

瓦格涅財政學提要

陳序

社會政策與社會主義，表面迥然不同。社會政策得以資本主義為骨幹，社會主義則以民生問題為基礎。二者的出發點，既然歧異；經過的路程，又夷險不一。而歸著點却相離不遠。試觀我國現在情狀，除少數大商埠，略有資本主義的具體化外，姑勿論窮鄉僻壤，即一般內地，多半在渾渾噩噩時代。生產與消費，都處在天然狀態之中。若採用極端的社會主義，所主張之攘奪手段來解決民生問題，必至殺人放火，無所不為，且無異割雞而用牛刀。故用溫和的民生主義，來預防資本階級的跋扈，實在是對症發藥。而社會政策，即是我們對面一塊大鏡。凡資本主義的一切有形無形的罪惡，統統映在我們眼簾之內。欲預防資本主義之形成，自然容易。譬如走路，殊途同歸。所以說歸着點相離不遠，就是這個道理。童果順君留學日本朋

治大學，斐然獨出，於受課之餘，將德國歷史學派經濟學泰斗瓦格涅所著的財政學，就其理論上重要部分，擇要撮出，纂成一書，復撰附錄二篇，關於社會政策的由來，瓦格涅的社會政策思想，加以敘述，以與正篇相映並論，顯豁明瞭，無復餘蘊。就中參考松下芳男所著的瓦格涅的社會政策論和瀧本美夫所著的瓦格涅的財政學，融會貫通，原原本本，如數家珍。凡若田野森林礦山鹽鐵工場住宅銀行鐵道等等，關於國有說或私有說；復次如財政上租稅的意義，租稅的原則，租稅的體系，以及如何利用國家徵稅權力來矯正社會之不均，均有極透澈的分晰，與最簡明的論斷，便於披覽，易於記憶。當此訓政伊始百廢待舉之時期，不特知往察來可資借鏡，且由社會政策而進於民生主義，似為今後許多國家經濟進化必經之階段焉。

民國十九年六月上旬 陳長蘅序於立法院財政委員會

序言

一、瓦格涅氏的生平，與他在財政學界的地位，此處稍稍來介紹一下：

瓦格涅(Adolf Wagner)氏一千八百三十五年三月，生於德國聯邦巴威倫國的威爾蘭根地方。他幼年即很穎悟，十八歲入魏慶根大學，後又進哈德爾倍古大學，前後三年，於一千八百五十七年七月卒業，得博士學位。翌年秋，奧國首府維也納高等商業學校設立，聘他為經濟學及財政學教授。一千八百六十三年，應范波爾依大學之聘，去維也納。後俄國徒爾白脫大學以厚幣聘請他，一千八百六十五年夏，遂在該處為經濟學財政學統計學教授。一千八百六十八年歸至南德，擔任富拉波爾古大學教職，一千八百七十年，遂被聘為柏林大學正教授，而成為德國學界的權威，時年僅三十有五歲。一千八百七十二年，與西摩勒耳(Schmoller)布稜他諾(Brentano)諸鴻儒，發起組織社會政策學會，提倡

社會政策。其後，一千八百八十一年，加盟於基督教主義社會黨，而為副首領。一千八百八十二年至八十五年三年間，被舉為普魯士議會議員，輔助保守黨的俾士麥宰相，實施社會政策。一千八百八十五年以後，乃絕緣政治關係，專心於學術的研究著作，其著作中，以財政學四卷，（一八八三年——一九〇一年間出版）經濟原論，教科及參攷經濟學全書為最有名，尤以財政學為最。一千九百十七年逝世，享年八十有二。

瓦氏為德國歷史學派經濟學及講壇社會主義的代表人物，貢獻於學界頗多，其業績最放有異彩的，為他的名著「財政學」一書。他以社會政策的思想為立論之中心，別開財政學的新生面，實可以說是近世財政學的代表者。

二、原來財政上的事項，以學問上稍稍來論及的，在十三世紀有阿奎那（Thomas Von Aquin, 1227—1274）、加辣發（Carafa, 1487年卒）等。至十六世紀，如波當（Jean Bodin, 1530—1596）十七世紀如奧布勒喜特（Obrecht 1547—1617）

波尼次 (Bornitz 生死年不詳約在第十六世紀後半至第十七世紀前半的人，) 和索爾德 (Besold, 1577—1638)、克路克 (Klock 1583—1655)、霍布斯 (Hobbes, 1588—1679)、配第 (Petty, 1623—1687)、陸克 (Locke, 1632—1704) 等，已有秩序的系統的論及。及至十七世紀後半，有所謂官房學派出現，則黎多夫 (V. Sackendorff, 1626—1692)、久斯提 (V. Justi, 1702—1771)、魯能菲爾斯 (V. Sonnenfels, 1733—1817) 等，為斯派的牛耳，貢獻於財政學的進步不少。及服榜 (Vauban, 1633—1707)、霸基爾貝 (Boisguillebert, 1646—1714)、揆內 (Quesnay, 1694—1774)、彌拉波 (Mirabeau, 1715—1787) 等的重農學派興起，把財政上的議論，統以經濟學為基礎來列論。迨亞當斯密司 (Adam Smith 1723—1790) 出，財政學與經濟學一新其面目；然而財政學能夠得有空前一大進步，略達於「大成之域」的，還要算是十九世紀德國學者之賜。德國在十九世紀之初，就有勞 (Rau, 1792—1870) 氏，繼之有開普分巴哈 (Umpfenbach,

1832—1907)及其他諸家，此時已比其他諸國的財政學，有拔一頭地之概。及斯泰因 (Lorenz Von Stein, 1815—1890)、瓦格涅 (Adolf Wagner, 1835—1917) 二氏出，財政學更畫一新紀元，而得抵於「大成之域」。斯泰因氏把財政學以國家諸學為基礎，極力主張財政學為國家學的一主要分科；又作比較財政史的研究的，以他為最早，所以他的功績是永不可沒的。至瓦格涅氏在財政學界上差不多占有古今獨步的地位。

三、瓦氏的財政學，最特色的，是應用社會政策思想來列論，而主張確立社會政策的財政制度。即他以為現時社會貧富的懸隔，是文明社會的一大禍根，若不加以防遏，則有妨害社會的安甯，人民的福祉，所以有依國家權力來矯正牠的必要，故研究財政學的理論，當應用於實際上，即要依據此種觀念，以樹立實際的政策。他說：德國的財政學者，對於國家的觀念，應觀察為有機的，又歷史的，國家為法治國當然所執行的職務以外，並當啓發社會的文化，使盡力維

持其治安的職務，如依國家的助力，使提高下層社會的地位，原來亦不失其職務之一。即瓦氏主張以國家之力，來矯正富的分配，而財政影響於富的分配之處甚多，依其方針如何，得以矯正分配的不平等，所以社會政策的思想，貫通氏的財政學之全部，在他租稅論中，又為顯著。氏以租稅的目的，不僅在於應付支出，更應以整理或變更國民所得的分配與個人所得的消費為其目的，所以學者或稱此時代為財政學史上之國家學的社會政策的時代。

四、瓦格涅的財政主張，我覺得在現在仍就很可適用，尤其是資本主義尚未十分發達的我國，用他這種財政主張做手段，很可以消除資本主義的滋長。總理所倡的民生主義，平均地權與節制資本，其初步辦法，頗與此相類似，所以我就他的財政學內，關於含有此意義的重要部分，即國家企業經營與租稅政策兩部分中，提綱挈領的來說一說，以供國人研究上的參攷。

五、本書是去年春我在日本時匆促寫成所取材料以瀧本美夫著的瓦格涅的財政學與

松下芳男氏著的瓦格涅的社會政策論爲多。歸國後，因職務紛繁，無暇整理，今承內子勞鳳玉君檢出騰抄一遍，得以付梓，誌此以謝。又本書草率編成，辭不達意之處，不免不少，尙希 讀者指教並原諒。

中華民國十九年五月三十一日

編者識於南京立法院

瓦格涅財政學提要目次

上篇 企業國家經營論

第一節 企業國家經營的概要	一
第二節 私經濟的收入概論	三
第一項 私經濟收入的三條件	三
第二項 適於私經濟收入的企業	四
第三節 國有田野論	五
第一項 從來學者之說	五
第二項 瓦格涅的意見	八
第三項 國有地的管理經營	一二
第四節 國有森林論	二二

560
658

2

第一項	森林國有的可否	二一
第二項	國有林賣却的贊否論	二二
第三項	瓦格涅的意見	二五
第四項	國有林的經營與行政	二六
第五節	官營鑛山業工場	二九
第一項	鑛山國有問題	二九
第二項	冶金國有問題	三三
第三項	採鹽國有問題	三五
第四項	國有工場問題	三五
第五項	國有住宅問題	三六
第六節	商業、銀行業、有利動產	三七
第一項	官營商業問題	三七

第二項	官營銀行業問題·····	三八
第三項	有利動產並特別基金·····	四一
第七節 通信與運送·····		
第一項	交通的性質·····	四二
第二項	國家對於交通線路的態度·····	四四
第三項	國家對於交通事業的態度·····	四六
第四項	對於交通事業經營的主義·····	四八
第五項	鐵道國有問題·····	五〇
第一款	從生產上分配上觀察鐵道之國有私有說·····	五〇
第二款	關於線路的普及選擇上之國有私有說·····	五一
第三款	關於資本關達上之國有私有說·····	五四
第四款	關於構造敷設費上之國有私有說·····	五五

第五款	關於經營經營費上之國有私有說	五五
第六款	關於貸率上之國有私有說	五七
第七款	從政治上社會政策上並論理上觀察之國有私有說	五八
第八款	鐵道政策的綱領	六〇
第六項	國有運河並官營航船業問題	六三
第八節	企業國家經營論結論	六四
下篇 租稅政策論		
第一節	租稅政策論的概要	六七
第二節	租稅的意義及理由	六八
第一項	租稅的意義及目的	六八
第二項	租稅存在的理由	七〇
第三項	租稅徵收的限制	七二

第三節	租稅的最高原則	七四
第一項	序論	七四
第二項	財政政策上的原則	七八
第三項	國民經濟上的原則	八一
第一款	稅源的選擇	八一
第二款	稅種的選擇並租稅的轉嫁	八六
第三款	各種租稅轉嫁的法則	八九
第四項	公正上的原則	九二
第一款	租稅負擔的公正分配	九二
第二款	課稅的一般普及	九六
第三款	課稅的公平	一〇二
第五項	財務行政上的原則	一〇七

第一款	課稅之明確	一〇七
第二款	納稅的便利	一〇九
第三款	徵稅費的節約	一一一
第四節	租稅的體系	一一一
第一項	租稅體系與租稅原則	一一一
第二項	理想的租稅體系	一一二
第一款	總論	一一二
第二款	營利稅	一一四
第三款	所有稅	一一一
第四款	使用稅	一三四
第五款	租稅體系論結論	一三八
第三項	租稅體系的編成法	一四〇

附錄

社會政策與社會政策學會
瓦格涅的社會政策主張

目
錄

瓦格涅財政學提要

龍游果順童蒙

上篇 企業國家經營論

第一節 企業國家經營的概要

今日一國經濟生活最必要的條件之一，又最必要的要素之一的資本，依股份公司及其他類似的企業組織，存在於私人之手，此無論從經濟的，社會的，文化的，又政治的方面看來，侵害我們國民經濟生活之場合很多；而且資本漸次增加其速度，集積和集中，有時雖有一利，而亦有百害，是無可掩飾的。

這是瓦格涅氏對於現代經濟組織所下的批評，因之他主張限制私人資本，大多企業要由國家來經營，使資本集中於國家之手。他說道：



公有財產或公營企業，技術上，經濟上，限於能夠管理的，把個人經營的企業，資本，土地，漸次移於國家或地方團體之手。換句話說：就是使經濟事業爲國有或地方團體所有。即地租利息及利潤的形態，入於地主資本家及企業家囊中的全部，務必要使之入於公共的庫中。何則？在個人經營的場合，個人對於自己的富，存了熱烈慾望的結果；一般社會的利益，動輒爲少數者的利益所犧牲而置於度外的不少；如果作爲國有或地方團體所有，那最能確保一般的利益。

苟如斯，則一般國民或其各地方的社會之利益，能夠充分打算，同時由其企業而生的巨額利益，自然爲其國家或其地方團體所有，依之得增進其地方或其國家的生活，比之在個人的場合，從國民的經濟生活上看來，非常有益的；而且依之得可打破個人資本主義的勢力。

所以瓦氏主張鐵道及運河，電報及郵政等，所有的運輸及交通大機關，並一切的銀行事務及保險事業，委之於政府。又如瓦斯，電燈，自來水等的一切事業，委

之於地方團體。

第二節 私經濟的收入概論

第一項 私經濟收入的三條件

國家或地方團體所有土地資本以經營企業，則依之而生的收入，自入於國家或地方團體之手，此種場合的收入，在財政學上叫做私經濟的收入。即私經濟的收入者，國家與其他一般私人同樣在私經濟的競爭之渦中，從國有財產並官業而得到的收入也。瓦格涅氏以此種私經濟的收入，要具備有如左列的三個條件：

(一) 國家當經營生產或販賣生產品，對於一般私人決不是有優先權的，祇能與私人為對等的競爭，不過務必企圖得到多的收益而已。如果對於私人有優先權，依之而收到特別多的利益時，則其收入是租稅，不是私經濟的收入。

(二) 其事業不可屬於國家本來的職分，國家不欲經營的場合，無論何時得可任意廢

止之；但爲要得到收入的，則可經營。

(三)不必顧公益而得到充分收入的，亦無妨礙。

第二項 適於私經濟收入的企業

但是在實際上具備以上三個條件的所謂私經濟的收入之中是很少的。國有森林，國有鐵道，國有運河等的經營，不一定是僅僅因爲得到收入而經營之，所以以收入作爲私經濟收入的條件，未免有稍稍欠當之嫌。現在財政學者中，亦有以鐵道收入作爲手數料收入的；但是投於鐵道運河等的資本，在沒有償却完了之間，而欲得到收入，原來亦爲其主要目的之一，是明白的。所以瓦格涅氏說：「我亦曉得不免有多少失常之譏，但是尙以之列於私經濟的收入爲是。」蓋如某種事業，必定是私經濟的事業，某種事業必定依之可行手數料主義，如此斷定不能隨便下的所以，必須在一定情形之下而纔能決定牠的。

現在歐洲諸國所行的左列幾種，瓦格涅氏看作私經濟的收入，試細說之於后：

(一) 國有田野的收入。

(二) 國有森林的收入。

(三) 國有鑛山製造場住宅的收入。

(四) 官營商業銀行業有利動產的收入。

(五) 國有鐵道運河航海業的收入。

以上之外，從郵政，電報，國道，富籤等而生的收入，雖亦有列於私經濟的收入之中；但瓦格涅氏則以爲不當。

第二節 國有田野論

第一項 從來學者之說

關於國有田野之可否，即國有田野存續的問題，從來有幾多學者之說，茲舉勞（Lowe）氏所舉的存續贊否理由如次：

(一) 可賣却的理由：

- (1) 普通的經濟經營，國家比之私人，經濟上技術上不免要劣些。
- (2) 若把田野賣却，所得之代金用來償還國債，則一舉而兩得。
- (3) 經營田野因關係者的私益心，而有使國家行政啓紊亂之基。
- (4) 實驗上國家即沒有所有田野，財政上亦無妨礙。

(二) 可存續的理由：

- (1) 尤其是在世襲的王國，國家所有田野，在政治上頗爲方便，即政府因議會及其他掣肘之處很少。又即有內亂等的場合，收入亦無動搖之利。(但勞民註明此二點可疑。)

- (2) 國家所有田野，則直接可得到收入，因而可減輕人民的租稅，於政治上財政上頗爲便利。

- (3) 就其經營的巧拙與純收入的多寡來說，國有田野比之私有田野未必常劣些。

；縱令劣些，亦不是沒有革除此弊的方策。又田野把牠佃出耕種時，土地所有權在國家之手與在私人之手，經營上不生何等的區別。

(4) 將來地代並農產品的代價漸次騰貴，則田野收入有漸次增加的希望。(但實際上佃耕契約滿期，繼續之際，減低地代之例亦不少。)

(5) 以田野收入充當國債償却資金之時，可提高國家的信用與公債募集的便利。

(6) 國有田野又得供農事試驗場農業學校之用，又依場合得供師範學校瘋癲院勞働場(使囚人勞役的場所與給貧民勞働的場所之總稱)之用。

勞氏舉示此等贊否的理由後，尙繼續說：依之而欲發見在什麼場合亦得適用的絕對原則，是屬於不可能的事；不過在大體上如森林牧場穀物耕種地，稍稍可用粗放的，由國家來經營亦可；但如所謂園地，(Gartenland)可集約經營的，務必移於私人之手來經營。

但瓦格涅氏對之則批評道：

勞氏的意見，議論尙稱中正，在當時的人而有如是之說，頗是可貴的；但是在今日看來，尙不免有偏頗之議。蓋此說第一、獨置重生產，而沒却分配的公平，及與此關聯的社會政策上的着眼點。第二、沒有舉出證據，從其初卽下國有劣於私有的豫斷，因之有只圖論事之弊。

瓦格涅氏以爲關於一切生產資料，就中土地所有權問題，皆要從兩個着眼點來研究的：其一、就是從國民經濟的生產方面看來的利害如何？其二、就是從國民經濟的分配方面並從社會政策方面看來的利害如何？而此二者之中，特別要置重後者。又縱令在主義上國有地可賣却；但是依其分割賣却的方法如何，亦不能不反對的。

第二項 瓦格涅的意見

那末，瓦格涅氏是如何主張的呢？述之如下：

(一) 如果土地分割大區域賣却，隨而因國有地的賣却，反使發生大地主的場合，寧可作為國有地存續之為好，其理由有如下：

第一、定適度的期限，使為佃出耕種時，則田野在國家之手，差不多同樣大大可行，不會發生惡結果的，故無特別把牠賣却的必要。尤其在德國，與其賣却之，甯可使定期佃出耕種為宜。蓋在人民方面，如果從來沒有所有土地的，受國有地的賣下，開始經營農業的場合，那業農者其資本的大部分，勢必為土地的代價而支付之。反之，在佃田耕種的場合，資本的大部分，作為營業資本，而有得用的利益。又賣却土地於民間，買業人如果亦不自耕其地而使他人佃耕，則土地在國有與在私有，經營上不生良否巧拙之差。

第二、有的說：大地主的存在，在社會上極其有益的事，亦未可知。但是依國有地的賣却而成為大地主，事實上很是困難。又縱令能使發生，但不是數十年或數百年來存續的舊家，善用其地位，不能予社會上以好的影響，所以國有地

賣却，唯一的結果，不過地代的收入從國家之手使移於私人之手而已。

第三、縱如勞氏所說：賣却田野善能殖其賣却的代金，比之佃出耕種可得多大的收入，若以之償還利率高的公債，這是財政上的利益。但是將來人口增加，國富增進，同時一般地代騰貴，使佃戶善爲競爭，則國家亦未必僅得低的地代也。況今日國家當賣却土地，對此將來的希望，果能得到充分的代價與否？不得不是疑問；而況如前所述，使地代的大部分歸於少數大地主之手呢！這是頗可憂慮的。

(二)以上所述，是就國有地分割大區域賣却的場合而說的。反之，如果國有地分割小區域賣却，使適於中流以下的農家之所有的場合，則無論從那一點想來，沒有可以反對的，其理由如下：

第一、在經營集約的農業，使其自己所有土地，比之依定期佃耕及其他方法而貸付國有地於農民更加來得好，即私有土地能增加生產的所以。

第二、一國土地之一部，分爲數小份，使歸於多數農民之手時，沒有如歸於少數大地主的場合來有惡結果。縱令比之土地爲國有，收地代於國家的場合有少之劣；但是中產農民的存在，社會政策上所希望的，所以以此理由原來不足反對國有地的賣却。

第三、希望購買土地者多，依其間的競爭而賣却之，比之集一大面積之地來賣却的場合，比較可得好的代價。

但是依如斯方法，能夠得達增加中產農民的目的與否？不免是一疑問。因爲此等農民購買其土地之時，從其初即負有期債務的很多，而在其期間因爲不能返還其債務，一旦得到的土地，不久必將失去，結局難保不歸於大地主所兼併，所以分割國有地爲小區域而賣却之時，豫先不能不制定適當的債權法，保護購買者；如果不然，甯可不行國有地賣却，代之以世襲佃耕爲安全。

卽瓦格涅氏對於國有地的賣却，大體上是反對的。那末，又可否圖國有地的增

加呢？他說：增加國有地，單從財政上看來，企圖增加是不宜的，從社會政策上看來，或者有可圖增加的場合。但是已經爲私有的土地，收用於國家，原來是屬於不可行的事。又如果依普通的手續而有購買的餘金，那還不如償還公債。

第四項 國有地的管理經營

國有地的經營，與私有地同樣有自耕，定期佃耕，並世襲佃耕的三種方法。最初農耕之業，還是極其粗放行之的時代，在德國並近傍諸國，一般皆行國家自耕法；但是到了農業漸次集約，官業的缺點顯著露出，乃有採用佃耕法，而其初是用短期佃耕法的。其後經濟上情形變遷，同時延長佃耕期限，於是有用世襲佃耕法。瓦格涅氏述上三方法的利害如左：

(一) 自耕法

國民經濟並財政還沒有脫離實物經濟狀態的時代，國有地自耕，可以說是適於機宜的方法。又從經濟上技術上看時，農業尙在行粗放的時代，官業未必比民業劣

；不過官業一般的缺點，祇因當事者的利害關係少，而且往往不免陷於不正直之弊，遂使國家或君主受損害不少。其後此弊害漸次雖被除去，但是同時經濟上技術上一方面又露出官業的缺點，所以在今日除了極其稀少例外場合之外，沒有用自耕法的。

(二) 定期佃耕法

政府與其用自耕法，寧可用定期佃耕法為好，已如上述。佃戶比之官吏有直接利害關係，所以熱心從事其事業，隨而可收得比較多的純益。又在政府方面，沒有如自耕的場合，要行煩雜監督及其他等事務；又亦不要投資本，而可收得比較多的佃租；又因為時常新結契約，伴純收益的增加，國家提高其佃租，因之得可收其增加收益的一部；併且佃耕比之自耕的場合，每年可得到一定的收入，利益頗大的。

但是定期佃耕法，亦不免有缺點，即佃戶不是用自己的土地，所以在其佃耕契約期間內，有使枯竭地方的懸念，又在期間內不能得有效果的作物，有不去耕種之

弊。不過關於後一點，依佃耕契約的內容如何，使國家與佃戶的利害歸於一致的方法，亦不是沒有；唯關於使枯竭地力的一點，差不多沒有好的方法來防止。蓋結細密的契約，嚴加監督時，雖得可避免此種缺點；然而不免妨害佃戶的事業，反而發生其他的弊害。

要之：定期佃耕法，在國民經濟上，又將在財政上利益與否？一視其契約內容爲如何？今將此契約的形式與內容，稍稍說明之於後：

(甲)定期佃耕契約的形式 定期佃耕契約的形式有種種，茲順次說明之於后：

(1)一般佃耕與特殊佃耕 一般佃耕，是把地積廣汎的土地與其附屬之副業工場，例如麥酒釀造場，穀物製粉所，瓦窯，石灰窯等，一併租佃於人民之謂。反之，特殊佃耕，把地所與副業工場分開，又副業工場亦一一分開而租佃於人民耕種之謂。

在古時用一般佃耕爲便，但在今日務必要用特殊佃耕。蓋在人口稀少，農

業還是粗放的場合，可用一般佃耕；而在人口稠密，農業當行集約的場合，則不可不用特殊佃耕。

(2) 大地積佃耕與小地積佃耕 從財政上看來，以後者利益為多。何則？希望小地積佃耕者多，自使佃租騰貴，又可避免附帶大地積佃耕的家屋及其他建築物之麻煩手續。然在國民經濟上，社會政策上看時，此問題非可強為斷定，要依其時與其地的情形如何，纔能斷定。例如農業愈趨集約，實行小規模耕種，又在一般土地所有權分配不得其宜的場合，分割國有地為小地積佃耕為宜。但大地積佃耕，農業以外亦可行副業，又得應用新技術，此為國民經濟上的利益，如此場合，原以大地積佃耕為宜。

(乙) 定期佃耕契約的內容 此亦因時與地而非可以一概來論，從來視為絕對正當的契約條件，以交通發達，販路關係不同，隨而一般農耕的狀態亦因有異。在今日着時，已不適於情形的不少，茲分別述其內容於后：

(1) 佃租的決定 決定佃租的方法有三：(一)以精密方法算出一地的收益作爲基礎；(二)以此計算的結果而得之佃租額，作爲最小額，呈報此額以上的使爲佃耕；(三)不用此種計算，單以呈報最高額的使爲佃耕。

依計算而決定佃租，頗不容易，又容易陷於誤謬。在農業進步遲緩，數年間或數十年間收益無大差異的場合，或可用此種方法；但在農學日月進步，耕作方法迅速變更的場合，倒底不能說是良好方法；唯政府爲斷定佃戶所呈報之額正當與否？可以用來做一標準就是。至採用呈報最高額之制，是適合於今日經濟上一般所行的競爭主義，雖亦不免有多少的缺點，但在大體上可說是正常的。然而僅僅求佃租額之高，而不顧及其他時，有使枯竭地力之虞，又佃戶亦有不堪繳納佃租之苦。所以佃耕固以希望者競爭爲原則，同時亦要顧到縱令其呈報額不高，亦以使從來的佃戶繼續佃耕爲宜。又競爭中，在其初即須給與有相當人格與資力者爲好。又最高額呈報者

之中，國家有隨意選擇佃戶之權。

(2) 保證金 其金額依地所之大小與佃租之多寡而決定；但其額過於高時，徒奪佃戶的運轉資本，於國家於佃戶均有不利益。至其金額以現金或公債證券交納於政府均可。

(3) 佃耕的期限 佃耕期限以長為是，十二年以上十八年左右可稱適當。期限短時，土地不能改良，又有使枯竭地力之虞。尤其是農業趨於集約的，更加有延長期限的必要。依情形使佃戶一生繼續佃耕契約亦可；又依情形使其承繼者再繼續之亦可。但是期限延長至常規以上，從最初至幾年之後可提高其佃租額的，則載於契約為宜。

(4) 佃租的形式 佃租或以金錢或以物品繳納均宜規定；而規定以物品繳納的場合，在實際繳納時，亦得以之照時價換算用金錢繳納。此等方法之中，用何者為好？則依國民經濟發達的程度如何而定。現在交通發達，行金錢

經濟，又佃戶到了某程度可自由改換耕種法與作物，佃租若用物品繳納，在佃戶方面不便不少，故在今日一般皆以金錢繳納。

(6) 佃租的免除 此亦依時與地而定適當的契約爲是。些少的損害，無論何年，亦難免的，從其初以計算而定的佃租，苟非有稍大損害之年，不減佃租或免除爲常。到了近時，多行大地積佃耕，無論有如何損害的場合，佃租一點亦不減或免除爲常的。蓋現在有農業保險之制，又農業的技術進步，一旦雖受損害，不久即可有恢復之途也。

(6) 農具的給付 農具由國家方面給付或使佃戶自備，何者爲可，此亦不可一概而論。但在農業並國民經濟還沒有進步的時代，由國家給付，其在進步的時代，由佃戶自備，可稱爲最適當。

(7) 農業用家屋 佃戶到了某程度，因利害關係使其保存建築物爲是；但使其負擔太大時，反而有害。就中家屋修繕費，普通到了一定金額，歸於佃戶

負擔；其以上更到一定金額，則由佃戶與國家之間平分負擔；再達以上之額，則悉由國家負擔。又改築的費用，可由國家負擔之，佃戶唯酌量情形，對於改築費繳納利息。依佃戶的希望而改築時，則由佃戶負擔其費用。

(8) 土地的改良 佃耕期限適度延長，則不可不使佃戶收得改良土地的效果。其給與土地利益大，所耗改良費多的，則佃耕期限終時，國家交付其相當的賠償，或當其起工時與以相當的金額，或由國家自己行之，而使佃戶出相當的助力。

(9) 地力枯竭的豫防 在古時爲此目的往往締結煩雜的契約，但自利比喜(Leigh)農業化學研究以來，得知難以達其目的，故現今契約上唯定以每年使施一定量的磷酸肥料而已。

(10) 其他的事項 定期佃耕的開始期，佃租的繳納期，可爲再佃耕(受佃國有地而更將其地佃耕於他人之謂)與否？以及附帶於土地的負擔，歸於何人

負擔等等，個個加以規定，載於契約。

(三) 世襲佃耕法

所謂世襲佃耕法者，不是如定期佃耕定數年或數十年的期間，凡在佃戶的血統存續間，對於一定的土地皆有收益權之法也。但是其權利的讓與，並以之爲質權或抵當權的目的物時，要得所有者的同意。佃戶對所有者開始世襲佃耕之時，交付保證金，其後每年須交付佃租。又，世襲佃戶所有者苟無充分理由，不能求契約的解除。

此世襲佃耕比之定期佃耕，佃租便宜。又，比之賣却此土地而利殖其代金的收入亦要少。如僅從財政上看時，有稍稍不利之嫌；但是從社會政策上看時，世襲佃耕增加中流以下的農民，又使已經存在的中流農民，有永久繼續的大利益；併且依世襲佃耕的農民，無受大地主兼併之慮，這一點比之分割小份賣却國有地爲好。所以世襲佃耕一時雖受非常的非難；但是在今日，又說其利益的有不少。

第四節 國有森林論

第一項 森林國有的可否

在歐洲諸國，自古即有廣大的國有林，占國有財產中重要的部分；就在今日，全國森林總面積之中，亦占有不少的部分。唯在昔日，森林的目的，在於得到狩獵之利；但至後世，則為取得木材。第十八世紀之末以後，排斥國家私經濟事業，同時森林亦以民有為利益之說的很多；但是森林與其他的耕地，鑛山，製造工業，大異其趣，單從生產方面看來，亦難以斷定以國有為不利益。故非加考究之後，不能斷定國有私有的利害。

原來各國何故有不少的國有森林呢？這不一定是偶然的事態。蓋林業比農業使用地非常疏放，與其說資本或勞力，甯可靠自然力為主要來營植的。若如其他的事業移於民業，則在生產上的利益很少，此其一！又在一般官業中所不可免的缺點

，在林業方面差不多沒有，此其二！更從保持分配的平衡上來看時，森林與其爲民有，甯可作爲國有而保存之爲好。

瓦格涅氏是如斯主張國有而保存牠的。但是看他的所說之前，不能不一顧其他學者之說，因爲這是爲他所說的前提。

第二項 國有林賣却的贊否論

對於國有林賣却贊否之說，可分爲左列三種：

(一) 從官房學的思想所唱的國有林之非賣却說：

依其說森林爲民有時，不願永遠的利害而有濫伐之虞，因之發生木材的缺乏，其代價不免有非常的騰貴。但瓦格涅氏則說：因其爲民有之故，而必不能就說他有濫伐的。又、木材的代價，亦不是僅僅一般便宜爲好，要與其他地方產品的價格維持權衡纔是正當，所以以如斯理由唱國有林的非賣却，不能不說是不當或不充分的。

(二)非賣却說的正常理由，可舉的爲左列諸說：

其一、森林有使緩和氣候，順適降雨的作用，到了某程度有保存之必要；而欲保存之，不若置爲國有。爲達此目的，依情形更可購買民有林。

其二、土地作爲森林之外，難以供其他之用的，如斯之土地，置爲國有爲好。因爲供其他的用途，徒招失敗，結局比之使歸荒蕪，如斯反爲有利。

其三、林業本來適於大地主之所有，但是大地主中最適於國家的所有。蓋樹木成長，比之農作要遲慢得多，隨而資本的回收，要經過長年月日，而且非用有林業專門知識的，難得成功之希望；又以大規模經營之爲有利益。所以林業到底急於資本收回的小資本家所不能堪的。

其四、如前所說，林業差不多依自然力而成長，資本與勞力不關多大的力，所以與其他事業多適於民業而不適於官業的，不能同日而語。

其五、從林業所得到收益的多寡，主要依國民經濟的形勢而定，當業者經營的

巧拙，似無多大的差別。例如一般文化進步，國富增進的時候，林業收益一般來了增加。又、一地方製造工業興起，人口聚集的時候，其近傍森林的收益，比之其他地方要增加得多。即林業收益主要的與其說是經營者的經營如何？甯可說是因周圍的事實而生多少的差別。所以森林務必爲國有，把此種偶然的收益，收於國家之手，可以說是爲一般的利益的。

(三)右而所述的，是國有林非賣却主張者所說的，其次再看一看反對說：

第一、國有林不拘在什麼地方，因爲一樣經營之故，而欲十分適切各地方的情形以爲經營，又些微之點亦加注意，以保無遺算，是不可能的。

第二、國家事業，因其經營拙劣之故，所以國有林倒底難得如民有林的收益。

此反對論者，即唱國有林賣却說者所主張的。但是瓦格涅氏批評他說：第二點所說的缺點，未必難以免除。又第一點所說的，因國有林經營的改良，亦可除去其弊害。

又有人說：國有林之中，若移於民間所有，就可開墾之而成爲耕地，隨而增加其收益的亦有；但置爲國有的場合，往往卽作爲永久森林而放棄之，此於國民經濟全體上有損失的。對之瓦格涅氏則說：國家因爲一般的利益而保存森林，那末因爲這個目的，此種損失可以着做所授的經費。

等三項 瓦格涅的意見

總以上所論的結果，瓦格涅氏而下如次的結論：

(一) 在我們的國家，在我們的時代，國有林在大體上，保存之爲是。但是必定有保存之必要的，祇所謂保安林，即使順適氣候降雨之必要的森林是也。

(二) 爲保安林必要的場合，並森林以外沒有用途的土地，國家今後尙增加其所有林爲是。因之所要的經費，可看做私經濟的投資，同時可看做國家經濟的投資。此外與從來的國有林連接而容易監督的森林，得到廉價的機會，國家尙購買之爲是。又如某種土地，用作森林，比之供其他用途而能得到最多的收益的，亦

購買之爲是。又在藉山培養森林，不但因爲緩和氣候而必要，如果將來大大發達，平地的森林一概廢止之，得可供於其他用途的，國家亦務必經營之爲是。所以當購買森林，第一務必選擇氣候緩和上一般國民經濟上利益多的；第二不可不圖平均分布國有森林於全國。

(三)從氣候緩和上看來，又從一般經濟上看來，如用於其他用途無害，而且又能增加收益的土地，則開墾之爲好，不可徒徒甘於收益少的森林。又如飛地，經營監督困難的小面積之森林，則賣却之爲宜。

第四項 國有森林的經營與行政

(一)經營的主義

國有林的經營，苟不背於一般的利益，不可不爲私經濟的，即務必以多得收入爲目的。但從來學者之中，亦有主張須注意於供給最便宜而且留保大多木材於近傍住民者。但瓦格涅氏則謂：以國有林而與近傍住民以特殊的恩惠，不免有不公平之

識，當可依私經濟的主義經營林業，務必多得收入方為正當的。

(二) 自營與佃植

一般所行的為自營法，與森林可為國有有同樣的理由，因森林與其他的事業大異其趣，故由國家經營，不但毫無妨礙，而且反而比之使私人經營的為好。森林經營對世襲佃植與定期佃植之二法雖亦可行；但是差不多不用的。又亦反於森林國有的主旨。

(三) 森林官營

森林行政的職分，可分為七：(一)直接的勞動，(二)森林的保護，(三)經營，(四)監督，(五)地方的統轄，(六)中央的統轄，(七)會計是也。今簡單的把經營森林必要的事務細目說明之於後：

(1) 經營森林之一切事務的根底，為森林事實，即森林的位置，面積、地勢、樹木、竹、木竹種類等不斷的調查，第一所行的事務即此。

(2) 以上的調查為基礎，而稱量各種木材的數額，成長的年限，並每年的成長量，就中成長量的稱量，非常困難，非有熟練的技師不克辦此。已經得到稱量的結果，則依之而作成森林收益表。

(3) 以得到如此結果為基礎，再開始作森林經營的設計，即決定森林各部的利用法，定期採伐期，採伐的方法，及可採伐的木竹之數量等，隨而每年度或可得知定期的收益額。

(4) 木竹或為國家自用的，或為賣却的；但在今日則以賣却之為是。縱令用於其他官營事業，亦宜使其報告相當的代價，以明國有林的收支，而示損益的真相。欲增加森林收益，不可不圖運送的便利，就中森林內的道路，務須修築良好，因之森林經營費之中，要另設林道修築費一目，作為經常費支出，便可常注意於道路之修築。又建築材料，家具用材料，要與做其他燃料用的木作區別分開，賣却時得可增加收益。而當賣却之際，要依純然的私經濟主義，務必求得大

多的收入。在普通市價以下賣却，使一部人民沐特殊之恩典，決非謀一般利益之道。

(5)賣却方法最多行的，是在森林內以杆條所欄之區而標示競賣之，此在今日最適當又實際上最能行的方法。但是購買者間有豫先商議非特別便宜而不購買之弊，有如此情形時，則甯可捨競賣法，標記定價而賣却之為是，但此定價與市場的價格不可不略相一致。

第五節 官營鑛山業工場

第一項 鑛山國有問題

今日國家在國有地有採鑛場，又在私人所有地亦有採鑛場，因為鑛山業屬於國家的特權，所以在私人所有地亦存有國有採鑛場。又鑛業特權廢止，私人亦得自由經營鑛業之後，國家購入鑛山的亦不少。

國家所有鑛山，果是利益與否，與國有地的賣却非賣却的問題，同爲世上所常論。亞當斯密司一派的學者主張賣却之爲好，其理由謂：比較其收益多少時，官業遠不及於民業。但此種問題，如前而屢屢所述，單僅依收益的多少是不能判斷的，又有顧及國民經濟上社會政策上利害的必要，不能一概說其可否，須斟酌各國的情形如何，纔能下以判斷。瓦格涅氏舉左列的幾點而下大體的論斷：

第一，從國民經濟生產的利害上來觀察時：

(一) 在經濟還沒有進步的時代，國家自己經營採鑛冶金業爲好。

(二) 在經濟發達的時代，反而以民業爲好；不過要加以相當的監督，使其不要僅迫求目前的利益。

依採鑛業而得到的真收益，果有多少？精確知道牠很困難。蓋長年月間漸次投下的資本有幾多？又從年年的收益之中，除去幾許作爲資本的償却？又鑛山在現在尚有幾許的價格？此等精密計算無由行之，隨而每年度的利益對於未償却

的資本，果是相當幾成或幾分，不能曉得，收支計算的原則，到底難以充分適用於鑛山，那末，國家賣却鑛山，依其代金的利殖，比之自營鑛山業更加有得到多的收益之希望的場合，至少在財政上賣却之爲好。

(三) 但是如左揭的場合，在今日尙存續於國家之手爲是，因爲：

(1) 經營簡單，產出物發售容易，卽如炭田鹽山製鉄所，國家自己經營爲好。如普魯士依之收到不少的利益。

(2) 由私人之手而採取之時，可課以消費稅的鑛物，那國家自己採取之，反而便利得多，如鹽就是。

(3) 事業要規模宏大的，若爲民業不可不委之於股份公司經營的場合，則國有鑛山賣却的理由少。

(4) 探鑛與冶金聯絡經營的場合，不能僅把探鑛業移於民業；若移於民業，那必定要兩者同時行之。

(四)現在沒有利益或利益少的鑛山，將來有生利益或有增加希望的場合，不一定可賣却的；又依鑛山而維持生計的多數人民，因官業的停止或賣却，有陷於難境之虞時，亦不可不加以斟酌。

(五)反之，長久沒有增加利益的希望，或其收支常常不能相償的場合，甯可賣却之或停止其事業爲好，因受損失而採取鑛物，不能說是國民經濟的利益。然亦有人說：爲附近的多數人民起見，則仍有繼續經營之必要。但是如此乃爲一部人民，而不顧及加重全部人民的負擔，不能不說是不公平。又以之爲救貧方法，是極其拙劣的，所以甯可使他們與此有關係的人民，早早轉業或移住，而不能不速速停止其事業的。

第二，從國民經濟的分配上並社會政策上來觀察時：

(一)近世交通機關發達，商業興盛，鑛產品的價格不免要來有多大的變動，因之鑛業成爲投機目的物，無故而博不當的暴利，無故而蒙不時的損失，及於國民

經濟全體上的弊害不少。然而國家自行經營鑛業時，得豫防此等弊害於未發之利。

(二)如煤鹽委於私人採取之時，鑛業者並商人間互相連合貪圖高價，有使需要者受累之虞；但在國家自營採取，則無如是弊害。

(三)鑛業有相當利益的場合，務必國家自行經營，亦是勞動者的利益。蓋國家為勞動者謀諸種的利益，而示雇主的模範，又以使用多數勞動者增加其需要，自能使一般勞動的條件良好也。

故為顧及分配上的利害及社會政策上的利害時，即不能如個人主義的經濟學者非難一般國有鑛業的。

第二項、冶金國有問題

冶金可為官業與否？亦依時依地而不可一概斷定的問題。冶金業昔時與林業有密接的關係，所以同為一種官業，蓋此二者同時為官業時，雙方的生產品互相利用

，最能經濟的經營之所以。又採鑛業與冶金業亦互有密接的關係，所以同是一人而通雙方的學術的不少。故既有國有林，若又行採鑛官業，則冶金業亦一併爲官業。在經濟還沒有發達的時代，國民經濟的生產上亦有利益，是不必說的。

然而近時技術教育普及，關於冶金技術，私人未必立於政府的下風。又在事業經營之一點，與林業及採鑛業不同，冶金由私人經營，反有勝於政府的。又林業採鑛業縱不受冶金業之助，亦得收到相當的利益，所以從財政上說來，今日國家自營冶金業，已不是很好的事，故在德國諸國，有適當的購買者，每把冶金業漸次移於民業。前面曾說過，移採鑛業於民業，尚有多少可躊躇的場合；但冶金業與採鑛業不同，從其初由私人來經營的很多，就今日國家所有的統統來賣却牠，其及於一般的影響亦無如採鑛業的場合之大，所以不必如採鑛業那樣斟酌的；不過賣却的時候，能夠不移於民間資本家之手，而使勞動者生產組合承受之，那爲最好，如斯場合，國家應與以相當的便宜。

第三項 採鹽國有問題

採鹽業與採鑛業同樣其起因為昔時的「特權」，故欲解決其賣却與保存的問題，並經營主義的如何之問題，一如前而採鑛業所說的一樣。採鑛與製鹽為官業，不但財政上不招損失，移於民業時，反而因民間營業者的勾結，貪圖不當的高價，難保使一般需要者來有不利利益，故尚以作為官業而保存之為是。況食鹽在太多的國家作為消費稅課稅的目的物；又為防免課稅的遁脫，節省經費，收到充分的效果起見，國家有自行採鹽而行專賣之法的。故在德國從來存續的官營採鹽業不但尚繼續之，更有發見新的鹽山鹽泉時，移於民間之所有的很少。

第四項 國有工場問題

國家所有工場的目的有三：第一為得到收入，第二作為模範工場，藉此引起國民振興國內新產業，第三國家為充自身的需要，用以製造必要的物品。

但在實際上沒有純粹僅存第一種目的的，同時亦有其他的目的；不過經營工場

用私經濟主義而已。如果僅以得到收入爲唯一目的，那不如甯可賣却之爲好。以第二第三的目的而設立工場，在今日其必要的場合已極其少，故移之於民業爲是。國有工場其規模小，其數少，在現在移民間與否，從社會政策上看來，不是十分重要的事。

第五項 國有住宅問題

單單因爲得到賃租而所有住宅，不是適宜之策，比之賃租不免還要更多的修理費；但是如左所揭的，有特別理由的場合，國家所有住宅未必不可的。

(一) 在行國家事務上有利益的，或作爲官邸可租賃與官吏的場合。

(二) 在土地家屋賃租急激騰貴的地方，此場合國家所有家屋時，此種偶然的利益，有不委於私人壟斷之利。

(三) 在沒有如斯急激騰貴等的都會，依土地家屋所有權分配的狀況如何？國家及其他公共團體所有家屋，亦社會政策上的利益。

第六節 商業銀行業有利動產

第一項 官營商業問題

商業的經營，不免伴有投機的性質，又要無間斷的運轉資本，即所謂運轉資本，占全資本的大部分，所以商業適於純然的私人企業，公司就中股份公司，已經不免有稍稍不適當之嫌，至於國家可以說是完全不適當的事業。蓋官營商業，經營者的官吏，沒有直接利害的關係，使行投機事務，難保有不充分注意的場合。又官營事業須設有相當監督組織之必要，隨而使如何敏腕的官吏來經營，亦不免為煩雜的手續所掣肘而不能為充分的活動，因有此故，所以

(一)在大體上說來，國家與其他官業沒有關連的，不宜經營獨立的商業。(在實際雖亦有經營牠的，但是很少。)

(二)國家所有林野，採礦，冶金場，工場等，在自營的場合，與之聯絡而有營商業

的，如果營此種事業，而要一定聯絡經營商業，那與其營商業，甯可廢止上列諸事業爲是。萬一因有其他理由，不能廢止上列諸事業，那所結的買賣契約度數，務必要少，如果多結有一次契約額的，那務必避去投機行爲爲好。

(三) 如在歐洲曾經一般所行的，就殖民地的生產品經營官商業，依情形財政上亦有利益；但是求市場於歐洲的場合，則廢國家自營而使特許公司充當之爲好。

(四) 鹽、烟草、火藥的專賣，不是作爲私經濟的事業而經營，是作爲課稅的一方法來經營，所以僅依本文所論的理論非可以一概論斷的。

第二項 官營銀行業問題

銀行與其他的商業不同，作爲國家的經營事業，未必可非難的，作爲國營，其適當之點有如左：

(一) 當國債募集償却之際，或當經營國有鐵道及其他的大企業等，使辦理關於此等金錢事務；又如適當融通國庫一時的餘金於市場，使官立銀行行之爲最方便。

(二)普通商業銀行並土地抵當銀行的業務，一切依一定的原則而行之，所以股份公司能夠經營，同時國家亦得堪當其任。

(三)又官立銀行當兌換券發行之任，是最適當的，依之而生的利益，可收於國家之手；而在兌換券發行不放任於私立銀行，屬於國家權利的場合尤然。

(四)在現在銀行業務要集中統一之際，官立銀行得能達此目的，此外設置支店於全國，又能圖信用制度的便利與發達。

(五)官立銀行立於財政部的交易銀行之地位，處在國庫與金融市場的中間而圓滑其關係的，故國庫當吸收資金時，不致有攪亂市場之情事，隨而在財政上將又在國民經濟的生產上，官立銀行皆不能不說是頗有利益的。

(六)比之使私立銀行有兌換券發行的獨占權，那官立銀行制度得可限制大資本家的勢力，於社會政策上國民經濟的分配上利益不少。

以上所舉的是國營的優點；然而官立銀行的缺點，亦不是無可舉的，即如次：

（一）官立銀行增大政府的權力，有政治的可憂。

（二）官立銀行作爲發券銀行並存款銀行而活動，那其業務主要的行短期借款；而有便利於商業者，對於長期信用爲必要的工業者等，則很少與以便利，是只利益於一部人民，不能不說是不公平。

（三）付與官立銀行以兌換券發行特權的場合，固不必講，縱令不然的場合，但是官立銀行使國財政與金融信用制度的關係太密接，在一方有攪亂金融市場，在他方有惹起財政紊亂之慮；又當敵國侵入的時候，國立銀行的財產有作爲國有物而被沒收之虞。

但是右面反對說的根據，未必鞏固的，又依法規制定如何，不是沒有避免其弊的方法，比較贊否兩說，欲達絕對結論，原來很困難。今在實際上來看，歐洲諸國因政治上的理由，大多國家避却自己經營銀行業務，而使半官立銀行或官立銀行當發行兌換券之任，故此種問題不是單依學理可以解決，依內外政治上財政上的形勢

如何；如前揭的贊否論據，在程度上不免有強弱之差。

不設官立銀行而使私立銀行辦理國庫出納及其他國家金錢事務的場合，國家與銀行設立相互帳目，此種場合，國家通常爲透支的。又付與此種銀行以兌換券發行權時，國家可使銀行爲相當的報償，其理由有如下：

第一，銀行得將所存的國庫金貸出其一部謀得利益，所以對國家爲報償，原來是至當的。第二，國家付與兌換券發行的特權。第三，對政府的支付亦許用銀行券時，對此特典亦應使爲相當的報償。不過對於這三種利益的報償，普通皆不設區別的。

第三項 有利動產並特別基金

特別置蓄動產於國家之手而利殖之，從財政上看來，未必能說是有理由的，從國民經濟上看來，甯可說是有弊害。蓋國家如果有動產時，應該以之償還公債，或投於道路鐵道的修築開墾等的利益事業爲好。又地方團體與辦此種事業的場合，作

爲補助金與之亦可。又作爲補助金給與私立的鐵道公司，或承受其一部的股份之用亦可。

不過（一）例如戰勝之後，從敵國得到大多償金的場合，有難以即時處分的金額時，爲一時之策，以之作爲特別基金，而講究利殖之途，或（二）如德國的養老基金，用作保證將來財政上的義務，而以其利子完成其義務的辦法，那是不必可答的。但是如後者的場合，一方既作爲特別基金，即不能不沒有拘束的規定以限制其使用的方法，同時他方又不能不講究利殖之途，故終難得有良好的結果，所以與其設置如此基金，尙不如以其餘金供公債的償還或投於鐵道銀行等的有利事業。

第七節 通信與運送

第一項 交通的性質

交通云者，人物並音信的場所之變換之謂。交通實爲人世最重要的事項之一，

所以務必要安全，迅速，價廉，而且有規則的行之。交通的媒介物有種種，因之國家對牠的態度亦常不相同，應媒介物的性質種類如何而不可不制其宜也。

交通的媒介物有種種，從小徑至大街道的各種道路，鐵道，河湖，運河，海洋，電報線，氣壓郵筒等皆是。而依此等媒介所行的交通有兩種：第一各人自由隨其所欲而利用之的交通；（但有時須納手數料，或不充有其他條件不得利用之亦有。）第二為媒介人物品並通信場所的變換，不問實際上利用者之有無，在一定場所之間，而有規則行之的運送是也。如我們利用通常的道路，是第一的例，如馬車火車輪船郵政是第二的例。

水陸道路是交通的基礎，又交通機關之由立的所以，故最有關係於公共的利害，因之國家對於道路常宜不怠的監督；又新設鐵道之際，因為公益亦行土地家屋的收用。

如街路，鐵道，電報，運河，河川的修築，皆要巨額的資本與特殊的專門技術

，以之爲民間的事業，大多不外由股份公司來經營，所以比之由國家經營，在經濟上不能說是有特別的利益，那末，就在這一點來說，作爲國家事業不是不可以的。不過國家投巨額的資本，亦非無稍稍危險之虞；但是廣互全國有線路之時，結果好的與不好的相平均，未必就說是危險多的。而且國家或其他公共團體有此種交通線路時，不必僅以得到利益爲主眼，故在圖謀公共利益上，與其在私設公司之手的場合，自不可得而比擬。又國家修築之時，廣互全國有得平均投下資本之利。又如鐵道運河往往擅有獨占的利益，委之於民間經營之時，爲害公益的亦不少，因有此種理由，故國家對於交通線路，要有充分的監督，又在大體上以自營爲宜。

以上是關於水陸道路的修築而言，其次就運送事業來想，比之線路修築似比較多含有投機的成分。以之爲公共團體的事業，可以說是稍有不適當之嫌；但是依運送事業的種類如何，亦未必一概可排斥的。

第二項 國家對於交通線路的態度

以上是述交通的性質及其他，其次一述國家對於交通線路的態度：

(一) 自然存在的水路，並陸上的人工線路之中，便於一般普通交通的，公共團體可當經營之任。

(二) 不得用於一定交通事業以外之用的線路，例如鐵道，電報線，事實上多為獨占的，國家及其他公共團體可經營之。

(三) 不得用於一定之物以外的交通，例如電報線依同樣的理由，國家可經營之。

(四) 如鐵道運河要行土地收用之後才能築設的，國家經營之為是。何則？土地收用為謀公共的利益，決不是利於一部人民而損於他部人民之所以。

(五) 如通常的陸路電報線所需的經費不多，國家即經營之，(到了某程度其他的公共團體亦可經營之。) 財政上亦無憂，而從國家經濟上看來，是大大有益的。如鐵道所需的經費多，國家經營之，財政上雖稍稍可憂；但依收入主義經營之時，得除此憂，其結果雖有壟斷獨占的利益，但其收益係歸於國家之手，所

以不久亦可以看做歸於公共的利益。又依場合，即廢止收入主義而用手數料主義，亦能得到公共的利益。尚又不拘市况如何，無間斷的圖謀交通線路的普及，因之其利益及於一切階級的人民，此在社會政策上利益是很多的。

要之：交通線路無論那個國家（在某範圍內其他公共團體）亦經營之爲是。

第三項 國家對於交通事業的態度

國家對於交通事業所取的态度如次：

(一) 自由交通，例如在普通道路上車馬的交通，在海上不定期的航海，國家無經營牠的必要，又亦得不到金錢上利益的希望；唯在大都會，人口衆多，爲便利短距離交通，而又爲廉價於人民起見，則如馬車鐵道，電氣鐵道，市街火車鐵道等事業，城市可經營之。

(二) 運送人的郵政並包裹郵政與匯銀的郵政不同，在今日國家未必有經營牠的必要；唯地方因無競爭者，私人營業者有擅獨占利益之虞的場合，今日國家自營人

的郵政事業亦可。又包裹郵政與普通郵政共同經營之時，比較得可以少的經費行之，所以尙由國家經營之爲是。

(三)匯銀的郵政，電報，鐵道等營業，依如左的理由，由國家經營之爲是。卽：

(1)此等事業不可不普及於全國，又不可不與外國同種事業相聯絡，而與外國交涉，倒底不得不煩政府之手，故甯可由國家自己經營此種事業爲便。

(2)如鐵道電報線，供一定的交通以外，不得爲其他之用的，則線路的所有者，同時而爲事業的企業者，這是自然的事，卽國家既有鐵道電報線時，經營鐵道業電報業是當然的。

(3)使私人經營此種事業，至少有付與一時法律上獨占權的必要，如果不然，無論何人亦不願投巨額資本於鐵道線路的敷設；然而與其付與私人以此種獨占權，甯可國家自己經營之爲好。

(4)鐵道電報並因場合如航海事業，依簡單的原則得可經營的，卽作爲國家事

業亦無可憂。

(5) 如郵政，電報，鐵道相互關係很深的事業，聯絡經營之時，得可以比較少的經費，收得良好的效果。

(6) 使私人經營此等事業，國家有與以補助或保證其利子的；但是與其用此種方法，甯可國家自己經營之為利益。

(7) 交通事業的性質，隨一般公益程度之高，國家自己可經營的理由更加多，而國家經營之時，得能制定適於社會情形的賃金之利。

第四項 對於交通事業經營的主義

國家對於交通事業所取的态度略如上述，其次一述國家經營此種事業，其所取的財政主義為如何？原來此依時與地又依交通事業的種類如何而非可一概論斷的；但就今日開明諸國來看時，大體採取如左述的經營主義：

(一) 信件並金錢印刷物定期刊物的郵政，普通皆採手數料主義，包裹郵政就在今日

，尙幾分近於私經濟主義。

(二)電報在大體上採手數料主義爲是；但是比之郵政是限於一部人民受利益的，故傾於私經濟主義亦無妨。

(三)運河的開鑿，要巨額的資本，大多以公債充之，此資本還未償却完了之間，務必依私經濟主義爲是，其收入以之償却資本固不必說，但是實際上用來支付利息尙猶不足的不少，然而運河普及於一般利益的場合，不必以此爲憂的。

(四)投於鐵道的資本還沒有償却完了之間，依私經濟主義經營之爲是，資本償却完了，線路普及於全國之後，捨私經濟主義，採手數料主義雖無妨礙；但亦不必依此主義爲必要，尙甯可企圖多少收益爲良策。蓋鐵道不一定國民一般公平沐其恩惠的，故單依手數料主義經營之，反而難保不能公平分配利益與負擔也。

(五)航運業就中輪船航運業，以私經濟主義經營之爲是；唯在爲一般利益極其必要的線路，用手數料主義亦可。

吾人觀察交通線路與事業，遂到達如上的結論；但依情形有爲例外的，國家依純粹支出主義，不顧收支相償與否，非無敷設交通線路或經營交通事業者，其措置果適當與否？不外依其時與其地的情形如何而判斷，但在大體上甯可反對的。

第五項 鐵道國有問題

第一款 從生產上分配上觀察鐵道之國有私有說

以上關於交通爲大體的說明，此處特就鐵道來詳細說一說。欲斷鐵道國有與私有的利害，先就其對於生產上的利害如何，與對於分配上的利害如何來研究一下。

先鐵道從生產的利害上來觀察時，以便於交通運轉爲唯一的要點，如果全國的鐵道爲國有可達此目的的，即可採用國有主義；又私有或國有線與私有線混設而能達此目的的，卽如是亦可以。然而單單僅從這方面觀察，亦不能下以絕對的斷案，不過在今日德國及其他歐洲中部西部，卽就所謂西洋諸國來說，相信鐵道爲國有，於生產上是利益的。

其次，從分配的利害上並從社會政策的利害上來觀察時，鐵道對於經濟界，又對於社會有偉大的勢力，私設公司與一般利益動輒取不一致的行動，所以斷定鐵道有爲國有的必要。

第二款 關於線路的普及選擇上之國有私有說

關於線路的普及選擇上，有唱國有鐵道之非的，其理由有如左列兩點：

其一、鐵道爲民間事業之時，鐵道在其必要的地方自然敷設，其不必要的地方自不敷設，頗能適應國民經濟的需要而發達的；然而作爲官業之時，徒設無用的線路，或又爲避免投機的企業，僅僅有得到非常多的收益之希望的地方而敷設之，因老鐵道的一般發達普及，有陷於過於遲緩之患；如果作爲民業之時，縱令線路過於延長，敷設過於急激，而招來損失，但是所謂損失，是企業者股東等的損失，在國民經濟全體上不必可憂的。

此說未必沒有根據，在實際上陷於此種弊害之例的不是沒有；但是不能說是必

然的隨伴國有鐵道而來的弊害。

其二、就線路的選擇，敷設的順序來說：國有鐵道因為政治上之權變，往往有不公平的處置，此乃實例所示的。但是就是這樣，亦不能說是必然的隨伴國有鐵道而來的弊害。

所以瓦格涅氏以私設鐵道有如左列的缺點：

(一)私設鐵道僅僅收益多的部分敷設之，原來是當然的；又收益多的線路，即為必要的線路，對之固無唱異論之餘地；但是若是如此，那結局利益希望少的線路，不敷設鐵道，則一國鐵道豈不是成爲不統一的斷片嗎？如果從其初欲除此弊，使鐵道公司於其希望的線路之外，亦負敷設命合線的義務，同時國家保證其相當的利息，或與以補助金，那亦未始不可。反之，如果私設鐵道發達之後，爲圖線路的統一，政府自己敷設利益少的線路，或使私設公司爲之，那國家立於非常不利益的地位，僅僅從來的私設鐵道公司得到不當利益而已。

又、私設鐵道未必敷設真爲國民經濟有利益的線路，其所敷設的，或爲依股份買賣求得利益，或爲其他種種輕微的緣因，所以線路的普及成爲不公平，不能十分有力促成全國的發達。然在國家從其初經營全國鐵道之時，甲線路的損失，以乙線路的利益相補償，得能敷設有統一有秩序的鐵道。

(二)私設鐵道的敷設，比之國有場合，因金融市場的市況如何，或有大進步，或有的流於緩慢之弊。

(三)委於私設之時，小公司分立，需要多的經營費，又經營不統一，爲一般的不利益；又其初使設大公司以圖統一，或者合併當初分立的多數小公司，成爲大公司時，雖得除去此弊；但是反而有使鐵道公司擅有獨占利益之虞。然在國有的場合，得充分圖謀統一固不必說，且國家不必以營利爲主眼；又縱令陷於營利主義之弊，但其所得到的收入，即歸於國家之手，更以之爲圖鐵路普及的資金，所以亦不足爲憂的。

第三款 關於資本調達上之國有私有說

其次關於資本的調達上而論國有私有的可否，議論頗不一致。如經營鐵道事業，在國家固可募集公債，而在民間的公司，股款之外亦可募集公司債，故關於資本調達之途，略相類似；但其間亦自有區別，即：

(一) 私設鐵道公司發行股票，因金融市場的緩慢與緊迫如何而被左右，非如國家募集公司的場合可比。

(二) 從股票發行之時，到鐵道營業開始，要不少的日子，在其間不能確實推算其鐵道將來可得多少的收益，又營業開始後，因偶然發生的事故而來收益的增減，比之其他事業要多，從而鐵道公司的股票，徒有成爲投機賣買的目的物之弊。

(三) 國家募集公債與私設公司募集公司債，是同樣的手續；但公債發行，比之公司債的發行，受金融市場市況的支配少，因之在這場合，國家比私設公司容易調達資本，又有得調達低利資本的利益。在財政苦於窮乏的國家，其公債的予利

甚高，隨而如投於鐵道生產事業所募集的公債，固然亦不能得到特別低利；但是私設公司的公司債，其利子的高低，又多以其國公債利子的高低而定，故私設公司仍不能說是在資金調達上有便宜的地位；但財政陷於困難之極的國家，是例外的。

第四款 關於構造敷設費上之國有私有說

關於鐵道的構造與其敷設費之點而說鐵道不可爲國有的不少，依其說：官吏不熟知社會的需要在那一方面，又直接沒有利益關係，容易陷於不經濟的。

但是徵之實際，未必如此；又、鐵道敷設費每各線路當然不同，所以就國有鐵道與私有鐵道的敷設費之多少爲其比較，實際上是不可能的。

第五款 關於經營經營費上之國有私有說

以經營與經營費而論國有私有的可否，頗難斷定。就經營而論，亦有說國有鐵道倒底不及私設鐵道的敏捷熱心；但是這未必不可避免的國有之弊害。又在辦理公

平吏員廉直之點，比之私設鐵道，甯可國有鐵道爲可望，所以其是非優劣不能一概論之，唯依時與地而不同就是。

再就經營費而論，與鐵道敷設費的場合相同，有說私有鐵道之利的；但是此不免偏頗之說，茲詳論之如次：

第一、國有各線路的經營費，以其爲國有之故，不能即說比之私有的場合比較的要多，即使其間有相差的，那不能不看做由於其他的理由。又、由國家來經營長的線路時，隨其線路之長，又總收入之大，經營費比較的少，是爲常的。而經營費對總收入的比例，依交通的種類頻繁與否，方向線路的勻配，勞銀的高低，燃料的代價等種種情形而有異，所以國有線與私有線的利害得失，不是容易算定的。

第二、各線路個個來比較，如右的算定，差不多屬於不可能的事；但是集全國的線路，其國有的場合與私有的場合，其經營費有如何的差異來想時，其國有

的利，私有的損，是很明白的。何則？蓋在國有的場合，比之多數公司聯合執行中央事務的場合，經費要少，又各公司間貸借計算的繁雜手續與費用亦可節省。又依其經營的統一，交通得敏速簡單，上述利益之外，尙伴有其他的利益，這可說是國有鐵道制的一大長所。大的私設公司，固然亦能得到經營的統一；但是事實上獨占的弊害，比此反而有更甚的。

第六款 關於貸率上之國有私有說

關於鐵道諸問題中，在國民經濟上最重要的是貸率問題，而在此點無論如何的主張者，亦不能說是私有鐵道勝於國有鐵道。

依貸率的低下，獎勵交通，反而有增加鐵道收入之希望的場合，私有鐵道到這程度，雖亦可減低其貸率；但減低到這程度以上，大抵是因國家的命令，或因爲自由競爭，乃限於不得已的。

鐵道爲民有，國家規定貸率最高限額，使私設公司遵守之，爲保護公益，想是

可行的；但其實決不如此。例如就旅客運送，區別一等二等三等的運賃，規定其各最高額；公司縱然守之；但是稍稍長距離的交通，不連接三等客車，使旅客無已乘三等車時，則賃率最高限額的規定，結局亦沒有何等效力。

又自由競爭的結果，未必常與公益相一致，鐵道在其性質上，至少在一地方，倒底不免有多少的獨占，所以在長距離的運送，縱令用遞減率，廉價運送；但是近距離的運送，大抵沒有競爭者，因而有擅獨占之弊。若為國有鐵道，一般賃率低，並併用適度的遞減率，得圖公共的利益。反之，私有場合，一般賃率高，唯僅一二的線路，或因競爭的結果而用遞減率；但是競爭的結果，大多締結協約，保護雙方的利益，或至於合併，所以依競爭利於公衆的時期決不長的。

第七款 從政治上社會政策上並論理上之國有私有說

鐵道國有與私有的利害，又從政治上社會政策上並論理上，亦不能不來研究一下：

(一) 鐵道爲國有而且爲官營之時，用許多官吏，又工事承辦人，貨物發送者等隸屬於國家，政治上可發生可患的結果，此爲鐵道國有之一短所；但是作爲私有，而在鐵道公司之大的，其勢力頗大，恰如國家之中更發生鐵道公司的其他一個國家之狀態，其弊比之國有的場合更大。

(二) 國有鐵道的運轉材料，在戰爭的場合，有被敵國沒收之虞，此爲國有鐵道不可避的短所，蓋私人財產不許沒收，僅國有財產可沒收，此國際公法的常規。

(三) 鐵道爲私有的場合，開戰之際，不與許多公司交涉之後，不能利用；反之在國有的場合，沒有如斯的手續，無論何時，可爲軍事上的利用，此爲國有鐵道的長所。

(四) 有人或謂：國有鐵道，使官吏議員沒有廉直之虞；但是此未必不可避的。就在私有鐵道來看，每一線路不能不受政府或議會的許可，而欲得到此許可，對於政府或議會常有所謂「運動」之事，其使綱紀紊亂之弊，甯可比之國有鐵道的

場合爲多，所以從此點而排斥國有鐵道，是沒有理由的。

(五)國有鐵道，就其貸率的制定，交通的組織，不顧民間的利益，而有隨便訂定之弊，此亦國有反對論者所說的。但是私有鐵道其弊害亦是同樣，縱令使政府監督之，倒底不能達到充分的目的；反之國有的場合，如近來德國所行的舉民間的有力者爲鐵道商議員，使協議貸率及其他等事項，並付與決議的機能，而得除去此種的弊害。

(六)國有鐵道的敷設，得能注意公平投下資本於全國，又可避却那伴私設鐵道敷設而發生的投機之害，並可免除關連於土地資本的移轉私人受不當損益之弊，此不能不說是鐵道國有的大長所。

由以上種種所述來看，鐵道爲國有與爲私有的利害，非可絕對來斷定，惟在其國其時，尤其是在沒有反對國有的理由時，不可不爲國有。

由以上的評論，而可以知道瓦格涅氏關於鐵道國有的意見，今再就他所舉的鐵道政策綱領示之如左：

(一) 既存的國有鐵道，仍爲國有而存續之，且以直接經營之爲是。

(二) 原則上新線路的敷設，應由國家經營，在重要的線路尤然。而在常設亘數年度的敷設計劃，每年度大略爲同額的投資時，則不可使之有攪亂到經濟界。

(三) 現存的私有鐵道，務必努力使之爲國有，不過實行上原來依各國各地的情形，或可急速行之，或有不然的，總之：

(1) 私有鐵道一旦得收於國家之手時，決不可失之。

(2) 私有鐵道以正常的代價，賣其線路的全部或一部於國家時，不可逸此機會。

(3) 不使小公司合併於大公司，務必使之合併爲國有鐵道。

(4) 私設鐵道之中，事實上容易得到獨占利益的場所，並連絡國有鐵道的私有

支線，縱令不買，但務必要收其管理於國家之手。

(四) 許可私設鐵道敷設的場合，須明確保留在一定的期限之後，得收線路於國家之手的權利，並雖在這期限前，亦得有購買的權利。又、對公司所投下資本的償還，須設適當的規定。又依場合此種新線路的管理，收於國家之手為好。

(五) 國家取得私設鐵道，或承受其管理的場合，私設公司的既得權利，不可不十分尊重之，而使放棄此既得的權利，有：

- (1) 如果得依自由契約為最好，但是關於代價商議不成的場合不少，所以
- (2) 依場合強制的收用線路，而與以相當的賠償亦可；不過此種執行，失於嚴酷之時，害及鐵路所有者的權利利益，以致爾後投資本於此種事業的要少去。

a) 如果當最初許其敷設鐵道，同時有與以一定的期限間特許營業時，此期限內不可收用。又、從初豫想收用的場合，而約以一定的條件時，

不可不守此約。

(b) 其線路開業後，雖經過相當的時日，但非得判斷其價格之後，不可收用。

(c) 代價的決定，不可失之寬，亦不可失之嚴，依精密的評價而決定之，算出的結果，尙加幾分爲是。又以紅利爲基礎而算出資本價格的場合，比之普通利率稍稍低率爲宜。至於代金可以現金交付之，若以公債證券，豫先不可不求對方當事者的同意。對於公司債的所有者，鐵道爲國有之後，亦與前同一條件之下，使受本利的償還。

(六) 國家之外，其他地方團體敷設鐵道，雖亦無妨；但其管理經營，委任於國家爲宜。

第六項 國有運河並官營航船業問題

現今鐵道大大發達，運河與之競爭很困難，所以國家或其他公共團體自己來開

鑿呢？或是給與私人企業者以多大的補助金呢？或是不保證利子補給而不經營呢？這是一個頗可攷慮的問題。而且運河的通行費高時，利用者沒有，通行費低時，縱令利用者多，但其收入以之償還投此資本的利子尚猶不足的不少。

航船業亦與此相同，不能得到多大的收益，所以運河與航船業，倒底不能舉所謂私經濟的事業之實的。

運河收益雖如此之少，但是國家還是自己經營之爲好呢？或給與補助於地方團體或私設公司使經營之爲好呢？在大體上，運河爲增進公益，無有不可以的；唯在實際上，要充分斟酌其時與其地的情形而決定其可否。然而現今電報郵政鐵道等的交通機關，皆集中於國家之手，收到相當的利益，所以利益少的運河，更由國家來經營，即因之而有損失，得依其他來補充，故在鐵道全盛的今日，而亦經營運河，不必可排斥的。

以上是瓦格涅氏所論的要旨，要之：國有的森林，田野，鑛山，銀行，鐵道，在今日尙可看做國家的經濟事業，今後仍可作為國有而保存之為是。唯可為國家直營事業的，僅森林與鐵道，其他唯例外的場合為國有且可直營之而已。

國有財產並官業，為一時學者大大排斥的。但在瓦格涅氏看來，決不是一概可排斥；唯加以適當的改良，使適應新時代的要求就是。就中森林與鐵道，今後尙與手數料租稅並為國家的一大財源，尙更加以改良，以防止陷於租稅負擔的過重之弊纔好。

第八節 企業國家經營論

下篇 租稅政策論

第一節 租稅政策論的概要

瓦格涅氏自稱發見一個原則，其原則即：「政府應執行的事務經年而益益增加」。國家應執行的事務伴文明的進步而增加，文明因國家應執行的事務增加從而亦增加。舉一例說罷：在一八四一年英國政府的經費比之一六八五年達四十倍之多；然而在此間英國人口的增加，僅不過三倍而已，如此國費的增加，對於人口的增加示出顯著的高率，這不外證明因國家所辦理事務的增加，而國家或公共團體支出如此的增加是不得已的。那末，其收入又將如何得到呢？對於此等支出，如在前面國家企業經營論所述的，以諸企業的私經濟收入或手數料來充當之；但比這個還要更有多額的必要，那填補其不足的，不必說自然就是租稅。

如斯，瓦格涅氏主張或以內國消費稅及關稅充之，又在某點亦主張有增稅的必要。蓋因課稅於中流的下層階級所有之所得或財產，以上兩種課稅，是看做最有適當的資格的。其他如交通稅，交易所課稅，又在某意義，如看做德國學界的產物之土地增價稅，無論那種，在使發揮國家的能力上，皆成爲必要的財源。

瓦格涅氏更以租稅是向國民正當徵課爲主眼，如中流及下層階級受間接稅的負擔，那對於富豪階級，專依直接稅的方法，使爲負擔國家必要的費用。又對於上流及中流階級中，尤其是堪有負擔能力的，課以累進所得稅，累進財產稅，或高率的遺產稅，自然亦是應當的。

第二節 租稅的意義及理由

第一項 租稅的意義與目的

瓦格涅氏說明租稅的意義道：從財政上的意義說來，租稅是爲對於公共團體的

事務設施之一般的報價，依一般的原則與標準，公共團體在一方以所定的方法，又其一方以所定的金額，爲充其財政上的必要，基其主權強制的從個人徵收的賦課物也。

又從社會政策上的意義說來，租稅是充財政上的必要，同時或不拘財政上必要的有無，以矯正國民所得的分配並國民財產的分配，又以矯正個人所得並個人財產的消費之目的而徵收的賦課物也。

原來租稅究竟是如何的問題，對之解答很困難，因而至今日在學者間尙無定說；但是就其要點來講不能說是有異議的。租稅從積極的方面說來，是公共團體的特殊收入，又從消極的方面說來，不是私經濟的收入，亦不是手數料收入的一種收入，所以當下租稅的定義，不能不用表明此等幾點的文句。瓦格涅氏所下的定義，是含有此兩者的意義的。但是當他所下的定義，言及課稅的目的，因之學者間亦引起非難之聲，瓦格涅氏對於此點，有如下的說明着：

租稅原來不外歷史的產物而發生的一種制度，關於自由及所有權的法制，國民經濟的組織，並國民經濟的生活發達到一定的程度纔發生，又必然發生的。所以當決定租稅的意義，要明示租稅與被課稅者的關係，又指示租稅收入的用途，即不能不明示所以課稅的內面的理由。故租稅從形式上看來，言及如斯的用途，似乎稍有不得當，但因為要明示租稅的意義說起來，反而相信是對的。

又租稅徵收的目的，不僅單為充財政上的必要，尙有其第二的目的，即社會政策上的目的。就此點，學者間起了非難之聲；但是瓦格涅氏以為「如斯非難，是想不到有力的」。何則？例如保護稅，徵收的主要目的，決不是為充財政上的必要，實在是因為保護國內的產業，以此看來，租稅徵收的目的，必不能說是僅在於財政上的所以。故課稅的定義中，若說徵收的目的，而亦說及財政上以外的目的，實可說是當然的。

第二項 租稅存在的理由

如此，租稅是爲充財政上的必要，又要達社會政策上的目的；但是就中因爲財政上的目的而徵收租稅的所以，是在國家及其他強制共同團體不可廢之一點。如果在這點疑心租稅存在的理由，那卽疑心強制共同團體存在的理由。如斯疑問的解決，原來不是財政學的職分；但可得一言之的，卽強制共同團體不能不說是人類生存不可缺的，又到底不能避免的。果如此，那不能不說租稅亦是人世不可缺的，不可避免的。

但關於此點，從來學說之中，不是沒有異於右面所說的，卽他們所認爲租稅存在的理由，是因爲各人爲國家的一員，享受其利益的緣故；但其中又有兩種說法，其一、以租稅爲因國家事務施設所享受利益的一種報償，如所謂租稅享樂說是；其二、以租稅爲國家對各人生命財產保證的一種保險費，如所謂租稅保險說是。

但在實際上，依公共團體的事務設施，個人不一定能夠享受快樂或利益；又縱令享受，而不能證明其享受或測知其程度，公共團體的事務設施，倒是主要的因爲

全體的生存發達，各人不過爲其團體的一員，對於全體不過負義務而已。於茲有國家理論的差別。

第三項 租稅徵收的限制

租稅如前所述，基於國家的主權，由國家一方所定的金額與方法而徵收，故雖達至如何程度，在理論上雖亦無妨；但租稅的支付與通常的交換或買賣的場合不同，不是依相互報償主義的，即納付租稅者，不是作爲對價而受有相當的價格，不過僅從一方提出價格而已，故每年須反復徵收，因此必須注意不可超過納稅者的餘力範圍，技術進步到某程度以上，納稅者一年間的生產，要能維持其生活與能力，苟不達有餘的時代，不能以租稅作爲經常的財政制度。

租稅在理論上不得限制其額，在經濟上則大有限制，其限制的條件有五如左：

- (一) 生理上並文化上的條件 即可得減縮担稅者的需用之程度。
- (二) 肉體上並心理上的條件 即租稅不妨害担稅者經濟上能力增進的程度。

(三)經濟上並技術上的條件 即勞働功程的多少並其增進的遲速。

(四)法律上的條件 即課稅之際，強制的多少。

(五)國家經濟上並財政上的條件 即依租稅收入，為共團所經營的事務設施，給與社會全體並個個担稅者經濟上效果的大小。

右中最重要的為第五，蓋從經濟上說來，依租稅收入，為共團體所經營的事務設施有經濟上的效果的，即租稅有「複生產力」，那才有其存在的理由，租稅者有複生產力，則租稅的納付，亦不外分業的結果而所行於經濟上的一種事實。何則？公共團體以租稅收入所經營的事務設施，租稅負擔者依之而能得到生產力，或加已有的生產力之所以。即租稅從經濟上的着眼點看來，其真相與通常買賣交換的場合似無少異，所差別的不過其形式不同，又此價格的交換，行於國家與被課稅者全體之間，不一定行於國家與個個的被課稅者之間而已。但是如果求租稅本質的理由於此處，那是大大誤謬的。

第二節 租稅的最高原則

第一項 序論

所謂租稅的最高原則，係指示課稅制度制定的方針，實際上的租稅政策並課稅技術，皆以此原則為基礎而決定實施。如斯原則，雖得可單從公共團體財政的本質演譯出來；但是對於負擔租稅的人民之利害上，亦要深加斟酌。

最高原則之中，有多數原則，原來不是絕對確定不變，依其每個場合的文化程度，經濟上技術上的狀態，並時代思潮或法制發達的程度如何，而可變動的，一言以盡之：最高原則決不是全然純理的，到了某程度，屬於歷史的範疇。又，此等原則不可互相分離應用，個個原則都要同時顧慮到，所以無論那個原則，亦不能完全實行，這是不可避免的自然之結果。而從來的學者，不十分顧慮這方的事實，走了極端的主張，反而陷於離實行頗遠之弊，這是深以為憾的。

今日租稅最高原則所認爲的事項，不必感覺其困難者，乃因此種原則，在認爲以前，已成爲實際家方針的不少，邇來從財政學的進步，益益成爲明瞭確固，又近於實行了。而吾人欲判斷實際的租稅制度之可否？可依此等原則對照，固無待論；但此等的原則，果得正鵠與否？要知道這層，又不可不檢討其在實際上果得實行與否？如此注意，使學問與實際保持連絡，庶幾得盡財政學的職分。

租稅的原則，既非一個，而欲以一種租稅使適合於此等一切的原則，原來是不可能的，甯可結合異其種類性質的多數租稅，作成一租稅體系，在其全體上努力使之多多適合於此等一切的原則。

理論家常指示現存租稅制度的缺點，而欲有以改善之；但實際家對之則挾異議，其理由是：現存制度固雖有不可免的缺點，但既實施後，經幾多星霜，依轉嫁自然然而得到負擔分配的平等，何苦現在忽而又要改革牠呢？又或者說：租稅的改革，無論在如何的場合，必致及於負擔分配的變動，在此點上不免已使感有多少的痛

苦。是等之說，不必正當，是很明白，但是尙亦含有一面的真理。故理論家當企圖租稅的改革，不可陷於絕端的純理主義，須善爲注意使之適合於實際的情形。

如斯，瓦格涅氏列舉九個的租稅最高原則，分爲四種類，卽如左：

(一) 財政政策上的原則

(1) 收入應充分的原則

(2) 收入應可動的原則

(二) 國民經濟上的原則

(1) 不可誤稅源選擇的原則

(2) 不可誤稅種選擇的原則

(三) 公正上的原則

(1) 負擔應普及一般的原則

(2) 負擔應分配平等的原則

(四) 財務行政上的原則

(1) 課稅應明確的原則

(2) 手續應便利的原則

(3) 徵稅費節約的原則

以上諸原則之中，例如租稅應明確的原則與手續應便利的原則，並徵稅費節約的原則，差不多不待說明而可明白，與其說是原則，實可說是差不多有公理的性质。然而負擔應普及及分配應平等的二原則，則少異其選，不一定常可以看做公理，依時依地而有異。所謂公正的意義，其不同的地方，要多少說明的場合亦有；但如在今日的自由平等時代，差不多可以看作不要說明的公理。雖如此說，如此自明的公理為原則，一見似極其容易；但是欲明確如斯平易的意義與範圍，正當說明之並期其實行，實在反而不免很困難的。

以下是瓦格涅氏原則的說明。

第二項 財政政策上的原則

此原則是財政本質上當然的事件，無論在理論上，在實際上最重要的。蓋財政的第一義，非在於圖課稅的一般並公平，而在於充國家及其公共團體所經營共同生活之要需，即國家為維持其存在並貫徹其目的上所需的必要資料。

財政政策的原則有二，即如前面所述，其一為租稅的收入應充分的，其二為租稅的收入應可動的。而所謂租稅收入應充分的話，是租稅以外的財源，倘不能得到充分收入時，那公共團體財政上的需要，不得不依租稅收入得到充分是也。所謂租稅收入應可動的話，是依支出的增加，又依其他收入的減少，發生不足の場合，依增徵或依自然的增收，容易得補此缺損的稅目，加置於租稅制度之中是也。

此二原則，當應用於實際上，與公正原則及其他原則發生衝突之處亦有，故當編制租稅體系並選定稅種之際，不可僅拘泥於此二原則，其他原則亦有充分斟酌的必要；但財政政策上的原則與以有最後決定之力是無疑的。今一觀察各種租稅如何

應用此原則來實行？

(甲) 間接消費稅 (Indirecte Verbrauchsteuern)

間接消費稅，隨人口的增加，國力的增進，及消費該課稅品的普及，自然而然增加收入的，故在此點，逐年增加歲出的文明諸國之財政，用來最爲適當；然而因經濟上財政上社會上事態的變動，其收入常有發生高下之差，故不能看做無論何時，亦可得到充分收入的。又縱令提高其稅率，亦不一定能夠如所豫期的增加其收入，所以在臨時有增加收入之必要的場合，不是很有效力的大財源，故僅以間接消費稅甚是不充分，不能不以所得稅或財產稅來補其缺點。

(乙) 一般收益稅 (Allgemeine Ertragssteuern)

一般收益稅，若是不過度重稅，其性質上是有非常確實的收入，對於歲出的一部，以之用做確固的財源，是極其便利；但是超過某程度而增高其稅率時，則收益稅有變爲課稅資本之恐，可以說是不很可動的租稅，隨而對於年年財政需用增加的

國家，有難以作爲主要財源之憾，又不能臨時增加其收入，以應不時之需用，故有以其他租稅補助之之必要。

(丙) 所得稅 (Einkommensteuer) 一般財產稅 (Allgemeine Vermögenssteuer)

所得稅一般財產稅，公平賦課徵收，甚是困難，隨稅率之高，有益陷於不公平之虞，依之欲得到多大的收入很困難，故不能以此爲主要的財源；但是收入的增減如意，以之爲補助其他租稅之用時，或補其理論上的缺點，或補其收入的不足，爲租稅制度中之可動的分，適合於『收入可動的原則』的。戰爭及其他事變之際，募債之外，爲得到臨時特別收入的方法，課所得稅或一般財產稅，不僅得到確實的收入，且有使資產家負擔此種非常經費的利益。而在進步的國家，因其人口的增殖，國民所得並個人所得的增加，且徵收機關不斷的進步，從而得能漸次增加其收入，可看做租稅體系中確實之部分。所得稅財產稅之外，遺產稅亦略有同樣的作用。

(丁) 交通稅 (Verkehrssteuern)

交通稅的收入，亦伴國民經濟的發展自然而然增收的；但經濟上並政治上每有事態變動之際，其收入所生高下之差，比較間接稅尤甚。唯依財政上的方便，得可自由增加其收入，此雖有可動性；但是不免很不充分。

以上所揭的諸種租稅，適合於財政策上的二個原則之程度，依國稅的場合與地方自治團體租稅的場合不必同一，例如因經濟上事態的變動，收入發生顯著高下的租稅，為自治團體的租稅，較之作爲國稅不免有更多的不便。蓋自治團體財源的種類，無如國家之多，隨而依彼此的平均，全體的收入不能說是沒有大變動，所以此點財務當局者不可付之等閑的。

第三項 國民經濟上的原則

第一款 稅源的選擇

稅源者，從其中支付租稅的財貨之謂也，與課稅的標準或課稅的目的物完全不同。而此稅源無論在如何的場合，不能出如下三者之外，即（一）所得或純收益，

(一)資本，(二)消費財產是也。

當選擇稅源，必須區別種種的着眼點來觀察：其一、應區別私經濟的見地與國民經濟的見地；其二、應區別純財政的見地與社會政策的見地；又依租稅收入的用途如何，難下以一樣的判斷，這是不可不注意的。

租稅從國民經濟上的見地說來，通常的稅源，不能不說是國民所得。所謂國民所得，與通常的所得之意義相同，一國民不減少其以前的財產而得可消費於一時期間的財貨或價格之謂也。如果稅源不求於國民所得，而求於國民財產之時，勢必致漸次減少國民財產，以致稅源枯竭，而成一般之萎靡不振，釀成人口之減少。但在此種場合，如租稅的形式名目，原來非所問的，所得稅收益稅交通稅，或消費稅等，無論依如何的形式名目而徵課，在其總額從國民所得之中達於不能支付的程度之時；即事實上為國民財產的課稅，而即發生如前所述的惡影響。

蓋不可使從財產或資本之中支付租稅，這是從經濟學發達，資本的職分明瞭以

來，一般所唱道的；但在獨立戰爭及其他例外的場合，則未必能避免，此歷史所示而又無可咎者。若在平時而必須爲如此苛酷的徵稅，此即不外示其國財政制度的惡劣，或當局政府已陷於不能維持的境地。

但是避國民財產或國民資本的課稅，不必是避個人資本或個人財產的課稅之意義。例如遺產稅，以課稅於資本的理由，而亦有非難的學者；但如遺產稅，雖減少個人的資本，而以此稅收入的用途如何，不一定是減少國民資本。例如以此稅的收入用於私經濟的投資，即如鐵道的有利事業，或充用於公經濟的投資，即如官制大改革，陸海軍擴張等的經費，或爲勞働保險，初等教育等，主要的用於經營增加下級人民能力的事業之場合，則損於一方而益於他方，在國民財產上不必有損失的。

原夫遺產稅及其他個人財產的課稅，及於國民所得的分配並個人財產或個人資本的成形上有不少的影響；而依租稅與以如斯影響之可否，因各學者的意見如何而異其判斷；若僅以課稅財產之故而反對，是失計之甚的。

又個人財產，原來從其所有着從來的所得而生的，現在的所得，即造成將來的財產，今課稅於個人所得，結局及於個人財產的成形並分配上以多大的影響。若如某論者所謂：從個人財產之中，使支付租稅，既絕對不可，那從個人所得之中使支付租稅，亦不能不說是不可；但是如上述的場合，從個人財產之中使支付租稅，不必常可排斥亦是明瞭。

由以上所述，可以明白：從國民經濟上觀察的稅源，在通常的場合，務必在國民所得，從國民財產或國民資本之中使支付租稅，限於非常的場合，亦無妨礙。同時亦明白：個人財產或個人資本，不一定在非常的場合之外，不可課稅的意思，蓋個人所得固無異於主要的稅源，但若謂為唯一的稅源，不但從社會政策上或公正上的着眼點看來不能如斯說，即單從國民經濟上看來亦難以斷言。

尚有從個人財產之中使支付租稅的場合，可分三點，細述之如左：

(一) 財產的成形

財產之中，有依自己的手腕得來的，與不依自己的手腕偶然得來的之二種，後者比前者多課稅，可說是正當的，此從社會政策上看來，亦必定要設如斯差別，例如投機利益，富籤獎金，及繼承財產，即應比其他的財產多課稅。

(二) 財產的用途

財產又依其用途可分使用財產與資本的二種。而所得正當解釋起來，享益或得可享益的，亦應加於所得之中，故以上二種財產之中，使用財產的課稅，不過所得稅的一種形式而已。反之，對於資本的課稅，在特殊的場合之外，是不許的。又依場合限於使用財產或資本的一部分而課稅，如斯所課的稅，稱為部分的財產稅；但其實不過所得稅或收益稅而已。例如限於使用財產的一部之奢侈品課稅，或於資本的一部之土地家屋之類課稅場合即是。

(三) 財產課稅收入的用途

欲判斷財產課稅的可否，不可不一考財產稅收入的用途為如何？其用途可區別

爲三，卽如左：

(1) 爲應付經常費，與其用財產稅，不可不先用所得稅的收入；但使租稅制度含有社會政策上趣旨的場合，到某程度用財產稅亦不是不可以。

(2) 爲應付臨時費用財產稅自亦無妨，尤以爲使國民中之富裕者負擔此種經費時，則課財產稅尤便。

(3) 爲圖下級人民的利益，或投於國家經濟的改良事業，用財產稅差不多屬於不可避免的；但在實際上，依自由競爭結果所行的分配之正當與否，與社會政策的課稅之正當與否，對此二者見解如何，或不能全用的亦有。

又租稅從個人經濟方面看來，在通常的場合，主要的稅源應爲個人所得，是當然的，如果徵收租稅使從個人所得之中支付時，同時可達到如前所述的使從國民所得之中支付租稅之目的。

第二款 稅種的選擇並租稅的轉嫁

確定課稅標準的課稅物與納付租稅的納稅者，原來屬於課稅者之權內的；但是事實上要豫定負擔租稅的所謂担稅者，差不多不可能的事。唯依稅種的選擇，與租稅制度全體的組織如何，或能如幾分豫期可望租稅負擔的分配而已。以豫定使納稅者負擔其租稅而徵課的租稅，即通常所謂直接稅；又以豫定使納稅者自己不負擔租稅，而使轉嫁於他人負擔的租稅，即通常所謂間接稅。但實際上果是何人到了如何程度負擔其租稅，在私經濟的交易之間，自己會確定，未必如課稅者的豫期分担的。如斯租稅的負擔，一時彷徨於民間，結局歸着於何所呢？總稱此現象曰：租稅負擔的轉嫁。

原來，租稅的轉嫁是納稅者對已經納付的或將來應納付的租稅之負擔，惹起反動而發生的。即納稅者盛行營利的活動，以增加其所得，欲企圖免了因為租稅負擔的痛苦，將自己所納付的租稅，而使他人負擔之，避却自己的負擔，於是有所謂轉嫁之發動。此轉嫁且及於國民經濟全般，使生產分配上發生變動，又所得的成形與

物價上，亦有不少的影響；而租稅負擔的結局分配，出於課稅者豫想之外的不少。但此終局的分配，實在最爲重要，故不可不照國民經濟上的原則並公正上的原則，以期得到正當。然則對於各種租稅的轉嫁，調查其終局的負擔分配如何，無論在學問上在實際上都是極其重要的事。

又有人以租稅轉嫁，看做爲得到租稅負擔公平分配的一種手段，關於此點從來學者之間，可看出誤謬之說的。其說是：租稅的法制縱令不公平不完全的場合，依轉嫁其終局的負擔分配，自然而然得到公平，所以凡是舊租稅皆爲良稅，新租稅皆爲惡稅。此說（一）以自由競爭完全實行，（二）以自由競爭的結果，必定來有租稅負擔的公平分配爲前提，此固含有多少的真理；但亦未必是適當。

依場合，自由競爭的結果，利潤多的事業多營，利潤少的事業少營，隨而無論何種企業的利潤，亦將與無論何種財產的利潤相等，此即所謂利潤均等的法則，租稅的負擔，亦有行均等的公平分配的。但是此種事實，必須一般人民其經濟上的能

力并智慮相同，又其企業投資，職業等變更的難易之程度，差不多完全相等的場合，纔能行之；然而如此條件具備的，實際上差不多沒有，隨而租稅負擔公平轉嫁的事，可以說是差不多亦沒有。又受讓因課稅致價格低落的固定資本等而起新企業利潤，或不感其課稅的痛苦，亦未可知；但此資本的讓與人，則因課稅已蒙非常的不利，是租稅負擔的不公平，到底不能避免。

又因場合，因為轉嫁亦有使租稅負擔分配反而更加來了不公平，所以租稅的轉嫁，決不能如租稅法規制定者之希望而行，故租稅法規的制定者，不可隨便依賴轉嫁的效力，從其初不可不期於制定理論上無缺點的租稅法規。

第三款 各種租稅轉嫁的法則

關於各種租稅轉嫁的法則，舉之如左：

(一) 如人頭稅，家族稅，等級稅，所得稅，財產稅等的人稅，轉嫁他人，很是困難。又間接消費稅，既是一旦歸於消費者的負擔，更轉嫁於他人，亦很困難。

(二) 收益稅依生產品代價的定法，不是不能轉嫁；但其實際所行的程度，因稅目又因場合而大異。就中市外地租及營業稅的轉嫁，差不多難以實行。而收益稅通常使其收益之源的物件價格低落，即後方轉嫁為常。（所謂後方轉嫁，是租稅的負擔者，從交易上的後者（即買者），移轉於交易上的前者（即賣者）之謂。）

(三) 遺產稅是不轉嫁的。課富籤獎金的租稅，依後方轉嫁，非無歸於富籤發行者負擔；但是必不會轉嫁的。又徵收因社會事態的變動而生偶然利益的租稅，大多看做後方轉嫁，使課稅物的價格低落。

(四) 交通稅因場合亦有轉嫁的，亦有不能轉嫁的；又轉嫁與否不明白的很多。

(五) 如鹽稅，煙草稅，砂糖稅，酒稅等的內國消費稅，皆為間接稅，即能預期轉嫁於消費者的負擔的。若無其他地方或外國的競爭，或輸入品另外課以相當租稅的場合，得可如豫期的轉嫁；但因場合，或為負擔消滅的亦有，又或歸於生產

者或販賣者負擔的亦有。

(六)依專賣方法而徵收的內國消費稅，能如充分豫期轉嫁於消費者爲常。

(七)爲財政上的目的而徵收的輸入關稅，在通常的場合，使課稅品在內國的價格上騰，隨而轉嫁於消費者。

(八)作爲入市稅而徵收的消費稅，其市內無競爭品的生產，或縱令其市內有競爭品，而另課以與入市稅同額的租稅之場合，其市內的價格僅騰貴此入市稅額而充分轉嫁於消費者爲常。

(九)爲保護內國的產業課輸入品關稅，此保護關稅的轉嫁頗複雜，不能立有一定的法則。

要之：轉嫁的有無方向及程度，不但豫測困難，事後調查亦很困難。

租稅負擔的轉嫁，既如斯複雜，同樣，租稅免除的效果，亦不容易判斷，從來所課的租稅，一朝廢止，課稅品的代價，未必就會低落，此亦學者不可怠於注意

的。

於是稅種的選擇不能不更加以注意的必要；然而在實際上太拘泥於此點，不能得有充分的收入，所以不十分明白轉嫁傾向程度等的租稅，亦有採用的必要。不過在此場合，一方主要的要用可歸於上流人民負擔的租稅，同時他方主要的要用可歸於下級人民負擔的租稅，努力使彼此相補，以期租稅制度全體的負擔，得到公平分配。

第四項 公正上的原則

第一款 租稅負擔的公正分配

所謂公正，是如何解釋的呢？先以左列三點來研究一下：

(一)關於租稅公正的意義，是歷史的，相對的。

公正一語的意義，決不是絕對萬古不變，可說是隨人類文明的程度而變遷，是歷史的，而且場所的，那末，現在所謂公正的課稅，是如何的問題，一考究起來，

不過僅就近世文明的法治時代而說的就是。即在一身上的自由及政治上的自由，普及於近世的社會，所謂公正的課稅，即可解作公平賦課普及於各人的意義。但是在昔等族時代，君主與等族之間，依契約而決定租稅，且等族相互之間，依協約而分配負擔，即不普及課租稅於各人，又、亦不圖負擔公平於各人之間；唯等族相互之間，即階級與階級之間，以公平分配負擔而為公正的課稅，此則於現在的意義大異其趣也。

然而普及公平分配租稅於各人，不但實際上很困難，單在理論上所謂一般普及並公平，原來是如何的意義，說來亦不免很困難。

(二)關於租稅公正非公正的判斷，與對於私經濟的競爭制度之可否的判斷，有密接的關係。

(1)那重農學派並斯密司一派的自由經濟學者，以私經濟的競爭制度，看做絕對的正當，從而依這制度的當然結果而生之現在的所得及財產分配的狀況，想做是

完全正當，所以主張課稅單僅爲國家得到必要的收入纔可行之，以課稅而欲達社會政策上的目的，是誤謬之甚的。據他們的意思，所謂一般普及，是一切的人民不拘其所得的大小如何；又不拘其財源的種類如何，皆有負擔租稅的義務，所謂生存必需額，亦不可無；又，所謂租稅的公平，是比例各人的所得而課稅之意，反對累進課稅；又，租稅必須使從個人所得之中支付，各人的財產並資本決不可課稅。

此種意見，在視私經濟的競爭制度爲正當的時候，自達如斯的結論，但是私經濟的競爭制度究竟正當與否，還是難以遽斷的。

(2) 若以私經濟的競爭制度，不一定爲不可侵犯的真理，又以隨伴其結果而來的所得並財產分配的狀況，不一定爲滿足的時候，那租稅不僅爲國家得到收入的手段而徵收，又同時可以用做矯正所得並財產的分配，到了某程度而爲社會政策上的手段。從此見地看來，所謂一般普及，不是如字義那樣解釋，所得少的尤其是依勞働得到的所得，免某種租稅，比較的應減輕其租稅的負擔，又所謂公平的租稅者，

不比例於各人的所得財產，乃比例於各人的給付能力而課稅之謂。蓋所得財產多的，越多給付能力越大，其給付能力增大的比例，較之所得財產增加的比例，更加來得大，所以所得並財產的課稅，務須累進的，不可比例的；且又依財產得到的所得，比之勞働所得，應課稍重的租稅，又偶然的所得，更應課更重的租稅。

雖有如斯兩個不同的見地；但是大體上現在尙是第一個見地，即純粹財政上的見地實行，所以現存的租稅制度，亦從此見地求得公正爲理想。但是近時漸次多有採用社會的見地，租稅制度亦漸漸有如此變化的傾向。

(三)公正的原則，依分業並技術發達的程度而異其適用。

欲使租稅爲公正，伴分業的程度並生產技術的程度，租稅制度的組織，不能不常常加以變更；但是實際上不免有多大的困難。蓋往昔經濟上的關係還簡單，分業還不發達，各戶差不多經營同樣的事務，而且其技術差不多一樣的時候，簡單的課稅法，例如以僅課地租的方法，亦不悖於公正的原則；但至分業被行，技術稍稍發

達的時候，地租之外，尙課以數種的收益稅，所得稅，或間接消費稅，卽要隨伴社會的分化並所得的分化而課稅。在現今分業益益複雜，技術益益發達，因而租稅制度亦伴之益益複雜，此爲使租稅公正起見，是不得已的。

第二款 課稅的一般普及

在所謂國民時代的今日，一國的人民皆爲自然人，爲國民者有負擔租稅的義務，是無疑的餘地，現今列國的租稅制度，是基於此種原則而設立的。租稅普及徵收於一切的內國人民，是自然之理；但是爲使租稅得到公正，因情形不一定僅課於內國人民，外國人民法人亦有課稅的必要；或又內國的自然人中，亦有必須避免課稅的。從來無論學問上實際上，關於此點缺了明確，到了今日差不多還沒有一定的方針，瓦格涅氏以現今課稅須一般普及的理由，推論而揭示大體的原則如下：

(甲)對於自然人國家的課稅

(一)通常的場合

在國民時代的今日，凡是內國人不能免除租稅的負擔，無論在理論上，將又在實際上，是無容疑的；但是對於生存必需額的免稅，則不能不加以注意。因為下級人民，其給付能力小，為減輕其負擔，在可能之中，不可不免除其直接稅的賦課，即間接稅之中，一般人民所需要的必需品之課稅，能夠廢止的，亦以廢止之為是。

(二) 特殊的場合

(1) 住居內國之內國人，從外國得到所得的場合，除去其在外國所課的租稅之外，對其殘部，在內國可課以對人稅或其他適當的租稅。

(2) 住居於外國的內國人，在外國已課租稅，若本國亦課以租稅，則有限於二重課稅之弊，故在此種場合，以不課稅為是。

(3) 住居於外國的內國人，從內國收到的所得，課以內國的租稅，雖非困難；但為避免內外國雙方的二重課稅之弊，則以在國際間訂立協約為是。

(三) 外國人的課稅

(1) 外國人在內國若是從事於營利事業的場合，則以與內國人同樣課以租稅爲是；蓋不然，則有反於公正之原則，而使內國之同業者，特立於不利益之地位。

(2) 外國人在內國非爲營利，而僅消費其從外國收到的所得，此與內國以利益，故多不課其所得稅或收益稅的。

(3) 居住於外國的外國人，從內國收到所得的場合，對之課稅與否，以視其情形而定。如外人爲地主，股東，匿民股東等關係於內國事業的場合，則與內國人同樣可課以收益稅；又如外國人爲債權者而受內國利息之支付的場合，對之課稅於否，在今日國際貸借盛行的時代，極其重要的問題，而因政治上或其他的關係，對於外國人特別予以免稅，雖無不可，但課以所得稅或收益稅，亦不能說是不當的。

(乙) 對於自然人地方團體的課稅

地方團體必須併用對人稅與對物稅，對於居住地與財源所在地不同的人，對人稅的所得稅，在其人的居住地課之；而對物稅的收益稅，則在其財源的所在地課之。又在其財源所在地，從其財源所生的所得，課以所得稅，則在其人的住在地，除去此項所得，僅就其殘餘之所得，課以所得稅最爲適當。

(丙) 對於法人國家的課稅

對於法人的課稅，雖未必能以自然人課稅的理論來推論，又有區別其種類之必要；但以簡單的租稅制度而不能期其課稅的一般普及則爲同一，今就各種法人，示其課稅的概則如左：

(一) 公法人的課稅

(1) 國有財產並官業企業的課稅。此種課稅不過國家右手之所失，收之於左手，其不能得到收入，固勿待論；但原則上以課稅之爲是。蓋(a)爲明白國

有財產或官營企業實際的損益，課以租稅，至少在帳簿上，有計算之必要。

(b) 與私人事業競爭的官營企業，課以與私人同樣的租稅，可以保護私人同業者的利益。

(2) 對於地方自治團體經營的，完全無稅雖亦無妨，但與前(b)項所述同樣理由，爲使免除私人事業所蒙的不利益起見，對於地方團體所經營的私經濟事業，尙課以租稅爲是。而在實際上對於此種收入，多課以收益稅，很少賦課所得稅的。

(3) 獨立的教會，學校，其他教育，衛生，慈善，救貧等有爲公共目的的財團法人 法人組合並依情形即無法人權的組合，雖以免除租稅的場合爲多；但是依如前述地方團體同樣的理由，爲使私人不立於不利益之地位，縱令另外給與補助金的，一旦而亦有課以租稅的必要。

(二) 對於私法人國家的課稅

種種的營利公司之中，今特就股份公司與股份合資公司來說，如對公司不課以所得稅的場合，則對其配息課股東以所得稅；若課所得稅於公司的場合，則其配息之部分，應從股東之所得中除去，僅對其殘餘之部分，課以所得稅，方為適當。但公司之所在地與其活動地未必一致，又其所在地以外，有有不動產者，又股東之中，住居於其他地方的亦不少，所以上舉兩方法之中，無論用那一方法，對於公司的所得，僅課以所得稅，還不能十分稅其所得的，故所得稅之外，更須課公司以收益稅。

（丁）對於法人地方團體的課稅

（一）公法人的課稅

國家在一地方團體的境域內，置有財產或經營營利事業的場合，或甲之地方團體，在乙之地方團體的境域內，有此種財源時，則此種財源所在地的團體，可課以收益稅或所稅得。蓋此種課稅，從一方面看來，似甚不當；但若無

稅之時，則此種財產或事業所在地的團體，將蒙非常的不利益，所以原則上是可以課稅的。（但政務用的家屋之類，則可無稅。）

(二) 對於股份公司地方團體的課稅

股份公司並其他的營利公司，有課以收益稅的必要，而課公司所得以所得稅的場合，必須直接課稅於其公司，若待作為配息而分配於股東之後，再課稅之，則股東可住居於其他地方，而不能達課稅之目的；但已經從公司課了所得稅的配息，則當免除其所得稅，否則陷於二重課稅之弊。

(戊) 結論

照以上所論的結果來看，對物稅即收益稅，或財源課稅，在實行租稅的一般普及之原則上，是極其適當的租稅，到某種程度，是非用之不可的。

第三款 課稅的公平

爲使課稅公平，今日一般所行的主義，是比例於各人的給付能力而課稅的，現

分左列二點來說明之：

(一)隨給付能力而課租稅，是如何的意義呢？

使各人經濟上給付能力發生異同的原因有二：其一、即有形財貨之取得並所有的不同；其二、即自己並扶助他人充足慾望的義務所消費財貨的不同。

財貨的取得，有要多大的勞力，又亦有不要的，又因場合，依一半勞力依一半財產而取得的。然而雖是取得同額的財貨或所有，但取得牠要勞力多的，比之勞力少的給付能力要小些；又就是同種類的所得或財產，其多的比之少的，比較的大給付能力，故當課租稅。要區別其所得或財產的取得之要勞力多的與少的，其多的應輕課，其少的應重課。又就同種類的所得或財產，隨其額之多，不可不課以累進的。

又雖是取得同種類同額的所得或所有財產之中，以其有扶養多數家族員的義務與否，其給付能力不能同一，所以欲期課稅的公平，此點亦不能不留意。

(二)以給付能力為標準而課稅，依如何的方法呢？

以給付能力為標準而定課稅的方針，但能如前述的主旨實行與否，不免成為問題。蓋從社會政策的見地看來，課稅的方針，固然不能不如斯；但是如果從純粹的財政主義看來，就不一定要如此。因為圖租稅的一般普及，舉凡為營利的一切人民，應一樣的課以輕少的租稅；又為圖租稅的公平，對於所得或財產，課以比例稅已足。蓋各人的所得與財產不一樣，隨而各人的給付能力有異同，是當然的；然此乃今日所行的私有制度及其他一般經濟法制的自然之結果，如果既承認今日的經濟法制，那其結果所產生的所得並財產分配的現狀，亦不能不承認，那末，如那主張社會政策的課稅者所希望的施行累進課稅，致各人的所得或財產分配的狀況發生變化，實可說是不當的。此實斯密司一派的個人主義經濟學者，並至最近猶為一般多數學者所唱道的。即一切的人，課以一樣同額的租稅，以圖租稅的一般普及；併且尚課以比例的所得稅，以圖收入的充足為理想。現行的租稅制度，大多還是依照此

種主義施行，此蓋歷史上由來久遠的制度。一朝不能遵而變更，又實際財政上恐怕收入的減退，所以現行的租稅制度，未必能貫徹給付能力主義來實行。

其次租稅能力說從社會的見地來解釋，而考究其實行的方法。

(一) 爲期租稅的公平，打破租稅一般的原則，而以一定額以下的所得，不可不爲無稅。

(二) 所得的課稅，在左記的三方面，不可不加以斟酌：

(1) 依所得所生之源，所得有固定所得與非固定所得的區別，雖是同額的所得，其種類異時，其給付能力亦異。

(2) 依所得的多寡，異其課稅之率，即應當累進的。

(3) 以上三條之外，各人的給付能力，尚依其有扶養家族員數等的義務而有異。

原來依如斯方法而課租稅的可否，爲議論最多之處，自由競爭之結果而產生的

所得并財產分配的現狀，對之可否之論若不一決，倒底不能與以最終的斷定。但是自由競爭制度之下所行的所得並財產的分配，決不是神聖不可侵犯，因偶然之幸與不幸而來的收益，不公平之處很多，倒底不可否認的事實，所以徵課租稅，雖有及於所得並財產分配現狀的變化，亦是不必躊躇的。

世間有以此種社會政策的課稅爲不正當，而依純粹的財政主義課稅，即以比例的課稅爲絕對正當的；但是這種說法，並無特別的理由，不過徒然非難以上的主張而已。又或以社會政策的課稅，是非經濟的，其意：蓋依勤勉節約而得到多的所得財產，較之其少的不可負擔比較多的租稅；然而所得財產的多少，決不是單單依勤勉節約而生的結果，實在是依各人之力所不能左右的事情大大有影響的。又社會政策的課稅，縱令有奮勤儉節約的事實；然而以取此一部人民的租稅，而供之寬於其他一部人民的租稅之資，從國民經濟全體上看時，決沒有害的。故如以上的攻擊，亦不足深加注意。又或以社會政策的課稅，爲非論理的，其意：所得依成立的原因

而區別，或以其多寡而區別，課稅之率設有差等，實無可據的標準，唯不過漫然定以差等，不得當之甚的；但是此種差等，決不是漫然設定，其精細的標準沒有雖是事實；但是在體上，亦能設定沒有不當的差等亦是事實，所以社會政策的課稅，仍是認爲正當的。

第五項 財務行政上的原則

(一)課稅明確的原則，(二)手續便利的原則，(三)租稅費節約的原則，此三個財務行政上的原則，差不多不待說明就可明白，又無論在什麼地方，又無論在什麼時代，若行租稅，無論何人亦不可怠於注意的。然而奏其實效的程度，隨國民生活經濟生活並國家生活的狀況如何，與依租稅的種類租稅體系的內容如何，不免有異。而照此原則，縱令不良的租稅，但在財政上或其他的方便上不可不用的不少。

今分別順次說明上記三原則於后：

第一款 課稅的明確

欲期課稅的明確，不可不注意左列的諸點：

(一)關於租稅的調定，並徵收的吏員，非堪能辦理事務，德義心高的，不免有故意或不知不識之闕，陷於課稅不定之弊。

(二)租稅的體系全體並各個租稅組織簡單時，便於圖課稅的明確。

(三)徵稅的時期，場所，金額，並用以納稅的貨幣，在適當的時機，必須明白告知於納稅者。

(四)現今的租稅制度，甚是複雜，所以多少難解的字句用於租稅法規上是不得已的；但是不可不努力於字句間之平易明晰。

(五)又法規須明確，不可使存有二三樣解釋的餘地。

(六)租稅依法律規定之外，尚須公布施行細則等，圖官吏與人民雙方的便利。

(七)徵稅令書、租稅受領證等的徵稅文書，關於其租稅規定的要點，應印刷於其上。

(八)公布新稅法時，在新聞紙雜誌等上，多登載其說明，又如廣行於民間的懷中日記中，亦可揭載之。

第二款 納稅的便利

圖納稅的便利，決不是僅僅人民的利益，在徵稅者方面，亦是極其必要的，而欲達此目的，不可不留意左列諸點：

(一)納稅貨幣 國民經濟發達，貨幣經濟被行之處，以其國的本位貨幣，使納付租稅爲是；而以紙幣爲法貨的場合，以之納付租稅，亦不可不許用之。

(二)納稅地 直接稅並從課稅品的製造者徵收的間接稅，可在納稅者住居的市鎮村徵收之。又關稅徵收，可在國境設多數稅關，以圖徵稅者並納稅者的便利。又在內地亦設多數的關稅徵收所，不一定在國境納稅的輸入物品，到了收受人的住居地之後，使之有納付關稅的便利。又就某種類的內國稍費稅，亦要有同樣的便利。

（三）徵稅的時期 當選擇納稅者手頭的方便，以最適當的時期，定為納稅期。又在支出方面，如公債利息，定在收稅的時期，繼續支付時，財政上大為便利。

（四）直接稅的繳納期 繳納期回數少，則財政上方便，但是在人民方面，繳納期分為數回時，則甚為便利。又從商人或製造業者徵收的關稅，或內國消費稅，若許分為數回繳納時，納稅者頗為便利。遺產稅或稅額多的財產交通稅，亦許其分期繳納為是。

（五）徵稅的手續 印花稅登錄稅或從製造者徵收的內國消費稅，此等稅徵收的手續，比之其他的租稅更加繁雜，因之有使納稅者徒耗無用的費用與時日的不少。手續的繁簡，依行政全般的組織如何，又財政監督的必要上，到了某範圍，雖是難避；但是手續繁雜，在財政上損失亦不少，不可不期其簡易。

（六）租稅的監督 租稅的監督，不免使當局吏員並納稅者共感到不快，又因場合，為徵稅吏的監督而行必要的手續，使苦納稅者，此固不得已的，但是一般道德

進步，吏員的手腕熟練，隨而得可期於簡潔。

(七)應重習俗輿論又應注意衛生，不可用反於民間的習俗或有害衛生的課稅方法。

第三款 徵稅費的節約

通常的單獨經濟，有節其生產費的必要，國庫得其租稅的收入亦然，即徵稅費務期於少是也。唯徵稅費依租稅的種類而異，又因一般國民生活國家生活並經濟生活的狀態如何而有不同，依行政的巧拙得可節減的餘地不免甚少；不過當局者不可不努力於此方的節約。

第四節 租稅的體系

第一項 租稅體系與租稅原則

如前節所述，以一種類的租稅而欲適合於一切的租稅原則，是不行的，蓋在今日私經濟的組織之下的國民經濟，當其講究多額經費補充之途，主要的在於個人的

所得，而各人的所得，無論在其分量上，在其性質上，有顯著的不同，欲適合此複雜的狀態而課稅，是非常困難，所以結合多種多樣的租稅，作成一租稅體系，以圖適合一切的租稅原則，是當然的。而就從理論上看來，作成如斯的體系，亦不能不說是最適當的方策。

然而欲作成租稅體系的思想，與單一稅的思想，決不是衝突的，又租稅體系不可以看做歷史發達的一種變態，如因國費益益多端，國民經濟益益複雜的結果，租稅的多種多樣是不能避免的。又關於租稅負擔分配公正觀念的發達，不外法律思想進步，又解決課稅技術上的疑問之技能，大大進步之結果所表現的現象而已。

所以當編制租稅體系，可為其方針的，不外在前節所舉的四項租稅原則，此處不再說明。

第二項 理想的租稅體系

第一款 總論

租稅體系的職分，是在區分個人所得並個人財產，而把其所存在的國民所得並國民財產，使無遺漏的捕捉之而課以租稅也。達此目的之途凡三：

其一、各人的所得並財產，在其人取得的時候捕捉之而課以租稅。其二、各人的所得並財產，在其人所有的時候捕捉之而課以租稅。其三、各人的所得並財產，在其人使用的時候課以租稅。換言之：其一、所得並財產在形成之際課稅。其二、所得並財產存於所有者之手，在靜止狀態的時候，可用為將來的生產消費的，即課稅其「潛能力」。其三、所得並財產供其所有者充足慾望之用的時候課稅。第一場合的課稅，叫做營利稅。(Einkommensteuern) 第二場合的課稅，叫做所有稅。(Besitzsteuern) 第三場合的課稅，叫做使用稅。(Gebrauchssteuern)

進步的租稅體系，必定結合此三種的租稅，蓋欲使租稅體系適合於租稅的最高原則，而且適於實用，則此三種租稅，不可不巧妙結合，並保持調和於其間。然如今日國費尙少，所要租稅收入不甚重要的時代，不必併用此三者，依場合僅用營利

稅或使用稅的實例，亦不是沒有。但是國民經濟發達分業及財產的分配極其複雜，又共同經濟制度及於擴張之際，必須結合此三者，使適合於租稅原則而為課稅的必要。以下試略說此三種租稅。

第二款 營利稅

營利稅大別之可分為三種：（一）職業營利的課稅，（二）個個行為營利的課稅，（三）偶然利得的課稅。現在分別說明之如下：

（一）職業營利的課稅

所謂職業的營利，是依規則所行的經濟上之活動而得之利得之謂。原來國民所得並國民財產的大部分，其初是依個人職業的營利而生的，又財產分配的如何，亦依各個人職業的營利之多少而定，故課稅的第一義，不可不以職業的營利之多少為標準而課稅於各人；但欲達到此目的，必須用營利稅所有稅使用稅之三者。現在先說營利稅，營利稅分為三種。茲先述職業營利的課稅，此課稅更分為二：

(甲) 對人課稅

對人課稅，是對於取得所得所有財產的法律上並經濟上的主體之人而課租稅之謂。課此方法有三：

(1) 以純粹的人稅，(即人頭稅，家族稅，竈稅等)，等級稅或一般財產稅(或地租)而課之。

(2) 基於行政機關的調查，或基於本人的申告，而課以所得稅。

(3) 合計從各種財源所生的收入，而測知其人的所得，以此為基礎而課以所得稅。

(乙) 對物課稅

對物課稅，是對於給收益於所有者的財源而課的租稅，即對於生收益的財源而課稅之謂，故通常名為收益稅。

在今日的收益稅，以地租，家屋稅，營業稅，自由職業收益稅，勞銀稅，資本

收益稅的六種租稅爲主，此外更包含鑛業營業稅，公司營業稅，訪戶商營業稅，鐵道稅的數種租稅，其組織近於最完全的租稅體系。

(丙) 對人稅與對物稅的比較

對人稅置重於法律上經濟上的主體之人，這一點是優於對物稅的。蓋主體之人，以其收益的大小並種類上有甚大的影響。對物稅是把課稅的目的物，完全與其主體分離而課以租稅，即收益稅，這是根本的弱點。然而欲細論對人稅與對物稅的優劣，須注意下列兩點：(一)依其時其處，難以一概論斷；(二)依課稅於營利的種類有適與不適之別。

(一)國民經濟非常進步，各人的職業所得財產皆各不同，所謂經濟上的分化大進展時，則對物稅必然的伴有多大的缺點。蓋對物稅概略調查從課稅物所生的收益，以之爲標準而不拘其主體之爲何如人，一樣課以租稅，其不能應各場合的情形而爲適切的課稅，是當然的。但在經濟上的情形尙不如今日的複雜，職業所

得等的分化，還沒有大進步的場合，決不是不良的租稅。要之：對物稅在國民經濟尙未發達，技術尙單純，又經濟法制尙幼稚的場合，可說是適當的租稅。反之，對人稅在技術大進步，又自由競爭主義的法制之下，經濟體系發達的場合，是爲適當的租稅。

(二)然而如今日複雜的情況之下，對人稅亦不免頗不完全的。原來如對人稅的直接所得稅，一般財產稅，或等級稅，各人苟不就其營利所得財產等，行精密的記帳，又其情形不正直告知於稅務當局者，即不能行正當的課稅。在實際上既不能行，則對人稅到底就不免不完全，於是租稅務必有結合對人稅與對物稅之必要。在此場合的對物稅，區分多數的稅目，務必把適切於各場合情形的稅目，應其時的情況而組織適用的體系，如此對物稅有近於對人稅的性質。

要之：對人稅與對物稅雖有多少優劣之差；但無論那種，單獨行之，皆不能應國家財政之需要是一樣的。所以務必結合併用此兩種租稅，然後方能舉其效果。

(二) 個個行爲營利的課稅

國民所得的分配，主要的依各人職業的營利之多寡而定，已如前述。然而其外尚有依非職業的個個行爲之營利，於此分配上亦有很大的影響。但此種職業以外的行爲營利，在交通還不發達，國民經濟還沒有進步的時代，是很少有的，所以沒有這種課稅，又就是不課稅，亦不一定能說是租稅制度的缺點。到了信用交易發達，投機的業務被行，於是發生有職業以外的營利。而此種營利，調查其多寡並有無，很是困難，所以單單僅以如前面所述的租稅，不能滿足，對此場合用爲對付方策之一的，即在法律行爲，尤其是伴之關聯於證書的而課以租稅的方法，即所謂交通稅是。

自第十七世紀印花發明以來，遂有使貼用印花於證書，或特製成證書而使使用以代徵稅的；又或公的帳簿，登錄權利的買賣讓與等之際，徵收登錄稅，或登記手數料。而爲防避其脫稅，設相當罰則之外，依規定的租稅或手數料納付與否，使其

法律行爲的效力上發生差異爲常。

此租稅若在商業沒有進步，信用交易沒有興盛的地方，是不能徵課的。在第十七世紀當時第一商業國的荷蘭開始行之，其後在英國最多用之。此租稅頗繁雜，因而缺點亦不少，此無論何人亦不得否定，但其必要亦是無可疑的。在今日一國的租稅體系中必不可缺，甯可到了某範圍而有擴張的必要，此亦世人所共認的。

唯當實際施行，有陷於誤謬弊害很甚的，往往以其徵收容易爲奇貨，而爲過重的課稅，又主要僅課稅於不動產的場合，而逸了動產，此兩者之間，現有顯著的不權衡，故今欲明此種課稅到了如何程度纔稱適當，先不可不知道其課稅的理由，茲分別述之如下：

(甲)交通稅課稅的理由

(一)就職業的營利之中，依信用交通商業等的營利，其多寡不低監查很難，依情形其有無尙難判別，故僅以所得稅收益稅欲爲十分無遺漏的課稅，很是困難；然

而此種業務，履行法律上的行爲，故利用此點，規定契約必用書面，證書必貼用印花，又一定的法律行爲，要爲登錄，隨而徵收登錄稅。又依課稅於商業帳簿票據等的方法，以課稅此種營利，得補所得稅收益稅的不完備之點，此方法雖非至妙之策；但在根本無誤，又容易實行，所以現今很是通行。

(二) 依如右的方法而課租稅時，不僅有此種法律行爲的職業商人銀行家等，苟爲此種法律行爲的，不問其爲何人，皆不能避免此課稅。卽在此場合，依所得稅或收益稅不能徵課的營利，依交通稅而纔能課以租稅。

是故不用交通稅時，信用交易商業等職業的營利，不但不能十分課以租稅，職業以外的個個行爲之營利，就中投機賣買，依其他買價與賣價之差，偶然收得的營利，就完全不能課以租稅，此卽在國民經濟的今日，交通稅課稅不能不用的所以。

(乙) 交通稅課稅適當的程度

其次交通稅課稅，如何才是適當的程度呢？原來交通稅有如上述的兩個職分，所以從理論上說來，爲穿鑿（一）所得稅及收益稅不充分的場合，（二）所得稅及收益稅不及的場合，故交通稅要擇其適應於上二場合的種類，且須適度定其稅率，因與其他租稅組織等有密接的關係。卽

（一）如企業者的營利，利用動產的營利，僅用所得稅並收益稅，是難以十分適切課稅的；反之，利用不動產的營利，用此兩種租稅而得無遺漏的徵課之，故交通稅要重於前者，而輕於後者。

（二）動產不動產的賣買讓與，不必常與當事者以利益的，所以營利的有無大小，每場合必須加以調查，應其有無大小，不可不設差等的稅率。

然而實際上往往以急於圖國庫的收入，陷於膠柱之弊的很多，又與理論上的要求完全相對的制度用的亦不少，因而破壞租稅負擔的公平分配，實在非常可惜的。故課稅者須善明其課稅之理，以期於無誤。

(三) 偶然利得的課稅

如上述的兩種營利稅，在近世發達的國民經濟之下，是難避免的，無論主張社會政策的課稅者，或不主張者，皆不能排除此種課稅。然而現在所要述的，是對於偶然利得的課稅，此種課稅，如果不是社會政策的課稅論者，必定是反對的。但近時遺產稅，富籤稅等，漸漸為一般所採用，這實在可以說是從所謂國民時代入於社會時代的徵候。

原來，一切的個人經濟皆營雙方面的生活的，即在一方面為意識的行動而及影響於外界，又在一方面不拘自身的意思行動如何，而受外界的影響。在近世國民經濟，盛行分業及財產的分配，其組織在全體為私經濟的，法制為自由個人主義，故顯著經營雙方面的生活，即有依意識為營利的場合，與依外界事態的變動而不勞自己心身偶然為營利的場合之二面。對於意識的所行營利之課稅，前二條已經說過，現在此處一述對於不勞自己心身而得到利得的課稅。

原來依社會事態的變動，或依遺產繼承不勞自己的心身而取得的利得，不外現在的財產制度並遺產制度之當然的結果。又，依富籤的利得，既然公許富籤，自是全然承認牠，所以對於此等的利得，不勞其心身而收得的一點說來，課以特殊重的租稅，使起國民所得分配的變化，原是至當。但此課稅，採純粹的財政主義者，是不承認的。

然而如今日一般的利得，其所以要特別課稅，蓋以現今所得財產的分配，不一定是神聖不可侵犯的所以，此即不外社會政策的課稅於不知不識之間無論何人亦不可不承認的左證。

此項課稅，可分爲三，即（一）富籤利得的課稅，（二）因社會事態變動之利得的課稅，（三）遺產利得的課稅。前者不待說明，想可知道，現在把後二者來細說一下：

（甲）因社會事態變動之利得的課稅

對此課稅有種種的反對說，有的說：此種課稅，破壞現行法制，不是增進國民全體的利益。有的說：因社會事態的變動而有損失的場合，沒有賠償他，唯僅有利得的場合而課稅之，很是不當的。又有的說：課稅此種利得，縱然正當，而欲完全實施，很是困難，所以不免很不公平。此等攻擊，不是沒有一點道理；但是不能廢棄此種課稅，亦不待言，其理由有如下：

此種課稅，破壞現行法制，雖是不可爭的事實；但是與往昔技術法制等還沒有發達的時代不同。在近世的國民經濟，未必因本人的技能勤勉節約的多少，其所得財產來了多少，以本人的力而因無可如何的外界事態之影響，所得財產來了大小之差的很多，所以本來就要改革現行的法制，以去除此種不合時宜的制度；然而如此實行，是不容易，所以姑且不依本人的技能與勤儉而生的偶然所得，對之特別課稅，以救其幾分之弊，這是可以課稅的第一個理由。

其次攻擊的說：因社會事態的變動而來的損失，公共團體不負擔的一點，是很

不公平的；如果能夠把那樣的損失，由公共團體負擔，同時依同樣的原因而生的利得，收於公共團體之手，那纔是公平；然而現在不負擔此種損失的公共團體，限於其有利得的場合，課以租稅，參於利益的分配，是很不公平的。但是此種攻擊，亦不是得當，何則？受課稅者大多從財產的讓與而收有利益，那他已經是沒有所有財產者了，所以他本人將來依同樣財產招受損失的事就沒有，那招受損失的必是別人，別人受損失的場合，以國家不賠償之故，而即說對於收到利益的可以避免課稅，這是沒有理由的，這是可以課稅的第二個理由。

又有攻擊的說：縱在理論上可以課稅此種偶然利得，但適當實行之則很困難，不免來了多少不公平的。但是此種缺點，無論何種租稅皆不能避免，依此理由沒有避却偶然利得課稅的必要；不過務必努力期於此弊之減少而已。

課稅此偶然利得之途凡四：

(1) 適當組織收益稅並所得稅制度，如因社會事態的變動之利得，亦得課稅。收

益稅從各種財源而生的收益，精密的隨伴其增減而變更稅額，雖是很困難；但是依常常調查土地總冊等方法，努力精查其實際的收益為標準而課稅時，到了某程度，亦可得達課稅此處所說的偶然利得的目的。

所得稅每年從新調查各人的所得而為課稅時，因社會事態的變動而生的偶然利得，亦不能免此所得稅的賦課；不過如此利得，實際上很難捕捉就是。

(2) 以交通稅課稅此種偶然利得。不動產移轉之際所得的利得，非由於費資本勞力之結果者，不可不看做因社會事態的變動而生之利得，課此場合的交通稅，不取於移轉其標準的財產價格，依移轉而取其所生的利得時，得達課稅此處所說的偶然利得的目的。

如印花稅，交易所稅等，課於商業信用交易等，的交通稅之中，其多數亦得達課稅於此種偶然利得的目的。

(3) 在通常的場合，捕捉很困難的偶然利得，在財產繼承的場合捕捉而課稅之。

在(1)所舉的，是在收益增加的場合而課稅之的方法，在(2)所舉的，主要在財產為交易，而其價格增加實現的場合，始課以租稅的方法；然而在實際上，此外尚有財產的價格，因為社會事態的變動，大大增加，但不賣買讓與，又不提高賃租佃租等，仍如從前一樣，在此場合，用以上兩方法，還不能完全為適當的課稅。換句話說：因事態的變動之偶然利得，仍在藏匿着，還不受課稅的。此種財產，惟在因繼承變動其權利者的場合，以此機會而得可課稅此種偶然利得。又如歸於其他財團法人的財產，其後不移轉於其他主權者，則其價格的偶然增加，自然即不能對之課以租稅，在此場合，則唯有特別重課其他的租稅，而使與其他一般人的財產之間，維持負擔的權衡。

(4)因變換私有地的用途，對於所有者偶然收到的利得而課稅之。例如從來的田地，變換為宅地時，其所有者不勞心身而有收到多大的利得，此種場合的利得，原來因社會事態的變動而生的，公共團體依課稅收取其利得之一部，可以說

是至當之事。然而此種利得，以收益稅，所得稅，交通稅，並遺產稅來課稅，不是不能課稅；但是僅以此等租稅，尙有不免難以課稅的場合，即（一）從來田地變換爲宅地時，其價格非常增加，與所有者以多大的利得，但是不建築家屋，就無特別增加的收益，則用收益稅或其他的租稅，就不能課稅此種利得，所以祇好另外課其從來地租的幾倍，或對其土地的賣買價格之假定利息，看做爲其土地的收益額，對之課以收益稅。又（二）公共團體買收私有土地時，多有使土地所有者收到多大的利得，然此利得不是所有者所勞身心的結果，所以宜適當制定土地收用法，不與此種利得於土地所有者；否則特別課以相當的租稅爲是。

對於因社會事態的變動而生的所得，爲適當的課稅，原來不是容易的事；但是實施困難的事，不限於此種場合，以其困難之故，而不躊躇的得能施行於實際，則在爲達到社會政策課稅的目的上，是有不少的利益的。

(乙) 遺產利得的課稅

在繼承的時候，國家徵收其繼承財產的一部，從一面看來，是繼承制度的一部，不能以之看做課稅，即可以解作國家有一部繼承權的結果，人民的財產繼承之際，不過參與其一部的分配而已。蓋繼承權未必是所有權的一部，乃為個別獨立的權利，所以私有權雖說被承認，而未必即能說各人有完全的繼承權。徵之法制史，繼承權是依國家的意志而設定，故比之所有權的場合，顯然有異，因國民生活的變遷，同時亦當然伴之而變遷。其初如家族或氏族的血族團體，最有勢力，且負扶養團體員及其他私法上種種的義務之時代，繼承權係此種團體所享有，個人及國家完全不能享有的。但至後世，此等血族團體失其勢力，各人皆得私有權，又享有繼承權，同時人民的扶養義務等，國家亦分其負擔，所以看做國家亦有享有繼承權的一部，是至當的。近世遺產稅存在的理由，主要的不能不說是在於此點。

但是遺產稅單從租稅政策上想來，亦可以說明其存在的理由。即遺產的繼承，

是給與其繼承者（或其他的繼承者）以偶然的利得，而且使增加其經濟上的給付能力，所以課以租稅，原來可以說是當然的。故遺產稅無論從那方面看來，都有其存在的理由。

然而對之有唱反對說的，即有的說：遺產稅是蹂躪繼承權的。又有的說：遺產稅奪財產的一部，是不應該賦課的。然而這不是蹂躪繼承權，已如前述；又遺產稅奪財產的一部，雖是不可否認；但是未必減少國民財產，所以此種攻擊，亦決無重視的必要。

關於繼承制度有不少的議論，已如前述，但今假定現行的私繼承制度，為適合於國民全體的利益而維持牠的場合，遺產稅的賦課，又依如何的方法為好呢？這裏來述一述：

(1) 法定繼承，僅許其不很遠的親族；不在其限制內的親族之遺產，作為無繼承者遺產辦理，或就使歸於國家之所有。

(2) 不拘繼承者親等的遠近，又不問法定繼承與遺言繼承，必須課以遺產稅；唯限於小額財產的繼承，共同繼承，或遺贈的場合，可免除之，此無論從社會政策上看來，將又從課稅技術上看來，可以說是至當的。

(3) 依親等的遠近，設差等稅率，又依遺產或遺贈額的大小，設差等稅率。

(4) 遺產稅稍重時，大多人在生時即將財產贈與其繼承人，以省繼承的手續，且以之為避免遺產稅的手段，故課遺產稅，一方須設贈與稅，依此方法而防其脫稅。又以贈與者的死亡為條件的贈與時，不可不與繼承為同樣的辦理。

第三款 所有稅

所有稅在大多的場合，不外以各人所有財產為標準，推測其人的營利，隨而測知其租稅能力，課以租稅，此即依一種特別方法而課的營利稅，所謂所有稅，不過名義而已。但是又依場合，在實質上不背所有稅之名，從財產之中，徵收租稅亦不是沒有。且個人財產的課稅，不一定是國民財產的課稅，所以此種租稅亦不可一概

排斥，已如前述；但實質上的所有稅，用於實際的很少，所以此地唯就名義上的所有稅來述一述。

(一) 一般財產稅

一般財產稅者，財產的價格，依各自的申告，或吏員的評價來規定，以此價格為標準而賦課的租稅也。蓋依財產的總額，到了某程度，得可測知各人的所得，代所得稅而用一般財產稅，亦未始不可以，此在一點亦不含社會政策主義，基於純粹的財政主義的租稅體系，亦有採用此種一般財產稅的，因而一時多少行之；但現今用的尚少。但是所得稅之外，更用一般財產稅時，得使資產家負擔比較重的租稅，而可達到社會政策課稅的目的。又一般財產稅，是對物稅，所以如與所得稅的對人稅併用，則有使互相補助其缺點的利益。

(二) 部分財產稅

此亦以可課稅之財產的價格為標準而賦課的。僅課稅於生產財產的場合，其實

即依其財產的價格，推測其收益而課稅之，不外一種間接的收益稅；但是課稅於享樂財產的場合，則不但可補所得稅的不及，又得達重課租稅於資產家的目的，故不失為一種重要的租稅。

(三) 各個享樂財產的課稅就中奢侈品稅

賦課此稅，是使課稅品的所有者，申告其價格，或便吏員調查之，而課以規定的租稅。就中所有奢侈品者，担稅能力大，所以依此種名義，課以特殊的租稅，無論從主張社會政策的課稅者看來，或不主張的看來，皆不能不說是大大可以的。然而要好好實行，以達到此種目的，是很困難，所以甯可採用前面所舉的(一)或(二)的租稅，不課此種租稅為是。

要之：財產稅之中，一般財產稅是在非常的場合，以圖收入之用，或以之達社會政策課稅的目的；而部分的財產稅，課稅於享樂財產全體之外，或無特別置重之處。

(四) 遺產稅

財產在繼承的場合，課以租稅，亦是所有稅課稅的一策，遺產稅已如前述，茲不贅。

第四款 使用稅就中消費稅

從史的發展順序說來，使用稅次於營利稅而施行；從其收入額之點說來，比之營利稅，尙是更加來得重要，賦課此稅，有左列的三種：

(一) 一般消費稅

論者或有主張廢一般所得稅，而代以一般消費稅的，其說的意義，是一般消費稅，是單就各個人的所得之中，僅僅課稅於其消費的部分，而不課稅於節約貯蓄的部分，所以比之一般所得稅，適於公正的原則，又亦適合於正當的經濟主義。又從課稅的技術上看來，課稅於消費方面，比之課稅於所得方面來得容易。

但是消費與貯蓄，不是如斯容易區別的，例如爲子弟教育所消費的，似無異一

種消費；但是從他方面看時，可以說是一種投資。所以就在消費與貯蓄的區別之不容易一點看來，此說已是不正；不但此也，如以課稅於消費方面，比之課稅於所得方面容易之說，實際上不過稀有的場合，所以一般消費稅，甯可不用為好。

(二) 通常消費稅

說明此稅的方法，一區別其種類，便可知之。

(甲) 依徵收方法而分之如左：

1. 對於自己生產自己消費的物品之課稅。
2. 課稅品的生產者與消費者相異場合的課稅，即作為商品交易的消費物之課稅，此更分為左之五種：

(a) 對於在內國生產的商品，從生產者徵收的租稅。

(b) 依政府專賣的方法而徵收的租稅。

(c) 課稅品從生產者之手移於消費者之手之間而徵收的租稅，即輸入稅，入

市稅，或如商品從生產者移於批發人之手的場合所課的商品運送稅。

(d) 直接課於消費行為的租稅，例如零售業者，其所販賣物品之一部，自己消費的場合，其物在販賣時所課的，同樣其自己消費的亦課以租稅。

但此種租稅，大多依概算定年額多少，每有消費行為而不課稅的。

(e) 徵收免許稅的租稅。經營課稅品的生產販賣等，對其物品作為課消費稅的一手段，課以免許稅。

(乙) 依種類而分的，大要如左：

1. 依課稅品的用途，並加工的程度，可分為課製品的租稅，與課未製品的租稅。

2. 依課稅品之自然的並社會的地位，而可分為(一)課於第一次必需品的租稅。

(二)課於第二次必需品的租稅。(三)課於不屬於必需品，進而要充物質慾望的物品並奢侈品的租稅。(四)課於非充物質慾望之物品的租稅。屬於(一)

的，薪炭，食鹽，米麥，油等。屬於(二)的：酒，茶，通常的煙草，砂糖。屬於(三)的，上等酒，上等煙草，上等食料品。屬於(四)的，新聞紙，曆本等是。

(三) 享樂財產並人的享樂之課稅

享樂財產的課稅，從課稅其享樂方面看來，可以說是使用稅的一種。如果從課稅其財產方面看來，可以說是如前項所述的所有稅的一種，此無論從那方面看來，皆可說明。住宅稅，犬稅，馬稅，自用車稅，金銀器稅，鋼琴稅，撞球台子稅等，屬之。

所謂人的享樂之課稅，是誇富裕，或特別貪快樂消費所得於這方面的，對之而賦課的租稅。婢僕稅，(即消費所得於婢僕之僱用，對之而課以租稅。)紋稅，(馬車及其他的器物，附以自家的定紋，以誇示其名家所出的，對之課以租稅，英國行之。)狩獵執照稅，俱樂部稅等屬之。

要之：使用稅在種種的形態雖得課之；但是無論那種，皆多少不免與租稅的正原則，國民經濟原則並財務行政原則相衝突，比之營利稅要劣得多；不過比較的容易徵收而且使人不感痛苦而收得多大的收入之一點看來，是沒有租稅能出其右的。所以務必選擇弊害少的使用稅，以之先作成合理的使用稅體系，再與營利稅並所有稅結合，努力在全體上編成合理的租稅體系。

第五款 租稅體系論結論

編成在理論上很正常，在實際上很方便的租稅體系，原來是很困難。蓋一方因公共團體經費的膨脹，而有增加收入之必要；他方又因經濟上的狀態，極其複雜，隨而更加困難，所以當編成租稅體系之前，於財政制度上有幾點不能不加以特別的注意，此為便於編成適當的租稅體系上是必要的。所謂幾點的注意者，大概有如左述之三事：

(一) 防止經費的濫增

在日進月步的文明國家，經費的膨脹，倒底是不能避免的，隨而課稅之舉，更加增多，此乃伴國家進步發達之必然的現象，在一方看來，實在是大大可喜的。但是租稅原來就有不少的缺點，所以因為租稅，反而或有陷於不公正之弊，或釀成國民經濟上的不利，其甚的或危及一部人民的生存，於是論者或以近世國家發達的大勢，不是可喜的；但是此種發達，原來非人力所可左右，要在於能否適應此大勢。而欲適應此大勢，則唯有善為運用財政，以節約為主旨，苟係不必要的支出，是不可不免去的。

(二)使地方團體施行公共事務的一部隨而使分經費的負擔

把公共的事務設施，分於地方團體，是近時所常行的；但是要想事務設施更加能夠施行，則不但難以節減中央政府的經費，因場合反而更加促進經費的膨脹。然而國家主要的以置重消費稅為便；反之，地方團體得重用直接稅，在此場合使地方團體負擔經費的一部，在租稅體系的編成上，是得有多少的便宜的。

(三) 依適宜的方法保存或增加私經濟的收入並手數料收入

現在公共團體的經費，不斷的膨脹，苟有適當的財源，不可不統統利用之以增收入。幸而經常收入中，古來租稅之外，尙有私經濟的收入並手數料收入的二種，其內不適當的廢之固勿論，其他適當的不但要保存之，且因場合而擴張之，以期從這方面更可謀得多大的收入。

如上所述，要注意的，須先整理財政而後始得論租稅體系的編成；然而租稅體系，尙因其時與地而異，依課稅的主義如何，即課稅使含有社會政策主義與否而有不同。又國家的租稅體系與地方自治團體的租稅體系亦不能看做一樣，此等諸點，皆不可忘却的。

第三項 租稅體系的編成法

租稅體系的編成，以營利稅為基礎，依場合加以所有稅，而為補其缺點，加使用稅，就中消費稅，為其大體的方針。蓋各人的給付能力，依其營利或財產的所有

而生，又依其大小而消長，故租稅先從這方面測知各人的能力而課之，可以說是自然的順序。唯在其有不能顧及之處的場合，纔從消費方面推測各人的能力而課以租稅。今基此方針，列舉編入租稅體系中的租稅如左：

(甲) 營利稅

營利稅之中，最重要的，是課於職業營利的租稅。蓋國民所得的成立並分配，主要依各人職業的營利而左右，故當徵課租稅，先置重於此，自不待言。其次可用交通稅與偶然利得的租稅。

(一) 職業的營利之課稅 依過去的歷史，就可明白職業的營利之課稅，是要結合對人稅的所得稅與對物稅的收益稅的；而其中以所得稅用做國家主要的租稅，收益稅用做地方團體主要的租稅為宜。此兩稅的組織如何，依租稅體系全體的組織如何而定，不是可以單獨決定的問題。其中：

(1) 所得稅 在欲實行社會政策課稅的場合，固不待論；即不然的場合，一定

額以下的小所得，亦以不課稅爲是。至其幾許以下的所得爲無稅，則依時與地的狀況而定，難設一定的標準。

稅率的高低，亦要斟酌其他的稅率而決定，自不待論；但是在無論那種場合，隨所得之多而行累進的課稅，亦無疑義。蓋欲行社會政策課稅的場合，當使行累進的；又其累進的比例，隨所得之大而有益益顯著之必要。

（所得稅之外，用適宜之財產稅或收益稅而達此目的的場合，不在此限。）然而在不行社會政策課稅的場合，消費稅有使中流以下的人民負比較重的負擔，所以亦要用與其相反的所得稅，輕課小所得，重課大所得，使其有彼此相補之必要，即行累進的課稅，能使租稅全體的負擔成爲比例的負以。

地方團體課所得稅，有作爲國稅所得稅的附加稅而徵收的，又有獨立課地方稅所得稅的，在此場合，比之國稅所得稅，可廣汎其賦課的範圍，即

課稅於稍小額之所得，亦無妨礙。蓋地方團體用消費稅甚少。小民所受消費稅的負擔，比較不重的所以。

所得稅無論其爲國稅爲地方稅，到了某程度，隨其必要，得變更稅率，伸縮收入，故不失爲頗便利良好的租稅。

(2) 收益稅 爲期租稅的一般普及，並依其他前述的理由，收益稅有與所得稅並消費稅併用之必要。唯所得稅與收益稅的結合，苟不加以充分的注意，則有陷於不當的二重課稅之弊。

不與所得稅結合，單獨用收益稅的國家，不是沒有；但是收益稅，其性質上有難免的短處，所得稅有性質上的長處，故不如結合此兩者爲優。

地方團體實施收益稅，比之國家的場合爲容易，又多少課稅，可以用做相互報償主義，故即以收益稅爲主要的租稅，亦未始不可；不過在此場合，亦要實施資本金子稅，並勞働收益稅，以期課稅之無遺漏；又雖地方團

體，尚亦不如結合收益稅與所得稅爲是。

地方團體的收益稅，作爲國稅收益稅的附加稅而徵收，雖亦無妨；但又獨立可賦課的場合不少。

(二) 交通稅 交通稅務必作爲國稅而課之，地方團體惟無妨課以附加稅而已。稅率的高下，要斟酌課於同一營利之其他租稅如收益稅等稅率之高下而決定之。

(三) 因社會事態的變動而生之偶然所得 以課稅於此種所得的目的而課以交通稅，在社會政策的租稅體系內，是不可缺少的；但在非社會政策的租稅體系內，則無徵課此稅的必要。

(四) 在社會政策的租稅體系，對於依賭博，富籤，並繼承的利得所課的租稅，是不可不在內的。

(乙) 所有稅

(一) 一般財產稅 所得稅並收益稅之外，在非常的場合，作為臨時稅徵課一般財產稅，不失為一個妙策。至可否用之作爲平時租稅，則依其他直接稅的組織如何而定。地方團體亦有可用此種租稅的場合。

(二) 使用稅並奢侈稅 以課使用稅並奢侈稅的目的，課特殊財產的租稅，從租稅政策上看來，雖是正當；但從課稅技術上看來，不免困難很多。

(丙) 使用稅

使用稅之中，最重要的爲消費稅，在租稅體系的編成上，與營利稅同樣不可缺少的。消費稅的職分，與營利稅相等，同樣的在於達到比例的或累進的課稅於個人所得的目的。

原來消費稅有使小所得負擔比較重大所得負擔比較輕之弊，又在課稅技術上缺點亦不少，達到如上的目的，雖甚困難；但亦有不乏匡正之策，即：(一) 注意課稅品的選擇；(二) 不誤稅率的高下；(三) 適當的組織營利稅並所有稅，以補消費稅的

缺點；(四)注意課稅方法的選擇是也。茲分別說明之如下：

(一)課稅品的選擇 依經濟政策上的必要，或以其收入特別謀下級人民的利益，即有課稅於必需品的場合，但不可律以常規。左面所述的，不過在通常的場合，從租稅政策上看來所須注意的事項而已。

(1)生活的必需品，以不課稅爲是。即食鹽之外，在西洋如通常的麵粉，皆不課稅。

(2)課稅最適當的，是一般所消費的奢侈品，例如酒，煙草、糖、茶、煤油皆是。

(3)多數的粗製農產品並粗製的工產品，亦不課稅爲是。蓋課以稅時，內國稅與關稅的關係，並都會的課稅與田舍的課稅之關係，有頗煩雜之患。

(4)對於使用財產的使用，課以直接奢侈稅，在理論上雖不能說是不可；但在大體上，亦無推獎的價值。

(二) 稅率的高下

(1) 稅率的高下，大體依需要的多少，國民富裕的程度等如何而定；但在普通，不很高的稅率，是能得到多的收入為常。

(2) 就在同種類的物品，依品質的良否，稅率設立差等，使消費良質貨物的上流人民負擔多的租稅。

(三) 適當的組織營利稅並所有稅以補消費稅的缺點

如前述之課稅品的選擇，並稅率的高下，因在實行上很困難，所以適當的組織營利稅與所有稅，以補其缺點是最必要的。即如在前面所述的要注意於左列各項：

(1) 在行非社會政策的課稅之場合，中流以上的所得，課以累進稅，以補那消費稅使中流以下的人民受比較重的負擔之缺點；而在行社會政策的課稅之場合，尙更課以高度的累進稅之必要。

(2) 就在同額的所得，隨其財源之異，應異其稅率，即從財產所生的所得重課，從勞力所生的所得輕課，有混合性質的所得，課以適中的稅率。

(3) 取得所得的，依其有扶養責任的人數之多少而設差等稅率。

(4) 使用財產的使用，雖亦所得的一種；但課以直接奢侈稅，不是得策的。

(四) 課稅方法的選擇

課稅的方法，務必要取衝突於租稅原則少的，即：

(1) 輸入關稅，在消費稅中最為方便；唯依品質的良否，價格的高下，稅率設有差等，很是困難。又欲不使關稅有保護稅的性質時，則對於同種類的內國品，必定要課以相當的租稅。

(2) 入市稅雖與輸入關稅相類似；但是從租稅政策上看來，將又從課稅技術上看來，不是可推獎的。

(3) 商品在轉帳中課以租稅，除關稅及入市稅的場合以外，務必廢止之為是。

(4) 專賣的方法，就中如用烟草的物品，最爲適當，不但從技術上看來很好，爲謀得收入亦最便利。

(5) 從課稅品的生產者徵收消費稅，不免有不公平之弊；若課稅於既製品，且依其品質的良否而設差等稅率時，此弊雖最少；但實行很困難，唯可努力注意於這方面而已。

又課稅品限於少數的主要品爲是。

(6) 對某種類的營業者，就中經營消費稅課稅品的營業者，課以營業免許費，雖非必要；但以之補其他消費稅不足之處，便利最多。尤其是應各營業的性質，而得有適切賦課租稅之利益。

第四節 租稅的體系

附錄

瓦格涅的財政學，最感興趣的，就是他以社會政策思想爲立論之中心，讀者讀了前面兩篇，想可充分看得出來。現在爲使更加了解瓦氏的社會政策主張起見，我特寫下面兩篇，作爲本書的附錄，以增讀者的興趣。

著者識

社會政策與社會政策學會

一 社會政策思想的由來

大凡一個國家，其國的文化生活非常貧弱的結果，其國民依其自國的文化不能滿足其實際上或理論上的要求時，勢必致從比較文化發達的國家輸入種種文化的要素，以滿足自己理論上或實際上的要求，這是當然的事情。但是此種傾向亦不是永

久繼續的。換句話說：即僅僅謳歌自國以外的文化的時代或憧憬的時代，對於其國決不能永久存續的。此中原因有種種，其最顯著的有二，即（一）國民性的不同，與（二）現實生活的相異。我們縱觀古今，橫覽東西，凡是一種思想發生，或是表演於現實運動，仔細把牠來觀察一下，均有其淵源，均有其特徵，決不是偶然而產生而變化的。

我們現在來述德國歷史學派之所以發生，與夫社會政策思想的由來，就可以說是完全由於上述原因所左右的結果。

原來德國自十七世紀末以來，有所謂官房學派的一種經濟學，此種經濟學包含農業，森林，鑛山的調查整理，及經濟行政財政法律等的種種事項，想做德國官吏的，不專攻此等學科就沒有被採用的希望。其實這不過一種純然行政上的學問而已。德國真正學問上的經濟學，還是基礎於英國正統學派的經濟學，即自由主義經濟學在德國出現之後，纔可以言有真正學問上的經濟學。德國自由主義經濟思想提倡

最力的，要推普麟斯密司，(John Prince Smith, 1809—1874) 他是在一千八百〇九年生於倫敦的，所以自幼就吸受了英國正統學派的自由主義經濟思想，一千八百三十年回到德國以後，即從事於翻譯英國的經濟學，極力宣傳正統學派的自由主義經濟思想，並且組織了一個德國自由貿易黨，自己爲領袖，努力於自由主義的實際運動。

然而正統學派的自由主義經濟思想，雖在德國轟動了一時，畢竟以其國的國民性與現實生活之不同及其他種種原因而發生反響，就是：第一，德國的地位與英國不同，英國是四面環海，依自然的保障而得國家的安全性，所以其國民不感有國防之難味；但是德國就不同了，那時內則處於八方割據的狀態，外則處於四面楚歌之中，如三十年戰爭，拿破崙戰爭等，皆容易被化爲戰場之苦，所以國家一弱，即不能維持自己的幸福，因之遂發生對於強國的憧憬心，此憧憬心在某種意義上即構成反抗自由主義運動的要素。第二，德國社會與政治漸呈發達，一千八百三十三年關

稅同盟成立，德國國家主義竟因之大為發展；此外較新較繁的工業問題，逐漸加多，尤以勞働問題為甚。凡此種種，正統學派對之皆不能與以解決的方法，幾如風牛馬之態度，於是遂發生反響而有新經濟學派的出現。結局對於正統學派的自由主義經濟思想，加以攻擊，而反使之有根本發生動搖之勢。此反抗具體的表現遂自立為一種學說，即德國諸教授為中心的所謂歷史學派。所以德國發生歷史學派經濟思想不是偶然的。

形成歷史學派貢獻最大的有三人，即洛瑟（Wilhelm Roscher, 1817—1894）喜爾得布蘭（Bruno Hildebrand, 1812—1878）克尼斯（Karl Knies, 1821—1898）是。歷史學派的經濟學亦可以說是由他三人開始創造的。其後德國有許之經濟學者，對其主旨及目的更加擴大展開，而表現有多少不同的色彩，即稱此等為新歷史學派，其中有布梭他諾（Bruno Hildebrand）赫爾德（Held）那瑟（Nasse）西摩勒耳（Schnoller）謝富勒（Scharfle）勛保（Schönberg）及瓦格涅等。

新歷史學派與初期歷史學派所不同的地方，初期歷史學派是置重於正統學派的批評與經濟法則之爭論；而新歷史學派則漸趨注意於實際問題，舉其相異處，大致有如下列二點：第一，新歷史學派非如初期歷史學派僅以否認自然經濟法則之存在，而主張甯可綿密的研究歷史以發見此種法則為其職能。第二，新歷史學派以為僅以歷史研究猶不滿足，亦要熱心於實際問題的研究，所以他們發表有關於社會制度社會問題等許多歷史的統計的研究，以期實行改良社會。此等人中，尤其是謝富勒與瓦格涅氏有多點是共鳴於馬克斯社會主義思想的，從而發表有關於社會問題進步的議論。但是他們在一方指摘資本主義的缺陷，雖有贊成社會主義思想之點，然而又不採如馬克斯那樣取全然社會主義的態度的。換句話說：他們一方面反對極端的自由放任主義，到了某程度，個人經濟活動加以限制；他方面力說改善勞動者狀態的必要，容認勞動者團結的權利，而主張兩階級間的協調，即所謂社會政策是。所以社會政策思想，亦經過長時期的演進，決不是突然而產生的。

二 社會政策學會的成立

以上諸學者一齊熱烈的提倡他們的主張，因為他們痛切的感覺到當時德國社會的危機，而欲解決之不是如那正統學派所信的單單自由放任主義可以解決的；然而實際上自由放任主義的主張，却支配當時德國的新聞界，所以對之不能不加以攻擊。又他們亦相信有急激革命變化之可能；但這又不是可以期待的，故亦排斥勞銀鐵則剩餘價值學說之拉薩爾（Lassalle）馬克斯（Mark）的科學定則，以彼等的觀察為不正確。所以就這點看來，他們與社會民主主義又是不相同的。

如此，他們一方面攻擊自由主義，他方面又反對社會主義，因之引起反響亦特別大，國民自由黨的一領袖奧彭衛（Oppenheim）曾著一論說，題為「Manchester-hule und kathedersozialismus」，揭載報紙上，稱他們的主義為「講壇社會主義」，（Kathedersocialisten）此名詞遂成爲世人對於他們主義的稱呼。其所以命此名義，因他們大抵皆爲大學講師的緣故。

但是他們不但不屈服此種批評，並且更加強固他們的主張，遂組織了一個社會政策學會，(Verein für socialpolitik)即在一千八百七十二年十月七日，由洛瑟喜爾得布蘭克尼斯西摩勒耳布稜他諾瓦格涅謝富勒助保恩格兒 (Hans Engel) 文瑟爾 (Von schel) 等諸大學教授為發起人，召集德國全國經濟學者及新聞雜誌記者，開會於亞承那華，(Fisenach)舉行關於社會問題學術的研究討論。開會時，先由西摩勒耳致開會辭，其次布稜他諾報告工場法，西摩勒耳報告勞動組合及同盟罷業，恩格兒報告勞動者的住宅，對之均充分加以討論，以此會合為機，遂議決組織一團體，名為社會政策學會，即於翌年一千八百七十三年正式成立，發表貴重的著作，遂成為社會政策思想的主導者支持者，其影響於德國政治社會經濟實在是很大的。

三 社會政策學會的主張

社會政策學會雖則是在轟動全國聲中成立起來，但是他們間的意見，並不是完全相一致的。我們一看瓦格涅氏之所說，就可以知道。瓦氏在一千九百十二年所著

的題爲「講壇社會主義及國家社會政策上之傾向」一小冊子內，有如下一段的說着：

「原來世人在如何意義之下纔能諒解所謂講壇社會主義呢？以自己所見，所謂講壇社會主義，並不是代表一個統一的科學的團體，不過是各種各樣理論見地的人們之「烏合之衆」就是。如果我們之間有一共通之點的，其共通點亦不是積極方面，而是消極方面，消極方面是什麼呢？就是我們的經濟生活不能委之於純然的自由放任主義。所謂我們經濟生活上的自由放任主義，決不是有絕對的價值的。這一點可以看出我們意見的一致點。換句話說：就是對於自由放任主義不加以絕對的贊意。這就是講壇社會主義所以成立的最有力的理由。」

社會政策學會既以如上所述趣旨而成立，竟如瓦格涅氏所說，講壇社會主義者是「烏合之衆」。其中大體的主張傾向雖相同，而在精密的意義上是不存有一致點的，所以社會政策學會一成立之後，個個本來面目即次第表現出來，即其中如關於實際政策的，布稜他諾與西摩勒耳之間，又關於科學研究方法的，西摩勒耳與瓦格涅

之間，所持見解皆不很相同。西摩勒耳主張以歷史研究為經濟學研究的生命；反之，瓦格涅則勿論以歷史研究為必要，但是僅以歷史來研究經濟學是不成的，演繹的研究亦仍舊認為必要。

至在實際政策上，更可以看出他們不同的見解，例如在德國很嚴重的穀物關稅問題，有的主張穀物關稅全然可以撤廢，而有的則主張到了某程度可以存續。又如本位貨幣問題，有的唱金本位說，而有的則主張金銀兩本位說。又如對於近代工業最必要的給如在中世工業的基爾特相等的勞働組合，亦有不同的見解。又對於熱望國家干涉一切產業的一點，不同的意見更多，而瓦格涅氏為熱望國家干涉最甚的一人。

如斯，各人就各個問題異其意見，唯其中有一共通之點的，就是他們絕對不讓歌爾由放任主義而已，這就是連結他們講壇社會主義者的一條線。

最後一述講壇社會主義與其他主義的相異點。講壇社會主義與自由主義的相異

點，已如前而所述，現在一述講壇社會主義與國家社會主義的相異點。普通往往把此兩者看做同樣的東西，說講壇社會主義就是國家社會主義，其實這兩者很有明確的區別，不是同一的。講壇社會主義者，如前面所說，是一些烏合之衆，其間所連接的，祇是消極一方面，就是不歡迎自由放任主義之一點而已，其在精密的意義上，即積極的主義主張，是沒有的，所以在學問上主張傾向就顯出不一致的地方；而在國家社會主義，則能看出一種具體的主義主張，就是他們主張一切生產手段爲國有的。換句話說：即其一富的本源之土地爲國有，國家自爲地主；其二資本爲國有，國家爲勞動者的傭主，自爲生產經營，生產物的交換分配。瓦格涅等的主張，雖抱有國家社會主義的目的；然而不進到這個程度，是一種不涉及於私有財產的消極經濟經策。換句話說：他們無非在這國家社會主義的概念之下，齎來國家消極的經濟政策而已。所以講壇社會主義，嚴格的說起來，不能稱做社會主義亦未可知。世間往往有把講壇社會主義看做國家社會主義，又有把瓦格涅等的主張，看做國家社

會主義，而說國家社會主義是講壇社會主義之一部，這實在是不對的。瓦格涅等的主張；實在就是普通所講的一種社會政策。

瓦格涅的社會政策主張

一 社會政策的通義與目的

社會政策(Social Politik)一語，最初是由德國經濟學者提倡出來的，即前篇所述的德國講壇社會主義者組織社會政策學會開始提倡以來，纔為一般所採用。關於社會政策的定義乃至意義，到了今日，還沒有一定的學說；不過在現代的經濟組織不根本加以改革而欲除去資本主義的弊害之一點是一致的。以自由競爭與私有財產為原則，維持現在的社會組織，而加以適度的限制改革，以圖社會的改良，是社會政策的通義。更明白的說：今日資本制度的社會組織，以私有財產與自由競爭為二大柱石，隨其發達而漸漸發生弊害，遂釀成勞動階級貧窮的大缺陷，以致齎來資本

階級與勞動階級的階級鬥爭，社會政策是為要解決此勞動者問題。但又不欲涉及現今社會組織二大柱石之根底，唯在其範圍內豫防種種社會的弊害而且矯正牠就是。

社會政策認現今社會弊害之一點，是與社會主義同其見解的；但所取的解決方法與目的則很不相同。社會主義是主張把立於自由競爭制度及私有財產制度之上的社會，從根底加以改造，代之以構成一切生產手段為共有的新社會；而社會政策則主張仍舊維持現在的經濟組織，唯在其範圍內依個人的活動與國家的權力，防止階級的軋轉，以期社會的調和就是。但雖如此，社會政策亦不是如那個人主義者的主張，容許無限制的自由競爭的。何則？極端的自由競爭，社會之弱者的勞動者，為強者的資本家所壓迫，而有更加擴大別種社會弊害之處，所以社會政策的使命，一方把自由競爭限制於某範圍內，同時他方在不破壞社會國家的根本組織之圈內；圖資本階級與勞動階級的融和，以期兩方健全的存在與發達的。

雖如此說，社會政策亦不是僅僅以改善勞動者的境遇為其終局的主眼，社會政

策乃以關於國家社會階級個人的社會組織之協同調和，與關於政治經濟法律道德等的社會現象之統一調和爲其目的，所以社會政策的主義，可以說是社會協調或階級協調 (Harmonious Cooperation) 主義，與那提倡個人自由競爭與國家不干涉，主張契約自由財產私有，相信天賦人權，輕視社會正義的自由主義乃至個人主義；又與提倡階級鬥爭社會革命，主張財產公有勞働強制，重視社會平等，輕視個人人格的社會主義；又與相信國家固有的權力，重視神授天與的秩序階級，國家及法律爲先，社會及經濟爲後的國家主義乃至保守主義；將又與過信個人任意的協力，排斥國家政府一切的公力之無政府主義，皆不同其思想的。總之，社會政策是以企圖社會階級間的協力調和，與政治經濟道德等的社會現象之統一爲其最重要的意義。不過在今日最重要的是在謀資本階級與勞働階級的調和，所以第一着卽爲保護勞働者，努力改善勞働者的境遇。蓋在近代經濟組織之下，發揚被蹂躪的勞働階級之自由，伸張其當然的權利，以使與其他階級立於社會對等關係，爲得到社會的調和，實

在是最緊要的。

二 瓦格涅的社會政策定義

在前篇內已經說過，社會政策學會大體上主張傾向雖一致，而在精密的意義上則存有不同的見解；尤其是關於國家干涉的一點，有非常相異的見解。即有的主張以國家強制力為主，有的主張以個人任意團結力為主，前者瓦格涅謝富勒及舍姆透(Sarnber)等所主張，後者西摩勒耳布梭他諾赫爾德那瑟及訥伊曼(Neumann)等所主張，前者有稱所謂國家社會主義，後者有稱所謂改良社會主義，此處祇就瓦格涅氏所主張的社會政策來說一說。

瓦格涅氏下社會政策的定義道：

「社會政策是依立法及行政的手段以排除分配行程範圍內的弊害之國家政策也

」。

我們看了這定義，就可以知道他是重視國家的干涉設施的，他對此說明道：

「社會政策是要調和因財富分配不平均而發生的社會內各階級間之反對利害，以改良無產者階級的地位，圖社會全體的圓滿發達爲目的的政策。這正是屬於國家的職分。在歷史上無論那一個時代，必有一個支配者，對於缺了整頓的國民經濟狀態與以秩序，國家是正義的權化，道德的人格，用來施行此種政策的主體，是最有適當公平的地位的，所以除依國家的立法及行政權力來實行改良外，別無他途」。

至於他所以重視分配行程，這不外反映於當時德國社會危機的結果。如前篇所述，講壇社會主義者是要救當時德國社會的危機，而當時的情形正不能不重視此分配。又瓦格涅氏在其晚年，更有如下的說明，以證實社會政策乃爲時代所需要，他說道：

「在現在國家的主要目的，是變更財富的國民分配，使爲有利於勞動階級，一切的政策使爲社會政策化，國家不可不加味於勞動者方面，這因爲我們到達新歷史時期之所以，恰如封建時代讓道於專制時代，代專制時代而有立憲時代之到來，現

在的立憲時代，又有變爲所謂社會時代，即社會思想漸漸更加有左右支配生產分配消費方面的一切之所以。而國家社會主義的任務，是使從立憲時代容易過渡到社會時代，對於一切的關係者，以最善最賢明而且最健全的方法使行過般的推移。新的社會時代已經在發達的途上，而助神的攝理，使牠適宜的發達，這是國家社會主義的任務。新時代所要求的，就是使貧富均能沐文化的恩澤。」

三 瓦格涅的社會政策實行方法

瓦格涅的社會政策定義，既如前面所述，所以他主張的實行方法，比之他同僚中無論那一位都重視國家的干涉設施，他對於實行方法上有如左說的主張：

「實行的方法，即對於全體人民施以整然系統的教育，期於萬民知識的平等與同時改善民衆間社會的所得分配之二途。而爲實行此方法，在立憲時代固有的個人自由之觀念，是不能不拋棄的。不問生產分配消費的那一部分，且於人類活動之一切部門，不能不與公憲以極其廣汎的權力。」

茲更列舉其實行的具體辦法如左：

(一)地租利息及利潤的形態，入於地主資本家及企業家囊中的全部，務必要使之入於公共的庫中。

(二)公有財產或公營企業，限於能夠管理的，把個人的土地資本及企業依賠償法漸次收為國有或公有。

鐵道運河電報郵政等運輸交通的大機關，並一切的銀行及保險業，委之於國家，瓦斯電燈自來水事業等委之於地方團體。

(三)其他幾多產業雖可委之於民營；但是國家對此等事業所使用的勞動者，務必使之與公企業所使用的勞動者相等，有保證他們安全生活的責任。

國家須講究以此等產業總收益為標準，來設定支付賃銀強制制度，絕對的相對的增加賃銀以給與勞動者。

國家對於勞動者保證履傭關係的一定存續，其勞動時間依各種職業的技術現狀

而限定。

對於勞働者的事故疾病虛弱及老衰設立公共保險制度，對於寡婦孤兒與以準備救護。

(四) 一切的官公企業，對筋肉勞働者比較社會的優者以低廉價金供給其貨物，依社會主義的原則而經營之。

(五) 以課稅緩和財富的不平等，犧牲其他階級的所得，使得節約勞働者的所得。累進所得稅及勞働階級所消費之一定物件的間接稅收入，大多以用之於特殊勞働階級爲目的。

(六) 國家使其人民勿爲有害的費用，且防止其放漫的浪費，更講究他們所取得的所得，使爲經濟的有效有益的使用之方策。

(七) 維持小農及中產階級必要的保護設施。

(八) 制定保護幼稚工業與衰頹農業的關稅。

(九)限制交換經濟制度缺陷的貨幣資本之濫用，及嚴重限制投機的營利業。

(十)爲實行以上諸政策，務使國家鞏固強大，有完成自己使命的力量與意志，其權威確立於歷史與國民的輿論之上。

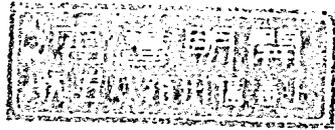
瓦氏的上項政策，差不多統以財政爲手段來施行，我們看了前面企業國家經營論和租稅政策論兩篇，更可以完全明白了。

第

二

110





童 蒙 正 編
瓦 格 涅 財 政 學 提 要

一九三一年一月一日初版

二 千 本

版 權 所 有 : 實 價 五 角 : 黎 明 書 局

本 書 內 容

瓦格涅 (Vasner) 是德國歷史學派經濟學財政學界的泰斗，他的財政思想為近代財政學史上開一新紀元，他的財政政策主張為現在各國奉行的圭臬。本書編者以敏銳的眼光，將他名著財政學主要部分，提綱挈領敘述出來，舉凡私經濟上之田野森林鑛山鹽鐵工廠住宅銀行商業鐵道等等關於國有或私有說，與租稅上之租稅的意義，租稅的原則，租稅的體系，所及如何利用國家征稅權力來矯正社會之不均等等，均有極透澈的分晰，與簡明的論斷，不但便於披覽，尤易於記憶，研究經濟學財政學者固當必讀，而當此我國財政改造之際，執司財政者尤不可不人手一冊以資借鏡焉。

黎 明
書 局

總 批 發 行 所 一 上 海 南 城 都 路 大 德 鼎

總 發 行 所 一 上 海 望 平 街 時 事 報 館 內

代 售 處 一 上 海 各 大 書 坊 及 各 省 大 書 坊

上海黎明書局發行

最新出版

近代政治思想史

Gettell原著

馮和法合譯
陸國香

孫寒冰校訂

精裝實價 貳元六角
平裝實價 貳元

本書為美國加利福尼亞大學教授 Gettell 所著，自孟德斯鳩盧梭起至最近多元主義的政治思想，各派無產階級政治思想以及國際政治思想止，分章敘述極為詳盡，全書十七章，都二十餘萬言，早經國內外各大學採為教本，今由陸國香馮和法二君，費二載以上之精力，妥為譯出，又經孫寒冰先生悉心校閱，譯筆流暢，無異原文，研究社會科學者，固不可不人手一編，而各大學採為政治學方面之教本尤為相宜。

大學講座

經濟之部

戴藹廬主編

中國金融論

楊蔭溥著

(在印刷中)

最近之貨幣金融學說

戴藹廬譯

(在印刷中)

青年學術講座

王世穎主編

經濟學

李權時著

一冊實價六角

合作事業

王世穎著

二冊實價六角

上海黎明書局發行

黎明
小叢書

吳頌皋主編

經濟學研究法

朱通九著
實價二角五分

西洋五大經濟學家

唐慶增著
實價二角五分

戰後經濟學之趨勢

朱通九著
實價二角正

社會學研究法

蔡毓聰著
實價二角五分

日本殖民與人口問題

包懷白著
實價三角

最低工資立法的研究

蔣學楷著
實價二角五分

分五角二價實 一冊 滿洲問題 著雲企華

角 三價實 一冊 蒙大問題 著雲企華

再版名著

大學及高中最適用之課本

社會科學大綱

冊一

孫寒冰主編

精裝 貳元六角

英
文
西洋文學名著選

冊一

孫寒冰
伍蠡甫
合編

實價 壹元二角

中國土地政策

冊一

潘楚基著
實價 九角

貨幣銀行學

冊一

朱彬元著
精裝實價 貳元四角
平裝實價 一元八角

土地經濟學

冊一

章植著
實價 貳元二角

上海黎明書局發行

廿六年一月廿六日

書 樓 贈 送
著 者 贈 送

