

新財政學六個

新中國大學叢書  
千家駒 著

生活·讀書·新知三聯書店發行



MG  
E86  
2

0468



書叢學大國中

# 網大學政財新

著 翊 家 千

知新 · 書讀 · 活生  
行發店書聯三



## 序言

多少年來，我存着一個心願，想用新的社會科學的觀點，即馬克思主義的觀點，來重新寫一本新財政學大綱，解釋財政理論並分析財政問題。無奈我個人的學識太淺陋了，我過去所讀的都是些資產階級財政學的書，新的從馬克思主義立場來闡明財政原理的，在英美書籍中百不一見。財政學在中國本是一門輸入的科學，它還停滯在編譯的階段，英美出版界如此，在中文著作中自然更不會有新的財政理論了。祇有在戰前日本人的著述中，倒有一二本是觀點比較進步的，然而也沒有一貫的理論體系。何以在馬克思主義經濟學體系已經建立了八十多年，而新的財政學理論還未樹立呢？這原因其實是十分簡單的，因為財政學本來就是一门資產階級的科學，它是資本主義國家的產物。在十八世紀資產階級尚未取得政權以前，明君賢相，理財致用的片段理論是有的，但沒有把財政學建立為一门獨立的科學。在社會主義的蘇聯，國家財政變成了國家計劃經濟的一部份，它的本質已與資本主義國家的財政不同。因此當為統治階級工具，站在個人主義立場，研究所謂『怎樣取之於民而不擾民』之原則的財政理論，自無發揚的必要。我們可以說：財政學是一门產生於資本主義國家的科學，在資產階級取得政權以前，無所謂

財政學，在資本主義消滅之後，也無所謂財政學，（即令有的話，它也已經變成爲計劃經濟中之一環，變成與工商管理類似的技術科學）。因此，馬克思主義者對於資產階級的財政理論之批判的啓示是有的，而把舊財政學重新改寫的却沒有。現代西洋的資產階級的財政學，包括了兩部份，一部份是偏重理論的（財政原則論），一部份是偏重技術的（如預決算、公債、收入、支出等），理論一部份是完完全全爲統治階級的所謂「國家」服務的，我們應該批判地加以暴露，至於技術的一部份本可以合併於國家經濟之內去研究。雖然如此，在過渡階段，財政學却依然是一門重要的科學，資產階級的財政原理（除其技術部分的討論）是十分膚淺與可笑的，我們有根本加以批判之必要。所以我想寫一本新財政學大綱，並不是想建立什麼新的財政學理論的體系，那種想法未免過於虛妄了，我的目的不過是要寫一本適合於中國各大學教授之用的財政學，把資產階級的財政理論加以批判，並說明資本主義國家、殖民地、半殖民地、及社會主義國家的種種財政類型之不同。但苦於沒有一種藍本做根據，簡直不知道應該怎樣着手好。因此祇有憑着自己對於馬克思經濟理論一知半解的認識，嘗試着對於資產階級財政學原理加以批判，而編寫的方式還是循着舊財政學的一套，即支出論、收入論、收支適合論、財務行政論，這種四分式本不是怎樣合理的，但是我還沒有魄力把它改正過來。

我懷着這一動機想重寫財政學，是在抗戰以前，但一直沒有動筆。到了民國三十一年，時值太平洋

戰起，日寇佔領香港，我從香港逃回了桂林，承小袁世凱的『關懷』，預先關照了地方當局，不許我教書（不祇對我一個，對所有從香港逃回來的民主文化人士），也不讓我做任何文字工作，即對我的生活完全加以封鎖，目的是要逼我去重慶這個大集中營軟禁起來。我一方面堅決地拒絕去重慶，另一方面承幾位好友的慫恿，把這部財政學大綱寫出來，但因戰時參考書籍的缺乏，又無同類的著述可做藍本，許多理論全憑暗中摸索，當時計劃寫三四十萬字，預備兩年之內完成，化了將近十個月的工夫寫好了約近十七八萬字，因為這書是準備戰時出版的，那時國民黨反動政府的原稿審查之荒謬與苛刻，是為我們所周知的，特別是對於我們這批文化人。為了避免精力的浪費，書店朋友把我已經寫好的一部份作為上冊，先送去審查，他們還特地為此請審查老爺們吃一頓豐富的酒飯，疏通一番，希望不至故意留難。原稿呈上去後，過了三個多月退回來了，審查老爺批示如下：『該稿因內容複雜，經呈送中央復審在案，茲奉中審會本年二月中審發第〇五七〇號指令內略開核以該書內容，頗多不妥，凡以階級觀點，階級利益，解釋國家財政政策及公共經費之社會意義各節，應飭由原作者妥加修改等因，茲查該書應刪改者計有第一，二，四……各頁（及其類似之點亦應由作者自行刪改），今將原稿發還，仰即遵照修正，再行送審以憑核辦，仰即遵照為要』。我一看審查老爺塗改之處，約數十百處，真是瘡痍滿目，令人啼笑皆非，但原稿沒有被扣留，終算萬幸。但審查老爺要我修正後再『遵令』送審，我可真沒有這種勇氣了。因此下

半部稿便沒有繼續寫下去，任命上半部稿放在箱子裏喂老鼠。後來不久，重慶中國文化服務社（C. C.）所辦，與正中書局同爲反動之出版機構，劉百閱向我索稿，劉君曾一度奉小袁世凱之命，來桂林勸我們去重慶，因此我們相識，劉亦C C 嘍囉，但對文化界人士尚無惡感。爲了想以稿易米，故我將本書中抄出一部份，把『有礙的』辭句（如『階級』，『農大衆』等等）刪去後寄出，希望可以賣點稿費，那知過了兩個月，這曾經刪去一部分的稿子又給退回來了，附有劉百閱很客氣很委婉的一封信，說以環境關係不便出版。事後我才知道我這部稿寄給劉君後，劉君竟交給托匪特務鄭學稼去審查，一個特務居然可以審查我的著作，真是笑話！終算幸運，也可說是當然，鄭君沒有把我的原稿通過，這樣使拙稿得免於在C C 出版機關出版，真可說是塞翁失馬，焉知非福了！

三十六年到了香港，這離開了我撰稿時已經五年，生活書店要求我把這部稿整理後當爲新中國大學叢書之一，我答應了以後，即着手重寫。這裏要特別感謝好友徐堅先生的幫忙，在整理時，參加了很多寶貴的意見，並幫同修飾文字。但以生活逼人，雜務叢集，時作時輟。本答應三十六年底交卷，到後來一拖拖到三十七年七月才交去了一部份，三十七年底再交去一部份，這才把上半部勉強完成了。即到目前爲止，還僅完成了第一卷。其中有許多材料，在執筆時爲最新的，到後來已變成了明日黃花。特別是當時爲了使本書讀者更能瞭解中國當前的財政情形，故其中引證國民黨反動政府的財政統計及資料處

也特多，例如關於財政收支系統的詳盡介紹，目的是要針對國民黨之個人獨裁制度而加以批判。到了今天一看，有些資料已經過了時，有些變成了無的放矢，倒反而覺得不合時宜了！現在我把其中有些失了時效的資料刪了去，但對於仍有歷史價值的資料則仍舊保留着。但在資料之引用上，時間之不一致性是無法避免的，這祇有請求讀者之原諒了！

這本著作祇能作為筆者拋磚引玉的一個嘗試，筆者自知其中的錯誤與缺點是太多了，甚至有許多地方還受資產階級財政學的遺毒，我竭誠地希望讀者的批判與指教，並且更十二分期待國內先進之更成熟更正確的財政學巨著的出現。

千家駒 一九四八年十二月於香港。

## 再記

這部稿子撰寫的經過，業已如前所述。當我最後把這部稿子交給書店時，那還是去年年底，這時平津尚未解放，書店和著者的計劃還是打算把這書印出後在蔣管區發行的，因此，在措辭上不得不力求保守隱晦，在取材上大體上仍以國民黨統治區資料為主，想不到局面的發展，遠超過我們一切的估計，當書店把拙稿送到東北排印時，僅僅幾個月之內平津解放，京滬光復。過去文字上的顧慮固然不復存在，而因國民黨中國迅將變成歷史上的名辭，本書之取材及例證之以國民黨政府為對象者亦失去其現實的意義，正如馬寅初先生說他那部財政學與財政問題的大著本來的目的是要打擊宋子文孔祥熙的，到出版後竟變成了打死老虎。本書的性質與馬老一書固然不同，但不無同感。雖本書以理論之探討為主，旁及事實，僅供例證之用，但由於客觀環境這種變化，所以本書在付印前，又由著者再校正了一遍，對文字上稍加修改，並刪去小部分已失去現實意義的對國民黨反動政府的財政批判。但令我始終快於懷的是本書寫作於國民黨反動統治氣餒方盛的時代，儘管著者主觀上是想嚴格地站在馬列主義的觀點來分析並解剖財政問題，但在那種低氣壓的空氣之下，下筆時終有種種的顧忌，起初是顧慮國民黨圖書審查老爺們通不

過（結果還是通不過。）到後來又恐怕印出來發售時被國民黨反動政府所禁止，因此種種精神上的無形壓迫，使我這本書就像『放大腳』一樣，不是真正的天足。在基本理論上我是完全遵循馬列主義的國家觀而寫的，但當討論具體事實時，也許受了些資產階級財政學的遺毒，在編制與文字上更不能完全擺脫舊財政學的窠臼。但要加以改寫是不可能的了，因此我祇能先把這個初稿印了出來，作為有志於研究財政學的朋友們一個參考。真正的、成熟的馬列主義的新財政學，有待於新中國的馬列主義財政學者。本書著者，不過是作為一個『披榛覓路』的小卒罷了！

一九四九年六月三十日再記。

# 目次

序言

再記

## 第一編 緒論

第一章 財政學的研究對象……………三

第一節 財政學的研究範圍……………一

第二節 研究方法與研究立場……………一九

第二章 財政思想的發展……………三〇

第一節 概說……………三〇

第二節 歐洲古代的財政思想……………三一

第三節 資本主義初期的財政思想……………三四

## 第二編 公共支出論

第四節	現代的財政思潮	四七
第五節	歐美各國財政學參考書籍	五三
第六節	中國古代的財政思潮	五九
第七節	我國財政著述與財政資料評述	六五
第一章	公共支出的意義及分類	七五
第一節	什麼是公共支出	七五
第二節	公共支出的分類	八五
第二章	公共支出的膨脹及其趨勢	九一
第一節	公共支出膨脹的事實	九一
第二節	我國公共支出的膨脹	一〇四
第三節	各國公共支出比較之困難	一〇六
第四節	公共支出膨脹原因的分析	一一三

第五節	公共支出分配的趨勢	二四
第六節	公共支出的經濟性質和社會意義	三〇
第三章	中央與地方的收支劃分問題	四一
第一節	中央與地方收支的劃分及美法英蘇四國財政制度的比較	四二
第二節	中國國地收支劃分的演變	五一
第三節	新中國的國地收支問題	五三
第三編 公共收入論		
第一章	公共收入的意義及分類	七一
第一節	公共收入的意義	七一
第二節	公共收入的分類	七四
第二章	公產收入	八一
第一節	公產收入的意義與範圍	八一
第二節	戰前中國的公產收入	八六

第三章 國營事業收入 .....	一五九
第一節 國營事業的範圍 .....	一六四
第二節 過去國民黨反動政府的國營事業 .....	一六六
第三節 國營事業與民營事業的劃分 .....	一七〇
第四章 國家行政收入 .....	一七〇
第四編 租稅總論	
第一章 租稅之本質及其發展 .....	一七七
第一節 租稅之史的發展 .....	一七七
第二節 租稅的涵義 .....	一七四
第三節 租稅術語之詮釋 .....	一七三
第二章 論租稅的體系 .....	一七四
第三章 論租稅的原則 .....	一七四
第四章 論租稅的轉嫁 .....	一七四

第一編  
緒  
論



# 第一章 財政學的研究對象

## 第一節 財政學的研究範圍

財政學是政治經濟學的一個支流。政治經濟學研究的對象是社會物質生產諸關係；財政學研究的對象，是社會物質生產諸關係中的特定部份。在這特定部份上，它們採取着國家的形式，表現為國家的經濟——財政。

社會一經分裂成爲階級，國家便成爲不可避免的產物，壟斷着生產手段剝削直接生產者剩餘勞動生產物的階級，爲保持自己對生產手段的獨占，保持並擴大對直接生產者的剝削，爲鎮壓被剝削者的抵抗，必然組織起權力機關，來維持有利於自己的『秩序』。這個權力機關便是國家，恩格斯說：

● 馬克思在政治經濟學批判導言中，計劃着他當時的研究程序，其中『……第三：採取國家形式的資本主義社會組織，

從對它本身的關係上加以考察；「不生產」階級；賦稅；公債；公信用；人口，殖民地，移民。』

「這樣看來，可見國家本身決不是由外部強加於社會的一種力量。國家也不是什麼「道德觀念的現實」的「理性底形象與現實」，如黑格爾所主張者。國家乃是社會在一定發展階段上底生產物，國家乃是這種社會已經陷於自身的不能和解的矛盾中而分裂爲它無力掙脫的不可調和的對立之表白。爲了要使此等對立，此等經濟利益相互矛盾的各階級不要在無益的鬥爭中同歸於盡及滅絕社會，於是在外觀上似乎立於社會以上的力量，似乎可以緩和衝突及納之於「秩序」限度以內的力量，便成爲必要的了。這個從社會中發生，而又高居於社會以上，且距社會越弄越遠的力量，便是國家。」（家族、國家、及私有財產的起源）

國家既是階級矛盾不可調和而產生的權力機關，它必然是一階級支配、鎮壓和統治別的階級的機關，恩格斯說：

「國家既是由於抑壓階級對立的需要而發生的，同時，它既是在此等階級的對立中發生的，所以，通例它是最強有力的在經濟上居於支配地位的階級底國家，該階級在國家幫助之下，在政治上也成爲支配階級，因之便獲得了抑壓並採取被壓迫階級底新手段。比如古代的國家，主要是奴隸所有者用以壓制奴隸的國家，封建國家，是貴族用以壓制農奴的機關，而近代的代議制國家，則是資本家採取僱傭勞動底工具。」

爲着這個目的，國家組織，成爲一個公共的權力，它包括着大批軍隊、警察、憲兵、法庭、監獄、特務、集中營等暴力機構，也包括着爲統治階級處理所謂「民政」事務和進行欺騙麻醉工作的宣傳教育

機構，整個的官僚系統。

在資產階級的財政學者來看，國家是超階級而代表全社會福利的機關，他們用『公共職務』的名詞，掩蔽了國家職務的階級性。他們以為國家所經營的『公共職務』是人民共同的要求，由於在性質上不便於個人單獨解決，才由國家集中解決，因而他們把國家看成簡單的治事機關，而不看成人統治人的權力機關。他們往往列舉着表面上合於社會普遍要求的事業來證明這一點，例如對外國侵略的防禦，公用事業、社會救濟事業之類。但是剝削階級的國家，在它對外防禦時，也是爲着保持自己的剝削地盤，所謂防禦，更常常作爲對外侵略的藉口，來擴大本階級榨取的範圍，國際戰爭的結果，勝利通常落在支配者階級的手裏。現代國家舉辦公用事業，或出於贏利的目的，或者國家以集中的資產階級的身份，使某些事業的發展更適合於本階級一般的利益。社會救濟事業是用來和緩階級矛盾的，並且多半是被剝削階級鬥爭的結果。

祇有在人民的革命勝利以後，生產大眾把自己組織成爲新的國家，來鎮壓舊剝削階級的反抗，來抵禦外敵的干涉，來鞏固勝利的成果和建設新的生產和文化，祇有這樣的國家所盡的職務，才可稱作真正的『公共職務』，因爲它代表着人民最大多數的利益；祇有這樣的國家才充分地發揮着治事的效能，由多數人民本身直接處理國事，代替了少數特權者的權力制度，因而原來意義上的國家——爲統治人而組

織的『特別力量』的國家，開始消滅了。『根據生產者自由平等的結合，用新方法來組織生產事業的社會，將把國家的全部機器放在它正得其所的地方——古物博物館裏，而與紡車青銅斧並列。』（恩格斯語）

所以人民革命勝利以後的國家，是一種新型的國家，和奴隸制、封建制、資本主義制下的國家本質上不相同；它雖然仍舊是階級社會的產物，但在其階級內容上，剛剛和以前的國家相反。以前的國家是剝削者，不勞而獲者的工具，新型的國家是被剝削者直接生產者的國家。以前的國家在鞏固和發展剝削制度，其由一種形式到另一種形式的轉變，不過是把統治權力由一個剝削階級手上轉移到另一個剝削階級手上，而新型的國家在通過一定的階段，完全肅清剝削制度，因而消滅階級，以及作為階級統治工具的國家本身。

對於國家的這種認識，在財政現象的研究上，有根本重要的意義。資產階級學者，由於把資本主義制度看作最合於理性的王國，把資產階級的利益看作代表全社會的利益，他們便不能科學地把握到財政現象的實質，使財政學變成『科學上還不能充分證明的以先天觀念為前提的支配的技術知識集積』（大內兵衛語）。新財政學的建立，必須立腳於階級的國家觀上，根據各階段經濟政治的特徵，說明各種財政現象的意義及其變動的規律。

財政是國家的經濟，即爲着維持這統治工具的存在和發揮這統治工具的職務而必須有的經濟。爲構成這高踞於社會之上的統治工具，必需由社會徵取人力物力，並將這人力物力適當地應用在階級的目的上。當生產力低微的階段，剩餘勞動和剩餘生產物還很有限，不足以維持不勞而獲的階級，這時雖然有社會的公共職務，也有了執行這種職務的人，但還沒有國家，所以並不發生財政問題。社會上的剩餘勞動力和剩餘生產物，雖然一部份或全部份作公共的使用，但還不成其爲財政。勞力和生產物的公共使用，與其說是特殊的情況，毋寧說是通例，並且這種使用，直接切合於人民全體的利益。祇有在階級社會發生以後，直接生產者的剩餘勞動力和剩餘生產物，才成爲剝削階級私人佔奪的對象。這時，作爲集體的統治階級的國家，以何種方式何種程度徵取剩餘勞動力和剩餘生產物，以用於階級的目的，才成爲特殊的問題。這方式和程度，當然決定於提供這人力物力的社會經濟的性質，但其全部負擔，歸根結底是出於直接生產者的勞動大眾，則是一樣的。『羊毛出在羊身上』，是確切不移的譬喻。

我們從國家取得財政收入的形式上，可以清楚地看出財政和當時社會經濟性質的關係，在種族奴隸制度之下，統治者民族以國家的形式，徵取被統治者全部剩餘勞動，國家不僅是維持剝削制度的工具，本身就是直接進行榨取的剝削機構。當西班牙人初侵入秘魯時，當時的土著所建立的印加帝國，是印加族對維鳩亞族的統治機構，維鳩亞族的土地，劃分一部份爲『印加田』和『太陽田』以供奉統治者及祭

司，這田上的耕作全部由維鳩亞族負擔，此外，維鳩亞族還負擔鑿山、築路、建橋等公共工程。中國西周的詩中，有『噫嘻成王，既昭假爾，率時農夫，播厥百穀，駿發爾私，終三十里，亦服爾耕，十千維耦。』●明明表現着在周成王時，農業生產的督率是王者躬親的要政之一；土地是國家所有，作着大規模的耕作，耕田者的農夫是有王家官吏督率着的。（郭沫若著：青銅時代第八五頁。）詩云：『雨我公田，遂及我私』，表示周初有公田私田的劃分，公田的收入，便是力役形式的財政收入。這裏，國家是最高的地主，主權就是全國累積的土地所有權，而地租和課稅是併在一起的。

力役爲主的財政收入形式，雖早成過去時代的事，但力役却一直殘留下來。如唐代租庸調制，庸即力役：『用人之力，歲二十日，閏加五日』。宋代王安石變法時所用的免役法，就是想用納錢的辦法代替當時十分苛擾的雜役（守官庫、運輸官物、催收賦稅、捕盜賊、供官府雜差），但沒有行得通。明代差役，分男子爲成丁、未成丁二種，服官役，六十以外免役。名目繁雜，憑官府任意增添，不可計數。直至國民黨反動統治時代，戰時的強迫徵工服役，派了徵夫，這是農民所視爲最苦的負擔。

●『啊！我們的主子周成王既已經召集了你們來，要你們率領着這些耕田的人去播種百穀。趕快把你們的耕具拿出

來，在整個三十里的區域，大大地從事耕作吧，要配足一萬對才好。』（郭沫若譯）

實物租稅的代替力役成爲主要財政收入形式，大致和勞動地租的轉化爲實物地租相當。它是貨幣經濟未普遍發達以前的形式。我國直到清末，田賦中還有一部份是以實物繳納的，就是『漕糧』。『漕糧』就是徵納白米交水運輸送入京師的意思。咸豐同治年後，各省都改徵銀兩，但光緒末年，江蘇浙江還規定每年納米六十萬石和四十萬石。完全廢除徵糧，是民國初年的事，抗戰期間，國民黨反動政府於民國三十年起，因法幣價值的跌落，又恢復田賦徵實，直到勝利後亦未取消，成爲反動政府內戰財政上重要收入項目。在古代，實物租稅還不止穀米，例如唐代租庸調制下，租是納粟，庸是力役，調是納絹、綾（紬）、綿、布、麻。

直到商品經濟充分發達以後，貨幣乃取一切力役與實物租稅地位而代之。在資本主義社會，貨幣變成國家經費的唯一獨占形態。現代國家不必再向人民徵發人力或實物（除在戰爭時期外），祇要向人民徵取貨幣，再以貨幣去購買它所需要的一切就行了。因爲貨幣在今天已經變成了世界的價值形態，它是一切商品價值的代表者，具有普遍的購買力，今天的國家財政問題，變成單純的『錢』的問題。錢的如何取得，如何開支，如何保管，以供應國家這個統治機構的用途，就變成財政學所要研究的主要問題。

當財政收入採取力役和實物形式時，其出自直接生產大眾是一目瞭然的。封建時代的地主，往往根據其身分的特權或地方上事實上具有的政治地位，公然免除了租稅負擔。非但如此，封建國家所依賴以

徵收租稅的人，或者是直接是當地地主，或者是與地主有密切關係的人，他們非但自己免除了租稅，且從徵收租稅中敲詐中飽。財政負擔的歸屬，並無隱蔽。歷史上固然也有因為天災兵災農產歉收當地紳士請求政府蠲免租課等情形，但多半是出於地主自己的打算，或者為緩和當地階級矛盾，或者為自己多留供自己剝削的資源。但財政收入採取了貨幣形式以後，尤其在資本主義之下，徵收的對象既然是一定的貨幣額，表面上就裝出一種普遍公平的姿態，似乎是力求按照富力的高下來分配國家『共同』的負擔的樣子。固不論國家本身已是剝削者的工具，由生產大衆來負擔國家的費用，根本上已無公平可言；即連表面上的公平，也大部份是虛偽的，資產者有種種地位，可以將最初加在自己荷包上的租稅，散轉於消費者大衆，結果還是由直接生產者承擔。租稅的負擔，對於工人，變成工資的扣除，對於獨立手工業者，和農民，變成所得的剝削。若干租稅的所以先由資本家承擔，然後轉嫁，資本家之所以不像過去地主一樣超然於法理上或事實上的租稅負擔以外，是因為資本家在生產上已握着全部剩餘勞動，直接組織着生產，他雖不是生產者，但表面上却唯有他是生產的代表者，一切勞動生產物，全部價值，都要先經過他的手，而後再作分配的原故。

在財政支出上，更清楚地表現出國家財政是為什麼人服務的。『取之於民，用之於民！』理財家一定板起面孔這樣說。但這正是鬼話。祇有在人民政權之下，取之於民用之於民才真實的。所有剝削階級

統治的國家，都是取之於奴隸，用之於主人。統治階級在財政支出問題上或許也會爭論，這不過反映着統治集團內部不同的利害，爭執着支出的效果，或者想限制『用之於官』的濫費罷了。舉例來說，保障私有財產權是資本主義國家的神聖義務，爲此國家耗費了無數經費，他的軍隊和警察都爲此而用的；但是這是指資本家的私有財產權而說的，其他形式的私有財產權，則國家權力，正是用來幫助資產階級掃除的東西。試讀資本論『所謂原始蓄積』的一章，『奪取寺產，欺詐讓渡國有地，掠奪封建所有地，氏族所有地，把它在無所顧忌的恐怖主義下，轉化爲近代私有財產，這種種，都是原始蓄積的攸歌方法。』保障秩序是資本主義國家的責任，但並不妨害資產階級製造戰爭空氣推動全國人民進行流血的侵略戰爭；亦不妨害它投機取巧壟斷居奇等『自由的』經濟行爲。資本主義國家設立了大套有利於資產階級的法律，花了無數經費來執行這些法律，口口聲聲說人民在法律之前一律平等，但在法庭上坐的是資產階級的陪審官，人民所以請來幫助解決訴訟困難的是以酬報高低爲標準的律師，資產階級在法律所給的特殊保障以外還得着特殊的金錢保障。因了無產階級的覺醒與鬥爭，資產階級國家雖也有保障勞工權利的立法，這些立法都是無產階級無數艱辛鬥爭所獲得的結果，事實上，它們要不是有名無實，便是在執行時偷天換日。（請讀資本論卷一『關於標準勞動日的鬥爭』，中文郭大力譯本二一五頁）。資本主義國家是要爲全民福利使生產現代化科學化的，但沒有一個資本主義國家能肅清封建土地所有權

的殘餘；能使城市不剝削農業，能使工業的發展不犧牲農業。資本主義國家說要提高生活水準文化水準，但它並沒有想解決經濟恐慌和大量的失業和貧困，並沒有造出普遍受教育的機會，却相反地把恐慌的重擔轉嫁到勞動人民身上，把教育作欺騙麻醉的工具。這就是資本主義國家運用着由勞動人民抽去的血汗錢所做的事，就是它所謂『用之於民』的具體表現。

所以新財政學決不能脫離階級內容來看財政，正因為國家是具有一定階級內容的國家，是某階級或某些階級統治被統治者的機構，所以國家的財政，也是這統治機構如何取得物質資源以及如何運用這些資源的事情；它是集中在國家的形式上的統治階級怎樣爲着自己的階級目的徵取、支出及管理各種經費的經濟行爲的總和。在國家與人民的財政關係上，在剝削者的國家，看到的是統治的剝削者的集體代理人對於被統治的勞動大眾的經濟關係，在已得到解放的勞動人民所組織的國家（如蘇聯及新民主主義國家），看到的是勞動階級或幾個革命階級的聯盟，爲鎮壓剝削者發展生產力而適當徵用物質資源分配到適當部門去的經濟關係。在這樣理解之下，我們才能應用舊財政學上的術語，而把它們當作一種簡略的說法。

現代一般財政學所處理的問題，不外四個方面：第一，便是國家怎樣取得貨幣，這就是公共收入的問題（在資產階級財政學書上亦稱『公共收入論』或『收入論』）。第二，便是國家怎樣在支出貨幣，即

公共支出的問題（亦稱『公共經費論』）。第三，便是關於收支適合的問題。國家必須量出爲入，當收支不敷時，就發生了如何使收支適合的問題。各國在收支不敷時，多發行公債以爲彌補，故在資產階級財政學上亦稱收支適合論爲『公債論』。第四，是關於財務行政的問題。國家收支數目相當龐大，內容非常複雜，這筆經費如何管理？普通一個國家關於經費之收支均有預算，有決算，這整個叫預算制度，所以財務行政論亦稱爲『預算論』。以上四方面是現代財政學上所要研究的主要範圍。總括起來說，國家怎樣收入貨幣，支出貨幣，怎樣使收支相適合，以及怎樣管理收支，就構成現代財政學研究的骨幹。

但是，上述四方面不能等量齊觀。前兩者是基本的，後兩者是派生的。前兩者是財政現象的實質，後兩者是其枝節。

這種四分法的毛病，就是很難表現出不同的財政類型。財政關係與財政現象，是社會經濟基礎的上層建築，它是被國家的社會經濟基礎所決定的，因爲它在支配隸屬關係上作爲物質手段而出現，並且它直接是社會經濟總關係中的一個特殊部份，所以它不得不爲後者所決定。馬克思說：

「由直接生產者榨取無給剩餘勞動的特殊經濟形態，決定支配和隸從的關係。它是直接由生產發生，但會反過來，在生產上發生的作用。由生產關係發生的經濟共同體的全體構造，以及它的特殊的政治姿容，就是建在這個

基礎上的。生產條件所有者與直接生產者的關係——這種關係，依照當時的形態，自然會與一定的勞動方法的發展階段與勞動社會生產力的發展階段相照應——把全社會的構造，君臣關係的政治形態，簡言之，當時的特殊國家形態最內部的秘密和隱藏着的基礎，顯示出來。」（資本論第三卷，郭譯本六六七頁）

階級社會歷史發展的全過程中，通過了幾個本質上特殊的階段，每階段上根據於其特殊的生產關係，形成特殊的社會經濟形態，特殊的經濟類型和政治類型，因而也有適合於它的基本上特殊的財政類型。有怎樣的社會經濟組織，就有怎樣的財政關係與財政現象。資本主義國家的財政關係不同於封建國家的財政關係，同樣地，社會主義或新民主主義的財政制度亦不同於資本主義國家底。研究各時代不同經濟發展階段底財政現象與財政制度的事實發展，固然屬於財政史的範疇。但財政的理論既然是歷史的理論而不是什麼根據於先天的原則憑空創造起來超越時間性的理論，那麼財政理論也就要以理論的形式反映歷史的發展着的現實，給財政類型以若干特徵的規定，說明各類型發展的規律，和它們在當時經濟發展中以及政治發展中的深深的根源。

正如資產階級經濟學者只看到資本主義經濟制度是世界上最合理的制度，把資本主義經濟的範疇看成超歷史的範疇，他們看不到資本主義的過去和未來，看不到它的歷史底過渡性，因而在經濟的研究上，不能看到別種社會經濟制度的合法則性和必然性，把經濟的研究祇限制於資本主義社會現象，而又把它

普遍於『社會一般』；那麼，資產階級財政學者，就犯着同樣的毛病，不能把握各個財政類型來作歷史性的觀察，祇以資本主義國家理財經驗的整理體系化爲完事，尤其因爲研究的出發點出於支配者階級理財的實踐要求，『生出理論與實踐的混同，科學的認識被目的論所隱蔽了』（大內語）。所以在他們，那對分財政學的：一、收入論；二、支出論；三、收支適合論；四、財務行政論，這種四分法，已可滿足，但這種四分法，在新財政學的觀點來看，是完全不能滿足的，從不同的財政類型按照這四部分抽出共同的規律來，或者祇拿來作現象表面的並列對比，並沒有完盡理論應盡的職務。

科學理論是爲着理解現實，而科學理論之所以重要，因爲它可以指導現實，改變現實。財政原來是階級鬥爭的重要工具，財政學應該使我們理解財政鬥爭的一定的階級意義，它促進或阻滯社會發展的作用，並且使我們正在艱苦鬥爭求取解放的人民，看破統治者運用這工具的技术，判斷它的後果，吸收其中的經驗，用新的財政理論武裝自己，以便在翻身之後，懂得怎樣運用自己的國家在財政上鞏固並發展新的社會制度；——總之，新財政學要從對於歷史上財政現象的理論知識，得出如何建立我們就要實現的新民主主義國家的財政。

要創造出這樣的理論武器，我們就不能限制於資產階級財政學通用的四分法，我們必須分析財政類型。我們必須研究資本主義國家財政，研究社會主義國家蘇聯的財政，並且要研究因爲沒有能完成資產

階級革命任務，掃除封建勢力與帝國主義束縛而解放了的新民主主義國家的財政。這樣的研究，可以幫助我們去理解第二次世界大戰後在東歐崛起的新民主主義國家的財政經驗，以及在人民革命戰爭勝利後解放了的新中國在剷除帝國主義，封建主義，官僚資本主義勢力後組織新政權時的財政經驗。從這樣的研究中，我們可以接近到新民主主義財政制度的理論建設。

所以我們要在支出、收入、收支適合、財務行政之外，再研究『財政類型論』。然而問題還不止於此。

反法西斯的戰爭，固然已經勝利結束，然而世界和平還未得到最後的保證。由戰爭利潤所暴發的美帝國主義，正想建立世界的霸權，依賴其『自以為強大的』武力，奴役世界的人民。它已經一天天走上法西斯化，勾結全世界的反動勢力，扶植德、意、日反動勢力的復興，美帝國主義國家的獨占資本正想發動戰爭，用戰爭來恢復其黃金美夢，要知道祇要資本帝國主義存在一天，新的戰爭威脅便存在一天，而世界上一切反動力量也正是把前途和希望寄托在一次新的戰爭冒險上的。研究財政而忽略了這個因素，是不現實的。試看美帝國主義者不正是運用着所謂『馬歇爾計劃』作支持和培養全世界反動力量的主要工具嗎？難道這不屬於財政的範疇嗎？資本主義國家內民主份子，不正是為反對新的戰爭準備，在財政問題上向反動統治者鬥爭嗎？那麼，走向戰爭的財政政策必然和鞏固世界和平的財政政策，不是本

質上有所不同嗎？把資本主義國家的財政和戰爭隔開，許多現象就變成不可思議。為什麼戰爭的創傷沒有用全力去恢復，為什麼國家資源——由人民血汗中榨取來的，不用於擴張和平生產改善人民生活，却浪費於新軍備的擴充？不和戰爭聯繫着，資本主義國家的財政困難是不可能理解的。資本主義國家，不僅是資產階級對內鎮壓統治的機構，並且亦是對外奴役殖民地 and 爭奪統治地盤的工具，他的手段就是戰爭，資本主義國家的這種好戰性，當然反映在國家財政上，我們在研究資本主義國家財政支出的特點時，應該指出來；但是僅僅這樣指出來還是不夠的。我們必須進一步研究到資產階級國家用什麼財政步驟準備戰爭，如何在戰爭中解決新的特殊的財政問題，戰爭財政對於資本主義國家的經濟情況又發生什麼影響；我們還要指出侵略戰爭的落後性反動性怎樣表現在財政上；我們還要指出在資產階級的統治下所謂戰後的復員以及復興之類，是靠怎樣的財政手段來解決的？這些可使我們瞭解作為侵略手段的財政究竟是怎麼一回事。

社會主義國家蘇聯是世界和平民主的堡壘。這個國家，已經消滅了剝削階級，建成和發展着社會主義的和平建設，在國內已經沒有作為權力機關從事鎮壓敵對階級的任務，但是由於國際資本主義製造戰爭的威脅，蘇聯人民就不僅沒有削弱國家機構，相反地却是加強了它，為着防禦外國侵犯的必需，鍛鍊了偉大的紅軍和紅海軍，因為這是保衛社會主義建設所必需的，二次戰爭，證明了社會主義國家機構空

前的偉大力量。然而爲着保衛世界和平就需要支應保衛戰爭上一切必需的資源，這是爲什麼爲和平民主支柱的蘇聯也有它自己的軍事財政。但是同樣的是軍事財政，却由於國家經濟基礎的不同，階級內容的不同，戰爭性質的不同，在它巨額戰費的籌措上，在它復員與復興工作的經費的支配上，都表現出資本主義國家所沒有的特色。社會主義的優點充分地使在戰爭財政上表現出來。對於這些特色的瞭解，可以幫助我們更深刻地瞭解這保衛世界和平的力量，亦可以加強我們對民主前途的信心。

因而，我在前面所列舉的綱目以外，在財政學的研究上，還要討論到『戰時財政論』，這裏面要說到戰費籌措的各種立場和各種方法，戰後所特有的種種財政課題以及處理這些課題時的各種立場和方法，諸如此類。

現在，把我們計劃中的財政學研究的主要輪廓列出來，以便學者在開始時就對財政學的研究對象，有一個總的印象：

一切科學研究都是實踐的反映，現在研究財政學，目的在使自己對呈現於目前的許多財政問題及財政現象，有批判分析的能力，我們再不能以一些抽象空洞的原理原則爲滿足。因此，我認爲一本完備新財政學的編制，爲了適應時代的要求，應分爲八編：第一編，『緒論』，討論財政學的一般概念及財政思潮之發展。第二編，『支出論』，討論公共支出的意義及其趨勢。第三編，『收入論』，討論公共

收入中的一般問題及租稅以外的公共收入。第四編，『租稅總論』，討論公共收入中特殊的租稅問題。這一編所以從上一編分出，主要是因為在資本主義國家中，租稅占公共收入的支配地位，這裏面包含有許多複雜問題的緣故。第五編，『收支適合論』，主要地以公債為對象。第六編，『財務行政論』，討論預算，決算的問題。第七編，『財政類型論』，把資本主義國家的財政，社會主義國家的財政，殖民地半殖民地及新民主主義國家四種不同的財政類型作比較的研究。第八編，『戰時財政論』，討論第二次世界大戰爆發後世界各國財政，以及戰後各國財政。最後，『新民主主義財政』應特別提出研究，因為我們正在走向新民主主義經濟的建設中。

## 第二節 研究方法與研究立場

一切科學的研究方法，和這門科學所處理的對象的本質，對象的特徵，和這門科學發展上所已達到的水準，和當前研究這門科學所需要解決的現實任務，是有密切的關係的；本質、特徵、水準、和任務，可說決定着在某一時期具體研究一門科學時所應用的方法。各種科學因為具有自己的現階段的特點，因而也有它現階段所特用的方法。

正因爲這樣，科學研究方法的本身，也有它發展的過程，隨着對於對象瞭解的深度，理論水準發展

的高度，相關科學的成熟與否，材料的豐富與貧乏，以及當時現實生活所提出的緊急理論問題的性質，在時間過程中，不斷發生變化。

這一方面指明了每個時期的科學方法的發展性，即不要墨守成規去研究一門科學，另一方面指明了每個時期科學方法的限度性，即是說，不要以為用某種方法就可以解決研究上的一切問題，而祇是幫助我們把理解推進一步，近似地，不完全地，來解決目前最迫切的問題。

基本上說，方法是對於客觀對象研究所得的最概括的結論。先有對於客觀對象的研究和研究的經驗，才有進一步研究時作為引線的方法。因為我們所談的方法是客觀的方法，這方法先存在於客觀現象的本身，表現為它的基本規律和定則，研究的方法，不得不適合於這基本規律和定則，着手觀察和分析。

然而這並不是說，方法是消極的東西，正因為它最概括地綜合了過去的認識和實踐過程所得出的結論，它所以能幫助我們積極地推進我們的認識和實踐。

對於財政現象的研究，在過去雖然做了很多，但是資產階級的學者，由於缺乏對社會歷史發展過程基本的理解，缺乏對資本主義內在規律和資本主義歷史過渡性的理解，缺乏對於政治與經濟的關係的理解，缺乏對國家的本質的理解，再加上其階級利害的限制，所以不能在基本問題上，在理論的高度上作

出任何成就。他們對一時期的個別問題或技術方面，可能有精密的解答，但一接觸到本質問題時，就由於階級利害關係表現爲無知與無能了。

從客觀的科學的觀點上來處理財政現象的努力，過去是有的，馬克思在資本論中，有很多處接觸到財政，並且按其原來的研究計劃，在分析了資本主義社會三大階級的經濟關係以後，原想把財政諸問題作爲經濟學底一分科，作爲資本論的續編而展開。在他底政治經濟學批判序說第三節『經濟學底方法』底末尾，曾舉出應在第三部門論述的事項，是集中成爲國家形態的資產階級社會，在這中間考察『不生產業級』、租稅、國債、公信用……之類，他的死阻止了他的計劃的完成。以後，從科學社會主義觀點來分析財政問題的工作，祇是零碎地接觸到，遠不見有系統的首尾一貫的包括全面的著作。祇有在蘇聯，無產階級掌握着國家政權，對於這個新型的國家的財政，曾有本質上的考察。所以就目前來說，新財政學還在創建的過程中。財政學上一般的理論水準還是很低的。這門科學的這個特點，使得我們沒有成規可循，就是說，這門新科學的建立和建立這門科學的方法，是同時生長的，我們祇有從批判舊方法舊觀點中，才能把新方法新觀點逐步建立起來。

然而，這並不是說，在着手創立新財政學的時候，我們沒有任何方法論作根據。正因爲財政現象一般是社會現象的一部門，特殊的是經濟現象中最直接政治化的一部門，那麼關於歷史的規律的知識，

關於各社會形態的經濟結構的知識，關於階級和國家的理論，都成爲我們研究財政學時的方法論的出發點，而應用於一般社會科學研究上的方法，特別是應用在經濟學研究上的方法，——唯物史觀的方法，唯物辯證法，便是我們最主要的武器。

把唯物辯證法應用在財政現象的研究上，立刻使我們和束縛於舊方法中的講壇學者們不同，循着唯物辯證法的指導，使我們能揭露出財政現象的本質，發現其無限錯綜和豐富的内容。這是創立新財政學之路，也是爲着解決時代的任務要求更有效的實踐的初學者，正確地接近財政問題之路。

唯物辯證法之所以稱爲唯物的，因爲它首先承認『物質，自然界或存在，是在意識以外，不依賴於意識而存在着的客觀現實；物質是第一性的現象，因爲它是感覺、觀念或意識的來源，而意識是第二性的現象，派生的現象，因爲它是物質底反映，存在底反映』，應用到社會現象的研究上，便是『社會的物質生活，社會的存在，也是第一性的現象，而社會底精神生活是第二性的現象，派生的現象』，『社會底精神生活所由形成的來源，社會思想、社會理論、政治觀點和政治制度所由產生的來源，並不是要』到思想、理論、觀點和政治制度本身中去探求，而是要到社會底物質生活條件中，從社會存在中去探求。』

在研究財政現象時，唯物的觀點要求我們從客觀現象的本身着手，從財政的歷史和事實着手，而不是

從反映這些事實的政策、原則、理論着手。財政在剝削階級國家手中，一直是維持、鞏固並擴展階級剝削制度的工具，反映着統治階級的要求，曾經發生過各種各式的財政思想和理論，作為統治階級處理財政問題的指導。這些思想和理論，也會運用在經濟和政治生活上，積極地干涉着經濟和政治的發展。從表面看起來，是財政的思想和理論决定着財政的現實，倒不是政治和經濟本身客觀的發展，階級鬥爭的客觀的必然，决定着財政關係的發展；而用財政思想和理論作為他的反映，現象上所表現的因果倒置，使我們容易犯一種錯誤，從財政制度和思想來尋求財政關係的理由，從財政思想本身來研究財政。一切離開現實的超然於歷史的一般的原理原則就是從這個根源上產生的，在這樣的錯誤下，我們便連財政思想發展的本身都無從解釋。

唯物辯證法告訴我們，政治制度所由產生的根源是在於社會物質生活條件，而在社會物質生活條件的體系中，決定社會面貌，決定社會制度性質，決定社會由這一制度發展為另一制度的主要力量，是物質資料的生產方式，是把生產力和生產關係體現於生產過程中的統一的生產方式。這一點應用到財政學的研究上，就是當我們着手於一個財政現象的研究時，我們不能把它孤立起來，脫離了它與這個基礎——社會經濟關係而研究，相反的，我們需在社會經濟的發展中來解釋財政現象。這就是說，我們當研究財政的時候，要研究財政與經濟的作用與反作用，在作用與反作用的錯雜中，要認出基本的、根源的

關係，是社會經濟關係決定着財政關係，而並非相反。這又是說，我們研究財政史要以經濟史為基礎，財政的理論要以經濟學上最新的研究成果為基礎。

唯物辯證法並不否認社會思想、理論、觀點和政治制度財政制度的意義，它們在歷史上有重大的意義，它們能反轉來影響社會存在，影響到社會物質生活。從這個觀點出發，我們對於財政政策和思想上的鬥爭，就不能忽視，因為它不僅消極地反映階級利害的鬥爭，並且它直接影響着社會經濟生活的發展。錯誤的反動的財政政策，是以扼殺社會生產力的發展，降低而不是提高人民物質生活的水準。反之，正確的財政理論，反映着人民發展生產力的要求，一旦把握住羣衆，便能變成一種物質的力量，幫助人民建設起新的國家。

唯物辯證法非但要我們從現象的全面關聯上來觀察現象，並且要從運動發展的過程中來觀察現象。財政是歷史的現象，各時代有各時代不同的財政，這是我們已經說明過的。所以我們研究的目的，也是在追求一種『永恆的正義』之類的財政原則，而是解釋歷史客觀發展的規律，而尋求出解決目前在具體歷史條件之下的財政任務。這種任務的解決，絲毫也不能離開變動和發展的觀點，因為財政現象是變動的，發展的，所以適用於過去剝削階級國家的一套理論，在新的歷史條件下就不適用了。又正因為變動的發展的，在新的政治經濟條件下的具體的發展，我們就不能依舊時的條件來憑空設想，而是應該從

那些正在發展的、萌芽的、表面上無關重要而却有廣大前途的力量上去看將來，從一切平凡的但完全立脚在人民利益的措施上，從人民解放鬥爭過程中片斷的局部的零星的但是革命的財政經驗上，去看出來方向。

唯物辯證法告訴我們，發展、運動，並不是直線的，而是經無數曲折由小到大、由數量的變化到質量的變化、由漸變到突變、由低級到高級的；而推動這變化的是內在的矛盾，我們在財政現象的研究上，亦應該從這樣的觀點來觀察。從資產階級國家的財政來看，到處表現着矛盾：國民勞動生產物有日益增大的一部份經賦稅形式集中於資產階級國家之手，而這種資源的運用却不是爲着人民的利益；一方面爲帝國主義侵略而龐大了軍事費用，一方面因軍事工業的需要而限制了和平工業的發展；一方面有國債的龐大累積，一方面有着國債發財的獨占金融集團；國家雖然代表着統治階級全體，但統治階級內部却分成許多集團，有地主的集團，有工商資本家的集團，有金融資本家的集團，他們壓迫和剝削的基本利益雖然相同，但彼此間各自有不同的經濟利益，各自有不同的財政要求，那個都希望減少自己的財政負擔而多得公共支出的利益；所有議會中的鬥爭，表現出統治集團間財政上的矛盾。歷史上每次財政改革，不外是這種鬥爭的結果，我們要從發展上來理解財政現象，就要從這些矛盾中間去追究其根源，從最明白表現內在矛盾的財政危機上去找線索，從財政上重大變革的時期去找材料。

新的財政學雖然還在創建過程中，但解決這個任務的條件却完全具備的。在唯物辯證法的指導之下，在新的政治經濟理論的基礎上，運用一切適用的科學方法，批判舊理論，吸收舊經驗，分析新經驗而把他提高了理論的高度，這就是我們在方法論上的基本方向。

唯物辯證法自然並不是否定了演繹和歸納，分析和比較等方法，它是把它們作為接近客觀世界認識客觀世界的手段之一，它所排斥的只是這些科學方法的形而上學的基礎，『在形而上學者看來，事物和它們的精神形態（關於事物的概念）都是個別的、不變的、凝固的、永遠如此的東西；應該拿它們一個一個地、彼此不相關地來研究。形而上學者把世界萬物都看作完全的、絕對的；他們底語言公式是「是；非——非；非」，不然的話便是狡辯。』（見恩格斯反杜林論第十五頁）。在形而上學的基礎上，歸納、演繹、分析、比較的方法都成了形式邏輯，隔裂對象，抹殺發展，不能得出客觀事物的正確反映，但是在唯物辯證法的基礎上，它們應該是反映着客觀事物中一般與個別、普遍與特殊、分化和結合的形式的繁複性，幫助我們理解事物的聯繫和發展。

在各種科學方法中這裏特別要提起的是統計方法。財政現象從一方面來看是大集團的數量現象，最適宜於統計的處理。的確，在分析財政現象時，如果祇有質的估計而沒有量的分析和確定，是不能把現象清楚地表現出來的。一種財政制度的良否，一種財政政策的取捨，我們都應該根據財政統計和一般經

濟統計資料來決定。例如研究租稅的影響，必須對各階級財富與收入之分配，有正確的統計；研究租稅之轉嫁作用，必須有賴於正確的物價統計；研究資本主義國家財政支出和社會主義國家財政支出的本質上的差異，我們須有這些國家若干年間的歲出統計。統計方法幫助我們在蒐集、判別、整理、分析資料時避免錯誤。所以它在財政研究上應用得非常普遍。

以上我們講了研究財政學的方法，我們再略談財政研究的立場問題。

和其他社會科學一樣，財政學也有一定的階級立場，財政學的研究者，不論有意或無意中，他總是代表着一定社會階級來觀察問題，這就是所謂科學的黨派性。

新的財政學並不排斥這種黨派性。相反地，因為它是服務於人民的科學，立腳在最徹底的解放被剝削被壓迫勞動人民的立場上，所以它能够最客觀地來分析現象和解決問題。因為任何歪曲客觀現象的理論，都有害於人民解放的事業。所以站在以人民利益為依歸的最忠誠的立場上的時候，黨派性非但不是和科學的客觀性相頡抗的東西，反而是彼此吻合的東西，在新財政學上，我們做到黨派性和嚴謹的科學客觀性的一致。

但這並非說任何黨派性的東西都是客觀性的。在剝削階級，因為受着保持並發展既有的剝削制度，他們當然堅決地站在自己利害的立場上，他們只有當它還代表着新興的生產制度向舊制度鬥爭時，對於

客觀事物，能作相當客觀的反映。但這種客觀性還是不徹底的。一到他們所代表的制度內矛盾增長，或者接近沒落的時候，他們就不自覺地或自覺地站在辯護論立場上，再不能對客觀作正確的反映了。●

現代財政學可大別爲三個立場：

資產階級的財政理論，可以自由主義派爲代表，自亞丹斯密以來英國及大陸的初期財政學家，大都是屬於這一陣營。他們是經濟上的自由主義者，主張個人自由發展，主張租稅祇應以國家財政收入爲目的，不應有其他的作作用，主張國家職務應減少至最低限度，即僅限於防禦，司法，及私人所不願爲的公衆事業，除此三者之外，一切皆應由個人順着自然法則，任意經營，國家不應予以干涉。這正反映着十八世紀末青春資產階級的要求，即廢除封建主義的桎梏，予資產階級以自由發展的機會。

十九世紀中葉以後，資本主義矛盾已逐漸暴露，在無產階級運動威脅之下，產生了社會改良主義的財政理論，稱爲社會政策學派。這派可以德國財政學家華格納(Adolf Wagner)爲代表，近世著名的財政學

● 馬克思在資本論第一卷序言中說：『英法兩國的資產階級，都已在那時奪去了政權。從此以往，無論從實際方面說，

抑從理論方面說，階級鬥爭都益採取公開的威脅的形態，科學的資產階級經濟學的喪鐘響了，從此以後，成爲問題的，不是真理非真理的問題，祇是對資本有益抑有害，便利或不利，違背警察，抑不違背警察的問題。』

家，如法國的蔡司（Gaston Jazez），美國的塞利格曼（Edwin R. A. Seligman），都接受他的傳統。照華格納的意思，財政祇是一種手段，是用來改變社會財富分配的不均的。他的財政學說顯然與自由主義者相反，他是以國家積極干涉為主。在支出上，他主張擴充關於民衆福利的經費，在收入上，主張公有產業須擴充，運用租稅以減輕資本主義的流弊。華格納的這種主張，顯然是小資產階級的幻想。

馬克思派則站在社會主義的立場，把國家看成統治階級壓迫被統治階級的工具，財政是國家的經濟行爲，因此對資本主義國家財政，暴露了階級的本質，把租稅看作對國民大眾榨取之一種形式，把國債看成資本原始蓄積的強有力槓桿之一，認爲資本主義的歷史傾向，一方面是財富之累積，一方面是貧困的累積，財政決不可能用來解決資本主義矛盾的手段。但在社會主義國家內，財政却成爲國民經濟的一個組成部份，對國民經濟起着組織作用，完成社會主義建設基金的蓄積，及財富的適當分配，以發展社會主義的生產力。

從上述可以看出，每一個財政派別，都有其階級性的立場，我們當研究財政時，自然必須有一定的立場，祇有適合於生產大眾的利益與人民大眾的要求的立場，即馬克思主義的立場，才是我們所應採取的立場。

## 第二章 財政思想的發展

### 第一節 概說

財政思想是財政行爲的反映，它反映着一時代的作爲統治階級權力機關的國家對其被統治的人民間的經濟關係。自從國家成立以後，財政行爲就已存在。所以財政思想是同國家的成立同樣有其悠久的歷史的。但是有系統的財政思想，却不得不等到封建社會瀕於崩潰，資產階級開始抬頭的時候才發展起來。這究竟是什麼原因呢？

這個現象，不能不從資本主義以前社會經濟的特徵上找得答案。馬克思說：

「古代社會的生產有機體，比資產階級的生產有機體，是更簡單得多，更容易理解得多的。那種有機體，是以個人的未成熟性（那時，人與人發生血族關係的臍帶，尙未斷去），或以直接的支配隸屬關係爲基礎。」

個人的未成熟性，直接的支配隸屬關係成爲古代社會的特徵。所以在奴隸制和封建制的國家內，國家的公經濟和統治者的私經濟是很難劃分的。當時，君主代表着國家，所謂「朕即國家」者是，而國家

是高高在上，個人對於國家或君主，須無條件地服從。君主對於臣民可以予取予求，毫無顧忌。既然如此，自然不可能把代表國家的君主和個人對待起來以研究其彼此間的經濟關係。另一方面，生產力的不發展，剩餘財富之有限，經濟關係的直接和狹隘，使許多財政現象變為簡單明瞭的東西，而古代社會發展的滯緩，又使這種關係採取着多少固定的形式，財政思想因而也表現為片斷的倫理的哲學思考的形式。

資產階級，首先是作為一個被統治的成份而登台的。它挾着貨幣經濟的威力，腐蝕着封建國家的基礎，它要求封建專制國家的財政，服從於自己的需要。這時，才開始了個人的獨立自由的經濟活動和個人與國家的對等關係的問題，在財政上才發生了『取之於民而不擾民』的思想，就其內容來說，就是怎樣使國家財政的收支，能幫助着資本主義的發展，能夠『增加國富、培養財源』，而不是阻塞着資本主義的發展。資產階級以人民的名義而提出的個人主義思想，實為直接的隸屬與支配關係的消解而代以資本的貨幣的支配關係的反映。這種思想成為有系統的財政思想發展的背景。

對於過去財政思想作一簡略的回溯，一方面可以使我们瞭解財政思想和社會經濟發展的關係，因為財政思想不僅和當時其他思潮有關，並且它所反映的對象，也恰恰是社會經濟環境的產物。另一方面，財政思想的發展，並非脫離了其他思想而獨立的，財政學和其他社會研究的關係，從它的發展過程上也

可以表現得出來。而在現今認為過時的錯誤的學說，在當時却是十分自然與合理的，這也可以從這種回潮中知道一點。

現在把財政理論的歷史之發展分歐洲和中國兩部份加以敘述。

## 第二節 歐洲古代的財政思想

在歐洲古希臘羅馬時代，雖然財政收入常常是國家的迫切問題，羅馬帝國也曾發展了細密的財政行政機構，但關於財政理論並無系統著作。現在可以查考的，祇有相傳為齊諾芬所作的雅典收入論（Xenophon: Athenian Revenues）和塔西陀（Tacitus）薩里尼（Pliny）、柏拉圖、亞里士多德等著作中的散篇斷章，還不成爲系統的思想。●何以這時還沒有建立獨立的財政理論呢？這理由是很明顯的：

● 本節及下節材料多根據 C. F. Braschi 著 Public Finance 第二章一六——一三七頁。）

- 關於歐洲古代財政情形，後期羅馬帝國的財政制度，可從帝奧多亞法典（Theodosian Code）中看到，近人著作，關於羅馬者有洪伯脫論羅馬的財政與會計（Humboldt's Essai sur l'histoire des finances de la République romaine chez Jos Romming, Paris, 1886.）關於希臘者，有別克論希臘國計（Becker's Staatsverwaltung der Athener, 1887.）關於羅馬人忽視租稅原理的情形可參梅利瓦帝制下的羅馬人（Merrill, Romans under The Empire, viii, 366.）

希臘羅馬社會是建立在奴隸勞動的基礎上的國家，是奴隸主的國家，奴隸主脫離了生產勞動，游手好閑，對於生產勞動，養成了厭惡的心理。他們視物質生產爲末業，鄙視工商業，自然不能看到國家的財政基礎，歸根結底是在國民的財富生產上，因此也看不到財政與經濟的真實關係。

中古時代，國家組織比較羅馬後期還要狹小。封建社會的組織，經濟重心在鄉村而不在都市，地主勢力強盛，各國君主多賴官產收入，以應付其所需的費用。所謂官產收入，不外是國王自己的莊園上對於農奴勞動的剝削。因而封建國家的臣宰們不得不把他們的注意力傾注於官產的管理，在這樣情形下，自然不能有完整的財政理論出現。片斷的財政思想，散見於阿奎那(Thomas von Aquinas, 1225-74)和柏屈拉克(Petrarch, 1304-1374)者，不外是王室莊園的經濟的闡述，和現代意義的公共財政不能相比。財政思想的發展，自中古末期和近世開端時開始的。自從十字軍東征以後，意大利的工商業日趨發展，經濟活動範圍擴大，地中海岸先有若干城市，有租稅及公債制度的萌芽。最繁盛的佛蘭倫斯(Florence)共和國，先有財政問題的研究。當時財產稅，消費稅次第舉辦，且有適用累進稅率者，因此有巴爾米里(Palmieri, 1405-1476) 瞿夏底尼(Guicciardini, 1483-1540) 研究累進稅，有軍事政治家加拉法(Garaña, 1487卒)主張國家歲入應有剩餘。但當時佛蘭倫斯的租稅制度還很幼稚，這些著者都不能說明租稅的意義和本質，對於所得和課稅的關係亦不清楚。

### 第二節 資本主義初期的財政思想

嚴格地說，把財政問題作爲一門科學來研究，是十八世紀後半葉的事。但是財政問題的熱烈討論，却從十六世紀已開始了。

這正是資本主義的曙光期，就是所謂原始蓄積的時期。這時中世紀的經濟，無論在國家方面，在私人生活方面都逐漸瓦解，給近代的制度代替了。最初的政治著作，表現在馬奇亞佛里（Machiavelli 1469-1527）和湯麥斯摩爾（Sir Thomas More, 1478-1535）上者，還僅限於對古典著作的研究。但當貨幣經濟發展，英國法國西班牙等集權王國次第鞏固，美洲貴金屬大量供給，幣值大跌，物價暴漲，寺院財產變爲俗界領有，軍隊變爲常備軍制，王室經費膨脹，惡幣濫發，國王增收捐稅，……等等一連串的政治經濟大變化發生時，提出了許多問題，因而十六世紀末葉對於社會和政治的研究顯著增進。

最先把財政成爲系統理論而作爲政治學的一部門的，是法國的波丹（Jean Bodin, 1530-1596），他在共和國六講（Les six Livres de la République, Lyon, 1576-77）中，在第六講討論了財政。他對當時財政上的通病，攻擊不遺餘力。他反對朝廷濫費，反對濫發劣幣賣官鬻爵。他以為國家在財政上的責任，是爲支付公費而求適當的收入，以用於國家的名譽及利益，而以其剩餘充非常準備。他把國家收入歸成

七類，以公產收入（官有地收入），進出口稅和直接稅爲最主要。他贊成輸出入都徵關稅，但他分別『原料品』和『製成品』，主張對前者徵收高率出口稅，對後者徵收高率進口稅。他以爲直接稅是在必要時才徵的，徵收時要合於能力。他特別贊成奢侈稅。他反對法國當時許多免除直接稅的現象，主張實行人口調查，使租稅能按財產分配。他以爲支付非常經費和戰費，應該先募集公債，但應募與否，應該聽人民自由決定。他以爲不應該募集有利息的公債，因爲這可以使國家陷於破產。又因爲國王常常無信用，以爲租稅之必要是由此而生的，這時徵收租稅並不違反正義，因爲非如不足以保证公共的安全與身體財產。我們由此可見，波丹的財政論中租稅還不占重要地位。●

重商主義的財政思想、重商主義是商業資本的意識形態，商業資本在這個時期作爲工業資本的先驅者而出現，它替資本主義生產準備着物質的前提。它一方面，集中着大量的貨幣財產，另一方面，造成廣大市場，使生產日益帶有商品生產的性質。商業資本日益擴大了商品流通的範圍，增殖了不因消費量而限制的無限界的貨幣財富，用遠地生產的商品來造成本地新的需要，同時亦就是擴大了本地對於貨幣

● 對波丹的財政理論研究最詳的法文中有波特烈耶波丹與其時代 (Bardillat's *Bohlin et son Temps*, Paris, 1858)

英文中，哈倫歐羅巴文獻 (Haller's *Literature of Europe*, Part II, ch. 4, 32) 中有一條註。

的需求以及增進剝削剩餘生產品的渴望。商人代表着貨幣形態的財富，和代表着使用價值財富的地主階級對立起來，形成一個新的階級，因為他控制着社會上新生的物質力量，他們的意識在當時成爲統治的意識。

整個社會，在商業發展的過程中發生了新的需要。小生產者逐漸依賴於市場，發生分化，使其中一部份貧困而另一部份轉爲富裕的作頭和富農，他們都需要貨幣。封建主爲了購買各種奢侈品，需要貨幣，農奴爲解除身分的隸屬和完納這時已經由實物稅變成貨幣稅的租稅，需要貨幣。國王伸張着他的權力，爲進行戰爭和王庭的濫費，需要貨幣。各方面對貨幣的渴望是一樣的。誰擁有大量貨幣誰就能起重作用。貨幣這個神化了的偶像，開始支配了一切經濟政策。大家把貨幣的增加看成臣民和君主全體福利的增加，競競於講求召致貴金屬的方法。在一個剛剛踏進商品流通發展道路的國家，單靠經濟手段，還不足以吸收並保存國內所必需的金銀數目，於是國家便作爲積聚貨幣財富的槓桿，用立法來積極干涉國民經濟生活。重商主義初期英國的立法，就是抱着兩種目的：多量從國外吸收大批鑄幣，然後再努力把它的保存於國內。後期的英國立法，就是獎勵和統制出口貨生產部門，限制工作時間，維持低廉工資，以促進對外貿易上的競爭力量，講求輸出超過輸入，以吸引國外的貨幣。

重商主義的財政思想和當時的政治經濟學理論是不可分的。亞丹斯密認爲當時的政治經濟學理論

『提出兩個不同的目的：第一，對人民供給豐富的收入或生活資料；第二，對國家提供得開支公費的收入。』在後一目的上，德國十八世紀的官房學派發展得最豐富。這留待後文專門論述。法國的重商主義，以路易十四治下高爾伯（Colbert, 1619-1683）為代表，當時法國專制政體的基本政綱是建立常備軍和建立模範的出口貨工業。專制政府一方面要維持貴族的窮奢極侈，一方面又要維持商業資產階級對貨幣的渴望，結果是犧牲了農業來發展工商業，根本上削弱了專制政體的基礎。成為高爾伯的經濟政策的特點的，正是忽視農業，以及經濟上和國庫財政的利害的密切結合。在英國，重商主義的理論多側重於貿易方面，如英國在對外貿易中的寶庫或對外貿易平衡（England's Treasre by Foreign Trade, 1664）和東印度貿易論（A Discourse of Trade from England unto East Indies）的作者湯麥斯（Thomas Mun, 1571-1641.）就是代表。不過當時財政需用日大，消費稅和直接稅都次第發達，在租稅政策上已引起熱烈的爭論——即所謂『消費稅爭論』。霍布斯（Hobbes）代表着擁護消費稅（Acicise）的一派，主張課稅應課於個人消費的物體，使個人隨其消費的多少而納稅，方才合於正義；反之，若財產稅、所得稅，是向儲蓄者徵課的，結果成為懲罰儲蓄，不得謂之適當。洛克（John Locke, 1632-1704.）代表着擁護直接稅的一派，主張若在農業國家內樹立消費稅制，表面上地主雖免稅，而租稅轉嫁的結果，畢竟歸着於地主，不如直接徵課地主。洛克氏的主張畢竟成了英國的輿論，英國在一六九二年頒佈地租條例，設土

地原簿。哈力克斯侯亦爲直接稅擁護者，他在就英國現勢論租稅 (Marquis Halifax: 'Treatise upon Taxes Calculated for the Present Inture of Affairs in England, 1692) 認爲『消費稅使原料騰貴，壓迫生產實甚，勢將削弱英國競爭，其結果，特別促進資本的缺乏，故課徵消費稅爲不當。』

官房學派、官房學派是德國重商主義的特殊發展，盛行於第十七八世紀，按官房學 (Kameralwissenschaft) 的語根是『官房』 (Kamora)，在拉丁義爲『室』，中世紀指國王的會計室或財庫，以後轉用於表示國王的財產。所謂官房學，是訓練行政官所必備的集政治、法律、經濟、財政、技術諸知識之大成的學問。其後法律、行政諸學由其分離，這門學問就專注重於一般經濟政策和官有地與特權收入等問題。

德國在三十年戰爭之後（一六四八後），專制君主制度日趨發達，官房學派首先反映此種專制政府的要求。但由於工商業發展的落後，初期學者多主張用官有財產及特權收入爲主，來經營財政；對於租稅，祇在例外的條件下加以承認，公債則認爲不必要；他們還是把國家財政，從私經濟觀點上加以考察。雖間或也論到增加國民財富和財政收入的關係，但其着眼點，仍舊是把增加國富作充實財政的手段。重商主義精神的具體表現，是在普魯士腓特烈大王和奧國馬利忒勒薩治下；這時的代表人物，在

普魯士有久斯提<sup>①</sup> (Johann Heinrich Gottlob von Justi, 1702-1771) 在奧國有宋能弗爾斯<sup>②</sup> (Josef von Sonnenfels, 1733-1817)。

德國產業發展本較英國和法國為落後，地主勢力為專制國王的基本台柱，商業資本家的要求祇表現為與舊制度的折衷妥協。所以在財政思想上，亦成為重商主義和封建主義的混合物。久斯提雖然強調財政與國富的不可分的關係，而駁斥專求增加國王收入不顧國富的思想，但是對於公產收入仍極看重，對於特權收入仍加辯護，在理論上不承認租稅是經常收入，祇在實際上認為租稅不可免，辯護非常準備金制度，以從國外取得補助金為得策（當時普魯士受英國軍費津貼），這都表現着他和封建階層的妥協思想。

宋能弗爾斯的思想比較上進一步，他亦強調財政與國民經濟兩者關係密切，但主要精神，還是代表

① 久斯提的著作為(一)國家學(Staatswissenschaft; Leipzig, 1755) (二)捐稅論(Abhandlung von den Steuern und Abgaben, Königberg, 1762) (三)合理的財政制度(System des Finanz-wesens nach vernünftigen Grundsätzen, Halle, 1760)

② 宋能弗爾斯的著作為政策、貿易與財政的基礎(Grundrätze der Policy, Handlung und Finanz, Wien, 1763-1767)，此書可代表當時時代思想，即十九世紀中葉，奧國大學常用作教本。

著十八世紀後期中歐的絕對專制主義。他的理論中已透露若干自由主義思想。例如：他以爲財政政策的中心在於課稅問題；認爲豁免某一階級的租稅爲不適當；認爲官產收入祇在小範圍內可作爲財政收入的根源；非難非常準備金制度；主張培養稅源毋使枯竭等等。

德國財政學的確立，須等待兩個條件：一，英國古典派經濟思想的輸入；二，拿破崙戰爭後德國各小邦改組財政上的迫切需要。這時德國才開始走上資本主義的發展道路。

**重農主義** 在經濟思想上作爲重商主義的否定而出現的，是重農主義。這派的中心思想，是標榜經濟自由主義，反對重商主義的專制國家對經濟生活的干涉；以爲凡物均有其自然法則，個人最善於感知自身的利害，最善於順應自然法則行動；國家的職務，專在保護人民生命、自由和財產，國家的行動範圍應縮至最小限度，重農學派的基本認識是：可稱爲純生產的，祇有施於土地上的農業，課稅祇應課於此原始農業所生產的剩餘，凡課稅於工商業，結果勢必轉嫁於農業上面，因爲祇有農業是有純生產的。因而發生農業單一稅的理論。

重農主義者首先出現於法國，這是法國農業資產階級的意識形態。法國絕對專制主義的統治，加以連年戰爭，高爾伯治下的多面商業政策，造成了國家表面的繁榮，却使人民陷於貧困，租稅既不公平而又繁重。於是，首先有服榜 (Vauban, 1633-1707) 將軍作王家什一稅論 (Dime Royale)，提議取消當時

大部份租稅，用王家什一稅來代替，對一切階級一律徵百分之一的單一直接稅，他攻擊包稅制度以及當時財政制度上的紊亂與複雜。這裏可以看出成思想上的一個轉變點，即以前的財政家祇看到對商品徵稅用以鼓勵工業，而現在則清楚地估量着租稅的真正負擔。霸基爾培(Boisguilbert)在他的法國詳情(Détail de la France, 1697)和法國事實(Faictum de la France, 1707)中抱着同樣觀點，為農村經濟辯護，並強調直接稅的好處。

重農學派的鼻祖為梭內氏(François Quesnay, 1694-1774)，他的經濟表(Tableau économique)是想把社會生產和流通當作自然秩序描寫出來的第一次天才企圖。他在財政上提倡單一土地地稅制，他認為當時社會貧困的主要原因在於課稅太重，間接稅應加廢除，因為徵收間接稅的結果，歸根結底仍由土地收益中支付，不如直接課稅於地租；惟有非農業的商業都市及商業國家，因為沒有土地收益，才可徵收關稅，國內消費稅及人稅。梭內所主張的直接稅，意思和現今所指直接稅不同，是單指土地稅而言的。關於租稅徵收的方法，他竭力反對包稅制。

自由主義學說的集大成者，是英國的古典學派。

古典派、古典派的鼻祖是亞丹斯密(Adam Smith 1723-1790)，他是新興的工業資產階級的代言人。十八世紀末期的英國，資本主義生產已蓬勃發展，它依賴自己的經濟力量，已足以征服一切；過去

的國家干涉，現在反而轉為經濟發展上的束縛。斯密順應着這個潮流，高舉自由放任主義的旗幟。它主張國家的職務應縮小至最低限度，國家對人民的經濟活動應完全不加干涉，而任其自由發展。在國富論 (Wealth of Nations) 的第五篇中，專論『國家的財政』內分三章，第一章論經費，第二章論公共收入，第三章論公債。他把經費分為：一、國防費，二、司法裁判費，三、公共事業設施及經濟費，四、皇室費等，認為利益及於全體的經費應該按國人能力為等差普遍負擔，利益及於一地或少數人者，經費應由受益人負擔，前者如國防費皇室費，後者如司法裁判費；這種依享受利益分擔經費的學說，至今還是資產階級財政學者所標榜的。

亞丹斯密在稅收上不同意重農學派的單一稅制，他以為應該建立一個租稅系統，用多種租稅構成。他以為生產要素是土地、勞力和資本三者，課稅於生產來源，應為土地稅資本利息稅和勞力所得稅。除此種直接稅外，他亦提到關稅、消費稅和人頭稅，他不反對關稅，但反對妨礙自由貿易的報復關稅，他以為消費稅最終轉嫁於富者負擔，但人頭稅則因其漠視最低限度生活，視為很不公平。

亞丹斯密提出了課稅的四大原則，後來的資產階級學者多奉為主臬，就是『平等』、『確定』、『便利』、『最小費用』四大原則。所謂平等原則，就是租稅應該和國民所受保護的財產所得相比例，全然均等；所謂確定原則，就是租稅的金額、納稅期、徵稅方法等，應該用法律規定，不可聽行政官吏

隨意決定；所謂便利原則，即租稅不可不依照納稅者認為最便利的時期和利便的方法來徵收；所謂最小費用原則，就是租稅徵收費用應該盡量節省至最小限度。

亞丹斯密對當時政府屢次起債，認為不當，公債非普通所應採取的財政手段，募債而無充分財源準備，是危險的。他又反對維持公產，認為由國家來經營土地，決不能適當，所以不如賣掉了來償還公債，這亦是經濟自由主義表現之一。

亞丹斯密的著作，譯成許多國文字，對於當時財政思想所起的作用甚大。而繼承着他的學說而加以發展的，是李嘉圖（J. Ricardo, 1772-1823）。

李嘉圖的主要著作為政治經濟及賦稅之原理（Principles of Political Economy and Taxation, 1817）以為租稅之來源，出於人民的資本與所得，而國家經費的支出，則純屬於消費；主張課稅應該僅以所得為對象，不可及於資本，否則將阻礙國民資本之蓄積。租稅應該從資本的利息，土地的收益，或營業的利得中支付，就是說，應該從純益中求稅源為最得當。因此，繼承、交易、印花、登記等關於財產轉移的課稅，李嘉圖均不贊同。李嘉圖對於租稅轉嫁特加研究。根據其地租理論，課稅於地租，不致提高生產物的價格，所以土地稅祇歸地主負擔，不轉嫁於生產者。至於粗製品和奢侈品的課稅，負擔轉嫁於消費者。資本利息稅，亦歸於資本家負擔，因而亦不發生轉嫁的問題。李嘉圖對於公債，和亞丹斯密

樣，認為非常危險，主張即在支付非常經費時，亦以依據租稅為比較安全。對於當時既有的公債，即因拿破崙戰爭而在英國引起的巨額公債，主張應該立即按國民人數分配從速償還。在一八二〇年出版的基金制度論叢 (Essays on Funding System) 中論述甚詳。

穆勒 (John Stuart Mill, 1806-1873) 是李嘉圖以後古典學派中最傑出的人物，也是古典學派變質為庸俗主義的轉向的人物。馬克思在評估穆勒在經濟思想發展中的地位時，他說：『一八四八年大革命，在英吉利，也曾發生反應。不願單為支配階級辯護，不願單向支配階級獻媚，仍相當要求科學意義的人，就嘗試以資本的經濟學，和已不容忽視的無產者的要求相調和；於是一個淺薄的折衷派發生了。』約翰·穆勒 就是一個最著名的代表，這正是資產階級經濟學破產的宣告。『穆勒在所著政治經濟學原理 (Principles of Political Economy with some of their applications to social Philosophy, London, 1849) 一書中，在第五編『政府的影響』 (On Influence of Government) 的標題下討論財政。穆勒雖然承自由主義的衣鉢，而於國家行動範圍，已不如斯密立論之狹窄，以為國家行動只應限於國防及司法範圍，他主張應該看實際需要為標準；論到賦稅，主張平均負擔，以為各人的犧牲應該均等，而累進稅有礙資本蓄積，使勤勉者犧牲，怠惰者便宜，這裏充分表現出為資本家階級辯護的理論。因為英國資產階級，經過反殺物條例的鬥爭，已經完全勝利，掌握政權，這時理論家的任務，已不是儘量限制國家行動範圍，

而是怎樣使其發揮服役於資本階級的効能了。對於公債的態度上，也可表現出這個變化。假如亞丹斯密和李嘉圖還以為公債是危險的，穆勒却認為要依靠公債。公債已不成為國家加於資產階級的一種負擔，相反的是資產階級控制國家及賴以發財的一種手段了。

亞丹斯密的財政思想，輸入了法國，就發揮了他消極的一面。塞伊 (Jean Baptiste Say, 1767-1832) 在其政治經濟學論 (Trité de Économie Politique, 1803) 的消費篇中，討論了歲出歲入及公債等問題。他的金科玉律是『最好的財政計劃是支付得最少的計劃，最好的租稅是收入量最少的租稅』。當時法國財政制度的複雜紊亂，引起學者特別注意於財務行政問題，法國財政學者對於財政專門問題注意得比英國的財政學者多。關於『租稅』和『公收入』寫了無數論文，其中許多人表示出一種傾向非常厭惡帶有『社會主義』氣味的一切財政措施，如累進稅，甚至對所得稅都表示反感，除了少數例外，大都對租稅轉嫁問題等類抽象討論都無興趣。他們對歷史和統計則甚注意，出了許多著作。萊翁·塞伊 (M. Leon Say) 主編的財政辭典 (Dictionnaire des Finances, 2vols, 1849) 是法國財務行政資料的寶庫。

亞丹斯密的思想傳入德國，引起官房派財政理論的改造，最重要的人物是勞 (Karl Heinrich Rau, 1792-1870) 他把新舊學說打成一片，他的著作政治經濟學教程 (Lehrbuch der politischen Ökonomie, 1832) 在第三卷中，論財政學原理 (Grundsätze der Finanz-wissenschaft)，在緒論中論述財政及財政學

的本質和任務，財政學與其他諸科學的關係，財政學史，其次分論支出、收入、收支關係、財務行政。他處理的系統成爲後來財政學的模範。他的書在一八三二年至一八七〇年間，成爲大學唯一的教科書。

把勞氏財政理論的要點提出幾項，可以表示出這個時期和官房學派思想大不相同的地方：勞認爲財政學是專攻國家藉財富以支付其經費的方法。論及財政學上的原則，他於一般經濟原則、法律的政治的原則之外，強調國民經濟的原則：即財政應尊重國民經濟的法則，以分配支出與整理收入，財政收入所以能歷久不衰，實基於國民的富，不宜有破壞國富的舉動。關於經費，他分爲必要費與有益費，前者應在於無礙目的之成就的範圍內，考量其能否減少。後者應將支出結果所能得到的利益，爲着應付此項支出而籌劃收入的困難，兩相比較，以定取捨。關於收入，認爲特權收入帶有獨占性質，對民間既成事業不應創設新特權，對舊特權祇有一定條件下維持。關於租稅，認爲應以收益稅爲中心，以所得稅及消費稅補充之。

這時期重要的財政著作有：奈柏紐斯 (Friedrich Nebelius, 1784-1857) 的公債論 (Der öffentliche Kredit, Karlsruhe und Baden, 1820) 公債亦是當時爭論最烈的問題之一，這本書論述非常詳細。和夫曼 (F. G. Hoffmann, 1765-1847) 的租稅論 (Die Lehre von den Steuern, 1840) 是關於當時普魯士的財政政策的理論。荷克 (Karl Freiherr v. Hoek) 的公課與公債 (Die öffentlichen Abgaben und Schulden,

Stuttgart, 1865), 以租稅作為國家給付的報價，並由此推論說明國家給付的均等、不均等之分，租稅亦與之相適應，對於均等給付有人頭稅，對於不均等給付，有所得稅，對於特殊給付有勤勞稅，此三者為基本的租稅。他並且論述租稅的前轉、後轉、消轉，成為現代的租稅轉嫁理論的最初的研究。

#### 第四節 現代的財政思潮

十九世紀中葉以後，特別是在普法戰爭（一八七〇）以後，在財政思潮上，劃了一個新的階段。這和資本主義的發展階段相關聯，應用機器的大工業生產已經獲得主導地位，幾個主要國家的資產階級已經鞏固了自己的政權，德意志民族國家已經完成，無產者運動大大展開，無產階級已成為一個自覺的政治力量，用馬克思主義來表示出它自己階級的理论，資本主義爭奪殖民地征服全世界的過程正在發展，新的資本組合形式——股份公司開始萌芽，資本主義內在矛盾日益成熟，迎接並準備着向帝國主義階段的轉變。在理論上，資產階級辯護論的經濟學說已經完成，而代替資產階級御用學說作為新的無產階級武器的社會主義經濟理論，由於馬克思資本論的出版（一八六三）而形成了完整的體系。

在這樣的環境下，財政思想分着兩個方面前進，一方面是所謂社會政策學派的方向，一方面是馬克思主義所代表的對資產階級財政的批判。

社會政策學派發生於德國。表現爲對古典學派尤其是自由貿易派的反動，表現出否認古典派根本思想自由學說的傾向。巴斯脫勃爾 (C. F. Bastable) 指出影響於該時期財政思想的主要因素有三：「一、「歷史」學派的興起。(歷史派勃興後，應用歷史的研究法於經濟研究，甚至主張經濟學爲研究經濟史之發展法則的，又自倫理的觀點，將一切經濟事情與倫理原則相結合而加以考慮，社會政策的概念由此而生)。二、作爲最新意義上的「行政」(Verwaltung) 的一部份來論述財政的傾向；三、在財政處理上，支持有別於純財政目的底政治的和社會的目的。」<sup>①</sup>這時出版了幾本財政史的研究著作<sup>②</sup>，提供

① 參看 C. F. Bastable: Public Finance p. 30

② 維格特·巴塞爾城財政關係 (Sohnberg's Finanzverhältnisse der Stadt Basel, 1879)、石摩勒·普魯士財政史的名稱 (Schmoller's Die Epochen der preussischen Finanzpolitik)、卓依米德·城市租稅 (Zauner's Die deutschen Stadtökonomie)、羅克奇恩·租稅史 (Geschichte der Steuern der Irite Reiche)、較早的歷史著作有蘭格·德國稅法的史的發展 (V. Lang, Historische Entwicklung der deutschen Steuerverfassungen, Berlin, 1793)、菲爾曼·稅法 (Füllmann's Ursprünge der Besteuerung, Köln, 1818) 和中德兩國財政史 (Deutsche Finanzgeschichte des Mittelalters, 1805) 和克羅萊西·租稅史的史的發展 (V. Krieger's Historische Entwicklung der Steuerverfassung in Schloßien, Prosslau, 1842)。

了許多歷史資料，他們指出不可能定出適用於一切歷史時期的通則，以動搖一般信仰的理論，這時（一八七一年前後）德國和各國正在實行財政改革和稅制改革，又發生直接稅間接稅的爭論、公債的爭論、官有財產是否應視為國家財源的爭論，以及租稅行政、財務行政、財務立法等等經驗，地方財政之經驗，都成為理論的素材。把財政當作重新分配財富的手段的主張，最明白的代表者是華格納（Adolf Wagner, 1836-1917）。他在政治經濟學教程手冊（*Lehr- und Handbuch der politischen Ökonomie*）第四部財政學（*Finanz-wissenschafts*）中認為國家行動的限界不能絕對的劃定，在文明國家，限界自然擴大；國家行動的限界，不能祇顧生產的利害，他以為當進一步顧及富的生產與社會勢力關係的消長，他強調國家得由其經費的支出，由其收入經濟，由其租稅制度的組織，由官業，由起債等等，對於國民經濟的全體組織，尤其對於富的分配，發生非常的影響。他的社會政策思想，就是利用財政手段來影響社會財富的分配，來矯正分配的『不公平』。他這種思想，特別表現在租稅論上，他以為租稅的目的，不僅在於應付支出，更應以調整國民所得的分配與個人所得的消費為其目的。據華格納說，若單從自由放任的經濟思想觀察，則以為富及所得分配的不平等，是萬物自然的趨勢，凡想用人為的租稅以及其他方法來對這種不平等加以干涉或調節，都是違反自然法則的；他說，若由自由放任的觀點來看，在租稅上祇要有普遍的原則就行了，所謂最低生活費的免稅，就無討論的價值，而租稅的平等負擔，也祇要用比

例課稅而不必適用累進稅率了。但是，若把財政作為實行社會政策的手段，情形就不相同。譬如在租稅的普遍原則中，實行最低生活費的免稅，在租稅負擔平等的原則中，側重累進稅率；對於財產課稅，應比對於勞動課稅為重；對於偶然所得或不勞所得應該格外課以重稅；在間接稅中，特別是課於必需生活品的稅，因其轉嫁之故，違反公平原則，應該撤廢。

但是華格納並非主張取消資本主義制度，祇是用財政政策來『救治』資本主義的弊害。他以為用國家財政政策可以把資本主義下發生的巨富與龐大所得加以限制，用租稅與公營事業可以矯正人民財富分配的不公平，而達成：一、樹立有系統的生產秩序，二、防止個人特別享受經濟地位而犧牲別人的利益，三、對於勞動份子與小民，充分予以物質的分配。

這種淺薄的庸俗的『國家社會主義』的財政理論，何以在這時候會流行起來呢？一方面，由於資本主義矛盾的加強，貧富兩極的分化和鬥爭，已證明資本主義並非什麼萬世的樂園，而是一種新的剝削制度，而國家實際上所代表的，並非是什麼平民的利益，而是少數富有者維持和擴展其剝削的工具。在無產者反抗的威脅下，資產階級理論家的任務是在於發展其國家超然和階級利害調和的理論，以散佈幻想和欺騙，給小恩小惠而隱蔽其醜惡的實質。社會主義已不能任意駁斥，因而資產階級的利益也要用帶社會主義色彩的空招牌掩蔽起來。第二方面，資本主義已更進一步的發展，國家與大資本的結合更加密

切，國家不僅要保障資本主義的秩序，並且更要積極地干涉國民經濟生活，來適合於大資本的利益。這個傾向，在踏入帝國主義階段時更加明顯，重要的國民經濟部門，都經由國家財政，用國營的形式，把握在寡頭資本的手裏。財政在資本主義國家手裏，決不是什麼『公平』『正義』平均財富的手段，祇是促進資本蓄積擴大貧困的手段。但是正因為要充分完成這種作用，在新的條件下，靠自由主義已經不夠了，要用干涉主義，而干涉主義的藉口，却是爲『平民的福利』，爲平均財富，爲不經過鬥爭而和平地『建設』或和諧地、不經犧牲而進行改良的溫和的『社會主義』。

屬於華格納派的其他德國學者有：斯泰因 (Lorenz von Stein, 1815-1890)，他著有財政學教科書 (Lehrbuch der Finanzwissenschaft, Leipzig, 1860)，謝富勒 (Albert Schäffle, 1831-1903) 著有租稅政策的基礎和德、奧財政問題 (Die Grundsätze der Steuerpolitik und die Schwanden Finanzfragen in Deutschland und Osterreich, Tübingen, 1880)，訥伊曼 (Neumann) 著有論租稅的許多專冊，福克 (Wilhelm Voelke, 1820-1906) 對租稅及其他財政制度的發展史有一些的研究。

與各派資產階級財政理論對立着的，是馬克思恩格斯的科學社會主義的財政觀，它認爲國家是階級壓迫的工具，所以資產階級國家，不過是組織得更集中的資產階級，財政不過是達到資本主義下統治階級利益的手段。馬克思雖然不及完成他系統的財政著作，但在資本論中，有多處涉及財政，對資本主義

國家的主要財政現象作透骨的評價。例如關於各國不時隨着財政上的必要而發行的公債，認為是資本主義所謂『原始蓄積』之一個方法。『殖民制度及伴起的海上貿易與商業戰爭，都是育成這種國債制度的溫室。』『公債為原始蓄積之最强有力的槓桿之一。它如像揮動魔杖，使不孕的貨幣有生殖力，把它轉化為資本，由是，產業投資甚或高利貸業所不可避免的困難與危險，貨幣却不用親自負擔了。國債的債權者，實際上並不會拿出什麼，因為，他所貸與的金額，轉化為容易移轉的公債券了。這種公債券在他的手中，和同額硬幣有相同的作用。由是，產生了一個無所事事的食利者階級；由是，在政府與國民間盡着媒介機能的金融業者，獲得了速成的富；由是，賦稅包徵人、商人、私人製造業者，將以國債的一大部份，當作從天而降的資本來利用。但除開這些，國債還引起了股票公司，一切有價證券的買賣，公債券的投機買賣，約言之，即股票投機與近世銀行支配權 (moderne Bankkratie) 』。●這是對公債何等精闢的評價！

馬克思對於租稅制度，稱為『國債制度必不可缺少的補充』。他說：『國庫收入，必須够逐年支付公債的利息等等。國債既以國庫收入為支柱，於是近世的賦稅制度，就成為國債制度的不可缺少的補充

●馬克思資本論第一卷第七篇第二十四章『所謂原始蓄積』。(中譯本六四四—六四五頁)

了。政府靠國債來開銷臨時費，納稅者是直接感知不到的，但其結果，非藉增稅來彌補不可。在另一方面，由負債重迭增加所引起的增稅事實，又使政府發生新的臨時費的開支，因而有不絕募集新公債的必要。由是，以必要生活資料稅（生活資料的價格，當然因以昂騰）為運轉樞軸的近世財政制度，就在其自身內部，包藏有自動進行的胚胎了。重稅已不是一個偶然的事情，而成爲一個原則了。」●

馬克思當亡命英倫時，正值自由貿易的觀念瀰漫三島，他對於當時英國財政之改革，頗多議論。他對於租稅的轉嫁亦有極深刻的見解。馬克思曾批評所得稅說：『所得稅主張不課及勞動者，這是不合事實的，在現今企業家和勞動者互相對立的社會制度下，資產階級總是想減低工資或提高價格來將繁重的租稅免除的。』

馬克思並未憑空預測將來社會主義制度下的財政，社會主義的財政制度和理論是在社會主義的建設的實踐中產生的。這我們留待將來再來論述。

## 第五節 歐美各國財政學參考書籍

現在就英、德、法、美、意、日各國的財政學古典著作中通行而較著名的擇要介紹，以供讀者參考。

### 一 英國

巴斯脫勃爾財政學 (C. F. Bastable: Public Finance, 初版 1892)，這是英國第一部有系統的財政巨著，巴氏受自由主義薰陶，見解有獨到處，出版時間早，部份失時效性。

達爾頓財政學原理 (H. Dalton: Principles of Public Finance, 1922)，中文譯者為杜俊東氏，黎明書局出版。

薛賓士財政科學 (G. F. Shirrus: The Science of Public Finance, 1924)，中文譯者為許炳漢氏，改名為財政學新論，商務印書館出版。條理清晰，富於統計資料，詳述各國現制。

庇古財政學研究 (A. G. Pigou: A Study in Public Finance, London, 1928)，庇古為劍橋大學教授，此著較為專門，不宜初學者。

斯登普租稅的根本原則 (Sir Joseph Stamp: Fundamental Principles of Taxation)。

霍布生新國家的租政 (Holson: Taxation in New State)

### 二 德國

斯泰因財政學教程 (Lorenz von Stein: Lehrbuch der Finanzwissenschaft, Leipzig, 1860)、把財政學作為國家學的一部分、又把財政學研究範圍分成兩大部門、即財政立法和財務行政。

羅雪爾財政學 (Wilhelm Roscher: System der Volkswirtschaft, Stuttgart, 1886)

馬蒂白克財政學教程 (Karl Ullrich: Lehrbuch der Finanzwissenschaft)

愛信格財政學 (Eulberg: Finanzwissenschaft, 1882, Leipzig) 中譯者為傅英偉氏、商務印書館出版。

薩克斯理論財政學大綱 (E. Sax: Grundlegung der theoretischen Staatswirtschaft, Wien, 1887)

佛克財政學大綱 (Voelke: Grundzug der Finanzwissenschaft, 1904)

謝弗爾租稅 (Albert Schäffle: Die Steuern, 2Bd. Leipzig 1895-1897)

黑克爾財政學教程 (M. von Meckel: Lehrbuch der Finanzwissenschaft, Leipzig, 1Bd., 1907, 2Bd., 1911)

羅斯財政學 (W. Lotz: Finanzwissenschaft, Tübingen, 1917)

格洛夫與邁息爾財政學手冊 (G. Gerloff u. F. Meisel: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3Bde.

Tübingen, 1916.)

登柏格主編政治經濟學手冊第三卷 (Selbberg: Handbuch der Politischen Ökonomie, 4 Aufl.,

Tübingen, 1897-1898)、執筆者有 Getfoken, Scheel, Schall, Wagner, Zeller, Reichle, Reitzenstein.

此外、沙滋教授 (Schanz) 和穆爾 (Mohr) 所主編之財政學雜誌 (Finanz Archiv, Zeitschrift der Gesamten Finanz Wissenschaft) 每兩年出一期、爲研究財政學者重要參考資料。

### 三 法國

法國的財政學界、雖無德國發達、但近年來進步亦頗可觀。廿世紀以來值得重視有兩位財政學家：

蔡司財政學及法國財政立法基礎教程 (Gaston Jéze, Cours Élémentaire de Science des Finances et de Législation Financière Française, Paris, 1909) 預覽體 (Traité de Science des Finances, I. Le Budget)、財政學講義 (Cours des Finances, publiques) 爲巴黎大學講義、材料廣博。

亞里克司法國財政立法 (E. Ailhaix: Traité Élémentaire de la Science des Finances et Législation Financière Française, Paris, 1907, 2ed., 1928) 對法國財政制度之論述頗有權威。

此外在法國稱爲古典名作者有：

勒樂臣·巴留財政論 (Laroy-Benveniu: Traité de la Science des Finances, 2 Vols., Paris 1877; 2ed. 1912) 立脚於經濟自由主義、分量甚大。

### 四 美國

卜南財政學入門 (Carl E. Plahn: Introduction to Public Finance, New York 1897) 中譯李百強氏、稱財政學大綱，世界書局出版，我國各校多採爲課本。

日尼斯財政學綱要 (Daniels: The Elements of Public Finances, New York 1899)

亞當士財政科學 (Adams: The Science of Finances, New York 1899)

洪透財政學大綱 (Jl. H. Hunter: Outlines of Public Finances, New York 1925)

在美國財政學界最負盛名的、首推哥倫比亞教授塞里格曼 (Edwin R. A. Seligman)、著述甚多、關於租稅方面有租稅論叢 (Essays on Taxation) 所得稅論 (Income Tax) 租稅之轉嫁及其歸宿 (Shifting and Incidence of Taxation) 累進稅之理論與實際 (Progressive Taxation in Theory and Practice) 至於一般財政學著作有財政學研究 (Studies in Public Finance) 與財政學選讀 (Selected Readings in Public Finance) 亦有名。塞氏在資本主義財政學者中被承認爲權威學者。

## 五 意 國

意大利重要的財政學著作甚多，現代意大利財政學先驅者首推柯沙教授 (Prof. Cossa) 所作財政學 (Scienza delle finanze, 1876)、有英法譯本。

尼蒂財政學 (Nitti, Scienza delle finanze 1903) 法譯者爲 G. Chamard. 尼蒂氏主張民主、爲墨索里尼

所逐，出亡美國，曾著書反對獨裁財政。

格拉齊尼財政學體系 (Graziani, *Istituzioni di Scienza delle Finanze*, 1897) 是一本教科書性質的著作。

## 六 日本

日本的財政界未脫翻譯階段，但是亦有幾部值得注意的著作。

小川鄉太郎財政總論，中譯者何崧齡氏，商務印書館出版，租稅論，中譯者薩孟武氏，商務印書館出版，稅制整理論，財政與社會問題皆無中譯。以上數書，材料雖舊，但條理清晰，綱舉目張，說理明白，是其特長，惟觀點陳腐，應加批判的閱讀。

宇都宮鼎 財政學三卷，財政學綱要。

大內兵衛 財政學大綱，中譯者施復亮氏，大江書舖出版，本書嘗試從新的社會科學觀點立場檢討財政，是其可貴之處。原書出了上卷（『概論、經費論』）及中卷（『租稅論』），下卷因禁止未見出版。

阿都賢一 租稅之理念及其分配原理，財政學，財政學史，財政政策論（經濟學全集第二十卷），最後一書有施復亮氏譯本，對英國工黨，意國棒喝黨，蘇聯共產黨的財政政策，頗有新穎見解，雖已過時，仍有參考之價值。阿都氏亦為試從馬克思主義立場研究財政學者。

其他著譯尚多，不暇一一列舉。

在第二次世界大戰期中，歐美也出版了一些關於財政學的著作。戰時財政問題最好的討論，很多見於定期刊物，有許多係政府機關未出版的備忘錄，然亦有成書者。較重要者有 A. D. Hart, E. D. Allen 合著的國防費的支付 (Paying For Defence, 1911) W. L. Frum, J. F. Fennley, L. H. Selzer 的全面戰爭的財政計劃 (Fiscal Planning For Total War, 1942) C. Shoup, M. Friedman, R. P. Mack 的徵稅防止通貨膨脹 (Taxing to Prevent Inflation, 1943)。在這方面，戰時的思想多少受到凱恩斯 (Keynes) 不同程度的影響：這由一九四〇年後出版的許多書中可以看出來：A. H. Hansen 的財政政策與商業循環 (Fiscal Policy and Business Cycles, 1941) J. W. Angell 的交易就業與商業循環 (Full Employment and Business Cycles, 1941), H. H. Villard 的赤字財政與國民所得 (Deficit Spending and National Income, 1941)。Hansen 書中將凱恩斯說法的早期分析結合起來，建設使用政府財政力量以達到經濟的穩定。

## 第六節 中國古代的財政思潮

中國在鴉片戰爭以前，社會經濟一直停滯在封建經濟的階段上，無論是經濟理論或財政思想，都表

現得十分落後，正因為當時的社會經濟條件，還不能產生有系統的財政思潮，所以理財名手雖然歷代多有，而闡揚財政的論述，却很少看到，即使有這種論述，亦不過是散見於諸子百家的學說中，成為政治哲學的一部份。

儒家哲學是中國封建統治的理論，它對於財政的理論，在表面上好似把握財政的基礎在於經濟，國用的基礎繫於民生，但實質上，這是一種聖君賢相的王道哲學，也是為統治階級服務的儒家精神的發揚。孔子說：『百姓足，君孰與不足，百姓不足，君孰與足。』荀子也說：『下貧則上貧，下富則上富。』所以他們主張輕徭、薄賦、簡政、節用、藏富於民。例如孔子說：『是故賢君必恭儉禮天下，取於民有制。』又說：『禮，與其奢也，寧儉。』又說：『道千乘之國，節用而愛人。』荀子說：『足國之道，節用裕民，而重藏其餘。』又說：『上好取則國貧，士大夫衆則國貧。』禮記說：『生財有大道，生之者衆，食之者寡，爲之者疾，用之者舒，財恆足矣。』呂氏的解釋是：『國無游民，則生之者衆，朝無佞臣，則食之者寡，不奪農時，則爲之者疾；量入爲出，則用之者舒。此四者，理財之要目，治平之至理，由之則治，違之則亂。』所以儒家在消極方面，反對聚斂：『百乘之家，不蓄聚斂之臣，與其有聚斂之臣，寧有盜臣。此無他，不利爲利，以義爲利也。』呂氏春秋說：『竭澤而漁，豈不得漁，明年無魚。』冉求當了季氏宰，把賦粟加倍，孔子就向門徒說：『鳴鼓而攻之可也。』孟子攻擊當時聚斂

之臣說：『今之所謂良臣，古之所謂民賊。』這些都是反對聚斂的表現。

這種思想，對於後代專制統治者影響很大，如隋文帝世稱一代明君，曾下詔：『寧積於人，無藏府庫』，每代開朝的明君賢相，都用免徵、蠲租、輕徭、薄賦作爲治平之道，實際上也是收拾人心的手段。在農業社會生產力發展低微的情況下，這種思想，是可以和緩階級矛盾，鞏固地方政權的，然而我們不要以爲這真是爲民衆打算。因爲在統治者眼光中所謂民，實際上主要是地主，地主對農民的剝削，是統治者所支持而不加過問的，儒家的思想『重農本而賤末作，』（末作即工商業）就是地主思想的表現，它和商品經濟的發展相對立，影響着以後社會經濟的發展。秦漢以後，中國雖建立了統一的中央集權的封建專制政體，但地方的力量還很強大。輕賦正是封建君主團結地方封建勢力取悅於地主豪紳的一種手段。然封建君主和他的全部官僚系統，實際上並沒有這樣老實；每當政權已經相當鞏固，而社會經濟比較繁榮的時候，他們便表現出窮奢極欲，苛徵暴斂的真面目來。正賦以外，加以貢獻，官吏搜刮誅求，等於規奪，政府巧立稅課名目。官吏趨炎附勢，以多徵爲能，同時大部稅收中飽私囊，專制政府，甚至公然實官鬻爵，增加收入，官吏職位既是出錢買來，便向人民敲索同什百倍的利錢。這些帝皇宰相大官小吏口裏何嘗不是仁義道德，然而一到有機會聚斂時決不放鬆。祇有當農業社會經過了過度的剝削，或多年的戰亂，而沉淪於破產窮乏的深淵時，統治階級爲了得以永恆的榨取，才再捧出儒家輕徭薄

賦的法寶來收拾局面。

墨子對財政的看法又是一種，他雖然同樣主張節用，却亦主張興利，認為『聖人爲政一國，一國可倍也；大之爲政天下，天下可倍也；其倍之，非外取地也；因其國家，去其無足以倍之。聖王爲政，其發民興事，便民用財也；無不加用而爲者。是故用財不費，民德不勞，其興利多矣。』墨子在政治思想上，代表着下層社會農工奴隸政治解放的要求，所以在財政上，不是消極的節用而已，並且認為『聖人發民興事，爲民用財也，無不加用而爲者』，就是說，財政應該是爲人民的財政，所以取於民，爲着更多地用之於民。這樣的財政，才是用財不費，而不是加重人民的負擔。在儒家，所謂求生財不求聚財，還只是養肥了再搾，不要竭澤而漁的意思；在墨家，則根據其兼愛交利平等互助的原則，所以『取』爲了『予』，所以『少取』爲了『多予』，多少有點人民服務的觀點。

法家的財政思想，所謂輕重之術，可以管仲爲代表。管仲相齊桓公，運用輕重術，實即價格變動的規律，從控制市場來取得財政費用。他說：『歲有凶穰，故穀有貴賤；令有緩急，故物有輕重。物多則賤，寡則貴，散則輕，聚則重。人君視國之羨不足而御財物，視物之輕重而禦之準，故貴賤可調，而君得其利，古之理財，未有不通其術者。』管子有輕重甲乙丙丁戊己庚等篇，都討論輕重的要義。

管子主張用國營專利的辦法求財政來源。他反對依賴土地、房屋、牲畜、人丁、戶口徵稅，主張輕

稅而發展國家營業。他說：『以室廡籍，謂之毀成，以六畜籍，謂之止生；以田畝籍，謂之禁耕；以正人籍，謂之離情；以正戶籍，謂之養羸。』他的鹽業政策見海王籍，說：『十口之家，十人食鹽；百口之家，百人食鹽。終月大男食鹽五升少半，大女食鹽三升少半，吾子食鹽二升少半。萬乘之國，人數開口千萬，禹筭之商，日二百萬，十日二千萬，一月六千萬，萬乘之國正九百萬也，月人三十錢之籍，爲錢三千萬也。』這是對國內計口計鹽稅之法。輕重甲篇中說：『齊有渠展之鹽，請君伐菹薪煮泔水爲鹽，正而積之，十月始正，至於正月，成鹽三萬六千鍾。令北海之衆，無得聚庸而煮鹽。若此，則鹽必坐長十倍，以令糶之梁、趙、宋、魏、濮陽，彼盡饋食之國，無鹽則腫。守圉之國，用鹽獨甚。』桓公用鹽策，得黃金千餘斤。這就是煮鹽外銷所得的盈利。他的鐵業政策，是鼓勵人民自營而由國家分其盈利，海王籍中說：『今鐵官之數日……請以令斷山木鼓山鐵，是可以無籍而用足。管子曰，不可。今發徒隸而作之，則逃亡而不守；發民則下疾怨上；邊境有兵，則懷宿怨而不戰，未見山鐵之利而內敗矣。不如與民量其重，計其贏，民得其十，君得其三。有難之以輕重，守之以高下，則民疾作而爲上虜矣。』法家富國必先求自然之利，裨於國者大，損於國者小。漢朝武昭之世，因爲國用大增，曾爲鹽鐵之利有十餘萬言的爭辯，結果還是實行。

法家的財政思想，可謂側重公產收入，專利事業的財政思想，後代部份採用，如西漢以後擅鹽茶專

賣之利。但中國封建財政與西歐殊異，西歐封建財政，注重公產收入，租稅起初是不經常的，不過拿來補助臨時經費的不足，以租稅為主要收入，是接近封建社會崩潰時資產階級的思想。在中國却主要靠租稅，而租稅中又以田賦為主要，臨時補救財政不足的手段，亦常常在田賦上加以附加。乾隆十八年（一七五三）的稅收中，取於土地的租稅猶占五分之四。●公產收入在中國財政上反而不占什麼地位。

關於中國古代財政記載，重要的文獻有下列幾種：（一）漢司馬遷史記有平準書及貨殖列傳；（二）漢班固漢書有食貨志，貨殖傳；（三）唐杜佑通典列食貨十二卷；（四）宋鄭樵通志有食貨；（五）元馬端臨文獻通考有食貨二十七卷；首列田賦諸考，諸考中特別國用考，其注意財用，尤為前人所未見。明清以來，增纂之結果，成為九通。不過這些文獻，都不過是史實的詳述，並非專家之言。此外，如記載出納者，有（六）唐李吉甫元種國計簿；（七）宋蘇子由元祐會計簿；（八）明張學顏萬歷會計錄十三卷；（九）汪琮大明會計錄類要十二卷，但這四書已散佚無存，無可查考。（十）到清代，清季的

	●	土	地丁	二九四九萬兩		土	鹽課	五三〇萬兩
		地	漕糧	四六一萬兩		地	關稅	三七三萬兩
稅		兵糧		三五六萬兩	合	計		九〇三萬兩
合計				三七六六萬兩				

戶部則例，但自同治十二年後未經修訂；(十一)東華錄對於雍正十三年以前的歲出入，備列每年之末；而乾隆以後，僅記民數穀數，此外均略而不書。(十二)大清會典屢次增訂，歷朝出納，莫不詳備，可惜祇到光緒己亥年，而且外銷各款無可查稽。至於(十三)王慶雲的熙朝政紀，對道光末年財政，記載特詳。(十四)陳廉祺的潛紀聞的度支考，對同治一朝，有所輯述。(十五)劉嶽雲的光緒會計年表，自光緒十一年至二十年的歲出入均有記載，其後缺。(十六)清末設財政清理局，對於各省財政沿革利弊，編訂『說明書』，共二十冊可稱爲集財政文獻之大成。

## 第七節 我國財政著述與財政資料評述

鴉片戰爭以後，資本主義國家的商品和大炮打破了中國閉關自守的萬里長城，使中國經濟發生了劇烈的變化，開始向半殖民地的途徑邁進。另一方面，中國民族工業，也開始其微弱的發展。因爲歷次對外戰爭的失敗，和帝國主義壓迫的加強，激起了民族的覺醒，於是從清末變法圖強的改良主義的運動起，通過了辛亥革命，五四運動，一九二五——二七年革命，抗日戰爭，中國民族解放運動一貫前進，使財政思想發展的客觀條件和以前大大不同。西歐學術思想的輸入，也是從變法圖強以後開始的。財政思想，在這樣環境下，本來應該有新的創造。但是由於資產階級本身的軟弱，他的實辦性，以及封建頑

國勢力的強大的存在，資本主義既然不能順利發展，資產階級民主政治遲遲不能實現，反映在學術思想上的，同時也反映在財政思想上的，祇是落後與庸淺，很久不能脫離翻譯與販售外國教科書的階段。直到九一八事變以後，學者們為嚴重的現實問題所迫，才除了囫圇吞棗的介紹西洋教科書以外，還注意到中國經濟財政本身的研究。近年來對於財政學的研究上的進步，無數專題研究報告的發表，在學術上的價值，是值得注意的。現在將中國近年來財政著作和民國時代財政資料略加介紹如下：

一般財政教科書中，戰前出版的比較重要的，有何廉、李銳合著的財政學，尹文敬著財政學，李權時著財政學原理，姚慶三著財政學原論，這些都準備作為大學教本用的。何廉的一書，對中國的財政史料與事實相當注意。尹文敬一書，蒐集材料也還豐富。尹氏私淑法國財政學者蔡司，書中支出論及公債論中大部份，都是從蔡司巴黎大學講稿中逐譯而來。但本書材料，仍多偏重外國，本國的例證較少。李權時一書，觀點保守。以上四書中，唯姚慶三氏的著作略有從新觀點解釋財政現象的意圖，但亦僅有此種傾向而已，理論上並未貫徹。以上各書的理論均拾資產階級財政理論的唾餘。陳啓修氏財政學總論一書，出版較早，以日人小川鄉太郎之財政總論為藍本，材料陳舊，觀點保守，但條理還明晰。

在財政史方面，值得推薦的是胡鈞著中國財政史。這書是胡氏在北京大學教授多年的講稿。他從中國古籍中有關財政的資料清理出來，加以系統化，取斷代形式，自三代至清末，分八大階段，詳今略

古，不失爲中國財政史研究上有參考價值的著作。

關於近代財政史，有賈士毅《民國財政史》和民國續財政史二書。民國財政史分上下兩卷，材料截至民國六年爲止，對於清末財政也略有論述。民初至民國六年的財政，則按各部長任期，就其歲出歲入加以編述。續篇共分七卷：一、總論，二、歲入，三、歲出，四、公債，五、會計，六、貨幣，七、地方財政，共分七卷。賈氏在北洋政府及國民黨反動政府財政部曾歷任要職，蒐集資料比他人方便，他來編纂民國財政史，自然相宜。本書取材蕪雜，選擇不精，未加提煉，正如著者例言中所謂：『本書以敘而不斷爲宗旨，間綴數語，以醒眉目。』

其次，有楊汝梅著民國財政論。楊氏久司審計，材料精確諒無問題。但該書編制，爲論文集性質，非一完整之著述。楊著材料截止於民國十五年。其中雖間以評論，但其目的祇爲『引起讀者興趣，俾便記憶』而已，實際上祇是材料的編列，並且缺乏連貫性。

對於國民黨政府的財政狀況，楊氏著有國民政府財政概況論一書，敘述自國民黨政府成立（廣東、民國十四年）起至二十二年國家普通總預算之公佈爲止的財政概況，詳近略普，分導言、中央財政、國債、地方財政四章，取材尙稱審慎。

此外，衛挺生《中國今日的財政》，金汝珍《中國財政論》，孫懷仁《中國財政問題》，材料均已成明日黃花，

但不妨當財政史讀。

租稅方面，較重要之著述有胡善恆賦稅論，是胡氏在中央光華等大學的講稿，理論與事實並重，惟多為統治階級說教。薩孟武譯租稅總論，譯自日人小川鄉太郎，簡明淺顯，可為入門書。抗戰後有粟寄滄氏中國租稅制度及其改革一書，對抗戰後租稅問題，討論甚詳。周伯棟氏租稅論一書，條理尚明晰，吳兆莘著中國稅制史，亦可一讀。至於朱楔中國租稅問題一書，則理論欠完整，材料亦蕪雜。

關於公債方面，抗戰前出版者有胡善恆公債論，民國二十五年出版，材料尚充實，但觀點紛歧錯雜。王宗培之中國的國內公債，出版於民國二十二年，站在投資者立場，計算各種債券投資利息，甚為周詳。千家駒中國的內債一書，取材亦截止於二十二年，純由國民經濟立場出發，對北洋軍閥政府及當時南京政府之內債有客觀之批判，兩書雖已失時效性，但仍可作為研究內債史者的重要參考。尹文敬著：中國戰時公債，則對抗戰時發行公債敘述頗為詳盡。

關於公債史的著作，以專著發表者，有賈士毅國債與金融一書，出版於民國二十三年，對國民黨政府成立初期我國發行公債的歷史敘述甚詳，並討論到與金融的關係。但其編制取材不無可議。較早的著作，有晏才傑氏公債論一書，敘述民國初年的公債史；又有徐滄水氏編國內公債史，出版於民國十二年，取材至十年為止，均為研究民初公債史者不可不讀的書。

關於戰時財政問題，抗戰八年，雖提供了戰時財政以非常豐富的經驗與教訓，討論的文章雖然不少，但多係斷篇碎錦，未見有皇皇巨著，抗戰前夜出版而討論戰時財政的著作，則有尹文敬氏的非常時期財政論，分析歐洲第一次大戰戰費經驗，旁證博引，發揮甚詳。但以西歐第一次大戰之史實為根據，缺乏對中國戰時財政之基本認識。後有衛挺生戰時財政一書，對戰時財政的意義及籌措戰費方法，亦討論甚詳，這兩本書都限於帝國主義的戰時財政，未能分析民族解放戰爭的戰時財政，一方面是由於時代的限制（當時抗日戰爭尚未發生），另一方面則由於作者的保守觀點與資產階級的立場限制了它的發展。討論財政問題的專題研究在報刊或用小冊（Pamphlet）發表者，其學術價值，往往在整部的著述以上，但因限於篇幅，茲不列舉。

刊物方面，在抗戰以前，無專門之財政刊物，財政論著多散見於各報章雜誌，抗戰而後，二十八年一月始有以孔令侃（孔祥熙之子，時孔任財政部長兼行政院長）為背景之財政評論月刊之出版，當創刊之初，收買了些可供研究的資料，文字尚能兼收並蓄，但因背景為『孔大少爺』，自然是捧場多於批評，宣揚重於研究，迨自太平洋戰爭發生，香港淪陷，遷入內地後，初在重慶復刊，勝利後遷到上海，更一味為官方宣傳，惟材料方面，尚屬豐富，凡治近代中國財政史者可以參考，上海解放後停刊。

財政資料方面，民國以來的財政資料，雖比過去豐富，但因久未實行預決算制度，各種數字均無權

威的可靠性。

北洋軍閥政府時代與國民黨反動政府時代的官方的報告，可以用爲研究資料者，略舉一二：

一 北洋政府財政整理會的各種報告。財政整理會成立於民國十二年八月，以審核各項無担保的內外債務和研究整理方案爲宗旨。它編成報告五類：A、關於財政全體計劃者。B、關於債務者。C、關於預算者。D、關於稅收者。E、關於其他財政問題者，總計三百三十三種，惟多數未印行，已印者僅一百零二種。這些材料在今天看來，俱已成明日黃花，但我們如要研究北洋政府時代的內外債，這却是絕不可少的史料。

二 北洋政府財政部調查處編印各省區歷年財政彙覽。對於各省區歷年財政敘述纂詳。已整理發表者爲江蘇、浙江、福建、京兆、直隸、山東、貴州、廣西等省區。這是研究我國民初各省地方財政的沿革的重要材料。

三 北洋政府所公佈的各項預算表冊，有民國二年度五年度八年度各項歲入預算表，這些預算表自然不能代表當時實際收支情形，但聊勝於無耳。

四 國民黨政府財政部長民國十七年度至二十二年度財政報告。此項報告書根據該年度財政實際收支情形，由部長向國民黨中央政治會議提出者，曾在國內報紙發表。比較有名無實的預算更富有實際

意義。惜自民國二十二年以後，此項報告即不復見。從這些報告書中，我們可以明瞭國民黨反動政府成立後實際收支狀況，及其財政上的病態。

五 國民黨政府主計處歲計局所編歲計年鑑。國民黨政府的主計處成立於二十年四月，二十年度以後的國民黨政府預算即由該處編制。歲計年鑑就二十年二十一年二十二年二十三年各年度（當年七月至翌年六月）歲計材料，不問其為預算、概算、決算，凡在公文上有相當根據可以備後來參考者，一律提要分章編纂，但有關軍事部份均視作秘密，節略不宣。這些資料雖為紙面文章，但亦可作為參考。

六 甘末爾設計委員會的各種調查報告。一九二九年國民黨政府聘請美帝貨幣專家甘末爾來華籌劃『改革中國幣制』。甘氏來華後曾成立各種委員會，該委員會內分貨幣銀行、預算監督及國庫監督、國債、鐵道、租稅政策等股，每股均有報告及建議。但除幣制一部份曾公開報告外，其他均未發表。

七 國民黨政府財政部財政年鑑編纂委員會編纂的財政年鑑。民國二十四年九月出版，材料截至二十三年底為止。以中國財政概況為首，以世界財政概況為殿。全書分十五篇，內列：一、財政概況；二、財務行政；三、會計；四、關稅；五、鹽稅；六、統稅；七、印花稅；八、烟酒費稅及牌照稅；九、其他稅費；十、官產官業；十一、國稅；十二、金融；十三、地方財政；十四、二十二年度財政大事記；十五、世界財政概況。

八 國民黨政府所召開的歷次全國財政會議彙編。根據抗戰前於南京召集的兩次全國財政會議（十七年五月和二十三年五月）和抗戰後第三次全國財政會議（三十年六月）的材料，國民黨政府財政部將每屆會議召集經過審查報告及原提案與決議案等等彙成專冊，可供近代財政研究者參考。

#### 九 國民黨政府主計處所發表的二十年度至二十六年度歷年預算概算書。

除上列各書外，其餘如國民黨政府的關務署、鹽務署、烟酒稅處、財部公債司、直接稅署所出版的關於關務、鹽務、統稅、烟酒稅、公債、直接稅等資料，汗牛充棟，不遑枚舉。其中以直接稅月報討論稅務，尙多可讀之作。

抗戰時期，我國財政學者續有許多新著問世，不過大多發表於報章刊物，以短篇論著居多。專門著述雖亦時有出版，然以戰時參考書籍的缺乏，物質條件的困難，學人生活的艱苦，真正有價值的著述，似乎爲數不多。茲略舉數種，挂一漏萬，自知不免，讀者諒之！關於租稅方面，有周伯棣著：租稅論，民國三十三年桂林文化供應社出版；粟寄滄著：中國租稅制度及其改革，民國三十年廣西建設研究會出版。關吉玉著：中國稅制，民國二十四年重慶財政部經濟研究室印行。楊昭智著：中國所得稅，民國三十六年八月，商務印書館出版；劉振東王啓華著中國所得稅問題，中央政治學校研究室印行。高秉坊著：中國直接稅的生長，中國直接稅史實，均民國三十二年財政部直接稅局經濟研究室印行。朱儂著：

中國所得稅發展史，民國二十九年商務出版。此外尚有朱僕著：中國戰時稅制，民國三十二年財政評論社出版，材料平庸，多為政府捧場，無甚可觀。

一般財政書籍，則有李超英著：比較財政制度，民國三十二年商務印書館出版，此書乃根據著者英文著作 *The System of Chinese Public Finance, A Comparative Study* 一書改編而成，主要的是介紹中國的預算制度，英文原名較為名實相符，中文改名為比較財政制度，似不大相稱。又有楊壽標著中國財政統計大綱，民國三十五年中華書局出版。尹文敬著中國戰時公債，羅敦偉著中國戰時財政金融政策，均為財政評論社叢書。

通貨與我國財政關係特別密切，故關於通貨問題，亦頗值得我們注意，這裏我們介紹兩本比較重要的著述，一為馬寅初著通貨新論，民國三十三年商務印書館出版，（重慶初版），後於三十五、六年上海再版。本書主要的是討論整理通貨問題，著者以經濟界前輩，論壇宿將，提供意見，自值我們重視。另一本是楊培新的中國通貨膨脹論，民國三十七年生活書店出版，專討論中國通貨膨脹問題。內容清新可喜。其他關於通貨方面的論著甚多，茲不一一列舉。

此外，最近出版的，尚有馬寅初：財政學與中國財政問題一書（出版於一九四八年冬），為商務印書館大學叢書之一，全書分上下兩冊，小標題為『理論與現實』，這不是一本普通財政學的書，其編

製體裁較爲特別。第一篇講超然主計與聯綜組織，第二篇爲中國稅制與賦稅體系，第三篇爲賦稅各論，第四篇爲徵實與專賣，第五篇爲公債，第六篇爲地方財政，第七篇爲其他問題，第八篇結論。即此可以看出本書主要的是一本討論財政問題，特別是中國財政問題的書。就理論上說，著者爲我國正統派經濟學之巨子，本書理論亦純爲正統學派的。本書討論之主要問題爲中國財政問題，著者對國民黨之財政立法，經驗宏富，故其批評，亦多鞭辟入裏，尤以對孔宋財政措施，抨擊不遺餘力，惟因時過境遷，誠如著者自己所說，不免變成了『打死老虎』云云。

以上所舉，均爲專門著述，短篇論文，發表於各報章刊物者，茲不具述。但就學術上之價值言，則短篇論著其價值往往駕整本書籍而上之。無論在國外或國內，一篇數千字論文，有時其價值反超過一本數十萬言的巨著，不過我們這裏所介紹的都是指書籍而言，對於刊物上的財政論述，祇有略而不論了。

第二編 公共支出論



## 第一章 公共支出的意義及分類

### 第一節 什麼是公共支出

公共支出，就是國家爲執行公共職務而作的貨幣支出。資產階級各派學者，由於其對於國家的本質、國家公共職務的性質的估計不同，因此對於公共支出的本質也有不同的估計。如亞丹斯密以爲國家行爲爲不生產的，故由國家行動所消費的，均全然歸於消費。他說：『國家行爲雖屬必要而又爲有用的，但不生產任何物件，如優伶、演說家、音樂家的行爲，忽生忽滅，毫無餘存。而多數國家，殆以其一切出入，消費於支持不生產的人們之用，即以充官吏、陸海軍人、裁判官等的薪俸。此等人，不生任何一物，故不能不仰給於他人的生產。』（國富論第二卷第三章）。所以他主張這種消費應該有一個限度，祇應限於國民所得的剩餘的一部份，不可侵及用以充生產勞動之維持的一部份，然而，他指出，事實上不生產者的消費，過於鉅大，蠶食了生產勞動者之維持費的情形着實不少。亞丹斯密的這種看法，和他的消極國家說有直接的關係。消極國家說既把國家的作用極端限制於社會秩序的威力和法律

的保障，對於國民經濟方面，認為國家越少干涉越好，當然視國家公共支出為消費的不生產的，應限制於最可能狹小的範圍。與之相對立的學說，是李斯特的生產力說，他主張『法律並國家諸制度，雖非直接地產生價值，但明白地產生生產力。既能產生生產力，則不能不因此消費財貨。……故從國家方面言之，無所謂不生產的消費』。所以由李斯特看來，國防費亦是生產的，因為戰爭可以減少生產力，國防充實可以防止戰爭或縮短戰爭。卡爾·第策爾(Karl Dietzel)甚至把國家看作『最大的無形的資本』，生產無形的財，即人民的自由，所以國家公共支出是生產的。這種學說，替國家積極擴展其財政支出範圍辯護，代表着資本主義向獨占階段發展的傾向。假如在自由貿易時代，資本家祇要求國家職務限於私有財產的保護，那麼等獨占性質的資本主義日漸發展時候，由於資本自我增殖的意圖與社會消費能力的限制之間的矛盾日見增長，國家在經濟中的作用增大了。資本家們要求國家代表着整個資產階級特別是獨占資本的利益而擴大其行動範圍，國內市場的保護，國外市場的取得，殖民地的分割等等，都成為國家的『生產的』行爲了。而這些階級行爲的外表，却披着『全民的、文化的、福利的』的外衣。

我們知道，國家是階級統治的機關，國家的職務，基本上是維持統治階級的職務。為維持階級統治而支出的人力和物力所支出的經費，却借着『公共』二字出現的，表現為全社會的共同的目的的支出，這是現象歪曲着本質。我們的觀察公共支出，却不能不從這現象背後，探索出其一定的階級本質來的。

對於公共支出是消費的抑或是生產的，我們也應該從更廣的角度上來觀察。如果說，階級統治，在生產力的發展的某一階段上，是不可避免的事情，是生產力發展的一種形式，因此是必要的東西，那麼這個必要性，也正如資產階級個人奢侈的增長，形成他不斷追求更多利潤以及擴大生產的刺激之一，這種浪費是不可避免的，因此也是必要的一樣。但是這種浪費祇是消耗了社會所生產的物質，而並未增加了社會生產的物質，我們不能稱牠為生產的消費，同樣為階級統治而消耗的物質也不能稱為生產的消費。階級社會，和無階級的社會對比起來，用於國家統治上的經費，因階級對抗而消耗的物質，實際是一種濫費。在某一階段上固然是由於生產力發展低微而造成的不可避免的濫費，但其為濫費則一，因此不能增益社會物質，而祇是從人民的物質享受中作了一筆扣除。在這一點上，亞丹斯密的消費說，還更近於真理。

有人用半世紀來國家在經濟職務上的擴充，尤其是國家的直接從事於鐵路、航空、銀行等等活動來指證國家職務的生產性。並且他們從歷史發展上來調和各種不同的經費學說，認為國家的職務從純武力的法律的範圍擴充到文化的福利的範圍，經費的性質也從消極的到積極的，從消費的到生產的，似乎表示出國家在獨占資本手中，正在進步而不是退步，正在不斷地為人民而不是不斷地反人民，正在力求增進社會物質生產而不是阻滯着社會物質生產力發展。這是一種欺騙性的反動的理論。誠然，現代資本主

義國家不斷地擴大其經濟事業，然它是代理資產階級全體舉辦的，直接受獨占資本所操縱並服務於獨占資本，或調和獨占資本與國內各階層的衝突以避免資本主義矛盾的進一步爆發而不可收拾（如羅斯福新政），這些事業是國家資本主義的事業，是資本主義的一種形式。它是生產的，誠然不錯；但它的所以成爲這個國家的職務，因爲統治者國家有此必要，並非因爲要完成這社會經濟的職務，才有了統治者國家。正如在早期亞細亞社會，皇帝治着巨大的水利工程。皇帝之所以爲皇帝，並非因爲有這治水工程的必要，在不同的社會階段上，治水工程是由不同的人擔任的，它可由私人資本公司來擔任，它可由資本主義國家來擔任，却不一定是皇帝；但在那個階段上，治水却屬於皇帝的職務，這是因爲皇帝先已是一個統治者，所以水的治理變成他所不可推辭的責任，否則他便統治不下去。現代國家的經濟職務，以及文化、福利等等職務，都可以作如此觀。雖然它有一部份帶有直接的物質生產性質，這並非國家的目的，倒是國家爲維持統治而避免不了的條件，它是生產的，但並非爲全社會生產，是爲資產階級剝削的，尤其值得注意的，在所有國營企業中，最重要的部份是和軍需品生產直接間接有關係的。這些生產，就整個統治階級的利害來說，與其交付給私人資本家，不如直接間接控制於國防部，這樣可以使得『社會的福利』即資本主義的統治權更加鞏固一些。

『公共支出』的內容，隨各時代統治者國家的性質不同而不同，在專制王權時代，代表整個統治階

級的首領如國王、皇帝、皇族之類的「私人」支出，也作為國家公共支出的重要項目；相反，實際上屬於國家公共支出的一部份的，如官吏的薪給，却也有部份作為國王的恩賞的形式，作為國王私人支出的一部份而出現；在資產階級學者的眼光看來，成為公私費用不分的大毛病。十八世紀德國的官房學派，是把私人經濟的官產收入與特徵收入作為國家的重要收入，而把君主的支出作為國家的支出。托麥斯孟(Thomas Mun)說：「即使國民貧窮，祇要國王富裕，便不能說該國貧窮，因為國王每年的收入，常常為國民的利益而支出。」這種思想，在當時是現實的合理反映，是封建階級的財政觀，並非無理謬說。但是用現代的眼光來看過去的事情，便變成不可瞭解的了。法國路易十四時代(一六六二)王室經費達一一六〇萬利弗，占法國歲出總額百分之三十左右，俄國一六八〇年皇室費為二〇萬盧布，占當時國費總額百分之十五強，從現代眼光看，這是多麼不合理！然而秦始皇的阿房宮，路易十四的梵爾賽宮，西太后用海軍經費來建築的頤和園，固然是窮奢極侈，何嘗不同教堂、寺院、國會大樓一樣是統治階級權力的象徵，何嘗不是為統治階級鞏固其地位的公共支出？也正如蘇聯在工農革命勝利以後，建築了摩天的勞動宮象徵着勞動者的權力的勝利一樣，過去的統治階級便要求在宮殿建築的堂皇富麗上表現出他的權力。現在看來是君主的個人支出，當時是國家公共支出，正如現在看來是國家公共支出，在將來看來，或者從代表着人類的將來的無產者來看，恐怕也並非公共支出。豪華的國家銀行建築物，給資產者

子弟專利享受的宮殿式的皇皇學府，鋼骨水泥的新式監獄，裝備精良的機械化部隊和衛隊，三四百人的政府管弦樂隊，大小官吏安富尊榮的享受，從無產者看來，是公共支出呢，還是資產階級統治者私人支出呢？這不是很明白的嗎？

然而在資產階級抬頭的初期，他們是『勤儉起家』的人，看不慣那些『不生產階級』的浪費，因為他們自命為『生產階級』，他們攻擊着封建國家財政上的浪費，要把君主的『私人支出』限制起來，把他財政收入適合於自己的利益來用，因而在保留着君主或皇室的國家，便限制皇室費為憲法支出中一個占比例甚小的固定部份，在廢除了君主的國家，大總統作為資產階級『公僕』的資格，祇拿一份額定的『薪水』，謙卑得真像全國人民的一個職員一樣，而財政上的支出，也表現為公共職務的支出了。

國家公共支出，就其實體而言，不外乎人力和物力的消耗，或稱作勞務與物質的消耗。無論人力和物力，就其取得的方法來說，都有直接徵發和交換的兩種方法。徵發，在貨幣經濟未發達以前是普通的，但自貨幣經濟占統治地位以後，漸漸退居不重要的地位。但是每當戰爭時期，徵發還是很普通的。如兵員的徵發、義務服役、義務職或名譽職皆是；物資的徵發，如實物租稅直接供作國用者是。不過一般而論，政府的取得人力物力供其消耗，都支出貨幣，用購買勞務及貨物的方法供消耗。在國家預算上，一般都是列着貨幣單位，表示其對各種公共職務的消耗。國家表現為國民經濟上一個龐大的購買力，吸收

若一國的人力和物資的重要部份，因而在市場上、在國民生產與再生產上，起着重要作用。我們若記得消費對於生產的反作用，便不能忽視財政支出對於國民經濟發展上的重要影響。如：大量的軍需費用，一方面促進着軍需工業及有關部門的發展，一方面吸引着國內資金和物資脫離和平生產而犧牲了滿足人民日常需要的工業部門，而且限制着後者的發展。一批官僚僕役階層的維持，減少了生產部門的勞動力，並擴大了奢侈品的消費，增加了社會內不生產的消費。又如資本主義國家對出口商品的津貼，作為提高國內物價，剝削勤勞人民，維持工業資本家的高額利潤，並為出口商品攫取國外市場。偉大工程的建築，足以吸收一部份失業的勞動者，和緩資本主義內部的矛盾。國家因為它是一個龐大而集中的購買力，在市場上時時起着操縱的作用。

和私人支出來對比，國家的支出，有兩點不同：第一，私人支出是量入為出的，而國家支出却是量出為入的。因為國家財政，不外是達到目的的一種手段。統治者為維持國家的統治，是認為國家職務是非完成不可的，經費的支出是非繼續不可的。因而即使在財政最困難的時候，也是儘量從增加收入以彌補支出方面着想，而並非從限制支出方面着想。然而這所謂「量出為入」也是相對的，而且也有一個自然的限度。國家以公共支出為名所加於國民經濟的負擔如果太大，結果形成生產的萎縮，國家也不免陷於財政的破產。所以量出為入的特徵，祇容許於國民經濟負擔能力的限度以內。資本主義國家為鎮壓其國

內不斷增強的階級矛盾以及爲幫助民族資產階級和別國的資產階級作世界的爭霸，無限度地擴張了支出。在統治者看來，處處都是必需的支出，因而應該適應這支出提高收入。但這和國內經濟發展是相矛盾的，因爲財政支出越多，社會總資本的積累越少，生產力的發展越緩。又因爲負擔最後落於勞動者身上，形成勞動者消費量的減低，使原來已經陷於矛盾的生產過剩與消費不足更形尖銳化。固然，國家財政上的濫費可以幫助資本家開闢一條消納剩餘生產品的路，但是這條路的開闢，是以更狹窄地限制勞動者消費能力爲前提的。量出爲入的特徵，反映着資本主義財政的要求，但並未解除了牠的矛盾。

國家支出與私人支出第二點不同是：國家的支出，以整個統治階級的利益爲着眼，因而顧到統治階級長期的利益，不競求眼前的報酬或利潤，這是和私人支出不相同的。因爲如此，國家支出的方法，有時甚至和一部份統治階級的直接的局部的利益相衝突。美國的獨占資本家集團可以反對羅斯福的新政中的財政政策，因爲後者實際上限制了他們的眼前的利潤。私人支出，最長期的投資，也不過三數十年，因爲一個人的壽命最多不過七八十年。如果太長期的投資，要一二百年才能收回的，個人很少願意從事。但所謂國家則不同，國家的生命是比較悠久的（雖然不一定永久），統治階級爲了鞏固其階級統治，有時不能不從事一些比較長久的建設事業，即所謂『百年大計』。由於國家支出之某些部門的永久性，以及統治階級中各集團不斷和國家財政支出方法矛盾，表面上得出一個印象，似乎國家真是超乎私

人利害之上而支出公共經費的，專事欺騙的資產階級學者，更得到掩護財政的階級性的一種論據了。

## 第二節 公共支出的分類

公共支出曾被在各種角度上加以分類。

柏斯脫勃爾氏 (C. F. Partridge) 從各種公共支出發達的先後來分類：國防費發達最早，其次是司法及治安費，其次是一般行政費，再次為教育費、宗教費、工商業保育費。這種分類法，固然可以表現出國家職務範圍的擴大的發展，但對於現代國家支出中各種成份的比重，不能明白表現出來。

尼可爾生 (J. S. Nicholson) 依據公共支出所獲得的收入作標準而分類：主張把公共支出劃分四類：一、完全無直接收入，或竟於收入上有直接或間接之損失者，前者如救貧費，後者如軍務費；二、雖無直接收入，但於收入上有間接利益者，如教育費；三、公共支出可以發生一部份直接收入者，如司法費有訴訟收入，教育費有學費收入；四、有全部直接收入甚至有剩餘者，如公產經營費。這種分類法有兩個缺點，第一，公共支出原非以收入為目的，因此也不應以收入為標準；第二，同一費用，一時可以劃入這類，一時又可劃入那類，並無嚴格的界限可分。

法國財政家孔恩 (John) 和美國財政學家卜南 (Plahn) 提倡另一種分類法，依公共支出給予人民的

『利益』爲標準，分爲三類：（一）利益普及於全體者，如國防費普通行政費；（二）利益及於一階層，但因其無力擔負費用，應該把這種利益作爲及於全體人民者，如救貧費、養老費；（三）給予少數人以特殊利益而同時利益復及於全體者，如公營事業費。這種分類法，一方面掩蔽了公共支出的階級性，即基本上公共支出只是爲統治階級而支出的，所謂利益普及於全體，根本是欺人之談，例如帝國主義國家爲了爭奪市場，分割殖民地而支出的國防費，與人民大眾究有什麼相干？其次所謂『利益』的普遍性特殊性，完全是騙人的說法，並沒有真正客觀的標準。

以研究公共支出得名的亞當士，主張按國家職務的性質作支出分類：（一）保護職務的 (Protective Functions) 公共支出，如軍備費、警察費、司法費；（二）商業職務的 (Commercial Functions) 公共支出，例如公營事業支出；（三）發達職務的 (Developmental Functions) 公共支出，如公共教育費、公共休養費、工廠法施行費、公共調查費等。他這分類，便利於他所假定的定律，他以為保護的支出趨於減縮，發達的支出趨於增加，商業的支出亦將增加。然而他的假定與事實違反，在資本主義國家中，所謂保護職務並不減少而只有增加支出，國防費與警察治安費之日見增加，可爲明證。並且所謂『發達的』也不過是爲統治階級的需要，其作用並非和『保護』有顯然區別。正如穆勒所云：『維持秩序與促進發達兩者之間不能爲界。』而所謂商業的職務，在國家手裏也並非以牟利爲着眼點，近世發展的

國家資本經營，大部份着眼於便利戰爭或資本主義秩序的穩定與發展，所以也無法和其他兩類界限分明。

我們與其憑空定什麼標準，來劃分公共支出，不如就實際支出的特點，作實事求是的分類，幫助分析實際財政現象。

經常支出和非經常支出(Ordinary expenditure and extraordinary expenditure)經常支出指每個年度必有的項目，是有規則的有反復性的支出，年與年之間沒有大變動；如官吏俸給、憲法行政諸費用。非經常支出指臨時支出，不一定、不可預知，非每個年度所必有的支出。有時這種非常支出數量龐大，反比經常支出為重要，如戰費。這兩種支出，其所依賴的財源不同，經常支出普通賴經常收入如租稅來應付，非經常支出則可募公債應付。但經常支出與非經常支出並無絕然的界限。如救災費在小地區為非經常支出，因為他是一時的災害所引起的，在一幅員廣闊，人口衆多的國家則又是經常的，因為地域既廣，災害的發生就稍具常態，救災事業變成經常工作，因而其支出也成為經常的了。

生產支出與不生產支出(Productive and Unproductive expenditure)生產支出指國家對於生產事業的投資，如鐵道的建築、商埠之開闢，其結果使社會獲得經濟上的物質的利益者；不生產支出指國民生產物的純粹的消費，如行政費、國務費、司法費等，此種費用一經消耗，決無經濟收入之可期者。在生

產支出中，又可分為再生產的與不再生產的 (Reproductive and non-reproductive)：再生產的支出，本身可以發生財政上的效果，例如國營事業中鐵道郵政水電廠礦，能以利得作為財政收入；不再生產的支出，支出後祇有一般社會經濟的利益，但不直接給財政以收入，如開闢商埠，興築水渠等等。

實際支出與名義支出 (Real and nominal expenditure) 實際支出是政府真實支出，使人民感有負擔的，即實際上的人力物力的消耗；名義支出則除實際支出以外，包括政府各部轉賬及公營事業費用在內。

中央支出與地方支出，屬於中央政府的支出為中央支出，屬於地方政府的支出為地方支出。但中央與地方政府權限的劃分各國並不一致，每一國家也隨時變動，因此支出的歸屬也時時更動。

最實際的支出分類，則是依支出使用的目的為標準，各國預算分類，大體依照這種分類法：

- 一、憲法支出 關於國權組織的經費，包括皇室或元首費、國會費、年金、公債基金等。
- 二、國防支出 國內外因防禦或侵略的需要所需之經費，包括戰費、戰爭準備費，普通將戰費列入臨時費，國防支出專指陸海空軍費。
- 三、政務支出 內政、外交、司法（包括裁判及監獄）等經費均屬之。
- 四、教育文化支出 教育、文化事業、藝術、宗教等經費均屬之。

五、實業建設支出 關於農、工、商業的保護、提倡、獎勵、和營造物、公共企業的經費均屬之。以上不過就一般而論，各國預算編制上，因各國情形不同，頗有出入，例如帝國主義國家普通列有『殖民費』，而國民黨反動政府的預算上則有『黨務費』，供反動國民黨所謂『以黨治國』的用途。

茲錄卅六年度中國國民黨反動政府財政歲出預算爲例（實際支出約超過三倍）。

項 目	數額（單位億元）	%
一、國防費	三八，一三五	四一·〇
二、建設費	一五，五三三	一六·六
三、復員善後救濟費	一四，二二三	一五·二
四、政務費	八，七六五	九·四
五、補助費	六，五一五	七·一

黨務費在內，已不另列，按二十六年起歷年黨務支出爲：二十六年，七八五萬，二十七年，三九九萬，二十八年，一〇三二萬，二十九年，一七三〇萬，卅年四二二六萬，卅一年，九二一三萬，卅二年，二二三九四萬。（財政評論）

XIX

補助費指中央撥補各省市政府的經費而言。

六、教育文化費	三,四二一
七、債務費	二,五六一
八、第一預備金及公務員退休及撫卹金	四,〇四五
總計	九三,二〇〇

三·六  
二·七  
四·四  
一〇〇·〇

(見中國經濟年鑑一九四七年)

## 第二章 公共支出的膨脹及其趨勢

### 第一節 公共支出膨脹的事實

資本主義各國公共支出的數字，無例外地表現出不斷膨脹的趨勢，引致國民負擔的不斷加重，這個普遍的現象，首先引起財政學者的注意。華格納曾就此現象作成定律，稱爲『國家職務增加律』(Law of increase of state activities)我們且就主要國家財政史上確定這膨脹的事實，而後研討其原因。

在英國，當資產階級在政治上獲得全勝的時候，即廢除穀物條例，自由貿易主義成爲無例外的原則的時候，即在一八三三年，中央政府的支出爲四千八百七十餘萬鎊。以後不斷增大。地方支出且比中央支出增加速度爲快。茲列表表示如下：

英國公共支出的增長(單位：千鎊)

年 度	中 央	地 方	合 計	較上期增%
一八四二—三	五五,二二三	一三,二三四	六八,四四七	

一八五三—一四	五五,七六九	一五,八一九	七一,五八八	四·五
一八五九—一六〇	七〇,一二三	一七,四五六	八七,六九七(?)	二二·五
	(據 Bastable 引 Gladstone: Budget Speech of 1860 in Finance statements 119)			
一八七九—八〇	七八,七八八	六一,一七四	一三九,九六二	六〇·〇
一八八九—九〇	八三,六一三	六七,二二〇	一五〇,七三三	八·〇
一八九八—九九	一〇八,一五〇	七九,三〇〇	一八七,四五〇	二四·五
	(據 Bastable: Public Finance)			

可見英國財政在過渡到帝國主義時代的前夜，是如何急速地膨脹。帝國主義時代內的幾個特徵的年度，其國家支出數字如下：(單位：百萬鎊)

	國家支出	較上期增加%
一九〇〇年度	一一八	
一九一四年度	一九八	六八
一九二三年度	八二三	三二一
一九二九年度	八一八	

一九三六年度	八九六	八·九
一九三九年度	一〇二六	一五·六

可見接近第一次世界大戰的本世紀初短短十餘年間，其增加率相當於上世紀最後四十年的增加率。一九二三年大致上已走上平時經濟，而國家支出，超過戰前三倍餘。在一九二九年以前，國家支出的增加雖暫時停頓。但世界經濟恐慌爆發後，帝國主義間矛盾擴大，國家支出又開始加速膨脹，到第二次世界大戰開始時，國家支出已增至第一次世界大戰開始時的五倍以上。據瓦爾加氏引英國官方統計，一九四三年英國的全部國家支出和國民收入的對比，如下所示（百萬鎊為單位）：

國民收入	八〇七五
國家支出	五七八二

（據瓦爾加戰後資本主義經濟的變化摘要 "Statistics Relating to the War Effort of the United Kingdom" Cmd. 6564, p. 33-34）

即國家支出在國民收入中佔百分之七十二！比開戰時增加了四倍半！這是多麼典型的膨脹。

在法國，當大革命前夜，國家支出祇七萬萬五千萬法郎（一七八八），拿破崙戰爭以後，增至九萬萬法郎（一八二〇），到世紀末已達四十萬法郎，增加三倍以上，比英國的膨脹速度尤快。茲錄其歷年

變動如下：（單位：百萬法郎）

年 度	國家支出
一七八八	七五五
一八〇一	一，〇〇七
一八三〇	一，〇九五
一八五〇	一，四七三
一八六〇	二，〇八四
一八八〇	二，七六〇
一八九二	三，三四三
一八九六	三，五五四
一九〇一	四，一八五（Algeria除外）

（據伊文敏氏財政學第五八頁）

第一次世界大戰開始時（一九一四）法國國家支出爲五一九一百萬法郎。嗣後法郎跌價，數字殊難比較。按小川鄉太郎將法郎折成日圓之數，則以後數年的膨脹程度，以一九一四年爲一〇〇，表示成百分

數，當如下列情形（根據小川氏財政總論第六十六頁附表）

一九一四	一九一五	一九一六	一九一七	一九一八	一九一九	一九二〇
一〇〇	一八一	二五八	三四四	四三七	三三二	二一六

自世界經濟恐慌爆發的一九二九年至第二次世界大戰開始，法國國家支出以新法郎價值計，自四五、三六六百萬法郎增至六六、五一七百萬法郎。十年之間，增加百分之四十七以上，比同期間英國的增加率（百分之二十五）差不多高出一倍。

再說到美國，在十九世紀，他是一個新興的資本主義國家，因為沒有封建殘餘阻滯，資本主義的發展比任何國家都來得快，國家支出也跟着急速增長：

美國國家支出的增加（單位：百萬美金）

年 度	支出總額
一七九二	三
一八二〇	一八
一八四〇	二四
一八六〇	六三

一八八〇	二六四
一九〇〇	四八七
一九〇八—一九〇九	八六五
一九二四—一九二五	三，二六七
一九二八	三，六四四
一九二九	三，八四八

(根據尹文敬著財政學第六四頁)

這裏看到美國國家支出在上世紀最後四十年間增加了幾乎七倍，又看到第一次世界大戰使美國國家支出躍到一個更高水平，高過戰前幾乎三倍。在世界經濟恐慌以後，到第二次世界大戰，中間又增加了一倍。據紐約市銀行(New York City Bank)月報一九四一年二月號的統計，在走向戰爭的這幾年，美國國家支出的情形如下：(單位：百萬美金)

一九三二	四，五三五
一九三三	三，八六四
一九三四	六，〇一一

一九三五	七,〇一〇
一九三六	八,六六六
一九三七	八,一七七
一九三八	七,三三九
一九三九	八,七〇七
一九四〇	八,九九八
一九四一	一三,一〇二

(根據 Monthly Bulletin of the New York City Bank, Feb. 1941)

一九四一年的財政，雖然一半是在珍珠港事變以前過去的，但已經是十足的戰時財政了。在第二次世界大戰中，美國國家支出數字，尤其突進。這裏雖然還找不到同前列數字可以直接比較的資料，但從瓦爾加戰後世界資本主義經濟的變化所引美國官方統計，却可以給我們一個概念：

年 度 (自六月起)	國 家 支 出		積 累
	生產價值	國民消費	
一九四一	一一〇・五	七四・六	一九・四
一九四二	一五一・五	八一・九	七・七

戰 爭 的	國 家 支 出	
	戰爭的	非戰爭的
一九四一	一三・三	一三・二
一九四二	四九・五	二二・四

一九四三	一八七·八	八二·五	一一·三	九〇·九	二·一
一九四四	一九八·七	八六·三	一三·〇	九七·六	一·八

(根據 Department of Commerce: "Survey of Current Business", 2, 1945)

這裏可以見到，一九四四年的國家支出，吞沒了美國全年生產價值半數以上。美國一九四六年九月號的財政公報，稱一九四五年的國家支出是一〇〇、三九七、〇〇〇、〇〇〇美金。就是說，即使同參加戰爭的第一年來相比，這年的支出已經增加了六倍半以上，這是何等急劇的發展！

德國的成立爲統一國家，是在普法戰爭以後，(一八七一年)，因爲是聯邦制度，所以除了外交郵電海陸軍費以外，都列入各邦預算。但僅就聯邦政府的支出來看，其膨脹已足驚人。在第一次世界大戰以前的膨脹情形有如下表：(單位：百萬馬克)

年 度	國 家 支 出
一八七四	六七二
一八九一—一九二	一，二四五
一九〇二—一〇三	二，六一四*
一九一三	三，四二〇

(根據尹文敬著財政學，\*爲帕斯脫勒爾數字)

在四十年中，國家支出狂增五倍餘。第一次歐戰時期，馬克大跌，財政混亂，支出幾何，甚難計算。迨一九二四年道威斯計劃成立，德國恢復金本位制，設立連頓馬克，財政始有線索可尋。計是年共支出九二八九百萬馬克，一九二六年約支出七十五萬萬金馬克，一九二七年爲一百一十一萬萬金馬克，一九二九年預算支出爲一百十萬萬金馬克，一九三二年爲八十二萬萬金馬克。國社黨執政以後，大量擴充軍備，將財政完全放在備戰狀態，支出突增，至一九三八年已增至一百八十八萬萬金馬克，戰爭期間，更搜刮一切財富，作孤注一擲。據國家統計局的報告，戰時幾年德國中央政府的支出有如下表：（單位：十億馬克）

一九三八	一九三九	一九四〇	一九四一	一九四二	一九四三	一九四四
一八·八	五二·〇	七七·〇	一〇一·〇	一二八·〇	一五三·〇	一七六·〇

（根據 Statistisches Reichsanstalt, August, 1945）

六年之隔，激增八倍以上，當然已經達到竭澤而漁的程度，假如不靠征服各國掠奪及秘密借款，（據林和姆氏估計達二千五百三十五億馬克），德國財政，不待戰爭結束早就破產了。

日本財政支出膨脹的情形，和其他資本主義國家一樣。明治元年（一八六七年），不過二千萬日圓。到甲午之役，增至八千萬以上，日俄戰爭時增至四萬萬以上，第一次世界大戰開始時，增至六萬四

千八百萬圓。日本帝國主義靠戰爭起家，而每經一次戰爭也就擴大一次國家支出。小川氏曾在其財政學總論中列有詳表，茲摘錄如下：（單位：百萬日圓）

年 度	國家支出	（附註）
一八六七	二〇・一	明治元年
一八九〇	八二・一	甲午之役
一九〇〇	二九二・八	庚子之役
一九〇五	四二〇・七	日俄戰爭
一九一四	六四八・四	世界大戰開始
一九二二	一，五〇一・五	華盛頓會議

一九三一年起，日本侵佔我東北，日本財政已變成備戰財政。一九三七年中日戰爭正式爆發，一九四一年日本又發動太平洋戰爭，自一九三七年起日本已由平時財政步入戰時財政，其支出之膨脹，更不在話下。茲錄一九三二年後至日本投降前夜之歲出數字如後：●

● 本表一九三九—四三年數字均爲概算數，據一九四七年政治家年鑑，(Statesman's Year-Book 1947) 102頁載。

年 份 歲 出 (單位千日元)

一九三二—三三	二,〇二二,一六六
一九三三—三四	二,三〇九,四一五
一九三九—四〇	三,三六四,〇〇〇
一九四〇—四一	二二,二〇五,〇〇〇 <sup>㉑</sup>
一九四一—四二	二二,八七四,〇〇〇 <sup>㉒</sup>
一九四二—四三	八,六九八,〇〇〇 <sup>㉓</sup>
一九四三—四四	一三,二七五,〇〇〇 <sup>㉔</sup>

從上表中我們可以看出日本財政支出之膨脹，較英美各國尤為驚人，自明治元年（一八六七）到日

① 一九四一—二二，及一九四二—四三年之支出，各包括軍事特別費四，八八〇，〇〇〇千日圓在內。

② 一九四一—二二年尚有補充預算三，四六三，〇〇〇千日圓，一九四二—三年補充預算一八，七九九，〇〇〇千日圓未包括在內。

③ 特別軍事支出二七，〇〇〇，〇〇〇千日圓未包括在內。

俄戰爭（一九〇五）增加了二十一倍，到第一次大戰爆發（一九一四）增加了三十二倍。到了九一八事變之次年，增為一百倍，太平洋戰爭的一年（一九四一——四二）再增為六百倍。

或者有人說，英美德法日這些國家，都是帝國主義國家，爾詐我虞，戰爭迭見，因此國家支出年有增加，而歐洲中部中立的小國，或者情形不同罷。事實不然，就瑞士這個永久中立的小國來看，他雖始終超然於戰爭以外，而公共支出亦是增加着的。一八五〇年時，瑞士聯邦政府的歲出總額，不過六百七十萬法郎，但在一九〇〇年便增至一萬二百七十萬法郎，一九二八年增至四萬萬法郎，在八十多年中，增加了七十倍以上。近年以來，增長更速，茲錄最近六年之歲出數字如後：

年 份	歲 出（單位：法郎）
一九四一	四五八，三九七，一五三
一九四二	四六三，一八六，五五七
一九四三	五〇七，九五二，三〇二
一九四四	五三〇，五三〇，四七六

● 根據 *Swissman's Year Book*, p. 1245, 其中一九四六年為概算數。

一九四五

五四七，九〇〇，〇〇〇

一九四六

六八五，八〇〇，〇〇〇

即此可知中立和平之小國如瑞士，其歲出增加，雖不若日本之速，但一九四六年較一九〇〇年已增加五倍半，較一八五〇年則增加了一百倍以上。在不到一百年之內，增加了約莫一百倍。

以上所舉的種種例證，都說明了一個事實：即世界各資本主義國家的公共支出，無論是以『自由主義』相標榜，而為獨占資本所壟斷的英美；實行法西斯獨裁的德日，號稱永久和平中立的瑞士，無不是在逐年膨脹之中。膨脹是資本主義國家共通的趨勢。華格納因此得到結論說：

『把不同的國家和時代比較一下，在我們作為問題的進步的國家，中央及地方政府的活動，原則上是增大的，這種增大的方向，既是外延的，又是內含的。即中央及地方政府，一方面進行新的任務，同時又擴大舊有的任務。這樣，國民底經濟要求更廣泛而又更圓滿地由中央及地方政府來滿足。中央及地方政府底政治上的經費增加之統計，是最有力地表示這件事的。』（華格納：政治經濟學原理）

華格納這種說法是僅就國家經費膨脹現象形態所得到的膚淺結論。我們如果深入一層去考察，便知道資本主義國家經費的膨脹是適應如下的事實：即社會底產業組織，因現代交通事業（鐵路、航運、郵電）之發達而漸次帶了國際的性質，各種產業部門之走向獨占形態，由於這種產業組織的變化，使那經

濟的生產力不斷發展，那增大了的生產力，便要求與它相適應的生產諸關係即國內的秩序與對外市場的維持，由此促進國家政策的軍國主義化，如果把財政膨脹的傾向與社會的基礎對照起來看，那就不能不認為國家是在漸次組織化的社會底生產組織內成爲強大的權力機關。後面我們在說明經費膨脹的因素時更加可以明白看出膨脹主要地是由於軍務費，債務費，社會政策行政費的增加，這些都與帝國主義的爭奪世界市場，分割殖民地以及緩和國內階級矛盾不可分的。

## 第二節 我國公共支出的膨脹

我國歷代財政收支都無準確的記載。清代有零星資料可以考查。順治初年（一六四四）的歲入略爲一千四百萬兩，支出稍有超過，但爲數亦微。順治七年（一六五〇）禮部給事中劉謨餘上疏中說：『銀糧每年歲入數一千四百八十五萬九千兩，出數一千五百七十三萬四千餘兩，不敷銀八十一萬五千餘兩。』可知當年國家歲出，不過一千五六百萬兩。到康熙末年（一七二二）便增至三千萬兩，但糧草及各項本色的支出不計在內（見文獻通考）。雍正間（一七二三——三五）增至四千萬兩。乾隆、嘉慶、道光三朝，據胡鈞中國財政史載，乾隆五十六年（一七一九）歲出銀三千一百七十七萬兩，嘉慶十七年（一八一二）三千五百十萬兩，道光二十二年（一八四二）經常及臨時費共計四千四百四十餘萬兩。從開朝

起至道光末年，共二百年間，約增加了兩倍，還不算大。因為社會經濟停滯在封建經濟上，國家費用比較不大。但道光一朝，已現出財政的窘態，所以用捐監來補充財政，據研究，道光三十年間，捐監收入達三千三百九十萬兩之鉅，●太平天國革命，在清代財政上劃了一個時期。

太平天國起兵金田村是在道光二十九年（一八四九），綿延十餘年，震動十餘省，南京的陷落是在同治三年（一八六四），這中間夾着一個咸豐朝。清朝政府為鎮壓革命，國用兵餉，日不暇給。復值英法聯軍之役（一八五八），咸豐出通熱河（一八六〇）賠款達一千八百萬兩。所以在咸豐年間，財政從未循常規，不過現今因檔案遺失，無所查考。同治八年，僅厘金一項的收入，就有八百七十萬兩，這是以補舊稅收的不足的。同治十三年（一八七四）收入達七千萬兩，支出尚不止此數。光緒一朝，事變越亟，中央收支之數，初年不過八千萬兩，中葉增至一萬萬兩，末年又增至二萬萬兩。宣統元年為二萬六千九百萬兩，宣統二年（一九一〇）為三萬八千一百三十六萬兩，比較光緒初年，在四十年間增加幾至五倍，較之順治年間，則增加已十五倍。這是清朝財政支出膨脹的情形。

民國成立以後，歲出日增，國用益竭，財政紊亂，歲出入均無可據數字。民國二年的預算案，歲出

● 湯象龍著道光朝捐監之統計（社會科學雜誌二卷四期）

突增爲六萬四千二百二十三萬元，三年度的預算案，歲出又縮爲三萬五千七百零二萬元，（據經濟調查處估計，爲四萬零五百萬元），預算同於具文，數字亦開玩笑，本不值得重視。五年度之預算歲出爲四萬七千一百餘萬元，八年度預算歲出爲四萬九千五百七十六萬元，民國十四年度歲出，據財政整理會編訂國家預算表內所列爲六萬三千四百三十六萬元。北洋政府時代的歲出數字，可考者如此。但這些數字與實際收支相差甚大，因爲當時中國四分五裂，北洋軍閥政府政令不出都門，國家既無統一收入，也無統一支出，預算云云只是官樣文章而已。

國民黨反動政府成立之後，各年因軍閥內戰和鎮壓人民革命運動，財政支出，逐年增加：

年 份	歲出預算數（單位百萬元）
一九二九	五九三·九
一九三〇	七〇六·二
一九三一	八九三·三
一九三二	七八八·三
一九三三	八二八·九
一九三四	九一八·一

一九三五	九五七·一
一九三六	九九〇·六
一九三七	一,〇〇〇·六

抗戰期內，由於通貨膨脹，收支數字急速膨大，但因幣值下跌，過於劇烈，僅從數字表面上加以比較，實毫無意義。且國民黨反動政府所公佈之預算，亦因通貨膨脹，物價動盪之故，實際支出每較年初預算增加三四倍以上以至五六倍，例如以三十六年度來說，預算數為九萬三千二百億元，實際支出則為六十六億元，但如把偽法幣之貶值的因素計算進去，（表現在物價上）却非但不是增加反而是減少。所以僅從表面數字上看，我們來判斷戰後國民黨中國公共支出之膨脹率，是很容易陷於不正確的。

但如果我們將抗戰以前的國民黨政府支出按照重要部類加以分析，則得出下表的特徵：

年 度	軍 務 費	債 務 費	合 計	政 務 費	黨 務 費
一九二八	四八·二三	三六·八二	八五·〇五	七·五三	〇·九二
一九二九	四五·五三	三七·一五	八二·六八	九·五四	〇·八五
一九三〇	四三·六一	四〇·五二	八四·一三	八·三九	〇·七〇
一九三一	四四·四七	三九·五〇	八三·九七	八·二五	〇·三七

軍務費和債務費，即在抗戰以前，也占歲出總額三分之二到六分之五的高度。這是與國民黨政權的反動性與買辦性密切相關的。

抗戰後國民黨政府的財政預算項目，雖與實際大有出入，但各種費用所占之比例，大體可見。自二十五年度（抗戰前一年）起預算中即列入一大筆建設事業專款，其實這筆款主要用於軍事方面，而黨費在後幾年中，實包含於政務費之內，名之為『政權行使支出』，除此以外，又將黨務訓練經費劃入教育費內，特務機關經費劃入軍事費及政務費內，已無法獨立表現。所以這時期僅可就國防支出、建設支出、債務支出、政務支出四大門類觀其比例：

一九三三	四七·七二	三一·二六	七八·九八	一一·六〇	〇·七〇
一九三三	四四·九九	二九·四七	七四·四六	一〇·七二	〇·六七
一九三四	三六·二六	二八·〇五	六四·三一	三四·二五	〇·六一
一九三五	三三·五三	二八·七一	六二·二四	三六·三二	〇·六一
一九三六	四〇·九八	二三·一七	六四·一五	三五·三三	〇·五二

年 度	國防支出	建設支出	債務支出	政務支出
一九三七	二七·七七	三三·七五	二三·三七	一五·一一

一九三八	二四·八一	三九·九五	二五·四二	九·八二
一九三九	二四·九二	三四·二五	二七·九三	一二·九〇
一九四〇	四八·〇八	二九·四五	一二·八二	九·六五
一九四一	五四·〇七	二八·〇七	八·三五	九·五一
一九四二	四四·二二	三一·五七	七·九一	一五·三〇
一九四三	四七·七八	二六·九六	九·六五	一五·六一

債務支出的減少，主要的由於偽法幣貶值後，舊債仍按一比一之比例償還，這無異於減債。我們若把國防支出與建設支出合併，可表示國民黨戰時財政的真相。但國民黨的『國防支出』，並非用之於抗日，而主要地是用來鎮壓人民革命武力，這是我們所不可不知的。

總之，過去北洋軍閥和國民黨反動派統治下的中國是一個有財無政的國家，所謂『預算』，不過是供裝飾之用的點綴品，所以根據『預算』來考察中國財政的收支，往往有『盡信統計，不如無統計』之感。但無論如何，過去中國公共支出之日趨膨脹，却是一個事實。不過中國本是一個半封建半殖民地的社會，生產力仍停滯於半封建的農業社會與半殖民地的工業水準上，故公共經費膨脹的速率，遠不及西歐各國。這一點却也是我們所應該認識的。

### 第二節 各國公共支出比較之困難

世界各國公共支出，雖同樣表示出膨脹趨勢，但我們如欲將各國支出增加的速率彼此比較，固有困難，將一國各時期相互比較時，亦有困難。意大利財政學家尼蒂（Nitti）對此曾詳細分析，指出在進行比較時應注意：一、各國支出的實物支出與勞務支出的數量；二、領土的廣狹；三、人口的多寡；四、人民財富的數額；五、貨幣價值的差異。要對這五點先有充分考慮，才能比較各時代的歲出統計而得出正確的判斷。尼蒂氏在其所著財政學上，曾專章討論此問題，而歸結為如下幾點：

一 須計算方法相同者始能相比。財政上的計算方法，各地各時代均有不同。例如，較早的預算，徵收費用不列在內，故其數額較小，近時預算，將徵收費用計算在內；故其數額較大。估計預算額渾括而欠確實，實支預算額精詳但又瑣碎，如果把兩者比較，自然錯誤。又如，近時各國預算，將國營事業和特別支出去往實行特別會計，不加入總預算中，於是總預算額支出必少，但有些國家實行統一會計，於是總預算支出必多。如直接把總預算互相比較，則差之毫厘，謬以千里。

二 須環境相同者始能相比。一國支出的多少，常隨其自然環境與社會環境而有不同。所謂自然環境者，如英國是島國，其海軍費支出多；德國俄國是大陸國，陸軍費支出多。意大利土質劣，開發改良

費用多，北美土地肥，經營開闢的費用少。寒帶國家軍服費多，熱帶國家軍服費少。至於社會的及人爲的原因，關係更爲重要。鄰國的強弱，領土的廣狹，中央集權與地方分權的差別，國民經濟發展的高低，文化、教育、社會事業的發達與否，都和國家支出有直接關係。將環境不同的國家互相比較，難得其平。

三 須一致與同性質者始能相比。即使各國支出的計算方法相同，所處環境亦相等，還不一定可以直接相比，因爲還可以有性質的不同。例如以前普魯士的預算，單就徵收費一項而論，已列數千萬馬克，這是因爲它把有關森林、鑛山、水利、交通、官產的管理費，一律包括在徵收費以內，若用來和英、法、意等國相比較，就不可能。又如法國預算中，從前把殖民地支出亦包括在內，現在則把殖民地預算另列，前後預算在範圍上性質上皆不相同，便難於直接比較。

因此種種，尼蒂以爲要比較各國支出甚難。各國預算所包括項目與分類不同，總括預算與特別會計的採用不一致，會計年度起迄時間不一致，各國環境不一致，各國政權政體組織不同，此外還有由於專制獨裁國家財政往往不完全公開，內容無法詳知，皆使各國預算彼此比較時發生困難。

#### 第四節 公共支出膨脹原因的分析

公共支出的增加，是現代資本主義國家共同的趨勢。這一方面表示社會生產力的提高，另一方面，表現出資本主義國家活動範圍的擴大。財政學者往往把引起支出膨脹的原因，不分主要次要並列齊舉。例如為擴充軍備而舉債，舉債的結果，債務費增加，這是擴軍的後果；雖然後來債務費往往成爲赤字財政的主要原因，但軍費支出的膨脹與債務支出的膨脹，畢竟有主從之分。又如貨幣價值跌落而引起國家支出之增加，是名義的，和由於統治機構職務增加而引起的支出之膨脹，是不同的，後者是實質的增加。再如人口的增加，亦和國家支出的增加同時發生，兩者間有密切關係，但不能因此結論說國家支出的增加，是由於它提供給增大了的人口以增大了的利益。我們稍爲注意一下實際情況，便知道最大多數人口並未受國家支出的好處，相反，却增加了人民的負擔。現在我們將國家支出膨脹的主要原因加以分析。

##### 一、軍費的增加

帝國主義時代，由於資本主義發展的不平衡性，各國爲爭奪原料市場資本市場商品市場計，不得不致力於殖民地的分割和再分割，經常發生戰爭和準備着戰爭。軍費的增加成爲現代各國支出膨脹的最主

要的因素。當然，自從有國家，就有戰爭，然而帝國主義時代的戰爭，却和過去戰爭不同。第一個不同點：是它的空前的慘酷性與破壞性，它運用着現代武器，其規模之大，消耗之巨，史所空前。第二個不同點：是它的世界性，因為帝國主義時代，整個世界政治經濟已打成一片，真正的中立國家是沒有的，中立國家即使站在戰爭圈外，也不得不作戰爭準備。第三個不同點，現代戰爭是所謂科學化、立體化的戰爭，攻守武器都發展到機械化的基礎上，飛機、大炮、坦克、無線電、化學兵器，精緻的物理儀器（如雷達），現代化的運輸工具，潛艇，高度爆炸物，甚至原子武器，都建立在最新式的冶金工業、機械工業、化學工業、以及其他重工業基礎之上的，這使得國家在平時就要建立國防工業基礎，培養專門人材；更由於新武器的使用，需要許多前所未見的兵種，如航空員，無線電通訊員，輜重兵，工兵，砲兵，防空隊部，化學兵等等，和這些新兵種齊來的，是培養這些新兵種的人和物的條件。所以現代的戰爭變成一種對於社會生產力非常浪費的戰爭，國家財政幾乎吸收了國民收入額的半數，用其大部份於戰爭。我們且看看瓦爾加氏對於第二次世界大戰中人力物力的消耗，和其對於各國財政上所起的影響的估計：

第一次世界大戰  
一九一四——一八

第二次世界大戰  
一九三九——四五

宣戰國家

三十六國

六十一國

交戰國人民	八萬萬	二十萬萬
作戰軍隊人數	三千六百萬	一萬萬一千萬
死亡人數	一千萬	五千萬
作戰地區	十四個國	四十個國
戰費	二千億美元	一萬億美元以上

以英國爲例，第二次大戰期間，軍費占國民收入的百分比如下：

年 份	一九三八年	一九四一年	一九四四年
國民收入	一〇〇	一〇〇	一〇〇
軍費	八	五三	五三
國民消費	八七	六二	五七
積累	五	—	—
國民財富減少	—	一五	一〇

這裏表示，在戰爭的年份內，軍費膨脹到超過了國民收入二分之一以上，以致國民財富發生實質的減少。美國情形，大致相似，全國生產價值，在戰爭期內雖不斷增高，從一九四一年的一千二百萬萬美

元，增至一千九百八十七萬萬美元，但軍費支出，占比例甚大，茲以百分數表示之：

會計年度	一九四一年	一九四二年	一九四三年	一九四四年
生產價值	一〇〇・〇	一〇〇・〇	一〇〇・〇	一〇〇・〇
國家軍費支出	一一・一	三三・七	四四・〇	四三・四
國家其他支出	一〇・九	八・四	六・五	六・五
國民消費	六一・八	五四・四	四八・三	四九・一
積累	一六・一	五・二	一・二	一・〇

德國的軍務費支出，在戰爭過程中，與年俱加，在國家總支出中，其百分比亦逐漸提高，達百分之八十。茲列表如下（單位十億馬克）

年份	一九三九年	一九四〇年	一九四一年	一九四二年	一九四三年	一九四四年
戰費支出	二〇・〇	五四・〇	七六・〇	一一〇・〇	二二三・〇	二四〇・〇
佔總支出百分比	三八・四	七〇・〇	七五・〇	七九・〇	八〇・五	七九・五

最後一年德國戰費支出爲一，四〇〇億馬克，合美金五六〇億，平均每人擔負戰費約爲一・七五〇馬克，這已超過人民負擔的能力。

若以爲這是戰爭期間，軍費的膨脹在所不免，則再看一下表所列，知道在所謂和平年份，軍費膨脹的趨勢亦甚明白：

年 份	英 費 支 出 (單位：百萬美金)		德	意	蘇
	法	德			
一九三二—三三	四二六	五〇九	三五三	二七一	二八二
一九三三—三四	四五五	六七九	二九九	二四〇	三〇九
一九三四—三五	四八一	五八三	三八一	二六四	一,〇〇〇
一九三五—三六	五九六	六二四	二,六〇〇	七七八	一,六四〇
一九三六—三七	八四七	八三四	三,六〇〇	九一六	四,〇〇二
一九三七—三八	一,二六三	九〇九	四,〇〇〇	五七三	五,〇二六
一九三八—三九	一,六九三	一,〇九二	四,四〇〇	五二六	五,四〇〇
一九三九—四〇	三,〇八五	一,六五九	一六,〇〇〇	一,一〇六	二〇,五〇〇

① 上表自一九三二—三三年度至一九三八—三九年度止乃根據美國外交協會 *Sino* 氏在 *Foreign Policy* Vol.

XIV No. 4 發表之數字，其中一九三八—三九年乃估計，一九三九—四〇年乃根據最近各國財政報告，但德國

數字係估計。至貨幣單位，依各該國一九三六年對美匯率折算而成。

從上表可以看到各國在平時已耗費大量財政開支於軍事方面。

二、債務費的增加

債務費的增加，是促使近世各國公共支出膨脹的又一重要因素。不過債務費的增加大半是由於軍費支出及戰爭的結果。因為戰爭發生，戰費龐大，普通收入不足以應付，惟有舉債才可挹注。戰爭結束後，辦理善後，亦多賴公債。如第一次大戰時，各國戰費之取給於公債者，有如下表：

國 別	公債占戰費百分比
美國	七六·〇
英國	八四·四
法國	八七·二
意國	九四·四
俄國	六六·五
德國	八四·二
奧國	九一·九

第二次大戰時期，德國負債現額總計，除秘密借款外，從一九三九年三月三十一日的三〇·九百萬馬克

增至一九四四年四月三十一日的三八一·一百萬馬克，截至戰事結束時止，應付利息達一四·四百萬馬克，約占一九四四年德國中央政府稅淨收入的百分之四十，而這筆巨額負擔，其利率僅為百分之三。僅就長期中期短期的內債而言，逐年增長之勢可見於下表（單位：百萬馬克）

一九三九年	一九四〇年	一九四一年	一九四二年	一九四三年	一九四四年	一九四五年
三月						
三〇·七	四七·九	八五·九	一三七·六	一九五·六	二七三·四	三七九·三

專家估計祕密借款二千萬馬克尙不在內。●

第二次大戰期間，美國募債計七次，債額如下：

年 份	募債總額
第一次	一九四二
第二次	一九四三
第三次	一九四三

● 材料據 Statistisches Reichsamt 但據一九四六年一月廿八日紐約時報估計戰事結束時德國負債當達六七五百萬馬克至八〇〇百萬馬克之間，第一次歐戰結束時德國中央政府內債約一四六百萬馬克。

第四次	一九四四	一七·六
第五次	一九四四	二二·〇
第六次	一九四四	二三·四
第七次	一九四五	二八·七
合計		一五五·三

由公債所有權方面估計，直接及保證有息之公債，其各時期之數額如下：（單位十億美元）

一九四一年	一九四二年	一九四三年	一九四四年	一九四四年	一九四五年
十二月	六月	十二月	六月	十二月	四月
四〇·一	四七·八	六四·三	八〇·〇	九七·三	一一七·七
				一三三·八	一三六·二

材料來源：Treasury Bulletin 各期

如與一九四四年國家支出總額一〇一·三（十億元）對照，可見公債額之高度，及其加於財政之負擔。因戰爭及備戰而累積債額，由債額累積而加重國家支出的負擔，馴至國家支出膨脹，赤字財政增巨，又不得不舉債以彌補之，這是資本主義國家財政發展的規律。

## 三、幣值的跌落

當貨幣價值跌落時，如果國家所支出的物資及勞務不隨之緊縮，財政開支必然表現為膨脹，但這種膨脹，並非實質的，如果照貨幣舊價值計算，則此種膨脹，可以消除。故財政學者多稱此種膨脹為假膨脹。

通貨膨脹，多發生於戰時及戰爭剛結束之後，故貨幣貶值，亦以此時為最烈，當第一次歐戰結束之時，各國幣值之跌落，有如下表：

年 份	英國	法國	意大利	德國	美國	日本
一九一三	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇
一九一四	一〇〇	一〇二	九六	一〇六	九八	九五
一九一五	一二七	一四〇	一三三	一四二	一〇一	九七
一九一六	一六〇	一八九	二〇一	一五三	一二七	一一七
一九一七	二〇六	二六二	二九九	一七九	一七七	一四九
一九一八	二二七	三四〇	四〇九	二二七	一九四	一九六
一九一九	二四二	三五七	三六四	四一五	二〇六	二三九

一九二〇	二九五	五一〇	六二四	一，四八六	二二六	二六〇
一九二一	一八二	三四五	五七七	一，九一一	一四七	二〇〇
一九二二	一五九	三三七	五六二	三四，一八二	一四九	一九六
一九二三	一五九	四一一	五八二	七六五，〇〇〇	一五七	一九二

由此可知，上次世界大戰後，各國貨幣貶值，多者達七千多倍，（德國）少者亦達一倍以上（美國日本）。

至於這一次世界大戰之後，世界各國物價無不上漲，惟其程度，則因國別而不同，據聯合國所出版世界經濟之報告，此種國別，可分四組：一、戰時通貨膨脹，較為緩和，因此，戰後物價水準相當穩定者，如英國、瑞士，及斯干第諾維亞各國（芬蘭除外）是。英聯合王國之批發物價為一五〇，丹麥，挪威，瑞典為一七五，瑞士為二〇〇（一九三七年等於一〇〇）。二、歐洲大多數國家，戰後物價仍在繼續上漲之中，當一九四七年中，物價水準已較初勝利時上漲幾達一倍。有則因改革幣制之故，物價水準重新建立，例如波蘭，新幣僅值戰前幣值八十分之一。捷克與荷蘭當戰爭初結束時批發物價指數為戰前水準之一五〇，戰後繼續上昇，捷克與比利時均漲為戰前之三倍，荷蘭為二倍半，一九四七年捷克之批發物價較為穩定，而比利時與荷蘭則在續漲之中。三、為通貨膨脹程度甚為嚴重，而物價之波動亦特別

劇烈者（公價與黑市之價格有很大的距離），如意大利一九四六年之中，批發物價爲戰前之二十六倍，一九四七年七月，已達戰前水準之五十八倍，法國當戰爭剛結束時物價水準僅爲戰前之三·七倍，但到一九四六年底已增爲八·五倍，一九四七年夏更上漲爲戰前之九倍。四、爲盟軍佔領下之國家，如羅馬尼亞、奧國及德國。羅馬尼亞當戰爭結束時，生活費指數僅爲戰前之三十八倍，但因戰後通貨膨脹之惡化，至一九四七年三月已昇爲一千六百倍。奧國之物價上漲較難估計，因黑市價格素無統計，公價價格，上漲雖較緩和，一九四六年生活費指數較一九四五年僅高三十三倍，但一九四五年八月之黑市價格却較公價高一百倍。至於西部德國因嚴格採取配給制度，戰後物價機構尙未恢復。

自然通貨膨脹而使幣值低落之最典型的例子是國民黨中國，由於國民黨的財政破產，濫發鈔票，不僅使得全國人民大眾遭到空前的掠奪與剝削，而且也使國民黨發行的法幣與金圓券變成一文不值。

但如果以爲國家無限增發通貨以彌補財政赤字所造成的膨大支出，與國民負擔無關，則又爲不通的辯護論。因爲通貨膨脹，無異國家憑空造成購買力以收奪人民的財富。通貨膨脹的負擔，實爲財政負擔的一種，加於平民身上，使儲蓄者及固定收入者一道喪失其財富及所得。

#### 四、公共事業費的增加

在獨占資本時代，國家以資產階級代表者的資格，直接投資於企業，表面上是爲了全民福利，促進

社會繁榮。凡鐵路的修築，運河的開鑿，郵電的敷設，航空的建設，凡與國計民生有關的產業，經常動用國庫，成爲財政支出的一項。在國家背後，常常是獨占資本家操縱壟斷，使一切設施，最有利於自己集團。復由於資本主義內在矛盾的尖銳化，每逢恐慌大量失業期間，亂動用國庫，撥大筆基金興建大規模工程，以吸收失業人口，名爲救濟，實則以低微工資，加強剝削，一面又暫時緩和階級矛盾。所以公共事業費用，在國家支出中，日益增重其地位。

以上四項，可說是近世紀來各國歲出膨脹的最主要原因。除此以外，尚有比較次要的原因，如人口增加，支出必巨；文化教育事業，隨生產力之發展，亦須大筆款項；帝國主義者經營殖民地之費用，亦落在國家支出之中，凡此皆爲支出膨脹之次要因素。

資產階級學者，往往將社會生產力的發展，作爲國家支出增加原因之一，殊不知國家支出的增加，其所以可能，當然由於社會財富的增益。社會生產力發展，是使其可能的一個前提，但不能當作它增大的原因。把前提和原因並列，祇有混亂了問題，因爲國富的增加並不必然地伴隨着國家支出的增加。沒有國家的增大的消耗，增大了的需要，即使國民生產進步了，財富並無必要的理由集中到國家之手而由其支出。

國家支出的不斷膨脹，是和資本主義本身矛盾有關的。軍務費和債務費的累積的增長，表現着資產

階級與人民間的矛盾，各帝國主義者間的矛盾，和帝國主義與殖民地間的矛盾。國家支出的膨脹，表示出資本主義社會中不生產支出的增加，資本主義的腐化與浪費。國家支出在戰爭中幾吞沒了國民所得的半數，使社會的資本積累減低，甚至消蝕着原有的資本。國家支出越大，則獨占資本所獲的利潤亦大，獨占資本是通過了國家財政在剝削全民。這裏，表現着資本主義的國家支出的寄生性和垂死性，它是舊制度妨害社會生產力發展的一例。

### 第五節 公共支出分配的趨勢

公共支出不僅日趨膨脹，同時在分配方面，今日與往者亦大不相同。固然，因為各國歲出分類的方  
法不同，會計制度相異，中央集權與地方分權制的區別，同一歲出統計，往往內容及意義相差甚遠，不  
便直接相比。例如教育費有的屬於中央，有的屬於地方，如英國教育費在中央預算中占比例甚小，但教  
育並非不發達；又例如國營事業費，各國中有的包括用費，有的除去用費，直接相比，亦甚困難。我們  
現在且舉第二次大戰前夜的材料稍作研究。因為戰時財政，完全為軍事費所掩蓋，不易表現平時的可  
軌。

先就英國而言，一九三九——四〇年度預算，在戰爭未爆發前的一次預算，與前幾年的情形相比

較，可大致表現平時公共支出分配的趨向。茲列表以明之。（單位：百萬英鎊）

1929—1940 年度英國國家支出之分類情形

年度（自四月起）	1929-30	1936-37	1937-38	1938-39	1939-40	*1945-46	*1946-47
固定費	377.2	235.6	286.0	244.3	247.2	475.7	577.8
國債利息及手續費	355.0	224.0	224.0	230.0	230.0	455.4	498.8
其他永久經費	22.2	11.6	12.0	14.3	17.2	20.3	79.0
固定費	493.4	594.6	605.0	695.7	695.2	4999.0	3332.4
軍費	13.0	186.1	197.2	254.4	239.1		
民事費	480.4	408.5	407.8	441.3	456.1		
普通歲計預算	870.6	830.3	811.0	940.0	942.4	5474.7	3910.3
自給財政平衡額(郵電等)	58.9	71.9	76.1	79.0	83.4	116.7	281.5
合計	929.5	902.2	917.1	1019.0	1025.8	5591.5	4191.8
由公債費來之支出	.....	.....	64.9	128.1	380.0		

\*根據 The Economist, April 5, 1947

\* 英國財政，分為固定費 (Consolidated fund Service) 及議定費 (Supply Service) 二部份，前者為帶有固定性質之經費，每年編制預算時，但議會並無修改之權，其中包括皇室經費，公債本息，年金恩給，若干種文官薪的經費俸給，裁判所經費，外交官俸年金。議定費亦稱“自由費”，議會對其有自由變更，如各項文官費，租稅徵收及軍費等，海陸空軍費等。自給財政不在此列，即 Self maintaining 為獨立會計之預算額，以同一款目同時列入歲出歲入的雙方。

各年軍事費、民事費、國債利息支出在普通歲計中所占百分比如下：

軍事費	一九二九—三〇	一九三六—三七	一九三七—三八	一九三八—三九	一九三九—四〇
民事費	四一·九	二二·四	二二·五	二七·〇	二五·四
國債利息支出	四五·〇	四六·五	四八·五	四六·九	四八·五
	四〇·三	二七·〇	二六·八	二四·六	二四·四

法國接近第二次世界大戰時之財政支出分配情況，不計國防追加預算在內，則如下表：(單位百萬

法郎)

1938,1939 年度法國國家支出之分配情形

	1938-39	1939-40
財政費	23,232	32,919
陸軍費	6,617	7,652
海軍費	2,122	2,674
空軍費	1,481	2,422
教育費	4,081	4,385
外交費	343	456
勞動保健費	3,230	3,675
農業費	493	965
公共事業費	1,679	2,195
殖民地費	840	1,101

上表所謂財政費，實包括債務費在內，在兩個年度中，各占總支出百分之四五與四九，軍費各占百分之二〇與一八，此種比例，因法國財政制度中央與地方支出劃分之法與英國不同，難於相比。

我國抗戰時期財政支出的分配，情形特殊，當另節專論，至於戰前平時財政的分配，茲舉二十六年度國民黨政府預算為例，並列十九年度以後各年軍務費債務費占總支出百分比，以明過去國民黨反動政權財政支出的性質：

國民黨政府二十六年度歲出總預算

類別	數額	百分比
黨務費	7,311,440	0.73
國務費	17,962,546	1.79
軍務費	392,499,952	39.22
內務費	6,188,932	0.62
外交費	9,435,816	0.94
財務費	63,232,090	6.92
教育文化費	42,934,368	4.29
司法費	4,315,849	0.43
實業費	3,072,312	0.31
交通費	5,056,595	0.51
蒙藏費	2,500,362	0.25
補助費	31,015,076	3.10
撫卹費	6,678,497	0.67
債務費	324,693,754	32.45
建設事業專款基金	70,000,000	7.00
救災準備金	3,000,000	0.30

這就是說國民黨政府戰前財政的支出，以軍務費及債務費兩者為最多，即軍務費占總支出百分之三九·二二，債務費占百分之三二·四五，兩者合計占百分之七一·六七。這種情形，當然也不止二十六年度為然，自國民黨反動政府執政以來，歷年皆然，茲列十九年後的歲出數字為證：（單位：百萬）

年度	19	20	21	22	23	24	25	26
支出總額	714	683	645	789	918	957	999	1,000
軍務費								
數額	312	304	321	373	332	321	322	392
占總支出的百分比	43.6	44.5	49.7	48.5	36.2	33.5	32.5	39.2
債務費								
數額	290	270	210	244	257	274	289	324
占總支出的百分比	40.5	38.5	32.6	31.3	28.0	28.7	24.1	32.4
軍債利息合計								
數額	602	574	531	617	589	595	582	716
占總支出的百分比	84.1	84.0	82.3	80.3	64.2	62.2	56.6	71.6

由此可知歷年以來軍債兩費均占國民黨政府平時財政支出百分之六七十以上，債務費亦在軍事支出膨脹下，累積起來。這種情況，和各國表面上似屬相仿，惟中國的軍事費，非屬於國防費的性質，國民黨政府的軍事費，却多半用之於軍閥混戰及鎮壓人民革命運動之用。至於國債費中，除一部份為內債

外，尚有一部份爲償還外債與賠款。這是帝國主義者對我國的一種剝削，也是過去半殖民地國家的一種特徵。

## 第六節 公共支出的經濟性質和社會意義

現代國家的職務是異常複雜的；不過無論在軍事上、法政上、產業上、文化上的活動，都靠貨幣的支出而取得社會所生產的商品或勞務，而消費它在一定的目的上，或成爲公共的設備，或成爲機關的職能，而直接間接地作用於社會的物質生產或社會的精神生活。這種公共支出，是一切現代國家政治行爲的前提，這政治行爲本身，表示着社會各階級的經濟利害，有其一定的經濟內容；這是當然的事，現在所要說明的並不在此。現在的問題在於這個行爲的前提，其本身就是一個經濟行爲。國家通過其公共支出，作爲一個龐大的消費單位，消耗着社會物質生產的物資和人力，因此限制着社會上其他的消費；國家復藉此種消費，直接或間接地影響着社會物質生產，即干涉着社會經濟發展的過程。我們的問題是國家藉公共支出而行的這種消費，是生產的消費呢？還是不生產的消費呢？有人說，這種消費是不生產的，因此國費越增加，在相對的意義上，社會越貧窮；有人說，這種消費是生產的，因此國費越增加，國家越富裕；有人說，在一定範圍內是生產的，超過一定範圍以上是不生產的。究竟怎樣才是對的呢？

這個問題，自從十八世紀起便是資產階級財政學者爭論的焦點。後來因為國家經費的膨脹與財政負擔的加重而重新成爲聚訟的問題。

重商主義者代表着商業資本階級的意識，把國家活動看作致富的槓桿，藉國家的干涉和保護，造成有利的對外貿易差額，充滿在資本主義初期渴求着貨幣，發展輸出部門的生產，這是當資本主義原始積累的時期，資本主義生產還幼稚，單靠本身的經濟力量還不够長足發展的時候，國家活動，代表着一個集中的新興的經濟力量，來加速商業資本主義的發展。所以在重商主義者眼中，公共支出是生產的，原因是它可以使國家富裕。

重農主義者作爲重商主義的反對者而出現。它首先是法國的產物。它從生產中而不是從流通中找求財富的源泉。它對抗着與專制王朝相結合的商業資產階級，反對專制國家對於農業經濟的橫徵暴斂。當時，改善農業經濟的狀態，消除過重的財政負擔，正是求資本主義生產廣泛發展的條件。因而在重農主義者心目中，國家支出不過是絕對的耗費，而唯一生產的事業是能够提出純收益的農業。

古典派政治經濟學是出現在英國資本主義生產已經成熟的時候，這時國家的干涉非徒無益，並且成爲資本主義發展的障礙。因此才發生消極的國家學說，認爲最理想的政府是最少做事的政府。認爲國家祇是無法避免的罪惡，國家的消費，祇是不可避免的耗費。財富的增殖，歸根結底是由於勞動的生產

力。而勞動由於其應用的不同，得分爲生產的與不生產的兩類，亞丹斯密說：

『勞動有兩種，一種是附加在物件上，增加了物件的價值，另一種完全沒有這樣的結果。前者生產價值，所以得名爲生產勞動，後者得名爲不生產勞動。例如製造工的勞動，一般在該職工所加工的材料價值上，還附加職工自身底生活費與其雇主底利潤底價值；僱婢的勞動，却没有增加什麼東西的價值。製造工人雖由雇主墊支工資，但並未使雇主花費何種費用，因爲工資底價值，因那附加了他底勞動的物件底價值底增大而與利潤一起被償還了。可是僱婢底生活費，却決不能償還，人因使用多數製造工而富裕，因養多數家庭僱婢而貧窮。』因此，亞丹斯密又說：『屬於社會裏最可尊敬的階級的一部份人底勞動……例如君主與奉職於其下的文武百官陸海軍人，都是不生產的勞動者。這些人是國家的雇員，依靠其餘的人底勞動底生產物底一部份來生活。這些人底勞動，即使是很有名譽，很有用或者是很必要的，亦總沒有因此產出日後可以購買與這同量的勤勞的任何東西。……屬於此同一階級的，有僧侶，法律家，一切學者，醫生及優伶，魔術家，音樂家，歌劇家，跳舞家等。』因此，在亞丹斯密看來，勞動力縱令當作商品而被購入，如果勞動力不會再轉化爲資本，替資本家製造出利潤，那麼勞動便是不生產的。因此，他認爲把地主、資本家、和勞動者所繳納的租稅來支持這種不生產的勞動者，並非社會的利益。亞丹斯密明明把支付國費而使用的貨財，視爲一種消費行爲，而租稅是維持不生產勞動

者的一種消費。

亞丹斯密對於勞動的爲生產的或不生產的，其劃分標準，既在於勞動的能否結晶於物質而成爲物品的價值，則他當然不會把應用於物質生產的國家支出：如橋樑、運河、港灣、道路等上面的支出也一例視爲不生產的支出，他曾說過：橋樑、道路、運河、港灣等設備，應由國家自行經營，而利用此等設備的，得節省其生產費與運輸費（見國富論卷五第一章第三節）。

亞丹斯密的見解，受到嘉尼爾（Germain Garnier）及塞依（J. B. Say）的批評。他們兩人的要點是：即使是不再生產資本的勞動，祇要對於社會或使用者有用，亦可叫做生產的勞動；他們認爲這種勞動在支出的瞬間內生產了無形的非物質的生產物或價值。但是他們亦不歡迎這種勞動的無限擴大，因爲擴大到某種程度之上，亦是絕對無用的。嘉尼爾及塞依的見解，後來爲英法德許多學者以各種形式所採用，特別是因此對於國家的機能作了新的說明。例如穆勒（John Stuart Mill）把國家機能之內納入謀社會正義底實現一點，他認爲國家爲這個目的而行的活動亦爲生產的活動。

我們知道，資產階級政治經濟學到李嘉圖而達最高峯。這時英國的資產階級已經在政治上完全勝利，英國工人階級在大憲章運動中表示了在政治上的自覺，三十年代已發生了第一次的資本主義的經濟恐慌，資產階級的政治經濟學已敲起喪鐘，古典派理論被辯護論者發展着，墮落爲庸俗經濟學了。而

塞依和穆勒正是庸俗經濟學的代表。

假如亞丹斯密能够根據他的勞動價值說把勞動分爲生產的與不生產的兩種，而把不結晶爲物質果實不造成新價值的國家活動上所消耗的勞動，作爲不生產的消費，而主張儘可能地限制這種勞動，即儘可能地限制國家支出，塞依和穆勒已經把這種勞動設想爲生產的，在一定程度上爲國家支出的增加辯護了。資本主義國家機構之存在與鞏固，固然是資本主義經濟存在與發展的要件，因而它的支出，表現爲維持和擴大資本主義生產的要件，但這祇是證明在階級對立的社會內由於這個對立的存在而不可避免的人力與物力的浪費，即在資本主義還是新興的生產方式因此代表着社會經濟生產力的向上發展的形式時也是如此。然而正是在這樣的階段上，資產階級的優秀的代表者，還不怕說出這種浪費的事實，把它判爲不生產的消費。一到資本主義社會內矛盾擴大，資產階級的國家明明表現爲專門服從於少數階級的利益而向大眾實行榨取的機關時，資產階級的所謂學者們，却要用一切藉口來隱蔽公共支出不生產性；所謂公共支出的生產說，正是在這樣的意義上加以提倡的。

積極想證明國家活動的生產性的，是李斯特 (Friedrich List)，他以為：法律和國家制度，雖非直接產生價值，但明明白地產生生產力。既能產生生產力，則不能不因此消費財貨。國民爲着獲得無形的、精神的、社會的力量，不可不犧牲有形財，即國家由國民取得之有形財而消費之，以產生生產力。

故從國家方面言之，無所謂不生產的消費。李斯特甚至連國防費都看成生產的，因為國防等一切經費，雖引起價值的破滅，但產生安全，安全足以增加生產方。卡爾·第策爾 (Karl Dietz) 引申此說：

「凡生產的勞動，要不受何等障礙，以從事於財富的生產，對於外部危險的保護，實為必要。何以故？因為無此保護，則妨礙勞動的進行，或使其遲延，致勞動結果終於破滅，至少亦足以減少其價值。故勞動的保護，為生產的必要條件。因無保護即不能生產物件，由於保護而生產，則此保護，可稱為與生產該財富具有同一之力。即保護為生產的。而對於人為的妨礙，擔任國民經濟之保護的，實為國家。故國家行動為生產的，戰費在此意義上亦為生產的。」(Die Volkswirtschaft in, Vorkritische Zu Gesamtwirtschaft und Staat 1864)

因而第策爾甚至稱國家制度本身即一無形大資本，建築物及交通機關等為國家這個共同經濟底固定資本，養活官吏和維持安定的費用為流動資本，從事運輸的行為和裁判所的判決等為國家所生產的無形財。華格納 (Wagner) 提倡新生產說，認為：

「財政，乃國家徵取財貨，多半用以生產無形財（公共的設備、國家的勞務。）這樣，共同經濟生產的進行隨之而起。」(Wagner, Finanzwissenschaft, Bd. I, 3. Aufl. § 9)

這裏，昭然若揭地表現出辯護論的性質。國家活動完全變為生產的了。保護資本剝削權的活動，稱為保護生產勞動；為搶奪殖民地和鎮壓國內人民而用的戰費，稱為生產無形財。財政學者的任務為替帝

國主義獨占資本的利益辯護，爲軍火商人鋼鐵大王的利潤辯護，爲財政負擔的加重辯護。

如果說當資本主義還代表着向上的生產力發展的要求，資產階級國家的開支雖然是在人力物力的浪費，但在當時條件下還是不可避免的東西，因此對社會物質生產力的發展還成爲一個『有用』的條件的話；那麼在帝國主義時代，當資本主義生產關係已經是生產力進一步發展的障礙，國家政權集中在少數的金融寡頭手中，壓制着中小資本主義企業，使勞動者大批失業，使財富在不斷的大規模的戰爭中破壞，使國民經濟的果實供少數人過着荒淫無恥的奢華生活，使人民大衆在其官式的文化教育之下貧困、愚昧而麻痺——當國家活動完全爲着維持那束縛生產力發展的舊秩序以鎮壓解放生產力的革命階級的時候，偏偏大唱其國家支出的生產性和生產力說的財政理論，豈不完全是反科學的欺騙觀點嗎？

在這樣的理論與事實矛盾之前，資產階級學者便不得不儘量抓住片斷的不重要的事實來掩飾自己：他們說，你看，現代國家的文化教育支出不是不斷在增加嗎？社會福利支出不是在不斷增加嗎？那一個制度又完全沒有弊害的呢？若是財政支出的這些部份不斷增加下去，不是會改變了國家支出的性質而使其更爲生產的嗎？而且，還有巨量的國家支出是用於國營企業，用於經濟建設，爲人民造福的啊！

誠然，現代國家增加了對文化教育的支出以培植資本主義生產所要求的品質較高的勞動力，供其有利的剝削，這勞動力消耗於資本家的利潤生產上，的確幫助創造了更多的財富，這樣說來，是生產的支

出。但是，全部支出中，整個文化教育支出占有多少比重呢？在整個文化教育支出中，用於創造新勞動力的部份同用於參養御用教授、學者、新聞記者、政客、報紙、書刊、廣播、電影、『社會教育』、甚至出版事業檢查官的部份對比起來又如何呢？前者之中，甚至研究應用科學的發明家，他們的天才心血之結晶因不合於獨占資本利潤的追求而被埋沒起來的有多少呢？熟練工人因失業貧困而無由供獻其勞動的有多少呢？後者爲阻止社會制度的變革而進行的工作對於新生產力的解放所造成的障礙又如何呢？

社會福利支出的增加，明明是彌縫社會中不可調和的階級對立的一種手段，並且這種手段，還是在無產者鬥爭的威脅之下使用的，這並非是什麼國家調整社會財富分配的辦法。失業救濟金的支出，以失業的嚴重存在爲前提，失業就是勞動力的浪費，失業救濟金所代表的社會財富，是純粹地被消費了的，這大概不能當作生產的支出罷。一切以國家支出來和緩階級鬥爭的辦法，其目的不過是將已經將達到破產的舊秩序維持下來，而並非改變這舊秩序。失業救濟的目的在使失業的根源繼續保存下去，社會福利的目的在使勞動者貧困的根源保存下去。資本主義社會到要沒落的時候，少不了一些改良欺騙手段，來延緩革命。

誠然，現代資本主義國家確實建設了國家企業，實行國家資本主義的生產，這是生產的了，但這個生產是爲了便於給獨占資本家操縱，便於將國家財產轉移給私人，爲了給資產階級的貪官污吏中飽營

私，爲了掌握着關鍵性的尤其是軍事性的生產，更好地爲保持資產階級統治地位而工作。

資產階級財政學者爲國費辯護生產性時所抓住的事實就是如此。他們要把這些表面上有生產性的事實，掩蓋住吞蝕國家預算幾乎半數而且不斷膨脹的軍事費用的濫費，掩蓋國家對獨占資本家的財政津貼之類。

因此，我以爲資產階級經濟學者所爭論過的國家支出的是否有生產性的問題，應該這樣來考察：

一、國家支出是否成爲物質生產過程的一部份，即國家支出所消耗的物質是否轉移其價值於物質生產品中，國家支出所消耗的勞動，是否形成新的價值？這個問題須具體地就每一種支出的性質加以考察。如國家資本主義企業單位中的工資支出，現實上成爲生產費的一部份，這當然是生產的。然而也如私人資本家的勞動和工廠管理人員的勞動之並未創造任何新的價值一樣，那些腦肥腸滿的國營企業管理人員，他們所取得的高額薪水和分紅等等，並非是生產的支出，却是剩餘價值中的扣除。而軍費支出，警察支出，司法支出等等爲維持階級統治的支出，不論人力物力，都是純粹的消費，這個消費在國民經濟生產物中的份額，如果要使生產萎縮，就不能超過一定量。這個量，非但不能侵蝕到單純再生產所必須的生產手段的補充和勞動者生活資料的維持；在資本主義社會內，並且還要留若干部份給地主和資本家作不生產的消費；如果問題是擴大再生產，則這個份額所占的比率還要縮小。祇有在生產不斷擴大

的基礎上，國家支出的不生產的部份，才能不斷擴大，它所維持的社會制度才會鞏固，否則就會削弱生產的發展，挖空財政來源，形成統治階級本身的危機。

二、國家支出是否對於社會物質生產力的發展有利？這要看這個國家是否代表着新生產力的發展方向，因而一切措施都以促進生產力為目的。就資本主義國家來說，國家的不生產支出也曾有鞏固新興資本主義生產方法，因而代表其發展方向的時候。在這時候，儘管獲得利益的是資本人家，然而對整個社會經濟來說，還是有利的。這時為維持新的制度而作的國家支出，雖是不生產的，却對生產的發展上是必需的。但是一到帝國主義階段，情形就完全兩樣，國家既以維持過時的舊制度而工作，縮壓着國民經濟的發展，它祇是有利於極少數的獨占資本階層，不利於整個生產。這時，不僅維持政權的不生產的開支成為阻礙生產的一個負擔，連投資於國營企業而有物質生產成果的一部開支，如鐵路維持費，海港建築費，軍需工廠設備費等，都成為整個經濟發展的障礙物，因為大生產越集中於資產階級的國家，這國家便越成爲一個頑固的落後的力量，制壓其他生產，制壓革命運動，這國家資本企業中的收入，成爲支持舊制度的財政來源。這種國家資本，祇有在被革命政權沒收以後，才成爲幫助建設新經濟的一種進步的力量。

因此，兩個問題必須分開；國家支出之爲純粹的消費抑或生產的消費？國家支出的有利於生產或不

利於生產？這是兩個不同的問題。

對於國家支出的性質的研究，決不能離開國家的階級的本質。財政學正如經濟學一樣，是個黨派性的學問。站在資產階級立場抑或站在無產階級立場來看問題，會發生很大的差別。國家支出當然回頭來對於社會經濟的發展過程，起着促進或阻滯的作用，資本越集中，國家對經濟過程的干涉越積極，這種國家對經濟的調節作用，或計劃作用，始終應當與實行此種調節的國家政權的階級性質直接聯繫起來加以考察。列寧指出關於經濟調節、關於管制的整個問題，『歸結到誰管制誰，即是那一個階級是管制的，那一個階級是被管制的』。

國家經費支出的具有怎樣的階級意義，最好的例證可以從各國在戰時實行通貨膨脹以籌措戰費中得到證明。通貨膨脹的結果，引起了物價暴漲。物價暴漲對於資本家和工人的作用是很不一致的。資本家因之而增加利潤，工人的實質工資却減少了；這樣，社會的財富分配更不平等，階級分化更尖銳。相反，當通貨緊縮時期，它却並非通貨膨脹時的過程的倒轉，而變成了所謂『產業合理化』運動，這時成爲問題的，倒是中小企業的整理淘汰與工人勞動強度的被提高。通貨膨脹是一種最惡劣的租稅，最不公平的租稅，却是資產階級國家在患難中時時採用的財政手段。這上面表現出的階級性是非常明顯的。

### 第三章 中央與地方的收支劃分問題

#### 第一節 中央與地方收支的劃分及美法英蘇四國財政制度的比較

在政治學上表現為中央與地方權限分配的討論，其所反映於財政學上的便成為中央收支與地方收支劃分的問題。中央與地方權限的劃分，這是依各國的政治制度，歷史條件，社會環境而不同的。中央支出一稱國家支出，這是指支出主體之屬於中央政府；地方支出乃指支出主體之屬於地方政府的。中央收入或地方收入的意義亦同此。國家收支與地方收支之劃分，關係於中央政府與地方政府權限的分配，財源的供給等等，對於一國行政上的效率的影響是很大的。惟中央政府與地方政府職權的劃分，究竟應該以什麼為標準，應該根據國家行政的效率呢？還是依其歷史環境及傳統的政治力量呢？自世界各國地方財政的史實來考察，各國地方政府權力的大小，及其職務的繁簡，多依其歷史的演變為轉移，並無確切不移的標準。就理論上說，對於國地收支劃分，資產階級學者大都作下列主張：

##### 一、在收入方面

1. 租稅之根據納稅人能力大小而課徵者，應歸國家收入，如所得稅是。若租稅之根據納稅人所得利益之大小而課徵者，應歸地方收入，如房屋稅，土地稅。這理由是：地方政費，用於一定區域，其發生的利益，多由局部的納稅人享受，故應根據納稅人所得利益大小而課徵，而國家政費，則有一般性質，故不應計其發生利益之大小，而應採用能力主義。

2. 租稅收入之範圍廣而數額鉅大時，應歸國家收入，如財產稅，關稅以及其他消費稅。因為國家支出浩繁，必須以大量稅收，才能應付。若租稅收入之範圍狹而數額小的，應歸地方收入，如牌照稅，使用稅。

## 二、在支出方面

1. 凡執行的職務有關於全體國民者，或需要高深的技能智力，或行動之需要全國一致者，應歸國家支出，如國防費，外交費，司法費，高等教育費等是。

2. 凡執行的職務有關局部地方利益，及需隨時監督，或行動需因地制宜的事項，應歸地方支出，如救濟費，衛生費，工務費等是。

然而這也僅僅是理論上的劃分而已。就事實來說，則此種劃分，一方面有關於中央與地方政府財源與責任的分配，另方面則依各國所採制度之為中央集權制或地方分權制而有不同。中央集權制國家的

重要財源，多集中於中央，而地方分權的國家，重要財源，多分散於地方。此外歷史條件，地理環境，亦關重要。欲求固定的標準，幾不可能。現在我們舉幾個主要的資本主義國家的劃分及蘇聯的情形來作一比較：

一、美國 美為聯邦國家，邦政府在法律上享有比較獨立的地位，與廣泛的獨立權力，其區域大都由以前之獨立國家演化而來，中央政府之權，為各邦所讓與。中央與各邦的財源劃分頗為清楚，中央的收入，多靠所得稅，公司稅及其他間接稅，邦的收入，則多靠財產稅 (General Property Tax) 各邦的財務行政，依法不受聯邦政府的干涉。其後感於邦之各自為政，缺乏聯繫，仿英國而行補助金制度，以加強中央與地方的關係，又邦之下分為城市及其他地方單位，邦政府與地方政府的財政關係，頗為複雜，如財產稅，所得稅及營業稅等，多為雙方的共同收入，各邦憲法，對地方政府的權力與財源，原有限制，惟地方政府的財政支出，邦政府多未過問，僅由地方官吏自行審查而已。其實際劃分的情況如下：

#### A 中央稅

- 一、關稅
- 二、產銷稅
- 三、個人所得稅，
- 四、公司所得稅
- 五、遺產稅

#### B 地方稅

- 一、一般財產稅
- 二、特殊財產稅
- 三、人頭稅
- 四、所得稅
- 五、營業稅
- 六、執照稅

七、特殊課徵 八、通行稅 九、官業收入稅 十、其他租稅

二、法國 法國為中央集權制之代表，與美國恰好相反。各級地方官吏，僅為中央政府派在各地的代理人，綜理其管轄區內之行政事務。中央政府對地方政府之監督甚嚴，關於財政上的事務，無論稅則的創制與撤銷，稅率的厘訂，公債的發行，均須經中央的核准。主要稅源，均歸中央所有，地方政府的稅收大部係附加國稅徵收。其所附加的稅率，仍受中央法令的嚴格限制。地方公債，必須經內閣之允許，國會之批准，始可募集。惟中央與地方收支之審查，則同屬會計法院，茲將其劃分情況略述如下：

#### A 中央稅

一、不動產稅 二、一般所得稅 三、分類所得稅

#### B 地方稅

一、普通及經常附加稅 二、特殊及經常附加稅 三、經常附加稅 四、臨時附加稅  
五、地方官產收入 六、中央補助金。

由此可知法國地方政府除附加稅外，別無獨立之稅源，亦有人稱之為『附加稅制度』。

三、英國 英國制度，折衷於美法之間，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，地方政府之稅源狹少，僅有救貧稅及特別捐。為補助此弊，遂創立補助金制度，

(Grants in aid) 由中央政府，視地方政府之需要及成績，酌定補助金額，使能平均發展，並藉此以控制地方。至於補助金之用途，多指定為：1. 警察；2. 初級教育；3. 工業及感化學校；4. 公共衛生；5. 道路；6. 救卹貧窮費。此種補助金制為英國財政上之一特色。至其稅收之劃分如下：

A 中央稅

- 一、關稅
- 二、產銷稅
- 三、汽車稅
- 四、遺產稅
- 五、印花稅
- 六、土地稅
- 七、所得稅
- 八、其他

B 地方稅

- 一、救貧稅
- 二、官業收入
- 三、特別捐

**蘇聯** 蘇聯是實行中央財政與地方財政民主集中制的國家，如所周知，蘇聯憲法第十四條是規定聯盟國家的各種權限的，其中如批准國民經濟計劃、統一國家預算以及構成聯盟國家，加盟共和國與地方國家行政機關預算的賦稅和收入的權力，均屬於聯盟國家。至於領導貨幣及信用制度，實行對外貿易的獨占，管理銀行、工業和農村經濟企業，組織國家保險等等，也在聯盟國家的執掌之內。同時憲法授權聯盟國家對其管轄之外的國家支出部門予以有計劃的調度。例如關於教育、保健、勞動立法等領域內之措施，原屬各加盟共和國的份內事，但聯盟國家却擁有確定其基本原則之權。

蘇聯財政制度有組織的統一，在蘇聯國家預算中明顯的表現出來，蘇聯的國家預算，一方面把國家經濟各部門所積累起來的資財之巨大部份包括進去，另一方面把加盟共和國以及一切所謂地方預算，也包括進去，此種編製完整的蘇聯總預算，提付蘇聯最高蘇維埃——全國最高立法機關——批准之，聯盟的總預算，是由加盟共和國的預算及地方預算結合而成的。蘇聯的總預算，不僅形式上是統一的，就從組織方面來看，也是統一的。因為倚靠預算方法而積累起來的整個國民收入的大部份，也是包括在聯盟國家的總預算之中。沒有赤字，是蘇聯國家總預算的特徵之一，這就是說蘇聯經濟建設，行政開銷，軍備支出以及社會文化措施的經費，一經列入預算，均有充分可靠的財政來源以供保證，而無匱乏之虞，仗着蘇聯總預算的平衡，使發展全國國民經濟的計劃均能如期實現，甚至提前完成。

蘇聯的財政來源，也像它的整個財政制度一樣，是根據政治原則劃分為三個範圍，即是聯盟國家的財政，個別加盟共和國的財政，以及地方行政機關的財政。蘇聯國民經濟發展的五年計劃，又分為年度的計劃及每季的計劃，全聯盟的計劃，又包括個別共和國的計劃及個別區域的計劃，無論那一個共和國或個別區域，如果它們的計劃被認為是正確的和必須完成的，但共和國的或區域的財政來源不足以資應付，應由聯盟總預算撥款補充之，祇要這些共和國或區域的財政計劃是包括在蘇聯總預算中為條件。蘇聯財政制度的統一性，是由蘇聯國民經濟總計劃的統一性中生產出來的，蘇聯財政制度統一性的偉大

價值，也在這裏表現出來。

蘇聯的財政制度，曾經提出，並圓滿地解決了三個巨大的任務：第一個任務是在各種財政範圍內（聯邦及各共和國）盡量增加個別收入的來源。第二個任務，是在同一範圍內把完全列在聯盟國家政權執掌的一般收入予以分配。第三個任務是分配國家歲出的負擔。同時，蘇聯財政制度所負的任務，還要顧到如下的事實：如所周知，在帝俄時代，俄國經濟的發展是非常不平衡的，例如中央亞細亞實際上完全是帝俄的殖民地，帝俄政府對於它們的發展並不關心，在十月革命成功後，這些區域就着手進行社會主義的經濟建設，無疑的，這裏需要大量的財政支出，然而收入來源却又異常貧乏，因此一九三六年的蘇聯憲法，廢除在個別財政範圍間分配收入來源的辦法而改在統一整個財政制度的立場上來確定『一切收入來源』不管它們是作何種預算之用途，均應取得蘇聯最高蘇維埃之核准。由於收入來源問題獲得如此的解決才能把它的重心移到動員區域資源完成國民經濟計劃的領域中去，並使其得到充分的資源保證，由於蘇聯各共和國及區域間收入的分配作如上的決定，就沒有必要把這些收入作硬性的劃分，換言之，收入分配的界限，雖然是可以變動的，可是這種變動的總傾向，是隨着財政資源的增長，加盟共和國及地方蘇維埃財政組織的鞏固而定的。結果，聯盟資源移到共和國及地方蘇維埃中去的部份越來越多。對全聯盟的資源分配之實踐加以研究，就可發現此種分配具有如下的基本原則：即是在分配全聯盟

收入來源時，一方面審慎地避免計劃中的複雜性與混亂性，另一方面，在分配的目標上，設法使各共和國的地方政權，對國家的某些收入劃歸它們支配這件事發生高度的興趣，爲什麼在某一共和國領土上所收入的財政資源，可以歸該共和國優先支配呢？這首先是因爲聯盟國家沒有它自己的徵收機關，而是利用各共和國主要是地方蘇維埃的財政機關的緣故，從聯盟收入中撥給共和國及地方蘇維埃動用的款項，爲數頗爲可觀，此種款項，有時是由聯盟發行公債，募集現金撥付之。可是這種公債在蘇聯並不視作非常常的收入來源，而是與其他財政收入一樣看待的，例如一九四〇年蘇聯發行的公債達九十億盧布，由都市居民認購的總數中劃出百分之五十歸入各加盟共和國預算中去，同時又責成它們把這種收入的半數移到地方蘇維埃的預算中去，在農村居民認購的總數中，劃出百分之九十移交給鄉村地方蘇維埃去支配。這樣一來，共和國和地方財政機關對廣泛宣傳與認購公債就自然發生了極大的關切。

國家收入在聯盟預算與個別加盟共和國預算間的分配，是隨國民收入任何一來源之增長而增加起來，並獲得可靠的保證，在蘇聯預算收入的一切基本來源，對聯盟及各共和國是共同的來源，祇有關稅和拖拉機站的收入（在蘇聯拖拉機站是國營的，集體農場依據合同租用拖拉機，須付一定的報酬，這就構成聯盟預算一筆不小的收入）祇列入聯盟預算，以及所謂地方稅的收入祇列入地方預算，二者可以說

是例外的情形，在蘇聯所得稅大部份也是移交給各共和國的預算，此外，各共和國預算並可獲得國營企

業利潤的頗大部份，在蘇聯，收益最豐的工業部門，輕工業大半是由各共和國經營的，而價格水準非常接近生產成本的生產工具之生產，例如不賺錢的重工業則集中在聯盟的管轄之內。

根據聯盟的憲法，蘇聯的總預算，每年由聯盟最高蘇維埃加以批准。至於各共和國及地方蘇維埃的預算，聯盟最高蘇維埃祇批准其個別部份的概算，領導地方經濟和文化建設的地方，蘇維埃（邊區的，省的，州的，區的）則由它們自己確定其『地方的預算』。各共和國的預算，特別是最落後的共和國之預算，聯盟的總預算對它們具有平衡其收支的調節作用，因為它們如果缺乏來源，祇要用途正當，都可從聯盟總預算中得到支援。表現蘇聯財政制度是民主集中制的典型實例，是勞動者代表蘇維埃，構成蘇聯的政治基礎，聯盟最高蘇維埃，是蘇聯國家政權的最高機關，但選舉的程序都是一樣的，因此，在蘇聯的一切行政，從上而下都建立在同一的自治原則上，國家行政組織的二元論，對蘇聯是完全不適用的。吸收全體勞動人民到管理國家的工作中去，是蘇聯整個內政的基本任務，這個任務的解決，自然集中於勞動者地方蘇維埃的活動，地方蘇維埃逐漸地使自己變成更能負起管理國家的一般任務，特別是經濟的任務，蘇聯國家政權地方機關（地方蘇維埃）隨着它自己經驗和知識的積累，不僅擴大而且鞏固起來，由於地方政權管理機關功能的增加，以及賦予它的任務範圍之擴大，在最近許多年中，把數量越來越多的機關企業財政以及以前由各加盟共和國中央機關所作的措施，都交給地方預算去處理。近幾

年來，蘇聯地方預算的發達是驚人的。在蘇聯地方預算祇有一部份是靠地方來源的收入，而大部份是靠聯盟的，以及共和國預算之撥款，一九四四年，蘇聯地方預算收入的總數，計達三百另五億盧布中，其中一百四十八億盧布是靠地方的來源，而一百五十七億盧布，是靠聯盟的以及共和國預算的撥款，這一事實指明了地方蘇維埃活動的擴大，與其說是由它經常收入的增加，無寧說是蘇聯的財政制度積極幫助地方行政機關的結果。●

從上面所舉美，法，英，蘇四國的比較中，我們可以明白美國是實行地方分權制的，美國的地方政府，權力大而財源足，惟中央與地方，聯繫不夠，聯邦各自為政，中央無控制監督之權。法國則為中央集權之例，中央的監督嚴，惟地方政府的自由，為所剝奪。英國的補助金制度，是折衷於兩者之間，一方面保存地方自治之權，一方面使中央得以監督並控制地方，這依然不脫權術政治的範圍。祇有蘇聯的財政制度，是計劃經濟的一部份。它一方面實行高度的地方自治，一方面實行高度的民主集中，這是真正有組織的統一，它預算中沒有赤字，中央與地方打成一片，一方面積極鼓勵地方蘇維埃活動的擴大，另一方面不使地方蘇維埃的經費有枯竭之虞，任何個別共和國或地方蘇維埃範圍內，被認為正確與必要的計

● 參考工博高列波夫著·蘇聯財政制度（吳清友譯）

劃，均由聯盟的各種財政來源，加以補助。經濟發展落後的地區，更特別予以照顧。像這樣完整的統一的財政制度，除了社會主義國家以外，別的資本主義國家是根本不可能實現的。

## 第二節 中國國地收支劃分的演變

我國劃分國地收支之議，始於清末，迄今已有四十多年歷史，然其中經過多次的變化，茲略述如下：

當光緒三十四年秋，清廷籌備立憲，憲政編查館與資政院，合奏籌備事項，計分九年，其中第二年定為辦理劃分國家稅與地方稅，是為國地財政劃分正式提出之始。宣統年間，有各省清理財政局之設，會編『各省財政說明書』，於稅目之劃分，頗多論列，惟未及於支出範圍。民國成立，劃分國地財政之議又起，江蘇都督程德全，力主國家與地方財政，應同時劃分清楚，嗣後各省當局紛起主張，惟所持之見解，率從個人利益出發，地方軍閥，多主張地方分權，而中央官吏，又多主中央集權，議論紛紜，莫衷一是。是年冬，北洋政府財政部特設調查委員會，派員討論，大家認為在討論收支劃分之前，應先決定有關之前提，當時會決定關於『國家』與『地方』的界說，地方團體的級數，及國地行政之範圍，經財政部據以訂定『國家稅，地方稅』，『國家政費，地方政費』各項章則，派員分赴各省商議，嗣因地

方軍閥，各持偏見，前項章則，始終未見實行。綜觀自民元起至國民黨反動統治結束時止，對於國地劃分，可以劃分為幾個時期：

一 民國二年冬，北洋政府財政部訂『國家稅與地方稅法草案』，民國六年復加修正，所有田賦等重要稅源，悉歸中央，地方政府所保有者，僅爲零星破碎之苛捐雜稅，充分表現中央集權色彩，此時袁氏竊國，陰謀帝制自爲，故主張集權中樞，當時財政當局表面上的理由，以爲我國賦稅系統，尙未完備，國家稅與地方稅之劃分自不能盡據學理，必預參酌事實，因時制宜以行之。是年夏，財政部按照草案，編訂民國二年預算冊，民國三年行之，惟如此劃分，稅權集於中央，地方政費，無由籌措。於是又取消國地兩稅名目，改由主管官署統籌支配。此時袁世凱政權已經覆滅，財政部編訂民國五年之預算，遂將原有之地方收入，一併合併編列。至民國五年八月，衆議院又建議恢復民二之國地稅法草案，旋經國務會議決議通過，仍照前項草案辦理，自是國地稅收，恢復民二之舊制。

二 第二次之改訂，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，惟洪憲之後，中樞改組，軍閥割據，政局紊亂，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六十九節規定：『省稅由省議會議決之，省政府徵收之』，是省稅確定之權，不屬中央，而由省地方自定。又如浙江省憲第九十九條亦

規定：『本省各種賦稅，均爲省收入，省政府依法律規定徵收之』，觀此則所有本省稅收均定爲省稅，其他各省省憲亦有類似之規定。是時主張地方分權者，亦咸認爲民國初年國地收支劃分之草案及標準，中央財權過大，地方政費無着，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，初則倡爲議論，繼且見諸法規，民十二年頒佈的憲法，雖僅如曇花一現，越年卽被臨時執政府組織令所推翻，然而這是地方分權制主張之抬頭。

三 第三次的改訂，民國十五年，國民革命軍誓師北伐，民國十六年六月間，廣東政府財政部長古應芬氏召集中央財政會議，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』，旋於同年七月經廣東國民政府公佈施行，將田賦，契稅，牙稅，當費，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，均劃歸地方，實與民初所訂國家稅與地方稅法案，及國家地方政費標準案，互異其趣，這是比較吻合中央地方均權之旨趣的。

四 第四次的改訂，民國十七年國民黨反動政府取得政權，僞財政部乃於七月間召集第一次全國財政會議，就十六年古應芬任內之國家收入及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，更爲擬議，加以修正。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』，由僞預算委員會呈請國民黨政府核准，於十一月公佈施行。十九年二月，國民黨反動政府公佈

『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，係由偽財政部擬具草案，呈奉國民黨反動政府交由各院部會審查簽註，彙送中央政治會議議決通過後公佈施行。其間款目雖略有改變，實質上却完全根據十七年頒行國地收支劃分標準的。

五 第五次的改訂，民國二十年，國民黨反動政府僞主計處成立，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，經僞中央政治會議議決通過，於十一月由國民黨政府公佈施行。嗣於二十二年三月，奉國民黨政府令，修正該項標準條文，增入撫卹費款目，其應屬國家或地方支出之撫卹費，亦加明確之劃分。

六 第六次的改訂，民國二十四年七月國民黨反動政府復公佈『財政收支系統法』，對於中央及省市縣收支之劃分，配置，調劑，及分類，有重新的規定。這是由地方分權而趨向於中央集權制的開始。它主要的精神，一方面減少省的稅源，充實縣財政的收入，一面用分稅制度，增加省地方對中央，及省對各縣市財政的倚賴性。但因當時各省地方軍閥仍有相當實力，國民黨僞中央不無顧忌，一旦新法實行，省之收入，削減甚大，因而公佈數年，等於具文。後來明定三十年一月一日為該法施行日期，而此時抗戰業已發生，因軍事影響，又明令暫緩施行。三十年六月，重慶國民黨政府召開第三次全國財政會議，復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，將原有

之省級財政完全取消，歸入『國家財政系統』之內。國民黨反動政府根據議案，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』，依據這一財政收支系統，便祇有『國家財政』與『自治財政』兩級，『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。自治財政以市、縣為單位，包括市、縣、鄉（鎮）之一切收入支出。

第七次次的改訂，民卅年的財政收支系統法是國民黨中央獨裁制的典型表現，省之一級根本取消，省財政廳變成了財政部的一個派出所。但『省』在行政上的地位依然存在，而在財政上却被取消，這不能不說是一個很大的矛盾，因此到了三十五年，反動政府復將財政收支系統法加以修正，恢復『省』之一級。這是國民黨反動政府最後的一次修正。

按三十五年七月國民黨反動政府所頒佈的財政收支系統法，將政府分為三級：

一、中央

二、省及院轄市

三、縣市及相當於縣市之局

甲 屬於中央之稅課：一、所得稅（包括分類所得稅及綜合所得稅）；二、遺產稅（以其收入百分之三十分給縣市（局），以百分之十五分給院轄市）；三、印花稅；四、特種營業行為稅（指銀行信託

保險交易所及其他以法律規定之特種營業行爲稅)；五、關稅；六、貨物稅；七、鹽稅；八、礦稅；九、營業稅，在院轄市總收入中，至少占百分之卅；十、土地稅(1.在省縣局總收入中占百分之卅。2.在院轄市總收入中，佔百分之四十)。

乙 省稅：一、營業稅，占總收入百分之五十。二、土地稅，占總收入百分之二十，但省應以其土地稅之一部份，補助貧瘠縣市局。

丙 院轄市稅：一、營業稅，至多占總收入百分之七十；二、土地稅，占總收入百分之六十；三、契稅；四、遺產稅，由中央分給百分之十五；五、土地改良物稅(在土地法未施行之區域爲房捐)；六、屠宰稅；七、營業牌照稅；八、使用牌照稅；九、筵席及娛樂稅。

丁 縣市局稅：一、營業稅，由省分給百分之五十；二、土地稅，總收入百分之五十；三、契稅，僅未依土地法舉辦土地登記之區域徵收之；四、遺產稅，由中央分給百分之卅；五、土地改良物稅(在土地法未施行之區域爲房捐)；六、屠宰稅；七、營業牌照稅；八、使用牌照稅；九、筵席及娛樂稅。

以上是關於稅課方面的劃分，由這一劃分中，可看出國民黨反動政府的稅課收入大部份仍集中在中央一級，『省』幾乎沒有獨立的稅源。省的稅收，祇有『營業稅』與『土地稅』兩項，而營業稅中祇有

百分之五十歸省，另百分之五十須分給縣市。土地稅中，省僅得百分之二十，另百分之八十中，以百分之三十歸中央，百分之五十歸縣市。

除稅課外，所謂中央的收入尚有：

- 一、獨占及專賣收入
- 二、國營工程受益費（中央爲經辦水利道路及其他土地改良工程而徵收之工程收益費屬之。）
- 三、罰款及賠償收入（中央公務機關因執行懲罰而收入之罰金，罰鍰，沒收，沒入財物之變價，及因損害而要求之賠償金均屬之。）

四、規費收入（中央公務機關爲司法，考試及執行各項行政事務，依法徵收之規費，及中央所屬之事業機關或組織合法之收費均屬之。）

五、信託管理收入（中央公務機關依法爲信託管理時之所入均屬之。）

六、國有財產孳息收入（國有財產所生之孳息收入均屬之。）

七、國有財產售價收入（國有財產及其所孳生之物品，中央公務機關及事業機關或組織所出產之物品與其應用物品中廢餘或廢棄之物品，其售價均屬之。）

八、國有營業之盈餘及事業收入（中央銀行及其他國營金融事業，郵政電訊及其他國營交通事業國營電氣及其他

公用事業，國營製造業，林業，畜牧業，礦業所獲之盈餘或收入均屬之。）

九、收回資本收入（中央收回其營業或非營業循環基金全部或一部份之資本均屬之。）

十、捐獻及贈與收入（中央所受人民捐獻，贈與遺贈，地方政府捐獻贈與及其他捐獻贈與遺贈均屬之。）

十一、公債及賒借收入（中央發行之公債庫券收入與借入之金錢及賒入貨物之價格均屬之。）

十二、協助收入（中央所受省市及其他地方政府協助之收入均屬之。）

十三、其他收入（中央依法應有之其他收入均屬之。）

省收入中，除稅課收入外，亦有：

一、省營工程受益費（省為經辦水利道路及其他土地改良工程而徵收之工程受益費均屬之。）

二、罰款及賠償收入（省公務機關因執行懲罰而收入之罰鍰，沒入財物，及因損害而要求之賠償金均屬之。）

三、規費收入（省公務機關為執行各項行政事務，依法徵收之規費，及省所屬之事業機關或組織合法之收費均屬

之。）

四、信託管理收入（省公務機關依法為信託管理時之收入均屬之。）

五、省有財產孳息收入（省有財產所生之孳息均屬之。）

六、省有財產售價收入（省有財產及其所孳生之物品，省公務機關及事業機關或組織所出產之物品與其應用品

中賸餘或廢棄之物品，其售價均屬之。）

七、省有營業盈餘及事業收入（省營銀行及其他金融事業，省營運輸及其他交通事業，省營電氣及其他公用事業，省營製造業，林業，畜牧業，鑛業等所獲之盈餘或收入均屬之。）

八、中央補助收入（省所受中央補助之收入均屬之。）

九、收回資本收入（省收回其營業或非營業循環基金全部或一部份之資本均屬之。）

十、捐獻及贈與收入（省所受人民捐獻贈與遺贈，同級或其他政府贈與其他捐獻贈與遺贈均屬之。）

十一、公債及賒借收入（省發行之公債庫券收入，與借入之金錢及賒入貨物之價格均屬之。）

十二、其他收入（省依法應有之其他收入均屬之。）

院轄市收入中除稅課收入，已見上述外，尚有：

一、市營工程受益費（市為經辦道路堤防溝渠及其他改良工程而徵收之工程受益費屬之。）

二、罰款及賠償收入（市公務機關因執行懲罰而收入之罰鍰，沒入財物，及因損害而要求之賠償金均屬之。）

三、規費收入（市公務機關為執行各項行政事務，依法徵收之規費，及市所屬之事業機關或組織合法之收費均屬

之。）

四、信託管理收入（市依法為信託管理時之所入均屬之。）

- 五、市有財產孳息收入（市有財產所生孳息收入均屬之。）
  - 六、市有財產售價收入（市有財產及其所孳生之物品，市公務機關及事業機關或組織所出產之物品與其應用品中賸餘或廢棄之物品，其售價均屬之。）
  - 七、市有營業盈餘及事業收入（市營銀行及其他金融事業，市營運輸及其他交通事業，市營電氣及其他公用事業等所獲之盈餘或收入均屬之。）
  - 八、造產收入
  - 九、中央補助收入（市所受中央補助之收入均屬之。）
  - 十、收回資本收入（市收回其營業或非營業循環基金全部或一部份之資本均屬之。）
  - 十一、捐獻及贈與收入（市所受人民其他捐獻贈與遺贈均屬之。）
  - 十二、公債及賒借收入（市發行之公債收入，與借入之金錢及賒入貨物之價格均屬之。）
  - 十三、其他收入（市依法應有之其他收入均屬之。）
- 縣市局收入除稅課收入外，亦有：
- 一、縣市局工程受益費（縣市局為經辦道路路堤防溝渠及其他土地改良工程而徵收之工程受益費均屬之。）
  - 二、罰款及賠償收入（縣市局公務機關因執行懲罰而收入之罰鍰，沒入財物及因損害而要求之賠償金均屬之。）

- 三、信託管理收入（縣市局依法爲信託管理時之收入均屬之。）
  - 四、縣市局有財產孳息收入（縣市局有財產所生孳息之收入均屬之。）
  - 五、縣市局有財產售價收入（縣市局有財產及其所孳生之物品，縣市局公務機關及事業機關或組織所生產之物品與應用品中廢餘或廢棄之物品，其售價均屬之。）
  - 六、縣市局有營業盈餘及事業收入（縣市局營銀行及其他金融事業，縣市局營運輸及其他交通事業，縣市局發電氣及其他公用事業，縣市局營林墾事業等所獲之盈餘或收入均屬之。）
  - 七、遺產收入
  - 八、補助收入（縣市局所受省或中央補助之收入均屬之。）
  - 九、特別課稅收入（其徵收應經民意機關通過，並經省政府核准，報中央備案，方得爲之。）
  - 十、收回資本收入（縣市局收回其營業或非營業循環基金全部或一部份之資本均屬之。）
  - 十一、捐獻及贈與收入（縣市局所受人民及其他捐獻贈與遺贈均屬之。）
  - 十二、公債賒借收入（縣市局發行之公債收入，與借入金錢及除入貨物之價格均屬之。）
  - 十三、其他收入（縣市局依法應有之其他收入均屬之。）
- 觀上表，則知國民黨政府中央收入與省收入除稅課收入外，其他部份性質大部相同，惟名目不同而

已（例如中央爲國營工程受益費，省則爲省營工程受益費）但其中『獨占及專賣收入』是僅僅中央有的，易言之，即省地方是無權舉辦專賣及獨占事業的。另外一個項目『協助收入』，是指各省對中央的協款而言，省地方則有『中央補助收入』，這是中央給各省的補助。在中央方面之協助收入，即來自各省之『協助支出』，而各省地方之『中央補助收入』，即爲中央之『補助支出』。

縱觀我國中央與地方收支劃分的歷史，雖然經過多次的變化，但事實上始終沒有建立起一個制度來，主張中央集權的，固然是爲便利中央之獨裁着想，即主張地方分權，動機也不過爲軍閥割據張目。雙方都是由本身利害出發，並非根據中國的政治經濟條件而作科學上的決定。結果是中央集權則流爲中央獨裁，地方均權又變成封建割據。在國民黨反動統治時代，大概僞中央力量所能控制的省區，財權便集中到僞中央，各地方反動派擁兵自雄的省份，則儼然爲一『獨立的王國』，不要說省稅可以自由徵收，即國稅亦加截留，僞中央非但不敢過問，而且還要在財政上予以補助以羈縻他們。直到抗戰爆發，南京反動政府假『抗戰』名義，消滅地方武力，鞏固蔣匪個人政權，西南與西北，均直接在國民黨僞中央控制之下，於是乃一變而爲中央絕對集權主義，將『省級』財政亦予撤銷。抗戰勝利，舊政治協商會議召開時，在草擬憲法上，對於中央集權與地方均權頗有爭執，國民黨反動派是極力主張中央集權制的，其目的無非要借中央集權之名，行個人獨裁之實。國民黨反動政權的垮台，正證明中央集權制理論的破

產。至於新民主主義的新中國，究竟應該實行中央集權制或地方均權制，我認爲兩者都不是。新民主主義的經濟應該是計劃經濟，那麼蘇聯的財政制度，是值得我們重視的。財政是構成國民經濟整體的一部份，也可說是其中一個重要的環節，中央與地方，應該當爲一個整體來看，國家經濟建設，應以地方建設爲單位，發展地方經濟，應配合着國家整個建設計劃，在財政上，凡是爲地方經濟政治文化建設所必需的，國家應予以大力的支援，特別是經濟發展落後的貧瘠省區。所以這既不是中央集權制，也不是地方均權制，這是財政計劃配合着整個國民經濟建設計劃，即把財政當爲實現計劃經濟的重要手段之一。著者在本書中所以把國民黨時代的財政收支系統加以介紹，也不過是作爲一種歷史的資料，提供我們作爲劃分新中國中央與地方歲出入時的一種參考而已。

## 第二節 新中國的國地收支問題

關於新民主主義中國的中央與地方收支如何劃分，自然應該配合着新中國的政治體制及新民主主義的經濟建設來決定。這裏我提供了幾點初步的意見，作爲本章的結束：

第一，新中國的財政體制應該劃分爲幾級的問題，我們認爲劃分爲中央、省、縣三級是比較合理的。過去國民黨反動政府的取消了『省』之一級，僅存『中央』與『縣』，這是極端荒謬的措施，因爲

中國的幅員如此廣大，經濟發展如此的不平衡，再加以交通不發達，如果採取了兩級制，一定變成了全部集中制，這不祇不可能，而且也不必。但如果採取了四級制，即中央，各區（或邦），省，與縣四級，那又變成了太分散，中央與各區，就變成了雙重領導，即成爲國家行政組織的二元制度，不僅在財源之分配上非常困難，即在行政效率上，也將大受影響。爲了使戰後中央能集中力量於財政政策的領導，掌握政策，照顧全局，而地方得以因地制宜，實施其應與應革的事項，則三級制是適合中國國情的最好辦法。

第二，新中國的財政體制假定是三級制的話，則中央與省、縣三方面的財政收支應該怎樣劃分呢？在支出方面，問題是比較少的，凡帶有全國性的事業（如國防，外交）以及規模巨大的經濟建設，中央各直屬機關的開支自然應該由中央支出，而有關局部地方利益，或行動之需因地制宜的，可劃歸地方支出。這些大概不大會有什麼爭論的。問題是在收入方面，應如何劃分稅源的問題。

第三，過去國民黨反動政府劃分國地收入的標準是應該重新考慮了。在國民黨時代，中央最大的收入是關、鹽、統三稅。這三種稅收合計平均要占全部的收入百分之七十以上。今後這三種主要稅收在全國稅收中的比重一定要大大減低了。以關稅來說，過去我們的關稅收入是建築在帝國主義大量傾銷商品之上的，今後關稅收入，因帝國主義的經濟封鎖，因我國之將取保護貿易政策，可能大大減低，至少在

目前不可能大量的增加。至於鹽稅，這是人所周知的惡稅，在短時期內我們雖不應該取消，但鹽稅在租稅收入中的比重，也一定要減低。最後是所謂統稅，統稅是以民族工業為課稅對象的，在工業稅應低於商業稅的原則下，統稅的比重也不會太大的。關、鹽、統三種稅收既然在新中國都不會占太重要的地位，那麼如英美各國稅收支柱的所得稅遠景如何呢？誰也知道，所得稅的基礎，是鉅額的私人所得，而鉅額私人所得的基礎要靠資本主義大規模的企業，我們中國根本沒有大規模現代化的私營企業，自然沒有可能徵取巨額的所得稅。所以戰前為中國財政收入之大宗關、鹽、統稅固然靠不住，即為英美各資本主義國主要稅源的所得稅，我們也將東施效顰而不可得。那麼為中央主要稅源的究竟應依靠什麼呢？這裏我們便不能不考慮農業稅的問題了！

第四，以農業稅來說，過去在解放區，農業稅收（即公糧）占財政收入百分之八十以上，比起工商業稅來，不知道重要多少倍。這種情形恐怕全國勝利以後，也不會有基本的改變。自然它的比重不會有那麼高，但無論如何，農業稅收在全國各種租稅收入比重中占第一位這一點，我估計在人民解放戰爭結束後三二年內是不會有所改變的。既然如此，農業稅收入是應該劃歸中央而不應該列入省或縣地方收入的。否則的話，中央就沒有一宗收入可靠數量鉅大的稅源，國家也就無法進行恢復與發展經濟文化的領導。其次，經過土地改革以後，農業稅的性質與國民黨時代也已有所不同。在國民黨反動統治時代，地

租與田賦是分開的，地租是佃農納給地主的，田賦是土地所有者完給政府的。但自經土地改革以後，地租已不復存在，租與賦已成一體，農民所交的公糧（即農業稅），裏面一部份其實是過去的地租，一部份才是田糧。換句話說，過去農民是將這一部份交給地主的，現在因地主階級的消滅，國家已取地主地位而代之，『公糧』就是地租加田賦之和。過去解放區農民所負擔的『公糧』雖然相當的重，但農民的生活還是大大地提高了，最主要的原因便是地主階級的剝削不復存在！既然現在的農業稅是含有地租性質的田賦，因此我認爲將農業稅劃歸中央收入較爲合理。自然，農業稅按其性質來說是比較分散的，它不像工業稅那樣的集中，這是許多人主張把它劃歸爲地方稅的理由，但我們認爲劃歸中央並不妨礙農業稅的徵收仍歸各省地方來辦理。省與中央對農業稅不妨定一比例分配制度，即中央占百分之幾，省及縣各占百分之幾。這一比例如定爲中央占百分之五十，省與縣共占百分之五十也許是比較公平的。

第五，關於中央與地方財源的劃分，世界各國有三種不同的制度：a. 劃分稅源；b. 附加稅制度（即地方就中央之稅收附加，作爲地方之收入）；c. 比例分配制度。這三種制度各有利弊，亦可並行不悖。稅源之完全劃分，事實上甚爲困難，即在高度集權的國家，亦僅採取部份劃分制度。至於附加稅制度，優點是可以因地之肥瘠而定不同的附加，因全國性的稅收，稅率自不能不統一，但由於各地經濟發展之不平衡，採取附加稅制度則可因地制宜，而並不妨礙全國統一的稅率。但附加稅制度的缺點是易流於濫

徵，附稅且會妨礙正稅之徵收。這種流弊，如果沒有高度的監督，很難防免。至於比例分配制度，亦稱按成撥給制，即一種稅收由一機關統一徵收，再按成數分配於各級政府，至如何斟酌各級地方政府之職務，以規定其應得之成數，則有待於審慎之研究，再此項統一徵收機關，應歸何級政府主管，則須取決於比較的行政效率。著者個人是主張比例分配制度的，例如農業稅與其採取附加稅制度，實毋需採取比例分配制之爲愈。農業稅可以作爲中央稅，但徵收機關則仍應歸各縣自行辦理，而歸『省』之一級監督之。

第六，關於補助金制度，這本來是中國的老辦法，前清時有『協款』與『解款』，協款就是中央補助地方的，解款是各省解給中央的，因爲各省經濟有肥瘠，財源有貧富，所以貧瘠省區是受中央協款的，而富裕省區則要解款給中央，這是清朝調劑各省財政的辦法。所謂協款，也就是今日的補助金是。這一制度，在新中國是可以採用的，省與中央的財源劃分，除了稅源劃分，及比例分配制之外，還應該兼採取補助金制度，即對於財政收入不充裕的省區，或者經濟特別落後，須加大力發展的省區，得由中央加以補助，至於財源富庶的省區，則應協助中央，這應該根據各省的富力，經濟發展條件，並配合着經濟建設計劃而定。

以上幾點，是著者對於新中國中央與地方收支劃分的簡略意見，是否有當，提供給當局作爲參考。



第二編 公共收入論



## 第一章 公共收入的意義及分類

### 第一節 公共收入的意義

國家爲維持它的統治權力而執行公共職務，必須有經費的支出，既如前述，這種支出的經費如何取得，就形成了財政學上的公共收入問題。國家收入的形態，是隨着社會經濟的發展階段而不同的，古昔國家，多徵課勞役與實物。但自貨幣經濟發達以後，則無論收入或支出，已全部採取貨幣的形態。雖然在戰爭時期，各國仍有徵課實物或征工者，如我國戰時的田賦徵實，即其著例。在世界各國，當戰爭時期，亦常有無報償，或雖有報償而其報償實不足以償其所值的義務勞役或實物徵發，但此究爲非常時期之例外，而不得視爲常經。一般地說，今天各國的公共收入問題，乃一貨幣的徵收問題，即徵收了貨幣再去購買政府所需要的勞務與物資。

廣義言之，公共收入自然應該包括國家一切的貨幣收入在內，但嚴格地講來，債款收入是不得視爲公共收入的，因債款收入，國家負有償還的義務，就短時期來說，雖不失爲一種臨時收入，若就長期來

看，則一借一還，固無真正收入之足言，因此在資產階級財政學上都把債款收入放在公債論一編去討論的。

公共收入的意義，自今日世界各國的實際情形來說，即政府爲供其經濟上的需要所收入的貨幣總額，這種收入的來源，因時代而有不同，也就是說，即視社會經濟發展的階段而異其內容。在資本主義國度裏，約可分爲官產收入，國營事業收入，國家行政收入及租稅收入四項，而以租稅收入占最主要的地位。就歷史上來觀察，則公共收入的發展，可以劃分爲四個時期：一、官有土地收入時期，在奴隸社會及封建社會，國家的公經濟收入與王室的私經濟收入混淆不分，一切國費都以王室的土地收入來支付，當時君主擁有廣大的土地，其收入頗巨，而支出也比較地簡單，故以國王所有地收入充之，並無不足。祇當不敷時，始向臣下及人民收納貢獻，以爲補充之用，這是充分表明封建領主經濟占優勢的時期。二、特權收入時期，自十五六世紀以後，歐洲的封建領主制度逐漸崩潰，王權集中，國土膨脹，國家支出隨而增巨，另一方面，國王以其土地，多分與寵臣僧侶，國王所有地因而減少，僅靠土地收入，難以支付國費，於是國王乃利用其最高主權者的地位，而發生所謂特權的收入。這種特權收入有的根據國王之地主的權利，因爲根據羅馬法的觀念，國王爲領地之最高所有權者，這種所有權及於地下的一切物品，於是探礦者，須納探礦費，製鹽者須納製鹽費，漁獵者須納漁獵費，舉凡一切天然利益，莫不屬

於君主的特權，非有納賦，莫敢染指。同時君主又為政治上之最高統治者，由是而有鑄幣特權，裁判特權，徵課財產以及沒收財產之權。此外對於一定關口有徵收關稅權，對於郵政，有郵政特權，對於無主之物，有佔有權，對於封建臣下，當其家族死絕時，有財產繼承之權，這種種特權，名目繁多，不下數十百種<sup>①</sup>，這正表示封建經濟過渡到資本主義的收入形態。三、租稅收入時期。自十八世紀末葉產業革命以後，資本主義代封建經濟而起，近代國家建立，法國大革命後資產階級的個人主義，日益發達，於是國王私產收入與國家公共收入截然劃分，官有土地收入，乃不占什麼重要地位，即有亦完全變質而成為國有收入的一部份，不復成為君主的私經濟收入。至於各種特權收入，亦以政體改變之故，逐漸變易其性質，並發展而為租稅收入，如關稅權與繼承權一變而為關稅與繼承稅。租稅是根據一般報價的原則，取國民之普遍的負擔形態而出現的，雖然所謂國民一般的負擔在資本主義社會最後仍轉嫁於農工階級負擔，但封建特權階級免稅的取消與全體國民分擔之一觀念的確立，却不能不說是資產階級革命以後的產物。自然，在古昔時代，並不是沒有租稅，力役與實物貢獻也可以說是租稅之一種特殊形態，但勞

① 關於特權收入，種類之多，不勝列舉。Malmont de Asfluchs 謂有百二十五種，Klook 謂有四百種，Antonius

de Jure 謂有四百十三種，足以知其大概。

役租稅與實物租稅與現代意義上的租稅稍有不同，現代的租稅觀念乃基於一般報價的原則，而古代之徭役與貢賦則為奴隸社會或封建社會的一種剝削形態，貴族，僧侶，及特權階級是沒有負擔的義務的。關於這一層，我們在租稅論中還要詳加論述。四、公共企業收入時期，將來公共收入之趨勢如何，我們雖不能判斷，但租稅收入是建築在資本主義制度上面的，將來必將隨着資本主義之消滅而喪失其重要性，却是不容置疑的事實。在社會主義的蘇聯，租稅即已不占公共收入中之重要地位，蘇聯的國家預算具有資本主義國家所沒有的收入，即國民經濟的收入，而首先是大工業的累積，這些大工業便是社會主義的，即全民的財產。蘇維埃企業的累積，分成了兩部份，其中的一部以貿易稅的形式由各企業在賣出自己的生產品之後繳入國家預算，另一部份在確定會計決算之後，從利潤中扣除下來，部份地列入企業的預算，部份地用之於擴大生產，增加流通經費，工人及職員的薪金，及改善他們的生活。因此蘇聯的租稅與資本主義國家的租稅性質上根本不同。蘇聯的租稅收入（營業稅收入）事實上是一種公營企業收入，即政府取公營企業利益的一部份以供國家的歲入。

## 第二節 公共收入的分類

公共收入的分類，可有種種的不同，有以收入是否有繼續性為標準，而區別為『經常收入』與『臨

時收入』者，『經常收入』是指帶有繼續性反覆性能定期取得的收入，如租稅收入，規費收入，官產或國營事業之收入均屬之；『臨時收入』是指收入之無繼續性，或反覆無常，或其數目難以預定者，如募集貸款，賣却官產，捐助或贈與等收入均屬之。亦有以收入之根據為標準而區別為『公法的收入』與『私法的收入』者，即凡收入之根據，源於所謂『公法』，國家以行使主權的強制手段而獲得者，為公法的收入，如租稅，規費，罰金等等皆是；反之凡收入之根據，依於私法，即國家以平等地位，行自由契約而獲得者，為私法收入，如國營事業收入，國有財產收入均屬之。公法收入亦稱公經濟收入，私法收入亦稱私經濟收入，或名前者為強制收入，而後者為經濟收入者，意義均與此相同。

公共收入的分類，很早就已為資產階級財政學者所注意，但因各人的觀點不同，分類法也隨之而異，但從這種種分類的研究中，我們也可以看出各時代公共收入之性質及其重要性。例如在十六世紀時波丹(Jean Bodin)把公共收入分為七類，依當時的重要程序，順序排列，一為公有地產；二為掠奪財物；三為贈與；四為征服地之貢物；五為公共貿易；六為關稅；七為租稅收入。由此可以看出當時最主要的收入來源，是土地收入與掠奪征服地，而租稅一項，他放到最後，並謂租稅祇有當其他方法不能供給財用而政府之需用甚為急迫時，始可用之，即把租稅當為一種非常的財源。意識形態本是客觀世界的反映，波丹的分類法正說明了當時社會經濟發展到了怎樣的階段。到了十八世紀時，德國的官房學派猶以

公共收入之來源有三：一、君主之公產收入；二、所謂『特權』收入（*Regalia*）；三、租稅收入。可見當時之主要收入仍為君產與特權收入，而租稅僅占次要的地位。租稅在公共收入上的重要性，直到十八世紀末葉資本主義經濟發達以後方才顯著，亞丹斯密是資本主義青春時代意識形態的代表者，故他對租稅的重要性認識特為深刻，斯密把公共收入的來源分為二種：一、公共收入，屬於君主私有或國家公有之產業者；二、公共收入，課自人民之財產者。斯密以國家或君主產業之收入，決不足以供國用，故謂國家之支出，大部份須仰賴租稅。關於斯密的租稅理論，後面還要詳加介紹，不屬本章的範圍，這裏祇要指出一點，即斯密氏是第一個意識到租稅在公共收入中之重要地位的，這正說明斯密是青春資本主義意識形態的代表人物。其後英國名財政學者柏斯脫柏爾亦把公共收入分為兩類：一是政府以法人資格取得之公共收入；二是政府藉主權徵課而獲得之公共收入，前者如地租，利息，規費，以及商業經營之所得等等經濟收入屬之，後者如各種租稅（普通稅及特別稅）屬之。柏氏這種分類，大體上承繼亞丹斯密的衣鉢，不過較為簡略罷了。

美之財政學者亞當士（H. C. Adams）把公共收入分為三類：一、直接的（*Direct*）；二、間接的（*Derivative*）；三、預期的（*Anticipatory*）。第一類直接收入即指政府所獲自公產與公業的收入，如官產，官營企業，贈與，賠償或充公等是。第二類間接的收入是由政府運用主權以取之於民的，如租稅，

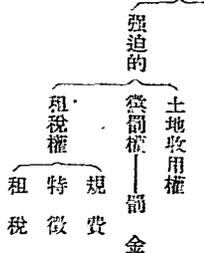
規費，特徵及罰金等等屬之。第三類預期的收入乃指公債及庫券的募集而言。亞氏認為當國家發生戰事需用孔亟之時，或修築鐵路河道等巨大工程，經常收入不足以應付時，可以採用募集公債或發行庫券的辦法，但也應該預度償還之力，不可隨意濫行舉債。按亞氏的分類，前兩項「直接」「間接」，已屬牽強，至第三項公債之發行，如前節所述，嚴格說來，並不能算作真正的公共收入，因公債必須償還，一借一還，並無真正收入之足言，即就廣義言，視為收入之一種，其性質亦非「預期」一辭所可概括，租稅收入或官產收入在預算中，又何嘗不是預期的呢！

塞里格曼 (B. R. A. Seligman) 亦把公共收入分為三類：一、無償的 (Gratuitous)；二、契約的 (Contractual)；三、強迫的 (Compulsory)。所謂無償的收入，即贈與的物品貨幣等是；契約的收入，乃指政府以法人資格與人民發生契約關係而發生的收入而言，如公產公業之類是。至強迫的收入，則由政府運用主權以課之於人民的，如土地收用權，懲罰權及租稅權之類是。租稅權又分為三種：一、規費 (Fees)；二、特徵 (Special Assessments)；三、租稅 (Taxes)。茲列表如下：

無償的——贈與

契約的——官業，官產

塞里格曼之分類法



塞氏為現代資產階級財政學界之權威，但他這種分類，輕重失當，却不足取。例如無償的一項，在今天早已為歷史上的陳跡，即偶或有之，亦微不足道，以之與其他各項收入並列，未免不倫。再在『強迫的』一項中，分列三種亦失之偏頗，譬如土地收用權，即非重要的收入來源。又如將關於罰金之懲罰權，與租稅權並列，亦欠妥當，租稅為現代資本主義國家收入之台柱，豈可與涓滴之罰金相提並論。在租稅權中，分別規費與租稅，已無必要，而特徵一項本為美國之特殊產物，且為地方之課徵，與租稅並論，更不適當。

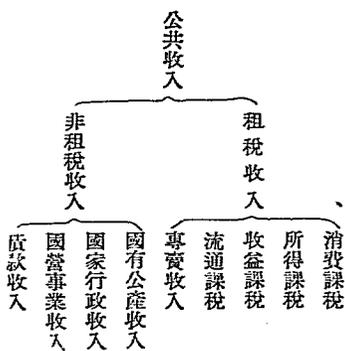
此外如魯滋 (Taus) 把公共收入分為商業，行政，租稅，公債，簿記五種；卜南 (C. C. Plahn) 分公共收入為租稅，規費，定率 (Rates) 三種，租稅與規費意義明顯，自不待論，所謂『定率收入』，卜氏乃指政府公營事業所收之費用而言，即塞里格曼所列之『契約的』收入，或美國統計局所稱為『商業的』

收入。按卜氏之分類法仍不過演繹塞里格曼之說，別無創見，可置不論。

此外，印度財政學者薛實士 (Shrinas) 的分類法，是比較值得採擇的，薛氏將公共收入分爲兩類，一爲租稅收入 (Tax Revenue)；一爲非租稅收入 (Non-Tax Revenue)。在租稅收入中又將特別捐與規費亦包括在內。租稅可分爲直接稅與間接稅兩種，直接稅乃指歸納稅者一次繳納而不能轉嫁於他人的租稅，間接稅則爲由生產者或輸入商繳納而後轉嫁於消費者之租稅。除直接稅間接稅特別捐與規費外，尚有貢品，資本捐及賠款三者，薛氏謂亦可包括在租稅收入之內。第二類非租稅收入則包括：一、國營企業之收入，如鐵路、水利、郵政、電報、電話、造幣廠、文具、印刷、森林等屬之。二、社會事業之收入，如學校學費，醫院診金等屬之。三、債務之收入，國家有時爲債務而獲得債款收入；四、雜收入，即不使包括於上三項之內的特別收入。見薛實士著財政科學一書 (Science of Public Finance)

我們在這裏亦採取租稅收入與非租稅收入的分類方法，但不必拘泥於薛氏每類中的具體內容。同時主張以中國之國家收入爲研究的主要對象。我們先記收入分爲租稅收入與非租稅收入兩大類。在租稅收入中包括各種租稅與專賣收入，專賣事業在財政學上亦稱『財政獨占』，本爲消費課稅之一種，我國專賣制度抗戰時國民黨政府曾經推行，它本由各種消費稅中蛻變而來，但因於國民黨反動當局之辦理失宜，完全變質，以致弊害叢生，民怨沸騰，戰後乃加以取消。但從理論上說，專賣制度仍值得研究，且

應列入租稅收入之內。在非租稅收入中則有各種國有產業之收入，國家行政收入，國營事業收入及債款收入四項，不過債款收入如前所述並非真正的收入，雖然它在各國財政收入上所占地位非常重要，但仍應歸入公債論一篇中去討論。茲將本書之分類法列表於次：



## 第二章 公產收入

### 第一節 公產收入的意義與範圍

公產(Public Domain)或稱公有財產，普通分爲兩種，一爲行政公產(Administrative Domain)、一爲財政公產(Fiscal Domain)。前者如行政公署的地基房屋等等屬之，乃政府利用之作爲行政之用途的，後者乃指各種可以發生收入的動產與不動產而言，政府可取得貨幣收入以供公共支出之用途者。行政公產雖然也可以發生收入(例如政府利用行政公署執行公務時所得之收入，如註冊費，審判費等等)，但這種收入可視爲規費的一種(規費的意義，下當詳及)；財政公產則純以財政收入爲目的，本章所稱之公產，即指財政公產而言。

181

當上古及中古時期，公產收入爲國家收入的要源，十六世紀波丹在所著共和六書中，認爲國家的經常支出，可以官有地收入以應付之，即官房學派在十八世紀討論國家收入時，猶極重視公產之收入。自資本主義生產方法發達，租稅制度隨以建立，公產收入，乃退處次要地位。現在歐西各國，如英如法，

都已將公產轉售於人民經營，即令有存在的，亦不過占極少部份，在財政收入中無地位之足言。自蘇聯於一九一七年革命後，廢除私有財產，並宣佈將全國之土地、礦山、森林、工廠、鐵路盡歸國有，公產收入與國家收入打成一片，這與資本主義國家之公產收入其名而資產階級獨占其實的本質不同，我們又當別論。

公產既然是指不以行政上之利用為目的而以財政收入為目的的財政公產而言，它所包括的範圍，多指國有土地、礦山、森林等項而言。亞當士謂公產應指為天然資源之產業（*Landed property*），所謂天然資源，即指漁業，礦地及農地而言。柏斯脫白爾所著書中對於公產亦指為天然之財源，惟其所討論者，僅為農地與林地。但除森林、礦地等不動產之外，實應列入動產，如公有債票、股票、儲蓄金、基金等，凡可以發生利息紅利及股息收入者均應包括在內。茲就國有土地、國有森林、水利、礦地及動產分別論之：

一 國有土地 自從原始共產制度崩潰以後，即有土地私有權的建立，但土地私有權的形式，是因時代不同的。封建時代，國王名義上是全國土地的最高所有者，然其實際經營的土地，祇是王室領地的部份，封建領主各自對其采邑所有權，但其所佔有者，祇是莊園中的一部份，另一部份是農奴所佔有，永久使用，除了耕地以外，還有不被分割共同使用的森林、草地，實際上為全村公有。現代的土地私有權，即脫離了身份、地位當土地為絕對得自由買賣、租佃、分割的商品處理的私產的所有權，是資

本主義發展以後的產物。從封建到資本主義的過渡中，無數農民被掠奪了耕地，無數實際上本為全村公有的公地，被地主沒收為私產，而寺院，教堂，國家的公地也被掠奪為私產了。作為公地而留為國家所有的，實際是非常狹小，多半是為着公用的目的而由國家徵用的土地，或荒蕪未經開闢的土地。馬克思在『所謂原始蓄積』一章中說：『奪取寺產，欺詐讓渡國有地，盜掠共有地，掠奪封建所有地氏族所有地，把它在無所顧忌的恐怖主義下，轉化為近代私有財產，這種種，都是原始蓄積的牧歌的方法，這些方法，給資本主義農業以活動的領域，使土地併合於資本，同時並為都市的產業，造出被放逐的無產者的必要供給。』（資本論第一卷中譯六二五頁）

新興的資產階級，非但不主張保留國有地，並且積極地推動把公地轉為私有。在英國，議會曾於一八〇一至一八三一年間，將三，五一一，七七〇英畝的共有地，從農民手中掠奪，無代價地轉為地主私有。亞丹斯密是始終反對國家經營土地，他認為國營土地必然怠於耕種，忽於管理，而致收入減少。歐洲大陸的各國王朝，把出賣國有土地為取得巨額收入的方法。與此相反的思想，認為國家應該保留國有地的，則存在於德國。德國財政學者勞氏曾綜括當時贊成及反對售賣公產的理由，自己站在反對售賣方面，反對的理由可歸納為下列幾點：一、公有土地的收入非取之於民，可以不致引起人民反感；二、公有土地種植的進步，可示人民以模範；三、公產作為借債的抵押品，可增國家舉債的信用；四、公有土

地的經營未嘗不可改良。所謂社會政策學派的華格納氏，並進而將國有土地的保留美化為平均財富，然而德國當時所以流行這種理論，正反映德國封建力量殘留之深，在歐洲各先進資本主義國家中，德國是大地主勢力保存最多的國家。

國有土地的經營，在十八世紀初期以前，最盛行國家設官自營的方法，實即利用農奴勞動半農奴勞動，和普通地主經營一樣，從事耕種。這種經營，適應於當時自然經濟，粗放農作方法，和狹隘的市場關係。資本主義發達以後，國有土地的經營，多採用出租方法，十八世紀多用永久租佃制，規定一定租額，無限期地租與承租人；稍後，改為定期租佃制，租期漸次縮短，自五十年乃至一百年短縮至二十年十八年甚至更短期間。選擇佃戶的方法，由政府當局任意選定的方法，變為競爭投標或折衷投標的方法。在資本主義農業發展落後地方或大地主經營占優勢地方，如德國北部，盛行大塊出租法；而在集約農作盛行的地方，多行小塊出租法，如法意及德國南部。這國有土地經營的蛻變過程，反映着農業資本主義化的趨勢。國家直接經營土地的方式，不過是封建生產的一種殘餘；現代國家的短期出租制，表示國家的保有土地，並非是以現代生產者的資格，而不過是作為一個地主的身份分取剩餘價值罷了。

由國有土地所得的收入，在資本主義國家總收入中已退居極不重要的地位。薛實士估計英國國有土地收入占經常收入 1.3%，意大利 0.1%，法國 0.9%，西班牙 0.9%。

## 二 國有森林

馬克思在論及生產時間時，曾有一節論及造林業的特點，他說：『造林業因為有漫長的生產時間（其中僅包括比較短的勞動時間）及由此引起的長的資本週轉時間，使造林業不適宜於由私人經營，從而，也不適宜於資本主義經營。因為資本主義經營，即以結合資本代替個別資本的場合，也在本質上是私人經營。』（資本論第二卷中譯第一八六頁）『因為購買森林地所投下的資本，必須待長時間後，方能有收穫；這種資本祇是斷片的週轉着，就若干種森林說，必須過一百五十年資本的週轉才會完成。並且，要使樹木的生產不致中絕，生樹的儲量，還須十倍乃至四十倍於常年利用的數額。所以，除非他有廣大森林又有別的收入，不然，他是決不能從事規律的造林事業的。』（基爾齊浩夫農業經營學提要第五十八頁）這才是國有森林為什麼還能保存，而資本主義的學者們提出種種理由來主張國有的真正原因。

就整個國民經濟的利害上來說，森林當然宜於國營；一、林木為重要建築材料和造紙原料，必須有長期的保護才能保持其供給；二、對農業來說，森林保持水氣，免除水患，抵禦風災，保護水源；三、經營森林，必須有長期投資，利用現代造林知識，交給私人經營，不能作理想的經營。然而這些理由，並非資產階級主張保持國有森林的真正理由。資本主義發展時期，對於森林實際上起着破壞的作用。

三 水利 水利的種類有三：一爲航行，二爲灌溉，三爲水力。爲便利航行，國家往往支出大量資本，從事疏濬築堤、築堤等工程，但除特殊的運河外，大都開放給船舶自由航行，並無收入。灌溉和水力的利用則不然，大規模的灌溉工程和水電工程，多非私人資本力所可舉辦，其利益亦不宜由私人壟斷。過去動力，仰賴於煤產，現今則重視於水力的利用。水電較諸火電，廉價不知若干倍，對於一地工業，運輸業，現代化農業，關係甚大，如美國在羅斯福新政期內所建設的T·V·A水力工程，改造了整個推尼西河流域的經濟而使其現代化，此種工程，非國家莫辦，國家從此可以得到巨額收入。

四 國有鑛山 中世紀以來，無論何國，均有鑛山特權，作爲君主特權，而所有的鑛山，君主藉出租而得高額採鑛費。法國革命時代，宣佈鑛山國有，要求採掘的，須經國家的許可，同時徵收一定的費用。英國在十五六世紀以來，由於地主方爭採鑛權爲附屬於土地所有權，國王乃放棄此項特權，僅保留金銀鑛。產業革命以後，順應資產階級大量開採的需要，國家多改取採鑛自由原則，將國有鑛產，分售無餘。鑛山的私人佔有，成爲重工業獨占資本集團之基礎之一。近來資本主義國家爲適應軍事生產之需要，才局部地將鑛山收回國有。自營的鑛山收入，逐漸增加。

五 國家動產收入 資本主義的國家動產收入，可以分基金資金收入，股息收入，利息收入三項，分別一述：

基金與資金不同；基金是爲了應不時之需或達到其他目的而設的基本金；資金是爲了事業經營上或會計管理上之利便而特別設置的資本金。兩者雖然不同，但其保存的形式則相似。基金資金，其始均以貨幣形態特別儲存，但貨幣死藏不生利息，所以往往求投資的方法。投資的方法有四：即貸出、存款、購有債證券、投資於不動產或事業。對於不動產或事業之投資，可得不動產收入或國營事業收入，應屬於國營事業範圍，此地可以不論。存款、貸款、及有價證券形態之選擇，無論爲達其本身目的上言，或爲取得動產收入上言，均爲重大問題，採取存款或貸款形態，固可免資本的死藏，但一旦急需，往往有存款不能提取或債務有無法償還的危險。因爲國家有緊急需要時，常發生信用恐慌，有時國家提取存款或收回債務，將使恐慌加劇。至於以有價證券形態保有資金，即投資於公債公司債，股票之類。利息較存款貸款更多，但緊急需用時難於處分，如國家驟然拋售證券，證券價格必跌，反致損失。因此基金資金的保存，往往採取購買國際證券的形式，信用昭著的資本主義國家的有價證券，得在國際市場自由買賣，在國外處分容易，且不因此處分而即動搖其價格。但戰爭基金不宜採取此形態，一旦戰事發生於發行證券之國，證券價格必跌，難於處分。所以備戰基金，往往寧可採取現金死藏的辦法。基金資金平常都列作特別會計，將基金資金的收入，特別儲蓄，不列入一般會計之內。

股息收入，是國家爲政治上或經濟上的必要，成爲股份公司的股東時而保有有價證券領取股息。如

英國的保有蘇彝士運河的支配權，藉保有運河股份公司的股票。以及戰前日本，投資於南滿鐵路公司，鴨綠江探木公司，台灣銀行，朝鮮銀行等而保有其股票，其股息收入亦屬不少。

利息收入，係出於政治上，經濟上，財政上政策的必要，而貸與個人或團體時所得的利息收入。又國庫存放於銀行由銀行代管的貨幣，亦應有利息收入。存放於外國銀行作為存款或購買外國短期公債券（國庫券等）可備平衡貿易差額之用，此種收入亦動產收入之一種。

## 第二節 戰前中國的公產收入

我國國有產業，在北洋政府及國民黨政府時代以屯田、沙田、旗地、營地、廢署、官房為大宗。廢署官房，無收入之足言，可置不論。至屯沙旗田及營產等在以前預算中稱為『官產』，後來則併入『國有財產』項下。『屯田』始於漢昭帝始元二年，發習戰射士，調故吏將屯田張掖郡，這是創設屯田之始。以後屯田贍軍，歷代視為要政，惟章制不時變更，精意漸失。清初沿明制，後以屯衛之軍，次第裁汰，衛所屯田，多歸州縣徵收。最初是用屯田以贍軍，藉贍軍以轉漕，而以按幫起運，計船授田，為配給之法。到後來則變成或者自行執業，或另佃承租，居所彼此無定，幫次又遠近不同，屯田乃有名無實。到光緒末年，始改併衛所，裁汰幫丁，屯租歸入地丁項下徵收，民國以來，清理屯田，收價給照，

改屯爲民，屯田變爲官產入款，此其一。『沙田』有江灘海灘之分，起源亦早，清查沙田，時見丈冊，清代丈放升科，定例甚詳，民國初年，以沙田時有升漲，亟待清理，按田的性質，或繳價升科，或改定科則，而沙田亦爲官產入款，此其二。『旗田』，起於清初，向不納糧，係恩賞旗民之地，積時既久，托辭租典，實同賣絕，而於圈地之外，還有租籽地，旗租地，典當地，井田，買租地之名，到了清末，各項旗地，歸普通人民掌管者頗多，民國以後，清理旗地，收費給照，按則升科，而旗地亦爲官產入款，此其三。『營地』，初備軍營自用，旋以營制變更，師旅遷調，而是項營地，間有荒廢不治，或租佃於民者，民初經逐項調查，除必須保存者外，多公示標賣，收價升科，而『營地』乃爲官產收入，此其四。『廢署』本爲官廳之用，後因時勢變遷，或省會遷移，或官制變更，荒蕪廢棄，民初亦分別清理，除於行政上應保存的以外，出示標賣，改歸民有，故廢署亦爲官產收入，此其五。『官房』，原係民產，因案入公，由官租賃於民，以收租金，後因弊端叢生，亦公告標賣，而官房亦成爲官產收入之一，此其六。此外尚有『墾務』一項，過去多在熱河，黑龍江，察哈爾，綏遠一帶，因我國西北一帶，曠野未闢，爲提倡墾收，招領墾荒，酌收地價，亦爲官產收入之一。

以上各項官產之中，如廢署官房，近二三十年來早已處分殆盡，荒地亦放墾已多，餘則或因地勢關係，荒僻不易經營，領數頓減，均無收入之足言。至其他官產如沙田、旗田、屯田之類，在抗戰以前，

仍規定由國民黨中央處理，爲整理計，各省並曾設有機關以主其事。如在江浙兩省，國民黨財政部設有沙田局，定有領墾及報領價格。河北熱河之旗產與清室官房田地以及營產等項，國民黨政府亦曾設有官產局，以從事清理。營地當民國三年，曾由財政陸軍兩部會同清理，十七年國民黨財政部爲統一部權起見，收歸直轄，除於軍事上應加保存者外，公賣標價，然業已清理的，亦不過五分之一而已。

我國官產收入，在前清時，或歸入『田賦』，或併入『雜收入』項下，故預算中，並無官產收入的项目。民國二三兩年亦未分定，迨至四年前後，共解八百餘萬元，民國五年及八年預算，均以『官產收入』爲中央直接收入。五年預算中所載『官產收入』計一千七百四十餘萬元，占收入預算總額百分之三·六。民八預算中所載之『官產收入』，計一千七百四十餘萬元，占收入預算總額百分之三。北京財政整理會所編制的試擬暫編兩預算及整理財政概算，亦均以『官產收入』爲中央直接收入，計一千四百四十三萬元，與民五各省認解之數，數字較少，按財政整理會的收支，乃根據各省送到的表冊，由專門委員詳細審核，較爲可靠。南京國民黨政府成立以後，十六年以前在軍事時期，十七年北伐甫告完成，各機關應送預算，仍多缺略，自十八年以還，預算中均有『國有財產收入』一項，茲將抗戰前民十八年至二十六年歷年預算中的『國有財產』收入，列表於次，以供參考：

年 度	國有財產收入(單位元)
民國十八年	一〇、九〇一、二八〇
民國十九年	五、四七〇、〇五六
民國二十年	五、〇七二、〇四八
民國二十一年	五、九七二、四五六
民國二十二年	三、六一七、一五八
民國二十三年	五、五四四、八七八
民國二十四年	八、八四六、八五〇
民國二十五年	五、八二〇、五〇四
民國二十六年	四、一四三、九一三

以上為預算中所列的數字，是否與實際收入相符，不得而知，但就預算而論，則可知官產收入在國家總收入的比例是很低的，例如以民國二十六年而論，它不過占預算歲入總額千分之四而已。至抗戰發生，國土大部淪陷，國有財產收入，更微不足道，同時會計科目亦多有變更，例如民國二十七年國民黨政府總預算中，『國營事業收入』項下列有『公有財產及權利之孳息收入』二、〇八〇、〇〇〇元，二

十八年總預算中爲三、七四七、〇〇〇元，二十九年預算中國營事業收入中列有『物品售價收入』及『利息及利潤收入』，前者爲二、四七六、〇〇〇元，後者爲一、四一八、〇〇〇元，惟此項『物品售價收入』與前之『官產收入』，意義上頗有不同，所謂『物品售價』主要地是指出售國民黨政府國營事業的生產品，而不是指官地等不動產而言。按三十年之『物品售價收入』爲三二六、二二〇、〇〇〇元，『利息及利潤收入』爲一三、五四一、〇〇〇元，三十一年預算中『公有財產及權利之孳息收入』爲三六、六九〇、〇〇〇元，三十二年爲五〇、六六七、〇〇〇元，此時不但公產收入之性質與以前迥然不同，且幣值低跌難資比較，而所謂『預算』也者更有名無實，不過是虛應故事而已，我們這裏列舉出來，亦不過聊備一格，以供讀者參考罷了！

林業亦是公產的一項，民國三年的森林法，全國林地，除政府已有者外，業主的森林，一律亦歸國有，分別情形由農商部或各省地方官署管理。民國二十一年南京國民黨反動政府立法院所通過的森林法，規定：『森林依其所有權的歸屬，分爲國有林，公有林，及私有林』。凡國有林，由主管部設立林區，經營管理，公有林則由各該地方主管官署或自治團體，經營管理，凡公有林對於國土保安上或經營上有收歸國有的必要者，或關係山河水源及其利益不限於所在地之省區者，得收歸國有。凡私有林對於國有林或公有林之經營上有必要者，亦得依法徵收。

若國有林，公有林，私有林具有下列條件之一者，按國民黨政府森林法應編為保安林：一、預防水害，風害，潮害；二、涵養水源；三、防止砂土崩潰飛沙墜石，泮水頽雪諸害；四、有關公共衛生；五、成爲航行目標；六、便利漁業；七、保持名勝古蹟的勝景。保安林非得地方主管官署的許可，不得斫伐或傷害，放牧牲畜，採取草皮樹根等。

國有林的經營、收入、支出，均屬於特別會計，盈餘多用以推廣林業。過去對於造林事業視同點綴，所謂農林部的設立，國民黨反動當局本不過用來安置下台軍閥，或羈縻賣身投靠政客的手段（如陳濟棠、盛世才及左舜生之被任爲農林部長，卽其例證），並非南京反動當局真對農林事業有所重視或認識，故其毫無成績，自不足異。

### 第三章 國營事業收入

#### 第一節 國營事業的範圍

近代資本主義國家經營生產事業，主要的還不是作為財政收入的手段，國營企業在資本主義國家內，不過是獨占資本的一種形態，國家代表着資產階級中最強大的集團，以剝削勞動者所得的收入，來維護自己的政權，在這一點也表示出財政的意義。然而目的不祇如此；有些事業，如交通上的郵政、電報、鐵路、公路等以及城市公用事業：自來水電燈等，關係於整個資本主義的生產秩序，如果交給個別資本家去辦，在私人追求利潤的自私衝動下，未必能保證資產階級全體的利益；並且這些命脈的企業，在勞資鬥爭過程中，有因勞資糾紛而危及其他生產的危險。國家接收過來或國家自辦，便利於用直接的政治軍事力量來保證『生產秩序』。例如英國煤礦工人鬥爭激烈時，國家也臨時接收資本家煤礦來鎮壓工人的。

有些事業，如交通、鋼鐵工業尤其是國防工業，直接與軍事利益有關，為保證軍需供應，或保持軍

事祕密（如原子能生產），都有由國家獨占的必要。銀行業發達以後，為控制金融市場貫徹財政政策，國家銀行成為資本主義體系的靈魂，其設立，固然為達到財政上的目的，但並非指狹義的為增加財政收入，而是為便於通過國家完成獨占資本的統治。

純粹以增加收入為目標的國營事業，和民間獨占事業的做法並無二致，這些部份，原來無國營的必需要，不過國家獨占了經營權，利用壟斷價格，以普遍地剝削消費者而已，例如食鹽、菸葉、酒類的專賣事業，實際上即是消費課稅的一種。

由於目的不同，經營方法亦不同，主要目的為增加財政收入者，自然注重在可能限度內提高價格保證最多的財政收入；但以維持資本主義秩序普遍供應原料或動力，以加強物資流通發展資本主義市場者，如電力、運輸等等事業，往往力求低廉，僅圖收支平衡；關於軍事國防之企業，由國家經營時，甚至仰賴國庫津貼，以圖充分發展，準備戰時需要，使國家經常把握超過平時需要的生產力。

中國的國營事業，可遠溯至東周，管子治齊，通輕重之權，繳山海之利，徵鹽筴，禁北海之衆，無得聚庸煮鹽，這就是鹽鐵專賣之濫觴。後代如漢朝的桑宏羊，唐代的劉晏，都是專賣制度的鼓吹者。不過那時的專賣與現代財政學上的財政獨占，性質不盡相同，專賣雖為公營事業之一種，但我們擬放在財政獨占一章去討論，現在我們這裏所指的公營事業，是指專賣以外的國營事業如國營廠礦、郵政、電

報、水電、銀行等等而說的。近代我國國營企業（亦稱官辦事業）是從鴉片戰爭以後才開始的，這是清末開明的官僚紳士爲支持滿清沒落的政權而對抗帝國主義侵略的富強運動的一部份，自一八五八年李鴻章在上海開辦江南製造局起，其他如馬尾船政局，天津機器製造局以及漢陽兵工廠等都是中國自發圖強的一種表現，因爲中國自經過了中英，英法聯軍，太平天國，甲午戰爭之役後，李鴻章左宗棠張之洞等一般比較開明的官僚才開始認識中國的槍砲的確不如西人，中國要發奮圖強，就應該建立我們自己的兵工業。所以中國的國營事業最初是軍事工業，其後才是輕工業，如左宗棠的甘肅織呢總局，張之洞的湖北織布局等等，然而所有這些官辦事業沒有一個不是失敗了的，失敗的原因在客觀上是由於外受帝國主義的壓迫，內受封建勢力的摧殘，主觀上則由於這些官僚們根本沒有現代企業家的精神，上焉者（如左宗棠李鴻章張之洞等）不過把辦廠當成鋪張門面，粉飾太平的東西，下焉者則視工廠爲衙門，在國營事業中充滿了官僚主義的作風，以做官或報銷的方法去經營，絲毫沒有企業精神，貪污舞弊，視爲家常便飯，往往國營事業破產或關門了，而個人却腰包纍纍，腦肥腸滿。因此清末所辦的國營事業，到了民國成立，除了遺留爲歷史的陳跡，以供憑弔外，別無其他的意義了。

## 第二節 過去國民黨反動政府的國營事業

自國民黨反動政權建立以後，初期國民黨對國營事業相當地採取放任態度，除了郵、電、鐵路及若干重工業外，大都開放民營，不採積極干涉主義。但隨着蔣介石獨裁權力的加強與中央集權制的完成，蔣遂漸完成了以四大家族為中心的官僚資本所控制的國營企業，這一中央集權化的國營企業，不僅包括金融機構，財政機構，工礦業機構，而且囊括了所有的輕工業及對外貿易。到了抗戰結束，國民黨當局狂妄而驕傲地接收了各地的敵偽產業，成立了各種國營公司，這一官僚資本主義的國營企業，壟斷了金融、財政、工礦、貿易的一切，其集中的程度，遠過於戰前德、意、日諸法西斯的國家，但它與法西斯國家不同的是國民黨政府的壟斷，並非通過財政獨占資本的資本主義方式，而完全用一種超經濟的非法的掠奪，用種種無恥的手段，假公濟私，化公為私，名義上是國營，事實上歸四大家族所私營。例如以銀行來說，中交農四個國家銀行大家都知道是代表了蔣宋孔陳四大家族，其中除了中國銀行在人事系統上還保持相當的獨立性以外，其餘的幾已完全成為蔣介石個人的外庫。但這四個銀行除了中央銀行原為廣東國民政府所創辦，到以後經了孔宋的長期經營，變成了四大家族控制全國金融命脈，剝削中國人民的總機構者外，其他如中國與交通，原來是官商合辦的銀行，其中官股祇占很小的比例，可以說是官營其名而商營其實的國家銀行。例如中國銀行當民十六年前，官股祇有五萬元，不過占四百分之一，因此當民四年間，中國銀行可以拒絕袁世凱政府的停兌命令，而維持它鈔票的信用。但到民國二十四年南京

政府竟以一紙命令，增加官股，而把中行攫爲己有。手段毒辣，得未曾有。至於中國農民銀行，那完

● 中國銀行之被攫奪是頗富於戲劇性的一幕，當民國二十二年宋子文辭去財政部長後，不甘寂寞，一方面他接任爲全國經濟委員會委員長，但這是徒具虛名的閑職，一方面他自己創中國建設總公司，苦於資本不夠週轉。因此蔣孔協議，想把中國銀行搶了過來，作爲宋子文下台後的報酬。二十四年三月二十九日孔祥熙在行政院提議通過了發行二十四年金融公債一萬萬元，據說是爲『救濟金融恐慌，充實銀行資金，撥還墊款，鞏固金融，便利救濟工商業』，以『三千萬元撥充中央銀行，一千五百萬撥充中國銀行，一千萬撥充交通銀行，作爲增資之用』。中國銀行資金原爲二千五百萬，官股僅五百萬元，一旦加一千五百萬，即官商各半，當然歸政府所有。中國銀行的張公權在杭養病，事一無所聞，聞訊驚愕。財部的所謂增資，祇是一紙命令：『查該行資產負債總額與資本總額，比率失衡，應及時充實資本，查原有資本二千五百萬，內官股五百萬元，應再增官股一千五百萬，隨文發給二十四年金融公債一千五百萬元預約券五紙，即即填具一千五百萬元官股股金收據送部備查，並將中國銀行條例修正。』這樣不撥一個現金，國民政府即把中國銀行搶到手了。同時南京國民政府立即下令修正中國銀行條例，派宋子文爲董事長，並調張嘉璈爲中央銀行副總裁，張嘉璈自不肯就，後來總算給他做鐵道部長，給他一點面子。二十四年三月三十日中國銀行舉行股東會，一切均如南京反動派預定計劃進行，由宋子文爲董事長，宋漢章爲總經理，中國銀行原來組織董事長爲虛職，總經理爲實職，改制後董事長爲實職，總經理形同僱員，條文規定『總經理由董事長會同常董，於董事中提選同意聘任，呈報財部核准』。此即世所稱之董事長制，中行由此入四大家族之手。

全是蔣個人的外庫，爲他私人所非法設立。中農之成爲國家銀行，毫無法律的根據，祇不過便利於蔣個人的發行鈔票而已。中農所以成爲國家銀行，一是它的資金可以由公家籌撥，二是可以享受國家銀行的種種特權。嚴格地說，中農與其說是CC的銀行，毋寧認爲是蔣個人的銀行，CC不過代蔣介石私人做賬房而已。●又如全國的工礦事業完全控制在國民黨資源委員會手裏，資源委員會前身爲國防設計委員會，這是直隸於國民黨軍事委員會的，也是蔣介石私人的機構，一向由御用「學者」翁文灝等所一手把持，四大家族所間接控制的國營事業及其直接所控制的官僚資本，其獨占性達到什麼程度，曾經有人作

● 中國農民銀行前身爲豫鄂皖贛四省農民銀行，成立於民國二十二年四月一日，當時蔣介石在江西進行反革命的「剿共」，苦於軍費籌措困難，因爲這時法幣政策尙未實行，中國、交通兩銀行仍在江浙財閥之手，未爲蔣完全控制，中央銀行實力薄弱，蔣於是決定設立四省農民銀行，自行發行鈔票。它所發行的鈔票既無準備金，亦從不公開檢查報告，當民國二十四年英國李滋羅斯奉命來華，計劃改革中國幣制時，各銀行均提供發行準備報告，四省農民銀行獨付闕如，當財政部向農行要求此項發鈔準備時，蔣介石勃然變色地說：「我連這點自由都沒有嗎？」這話就是說：中農是蔣介石個人所私有的銀行，應該享受自由發行鈔票之大權，不受準備金的約束。李滋羅斯見蔣介石如此表示，自然無可奈何。故當法幣令頒行之初，明令規定爲法幣的僅有中央、中國、交通三個銀行所發之鈔票，而中國農民銀行並不在內。但中農仍繼續享受發鈔之權，到後來，就糊裏糊塗把中農也算爲發行銀行之一了！

## 如下的統計：●

金融	國營十省縣市營十官僚私營	九七%
工業		
重工業	資委會十省市公營十官僚私營	九〇%
輕工業	國營十國家銀行投資十省營十官僚私營	六〇%
交通	國營十省縣營十官僚商營	九五%
貿易	國營十官僚私營	九〇%

從上表的估計中，可以看出中國官僚資本在全國國民經濟生活中的比重，這是任何獨占資本主義都不能與之相比擬的。自然，這一估計由於其中『官僚私營』所包括的範圍之有伸縮性，我們很難確定其正確程度。但無論如何，由於中國經濟組織的散漫與小生產性質，國民黨官僚資本的壟斷程度，在全國經濟比重中占着絕對優勢的地位，是為我們所公認的。特別是金融事業與工礦事業，例如四行兩局的資本額在全國銀錢業資本中約占全國百分之九十以上，而工礦事業僅就資源委員會所屬各單位而說：它在全國生產中的比重，計電力要占全國總生產量百分之五十，煤力占百分之三二·五，石油占百分之百，

● 見楊培新：論中國獨占資本的特質

鋼鐵占百分之七十，鎢錒占百分之百，水泥占百分之四十，電動機占百分之六十五，酸類占百分之三十五，變壓器佔百分之四十五，其集中的程度，實在是非常可驚的。

中國國民黨反動政府的國營事業，有幾個顯著的特質：一是國營事業其名，而豪門壟斷其實，所有的國營事業完全控制在四大家族及與四大家族有血緣關係的少數親信手中。國營事業完全是爲肥壯四大家族的資本。他們本身既沒有雄厚的資本，因此非憑藉國家之力，不足以言擴張。例如蔣宋孔陳四家，除了孔原先是山西的小財主外，蔣、宋、陳原先都是『窮措大』（民國十九年胡漢民被扣於南京湯山，兩廣起兵討蔣，指摘宋子文說：『宋子文一窮措大耳，任財長以來，富埒王侯』。其實何止是宋，蔣在未得志以前，乃上海灘上一流氓，窮極無聊，在交易所做投機生意，陳更不用說，完全憑着辦黨起家，即就孔祥熙而論，孔在山西也不過是一個小地主，相當於一個小錢莊的老闆。他們今天的龐大財產完全是靠化公爲私，巧取豪奪而取得的。例如中國農民銀行本爲蔣介石私人的外庫，居然與中央、中國、交通鼎足而四，即爲公私不分，假公濟私之典型的例證）。所以國民黨的國營事業與豪門資本是一而二，二而一的東西。其次，國營企業常常要依統制經濟而完成獨占，所謂統制經濟在中國國民黨統治下變成了祇許州官放火，不許百姓點燈的武器，其目的不是爲着整個國民經濟之發展，而不過是便利於官僚資本的假公濟私，完成全面的獨占。例如桐油、豬鬃、生絲、羊毛，這都是我國的特產品，生產分散，要完全壟

斷是不可能的，但是國民黨政府却強迫農民通售給政府，名之曰：統購統銷。又如江西的錫，雲南的錫，則由資源委員會壟斷統銷。又如以行政力量，強迫各紗廠低價將紗賣給花紗布管理委員會，並控制棉花之購買與配售。總之，凡是生產上不能獨占的，便行貿易上的獨占，獨占的目的是與民爭利，利用政治力量使人民無法經營，官僚資本唯我獨尊。第三，國民黨國營企業實際上是以人為中心的，並無合理的隸屬系統，例如抗戰時貿易委員會屬財政部，礦產出口歸資源委員會，而桐油、豬鬃出口則歸中央信託局，這一切都沒有道理可說。祇不過是遷就人事系統，採取分贓方式。大致來說，全國的國營事業以蔣介石為中心，其下則有三大家族，各大企業之中，又以依附於四大家族的財閥官僚為基幹，整個事業沒有集中的管理，也沒有系統的組織。這是家族本位，而家族又純為一種裙帶與血緣的結合，這正是一種封建統治的典型組織。國民黨的國營事業也帶濃厚的超經濟的剝削性質，如統購統銷，不僅剝削消費者，也剝削生產者。各國獨占資本是剝削消費者的，中國國營事業却不但以『高價售出』政策剝削消費者，而且以『低價收進』政策來剝削中小生產者和農民，它對於生產力的發展，不但沒有絲毫的貢獻，反而是一種嚴重的束縛。例如由於桐油的統購統銷，而使桐農們寧願斫去了桐樹，由於錫鎊的收價過低，而使民營廠礦完全停工，這些都是我們熟知的事實。

最後，中國國民黨的國營事業是與貪污腐化分不開的，這一點連國民黨反動派的官僚也是自己承認

的，戰犯徐柏園說：『國營和規模較大的公營事業，多不免成本高，效率低，人事複雜，工作弛懈等毛病』。●我國國營事業的歷史本不算短，從李鴻章張之洞算起，少說也有五六十年以上，但多是失敗者多，成功者少，其原因牢固由於帝國主義及封建勢力之作祟，半亦失敗在官僚主義的作風上；官僚們把辦廠當做做官，絲毫沒有企業精神，貪污腐化，無所不為，營私舞弊，相習成風，結果國營事業無不虧累不堪，而辦廠的人則富可敵國，這種作風，自清末以迄南京國民黨政府，祇有變本加厲，這是過去中國國營事業的一個致命傷。

## 第二節 國營事業與民營事業的劃分

劃分國營民營事業的標準，因各派經濟學家所採的立場不同而相異其主張：大別言之，正統學派經濟學者認為國營事業範圍愈小愈好，他們站在不損害私有經濟的原則下，根據事業的性質，找出若干條件作為公營的標準。另一方面，社會政策及社會主義學派則主張一部份或全部經濟事業收歸公營，以限制或根本取消私營企業。事實上，由於近數十年來社會生產力的發展，生產事業與經濟組織的複雜

化，戰爭與經濟恐慌的襲擊，貧富階級對立的尖銳化，不要說根本主張廢除私有財產的社會主義學派，即在資產階級學者中，對於公營企業之應該日益擴大其範圍，亦不復有所爭辯。目前各國政府所經營的事業，其種類的繁多，乃為我們有目所共觀的事實。根據梅（M. H. Meyer）的研究，他說：現在世界上各種經濟活動，幾乎沒有一種沒有政府在那裏經營，如把各國中央與地方政府的企業列成一單，它包括的項目至少有：鐵路、輪船、輪渡、運河、長途汽車、電車、無線電台及廣播、郵電、電力廠、自來水廠、瓦斯廠、暖氣廠、排水渠、屠場、冷藏場、鋼鐵廠、兵工廠、火藥廠、被服廠、毛織廠、麵包廠、酒類釀造及販賣、製冰廠、火柴廠、捲烟製造及販賣、毒物製造、樟腦製造、美術用品、馬具製造廠、街道修造場、磚瓦廠、建築設計工程、礦場及石場、油井、土地、農場、牛奶場、橡膠種植、葡萄園、倉庫、銀行、保險、典當、彩票、商場、藥房、洗衣作、告白張貼業、旅行社、旅館、戲院及電影場、娛樂場、浴場、溫泉場、賭場、博物館、圖書陳列館、實驗館、醫院、殯儀館、墳地及火葬場等等。梅的研究是指蘇聯以外的各國情形而說的，如果包括蘇聯在內，則國營企業の種類自然更要廣泛。事實上，梅所提出的項目並不完備，他所遺漏的還很多，例如航空公司、飛機製造場、造船所、港口等等，他都沒有列舉進去。這些都說明了除蘇聯以外，資本主義各國家對於國營企業的範圍無不日益擴大。至蘇聯及東歐新民主主義國家國營事業範圍之廣，當作別論。

我國在新民主主義經濟體系之下，初期必須允許民營事業之存在，而且還要鼓勵其發展，這是客觀環境所規定的。但這種國營與民營的範圍究竟應該怎樣劃分呢？根據一般的意見，大家認為國營企業應根據如下的原則：

一、鑛鑛事業，有關於國家經濟命脈者，應歸由國營。這裏所謂鑛鑛事業，應包括重要鑛業，重要冶煉業，機器製造業，基本化學工業，動力工業，重要交通運輸業，重要金融業等（如銀行，信託公司等）。

二、為國防直接需要的重要軍需製造工業，最重要的如兵工業，飛機製造業，戰車及軍艦製造業等，這類軍備工業不但事實上為個人能力所不克舉辦，理論上亦不應由私人來舉辦。

三、須由政府統籌或統制的重要事業，這裏面包括鑄造貨幣，大宗的進出口貿易，國內大規模的商業。在國民黨反動政權時代，除造幣外，大宗進出口貿易，如易貨之歸僑中央信託局，桐油之歸僑中國植物油廠，礦業歸僑資源委員會，亦已開政府經營之先例。至於糧食，麵粉之歸糧食部經營，蠶絲之由中國蠶絲公司，紡織之由中國紡織建設公司，均為輕工業公營之著例。但國民黨統治時代這些國營事業名為國營實則由少數豪門資本所壟斷。我們所反對的是官僚資本的壟斷，並不是反對這些『私人財力所不及，而又為國計民生所急需的企業』之應該收歸國營。

四、獨占性的公用事業，如郵政、電報、市區交通、電燈、自來水等均屬之，這類事業，不但有關人民的公共利益，且其性質亦宜於獨占，故應由中央或地方政府所公營。

五、爲國營事業所必需的原料及其他器材製造工業，國家從事製造其自身所必需的物品，這本是很合邏輯的，例如印刷廠；電信事業所必需的電燈及電池廠等等。

六、凡與贏利目的不相符合爲私人所不願做而與國計民生有重要關係的事業，例如森林、墾殖、港口、河道、灌溉、堤防等屬之。這類事業有的爲私人財力所不及，有的私人根本不願去經營，故應由國家來經營。

七、有迫切需要而規模龐大，私人不易舉辦的事業，例如大規模的造紙廠，煉糖廠，水泥廠等等均屬之。這類工業在資本主義發達的先進國，本由私人舉辦，不需私人經營，但在我國，因私營工廠的出產，遠不足以供所需，政府爲求自給，亦可自行舉辦，但以不與民爭利爲原則。

八、在政治上及文化上有重要作用的事業，如無線電廣播電台，重要通訊社，代表政府的報紙等均屬之。

九、寓禁於徵或與重大財源有關的專賣事業，前者如烟酒專賣，後者如食鹽烟酒專賣等屬之。

除了上面所列舉的以外，其他事業自以民營爲原則。然而這也不是說除上面所列舉的以外，完全不

能够國營。在新民主主義經濟中，除國營與私營以外，尚有合作經營一種，合作經營狹義的是指小生產者的工業合作，廣義的則包括公私合作與勞資合作的一切工業經營。劉寧一先生在解放區工業政策一文中說：

「毛澤東在論聯合政府裏說：「按照孫中山的原則與中國革命的經驗，在現在階段上必須是由國家經營，私人經營和合作經營三者組織的。」又說：「在新民主主義的政治和條件獲得之後，中國人民及政府必須採取切實步驟，在若干年內逐步地建立輕重工業，使中國由農業國地位升到工業國地位上去。」毛澤東指出了中國工業的三種形態，和中國人民與民主政府必須逐步建立輕重工業。

解放區工業的公營、私營及合作經營的三種形式均為解放區工業的重要組成部份，公營及合作經營的工業部份，是在抗戰過程中建立並發展起來的，當時抗日根據地處於農村交通不便及被敵人分割封鎖的環境下，為堅持抗戰，解決部隊及人民的需要，在極端困難條件之下，政府自己建立了公營工業，並幫助人民建立了合作工業，同時也幫助人民發展了私人工業。這些工業在當時條件之下，多數是小型手工業作坊及家庭手工業，也有中型的手工場，但為數不多。

抗戰勝利後，解放區由農村擴大到許多小城市，若干較大城市與相當數量的礦區，在這裏或多或少有近代化工業的基礎。因此解放區不祇有中小工業經營，也有較大的工業經營，同時公營、私營與合作經營的工業數目也增加了！現在解放區除手工業之外，近代工業的恢復與建立，又提到工作日程之上。解放區民主政府感覺到：政府從事大規模

各種輕重工業建設時，必須動員解放區人士大資本家通力合作，並且經過了多年經濟建設的基礎所獲得的經驗，現在已有這種可能，於是改變若干公營公廠爲私營或公私合營工廠。例如晉察冀邊區政府已決定將公營較大工廠二十四處，轉讓於私人或吸收私人投資成爲公私合營。

由這看來，公營工廠改爲私營或公私合營，是更加促進私營工業資本主義工業的發展的。並且解放區政府對於私營工業與公共合作經營的工業同樣待遇，在政策上予以各種各樣的幫助與保護，更使私營工業、資本主義工業，有發展的條件。這和中國法西斯封建獨裁政權及官僚買辦資本，束縛、壓迫民族工業，是完全對立的。」

又在冀中解放區工業會議上決定：『國營工業應着重經營羣衆無力舉辦與國計民生有重大關係的大型企业，對機關部隊合法經營的工廠作坊必須幫助其發展』，『國營工業的經營方針：甲、發展國營工業必須有一定條件，條件好就發展，條件不允許就少作或停止；乙、整頓經營與管理方法，對各行業發揮領導帶頭與扶助作用，不能形成壟斷或限制其他工業的發展。』

在華北區工商業會議上也主要地討論了國營與私營的問題，『對公營私營工商業間的關係問題：會議明確指出公營經濟與私營經濟，都有大大發展的必要。公營經濟並應有計劃地幫助私營經濟的發展，因此會議具體地規定了下列各點：第一，除軍火工業及具有操縱國民經濟或獨占性質與私人所不能經營之工業外，其餘工商業，均准許私人經營或公私合營。公營工業是集中力量舉辦重工業，軍火工業，機器

製造工業，重要工業的原料，器材製造工業等，在輕工業方面，國家主要經營私人財力所不及而又為國民生計所急需的企業。第二、公營商業是為解放戰爭與人民生產服務，政府不要公營商業負擔財政任務，公營商業的具體任務在於掌握並穩定與國民生計有關的主要物資的價格，推銷工業，農業與副業生產品，供應人民必需的生產資料與生活資料。第三，由政府依法賦予公營企業以一定的權利，如軍火工業的專營，軍用品的統一採購，國家銀行發行貨幣，管理銀錢業，管理金銀與國民黨貨幣，外匯等。第四、公營企業應積極幫助有益於國民經濟的私營工商業，國家銀行應按實際需要與可能對有利於國計民生的工商業舉辦貸款，便利私營工商業向外購買必需的原料與工具，公營商店並應在各主要城鎮設立物資調劑機構及門市部，供應私營工業以原料器材，公私交通事業的運價應有利於工業商業發展」。

這些規定，在原則上大體是正確的。可以值得注意的是：新民主主義經濟雖然以國營為其終極的目標，但在初期，為了發展中國的工業，使生產提高一步，它們的領導重點寧採取公私合營或暫時私營的方式，而且這種國營事業，除了業務上分工的專業特權以外，不應該享受與其他私營企業不同的其他的特權，例如鈔票發行，國防工業，均應該歸國家獨營，這種特權是私人企業所不當有的。（本節材料，乃採取解放區較初期的資料，自全國各大都市次第解放後，情況已有多少不同，許多新材料都來不及補入，特此聲明。校時附識）

## 第四章 國家行政收入

行政收入爲國家因執行政務之結果而得之收入，它的性質介於經濟收入與租稅收入之間，普通多指規費收入而言。行政收入之別於國家經濟收入的是在於這種費用的徵收乃本於公法上強制的權力，卽依單方的標準而決定的，這和根本立脚於相互平等，含有互惠性質的私經濟收入性質稍有不同，行政收入之別於租稅收入的是在於這種收入是人民對於國家或地方政府因事務或利益，有勞公家的動作或私用公家的營造物時，所繳納的費用，故與根據國民一般的報價主義所強制徵收的租稅不同。不過各國的收入制度，國各不同，往往有名爲租稅，而實則其性質等於規費的，也有形式上爲私經濟收入，而實爲一種行政收入的。所以一種收入究竟是不是行政收入，這是要看它的性質，究竟具備不具備「規費」的條件，合於是者爲行政收入，不合於是者爲非行政收入。究竟規費的條件是什麼呢？我們可以說規費是國家或權力團體爲私人執行一種特殊行爲時所獲得的特殊報價，因此，規費的徵收，如沒有國家或權力團體的行爲，則無所謂規費。故規費成立的第一個條件，是它必須伴隨着權力團體的行爲，但國家或權力團體的行爲，種類極夥，並非各種行爲，都可以發生規費，故規費之第二條件是這種國家的行爲，必須

對於私人給予一種特別的利益，或免除一種一般的禁止，或保護一種既存的權利或身份，及補助其權利之行使；換句話說，則因特殊利益而私人始促使國家行爲之執行，規費才能成立。最後，規費必須是對國家行爲之強制的特別報價，因其是一種特別報價，故與一般報價的租稅性質不同，又因其爲強制的，又與基於自由契約的一般給付之私經濟收入有別。以上是原則上的說明，茲舉一例以明之：醫生爲了執行職務必須向主管行政機關（例如衛生部）註冊，他就得繳納註冊費，這種註冊費就是規費的一種。它與租稅性質不同，但和私經濟的收入如郵政或電報費亦不同。爲了醫師註冊，國家須執行登記及發證的行爲，註冊者則獲得一種身份的證明，使他有執行醫生的權利。所以它一方面是個國家的行爲，另一方面它給私人以一種特殊的利益，醫生所繳納的註冊費是對於註冊行爲之一種特殊報價，但這種註冊費之多寡，則由政府方面所單獨決定，而且爲強迫性的，對方並無置喙之餘地。

決定規費費率的標準有二：一，是根據費用，即以政府執行此種行爲時所需要的費用爲標準；二是根據利益，即以私人因政府之行爲所受的利益爲標準。根據第一種標準，則對於同一種類的行爲，應收同樣的費用，根據第二種標準，則因各個人所受的利益不同，故各個人所納的規費，也隨之而異。不過所謂政府執行該項職務時所需要的費用，它的範圍如何，這是很難確定的。如果包括一切的費用，則官吏的薪俸，廳舍的營繕費，以及辦公的經費，均須一一劃出一部，使其分擔，但對官廳的特別行爲，如

此劃分費用，根本是不可能的事。至視個人所受利益之大小而徵收不同的規費，這更難期其公平，因為利益大小很難有客觀的標準，如此徵收規費難免因主管者主觀之好惡，而高下其費率。因此，近世學者，多主張對於同一種類的行爲，課以同一的費用，這就是所謂定額規費，不過事實上，定額規費的費率，亦未必能本諸費用之多少，大多是超過其執行時所需要的費用的。

美國資產階級財政學者塞里格曼以爲政府所取的費用，如果超過其執行時所需的費用，這便是租稅而不是規費。這種說法，我們認爲是不對的，因為租稅與規費的劃分自有其明顯的區別，租稅乃基於一般報償之原則，而規費則基於特別報償之原則，這種原則上的區別，並不因其徵收過否而消滅，政府對於行政，操有獨占的統治權，如果他運用這種獨占權，以補充政府的收入，則其所得，仍爲行政收入，而非租稅收入；而且政府執行某項行政工作時所需之費用，很難精密計算，它的是否超過，初無確定的標準之可言。

一 規費收入的方法，有直接與間接之分，前者即直接徵收現金，後者則由納稅者在文書上貼用印花或使用印有印花之印紙，這種方法亦稱印花徵收法。兩法各有短長，以現金徵收規費，則徵收時不得不多設官吏，或設置特別官廳，因而會計繁雜，經徵費因此增多。但另一方面，則徵收確實，無脫漏之虞，且可使其與國家行動的費用或價值，恰相適應。故當個別的對於特殊事件徵收規費時，或徵收巨額的規

費時，以直接徵收法為適宜。反之，當國家行動，祇據簡單的標準，規定等級而徵收規費時，則以貼用印花法為方便，因為用這種方法，不但會計簡單，減少徵收費用，如其規費費額甚少，自公眾方面觀之，亦屬利便。但在另一方面，貼用印花，難免偽造，誤用，或逃避，這是它的缺點。

規費既隨國家的行動而發生，而國家行動，一般的可分為立法，司法，行政三者，不過在立法方面，無直接對於特殊私人發生關涉的，故規費亦無由而生。因之，規費唯司法與狹義的行政有之。司法規費如審判費，執行費，抄錄費，各種登記登錄費，遺產管理費等均屬之。行政規費隨外務，內務，財務，教育及經濟等行政而產生，如檢定費、證明費、護照費、商品檢驗費、檢定度量衡費、特許費等等屬之。也有以司法規費與行政規費之重要區別在於司法上的國家行動乃在維持法律秩序，規整法律生活，故以國家社會的利益為主，反之，行政的規費，則國家行動，以增進個人利益為主，直接不及於國家社會，祇因個人利益之增進，結果亦可促進全社會的發展。（見日本小川鄉太郎著之財政總論），這種區別，我們認為是毫無價值的。在資產階級專政下，國家利益即資產階級集體的利益，個人利益，乃個別資本家的利益，兩者本質上實無區別。即如以司法規費中之民事訴訟規費，何嘗不以保障私人權益為前提，他如遺產登記，土地登記等等規費，更明顯的為個人之利益，更露骨的說是為保障有產階級個人私有財產的利益，所以據以來區別司法規費與行政規費是不能成立的。

規費的收入，全部皆應歸之於公庫，這是現代世界各國的通例。但在古昔時代，亦有以規費收入之一部或全部，歸之於執行此種特別行為的官吏，作為報償的。這種制度影響所及，常使執行官吏，因緣為弊，濫取規費，飽入私囊，所以近世國家，對於官吏薪給，類有規定，規費收入，祇能以之用於機關的開支，有餘則須轉繳國庫，決不能聽憑執行機關任意處置的。

第四編 租稅總論



## 第一章 租稅的本質及其發展

### 第一節 租稅之史的發展

租稅，是資本主義國家收入主要的來源，亦即國家爲維持其統治權力而向人民強制徵收的一種費用。租稅乃國家成立以後的產物，即隨國家的產生而產生的。在原始共產制的社會，人們在其共同生活中，對內既無權利與義務的劃分，財產亦無公的與私的區別，此時自無租稅發生的必要與可能。待氏族制度的末期，漁獵與畜牧的社會開始以後，繼之以私的耕作，家庭手工業隨之而發達，這時期他氏族或氏族內之私的生產者對於本氏族或其會長之無價的貢獻，與會長對彼等而設之命令的貢獻，相並發生，即成爲實物及勞役租稅的濫觴。迄後因氏族制度的解體，各部落間戰爭的頻繁，遂使集中權力的統治機關日感重要，同時爲維持此種統治機關的費用亦益趨增加，故租稅制度的發生，一方面表示氏族社會之崩潰與社會階級之形成，另一方面則表示社會生產力的相當發達與現代文明的誕生。如果社會生產力過於低下，個人勞動僅能維持他個人的生活，租稅的發生是不可能的。當社會經濟發展到了封建社會，土地

爲最主要的生產手段，土地之支配權屬於領主，從事耕作者爲農奴，表現領主與農奴生產關係之物的形態爲封建地租，封建地租雖有租、貢種種形式的不同，但其爲土地的剩餘生產則一，當時的主要財政收入爲地租收入，故財政學者稱這時期爲官有土地收入或土地收入時期。嗣後因交換的擴大，商業的發達，貨幣亦隨之而產生，貨幣經濟發展之後，土地可以買賣，可以抵押，這時封建社會逐漸變質，新社會的種子已孕育於封建社會之中。這一變質的過程表現在：一方面爲封建制度權力基礎的武士組織擴大而變質，即由於武器之改良，與貨幣之發達，使武士組織變成傭兵制度，結局使封建諸侯的財政日趨窮困。其次，爲封建制度社會生產之基礎的鄉村農民與爲封建諸侯消費根據地的城市市民，他們的生活均起特殊的變化，即由於社會生產力的發展而破壞了嚴格的封建規約，鄉村中產生出許多獨立生產的農民，城市中則有大商人與獨立手工業者之產生。交換過程之發展更加速這種變革，即由於市場的擴大，貨幣流通之成爲一般的現象，使貨幣資本大量地蓄積起來，這種資本的蓄積表示都市對諸侯的獨立。各地諸侯的窮乏，迫使諸侯爲了貨幣而一時或永久地出賣其權力，因此，封建社會的末期，適成爲近代租稅制度之溫床，因爲這時一方面有徵收多額地租的諸侯，別方面資本主義化的商人，高利貸者與貨幣資本家逐漸將地主及寺院化爲自己的代理人，化諸侯與農奴的主從關係爲貨幣關係，這時各種營業允許稅、各種關稅、入市稅、礦稅次第產生，這表示諸侯原有的各種財產收入或土地收入變質而爲貨幣收

入，在財政上即由官產收入變而為特權收入；同時並說明了因商業的發達，商品數量的增加，故有徵收營業收益之一部份以貢獻國家的必要，財政史家稱這時期為特權收入時期，亦即由官產收入到租稅收入的過渡階段。

在封建社會崩潰的過程中，多數物品稅，消費稅，曾經大規模地剝奪國民生活的剩餘，由此而產生的國家收入，遂成為貨幣資本原始蓄積之有力的槓桿。誠如桑巴特(Sombart)所說：『我們將教皇的官房、賬房，稱為資本之母，這是很合理的，因在中世紀的歐洲，現金銀的最初蓄積，實由教皇的經濟活動而成』。不過租稅收入雖然曾經在資本的原始蓄積中起重要的作用，但租稅經濟在公共收入中取得了支配的地位，換句話說，即現代租稅制度之形成，却不能不是資本主義發展以後的產物。這理由也是十分明顯的：第一，各種租稅，無論其為直接稅或間接稅，要不外為社會總生產中的剩餘部分，租稅的發達與社會物質財富的生產量有關，祇有當資本主義生產方法占優勢之後，社會財富才能為龐大的增加，而租稅稅源才能有不斷的來源。第二，租稅是取國民的一般負擔形態而出現的，雖然在資本主義社會，所謂一般負擔不過是種形式，實質上資產階級仍能而且必然會把稅負轉嫁到工農大眾身上，但在資本主義社會，在法律形式上是人人平等的，即人人有納稅的義務。英語 Duty 一辭，既訓義務，亦指稅負，納稅即義務這一觀念的養成，實為法國大革命以後的產物。在封建社會或奴隸社會，奴隸主與奴

隸，或封建主與農奴，在法律上根本無平等之足言，故貴族僧侶及特權階級的免稅，被人視為當然，因而租稅收入在當時遠不及官產收入或特權收入的重要。自然我們也可以把官產收入或特權收入視為租稅的一種特殊形態，但其意義與現代租稅是不相同的。自法國大革命後，資產階級不但在經濟上，即在政治上亦取得決定性的勝利，人人在法律上的地位一律平等，乃為世界所公認，這種平等雖然是一種假平等，但這種假平等的承認亦不得不視為一種進步，祇有這一假平等觀念達到之後，租稅始取國民的一般負擔的形態而出現。

近代租稅既為資本主義發展以後的產物，那麼，在資本主義制度以前，租稅在公共收入中固不占重要地位，資本主義制度消滅以後，租稅亦無地位之足言，這是非常明白的事實。租稅既然是資本主義的產物，各資本主義國家，因其歷史的背景不同，社會經濟發展的條件各異，因而其租稅制度也呈現着形形色色光怪陸離的奇觀。所謂租稅體系 (System of Taxation) 正如日本財政學者大內兵衛所說，是名實極不相稱的一種體系。不過，假如我們抽去他們各自繁瑣的複雜性，則可以發現現代租稅在種類上不外乎：一、是以收益為稅源的收益課稅，如田賦、房屋稅、資本收益稅、營業稅均屬之；二、是以所得為稅源的所得課稅，如所得稅、遺產稅、增值稅、一般財產稅屬之。三、是以消費物品為稅源而課的消費課稅，如關稅、鹽稅、使用稅及奢侈稅均屬之。四、是依據財產或權利的移轉與流通而課的流

通課稅，如交易稅、印花稅、登錄稅等等屬之。前兩者是一般所稱爲直接稅，後兩者則是屬於間接稅範圍的。稅制的複雜性，一方面反映現代社會經濟制度的複雜性；另一方面則表示它本身是一種歷史的產物，即歷史演變的結果。這種演變的過程，可以說是這樣的：當資本主義還在封建體系胎內的時候，一切公課可分爲現物的或貨幣的分擔（Contribution）和物產稅。這些稅種隨着商品交換的發展逐漸增多，前者演變爲人頭稅，階級稅，各種財產稅和收益稅，後者則演變爲各種物品稅，消費稅，入市稅，通過稅與關稅。自法國大革命成功之後，資產階級一方面要求減輕其自身的租稅負擔和廢除封建貴族階級的免稅特權，另一方面則力謀租稅制度的簡單化，至其進行的步驟，則首先是努力廢止地方稅及國內通過稅，其次是實行各種收益稅的全國統一化，特別是實行了土地制度的改革及各種營業稅的整理。此外，各種物產稅與交通稅，也經一度的整理，不過並沒有完全廢除，甚至那種以間接稅爲公平而適合民主要求之理論，還曾占過優勢的。這種產業革命所引起稅制上的混亂，經過上述過程而一度整理以後，便逐漸構成爲一個新的租稅體系。這個新體系是以適應收益所得源泉種類的幾種租稅爲中心而形成的，正與古典經濟學的分配論體系相適應。

當時所謂生產要素，是決定產業性質的主要標準，它與產業部門底區別相適應，因此稅制的構成，就表現了生產部門底對立。尤其是在土地稅與產業稅上，表現了農業與工商業利益的對立。十九世紀前

半期歐洲的政爭，本質上就是圍繞着這兩種稅制而進行的。代表了農業利益的地主階級與代表工商業利益的資產階級，都想把租稅的負擔轉移到對方身上，這兩個階級連稅鬥爭的結果，便是一般平民日用品或消耗品（食鹽、火柴、食品、烟、酒、布疋等）課稅的加重。但是隨着資本主義之發展，社會各階層財富的不均愈形擴大，同時，近代勞動者的覺醒與團結益趨進步，於是對於日用品的消費課稅，便激起了政治上的激烈反抗。這樣在十九世紀中葉的憲章運動（*Chartist Movement*）以後，首先由英國的皮爾（*Robert Peel*）與格雷斯東（*W. Gladstone*）實行了廢除谷物條例，創設了所得稅，加重了繼承稅。這正足表示着經濟自由主義底世界高潮，是所謂『從對物稅到對人稅』，即走向所得稅中心主義去的決定的轉向的信號。可是，這種改革，僅限於資本主義最先發達的英國，歐洲大陸反苦於英國的壓迫，而不能不採取農工並重的保護主義以與英國相抗衡。這些國家作為執行國家主義政策而發生的一切經費，就祇有藉間接稅而加在人民大眾身上了。

十九世紀末葉以後，世界資本主義的發展，達到了獨占的階段，即由資本主義發展而為帝國主義，財政的膨脹成爲不可避免的趨勢，由於財政的過度膨脹，終又引起了稅制改革的要求。表示這種要求的，是英國一八九三年哈科特（*W. Harcourt*, 1863-1922）的改革與德國一八九三年米康爾（*Dr. Meinel*）的改革，前者大大地提高了繼承稅率，實行開始累進課稅，並且免除所得稅中最低生活費的課稅。後者

除採用所得稅的累進課稅外，還創設一般財產稅以補充所得稅，並把小稅源讓給地方團體。嗣後法意各國亦起而倣效英德，不過法意之資本積蓄遠不及英德兩國之速，因而其帝國主義政策的經費負擔，不得不較多地取諸間接稅的加重與專賣品的擴充來補充。到了一九〇九至一九一〇年，各國的財政，更澈底向着帝國主義的財政發展，因而稅制又引起了新的改革的要求。塞里格曼說，這個時期世界稅制改革的特徵，可歸結爲下述四點：一、所得稅和繼承稅的普及與擴大，二、土地課稅的改革，尤其是土地增價稅底創設。三、間接稅的增加；四、中央政府與地方政府財政關係的愈趨密切，即稅源向中央移轉，補助金向地方擴張。

第一次世界大戰，使交戰國的財政陷於紊亂，稅制也於這時期暴露出空前的破綻。即以戰爭爲契機的社會經濟矛盾之爆發，也表現爲稅制矛盾的爆發，各國對於巨大的戰時暴富者課以戰時利得稅，來粉飾租稅制度的表面，但對於那些因通貨膨脹物價騰貴而天天感到生活威脅的大衆，則日益加重其租稅的負擔。英德美等國對於最低生活費免稅點的降低，對於貨物，乘客的運費，流通稅以及一般消費稅底提高，尤其意籍奢侈品名義增徵輸入關稅與內地消費稅等，這一切都是政府立法之直接的階級政策底表現。但事實上，各國的稅收，在實質上並沒有因這種租稅政策表現什麼增加，其結果是巨額的戰費，不得不依賴公債發行來支持了。所以在戰爭的末期，除了日本美國那樣近乎中立的國家之外，其它主要交

戰國的財政，都成爲公債本位的財政，而瀕於破產。甚至在戰爭結束之後，戰爭所引起的財政問題，也並沒有解決，依然長年累月的拖延下去，第一次歐戰後戰債問題之所以引起西歐各國的苦惱，即是一個明證。但是帝國主義的發展過程本身便是一個製造戰爭的過程，在第一次歐戰結束之後不過廿年，第二次世界大戰即又爆發，在戰爭中造成稅制的更加混亂，這又是毫不足異的了。

由上可以明瞭租稅的發生發展及其轉變的過程，不但是今日這一駁雜的體系是歷史發展的產物，即租稅自身也是歷史的產物。社會經濟條件的改變，租稅制度自必隨之而改變，而且當將來資本主義制度消滅以後，租稅也會成爲歷史上的陳跡，而與『國家』一樣成爲古物陳列所的古董了！

## 第二節 租稅的涵義

租稅的本質及其史的發展既已明白，對於租稅的涵義，本已無須加以解釋。不過過去一般財政學書中，對於租稅的定義，多闕有專章，茲從通例，亦特加詮釋：

第一，租稅是人民對於政府經費所需要的分擔 (Contribution)。塞里格曼在其租稅論叢 (Essays in Taxation) 一書中，對於租稅的定義，特別着重這一點，即認爲租稅是一種強制的負擔，其中並無所謂權利之給與，這是租稅與其他行政收入根本不同的一點。他如華格納，拍斯脫白爾亦作此主張。華格納

下租稅之定義曰：『租稅是國家及其他強制團體，以支給一般經費之故，運用其主權，根據一般原則及標準，強制的令其分擔的分課。』近世租稅觀念，含有『分擔』之義，這與昔時的租稅利益說或保險說比較，不能不說是認識上的一大進步。租稅利益說(Benefit Theory)，德國學者亦稱租稅交換說(Tauschtheorie)，盛行於十七八世紀，其說之論據謂國家之成立，乃由於大眾之公共需要，而其行動，復有益於公眾，故租稅乃人民對於國家行動或國家利益所支付的一種代價，此種理論亦有稱之為代價說(Price Theory)或等價說(Equivalent Theory)者。它發達於盛倡人權之時，哲學家如霍布斯，財政學家如比芬通夫均主之，至十八世紀盧梭之民約論出，乃集其大成。因為依據民約論的見解，國家乃由契約而成立，個人利用國家之保護，應犧牲一部份財產，以購買這種利益，租稅的成立，即為購買此種利益的代價，故租稅實與一般的買賣契約無異。盧梭的民約論，無疑地是十八世紀專制主義的反動，它在資產階級的勃興中，曾起很大的革命作用。但這一理論完全曲解國家的本質，其為錯誤，世有定論。基礎於這一理論上的租稅利益說，自亦無成立的價值。此外尚有租稅保險費說(Insurance Premium Theory)其錯誤與利益說亦相同：保險費說認為國家相當於保險公司，人民為被保險者，而租稅，即人民為其身體財產等等的安全保障，所繳付於國家的一種保險費用。此說之著名代表者為法之提埃爾(T. Thiers) 孟德斯鳩，意大利之費里(Pietro Vanni) 諸氏，此說之曲解國家性質與租稅發達的歷史，與上說同，茲不具

論。

近代對於租稅的觀念，與此不同，近代以租稅乃國家因維持其統治權力（或美其名曰因公職務的需要）向人民強制徵收的貨幣，故不問國家對人民的利益為何，而祇認為國家有此需要，人民即應繳納，此在人民為一種負擔，在國家為一種強制，其中並無特別報償關係的存在，這種理論與交換說或保險費說之視租稅為支付特別利益之報價，立腳點是完全不同的。

第二，租稅為國家分課於其所統治者之強制負擔，租稅為國家所賦課，然不但中央政府可為課稅的主體，即其他地方政府亦得為課稅權的主體。同時凡一切非政治權力組織的公共團體，則不得為租稅的徵收。即令這種公共團體對於團員有所徵課，如政黨對於黨員徵收費用，但這是黨費而不是租稅。又此處不稱國民而稱所統治者，因徵稅不必限於本國人民，凡在其國家統治權力之下者，政府莫不有向他徵稅之權，例如各國對於外僑在本國境內經營工商業，一律須向之徵收租稅，決不以其非本國國民而有例外也。

租稅為強制負擔，乃近代資產階級學者所公認，近代有主權的國家，皆得運用租稅權，向人民強制徵收，這是租稅與其它國家私經濟收入性質根本不同的一點。近世資產階級財政學家對於租稅所下之定義，莫不含有強制一辭，亞當士謂「強制」之義，係指法律上之強制，如徵收之數目，課取之方法，繳

納之時間，均由政府單方面決定，按照憲法之規定，乃以合法之手續出之，不須取得納稅者的同意。其實所謂『合法』云云，亦是資產階級專政的別名，因為誰也知道，無產階級在資本主義代議制中，是沒有發言權的。總之，租稅乃統治階級利用國家名義運用強制權力以向被統治者徵收的一種貨幣。

把上面所說的總結起來，近代資產階級學者對於租稅所下的定義，歸納如下：

租稅是政府為維持其統治權力，充給其一般費用，用租稅權向其被統治者所徵取的強制負擔。

這一定義，雖然大體上是正確的，然而它已把徵收租稅披上了一件合法的外衣，所謂『租稅權』便是。根據我們對於租稅本質的認識，租稅的正確定義應該修正為：

租稅是統治階級為了維持國家的統治權力充給其必須費用，向被統治者所徵收的一種強制的負擔。

## 第二節 租稅術語的詮釋

在租稅學上，有許多專門術語，為我們研究租稅的理論與實際時所不可不知的。茲擇其最重要者加以詮釋如下：

一 租稅的主體 (Subject of Taxation) 租稅之主體，有法律上的與經濟上的之區別，法律上的主體，即依法律而完納租稅之人，經濟上的主體，則為經濟上（或事實上）的租稅負擔者。前者亦稱為

納稅人 (Tax Payer)，後者則稱為擔稅人或負稅人 (Tax Bearer)。舉例明之，鹽商雖有完納鹽稅之義務，但他可以把鹽稅加之於鹽價上面，使鹽稅的負擔，轉嫁給鹽之消費者，故名義上為鹽商完納鹽稅，而實際上是由消費者所負擔。此納稅者不必即為負稅者之例也。然納稅者與負稅者亦常有屬於同一人的，如薪俸階級或工人所完納的所得稅，納稅者負稅者即同於一人，因薪俸階級或工人不得以政府徵收所得稅之故，請求其主管機關或雇主增加薪金或工資也。

二 租稅的客體 (Object of Taxation)，租稅的客體即指課稅的物件而言，例如土地稅中的土地，所得稅中的所得，營業稅中之營業額，皆為課稅之目的物，此即指租稅的客體言。課稅物件的職分有二：一以示稅源的所在，及原因結果的關係；一以示顯著的目標，以明稅源之所在。例如地租的稅源為土地的收益，其課稅目的物則為生此收益的土地；有時稅源即為課稅的目的物，例如所得稅的稅源及課稅目的物，即同指經濟上的所得而言。

三 稅源 (Sources of Taxation) 稅源即租稅所自出的來源，在資本主義社會，稅源不外為工資與利潤，(包括利息、地租、企業利潤三者)而利潤乃來自剩餘價值。所以無論是工資或利潤，租稅都是由工農大眾所生產，並由他們來負擔的。

四 課稅單位 (Unit of Taxation) 及稅率 (Tax Rate) 課稅單位是以一定的數量，表示課稅物件而

爲計算稅額多少的一種基礎，例如棉花的課稅單位爲每百斤，麥粉的課稅單位爲每一包，課稅者對於此種單位所賦課的金額叫做稅額 (Tax Amount)，例如麥粉統稅每包徵收銀一元，此即其稅額。若以百分法指稱之，則稱稅率 (Tax Rate)。例如海關對某項物品進口稅的稅率爲值百抽十，所有的從價稅，多按稅率計算的。然就廣義與習慣言，則常合稅額與稅率兩者，均稱爲稅率，以此稅率乘以各個人所有課稅單位之合數，則得個人應納稅額了。

五 課稅基本 (Basis of Taxation)，爲計算課稅物品應行納稅的基本，如財產稅以財產價值爲課稅基本，所得稅以所得數爲課稅基本，收益稅以收益數爲課稅基本。通常以貨幣計稅，故課稅基本亦爲貨幣數；若用貨物繳納，則此物之數量爲課稅基本。

六 定率租稅及配賦稅 (Rated Tax & Apportioned Tax) 定率稅，乃依照定率法而徵收的租稅，定率法爲租稅徵課方法的一種，乃政府預先確定課稅標準及稅率，按課稅單位課以一定稅率的，其收入總額，實際上非向各納稅者徵收之後不能確定，然各納稅者，則可預計其應納之稅額。配賦稅爲依照配賦法而徵收的租稅，即政府僅以法律及預算，確定課稅物件及收入總額，依平均之標準率，而分配於各下級地方團體，再由地方團體分配之於各納稅者，故政府雖早已確知其收入總額，然納稅者一己所應負擔之實在金額，則無從得而知之。用這種方法繳納的租稅爲配賦稅。配賦稅也就是我們中國的攤派法。

決定一個總數，叫納攤稅人自己攤派，就是一種配賦法。

七 從量稅與從價稅 (Specific Duty and Ad valorem)，從量稅乃指徵稅稅率，依貨物之數量單位而規定者，如麥粉一擔徵稅若干即是。此種稅制因徵收便利而又不影響稅收，故為各國所採行，不過從量課稅，亦必調查各課稅品的普通價格，以定其所可課徵之適當分數的稅率。關於從量稅率所採取的數量，視貨物之性質單位，或以重量計（如棉花、桐油、金屬等），或以長短計（如布疋），或以『打』計（如磁器、鉛筆等），至貴重物件則以斤計，笨重物品以噸計。流質品以加侖（或每十加侖）計，占面積者（如玻璃鏡片）按每方尺或百方尺計，其單位隨各物之性質而各別。從價稅係按照貨物價值徵收若干成數之稅。就實質上說，從量稅為根據從前的貨價，而從價稅乃根據現在的貨價，兩者本無大區別。自理論言，從價之法似較公平，因貨物的粗精不同，價格不一，等量齊觀，未免不公，但自行政效率言，則從量課稅，徵收費用較少。

八 國家稅與地方稅 (Central Tax and Local Tax)，國家稅亦稱中央稅，為中央政府徵課之租稅，乃所以別於地方政府徵課之地方稅而言。各國為避免對於同一課稅物品或同一稅源，發生中央與地方兩重課稅之弊，故多有國家稅與地方稅範圍的劃分，這種劃分標準，視各國的財政及政治制度而異。

九 直接稅與間接稅 (Direct Tax and Indirect Tax)，直接稅與間接稅的區分，學者間有種種不

同的意見，通常係以租稅之能否轉嫁為標準，凡納稅人不能將租稅負擔轉嫁之於他人的為直接稅，反之為間接稅。但事實上這種區別決不是絕對的，因為租稅轉嫁是一個相當複雜的過程，轉嫁能否成功，事先甚難確定。況且我們把租稅最後分析起來，所有租稅最終都是轉嫁的。不過一般地說，如所得稅遺產稅及資本稅是比較不容易轉嫁的，而流通稅及消費稅（如關稅及鹽稅）是被視為大多數轉嫁的。

十 對人稅與對物稅 (Tax on Persons and Tax on Things)、對人稅是指以人為課稅客體的租稅，以別於以物為課稅客體的對物稅而言。對人稅在古代為人頭稅，灶稅，戶稅等的幼稚租稅，後漸次進化而為階級稅，繼之演變為所得稅與財產稅，換言之，即由以人為標準進到以人的所得與財產為標準的課稅，近代資本主義國家多已由對物稅進而為對人稅，這並非因為『人』便於課稅的對象，實因人稅易於尺度個人的負稅能力，就是說，對人稅並非對於納稅人本身課稅，而是對於納稅人的所得或財產課稅。至於物稅，亦非謂由物所繳納，不過以物為本位，測重稅之客體而課之，如關稅，鹽稅，物產稅均為對物稅的主要者。

十一 單一稅制與複合稅制 (Single Tax System and Multiple Tax System)、單一稅制乃主張取消一切租稅而僅代之以一種租稅，此為學者的一種理論，以十八世紀法國的重農學派提倡為最力，重農學派主張土地單一稅，以為唯農業有純生產，故僅農業有負稅能力，與其課諸百物而終歸於農，不如直

接課於地租而盡廢其他一切租稅之爲愈，此即土地單一稅之論據。此外並有主張單一消費稅，單一資本稅，或單一所得稅者。事實上，現代各國的租稅制度無不由若干種租稅所合成的租稅體系，即無不是實行複合稅制的。

十二 一般稅及特別稅 (General Tax and Specific Tax) 凡充當一般經費之用途者爲一般稅，亦稱普通稅。凡充當特別經費之用途者爲特別稅。各國新創辦之租稅，往往有指定爲專作某種用途者，故特別稅一稱目的稅，如英國爲救貧而課徵之救貧稅，最初即目的稅之一，但後來因成效卓著，現已作爲地方稅收，此即由特別稅演變而爲一般稅的一例。我國的屠宰稅最初亦指定爲教育經費，後來亦充一般用途；亦爲特別稅演變爲一般稅，類此之例，在財政史上是不勝枚舉的。現在各國的租稅多爲一般稅，因爲在統一預算制度之下，特別稅自無存在的必要與價值了。

十三 經常稅與臨時稅 (Permanent Tax and Temporary Tax)，這是以課稅之有無繼續性爲標準而劃分的，凡在每一會計年度中有規則的依時繼續徵收的租稅，統稱經常稅。這是供國家經常支出之用的。反之，其賦課僅限於一時，不必在每一會計年度中實現，僅當國家非常時期特別徵收的租稅，稱臨時稅，如我國廿九年舉辦的非常時期過分利得稅即臨時稅之一例。有若干租稅本爲臨時稅，後竟變成經常稅者，在財政史上亦不乏先例，如我國業已廢除的釐金，初本爲臨時稅，乃咸豐時創辦以供鎮壓太平

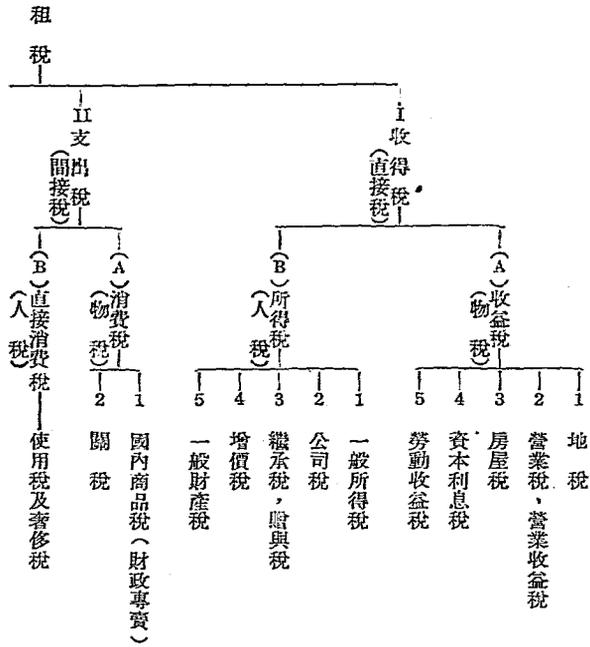
天國革命的軍餉，事後並未停止，反日益發達，成爲殘害民族工業之重要稅源，到了民國二十年才正式裁撤。

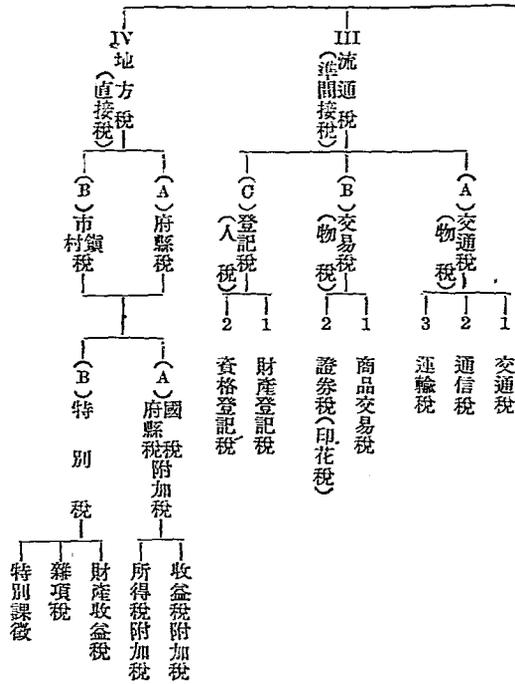
十四 比例稅與累進稅 (Proportional Tax and Progressive Tax) 比例稅與累進稅的區別，乃關於稅率之變動問題。比例稅乃定一課稅之標準，不論其課稅物件的多寡，皆課以同一的稅率，累進稅則異是，它是依課稅物件的多寡而高下其稅率的，例如所得稅，若爲比例稅，課所得額百分之四，則對於一千元之稅額爲四十元，一萬元之稅額爲四百元，稅額雖異，稅率實同。若爲累進稅率，則對於所得額一千元者課百分之四，一萬元者課以百分之六或百分之八，累進稅不僅稅額異，即稅率亦不同，簡單地說，兩者的區別，在於稅率，一爲均一，一則差別。

十五 超額累進稅與全額累進稅，超額累進稅爲超過一定之數額在超過額上加以累進，全額累進爲全部加以累進。前者僅在超過額上，逐次增加其稅率，例如定額數在五百元以內者，徵課百分之一，超過五百元不滿一千元者，其超過額課以百分之二，(未超過之五百元，仍徵百分之一)，超過一千元者，對其超過額課以百分之三，(未超過部份，按原稅率徵課，)此種累進，計算麻煩，但較爲公平。全額累進，即普通之累進課稅，例如五百元以內徵百分之一，五百元以上至一千元課百分之二，一千元以上至二千元課百分之三，全部累進，此種累進法，在累進交叉點上易起以多報少之弊。

## 第二章 論租稅的體系

舉各種不同的租稅，使之成爲一有系統的組織，叫做租稅制度或者租稅體系。世界各國莫不有其租稅體系，而任何一種租稅體系又是歷史的發展之產物，決不是自由選擇的理論的結果。租稅體系是決定於一社會底經濟基礎與經濟發展條件的，有怎麼樣的經濟結構，便有怎麼樣的租稅體系。歷史的與經濟的因素是決定一切國家租稅制度的條件。農業國家的租稅體系不同於工業國家的，殖民地的租稅體系又不同於資本主義先進國底，這是由於經濟發展條件的不同。但同爲資本主義國家，英國不同於德國，日本又不同於英德，這是歷史的發展使然。不過就經濟的與歷史的兩個因素來說，則經濟條件是主導的，歷史條件是次要的，現代各國底租稅制度，就其表面上看是極其紛歧的，在雜亂並陳的各種租稅中，幾乎使我們對於各國稅制的比較研究爲不可能。不過，假使我們抽去其小異的特殊性，則可以發現在資本主義國度裏，租稅自有其一定的典型與一般的發展傾向存在，其小異，是各國歷史的發展條件不同。而其大同，則爲資本主義經濟基礎的必然性所規定的。日本大內兵衛氏在其財政學大綱一書中，曾經就各資本主義國家的租稅體系，就其共通所有的典型，列表如下：





大內兵衛這一租稅體系的表式，就日本來說，可以說是完備的，但有幾點可以批評的：一，他把勞動收益稅列入收益稅範疇之內，收益稅在本質上是對物稅，但勞動收益稅却分明是人稅而不是物稅。二，支出稅是屬於間接稅性質的，但直接消費稅中如使用稅與奢侈稅却不是間接稅，因為這是不能轉嫁

的。三，地方稅與國家稅的劃分標準，隨各國所採取政制的不同而相異，大內兵衛的表是以日本的國地劃分為標準的，各國制度殊未可以一概而論。●

● 三十五年七月二日國民黨反動政府修正公佈財政收支系統法中課稅分類如下：

甲 中央稅

一 所得稅 包含分類所得稅及綜合所得稅。

二 遺產稅

三 印花稅 指交易憑證，人事憑證，許可憑證等證明文件依法貼用之印花稅。

四 特種營業行爲稅 謂銀行信託保險交易所及其他以法律規定之特種營業行爲稅。

五 關稅 謂由海陸空進出國境之貨物進口稅及海港之船舶噸稅。

六 貨物稅 對國內貨物及國外同類進口貨物依法應繳之稅。

七 鹽稅

八 礦稅 包括礦產稅及區礦稅。

九 營業稅 在院轄市總收入中至少占 80%。

十 土地稅 在省縣局總收入中占 80%，在院轄市總收入中佔 40%。

乙 省稅

一 林業稅 總收入 50%。

二 土地稅 總收入 80%，但省應以其土地稅之一部份補助貧瘠縣、市、局。

丙 院轄市稅

- 一 營業稅 至多占總收入 15%。
  - 二 土地稅 總收入 8%。
  - 三 契稅
  - 四 遺產稅 由中央分給 15%。
  - 五 土地改良物稅 在土地法未施行區域爲房捐。
  - 六 屠宰稅
  - 七 營業牌照稅 謂戲院，旅館，酒樓，茶園，飯店，屠戶及其他依法應徵收之營業牌照稅。
  - 八 使用牌照稅 謂舟車牌照稅及其他因使用地方公有財產應徵之牌照稅。
  - 九 筵席稅娛樂稅
- 丁 縣市局稅
- 一 營業稅 由省分給 50%。
  - 二 土地稅 總收入 50%。
  - 三 契稅 僅未依土地法舉辦土地登記之區域徵收之。
  - 四 遺產稅 由中央分給 50%。
  - 五 土地改良物稅 在土地法未施行之區域爲房捐。
  - 六 屠宰稅
  - 七 營業牌照稅
  - 八 使用牌照稅
  - 九 筵席及娛樂稅

從上表中我們可以看出近代資本主義國家的租稅，有對人稅與對物稅，有直接稅與間接稅，有的課自所得，有的課自收益，有的課自消費，有的課自流通。這樣四面八方來捕捉稅源，自然可以使任何一個經濟人或任何一種經濟物，均無所逃避於國家之稅課。這是複合稅制所以存在的理由，也是單一稅制不能成立的原因。這許多種類的租稅，互相聯繫，互相組合，以成一種組織，這就稱為租稅體系。當然嚴格地說，所謂『體系』是名實不相稱的，因各國租稅制度無不是歷史演變的結果，並非預定計劃的產物。大體說來，現代租稅不外乎是下列幾種課稅所組成的：

一、消費課稅 (Taxes on Consumption) 係以日用品之消費為課稅對象之租稅，消費課稅可大別為三：一、直接消費稅；二、特種物品消費稅（包括專賣收入），三、關稅或國境稅。直接消費稅係直接徵之於消費者，例如英國昔時之馬車稅，男僕稅，鐘錶稅等是，屬於使用稅或者奢侈稅之性質，近代已失去其重要性。現代之消費稅多非向消費者直接徵收，而用間接方法，即徵之於生產者或販賣者之手，加稅於日用品上，由此轉嫁於消費者。故現代各國所有之消費稅，多為間接稅性質。此種間接稅重要者有兩種：一、為特種貨物稅，課諸特種物品之上，徵之於生產者或販賣者，如我國之鹽稅烟酒稅統稅均是。專賣收入亦為消費課稅之一種，因專賣價格內即已包括消費稅在內也。二、為在國境徵收之關稅，即課於進出口國境之貨物，仍由購買者間接負擔稅額。

一、流通課稅 (Taxes on Circulation) 流通課稅爲對於財產或權利之轉移流通或人與人間作此項行爲時所課之稅。當財產權利之轉移，或人民之流通行爲，即不必經官廳登記者，亦須納稅，如印花稅，交通稅即其一例。流通稅可分爲財產流通稅，價值流通稅，及普通交易稅三者。它的範圍甚爲廣泛，但普通均將下列各項除外，即一、手續費不列入流通稅範圍之內，因手續費爲向官廳請求某種行爲的行爲費用，(即行政收入)而非對於此項行爲之課稅；二、遺產稅及財產增值稅不列入流通稅之內，兩者雖同有流通之事實與行爲，但此爲對於不勞利得的課稅，故其性質不同。三、消費稅亦不列入流通稅之內，因消費稅基於消費的事實，而流通稅基於權利的轉移與行爲，兩者性質迥異也。我國過去租稅中如印花稅、交易稅、牙稅、契稅，均屬於流通稅範疇之內的。

三、收得課稅 (Taxes on Income or Revenue) 收得稅爲國家對於個人或公司團體在一定時間內獲取之所得或收益所課之租稅。此項課稅標準又有如次之不同，第一爲對於所得課對物稅，是爲收益稅 (Taxes on produce or yield) 如地稅，營業稅，房屋稅，資本利息稅是。第二爲對人就其所獲各種所得，分別課稅，是爲個別所得稅，或分類所得稅，如土地所得稅，房屋所得稅，利息所得稅，營業所得稅，勞動所得稅等是。第三爲以個人爲經濟單位，凡個人之一切所得，不問其來源或種類爲何，依其從各方面得來之所得總數而課稅之，是爲一般所得稅或綜合所得稅 (General Income Tax)。後兩者爲所

得課稅，前者爲收益課稅。收益與所得在本質上是沒有什麼區別的，收益與所得之分首創自德人，謂個人收入可分爲二，一爲負擔力強之對物的收入，一爲負擔力較弱之人的收入，前者爲企業及資金的收入，爲收益稅，課之宜重，後者爲勞動及人格的收入爲所得稅，課之宜輕。但這種區別是不大正確的，人的所得有時往往大過物的收益。不過我們可以這樣說，收益課稅是就人自物的收益來課稅的，故爲一種對物稅，所得課稅是直接就人的所得課稅的（不問其所得爲資本或勞力，爲動產或不動產），故爲一種對人稅。兩者均爲直接稅，但所得稅按納稅人之負擔能力而課徵，就『有錢出錢』的原則說，它具有更確實的意義。以我國來說，房租田賦是收益稅，因房租是就房主對於房屋的收入爲標準而課稅，田賦是就土地的收益而課稅的；但所得稅與遺產稅就是所得稅而不是收益課稅了。（中國之所得稅尙未達到真正以人之所得爲對象之對人稅，但此當別論）

總之，目前世界各國所有的租稅都可以歸到上述消費課稅，流通課稅，或收得課稅的範疇中去。不過由於各國經濟發展的不平衡，其倚重點甚不一致，在資本主義發達的國度裏，大多以收得課稅爲支柱，而輔之以流通課稅與消費課稅，收得課稅中又以所得稅爲中心。反之在產業發達落後的國度，則依然以消費課稅爲主要，而收得課稅僅處於次要的從屬的地位。因爲如我們在前面所述，各資本主義國家租稅的演進，大都由以間接稅爲中心的消費稅逐步趨向於以直接稅爲中心的所得稅與收益稅，這是各國

租稅演變之必然的趨勢。關於各種租稅的本質及對於資本主義社會的意義，我們下面還要加以分析，這裏祇要指出下述一點：即資本主義國家租稅的複雜性，除去其他的種種必要理由外，還有如下的理由存在，即在這種複雜而混亂的租稅體系中，「資產階級獲得兩種利益，第一，對於無產階級與其靠單一或少數極殘酷的租稅去謀求同一稅額的租稅，不如以二三十種不同的租稅形式來徵收，要容易得多。第二，資產階級，在複雜的稅制之下，比在容易監視的少數租稅之下，更易於遁稅。在這種見地上，德國的稅制，從資產階級的利益看來，幾乎是典型的」。(Verduner, 論資產階級國家底財政及租稅政策一文，此處自大內兵衛財政學大綱一書中轉引。)

再就直接稅中所得稅的地位日趨重要，漸漸變成了各資本主義先進國租稅收入的基柱來說，這是被許多學者所認為公平稅制的典型，被庸俗的經濟學家所謳歌爲由此可以和平達到社會財富的平均化的。但事實上，却決不如此簡單，假如我們進一步的觀察，便可以發現所得稅制度非但沒有絲毫侵犯到資產階級的利益，而且適成爲保障他們利益最有力的武器。蓋由於現代國家經費的膨脹，使各國財政不得不求助於社會最可靠的稅源，即國民所得，在國民所得中，工資所得因其相當於生活必需品的價格，因而其可作爲課稅的餘裕是很少的，除工資所得外，自然就祇有資本利息，土地地租，企業利潤三者，這三者已成爲資本主義國家的主要稅源，與其視爲社會政策的目的，倒毋寧視爲資本主義財政膨脹之必然的結

局，因此所得稅之成爲現代各國稅制的基柱，主觀上並無平均財富的作用。第二、卽就各國所得稅的稅率來說，所謂重課大所得者，所謂累進稅率，其實也沒有真正侵犯到資本之絲毫的利益，甚至也不會影響到資本主義之資本的蓄積。在第一次大戰中英國所得稅最高稅率達百分之五十，第二次大戰中竟提高到百分之九十七左右，卽英國之所得稅如將附加所得稅計算在內，最高每鎊徵收十九先令六便士。但這也沒有真正侵犯到資本的利益。何況這是戰時非常稅率而不是平時稅率呢！事實上，英美都是實行所得稅遺產稅很重的國家，可是英美至今還是世界上最典型，最巨大的資本主義國家，也是貧富而階級最尖銳地對立的國家，這就是所得稅不會取消所得，遺產稅不會取消遺產最有力的明證。第三、在所得稅中雖有所謂最低生活費免稅的規定，但這最低的免稅額是富於伸縮性的，在戰時各國無不把免稅額大大地降低，卽在平時財政困難時，亦可隨時降低免稅額。所謂最低生活費的免稅，事實上是一句空話，各國無不已經侵蝕到工農的最低生活費，工農大眾對所得稅的負擔是祇有加重而沒有減輕的。

## 第三章 論租稅的原則

在租稅理論中，租稅原則的討論是占着首要地位的，所謂租稅原則論就是國家當課徵租稅時所應該遵守的原則。租稅，就它的本質來說，本是國家因維持其統治權力而向人民強制徵收的一種費用。這種強制徵收，就政府方面說，必須採取較公平與道德的外衣，使人民視課稅為合於正義，這才能對政府具有更重要的財政收入的意義。對人民說，有原則的課稅總比沒有原則的橫徵暴斂好些，所以對租稅原則的探討與闡揚，幾與租稅本身有同樣悠久的歷史。例如孔子說：『百姓足，君孰與不足，百姓不足，君孰與足。』孟子說：『易其田疇，薄其稅斂，民可使富也……食之以時，用之以禮，財不可勝用也』。這都與現代保護稅源的理论相吻合，但這僅可認為是租稅哲理的萌芽，尙未脫政治哲學的範圍，非所語於現代的租稅原則論。租稅原則理論的正式產生，是在十八世紀資本主義生產方式抬頭以後。這理由十分簡單，因為現代租稅制度的發展本是資本主義的產物，亞丹斯密為資本主義青春時代的代表人物，他是第一個意識到租稅在現代國家重要性的一人，因之他的租稅四大原則論，亦成為租稅原則論史中最輝煌的結晶。在十八世紀以前，重商主義派理論像托姆斯·穆(Thomas Mun)尙不免於發這樣的認

論：『即使國民貧窮，祇要國王富裕，便不能說該國貧窮，因為國王每年的收入，常常為國民的利益而使用。』法國財政學者也說：『公課愈重，國民的勤勉越增。』所有這些為專制君主之課求無厭作辯護的理論，正證明着一件事情，即當時的學者都祇知道從財政收入的見地來考察租稅，這種理論正是封建社會之自然的產物。

另一方面，我們現在所認為最不公平的租稅，即消費稅，在當時却被認為最公平的租稅，這是因為當時歐洲大陸的特權階級已達到完全免稅的地位，貴族的土地大半是免稅的，而一般僱侶與城市富戶通常也可以用金錢買得免稅的特權，那麼政治家與租稅改良家除了徵課為一般富人所不能避免的消費品外，還有什麼改良的方法呢？事實上，他們的計劃不僅課生活必需品的稅，並且漸次課及於一切消費品，這是無論貧富都要一律負擔的。這就是科爾柏（Colbert）的見解，也是從霍布斯與威廉配第起英國的間接稅鼓吹家，以及德國，法國，意大利的許多學者所共有的思想。後來人們劇烈攻擊間接稅的不公平，而十八世紀改良家則力求單一普遍的間接稅的實現。

法國大革命的爆發，就某一意義上說是平民階級對於專制王權的苛徵暴斂的答覆。但在法國革命爆發以前，許多先驅的學者已經意識到無原則的課稅所將引起的惡果，對於政府的聚斂政策有銳利的批判，最顯著的例子便是重農主義派的創設者梭內（Quesnay）之土地單一稅論，他主張豁免其他一切租

稅而僅課以土地稅。亞丹斯密之四大原則也是在法國革命前夜提出的。關於斯密之四大原則，我們後面要加以討論，不過我們知道在斯密的原富論發表以前，即已有許多財政學者闡揚類似四大原則的課稅原則論，例如法國之久斯提（Justi）在其所著之國家經濟學（Scots Wineshaft，一七五五年出版），提出了租稅之原則有六：一、臣民須納租稅；二、租稅的賦課應該平等；三、租稅須無害國家之繁榮及國民之幸福；四、租稅組織須與國家的性質及政治形式相適合；五、租稅須有確實的根據；六、租稅之徵收，須簡單而便利。這裏第一與第二個原則可以說是『平等的原則』；第六個原則，可名為『便利的原則』。意儒味利（Verni）亦提及五個原則：一、不可課稅於窮人，二、徵收費用須最少，三、租稅在法律上須確實，四、租稅不可使財富的循環因此中斷；五、租稅不可有害於產業的發展。

味利第一原則的精神與後世學者所謂最低生活費免除的原則相同，第二原則即為最少徵收費的原則，第三原則即為確實之原則，第四第五原則，即為經濟的原則。

久斯提與味利的租稅原則，雖已開了亞丹斯密之先河，但發揚光大，確立租稅原則之明確的體系，却是亞丹斯密。他在原富論的第五篇第二章中，提出了課稅之四大原則：

『一、公平的原則（The principles of equality）各國臣民以維持政府之故，應各比例其個人的能力，

即比例其在國家保護之下所享有的收入，而繳納租稅。

二、確實的原則 (*The principles of certainty*) 各個人應納的租稅，應當確實，不可隨意變更，繳納租稅的方式，方法，以及數額的多少，須使納稅人明白瞭解，並使公衆知悉。否則納稅人民處於徵稅員強勢之下，徵稅員將對於其憎惡的人民，重加課稅，或竟以恐駭的手段，要求賄賂。不確實的租稅制度，足以壞世敗俗，使徵收員腐化。

三、徵收方便的原則 (*The principles of convenience of payment*) 各種租稅，當於納稅者最便的時期，及最便利的方法徵收。房地稅應當於繳納房地租時隨同徵收，消費稅隨同物品徵收，由消費者在購買物品時納稅。

四、徵收費用最少的原則 (*The principles of economy in collection*) 各種賦稅之徵收，應當取之於民者，爲數甚少，以够國家財用爲度。往往取諸於民者甚多，而入於國庫者少，其原因有四：第一、徵收員人數太多，則徵收員薪俸將耗用租稅所入的大部份，勢非向人民加稅不可；第二、重稅足以損害人民的產業，並且阻礙人民創立事業雇用多數勞動者的計劃，人民納稅過多，則是人民可以流用的基金減少；第三賦稅過重，則人民希圖逃避者甚多，不幸者被人發覺，科以罰款，或以其財產充公，足使他們破產，停止事業的經營。從前他們使用資本，社會上獲得種種利益，至是要受打擊；第四、賦稅過重，常

引起人民質問徵收員，發生無謂麻煩。四者若有一於此，是徒增加人民的負擔而國家所受利益反少。」

斯密氏的四大原則，迄今還被許多理財家所奉爲圭臬。其實，斯密氏的思想不過是當時社會經濟的反映，十八世紀中葉爲民約論與自由學說風行的時代，平等的原則即根據民約論的交換說演繹而成的，確實的原則，乃賦課租稅時要防官吏的專橫，它以十八世紀最流行的自由學說爲根據，最少徵收費的原則乃應用從個人主義演繹出來的經濟的根本主義（即以最少費用獲得最大效果）於租稅。至於便利的原則，則一面適用經濟主義，同時有鑒於專制時代之苛徵暴斂而欲謀納稅者的方便，這亦是舊民主主義的思潮之產物。由此可知亞丹斯密之四大原則並不是他個人天才的創見，而完全是時代精神的結晶。

斯密而後，四大原則仍爲資產階級學者所推崇，認爲千古不磨的真理，這是因當爲斯密之四大原則之基礎的時代精神，迄未有巨大的變化，然後因爲經濟條件的發展，斯密的四大原則已感到不够充分，而有補充與修正之必要了。其中關於確實，便利與最少徵收費的原則，到今天還少有修正，這是因爲確實的原則乃出自所謂「法治」精神，資產階級既已掌握着政權，爲保證其秩序之鞏固與統治的效率，爲能控制資本主義社會中複雜的權利義務關係，在稅收方面，不得不有明瞭確實的規定；便利的原則，亦正所以證明稅收的豐盈，其意義本不過是對資產階級而言的便利；最少徵收費的原則，更不過爲經濟主義之適用，列爲原則，亦無修正的必要，但這並不是排斥了資產階級官僚集團壟斷，或稅收機關貪污的

現實。即就平等的原則本身來觀察，也大有討論的餘地的，斯密認為各國臣民應比例其在國家保護之下所享有的收入而納租稅，這是明明以民約論或法律國家論（*Rechtsstaatslehre*）為基礎，亦即租稅根據之「交換說」的產物。然民約論及法律國家論，在今天已不能用來說明現代的租稅本質，平等原則之哲學的根據早已失去。其次，所謂「平等」，究竟怎樣才算平等呢？斯密之所謂應比例其收入而繳納租稅，在階級社會存在的今天，無論比例或累進課稅都祇是形式上的平等，這形式上的平等，正掩蓋着事實上的不平等，收入懸殊的階級，以同一比例而徵稅，即成為事實上的最大的不平等。斯密的平等原則，在當時如果是反對封建特權階級的一種理論，現在的意義，變成維持資本特權階級的理論了。

對於斯密之四大原則首先加以補充的是西斯蒙第（*Sismondi*），他從經濟原則上對租稅原則加以補充。西氏謂租稅之徵課：一、當徵自所得，不可侵蝕資本。二、不可以總收入為所得而課稅。三、租稅不可觸及納稅的最低生活費。四、租稅不可驅出資本於國外。西氏的原則多從經濟方面加以補充，其為資本利益辯護的色彩，比斯密更為顯著了。

德國學者對於租稅原則的貢獻，一方面修正亞丹斯密的平等原則為正義原則或租稅分配的原則，另一方面提倡亞丹斯密所未會注意的國民經濟的原則及財政的原則。第一關於正義的原則，在十九世紀前半葉，德國學者如雅各布（*Jacob*）馬爾休士（*Malthus*）及勞烏（*Rau*）亦曾加以提倡，然他們的理論根

據乃為經濟自由主義或交換說，故不能視為根本改造亞丹斯密的原則，根本改造亞丹斯密之平等原則的，則為十九世紀後半葉以後的事，因為十九世紀末葉，資本主義制度的矛盾日益發展與暴露，經濟自由主義變成了過時代的東西，社會政策的理論代之而興，關於租稅的根據理論，乃捨棄交換說而採義務說，其中闡揚這種理論的有赫爾德 (Held)，諾曼 (Neumann)，華格納 (Wagner) 諸氏，而集其大成的則為華格納。

赫爾德對於亞丹斯密之平等原則加以批判後，他自己建立租稅分配的三原則：一、租稅的普遍，換言之，有所得的人皆須繳納租稅。二、租稅的平等，即由種種生產部門所得的租稅，不問其來源如何，皆須平等課稅。三、當顧慮貧富兩階級使其無害國富的增加，易言之，租稅的分配，當適合於各人的能力，即一方面應不妨礙貧者的生存，一面應不妨害有產者的增殖資本。

赫爾德的普遍原則，出自亞丹斯密的平等原則而加以修正，用以彌補斯密平等原則之不足，而第三原則一方面含有社會政策之重要意義（不妨礙貧者之生存），同時又與斯密之承繼者古典學派大師之一的李嘉圖之意見，有互相吻合之點。李嘉圖把不妨害資本的積蓄，視為課稅之最重要的一個原則。他認為『所謂租稅，乃是一國的土地或勞動的生產物中歸諸政府處理的那一部份，因而最後終是由該國的資本或收入來支付的』，因此，在李嘉圖看來，課稅祇能課於收入，而不應侵蝕資本，否則，資本的數量

必趨減少，資本減少，則資本的生產物亦必減少，這種情形如繼續下去，則國家及人民的收入源泉勢必日趨枯竭，因之他認為『政府的政策，應促進人民努力增加他們的資本及所得，而決不可徵課那種必然歸於資本負擔的租稅，因為如果徵課那種租稅，便會損害那支持勞動的基金，因而減少該國將來的生產』。這裏所謂『支持勞動的基金』實即剝削勞動的資本。

此外斯泰因 (Stein) 之論經濟的原則，亦謂租稅不可侵蝕資本，而應課稅於所得，所得之課稅常求其不侵蝕資本之構成力。

這種種都說明，無論是西思蒙第，赫爾德，李嘉圖或是斯泰因都把資本積蓄問題視為租稅原則的基準，即課稅無論如何不應該絲毫損害到資本的利益，這是一個最基本的原則。但另一方面，由於資本主義生產的矛盾隨着資本主義的發展而日益加深，社會各階級的對立與貧富的懸殊已經形成極嚴重的社會問題，十九世紀末葉以後自由主義的思想已經動搖，資產階級學者對於租稅原則的研究不得不於財政政策稅務行政等等之外，再提出了所謂『社會的原則』，即社會政策的要求，已成爲緩和階級鬥爭之自然的產物了。

最能表徵這種社會政策之要求的典型人物是華格納，因之華格納的租稅原則論亦是特別值得我們介紹的。

華格納不惟是奠定社會政策財政學的大師，同時他的租稅原則論亦是集資產階級學者之大成的，他把租稅原則分爲四方面：

第一：財政政策的原則

A、充分的原則

B、彈性的原則

第二：國民經濟的原則

C、稅源的選擇

D、稅種的選擇

第三：正義的原則

E、普遍的原則

F、平等的原則

第四：稅務行政的原則

G、確實的原則

H、便利的原則

## I、最少徵收費的原則

華氏所提出的租稅原則，無論就形式上或內容上觀察，都可以說是集資產階級財政學者之大成的，所以後來的財政學家，非僅德國學者宗之，即英法意各國學者，亦多採用其說，而加以或多或少修正。例如意大利學者之分課稅原則為立法原則，經濟原則與行政原則，而在立法原則中，討論如何普遍與平等，在行政原則中包括確實、便利與最少徵收費三者，這都沒有脫出華格納所述的範疇。又如英國財政學者斯丹薄（J. Stamp）於所著租稅基本原則（*The Fundamental Principle of Taxation*）一書中，認為課稅應從三個觀點着眼：一、個人的觀點；二、國家的觀點；三、社會的觀點。所謂個人的觀點，即納稅者的觀點，所謂國家的觀點，亦即政府的觀點，所謂社會的觀點，即租稅之社會經濟的影響問題。這也可以歸併於華格納的財政原則，國民經濟原則與正義原則內去討論。現在我們就由華格納之租稅原則為基礎，分別地加以說明：

## 一、財政政策的原則

現代租稅乃國家為支給一般經費之故，向人民所強制徵收的一種費用，租稅雖有種種目的，但其重要意義則為謀得國家的財政收入，以支付國家的一般經費，故財政收入的目的在租稅原則上無疑地應占第一位，任何租稅制度，無論它在理論上如何完美，使其不能達到財政收入的目的，則為畫餅充飢，與

事無濟。因此，財政政策的原則亦有稱爲『租稅目的之原則』者。要使租稅能够達到財政收入的目的，它必須具備兩個條件：第一應使租稅足夠來支給國家的經費，第二應使租稅有伸縮性，能隨經費之膨脹而增加。爲了適應這兩個條件遂產生充分的原則及彈性的原則。

先以充分的原則來說，一種租稅的徵課，假如收入無幾，根本不足以濟國用，它就沒有舉辦的理由，故從政府的現實觀點而說，『充分』的原則，其重要性實超過了一切，在工商業尚未發達的農業國家，土地稅房屋稅以及消費稅最能適應『充分』的要求；但在產業高度發展的資本主義國家，則最能滿足『充分』之要求者爲基於國民之所得而徵課的直接稅，直接稅中尤以所得稅與遺產稅爲重要。不過這裏所謂『充分』，不僅是指稅收之數量的豐富，而且要求其有持續性，與經常性。

再以『彈性』的原則來說，所謂彈性是指一種租稅的收入，在某種限度之內，可以隨財政之需要而增減。因爲唯有富於伸縮性的稅制，當國用緊迫時，始可以應付裕如而不至立呈枯竭。不過這所謂彈性又有兩義，一是指自然的彈性，即不假人爲的方法而租稅能自然增收者，例如因產業發展，國民之所得增加，則所得稅自然增收，出入口貿易發達，則關稅爲之增收。一是指人爲的彈性，就是當非常時期可以提高稅率的方法來增進收入，例如英美各國當戰爭時期多以提高所得稅率及減低最低生活免稅額的辦法以增加稅收收入。（如英國所得稅標準稅率，自一九三九年的每磅一先令半，一九四〇年提高至八先

令半，一九四五年提高到十先令，所得稅免稅點，自一九四〇年一二〇磅，一九四一——四五年間降低至一一〇磅）

## 二、國民經濟的原則

所謂租稅之國民經濟的原則是指一種租稅的徵課，不僅要消極地不妨害國民經濟的發展，而且還要積極地促進國民經濟的發展。這裏我們就華格納所提稅源與稅種的選擇略加批評：

一、要慎選稅源 近代資本主義社會的生產是一種剩餘價值的生產，社會人口在大體上可以劃分為剩餘價值之生產者與剩餘價值之取得者，前者構成工資階級，後者構成資本家階級與地主階級。工資階級的收入為工資，資本家階級的收入為利潤，地主階級的收入為地租。三個基本階級的三種收入，皆可作為租稅的稅源。國家的課稅究應以何者為稅源，這不是一個抽象的理論問題，而是一個由階級的力量之對比來決定的事實問題。一般的說，工資的大小是由一社會底自然的及歷史的條件來決定的，其中可用作繳納稅源的餘裕很少，假使勉強地削弱了它，則勞動力的再生產便將成為問題，因此，我們不能不說祇有利潤才是正常的稅源。不過這也祇是一種理論上的規定，事實上，由於資本主義社會有大批產業後備軍（即失業人口）的存在，勞動力是很少依據其價格而支付的，不僅是資本家常常把他們的稅負轉嫁到工人階級身上，而且勞動階級事實上也常常負擔租稅，消費課稅之為人民大眾所負擔固不用說，即

運最低生活免稅也不過是一種形式上的存在。所以工資之爲資本主義社會稅源之一是一個事實問題而不是理論問題。

其次，在稅源之選擇中，一般人所常常提及的還有是租稅祇可課於國民之所得，不應課於國民之資本。換句話說，就是租稅應以國民所得爲稅源，而不應以國民資本爲稅源。這裏充分表現了資產階級的要求，表現出租稅原則論的資產階級的性質。資本本來是生產剩餘價值的手段。資本有兩種形式：國家資本與私人資本。國家資本表現爲集中於資產階級國家之手，藉以剝削勞動者進行生產剩餘價值之生產手段與工資基金，華格納認爲若以國家資本爲稅源，則國家企業的生產必因此萎縮，這無異於竭澤而漁，故國家資本祇可以之作爲稅本而不可以之爲稅源。個人資本是否可以作稅源呢？站在私人資本家的立場來說，這是不可能的，因爲如果以個人資本當作稅源，將影響到資本的積蓄過程，使擴大再生產成爲不可能，而變爲縮小再生產，所以自李嘉圖以降的資產階級學者，都強調着課稅之不應該侵蝕資本。但是，在資本主義高度發展的時代，當壟斷資本以整個資產階級代表者的姿態實際上操縱着國家政權的時代，對於這一點的看法就不同。對於非國家資本的個人資本，如國有之公債股票公司債等等，都成爲稅源，對於遺產所徵收之遺產稅，對於各種有價證券所行的課稅，都是資本主義各國所早已實行的。華格納極力提倡這種對於私人資本的課稅。因爲這樣的課稅，雖以個人資本爲稅源，但如果用來擴充國家資本，

例如利用個人資本稅之收入來設立勞動保險，創設貧民學校，或減輕勞動者所負擔的租稅（如工資稅以及日用必需品之消費稅），這樣，非但不會妨礙資本主義的存在，並且對於資本主義的發展，亦有利，因為它所以和緩階級矛盾，欺騙無產者。

以上所說對資本的課稅，不過是轉移私人資本為國家資本，對社會總資本無所損益，不過變動總資本在兩種形式間的分配罷了。但是當戰爭或革命發生時，國家為應付非常緊迫的需要，也常常把總資本作稅源的，這時整個社會的資本積累，非但表示減退，並且表現與積累相反的過程。不過，最強大的資本單位，往往正在這時表現膨脹。國家的財政政策往往犧牲了許多小資本家，而成全了最大的壟斷資本集團，後者在政府中往往以租稅為排擠競爭者的工具。

二、要慎選稅種 資產階級學者認為租稅的徵收，除慎選稅源勿使侵蝕資本外，對於租稅的種類，也應審慎選擇。例如對於幼稚產業之課稅，勢將妨礙其發展；又如對於生活必需品課稅，勢將增加無產階級的負擔，使無產階級生活惡化，而引致激烈的勞資鬥爭；對於原料品課稅，則加重企業生產成本，削弱商品在國際市場上競爭的能力。資本主義國家，為盡力發展新興企業，為了在可能範圍內避免激烈的勞資鬥爭，為了擴充其對於國際市場的佔估能力，在財政政策上，對上述各種課稅即使不能免稅，也將稅率減低。然而這種財政政策實現的過程，並非根據於什麼預言的原則，倒是決定於資產階級與無產

階級間，資產階級各集團間的階級鬥爭，原則是鬥爭出來的結果，而原則的適用，亦看當時各社會集團力量對比而定。在受帝國主義控制的落後國家，財政政策失去其獨立性，完全受帝國主義勢力所支配，我國抗戰以前國民黨反動政權的租稅制度，關稅則成爲財政關稅而失去保護其國內產業的意義，統稅則限制着幼稚的民族工業，而優待外商的在華工業，這都是由於半殖民地，半封建性的反映。

### 三、社會正義的原則

所謂社會正義的原則，就是要使租稅之徵課爲合於社會的『正義』。但究竟什麼是社會的『正義』呢？『正義』的基準是什麼呢？這實在是可笑的幻想，正義是隨着社會發展與社會制度的不同而異其基準的，它本身屬於人類倫理的範疇，而租稅制度則是一種社會發展的必然，即階級社會的產物，這與倫理的或道德的要求根本是一種不可調和的矛盾。但資產階級財政學者却都強調租稅之正義的原則，例如馬沙爾 (Marschall) 說：『租稅分配問題，必須當作積極的倫理問題來理解。』愛貝爾說：『實現租稅上的正義，是租稅政策的問題。』他們都要把租稅論帶上了一層倫理的說教的色彩，這理由其實也是容易瞭解的，他們都把租稅當成萬世不變的人類理想的制度，因而企圖把這種制度披上了一件合理的外衣，使之對統治階級具有更重要的財政收入的意義。另一方面，由於資本主義的矛盾發展到了十九世紀後期已經愈益暴露，赤貧與巨富的對立日益顯著，他們爲要解決這一矛盾而致其期望於租稅制度，即希

望租稅制度成爲調和社會矛盾的工具，卽變更財富分配的武器，基於這種立場，他們對於租稅提出了社會『正義』的原則，自是當然的事。所以『正義』的原則亦稱爲『租稅分配的原則』，因爲它是決定租稅的分配關係的。『正義』原則之所以不始創於十八世紀古典學派的亞丹斯密，而產生於十九世紀末紀之社會政策的大師華格納，這裏我們也可以得到解答了。

如何才能達到社會『正義』的要求呢？據華格納的意見是：

第一是要普遍 (Universality)，這裏所謂普遍，就是一切人民不問其階級或身份如何，皆有納稅的義務。也就是說，租稅不承認有特權階級。普遍原則是法國大革命以後的產物。在封建主義的社會，武士僧侶貴族是不負納稅義務的，他們可以憑藉其身份而取得免稅的特權，這是稅負的不普遍，也就是不公平。然而當時社會組織，根本建立於不平等的觀念之上，故武士貴族階級之免稅特權，不獨視爲當然，而且以當時的意識形態來說，這種特權正適合於當時的『公平』觀念。自法國大革命以後，人人法律地位上一律『平等』。『凡爲公民，均有納稅的義務』，規定於各國的憲法，租稅之普遍原則乃從此建立。租稅負擔之普遍，又可分爲兩種：一爲租稅主體之普遍，一爲租稅客體之普遍。租稅主體卽納稅人，從純粹之對人稅言，則稅之主體，無論其爲自然人或法人，爲本國人或外國人，苟在本國統治權力之下，卽應負擔租稅而不容有所逃避，祇要有租稅主體之存在，卽應捕捉稅源而徵課之。二爲租稅客

體之普遍，租稅客體即指課稅目的物而言，從對物稅而言，則無論課稅物件之所有者為自然人或法人，亦不問其為外國人或本國人，惟以租稅客體之所在即從而課之，例如外人置產於本國，雖所有人不在，亦可從其物而稅之。前者為屬人主義，後者為屬地主義，各國有採取屬人主義者，亦有採取屬地主義者，亦有兼採取兩者，國際間所以發生重複課稅問題，就由此來的。

不過租稅的普遍原則亦不是絕對沒有例外的。這種例外的免稅或基於政治上的原因，或基於經濟上的必要。舉例來說，各國對於帝王，皇族，外國元首及其外交使節，均有免稅的規定。帝王與皇族之免稅，這可以說是封建特權之遺留，至對於外國元首及外交使節之免稅，則是國際上的一種禮貌。有時各國對於進口原料加以免除關稅，以促進某項工業之發達，對於國際競爭劇烈的出口貨物免稅，以增進其對外競銷的能力，這種種是基於國民經濟上的理由。又如國營企業之免稅，以節省財政上一收一付劃帳的麻煩，或對於公債免稅，以期公債募集之成功，這是基於財政上的理由。又如各國所得稅中均有最低生活費免稅之規定，這是基於社會政策的原因，凡此例外，均因特殊之理由，並不得視為違背普遍的原則。

社會『正義』原則之第二個條件便是『平等』(Equality)。課稅平等的原則，亞丹斯密已列為四大原則之一，惟租稅上的平等，決不是說人人都納同額的租稅，即算平等。在私有財產制度之下，貧富

懸殊，若富者貧者，皆課同額的租稅，則如責小孩與大人同趨，結果適成爲極不平等。鹽稅之所以被目爲惡稅，即因鹽之一物，富者不能多食，貧者不能少食，故稅額的平等，並非一種真正的平等。那麼究竟怎樣才算真平等呢？資產階級學者一般的意見，多主張各人應按其負稅的能力而納稅，這就是所謂能力說（Faculty theory or Ability theory），但各人的納稅能力應如何爲之測定呢？這裏便發生了納稅能力之標準的問題。

但納稅能力的標準是隨着社會經濟的發展階段而不同的，在某一社會經濟組織用以測量人民納稅能力的標準，決不能適用於另一社會經濟組織。例如我們形容遊牧社會一個人的財富，是說他有多少頭牛或多少頭羊，在農業社會是說他有多少的土地，但在資本主義的社會，我們卻決不用牛馬或土地來測定一個人的財富，而是說他有多少動產與不動產的所得。所以納稅能力的標準本身，又是一個歷史的社會的產物。美國財政學者塞里格曼曾經說：『財政的歷史，就是能力原則的演變史。』一般的說，在奴隸制度的社會，測定一個人的經濟能力，是看他是有奴隸勞動的多少，而在封建社會則是看他佔有多少土地。丁賦（或人頭稅）與田賦之所以分別地占過古代收入的重要地位，這決不是偶然的。但在資本主義社會測量一個人的經濟能力的標準，却既不是他的土地也不是其他的不動產，而是他對於資本利息，土地地租與企業利潤的收入，這三者可總名之爲『利潤』。這是資本家階級主要的收入。至於勞動階級公務

人員與自由職業者呢？勞動階級的收入是工資，公務員是薪給，自由職業者是薪給報酬。前者（即資本階級）可稱為不勞利得（Unearned Income），後者可稱為勤勞所得（Earned Income），合這兩者可總名之曰『所得』。總之，在資本主義社會，不論社會各階級各種收入如何複雜，如何千變萬化，但總離不開『所得』這一範疇，所得大的負擔力強，所得小的負擔力弱，故以『所得』為納稅能力的標準，比過去以前的任何標準，都更適合現代資產階級社會的要求。

#### 四、稅務行政的原則

稅務行政的原則是指稅務行政上所必須遵守的原則，倡自亞丹斯密，其中包含確實，便利與最少徵收費三項，最後一個又可稱為經濟的原則。

一、確實的原則，租稅之確實原則，為斯密所首倡，就是租稅的徵課，必須基於法律的規定，這是立憲主義對於課稅原則上的應用，亦是英國大憲章與法國大革命以後的產物。確實原則之表現於租稅立法之上，即要求我們對於租稅主體，租稅客體，稅率，納稅日期，納稅方法均有明白而確實的規定，使徵稅者不得上下其手，中飽舞弊。

二、為便利的原則關於納稅時期或納稅方法，當力求其對於納稅者之方便。第一是應當選擇納稅者所視為最便利的時期。在徵納的方法上，對於納稅手續應力求其簡易，不可過於繁雜，對於納稅的

場所，應力求其接近納稅者之所在地或納稅物件之存在地。

三、爲最少徵收費的原則，亦稱經濟的原則，則要以最少的徵收費獲得最多的租稅收入，即徵收費用不可過巨，否則一面影響國庫的收入，一面增重人民的負擔，結果適足爲稅吏中飽而已。

以上我們把華格納的租稅原則論，加以批判的介紹，這種原則論，在本質上是庸俗化的理論，它的目的無非要把租稅的徵收美麗化，即一方面使它『合法化』，另方面使它『道德化』，以隱蔽資產階級國家租稅本質之階級性與掠奪性。同時也祇有使租稅『合法化』與『道德化』之後，使人民覺得繳納租稅是『合理的』，『公平的』，這樣就可以心誠悅服的爲統治權力機關負擔費用，使政府的租稅收入能有更重要的財政收入的意義。租稅原則論的目的即在於此。但就財政技術上，却也未嘗不有可以採取之處，所以本書略加介紹，以供讀者的參考。

## 第四章 論租稅的轉嫁

我們在前面已經說過納稅人與負稅人不一定是同一的主體，即法律上規定納稅者的資格，使他負納稅的義務，但在實際上，什麼人負擔那一部份相當於租稅的價值，却是看具體的社會價值關係的運動來決定的。所謂租稅的轉嫁(Shifting of Tax)，即是指納稅人於納稅之後，將其負擔移轉於他人，轉嫁之後，對最終負擔者言，謂之歸着(Incidence of Taxation)。假令一納稅者，其稅負不能移轉，租稅負擔即歸着於此最初納稅人。假令其稅負能轉嫁於他人，且依次遞轉，以達最後之消費者，此最後之消費者，即負此稅之歸着。

從來的財政學者都把租稅的轉嫁分爲三種：

一、前轉(Forward Shifting)，前轉是指納稅人以其所納之稅負，向前移轉於他人之謂。易言之，即生產者，售賣者或出租者，將其所納之租稅，以提高貨物價格，業務報酬或租賃價格的方式，以轉嫁於消費者，購買者或租入者。例如捲烟原價每聽四角，茲因捲烟稅每聽徵收一角之故，捲烟商將烟價提高至五角，捲烟稅即由此而轉嫁到消費者身上了。又如地主將田賦之負擔以提高地租之方式轉嫁於佃

農，債權者將資本稅之負擔以提高利息之方式轉嫁於債務者，這都是租稅的向前轉嫁。普通間接稅中之消費稅，關稅，各項貨物稅，都發生前轉作用的。

二、後轉 (Backward Shifting)，亦稱逆轉，租稅後轉為租稅回頭轉嫁於生產原料者，或勞動力供給者之謂。以生產者之逆轉言，例如捲烟廠因捲烟稅之實行，要求壓低烟葉價格，若此舉成功，則捲烟稅回頭轉嫁於烟葉生產者。又如購買勞動力之資本家，因納稅之故，乃減低工資，以取償於工人，前者之情形較少，後者則在我國過去之工廠中最高為普遍。

三、散嫁 (Diffused Shifting)，散轉是指納稅人將其所納之租稅負擔，分散轉嫁於各方面之謂。例如零售之商人，有時分配其所負稅之一部分於消費者，同時逆轉其一部分於生產者，或因負擔租稅之故，減低一部分之工資。此種轉嫁亦有稱之為複轉者。

此外尚有租稅之還原 (Capitalization of Tax)，或稱租稅之折入資本，為租稅後轉的一種，即當被稅物件出售時，其買主將此後每年所應納之租稅，從所買物之資本價值中預先扣除，故此後之稅，雖由買者按期完納，然其課稅之全部，則實為原有人所負擔。例如，課於土地建築物之有永續性之租稅，依租稅之新課或稅率之增加，而使土地之價值減低，此時租稅之負擔，則落諸原有之地主身上。又如市場之平均投資利率為年息五厘，現在如對於證券課以百分之一的所得稅，則購買票面百元之證券，須納稅

一元，此時購買者表面之利率雖爲五厘，而實際所得則僅有四厘，因百分之一被課稅故也。於是購買者僅願出代價八十元以購買票面額百元之證券，此時每年實得利息雖爲四元，而折合利率則仍爲五厘，實已將每年納稅一元之資本價值自證券之買價上扣回故也。

租稅轉嫁有人認爲是租稅遁逃的一種，不過這是合法的逃避罷了。例如塞里格曼教授把租稅逃避分爲兩種，一爲政府無收入之可言者（No revenue to Government），一爲政府仍有收入者，而租稅之轉嫁，卽爲後者，而且它是在交易過程中實現的。因爲在資本主義的社會，祇要納稅者不違反公法上的義務，他可以把租稅包括在商品價格之內，因而把租稅負擔轉嫁於他人，這是法律所許可的。事實上，在資本主義的社會，任何租稅，都有轉嫁的機會。同時，無論什麼商品，都有正在轉嫁中的租稅融解於其自身之內。不過我們不容易看出商品底額面價格中那一部分是租稅罷了。我們要研究它，非回到商品價值論去不可，是故租稅轉嫁的學說史，亦卽價值與價格論史，茲略加以介紹：

重農學派的揆內（Quasner），認爲惟有土地有『純生產』，工商業不過將貨物的地位形式改變而已，故凡課於工商業的一切租稅，最終結局仍將轉嫁於『純生產』的地租上。但他同時又指出間接稅（課於農業勞動者或工業勞動者之工資稅及生活必需品稅）是不生產的，他以為這會使得財富底每年再生產變爲不可能，而妨礙『農業者，地主及政府的發展』。這樣看來，可見揆內亦認爲除土地稅外，仍

有不轉嫁的租稅。古典學派的轉嫁學說，較重農主義派爲進步，然亦承認一切租稅皆出自純生產的根本思想，而主張一切租稅皆出自純所得，不過他們的所謂『純所得』，不若重農學派之僅指土地的純收益而言，故不轉嫁的租稅，亦不僅限於土地稅。亞丹斯密區別所得爲地租、利潤與工資三者，而後研究對於此等所得所課的租稅。他說地租常不能轉嫁，利潤（除去利息）稅，工資稅，則常轉嫁於地主或消費者。但各種所得課稅之中，人頭稅與消費稅可視爲平等之負擔者，惟人頭稅而課及下層階級時則變爲工資稅，消費稅當課於奢侈品時，歸消費者負擔，當課於必要品時，則工資必定增加，與工資稅之結果相同。李嘉圖之理論出發點雖與亞丹斯密相同，而其結論則稍異，李氏以爲惟賦課地租之稅，歸地主負擔，至於其他之土地稅皆可轉嫁，而利潤稅及工資稅，則皆爲資本家階級負擔，故一切的租稅，主要負擔者，皆爲資本家。按亞丹斯密之說，租稅之負擔有時歸於消費者，然多以地主階級爲主，而李嘉圖則以租稅之負擔，有時歸於地主，然多以歸於資本家階級爲主，兩氏之結論，雖不完全相同，但他們同認爲租稅包含在商品價格之內，這點却是共通的。他們對於轉嫁過程，則視勞動力爲一種商品及企業利潤底平均化原則爲租稅轉嫁的前提，這不能不說是他們底卓見。

與亞丹斯密及李嘉圖底轉嫁說旨趣相同而比他們更反動的則有卡那爾（N. F. Canard）。卡氏以租稅之本身原無所謂善惡，惟其破壞均衡，始爲罪惡。卡氏之言曰：『舊稅盡爲良稅，新稅盡爲惡稅。』因

卡氏認為租稅經轉嫁而分佈於各方面，故初為惡稅者，終亦變為良稅，新稅尙未發生散轉作用，由一部份人負擔，故為惡稅。卡氏這種理論是常被許多財政當局利用來辯護稅制底固定化及反對租稅改革的藉口的。

在近代資產階級財政學者中，對租稅轉嫁論有特殊之貢獻者為美國塞里格曼教授。塞氏著有租稅之轉嫁與歸着 (The Shifting and Incidence of Taxation) 一書，其論租稅之轉嫁，以租稅轉嫁原理為價值的一部份，價值依財富的供需而變化，故研究轉嫁必須研究轉嫁所必要的價格之法則，又當闡明妨礙此法則作用的現象，其論據大致如下：

租稅徵課後，其始顯必增加生產費用。新稅實施以後，凡在新稅未課以前製成的貨物，暫時必獲得因新稅賦課而致物價漲高的利益，直至舊貨消完而止。其所經過的時間是很暫的，但此期間一過，則生產者均立於同等的地位，因課稅必使生產費增加，生產者勢必提高其物價以補償之。若提高之不能，則其利潤必減少，而貨物之出產，亦必為之減縮，在這種情形下，其結果不出兩途，或則生產者漸漸移其資本於不課稅的工業，或則因資本已固着於某項工業，事實上甚難移轉，則凡在課稅前僅足維持之生產者勢必因而歇業，一面因舊業倒閉，而一面又因新資本為租稅所阻而不能流入，於是生產品減少，在上述任何一種情形之下，久而久之，其產額之供給必減少，產額既少，其貨品若繼續出產，則其價格必提

高，價格提高則新稅之負擔，仍歸消費者。

上面這種過程，表面上似甚簡單，但其實現到何種程度及租稅轉嫁於消費者的程度，又因具體的情形而不同。據塞氏說，當應用價值一般定律於租稅時，主要的研究有如下述：

1. 課稅物件之為耐久的抑易於損壞的？
2. 物品受獨佔法則所支配，抑受競爭法則所支配？
3. 租稅係一般的抑特別的？
4. 資本能完全移動與否？
5. 物品之需要有伸縮性否？
6. 生產上利便之不同影響於供給者若何？
7. 物品的生產費均一的，遞增的，抑係遞減的？
8. 課稅於限界抑課稅於剩餘？
9. 課稅係重稅抑輕稅？
10. 租稅是比例的抑係遞進的？
11. 課稅品是精製品抑係粗製品？

薩氏分別上列各種情形而加以研究之後，復進而研究農業土地稅，城市不動產稅，動產稅及資本稅，利潤稅，工資稅及其他租稅之稅負歸着問題，最後加以結論說，租稅樂觀說不能成立，立法者決不應以一切舊稅勢將變為良稅為藉口，對於稅制的改革，充耳不聞，亦不應以一切租稅，最後既歸於社會全體負擔，因而任意開闢新財源。所謂「一切租稅歸宿於各人」，實為錯誤之理論。復次，悲觀說或不可思議說亦無充分之理由。因為直接稅與間接稅的區別，雖無多大價值，因為有許多直接稅亦有如間接稅的轉嫁，但一般的趨勢可以明白確定的是：一、課於有收益之財產的不均一稅或局部稅，既不歸社會負擔，又不歸未來所有者負擔，但僅歸於課稅時之財產所有者負擔。無論何時，若徵新稅於某幾種財產，或舊稅稅率變更，則租稅還原作用即行發生，租稅決不前轉。二、課於經濟的剩餘（古典經濟學家之所謂純粹的差別地租與純利兩者）之租稅，決不能轉嫁，因剩餘乃生產的結果，而非生產費之一部。例如遺產稅，遺贈稅，投機利得稅，均不得轉嫁。三、其他一切租稅，因其為生產費之一部，故有轉嫁之傾向，直到租稅最後歸剩餘負擔為止。故可得出如下結論：租稅僅可課之於利潤或貨物，在後一情形下，租稅久之必歸利潤負擔，工資稅必須視為生產費之一部，而轉嫁於利潤。然以上所說惟有當資本與勞動能絕對自由移轉之時，始能成立，在事實上則由於『經濟上之磨擦』，至大受限制。四、世人所謂間接稅為最良之稅，因其終必轉嫁於社會之經濟剩餘的理論，實屬謬誤。因間接稅之課及經濟剩餘，應當其

由於個人之生產的消費時，但一切消費非皆為生產的消費也。

塞氏最後以租稅歸着之理論貢獻於立法當局曰：擇幾種租稅，其結果較能正確估計者而課之，或用轉嫁機會極少之租稅，或能全部轉嫁之租稅，前者包括獨占稅，純利稅，遺產稅，某種財產稅與所得稅，後者包括貨物進口稅，物產稅，營業執照稅，及公司總收入稅。若立法者意欲租稅直接歸社會某一階級負擔，則可選擇第一類租稅；若欲租稅不令納稅人感覺負擔，則可選擇第二類租稅。（以上均見塞里格曼：租稅轉嫁與歸宿一書第二篇第一章及第八章）

租稅轉嫁理論之各派學說，已如上所介紹，關於租稅轉嫁的法則，因租稅類型之不同而各異，對於這問題討論得最詳盡的是塞里格曼，但我們不必一定祖述塞氏之說，茲就幾種重要稅種的轉嫁法則，加以闡述：

先從收益課稅說起。資本主義社會之所以產生一定的利潤，一方面決定於剩餘價值的剝削率，另一方面決定於生產品的供求關係，而這兩者是由於由競爭來決定的，並不隨生產者之自由意志而增減。於是我們可以說，直接課於企業利益的租稅，祇要它是一般的，便較少轉嫁的可能。但是這並不妨礙這種租稅，當比例課稅時，因各企業利潤大小不同而有差別的累進的影響。因之，如果這種租稅祇對於某種特定部門或企業而課徵時，則這種租稅不但不會轉嫁，而且因課稅之故，立刻會減少該企業部門的利

潤，於是引起同一部門之激烈的競爭，弱者便會被打倒。這種趨勢，到了優勝的企業底利潤率騰高到平均的利潤率時才會停止，在特種的營業稅，營業收益稅中，常有這種現象發生。

其次，課於地租，利息，房屋等特種收益稅源的租稅，這與課於直接分配的利潤的情形，多少有些不同。例如課稅於地租的場合，地租因穀物的生產在特種經濟情形下而產生的，這種課稅不會減少企業的利潤，亦不會提高穀物的價格，所以地租稅完全不能轉嫁，反而成爲土地底負擔而還原於土地價格之上，減少土地的價格。各國底地稅，是否僅有地租稅的性質或兼有資本利息稅的性質，那是另一問題。不過土地課稅不利於地主，對於那利用土地的農業資本家的利潤，却很少影響，這却是公認的事實。再拿課稅貨幣資本家的場合來說，在這種場合，利率雖然低落，而利潤並不直接低落。即租稅歸宿於貨幣資本，結果是一般地降低了有價證券的價格。可是這種趨勢進展到一定程度，利息率反而提高，馬上對於利潤起反作用。各國的資本利息稅的歸着，大致如此。其次，關於房屋課稅時，一方面是減少這種房屋出租者底利潤，但有一部分是轉嫁了，即增加使用該房屋底企業家的房租支出，因而相應地提高了那些企業家的營業費，減少了資本的利潤。

這樣，關於收益稅底轉嫁一般的結論便是：它具有歸着於地租，利息或利潤的性質；至通過商品價格而轉嫁於消費者是比較地不容易的。無論他課徵於那一種東西，無論是怎樣課徵，納稅者總是各個資

本家，而其負擔必然要在某種意義上變成不公平，結果就會引起企業間之相互的競爭，而使利潤的一般收益率為之減低。利潤率一低落，一方面便引起商品價格之提高，企圖把租稅轉嫁於消費者，另一方面則努力於追求各種方法來減低生產費。後者一般是以企業及經營的合理化，勞動效率的強度化等等方法來解決，課稅結局便變成那些方法的推動力。

其次，我們再來考察消費課稅的租稅轉嫁。消費稅是一般視為可以轉嫁於消費者負擔的，如果商品的價格騰貴相當於轉嫁的稅額，則所課的消費稅全部轉嫁到購買者身上了。不過這一轉嫁底實現，却依存於下列幾個條件：第一、越是生活必需品，轉嫁之可能性越大。第二、代用品越缺乏，轉嫁性便越強。第三、須是不易於損壞的，不至於因價格稍有變化便不易推銷的物品。而具備上列條件的商品，不能不是大眾的必需品或便利品，尤其是絕對的生活必需品，這種轉嫁愈容易實現。然則某種特定的消費稅究有多少轉嫁於特定商品底價格之內呢？這就很不容易加以實證了。一般的說，同樣的消費課稅，相應着從便利品變成必需品的程度而增加其轉嫁的可能性，再就轉嫁的結果來說，同樣的租稅，對於小所應者比大所得者的負擔，成為累進地加重。

這樣，關於消費稅底轉嫁之一般的結論是：物品稅不一定都能够轉嫁，現在的所謂物品稅，多以該稅底全部或其近似的程度，轉嫁於消費者，因此被稱為消費稅，課稅的結果是使國民的生活受着現實

的，直接的，累進的壓迫。在消費稅之外，屬於流通課稅如所謂交通稅，印花稅之類，亦大體上具有這種性質。至於交易稅，是課於被販賣的商品的，所以很少有後轉於生產者的餘地，大部份亦都前轉於消費者負擔的。

不過消費課稅的歸着，不僅以壓迫人民大眾的生活而終結，它還要引起許多波浪，使社會的積蓄減少，使大眾生活降低，一句話說，每一次有新的消費課稅時，社會底個人便要在某種程度上縮小其經濟的基礎。

第三，對於工資即勞動所得的租稅能否轉嫁呢？這可以分兩種情形來看，一種是直接賦課於工資的場合，一種是對於日用必需品課徵消費稅，因而使生活資料費用騰貴，促進實質工資減少的場合。這兩者可以說是同一問題底表裏兩面，因為工資差不多總等於勞動者的生活資料費用。就理論上說，工資為勞動力的價值，勞動力的價值又等於工人生活必需費用，故設商品化的勞動力能貫徹其與價值相適應的價格，則勞動所得的課稅將引起勞動力價格的騰貴，因而能轉嫁於生活費內，其結果將影響於利潤，與利潤稅相同。但事實上往往因為有大批勞動後備軍的存在，勞動者的工資常不能依其價值以出售，故對於勞動階級的課稅，不問其為直接之工資稅或間接的生活必需品課稅，均不容易立刻轉嫁，而適成爲工人階級生活上的重大壓迫。這種壓迫一方面成爲勞動階級生活窮困化之原因，另一方面由於生活過度貧窮

化的結果，又引起勞工階級的反抗，因而發生勞動階級與資產階級在財政立法上及經濟上的鬥爭。當勞動階級在鬥爭中占優勢時，對於勞動所得所課之工資稅，則轉嫁於資本家而變成利潤稅。

最後，直接課於所得的租稅不能轉嫁呢？卡茨爾說：『對於所得的均一租稅，才是唯一不能轉嫁的租稅。』（Kaizl: Die Löhne von der Ueberwälzung der Steuern）德國社會民主黨一九一三年的政綱上說：『剩餘價值，可以憑藉對於所得及財產的租稅來直接把握。』這如前所述，對於利潤的租稅是很難轉嫁的，而且所謂所得是歸於個人的純利潤，就這一點來看，這誠然是正確的結論。但如進一步去分析，這裏還留着許多可以研究的問題，因為做一般所得稅標準的所得的因素，是房租，利潤，利息，地租等等，它們都是剩餘價值，所以課於它們的租稅即使不轉嫁，但是它們相互之間卻有排它性，因而由此生出競爭上的優劣，經過這種競爭上的優劣，與這種由競爭上的優劣而生的波紋，不能不有多少的租稅轉嫁在內。又因為在另一方面，所得是被支出於貯蓄，奢侈，生活等等目的上的，這種支出當然要因課稅而減少，所以這究竟是那一種消費減少，投資變化到什麼程度，這是很難簡單加以推論的。不過有一件事是很明白的，即所有這種所得稅的轉嫁，是很間接而不易於捉摸的。

關於所得課稅，我們還可以補充如下：即大所得具有伸縮性，所以它比中小所得多有轉嫁的可能性，小所得根據勞動轉嫁的原理，也易於轉嫁，祇有中等所得，很少有轉嫁的可能。此外，如財產增殖

稅，土地增殖稅，財產轉移登記稅及遺產稅之類，轉嫁是比較困難的。

所有上面的說明：我們都是以各種產業部門，各企業間行着自由競爭的條件下爲前提的，但是當自由競爭的性質變化，在許多產業部門已經實行獨占的資本主義社會，上述的法則，在適用上自然亦不得不變質。因爲在獨占經濟支配下，價格構成是根據獨占而不是根據自由競爭原理的，同時所謂利潤亦具有獨占利潤的性質，在它的生產條件上獨占法則支配着，所以對於這些方面租稅的歸宿，亦不能不適應獨占原理。詳細地說，在獨占的場合，生產品的價格，在藉關稅補助金及其他政治方法保護之下由加特爾來規定，它對於國內購買力，通常被提高到最大的限度。課於這種獨占的商品或生產這種商品的企業上的租稅，不管其課於其中那一部分，用什麼方法來課徵，都必然會馬上侵蝕到這獨占的利潤。可是這種企業，常因爲其固定資本的巨大，所以即使發生這種事實，亦不容易把它的資本轉移到別的事業，藉以避免利潤率的低落，於是這種不能轉嫁的租稅，必然還原成爲那獨占資本的負擔，減少巨大的全資本的價格。換句話說，對於獨占資本的課稅，不問其形態如何，都是與它的收益發生正面的衝突，所以這些獨占資本，爲克服這種不可抗的困難起見，更不能不向獨占資本的道路邁進，所謂獨占資本的道路，即是用垂直的企業聯合，水平的企業合併，販賣協定，市場的統制等；更合理化更加特爾化的方法使生產費更加降低，以人工的方法維持販賣價格。這些都變成那種把租稅轉嫁於消費者與勞動者的努力底途。

徑。可是我們已經知道，流通稅與消費稅，都是使該生產物底生產者必然去努力於獨占的形式的，而其結果，是減低那種非獨占事業的利潤，現在我們又知道，對於獨占的課稅，是獨占事業之致命的打擊。於是我們可以推論，在這種場合，許多租稅會集中而成爲獨占利潤的重負。所以其結果就變成：獨占者一定盡其死力把這種打擊轉嫁於其他的消費者，這就成爲少數獨占的生產者與多數消費者對於租稅逃避的鬥爭。

租稅的轉嫁，因爲租稅制度與稅源之交錯而起的複雜問題，是牽一髮而動全身，一波動而萬波隨之，隨着這種波動的遠佈而溶解於經濟的一般法則之內，所以由於經濟社會的結構不同，同一的租稅有時轉嫁，有時則不轉嫁的。普通我們總是以能否轉嫁爲標準而把租稅分爲直接稅與間接稅，就是說納稅人與負稅人爲同一人時是直接稅，不然的便是間接稅。但由我們上面所分析，便知道這種區別是相對的而不是絕對的，直接稅亦有轉嫁的，間接稅亦有不轉嫁的。考茨基曾經說：『使勞動階級負財政上的負擔，使租稅不從剩餘價值而從工資中扣除。用這樣的手段，便是間接稅制度』，這倒是較之一般對直接稅與間接稅之劃分更爲本質的說法。

7  
6  
331



書叢學大國中

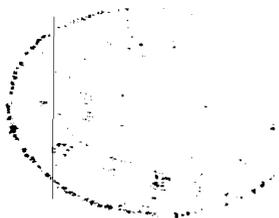
網大學政財新

著者 千家駒  
發行者 生活·讀書·新知  
三聯書店

北京·天津·濟南·開封·  
西安·漢口·長沙·廣州·  
上海·香港·瀋陽·大連·

基本定價 十一元九角五分  
外埠酌加郵運費  
出版期 一九四九年十月初版

印翻准不·有所權版



1 3 D 1 3

基本定價 \$44.90