

張寶榮著

國立中山大學農學院圖書館惠存

財政學新論

大地社社友李旭元敬贈

旭元

不...  
三...  
九...  
中大

孔祥熙題



8 2000 Nan-kang Book Co.

## 再版自序

本書於民國三十二年編稿，民國三十三年在留付梓，因戰事動盪，承印店一再遷移，排印工作，稽遲甚久。甫經出書，詎料又告陷落，存書蕩然無存，底本亦悉亂遺失。意以此書已隨抗戰之炮火，燬成灰燼。久已不復想像矣。

今幸復員廣州，因講授上之需要，適向友人查索以前贈本，後承陳燕孫君檢還，但僅殘留原有頁數之半，本欲重加訂補，始行再版。惟既限於時間，又苦無材料參攷，故只就殘存部份，勉強重印。是亦藉印期以保存前稿而已，非敢以此淺薄不完之書本出而問世也。

是書原分上下兩冊，內容有（一）綜論，（二）支出論，（三）收入論，（四）收支適合論，（五）財務行政論，（六）戰時財政論等六編。今則僅存原書第一、二編及第三編之一部，現所重印者，亦僅止於此。書中內容，因屬稿於三年前，與現實情形常有出入。然以付印匆促未及校正，增訂漏補，只有待諸日後矣。

著者謹識 民國三十五年春

## 俞序

我國財政思想，發源最早，溯官家宰，以九賦款財賄，已畧示理財之軌則。春秋以降，諸子學說，燦然大備，於定賦稅制國用之旨，尤多闡述。諸家「藏富於民」，以及「均無貧，和無寡，安無傾」之主張，實以節用持平。為理財方略，法家興讓讓之利，尤稱統制經濟之先河。其後名臣樞相之以理財為施政首要者，代有其人，典章制度，皆為後世所辦法，其發展過極，固亦達於輝煌燦爛之域也。雖然，處國力相競之今日，而論理財之為用，已不僅消極的請求節用，以圖政府收支之適合而已，必也運用理財設施，造成清明之政治，使國家得以積極活動，致力於人民生活之改善，以求社會之繁榮，進而就全全國之資財，從事於國族生存之競爭，實現安內攘外之使命。惟其如是，故理財學理則之研究，始與國民有切身之關係，必使其成為普遍之常識也。張君寶榮新著「財政學新論」於現代國家理財財政，及收支之管理，融和各家學說，就其法則、原理、制度、趨勢為一貫之探討，旁及各國財政事例，究其精奧，於簡要之中，自成理論體系。篇末綴以戰時財政，舉其特質，述其趨勢，更有助於財政智識之灌輸，與夫國策之宣揚，謂之「新論」名實相符之作也。今以張君持書請序，得獲先睹之快，因言其要如此。

俞鴻鈞民國卅二年九月序於財政部

## 張序

理財之道，不外開源節流，應用有度而財恆足，然所謂節流，如何止於當量之費，所謂開源，如何適於應需之漲，則其理難易明而道實不一，蓋者國權未伸，治主無爲，所賴於度支之臣者，海宇承平則訂賦制用，亟應告罄則挽梁飛劍，均限於供億無虞，晚近經濟日進，人事日繁，富國裕民，不能期諸黃老之政，故治道乖張，興革不恒，國家財政，亦貞事專煩，如何充生產之力，變交易之流，平國民之富，發資本之用，勞及軍逸效率，嚴杜弊端，凡體國以興利去病者，一以財政之設施出之，是以財政學研究之範圍亦日加，張君寶榮治財政學，出其所著以問世，名曰勸誦，對於近代財政學之新趨勢特多闡述，高維財政學措，彰明於國計民生於軍，而其所以能敏賢明而推行美善，又莫不賴於一般國民之具有財政知識，從而共相贊助，然則是書之刊行，循而啓迪民智，寧非當務之急乎，爰承厥序之餘，樂爲綴次數言。

# 目次

俞部長序

張著長序

再版自序

## 第一編 緒論

第一章 財政學之意義與範圍……………(一)

第二章 政府財政與私人理財……………(二)

第三章 財政學與他科之關係……………(三)

第四章 研究財政之急切需要……………(四)

第五章 財政學所研究之問題……………(五)

第六章 財政問題研究之方法……………(六)

第七章 財政思想發達之史略……………(七)

(一) 歐美之財政思想……………(八)

(二) 我國之財政思想……………(十)

(1) 土地稅之性質及其類別	(八六)
(2) 土地稅課証法	(八七)
(3) 我國之田賦	(八七)
(4) 我國土地法所規定之土地稅	(九八)

# 財政學新論

## 第一編 緒論

### 第一章 財政學之意義與範圍

財政 (Public Finance) 亦稱理財。簡言之：即政府理財之政策。亦即國家或公共團體爲執行職務，所需資財之取得、使用、管理、各種行爲之總稱。

財政學乃研究國家或公共團體財政上原理及政策之科學。凡公共經費之支配；公共收入之籌劃；公債之募集與償還；公共收支之管理與監督等，理論與事實之研討均屬之。

社會日益發達，前者個人所自營之事，近已由政府舉辦，以謀人民之普遍受益。因此人民所貴望於政府者，垂殷且切，政府所負之責任，亦日益繁重。政府爲使人民之公共慾望，獲得滿足，則有賴於資財之取得及使用，而此項資財取得與使用之過程中，又必須有一定之方法程序，爲之管理，以期嚴密。故財政學所討論之要點，卽在於此。

財政學研究之範圍，財政學者，多分爲支出、收入、收支適合、與財務行政四類。蓋事業之舉辦必須經費，故研究支出。有支出不能無收入，故研究收入。若入不敷出，必須調劑收支，以求適合，故研究收支之適合。有收支不能無管理，故研究財務行政。四者互相關聯，不能偏廢，缺一卽無以竟全功。本書爲因應需要分六編敘述：



## (一) 緒論

敘述財政學之一般概念。

## (二) 支出論

研究使用公共經費之法則。

## (三) 收入論

研究籌集公共經費之原理與方法。

## (四) 收支適合論

研究公共經費之調節及求其適合之方。

## (五) 財務行政論

研究財務行政上之制度管理及程序。

## (六) 戰時財政論

研究戰時財政之特質及其趨勢。

前五項為研究財政學所必須討論之問題，後一項之敘述，則以際此戰時，關於戰時財政之討論，至關重要，故特加論列，以明戰時財政之趨勢。惟財政學範圍至廣，所涉及事項亦繁，非本書短少之篇幅，所能詳論。今茲所述，不過畧示其輪廓而已。

## 第二章 政府理財與私人理財

政府理財與私人理財，互有異同，茲就其顯著者，略述如下：

## (一) 相同之點

(1) 政府理財與私人理財，均以滿足其主體生存之所需為目的。

(2) 政府理財與私人理財，均本經濟與效率之原則，求以最少之勞力，獲得最大之效果。

## (二) 相異之點

(1) 在收入上：政府收入是以法令強迫人民捐輸；私人收入是以自由方式交換而來。

(2) 在支出上：政府支出是為公，以量出為入為原則；私人支出是為私，以量入為出為原則。

(3) 在效果上：政府支出係舉辦公共事業，如維持社會安寧，興辦教育，促進健康等，其效果多屬無形，且收效之期較遠；私人支出則其效果多屬有形，且易見效，如投資商業，其利潤最易計

算。

(4) 在原則上：政府理財求收支平衡，私人理財則在厚殖資產。

### 第三章 財政學與他科之關係

(一) 財政學與經濟學之關係：財政學與經濟學之關係，如影之與形，至為密切，欲研究政府收入，必須明悉經濟學上之生產論；欲研究政府支出，必須探討經濟學上之消費論；欲研究租稅之轉嫁與歸著，則必須利用經濟學上之價值論與分配論；欲研究公債，則必須引證經濟學上之信用論與交易論。故治財政學如能兼研經濟學，當必收事半功倍之效也。

(二) 財政學與政治學之關係：政府財政政策，恆受政治學之影響。如個人主義盛行時，賦稅亦多倡利益說，國家觀念濃厚時，賦稅又多倡能力主義。又財政制度之決定於政治組織，採中央集權之國家，財政權多集中於中央，採地方分權之國家，其財政權多分散於地方，故財政學與政治學之關係，亦至為密切。

(三) 財政學與社會學之關係：政府之財政政策，每足影響於國民經濟及社會榮枯，財政學之最高理想，在能以收稅方法，平均社會的財富，用支出方法，減低社會貧富階級的懸殊。故社會學是以為研究財政學之助。

(四) 財政學與統計學之關係：財政政策之決定，必須根據正確之數字，否則閉門造車，不啻實際。蓋社會財富之統計，是為研究租稅政策之助，稅率與物價之統計，是為研究租稅轉嫁之助，均與財政學有莫大之關係。

(五) 財政學與會計學之關係：會計學之目的，在對個人或團體財產之增減變動，用科學方法，加以記載及分析，以明白表現其實在情形。故財政設施，須賴會計學以分析財政狀況，決定改良方針

，凡收入之規制，支出之整理，及促成財務人員之貞忠守法，嚴密金錢財物之管理制度，非利用會計，簿記，無以達成使命。是財政與會計學之關係，正如車之兩輪，相輔爲用，缺一不可。

#### 第四章 研究財政之迫切需要

昔時吾國人民受專制政府之統治，人民對政治向極放任，政府亦以備科聽訟爲唯一任務，顧國民之事，均非所求，社會進步之遲滯，此實爲主因，時至今日，干涉主義已代放任主義，輿論興起，吾人欲求續存於世界，必須建立完善之現代國家，及強大穩固效率經濟之萬能政府。而財政爲庶政之母。清明之政治，必須有健全之財政爲基礎。故如何供給財源，使政府能作積極活動，增進社會幸福，完成國家任務，及如何滿足政府執行職務之需要，均有賴於財政學之研究。否則政府之濫用浪費，貽害無窮，財政學之目的，在研究如何獲得最高效率最經濟之政府財政政策，故成爲今日迫切而重要之學科。

自實業革命後。社會經濟發生根本改革，資本階級在錢能生錢之原則下，富者愈富，貧者愈貧。資本階級與勞動階級之對立，日益尖銳，吾國社會經濟，正由農業經濟步入工商經濟之階段，未雨綢繆。政府自應統籌全局，節制資本，整頓歐華社會之輻輳，而政府之租稅制度，除具有財政上之意義外，另具有社會上之意義，即運用合理之租稅制度，平均社會上之財富，如征收土地增產稅，以實施土地政策，杜絕分利得稅，以抑制資本之發達等等。因社會經濟之趨勢，使吾人對於財政學之研究，益感需要。

金錢爲現代戰爭之要素，國家在戰時狀態下，需要浩繁，非平時之收入所能應付，爲求供應戰費，必須舉債加稅，以資挹注。惟如何運用學理，兼顧事實，使國民經濟不致受不良之影響，政府貨幣不致過度膨脹，而召致財政崩潰，均有賴於財政學之研究，此財政學研究迫切之又一原因也。

## 第五章 財政學所研究之問題

財政之目的，原在取得實財，以謀國家或公共團體之需要。故其內容初僅屬於經濟方面，其後隨社會之進步，而日趨複雜，財政上法運用之原則及其內容，遂漸涉及經濟、政治、社會、法律諸學，而發生密切關係。因而財政學所研究之問題，亦日漸擴大，不獨財政之內容需要了解，即財政變動之原因及其來源，亦須加以探討也。

財政學既為研究國家或公共團體財政上原理及政策之科學，原屬於經濟系統之內，而又屬於行政之一，其特性乃介乎經濟學與行政學之間的一種獨立科學，故其內容有二：（一）為實質的，即研究經濟上的問題。（二）為形式的，即研究行政上的問題。

所謂實質的內容，乃財政上之支出，及因供支出需要而為有計劃之收入，收入不敷出時，求其適合之方。即適宜籌備之收入論（亦稱歲入論及公共收入論），支出論（亦稱歲出論及公共經費論），收支適合論（亦稱公債論）是也。

國家或公共團體，欲維持其生存，完成其目的，必須賴人力及實財之給與。而人力取得之方法，不外為（一）強迫勞動；（二）義務勞動；（三）有給勞動。又實財取得之方法，亦不外（一）徵用；（二）勸募；（三）報償。惟義務勞動，每是違反人類之自由意志，義務勞動，亦常忠敷衍無恒。而人力之利用與勸募，亦同患此弱點，有效之方法，仍屬於有報償性之自由交換方式。是則政府所需之「人」與「物」均須以金錢交換，因此支出之技術，及其節約之方，收入之計劃，及其開源之法。實收支不敷時如何發行公債，以使之平衡，乃財政學實質上應研究之問題也。

所謂形式的內容，乃實施實質內容之程序，即收支之方法。通常所稱之預算算論，及財務行政論是也。

國家或公共團體，以強制之權力，分割人民之財產，以供給其需要，在實施上應有嚴密之方法，以杜絕舞弊，爲使收支程序之合理，計劃實施之有條不紊，而便於整理，則有賴於預算，決算，公庫，簿記等之探求，是即財政學形式上應研究之問題也。

財政學之理論與實際，不特常受環境之變遷而變動，且常受其他國聯問題之影響，故財政學上所研究之問題，尤應及於下列各要素：

(一) 經濟的 公共財政，與國民經濟關係至切，國民經濟充裕，則可使公共收入增加，公共財政收支得宜，則可促進國民經濟發達。按公私間之經濟關係，必須研究，使國用足而民不傷，是則財政之於生產，分配，消費，金融，物價，互相間之關係，殊不容忽視。

(二) 政治的 財政之目的，在完成政治上之使命。故一切政治制度，行政程序，及行政技術，均應兼及。

(三) 社會的 財政學以研究政府收支爲目的。政府收入，係由人民供給，故財政政策之運用，不特應謀負擔公平，且有促進資產分配公平之使命，政府之支出，以人民福利爲前提，故有通貨濟衆之使命。因此社會政策，現已成爲財政上之重要因素。

(四) 法律的 財政之收支，均須經立法程序，故財務行政，預算制度等，均與憲法，行政法，有極大之關係。因此研究財政學又必須兼涉法律問題。

## 第六章 財政問題研究之方法

財政學有理論及應用兩方面，故其研究，亦有演繹與歸納二法。所謂演繹法者，乃根據財政學上已發現之原則，以推斷一切。所謂歸納法者，乃考究財政上一切事實，而歸納於一點，以判別其當否。

欲研究財政學之原理，通常多用歸納法。蓋原理恆存於各種現象之中，而難單獨發現。故用歸納法。就各時各地之財政現象，詳加觀察，比較研究，以發見存於其間之共通原素，一般原理。與普通法則，其所應用之材料有二：（一）財政史，（二）財政統計。以既存之資料研究財政事實之變遷，及現在之情形，以推斷將來之趨勢。前者為文字的敘述，後者為數字的記載。近人多喜用統計比較法，惟數字必須求其詳確，否則差之毫厘，謬以千里，例如研究甲國與乙國之收支比較，必須注意甲乙兩國之是否包括殖民地內，故統計單位必須相同。又如欲研究收支數字，自不能以預算與決算相較，故統計之取材必須一致。

欲研究財政學上之原則，通常多用演繹法。除應用財政學之原理外，并以有關之科學，如經濟學，政治學，社會學等已發現之原則，以為推論之依據。惟社會現象，瞬息百變，科學上之原理原則每每受時間與環境之影響，若一成不變，拘泥原則，恐難獲得正確之結論，是則研究方法之應用，又須審度時地需要，而加選擇焉。

## 第七章 財政思想發達之史略

人類社會之思想與事實，每互為因果，今日立下之原因，固足以引起明日之結果，而此結果又每為日後思想發生之原因。例如財政學上有了經濟進步，民權發達之事實，遂引起帝王之產與國家財產分離之思想，而由此公私財產分離之思想，又發生租稅制度之事實，復因此種租稅制度事實之不公平，而又發生以企業收入，代租稅收入之思想。如此事例，見於財政史者甚多，故欲明今日財政之由來與意義，必須研究其歷史之發展。

人類思想帶有累積性質，凡百學術，均係繼承前時代之思想，隨事實之變遷，而日益發展。故思想之構成，必以前時代之思想為基礎，是則欲明了今日財政學上之理論的系統，又非研究財政思想之

發達不為功。茲略述如下：

(一) 歐亞財政思想

古代歐亞所謂財政學，當時因邦權無上，個人之地位低微，政府之陸慮征賦，非人民之所稱置，故尙無財政之思想。而工商業地位之卑下，亦為當時財政學不發達之原因。柏拉圖 (Plato) 亞理士多德 (Aristotle) 於其著作中，雖偶有論及財政，然皆屬神話空論，不脫政治哲學之範疇，無足述也。

中古末期及近世紀初，義大利之工商業日漸發達，都市中已發生租稅之事實，後為各國仿行，財政開辦，遂漸為世重。以政理論之探討，因之以起。弗希倫丁 (Fleurenne) 之果進學緒論，實開近代財政學之先河。此後學者輩出，財政學之研究，亦漸較前具體而實際。茲略述其重要學說如下：

(一) 實商主義 mercantilists。十七世紀後，財政理論之探討，盛極一時。「實商主義」為當時政治家所一致信奉，其基本思想，以為國家之強弱，實於存金之多寡，增富之道，必須藉有大量黃金。故由商主義之財政政策，主張發展工業業，獎勵輸出，競爭國外市場，以商品換現金。並對國內工業業，推手涉及保護政策，利用關稅制度，免稅以資原料之輸入，重稅以阻外貨之進口，復開拓殖民地，作國外市場，以成實商主義之經濟政策。其中以穆尼 (Mun) 及奈爾德 (Ghibb) 為最負盛名，在該著作之中，對於發展殖民之道，及復利論，為近世商業政策論立下重要基礎。

實商主義在歐洲風行數十年，直至十八世紀下半期，始漸見衰落，論者認其不能維持久遠之原因：(一) 為過重黃金而忽視百物；(二) 為重視商業利益，而忘却農工業之重要；(三) 為誤認出超為利國所必需，因此列法兩大革命後，實商主義即形瓦解。

(二) 官房學派 (Kameralisten) 實商主義而研究財政理論者，為德國之官房學派，亦稱「計量學派」。因 (Kamera) 本有房庫，在中世紀時，用以指國王之會計室，後更泛指為國庫，及國王之

財產，所編官房學派，即研究管理國下財產人員之職務與責任之一種學問。此派之代表人物，為尤斯提（Justin）及波非爾（Sonnensels）尤斯提之財政思想，出發於重商主義，認為財政與國富不可分離。主張對租稅之徵收，以財產多寡為標準，以公平確實為原則。對於公共收入，則以租稅為收入，及君權收入，而以租稅為次，並對行政學分為（一）支出，（二）收入，（三）財政組織及管理三點討論。並能非爾繼承其學說，惟對公共收入，則主張以租稅為主要源泉，較尤斯提更進步。此派以君主為中心，雖對君主與人民之權利，未加分別，而立「財政學研究之系統，對於財政學之發達，影響至鉅。

（三）重農主義派（Physiocrats）十八世紀政治士民主流行，經西土自由勃興，世人感於重商主義之流弊，而發生重農主義，以經濟學上之自然法則為思想基礎。對於個人之活動，主張一任自由，國家不應多加干涉，對於生產方面，認為認真增富，只有受天惠之農業，因除工資及生產費用外，即為純益。故主張惟純淨生產可以課稅。而有純淨生產者，只有土地。并以為向土地課稅，因農產品之向大農銷售，租稅可以普遍轉嫁於一般人民，而不覺苛稅之苦。同時又認人民既享自由，國家賦權自應縮小，除保障人民之財產及自由外，其餘不應干涉，故對收入方面，提倡「單一稅制」。對支出方面，主張經費減縮。此派之主要代表人為坎內（quesnay）其後法國政治家古（Furber）力本其說，廢除一切苛稅，支配當時歐洲之財政思想。

（四）正統學說（Orthodox School）正統派之始祖亞當斯密（Adam Smith）認財政學為經濟學之一部，在國家富一書中主張利益為全體者，應各盡其力；僅一部份利益者，應由受益人負其責。反對重農學派之單一稅制，而主張直接稅及間接稅，構成租稅系統，并建立租稅上平等，確定，便利，經濟之四大原則。其前人思想之大成，皆後人研究之方向，對財政學之影響甚大。

繼亞當斯密而起有呂嘉圖（Ricardo）著有「經濟及賦稅原理」。及穆勒（T.S. Mill）著有「經



濟學」，皆祖述亞氏之學說，而折衷之，對財政學之貢獻亦大。

(五) 社會政策派 (Social Policies) 以前之財政思想，多偏重生產，忽於分配。十九世紀後，社會經濟學家，日益發達，故具有「大光明之經濟學者」，亦以今後之經濟財政，不在生產，而在分配，遂為政府財政，不特求增加收入之目的，且須達成改良社會之使命。於是社會政策派之財政思想，於焉發達，此派學說集大成於瓦格納 (Wagner) 彼主張利用租稅及公營事業，使人民資產階級於公平，可謂財政思想上之一大轉變。

(六) 共產主義派 (Communism) 此派之著名人士，為馬克斯 (Karl Marx) 彼以資本主義為社會之毒藥，對於現有之政制度，尤攻擊不遺餘力，認租稅為統治階級對被統治階級之一種擄取。在彼之理想，認為實行共產主義則國家實驗完全消滅，在社會共同體中，各盡所能，各取所需，根本無所謂財政。然此作烏托邦而論，事實上列寧之在蘇聯，仍有財政制度之存在，不過其上張為(一)廢除私有土地，以地租充收入；(二)舉辦急務之累進稅；(三)廢除繼承權；(四)信用運輸企業國營而已。

要之，財政思想，隨時代與環境之支配，吾人研究各派之思想，尤須洞悉其時其地之社會背景，固不能拘泥於一家之學說也。

### (二) 中國之財政思想

#### (1) 古代之財政思想

中國古者，多言理學。故財政之籌，尚不多見，惟名臣賢君，亦常注意於生財致用，經世濟民。財政思想，因亦散見於各書之中。然綜其要點，則不外「定賦稅」與「制國用」而已。茲略述其主張如下：

(A) 支出主節用：吾國古代，對於國家財政，多主節用。不獨墨家如是，即儒家亦然。墨子有

節用三節，曰：「舉人爲政一國，一國可倍也，大之爲政天下，天下可倍也。其倍之，非外取也，因其國家，去其無用之費，是以倍之。」此則儒家認爲減少支出，足以增加收入之主張。孔子曰：「遵千乘之國，節用愛民。」荀子曰：「足國之道，節用裕民，而善藏其餘。」大學亦云：「生財有大道，生之謂道，用之謂道，節之謂道。節之者，用之者，財用足矣。」此又儒家利民節用及講求效率之主張。

(日) 統收主均平：均稅之說，爲儒家所未張。故孔子曰：「不患寡，而患不均，均無既也。」又曰「百姓足，君孰與不足，百姓不足，君孰與足」。此乃儒家對民與國富關係之認識。正台現在國民經濟之原則。

法家對政府之收入，則不重租稅，而與鹽鐵之利，如管仲之相齊，鹽田國家專賣，對內則計口授鹽，對外則計口授田。然則租課稅主義，民得九七，君得九三，其於公共政策，以爲國用，實爲現代公營事業，及專賣制度之濫觴。

此外，法家之主張，則有：統一幣制；設五均之官，以平市價；於八管以專賣鹽酒之屬。及王安石之「青苗法」、「免役法」等。其真之「兩稅法」等，對於理之計劃，均有特殊之貢獻，今日經濟討論之土地問題，幣制改革，平抑市價，國家專賣等問題，在吾國一二千年前，早已獲求，只以纒登無人，失之一現，致未能發揚光大，實可惜耳。

## (2) 孫中山先生之財政思想

孫中山先生之政思想，實古今中外歷代之大成。其於民生主義所昭示於吾人者，爲「人盡其才，地盡其利，物盡其用，貨真價實。」是即以發展經濟爲理財之最善原則，而民生主義中之「節制資本」與「平均地權」，又爲其思想精意之所在。

關於節制資本：孫先生主張從租稅方面改善分配制度。又認直接稅爲節制資本之最善方法。故曾

謂：

「余更願國家對於直接之稅源，得到其所應利益之全部」。

又謂：「直接稅收稅，是最能進化出來的社會經濟方法，就是用最進稅率，多征資本家的所得稅和遺產稅，行了這個稅法，就可以令國家的財源，多是直接由資本家而來。」

關於平均地權：孫先生之重要主張為：

- (一) 照價收稅，照價收買；
- (二) 稅率為值百抽一；
- (三) 地價之增價完全歸公；
- (四) 豁免一切雜稅。

在演講中會謂：

「今國家之稅不一，不如就地征稅，即此已是國用，其餘各稅可免。就地征稅且有三利：一，可免土地之空廢；二，可獎勵人工之進步；三，可免資本家之壟斷。定地價時，為防以多報賤，聲明公家可以照價收回，舉者多主張地歸國有，理本正大，當可採取。惟不若歸國有，但為公共需用則有之。」

又謂：「使者有其田，是最公平的辦法，對地主可以照地價抽重稅，如果地主不納稅，便把他的田地充公，讓耕者有其田。」

又 孫先生主持之中國同盟會宣言有云：「文明之偏庇，國民平等以享受之。改良社會組織，核定天下地田，為稅者之地價，仍屬地主。所有革命後，社會改良進步之增價，則歸于國家，為國家所共享。廢除社會的國家，使家給人足，四海之內，無一夫而不獲其所。」

孫先生對於租稅方面，又主張：「欲工商業之發達，當收天然稅，如耕地稅，房屋稅；不收工人

稅，如厘金，鹽稅。」

此外，關於金融方面，又主張實行「錢幣革命」以派幣政策，解決國家財政問題，樹立國家信用。陳君稱「爲兌換之中準，實財之代表。」根據貨幣學最進步之思想，與各國通行信用之一般發展，主張「即以國家法令所製成之紙幣爲錢幣，而悉將金銀爲錢幣，國家收支，市廛交易，悉用紙幣，禁用金銀。其鑄作錢幣之金銀，祇准向紙幣發行局兌換紙幣，不准在市面流行，如此則紙幣一出，必立得信用通行無阻，時用可通。」又關於信用制度，復主張設立「規模宏大之中央銀行，使有支配全國金融之能力。」

綜觀 孫先生之財政思想，是以租稅政策，解決社會貧富階級的懸殊，限制資本的累積，實現其「節制資本」，「平均地權」之主張，達成「社會革命」，「世界大同」之目的。故比社會政策主義之財政思想，更爲高貴，更爲進步。而所用方法，又出于和平，是「共將來之產」，非如共產主義之急激。故此其經濟主義之財政思想，適合現實需要。至「錢幣革命」之主張，証以民國二十四年。國民政府通管理政策之成功，更是證明其思想之正確。

總之 孫先生的思想，綜合各派學說之大成，針對時代環境之現實需要，切實而非空想，澈底而非改良，和平而非暴烈，進步而非急激，於其財政思想，有劃時代之發展。

## 第二編 支出論

### 第一章 支出之意義

支出者，國家或公共團體，為執行職務，滿足需要，而支出之財貨，以貨幣表示其數量者也。古時帝王財政，與國家財政，公私不分，一爐冶冶，公共支出之性質，難以確定。近世人民之政治觀念，日益發達，咸認政府為適應民衆公共需要之社會組織，以謀政治福利為目的。故國家之需要，即人民全體之集合需要。公共支出，在福利利民之前提下，用於公共目的及公共利益之運，直接的或間接的助長人民之生產力，自個人之觀點論，公共支出，雖用錢於公，但為人民財富之限制，自不能取之無度，是則公共支出，除滿足政府之需要外，尙需視社會收入之多寡以為如何，自公共之觀點論，國家為具有永久生命之有機體，其主要職務，在彰明政治，使人民能在國家保護下，而獲充分之發展。因民力發展之結果，社會之總收入必增，國家之稅源，亦必隨而充裕。是則公共支出，基於個人觀點上，應量入為出，而基於公共觀點上，因國家具有特殊之職權與性質，又不得不量出為人。因是，財政學之於支出論，與經濟學之於消費論，有同等之重要。蓋財政上之收入，乃因支出而發生，正如經濟學上之生產，乃因消費而存在，因而以消費為研究終結也。

國家或公共團體之執行職務，必需「人」與「物」二者，以供應用，其取得之方式，在對人方面，雖或可用強迫勞動，對物方面，雖或可用強制徵收等方法，以達其目的。惟近世貨幣經濟發達，此種用現品或勞力直接充用之事實，幾已絕迹。不特人民納稅供役，始已換算為定額之貨幣，即公共團體自身生產之物品，亦計其價值，以貨幣表示其數額。故公共團體之需要，不論為人為物，均須以貨

幣購買之方法，以獲得之，因是公共經費之支出，遂成爲研究財政學者，首須研究之問題。

## 第二章 支出的分類

研究之分類，對於全部事實之取捨，關係甚大。適當之分類，可使界限分明，言論準確，容易獲得實際而重要之結果，故合理之分類，關係至重，惟必須注意材料之自然順序，及事實之概括顯明。財政學者，對於研究支出之分類，幸爲繁多，大別之，約有如下幾類：

(一) 以支出時間爲分類標準者分爲：

「經常支出」 有永久性質之支出，如機關之經常費等屬之。

「臨時支出」 臨時發生事件之支出，如戰費及港口修葺費等屬之。

(二) 以支出之經濟性爲分類標準者分爲：

「生產支出」 關於生產事業之投資，如商埠之開闢，林場之經營等屬之。

「非生產支出」 關於不能直接發生收入之支出，如軍備費及戰費等屬之。

(三) 以支出用途爲分類標準者分爲：

「行政支出」 以供行政上之費用，如機關經費等屬之。

「事業支出」 以供辦理事業之費用，如農墾建設費工業建設費等。

(四) 以預算形式爲分類標準者分爲：

「行政支出」 維持機關生有之支出。

「教育支出」 舉辦教育文化之支出。

「司法支出」 辦理司法審判之支出。

「軍務支出」 維持海陸空軍之支出。

其所分之類別，一如預算之科目，頗爲繁複，茲不詳叙。

### 第三章 支出之原則

支出之適當與否，關係于公共經費之效能。故古人必須研究公共經費支出之法則。然在今日之財政學中，欲求一詳確之標準，亦殊非易事。現在學者中，引以爲支出之原則者，無非就公共經費支出有關之科學，如經濟學，政治學，社會學等，就多數學者公認之學說，以構成公共經費支出之一般原則，以爲決定公共經費支出之適當與否，及其範圍程度時之標準。茲舉其原則如次：

（一）政治上的原則，公共支出，應視國家生存之必需，及人民需要之所在，不能失于過廣，並增國民負擔；或失于濫狹，致爲國民身心之發展。大抵性質上非少數人能力所能辦理，而又關係于社會全體之安全，如軍備，司法，外交，行政等，應由公共經費辦理之。又關係人民福利，若由少數人辦理，足以發生壟斷行爲，影響人民利益者，如交通事業，公用事業等，亦應由公共經費舉辦之。此外關係國家政治之事業，無論屬于教育，文化，經濟，社會，非由政府公辦，無以謀其目的者，亦應由政府辦理之。

（二）財政上的原則，公共支出，應注意于節約及公開，務使不經濟之支出，盡量減少，以最小之費用，能最大之效果。並力求公開，將一切之正情形，公佈週知，使人民能了然于財政狀況，增加人民對政府之信賴。

（三）社會上的原則，公共支出之負擔，應力求普及合理，支出之用途，尤應培養國民之經濟力。若公共經費，應因應國民所求，并例分配。其支出之分配，應使生產經費，逐增增加，不生產之支出，儘量減少，或出之用途，尤應求人民之普遍受益。

（四）社會上的原則，公共經費之支出，不可偏於局部，尤不可使特殊階級獨享其利。對於救貧

或足以改善勞苦大眾生活之支出，應酌為提高，以促進社會分配之公平。

## 第一章 支出之學說

關於公共支出之學說，極為紛雜，然大別之可分為二：

(一) 消費說 此說始於亞當斯密，十八世紀後，支配財政界之思想甚久。大意謂公共團體之行動，不能增加社會之價值，故其對於勞力及財貨之使用，完全屬於消費行為，不能發生任何生產之結果。惟就事實而論，各國政府與日俱增，未嘗因支出增加而日益減少。且財貨之觀念，應以效用為中心，不能僅以有無之財貨為生產，凡足以增加或滿足人類之慾望者，無形有形無形，皆得謂之生產。不特消費財之無形者，亦稱為財貨，即消費後所發生之無形效果，亦屬財貨之一種。國家之行動，如能增加人民之福利，自與生產無異。故公共支出，似不能概認為消費財，不生產的。尤其在國家行動，偏重於經濟及文化事業之今日，更不能一概而論。近世學界，採用此說者尚少，其原因固實在也。

(二) 生產說 謂公共團體之行動，可發生種種效果，故公共支出之性質，為生產的，如上強生產說者，雖未承認公共支出有生產之性質，但觀點各有不同，因而所持之學說，亦不一致。茲略述如下：

(1) 生產力說 此為李士特 (Friedrich List) 所主張，謂國家及其行動，對於個人可以發生一種無形財力，使個人增加財力，自種財力，即為生產力，故公共支出，既具有直接或間接的生產力，自不能不有生產之性質。

(2) 無形資本生產說 此為第東爾 (Karl Dörmel) 所倡，謂生產必須須保護以謀發展，國家為國民生活之保障，故國家本身為一種無形資本，其行動可產生無形財力。國家採用此無形資本，



而從事於無形財產之生產，自與普通企業經濟之一般生產無異，是則欲求生產勞動之不生時，必須保護其生產，而生產之保護，不外求諸國家，於是國家遂成爲生產之必要條件。

(3) 再生產力說 此爲施密特 (Schmitt) 所主張，謂國家之行動，爲構成個人資本之所需，而消費又爲生產之原因。國家與各行職務，而支出之實財，無異個人從事生產時，消費其資財，藉飲食維持勞力，以求得後來之生產，故公共支出之出後，再以個人資本形式表現時，卽爲國民經濟上之再生產，此種再生產力之再生產力。

(4) 新生產說 此爲舒富勒 (Schaffle) 及瓦格涅 (Wagner) 所主張，謂國家向所屬人民徵得經費，經使用後，產生新之無形財產，如公共設備等，此種新生產財貨，係供人民之享受，故得國民經濟上言之，公共支出，不特爲必要的，且爲生產的。

上述之消費說與生產說，在歷史上均曾佔相當勢力。消費說爲正統派所主張，盛行於十八及十九世紀自由主義昌明之時，生產說則因不樂見之舉而興，盛行於十九世紀中葉以後文化發達之時。若照前說，認公共支出爲消費的，則支出必被減縮。若照後說，認公共支出爲生產的，則支出必加擴張。然公共支出，究爲消費，抑爲生產，實難下論斷。從大體言之，似不能謂爲全屬消費，亦不能謂爲全屬生產，必須研究各種支出之用途，及其效果，然後能判別其生產與否也。

## 第五章 支出之影響

公共支出，在用途上既有消費與生產之別，則其對於生產與分配之影響，亦應加以討論。茲畧述如下：

(一) 對生產方面之影響 生產工作，既有賴於國家之保護，則公共支出，對於生產方面所發生之影響，自亦重大。蓋欲求生產進行之不生時，則保障社會生活秩序之安全，自屬必要。如防禦外

備，保衛安寧之國防設備支出，及維持公平秩序之警察司法等經費，均爲保障社會安全之所必需，故此項支出，影響於生產至鉅，有支出不能供此需要，則社會秩序混亂，一切經濟行動瀕於斷絕，生產事業，亦被摧殘，此其較重者也。此外，國家因改良社會生活之本質，而支出之經費，對生產所發生之影響亦大。蓋社會之進步之目的，在求社會之改良，俾利較大生產之發達，如舉辦教育事業，是以培養人民之智能，增加工作之效率，舉辦衛生事業，是以維持人民之健康，加強生產之力量，又如舉辦救濟金之支出，是以增強現在及未來工作者之信心。諸如此類之政府支出，對於生產方面之影響，儘有直接與間接之分而已。

(二) 對於分配方面之影響 公共支出，除激勵生產外，尙須改善社會財富不平之分配，如政府以繁盛區域之稅收補助貧苦地方之支出，及由一般之民稅款中，支給特殊階級之救濟費用，皆曾設義務學校，公立醫院，使貧民免有享受，均寓有減少社會財富分配不平之意。故公共支出，僅轉移私人之財富，以供政府使用，其轉移之間，不特影響生產，且亦影響分配。

## 第六章 支出之趨勢

### (一) 支出膨脹之趨勢

近世各國政府，無論其政體，爲君主，抑爲民主；其國家爲資本主義，或法西斯主義。其公共支出，均呈逐年膨脹之共同現象。茲爲探討其原因，先畧述世界各主要國家歲出統計，以明公共支出膨脹之一般趨勢：

(1) 美國 美國國家支出，在一七九二年僅爲五百萬美元，至一九四二年，已增至二百四十五億八千一百萬美元。在過去一百五十年間，其國家支出，竟膨脹至四千九百餘倍，支出數字之劇增，至足驚人，茲表列如下：

美國國家歲出統計(單位百萬美元)

年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數
一七九二	五	一九一九	一八·五二五	一九三二	四·五三五
一八〇〇	一〇	一九二〇	六·四〇三	一九三三	三·八六四
一八二〇	一八	一九二一	五·一一六	一九三四	六·〇一一
一八四〇	二四	一九二二	三·二七五	一九三五	七·〇一〇
一八六〇	六三	一九二三	三·二九五	一九三六	八·六六六
一八八〇	二六七	一九二四	三·〇四九	一九三七	八·一七七
一九〇〇	五二〇	一九二五	三·〇六三	一九三八	七·二二九
一九一〇	六九三	一九二六	三·〇九八	一九三九	八·七〇七
一九一四	七三五	一九二七	二·九七四	一九四〇	八·九七八
一九一五	七六一	一九二八	三·一〇三	一九四一	一三·二〇二
一九一六	七三四	一九二九	三·二九九	一九四二	二四·五八一
一九一七	一·九七八	一九三〇	三·四四〇		
一九一八	二二·六九七	一九三一	三·六七一		

(註)上表數字一九一零年以前，根據美財政部一九二八年之財政報告。其餘根據花旗銀行月報二月號。一九四二年歲出數包括一九四一年十月內之追加預算數。

(2)英國 英國國家支出，在一八九一年，僅為三百萬鎊，至一九四二年，已增至四千二百萬鎊。在過去二百五十年間，其國家支出，竟膨脹至一千四百餘倍。增加之速，有如下表：

英國國家歲出統計(單位百萬鎊)

年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數
一八九一	三	一九〇九	一五二	一九三一	八〇三
一七四七	一一	一九一一	一九九	一九三三	八四八
一七九七	五八	一九一三	一八七	一九三五	七九七
一八六六	六五	一九一五	二〇五	一九三六	八四一
一八八二	八五	一九一七	二・一九八	一九三七	九〇二
一八九八	一〇二	一九一九	二・五七九	一九三八	九一九
一九〇〇	一三三	一九二一	一・二一六	一九三九	一・〇六八
一九〇一	一四四	一九二二	八一八	一九四〇	一・九三八
一九〇三	一八四	一九二五	七九九	一九四一	三・八六七
一九〇五	一四一	一九二七	八四二	一九四二	四・二〇六
一九〇七	一三九	一九二九	八三八		

(註) 上列數字，根據民國二十九年中華民國統計提要，經濟彙報五卷二期，及歷年國際年鑑製成。

(3) 德國 德國之國家支出，在一八八一年，僅為五億五千萬馬克，至一九三〇年，已增至二百一十億三千九百萬馬克，在過去四十九年間，其國家支出，已膨脹至二十餘倍，雖比英美等國增加率較低，惟德國為第一次歐戰之戰敗國家，受條約限制，國家支出，無法擴展，故預算列數較少。近年來德國破壞條約，積極擴軍，其支出數字之增加，恐亦不亞於他國。只以預算密而不宣，無由知其實在耳。

德國國家支出統計(單位百萬馬克)

年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數
一八八一	五五〇	一九〇二	二・三四四	一九一六	二・三・三六五
一八八六	六三八	一九〇四	二・三五七	一九二三	二・三一五
一八八九	一・〇二〇	一九〇六	二・二四七	一九二六	二・一〇五
一八九四	一・二六九	一九〇九	二・七八四	一九二八	九・三一六
一八九七	一・二五五	一九一二	二・九二四	一九三〇	一・〇・〇叁九
一九〇〇	一・九六〇	一九一四	三・六九六		

(註)上表根據國際年鑑，及中華民國統計提要(二十九輯)實何廉之財政學製成。

(4)日本 日本國家支出，在一八六八年，僅為二千萬元，至一九四二年，已增至一百一十七億四千三百萬日元，在過去七十四年間，其國家支出，膨脹至五百八十餘倍。支出之增加情形如下：

日本國家支出統計(單位百萬元)

年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數
一八六八	二〇	一九二〇	一・三六〇	一九三七	二・二八二
一八八七	七九	一九二二	一・四二九	一九三八	二・二四九
一八九〇	八二	一九二三	一・五二一	一九三九	九・四〇一
一九〇〇	二九三	一九二四	一・六二五	一九四〇	九・四一〇
一九〇五	四式一	一九二六	一・五七九	一九四一	一〇・五七七
一九一〇	五六九	一九二七	一・七五六	一九四二	一一・七四三
一九一二	五九四	一九二八	一・七〇九		

一九一四 六四八 一九二九 一·七五三

(註) 上列數字根據何慶之財政學，及經濟彙報五卷二期製成。

(5) 義國 義大利之國家支出，在一九〇〇年，僅為十七億三千萬里拉，至一九四一年已增至九百六十一億里拉，在過去之四十年間，其國家支出之膨脹，已達五十餘倍。茲表列如下：

義大利國家支出統計(單位百萬里拉)

年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數
一九〇〇	一·七三〇	一九一九	三三·四七〇	一九三四	二〇·八四七
一九〇二	一·七九〇	一九二一	二二·九八八	一九三五	三三·〇五七
一九〇七	二·一五四	一九二三	二一·三六一	一九三六	四〇·九三二
一九〇九	二·五〇〇	一九二六	一七·二一六	一九三七	三八·六四二
一九一二	二·六二三	一九二九	一七·四七四	一九三八	三九·〇〇〇
一九一四	二·六二〇	一九三一	二二·一九一	一九三九	三七·五九一
一九一六	二·九六〇	一九三二	二一·七六六	一九四一	九六·一〇〇
一九一七	三·三三〇	一九三三	二四·四三四		

(註) 上表根據國際年鑑，及經濟彙報五卷二期製成。

(6) 蘇聯 蘇聯之國家支出，在末革命前之一八四〇年，僅為一億八千七百萬盧布，至一九四一年，已增至二千一百五十三億盧布，在過去一百零一年間，其國家支出，已膨脹一千一百五十餘倍。增加之情形如下表：

蘇聯國家支出統計(單位百萬盧布)

年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數	年 度	歲 出 數

一八四〇	一八七	一九〇五	三、二〇五	一九二六	八六、七〇〇
一八六〇	四三八	一九一〇	二、五九七	一九二七	一〇三、一〇〇
一八八〇	七九三	一九一三	二、三八三	一九二八	一二四、〇〇〇
一八八一	八五〇	一九一四	四、八五九	一九二九	一五四、五〇〇
一八九〇	一、〇五七	一九二二	三、九〇〇	一九四〇	一七二、〇〇〇
一八九五	一、五二二	一九二四	五、五〇〇	一九四一	二二五、三〇〇
一九〇〇	一、八八九	一九二五	七〇、六〇〇		

(註) 上述根據何廉之財政學，及財政評論，卷一期製成。

(7) 瑞士 或謂上感諸國。在歷史上富有對外戰爭，然國家支出，不免膨大。然就事實觀之，瑞士獨向持和平政策之中立國，民治發達，戰事絕少，而國土又狹。國家支出，亦有增無已。在一八五零年時支出總額，僅為萊百萬法郎。至一九二八年，已增至五億七千八百萬法郎。在八十八年間膨脹至八十二倍，可知公共支出之膨脹趨勢，已成普遍現象，不獨大國為然，茲將瑞士之國家支出表列如下：

瑞士國家支出統計(單位百萬法郎)

年 度	歲出數	年 度	歲出數	年 度	歲出數
一八五〇	七	一九一四	一〇五	一九二七	三七九
一八七〇	三一	一九二一	五二七	一九二八	四一二
一八九〇	六七	一九二二	四一八	一九三四	四、〇〇〇
一八九六	八〇	一九二三	四一二	一九三五	五〇四
一九〇〇	一〇三	一九二四	三九三	一九二六	五〇四

一九一一年	九二	一九二五年	三五九	一九三七年	五三七
一九一二年	一〇三	一九二六年	三九五	一九三八年	五七八

(註)上表根據何謙之財政學，及中華民國統計提要，二十九(輯)製成。

(8)中國 我國國家支出在民國二十一年，年值為六十四萬二千三百三十六元，至民國二十五年，已增十三億三千四百八十七萬三千二百九十元，計二十四年，支出膨脹二千餘倍，增加之速，至是驚人，近數年因戰爭關係，預算案向不向外發表，雖無由知其實在，但其膨脹率之其前更大。當可斷言至。茲將我國歷年支出預算數字，表列如次：

中華民國國家支出統計(單位國幣元)

年 度	歲 出	年 度	歲 出
民國二年	六四二・二二六・八七六	民國十九年	七一四・四六八・一四三
民國四年	三五一・〇三四・〇三〇	民國二十年	八八二・九九〇・六八四
民國六年	四七二・八三八・五八四	民國廿一年	七八〇・〇〇〇・〇〇〇
民國八年	四九五・七六二・八八八	民國廿二年	六九八・七四九・五三二
民國十二年	五六六・四九六・二六〇	民國廿三年	二五七・九八一・茶九三
民國十四年	三〇九・六五八・四八六	民國廿四年	〇八六・〇四九・八九八
民國十七年	四三四・四四〇・茶一二	民國廿五年	三三四・八七三・二九〇
民國十八年	五九三・〇〇五・八菜二		

上述數字，係就中央支出而言，若再就各省支出，加以比較，則支出膨脹之趨勢，無論中央或地方，均無例外，茲以川、粵、閩、桂、皖、贛、湘、爲例，表列如左：

各省地方支出統計(單位國幣千元)



省別	民國十年	民國十年
四川	一〇七七	一〇九九〇〇
福建	八二六	一六九〇四
廣東	六四二	五四〇四〇
廣西	八七	三〇〇〇
安徽	八七一	一一一〇七
江西	一七〇八	一七一四三
湖南	一〇四一四	四六九〇二
省別	民國廿五年	民國三十年
廣東	一四九六九八六八	三九五〇二二六〇
浙江	一六五五五五二三	五九八〇五六七五
安徽	八七〇七三五一	一八八四二六六三

## (二) 支出分配之趨勢

觀上表，則二十七年間，各省之捐之膨脹數額，最大者達一億三千方百萬元，增額則最大者達二百六十倍，最小亦在十倍以上。若再將下列各地地方支出比較，粵、皖、浙、秦省則尤出統計，在民國二十五年至民國十年之五年間，支出之膨脹，均在二倍以上，可知支出增加之事實，不僅國家支出為然也。

## 縣地方支出統計(單位國幣元)

公共支出分配上之趨勢，當因時間與環境之關係，顯示極大之變動。觀乎第一次歐戰前後之情形，及此次世界大戰之狀況，即可知各國財政之分配，何受戰事之影響。試以實費一項而論，在戰爭及

準備戰爭期間，其支出必大。及至戰後其支出又漸減；如英國在一九一三至一九一四年，軍費支出佔總預算百分之三九。一九一六至一九二七年，已減為百分之三一，一九二九至一九三〇年，又再減為百分之二一。美國在一九一五年，軍費佔金庫總預算百分之六十，一九二九至一九三三年，已減為百分之二六。一九一六至一九一七年更減為百分之三三。俄國一九一三年，軍費佔總預算百分之二六。一九二九至一九三〇年，已減為百分之九。法國一九一三年軍費佔總預算百分之三五，一九二八年已減為百分之二六。再就債務之支出，戰後又必比戰前為大；如英國在一九一三至一九一四年，佔總預算百分之二一。一九一六至一九一五年，增至百分之四八。美國一九一〇年，佔總預算百分之七。一九二六至一九二七年，佔百分之三三。法國一九一三年佔總預算百分之二八，一九二六年佔百分之四一。大抵軍費支出最大時，一般行政之支出，必呈縮減之象。軍費支出減少時，債務及一般行政之支出，又必較增。如俄國一九一六至一九一七〇年時，其一般行政支出，竟佔總預算百分之八。此其前次歐戰時之情形也。

至此次之世界大戰，歐洲各國轉瞬，所影響於財政上之分配亦較大。試就近年列強軍費支出之增加情形觀之。即知各國財政大部用於準備戰爭之途。據估計在一九一五至一九二〇年戰前年間，俄國所支出之軍費，約佔全國收入百分之四，日本百分之三至六，法國百分之三至五，美國百分之四，英國百分之三。至一九二二至一九二五之期中，因希特勒地吃風暴之影響，戰前支用全部，在四十年中，俄之軍費增加五倍，佔全收入百分之十二以上，德國軍費增至百分之十七，日本增至百分之八，義大利亦增至百分之二十，法國於此時趕速完成馬奇諾防線，軍費如一鴉片法郎。軍備最落後之英國，亦增至百分之二。自一九二六至一九三九年間，戰爭前夕之軍備競爭，益趨白熱化。在此期中，德國之軍費，又增加四倍，由一九二六年之一百一十億馬克，增至一九三九年之四百五十億馬克，超過全收入三分之一以上。英國之軍費由一九二六年之一億八千六百萬鎊，一九三九年之二億六千二百

預算，一九一八年之共值八千二百萬鎊，增設一九一九年之十億鎊，佔全收入百分之十六，至一九四二年，共之費已達四十二億零六百萬鎊，佔全預算百分之八卷，老少軍費達一百七十九億零七百萬元，佔全預算百分之八卷。日本之軍費共十五億零八百萬日元，佔全預算百分之六四。此又此次世界大戰軍費支出影響中政分配之情形也。

我國之軍費分配，因缺乏完整資料，難以比較，若以民國二十年為例，則軍費支出，佔全預算百分之四卷，較之同時期英國百分之十二，日本百分之二九，俄國百分之九，增加甚鉅。又政務費之支出，不及全預算百分之十，與列國相較，更如小巫之見大巫。大抵我國之支出分配，向以軍費及債務兩項為最鉅，苟前如此，近日亦然。抗戰以後，預算未經公布，雖難由比較。惟二十六年度之支出軍費兩項，已佔全預算百分之八。抗戰以後當仍有加無已，於此亦足見吾國國家支出分配情形之一斑。

再就吾國各地方支出分配之情形言：民國二十九年，各省預算中，保安支出所佔之百分率，湖南為百分之十卷，福建為百分之十五，江西為百分之十八，廣東為百分之十九，廣西為百分之二十二。教育文化支出，湖南為百分之十，福建為百分之九，江西為百分之七，廣東為百分之六，廣西為百分之十五。建設支出，湖南為百分之三，福建為百分之十二，江西為百分之八，廣東為百分之三，廣西為百分之十。衛生支出，湖南為百分之四，福建江西均為百分之一，廣東為百分之三，廣西為百分之八。債務支出，湖南為百分之十卷，福建為百分之三，江西為百分之十八，廣東為百分之十，廣西為百分之十一。

再就各省縣道等支出之分配言，同年度各省之縣道預算中，保安支出所佔之百分比，福建為百分之三卷，廣西為百分之三卷，其餘湖南、江西、廣東、各省各縣所有，均在百分之十三至十八之間。教育文化支出，除廣東為百分之十卷外，其餘江西、福建、湖南、廣西四省，均在百分之二十至三卷之

間。建設支出，除西藏爲百分之十外，其餘湖南、福建、江西、廣東，均在百分之二左右。衛生支出，福建爲百分之四，廣西爲百分之三，湖南、江西、廣東，均爲百分之二。

就上述觀察，在省方面之支出，以保安事務爲最大。在縣方面之支出，亦以保安支出，佔最多數。換言之，在警、教、養、衛工作之中，管民、教民之支出最大。教民養民之支出減少，大部支出，用於不生產之途，關係國家民族生存健康之支出，反居輕微地位，其分配之畛持改進，至爲明顯。

#### (卷) 支出膨脹之原因

(1) 軍費之膨脹 各國國防支出之增加，爲支出膨脹之重要原因；如英國在一八六一年，其軍費支出僅爲一千一百餘萬鎊，至一九四二年，已增至四十二億零六百萬鎊。計膨脹一百零十餘倍，美國在一八六一年，其軍費支出，僅爲二千零百餘萬美元，至一九四二年，已增至一百七十億零六百萬美元，計膨脹七百七十餘倍，即以和平立國之瑞士，在一九七零年，其軍費支出僅一千六百餘萬，至前次歐戰時，已增至四千五百餘萬法郎，亦幾增叁倍。因軍費之支出大，而帶出之總額亦巨。

(2) 借款之增加 各國戰時之經濟膨脹，戰後之復員工作，多仰賴於公債。而公債之償還，又必增加國家支出上之負擔。此亦支出膨脹原因之一。如美國在一九零零年，國債僅只二千零萬鎊，至一九四二年，已年列二億五千五百餘萬鎊，膨脹九倍餘，其餘各國，亦較昔日爲多，此亦足以稱爲支出之膨脹。

(3) 幣值之下落 在十九世紀，物價因各種經濟因素之刺激，無所不定，但自一八九六至一九二九年，世界經濟恐慌發生之前，物價水準呈趨強之勢，一九二〇年海風颶滅，然一九二九年後，又復上昇。歷下表示，至一九四二年止，物價指數最高者，已達百分之一百四十六，且此爲官方公佈之數字，實際情形，恐甚於此。物價高漲，即表示貨幣購買力之減少。剝奪物價上漲之因素雖多，然通貨膨脹，亦爲其一因之一。年來外國通貨膨脹之速，殊足驚人，試以德國爲例，在歐戰前之一九零

九年八月，至一九四零年十一月間，其貨幣流通額，計德國銀行券由一百零九億零九百萬馬克，增至一百億零十九億零千六百萬馬克，約增百分之二八，荷登銀行券，由壹億零千一百萬馬克，增至十億九千九百萬馬克，將增二倍。公共支出，既係適應入與物之需要，今日以同量之貨幣，已不能購得昔日同等之物力與人力，於是政府對入與對物之支出，亦不能不同時增加。

各國物價指數統計 (1938=100)

年 度	中 國	英 國	美 國	法 國	德 國	日 本
一九二八	九零·五	一〇二·八	一〇一·六	一〇二·〇	一〇二·八	一〇二·八
一九二九	一〇〇·〇	一〇〇·〇	一〇〇·〇	一〇〇·〇	一〇〇·〇	一〇〇·〇
一九三〇	〇九·九	八七·五	九〇·零	九〇·零	九〇·八	八二·四
一九三一	一一一·〇	八六·八	八六·六	八〇·八	八〇·八	六九·六
一九三二	〇九·六	八四·九	六八·〇	六八·〇	六八·〇	六八·〇
一九三三	九九·零	二五·〇	六九·二	六九·二	六九·二	八一·六
一九三四	九二·零	二五·〇	六九·二	六九·二	六九·二	八一·六
一九三五	九二·〇	二五·〇	六九·二	六九·二	六九·二	八一·六
一九三六	一〇三·八	二五·〇	六九·二	六九·二	六九·二	八一·六
一九三七	一一二·五	二五·〇	六九·二	六九·二	六九·二	八一·六
一九三八	一四六·〇	二五·〇	六九·二	六九·二	六九·二	八一·六
一九三九	.....	二五·〇	六九·二	六九·二	六九·二	八一·六
一九四〇	.....	二五·〇	六九·二	六九·二	六九·二	八一·六
一九四一	.....	二五·〇	六九·二	六九·二	六九·二	八一·六

(註) 本表根據國際年鑑及國際統計月刊換算惟中國係上海物價日本係東京物價

(4) 庶政之發達 自放任主義與個人主義，漸次衰落後，干涉主義及社會主義，即應運而起。或由政府籌備，應加拓大，俾對社會生活，包合理之統制。於是昔日個人或局部人士所辦之事，亦已由政府統籌。政府庶政，日益發達，公共支出，亦因而增加。

(5) 人口之繁榮 人口增植，是否果如馬爾薩斯之主張，如幾何級數每二十五年增加一倍，尙待研究。然增加之速，已成共同趨勢。試以百年間各國人口增加率而論，最少之法國亦增四分之一，其餘德國、日本、俄國四倍，英日五倍，美國十倍。政治乃衆人之事，人口增加，政府之職務，因亦繁重，公共支出，自亦隨之增加。

(6) 財富之增加 公共支出，取自社會之總收入，社會之財富增加，公共收入亦增，公共支出之用途亦加。一、國民之公共欲望，恆隨其富有而增高，人民之富有增，所期望政府與社會之事亦多。於是政府之事務亦支出，遂隨之俱增。

公共支出膨脹之原因，考其諸端如上述，然其種種原因中，如悉於人口增植，財富增加，而致支出之膨脹，則其時在數量與形式上，幾於無增加。而在質與內容上，往往表出。一、實質上之膨脹。蓋人之增加，每其公共支出之增加率愈高，公共支出，雖會增加，而平均每人之負擔，每每反爲減小。如人口目前增加十倍，支出亦增十倍，則每人平均負擔，比前尙少。又如政府財政增加，而納稅之稅，每亦抵償增加之支出而尙有餘。此種支出，表面上之膨脹，謂之假膨脹。此亦須支出具有實質上之增加，方能謂之爲真膨脹也。

#### (四) 支出之節約方法

欲求公共支出之節約，首在完善制度之健全，及不經濟支出之節減，故其方法，一爲健全財務行政制度；一爲其行政效率。茲分述如下：

(1)健全財務行政制度 政府為執行職務，所需資財之取得使用，與管理，其間必須建立一種制度，以調劑其財出入，而納財政於正軌。此種制度若臻健全，則一切浪費，可以節省；如嚴密執行預算制度，與制預算以外之支出。制預算設計會計制度公認財物之出納狀況。切實辦理決算，以明悉收支之實在情形，并嚴行審計制度，督促財務人員之良忠守法。則錢不濫費，物不虛脫，公共支出自可節省。

(2)促進行政效率 過去之政府財政，多屬濫用浪費，遠不及私人之經濟節約，已為公認之事實。其致此之原因，或因責任不專，私利公域，或因道德不備，假公濟私。今後欲求節省，必須根據科學方法，促進行政效率。處理公務，求其更好，更多，更迅速，更確實，使能以較少之人力物力，及時間，求得更大之效果，效率增加，浪費自然消除，公共支出當亦減少。

## 第七章 支出之劃分

### (一) 支出劃分之原則

公共支出之原則有二：供國家之需要，以全國為對象之支出，稱為中央支出（亦稱為國家支出）。供地方之需要，以某一行政區為對象之支出，稱為地方支出。中央支出與地方支出之劃分，關係於中央政府與地方政府職務之分配，及財源之供給。其劃分之適當與否，不僅影響於權限，而且關係於行政上之效率與經濟。故劃分之標準，尚為治財政學中之要意。茲將述如次：

(1)宜劃歸中央支出者 關於於一般之利益，及需要高深技術及智能，或行動需要一致之事項。

(2)宜劃歸地方支出者 關於地方局部利益，及需要隨時監督，或行動勢須因地制宜之事項。根據上述原則，關於中央支出與地方支出之劃分，大致如下：

(1)屬於中央者

(A) 軍備費 (B) 司法費 (C) 外交費  
- 2 - 中央與地方供有者

(A) 警備費 (B) 教育費 (C) 立法費

(3) 屬於地方者

(A) 救濟費 (B) 衛生費 (C) 工務費

(二) 各國劃分之事例

對於支出之劃分，必須兼及財源之分配，尤須明察各國中央與地方之財政關係，大抵支出之劃分，各國情形不同，故其辦法亦異。中央集權之國家，軍費財源，多集中於中央，地方分權之國家，軍費財源，多分於地方，此外警察情形，物資庫稅，人民負擔，亦均足以影響中央與地方之職務，及財源之支配。其共同之標準，勢所不能。茲將各主要國家分配情形，以資比較：

(1) 英國 英為聯邦國家，其政府有法律上享有比較獨立之地位，與廣之獨立權力。其區域大都由以中產階級為基礎而集中，中央與各縣之財源劃分頗為清楚。中央之收入，多靠所得稅公司稅，及商業關稅等，其收入，則多靠財產稅，各縣之財源行政似亦不受聯邦政府之干涉，其所得稅各戶為政，及之縣稅，仍於國而行補助制度，以加強中央與地方之關係。又縣之下分為城市之其他地方單位，每縣一則地方政府之財政關係，以為以常，如財產稅，所得稅，及營業稅等，多為地方之共同收入。至為注意，對地方政府之權力與財源，頗有限制。而地方政府之財政支出，亦政府多未過問，僅由地方官，自行審查而已。其實際劃分之情狀如下：

(A) 中央稅

- 1 - 釐稅 (2) 產銷稅 (3) 個人所得稅 (4) 公司所得稅 (5) 遺產稅

(B) 地方稅



(1) 一般財產稅 (2) 特殊財產稅 (3) 人頭稅 (4) 所得稅 (5) 營業稅  
 (6) 執照稅 (7) 特殊課稅 (8) 通行稅 (9) 官業收入稅 (10) 其他租稅

(2) 法國 法國為中央集權之國家，與美國適相反，各級地方官吏，僅為中央政府派在各地之代理人，經理其管轄區內之行政事務。中央政府對地方政府之監督極嚴，關於財政上之事務，無論稅則之開制與播銷，稅率之規定，公債之發行，均須經中央之核准，重要稅源，均為中央所有，地方政府之現收，大部係附加國稅社收。其所附加之稅率，仍受中央法令之嚴格限制，惟中央與地方收支之審查，則同屬於會計法院。茲將其劃分情況略述如下：

(A) 中央稅

(1) 不動產稅 (2) 一般所得稅 (3) 分級所得稅

(B) 地方稅

(1) 普通及經常附加稅 (2) 特殊及經常附加稅 (3) 經常附加稅 (4) 臨時附加稅  
 (5) 地方官署收入 (6) 中央補助金 (7) 地方公債

(3) 英國 英國制度，折衷於美法之曲，形式上雖中央集權，而實際上各地方政府，仍保有自治權力，在財政方面，因英為商業國家，大部財源來自貿易，地方政府之稅源獨少，僅有釐稅一種而已，為補救此弊，遂創立補助金制度，由中央政府，視地方政府之需要及成績，酌定補助金額，俾能平均發展，並藉此以控制地方行政。此為英國財政上之特色，茲述其劃分情況如下：

(A) 中央稅

(1) 釐稅 (2) 產銷稅 (3) 汽車稅 (4) 地產稅 (5) 印花稅 (6) 土地稅 (7) 所得稅 (8) 其他

(B) 地方稅

### (1) 救貧稅 (2) 官業收入 (3) 特別捐

上述英、法、英之財政劃分制度，各有其優劣之處：大抵美國之地方政府，權力大而財源足。惟中央與地方，毫無聯繫，影響政治效能。法國之地方政府，受中央之監督甚嚴，作事效能亦較著。惟地方政府之自由，為中央所奪，一切措施，難期施展。英國則採美法制度之長，而去其短，一面保持地方自治之權，一面加強中央之控制，故其財政制度，遂較精進一時。

### (三) 我國之收支劃分

我國中央與地方之收支劃分，起源於光緒末年，詎今不及四十年，歷史甚短，推其間經過數次之變更，不無足紀，茲舉說如下：

劃分之起源 光緒三十四年秋，清廢宗廟立憲，憲政編查館與資政院，各奏籌備事略，計分九年，其中三年定為辦理劃分國庫稅與地方稅，是為地方財政劃分之始。官統年間，各省省城均設財政局之設，曾由各督財政證明書，於稅目之劃分，頗多論列，並未及於支出範圍。民國肇造，對於政務之興革，頗具決心，劃分國庫財政之議又起，江蘇都督程德全，力主國家專地方財政，應隨時劃分清楚：關於支出方面，外債，國防，司法等經費，歸中央支出，實業，教育，行政等經費，則歸地方開支。關於收入方面，凡關稅，鹽稅，及其他關稅，應列為中央稅。田賦及其他一切直接稅，應列為地方稅。於是中央與地方之收入與支出，已同時兼及。不若以前之單議稅目之分配，嗣後各省當局紛起主張，極所持之見解，多從自身利益着想，割盡其人，多趨重于地方分權，與中樞有直接關係者，又多由中央集權，持論紛紛，莫衷一是。是年冬財政部特設調查委員會，派員調查，咸認為在未討論收支劃分之先，須先決定有國之動機，當時會議定如下三項：

(1) 國家地方之界說 地方二字，應指地方團體而言，凡稅收之歸歸國家者，應元國家行政之需，中央所在地之行政，及雖在各地地方行政區域內之國家行政均屬之，凡稅收之劃歸地方者應歸地方

行政之用，而在其地方區域內之國家行政，仍不屬地方之範圍。

(2) 地方團體之級數 地方團體之級數多，則所需之支出亦鉅，因而租稅之征收亦增，反之則反是。省地方為始，應定為省、縣、及市鄉三級。

(3) 國地行政之範圍，對中央集權與地方分權兩制度，宜兼用之，外交、陸海軍，及司法事項，應劃歸國家行政。內務、教育、農商、交通、財政等事項，應歸其屬要，以一部份劃歸國家行政，一部則歸地方行政。俾國家政務中樞于中央，地方政務，授權于各省。以免荷輕重，防其發展。上述決議，經財政部根據訂定「國家稅地方稅」「國家政費，地方政費」各草案制，派員搜羅各省商情，以與地方官商，各抒意見，共謀在劃地方權限適宜，自治難期發展，求承反對，故尚須草擬，終未實行。

(4) 第一次財政會議 民國三年冬，財政部復與國家稅地方稅草案，民國七年復始停止，其劃分之內容如次：

(甲) 自行規定之劃分

A 國家稅

- (1) 田賦 (2) 契稅 (3) 鹽稅 (4) 常關稅 (5) 釐捐 (6) 糖金 (7) 礦稅 (8) 牙稅 (9) 牙稅 (10) 當稅 (11) 牙捐 (12) 當稅 (13) 烟稅 (14) 酒稅 (15) 茶稅 (16) 糖稅 (17) 漁業稅

B 地方稅

- (1) 田賦附加稅 (2) 商稅 (3) 教育捐 (4) 糯米捐 (5) 土膏捐 (6) 油捐及醬油捐 (7) 娼捐 (8) 餉貨捐 (9) 店捐 (10) 房租 (11) 製捐 (12) 車捐 (13) 樂捐 (14) 茶館捐 (15) 飯館捐 (16) 肉捐 (17) 漁捐 (18) 新捐 (19) 夫行捐 (20) 其他之雜稅

(乙) 將來新稅之劃分

(A) 國家稅

- (1) 印花稅 (2) 登錄稅 (3) 繼承稅 (4) 營業稅 (5) 所得稅 (6) 出產稅 (7) 紙幣發行稅

(B) 地方稅

- (1) 房屋稅 (2) 國家不課稅之營業稅 (3) 國家不課稅之消費稅 (4) 入市稅 (5) 使用人稅 (6) 使用人稅 (7) 營業附加稅 (8) 所得附加稅

上列之劃分標準，適宜重要稅源，悉歸中央。地方政府之所負者，僅爲零碎破碎之雜項雜稅，充分自不消去極想通，必參酌事實以行之，方不失爲因時制宜之舉。三年度，財政部按照草案，編訂民國二年預算冊，民國三年以之。惟如此劃分，稅權集於中央，地方政費，無從籌措。一切市政，徒具虛名。於此又取消地稅兩稅五員，改由主管財政官署詳請支配。財政部編訂民國五年之預算，擬將原有之地方收入，一併合併報列。至民國五年八月，衆議院又通過「復民二之國地稅法草案」，旋經國務會議議決通過，仍照前項草案辦理。自於國地稅收，復由合商分，按國民二之舊制矣。

其次關於政費之劃分，民國財政部亦定有「國地政費標準」其內容如下：

(A) 中央政費

- (1) 立法費 (2) 官俸官廳費 (3) 海陸軍費 (4) 內務費 (5) 外交費 (6) 司法費 (7) 專門教育費 (8) 官業經費費 (9) 工程費 (10) 西北拓殖費 (11) 征收費 (12) 外債償還費 (13) 內債償還費 (14) 證券發售費

(B) 地方政費

(1) 立法費 (2) 警察費 (3) 教育費 (4) 實業費 (5) 衛生費 (6) 救恤費 (7) 工程費 (8) 公債償還費 (9) 自治議員費 (10) 征收費

國家重要稅源，既集於中央，故重要政務，亦由中央辦理，中央集權之色彩甚著。查民國三年六月，取消國地兩稅名目，地方經費亦改由財政官署統籌支配。在民國四年冬，編訂民國五年預算時，所有國地原有支出，概行合併編列，但前屬地方之支出，則於說明書內標要說明。民國五年八月，又決定各省編造歲出預算案，仍照民國二年核定之預算案辦理。於是國地支出，亦如國地收入之省而又分類。

「第二次的改訂」——民六以還，國地收支仍照民初國家稅地方稅法草案及國家地方政費標準案辦理，迄未變更，惟洪憲之後，中樞解組，軍閥割據，政局紛亂，乃有聯省自治之議，湖南、浙江、四川、湖北、江蘇、廣東等省且先後自行頒佈省憲，自定省稅，如湖南省憲第七章第六十款節規定：「省稅由省議會議決之，省政府征收之」，是省稅確定之權，不屬中央，而由省自定之也。又如浙江省憲第十款節亦規定：「本省各種賦稅，均爲省收入，省政府依法律規定征收之」，是所有本省稅收均定爲省稅也。其他各省省憲亦有類似之規定。是時上述地方分權者，亦咸認爲民國初國地收支劃分之草案及標準，中央財權過大，地方政費無著，自治建設事業無法推行。故均主張地方稅應增加田賦等稅，地方政費則應增加內政教育工商諸費，初期仍爲議論，後終見諸法規，民十二頒布之憲法，雖僅曇花一現，越年即被臨時政府組織令所推翻，然實本擴充地方政權之旨而制定者也。今將其要列後：

(見民十二年公布之憲法第五十二章)

(一) 稅項之劃分：

(甲) 中央稅：——(1) 關稅 (2) 鹽稅 (3) 印花稅 (4) 菸酒稅 (5) 各項消費稅 (6) 全國稅率應行劃一之租稅。

(乙) 地方稅：——(1) 田賦 (2) 契稅 (3) 其他省稅。

(二) 政費之劃分：

(甲) 中央政費：——(1) 外交費 (2) 國籍法實施費 (3) 國防費 (4) 司法費 (5) 劃一度量衡費 (6) 幣制及國立銀行費 (7) 國稅征收費 (8) 郵電鐵路國道及航空費 (9) 國債償還費 (10) 國省財政整理費 (11) 專賣及特許費 (12) 中央行政費 (13) 兩省以上之水

利費 (14) 移民墾殖費 (15) 特種國營事業費 (16) 其他本憲法所定國家事項度支之費。

(乙) 地方費：——(1) 省教育實業及交通費 (2) 省財產處理費 (3) 省水利及工程費 (4) 省稅征收費 (5) 省債償還費 (6) 省警察費 (7) 省慈善及公益費 (8) 下級自治費 (9) 其他國家法律賦予事項之經費。

從上劃分，可知中央財權已較民初縮小，向爲主要稅收之田賦，在民初列爲中央稅者，今已列爲地方稅矣。亦可見地方分權之色彩也，然稅雖劃分，而權仍歸重中央，所有各省租稅之種類與其征收方法爲免除左列諸弊或因維持公共利益之必要，得以法律限制之。

1. 妨害國家收入或通商。

2. 二重課稅。

3. 公共道路或其他交通設施之利用課以過重或妨礙交通之規費。

4. 各省各地方間保護其產物對於輸入商品爲不利益之課稅。

5. 各省各地方間物品通過之課稅。

上列各點，蓋欲於地方分權之中，仍寓中央統籌之意也。借其時西南諸省已非中央政令所能及，而北方諸省，亦以憑藉兵力，任意把持，截留稅權，而各省增設苛雜，更相習成風，固無所謂國地稅收之劃分矣。

「第三次的改訂」——民國十五年，國民革命軍誓師北伐，師行所至，無不披靡，轄地益廣，軍政各費更爲浩大，而所轄諸省財政，苦無規章可循，民十六年六月式十式日至式十七日財長古應芬召集中央財政會議，乃提出通過劃分國家稅地方稅暫行條例及劃分國家費及地方費暫行標準。旋於同年七月經國民政府公布施行，其內容要點如次：

(一) 國家稅地方稅暫行條例：  
1. 現行稅目劃分如次：

(甲) 中央稅：——(1) 鹽稅(2) 關稅及內地稅(3) 常關稅(4) 菸酒特稅(5) 糖菸特稅(6) 煤油稅(7) 釐金貨物稅及郵包稅(8) 礦稅(9) 印花稅。

(乙) 地方稅：——(1) 田賦(2) 契稅(3) 牙稅(4) 當稅(5) 商稅(6) 船稅(7) 房捐(8) 屠宰稅(9) 漁業稅(10) 其他雜稅雜捐。

2. 將來稅目劃分如左：

(甲) 國家稅：——(1) 所得稅(2) 遺產稅(3) 紙幣發行稅(4) 交易所稅(5) 公司註冊稅(6) 產銷稅(7) 其他合于國家性質之稅目。

(乙) 地方稅：——(1) 營業稅(2) 宅地稅(3) 普通商業註冊稅(4) 使用人稅(5) 使用物稅(6) 其他合于地方性質之稅目。

3. 地方稅有妨礙國家稅收入時，財部得禁止其征收。

4. 地方稅之分配，由地方團體自定之。

5. 新稅實行後，凡舊稅與新稅抵觸之部份，應即廢止。

6. 中央及各省稅款劃分伊始，如有窒礙情形時，應由財政部另定補救方法，以期兼顧。

此項劃分標準係根據中央地方分權之旨而訂定者。當時制定原案之理由有四，今錄如次。

法費6，公安及警察費7，農工費8，公有事業費9，地方工程費10，衛生費11，救恤費12，地方債款償還費。從上收支劃分之規定，可知田賦、契稅、牙稅、當稅、漁業稅、營業稅等項收入，及各級地方政府之省防公安司法等項支出之劃歸地方，實與民初所訂國家稅與地方稅法草案，及國家地方政費標準案，各異其趣，尚與中央地方均權之旨適合。

「第四次的改訂」——民國十七年北伐成功，財政部乃於七月一日至十日召集第一次全國財政會議，就民十六年古財長任內之國家收入地方收入暫行標準案及劃分國家支出地方支出暫行標準案，更為擬議，暨加修正。關於收入方面：1.改訂沿海漁業稅歸國家，內地漁業稅歸地方，2.地方得稅所得稅之附加稅3.商業於國家僅列國有營業收入及禁煙罰款，於地方則視畧未載，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，國家方面標準有出產稅之規定，今改為特種消費稅地方方面標準有使用人稅使用物稅今則刪去。關於支出方面：中央增加交通行政費及禁煙事務費。地方刪去省防費。係因法令之增改及制度之變遷而然。中央司法費項下說明司法經費均由國家支出。地方司法費項下說明在承審制度未廢以前暫由地方支出，當經決議「劃分國家收入地方收入標準案」及「劃分國家支出地方支出標準案」，由前預算委員會呈請國民政府核准。於十一日公佈施行。嗣後由前財政委員會對此項標準案內，中央與地方司法費之劃分，加以論釋，以地方司法費，係包括地方各級司法機關而言，呈奉國民政府於十八年十月通行遵照。十九年二月，國民政府公佈中華民國十九年度試辦預算章程，附有「劃分國家收入地方收入標準」及「劃分國家支出地方支出標準」。係由財政部擬具草案，呈奉國民政府交由各院部會審查簽計，旋送中央政治會議討論通過後公佈施行。其間款目略有補充論釋，漏略完備。與十七年始行劃分標準案精神上則無二致。

「第五次的改訂」——二十年，國民政府主計處成立，重行擬訂「預算章程及辦理預算收支分類



標準」關於國地收支之劃分，無甚變更，經中央政治會議決議通過。於十一月由國民政府公佈施行。嗣於二十二年三月，奉國民政府令，修正該項標準條文，增入撫恤費款目。其應屬國家或地方支出之撫恤費，亦因之而有明確之劃分，現行國地預算，即依此項收支分類編列。今列其內容如次：

## 甲、國家收入

子、屬於普通會計者

1. 釐稅：——凡屬鹽類正附稅捐等之各項收入均屬之。
2. 關稅：——凡關稅之正附等項收入均屬之。
3. 菸酒稅：——凡菸酒產銷公賣稅及酒類稅及牌照稅等項收入均屬之。
4. 印花稅：——凡普通印花特種印花稅等項收入均屬之。
5. 統稅：——凡捲菸麥粉棉紗火柴水泥等各種統稅收入均屬之。
6. 釐稅：——凡鑛區稅釐商稅收入均屬之。
7. 交易稅：——凡證券物品等交易所稅之收入均屬之。
8. 所得稅：——凡各種所得稅收入均屬之。
9. 遺產稅：——凡遺產收入均屬之。
10. 銀行稅：——凡銀行業收益稅銀行兌換券發行稅等收入均屬之。
11. 國有財產收入：——凡沙田官產屯墾山地營產房租等收入及其他國有財產之收益等均屬之。
12. 國有事業收入：——凡國家經營含有公益性質之各事業如試驗事業之出品及學校醫院等之各項收益均屬之。

13. 國家行政收入：——凡國家機關各訴訟罰金註冊登記查驗證書執照護照等費之行政收入均屬之。
14. 國有營業純益：——凡國有各種營業之純收益均屬之。

15 儲款收入：——凡各省市在地方收入內協助中央各款均屬之。

16 債款收入：——凡中央墊借各種債款均屬之。

17 其他收入：——凡不屬於上列各項之國家收入均屬之。

廿、屬於營業會計者

1. 路政收入：——凡關於鐵路汽車路之各項收入均屬之。

2. 電政收入：——凡關於電報電話之各項收入均屬之。

3. 郵政收入：——凡關於郵政之各項收入均屬之。

4. 航業收入：——凡關於航業各機關之各項收入均屬之。

5. 農業收入：——凡關於農林漁牧各機關之各項收入均屬之。

6. 鹽業收入：——凡關於鹽業之各項收入均屬之。

7. 工業收入：——凡關於工廠局商等機關之各項收入均屬之。

8. 商業收入：——凡關於國家銀行及其他國營商業機關之各項收入均屬之。

9. 其他收入：——凡不屬於上列各項收入均屬之。

乙、國家支出

(子) 屬於普通會計者。

1. 黨務費：——凡關於中央黨務機關黨務設施之各項經費均屬之。

2. 國務費：——凡國民政府行政院立法院司法院考試院監察院審計部銓敘部考選委員會總理陵園管理委員會僑務委員會及其他關於國務設施之各項經費均屬之。

3. 軍務費：——凡軍事委員會軍事參議院參謀本部訓練總監部軍政部海軍部及其他所屬機關部隊艦隊其他關於中央軍事機關軍務設施之各項經費均屬之。

4. 內務費：——凡內政部衛生署禁煙委員會首飾警察廳華北水利委員會湘鄂湖江水利委員會及其所屬機關暨其他關於中央內政設施之各項經費均屬之。

5. 外交費：——凡外交部駐外使館等及其地關於外交機關外交設施之各項經費均屬之。

6. 財務費：——凡財政部與其所屬各財務機關各征收機關等及其他關於不含營業性質之中央財務機關財政設施之各項經費均屬之。

7. 教育文化費：——凡教育部中央研究院國立學校圖書館博物院等及其他關於中央教育文化機關教育文化設施之各項經費均屬之。

8. 司法費：——凡司法部最高法院最高法院檢察署首都反省院法官懲戒委員會等及其他關於中央司法機關司法設施之各項經費均屬之。

9. 實業費：——凡實業部與其所屬及所管不含營業性質之各機關各事業暨其他關於不含營業性質之中央農礦工商機關農礦工商設施之各項經費均屬之。

10. 交通費：——凡交通部鐵道部與其所屬及所管不含營業性質之各機關各事業暨其他關於不含營業性質之中央交通機關設施之各項經費均屬之。

11. 蒙藏費：——凡蒙藏委員會及馬駝馬機關所需之各項經費均屬之。

12. 建設費：——凡建設委員會標準委員會首都建設委員會與其所屬及所管不含營業性質之各機關各事業暨其他關於不含營業性質之中央建設機關事業之各項經費均屬之。

13. 國有營業資本支出：——凡由國家撥付營業資本及增加營業資本均屬之。

14. 補助費：——凡由國庫補助各省市及公私團體之各項經費均屬之。

15. 債務費：——凡由中央所負不屬官事業之合法內外債之償還費均屬之。

16. 撫恤費：——凡由國庫發給文武官吏兵警等之各項獎金均屬之。

(丑) 屬於營業會計者，

1. 財政支出
2. 軍政支出
3. 郵政支出
4. 航業支出
5. 農業支出
6. 鑛業支出
7. 工業支出
8. 商業支出

丙 地方收入

(子) 屬於普通會計者

- (1) 田賦(2) 契稅(3) 營業稅(4) 房租(5) 捐捐(6) 地方財產收入(7) 地方事業收入(8) 地方行政收入(9) 地方營業純益(10) 補助款收入(11) 積款收入(12) 其他收入

(丑) 屬於營業會計者

- (1) 路政收入(2) 電政收入(3) 航業收入(4) 鑛業收入(5) 鹽業收入(6) 工業收入(7) 商業收入(8) 其他收入

丁、地方支出

(子) 屬於普通會計者

- (1) 黨務費(2) 行政費(3) 司法費(4) 公安費(5) 財務費(6) 教育文化費(7) 實業費(8) 交通費(9) 衛生費(10) 建設費(11) 地方營業資本支出(12) 協助理(13) 協印費(14) 債務費

(丑) 屬於營業會計者

- (1) 路政支出(2) 電政支出(3) 航業支出(4) 鑛業支出(5) 鹽業支出(6) 工業支出(7) 商業支出

「第六次酌改訂」1. 以上國地收支之劃分，與「國父遺教」及地方分權之旨，尚無違背。惟各級政府之財源分配，無明確規定。省政當局，每易將「財源集中於省，地方事業，屬於經營，無法推行。國民政府為補救此弊，解決地方行政之困難，爰於二十四年七月二十日公布「財政收支系統法」

對於中央及省市縣收支之劃分，配置，課稅，及分類，規定甚詳。但此法一旦實行，省之收入，則

減甚大，因而公布數字，仍未實施，其後政府決心推行新縣制，爲解決縣財政困難，俾新政易于推動，乃明定二十年一月一日，爲本法施行日期。茲將該法內容畧述如下：

(一) 收入方面

甲、中央收入

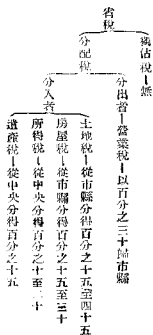
(1) 課稅收入，中央之課稅收入，撮要如下表：



(2) 專營收入；(3) 特賦收入；(4) 懲罰及賠償收入；(5) 歸公籍產收入；(6) 規費收入；(7) 代管項下收入；(8) 代辦項下收入；(9) 物品售價收入；(10) 租金使用費及特許費之收入；(11) 利息及利潤收入；(12) 公有營業及引業之盈餘收入；(13) 協助收入；(14) 贈與及遺贈收入；(15) 財產及權利售價收入；(16) 收回資本收入；(17) 公債收入；(18) 長期除借收入；(19) 其他收入。

### 乙、省收入

(1) 課稅收入，省之課稅收入概要如下表：



(2) 特賦收入；(3) 懲罰及賠償收入；(4) 規費收入；(5) 代管項下收入；(6) 代辦項下收入；(7) 物品售價收入；(8) 租金使用費及特許費收入；(9) 利息及利潤收入；(10) 公有營業及事業之盈餘收入；(11) 補助及協助收入；(12) 贈與及遺贈收入；(13) 財產及權利售價收入

第二編 支出論

(四八)

- (14) 收回資本收入；(15) 公債收入；(16) 長期賒借收入；(17) 其他收入。
- 丙、直隸行政院之市收入
- (1) 課稅收入 隸院市稅概要如下表：

營業牌照稅

鴉片稅 使用牌照稅

行爲車牌稅

營業稅：百分之三十歸中央

隸院市稅

分出者

土地稅

百分之十五至四十五歸中央  
因整理土地中央得提百分之十

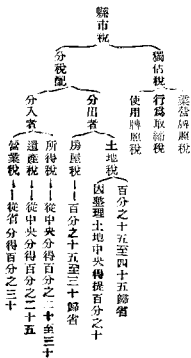
分配稅

分入者

所得稅：從中央分得百分之二十至三十  
遺產稅：從中央分得百分之二十五  
營業稅：從省分得百分之三十

- (2) 特賦收入；(3) 懲罰及賠償收入；(4) 規費收入；(5) 代管項下收入；(6) 代辦項下收入；
- (7) 物品售價收入；(8) 租金使用費及特許費收入；(9) 利息及利權收入；(10) 公有營業之
- 及事業之盈餘收入；(11) 補救收入；(12) 贈與及遺贈收入；(13) 財產及權利售價收入；(14)

丁、縣及縣管之市收入  
 (1) 課稅收入 市縣之課稅收入，摘要如下表：



租稅以外之收入，由(2)至(17)項，均與上列法院之市收入同。

(二) 支出方面

甲、中央支出

(1) 政權行使支出；(2) 國務支出；(3) 行政支出；(4) 立法支出；(5) 司法支出；(6) 考試支出；(7) 監察支出；(8) 教育及文化支出；(9) 經濟及建設支出；(10) 衛生及治療支出；(11) 保育及救濟支出；(12) 營業投資及維持支出；(13) 國防支出；(14) 外交支出



；(15) 備務支出；(16) 移殖支出；(17) 財務支出；(18) 債務支出；(19) 公務人員退休及撫卹支出；(20) 損失支出；(21) 信託管理支出；(22) 普通補助支出；(23) 其他支出。

## 乙、省支出

(1) 政權行政支出；(2) 行政支出；(3) 立法支出；(4) 教育及文化支出；(5) 經濟及建設支出；(6) 衛生及治療支出；(7) 保育及救濟支出；(8) 營業投資及維持支出；(9) 保安支出；(10) 移殖支出；(11) 財務支出；(12) 債務支出；(13) 公務人員退休及撫卹支出；(14) 損失支出；(15) 信託管理支出；(16) 普通協助及補助支出；(17) 其他支出。

## 丙、市縣支出

除上述省支出第(10)項「移殖支出」外，其餘該院或建省之市支出及縣支出，均與省支出同。「最近的改訂」財政收支系統法，雖經明定三十年一月施行，惟因軍事影響，又叨令暫緩實施，至是年六月，中央召開第三次全國財政會議，議決改訂財政收支系統，將全國財政收支，劃分為「國家財政」與「自治財政」兩級，原日省級財政，歸入國家財政系統之內。國民政府長根據該議決案，於三十年十一月八日，正式公佈「改訂財政收支系統實施綱要」，及「財政收支系統分類表」，其內容如下：

## (甲) 改訂財政收支系統實施綱要

- (一) 全國財政收支，分為「國家財政」與「自治財政」兩系統（其分類依附表之規定）。
- (二) 國家財政，包括原屬國家及省與行政院直轄市（除自治財政收支部份外），之一切收入支出。
- (三) 自治財政以市縣為單位，包括市縣鄉（鎮）之一切收入支出。
- (四) 國家稅收收入，分配市縣省，依左列之標準：

1. 印花稅按純收入以百分之三十撥市縣。

3. 營業稅按純收入以百分之三十至五十撥市廳。

4. 土地稅在土地法未實施前仍稱田賦，原屬省收入部份，悉歸中央。其原屬市廳收入部份，仍共治。但在征收貨物時期，貨物悉歸中央。原屬市廳收入部份，由中央參酌原收入金額，按付之。

2. 契稅原屬省收入部份，悉歸中央。其原屬市廳收入部份暫仍其舊。

6. 屠宰稅從營業稅內劃出，全額歸市廳。

(五) 所得稅悉歸中央。

(六) 市廳之補助金，由中央核定撥給之。

(乙) 財政收支系統分類表

(甲) 國家財政收支系統分類表

(子) 收入之部

(一) 稅課收入

1. 土地稅(在未依土地法征收土地稅以前為田賦及契稅) 2. 所得稅 3. 遺產稅 4. 非常時期過分利得稅與營業稅 6. 特種營業稅 7. 特種營業行爲稅 8. 印花稅 9. 關稅 10. 鹽稅 11. 釐稅 12. 貨物出廠稅 13. 貨物取銷稅 14. 戰時消費稅

(二) 專賣收入

(三) 特賦收入

(四) 懲罰及賠償收入

(五) 歸公總產收入

(六) 規費收入

(七) 信託管理收入

(八) 財產及權利收入

(九) 公有營業之盈餘收入

(十) 公有事業之收入

(十一) 協助收入

(十二) 捐獻及贈與收

(十三) 財產及權利之售價收

(十四) 回資本收

(十五) 公債收

(十六) 賒借收

(十七) 其他收

(丑) 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) 教育及文化支出

(九) 經濟及建設支出

(十) 衛生及治療支出

(十一) 保育及救濟支出

(十二) 營業投資及維持之支出

(十三) 國防支出

(十四) 保安支出

(十五) 外交支出

(十六) 僑務支出

(十七) 移植支出

(十八) 財務支出

(十九) 債務支出

(廿) 公務人員退休及撫卹支出

(廿一) 損失支出

(廿二) 信託管理支出

(廿三) 補助支出

(廿四) 其他支出事務費

(乙) 自治財政收支系統

(子) 收入之部

(一) 課稅收入

1. 土地改良物稅 (在土地法未實施前仍稱房捐) 2. 屠宰稅 3. 營業牌照稅 4. 使用牌照稅 5. 行爲取締

稅 6. 土地稅之一部 (在未依土地法征收土地稅前爲田賦及契稅) 7. 中央劃撥遺產稅二成五 8. 中央劃撥

營業稅三成至五成 9. 中央劃撥印花稅三成

(二) 特賦收入

(三) 懲罰及賠償收入

(四) 規費收入

(五) 信託管理收入

(六) 財產及權利收入

(七) 公有營業之剩餘收入

(八) 公有事業收入

(九) 補助收入

(十) 地方性之捐獻與贈與收入

(十一) 財產及權利之售價收入

(十二) 收回資本收入

(十三) 公債收入

(十四) 賒借收入

(十五) 其他收入

(廿) 支出之節

(一) 政權行使支出

(二) 行政支出

(三) 立法支出

(四) 教育及文化支出

(五) 經濟及建設支出

(六) 衛生及福利支出

(七) 保安及救濟支出

(八) 營業投資及維持之支出

(九) 保安支出

(十) 財務支出

(十一) 債務支出

(十二) 公務人員退休及撫卹支出

(十三) 損失支出

(十四) 信託管理支出

(十五) 協助支出

(十六) 其他支出

根據上述規定，國家行政與自治財政收入之劃分，有如下表：

國家財政系統

獨佔稅

貨物稅（關、鹽、糖稅、貨物出廠稅、物品取銷稅）

特種營業收益稅

特種營業行為稅

所得稅

非常時期過分利得稅

戰時消費稅

土地稅（田賦及契稅）原屬省收入部分（征實期間實物悉歸中央）

遺產稅——百分之六十五

營業稅——百分之五十至六十五

印花稅——百分之七十

土地改良物稅（房捐）

分配稅

屠宰稅（從營業稅中提出）

營業牌照稅

使用牌照稅

行為取締稅

土地稅（田賦及契稅）原屬縣市收入部份

遺產稅——由中央撥百分之二十五

營業稅——由中央撥百分之三十五至五十

印花稅——由中央撥百分之三十

分配稅

自治行政系統

獨佔稅

行為取締稅

土地稅（田賦及契稅）原屬縣市收入部份

遺產稅——由中央撥百分之二十五

營業稅——由中央撥百分之三十五至五十

印花稅——由中央撥百分之三十

分配稅

#### (四) 各項劃分之批評

綜上所述，我國國地收支之劃分，民國以來，已改訂七次。財政政策之決定，恒受當時政治情形之影響，故每階段之改革，均充分顯示其時之政治傾向，與財政目的，茲於敘述財政劃分之經過後，更略論各次改訂之得失如次：

(一) 我國國地財政，雖屢經劃分，惟因劃分之不合理，及實行之不徹底，國地之財政基礎，向極紊亂。其癥結所在，雖曰受當時政治情形之支配，但其實際多受歷史之影響，蓋我國自明清以降，原無所謂地方財政，其財政制度之表現，為典型之集權方式。惟其後因督撫擅權，省之地位，逐漸演變而成地方行政區域，財政實權，隱操於省，降及清代，中央權力，日益衰微，財政愈益紊亂。其後雖由國整理，在中央設財政清理處，在各省設財政清理局，以期奠立地方財政基礎，卒以省之權力太大，中央無法控制，終不免于危亡，故省權過大，財權割裂，實為明清以來，財政紊亂之癥結所在。此為研究我國國地收入之劃分者不可不注意也。

(二) 民國初年袁氏當國，國地劃分之歷次變革，均充分表現中央集權之色彩。所有重要稅源，悉歸中央，重要政務，亦由中央辦理。地方稅務，雖被掠取，所餘者僅屬零星小數。在袁氏之君，或以財權集中後，各省自無能為力，中樞之地位當日益鞏固。而不知各省割據之隱患未除，殊非在財政上累加限制，而可措中樞於磐石之安。故當袁氏權力鼎盛之時，各省類能俯首下心。報解稅款，照額依時。及其衰也，各省又紛紛計故截留，以多報少。殆袁氏沒後，中央之權力益減，地方政府更無法控制。其後且有倡為聯省自治之說，自立省憲，以省內一切賦稅，均歸於省之收入，中央財權之旁落，至斯已達極點。省之財源既大，地方武人遂挾財以養兵，擴兵而自大，內戰遂無已時。惟地方建設亦絕未固有充沛之財源。而有所進展，是亦省之特殊勢力未除，而有以致之也。

(三) 國民政府奠都南京後，以至財政收支系統法公佈前，各次所為劃分國地財政之措施，不特

地方財政之劃分，有顯明之標準，可資依據。且需用賦契稅及地捐，歸於地方，而地方財政之基礎。較之民利之劃分案，已有進步。惟對於地方財政之劃分，雖定於省與縣市兩級，實之一氣，既為地方財政中之主要單位，自難免致較大地方稅，以供省之收入消耗，而影響縣市財政之健全，妨礙地方自治之實施。故歷次所為之改革，皆屬劃分比較各案，有與地方財政之基礎而己。而於中央與地方財源之分配，仍輕重倒置，絕不考慮市與省之分稅源。俾利其發展。其與經濟之進無關係，其結果實在於此。

(四) 民國二十四年所公布之財政收支系統法，及民國二十六年公布之財政收支系統法施行條例，對於中央與地方稅源之劃分，軍費、軍用、及分類，有明確之規定。一面減少省之稅源，充實縣財政之收入。一面用分稅制度，增加中大地方及省與縣市之財政關係，冀使內外維繫，均臻均統之效。較之以前各次之劃分，頗已完盡而進步。請其要點：

(1) 為稅源劃分之合理。該法規定貨稅，所得稅等為中央稅，立於於財政學上，中央稅應課於國民全體，而以負擔能力為納稅標準之原則。又規定土地稅，房屋稅，營業牌照稅，使用牌照稅，行爲取締稅等為縣市稅。正合於財政學上，地方稅應課於局部受益之國民，而以利益為納稅標準之原則。

(2) 為縣財政之獨立。以前縣無獨立稅源，多靠附加稅，及苛捐雜捐以維持縣之支出，而該法規定土地稅，房屋稅，營業牌照稅，使用牌照稅，行爲取締稅等為縣之獨立稅源。使縣財政不復屬於附庸地位，解決縣財政之困難，對縣政建設，扶植甚大。

至其缺項亦有如下列幾項：

(1) 收入制度之破碎。各國中央與地方稅源之劃分，或採稅源劃分制，中央與地方均各有其獨立之稅源，或採收入分配制，由中央統收，按比率分配地方，或採補助金制，稅源集中中央，由中央

視地方需要，予以補助。今該法既各予以獨立稅源，又兼採收入分配及補助金制。零碎割裂，缺乏完整精神。且分稅具率，亦甚參差，雖有內外相權制衡之理想，恐亦難以實現。

(2) 分稅不合實際需要。省財政之主要收入，原為土地稅當量稅及契稅，今只有營業稅一種，仍須以百分之二十給縣，其他所分入之稅款，亦為數有限，省之地位既未變更，而該法所規定屬於省支出者，又如定繁苛，限制省之收入，雖無可非議，惟不實制度上改革，徒減少其稅款，未免違反實際需要，一旦實行，省財政必陷於破產。

是則財政收支系統法公布七年，仍不克履行者，蓋亦因與實際情形相杵相背也。

(五) 民國三十年十一月公布之「改訂財政收支系統綱領」，將中央各省省市之財政，歸併為國家財政與自治財政兩級。其目的在擴充國家財政系統，統一全國財政，以奠定現代國家之基礎，并樹立自治財政系統，推行新制，以奠定現代地方自治之基礎。堪稱為我國財政上劃時代之改革。其足令人稱道者，為廢止省一級之地方財權，剷除明消以來，財政系統之病根。且引張財目入，擁兵稱雄之隱患。語其優點則為：

(1) 適合現代財政之趨勢。中央與地方收支之劃分，隨時代與環境而生變遷，近代之政府財政趨勢，在收入方面，因經濟之發達，與乎政治上之需要。而日趨於中央集權。在支出方面，因地方政府之職務日繁，為利便監督，及適應時地需要，又趨於地方分權。此次財政收支系統之改訂，非消省級財政，歸併中央，充實國家財源，在收入上，顯示中央集權，確定縣市為自治財政單位，予縣市以充實之財源，以強化基層組織，實施新縣制，在支出上又趨向地方分權，既與世界潮流相適應，又與國父均權之理想相符。

(2) 促成地方制度之改革。依建國大綱之規定，縣為自治單位，省立于中央與縣之間，以收聯絡之效。是則省為中央與縣之聯絡機構，其職務僅為傳遞中央與縣之政情而已。但過去省區過廣，省



權過大，違反自然形勢，易啓割據之局，縮小省區之主張，已延綿三四十年，際茲戰時更不易實施，現廢除省之財權，限制之過分嚴厲，再諒也于未然，立下變更省地位之基礎，將來地方制度之改革，自可順利完成。

(3) 調整各省收支之懸殊 過去各省之收支，多懸懸殊，貧瘠及邊疆省份，雖亟待開發，亦每限于政管，不作有所振作。省之事務，彼此之間，原相差不遠，而財政則每懸殊特甚。如三十四年度四川與甘肅之收入；預算相差，幾及十倍，各省間政費之懸殊可知。前篇論財政收支系新章，所予省之稅源，亦未能解決此中困難。今省之支出列入國家預算，由中央酌盈劑虛，統籌辦理，地方事業，自易獲平均之發展。

(4) 健全自治財政之基礎 過去省之權過大，極之稅源，多被吸收，縣財政僅屬附庸地位，以致縣財政無法供應，縣之建設，如二十九年度省縣支出之具例，於湘、粵、桂、陝西等，全省縣之支出，最多僅及省支出百分之六十八，最少則僅為百分之四十二。省縣支出之懸殊如此，據此可見，今度確定縣為自治財政之單位，若予廣大稅源，又復明定鄉鎮列入縣預算，以初見地稅自洽事務。此後健全基層機構，推廣地方自治，自易有所成就。

(5) 解決戰時糧食之困難 此次財政收支系統之改訂，明定田賦征實物，悉歸中央，政府可掌握大量實物，以量制價。一方面可以解決糧食供應之困難，一方面可以平抑糧價，減少糧食上地稅等項附加稅，因而改其之實物，亦應歸地方，殊不知在邊疆省份之國家，常有征取實物之稅，列於中央的人者，我國推行農墾田賦，難免困難，然其政策主要將土地稅歸中央統籌，是無不妥，實物之征取，原已明定歸中央乎。

(6) 整理各省新增之糧稅 過去各省因供應戰時之需要，紛紛舉辦有關通過產銷性質之新稅，於是未經合法程序，而開辦之臨時稅捐，收數激增，引起過嚴當稅收之一倍以上，省將入中，經常

稅收。已遠不及臨時稅收之大。而通過稅與產銷稅收入之數目。又絕非任何稅收之可比擬。將來各省處於過稅。易取成效。勢必競相效尤。推廣各種。提高稅率。以資需要。此後欲需稅補。殊非易事。今各省稅收歸中央整理。自可防止有財政不健全之危險。消弭地方財政之不安。現現代經濟已趨於國家化。消費稅自應歸中央稅。地方對稅課課。自當與稅收無關之所不許。此次之改革。足使人民之負擔平均。不致有苛稅苛捐之弊。又再提高直接稅。收其清統一之效。且地方經費。可由中央統一補助。使全國事業。能平均發展。對於收入制度之整理。收效殊大。

擬改訂財政收支系統實施辦法。所規定國家與自治財政之稅源劃分辦法。亦不無可議之處。按其規定。係兼採稅源劃分制。收入分配制。及補助制。雖可謂三種制度之大成。惟各種制度均各有其精舍之所在。強為配合。難免有所衝突。缺乏完整精神。與行政收支系統法同病此別焉。此外分與縣兩之稅款。究應平均分配。抑以人口。地域。經濟條件。稅收負擔等為基礎。在此統計數字。尚大稱確之情形。殊難得合理之解決。又稅款之徵轉分配。亦分配之通知。與稅款之交付。在行政效率低微之我國政府。是否能迅速依時。有無因此而延誤時日。致誤事機。亦殊值得吾人注意。

至於支出之劃分。又僅為抽象的列表。並無詳細規定。如經濟及建設支出。教育及文化支出。衛生及治療支出。保育及救濟支出。與保安支出等。為中央及縣市支出所共有。究竟其中何者應由中央舉辦。何者應歸省市主持。殊欠明確標準。錢辦則易重復。推卸又易落空。是亦有從詳規定之必要。「改訂財政收支系統實施綱要」施行後。前項之財政收支系統法及其施行條例。依理自然失效。惟近經國防最高會議決定「毋庸廢止」。是則「改訂財政收支系統實施綱要」。恐亦為戰時因時制宜之過度辦法。戰後必另訂切合需要之財政收支系統實施綱要也。

#### (四) 補助金制度概論

補助金制度。在中央與地方之財政關係上。至為重要。吾人討論收支劃分。必須明悉補助金制度

之內容及其效用，故有略加論述之必要。

所謂補助金 (Grant-in-aid) 者，乃上級政府為求下級政府間政務之平均發展，所給予下級政府財政上之補助是也。此制度在國行之最早，而又最為發達。近百年來，英國中央政府與地方政府關係之良好，及其財政措置之為世稱頌，論者每謂其得力于補助金之運用適宜。影響所及，歐美列邦，無論其國家為單一，為聯邦，其政體為民主為獨裁，大都採補助金制，以調節中央與地方經濟上或政治上之關係，故于財政關係之調整，地方事業之補助，裨益至大。

英國衛富氏 (Storer Weath) 曾將補助金制度考成專書，關於補助金之運用，論列甚詳，并謂採用此制度之理由有四：

(1) 補助金制度，可以有餘補不足，減輕貧窮人民之負擔，而使地方人民之稅負公平。

(2) 中央政府，可借補助金制度，使控制及監督地方政府之權發生效力。

(3) 中央政府可得用補助金以求各地方之均同發展，維持全國性最低標準之要求。

英之地方組織，至為繁密，其間使中央與地方間接間無隔閡者，實有賴于補助金制度。衛氏之言，雖對英國而說，然亦未嘗不可視作一般立論也。

補助金之類別有二：(一) 上級政府補助下級政府之經費支配，而不指定用途者，稱普通補助金 (或稱一般補助金及預算補助金)。如貧窮地方政費不敷自給，上級特予補助，使其收支趨于平衡是。(二) 上級政府要求下級政府完成某項事務，給予之補助金，除指定之用途外，不得移作別用者，稱特別補助金 (或稱事業補助金及部份補助金)。如政府之補助地方教育費，或獎學金等是。

普通補助金，所用之方式，各國未盡相同，大抵視補助金發生之起因而異；如其給與係基于改造稅制者，則多依其原稅額而定補助之多寡，如我國田賦歸中央接管後，仍照縣市原收數給予補助是。如係基于地方貧瘠，補助其發展政務者，又多依其地方政費之比例，或人口之多寡，而積之大小，而

定其數額。如英國之按「加權人口」數爲分配標準是。

特別補助金所用之方式，亦不盡其補助事業之性質，而有所不同；如意在促進地方事業之發達者，多採百分比補助法，補助金額隨原有經費比例增加，如意在求事業數量之增加者，則多採單位補助法，視其事業單位之多寡，適增減其數額，如意在增加中央與地方統籌力，而給予主管官以自由裁量之權者，則多採任意補助法，由主管行政官吏，視情形而給予補助。

我國清代各省原有協濟之例，民國初年，亦有各省協濟之制，惟上積久安，辦理未見完善。至民國十六年，第一次全國財政會議，決定劃分各地收支，收支十縣之省，由中央酌予補助，是爲我國推行補助制度之始。其後或因裁減或充實一省稅附加，或因省政改辦統稅，或因減輕田賦附加，廢除苛捐，中央對地方之補助與否俱增，茲列下，以示一斑：

國家總支出與補助費支出比較表（見財政評論（卷三期））

年 度	出 總 數	補 助 費 總 數	百分率
十七年	四三四、四四零、七一三	八、四四八、〇〇〇	一、九
十八年	六三四、一九一、一五九	一三、七九八、八〇一	二、二
十九年	九八七、三〇八、九三六	二〇、五〇八、〇八一	二、〇
二十年	八九三、三三五、〇七三	七八、八七五、六一五	八、八
二十一年	九〇六、八〇〇、四四一	七四、四四九、七七六	八、二
二十二年	九〇三、三一七、二五七	三五、六七八、五九九	三、八
二十三年	九一八、八三一、八一三	八二、五八六、五七五	八、九
二十四年	九五七、一五四、〇〇六	一〇一、九八〇、〇八九	一〇、七
二十五年	九九〇、六五八、四五〇	一〇五、八一六、〇〇〇	一〇、七

觀上表，十七、十八、十九年度補助費，所佔國家歲出總數之百分比，爲數尙微。二十年歲厘以後，爲數漸增，佔國家預算之重要地位，此就中央預算言也。若再就各省情形觀察，補助金在省預算中亦甚重要，試觀下表：

各省補助費佔總收入百分比表（材料來源同上）

省別	二十四年度	二十五年度
河北	五·八二%	一二·〇二%
山東	一·五一%	一〇·三五%
河南	一〇·九五%	一三·二九%
陝西	二·三〇%	二六·七〇%
察哈爾	二〇·四九%	一九·三六%
江蘇	一·六三%	九·七六%
安徽	三四·九五%	二五·八二%
江西	二二·六七%	一八·九七%
湖北	一八·四三%	一九·五三%
湖南	一六·二六%	一六·九二%
浙江	六·八三%	一六·一四%
福建	一三·二二%	一五·三九%
廣東	零·二三%	六·二九%
廣西	零·二三%	一五·三八%
貴州	二二·六二%	三一·六九%

觀上表，各省補助費，則有佔歲入之三分之一以上者，卽二十五年各省補助費，平均歲入亦佔百分一五。七一，佔各項收入之次位，雖營業稅亦愧不如，其重要可知，此則省預算也。至縣預算中補助費之收入，其所佔之地位，亦與省預算同。如二十五年度，安徽各縣補助費收入，平均佔百分之三十一，高者達百分之六十，可知補助金對地方之影響，省形甚然。

我國補助費制度之見于法令者，有財政收支系統法第四十一條稱：「各上級政府，爲使所管轄各區域間，教育文化、經濟建設、衛生治務、保育救濟等事業之平均發展，得對下級政府給予補助金。」又同法施行條例第八條稱：「各省市縣，將中央現行各稅項，或附加稅捐者，應即廢止。但因特殊情形，尚未籌得抵補者，得呈准行政院，分期裁廢，或由中央收回整理，另給補助，至多均以二年爲限」。是則，我國採行補助金之目的有二：（一）爲調劑地方財政，使地方事業能平均發展，以鞏固國家之政治基礎。（二）爲整理稅制，加強中央對地方控制權力，以增進行政效率，發揮國家力能。其宗旨正與先進國家相同。現代財政之趨勢，收入方面即趨于集權，支出方面又趨于分權，則補助金之運用，益見重要。尤以我國之在抗戰期間，地方收入多受影響，正賴補助金以資維持。而省之財政地位，變更未久，縣市又劃爲財政獨立單位，今後統一國家財政，奠定現代國家之基礎，充實自治財政，樹立萬年不拔之基，由散漫之財政制度，進而求其統一合理，而臻于現代化，則補助金之運用，正如此岸達彼岸之橋樑也。

## 第三編 收入論

### 第一章 收入之意義

政府爲執行其職務，而有資財之支出，自必須有資財之收入，以滿足其需要。有支出不能無收入，故吾人研究政府之支出後，當更進而研究政府之收入。政府爲公共團體，其需要爲人民之公共需要，其因需要而支出之財用，亦應由人民負擔。在上古之時，國家支出，多仰仗於私人之捐助，後以國家支出日大，而人民之要求亦較廣，殆至中古，各國公族以自地之限制，其得貢獻，前上代之負擔，漸有建制度之漸，個人土地私有制，亦漸出現，於是地租制因而產生。惟政府之支出，其數人，僅此地租制，仍不足以支應，乃不得不向個人之其他，如甲稅，或乙稅之類，而徵收，在政府之收入，亦曾佔重要地位。其後國家社會，日趨複雜，政府之職權，亦日益擴大，個人以國家中之一員，政府乃人民所共有，人民享政府保護之權利，自應盡維護政府之義務，於是所有權利，即政府行政法令，強制人民履行納稅之義務是也。時至現在，政府之收入，種類不一，大抵區時代之變遷，而異，古時政府之收入，雖包括稅與勞力兩者，然自貨幣的時代以後，已不次改變，今日政府之支出，幾盡以貨幣爲代表，故所謂收入者，由政府內供其需要之個人之負擔總數也。

### 第二章 收入之分類

學者對於收入之分類，主張不一，有以時間爲分類標準者，分爲：

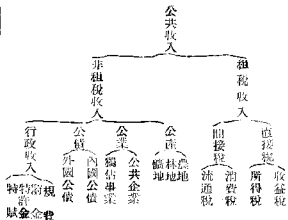
「經常收入」 即有經常性，能定期得到收入，多用以供經常支出者。如地稅，消費，公債，公業等收入屬之。

「臨時收入」 即時間際常，數量無定，因供臨時支出而籌集者。如公債，遺產，公債金等加之。有以收入根據爲分類標準者，分爲：

「公法收入」 即收入之權源根據公法，以強制之手段，取於人民。如租稅與行政管人賜助之。

「私經濟收入」即收入之權源根據私法，以平等之地位，行自由契約而獲得之收入。如國有財產收入。公營事業收入等屬之。

此外，復有分為租稅收入，與非租稅收入，公法收入，與私法收入者。分類之方法頗繁，本書則從最簡之分類：先述租稅收入。然後再及其他。茲略示其範圍如下：





惟公債之性質與功用，與其他收入略有不同，原屬政府之特種收入，自應另編討論，本編則不予敘述。

### 第三章 租稅收入

租稅收入，屬於公經濟收入之範圍，亦強制收入之一種。乃國家以法律之強制力，從個人私經濟上，所徵收之收入，在公共收入中，佔重要地位。且因其本身之繁雜已難，又向為財政學上研究之重心，茲就其意義類別原則等，分別申論之：

#### (一) 租稅之定義

租稅之意義，隨租稅之發達而變易，財政學者，與租稅所下之定義頗異，不勝枚舉。要言之，租稅者乃政府為供給其一般費用，用租稅權，向人民所徵收之財務。其性質為強制的，其目的在供給一般行政費用，其價值在增進國民福利。但社會主義派，則以租稅制度，係一階級剝削另一階級之手段。而社會政策派，又以租稅制度，除具有財政上之目的外，更有社會上之目的。故租稅不特係財政收入之一種，同時亦為改良社會之一種手段。

#### (二) 租稅之術語

「租稅主體」：言租稅之所由支也。但可分為兩說，凡依照法律之規定，而負捐納稅之義務者，其所納之稅，不論由誰負擔，均轉歸他人統稱繳納稅人。凡以其所得或財產之一部，不說由誰繳納，抑他人經手，而其稅費係歸自己負擔者，統稱納稅負擔人。

「租稅客體」：即課稅之對象物也。如田賦之客體為土地。

「稅源」：個人所有租金之根源，租稅之所由出也。如土地之租金，為田賦之稅源。

「租稅之負擔」：指個人負擔租稅之一切費用，如田賦之負擔，即指個人負擔田賦之一切費用而言。

單位，酒稅以酒之一石爲單位是。

「稅率」一課稅時所用之一定比率即課稅品與稅之成數也。如百分之一，百分之五是。

「直接稅」一課稅時使負稅人直接完納之稅，故負稅人與納稅人同爲一人。如所得稅遺產稅。

「間接稅」一課稅時，對負稅人不直接課稅，而先課於他人，再由他人而轉歸於負稅人，故負稅人與納稅人多不同一人。如鹽酒糖稅。

「比例稅」之不論數量多寡，以同一比率課稅。

「累進稅」一則一定數量時，加重其稅額。

(三) 有稅之分類

(1) 以租稅性質爲分類標準者：

(A) 實物稅 人民出其所所有納之公賦，而以實物爲租稅者也。如古代課男子以粟，課女子以布，又如今日之田賦地稅。

(B) 貨幣稅 以貨幣納稅者也。

(C) 徭役稅 以勞力爲租稅者也。

(2) 以租稅存續期間爲分類標準者：

(A) 經常稅 每會計年度所徵收，以充經常之政費，而有永久存續之性質者也。如田賦。

(B) 臨時稅 其課稅限於一時，以充臨時政費爲目的者也。如戰時過分利得稅。

(3) 以課稅所在地爲分類標準者：

(A) 國內稅 其課稅品在國內而征之租稅也。中央政府，就全國一體征收之租稅爲國稅。地方政府於其行政區域內所征收之租稅，爲地方稅。

(B) 國境稅 其課稅品於通過國境時，而征收之租稅也。對外國輸入本國貨物，而征之租稅曰

關稅。對外國之貨物，經本國境而轉運他國，所征之租稅曰通關稅。

(4) 以課稅之種類為分類標準者：

(A) 人身稅 即人頭稅，以人身為租稅品之租稅也。

(B) 家戶稅 以家戶為課稅對象之租稅也。

(C) 收益稅 對於課稅品永續發生之收入，所征課之租稅也。

(D) 所得稅 對個人之收入，而課之稅也。

(E) 消費稅 對於貨物之消費或使用所征課之租稅也。

(5) 以租稅之歸着為分類標準者：

(A) 直接稅 直接歸着於租稅負擔者之租稅也，即由納稅者直接負擔之稅。

(B) 間接稅 間接歸着於租稅負擔者之租稅也。即由納稅人轉嫁而歸着於負稅者之租稅。

(6) 以課稅之目的為分類標準者：

(A) 一般稅 又稱普通稅，係因供一般的不特定的公共經費之用，而征課之租稅。

(B) 目的稅 又稱特別稅，係因供公共團體之特定的某種行為，而征課之租稅。

(7) 以課稅之標準為分類標準者：

(A) 從價稅 以物件之價格為課稅標準，不論其數量如何，但按其價值征收百分之若干。

(B) 從量稅 以物件之數量為課稅標準，不論其價值如何，但按其重量或數量，每公担或每若干件課以稅金若干。

#### (四) 租稅之原則

租稅原則者，乃租稅之制度，廢置，及征收所根據之法則也。租稅為政府行使其財政權，向人民

變版，有無合理之原則，則殊難以資準繩。自稅應守之原則古之經濟學者，主張頗多，而以亞丹密氏（Adam Smith）所主張之引證個人原則，最為人所稱道。其內容如次：

（一）平等 謂國家在何時，賦稅或民之財力而定多寡，民納稅時，亦應盡其能力，以供雇用及稅額，均須明白公佈，使民衆週知無遺。

（二）確實 謂稅之課稅，應力求確實，不可隨意變更，即新稅之種類，繳納之時間，方法，

（三）便利 謂稅之課稅，必須便民，無論課稅之時期，繳納之方法，皆須求便於民。

（四）經濟 謂人民納稅，與國計收入，化時同與數額，應使相若，俾稅收費用，能減至最低。

右列之為密氏四大原則，左列為穆氏之八人，凡百有餘年。唯斯密氏生於自由主義盛行之時代，故其主張，亦歸於消極，其中四大原則，除第一項精確課稅之分配外，其餘三項，均為課稅行政問題。在以前社會關係較簡，或尚可應付裕如，但在租稅變遷之今日，則恐非此簡單原則之所能濟事。

其後財政學者，對於密氏學說，多所補充，如錫斯第氏（Sisrnardi）對於課稅，曾提議稅四原則：

（一）當從自所得，不可變及資本。

（二）不可以總收稅，為所得課稅之。

（三）不可課及納稅者之最低生活費。

（四）賦稅不可驅除資本於國外。

此外名學者瓦格納氏（Wagner），亦提出租稅四大原則：

（一）財政上原則

(1) 收稅費多；

(2) 稅額要確；

(3) 言發達力。

(二) 經濟上原則

(1) 不侵及國民基本財產；

(2) 不碍本國產業之發達；

(3) 教育生計原料品免稅。

(三) 公正上原則

(1) 課此普及；

(2) 負担均平；

(3) 賦稅合法。

(四) 行政上原則

(1) 課稅明確；

(2) 繳納便利；

(3) 其費節約。

(五) 租稅之分配

稅負之分配，通常分爲理論與方法兩種。

關於稅負分配之理論方面，可歸納爲二說：

(一) 費用說。謂人民對政府負担之義務，應按政府所執行之事務而分配之。

(二) 利益說。謂人民對政府負担，應視其因受政府保護而獲利益之多寡而定。

(三) 課力說 謂人民納稅，應按各人負擔之能力以爲分派之標準。

就上觀之，課於費用說，不但負擔之標準，甚難確定。且政府之負擔人民，絕無兼併性質。實際上殊不易行。能力說則雖較公允。但欲求稅額之適合能力則甚，亦非易事。蓋國家之需要甚繁，自應專事若不合於課力原則之稅種，所能維持。故能力說有利有弊，厥方和氣，不能偏廢。大抵國家之負擔，宜重能力，地方稅之負擔，則又以合於利益原則爲宜。

(一) 比例稅制 比例稅者，謂對於同一課稅物，不論其數量之多寡，均適用同一稅率，其所納之稅額，雖隨課稅標準之數額而異，但其稅率則始終不變，如稅率爲值百抽五，則一百元之課稅物稅率爲百分之五，十萬百元以至千萬元之課稅物，稅率仍爲百分之五是也。

(二) 累進稅制 累進稅者，謂以差別之稅率，對同一課稅物，分爲若干等級，按等級而異其稅率，與稅率同一之比例稅，適爲相反，如百元一級稅率爲百分之五，若逾此數時，則遞增其稅率，和稅之容體甚多，其稅率亦愈高，非同比例稅之稅率始終均一也。

簡言之，比例稅之稅率，爲均一的。不因課稅容體之大小，而有所差別。累進稅之稅率，爲差別的。稅率隨稅容體之數量，而累次增加，茲舉例如下：

名稱	第一級稅率	第二級稅率	第三級稅率
比例稅	五分	五分	五分
累進稅	五分	一〇分	二〇分

古代課稅，向行比例之制，累進稅之發達較遲，一八七〇年至一八九〇年間，始起源於瑞士澳洲。至一九〇四年後，方盛行於歐美等地。及至今日，則與比例稅同居重要地位矣。

比例稅與累進稅之運用，學者之中，殊多爭論，因而對於累進課稅，遂分爲贊成與反對兩派，茲略述如下：

(甲) 反對者之理由

(一) 累進稅一次遞增稅額之結果，將使國民全所得盡為租稅，課且漸繼，對於勤勞之國民無異加以懲罰。

(二) 累進稅稅數量而遞增稅率，結果足以阻礙國民儲蓄，阻礙資金外流，停止產業之發展。

(三) 累進稅分級累增稅率，難得合理標準與公平之根據。

(四) 累進稅計算複雜，非一般租稅可與普通應用，容易推行者，僅限於少數之直接稅，故其所採用之範圍甚狹，未足以應實際需要。

(乙) 有成者之理由

(一) 政府課徵租稅，不僅在謀收入，且須以租稅權，促進社會財富之均衡，節減富者之享受，增加多數人之幸福。若結果租稅以求謀均富之目的，實為合理。且就社會方面立論也。

(二) 根據邊際效用之原則，所得愈高，其所得之邊際效用愈低，貧者之所得少，故其所得之邊際效用高，欲使貧者所得之對租稅之犧牲程度均等，必須行累進稅制，此其經濟方面立論也。

(三) 國家之執行職務，係以公共之幸福，公共經濟之負擔，應求其合理，根據近世之國家觀念，則享受國家之保護利益多，及納稅能力大者，自當多納利稅，以供公用。欲達此目的，惟有行累進稅制，此就政治方面立論也。

就上所述，累進稅制反對者之理由，似非充分。蓋如進課稅，視所得額之多少，而加此若干，係有一定之限額，并非稅率達於十成，而盡拖其全部。固不防其沒收全部所得，而影響人民之勤勞。且累進稅一方面在抑制大所得之產業，另一方面則保護小產業之發展，以求社會財富之均衡。自亦不防其阻礙儲蓄。若謂必進稅，不易有合理之標準；則一切稅率，莫不如是，不獨累進稅為然，至於不能實

及一點，雖屬事實，然吾人似亦不能以此取折，而否認累進稅之價值也。

要之，近世租稅之課法，既重於能力主義，則租稅負擔之分配方法，自亦應以累進稅為主要。蓋本於平等犧牲之說，非此不足以應時代需要也。

#### (六) 租稅之轉移

租稅轉嫁 (Shifting) 者，乃納稅人從經濟交易間，將應納之稅負轉移於他人，使租稅負擔，從自己身上，全部或局部的，轉移而歸於他人也。

轉嫁之情形，至為繁複，通常將其種類區而如次：

(一)「前轉」——亦稱順轉。謂納稅人以其所應納之稅，於交易時，順轉於他人之謂。有單純前轉者，與複疊前轉二者。所謂單純前轉，謂納稅人以其應納之稅轉移於他人後，即歸於此人，而不復轉嫁於第三者之謂。如產鹽之鹽場，將鹽稅加於鹽價上，直接售於買客，買客自為消納，此鹽稅即為此買客負擔。所謂複疊前轉者，謂納稅人以其應納之稅，轉移於第二人。此第二人又轉移於第三者，複疊轉嫁，而歸於最後負擔者。如產鹽之鹽場，將鹽稅加於鹽價，售於批發者，批發者又轉售於零售商，零售商復轉將稅轉移於最後消費者。

(二)「後轉」——亦稱逆轉。謂零售商人，不將所負之稅，順轉於消費者，而逆轉於生產或批發者之謂。有單純後轉，與複疊後轉二者。所謂單純後轉者，乃政府向賣者或消費者徵稅後，而買者或消費者，將此稅負逆轉於賣者，或生產者，而使其為最後負擔租稅之人，不再轉移於他人之謂。如房客納房租後，以其負擔過額，力有未逮，因而拖欠房租，致使房東負擔其房租之一部或全部，所謂複疊後轉者，乃消費者感覺其消費品，價值過昂，以減少消費之形式，將租稅逆轉於批發商，而零售店又因營業衰落，利潤減少，復以減少購買量之形式，將租稅逆轉於批發商，而批發商又以貨物之成交無多，得以減少購買量之形式，將租稅逆轉於原始生產者之謂。如煙草公司，欲將煙稅順轉於消費



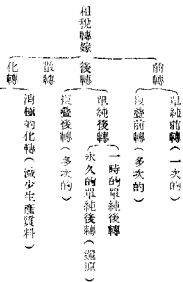
者，而消費者因烟價昂貴，限於購買能力，每日吸烟十枝，減為五枝，零售商因顧客購買力弱，又相率減少其購置量，批商又因銷路不暢，不得不減少定貨，以防滯銷，結果煙葉不景，煙稅難轉嫁於消費者，而因煙疊轉嫁之結果，而反使煙草公司蒙受最大損失是也。

又單純後轉中有所謂租稅還原，可稱為永久的單純後轉，與上述之一的或一次的單純後轉，畧有不同，其主要之特點，為租稅物出售時，買客已預先將買後應納之稅，在買價內除出，此後雖由買客納稅，而稅款則早已為賣主負擔。如土地之出賃，通常可得週息九厘，價值百元之土地，若除去地稅須成交在九十元，方能維持週息九厘之利率，設即以九十五元之價售出，則此稅負十元，遂永遠在地價中扣除，亦即買者一次的水久將此稅負還原於所原有人。

(二)「散轉」——亦稱橫轉及複轉。乃納稅人將其所納之租稅分散轉嫁各方面之謂。如零售有時將其稅負分配於消費者，同時又運轉其一部分於生產者，甚至因稅負過重，而減低工資，使員工亦負擔其一部。

(三)「消轉」——亦稱化轉。乃所納稅款名義上，雖分配於納稅人，轉移於一定租稅物品之上，但實際上因增加負擔額份之消轉，已不留負擔於任何一人。如生產者因改良生產之方式，而減少之生產費，已與租稅之負擔相抵，則租稅已因此消除，而不須轉嫁。在此情形下，如生產者減少出產品之原料，以圖租稅負擔，減於無形，是謂租稅消轉。如生產者改良生產方法，減少成本，以圖消減租稅負擔，品質不變，于消費者並無損失，是謂租稅的積極消轉。

以上一二三種轉嫁之方式，係出於交易方面，後之一種，則出于生產方面。茲將「轉嫁」之方式表列如下：



和稅之能否轉嫁，與轉嫁之難易，須視其情形而定。大抵獨佔之事業，其租稅之轉嫁，不如競爭事業之易，課稅之範圍廣，則轉嫁易，課稅之範圍廣，則轉嫁難，臨時之課稅則轉嫁難，經常之課稅則轉嫁易，直接以納稅人之所得為課稅標準則轉嫁難，直接以物之價或量為課稅標準則轉嫁易。惟租稅轉嫁之一般趨勢，雖屬如此，但實際情形，則又未必盡然。如間接稅中之消費稅，咸認為易於轉嫁之租稅，但每因競爭之關係，商人販價求售，自負其租稅之一部或全部。又如直接稅中之地稅，咸認為不易轉嫁之租稅，但往往地主抬高地租，將其稅負轉移於租客，故論租稅之歸著，對於該稅之能否轉嫁，及轉嫁之難易，殊難下絕對之論斷。蓋社會與經濟之關係空虛，不能一概而論也。

（七）租稅之歸著

所謂租稅之歸著（Incidence），乃租稅轉嫁之結果，將租稅負擔之全部或一部，歸著于最後負

租之人，不能再轉嫁於他人之謂。其歸著之情形，望不一定，或歸著于最後之買者，或歸著于最初納稅之人，或歸著於生產者，或歸著于販賣商。大別之可分為兩類：

(一) 直接歸著：即納稅之義務，完全由最初之納稅者負擔，而不轉嫁于他人。如所得稅、遺產稅，及其他直接稅是。

(二) 間接歸著：即租稅轉嫁之過程，以不同之方式，歸著于各人之上，其類別與下述之轉嫁情形相同。如消費稅及其他間接稅是。

茲為易於明瞭起見，表列如下：

直接歸著——納稅人即為負擔租稅者

租稅之歸著

間接歸著

前轉——歸著於最後買者  
全部的 一部的

後轉——歸著於最初買者  
全部的 一部的  
一般的 還原的

橫轉——歸著於經售商人或原料商身上

消稅的  
名義上由生產者負擔  
實際上由消費者負擔

消總  
積蓄的  
名義上由生產者負擔  
實際上改良生產抵銷租稅

### (八) 租稅之逃避

租稅之逃避，乃應納稅者以辭賦稅之謂。此為稅政上常有之現象，亦稅政上重要之問題，逃稅的心理，有基于政治的，因不滿現行稅制，而作消極之逃避。有基于經濟的，因覺稅負太重，逃稅以輕負擔，有基于自私的，以逃稅之方法，增加個人之利益。

逃稅之方法，為類至繁，又可大別為合法與非法二類。而合法之逃避，更可分為直接與間接二者。財產所有人，將其自有財產，分別以贈其近親，以求適合免稅之限制，或求累積稅率之減低，又納稅人對於屬人主義之租稅，不惜遷移他地，以開逃稅，是合法逃稅之直接者也。停止消費或減少消費的數量，或以無稅物品，代替有稅物品之消費，或預知增稅日期，而預期購運，或由免稅口岸購進貨物，以求免稅，是合法逃稅之間接者也。

至於違法之逃避租稅，又可分為隱匿，虛報，偷運數種，納稅人對於其財產或所得，故不申報，是謂隱匿。納稅人對其課稅物品，以多報少，或以實報虛，是謂虛報。納稅人購進之貨品，以不當之方法，越過稅關卡，避免賦稅，是謂偷運。凡此種種，均出于取巧逃避，致令國家稅收短絀。

逃稅之補救方法，應從多方面著想。在法律方面，對於不合法的逃稅，宜加重處分，使知警惕。對稅則之厘訂，應求嚴密，使取巧無由。在政治方面，應力圖治理，增加人民之愛戴。在社會方面，應培養國民道德，使人民奉公守法。在經濟方面，應求課稅公平，免除人民不平之感，并減低稅率，使人民容易完稅。在行政方面，應查察周密，增加幹練人員，以防漏稅。

### (九) 租稅之重復

所謂租稅之重復者，乃二重課稅之謂。即對同一之人，或同一之物，重複課以租稅。此種重課稅，無論行之於人，或行之於物，皆為過重之負擔。惟亦有故行二重課稅之制，以求其適合於正義者。於是遂有形式的重復稅，與實質的重復稅之別。所謂形式的重復稅者，乃以同一之課稅權，用不同

之租稅形式，課稅於同一之租稅主體，及同一之稅源也。所謂實質的重複稅者，乃同一之租稅客體，而有兩個以上之課稅主體或租稅主體時，所生之二重稅也。

國內之重複稅，因中央與地方之財源多唯租稅是賴，欲圖避免勢所不能，惟其稅率對於同一之稅源，能維持適當之比例，弊亦可免。若非統籌因應，則疊床架屋，取之無度，其勢立生。是又不能不慎之于始。

至于國際間之重複稅，因工商業之日益發達，利益趨顯著，中國人民營業于外國，置產于外國，家居于外國，事所常有，而各國對於課稅之原則，又彼此互異，故重複課稅，自難避免。上次大戰結束後，國際對重複課稅之避免，皆有建議，雖困難甚多，但若能繼續研究，相率採行，重複課稅之弊，或能漸加減少也。

#### (十) 租稅之影響

所謂租稅之影響，乃國家之課稅，對於納稅者個人，及一般社會所發生之影響，如人民之習慣用品，被課重稅，價格昂昂，實際上又不能將此項用品消費量減少，結果反將必需之營養品節減，而日用品之支銷，因而比原日受影響，工資能力亦趨薄弱，生產終受打擊。此租稅對工作效率之影響也。又如政府課課身者以軍稅，結果總額減少，人口增加，或產社遺產稅而使捐資興學其他善舉，日趨加略。此租稅對社會之影響也，政府利用租稅權，課富者以重稅，因而抑制其財產之膨脹，減少社會財富分配之不均，是又租稅對分配方面之影響也，至若政府因法律重稅，而賭風熾盛，馬莊花捐而在舞廳流行，偷稅轉捐而鴉片公同，則其影響更不堪言狀矣。是稅權之選擇，不能不加以注意也。

#### (十一) 租稅之制度

租稅制度者，謂租稅增進之體系也。稅制之種類紛繁，其優劣比較，當分章討論，然在此種雜之類別中，可概括為兩類：即單一制與複合制是也。茲先論述單一制與複合制之理論及其實際，然後

再就學者間之主張，略述優良稅制之條件。

(一) 單一稅制

(A) 單一稅制之類別

所謂單一稅制 (Single tax system) 者，顧名思義，當係除了地稅一種租稅以外，不再訴及其他之稅制。此種稅制之起源，大抵係在奇維維爾指盛行之下，學者針對環境，而提出此主張，冀能稍遏聚斂之風，但學者間對於單一稅制之應負何稅，主張不一，茲略述如下：

「地租單一稅」——蓋農學派所主張，以為只有土地然後有純淨生產，只有純淨生產，然後有負稅能力，無論何種租稅，其負擔之最後歸着，必落在地上，為免租稅轉嫁之轉折，不如直接地租單一稅，以歸簡便。

「地價單一稅」——是亨利海治 (Henry George) 所主張，以為不勞而獲之利益，應負地租稅。土地之自然漲價，或不勞而獲之漲價，絕非所有人自己勞力所產生，應負租稅之全部責任。此係指自然漲價之土地而言，與以一般土地為征收對象之地租單一稅有別。

「消費單一稅」——此說流行于十九世紀中葉，以普費斐 (Eduard Pfeiffer) 為代表。被以為要租稅負擔公平，應以納稅人之支出或消費之金額為標準，人人受國家之保護，均應給付代價。人人要消費，以消費為納稅標準，負擔最普遍。故收消費單一稅為最公道之稅制。

「所得單一稅」——十九世紀中葉，大陸學者若于英國所得稅著有成效，主張推行所得單一稅。意謂所得既為人民納稅能力之真正表現。故依人民之所得而課稅，最為普遍平等，一切租稅，悉宜廢除。代以合乎理知之所得單一稅。

「資本單一稅」——是十九世紀中葉法人基拉地 (Girardin) 與曼尼耶 (Ménier) 等所主張。其認為應納之資本稅，乃指不生收益或所得之財產而言，并非一般資本均在課稅範圍之內。實可稱為財產

單一稅。彼等以為此種稅制，可以便使不生虛之資本投于生產之途，而又不阻遏新資本之產生，且可征及所得稅所不能及之租稅能力。

此外，尚有所謂奢侈單一稅，房屋單一稅，印花單一稅等。種類至繁，茲不具論。

(B) 單一稅之優點

(一) 無論任何一種單一稅，其賦稅均在求稅制之簡單化，一元化。欲謀改良稅制為改良社會之手段，在國社極端環境下，苛捐雜稅姑行，此合乎正途之主張，每致良好之反喻。故事實上雖屬難行，惟在稅制改革史上，則不無貢獻。

(二) 單一稅對於租稅之征收，只有一次，足以減少經濟實財生產與流通之障礙，適合國民經濟原則。

(三) 如實行單一稅制，租稅只有一種，徵收手續簡單，征收費用又可節省，適合租稅原則。

(C) 單一稅之缺點

(一) 國家需用日繁，非有完備之稅源，不足以資因應。在現代國家政費之要求下，無論任何一種單一稅，其收入決難供國家支出之全體需要。故單一稅有違租稅充實是固之原則。

(二) 當政費浩繁，需要加稅之際，單一稅每難達到目的。蓋單一稅率增大，每發生稅收銳減，及租稅逃避之事實。無他種稅收可資補救，故單一稅有違租稅要富發達力之原則。

(三) 租稅以於一種不能普及於各物，亦不能普及於各人。故單一稅有違租稅普及之原則。

(四) 在複合稅制下，某種租稅之缺點，可以他種租稅補救之，以求合理。若單一稅之本身，如有缺點，無他稅可以補救，缺乏租稅之補償作用，有違租稅之公正原則。

(五) 在複合稅制下，政府可用租稅政策，以達成財政上之社會目的，如課行爲賦稅，以糾正人民之積習，征收賦稅以保護小工業等。但單一稅則不能兼達一種以上之使命，故單一稅有違政府租

稅政策之目的。

(2) 複合稅制

(A) 複合稅制之必要

單一稅制固有其較，既如上述，則其行之可能性既少，直至今日，亦僅為財政學上之一種理論而已，并世各國，尚無實行之者。近代國家之自立自強，財政上要求于租稅之廣與否，斷非單一稅制之所能濟事，故經濟學理論上多事實上立論，提倡之複合稅制，實屬必要。

所謂複合稅 (Composite Tax System) 制者，乃舉多種不同之稅制，組織而成之系統也，因其稅不止一種，再使各種稅都有聯絡與救濟之利，而無衝突與對殺之弊，近世各國均採用之。茲更略述其優劣，以資比較：

(B) 複合稅制之優點

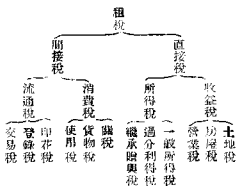
- (一) 複合稅制，富徵速力及伸縮性，能使稅源充而，適應國家財政之要求。
- (二) 複合稅制，有補償作用，能使各種租稅之利弊，互相更正，而趨公平。
- (三) 複合稅制，能使租稅負擔，落于無效點上，人民不覺其苦，而收負担普遍之效。
- (四) 複合稅制，可利用租稅權，協助政府，實施社會政策。
- (C) 複合稅制之缺點
- (一) 複合稅制，種類繁多，人民易受其擾。
- (二) 複合稅制，手續多費用繁，不合經濟原則。
- 要之，單一稅之優點，即為複合稅之缺點，而複合稅之優點，又同時為單一稅之缺點，互為短長，適成相反，然兩者相較，仍以複合稅為切合需要也。
- (d) 複合稅之組織



複合稅制之組織系統，學者主張不一；有認爲應分作直接稅與間接稅者；有認爲應分作對人稅對物稅者；有認爲應分作收得稅與消費稅者；亦有認爲應分作所有稅與行爲稅者。衆議紛紜，各持所見，惟直接稅與間接稅之名詞，既普遍而又明瞭，故本書即以此爲敘述依據，將複合稅分爲四個系統：

- (一) 收益稅系統
- (二) 所得稅系統
- (三) 消費稅系統
- (四) 流通稅系統

以前二種屬直接稅，後二種屬間接稅，如此分類，似較概括顯明。茲再將此種稅系統組成之內容列表如次：



(E) 構成複合稅制之直接稅與間接稅

複合稅制之構成，既分爲直接稅與間接稅兩大類。則兩者之區別，及其比較，似有討論之必要。茲畧述如次：

(1) 直接稅與間接稅之區別：直接稅與間接稅之區別，依通常之解釋，大抵謂租稅之不能轉嫁于他人，而直接歸著于納稅者，曰直接稅 (Direct Tax)。租稅能依轉嫁之方式，歸著于他人身上，而不由納稅者負担，曰間接稅 (Indirect Tax)。惟兩者之界說，常欠明瞭，用以區別之標準亦多不同：

有以租稅主體為標準，而以轉嫁之有無為區別者。依此學說，則以能轉嫁者為間接稅，不能轉嫁者為直接稅，此德國學者之主張也。

有以租稅客體為標準而以征收之技術為區別者。依此學說，則以租稅客體永遠變動者為直接稅。例如田賦之課稅客體，登現于地籍冊，可依其狀態而征收是。反之，適用稅則對一定之產物或事件之征收為間接稅，此法國學者之主張也。

有以稅額為標準，而以測定負擔能力之方法為區別者。依此學說，則以依其稅收入之事實，直接測定其負擔力，而課稅者為直接稅。依支出以推定其收入，間接測定負擔力而課稅者為間接稅。此為國學者之主張也。

上述三說，雖各有理由，惟均有其分不盡之憾。實則直接稅與間接稅之區別，仍依其實際習慣，為最好方法，除三說同家，則以例外，兩稅所包含之稅種，大致均如上表所示也。

(2) 直接稅與間接稅之比較：區別稅與間接稅之優劣，本難比較，惟就一般言之，尚有下列：

(甲) 直接稅之優點

(1) 按富力課稅，合公平原則。

(2) 收入之時期與數額，均有一定，不致有誤庫政。

(3) 征收之手續簡，費用少，政府之收入大。

(4) 不致轉嫁于一般消費者，故無增加貧民負擔之弊。

(乙) 間接稅之優點

(1) 課稅於多量物品，稅負普及于一般民衆，極合普遍原則。

(2) 適應經濟狀況，富強比力。

(3) 按物課稅，無逃稅之虞，少隱匿之弊。

(4) 課稅之種類多，政府之收入大。

優秀情形，彼此國或相反。直接稅之優點，即爲間接稅之缺點所在，同時間接稅之優點，亦爲直接稅之缺點所在。熟悉優劣，殊非易事，惟直接稅之負擔，多出自富人，間接稅之負擔，則多出自平民，雖勞苦大衆，亦難例外。查吾世各國，無論在理論上或事實上，均以直接稅爲主幹，間接稅大其範圍，而後爲輔，雖有據言，然已與吾世稅法之趨勢相背也。

### (3) 綜合稅制之要素

單一稅制之不足行，固由於其不合稅法之原則，而綜合稅制之構成，又須直接稅與間接稅相結合之合理，租稅之度，原受時間與空間之影響，今日與昔日之稅制，固有不同，此地與他地之稅制，亦異也。況於此種複雜情形，更難求其一致之標準。故求一綜合之稅制，而行之久遠，誠不可得。然無論何種稅制之立，祇求健全，爲一共同之要素。不爲不在此也。

健全爲何？完備、公平、統濟、簡單也。租稅之課征，必須可供國用，故稅源必求其充備。在租稅之對象，不能偏于一地方或一階級，必須使租稅之負擔，普遍於人民身上，而不覺其苦，並使負擔之分配，必須公平，其稅費則，爲財源，爲國家之收入，故稅源必求其充備。凡此四者，均爲稅制者所當求。應力求合理，課征手續尤應力求簡便。故稅制必須求其簡單。凡此四者，均爲稅制者所當求。應力求合理，課征手續尤應力求簡便。故稅制必須求其簡單。凡此四者，均爲稅制者所當求。

## 第四章 收益稅論

收益稅爲直接稅之一種，乃就個人財產每年所得利益而課征之租稅。如對于利用土地之收稅，以地稅，對于利用房屋之收稅，以家屋稅，對于工商企業之收稅，以營業稅是也。此收益稅之收入，在所得稅未發達以前，爲直接稅之首要稅則。迨所得稅之收入擴張以後，收益稅雖仍存在，然已退

屬所得稅之補助地位矣。

收益稅與所得稅之區別，多沿習慣，實未易為明白之劃分，收益稅系原起於德國，德之學者對個人之收入，別之爲二：一、爲負擔能力強之物的收入，一、爲負擔能力弱之人的收入。前者稱之爲收益，後者稱之爲所得。然收益稅係屬收入課稅之範圍，而收入課稅系統之種類，學者之主張有二：一、有以收益稅特別所得稅及一般所得稅組成收入課稅系統者，是收益稅并不包含他勞所得之特別稅，又有以收益稅一般所得稅組成收入課稅系統者，是收益稅實已包括特別所得稅在內。本章所述，暫依前者實際情形，分收益稅爲地稅家屋稅及營業稅三種。

#### (一) 土地稅

(1) 土地稅之性質及其類別

土地稅者，謂以土地之收入爲稅源，而課征之出稅也。古代社會，關係單薄，經濟未臻發達，財產之種類尚少，土地爲固定不變之強大資源，遂成國家課稅之重要對象。故土地稅之起源獨古，無論何國，在課稅史上，均佔重要地位。

土地稅原爲對地稅，以土地之收益爲課稅標準。在租稅理論上，列於收益稅系統。惟各國因課稅制度之不同，及社會經濟情形之各異，時至今日，土地稅之性質及其類別，頗已較前複雜，若就其內容加以區別，可分爲三類：

(1) 以土地爲地主之財產，土地稅係對財產課稅，以土地之本身爲課稅對象，其課稅方法，或根據土地面積，或根據土地價值，此類土地稅可歸屬於財產稅。

(2) 以土地收益爲課稅標準，其課稅方法或根據土地之總收益，或根據土地之淨收益，或根據土地之淨定收益，此類土地稅可歸屬於收益稅。

(3) 以土地所有人，及土地管理人，經營土地之所得爲課稅標準，其課稅方法係根據土地收益

所得人償付能力之多寡，以判定其負擔額，此類土地並可歸屬於所得稅。

上述之土地稅制度，或屬財產之性質，或屬收益稅性質，或屬所得稅性質，其優劣比較，自以所得稅的地稅為最合理想，收稅稅的地稅次之，而財產稅的地稅，則僅係收手續費為簡單而已。

#### (2) 土地稅之課稅法

土地稅之課稅法，按照各國實行之先例，可別為下列數種：

(1) 面積法 此法之課稅標準，不問土地之肥瘠，而以面積之大小，為租稅標準。

(2) 等級法 此法以土地之肥瘠，灌溉及交通之情形，分等課稅，按土地之等級，而定稅率。

(3) 收租法 此法以土地之總收穫為課稅標準，由總收穫中，課取百分之幾為土地稅。

(4) 佃租法 此法可以地主所得佃租之收入為租稅標準，按佃租之多少，而定稅額高低之。

(5) 地價法 此法以土地買賣之價值為課稅標準，按地主所得而課之以稅。

(6) 查定法 此法以土地收益紀錄為課稅標準，先調查土地之總收入，作成紀錄，以為課稅

之根據。

上述之課稅法，以面積法為最古，羅馬及英國均曾行之。收租法亦曾盛極一時，如我國古時什一之稅，埃及之五分一稅，歐洲列邦之十分之一稅，日本之七公三民等，皆依收穫額而課稅也。查定法之採用，為數亦多，英、美、德、意、日皆行之，我國土地稅，昔稱田賦，其課稅法則，以墾別田，就田制賦，其後更演變而為三等九則，與等級法無異，惟近年以來，稅制多有改革，地價稅與土地增價稅已逐漸施行，茲分論如下：

#### (3) 我國之田賦

##### (A) 田賦之沿革

租稅制度，恒為經濟環境所支配，我國以農立國，歷代均以田賦為國家正供，故田賦之制最古。

而其沿革之歷史亦最詳，其改革最實，若如湖海，非以小篇幅，所能盡述。茲畧舉其演變過程，就述如次：

(一) 太平革命，割州割縣，以求負擔之均平，其賦法則稱之曰貢。一天授田五十畝，以充畝之收入以爲貢，賦入七十而助，則八百畝而徹，其率皆爲什一，至唐井田。開元時，民得自由買賣。漢因秦制，三十而一田賦之制一變。

(二) 太平革命，官田官田，唐井田有所謂賦、貢、調、凡授田百，丁歲輸粟二石，謂之租。丁隨鄉所出，以充官田之稅，亦謂之調，亦謂之貢。唐井田之制，象錦二圖，餘布者麻三斤，謂之調，用入之力。賦三十石，丁歲出，丁役者同爲三尺，唐之制。有田則有租，有戶姓有調，有丁則有庸，田賦，戶爲丁，丁爲庸，是田賦之制二變。

(三) 太平革命，唐井田之制，至德宗六月，使楊炎爲相，十一月，戶納錢，以見居爲薄，入納丁中，以資官役，其租賦皆納省，使丁納小錢，民皆稱便，是田賦之制三變。

(四) 太平革命，唐井田之制，明嘉靖時，將租、庸、調、合而爲「一條鞭法」，其法據括一帶縣之田賦，官稅、官稅、方差、計其功食之費，量爲增減，銀錢爲計其完納之用，加以增額，凡納諸派辦，軍庫雜費，與有增供億諸費，以及士買方物，悉併爲一條，皆計畝納銀，打銀於官，「謂之」一條鞭法」，行此法，遂成歷年納水久實行，是田賦之制四變。

(五) 太平革命，自欽定方策二著，而名之曰丁，至光緒三十四年，據丁長於地稅之內，而地丁統歸一，是田賦之制五變。

(六) 民國成立，初沿清制，所謂地丁糧銀租課等名目，仍然存在，嗣按性質，陸續歸併，地丁糧租，以銀元折算，規定年數費用，取締過剩加征，減輕負擔賦額，田賦制度，多所改革，至民國三十年，復以戰時需要，田賦改征實物，是田賦之制六變。

綜上所述，吾國田賦之制，演變至極，名目亦甚複雜，其計收方法，亦不一致，其實則曰本色，征銀則曰折色。夫抵唐初以前，以粟雜穀爲田賦之計對象，可稱爲單征本色時期，楊炎之兩稅法行，錢穀兼收，開折色賦幣之先河，自唐中葉以至民初，錢米兼收，相沿未改，最可稱爲兼征本色折色時期。民國三年以後，完納錢糧，悉以銀兩計算，直至田賦改革以前，可稱單征折色時期。就中以單征本色時期爲最長，五三十年而未變，兼征本色折色時期次之，單征折色時期最短，是則今日田賦之改征實然，亦行古之制也。

#### (B) 田賦在財政上之地位

田賦爲稅源最大，而又最穩之收入，故歷代均居財政上之重要地位，蓋以古時土地面積之廣狹地面積亦隨之而大，其田賦之收入，自亦可觀。吾國歷代田地面積，雖難確實誌載，然其畝畝之數，歷代田地畝數如下（單位百畝）：

夏	九、三〇六、〇〇〇	唐	一四、三〇三、八六二
周	九、〇〇四、〇〇〇	宋	五、二四七、五八四
西漢	八、二七〇、五三六	元	一九、〇〇〇、〇〇〇
東漢	七、三三〇、一七〇	明	八、五〇七、六二二
隋	五五、八五四、〇四一	清	九、一一九、七六八

至民國以後之統計，據財政部二十五年各省地畝統計表所載，除陝西西康外，全國耕地面積爲十二萬四千八百八十二萬一千萬畝，又據中華民國統計提要一十九年所載：除西康外，全國二十七省區耕地面積爲十三萬九千七百六十四萬六千市畝。此項估計數字，實際尚積，必逾此數。如貴州耕地，財政部統計表原列二千三百萬畝，近年查丈結果，有三千一百三十二畝，相差甚遠，若地無逃報，畝額實有可觀。



### 第三編 收入論

(九〇)

若論田賦收入之數額，及其在政府預算中所佔之地位，則可於下表見之：  
各省歷年歲入與田賦收入總算（見中華民國統計提要）

年 度	總 收 入	田 賦	收 入	百 分 比
民國二十年	三四三、四七四、八五九	八七、三〇六、一三五	二五、四一八	
民國二十一年	二六四、七四一、三三六	七九、一三三、三四九	二九、八九一	
民國二十二年	三一六、八二五、〇五二	八四、三九八、三七四	二六、六三九	
民國二十三年	三〇〇、五六三、五五七	八七、八九一、〇六六	二五、八〇八	
民國二十四年	四〇五、〇〇三、四四九	〇四、一三五、六八六	一〇、七一一〇	
民國二十五年	四一〇、六九三、五四三	一〇六、九八三、〇六八	二六、〇五〇	
民國二十六年	三六九、八七二、七〇〇	八六、八九〇、一〇七	二三、四九二	

就上列省級總算中之田賦收入觀察，最少亦佔歲入數百分之二十三，向居收入之首位。其他收入無論何項均覺不及，至於田賦收入，在總收入中，所占地位更覺重要。試以民國二十四及二十五年為例，表列如左：

各省縣級收入與田賦附加收入預算表（見中華民國統計提要）

年 度	總 收 入	田 賦	附 加	百 分 比
民國二十四年	九九、八二六、二二六	六一、一七五、五五九	六一、二八二	
民國二十五年	一〇〇、二二二、七一五	七六、五五七、九九二	五四、六〇一	

在縣級收入中，田賦附加收入，佔歲入數之大半，可見田賦，以其為獨一體之稅源。自國民政府成立後，田賦割歸地方稅，省之收入，固以田賦為主幹，然之收入亦頗靠田賦附加，且資維持，其勢極倚田賦之額，有如此者，不能不察其理，裨益地方財政，誠非淺鮮。

### (G) 田賦之積弊

我國田賦之歷史最久，而為積弊亦最深，制度不良，稅則紊亂，附加繁重，使蝕風行，積弊重重。在在足以病民誤國，千瘡百孔，帶足難容，爰述一二，以見一斑：

(一) 稅捐 歷來田賦稅制，均甚繁復，稅制之中，有地丁、漕糧、租課、差徭、墾務、雜項、附加稅等七項，而地丁之中，有正賦與附加，附加及雜餘，漕糧之中，又有折色與本色，倉耗與磨項，自課之中，又有官租、學租、屯租、湖租、與酒課、鹽課。差徭等項，名目繁多，不勝枚舉，前清末年，各省舉辦新政，開田賦附加之例，民國成立後，雖有附加不得超過正稅百分之三十之規定，惟按之實際，多逾此限，國民政府成立後，田賦劃歸地方，地方政府更相率加徵附加，當時雖規定正附總額不得超過現地價百分之一，實亦徒有其文。據農林復興委員會的調查，全國田賦附加之種類，達六百七十三種以上，省之附加，則江蘇達一百零五種之多，皖之附加，則崇陽有二十三種之多，論其種類，則多至達萬種二十六種，省賦交征，受無限制，增無節制。民困其擾，此外縣以下之區鄉，蓋或地方武人，不常田日附加，請求無厭，莫可收拾，當時四川一省，竟預征至六七年，開古今中外之奇蹟，苛待窮民，孰甚於此。

四川田賦預征表(民國二十三年八月止)

征收者	領收年限	一年計徵次數
二十軍	五十年	六次
二十一軍	二十八年	四次
二十四軍	二十五年	二次
二十八軍	七十四年	十四次
二十九軍	六十六年	十二次

新六師 五十八年 十次

邊區司令 三十三年 三次

二十三軍 六十年 三次

(二)稅率 吾國田賦之稅率，雖以根據土地之價值，產物之種類，收穫之多寡，而分三等九則。惟據其實際，則斜則紛岐，相差甚遠，有與省之稅率不同，如江蘇之下田征銀九厘，米一升四合，而山西之下田則征銀一風七絲，米一合五勺，相差常達數倍。縣與縣之征收標準亦不一致，有按畝征錢，有按戶征課，有按原稅附征，有按原額加征者，因此田賦之稅率，寔失平衡，人民之負擔，亦是不均。

(三)面積標準 我國之田賦徵收，以畝為單位，然因政府無劃一度量衡制度，每畝面積之大小，至為參差，乾隆間，雖曾規定以部定弓尺為中，並未普遍實行。據京師所考所載，尺之種類，有庫尺，營造尺，魯班尺，部頒尺，廣尺為弓，有三尺二寸之弓，有三尺八寸之弓，有四尺五寸之弓，有六尺五寸之弓，有七尺五寸之弓，積弓為畝，有二百六十弓之畝，有三百六十弓之畝，有六百引之畝，有六百九十弓之畝，有七百二十弓之畝，田畝之面積，不特因量器之不一，而大小各異，且常因地方習慣之不同，而畝之標準亦異，如河南之畝二畝或三畝為一畝，陝西之以四畝為一畝，東北之以日耨，單繩，雙繩為六畝，十畝之分，紛歧綜錯，參差不齊，因單位之面積不同，人民之稅負，遂失平均。

(四)征收制度 我國昔時征收田賦均以明洪武帝時，所編之魚鱗冊為根據，嗣後亂相尋，多有散失，中經洪楊擾害，更多蕪然無存，承賦官吏，或敢私傳之冊簿，或憑個人之記憶，補造魚冊，世襲祖產，弊端百出，究其弊，因向所謂飛、漏、混、寄之事，參政之而生。以已收之款數，乘子免糧之戶，而編入私窠，是謂之「飛」，以已收錢糧，侵他人已，而以其數分攤於其他各戶，以補其不足，是謂之「漏」。以於田報荒田以徧反報者，從中漁利，是謂之「混」。以已完之糧，寄于未完之戶

·吞沒歸己，是謂之「需」。此外隨額取盈，從中中飽，濫徵濫征，弊端不一。影響所及，銀額與地畝不符，糧戶與地主互異，或有田而無稅，或有種而無田，或田多糧少，或田少糧多，積弊重重，人民痛苦無算。

#### (D) 田賦之整理

民國成立後，當局感于田賦積弊太深，非徹底整理，無以裕養民，對於田賦之改革，銳意進行，先後改用銀元徵稅，取消附加正，裁撤歸董員額，規定附加費用，整理全國清丈等等，雖辦法稍感支離，然成績亦頗有可觀。就中籌辦清丈，曾於民國三年於中央設全國經界局，於各縣設立經界事務所，所定章則，係以調查為根基，編丈為中樞，登記為後勁，繪圖全國經界圖，編訂土地清冊，編法定之地價，作徵率之標準。以列邦制度頗多吻合，尤合清丈之旨。至國民政府成立後，田賦歸地方，然中央政府對於田賦之整理，仍不遺餘力，冀能以充實之稅收，助長地方之建設，謂其要點，有如下述：

(一) 限制附加 財政當局，感於田賦種類，名目過多，新舊附加，又皆出不窮，增重人民負擔，促成農村凋敝，乃於民國十七年，頒布「限制田賦附加辦法」。規定田賦附加總額，不得超過正稅，正附總額，不得超過地價百分之一，自是年起，有礙不得以任何名目，增加田賦，并禁止縣區鄉鎮之臨時徵捐一類，而以田賦為地方主要收入，省縣財政未上報道，嚴制雜費，仍不能應正附加之風。民國二十三年第四次全國財政會議，對於限制田賦附加案，更多決議，是年六月，政府明令公布日觀，永遠不再附加田賦，并永遠不准再立不合法之稅捐。政府對田賦附加之限制，實已早具決心。

(二) 豁免田賦 全國統一後，國民政府為宣示政府對人民之德意，由內財兩部，通令全國，所有十六年以前，田賦之積欠在民者，一律豁免，以示廢除其舊與民更始之意，為期實惠及民，并明令官吏之奉行不力者，從嚴治罪。



計，我本部十八省，經費時四十萬，當於六萬萬八千圓對，方時舉事，即以航空測量而費，照舊法市實施之成效計算，一百架飛機同時作業，亦需費時二十年，經費二十二萬萬元之譜。因戰事影響，更不止此數，故測量雖極重要，而因錢不濟急，為三財政之出路，又不能不求法律之改良。

(五)土地陳報 整理田賦，治權之法，可分簡易治文，及地籍調查。及清查地籍等，惟以土地陳報，費小而效速，較易實施。民國二十三年八月，行政院頒布辦理土地陳報條例規定，公私有之田地，由地籍法辦理測量登記以成，均須實報陳報，以俾政府編造地籍，更訂科則。據至廿九年十二月，辦理陳報之十一省中，已陳報完竣者，計二百三十四縣。正在辦理者一百零八縣，擬辦者一百二十一縣，共計百六十縣。至於陳報後，各省稅額漲增數目，截至廿九年月底，據已報之九省七十八縣統計，陳報前稅額為一〇，四三九，一八二元，陳報後稅額為一四，二五二，九〇四元，計漲額三，八一三，七三二元，且不特稅額有所漲增，即人民之負擔，亦有減輕。計截至廿九年五月既止，已報之十省五十一縣統計，每畝田賦，平均稅率在陳報前為〇，四六二元，陳報後為〇，一九六元，減額百分之十以上。自田賦改征實物後，中央為圖清理田賦，增加稅收，曾通令各省，限於民國三十一年底完成轄內之土地陳報工作。

田賦之整理，當以測量登記為根本之圖。館工作繁重，非可一蹴而得。世界先進各國，如法國之整理土地，自一八〇七年至一八五〇年，費時四十四載，就款一萬萬千法郎，始克完成。普魯士自一八六一年至一八六五年，經四年之努力，耗款一千七百六十萬馬克，亦僅完成一部。日本自明治八年至十五年，歷時七載，用去經費一萬二千七百萬元，始完成本國土地台帳。而辦理朝鮮土地清冊，則更費時八年又十月，經費二千餘萬元，僅完成六十六萬五千餘方里之土地測量，及七千八百六十餘萬畝之耕地調查。我國土地二十倍於德法，五十倍於朝鮮，三十倍於日本，而人材經費器械，尤不能與之比擬。故土地整理工作，當使人有河清難俟之感。因此就財政觀點立論，多主以治標之方法，求

稅收之增加，徐圖根本整理，俾賦土而收養之需點立論，則又可以土地陳報，方法簡陋，不能爲實施地價稅之依據。聚訟紛紛，遂爲解決。直至今日，仍爲分道而馳，財政疲蹙，則辦陳報，地政機關則辦測量，土地整理爲百年大計。固應循之于始，免陷空國連測之覆轍，而時間與經濟之浪費，尤可避免，否則雖兩者俱辦，恐亦一無所成。

(E) 戰時田賦制度之改革——收歸中央接管與改征實物

抗戰以來，政府之支出浩繁，自非在財政上計入量之收入不可。田賦爲地方收入之大宗，各省爲求解決戰時財政之困難，多出增加田賦入手。如國庫省自民國廿六年九月份起，照前稅額附加國庫費三成，並卅年度因物價高漲，省府支出激增，復接省賦收入田賦總額，增征國庫費百分之百六十七，貴州省亦于二十九年十月開徵陽陽等縣十餘縣田賦，一律照原額增加一倍。廣東省亦于三十年度，將原許地價加增百稅，其他各省，亦多增加。于是田賦之加增，遂成爲各省戰時籌款之有效手段，嗣因物價澎湃，稅率不領命令夕改，更因田賦之徵收，除其、粵、青等省業已征收實物，戰後增加征收外，其他各省，亦逐漸改征實物，計福建省，于民國廿九年十月一日實施田賦改征實物，率折標準。辦法，以廿五年七月至廿六年六月平均米價爲標準，按應征田賦折合實物款額，照市價折辦法。滇陝兩省，亦于三十年二月，分別實施折實徵收辦法，其內容則與前略大不相同，山西更速在二十八年之，已開始折實。惟各省辦法不一，少缺亦亂，田賦制度，愈失常軌，人民負擔，愈益不平。于是改革之議又起，中央有鑒于斯，乃于三十年三月二十九日，公布「田賦改征實物辦法暫行細則」七條，對田賦改征實物，有較詳密之規定，同年六月，中央召開第三次全國財政會議，復通過田賦改歸中央，統籌整理案。八月公布中央接管各省田賦實施辦法。九月公布「各省田賦管理處組織章程」，分別接管各省田賦，并于是年七月公布「戰時各省田賦征收實物暫行通則」，九月公布「田賦征收通則」，規定由卅年下半年起，除舊欠外，田賦一律改征實物，以本年度田賦正附稅總額爲標

準，暫先折從稻谷二市斤，或等價小麥雜糧，予省縣兩級，設田賦管理處，專責辦理，至田賦劃中央，擬管稅務整理一案，應係 蔣委員長向八中全會提出，其理由爲下列各端：

(一) 各地方田賦之步則不一，中央接管後可統籌完成土地陳報，并辦理地價稅，俾長期予公平，苛難悉行廢止。

(二) 按地價稅稅後，收入可遞增四倍以上，除抵補原額外，并得再酌各地方財政情形，酌予協助。

(三) 由中央統收統支，可爲合理之分配。

(四) 斟酌各地方之供需情形，改征實物，調劑軍民糧食。

(五) 中央與地方之財政聯繫，更趨密切，所有互相抵牾之捐稅，自可一律取消。

(六) 歸中央統一征收，其事務與經濟，易臻于合理化，經濟化。

若論田賦之改征實物，故有以在此貨幣時代，行此復古之制，誠爲不合時代要求者，殊不知租稅制度隨環境而變遷，爲保護戰時軍民糧食的供給，實無可非議，茲擬述其理由如下：

(一) 從財政上觀察：戰時之支出劇增，以征我國主要收入之關、鹽、糖三稅，因受戰事影響，

收入銳減，鞏固各稅，又尙待培植，故必能在稅源最豐之田賦中，謀收入之增加，惟糧價日漲，加賦

而不注實，然其使地主糧戶負擔日輕，爲謀與各業人民平均負擔，田賦應征實物，以求公平，能免紛

更。

(二) 從軍事上觀察：足食足兵，爲戰時之重要問題。若由軍隊就地購糶，不特足以刺激糧價之

高漲，且足增加法幣之發行，爲使軍餉供應，源源不絕，及不增加國家及局部人民之負擔，唯有田賦

征實，最能充裕軍餉，平均供應。

(三) 從經濟上觀察：戰時經濟，利於統利，必求物價之安定，抗建乃能順利進行。而糧價每爲



物價之領導，又必須先從穩定糧價着手。田賦征實，政府能把握大部利良，調節供應，自易收效。

(四)從社會上觀察：戰時之土地利潤暴漲，土地極易為大地主兼併，為節制其資本之累積，以征實之手段，征收其土地利潤之大部分，實為平均地權應有之措施。

自田賦改征實物後，政府之收入大增，三十年度，全國田賦征實額，預定為六千萬石，三十一年度則一律加倍辦理，預期能之一萬萬石之數。若根據物價指數比較，則三十年六月之統計，穀價較戰前之增加，高者五十餘倍，低者亦十八倍餘。數量殊有可觀。惟此項工作，異常繁雜，極難經商易生流弊。如實物之徵量、用秤，已有所謂打高、打低、拉平、量身等花樣，用斗已有穿帽、手搖、腳踢、拷括等情形，若不力求改進，則易陷以前征糧賦弊覆轍，不可不慎也。

#### (4)我國土地法所規定之土地稅

國民政府為奉行 總理平均地權餉資本之遺教，制定土地法，對於土地之測量登記、課稅重劃，右詳明之規定。關於土地之課稅，則分地價稅、土地增價稅、土地改良物稅三種，茲分述之：

##### (A)地價稅

昔者土地之課稅，多以面積計算，收稅量為課稅標準，現則因社會進化之結果，較為進步之土地課稅法，多以地價為對象，按其本身價值，每年征收者曰地價稅，按其前後兩期地價比較，對所增之價值而課之以稅者，曰土地增價稅。地價稅之歷史較遲，而其發達則甚速，時至今日，各國皆行此稅之種類已甚繁複，其開征此稅之理由，亦有其理論根據：

(一)土地社會改良，而所增之價值，非土地所有權人，用力量所造成，此實不勞而獲之利益，應歸於社會全體，故對於原由社會力量所產生而為私人獨得之利益，應課之以稅。

(二)近世以來，社會日益繁榮，土地價亦隨之漲漲，於是擁有資本者，咸投資於土地，故土地

要斷投機之風甚盛。以美國而論，富翁中以土地投機起家者，百分之八十。欲遏止土地投機之風，唯有藉合理之地價稅，以爲控制。

(三) 大地上及不在地主之造成，於社會有害無益，唯有地價稅可以阻止土地之兼併，盡免土地集中於少數人手上，致影響社會安寧。

(四) 土地之本身價值日增，採行地價稅不特適合租稅原則，且爲財政上最穩而又最富發達力之稅源。

我國地價人稠，土地之面積有限，人口之增殖無窮，土地價值與時俱增，兼併之風，亦逐漸顯著，因土地分配之懸殊，富者田園莊陌，貧者地無立錫，地價雖大而不應用，田曠多而無所耕。國父有見及此，乃有平均地權之主張，照價課稅之計劃，于是地價稅之制，又逐漸實施于吾國。

依土地法之規定，地價稅所稱之地價，有申報地價與估定地價之別，前者係由人民自由申報，後者乃由政府估定。但每年度課稅概以政府之估定地價爲根據，人民之申報地價，僅供政府估定地價時之參考而已。關於地價之估定，係由政府機關，就其轄內土地之地價相折者，劃分爲若干地價區，就區內最近市價，及申報地價爲標準計算，所得之數額，稱爲標準地價。定其段之地價時，得視情形按標準地價數額，爲相當之增減，但均以不超過標準地價之三分之一爲限。地價每伍年估定一次，但地價有重大變動時，不在此限。

地價稅之稅率，原有比例稅與累進稅之別，土地法所規定者，則爲累進之制。關於土地之種類及其各級稅率，土地法，爲如下之規定：

(1) 市改良地價以其估定地價數額千分之十至千分之二十爲稅率。

(2) 市未改良地價以其估定地價數額千分之十至千分之三十爲稅率。

(3) 市荒地價以其估定地價數額千分之三十至千分之一百爲稅率。

(4) 鄉改良地價以其估定地價數額千分之十爲稅率。

(5) 鄉未改良地價以其估定地價數額千分之十二至千分之十五爲稅率。

(6) 鄉荒地價以其估定地價數額千分之十五至千分之一百爲稅率。

市地鄉地所有人之自住地，及自耕地，于其自住自耕期內，其地價稅得按應納稅額八成征收。各地方政府因地方財政與航運經濟之需要，得依法定程序，於法定稅率範圍以內，增減其稅率。土地稅全部爲地方稅，但中央機關因整理土地需用經費時，得于土地稅收入項下，指撥其款項。俱以不超過該款總額百分之十爲限。

### (B) 土地增價稅

土地增價稅，爲一種土地因價額增加，就其所發生之特殊利益，而課之稅。換言之，即課稅于土地價值較後時期，且較增價之部分。社會改良主義者，向以土地之增價爲地上不勞而獲之利益，其自然增價之發生，或爲人口之繁殖，或爲交通之便利，或爲了商業之發達，或爲地方建設之進步，要皆社會經濟進步之結果，非出于地主之力，故應收歸公有。惟增價之全部歸公，恐非容易實施，故又多採急進之累進稅率，以征收其增價所得之大部分或全部。此種課稅制度，既係出於不勞而獲之利益，取之不爲虛，故課以重稅，特別會政策之需要，即就財政觀點立論，亦爲一優良稅制也。

我國土地法所規定之土地增價稅內容約如下述：

(1) 課稅時期 凡土地所有權移轉時，或十五年屆滿，而無移轉時，均須課征土地增價稅，但鄉地所有權人之自住地及自耕地，于十五年無移轉時，不課土地增價稅。

(2) 課稅標準 土地增價稅之課征稅率，係根據土地增價稅之實數，而定其標準如左：

(甲) 中特地價稅、未移轉之土地，于絕賣移轉時，以買賣價超過申報地價地價之數額爲標準。  
(乙) 中特地價稅，未移轉之土地，於繼承或贈與移轉時，以移轉時之估定地價，超過申報地

價之數額爲標準。

(丙)申報地價後，未經過移轉之土地，于十五年屆滿時，以估定地價超過申報地價之數額爲標準。

(丁)申報地價後，曾經移轉之土地，於下次移轉，或於十五年屆滿並移轉時，以現賣價或估定價，超過前次移轉時之賣價，或估定地價爲標準。

凡土地增值之總數額，市地在其原地價數額百分之十五以內，鄉地在其原地價百分之二十以內者，不征土地增值稅。其超過者，只就其超過之額予以徵課，而此超過之額，即所課土地增值之實數額也。

(3) 稅率 土地法所規定之土地增值稅，係採累進稅制，按其實增數之多寡，分級累征，其累進之級次如左：

(甲) 增值數額，爲其原地價數額百分之五十，或百分之五十以內者，征收其增值數額百分之二十。

(乙) 增值實數額超過其地價數額百分之五十者，就其未超過百分之五十部分，依前款規定征收百分之二十，就其已超過百分之五十部份，征收其百分之四十。

(丙) 增值數額，超過其原定價數額百分之一百者，除照前款分別征收外，就其爲超過百分之一百部份，征收其百分之六十。

(丁) 增值實數額，超過其原地價數額百分之二百者，除照前款分別征收外，就其已超過百分之一百部份，征收其百分之八十。

(戊) 增值實數額，超過其原地價數額百分之三百者，除照前款分別征收外，其已超過百分之二百部份，完全征收。

若土地所有權人，爲不在地主時，按其應納稅額加倍征收之，但以不超過其增價之實數爲限。又凡公有土地公用土地，而不以營利爲目的者，皆可免稅。

(B) 納稅人 土地法規定土地增價稅之納稅人，爲(一)在總價轉移爲買受人，(二)在遺產繼承爲繼承人，(三)在贈與爲受贈人，(四)在法院判決爲取得所有權人。

### (C) 改良物稅

土地稅原爲「土地原價稅」，祇對土地之天然生成部分(即所謂若地)徵價額稅，而不征及人工改良部份的價值。故地價稅按照學理應不包含改良物在內，惟我國土地法，所規定之土地稅，則有地價稅，土地增價稅，土地改良物稅。而所謂改良物者，係指建築改良物，農作改良物而言。其稅之規定如次：

(甲) 市地改良物，得照其估定價值，按年徵稅，其最高稅率以不超過千分之五爲限。

(乙) 改良物之稅，得予征收地價稅時爲之。

(丙) 鄉地之改良物，不得徵稅，市地之農作改良物，得由地方政府免予徵稅。

我國土地法之規定，原以「國父民生主義中平均地權之主張爲基本原則，其所規定之土地稅本非以增益財政上之稅收爲目的，而以限制私有土地平均地權爲依歸，依「國父遺教」，處于平均地權辦法，有下列四點：(一) 照價徵稅，(二) 照價收買，(三) 地價額百抽一，(四) 土地之增價完全歸公。現行之土地法，則與上述各點，不無出入之處，如照價徵稅，原以照價收買之方法，防止地主短報地價，而土地法則以地主之申報地價爲參考，以估定地價爲依據。關於稅率方面，土地法所規定最低額爲百分之十，最高額則達百分之二十，與價百抽一之制亦迥異。至土地增價稅，土地法規定超過原地價百分之十以上者，始完全歸公，亦與土地增價完全歸公之旨有程度上之差別，大抵立法者，爲求容乎施行，自不得不有所變更。

近年來，因交通及工商業之發展，地價日昂，土地投機之事，已日益增多。抗戰以來後方都市，雖呈繁榮，兼併之風尤盛，地價稅與土地增價稅實施，實爲當務之急。否則土地投機之狂潮，不能遏止，助長私人資本之發達，造成貧富懸殊之局面，亦即資本主義之禍，殊非國家社會之福也。