨而增鉅。我國現行

鄉鎮保甲組織，原則上係採行十進制，故鄉鎮保甲單位，均嫌過多，著者認爲鄉鎮之畫分，應能適應當地地理環境之需要，酌量將現有鄉鎮歸併，保甲之編組，不必拘於十進制之原則，亦可酌予歸併，減少鄉鎮保甲單位，不僅可以調節自治費用之膨脹，且可以此項節餘經費，充實裁併後之鄉鎮公所及保辦公處，於促進地方自治，亦必多所利賴。

四、利用國民義務勞動 地方自治，原以人民共營之團體生活，企求共同慾望之滿足爲前提。願滿足各種共同慾望，必須創辦各種自治事業，舉辦自治或公益事業所需勞費，無論以何種方式籌措，均係取給於團體人民，國民義務勞動之征用，即在利用國民工作餘暇，減少舉辦自治事業之費用。我國國民義務勞動法，規定每一國民，每年應爲地方公益事業義務勞動十日，如能善於運用，則對於調節自治費用之膨脹，必可收效甚宏也。

第二節 委任事務費用之處理

地方自治團體爲執行各種職務所支付之費用，應包括自治團體本身負擔之必要費用及委任事務費用兩種。所謂自治團體本身負擔之必要費用，即指依現時法律規定，應由縣市政府負擔，及將來新增事務依法應由縣市政府執行所需之必要費用；所謂委任事務費用，即中央政府應執行之事務，或其他公共團體執行之事務，而以事務之一部分，委託縣市政府執行，其所需經費依法應由委託者負擔，而由縣市政府暫時支付之費用。按縣各級組織綱要規定，縣政府受省政府之監督，辦理全縣自治事項，同時受省政府之指揮執行中

央及省委辦事項；又綱要十九條規定：「所有國家事務及省事務之經費，應由國庫及省庫支給，不得責令縣政府就地籌款開支」。可見自治財政所應負擔之費用，為執行自治行政事務所需之經費，至執行委辦事務所需之經費，則依法應由國庫負擔。

我國財政收支系統，自三十一年「改訂財政收支系統實施綱要」實施後，全國財政盡分爲國家財政與自治財政兩大系統，中央與地方之財政權限，固已明確畫分，惟以國家行政與自治行政範圍，迄未釐訂，故關於縣各級組織綱要十九條國家事務經費，應由國庫負擔之規定，亦未能切實遵照辦理。尤以近年以來，中央以戰時財力有限，所有責令縣市政府執行之事務，多未給付經費，各縣市地方，只得就地籌款開支，不僅增重人民之負擔，亦且影響自治財政之合理發展。因此，今後整理自治費用，對於此項委任事務費用，必須予以適當處理，俾國家費用與自治費用之界限，不致混淆，權責可期明確，惟欲適當處理委任事務費用，首須畫分國家行政與自治行政之範圍，否則何項事務所需費用，應屬於縣市負擔，何項事務費用，應由國庫負擔，殊難確定。

在現階段，國家行政與自治行政，雖尚未畫分，但按縣市政府執行之委任事務，約可分爲二類：一爲經常委任事務，即國家事務經常委任縣市政府辦理者；二爲臨時委任事務，如各種臨時性質之委辦事務，及軍事上之代辦事務。關於臨時委任事務費用之處理，一般可比照臨時費用之處理辦法，編製收支報表，辦理請款報銷手續，以資清結。至經常

委任事務，費用之處理，著者以爲應於年度開始前，由中央各主管部，就委辦事項，估計所需費用，以信託管理支出科目，列入預算，同時並通知縣市政府，以信託管理收入科目列入預算，年度開始後，即可按月由國庫撥付，至此項委任事務費用給付數額之決定，則應以執行委辦事務直接間接所費者爲估計之標準，庶能支應也。

第三節 費用與事業之配合

凡百事業，非財莫舉，政府欲促進各項事業之合理發展，對於舉辦事業所需之經費，必須預計其需要，妥籌支應，然後費用支出，與事業計畫，能期切實配合，所辦事業，乃可順利推進。總裁於行政三聯制之演詞中，對於計畫與經費之配合，訓釋尤詳，近年以來，中央鑒於過去經費與計畫未能配合，影響事業之推進甚鉅，乃規定各級政府，及各機關，於擬訂年度施政計畫時，必須與各該機關預算配合編製，可見費用與事業之配合，甚關重要。

我國縣市地方各項政務設施，大都處於被動地位，鮮能立於主動，因此經費與事業，一般均未能配合。按縣市地方以各項事業，多係奉令舉辦，自須遵行，而年度開始後，預算未列此項支出，只好臨時籌款挹注，希圖敷衍，嗣後以無確切基金，事業遂無法繼續，有時雖已列入預算，預算之經費，又與事業實際需要，懸差甚鉅，以致僅具名目，鮮收實效。如各縣之農業推廣所，卽其一例。故各縣市地方各項事業之舉辦，以言名目，則「百

廢俱興」，但按其實際，幾有「一事無成」之現象。可見費用與事業之配合問題，不僅關係自治財政之建設，亦且影響地方自治事業之促進，至費用與事業如何期其配合，第一、縣市政府，於擬編年度施政計畫及歲出預算時，應就縣市地方依法應舉辦之各種事業，斟酌緩急先後，擇要列入計畫，事業既列入計畫，對於該事業所需費用，應預計其實際需要，列入歲出預算，其原已舉辦必須繼續維持之事業費用，亦應酌察實際情形，考量其實際需要，列入歲出預算，務使所列預算費用，足夠各該事業支應，不致因費用不夠開支，影響事業之推進。上級機關於審核縣市地方預算時，對於各項事業費之列支，應儘可能尊重縣市政府意見，不宜任意核減或增加，以免不切實際或失之過少之弊。蓋上級機關，對於地方舉辦之事業，應嚴格考核其成效，不應以「吝嗇」為「經濟」束縛其發展，且縣市地方情形，上級機關，或難完全了解，不免隔膜，審核調整，不可不慎重其事也。第二、上級機關（中央或省）對於縣市地方自治事業之規畫推進必須顧及地方財力所能負擔之程度，不宜多所更張，且每舉一事，上級機關，應彼此（如中央各部會省府各廳處）切取聯繫，以免相互矛盾；並宜於年度開始前，指示事業綱領，以便縣市政府列入預算，使經費與事業，能恰切配合。否則一事方舉，未及果行，而他事踵至，不僅財力不勝負擔，而事業推進，亦甚鮮成效。故經費與事業之配合，縣市政府固應綢繆於未雨，上級機關亦應俾予地方自由裁量之權限，實辦事業不宜過於苛繁，然後地方政府，能因應財力，緩其所當緩，

急其所當急，統籌費用與事業之切實配合也。

第四章 自治費用之調整

第一節 自治費用之分類

財政之貴有預算，即在估計各事業各機關之重要程度及全局之所需，以定其各個應撥付之數目。惟欲比較各機關各事業之輕重緩急，為合理之分配，各項費用科目，必須有完善之分類，以為基礎，始能據以比較。且地方自治團體費用支出報告，團體人民固具關注之心，使能得一合理之分類費用科目，人民易於洞悉財政之實況，並從可測知施政之方針，不僅足以促進人民對於自治財政之興趣，且可獲得有益之批評。因此自治費用之分類，甚關重要。歷來財政學者，對於費用分類，主張甚多，如以各家所主分類之觀點而論，如尼克爾生以公共支出支銷後所獲之收入 (Receipt) 為標準之分類法，卜南氏根據利益觀點以公共支出使用給予人民之利益 (Benefit) 為標準之分類法，亞當氏根據職務觀點，以政府之職務 (Function of Government) 為標準之分類法。各家所根據之觀點既異，因此分類之方法，亦復不同。茲舉其要者，如次：

一、以費用支出之義務為分類之標準 依照此項分類標準，自治費用可分為必要費用與自由費用兩種。所謂必要費用，乃法令責令自治團體有支出義務之費用；所謂自由費

用，即法令所定無支出義務之費用，易言之即是項特定費用之支出與否，可由自治團體之意志自由決定。國家對於自治團體義務應爲之事而不爲者，得強制其執行，自治費用之必要費用，如自治團體不爲支出時，國家亦應強制其支出，此種分類，可供監督自治財政之參考。

二、按公共支出支付時所交換者爲標準 此法按公共支出所交換之物品或勞務之種類加以分析，可分爲物品費與人員費。物品費者，用於交換貨物之經費也；人員費者，用於交換勞力之費用也。此項分類法對於政府之購買物品及用人行政，可以窺其是否獲得相當之效率。

三、按政府之職務爲標準 此項方法，即以各級政府職務之種類爲分類之基礎，足以表示政府之行動，及其行動之性質，一般民衆對於國家財政，喜自大政方針批評。故採用職務分類方法，可使民衆易於測知政府施政之狀況。

四、按公共經費支出之時期爲標準 可分爲經常費與臨時費，凡每年反復發生之常規支出，謂之經常費，非常規之支出，謂之臨時費。

五、按政府機關單位爲標準 例如將公共支出分爲內政、外交、軍政、財政、交通等部經費，或其他機關之經費。方法極爲簡便，且能表示實際支出屬於何機關，藉可確定某機關對於某種支出所負之責任。

以上各種分類方法各有優點，然亦難免缺憾。欲求覓取完善而合理之分類方法，必兼此數者之長，而去其短。我國年來國家預算所用支出之分類方法，大體上係採用機關及職務兩種標準；同時兼採支付時期之標準，區分為臨時經常兩部分，戰後又分為普通與特別建設兩部分。至縣市預算之分類，過去大抵採用機關分類方法，依縣政府科別，分為民政費、財務費、公安費、建設費、教育文化費、土地行政費（外加黨務費）。此項分類方法，亦尚允當。主計處現行預算科目標準，即仿此擬訂，財政收支系統改訂後，自治財政支出之分類，則係依於職務之標準，並斟酌支出之性質，其分類項目，尚簡明易於瞭解。詳見改訂財政收支系統實施綱要（參看本篇第一章第二節）茲不贅列。

第二節 自治費用分配之現狀

我國地方自治費用之分配情形，因歷年所採分類之基礎不同，欲於此項統計數字，覓取足供相互間比較研究之資料，應分為兩個階段，第一階段自二十四年以迄二十八年止；第二階段則自二十九年實施新縣制以後。茲就二十四年至二十八年縣市地方歲出預算主要支出，列表比較於次：

項 目	二十四年度	二十五年度	二十六年度	二十八年
預算數額	對歲出總額比較	預算數額	對歲出總額比較	預算數額
黨政自治費	二四,八五,一五〇	四一,八九,六五三	二九,六六,一〇〇	七二,九〇,五九九
	一〇.一%	一〇.一%	一〇.一%	一〇.一%

公安保安費	一九,五八八,八三三	一九,五九%	三九,〇四七,五五三	三〇,四一%	二八,五五五,三九八	二四,三%	二七,一五九,五三三	一五,五七%
教育文化費	三,六八八,八六六	三,七%	四〇,六一五,四四四	三六,五四%	五七,九六八,六八四	二八,五八%	五八,六四四,四四九	三三,一三%
建設事業費	九,一五六,四四三	九,一六%	三三,零八三,七六〇	八,七%	三三,〇二七,五七五	二一,四四%	九,九二一,〇三三	五,六九%
其他支出	一〇,六三九,五四七	一〇,六四%	九,四四九,〇五六	六,六七%	一〇,四四五,三九三	五,一六%	一三,四四〇,六九六	七,五五%
預備金	四,〇三五,六九〇	四,〇三%	八,九三三,九零八	六,三二%	一一,三四三,二九三	五,五九%	一三,四四六,五九七	七,七%
總計	一〇〇,〇〇〇,〇〇〇	一〇〇,〇〇%	一〇〇,〇〇〇,〇〇〇	一〇〇,〇〇%	一〇〇,〇〇〇,〇〇〇	一〇〇,〇〇%	一〇〇,〇〇〇,〇〇〇	一〇〇,〇〇%

附註：上列數字，係根據全國各省縣地方預算，二十四年為九百二十八縣市，二十五年為一千一百三十一縣市，二十六年為一千二百五十九縣市，二十八年為一千一百零一縣市，二十七年因變更會計年度，各縣未編過預算，故從缺略。

觀夫右表所示，費用分配比例，以建設事業費最少，教育文化費次之，黨政自治費保安費最多。地方費用，大部分用之於行政及保安設施，雖為地方自治初期之自然現象，惟用於事業之費用，過於微少，以致影響地方自治事業之健全發展，要非合理之現象。至二十九年新縣制實施以後，縣市地方自治費用之情形，則略如左表所示：

縣地方歲出分類統計

科目	二十九年	三十年	三十一年
政權行使支出	一,〇九四,六二一	二一,四三一,九七八	九,四三六,〇一七
行政支出	八四,〇九六,一七五	一六九,六三九,五八〇	三八三,九六四,一九〇
教育及文化支出	五八,三六八,二〇四	一四一,〇五〇,九四六	三一九,五七九,一四四

自治財政論

五四

經濟及建設支出	八,四三〇,一五一	二〇,三八五,一三二	九五,〇九六,七〇〇
衛生及治療支出	五,〇三四,一六四	一一,五〇四,九三五	三四,五四二,三六四
保育及救濟支出	一,九四七,一一九	八,〇二六,六三四	二四,八九〇,五三一
保安支出	一二五,一八二,九二〇	八五,八八三,二〇三	一六一,一〇八,八四五
財務支出	七,一一二,九六一	二〇,四三九,九八〇	四九,九九八,〇二六
債務支出	八六七,八三六	一,四〇〇,三八九	一,二七七,二五二
公務人員退休及撫卹支出	四七,九三八	一,三八五,九六〇	一,一二六,一一七
交通協助及補助支出	二,八五八,六一四	一三,七五二,七二一	三七,八八六,三二五
其他支出	三,九八六,九〇七	三一,五八四,〇三三	四〇三,九八四,三四三
預備金	一四,七七二,二〇〇	五三,七〇二,三九三	一一〇,〇一六,九五七
營業投資及維持支出	九一,二五五	三,一六三,〇五六	一四,一三六,二五七
增置有永久性財產支出	三一,一八七五		
信託管理支出		三二六,五三八	一,五二三,五六七
立法支出		七八〇,一三〇	六三七,七一六
損失支出			三三九,三二〇
社會事業支出			四,九〇四,三三七
特殊支出			二,四〇一,〇〇〇
未分配數			三一,九四四,八六一
合計	二三四,二〇二,九四〇	五八四,四五七,六〇八	一,六八八,七九三,七六九

就上表各年度預算數字觀察，行政支出與保安支出仍占歲出之大部分，教育文化支出，則較前增加，惟關係社會福利之「衛生及治療支出」、「保育及救濟支出」、「社會事業支出」及關係國民經濟建設之「經濟及建設支出」、「營業投資及維持支出」，則為數仍少。自治費用之分配失調，至為顯而易見。今後欲期合理分配費用，促進地方自治，固有待於調整也。

第三節 自治費用分配之調整

自治財政之建築，在於促進地方自治，而地方自治之理想形態，在於創造民享民有之樂園，因此自治費用之分配，一方面應能滿足團體人民之共同慾望，同時並能促進國民經濟之發展，至於培養團體人民之智能，訓練四權之行使，亦極關重要，惟欲期費用支出，適應上述要求，則對於各項費用支出之分配比例，必須預定標準，以為調整之根據，至此項標準如何？則應酌察地方自治費用之性質及其發展趨勢，隨時改進，然後能因應實際需要。

我國地方自治費用，科目雖多至十六項，然就其性質粗為區分，約有四種：一為「行政基本支出」，即地方自治政府為遂行職務所發生之必要經費，以「行政支出」及「警衛支出」為主要。二為「政治建設支出」，即地方自治政府為建設民主政治所發生之必要費用，以「教育文化支出」及「政權行使支出」為大宗。三為「物資建設支出」，即地方

自治政府為發展國民經濟，與辦生產或建設事業所需之必要費用，以「建設及交通支出」一營業投資及維持支出」為主要。四為「社會福利支出」，即為地方自治政府在積極方面增進人民福利之事業，或消極減除人民痛苦之福利事業所需之必要費用，以「衛生及治療支出」及「保育救濟支出」為大宗。上述四種性質支出之發展情形，大抵在地方自治初期，以行政基本支出占歲出之大多數，政治建設支出次之，物資建設及社會福利支出，則為數甚少；迨地方自治日有進步，自治財政，亦漸合正軌，政治建設及物資建設支出，乃有急劇增加之趨勢，而行政基本支出，在歲出總額之比例應逐漸減低。此後物資建設既有成效，人民富力，因以大增，自治財源，亦日見增裕，故社會福利支出，必須鉅額增加。茲姑假定自治財政之發展，可分為三期，並假定自治財政力量，每期增加一百，試擬各種支出在各期中之支出比例，表示於左：

調整自治費用各期分配比例表

項目	期別		
	第一期	第二期	第三期
行政基本支出	四〇%	五〇%	六〇%
政治建設支出	三〇%	七〇%	一〇〇%
物資建設支出	一六%	五〇%	七五%

社會福利支出	一四%	三〇%	六五%
總計	一〇〇%	二〇〇%	三〇〇%

右表係著者個人，對於調整自治費用分配之意見，當否未敢自翊，惟吾人默察自治財政發展之趨勢，分配自治費用，果能循是演進，必有助於地方自治事業之合理發展，抑有言者，地方自治費用之分配，在大體上雖可依上述比例調整，惟各項事業之設施，無論政治建設，物資建設，社會福利，均應謀大多數之利益，不應以少數人或特殊階級為對象。此在調整費用分配時，尤為不可忽視之問題；蓋分配經費，不可忽略平均享受之原則也。

第三編 收入論(上)

第一章 地方收入概論

第一節 地方收入制度之種類

各國關於中央與地方收入之畫分，多隨各國歷史政治經濟等環境而互相異同，一般確定地方之收入制度，除地方行政收入及產業收益，均畫為地方政府之收入外，於地方政府收入之主要來源，大抵因應一國政治制度之需要，採行各種不同之分配制度。就現代各國地方收入制度，粗為區別，約可分為四類：

一、獨立稅課制 即確定以若干種稅課權，授之地方，如美國地方政府之收入，大都來自財產稅，而輔之以各種牌照稅、汽車稅、公司稅、或所得稅。據一九三六年美國政治及社會科學研究院紀事錄所載，各州政府及郡縣地方收入，稅收額占全部收入百分之五七。五。英國對於地方財源之確定，根據一六〇一年之救貧法，地方主要收入，除補助金外，地方捐亦為收入之大宗。德國一九二〇年頒行國家租稅法，亦規定以不動產稅、職業租賃稅、

土地增值稅、汽車稅、娛樂稅、狗稅，爲地方收入之獨立稅目。可見獨立稅課制，各國採行，頗爲普遍。

二、附加稅制 卽規定地方得就中央稅征收附加稅。如日本縣地方財源，大半取給於中央稅及府稅之附加，據一九三三年各縣地方預算統計，附加稅收入，占總收入三分之一，至附加稅目，關於附加於中央稅者，有土地稅、所得稅、牌照稅、礦稅、利息稅、藥品專賣收入等附加；其附加於府稅者，則有土地特別稅、房屋稅、營業稅等附加。法國地方政府之收入，亦以中央稅之附加爲大宗。

三、國稅分配制 卽將國家征收稅捐之收入，按成分配地方。如德國自一九二〇年三月廿二日國家租稅法頒行後，規定中央須以所得稅收入三分之二，遺產稅收入三分之一，土地轉移稅收入百分之五十，及營業稅收入二十分之三分配各邦及市縣政府。

四、補助金制 卽中央規定，每年度由國庫撥款補助地方。英國採用補助金制最早，其成效亦甚著，地方政府收入，以補助金爲主要來源，自一九二九年改用加權人口公式分配補助金，中央與地方之關係，益臻密切，地方仰給中央之補助，亦日漸重要。

上述各種地方收入制度，其間優劣互見，採用獨立稅課制，地方擁有獨立稅源，收入有固定充裕之利，惟以大宗稅源，授之地方，對於國家財源，不無影響；且地方政府，操征收之實權，每致任意增加稅率，輕重失平。採附加稅制，對於國家財源，雖能保全，但

同一稅源，附加過重，人民多不勝負擔。至採用國稅分配制，地方收入，富有彈性，對於征收行政之統一，亦便利殊多。補助金制，則為調整地方收支之必要措施。故分配地方財源，要能斟酌實際需要，兼採並用。蓋制度本身，原無顯著優劣，要在實際運用之際，使制之為弊者，減至最少，而制為利者，能發揮其最大效用。

第二節 自治財政之收入制度

我國財政收支系統之畫分，自光緒末年以迄現在，已有三十餘年之歷史，其間關於中央與地方財源之分配，多所更易，大抵地方收入，在民國二十三年以前，大部仰給於中央稅之附加，地方獨立稅課收入，僅居少數。惟自二十三年第二次全國財政會議以後，對於附加稅制，特予摒棄。二十五年頒布之財政收支系統法，亦本摒棄附加稅精神，對各級地方收入，擴充地方獨立稅目，採用國稅分配制度。惟在二十八年縣各級組織綱要實施前，縣市財政，附庸於省，縣地方收入，僅有少數附加稅。至中央對於地方之補助，自民國十七年即已實施，其後歷有增撥，三十年改訂財政收支系統實施綱要，關於自治財政收入制度之規定，除縣市行政收入，及公產收益，均畫歸為自治財政收入，同時並酌察實際需要，擴充縣市獨立稅目，採用國稅分配制度，附加稅制，亦有契稅一目，並規定由中央給予補助。茲將改訂財政收支系統實施綱要自治財政收入部分，分類列述如次：

一 屬於地方行政收入及公產收益者

- 1 特賦收入；
 - 2 罰金收入；
 - 3 規費收入；
 - 4 捐獻及贈與收入；
 - 5 信託及管理收入；
 - 6 財產及權利收入；
 - 7 財產及權利之售價收入；
 - 8 公有營業之盈餘；
 - 9 公有事業收入；
 - 10 資本收回收入；
 - 11 公債收入；
 - 12 賒借收入。
- 二 屬於獨立稅課收入者
- 1 土地改良物稅收入（房捐）；
 - 2 屠宰稅收入；
 - 3 營業牌照稅收入；

4 筵席及娛樂稅收入；

5 使用牌照稅收入。

三 屬於國稅分配收入者

1 分配土地稅收入；

子、田賦， 丑、地價稅， 寅、土地增值稅；

2 分配遺產稅收入；

3 分配營業稅收入；

4 分配印花稅收入。

四 屬於國稅附加收入者

1 契稅附加收入。

五 屬於補助收入者

1 中央核給之補助金收入。

上述各項，係為有形收入。顧地方自治政府，因供其公共經濟的需要，取之於民，尚多含有勞務之收入，此項勞務，可概分為二：一為盡義務之勞務，如鄉鎮造產，征用人民之義務勞力；二為無償付之勞務，如各級自治人員，給價多屬微薄，實際且多屬無償，此類勞務之取給，雖不能以貨幣數量，表明其經濟價值，但實質上與貨幣收入，初無歧異。

因此自治財政之收入制度，與一般政府之收入，在本質上，略異其趣。

第三節 中央與地方收入之比較

中央與地方收入之比較，藉可窺知中央與地方財源分配之情形，同時並可顯示一國中中央與地方財政權限畫分範圍之廣狹。大抵在地方收入愈多之國家，其地方財源愈為充裕，財政權限，亦愈擴張，反之則否。現代各國，關於中央與地方財源之分配，由於地方事業遞有增加，地方收入，亦日有擴張之趨勢。根據一九二四年各國各級政府收入統計，地方收入比例，以美國最大，是年美國總收入為八，九四六，一〇〇千美元；中央收入一，八五五，二〇〇千美元；州收入一，九六七，〇〇〇美元；縣地方收入為五，二二四，〇〇〇千美元，對總收入之百分比，為五七·〇〇。芬蘭次之，是年總收入為四七，二三二千美元，縣地方收入為二六，二八〇千美元；對總收入之百分比，為五五·三〇。以比利時最少，是年其總收入為二三四，二二六千美元；中央收入為二〇四，一七八千美元；地方收入三〇，〇四八千美元；對總收入之百分比為一二·八。以法國次少，是年法國總收入為一，九五四，二三七千美元；縣地方收入二四二，五六九千美元；對總收入之百分比，為一七·五。綜此以觀，可見世界各國地方收入，對國家總收入之百分比，最少亦在百分之十以上。充裕地方財源之要求，實為各國普遍之趨勢。

我國中央與地方收入之分配，過去雖無真確統計，以資比較，惟地方收入，對國家總

收入之比額，估計當不甚大，茲將近五年各級政府收入列表於後，以供比較研究：

近五年度各級政府收入表（二十五年至二十九年）

年 度	中央歲入數	省市政府歲入數	縣市政府歲入數	總 入 總 額	備 考
二十五年	一,四四〇,八四〇,二九〇	四,七〇,二九〇,四〇〇	一,四二〇,二五〇,四三〇	一,九二四,四三〇,〇四〇	
二十六年	一,五二一,二九〇,一〇〇	五,九〇,八三一,七〇〇	一,〇三〇,八二五,五九〇	二,〇八二,九六一,四〇〇	
二十七年	一,二五〇,〇〇〇,〇〇〇	三,七〇,〇〇〇,〇〇〇	一,〇〇〇,〇〇〇,〇〇〇	一,五二〇,〇〇〇,〇〇〇	僅列七至十二月數
二十八年	三,二六〇,〇〇〇,〇〇〇	五,五〇,〇〇〇,〇〇〇	一,四〇〇,〇〇〇,〇〇〇	二,六六〇,〇〇〇,〇〇〇	
二十九年	三,四八〇,〇〇〇,〇〇〇	四,五〇,〇〇〇,〇〇〇	一,五〇〇,〇〇〇,〇〇〇	三,四三〇,〇〇〇,〇〇〇	

就上表所列數字，比較各級政府收入分配情形，以二十九年而言，省縣兩級收入數共為七一六，七一九，八六三元；同年度歲入總額為三，二〇四，七九四，五五二元；地方收入對於歲入總額之百分比，為二二·三強，如以縣地方收入比較，則對於歲入總額之比例，僅為百分之七弱。可見我國分配地方財源，至為貧枯，財權集中中央，顯而易見。三十年改訂財政收支系統，縣地方財源，雖已增加，惟原屬省地方財源，亦已併入國家財政系統。故地方財源，較之中央財源，仍不免貧枯。目前雖因戰事關係，中央與地方收入數字，不易精確比較，惟地方收入，對歲入總額之比重，居其極少數，始可斷言。因此擴充地方財源，實為今後建設自治財政之急務。

第二章 自治財政之行政收入

第一節 縣市行政收入之範圍

行政收入，介於經濟收入與租稅收入之間。蓋行政收入，兼具公共目的與私人利益原素爲其特徵。縣市行政收入，約可包括：特賦、規費、罰金、捐獻、信託管理等項收入。茲分述如次：

一、特賦收入 卽縣市政府，爲謀公共利益，新設或改良經濟道路、堤防、溝渠、及其他土地工程，向受益人所征收之特別捐款。特賦之征，以營造物之創設或改良所生利益之特別補償爲原則，此與規費及特許金，頗相近似。然前者之特別補償爲土地工程及營造物之創設或改良，後者則多係對於行爲之補償耳。特賦與租稅，均以公共目的爲主，由政府運用租稅權得爲強制征收，固有類似之點。惟租稅之征課，完全以公共收入爲目的，而特賦之捐納，必須願及產主得有相當之利益，且視所受益程度，以定賦率多寡。此與租稅按負擔能力原則求其一致及平等者，殊難強同。

二、規費收入 卽縣市政府爲地方人民執行一種行爲，給予私人一種特別利益，或免除一種禁止，或保護證明一種既存之權利身分及輔助其權利之行使，所獲得之特殊報償，卽爲規費。縣市規費收入，約可分爲行政規費、警察規費、教育規費、商業規費、營造物

規費等五項。所謂行政規費，即縣市政府基於行政法令爲私人執行特定行爲，所要求之報價，如各種證照之發給，度量衡之檢定費。所謂警察規費，即關於地方警衛之特定行爲，所獲取受益人之補償，如自衛手槍之登記費等。教育規費，則爲公立學校所有學費收入，及其他關於教育上所收入之規費均屬之。至如商業登記費，及營造物利用所收入之許可費，均爲規費性質。其次特許金之收取，與規費性質頗相近似，惟收取特許金，繳納者之行爲，須經政府許可，方能進行，否則即爲違法，是稍異耳，實則爲規費之一種，殊無區分之必要。劉振東氏主編之縣財政建設（一一二頁）一書中，以車捐、樂女捐、理髮店執照費、旅館執照費、屬於特許金性質。惟按其實際，車捐屬於使用牌照稅性質，樂女捐今已裁廢，至理髮店旅館之執照費，則係營業牌照稅，以各種不同捐稅，而共列特許金之下，似有未當。

三、罰金收入 縣市罰金收入，可分爲行政罰金、違警罰金、財政罰金三種。所謂財政罰金，即因違反稅法而科取之罰鍰，如屠宰稅罰金與屠宰稅滯納罰鍰，以及其他自治財政主管各稅之罰金。違警罰金，即依違警罰法而科取之罰鍰，如妨害善良風俗之罰鍰，類似賭博之罰鍰。行政罰金，即縣市政府對於違反行政法令者所科取之罰金，如衛生罰金，及其他屬於行政性質之罰款均屬之。私人違反公法或私法之規定，害及公益或國家利益，罰鍰之科，即所以懲戒作奸犯法者，初不以財政收入爲目的，故科罰之時，不以支付能力爲標

準，而應斟酌犯罪情形，於法定範圍內，爲之自由裁量。罰金收入，在現代各國預算中，類多無此獨立科目，或列入雜項收入，或併入其他收入項目，蓋其收入微渺，無足重輕。我國改訂財政收支系統實施綱要，國家與自治財政兩系統，對於罰鍰所入，均規定列入懲罰及賠償科目，此與各國之不以獨立科目列入預算者，已可顯示罰金在財政上地位之重要。

四、捐獻及贈與收入 地方自治團體，爲提倡公益慈善及文化教育事業，得向人民募捐財物，此種財物之收入，或由於人民認捐，或由於人民獻納，要皆出於人民之自願，非可強制以求。此種收入，依其贈送之標的而言，則有不動產與動產之區分，有時贈與人得以特定不動產之收益，爲捐贈之標的，此類贈與事實，其於慈善及教育文化事業，見之特多；至贈與人贈送財物或於生前贈送，或於臨終遺贈，大抵均經指定用途，故地方政府接受此種贈與，必須尊重原贈與人之意思，對於贈與財物之處理，必支用於特定之用途。

五、信託及管理收入 地方自治政府，爲公務員私人，或機關團體，代管或代辦事項，向受益者所取之費用，依改訂財政收支系統實施綱要規定，列入信託管理收入項下。此種費用，收取之標準，有以政府代辦代管事項，所支付之費用，決定收取之多寡，有以代辦代管事項，所給與負擔者之利益，爲收取之標準。實則地方自治政府，爲公務員私人或機關團體代辦代管事項，顧及繳納者之利益，殊非必要；蓋代辦代管事項，當以支付費用爲標準，較爲適當。

第三節 縣市行政收入之現況

目前縣市地方收入情形，就三十一年度全國各省縣市地方歲入預算，加以分類統計：特賦收入共列二，三九七，九〇八元；懲罰及賠償收入共列六，六三五，九〇一元；規費收入共列二一，〇〇一，八三七元；捐獻及贈與收入共列六，五〇〇，八八〇元；信託管理收入共列五五，六二三元；合計共列三六，五九一，一四九元。同年度全國各省縣市地方歲入總額爲一，六八八，七九三，七六九元；其對歲入之比重，僅爲百分之二強，且實際上上項所列預算收入數，就各縣地方所報收支實況月報表，加以考查，多未足額。至各項收入實況，均可分述如次：

一、特賦收入 各縣市對於創設土地改良工程，目前尙未能積極舉辦，間有舉辦，籌款項，多由鄉鎮主持辦理，分派既無合理標準，收支亦未列預算，縣市政府，苦無查考。故縣市雖列有收入預算，實際上多無此項收入。

二、罰金收入 縣市地方政府處理行政案件，每多任意科處罰金，此種罰金收入，爲數頗有可觀。惟各縣市政府對於此項罰金收入之處理，多不列入財政收支帳內，挪移爲預算外之開支，甚或侵蝕中飽。蓋此類罰金，收取時既無正式收據，亦不繳入縣庫，縣府自收自支，殊難考查。他如違警罰金等項，亦多不繳入縣庫，因此目前各縣市地方，此項收入，爲數無多。今後如能加意整頓，使罰金所入，均能涓滴歸公，收入必可增加。

三、規費收入 各縣市地方目前收入規費，以教育規費爲主要，其他各項規費，以收取標準，迄未確定，故收數極少。

四、捐獻收入 各縣市地方建築鄉村道路橋梁，及創辦鄉鎮保各級學校費用，多由地方富紳捐獻而來。如湖北建始縣創辦縣立中學，即發動百萬建校捐募運動，其他各縣創辦鄉鎮中心學校，或保國民學校，亦多爲人民自動捐助。此類收入，爲數甚鉅，惟地方收支此類捐款，多係預算外收支帳目，鮮有列入預算，依法定程序辦理，且各縣捐募財物，表面上雖由人民捐獻，但實際上跡近攤派，頗涉強制，已失捐獻之原意。

五、信託管理收入 信託管理收入，就三十一年度全國各省縣地方預算分類統計，僅共列五五，六二三元，其數極微。惟將來中央或省委任地方自治政府執行之事務，如能按照縣各級組織綱要規定，其支付費用，由中央或省負擔，則此項收入，必可大量增加。

第三節 今後縣市行政收入之整理

綜上所述，縣市行政收入源泉，雖尙充裕，但實收數額，在自治財政歲入總額，殊無足輕重。今後整理行政收入，應爲建設自治財政切要之圖。至整理途徑，茲就著者所見，分述如次：

一、加強征收特賦 縣市地方建築道路、橋梁、塘堰、水渠、堤防、水管及街燈等類土地工程或營造物，恆予附近產主與營業人及居民以特別利益，其所需費用，自可向人民

征收特別捐款。目前各縣市地方征收類似特賦性質之攤派捐款，雖不在少，惜其征收程序方式，多未能遵照規定辦理。今後爲加強各縣市地方征收特賦，財政部應擬訂各縣市地方征收特賦通則，通飭遵行。此項通則內容，應包括征收程序、征收方式、及征收特賦土地工程及營造物之種類。關於征收程序，縣鄉地方舉辦合於征收特賦之工程時，應於年度開始前，擬具工程計畫概算，呈經省政府核准，報財政部備案。至特賦之分派標準應能力求合理，一般分派方法，約可分爲：一，按土地前部廣狹爲標準；二，按地面面積爲標準；三，按產業之價值爲標準；四，按產業距離營造物及工程之遠近爲標準；五，以得爲利用營造物之程度爲標準等五種。願特賦之分派，殊難拘泥於某種分派標準，宜酌察實際情形，量爲確定，務期使受益者，足以與分擔之特賦相當。至其征收方式，或先由政府墊款建築，待發生利益時征收，或先由受益人繳納，然後糾工建築。抉擇如何，須視當時情況，以何種方式爲最便利經濟而有效（現財政部已擬訂工程受益費征收條例經國府公布）。

二、獎勵捐獻 我國各地居民，對於地方公益慈善及教育文化事業，多能自動捐獻財物，此種美德，殊值倡導。居今日而言地方自治事業之發展，如每舉一事，必須由政府支出費用，誠非財力所勝負荷，必當獎勵人民捐獻。如創辦學校，可鼓勵人民捐獻不動產之收益，以供開支，如慈幼養老事業，亦可策勵捐贈基金。果能運用適當，則地方自治事業之

與辦，不待政府費用之支出，而可獲得普遍之發展。目前我國對於捐資興學，雖定有獎勵辦法，惟其獎勵範圍過狹，不足適應。著者以爲中央應即訂定人民捐資興辦自治事業之獎勵辦法，獎勵範圍，包括教育文化及社會福利事業；獎勵方法，則宜側重精神榮譽方面，以資鼓勵。抑有甚者，縣市地方，發起各項捐募運動，應先將計畫用途、募集方式，呈經核准，而捐募方式，應尊重應募人量力捐認之自由，不得以任何方式，強制攤派，對捐募財物方式，並應依公庫法統一處理。則人民捐資興辦自治事業，必可風起雲湧，充實自治財政，實多利賴。

三、整理罰金規費收入 今後整理此項罰金收入，應由省政府統一印製罰金收據，罰款收納，並規定由縣庫經理，縣市政府，對於各種罰則，須能遵照規定切實執行。同時對罰金提成給獎辦法，亦貴能統一，果能如此，罰金所入，當可免於侵蝕。至各種規費，亦應分別種類等級，釐訂征收規章，以資遵行。至收取規費決定之標準，普通有以所需執行費用爲標準，有以私人所受之利益爲標準，惟現代各國收取規費，往往任意決定，爲數多寡，殊無定規可言。我國縣市政府，收取各種規費，自可斟酌規費性質，量爲決定，未可拘泥一定不變。

第三章 自治財政之公產收入

第一節 縣市公產收入之重要

地方自治政府，就所管有之財產及其得主張之權利，以其收入供自治財政之費用者，即爲公產收入。在昔財政學者，以稅課尙未盛行，討論國家財政，均視爲公共收入之要源；迨稅課發達，公產之重要，遂形低減，惟在地方政府，公產收入，仍有相當比重。

縣市政府直接管有之公產，約可分爲兩類，卽有形之財產與無形之財產。所謂有形之財產，一爲動產，卽爲現金、票據證券、及其他公款與公有財產所產生之物品，此項公產所獲之利息、折扣、申盜、兌換盈餘及售價，均爲公產收入。二爲不動產，卽縣市政府管有之農地、林地、礦地、與荒地、建築物及其他土地改良物，此項公產，所生之收入，爲租金及其收益或售價。至無形財產，則僅縣市政府得爲財產上主張之權利。一般所謂公產，多專指公有土地，公有房屋，及其他不動產而言。實則「公產」一詞，爲公有財產之縮語，自應包括動產與不動產二者。而改訂財政收支系統實施綱要，以公有財產及權利收入，列爲歲入科目，則公產收入，亦已包括無形財產之權利。本章所述公產，係以公有財產及權利收入，與公有財產及權利之售價收入爲準據，故其範圍，亦較其他財政學所稱之公產爲廣泛。

縣市政府所有之公產，關於動產之現金、票據、證券、公物及孳生之物品，大抵係基於財政上之理由所保管者，其成因所在，殊無深考之必要。至不動產之土地或其他建築

物，或由於舊有官署之廢棄，因而為縣市政府所保管，或由於人民之捐贈，指定特種用途，由縣市政府保管。又如名勝古跡，由地方政府保管，或因案歸公，或戶絕歸公，或由政府購買，以備公用，而依法沒收及荒廢寺廟、無主土地，亦常為公產之來源。至於各種學產、及屯田、沙田、旗田，亦常為各地方公產之大端。至各省縣地方公有財產收入，其歲入比重，根據二十九年各省市所送縣地方預算數字加以比較觀察，最高為四川省之百分之二八·〇二，最低為綏遠省之百分之〇·二〇，平均為百分之八·二四。故公產收入，僅次於稅課，實為自治財政收入之要源。今後充裕自治財政財源，整理公產收入，甚關重要，茲將二十九年各省市縣地方公產收入，列表如次，以資參證：

省別	縣區數目	歲入	總額	地方財產收入	地方財產收入占歲入總額百分比	備考
安徽	四八	一二,五七九,九六〇	六〇九,七四六	四,三二四	三·九一	
江西	六九	一三,五九三,七四八	五三三,一四八	四,三二四	三·九一	
湖南	七五	一七,九二八,五六三	一,三八〇,一七八	七,六八九	七·六九	
四川	一三五	七〇,一一五,〇〇四	一一,六四六,五五一	一八,〇三三	一八·〇三	
河南	六〇	七,四五七,〇〇六	五六九,四五三	七,六三三	七·六三	
陝西	七一	一〇,七三五,五七九	二九〇,六六九	二,七〇〇	二·七〇	
甘肅	六七	七,七〇五,五七〇	三〇四,四七三	三,九五五	三·九五	
福建	六九	一五,九七四,二六〇	二〇九,七六〇	一,三三一	一·三一	

廣東	九八	二八，六五一，六六二	六七一，七九六	二，三四
廣西	一〇〇	二一，六二五，三六一	五九〇，六六〇	二，七三
雲南	一〇六	五，五一七，九六四		
貴州	八二	一一，一八八，五一五	五三二，七一八	四，七六
寧夏	一一	七五八，六四〇	一三四，三七四	一七，七一
綏遠	三	三七二，五二八	八一〇	〇，二〇
總計	九九四	二二四，二〇二，九四〇	一八，四七四，三三七	八，二四

第二節 縣市公產之積弊

地方公產，由於來源用途之差別，管理多不能統一，尤以人民捐獻之公產，大抵係指明特定用途，政府為尊重人民意見，類多聘請地方紳士，組設機關管理，藉取民信。惟沿襲既久，弊竇叢生，爭奪把持，原意盡失，貪婪者趨之若鶩，清廉者則視為不屑為，甚而地方政府，因一時財力窮絀，任意變賣。故公產日就侵蝕，收入因以銳減，綜其弊竇，約有數端：

甲 關於動產者

- 一、票據證券因保管不當，多有隱匿侵占。
- 二、各種基金之保管，往往有挪虧侵蝕情形。
- 三、各種稅款收納經手人或包商，多有積欠。

乙 關於不動產者

一、公有產業，多無可靠之冊籍，以致保管人員侵吞中飽，或私收租金，或私增租價，或收多報少，或盜賣公產。

二、公產之租佃，管理人員，多有勾結包庇，以致租金既輕而佃戶且多滯納積欠。

三、公產冊籍不詳，以致產權旁落，無法清理。

上述各項弊端，類多由於管理不當所致。而管理不當，又由於產權不明。故整理公產，剷除積弊，首在清理公產，健全管理機構。關於公產之清理，行政院訂有各省縣市地方清理公有款產暫行通則，飭令各省縣市地方切實清理，並訂頒各縣市公有款產管理委員會，於公產清理完竣之後，一律成立，以期健全管理機構。至實施清理公產辦法，均如次述：

甲 關於動產者

一、縣市各種事業基金，應按其性質，如合於特種基金規定者，依公庫法規定，分別歸入各該特種基金存款，並列冊報省政府備案；否則一律收歸縣市收入總存款。

二、縣市及所屬機關，貸與私人或團體之公款，無論已屆未屆清償期，應限期追收，歸入收入總存款。

三、縣市政府及其所屬機關，歷年被人侵占或虧挪之公款，應限期追繳，縣市庫收入

總存款

四、縣市所屬機關，未解之經費結餘，或經收之公款，應查明限期繳庫。

五、縣市稅捐經手人或包商，歷年積欠之稅款，公學產承租人歷年積欠之租金，應限期追繳，逾期未繳，先以押金扣抵，不足得請司法機關扣押欠款或欠租人之財產，備抵欠款。

六、縣市政府之現金、票據、證券、契約，均應列冊送由代理縣市庫之銀行保管。

七、縣市政府原存之公產發生之物品及其公物，如須售賣，應採用標賣方式，以最高標價售出。

乙 關於不動產者

一、縣市公有之不動產，應由原管理人造具清冊，並公告，准由人民自行聲報，由清理機關覆查，並逐次編號，實地丈量，查明坐落、經界、面積，及其土質、或建築物。繪具簡圖，以鄉鎮為單位，編造公產清冊。

二、清理縣市之不動產，應以左列各項為範圍：

- 1 縣市及所屬機關管有之不動產；
- 2 鄉鎮及自治團體管有之不動產；
- 3 公立學校醫院管有之不動產；

4 人民捐獻之不動產；

5 荒廢寺廟之不動產；

6 戶絕歸公之不動產；

7 依法沒收之不動產；

8 縣市境內無主之土地；

9 縣市境內，未經中央或省機關使用收益之國有官產。

三、公產經清理後，經查明有侵占實據，除追繳自侵占時起至清理時止之租金外（以五年為限），如係現職公務人員或自治人員，並應依懲治貪污條例治罪。

四、公有不動產經清理後，應編造清冊。該項清冊應記載左列事項：

1 公產號數；2 公產之種類；3 公產之坐落；4 公產之四至界限；5 公產之面積；6 公產之估價；7 公產為房屋者其間數及建築情形；8 公產為農地者其土質等級及農產物之產量；9 公產之使用情形；10 公產之沿革；11 公產之權利證明文件；12 附註。

五、關於土地之清理，於已舉辦土地測量及土地登記之縣市，得以其地籍及登記地圖為清查之依據，其清理手續，並準用關於土地法令之規定。

第三節 縣市公產收入之整頓

縣市公產收入，既為自治財政之要源，而各縣市地方公產，又以日就侵蝕，收入日漸

減少。故爲增加公產收入，充實自治財力起見，對於原有公產，固應積極清理，以期涓滴歸公。至縣市政府對於管有之公產，應如何以獲取最大收益之方法利用之，此於整頓公產收入，極關重要，茲就利用各種公產，分述已見如次：

農地之利用 縣市公有農地，係指可供耕種之熟地及附屬之塘堰而言。就現狀而言，縣市政府及各級自治團體所管有之不動產，農地爲數頗多，故對於農地利用之方法，頗爲一般人所重視，通常利用公有農地，可採公耕與佃耕兩種方式。所謂公耕，即係以若干公有農地，由地方自治團體征用民力耕作，以全部收益，充團體之費用。惟耕稼之事，費盡地利，使公有農地，由地方自治團體，利用民力公耕，苟監督不密，則上下相瞞，對於地利之開發，及農業之改進，殊多阻礙。詩云：「雨我公田，遂及我私，惟助爲有公田」。此種風氣，今日殊難多見。第農業之經營，日趨進步，集體農場，合作農場，漸次盛行，果能善於經營，則公耕之法，自亦爲利用農地較善之方式，然爲監督嚴密起見，縣市直接經營，不甚適宜，應由鄉鎮就境內之公有農地，擇若干田畝，興辦公耕，則其收益，或較佃耕爲多也。至其經營方式，俟於鄉鎮遺產節中，再爲中論。所謂佃耕，即以公有農地，招佃承租，而收取租賦，此種方式，就土地之利用及農業之發展而言，遠勝於公耕，惟在今日，農業技術，已較昔發達，地方自治團體，如能以公耕之方式，經營集體農場，而其結果則又佃耕不如公耕矣。佃耕之法，通常約有：一、世襲租佃；二、長期租佃；三、短

期租佃。世襲租佃與長期租佃，政府收納租賦，每不能隨環境之變遷，獲取相當之利益，然因佃戶得繼續耕作，對於農地利用，或較經濟而妥善。要言之佃種農地，一方固應顧及地方團體收益，同時須不妨佃者之勤勞，及農業上之改進計畫，故租佃時期，固不宜過長，亦不宜過短，要在地方團體，能因應實際需要，為權宜之抉擇耳。至招佃方式，則以採取投標競租之辦法為佳，而農地之地租，則以收取實物為能適應物價之漲落，不致影響收入。地方自治團體，租佃公學產，收納租賦，經行政院於三十一年二月十七日第五一次會議，議定各省市縣公學產土地收納租賦辦法，都凡八條，規定大致尚屬妥當。今後各省縣地方佃耕農地，自可依照上項辦法辦理，惟關於佃耕契約之注意事項，尙嫌缺略，縣地方租佃農地，著者認為應以鄉鎮為單位，編具租佃清冊，除記載上述公產清冊之事項外，承租人之姓名、籍貫、住址、佃約、月日，均應詳細記載，以資查考，凡此諸端，殊有待於補充訂定。

林地與礦地之利用 林地之經營，非歷數十年或百年之久，不能多所收益。故地方自治團體之保有林地，初非僅謀財政上之收入，實基於公共政策及公共福利之需要。按森林法規定，森林依其所有權之歸屬，分為國有林、公有林、私有林。國有林係主管部經營所設定之林區，公有林則由各該地方主管官署或自治團體所經營管理，私有林則屬於私人。然有國有林公有林經營上之必要，亦得依法征收。上述各種林區，如有（一）預防水災風害

及潮害；(二)涵養水源；(三)防止砂土崩壞，及飛砂墜石，沖冰類雪等害；(四)公衆衛生；(五)航行目標；(六)便利漁業；(七)保存名勝名跡風景之必要，應編爲保安林。保安林之經營管理，屬於地方政府，故市縣政府管有之林地，一爲所有權所屬之公林，二爲應編設之保安林。林區之管理，委託私人或由地方官署直接經營，須視實際之需要如何，以爲抉擇。著者以爲縣市之公有林地，原則上應責成林區所在地之鄉鎮公所管理，事實上如有設置特別林區之必要，亦可由縣市政府特設專門人員經營管理，使林業克臻最善之發展，林地之管有利用，初非爲謀財政上之收入，然斧斤以時入山林，則木材不可勝用，此固有助於經濟建設之需要，而公共建築木材之取給，其經濟之價值，殊不亞於貨幣額之收入；且木材用之於公共建築而有餘，則似售以供人民之需要，其售價所入，對於財政亦當大有裨益。惟吾人所須明認者，即林業之收益，非可求其時短效速，語云「十年樹木」，蓋言其收益遠且大也。

至於礦地，礦業法載明中華民國領域之礦，均爲國有，然亦可依礦業法之規定，取得礦業權，地方政府如有經營礦業之必要，自可依法取得礦權。抑有言者，建國大綱以礦產水力之利，歸諸地方政府，現礦權雖爲國有，然依建國大綱規定，則又當屬諸地方；惟大規模礦業之經營，殊非地方政府人力資力所可及，故縣市政府管有之礦地，亦僅能就其資力所及，酌爲利用。就目前之狀況而言，地方政府之經營礦業者，殊不多見，故礦地亦

不克爲最善之利用。將來縣市政府對於管有之礦地，應選擇適當礦產，設公司經營，其有實力人力不勝者，應由地方與中央合作經營，以盡地利，藉可增裕收入。

荒地及土地改良物之利用 我國土地，多未能充分利用，邊遠省分，荒蕪尤多。故縣市政府管有之土地，其爲荒地者，爲數當不在少。我國土地法關於土地稅之規定，重課荒地，實寓獎勵改良荒地之旨。現縣市政府管有之荒地，多任其棄置，坐視其荒蕪，殊有失地盡其利之意。此後縣市政府，應調查管有荒地，其少數荒地，應由所在地之鄉鎮，征用民力開墾，如荒地區域廣大，可組織墾殖新村，以榮譽軍人集體開墾。一方面固可增加生產，謀財政上收入之增加，同時復可協助國家戰後復員，及安定社會，一舉二得，利便殊多，誠不可忽視。

縣市政府管有之土地改良物(房屋)，多爲廢署舊衙，及其他公共建設物等。此項公產，以管理不善，往往爲土劣所占，既不繳納租金，且任意毀損，以致傾倒破壞，不堪利用。著者以爲縣市政府，對此項公產，經清理後，應酌察實際情形，或加修繕，或加拆毀，總以能充分利用爲原則，關於房屋之租賃，並所訂定租約，造具清冊，使租金所入，不致侵蝕中飽，涓滴可以歸公，此於財政收入，豈曰小補。

上述各項，雖敘述或欠簡略，果能依此以行，則縣市公產收入，自必大見增加。蓋我國目前狀況，地有遺利，民有餘力，生穀之地未盡墾，山澤之利未盡出，變童山爲森林，

化石田爲沃壤，出土中之藏，取水中之利，是皆視公產之利用如何而能盈絀財源也。

第四章 自治財政之公業收入

第一節 縣市公業收入之前途

近世以來，社會經濟，日臻進步，因此政府對於一國經濟事業之經營，一方防範私人壟斷，形成資本集中之現象，同時爲謀供給國民生活之一般需要，於是對於公營事業，日益重視；而地方自治團體，以其所處境地，與國民接近，一切設施，人民感覺極爲敏銳，經營公業，監督易臻嚴密，尤可以最少之勞費，獲取較多之盈餘。因此現代各國地方政府，對於公業之經營，不僅視爲地方自治事業之要務，亦且視爲地方財政收入之要源。日本市町村關於企業（電氣及瓦斯事業）之支出，昭和四年達一七三，二七六，七四四元；占歲出之最高位，而同年度公業盈餘收入，亦爲市町村地方收入之大宗。蘇維埃聯邦之財政收入，無論聯邦政府或邦政府，幾全部取給於國營企業之盈餘，課稅制度，幾於摒棄。觀察各國財政收入政策之趨勢，公業收入，今後當日益重要。

我國縣市政府，所經營之公業，約可分述如下：（一）公共汽車及電力公司自來水廠（限於重要城市）；（二）縣道交通事業；（三）手工紡織業（各縣救濟院附設立之平民工廠多以紡織業爲經營對象）；（四）印刷業；（五）縣市銀行；（六）農林業；（七）鄉村電話；

(八)貿易事業等項。種類雖不在少數，惟以經營不善，盈餘收入，極屬有限。茲將近五年度縣地方事業收入，列表如下，藉供比較研究：

近五年度縣地方事業收入統計表

年 度	縣區數目	歲 入	總 額	縣 事 業 收 入	備 考
二十四年度	一，一三七	一〇〇，〇〇四	四七五	七四九，二九九	
二十五年度	九二八	一四二，二七三	四一〇	九六五，五九〇	
二十六年度	一，二五九	二〇二，八一五	五一九	七，二一四，五七六	
二十七年度	一，一〇一	一七四，四二九	八七八	三，二二九，〇〇四	
二十八年度	九九四	二一四，二〇二	九四〇	一，一〇六，六六七	

上列數字，係預算數字，至其收入實況，根據各省縣市地方收入月報表考查，多未能足額。第自三十一年改訂財政收支系統實施後，各縣地方經營公業，日有增加。故縣市公業，如能加強經營，其盈餘所得，可望成爲自治財政收入之大宗。

第二節 縣市經營公業之範圍

公業收入前途，既爲自治財政將來收入之大宗，願縣市政府，究應經營何種事業，自須確定範圍，第欲確定縣市公業範圍，首須確定公營與民營事業之範圍。我國關於公營與民營事業範圍問題，中國國民黨歷有決議，在私人方面，如翁文灝、錢昌照、劉大鈞、吳

半農諸氏，亦先後有所討論，大抵在現代經濟組織中，公營事業，有日趨重要之勢，其經營範圍，亦有擴張之必要。我國以民生主義為經濟建設之理想，而計畫經濟又為建設之途徑，公營事業，應該包括下列諸項：（一）經濟建設之基本工業；（二）國防建設之軍需工業；（三）天然獨占性之公用事業；（四）須由政府統制統籌之重要事業；（五）專賣事業；（六）社會福利事業；（七）其他獨占性私人不能不應及不宜舉辦之事業。至公營事業，何者宜於國營，何者宜屬於地方自治政府經營，歷年政府決策，殊多疏略，二十六年行政院訂定之建設事業審議原則，關於國營事業範圍，雖已注意地方與中央政府經營事業範圍之畫分，第此時所謂地方政府，係指省市而言，殊非地方自治政府之縣市。故目前注意縣市公營事業範圍等，殊未前聞。著者認為公營事業範圍之畫分，除國防建設、經濟建設之基本工業，及統制與專賣事業，應絕對國營外；其餘各種公業，全國性者，宜於國營；有因地制宜以縣市為範圍者，宜由地方經營；且須顧及以何者經營為最有利，而地方實力所不能者，並依建國大綱之規定，予以協助。

基於上述原則，著者認為縣市可得經營之事業，大抵可別為三類：一，為以收入為目的之營業；二，為以公益為目的之事業；三，為兼顧收入公益之事業。惟一種事業之舉辦，往往兼具有數種性質，殊難截然分畫，然就各國地方政府經營事業之趨勢，並參酌實際需要，其經營範圍，約可包括下列諸項：

一、地方公用事業，如電燈、電力、瓦斯、自來水、市區交通（電車、火車、地下車、公共汽車）、印刷、鄉村電話、殯儀館等。

二、地方公益事業，如森林、墾殖、河道、灌溉、堤防、溝渠、市區溝渠、排水工程、住宅建築計畫。

三、農村建設事業，如農場、畜牧、漁業、棉業、農業、倉庫、農村貸款、糧食工業、農村道路、農產運輸、農產保險等。

四、一般工商礦事業，如縣市銀行、合作倉庫、典當、國貨公司、進出口貨物之代銷代購，一般貿易事業、紡織業、煉糖業、礦業等。

五、其他有關公營事業。

上述各項事業經營之先後，須由縣市政府，就其實力所及而關係公益較切，且其經營復能有補財政收入者，選擇經營，斟酌損益，在地方政府權宜應變，殊非可拘泥於一定不易之原則。

第三節 縣市公營事業之改進

公營事業，以其目的有收入與公益之分，故性質互異。地方自治政府，經營公業之方針，亦多隨公業之性質，而互為差別，大抵以收入為主者，其營業方針，與商業無異，以公益為主者，則其營業方針，須能調和財政及社會兩方面之利益為前提。至其經營方式，

或由政府特許設立公司獨資經營，或組設股分有限公司，亦得招收商股，然商股之招收，應限於公有營業，其有獨占性之企業及統制性之事業，及以公共利益為目的之公用事業，則以公營為原則。第我國縣市自治財政系統，確立伊始，收支尚難企求平衡，經營公業資金，自虞缺乏。按縣市經營公業資金之來源，不外下列六項：

- 一、預算之事業基金；
- 二、中央政府依建國大綱第十二條規定協助撥交之基金；
- 三、發行建設公債；
- 四、公有不動產之售價；
- 五、公有營業事業盈餘提存之公積金；
- 六、收支平衡後之剩餘金。

就上列六項資金來源，加以比較，以縣市財政基礎，尙未奠定，入不敷出，幾為普遍現象，欲求於預算中，列支鉅額資金，事實上困難甚多，至中央政府撥款協助，亦以戰時財力有限，驟難實行。餘如發行公債，變買公產，公業盈餘之公積金，剩餘金等項，在目前縣市財政情形下，均非可靠之來源。因此著者認為中央獎勵縣市經營公業充實自治財政起見，應規定每一縣市舉辦公業，先擬具營業計畫及營業概算，呈經財政部審核許可，兩請國家銀行貸放資金，此項資金，即由各該公業分年攤還，同時國家銀行貸放之資金，並應

以各該公業所需資金之半數爲限，其餘半數以原舉辦縣市自籌爲原則，果能如此，則地方公營事業，必可蓬勃興起。顧公營事業，一般通病，大抵缺乏企業精神，而表現於外者，爲公營事業衙門化。因此形成一般對官營事業之疑慮，而反對事業之公營。縣市經營公業爲地方自治經濟任務之一部分，關係極爲重要，必須對於促進公營事業成功之辦法，多所研討與改進，使不致再蹈過去之覆轍，解除社會對官營事業之疑慮，然後公營事業，可以逐漸滋長發揚，不負人民對公營事業之期待。

茲請就縣市經營公業人事組織與業務之改進，分述如次：

一、人事之改進 縣市經營公業之人員，往往自認無別於行政官吏，故官氣十足，而人事之進退，亦無定規，故五日京兆，難安職守。今後公營事業之人事，應使其合理化，使事得其人，人盡其用，對於公業之主持，人須慎重選擇，而每一職員之聘任，務有必要之理由與工作，人與事的配合，必須有縝密之估計，至於職員之進退，須以勤慎爲標準，而在職人員之保障，亦須確定。要之公營事業之人事，應以商業公司之人事標準，爲改進之標的。

二、組織之改進 縣市公營事業機構，內部組織，多欠健全，以致影響業務之推進，而弊竇亦於是滋生，笨重而複雜衙門化機構，固應絕對避免，而內部組織過於簡略之機構，亦須力求健全合理，使組織與業務之繁簡，能相配合，而營業機構之組織與運用，亦能

適應現代工商業發達之標準。

三、業務之改進 公營事業之盈虧，足以影響人民之負擔，故其業務計畫及營業之盈虧，必須審慎訂定，並嚴密監督。以期表現真實，而對於業務之選擇，亦須事前慎重考慮。如設置工廠，其性質是否宜於公家經營？建築地點是否適宜？原料工人是否供應無缺？交通銷售之是否便利？均須事前參酌實際情況，妥為選擇。業務既經決定，尚須注意其出品價格能與私人出品競爭，而無虧損，否則任意加價，無形增重人民負擔，尤以獨占企業，賣價既由公營機關自定，往往不計及成本之減低，多提高定價，以求盈餘，實則此種盈餘，完全取之於民，不足以表示公業經營之成功，於此種場合，應估定每項公業產品最適宜條件下之成本，再審核實際上是項公營事業之計畫與業務之進行，是否合於上項估計之標準。至於公益事業之經營，政府既不以收入為目的，無須以商業上利損標準，衡量其成敗。然其營業狀況，亦須嚴密監督，使人民確沾實惠，政府財用，亦不致虛糜。

第五章 自治財政之造產收入

第一節 公共造產之重要

公共造產，即地方自治團體，利用團體人民義務勞動，對公有財產共同生產，以其收益，供團體支用之謂。地方自治之組織，不僅為一政治團體，且為一經濟團體，因此地方

自治團體經營公共造產事業，以其收益，供團體之支用，實爲企求財政上自給自足之根本辦法。

我國整理自治財政，以實施造產爲重要項目。蓋以實施公共造產，藉民力以助公共生產，生產成本既減至於最底限度，收益當可期優厚，自爲自治財政收入之要源。改訂財政收支系統實施綱要，關於造產收入，在自治財政歲入之部，雖未另立項目，但縣各級組織綱要第四十三條，已規定鄉鎮造產爲鄉鎮財政收入，且鄉鎮造產，實際上爲公營事業或利用公產之一部，其收益所入，各縣市於編列縣市總預算時，均列入公營事業盈餘收入項下。

近年以來，由於地方自治事業經費，逐年膨脹，自治財政收入，取給於造產收益之趨勢，日見顯著，於是鄉鎮公共造產問題，遂爲國人所重視。行政院於三十一年五月六日，頒行鄉鎮造產辦法，以爲各省縣地方實施鄉鎮造產之依據。後充實自治財政財源，自以積極實施鄉鎮造產，最爲重要。

第二節 鄉鎮造產之實況

我國鄉鎮造產事業，自行政院訂頒鄉鎮造產辦法後，各縣市地方，多已遵照實施，各省實施造產事業，約有下述諸項：

一、公耕 利用鄉鎮公有田地，分保經營。

二、造林 開墾公有山地，栽植茶桐桑竹。

三、畜牧 公營畜牧場，飼養牛羊鷄豕等畜類。

四、養魚 修築公有魚塘。

五、簡易工業 舉辦各種小規模工業，如紡織、造紙、及碾米工業、或農產品加工業。

至實施造產機構，各省縣市地方，均遵照鄉鎮造產辦法，成立鄉鎮造產管理委員會，由鄉鎮長、鄉鎮公所經濟股主任、鄉鎮中心學校校長、鄉鎮合作社主任、鄉鎮農林場主任、及其他有關機關之人士組織之，並指定其中一人爲主任委員，負責主持辦理。至所需人力物力，係向鄉鎮內居民征用之。征用人力物力，須經鄉鎮民代表會之議決，在鄉鎮民代表會未成立之縣分，則報經縣市政府核准。以上所述，係一般推進情形，至就各省實施成果比較觀察，則以湖北與廣西兩省，最著績效；其他各省，多未積極實施。而縣市地方實施鄉鎮造產之際，流弊滋多，如湖北省各縣鄉鎮造產，關於畜牧一項，規定於年度開始時，每戶發給雞蛋二枚或國幣一元，至年底每戶應繳雞一隻，由鄉鎮公所變價，作爲鄉財政收入，如該戶無雞可繳，即以每雞兩斤爲標準，照市價折收國幣；又如利川縣規定每保養豬一隻，由保內各戶輪番飼養，此種造產辦法，實係按戶攤派，殊失公共造產之原意。鄂省如此，其他各省亦難盡免。至於各類造產事業，實際經營情形，殊難盡愜人意，以言公耕，各鄉鎮利用公田，每年所獲收益，多不及附近私人耕耘土地之收穫量，考其原因，

一由於征用民力，對於公益事業缺乏熱情，多數衍塞責；一由於主辦機構，缺乏技術上之指導，每致種植失時，保護施肥，均欠周到。故公耕成績，在數量上，雖尚可觀，但實際收益，不僅無增，甚至較佃耕為少。以言造林，則年年植樹，成活甚少，不僅樹苗損失，亦且虛耗人力，同時各鄉鎮公所，征用民力，每不考量人民之需要，致涉苛擾，因此形成國民對鄉鎮造產之疑慮，今後如欲積極實施造產，對於上述各項問題，自須覓求解決辦法，俾能順利推進。

第三節 鄉鎮造產今後之整理

造產收入，既為將來自治財政收入之要源，而目前實施經營情形，尙未顯著績效。今後為使造產獲得有利進展，自須積極整頓。著者以為整頓造產，首須培養國民對於造產事業之熱情，果國民共具熱情，則公共造產，實簡便而易行。培養國民對於造產事業之熱情，一須縣市政府，對於公共造產與人民切身利益關係，能廣為宣傳，使人民多能了解，培養其義務觀念；而另一方面，鄉鎮對於造產收益收支帳目，須能公開，取得人民之信心。果能如此，則國民對於公共造產之實施，必能協助益力，現國民義務勞動法，已公布施行，培養國民對於公益事業之熱情，尤關重要。次如鄉鎮造產事業之選擇，須能顧及鄉鎮當地之實際需要，而同時須能兼顧民力之所及，選擇之造產事業，固應求取收益，惟於地方公益之保障，亦須兼籌並顧，使不致因舉辦造產，而害及公益。至征用民力，亦宜妥

籌運用方式，務求勞民少而收益大，如征用民力，距離造產事業地區太遠，往往跋涉徒勞，人民既苦奔波，對於造產事業亦殊無多大裨益，故應權宜應變，不必強求一律。關於造產之經營；主辦機構，對於地方之利用，技術之指導，均須因時因地，妥慎規畫。又公共造產原係利用公產，惟以各縣公產，未必分布徧於全縣，故宜分保設置公田，然後造產收益，可期大量增加，藉裕自治財源。抑有言者，目前關於造產事業之推動，在中央係屬內政部教育部主管，在省由民政廳負責推動之責，建設廳負責指導技術，造產收益則由財政廳管轄，權責分畫雖甚明確，惟推動實施，以權責分散，往往形成互相推卸之現象。各省縣地方造產事業，未能迅速推動，癥結或在斯歟！著者以為公共造產，雖為地方自治事業，惟造產之主要目的，在於增加收益充實自治財力，似可由主管財政機構，負責推進之全責，庶能統籌規畫，專力推進，否則牽涉過多，功則互爭，責則互卸，造產事業，勢難順利進展。

第六章 自治財政之補助金收入

第一節 縣市補助金之演進

現代各國，因適應經濟情形之進展，關於稅源之分配，顯示中央集權之趨勢。英國於一九〇八年，將地方執照稅收歸中央辦理，中央以四萬鎊之補助，作為抵償，一九〇九年，

及一九一一年，又將原屬地方之酒業牌照稅、啤酒火酒稅、汽車稅，收歸中央，而由中央另給補助。坎拿大與澳大利之省州地方政府，原有關稅國產稅之征課權，亦皆收歸中央，而以補助辦法出之。此為國家稅源集中之例證。而地方政府職務，因應社會經濟文化發展之需要，又日增繁劇，於是地方費用，又呈分權之現象。因此中央對地方之補助，遂成為調整地方收支應有之措施，此種補助金制，在積極方面，並可促進地方教育文化、經濟、社會事業之平衡發展，免除地方苛捐雜稅減少地方稅率之過度不均；在消極方面，則可利用補助款，控制地方政府行政設施，增進其效率。

我國民國初造，畫分國地財源，各地收支不敷之數，向由中央補助，惟其時政局紛亂，各省類多截留國稅，中央財政，殆已解體，故補助金之撥給，殊無可述。迨國民政府奠都南京，國地收支畫分標準，既已確定，其各省地方，原由國稅項下支撥之款，如實因收支不敷，可由中央酌量予以補助，以救濟各該地方之財政困難，而扶助地方事業之發展。惟中央補助支出，據財政部十八年財政報告所載，計鹽務稽核所直撥地方機關三五，五六五，〇〇〇元；中央補助各省六，七〇六，〇〇〇元；補助各省裁釐損失約二〇，〇〇〇，〇〇〇元；為數尚小。嗣各省以裁釐之故，收入銳減，遂以請求補助，為解決地方財政困難平衡地方預算之有效辦法，時宋子文氏長財政，毅然以鉅額補助，遂行裁釐之主張。二十三年第二次全國財政會議，議定「不合法稅捐範圍」及「田賦附加減輕標準」，

督促各省市切實執行，綜計自二十三年七月，以迄二十六年抗戰開始，裁廢之苛雜種類，達六千七百餘種，款額達六千六百十三萬餘元，減輕田賦附加之種類，達百餘種，款額達三千一百零六萬餘元，合計裁廢之種類七千餘種，款額達九千七百餘萬元，此項裁廢之款額，雖以確立地方預算，節省浮濫及整理地方稅捐，舉辦土地陳報為抵補，仍不能不仰賴中央之補助。當時財政會議，關於補助地方之原提案，計達十件，中央決定以印花稅及菸酒牌照稅撥給地方政府，以資補助，印花稅議定一成歸省，三成歸縣，二成接濟邊遠貧瘠省分，菸酒牌照稅則全部畫歸地方，由各省市自行征收，於是中央補助支出，日漸增大。

綜上所述，補助金之演進，其補助對象，皆以省地方為限，蓋當時縣市財政，僅為省財政之附庸。嗣縣市財政，需用日增，各省對於所屬各縣，亦有補助金之分給，故各縣補助金之收入，常為歲入之大宗，以安徽省二十五年之各縣補助金為例，各縣預算總額，為六，六九二，一二三元；補助金總額二，三六三，九一二元（專員公署及縣市補助一，四〇三，〇三三元；經征處補助一八四，九五六元；保安督察補助一四八，八〇〇元；教育補助一二七，二〇〇元；區署補助二三八，七八七元；其他補助二六一，一三八元；合計如上數）；占歲入預算總額百分之二十七·一五（財政部整理地方捐稅委員會二十五年度各省縣市地方預算分類統計）。而寧夏省二十五年全省各縣補助款收入，總額共達二二五，六二

七元；占歲入預算總額百分之六十三弱，可見縣市補助金之給與，亦山來有漸。三十一年改訂財政收支系統實施後，縣市之補助金，由中央核定發給之（實施綱要六），「編審縣市預算暫行辦法」，規定貧瘠縣市，因推行新政，收支不敷，由中央給予特別補助費者，應照數列為中央特別補助金收入。前項中央特別補助費，應由省府就中央核給該省總額，斟酌各縣市財政狀況與施政情形，統籌分配，令知受補助金之縣市政府，依照編列。就上項規定觀察，我國中央補助縣市地方之補助金，除照三十年度各省補助之數補助外，並得另由中央核給特別補助。三十一年度中央核給各省縣市地方補助費，共達三億五千二百餘萬元（內有特別補助一億九千七百八十七萬元），三十二年度，以分配縣市國稅增撥甚多，中央對各縣市補助，乃概予停止。數十年發展演進之補助金制，遂幾於廢棄。

第二節 確立補助金制之重要

我國中央對於縣市地方之補助，自三十二年度停止核給，既如前述，而默察近代各國政府，其政治設施，應以全民族之利益為標準，而一國之內，地方之經濟環境，往往互異，地方政府之財力，亦自參差不一，欲使各地方人民，所受之福利，得到最低限度之平等，自應由中央政府，予地方自治政府以財力之補助，以推進各種事業，俾人民在教育、文化、衛生、救濟、以及日常住食各方面，共同享受福利。我國地方自治，以市縣為單位，各市縣之經濟狀況，既難求其強同，則各地方自治政府之財力，自然榮枯互異，近百年

來，各國補助金制，在法律上，雖累有更改，然其調整中央與地方間財政關係之重要性，及對於發展地方事業之必要性，則與時俱增，我國縣市地方自治，尚在孕育之期，自治財源，一般均欠充裕，補助金之運用，實為促進地方自治行政最有效之工具，舉其功用，約有下列諸端：

一、縣市財政創制伊始，財源均欠充裕，採用補助金制，即在充裕自治財源，促使全國地方自治之平均發展。

二、我國財政收支系統改訂後，中央與地方之關係，亦日見改進，中央欲求控制及監督縣市地方之行政設施及財務行政，當以補助金為控制之條件。

三、中央給予特別補助，鼓勵各縣市地方增加必要之支出，關於民生需要，如教育文化、社會福利等事業得以遂其普遍與均衡之發展，而利用補助金，以免除地方苛雜，並可能減少地方稅率過度不均之現象。

四、各縣市地方貧富懸殊，財力之榮枯互異，中央運用補助金辦法，調劑盈虛，使地方自治事業克臻平均發展。

補助金之運用，既有上述各項功用，因此確立縣市補助金制實為建設自治財政之要務。

第三節 補助金分配之改進

確立補助金制，爲建設自治財政切要之圖，惟此種補助金制，究應如何確立，著者以爲我國今後補助金制度，應分爲普通補助金與特別補助金兩種，所謂普通補助金，即中央依據一般需要，所給予縣市地方之補助費，此項補助費，又可分爲經常補助與臨時加給補助兩種，經常補助，即指歷年所核定給予之補助額而言，而臨時加給補助，即爲每一年度，於經常補助外，依據實際需要，另爲加給補助金。至於特別補助金，依據其性質用途，約可分爲：（一）地方建設補助，即特定補助金用于某種地方建設事業者。（二）教育補助，即特定補助金用於教育事業者。（三）振濟補助，即於地方發生災荒時，中央所撥給之補助，特定用於賑濟者。（四）其他特種補助，凡中央指定用途，或基於特種事件之理由，新給予之補助均屬之。中央分給各縣市地方之補助金，爲求最善之運用，始能達到補助預期之目的，則必審慎選擇分配之標準，惟各國之政治制度，既不盡同，而經濟組織及其發展狀況，亦相互差異，欲強求一致之標準，殊非事實所可能。按之各國先例，有以人口而積爲補助標準者，有以地方貧富爲標準者，有以地方特殊事業爲標準者，要能適應實際需要，而爲適當之分配。

英國補助金之分配，於一九二九年採用加權人口公式（其公式主要以五歲以下兒童數目對成人一定比例之增加及每年平均可稅額在一定數額之下爲加權標準），先是二十四紀初年，英國地方租稅皇家委員會主席巴爾霍爾氏，曾提出地方補助金法計畫案，計畫內

容，以補助金之分配，一須依據各該事業之需要，二須依據各該地方經費之實際需要；惟各地方經費之需要，半由於人口之多寡，而半由於實際支出之大小，氏認為分配補助金之第一項標準，須以整個地方事業為前提，辨別各個事業之輕重緩急，而後予以合理之分配；同時亦須注意各地方間人民負擔之公平原則。因此凡屬補助金之發給，一須酌察地方負擔能力之大小，二需根據實際事業支出之需要，在地方負擔能力最弱，而實際必需支出之經費最大之區域，應予以最高額之補助；反之在富庶地方，其人民負擔能力甚大，而其必需支出之經費為數甚小，或比例甚低，則此類區域，應予以最小額之補助，或竟不予補助，亦未嘗不可。此項計畫，迄仍沿用，追加權人口公式之採用，始有變更。

德意志帝國時代之地方補助金制度，原規定二大原則：（一）凡地方救濟費之補助，不問各地方需要與否或需要多寡，更不問各地區財富貧瘠之差別，而一律予以定額之補助；（二）根據地方經費之實際需要情形，分別補助之。基於第一原則之補助金，其分配方法，以各地方人口之多寡，及各地區面積之大小為標準，惟此種分配方法，不問地方需要情形，流弊滋多。故德國類多倡行第二分配之原則，第一分配原則幾逐漸廢除矣。美國聯邦政府，對於各邦之補助，係按面積人口及郵路里數為分配標準。而荷蘭於廢除地方所得稅之後，即代之以按人口財富、及平均支出而分配中央補助制，此為各國分配補助金之概況。

我國地方自治，創始未久，補助金之分配應能促進地方自治及社會福利事業之均衡發展。蓋地方自治，為建國之基礎，憲政之先路，其發展之程度，全國須有一定之標準，不能以地方財力貧瘠之故，而不予顧及，故財力富庶之縣市，固可任其最善之發展，而財力貧瘠之縣市，亦當使自治事業，維持相當標準之發展，即最低限度效率之促進。因此分配補助金時，參酌下述諸要件，而決定分配之標準，俾能期於平允：

一、財源 縣市地方財源，枯榮懸殊，於分配補助金時，對於各縣市可能有之收入，最高額可達若干，必須根據實際狀況，予以估計，並根據地方自治發展最低限度之標準，估計所需費用，而決定分配補助之多寡。

二、區域 地方自治單位之縣市，所轄面積之廣狹，每能影響地方經費實際之需要，故分配補助金時，須予顧及。

三、居民 居民之多寡，一方能影響經費之支出，同時亦能影響收入。蓋居民較多之地方，則所需興辦之事業往往亦多，因之其支出亦往往多於居民稀少之地方，而居民稀少之地方所需興辦事業，雖可比例節減，惟其個人之負擔能力有限，又足影響收入，因此居民亦為分配補助金，所需酌察者。

上述諸項要件，其比重如何，雖未可遽斷，惟中央分配補助金時必注意及之，必可使地方自治事業達到各地區間平均發展之目的，並可平均國民負擔，防杜各縣市地方浮濫或

不經濟支出情形也。

第七章 自治財政之公債收入

第一節 公債收入之性質

自治財政，如入不敷出，則影響自治事務之推進；而收浮於支，亦有害於國民經濟之發展。故財政收支，雖難求其適相脗合，亦當使其接近均衡。大抵財政收支所以失衡，通常具有兩種現象：（一）爲預算編製後所發生臨時之支出，或基於商業蕭條及禍亂發生，使稅收有不可預知之窮細，以致收支失其均衡者。關於臨時支出之增加，如可預料，往往於編製預算時，預爲因應，或准其科目流用，或動用預設之準備金，果非重大事故發生，當不致害及預算之平衡；至於因稅款收絀而致虧短，則必另籌彌補，企求平衡。（二）爲編製預算時，預算數字，或支超於收，或收浮於支，已顯示不均衡之現象，收浮於支，則宜減稅以輕民負，支超於收則宜緊縮支出，或另籌彌補，籌補之法約可分爲：一，以儲有之餘剩餘金撥補；二，增稅；三，募舉公債。惟庫存剩餘金，因近世理財既企求均衡，殊不多有，而增加稅收，有時亦爲事實所不許；舉債以彌補經常收入之不足，雖非理財之善策，然支出虧短，果由於籌集事業資金，或用於經濟建設，要以募舉公債爲要着。

地方自治政府使用公共信用，依借貸行爲，募舉公債，此種收入之性質，與其他財源

不同，蓋地方自治政府公債之募集，雖足資爲一時之挹注，然對於經濟社會所負之債務，在原則上必須如期償付本息，故公債之募集，爲政府運用公共信用移將來之收入供目前之支出，自久遠之時期以觀，收入付出，終必兩抵，且將支多於收（以名目貨幣計算，因利息之支付故支多於收也），而其財政上之性質，僅能謂爲表面收入，而非真實收入。

第二節 募舉自治公債之原則

地方自治團體，募舉公債，在財政上殊有必要，惟舉債之際，必須遵循社會及經濟之原則，庶使募舉公債，對於社會經濟不致蒙受不利之影響，且可助長其有利之發展。至地方自治團體募舉公債之原則，可自用途限度監督各方面言之，分述如次：

一、用途之選擇及確定 地方自治團體舉債，其影響之利弊，一視其用途如何而決定，如果地方自治團體，以募債所入，用於不生產或浪費之途，其結果則全社會之財富，非惟無所增益，且將爲社會財富及生產力之損失；若以舉債所得用之於生產事業，則其結果，自全社會方面觀之，固爲生產與利益。因此地方自治團體募舉公債，其用途之支配，自須審慎選擇。其適宜於用舉債方法以謀支應者，約有下列情形，（一）因舉辦公有營業及經濟建設，需要多數資金時；（二）因興辦公用事業及社會福利事業，需用鉅額資金，一時不易籌措時，得先用舉債方法募集，然後次第清償；（三）其他賑災救恤及臨時緊急發生之事故，需用鉅額款項爲預算所未列者。就上述三種情形而言，前一種雖用於生產事業，

然此種支出，亦須斟酌財力，次第興辦，分年列入預算，未可悉賴舉債，以資支應；至後二種情形，其用途之性質，屬於生產抑屬於不生產，誠難遽斷，要視其支用之實際情形如何爲轉移。故此種費用，只能以舉債爲臨時挹注之方法，未可賴債款收入爲支出之源泉，必須於募債後，另以增稅等方法，增加真實收入以清償之。要之自治團體，募舉公債，苟非迫不得已，卽用於生產之途，亦以節少發行爲宜。蓋債款收入，非真實財源，少募公債，卽可免移負擔於後代人民。

二、募舉公債不得逾越社會經濟需要之限度。自治團體，募舉公債，債額之大小，需視財政收入源泉之榮枯情形，而爲適當之決定；此與私人借債，應以可資利用之收入，足供償付本息者爲限，其意義相似。地方自治團體之財源，因其握有強制征稅權，雖較私人富有彈性，惟人民之負擔能力，爲社會財富總值之所限，過此亦有竭澤之虞。故地方自治政府，募債數額，應依據財政收入之大小爲轉移，苟逾越限度，則債務之擔保力愈低，所謂公共信用者，殆必喪失無餘，此理財者所宜深戒。抑有進者，公債之銷售，必其金融市場，有可供購買公債之遊資，故債額之大小，亦需視社會財富可供購買公債之必要限度而決定，苟募債數額，逾越經濟剩餘存在之需要，則對於生產消費之影響，均極深巨。是地方自治政府募舉債務之數額，須顧及國民經濟之需要，以及自治財政之影響，公債累積之總額，須有一定之限度，殊未可稍涉泛濫。

三、地方自治政府發行公債之監督 我國省級財政，併入國家財政系統，省公債亦已由中央接收整理；縣市既為地方自治單位，財政系統亦已確立，則此後由於經濟上財政上之需要，募舉公債，自所難免。此種公債之發行權，雖屬諸縣市政府，顧中央對於地方自治政府募舉公債，必須施以嚴密之監督。依公債法第七條規定：「省政府非經中央政府核准，不得募集一百萬元以上之公債，縣市非經上級政府核准，不得募集五十萬元以上之公債」。此項規定，實為中央監督地方政府募舉公債之依據。蓋縣市募舉公債之用途及其發行條件，不僅關係財政措施，亦且影響國民經濟之發展，故縣市政府於募舉公債時，先須擬定計畫，其內容應包括用途、發行方法、償債抵款等項，提出縣市參議會審議，獲得可決後，再依法定程序呈經省政府核轉（特別市須呈行政院核准），行政院核准，並經立法院議決後才能發行。其借款用途之支配，債票換發及抽籤還本付息等項，並應由財政部責由省財政廳嚴密監督，隨時稽核，以防浮濫；否則任其自由募集，勢必摧殘國民經濟之發展，影響財政基礎，致陷自治財政於混亂狀態，不可不慎重以謀。

第三節 縣市債務之清理

縣市政府在自治財政系統未確立以前，往往因除欠等關係，致債務累積，影響公共信用，整理自治財政，對於此類債務自應予以清理，以維公共信用，大抵縣市政府債務之發生，有下列情形：

(一) 以前年度欠發市縣屬機關之經費；

(二) 向人民或團體借用之款項；

(三) 向商店賒取之貨物；

(四) 其他債務關係。

上述各類債務之清理步驟，可分述如次：

一、縣市政府應將以前年度所負各種債務，公告債權人，於三個月內檢同證件送由縣市財政整理委員會登記。

二、前項登記之債務，應逐一核定其應為清償或不清償。

三、前項核定應為清償之債務，已屆清償期，並未消滅時效者，應由縣市政府，先以清理款產臨時收入（即依清理各縣市公有款產辦法清理款產之收入）為清償之撥付，或動支第二預備金。

四、經前項核定不應清償之債務，應由縣市政府敘明理由，通知債權人，拒絕清償，但債權人認拒絕清償為不當者，得於接到通知後，向司法機關提起訴訟。

五、縣市以前年度欠發各機關之經費，概不補發；惟欠發公教員警之薪餉部分，應查明實欠數額補發。

六、縣市應為清償之債額，為數頗鉅，非縣市財政力量一時所能清償時，得約定分年

清償，或爲債務轉換之處理。

七、縣市債務，經前項公告清理登記，其不登記之債務，或已登記而放棄追償權之債務，不再予以清償。

縣市債務，如能依照上項程序，予以清理，則債務關係，自可告一結束。惟遇清理債務數額過鉅，得用債務轉換方法。所謂債務轉換，即以新債換替一種利率及條件不同之舊債，此種辦法，在清理縣市債務，頗可採用。我國因整理公債，而爲此項轉換者，爲數頗夥，如統一公債之發行，即借新還舊之一例。縣市政府，應爲清償之債務，如一時財力不能負擔，自可由縣市政府，依照法定程序，呈候核准發行一種公債，以清償舊債，使縣市以前年度債務，獲得清理。惟此項轉換公債之發行，必須注意債務之本銀額，不可因轉換而增加，並應顧及經此次轉換後，可獲減低利率之利。至於在如何情形下，始適宜於轉換，關於一般公債之轉換，柏斯特布爾及亞當士，曾提出數點：（一）轉換之實行，宜在產業興盛時期之初；（二）舊公債之利率，愈高則愈宜於轉換；（三）宜於舊公債價格超過票面額之時。凡此均足供參考。惟著者認爲縣市清理債務應爲轉換之處理，須在左列情形下始可爲之：

- 一、須應爲清償之債額，確爲一時財力所不能負擔。
- 二、須舊有債務，有高利率之情形存在。

- 三、須在必須即時清償之債額過多時。
 - 四、須縣市境內，有足供購買債票之剩餘資金。
 - 五、其他必要情形。
- 依此處理，可使縣市債務之清理，獲得實效。

第四編 收入論(下)

第一章 自治財政之稅課收入

第一節 稅課收入之意義

稅課之意義，隨租稅之發展，而有變異，財政學者，定義頗多。綜括而言，現代租稅所具特點，可分述如次：

稅課爲一種分擔 塞里格曼氏在其租稅之定義中，謂稅課之分擔，爲強制的，無所謂私利之給與；現代稅課，實即人民對於政府經費需要之分擔；所以稅課，別於行政收入。

稅課爲人民之義務 國家爲人民之集合體，人民爲此集合體之分子，維持國家生命上之公共需要，端賴人民之供給，此種供給，多以稅課方式出之，故稅課爲人民之義務；惟此項課稅義務，非僅以人民爲課稅之對象，實以其境內之經濟活動及物質爲對象。

稅課爲強制征收 國家運用稅課權，向人民征收租稅，人民不得自由拒絕納稅之義務。

務，國家亦無交換價值之給與，故稅課爲強制征收。

地方自治團體之稅課權，係受之國家，雖得向人民強制征收，惟此種征收課權，係基於國家之法律，而非基於本身之法律，此與中央之稅課，又略異其趣。故自治財政稅課之意義，卽地方自治政府，爲供給其一般費用，並企求公共慾望之滿足，運用國家賦予之稅課權，向地方人民所征收之財務強制分擔也。

第二節 稅課負擔之分配及影響

稅課問題，不第重要，亦繁難而複雜，舉凡稅負之分配，與征課之原則方法，其影響所及，非僅關係財政收支之盈絀，且亦涉及國民經濟生活。租稅理論一般財政學書籍，已論列頗詳，茲就關係自治財政者，扼要述之：

健全之稅課，須對納稅人、政府、社會三方面之利益，均能協調。吾人討論稅負之分配，係自納稅人方面立論，稅課負擔之分配，如何運用始能躋於公平？自理論上言之，通常財政學家，所舉分配稅課負擔之理論，約可分爲三種：一謂人民對於政府所負擔之義務，應按政府執行事務之費用，爲之派定，卽所謂費用說。二謂國家之行動，均有益於人民，人民所納之稅以供國家之用，應按各個人之受益多寡，以爲分配之標準，卽所謂利益說。三謂人民納稅，以供國家之用，應按各個人之負擔能力，以爲分配之標準，卽所謂能力說。上述三種理論，當以能力說爲分配稅負之主要原則。

稅課之經濟影響，可自生產與分配兩方面言之，稅課之時，不僅稅負之分配，求其近於公平，尚須兼顧其對於社會所可能發生之影響，此種影響，較稅課之歸著為廣泛，且亦為稅課中比較繁難之問題。然概括言之，稅課之經濟影響，不外生產、消費與分配三方面，就生產之影響以言，征課時宜加斟酌之問題，一為稅課是否影響人民之生產能力？二為是否影響人民之工作及儲蓄慾望？三為是否影響各業間之財源分配？務期使各種不良之影響，減至最低限度。稅課之征收，因宜減少阻礙生產之影響，而於分配方面，亦宜求其具有減低財富不平之趨勢，瓦格涅氏（Vogel）主張以稅課為平均財富分配之利器，近世各國，已多採行，他如稅課之征收，有寓禁於征，亦足以影響人民消費之慾望，特此種影響，殊不易概括論述也。

地方自治團體，征課稅捐，必須顧及當地之經濟影響，中央於核定自治財政稅課之時，固應顧及國家整個社會所可能發生之影響，尤宜斟酌各地之特殊需要。故稅則宜富有彈性，不可拘泥於一定不變之成規。自治財政之稅課，當以促進國民經濟之發展，平衡社會財富之分配，節制人民不必要之消費，為斟酌之要件；務期影響所及，阻礙國民經濟發展者，減至最低限度，平衡社會財富分配者，能發生適當之效果，而節制不必要之消費，亦能辦到。基於上述各點，著者以為中央於分配地方稅源時，宜以不動產及對行為課稅之稅課權授之地方，蓋基於利益說之租稅理論，地方政府，對於國民不動產之保護，出力特

多，則國民對於地方政府自必多所「資助」，而此種「資助」分擔之標準，當以不動產爲課稅對象，較易臻於公平；至於以行爲對象之課稅，則以地方政府易於控制，征收多所便利，授之地方，當可運用得宜，俾能發揮租稅之最大效能。

第三節 自治財政稅課收入之組織

我國縣市地方財政，在「縣各級組織綱要」實施前，爲省財政之附庸，財政收支既未確定，亦無合法稅源，縣地方收入，仰給於稅課者，多爲中央稅或省稅之附加，如田賦附加、契稅附加、屠宰稅附加、其他附加。雜項稅捐，亦爲收入之大宗，二十八年頒行之「縣各級組織綱要」，關於縣財政稅課收入計有：（一）土地稅之一部（田賦附加）；（二）土地陳報後正附溢額田賦之全部；（三）中央撥補印花稅三成；（四）土地改良物稅；（五）營業稅之一部（屠宰稅全額及其他營業稅二成以上）；（六）其他依法許可征收之稅捐。三十年「改訂財政收支系統實施綱要」，確定將全國財政畫分爲國家財政與自治財政兩大系統，自治財政之稅課收入，更有擴張，關於縣市獨立之自治稅課，更增爲土地改良物稅（房捐）等五種，茲將自治財政稅課收入之組織情形，區別如次：

一 獨立之自治稅課

1 土地改良物稅（房捐）

2 屠宰稅

- 3 使用牌照稅
- 4 營業牌照稅
- 5 筵席及娛樂稅

二 國稅分配

- 1 分配之土地稅（包括田賦地價稅土地增值稅）
- 2 分配之遺產稅
- 3 分配之營業稅
- 4 分配之印花稅

三 國稅附加

- 1 契稅附加

綜上所述，可見我國自治財政之稅課收入，約可包括：（一）自治稅課；（二）國稅分配；（三）國稅附加等三項收入。

第二章 自治稅課收入

第一節 房捐

房捐，即以房屋總收入或房屋之價值為標準，向房屋所有人所征收之稅捐。我國征收

房捐，首見於前清光緒年間戶部各省議辦房捐之通令，惟未及開辦，復又停止。迨辛丑和約成立，各省分撥賠款，戶部復議查照舊章重行試辦，浙省首先實行，其後創興警政，乃相率試辦，以充經費。惟其稅制名稱，或稱房捐，或曰房鋪捐，或曰房租捐，或曰商店鋪捐，或曰警捐，至為繁賾；其征收方法，亦省與省異，縣與縣殊，流弊所及，可概述為二：一、弊在稅制者 各省征課房捐之房屋範圍，有僅於城市征收者，有於市鎮征收者，有僅以出租房屋為征課範圍，而自住房屋免稅者，亦有僅征鋪店房屋者。征收範圍，各不相同，亦無一定標準，而房捐征率，亦省與省殊，縣與縣異，輕重不一，以致人民之負擔失平，地方之財源，難期充裕。

二、弊在征收者 各省征收房捐，係以房屋之收益為課稅之標準，故征收之先，須派員調查征課房屋之收益，以為編造征收底冊之根據。此種調查，通常分為：（一）經常調查，即每年舉行一次；（二）臨時調查，即房屋租賃變動時調查兩種。惟調查員往往上下其手，私受賄賂，任意估定，時日一久，征收底冊，多不能與現狀相符，而征收員攜票遊征，多將稅票任意塗改，或私收稅款，弊竇繁多，殊難勝數，民有逋負之苦，而稅不入官，徒滋中飽。

願自二十八年縣各級組織綱要頒布，確定房捐為縣財政收入，中央鑒於充裕縣市財源，為完成地方自治之根本，財政部於是有整理地方稅捐之籌議，搜集各省地方稅之章

則法令，以供擬定「房捐征收通則草案」，於同年五月二十一日經行政院公布施行。該項通則計凡二十一條，其征課範圍，規定各市縣城鎮房屋其住民聚居在一百戶以上者（原額通則爲五百戶，嗣爲擴充稅源，修正爲一百戶），一律征收房捐。捐率規定，出租房屋以房屋租約所載之租金爲準，按季計算，不得超過租價百分之五；自用房屋，由房主自報房價爲準，按年計算，不得超過房價千分之五。至征收程序及違章處罰，均有詳細規定。嗣財政部爲加強房捐征收，草擬房捐條例凡十四條，於三十二年三月十一日經國民政府公布，對原定房捐征收通則之征收範圍及稅率，均有修正，征收範圍，凡未依土地法征收土地改良物稅之市縣政府所在地及其他商務繁盛聚居住民三百戶以上（現已修正爲一百戶以上），其房屋，均應征收房捐。房捐捐率，營業房屋，出租者爲其全年租金百分之二十，自用者，爲其房屋現值百分之二；住家用房屋，出租者爲其全年租金百分之十二，自用者爲其房屋現值百分之一。房捐條例，經此重訂後，較之征收通則，已趨健進。惟房捐捐率，仍規定出租房屋以其租金爲標準，自用房屋以房價爲標準，同爲房捐，而征課之標準，互相參差，稅負之分擔，既易失平允，實施征收之際，亦殊煩瑣，故其征課標準，似應畫一調整，一律按房屋價值征課。且晚近城市土地之改良，日有進展，而建築改良物之價值，以城市新造住屋而言，平均約二三倍於宅地價值，默察將來自然趨勢，城市房屋之價值，將因房主之翻造更值錢更有利益之房屋，似將倍蓰於地皮之價值，卽在今日人口稠密熱鬧

城區，有建築極大房屋之風氣，房屋建築價值，往往十百倍於其地基價值，此項建築，即代表多少資本與勞力之投資，此與投資其他類似事業可得相等一定收入相同，在一般財產與收益均課租稅之現狀下，對於此類土地改良物，自亦有課征租稅之必要，今後我國房捐征收之改進，當以實施征課土地改良物為努力之鵠的。

房捐收入，向為地方財源，且為地方收入之大宗。其收入情形，茲舉二十九年各省縣市地方房捐收入列表比較如次：

二十九年度各省縣市地方房捐收入比較表

省別	縣市數	歲入總額	稅收數	占歲入百分比	收入總數	占歲入百分比	占稅課收入%
湖南	15	17,965,566	3,330,332	18.5	15,635,234	86.5	2.5
四川	15	7,250,800	1,366,666	18.9	5,884,134	81.1	2.3
江西	10	3,550,000	660,000	18.6	2,890,000	81.4	2.7
陝西	10	10,550,000	6,920,000	65.7	3,630,000	34.3	0.9
福建	10	15,900,000	3,400,000	21.4	12,500,000	78.6	4.3
廣東	10	16,500,000	1,400,000	8.5	15,100,000	91.5	8.2
廣西	10	3,500,000	1,000,000	28.6	2,500,000	71.4	1.5
綏遠	10	1,500,000	1,500,000	100.0	0	0.0	0.0

就上表比較觀察，房捐收入以福建省爲最大，對縣歲入之比例爲百分之三一·二二，對稅課收入之比例爲百分之四〇·一一，以陝西省爲最少，對縣歲入之比例僅爲百分之〇·一三。但一般情形，房捐收入，尙有可觀。惟在邊遠荒僻縣分，以聚居在一百戶以上之市鎮不多，稅源貧乏，收入自屬有限。願將來地方自治發展完成，社會經濟日有進步，市鎮漸臻繁榮，土地改良物稅，當可蔚爲自治財政之大宗稅源。

第二節 屠宰稅

屠宰稅，即以屠宰之牲畜爲課稅標的，向屠宰商征收之租稅。宰殺牲畜，征課稅捐，殆權輿於清季，光緒末年，新政繁興，經費支絀，江南各省，始漸創辦屠宰牲畜稅；惟各省省自爲政，其征收方法稅率，均不一致。至民國四年，頒布屠宰稅簡章九條，翌年重行修訂，修訂章則頒布後，各省依照此項章則規定，實施征課，於是各省征收方法，漸趨一致。惟原定章則，對於稅率之規定，雖有一致訂定，但各省向征之數，有超過者，得仍其舊，故稅率輕重，仍屬懸殊，嗣後各省。酌量當地情形，對於屠宰稅制時有增損，於是征收制度，稅率高低，日趨繁雜。大抵各省征收屠宰稅，類多採用包征制度。包征制度，弊害甚多，民國二十三年第二次全國財政會議關於統一省縣征收機關案內，即有「地方稅局或縣財政局，或內地稅局成立後，所有以前之投標承包委託代征等辦法，一律取消」之規定。在上述時期，屠宰稅係採消費課征制，迨民國二十年實施裁釐，各省改征營業稅以資

抵補，將民國十七年議定征收營業稅辦法大綱九條，加以修正，另訂補充辦法十三條，並由立法院將稅率征收程序各項，議定營業稅法，於是年六月公布實施。該項營業稅法，認屠宰稅爲營業稅性質，規定與牙當等稅改征營業稅。於是消費課征制之屠宰稅，乃改爲營業課征制矣。上項營業稅法頒行後，各省依法改征者固多，惟稅率仍襲舊章，不能期其畫一。第自二十八年「縣各級組織綱要」頒行以後，財政部鑒於屠宰稅爲消費稅性質，與營業稅各異其趣，且營業稅，因省級財政歸併國家財政系統，已由中央接管，而改訂財政收支系統實施綱要，又已將屠宰稅畫爲自治財政收入，且原頒營業稅法，關於屠宰稅率之規定，係從征收，在戰時物價上漲劇烈之現階段，屠宰稅之征收，殊難因應物價波動而增裕，故於三十年擬訂屠宰稅征收通則，於八月經行政院公布施行。上項通則都凡十二條，課征屠宰稅之範圍，仍以豬、牛、羊三種牲畜爲限，稅率則按屠宰之牲畜時值價格，征收百分之二至百分之六；此項牲畜時值價格，得以其重量按每市斤之單價計算，其單價並應由當地屠宰稅征收機關，按期調查公布。自經依改定稅率征收後，不得征收任何附加，其以前已經附加者，應即合併征收，其總額以不得超過百分之六爲限。至於征收方法，則規定由征收機關直接征收，其僻遠鄉鎮得委託鄉鎮公所代征，屠宰戶如有隱匿私宰，逃漏稅額情事，除責令補繳應納稅款外，並罰以應納稅款一倍至五倍之罰鍰；此項罰鍰除給獎密報人三成，或經其他機關協助查獲其協助機關人員一成外，餘繳公庫。關於稅款之繳納，則

依公庫法之規定辦理。同時各省市縣征收屠宰稅，應依本通則之規定，由省市政府擬定征收章程核轉行政院備案。

屠宰稅原係省地方創辦。歷年改進財政收支系統，均畫屠宰稅爲省地方收入，二十八年一縣各級組織綱要一頒行，始規定全部爲縣財政收入。惟在二十八年以前，各縣多已征收屠宰稅附加，爲縣地方收入之大宗，根據財政部統計，二十四年江蘇、安徽、江西、河南、湖北、福建、廣西等七省計五百五十八縣，屠宰稅附加收入，共爲三百七十八萬二千四百九十一元；二十五年江蘇、安徽、江西、湖北、福建、廣西等六省，計四百三十八縣，屠宰稅附加收入四百零六萬零九百七十元；二十六年江蘇、浙江、安徽、江西、湖北、湖南、四川、福建、廣東、廣西等十省計八百四十四縣，屠宰稅附加收入九百六十四萬七千五百九十八元（二十七年無統計）；二十八年湖南、四川、西康、陝西、廣東、福建、廣西、貴州、綏遠等九省計六百五十九縣，屠宰稅附加收入一千三百九十九萬九千九百九十元。可見屠宰稅附加收入，不僅爲數可觀，且遞年均有增加。二十九年以後，各縣屠宰稅，因正附稅統一征收，稅收較前增加。茲將二十九年各省縣地方屠宰稅收入列表統計如次：

二十九年度各省縣市地方屠宰稅收入統計表

省別	縣區數	歲入	總計	屠宰稅收入	屠宰稅占歲入總額之百分比
安徽	四八	一三,六七九,四六〇	一,〇五六,四三一	七·七二	
江西	六九	一三,六九三,七四八	二,六四六,二七三	一九·三二	
四川	一三五	七〇,一七五,〇〇四	一〇,一七五,四〇九	一四·五〇	
陝西	七一	一〇,七三五,五七九	三六八,一三一	三·四三	
福建	六九	一五,九七四,二八〇	一,四七三,九二五	九·二三	
廣東	九八	二八,六五一,六六二	五一四,三四三	一·八〇	
廣西	一〇〇	二一,六二五,三六一	五,〇八三,〇〇四	二三·五〇	
合計	五九〇	一七五,五三五,〇九四	二一,三一七,五一六	一二·一四	

根據上表比較觀察，各縣屠宰稅收入，最高為江西，對總歲入之比例達百分之一九·三二；各省平均計算，達總歲入百分之一二·一四。可見屠宰稅收入，為各縣市財政收入之大宗。惟目前各縣征收屠宰稅，仍多脫漏，故征收制度，尙待改進：第一、鄉鎮公所代征屠宰稅，輾轉包征，有包征之弊，而無其利，宜完全直接征收；第二、從價征收，衡重計征，難期確實，且甚繁瑣，宜改為按頭從價分期核定稅額，倘能照此改進，收入尙可增加。

第三節、營業牌照稅

營業牌照稅，為課於許可營業行為之租稅，實為登錄稅之一種，與英國之執照稅，性

質頗相近似。我國征收類似營業牌照稅之租稅，以牙帖、當帖及屠業證較為普遍。牙帖起源最早，古有互市之制，漢時即已行之。據舊唐書載，官有互市牙郎（祿山曾爲此官），所謂牙行，即處於供給與需要之間，以代客買賣貨物，或介紹買賣雙方交互說合，從中抽取佣金爲營業者所設之行號。蓋牙主互市之稱，本作「牙」即互之俗字，後相訛承遂爲牙，牙業必須經政府許可，始得營業。政府給發之許可營業證，即種牙帖。清初牙帖，由各藩司頒發，雍正十一年，以藩司發帖，漫無限制，改由各省總督巡撫發給，酌定牙帖額數，呈報戶部備案。其後又規定由戶部頒給，並參酌各省情形，規定牙帖數目，名爲官牙。各省牙帖，既有定額，營牙業者，頗受限制，遂有一帖數行之流弊。咸豐年間，分牙帖爲上中下三則，改稱新牙帖，稅率較前增加。光緒初年，畫歸釐金局兼辦。民國改元以後，幾經整理，稅收概歸中央。十七年財政部召開裁釐會議，以牙稅類似營業稅，歸併於新辦之營業稅內征收，畫爲省地方收入，因之牙帖規章，均由各省自行訂定，稅制頗形紛歧。二十三年第二次全國財政會議決議整理牙行營業稅六項，於是各省整理牙帖牙稅，始有一致遵循。

至於當稅，創始於前清康熙三年，至雍正六年乃有典當行帖之規制，經營當業，須先經政府許可，繳稅領帖，始能營業。民國以後，各省以當稅收入無多，均不重視，故稅制混亂。民國三年，乃電飭各省財政廳量爲擬訂等則，規定稅率，以謀整理。二十三年第二

次全國財政會議，復決定整理當稅辦法四項，當帖一仍舊慣。屠業證之發給，各省原為增收屠稅，控制稅源之便利，初不以收入為目的。三十年改訂財政收支系統，中央以當稅牙稅，已改征特種營業稅收，改歸中央收入，乃擬訂營業牌照稅征收通則，於三十年八月十六日由行政院公布，都凡十六條，於是原征牙帖當帖及屠業證，均改征營業牌照稅。至通則規定內容分述如次：

(一) 課稅範圍 凡經營戲館、酒館、旅館、飯館、球房、屠宰戶及其他應取締之營業，均征收營業牌照稅，原有之牙帖、當帖、屠業證，均改征營業牌照稅。

(二) 課稅標準 依照全年營業總收入額，畫分等級，但至多不得超過六級。

(三) 課稅稅率 全年不得超過上年營業總收入額千分之二。五（新開營業得由征收機關估定其全年營業收入總額），並不得征收任何名目之附加稅。

(四) 征收程序 應繳納營業牌照稅之營業，須報領營業牌照後方得開業，同一商店兼營兩種以上應領營業牌照之營業時，應分別納稅領照；營業牌照稅，按年征收，其在定期半年以後開業者，減半征收，征收機關對征收營業牌照稅之營業，認為有必要時，得隨時檢查其有關物件簿冊書據等項。稅款收納，依公庫法之規定（營業牌照記載事項如下：
一、營業種類；二、營業字號及所在地；三、營業者姓名；四、營業資本額；五、上年營業收入額；六、應每年應納稅額；七、牌照有效期間起訖年月日）。

(五) 違章罰則 營業牌照，不得轉賣讓與或借用，如違反上項規定，或不領營業牌照，即行開業，及兼營兩種以上應領牌照之營業，而只領一牌照者，或偽造賬據朦領牌照等級，及拒絕檢查時，得按照每次應納稅額處以一倍以上五倍以下之罰鍰，或勒令停業；所有罰鍰，均解繳公庫。

上項通則，關於征課範圍及稅率標準兩點，殊值斟酌。原通則規定征收營業牌照稅，以應行取締之營業，如戲館、酒館、牙行、當舖及屠宰場等為範圍，不僅稅源甚狹，且與征收營業牌照稅之原意，頗相背馳。蓋地方政府，課征此稅，實為登錄稅之一種，依照商業登記規則規定，凡以營利為目的之事業，均應經地方官署許可登記後，始得營業。故營業牌照稅之征課範圍，應以一般營利事業為對象，不僅限於應取締之營業；且所謂應行取締之營業，寓有禁止營業之意，而事實上通則中列舉應征稅之各種營業，又非盡可禁止者。故征課範圍，尚待擴張，而宜以一般營利事業為對象。至於稅率標準，原通則規定以各該營業上年營業收入總額為標準，畫分等級課稅。此種征課標準，與營業稅征課標準，頗相雷同。按營業牌照稅，為關於許可營業行為之租稅，與營業稅性質互異，征課標準，宜改為以資本額為標準，分等征稅，較為合理。嗣財政部為擴充自治稅源修訂營業牌照稅法，即本上述原則，對征課範圍，加以擴充，凡經營娛樂業、奢侈、化粧、裝飾、古玩品業、迷信品業、玩具樂器業、婚喪儀仗炮竹業、參茸燕桂銀耳業、烟酒售賣業、飲食茶館旅館

業、海味糖食品業、拍賣業、牙行業、典當業、理髮浴室業、及其他經財政部核定應行取締之營業，均應領照納稅。稅率標準，亦修正為按資本額分別畫分等級課稅，最低級定為十元，最高級不得超過資本額千分之五，並按年征收。此項修訂稅法，已於三十二年十二月二十九日經立法院審議通過，不久即可付諸實施。惟著者以為修訂後之營業牌照稅法，較之原頒征收通則，征課範圍，雖較擴充，稅率標準，亦已改訂，但擴充範圍，仍以應行取締性質之營業為對象，並不以一般營業為對象，故今後尚須更加擴充，同時並應以各種營業，對於國民需要之程度，分類規定差別稅率，俾於增裕稅收之中，寓有平均國民負擔之意。茲就各種營業，試為分類如次：

第一類（於國民生活為必需者，其稅率應較其他各類營業為低）理髮業、洗染業、成衣業（中服）、飲食業（中餐油榨小食店）、旅店業、木器業、建築業、水電業、紗布業、紡織業、鐵工業、陶瓷業、屠宰業、紙業、其他屬於此類之各種營業。

第二類（於國民生活為次必需者，其稅率應略高於第一類所列營業）娛樂業、（包括劇場書場電影球場雜耍場）、鐘表眼鏡業、婚喪儀仗業、成衣業（西服）、飲食業（西餐館咖啡店冷食店糖菓店海味店酒館茶館）、絲毛皮革業、藥業（中西藥房參茸燕桂銀耳）、五金業、顏料業、雜貨業、其他屬於此類之各種營業。

第三類（於國民生活為非必需者，且涉及奢侈及不正當行為之各種營業，其稅率應提

高)化粧品販售業、古董玩具業、珠寶金銀首飾業、迷信品販售業(香燭大炮冥鏹紙箱等)、拍賣行、牙紀業、典當業、煙酒製造及販賣業、其他屬此類之各種營業。

營業牌照稅，如能照此擴充，並分類征收，不僅此種稅制可趨健全，且此種稅源分佈，甚為普遍而充裕，當可蔚為自治財政收入之要源。目前各省縣市地方，對於營業牌照稅，以其收入太微，多未積極舉辦，根據財政部三十一年全國各省縣市地方歲入預算分類統計，各縣市營業牌照稅收入，約如下列：

四川省	一，六二〇，四一八元
廣西省	二，二五九，二六九元
福建省	四八五，九八五元
浙江省	三，一一〇，八二〇元
湖南省	一，〇一九，五九二元
江西省	七七四，七一九元
貴州省	一五四，二四七元
陝西省	八一，〇〇〇元
安徽省	二三五，一〇〇元
山西省	四四，一四〇元

重慶市 七五〇，〇〇〇元

總計 一〇，五三五，二八五元

就上列數字比較各省營業牌照稅收入，以浙江省最多，廣西次之，總計各省縣市地方營業牌照稅收入，對歲入總額之比例（三十一年上列各省縣市地方歲入總額為五四八，六七七，二三元）僅為百分之零八，可見收入極少。且上列預算數字，根據各縣市收支實況月報表，多未足額，故實收稅款，尙不及此數。今後如欲增裕自治財政稅源，擴充營業牌照稅征課範圍及修訂稅率，實為急要之務。

第四節 筵席及娛樂稅

筵席及娛樂稅，以筵席及娛樂行為為課征標的，向行為人征收之租稅。我國征收類似娛樂稅之稅捐，始於季清，時以清庭創辦警政，各省相繼仿行，惟經費不易籌措，於是由各省市警察局（公安局）征收筵席捐、妓捐（樂女捐）、及旅業捐等項稅捐；各省縣市警察經費，幾全部賴上項捐稅維持。嗣以公安局直接征收，流弊甚多，改由省縣稅捐征收機關辦理，復成為縣市政府主要之財源。各省征收數字，雖不可稽，但為數想亦可觀。二十四年財政收支系統法，以行為取締稅列為縣市稅課收入之一。所謂行為取締稅，即以應行取締之行為為課征對象，擬就縣市原有行為取締稅性質之各種捐稅，一律改為行為取締稅征收之稅課。願財政收支系統法，頒而未行，故行為取締稅，亦未實施征課。縣市原有類

似此種稅捐性質之稅捐，乃仍照舊章征收。迨三十年第三次財政會議舉行，財政部於整理地方稅捐案內，擬有行為取締稅征收通則，以期畫一推行，經大會議決通過後，當由財政部呈送行政院完成立法程序，嗣立法院以行為取締稅名稱，不甚適當，經互相商榷結果，乃將行為取締稅征收通則，改為筵席及娛樂稅法，由國民政府於三十一年四月十二日公布施行，於是各省均依照上項稅法改征筵席及娛樂稅。稅法規定，筵席及娛樂稅由營業人代為征收，稅率規定筵席不得超過原價百分之十，娛樂稅不得超過原價百分之三十；嗣後修正為筵席稅不得超過原價百分之三十，骨娛樂稅不得超過原價百分之五十。征課範圍，筵席稅日常飲食不徵稅，但有奢侈情形者，仍須徵稅；免征標準，由各市縣參酌當地物價擬訂，呈請上級機關核定。娛樂稅則以營利為目的之電影、戲劇、書場、及其他娛樂場所之門票為範圍，此種稅課，實為奢侈稅之一種，有寓禁於征之意。近代各國財政政策，有重課奢侈稅之趨勢，且亦為社會經濟發展之要求。因此筵席及娛樂稅，在財政原則上，不失為一種良好稅源，惟此種稅源分布，極不普遍，在僻遠縣分，多以缺乏課稅對象，無法實施征課，故此種財源，在自治財政中，僅於市及交通衝衢或商業繁盛之縣市地方，可恃為財政收入，而於僻遠縣分財政，殊難多所補益。

筵席及娛樂稅收入，雖難期普遍，惟各省縣市地方征收筵席及娛樂稅歲入預算，二十九年計有四川、廣西、廣東、綏遠四省歲入預算，總列八八九，三六一元；三十年計有四

川、西康、廣西、廣東、湖南、湖北、安徽、浙江、福建、河南、甘肅等十一省征收，稅收預算共列五，九九八，八六七元；三十一年則增爲重慶等十六省市，稅收預算，亦遞增至一八，八八九，二四七元（註）；預算數字雖有可觀，惟各縣地方多未能遵照預算執行，實收稅款，殊甚微渺，惟重慶市較之原列預算，超收頗多，爲該市自治財政收入之大宗。

（註）上列各年度數字來源：二十九年係根據第三次全國財政會議秘書處編印最近五年度中央及地方歲入歲出預算統計二十九年度各省縣地方稅課收入預算分類數額表所載。三十年度數字，則係根據財政部三十年度政績比較表所附全國各省三十年度縣市地方預算稅課收入分類統計表。三十一年度則係根據財政部地方財政司所編地方財政參考資料，三十一年度自治財政系統縣市歲入分類數額比較表。

第五節 使用牌照稅

使用牌照稅，爲以使用公共道路河流之車船、肩輿、駝馱爲標的，向請領使用牌照人征收之租稅。我國征收類似使用牌照稅之稅課，史文之可稽者，實始於漢代，班固漢書有云：「算及舟車，租及六畜，商賈之有輻車出二算，商船之長有五丈出一算」（一百二十文爲一算）。此與近代征收之使用牌照稅性質，極爲近似。漢代以下，舟車之稅，史文雖不足徵，惟此類稅捐，度亦未可全免。迨至清季，新政繁興，各省以籌措經費不易，乃相繼創辦舟車捐稅，以資因應。大抵此項捐稅所入，多爲供給創辦警政之費用，且由警察

機關直接征收，關於各省征收情形，其征課標準稅率等項，各地情形互異，蓋難強同，如湖南省船捐，創辦於民國初年，由湖南水上警察廳征收，即以之作爲水警經費。民國二十年畫歸財政廳主管，由省稅征收機關征收。其捐率計帆船每隻載重五十石者年收四角，以次按五十石征捐四角之標準累進（划船捐率亦同）；輪船每隻載重百噸以上者爲甲等，年收六十二元，二十噸以上爲乙等，年收三十元，不滿二十噸者爲丙等，年收十六元（拖駁船照丙等征收），資江毛板船每年征收三元。二十四年又重加調整，二十四年財政收支系統法，規定各省原征之舟車捐稅，一律改征使用牌照稅。三十年第二次全國財政會議，於整理地方稅捐案內，有畫一推行使用牌照稅之決議，財政部根據上項決議擬訂使用牌照稅征收通則，於三十一年二月四日經立法院核定公布，於是各省市縣地方原有車船捐及其他有使用牌照稅性質之稅捐，乃一律依照通則規定，改以使用牌照稅征收之。至該項通則內容，分項摘列如次：

一、課稅範圍 凡使用公共道路之車、船、肩輿與駝馱，均應向所在市縣請領牌照納稅。

二、稅課標準 使用牌照稅，得分別自用、營業，依照駕駛種類及載重數量，畫分等級征收，營業者依照左列規定征收標準；自用者照營業者減少三分之一征收之，且不得征收任何名目之附加稅。

1 車

- (一) 人力駕駛者，每輛全年不得超過國幣三十六元。
- (二) 獸力駕駛者，每輛全年不得超過國幣七十二元。

2 船

- (一) 人力駕駛者，全年最高不得超過國幣八十元。
- (二) 機器駕駛者，每噸全年最高不得超過國幣五元。
- 3 肩輿每乘每年最高不得超過國幣二十四元。
- 4 獸力駝駝，每駝全年最高不得超過國幣四十八元。

三、免稅規定 左列情形應予免稅使用牌照稅：

- 1 已在其他市縣領有牌照繳納稅款，其經過或停留本市縣之時間，在一月以內者。
- 2 在設海關地方行使，已經海關征收船鈔之輪船。
- 3 專駛公路之公有交通工具。
- 4 汽車及以機器駕駛之車船，已依照汽車管理規則領照者。

四、征收手續 使用牌照稅，應納稅款，得按季或按半年換領征收之。使用牌照，應註明種類、號碼，有效期間，及發給之市縣簡名，並應置於所屬工具上易見之處；但駝駝牌照，得由駕駛人隨身攜帶。稅款之繳納，依公庫法之規定辦理。

五、違章罰則 使用牌照，不得轉賣讓與或借用，亦不得逾期使用，不遵規定領照納稅，經告發或查覺者，除責令領照補稅外，並應按每次應納稅額，處以一倍至五倍之罰鍰。牌照如有遺失或損壞，經查明屬實者，得補發新照，酌收工本費。

綜觀上述規定，大致尙屬妥適，惟關於應納稅款，得按季或按半年繳換領征收之規定，殊值斟酌，吾人以爲征課租稅，應以經濟便利爲原則，按季或按半年換領牌照，非僅增加征收機關製發牌照之工本費用，及增繁換發之手續，且人民按季或按半年換領，亦不勝煩擾。著者認爲使用牌照，應改爲按年換領，其應納稅款，則可分季或按半年繳納。抑有進者，使用牌照稅，既無另收工本費之規定，全年征額，幾與規費無所軒輊，著者認爲牌照之發給，應由行政機關辦理，酌收工本費用稅；收稅機關只可根據牌照底冊，核定全年征額，分期征收，則自稅法之立法精神上言，或較合理。

使用牌照稅，原係地方舉辦，二十九年各省以新縣制實施，經費倍增，多將省辦船捐車捐，及縣市原辦類似使用牌照稅性質之一切捐稅，改征使用牌照稅，爲縣財政收入。近年以來，各省縣市地方普遍開征使用牌照稅者，計有四川、廣東、廣西、湖北、福建、浙江、河南、江西、湖南、陝西、甘肅、安徽、貴州、重慶等省市。歷年收入預算，列表如次：

各省縣市地方近三年使用牌照稅收入統計表

自治財政論

一三〇

省別	二十九年 度	三十 年 度	三十 一 年 度	附 錄
青	二一九,九九九	三二六,六五二	三〇二,八八六	
四	三八九,五一四	四,〇〇〇	三八三,四七九	
廣		四,八八六	四二八,九五〇	
廣		四七二,六九四	五六五,〇四九	
湖		一八二,五〇四	二〇〇,七七二	
湖			一七八,〇〇〇	
江			二〇,〇〇〇	
河				
浙				
蘇				
皖				
鄂				
湘				
閩				
粵				
桂				
滇				
黔				
陝				
甘				
寧				
川				
康				
藏				
總計	六〇六,四四三	一,〇四一,二四三	三,一三七,三四〇	

註：二十九年數字來源，係根據最近五年中央及地方歲入歲出預算統計。三十年數字來源，係根據財政部三十一年度政績比較表附表。三十一年度數字，係根據財政部地方財政司編印地方財政參考資料。

第三章 國稅分配及附加收入

第一節 土地稅

土地稅，爲以土地爲標的向土地所有權人征收之租稅。近代各國土地稅制，依其性質，約可分爲二類：一爲土地收益稅，即以土地收益爲征課之標準；一爲地價稅，即以土地價值爲征課之標準。我國關於土地之課稅，向稱田賦，導源甚古，惟征課標準，仍不脫收益稅之窠臼。中國以農立國，上古國用，泰多取給於賦。自禹平水土，別九州而成賦，因土不因人，其率皆什一，夏后氏五十而貢，殷人七十而助，周人百畝而徹，貢者較數歲之中以爲常，助者藉也，藉民力以耕公田，徹者通也，蓋取夏殷之制而變通之，又均也，隨歲離穰，稅其什一，亦猶殷人田稅均平之意，故曰維周亦助也。自戰國以來，秦廢井田，開阡陌，創立貢賦，所謂「開阡陌封疆而賦稅平」。漢初田賦十五而稅一，其租稅政策，重商輕農，於是農民滋殖，終兩漢之世，田賦最薄。魏武初定鄴都，令收田租；晉武更置戶調之式，戶賦與田賦並征。遞至唐代，有田則有租，有戶則有調，有身則有庸，租（田賦）庸（丁賦）調（戶賦）三者並征，民困殊甚；楊炎作兩稅法，夏輸無過六月，秋輸無過十一月，量出爲入，先度其數，而賦於民，戶無客主，以見居爲簿，人無丁中，以貧富爲差。於是租庸調雜役悉省，而丁額不廢。兩稅法既行，民甚稱便，故歷數期而未變，

至明嘉靖始有一條鞭法，黃冊（戶口統計冊）魚鱗冊（田賦統計冊）於焉大備。惟時行時輟，至萬曆九年，始完全實行，其法凡量地計丁，同輸於官，一歲之後，官爲簽募，力差則計其工食之費，量爲增減，銀差則計其交納之費，酌加贈耗，凡額辦派辦金庫歲需存留供應及土貢方物諸費，悉併爲一條，計畝征銀，折銀於官。考其遺意，無非併雜稅爲一，而專征田畝，亦卽重農經濟學派所主張之土地單一稅。清沿明制，合銀差力差而名之曰丁，至雍正攤丁於地糧之內，於是地丁合一，田賦之興革，要亦土地制度遞變之縮影，亦政治治亂之對照，殊未可忽視。

我國田賦稅制，因革遞嬗，已具數千年之歷史，顧歷久弊生，歸納言之：

一、地籍 田賦課稅之標的爲土地之收益。惟數千年來，因革遞嬗，滄海桑田，地形互異，田制收壞，不可稽考；而征賦所憑之魚鱗圖冊，大半無存，糧戶黃冊，亦欠完整；各縣賦額，沿襲既久，故山地籍所生之弊端，至爲繁夥。舉其要者，如：「田少糧多」，「田多糧少」，「有糧無田」，「有田無糧」，「上田下賦」，「下田上賦」，幾爲我國田賦通常之現象；至其極也「匿糧跨畝」，「飛洒詭寄」，百弊叢生。

二、稅制 田賦賦則，至爲分歧，民國以還，各省田賦名稱，均按其性質，積予歸併，然歷年預算，猶有七項：一曰地丁，地係地畝，丁係人丁，而地丁之中，又有正款及附款之別。二曰租課，租有官租、學租、屯租、湖租，課有漁課、湖課、蘆課、游課、茶課。

三曰精糧，糧分折色本色兩種，漕有漕耗漕項之繳納。四曰差徭，或按畝出差，或按戶服役。五曰墾務。六曰雜賦。至於附加，起源咸豐初年，按糧隨征，雍正時代之「火耗」，道光時代之「漕折」，實亦附加稅之遠因。先是康熙五十一年，有「滋生人丁永不加賦」之諭，正稅既不能增，地方費用，於是取給於附稅，故附加日趨繁雜。逮至民國，愈加愈重，疊牀架屋，名目雜出，以致附稅之加，超出正額十餘倍乃至二十餘倍，稅制敗壞，茲可概見。

三、征收 田賦征收方法，各省極不一致，所生弊端，尤多不可勝數，綜括而言，一為胥役之苛索，二為胥吏之中飽，三為負擔之不公平，而其根本癥結，在於無完全之實征底冊，致於官無可考之糧籍，吏有私藏之祕冊，因緣而弊端叢生，而經征經收未能嚴為畫分，征收官吏，得以侵蝕中飽，尤為弊端之厲階。

田賦積弊既如上述，至於制止土地投機，以經濟平等節制經濟自由，尤為近代改良土地運動者所盛倡，故田賦正本清源之途徑，必求之於丈量土地，釐定地價，按價徵課，乃可廓清積弊，與民更始。

我國田賦之根本改革，在於確立土地稅制，已如前述，於是國民政府導源於孫中山先生「照價徵稅」、「照價收買」、「土地增值完全收歸公有」之思想，頒布以征收地價稅及土地增值稅之土地稅法。按土地法係由立法院詳慎起草，議決通過，於民國十九年六月三

十日經國民政府頒布，共分五篇，都凡三百九十七條，關於土地稅之規定，見於該法第四篇，自二百二十七條至三百三十四條，共一百另七條，內分十章，對於地價之種類、地價冊之編制、稅地之區別、稅率、征收程序、欠稅之催征等項，均有詳密規定。地價稅稅率，係採比例稅制，最高稅率為千分之一百，土地增值稅稅率，則採分級累進稅制，以期達到漲價歸公之政策。土地法頒布迄今，時逾十年，尙未全部施行，因此土地稅制之改革，亦因循未能實施。

我國近年來鑒於土地政策，即待實施，而田賦稅制之改革，亦未可或緩，於是籌辦開征地價稅之議，風起雲湧。八中全會整理田賦之決議，亦側重改征地價稅，惟地價稅之征收，必須申報地價或估定地價，始有依據。三十年七月內政部遵照八中全會決議，成立地價申報處，並製定地價申報辦法大綱，舉辦全國地價申報。惟創辦之初，以申報城區地價爲限，故地價之改征，亦暫以市區土地爲範圍。綜計全國已開征地價稅者，計四十六縣市（截至三十一年底止），內有十三縣市已同時舉辦土地增值稅，全年應征地價稅額二千三百餘萬元。征收土地稅原以土地法爲唯一法令根據，顧時勢變遷，已與事實多所出入，財政部又經依據土地政策戰時實施綱要，擬訂「非常時期征收土地稅實施辦法」，其要點如次：（一）提高稅率並採用累進制；（二）確定稅地區別，分市地鄉地兩種；（三）征收期間以每年一次爲原則；（四）戰時農地地價稅，應折征實物；（五）土地增值稅免稅額改爲彈性規定，俾能

適應各地經濟狀況。刻正逐步付諸實施。

田賦稅收，原爲國家正供，惟各省存留起運酌留分儲借用之制不一。故收入向無真確統計，滿清盛時，據「皇朝文獻通考」及嘉慶續修「大清會典事例」所載，歲入達三千三百兩以上；道光以降，各省錢糧多未繳納，於是田賦減收爲必然之結果。民國以來，形式上田賦雖爲中央稅收，然因政局分崩，各省截留稅收，中央財政實已解體，歲收數目，自難稽考。民國十七年將田賦正式畫歸省地方收入，以爲建設地方事業之需及裁釐改辦統稅之抵補，三十年四月中國國民黨五屆八中全會決議「田賦暫由中央接管以資統籌整理」一案，田賦稅收，復歸中央。三十一年改訂財政收支系統實施綱要，規定以土地稅之一部，分配爲自治財政收入，在未依土地法征收土地稅前爲田賦之一部；田賦原屬省部分收歸中央，原屬縣市部分，分配爲自治財政收入。按我國田賦稅收，向係正稅屬省，縣市僅爲少數之附加收入，田賦徵實期間，則實物悉歸中央，原屬縣市收入部分，由中央參酌原收入金額撥付；三十二年復核定以征收實物百分之十五折價撥付，計三十一年度全國各省縣市地方列撥一六五，四一八，一七五元；三十二年遞增至五三〇，五三八，〇〇〇元；爲自治財政收入之大宗。至於依土地法征收土地稅之縣市地方，則依核定標準撥付，三十一年度土地稅歲入預算全額計列三億元，惟以預定於三十一年度內完成地價申報之六十四城市，未能如期完成，短收頗多，故分配縣市收入，亦爲數無多，今後征區擴大，地價增高，稅額當

可增加，分配自治財政之稅收，亦必隨而增鉅。

第二節 營業稅

營業稅，爲以營利事業營業行爲爲標的，向營業人征收之租稅。現代各國，關於營業稅之立法，有課一般營業稅者，如法國戰後之販賣稅；有注重公司稅者，如美國現行之公司稅；有另設特種營業稅者，如蘇聯現行營業稅中之奢侈品營業稅。我國營業稅萌芽於近世，而普行於實行裁釐之後，前此與營業稅相類似之租稅，有牙當屠宰各稅。營業稅之濫觴，則始於民國三年所訂「特種營業執照稅條例」，該項條例規定之課稅營業範圍，僅有八種，既非普及，稅率亦覺過重，推行未久，卽告緩辦，其後議仿香港澳門商捐辦法，改課普通營業執照稅，其時各省偶有舉辦營業稅者，如福建、河北、山東等省，皆爲時甚暫，旋以時局多故，卽告中止。

民國十七年財政部召開全國裁釐委員會會議，各委員以裁撤釐金，影響省庫收入，提出征收營業稅辦法，當議定「各省征收營業稅辦法大綱」九條。民國二十年一月，實行裁釐，財政部乃將前訂辦法大綱，加以修正，並另訂補充辦法十三條，呈奉行政院核准後通行各省市，擬具章程則送部核定，一面將稅率征收程序各項，送立法院議定「營業稅法」，於是年六月十三日公布施行，都凡十三條，各省市亦先後將所擬營業稅征收章程，咨經財政部核准呈行政院備案。開辦營業稅，既爲裁釐之抵補，故自裁釐後，財政部督促各省先後開

征。惟各省營業稅自開辦以來，除少數省分稍有成效外，大部阻礙橫生，未獲預期效果，二十三年第二次全國財政會議議決「整理營業稅辦法」五項，於是年六月十五日經財政部咨行各省市政府遵照修正征收章則，藉杜流弊，俾裕稅源。自經此項修正，各省征收營業稅章則，暫趨一致，推行亦較前便利，稅收遞有增加，為各省財政收入之大宗。

民國二十年頒行之營業稅法，以稅率分級過多，輕重懸殊，行業分類過繁，適用亦不明確標準，專營與兼營，尤多爭議，商人逃漏，員吏滋弊，於以叢生；中雖經第二次全國財政會議決議整理辦法五項，推行亦未盡利。財政部鑒於戰時商業活躍，營業稅收，可為戰時財政重要財源，乃於三十年六月十五日第三次全國財政會議，提出修正營業稅法草案，大會通過後，即由行政院核轉立法院完成立法手續，於三十一年七月二日由國民政府令准修正公布。修正後之「營業法」，都凡二十一條，分為以營業總收入為征課標準及以資本額為征課標準兩種，前者征收其百分之一至百分之三，按月征收；後者征收其百分之二至百分之四，按季征收。短期或一時營利事業，於營業發生時，按次征收，對於：（一）營業總收入額月計不滿五百元或資本額不滿二千元之營業；（二）已納出廠稅或出產稅之工廠或生產人；（三）合作社或貧民工廠；（四）肩挑負販者，及各級政府辦理之國防交通等公用事業、銀行保險等金融事業、專賣事業及無競爭性之製造業、對外貿易之國營貿易事業等，則予免征營業稅。關於征課程序及違章罰則等項，財政部擬訂之營業稅法施行細則，

經行政院三十二年一月二十七日公布，都凡四十三條，規定甚為詳密。各省原訂關於營業稅征收章則，則一律廢止適用。

各省營業稅收入，所占歲入總數之百分比，以二十九年為例，歲入總數為四二九，六一六，九二七元；營業稅收入為七九，九六四，八二九元；所占比例為百分之二八，六一；三十年營業稅由中央接收，核定以純收入百分之三十分配為自治財政收入；三十一年共撥二〇，七八三，二〇〇元；三十二年預算列撥二三四，六〇〇，〇〇〇元。今後分配縣市成數如能提高至五成當為自治財政收入之重要源泉。

第三節 印花稅

印花稅係關於一切財產及權利關係契約簿據所課之稅，為行為稅中重要之一種。有認為係轉移稅之一種，實則印花稅之征課，非僅關係財產所有權之轉移，如人事憑證之貼用印花，殊非轉移稅之所可解釋。印花稅之課征方法，各國所採行者，約有二類：（一）定額課稅法，課稅物件之不能計其價值者，如護照畢業證書結婚證書等，即酌定一固定之數，以為征課稅率；（二）分類課稅法，即就課稅物件之種類，而酌定等級；（三）分級課稅法，即依憑證金額之大小，而差別其稅率，課征印花稅應採何種方法，殊難一致，要視課稅物件之種類，而為差異稅率之規定。

我國印花稅開辦之籌議，濫觴於光緒二十二年陳璧御史奏請開辦，二十五年使臣伍廷

芳，奏請實施。當經旨飭各國使臣，蒐集駐在國印花稅章程，以資參考；迨三十三年度支部擬舉辦印花稅，以彌補洋藥釐金之損失，奏准印花稅則十五條，並擬先在直隸試辦，嗣因天津商會反對，改於宣統元年各省一律實施，惟以各督奏覆人民負擔過重，請暫緩舉辦，故終未推行。

民國元年，財政部根據前清印花稅則，於十月二十一日頒布「印花稅法」二十三條，應貼印花者，計二十六種，最高稅額為一元五角，於二年一律實行。三十年十二月七日，復加修正；四年一月十八日公布「人事憑證貼用印花條例」，增加稅目十種，印花稅額，高至二元。印花稅施行之初，雖照會各國公使，飭居留中國外人，一律遵貼印花，惟未就範，而租界華人亦以檢查在租界無法執行，多存觀望。財政部於民國九年一月公布「租界內華人實行貼用印花辦法」，以便遵行。印花稅法，雖加修正，惟其稅率分類繁雜，其法例亦病支碎，十四年九月，財政部遂召集全國印花稅會議，討論重加修正印花稅法，提交國會決議，適因政變突起，至未果行。國民政府奠都南京後，於十六年十一月二十一日頒布「印花稅暫行條例」九條，上項條例，分應貼用印花之各件分為四類，第一類十五種，第二類十四種，第三類四十五種，第四類四種，都凡七十八種，稅額高至五元以上。嗣於十六年十一月十四日，又公布「化妝品印花特稅暫行章程」，規定化妝品應貼用特種印花，以示寓禁於征之意。二十三年第二次全國財政會議，鑒於十六年之「印花稅暫行條例」分

類過繁，征收頗滋商民煩言，復經擬訂「印花稅法」，於二十三年十二月八日經國民政府公布，並於二十四年七月二十三日公布施行細則十九條，二十五年二月十日復加修正，二十六年二月五日又修正稅率表第十二目，原法都凡二十四條，共分四章，貼用印花之各件，共分三十五種，稅額規定最高不得超過二十元。上項稅法，規定尚頗合理，嗣後抗戰軍興，原有稅法規定頗感難於適應，遂於二十六年十月十一日公布「非常時期征收印花稅暫行辦法」九則，對原有稅率，一律加倍征收，並對其他若干稅目，有所修正，關於最高額之限制，亦暫予刪除，罰鍰規定亦提高一倍，除本辦法修正外，其餘仍照原印花稅法規定辦理。惟社會經濟情形，頗有變動，原有稅法多不適合實際情況，財政部參酌現實狀況，於三十一年十一月擬訂修正「印花稅法」草案二十二條及修正「印花稅法施行細則」十九條，呈經行政院會議審查通過，並經國防最高委員會轉送立法院審議，立法院於三十二年四月十五日開會議決通過，於同年四月二十五日經國府明令公布此項新印花稅法，對原有印花稅法，其重要修正如下：（一）為增加稅收，將稅目擴充為三十八目，稅率略為加重，原法最高稅額不過二十元，現改為不加限制。（二）稅率過輕者斟酌目前情形，增加自一倍至四倍不等。（三）違反稅法不貼印花稅票者，改處應納稅額二十倍以上六十倍以下之罰鍰。（四）稅率表採用部分比例稅制，稅率表第一二三目（發貨票銀錢貨物收據賬單），並提高自一角為起點，新法頒行以後，三十二年度即照新法實施征課。

印花稅之演進，略如前述，至其征收手續，初係採取招商包銷辦法，嗣以此項辦法，易滋流弊，改由委員辦理，試行實貼，積極整頓，稅收日有增加。二十三年新印花稅法頒行後，印花稅票，由財政部規定式樣監製，依二十三年核准修正之「郵政局所代售印花稅票辦法」(二十五年復有修正原辦法凡二十一條)，委託各地郵局代售發行，納稅義務人則依照規定購貼。財政部主管此項稅收，原為稅務署所屬各地煙酒印花稅局負責檢查之責，二十九年直接稅處成立後，盡歸直接稅處所屬各地區分局主管，會同各地縣市政府負責抽查檢查之責，近直接稅處，擬將一部分印花稅票，改由所屬征收機關代售。關於印花之檢查，財政部於二十三年十月八日公布「檢查印花稅規則」十五條，二十四年十二月六日復加修正，規定由各該縣市政府負責辦理，各縣為執行檢查職務，得設印花稅檢查員，以操行廉潔熟習稅法者充任；上項規則對於檢查手續及處理程序等，均有詳密規定，現各縣市檢查印花，即係依據上述規則行使職務。嗣財政部為督促各市縣政府執行檢查印花稅並嚴密稽查起見，於二十三年二月二十一日同時公布「抽查印花稅規則」十二條，及「督查印花稅規則」十條，二十四年十二月六日，復同加修正。前者規定各地印花菸酒稅局分局局長及稽征所主任兼充各縣市抽查印花稅委員，執行抽查印花稅任務；後者規定由財政部委派督查委員，偕同各該地印花菸酒稅局所派之抽查委員，或縣市政府所派之檢查人員嚴密辦理。印花稅之檢查，於是益臻嚴密。至查獲違犯印花稅法案件，應即送由司法機關依法

審理；司法機關接獲移送違犯印花稅法之案件，應即依照二十四年十一月十三日院令修正「司法機關依印花稅法科罰及執行規則」辦理。上項規則凡七條，規定科罰之程序及執行之手續外，所科之罰鍰，如為檢查機關舉發者，以四成充司法機關辦公費，四成充檢查機關之辦公費，二成償給在事出力之檢查人員；人民告發者，以四成充賞告發人，四成充司法機關辦公費，二成購貼司法印紙，意在獎勵告發及檢查出力人員，殊為至當。

印花稅稅收，原屬中央，二十三年財政會議決議以印花稅四成畫歸省地方收入，三十年改訂財政系統，以其純收入百分之三十，分配為自治財政收入，三十一年計共分配一〇，八二〇，六六〇元；三十二年度預算則列撥二七，〇〇〇，〇〇〇元。顧印花稅之檢查，由縣市政府協助執行，稅收之盈絀，胥視執行檢查之是否嚴密，果能嚴密稽查，脫漏既可悉免，稅收自必倍增，自治財源之增裕，實多利賴。

第四節 遺產稅

遺產稅，為以繼承之遺產為標的，向繼承人征收之租稅。近代各國，於遺產稅之立法，有採用總遺產稅者，即就死亡人遺產總額課征租稅；有採分遺產稅者，即按繼承人所分得遺產之一部分，課征租稅，並就每一繼承人對於死亡者之關係，差別其稅率。至征課標準，各國亦復歧異，法、意及西班牙諸國，注重遺產之所在地；荷蘭、丹麥、比利時諸國，注重死亡者永久地址；而德奧瑞典，則兼採遺產所在地及住址，以為征課標準；英國之遺

產稅，除注重死亡人之所在地外，同時注意其住址國籍征課標準，既不盡同，重複課稅之弊，自所難免，一八九七年世界國際公法會，研究國際間之重複稅問題，嗣後並歷有研討，惟迄今殊無一確定之標準。

我國遺產稅舉辦之籌議，雖源於清季，然具有擬議之條例，則始於民國四年總統府財政會議訂定之「遺產稅條例」，上項條例祇稅無子繼承之遺產，蓋欲求其易於推行耳。十七年第一次全國財政會議，財政部提有「遺產稅暫行條例」，經決議舉辦；十八年一月復加修正，此種修正條例，其要點有四：（一）親生子女之繼承遺產，照例課征；（二）以親等之多少高低稅率等級；（三）妻女同例為一等承襲人；（四）免稅額提高。上項條例、雖經擬定，並未實行。二十七年財政部擬訂「遺產稅暫行條例」，於是年十月六日經國民政府明令公布，並規定自二十九年七月一日全國一律開征，於是籌辦數十年之遺產稅，乃能見諸實施。

按上述暫行條例，對於遺產係採總課制，征納頗為便利，以期易於推行；征課標準，採取遺產所在地，同時兼採國籍與住所標準，規定於原條例第一條；其稅率規定以五千元為免稅額，以維小額遺產者之生計，五千元以上五萬元以下之遺產，一律課以百分之一比例稅，超過五萬元者，分別按級課以超額累進稅率，共分十六級，最高僅為超過額百分之五十。至於遺產之評價，亦經訂有「遺產評價規則」，規定先由征收機關調查估計，再由

遺產評價委員會決定，納稅人可提請覆決或鑑估及行政訴願，以爲救濟，對於納稅人之利益，亦尙能維護，此外暫行條例，對於免稅減稅之規定，亦尙合理，現遺產稅推行尙稱順利，惟其阻礙亦多，增裕稅收，尙有待於稽征之努力。

遺產稅源之分布至爲普遍，征課稽查，賴於地方行政官署及各級自治團體人員之協助者至多；故稅收分配，應能鼓勵地方自治人員之協助。我國遺產稅之征課，一方面固爲謀財政收入之增加，然同時寓有遂行節制資本國策之目的，征課之初，尤應獎勵各級地方自治團體，努力協征，以期普遍征課。財政部於遺產稅開征之時，即擬有遺產稅稅款分撥各省市縣辦法，以稅收百分之十五歸省，百分之二十五歸市縣，並確定此項稅收，應用之於各省市縣教育慈善救濟等事業。訂改「財政收支系統實施綱要」規定中央畫撥遺產稅二成五爲自治財政收入，實導源於前項分撥辦法。惟遺產稅開征伊始，稅收極屬有限，二十九年歲入預算，遺產稅核定爲二百萬元，實收尙不足此數，三十一年遺產稅核定爲五千萬元，然實收恐難達到此數。就目前狀況而言，中央畫撥之遺產，稅對於自治財政殊不足重視，然將來推進征收，如能普遍，收入必可遞增。

第五節 契稅附加

契稅，爲以產權契約爲標的，向取得產權所有人征收之租稅。我國征收契稅，橫興於晉，至宋而漸通行。前清定制，置賣田房，價銀一兩納稅三分，當典活契，如載明十年以

內，概不納稅，第以各省積久玩生，多未能遵守成規，買契有征至九分，或於正稅外另征雜費；典契一項，有照買契同一征收或減半征收者，稅率輕重，至爲參差。宣統季年，度支部奏定酌加契稅試辦章程二十條，所有從前加征各稅，一律廢除，規定買契照湖北新章，按價征百分之九；典契照湖南新章，按典價征百分之六。惟以稅率過重，推行諸多窒礙，各省遵辦者僅居少數。民國創立，鑒於契紙須經呈驗，始能控制，於元年由財政部制定「畫一契紙章程」，凡以前成立之不動產舊契，無論已稅未稅，均應一律呈驗，典賣均應一律註冊，給換新契紙，每張酌收紙張費一元，註冊費一角，其不動產價格，在三十元以下者，只收註冊費。自本章程實行日起，至六個月，爲呈驗期限，逾限補驗，加倍征收紙價，典賣新契，則不再收紙價，民國三年一月十一日及一月十九日，復先後頒布「契稅條例」及施行細則，同時頒布「驗契條例」，大旨與元年畫一契紙章程相同。至契稅條例，都凡十二條，本條例所課契紙範圍，以不動產之賣契典契爲限，其稅率賣契稅爲其契價百分之九，典契稅爲其契價百分之六，繳納契稅，以貼用特別印花方法爲之（特別印花由財政部頒發），不動產之買主或承典人，須於契約成立後六個月以內，依照規定稅率，貼用印花，赴該管征稅官署呈驗註冊，訂立契約須至征稅官署，請領契紙，並繳契紙價五角，逾期未呈驗註冊者，除繳納定率之稅額外，並科以應納稅額十倍之罰金，匿報契價者，除補納外，並依匿報之契價，科以三倍至二十六倍之罰金。上項契稅條例頒行後，時各省正依驗契條

例厲行驗契，財政部鑒於稅率過重，非僅契稅之逃匿難免，且於驗契進行，亦多阻礙，乃令各省體察實際情形，訂定減稅期間，於買契百分之六以下百分之二以上，典契百分之四以下百分之二以上，自定稅率，報經財政部核准施行。各省遵照上項規定，有減至買六典三，賣四典二，或遞同增加者，稅率逾趨複雜。是年十二月財政部以各省稅率，過於參差，乃暫定統一辦法，限定各省一律照賣六典三征收，四年一月又補訂「契稅條例施行細則」十二條，重申前令，於是各省稅率漸趨一致。上項細則，又規定在特別印花未頒發以前，繳納契稅，得以通幣計核。至如經征稅款與發行契紙手續，皆有修正補充，六年夏財政部擬定修正草案，稅率定為賣六典三，以現款繳納，並得因地方情勢，另收附加稅，但至多不得超過正稅三分之一。此項草案，雖經擬定，然以種種關係，迄未公布施行。國民政府於十七年以契稅列為地方收入，各省既握征收之實權，於是紛紛提高稅率，有賣九典六者，次為賣六典三，再次為賣四典二，且多於正稅之外，隨征附加，甚且與正稅相摺，或超過者；惟稅率雖經提高，附加加重，收入仍屬有限，蓋以原條例對於逾限與匿價之間則過重，而負擔又苦太重，故逃匿脫漏之風，反而盛行，財政部以民間稅契，多未清查，觀望隱瞞，在所難免，自須厲行驗契，以裕稅收。先於十六年公布「驗契條例」及章程，十七年再頒「驗契補充辦法」，以期與征收契稅，配合推進。二十三年第二次全國財政會議，認為稅率之減低與間則之修正，為改良契稅必要之辦法，乃決議以賣六典三為稅

率限度，附加以正稅率數爲原則，逾期及短匿之罰金，不得超過其應納稅額。由財政部根據上項決議，修正條例，呈行政院核辦，嗣經財政部撥訂修正「改訂契稅辦法」四項，於二十三年八月十四日令行各省遵辦。於是契稅征收，關於正附稅率及契紙費與稽核方法，稽查辦法處罰免罰標準，均有詳密一致之規定，推行較前便利，稅收亦逐漸增裕。

財政部近鑒於原有契稅條例，課稅範圍，以不動產之買賣契典契爲限，殊覺狹隘；而稅率之規定，又復與實際征收稅率相差頗大，殊難因應，乃就原條例酌加修正，於三十一年三月二十四日提出行政院會議通過。嗣經立法院審議，再予修正，將原草案修改爲二十二條，課稅範圍亦予縮少，於五月二十五日經國民政府明令公布。按該項契稅條例，規定在未依土地法舉辦土地稅區域，凡不動產之典賣交換贈與及外人租地，其承受人均應領用官印紙，完納契稅，賣契爲其契價百分之十，典契爲其契價百分之六，交換契爲其契價百分之四，贈與契爲其契價百分之十。其契關於稅課之負擔，違章罰則，征收程序，均有規定，近財政部爲增加契稅收入，對於契稅征課範圍，又擬修正擴充，同時對於規定標準地價，加緊查擠白契，亦定有辦法，通飭各級田管機構遵照辦理。該項修正契稅條例，經國民政府於三十二年五月十五日公布，課稅契紙，增爲六種，稅率亦分別提高，賣契提高至百分之十五，典契百分之十，交換契爲百分之六，占有契爲百分之十五，其他各項規定，大致悉仍其舊。

契稅原爲國家財政收入，民國十七年第一次全國財政會議，議定國地收支標準，契稅遂盡歸省地方財源；嗣各縣以財源枯竭，類多附加契稅，因此各地契稅稅率省與省殊，縣亦互異。三十一年改訂財政收支系統實施後，契稅與田賦併案收歸中央，惟原屬縣市附加收入，仍照常附加，以充自治財政收入。契稅稅源分布甚廣，稽征查緝，多賴地方自治人員之協助，列爲自治財政附加稅目，以其利害切己，必能協征益力。惟目前各地附加稅率，至不平均，宜由中央規定統一附加稅率，俾於增裕自治財源之中，同時企求平衡國民之負擔。

第四章 自治財政稅課收入之調整

第一節 稅課收入之檢討

自治財政收入之可能主要來源有三：一爲稅課；二爲公產公業；三爲遺產。顯觀察各項收入之實際情形，在自治財政建設初期，公產公業及遺產收入，均未可驟期大量增加，稅課收入，應爲歲入最主要之財源。惟就我國分配自治財政稅源之現狀觀察，其可能收入與實際需要程度，所差甚鉅。茲舉三十一年度全國各省市地方稅課收入預算數字如後，以供比較研究：

三十一年度全國各省縣市地方稅課收入預算統計表

類別	科目	預算數	備註
自治稅課	屠宰稅	二六八,七九三,八七九	一、上述預算數係根據財政部地方財政司各省縣市地方預算分類統計
	房捐	一九,八〇九,七六五	二、上述預算數包括四川廣東廣西湖南湖北貴州雲南西康浙江福建江西綏遠山西甘肅寧夏青海陝西河南及重慶市各縣市
	營業牌照稅	一四,五八〇,二二一	
	使用牌照稅	五,九六四,二〇〇	
	筵席及娛樂稅	二四,七八四,一五二	
	田賦	一六七,〇〇五,一七八	三、其他稅捐未列入表內
	營業稅	一一〇,六四五,二〇〇	
國稅分成	印花稅	一〇,六〇六,三二五	
	遺產稅	四,六九三,三九六	
	遺產稅	三三,八六六,三二〇	
國稅附加		六六〇,七四七,四九五	
合計		六六〇,七四七,四九五	

按三十一年全國各省縣市地方歲入預算總額爲一,六八八,七九三,七六九元；稅課收入爲六六〇,七四七,四九五元；對於歲入總額之比例計爲百分之三十九，以視美日諸國地方稅課收入占歲入總額三分之二以上者，不逮遠甚，且此項可能收入，以各項自治稅課稅源分布，難期普遍，殊難一律推行，實收數字與預算可能收入之數，差額必多。法定稅

源，既感貧乏，而地方費用，又以實行地方自治，大量增加，苛雜攤派，遂繁興不已。因此自治財政稅課收入之調整，首在擴充自治稅源，增裕合法收入，而裁廢苛雜捐稅，培養正當稅源，減輕國民負擔，亦為急要之圖。

第二節 擴充自治財政稅源

自治財政，現有稅源貧乏，亟待擴充，已如前述。至擴充稅源辦法，當不外整理原有稅捐，增闢新稅源兩途。關於原有稅捐之整理，要在調整稅制稅率，業已分述於本篇以上各章，茲不贅及。至增闢新稅源之具體辦法，著者以為應從確定土地稅分配縣市成數，及採用國稅附加稅制兩者着手，請分述如次：

一、近代各國關於不動產之課稅，多分配為地方稅源，我國土地法亦規定土地稅為地方稅目，自三十年田賦收歸中央以後，時論頗多主張於戰後應歸還縣市為自治財政稅目。惟著者以為近代國家財政，貴能統籌，各級政府財源之分配，不必強為確定稅目，且我國土地稅之征收，關係平均地權一國策之實施，至為密切，對於全國社會經濟之影響，尤深且鉅，而我國土地稅制，目前尚在孕育發展之時期，應由中央統籌規畫，始能免於各自為政之弊。故土地稅採用按成分撥制度，以其收入之一部，分配為自治財政財源，較之畫為縣市稅目，尚為合理。顧土地稅分配縣市成數，目前既未確定，而近年分配縣市之田賦及地價稅土地增值稅，又難因應地方之實際需要，因此擴充自治財源，兩須參酌建國大綱

及戰時土地政策實施綱要關於土地稅收分配之規定，釐訂土地稅分配縣市標準。此項標準，關於分配縣市土地稅之成數，著者以為不得少於百分之五十，果能如此，自治稅源之增裕，當不在少數。

二、附加稅制，法日諸國均多採行，日本縣郡市町村地方稅源，尤以中央稅附加為大宗，我國過去附加稅制，所以為人詬病，實以地方政府操征收之實權，以致附加稅率，漫無限制，輕重失其平衡，人民病其煩苛。實則地方就中央大宗稅源，附帶征課，征收既屬確實，並可於合法範圍，使人民合理分擔地方費用，一方面不致侵及國家財政收入，又無損於國民生計，較之增加獨立稅目，尤簡便易行。故制度本身，原無顯著瑕疵，要視其運用之際，是否妥善，使制之為弊者減至最少，而制之為利者，能發揮其最大效用耳。我國自治稅源之擴充，今後如能就國家稅課與縣市地方關係特為密切者，擇為自治財政附加稅目，由中央畫一規定附加稅率，仍由國稅征收機構，附帶征課，分別撥付，則人民負擔輕重失平之弊，既可悉免，對於國家稅制，亦無影響，而於擴充自治稅源，亦能辦到。至附加稅目之選擇，則應以所得稅、遺產稅、營業稅為範圍，蓋所得稅遺產稅營業稅之征課所賴地方政府協助征收者甚多，以之為地方附加稅目，似尚合理。

第三節 裁廢苛捐雜稅

苛捐雜稅，久為病民之厲階，影響國民經濟，斲喪稅源，莫此為甚。我國財政思想，

向恥聚斂；人民納稅觀念，亦以稅及苛雜爲稅政。故當政者常以廢苛雜、輕民負、爲修明政治收拾民心之工具。我國苛雜，由來已漸，迨至季清，以新政迭起，苛雜繁興；釐金開辦以後，關卡林立，苛擾益甚。民國創立，中央財政政策，既乏統籌之力，地方政府，每任意增加稅捐，往往每舉一事，卽征收一種稅捐。民國二十年中央將隨釐附征之雜捐，悉予裁撤，以蘇民困。惟各省損失大宗稅源，而資抵補之營業稅開辦未久，稅收欠旺；同時建設事業，正待發展，保衛公安，日見擴張。收入既已銳減，支出又復激增，地方財政，乃益形困難，當局急不暇擇，於是苛雜附加，此與彼效，蔓延不已。二十三年第二次全國財政會議，對於廢除苛雜，曾作慎重之考慮及熱烈之討論，議定廢除苛雜，以（一）妨害社會公共利益，（二）妨害中央收入之來源，（三）複稅，（四）妨害交通，（五）爲一地方之利益對於他地方之輸入爲不公平之課稅，（六）各地方物品通過稅等六項爲範圍。同時議定整理稅捐程序四項：（一）各省征收合法稅捐，其開始征收時期，遠在民國十七年十一月國民政府公布國地收支畫分標準以前者，應將稅捐名稱用途，稅率征收情形，征收年月，列表專案報部；（二）各省市征收之合法稅捐，並依據現行法令舉辦之稅捐，應擬定征收章程，呈送財政部轉送立法院補請審議；（三）各省征收稅捐或增減稅目，凡與法令之規定有抵觸時，財政部得隨時制止撤銷之；（四）前列六項不合法稅捐，統自民國二十三年七月一日至二十三年十二月月底止分期一律廢除。各種苛捐雜稅廢除以後，其損失之收入，大會亦議有抵補辦法：

(一)各省市先自緊縮預算，刪除浮濫爲第一抵補；(二)整理各省捐稅爲第二抵補；(三)中央以煙酒牌照稅全數畫歸地方，印花一成歸省三成歸縣，爲第三抵補。根據各省市先後報告財政部廢除苛雜之資料加以統計，綜計江蘇、浙江、安徽、河北、山東、河南、山西、察哈爾、綏遠、湖南、湖北、江西、福建、廣東、廣西、陝西、雲南、貴州、四川、寧夏、甘肅、青海、西康、北平、威海衛等二十五省市，自二十三年以迄二十六年抗戰開始止，裁廢之苛雜種類，達六千七百餘種，款額達六千六百一十三萬餘元。

我國縣市地方政府，在「縣各級組織綱要」實施前，從無確定之合法稅源，賴爲支應之收入係多省稅之附加，或臨時攤派以及苛雜稅捐。故苛雜攤派，殆爲縣市財政之特徵，苛雜既多，於是百弊叢生。縣各級組織綱要實施後，各縣自治事務，日見擴張，支出大增，收支益不平衡，各縣市爲籌補自治經費，多有征收自治捐、富戶捐或自治戶捐，年征在五萬萬元左右。茲將各省征收上項稅捐情形，簡述於次：

- 一、四川省原征保甲捐，三十年度預算列收二千二百餘萬元。
- 二、西康省原征保甲捐，三十年概算，僅列十九萬二千餘元。
- 三、貴州省原征保甲戶捐，爲數頗巨，縣以下各級機構經費，泰半取給於是。
- 四、湖南省訂有湖南省各縣鄉鎮地方籌款通則，由鄉鎮強派富戶樂捐。
- 五、廣東省近年征收自治戶捐，訂有各縣征收自治戶捐辦法大綱，分住戶爲若干等

級，由保甲長按月征收，三十年列收約六百餘萬元。

六、福建原征房鋪宅地稅，係就鋪戶之富力派征，三十年預算列入一千一百餘萬元，嗣改征鄉鎮自治捐，訂有確立鄉鎮財政實施綱要，暨各縣市及特種區鄉鎮自治捐征收章程。

七、江南省訂有各縣按人民富力分擔保學補助經費辦法，及各縣籌措戰時費用暫行辦法，規定：（一）酌收本地各項特產捐；（二）增收房鋪捐；（三）酌收田賦非常附加；（四）征收富戶樂捐。富戶樂捐一項，三十一年非常預算列收約二百八十萬元。

八、安徽省前征鄉鎮經費，近經改征自治戶捐，擬訂自治戶捐征收辦法及征收標準表，按人民各種收入，分別籌級，造具清冊，經評議核定，由縣征收處征收。

九、浙江省原征自治戶捐，近改爲商富樂捐，辦法及收數不詳。

一〇、河南省近征農商富戶捐，三十年度約征一千八百萬元，三十一年度擬征二千八百萬元。

一一、陝西省各縣前征戰時用款，係按戶攤派。

一二、廣西省征收自治戶捐者，數達五十餘縣。

綜上所述，可知自治捐或戶捐等項收入，殆爲縣市政府近年來主要財源，如予裁廢，自須預籌抵補，否則縣市自治事務，將陷於停頓。一改訂財政收支系統實施綱要一頒行以

後，財政部爲籌補自治經費，平衡縣市收支預算起見，經擬訂自治經費籌補辦法，規定各縣於增裕收入緊縮支出收支仍難適合時，得征收自治戶捐，以資抵補；此項自治戶捐，以人民富力爲征收標準，每年以征收一次爲限。上項辦法，一面呈送行政院核定，一面通飭各省參酌試辦，三十一年度各省大部均已征收。旋財政部以征收自治戶捐，跡近苛雜，呈請行政院通令各省一律停止，並以帶征營業稅三成爲抵補。惟是項帶征營業稅一案因事延未實施，各省縣市地方征收自治戶捐，乃一仍舊貫。而各省以自治財政財源有限，各項支出，又不可或緩，多另闢非法財源，如湖北省各縣征收之商捐學棉，四川省各縣征收之特許費，至縣鄉臨時攤派之款項，如「抗戰經費」、「保甲經費」、「建設攤款」、「慈善攤款」、「冬防捐」，更多不可勝數，井里騷然，財源斲喪，於斯爲極。今後自治稅源，既可擴充，應視廢除苛雜攤派，爲復興農村急要之務，乃可與民更始，不僅國民負擔，可期減輕，而於正當稅源之培養，亦必利賴甚多。

第五編 財務行政及監督

第一章 自治財政之預算制度

第一節 縣市預算之發達

財務行政，內容至爲繁夥，舉其要者約可分爲三項：一爲預算問題，即關於自治財政收支之計畫及其調整。二爲收支行政問題，即包括現金財物收支之程序與出納保管，以及在執行預算過程中關於現金財物收支之紀錄。三爲財務監督問題，即關於收支之審核，預算之監督，與決算之編制，以及關於自治財政必要之行政監督；此爲財務行政之主要內容。惟一切財務事項之循序推進，必須具有健全之機構及人事，故財務機構與財務人員，亦爲財務行政之基本要件。

預算制度，爲民主政治發達後之產物，蓋所謂預算；包含每年之整個財政計畫，即將來需要之預測，以及此種需要之供給方法。初由行政機關編製，然後提交於代表人民之議會或立法機關審核，由行政機關執行。施行後，其決算報告，尚須經審計機關之審查。在

昔君主時代，公私財政難分，自無預算制可言，即近古之專制時代，國家之歲入歲出，雖未嘗無所計畫，第此係內部核算，與今世之所謂預算者，其性質固大異也。迨後租稅發達，人民以參政為納稅之條件，於是對於政府歲出歲入之財政計畫，寢漸予以監督及控制；最先發生於英國，漸次擴張於各國。故預算制度之成立，初實為民權發達之結果；至於政府為謀收支適合，統籌支配及限制主管財政者之行爲，亦為預算制度成立之次要因素。

我國確定縣市為自治單位，民權之運用，以縣市為始基，現縣參議會組織條例，規定得審核縣市預算，並已公布施行。且自治團體之自治事務，日增繁劇，費用亦必倍增，必須預定收支計畫，以期適合，而自治事務費用之緩急先後，亦須預定標準，統籌全局，始能分配得宜。因此自治財政之預算制度，必須力求健全，始能適應地方自治之要求。

我國過去縣市財政，原為省級財政之附庸，自無所謂預算制度，二十三年五月財政部召開第二次全國財政會議，議決確立地方預算制度，並訂定「辦理縣市地方預算規章要點」六項，縣市預算制度，始具雛形。嗣後預算法及其施行細則，相繼公布，對於各級預算之編制機關、手續、程序，均有規定，於是縣市預算制度，亦有步入正軌之趨勢。財政收支系統改訂以後，縣市預算之地位，又有變更，財政部擬訂「編審縣市預算暫行辦法」十五項，於三十一年三月三日經政院第五五三次會議通過公布，三十一年度全國各縣地方預算，即遵照上項辦法規定辦理。三十二年度行政院復將原辦法更加修正，呈奉國防最高

委員會核定，改原辦法爲「戰時縣市預算編審辦法」，於三十二年八月四日通令遵行，現各縣市編審預算，均係依照上項辦法規定辦理。縣市預算制度，至此已具規模。

第二節 縣市預算之編審

所謂預算，卽爲每一年度之財政收支計畫，此項財政收支計畫，由擬編以迄成立，皆須決定負責擬編之機關。各國地方預算之編制，有由地方議會編制者，有由地方政府編制者，如英國係由市議會各行政委員會草擬，美國則由各邦州市議會編制，至法國市集之預算，係由市集長提交市集會議審議，再由郡長核准，郡預算則由郡長編製；德國各邦之郡道縣市預算，由各該地方政府下之地方行政委員會執行預算之編製，議決權則屬於民選之地方立法機關；日本地方預算，亦由行政機關編製，而由議會審議。我國省地方預算，向由省政府編製，經行政院核定。關於自治財政預算，依現行預算法令之規定，其編製預算之權，亦屬於縣市政府，縣市參議會有審議預算之權。蓋預算實爲財政收支計畫之施政綱領，必須由實際負責者編製，始能適合施政方針與財政政策。故自治財政預算，以縣市政府負責編製，而由縣市參議會審議，較爲合理。惟在採行超然主計制度之我國，縣市政府編製預算，由財政科負責抑或由會計室負責，時論主張互異。著者以爲縣市政府編製預算，宜由財政科負責決定收支之責，會計室負責編制技術之責，則分工合作，可期更臻迅捷。

至預算之審議程序，編審縣市預算暫行辦法原規定各縣市政府，每年應擬編下年度

施政計畫及總概算書（鄉鎮收支列入縣市預算），先送交縣市參議會決議後其未成立參議會者由縣市政府會議通過，於六月底前呈請省政府審核，各省政府於每年八月底以前，將本省各縣市下年度施政計畫及總概算各數，分別審定，擬編各該省縣市總預算，連同各該省縣市施政總計畫各十五分，送由財政部會同內政部呈轉行政院核定，發交各省政府轉飭所屬各縣市政府於十二月底以前公布之。「戰時縣市預算編審辦法」，對於上項審議程序，修正頗多，規定縣市政府擬編下年度施政計畫及總預算書，於九月底以前送請省政府核定，省政府應於每年十一月底以前將本省各縣市政府下年度施政計畫及總預算書分別核定，發交各縣市政府遵照核定總預算書公布之。同時彙編全省縣市總預算書各五分，分別呈送行政院中央設計局、主計處及內政、財政兩部備查。各縣市總預算收支不能平衡，由各省政府調整之。此種編審程序，至為繁複，故各縣市擬編預算，仍多未能依限完成。縣市預算制度，尙待更加改進也。

第三節 縣市預算科目之實例

縣市預算之編審程序，略如上述，惟縣市總預算內容如何，尙待說明。依照現行預算法規定，縣市總預算應包括下列各項：

一、預算說明書 應說明左列各事項：

1 施政方針 述明本年度重要工作及上年度廣續之事業。

2 財政狀況 說明本年度收支狀況及與上年度之比較。

二、總預算各表：

1 歲入歲出總表。

2 歲入來源別歲出政事別對照表。

三、施政計畫事業計畫及其他參考資料：

施政計畫及事業計畫，應為最扼要之說明，其有繼續性之事業，並應附送全部簡要計畫；其他參考資料，應列舉本縣市之人口、面積、主要產品、供需情形、主要交通路線及一般人民生活狀況等五項。上列表式，則依照二十七年財政部所頒預算概算書表格式之規定，惟一律改為直式。至預算科目，依照財政部所頒縣市總預算科目實例，有如下列：

一 歲入之部

(一) 歲入經常門 臨時部分

第一款自治稅課收入

第一項土地改良物稅

第一目房租

第二目土地改良物稅

第二項屠宰稅

第一目豬稅

第二目牛稅

第三目羊稅

第三項營業牌照稅

第四項使用牌照稅

第一目車牌照稅

第二目船牌照稅

第三目肩輿牌照稅

第四目獸力牌照稅

第五項筵席及娛樂稅

第一目筵席稅

第二目娛樂稅

第六項其他許可之稅捐

第二款分配縣市國稅收入

第一項土地稅（百分之十五）

第一目田賦

第二目地價稅

第三目土地增值稅

第二項遺產稅（二成五）

第三項營業稅（三成至五成於年度開始率核定時填入）

第四項印花稅（三成）

第三款國稅附加收入

第一項契稅附加

第四款特賦收入

第一項水利特賦

第二項道路特賦

第三項其他特賦

第五款懲罰及賠償收入

第一項罰金

第二項罰鍰

第三項沒收金

第四項沒收轉變價

第五項賠償金

第六款規費收入

第一項行政規費

第一目註冊費

第二目登記費

第三目檢驗及試驗費

第二項事業規費

第一目各級學校宿雜費

第二目衛生院所診療費

第七款信託管理收入

第一項代管項下收入

第二項代辦項下收入

第八款財產及權利收入

第一項孳生物品售價

第二項廢棄物品售價

第三項租金

第一目田租

第二目地租

第三目房租

第四目使用費

第四項利息及官息

第一目利息

第二目股息

第九款公有營業之盈餘收入

第一項公有營業之盈餘收入

第一〇款公有事業收入

第一項公有事業收入

第一款補助收入

第一項普通補助收入

第二項特別補助收入

第一二款地方性之捐獻及贈與收入

第一項人民捐獻及贈與

第二項公共團體捐獻及贈與

第三項其他捐獻及贈與

第一三款其他收入

第一項縣市公糧收入

第二項其他收入

(二)歲入特殊門

第一款財產及權利之傳價收入

第一項不動產傳價

第二項動產傳價

第三項權利傳價

第二款收回資本收入

第一項收回資本收入

第三款公債收入

第一項公債收入

第四款賒借收入

第一項賒借收入

二 歲出之部

(一) 歲出經常門常臨時部分

第一款行政支出

第一項縣(市)政府及所屬

第一目縣(市)政府

第二目區署

第二項鄉(鎮)公所及所屬

第一目鄉(鎮)公所

第二目保辦公處

第三項縣市參議會

第四項鄉(鎮)民代表大會

第二款教育及文化支出

第一項中等教育費

第一目縣(市)立中學校

第二目縣(市)立職業學校

第三目縣(市)立師範學校

第二項國民教育費

第一目鄉(鎮)中心小學

第二目保國民小學

第三項社會教育費

第一目縣(市)立民衆教育館

第四項其他教育費

第三款經濟及建設支出

第一項交通費

第二項農林費

第三項工商費

第四款衛生支出

第一項衛生院

第二項衛生所

第五款社會及救濟支出

第一項社會福利費

第一目縣(市)振濟費

第二目救濟院

第二項民衆組織費

第三項合作事業費

第四項救災準備金

第六款保安支出

第一項國民兵團

第一目國民兵團團部

第二目區鄉(鎮)隊保隊甲班

第三目後備隊

第四目兵役訓練班

第二項警察局

第一目縣(市)警察局

第二目警察隊

第三項防護團

第七款財務支出

第一項財務監管機關經費

第二項縣市公糧處理費

第三項其他財務費

第八款債務支出

第一項公債利息費

第二項借款利息費

第九款公務員退休及撫卹支出

第一項公務員退休及撫卹費

第一〇款損失支出

第一項損失支出

第一一款信託管理支出

第一項國稅機關代征自治稅課征收費

第一目土地改良物稅征收費

第二目屠宰稅征收費

第三目營業牌照稅征收費

第四目使用牌照稅征收費

第五目筵席及娛樂稅征收費

第六目其他許可稅捐征收費

第一二款其他支出

第一項縣市各級公教團警食米補助款

第二項其他支出

第一三款預備金

(二)歲出特殊門

第一款行政支出(凡屬此款之永久性財產購置費及營造費均屬之)

第二款教育文化支出(同右)

第三款經濟及建設支出(同右)

第四款衛生及治療支出(同右)

第五款保育及救濟支出(同右)

第六款營業投資及維持支出

第一項營業投資及維持支出

第七款保安支出(凡屬此款之永久性財產購置費及營造費均屬之)

第八款財務支出(同右)

第九款債務支出

第一項債務支出

第一〇款其他支出（其他永久性財產購置費及營造費均屬之）

第四節 縣市預算制度今後之改進

我國縣市預算制度之發展演進，經具十數年之歷史，惟按之實際，預算幾等具文，縣市預算制度之迄鮮成效，弊在未能澈底執行，而預算之未能嚴格執行，係由於預算不能適應實際收支情形。因此欲求嚴格執行預算，在擬編預算時，對於預算收支數額之確定，應精確估計，使其接近事實，絕對避免預算外收支之發生；而在年度預算編成後，因不及逆料新事實之發生，使原有收支不能適應時，則應依法提出追加預算；惟爲防止縣市政府，利用追加預算，以掩蔽財政之實況，應加限制規定。依我國現行預算法對於請求提出追加經費預算，規定根據有下列情形之一：（一）本機關或其所屬機關，依法律增加職務或事業，致增加費用時；（二）依法律增設新機關時；（三）所辦事業，因重大事故致費用超過法定預算時，追加經費之預算除支用第二預備金外，不敷部分，應提出追加歲入預算。上項規定縣市政府，於追加預算時，自亦可參照適用，又縣市政府遇有重大變故，如水旱災荒之救濟，地方治安之緊急措施，均須及時妥籌支應，此種經費之支出，亦應比照預算法關於中央預算之規定，提出非常預算，如是縣市政府所有各項支出，既均列入預算，則執行預算，乃可漸期嚴格。

第二章 自治財政之收支行政

第一節 縣市收入之程序

預算成立之後，縣市政府即須擬定分配預算，按照切實執行。縣市政府歲入預算之執行，在原則上均應依公庫法規定之收入程序辦理，即各項收款除：（一）零星收入；（二）機關所在地距代理縣市庫之銀行或郵政機關在規定里程以外者其收入；（三）在經征地點隨征隨納，經主管機關認為應予便利者其收入；（四）機關無固定地點者其收入，得自行收納在規定保管期後繳庫外，均應由收入機關，填具繳款書，交繳款人連同現金或票據，一併送代理縣市庫之銀行或郵政機關，收入庫帳。繳款書應具備正副通知兩聯及收據一聯，載明下列各事項：（一）編列字號及填發年月日；（二）預算編次之門部、款項目符號及名稱；（三）收款所屬年月分及金額；（四）繳款人姓名或名稱；（五）收款公庫或名稱；（六）收款機關名稱及長官職銜署名蓋章；（七）收入庫帳之年月日及公庫主管員職銜署名蓋章；（八）其他應行說明事項。如收款機關認為有增加換取憑證單，及其書據所需各聯時，亦得酌照原有規定增加。至其格式尺度，可由縣市收入機關與代理縣市庫之銀行或郵政機關，自行商定，依照此項手續繳入縣市庫之款額，均由縣市庫列收「收入總存款」帳，並按日報告縣市政府，以備查核。

上述收入程序，係就一般情形而言。願縣市政府主管各項收入，關於自治稅課之征收，目前多係由縣市政府稅捐征收機關負責經征經收，如湖南省之各縣稅捐徵收處，湖北省各縣之稅務局，四川省各縣之經征處，均係經收與經征合一，雖簡便易行，惟其間恐不免滋生弊端。今後稅款收入，似宜逐漸做到直接繳庫為原則，惟在縣市人民未能習慣之地方，亦應由代理縣市庫之銀行，派駐經收員，在征收機關收納稅款，實行經征經收分立制度，關於分配縣市國稅，財政部於三十一年四月訂有中央分配縣市國稅處理辦法，分配縣市國稅，係以前一月純收數撥；而其畫撥程序，則由省區稅務管理局，於每月上旬按各種稅收科目，分別實收數，應扣征收費退稅款，暨應撥歸縣市數額，電陳財政部，由財政部簽發撥字支付書畫撥各該分庫，再由財政廳撥發各縣市具領。完成上述程序，需時頗久，且省區遼闊，尤不能及時撥到，故事實上各縣市一月分應撥發之稅款，有延至四月分或五月分始能撥到，以致各縣市無法調劑盈虛，因應需要，此點如不改進，勢必影響自治財政之支應。財政部鑒於三十一年度分撥稅款之困難情形，三十二年度即已將該項處理辦法加以修正，在六月分以前，照核定分撥縣市稅款預算全年每月平均數，由庫照撥，自七月分起，始按一月分純收入計算畫撥，八月分依二月分純收入，以後各月遞推，照撥至十二月分止，年度終了時清結核對，計算調整，於下年度稅款內分別扣補。同時對於省政府分撥稅款之百分數，亦加修正為以百分之五十分配於原收入縣市，百分之四十由省斟酌各縣市施政情

形，統籌分配；其餘百分之十由省保留作為未分配數，視各縣市臨時需要及年度結算稅收短絀情形，隨時核定撥補。分配國稅之處理辦法，自經上項修正後，較前雖已迅捷，惟仍待改進，最好能比照契稅附加分撥辦法，隨收隨撥，可期更能因應實要。

第二節 縣市支出之程序

歲出預算確定之後，各單位預算機關，即須擬定分配預算經核定後，即照分配預算支用費經在公庫法尙未完全實行以前，縣市各機關支用經費，係由縣政府發給承轉機關，再由承轉機關轉發直接支出機關，由直接支出機關，分別支用。如教育經費，由縣市政府發交教育局，再由教育局轉發各縣市立學校具領支用。此種辦法，流弊甚多，故自治財政系統確立以後，必須厲行公庫法，並推行就地審計，以期樹立健全之支出程序。

各機關普通經費支用之程序，應由縣市政府會計室根據分配預算，按月將各機關每月分配歲出預算數，通知財政科填具撥字支付書，送經審計部派駐縣市政府執行就地審計職務人員會簽後，截留存根備查，以支付書命令聯發交縣市庫，以通知聯發交領款機關，縣市庫即根據支付命令，將各機關應領經費，由收入總存款帳中撥入各機關之普通經費存款戶內，然後通知各該領款機關，各機關即可依法動支。普通經費存款，各機關由其普通經費存款項下為支出時，應以支票為之，支票非因付給政府機關之債權人或為約定債務之預付，不得簽發，但軍警薪餉及工資不便按人簽發支票個別向庫支取者，得合併簽發，由該

管長官代爲領款，即行發放。惟縣市各機關，對於：（一）預定零用金內之零星支出；（二）機關所在地距代理縣市庫之銀行或郵政機關在規定里程以外者其經費；（三）機關無固定地點者其經費；（四）其他經法令許可之估付包付金額，得預向縣市庫具領自行保管或支出者，則應由請領機關於規定期間，填具請款書，送請縣市政府核發。縣市政府依照上述程序簽發直字支付書，通知請款機關，向縣市庫具領，自行支用，無須開具支票。

上述支出程序，係就一般情形而言。惟地方政府，遇有國防緊急之措施（須經軍事委員會委員長核定），及外交金融救濟及其他關係國家大政之行政上緊急措施，得以緊急命令在預算外飭庫支款，則不受上述規定限制。惟此項緊急命令之撥款辦法，在直隸於行政院之市，須電經行政院核准，由市長以緊急命令飭庫撥款；在縣及隸屬於省之市，則須經該管省政府之核准，由縣長或市長以緊急命令飭庫撥款。至關於預算上已列第二預備金之動支，必先依法提出追加預算，經核准後，始能動用。

關於縣市公營事業收支之處理，目前尙苦無規定，可資遵循。著者以爲縣市公營事業，亦應於年度開始前，編造營業概算，連同營業計畫，經縣市政府核定，由縣市政府按照營業概算查核其收支情形，其存款並應以存入代理縣市庫之銀行或郵政機關爲原則，並厲行盈餘解庫，使縣市公營事業之收支程序，亦得趨於健全合理。

第三節 縣市之公庫制度

自治財政之收支程序，已如上述，惟在聯綜組織中關於政府現金、票據、證券及其他財物之經營，係由另一機關辦理，此即所謂公庫。故公庫制度，亦為收支行政之重大問題。近代各國，關於公庫制度之演進，大抵由散漫而趨於統一，由固守藏金而趨於利用公款調濟金融。言其類別，以公庫之形式為標準，可分為：（一）複雜公庫制，即政府各機關，皆得自行處理其公款收支存留事務；（二）複合公庫制，即某一特定機關，為處理其公款上收支存留事務，得於國家專設之統一公庫外另設一庫；（三）單一公庫制，即公款之出納事項，皆掌於同一公庫，任何機關不得另設其他公庫。上述三種制度，以單一公庫制為最優，故近代國家多採用此制。至以資金營運為標準，則可分為下列三種：（一）國家公庫制，國家自設公庫，管理一切公款征收支出存留事務；（二）委託公庫制，政府將公款收支保管職責，委託銀行經理，銀行受委之後，須將公款與本行營業資金畫分，不得混淆運用；（三）銀行存款制，國家財政收入，悉數繳存銀行，作為存款，銀行依照政府之命令收款，依照政府之命令付款，與代理普通存戶之收付無異。就資金之營運而言，國家公庫制，費用較大，且資金呆藏，不能在市面上流通，委託公庫制因公款與銀行資金截然畫分，仍不能收調劑社會金融之效，至銀行存款制，則既可調劑社會金融，復可節省保管費用，故權衡各種制度之優劣，當以採用銀行存款制，為最適宜。

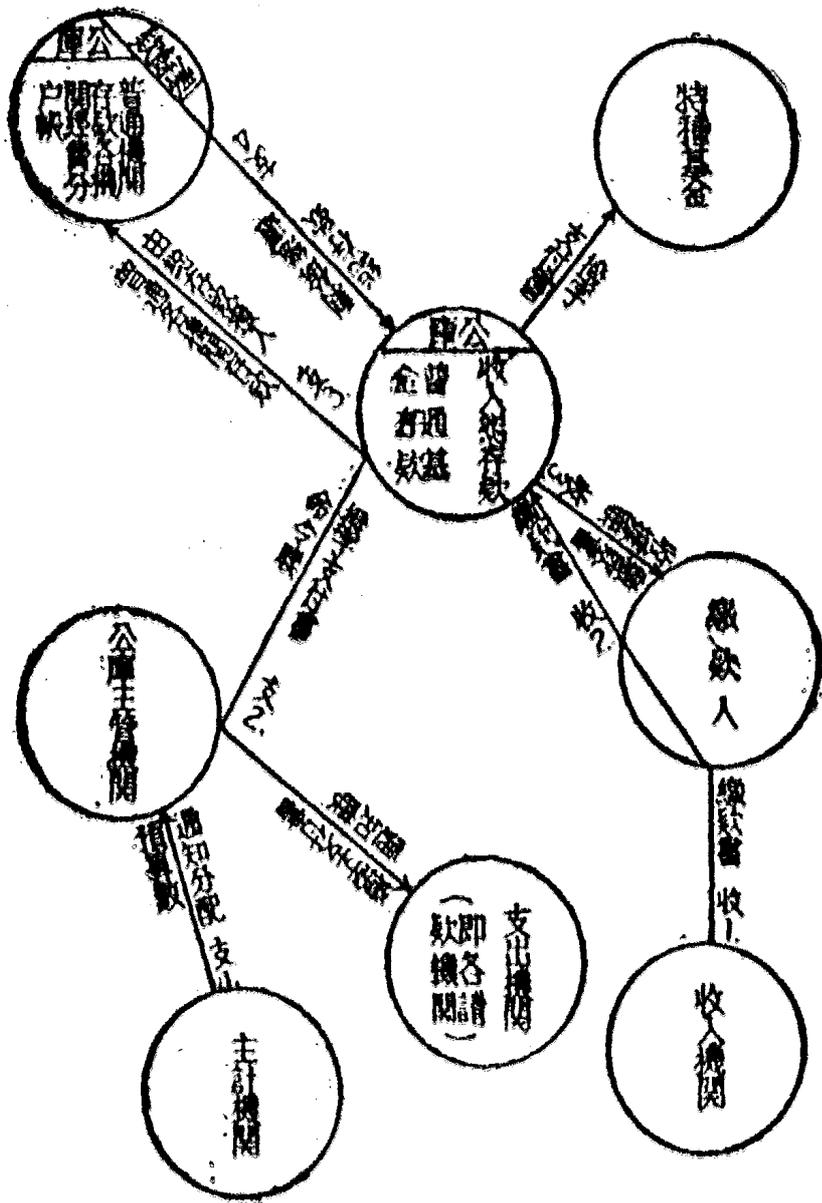
我國縣市財政，關於現金財物收支之出納保管，向係由縣市政府自收自用，殊無公庫制度可言。近年以來，財政部以自治財政系統，確立伊始，財務行政制度之健全，刻不容緩，訂有推設縣市庫網計畫，通令各省財政廳擬訂縣市庫網三年完成計畫。此項計畫，除蘇、魯、冀三省因軍事關係，暫緩實施外，餘如湘、桂、川、陝、豫、康、粵、閩、皖、贛、鄂、黔等省，均擬定計畫，逐步施行。縣市公庫制度，當已樹立規模。

至公庫法完全實行之縣市，其財政收支程序應如圖所示（見頁一七八）：

第四節 縣市之會計制度

縣市政府及其所屬機關，依據預算執行財務收支，為求表示逐年預算實施狀況，與預算實施後歲計餘絀之結果，必須設置種種簿籍，記入帳冊，並據以編製報告，公諸國民，此種記載，即政府之會計制度。會計制度之確立，一方依法定程序，憑各種憑證記載現金財物等之收付、保管、及轉移之實情，同時並可藉此稽核預算執行之經過情形，故有視為財務之積極監督者。實則政府會計制度，重在記載財務收支之實況，為收支行政重要之一環，其能發生財務監督作用，則為次要之目的。

我國縣市政府，過去關於財務收支之紀錄，類多採用四柱清冊，即舊管、新收、開支、結存四柱。此種記載，易滋流弊。近年採用複式之會計簿冊，似較進步，惟收支紀錄，仍無定制，因此縣市政府之會計制度，尙待規畫改進。著者以為縣市政府之會計組織



系統，亦應比照預算組織，區分為總會計與單位會計。總會計即以紀錄總預算之成立實施及因實施總預算而發生之財務收支等，予以彙總報告，是項總會計，由縣市政府會計室主

管。單位會計則由縣市所屬各單位機關之有法定單位預算及在總預算中不依機關畫分而有法定預算之特種基金者，分別設立。各單位會計下之會計，除附屬單位會計外為分會計；各機關附屬之營業機關、事業機關、或造產組織之會計，及各機關附屬之特種基金之會計，為附屬單位會計，附屬單位會計下之會計為附屬單位會計之分會計。各單位會計為總會計構成之部分，總會計則為統制綜合整個縣市政府財務之會計。至於公庫會計應為總會計之輔助會計，當由縣市政府財政科主管，財物會計、財物經理會計、及公債管理會計，應為整個普通基金會計之輔助會計，則由主管單位機關主管。此為縣市政府會計組織系統之大略。

縣市政府各種會計，依其性質上之分類，亦可區分為：（一）普通公務會計；（二）特種公務會計；（三）公有事業會計；（四）公有營業會計；（五）非常事件會計等五類。普通公務之會計事務，分為下列三種：1 公務歲計之會計事務；2 公務出納之會計事務；3 公務財務之會計事務。特種公務之會計事務，則有公庫出納、財物經理、征課、公債、特種財物、特種基金等六項會計事務。公有營業之會計事務，則有：1 營業歲計會計事務；2 營業成本會計事務；3 營業出納之會計事務；4 營業財物之會計事務四種。公用事業之會計事務，應准援用公有營業會計之規定，但不為損益之計算。至非常事件之會計事務，謂有非常預算之事件，及其他不隨會計年度開始與終了之重大事件，其主辦機關或臨時組織，對於處理該事件之會計事務。

縣市政府為記載財務收支之實況，應備置會計簿籍，此項會計簿籍，可分為帳簿備查簿二種，帳簿以事項發生之次序為主而為紀錄者，為序時帳簿；以事項歸屬之會計科目為主而為紀錄者，為分類帳簿。序時帳簿又可區分為普通序時帳簿，特種序時帳簿；分類帳簿亦可分為總分類帳簿，及明細分類帳簿。至各機關所需要之簿籍，應就其會計報告所需要之記載斟酌設置。

會計紀錄之終極目的，在據以編成會計報告，表示政府之財政實況，以之送呈上級機關及關係機關或公諸社會與國民，藉以公開財政，增進財務監督之效能。各種會計事務之會計報告其表示一定時日之財務狀況者，為靜態報告，表示一定期間之財務變動情形者，為動態報告；至其內容格式，則視會計事務之需要而酌定之。茲將單位會計所應備之報告，列表如次：

自治財政各單位會計或附屬單位會計所需會計報告一覽表

會計種類	靜態	動態	報告	備註
公務總會計	歲入實力負擔平衡表	歲入累計表經費累計表		
公務出納會計	現金積存表票據積存表證券積存表	現金出納表票據出納表證券出納表		
公務財物會計	財物目錄	財物增減表		
公庫出納會計	資產負債平衡表現金積存表票據積存表證券積存表	現金出納表證券出納表票據出納表		

財務經理會計

資產負債平衡表財物目錄

財物增減表

征課會計

實力負擔平衡表票照憑證等積存表征課物之積存表或目錄

征課表票照等 證之出納表征課物之出納表或增減表

公債會計

實力負擔平衡表公債現數表

公債發行表公債還本付息表

特種財物會計

特種財物目錄

特種財物增減表

特種基金會計

實力負擔平衡表資產負債平衡表或實力負擔資產負債綜合平衡表現金結存表與據結存表證券結存表財產目錄固定負債目錄

收入累計表現金出納表票據出納表證券出納表財物增減表固定負債增減表

公有營業或公
有事業之會計

資產負債平衡表實力負擔平衡表或資產負債實力負擔綜合平衡表現金結存表與據結存表證券結存表財物目錄固定負債目錄

收入累計表支出累計表現金出納表票據出納表證券出納表財物增減表成本計算表(以上係公有事業與公有營業共用者)損益計算表盈虧撥補表(公有營業用)

以上各種報告之編製時間，可分為日報、旬報、月報、季報及年度報告等種。至會計紀錄之程序，則應根據原始憑證，造具記帳憑證，再根據記帳憑證，記入序時帳簿，並依次記入分錄帳簿，然後根據各種帳簿記載編成會計報告。於是會計紀錄程序，即可告一段落。

第三章 今後縣市財務行政及監督之改進

第一節 加強監督自治財政

財務監督，為近代財政制度之產物。監督一語，廣義之解釋，乃欲他人行為，合於自

己目的，對其行爲不斷加以注意，必要時且加干涉之謂。財務監督，即以財務行爲對於財務機關而爲之監督作用。財務監督之方法，自理論上言，其有效方法，在事前須有行政機關監督開支，及審計機關之稽核支付命令，事後須由審計機關審查帳目，製定報告，送交立法機關，以供立法機關議定決算之參考。各國財務監督制度，雖因歷史及政治環境關係，各有不同，然其基本精神，則有一致之趨勢，即財務監督作用，積極方面，在促進財政之健全發展；消極方面，在實現財政公開。

上述各點，係就一般財務監督而言。至自治財政之監督，因地方自治團體，雖有獨立人格，施行各種事務，而其事務直接間接受之國家，其施行是否合於目的，於授與者之中央政府有密切之關係。且地方政府在行政系統上爲國家團體之一員，故對於地方自治團體不可不有一種權力以干涉之。因此在財政方面，地方自治團體之稅課及政費之支配，其種類及程序，均應受中央之限制；必使地方團體之課稅，不得侵害中央課稅之範圍，及超過國民納稅之能力；而地方團體之支出，亦不得有妨中央政費之標準，及超越地方財力之負擔程度。因此中央基於保持財政統一性及調劑地方經濟之理由，關於自治財政之立法最高權，必須屬於中央，然後能保持全國財政基本法制之統一，確保地方政治經濟之平衡發展，同時中央爲期地方自治事務之普遍發展，對於地方自治團體財用之支配，亦必施以有效之監督。故中央對於自治財政預算，亦必有最高審核調整之權。英美法各國，對各地方

自治政府之財政，初雖放任，旋亦施予嚴密之監督。蓋時勢之要求，有此必然之趨向也。

我國中央對於地方財政之監督，在軍閥割據時代，地方財用，悉無法度可言；中央對於地方財政，殊難控制。迨十七年國地收支畫分以後，地方財政始具規模，中央對於地方財方之監督，亦隨而加強，並訂有監督地方財政暫行辦法，規定各省廳於年度開始前擬編預算，送請中央審核，並規定收支報告表式多種，按時填報。三十一年改訂財政收支系統實施後，省級地方財政併入國家財政系統，縣市自治財政於是直接受中央之監督，所有自治財政各稅稅法，均由中央立法機關制定，保持財政基本政策之統一性，而由各省擬訂征收章程，因地制宜。對於縣市預算，三十一年度亦係由中央統籌審核調整，同時財政部以自治財政確立伊始，舊稅之整理，新稅之推進征收，公款公產之清理，鄉鎮公共遺產之實施，責重而急要，為加強對於地方自治財政之監督考核起見，於三十一年七月一日將部內原設之賦稅司改為地方財政司，為監督自治財政之機構，並設置熟習地方財政情形之督導專員二十人至三十人，分赴各省實地督導，與各省市財政廳局，根據行政院頒布之整理自治財政綱要，商訂整理自治財政之實施計畫方案，並考核其實施成果，以期實事求是。同時飭令各省財政廳，將原有視察改為督導員，並酌量增設，分區巡迴督導各縣財政，建立督導制度。

第二節 推進審計制度

審計制度，為財務監督重要之一環，我國自財政部廿未爾顧問團提出財務監督計畫後，對於審計監督之法制程序，日趨健全。二十年五月三日公布之審計法，較之十七年公布之審計法，進步甚多。按審計法規定審計之權限，為：（一）監督預算之執行；（二）核定收支命令；（三）審核計算決算；（四）稽察財政上之不法或不忠於職務之行為。行使審計職權之機關，關於中央機關及其所屬機關財務之審計，由監察院審計部辦理，各省市地方機關之財務審計，則由審計處或審計辦事處辦理。至審計職務執行之方式有三：（一）為送請審計；（二）為就地審計；（三）為委託審計。所謂送請審計，即由各機關造具報告，連同單據，送審計機關審核之謂；此種方式，以其報告憑證，易於作偽，形式上雖無不法之痕跡，而事實上則百弊叢生，無由發覺，忠實者每遭駁剔，作偽者反邀核准，相習成風，無異獎勵官吏作偽，實為貪污之厲階。就地審計者，係審計機關直接派員赴受審機關辦理審計稽察事務；此種方式，可使審計人員，熟知各機關之內部情形，不易隱蔽，並便於隨時在當地調查各事件之原委，使受審機關，難於捏造事實，對大宗收支，便於事前審計稽察，經手者殊難為鉅額之侵占，且以報告與帳簿核對，以帳簿與單據核對，以單據與稽察報告核對，各機關之情偽易於發現。就地審計範圍，涉及事前審計與事後審計及稽察事務。至就地審計行使之方式，約可分為：（一）常川派員駐在各機關之就地審

計；（二）分期或不定期派員赴各機關辦理之就地審計；（三）不定期派員赴各機關辦理之就地抽查；（四）委託就地審計；（五）巡迴就地審計等五類。我國幅員遼闊，推行就地審計，甚多困難，故縣市地方之財務審計，均係沿用送請審計辦法。近年以來，各省審計處對於縣市財務，雖漸趨於就地審計方式，如四川省委託縣會計室就地審計，湖北省則派員赴各縣抽查，惟審計監督之效用，仍感不能發揮，現自治財政系統確立，應即厲行就地審計制度，於縣市政府設置審計主任，執行事前審計事後審計及稽察事務，使財務監督之效用，得以充分發揮。

第三節 厲行決算制度

決算為執行預算之結果，無決算，則預算等於具文；因此決算制度，亦為財務監督之主要部分。我國決算法施行細則，係於三十年一月一日公布，故依決算法而辦理之決算，亦為近年之事。至縣市財政決算，因預算制度，近始粗具規模，故決算制度尚無成規。願自治財政系統為促進地方自治之根本，其收支情形，人民關注至切，且中央監督自治財政，亦貴有決算之編制，俾能查考縣市收支之實際情形，因此厲行縣市決算制度，殆亟不可緩。蓋所謂決算者，即每一會計年度政府對於國民之財政收支報告也。

縣市決算之編制，依決算法之規定，應按預算分為：（一）總決算；（二）單位決算；（三）單位決算之分決算；（四）附屬單位決算；（五）附屬單位決算之分決算五

種。至縣市決算辦理之程序，茲參酌決算法擬定如次：一，縣市政府應於一月十日以前，就年度終了日，以所收到之報告，彙編初步報告，並公布之；二，縣市政府及其所屬機關與鄉鎮公所，應就截止年度終了日本機關之實況，連同所屬機關之決算報告彙編單位決算報告，於二月底以前，送縣市政府查核彙編；三，縣市政府應於四月底以前，會同審計主任彙編總決算，送省政府及審計處查核；四，省政府及審計處應於六月底以前，將所屬各縣市總決算分別審定，編造審定數額表，提出審查報告，分送財政部審計部審核。已審定之縣市總決算，應送縣市參議會通過公布；至未能核准之部分，則省政府應分別加以處理：（一）應賠償之收支而未執行者，責由縣市政府執行；（二）應付懲處之事件，依法移送該管機關懲處；（三）未盡職責或效能過低應予告誡者，則應逕予告誡。至決算應具備之表件，單位機關計有：（一）全年度現金出納表；（二）全年度歲計平衡表；（三）財產目錄；（四）有關之各種統計；（五）有關之各種說明。附屬單位機關計有：（一）歲入來源別主要表；（二）歲出政事別主要表；（三）歲入機關別決算預算比較表；（四）歲出機關別決算預算比較表；（五）有關之統計；（六）有關之說明；（七）其他有關之書表。至總決算之內容，除應具備前述各項表件外，並應另附總決算說明書，及總決算各表。總說明書之內容，應包括政府施政方針之實施狀況，與預算執行概況，財政實況，及財務上增進效能與減少不經濟之支出，及統籌合辦事務之改進意見等要點。總決算之主要表件，則有歲入歲出決算對照

表、歲入決算表、歲出決算表三種，必要時並須附以各種參考書表，以期完備。

縣市決算成立之後，各級審核人員在審查時對於各機關或基金決算報告，應注意：

- (一) 違法失職或不當情事之有無；
- (二) 預算數之超過或賸餘；
- (三) 施政計畫事業計畫或營業計劃已成與未成之程度；
- (四) 經濟與不經濟之程度；
- (五) 施政效能、事業效能、或營業效能之程度及與同類機關或基金之比較；
- (六) 其他與決算有關事項。

對於年度總決算，則應注意：

- (一) 歲入歲出是否與預算相符？如不相符，其不符之原因；
- (二) 歲入歲出是否平衡？如不平衡，其不平衡之原因；
- (三) 歲入是否與國民經濟能力相適應？
- (四) 歲出是否與國家施政方針相適應？
- (五) 各方所擬關於歲入歲出應行改善之意見。

審核決算，對於上述注意事項，果能切實體會，不僅監督作用，可期充分發揮，對於擬編次年度財政收支計畫，亦必裨助良多。

第四節 健全財務機構及人事

財務機構，即為處理財務行政事項所組設之機關系統。財務管理，欲期健全，首須健全機構。我國縣市財務機構，過去類多採用混合組織，所有財務行政事宜，如稽征稅項、金錢出納、保管財物及帳簿記錄，均係由縣政府辦理，所有辦事人員，僅向同一長官負責，此外更無監督機關之設置。流弊所及，自難免不肖官吏，上下其手。其後各省縣市，雖有另設財務委員會負責審核收支，惟亦未能收監督之實效。自治財政系統確立以後，縣

市財務行政，中央督促採用聯綜制度，因此財務機構，較前漸趨健全。惟欲推行聯綜組織，以收分工合作相與制衡之實效，則縣市現階段之財務機構，尙待更加改進。茲將縣市財務機構組織概況及應加改進各點，分述如下：

行政機構系統 行政機構系統，即指決定財政政策、管理公產及查征稅捐簽發支付命令之機構系統而言。自治財政政策之決定，因其財政權限係受之國家，故其一切設施，須受中央之監督指導。中央行使此種職權之機構，爲財政部之地方財政司，同時爲使此種職權得以澈底行使，又規定省財政廳爲該省區自治財政之監督指導機構，縣市之財政科局爲執行財務行政之主幹，如依法處理收支命令事務，簽發支付命令，指揮監督代理縣市庫之銀行或郵局，次如縣市參議會審議預算，公有產款管理委員會管理公產，稅捐征收機關征收稅捐，則爲縣市財務行政機構中之輔佐機構；鄉鎮公所之經濟股，及鄉鎮財產保管委員會及鄉鎮造產管理委員會，亦爲財務行政基層機構之重要組織。關於自治稅捐之征課行政，在現階段均係各縣自設稅捐征收機構辦理。惟統一征收機構實施後，依照國民政府公布之「財政部各省區稅務管理局組織規程」，及「財政部各縣市稅務征收局組織規程」規定，自治稅課係由稅務征收局代征。此種辦法，雖有簡便之利，顧縣市財政，既爲獨立之收支系統，而國稅征收機關代征自治稅捐，以征收方式手續，均不相同，事實上困難甚多，勢必影響稅收之盈絀。因此自治稅捐，仍宜由縣市另設機構負責征收，此項機構，並

宜由財政部訂定組織通則，以期畫一。

出納機構系統 即指經理現金收支之出納及財物保管之機構，亦即公庫制度。我國縣市財政，關於現金財物之出納，向未另設機構，各機關現金之出納保管，一任長官自由支配。自治財政系統確立以後，各縣爲推行公庫制度，多已委託縣銀行代理縣市庫，以爲現金財物出納保管之機構。惟縣庫雖已成立，分支庫尙待加緊推設，始能推行盡利。

主計機構系統 主計系統，即指本於超然主計制度之精神，各機關辦理歲計會計事務之機構。依現行主計法令之規定，縣市政府應設會計員或會計主任一人，並得酌用佐理人員，直接對國民政府主計處負責，並受省會計處會計長之監督指揮，仍依法受所在地縣市政府長官之指揮，主辦歲計會計事務。至縣市所屬各級機關之主辦會計人員，亦應由縣市政府會計員或主任，監督指揮。現各縣市政府多已成立會計室，辦理歲計會計事務。願今後自治財政會計事務，日增繁劇，縣市政府似應一律改設會計主任，並充實組織，俾能因應需要。至鄉鎮公所及縣市政府所屬各機關，亦應普設會計員司，樹立主計組織系統。

審計機構系統 即指監督預算之執行，實施事前或事後審計之機構。我國現行審計法令，在縣市（指省轄市）政府尙無審計機構之設立，此在聯綜組織之財務行政機構中，尙缺一環。現自治財政之地位，日形重要，縣市政府應即設立審計室，由審計部任命審計主任，直接對審計部負責，並受省審計處之監督指揮，辦理縣市政府及所屬各機關收支之審

計稽察事務，構成財務行政機構之聯綜組織，以收互相牽制之效果。

縣市財務機構，如能照上述各點改進，當可日臻健全，惟推行各項財務事項，「徒法不足以自行」，故財政人員之甄用，甚關重要，我國縣市地方，辦理財務行政，多為當地士劣與胥吏把持操縱，洵至上下相瞞，因緣舞弊，今後對於辦理自治財政人員，亟應釐訂甄訓任用考核保障辦法，以期各縣市財務人員，漸臻健全，則自治財政之建設，乃可早觀厥成。

參考書目

揆	間	茂	地方制度研究
小川	鄉太郎	財政總論	
何廉	李銳	財政學	
陳啓修	財政學大綱		
尹文敬	財政學		
胡鈞	中國財政史		
賈士毅	民國財政史		
賈士毅	民國續財政史		
劉振東	縣財政建設		
尹文敬	地方財政講義		
楊綿仲	中國之地方財政		
財政部地方財政司	十年來之地方財政		
譚憲澄	地方財政		
曹仲植	河南省之地方財政		

公庫法令彙編

主計法令彙編

各省財政彙覽

行政院公報

財政部公報

各省政府公報

各省政府工作計畫及報告

第一、二、三次全國財政會議彙編

財政評論

經濟彙報

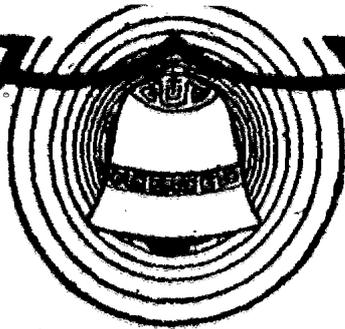
新經濟

財政學報

金融知識

經濟建設季刊





版權所有
翻印必究

中華民國三十六年一月初版

自治財政論

全一册 定價國幣三元

(外埠酌加運費函費)

編著者 劉善述

發行人 吳乘常

印刷所 正中書局

發行所 正中書局

(20.5)

校整：勳

