

著編準標程課頒部照遵
校學業職業商級高

財 政 學

有 亦 聞 者 編 主
正 蒙 童 者 著 編
吾 穎 李

臺灣省立臺中圖書館



31120003530200



行 印 局 書 中 正

編輯大意

- 一、本書依照教育部頒布之課程標準編著，供高級商業職業學校普通商科之用。
- 二、本書編著之目標在使學生明瞭公共機關政費之收支及其相互間的調適，以符收支平衡之原則，並進而研究確立預算制度及刷新財務行政之方法。
- 三、本書除闡述財政學之一般理論外，並將我國財政實際情形扼要敘入，俾學生得以理論實際參證，而於我國財政制度有一明晰之認識。
- 四、本書共分五章，第一章緒論，第二章歲出論，第三章歲入論，第四章公債論，第五章財務行政論。
- 五、本書於每章之末，附習題若干則，供學生課外複習與研究之用。

第二章	歲出的範圍	二四
第三節	歲出的原則	二七
第四節	歲出的種類	三〇
第五節	歲出膨脹之趨勢與原因	三一
第六節	我國歲出的檢討	三三
第三章	歲入論	四九
第一節	歲入的意義	四九
第二節	歲入的分類	五一
第三節	賦稅收入	五二
第一款	賦稅的根據	五二
第二款	賦稅術語的解釋	五五
第三款	優良稅制的原則	五七
第四款	財政的原則	六一
第五款	國民經濟的原則	六六
第六款	社會的原則	七四
第七款	賦稅的分類	七九

第二款	預算的監督	……	二〇八
第二節	決算的整理及其審核	……	二一〇
第一款	決算的整理	……	二一一
第二款	決算的審核	……	二一二
第三節	財政公開	……	二一五



31120003530200

第一章 緒論

第一節 財政學的定義及其範圍

第一款 財政學的定義

研究財政學，當先明瞭「財政」的意義。「財政」就是政府為執行其職務所需財貨之取得、使用及管理等等各種行為的總稱。所以財政是因政府執行職務而發生的，然則政府何以又當執行其職務呢？那就是為了滿足人民共同慾望的緣故。

講到慾望，原來人類生而就有的，如寒思衣，飢思食，得之則生，不得則死，衣食滿足以後，又想出種種方法來使我們人生美滿，思想進步。前者我們稱為物質的慾望，後者稱為精神的慾望。凡可以滿足吾人慾望的東西，就叫做財貨或勞務；獲得此種財貨或勞務的活動，便叫做經濟行為。

初民社會之時，人們慾望比較簡單，衣食住行樂各種享受，也易於滿足。彼此生活不大發生關係，甚至有老死不相往來者。其後社會進步，慾望亦比較複雜，各人所需要的一切東西，便非自己一



人的力量所能生產，於是不得不分工合作，使各種行爲成爲一有組織的行動，因此社會便自然的成了一個經濟的有機體，把社會擴大，就成了一個國家。

國家既是由多數人民集合而成的，個人對於國家，猶如人身上的各個單細胞，已結合而成一體，由小我變成了大我，於是國家必有一共同的目的，有共同的目的，就得有一定的機關來主持一切，這種機關我們稱之爲政府。政府對外代表國家，作各種的活動，對內則爲民衆謀福利，所以政府的行動，無論是對內或對外，都是爲整個國家着想的，其目的在爲全體人民謀福利，滿足人民共同的慾望。所以她在執行職務時，必須取得種種財貨，使用財貨，管理財貨，以達成其任務，因此財政的作用，爲的是要滿足共同的慾望。

社會經濟愈發達，人民的共同慾望也愈多，國家的職務，因之也愈擴張，從前私人經營的事業，現在大部分變成了國家的職務。例如政府辦理警衛，可以保障人民的安寧，建設國防，可以抵抗外來的欺侮，興辦學校，使國民都有受教育的機會，提倡公共衛生，可以預防疾病的發生，興水利，修道路，可以使大家享受交通的便利，設郵政，辦電訊，可以使彼此互通聲氣，他如貨幣之發行，公用品之製造與銷售，在在皆予人民以便利，這都是爲滿足人民的共同慾望。

國家爲執行上述種種職務，就需要各種經費，同時也就需要各種收入，並且需要管理，這就是財政的範圍，所以財政學便是研究政府如何取得財貨，使用財貨及管理財貨的一種科學。

第二款 財政學的範圍

財政學既為研究政府所需財貨之取得、使用及管理的一種科學，其範圍，很明顯的，將包括支出、收入、公債與財務行政四部分。收入論是討論財貨如何取得，例如依據公經濟行為強制取得的租稅、特別捐，或根據私經濟行為交換取得的公有產業、公營企業，以及國家事務上的規費、收入等，都是支出論是討論財貨如何的使用，包括中央或各級地方政府之支出在內。但收支往往不一定相符，如何謀收支所以適合之道，一般人稱之為收支適合論，但其方法，又不外發行債券，所以又簡稱為公債論。至於支出與收入的手續，例如預算之編製，應當採用何種程序，以及事前之監督，事後之審核，又當如何執行，則有待於財務行政論。所以本書的範圍，除第一章緒論外，第二章，即討論支出，第三章討論收入，第四章討論公債，第五章討論財務行政。

第二節 財政學在科學上之地位

財政學之內容，如上所述，計分為收入論、支出論、公債論及財務行政論四部分，則研究財政學，第一、有一定的範圍；第二、有特殊的有系統的事實原則及一般進展之法則；第三、可適用科學的研究法；第四、於說明特定的現象之外，還可以預測其未來的結果。故財政學在今日已成爲一種社會科學，殆無疑義。不過財政學是一種獨立的科學，還是屬於其他科學的一部分呢？例如預算之成立，須依據各種財務法規，而此種法規之研究，又爲行政法及憲法中之一部，故財政學與政治學不無關係。其次討論收入支出時，又常牽涉到國民經濟的生產、消費、分配、金融、物價等問題，其經理之原

理原則，大部分與一般經濟經理之原則相同。設使一國財政處理得當，直接的可以招致公共團體之繁榮，間接的足以增進國內及國際間的福利。若處理不當，則直接的可以壓抑國內經濟的發達，增加國際的危機，間接的可使公共團體自身陷於財政絕望之境，是財政之運用，不得不有賴於一般經濟學的原理，故財政學又可稱為經濟學之一部。十六世紀時，法儒不丹（Jean Bodin 1530-1598）討論政治問題時，常常提到財政，即認定財政學為政治學之一部。不過此種主張，現今學者都已不再承認。至認財政學為經濟學之一部者，始自亞丹斯密（Adam Smith, 1723-1790），亞氏在其名著原富論中討論經濟問題時，對於財政方面之原理原則，很多獨到之處，但亞氏不承認財政學是一種獨立的科學，而認為經濟學之一部。此種見解，至今學者，猶多宗之。同時因為經濟學先財政學而成立也，是一個最大的原因。不過財政學自有其特殊的問題，有值得特殊研究的地方，而財政之運用，對於公共團體以外之經濟的生活，關係尤為重大，更有特別注重的必要。故財政學自十六世紀名家學者研究以來，到今日已成爲一種獨立的科學，自屬當然的事實。不過財政學與政治學經濟學關係非常密切，而是介乎政治學與經濟學二者之間的一種社會科學。

第三節 財政學與其他科學之關係

一、財政學與經濟學的關係 因為財政學是經濟學的一部分，所以兩者間的關係，也就非常密切。例如討論歲出便不能不根據經濟學上消費論的原理原則討論歲入，必須合乎經濟學上生

產論的原理原則；研究租稅之轉嫁與歸宿，則不能不利用經濟學上的價值論與分配論；講到公債，又當明白經濟學中的信用論及貨幣銀行論的原理原則。所以研究財政學，對於經濟學不得不先下一番研究的功夫。

二、財政學與政治學的關係 財政學與政治學的關係，也和經濟學同樣的密切。欲明瞭一國的財政制度，當先研究該國的政治組織和時代的精神。一國的財政政策，往往與當時國家之政治學說相吻合。譬如在十八世紀末葉，個人主義學說盛行的時候，賦稅之征收多根據於利益說，其後個人被視為國家有機體組織的細胞，因而個人對於國家的捐輸，又注重於各人負擔的能力，富者之負擔應較貧者為多，於是又捨利益說而採用能力說。同時中央集權之國，與地方分權之國，其財政制度，又各不同。在中央集權之國，其財政權多集中於中央；地方分權之國，其財政權多分散於地方。前者如過去之法蘭西，後者如現今之美國，都是顯而易見的例子。

三、財政學與歷史學的關係 歷史是過去社會活動的總紀錄。我們可以從歷史上看出一個國家盛衰興廢的原因，以及當政者的是非得失。然財政為庶政之母，興滅國，繼絕世，固然與領袖羣倫者大有關係，而倚賴於當時財政方面的力量更是重大。這些史料便是理財者最好的參考資料。一國的財政制度，必無悖於該國之歷史背景及其民族性，然後可以順利推行。

四、財政學與社會學的關係 社會學是研究人類社會的起源、發展、變遷及人類的生活現象的一種科學。舉凡政治經濟等學所討論及之者，無不包括在內，而尤注重於社會經濟問題，如財富

之分配問題，經濟制度之改善問題，以及社會政策等。但財政學中所討論的租稅負擔，也是着重於社會政策，希望社會財富得到合理的分配。在支出方面，更注意到慈善事業及教育文化的發展，俾使無產階級者得到較大的利益，間接減低社會貧富階級的懸殊。所以社會學也是與財政學常常發生關係的。

五、財政學與法律學的關係 法律學是政治學的一個支流，財政學既與政治學有密切的關係，所以間接的也和法律學發生關係。例如欲明瞭中央政府與地方政府間的財政關係，就不可不明瞭憲法及行政法，欲達到財政運用的目的，就不得不不知會計法及審計法等，所以財政學與法律隨時發生關係，研究財政學的人也須懂得法律學。

六、財政學與統計學的關係 統計學的好處，是能把最繁瑣的事體，用簡單的數字表現出來，經理財政是一件最繁複的事情，例如編製預算，必須依據過去的數字，整個國家的收入與支出，須有正確的統計，否則政府決定的財政政策，就會等於臆造，而有落空的危險。同時財政學上許多的原理原則，有時又靠統計去發見它，證明它，比如租稅之是否轉嫁，可用物價統計去測定。所以財政學與統計學的關係，也太密切了。

第四節 財政學之研究法

財政學之內容，既包括政治、經濟、社會、法律等科學，其所研究之範圍，當然非常廣泛。我們不僅

需要研究理論，而於有關財政的一切事實，都應當明瞭，才能證明理論是否真確，制度是否良好，舉凡財政史、政治史、經濟史、社會史等等，都與財政有關，都在研究範圍之內。此外如現代各國經濟、社會、政治各方面的事實與制度，也都應當加以探求，這些廣泛的事實，當然不是一朝一夕所能研究到的，所以我們就不得不先講到研究的方法。

普通研究財政學的方法，不外兩種：第一是演繹法（deductive method）就是根據已發見的一般原則去論斷個別的事實。第二是歸納法（inductive method）就是按照個別事實去探求一般的原則。兩者推論的方向，雖然相反，實際上倒是互相為用而互為因果的。因為演繹法的採用，必須先經過嚴格的歸納法，否則，演繹法就會流為杜撰的武斷的，而不合於事實。歸納法是在原理原則未曾找到以前的一種權宜的辦法，如果歸納法不是以求真理為目的，以便將來應用演繹法，那就未會流於支離破碎，勞而無功。財政學的一般原理，都是用歸納法得來的。例如讀財政史，可以知道財政事實的變遷，及其發展的傾向，因而預測將來的財政。歸納法中，尤以統計法（statistical method）最為現代學者所樂用，因為便於比較的緣故。

第五節 財政思想發展史

一種科學之發達及其演進，都有其思想的背景。財政學成爲一種獨立的科學，不過近百餘年間事，其所以發展如此迅速，似亦不能脫離過去的財政思想的關係。故研究財政學，對於財政思想

的發展，必有相當的了解，欲明瞭財政思想發展的經過，溯源窮本，當從古代說起。茲就歐西及我國方面分述於後。

第一款 歐西財政思想發展述略

一、上古及中古 歐洲在古代，無所謂財政學，不過當時之賢君明相，謀國力的擴展，對於財政，也不無相當的見識，只是東鱗西爪，難窺全豹，就是一般學者之財政思想，也是漫無系統，例如上古時代希臘人色諾芬 (Xenophon) 曾著雅典收入論 (Athenian Revenues)，柏拉圖 (Plato)，亞里斯多德 (Aristotle) 亦多於著述中論及財政，但都以神學的或倫理的見地為基礎，沒有脫離政治哲學的範圍，還談不到財政學。

中古時代，是一個封建制度的社會，大地主的勢力，甚為興盛。當時阿奎拉 (Thomas Aquinas) 及伯曲拉克 (Petrauch, 1227-1274) 一般人，都主張政府平時應用王室自有之土地收入，來維持其費用，至戰時才可以徵收租稅，彌補支出。在此時期，君主與人民之間，並不直接發生關係，所以財政學說，也不容易發展。

二、近代 此處所謂近代，係指十四五世紀以後而言。自一〇九六年至一二七〇年十字軍以後，意大利的工商業，隨之興起，於是各共和國對於財政的措施，大加改革，除創辦財產稅、消費稅外，並發行了公債。佛勞朗斯 (Florence) 共和國為了解決各種財政問題，對於租稅制度，極為注意。柏

爾米愛里(Palmieri, 1405-1475)和駒西區狄尼(Guicciardini, 1483-1540)便是當時研究累進稅的兩位代表。此外，卡拉發(Diomedo Carafa)是一位軍事政治家，對於財政也很有興趣。其所著書中論到君主的支出也主張平時須靠私經濟來維持，戰時方可發行公債。與上述阿奎拉及伯圖拉斯等的思想是一致的。並主張政府對於收支不僅達到均衡爲已足，還要歲入超過歲出，有積餘以備不時之需，像私人理財一樣。

法國在十六世紀的時候，產生了一位學者不丹，於一五七六年著了一本共和六書(Les six livres de la républicque)。他以為財政是一國的神經，財政管理是很重要的，並將國家收入分爲七種，以官有地收入、輸出入稅及直接稅爲主，但徵收租稅限於國家有非常事變之時，徵收之時，並應考量國中情狀及經濟力。至於戰費之籌措，亦主張利用公債，但不宜採用強迫方式，有利息的公債國家更不應舉辦。

自十六世紀以後，歐西的財政思想，可分爲左列各派：

(一)重商主義 歐洲各國自十六世紀以後，因爲君主勢力逐漸擴展，以及新大陸之發現，於是政治經濟各方面，都發生了重大的變化。其最初是重商主義的出現。重商主義之學說，發端於十六世紀中葉，而盛極於十七世紀。其根本思想，在如何富強國家，富國必先增加貴重金屬品。其所持財政政策，先是禁止現金出口，凡入口貨所售得之現金，必須購運貨物以去；但是各國都禁止現金出口，對於本國財富，仍舊沒有辦法增加，於是又用高利的方法，引誘外資輸入。但利高則息重，現金

勢將外流，還是不好，於是又改用低利辦法，以便資金外流，向他國收取利息。此外如改鑄貨幣，將本國貨幣質量減輕，收買外國貨幣等方法，都一一採用過。最後才想到欲謀一國國富之增加，更應注重輸出，以爭取國際市場之地位，於是竭力減低國貨之成本。其法即一面抑低國內生活品之價格，力謀工資的低廉，一面採用關稅保護政策，對於原料品之輸入，一概免稅，以示獎勵，製成品之運進，則加高進口稅，以示限制。

重商主義者因鼓勵輸出限制輸入之結果，社會蓄積的資本逐漸增多，所以消費稅及財產稅，在當時亦逐漸發達。重商主義者主張人民負擔租稅，應以所享受利益之大小為標準，於是對於消費稅及財產稅所得稅之選擇，一時爭論甚烈。像霍布斯（Hobbes）及蒂乃克（Jean Delacourt）等，是主張抽消費稅的。謂人民所享受國家之便利，當依其所消費者而觀察之，課稅於個人所消費的物品，是最公平不過的；若課稅於財產或所得，不但妨礙人民的積蓄，同時還有搜查等不良的現象發生。至於贊成直接稅者，則為洛克（Locke）及匹狄（Petty）諸人。他們以為由國家享受之便利，當以其人在社會上所享受的利益為標準，租稅只有課於其所有之財產，才是公平。若消費稅使人民負擔於不知不覺之間，似有欺騙的行為。

（二）官房學派 繼重商主義而研究財政理論的，為德國之官房學派（Kameralists）。官房學乃是包括私經濟經營學（農林礦業等）、產業行政學、國民經濟學及財政學四者之學科，而以充實國庫為目的。也就是德國的重商主義。Kamera 一字，本有房意，在中世紀時，原指國王的會計

室中世紀以後，則用以指國庫，因為當時正是君主專制制度確立的時候，各國君主都謀所以富國之道，所以德國各大學中，特設官房學一科，以養成此項專門人才。

最初研究官房學的學者，為何白來里特 (Obrecht, 1547-1617) 著有政治秘訣 (Secreta Politica) 主張改革財政，並應設置非常準備金。其次為波聶支 (Bornits) 主張以土地收益為政府之主要收入，租稅尚屬次要的，對當時公債及特權收入的逐漸增加，更是反對。其次為俾梭爾達 (Christoph Besold, 1577-1638) 俾氏鑒於當時特權收入的擴展，及公債的繼續發行，曾著書以反對之。承認國王有課稅權，並謂間接稅優於直接稅，出口稅優於進口稅。其次為克勞克 (Klock 1583-1655) 克氏於著作中，除論及特權收入、租稅收入及公債收入外，而於租稅的性質、課稅權及徵稅的原則等，都有深湛的研究。以上數位學者，是研究官房學較早的人，一般稱之為舊官房學派。此外，有所謂新官房學派。此派雖仍以充實國庫為主旨，而對於國富之增加，亦同時並重，與舊官房學派之專注重於增加國庫收入者不同。亦不似重農學派與正統學派之偏重國富或國民經濟。可以說，新官房學是王家私人的財政學轉到國民全體的財政學的一個階梯。

新官房學派的代表，在普魯士為尤斯底 (J. H. G. Von Justi, 1702-1771) 尤氏著有國家經濟學 (Staatswirtschaft) 租稅及歲出論 (Abhandlung von den Steuern und Abgaben) 財政學體系 (System des Finanzwesens nach Vernünftigen Grundsätzen) 等書。關於國王經費的來源，也同舊官房學派一樣，主張應以官產收入為大宗，而以租稅收入為次要。但對舊官房學派只管

增加君主的收入而不顧及國民經濟的一點，是不大贊同的。至於非常事變的經費，主張不當在臨時籌措，而應在平時積蓄準備金。公債可酌量發行，而租稅尤須以公平經濟方便為原則，故以關稅地稅及營業稅為最優良的稅收。

在奧大利為宋能非爾斯 (Sonnenfels 1733-1817) 宋氏著警察商業和財政原理 (Grundsätze der Polizeie, Handlung und Finanz) 甚為當時學者所推重，奧國各大學採用作教科書者，幾達一世紀之久。他主張以租稅為國王的重要收入，而官產及特權，不過為收入的一部分。政府徵收稅，應站在國民經濟的立場，以普及公平及保護稅源為原則，反對設置非常準備金要之，宋氏學說較以前任何官房學派為進步，此亦其所以風行一時的緣故。

上述重商主義者之財政思想，在力求富國斂金的方法，對於工商各業，均採干涉主義，致使租稅增加，人民負擔加重，而財政日益困難。大凡物極必反，干涉太利害，自易引起人民的反感，於是至十八世紀中葉，乃有自由主義的放任主張，繼重商主義而起。謂一切經濟現象，皆屬自然的結果，絕非人力所得而變更，國家對於財政經濟，應當絕對放任，予各人以自由，此種自由主義的財政思想，在法國有重農學派 (La Physiocratie) 之物興，在英國則有亞丹斯密及其他正統學派之崛起。

(三) 重農主義 重農學派主張個人的經濟生活應絕對自由，國家對於個人僅負有保護其生命財產及自由之職責，不得加以干涉。而於生產方面，則主張所謂純生產論，謂真能生產足以增加國富的，只有農業，惟農業乃能從總生產中減去一切費用如工資利息之後，而有剩餘，即純生產

(product net) 而工商業，則僅能使農產品增長價格，不能依天惠以發生剩餘，因此主張廢除一切經濟上之干涉，讓人民自由投其資本及勞力於土地。國家既採放任主義，則國家行動的範圍必縮小，其所需經費可以減少，於是對於支出方面，主張縮減經費。同時既認農業為唯一的富源，則以為專課稅於土地，是最合乎正義，故又主張單一稅制 (L'impôt unique)。

重農學派發源於法國，亦以法國為最盛。其主要代表為揆士內 (François Quesnay, 1694-1774) 主張單一稅，謂祇有土地稅是直接稅，其他都是間接稅。在揆士內之前，尚有一位伏波將軍 (Marshal Vanhan 1633-1707) 他在行軍時，目擊當時法國國民經濟的凋敝，心中甚為痛恨，而歸咎於租稅制度的不公平，曾著皇家什一稅 (Dime royale) 主張徵收什一所得稅，而廢除一切的苛捐雜稅。其後在法國尚有米拉婆 (Mirabeau 1715-1789) 著有租稅論 (Theorie de L'impôt)，主張財政系統應以地租稅為中心，竈戶稅、家屋稅及人頭稅等可為補助稅。此後尚有一位實行家屠戈 (Turgot, 1727-1781) 氏，執政僅二十個月，廢除前稅達二十三種，國庫因之增加，時人都稱為重農學派中的理財能手。

(四) 亞丹斯密 亞氏是正統派的始祖，於財政學貢獻甚大。其空前名著原富論 (An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations) 是在一七七六年出版的。原書共分五編，於第五編專論國家財政。第一章討論經費，分經費為 (1) 國防費，(2) 司法裁判費，(3) 公共事業之設施及經費，(4) 皇室費等。關於經費之來源，凡利益及於全體國民者，如國防費、皇室費等，主

張由全國人民負擔，凡利益及於一地或少數人者，主張應由受益人負擔，如司法裁判費是。第二章討論稅收，反對單一稅制，而主張由直接稅及間接稅相合而成之租稅系統。亞氏分生產要素為土地、勞力、資本，謂課稅於生產來源，是最合理不過的。所以租稅負擔應以地租、利潤及工資三種收入為對象。間接稅如關稅，亞氏甚為反對，更痛恨報復關稅。謂國際貿易，當任其自由發展，徵收關稅，不啻為貿易上之一大障礙。他如消費稅及人頭稅，亦有論列。至於公債，亞氏持一種反對態度，以為公債是害多而利少，蓋國家支出多屬於不生產的，若募集公債以應付之，不是妨害國民資本的積蓄嗎？所以主張把官產變賣來償還公債。亞氏在討論租稅時，並建立公平、確定、方便、經濟四大原則，至今猶為學者所稱道。

(五)其他正統學派 在英國繼亞丹斯密氏而起者，有李嘉圖(David Ricardo, 1772-1823)及穆勒(J. S. Mill, 1773-1826)。李氏著有政治經濟及租稅原理(On the Principles of Political Economy and Taxation)其中以討論租稅轉嫁部分為最精采。謂祇有地租稅不能轉嫁，其他如資本利潤稅，可以轉嫁，房屋稅也間接的轉嫁於房東，原料稅也轉嫁於消費者，因此關於遺產稅、財產轉移稅等都是李氏所反對的。穆氏著政治經濟學概論(Elements of Political Economy)主張租稅須平均負擔，各人的犧牲，須一律均等。

此外在法國尚有賽氏(J. B. Say, 1767-1832)在英國有馬夏爾(Alfred Marshall, 1842-1924)大都為祖述亞丹斯密及李嘉圖之學說，而為正統學派中之著名的繼承者。

三、財政學獨立時代 上述財政思想，由重商主義、經德國的官房學派、法國的重農主義，到英國的正統學派這一個時期，可說是財政學的草創時代，財政學還未脫離經濟學的懷抱。迨至十九世紀中葉，英國的正統學派的自由主義的財政學輸入德國，與德國固有的官房學相配合，前者長於內容，後者長於形式，二者兼備，於是財政學始脫離經濟學而成爲一種獨立的科學。因爲正統學派只把財政學看做經濟學的一部分，沒有顧到財政學的形式方面，對於國家思想，抱一種消極觀念，致財政在國民經濟及社會政策各方面，都沒有積極的研究，所以正統學派只能算是財政學的草創者。財政學的獨立的功勞，仍舊要歸之於德國學者。當時財政學在德國能成爲一種獨立的科學，也是環境使然。第一，因爲正統學派思想輸入德國的結果，使官房學內原有非財政部分，如私經濟經營學、產業行政學及國民經濟學等，都受影響，逐漸脫離官房學以去，剩下來的財政部分，遂演成了獨立的科學。第二，是時值拿破崙戰爭之後，歐洲各國力謀戰後的復興，公債與租稅都逐年增加，人民負擔加重，乃不得不謀財政學理上的解決，於是財政學易於脫離經濟學而成爲一種獨立研究的科學。第三，當時立憲政治，一天天的擴展，公家財政，逐漸公開，引起了一班學者對於財政學研究的興趣。於是時之財政學的目的，在養成良好的財務行政官吏，與官房學時代無異，故稱之爲官吏的國家之財政學（Die Finanzwissenschaft des deutschen Beamtenstats），又稱之爲舊財政學。

研究舊財政學者，計分二派，有以財政學爲經濟學的一部分的學者，如坐屯（Graf Soden，

1754-1831) 羅次 (T. F. E. Lotz) 波力次 (Pölitz) 諸人是。有以財政學為獨立的科學的學者，如紐福姆 (Stock Von Neuform) 貝爾 (Behr) 茹考山 (Ludwig Von Jacob, 1759-1827) 福爾達 (Von Fulda 1777-1847) 馬爾曲斯 (Freiherr Von Malchus, 1770-1840) 罷脫 (Barth) 松恩 (Johanes Schön) 等是。但在舊財政學者之中，最著名的代表，要算勞氏 (Karl Heinrich Rau, 1792-1870)。其所著經濟學 (Lehrbuch d. P. Ö.) 於一八三二年出版，第三卷中專論財政學原理，計分四篇，第一篇論支出，第二篇論收入，第三篇論收支關係，第四篇論財務行政。自此書出，財政學之獨立地位，益形鞏固。

四、新財政學時代 自十九世紀末葉到現在，可說是財政學的大變時代，或新財政學時代。當十九世紀末葉，各國資本主義，已漸成熟，不得不向外發展，形成帝國主義。因此國民經濟的戰爭，日益激烈，在國內則有階級鬭爭之發生，使自由主義的經濟學，一變而為社會主義的經濟學，財政學亦同時隨經濟思想之變遷而改變，由自由主義的消極財政學，一變而為社會主義的積極財政學。又以自一八七一年之後，德國及其他歐洲各國的財政制度，多所改革，於是財政學者，羣起而研究財政學之理論與實際，財政學之內容，乃日益豐富。故此時代之財政學約有下列幾種特色：

(一) 此時之財政學，為社會科學中之一分科。財政與一般社會的現象，有不可分離的關係。財政學上的原理原則，必以其他社會科學的原理原則為依據。既與官房學派之僅注意於國庫收入者不同，亦與正統學派及舊財政學派僅顧到國民經濟者大異。

(二)此時之財政學，注重於社會政策方面。

(三)此時之財政學，多偏重歷史的及比較的研究法。

(四)此時之財政學，於討論中央財政之外，兼論地方財政。

(五)此時之財政學，多注重於財務行政法的研究。

(六)此時之財政學，多注重於不以營利爲目的的公營事業。

此時代中最著名的財政學者，在德國有：

(一)史泰因(Lorenz Von Stein, 1815-1890)著有財政學教科書(Lehrbuch der Finanzwissenschaft)主張財政學爲國家學的一主要分科。

(二)瓦格涅(Adolf Wagner, 1835-1917)著書甚多，而以政治經濟教科書(Lehr und Handbuch der P.O.A. Hauptabteilung, Finanzwissenschaft 4 Bde.)爲最著名。其第四篇即專論財政學。瓦氏認爲財政學除研究國家財政之外，更應研究地方財政。財政設施應以社會政策爲前提，例如租稅，不應專以應付支出爲目的，應顧到調劑國民財富及分配之均等。

此外，如謝富爾(Albert Schäffle, 1831-1903)佛克(Wilhelm Voecke, 1820-1906)等，皆爲當時知名的財政學者。

第二款 中國之財政思想史略

中國古代理財之道，散見於羣書之中，而無專著提出討論。最新之財政思想，當推三代時採用土地單一稅制的井田法。此法在夏稱貢，商稱助，周稱徹，概向人民抽取什一的租稅。其次是制用論。即現在所謂的預算論。禮記王制篇曰：「冢宰制國用，必於其歲之杪，以三十年之通制國用，量入以爲出。」又謂：「國無九年之蓄則不足，國無六年之蓄則急，國無三年之蓄曰國非其國。」故在古時，中國即有概算，但以量入爲出爲原則，與現今政府之量出爲入者不同。

中國學術，以春秋戰國時代爲最發達，故財政思想，亦以此時爲最盛。而道、儒、法、墨四家的財政思想，亦略有不同。道家祖述黃帝，鑒於史官所記成敗興亡的事跡，秉要執本，清虛自守，完全採取一種消極的態度，主張清靜無爲，視財政爲社會的蠹蟲，兩晉南北朝之財政所以紛亂，並非無因。墨家主張節用，墨子有節用、非樂、非攻三篇。其言曰：「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，去其無，足以倍之。聖王爲政，其發民興事，使民用財也，無不加用而爲者。是故用財不費，民德不勞，其興利多矣。」與近世財政學說減少支出，無異增加收入的理論，甚相符合。儒家理財之道，對於節流方面，亦與墨家相同。孔子曰：「道千乘之國，節用而愛人。」又曰：「禮與其奢也寧儉。」至於開源方面，儒家則主張配合國家財政與社會經濟。記曰：「生財有大道，生之者衆，食之者寡，爲之者疾，用之者舒，則財恆足矣。」此四者爲增加國富之要道，而制用之原則，亦同時包括在內。對於賦稅，儒家主張均稅薄斂。孔子曰：「不患寡而患不均。」故三代理財，最重均平，以爲什一之稅，最爲合理，不可再重，也不能再輕。又如論語所載：「季氏富於周公，而求也爲之聚斂而附益。」

之。子曰：「求非吾徒也，小子鳴鼓而攻之可也。」因爲冉求爲季氏宰的時候，賦稅加重了，所以孔子很高興。孟子曰：「省刑罰，薄賦斂。」又曰：「我能爲君辟土地，充府庫，今之所謂良臣，古之所謂民賊也。」又曰：「是故賢君必恭儉禮下，取於民有制。」又大學曰：「與其有聚斂之臣，寧有盜臣。」諸如此類，都是表示主張薄賦的思想。賦稅既薄，則百姓足，百姓足，卽是國家足。所以孔子說：「百姓足，君孰與不足，百姓不足，君孰與足。」法家對於理財，注重輕重緩急之別，與儒家生財之道，殊塗而同歸。管仲相桓公，通輕重之權，曰：「歲有凶穰，故谷有貴賤，令有緩急，故物有輕重，人君視國之羨不足而御財物，視物之輕重而御市之準，故貴賤可調，而君得其利。」這都是講求供求相應之理，國與民相劑之法，也就是近代經濟學上所講的分配的道理。管仲理財，不專重租稅，並興鹽鐵之利。鹽由國家專賣，對內計口授鹽，對外高價出售。鐵則採課稅主義，民得利七，君收稅三，這卽是靠國營事業以供國用的辦法。

至唐採用國營政策者，尙有劉晏。是時適值安史之亂以後，天下戶口，什亡八九，府庫空虛，百廢待舉。劉氏理財方法，首重培植稅源。慎選官吏，創權鹽法。於出鹽之鄉，置官收鹽，轉鬻於商，任其所之。其隔鹽鄉較遠的地方，則由官運送。遇商絕鹽貴時，則減價出售，謂之常平鹽。使官得利而民不乏食，國家的收入，因此大增。

此外關於租稅行政的改革，唐時則有楊炎氏創兩稅法。蓋自代宗時，人戶流離，版籍喪失，租庸調之法已不可復行，乃不得不以田畝而定稅，隨資產以制賦，而斂以夏秋夏輸無過六月，秋輸無過

十一月，此即今日所謂之上忙下忙。至明萬曆時，張居正又創行一條鞭法，即將各種賦役，併而爲一，計畝繳銀，解歸國庫。以上兩稅法及一條鞭法，因爲比較適合中國的國情，所以一直沿用到現在。

(習題)

- 1 何謂財政學？
- 2 財政學的範圍如何？
- 3 財政學與經濟學及政治學的關係如何？
- 4 財政學與歷史學及社會學的關係如何？
- 5 財政學與法律學及統計學的關係如何？
- 6 試略述歐西十六世紀以前的財政思想？
- 7 何謂重商主義？其所持財政政策如何？
- 8 何謂官房學派？試舉出其代表人物及其中心思想？
- 9 何謂重農主義？其主張如何？
- 10 亞丹斯密對於財政學有什麼貢獻？
- 11 財政學何時始成爲一種獨立科學？其原因如何？
- 12 何謂新財政學時代？有何特點？
- 13 試略述中國財政思想發展的經過？

第二章 歲出論

第一節 歲出的性質

政府爲人民辦理事務，以滿足公共的慾望，自然需要種種支出，所以歲出乃是政府爲執行其職務，每年所需支付的財貨，而以貨幣表示的數額。歲出既爲公共團體之經濟的處理，其特性如何，可與私經濟如個人經濟、企業經濟比較來看，更容易了解。國家歲出之主體爲政府，私人支出之主體爲個人，二者支出之目的，皆在滿足其主體的慾望，以求主體之生存，並希冀以最小之費用，獲得最大的效果，此國家支出與私人支出相同的地方。至其不同的地方，有如下列各點：

一、私人支出以「量入爲出」爲原則，國家歲出則以「量出爲入」爲原則。個人或企業經濟之支出，大抵都靠自己所有的收入，然個人收入有限，即使不足，有時須向外方借來，也有一定的限額，必在其將來收入可能償還的範圍以內，所以私人支出，係以「量入爲出」爲原則。國家則不同。國家支出，全爲施行必要的政務，而其收入，又多半爲強制的，有伸縮性的，所以當國家必需支出的時候，初不問其有無收入，而在決定支出之後，再謀如何收入，所以政府歲出是以「量出爲入」爲原則。不過量出爲入，也有一個限度，總要在國民可能負擔的範圍以內，若超出此範圍，即等於竭

澤而漁，使民不聊生，將招致國家經濟與私人經濟同時限於崩潰之境，所以在應用此原則時，應當注意左列二點：

(一) 當因某種支出而增加收入時，就應比較因支出而得之利，與因收入而生之不利。如果此種收入對人民負擔甚重，有妨礙國民經濟的發展，那我們就要考量利用此種收入而付出之款，是否可以從省。

(二) 須察此種支出與他種支出之間，是否能維持適當的調和。其不能調和者，即當停止。如一面撥出鉅額的救貧費，一面又支出資本家經營商工業的保護金，那無異一面製造貧民，一面又振濟貧民，不是太矛盾了嗎？

二、國家歲出的效果多屬無形的，不若私經濟的支出可以貨幣來計算。國家支出與私人支出固同為滿足其主體的慾望，然國家支出多含有政治作用，不若私人依據私經濟行為之支出而產生有形的效果。換言之，即不容易以貨幣價值來計算，例如國家辦理教育，作育人材，其效果須數年或數十年後乃得見，然尚不能以金錢估計。又如軍備支出，其效果在能保障國內國境的安寧，此種收穫又豈金錢所能衡量的嗎？私人支出則不同，私經濟行為大半依據交換手段，而以特殊報價為原則。如有定額之支出，而無相當之收入，即為不利，故其支出之利害得失，可於短期內判明，因此私人在收支計算上，亦以產生淨利為原則，並以獲利之多少，而定其支出之得失。公經濟支出的效果既多屬無形的，其支出之當否，不在能否獲得有形的報償，而在辨明其支出之動機，是否得當。

三、國家之生命是久遠的，其支出之目的亦有永恆的性質，與私經濟之支出不同。國家的生命是永續不斷的，私人或企業團體的生命是有限的，可以預測的。個人在其生存年限以內，可以消費其全部的財產，以供一人的享受；國家則不能因一時之支出，橫征暴斂，或出售其所有的公產，以斷絕其收入的來源。私人或企業團體，因其生命的有限，所以一切支出，皆以能在短期內發生效用為原則，公經濟之支出則不然。國家歲出多半是出於百年大計，斷不可只看到眼前的利益，又因國家之生命為久遠的，其對人的信用，也是久遠的。例如發行公債，與辦實業，或充軍費，可使後代的國民來負責償還。私人則不然。私人及企業經濟之經營與消費，皆以當事人現有之經濟力為限度，即有時逾越限度，也得在最短的期間內來填補，因為人命無常，信用難久，否則必有破產的危險。

四、國家歲出易流於浪費，不若私經濟支出之節省合理。辦理政府支出的人，多半與事業本身無多大關係，其支出之當否，常不十分計較，而私經濟之經理人，多半為其本人，私經濟之獲利破產，與本人關係太大，所以在其支出的時候，不得不審慎考慮。

由上所述，可知國家歲出的性質，與一般私經濟之支出，迥然不同。國家必先有支出，而後謀收入，是則收入的種類、性質、多寡，都要視支出的狀況以為定。大凡經常支出，必以經常收入來應付，臨時支出，必以臨時收入來抵補。政府理財，既以量出為入為原則，如能收支適合，即已達到理財者之目的，並不在求多事積蓄。蓋國家財政，係取之於民，亦用之於民，人民之富，即國家之富。例如歲出預算為九萬萬元，徵收十萬萬元則過多，徵收八萬萬元則不足。現代國家，日益進步，經濟建設，突飛猛

進，國家歲出之當否，與國民經濟的發展，也大有關係。如果經濟建設之支出多，則工商業必日趨繁榮，人民乃得富足；人民富足，則國家之稅收也必暢旺，可以達到民富國強的目的。如果政府支出多，半用於軍事費用或公債利息之償付，而不顧其他費用的配合，則如教育經濟等事業就不易發展，而稅收取公債利息的人，又往往為富有階級，於是富者愈富，貧者愈貧，國民經濟，將必陷於危困的境地。所以政府支出，關係國計民生，至重大且大的，確比收入還要來得重要，一般治財政學者多把支出列在歲入的前面，本書先論歲出，也就是這個道理。

第二節 歲出的範圍

社會愈進步，國家支出愈多。從前君主時代，「朕即國家」，國家的支出，就是君主的支出。因為那時社會組織比較簡單，所以國家的費用也較減省，大部分的支出，都是供君主一身一家之享樂。而其餘用之於民者為數不多。自立憲政治風行以後，觀念大為改變，才知政府之所以存在，乃是謀被治者的利益，因此國家的支出，也逐漸用之於公共目的或公共利益之事業，希望能直接或間接助長人民的生產力。現在文化愈發達的國家，政府替人民做的事也愈多，例如郵政、電訊之敷設，公安、保險、救濟、教育及其他社會服務與勞工福利事業等，無不一一舉辦，因此政府之支出也愈大。綜括言之，國家每年的歲出，不外左列幾種：

一、憲法的支出。憲法的支出，乃是依照憲法的規定或保障所需的定額支出。此種支出，計包

括元首經費、立法機關代表之俸給、公債利息、行政的年金及軍事的年金等四項。元首經費，在往昔專制時代，甚為重要，幾包括一切行政經費在內，現在專制已成爲歷史上之陳跡，收支概有預算，元首經費，在今日已不重要。其次，立法費用，在從前貴族主政時代，議會不常開會，議員爲貴族僧侶所獨占，故多爲無給職，現今國會工作日繁，開會時間亦較久，代議士與一般公務員相同，若仍爲名譽職，則國會又將爲富豪階級所獨占，所以議員年俸，在英美諸國預算上均有定額的支出，其次公債費，近代關於軍事費用及公共建設之支出，多半靠公債來應付，所以有若干國家的公債費用，常占支出的爲首幾位，甚至有占收入之半數以上者，自第一次大戰以後，各交戰國所負的公債數目，更屬驚人。其次年金，年金乃是對於公務人員因疾病衰老不能執行職務，或因公傷亡時每年給以一定的金額，以贍養其殘年或維持其家屬生活的一種補償金。又可分爲行政年金及軍事年金二種，前者適用於行政人員，後者適用於軍官士佐，不過此種制度，在歐美各國行之已久，而在我國尙未能普遍做到。

二、軍費的支出 軍費是保衛國家安寧的一種武備支出，包括海陸空軍人員及設備以及軍事行政並訓練軍官士卒所需的經費。關於各軍事機關經費及軍事建設以及特種教育等費，國家在每年歲出預算內，均列有一筆經常費，至遇戰事發生，則臨時增加國防經費及戰務費。此項軍事費用，在近各國歲出總數內，均占了很重要的地位。

三、外交費的支出 外交是鞏固國防上一支無形的武器。外交得宜，可以避免戰事的發生，一

有差池，也可以招致亡國滅種的禍害。所以外交常常站在軍事的前面，其重要並不亞於軍事之設備。因此使領館經費及其他外交費用，向為各國所重視。

四、行政費的支出 行政費是對於官吏執行公務的一種酬勞及其所需費用的支出。在從前人們服務邦國，視為一種榮譽，力役制度又盛行一時，所以行政費用，支出甚微，現在一律改為有給制，行政費用也就較前大為增加。

五、司法費的支出 社會愈複雜，人與人間之糾紛亦愈多。司法費在從前幾等於零，現在工商業發達，為謀人民生命財產之安全，國家不得不制定種種法律，設置法庭，以處理訴訟及一切人犯之教養事宜，因此司法費也成了國家一種必要的支出。

六、教育文化費的支出 一個國家的進步與否，可以其國民的教育程度視之。大凡進步的國家，人民知識的水準也較高，落伍的國家，人民的知識水準也較低。政府要普及教育，當使國民都有受教育的機會，可是國民的貧富是不均的，尤其是在現代貴族式的教育情形之下，人人不易走入學校之門，所以國民義務教育的經費，自然應由國家全部來負擔。其次大學教育的設備與維持費，動輒鉅萬，也不是私人所容易辦得到的，這一筆高等教育的經費，也非國家來負擔不可。他如文化事業之宣傳，社會教育之推行，在在皆需固定的經費，所以教育文化費，在現代政府支出中，是與年俱增。

七、經濟建設費的支出 現代國家欲求國民經濟的發達，必先完成各種經濟設備。舉凡道路

橋梁之修築，港灣河汊之開闢，工鑛事業之興建，農林畜牧之推廣，國內外貿易之管理，凡是不是私人所能經營辦理的，概應歸由政府來舉辦，所以經濟建設費用的大小，視一國經濟發展的情形以爲定。

八、公安費用的支出 在昔公安事項，概由人民自行處理，及至近代，已改由政府執行。在各大都市內，除警察外，他如市政之設備，衛生之講求，每年耗費甚鉅。

九、社會事業及救濟費的支出 自工業革命以後，勞工影響於生產事業者最大；同時又因社會上無產階級占最大多數，如有不安，即足以妨礙社會的秩序，因此關於勞工的保護，成了現代社會的重要問題。例如勞工工作時間之限制，工廠衛生之設備，童工女工之取締，勞資衝突之調解，工人福利事業之舉辦，皆屬當務之急。此外關於社會之貧而無告者，政府應當如何設法救濟或設立平民住宅，或設立平民食堂，或設立育嬰院，或設立養老院，或開辦公共醫院，這些開支，都成了政府今日必要的支出。

第三節 歲出的原則

本來政府的支出是根據政府各部門的職分而定，政務有繁有簡，支出亦有多有少；然一國政務之應繁應簡，行政機關之或多或少，以及一切經濟事業之應否着手，都是政治學、憲法及研究國民經濟者分內之事，所以歲出論在學理上，與財政本身沒有什麼關係。但一國的支出，卻很重要，前

面第一節內，我們已曾說過，斷不能因支出之當否，非財政本身所能解決，就可以隨意的支用經費。財政學者有鑒及此，特從歲出論有關之科學，如政治學、憲法學、經濟學等，採用其被現今多數學者所公認之學說，構成歲出的原則，以爲決定國家支出之範圍及程度之標準。顧此種原則，係根據其他有關科學之學說而來，則當時代變遷，其他相關科學上之公認的學理有變動時，此種原則，也不得不隨之變更。又因此種原則，係根據其他不同的科學得來，則在運用上，亦難保不無互相牴觸之處，運用之妙，存乎一心，這就要看理財者自己的頭腦如何。

一、政治的原則 公共經費係充公共職分之用的，其所依據的政治的原則，就是要顧念國家存在的理由，並注意於國家之社會的效用，以定公共職分的範圍，而斟酌公共費用的用途。不可失之太廣，足以阻礙國民身心的發展，也不可失之太狹，致不足以誘掖國民身心之發展。左列三種公共職分的經費，便是應當支出的。

(一) 性質上非私人或私的團體所能辦理的事。例如軍備、外交、司法、警察等是。

(二) 其事對於社會甚屬重要，設使公共團體採取放任的態度，則私人必因或以成效不易觀，或以企業心不強，或以興趣不高，或以資力不足，或以經驗缺乏等緣故，而不欲去辦理，例如學校機關之設置，及其他種種社會政策上，或經濟政策上應有之設施是。

(三) 設使私人辦理，或因私人之資力不夠，信用不足，不能擴展，或擴展而對於社會又易發生弊端爲害大衆的事體，例如公路、鐵路之經營，郵電事業，造幣及度量衡之製造等是。

二、財政的原則 所謂財政的原則有兩個要點：第一須經濟，第二須公開。經濟就是以最小的費用，獲得最大的收穫。要想達到此種經濟的目的，則不當支出者，應儘量節省，應當支出者，力求適宜。公開即將全部支出公告大家，使大家明瞭支出的情形。這樣理財者，因為有大衆之監督考核，即欲作弊，亦不可能。公家支出，才不易於浪費，亦不致浪費。在另一方面說，財政公開還可以獲得大衆的信任，對於財務反易於處理。

三、國民經濟的原則 公家的財政照理是取之於民，亦用之於民，但用之於民時，又不一定盡歸國民，所以公共經費，不但來源上與國民經濟發生重大的關係，即支出亦與國民經濟有莫大的影響。所謂公共支出應合國民經濟的原則，就在涵養及獎勵國民經濟力，而不可阻礙其發達。實行此原則之方法有三：

(一)儘量增加生產的支出，竭力減少不生產的支出，使國民經濟，漸趨繁榮。

(二)支出之效果，務使普及於一般國民。

(三)支出之地點，務使在本國領土以內。因為經費之來源，是取之於本國國民，若支出地點，又在外國，則是本國國民徒有經費之負擔，而不能享受分配的權利，在經濟上，不啻遭受二重的損失。

四、社會的原則 政府之職責，乃在謀一國全體人民的福利，其經費來源，又係取之於全國國民的手中，則其支出的對象，也應普及於全體國民，不能偏於一階級或一地方，以免此類支出，徒增一階級之繁榮，同時他階級即受其壓迫，有失國家為政之本旨。欲使公共支出不發生此種畸形現

象，則國家對於救濟社會之支出，例如勞工保險、慈善、卹金、義務教育等經費，更應多多增加。

第四節 歲出的種類

國家每年的歲出項目繁多，為便於編製預算及民衆了解國家財政起見，我們對於公共的支出，不得不分門別類，俾使明白揭曉而不相混淆。普通分類的方法大概可別為左列數種：

一、以支出之時間性為標準分為經常支出與臨時支出。經常支出係固定經費，每年都有一定的數額，如各機關之官吏薪金等是。臨時支出係備臨時發生事項的支出，數目往往甚大，如戰爭費、港口河汊之建築費是。經常支出大半以經常收入來應付，臨時支出大半以臨時收入來抵充，這差不多是已經成了定論的。

二、以支出的經濟性為標準分為生產的支出與不生產的支出。生產的支出係關於生產事業之投資，支出之後，將來還可以有收入的。例如鐵道之建築、商埠之開闢等是。不生產的支出係關於政務方面之支出，是一去不復返的，如軍備、司法、教育等費用是。不過國家鞏固國防，設立法院，辦理教育，使人民安居樂業，經濟發達，知識進步，這也是一種無形的收穫，謂此類支出，全屬於不生產的，也不盡然。關於前者的支出，最好是以公債來支付，因為它可以直接產生收入，來償還公債的利息，至於後者，似應以經常收入來應付。

三、以支出的用途為標準分為（一）憲法支出，如元首經費、國會費、各部長薪金、公債費等是。

(二)國防支出，即軍事費用。(三)行政支出，如公務員之薪俸等是。(四)法律文化等方面之支出，如關於公共建築，農工商業教育以及公務等之支出是。

四、以支出的地點爲標準分爲國內支出與國外支出。國內支出，其交付的地點在國內，受用者大半爲本國國民，此項資金，仍流通於國內，雖多亦無礙。國外支出的交付地點，是在國外，此項支出，最好不多，因爲資金外溢，於本國是不利的。例如使領館費、留學費、購置費，均屬此類，不過有爲擴張殖民地開拓海外商業而增加國外支出者，其目的別有不同，似可不在此限。

五、以支出之區域爲標準分爲中央支出與地方支出。中央支出係指中央政府直接之支出，地方支出係指地方政府之支出；至何者爲中央支出，何者爲地方支出，乃視各國中央與地方之權限如何而定。大抵有普及全國性之支出，由中央支付，其利害僅及於一地區者，歸地方支付。前者多半以間接稅充之，後者多半以直接稅充之。在中央集權之國，當然中央之支出大，地方分權之國則地方之支出，又較中央爲重要。

第五節 歲出膨脹之趨勢與原因

因政府職務的增加，歲出隨之逐漸膨脹，已成了各國一般的趨勢。此種增加之原因，分析起來，又可別爲左列數種：

一、軍事費用的增加。自產業革命以還，機械代替了人工，一切都較前進了，尤其軍事上的

發明，更是日新月異。當第一次大戰時，各種新的兵器，都是我們沒有見過的。到最近第二次大戰發生，武器的新奇複雜，更非我們常人所能想像得到。從前認為新的武器，現在又變成落伍的了。爲了鞏固本國的國防，爲了保衛自家的安全，各國對於軍備一項，都比以前注意多了。例如獎勵新兵器的研究，彈械的增產，以及一切軍備的擴充，在在需要費用。從前戰爭，是軍在陸地，後來兵艦通行，戰事重心，又移到海上，一隻兵艦的費用，就講多少萬，而一個海軍人才的培養，更屬不易。到最近年來，空軍又占了軍事上的優勢，於是大家對於飛機的製造，航空人員的訓練，更不遺餘力。戰爭由平面轉到立體，陸海空軍同時擴充，軍事費用，也就大量的增加了。

二、公債費的累積 各國軍事費，既如此迅速的擴張，則往往變起倉卒，國家收支不能適合，增稅又嫌太慢，且還不夠，只好募集公債來應付，因此公債的數目，也隨着軍事支出而逐漸增加了。

三、社會費用的增加 近代社會思想日趨發達，國家應替人民做的事情也加多，因此公家經費的支出也增大。例如公共教育之推進，強制保險之施行，救濟事業之舉辦，皆爲民治國家當今的急務。

四、公營事業之發展 國家職務隨着世界的進步，一天天的擴大了，舉凡一切較大規模的事業，大都由國家來舉辦。例如電氣工程之設置，交通工具之興建，皆以服務社會爲目的，遂使公共支出日益加大。

五、貨幣價值的下落 公共支出多半爲發給薪餉，及購買物品，物價上漲，支出必然增多，於是

不得不增發貨幣；又因貨幣數量之增加，直接促使幣值的下落，間接助長物價之高漲，於此循環不已，足以增加公共的支出。

六、各國人口的增加 政府是替人民辦理事情的，人民加多了，政府的支出也加多。現代各國的人口，差不多都是與年俱增的，所以政府支出的增加，在大都市裏，尤其顯而易見。

七、公共慾望的增加 自工業革命以後，各國工業發達，人民的財富也隨之增加了；富力既增，則依據經濟學的原理，國民的公共慾望，也必同時增加，因此希望政府所舉辦的事業也加多，公共事務與公共經費，自然也隨之增加了。

在上述七種原因中，如軍事費及公債費的支出，若漫無限制，頗足以破壞國民的經濟力，其餘如行政費、公營事業費及社會救濟費等於國民經濟，是有間接補助的。

第六節 我國歲出的檢討

我國財政比較可考的，要算自三代開始，至於每年出入實際多少，也沒有一定的數字可資憑據。自秦漢以迄明代，關於歲入方面，我們還能考其大概，而於歲出方面，迨至清代，款目甚詳，方能與歲入的數額互相參照，茲先就歲出分述於次。

清初順治登基，對於民力甚為寬恤，政費亦極端撙節，每年支出，約一千五百七十三萬四千餘兩，然仍入不敷出。康熙繼位，開支亦極緊縮，先是三藩叛亂，軍費支出太大，收入也不夠用，到晚年亂

平以後，歲出才增至二千七百萬兩，以入抵出，有盈無虧。雍正理財，崇尚嚴刻，歲出雖已增至四千一百萬兩，而財用並不感覺匱乏。乾隆則一反雍正綜覈之舉，而以寬大爲治，歲出減至三千一百餘萬兩，庫有餘存，嘉慶承乾隆極盛之後，宇內多故，財力漸不如前，歲出三千五百餘萬兩，道光一代，正是有濟由乏而衰之樞紐，籌措賠（鴉片戰爭）訂立江寧條約，償款二千一百萬兩，防各費，終費苦心，經常歲出，與乾隆時代相若。咸豐繼位，東南有洪楊之變，西北有英法之役，需款孔急，歲出難以窺其全豹。同治卽位於多事之秋，軍需浩繁，爲前此所未有，歲出增至七千萬兩，光緒年間，外侮頻仍，內亂疊起，歲出逐年增加，末年已達二萬萬兩。宣統三年，其歲出總數增至二萬九千八百四十四萬餘兩，較光緒末年，約增三分之一，較咸豐初年，約增九倍以上。從上面數字，我們可以知道，清代財政，在咸豐軍興以前，變動甚小，後來因爲軍事外交，相繼發生，而財政制度，又不健全，所以國用激增，入不敷出。

民國肇造，百端待理，財用一項，可分爲北京政府與國民政府兩時期來觀察。民國元二兩年，軍事繁興，國用混濫無章，一切難以常例相繩，中央開支軍政各費，全靠外債來挹注，雖編有二年度預算，經衆議院修正通過，然至公布時，年度已過，事實上並未執行。民國三、四兩年，大局粗定，收支差可相抵，計三年歲出列爲三萬五千七百零二萬四千零三十元，四年因改會計年度爲歷年制，無滿收滿支之年度預算。旋以袁氏稱帝，大局瓦解，財政又陷於困難之境。然在北京政府時代，三、四兩年之財政，要算爲黃金時代。民國六年以後，局勢又紛亂起來，軍閥專橫，稱兵無已，國家預算，往往經數年

編製一次，僅軍費一項支出，已占總收入十分之九，甚至拿全國收入來充軍費，尚嫌不夠，這時候中央歲出之數，較民元約增一倍，故在民十以前，可謂爲國用浮濫時期。民國十年以後，政局更加紊亂，軍閥跋扈，財權分散，就是形式上的預算也看不到。外債方面，以信用薄弱，不能進行，內債也成了強弩之末，歲出最感棘手。直到民國十四年北京財政整理委員會成立，徵集中央及各省區預算草冊，分類彙編，才有所謂「暫編國家預算案」，列歲出爲六萬三千四百三十六萬一千九百五十八元，超過歲入一萬七千二百餘萬元，雖然不是正式預算，也可以表示出北京政府最後的財政概況。

民國十四年，國民革命軍統一全粵，不一載而進展至武漢越歲，又奠都南京，在此軍事倥傯之際，預算書類不齊，歲出亦無從統計。至十七年北伐完成，全國統一以後，對於財力求刷新，例如設立中央銀行，廢兩改元，以整理金融，厲行預算，統一國庫收支，以節制國用，這都是顯而易見的事實。本來核定國家歲入歲出概算之權，自國民政府成立以來，已提歸中央政治會議，但在此訓政時期，以黨權代表民權，政治會議爲黨與政府的連鎖機關，以政治會議負責議決總概算的責任，與現行政體，當然脗合。但按照五權政治之原則，須有超然地位的機關，編製總概算，始合政情，因此在二十年三月，依據第三屆四中全會之決議案，成立主計處，負編製總預算之責，故自二十年起，我國每年始有一定的預算可循。

二十年歲出方面，因庫款支絀，依照中央緊縮政策之決議，暨國府厲行節約的規定，以減少經常支出爲原則。是年度十三類歲出中，除黨務債務兩費類外，其餘國務、軍務、內務、外交、財務、教育文

化、司法、實業、交通、建設、補助等十一費類，均予酌減。

二十一年度各機關歲出，因在國家減政期內，多數機關，僅支維持生活費，或減成發給俸薪，實際支出較少。

二十二年國家普通歲出概算，因軍務費債務費兩類數目，占歲出總額十分之八，為數太大，無法使收支平衡，故中央政治會議僅議決其他十三類歲出，稱為二十二年度抽編國家歲出假預算。

自二十三年以後，中央財政，漸歸穩定。二十三年度國家歲出，共十七款，各款分配，軍務費占百分之三十六強，財務費占百分之七強，教育文化占百分之三強，補助費占百分之八強，債務費占百分之二十八強，國營事業資本占百分之五強，實業費占百分之點四五，交通費占百分之點五七，由此可知本年度歲出用於國家文化或國民福利與經濟建設的，為數甚微。

二十四年度之歲出，以裁併機關及緊縮行政支出為原則，對於黨務行政各款經費，酌量核減。又因實業為施政的急務，故對於補助義務教育經費，亦特予增加。

二十五年歲出中，軍務費占總額百分之三十二強，債務費占百分之二十四強，補助費占百分之十強，國有營業資本占百分之九強，教育文化占百分之四強，建設費占百分之五強。由以上歲出分配概況，可見國家支出所用以達到文化及國民福利等目的的，尚待擴充，但與前數年度預算比較，又覺本年度之歲出情形，更為好轉，即逐漸擴充建設事業，而於普通行政經費仍採緊縮政策。

二十六年度政府爲充實物力起見，對於國防經濟、文化建設、力謀推進。又以建設事業關係百年大計，應籌集專款，作爲基金，於是仿照羅斯福總統復興美國經濟推進新政所創立複預算制度的精神，將預算分爲普通總預算及建設事業專款預算兩種，其主旨在使普通預算之平衡，不仰給於債款，建設事業專款基金爲特種支出，必要時得以非常方法籌集財源。本年度預算開始執行不到幾天，七七事變忽起，抗日戰事爆發，原定預算，自有變通的必要。爲應付抗戰建國兩大施政方針，即由國防最高會議制定「國難時期緊縮辦法」十條，並訂出實施條款，函達國府通令遵行。其中規定「必要之機關及事業縮小組織或集中辦公，一切物品材料，盡量節省，除「軍務」「國防」「地方治安」「使領館」稅警債務，撫卹及關係對外契約，或外籍人員薪津各項外，其餘黨政各費，及對於省市以外之各項補助費，自二十六年九月分起，一律按預算七成支給，其因應付非常所需之必要費用，如防禦工事，旅運電報等費，得另編臨時概算，呈准核發」。對於各機關疎散人員辦法，上項條文內，亦明白規定。凡在指定地點工作者，原俸至多不得過八成，其在原機關所在地聽候調遣者，支原俸四成；其呈准給假回籍者，留職停薪，此項成數，無論八成至四成，應先除去五十元爲基本生活費，餘數再按成數計算。旋奉國防最高會議通過「修正國難時期各項支出緊縮辦法」六條，規定「黨政機關經費，自三月分（二十七年三月）起，一律暫照上次緊縮成數九折發給，其上項核定全發，及疊次專案核定全發或減成者，亦各照九折發給，並限各機關於四月十五日以前，依照「修正國難時期各項支出緊縮辦法」之規定，將應行裁併核減數目專案提請核定」。由以上

兩種辦法，可知凡與國防建設等大政無重大關係者，均已盡力緊縮。

二十七年上半年，係屬二十六年度範圍，預算早已編就，無須重編，本年下半年（七至十二月）經常歲出，即將二十六年度預算延長使用，惟經國防最高會議決議兩次緊縮，原有預定支出數額，較實際支出情形，頗多出入。歲出中並以軍務及建設兩類費為大宗，合計占預算全額百分之六十四強，可見非常時期之支出，係抗戰與建國同時並重。

二十八年年度預算，遵照國防最高會議決議，以不增加為原則，因是普通經臨歲出合計之數，連同建設事業專款歲出預算，較二十七年普通及建設預算申算之歲出總額，減少九千六百餘萬元。再本年度預算內各款，除歲出經常門仍列有救災準備金外，並於歲出臨時門特別救濟費二十萬元，作為難民救濟，工振難童教養，及墾殖生產之用。由此可知本年度的預算方針，不僅在消極的救濟，並着眼於積極的墾殖與生產。

二十九年歲出，仍由政府加強軍事力量及擴充建設事業之施政方針。對於普通黨政各費，雖力持緊縮主義，而支出總額，仍較上年度為增加。其中國防支出，約占金額百分之二十九，經濟、交通、教育文化及補助等有關國家建設事業之歲出，約占百分之四十六，債務支出約占百分之二十二，一般黨政支出，則僅占百分之三。

三十年度歲出方面，因適應需要，各機關購置辦公兩費，酌為增列，其餘各款必要的支出，亦酌予增列教育文化支出經臨兩部分合計及建設事業專款兩種支出，較二十九年各增加一倍以

上較二十六年度（戰前）預算各增二倍以上，國防支出，隨軍事之進度，亦多為增列。

由上所述，可知我國歲出自滿清以迄現在，已由無目的的支出（自清初以迄民國二十年，政府各年度之支出，大部分皆為無目的的支出）漸進為有目的的支出，由純粹消費的支出，漸進為積極建設與充實國防的支出，希望將來更進一步，能擴大到社會福利事業，達到理想中的歲出用途。

關於民國二十年以前的歲出，既無完整的數字可考，民國二十年至三十年國家普通歲出預算如第四〇、四一、四二頁之表（一）及表（二）。

查以下歲出預算，分列為二表，因其科目不盡相同，在二十八年度以前，歲出科目，係依照預算章程規定編列，二十九年度起，依照預算法規定辦理，茲分別說明如次。

一、政權行使支出 我國現在訓政時期，以黨訓政，政權行使，係由中央執監委員會攬其成支，領經費，即由委員會匯其總，舊科目稱為黨務費，新科目改稱政權行使支出。

二、國務支出 本款支出，在二十年度預算內，名為國務費，國民政府及五院本身暨考試、監察兩院所屬機關經費屬之。又總理陵園管理委員會，由內務費內畫入此類。法官懲戒委員會，最高法院檢察署，復經立法院一併畫入，嗣西京籌備委員會成立，亦列為國務費。當時國務經費，頗形複雜，二十九年實度預算法，改為國務支出，並依治權之畫分，將五院經費，各列專類。國務支出之範圍，僅為國民政府及其直屬各委員會，如國史館籌備委員會，總理陵園管理委員會，西京籌備委員會。

歲出預算總表(經常臨時兩門合計)(單位元)

高
商
財
政
學

二十四年度 預算數	二十五年度 預算數	二十六年度 預算數	二十七年度 預算數	二十八年度 預算數
5,870,830	5,419,082	7,311,440	3,702,875	6,587,494
12,578,672	15,535,130	17,932,546	4,475,787	8,062,036
321,000,000	322,019,200	392,499,952	194,184,958	448,204,144
4,371,308	8,836,520	6,188,932	1,033,938	2,789,528
9,401,295	9,690,234	9,435,816	6,053,942	8,724,689
63,011,343	64,515,566	69,232,093	25,734,243	46,772,373
37,211,621	44,339,932	42,934,368	18,209,532	40,409,928
2,834,895	3,240,898	4,315,849	1,155,436	2,746,289
4,389,782	4,223,447	3,072,312	1,740,641	3,752,995
4,929,122	4,835,734	5,056,595	932,267	1,813,611
1,722,844	2,320,766	2,500,362	538,569	1,231,758
36,374,890	53,110,221			
		70,000,000	258,101,121	640,334,789
101,983,089	105,816,000	31,015,076	6,953,879	23,668,933
4,936,699	5,634,704	6,678,479	3,339,250	6,667,727
				20,000,000
274,833,279	239,037,908	324,693,754	228,728,362	440,737,556
60,971,166	96,337,720			
		3,000,000	1,500,000	3,000,000
7,766,293	5,712,360	4,751,907		
937,154,006	990,658,450	1,030,649,493	856,412,700	1,705,512,879

四
〇

費科目名義預備費。

括軍務費債務費在內。

七月起十二月止。

一月起至十二月止。

表(一)民國二十年度至二十八年度國家普通

歲	科	目	二十年度 預算數	二十一年度 預算數	二十二年度 預算數	二十三年度 預算數
出 論	黨	務費	6,240,000	6,240,000	5,489,100	5,720,700
	國	務費	12,235,062	13,642,051	9,713,200	12,788,230
	軍	務費	296,569,439	335,110,161		332,990,910
	內	務費	7,047,277	6,207,422	4,069,042	4,535,839
	外	交費	10,062,950	11,050,166	10,662,989	8,826,883
	財	務費	78,745,623	76,688,180	64,959,175	68,192,814
	教	育文化費	18,658,536	19,036,470	16,618,184	33,819,065
	司	法費	1,511,130	2,493,228	2,676,359	2,967,910
	實	業費	7,434,362	6,167,323	4,234,922	4,131,390
	交	通費	3,998,243	5,895,514	5,083,738	5,199,752
	蒙	藏費		1,815,639	1,340,192	1,435,520
	建	設費	2,197,614	7,086,195	715,000	35,939,036
	建	設事業專款				
	補	助費	78,875,615	72,943,941	29,878,449	82,559,935
撫	卹費			6,029,810	3,761,665	
救	濟費					
債	務費	343,404,644	223,931,247		257,530,231	
國	有營業資本支出				50,318,716	
救	災準備金					
第	二預備費	26,354,578			7,343,955	
合	計	893,335,073	788,346,637	161,483,160	918,111,034	

附註:

1. 二十年度之第二預備
2. 二十二年度預算未包
3. 二十七年度預算數從
4. 二十八年度預算數從

表(二)民國二十九年及三十年度國家普通歲出預算總表(經常特殊兩門合計)(單位元)

科 目	二十九年預算數		三十年預算數	
	二十九年	三十年	二十九年	三十年
政權行使支出	九、〇三二、〇〇一	一七、二三六、三一		
國務支出	三、二〇九、六三〇	三、九九六、三一六		
行政支出	五、三二〇、三八三	七、二六九、一六二		
立法支出	一、〇六三、一〇〇	一、一六九、四一〇		
司法支出	九、〇九五、二四八	三七、〇一〇、八七八		
考試支出	六四九、五九九	一、四九三、六六七		
監察支出	二、一九三、五四一	三、四六七、一四〇		
教育文化支出	六〇、四六八、八九二	一三六、三四六、一七六		
經濟及交通支出	六、九三七、一八七	八、三五二、三九二		
衛生支出	四、七〇八、八七六	六、六二〇、三二一		
保育及救濟支出	二三、三〇七、七二八	三四、七三四、四二八		
國防支出	七一八、八五五、〇〇八	一、〇二〇、五七六、三三七		
外交支出	九、二〇五、九五四	八、三七七、七六六		
僑務支出	二四九、三〇〇	三三四、八三二		
財務支出	四九、六六六、三五四	七四、三七八、三五二		
債務支出	五五九、五八二、三四四	八四六、六四四、六二九		
公務人員退休及撫恤支出	九、八九一、三五五	一、二一〇、四八五		

補助支出

七四、七二四、一八三

一二九、二二一、二九四

建設事業專款

九二三、四四五、一三九

二、二二一、一六一、八四五

第二項備金

一一、七〇二、二〇一

五〇、〇〇〇、〇〇〇

營業增資支出

三、七六六、六六六

合計

二、四八八、〇七四、六八五

四、六〇九、六〇一、七四一

附註：查三十年度中央政府歲出總預算，原包括甲、普通歲出，乙、建設歲出，丙、特別歲出三類，茲以丙類係關係特別機密，

其原列數亦甚簡括，故均予省略。其甲類普通歲出十九款及乙類建設歲出，與歷年支配各款有比較之必要，故特為列出以供檢討。

等。至有關民意機關之國民參政會，及國民大會代表選舉總事務所，國民大會籌備委員會等機關經費，亦屬之。

三、行政支出 二十年度，行政院本身經費，列在國務費，另列內務費一類，內政部及所屬機關，蒙藏委員會及所屬機關，振濟委員會及所屬機關均屬之。二十一年度以後，蒙藏費及救濟費，先後由內務費內畫出另列。二十九年實度實行預算法，行政支出專列一類，計分三部：一為行政院及其直屬各單位，一為內政部及其主管經費，一為蒙藏委員會及其主管經費，內務費及蒙藏費均併入其中。

四、立法支出 二十年度沿用舊制，立法院經費，併列在國務費內。編製二十九年度中央政府總預算，始將立法院經費由國務費內畫出，列為立法支出。

五、司法支出 二十年度司法費類，僅有司法行政部暨所屬機關一項。司法院及法官懲戒委員會，最高法院檢察署經費，均列在國務費內。常時各省法院監所經費，尚沿從前成例，分由地方負擔，各省法收，亦大半截留。二十一年度加入各省法院經費，法收仍由地方政府留作司法建設補助費之用。二十九年實行預算法，始將司法院、最高法院、中央公務員懲戒委員會、法官訓練所暨司法行政部及所屬，一併列為司法支出，並將川、滇、黔、康、陝、甘、寧、青、桂九省司法經費，改由國庫負擔。三十年度復續將其他各省之司法經費，一律改由國庫負擔，法收均報解國庫。司法經費至此乃完全統一。

六、考試支出 二十年度考試院及所屬部會經費，均列在國務費內。二十九年實行預算法，在本年度預算內，另列考試支出一款，考試院及其所屬銓敍部、考選委員會均屬之。銓敍部以事實需要，設立各省銓敍處四處，其經費亦列在內。

七、監察支出 二十九年以前，關於推行監察制度之各種經費，向係列入國務費類。自二十九年實行預算法後，依照新訂預算科目，將該項經費，由國務費類畫出，在總預算內獨列一款，名為監察支出。凡監察院各省監察使署、審計部及各省審計處之經臨費，均包括在內。自抗戰以還，監察權之行使，益趨重要，此項經費，遂亦逐年增加。

八、教育文化支出 現在教育文化支出，分為十項：(一)教育部及所屬機關，(二)國立各學校，(三)國立研究院及其他研究機關，(四)留學經費，(五)特種教育費，(六)生產教育費，(七)國民教

育費(八)社會教育費(九)新增設施費(十)其他等項。民國二十年度預算，僅一千六百七十九萬元，三十年度概算核定爲一萬三千六百三十四萬餘元，十年之間，逐漸增列至八倍以上。按其實際，仍或竭蹶。蓋適應戰時環境，收集淪陷區失學青年，以前之省立學校亦多改爲國立，事業既增，需款乃鉅，國家命脈所關，自難視爲緩圖。

九、經濟及交通支出 二十年度預算科目，原分列交通費及建設費，並將從前分列之農礦費、工商費，併列爲實業費，共爲三類。實業費爲實業部及其所屬各機關，交通費爲交通鐵道兩部及其所屬各機關。建設費爲建設委員會、首都建設委員會及各水利機關。抗戰軍興，行政機構迭經調整。二十九年度實行預算法，乃照新科目，併列爲經濟及交通支出一類。計分經濟部及其主管之農、礦、工、商、水利各單位經費，暨交通部及其主管經費兩項。嗣以農林部由經濟部畫分設立，暨增設農林部及其主管經費一項。其他如川康建設委員會及各戰區經濟委員會等機關經費，並應屬於此類。至各項建設事業費，則另列入建設事業專款預算。

十、衛生及治療支出 我國衛生行政，向由衛生部主管，二十年度改部爲署，範圍縮小，改隸內政部。所有衛生經費，在二十九年度以前，均列入內務費類。近年政府鑑於衛生關係國民健康，至深且鉅，故於衛生行政及治療、防疫設施，積極推行。二十九年又將衛生署擴大組織，改爲直隸於行政院，所屬經費，逐年增加。財政收支系統法內，並明白規定教育文化、經濟建設、衛生治療、保育救濟經費之總額，其最低限度，在中央不得少於其總預算總額百分之三十，在地方不得少於其總預算總

額百分之六十，足徵國家對於衛生之重視。主計處新訂預算科目，業經依照該法規定，將衛生經費，由內務費內畫出，另訂「衛生及治療支出」科目。自二十九年實度實行預算法，衛生經費即在總預算內獨列一款，舉凡衛生行政及醫藥防疫等經費，均包括在內。惟中央對於地方之衛生補助費，仍列入補助支出內。

十一、保育及救濟支出 二十年度振濟委員會及所屬機關經費列在內務費，救災準備金列在總預備費，嗣以支出日增，另列救濟費類。二十九年度實行預算法，復改為保育及救濟支出，將振濟委員會經費及救災準備金，列在常時部分，將救濟費，列在臨時部分。三十年度臨時部分之救濟費，復按其性質，分為固定及備付兩部分。自抗戰以來，事務激增，救濟費項下，計有收容、醫療、教養、訓練、生產、補助及小本貸款等費。

十二、國防支出 二十年度預算內稱為軍務費。二十九年度實行預算法，改稱國防支出。二十六年以前，軍務費因有不得超過歲入總額百分之四十之規定，除列軍政部等各軍事機關經費外，每年經中央核列經常軍備費總數，由軍政部分配，其剿匪及戰時臨時各費，均於必要時，專案請核，並另列軍事建設及特種教育等費。本類支出，當時在歲出總數內，已占鉅額。抗戰以還，國防經費，極關機密，每年復僅列總數，由軍政部統籌支配，並另列戰務費特別預算。至國防建設費，則列入建設事業專款預算，三十年度各目數字，雖經分別核列，但亦僅列各目總數，其支配之權，仍屬之軍政部。

十三、外交支出 民國二十年度總預算核列外交費一千一百零三萬八千餘元，實際支出尚有預算餘額。二十一至二十六年度數年間，其數目無大變動。二十六年度，因國難嚴重，各項政費減成支給。至三十年度，仍不過八百三十七萬餘元。

十四、僑務支出 僑務委員會及所屬經費，原列在國務費類。二十九年度中央政府總預算，始依照新預算科目將僑務支出特列一款。於經常門常時部分，列有僑務委員會及所屬各處局經費。臨時部分，列有救濟失業華僑費。至僑民教育費，則按其性質，分別列入教育文化支出及補助支出內。

十五、財務支出 查財務支出內容，分爲下列各項：(一)財政部及所屬機關經費，(二)關務署及所屬機關經費，(三)鹽務總局及所屬機關隊暨其主管經費，(四)稅務署及其主管經費，(五)直接稅處及其所屬機關經費，(六)其他各項財務經費。近十年來，財務機關迭經改組，充實內部，對於改良舊稅推行新稅，維持債信，籌畫財源，皆能積極進行，故財務支出逐年增多。

十六、債務支出 我國現負國債種類，有確實擔保內債，有確實擔保外債，庚子賠款及整理中之內外債，暨屬建設事業之債款各種。近三年度預算所列之國債數目，較以前各年增加，但與其他國家所負債額比較，尚不甚鉅。

十七、公務人員退休及撫卹支出 二十二年度，列有撫卹費類。二十九年度改爲公務人員退休及撫卹支出，最初僅分文職官吏及武職官兵兩目，嗣乃擴充爲黨員及先烈、文職公務員、武職

官兵、國立學校教職員四目。二十九年年度並增列特種撫卹費一項。三十年度以抗戰之武職官兵撫卹費頗具特殊性質，將武職官兵一項畫出，分別列入普通預算國防支出，及特別預算戰務費支出之內。

十八、補助支出 補助支出，可分為補助地方政府，補助地方團體或私人，補助教育部分，補助事業部分，及其他部分數種。以前列有補助司法部分，自三十年度起，全國司法經費，完全由中央負擔，故刪除此項。其地方部分科目，實統軍政、財政、內政、衛生、經濟等項合一爐而冶之，未予區分。故頻年預算所列補助支出，關於地方部分者，特為繁瑣，至其補助之款，是否悉數用於地方行政及事業，抑或仍用於應歸國家支出之軍政各費，性質混淆，間有難於辨別者，但視中央財力，與地方情形，隨時伸縮其數目，不能固定。

十九、營業增資支出 本科目在二十八年年度以前，稱為國有營業資本支出。在財政收支系統法中，稱營業投資及維持之支出，中央總預算，則列為營業增資支出，所有政府投資，及轉帳投資，均應列入。惟自二十六年年度設立建設事業專款以來，所有新增營業及舊有營業之投資，大多列入建設事業專款內，且多名為投資，而稱為事業費。故各機關多未將投資數目，及其運用數目，編入營業概算，致不能與普通基金預算或總預算相銜接，實為此後急待改進之點。

(習題)

I 政府支出與私人支出之異同如何？

- 2 歲出的範圍如何？
- 3 歲出的原則如何？
- 4 歲出可分爲幾種？
- 5 各國歲出何以逐漸膨脹？
- 6 試略述我國清代以前的歲出？
- 7 試略敘北京政府時代的歲出？
- 8 試略述國民政府成立以來的歲出？

第二章 歲入論

第一節 歲入的意義

在從前專制時代，貨幣經濟，尙未十分發達，社會上還是實行物物交易，所謂 *Barter System*。當時君主與國家，也沒有什麼顯明的區別，國家所需的費用，都是靠君主的財產來充當，遇有不足，才向臣下及人民收納貢獻，以資彌補，因爲那時國政比較簡單，費用也很有限，所以即就官有地出產的實物收入，差不多也夠了。

其後君權逐漸擴張，國用一天天地浩繁，封建制度，又盛行一時，於是君主都把土地分給寵臣

僧侶，收入也漸感不敷了，君主只好利用其最高的地位，而獲取種種特權上的收入，以爲普天之下，莫非王土，率土之濱，莫非王臣，人們如果要開發天然利益，或利用天然力的，那非對君主有一種特殊報償不可。這時貨幣經濟逐漸發達，社會遂以貨幣爲交易之中介，所謂 *paid in honey*。凡採礦者，須繳納採礦費製鹽者，須繳納製鹽費，甚至捕魚狩獵者，也須繳納漁獵費，同時君主又爲政治上的最高首長，兼有鑄幣權，裁判權，徵課罰金及沒收財產等權，藉以獲得種種收入，以維持每年的歲出。

迨至十八世紀末及十九世紀初，憲政日漸萌芽，專制日趨沒落，國家公產，也逐漸轉讓與人民，人人視國家爲國民全體的所有物，非君主個人所得而擅專。官有地之收入，既不復存在，而特權收入的制度，亦已打破，國家的費用，遂不得不由全體國民來負擔，賦稅即由是而產生。賦稅乃是向人民強制徵收而以負擔之，普徧爲原則，與君主允許人民作一定行爲之特權的收入不同。因爲賦稅收入比較能適合國用，故自十八世紀迄今，稅制迭經改進，其收入亦已占了各國歲入的大部分。惟現代國家，職務日漸擴張，其經費亦日趨膨脹，全持租稅收入，尙感不敷，於是又逐漸利用公共企業，以增益收入，例如實行鐵道國有，鹽酒專賣等是。我們從以上歲入的歷史來看，可知政府收入種類不一，隨時代而變遷，不過以往着重實物的收入，自貨幣經濟通行以後，始逐漸改用貨幣，至今日雖仍有一部分係以實物來折算（例如我國最近之田賦改徵實物容於第五節述及），然大部分均以貨幣來表示，則何謂歲入，我們可以這樣說：歲入乃是政府執行職務時爲供給其經濟上的需要。

每年所收入的財貨，而以貨幣表示的數額。

第二節 歲入的分類

歲入的種類，依普通分類的方法，大概可分爲下列數類：

一、以收入的時間性爲標準，分爲經常收入與臨時收入。凡有繼續性，而能定期得到收入者，謂之經常收入。如租稅、官產收入及公共企業的收入等是。凡收入無常，無定期獲得之可能，且其數目又難預定者，謂之臨時收入。如募集公債、變賣官產、裁判罰金等之收入是。

二、以收入的來歷爲標準，分爲獨自收入與寄贈收入。凡收入由於公共團體自己計畫並自己收到的，稱爲獨自收入。例如租稅及企業等收入是。反之，若收入不由於公共團體自己的計畫，而由於其他團體或個人之補助或寄贈者，稱爲寄贈收入。例如中央對於地方政府之補助金，或地方政府對於中央之協助金等是。

三、以收入的根據爲標準，分爲公法的收入與私法的收入。凡收入的權源係根據公法以強制手段而獲得者，謂之公法的收入。如租稅、規費、罰金等是。如收入係根據私法，依自由契約而獲得者，謂之私法的收入。如國營企業收入、財產收入等是。

四、以收入是否有預定的計畫爲標準，分爲普通收入、偶然收入及非常收入。凡政府對於收入先有預定計畫而後取得收入者，謂之普通收入，如租稅、規費及財產收入等是。凡非出於預定的

計畫，而因行政上或社會上之偶發的事項而所獲得的偶然的收入，謂之偶然收入。如拾得金及沒收金等是。凡因收支不能適合而臨時出於非常手段以獲得的收入，謂之非常收入。例如公債收入及官產處分收入等是。

五、以收入是否出於強制為標準分為強制的收入及經濟的收入。凡政府利用其權力，對於人民或團體以強制的手段而獲取收入者，謂之強制的收入，如租稅、規費、罰金等是。凡政府以私法人的資格，對於人民或其他經濟主體，以平等的交換手續而獲取收入者，謂之經濟的收入。如官產、官業等之收入是。

六、以賦稅為標準分為賦稅收入與非賦稅收入。凡收入帶有強迫性質而為無償的收入者，謂之賦稅收入。反之，則為非賦稅收入。前者如各種賦稅的收入，後者如官產、官業等之收入是。此種分類，較為簡單明瞭，而近代國家收入，又以租稅占大部分，故本書即採用此種分類法，並先論賦稅收入，而次及非賦稅收入。

第三節 賦稅收入

第一款 賦稅的根據

賦稅乃是政府用強制權向人民徵收的財貨，即國家有課稅的權力，人民有納稅的義務；然國家何以有此課稅的權力，人民何以有此納稅的義務，從來學者對此問題之討論，不一其說，舉要言

之，有下列各種：

1. 交換說 (exchange theory) 謂國家的行動，有益於個人，人民應照各人所享受國家的利益，償付報酬。租稅即人民對於國家之行動所支給之交換的代價。國家行爲與租稅之間，既互相交換，故此說又稱爲買賣交易說 (bargain-and-sale theory)。但從交換者方面觀察，國家行爲有益於人民，故又稱爲利益說 (benefit theory)。若由個人購買利益於國家的事觀之，又可稱爲代價說 (price theory)。按交換說萌芽於十七世紀，由霍布斯、浦芬多夫 (Puffendorf) 所提倡，至十八世紀盧梭 (Rousseau) 之民約論 (Contrat Social) 集其大成。依照民約論的意思，國家乃由契約而成。立國家爲人民保護權利，人民必犧牲一部分財產以購買此利益，此與私法上買賣契約無異，因此國家與個人之間，卽有給付與反對給付的關係，此反對給付之觀念，卽所以說明賦稅的根據。然此說在今日已不適用。因爲此說係以民約說或自由說爲前提，但今日國家並非依據人民的契約而成立，而其目的，亦不限於保護人民的權利與自由。國家乃是歷史的產物，其目的除保護人民的權利之外，尚有國家威信之維持，人民福利的增進，文化事業之發展，故現代國家，可稱爲文化國，以民約說或自由說爲前提之交換說，似不適用於文化國之租稅，此其一。交換說係以個人的現象，說明集合的共同的現象，但國家與人民，並非平等獨立的團體，國家向人民抽稅，乃屬全部對部分之公共關係，今交換說乃以私法上之原則及私經濟上之原則，適用於公法上及公經濟上，似屬不當，此其二。國家對於個人賦稅的繳納，既視爲一種交換行爲，則其納稅之程度，必不可不與其所受利益

之多寡相同，國家經費應如何歸人民攤派，亦屬無法計算。例如司法費、行政費、陸海空軍費，每年用去多少，固可用數字表示，但其對於社會上經濟上的效果，又從何處測知，各人所得的利益，果有幾何，故個人願在享受國家利益之程度以內繳納租稅，實無從實行，此其三。

二、保險說 (insurance-premium theory) 謂人民依國家行動之保護，而在生命財產上得到莫大的利益，故國家不啻一保險公司，人民不啻為被保險人，而賦稅乃被保險人對於保險公司所支付的保險費。創此說者，一般人都稱之為法之退耳 (Thiers)。退氏之言曰：「租稅當由人民比例其受自國家的利益付給，猶如保險公司之保險費，當比例於保險額而定。」準此而論，則保險說乃是交換說之一分派，不過用特別的形式，來說明交換說罷了；交換說既有謬誤，則保險說亦難免不無可評之處，其漠視租稅強制徵收的性質，與前說同。第一，國民在其國權下所受之保護程度，應與其所負擔賦稅之多寡相當，但事實上並無正確的比例，且不可能。近來社會救濟事業發達，貧民所受國家的保護較多，而其所付的租稅反較少。第二，國家為人民保障權利，國民應支付保險費，則當個人之生命財產受損害時，國家不但不應徵收租稅，且應賠償費用，但往往遇戰事發生，國家反增加租稅，國民財產受侵害時，國家亦無付給金錢之義務。

三、分擔說 (contributory theory) 謂國家由於人民組合而成，國民既為公共團體之一分子，則對於維持國家生命上所必需的費用，皆有分擔的義務，否則公共團體即難存在，國民亦將失所倚靠，故賦稅乃國民對於國家執行其職務所需經費的一種負擔。此說為可塞 (Cosa)、伊伯爾

(Heberg) 等所主張。不問國家對於人民所給與之利益爲何如，而祇認公共團體有此需要時，人民即應踴躍輸將，視國家爲至高無上之物，國民對於國家，有絕對服從的義務，暗示租稅有一種強制的性質，較前二說進步多了。

四、犧牲說 (sacrifice theory) 謂國家之存在，不論人民享受何種權利與否，必須繳納賦稅，賦稅負擔，是國民一方面的犧牲，其徵收則完全出於強制，至於徵收之後，或用之於一般利益的事業，或用之於特權階級利益的專項，國家自有權衡，人民不必過問。此說爲瓦格涅 (Wagner) 等所主張，與上述交換說完全立於相反的地位。交換說視人民與國家之經濟關係，爲平等的，而犧牲說則謂國家是共同經濟的組織體，其目的在滿足人民的共同的慾望，謀共同的生活，國家所需的各種財貨，自可依據其主權向人民強制徵收，所以國家經濟是強制經濟，與自由交換經濟不同，此說能闡發國家的主權與租稅之強制的性質，算是最合理的了。

第二款 賦稅術語的解釋

賦稅中有一些術語，在我們討論賦稅原則以前，不得不先提出解釋。

一、賦稅的主體 (subject of taxation) 賦稅的主體，可分爲法律上的主體，及經濟上的主體。法律上的主體，即依照法律而應完納強制稅負的義務人。經濟上的主體，則爲經濟上及事實上的賦稅負擔人。但法律上的主體，未必皆爲經濟上的負擔人，故又稱前者爲納稅人 (taxpayer)，後者

爲負稅人 (tax bearer)

二、賦稅的客體 (object of taxation) 賦稅的客體，乃課稅的目的物件之謂。例如地租中的土地，所得稅的所得，營業稅的營業，煙酒稅的煙酒，都是課稅的物件。

三、賦稅的源泉 (source of taxation) 稅源即賦稅所自出的財富。譬如國民以所得或財產之一部分納於國家，作爲賦稅，則其全部所得或財產，便是稅源。

四、賦稅的單位 (unit of tax) 賦稅的單位，即用以計算課稅物品的標準定量。例如布以尺爲計量的單位，酒以斤爲計量的單位等是。

五、賦課的方式 (method of assessment) 徵課的方式，可分爲二種：一爲定率法 (rated) 一爲配賦法 (apportioned)。定率法即先規定一定的稅率，而徵之於課稅物品，其收入總額，非在向各納稅者徵收之後，不能確定，而各納稅者，則可預算其自己所負擔的稅額。配賦法，即先決定課稅的物品，及收入總額，依平均的標準率分配於各下級公共團體，再由下級公共團體分配於各納稅人。故應用此法時，政府之收入總額，能預先確定，而納稅者，則不能預知其應負之稅額。

六、賦稅底冊 (the tax roll) 稅冊爲登載課稅品種類，徵收標準，納稅者戶名及其他一切必要事項的賦稅簿。如所謂糧冊即是。

七、稅則 (tax tariff) 稅則爲記載賦稅各項單位及稅率的官簿。如關稅表，所得稅表之類是。

第三款 優良稅制的原則

一、單一稅制 (single tax system) 與複稅制 (multiple tax system) 將二種不同的賦稅，組合而成一有系統的組織，叫做稅制。現代各國一律採用複稅制度，不過從來學者，有不少主張單一稅制的。我們在討論優良稅制原則之先，對於單一稅制與複稅制，自不得不先加以說明。

主張單一稅最早的，要算法國的不丹，其所著共和六書中，討論單一所得稅甚詳。除所得稅外，又認關稅亦有設立的必要，似非純粹的單一稅論。其後伏波將軍提倡單一所得稅，又稱爲什一稅，即對於所得徵課十分之一，但伏氏謂十分之一的稅收，若不能支給國費的全部，則可並用鹽稅、關稅以及行爲稅。故伏氏之議論，也不是嚴格意義的單一稅論。此後巴基貝爾 (Boisguillbert) 亦主張廢盡當時的苛稅，而代以單一土地稅。及重農學派出，單一地租稅之理論，遂燦然大備。按重農學派之意，土地的收益，爲社會之唯一的純生產，故賦課租稅，當由此種純生產中來繳納，因此課稅只能課之於土地，不可課稅於其他。若課稅於土地收益以外之物，則其負擔亦必轉嫁於土地的收益，故不如當初即課稅於土地的收益，較爲便利，且合於正義。至十九世紀亨利喬治 (Henry George) 與錫爾曼 (Issac Sherman) 亦主此說，惟持論略有不同。

二、單一地租稅論發生之時，歐洲大陸又有單一消費稅論，單一所得稅論，單一資本稅論，相繼而起。主張單一消費稅論者，以普淮斐 (Pfeiffer) 爲代表。意謂租稅之徵收，當以各人之支出費用

爲標準，因爲人人皆有消費，用此以支給公共經費，而後負擔始能永久公平。單一所得稅論，盛行於德國，而爲社會黨所主張，即按各人之所得以爲納稅之標準。單一資本稅論，則爲法國學者所提倡，其代表爲計刺當（Girardin）及陸利厄（Ménier）二人。謂單一資本稅，有三大好處：第一，資本稅可刺激資本投資於生產事業。第二，資本稅乃賦課於既成之資本，不賦課在成立中途的資本，故不普及資本之發生。第三，資本稅可捕捉所得稅所不能捕捉的擔稅力。

上述各種單一稅論，雖各有其主張，各有其根據之學說，亦各有其發生之時代，然其所以產生的動機，不外由於當時各種賦稅，雜然交錯，而有苛斂誅求之弊，或賦稅之分配不能公平，而受人民之反抗，如實行單一稅制，則賦稅之徵課，只有一次，故其妨害財富之生產與流通者甚少；又因爲賦稅只有一種，徵收時甚爲簡單，可以減少稅吏及徵收經費，所以主張實行單一稅制不能說是沒有相當的理由。不過我們來仔細檢討一下，則單一稅制實有不少的缺點。

(一) 從財政上來觀察：

(1) 在近代國用激增的趨勢之下，單一稅的收入，無論如何，不足以供應國家的需要。

(2) 賦稅收入，只有一項，彈力甚小，不適合於經費的變動。

(3) 各種賦稅，各有其優點與劣點，實行單一稅制，則一項賦稅的劣點，就沒有旁的賦稅來填

補。

(4) 採用單一稅，其稅率必然很重，人民將設法來逃避稅負，國家無法制止。

(二)從社會政策上來觀察：

(1)單一稅的範圍太窄，不能達到普遍的效力。

(2)單一稅之目的物，只有一種，其他目的物皆不徵課，使負擔重於一方，不能適合人民的納稅力，負擔自不均勻。譬如徵收土地單一稅，則百萬之家，使無土地稅，即不能及，而窮鄉農夫，薄有田地，反納稅甚重，這難道也算公平嗎？

(三)從經濟方面來觀察：

(1)單一稅對於一方面徵課甚重，往往使負稅事業，不能擔負，稅源必然枯竭；同時他種事業，又以無稅之故，發展較易，將使國民經濟事業，不能得到平均的發達。

(2)徵收單一稅，易引起經濟的變動；如單課土地稅，則人民將不投資於土地，而改投於其他方面，減損土地的生產力。

(3)單一稅又容易減低人民的儲蓄力；如專課所得稅，則人民將不從事儲蓄，而以每年所得，盡供消費之用。

我們把單一稅制的長處與短處兩相比較一下，就知道單一稅制害多而利少，事實上也不易實行，雖主張單一稅制者一再鼓吹，然終徒託空論，所以現在各國，還是一致的實行複稅制。

複稅乃是同時有二種以上之賦稅存在，在單一稅制之下，各人的負擔，常不公平，複稅制則可以互相補充。在單一稅制之下，人民可以逃稅，如採用複稅制，則逃掉一方，終難逃避他方，例如遺產

稅與所得稅並行的國家，平時可以逃避所得稅，留存其一部分財產，到死時仍難逃避遺產稅，這都是複稅制的優點。複稅制固然較單一稅制為可取，但名目太多，話也不是辦法。英國楊亞士 (Arther Young) 說：「最良的賦稅制度，是能在無數點上徵收輕稅，使沒有一個人覺得很重的負擔。」其實也不盡然。把許多次數的輕稅集合起來，不是就變成了重稅嗎？其徵收至為麻煩，稅收也不見得一定多，反容易引起人民對於苛捐雜稅的惡感。在現代經濟發達的社會，欲求收入增加，徵收簡便，而又不擾民，最好是選擇幾種收入較大而又便於徵收的賦稅，才是正當的辦法。譬如欲稅富者，則以所得稅與遺產稅為最善；欲稅貧者，則以徵課幾種消費最廣而又無益於健康的貨物為宜。因此施行複稅制時，對於各種賦稅，不得不加以選擇。

二、優良稅制的原則 賦稅原則的討論，始於十七世紀之 *Nauban* 及 *Fusti*，而結晶於亞丹斯密，其國富論所論四大原則如左：

(一) 平等的原則 (the principle of equality) 謂國民納稅以供國用，應適合各人的納稅能力。換言之，即當依其因國家之保護而生的收入之多寡，以為負擔之比例。

(二) 確實的原則 (the principle of certainty) 謂賦稅之徵課，當力求確實，而不可任意變更納稅的時期，方法及稅額，當明白平易地公告於納稅人及一般人民。

(三) 便利的原則 (the principle of convenience) 謂賦稅徵收的方法與時期，須採用最便利於納稅者。

(四) 經濟的原則 (the principle of least expense) 謂在人民完納與國庫收入之間，對於賦稅稅額及時期，當設法使其懸隔減至最小。換言之，即宜使徵收的費用減至最少。

考亞丹斯密之書，係著於自由主義盛行的時代，故其所主張之原則，多傾向於消極方面，此在當時雖極爲世人所稱道，然時代愈進步，政治思想，經濟思想均已改變，其所謂賦稅四原則，除第一項平等的原則討論稅負分配外，其餘均屬稅務行政方面，似不能說是概括無遺。因此該項原則，曾經 Sismondi, Held, Nernmann, Stein 等一再修正補充，至德儒瓦格涅則變爲九項，一爲充分的原則，二爲彈力的原則，三爲稅源之選擇，四爲稅種之選擇，五爲普遍的原則，六爲平等的原則，七爲確實的原則，八爲便利的原則，九爲最少徵費的原則，所謂集賦稅原則之大成，至今各國學者，莫不推崇備至。我們根據瓦氏的原則，討論今日的稅制，似所綜合而爲財政的原則，經濟的原則，及社會的原則。因爲賦稅的發生，原於財政的需要，所以我們討論賦稅原則的時候，就不得不先顧到增加國庫收入這方面。然賦稅的來源，又在乎國民經濟，世未有民貧而國富者，亦未有民富而國久貧者，所以國家課稅時，當注意於稅源之選擇及利用，務求發展國民經濟，以固稅本，而裕稅源。所以賦稅的第二個原則便是經濟的原則。其次賦稅係向一般被治者強制徵收而來，當求普遍公平，所以賦稅制度，尚須合於社會的原則。惟有合於財政的原則，經濟的原則，社會的原則的稅制，才能適合國家的需要，人民的負擔及社會的發展，才算是一種優良的稅制。茲分別於下列各款說明。

第四款 財政的原則

財政的原則，又稱爲課稅目的之原則，或國庫的原則。關於此項原則的研究，可分爲財政政策論與稅務行政論兩部分，前者討論賦稅滿足財政需要的方法，後者研究稅務行政上的種種原則。如何適合財政政策的原則，又須遵守下列三原則：

(一) 充分的原則 充分的原則，即是求多額的收入，合於此項要求者，如消費稅中之鹽酒捲煙，人人都有消費，人人都負稅款，稅收自易充實。

(二) 彈力的原則 彈力的原則，即是稅收可隨財政的需要之變動而變動；換言之，即稅收能隨經費之增減而有所伸縮。其增收之方法，又可分爲自然的增收，及人爲的增收二種。自然的增收，乃是賦稅由於人口之繁殖，國富或國民所得之增加，及產業之振興，例如所得稅則由產業之振興，國民所得之增加而增其收入；財產稅則從國富之增加，而增其收入；消費稅則從人口之繁殖，國民所得之增加，而增其收入；流通稅則從工商業之繁榮，而增其收入。要之，自然增收，多在經濟界興旺之時。至人爲的增收，乃是增募新稅或提高稅率，而增加全體稅額的一種收入。

(三) 確實的原則 一種賦稅如果沒有永久的性質，也不足以應國家的需要，因爲國家的支出，除戰事或其他特殊原因外，大部都是經常費，所以每年收入，最好能有一定的數額。適合此項原則者，以不動產稅爲最可靠，如田地、房屋等稅之類是。

所謂稅務行政的原則，乃是研究課稅的技術上的問題，此中包含便利的原則、經濟的原則，以及防止逃稅及避免重複課稅諸問題在內。

(一) 便利的原則 卽賦稅之徵收當力謀納稅者之便利，如何達此目的，須做到下列三點：
(1) 納稅時期當選擇納稅者最便利的時期。所謂納稅者最便利的時期，便是納稅者獲得金錢之時，或獲得金錢之後，此時若令納稅者繳納租稅，則納稅者易於繳納，否則將深感不便。

(2) 納稅場所當選擇納稅者最便利的地方。所謂納稅者最便利之地，多爲其住在地，或課稅物件之存在地，這樣才能節省納稅者之時間及費用。

(3) 納稅的手續當力求簡易。若手續太繁，則易引起納稅者脫稅及滯納之弊。

(二) 經濟的原則 卽以最少的徵收費，而獲得較多的稅收。關於徵收費用所以增加的原因也很多。(1) 以賦稅性質而論，大抵直接稅之費用少，因其調查明白之後，稅率一定，納稅者卽可按時繳納，毋需多數人員料理；至於間接稅，例如流通稅，因徵收關卡遍設各地，經徵人員數以萬計，則徵收費用，自然可觀。(2) 以徵收方式而論，大抵直接徵收之稅收，因設置機關，僱用人員，開支甚大，如能委託代理機關，則費用可省，譬如我國現在之所得稅，卽由中央銀行代收，可以省出一筆徵收費用。(3) 以稅收地交通情形而論，大抵交通便利之地，費用較少，反是則多。要而言之，我們在徵課稅收時，對於稅收之種類徵收的方法，繳納的地點，皆應顧到此經濟的原則，以省費用，而增收入。

(三) 逃稅之防止 欺詐逃稅，爲徵收賦稅時不可避免的現象，亦爲稅務行政上最困難的問題，因爲自私之心，人皆有之，國家是一種無形的組織，一般人在平常不願以詐僞欺人者，一遇課徵所得時，則往往所報不實，而意存脫漏，這完全由於國家觀念淡薄的緣故，其所以促成此種現象

之發生，自然還有其他的因素。當國家課稅的時候，難免有不公平之處，於是人民遂圖欺詐脫漏，以爲補注之方。例如同一所得之人，景況相同，而二人所納之數，則相差甚遠，於是應多納者，即求自衛之計，以謀負擔之平等。或一種課稅於某階級毫無關係，於某階層的人，則負擔甚重，於是負擔甚重之人不平，即設法逃脫。或經徵機關與納稅者相隔甚遠，納稅者以管轄人員難於兼顧，遂亦不爲之繳納。他如以多報少，尤爲逃稅之最普遍的現象。如何防止逃稅？第一，須養成人民的愛國心理，使國民能按時自動繳納。這是最積極有效的辦法。第二，如以多報少者，一經查出，或照價收買，或加倍課稅，這是消極的制裁。第三，經辦稅收的人員，應當精明幹練，在調查賬簿時，能仔細稽考，估計正確，則納稅者雖欲作弊，亦知所警惕。第四，在稅法方面，也要注意，稅率不宜太高，因爲太高，一則可使消費省，政府收入反而減少。二則稅率太高，人民負擔太重，反而想盡方法以求逃脫。

(四) 重複課稅之避免 重複課稅，乃是對於同一人或同一物體課以二種以上的稅。此種現象，在從前君主苛徵時代，即已發生，到近代採用複稅制度，更所難免。在重複課稅之情形下，有時一人之產業或所得課以兩種不同之稅，而他人擁有之產業或所得，又只課一稅，或竟爲稅所不及，似欠公平，但更進一步觀察，則又未必盡然。蓋各國多有故意舉行重複課稅，以謀稅負之公平者，此種重複稅，在形式上，雖爲重複稅，而在實質上，則非重複稅。例如用一般所得稅課稅於綜合所得，又用個別所得稅課稅於個別所得，或用一般所得稅課稅之後，又用收益稅而個別的課稅於所得之源，或並課一般所得稅及一般財產稅。此種賦稅的並課，乃爲欲貫徹收益重賦之目的，所不能不用。

的方法。故惟有此種重複稅，始合於正義。

關於重複課稅，我們可以再就發生的區域，分爲國際間的重複課稅，及國內的重複課稅問題，論述如下：

(1) 國際間的重複課稅 近代國際工商業發達，甲國的人民，有時產業在乙國，而其所經營的事業又在丙國，有時一甲國人居於乙國，而置產業於丙國，因此國際間的課稅權，遂發生衝突的問題。向使各國採用同一課稅的原則，則國際間的重複稅，可以不致發生，但事實上又不一律，其根據之原則，約如下述：

甲、國籍主義 國籍主義，即課稅僅及於本國國籍的人民。欲貫徹國籍主義，則在國人移住於外國時，可課以賦稅；反之，外國人來住內地時，不得課以賦稅。但當今日國際交通繁盛之時，外國人住在內地，可享受一切權利，似不應使其完全免稅。

乙、現時住所主義 現時住所主義，即依其人現在所居的地方而課稅。按此主義，則偶然來游內地之人，即當課稅，而其人一去，賦稅即歸消滅。此在賦稅主體方面，則每旅行一地，皆有課稅。其經濟力將不勝負擔，揆諸事理，豈得爲當。

丙、永久住址主義 依照此項主義，則土地資產，營業所雖在內地，然此若歸於住所，在外國之本國人，或外國人所有時，亦必不能課以賦稅。如是，則國家之賦稅收入，必大見減少。

丁、經濟的利害主義 經濟的利害主義，即照各人所有之經濟利害的關係，而分配其賦稅於

各國之間。蓋各人對於現時住所及永久住址，因有經濟的利害關係，而對於資產的所在地、營業所得所在地，也有經濟的利害關係，但究應如何分配，也是一個難決的問題。有人主張用一定的比例分配賦稅於住居國及所在國之間，但其實行亦非易事，倒不如按租稅之種類而定其所屬。即消費稅當課於消費之國，流通稅當課於行為地，物稅當課於物之所在地，人稅當課於其人之永久住址，或現時住所，但國際間的利害並不一致，此項主義實際上亦難運用。最好的方法是國際間能共同協商，締結一種國際條約，互相遵守，然後可以免除實際間重複課稅的弊病。

(2) 國內的重複課稅 國內的重複課稅，即同一主權下之重複課稅，此種現象，多由於國家與地方團體，課稅於同一的稅源，亦有由於同級公法人，課稅於同一的稅源而發生的。此種課稅，固屬重複，設使能於立法時，依課稅之限制，決定二稅的比例，使在人民負擔方面，並二者亦不為重，則雖重複，亦未始不可。普通解決中央與地方重複課稅的辦法，不外三種：甲、中央就地方政府所徵的稅收，加課附加稅，而予地方政府以管理及估徵之權。乙、中央所課之稅，地方政府得加課附加稅於其上，徵收行政權屬於中央。丙、中央與地方畫分稅源，分別課稅，各不相犯。

第五款 國民經濟的原則

賦稅的國民經濟的原則，就是賦稅不可害及國民經濟。欲求賦稅不害及國民經濟，當先明瞭二賦稅對於國民經濟有何影響，然賦稅對於國民經濟的影響，也不是在任何時間，任何場所所同

一、的，還要看賦稅的立法如何。質言之，賦稅對於國民經濟的影響，乃由賦稅繳納的基本源泉、目標以及何人應納賦稅及在如何程度下徵收賦稅而異。賦稅繳納之基本如稅本的問題，賦稅繳納之源泉，為稅源的問題，賦稅徵於何人，為賦稅主體的問題，稅本若能保護稅源及租稅主體之選擇，若得其當，而賦稅之程度，又復適宜，然後賦稅可不害及國民經濟，且可合於國民經濟原則的要求，茲分述如后：

一、稅本的保護 賦稅乃是個人移其財產或所得的一部分於國家，故稅本在個人經濟，則為全部的財產與勞力，此個人財產與勞力，或由社會的關係及經濟的關係，天然的增加其價值，或從積極的投入營利事業而得收入，此天然的增價及人功的利殖，乃是財產或勞力的果實，財產與勞力，即無異是根幹，故賦稅若徵自財產或勞力的果實，則財產與勞力的根幹，全不受損，反之，賦稅若徵自財產與勞力，則財產與勞力的根幹，必將枯損，果實亦無從出，稅收遂無支給之源，所以保護稅本，第一當使賦稅的負擔，只能及於稅源，而不可侵及稅本。其次在工商業未十分發達的國家，對於國內幼稚的工業，應當儘量加以保護，一面免稅或減稅，以促工商業的發達，一面提高關稅，以抵抗外來的國際侵略。因國內幼稚的工商業，即國家經濟上未來稅源之所出，若在尚未成熟之時，即重稅，妨礙其發達，或受國際商品之壟斷，而阻止其銷路，皆非保護稅源之道，所以保護稅本，第二即不可課及幼稚的產業，同時還須抵抗外來的侵略。

二、稅源的選擇 國家向人民課稅，姑無論其由財產所得或勞力所得而來，則凡人民所有的

收入，皆所謂之稅源；但人民之稅負，因其稅源之不同，亦往往有輕重苦樂之感，所以理財者在選擇稅源時，不得不加以注意。稅源之種類，可大別之為收入稅源，與消費稅源二類，茲分述於左：

(一) 收入稅源 收入稅源中，包括財產收益、勞力收入、利得收入等項。所謂財產收益，即每年由舊有財產中所孳生的新收入；此類財產，又分為不動產與動產兩類。不動產之收益為地租、房金、年金等；動產收益為利息、股息、公債收入等。此類收入，有定期性、確實性，在財政上要算為最好的稅源。在私人方面收入既有一定，負擔力比較強硬，即多稅亦不以為苦。再從經濟上來觀察，私人積蓄之資本過多，亦非全體國民之福，似應加課重稅，以示限制。勞力收入，乃不假財產，純靠各人的勞力得來的收入，例如官吏、職員的俸給，自由職業者之收入，以及工人之工資收入，都屬於此類。此類收入，年年能繼續發生，自可負擔賦稅，惟以人事無常，收入亦有多寡，常因疾病危險，足使收入源泉斷絕，故負擔力遠不如財產收益之為強，納稅亦宜從輕。至利得收入，乃是不假財產及勞力而自然獲得之收入，例如繼承、贈與及土地增價之收入等是。此類稅源，雖無繼續性，但因其收入，係不勞而獲，似應課以重稅，以示公平。

(二) 消費稅源 消費稅源，乃直接課於消費者之所得，但形式上往往課於貨品的生產、轉運、或銷售者之手，利用轉嫁的作用，歸於消費者負擔。但措施一有不當，則往往不能得到合理的轉嫁，而反成工商業發展的障礙，所以在原則上消費課稅，以不傷及購買人的消費力及妨害工商業為條件。比如阻礙運輸的通過稅，有礙工業的原料品稅，或生活必需品稅等，均非所宜。

三、賦稅的負擔 上述稅本的保護，稅源的選擇，都是關於賦稅客體的問題，但在徵收賦稅之時，當捕捉此特定的人，於是遂生賦稅主體的問題。由賦稅的理論觀之，凡有稅源的人，皆應令其負擔賦稅，故當以負稅者為納稅人。然賦稅在技術上，有不能直接捕捉負稅者，此時若能以間接方法來捕捉亦無不可。例如財產稅、所得稅、收益稅、流通稅等，其負稅者即為納稅人，其賦稅主體，皆可直接捕捉得到的。至於消費稅則不然，其負稅者常非納稅人，即立法者亦預期此納稅者，移轉其負擔於指定人，但實際上，有時或反立法者之預期而不轉嫁者，有時雖以負稅者為納稅人，而實際上亦反立法者之預期而轉嫁者，故賦稅的轉嫁與歸宿，即為賦稅的實際負擔問題，在賦稅論中，實占重要的部位，茲分述如左：

(一) 轉嫁與歸宿的意義及種類 納稅人納稅之後，將其負擔移轉於他人，謂之轉嫁 (shifting)。例如製糖者納稅以後，加價出售於躉買商，躉買商復轉與零售商，零售商轉與消費者之後，不再轉移，則此稅即歸最後的消費者負擔，是為稅的歸宿 (incidence)。轉嫁的情形，亦極複雜，普通可分為下列三種：

(1) 前轉 (forward shifting) 前轉即由納稅人將其已納之稅額，移轉於消費者負擔，也就是真正的轉嫁。例如間接稅中的消費稅、關稅、各種貨物稅，皆會發生前轉的作用。

(2) 後轉 (backward shifting) 後轉即納稅人所已納之稅款，本欲移轉其負擔於他人的，乃因種種關係，反歸宿於納稅人本身，或既已前轉之後，復逆歸於納稅人之謂，此種轉嫁，不在於因

課稅而價格騰貴，反因課稅而價格低落。例如房屋所有人，本欲附加其已納房屋稅於房租，以轉嫁於他人，然苟不能得到預定的租金，則房東不能不自己負擔稅金的一部或全部。又如製煙商人，於既納煙稅之後，即加價以轉嫁於零售商人，零售商人以第二次納稅人的資格負擔之後，更以稅金算入零賣價格中，欲以轉嫁於消費者，然因價格騰貴，需要減少的緣故，乃不得不低價出售，於是零售商人只好自行負擔。

又普通所謂租稅還原 (capitalisation of tax)，亦為後轉之一種，即被課物件出售時，其買主將以後每年所應納的稅額，從所購物品的資本價值中，預先扣除，故此後之稅，雖由買主按期完納，而實際上其稅額的全部，則均為原有人所負擔。例如甲買乙地，地共值千元，此地每年納稅十元，但甲欲將此後每年所納之稅，預先從買價中扣除。假定當時普通借款利息為週息一分，於是商定地價為九百元，這樣買主自可節省一百元。這一百元按年利一分計算，每年可得十元的收入，故買主每年雖然繳納十塊錢的稅，但因賣主少得一百元，此十元的稅，不仍舊是歸賣主負擔了嗎？

不過此種賦稅的還原，必在下列條件下始能產生：

第一、所課的稅，並非普及各物或一律相等的。譬如購買證券者，因為課稅而使純利由百分之四減為百分之三，同時尚有其他投資機會，並不受課稅的影響，可以得到純利百分之四，則購買證券者，始可將此賦稅還原，否則必移其資本而投資於他業。假使各種投資的稅負相等，則購買者自不必轉投資於他業，在此情形之下，欲使賦稅還原，亦不可能。如果各種投資所課的稅率差額甚

大，則輕重得失之間，投資者仍可將稅重者的超過額實行還原，否則必將移其資本於負稅較輕的事業。

第二、課稅的物品須有耐久性。假使所課的稅，只須一次繳納，或一稅之後，課稅標的物即形消滅的，也不能發生賦稅的還原作用；惟有經久不變每年稅額一定，能將各年應繳的稅額，從最初資本價值中一次折扣的，始能發生還原作用，如土地與債券是。

第三、課稅的物品並非用以作生產的工具。假使課稅的物品，像機器一樣，可以作生產的工具，那末稅額的負擔，即可移轉於生產品的上面，而不致減少其資本物的價值，自無還原的必要。

(3) 消轉 即一定的稅額，雖名義上由納稅人負擔，但納稅者不待交易時而轉嫁於他人，而用改良生產的方法，以消除其稅負於無形之謂，因為製成品課稅以後，生產者固可舉其稅負加諸產品價格之上，以順轉於消費人，但又恐價格加大之後，影響其貨品的銷路，於是寧願自己負擔其賦稅，一面即改良生產方法以減低其生產成本，遂使稅的負擔，得以抵銷；有時不僅足以抵銷，反而獲利。例如十八世紀時，蘇格蘭課稅於麥酒釀造業，結果促進釀酒方法的改良，一時釀酒者大獲其利。

(二) 轉嫁的法則 關於轉嫁的法則，完全依據供需關係，及稅與物的性質而定，茲分別說明如左。

(1) 從供給方面來看 供給方面，又可分為專賣與競爭兩種情形。

甲、在專賣時的情形 專賣者對於物品的價格，不待說，是能操縱自如的，假使課稅於專賣人，其稅負不一定可以轉嫁，因為專賣者所定的價格，一定是斟酌供給與需要的關係而定的最適宜的價格。換言之，其所定的價格，一定是能獲得最大的純利的，假使價格再增加，消費者一定減少，反而得不償失，因此課稅於專賣人的純利，是不能轉嫁的。因為一則沒有第二個價格與數量的配合，還能獲得現在那麼大的利潤，二則現在的盈餘，已經到了最高峯，就是課一點稅，不如自己來負擔，以免擾亂市場。假使根據生產單位來課徵生產稅，則專賣者可以減少出品，增加價格，以移轉其稅額於消費者。

乙、在競爭時的情形 賦稅轉嫁的問題，在競爭情形之下，較專賣時複雜多了。在自由競爭的場合，需求一有變遷，供給立受影響，因為普通市場價格，乃由邊際的需求及成本最多的供給相均衡而成立，此時若課以稅，使生產成本增加，則生產者必將稅負加諸價格之上，否則只有自己蒙受損失，但價格增高，消費者一定減少，如自己蒙受損失，則邊際生產者又無力負擔，無論價格增加或自蒙損失，其結果將使效率低下的生產者，歸於淘汰。要而言之，如果一種課稅，是影響生產成本的一部分時，則價格一定提高，價格提高之後，則供給與需求之間，又成立一種新的均衡，供給者的物品，必較前難於脫售。稅的轉嫁，既與成本大有關係，我們可再就生產成本的定律分述如下：

子、成本不變定律 何謂成本不變，即一種產業，在一定情形之下，每次遞加資本與勞力，其所得的收入，亦成相同的比例。此種產業課稅之後，假定其他條件不變，其增加價格的程度，全以需求

爲轉移如果需求的彈性愈大則生產者移轉其稅負於價格之部分愈少，反是則多。

丑、成本遞加定律 卽一種生產達到一定限額之後，每次遞加資本與勞力，其所得的收入，不能爲比例的增加。此種產業課稅之後，不特將全部的稅負加諸產品的價格上面，因爲課稅以後價格必增，價格增則消費者減少，消費減少，則在成本遞加律下之生產亦減少，其邊際生產費必稍低，邊際生產費既低於前，則新定的價格，必低於原有價格加上全部的稅額。

寅、成本遞減定律 卽一種生產達到一定限額之後，繼續加入之資本與勞力，其所得的收入，能多於比例的增加。例如某種固定費用甚大的產業，在增加生產時，費用方面，毋需爲比例的增加。若課以稅，則不僅須增加價格，且將使價格增加之數，超過所課的稅額，價格既高，消費必減，因此生產數量，亦隨之遞減，結果每單位的生產費較前增加。

生產費的定律，已如上述，但在此種定律之下，稅負是否易於轉嫁，第一要看勞力與資本是否易於移動，假使一種產業，負稅甚重，而資本又易於撤退者，則稅負亦易於轉嫁，反是則難。第二要看資本是否尙有其他投資的機會，假使稅之性質愈普遍者，資本移動的機會亦愈少，則稅負之轉移於價格者亦難，反是則易。

(2) 從需要方面來看 以上所論賦稅的轉嫁，係專從生產者出發，對於需求方面，亦假設其處於不變的狀態而言。茲再就需求方面來研究一下：一般情形是這樣，物價高則需求減，物價低則需求增，但物品的需求，亦有彈性極微，不易因價格上漲而改變的，例如奢侈品及必需品等是。在有

錢的人，奢侈品再貴一點還是可以買得起，中平之家，必需品再貴，也得要買，因此可以得一結論，凡一物之需求，其彈性愈小者，則稅負易於轉嫁於消費者，其彈性愈大者，愈不易轉嫁於消費者。

(3) 從稅與物的性質來看

甲、課稅品之有代用品者，其轉嫁難，反是則易。譬如茶與咖啡，苟課咖啡而不課茶，則咖啡之價必增高，用咖啡者將一律改用茶，則賣者必不願將其全部稅負加諸價格之上，以減少其消費量。

乙、課稅如用從量法，則低價物品負稅太重，生產者必設法轉嫁其稅負於他人，否則唯有停止營業；若用從價法，則價昂者可用重稅，價輕者可以輕稅，二者固皆可以轉嫁，即在不能轉嫁時，負擔從價稅者，亦不如從量稅者之苦，故從量稅之轉嫁，常多於從價稅。

丙、少額課稅時，影響於需要供給之關係甚小，生產者常寧願自己負擔，亦不願使購買者感覺煩厭，故其轉嫁者甚少。

丁、從累進稅與比例稅而論，則比例稅多及於邊際生產者，容易使物價上漲，課累進稅，則多及於獲厚利的生產人，因此累進稅又較比例稅難於轉嫁。

戊、課稅於所得難於轉嫁，課稅於物品則易於轉嫁。

第六款 社會的原則

社會的原則，便是討論賦稅的分配問題。賦稅應當如何分配，第一須適合公平的原則，第二須

達達普及的原則，茲分述如左：

一、公平的原則。人民同受國力的保護，即應平均負擔國家的費用，才能合於平等自由的觀念。不過此地所謂平等，不是說人人應繳納同額的賦稅，而是人人應當按其負擔力以納賦稅，因此在無產者與有產者之間，其負擔固屬不同，即在有產者之間，亦當按其產業的大小，而異其負擔。且具有同樣財產的人，不必發生等額的收入，有等額的收入，也不一定有同樣的主觀效用，因為各人所經營的事業不同，家庭的負擔亦不同，政府課稅，必按各人收入之性質，及其限界的效用，作合理的負擔，然後乃合於公平的原則。例如資本的收益與勞動所得，雖同為所得，然一則確實可靠，一則變動無常，即使兩者之數額相同，而其負擔力亦大有差別。其次在納稅人的所得，縱然性質相同，但其收入額的大小，與負擔力亦有關係；在小額所得者，除去生活必需費外，所餘無幾，其負擔力甚弱，反之，鉅額所得者，其負擔力愈強。所以在課稅時，對於納稅者之最低必需生活費，自應予以減免，而家庭子女多的人，也應斟酌情形，對收入稅額，再作部分的豁免。如何達到此公平的原則，其最大關鍵，便在稅率。普通稅率，分為比例稅與累進稅兩種。比例稅即對於同一課稅標準，不論其數量的多少，概課以同一的稅率，例如某種稅率定為百分之五，則值百元者，徵收五元，千元者五十元，萬元者五百元。累進稅則不然，累進稅乃對於同一課稅標準，因其數量的多少，課以不同的稅率，例如價值千元以上者，課百分之二，萬元以上者，課百分之六。

累進稅有什麼好處，就是使負稅者不如比例稅那樣感受痛苦。因財富對於人民，有一定的限

界效用，超過一定限度以上的財富，其主觀效用，必漸次低減，例如每人月入九十元，其第一個三十元作必需的伙食費及零用，其主觀效用最大，其第二個三十元，作為儲蓄存入銀行，其主觀效用較小，其第三個三十元，則供隨便添置物品的費用，其主觀效用更小。政府課稅，就當課在這主觀效用最小的財富上，才算是最為公平。累進稅徵課的方法，可分為四種：

(一) 累退稅 即對於一定課稅標準額，先定一最高稅率，過此以上，不再增加稅率，在此以下，則稅率依次遞減，以至一定之免稅額為止。

(二) 等級累進稅 先將所得分為若干級，每級課以不同的稅率。例如百元至五百元者，課百分之一，五百元至千元者，課百分之二，一千至五千元者，課百分之三。

(三) 超過累進稅 對於各課稅標準的全部，不累進其稅率，但對於一定的超過額，逐項累加其稅率而止。例如先定五百元以下之金額，為最低標準額，僅課以百分之一的稅率，對於五百元以上的超過額，課以百分之二的稅率，對於千元以上的超過額，課以百分之三的稅率，對於二千元以上的超過額，課以百分之四的稅率。今若某人有收入二千元，則第一個五百元課五元，第二個五百元則課十元，其餘一千元則課三十元，共為四十五元，與等級累進制統謂百分之三為六十元的不同。

(四) 課稅標準累進稅 即名義上對於稅率，不加變化而使之為一，但對於課稅標準，則用累退或累進法，扣除免稅額，是實際上仍為累進稅。例如所得稅，在名義上雖課以均一的百分之二的

稅率，但實際上對於所得人，係扣除免課部分之所得而後課稅，此免稅部分，或為一定額，或依其所得之大小而加以伸縮，其結果當然成了變相的累進稅。

累進稅究竟為利為弊，從來學者，也爭議很烈，反對累進稅者謂：

(一) 累進稅率的等級沒有一定的標準，所謂百元以上者課三分的稅率，五百元以上者課四分的稅率，千元以上者課五分的稅率，皆隨人意造作，並無一定的標準，殊不公平。

(二) 累進稅率加到頂點可以沒收全部的財產，假定每一萬五千元累增一成的稅率，則三萬元之所得，稅率當為二成，六萬元之稅率，當為四成，十二萬元之稅率，當為八成，十五萬元之所得，其稅率當為十成，至此乃不得不將全部所得充賦稅。

(三) 累進稅不適用於一切賦稅，以為累進稅僅限於對人的所得稅，及一部分直接稅，至於消費稅及土地稅皆不能適用；因為消費物品轉移無定，則唯有隨其自然移轉，視其物不視其物之所有人，就其價格的大小，以差別其稅率，何能隨每人交易額的大小而累進呢？各人所有的土地多為小區域，散在各地，又何能集每人所有的土地，課以累進稅？

(四) 累進稅足以減少個人資本的積蓄，因累進稅係課於較少的資產及所得，則人皆將不願再克勤克儉來積蓄資本了。

以上反對累進稅者的主張，表面看來，不無理由，其實不然。

第一，若說累進稅率的等級沒有一定的標準，則其他一切比例稅，所謂值百抽二，值百抽三，又

何所根據的呢？

第二、若謂累進稅可以沒收全部的財產，其實不然。因為累進稅率，並不是依次遞加的，也有一定的限制，如前所述累退稅及超過累進稅的二種稅率，前者定一最高率於一定所得額，過此則課一定的比例稅，後者又視所得額的多少，每增額若干，則加課其增額的幾分之幾，故此二種累進稅之所徵課，皆僅所得額的一部，並非及於全體，又何致沒收全部財產呢？

第三、若謂累進稅不合於一切賦稅，殊不知累進稅之目的，本來就想適用於對人之所得稅及遺產稅等，以求改善財富分配不均的現象，並非欲以普及於一般賦稅。

第四、若謂累進稅足以減少個人資本之積蓄，不知累進稅僅向多額所得者割取一部分，並不阻礙其資本之節儲，重課大額的所得者，即所以保護大多數的小額所得者，俾小額所得者能發榮滋長，故累進稅正所以助長大多數人的儲蓄力，促進產業之發展。

(二)普及的原則 公共團體，既為公共利益而服務，其所需費用，自應由全體國民來負擔，如課稅不能普及，則不免有抑此助彼之嫌，使各業難於同時發展，在國家收入方面，亦將減少，所以課稅必充普及，這當然是天經地義的。普及的方法，可分為兩項：一是賦稅主體的普及，即無論為自然人或法人，本國人或外國人，都有負擔賦稅的義務。二為賦稅客體的普及，即對於各種所得，財產及貨物，概應一律課稅，不過在普及原則中，也有例外。比如使領館的經費及用品，公有財產，一般都是免稅的，前者為優待外國人士起見，後者則因課稅者為政府本身，自己的財產，自然用不着課稅。此

外，爲調劑財富的分配，及促進文化事業與工商業的發展，對於最低生活費及生活必需品，以及書籍原料進口與製成品出口，也多半是免稅的。

第七款 賦稅的分類

一、賦稅的種類 賦稅的種類，也因各人所採用的標準不同，而分爲多種：有以收入的有無繼續性爲標準而分爲經常稅與臨時稅；有以徵收的地點爲標準而分爲國內稅與國境稅；有以賦稅客體爲標準而分爲對人稅與對物稅；有以賦稅客體的形態爲標準而分爲收益稅、收入稅、所得稅及消費稅；有以賦稅負擔爲標準而分爲直接稅與間接稅。近代學者對於賦稅的分類大致以採用直接稅與間接稅者爲最多，爲便於說明起見，故本書亦以直接稅及間接稅而分類。

二、直接稅與間接稅的比較 直接稅卽直接由納稅人負擔的賦稅，如田賦、所得稅是。間接稅乃依轉嫁的作用，由賦稅主體以外之人負擔稅額的賦稅，如消費稅是。究竟直接稅與間接稅各有什麼利弊，也是我們應當先了解的，茲先說明如左：

(一) 直接稅的利益：

(1) 直接稅可直接的查定賦稅負擔者的稅源及負擔能力，而課以適當的稅額，故與負擔能力主義的賦稅本義相適合。

(2) 直接稅的每年收入數額及繳納時期，概可確定，故國庫收入，也能確實可靠。

人。

(3) 直接稅在最初徵收時所需的調查費比較多，一經查定，往後的檢查費及徵稅費就很少。

(4) 直接稅都是關於資產企業的課稅，或除去小額所得者的所得稅，決無苛稅擾民的弊端。

(5) 直接稅在徵收上，不妨害產業及交通。

(二) 間接稅的利益：

(1) 間接稅都是隨經濟行為而轉嫁的，要不是生活必需品的稅，絕對不會壓迫直接負擔的人。

(2) 間接稅的賦稅客體範圍甚廣，收入也較大，而且能按經濟狀況加以伸縮，彈性甚大。

(3) 間接稅大半課於消費品，能使消費者不易感受負稅的痛苦。

(4) 間接稅為隨時的收入，每月收入也大致差不多，可以平均各月間國庫的收支。

直接稅與間接稅既立於相反的地位，則直接稅的長處便是間接稅的短處，間接稅的優點即是直接稅之缺點。例如直接稅因為是直接課稅於稅源所有人，所以容易引起人民負擔過重的感覺，而間接稅因為不能詳慎精密，按各人的負擔力以定稅率，尤以多量用品的間接稅，足以壓迫負擔力薄弱的人民，更為最顯著的缺點。複稅制度，就是一種補偏救弊的辦法，茲再按直接稅與間接稅的內容，分別於以下各款說明。

第八款 直接稅

直接稅可分爲收入課稅及利得課稅二大體系。收入課稅即表現於個人一家收入經濟上之經常的收入爲稅源的稅類。一家經濟上的經常收入不外由資產、企業及勤勞三種生產要素組合而成，再細分之，即爲土地收益、房屋收益、動產收益、企業收益、勤勞所得五種。在國家課稅時，則爲地稅、房屋稅、資本稅、營業稅、所得稅利得課稅。乃課於人民不勞而獲的所得，如贈與、漲價繼承之獲得是，此項課稅可分爲遺產稅、土地增價稅、其他利得稅等，茲分述於左：

一、收入課稅

(一)地稅 地稅即以土地之純收入爲稅源而課於土地之永續收益人的租稅，又稱爲地租或田賦。所謂土地的純收入，乃由土地總收入中減去耕作費，如種仔費、肥料費、農具費及僱工費等所餘的收入，其徵課的方法有下列各種：

(1)面積法 即以土地面積的大小爲課稅的標準。此法行之甚早，在羅馬時代，即已採用，一直沿用至今。不過面積相同的地方，不一定收益相同，負擔似欠公平。

(2)總收入法 即按總收入的多少爲課稅的標準，不過土地總收入相同的，其耕作費不一定相同，而況各地的總收獲額，不能完全明瞭，也難十分公平，現在只有埃及、印度還採用此制。

(3)等級法 即按土地之等級爲課稅的標準。此法對於優等土地課稅重，劣等土地課稅輕，比較的公平。

(4)佃租法 即以地主所得之收入爲課稅的標準。實行此法時，對於無佃租的自耕地，只好

出於推定，但事實上，不易正確。

(5) 地價法 即按土地的價格為課稅的標準。土地的買賣價格，即為土地純收入的還原地價法。既係根據純收入而課稅，應該算是比較合理的了。不過，土地移轉的時間不常有，合理的地價，不一定全能知道，如按登記的價格來課稅，又難免不有以多報少的弊病。

(6) 查定法 即按土地純收入的調查紀錄為課稅的標準。此種辦法，係根據調查所得的土地純收入為課稅標準，要算是最合理的辦法。在德奧日意等國，都採用此法。我國現在各省所舉辦的土地測量，也就是做他們的；不過在施行此法時，舉凡測量土地，登記地主姓名，以及辨別土地肥瘠，都要費相當的人力、物力、時間。

(二) 房屋稅 房屋稅可分為二種：一以房屋的收入為稅源，而賦課於房主。一以住戶的一般收入為稅源，而賦課於住戶。其徵課的標準，有按面積的大小而課稅的，有按房屋的地點、種類、建築材料、室數、廳數與庭園等的廣狹而課稅的，有查定租價後，扣除保險費、修理費，以其純收入來課稅的。

(三) 資本稅 資本稅即以債權人按期所孳生的利息為課稅的客體，亦有直接稱為利息稅的。資本收益，可分為六種：一為公債與地方債的利息收入，二為投資的利息收入，三為企業盈餘分配的利息收入，四為抵當權所生的利息收入，五為一切票據所生的收入，六為終身或有期年金的收入。其課稅方法，有下列三種：

(1) 溯源法 卽由支付利息之處，代爲扣除稅金，如請銀行代扣存款息金是。此法簡單確實，徵收費用亦可節省。

(2) 申報法 由納稅人自行呈報其收益額，再經政府審定後納稅。施行此法，不免有隱匿逃稅之弊。

(3) 調查法 由稅吏調查人民收益額後，再行納稅；但人民動產變動無常，難於調查正確。

(4) 營業稅 營業稅卽以商工企業之收益爲稅源的課稅。此稅既以商業利潤爲稅源，則富商大賈，皆爲賦稅的主體，因此稅收甚大。此優點一。收益多者多課稅，少者少課稅，合於公平的原則，此優點二。商業大半集中於都市，徵收易，費用省，優點三。其徵收的方法，普通分爲下列三種：

(1) 領照法 凡營業者必領取執照，始准開業。執照的有效期間，或爲定期的，或爲無定期的，稅收卽在開始領照或繼續發照時一次徵收。究竟營業是否能獲得利潤，或利潤的大小如何，不能事先知道，自然尙欠公平；而在收入上，又缺乏彈性，尤非合理的稅制。

(2) 外標法 係按營業外部的標識來課稅。此項標識，種類很多，如資本額、營業總收入、從業者人數、機械設備的價格、房屋的租金，都可用來表示；此外，尙可參酌營業地的經濟發展狀況、人口數額、人民貧富程度、市場的大小等情形，分爲等級，課以不同的稅率。但各種營業，各有不同的情形，所採用的標識，用以推測各種營業所享受之利益者，不必盡能合乎實情。

(3) 純利潤法 乃以營業者的純收益爲課稅標的物。每年徵稅時，或以上年度純利益數爲

準，或以上三年度利益平均數爲準，但此純利益數常難確實可靠，因爲平常求得此項純利益數的方法，不外呈報法與調查法兩種，前者由納稅人自行呈報，後者由徵收機關加以調查。自行呈報者固多虛僞不實，而調查時所查考的簿籍，復多假帳僞造。

上述三種課稅方法，既各有缺點，故施行此項稅制時，常三者參酌並用。

(五) 所得稅 所得稅爲國家對於人民或私人營業團體在一定期間獲取所得的課稅。此種賦稅，雖然是照物的數額來課稅，但不是對物稅，而是依照物件對於所有人的價值如何，按其所有的納稅能力而課的稅，故稱爲對人稅。所得稅與他稅不同的特點，也就在此。現在財政收入基礎穩固的國家，像英國、美國，都以所得稅爲主要的收入，其他各國，無不努力推行所得稅制。無疑的，將來所得稅在各國的收入上，必然同樣占着重要的地位。所得稅之所以成爲一種優良的稅制，是因爲具有下列的特點：

(1) 所得稅爲表示個人納稅能力最適當的標準 例如間接稅，僅能從人民消費能力及消費需要上課以多寡不同的稅，初不問其是否適應其人納稅的能力，蓋無論納稅人的能力如何薄弱，凡有消費，即不免於負稅，而所得稅則不然，乃是依各人的納稅能力課以稅額，能適應個人生活的情形，負擔分配較爲公平。

(2) 所得稅有矯正負擔不公平的效力 比如消費稅的徵課，固欠公平，但各國因爲經濟上，財政上及社會上的理由，又不得不課，此種缺陷，如何矯正，則唯有加課所得稅。因爲在所得稅制中，

可以規定生活費之除外，使小額所得者，不致課稅，而大所得者，復可依其數額，課以累進稅，如此可使賦稅分配，躋於公平。

(3) 所得稅收確實可靠 一個國家有各種經濟的資源，此種資源可以繼續發生所得，即可以獲得一定的稅收，要不是發生鉅大事故，此項收入總是每年增加，足以適應經費膨脹的需要。

(4) 所得稅富於彈性，適合財政上的需要 所得稅不僅在經濟發展時稅收逐漸增多，足以適應經費的膨脹，即在國家遇有重大事故發生，如戰爭之類，他種間接稅收減少之時，所得稅仍可按照需要的情形，來決定稅率，以增加稅收，反之，如平常決算有餘剩時，又可降低稅率，以增加國民的收入。

所得稅課稅的方法，可分為左列八種：

(1) 收益稅制 即以產生所得的物件，作為課稅的標的物，而非就獲取生產利益之人的情形來課稅，例如地稅、營業稅、房屋稅、資本稅等是，此種稅制的性能，前面已經說過，當然不是一種優良的稅制。

(2) 分類所得稅制 即對於人，就其所獲各種所得分別的課稅，又稱個別所得稅，如土地所得稅、房屋所得稅、利息所得稅、營業所得稅、俸給稅、勞動所得稅是，此種稅制，就獲取所得的人課稅，可以免除上述收益稅的缺點，又因為是分別所得，復可按照各種所得不同的性質，課以不同等的稅，如財產所得稅即可重於勤勞所得稅。

(3) 一般所得稅制 即按各人從各方面所得的總數來課稅。凡所得總數愈多者，可以課以累進稅，是爲此制的長處。不過各人所得的種類，至爲繁夥，也不是一種賦稅，所能盡課無遺，於是近代各國，常於一般所得稅之外，另加一種補充的賦稅，藉以滿足財產所得重課等類的要求，因是產生下述各種混合制度。

(4) 一般所得稅與收益稅併課制 收益稅在各國早經施行，人民已成習慣，及後施行一般所得稅，本來應將收益稅歸併在內，但恐所得稅制基礎尙未健全，搖動原有之收益稅制，故同時併課，以補所得稅制之不及，日本現在即採此項制度。

(5) 一般所得稅與分類所得稅併課制 此制爲按個別所得課稅之後，復總合一人於一年期內所得總數，追課其一般所得應納的稅。在此稅制之下，究以何者爲主，也不一定。例如英國，則以一般所得稅爲主，德國則以分類所得稅爲主。

(6) 一般所得稅與特別所得稅併課制 爲於一般所得課稅之外，對於一定額以上的大所得，課以重稅，例如英國之超過稅，即屬此類。

(7) 一般所得稅與分類財產稅併課制 此制乃爲欲加重財產所得的負擔，故於一般所得稅之外，復就各項財產的性質，分別課以輕重不同的財產稅。

(8) 一般所得稅與一般財產稅併課制 此制與上制之目的相同，能夠網羅一般財產加課以稅，固屬公平，不過能否沒有遺漏，則視稅務行政機構是否精幹。

上述八種稅制，各有其特點，其中（1）（4）兩種，可謂所得稅尚未臻完備時期的過渡稅制，在一般所得稅制其效用不全，自然需要他種稅收來補充。補充之法，有採用分類所得稅者，有採用財產稅者，前者為法國所採用，後者為德國所採用。在分類所得稅，可以分別財產所得，營業所得，與勞動所得，課以輕重不同的稅率，其無所得的財產，即不課稅，得以適合納稅者的負稅能力。在財產稅，則不論財產是否發生所得，或多少的關係，凡有財產者，概應納稅。同時在徵收行政上，財產稅須另有課稅方法，而分類所得稅，則可依一般所得稅的基本，無庸另行查定，可以減省徵收的手續。兩者比較，似以採用分類所得稅來補充一般所得稅較為合適。

所得稅的徵收方法，可分為三種：

（1）推定所得徵稅法（presumptive tax）推定所得徵稅法，係依一定的外形標識，而推定一人的所得額，如住宅之大小，及他種生活上的形態，皆可用以推測個人的所得。此種方法可以省去徵收員的查驗，及免除納稅人的嫌忌，但外標不必與所得的實數相一致，而推定時，又不免加以臆斷，難於確實，故此法在今日採用的很少。

（2）泉源徵稅法（stoppage at sources method）此法係向各種所得發生的地方課稅，不直接向納稅人徵收。例如託由銀行在發放存款人的利息時，代為扣算各個人應納的利息稅額，彙繳徵稅局或國庫。又如各機關發放職員薪俸時，即由政府扣除所得稅。此種方法，有幾點好處：

甲、納稅人繳納稅款，係在每次收取所得之時繳納，稅款既分為若干次繳納，則每次所繳納的

數額較小，使負擔者不致感覺繳稅的困難。

乙、扣留所得稅者，原為執行稅法上的義務，而扣留之款，又歸國家所有，與己無關，故稅額必能確實。

丙、所得既係根據泉源調查，最為正確。

丁、現在公司營業組織發達，由公司支付的股息、債息、俸薪、工資，為數甚鉅，徵收亦便。

(3) 綜合徵稅法 (Jump sum method) 先由所得人呈報各種所得的總和，再由徵收機關查明無誤後，按率課稅。

如以泉源徵稅法與綜合徵稅法來比較，則綜合課稅，因為便於採用累進稅的緣故，所以容易實現賦稅平等的原則，但必須國民有高尚的道德，稅務人員精幹練達，才能減少逃脫的弊病。至於源泉徵稅法，因容易把握稅源，但不易明瞭納稅者其他所得與經濟的狀況，所以最好是兩法兼施，弊端較少。

二、利得課稅

(1) 遺產稅 (inheritance tax) 遺產稅為財產所有人死亡以其財產移轉於他人時所課的稅。遺產稅之徵收，由來已久，在羅馬時代，即已實行。當時課遺產百分之五，以供戰士的養老金。在今日先進各國，均已次第實行，而在民治發達的國家，採行尤力。對於遺產課稅的性質，從來學者見解不一，茲就其要者，分述於後：

(1) 沒收無遺囑的財產說 (Doctrine of intestate escheat) 此說為邊沁氏 (J. B. Bentham) 所主張，謂死亡人以其遺產交付與其親人，為根據於死亡人的意願，至其他無遺囑的財產，當由國家沒收。國家向人民取得的遺產，在直系親屬，祇能取其一小部分，而於關係較遠的人，應取得的部分愈大。現在遺產稅制按繼承人與遺產人親系之遠近，而課以輕重不同的稅率，其理由即導源於此。

後來穆勒氏根據邊沁氏的思想，推而廣之，謂無遺囑的財產，固應沒收入官，即其他准許繼承的產業，也應有所限制，以維持繼承人能有獨立的生活為準，凡繼承的財產，在一定數額以上者，仍應歸諸國家，俄國現在即行此種制度。

(2) 溯往課稅說 (back-tax theory) 此說為美國韋斯特 (Max West) 及德國夏夫爾 (E. F. Schaffle) 等所主張，謂死者生前之所以能蓄積財產，係由於平時逃稅的緣故，遺產稅就是乘其死亡時課以很重的稅，以補足平時未納的稅。其實生前逃稅的數，與死後所課的遺產稅，又有什麼關係，假如說是真因逃稅而課遺產稅，則生前動產逃稅之處應多，而遺產稅中之動產稅率，應大於不動產部分的稅率，然而遺產稅制，只對於遺產總數，課以一般的稅率，並不因財產種類而有不同。

(3) 還原所得稅說 (capitalized income tax theory) 據巴士特布爾 (Bastable) 說，遺產稅為政府在人民死亡時向其遺產所抽的一次所得稅，依此解釋，則遺產稅成為變相的所得稅，但

國家課稅係按人民平時的所得來徵收，遺產乃是繼承人的偶然所得，遺產稅即係對此偶然所得所課的稅。若謂遺產稅是出於人民的所得，似不能說明遺產稅的特質。若必視遺產稅為所得稅的一種，則為什麼平時不將所得稅課足，而須加辦遺產稅，以增重徵稅手續。同時所得與遺產兩稅並存，不是又重複課稅嗎？如果認遺產稅為對於死亡者平時所得的一次課稅，則遺產稅稅率，當依死亡者生前獲取各項財產年次之長短而分別課稅，方為合理，但遺產人會生前作成此項統計嗎？

(4) 國家共同繼承權說 (state co-heirship theory) 此說為德國布蘭齊累 (Bluntschli) 所主張。謂國家對於私人財產，有共同繼承權，因為私人之能積蓄財產，不是單靠一人獨自的能力，必須國家予以保護。國家既為構成私有財產的一元素，所以當私人財產分配時，國家也應該有權取得一部分。很明顯的，此說也不合理。因為遺產是表示私人間繼承的關係，國家有國家的地位，怎能說國家是私人產業的繼承者。而況繼承人所得的遺產，是遵照死亡者的意志，與遺囑而定，國家並無繼承私人財產之權。國家徵課遺產稅，乃是根據一種強制權，非由人民自由的意志所能決定。

(5) 能力說 (ability theory) 此說以遺產稅為對人稅，而課之於獲得遺產的繼承人。按對人課稅，當以能力為標準，而繼承人獲得財產，其納稅能力自然增加，這也是很明顯的事實。不過在徵稅時，仍應斟酌繼承人與遺產人的親疏關係；在親厚者之間，遺產人的遺給與繼承人的繼承，對於財產的情分效用，雙方皆視為很大；反之，在疏遠之屬，雙方從情分效用觀察，皆視疏遠的程度而漸減，是與財產的經濟效用，依其存在數量的多寡，而有大小的差別，正復相同。那末徵收遺產稅時，

對於此項因情分的差別所感受痛苦不等之處，亦當計算在內，以定能力的大小。

遺產稅徵課的方法 課徵遺產稅的方法有二：一為課總遺產稅法，就死亡人的遺產總額而徵課，不問繼承人的多寡及與死亡者的親屬關係。二為課分遺產稅法，按繼承人所分得的部分遺產而徵課，就每繼承人對於死亡者的關係而有差別。兩法相較，從財務行政方面看來，總遺產稅較分遺產稅簡單便利，因為是總遺產稅，所以稅率可以單純化，對於繼承人的多寡及與死亡者之關係，不須加以查察，徵收總額，亦易於決定，不過此種課稅，採用累進稅制時，僅能按照遺產的大小，而不能顧及親屬的關係及繼承人的多少。至分遺產稅，因為能辨別繼承人與死亡者的關係，並按繼承人所得的部分而為累進，比較的公平，所以現在各國，還是採用分遺產稅的多。

(1) 土地增價稅 (land increment value tax) 土地增價稅為對於土地價值增加所課的稅。地價所以增漲的原因，不外下列各種：

(1) 社會的發達 由於社會進化，人口增加，土地的需要者也增多，而土地的供給有限，因此促成地價的高漲。近代交通便利，都市發達，此種情形，在大都市裏面，尤為顯著，所以這種地價的高漲，並非由於個人的努力，而是由於社會的發達。

(2) 地方的設備 地方政府設有各種公用、保安、防災等事業，使住居於地域內的人民，都能享受各種幸福，於是人口集中此地，地價因之上漲。

(3) 個人的努力 地價的高漲，也有由於土地的改良，而土地的改良，則完全由於地主對於

土地投入資本與勞力的緣故，此種現象，在鄉間的耕作地，尤爲普遍。

(4) 富力的增加，生產事業發達以後，一般人的購買力都增加了，可以負擔較高的地租，因此地價騰貴；同時社會金融活潑，買賣土地的事也比較多，土地每經一次移轉，地主即乘機高抬時價，所以地價總是成了一種上漲的趨勢。

土地增價爲什麼一定要由國家來課稅呢？因爲

(1) 土地的增價，是由於社會進步，即是一般人努力得來的結果，若歸地主一人憑藉機會獨占，對於社會全體，是爲不公，轉使一般人負擔加重。

(2) 地價如果是繼續增漲，則一般人將以購買土地爲最可靠的投機事業，尤以在都市裏面，某處地價增高以後，同時附近的地價，也競相提高，於是輾轉不已，投機者可利用此種變動獲取大利，使社會中人大家蒙受損失。

(3) 地價高漲以後，地租自然也會同時增加，於是工商業便提高物價，以圖轉嫁，住家的人，亦求提高工資，以增收收入；在工商業者欲求轉嫁，倒還容易，而靠勤勞所得者，則不易增加收入，因此負擔日益加重。

上述弊端之發生，不過在課稅時，應當注意，只以屬於地主的不勞利得爲限。所有(1)個人對於土地的投資及其應得的利息，(2)地主納稅及稅額利息之數，(3)買賣手續費，(4)未開發土地在所有期間的利息，都應除外，方爲公平。換言之，即土地增價課稅，當以純利得爲賦稅的客體。

土地增價應當課稅，這是無疑義的，不過實際上也不容易辦好；因為實行此稅時，不可不查明原有土地的價格，並將當時以迄現在止所花的維持費、改良費及普通利息加入計算，然後再由現在的賣價中，一併扣除，才算是實在的增值所得。但是上項手續至繁，要不是平時對於土地的稅務及登記已經完備的國家，確難做到。

(三)其他利得稅 其他利得稅，如彩票的偶然所得及戰時的各種不勞利得或過分利得，於情於理，都在應課範圍之內。

第九款 間接稅

間接稅可分為消費課稅及流通課稅兩大體系。消費稅係以人民的各種消費物品為課稅標的物。此種消費稅，原可分為直接消費稅與間接消費稅二種，直接消費稅係直接徵之於消費者，例如英國早年之馬車稅、男僕稅及鐘表稅等。但至今日，此項稅類之重要性，久已減落，現各國所有的消費稅，均屬間接消費稅性質，重要者不外二種：其一為內地消費稅，其二為國境的關稅。流通課稅，乃以人民的各種行為為賦稅的客體，又可分為登錄稅與印花稅等，茲分述於後：

一、消費課稅

(一)內地消費稅 內地消費稅乃課於特種物品，而徵之於生產者或販賣人。荷蘭在二百五十年以前，即已實行，近則占各國收入之大部，這完全由於消費稅能負擔普及，便利徵收，稅收充足。

的緣故；惟此種課稅，在徵收時，對於貨物種類之選擇，最宜審慎，普通選擇的標準，可分為左列四種：

(1) 宜選擇最普通的消費物品。欲使消費課稅負擔普及，當選擇幾種消費最廣的貨品，稅收也不望增多。至於人民生活的必需品，如米鹽等物，不宜課稅，因為此種消費彈性太小，貧者負擔，遠較富者為重，故選擇的標準，當以彈性大而又消費普遍的最為適宜，例如菸、酒、茶、糖之類是。

(2) 宜避免徵課助成生產的物品。國家徵課消費稅的目的，原期稅款落於消費者的本身，自以課諸消費品為限。至於原料品及半製品，有時雖亦為消費品，然與生產有密切的關係，則以不課為宜；否則須有數次的轉嫁，使感覺痛苦的人太多，將影響於生產事業，故不如專對精製品課稅為得計。例如課稅於絲製品，其影響遠不如課稅於鐵製品的大。

(3) 宜選擇稅源確實的物品。國家經費每年增加，假使收入不定，財政上將感受困難，所以課稅物品，宜選擇確實而且逐年增加希望的物品。

(4) 宜斟酌課稅物品的所在地。消費稅有就其近於消費時徵收的，有在貨物匯集的處所徵收的，採用後者，則稅負因輾轉的時間甚長，待到達消費者之時，其價格必然增加甚大，為了免除此種弊病，課徵當以近於消費時為宜。但從財務行政方面來看，則以在貨物匯集處徵收為便。因為課稅於生產者或批發商人之手的時候，可以減少徵收費用，且以貨物離開生產處之後，即散布於各地，若課以稅，常有逃脫之弊。

消費稅選擇物品以後，其次即為如何徵課的問題。消費品在達到消費者以前，必經兩個步驟，

一爲生產，二爲流通，因此有生產課稅法與流通課稅法之別。生產課稅，可分爲四種不同的方法：
(1) 外標課稅法 以供生產用的資本設備爲標準而課稅，如意大利的麥料稅，德意志之菸草稅等是。

(2) 原料課稅法 以供生產用之原料的品質數量爲標準而課稅，如鹽稅、菸葉稅之類是。

(3) 半製品課稅法 以貨物之製造成爲某定形時的數量爲標準而課稅，如菸葉之類是。

(4) 製成品課稅法 以貨物之製造完成時的數量爲標準而課稅，如日本的造酒稅、醬油稅

等是。

上述四種方法中，外標課稅法雖甚簡易，然最不確實，因爲生產資本所製造的貨物，不必能依標識算出。至(2)(3)兩法在製成以前課稅，生產者未出賣貨物時，即須墊稅，足以增加生產者的成本，而其製造品能否完成，尙未可必，似亦不甚相宜。唯有依(4)種製成品課稅，則爲比較合理，因爲此項課稅，是在消費品製造完成時依其數量而計稅，然後任其流通，在徵收上，亦較方便。我國從前統稅中所謂出廠稅，或物產稅，均屬此類。

流通課稅即消費品製造完成達到消費者以前過程中的課稅，其法又可分爲二種：

(1) 通過課稅法 於國內水陸要衝設置關卡，對於通過的貨物，課之以稅。

(2) 販賣課稅法 對於貨物的販賣人，以其販賣額爲標準而課之以稅。

上列兩種課稅法，普通仍以採用通過課稅法者爲多，因爲貨物假使有一個集中的地方，就地

計稅，最爲確實。例如入市稅、厘金、關稅等，都屬此類。不過貨物離開生產場所以後，散布各地，在各地計稅，甚不方便，又易於漏稅。至於販賣課稅法，因可以免除生產者與流通者所受納稅的不利，但貨物散漫之後，徵收困難，漏稅之弊，更易發生。此種販賣課稅，多限於專賣事業，例如各國之菸草專賣是。

消費品課稅，究應採用生產課稅法，還是採用流通課稅法呢？當視貨物的情形而定。凡課稅品的生產能夠集中，或僅限於一定場所或區域者，則以出廠稅爲宜。如果生產的場所漫無一定，則只有採用通過課稅法，較爲適宜。

(一) 關稅 (customs duties) 關稅爲貨物通過國境時所課的稅，其起源甚早，雅典時代，即已實行，近則各國均已採用，可分爲進口稅、出口稅、通過稅 (transit dues) 三種。通過稅爲對於經過本國領土而輸往他國貨物所課的稅，但外貨經過本國運送，有利於本國交通事業的發達，應當加以鼓勵，不宜課稅，故德國在一千八百六十一年，瑞士於一千八百七十四年，奧國於一千八百七十八年，希臘於一千八百四十四年，均已廢止。出口稅爲本國貨物運往外國所課的稅。徵收出口稅的理由，不外增加國庫的收入，及限制本國物產的出口。但本國貨物的輸出，無論爲原料品或製成品，在國際市場上有競爭的關係，從財政的眼光看來，自然輸出愈多愈好。比如一種貨物的出產，限於本國，外國非從本國購置不可，或本國成本較低廉於他國者，則可以加重出口稅率，以增加稅收。此種出口稅當然於本國有利。至於出口貨是與他國立於競爭地位的，若是稅率加重，即增加貨物的

成本，反使本國貨物在國際市場上不利，足以減少輸出量，稅收亦因之減少。故此類貨物，不但不應加重稅率，反應免稅才好。因此各國對於輸出品，多不課稅。例如英國於一千八百四十二年，德國於一千八百七十三年，荷蘭於一千八百七十七年，法國於一千八百八十一年，日本於明治三十二年，皆已廢止。而美國對於出口物品不課稅，憲法上亦經明文規定。進口稅爲外國貨物輸入本國而課的稅，乃關稅收入中的主要稅收，凡想從關稅上謀收入的，多半課進口稅。進口關稅的優點也很多：（1）稅收地點多集中在國境的幾個重要點上，人事費用，兩可節省。（2）向大量進口物品徵課，稅收可望充裕。（3）關稅究歸國內生產者或消費者負擔，抑歸國外生產者負擔，不能確定，可使真實負擔人，不覺負擔的痛苦。（4）可視國內工商業發展情形而實施保護政策。凡事有優點，必有缺點，如果進口稅率太重，往往引起國際間的報復，同時國內產業，因爲保護的關係，不易與外國產業競爭，難期進步，這都是進口關稅的缺點。

關稅政策與稅率 課徵關稅，就其賦課的目的而言，可分爲財政關稅，與保護關稅二種。前者在謀國庫之收入，後者在保護本國的工商業。財政關稅，既以謀鉅額收入爲目的，稅則比較簡單，僅採用大宗物品課稅即可。至於保護關稅，完全視本國工商業所需各項原料的供需情形暨製成品與外國貨成本的比較而定，因此對於輸入貨品，不得不分門別類，詳爲釐訂稅則。我們一看稅則繁簡，即可測知該國所採的是財政關稅政策，還是保護關稅政策。近代各國所採用的關稅稅則，可分爲下列數種：

(1) 國定稅則 (general tariff system) 即一國稅則，係以法律制定，稅率簡單，不論商品來自何國，皆以此項稅率為準，此制英美行之最久，近亦已修改。

(2) 協定稅則 (conventional tariff system) 即一國與他國間締結條約，協定品目稅率，在該條約有效期內，對於締約國的貨物，不得設立新稅或增加稅率。此種稅則，多半為強國束縛弱國而定。暹羅、土耳其、日本及我國曾被採用此制，現均已廢棄。

(3) 國定協定稅則 (general and conventional tariff system) 即一國的稅則，一部分是照本國法律來制定的，一部分是依條約訂定的，規定某種貨物屬於國定稅率，某種貨物屬於協定稅率，前者適用於通常往來國家的貨品，後者限於締約國的貨品。此制在日本、奧意及瑞士等國均採用之。

(4) 最高最低稅則 (maximum and minimum tariff system) 此制對於國定稅則的全部或一部，另定最高與最低兩種稅率，以最低稅率適用於最惠國，而以最高稅率適用於其他各國。採用此項制度的國家，有西班牙、法國及挪威等國。

課稅標準 關於計稅的標準，可分為從價稅與從量稅二種，從價稅係按貨物的價格為標準而課稅，從量稅係以貨物的數量為標準而課稅，兩相比較，各有短長。

(1) 從價稅對於輸入貨物的價格，或由海關規定，或由輸入商自行呈報，但貨物價格時有變動，海關規定，須隨時調查，使能適合國內的市場價格，商人呈報又難免不有虛偽，因此對貨物的真

實價格，總難確定，從量稅則以貨物數量為標準，比較確實，徵收亦便。

(2) 從價稅既按物品的價格課稅，則貴重物品的稅，常較價廉物品的稅為重，與從量稅僅按貨物數量來課稅的要公平些。固然從量稅也常分別等第，可是某種貨物究應歸於何類，常難判別。

(3) 從量稅稅率的規定，亦有按物價的高低來定的，不過物價常有變動，在物價低落時，則稅率加重，物價高漲時，國庫又受損失。

上述兩種稅法，既互相短長，如以從量稅為主，應斟酌時價的變動，改變稅率，以補其不足。

二、流通課稅 流通稅又稱為交通稅，或行為稅，為對於財產或權利的移轉、流通，或人民作此項行為時所課的稅。人與人間因各種經濟行為而發生債權債務的移轉，或特權財產的取得，在此事實發生時，即已表示其有收稅能力，而他方面受讓人為確定其權利，如不動產之類，須向官廳登記，政府為審查其權利的取得，遂亦不得不課稅。按流通稅一詞，係由德國斯坦因命名，在斯坦因以前，本無所謂流通稅，一般稱之為手續費，或消費稅，或印花稅，在學理上，此種課稅因已含有幾種賦稅的共通性，並有財貨流通的事實，故總稱之為流通稅。

流通稅的範圍，至為廣泛，但手續費、遺產稅、土地增加稅及消費稅，都不列在流通稅之內，因為手續費與流通稅，兩者性質完全不同。手續費為向官廳請求為行為時所支付的費用，乃是一種行政處理上的費用，不以財政收入為目的，故不能算為流通稅。遺產稅與土地增價稅，雖有流通的事實與行為，但為對於不勞利得的課稅，另有其特殊的性質，與流通稅由於經濟主體依自己的行為

而有財產移轉所課的稅不同。至消費稅，基於消費的事實，而洗通稅基於權利的移轉或行爲，兩者性質亦不相同。依照財產或權利的移轉及人的行爲，流通稅可包括登記稅、印花稅、交易稅等在內，茲分述之：

(一) 登記稅 登記稅爲財產流通買賣查記其結果於官簿時所課的稅。關於物權之得失變更，在各國物權法上大都規定，動產以交割爲有效，不動產則以登記爲取得法權上的效力。其未經登記者不得對抗第三人。登記的種類，可分爲：(1) 不動產登記，如土地及抵當登記；(2) 業務權登記，如特許權、著作權、商標權、工業所有權、礦業權、漁業權等；(3) 法人登記，如團體、合夥公司的登記；(4) 自然人登記，如律師、醫生、會計師、工程師等，爲確定其身分的登記。

(二) 印花稅 印花稅有廣狹二義。就廣義來說，凡消費稅、各種流通稅、郵費、訴訟費之以粘貼印花爲表示課稅的，都稱爲印花稅。狹義的印花稅，乃僅指對於文書憑證所課的稅，惟此處所指的印花稅，爲狹義的印花稅。

(三) 交易稅 交易稅爲課於商業上交易行爲的稅，普通以交易額的多寡作爲課稅的標準，此種課稅最易與營業稅相混，其實不同，交易稅係以交易額作標準，爲對人稅，營業稅則以純利潤爲標準，爲對物稅。

(四) 證券發行稅 證券之發行，有一定的形式與手續，稅源易於捕捉。例如股票、公司債票、公債獎券、銀行鈔票之類是。

(五)交通稅 爲對於旅客貨物運送所課的稅。其課稅方法，在火車票由鐵路公司出賣，可以依票數票價計稅。海運輸船的課噸稅，亦可就船公司計稅。

第四節 非賦稅收入

非賦稅收入，按其性質，可大別爲公有產業、公營企業、公債及行政收入四種。惟關於公債收入，問題至爲繁複，容於次章討論。茲就公有產業、公營企業及行政收入分述於次。

第一款 公有產業收入

公有產業，爲國家直接管理以其收入供公共費用的財產。其範圍包括農地、森林、礦產在內。

一農地 農地的所有權，從歷史上的演變來觀察，是由公有而變爲君主或強權階級的專有，由專有變爲各私人的分有，現在仍是各私人分有的時代。國家的農地，究竟爲公有的好還是私有的好呢？不丹於所著《共和六書》中，即主張農地國有。謂國家的經常支出，可以官有地收入來應付。亞丹斯密於原富論中，則反對公有農地，而主張移轉於私人。謂公有農地，政府必怠於耕種，忽於管理，而致收入減少，如能將農地轉移私人，則深耕易耨，收穫必能豐厚。試看歐洲各王朝，因爲債務的逼迫，將土地出售，都能得到鉅額的收入，足證轉移土地於私人是有利的。及德國官房學派出，對於亞氏的主張，又極力反對。謂公有農地管理不善之說，並非絕對的，而公有農地的利益，亞氏反未見到。

(一)公有農地本來就是公家的，不是取之於民，不致引起人民的惡感。(二)土地及農產品的價值，因為耕種的進步，可望增加，公有農地，正可作人民的模範。(三)國家有了土地，則國家的信用增厚。對於國家的債權人，有所保障。總而言之，農地公有或私有，都各有理由，因此各國的情形，也不一致。例如英國在十六世紀時，已將公有牧場發給私人，至十八世紀，更將牧場以外的土地割與私人，故英國今日官有地甚少。法國在十八世紀時，因為獎勵耕種的緣故，曾將許多公有地，附以不得讓與別人的條件，分與私人，其後又將此種土地的所有權，讓與地方自治團體，因此法國國家所有的土地雖甚少，而地方團體所有的土地則尚多。德國在十八世紀時，亦曾將公有地分割，所以在今日德意志各邦中，公有地最少，而各地方自治團體，則保有較多的土地。願公有農地，對於公共收入上，在今日已不甚重要，然而各國中仍有一部分保有農地的，對於公有農地，應當如何利用，普通分為自耕法與佃耕法兩種：

(一)自耕法 國家像大地主一樣，將農地委任官吏，自己經營，自己享有土地的全部收益；但公家事務，與個人利害不甚關切，主持者難於十分負責，成績一定欠佳。

(二)佃耕法 國家將土地租與人民，令其年納一定的地租，此法各國採用者頗多，其方式約有三種：一為短期佃租，一為長期佃租，一為世襲佃租。世襲佃租，即承佃者除納押金及年租外，可長期保有此種產業，但當地價上漲時，國家不能獲得相當的收益，故此制在現在很少採用。長期佃租，弊端較少，不過佃租的期限，也不宜過長，要以政府能收地價高漲的利與不妨礙耕種者的勤勞耕

稼及改革計畫爲原則。至於短期佃租，其地租固可隨時改訂，然時間過短，則承租者又將不願力事改良，最好能採用一個適中的期限，使承租者所獲相當的利益，矢志經營，國家亦可照土地時價獲得適當的收入。

二、森林礦地 森林與農地不同，應由國家來經營，已是一致的主張，因爲（一）森林調節氣候，防止水患，有關國民一般的公共利益。（二）木材爲國家的重要原料，須源源供給，私人植林，每以得利的期間甚遠，多不願爲。（三）經營森林，宜於大規模的組織，由國家來管理，較爲經濟便利。至於礦地，無論公私，從前都認爲是君主的特產，現在仍多半是歸國有的。

第二款 公營企業收入

公有產業的收入，在現代國家歲入中，已不甚重要，而公營企業（Public industries）則日趨發達。所謂公營企業的收入，即國家以私法人的資格，行自由交易，向人民取得的收入。此種企業，在近代所以發達的原因，不外左列三種：

（一）調和社會利益 自產業革命以後，工商業日益發達，勞資兩階級間的問題，益趨嚴重，國家爲免除資本家獨占暨改善勞工地位起見，不得不將重要的工商業，自行經營，以免除勞資糾紛，調和社會利益。

（二）發展社會產業 欲發展社會產業，務使產業合理化，所謂合理化的產業，決非個別經營

的小技術所能做到，必須將全部產業，作有效的統制，於是政府乃以國家的權力，禁止某部門私人企業的經營，組織獨占的國家托辣斯，因此公營企業的範圍日益擴張。

(二)增加政府收入 近代國家支出日增，不能盡博租稅收入為之抵補，乃不得不讓企業利潤的收入，以資挹注。

公營企業，事實上已一天天的發達，不過也有人反對者，究竟公營企業的利弊如何，似有討論的必要。反對企業公營者，謂：(一)一切企業，須管理完善，經營得法，而後有利可獲。私人對此以本身利害過於關切，能使費用省而成效著，人民得到價廉物美的出品；如由公家經營，往往因管理人責任心薄，難有成績。(二)公營企業的收入，常隨經濟的盛衰與政潮的起落而有劇烈的增減，使國家歲入不定，容易動搖財政。(三)國家獨占的事業既多，則私人經營的範圍愈小，國家與民爭利，似不應該。

至主張公營企業有利者，謂：(一)公營企業，不全在謀財政的收入，而在推行經濟政策與社會政策，因為現在產業發達，已走上合理化的道路，國家為防止托辣斯之盛行，足以阻礙小本營業者起見，不能不以較易壟斷的事業，畫歸公營，以免專賣的利益，歸少數私人所得。(二)公營企業的收入，一本私經濟的交換行為，無論貧富，同等享受，決不容賦稅發生負擔不公平的事體。(三)現在的工商業與從前的手工業，由主管一人獨自料理者不同。大公司皆聘用職員，其與國家公營企業任用官吏有何不同。總而言之，現在大規模的產業，無論站在國家的立場或私人的立場，都有公營的

必要，不過政府選擇經營時，似應合於左列的標準。

是。

(一)能增加收入的 應選擇手續簡單，收入豐厚，可以彌補支出的產業，如鹽、煙、酒等的公營。

(二)私營有弊的 有些事業由私人經營，容易發生弊端，必得由國家來經辦的，例如造幣是。

(三)有獨占性的 有獨占性的事業，如由私人經營，則取價必昂，足以影響一般人民的經濟，只好由國家來經營，如鐵路、電報等是。

(四)有社會利益的 凡為社會全體謀利益的事業，應由國家舉辦，以促社會文化的進步，如郵政、電氣事業及自來水等是。

第三款 行政收入

行政收入 (Administrative revenue) 為具有公共目的與私人利益的一種收入。其性質與賦稅收入及經濟收入稍異，不包括罰款、規費、特許金、特徵四項在內。

一、罰款 (Fine) 罰款收入，為私人違反公法或私法，政府加以懲處用金錢表示的一種收入。此種收入，在從前君主時代，視為國家的重要收入，現在文明各國，對於此項收入在財政上已不重要。罰款的種類甚多，屬於行政方面的，有違警罰金、行政罰金及財政罰金。屬於司法方面的，有罰金、罰鍰、過怠金等。

一、規費 (Fees) 規費為國家或公共團體為私人執行一種特別行為時所獲得的特殊報價。其徵收的標準，可分為二種：一為根據費用，即以政府執行此種行為時所需的費用為標準，二為根據利益，即以私人因政府的行為所享受之利益為標準。一般學者多主張採用第一標準，但事實上各種規費的徵收，往往由政府任意決定。規費按內容可分為司法規費及行政規費，前者如審判費、執行費、抄錄費、遺產管理費、承繼及婚姻認知費、各種登記費等是，後者如檢定度量衡費、證明費、票照費、護照費及商品檢驗費等是。

二、特許金 (License) 特許金最容易與規費相混，但並非規費。政府徵收規費時，必先為人民為一種行為，而收取特許金時，則僅給以特權的允許，而無需一定的行為，故關於特許金的徵收，必繳納者所有的行動及所經營的企業，先得政府的允許，而後可以進行。如駕駛汽車者，須先繳納汽車捐，否則即為非法行為。我國現行的車捐、戲捐、妓捐、碼頭捐、樂戶捐，皆含有特許的性質。

四、特徵 (special assessment) 特徵為政府為謀公益起見，新設或改良舊有營造物需用鉅款，向營造物的創設或改良受有特殊利益的人，按其所受利益的程度所徵收的特別捐款與規費及特許金相似，但規費及特許金多係對於行為的補償，特徵則係因為營造物的改良或創設所生的利益的報價，故不相同。此種因特徵而創設或改良的營造物，多以馬路、橋梁、公園、溝渠、水管及街燈等為主，其徵費標準，或按附近地主產業的全部廣狹為標準，或按徵區各產業的價值為標準，或按距離的遠近為標準，但各法均不一定完全適宜，事實上多斟酌兼採并用。此項收入，在美國城市

財政上，已成了重要收入的來源，這也是因為美國都市發達的緣故。

第五節 我國歲入的檢討

我國歲入，在三代以前，即以田賦為主，秦漢以後，鹽稅、關稅兩項，逐漸增加，唐宋兩代，鹽稅繁興，自明迄清，屢有興革。清代預算案，分歲入為田賦、鹽課、關稅、厘金、雜稅、雜捐、官業收入、捐輸、雜收入九款，不過清代財政最大的弱點，在未能將國家稅與地方稅畫分清楚。以支配全國稅收的大權，集於君主一人，中央用款，即命令各省撥解，此在君權完整時期，固能操縱自如，乃自咸同以降，君權旁落，督撫日漸專政，中央失去了控制地方之權。一切財源，遂為地方當局所把持，中央沒有直接管轄的財源，每遇籌款，必先獲得地方當局的同意，於是願籌與否，籌多籌少，概由地方主管機關斟酌決定。當時地方入款，分為兩部分，一部分解撥京協各餉，一部分留省自用，但實際上各省入款的支配，皆先地方而後中央。清代歲入，既如此毫無秩序，財政上縱有精密計畫，也難實行。

民國成立以後，當初中央也無固定的財源，對於各省財政官吏，也沒有指揮的實權，一切財源，皆被各省當局所截留，於是中央全靠外債收入，以維持生存。迨民國三四兩年，中央一面以武力恢復各省解款，一面指定驗契稅、印花稅、菸酒稅、菸酒牌照稅、牙稅等項收入為中央專款，其關、鹽兩稅餘款，則因外債關係，自然亦為中央所有，而稱為關餘、鹽餘。由是中央始有確定財源，以為後日畫分國地兩稅的基礎。民國五年以後，中央又失去控制各省財政的權力，於是解款無形消滅，而專款亦

被截留，中央財政又陷於困難的境地。及國民政府成立，力求整理財政，於十七年召開第一次全國財政會議，首先畫分國家地方之收支標準，使中央政府與地方政府，各有固定的財源。田賦一項，即於早時盡歸地方，地方則以田賦為主要收入。中央自二十年裁釐改辦統稅後，歲入則以關、鹽、統三稅為主幹。然直接稅富於彈性，最合租稅公平的原則，近代歐美先進國家，均以直接稅收為主體，在我國自有提倡的必要。經政府多年的籌畫，自二十五年十月一日開始徵收所得稅，乃肇直接稅的權輿。二十八年一月一日開徵非常時期過分利得稅，二十九年七月一日實施遺產稅，完成了直接稅的體系，稅收亦與年俱增，這是我國近年歲入上的一個特點。至於關、鹽、統三稅，年來亦多積極的改進，如關稅由自主而進於協助國策的實施，鹽稅由平衡稅率而進於調劑民食，統稅由創設而努力於稅類及稅域的推廣，均有深切的意義。

考我國財政收支系統，依據二十四年公布之「財政收支系統法」，係採用一種「內外相維以收調劑均衡之效」的辦法，其弊端在易引起省權過大，傾向割據，而有尾大不掉之嫌，故事實上自公布以後，並未按照實行。三十年六月舉行第三次全國財政會議，即根據五屆八中全會之決議，改訂財政收支系統，分全國財政為國家財政與自治財政兩大系統，廢止過去中央省縣三級財政的制度，在國家財政的收入部分，包括：（一）稅課收入，計有土地稅、契稅、所得稅、遺產稅，非常時期過分利得稅、關稅、鹽稅、礦稅、貨物出廠稅、貨物取締稅、戰時消費稅、特種營業行為稅、特種營業收益稅、營業稅；（二）專賣收入；（三）特賦收入；（四）懲罰及賠償收入；（五）歸公財產收入；（六）規費收入；（七）信

託管理收入；(八)財產及權利收入；(九)公有營業之盈餘收入；(十)公有事業之收入；(十一)協助收入；(十二)捐獻及贈與收入；(十三)權利及財產之售價收入；(十四)收回資本收入；(十五)公債收入；(十六)賒借收入；(十七)其他收入十七種。地方自治財政的收入部分，包括：(一)課稅收入，計有土地稅之一部、契稅之一部、土地改良物稅、中央畫撥印花稅一部分、中央畫撥遺產稅一部分、中央畫撥營業稅一部分、屠宰稅、營業牌照稅、使用牌照稅、行爲取締稅；(二)特賦收入；(三)懲罰及賠償收入；(四)規費收入；(五)信託管理收入；(六)財產及權利收入；(七)公有營業之盈餘收入；(八)公有事業收入；(九)補助收入；(十)捐獻及贈與收入；(十一)財產及權利之售價收入；(十二)收回資本收入；(十三)公債收入；(十四)賒欠收入；(十五)其他收入十五種。中央製定此案的原意，自在促進中央與省行政上的密切聯繫，并使各縣可有較餘裕的財力，用以推進自治。此外本屆財政會議又遵照五屆八中全會決定田賦暫歸中央接管之原則，決定將田賦收歸中央整理，並決定(一)舉辦專賣制度；(二)取消通過稅性質之捐稅，改辦戰時消費稅；(三)改進營業稅法，酌增稅率，以裕戰時收入。凡此種種，對於我國財政制度的革新，及歲入的增加，均有畫時代的意義。

關於各種歲入數額，在民國二十年以前，無完整數字可考，民國二十年度至三十年度國家普通歲入預算如表(三)。

表(三)民國二十年度至三十年度國家普通歲入預算總表(經常臨時兩門合計)(單位元)

(一)

科 目	二十年度	二十一年度	二十二年	二十三年	二十四年	二十五年
	概算數	概算數	概算數	預算數	預算數	預算數
關 稅	374,682,000	321,661,885	354,656,881	382,814,241	341,361,400	317,973,514
鹽 稅	163,247,417	141,515,204	146,748,148	190,353,851	184,219,044	189,187,225
菸 稅	48,836,337	41,164,015	23,545,055	23,104,873	22,349,183	16,987,395
印 稅	75,777,228	85,712,775	12,939,853	12,884,285	12,000,000	11,300,000
統 稅	1,071,388	2,144,460	92,975,091	116,959,679	113,298,177	132,793,117
釐 稅	101,008	120,000	2,683,160	2,724,979	3,873,124	3,631,852
交易稅及交易稅	172,812		140,088	100,000	1,950,000	1,350,000
註 冊 費						
所 得 稅					5,000,000	5,000,000
遺 產 稅						
銀 行 稅			1,600,000	1,600,000	1,600,000	1,600,000
非常時期過分利得稅						
國 有 財 產 收 入	5,071,048	5,972,831	3,617,158	5,544,878	8,846,850	5,791,737
國 有 事 業 收 入	6,126,184	1,475,206	1,674,262	21,304,060	20,855,022	21,201,531
國 家 行 政 收 入	3,823,535	11,321,296	12,151,167	12,517,083	10,931,989	10,901,232

國有營業純益	入	入	入	入	入
協款	180,000,000				
他款	34,408,516	9,619,678	24,710,409	83,265,584	116,832,363
計	893,335,073	621,707,350	683,415,789	918,111,034	957,154,005

(二)

科	目	二十六年 預算數	二十七年 預算數	二十八年 預算數	二十九年 預算數	三十年 預算數
關稅	稅	369,267,522		243,250,000		
鹽稅	稅	228,625,553		80,000,000		
菸酒	稅	21,046,642		12,000,000		
印花	稅	11,300,000		4,000,000		
統稅	稅	175,617,650		30,000,000		
釐金	稅	4,751,638		2,000,000		
交易所稅及交易稅	稅	170,000				
註冊費	費			30,000,000		
所得稅	稅	25,000,000		2,000,000		
遺產稅	稅	2,000,000				
銀行	稅	1,000,000				

總 入 總

非常時期過分利得稅

國有財產收入	4,143,913	4,000,000	
國有事業收入	24,134,307	3,744,899	
國家行政收入	13,847,094	10,260,019	
國有營業收入	16,073,787	8,840,225	
協議款收入	3,680,040	20,000,000	
債款收入		771,200	
其他收入	99,391,350	1,252,000,000	
合計	1,000,649,493	2,646,536	
	856,412,700	1,705,512,879	2,483,074,685
			4,669,601,740

附註：

1. 二十年度與二十一年度印花稅合併於菸酒稅項內為印花菸酒稅。
2. 二十一年度至二十三年度之交易所稅及交易稅科目為交易所稅。
3. 註冊費科目，自二十一年度起取消。
4. 查二十二年年度總概算因收不敷支，未奉核定。但歲入部分遵照該年度執行，假預算應行注意事項，由主計處將歲入總概算照抄一分，送由財政部照案核收。
5. 二十七年年度預算數自七月起至十二月止，係因整理預算，故僅列總數。
6. 二十八年年度預算數自一月起至十二月止。
7. 二十九年及三十年度歲入只列其與歲出相等之總數省略各款細數。

此十年來之歲入，皆以關、鹽、統三種稅爲主幹。三十一年度起，將全國財政改爲國家財政，與自治財政兩大系統，原歸地方之田賦，盡歸國家以後，歲入則以田賦占第一位。茲爲便於明瞭各種重要稅收內容起見，特將田賦、關稅、鹽稅、統稅、所得稅、遺產稅等重要收入分述於后。

第一款 田賦

第一目 田賦沿革

孟子曰：「夏后氏五十而貢，殷人七十而助，周人百畝而徹，其實皆什一也。」三代的井田制度，都是靠人民替國家耕種公田，名目上雖然略有不同，其稅率均爲什一，人民的負擔也輕。春秋以還，列國爭衡，戰事頻繁，支出浩大，於是橫徵暴斂，賦稅無度。魯定公十五年，開始田畝徵稅，破壞了什一的稅制。哀公更藉田賦壓迫人民，及秦孝公用商鞅變法，廢井田，開阡陌，耕種買賣，悉聽自由，公田一變而爲私產，按地質優劣以定稅率之高下，井田制度至此遂完全解體了。秦始皇時，稅取三分之一，人民負擔愈重，後又改地稅爲人稅。漢高祖初定田賦，十五而稅一，景帝二年，減至三十而稅一，賦與稅別，計口而入，謂之賦，田租與商工所入，謂之稅。凡人年十五以上至六十五者，出賦錢，每人百二十，叫做一算。七歲至十五者，出口賦錢二十。王莽篡位以後，實行土地國有政策，嗣因生聚日繁，無法分配，國亂民困，自取滅亡之禍。光武興重，整田賦，至魏武初，平袁紹，令收田租，每畝輸粟四升，每戶輸絹二疋，綿二斤。西晉更定「戶調」之式，丁男之戶，歲輸絹三疋，綿三斤，女及次丁男爲戶者半之，其賦益

重。按晉制規定男子一人占田七十畝，女子三十畝，屯外丁男課田五十畝，丁女二十畝，次丁男半之，女則免稅，賦稅皆出自自有恆產者，所以比較的重。降及北魏，行「均田法」，凡男夫十五以上者，受露田四十畝，婦人二十畝，年齡及課則受田，老免及物故則還田。又定男夫一人得占桑田五十畝，可永遠管業，不必還受。齊、周、隋、唐賦稅制度，率由舊章。唐代初分爲「租庸調」制，凡授田者，丁歲輸粟二石，稻三斛，謂之「租」；丁隨鄉所出，歲輸絹二疋，綾繩二丈，布加五分之一，綿二兩，輸布者，麻三斤，謂之「調」。用人之力，歲二十日，閏加二日，不役者，日爲絹三尺，謂之「庸」。唐中葉以後，法制隳弛，私買田產，吏莫能禁，又遭安史之亂，百姓離流轉徙，圖籍等於具文，未便按籍徵課，租庸調制度，至此遂走上沒落的途徑了。至德宗用楊炎之策，斟酌當時社會情況，以貧富爲納稅標準，作兩稅法，「夏輸無過六月，秋輸無過十一月，夏輸以錢，秋輸以糧，凡百役之費，必度其數而賦於人，量出制入，戶無主客，以見居爲簿，人無丁中，以貧富爲差，不居處而行商者，於所在州縣稅三十之一，度所取與居者，均使無僥倖，其租庸雜徭悉省，而丁額不廢」。宋遼金元均襲唐制，明太祖時亦本兩稅之法，分爲夏租秋糧二種，夏租無過八月，秋糧無過明年二月，課納以米麥爲主，絲絹錢鈔次之，當時即按之編訂黃冊，載明舊管新收，開除實在的數目爲四柱式。洪武元年，又編魚鱗冊，以地爲主，分列原坂、墳衍、下溼、沃瘠、沙澗各種土質。嘉靖間，創「一條鞭」法，其法總括一州縣之賦役，官爲簽募，力差則計其功食之費，量爲增減，銀差則計其交納之用，加以增耗。凡額辦、派辦、京庫、歲需與存留供億諸費，以及土貢方物，悉併爲一條，皆計畝徵銀，折銀於官。清沿明制，康熙訂定賦役全書，根據土地肥瘠，戶口疏密，傳統習慣，規定各

省賦役科則，分爲丁賦地稅二種，蠲免一切額外加徵，俾輕人民負擔。雍正時，以人口日繁，不便稽核，攤丁於地租之內，而地與丁始合而爲一，分爲三級九等。此時田賦計分地丁、漕糧、屯糧三種。民國初建，與民更始，無論丁漕正雜，概予歸併，惟常徵各款，名目仍極蕃繁。

第二目 過去徵收田賦的方法

我國田賦徵收方法向無一定之成規，省自爲政，縣與縣異，民國以來，地方匪患相乘，災凶疊遭，各省政治未上軌道，田賦亦因循故轍，其徵收方法，要不外下列三種：

一、委徵 縣府以徵收事務，委諸徵收員或糧管，不限認額，負責盡收盡繳的責任。

二、包徵 預計丁糧成數，設有一定的比較額，由糧管認額承領徵收，負短徵墊繳的責任。

三、官徵 由縣府直接設櫃徵收，派員赴各鄉徵收。

關於徵收丁糧冊票，可分爲下列數種：

一、丁冊 丁冊又名「戶冊」，爲徵收田賦的標準冊，內載都圖、甲名、糧戶姓名，及應完銀兩米石額數。此冊多由里書預先編造送縣審核，後發交經徵人員櫃書訂冊。

二、流水簿 此簿每版分十一千，以十千記帳，各千上列用串號數，下記該收銀兩米石數目，以末一千結帳，十千一結，較爲清明，便與串根核對。

三、紅簿 登記徵收銀兩米石總數，並折算額總數，計立同式二本，一本繳縣，一本存櫃。

四、繳錢簿 此簿用作糧櫃繳縣糧款隨時登記之用，由經收官員與縣府會計核閱蓋章，立同式二本，一本存縣，一本發櫃。

五、串票 此票爲四聯印單，一給納戶執照，二夾銷，三繳照，四存根。內載年分、戶名、該徵銀兩米石數目，所有正稅附加稅各項名目及價額，均詳細載入。

六、籤單 內載都圖、村名、糧額等項，於開徵時發交籤差，分赴各鄉按戶呼納，催促完糧。

徵收丁糧期間，自前清以來，卽分爲上下兩忙，上忙定自三月開徵，下忙八月接徵，十二月截數。但各省實施情形不一，有上忙一次全完，下忙更徵明年之糧者；或不分忙期，實行預徵二三年以外之田賦。而各縣解款，多採用攤派方式，實完實欠，卻未顧及，因此財政部曾經制定田賦考成條例，改訂徵收截限期間，自七月至十二月爲上忙，一月至六月爲下忙，並限徵收員於忙終及年終之日，分別完欠，實數造冊呈核，以便分別成績優劣，予以獎懲，然終因各省積重難返，迄未實行。

第三目 田賦之積弊

各省田賦，清沿明制，向有魚鱗冊、黃冊兩種，分別記載其田地坐落及地主姓名，按圖稽徵，本難隱匿。自太平軍興，大江南北，迭遭兵燹，此項冊籍散失殆盡，遂致徵收田賦，無所憑藉，全以書吏所藏祕冊爲依據。由是百弊叢生，田少糧多者有之，田多糧少者有之，甚至有田無糧，有糧無田，飛瀧詭寄，莫可究詰，分別言之，約如下述。

一關於法制方面

(一)單位不同 我國計算地積，向無一定單位，以致田畝計算，各地標準不同，普通除畝以外，有所謂石响天、把斗、段、白等諸名目，各單位所代表的面積不同，寬狹極不一致，因之賦稅有畸輕畸重之別。

(二)賦目不一 地丁、漕米、租課，爲我國賦稅普通科目。此外，各省名目繁多，縣與縣亦異。例如附加項下，便有自治附加、教育附加、建設附加、築路附加、保安附加、縣倉附加、串票附加等，五花八門，徒供吏胥勒索之工具。

(三)課稅失準 田賦科則，向係依據田地肥瘠，以定賦稅之多寡，嗣因滄海桑田，土壤易質，或因當軸任意增減，漫無準則，於是下田上賦，上田下賦，負擔不平，莫此爲甚。

(四)折價不一 各省丁漕折價，因制錢、銅元、銀元、銀元市價之不同，折價懸殊，任書差隨意爲之。

(五)圖冊失據 江南各省魚鱗諸冊，經洪楊兵燹，蕩然無存，徵收田賦，失所憑藉，嗣經各地編造邱冊或莊冊各書，記載簡略，而花戶名氏，一仍舊貫，然以人事代謝，父亡子繼，真相莫明。對於糧額，僅證一總數，至所包含土地幾址，坐落何處，概不記入，輾轉相承，年久益模糊不明，馴至有地無糧，有糧無地。

(六)組織不嚴 清末設立櫃書，統馭全縣徵務，負一切責任，各都圖莊，各有圖差莊差，負分莊

徵糧之責，又合糧戶庫各科櫃書，有比簿分期比催，分工合作，相互監督，組織頗爲嚴密，得以年清年款。民國以來，裁撤書吏，另僱員，雖有定章，難期保障，統馭無方，獎罰失效，催徵官吏，咸存五日京兆之心，虛應故事，短徵延欠，置若罔聞，以致稅收日短，影響民生國計。

(七) 待遇菲薄 前清各縣，卽以平餘作爲公費，往往有益無絀，徵收人員，復有他項陋規，增益收入，以是克盡厥職。民國以來，將平餘改作正稅，陋規概行取消，法良意美，未可厚非，但所定徵收經費，過於嚴限，徵收人員，平均月入不過二三十元，仰事俯蓄，難於支配，以致侵挪公款，易滋弊端。

二、關於書吏方面

(一) 把持徵册 自洪楊亂後，魚鱗册散佚無存，徵收田賦，失所憑藉，惟徵收官吏，甚爲諳熟，不難補造。若輩遂視爲奇貨可居，而官方又不得不賴於熟手，於是操縱把持，爲所欲爲，輒世世相傳，視同私產。

(二) 短短繳糧 糧券存根，向由書吏保管，糧櫃呈繳現款，與實在徵起數目，是否相符，主管長官，多不過問，以致徵起之銀米，是否挪用，民欠實額幾何，以及糧櫃有無徇私漏收情事，無從究詰。

(三) 飛灑詭寄 所謂飛者，卽飛稅於無稅之戶，換言之，係以已收應完糧戶之銀額，移轉於准豁免錢糧不再徵收之戶名項下，而將所收之銀，飽入私囊。所謂灑者，卽胥吏中飽稅收，而分散其額於稅輕之地，或將重稅灑於新生無稅之地。所謂詭者，卽中飽稅收，而欺騙政府。其法或以熟田報荒田，以偏災報普災，以輕災報重災，以無災報例災。所謂寄者，係吞沒已徵錢糧，而報爲未繳，以實收報

民欠。

(四)偽報民欠 人民定糧之後，不掣糧串，以致截出串票之數，並非表示人民真實已完之稅額，政府亦無從辨別其真偽，即令催繳，而催繳人即是催徵吏，若輩便利用機會，對於真未繳納者，破門而入，雞犬不寧，催逼如火，對已完納之戶，則託詞規避，致令當局查不勝查，追無可追。

(五)私發串票 經徵人員往往私發串票，假冒仿造，下欺鄉愚，上騙政府。蓋彼等應納之田賦，交徵收員後，決不再向其繳納，於是私發之串票，可以蒙蔽，其已收得之款，悉入私囊，上若欲盤查串票，則又相符合，除非按戶逐查，決難發現。

(六)任意浮收 田賦附捐，往往有在田賦正稅串票上，加蓋木戳，用作隨正帶徵之附捐記號。查田賦附捐，有多至數十種，詳情不易分析，因此徵收人員，以爲鄉愚可欺，往往加蓋木戳於串票之上，任意浮收，而存糧仍舊，政府無從查悉。

(七)包庇錢糧 徵收吏員對於應完錢糧，包庇搪塞，如須完四元者，約送該吏一元或二元不等，一次成交，年年如此，官糧遂成積欠。

(八)大頭小尾 各縣造串手續，多委諸胥吏，書吏於造串時，將應收數目上下，預留地位，以便增加，其加於上而浮收者，俗稱戴帽，加於下而浮收者，俗稱穿靴。

三、關於推收方面

(一)化名承糧 人民產權移轉，聲請推收過戶時，大都不列真實姓名，僅有承糧戶名，或用堂

名，或用某記，即繼承分折，亦可沿用乃祖若父之過去戶名，以致徵冊內無真實姓名可稽，糧戶欠賦，查究爲難。

(二) 化整承糧 人民爲避免稅捐起見，置買田產，往往化整爲零，分立戶名承糧。大戶之家，竟有分至數十戶之多者，即中等之戶，亦分爲三五戶不等，戶名既多，徵收人員亦無由盡悉，致均歸入零星小戶，常以催查困難，任其延欠。

(三) 寄莊承糧 或係甲莊之田，其初業戶以住籍所在，或完糧利便，撥其田畝字號於乙莊，旋復由乙莊撥入丙莊，此項情形，名爲出莊。或因亂後，糧不跟土，將各圖戶糧無莊可歸者，提出另畫一莊，徵册有糧實際無莊，此項情形，名爲寄莊。有此兩種慣例，以致糧地混亂，莫可究詰。

(四) 寄戶抱糧 國人習慣常喜榮耀虛張，爲保持聲望關係，出賣田產之時，往往要求買主多備田價，而每年應完糧款，仍由賣主完納，或商同買主，每年幫貼糧款，糧不過戶。催徵員吏，探悉此種情形，則逼原戶出給收糧票，送交買主，直接向其收取幫糧，一面以原戶逃戶，故絕捏報。

(五) 轉嫁糧額 鄉民常以瘠田減少田價，賣於客籍土著游民，故撥腴田之糧加於瘠田，買主但貪其價廉之便，而忘後日完糧之累，設遇年荒，便棄田逃亡，糧不完納。

(六) 私糧惡習 民間有私糧習慣者，田產出賣之後，亦不推收過戶，向例每屆清明節日，賣主向買方立票，私收本年之糧，作爲祭掃費用，官糧則拖欠不完，買主以私糧便宜，亦樂於照付。

(七) 任意推收 賣買田產，推收過戶，有由戶書架書承辦者，有由本圖圖書或莊書承辦者，各

地情形不一。其如何推收手續，如何取給費用，官廳向無規定，亦從未過問。於是書吏不外乘機向雙方業主要挾，任意需索，否則不爲推收過戶，以致戶糧混淆，不是有產無糧，即是有糧無產。

四、關於花戶方面

(一)官紳欠糧 富紳大戶常恃勢抗糧，催徵員吏，位卑職小，莫敢誰何，即地方首長，亦難免有借重之處，因循姑息，未便催索，積習相沿，形同豁免。

(二)機關欠糧 近年地方公共團體及教育機關，日事擴充，經費類多支絀，欠賦不完，已非一日，每屆催徵，當局彼此諉卸責任。

(三)祀產欠糧 會社廟產，按年輪流經管，彼此觀望，延不納糧，吏胥跟查不易，輪值者又貧富不均，間有將丙年應值之收益，先於甲年預租於人。迨至丙年，匪但無力完糧，抑且無力辦祭，即派警催徵亦徒勞往返。

(四)客戶欠糧 此種客戶，或因產權遞轉，或遇催徵人員交替，每多失去真實姓名住址，無從查考；即有姓名地址，一遇租期，須赴外縣查催，路途費鉅，得不償失。

(五)僑戶欠糧 業戶常有寄居，或經商在外者，家無餘丁，其應收租息，多有預租於人者，其推收過戶又不列真實姓名，日久催收之難，與客戶無異。

(六)小戶欠糧 零星小戶，散處四鄉，自封投櫃，旅費甚鉅，糧警無多，催徵維艱，積年累月，任其延欠。

(七)逃丁欠糧 產業微薄之戶，初以覓食他鄉，親託友代管家產，迨年歲遞嬗，遂絕開問，其產業被他人占有，致有產者無糧。

第四目 田賦改制後的概況

我國田賦紊亂的情形，已於上述，財政當局根據八中全會通過田賦暫歸中央接管統籌整理案之原則，於三十年五月間，成立整理田賦籌備委員會，積極準備進行事宜。並於六月間，召開第三次全國財政會議，議定實施辦法，茲分述於左：

一、徵收制度

(一)徵收機構 中央方面將整理田賦籌備委員會改爲田賦管理委員會，直隸財政部，並自三十年八月一日起，於各省縣分別成立省縣田賦管理處，縣以下設立經徵分處，並將經徵經收機關畫分；徵收國幣地區，則儘量委託銀行辦理，改徵實物縣分，則由糧政機關辦理。糧政機關在中央爲糧食部，省爲糧政局，縣爲糧政科，或縣糧食管理委員會，縣以下則配合經徵分處，設立經收倉庫，所有以前書吏包徵制度，一概廢止。自三十二年度起，省縣兩級田糧機關，又合併爲田賦糧食管理處，自此經徵經收機關，合而爲一（但四川等數省因情形特殊仍維持原狀）。在中央仍爲糧食部及財政部，省縣機構則統稱爲田賦糧食管理處，縣以下仍爲經徵分處及經收倉庫。

(二)徵收方法 除少數特殊地區以外，一律改徵實物，由各縣按照規定折算標準，編造徵冊，

再照徵册列數，填造糧票。糧票計分通知、驗收、收據、存根四聯，經徵機關在開徵前一個月，將通知聯截送業戶，照數繳納實物於經收機關，再向經徵機關領取收據，為繳納糧食之憑證。驗收單則為經收機關對於經徵機關所出的收糧證據。

(三) 徵收標準 根據「戰時各省田賦徵收實物暫行通則」及「各省市田賦徵收通則」之規定，除淪陷區域及一部分不產糧食區域經呈奉核准者，得照應折納實物的數量，按當地市價回折法幣徵收外，其餘地區，一律改徵實物。其折徵標準，依三十年度省縣正附稅總額，每元折徵稻穀二市斗，產麥區得徵等價小麥，產雜糧區得徵等價雜糧，其賦額較重的省分，並得請由財政部酌量減輕。

(四) 徵收期間及費用 依照「戰時各省田賦徵收實物暫行通則」第九條之規定，各省徵收實物，應在稻麥收穫後兩個月內徵齊，其開徵日期，則由省主管田賦機關擬定，報請中央備案，逾期不繳納者，即予以滯納處分。此項規定，雖定徵收期間為兩個月，而必須一次繳足，較以往上下兩忙分期徵收之制不同。至徵收費用，概由國庫負擔，以免除過去種種擾民的積弊。

二、整理賦籍 我國現行田賦科則不均，流弊叢生，前已述及。欲求根本整理，必須從釐清地籍，改訂科則着手。自第二次全國財政會議以後，中央決定採用土地陳報，以整理全國賦籍，不收任何費用，俾易順利推行。自二十三年以後，各省即開始辦理，抗戰以後，除前方受戰事影響各區暫為停頓外，後方各省，仍積極進行，成效卓著，所有陳報辦訖的省分，收入均較前溢增。財政部近根據第三

次全國財政會議全國各縣一律限期辦竣土地陳報的決議，畫定全國辦理陳報區域，規定福建等十四省共四百三十二縣（福建二十縣，湖北二十五縣，廣西五十三縣，西康四縣，江西四十縣，陝西三十四縣，四川五十一縣，河南二十三縣，甘肅六十三縣，廣東五縣，安徽十七縣，湖南五十五縣，浙江三十五縣，山西七縣）於民國三十一年底以前分三期辦竣，以便徵收實物。據報除少數縣分因受戰事旱災影響須延至三十二年二三月始能完成外，其餘均已如期辦竣。其辦理陳報之標準，另由財政部新定下列原則五項，以資一律遵守：（一）各項工作在程序上，應密切配合，以期節時省費。（二）畫界分段，應以天然地形為原則。（三）實施編查時，計算土地面積，應以市畝為原則，無畝分地方，應實施丈量，非經中央主管機關之核定，不得變更；其原有畝分者，得採用抽丈辦法，折成市畝。（四）編查時，應按坵編號，但同一業主同一地目，同一土質之土地，其坵塊相連，而各坵面積在三畝以內者，得併坵計算，但總面積以不超過五畝為限。（五）改訂科則，以地價為準，同時得參酌地目土質收益訂定之。

三、田賦徵實與我國財政 田賦在中國古代，本來是一種實物稅，其後因繳納的便利，始改以貨幣折徵。自從近年糧價高漲以後，地主的收益，較戰前增加了若干倍，而田賦若仍照以往的稅額繳納，實在是國庫一個很大的損失，而地主也太占便宜了。為平均國民負擔增加國庫收入，並使政府可以直接控制一部分糧食計，所以決定於三十年秋季起改徵實物。依照規定收入足以應付戰前全國歲出而有餘，即以現在中央的歲入而論，也占稅收總額半數以上，裨益我國戰時財政，當非

淺鮮。再從經濟方面來看，像過去軍隊的給養，都是由國庫運發鈔票，購糧接濟，一方面加速法幣的發行，他方面又加重國庫的負擔，國家深感擔負的困難。自改制以後，前線作戰的部隊可以就地取食，後方訓練的兵團也可按時領糧，軍需沒有困難了。同時一部分公務人員、學生及都市民衆的食米，也得以統籌供應，這些在以往占國庫開支的大部分，今則概以稻麥撥付，在戰時經濟上，更有重大的意義。

第二款 關稅

我國關稅起源甚早，南齊時代，已有外舶來廣州通商，當時地方官吏，即對其船隻課稅，但未正式設關徵收。至唐始設市舶使，凡外艦來華者必報經市舶使納稅，是爲中國最早的海關。其後宋元因制略有變更，降及明代，外國通商的範圍較爲擴大。至清康熙二十二年，荷蘭以助攻鄭氏，平台灣有功，首請互市，疆吏亦請開海禁，於是在澳門、漳州、寧波、靈台山等處設立四權關，海關之名，實沿於此。鴉片戰爭以後，開關五口通商，於是海禁洞開，旋以外交迭敗，訂立種種不平等條約，關稅遂受片面協定的束縛，進出口關稅均按值百抽五的均一稅率徵收，此種協定稅則，既不能運用保護政策，以援助國內的幼稚產業，復不能充分發揮財政政策，以增益國庫的收入。八十餘年來，深受此種箝制，而莫能自拔。十六年國府定都南京以後，即以關稅自主爲務，迭向外聲明不平等條約的應行廢止，並催促各國迅速締結平等及互尊重主權的新約。十七年七月間，美國即首先指派全權代表駐華。

公使馬克謨與我國全權代表財政部長宋子文在北平簽訂關於中美兩國間的關稅新約，採用國家關稅完全自主及無條件最惠國條款之原則。此後繼美國與我訂立關稅條約者，有英、法、德、比、義、挪威、荷蘭、瑞士、丹麥、葡萄牙、西班牙等國，日本亦於民國十九年五月與我訂立中日關稅協定。至此，我國關稅始確立完全自主的關稅制度。茲分爲進口稅、出口稅、轉口稅、稅收四項分述於左：

一、進口稅 我國關稅自十八年實行自主後，即修改前值百抽五的稅率，暫訂爲七級差等稅率，由值百抽七·五起，最高達值百抽二七·五。其後又經三次修訂，並將計稅單位的關平兩，改用海關金單位，所有各進口貨品，如紙菸、洋酒、綢緞等，其從價稅的最高稅率，已達值百抽八十，棉布、呢絨、紙、海產品等，亦達值百抽三十至五十不等，其餘從量稅的貨品，如糖、人造絲等，因物價變動關係，實際徵稅，大都在值百抽八十以上。至與建設有關的機器、車輛、五金、紙漿及一部分化學產品等，則均從輕課稅，最低爲值百抽五，此項稅制，皆以平衡國際貿易，發展國內產業爲要義，逐漸表現保護關稅的機能。

抗戰發生以後，更進而協助國策的實施，對於非必需品，當由財政部公布「非常時期禁止進口物品辦法」，規定禁止進口物品，共計稅則號列一百六十八項，菸、酒、絲及其織品、毛織品、皮貨、海產品、玩具、遊戲品、化妝品，以及大部分食品、紙張等，均在禁止進口之列，而僅對於煤油、糖二項，准予領用特許證進口商銷。至有關抗戰必需用品，如軍用繪圖紙張、汽油、機油均爲免稅物品，購辦救護藥品進口，亦可免稅。他如卡車、鋼鐵亦已酌予減稅。二十八年九月，更擴大減稅範圍，凡進口物品，除

禁止進口者外，一律准照原稅率減按三分之一徵收。例如工業用機器，各類化學產品，交通建設用之車輛、車胎、船艇，有關文化之印書紙、報紙，民生日用之米、麥、紗布，大部分都在減稅之列。嗣後規定洋米亦准免稅進口，其用意不但使民生日用品得以廉價供給，實亦促進建設事業，以增厚抗戰建國的力量。

二、出口稅 出口貨物稅則，曾於二十三年一度修正，規定從量稅率，為值百抽五，從價稅率，為值百抽七·五，其不易於在國外市場推銷的貨品，如蛋品、子仁、菸葉及夏布、地毯、磁器等，則分別減稅免稅。又為限制白銀出口，亦於二十三年十月提高出口稅至百分之十，並加徵平衡稅。

抗戰軍興以後，政府即規定出口貨物售結外匯辦法，其應售結外匯的貨品，計有桐油、豬鬃、牛皮、茶葉、蛋品、礮砂、羊毛、藥材、羊皮、蠶絲、苧麻、腸衣、棉花等二十四種，凡報運上項結匯貨物的商人，應將所售得的外幣貨款，售與中國銀行或交通銀行，並將取得的承購外匯證明書，提交海關查驗方能報運出口。二十八年七月，又將前項辦法，略加變更，規定桐油、茶葉、豬鬃、礮砂四項，由政府統籌收購運銷，尚餘結匯物品二十種。二十九年三月，又將結匯貨物縮為蛋品、羽毛、腸衣、皮革、皮毛、桔子、藥材、油蠟、子仁、菸草、木材、繭絲、棉產、苧麻等十四類，其餘概免結匯。至所有結匯的貨物，其應徵之出口稅，概予免徵，但須由海關驗憑外匯證明書放行。其與抗戰有關的物資，如麵粉、麩皮、生鐵、小麥、米穀、豆類、雜糧、汽油、滑油、竹、海草、松香、水銀、乾辣椒、鉛條、廢金屬、廢絮等，皆先後禁止出口，以免資敵。

三、轉口稅 轉口稅含有國內通過稅的性質，原擬撤廢，抗戰發生以後，政府為充裕戰時財政

起見，乃將轉口稅徵收辦法，加以整理。凡民船、鐵路、公路及輪船運輸往來通商口岸，暨內地與內地間的土貨，其經過關卡者，一律照徵轉口稅，稅率按從量計算者，概為值百抽五，從價者為值百抽七。五。至於米穀、小麥、雜糧及製品肥料、鮮魚、介鮮、菜蔬、抽紗、挑花、繡花、花邊等品，則因特種關係，概予免稅。嗣復將鮮蛋、橘子、菓品、炭柴、繩索、陶器等續准免徵。對於肩挑負販之零星貨物，每種所收稅額，在國幣一元以下者，亦均免徵轉口稅。自三十一年四月十五日戰時消費稅開徵之日起，轉口稅業已停徵。

四、稅收 自民國元年至民國八年，我國海關稅收，常在七千萬元左右，自九年起，即逐漸增加。至民國十七年，為一萬三千餘萬元。自十八年實施國定稅則後，稅收又增至二萬四千餘萬元。十九年二月改徵金單位後，是年稅收，又增為二萬九千餘萬元。二十年因改訂進出口稅，稅收達三萬八千餘萬元，較十七年增加兩倍，約為民元的六倍。自九一八事變發生，繼以滬戰東北各關均遭封閉，影響二十一年的稅收甚大，是年稅收僅二萬九千萬元。嗣以世界不景氣現象發生，我國農村經濟瀕於破產，一般人購買力薄弱，對外貿易，益形凋敝，因此在二十二至二十六年之間，每年稅收不過三萬萬餘元。及七七事變發生，津海秦皇島等關，旋被占據，至十一月末，上海亦受敵軍控制，惟沿海各口商務，尚未大受影響，故是年稅收，仍達三萬四千二百餘萬元。迨至二十七年，戰區擴大，華北的膠海東海，華南的廈門粵海，先後淪於敵手，華中的杭州、蘇州、金陵、蕪湖、九江、江蘇等關，及粵省的三水、水等關，又經我方封閉，長江珠江的貿易，差不多完全停頓了。沿海各口貿易，既已銳減，而華北

各關及江海等關，又先後由敵人減低稅率，所以在二十七年的關稅收入，陡降至國幣二萬五千四百餘萬元。二十八年潮海南寧兩關亦造陷落，但此兩關貿易不多，影響稅收甚小，而上海天津等處進口貿易，則已較前年大為進步，故稅收數目，仍達三萬三千一百餘萬元，至二十九年，復增加為四萬五千三百餘萬元。

第三款 鹽稅

我國鹽稅，在三代時，即已創辦，但所徵甚微，及至管仲興魚鹽之利，於是鹽一變而為官業，是為我國最早的鹽專賣制度。自漢迄於近代，由專賣而收稅，由收稅而專賣，代有變遷，迄無定制，清因明制，畫一課則，民國以來，仍沿舊法，最近又復改為專賣，茲分述如左：

一、產銷 我國產鹽區域，徧於各地，但以兩淮長蘆為最。在民國二十五年間，兩淮每年可產鹽九百一十六萬六千擔，占全國產鹽量百分之十八強，長蘆每年可產鹽八百三十七萬六千擔，占百分之十七強。自二十六年七月中日釁起，蘆區首當其衝，長蘆鹽務管理局，即被敵方強制接收，後寇焰南張，魯淮兩局，相繼移撤，鹽之來源，大為缺乏，乃不得不致力於川鹽之增產。川鹽產量，在二十五年時，為七百四十三萬七千擔，現在每年產額，已達九百餘萬石。按製鹽之法，在我國向分為二種：一為灘曬法，此在濱海省分，可以引潮水入田，利用日光曬乾，無需多大人工，費少而價廉；一為煎製法，在內地富有鹽質的省分，掘地為井，吸水煮鹽，人工資本，均耗費甚大。四川製鹽，即係採用後法，川鹽

自增產後，已較從前的淮蘆爲增。此外浙鹽年產四百餘萬石，粵鹽年產三百餘萬石，閩鹽年產二百餘萬石，滇鹽年產約一百萬石，西北池鹽年可撈運一百五十萬石。以上各區產鹽，用以供銷全國，似尙不虞缺乏。

運鹽之法，以往有官運、商運、民運之別。官運係舊制，凡交通不便，無人承運的區域，卽由政府自行運送，費用多而成效少；民運卽許人民自由運鹽售賣，但推行不廣；通常採用者，則爲商運。其法卽於各消費區內，特許商人運售某地的鹽，叫做「引岸」；商人運鹽，須憑執照叫做「引票」。領票須先繳費，得票以後，可以世襲營業，因此商人常以引票護符，壟斷價格爲所欲爲，人民負擔加重，痛苦不堪；而國庫實際收入，不過十之一二而已。改良鹽稅，當先廢除引岸制度，但以格於鹽商的阻撓，及各省軍人的反對，以往迄未實行。自戰事發生以後，引商或則放棄責任，或則產運發生變化，事實上舊制已無法維持，中央遂決定民製官收，官運商銷的原則，各省行銷何種鹽，均視產地運道狀況，隨時統籌。現在川、浙、粵、閩、甘、滇各省，均可自給，並有餘額運濟省外；湖北、貴州，則以川鹽供銷，廣西以粵鹽供銷，江西以浙鹽、粵鹽接濟，湖南以川、浙、閩、粵鹽接濟，陝西以甘、川鹽及增產土鹽供給，河南除以甘鹽運濟外，復搶運游擊區淮、潞鹽斤補充，所有各銷區月需食鹽數量，概係斟酌各區運銷情形，統籌支配。在各縣，則採取計口授鹽辦法，每月定額釋放，所有行銷的鹽斤，除少數地區爲自由貿易區域，由商人競售外，大都均有一定的牌價，其中包括稅款、鹽本、運雜各費，並限定商人純利，每擔自三角至一元不等。鹽斤既採取分區配銷辦法，關於價格一項，原不應有何漲落，但以各地時受敵

人肆擾，運輸路線，常被迫更改；同時運輸工具困難，在以往所利用的輪帆火車，現在都無法使用，西南各區，只好全靠汽車載運，西北各區，則為膠輪手車，因此指定運往銷區的鹽斤，往往不能如期到達，加以奸商囤積牟利，民衆爭先躉購，至腹地各縣鹽價，不免有騰漲情事發生，自製定取締抬價處罰辦法以後，此種現象，即已減免。

二、稅額 我國鹽稅向包括正稅、中央附稅、外債附稅、鹽場整理費、增加整理費、及建設專款等六種，其中除正稅、中央附稅為國庫收入的正常鹽稅外，其餘四種，均屬專款，指撥一定的用途。上列各項稅費，概由鹽務總局所屬各區鹽務機關按照規定稅則辦理。大抵在各產區的近場稅率比較輕，在各銷區的腹岸比較重。例如兩浙區的寧海、黃岩等處，近場輕稅，為二元二角，松江區的川沙、橫沙、島等處，為三元四角，福建區的漳浦、雲霄、詔安等處，為三元七角，廣東區的附場各地，為二元九角，湘、鄂、贛等銷區的腹岸稅率，均為十一元九角，其餘各地，大都在五六元至七八元之間，所有稅率輕重懸殊各地，自民國二十年以來，即歷經分別調整，輕者加重，重者減輕，至近年已漸躋平衡。

鹽稅收入，在民國初年不過千餘萬元，自國民政府成立以後，迭加整理，甚著成效。二十六年鹽稅收入，計達二萬一千九百餘萬元，抗戰軍興以後，沿海重要鹽場，相繼被敵侵占，影響稅收頗鉅，二十七年計收一萬四千二百餘萬元，二十八年收入一萬二千一百餘萬元，二十九年內，因川浙鹽重要運道，如宜昌、蕭山等處，又被侵占，鹽運益感困難，稅收約一萬萬元左右。

三、鹽專賣的近況 世界各國，對於食鹽除採用無稅制的國家外，其徵稅國家所採用的制度，

不外徵稅與專賣兩種制度。徵稅制即係就場徵稅，一稅之後，聽其自由運銷；專賣制則由政府或政府特許的商人專賣兩種。由政府專賣，是為國營事業的一種，由政府特許的商人經營，則為商專賣。我國鹽政，在歷史上兩種制度，均經採用。抗戰以前的鹽，大體係徵稅制，民國二十年公布的一新鹽法，主張平均鹽稅，自由販賣，也是徵稅制，但現值戰時沿海較大產區，多已淪為游擊區，不特鹽源短絀，運輸尤感困難，已如上述，徵稅制度的自由運銷辦法，在目前自難適應，實行商專賣嗎？又無大量資本，亦難採用。為調劑民食增加國庫收入起見，戰時鹽務，只有由政府嚴格統制，實行鹽專賣制度，因此國民政府已於三十一年五月二十六日公布「鹽專賣暫行條例」，至此我國鹽制，已由徵稅制度而變為專賣制度了。按照該項條例，所有鹽專賣全部收益，概歸國庫，無論食鹽、漁鹽、工業農業用鹽，非經政府許可，不得由國外輸入，或輸出，亦不得自由採製。製鹽人製定的鹽，應由鹽專賣機關收購，運輸事宜，亦由鹽專賣機關辦理，必要時，得招商代運或委託商運。承辦銷鹽的合作社或商人，應先呈經政府的許可。各縣市的批發鹽價及零售鹽價，由鹽專賣機關視其實需成本，酌加利潤，以為核定的標準。至於配銷，則以按人口計算為原則，必要時，得由政府限定憑證計口授鹽，現在鹽專賣事業，仍由財政部鹽務總局辦理。自專賣制度實行以後，各區需要鹽斤，得有合理的分配，而售出價格，亦有一定，不得隨意漲跌，民食既可維持無虞，國家的收入，也可望增加了。

第四款 貨物稅

貨物稅可分爲統稅、釐產稅及菸酒稅三種，茲分述如左：

一、統稅 統稅原爲裁釐後的抵補，欲論統稅，必先知道釐金。從前我國關卡林立，對於流通的各種貨物，幾無物不稅，無地不稅，阻礙工業發展，影響國民經濟，莫此爲甚，加以胥吏因緣爲奸，上下其手，商民苦累不堪，至於統稅，則爲就廠徵稅，一稅之後，任其所之，沿途不必設立關卡，費用可省，貨物亦易流暢，凡此利便，皆非釐金所能及，因此財政部於二十年乃毅然裁釐，改辦統稅，以資抵補。實施以來，成效甚著，最初開辦，係從捲菸入手，以次推及棉紗、水泥、麥粉、火柴等貨物。抗戰以還，又增加薰菸、火酒、啤酒三項，擴爲八類。二十九年增加飲料品及糖類。三十一年增加茶葉，三十二年又增加竹木、皮毛、盜陶、紙箔等類，茲分述如次：

(一) 菸類 分紙捲菸、薰菸葉、土菸葉及雪茄菸四種：紙捲菸以五萬枝箱爲標準，原照每箱登記價格分爲四級徵稅，每五萬枝售價在八百元以上者，爲第一級，課八百元；在四百元以上八百元以下者，爲第二級，課四百元；在二百元以上四百元以下者，爲第三級，課二百元；在二百元以下者，爲第四級，課一百元。抗戰以後，物價高漲，原訂捲菸稅率，自有增加的必要，故自二十九年九月間起，即按照登記各牌每五萬枝之批發售價分爲四級，加倍課稅。計售價在一千六百元以上者，爲第一級徵稅一千六百元；在一千六元以下八百元以上者，爲第二級，徵稅八百元；在八百元以下四百元以上者，爲第三級，徵稅四百元；在四百元以下二百元以上者，爲第四級，徵稅二百元。薰菸葉爲製造捲菸的原料，土菸葉係供普通人民吸食之用，其原徵稅率均爲每百市斤收稅四元一角五分。二十

九年九月間，亦按照該項菸葉產地的批發價格，分爲三級：即批價在四十元以上者爲第一級，課十六元；在四十元以下二十元以上者，爲第二級，課八元；在二十元以下者爲第三級，課四元。雪茄菸銷路，原不甚廣，近年稅率，仍照抗戰以前每千枝登記售價分爲六級：計售價在八十元以上者，爲第一級，徵稅六十二元；在四十元以上者爲第二級，徵稅三十元；在二十元以上者爲第三級，徵稅十五元五角；在十元以上者，爲第四級，徵稅七元八角；在六元以上者，爲第五級，徵稅四元一角五分；在六元以下者，爲第六級，徵稅三元一角。三十年七月七日政府公布「貨物統稅暫行條例」，規定紙捲煙及雪茄煙從價徵收百分之八十，薰菸葉從價徵收百分之二十五。

政府爲增加國庫收入起見，已於三十一年五月十三日公布「戰時菸類專賣暫行條例」，將紙捲菸、雪茄菸、薰菸葉及其他用機製或仿機製之煙類，收歸政府專賣，所有菸類承銷商、零售商，概須經專賣局核准登記，給與憑照，按照規定價格出售。

(二) 棉紗 分棉紗及棉紗直接織成品兩種。自二十六年六月一日以後除棉毯從價徵稅外，其餘棉紗棉布，概係從量徵稅。抗戰以後，因物價高漲，棉紗一項，亦較戰爭高漲若干倍，乃規定所有各種棉紗，悉按甲乙丙丁種類，較原有稅額，增加一倍徵收。甲種紗每公擔應徵十元，乙種十二元，丙種十五元，丁種二十元，以期適合需要。棉紗統稅稅額表，亦詳予改訂，均於二十九年九月先後施行。迨三十年七月七日「貨物統稅暫行條例」公布，棉紗亦改爲從價徵稅百分之三·五。

(三) 麥粉 分麥粉、麩皮兩種。麥粉向以每包重二十二又百分之二三公斤爲標準，每包徵稅

一角。麩皮每大包（司馬秤五十一斤以上）徵稅五分，每小包（司馬秤五十斤以下）徵稅三分五厘。抗戰以來，粉價日漲，原定徵稅辦法，已不適合現情，經於二十九年十一月起，麥粉按照百分之五的稅率，改爲從價徵收，分級計稅。凡每包粉價在五元以下者，徵稅一角五分；五元至十元者，徵二角五分；十元至十五元者，徵五角；十五元至二十元者，徵七角五分；二十元至二十五元者，徵一元；二十五元至三十元者，徵一元二角五分；三十元至三十五元者，徵一元五角，均以五元爲一級，每級遞增兩角五分，如售價超過三十五元的，照此類推。麩皮徵收辦法，與上述麥粉同。三十年七月七日公布「貨物統稅暫行條例」，規定麥粉及麩皮一律從價徵收百分之二·五。

（四）火柴 分硫化磷火柴、安全火柴、散裝火柴三種。一律從量徵稅。硫化磷火柴、安全火柴盒裝，以每箱七千二百盒爲標準，散裝舶來品，以重四十八公斤爲標準，國製品以重六十又百分之四十八公斤爲標準。自二十九年九月十五日起，亦將原有稅率修訂。（1）硫化磷甲級每箱原徵十二元六角者，改徵二十四元；乙級每箱原徵十五元六角者，改徵三十元。（2）每全甲級每箱原徵十五元六角者，改徵三十元；乙級每箱原徵二十元零一角者，改徵三十九元；乙級每箱原徵二十四元者，改徵四十八元。（3）散裝國製品每重六十又百分之四十八公斤，徵收國幣二元五角，舶來品每重四十八公斤，徵收國幣四十八元。三十年七月七日公布「貨物統稅暫行條例」，所有硫化磷火柴及安全火柴等，規定一律從價徵收百分之二十。三十一年五月，政府公布「戰時火柴專賣暫行條例」，所有火柴承銷商，概須經專賣局核准登記，憑照銷售，其價格由政府規定，承銷商與零售商不

得增加。

(五)水泥 每桶以一百七十公斤爲標準，自二十六年一月一日至四月四日，每桶徵稅一元二角；自二十六年四月五日以後，每桶徵稅一元五角；二十九年九月以後，每桶改徵三元。三十年七月七日政府公布「貨物統稅暫行條例」，規定水泥從價徵收百分之十五。

(六)薰煙(已於(一)菸類述及)

(七)火酒 分普通酒精、改性酒精、動力酒精三種。普通酒精每公升徵稅一角三分，改性酒精每公升徵稅六分五厘，動力酒精每公升徵稅六分五厘。此項動力酒精，原有暫納半稅，出廠半稅，記賬之規定，現已取消。三十年七月七日公布「貨物統稅暫行條例」後，普通酒精即改爲從價徵收百分之二十，改性酒精及木酒精從價徵收百分之十，動力酒精從價徵收百分之五。

(八)啤酒 分箱裝及桶裝兩種。箱裝以每箱裝大瓶四十八瓶或小瓶七十二瓶爲標準，每箱徵稅二元六角；桶裝以淨裝容量按公升計算，每公升徵稅七分。自三十年七月七日「貨物統稅暫行條例」公布後，啤酒即從價徵收百分之六十。

(九)洋酒 從價徵收，值百抽三十，以當地海關徵收關稅估價表爲標準，如無海關估價，得照批發市價覈實徵收。自「貨物統稅暫行條例」於三十年七月七日公布後，即改爲從價徵收百分之六十。

(十)飲料品 分爲(1)汽水類，不論採用任何原料所製的汽水，及直接充作飲料的果子水，

各種花露，或礦泉水等，都包括在內。(2) 果子露類，不論採用任何果子所製的果子露或果子汁等，都包括在內。(3) 蒸溜水以裝置的每一容器為課稅標準。以上各類概按核定的躉售價格分別等級，從價徵收其稅率如左表(單位元)

稅級	躉售價格	稅額
1	0.15 以下	.02
2	0.16 至 0.40	.05
3	0.41 至 0.60	.10
4	0.61 至 0.81	.15
5	0.81 至 1.00	.20
6	1.01 至 1.50	.30
7	1.51 至 2.00	.40
8	2.01 至 2.50	.50
9	2.51 至 3.00	.60
10	3.01 至 4.00	.80

二十。自三十年七月七日「貨物統稅暫行條例」公布後，所有各種飲料品，一律從價徵收百分之

(十一) 糖類 以其裝置的每一容器或包裝為課稅單位，按照產地附近市場的批售價格，核定完稅價格，從價徵收百分之十五。三十一年五月十三日，政府公布「戰時食糖專賣暫行條例」，

自此糖亦收歸政府專賣，非經政府許可，不得由國外輸入，所有糖及糖之加工原料及其副產品，非經報由政府收購或經其許可販賣，不得販賣。承銷商零售商，應經專賣局核准登記，憑照銷售，其批發價格由專賣局按照各區收購成本及國家專賣加益為計算標準，零售價格，則由各該區糖業公會擬定報請專賣局核定公告，商人不得任意抬高或降低。

(十二)茶葉 茶葉為我國大宗出產物之一，年產約四十萬擔，且為半奢侈品，生產與製造各地，亦尚集中，頗合徵收統稅之要求，故自三十一年度起，亦加徵統稅，依從價百分之十五徵稅，預計三十一年度可徵收八百四十萬元。

(十三)竹木皮毛盜陶紙箔 根據三十二年三月二十六日府令公布之條例，徵稅之竹木、皮毛、盜陶、紙箔等類貨物如左：(甲)竹木，凡竹材及整段筒或枝條之木材均屬之；(乙)皮毛，凡生皮、熟皮、皮貨、皮統及羊毛、駝毛、豬鬃均屬之；(丙)盜陶，凡盜器均屬之；(丁)紙箔，凡手工及機製之各種紙張錫箔均屬之。所定稅率，係分奢侈品、消費品、或半奢侈品及日用品三類從價徵收。如錫箔係奢侈品從價徵收百分之八十，貴重木材及細毛皮貨等，則屬半奢侈品，從價徵收百分之三十。普通紙張係日用品，從價徵收百分之五。又如盜器陶器同屬日用品，但以負擔能力而論，則有強弱之別。故盜器從價徵收百分之十，陶器從價徵收百分之五。

二、礦產稅 礦稅在明初，即已開始徵收，稅率極微。到明末宦官用事，浮收苛擾，流毒海內。清初僅雲南有銅礦、銀礦，至光宣之交，風氣漸開，內外奏請開礦的案甚多，均遵照定章，繳納稅款。民國

以還，商民爭先覓地開礦，亦均按時納稅，三年三月，曾頒布「礦業條例」，各省多未實行。迨民國十九年「礦業法」公布以後，明定礦稅爲二種：一爲礦區稅，一爲礦產稅。礦產稅歸財政部徵收，現在徵收的礦產稅，除金礦一項因抗戰關係獎勵生產免徵外，其餘計有三十二種，共分四類：（一）煤類；（二）鐵類；（三）其他金屬類；（四）其他非金屬類。原定明鑿值百抽二，其餘一律值百抽五。自軍興以來，財用浩繁，而且各項礦產品的售價，皆已突飛猛漲，所有前定稅率，自有酌予提高的必要，自三十年代起，即按各處礦產物產銷及供求情形，將各種礦產分爲必需品與非必需品兩類，其確爲人民日用必需不能負擔重稅的，如煤炭等類，則暫仍按百分之五徵稅，其他非必需品，概於法定範圍內，酌量增加。

三、菸酒稅 菸酒稅徵收制度，向極複雜，各省或徵公賣費稅，或徵土菸特稅，土酒定額稅，從價從量，亦不一致。抗戰以還，即規定土酒加徵五成，並舉辦土菸絲稅，照土菸絲產地批價，每百市斤在四十元以上者爲第一級，徵稅十六元；在四十元以下二十元以上者，爲第二級，徵稅八元；其在二十元以下者爲第三級，徵稅四元。又修訂蘇、浙、皖、贛、豫、鄂、閩七省土酒定額稅率，又提高陝、甘、寧三省土菸公賣價格，亦將陝、甘、寧三省土酒改辦定額稅，又提高川、湘兩省菸酒公賣價格。

四、稅務機構及稅收 上述統稅、礦稅、菸酒稅，皆由財政部稅務署主管。稅務署所屬稅務機構組織系統，向分四類：（1）區稅務局下設稅務管理所。稅務分所，辦理統稅、礦、印花、菸、酒各稅事宜。（2）區統稅局下設統稅管理所及查驗所，查驗分所，辦理統稅事宜。（3）省印花菸酒稅局下設分局及

稽徵所，稽徵分所，辦理印花菸酒稅事宜。(4)礦產稅徵收專員辦事處，辦理礦產稅事宜。凡設立區稅務局各省分，不再設置(2)(3)(4)類各機關。財政部爲整理稅務起見，業已將各區稅務局及分局規程，制定公布，於三十年一月起實行。此項規程，較諸以往制度，頗多改進，其要點即係以一省一局爲原則，局下設分局及查驗所，實現稽徵分立的制度。所謂稽即稽查，由查驗所擔任，所謂徵即徵收，由各分局負責，分工合作，相互牽制，甚合稅務行政的原則。

稅務署主管各稅，在平時全年可收一萬九千萬元。中以統稅爲大宗，占全部稅收百分之八十五，菸酒次之，占百分之十左右，礦產稅僅占百分之三四。抗戰軍興以後，統稅一項，因廠商多數均係設在通商口岸，受了交通的影響，稅收大減，較戰前僅收到一成左右，因此全年稅收，減爲六千萬元。菸酒稅向係分布各地，影響甚微，係整理以後，目前亦能超過戰前數目，三十年度全年各稅收，達二萬二千餘萬元，三十一年底預計可收三萬八千餘萬元。

第五款 所得稅

一、沿革 我國創辦所得稅，遠自清末，即有人倡議徵收，並曾擬定所得稅法，交資政院審查，後以革命軍興，遂作罷論。辛亥鼎革以還，其議復起。在北京政府時代，曾於民國三年擬定所得稅條例，民國四年擬定所得稅第一期施行細則，民國十年擬訂所得稅條例施行細則，財政部並於民國十一年一度下令於是年一月開徵所得稅。旋因各省商會紛紛反對，只好展期三個月，先從官俸開徵。終

以稅收不過一萬餘元，無補國計，遂亦廢止。十六年國民政府奠都南京以後，中央政治委員會對於所得稅亦已擬及，十七年召開第一次全國財政會議，又提議徵收所得稅，以作裁釐後的抵補，並擬有所得稅條例及施行細則。十八年財政部乃將民三所得稅條例及施行細則修正公布，正好預備實行，而財政顧問凱末爾又謂太早，祇得暫時擱置。至二十三年第二次全國財政會議，有「改革稅制應以推行直接稅為中心」之建設，於是財政部遂於二十四年七月向中央政治會議提出所得稅原則及所得稅法草案。二十五年六月中央政治會議根據是項提議，擬定所得稅原則八項，交由立法院於同年七月制定所得稅暫行條例二十二條，並由國民政府於是月二十一日公布，定於同年十月一日開始施行，我國醞釀數十年的所得稅，至此始告正式開始徵收。

二、範圍 所得稅範圍依照「所得稅暫行條例」原分為三類：第一類為營利事業所得，包括（1）公司、商號、行棧、工廠、或個人資本在二千元以上營利事業之所得；（2）官商合辦營利事業之所得；（3）屬於一時營利事業之所得。第二類為薪給報酬所得，包括（1）公務人員之薪餉所得；（2）自由職業者之薪餉所得；（3）從事其他各業者之薪餉所得。其納稅義務人，既普及於各界的從業人員，而所謂薪給報酬，更包括俸給、歲費、獎金、退職金、養老金及其他由職務上所得的一切報酬與給與。第三類為證券存款所得，實為證券存款所生的利息所得，其證券包括各級政府發行的公債、庫券、證券、憑券，及股分有限公司，或股分兩合公司發行的股票與公司債，其存款既包括各種存款及有獎儲蓄等，亦包括銀錢業及非銀錢業所收受的一切存款，而壽險之保險金於保險期

滿領回者，亦視為存款。三十二年二月十七日國府公布「所得稅法」將舊行條例廢止，並於同年一月二十八日公布「財產租賃出賣所得稅法」，擴大徵稅範圍，除上述營利事業所得、薪給報酬所得及證券存款所得稅三類外，對於地租性質之所得，亦加課所得稅。凡土地、房屋、堆棧、碼頭、森林、礦場、舟車、機械等財產租賃所得或出賣所得，均須依法課稅。

三、稅率 所得稅的稅率，因所得種類之不同而有區別。依照所得稅暫行條例之規定，在第一類營利事業所得中（1）私人營利事業資本二千元以上之所得，及（2）官商合辦營利事業之所得，概分等級徵收。如所得合資本百分之五未滿百分之十者，課千分之三十；合百分之十未滿百分之十五者，課千分之四十；合百分之十五未滿百分之二十者，課千分之六十；合百分之二十未滿百分之二十五者，課千分之八十；合百分之二十五以上者，一律課千分之一百。其餘（3）種一時營利事業之所得，其所得能按資本實額計算者，則照上述（1）（2）兩種課稅標準分級課稅，其所得不能按資本額計算者，則依其實際所得額課稅。在一百元以上未滿一千元者，課千分之三十；一千元以上未滿一千五百元者，課千分之四十二；一千五百元以上未滿五千元者，課千分之六十；在五千元以上者，每增一千元遞加課稅千分之十至千分之二百為限。

第二類薪給報酬所得，按每月平均所得分級課稅。月入在三十元至六十元者，每十元課稅五分；超過六十元至一百元者，其超過額每十元課稅一角；超過一百元至二百元者，其超過額每十元課稅二角；超過二百元至三百元者，其超過額每十元課稅三角；超過三百元至四百元者，其超過額

每十元課稅四角；超過四百元至五百元者，其超過額每十元課稅六角；超過五百元至六百元者，其超過額每十元課稅八角；超過六百元至七百元者，其超過額每十元課稅一元；超過七百元至八百元者，其超過額每十元課稅一元二角；超過八百元者，每超過一百元之數，每十元增課二角；至每十元課稅二元爲最高限度。

第三類證券存款所得，則不分等級，一律按實際所得課千分之五十。

自三十二年二月十七日公布「所得稅法」後，關於原定所得稅稅率略有調整，將起稅點提高。一般公司、商號、營利事業所得稅原規定所得合資本滿百分之五即徵稅，現提高至百分之十。營利事業所得，在資本額百分之三十以下者維持原有稅率；其超過百分之三十者，逐漸增加稅率；最高稅率原爲百分之十，現提高至百分之二十。一時營利事業所得稅原規定所得滿一百元者即課稅，現提高至滿二百元者；超過二百元者酌增稅率，最高稅率原爲百分之二十，現提高至百分之三十。薪給報酬所得原規定每月所得滿三十元者即課稅，現提高至百元；每月所得在千五百元以下者維持原率，超過千五百元者酌增稅率，最高稅率原爲百分之二十，現提高至百分之三十。證券存款所得稅，凡公債及國家銀行存款之利息所得，仍維持原稅率百分之五；其他證券存款之利息所得，提高稅率至百分之十。關於財產租賃出賣所得稅率，則於「財產租賃出賣所得稅法」內明白規定，其起課標準，財產租賃所得超過三千元者，農業用地出賣所得超過一萬元者，一般財產出賣所得超過五千元者，始課稅。徵課稅率均採超額累進稅率，財產租賃所得稅自百分之十開始累進。

至百分之八十，財產出賣所得稅亦自百分之十開始，累進至百分之五十爲止。

由上可知所得稅中的第一、第二兩類，係採累進稅率，而第三類，則用比例稅率。第一類的累進，係採總額累進制，而第二類的累進，則用超額累進制，就第三類所得的大額所得者來看，則以第一類負稅較重，第二類次之，第三類較輕。而財產租賃出賣所得稅率，則一律採超額累進制。

四、免稅 依照所得稅法合於下列各項規定者免稅：(一)不以營利爲目的之法人所得；(二)薪給報酬所得，每月平均不及一百元者；(三)軍警官佐、士兵及公務員因公傷亡之卹金；(四)小學教職員之薪給；(五)殘廢者勞工及無力生活者之撫卹金、養老金及贍養金；(六)各級政府機關存款；(七)公務員及勞工法定儲蓄金；(八)教育慈善機關或團體之基金存款；(九)教育儲金之每年所得利息未達一百元者。至於財產租賃出賣所得，依照財產租賃出賣所得稅法之規定，合於左列各種所得，免徵所得稅：(一)財產租賃所得未超過三千元者；財產出賣所得未超過五千元者；農業用地之出賣所得未超過一萬元者；(二)各級政府財產租賃所得，或出賣所得；(三)教育文化公益事業財產之租賃所得，或出賣所得，全部用於各該事業。此項規定，與現代財政原則，大致符合。

五、徵法 第一類營利事業所得，係按純益額計算課稅，由納稅義務人於每年結算後，一個月內將所得稅額申報主管機關，其屬於一時營利事業之所得，則由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，於結算後一個月內報告。第二類薪給報酬所得，以月計或以年計者，均按月平均計算課稅，其所得無定期或一時所得者，則以各該月的所得額計算課稅，由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，按照納

稅期限報告。第三類證券存款所得，係按每次或結算時付給的利息課稅，由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者核付，或領取利息後一個月內將所得額報告主管徵收機關。至於財產租賃所得之計算，則以每年租賃總收入減除改良費用必要損耗及公課後之餘額為所得額。改良費用及必要損耗之減除額，以租賃總收入額百分之二十為標準。財產租賃收入，以出產物計者，應按各年該出產物出產後三個月內平均市價換算，其換算之平均市價，由當地主管徵收機關調查核定公告之財產出賣所得之計算，則以其出賣價格減除原價之餘額為所得額。其原價之計算如左：（一）財產取得或建造在民國二十六年七月一日以後者，均以取得或建造價格為原則；（二）財產取得或建造在民國二十六年六月三十日以前者，依左列標準評定原價，但納稅義務人能提供確實之原取得或建造價格者，以其提供之價格為原則。甲、農村土地房屋、森林、礦場以出賣價格百分之三十為原價；乙、城市土地房屋、堆棧、碼頭、舟車、機械，均以出賣價格百分之二十為原則。財產租賃所得，按其性質，由自繳所得稅者，或扣所得稅者，於每年每季或每月取得或支付之日起，一個月內將所得額報告於主管徵收機關。財產出賣所得，均以承買財產者為扣繳所得稅者，應由其訂於立賣買契約之日起，十五日內將所得額報告於主管徵收機關。所有以上所得稅之報告，並得隨時派人調查，如發現有虛偽隱匿或逾限不報者，並得逕行決定其所得額。

六、行政 我國直接稅行政機構的第一個特色，為自開辦時起，即採用徵收畫分制度，即徵稅為一機關，而收稅又為另一機關，以免中飽貪污情事發生。徵稅機構係採三級制：（一）在中央設立

直接稅處，掌理全國所得稅、遺產稅及其他直接稅並兼辦印花稅事務。(二)在每省或兩省或隸屬於行政院的市，設直接稅局，辦理所在地直接稅，並兼辦印花稅徵收事務。(三)省局以下，得視稽徵事務的繁簡以及地方繁榮等關係，酌設分局。是項機構，專任徵收事宜，不負收款之責，所需經費，概向國庫支領。稅款則由納稅人直接繳納國庫。全部經收事宜，委託中央銀行辦理，並由該行委託中國銀行、交通銀行或其指定銀行之總分支行及三等以上之郵務機關代收。其次辦理所得稅事務人員，係實行考訓制度，招收大中學生，予以相當訓練後，再行分發實際工作。與我國向有稅吏之憑據引用者，迥然不同，此又為我國直接稅行政上的第二個特色。

七、稅收 當民國二十五年所得稅開辦之初，歲入預算定為五百萬元，至年度決算時，實收六百四十八萬餘元，超過預算百分之三十。二十六年因抗戰發生，重要商埠淪陷，稅收仍達二千零一十一萬餘元。二十七年，因年度改制，實際稅收，不過六個月，亦達八百二十三萬餘元。二十八年因戰區擴大，實收數仍達二千九百二十一萬餘元；二十九年增為四千五百七十九萬餘元；三十年度增為八千四百九十九萬餘元；三十一年度預算為一萬七千萬元。

第六款 遺產稅

自二十五年實施所得稅後，財政部繼即提出遺產稅原則，及遺產稅暫行條例草案，經中政會核定原則，發交立法院制定遺產稅暫行條例及其施行細則。於二十七年十月六日及二十八年十

二月三十日先後由國府明令公布，並經國府明令自二十九年七月一日起全國一體施行，至此遺產稅亦見諸實施。我國直接稅的體系，因以完成奠定。

一、稅率 遺產課稅，係以遺產總額爲標準，其在五千元以下者免稅，五千元以上的小遺產，一律徵以百分之二的比例稅，其超過五萬元以上者，則始課累進稅。凡超過五萬元至十萬元者，就其超過額徵百分之一；超過十萬元至二十五萬元者，就其超過額徵百分之二；超過二十五萬元至五十萬元者，就其超過額徵百分之三；超過五十萬元至七十五萬元者，就其超過額徵百分之四；超過七十五萬元至一百萬元者，就其超過額徵百分之五；超過一百萬元至一百五十萬元者，就其超過額徵百分之七；超過一百五十萬元至二百萬元者，就其超過額徵百分之九；超過二百萬元至三百萬元者，就其超過額徵百分之十二；超過三百萬元至四百萬元者，就其超過額徵百分之十五；超過四百萬元至五百萬元者，就其超過額徵百分之二十；超過五百萬元至六百萬元者，就其超過額徵百分之二十五；超過六百萬元至七百萬元者，就其超過額徵百分之三十；超過七百萬元至八百萬元者，就其超過額徵百分之三十五；超過八百萬元至九百萬元者，就其超過額徵百分之四十；超過九百萬元至一千萬元者，就其超過額徵百分之四十五；超過一千萬元者，就其超過額徵百分之五十。此種稅率，立意公平，執行又簡便，甚屬妥善。其中關於親屬之遠近，稅率雖未設有輕重等級之別，但依我國習慣，繼承人多屬直系，目前缺少是項規定，似亦無妨。

二、免稅 凡合於下列各項規定者，一概免稅：（一）遺產總額未滿五千元者；（二）陸海空軍官

佐士兵及公務員戰時陣亡或因戰地服務致死者之遺產；(三)遺產中有關於文化、歷史、美術之圖書物品經繼承人向遺產稅徵收機關聲明保持登記者；(四)捐助各級政府之財產；(五)捐贈教育文化或慈善公益事業之財產未超過五十萬元者；(六)被繼承人之著作權及關於學術發明之專利權或自己創作之美術品；(七)已納遺產稅之遺產於三年內再有繼承開始情事者，其已納遺產稅之遺產價額，免再徵稅，其在三年以上五年以內者減半徵收（遺產總額在一百萬元以上者不適用此規定）；(八)遺產中之土地為繼承人繼續自耕者，其土地部分應負擔之遺產稅減半徵收。

三、課法 由納稅義務人或遺產管理人或遺囑執行人於被繼承人死亡後十日內，將死亡事實及財產概況，報告於主管徵收機關，並應於死亡報告之日起三個月內，將遺產清冊一次或分次提出。關於遺產價值的計算，以繼承開始之日為準，並須經遺產評價委員會決定始得徵稅。納稅義務人，對於是項規定有不履行時，得請求覆決，及依法提起訴願。

四、徵稅機關及稅額 遺產稅係由直接稅處主管，其徵收機構與所得稅同。至徵收數額，在二十九年開始徵收之年，為一千九百元，三十年度收入為二十萬元左右，三十一年度預算為二千萬元。

第七款 非常時期過分利得稅

自抗戰發生以後，前方將士英勇血戰，而後方人民，尙多因緣時會，獲致鉅額的過分利得，自屬太不公平。財政部爲增益稅收，平衡社會負擔，樹立國家正義起見，特於二十八年一月一日起，正式開徵非常時期過分利得稅，依照二十七年十月二十八日公布之「非常時期過分利得稅條例」規定：（一）凡公司、商號、行棧、工廠或個人資本在二千元以上之營利事業，官商合辦之營利事業及一切營利事業，其利得超過資本額百分之十五者；（二）財產租賃之利得超過其財產價額百分之十二者，除依所得稅暫行條例徵稅外，加徵非常時期過分利得稅。採用超額累進制，稅率較所得稅爲重，其累進程度亦較速。例如第一類營利事業之利得額超過資本額百分之十五至百分之二十者，其超過額徵百分之十；超過百分之二十至百分之三十者，其超過額徵百分之十五；超過百分之三十至百分之四十者，其超過額徵百分之二十；超過百分之四十至百分之五十者，其超過額徵百分之三十；超過百分之五十至百分之六十者，其超過額徵百分之四十；超過百分之六十者，其超過額一律徵百分之五十。第二類財產租賃之利得額，超過其財產價額百分之十二至百分之二十者，其超過額徵百分之十；超過百分之二十至百分之三十者，其超過額徵百分之十五；超過百分之三十至百分之四十者，其超過額徵百分之二十；超過百分之四十至百分之五十者，其超過額徵百分之三十；超過百分之五十至百分之六十者，其超過額徵百分之四十；超過百分之六十者，其超過額一律徵百分之五十。逕由戰區遷入內地之工廠，及因戰事受有重大損失之營業，經查明屬實者，概暫行免稅。前項營利事業的利得，其按營業年數計算者，由納稅義務人於結算日起一個月內，

將利得額報告於主管徵收機關，其不能按營業年度計算者，於結算或取得之日起，十五日內，報告主管徵收機關。徵收機關接到是項報告，應即加以調查，並分別決定其應納稅額，通知納稅義務人前來繳納。納稅義務人納稅後，對於稅額如有不服時，得請求覆查。其徵收事務即由辦理直接稅機構一併辦理。此項過分利得稅，雖定自二十八年一月一日起徵收，因年度清算關係，實際上於二十九年始行徵課。是年實收二千八百九十三萬餘元，三十年度實收六千九百九十三萬餘元，三十一年度預算為二萬四千萬元。三十二年二月十七日國府公布利得稅法，將舊有條例廢止，最高過分利得稅稅率原為百分之五十，現提高至百分之六十。其起徵點亦從原定百分之十五，提高至利得超過百分之二十，始開徵稅款。

第八款 印花稅

印花稅為對於設立、變更、移轉財產，或權利之契約簿據、文化憑證等件所課的稅。我國印花稅，自前清光緒二十二年籌議創辦，至三十三年，因禁止鴉片，國家歲入頓失大宗，於是度支部遂奏准印花稅則十五條，頒發各省，擬於三十四年八月先自直隸省試辦，屆期因印花稅票尚未刷出，且天津商會再三呈請延期，乃改於宣統元年正月各省一律實行。及期，各省督撫又謂人民負擔已重，請准從緩施行，嗣後雖有少數地方實施，但貼用者甚少，故印花稅在清代始終未見成效。

民國成立以後，根據前清印花稅則，修訂印花稅法，於民國二年，通令各省一律施行，人民逐漸

養成了貼印花的習慣，稅收也日益增加了。惟以元年稅法罅漏頗多，雖歷經補充，然無整齊完備及有系統之法規，以資遵守，是以財政部於十四年九月召集全國印花稅會議，討論將稅法重加修正，提交國務會議議決，由部呈請公布，適因政局影響，尚未公布施行。國民政府成立以後，鑒於各省辦理印花稅日爲風氣，無一定稅法，乃由財政部徵集舊印花稅法，暨各省單一章則，重行修訂，提交中央政治會議議決，名曰「國民政府財政部印花稅暫行條例」九條，於十六年十一月二十一日頒行各省，一律遵照辦理。民國二十一年裁釐以後，各級地方政府因財源枯窘，復以政務增繁，費用不節，乃競設苛捐雜稅，並增加田賦附加，以資挹注，人民受害最深，財政部乃於二十三年召集第二次全國財政會議，毅然決議廢除苛雜，並以全國印花稅收分成撥助各級地方政府，以爲廢除苛雜的抵補。按照原定補助辦法，係以一成歸省，三成歸縣，二成撥助邊遠貧瘠省分，此外在稅制本身，亦有重要的改革。當時印花稅制最爲人民所詬病的，就是印花稅票的銷售，未盡合理，各地徵收機關，因比額或包徵的關係，對於印花稅票的銷售，不惜出之於攤銷，將應徵稅額，分攤配賦於商民，甚至更不惜出於勒銷的一途，強制購儲，只知求足比額，而不管商民的實際需要，故商民莫不深感攤銷勒銷的苛擾，於是財政部乃復決定將稅票改由各地郵局代售，一任人民自由購貼，由上可知我國印花稅，自民國二年創辦迄今，隨時都在改進之中。

我國現行印花稅，即係依據三十二年四月二十九日再修正之「印花稅法」辦理，專對憑證徵稅爲一種對交易憑證、人事憑證、許可憑證等證明文件依法貼用印花的稅，其範圍可分爲三大

類：(一)交易憑證，包括發貨票、銀錢貨物收據、帳單、租賃單據、契約、營業所用簿冊、借貸或抵押單據以及娛樂票等二十三目。(二)人事憑證，包括婚姻證書、保單、學校畢業證書等六目。(三)許可憑證，包括旅行護照、運輸護照等六目。又呈文、申請書、訴願書、保結、甘結及典賣不動產契據，均須照章貼用印花。印花稅的徵課，係採取屬地主義，不論本國人或外國人，其經濟流通行為發生於本國領土以內者，概須納稅。印花稅的稅率，按照現行印花稅法，可歸納為分級課稅、定額課稅及比例課稅三種標準，稅率頗不一致，詳如表(四)。

表(四)現行印花稅簡表

種 類 性 質 稅 率 免 稅 備 致

一、發貨票

凡各業商店售賣貨物成交後隨貨開具載列品名數量或價目之單據皆屬之

每件發票其貨價滿拾元以上者貼印花一角滿五十元以上者貼印花二角每百元貼印花四角其超過之數不足一百元者以一百元計如一千元則須貼印花四元餘類推

立據者 印花人 免

各業商店係指公司行號店舖以及其他有利性質之廠場本目所稱發票如發貨票送貨單等但另備收據者免貼

二、銀錢貨物收據

凡收到銀錢或貨物後所立之單據皆屬之但金融業存款收據除外

每件收據其金額或貨價滿拾元以上者貼印花一角滿五十元以上者貼印花二角滿百元貼印花四角其超過之數不足一百元者亦以一百元計如一千元則須貼印花四元餘類推

立據者

凡收到銀錢或貨物後所立之單據皆屬之但金融業存款收據除外

三、賬單

凡旅館酒樓或其他工商業開列應付賬目交給顧客憑以付款之單據皆屬之

立據者

每件賬單其金額滿拾元以上者貼印花一角滿五十元以上者貼印花二角每百元貼印花四角其超過之數不足一百元者亦以一百元計如一千元則須貼印花四元餘類推

立據者

單據每件貼印花一元簿摺每件每年貼印花四元

四、支取或匯兌銀錢之單據簿摺

凡銀行各業商店或個人所出記名或不記名憑以支取匯兌或存款銀錢之單據簿摺皆屬之

政府機關所發之公庫支票及公署事業機關所發支取或匯兌銀錢之單據簿摺或各業工人憑以取支工資之工資賬簿

免貼

每件金額未滿十元者免貼

本目所稱單據簿摺者如支票存款取息單簿禮券匯票單匯信期票莊票本票匯條解款條押款存款單據等

五、支取貨物之單據簿摺

凡各業商店所出記名或不記名憑以支取貨物之單據簿摺皆屬之

立據者

單據每件貼印花一元簿摺每件每年貼印花四元

每件金額未滿十元者免貼

本目所稱支取貨物之單據簿摺如物品禮券洗染票取貨簿配貨單等

六、預定買賣貨物之單據合同

凡預定買賣貨物或有品名或銀數之單據合同皆屬之

立據者

單據每件貼印花一元合同每件貼印花四元

每件金額未滿十元者免貼

本目所稱合同如預約券各項定單定貨合同等

七、經理買賣有價證券生金銀或物品所用之單據簿摺

凡經理買賣有價證券生金銀或貨物所用之單據皆屬之

立據者

單據每件貼印花一元簿摺每件每年貼印花四元合同每份貼印花四元

本目所稱單據簿摺如交易所經紀人或會員買賣所用之合同或單據及通知書簿摺等

八、寄存單據

凡各業商店貨棧或保管庫等受他人寄存物品文契等項出給寄存人之單據皆屬之

立據者

每件貼印花一元

公營事業出給之寄存單免貼

本目所稱單據如貨棧單及各項保管憑單等

高商財政學

九、儲蓄單

凡辦理儲蓄之公私營業出儲戶憑以收付儲蓄銀錢之單皆屬之

每件貼印花五角

立據者

郵政儲蓄單摺免貼

本目所稱單摺如儲蓄存摺存單等

十、租賃單據契約

凡關於買賣各種動產或不動產及承租地畝之單據契約皆屬之

每件貼印花一元如用簿摺憑以收租金者應照本目第四目簿摺例貼印花

立據者

每件金額未滿十元者免貼

十一、延聘契約

凡延聘人員擔任工作所立之書據等皆屬之

每件貼印花二元

立據者

政府機關及學校所發之聘書免貼

本目所稱書據如聘書等

十二、申請書結據

凡呈文申請書訴願書保結甘結切結等皆屬之

每件貼印花一元

立據者

學生與士兵之申請書結據免貼

十三、轉運公司或行棧所發之提單

凡轉運公司或行棧受客商委託代辦運輸貨物或銀錢出給客商憑向到達地提取之單據皆屬之

每張貼印花二元

立據者

十四、輪船提單

凡輪船公司或其代理人或船主受客商委託代運貨物或銀錢所出憑以提取之單據皆屬之

出入國境者每張貼印花四元國內運輸者每張貼印花二元

立據者

公營運輸事業所出提單免貼

十五、營業所用之鐵摺冊皆屬之

凡各業商店或銀行關於營業所立之各種總分帳冊皆屬之

每本每年貼印花四元

立據者

如營業簿冊內記載合資營業字樣而未另立萬金賬或股票合同等其記載資本金額之憑據應按本表第二目合資營業字樣例貼用但如同一憑證而具有兩種以上性質應按印花稅法第八條辦理

十六、保險

凡保險公司出給投保者
遇有所保事項發生險故
意以取償所載保額之證
單皆屬之

十七、承包

凡承人對於顧客包辦
某項工程或工作所立之
單據皆屬之

十八、承頂

凡承頂各種動產不動產
所立之單據皆屬之

十九、股票

凡記名或不記名之各種
股票及不另發正式股票
之認股字據皆屬之

二十、合資
營業之字據

凡二人以上集資營業互
相訂立之合同或章程等
皆屬之

二十一、借貸
或抵押單據

凡以信用或他種擔保或
以貨物抵押向人借銀錢
或貨物所立之單據皆
屬之

人身保險每件按保額每千
元貼印花四角其超過之數
不貼印花一元者亦以一元
計財產保險每件按保額每
千元貼印花二角其超過之
數不及一千元者亦以一
元計

每件按承包金額每一百元
貼印花二角其超過之數不
及一百元者亦以一百元計

每件按承頂價目每一百元
貼印花二角其超過之數不
及一百元者亦以一百元計

每件按票面金額每一百元
貼印花四角其超過之數不
及一百元者亦以一百元計

每件按金額每一百元貼印
花四角其超過之數不及一
百元者亦以一百元計

每件按金額每一百元貼印
花二角其超過之數不及一
百元者亦以一百元計

立據者

每件金額未滿十元
者免貼

立據者

每件金額未滿十元
者免貼

立據者

每件金額未滿十元
者免貼

立據者

立據者

每件金額未滿十元
者免貼

如用暫代單可暫免
貼如發生賠償效力
時應即補貼惟此項
暫代單如超過其規
定期限仍不發正式
保險單者應照保
單貼用印花

本目所稱互相訂立
之合同或章程如
單股或單或股票
如另發單或股票
者其萬金帳簿照
本目第十五條營業
所用之簿摺例貼
印花訂立二份以上
者各按其出資本
額貼用印花

二二、債券

凡公司或銀行經主管官
署核准發行之記名或不
記名債券皆屬之

每件按票面金額每一百元
貼印花二角其超過之數不
及一百元者亦以一百元計

立據者

二三、授產
或拆產單據

凡財產所有者將財產全
部或一部在生前或預定
於終身後授於繼承人所
立之單據皆屬之

每件按金額每一百元貼印
花二角其超過之數不及一
百元者亦以一百元計

立據者
如不及
貼印花
時由承
受財產
人負責

每件金額未滿一百
元者免貼

本目所稱單據如分
單或有財之囑
或分書等
折產單據訂立二份
以上者各按其所
額貼用印花

二四、典賣
財產契據

凡典賣不動產契據皆屬
之

每件按金額每百元貼印花
四角其超過之數不及一百
元者亦以一百元計

立據者

二五、比賽
票

凡技術比賽或動物比賽
所售之有獎票皆屬之

按票面每一元貼印花一角

發售票
者

二六、娛樂
票

凡各娛樂場所所售憑以
入場入座之票券皆屬之

每件按票價每一元貼印花
一角其超過之數不及一元
者以一元計

立據者

票價未滿一元者免
貼

本目所稱娛樂場所
如戲院電影院及其
他藝文場所
售之票券等

二七、婚姻
證書

凡因婚姻事件所立之證
書皆屬之

每件貼印花二元

雙方關
係人

戶籍登記機關發給
之婚姻登記證書免
貼

本目所稱婚姻證書
如結婚離婚證書

二八、購銷
證照

凡主管官署核准發給人
民之購銷貨物證照

每件貼印花二元

領受者

二九、委託
書據

凡委託他人經理或代理
或保管某種事務所立之
書據皆屬之

每件貼印花二元

立據者

三〇、保單

凡對於某人或某種物品或其種事項擔保其行為品質或前途之妥善或保其不發生某種事實所立之單據皆屬之

每張貼印花二元

立據者

僱工保單入學及考試保證書免貼

三一、證明身分或資格之護照

凡主管官署因證明人民身分或資格所發之各種證書執照皆屬之

每張貼印花五元但司機人員配藥生助產士看生等證書每張貼印花二元身分登記證每張貼印花二角

領受者

戶籍與人事登記證書旅外僑民國庫證書華僑登記證中小學校教檢定證書教員受試檢科目成績證明書免貼

本目所稱證明書執照如律師會計師醫術人員證書各執照人員執照公務員經別證書及國籍許可證書等

三二、學校畢業證書

凡國立公立私立之各級學校發給學生之畢業證書皆屬之

專科學校以上畢業證書每張貼印花一元中等學校每張貼印花五角

領受者

小學以下免貼

三三、旅行護照

凡主管官署關於旅行國內國外及出洋遊學或旅居所發之護照等皆屬之

凡出國護照每張貼印花五元但僑民護照每張貼印花一元國內旅行護照每張貼印花一元

領受者

外交護照免貼

三四、運輸護照

凡主管官署關於運輸行李銀錢雜物或免稅貨物於國內國外所發之護照皆屬之

每照貼印花四元

領受者

三五、關於營業各項許可證照

凡由主管官署核准發給關於營業之各項許可證照皆屬之

專利或採鐵執照及公司組織之營業許可證及住商登記證每照貼印花十元其他營業執照及行商登記證每照貼印花五元按季一換者每照貼印花五角

領受者

三六、槍枝執照

凡主管官署因人民購備狩獵或自衛槍枝所發之執照皆屬之

狩獵槍照每照貼印花拾元自衛槍照每照貼印花五角

領受者

三七、承頂或承租官產執照

凡主管官署因人民或團體承頂或承租官產所發之執照皆屬之

承領執照每照貼印花五元承租執照每照貼印花二元

領受者

每件承領承租金額未滿十元者免貼

三八、船舶主要證書

凡主管官署非因徵收稅捐而發之船舶主要證書皆屬之

船舶國籍證書輪船執照每張貼印花五元航船快船執照每張貼印花二元

領受者

三九、兵役證書

凡由主管官署核准發給緩徵緩召之證明書皆屬之

緩徵緩召證明書每件貼印花四元

領受者

停役藥役證書免貼

印花稅的徵收程序，係採取發行、檢查、處罰三種分立制度，以收分工合作互相牽制之效。印花稅票，由財政部規定式樣監製，通行全國，委託郵政局代為銷售，以資便利。其檢查責任，由財政部各省市直接稅局及分局，各市縣政府分負督查、抽查及檢查的任務，如有違反印花稅法規定者，一律依法治罪。印花稅本為間接稅，但為徵收便利起見，自二十九年六月一日起即畫歸直接稅處兼辦。

本目所稱證照如非因徵收捐稅而發之許可證照凡各營業執照商標註冊證利執照商標註冊證探礦執照僅收照費手續費或登記費者不得以徵收稅捐論

是年實收六百二十五萬餘元，三十年度實收一千六百餘萬元，三十一年度預算爲四千萬元。

第九款 戰時消費稅

戰時消費稅是最近才舉辦的一種消費稅，因爲自抗戰以來，各省地方各自行徵收貨物通過、產銷等稅，或以統制管理物資名義，徵取捐費，計徵收此項稅費者，有粵、桂、湘、贛、閩、浙、陝、甘、寧、青、蘇、皖、滇等十餘省，其重疊徵稅，影響貨運甚大。又海關轉口稅，原對輸運土貨往來國內各通商口岸間者徵收，抗戰以後，凡土貨經由海關及其分卡者，不問如何運輸，經規定一律繳納轉口稅一次，惟轉口稅依照裁厘原案，亦在裁撤之列。爲統一稅政，便利商民，增加國庫收入起見，乃由政府制定「戰時消費稅條例」，於三十一年四月二日公布，並由財政部通飭各海關於四月十五日起實行徵稅。所有轉口稅及各省市對貨徵收之產銷費、消費稅、管理費、餉捐專稅、特捐等及其他類似性質各種名目之地方稅捐苛雜，同時一律廢除。按照新定消費稅條例，徵稅品目，分爲國貨與洋貨兩部分：洋貨部分專以禁進物品（係對特許購運者徵收）暨非必需品爲限，稅率依照貨品性質，分爲四級，最低值百抽五，最高值百抽二十五，採用從價稅制。凡民生日用品除免稅者外，多係從輕徵收，一稅之後，即可通行全國。

財政部爲便利運銷力顧民生起見，對於徵稅品目及應徵稅率等項，復秉承 蔣委員長指示原則，特再酌予調整，定自三十一年八月十六日起施行。原定辦法要點如次：

(一) 暫酌刪減徵稅品目選擇各省大宗產品分省徵稅。規定四川及西康省應徵戰時消費稅之貨品及稅率列表於後：(1) 棉花、生絲、麻、夏布、植物油、紙、生熟皮七項，從價值百抽五。(2) 木、生漆、綢緞、藥材、香料四項，從價值百抽十。(3) 皮貨一項，從價值百抽十五。

(二) 放寬徵稅貨品之起徵稅額。規定凡一次報運貨品核計應徵稅款不滿二十元者，概不徵收。

三十二年五月，財政部復根據十中全會「加強戰時財政合理統籌政策」決議案內關於稅制方面「應本公平與不擾之原則，調整稅制，慎選稅目，妥訂稅率，改善稽徵方法」之指示，並遵奉蔣委員長手訂加強管制物價方案內關於調整稅法部分「一時尚難禁絕之非必需品及半奢侈品等貨物稅率，應儘量提高」之指示，將前項辦法修訂如次：

(一) 一部分貨品改訂稅率。戰時消費稅洋貨稅目，仍係進口全稅，與戰時消費稅兼徵。國貨稅目棉花等十二項中（新統稅品目已除外）具有奢侈性及非人民日用所必需之物品，如爆竹、焰火、乾魚、海參、魚翅等一律適用價值百抽二五之稅率。火腿、綢緞、藥材、香料等稅率，酌改為價值百抽十五。此外植物油、蠶絲、棉花等，仍適用價值百抽五之最低稅率。

(二) 察酌貨品性質增訂課稅品目。國產貨物中之化妝品、白木耳、乾果、乾菜、蔬子仁、神香、古玩等計二十一項，按其性質分訂稅率，加入棉花等二十二稅目內，一併課徵戰時消費稅。

(三) 改進稽徵方法。祇由海關徵稅一次，不復分省徵稅。

戰時消費稅自開徵以後，預計全年稅收可達二萬五千萬元至三萬萬元。此項稅收，交由海關辦理，所以節省徵收經費，使國庫減輕負擔，並以關員熟悉商品，具有經驗，亦易達裕課便商之目的。誠為中國戰時一種適時的稅。

第十款 營業稅

我國營業稅，創始於民國三年。當時財政部因為政費不敷，呈准創設特種營業執照稅，擬訂有特種營業執照稅條例，其課稅範圍，限於皮貨等十三種營業，而其稅額，又分等級，所以稱為特種營業執照稅。施行以後，頗著成效。旋因各省操之太急，致起異議，此項稅法，終於四年變成了懸案。乃續辦普通商業牌照稅，減輕稅率，推廣範圍，除販賣菸酒及牙當各商已領照帖外，其餘無論何項商店，一律按則分等納稅。施行以後，各省預計可收數額頗鉅，旋因滇黔事起，人心浮動，又未舉辦。民國十七年，財政部召開第一次全國財政會議，決定以營業稅歸屬省地方，由省政府舉辦，其從前牙稅、當稅，一律歸入整理。同年，財政部召集全國裁厘委員會會議，通過「各省徵收營業稅大綱」九條，其第九條上規定，各省徵收營業稅，應俟厘金裁撤完竣後施行。迨二十年一月一日，全國厘金及類似厘金之一切稅捐，一律裁撤，財政部即呈准行政院，公布前訂各省徵收營業稅大綱，並規定補充辦法。各省舉辦營業稅時，可在補充辦法所定範圍內，參酌本省實際情形，擬訂施行細則，由是各省即遵照各自擬具營業稅徵收條例及施行細則，呈准施行。惟前項營業稅大綱及補充辦法，未經立法手

續，亦有未盡妥當之處，爰由立法院另行起草「營業稅法」，並經通過，呈請國民政府於是年六月十三日公布，財政部據以通令各省市將原有之條例及細則，一律改訂為營業稅徵收章程。

營業稅既由各省市政府經辦，其辦理情形，極不一致，稅收成績，亦不甚佳。嗣第三次全國財政會議，決定將營業稅改為中央稅收，並自三十一年一月一日起，由財政部直接稅處所屬各省直接稅徵收機關接辦。按照現行「營業稅法」（三十一年七月二日修正公布），凡以營利為目的之事業，均應徵收營業稅。營業稅以營業總收入額為課徵標準，金融業及其他不能以營業總收入額計算之營業，以營業資本額為課徵標準。以營業總收入為標準者，徵收其百分之一至百分之三；以營業資本額為標準者，徵收其百分之二至百分之四。但（一）以營業總收入為課徵標準，其營業總收入額月計不滿五百元者；（二）以營業資本為課徵標準，其營業資本額不滿二千元者；（三）已納出廠稅或出產稅之工廠或出產人；（四）依法經營業務及經所在地主管機關登記，並呈請徵收機關查明屬實之合作社及貧民工廠；（五）經營米穀雜糧及菜蔬家禽等之肩挑負販者，概免徵營業稅。各級政府舉辦之：（一）國防交通及其他公營事業；（二）銀行保險及其他金融事業；（三）國家專賣事業及無競爭性質之製造業；（四）專為供應政府及所屬機關之事業；（五）有關對外易貨償債之國營貿易事業，亦免徵營業稅。應徵收營業稅之營業，如以總收入額為課徵標準者，按月徵收；以資本額為課徵標準者，按季徵收。短期或一時營利事業，則於營業發生時，依次徵收，預計三十一年可收入四萬萬元。

第十一款 地價稅

地價稅係以土地的買賣價格爲標準而課的稅。自德人租借青島，於一九一四年（民國三年）四月起在該處施行地稅，實開我國徵收土地稅之先河。迨民國十九年六月三十日，政府公布土地法，但未立即實施，至二十五年三月一日始正式施行。惟在土地法未公布前，廣州市即已開始徵收土地稅。廣州係於十七年開始徵收臨時地稅，農地礦地均照人民申報地價徵稅，宅地則照估定價徵稅。當十九年土地法公布以後，各省市或以由於財政需要，或以土地投機之風日熾，即紛紛參照立法原意先後舉辦土地稅，始有上海、杭州等市，繼有鎮江、南昌等縣，由都市而內地，由城鎮而農村。截至三十一年年底止，統計全國開徵土地稅的縣市，已達五十七處，全年地價稅額，約二千五百餘萬元，除去現在淪陷之十處稅額三百一十餘萬元外，實際收到者四十七處，稅額爲二千二百餘萬元。

依照土地法之規定，地稅分爲二種：一爲地價稅，一爲土地增值稅。地價稅照估定地價按年徵收；土地增值稅則照土地增值之實數額計算，於土地所有權移轉或於十五年屆滿土地所有權無移轉時徵收。其稅率如左：

- 一、地價稅（一）市改良地之地價稅，以其估定地價數額千分之十至千分之二十爲稅率。
- （二）市未改良地之地價稅，以其估定地價數額千分之十五至千分之三十爲稅率。
- （三）市荒

地之地價稅，以其估定地價數額千分之三十至千分之一百為稅率。（四）鄉改良地之地價稅，以其估定地價數額千分之十為稅率。（五）鄉未改良地之地價稅，以其估定地價數額千分之十二至千分之十五為稅率。（六）鄉荒地之地價稅，以其估定地價數額千分之十五至千分之一百為稅率。（七）市地鄉地所有權人之自住地及自耕地，於自住或自耕期內，其地價稅，應按納稅額八成徵收。

二、土地增值稅（一）土地增值之實數額，為其原地價數額百分之五十或在百分之五十以內者，徵收其增值實數額百分之二十。（二）土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之五十者，就其未超過百分之五十部分，依前款規定徵收百分之二十；就其已超過百分之五十部分，徵收其百分之四十。（三）土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之一百者，除照前款規定分別徵收外，就其已超過百分之一百部分，徵收其百分之六十。（四）土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之二百者，除照前款規定分別徵收外，就其已超過百分之二百部分，徵收其百分之八十。（五）土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之三百者，除照前款規定分別徵收外，就其已超過百分之三百部分，完全徵收。

我國地價稅，向由內政部地政司主辦，自三十一年地政署成立後，關於地籍整理部分，則歸地政署辦理，並將內政部地政司撤消。至關於地價稅暨土地增值稅之徵收事項，則畫歸財政部，由田賦管理委員會主辦。

第十二款 契稅

考契稅一項，在前清時，規定置買田房，價銀每兩納稅三分，如係活契典當田房，契載在十年以內者，概不納稅，是買契有稅，典契無稅，惟各省經辦既久，漸多變更，買契一項，有按九分徵收，或於正稅之外，另徵雜項的，典契一項，有按買契減半徵收，或照買契一律徵收的，稅率輕重，極爲參差，宣統末年度支部曾奏定酌加契稅試辦章程二十條，買契收百分之九，典契收百分之六，此外絲毫不准多收，旋以稅率太重，各省遵照奉行者，仍居少數，民國三年，復頒布契稅條例，稅率仍沿前清賣九典六之舊，此外另收契紙費，每張五角，當時各省正值厲行驗契，財政部恐契稅稅率過重，遂電令各省體察情形，於賣契百分之六以下，百分之二以上，典契百分之四以下，百分之一以上，自定稅率，報部核准施行，於有減至賣六典三者，有減至賣四典二者，有減至賣二典一者，輕重極不一致，又契稅一項，含有不動產登記費，乃爲各國新行的名詞，而按之實際，其爲證明土地及建築物之產權，用以保障，則一故司法部曾於民國十一年五月呈准頒行不動產登記條例，所有土地及建築物非經登記，不得對抗第三人，登記時，概須照章納費千分之一或千分之二，國民政府成立以後，各省契稅，仍沿舊制，而其重要之改革，則爲契稅之畫歸地方與登記之暫時停辦，近年以來，復規定賣契稅率爲百分之六，典契爲百分之三，只以我國幅員遼闊，習俗互異，各省縣區，多未能遵照規定辦理，致超過法定稅率者甚多，稅率既高，規避匿稅，亦所在多有，自田賦收歸中央接管整理，及財政收支系統畫爲

國家財政與自治財政兩系統後，省之財政併入中央財政系統，原屬省地方之契稅部分，自應盡歸中央接管。國民政府乃將契稅暫行條例於三十一年五月修正公布，規定自三十一年度起，即擴大徵收範圍，除原有賣典二種外，凡交換、贈與、分析、租賃、永佃、抵押及外人租借等權利移轉事項，皆須領用官印契紙，完納契稅。新定賣契徵收百分之十，典契徵收百分之六，繼承契據徵收百分之十，交換約據雙方同時各徵收百分之四。現在辦理契稅機關，即為財政部田賦管理委員會。

(習題)

- 1 歲入可分為幾類？
- 2 何謂賦稅？其根據如何？
- 3 試解釋下列各術語：
 - a. 賦稅的主體
 - b. 賦稅的客體
 - c. 賦稅的源泉
 - d. 賦稅的單位
 - e. 賦課的方式
 - f. 賦稅底冊
 - g. 稅則
- 4 何謂單一稅制與複稅制？我們應當採用那一種稅制？其理由如何？
- 5 亞丹斯密的賦稅四大原則能列舉否？
- 6 一種優良稅制應含有幾個什麼原則？
- 7 賦稅怎樣才合於財政的原則？
- 8 辦理稅務行政之要點如何？
- 9 賦稅對於國民經濟的影響若何？

- 10 何謂轉嫁與歸宿轉嫁可分爲幾種？
 11 試略述轉嫁的法則？
 12 何謂累進稅？其徵課的方法有幾種？
 13 賦稅最好如何分類？試各抒所見以對？
 14 何謂直接稅與間接稅？試比較說明其利害？
 15 地稅的徵方法有幾？試略述之。
 16 資本稅的課徵方法有幾？試略述之。
 17 營業稅的課徵方法有幾？試略述之。
 18 所得稅在現代皆稱爲一種優良的稅制，其故何在？
 19 所得稅課徵的方式有幾？試略述之。
 20 所得稅徵收的方法有幾？試略述其得失？
 21 遺產稅徵課的方法若何？
 22 試略述土地增價稅應歸國家徵課的理由。
 23 消費課稅應採用何種標準？
 24 消費稅的課徵方法有幾？試略述之。
 25 何謂財政關稅與保護關稅？
 26 近代各國所採用的關稅稅則有那幾種？
 27 何謂從價稅與從量稅？試比較言之。
 28 何謂流通稅？其範圍如何？

- 29 試述近代公營事業發達的原因，
30 何謂行政收入其範圍如何？
31 試略述我國過田賦的積弊。
32 田賦徵實與抗戰的關係如何？
33 試略評我國現在的專賣制度。
34 對於我國現行所得稅制度有何意見？

第四章 公債論

第一節 收支適合與公債

國家財政，在理論上，應以收支適合為原則，但是國家經濟，也同私人經濟一樣，有時收入偶然短少，有時支出特別增加，於是收支在事實上，常難適合，對於此種收支不適合的事實，應當如何應付，實為財政上的一個重要問題，我們要謀解決這個問題，當先明瞭收支所以不適合的原因，收支不適合的原因，普通可分為下列幾種：

第一、預定收入短少 國家編製預算，恆以正常情形為標準，但在稅制尚未臻完善之國，或因經濟不景氣現象發生，產業凋敝，稅收往往不能充實，以應付經費方面的需要。

第二、舉辦國營事業 現代國家職分的範圍，比以前擴大，國家爲維持國民公共生活並增進幸福的機構，舉凡可以增進國民幸福的事業，皆當由國家設備，與以前一般經濟思想家謂國家的職分，專限於維持國家之存在，視國家爲保護國民的組織的那種思想，完全不同。舉辦大規模產業，需要鉅額資本，當非私人所能籌集，又有若干產業，如鐵路之類，其營業利益之發生，常在若干年後，更非私人所願支持，亦非由國家來舉辦不可。因此，國家爲了各項經濟設備，需要鉅額經費的支出，當非平時收入來源所能供應。

第三、發生非常事變 國家常因戰爭、災難等事件臨時發生，新生支出，突然增加，而原有預定收入，又因災難及戰事影響，亦較以往減少，於是支出特別增大。

以上三種現象，或因收入減少，或因支出增加，或在平時可以預爲計及，或因事起倉卒，一時忙於籌措，要皆非另闢財源，增加收入不可。秉國鈞者，對於此等事變之來，亦未嘗不爲之集思遠慮，預爲籌計，故平常彌補此種收支不適合的方法，可以預謀儲蓄金，或出售官產，或增加賦稅，或增發紙幣，或募集公債。

儲蓄金制度，從私人經濟方面言，當爲豫防意外的唯一良法，但在公共經濟則不然。公共收入，原爲應各種支出間接以達各種設施的目的，所以公家財政，不以增殖貨財爲目的，而以收支適合爲原則，若厲行儲金制度，則是增殖貨財，與國家財政之本旨相反。若國家實行儲蓄，必收集大部資金，而置諸無用之地，於國民經濟，亦大有影響，所以現代國家，除因社會救濟等事業，特設準備金外，

很少以儲蓄金制度來彌補財政不足的。

至於出賣官產數亦有限，也往往緩不濟急。若增加賦稅，則又須視情形而論。如預定收入短少，致收支不敷時，則國家正在不景氣的時候，原有賦稅，已不能收足，再增賦稅，當然更行不通。若爲舉辦國營事業而增加賦稅，則因賦稅收入有限，需時較長，往往不能應付需要。如因戰事發生，支出增加，而增加賦稅收入，則以戰時國民財富受戰事之影響，發生異動，稅收亦不免減少。例如戰時人民的消費，常受限制，則消費稅自然減少；戰時各種營業，多有蒙受損失者，則直接稅的收入，也會減少。戰時課稅，已較平時爲艱，且人民在戰時物價高漲之中，已感受極大的痛苦，若再於此時增加租稅，不免激起人民的反感；而況戰爭暴發，費用繁鉅，卽能增稅，收入遲緩，數亦有限，也不足以應付事機。增發紙幣嗎？本來貨幣流通數量，貴能適合社會商業的需要，在需要增加時而加多，在需要減少時，又能收回，貨幣才算盡了他的功能，社會也能得到他的好處。當國家收入不足時，如果是因爲產業凋敝，經濟不景氣，現象發生的緣故，則應緊縮通貨，增發紙幣，是不可能的了。如果是爲了舉辦建設事業，或戰爭發生，則所增發的紙幣，並不是爲適應社會商業的需要，於是通貨膨脹之後，物價一定高漲，物價高漲，則人民的生活費用加大，其所得不能隨物價增高的人，生活卽陷於痛苦。在國家因物價高漲，支出必繼續增大，雖有加發的鈔票以供應政府，但公家收入，決不如支出增加之大，預算總會是不平衡的。在此貨幣購買力跌落的情形之下，又發生國民財富分配的不均，凡所得有定額貨幣數者，其所得減少，而可增加貨幣數者，其所得實數增大。例如不動產之租金，公債債券之

利息，皆屬於前者，而營業者的利益，則屬於後者，即是前者的財富所得移轉於後者。因此我們可以知道，增發貨幣，於公於私，也都不是妥善的辦法。所以今日彌補意外支出的方法，多有發揮公家信用，募集公債，如何舉辦公債，便成了財政上的一個重要的問題。

第二節 公債之本質及其利弊

第一款 公債的本質

公債爲國家依據財政信用向人民或其他國家取得的一種收入，其性質與他種收入不同。他種公共收入，既收得之後，即無償還的必要，而公債將來仍須計息償還，故由公債而來的收入，從長時期來看，收入與償還，終必相抵相銷，當然不能算爲正式的收入。但從短時間來觀察，在財政上又能彌補一時的不足，充種種支出之用，故在預算上，常列公債爲一種特別的收入。公債由國家發行的，叫做國債，由地方發行的，稱爲地方債。但在我國，對於每月還本付息的，通稱爲庫券，而償還期間較久，每半年或每季抽籤還本的，則稱爲公債。其實都是國家債務，性質上並無不同。不過公債二字，也有廣義與狹義的分別，狹義的公債是指公家依據起債行爲對於經濟社會所負的債務，而廣義的公債，則除包括狹義的公債外，其他如兌換紙幣、各種年金及保證金，都包括在內，因爲國家所發行的紙幣，將來必須收回的，有收入，又有支出，實與國債無異。像撫卹金、贍養金，政府皆已列入預算之內，按期償付與受用人，國家既依照法律規定負有支付的義務，當然可算爲一種國債。又如官吏

的保證金、政府事業物品承辦人的保證金、國營保險業的保險費、郵政儲金收入，都是國家基於行政關係所發生的債務，債權人得按照行政規定請求償還，所以也可算是國家的債務。不過本書所討論的公債，係指狹義的公債而言，專以基於國家信用發生的債務為限。

發行公債，有兩個必具的條件：

一、國家健全的信用。公債既為國家的一種信用收入，然則國家的信用，又果何所根據？按照借貸關係的發生，必債權人對於債務人存有信任的心理，認為債務人將來是有償還本利的可能，而在債務人，也必有條件，可使債權人相信。例如私債的成立，可憑債務人的財產及其能力為根據，而在國家有許多公產公業，當然也可充當信用的保證物，這對外債，似可提作擔保之用，但在內債則不然。因為在現代情形之下，人民對於官產官業，決無濫加以處分，人民所信仰於國家的，第一是國家的主權，第二是國家的資源。國家有了主權，能控制國家全部的資源，則國家可以獲得收入，以供償債之用。國家有了主權及資源之後，又如何表示其信用呢？因為公債的締結，雖然也是依據契約的行為，但國家有最高無上的權力，依照法律規定，政府固然有履行契約的義務，但是國家為了某項原因，也可濫用公權，變更契約，人民亦莫如之何，所以國家縱有發生信用的根據，同時還需要有一種事實的表示。當發行國債時，應當依據立法程序，制定條例，對於發行付息還本或擔保等項，均有明確的規定，以堅定人民對於國債的信心。發行之後，又能按期還本付息，如此嚴守信用，即無須提出擔保品，於人民亦樂於應募。反之，若國家不願信用，則雖有確實的擔保品，人民亦恐政府濫

用權力趨趨不前，所以信用在私人固爲立身之本，而在國家，尤爲可寶貴之物，理財者不可不愼。

二、金融市場的存在 金融市場的存在，與公債發行，很有關係，而尤以銀行與交易所爲最。因爲銀行吸收社會存款，不但自己可以購買公債，充作準備，同時其他有資產購買公債的人，一時未能湊足現款，也可向銀行融通資金，而以公債爲擔保，使公債得以大量推銷。第一次歐戰時，英蘭銀行以英國軍事公債爲擔保，貸出款項，可爲明證。又公債還本付息之期，大抵甚遠，公債持有人以其活期存款購買公債之後，資本卽已固定，於營業多不便利，因此必設立證券交易所，使持券人可以隨時出賣，以換取現金，俾有固定性的公債，可隨時變爲流動資本，與其他商業票據一樣，可充同樣用途，然後購買公債的人，才能踴躍。

公債與私債，在法理上，雖同爲債務關係，但公債的債務人爲國家，私債的債務人爲私人，兩者性質完全不同，所以公債與私債亦大有差異：

一、成立的條件 國家爲公債的債務人，舉債時得運用強制權或利用人民的愛國心理，其利率的高低，償還的方法，償還的期限，皆由國家自行決定，能否按期償還，全視國家的財政信用如何。至於私人債務則係依據契約行爲而成立，須雙方同意後，方能成立債權債務的關係，若債務人違反契約之規定，國家尙有法律爲之保障。

二、證據的用途 公債的債務人爲國家，國家的情形，是人人知道的，所以公債證券，可以在市場上自由買賣，或用作一定公務上的擔保品，購買人無需審查債務人的信用。至於私人債務，僅爲

債權人與債務人雙方的關係，所有由於雙方同意訂立的契約，恆不易轉移於第三者，較公債票流通的範圍為狹。

三、信用的擔保 公債的信用為國家的主權及資源。國家舉債，不需提供擔保品亦可，即使有時不能按期還本付息，只要國家存在，債權人終可收回其利益。至於私債的擔保品，則為私有財產，財產價值一有變動，馬上影響債務，所以在私債存在期間，債權人常須注意於保證物價值的變動。若為對人信用，則危險更大，如果債務人一旦破產，債權即無收回的希望。

四、存立的久暫 私債的關係人，或為自然人，或為法人，但自然人與法人的存在期間，至多不過數十年，而在關係人存在的期間內，常有意外發生，所以私債的成立，短則數日，長則數年，而國家則不然，國家的生命，較個人的生命為永久，儘管政治社會如何變遷，而國債的本息，總當按期償付的，而償還的期間也較長遠。譬如永久公債，永不還本，每年只付利息即可。

第二款 公債的利弊

政府發行公債，於社會究竟是有利呢？還是有害呢？見仁見智，說者不一，主張公債有利者，謂：

一、可以獎勵儲蓄 國家募債，票額有大有小，可隨投資者之意，自由應募，即小額資本者，亦可購買，國家又能按期償還，則投資於公債者，必能踴躍，而無異獎勵國民儲蓄，使社會游資不致投於浪費，於國於民，均屬有利。

二、可以調劑金融 在社會金融膨脹時，物價必高，政府可於此時發行公債，吸收社會游蕩的資金，藉以抑低物價。在金融緊急時，利息高漲，公債價格必形下落，政府可於此時償還若干，或收買若干，以增加社會資金，供生產事業之用。在此出入之間，於產業界、金融界以及國民全體，皆有益，故能善用公債政策，可收調劑金融膨脹與緊縮之效。

三、可以延緩課稅 在國家需財甚急的時候，如加重賦稅，既不免負擔分配的不公平，又不免損害人民的生產力，如改用公債，可以募集鉅款，使財政的重大負擔，不由現在人全部負擔，而延至將來，在此延長的時期內，國家得以從容厘訂稅制，人民負擔亦較公平。

四、可以籌集鉅款 國家常因臨時事故發生，如戰爭、災難之類，不得不倚賴發行公債，籌措鉅款，以應急需。

謂公債有弊者，爲：

一、助長政府浪費 政府公債，往往在發行時甚爲容易，可以立時籌集鉅款，因此不免投之浪費，致償還時則感困難。

二、有礙財富分配 償還公債的資金，係由課稅而來，即以一般國民的所得，轉移於少數持有公債票的有產階級，彼輩可以依靠公債的利息，坐享所得，使社會財富分配，愈益不均。

三、妨害產業發展 公債的籌募，大部分係吸收產業界的資金，產業界的資金抽空了，對於產業的發展，甚有妨礙。

由上所述，公債於社會誠然有利，亦有弊，不過理財者應當善於運用公債政策，去其弊而就其利，使公債的推銷能普及社會各階層，適應國家的需要，維護產業之發展，穩定社會的物價，使一般平民皆能享受公債的利益的後可。

第三節 公債的種類

公債的種類可按各種標準而為種種的分類：有按舉債的方式為標準而分為強制公債與自由公債；有按發行的地域為標準分為內債與外債；有按公債之信用為標準而分為有擔保公債與無擔保公債；有按公債償還的時期為標準分為短期公債、長期公債與無期公債；有按本息償還的方法為標準分為有獎公債與年金公債。茲分述於左：

一、強制公債與自由公債 所謂強制公債即不問債權人的意思如何，由國家利用強制權力向人民借入資金所負的債務。其強制的形式又可分為直接的與間接的二種：直接的強制法即以人民財產之多寡為標準，而強制分配間接的強制法，即政府向民間購買貨物或支付官吏薪給時，不以現金支付而逕予公債或搭發一部分公債，此種方法殆與捐款及徵用無異。但在今日民權思想發達，國家財政受立法部的嚴格監督，除國難嚴重利用愛國公債的名義帶強迫性的偶一勸募之外，很少採用的。

此外尚有一種無強迫公債之名而實際上等於強迫公債的，即為不免換紙幣，不免換紙幣，現

時雖可不兌換，但終有收回的一天，是政府對於所有人，無異負擔票面上的債務，然不兌換紙幣，是強制通用的，所以亦可列在強制公債之內。此種紙幣之發行，最早要算美國戰爭時的綠背紙幣，而在今日各國大都採用紙幣了。

自由公債又稱爲任意公債，卽由應募人自行考慮公債的條件，應募與否，概由應募人本身決定，政府不加強制。此種方法，最能適合各人的經濟條件，國家除非遇有戰事，不得不實行強制公債外，平時舉債，自然是以自由募集爲最合理。

二、內債與外債 內債係在國內市場發行的公債，外債係在國外市場發行的公債。在國內發行的，其債權人多爲本國人，在國外發行的，其債權人多爲外國人，但事實上也不盡然。現在國際交通頻繁，人民居住自由，資金可隨意移動，因此在國內發行的公債，常有外國人購買，在國外發行的公債，也常有本國人購買。此種分類，係專就起債的地域而言，形式上無多大關係，而最要緊的，須注意內債的影響如何。政府如在國內市場按照普通利率募集公債，則可以吸收社會的游資，阻止資金的輸出，並防止利率的下落，若再以高利繼續發行多額公債，則不僅吸收游資，還可將投資於低利產業的資金，一併吸收。如果以此種吸收的資金，仍投資於生產事業，則不過將甲方之款，移供乙方之用，於經濟上尙少害處，若不投於生產事業，或作對外國支付之用，則不但緊縮本國產業的範圍，而市場利率，亦將因此騰貴，則每年負擔高利，自非得策。至於在國外發行公債，若能以其輸入款項發展國內實業，將來還本付息，均有著落，於國家自屬有利。或國家在對外作戰之時，支出浩繁，國

內資源，供不應求，一時向外舉債，以爭取戰爭的勝利，俟戰後再行償還，亦無不可。但外資輸入過多，容易促使物價高漲，而況外債之利率常低，政府亦每因此濫發鉅額公債，且債權國又多為強國，惟恐債務國資金缺乏，必提出種種擔保品，若債務國不幸而致違約，終必遭遇債權國之干涉總而言之，內債也好，外債也好，債的本身，並沒有什麼壞處，而全視運用公債者是否能得其當。

三、有擔保公債與無擔保公債 有擔保公債係由國家先指定特種收入，專充償還本息的公債，無擔保公債則為國家純靠信用所發行的公債。一個國家，如果財政制度健全，信用卓著，則無論發行內債外債，皆可無需擔保品，必須提供擔保品的公債，大都為外債，並多出於債權人的要求，其目的，不僅在索取債務本息的保障，還想乘機獲取政治上及經濟上的權益。擔保品通常皆為可靠的資源，如土地、森林、關稅、鐵路、專賣事業，或他種稅收，其所收入，特設保管機關，專供此項債務償還之用。此種提供擔保品的方式，在從前最多，例如埃及在一千八百七十六年借用英款，即以菸草關稅作抵，一千八百七十七年，又以鐵路及亞力山大港收入作抵。土耳其在一千八百八十一年借用英法之款，亦以菸草專賣、印花稅、酒稅的收入作抵。我國所發行的內外債，大部都有擔保，或以關稅，或以鹽稅，或以礦山鐵路，每一念及，實為寒心。

四、短期公債與長期公債 短期公債又名流動公債 (Floating Debt)，其發行大都為接濟國庫一時出納之不敷，或彌補一會計年度預算之不足，償還期限通常自數日至十年不等。當發行時，只須立法部代為規定一定的限度，在此限度以內，行政部得依其便宜需要，酌量規定。

數額及期限等條件，不受法律的嚴格限制。短期公債，既爲供應財政在短期間融通之用，因時期的久暫，又可別爲三種：

(一) 暫借款 (temporary advances) 國庫收入，在一年當中，有淡月旺月之別。在淡月收入較少，出納常感不敷，而經費支出，又無從停頓，於是只好暫時向銀行或其他種基金項下借用，一俟國庫收足，即行償還。暫借款的性質，既爲供應國庫在短期內融通之用，則借款的期限，可按收入的情形來酌定。總期在國庫有收入時，即行償還，以免多受利息之損失；而在銀行方面，可隨時予以融通之便，亦不致失去活用的資金，故暫借款在債權人及債務人雙方，均無不便。通常各國皆以中央銀行代理國庫，遇國庫不足時，多向中央銀行承借，很少向商業銀行借用的，因爲商業銀行爲對社會融通資金之機關，而中央銀行代理國庫，自有援助國家財政之義務。至向他項基金借用的，則須視此項基金保持獨立的程度如何，有時爲保持其完整獨立起見，誠恐借用之後，不復償還，亦不輕易通融。

因爲暫借款是供國庫臨時挹注之用，所以數額也不可過大，這是理財者應當注意的，但常因爲財政困難，或遇特殊事故，到期時尙難照數償還，遂不免使銀行失去活用的資金。若是國庫常時出納不敷，一再強制銀行借款，則銀行唯有加發鈔票，其結果必致通貨膨脹，物價高漲，影響一般人的生活。欲救此弊，則借款時，即當度量國庫情形，如認爲在短期內無法償還借款，就當發行下面所述的證券或庫券，向公衆募債，用以償還銀行，人民以其儲蓄之款借與國家，則銀行即可同時收回

鈔票，避免通貨的膨脹，如此將政府對於銀行的債務，轉為對於公眾的債務，在政府，在銀行，在人民三方面都為有利。

上述借款制度，在我國財政史上，尤占重要的一頁。以往國家財政困難，差不多無日不在借款中過活，其借款方式，可分為公債抵押借款、墊款及稅收抵押借款三種。從前北京政府時代，財政未上軌道，經費困難萬分，完全靠銀行借款來支持，當時工商業尚未發達，銀行即以政府為唯一的顧客。其借款辦法，即由政府發行公債來向銀行作抵押借款，借款條件亦極苛刻。抵押的公債，一面要有確實的擔保基金，同時還要期間很短，一月三月或半年不等，如果太長，銀行又恐政局變遷，難於收回。公債利息，大都規定為八厘，而借款的利息則在一分以上。其所抵押的款額，常為公債面額的半數，這樣銀行才能保證其一分以上的利息。每屆還本付息之期，由銀行逕向基金項下領取，扣取應償借款的本息，俟借款期滿時，由政府在市場出賣公債，以償餘本。是時承借者，不限於代理國庫的銀行，一般商業銀行皆可承借，因此商業銀行，盛極一時，歷屆財政當局之上台、下台，皆以能否向銀行取得借款為前提，當時國家財政之拮据，可想而知。

公債抵押借款而外，其次即為墊款，所謂墊款，即屬前述暫借款。墊款在各國事至普通，而在我國，則向為銀行所不願為，因為從前我國政府不大遵守信用借出之款，常無着落，然在北京政府時代，銀行界仍不免有墊款的事實，這自有其特殊的原因。一方面因為中國交通兩行中有官股，政府可挾官股的勢力，要求墊款；同時公債抵押的借款，到期時出賣抵押品，尚不夠償還借款，其剩餘之

數，只好列作墊款，且銀行爲扶助某人上台，以遂其高利抵押借款計，亦寧願先爲墊款。

至於稅收抵押借款，在北京政府時代，銀行以充抵押品的稅收，操諸政府之手，大家莫敢嘗試，僅在民國十年曾舉辦一次鹽餘借款。

國民政府成立以後，中央及地方之以公債作抵押借款辦法，亦仍舊貫，惟借款條件，則各項不同。至於稅收借款，以稅收較往昔充實，鹽商洋商，亦多願減價預墊。近年國民政府較前又進一步。關於借款辦法，多採用活期暫借，每值國庫匱乏之際，卽向代理國庫的中央銀行暫時借款，待有稅收卽行償還。雖近年財政膨脹，倍於往昔，而國費尙能應付裕如，卽國家舉債，亦可無需提供擔保品，此皆財政金融，能相互爲用，理財當局善於調度之功，這是值得我們慶幸的一椿事。

（一）財政部證券 (Treasury bill) 財政部證券，最初由英國試用，自一九〇二年以後，始通行於各國。該項證券，對於財政方面的幫助有三：（1）當國庫在淡月收入不敷時，爲維持出納平衡，可發行證券於數月後償還。（2）國家發生臨時事變時，可發行證券，用以救急。（3）在利息高漲時，不發行長期公債，只好暫時發行短期證券，迨日後利息低落時，再行調換低息之長期公債。此種證券，既爲供應一時的需要，故普通期限，多爲三個月、六個月，或九個月，至長以一年爲度，利息亦較長期公債爲低。一般人民皆以此項公債，可於短期間收回本利，價格又少變動，遂亦樂於應券。又因此種證券，有一定的償付期限，政府常不規定利息，僅規定一發行的折扣，卽以折扣作爲利息，此種辦法，殆與期票向銀行貼現，預扣利息，到期照面額償還者相同。

財政部證券之發行，既有上述各種便宜，在財政困難的國家，亦不免於濫用。迨至償還期間，又常用調換方法，發行新證券，以償付舊證券，因此於國家債務繼續增高，將使證券價格跌落，金融市場亦隨之紊亂。所以在每年度內發行的財政部證券，最好能在本年度內償還，而發行數目，亦應有一定的限額。

(三) 國庫證券 發行國庫券，大都作為暫時資本或充臨時緊急支出之用，在發行會計年度以內，國庫不能償付，於是延期至下年度以後，有長至三年以上十五年以下者，此中情形，各國不一。英國之國庫證券 (exchequer bonds)，係為補充財政部證券之用，當一年度內稅收不夠償還本年財政部證券及銀行借款之數時，始發行國庫證券，預定下年度以後稅收增加，可以儘數償還。故此種證券的作用無異預借下年度的稅收，以供現時之需，有此方便，最容易打破此年度收支的分畫。故在英國，非有必要，亦不常用。美國當第一次歐戰之後，歐洲人民無力購買美國貨物，而美國的生產設備，一時又不能收縮範圍，經濟衰落，財政困難，各種長期短期債務，皆已到期，又必須償付，於是於一千九百二十一年，也做倣英國的辦法，發行國庫券 (treasury notes)，藉以渡過難關，甚獲成效。我國自民國以來，即視國庫券為一種短期公債，每逢行政經費無着，即用以救濟財政的困難，名目繁多，情形不一。有有利息者，有無利息者，有指定基金者，有未指定基金者，有中央發行者，有地方發行者。國民政府成立之後，至廿四年止，亦發行國庫券十八次，償還期限短者三十個月，長者一百五十個月不等，每月還本付息一次，設有特定基金，如期償付，頗蒙信用。至二十五年，始將全部國庫券，

調換爲統一公債。

長期公債又名確定公債，其償還期間，由十年至數十年不等，國家發行長期公債，往往爲應付建設生產事業之支出，如鐵道、河流的建築費、電氣與水利工程的開設等是。此種公債，依照償還的期限，又可分爲三種：（一）一期償還公債，發行之後，規定於某一時期，全部償清，此種辦法，現在很少採用。因爲指明一定期日償還，如金額不大，財政上尙無若何困難，若數額太大，則屆時不一定能夠償還，政府爲維持信用計，不得不另行籌款以償還債務，致遭受重利的損失，且期限既定，在限期以前，縱有利率下落之時，亦不能發行低利公債，爲之調換，所以此種方法，於國庫甚爲不利。即國庫能有此力量，而一時流出鉅額資金於社會，難免不擾亂金融市場。（二）分期償還公債，發行以後，分期償還，每期償還一定額，此法可不致如第一法之難於履行，使財政金融上發生激烈的變動，但償還的期間及金額，均早已規定，財政上頗受拘束，亦不能說是沒有缺點。（三）隨時償還公債，先規定償還全數的最長期限，在此期限以內，可以隨時償還。此法可視財政情形，隨時決定償還的數額，並可參酌金融市場需要的情形，決定償還數額的多寡。當利率低落時，政府又可發行低利公債來轉換，所以此法於財政上有很大的便宜，要爲最好的方法，美國、日本，都是採用此法的。

無期公債，在歐洲各國，稱爲永久公債（Perpetual Debt）。此種公債，當發行時，即不規定還本期限，國家每年只付利息，但政府財政充裕時，得在市場中隨時買銷。在政府方面，既叨不還本之便宜，自可於財政困難時大量發行，在債權人方面，亦可隨時售賣，以取回資金，這是無期公債的好處，但

此項公債，因不照面額還本，所以價格常隨市場利率而變動，債權人易受影響，正因為無期限之約束，亦不免有遺為後世子孫負擔的弊病，所以有利亦有弊。

五、有獎公債與年金公債 有獎公債，係於償還時，採用抽籤辦法，中籤者，給以巨額獎金，不中者，僅退還其本銀，國家利用人民的僥倖心理，可以低利或無利等有利於國家之條件發行。此種方法，究不正常，在人民方面，以其得來容易，投於浪費，而未得獎者，蒙受損失，是教人以不正當方法而獲意外所得，對於社會秩序，不無影響。我國在民三袁世凱時代，曾發行儲蓄票一千萬元，後來到期不能償還，亦不能抽籤，墮失信用，遺害至今，自後即未曾舉辦。

年金公債 (annuities) 為合計本息於一定期限之內，逐年平均償還的公債，又可分為二種：一為定期年金 (terminable annuities)，一為終身年金 (life annuities)。定期年金，即在一定期限以內，債權人得逐年領取其平均額的公債，到最後一次，即為本利收回之數。終身年金，即債權人在生存期間，每年可領取一定數額之年金，直到死亡為止，此項公債，例為記名證書，不能轉讓。

終身年金公債，最初為意大利銀行家唐庭能 (Torino) 所創設。其制為組合年齡相若的人們，購賣一種公債，領取證書，國家參酌購買人壽命的長短，規定年金數額，每年付給一定數額，直至全體死亡為止，加入者每年平均分取每人分得之數，依生存者之逐年減少而加多，最後生存者，可領取全部數額。此項公債，應募者購得證書之後，終身生活可靠，故在募集時，較為容易，但償還有一定期，國家財政頗受拘束，縱在利息低落之時，亦不能調換新票，使國庫蒙受損失，而購得此項證

書者，以爲終身生活可靠，遂亦不務正業，遊手好閒，養成人民怠惰的習慣。況加入者相互希望他人早死，自己可以多得利益，有損道德心理。此種年金公債，盛行於十七八世紀，法國在一六八九年及一六九六年，曾舉辦兩次，巴黎一寡婦，活到九十六歲，以三百法郎購買之證書，總共獲得七萬三千五百法郎的利益。現在保險儲蓄事業發達，年金公債之制，已無復存在的餘地。

第四節 公債的募集發行及其償還

第一款 公債的募集

公債籌募的方法，可分爲四種：

一、直接募集法 卽政府決定公債的各種條件後，按照一定的價格，直接向人民發售，在國民經濟繁榮，流動資本充足的國家，採用此種公開募集法，易於成功，又最合理。

二、委託募集法 關於發行事項，概委託銀行或交易所代爲辦理，國家僅付以相當的手續費。依照此法，國家與銀行之間，非買賣關係而爲委託販賣的關係。銀行每月按照時價賣出，程序較繁，不適用於大額的募集，又因賣出遲緩，價格亦易於下落，都是此法的缺點。

三、承包募集法 此法係由銀行或銀行團承受政府的全部公債，包辦募集。依照此法，國家與銀行間，非委託之關係，而爲買賣的關係，不必給與手續費，只令銀行獲得買賣價格的差額爲其收益。如果銀行不能全部賣出，其剩餘額，亦須由銀行自行承受。故採用此法，國家能在預定的期限內，

獲得定額的收入，而所吸收的，又為銀行的游資，而無侵及產業資金之弊，為國家財用計，為國民經濟計，自以此法為較便利。若為外債，更不能不用此法，因為債務國的政府，既不知債權國的金融情形，同時債權國的人民，又不知債務國的財政狀況，只有銀行業才能洞悉雙方的情形。但銀行承包時，必須提出種種條件，常不免以高利或低價發行，誰說能沒有弊病呢？

四、交付募集法 此法由政府於支付經費時，對於債權人不給以現金，而付以公債。此項公債之發行，或為調換新公債，或因政府收買私有產業土地等物，對於原所有人償付公債，或因國內農產品過剩，由國家收買一部分，以維持價格之下落，而對於賣主交付公債，俟將來國家從此等財產獲取收入時，再行償還，或因國庫一時空虛，對於軍人死傷者之撫卹金，官吏退職後之養老金，社會事業之基金，暫時付以公債，以維持生活，及事業之進行。

第二節 公債的發行

國家發行公債時，應先將種類、數額、票面、形式、利息、發行價格等，逐項明白規定，以便人民斟酌情形應募。此等條件，究應如何規定，恆隨各國社會金融狀況而異，茲分述於下：

一、票面 公債票面的大小，恆視公債的性質，國富的程度，及交易所的習慣而定。大票適於大量購買的人，小票適於小額購買的人。若尋國資力雄厚，人民生活優裕，而發行數額又大時，為便於資家應募，自以大票為宜；若發行公債，希望普及一般羣衆，使小額儲蓄者，亦得應募，則當以小票

爲好。至在交易所買賣證券，小票既嫌零碎，大票又難分割，則以大小票面兼備爲宜。

二、形式 公債的形式，又可分爲記名式公債，不記名式公債及登記公債三種。記名式公債，係將所有者姓名寫於債票之上，其利息由國家直接付與記名人。如有移轉抵押出售等情事，須由讓受人雙方同到國庫登記，此種債票，因爲移轉不易，通常小額債票很少採用此制，但其形式確定，遺失盜竊，可以掛失，是其長處。不記名式公債，即不將所有人的姓名在票面上書明，而以持票人爲所有人，此種公債轉移容易，在市場上，有一定的價格，隨時可以出售，領取利息，亦不經任何手續，無須登記，於購買人甚爲便利。普通公債的發行，大都採用此種式樣，不過若遇盜竊損失，即無法追究，所有人須妥爲注意保管。登記公債，由政府於發行時，設置一公債登記簿，對於購買者姓名及債額，皆逐項登入，作爲所有權的根據，而另給以一收據形式的紙條，載明債額與一切條件，持票人可免水火竊盜遺失等危險，而政府因爲不印發正式公債，亦可省出一筆印券費用。

三、價格 公債發行的價格與其利率的高低，很有關係，普通可分爲平價發行、增價發行、減價發行三種。

(一) 平價發行 即公債發行的利率，與市場的利率一致。如市場利息爲五厘，公債利息亦爲五厘，則票面百元之公債，國家可實收百元，將來償還，亦爲百元，在國家與購買人，雙方均無損失。而此種公債所吸收的款項，皆爲社會的游資，亦不致影響生產事業，故平價發行，一定要國家信用良好，如果發行之後，市場價格，又能維持此票面之數，則一般投機者，無所施其伎倆，而國家信用，亦可

提高。若是市場利率逐漸低落，政府此時尚可發行低利公債，收回一部分，以減輕國庫負擔；若在信用薄弱的國家，要想平價發行，則只有加高利息，於政府並不有利。

(二) 增價發行 此項公債之發行，其利率必較市面普通利率為高，政府實際所得的金額，也高於票面金額。但採用此法，如實際上利率確較市場利率為高，則將吸收產業資本及維持事業之基金，有礙工商業的發展。利率既高，政府的負擔亦較重，與其增價發行，無寧低減利息，且增價發行之能成事實，必係人民急欲購買，方願出高價，但在負債國家，恐亦無此良好狀況。

(三) 減價發行 發行此項公債，其利率必較市面為低，而政府實際所得的金額，亦較票面為少。採用此法之原因，一面因不便增高利息，恐動搖政府信用；一面因價格低減，給與應募人以特殊利益，可以鼓勵人民應募。但採用此種辦法，國家收入既少，勢非增加發行總額，不可而減少價格，無異預扣利息，利息之重，或在市場利息之上，國家受此雙重損失，太不合算。如為永遠公債，只付息而不還本者，此法尚可採用；若為短期公債，則不宜輕用低價發行的方法。

四、利息 發行公債與利息的決定，很有關係。普通公債之發行，必遷就市場利率，若較市場利率為低，則難於發行，若高於市場利率，又不免加重國庫負擔。但既經發行之後，公債利息又可左右市場利率，如市場利息低於公債利息，則有資金者，必爭相購買公債，坐享高利，並可免除一切風險。國家發行公債之初，固與市場利息有關，但規定公債利息於國家信用，亦有很大的關係。政府信用高，即低於市場利率，亦可發行；政府信用薄，即再高於市場利息，亦往往不能募足。又利息之高低，與

市場資金之供給量，亦有密切關係。在資本發達之國，利息常低；反之，在資本未發達之國，利息常高。故在各國各地方的利息，常高低不一，在資金缺乏的國家，舉債不易，但亦可在外國市場發行，較可減輕利息。又利息在各時期，亦有不同。通常在工商業活動時期漲高，工商業清淡時期降低，則公債之發行，自當選擇工商業清淡利息低落之時為宜。總之，各種情形不同，如何決定公債的利息，惟在理財者善自斟酌行之。

五、應募額的決定 發行公債時，其招募數額與應募數額，往往不一定能適合，不是不足，即是超過。招募不足，便是證明募債的失敗，應募額多，也不一定就是成功。此種現象發生，多半由於發行條件太優異，國庫所受損失亦大；如果應募數額超過招募數額，則決定各人應募的數額有左列各種辦法：

(一) 比例攤分法 即按各人認購之數，比例減少。例如發行額定為二千萬，而應募額達四千萬，則應募一萬元者，只得五千元之數，採用此種辦法，比較公當，但小額認購者，常遭摒棄。

(二) 高價優先法 由政府規定發行的最低價格，應募人可審明白願出的價格，凡出價較高者，即有優先應募權。

(三) 小額優先法 應募人所認數額，在一定數額以下者，悉予承認，在此數額以上者，則按比例攤分。此法在獎勵小額所得者勤儉蓄公債之分配，亦可及於大多數人民。

(四) 小額與高價兼用法 使公債之一部分，歸小額應募者，其餘則歸高價應募人，以兼顧國

家社會政策及財政政策

(五) 不賣公債優先法 凡應募人聲明在一定期間內不出賣而將公債票寄存於發行機關者，國家允許其有優先承受權，以免出賣公債者太多，影響價格下跌。

第三款 公債的償還

公債是國家的一種債務，其性質與私債相同，前已述及。無疑的，私債是應當償還，究竟公債應不應當償還呢？也有主張應當償還的，也有主張可以不償還的，主張公債應當繼續存在的，謂：

(一) 國家與私人或私經濟團體不同，不以增殖貨財為目的。平時國家既無積蓄，則償還公債之資金，惟有向人民課賦而來，一面課稅，一面償債，則是右手進而左手出，結果不過是貨幣的轉移而已，反多耗些徵收費用及償債費用於國家沒有什麼好處。

(二) 公債所有人，大都為富有階級，而賦稅的大部分，則由全體國民徵來，以全體國民的負擔歸於少數富了階級享受，使社會財富分配更不平等，故公債沒有急於償還的必要。

(三) 償還公債的資金，既由徵課而來，則為了償還公債，增重租稅，必妨害國民經濟的發展。若公債不償還，租稅不增，國民經濟得以日趨繁榮，國家財政亦有秩序，國富自然增多，國民利益亦大，國民對公債的負擔，自然比例減輕。

(四) 在長時間經濟進步的狀況下，貨幣價值及利息，同有下落的傾向，公債延付的期間愈久，

國家所得的無形的利益愈大，將來以低值的貨幣償還，國家負擔可以減輕，所以也無急於償還的必要。

主張公債應急於償還者，其理由是：

(一) 國家積欠債務太多，有損國家信用，現在不還，將來舉債，即不容易。

(二) 若謂公債延遲償還，可以利用貨幣跌價關係而減輕負擔，殊不知貨幣價值跌落，並非國家之福，因為幣值下落，則物價一定高漲，物價高漲，足以影響一般人的生活，國家乘此獲取小利，而於財政收入，更貽莫大的弊害，得不償失，何苦乃爾。

(三) 國家償債之後，社會流通資金增多，可以促進產業之發展。

(四) 國債延至將來，是將現在在人民的負擔，加之於未來的國民，似不公平。

(五) 國債如係外債，或已提供擔保品者，則債務一日不還，擔保品即一日不能自由處置，且易引起債權國的干涉，使一國的政治，蒙受不良的影響。

照上所述，國家公債，應償還呢？還是不應償還呢？當然各有理由，不過國家舉債，實為不得已的辦法，能償還自以償還的好。償還時，應當採取何種方式，普通分為自由償還與強制償還兩種。強制償還即公債的償還時期，償還數額，場所，方法，以及其他種種償債條件，皆依照法規或契約的規定而執行，國家不得自由變更。自由償還即公債的償還，不受法規或契約的拘束，由政府隨時自由決定。二者亦各有優點及劣點，在強制法，(1) 能定期償還公債，可以維持國家的信用。(2) 因有強制

償還的規定，可以規定有利於國家的條件，且可使應募者踴躍。(3)政府因有此強制的規定，亦可免公債的積累，而陷財政於困難。這都是強制償還的好處。但(1)公債的償還，應當斟酌國民經濟情形，選擇最適當的時期舉行。如強制按時償還，則所規定的時期，並不一定能適合國民的經濟情形；比如在金融弛緩的時期，國家失去償還的自由，而在金融緊急時，國家亦不得不還。(2)採用強制償還法時，國家必須嚴格遵守償債條件，但國家很容易肆用權力，強制償還制度為自由償還制度，反失掉政府的信用。(3)若嚴守法規，有時不免發行高息公債，以償還低息公債，反於國家不利。這又且強制償還法的缺點。至於自由償還制度，有什麼好處呢？(1)政府有了行動的自由，便可選擇財政充裕時償還，較為有利。(2)可選擇適合國民經濟情形的時候償還。其短處則為(1)因公債可以自由償還，常不免遷延而不償付積成鉅額，對於將來起債，愈為不利。(2)國家可憑其權力，自由改變償債的制度，反不如有一定的強制方法，使財政當局有所遵循的好。

以上兩種方法，既各有利弊，究以何種方法為妥呢？如果一國的財政當局，能養成嚴守信用的習慣，則採用自由償還制，國家可以自由伸縮，發揮自由償還法的優點。若一國財政困難，公債不能按期償付，則倒不如採用強制法，能有一定的規矩可循。

國家如採用強制償還法，則每年須於預算中規定確定的經費，以供償債之用，此項基金，既專充償付公債或收買公債之用，自不能與一般會計混合，應設置特定機關管理，不受任何方面的干涉，以穩定債權人對於國債的信用。此項基金之設立，大都有法律規定，惟各國制度不同，可分為左

列三種：

(一)擔保基金 即從某項收入中，按期指撥定款，專充某債償本付息之用。

(二)減債基金 國家每年從普通歲入中，撥付定額基金，在市場收買證券，希望於到期以前，能收買大部分，使一次還本的公債，免除按期償還定額的束縛，及到期時數額過鉅的困難，得收分年償還逐次減債之效。此制初由英人蒲萊士(R. Price)所創，依其所說，每年由國庫中撥付定額基金作為償還基金，獨立保管用以收買公債，所收買的公債票，亦歸入基金內，又用此已收買之公債票所得的利息，再收買其餘公債，如此基金數額，依照複利的算法逐年增大，照此做去，可於若干年內，將公債全部收買完畢。

(三)特定償債基金 即除普通收入中撥付之款作為基金外，又指定某幾項收入，專充償付國債本息之用。此種特定償債基金之設立，大都在國債情形紊亂，流動公債積累之數過多，不便調換長期公債之時所採用，藉以整理債務。

償債基金確定之後，其次值得研究的，即為償債時的程序問題，可有四種不同的方法：(一)依照公債數的順序；(二)依照公債所有人請求的先後；(三)抽籤法；(四)由政府在市場買銷。在此四種方法之中，若照第一法，按公債號數的順序來定償還的先後，則太無意義，因為各個人在市場上自由購買公債，公債號數的次序，不一定就是應募人先後的次序，有在最近的期內，可以買到最前的號碼，若照第二種依所有人的請求來定序次，則只有增加事務上的麻煩，而又難期公平，所以

事實上普通採用者，皆爲第三或第四種方法，茲分述於左：

(一)抽籤法 此法卽先確定償還的數目，再用抽籤法決定其領有人，凡中籤者，照數償還，未中者，仍暫照例付息，留待下次再抽，直至全部償清爲止。此法比較的公平，不易引起公債所有人的爭執，同時依照額面價格償還，不致使公債狂漲或暴跌，可以維護債權人的利益，是其優點，但政府償債時，不能獲得公債時價與額面差額的利息。例如百元之公債，其市價爲九二，如以抽籤法償還，政府應付與百元，而不能取得八元之差額，在公債持有人，又不能按各人需要的緩急而獲取償還的現金，是其缺點。

(二)市場買銷法 卽政府以償還公債的基金，直接向市場買回來銷毀。採用此法，其優點爲：(1)能照市價買入公債，則公債時價低落時於政府有利。(2)在市場出售公債的人，皆爲急需現金的人，政府此時收買可以適合人民的需要。(3)政府可藉買銷法以考察地方的金融情形，如出售者多，則表式社會金融緊迫，反之，則社會游資尙多，遲延償還，亦無不可。但此法亦不能謂爲無缺點。(1)購買的手續較繁。(2)如政府以折扣發行的公債，又照市價收回，使投資者不能得到差額的利益。

總而言之，抽籤法與買銷法，各有優劣，惟在採用者察酌環境辦理，而後利多弊少。

(習題)

1. 發行公債應該具備什麼條件？

- 2 公債與私債有何不同？
- 3 試說明公債的利弊？
- 4 公債可分爲幾種？試列舉之？
- 5 公債籌募的方法如何？
- 6 公債發行按照價格可分爲幾種？試列舉之？
- 7 試說明發行公債與利息的關係？
- 8 公債發行時如應募數額超過拍賣數額，將用何種方法處理？
- 9 公債有償還與不償還之說，其理由何在？
- 10 何謂公債基金？試述及其辦法？
- 11 試略述公債償還的方法？

第五章 財務行政論

第一節 預算的編製及其監督

第一款 預算的編製

財務行政之研究，終於德國之官房學派。官房學派之目的，注重國家財產的收入及管理方法，而於財政的監督與公開，尙未十分注視。認財務行政爲近世財政學之一部分者，實始於斯泰因氏。

在斯氏以前，研究財政學者，大抵僅注意於財政的經濟方面，而忽視其法律方面，而斯氏則除研究其經濟方面外，並注重於法律方面，所以結果不能不認財務行政為財政學的一部分。財務行政論即討論預算的編製、成立、執行，以至決算的編造與公布。何謂預算？預算乃是國家或其公共團體根據財政計畫預計一定期間內的收支，而以數字表明的一種方案。國家職務紛繁，所支出經費的種類與數目，至為複雜，同時在收入方面，亦為類至，理財者不得不按照收支情形，預定標準，以維持財務行政的秩序，故討論財務行政，必先研究預算的編製。

一、預算的種類
預算的種類甚多，我們在編製預算時，必先決定所採的標準，所以先將預算的種類說明於左：

(一) 總額預算與純額預算
此種分類，係按歲入的性質為標準。總額預算係記載各項歲入總額的預算，純額預算係由歲入總額中扣除管理費、徵收費等而僅列其純收入額的預算。但純額預算有二大缺點：(1) 純額預算只能表明國家的純收入，而國家的總收入無由得知，人民的負擔總額亦無由查考，容易加重人民的負擔，養成財務官吏的浪費習慣。(2) 採用純額預算制，不能明瞭徵收費用的多少，因此徵收費用較多的租稅即無法改善，而稅吏對於徵收費用，又常不紀實，亦難達到財務行政上之監督。純額預算既有此缺點，故現代各國多採總額預算制。我國預算法（二十六年四月二十七日修正公布，二十七年一月一日施行）第十七條規定各級政府每一會計年度各就其歲入歲出全部所編的預算為總預算，可知我國亦係採用總預算制。

(二)總預算與特別預算 此種分類係以預算的範圍為標準。總預算為除特別預算外之一切歲出歲入的全體預算，特別預算為關於採用特別會計的預算。預算貴能統一，但有時因為必要，以便明示其特殊政務的會計狀態，不得不由一般會計內分出而設一獨立的會計。例如英國的郵政、廣播事業，係採用特別會計。

(三)臨時預算與追加預算 此種分類係按時間的先後為標準。臨時預算是當本預算尚未議定而會計年度業已開始臨時編訂一預算，以便於短期內施行的預算。追加預算為本預算已經立法機關核定後，為補預算之不足，或因臨時事故發生所追加的預算。從理論上言，在一會計年度以內只能有一個預算，至於臨時預算及追加預算，皆足以破壞預算的統一，不能發揮預算的本來作用。但臨時預算及追加預算，皆為臨時的救濟辦法，在事實上，有時殆不能免。在各國立法機關討論預算案時，往往不能如期完成，唯有採用臨時預算。至於追加預算，則為應付一切新發生事件的費用，此種未來的事件，皆非人意所能料到，所以追加預算，在各國都不能免。不過也有機關恐本預算數字太大難期通過，預定追加預算者，自不應嘗。在我國預算法上，稱臨時預算為假預算。按照預算法第四十六條之規定，預算案之審議，如有一部分未經通過，致總預算全案不能限期完竣時，立法院應編成假預算，其內容如下：(1)恆久經費及原有繼續經費；(2)已經議決之新定繼續經費；(3)已經議決之歲定經費，其未經議決者，暫依現年度之經費；(4)不擬變更之原有收入；(5)已經議決之收入，其未經議決者，除特殊門收入外，暫依現年度之收入。至於追加預算，按照第六十五

條之規定，各機關提出追加預算時，限於下列各項：(1)本機關或其所屬機關依法律增加職務或事業，致增加費用時；(2)依法律增設新機關時；(3)所辦事業因重大事故致費用超過法定預算時。此外，按第六十八條之規定，有下列情事之一時，行政院得提出非常預算：(1)國防緊急設施；(2)國家經濟上之重大變故；(3)重大災變；(4)緊急重大工程。

二、會計年度 會計年度為公共團體便利財政出納所預定的一定期間。其時間之起訖，不必與曆年相同，即其時間之長短，亦可不必與曆年一致，因此關於會計年度，有兩個問題，值得研究，一為期間的長短問題，一為時期的起訖問題。

會計年度的長短，與各種預算的行政事項及每年的經費，很有關係。因為在編製預算時，對於政務上之施行與經費之計算，皆是一種預測，如會計年度太長，則變化難測，如過短，則行政計畫又難貫徹實行。然在各國，有行一年制者，如英、美、法、意、日及我國，是有採用一月或數月制者。如從前法國曾採用每月預算制，稱為十二分之一預算制；我國在民國初年，亦係每月編制預算一次。有行數年制者，如第一次大戰前德國聯邦的軍備預算為七年，其他各邦，短者二年，長者六年不等。採用數年制之理由，不外：

(1)會計年度既長，則政府與議會可減少預算、決算等事項討論之麻煩，議會可以節省經費及時間，致力於他種立法事業。

(2)採用數年制，使行政經費增加之速度甚慢，可以減少人民的負擔。

(3) 會計年度延長，則政府對於同一事業經費之支配，得以自由伸縮，易於成功。

但國家全部行政，年有興革，時期過長，究感不便。採用一月制者，乃因國家多故，變動太多，一年預算，不能確實，似不如每月編制預算，惟每月制又因時間太短，一切計畫，難於實現，故比較之下，仍以採用一年制較優。採用一年制，能有下列幾點好處：

(1) 便於預測。一年時間，不十分長，在此期內，變動甚少，一切情形，大致與預算相差不遠。若時間太長，則事變難於逆料，太短則又變動太大。

(2) 便於計畫。行政計畫常非數月所能完結。在一年內，可以作成一年的計畫，較有成就；在此一年的效果如何，亦可有一明顯的表示，俾使下年度改良。

(3) 合乎季節。每年季節一定，國家收入與支出，常與季節有關，一年為期，便於收支。

(4) 合乎民情。私人經濟大抵每年結算一次，而政府收入皆從私人經濟得來，一年為期，公私稱便。

會計年度既以一年制為優，則一年度究自何日開始？何日終止？概括言之，選擇會計年度之開始日期，須合乎下列兩個條件：(1) 必在國庫收入較多支出減少之時。因為此時開始政府在財政上不致發生困難，否則當年度開始之時，即感拮据，不是發行短期庫券，即將臨時借入款項，於國庫皆屬不利，且更不便。(2) 宜使預算議決之期，與實施之期，緊相銜接。若預算議決之期，與實行之期相隔太遠，則預算上的預測，又易與事實不符，其結果不是支付預備金，便須提出追加預算，使財政

上應付困難，若預算決議期與實行期相隔太近，則常因預算尚未議定，而年度業已開始，其結果又
不免舉辦臨時預算，或延長舊預算，足以破壞正式的預算。現在各國所採用者，可分爲下列三種：

- (1) 曆年制 自一月一日開始至十二月三十一日終了。如法、比、荷、奧及我國是。
- (2) 四月制 自四月一日開始至次年三月三十一日終了。如英、德、丹麥、日本是。
- (3) 七月制 自七月一日開始至次年六月三十日終了。如美、義、加拿大、西班牙、葡萄牙等國是。

上列三種制度，原隨各國之歷史與環境不同而定，孰善孰惡，不可一概而論，不過以四月制較爲合理，其理由如下：

(1) 四月開始，正是私人結帳之後，當年末私經濟團體在結帳時，收支交割之數必多，金融立呈緊急的狀態。若國家財政之收入與支出，亦在同一時節結束，必更增加緊急的程度，不免引起社會經濟的恐慌；若能於二月結束，四月開始，則正值金融舒展民力充沛之時，故最爲適宜。

(2) 四月開始，正值稅收暢旺之時。因爲國家收入，大部分仰給於賦稅，如地稅、所得稅等，徵課皆有定期，所得如在年終結算，必於次年春初，方能徵課，地稅則須等待農產品收穫之後，普通農民種稻大抵春日播種，九月收穫，種麥者，秋日下種，來春收穫，故在每年四月及十月，爲農民資金最充裕的時候，屆時徵稅，最爲適當，春秋兩季，比較起來，更以春季爲妥。

(3) 四月開始，可以節省政府開支。公家財政能使收入足敷支出即可，收入過少，固不足以應

支出收入太多，亦易引起浪費。會計年度如在十月開始，繼以冬春兩季稅收的旺月，收入既多，當局易流於浪費，待至淡月來時，又不免發生支出的不敷。今在四月開始，國家可有相當的收入，應付一切，隨後六七等月即爲淡月，當局勢必撙節，淡月過後，收入又豐，國事方能酌盈濟虛，調度自如。

三、編製機關 編製預算的機關，有行政部編製立法部編製二種。立法部編製及預算由徵集材料以至編成，皆由立法機關負責，行政部僅提供有關的參考資料而已。行政部編製，即預算的編製，由行政機關負全責，立法部不過操議決權而已。考立法部編製的理由，以爲預算爲一國的收支計畫，影響國民經濟甚鉅，立法機關，在議決預算之前，不得不明瞭其詳細情形，那末最慎重的方法，是由立法機關來自任編製預算之責。在理論上，預算由立法部編製固屬當然，但實際上缺點仍多：第一、立法人員並不是行政人員，對於行政事項，不甚明瞭，其所擬編的預算，難合實際情形。第二、立法機關所搜集的材料，一部分既由行政機關負責，則材料之是否可靠，立法部不易鑑別，而徵集時，也不如行政部之敏捷，如是則預算甚難如期成立，更不免有所錯誤。第三、立法機關各黨政見不同，對於編製預算時，難能和衷共濟，順利進行。因爲有上面的缺點，所以現在各國的預算，皆由行政部編製。行政機關編製有下列幾點好處：（1）行政機關對於國家行政事項，有實際的經驗，編預算可以適應各部行政的實情與行政的政策，能權衡輕重緩急，確定實需數額。（2）行政機關本其智慧與經驗所編製的預算，能使收支雙方維持平衡，人民負擔不致過重。（3）行政部是負責實際責任的，預算由行政部編製，可以增重行政部的責任心，行政部既感覺責任之重，當不致設無用之經費。

免使人民負擔加重。在憲政發達的國家，行政首長對於立法部，負有施行預算的責任。如因編製預算疏漏，致財政計畫施行發生障故時，則立法部可提出不信任案，更換行政首長。立法部的監督，既有如此之嚴，則行政部編製預算時，不得不審慎從事。(4) 行政機關的組織，最適宜於編製預算。在上有中央機關，下有各機關及地方行政官署各機關對於分內應辦的事項，都能分別輕重緩急，及其必需之費用，而主管官署的命令，從屬又不能不從速辦理。對於直轄官署之職務若何，需費多少，主管官署，又最能明瞭斟酌核實，不致流於浪費。

當行政機關編製預算時，在編製程序上，又有分編法與綜編法二種。分編法係由各行政機關各自獨立的編成預算，逕向立法部提出。綜編法則由行政首領或財政部長監督各行政官廳編製預算彙集總冊，提出立法部。依前法所編成的預算，沒有全盤計畫，各機關只知擴充自己的經費，對於國民經濟的負擔力，不能顧到。當立法部審議時，亦感困難。採用第二法，即能補救第一法的缺點。預算由行政機關編製，在英國早已實行。按英制，每歲由財政部具文咨行各部，請各部總長編製經費概算，送達財政部。財長乃依據各部經費概算，予以審核，並參酌全國收入狀況，分別增減，編成一總預算，提出閣議內閣通過之後，財長即以內閣名義提出國會。美國在一九二一年以前，編製預算之權，屬於國會，每歲由各部總長預計其來年所需的經費，以公文咨送財政部。財部不加削改，照案編成財政說明書，送達國會。國會設有各種專門委員會，各就其職司，編成經費指撥案及收入案，合成爲總預算案。自一九二一年以後，預算改制，設立預算局 (Budget Bureau)，於是每年由財

政總長編製預算報告，送交大總統，由總統發交總統府之預算局，由局詳加審核之後，轉由總統送交國會。

我國預算的編製，亦採行政部編製法。按照預算法的規定，中央政府應於每年二月一日前決定下年度之施政方針，令行全國各機關，遵照擬定施政計畫及事業計畫，並各依其計畫，按照中央主計機關（現在即為國民政府主計處）規定格式，擬編下年度之概算。概算的擬編，依機關隸屬的體系，分為各級，自第二級機關單位開始，到第一級機關單位為止。計第一級機關單位為：（1）國民政府機關及其直轄機關及其所屬各級機關；（2）行政、司法、考試、監察各院各與其直轄機關及其所屬各級機關；（3）立法院第二級機關單位為：（1）國民政府之直轄機關及其所屬各級機關；（2）行政、司法、考試、監察各院之直轄機關及其所屬各級機關；（3）國民政府或五院本機關。第三級機關單位為：（1）國民政府或行政、司法、考試、監察各院所直轄之機關及其所屬各級機關；（2）國民政府或行政、司法、考試、監察各院之直轄機關本機關。其餘第四級以下各級機關單位，依次遞推。第一級機關單位之主管機關對於所屬各機關之計畫及概算數額，決定後，逕同本機關之計畫及概算，擬編該機關單位之全部概算，附具計畫送達中央主計機關；中央主計機關彙集如第一級機關單位擬編概算及財政部擬編之歲入總概算，編造中央政府總概算書，由中央核定概算之最高機關（現在為國防最高委員會）核定其概數，以為各機關編製擬定預算時之標準數額。如第二級機關單位，即就已核定總概算之各概數，編為擬定單位預算，擬定附屬單位預算，如第二級機關單

位有所屬機關者，其主管機關並應就已核定總概算之各概數，分配於第三級機關單位，如第三級機關單位之主管機關又依據前項分配之數，編為擬定單位預算，擬定附屬單位預算（但有特殊情形者，第二級機關單位之主管機關得代為擬編），所有上項擬定之單位預算，或擬定附屬單位預算，均應逕送或呈由上級機關核轉中央主計機關，由中央主計機關編造擬定總預算書，送由行政院於十月十日以前提出立法院審議。

四、預算書式 編製預算在各國都有一定的格式，由總編製機關規定，責成各機關遵照辦理，不得隨意變更。其書式內容須簡明而不失於粗率，精詳而不失於繁瑣，使舉國收支一目了然，故合理的預算書格式，須具備下列各條件：

(1) 歲入、歲出、國債，應分別編製，再彙總起來，成爲一總預算案，使一年財政的總結數，能有明白的表示。

(2) 歲入預算，應按(甲)收入的種類，如強制收入與價格收入；(乙)收入的來源，如司法收入、交通收入、財政收入等；及(丙)負稅人等級及各級所納數額等，分別列爲該表，以便考察各稅收入分配的比例，及各階級人民的負擔如何。

(3) 歲出方面對於各項經費，亦應明確的分類，依照各國制度，大都以職分爲標準，再分別屬於同種職務下之各級機關經費。此種分類排列方法，可以推知國家各種職分，乃至各機關經費之多少以資比較。但除上述分類外，又須依人事費、事業費分別排列，以覘俸給費幾何，事業費幾何，藉

以預測一個機關的成績。

(4) 公債方面，應分別公債種類、幣別、金額，將原有已還、未還、及本年待付本息各款，以及公債基金，分列清表。

(5) 特別會計，與特別基金之收支，應另具清冊。

(6) 上述各種收支表冊，須將前數個年度之決算排列，以資比較。

(7) 各種名目的收入與支出，皆須註明其發生的根據及規定數額的理由，以便考證，而免誤會。

(8) 除各種書式表冊外，對下列各點，尚須以文字說明：(甲) 上年度決算情形，與所獲財政的結果；(乙) 本年度財政經濟狀況，較以前有何不同，收入方面，有何改革；(丙) 本年度政府各項政策，應有何變動或建議本年度經費與上年度經費，有何不同之點；(丁) 預算編製有何改變；(戊) 國債處置情形；(己) 將來結果的預測。

預算書中本應逐節逐目註明情由，但有例外。

(1) 凡關於政府政策或事涉外交，或有關內政，或屬軍事設施，有守秘密必要者，政府不能於預算中言明，有時為舉辦建設事業，如一經宣布即將影響物價的高漲。

(2) 一部分經費用途，有時難於預定者，例如中央對於地方之協助款項，中央常無法註定其用途。

丑、歲入基金別來源別比較明細表。

寅、歲出機關別政事別綜合比較明細表。

卯、歲出機關別用途別綜合比較明細表。

辰、歲出基金別政事別綜合明細表。

巳、各特種基金歲入歲出明細表。

丙、各單位之施政計畫或事業計畫。

(4) 附屬預算各表及計畫。

(5) 預算施行條例草案。

第二款 預算的監督

預算的監督，可分為兩方面：一為預算成立時的監督，一為預算執行時的監督。茲分述於左：

預算成立時的監督，即預算由行政部編製後，須送經立法部議定，方准實施。立法機關為代表民意之機關，行政部所編的預算，是否與國家施政方針相符合，各種賦稅收入是否洽當，對於人民之負擔如何，各項支出，是否必需，有無浪費情事，皆須經由立法部審議核定施行。否則一任行政部的意旨自由編製，則豈止病國，抑且害民。所以各國預算，當成立時，必先經立法機關通過，方成為法定預算。

立法部議定預算的程序，因各國國會組織之不同，也不一致。照原則講，預算之通過，必須經大會表決。大會討論預算，為明瞭其詳細內容起見，多有事先設置審查委員會的制度。此種預算委員會的組織有兩種：有以全院議員開會討論而名為委員會者；有另行設置委員會，由委員審查以後提供意見，報告大會，大會根據報告，再行議決者。以上兩種制度各有利弊，採用全院委員會制度，則全院議員人人皆可發言，使大家對於全國財政，皆能明瞭評判，其所討論的結果才能公平；但人人言靡，容易引起紛爭，往往不易使預算案順利通過。至於採用第二種制度，則又恐委員由多數黨操縱，使無財政經驗的人也得加入審查，並不能收到何種效力；但少數委員如能人選得當，常能負責審查力求詳盡，作成有系統的報告，使大會根據此明晰的報告，提綱挈領，批評政府的財政計畫，這不能不說是一種簡便的方法。前種制度僅英國因為國會議事的秩序頗嚴，議員都能遵守國會秩序的緣故，所以一直沿用至今。

立法部議定預算，有總額議定與分科議定的兩種方法。採用總額議定，係恐討論預算之時期無限延長，至妨害其餘法案的討論；且預算編製，改由行政部負責，對於政務情形，當比議員明瞭的多。如分科討論則牽涉範圍太廣，反不如從預算整個計畫加以評判，使預算得以早日成立。至於分科討論則係將各部預算，分科討論，使各部預算得有一詳細的審查，但需時較久。如分科太多，則又失之細密，使行政方面，太受拘束。英國沿用此制，乃因為英國是責任內閣制，國會若無力推翻內閣，即無力變更內閣提出之預算，而所討論者，又多屬於政策方面，並不在數字上斤斤計較，故能去其

弊而收其利。

議會議定預算時，是全部一一議定呢？還是只議定一部分呢？就理論言，立法機關既有整個議定預算的權，則全部預算自應一一任其議定，而後與立法支配財政的原意相符。但事實上，有些收支業經法律特別規定，如法律不變，則此項收支，可互數十年，亦可不變，則議與不議，並無分別。因此，關於預算討論的範圍，遂發生兩種制度：一為全部議定制，一為一部議定制；前者即將舉國收入，一一列入預算，以待國會之議定，苟預算一日不成立，則一切租稅及其他收入，即不能開始徵收，法比兩國，向採此種制度，其目的在牽制行政官吏使其一舉一動，皆受議會的指揮，但其短處，即在混預算與稅法為一。政府稅收，係根據稅法，稅法如尚存在未變，即不應更受其他限制。後者對於國家收支，凡有法律的根據者，皆繼續收支，而無須每年議定，英、美、德、日，皆行此制。

我國中央政府預算的審議，根據預算法第四十一及四十二條之規定，歲出案之審議，以歲定經費及擬設定或擬變更之繼續經費為限，先就單位預算之歲出經常門與特殊門及附屬單位預算分別審議後，再以全案付表決。歲入案之審議，以擬變更或擬設定之收入為限。審議時，應就來源別按左列各款分別決定：（1）為專賣或特許費有獨占性之公有營業收入，或公有權利，公有大宗財產之租金使用費時，其價目；（2）為信託管理所入時，其條件；（3）為無永久性之大宗財產變賣所入時，其限制；（4）為協助所入時，其數額；（5）為長期借賒所入時，其數額及條件；（6）為有永久性之財產變賣所入時，其種類及數量；（7）為收回資本所入時，其種類及數額。

(8) 爲營業基金之歲計盈餘時，其處理辦法。(9) 其他收入之應以法律限制者，其條件。上項各款，經分別議決後，再以歲入全案付表決。準此規定，則知我國亦採局部分科議定制。

預算執行時的監督，又可稱爲財務行政的監督，或隨時的監督。因爲公家財政，不比私人財政，在私人金錢的出納，以本身利害的關係，計算較爲確實，不易浪費，亦無需他人爲之監督。公家財政則不然，其收支運用，皆委之於官吏，官吏以其與本身無經濟利害的關係，不免有浪費中飽之事，所以財務行政監督，實爲必要，各國均已一致推行，其制度可分爲左列數種：

(一) 各部分立制 即行政各部的監督事項，由各部首長自行負責。自己分內之事，自己當然知道的詳細一點，此種各部首長官自任監督責任的制度，比較精密，但不能收統一之效。

(二) 中央統一制 即將預算施行的監督權，集中於財政部長。此制對於各部，雖都能顧到，但不能詳盡周知。

(三) 統一與分立並行制 即折衷以上二種辦法，各部首長對於本部財務行政，自負監督之責，同時財政部長，亦加以監督。日本現採此制。

(四) 聯綜組織制 即在行政機關內，加入監督人員，使事務機關與監督事務機關，聯綜合成一個機關，各保持其獨立性或半獨立性，各向上級機關負責，藉收互相牽制互相監督之效。此制的好處：(1) 在使各級行政官吏因爲監察人員在旁監視，即不能串通作弊。(2) 監督者與行政人員同處實地觀察比較清楚。但行此制，監察人員任用太多，不免擴大機關組織。此制在英國施行。

最久，我國自成立主計處以來，即分派主計人員於各行政機關內，便是做行此種監察制度。

第二節 決算的整理及其審核

第一款 決算的整理

國家設置預算，乃係就上年度或過去數年間的收支狀況，推算本年度的支出，藉以謀相當的收入，但事實往往不能與預測相符，必根據客觀的事實，以確定實際的多寡，而後始能達到設立預算的目的。國家如果僅有預算而不編製決算，以表明事實上的收支，是否與預算上的數目相合，亦不能表現財政官吏的責任，所以各國在會計年度終了以後，莫不提出決算，以解除當局的責任，而為財政上繼往開來的指標。

預算到年度終了，即表示預算施行的期間終止，並不是說預算施行的效力，到此業已消滅。各種出納，例如賦稅的徵收，尚有過期而未繳納的，各種費用，亦有到期而未支付的，歲出歲入雙方皆需若干時日清理，以決定是年度應收應付的數額，此種延長的時間，即為決算的整理期間，其期間的長短，各國規定不一。例如比國會計年度至十二月三十一日終了，而整理期間，則延至次年十月三十一日為止，其延長時間，達十個月之久。日本會計年度，至三月三十一日終了，而整理期限，延至七月三十一日為止，延長四個月。我國決算整理期間，則規定為三個月。

會計上規定年度終了之後，必有一整理期間，使每年度收支的數目，成爲一部會計，其優點如

下：

(一)可使每年度預算中規定的收入與經費，不與他年度相混，而記入是年度會計之中，以便查考。

(二)每年度預算有一獨立的總結，可作以後估定預算時確實的根據。

但整理期間如果太長也有壞處，因為決算報告既稽延時日則事過境遷，財政負責當局及國會議員乃至人民，對於過去事項往往不十分追究。

關於決算的整理，除上述期限問題外其次則為各年度歲入歲出的畫分問題。本來一會計年度之歲入當用以供是年度歲出之用，但在會計年度終了時，尚有歲入尚未收到，歲出尚未支付者，故雖屬一會計年度預算之歲入歲出，亦不能盡列入是年度會計之中，究應如何畫分，不得不有一定之標準，此在各國均不一致。我國預算法中，對於年度歲入歲出的畫分，曾作如下之規定：

(一)會計年度終了時，其國庫剩餘及尚未收得之收入，應即轉帳加入下年度之歲入，其已發生而尚未清償之債務及契約責任，應即轉帳加入下年度之歲出。(第六十二條)。

(二)誤付透付之金額，及依法令墊付金額或預付估付之賸餘金額，在會計年度終了後繳還者，均視為結餘轉帳加入下年度之歲入。(第六十三條)。

(三)繼續經費在一會計年度終了時，未經使用部分，得轉帳加入下年度使用之。(第六十四條)。

第二款 決算的審核

各機關依照上述整理期限及收支畫分標準整理會計後，應即作成有系統的報告，送達監察機關，憑以審核。各國編造決算，有由各機關直接送達審計部者，有經一中樞機關彙齊編成總決算，而後轉送審計部者。我國依照決算法的規定，各機關之決算報告，應由主辦會計人員編就，經機關行政長官簽名蓋章後，分別呈送該管上級機關及審計機關作初步之審核，再轉由主計機關彙編總決算，送達各該管審計機關，為最終之審定（第十八、二十條）。審計人員審計機關審查各機關決算報告時，應注意左列各點（第二十五條）：

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

審計機關審查各級政府編造之年度總決算時，應注意左列事項（第二十六條）：

- (一) 歲入歲出是否與預算相符，如不相符，其不符之原因；

(二)歲入歲出是否平衡，如不平衡，其不平衡之原因；

(三)歲入是否與國民經濟能力相適應；

(四)歲出是否與國家施政方針相適應；

(五)各方所擬關於歲入歲出應行改善之意見。

審計機關為最終審定時，如對於決算有修正之主張，應即通知報告決算之機關，限期答辯，逾期不答辯者視為同意。如認為有不能核准之部分，監察院或省政府應分別為左列之處理：

(一)應賠償之收支，尚未執行者，移送公庫主管機關執行；

(二)應付懲處之事件，依法移送該管機關懲處；

(三)未盡職責或效能過低，應予告誡者，通知其上級機關長官（第二十一條、二十四條）。

第二節 財政公開

一個國家每年的收支數極浩繁，其所收入，大部取給於賦稅，國家如欲擴展其職能，為社會人羣謀福利，其支出必有增無已，此大宗經費，如何向國民收入，如何增加其收入，在理財者，當秉大公無私，並能以最小的支出，獲得最大的收入，然後能取得國民的信任，公家財政，才有辦法，欲所得國民的信任，則唯有財政公開。所謂財政公開，就是將全部財政內容，告訴大家，並說明其原委，讓人民自己去研究，作公平的討論與判斷，於是即或財政上有一部分於人民不便之處，亦可獲得世人的

諒解。所以收支在未開始以前，必有一定的計畫，編製預算，把本年度的收入與支出，公告大家，使大家明瞭收入的來源及支出的用途，到年度終了，又由政府制定決算，公告週知，使大家明瞭本年度的收支實情如何，這樣，財政當局才能卸除自己的責任，取得社會人士的信仰。所以財政公開，是理財者最賢明的辦法，也是必不可少的手段。我國預算法中第四十五條規定，總預算案應於十二月一日由中央政府公布，決算案亦於決算法中第二十三條規定，應於審定後，呈送監察院提請國民政府公布，這就是表示財政公開的意思。

(習 題)

- 1 預算可分為幾種？試說明之。
- 2 何謂會計年度？其年度長短與預算有何關係？
- 3 會計年度有採用數年制者，有採用一年制者，其理由何在？
- 4 會計年度，最好在何時開始？
- 5 現在各國會計年度制，可分為幾種？以何種為最優？
- 6 預算應當由立法機關編製，還是行政機關編製的好？試說明之。
- 7 我國編製預算之程序如何？
- 8 怎樣才是合理的預算書式？
- 9 預算在成立時，我們應用何種方法去監督？



Reading & Learning
 閱讀知識 · 學習成長

- 10 財務行政監督的制度可分爲幾種能舉出否？
 11 編製決算的意義安在？
 12 會計年度終了以後必設置一整理期間其理由爲何並略述其利弊？
 13 我國決算審核的程序如何？
 14 財政公開的意義爲何？

本書參考書

- 1 G. Findlay Shirras, The Science of Public Finance.
- 2 Lutz, Public Finance.
- 3 堀江歸一 財政學
- 4 小林丑三郎 財政學評論
- 5 李權時 財政學原理(商務)
- 6 陳啓世 財政學總論(商務)
- 7 何崧齡 財政總論(譯日本小川鄉太郎原著)(商務)
- 8 劉秉麟 財政學大綱(譯美國 Adams 財政學)(商務)
- 9 何廉 財政學(國立編譯館)
- 李銳

- 19 尹文敬 財政學(商務)
- 11 薩孟武 租稅總論(譯日本小川鄉太郎原著)(商務)
- 12 童蒙正 瓦格渾財政學提要(黎明)
- 13 胡善恆 賦稅論(商務)
- 14 童蒙正 關稅論(商務)
- 15 童蒙正 中國營業稅之研究(正中)
- 16 胡善恆 公債論(商務)
- 17 胡善恆 財務行政論(商務)
- 18 賈士毅 財政年鑑
- 19 財政部 財政年鑑
- 20 主計法令彙編 (國民政府主計處)



31120003530200

S 560 4021

李, 穎吾
財政學

PTL 國中國

560
4021

著者
Author

李穎吾等撰

7217

書名
Title

財政學

31120003530200

S 560 4021

李穎吾
財政學

PTL 中國圖

版權所有
翻印必究

主編者 李穎吾
編著者 吳秉章
發行人 吳秉章
印刷所 正中書局

開亦

中正書局
藏中書局
編譯館
李穎吾
吳秉章

有正吾常局

中華民國三十三年九月渝初版
中華民國三十五年七月滬六版
高級商業職業學校適用
財政學

全一冊 定價國幣一元

(外埠酌加運費隨費)

整：修
校：棟

(1842)

