

财政论集



中華民國十八年五月

財

政

第一

集

一

集

廣東財政廳編輯處出版

56071
664
11



第一編——關於一般財政者

財政論集第一集目次

廣東財政整理之經過與今後設施之計劃	馮祝萬
整理財政之我見	黎汝璇
財政之商榷	勞勉
財政上之三重監督	歐宗祐
廢除鹽務稽核所問題	歐宗祐
二千五百年前之財政學——管子的財政學說	歐宗祐
民國鹽政之研究	歐宗祐
十六世紀以來歐陸學者之財政學說概畧	劉煖銘
聯邦國家之財政制度	劉煖銘
單一國家之財政制度	劉煖銘
我國之經費與收入問題	劉煖銘
我國之收支適合問題	劉煖銘

財政論集 目次

一

A 211244 R01593



第二編

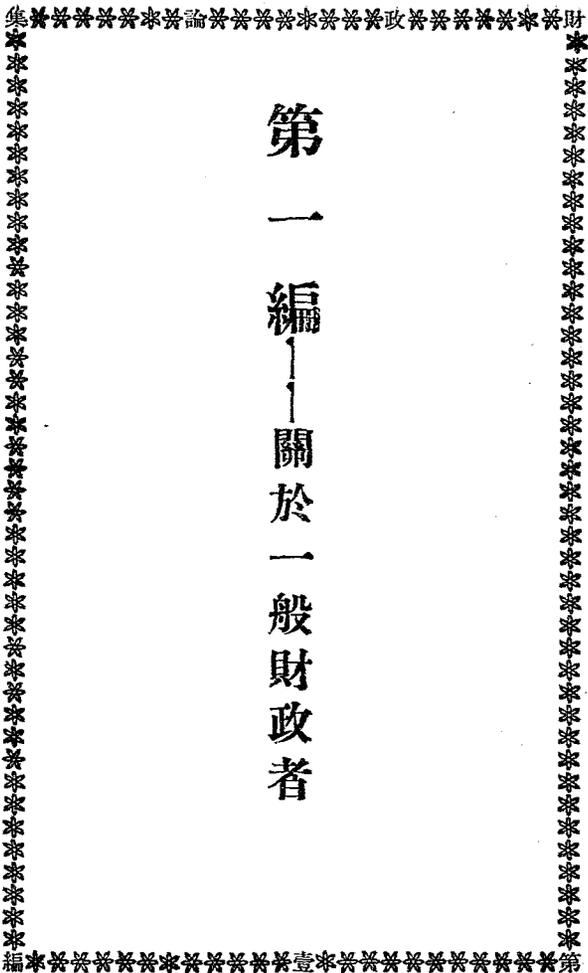
關於租稅者

- 銅元問題..... 何仲純
- 十七年來之革命與財政..... 劉煖銘
- 租稅原則之史的研究..... 歐宗祐
- 我國歷代財政變遷大勢..... 劉煖銘
- 推行新稅之商權..... 何仲純
- 所得稅之研究..... 馮寶麟
- 遺產繼承稅研究..... 區國樑
- 整頓糧務計劃書..... 羅宗鑒
- 本省營業稅談..... 馮寶麟
- 介紹漢代討論稅制專書——鹽鐵論..... 歐宗祐
- 關於關稅及釐金者
- 我國關稅的沿革..... 劉煖銘
- 粵省釐金之沿革..... 葉乃均

第三編

關於關稅及釐金者

第一編——關於一般財政者



廣東財政整理之經過與今後設施之計劃

馮祝萬

一・緒論

三・將來之計劃

二・整理之經過

(1) 維持紙幣之經過

(2) 整理田賦

(2) 節減財務經費

(3) 整理債務

(3) 統一雜私

四・結論

(4) 統一會計

(5) 改鑄新幣

爲雙十國慶紀念作

財政論集

廣東財政整理之經過與今後設施之計劃

一

古人云：『爲政不在多言，顧力行何如耳。』予自從政以來，常恐力有所不逮，而不能盡職；對於設施，尤恐有能言不能行之誚，故常恪守斯訓。況此次復任財政廳長職務，當變亂初平之後，民物凋敝，府庫一空。予之初心，以大義所在，不得不勉任斯職，固不敢冀其有成也。所幸長官督責于上，各軍戮力于外，而社會人士經此變亂，亦皆悔悟，使予對於財政設施，得免罪戾，斯則黨國前途之幸也。邇來各地同志，以整理廣東財政計劃見詢者，凡數十起，省港各報，因雙十國慶，發爲特刊，亦多以廣東財政宜著爲論文發表爲請者。予因此故，特將此數月財政上設施之經過，以及最近之將來設施計劃，畧爲敘述如左：

(甲)整理之經過

(一)維持紙幣 中央銀行被共匪蹂躪，庫款一空，發出紙幣，無法收回，遂致價格低落，而此時東江戰事方殷，軍費待支尤亟，予此時對於庫款一切收入，斷然採用銀八紙二辦法：一方既使政費有着，一方又可維持中幣。並通令凡十六年以前積欠之舊糧公款，均准以中幣解繳，所收中幣，悉數封存，以爲維持中幣基金之用。此種辦法，採用之初，一般人士，多懷疑慮，甚至有責爲自殺政策者。乃實

行後，中幣價格日益提高，迨至六月下旬，即開始將封存中幣加蓋戮記現兌。至八月十日後，即宣佈實行分期兌現。今則已恢復原狀，中行基金，且積存至千五百萬以上矣！蓋予在復職之初，中幣價格約值六成左右，然大亂初定，前方戰事正在吃緊之際，人心浮動，如政府有大宗稅款收入時，則幣價畧高，如政府支出大宗軍政費時，則幣價銳減。政府收支完全爲商儉操縱。予爲挽此殘破之金融局面計，只有先行自救，纔可達到此挽救全局目的。所謂自救者，即收入此八成之現金，接濟軍政費，以維持此當下政局爲第一步。以收入之二成中幣逐漸封存，爲維持全局之第二步；並于施行此辦法之初，即已下一最大決心，無論如何困難，決不借債，又不巧取，亦不豪奪，只堅持此直拙辦法，接濟以一種儉困精神。予于此益信爲政當以直拙勝，而一切行事，須先自救纔能救人也。此維持中幣之大概經過情形也。

(二)節減財務經費 吾粵財政機關，組織浩大，所耗經費，以十六年度下半年而論，每月平均不下二十餘萬，殊有悖于經濟原理，且足加增人民負擔；故當改組之際，即將各處改局，或分別裁併，縮小範圍，或將提成改爲額定經費，務使庫收增加，費用節省。

(三)統一緝私 緝私不力，漏稅必多，而吾粵緝私隊，向分隸于處局，事權既不統

一，管理亦欠嚴密，以之緝私，收效甚微，故先將各處緝私隊，汰劣留良，另設緝私局以管理之。事權集中，即指揮便利，庶幾整理可期，而走私漏稅之風亦可少戢，各地商旅亦不致受此層疊之騷擾也。

(四)統一會計 會計在財政上佔重要之地位，整理財政，須先統一會計，故此財廳改組，特設立主計局統管國省兩庫收支核算審計事務，凡總分金庫之收支，均須經該局之核准，方為有效，邇來全省收支，漸見統一。

(五)改鑄新幣 十三年毫幣，私鑄充斥，市面發生拒用風潮，久無解決辦法，予于中幣分期兌現後，即決心由政府撥出鉅款，將市面劣幣全數改鑄。今者毫幣鑑定委員會，及毫幣改鑄廠，均已先後成立，凡持有十三年毫幣或其他低幣，可送委員會鑑定，驗訖交廠改鑄，按其成色之高下，給回原位，在政府可冀得達統一銀幣之目的，在市民亦不受低幣損失之苦痛。

(乙)將來之計劃

(一)改良稅制 稅制之良窳，繫於國計民生者極大。廢止惡稅，興辦良稅，是予所

蘊之素志，如釐金及禁煙籌餉之收入，以至其他之苛捐雜稅，均可稱爲惡稅，皆應在廢止之列，但上列各收入，約占全省收入百分之四十五，驟然廢止，影響于庫收甚大，是故一面欲實行廢止此等惡稅，而同時須籌辦新稅以代替之，徐謀改革，財政收入方不致受其影響也。竊查所得稅，收益稅，財產稅，財產轉移稅等，早已通行於東西洋先進諸國，一般理財家，均認爲合理之良稅，茲擬分期舉辦，迨稍有成效，則一切惡稅，實行廢止，以蘇民困。

(二)整理田賦 我國自古以農立國，田賦一項，在各種租稅中佔極重之位置，國家經費，其大部份胥取給於此。顧田賦制度，創始雖簡，然未流所至，頗覺繁復；加以歷代相沿，久未清理，水冲沙壓，絕戶逃亡，田多溢稅，戶無的丁，糧額虛懸，常存枯數。自從魚鱗冊及黃冊喪失之後，蠹吏奸胥，更肆無忌憚，飛酒詭寄；土豪劣紳，貪污糧房，復瞞收中飽；若不速行設法整理，則國課前途，何堪設想！今爲杜絕有田無糧，有糧無田，與乎中飽侵蝕等弊，及增加稅收起見，擬從事改正賦則，取銷糧房包辦制度，及實行清查田畝，籌設田產登記局專管清丈驗契登記等事務。上所述者，僅就其綱要說明之，詳細辦法，當另文發表也。

(三)整理債務 吾粵爲革命策源地，護法討賊北伐諸役，無役不與，因之軍費浩繁

，致本省負債至鉅。茲爲分期整理，擬先將自民國十四年到現在止，已發中籤未還之公債，到期未付之國庫券，吉前部長任內維持金融債款以及解散罷工借款，分別清理，務于人民負擔，政府信用，均能顧及。

以上所述，甚爲簡畧，其經過事實，於廣東財政公報，及最近出版之廣東財政廳十七年來收支統計圖表一書，均已詳細記載，至關於將來設施計劃，現只宣示大綱，其施行程序，施行細則，自當逐漸發表於財政公報內。於此予尙有附帶說明者，予受任于艱危之際，支出既繁，外入銳減，而對於北伐軍費，始終仍勉力協解，對於原有稅捐，雖不能有所減免，然數月以來，絕不敢巧立稅目或例外苛索，以重人民負擔，蓋喪亂之餘，與民休息，此志未敢稍踰也！惟念十七年來，吾粵以負担革命之故，由民元至現在，每年支出軍費，均逾每年收入之半，此後欲復粵民之生機，當自整理財政始；而欲整理財政，尤當以節省軍費始。此則予於敘述之餘，尤盼政府與人民一致省悟而速圖者也。

整理財政之我見

黎汝璇

改良征收方法……統一會計……重複機關要合併

……遵守節約主義……賦稅要負擔公平……

賦稅不合德的防止……財政行政實行科學管理化……

……實行營業稅……實行清丈……

以前辦理財政之目的，以爲取諸於民，用諸於政府，於責已盡，而於人民納稅力之大小，及稅率是否公平，均不顧及，結果使貧民之負擔大，富民之負擔小，所以連年兵禍，未始非因財政政策之不善，有以致之。此財政改革之不容緩也！

改革之要，在乎舞弊如何廢除，稅率負擔如何公平，財政組織如何改善，此皆理財者所應注意者也！茲將財政上應興應革之點，提供大家研究。

(1) 改良征收方法 由財政學理言之，征收方法，可分而爲二：一爲命令機關；一爲收受機關。命令機關，只能命令征收員，飭納稅人照章完納，而收款則完全委諸收受機關。查各國對於收受機關，均採金庫制，委托中央銀行，代爲保管。其所以劃分命令，與收受兩種機關者，以防征收上之舞弊也。

中國從來皆合命令機關與收受機關爲一。民國以來，始設立金庫，欲命令機關與收受機關分立也。今各處科直接收款，是失設立金庫原意也，如欲改良征收方法，應當各處科不能收款，收款應全委之于金庫，以實行命令與收受之劃分也。如此，弊端方可免除。若各處能收款，再由各處轉解金庫，徒使担擱時日而已！此應改革者也。

(2) 統一會計 會計係司理收支數目者，在財政機關中，居重要位置，所以整理財政，除改良稅制外，應整理會計。若會計不整理。則易生流弊。此亦應從速統一

者也。

(3) 重複機關要合併 財政機關極為複雜，其中性質相同者頗多。凡性質相同之機關，應令其歸併，歸併後，經費可省，而統轄較易。近聞烟酒公賣處提議省河酒稅局與烟酒局，合併為一機關。此亦節省經費之一道也。

(4) 遵守節約主義 國家財政，最易流於濫用。凡理財者，應提倡節約，而後財政基礎鞏固。查節約之要凡三：(一)事業非公共利益性質者，不應以國費辦理；(二)凡最要目的之經費，不當移充次要目的之用；(三)當以最小勞費，博最大效果。如理財者能遵守之，則人民對於政府，當有充分的信任，將來籌款上當較為容易。

(5) 賦稅要負擔公平 中國賦稅，向不公平。譬如中國財政，向以田賦，鹽稅，烟酒稅，三者為重要，烟酒稅只吸烟酒之人負擔，而他人不負擔，無普及性質。鹽稅負擔，比較上普及，惟貧民負擔多，而富民負擔少，因貧民日常費用，多用鹽之故。例如每餐所食鹹魚鹹菜之類是也。至如田賦，表面上看來，似乎係富人負擔，但現在社會進步，富人多不願買田畝，而常積存現金，公債，股票，及有價証券等。故此等積存現金之富人，不負擔租稅，而擁有幾畝田地者，則負擔租稅，此亦不公平也。如欲使賦稅負擔公平，應採行累進稅制。累進稅制之實施方法，可分之為二：一為全

額累進制；一爲超額累進制。全額累進制，謂對於各課稅標準之全額，而累進其稅額也。超額累進制，謂對於各課稅標準之全額，不累進其稅率，而對於一定之超過額，遞次增高其稅率也。例如所得額百元，課以百分之一，所得額千元，課以百分之二，所得額萬元，課以百分之三。此所謂全額累進也。以五百元爲最下標準額，僅課以百分之二；而超過五百元以上之額，則課百分之三；千元以上之超過額，則課百分之三；萬元之超過額，則課百分之五；此所謂超過累進額也。超過累進制度，較爲緩和，使納稅者不致有負擔過重之感，較全額累進爲公平，故各國均採用之。吾國應順世界之潮流，切實施行可也。

(6) 賦稅不合德的防止 賦稅之良否，全以合德與否爲斷。如賭博鴉片，均應從速禁止，倘於此而亦征收賦稅，則人民有所恃而無恐，勢必賭風愈熾，生計困難，此應從早裁撤者也。

(7) 財務行政實行科學管理化 各大公司之生產與分配，均能適用科學管理法。財政機關，較各大公司爲複雜，更應施行科學管理法可知，假如某處因傢私太多，賤價賣出，某處需用傢私，貴價買入，同一機關，而受此無謂之損失，此因購買與分配機關之不能集中故也。向來財政家提倡以集中購買，集中分配爲社會倡者，此也。

(8) 實行營業稅 營業稅爲收益之一種。民國三年，北京政府曾定特種營業稅執照條例。後因政變，施行未久，即行緩辦。民國三年本省鄒前廳長，曾設商業牌照稅，以爲營業稅之先聲；開辦以來，收款共達二百餘萬，而營業稅至今仍未實行。查營業稅係一種良稅，各國均採用之。惟各國征收營業稅之法不同，有採用外標法征收者，有採用查定法征收者。而外標法者，係以店舖或工場之租賃價格，及僱用夥友之多寡爲標準而征收也。查定法者，係以營業所得之利益爲標準而征收也。故吾以爲本省如施行營業稅，較以採用任何稅爲適宜。至於施行營業稅時，最宜先採用外標法，待施行既久，人民程度漸高，然後再改用查定法。因此法於施行上較爲便利之故。總之，不欲整理財政則已；如欲整理財政，必當力謀施行營業稅，以期人民負擔之公平焉。

(9) 實行清丈 自從魚鱗冊喪失之後，田賦數目，無從稽考，加以日積月累，年代稍久，滄海桑田，有田無稅，有稅無田，所在皆是。至於有種田地，靠近河道，爲水冲去，面積日小；有種田地，因近漲灘，可以推廣，面積日大。苟節照以前畝數納稅，是一件極不公平之事！所以如欲整理田賦，非實行清丈不可！清丈之法，應先設清丈學校，養成清丈人才。至清丈之時，應令各田主呈報田畝四界，然後即行清丈。清丈要劃一丈尺，使每畝面積均等，務求課稅公平。現在田賦每年收足額數，共四百

二十二萬九千四百九十四元，如清丈之後，當較此數增加數倍，所以清丈之後，對於國庫，固然增加收入；而對於納稅者之負擔，亦屬公平。吾願理財者應先定一二縣試行之。

以上各種，不過舉其大要而已。總之，理財者應洞察羣情，酌量人民納稅能力，使之負擔公平，然後取諸於民而無怨，此即本篇之旨也！

財政之商權

勞勉

甲，收入方面

- 舉辦合理新稅……………豁免苛細雜捐……………清理肥缺……
- ……………改辦統稅……………多用財政經濟人員及保障職位……
- ……………統一會計及改良收支手續……………公佈辦事成績……
- ……………統一緝私……………直接稅收

乙，支出方面

- 減削軍費……………勵行兵制……………增加教育經費……………
- ……………支出公佈……………補助生產事業

以地大物博之中國，而年年患貧，以二千年前誕生孔子管子之民族，竟無力以整理財政，可謂千古奇事。竊攷其故，可要約爲數端：

(一)國人之推定事物，恆偏重於演譯推理，鮮有用歸納法者，故每一事象之研究，對於調查一途，極不完備，因之觀察，分析，綜合等工作，亦極粗疏，故研究所得之結果，必含混而漫無條理；循是而往，結習既固，流弊滋甚，終必至於官僚化。

(二)清末至今，純爲內爭時代，政局千變萬化，保持固有尙難，更何暇及於整頓。

(三)內爭時代之財政，首以軍精爲重，司農責稅吏以增收，稅吏專志於聚斂，財源既所不擇，行賄視爲固然；有談改革者，方嗤爲迂闊，且慮緩不濟急，故寧多取於民而滋怨，而不敢稍碍軍餉，積威所劫，因以爲利，財政有不紊亂者乎！

(四)財政紊亂時代，不特行賄受賄，視爲固然，稅吏方面，惟受賄事乃易辦；商人方面，惟行賄較合打算，嘗見稅吏之稍持正者，輒因不受苞苴，嚴繩以法，反遭各方抨擊；而商人之行賄不靈者，以爲不便於己，乃捏造事實，函電交馳，責稅吏以騷擾之名，必去之而後快。百犬吠聲，是非淆亂，彼強有力而貪婪者，更從旁而入以莫須有之罪，由是污吏代廉吏，而萬事休矣！

(五)人民之納稅心理，恒以納稅爲人民之犧牲，此實傳統觀念之謬誤。誠以國家機關，乃人民共同生活之所必要，吾人既不能學魯濱孫之孤島生活，則維持公安，增進全民福利，保障人民生存，必須有相當設備，相當經費，始得而從事；既欲享受此等權利，則捐輸義務，自不能辭，乃一般人民，輒以脫稅爲巧，寧重賄稅吏，而不肯繳納正稅，可爲大息！

知此五者，則整理財政之程序，自當反而行之。財政之要目，不外收入支出，只計收入，而支出完全不顧，斷非所以整理財政之道。茲所商榷，特兼兩方面言之：

甲 收入方面

1 舉辦合理新稅

欲期課稅之合理化，首須選擇財源，而財源彈性力之大小，其重要在於負擔平均之原則以上。蓋近代社會政策之主旨，在於調劑貧富，以免除階級鬥爭，故彈性力較大之財源，不特爲課稅之標的，且須以累進稅率課之，方無貧富懸隔之病，故近代國家，對於遺產營業兩稅，靡不次第施行。查遺產所得，乃繼承先人之遺業，驟然得之，純屬不勞而獲，故除却維持遺族生活費外，理當課稅。但遺產分不動產與動產兩種，爲徵收便利計，應先從事登記。不動產之登記，只廣州一隅，經由土地局舉辦，其

他各地，尙未施行，故須飭令各市鎮及各縣，次第仿辦。至於動產，則完全未有登記，似宜仿照各國法例，早日施行。竊惟動產一項，脫稅最易。其首須注意者，厥爲登記姓氏，不得一人而用兩名，有價証券，須全用記名式，方足以杜流弊。至營業稅，亦爲良好稅源，各國亦早經舉辦，惟值此企業凋落之餘，似宜暫行緩辦。緣營業稅之徵收方法，向分兩種：一以舖租，傭員，資本之多寡，及生意之大小爲標準而征收，是爲外標法；二以營業收益爲標準而征收，是爲查定法。如採用外標法徵收，非所以維護落後之產業；若採用查定法徵收，則市面蕭條至此，恐征得稅金，尙不敷征收經費。故施行之期，不能不俟之異日。若合理新稅，苟一時未易多得，則將舊稅整理，是亦補救之道。

2. 豁免苛細雜捐

我粵連年兵燹，日以軍糈緊急呼號，正稅之外，加以雜捐，純爲急不暇擇之結果，故屠牛有捐，晒薯有捐，紙鏹有捐，牛皮有捐，筵席有捐，手車有捐，娼妓有捐，名目龐雜，大小兼收，徵特政體有闕，亟應豁免。且征費浩大，庫收極微，徒爲棍捐任怨，所得不償所失。況當訓政時期，首須滌除舊染，屏除苛細，慎選財源，俾財政漸上軌道，實爲當務之急。故亟宜舉辦合理新稅，改良舊有正稅，雙方併舉，自無短

收之患，亦卽所以便民，誠一舉而兩得也。

3, 清理肥缺

我國承前清積弊之餘，各徵收機關，多沿用舊制，陋規收入，重於正俸。民國以來，日事內爭，或無暇改革，或因之以爲利，所謂肥缺，盡爲強有力者之湯沐邑，欲知勢力之消長，則觀盤踞肥缺者之爲何如人，最易明了。此種怪象，理當廓而清之，打成包辦之制，卽宜廢除，尤須釐定法制，一視同仁，斟酌繁簡，而定經費，分別能不能，而定去留，所有獎金，亦須公開分配，攷勤給獎，本天下爲公之精神，與民更始，既足以減少奔競，亦可以砥礪廉隅。此之不爲，而日談改革，無益也。

4, 改辦統稅

凡財政紊亂之日，斯稅目愈繁，當局者只求增收，所謂便民勸業，以爲書生之談，恒非攷慮所及，此在軍政時期，或非得已，值茲訓政伊始，卽一時不能減稅，而課稅亦須便民。例如生絲一宗，居我粵出口貨之首位，乃出產則有府稅，土絲厘金，台炮經費三種；出口則有關稅，附加二五稅，奢侈稅三種；而運輸途中之行水，保護費，又在所不免。且每納稅一次，復搭買公債若干成，徵論徵稅過重，無以獎勵輸出，以一種貨物，輾轉納稅，至六七次，卽忍痛負擔，手續亦過繁重，故除關稅及準備

關稅自主之二五稅外，似宜改爲統稅，併合徵收，以免周轉延滯，貽誤商機，而征收經費，亦得從而節減。此不過舉一以例其餘，其他貨物之類此者，自當仿而行之。

5. 多用財政經濟人員及保障職位

原夫專門學校之設，所以備適用機關之採用。前清之公共機關職員，強半世襲，朋比盤據，自詡爲專門，實則只憑日行經驗，毫無學識，秘其浩大案牘，絕對不肯示人，而藉爲職業之保障，且便於徇私舞弊，是直官僚化之榜樣。民國以來，此風稍戢，惟每一易長，幾全體更動，五日京兆，既不肯勵精，且迂闊不周世務，散漫而事不舉，亦與前清何擇。竊惟財政上之統計策劃，須根據學理原則，實行科學的管理，方能奏效。故一方面須多用財政經濟專門人員，以免野有遺賢之嘆，庶合得道多助之旨；一方面須予以職位保障，俾安心服務，而各尊重其職守。

6. 統一會計及改良收支手續

查近代銀行簿記，各分支行之賬簿票單，俱發自總行，如此則稽核較便，作弊亦難，故賬目雖多，而會計絕少紊亂。我國稅收機關，概用舊式賬簿，且各自爲制。簿據過簡，而轉賬手續則過繁，簿據簡，則作弊易，手續繁，則積壓多，故必劃一賬簿，統一收支。試用轉賬傳票，釐訂各種表式，務令上下級機關，成爲有統系的組織，

所有由管部及財廳所管轄機關之簿據，一律由管部及財廳發給，惟只取回原價，免令下級機關爲難，斯積弊可除，而稅收可增矣！

7. 公佈辦事成績

政府用人標準，本期利國福民，有能者居之，絕不許夤緣奔競。惟按之事實，則有未盡然者。欲免斯病，惟有將辦事成績公佈，付之審查，且任由人民評論。其成績卓著者，則紀功給獎以爲勸，劣者則鋤而去之。是非既明，俾鑽營者無所施其技，斯人存而政舉矣！

8. 統一緝私

粵境之南，盡爲海。海岸綫之長，港灣之多，幾爲沿海各省之冠，海盜鹽梟之猖獗，走私漏稅之層見叠出，胥由來於此。查粵省之收入，以關稅，二五稅，鹽稅，藥料印花稅，煤汽油特稅等項爲大宗。據富有緝私經驗者言，此等稅餉之走漏，約占全收入四分之一；易言之，苟緝私方法妥善，則年年所損失四分之一之稅收，當歸公家所有。當此司農仰屋之秋，尤不能不從長計議。自去年設緝私總處，僅五閱月，已有相當成績，不幸中途政變，緝私組織，復從而變更，各自爲政，事權既不統一，船艦兵器，又分而不聚，緝捕能力既減，海盜鹽梟，益橫行無忌。此四分之二之稅收，幾全斷送

於歹人手矣！故緝私總處，亟須早日恢復，併慎選人員，以爲之長，斯漏卮可塞矣！

9. 直接收稅

承商包辦稅收，實一時權宜之計，由來積弊最多。蓋商人以漁利爲目的，非有利可圖，斷無空空爲政府服務之理。故委辦尙時有廉潔之稅吏，而商辦則必無廉已奉公之人，且往往積欠餉項，準備逃撻，或藉口淡月，請求減餉，間有事變，又復捏造事實，延餉不交，多復串同機關職員，從中舞弊。層見叠出。此種畸形政體，當非訓政時期所宜有，承商制度，必須早日剷除，而由政府直接收稅。

乙 支出方面

1. 減削軍費——厲行兵工制

查粵省軍費，民十五則百分之七三，三，民十六下半年則百分之五五·九，則其他政費之缺乏，已可想見。現我粵已完全抵定，已入訓政時期，亟須大減軍費，移爲建設事業之用，應裁兵員，編爲工兵，使之築路，開墾，植林，或編爲治安警察，而使之護路護林，毋令退伍而失業，毋令生產要素之勞働力消失。爲財政計，爲公安計，爲國民經濟計，均無善於此。

2. 增加教育經費

查粵省教育經費，民十五則百分之一。二，民十六下半年則百分之一。九，如此，而欲教育普及，科學昌明，毋乃近於滑稽。重以近年來之不讀書運動，巡行開會，爲唯一之功課，習記一二標語，沿途演說，不復知人間有羞耻事。長此以往，五嶺以南之人類，求一識丁者，將戛乎難矣！旧人出兵濟南，如入無人之境，豈彼衆我寡哉？產業落後，科學落後，經濟落後，軍事亦同時落後，暴力橫加，無以應耳。要知近世產業，胥科學研究之結晶，科學不發達，則產業落後，經濟落後，理勢所然，軍事之強弱，比例於產業與經濟之盛衰，是知增加教育經費之萬不容緩。爲今之計，中小教育，固須擴充，而圖書館，科學研究所，化學工業實驗所，農林果藝試驗場，商品陳列所等，亦須次第增設。

3. 支出公佈

各種政費之支出數目，可得而知，惟支出之內容，只憑一紙預算，呈報管轄機關，核數相符，卽不過問；究其實核數者之權威，僅及於表面數目，而實際上之支出，惟度支人員所自知。重以法制上之缺憾，多未釐訂，卽同級機關之經費，亦有畸重畸輕之弊，何以昭折服而不大公！故所有各機關經費之支出，須一一公佈，任由民衆批

評，俾納稅者心悅而誠服；殆亦爲人民之政府所應有之事也。

4. 補助生產事業

振興實業之必須關稅自主，已成不易之論。但爲獎勵實業起見，對於生產事業，亟須酌予補助。從消極方面，則酌減稅金，如生絲一項，民十之輸出額，幾及億元，今已減至四千萬元，其故可思矣！實則日用品中之能模倣製造者，不知凡幾。如近日之電燈胆，電燈筒，國貨比之洋貨，絕無遜色，惟既無補助，復課以重徵，而舶來品又恃特惠關稅爲護符，以雙斧伐孤樹，其有能生長者乎？攷外國補助生產事業之預算，爲支出要項之一，觀東隣之日本郵船會社，與我國之招商局，可以觀感矣！

財政上之三重監督

歐宗祐

財政上立法監督機關

財政上行政監督機關

財政上司法監督機關

財政論集

財政上之三重監督

我們中國有句老話，「匹夫無罪，懷璧其罪。」又說：「象有齒以焚身。」外國某安那其社會主義家，亦有「金錢卽贓物」的名言。從這幾話句看來，可見金錢並不是一種好東西。人們碰到錢財的關頭，往往受拖累，或爲所腐化的，比比皆是。這是說，在日常的私生活上，人們對於金錢，往往有不清楚的地方；若在管理公共財政，或國家財政的時候，則人們對於金錢，尤多曖昧的行爲。歷來財政的當局，其能以廉潔刻苦自勵者，固不乏人，然上下其手，中飽營私者，亦所在多有。所以耶穌的經典中，把猶太的稅吏，視作貪污者的代表。我們中國的儒家，把善於理財的人，視作「聚歛之臣」，視作比「盜臣」還不如，就因爲財政當局，往往是貪污的多，其中雖間有廉潔可風的，然總居少數，故一般人的意思，以爲隨便罵他們幾句，總不算十分冤枉。我們在財政機關服務，而自問尙屬廉潔的人們，對此須加注意，須作精詳的研究。爲什麼理財的人，多數是貪污的？是因爲金錢本身有罪惡嗎？不是，金錢是死物，的本身當然沒有罪惡。那末，是因爲人性本身根本不好，見錢就想扒嗎？我們雖不主張性善說，以爲人性本善，然亦不敢率然相信性惡說，謂人性本惡。我們相信，人性並不是絕對善的，然也不是絕對惡的。其所以在行爲上有好不好之分，大部份視乎社會制度或政治制度怎麼樣。社會制度或政治制度，若果是嚴密的，能以防止人們作

惡，或進一步能以鼓勵人們爲善，那末，其結果，人類當然向好的方面走。社會制度或政治制度，若果是很鬆懈的，不能防止人們作惡，或更退一步，甚至於有放任人們作惡的機會，那末，人類自然多向壞的方面走。我們根據這個道理來研究，自然可以發現財政當局往往流於貪污的原因，究竟在什麼地方。我們可以顯明而單簡的說，財政當局之所以貪污，是因爲財政制度的不好。財政制度，爲什麼不好？因爲財政制度的本身，易流於腐敗。其中可分三點來說：

第一 因爲財政支出的效果，大抵爲政治的物件，即無形的物件，其代價不能以貨幣計算。例如，對外之和平維持費，對內之法律擁護費等，效果雖極偉大，然皆屬無形物，不能以金錢以估計其值。且財政計劃，又多爲久遠的，其支出之效果，當然不能於短促的時間中，以估計之。因此之故，理財的人，往往假公濟私，或浮支濫用，而毫無顧忌。

第二 因爲財政情形，異常複雜，手續異常繁瑣，有許多事情，非財務人員，不容易了解。局外的人，及其他一般老百姓，當然是目迷五色，莫測高深了。財務當局，往往利用這種情形爲護符，從而肆無忌憚，上下其手了。

第三 理財者多爲與財務成績無直接利害的關係之員吏，故不特財務之進行，動

多遲滯，且其支出，亦多屬於無益的，或不當的。如是，則財政斷沒有不腐敗之理。

從上面所列舉的三項原因看來，財政制度，在本身的性質上，已有腐敗的傾向。財政當局，若不是個特立獨行的人，很鮮有不爲這種具有先天腐化性的制度所迷惑，而致弁髦法紀，傷廉敗德的。所以時無今古，地無東西，社會上對於理財的人，都是極爲注意，或則嚴加監督，不稍寬恕，或則詳加勸導，望其發現天良。遠者不必說，讓我們舉最近在南京開會的全國財政會議作個例証。在全國財政會議當中，我們聽到很多希望財政當局須要廉潔，或懲或貪污的財政當局的話。國民政府代表說：『我們中國的人民，習慣甚壞，每逢一事發生，大家總是向財政機關謀事，以爲財政機關，一定有好處。這是大錯而特錯。要知個人雖好，國家却不好，必要國家先好，然後個人自然就好。我們以後大家要憑良心做，遵照總理遺囑，建設廉潔政府，大家潔已奉公。』貴州省政府代表譚星閣說：『我們國民革命的目的，就是剷除一切封建勢力，打倒貪官污吏，來爲人民謀利益。』山東財政廳長魏宗晉說：『財務行政，第一項要剷除貪官污吏。宗晉在河南辦理財政之時，曾羈押局長十七人，槍斃二人，爲營私舞弊者所炯戒。』財政官吏，有以三十分之一歸公，而以三十分之二十九中飽。如果此弊剷除，則收入即可增加三十倍。所以宗晉主張竭力掃除積弊，從事廉潔，以解除人

民痛苦。』湖北省政府代表白志鵬說：『不要給民衆們推說，我們是貪官污吏共聚一堂，專作殘賊人民的工作。我們要實行涓滴歸公主義，裁去駢枝機關，大家下一個決心，幫同財政部長，廓清過去積弊，國家社會，才可以得到許多利益。』山西省政府代表李鴻文說：『山西自民八以來，釐稅一項，每年收入八九十萬，以後逐漸增加，至今已達五百餘萬。并非稅目或稅率有所增加，實由於剷除中飽，使征收所入，涓滴歸公，方有此效果。』

我們知道：『依照 總理遺囑，建設廉潔政府，大家潔已奉公。』；『打倒貪官污吏，爲人民謀利益。』；『竭力掃除積弊，從事廉潔。』；『實行涓滴歸公主義，廓清過去積弊。』；及『剷除中飽，使征收所入，涓滴歸公。』：都是我們所切望，而又爲一般老百姓所馨香祈禱的。但如何而後可以實現我們的希望，這是一個很重大的問題。用勸導式來奉勸他們要他們『憑良心去做』碼？這是無異於與虎謀皮。用天地鬼神來恐嚇他們，大書特書其『爾俸爾祿，民脂民膏，下民易虐，上天難欺』使他們觸目警心，不敢放肆嗎？他們連現社會的人且不怕，何有於浩浩的昊天？用嚴刑峻法以制裁他們，如山東魏廳長之羈押局長若干人，槍斃若干人，使他們有所恐懼，而不敢胡爲嗎？則刑戮之術，亦有時而窮。這幾種都不是監督財政及澄清財政之有效的辦法。監督及澄

清財政之最有效的辦法，莫如設立監督財政之常設機關。此種監督財政之常設機關爲何，若以現代文明國家之通例考之，此種機關有三，就是：

(一) 財政上之立法監督機關，即國會；

(二) 財政上之行政監督機關，即財政部；

(三) 財政上之司法監督機關，即監察院。

讓我把這三種財政監督機關，分別說明一下。

一、**財政上立法監督機關，就是國會。**在國會沒有產生以前，各國的君主，根據『普天之下，莫非王土』的思想，隨意橫征暴斂，『取之盡錙銖，用之如泥沙。』人民不勝其擾，起而反抗，及後更進一步，選舉代表，組織國會，來限制國王，使不得任意揮霍。我們大家都知道：英國的國會，發生最早，我們就拿英國來說罷。英國政治上有句很重要的名言，『不出代議士，就不納稅。』爲甚麼不出代議士，就不納稅呢？因爲代議士是代表人民在國會裡面，監督財政的。老百姓若沒有派代表來監督財政，則政府征收租稅，是否適當，其用途是否妥善，稅率是否過苛，是否公平，……老百姓無從而知，當然不大放心，所以不如索性不納稅倒反乾脆。從這點上看來，可見英國國會，是個監督財政很有力量的機關。英國國會之所以成爲監督財政機

關，其歷史與英國憲政史，同其悠久。遠在一千二百十五年前，英國大憲章 (Magna Carta) 第十二條，有『除太子加冕長公主結婚等相當費用之外，非經國民會議的承認，不得課賦於人民。』這就是限制國王，使他不得任意濫用經費的明証。一千六百八十八年的權利典憲 (Bill of Rights)，亦有如下之規定，『君主非經人民在國會中以一般法律爲基礎之同意，不得向人民強迫要求贈與借款貢獻及賦稅，君主若於國會所允許之外，假借特權，征收金錢，以供私用，則視爲違法。』其監督財政，頗爲嚴密。其他各國的國會，對於各該國的財政，亦無不竭力監督。其監督之法，多爲議定關於財政之各種法律，及國家歲入歲出的預決算。國會之所以被稱爲財政之立法監督機關，就是因爲這個原故。再，國會監督財政之權，分爲前後兩期，議決次年度之預算，爲前期監督；承諾上年度之決算，爲後時監督。我國自民國以來，依法成立參眾兩議院，立法監督機關，雖稱畧備；然因軍閥橫行，國會遭非法解散，旋被恢復，最後乃審終正寢，國會之生命，日在波濤起伏之中，自顧不暇，對於財政監督之權，當然未遑行使，迨我國民政府成立，直至現在止，一切政治設施，皆受軍政時期所影響，各地一切立法及行政大權，皆操於各該地方政治分會之手，故財政上立法監督之權，事實上亦由政治分會行使。這是變態，不復詳論。

一，財政上行政監督機關，即指有主管行政權之各部。考各國行政制度，行使這種監督權的方法，大別之，約有三種：(A)財政部專有監督之權；(B)各部均有監督之權；(C)以財政部為監督的主體，各部亦分任其責。第一種方法，有長處，亦有短處。責有專屬，監督的方法，可期公允，這是他的長處；然財政部一部，不能完全洞悉其他各部的內情，結果，往往難免疏漏之虞，這是他的短處。第二種方法，各部自任監督之責，以本部監督本部當能一目了然，洞悉部內的情形，可免疏漏之弊；可是各部各自為政，辦法不能統一，終不免有此嚴彼寬之弊，究非善法。惟第三種方法，兼有第一第二兩種方法之所長，而沒有他的短處，頗能得行政監督的實效。故各國大多數都採行此制。我國舊審計法施行規則第一條，有『各官署依預算定額之範圍，編造支付預算書，送由財政部查核發款後，轉送審計院。其在各地方官署，將支付預算書送由財政廳查核發款後，詳由財政部轉送審計院』的規定。其第二條，復有如下之規定：『各官署編成收入計算書，支出計算書，送由該管上級官署核閱，加具按語，轉送審計院。』從這幾點看來，可見我國大致也是採用第二種方法的。

二，財政上司法監督機關，即審計院。這個機關，通常與其他行政機關，分離獨立，專司審核財政之責，財政學者，名之曰財政之司法的機關，歐美各先進的

立憲國家，莫不有這種機關的存在。其在我國，當前清時代，雖早有與此相類的機關；然在專制政體之下，不能自由行使職權。民國元年十一月，亦有審計處之設立，其本身雖含有司法監督的性質，然因為她是奉政府的命令設立的，並非憲法上之特立的機關，故她的職權，比較狹小。政府對他，動多牽制，致她未能自由行使職權。自審計院編制法公布後，始可以說是有獨立的財政之司法監督機關出現。然當着審計院成立的時侯，恰值行使財政之立法的監督權之國會，業已停會。而審計院之審計報告書，亦因政局變動之故，各機關浮支濫費，大半私行銷結，不肯將其計算書據，完全送審計院審查。故審計報告書，無法編成。審計的效果，也因之不克實現，這是一樁很可惜的事情！現在國民政府審計院組織法經已頒布，我們甚願將來的審計院，能得到良好的效果。

以上三種機關，都是用來監督財政的，也許有許多人心目中，以為監督財政，僅用其中的一種機關，已經够了，三種機關並列，未免疊床架壁，徒費金錢與時間。這就是不知這三種機關相副相成的妙處。讓我們拿具體的實例來說明。國會監督財政，非得審計院之幫助，斷難奏效；審計院審核財政，非得財政部預行稽核，亦難以着手。如上所說，我們知道國會之監督財政分為兩期，以議決次年度的預算為前期監督，

以承諾上年度的決算爲後期監督。然政府提出於國會的預決算案，僅屬一種數字的表示。其所以發生此種數字的事實，不能一一向國會宣布。又，預算的數字，爲假定的，國會可以根據政治上的方針，推定其數目而議決之。然決算的數字，則爲實在的，他的內容，異常複雜，國會若要詳考他的真象，須將全國的收支証據，悉數調查審查，再將收支的事實，與現行各種法令詳加核對，遇有重大疑義，須加以實地調查。但這樣辦法，手續紛繁。照理論上講，雖應該這樣做；但就事實上來講，却是萬難做到的。因爲一年之中，國會開會的時候不多，（通常爲四個月）在此短促的期間當中，百端待理，監督財政。不過爲國會種種權限中之一種，勢必不能詳細審查和考核。故各國議會審查決算之通例，均以審計院審計報告書內所載各事實爲其議決的根據。因爲審計院有獨立的地位，其報告書內的批評決定，係屬獨立的評判，自然大部份公平而可靠。故各國議會，關於遠法收支，及超過預算支出之議決，事實上多數皆與審計院的審定相同，就是這個道理。從這點看來，可見審計院有補助國會監督財政的功効。沒有審計院的幫助，國會對於財政，實屬無從監督。再，政府各部，對於各該本部的預決算，皆先行審核，加以按語，然後送交財政部，財政部復加核後，然後送交審計院。由此可見財政部及其他各部，對於各部的預決算，已先行幫助審計院行使審核的

職權。換言之，就是財政的行政監督機關，幫助財政司法監督機關，實行監督財政。

從以上各點看來，財政上司法監督機關，立法監督機關，和行政監督機關，在表面上雖分開三種機關，然事實上則相副而行，共同做同一的工作，即監督財政。這三種機關，恰如機器裡面的三個不同的機輪。這三個機輪的輪齒，是齒齒相啣，連環相扣，大家相副相成，而運行全副機器的。其中缺去一個機輪，則全副機器固然馬上失了作用；就算其中一個機輪，偶然發生了小小的毛病，則全副機器，亦要大大的受他不良的影響。簡單一句話，這三種機關，相副而成，合起來然後可以完成監督財政的工作。我們叫他爲財政上的三重監督，就是因爲這個道理。

財政上的三重監督，就是建設廉潔政府，澄清財政積弊，實現涓滴歸公主義的最有效的工具。我們欲達到上述的目的，不用訴諸於財政當局的良心，請求他們不要扒錢；也不要把嚴刑峻法，擺在他們的面前，或拿天地鬼神來恐嚇他們，欲他們有所恐懼，而不敢扒錢；我們只要把這三種財政監督機關，或財政上之三重監督，好好地整理起來，善用起來，則污濁的財政界，得了這種清血劑，可望慢慢的改善起來，澄清起來，廉潔起來。各位財政學者，財政專家，財政當局，讓我們先把這種監督財政的有效工具，從速預備出來罷。財政上光明的大路，已經擺在我們面前了。

財政論集

財政上之三重監督



十二

廢除鹽務稽核所問題

歐宗祐

緒論	鹽務稽核所之性質	鹽
務稽核所之起源	鹽務稽核所之弊害	
廢除鹽務稽核所之理由		

緒論

我中國國民黨所領導之國民革命軍，自出師北伐以來，已由珠江流域，進展到長江流域，再進而收復黃河流域，近日克復幽燕，統一全國。國內諸軍閥及一切惡勢力，業已次第掃除，國際間各帝國主義者，亦無不聞而生畏。吾人實不難於得到國內的政治地位平等及經濟地位平等之後，再進而得到國際的地位平等。不料於吾人執望正殷之際，忽有驚人之消息傳來。

東方社北平來電，有如下之重要報道：

「關於國民政府，扣留鹽稅收入，破壞鹽務問題，各關係國銀行團，經向政府當局提出強硬之勸告後，未得圓滿之效果，交涉有將決裂之勢。日本公使及英法代理公使，於今日（九月十日）上午齊集于日本公使官邸，討論辦法。協議結果，意見一致。皆以爲因中國鹽務行政，現瀕於重大之危機；故關係國政府，爲保全中國鹽務制度，及確保借款担保權起見，實以採斷乎之處置爲必要。決議若國民政府於恢復鹽務行政，不立刻採有誠意之處置，不日將與該政府以嚴重之警告，發重大意思之表示。日英法三國公使已本於今日公使會議之結果，對於國民政府發嚴重抗議之警告。」

『日英法三國公使，本日會議完畢後，即發表宣言如下：』因國民政府過於懈怠，使中國鹽務行政破壞不堪，因此英法代理公使，于十日上午會商本問題，若中國當局，不立刻謀適當之措置，恢復鹽務行政，則日英法三國不久將發表關於本問題之重要之聲明。』

每一個熱心國事的國民，閱完此段報道之後，當作若何感想？

查日英法三國公使所謂『鹽務制度』『鹽務行政』，不惜出全力爭持，欲圖保存者，實爲鹽務稽核所制度，實爲以鹽務稽核所監督我財權之制度。顧鹽務稽核所果爲何種機關？在鹽務行政上佔何等地位？其起源何若？對於我國有無弊害？應否廢除？其廢除之理由如何？吾人須一一加以研究，以謀應付。

鹽務稽核所之性質

我國鹽務行政機關，大別之，可分爲三種，即鹽務行政機關，鹽務顧問機關，及鹽務征收機關是已。鹽務稽核所者，即鹽稅之徵收機關也。鹽務稽核所有總所及分所兩種。鹽務稽核總所設於鹽務署內，以中國總辦及洋會辦各一名爲主幹。總辦由鹽務署署長兼任，會辦則兼顧問之職，若會辦因故離任，則由副會辦代行會辦及顧問之職務。凡引票之發給，及收支報告統計書類之編纂，均由總辦及會辦監理，地方分經理

協理之任免，及總稽核所分稽核所之經費，亦由總會辦會同決定。一切鹽稅收入，須兩者共同簽字，始得提用。若兩者之意見不一致時，由財政總長裁決之。稽核公所置於產鹽地方，以中國經理一名，及洋協理一名爲主幹，經理協理受稽核總所之總會辦指揮監督。對於行票之發給，及納稅後鹽之搬運，會同監理，選任各地之收稅官，及徵收分所所在地之一切鹽稅鹽課。而各產鹽地之鹽稅收入，俱由經協理存入借款團銀行，或借款團所指定之存款管理處，同時將所存入之數目，報告稽核總所。又關於鹽稅之一切收支，亦須報告該地之鹽運使，及總所。若稽核分所與該地之鹽運使對於權限，職務，責任等發生爭執時，則由鹽務署及稽核總所之總會辦經財政總長之裁定以行決定。於未設稽核分所之地，則由權運局局長掌理征稅事務，而以外國或中國之助理員補助之。稽核員對於權運局及其所屬機關之支出，有監督之權。(註一)綜上以觀，鹽務稽核所，既爲外人所把持，而對於我鹽款之收支存放，均有莫大之監督權，是則此種機關，不啻爲借款團監督我財政之工具。更進一步言之，不啻爲英法德俄日各帝國主義者經濟侵略之工具也。茲特將稽核分所及稽核所之名稱，所在地，及協理與稽核員之國籍，表列於左，以明帝國主義經濟侵略工具之一班焉：(註二)

(甲)稽核分所

八九八年）之英德續借洋款。是時因財政枯竭，無法彌補，遂與德華滙豐兩銀行訂立借款合同，債額爲一千六百磅，以海關爲担保，其不足之數，以松滬等七處鹽厘共五百萬兩作抵。然當時之鹽務行政權，未嘗因以鹽款作外債担保之故，而或稍失也。其後庚子賠款雖亦以鹽稅與關稅同爲担保品，而六百萬磅之京漢川漢鐵路等借款，與五百萬磅之英法借款，亦無不以鹽稅爲担保品，而鹽政之權，仍保其金甌無缺之故態也。迨民國元年，一千萬磅之克利斯浦借款，惟仍以鹽稅爲担保，然是時鹽政大權，尙絕對操諸自我，而不容外人置喙也。乃不期年而袁世凱叛國之逆謀作，不惜喪權賣國，舉外債以冀遏革命勢力於萬一，遂與英法俄德日五國銀行團，成立所謂善後大款二千五百磅，亦以鹽稅爲担保。同時更成立喪權賣國之善後借款合同，將鹽稅監督及財政監督之大權，雙手奉與殺人不眨眼之帝國主義者。除關稅外，我國唯一大宗收入之鹽稅行政權，其操於外人之掌握也，遂由是而開其端。推源禍始，未嘗不太惜痛恨於袁世凱之喪權禍國也。民國三年四月間所訂立之善後借款合同，其第五條規定：北京政府設立鹽務署，並於署內設稽核總所，各產鹽地方設立稽核分所，總所由中國總辦一員洋會辦一員主管，所有發給行票，及彙編各項收入表冊等事項。分所由經理華員洋協理一人會同担負征收存儲鹽務收入之責任。鹽務進款帳內之款，非有總會辦會同簽

字之憑據，不得提用。於是我國之鹽稅行政權，乃於此輕描淡寫之「會同」兩字中，斷送於外人之手。太阿倒持，授人以柄，今日英法日三公使之敢於發表宣言，妄行干涉我國內政者，其禍根蓋早已種於十五年前之善後借款合同也。茲將該合同中最有碍於我國主權之第五條錄後，藉表袁氏喪權辱國之程度：

「中國政府承認即將指定爲此項借款担保之中國鹽稅征收辦法，整頓改良，並用洋員以資襄助。至如何辦法，已由財政部定奪，卽如下節所言：

「中國政府在北京設立鹽務署，由財政總長管轄。鹽務署內設立稽核總所，由中國總辦一員，洋會辦一員，主管所有發給引票，彙編各項收入之報告，及表冊各事，均由該總會辦事任監理。又在各產鹽地方，設立稽核分所，設經理華員一人，協理洋員一人（註此二員之等級職權均相等，即係英文所稱華洋所長）該二員會同担負征收存儲鹽務收入之責任，華洋會辦會理（註英文稱華洋所長）及稽核總所並各稽核分所必需之華洋人員，其聘任免任，由華洋會辦會同定奪，由財政總長核准。各該華洋經協理須會同監理引票之發給，及征收各項費用及鹽稅，並將收支，各事詳細報告該地方鹽運司及北京稽核總所呈報財政總長後，分明將報告頒布：

『各產鹽地方，鹽斤納稅後，須有該處華洋經協理會同簽字，方准將鹽放行。所有征收之款項，應存於銀行，或存於銀行認可之存款處，歸入中國政府鹽務收入帳內，並應報告稽核總所，以備與稽核總所所存之表冊核對。以上所言，鹽務進款帳內之款，非有總會辦會同簽字之憑據，則不能提用。該總會辦有保護鹽稅担保之各債先後次序之責任。』

『此項借款，如本利按期付交，則不得干預以上所詳鹽政事宜。倘利及本屆期拖欠逾展緩近情之日期後，則應將該鹽政事宜即歸入海關，並由海關管理所担保之收入，以保執票人之利益。』

自善後借款合同訂立之後，鹽務稽核所旋即成立，於是『紅毛綠眼睛』之稽核所會辦及稽核分所協理等，皆盤據鹽務要津，扼吾吭而拊吾背，吮吾血而噬吾肌，使我國鹽稅行政，不能爲自由之處置。舉凡鹽務職員之委任，引票之發給，稅款之征收存放，鹽運之放行，與乎鹽務經費之支出，均非經洋會辦之會同簽字，不生效力。甚至鹽餘之放還，輒多爲所掣肘，爲所操縱，一若放還之餘款，爲稽核所會辦莫大之恩物焉。從前北京僞政府當局，不知自愛，反搖尾乞憐於自己任命的客卿之前，欲得其餘餘，以圖苟延殘喘，真可謂掉天下之大臉！辱沒國權，莫此爲甚！

鹽務稽核所之弊害

由上以觀，鹽務稽核所設立之後，最少發生下列各種不良結果：（一）各區鹽稅之征收，須由各該區外國人所會辦之稽核分所經手；（二）鹽稅收款須滙存外國銀行，如滙豐銀行等，即其例也；（三）鹽款之支取，須經稽核總所之洋會辦簽字，否則無效；（四）鹽稅担保之債款，由外國銀行直接扣還，無須經中國政府之允許。扣除有餘，然後『放還』或『撥交』中國政府。由此種種結果，更發生下列各種重大的弊害：

（一）主權之侵犯——國家之要素，為土地人民與主權。此三種要素之中，尤以主權為最重要。主權完整，方可以稱為獨立的國家；主權不完整，當淪為殖民地或次殖民地之地位。自鹽務稽核所設立之後，舉凡鹽稅之收支存放，鹽務上之用人行政，幾無不仰客卿之鼻息，須洋會辦之簽字，然後有效。此舉破壞我國家財政上之行政權，亦即侵害我國家之主權，使之陷於不完整之狀態。此舉可以影响我國家之地位，甚且可以危害我國家之生存。鹽務稽核所對於我國，其弊害一。

（二）經費之虛耗——財政上有一不易之原則，即征收經費越少越佳是也。吾人執此原則，以批評鹽務稽核所，更易明該所之弊害。查我國鹽務經費，大別之，可分為三部：一為行政機關經費，二為緝私經費，三為稽核機關經費。以數字論，則首為緝

私經費，次爲稽核機關經費，再次爲行政經費。以各經費需要之性質而論，則緝私經費在我國鹽務沿革上，本有此項支出，非將鹽政根本改革，無法免除此項經費。行政經費，則爲各國所通有，似亦無須免除。唯稽核所則爲贅瘤機關，（蓋稽核之責，吾自有審計院任之，無勞外人代庖也。）而其所費經費，爲數則反甚鉅，每年糜費約占鹽務經費三分之一有奇，據民國十年之統計，鹽務稽核所每年平均約爲三百七十餘萬元之鉅。由民國二年至現在，中經十五個年頭，則鹽務稽核所所糜費之款，至少爲五千五百五十餘萬元。查善後借款之額數，不過二千五百萬鎊，而又八四折交款，兩數相衡，則僅此稽核所所糜費我國公帑之總額，亦幾足以償還此種借款。又何況每年更須由我國對五國銀團付息還本乎？則經費上之虛糜，誠屬不資矣。鹽務稽核所對於我國，其弊害一。

（三）金融之操縱——查一國金融之榮枯，全視金融流通周轉之速度以爲斷。金融流通周轉之速度越大，則金融活躍，市面繁榮；否則周轉不靈，市面蕭條。若有一部份金融滯留而不流通，則金融當頓呈枯竭之狀，而國計民生，亦無不受其不良之影響。查我國收入，除關稅外，以鹽稅爲最鉅，平均每年收數約爲九千七百七十九萬二千六百餘元。此九千七百餘萬元之鉅款，若以之流通市面，興辦工業，則流離失業者當

能有藝可執，而金融市場受其賜者，亦當非淺鮮，此可斷言者。不幸爲善後借款合同所拘束，致此項鉅款，由鹽務稽核所洋會辦以薄利儲存於外國銀行，外國銀行更利用之，以操縱我國之金融，摧殘我國之實業，致我國失業工人之數目，日益加增，是不啻將自國之鉅款，授諸外人，助其謀我也。鹽稅稽核所對於我國，其弊害三。

(四)鹽政改良之障礙——我國鹽政，其弊害最顯，而須亟爲更張者，莫如引岸與稅率。茲畧分述如下：

(甲)查引岸之制，濫觴於元，迨乎今日，其弊大著。所謂岸制者，即得有運銷食鹽『引票』之專商，對於其銷域以內，有專賣之權，鄰商不得越雷池一步，在其銷域以內侵銷。此種專賣區域，謂之引岸，又此種專商，不止一人，人數越多，則此疆彼界，引岸之劃分越細。『如有無數之商人，即劃分無數區域。同一納稅之鹽，由此地運至彼地，即爲私鹽。強迫某地人民，祇食某商之鹽，否則指爲『鄰私』，革殺勿論。以一極大之國家，劃分千數百之小國，無論奪人民購買之自由，即爲國體計，政體計，寧不騰笑萬邦乎？果能害民以利國，猶可言也，乃合計人民所納之鹽價，於公家者不過三分之一，其大多數全飽於官商之囊橐。自有此劃地行鹽，准商包稅之弊制，於是我國之領土，遂爲鹽商世襲之封地；我國之同胞，遂爲鹽商納稅之佃戶。人民對於國

家，負有納稅之義務，對於鹽商，又負一重納稅義務……」註三由斯以譚，罔利病民，誠莫引岸制矣。茲再進而論鹽稅稅率。

(乙)查我國鹽稅稅率，至不統一。省與省不同，縣與縣各異。雖壤地相接，而輕重懸殊，有百斤稅率重在五元者，有百斤而稅不及一元者，畸輕畸重，相差若是，殊背租稅公平之原則。茲特將各省鹽區稅則表列於下，以明其稅率參差之一斑：

各省鹽稅則表

區		別	岸	別	每百斤稅則	
長	蘆	東	三	省	直豫兩岸	二元七五
					汝光十四縣	三〇〇
山	東	三	省	省	永平七屬	二·五〇
					民運民銷十四縣	二·五〇
東					一·二五	

河		東	
兩			
鄂湘西院四岸	建昌五縣	滌未全	皖北十九縣
汝光十四縣	江寧七食岸	通如皋寶興縣	鹽阜東
江都	天長	淮淶六食岸	近場五縣之東海灌雲 贛榆
近場五縣之沐陽			
二·五〇	三兩〇〇	二·〇〇	二·〇〇
三·〇〇	三·〇〇	二·〇〇	三·〇〇
三·〇〇	一·五〇	一·五〇	一·五〇
一·五〇	〇·七五	〇·七五	〇·七五
〇·八〇			

財政論集

廢除鹽務稽核所問題

		淮		兩		浙		福	
		近場五縣之漣水		浙東西綱地浙西引地之吳縣無錫常熟吳江		浙西引地蘇松常鎮太		浙東引地之杭縣餘姚	
				崇德海鹽平湖餘杭上虞嘉善新昌		紹興蕭山		鄭慈奉鎮象	
						台屬並永康武義縉雲		溫處二府屬	
						浙西引地之上南川寶山之結一結九			
								濟楚公司楚岸富榮廠	
								茶邊公司邊岸富榮廠	
								花	
								巴	
								鹽	
		○・六〇		二・五〇		二・〇〇		一・五〇	
		一・〇〇		二角至七角 共有六等		八角六分六 二角六至五角二		一・〇〇	
		○・六二五						一・八一二五	

廢除鹽務稽核所問題

計岸富榮廠	巴	鹽	一・六二五
仁邊公司邊岸富榮廠			一・八二五
計岸富榮廠	巴	鹽	一・六二五
涪邊公司邊岸富榮廠	巴	鹽	一・八一五
邊岸鹽廠	巴	鹽	一・五六二五
計岸富榮廠	巴	鹽	一・六二五
計岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五
永邊公司邊岸鹽廠	巴	鹽	一・五六二五
邊岸鹽廠	巴	鹽	一・六二五
計岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五
真邊公司計岸鹽廠	巴	鹽	一・五六二五
計岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五
瀘南公司計岸富榮廠	巴花	鹽	一・六二五
計岸下五墻廠	巴	鹽	一・三二二五

備	雲	廣	考	上表所列各區稅則均係四年規定者合併聲明	內	邊	岸	元	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五													
																				巫楚公司計岸寧廠	花	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
																				萬楚公司計岸雲廠	花	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
																				成華公司計岸簡廠	巴	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
																				渠河公司計岸射廠	巴	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
																				江涪公司計岸射廠	巴	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
																				雅河公司計岸樂廠	巴	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
																				南河公司計岸樂廠	巴	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
																				府河公司計岸樂廠	巴	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
																				納萬公司計岸健廠	巴	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
																				渠河公司計岸富榮廠	花	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五
涪萬公司計岸富榮廠	花	鹽	〇・九五	〇・九四	一・一八七五	一・一	一・三五	一・三七五	一・三七五	一・三五	一・五	一・六二五																				

綜上以觀，則廢除引岸，統一鹽稅稅率，誠爲當務之急。然所以因循而未遽爾實行者，乃因稽核所會同簽字之關係故耳。鹽務稽核所對於我國，其弊害四。

(五)商民之壓迫——各地鹽商運鹽，照章須經稽核所之稽查，始得放行。而各地洋員，仗其勢力，作威作福，商民每低首下心，沁沁視視，莫敢誰何。稍有不慎，動遭呵責。且吹毛求疵，多方挑剔留難，欲藉此以遂其勒索之願。商民知勢力不敵，亦唯有俯首帖耳，敢怒而不敢言已耳。若不幸而遇有鹽斤之輕重不符，或數目稍有錯誤，被其發覺，則先之以勒索，苟不如意，則舉鹽悉投諸江中，商民莫敢索償，任其魚肉，夫以國家公帑而豢養此輩病商禍國之客卿，朝野上下，安之若素，而靡敢違言，天下最傷心之事，恐無過此者矣！鹽務稽核所對我國，其弊害五。

廢除鹽務稽核所之理由

大凡某種制度之存廢，胥視其對於國家或社會之利弊以準。對於國家或社會有利之制度，自應保存；否則對於國家或社會有害者，則當速行撤廢，此爲自然之理，無庸置疑者。查鹽務稽核所對於我國之弊害，既如上述。若準此而論，則當在從速廢除之列。蓋如上節所云云，其廢除之理由，本極充分也，然余則不敢將上述五種弊害，爲廢除鹽務所之理由。蓋天下事皆有正負兩面，我國之所認爲弊害而要求從速解除者

，在紅毛綠眼睛之五國借款團代表視之，或將認為絕大之利益，而要求永久保存者，亦未可知。若以上述五種弊害為理由，則五國借款團代表勢必以之為片面的理由，甚而至於謂其為不成理由。蓋彼輩殊不感覺鹽務稽核所之存在，於彼輩有若何不利，或更於反對的方面，予彼輩以莫大之利益也。故在我國方面，若欲向五國借款團代表提出撤廢稽核所之理由，最妥當辦法，莫若於善後合同條文內尋之！蓋此種合同，固為洋大人所詡詡然誇示於衆，謂支那人與彼輩由完全同意而訂立者，雙方當不能不遵守之者也。誠能於合同內尋出撤廢該所之理由，則以彼之矛攻彼之盾，帝國主義者，雖不講公理，吾恐其亦將鉗口結舌，瞠目而莫能對也。

查善後借款合同第四條第二項，有如下之規定：

「倘若將來海關每年所收款項，除已經指定作為担保從前債務，或以後因修改海關稅則而裁去厘金，凡現存合同指定他項債務歸關稅担保者，除應付各款項外，若仍有餘款，即默認並面訂該餘款儘先作為本借款之担保，用以償還本息。○因此而鹽務收入所有盈餘之款，應如數撥歸中國政府辦理他項事宜」

照此規定解釋，則關稅餘款，能償還借款本利，則鹽稅收入所有盈餘之款，應如數歸中國政府支配，以辦他項事宜。是則海關稅有盈餘，可以償還該借款時，則五國

借款團，當取償於關稅，而拋棄鹽稅之担保可知。其所以有此規定者，蓋恐鹽稅之不可靠，不得不轉而向關稅取償，蓋當締結合同之際，各省軍閥截留鹽稅，早已開其端也。從民國十二年起，由五國銀團自動實行變更該債之担保品，自此以後，鹽稅項下，對於善後借款，未付分文。茲試將鹽稅每年償還善後借款之數，表列於下，以示善後借款與鹽稅早已脫離關係：

償 還 數 額		(以元為單位)	
6,932,263	年 四 國 民		
11,580,682	年 五		
5,620,392	年 六		
9,930,303	年 七		
453,664	年 八		
1,910,145	年 九		
2,483,027	年 十		
	年 一 十		
23,632	年 二 十		
	年 三 十		
	年 四 十		
	年 五 十		
	年 六 十		
	年 七 十		

由上表觀之，五國借款團，從民國十三年起，早已實行借款合同第四條第二項之規定，將借款取償於關稅，拋棄鹽稅之担保，而將其歸還於中國政府矣。善後借款，

既不由鹽稅担保，則善後借款合同第五條之規定，當然隨之而失其效力，根據該條而設立之鹽務稽核所，當然失其根據，而須撤廢，固不待言。

再查該合同第五條第三段有：『此項借款，如本利按期交付，則不得干預以上所詳鹽政事宜』之規定。所謂『以上所詳鹽政事宜』者，即同條上兩段所規定鹽務稽核所之職權。如發給引票，彙編各項收入之報告及表冊，征及存儲鹽務之收入，華洋人員之任免及鹽斤之放行等事宜之會同簽字權是也。由是觀之，是各國能依期償本付息，而稽核應停止一切職權，毫無存在之必要。蓋該所之設立，其意原以保護債權人之利益，若本利有着，則債權人，豈宜多所誅求！則稽核所之須撤廢，當無問題也。然而借款團方面對此仍能自詞：本利誠能有着，則稽核所之裁撤，雖無問題；但本利究竟能否有着，應予以相當之證據，始能相信。余應之曰，是可以毋慮。吾關稅項下，固有多餘裕以償還此債之本息也。蓋吾國關稅，向為列強所束縛，稅收不旺，而於民國十三年到現在，對於善後借款之尚能每年如期還本付息，現我國民政府決定從明年起，實行關稅自主，則稅收當大為增加，對於債項之本息，更無問題。且吾國民政府對此問題為使借款團安心計，早已另籌穩當而可靠之方法。其法：於中央財政未完全統一之先，暫向各省鹽務征收機關攤派款項，各鹽務征收機關將款解交財政部所指定之

銀行存儲，以備分別劃撥。此種辦法，由本年十月一日實行，預每年可得一千萬元，其攤派之分配表如下：

省名	民國九年至十一年三年 中國稅之平均收入總額		擬將每年各鹽區應攤還債款 之數目每年以一千萬元計算	
	收入總額	攤派數	收入總額	攤派數
奉天	八、三五一、八〇〇元	一、五五八、三〇〇	八九〇、九〇〇元	一、〇六〇、九〇〇
長蘆	四、七三六、四〇〇	四九八、九〇〇		
山東	四、七二五、七〇〇	三〇八、三〇〇		
河東	二、八八四、八〇〇	一、二八二、八〇〇		
淮南	一、〇九五、七〇〇	七、四二、六〇〇		
淮北	六、九六七、九〇〇	二五四、三〇〇		
松江	二、四〇一、七〇〇	四六七、二〇〇		
兩浙	四、三七三、二〇〇	二九六、七〇〇		
福建	二、八〇七、二〇〇	九三三、三〇〇		
廣東	八二七七、一五〇〇	二七五、五〇〇		
雲南	二、六四〇、四〇〇			
川南	一〇、一〇〇、九〇〇			

川北	一、五三六、〇〇〇	一五八、九〇〇
漢口	一、八七〇、八〇〇	二〇一、四〇〇
長沙	二、七二八、五〇〇	二八六、一〇〇
南昌	一、四六七、八〇〇	一五八、九〇〇
蕪湖	一、三一九、七〇〇	一三七、八〇〇
宜昌	一、四七九、九〇〇	一五八、九〇〇
口北	三六五、一〇〇	四二、三〇〇
花定	七二〇、八〇〇	七四、一〇〇
吉黑	一、四三八、〇〇〇	一四八、三〇〇
晋北	五七〇、七〇〇	六三、六〇〇
	九四、三五四、五〇〇元	一〇、〇〇〇、〇〇〇元

此種辦法實行之後，不特由關稅款項下還本付息之善後借款，可以無慮，即其餘各種以鹽稅爲担保之外債，亦有確實償還之辦法，蓋善後借款，每年本息不過一百五十餘萬鎊，合諸克利斯浦等借款本息，亦不過一百八十萬鎊，以一千萬元專爲償還之用，當綽有裕餘也。（註四）

難者曰：善後借款合同既以關鹽兩稅爲擔保，則五國借款團之不放棄鹽稅，亦非無理。不知當時該借款所以除鹽稅之外，加以海關稅者，原慮鹽稅不足，故用兩重担保，現關稅既足償還，且關稅之外，另有其他可靠之的款，則鹽稅之担保責任，應即解除；鹽務稽核所，應即裁撤。『尙有一節，可證明第五條責任解除之正當理由，即原合同第六條條文之規定，恐鹽稅整理期間，不能應付本借款利息，乃以直隸山東河南江蘇四省，交付中央之稅款爲担保，（按原草合同指明四省地丁担保，恐各省反對，故渾括其名）條支內並載明，中國政府並承認將來合同所言之各該省正式承認其負擔之證據，給與銀行，然稽核所成立後，第一月收入，即超過預算，故第六條之担保，即未實行。照此言之，本借款之担保除鹽稅關稅外，尙有四省應交中央之稅項，亦列入擔保。卒因鹽稅有着，而將第六條之擔保責任免除，則現在關稅既能擔保借款之本息，第五條擔保之責任亦何嘗不可根據第六條之前例，而爲同樣之解除？以此証彼，子矛盾，恐外人亦難自圓其說，鹽稅擔保，既依據四省稅項之擔保而解除，則第五條全文，即不發生效力，稽核所當然廢止』（註五）

綜觀上述鹽務稽核所對我國之弊害，及應廢除之理由，則無論爲免除商民痛苦計，爲維護國家金融計，爲改良鹽務行政本身計，爲保全國家主權之完整或國家之體面

及人格計；或退一步言，爲嚴格履行合同計，鹽務稽核所之裁撤，皆無不亟須從速實行。最後吾人，極力請求當局：

裁撤鹽務稽核所，保持完整的主權！

註一：見拙著中國鹽政小史第六章。

註二：見拙著中國鹽政小史第五十三至五十五頁。

註三：見景學鈞先生鹽政問題滴權書。

註四：國民政府此種派款辦法，雖聲明爲清償善後借款以外之鹽稅爲担保的外債而設，但若關稅第一遇有不够償還善後借款之時，則當然可以此款補足之也。

註五：見銀行週報第十二卷第肆十號景本白先生解決鹽務稽核所之我見一文。

二千五百年前我國之財政學

歐宗祐

管子的財政學說

1. 關於學說方面

- (一) 守國財
- (二) 毋稅於天下
- (三) 外因天下

2. 關於政策方面

- (一) 利用本國鹽產，聚而積之，至外國鹽荒之際，則漲價售出，以獲厚利。
- (二) 本國鹽產不足時，則資借外鹽，由政府盡量收買，迨其輸入，則由政府加價輸糶於隣邦。
- (三) 集中國家財富，利用經濟力量，以影響或轉移他國生產之方針，從而用所謂國家資本主義，以從事侵略。

春秋及戰國時代，我國思想界，極爲自由。因之百家爭鳴，各種學術，異常發達。即以財政學而論，在當時亦已蔚然可觀。就中管子之財政學說，精密而確切，充滿科學的精神，方之近代歐美諸邦學者之財政學說，實未遑多讓。但經秦火之後，一般思想界，已呈衰退之象。財政學說，當然受其影響。然此不過爲一時之挫折，外界之摧殘，思想界之本身，仍未發現病態也。迨乎漢一天下，定儒教爲一尊，取締各家學說，使之不能自由發展。思想界學術界，遂因無切磋砥礪之益，日趨單調，而漸呈停滯腐化之觀。其中尤以財政學所受之影響爲獨大。蓋儒家言仁義而不言功利，極力主張藏富於民，謂百姓足，君孰與不足？對於法家之富國政策，素所反對，對於理財能手，極端詆誶。故

有若對魯哀公之間，則曰：

『百姓足，君孰與不足？百姓不足，君孰與足？』（論語）
大學曰：

『與其有聚斂之臣，甯有盜臣！此謂國不以利爲利也。長國家而務財用者，必自小人矣。彼爲善之，小人之使爲國家，菑害並至，雖有善者，亦無如之何矣。此謂國不以利爲利，以義爲利也。』

孟子開宗明義曰：

『亦有仁義而已矣，何必曰利！』

又曰：

『君不鄉道，不志於人，而求富之，是富桀也。』

綜上以觀，可見儒家對於法家富國政策，財政學說，極端反對。儒教既被定爲一尊之後，則當然利用政治力量，以禁壓法家之說。法家之財政學說，因之確一浩劫。故自管子之後，法家之財政學說，與當時各家學說，同遭厄運，而呈停頓無進步之觀。此事從學問發達之點觀之，殊爲可惜！茲謹將管子之財政學說，介紹於後。一以惋惜斯學在我國之不昌，一以明在我國古代，斯學已有如許之發明，歐美諸國，不能專美也。

管子之財政學說，散見於管子一書。該書內容龐雜，且多重複，恐非出自管氏手筆。細察其思想內容，疑爲戰國末年所作。戰國末年距管子時不遠，其流風餘韻，猶有存者，其學說亦當然盛行。時人炫於其功，而宗其說，蒐集其理論，著爲該書，亦未可定。若此種假設尙無大錯，則管子一書，似可爲研究管子學說之最有權威而最可靠之材料。故著者研究管子財政學說，亦以管子一書爲根據。於其浩濶之學說中，披

沙揀金，將其關於財政之學說，擇尤提出，條分互証，而繼之以系統化。二千五百年前管氏之財政學，方之現代之財政學，固未遑多讓；方之歐洲十八世紀以前仍未脫舊官房學派（Cameralism）窠臼之財政學，則更可以色然而喜，顧盼自豪矣。

管子財政學說，思想周密，計算精確，且有其一貫之系統，充滿近代科學的色彩。其整個之財政學說的系統，可以

『守國財，而毋稅於天下，而外因天下。』（地數篇）

一語以概括之。此語僅由十四詞（Words）組成，驟觀之，似甚單簡，然管子之內國財政計劃，與乎對外之財政政策或商業政策，皆包含於此寥寥十餘字之中。此十餘字，實包含三種重要計劃：

（一）守國財——所謂『國財』，即國家財富之義。齊國靠山臨海，國家最重要之財富，厥為山與海。『守』，即收歸政府掌管或經營之義。『守國財』即將國家財富，收歸政府管理之義。此種主張，在現在雖視為當然，但在當時，實為創舉。蓋周朝封建制度，諸侯之地，土田為實封，名山大澤，雖在邦域之內，而諸侯不得有其地。所謂『名山大澤不以封』（禮記王制）者是也。其所以如此，實欲與民之意。管子審度國民心理

，觀察齊國實情，毅然撇開從來之制度，而主張『守國財』，將財權集中政府之手，以操縱一切。故於桓公問何以爲國之時，管子即勸其『官山海』海王篇。官山海，即所以守國財也。

(二)毋稅於天下——『毋稅於天下』即不收租稅也。山國軌篇所謂『不籍而贍國』，國蓄篇所謂『萬民無籍』，皆此義也。此爲無稅主義，考古今中外各國行政經費，雖皆賴租稅及官營事業之收入以爲支付，然大多數國家，則以前者之收入爲大宗。故財政家甚鮮倡無稅主義，不收租稅者。數年前，俄國十月革命之後，布爾什維克派推倒克倫斯基政府，用赤色恐怖政治，支配一切，採用極端共產主義，廢棄租稅，國家行政經費之支出，純由官營企業之收入以支持。財政學家，認此爲財政學上破天荒之新潮，喜新者流，更從而推行鼓吹，嘆爲得未曾有。而不知無稅主義，我國二千五百年前，早已由管子提倡發揚。且實行之而有莫大之成績，更非蘇俄之一試失敗，垂頭喪氣，而改用新經濟政策者所能望塵也。

(三)外因天下——『因』，即因勢利用或操縱之義。『外因天下』，即對外操縱列國也。管子書中所謂『因人之國』，『因人之山海』，『人用之數』，即此義也。此爲管子對外之經濟政策，或商業政策。管子撰縱外國經濟之方法，厥爲積鹽運銷外國，實行商

戰。地數國准等篇所謂「正而積之。南輸梁趙宋衛濮陽」，卽此種政策之具體的實施也。（詳後）

如上所陳，此三種重要計劃，實互相連絡，首尾相接。蓋若實行無稅政策，則國家經費當另行籌措。因之，對內不能不將山海之鹽鐵等企業，收歸國營，對外不能不勵行商戰，吸收外國金錢，以彌補本國政費。又，若實行「官山海」及對外貿易政策，則政府由此所吸收之金錢，當然可以充當政費，而無須更稅其民，此乃管子財政計劃之連環性，亦卽其計劃之精巧處。

顧管子因何毅然破壞從古以來「名山大澤不以封」之制度，竟官山海，而實行其無稅政策，經著者詳細研究，始知管子所以採用此種政策，實根據國民心理，國際環境，及當時情勢而來。

管子認定稅租爲政府用強力課諸其民之收入，人民對之當然不滿。故國蓄篇曰：「租籍者，所以彊求也。租稅者所慮而請也。」

又曰：

「民予則喜，奪則怒，民情皆然。」

又曰：

『使君施令曰，吾將籍之諸君子，則必囂號。』（海王篇）

若爲政者，不顧一切，重違民情，則人民因被『奪則怒』之故，當然於無形中，有種種方法以爲應付。故海王篇曰：

『桓公問於管子曰：吾欲籍於臺雉，何如？管子對曰，此毀成也，吾欲籍於樹木。

管子對曰，此伐生也。吾欲籍於六畜。管子對曰，此殺生也。吾欲籍於人，何如？管子對曰，此隱情也。』

國蓄篇曰：

『夫以室廡籍，謂之毀成。以六畜籍，謂之止生。以田畝籍，謂之禁耕。以正人籍，謂之離情。以正戶籍，謂之養羸。』

輕重篇曰：

『桓公曰：寡人欲藉於室屋。管子對曰，不可，是毀成也。欲藉於萬民。管子曰不可，是隱情也。欲藉於六畜。管子對曰不可，是殺生也。欲藉於樹木。管子曰不可，是伐生也。』

『藉』，猶稅也。蓋謂抽室廡六畜人口……等稅，則人民因被『奪則怒』，消極抵抗，

不修室廡，不豢六畜，壯者因避稅散而之四方，國內僅留羸老之民。結果，不特稅收短絀，且影響國民經濟本身，及本國之人口。春秋戰國時代，各國競尙富強，因抽上述各種賦稅，而反影響於國民經濟，國何能富？因抽人口稅，使壯者散而之四方，兵何能強？管子深切了解國民反對租稅之心理，故設種種考妙之方法，免除租稅，以買人民之歡心。故曰：

「先王知其然，故見予之形，不見奪之理；故民愛可洽於上也。」（國蓄篇）

又曰：

「王霸之君，去其所以疆求，廢其所慮而請，故天下樂從也。」（同上）

租稅既經免除，雖能得民衆之歡心；然國家經費，從何支付？此事管子早經預行設法，尋找租稅之代替品。管子所免除者，僅爲有形之租稅，並非將無形之租稅，或國家之一切收入，儘量廢除之。蓋管子財政政策運用之妙，不在於免除租稅，而在於一方面能消滅人民之反抗，一方面又能顧全國家之經費，一方面明白地廢除租稅，「去其所以強求。廢其所慮而請；」他方面則暗地裡另尋替代品，使民於不知不覺之間，供給國家費用。所謂「見予之形，不見奪之理」者，此也。蓋管子財政政策運用上最靈敏

之點在於：

『不藉而國贍』(山國軌篇)

『萬民無藉而國利歸於君』(國蓄篇)

『毋藉而用足』(輕重篇)

『人君非發令收畜而戶藉也』(國蓄)

一方面顧全民情，一方面顧全國富。雙方俱到，八面玲瓏。其政治手腕，何等巧妙！無怪一般老百姓，墮其術中，爲之効死而無怨也。

顧『不藉而國贍』從何實現？詳言之，卽免除租稅之後，將用何種收入，以維持國家費用？曰：在『官山海』。

『桓公曰：然則吾何以爲國？管子對曰：唯官山海爲可耳』。(海王篇)

何謂『官山海』？以今語釋之，卽將山海收歸國有。海之出產以鹽爲大宗，山之出產以鐵爲大宗，故官山海，卽將鹽鐵兩業收歸國營；更易詞以明之，卽鹽鐵公賣而已。

『十口之家，十人啗鹽，百口之家，百人啗鹽。凡食鹽之數，一月，丈夫五升少半；婦人三升少半；嬰兒二升少半。鹽之重，升加分耗，而釜五十。升加一耗，而釜百。升加十耗，而釜千』。(地數篇)

『十口之家，十人食鹽；百口之家，百人食鹽；終月，大男食鹽五升少半；房注少半猶劣薄也；食鹽三升少半；吾子房注吾子謂少男少女也食鹽二升少半。此其大曆也。鹽百升而釜。令鹽

之重，升加分疆，釜五十也；

房注分疆半疆也今使鹽官稅其鹽之重每一升加半今爲疆而取之則一釜之鹽得五十合而爲之疆

升加一疆釜白也

；升加二疆，釜二百也；鍾二千；十鍾二萬；百鍾二十萬；千鍾二百萬。萬乘之國

，人數開口千萬也。萬合之商，日二百萬；

房注萬計爲偶偶對也商計也對其大男大女食鹽者之口數而筭以計所稅之鹽一日計二百萬合爲二百鍾

十日二千萬，一月六千萬。萬乘之國，正九百萬也，月人三十錢之藉，爲錢三千萬

。今吾非藉之諸君子，而有二國之藉者，六千萬。』（海王篇）

著者按：管子食鹽專賣計劃，層次分明，計算異常周密。『十口之家；此其大歷也』此段乃計口食鹽，以定稅入之率。蓋鹽爲人生日用必需之物，食願專賣，必先綜計全國人數，按每人每日食鹽之量，以計行銷總額，然後歲入之數，可以預算，此稅法之通例也。『鹽百斤而釜；千鍾二百萬』此段乃寓鹽稅於賣價，而以餘鹽例之也。例如糶鹽一升，加重半合，則一釜之鹽，加重五十合。推之升加一合，則釜加百。升加二合，則釜加二百。准此類推，糶鹽千鍾，加二百萬合。此二百萬，皆餘鹽也。『萬乘之國，人數開口千萬也，一月六千萬』此段乃以全國之人數，對其食鹽之量

，以計稅入統數也。萬乘之國開口千萬人，日稅鹽二百萬合，爲錢二百萬；十日二千萬合，爲錢二千萬；一月六千萬合，爲錢六千萬。萬乘之國，正九百萬也，……而有二國之藉者，六千萬。』此段乃以鹽專賣之收入，比例丁賦，增加有倍，以証明其政策之可行也。『九』當作『人』，蓋古書傳寫之誤。『正人』『正戶』，見於國蓄等篇，可見當時有『正人』之名詞。齊爲萬衆之國，開口者千萬人，當分正人，僅有百萬。『月人三十錢之藉，爲錢三十萬。』蓋謂當分之人，每月藉其錢各三十。一人三十錢，百萬人，則當爲三千萬錢。是卽一國之丁賦常藉每月祇三千萬錢，今行食鹽專賣，則不待藉於丁賦而每月自有六千萬錢，六千萬與三千萬較爲一倍，所謂『二國之藉』者此也。

——此爲管子『官海』之策，卽食鹽專賣政策之具體的劃規也。

『今鐵官之數曰，一女必有一鍼一刀，若若猶然其事立。耕者必有一耒一耜一鈹，

若其事立。行服連房注聲名所以
戴任器人挽者輶輦者，必有一斤一踞一錐一鑿，若其事立。不爾而

成者，天下無有。令鍼之重加一也，三十鍼一人之籍。刀之重加六，五六，三十；五刀，一人之籍也。耜鐵之重加七，三耜鐵，一人之籍也。其餘輕重，皆准此而行。』(海王篇)

『桓公曰，衡謂寡人曰，一農之事，必有一耜一鋤一鍤一耨一鍤，然後成爲農。一車必有一斤一鋸一釘一鑽一鑿一鉢一軻，然後成爲車。一女必有一刀一錐一篋一鉢，房注長針也然後成爲女。請以令斷木，鼓山鐵，是可以毋籍而用足』。(輕重篇)

——此管子『官山』之策，即鐵專賣政策之具體的規劃也。

管子鹽鐵專賣兩種政策，計算精確，步驟井然，充滿近世科學的精神。在二千餘年前，能有如此精詳之理財計劃，殊堪欽佩！又此兩種政策，(一)深合租稅普遍之原則。蓋無論男女老小，皆須用鹽鐵，故皆須納鹽鐵稅也。(二)人民不能逃稅(理由如(一)(三)避免人民反抗(理由見前)(四)可以於事先將社會或政治上之困難問題解決於無形。蓋管子認定『民富則不可以祿使也，貧則不可以罰威也。法令之不行，萬民之不治，由貧富之不齊也。』鹽鐵收歸國營，所以絕滅上述之惡現象也。故管子亦非常得意地自下批評曰：『人無以避此者數也』。又曰，『諸君吾子無不服籍也』。

或謂管子此兩種政策，雖合財政上普遍之原則，然對於財政上公平之原則，反背道而馳。蓋：(一)就鐵專賣政策論，其納稅人厥爲勞動者。因用刀用鍼之女子，必爲

靠十指爲生之貧女；用耒耜及鋤等工具者，必爲勞苦之農夫；用斤鋸錐鑿者，必爲車夫走卒。以此等貧苦人民，爲租稅之負擔者，反令不勞而獲之富人，毫不負擔。不平之事，恐無過此！(二)就食鹽專賣之政策而論，其不平尤甚。蓋此種鹽稅負擔，貧民之負擔獨多，而富民之負擔反少。因富民多食肉類，或滋補之品，用鹽獨少；貧民多食菜蔬鹹魚鹹菜等，用鹽反多故也。從現在之眼光觀之，此種理由，當能持之有故，言之成理。但從歷史的眼光觀之，則無損於管子鹽鐵專賣政策之分毫。蓋春秋戰國時代之社會經濟不甚發達，勞動階級與資本階級之分離對立的現象，當然完全不存在，人人皆爲勞動者，國民中絕少不勞而獲之剝削階級。其國民貧富之差，相去不遠，當不如現代之懸絕。故普·遍·即·幾·等·於·公·平。適合普·遍·之·原·則，不啻適·合·公·平·之·原·則也。

管子實行鹽鐵專賣政策，除上述各種理由外，更有一重大理由，即依照稅源宜少不宜多之財政大原則，以保存國力是也。管子以爲稅源一多，則國必貧弱。鹽鐵所入既有『二國之籍』，爲數頗鉅，足供國用，故管子以鹽鐵爲稅源，索性廢除一切雜稅，以免病國殃民。此種見解，完全與現代之財政學說，若合符節。管子國蓄篇曰：

「利出一孔者，其國無敵。出二孔者，其兵不誦。誦與屈同出三孔者，不可以舉兵。出

四孔者，其國必亡！」

「孔」即財賦所從出之道。以現代財政上之述語釋之，即爲「稅源」(Sources of Revenue)。所謂「不可以舉兵」，「其國必亡」者，即極言稅源之宜少不宜多也。

管子於實行鐵鹽專賣政策之後，即利用財政力量的集中，以壟斷及操縱一切。將各種力量，集中於國家之手，以做成國家萬能。故國蓄篇云：

「予之在君，奪之在君，貧之在君，富之在君；故民之戴上如日月，親君若父母。」

按此所謂「君」即指「國家」而言，蓋當時君與國之觀念，分別不清，以爲君即國家故也。觀此，國家集權主義，或國家萬能主義，活躍紙上。

管子對內之財政政策，除實行鹽鐵專賣，將其所得之利，供給國用，而免除有形之租稅，以賣好於其民之外，更有所謂「糧食專賣」之政策。蓋彼固嘗主張「天子藉於幣，諸侯藉於食」者也。藉於食之法，如何？管子曰：

「中歲之穀，糶石十錢。大男食四石，月有四十之藉；大女食三石，月有三十之藉；吾子食二石，月有二十之藉。歲凶穀貴，糶按疑石二十錢。則大男有八十之藉，大女有六十之藉，吾子有四十之藉。是人君非發號令收齋而戶藉也。彼人君守其

本委謹，而男女諸君吾子無不服藉者也。一人廩食，十人得餘；十人廩食，百人得餘；百人廩食，千人得餘。夫物多則賤，寡則貴；散則輕，聚則重。人君知其然，故視國之羨不足，而御其財物。穀賤則以幣予食，布帛賤則以幣予衣。視物之輕重，而御之以准。故貴賤可調，而君得其利。〔國蓄篇〕

蓋謂由國家藏貯五穀，發售於民，操縱於貴賤輕重之間，獲取其利，既可以調劑物價金融，復可以將其所獲，撥供國用，此法亦甚精巧。其與鹽鐵專賣之理由，大畧相同。於管子書中，亦數見其主張此種政策。彼甚而誇張其說，謂：『彼守國者，守穀而已矣。』焉。〔山至數篇〕

以上所陳，爲管子內國財政政策之大概，至其對外之經濟政策，或商業政策，亦甚巧妙。約而言之，可分爲左列三種：（按管子之對外經濟政策，卽其整個的財政學說系統中之『外因天下』一段的實用。）

（一）利用本國鹽產，聚而積之，至外國鹽荒之際，則漲價售出，以獲厚利。管子輕重篇云：

『齊有渠展之鹽，渠展齊地，沸水所流入海之處，請君伐菹薪，草枯者沸水爲鹽，正而積可養鹽之所也。故曰渠展之鹽。』

之。桓公曰，諾。十月始正，至於正月，成鹽三萬六千鍾。召管子而問曰，安用此鹽而可？管子對曰：孟春既至，農事且起，大夫無得繕冢墓，理宮室，立臺榭，築牆垣；北海之衆，無得聚庸而煮鹽。若此，則鹽必長十倍。桓公曰善。行事奈何？管子對曰：請以令糶之梁趙宋衛濮陽。彼盡饋食之國，無鹽則腫；守圉之國，用鹽獨甚。桓公曰諾，乃以令使糶之，得成金一千餘斤。（輕重甲篇）

按此言收積本國鹽產，運銷鄰國，而爲對外之財政政策，或經濟政策也。春秋時代，鹽爲齊國出產最豐之產物，梁趙宋衛，皆無鹽產，悉仰給於齊。管子觀察國際環境，故於積鹽之後，復禁人煮鹽，限制產額，使求（Demand）過於供（Supply），以昂其價，然後由政府運所積之鹽，銷於外國，坐收厚利。近世商戰之妙，恐亦無過於此。地數篇亦云：

『君伐菹薪煮涕水爲鹽，正而積之三萬鍾。至陽春，請藉於時。桓公曰：何謂藉於時？管子曰：陽春農事方作，令民毋得築垣牆，毋得繕冢墓；丈夫毋得治宮室，毋得立臺榭；北海之衆，毋得聚庸而煮鹽。然鹽之價必四什倍。君以四什之價，修河濟之流，南輸梁趙宋衛濮陽，惡食無鹽則腫，守圉之本，其用鹽獨重。君伐菹薪煮涕水，以藉於天下。』

此段與上段可以互証。

（一）本國鹽產不足時，則資借外鹽，由政府盡量收買，迨其輸入則由政府加價輸糶於鄰邦。海王篇云：

『因人之海假之名，有海之國，鬻鹽於吾國，釜十五，吾受而官出之以百。我未與其本事也，受人之事以重相推，此人用之數也。』

鬻與售通。有海之國，產鹽獨多，吾政府大量收買，所謂「因人之海」也。『釜十五，』當作釜五十。釜五十者，升加分也。出之以百，升加一也。是彼國之鹽，由吾政府收買，轉售於鄰封，獲利一倍。是無異彼之鹽皆爲我用，所謂「以重相推」也。齊當桓公之時，鹽之產額，供不應求，而萊鹽出產，倍於齊地。故管子設法由政府盡量收買萊鹽，以轉糶於鄰封，壟斷一切，而獲厚利焉。按萊鹽產區，逼近齊國，侵銷之弊，在所難免。而梁趙宋衛所需食鹽，皆仰給齊國。故管子收買萊鹽，一則可以壟斷鄰封，一則可以杜止萊私。現今中國鹽產，甲於各國，不患外鹽缺乏，唯患外鹽侵入。若奉天之大連旅順，吉林之長春，山東之濟南，則有日鹽侵入。吉林之琿春延吉則有韓鹽之侵入。黑龍江之滿洲黑河，吉林之東甯邊境，則皆有俄鹽侵入。廣西之鎮南關，雲南之蒙自，則有法鹽之侵入。他如香港澳門，無在而非洋鹽浸灌之所。然此猶曰，自

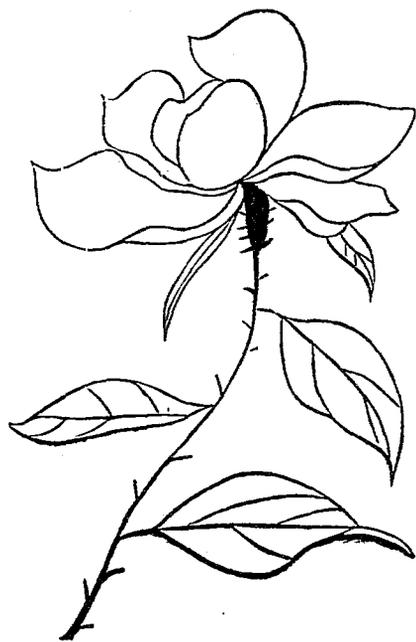
外入也。至於奉天之金州，山東之青島，日人多在彼處製鹽。南滿膠濟兩路，便於運私，廣東吳川縣屬茂暉一場，所有鹽田，亦多爲法人侵占，在彼製鹽。每以輪船運入安南，轉輸滇桂邊境，此則利用吾國之海，爲彼邦製鹽之地。是則管子之說，已由彼國爲更進一步之實行矣。然吾今若能實行管子『令售於吾國』之政策，則亦可奏亡羊補牢之功。蓋吾國鹽價，本不甚貴，彼在吾國內地所製之鹽，可由吾政府收買，仍置於吾國鹽政監督之下，此正管子所謂『令售於吾國，吾受而官出之』也。然此種辦法，唯於行食專賣制度之國家，乃能採用；若中國現在所行之『引制』，或『鹽商專運制』，則此種辦法，當不能行也。

(二)集中國家財富，利用經濟力量，以影响或轉移他國生產之方針，從而用所謂國家資本主義，以從事侵略。管子輕重成篇云：

『桓公曰：吾欲下魯梁，何行而可？管子對曰：魯梁之民俗爲綈，公服綈，令左右服之，民從而服之。公因令齊勿敢爲，必仰於魯梁，則是魯梁釋其農事而作綈矣。管子告魯梁之賈人曰：子爲我致綈千匹，賜子金三百斤；什至而金三十斤。則是魯梁不賦於民，財用足也。魯梁之君聞之，則教其民爲綈。十三月，

而管子令人之魯梁，魯梁國中之民，道路揚塵，十步不相見，綆縵而踵相隨。……管子曰：魯梁可下矣。公曰：奈何？對曰：公宜服帛，率民去綿，閉關毋與魯梁通使。公曰諾。後十月，管子令人之魯梁，魯梁之民，餓餒相及。……魯梁之君，即令其民去綿修農，穀不可以三月而得。魯梁之民糶十百，齊糶十錢，二十四月，魯梁之民歸齊者，十分之六。三年，魯梁之君請服。」

此事雖爲管子所假設，而非真實之史實。然管子利用國家資本主義，以侵畧鄰封之學說，已可概見。現今各帝國主義者向弱小民族所行之經濟侵畧主義，亦大率與此相同。以上爲管子財政學說之大畧。至管子之幣制政策金融政策，及商業政策等，學理皆甚精微，他日有暇，當更端論之。



民國鹽政之研究

歐宗祐

民國鹽政之興革

民國之鹽

政機關

鹽稅之稅則

鹽稅收入之概況

鹽餘與北京政府

著者年前曾著中國鹽政小史一書，由上海商務印書館出版。該書共分六章，從先秦時代之鹽政講起，直至最近時止。內容雖微嫌簡畧，然對於歷朝鹽政興廢諸舉大端，頗能指明其趨向，直道其得失，以爲學者及鹽政改革家之參考。本篇所陳大部份，乃轉錄該書之第六章而來者，特此聲明。（宗祐）

一、民國鹽政之興革

我國鹽法，在先秦時代，已燦然大備。漢唐以來，代有進展。方諸現代英德法日意荷奧匈諸國之鹽政，未遑多讓。管子鹽法，與意制相同，蓋其所探者爲一部專賣制也；漢武鹽法，與奧匈畧同，蓋其所探者爲全部專賣制也；東漢及六朝鹽法，與德法荷蘭諸國畧同，蓋其所探者爲就場征稅制也；隋代及唐初鹽法，與英比相同，蓋其所探用者爲無稅制或自由制也；唐劉晏鹽法，與日本現制相同，蓋其所探者爲就場征稅制也。降及後代，鹽政稍紊。凌夷至於清代，鹽法敗壞，比前更烈。專商之橫，不可一世；引制之壞，無以復加。民國肇興，承前清之弊，鹽法紊亂，莫可名狀，民國二年四月，善後借款成立，以鹽稅爲担保，因合同關係，須改良鹽稅征收法，並聘請洋員，以襄助辦理，其結果，卒使我國鹽政之面目，爲之一新（注一）。同年政府聘請在印度十有餘年辦理鹽政著有成效之丁恩氏（Sir Richard Dane）爲鹽政顧問，以興革一切（注二）。先發布鹽稅條例，以圖劃一稅制，整理征稅手續。繼復公布製鹽特許條例，

以期取締鹽戶。又復制定鹽務署官制章程，鹽務署稽核總所章程，鹽務署稽核分所章程及鹽務署顧問辦事章程，以整頓鹽務機關。而於另一方面，則公布私鹽治罪法，緝私條例及緝私官辦事獎勵懲戒條例以厲行禁壓私鹽，後復從丁恩之說，漸次廢官運爲商運。長蘆鹽區之七十餘縣，山東鹽區之五十餘縣，山西兩淮兩廣雲南等鹽區之官運，皆於民國二三年，次第停止，改爲商運，且許設立鹽運公司，使當搬運之任。彼時尙未改爲商辦者，僅陝西省渭水以北各縣，安徽之滁未安全椒三縣，雲南之龍騰文山等縣而已。

又以鹽商持以運鹽之許可證，弊害叢生，因於民國三年，發布鹽運執照規程，規定執照由鹽務署印刷，發交各鹽運使，凡鹽之斤量，及地方之遠近，皆一一記入，再交付鹽商。運送終了時，復由鹽商繳還鹽運使，由鹽運使於報告鹽稅時，彙送鹽務署，藉以核明運送數量。

又於民國三年，由鹽務署通令各省廢除「加耗」之例（注三）。且將包裝重量，確實規定，依各地方習慣，規定每包之淨鹽若干斤，包皮若干斤，以期杜絕隨意網載及盜斤之弊。

復次，以鹽商專利壟斷，視引岸若采地，等引界如國防，因開放引地，以杜流弊

。遂於民國三年一月，將從來銷淮鹽之汝光十四縣（河南）皖北十四縣，許商人於長蘆西壩，（淮鹽之集散地，）就近購買，又原用潞鹽（山西池鹽）之鞏柳孟津等八縣（河南）原用山東鹽之商邱虞城等九縣（河南）及安徽之宿渦陽二縣，山西鹽區之安邑霍等四縣，山西省之舊平定州遼州管內七縣，榆次陽曲二縣，及長蘆鹽區中官運之已歸商運各縣，盡行開放，使自由營業。廣東之八埗，原亦歸諸商人包運，民國四年，亦許其自由運銷矣。後馮國璋任總統時，以大總統令承認鹽務一切政令，繼續前清有效。於是宋元以來，「產鹽有定場，銷鹽有定地，運鹽有定商」之引票制，因以復興矣。總計全國產鹽區域凡十有一，此十一鹽區所產之鹽，例由專商運輸於某一定之銷域內，不得稍有踰越。（一）長蘆鹽場所產之鹽，限銷於直隸大興等一百四十一縣，及河南開封等四去縣，（二）東三省鹽場所產之鹽，銷於奉吉黑三省及邊門附近之蒙古各地；（三）山東鹽場所產，銷於山東歷城等九十五縣，江蘇銅山等五縣，安徽宿縣等兩縣，及河南商邱等九縣；（四）河東鹽場所產，銷於山西長治等四十五縣，河南伊陽等三十二縣，及陝西長安等三十五縣；（五）兩淮鹽場所產，銷於湖北武昌等三十一縣，湖南長沙等五十九縣，江西南昌等五十七縣，安徽懷集等二十八縣，江蘇江寧等九縣，（以上爲淮南鹽）及安徽鳳陽等十八縣；（六）福建鹽場所產銷於福建，本省五十四縣及浙江溫

屬廣東潮屬等處；(七)兩浙鹽場所產，銷於浙江本省安徽歙縣等八縣，江西上饒等七縣，及江蘇蘇松常鎮太五屬；(八)四川鹽場所產，銷於四川本省及湖北恩施等三十八縣，雲南昭通等七縣，貴州貴陽等五十八縣及湖南六縣，(九)兩廣鹽場所產，銷於廣東南海等八十縣，廣西懷集七十五縣，湖南邵縣等十一縣，江西贛縣等十七縣，福建長汀等八縣及貴州荔波等十縣；(十)雲南鹽場所產，銷於本省昆明等八十七縣及貴州盤縣等四縣；(十一)陝甘鹽場所產，銷於陝西甯施等五十四縣，及甘肅平涼等二十五縣。劃區行鹽，不能侵銷；若越場運銷，是爲鄰私，甚至格殺勿論焉。

一、 民國之鹽政機關

民國之鹽政機關，大別之，可分爲三種：即鹽務行政機關，鹽稅征收機關及鹽務顧問機關是也。

(一)鹽務行政機關——鹽務行政機關之最重要者爲鹽務署，該署爲監督全國鹽政之最高機關。置督辦及署長各一人，督辦由財政總長兼任，爲監理鹽務之最高長官；署長通例由財政次長兼任，掌理全國一切鹽務。此外復設一洋顧問，由稽核總所洋會辦兼任(註三)。全國產鹽地(共十)各置鹽運司(其長爲鹽運使)以管理鹽務行政事務，且承鹽務署之旨，以指揮監督所屬鹽務官吏，及統轄緝私營隊，與行政區域內之各縣知事協力

以當取締私鹽之任，又於產鹽區域過於廣大之地，（此類區域全國共四所，）特設運副，以補助鹽運使。蒙古則另設蒙古鹽局。鹽運使及運副之下，置總場長（全國二名）場知事（全國一百二十七人）使管轄各該產鹽地。此外，復有所謂權運局，乃由前清時代之督銷委員會所改成者。設於運鹽要衝之地，掌理官運配給等事務，且督率營長，以執行緝私職務。若在尚未設立稽核所之地，則權運局更有掌管征稅事務之權。權運局或各收稅局，因地而異其名，全國共有九所。據民國十一年末調查，上述各關機之名稱及所在地，畧如下表：

各省鹽務行政機關並其所在地表（注四）

（甲）鹽運使

官廳名

長 蘆 奉 天 兩 浙 兩 廣 河 東

天津（直隸）
營口（盛京）
杭州（浙江）
廣州（廣東）
運城（山西）

官廳名

山東 兩淮 福建 雲南 四川

濟南（山東）
揚州（江蘇）
福州（福建）
雲南（雲南）
自流川（四川）

（乙）運副

松江北

板浦(江蘇)
上海(江蘇)

川北橋

汕頭(廣東)
射蓬(四川)

(丙) 樵運局

鄂岸
皖岸
沙市
花定
吉林

漢口(湖北)
大通(安徽)
沙市(湖北)
花定(陝西)
長春(吉林)

湘岸
西昌
宜昌
晉北

長沙(湖南)
南昌(江西)
宜昌(湖北)
太原(山西)

(一) 鹽稅征收機關——征收鹽稅之中央機關曰稽核所，該所設於鹽務署內，以中國總辦及洋會辦各一名為主幹。總辦由鹽務署署長兼任，會辦則兼顧問之職，若會辦因故離任，則由副會辦代行會辦及顧問之職務。引票之發給，及收支統計報告書類之編纂，由總會辦監理，地方分所經理協理之任免，及總所分所之經費，由總會辦會同決定。一切鹽稅收入，須兩者共同簽字，始得提用。若兩者之意見不一致時，由財政總長裁決之。稽核分所置於產鹽地方(全國共十三所)以中國經理一名及洋協理一名為主幹。經理協理受總所之總會辦指揮監督，對於引票之發給，乃納稅後鹽之搬運，會同監理，選任各地之收稅官，及征收分所所在地之一切鹽稅鹽課。而各產鹽地方之鹽稅收

入，由經協理存入借款團銀行，或借款團所指定之存款管理處，同時將所存入之數目，報告稽核總所。又，關於鹽稅之一切收支，亦須布告該地之鹽運使及總所。若分所與該地方之鹽運司對於權限，職務，責任等發生爭執，則由鹽務署及總會辦經財政總長之裁定以行決定。稽核分所附設於權運局，置中國及外國稽核員各一人，於未設置稽核分所之地，則由權運局局長掌理徵稅事務，而以外國，或中國之助理員補助之。稽核員須將鹽稅之收支報告稽核總所，且對於權運局及其所屬機關之支出，有監督之權(註五)。今將稽核分所及稽核所之名稱所在地，及協理與稽核員之國籍表列於左：

(甲) 稽核分所

所名	所在地	國籍
奉天	營口	日本
長蘆	天津	日本
揚州	揚州	日本
兩浙	杭州	日本
廣東	廣州	日本
平南	北海	日本
雲南	自流井	英國
雲南	南	英國
山東	濟南	英國
上海	上海	英國
福建	福州	法國
潮汕	汕頭	意大利
河北	三臺	日本
川北	川北	日本

(乙) 稽核所

湘岸 長沙
西岸 南昌
宜昌 宜昌
花定 太原
晉北 太原

美國

鄂岸 漢口
皖岸 沙市
沙市 長沙
吉黑 張家口

漢口 大通
沙市 長春

比利時 英國

鹽務稽核所之設立，乃根據善後借款合同第五條（註七）而來，其最大目的，為監

督鹽稅收入，代債權人（匯豐、滙理、德華、正金、四銀行）保障債權。蓋善後借款，以鹽稅為担保品也。後

外人知鹽款不若關款之可靠，援約（註八）改入關餘担保。於是自民國十一年起，該借

款之本利，即改歸海關撥付，實行至今，已歷數載。是自民國十一年起，善後借款之

本利，已與鹽款脫離關係矣。然則鹽務稽核所應早日撤廢，而不應容其依舊監督我財

政，操縱我金融，干涉我鹽政。蓋合同第五條末節明載：『此項借款，如本利按期交

付，則不得干預以上所詳鹽政事宜。』夫由鹽稅項下，按期撥款將本利交清，則尚不

許其干預鹽政，况該借款已與鹽款脫離關係已久，又豈宜長此令稽核所干涉鹽政，歲

糜三百七十餘萬之鉅款？故目下輿論界咸主張將稽核所撤廢，以收回主權焉。

(三) 鹽務顧問機關——鹽務署顧問，為我國鹽務之顧問機關，此職例由稽核總所

之會辦兼任。其職務爲：對於鹽務上各重要事項，備鹽務署長之諮詢，以定鹽務興革之方針。故於整頓鹽政及關於鹽稅暨運銷各處鹽筋辦法，或訂定合同及發布重要命令時，署長須與鹽務署顧問先行商議，然後實行。下列三事，尤須事先與顧問商榷：

(甲)運銷各省各屬鹽筋之辦法，並該辦法需要之改良。(乙)鹽稅鹽課及關於鹽務各項收欸之收入，及儲存於中國政府鹽務收入帳之辦法，並與此有相關之支欸。(丙)凡爲政府購鹽，儲鹽，運鹽，賣鹽之辦法，並司此職務之官員，與按照借款合同所任用之總會辦，及各分所經理二者彼此有關係之事(註九)。

二、鹽稅之稅則

我國鹽稅稅率，省與省不同，縣與縣互異。雖壤地相接，而輕重懸殊，有百斤稅率，重至五元者，有百斤而稅不及一元者，畸輕畸重，相差若是，殊背公平之原則。商人重利，故避重就輕，相率爲私，乃事之必至者也。苟吾國鹽法，能勵行整頓，均一稅率，則種種弊端，悉可免除，而鹽稅之收入，亦斷不止現收之數，稅則之改良，誠爲我國今日鹽務之要着。民國二年，財政當局有鑒於此，曾銳意改良，擬具說帖，呈准頒布鹽稅條例，民國七年，復經一度之修正，定爲「每鹽百斤，課稅三元，但新疆蒙古青海西藏之鹽，及工業魚業用鹽，不在此限。是項稅則，雖經公布，各省鹽稅

之征收，雖稍有統一之象，鹽務行政，較之從前，不無進步，鹽稅收入，亦雖稍有增加；無如鹽務積弊過深，舊時之則例，相習成風，於短期間內改革之，頗不易易。故當新稅則頒布之時，各鹽區多以狃於舊習，堅持反對，故未能完全施行。各鹽區間均各有其所規定之稅則，以爲征稅之標準。茲錄各省區間稅則調查表於下，以示我國鹽稅稅則之紊亂情形焉：

各省鹽區稅則表

區	別		每百斤稅則	
	岸	別		
長	直	豫	元	
	兩	岸	二·七五	
	汝	光	十四縣	三·〇〇
蘆	永	平	七屬	二·五〇
東	三	省	二·〇〇	
山	民	運	民銷十四縣	二·五〇
	淮	東	並銷六縣	一·二五

河		東	
兩			
鄂湘西皖四岸	兩	三〇〇	二・五〇
建昌五縣	兩	二〇〇	二〇〇
滁未全	兩	二〇〇	二〇〇
皖北十九縣	兩	三元	三〇〇
汝光十四縣	兩	三〇〇	三〇〇
江寧七食岸	兩	一・五〇	一・五〇
通如皋寶興	兩	一〇〇	一〇〇
鹽阜東	兩	〇・七五	〇・七五
江都	兩	一・五〇	一・五〇
天長	兩	一・七五	一・七五
淮滁六食岸	兩	一・五〇	一・五〇
近場五縣之東海灌雲 贛榆	兩	〇・二〇	〇・二〇
近場五縣之沐陽	兩	〇・八〇	〇・八〇

淮	近場五縣之漣水	〇・六〇
兩	浙東西網地	二・五〇
	浙西引地之吳縣無錫	
	常熟 吳 江	二・〇〇
	浙西引地蘇松常鎮太	
	浙東引地之杭縣餘姚	
	崇德海寧海鹽平湖餘	
	杭上虞嵊縣新昌	
浙	紹興 蕭山	一・五〇
	鄞慈奉鎮象	一・〇〇
	台屬並永康武義縉雲	二角至七角 共有六等
	溫處二府屬	八角六分 二角六至五角二
	浙西引地之上南川寶山之結一結九	食節鹽

		福建		福
		四		
濟楚公司楚岸富榮廠	花	鹽	一〇〇	
綦邊公司邊岸富榮廠	巴	鹽	〇・六二五	
計岸富榮廠	巴	鹽	一・八一二五	
仁邊公司邊岸富榮廠			一・六二五	
計岸富榮廠	巴	鹽	一・八二五	
涪邊公司邊岸富榮廠	巴	鹽	一・六二五	
邊岸鹽廠	巴	鹽	一・八一二五	
計岸富榮廠	巴	鹽	一・五六二五	
計岸鹽廠	巴	鹽	一・六二五	
永邊公司邊岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五	
邊岸鹽廠	巴	鹽	一・五六二五	
計岸鹽廠	巴	鹽	一・六二五	
濱邊公司計岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五	
	巴	鹽	一・五六二五	

川

計岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五
瀘南公司計岸富榮廠	巴花	鹽	一・六二五
計岸下五瑞廠	巴	鹽	一・三一二五
涪寓公司計岸富榮廠	巴花	鹽	一・六二五
渠河公司計岸富榮廠	花	鹽	一・五
納萬公司計岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五
府河公司計岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五
南河公司計岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五
雅河公司計岸鹽廠	巴	鹽	一・三七五
江涪公司計岸射廠	巴	鹽	一・三五
渠河公司計岸射廠	巴	鹽	一・一
成華公司計岸簡廠	巴	鹽	一・一八七五
萬楚公司計岸雲廠	花	鹽	〇・九四
巫楚公司計岸寧廠	花	鹽	〇・九四

備	雲	西	內	岸	元 二·五〇
	南	考	遂	元 二·八至四·元七 〇·六四	

上表所列各區稅則均係四年規定者合併聲明

上表所列，乃課鹽正稅之稅則，吾人已覺其紊亂；至於各省軍事當局所擅加之鹽斤附加稅，其稅率之凌亂，更有甚於此者，蓋此種附加稅之稅率，純依軍閥之喜怒或軍費之緩急而定者也。查鹽斤附加稅之征收，肇端於民國八年以後。蓋當時中原板蕩，各省構兵，軍用浩繁，費無從出，各省截留鹽稅之不足，遂更相繼擅抽鹽斤附加稅。川湘倡始於前，贛鄂仿行於後，蘇浙各省，亦相繼效尤，或曰工捐，或曰善後捐，或曰食戶捐，或曰軍事協餉，或曰販商報效費，……雖名目不同，稅率各異，然其為鹽稅之附加稅則一。此種附加稅，現時幾遍於全國，而尤以四川省為甚。僅就該省一省言，鹽斤附加稅，共有二十六種之多，且每種之稅率，復彼此互異；其餘如湘鄂贛蘇浙魯……各省，亦莫不各有鹽斤附加稅，今將各省鹽稅附加稅目（西南各省鹽斤附加稅不在內，因無從調查也）及四川各地方鹽斤附加稅目表於下，一以示各該省長官罔利害民果至若何程度，一以示吾哀苦無告之同胞其負荷果若何煩重也：

各省鹽稅附加稅目表

省	別一附加稅名稱	稅率	每年附加稅總收額	備考
湖 北	淮	軍費附加稅	一·二四一·二三〇元	各項每年附加稅收入總額均據 張財政司長十四年度預算數
		新加軍費附加稅	一·三八〇·〇〇〇	
	鹽	軍事口捐	六一·七〇〇	
	粵	軍費附加稅	一八·八七七	
	鹽	軍事口捐	二三·五九七	
	川	軍費附加稅	三四·四一六	
	鹽	軍事口捐	一八·〇二一	
	精	軍費附加稅	三四·〇六五	
	鹽	新加軍事口捐	一五·七〇五	
	湖	鹽斤加價	每石一元五角	
北	販商報效費			
	川淮鹽斤脚力費			

徽 安	精鹽特別捐	每百斤三元		加價尙不在內
	鹽斤加價	每担一元		淮鹽售價本已七元五角上列
河 南	鹽斤加價	每包伍元		
	鹽斤加價	每包三元 五角		
東 山	工捐			
	食戶捐			
江 浙	鹽斤加價	每百斤七 角五分	五〇〇・〇〇〇	先後共加二次
	鹽斤加價			
蘇	食戶加價		一・〇〇〇・〇〇〇	
	鹽斤加價	每斤二厘		
江	鹽稅協餉		一・二〇〇・〇〇〇	每年正稅及附加稅共有六百 七十萬
	淮南鹽斤加價		一・二〇〇・〇〇〇	
西 江	鹽斤加價	每担七角		江西省鹽斤附加稅名目甚多 每百斤共約征七元有奇
	提成報效			

肅	甘	陝	隸	直	建	福
附加稅	鹽斤加價	保運費	鹽斤加價	產地捐	附征稅	善後捐
			每斤二厘		每担三元	每担二元
						鹽斤每担現售伍元四角而成 本僅須七角其餘四元七角為 附加稅之數

四川各地方鹽斤附加稅目表

附稅名稱	抽收地方	抽收數	目何	入	抽收
公益捐	自流井重慶	每載五百元	井渝舊商事務所		
護商費	重慶	無分花巴鹽每載由滬至長三百元至滬三百元至忠四百元至萬五百元至夔六百五十元	川鹽護送處		
江防費	同上	每載抽洋六十元	江防軍費處		
護商費	同上	每載抽洋六十元捌角	渝北護商處		

遞送費	納幣大碼頭	每引抽洋三十元	叙永軍商遞送處
脚力捐	大寧場	引鹽每引抽錢一千二百文 票鹽每七十斤抽錢五文	巫區縣第六區保衛團
謹商費	球溪河三河口	每一百斤抽洋一角	四川邊防軍賴心輝
同上	白蜡園白石關馬市口凉水井	每挑抽錢二百文	黔江縣署
樂捐	彭水樹堡	每挑抽錢百五十文	彭水縣團保
團捐	城口縣地方	每担鹽捐四百一十文	城口縣地方稅收支所
團費	宣漢縣下東區團防局	每担鹽捐一百八十文	宣漢縣下東區團防局
學捐	宣漢縣所屬磅月溪漆三場	每担一百二十文	宣漢縣萃英高等小學

四、鹽稅收入之概況

如上所言，我國稅法之最紊亂者，誠莫鹽政若矣。清之季世，各省雖有鹽務專官，征收鹽稅。但以官商交相結託，朋比為奸，弊害叢生；故中央鹽稅之收入，未嘗逾一千三百萬元。及光緒季年，與宣統之世，中央籌議改良鹽政，革除積弊，擬劃一全國鹽稅稅率。乃改革未成，而革命遂起。鼎革以還，以鹽稅為收入大宗，亟謀稅率之劃一，以為整頓之先步。於民國二年，頒布鹽稅規則，規定鹽稅稅率為每百斤征二元

五角。惟以各省稅率，相去甚遠，一時難以實行於全國。乃劃定區域，以備漸次推行。民國七年，修改鹽稅條例，每斤改征三元，然亦不能如預定計劃實行。惟鹽稅收入，自此以後，逐年頗有增加，復以善後借款合同之關係，更設立鹽務稽核所，聘用洋員，以事征收。逐年收入，益見加增。至民國十四年，鹽稅實收總額，已達九千八百九十九萬元，較之清季，相去七倍。即較之民國三年，亦幾增三分之一。近十年來，平均每年約增加三百餘萬元，其增加之速度，實可驚人。若能更事改良，劃一稅制，撤去駢枝機關，撙節費用，廢除中飽，則鹽稅收入之增加，其數目當必更大，此可斷言者也。茲將民國三年至民國十四年鹽稅實收總表錄後，以示每年增加之度，果爲何若：

年 別	收 入 數 目 (單位元)
民國三年	六九·四九四·九一五
民國四年	七七·七二九·六七六
民國五年	八〇·三一六·七三五
民國六年	八一·二二三·五一七

民國七年	八九·八三一·一〇八
民國八年	九〇·二三七·九一八
民國九年	八九·二四七·五三七
民國十年	九四·二八〇·五二三
民國十一年	九六·七七九·九四七
民國十二年	九四·六五四·〇〇〇
民國十三年	九八·五一三·二六四
民國十四年	九八·九九五·〇〇〇

五、鹽餘與北京政府

北京政府之重要收入爲關稅，五十里內常關稅，內地常關稅，烟酒稅，印花稅，崇文門稅，田賦，厘金及交通部之收入數種。其中關稅及五十里內常關之收入，悉充內外債之担保及償還之用。內地常關收入，又爲各省任意截留，其中中央實在收入，爲數甚少。至烟酒稅與印花稅兩項，中央之實在收入，尙不及其預定額數十分之一，爲數無幾。崇文門稅，僅可作中央經費之一部或爲借款之担保。而田賦及厘金，則現在

幾全入地方財政之範圍，中央久已不能過問。此外，屬於特別會計之交通部收入，近年雖大為增加，然其支出亦鉅，至收支亦不能相抵，故對於中央財政，亦不能加以援助。故今日號稱全國中樞北京政府，除舉債外，實無其他大宗收入。有之，則惟鹽餘一項而已。而可為中央舉債之担保或抵押品者，亦惟此鹽餘一項而已。北京政府近年之所以能苟延殘喘者，端賴此鹽餘以支持之耳。故近年鹽餘與北京政府事實上之關係，更處於無上重要之地位矣。查民國三年，外人放還之鹽餘為三一・三〇四・八一八元，四年所放還者為二七・五二三・〇六六元，七年為七一・六七一・〇〇〇元，八年為七五・一八三・〇〇〇元，九年為六四・〇二〇・〇〇〇元，十年為七〇・四七四・〇〇〇元，十三年為六四・七〇〇・〇〇〇元，十四年為六五・九六五・〇〇〇元。此項鹽餘，為數頗鉅，故北京政府尚可藉之以苟延其風燭殘年。不幸從民國七年起，廣東四川雲南湖北湖南江西福建江蘇浙江安徽山東及東三省相繼將鹽餘截留。計民國七年廣東四川雲南所截留之鹽餘為一五・〇〇〇・〇〇〇元，八年各省截留之數為二六・〇〇〇・〇〇〇元，九年為二四・〇〇〇・〇〇〇元，十年為一八・〇〇〇・〇〇〇元，十二年為三三・四六六・〇〇〇元，十四年三三・〇三〇・〇〇〇元（註十二）。北京政府因此遂陷於朝不保暮，窮苦無告之悲運矣。茲將民國三年至十四年放還之

鹽餘及各省截留之數目表列於後，以資參考。(元單位)

年	份	放	還	鹽	餘	之	數	各	省	截	留	之	數	備	考
民國三年		三一·三〇四·八一八													
民國四年		二七·五二三·〇六六													
民國五年														是年袁氏復辟蔡謨袁從三月起盡將雲南鹽稅收入截留	
民國六年															
民國七年		七一·六七一·〇〇〇												廣東四川雲貴三省於是年起截留鹽餘	
民國八年		七五·一八三·〇〇〇													
民國九年		六四·〇二〇·〇〇〇													
民國十年		七〇·四七四·〇〇〇													
民國十一年															
民國十二年															
民國十三年		六四·七〇〇·〇〇〇												除川滇粵外湘閩閩蘇浙皖及東三省亦均於是年截留鹽餘	
民國十四年		六五·九六五·〇〇〇												除上述各省外山東山西湖北亦於是年截留鹽餘	

註一：善後借款合同成立之後，我國鹽政雖有所刷新，然其所得曾不足以償其所失。蓋自此合成訂立以後，我國之鹽稅行政權遂操諸客卿之手，其喪失國家之主權，與關稅相若。而遺害之甚，抑且過之。蓋因合同之束縛，使我國鹽稅行政，不能為自由之處置；凡職員之委任，引票之發給，稅款之征收，鹽運之放行，鹽款之存儲與提用，均非經洋會辦之會同簽字，不生效力。甚至鹽餘之放還，輒多掣肘，而鹽餘款項之留放，一任其意之好惡而定，財政長官，亦無如彼輩何。主權喪失，太阿倒持，真堪浩歎！

註二：丁恩氏於一九一八年退職，由 Sir Reginald Gamble 繼任。氏於一九二二年病歿，由 Sir Ern st C. C. Wilson 氏於一九二三年二月九日繼任。氏現仍在職。

註三：參閱鹽務署官制章程及善後借款合同第五條。

註四：見東京經濟研究會所出版之支那經濟通說第七〇四—五兩頁

註五：參閱鹽務署稽核總所章程，鹽務署稽核分所章程及善後借款合同第五條。

註六：見支那經濟通說第七〇六—七頁。

註七：善後借款合同第五條云：『中國政府承認即將指定為此項借款担保之中國鹽稅征收辦法，整頓改良，並用洋員，以資襄助。至如何辦法，已由財政部定奪，』即如下節所言：

『中國政府在北京設立鹽務署，由財政總長管轄。鹽務署內設立稽核總所，由中國總辦一員，洋會辦一員，主管所有發給引票，彙編各項收入之報告及表冊各事，均由該總會辦專任監理。又在各產鹽地方設立稽核分所，設經理華員一人，協理洋員一人，（按此二員之等級職權，均相平等，即英

文所稱之華洋所長是也。)該二員會同担负征收存儲鹽務收入之責任。華洋經協理及稽核總所並各分所必需之華洋人員，其聘任免任，由華洋總會辦會同定奪，由財政總長核准。各該華洋經協理須會同監理引票之發給，及征收各項費用及鹽稅，並將收支各事詳細報告鹽運司及北京稽核總所，由稽核總所呈報財政總長後，分期將報告頒布。」

『各產鹽地方鹽餉納稅後，須有該處華洋經協理會同簽字，方准將鹽放行。所有征收之款項應存於銀行，或銀行認可之存款處歸入中國政府鹽務收入帳內，並應報告稽核總所，以備與稽核總所所有之表冊核對。以上所言鹽務進款帳內之款，非有總會辦會同簽字之憑據，則不能提用，該總會辦有保護鹽稅担保之各債先後次序之責任。』

『此項借款，如本利按期交付，則不得干預以上所詳鹽政事宜。倘利或(及)本屆期拖欠逾展緩近情之日期後，則應將該鹽政事宜即歸入海關，並由海關管理所担保之收入，以保執票人之利益。』

註八：善後借款合同第四條末段云：『倘若將來海關每年所收款項，除已經指定作為担保從前債務，或以後因修改海關稅則而裁去厘金，凡現存合同指定他項債務歸關稅担保者，除應付各款項外，若仍有餘款，即默認並商訂該餘款，儘先作為本借款之担保，用以償還本息。因此，而鹽務收入所有盈餘之款，應如數撥歸中國政府辦理他項事宜。』

註九：參閱鹽務署顧問辦事章程

註十：參閱(The China Year Book, 1926,)

財政論集

民國鹽政之研究



十六世紀以來歐陸學者財政學說概畧

劉煖銘

學說與環境之關係	我國財政學說不發達之原因	重
商學派之財政學說	計臣學派之財政學說	重農學派
之財政學說	個人主義派之財政學說	國家主義派之
財政學說	社會主義派之財政學說	

自古以來，一切思想，固多為環境所影響而發生，環境亦常為思想所振盪而變動。此種公例，理至簡明，已為一般學者所承認。是以自古及今，一切學說，多受當時環境所激刺而成，甚少憑空杜撰；然言論為事實之母，故事實亦往往為言論所激成。英國大地主，跋扈異常，則地租問題，學者即羣起而研究；美國工業，不甚發達，則保護政策，因採而實行之。美國實行保護政策，則工業因而振興；英國研究地租問題，則大地主因而減少。由此觀之，一切思想或學說，莫不與環境有密切之關係矣！

一切思想或學說既如是，而財政學乃科學之一種，（舊派經濟學者謂財政學乃經濟學範圍內之一種）豈獨能有例外乎？但我國學者，向來多長於人生哲學觀念，對於純粹的財政觀念，甚為薄弱。故財政學專書，迄今仍屬鳳毛麟角，而財政學說，只雜出於經史百家之中。

我國最古言財政之書，莫如洪範。洪範恒以富為五福之一，以貧為六極之一；其次，則為太史公史記之平準書。此外，鮮有專言財政之文也。蓋我國財政觀念，大抵多為儒家人生哲學所壓制，故一言一語，多重仁德，而恥談財政。

大學曰：德者本也，財者末也；

又曰：長國家而務財用者，必自小人；

又曰：與其有聚斂之臣，寧有盜臣；

湯虎曰：爲富不仁，爲仁不富矣；

孟子曰：亦有仁義而已矣，何必曰利！……上下交征利，而國危矣！

凡此，皆以務財爲恥，學者囿於所學，故財政學說，無甚昌明。迨乎漢一天下，定儒教爲一尊，財政學更無由發達。（參閱宗祐先生所著二千五百年前我國之財政學說一文）

其在歐洲各國則不然。蓋自十六世紀以來，所謂放任，競爭，個人主義之聲，已振動吾人之耳鼓，財政學說之昌明，端賴乎此矣！

上古之世，歐洲各國之學者，如希臘之亞利士多德，（Aristotle）雅典之拍拉圖，（Plato）對於財政觀念，已漸次濃厚，茲爲篇幅所限，姑從省畧，今吾之所言者，爲自重商學派（Mercantilism），與計臣學派（Cameralism）始。（按計臣學派，即官房學派）

重商學派與計臣學派之思想，雖屬經濟學未成科學前之一種經濟思想，然其財政學說，不特大有研究之價值，且實可爲後來重農學派與亞丹士密（Adam Smith）學說之階梯。

重商學派，嘗以政治算學（Political Arithmetic）一語，解決經濟問題，故曰：「政

治算學者，係以數字而理國計之術，（見 Davenant: Use of political arithmetic）觀此，可知重商學派之財政觀念矣！

重商學派主張吸收外國之財貨，故注重國際貿易。自一六一三年，意大利學者塞拉（Ser）所著之論不產金銀之國而金銀足用之理一書出版後，此派學說，更爲發展。蓋從前國家財政，乃恃王產與特權之收入，其後國用日繁，故不能不增加租稅，欲增加租稅，則發展工商諸業，實爲至要之圖。蓋工商諸業，實可爲租稅之泉源，欲求流之不竭，則必先開其源，重商學派之財政觀念，蓋本於此。但重商學派主張所收之稅項，對於人民須有福利爲本，敲膚吸髓，苛歛橫征，非其所願。舍利曼（Seligman）曰：

「國家課稅，要按其所施於民之福利以爲斷。」（見氏之 Progressive Taxation in Theory and Practice）

此可爲重商學派，主張征收人民稅項，須顧全人民福利之明証。但此種觀念，並非始自舍利曼。霍佈士（Hobbes）於其所著之唯邦論內，已嘗言之。其言曰：

「使國家對於人民之消費物，皆征收租稅，則每人所納之稅，必合於其所享之福利，而私人之浪費，亦不至有損於國家之收入焉。」

英國學者之論租稅，多本於此，並主張人民納稅之多寡，須視財力之大小以爲衡。當時英國能代表此種學說者，厥爲白退氏。白退氏在其所著之稅捐淺說 (Treatise of Taxes and Contribution) 中，曾謂：

「吾人無不知：人民當輸其財於國家，以佐公務。惟其所納者，必以其所有之財，與所享之利，而定其多寡。換言之，卽按其財產與富力之多寡，以定其輸納之多寡。」

不寧唯是，白退氏更主張租稅之額，當以歲出爲比例；換言之，卽主量出爲入之說焉。此外，重商學派中之重實驗主義者，更有減輕關稅，及推廣消費稅之主張，並倡以租稅平等 (Equality in taxation) 爲征稅之原則。至純正之重商主義，則以國家無異於私人，必一國工商業，盡歸國家管理，始可以直接獲得較多之利益。凡此皆重商學派，對於財政觀念之大畧也。

繼重商學派而起者，則有計臣學派。計臣學派者，德國之重商學派也，其學說異常奇特，爲德奧諸邦經濟思想之特徵。當時掌理國家之財庫者，爲計臣。(Kameralofficial) 管理國王之歲收，司理國王之經濟，皆爲當時計臣之職。其後風聲所播，此種智識，人多認爲治國所必需，因此，各大學遂設計臣學 (Kameralism) 之講座。

財政觀念，計臣學派對之，最爲濃厚。一八一九年，司馬支(Schmaltz)著有計臣學百科全書(Encyclopedia of Kameralistic Sciences)盡將一國人民財產之取得，財產之增加，租稅之征收狀況，無不言之詳明。其原因何在？亦由環境使之然也。蓋十六十七兩世紀，德國紛亂不已，經濟困難，各邦君主，更以重債，增加人民之負擔，商業既敗於荷法英諸邦，故不得不求救急之方，以恢復其原狀，而計臣學派則應時而起，是不啻爲當時德國巨創之良醫矣！

純正計臣學派對於財政之觀念，當以奧伯雷(George Ohrecht)白梭德(Besold)博立慈(Bornid)克洛克(Klock)諸家爲最早。諸家對於國家之財政，應否仰賴於私經濟之收入？王室私產權之性質與範圍，果爲何如？諸問題，見解雖各有不同，然各皆有獨到之處。其後翟肯多福(Seckendorf)著有德意志王國論，(Der Teutsche Fürstenrat)以經濟理論應與單純財政有別。此說更著聞於當時。

計臣學派，不主張重稅。其言曰：

「……事之足以阻礙社會之進步，減少商業之利濟者，厥爲重稅。稅重，則貨物之負擔亦重；貨物之負擔重，則商人必增其物價，以償納稅之損失。……」
(見白秀士之Political Discourse)彼更以獨占，衆占，先占，爲最有害於國家。

以劃一之幣制，自由之商場，改良之工場，富厚之銀行，爲最有利於國家之組織。蓋獨占能減損商業之發展；衆占易陷於生之者寡，食之者衆之流弊；先占易趨於賤入貴出，壟斷獨登之行爲。彼以爲凡此皆有碍於國家之收入。至幣制，商場，工場，如能辦理整然，則足以維持貨幣之供給；銀行富足，則足以多吸外國之貨幣。彼視貨幣爲國家所必需，較爲貴重，故主張免貨幣外流；欲免貨幣外流，則當重收其出口稅，故主張貨幣，應謀收百分之五之出口稅焉。不惟如是，彼主國家鑄幣，當用純金，但不妨減少其重量，並要操縱貴金之出入，故當於國境上，多設滙兌銀行。(Exchange bank)

其後又有史洛德任匈牙利財政大臣要職，極力駁斥行會獨占說，提倡通行稅公債等，時人無不推崇備至。此又可爲計臣學派之重要人物焉。

達利士者，亦計臣學之健將者也。彼以爲民富則國富，畧與我國「百姓足，君孰與不足；百姓不足，君孰與足」之思想相同，故其言曰：

「有常之政治，足以使人民善且富；人民善且富，足以使其君富且強。」(見氏之 *First principles of Kameral Science* P. 394)

而其對於國王歲入歲出之研究，及度支之管理，更覺詳盡。此外尚有尤士楊(*Got*

Job non just)其人者，以經濟學爲研究增加個人之財富，及維持個人生活之學，計臣學爲研究增加政府財富，及維持政府生活之學，純正之計臣學，原屬於行政性質，蓋因國王之事，有兩種關係之故。此兩種關係維何？1, 爲國計與經濟，以維持或增加國家之財富爲事；2, 爲計臣學，以管理國家之財富，增進國家之福利爲事。而其對於征稅之觀念，極有可述之價值。茲列之如左：

- 1, 征收租稅，須從納稅者之所欲；
- 2, 不可因征收租稅之故，干涉人民之信用及結約之自由，以傷害工商業之發達；
- 3, 征收租稅，須力求比較之均平；
- 4, 租稅以穩固與確定爲要，故稅源之選擇，當以能使征收確實而誠信者爲佳；
- 5, 更當力求可以減少征收機關，及減少征收官吏之稅源；
- 6, 對於納稅之時間，及額數之規定，當力求納稅者之便利。

凡此，乃尤氏對財政上之特殊思想，影響於後之學者頗大。至王室私產權，(Hofprivilegium)亦此派著述中之重要問題。以此派學者之眼光觀之，王室私產權，並無法律之意義，不過爲國家歲入源泉之問題。蓋十七世紀，德國租稅之不完備，已人所共見，所收租稅，不足以供國用，財政困乏，歲費增加，若專賴官產之收入，以爲挹注之

資，斷難免有人不敷支之歎，所以不能不另闢財源，變更財政政策，而傾於擴張王室特權 (Royal privileges) 焉。

王室私產，乃介於官產經濟 (Demandial economy) 與租稅經濟 (Tax economy) 之間者。羅協氏在德國國民經濟中，已詳言之。尤士惕藏能非爾 (Sommerfelds) 對此亦有分類。而藏氏之分類，更覺詳明，且舉王室私有之鑛鹽烟等特權，納於租稅之內，又歸其他「助捐」於國計，或國政權之中，以縮小其範圍。總之計臣學派，乃因管理官產，及王室私產而起，其主要之學說，在維持增加及支出國王之所得；換言之，即論國家之歲入，而注重財政之方面，比之英國重商學派，較勝一籌。

經過此時代，又有重農學派 (Physiocrats) 之興起。重農學派，乃注重自然力 (Power of nature) 以爲人事皆天定，所以有天定之說。多波 (Dupont) 亦嘗言：「重農學說，即天定之學說」。彼又以爲所有生產，當其生產，必有消費，生產與消費相衡，所餘者，厥爲剩餘 (Surplus) 剩餘之所有，在經濟活動之中，惟農業能有之，所以又有剩餘之說。重農學派，對於財富分配，財富流轉之研究，較爲詳盡，所以財富循環之說，又爲重農學派所主張。

當時頗能代表重農學派者，厥爲法國規利士 (Quesney) 規里士將社會分爲三級：

1. 生產者；

2. 有產有爵者；

3. 不生產者。

第一級，即指農人或雜以漁人礦業者而言。蓋彼嘗以國家一切財富，莫不由此級而來也。第二級，即指地主而言。其所以將產與爵同稱，因其去封建之世未遠，故如此。第三級，即指工商僕役等而言。蓋重農學派，既以爲國家一切財富，皆由第一級——農業——而來，欲興農業，必須賴乎天，而天所賜，既養農夫，復須將農夫之剩餘，以養其他民衆，故彼恒鄙工商等爲不生產者。

重農學派既以農爲純生產者，故視政府所收之租稅，恒由農家所交付。於何見之？蓋當時彼嘗假設第一級能生產五萬，第一級自身所須之消費者二萬，一萬交付第三級，以爲易衣服器用等費，其餘二萬，則交付地主及政府爲租稅。因此重農學派，極力主張單一稅。(Single tax)所謂單一稅者，惟課稅於土地之純收入之謂。至其所提倡此稅制之理由：

1. 報酬多於原費者，惟有土地一項，工資及贏益，因受競爭之影響，必皆降至最低限度；

.2 如洛克(Lock)所謂租稅最後之負擔，必皆歸於土地，故不如向土地直接征收，以免糜費。

.3 租稅轉嫁一次，則負擔必加重一次，轉嫁不已，負擔之加重無窮。

此說一出，對於財政上經驗之原理，雖難保無擾亂之虞，然而當時重租苛稅，所以多受時人之攻擊者，未嘗不因此說以爲之激刺，而學者研究租稅原理，因之亦較勝於前。重農學派，是主張租稅平等。以爲一國之患，在民之疾苦，而民之疾若，在負擔租稅之不平。蓋其時，租稅紊亂，不平已甚，重農家之言，未嘗不有激而言之也！然其既主張單一稅，租稅負擔，不均之於國人，而獨加之一等人身上，不平孰甚？而重農者謂政治家之理想，非租稅平等，乃無租稅焉。若租稅出自剩餘，則不啻無租稅矣！所以包杜(Doherty)曰：

「租稅當取剩餘十分之三。……地十而稅三，則買地之價，不過十之七，例如有地價值二十萬，得租萬元，若納稅三千元，則得租七千元，而價值僅十四萬元而已。以十四萬元買此地之人，雖年納三千元，實未嘗納稅；其買價僅十之七，收益亦十之七，實未嘗損虧。」

由此觀之，重農學派主張所收之租稅，不特主張收地稅，其實一切資本稅，亦在

其內。

重農學派不主張課入口稅。其言曰：

「……售貨者，惟知選擇善價，若須付入口稅，其貨物豈不能去而之他？有入口稅，而貨物仍來，則入口稅亦不過由消費者所付。」

重農學派亦不主張關稅報復說。其言曰：

「我謀外貨之稅，是我間接塞吾貨之銷路。蓋外貨不售，則外國容我貨之量，因之而減，外國稅我之貨，而我報復之，意氣之爭，於事無益。」

重農學派對於財政方面極為注意，而對於租稅研究，尤覺特殊，以上所言，皆其大概也。

重農學派對於財政上須有所發明，然後輩較勝於前賢，厥有亞丹斯密。

亞丹斯密之最著名之著作，厥為原富（The wealth of nations）該書乃研究國家之性質，及其致富之原因，而對於財政上之主張，亦多有所貢獻。

原富第五卷，其標題數字，則為「國家歲入。」國家歲入有兩種：

1 國有基金，國有土地，及國有資本；

2 租稅。

斯密對於租稅一項，研究獨精。其征收方法，與尤士惕主張雖畧有相同，然苟無斯密之言，其理恐無如是之顯，其影响恐無如是之大。試觀其所遺征稅之格言，所見則確有獨到之處！

- 1, 征稅必按於納稅者之負擔力而征之；
- 2, 稅額須確定，且須使民衆週知；
- 3, 征收方法，對於納稅者須利便；
- 4, 征收費用，須力求節省。

由此觀之，斯密對於租稅之主張，誠爲千古不拔之論矣！

重農學派，以國家之財富，出於農，故主張單一稅，只征收其地租；而亞丹斯密視資本家及地主，皆爲消費者，(Consumers)故主張除征收地租之外，復征奢侈稅。(Taxes on luxuries)亞丹斯密與重農學派之主張，異同之點蓋如此。

亞丹斯密主張減輕自耕的小地主之稅率，增加苛待佃戶的大地主之稅率。(參看原富第五卷第二章)蓋彼甚贊成藉國家征稅之權，以干涉私人之經濟活動也。其所以如此者，彼以爲凡征收一稅，必有影响。此方或得利益，他方或蒙損害。總而言之，斯密以一國租稅之征收，皆由地租工資贏益三者而來，然其着眼之點，終注於土地，

故以土地爲最良之稅源。其餘贏益工資之課稅，皆認爲消費者所負擔，轉賣財產或嗣產(Inheritance)之課稅，亦爲其所不取。

雖然，斯密分功之說，確足以破重農學派惟農能產之說，故主張負擔租稅，不宜限於一級。其言曰：

「一國人民，當按其能力以負担租稅；質言之，卽出租稅之多少，當與因國家保護而享受財富之大小爲正比例。」

觀此，斯密此種租稅平等之原則，確有過人之處矣！

復次，斯密雖爲主張自由貿易之人，其論關稅之政策，則有特殊之見解。其言曰：

「……甲貨產於國內，政府稅之，則甲貨之自外國來者，政府亦宜稅之，不然，是使產國內者，失可以競爭之地位也。」

其對於自由貿易之結論，又極言關稅種類繁多之弊害，故主張英國宜減少租稅種類。其言曰：

「關稅種類多，阻貨之入，碍貨之產，其弊甚大！英國宜減少租稅種類，擇其貨如糖酒烟草可者，則征入口稅。稅之目的，宜在收入，不在保護。如此制

度，不碍自由而收入豐，廢止保護，不無損失，此制收入，足以抵之。」

斯密此言，其後一一見用於英國。此可見斯密之眼光矣！

以上所言，已足代表個人主義派對於財政上之思想。斯密而後，悲觀樂觀各派，主張雖各有不同，然大抵多爲斯密所影响，茲不必贅言矣！茲再欲述者，厥爲國家主義派，與社會主義派，對於財政上之觀念，以爲我輩之參考焉。

從來經濟思想上有一爭點，即國家與個人之關係是也。重農學派與亞丹斯密，皆贊成個人主義者；但與此種主義主張有別者，則有國家主義與社會主義焉。

國家主義，在十九世紀初期，始發現於德國。蓋其時，德國產業，其發達尙未達到最高限度，故社會主義，尙未適宜於德國國情；而學者之主張，因此往往趨向於國家主義，尙未敢高談社會主義者。

當時，沙陀列斯雅可伯雷峨與赫爾曼，皆有承認國家界限，贊成保護關稅之理論（Miller）；而會掌財政之要職，爲國家主義派之領袖者，厥有穆勒亞丹在焉。（Adam Heivich

穆勒深信強而有力之國家，足以發展一切的事業，故以國家爲善物，非爲惡物，而對於斯密之個人主義派，偏重以國家爲有機體之理論，極爲反對之。雖然，穆勒亦

非欲完全消滅個人之自由也，不過以個人之活動，與發展，終須仰賴國家之保護而已。

穆勒對於國家之觀念既如此，故對於財政之觀念，極力主張保護國內工業，而一定之輸出與輸入，甚或禁止之，務期振作國民精神，登國民於富足之境。

氏對於財政方面，最著名之著作有二：1. 國家財政管理 (Die theorie des staatsverwaltung) 2. 貨幣新論 (Versuch einer neuen Theorie des geldes) 而其提倡使用紙幣，尤覺特色，其目的乃在「欲免國家負債」。蓋彼以爲國家一有公債負擔，必能將其民分爲有財與無財之兩大反對派，惟使用紙幣，此患方可免除。

國家主義派，繼穆勒而起者，則又有一李士特 (List)。以氏之觀念而言，以爲欲謀一國社會事業之發展，必先從一國之國家組織研究起；欲謀國富與人民之真正幸福，當先發展一國之生產力。當時德國產業幼稚，財政紊亂，大有不堪言者。氏贊助德國工商聯合會之成立，蓋以撤廢德國聯邦間之貨物通過稅，而代之以德國國境之關稅爲目的。其後更欲撤廢道路通行稅，(Tolls on roads) 什一稅 (Tithes) 及消費稅，(Excise duties) 並贊成裁減國家行政官吏，出售官產，增加單一直接所得稅，(Single direct income tax) 以期政府之支出，有以維持之；極力呼號，鼓吹德國政治上與經濟上之自

由與聯合；希望關稅聯合，以扶助本國幼稚之工商業，而抵制舶來品，并指摘當時行政與司法之弊，因此，卒被徙刑與逐放，終其身，其說不能完全見用焉。所幸者，其身雖沒，其說大行，德國關稅，逐年增多，實有賴乎李士特之賜也！

以上所言，又以足代表國家主義派對於財政上之觀念。此外尚有一加雷。惟加雷之觀念，一方面可爲保護主義者，一方面可爲國家主義者，有暇時，再當述之。茲與前之所述，迥然不同者，則唯有一社會主義派。

社會主義派，何時而起？是起於十九世紀之初，產業革命之後也。蓋其時，機器發明，工廠林立，資本主義勃起，社會上貧乏，災禍，恐慌之種種不良現象，已屢見於世。推原其故，人多歸咎於資本主義之壓迫，私有財產與競爭制度之不良；欲免除此弊。以此派之眼光觀之。若非打倒資本主義，把一切財產公諸於社會，其道末由也。

其始具有此種之思想者，厥有聖西蒙 (Saint-Simon) 奧文 (Robert Owen) 富利耶 (Charles Fourier) 三人。聖氏主張上級社會，救助下級社會，但並非反對私有財產，且認財產爲應得報酬之投資 (An investment worthy of compensation) 焉。奧氏恒以私有財產爲世間三大害之一，故主張廢除贏益投機貨幣，及當時交易一切之工具，而貨幣之廢除，當以勞動券 (Labor notes) 爲代替貨幣交易之媒介。蓋以生產貨物所需之努力

時間爲根據者也。富氏與奧文同時，思想亦頗似奧文，茲不具述。

其次，則有布朗路易(Louis Blanc)蒲魯東(Proudhon)二氏乃社會主義派中而趨於唯實者。主張以友愛(Fraternity)和協(Harmony)造成一個新社會的組織，而廢除個人主義，及私有財產制度。其對於財政之觀念。則主張由國家組織貧人之工場，其基金由國家所支出，以需要爲報酬之依歸。蒲氏以財產爲贓物，以財產所有者爲盜賊，甚而反對均產國家之公有財產焉。氏具有勞力互換(Reciprocity of Services)之觀念，推之，權利義務亦應當互換，故其對於交易銀行，主張不以貨幣爲貨物交易媒介，而按照貨物生產所需的勞力時間，發行紙幣以爲交易之具。

又其次，爲馬克斯(Karl Marx)英哲爾士(Engels)，名爲國際革命社會主義(International revolutionary Socialism)派，主張不分國界，不收國稅。俄國師之，卒尙難行，改行新經濟政策。

以上所言，又足以代表社會主義派對于財政之觀念，惟此篇之作，乃余倉卒間所撮合而成者，掛一漏萬，在所難免，日後有暇，當詳述之。

聯邦國家之財政制度

劉煖銘

德國

之財政制度

美國

之財政制度

財政論集

聯邦國家之財政制度

財政制度，各國不同。蓋各國有各國之國情，而財政制度，亦莫不隨之而異。上古之世，國王恒以征服之地，爲其一己所有，而供給一國之財源，往往由被征服之人民之所出。惟自十七世紀以來，各國之政務日繁，歲出之款項日多，於是從前所恃國領之財源，而供給國用者，恒有不足之歎，故對於財政上不得不謀之於國領之外，而爲挹注之資。此各國共同之趨勢也。惟德意志聯邦中，其重要財源，仍多以國領官業，爲其收入之大宗。試觀普魯士一邦，一九一二年度，預算其官業之收入，田土森林總收入，爲一七三六八九〇〇馬克，彩票總收入爲二九〇一〇一〇〇馬克，鐵路總收入，爲二二三三五四〇七〇〇馬克，總收入共計二九八二七三〇〇〇馬克。觀此可知普魯士仍以官業收入爲財政上之重要位置矣！舉一可以例其餘，德國各邦，復多如此，茲不贅述。

然而國有鐵路，復爲近世列強所注重，恆以最大之資本，經營此項事業，而國家之收入，亦因之而增。此又近世列強中官業收入之特彩。

除此之外，近世列強之財政，莫不以租稅爲其最要之財源矣！惟吾人欲明列強之財政制度，不可不先明列強之政治制度，列強之政治制度，有所謂單一國之政治制度，有所謂聯邦國之政治制度。政治制度不同，而財政制度，亦因之而異。茲將聯邦國家

之財政制度，述之如左，至單一國家之財政制度，下次再述之。

列強中之政治制度，有所謂聯邦制度（Federal system）者，如德國美國之政治制度是也。此種制度，中央政府與地方政府之間，又有所謂邦政府者在。故採用聯邦制度之國家，其所征之租稅，與其他單一國家，迥然不同。蓋採用聯邦制度之國家中，所謂中央政府，地方政府，邦政府之三種政府，往往各自課稅，故其國之財政，有國稅，有地方稅，有邦稅三種，而其國民之負擔，須受三重。茲將採用聯邦制度之德國美國的財政制度，書之於下，以供吾人之參攷：

1. 德國財政之制度

德國中央政府所征收之租稅，厥有四種：

- (一) 海關稅；
- (二) 物產稅；
- (三) 印花稅；
- (四) 中央銀行稅。

此四種稅，大多數實含有消費稅之性質，然考其所選擇此種租稅之原因，蓋以為征收消費稅，首應將其稅率與征收手續，全國一致；否則阻滯貨物流通，影响全國產

業甚鉅，故劃分此四種爲中央稅，而不爲邦稅焉。至當此四種稅收，不敷國用之時，則以「分攤協款」(MarkuJarbeiträge)名稱，以人口爲比例，攤派於各邦，節令各邦繳款，以資彌補。但此種「分攤協款」之制度，其始不過爲圖謀收支適合之方，惟自一八七九年七月間，設立法蘭堅斯太恩規約，(Frankenstein Klausel)規定如在一會計年度內，關於烟酒稅，及海關稅兩項稅收，合計在一億三千萬馬克以上，則除去定額一億三千萬馬克外，其剩餘之數，當以人口爲比例，分配之於各邦，其後又以法律規定印花稅之純收入，按照各邦人口，實行分配之制後，此種制度，遂形固定。蓋中央政府，既以分攤協款制度，彌補其歲入之不足，若無此種規定，實不足以防中央政府之收浮於支。

德國自此種制度成立之後，中央政府與各邦之間，財政關係，日趨複雜，而互相給與之款額，變動靡常，若非實行改革，恒有不便之虞，於是一九〇四年五月，以烟酒稅及海關稅之收入，全數皆爲國用，縱有餘額，亦不分之於各邦。至一九零六年，海關稅率，與啤酒稅率又重行改訂，新設紙烟稅，推廣印花稅，統一各邦繼承稅法，舉凡中央稅收，無不極力整頓，而分攤協款之舊制，亦同時改良。但德政府之歲出，年甚一年，整理上述種種稅收，仍嫌未足，故另闢財源，勢所必致；增稅計劃，於焉以

與。考德國當時增稅計劃，厥有三種：

1. 酒精稅之加重；
2. 電氣瓦斯稅及廣告稅之新設；
3. 繼承稅之推廣；

此項計劃皆爲德政府所定，而當時提出於議會者，但議會對之騷然，大加論難，率不肯完全通過，於是德政府不得已將其所提出大部分之原案撤回，而加重各稅，以彌補其不足。例如加重啤酒稅，火酒及酒精稅，烟稅類之稅率，新設點燈器稅，火柴稅，及葡萄酒稅等。凡此皆於物產稅中，而加重其稅率者也。又如加重茶及咖啡之稅率，此又於海關稅中而加重者也。其他又如新設土地移轉稅，通行稅，商業票據及支票稅，此又於交通行爲稅中而關其財源者也。

雖然，德國雖屢有整理財政之方，而其所收預期之效果甚少，故負債纍纍，信用頗失，加以一九一三年，欲擴充軍備，在在需財，國庫之中，頓形困苦，於是又創國防賦課金之制度。此種制度，所收之稅，分爲兩種：

1. 勤勞所得稅，此種所得稅，課諸五千馬克以上之所得，其稅率由百分之一，累進以至百分之八。

2. 財產稅 此種財產稅，課諸有財產價值五萬馬克以上者，其稅率，由萬分之三十五，累進以千分之十五。

同時又制定財產增價稅法，此法視財產之價增加多少，而定其課稅之多少。

以上所言，皆德國中央政府財政之概況。至其邦政府所課之租稅，亦有三種。茲列之如左：

1. 財產稅；
2. 所得稅；
3. 營業稅。

此外，如租稅中，有含有消費稅之性質者，絕不敢染指於其間，以免對於中央之稅權，而有所侵害。此又德國邦政府財政之概況。復次，德國地方政府所課之稅，普魯士邦乃於一八九五年始劃分邦稅與地方稅之界限，明定之於法律。當時其劃分為地稅者，則爲：

1. 房屋稅；
2. 地租；
3. 營業稅。

至此，從來以地租，房屋稅，營業稅，爲各邦政府重要之財源者，盡行放棄，其所恃以爲邦政府之費用者，卽以所得稅一項，爲其柱石焉。各邦倣行此制，僅以所得稅一項，爲邦政府之費用，雖爲事實所不許，然依此計劃，漸次進行，以期改良財政，而裕稅收，遂成一種共同之趨勢。

2. 美國之財政制度

美國與德國，同是採行聯邦制度者，故其中央政府與邦政府間，對於財政上應以何者爲國稅，應以何者爲邦稅，與德頗有相同之點，然亦有異乎德者在。例如美國對於征收關稅之權，惟中央政府能有之，他如物產稅亦爲支持中央政府之用，此與德國相同者。然有一制，不獨與德大異，而且爲從來所未有焉。此制維何？即財產稅所得稅等直接稅，中央政府無征收之權是也。蓋美國中央政府，征收直接稅之權，須受憲法上嚴酷之限制。美國憲法第二條第三項曰：

「直接稅之分配，須以各邦人口爲比例」(Direct taxes shall be apportioned among the several states according to their respective members)

由此憲法觀之，意卽謂美國中央政府，須與憲法條文不相抵觸，始得征收直接稅。故由表面上觀之，美國中央政府，雖有征收直接稅之權，由實質上觀之，則毫無征

收直接稅之權矣！因此，美國中央政府之課稅權，僅限於消費稅一項，而所恃以支持其財政者，亦惟此項之消費稅焉，所幸者，中央政府之下，尚有邦政府，而邦政府所征之稅，厥爲直接稅，於是頗有調劑之妙用，而人民遂不覺有不平之負擔。

惟近年來，美國歲出亦日益增加，對於謀財政上充裕之要需，異常緊急，然欲謀財政上之充裕，在美國近世經濟情形之下，若非先修正憲法，誠恐不能達其目的，故於一九一三年，美國中央政府，不能修正憲法之條文，提交議會，其結果，所得稅法，得以制成之。

考美國所得稅法，不問所得之何自而生，及其性質若何，凡以貨幣之形態，規則的爲人收受之所得，其年額在美金三千元以上者，皆在課稅之列。至其稅率，則分爲兩種：

1. 通常稅率；

2. 加重稅率。

通常稅率，乃對於免稅金額以上，美金二萬元以下之所得，而課其百分之一者，惟至一九一六年，則增加爲百分之二，加重稅率，對於所得年額，在美金二萬元以上者，而課其自百分之一，以至百分之六者，而一九一六年，復修改之。茲將其修改數

目列表如左：

所得年額	加重稅率	所得年額	加重稅率
二〇〇〇〇元至四〇〇〇〇元	百分之一	四〇〇〇〇元至六〇〇〇〇元	百分之二
六〇〇〇〇元至八〇〇〇〇元	百分之三	八〇〇〇〇元至一〇〇〇〇〇元	百分之四
一〇〇〇〇〇元至一五〇〇〇〇元	百分之五	一五〇〇〇〇元至二〇〇〇〇〇元	百分之六
二〇〇〇〇〇元至二五〇〇〇〇元	百分之七	二五〇〇〇〇元至三〇〇〇〇〇元	百分之八
三〇〇〇〇〇元至五〇〇〇〇〇元	百分之九	五〇〇〇〇〇元至一〇〇〇〇〇〇元	百分之十
一〇〇〇〇〇〇元至二五〇〇〇〇〇元	百分之十一	一五〇〇〇〇〇元至三〇〇〇〇〇〇元	百分之十二
二〇〇〇〇〇〇元以上	百分之十三		

以上所陳，皆美國中央政府之財政概況。至其邦政府與地方政府所征收之稅，亦不敢與中央政府有所衝突，而染指於其間，例如美國中央政府，其所特以支持其財政者，一爲物產稅；二爲海關稅。其邦政府與地方政府，只能於此兩種租稅之外而征收，以供財政上之需要。蓋征收租稅，首重公平，美國邦政府與地方政府之所以不敢染指於其國稅者，亦不過欲使人民負擔租稅得其平而已。

美國各邦政府與地方政府情形，雖各不相同，然其稅收，視之爲最重要之財源者，大概皆爲一般財產稅。此種財產稅之征收方法，以各人所有財產之多寡，爲其課稅之標準，原與消費稅有互相補正，使人民負擔租稅，得其公平之妙用；但在美國現在經濟情形之下，此種稅制，吾人不敢目之爲良好之稅制焉。蓋美國一般財產稅法之制定，遠在一八四〇年前後，迄今仍未修正，是以現在美國之負擔此種租稅者，只及不動產一種，至於動產一種，因便於藏匿，逃脫之弊，在所難免，而人民全體之負擔，反失其平。其餘次爲重要者，尙有：

1. 遺產稅 此種遺產稅之稅率，其高低乃按照承繼人，并已死之人之血族關係，與夫遺產之價值而作標準。其血族之關係越遠，則遺產之價值越大，而其所納之稅額越高。故遠親承受遺產，有時須納百分之十五稅款。惟在一二萬元以下之遺產，常可以免稅焉。

2. 所得稅 此種所得稅，有幾邦分之爲個人所得稅，與團體所得稅兩種。前者因常有漏稅，故收入甚微；後者有幾邦視之爲大宗的收入。

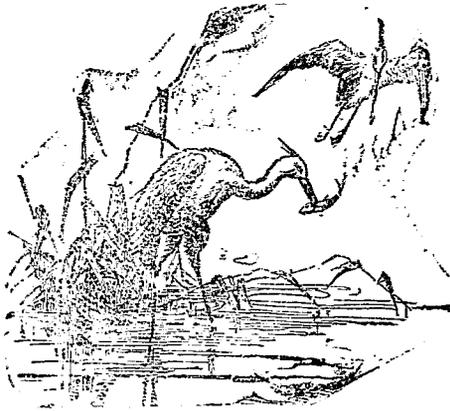
3. 特許稅 此種特許稅，在美國大多數的邦中，視之極爲重要，蓋凡有職業之人，必須取得特許狀，並須納特許稅；不納其稅，而能執行其職業者甚少。

以上皆美國邦政府之財政情形。至其地方政府之財政，則設有縣董事部以管理之。該部有規定本地方稅則之權力。如征收賦稅，分撥公款，皆爲該部所主持，雖有少數之邦，有時在此例外，然總觀美國地方政府，多數如是。

總上所陳，頗可爲聯邦國家財政制度之一瞥。至於單一國家之財政制度則如何？茲爲時間所限，不能並述，下次再當述之。

財政論集

聯邦國家之財政制度



十二

單一國家之財政制度

劉煖銘

英
國

之財政制度

法
國

之財政制度

日
本

之財政制度

財政論集

單一國家之財政制度

單一國家之政治制度，與聯邦國家之政治制度，兩不相同，故其財政制度，因之亦大異其趣。聯邦國家之財政制度，吾前言之矣，單一國家之財政制度，茲復言之。

列強中，如英，如法，如日，皆所謂單一國家者。其政治制度，與德美各國，迥不相同，而其財政制度，因之亦與德美各國不同，蓋德美兩國均採用聯邦制度者也。凡採用聯邦制度之國家，其租稅之征收，多受其憲法之限制。至其憲法，又有兩種：一曰聯邦憲法；一曰各邦憲法。而各種憲法，對於租稅之征收亦多有所規定，其餘地方政府，亦須稅之於民，故其國民，對於租稅之負擔，實有三重之責任。單一國家則不然，蓋單一國家，對於其所征收之租稅，不受憲法上，或行政上慣例上之限制。例如英國，可為其最顯著之例焉。其如法日等國之財政制度，復與德美不同，茲將英法日等國之財政制度，畧述之如下：

1. 英國之財政制度

英國之財政制度，在十三世紀時，業已漸次完密。蓋其時，各種直接財產稅制，業已漸次施行，而其人民對於租稅之負擔，亦已頗覺公平，比之各國，實有天淵之別。蓋英國當時之課稅，不獨稅之於平民，對於特殊階級，亦復稅之。各國反是，貴族階級，恒免其稅，例如法蘭西大革命以前，貴族僧侶，皆享有免稅特權，可為明証。

故英國之財政制度，其完密也，比之大陸諸國，原爲最早。而將各種租稅，巧爲配合，使人民負擔公平，亦有過之無不及。十四世紀以還，英國歲出漸多，增設種種新稅目，不知凡幾。十六世紀以後，海外貿易日益盛，關稅收入日益多，故當時英國恒以關稅爲國庫收入之大宗。至十七世紀，英之國產稅漸重，即酒造場，蒸餾所，亦置於課稅之列。麥麴稅自一六九七年實施之後，漸次發達，卒爲其重要租稅之一。其後各種租稅，屢加改良，國產稅比較上帶有穩和之性質者，亦須由左列條件而成立：

1. 由被稅品之表目中，除去粗生品者；
2. 減少被稅品目，僅限於少數之物品，
3. 內國稅，專主課刺腦性之飲料品。

然而英國當時何以要如此？蓋欲使國產稅海關稅兩制度間，有互相調和之效用，故在國產稅改良之中，食鹽稅廢止後，柔皮稅，蠟燭稅，不久亦因而停止。其餘硝子稅，於一八四五年廢止之；紙稅於一八六一年廢止之；濃粉稅與瓶稅，又於一八三四年廢止之，煉瓦稅與瓦稅，又於一八五〇年廢止之。英國廢止上述種種之稅項，不知者以爲英國國庫，必日形短收，而知之者，以爲英國產業之振興，端賴乎此也。蓋鹽爲人生日用必需之品，若重其稅，則人生日用，頓覺艱難；說者謂：英國化學的產業

之進步，由鹽稅之廢止開其基，不爲無見也！至煉瓦，瓦，及硝子，亦爲世人必要之品，卽爲家產之原料，紙稅，不特爲一種智識之租稅，(Tax on knowledge)足以仰制其產業之發達，且能使大多數品物市價之昂貴焉。

由此觀之，爲則英國廢止上述種種之租稅，其所生之利益，足以補國庫收入上之損失而有餘，無怪乎英國當時決然行之而不顧者也！

雖然，英國對於亞哥兒性之飲料品，其處理之方，與處理上述種種租稅之方，迥不相同，蓋其時英國對於亞哥兒性之飲料品所課之稅，除收入有增加時外，概不許減稅。然亦不能無例外，如一八三〇年，英國則廢止麥酒稅，因而國庫犧牲三百千萬磅之收入，至爲明顯。雖然，此不過欲增加其麥麴稅之收入力而已。自一八三〇年至一八八〇年，殆五十年之間，於麥麴稅之中，則已有課稅於麥酒與淡麥酒之方法，一般農民，恒感其痛苦。惟此項租稅收入頗大，——一八七七年，此稅收入爲八百萬磅——故廢止之也，殊覺困難。於是不得不只代之以麥酒稅。考英國當時改行麥酒稅，其用意厥有兩種：

1. 爲挽救農民之苦惱：

2. 乃基於所謂租稅限於可能，要近於消費而賦課之原則，而消費以前之手續，

使其免國產稅之束縛。

自是而後，英國由麥酒稅所生之收入，一八八一年至九〇年，十年之間，更稱豐裕，其額始出九百四十萬磅之上焉。其餘則尚有酒精稅。但此種酒精稅全視亞哥兒之舍分，而爲其稅率之原則，故酒精稅率，恒高於麥酒稅率。且欲勵行節飲，寓禁於征之故，亦皆以高其稅率爲宜。查此稅之在英國，一八二九年，收入爲四百八十萬磅，一八五一年收入，已達六百萬磅以上，至一八五九年，更進而達於九百萬磅；一八六〇年更高其稅率，於是此稅收入，益覺增多。加之其時國產稅之管理，頗覺得宜，於一八七五年，至一八七六年，此稅之收入，竟達一千五百一十五萬磅，最後，則爲一千五百十七萬五千磅云。

由此觀之，英國之國產稅，幾不外乎亞哥兒性之飲料物稅一種。此外，英國稅制，爲其稅收之一大宗，以供財政之需要者，則尙有所得稅一種。查英之所得稅法，始於一千七百九十八年，爲披特（Pitt）所創，其稅之之法，舉凡財產勤勞，營業及以其他方法取得之所得，年額在六十磅以上者，核減若干必要生計費外，對其餘額，概稅之以百分之十的稅率。每年收入，約在五百六十萬磅左右。但英國此種稅法，其始不過以應戰時之需，非以之爲經常之費。蓋英國人民，當時恒以此種稅法，跡近煩苛，

有傷被稅者之感情，屢加反對，故不得已而於所得稅法中，規定此種稅法，一俟和約告成，即行撤銷。因此，所得稅當時之在英國，或實行開征，或俄而停辦，變動靡常，蓋皆視乎有戰役與否而定。惟一八〇三年，其所得稅法，最足以爲吾人之研究者，卽其課稅之法，根本有變更是也。何以見之？英國在一八〇三年，將所得稅，進溯其所得發生之源泉，分爲數種：

- 1, 所有土地房屋之所得；
- 2, 耕作土地之所得；
- 3, 所有公債之所得；
- 4, 其他各項所得。

此種稅法，有預防逃脫增加收入之妙用。蓋一八〇三年英國所得稅率，爲百分之五，比之一七九八年，所定稅率，雖僅及一半，而是年收數，竟達五百三十五萬磅，以與一八〇一年收數爲五百六十萬磅相較，所差無幾，稅率雖減，而稅收如常。於此，可見英國所得稅法之特色。此種稅法，名曰：『所得溯源法』(Stoppage at Source)。

自此以後，此種稅法，雖有時而撤銷，而英國財政學者，每於財政困難之際，多主張實行採用所得稅制，以彌補其歲入之不足。至一八四二年，皮爾 (Robert Peel) 乃

做一八〇三年所得稅制之成規，恢復其所得稅制。聲明征收以三年為期，但其時分所得稅為五種：

1. 土地房產之所得；
2. 耕作土地之所得；
3. 年金股息內外債息金之所得；
4. 由財產營業職業所生之所得，以及居住於英國國外者從在英國之財產職業收受之所得；
5. 從官職政府之年金及養老金所生之所得。

以上所舉五種之所得，各照其源泉而稅之。惟一百五十磅以下之所得，可免其稅。三年既滿，乃再展期，此種租稅，於是乎有永久之傾向。此後雖有廢止此稅之議論，而無廢止此稅之時機，蓋財政困難，不能見諸實行故也。

現在，英國已確定所得稅為其歲計上重要財源之一矣！其特色有兩點：

1. 稅於所得發生之源泉；換言之，即於其未得之前，預扣其一部份以充稅金。
2. 稅率確定無永久性質，得隨財政需要之增減而變更。

前者因不能完全適用累進稅率，故畧有其缺點；後者平時對於歲計上既有維持其均衡之妙用，而戰時復能供臨時之急需。德國學者華克納論英國此種所得稅為直接稅中之活動份子（Das bewegliche Element），不為無見也！是以歐戰時期，英國完全以所得稅，為歲計上之重要部分，一九一六年之預算，此稅之收入，竟至一億九千五百萬鎊之多，比之戰前此稅之收入，不過四千三百萬鎊上下，增多何止一倍！於此，可見此種所得稅，富有自由伸縮之能力，為英國財政制度上之一大特色！

以上所言，頗可見英國之財政制度，其收入方面，除關稅而外，多恃國產稅，所得稅，為重要之財源；其支出方面，亦頗能適合其所收，茲不具述。

3. 法國之財政制度

法國之財政制度，對於稅收方面，由表面上觀之，似可分為直接稅與間接稅二種；由實質上觀之，並非有確實學說所根據，不過以行政上之一種手續為標準耳。其祖稅可為直接稅之中堅者有四種：

1. 土地及建築物稅；
2. 人稅及動產稅；
3. 戶窓稅；

4. 營業職業稅。

至於其所謂間接稅者，亦有數種：

1. 登錄稅；
2. 印花稅；
3. 動產收益稅；
4. 海關稅；
5. 物產稅；
6. 鐵路乘客貨物稅。

法國之財政制度，其組織如斯，並非始自今日，十六十七兩世紀時，已畧具其雛形。其後雖有大革命發生，推專制而改共和，於政治方面，霹靂一聲，莫不振動全歐之天地，然而於財政方面，枝枝節節，表面上雖煥然一新，而實際上換湯不換藥，一切稅務，依然如故。蓋革命以還，政治組織，毫未穩固，若舉措稍有失當，誠恐取之於民而民不服，易招政體之變更，故其於直接稅方面，恒不敢加重人民之負擔，而獨注重於其間接稅方面，以資彌補。此法國所以有增加間接稅目之原因也。總而言之，法國之財政，至今仍墨守專制時代之遺規，非如英德等國，隨時勢變遷而變遷，與經濟

進步而進步，事實俱在，無可諱言！

然而法國之所謂四大直接稅，其稅收狀況如何，茲試述之如左：

1. 土地及建築物稅

法國，當十六十七兩世紀之專制時代，所謂貴族，僧侶，富豪階級，恒享免稅特權，其租稅之負擔，多歸諸於平民身上，人民不堪其苦。自有重農學派(Hysiocrats)出，大倡以「唯農能產」及「唯土地能有純收入」之說，主張一切國稅，應歸全國地主之負擔。影響所及，故大革命發生時代，於改革稅制之中，即立田賦爲主。其施行田賦制度之後，從前征稅於土地之種種名目，一概列入於田賦稅目之中。當時此稅之收入，不過九千萬法郎左右，其後復費去多大的努力，年收增至一億八千萬法郎，然而自入十九世紀以來，則此稅之收入，又屢見減少矣！至其建築物稅，原包含於土地稅之中，其後爲稅收上之便利起見，以田賦爲配賦稅，建築物爲定率稅，其定率爲三二%，每十年必修正其收入總冊一次，故有隨經濟進展，增加收入之效果。

2. 人稅及動產稅

人稅及動產稅，亦爲配賦稅之一種。其所謂人稅者，對於勞工之稍爲上級者，及小土地小家屋之所有者，所征收一種稅項之謂。其征收之法，每在一地方上，不論本

國人或外國人，定其能負擔租稅者之日庸，爲一法郎以至一法郎半，而以三日工銀爲各人負擔人稅之款。至其所謂動產稅者，實可謂爲薪俸年金稅，或租屋稅。惟此稅之所由出，先定人稅之收入額，減去人稅及此稅之總收入額，所餘者，厥爲此稅之負擔。其征收之時，先查其房租之多少，而乘以相當之率，其租愈多，其率愈大，故此稅直可謂之屋租稅；再，此稅又能課諸於官吏薪俸，與受領年金者之年金，故此稅又直可謂之薪俸年金稅。

3. 營業稅

法國營業稅，乃課諸於工商業兩界者。自一七九一年革命時代之組合稅廢止後，此種稅項，即代之而興。其征收之法，其始與現在不同。蓋其始以營業免許料之形式課之，現在則爲定率稅。其對於小本商業，與大規模之商業，又有稅與不稅之分。前者務免其稅，後者則稅課之。至各種營業之性質不同，則此稅之征收手續亦因之不同，蓋此稅非以其實際收入爲標準，而以其外部之徵表而測定之故也。故此稅本可爲法國稅收之特色，徒以專依外標徵法而征收之，故其結果，未能稱爲至善耳。

4. 戶窗稅

法國戶窗稅，爲家屋稅之一種，亦爲配賦稅之一種。其目的乃在乎居住者，而使

房屋所有者納其稅。其稅率，依照地方人口之多少，戶窻之種類及其數目，而有大小之分。但米廩等類，恒免其稅。

此四種直接稅，法國理財大家，恒欲以此保持其國民負擔上之平等，並欲以之而支付國用之一大分部。但其總額，每年增加，雖覺其速，然國費增高，此稅並無伸縮之力，於是不能不續興各種間接稅，以期與四大直接稅有所調和。例如資本利息稅，登錄稅，飲料稅。皆法國所謂間接稅者也。但法國各種間接稅，早達二千六百萬之收入，其中一千八百萬磅，則為飲料品稅之所供，然此亦不過指供給中央財政而已，其對於地方財政之供給，更有四百萬磅。

上之所述，頗可為法國財政制度之一瞥，至日本之財政制度則如何？試述之于左：

3. 日本財政制度

日本原為無名之小國，自一戰而勝我國，再戰而勝強俄，其國勢漸強，而其財政之所需，亦因而澎漲。考其稅制，戰前則已有田賦，所得稅，釀酒稅，烟草稅，証券印花稅，醬油稅，製菓稅，証券交易所稅，國立銀行稅，船稅，車稅，牛馬買賣免許稅，海關稅：：種種，但此項租稅之選擇，初無一定之原則，甲午而後，日政府擴張

軍備，歲出日多，對於財政上之要需，恆有不足之歎，故不得不募集公債，挪用賠款，以爲挹注之資，而期收支適合。同時，加重釀酒稅率，撤銷捲烟印花稅，新設登錄稅，實行烟葉專賣法，并將從前供地方財政之用的營業稅，變爲國稅，舉凡從前財政上之困難，一一從而整理就緒。但爲時未久，日政府之財政計劃，忽呈破綻之狀態，歲入日形不足，乃又求補苴之法，重增稅率，修正稅法，以求財政之充裕。

所以日本財政制度，其收入方面，有偏重消費稅之弊，而以日俄戰後爲尤甚焉。蓋其時對內既有所謂非常特別稅法，更施行鹽專賣法，又新設織物消費稅，通行稅等，而對外復加征關稅，對於外國之舶來品之稅率，極力增加，日政府財政之紊亂與煩苛，於此可見矣！

惟近年來，彼邦人士，對於其國財政上之整理，知是急不容緩之舉，故要求其政府改良稅法之運動，無地無聞，而對於其所謂三大惡稅，——鹽稅，通行稅，與織物消費稅——反對尤爲劇烈！倘日政府不加注意，吾知其禍即在目前矣！此又可爲日本財政制度之一警，惟此篇之述，不過舉之以明單一國家之財政制度與聯邦國家之財政制度，兩不相同，匪計工拙也，務祈閱者諒之！

財政論集

單一國家之財政制度



十四

我國之經費與收入問題

劉煖銘

國家

經費問題

國家

收入問題

財政論集

我國之經費與收入問題

我國政治腐敗，財政紊亂，人所共知。溯自清之季世，貪官污吏滿天下，財政已瀕於破產；民國成立，餘孽未清，人人謂福國利民，實人人爭權奪利，對於政治上則各自爲政，對於財政上則羅掘俱窮。彼理財者不知爲開源節流之想，而徒歸咎於無財。嗟乎！我國地大物博，氣候溫和，稍有理財之方，則財源不難廣進，豈真無財也耶！徒以政治失序，理財無方，雖有財而財終莫能運用耳。夫理財之道，其收入也，固不宜使稅源而有所困竭；其支出也，更不宜浪費而有私心。必也培養稅源，取之於民，而民不以爲虐；用財得當，庶有以最少費用，得最大效果之功，乃我國從前之掌財政者，毫無計畫，毫無系統，民生之痛苦不顧，稅收之當否不計，只求收入之多，而圖中飽之便。稅收日繁，民生日苦；民生日苦，國庫日虛。其所以支持國政者，不得不出而大借外債，而資挹注；借債之期既滿，而又痛於償還無法，再借新債，以還舊債。其中利息折扣，確已喪失不少，而財政上之創痕愈深！外國正欲以經濟之力量，壓迫我國，而我國不平等條約日多，未嘗不是其中之一重大原因也！

時下，吾黨北伐，業已成功，我國早經統一，整理財政，正是急不容緩之圖。所以本年六月二十日全國經濟會議宣言中有言曰；

「……顧所謂建設者，苟非於經濟上先立其基礎，則徒托空談，無裨事實。蓋

庶政更新，非財莫舉，常務之急，未必先於此者。……」

此外，七月一日，全國財政會議宣言中又有言曰：

「……訓政開始，經緯萬端，財爲庶政之基，非先有澈底開節之方，則一切建設，悉難着手。……」

此不可謂非爲我黨國前途，撥雲霧而見青天矣！但理財之道，頭緒甚繁，我國財政之紊亂，於斯已極，以言其整理，固須革除財政上之積弊，尤須研究財政學之學理，始能易竟其功。蓋整理財政，頭緒雖曰甚繁，而依財政學內容而言，其犖犖大者，不過有實質的及形式的二種。依財政之實質的內容，則爲國家經費，國家收入，收支適合二者；依財政之形式的內容，則爲財務行政，即財政上之收支及保管之形式，亦即爲預算及決算。不佞不揣冒昧，先將國家經費與國家收入問題畧論之。

1. 國家經費問題

國家經費，乃國家之經濟需要，而依貨幣數額表示之者。上古之世，此種經費，往往用強制之法，向人民征收，或由國家本身生產。近世不然。蓋近世貨幣經濟，業已盛行，人民納稅供役之義務，固常換算爲定額之貨幣，即國家本身生產實物時，無論售出或自用，亦會計其價格而換算爲貨幣數額。故國家經費，乃國家之經濟需要，

而依貨幣數額表示之者，此可爲國家經費之定義。

至國家經費與個人經費，其相同之點固多，其不相同之點亦復不少，例如國家經費，當以一國之財源爲範圍，更當以全國之幸福爲目的；個人經費，亦當以個人收入爲範圍，以個人之幸福爲目的。此乃相同者。至若人之壽命，不過百年；國家壽命，長生不老。以言投資，時過則人不多爲，而國家反是，往往今日投資，而獲利在百年以後者。此乃不相同者。總之，個人經費有個人經費之要件，而國家經費亦有其要件在焉。個人經費要件，茲不必言，而國家自身所必要的或有益的，此爲國家經費之第一要件。例如行政，立法，司法，與夫軍警之各種經費，乃維持國家之生存，此可稱爲國家之必要費。又如振興實業，改良教育，與夫建築鐵路，敷設電報等費，乃增進國家之文明，此可稱爲國家之有益費。

其次，國民全體所必要的或有益的，此爲國家經費之第二要件。蓋國家之收入，皆由全體人民而來，故國家所用之財，須全體國民所必要的或有益的，理之至當者也！至由國家舉辦一私人或一地方之事業，而所用之財，若與國民全體有莫大之關係，並有良好之影響者，亦不失爲正當。例如獎勵航海事業，補助殖民地財政，其最著者！不過亦須察其實際如何，若對於國民全體，確有必要或有益之關係，則國家無不當

爲也！

此外，若有國權作用，非藉國家權力，萬不能行，如警察賦稅等。此種事業，應歸國家辦理。再，鑄造國幣，製造軍械軍艦等，若由私人辦理，常生壟斷利益，妨害公安之弊。此等事業，則亦應歸國家辦理，不可委之於私人。至提倡教育，博施濟衆，凡此皆私人或不欲辦之事，則亦應歸國家辦理。凡辦理此種種事業，其經費當由國家之所出。此亦可爲國家經費之要件。

雖然，有一派學者主張，國家以節省經費爲主，並非凡有益之事，皆國家所應爲。英國學者倍雷（Sir Henry Parnell）在其所著財政改革論中，大發此等之言論。其言曰：

「國家以節省支出爲主，恆人以爲凡有益之事業，皆應歸國家辦理。此種智識甚淺！蓋事雖有益，而應否由國家舉辦，另一問題。設有益之事，可不由國家舉辦者，卽不應由國家舉辦。」

由此以觀，意卽謂凡事若非國家萬不能辦之者，然後由國家舉辦。此外所用經費，另一問題。

倍雷又有言曰：

「有一派主張，只圖增加國家之經費，而不顧及人民之痛苦，此全與財政學之原理不相合者。吾人須知：租稅乃政治之代價，除保存一國之治安，防備他人之攻擊所費用外，其餘經費，皆非正當之負擔。」

由此以觀，意即謂國家所應辦之事，以保護治安防禦外侮爲限，此外經費，殊非正當。

倍雷又有言曰：

「行政官與議員，皆應設法不使國家奪國民所需用之款，故國家經費，不能不節省。」

由此以觀，意即謂國家不應以租稅，而奪國民需要之款。

此皆放任主義之極端言論也。惟另有一派學者主張，一切新事業，皆應由國家舉辦。

德國思特恩(Stein)曰：

「財政家第一主義，須注重支出適當與否，節省其次焉。」

凱福蒙(Kaufmann)曰：

「近世文明國家，租稅之原理，以國家之需要爲準，對於個人公道與否，在所不問。」

此與倍雷主張，迥然不同，此又一極端也。

總之，國家經費，務期適中，不宜偏頗，吾人研究國家之經費，即當研究國家全體之需要，而國家經費之澎漲，則當由國家需要歷史之發達而來，至國家活動範圍，則必同時發達，否則稱之爲濫費可也。故國家經費之總額，應費幾何？國家對於各種經費，輕重多少之比例應如何？國家經費對於各種事業之成效如何？此乃各國財政專家無時不注意之者！

反觀我國則如何？言之實可痛心者。蓋我國從前之經費，毫無標準，對於各種事業，何者應辦，何者不應辦，何者宜多，何者宜少，毫不注意，只以國家財政，爲強有力者之私產，今日一電報須十萬，明日一電報須數十萬，毫無限制，如取如携，竟使中央財政陷於無可應付之境，如此則尙有何資以興辦國家之事業乎？嗚呼，此我國財政之所以陷於紊亂，幾無救藥者也！蓋政務有輕重，事務有緩急，先其急後其緩，重者宜急，輕者宜緩。此不特政治上之實際問題，亦財政上之實際問題也。當今我國經費之多，莫如軍費，而其所苦者，亦莫如軍費之鉅，但現在吾黨正當裁兵以省費，化兵而爲工，一轉移間，行見各種財源，用之國家所必要的有益的事業，不無可喜者耳！

2. 國家收入問題

國家收入之種類，有直接收入者，有間接收入者。國有產業之收入，是為直接收入！租稅之收入，是為間接收入。此外尚有一種預先收入，如公債收入，即屬於此類也。試列表於左：

- (Direct Revenue)
直接收入
 - 國有土地收入 (Public Domains)
 - 國有實業之收入 (Public Industries)
 - 捐助之收入 (Gratuities or Gifts)
 - 賠款之收入 (Confiscations and Indemnities)
 - 租稅之收入 (Taxes)
 - 規費之收入 (Fees)
- (Derivative Revenue)
間接收入
 - 特別捐之收入 (Assessments)
 - 罰款之收入 (Fines and Penalties)
- (Anticipatory Revenue)
預先收入
 - 公債票 (Sale of Bonds or other Forms of Commercial Credit)
 - 國庫捐 (短期公債) (Treasury Notes)

雖然，近今各國之收入，雖有直接間接等類之分，然要之多以間接收入爲其重要部分！至間接收入，亦雖有租稅規費之別，然要之亦多以租稅，爲其重要部份焉。故租稅制度優良之國家，則其收入，必隨之而豐富，否則不但財政有紊亂之懼，而且威信有難以支持之虞！我國租稅制度之紊亂，於斯已極，整理財政，當以改良租稅制度爲先，然改良之法如何？

(子)租稅宜有精要之原則

租稅之原則，從來學者對之，已有精審之研究。尤士惕 (Tosst) 曰：

1. 征收租稅，須從納稅者之所欲；
2. 不可因征收租稅之故，干涉人民之信用及結約之自由，以傷害工商業之發達；
3. 征收租稅，須力求比較之均平；
4. 租稅以穩固與確定爲要，故稅源之選擇，當以能使征收確實而誠信者爲佳；
5. 更當力求可以減少征收機關，及減少征收官吏之稅源；
6. 對於納稅之時間及額數之規定，當力求納稅者之便利。

亞丹斯密(Adam Smith)亦有言曰：

- 1, 征稅必按於納稅者之負擔力而征之；
- 2, 稅額須確定，且須使民衆週知；
- 3, 征收方法，對於納稅者須利便；
- 4, 征收費用，須力求節省。

以上所舉之租稅原則，歐美各國已多奉之爲金科玉律。而德國華格南(Wagner)更詳而分晰之，最爲精巧。試列之如下：

(甲) 財政上之原則

- 1, 收入宜多額
- 2, 收入宜確實
- 3, 收入宜有伸縮力

(乙) 經濟上之原則

- 1, 不可侵及國民基本財產
- 2, 不可妨害本國產業發達
- 3, 不可課及生計品原料品及教育品

(丙) 公正之原則

1. 宜普及
2. 宜平均
3. 宜有道德

(丁) 行政上之原則

1. 宜正確
2. 宜便民
3. 宜省費

此等原則，思慮周詳，我國財政當局，若能採而行之，則吾儕小民，固已感激無窮，而政府亦當然有所裨益也。

(丑) 租稅宜有統系

各種租稅，須有統系，不宜有獨立性質。且租稅之負擔，首重均平，須按人民負擔之力量，而定輕重，富者不妨多，貧者當力求減少。此掌理財政者，最應注意者也！最近多數學者主張，所謂四大稅系，此最合理乎論而又適於實際者。所謂四大稅系者維何？

1. 收益稅系 如營業稅田賦等是也；

- 2, 所得稅系 如所得稅是也；
- 3, 行爲稅系 如印花稅遺產稅是也；
- 4, 消費稅系 如關稅鹽稅烟酒稅是也。

惟我國稅制，紊亂異常，稅收名目，不一而足，故重複課稅，勢所難免，而上下其手，更有其人。稅系之講求，誠不容稍緩矣！昔者美國租稅，邦自爲政，紊亂堪虞，識者憂之，遂有模範賦稅系統之建議，至今其國之租稅制度，以間接稅歸中央，以直接稅歸地方，既無重征之弊端，實合公平之原則，此乃講求稅系之所致也！方今我國正當整理舊稅，推行新稅之日，則吾人應以何稅劃歸中央，應以何稅劃歸地方，何者爲正稅，何者爲附稅，稅系有條不紊，實行統一財政，如此，則政治始見清明也！蓋財政與稅法之統一，乃真統一，若命令上或條文上之統一，則僞統一耳。此乃張君勵先生之名言，（見張著國稅與省稅篇）至今似亦可爲財政當局所採用。且財政與政治，有莫大之關係，政之不存，財將焉附，而財莫能舉，則政亦焉能久存。善乎英國財政學家韋爾孫（Wilson）之言曰：「無健全之財政，斯無健全之政府；無健全之政府，亦無健全之財政。」（Without sound finance no sound government is possible, without sound government no sound finance is possible.）由此觀之，吾人宜知所取矣！

我國之收支適合問題

劉煖銘

公債之用途與償還方法

我國公債史畧

整理公債之要件

財政論集

我國之收支適合問題

財政實質的內容，除國家經費問題，國家收入問題外，尚有所謂收支適合問題，但收支適合問題，直可謂之公債問題。蓋各國發行公債，多謀收支適合故也。公債亦可稱爲收入之一種，但與直接間接各種收入不同。蓋因公債之收入，不是真收入，其款項將來尚須償還，而其償還公債之款項，仍賴租稅之收入。故租稅之收入，乃真收入，公債之收入，非真收入。而公債之收入，吾人只可名之爲預先收入焉。至其收入之用途，亦與尋常有異。蓋國家尋常之費用，當在其直接或間接之收入內開銷，至若國家須非常特別之費用時，庶可用公債之收入。若以公債收入，而供每年尋常費用者，則債額必多，如此，欲求財政之不紊亂者，不可得也。

是以各國發行公債，固爲財政上一種應有之手續，然亦須先考察其用途之當否以爲衡。其正當之用途有三：

1. 預算暫時不足，可用暫時公債補足之；
2. 如有特別事時，（例如戰事）可以用公債；
3. 各種大工程，由國家辦理時，可以用公債。

但發行公債，尚有兩個問題爲吾人亟應研究者。此問題維何？

1. 買公債之心理問題；

2. 公債之條件問題。

依第一種而言，則政府可利用人民之心理而發行各種之公債。例如普法戰後，法還德之賠款，大發其公債，而效用極廣。蓋由其國民愛國使之然也。依第二種而言，其條件有三：一曰公債時期，二曰公債而價；三曰公債息率。凡此皆吾人所應注意者也。至若公債之借換，公債之償還，此吾人尤當研究。所謂借換者，即新借低息之公債，以還舊時高息之公債也。政府如有信用，則借換之法，隨時可行。否則有不便之虞矣！至公債之償還，其最重要而吾人最應留意者，首推其償還方法。近世各國所發行公債，有短期公債，有長期公債。但無論期之長短，而所發行之公債時，不應有一定之償還方法規定。若規定一定之償還方法，將來如欲借換，恒有不便之虞。且政府有還債之餘資，而後可以還債，若以償還債，則政府之債，永無窮期，加以政府之真收入，往往與時變遷，將來有餘資與否，恒不能逆料，然則還債之法，豈應規定乎！

然而英國則有所謂還債基本金之法 (Sinking fund) 者，其法簡明，試述之如左：
如政府今年可籌一大宗款項，歸還公債利息及公債之本百分之一，又如此宗大款，國家逐年，均可以籌得，用之於公債，至第二年則公債之利息，較上年減少百分之

一，因之第二年國家收還公債之本之款項，不止百分之一。蓋因政府逐年籌還公債之款數有一定，而公債資本日減一日故也。由此而推，收回之本，日多一日，如政府逐年能籌一定之款，此款除還公債利息之外，尚有餘資，可以收回公債資本之一部分。如能辦到如此地位，則公債無論大小，可以漸次還清，因收回之本，年多一年。此即所謂還債基本金也。

雖然，查此法固可採，但國家每年之真收入，若真能撥一部份以還公債者，則庶可用此法。以上所言，皆各國發行公債之一般原理

我國發行公債，遠在前清光緒二十四年。其時實募昭信股票，爲數共計五百萬兩。但其時風氣未開，實業未興，發行公債，殊屬艱難，故當時所謂發行公債，事實上不過出於攤派，並非出於募集；民國以還，我國始正式發行公債，迄今各種債票，業已流通全國。蓋我國頻年以來。戰事不已，軍需浩大，入不敷支，故不得不發行公債，以爲收支適合之謀，由是公債種別漸繁，而其本息，難以確實，而掌理財政者，恒以借債爲理財之唯一政策，借債愈多，財政愈困，外國發行公債謀收支之適合者，而我國發行公債則收支愈不適合，豈公債政策，只能用之於外國，而不能施之於我國乎？抑理財者皆違公債原理有以致之乎？夫發行公債，只可以公債調劑財政，不可以公

債壓迫金融。此乃發行公債最重要之原則，歐戰時期，各國濫發公債，則全世界金融，頓形恐慌，歐戰而後，各國莫不以整理公債者而整理財政，但欲整理財政，非停發公債，培養金融不為功。故英國其時厲行暫不募債主義，以紓社會之金融，則恢復金融，比他國為速。於此，可見公債與金融有莫大之關係！（請參照徐著內國公債史楊汝梅先生序）反觀我國則如何？只知濫發公債，割肉醫瘡，公債本息，累年遞增，而還本付息之財源，恆無堪以指撥之抵款，社會金融之紊亂不顧，國計民生之受害不計，回頭一顧，真有不堪回首者也！查民國以還，我國所發行公債，類別甚多，茲將其列表如左：

公債種別	條例公布年月	公布發行日期	担保之抵款各該公債條例之所規定	担保之抵款整理案內變更之抵款之所規定	定額
愛國公債		元年五月卅一日三年十一月卅日四年五月卅一日	由部庫担保償還	常關收入及關稅餘款暨鹽餘年撥一千四百萬元	三萬元
民國元年八厘軍需公債	民國元年八月八日	元年一月八日二年八月二日三年二月八日四年二月二日四年八月二日	由國家所收錢糧作抵將來免厘加稅實行時則改以所加之稅作抵	烟酒收入年撥一千萬元之整理內債基金內撥付	同上
六厘公債	二年二月二十日	二年二月二十日六月三十日六年十二月二十日	全國契稅印花稅為担保	調換整理六厘公債	二萬元

民國三年內國公債	三年八月三日	三年八月一日	息額每月由交通亂鐵路餘利除經抵押外撥洋五萬元左右習商稅撥洋三萬元還本由京漢鐵路第卅次抵押所餘之每年二百八十萬元內支付	常關收入及關稅餘款暨停付德俄賠款 不屬於整理案內	六千萬元
民國三年內國公債擴充債額	二年十二月廿二日				八百萬元
民國四年內國公債	四年二月九日	四年二月九日十一月四日	全國未經抵押債款之常關稅張家口等征收專款入山西全省厘金	常關收入及關稅餘款暨停付德俄賠款 不屬於整理案內	四百萬元
民國五年內國公債	五年三月十一日	五年三月三十日十年九月卅日	烟酒公賣收入	常關收入及關稅餘款暨烟酒收入年撥一千萬元之整理內債基金內撥付	二千萬元
民國七年短期內債	七年四月二十七日	七年四月二十七日	延期賠款	業已抽完 民國十一年十二月風	四百萬元
民國七年內國公債	七年四月二十七日	七年四月二十七日	指定五十里以外之各常關收入為第一次担保	常關收入及關稅餘款暨烟酒收入年撥一千萬元之整理內債基金內撥付	五千萬元

七厘公債	民國八年	九年二月十九日	九年二月十九日十 年二月二十八日	以全國未經抵押之貨物 稅爲擔保每月另由關政 部籌備專款	調換整理七厘公債	二萬 萬元
整理公債	短期公債	九年九月十九日	九年九月十九日	關稅餘款如不敷應付時 由財部指定的款補撥	常關收入及關稅餘款暨 鹽除年撥一千四百萬元 之整理內債基金內撥付	六千 萬元
八厘購車公債	賑災公債	九年十一月十二日	十年一月十二日十 年三月十三日	所購車輛及京漢鐵路餘利 各省貨物稅及常關稅加 征一成賑捐	不屬於整理案內	四百 萬元
整理公債	六厘債票	財政部呈請整理內 國公債確定本息基 金案於民國十年三 月三日奉大總統 令准照辦並無專訂 條例	十年三月十三日	(並無專訂條例)	常關收入及關稅餘款暨 鹽除年撥一千四百萬元 之整理內債基金內撥付	
整理公債	七厘債票	同上	十年三月十三日	(並無專訂條例)	同上	
債還內外	債八厘債券	十一年二月十一日	十一年二月十九日	鹽除暨將來增加關稅餘款	不屬於整理案內	九千 萬元
民國十一年八 厘短期公債		十一年九月十五日		庚子賠款展緩期滿之停 付俄國部分賠款	不屬於整理案內	九千 六百元

由此表以觀，我國發行公債，日益加多，以每人平均負擔，雖曰甚輕，而以產業尙未發達之我國，其負擔恐形其苦，雖國家公債之發行，吾人不當以多不多之問題，而不負其應盡之義務，然若其發行公債，用途之不正當，則國人斷難緘口而不言。茲將從前我國發行公債之目的，及用途，列之如左：

- (1) 愛國公債 專備經常軍需之用；
- (2) 八厘軍需公債 專以充臨時軍需及保衛治安之用；
- (3) 元年六厘公債 撥充中國銀行資本整理各種零星短期借款整理各省從前發行之紙幣；
- (4) 三年內國公債 整理金融補助國庫；
- (5) 四年內國公債 整理短期借款補助國庫；
- (6) 五年內國公債 履行預算；
- (7) 七年短期公債 歸還中交兩行欠款及補助該兩行之準備金；
- (8) 七年長期公債 歸還中交兩行欠款及補助該兩行之準備金；
- (9) 八年七厘公債 補助歲計不足；
- (10) 整理金融短期公債 整理金融收回京鈔；

- (11) 八厘購車短期公債 各鐵路添購車輛；
- (12) 賑災公債 救濟北五省賑災；
- (13) 整理六厘公債 整理元年六厘公債；
- (14) 整理七厘公債 整理八年七厘公債；
- (15) 九六公債 償還內外短債；
- (16) 十一年八厘短期公債 接濟十一年十月至十二年一月止四個月之中央軍

政各費。

右列我國各種公債之用途，表面上雖名目鮮明，然考其實際，恒用之於不生產方面，故其所謂接濟軍政各費，補助國庫種種，莫不是當時偽政府之貪官污吏及北洋軍閥，藉名漁利，坐地分肥！今幸吾黨北伐，業已成功，開財政會議，以解決全國之財政，對於整理內外債案，已有相當之討論，與辦法。否則公債之增發無窮，國信隨而破壞，而金融無不受其擾亂也。

雖然，今後吾人欲欲羨吹鑿，而革除其積弊者，寧曰無方？其舉大者：

一曰崇國信 凡信用良好之國，其所發公債時期愈長，則推銷之路愈大。蓋有資本之人，除日常費用之外，則尚有餘資，將其餘資，以生利息，已成一般之習慣。而

買國家之公債，實爲其生息最便之途，故國信良優，則買公債之人必多，債期愈長，以此等人眼光觀之，則愈有希望。從前我國所發行公債，幾經內亂，基金不固，價格大跌，民國十年，雖經一度之整理，以關餘鹽交通爲担保，然以國信全失，基金不足，各種公債之抽籤還本，恒不依期。國信既蕩然無存，則公債焉能推廣！果能確樹國信，因勢利導，則其成績，當然大有可觀，然欲確樹國信，則當以本息抵欸，均須有着，爲其先決問題，否則在在足以損害國家之信用。例如從前八釐軍需公債，抽籤還本，誤期兩年，又如指定鐵路餘利，左右翼商稅爲保息，京漢鐵路爲保本之三年公債，指定未經抵押之常關稅及張家口等征收局收入，山西全省厘金担保本息之四年公債，五年之後，仍未履行。其餘五年公債，八年公債，無一而非担保渺然，國民對之，焉得不異常消極！英美各國之公債，往往以二十年爲期，而國民恆嘆之爲較短者，果操何術以致之耶？此無他，能樹國信使之然也！我國果能懲前之失，先崇國信，則不特公債一項，容易推行，即其他之財政問題，亦自能迎刃而解也。

二曰嚴監督，國家財政須有監督機關，宗祐先生在其所著財政上之三重監督論文中，已有詳細之討論。其聚精會神之處，則主張國家須有下列三種之財政監督機關：

(一) 財政上之立法監督機關，即國會；

(一) 財政上之行政監督機關，即財政部；

(二) 財政上之司法監督機關，即監察院。

發行公債，亦乃國家財政範圍中重要之部分，吾以為亦須嚴行監督，庶能有利而無弊。其監督之權何在？亦在乎能代表民意之機關。我國從前財政信用，掃地無餘，濫發公債，無可救藥，未始非我國民放棄其監督權所致。假設其時由代表民意之機關鄭重聲明，禁止於一定時期內借債。如此，則其弊害，恐無如是之甚也。無奈其時所謂代表民意機關，竟一變而為豬欄，一舉一動，須仰軍閥之鼻息，對於濫發公債之弊，竟一誤再誤，緘默不言。為今後計，惟有禁止借債以整理舊債，若必須借債，須嚴行監督。則財政前途，庶有見乎光明也。

三曰懲舞弊，嗟乎！我國舞弊營私，貪贓枉法者多矣！而辦理財政，則舞弊尤多。總理生時，已諄諄告戒，無不以「建設廉潔政府」「打倒貪官污吏」以謀人民之幸福者為宗旨！吾人繼承總理遺志，實行國民革命，吾以為首當懲辦舞弊人員為先，尤以懲辦理財舞弊人員為先，彼歐美各邦，既在其位，而欲營其私者，豈信無人？然其所以不敢公然舞弊，以其枉法者，以有嚴厲之法律隨其後也。我國非無法之國，非不能執行其法之國，故凡有國際借債，或國內借債之不正當者，固宜懲之以法，至

有串同舞弊，公然枉法，証據確鑿者，更須嚴辦，以儆效尤。是亦刑期無刑，辟以止辟之原意也！

以上三端，吾以爲乃解決我國收支適合之先決問題，雖此種議論，吾人久已聞之，然際茲我國業經統一，建設開始，我國之收支適合問題，實有討論之必要，故重論之。

銅元問題

何仲純

引論·····	銅元之濫發及其影響·····	粵省銅元及其
流通現狀·····	輔幣發行之原則·····	銅元問
題解決之方法·····	結論·····	

(一) 引論

日常零星交易之支付，其職務有非主幣所能盡，故於主幣之外，須有輔幣以佐之。按我國國幣條例，輔幣有銀質、銅質三種。茲篇所論，則爲銅輔幣，卽銅元是也。○（制錢亦屬銅輔幣之一種，惟制錢日漸湮沒，今在流通中者甚少，故以銅元代表銅輔幣，亦無不可。）

輔幣在貨幣理論上，應爲名稱貨幣，卽其名稱價值，大於本身所含之價值之謂。職是之故，輔幣在發行流通上，常易發生問題，如濫鑄，私鑄，落價，徵諸各國輔幣史，比比皆然，然貨幣原則以輔幣應爲名稱貨幣，實未嘗差誤，惟此原則之妄用爲差誤耳。

吾國銅元之鑄造，始於清光緒二十六年，開鑄未久，已有過剩之患；今則銅元充斥市面，國計民生，均蒙其害。銅元之有問題，不自今始，惟今較曩日爲嚴重耳。

粵省銅元流通現狀，以視直魯皖豫蘇浙川湘鄂等省，尙稱穩定，然其已逸出常軌以外，則顯而易見，其危險亦殊甚也。

(二) 銅元之濫發及其影響

清光緒十三年，兩廣總督張之洞，在粵設立鑄錢局，翌年開始鼓鑄銀元，於光緒

二十六年鼓鑄銅元，中國之有銅元，實自此始。其時鑄造之銅元，形式精美，幣面價值，最初作一分，後改爲十文，光緒二十七年以後，各省相繼設立銅元局，鑄造銅元。考光緒三十一年以前，銅元價值，因數量不多，且需要甚大，故其價值，不特不低跌，反而超出其名稱價值之上。例如當時銅元法定價值爲每百枚換一元，惟在膠州銅元，每八十枚換一元，在安慶九十五枚換一元，蘇州八十八枚，杭州九十枚，寧波九十五枚，上海九十二枚至九十五枚。光緒三十一年以後，因各省以鑄造銅元，爲利極厚，於是紛紛設廠鼓鑄，結果銅元出產極濫，價值漸跌。光緒三十一年八月，頒布整頓圖法章程十條，關於銅元之鑄造，規定停止設立新廠，已設者仍准照新章鼓鑄，并規定銅元成色爲銅 95% ，白鉛 5% 重量二文者爲四分，五文者爲一錢，十文者爲二錢，二十文者爲四錢。然此章程，各省實未奉行，鼓鑄如故，大批銅元，不斷產生，混亂益甚。迨宣統年間，銅元充斥，各廠多暫行停鑄。宣統二年，改定銅元成色爲銅 95% ，白鉛 4% ，鉛 1% ，惟各省亦終未實行。

光緒三十年，銅元鑄發總額，約爲一六九、三七〇枚，次年驟增至七、五〇〇、〇〇〇、〇〇〇枚，計增加四萬餘倍。年是終，全國銅元局，計有十六處，分布於十二行省，鑄幣機器共八百四十六架。

光緒三十二年至三十四年，每年各廠增發銅元數如次：

三十二年 一、七〇九、三八四、〇〇〇枚

三十三年 二、八五一、二〇〇、〇〇〇枚

宣統年間，各廠大半停鑄，宣統二年，流通銅元約計共值一萬萬兩。自入民國，各省以大利所在，復行大舉鼓鑄，變本加厲，益以民間私鑄，（日人私鑄不少）銅元價值，益加陷落。至最近數年，銅元流通總額，為數幾何，雖無統計，然觀下列各地銅元與大洋比價表，其數量激增情形，已足測知：

銅元合大洋一元數

民國十三年一月

民國十四年一月

民國十五年六月

天津	二〇九	二七五	三四八
北京	二〇五	二八二	三四八（五月）
熱河	一九九	二五〇	二四〇
蘭州	二一一	二五六	二五五
張家口	二八四	二五五	二五五
濟南	一九二	二六三	二九〇
威海衛	一九四	二三一（二月）	二九〇

烟台	一九四	二三〇(二月)	二八六
保定	二〇四	一一一	三二五(四月)
南京	一八七、五	二一四、六	二六六、七
鎮江	一八八、五	二一六	二七三
徐州	一九九、七	二六四	二七〇
蚌埠	一九六	二五六	三三六
蕪湖	一八六	二二二	二七〇
寧波	一七七	一九九	二五六
杭州	一七八	一九二	二六五
南通州	一八六	二〇六	二七〇
蘇州	一八〇	二〇二	二六六
漢口	二二二	二五七	三一〇
宜昌	二一六	二五八	三一五
開封	一〇五	二六六	三五〇(五月)
南昌	一九四	一九〇	二三六

贛州	一七七	一九二	二四二
岳州	二二四	二八〇	三一六
銅元合小洋一元數			
廣州	一二〇	一四二	一六〇
廈門	一四一	一三五	一六五
汕頭	一四〇	一一一	一五〇
梧州	一二五	一三五	一三〇

今年各地銅元價值陷落益甚。據報章所載，現在銅元合大洋一元之數，北平爲三兩九十二枚，天津爲四百一十五枚，蘇州無錫俱爲二百九十五枚。在滬銅元合規兩一兩之數，爲四百一十二千零五百枚，在廣州，銅元合毫銀二元之數，爲一百六十六枚。

各地銅元價格如此低賤，其原因或不止一端，然其主要原因，爲數量激增，供過於求，可無疑問也。

銅元濫發及其跌價情形，已如上述，至言其影响，凡有數端：（一）爲對於小民生計之影响。夫小民之收入，係以銅元爲單位。若銅元濫發，則價值陷落，其價值陷落

之反射，則爲物價增高，物價已增，而收入不能隨之而爲比例增加，在小康之家，尙可支持，然小民則將無以爲計。(一)爲對於特種企業之影響。有特種企業，其收入係以銅元爲單位。例如上海電車公司，電車票價，係以銅元計算。因滬地銅元跌價，該公司每年損失甚鉅云。(二)爲對於貨幣系統之影響。我國國幣條例，規定各種貨幣之面值之比例，爲十進制。當銅元創鑄之始，每十枚可換銀幣一角；今則銅元因濫發之故，其面值不能維持，已變成貨物，今日爲每三十枚換一角，明日爲每三十二枚換一角，市價漲落無定，授受之際，計算極感不便。其破壞貨幣系統，莫此爲甚也。

(三)粵省銅元及其流通現狀

吾粵銅元久已停鑄，惟現在市面流通者，數量甚多。考其來源，多從鄰省經香港運入。故粵省現在流通之銅元，駁雜非常，大半質劣而輕。常見者，除本省所鑄光緒年及民國銅元外，爲湘，鄂，閩，贛，川，蘇，浙，等省所鑄，綜計不下二三十種，就中以鑄國旗嘉禾者爲最多。惟此皆十文銅元，二十文者在粵不通用，弊害尙淺，然因其數量過多，私運入口，源源不絕，故其價值亦日趨低落，若不設法救濟，恐將不可收拾也。

考吾粵初有銅元時，其價格甚高，不特不低跌，反而超出其名稱價格上，迨後名

稱價值，漸不能維持，其伸合毫銀一元之數，漸次降爲一百二十枚，民國十四年，又降爲一百四十二枚，十五年降爲一百六十枚，今則愈趨愈下，降爲一百六十五枚有奇。

吾粵銅元充斥之現象，亦與其他各省同，不過受害尙淺耳。推原其故，皆因私運與私鑄所致。夫以一省而爲數省銅元宣洩之尾閭，其危險孰甚。故在全國幣制未加整理，各省銅元尙無辦法救濟以前，本省自不妨樹立限界，禁止外省銅元偷運入境，以免捲入旋渦。故國稅管理委員公署最近定有取締銅元入口辦法五項如下：

- (一) 凡由外省運入銅元，如無正當理由，雖有護照，亦不准運入。
- (二) 運往某處，中間須經過他省地方者，應照由外省運入辦法，雖有正當理由，核明連絡憑証，方准運入，否則雖有護照，亦作爲私運。
- (三) 凡在本省內往來運送銅元，各關應憑監督所發護照驗放。
- (四) 旅客攜帶銅元，每人不得逾五千枚。
- (五) 除旅客准予攜帶五千枚外，其他無論本省往來，及往來他省之銅元，均須赴關呈具保結。

對於私鑄，尤須嚴密偵查。據廣州民國日報本月七日所載，最近日兵佔駐濟南，

一部日本奸商，在濟搜買大宗當十銅元，每五十枚以五十五枚或六十枚購買，已有二月有餘，將買得之銅元，鑄化成塊，運回該國，攙以沙錫鉛雜質，造作大銅元來華使用。上月二日，曾由濟南運去銅塊一千七百餘塊，近日又由張店青州濰縣膠縣各處，運去銅塊共計七千餘塊，每塊約重八十餘磅，現已運赴青島出口，長此以往，源源將銅元運去，又繼續加雜質改造運來，中國金融前途，將不堪設想云云。日人私鑄銅元，運入我國，不自今始，今後惟有嚴爲防範而已。

(四) 輔幣發行之原則

欲解決銅元問題，則對於輔幣發行之原則，不可不知，考各國輔幣之發行，大都以下列之原則爲依據：

(1) 名稱價值，大於實在價值。惟名值應大於實價幾何，須有一定限度。若名實相差太遠，最足誘發濫鑄及私鑄。又若名實相差太小，則體積大而使用不便，且國庫應得關於輔幣鑄造之收入，因而減少。夫輔幣發行，若其數量有一定限制，則其價值，不特無名實相符之必要，且必須使其名實不符，蓋第一係防輔幣之消失，第二所以增加國庫之收入也。然實際上爲政者，每祇知增加國庫之收入，對於輔幣之成色，故爲減低以圖利，發行之數量，又漫無限制。且輔幣成色愈低，鑄幣利益愈大，濫發亦

愈甚。此中國輔幣之發行，所以每多失敗也。故輔幣名實不能相差太遠，此外須同時遵守第二原則。

(2) 限制鑄造。輔幣鑄造權，須屬於政府，同時須限制鑄造。限制鑄造之法有二：第一使國庫負輔幣兌現之義務；第二，以法律規定一定之發行額。二者採行其一，則濫發之弊可免。濫發之弊免，則輔幣名稱之價值，自可維持久遠矣。惟尙須遵守第三原則，然後輔幣在流通上，始臻完滿。

(3) 有限法貨。主幣爲無限法貨，卽其每次使用之數量，法律不加限制之謂。輔幣則必須爲有限法貨，輔幣若爲無限法貨，則人將競出輔幣，以爲支付之用，則輔幣之價值，仍有陷落之虞，縱能維持其價值，然搬運計算，必感不便，故須以法律規定其每次最高用數。惟私人間之交易，其用數須有限制，而完納之公款，則不宜有限制。蓋理論上人民既可以輔幣向國庫兌換主幣，則當然得以輔幣無限制完納公款也。

此三原則，實具有互相牽制補充之作用，須統籌並顧，絕對遵守者也。然在我國，貨幣之發行，漫無計劃，或雖有計劃，而又未能實行，且從前各省又各自爲政，利之所在，不惜破壞一切，安有所謂原則。今後欲解決輔幣問題，對於此三原則決不能忽畧，不特關於銅元問題爲然也。

銅元問題解決之方法

銅元問題，今日所以成爲嚴重之問題，不外因數量太濫，品質輕劣之故。解決之法，論治本，當爲減少其數量，與提高其幣質兩點；換言之，卽收回改鑄是也。論治標，則須：（一）遏止其數量，以後不再復增加，故須停止鑄造，同時嚴查私鑄與私運入口。（二）禁止赤銅入口，銅元之幣材爲赤銅。若其幣材來源斷絕，則無從鑄造。（三）禁止鎔燬制錢以鑄銅元。考前清鑄造之制錢，佳者其眞值甚且大於其面值，故制錢實亦爲銅元幣材之一種，且以制錢改銅元，獲利極厚。現在品質稍佳之制錢，均已絕跡，多數鎔燬改鑄銅元，或其他器物。惟現在在流通中之制錢，仍有改鑄銅元之可能，宜禁止其鎔燬改鑄。

整理銅元，治本之道，爲收回改鑄，然收回改鑄，須有善法。考收回改鑄之法有三：

- （一）壓低舊銅元之價格而收回之，以改鑄新銅元。此卽照實價收回之法。
- （二）照市價收回改鑄。
- （三）一面發行新銅元，仍准舊銅元照市價行使，惟逐漸縮減其法定使用額，俟其價值低落，漸次收回改鑄。

以上三法之中，第一法有擾亂市場，使人民蒙受鉅大損失之弊。第二法，則人民蒙損失，然國庫之負擔甚大，因現在流通中之銅元，不特名實相差甚遠，即市價亦超出其實價之上，若以市價收回此大量之銅元，此種損失之負擔，非政府之力所能逮也。惟第三法，似尚切實可行。因其進行較為緩和，政府與人民，均不致感受痛苦。惟新銅元之鑄造，自始即須以舊銅元改鑄，否則舊者數量未見減少，新者已見加增，雖新舊不同，行使有別，然社會流通之貨幣，固忌數量不足，尤忌數量過多，在新舊交替時期，此應特別注意者也。故實行第三法，仍須同時參用第二法，似較適當。

或謂現有之銅元，可將其提高價格，使與銀輔幣適成十進制，即作為有系統之銅輔幣云。此法實不可行。蓋現在銅元既充斥市面，則其價格提高之後，決不能保其不復下降。因經濟界之自然力，常非法制所能阻遏。苟政府能使國庫負銅元兌換銀幣之義務，且准以之完納公款，則其法定之新價格或可維持，然此數事，政府能辦到否，能冒此險危否，實屬疑問。故謂此法不可行也。

幣制有全國統一之必要，故幣制之整理，責在中央。惟粵省對於目前銅元流通病態，似宜有以救治之。其救治之法，在治標方面，當為禁止私鑄與私運入口，以杜絕來源。其治本方面，則為改鑄，改鑄之法，可仿改鑄十三年毫幣之法，令商民將銅元

交一幣質檢查機關檢定，分別等級，定其良窳，交由造幣廠改鑄，而以新銅元按照比價還之。新銅元之面值，當定爲每十枚換銀幣一角，使與銀幣成十進制。其與舊銅元之比價，當從市價及其幣質兩方面參雜酌定，務以商民及政府均得免受重大損失爲標準，如此商民自樂於提交政府改鑄，政府亦易於舉辦也。

(六) 結論

我國自有金屬鑄成之貨幣以來，錯雜紛紜，不成爲制，至今益甚！以言整理，自非統籌全局，確定幣制，從全部着手不爲功。幣制本屬整個的，其中一部有缺憾，即牽動全部。故幣制上一切問題，均有互相關係。例如主幣未臻完善，則輔幣之整理，將勞而無功。故言銅元問題，當知尙有幣制上其他問題，而論幣制上其他問題時，對於銅元問題，當不能忽視之也。

財政論集

銅元問題



十四

十七年來之革命與財政

劉煖銘

革命與財政之關係……………革命軍並非爲餉而來……………廣東統一
後之財政增加狀況……………民衆捐款幫助國民革命軍……………革命
軍底定湖南後之財政……………革命軍底定湖北後之財政……………廣
東負擔革命軍費最鉅……………維持中行紙幣辦法……………召集全國
財政會議……………廣東國地兩稅之整理期間……………

我中國國民黨，奮鬥四十餘年，何以至民國十七年，才能統一中國？其中原故，人多以爲從前吾黨軍事力量不足，政治力量不固所致，這是固然，而其中吾黨每次獲得一部份政權後，未暇整理財政；未始非其原因之一。蓋財政與革命，有莫大的關係，這是事實上已告訴我們的。法蘭西革命，於政治方面，轟轟烈烈，莫不震動歐洲之天地，而於政財方面，換湯不換藥，（註）識者早已知其有莫大的缺憾！我國辛亥革命，甫告成功，有些黨員，就以爲我們革命，既已成功，未肯再圖奮鬥，而於財政方面，未能注意及之。至陳炯明據粵，剝削民膏，盜竊財權，扣留軍餉，竟使我們北伐之師，功敗垂成。這可見財政與軍威，互爲表裏，財政稍有動搖，則軍威莫不蒙極大的影响！凌夷至於楊劉時代，財政更形紊亂。蓋楊劉恒借革命的招牌，陰圖壓迫民衆，各方款項，盡量把持。財政既紊亂不堪，則政治那能進展？我們須知：有健全之財政，斯有健全之政府；有健全之政府，斯有健全之財政。所以那時，有人說：非打倒楊劉，不能統一廣東，非統一廣東，不能出師北伐。亦可以謂：非打倒楊劉，不能統一財政，非統一財政，不能統一中國。我國民黨早已知其然，故毅然決然出師平東江，回師掃楊劉，把當時在廣東一切假革命反革命的惡劣勢力，先行盡掃無餘；把廣東的財政，先行整理起來，然後興師北伐。

所以當時黃埔軍校蔣校長說：

『這次頒師回省的戰爭，比前次來打東江更要利害，我們不問他任何強悍的敵人，非爭回我們的根據地，不能算是革命軍，我們到了廣州以後，就應當改革政治，統一財政，整頓軍隊，就可以實行主義，所以要大家從今以後，與革命政府共生死，不達到收回廣州的目的，死也不休。』(註二)

由這一段話看起來，可知當時吾黨與師去討楊劉，其目的在改革政治，統一財政，整頓軍隊，即可實行主義。換一句話說；即我們實行主義，一定要改革政治，統一財政，整頓軍隊。那末，財政與革命有莫大的關係，更可知了！

當時，財政上最大宗的支出，固莫如軍餉；但是我們國民革命軍，並非爲餉而來，這是人人知道的。所以蔣校長又說：

「……我們自己的權利和生命，也已經被軍閥來剝削蹂躪完了！所以我們要從軍閥的手裏來爭回我們自己的生命和權利，所以我們做軍人不僅爲人民而爭，也是爲我們自己而爭，既爲我們自己而爭，就應該自己拿出餉啊！爲什麼獨要吃人民的餉呢？你做自己的事，就應該吃自己的餉啊！爲什麼吃人家的飯，來做自己的事情呢？……」(註三)

這段說話，最足以証明我們國民革命軍，並非爲餉而來，但是一個人生下來之後，總要吃飯的。我們練訓許多同志，出來革命，當然要許多款項，不過我們要知道這種款項，乃從人民的血汗而來，我們應該有十二分的努力去爭回人民的權利，來報効國家罷了！蔣校長對於這種理由，說得也很清楚。他說：

『……要訓練這許多的青年同志，要怎麼樣辦呢？就非先要籌備大宗的款子不行。這款是什麼用呢？我們今日所領的餉，就是從這個款裡出來的。這個餉款，是那裡來的呢？簡接的說，餉是從政府和黨部發給我們的。政府和黨的餉，是從那裏來的呢？簡直的說，是從百姓地方百般經營想出種種的方法拿來的。百姓何以有這種的錢來做我們的餉款，都是從他們的勞動而得來的。那末餉就是百姓的血汗金錢。我們所吃的東西，就同吃百姓的血汗一個樣子，所以我們這個餉，間接的說，是政府發把我們的；直接的說，就是百姓發把我們的一個樣子。……』（註四）

是以我們國民革命軍，只知爲三民主義而奮鬥，爲人民謀利益而犧牲。以視楊劉的軍隊，無錢不打仗的，到處拉夫勒捐的，大有雲泥之隔了！那末，當時我們國民革命軍，焉得不把楊劉的軍隊，好像驅羣羊一般，於最近短期間，就能够統一廣東呢？我們統一廣東，馬上就實行統一財政。先是楊劉的軍隊，盤據稅收，苛稅雜捐，

光離百出，我們統一財政，凡各縣局之收入，悉繳國庫，軍政經費，亦概由國庫支領。把曩昔軍人干涉把持冒領剋扣之習，一掃而空。并廢除一切病民苛捐雜稅，而一切納稅皆涓滴歸公，收入比前增加幾倍有餘。中央銀行的紙幣，流通之廣，信任之大，雖以反革命派的謠言播造，然終不能動其毫末。（註五）

當時的歲入，據國民政府財政部報告，自十四年十月至十五年九月，一年之間，國省兩庫收入共達八千零二十萬。每月平均六百七十萬元，而十三年度全省收入只七百九十八萬六千元，比較的約增九倍以上。茲將當時歲入的情形，列舉如下：

- (一) 籌餉捐一千五百五十萬元；
- (二) 釐捐一千一百八十九萬五千元；
- (三) 鹽稅八百九十一萬五千元；
- (四) 雜稅四百零一萬六千元；
- (五) 禁烟收入三百四十萬五千元；
- (六) 印花稅三百零四萬二千元；
- (七) 田賦三百零一萬八千元；
- (八) 雜項收入二百七十七萬三千元；

(九)烟酒稅二百四十四萬三千元；

(十)煤油收入一百七十九萬八千元；

(十一)稅外收入一百六十六萬九千元；

(十二)沙田清理六十六萬四千元；

(十三)爆烈品收入四十五萬八千元；

(十四)關稅收入二十七萬五千元；

此外公債庫券收入二千四百二十八萬三千元。

因此，我們出師北伐，在財政上的預備，極為充分，祇要兵站辦理得法，絕無供給不濟之虞。(註六)加以民衆擁護我國民政府，幫助我國民革命軍，固無以負担重稅而有所不平，而於物質方面，對於北伐軍隊，更無不極力輸將，大為慰勞。故廣東各界慰勞北伐軍人有說：

『我們知道：前敵戰士是非常辛苦的，尤其是物質的供給，使前敵戰士感受莫大的痛苦。我們須知道：物質上的供給缺欠，確能減少一部份的戰鬥力。因為他們空着肚皮，挨着餓，去上戰線，雖然是很勇敢的戰士，也難免精疲力竭的危險。所以我們都應盡各人自己的能力而損款，供給國民革命軍的餉糈。』(註七)

民衆方面，對於本黨，既極力擁護，極力輸將，故本黨出師北伐後，不數月而長岳，收武漢，定南京，統一全國，自是意中之事！

然而吾黨此次北伐，以湘省爲孔道，而後會師武漢，這是吾黨此次北伐之第一步計劃。故此次北伐，實以湖南湖北兩省爲要衝，此兩省財政之不良，當然與革命前途有很大的關係。茲將當時湖南湖北之財政情形，畧述之如左：

湖南本非富厚，月收不過四五十萬元，收入不豐，而供應甚繁，故湘省當時發行國民公債，流通券，兌換券等，前後逾二千萬；支出則入軍軍費每月一百六十萬元，除由中央担任六十萬之外，湘省須月任一百萬。省政府經費月十八萬，財務行政費月十八萬，教育費月十四萬，合計月需百五十萬元。然未幾，即行整理財政。當局報告五個月短期計劃，預定月收數爲百四十萬，內計田賦月二十四萬元，米捐月二萬元，鹽稅月三十六萬元，雜稅月六萬元，特稅月十萬元，遺產稅月五萬元，登記稅月十六萬元，餘則仰之房捐厘金。如是以百四十萬之收入，應付百五十萬之支出，相差無幾，猶可免數。（註八）

至湖北財政，自我軍抵定該省後，業已着手整理。但鄂省財政，異常複雜。據唐林南方各省之財政談篇所載，其最大癥結有三：

(一)稅課悉用錢串征收，所謂錢串即係湖北官錢局所發行之台票，因錢串價格常有漲落，致稅收數額亦無定準，十五年春間台票跌落，稅收損失甚鉅。

(二)湖北爲直系盤據已久，搜括甚至，支出日增，則強迫向商民借款或發行庫券，積數不下二千萬，極爲財政上之障礙。

(三)湖北官錢局爲少數人所把持，濫發台票至一萬萬以上，積欠市面亦達千二百萬元以上，因之，常有金融恐慌之危。

上述三點，乃湖北當時財政上之弊害，而當局整理湖北財政，故不能不由上述三點着想，第一改錢碼爲洋碼，以謀收入之確實，其折合方法係丁漕每串改征洋七角零九厘二毫，地丁每兩原征三串改征二元一角三分，漕米每石原征六串改征四元二角六分。其他雜稅厘捐，每串改征五角三分三厘三毫。其原案應用銀元征收者，每元實征八角。照此辦法，湖北省國家收入，合田賦厘稅正雜稅捐雜收入之四項，年收約二千五百二十二萬串。照曩時時價折合現洋，約合七百二十萬元。若照改征率則可合現洋一千二百萬元，此外尚有原屬於中央稅入之常關稅，烟酒稅，印花稅等，約三萬萬元，加以整理，可至倍數。鹽稅收爲省有，年收約六百萬元。煙稅化私爲公，年收不下六百萬元。合上列諸項年收則達三千萬元。此外尚有京漢南段收入，電話電線收入，官產收入等

等，未計在內。第二爲發行整理湖北財政公債一千五百萬元，所以抵還政府所欠諸債而謀財政之減輕負擔者。第三爲發行整理湖北金融公債二千萬元，所以善官錢局之後而謀金融之活潑安定者。（註九）自是湖北財政，甚抱樂觀！

此外，而閩而贛而皖而江浙……當時凡已在青天白日旗幟之下的省份，對於財政，無不從速整理。加以本黨對於財政，早已有澈底的計劃。『本黨之財政計劃，在創立一鞏固之財政及經濟之基礎，以爲實行本黨一切政治計劃之根據，惟使國家有良好之財政基礎，方能增進國家之經濟，而離去帝國主義之侵畧。但欲鞏固財政及經濟之基礎，必須改善現有之國家財政制度。改善國家財政制度之最要事項：在統一財政：建立一收支相符之國家及地方的預算；改善國家之租稅制度；改良銀行政策；創立良好幣制；及利用國家公債；勵行關稅政策等。』（註十）故各省自軍事底定之日，則財政莫不漸趨統一，而收入日益增加，他們負擔革命款項雖繁，然大義所在，人民雖忍痛一時，亦無不盡力輸將，樂從革命。但是各省有各省的財政情形，其財政情形不同，則人民負擔革命款項的程度，亦各不相同。茲爲篇幅起見，姑從省畧。

然統觀各省所負擔革命款項之鉅，則莫如廣東一省。蓋『廣東自光復以來，頻年用兵，經過討袁驅龍逐莫誅陳各役，歷年均借債湊支，計至民十三年底止，共借過債

款計外國銀行債款六百二十餘萬元，本省銀行商號債款六千七百五十餘萬元，軍京債借款二百一十餘萬元，勸業有獎公債維持紙幣短期八厘公債地方善後公債共六百八十餘萬元，另發行省立紙幣約二千餘萬元，總計負債一萬萬元以上。此爲十三年以前之舊債，遞十四年驅逐楊劉之後，國民政府在粵成立，削平東江，肅清南路，統一全粵，移師北伐，彼時財政當局，祇以積極籌款接濟北伐戰費爲惟一之職責，故對於廣東財政如何負累，廣東民生如何枯萎，一概未遑顧及，（註十二）加以中央銀行，被共匪焚燒，基金被掠殆盡，紙價低落，幾乎不可以維持，幸當局『對於庫款一切收入，斷然採用銀八紙二辦法：一方既使政費有着，一方又可維持中幣。並通令凡十六年以前積欠之舊糧公款，均准以中幣解繳，所收中幣，悉數封存，以爲維持中幣基金之用。此種辦法，採用之初：一般人士，多懷疑慮，甚至有責爲自殺政策者。乃實行後，中幣價格日益提高，迨至六月下旬，即開始將封存中幣加蓋戳記現兌，至八月十日後，即宣佈實行分期兌現，中行基金，且積存至千五百萬元以上。』（註十三）自是，爲總理所創之中央銀行，始賴生存。

廣東雖物產豐盛，天賦之厚，頡頑漸蘇，然軍事之餘，羅掘已窮，人民經濟，元氣已傷。今幸北伐成功，統一全國，我國民政府深知『財政關係國家命脈，亟應先謀

統一，方可通盤籌畫，鞏固國基。」（註十三）又以「……訓政伊始，經緯萬端，財爲庶政之基，非有澈底開節之方，則一切建設，悉難着手。……」（註十四）於是召集財政會議，共同討論，以解決我國財政上之應興應革事宜，這不可謂非我國財政上空前未有之盛舉！而對於廣東地兩稅，特准予整理期間，從十七年度開始，至少一年，然後劃分統一。（註十五）這確能洞悉廣東財政的實情！

現在，十七年將過，我政府亦已定期實行收回關稅自主權，發展國民經濟，那末，我國財政前途，更大放光明了！

（註一）參閱拙著單一國家之財政制度篇法國之財政制度一節。

（註二）見黃浦叢書第一集三五頁。

（註三）見黃浦叢書第一集五一頁。

（註四）見黃浦叢書第一集四八頁。

（註五）參閱北伐宣傳總綱第十頁。

（註六）參閱北伐宣傳總綱第十頁。

（註七）見廣東各界慰勞北伐軍人大會特刊二二頁。

（註八）參閱何廉先生所著之南方各省之財政談。

（註九）參閱何廉先生所著之南方各省之財政談。

(註十)見中國國民黨關於財政議決案。

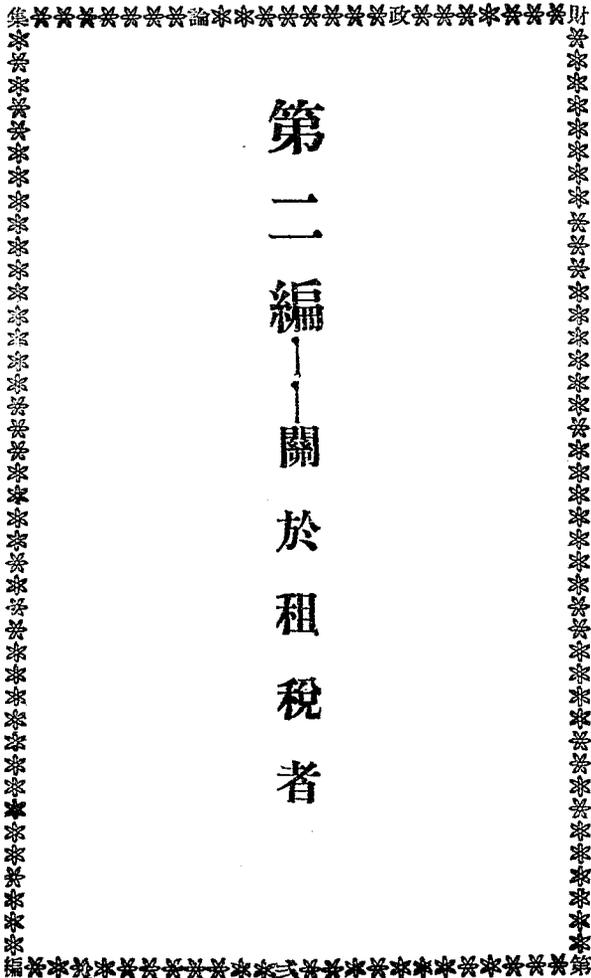
(註十一)見兩廣財政當局將兩省財政困難情形提呈廣州政治分會文中。

(註十二)見馮祝萬廳長所著之廣東財政整理之經過與今後設施之計劃。

(註十三)參閱財政部宋部長電各省派代表列席全國財政會議文。

(註十四)參閱全國財政會議宣言。

(註十五)當全國財政會議開會之際，廣東馮財政廳長提案五項，第一項「廣東國地兩稅，請予以整理期間，從十七年度開始，至少一年然後劃分統一案」經大會詳細辯論後，即行通過。



第二編——關於租稅者

租稅原則之史的研究

歐宗祐

——中國古代均稅之原則——	——馬奴法典中之累進稅原則——
亞當斯密氏以前之租稅原則——	Miles, Cauban, Justi, Verri 諸氏
之原則——	亞當氏之四大原則——
亞當氏四大原則之批評——	西斯蒙的氏四原則——
浩克氏三原則——	海爾氏三原則——
華納爾之租稅原則——	Bastable 之租稅原則——

『財政不僅是一種數字的排列，財政乃是一種大政策。無健全之財政，斯無健全之政府；無健全之政府，亦無健全之財政。』(Finance is not mere arithmetic; finance is a great policy. Without sound finance no sound government is possible; without sound government no sound finance is possible.)——此乃威爾遜(Wilson)先生的名言。這句名言，至少包含兩種意義：(一)財政與政治有極密切之關係。(二)財政乃一樁重大的事情，吾人須加精詳之研究。

但自古以來，財政之爲物，雖無時無地不存在；然對彼施以精詳之研究者，實如鳳毛麟角；而對其中之一部份，如租稅之原則，則從而研究之者，更寥若晨星焉。

中國古代，雖曾發現均稅之原則，所謂不患寡，而患不均；均無貧。周禮太宰以九式均節財用。三代課稅，最重均平。其對於賦稅之學理，以爲什一者，天下之中正，堯舜之道也，此種學說，蓋根據井田之制而來。夫井田之世，均產之世也；什一之稅，均稅之政也；有均產之制，當生均稅之說。後世田制大壞，均稅之說，不能維持。且自漢一天下，定儒教爲一尊之後，儒家遂借政治的力量，儘量布散其『國不以利爲利，以義爲利；』『亦有仁義而已矣，何必曰利』之傳統的思想。故對於租稅之原則，遂致無人敢於研究。蓋恐冒『聚斂之臣』之惡名也。故關於租稅之原則，迄今尙無

若何之發明焉。(註一)

其在印度，馬奴法典(Laws of Manu)中，曾經討論租稅之原則，其說曰：

「租稅負擔不公平之結果，人民之痛苦殊深。蓋因租稅負擔不公平而致多所負擔者，其痛苦之程度，常較因負擔過少者所得之快樂爲大也。欲租稅負擔之公平，須設法使人民之負擔各適其量。此不僅徒爲數目上之分攤所能達到也。今有人焉，每年收入一千乃至一萬盧比(Ruppes)若從而稅其十份之一，五份之一，乃至二份之一，尙不覺苛；然其收入每年若爲一百盧比，從而課以相同之率，則終覺苛酷不勝矣。」(註五)

此乃一段主張累進稅之極好文章，在數千年前得此，識屬難能可貴！惜乎印度人之文化及人生觀，皆傾向於制慾及向後退之一途，而租稅原則，遂因之而無若何進展耳。

其在歐洲諸國，十七世紀以前，世人皆視財政僅爲一種收入及支出之技倆，其中絕無玄妙之原理。對於財政中之課稅問題，亦未下科學的研究。故租稅之原則，實爲當時所夢想不到之物。當時政府及財政專家之唯一希望，僅在於多征租稅而已。此外並無若何之探討及發明。降及十七世紀之頃，去古雖遠，學術亦較前爲發達；然財政

思想，則一仍其舊，殊無進展。雖如蘇里(Sully)及科爾拔(Colbert)等之著名財政專家，對於租稅之原則，亦無若何供獻，當時稅務專員密爾氏(Milles)雖曾標『明確』(Certainty)與『公平』(Indifference of Assessment)之原則，然彼謂此等原則，僅適用於貨物稅，而非屬於一般之租稅，不足語於普遍之原則。(註三)由十七世紀以達於十八世紀之傾，科學大昌，德意法諸國學者間，對於租稅，亦間有作科學之研究者。其中以過本(Vauban)召斯提(Justi)物里(Verril)諸氏為最著名。然其所為說，以視最近之租稅原則，相差何啻天壤。以今日之眼光觀之，僅餘歷史上之價值已耳。(註四)

其學說在當時炫耀一世，在後代被視為金科玉律，至二十世紀而仍未少衰者，厥為亞當斯密(Adam Smith)之四大原則。四大原則為何？曰：

(一)平等原則——「各國人民，須各自按照各該人民之能力，量力輸財，以供政府之費用。換言之，即各該人民，須按照其所受國家保護下收入之比率，從事捐輸也。」

(二)確實原則——「人民所納之租稅，須為確實的，而非專斷的。租稅繳納之方式方法，與乎應納之量數，皆須為納稅者及第三人所

了然確知，而毫無疑義。」

(三)便宜原則——「各種租稅，其征收之時間與方法，對於納稅人，須極爲便利」。

(四)經濟或最小費原則——「於各種租稅中，國庫所收入之數，與人民所釀出之數，其間之差額，愈小愈佳。」(註五)

以上四原則中，第一原則，與其謂爲租原之原則，無寧謂其爲租稅之定義，故第一原則，僅可適用於租制(Tax-System)之全體。而第二第三及第四原則，應適用於每種租稅。(註六)涅楚爾遜(Nicholson)則謂此四原則中，一部分屬於道義的(Ethical)，一部分屬於經濟的(Economical)，(註七)更分別的言之，第二原則，涵有憲法的意義。蓋此條實標明納稅人不受橫征暴斂之權也。然更普通的言之，則除第一原則外，其餘三原則，正如華克耶(Wagner)所云云，可作行政上之箴規也。(註八)再，第一原則，謂人民納稅，須按照各該人民之能力，此爲採取能力原則之表現。然彼繼謂人民納稅，須按照其所受國家保護下收入之量，是則採取利益原則矣。其所以如此飄搖無定者，實由彼所主張之自由主義及個人主義而來也。(九註)再，斯密氏此四大原則，

完全從納稅人之利害上立論，觀察殊不普遍，其所以如此，亦無非由個人主義而來也。

如上所云云，吾人既已將亞當斯密之四大原則，爲分析的研究矣。但此四原則，亦各自有其連帶性或連環性。例如，就第一原則，主張課稅平等，是則屬於道義方面，當無疑義。然從其反面觀之，吾人須知課稅不公平，則適足減少產業之效能；是則此原則，又屬於經濟方面的也。再，違反租稅平等原則，勢必侵犯憲法上之自由，同時亦必違反確實之原則。其餘，此四原則中之各原則，皆具有經濟的方面；課稅上之確實方便及最小費等，亦如其公平者焉，對於金庫及產業上，無不予以繁榮之助力也。吾人欲澈底了解此四大原則，不當單獨地視其爲經濟的，道義的，或憲法的，(Con-situtional)而須根本的視其爲財政的(Financial)也。

亞當斯密之後，以談租稅原則著名者，有正統經濟學者法人西斯蒙的(Simondi)，氏對於租稅原則，亦曾列舉四條：

- (一)租稅須向收入上賦課，而不應向資本上賦課
- (二)於課稅之際，不應將總收入(Gross produce)與純收入混爲一談。
- (三)對於納稅者維持生活上所必需之經費，不應課稅。

(四)富之移動，須不因課稅而加促。

此四原則與邊沁(Bentham)及李卡圖(Ricardo)之見解相同。(註七)蓋主張專向純收入上課稅，而不向資本上課稅，且對於最低限度之生活費，亦免予課稅也。西氏此四原則，雖不若斯密氏四大原則之重要，然補充之功，亦頗不少也。

繼西氏之後，以討論租稅原則有聲者，有法國學者加涅爾(Garnier)。加氏於其所著稅制討論(Traite ch. 13, 156—165)一書中，列舉十六原則，其中十二條屬於一般的，其餘四條屬於特別的，然意思含混，分類不清，了無價值，茲不具舉。

於德國舊派學者中，浩克(Von Hoek)、海爾(Held)及華納爾(Wagner)諸氏之租稅原則，最有價值。

浩克以爲良好之租稅，須爲(一)公平的(Just)、(二)合乎邏輯的或合理的(Logical)及(三)經濟的(Economical)

海爾亦定立三條原則，即(一)租稅須爲普及的；即凡有收入之人民，皆須納稅。(二)租稅須爲公平的；即無論其來源若何，凡有收入，皆須納稅。(三)須注意增進一國之富力。(參閱 Einkommensteuer, 121.)此數人中，華納爾之租稅原則，最爲精巧緻密，茲畧列舉之如左：

第一 財政上之原則：

(一) 租稅須足供國家經費之支付；

(二) 租稅須具伸縮力(Elastic)

第二 經濟上之原則：

(一) 稅源須慎重選擇；

(二) 所選租稅之種類，須顧及其結果；

第三 道德上之原則：

(一) 租稅須爲普及的；

(二) 租稅須爲比例的(Proportional)

第四 行政上之原則：

(一) 租稅須爲確實的；

(二) 租稅對於納稅人須爲便利的；

(三) 租稅之征收費用越少越好。

行政上原則中所列舉之三項，與亞當斯密四大原則中最後之三條，實質上完全相

同。經濟上原則中之第一項，述及收入及資本的課稅；第二項提及租稅之歸着：(Incidence of Taxation)。道德上原則中之第二項，依見解之不同，而異其內容。例如，若從純粹財政之觀察上觀之，則所謂比例者，當指比例其『收入』而言；然若從政治的及社會的眼光觀之，則所謂比例者，當指比例其『能力』而言也。

總而言之，華納爾所舉之租稅原則，雖稍有不滿人意之處，然比之他先輩，則可稱別開生面也。

華納爾之後，巴士達布爾(Bastable)之租稅原則，聲噪一時，巴氏將租稅之原則，分爲下列數種：

(一)租稅須爲生產的(Taxation should be productive)；即須足以支付國家經費之用是也。

(二)租稅須爲經濟的(Taxation should be economical)所謂經濟的，包含兩種意義：即(A)征收經費越少越妙；(B)須不阻碍財富之增進。從此點觀之，則此原則，與第一原則，有密切之關係。

(三)租稅須公平分配(Taxation should be justly distributed)；所謂公平分

配，有種種解釋。而最重要者，不外下列兩種：即（甲）依照納稅者之「能力」而分配；（乙）依照納稅者之「收入」而分配是也。

（四）租稅須具伸縮力（The tax system should be elastic）；租稅而缺乏伸縮力，則遇國家費用大增或銳減之際，稅收不能因之而增減，財政上必發生種種困難。此種稅制，不能稱為良好稅制，為求租稅具有伸縮力起見，須選擇數種重要稅源，而賦以不同之稅率。英國稅制，以所得稅為基礎，而副以其他較小額之稅租，即其最著之例証也。

（五）須租稅為正確的（Taxation should be certain），人民納稅，須按照一定之法律以從事。此不獨為租稅的原則，且亦為憲政之重要原則。此原則無論古今，皆可適用。

（六）租稅須利便納稅人（Taxation should be Convenient）；所謂利便，包含兩種意義：（甲）即謂政府方面須選擇適當之課稅物件，（乙）須選擇便於征收租稅之時期，以征收租稅。總而言之，即課稅機關，須極力順應社會之慣習，以行課稅是也。

總觀上列六大原則，初似相反，而實相成。所謂相反者，即生產的租稅。未必使利納稅人；而使利納稅人，又未必公平是也。所謂相成者，即此數種原則，遇有相抵觸時，側重重要之原則，而拋棄較不重要之原則，使成平流而進之態，則各種原則，終至相成也。例如經濟的原則，適以助長生產的原則，租稅須具伸縮力之原則，適以助長生產的及經濟的原則是也。

此數種原則，爲巴士達布爾得意之作，彼曾自下批評曰：此數原則，爲衡量租稅良否之尺度。凡依照此數原則以將事者，謂之良好租稅；否則靡有不弊害叢生者也。

(註一)參閱拙著二千五百餘年俄國之財政學一文。

(註二)參閱Bunnell and Hopkins, *Lectures on the Laws of Mann*, P. 394.

(註三)參閱Hewins, *English trade and Finance* X VIII.

(註四)關於禍本之說參閱Vanhan, (ed, Daire), 47. Roher; sect 44, note I: Garnier, 324.

關於物理之說參閱Ricca-Salerno, *Doctrine Finangiairie in Italia*. 276-282.

(註五)斯密氏所著原富三四七頁至三四八頁

(註六)參閱Bastable *publie Finance*, p. 414.

(註七)參閱Nicholson, note 45th *Wealth of Nations* 418.

(註八)參閱Wagner, ii. 292: cp. Sidgwick, *political Economy* Bk. III, ch. 8 sect 6.

(註九)神戶正雄博士租稅研究第卅卷第一一四頁

(註十)參閱Ricardo, *Works*, 87-8 Bentham, *Theory of Legislation*. 107-8; also cp. Bk. iii, ch. 2 sect 5 and ch. 3 sect 10.

我國歷代財政變遷大勢

劉煖銘

井田時代之財政……………管子治齊之財政……………

……………井田廢後之財政……………唐宋元明財政之特色……………

……………清之借款奇局……………

英國財政學者巴斯持波魯(O. F. Bastable)在其所著之 *Public Finance* 導言中，曾謂：「財政學之研究資料，並不是限於現時社會之所提供；欲了解財政之現狀，非深知其醞釀開展之由來不爲功也。」(The material of financial study is not confined to that afforded by modern societies and even for a true knowledge of actual and conditions it is often necessary to be acquainted with their growth)由此觀之，然則吾人欲知我國現時財政制度之實況，及其改良方案，則研究我國歷代財政變遷之大勢，實爲至要之圖。且各國有各國之國情，而財政變遷，又往往由於環境事實所造成者。故各國財政的沿革變遷，並非偶然發生，必定與時代背景，國民經濟，及財政學說等有密切之關係！我國以農立國，國民咸以農業爲最重要之產業，而其賦稅，亦多取之於農。故吾國財政制度，往往視田制之變遷爲轉移，然則吾以欲研究我國歷代財政之變遷，非由田制入手不爲功也！

我國田制，始於井田，井田制度，起於黃帝。其時所謂：「經土設井以塞爭端，立步制畝以防不足，使八家爲井，井開四道，而分八宅，鑿井於中」，可爲明証。國之所用，全恃土田所出，更無可疑！至唐虞之世，此種制度，未聞改變，泊乎夏禹，我國財政制度，逐漸萌芽。禹貢云：

一 冀州厥土惟白壤，厥賦惟上上錯，厥田惟中中。衞州厥土黑墳，厥田惟中下，厥賦貞。青州厥土白墳，厥田惟上下，厥賦中上。徐州厥土赤墳壤，厥田惟上中，厥賦中中。揚州惟塗泥，厥田惟下下，厥賦下上上錯。荊州厥土惟塗泥，厥賦上下。豫州厥土惟壤，下土墳墟，厥田惟中上，厥賦錯上中。梁州厥土青黎，厥田惟下下，厥賦下中三錯，雍州厥土惟黃壤，厥田惟上上，厥賦中下。」

觀此，可知財政制度，較前畧備矣！但當時賦之與田，等第不同，向來學者，對此亦議論紛紛，莫衷一是。孔安國以爲是由於人工有強弱之別，修不修之分。金黼以爲是由於合天地人之三者，以決定賦之輕重。程大昌以爲賦合貢而言之，故貢多則賦輕，貢少則賦重，與田之等第無關。胡鈞則以爲當時賦則已定爲什一，各州間原無輕重之別，第各州地有廣狹，民有多寡，其賦所入之總數，自有不同，冀州之賦，比各州爲最多，故爲上上，衞州之賦，比各州爲最少，故爲下下。依吾人之觀察，當時田賦之所以不同，孰寡孰多，或因當時各州之習慣不同，故取諸民者，容有輕重之別，亦未可知也。蓋當時政治制度，純屬地方分權制度，諸侯之財賦，取之封地；天子之財賦，取之畿內。禹貢曰：「五百里甸服，百里賦納總，二百里納錡，三百里納秸服，四百里粟，五百里米。」又曰：「衞州厥貢漆絲，厥篚織文。青州厥貢鹽，絺海物惟錯，

岱賦絲，泉，鉛，松，怪石，厥篚粟絲。徐州厥貢，惟土五邑，羽畎夏翟，嶧陽孤桐，泗濱浮磬，淮夷蠙珠暨魚，瑤琨篠簜，齒莛羽毛惟木，島夷卉服，厥篚織貝，厥包橘柚錫貢。荊州厥貢羽毛，齒莛，惟金三品，鈍幹枯柏，礪，砥，磬丹，惟箇，篚，楛，三邦底貢厥名，包匭菁茅，厥篚玄纁璣組，九江納錫大龜。豫州厥貢漆枲絺紵，厥篚織纈，錫貢磬錯。梁州厥貢璆鐵，銀，鏤磬，熊羆，狐狸，織皮。雍州厥貢惟球，琳，琅玕。一然而當時八州皆有貢物，而冀州獨無者何也？蓋冀州乃王畿之地，當甸服之賦而爲國用，既納國家稅，則無需其再納地方稅故也。由此觀之，當時中央的財政，與地方的財政，各自獨立，而諸侯所以貢其封地土產者，不過對於王室表示其敬順之意而已！

殷時，分封制度，較前雖備，而財政制度，仍與夏同。惟其田制，則貢變爲助，公私兩田，顯然以分。公田所出，卽爲田賦之代替品。

周之田制名徹。徹者何？與貢助有何分別？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。」又曰：「徹者，徹也，助者，藉也。」三代經界通考亦辦明徹非爲助。清儒萬斯大文田於其所著周官辨非及求是齋自訂稿中主張視年之豐凶，以上下其稅額之說，鄭玄於周官匠人註則謂貢助二法並用，其稅率約爲什一

爲徹，斷定畿內則行貢法，邦國則行助法。是徹助之法，古今學者討論頗詳，而一般學者，多以姚鄭兩說爲最可取！

周時財政，畿內邦國，異其制度，畿內賦制，以類似貢法之法行之。且其賦率輕近而重遠，邦中之賦率，二十而一；近郊十一，遠郊十二，而三甸稍縣都則皆以十二爲最高限度焉。

周之貢有兩種：1. 曰邦國之貢；2. 曰萬民之貢。周官太宰以九貢致邦國之用。其用法如何？以備不時之需也。周官大府謂：『邦國之貢以待弔用』可爲明証。至所謂萬民之貢者何？周官太宰以九職任萬民，民有專職，卽有物貢，閭師任農以耕事，貢九穀；任圃以樹事，貢草木；任工以飭材事，貢器物；任商以市事，貢貨賄；任牧以畜事，貢鳥獸；任嬪以女事，貢布帛；任衡以山事，貢其物；任虞以澤事，貢其物；無職者乃出夫布。』此法爲前代所未有。蓋時代不同，稅法自不能無異也。周初有新征歛之設，周官九賦，七曰關市之賦，八曰山澤之賦。皆所謂雜征歛也！其時國家事務紛繁，設官分職，各有專司，理財之官，因之而設。其當總理財政之任者，厥爲天官大冢宰。太宰掌九賦，九式，九貢，以制國用；小宰執邦之九貢，九賦，九式之職以均財，節邦用；贊冢宰受歲會；宰夫計其財政之出入。由是制用之法，會計之制，

歛除之道，無有不備焉。

東周以降，國家紛擾，交際兵費，在在需財，故不能不另闢財源，以資挹注。由是汝漢之黃金，遼東之糞，渠展之鹽利大興。至管子治齊，其理財之方，更趨完備矣！

管子不主張增加賦稅，而主張減輕賦稅，其所恃以充國用者，鐵鹽兩稅而已！管子有計口授鹽之法，亦有按人計鹽稅之法。管子曰：『海王之國，謹正鹽萊，十口之家，十人食鹽，百口之家，百人食鹽，終月，大男食鹽五升少半，大女食鹽三升少半，吾子食鹽二升少半』。此計口授鹽之法也。『萬乘之國，人數開口千萬也，禹萊之商日二百萬，十日二千萬，一月六千萬。萬乘之國，正九百萬也。月人三十錢之籍，爲錢三千萬』。此按人計鹽稅之法也。鹽政如是，鐵政又隨而重焉。海王篇云：『今鐵官之數曰：一女必有一鍼一刀，若其事立；耕者必有一耒一耜一鈹若其事立，行服連輶者必有一斤一鋸一錐一鑿若其事立；不爾而成事者，天下無有！令鍼之重加一也，三十鍼一人之藉，刀之重加六，五六三十，五刀一人之藉也。耜鐵之重加七，三耜鐵一人之籍也，其餘輕重莫不准此而行。此又管子稅鐵之法也。但其時鹽由政府專

賣，鐵皆委諸人民。其對鹽之政策與對鐵之政策不同，此管子之所以能富齊也！

降及商君，廢井田，開阡陌，財政制度，爲之一變。蓋周末以前，我國財政，井田制度，實爲樞紐。自井田之制度廢，富者田連阡陌，貧者地無立錐。此說乃董仲舒之主張。確當與否，雖不敢言，而至此時，財政制度，爲一大變遷，可斷言矣！秦至於始皇，大興土木，先作阿房宮於渭南，尋建離宮於天下。諸如此類，需費浩繁，財政困難，從所未有，故田租之外，復有口賦之征，而稅其三分之二，民生困苦，天下騷然！秦之不亡，不可得也！

漢興薄賦輕徭，輕減田租，什五稅一，尤以文帝厲行節流政策，樸儉成風，豁免天下田租，故其時家給人足！二傳而至武帝，四出征討，勞民傷財，故不得不算商車，置鹽鐵官，算緡錢，船車，粧酒酤。甚至買官鬻爵，無所不爲，貽害國家，莫此爲甚！昭帝懲前之失，輕減賦役。王莽篡漢，賦歛煩劇，繇役繁興，欲變更從來之制度，而終貽誤於國家，其時財政之紊亂極矣！

光武中興，勵行減政，桓靈之世，四海困窮。然統觀漢代之財政，有賦昉戶口之賦，有地租，有海稅，其餘雜征歛，則有鹽鐵之征，酒酤，商稅，鬻爵，修宮錢，導

引費。國家之經費日益多，而制用之法日益備。制用機關，有大農令，其屬官有大倉，均輸，平準都內籍田五丞令輸官錢市兩長丞，及郡國諸倉農鹽都水等官。由是會計之制，漕運之法，均輸平準之法，靡不俱備；尤以漕運之法，爲我國財政上之一特殊制度焉！桓靈以後，政治混沌，國家財政，紊亂異常，尤以三國鼎立之時，朝興矛戟，晚動干戈，產業蕭條，莫此爲甚！然征討之際，須籌軍費，軍費之出，非發展國民產業不爲功。故當時皆取勸農重穀之政策，而所得之效果頗佳！

晉統一之後，國家財政，整理無人，雖有整理財政之時機，而無整理財政之計劃，祇知廣置布帛，多積私財，對於國民經濟，毫無裨益。東晉而後，地利富饒，農業商業繁興，田賦雜稅，因而充裕。惟其時之田賦，概行占田法。男子一人占田七十畝，女子三十畝，其外丁男課田五十畝，次丁男半之，女則不課。男女年十六以上至六十爲正丁，丁男之戶，歲輸絹三疋，綿三斤，年十五以下至十三，六十一以上至六十五爲次丁。女及次丁爲戶者半，輸諸邊郡，或三分之二，遠者三分之一。夷人輸賓戶一疋或一丈。遠夷不課田者，輸義米戶三斛，遠者五斗，極遠者輸算錢，人二十八文。其賦制如此。東晉成帝時，取自田出者十分之一，率畝稅米三升。而孝帝時，除田稅，收口米，此又我國財政上一特殊制度也。

北朝後魏承晉制，而隋唐租調之制，亦由此興焉。隋行田賦單一稅制。其初丁男授田者納一牀租，粟三石，桑田調以絕絹，麻土調以布絹，絕以疋，加綿三兩，布以端，加綿三斤，單丁及僕隸各半之，未受田者不課，有品爵，孝子，順孫，義夫，節婦，免課役，而楊帝時，畧有變更之。此隋時賦制之大概也！

唐初行租庸調制，後行兩稅制，蓋凡受田者，歲輸粟二石，謂之租；隨鄉所出，每戶歲輸綬絹絕各二丈，布加五之一，輸綬絹絕者兼綿三兩，輸布者麻二斤，謂之調；用人之力，歲二十日，閏加二日，不役者，日爲絹三尺，布加五之一，有事而加役十五日者免調，加役三十日者，租調皆免，通正役不過五十日。此又謂之庸。然而欲行此法而無弊，則又非戶籍清楚，簿計詳明不可。故唐之戶籍，又量其資產升降，定爲九等，三十年一造戶籍。凡三本：一留縣，一送州，一送戶部，計帳，具來歲課役，以報度支，國有所需，先奏而歛，稅歛之數，書於懸門村坊，俾衆週知，法至善也！乃武后亂後，天下戶籍，日久失造，調查人口無法，故租庸調之制難行。德宗用楊炎之說，隨順人情，遂行兩稅之法。其法，夏輸無過六月，秋輸無過十一月，置兩稅以總之。凡百役之費，必度數而賦於人，量出制入，戶無客主，以見居爲簿；人無丁中，以貧富爲差。不居處而行商者，在所在州縣稅二十之一；度所取與居者，均使無

僥利。租庸雜稅，一切罷免，積年之弊，一掃而空。誠財政改良之一大特色也！惜乎此制行之未久，眞意漸失，而雜稅頻興。唐代雜稅之有常稅者，一曰鹽稅，二曰酒稅，三曰茶稅。此外尙有其他雜稅，名目不一，所謂貢獻，捉錢，青苗錢，稅間架，算除陌，助軍錢，皆雜稅之種類也。但其時財政機關有一特制焉，卽以比部屬於刑部，而句考內外錢穀出納者，吾人不可不知！

宋興，薄稅歛，實行統一財政政策，令各州財賦，悉繳汴都。眞仁以降，財源頗亂。神宗嗣位，重用王安石，欲改革理財之法，由是青苗免役保馬諸新法興焉，但守舊者非之，終未能行之於當世已耳。南渡以後，軍需益急，雜稅煩苛，暴斂橫征，賣酒鬻糟，商稅，牙稅，頭子錢樓店，俱增其數。其餘戶長帖錢保正牌錢，納折牛皮筋角錢，買紙錢，麴引錢，種種雜稅，不勝枚舉！

宋代收入之歲賦，最重者：1 爲公田之賦；2 爲民田之賦；3 爲城郭之賦；4 爲丁口之賦；5 爲雞變之賦。其征收方法，無異唐代，而沿用其兩稅之法焉。已而又設立支移折變之法，本爲通融便利之方，然日久弊生，稅吏乃藉口支移，每計須輸錢數十，敲膚吸髓，民甚苦之！而其時以總財政之大計者，則有三司使與副使也。其餘

度支，鹽鐵，戶部，不過爲其所屬之機關而已。元豐以降，制度又變，財政要務，悉由戶部及司農大府二寺掌之。建炎三年，二寺俱罷，而併其事於倉金兩部焉。

元初用阿合馬辦理財政，興鐵冶，增鹽稅，剝削無所不至！後又用盧世榮厲行鈔法，措所設規，遍地皆是。行之既久，濫於發行，其價低落，卒以害民，殊可惜也！

元代之歲入：曰丁稅，曰地稅，乃倣唐之租庸調法，而行於內郡者也；曰夏稅，曰秋稅，乃倣唐之兩稅法，而行於江南者也。其餘鹽課則沿宋制，科差之制，有所謂絲料銀包，繁重異常。此外，尙有稅課，茶商，稅額外課等，姑不具錄。

明興，歲入亦爲賦役，鹽課，茶課，商稅。其賦役之法，有丁，有田。丁有役，田有租。夏稅秋糧，官田民田，名目不一，鹽課實行計口配鹽法，茶課隨時立法，舉廢靡常，商稅三十而取一，藏匿者沒收其半。

明代財政，洪武立鈔法，定賦役籍，永樂遣官巡鹽，并覈天下庫藏出納數目。武世神三世，辦理財政，有始無終，罔恤民艱，盡行搜括，而尤以神宗自江陵卒後，屢加田稅，苛歛異常，至是一條鞭之意全失矣！

有清，田制複雜，所謂民田，官田，旗田，軍田等，無奇不有！而賦役之制，以明代萬曆爲準，征收之法，亦沿用一條鞭。至雜賦之重要者，有鹽課，茶課，關稅，

落地稅，牙稅，當稅，契稅。咸豐以後，財政困苦，爲我國從來所未有！蓋其時洪楊起，需款甚急，國用兵餉，支絀異常！加以鴉片之役。一戰而敗於英；甲午之役，再戰而敗於日；庚子之役，三戰而敗於八國聯軍。列強始以武力政策，侵畧我國，繼以經濟政策，壓迫我國。借款賠款，層出不窮，外患內憂，交迫而至。計鴉片之役，償英銀共二千一百萬元；甲午之役，賠日款二萬萬兩；庚子之役，賠各國軍費四萬五千萬兩，其餘賠英法聯軍之款，與贖遼之費，舉不勝舉也。在內既羅掘俱窮，而在外不得不開古來未有之借款奇局。故當時舉凡國用，幾無不舉借外債以爲挹注之資，不平等條約日益多，則國民之賣身契定矣！

民國成立，餘孽未清，苛歛橫征，不減清末。吾人須從速完成國民革命，實現三民主義，其財政庶可幾而理歟！

推行新稅之商權

何仲純

租稅可分三大系

各國租稅重心已移向於收入課稅

吾國可先推行之新稅

營業稅

營業稅如何推行之問題

實行營業稅時應考慮之點

租稅之第一原則，曰公平。公平之意云何？使人民負擔之輕重，適應其能力之大小是也。人民之負擔能力，最不一致。家擁一百萬者，千元之負擔，於彼不爲過多；家徒四壁者，則一元之負擔，亦覺其重。故租稅加諸人民，當以其負擔能力爲標準，以保租稅負擔之均衡。以此爲原則，則各種租稅之中，何者應行，何者應廢，何者爲輕，何者爲重，自當嚴加抉擇，而巧爲配合，以構成一良善之租稅系統。

租稅之名目甚繁，然大別之，可得三大系。一曰收入課稅，係以一家經濟之經常收入爲稅源者，如所得稅，營業稅等屬之。二曰利得課稅，係以個人經濟，臨時利得爲稅源者，如印花稅，註冊稅，遺產稅，彩票稅等屬之。三曰支出課稅，係以一家經濟之支出爲稅源，如各種銷費稅，及奢侈稅等屬之。

若以負擔能力之原則爲根據，以分別此三系租稅之優劣，則自以收入課稅利得課稅爲優，而支出課稅爲劣。其理由，利得課稅，可無論矣；若收入課稅，以其可按納稅人之負擔能力，分別等級，而以不同之稅率稅之，然支出課稅，則無此妙用，故謂前者優而後者劣。例如一人資產之所得，歲得萬金，一人勞力之所得，歲得百金，所得稅（收入課稅之一）可定大小不同之兩種稅率，分別課此二人，或更豁免此歲入百金者之稅，而支出課稅則不能有二稅率，分別輕重而加諸消費者，更不能對於貧乏者豁

免其稅。或謂貧人消費少，而富人消費多，且貧人之消費，多為必需品，富人之消費，除必需品之外，尚有安適品奢侈品，消費多，則租稅之負擔多，若將安適品及奢侈品之稅率加重，則其負擔較貧者為更多矣，安見其不公平？雖然，設有人焉，其收入不豐，全部須耗費於生活必需品上；又有人焉，收入甚豐，其耗於生活必需品，安適品與奢侈品上，為數亦甚鉅，然祇占其全部收入之百分之一。由此例觀之，一人之收入，為全部用於消費，即全部有租稅之負擔；一人則祇以其全部收入之百分一用於消費，其餘不用於消費之部分，全為租稅所未加，以負擔能力言之，此二人之負擔，孰輕孰重，故理論上一國租稅制度，當以收入課稅及利得課稅為主，而以支出課稅為從，如是，始可滿足吾人正義之要求。此為近代財政學中之普通理論，可不必贅論者也。

然實業上多數國家之收入，以間接質的消費稅（支出課稅之一）為最多。試觀下列之統計：

國別	官產及官業收入	直接稅	消費稅	交通稅
法國	一一·一四二 <small>千佛</small>	九二七·三三四 <small>千</small>	一·一六七·二七八 <small>千</small>	六九七·四五 <small>千</small>

俄國	一五二·九五九千盧	一八一·五九一千	九三六·七七一千	一〇一·四一九千
日本	五七·〇〇〇千元	一三八·七一五千	一六六·三八二千	二六·四五一千
意大利	九三·二八九千利	四六二·七五一千	五二二·六〇二千	二〇九·七八五千
德國	一·一六五·六六六千馬	六五六·七六八千	五五〇·九七四千	二二六·〇五〇千
奧國	一二八·二六三千克	三五二·一三九千	六四七·八一七千	一四〇·〇〇二千
匈牙利	一四八·一二三千克	二二一·四一千	二七七·〇一千	二二八·〇一八千
英國	六·二一一千磅	五八·五四一千	三〇·九七四千	八·三一五千

此爲一九零八年之統計。由此觀之，多數國家之稅則中，消費稅尙居主位。其故安在？曰消費稅征收手續簡便易行，且人民幾不覺有此負擔，雖不公平，而各國仍不忍捨棄。是消費稅亦有可取之長，不能遽廢，然而收入課稅之趨重，又爲當然之事也。如

所得稅營業稅等，皆為收入課稅性質之稅，（從其有無轉嫁一點觀之則為直接稅）現今各國租稅之重心，已漸移向於收入課稅（或可稱直接稅）矣，於下表可見之。

各國直接稅收入歷年遞增表

年別	英	德	法	美	俄	意	奧
一八七六	一二六四四 <small>千磅</small>	二八五一三二 <small>千馬克</small>	五七一〇六八 <small>千佛</small>		一三四〇〇 <small>千盧</small>	四一四六八 <small>千利</small>	一八三三八六 <small>千克</small>
一八九〇	二五九七三 <small>千磅</small>	三三八一九五 <small>千馬克</small>	七三二七七 <small>千佛</small>	七五一〇 <small>千元</small>	九〇八七一 <small>千盧</small>	四六三七九 <small>千利</small>	二二八〇三二 <small>千克</small>
一九〇〇	四二六二二 <small>千磅</small>	四三九四三 <small>千馬</small>	八三六〇一 <small>千佛</small>	九〇四八 <small>千元</small>	一三一九一〇 <small>千盧</small>	五三〇四七 <small>千利</small>	二七九七四〇 <small>千克</small>
一九〇八	五八五四一 <small>千磅</small>	六五六七六 <small>千馬</small>	八九二七三 <small>千佛</small>		一八一五九一 <small>千盧</small>	四六二七五 <small>千利</small>	三五一一三九 <small>千克</small>
一九一三	八四〇二九 <small>千磅</small>			七三三八一 <small>千元</small>			
一九一四	一〇六五一四 <small>千磅</small>			八〇二〇二 <small>千元</small>			

一九一七			二萬一〇〇〇千元		
一九一六	三八三八千二百五		三九三四千五百九		
一九一五	一六七五千三百三		一二四九千三百七		

吾國稅制，極形紊亂，無統系之可言；一則稅目繁複，二則所有租稅，屬消費稅間接稅性質者居多，而世稱為最公平之所得營業稅等又未實行，其弊也，人民租稅之負擔，失其均衡，富者逍遙暇逸，小康之家，則不勝疲憊，小民則困苦難堪。欲矯正之，惟有廢去一切苛稅雜捐及惡劣之消費稅，而以所得稅及營業稅遺產稅等代之而已。

或謂中國國情，與歐美各國不同，在歐美資本制度之下，人民經濟上極端不平等，故各國政府皆趨重於社會政策之財政主義，亟以推行所得稅營業稅為急務。我國患貧而非患不均，社會狀況不同，能將現行之租稅，加以改良，擇其惡劣者剔除之，如斯已足，不必推行新稅，疊牀架屋，徒滋紛擾也。且近年國民經濟之困厄，實業之凋敝，達於極點，而現行租稅，已極繁苛，亟宜輕徭薄賦，與民休息，若又增加新稅，

則更何以堪。此實籠統迂闊之論耳。我國無大富大貧之階級區別，祇有大貧小貧之等差，然大貧與小貧之間，當亦不能有「不平」之存在。新稅之推行，足以促民生問題之解決，一也。推行新稅，當以廢除惡劣之舊稅爲條件，廢除不合理之舊稅，而代以最公平之新稅，則一般平民之負擔，較前爲輕，而富有者負擔，雖較前爲稍重，然無損於其生存力與發展力。此正與民休息之旨，二也。故吾人今日似無新稅應否實行之問題，祇有新稅應如何實行之問題耳。

中國實行之稅目中，可以先行廢除者爲一切零碎之苛稅雜捐及厘金，次則爲煤油稅，又次則爲鹽稅。一切苛稅雜捐及厘金之宜廢除，可無疑問。煤油與鹽，爲生活必需品，且其消費之量極多，故煤油稅鹽稅有廢除之必要。惟此兩種稅，（尤其係鹽稅）收入甚鉅，其廢除問題，解決較難耳。然若廢除，不能見諸實行，其稅率亦應於可能範圍內輕減之。

可先推行之新稅，爲營業稅一種，次則爲所得稅遺產稅。我國人口尙未清查，無戶籍可稽，且行政組織，未臻完善，所得稅及遺產稅施行上不無障礙。或謂奢侈品稅，亦屬良稅，可以施行。然奢侈品稅之施行，亦有困難。第一，奢侈品與必需品之界線，有時劃分甚難。珠玉與米麵，人皆知前者爲奢侈品，而後者爲必需品，然多數物

品，則不易分，且物品之爲奢侈與否，視生活程度及社會文化之高下而定，若無確實之劃分標準，則此稅實施之後，亦惟有增加中產者之負擔而已。第二，奢侈品稅，與其他消費稅同，係轉嫁於消費者身上；然奢侈品爲非必需之品，若加一種稅於其上，則賣主將提高價格以取償；價若提高，則人可不購用，或減少其購置之分量，如是則其銷路狹小，而賣主之利益亦減少；故加於奢侈品之稅，不能完全歸宿於消費者。賣主亦負擔一部分，若是，則奢侈品商人，對於此種新稅，或不樂從。故吾國現在可先實行而又最合公平原則之新稅，似祇有營業稅。

今可研究營業稅如何推行之問題。此問題最少包含左列數點：

- 1 此種新稅（營業稅）之適用範圍；
- 2 新稅之征收標準；
- 3 企業之分類；
- 4 累進法；
- 5 免稅之扣除。

關於第一點之問題，即新稅以何種營業之收益爲稅源之問題。考營業稅之本質，係以工商企業之收益爲稅源之課稅。各國營業稅中，概不包含農業稅。除農業以外，其他

一切企業均爲營業稅之範圍。然在各國稅制中，有對於某特定之企業，施行一種特別營業稅者，則普通營業稅，亦不複課之。至於工商企業中，有大資本之近代式之企業，有以勞力爲主之企業，在已實行一般所得稅之國，要以不重複課此種以勞力爲主之企業爲原則。各國之營業稅，亦有稅及自由職業者，例如法國，在一千九百零九年稅制未改革以前之營業稅，分營業爲四種：一爲普通之商業及手工業；二爲大規模之運送業及銀行業；三爲大規模之工商業；四則爲自由職業。夫自由職業之所得，係屬勞力所得，作爲所得稅之稅源，似較適當。又我國大規模之工商業，尙未旺盛，則手工企業不能劃出征稅範圍之外，惟其稅率宜較輕耳。又合作企業，亦不宜課之。

關於第二點，新稅征收之標準之問題，最爲複雜。有以企業之資本額爲標準者；有以企業所得之純利爲標準者；有同時以（一）資本金額及（二）營業設備之大小二者爲標準。三種辦法，各具理由，何者可採用，自當斟酌本國情形，就學理上事實上詳爲審擇。夫營業稅係以營業之收益（純利）爲稅源，則查定此純利而直接課稅之，實爲至當。然實際上此純利多寡，每不易查得其確數，我國商業上所用簿記，極形簡陋，欲詳查其純利，尤覺困難。然若用資本額爲標準，則其缺點有三：

（一）資本額之多寡，與純利之多寡，不必成正比例。有時資本多，而純利反少，

有時資本少，而純利反多，若以此爲標準，則與公平之原則不符。

(二)純利調查，難得準確，然資本金額調查難得準確，亦與純利同，且資本爲流動之物，隨時變更，其調查或更困難也。

(三)以資本金額爲標準，則與商業牌照稅無異，非營業稅之本質。

至於第三法，係以資本金額與營業設備之大小，兩法並用，以窺測其純利之多寡。然資本金額不足爲純利之標準，前已言之；若營業設備之大小，更不足爲憑。蓋資本金額未必與純利成正比例，而營業設備之大小，又未必與資本金額成正比例也。

就吾國商情而論，此數種辦法之中，似宜參雜並用。且首須將各種營業分爲若干類，某類適用某法，即用某法，不必泥於劃一也。例如法人企業，如公司企業，其營業狀況，係主公開，則即用純利法，若個人企業，其營業實況，可以隨意瞞藏，則宜用資本金額法，或營業設備法。均無不可也。

關於第三點，企業之分類，以規模之大小，區別企業之種類，則可得兩種：即大企業(Enterprise on a large scale)與小企業(Enterprise on a small scale)是也。大企業爲近代之企業，資本雄厚，組織完備，生產額及販賣額均極鉅大；小企業則自古有之，無近代式之企業之大觀。自企業之單複區別之，則可得兩種，即個人企業，與共同企

業是也。一私人以一身一家之單獨計算之企業，即個人企業，二個人以上之人，以共同計算之企業，即共同企業，如各種形式之公司及合作社是也。從企業之生產形式區別之，則可得手工企業，與機器企業兩種：前者之生產，無新式機器之應用，而後者有之。

營業稅對於大規模，應用機器之共同企業，或個人企業，自當以較大之稅率稅之，其係小規模之手工業，不問其為個人，或共同的，稅率均宜稍輕。

查日本營業稅法，列舉二十五種營業，各按其資本金額及建築物貨貸價格，而以不同之稅率稅之。其二十五種營業為：

物品販買業

銀行業

保險業

金錢貸出業

物品貸出業

製造業

印刷業

出版業
照相業
運送業
運河業
碼頭業
船舶定繁場業
貨物上陸業
倉庫業
鐵路業
包工業
貸席業
飲食店業
族館業
人事介紹業
代理業

中証業

信託業

代辦業

在此二十五種以外之營業，皆作爲小營業，讓歸地方稅及雜種稅。法國以前之營業稅，分營業爲四種。（見前）第一種依照收入之多寡，分爲八等。又依全國各地人口之多少，分巴黎以外之地方爲八級，連巴黎共爲九級。故企業收入雖屬同等，而所納稅額，則依地方而生差異，以八等收入之區分，配以九種地區，共成七十二種，而課以最高四千佛郎最低二佛郎之稅率焉。我國商人通例，分商業爲十七種如下：

買賣業

製造業或加工業

出版業

銀行業兌換金錢業或貸金業

作業或勞務之承攬業

堆棧業

運送業

牙行業

借貸業

供給電氣煤氣或自來水業

印刷業

担承信託業

設場屋以集客之業

保險業

承攬運送業

居間業

代理業

此十七種營業，頗能網羅一切。吾人可體察各種營業之性質，及其組織形式，以爲規定稅率等級標準之助焉。

關於第四點，累進法。累進可由減額，附稅，折扣，及累進稅率四種形式演成。所謂減額 (Debatment) 即將純利減去一定金額然後稅之之法。例如純利不過一萬元，得減去二千元，然後稅之；純利若不過二萬元，得減去一千五百元，然後稅之；是即減額法應用之例也。此法最爲笨拙，現今各國，鮮有用之者。附稅法行於英國。戰前英國所得稅，有五千磅以上所得之人，則課附稅，稅率爲每磅六辨士。戰後附稅制仍舊，惟稅率加以改變。此法可與累進稅率並用。

折扣法爲現在法國所採用。法國之工商所得稅，在一千五百佛郎以下之部，只稅其四分之一；一千五百與五千佛郎間之部分，稅其二分一，在五千佛郎以上之部分始稅其全體。此法與減額法相似，所不同者減額法係減去若干，而此法則係減去幾分之幾，其征稅之部分，係以分數表示之耳。

累進稅率法，最爲普通。其法，分稅率爲若干級，每級遞加。例如第一級爲百分之二，第二級爲百分之三，第三級爲百分之四……此法之缺點，在驟增驟減而不平

滑。設甲公司營業純利為五千元，乙公司純利為五千零一元。又設營業稅法規定五千元以下之純利，稅率為百分之一，五千元以上之純利，稅率為百分之二。則甲公司應納之稅為 $5000X \frac{1}{100} = 50$ 元，乙公司應納之稅為 $5001X \frac{2}{100} = 100 \frac{2}{100}$ 元。乙公司比甲公司純利多一元，而所納之稅，比甲公司多五十元又一元百分之二，相差如是之甚，豈得公平？此為累進稅率之缺點。惟此缺點已有法免除。免除之法，係使稅率隨純利額之大小而自行增減。今設一例以明之，假定純利未過五千元者稅率為每元一分，五千元以上，則每增加一元，稅率亦於一分之外，增加一分之千分之一。則五千元純利應繳之稅，為 $5000X \frac{.01}{1000} = 50$ 元。其五千零零一元純利應繳之稅，為

$$5000X \cdot \frac{.01}{1000} + \frac{.01}{1000} X = 50 \frac{10 \cdot 01}{1000} = 50.0512$$

由此觀之，純利多一元，所納之稅，亦不過多五分耳。此法可立一公式推算。假設營業稅法規定之稅率，與上述之例同，今用 X 代表五千元以上之金額，被減去五千元後之餘額，則得一公式如下：

$$\text{稅額} = \frac{.01}{1000} X + \frac{.01}{1000} X$$

更有一法，亦可免除上述累進稅率之缺點。今設一例以明之，先定一標準稅率，再規定純利之一定金額，以爲計算之基礎，在此定額以內者，以標準稅率之半稅之，超過此定額之部分，則用標準稅率計算。設如基礎定額，規定爲一千元，今有某公司營業純利爲一千五百元，則此金額中之一千元用標準稅率之半計算，其餘五百元則用標準稅率計算。若標準稅率爲每元一分，則某公司應納之稅額爲

$$\left(1000 \times \frac{.01}{2}\right) + (500 \times .01) = 10 \text{元}$$

上述四種累進法之中，以累進稅率法爲較精密，其應用較爲普遍。各國有單用累進稅率一法者，亦有採用此法而參用別法者。

營業稅所得稅之所以被認爲最公平之稅，以其可按納稅人負擔能力之大小，而以累進法課之也。故累進法在此種稅中，實爲其靈魂，若累進法不善，則所謂公平，意義全失。故累進法當求其最精密者用之。

關於第五點，免稅之扣除，總利益扣一切營業費用及折舊等損失之後，即得純利。然何者應扣除，何者不應扣除，實爲一重要問題。考英國行一般所得稅制，企業之收益，包含於所得稅之稅源內，亦不另設營業稅以復課之。（大戰後嘗行額外利益稅

及公司利益稅。額外利益稅，旋即廢止。公司利益稅現仍繼續，惟祇限於征課有限公司。英國所得稅將稅課目的分爲五類，其第四類爲企業利益與外國殖民地債券利息之類，與營業稅性質相同。其辦法規定，可由總利益扣除者甚多。摘錄如下：

(一) 壞賬，(Bad debt) 但後來收回者當加入下年之利益項下。

(二) 折舊，(Depreciation) 包含一切機器廠房屋。

(三) 器具機械之更新，此係舊者損壞不能用，以新者補充；若係添置或雖係補充而新者比舊者較好，則應作爲資本增加，不能扣除。

(四) 損失，此係就未保險而言；若已保險，則已得保險公司之賠償，不在扣除之列。

(五) 修理，如房屋等之修理。

(六) 營業費用，但擴張或改良營業之費用，帶有資本增加之性質者，不在此例。

(七) 房租，此係指爲企業經營而用者，若有一部爲私人居住，則此部份之房租，不在扣除之列。

(八) 利息，此係指爲企業與銀行往來者而言。

(九) 慈善捐款，此係指雇主捐出，用爲其雇傭謀利益者而言。

(十)國稅，公司利益稅及額外利益稅可扣除，惟所得稅則否。

(十一)老年基金，此係指由僱主捐納，不准取消者而言。

(十二)遷移費用，無論出於自願或外界之壓迫，此項費用，均可作成本論而行扣除。在美國所得稅法中，有關於個人方面之數種扣除，如個人生活費用，結婚後之生活費用，有女子之家庭費用，人壽保險費等。惟在營業稅中，此數種應不在扣除之列。

關於扣除之問題，甚易解決，祇須將費用與「資本增加」二者分別清楚，凡屬費用性質者則扣除之，有資本增加之性質者，則不在扣除之列，自可求出正確之純利也。以上五點，均為實行營業稅時所應考慮。此外尚有一問題，即若以純利為課稅之標準，則此純利以逐年之純利為根據乎，抑以數年純利之平均數為根據乎？關於此點，各國制度不同，又因企業種類而異，余以為此兩種方法，亦可參雜並用也。

營業稅各國均已實行，我國亦最適用。蓋較大之營業，均集中於都市，其散於都市以外之較小之營業，則可豁免其稅。都市之行政組織較完備，營業稅之實行，無甚困難。故營業稅可實行於先，將來所得稅遺產稅等新稅可繼續推行，一面將不合理之舊稅逐步廢除，則吾國稅制，庶幾稍有統系，而國計民生，亦將有繁榮滋長之機會焉。

所得稅之研究

馮寶麟

緒論.....所得稅之意義.....所得

稅之優點.....各國所得稅立法例之概要

.....結論.....

緒論

所得稅創自普魯士，英法等國繼之，施行之後，效亦大著。所得稅爲一種合理之良稅，殆爲一般專門學者所承認，而此種稅制之發明，在財政史上實佔極重要之地位。當十九世紀上半期，財政學家之思想，咸以爲稅源之所在，集中於生產事業，故課稅物件，非集注於生產機關，即集注於消費物，如收益稅，消費稅是也。迨至後半期，經濟思想發達，知富力之分配及社會各級人民，而納稅義務固不僅限于生產事業者，於是更進一步認一般收入爲租稅之源泉，故有所得稅之創議。

租稅之大原則：曰普及，曰公平。求公平，則租稅之征收，須與人民之負擔力相適應；求普及，則須使各階級人均負納稅義務，斯可稱良稅制矣！顧欲達此二目的，則租稅之賦課，應採用何種標準爲適宜？在解決此問題之前，首須研究租稅之歷史。自來所採用之課稅標準，固常有變易，概分之，可區別爲左列五種：

(一)以人爲課稅標準，如人頭稅，等級稅是。上古之世，人之貧富無甚懸殊，負擔能力約畧相等，此種標準之適用，尙無流弊發生，時至今日，經濟狀況，頓改舊觀，貧富天壤，若仍泥守舊制，則流弊滋多，無足深論。

(二)以財產爲課稅標準，如財產稅，財產轉移稅等是。自私有財產制度確立，貧富

之階級釐分，理財家於是主張以財產爲課稅標準者。蓋此時思想，以爲負擔力之強弱，當以財產之多少爲斷，財產愈多，則負擔力愈強；殊不知財產之數量縱相同，而其收入未必相等，課以同量稅額，是失公平之旨趣矣！況復以財產爲課稅標準，則其不藉財產而有收益者，如勤勞所得，乃有免除納稅之責，尤與普及之原則相違背者也！

(三)以消費爲課稅之標準，如消費稅是。主是說者，則以爲人無貧富，必有消費，富者消費多，而貧者消費少，因其消費之大小，從以稅之，必無不公平矣。然在實際上考察之，則收入與消費恒不能成正比例也，收入少者，幾全部耗於消費，收入多者，則其消費之部分甚微，其結果也，必致貧者負擔重，而富者負擔輕，而流弊滋生矣！

(四)以生產爲課稅標準，如土地稅房屋稅等是。主是說則謂察知生產品收益之多寡，即可測知其負擔能力之強弱，其弊也則在於專以客體之物爲標準，而不注重於主體之人力，及納稅者之經營情形，豈知所有收益固非全自客體之物而出，而人力之所及於收益者，有時影响極大，如耕作者之有勤怠，則其收穫自異，徒以其收益之數量，爲課稅之準則，豈得謂平？況此種收益稅，往往唯計算其收益，而不顧及於其債之有無，負債之收益，與無債之收益，賦之以同量之稅額，亦欠公允也。

(五)以所得爲課稅標準，如所得稅是。此種賦課辦法，以人之所得爲課稅標準，無論收入之來自財產，或勞力者，均負納稅義務，且能確實比較人民之負擔力而徵稅，是其特長之點。

上述各種課稅標準，自以所得標準爲最良，且適合公平與普及之原則，而人的標準，則強點畢露，已爲世俗所屏棄，此外如財產標準，消費標準，生產品標準，則瑕瑜互見，然尙爲各國沿用，其原因由於襲用日久，變更未易，且一經廢止，則歲入受其影響，更就稅制而言，所得稅須爲主要稅，然仍須以他稅補助之，負擔始能公平，此財產稅，消費稅，收益稅之不容一概抹煞者也！

所得稅之意義

所得稅爲對於所得者而征收之租稅，所得者無論爲法人，爲自然人，而所得之種類，無論其爲財產所得，勞力所得，均負納稅之義務也。顧所得之意義如何？亦有研究之必要。所得之涵義，有總所得，純所得，淨所得之別，而所得稅應以何者爲課稅標準，方爲正確？欲決此問題，須先有明瞭之認識。

(1)總所得與純所得之別：如甲以十萬元資本獲利二萬元，此二萬元者，總所得也；然除去生產費用一萬元，借債利息二千元，僅餘八千元，此八千元者乃純所得也。

(2) 純所得與淨所得之別：如前之例，甲餘存此八千元之純所得，尙須支出三千元之子女扶養費及其他費用，而所餘僅五千元，此五千元乃淨所得之實數。

準此以觀，總所得純所得淨所得三者之間，數目之相差，有時亦甚鉅也。在理論上言之，則用總所得爲標準，不如純所得之爲當，採純所得爲標準，又不如淨所得之爲公平。然在事實上言之，若所得稅之征收，對於所得者之家庭費用，慈善費用，教育費用等，均須除去，則其結果必至毫無所得，而稅收必因之減少。夫以總所得爲標準，似失之過苛，以淨所得爲標準，則于稅收大有妨碍，其最適於實用者，其爲純所得也歟！雖然，所得者，所得之數量，有時雖相同，而各人之消耗，究因環境而大有差異。如甲乙同營一業，獲純利二萬元，各得萬元，惟甲則上有父母，下有妻子，而乙則孑然一身，是甲乙之純所得雖相同，而淨所得則大相逕庭矣！在此情形之下，有時亦不能不加以體恤，故各國所得稅制，雖採用純所得標準，然對於最低生活費，扶養近親費，社會生活必需費等，多有免除之規定也。

所得稅之優點

所得稅之優點，畧言之，約有數端：(一) 易應於各個人財富之狀態，異其輕重也；如累進稅率之適用是。(二) 易配計生產費及負債之有無也，如採用純收益標準是。(三)

易依其生活程度，經濟狀況，規定免稅及減稅也；如最低生活費之免除，扶養費之減免是。(四)隨人民所得之性質，使稅率與之轉移也；如重賦財產所得，輕課勤勞所得是。此外如征收費用之節省，收入之富有伸縮力，亦其優良之點。由此觀之，所得稅之制度，即不能謂爲盡善盡美，然亦較收益稅消費稅財產稅等，均有過之無不及，此其所以爲各國所樂用也。今者我國府庫空虛，救補之方，端在開源節流，就現有稅制論，直接稅一項之收入，幾以田賦占其全部，如房屋稅，及特種營業稅等，則收入甚微，是直接之負擔，幾屬於地主，徵之各國，既無先例，揆之事實，寧可謂平？似應推行所得稅，以闢財源，而均負擔也。

各國所得稅立法例之概要

普國 普國之所得稅，由等級稅進步而來，一千八百九十一年制定所得稅法，其後迭有修改，分所得爲(一)資本所得，(二)不動產所得，(三)營業所得，(四)勤勞所得，及他項所得五種。分別調查之後，計算各人總所得，自總所得中除去維持費，保險費，負債，及其他負擔外，若所得在九百馬克以上者，適用累進法，其稅率自百分之一至百分之四，千九百零九年因行政整理，於普通所得稅率外，更加以附加稅率，初僅定爲暫行，今已成爲定制矣！至對於法人之所得，則除去其股本年利百分之三五外

，再就其餘額課以所得稅，又個人所得，因於子女養育之多，家族負累之重，亦可以減輕稅率。

奧國 奧國之現行所得稅法，本於千八百九十六年之改正案，與地稅，家屋稅，營業稅，公司稅，資本利息稅，俸給稅，均視為直接稅。分所得爲：(一)田地所得，(二)房屋所得，(三)營業及農人所得，(四)勤勞所得，(五)資本所得五種。而關於必要之經費，及其他負擔，均自總所得除去之，千二百枯蘭以下免稅，其稅率用累進法，自千二百枯蘭之千分之六，至於十萬枯蘭之千分之四九五，納稅義務限於自然人，對於法人另以公司稅課之，千九百十六年以戰費之故，另增加稅率。

英國 英國所得稅制，始於千八百四十二年之改革案，分所得爲五種：(A)土地房屋因於出佃而有所得者，(B)農人因於耕種而有所得者，在於英格蘭以其佃價二分之一，在於蘇格蘭以其佃價三分之一爲所得稅，(C)公債之利息，及公司股分之餘利，(D)他種所得之不包含者，(E)國家官吏公司職員所得之俸給。此五種之所得，均分別課之以稅，惟各人所得，合此數種而不及百六十磅者，則免其稅，自百六十磅以上，又各遞進而有免之額，至七百磅以上，則課其全部，其稅率依每年預算案定之，依千九百零七年之改正，則二千磅以下之所得，分財產所得，及勤勞所得，課稅各分重輕，

，而五千磅以上之所得，復課以超過稅率，戰爭之中，又復屢次修改，依千九百十八年之稅法，則普通稅率，在勤所得，最低者爲三先令三片士，最高者爲六先令，財產所得，最低者爲三先令，最高者六先令，超過稅率，則二千五百磅以上者適用之。自十片士起，次第增加至四先令六片士。

法國 法國所得稅制，經數次之提案，至千九百十四年，始由議會通過，成爲法律，千九百十六年及十八年迭加修改，免稅點爲三千佛郎，有妻者得減去二千佛郎，有子及其他扶養義務者，每一人得減去一千佛郎，五百佛郎以下，稅率爲百分之一、五，遞增至五十五條佛郎以上，稅率爲百分之二十。此外爲復創設分類所得稅，以代從前之收益稅，與普通所得稅並行，採用比例稅率，不動產所得及資本所得課百分之五，營業所得課百分之四、五，農業所得，自由職業所得，及勤勞所得，課百分之三、七五。

意大利 意大利所得稅施行已久，惟不動產之所得不在其中，故爲特別所得稅。分所得爲：(一)資本所得，(二)資本及勤勞之所得，(三)勤勞所得，(四)官吏俸給之所得，(五)農業所得。其稅率頗重，近於百分之三十，然於農工商業及其他與勞力有關之所得，不依全稅率計算，亦稍示輕重之意矣！其免稅點，戰前爲四百重利，其後於

第二三四各種之所得畧增高其免稅點，而於戰時更用附加稅率焉。

結 論

以上所述，即各國立法例之概況，我國於民國三年曾公布所得稅條例，規定第一種之法人所得，稅率爲千分之十，公債社債利息稅率爲千分之十五，第式種爲其餘各項所得，五百元以上者依超過累進稅率課之，即所得額在五百元以上者，五百元以下之所得，一律免稅，唯自五百元起算納稅，其稅率最輕者爲千分之五，由此遞加，至二十萬元以上，稅率爲千分之五十，至五十萬元以上，每增十萬元遞增課千分之五，而在同一所得額中，分別等級適用數種稅率以計算之，是爲超過累進稅率，如所得超過三千元至五千元者，自五百一元起至二千元之額，課千分之五，自二千一元至三千元之額，課千分之十，自三千一元起以上之額，課千分之十五，各種所得，均應由所得者自行呈報，唯公債社債則由發行者負報告之責，至關於負債以及各項扶養義務，無免除納稅之規定。總而言之，中國所得稅制，免稅點頗高，稅率甚輕，且用超過累進稅率，原無不公平之弊，徒以時局擾攘，未克見諸實行，民國九年呈准以所得稅收入提爲教育實業之用，擬自十年起開始征收，唯先注重從大商業及官吏之所得着手辦理，於財政部設所得稅處專管其事，然卒未能實行，誠堪惋惜。際茲訓政伊始，百廢待興

，稅制改良，尤屬必要，則所得稅之實行，不容再緩！所可慮者，所得稅之實行，較他稅更感困難。蓋所得之調查不詳，則失其實，而負擔有偏。調查之法，或爲官署自行調查，或爲人民之依法陳報，近今以人民依法陳報爲通則，然陳報尤多不實，是其通弊，此實最難解決之問題，然亦不能因噎廢食，以其進行困難，遂存畏縮之心！創行之始，其成績未必甚佳，倘能需以時日，豈無良好之效果？是在乎當局之有無決心耳！

遺產繼承稅研究

區國樑

緒言

沿革及其徵稅理由

繼承稅與遺產稅之類別

各國立法

例

結論

一，緒言

國家之生存發展，端賴租稅以維持。竊爲社會經濟，由單純而趨於複雜，自非多種之租稅并立，亦不能期負擔之普遍。但各個之租稅，均取諸於民，尤不能不慎選稅源，以期國計民生，兩無妨礙。則稅源之選擇，當審度人民之給付能力，及租稅轉稼之職能，而其互相間亦有連帶關係，他租稅或爲此租稅之補完，此租稅或爲他租稅不逮之追徵，相輔而行，以完成整然之系統。此各國租稅制度，靡不皆然也。第考各國現行租稅中，以遺產繼承稅爲最適於人民給付能力，并轉稼較難之租稅，尤能補完其他租稅（所得稅）之遺脫，洵爲最良好之稅源也！

一一，沿革及其徵稅理由

遺產繼承之課稅，其源甚古，於埃及羅馬帝政時代，已肇其端，雖此制中輟，然自十七世紀以來，漸復發達。最初行於Nedeland漸及于英，更蔓延於大陸諸國，然後歷史上觀察，其征收性質，每隨時代而變遷，或因國家確保其承繼權，而予以協力，承繼人遂納回手續費於國家，漸由手續費遞演爲租稅，或視爲財產移轉之一種，而課以交通稅。攷各國稅制，有作登記稅徵收者，如法國是也，有作印花稅徵收者，如英

國是也。迨至近代，以遺產之承繼，爲驟然致富，以其所增加之財產，爲課稅之源，屬於增富稅之一種。其徵稅之理由，則以爲此種財富，乃因人之死亡，偶然倖獲，純屬不勞利得。其給付能力，當較其他租稅爲強，且對於一般勤勞所得，猶直接或間接課稅，對於不勞利得之遺產繼承，何能獨予免征，故須課以相當稅率，藉以抑制財產之集中，而社會經濟之分配，亦賴以均衡，更無萎靡民衆勤勞心之慮，較其他租稅尤爲合理也。至于從轉稼方面研究，亦爲較難轉稼之租稅，不因租稅前轉，以致物價昂騰，而減殺民衆購買力，更不因租稅逆轉，以致生產費增加，而商品不能與國際貿易爭衡。關於此點，實非其他租稅之所能比擬，故各國無不厲行此稅，且進而爲現行租稅系統中之重要部分。

二、繼承稅與遺產稅之類別

歐美各國對於人之死亡，其財產有移轉之際，有單徵收遺產稅者，有遺產稅與繼承稅併存，分別徵收者，復有因動產與不動產之區分，而課以遺言稅與繼承稅者；更有防止繼承稅之遁脫，對於親等較近之贈與，及距繼承開始時期較近之贈與，條件附之贈與，課以一種贈與稅。要之遺產稅與繼承稅之區分，不過就其課稅價格及徵稅場合，徵有差異，實質上殊不見有區分之必要。蓋遺產稅，就財產所有人之死亡時而征

收之，其課稅價額，則先扣除葬費國課債務遺產管理費公益捐提額外，由所餘之純遺產額而定；承繼稅則於承繼開始時征收之，而以各繼承人所分得之財產而定課稅價額。然此兩種之租稅，其歸着點，同以遺產為稅源，不過總括與分離之別，若繼承稅之外，復課以遺產稅，則是同一稅源，而兩重賦課，殊背公正原則。故此兩種租稅，不宜并存，至于贈與，亦屬不勞利得，勿論其是否藉圖遁脫，均應準據最遠親等繼承稅率，一併賦課，方足以杜絕遁脫之弊，且免審查手續之繁。

四、各國立法例

遺產繼承稅，既為最良好之租稅，已如上述，則辦理此種租稅，各國稅則，當有可為考鏡之資。茲將各國稅價稅率免稅減稅之規定，畧為論述焉。

一、稅價

遺產繼承稅，係以遺產繼承人所分得之純遺產額，為課稅物件，即稅價之伸計，當以該課稅物件之時價為標準。關於不動產，則或有以賃貸價格伸計，至所有權以外之權利，則以該權利之存續期間，照賃貸價格伸算，此則各國大畧相同。至德國則對於遺產以外之繼承人財產，亦課以附加率，如一〇、〇〇〇馬克至二〇〇〇、〇〇〇馬克之場合，每一〇〇、〇〇〇馬克增加稅額 $\frac{1}{2}$ %，倘在二〇〇、〇〇〇馬克以上之場

合，每二〇、〇〇〇馬克增加%，但不得超過一〇〇、〇〇〇馬克之半價。此則與國稅法稍異。按繼承稅既以繼承爲課稅標的，祇應以所繼承之財產爲賦課物件，遺囑以外之繼承人財產，亦一併課以附加率，原非切當；但爲抑制財產集中起見，不無相當理由。卽就給付能力而言，本人既饒有財產，又得遺產以繼富，則其給付能力，當比本無財產之繼承人爲大；因此而賦以附加稅率，藉實現其他政策，似亦未可訾議。但新稅之推行，首責輕便，俾人民樂於捐輸。今若施行此種稅制，似應暫不採用。

二、稅率

稅率之類別，雖有配賦，比例，累進之分，配賦稅率之不適應於負擔力，固不俟言；比例稅率則祇照式推演，大富小富同征，絕無調劑餘地，殊不適近代潮流，故輓近稅制，多採用累進稅率。此種稅率，尤適用於遺產繼承稅，故英美德法各國，對於遺產繼承稅，均採用超額累進稅率。但遺產繼承稅與其他租稅有別，徒就其繼承財產額之多寡，差別課賦，仍未能適合此種租稅之性質。蓋遺產制度與家族制度，其關係至爲密切，家族間之生活，互有扶養義務，尤具深切愛情。然此扶養義務及血族愛情，輒因繼承人與被繼承人之親等遠近而異，故於其繼承財產額之多寡，附以等級外，尤當因其親等之遠近，再附以等級，而分定其稅率。茲畧舉一二，以資參考焉。

法國繼承稅，肇端於封建時代，一九〇一年始用累進稅率，爾後屢次改革，稅率益增，茲表列其稅率如次：（單位佛郎）

親 等	1—2,000	2,001—10,000	10,001—50,000	50,001—100,000	100,001—250,000	250,001—500,000	500,001—1,000,000	1,000,001—2,000,000	2,000,001—5,000,000
	%	%	%	%	%	%	%	%	%
親	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	9.	11.
一親等之直系單屬	1.50	2.00	3.00	4.00	5.00	6.00	7.00	9.00	11.50
二親等以上之直系單屬	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	10.	12.
一親等之直系尊屬	2.50	3.50	4.50	5.50	6.50	7.50	8.50	10.50	12.50
二親等以上之直系尊屬	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	11.	13.
二親等以上之直系尊屬	3.50	4.50	5.50	6.50	7.50	8.50	9.50	11.50	13.50
兄弟姊妹間	10.	12.	14.	16.	19.	22.	25.	28.	35.

伯叔父母姪輩	15.	17.	19.	21.	24.	27.	30.	33.	37.
祖父母之兄弟與兄弟之孫	20.	22.	24.	26.	27.	32.	35.	38.	42.
四親等以上之親族并非親族	25.	27.	29.	31.	34.	37.	40.	43.	48.

至於德國繼承財產並繼承人原有之財產，亦賦以附加率，既如上述，然對於繼承財產之賦課，與法國同設兩等級徵收之。其等級之差別如左表：

最初之20,000 M	I	II	III	IV	V	VI
次之 30,000	4	5	6	8	10	15
同 50,000	5	6	8	10	12	20
同 50,000	6	8	10	12	15	25
同 50,000	8	10	12	15	20	30
同 50,000	10	12	15	20	25	35

同	1,000,000	12	15	20	25	30	40	
同	2,000,000	15	20	25	30	35	45	
同	250,000	20	25	30	35	40	50	
同	250,000	25	30	35	40	45	55	
同	250,000	30	35	40	45	50	60	
同	以上之類	35	40	45	50	60	70	

附註

一、配偶者嫡出之子與嫡出之子女

同一地位之兒女、母認知之私生兒、及曾爲父所

認知之私生兒、

二、列舉於第一項之卑屬、

三、父母及兄弟姊妹、

四、祖父母、祖父、母之直系尊屬、

兄弟姊妹一親等之卑屬、繼父母、

、姪姑、繼子之配偶者、不屬於

(二)(三)之部類、雖非子女

、而視同子女者、

五、兄弟姊妹之二親等之卑屬、兩

親之兄弟姊妹、傍系二親等之從

兄弟姊妹、

六、其他之繼承者

以上所列稅率表，屬於一九一九年頒行，法之創作當時，區別繼承稅爲遺產稅繼承稅及遺贈稅三種。迨至一九二二年七月，復加修正，採用單一繼承稅，從前之遺產稅全然廢止。至繼承人與繼承人之繼承關係，從前分爲六等級，現在合併(五)(六)兩項爲五等級，尤注意於配偶者繼承之場合，凡配偶者之繼承，全然免稅，但配偶者同年齡差二十歲以上，結婚後未經過五年之場合，獨課稅焉。如爲夫婦共同財產之場合，配偶者一方死亡之時，其生存配偶者一方所持有之財產，不得視同遺產合計賦課，至於繼承遺產以外之繼承人原有財產，仍照舊合併課以附加率。茲將繼承稅與附加率一併表列如次：

獲得財產額100,000M之場合	I %	II 5	III 6	IV 8	V 14	VI
附加率100,000M以上之場合	3.85	5.5	6.6	8.8	15.4	
200,000.....	4.20	6.0	7.2	9.6	16.8	
300,000.....	4.55	6.5	7.5	10.4	18.2	

40.....100,000.....	4.90	7.0	8.0	11.2	18.6
50.....500,000.....	5.25	7.5	9.0	12.0	21.0
60.....600,000.....	5.60	8.0	9.6	12.8	23.8
70.....700,000.....	5.95	8.5	10.2	13.6	23.8
80.....800,000.....	6.30	9.0	10.5	15.2	26.6
90.....900,000.....	6.65	9.5	11.4	15.2	26.6
100.....1,000,000.....	7.00	10.0	12.0	16.0	28.0
5,000,000.....	17.50	25.0	30.0	40.0	70.0

又如日本則於繼承稅中分列爲戶主繼承與遺產繼承兩種，而各異其稅率，其稅率表分列如次：

戶主繼承

課稅價格	稅	率
五千元以下之金額	繼承人爲被繼承人家族之直系尊屬時	千分之五
超過五千元之金額	繼承人爲被繼承人指定者民法第九百八十二條被選定者係被繼承人家族直系尊屬或贅婿時	千分之六
超過一萬元之金額		千分之七
超過二萬元之金額		千分之八
超過三萬元之金額		千分之十
超過四萬元之金額		千分之十二
超過七萬元之金額		千分之十四
超過十萬元之金額		千分之十七
超過十五萬元之金額		千分之二十
超過二十萬元		千分之二十五
每增十萬元遞加千分之五至百萬元止		加千分之五

率

遺產繼承

課稅價格	繼承人爲直系卑屬	繼承人爲配偶或直系卑屬	繼承人爲其他
千元以下之金額	千分之十	千分之十二	千分之十七
超過千元之金額	千分之十二	千分之十四	千分之二十
超過七千元之金額	千分之十四	千分之十七	千分之二十五
超過一萬元之金額	千分之十七	千分之二十	千分之三十
超過萬二元之金額	千分之二十	千分之二十五	千分之三十五
超過三萬元之金額	千分之二十五	千分之三十	千分之四十
超過四萬元之金額	千分之三十	千分之三十五	千分之四十五
超過五萬元之金額	千分之三十五	千分之四十	千分之五十
超過七萬元之金額	千分之四十	千分之四十五	千分之五十五
超過十萬元之金額	千分之四十五	千分之五十	千分之六十
超過十五萬元之金額	千分之五十	千分之五十五	千分之六十五
超過二十萬元之金額	加千分之五	加千分之五	加千分之五

每超過二十萬元增收千分之五至百萬元止

總上觀察，各國稅率畧有輕重之分，此因各國經濟狀況各不相同，斯其担稅能力亦自有別，間或與遺產稅并存，已屬重征，尤不能不稍輕其稅率。如法國則屬於征收繼承稅外，復征遺產稅者也。若夫日本除遺產繼承以外，復分別戶主繼承，差別征收，此又因該國民情不同所致也。我國宗法時代，亦長宗子繼承，今仍遺風未泯，故長子嫡孫之制尙存，現雖稍頹廢，但本於慎終追遠之旨，仍有將遺產酌留若干，名曰蒸嘗，留爲祭祀之用，並以其餘而辦理族中公益事務者。即我國如辦理此種租稅，對於蒸嘗，亦應仿照日本稅則，異率徵征之，庶與國情無相背焉。

三，免稅

租稅中有基於行政上或社會政策之理由，與夫其他特殊事情，每有免稅之規定，採用累進稅率者，并頒訂定最高額，以免遞進無窮，及賦課太重之弊。各國之繼承稅，亦多本此理由，均有訂定最高額與免稅額者。英國對於千磅未滿者不課稅，最高額則遞稅至四成爲止。德國則對於五百馬克未滿者不課稅，最高額遞稅至七成爲止。意國對於百利厘未滿者不課稅，最高額遞稅至七成五爲止。日本則於二千元以下之戶主繼承，五百元以下之遺產繼承，免除課稅，又既經一度征收繼承稅後，五年內復開始

繼承時，准扣除與以前相當之稅額，照其餘額征收，復於七年內再開始繼承之場合，准免除其相當半額之繼承稅。如此辦理，雖足輕人民負擔，惟繼承稅既以繼承爲徵稅根據，則無論開始繼承若干次，仍應照全額征收，無輕減之理，且於最長時間，繼承之次數愈多，斯抑制財產集中之效益大，更無輕減征收之必要也。至於英國則對於寡婦及二十一歲以下未成年者繼承，較普通免稅額爲高，如未滿二千磅以下者不課稅。蓋二十一歲未滿之未成年及寡婦，類多不能獨立營生，每賴其被繼承人扶養，被繼承人一旦死亡，其經濟狀況當比較以前踴躍，其免稅額較普通爲高，尤屬適合於納稅者之給付能力。然超過此免稅額時，則照普通稅率表征税，仍嫌過重，宜按其年齡及財產額附以等級，另定稅率征收。若寡婦之繼承，我國亦應定免稅額外，仍當預預征收，俟其死亡時，從其遺產額按率追徵。蓋我國習俗，當繼承開始之際，將遺產分配與其子女外，另酌留若干遺產爲寡婦養生送死之資，其分配額恒少於各承繼承人所得財產，故必俟其死後，除所支喪葬費如有盈餘，全數撥爲蒸嘗，較爲妥善。蓋寡婦所分得之遺產，多以最低生活費爲度，若非猶豫征收，誠恐不足瞻養也。又各國對於繼承稅之征收，有准其提供担保，分期繳納者，原以便籌措而易輸納，雖征收手續，不免稍繁，但不能不酌量情形，妥爲捐益，以利新稅之推行也。

五結論

遺產繼承稅，爲近代各國所厲行之租稅，既如上述，且爲國庫收入大宗。按英國每年此項租稅收入爲四七七二九千磅，法國每年收入爲四萬七千八百萬法郎，普國每年收入爲六萬馬克，德國每年收入爲五千萬馬克，意國爲一萬八千五百萬厘利。此爲一九一九年統計，現年諒有增加，當不止此數。惟此種租稅遁脫頗多，倘能設法杜絕，其增加稅收，信可預期，按諸各國經驗，每藉贈與而遁脫，更有假藉名義買賣而遁脫，卽對於贈與，除捐提於慈善團體或其他公益法人不附以條件者，得免稅外，其餘概照最遠親等稅率賦課，庶稍減藉贈與而脫稅之弊。至藉假名買賣而脫稅者，則不能不藉登錄稅及土地移轉增稅價稅爲之補完，此又胥賴於富連環性之租稅系統，相輔而行，方臻完善。且不動產苟厲行強迫登記，則所有權及其他權利之主體，按冊籍自易查考，故當承繼開始之際，其承繼人所申報財產目錄，縱有瞞漏，亦易發覺，其餘商號登記營業註冊等，同時厲行，尤足爲新稅推行之助。至於承繼人遺產申報，暨財產評價各手續，與夫財產評價委員會之組織，自必縝密規定，方有所準據，然究應如何規定，方適合於社會情況，而切於實用，尤當參照學理，準諸國情，庶能施行無碍耳。

財政論集

遺產繼承稅研究



十六

整頓糧務計劃書

羅宗塗

1. 劃一名稱

(甲)關於稅則——定田賦爲三等九級二十七則……改變標準……
……征收大洋……修改糧冊

(乙)關於征收——申票費……零碎數……糧局費筆墨費

公佈納糧法……打破包辦制度……改良糧票

2. 改良征收法

3. 調查的丁

嚴查田畝
登記……驗契……清丈田畝

現在糧稅制度，多沿自宋元舊制，名目繁雜，數目參差，田多溢稅，戶無的丁，加以糧房包辦，積弊殊深，以致民欠丁米，遞年增加；若不急為設法整頓，國課前途，何堪設想！惟整頓之法，千頭萬緒，倘若逐一縷陳，非實地調查狀況不可。茲將其最顯著之點，分述如左：

(一) 劃一名稱

糧稅名目，異常繁雜，若不從新更定，流弊滋多。茲將其關於稅則及關於征收者兩種，畧述如下：

(甲) 關於稅則

我國田則，省與省不同，縣與縣各異，且數目以兩為本位，零碎非常，照各縣縣志田賦所載，有一則數目，計至小數十餘位而不止。

蓋因宋元時生活程度極低，且舊日計算徒重數理，而不顧實際，故當實施計算時，極為艱苦。今為便于計算起見，擬劃一稅則如下：

(子) 定田賦為三等九級二十七則，此制即仿尚書所定舊制而增益之。蓋此種制度，頗為妥善，茲將等級錄之如下：

(1) 一等田內再分上中下三級，每一級中，復分三則；

(2) 二等田內再分上中下三級，每一級中，復分三則；

(3) 三等田內再分上中下三級，每一級中，復分三則。

新擬稅則表

第一等										第二等										第三等						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27
七	六	六	六	六	五	五	五	四	四	四	四	四	四	四	四	三	三	三	三	三	三	三	三	二	二	二
毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫	毫
二	九	六	三		七	四	一	八	五	四	三	二	一		九	八	七	六	五	四	二		八	六	四	
仙	仙	仙	仙	毫	仙	仙	仙	仙	仙	仙	仙	仙	仙	毫	仙	仙	仙	仙	仙	仙	毫	仙	仙	仙	毫	
每則遞加三仙										每則遞加一仙										每則遞加二仙						

右列三等九級二十七則制度，即將全國定某省為某等某級稅則，省內再定某縣為某級第幾則田賦，庶名目劃一，稽征自易，但每則占銀若干，謹列表以明之：

右表所列二七則，銀數最高者爲七毫二仙，最低者爲二毫，中間用相遞加減法，即第一等每則遞加三仙，第二等每則遞加一仙，第三等每則遞加二仙，均以大洋爲本位。

(丑)改變標準 田賦既定，即將舊日之複雜田則，一概改爲新則。茲定其改變標準如下：

(一)舊制地丁民米正耗餘雜糧捐等名目，一律掃除，統而名之曰錢糧。例如某省某縣某則舊制每畝田定地丁正銀一錢，民米五升，征收時連正耗餘雜糧捐等項，統征如左：

(銀)正銀一錢，加火耗若干，平餘若干，又雜費若干。(實數各縣不同)今假定合耗餘雜三項爲七分，即正銀一錢，連正耗餘雜併計一錢七分，又照正銀一錢收加三糧捐，總共收銀二錢，是即某則名爲一錢者，實收銀二錢。

(米)民米(又名漕米色米)五升，定正米價銀若干，加鼠耗若干，羨餘若干，又雜費若干。(實數各縣不同)今假定合正耗餘雜四項爲三錢，(即每石六兩)又照正米五升收加三糧捐銀一分五厘，(即每石三錢)，總共收銀三錢一分五厘，即某則名爲五升者，實收銀三錢一分五厘。

綜上所列銀米二項，今統稱之曰錢糧，合銀米兩數爲五錢一分五厘，伸大元七毫二仙，卽將舊日某則改爲第一等一級第一則，每畝收錢糧銀七毫二仙，其餘各則因其銀數多少，列入第幾則，其改變計算方法，卽照此類推。

(2) 附加各費，如大學費，地方團警等費，則仍舊制，不必混入錢糧計算，以示區別，而免混淆。但此加數目，應酌量減輕。例如加二大學費，應改加一，及加一團警費，應改爲加百分之五等類，此則名爲減輕，實依然仍舊，蓋舊日照正銀米加征，今則照正雜加收故也。

(寅) 征收大洋 舊日丁米概收大洋，廣東方面，則以毫銀加二五元水征收，今爲劃一全國收入起見，亦一律收大洋。

(卯) 修改糧冊 丁米既然改變，糧冊當然從此而變，蓋糧冊所載田則及銀數，均已變更故也。查各縣糧冊，多自咸同年間修編，陳舊已不成書，應該趁此修改，以免散失。

(乙) 關於征收 現在各縣征糧，除了米正雜外，尙有所謂串票費零碎數，糧局費、筆墨費等種種，名目極爲複雜，亟應一律掃除，以免因此而欺詐民間額外加征之弊。

(子)串票費 卽納糧之收條費，人民既經納糧，理應發回收條，政府各項收入，人民各項繳納，均皆如此，并不另行征費，何以錢糧一項獨異！且多納三數分之票費，本無問題，但因此名目越多，而收糧員司作弊越劇，豈獨計算繁雜而已哉！各縣縣署，既有財政經費一項，當然正當開銷，以購製串票，何必斤斤要取償於民間耶！此種辦法，殊屬令人難解，況實際上確已由縣財政經費項下支出製票費用，而收入該項票費，則直解省庫，此種辦法，絕非妥善。且夷攷串票費之由來，非祇票紙費而已，實有所謂補串頭錢水之義存焉。蓋舊日用錢制度盛行之時，人民納糧，均用銅錢每若干錢爲一串，每串要補錢水若干，是卽串收費若干，票收費若干，後統征之曰串票費，此串票費之名目所由起也。今者納糧用銀幣，串之意義，早經消滅，已無補費之存在，不過政府徒守舊制，不事更新，故沿用舊制而已，若整頓糧務之時，應卽一併將該串票費刪除。

(丑)零碎數 舊制稅則過於零碎，一則定銀幾分或幾厘，延至小數十位以下，而不截止者，所以計糧起征之時，又復零碎算入征收。其辦法如下：

(銀)不滿分數者，以一分計，卽分數以下之數，無論多少，一律加滿一分，

而征收之；

(米)不滿截合數者，以一合計，即合數以下之數，無論多少，一律加滿一合，而征收之。

右列兩項數目，名之曰零碎數，亦須解省，此種碎銀收入，爲數無多，徒使計算者勞苦耳，故應予免除，以簡手續。且稅則既經改變，數目自無從前之零碎，間或遇有零碎時，理應用四消五長之法計算之，截至少數三位文數止，無論計則起糧或征收之時，均用此法計算，自無零碎之可言。

(寅)糧局費筆墨費 各縣糧局，或有籍口經費不敷，每票加多局費或筆墨費一二厘不等。此種辦法，實開糧司作弊之端，均應一律掃除，以杜流弊。

(二)改良征收法

舊例收糧，諸多作弊，以致人民視糧房爲敲詐機關，裏足不前，迨致迭令嚴追，始行納糧，此所以民欠遞增之一最大原因也。然糧司作弊，又因征收法之不善，有以使之也，故欲整頓，必先改良征收方法而後可。茲將改之方法分述如下：

(甲)公佈納糧法 錢糧名目，極爲繁雜，即令從新劃一名目之後，亦有數種名目存焉。即如廣東一省而論，除正糧外，有所謂二成大學附加，一成地方團警

費附加，（如無地方附加，則三成大學費）遞期加征滯罰金百分之五等名目，人民已不明瞭，遑論舊制未改以前之丁米，耗餘，雜糧捐，串票，碎銀，各種名目乎？罰金以半年為一期，故宜將納糧計算法分期編妥，公佈週知，俾人民明瞭應納銀數，自然踴躍輸將，且糧司亦無從而作弊，征收必有起色。茲將該計算法列於後：

年別	類別	類別				總其伸 合毫銀	說明
		正糧	附加大 學費	罰金	合毫銀		
辛 亥	每糧一 元	大洋	毫銀	大洋	毫銀	一元二 毫五	
元年至六年	每糧一 元					一元二 毫五	
七年至十二年	每糧一 元			某毫		某元	罰金第某期即加幾征收
十三年至十四年	每糧一 元			三毫		某元	罰金第某期即加幾征收
十五年	每糧一 元		三毫	免		一元五 毫五	

右列舉其大概，因各縣情形不同，且罰金遞期加征，若從實數，當將該縣實在情形，調查清楚，方可製表。該表名為某年份止（或下）半年納糧計算法，

并予表內聲明，表內不列；不准濫收，又舉其顯例，附註計算之方法，俾人民照此表可計算實納糧錢若干，則糧司無從作弊，而人民易於繳納矣！

(乙)打破包辦制度 舊制各縣征糧，多由糧房包辦，此種糧房，數年而不一易者有之，十餘年而不變更者有之，故其種種作弊方法，筆難盡錄。實征收錢糧之一大障礙物也！故欲征收容易，減少積欠，必要將糧房包辦制度打銷，直接由縣財政局派員征收，方有功效。

(丙)改良糧票 糧票即納糧之收據，已如上述，夫既曰收據，依正當手續而論，如繳銀十元，該收據應填足金額十元，此收銀之通例也，何糧票而獨異。查現行糧票，祇填地下正銀若干，色米若干，此外如耗餘雜糧捐米折及各項附加等項，一概不寫，因此糧司作弊，有機可乘，此亟宜改良，以杜流弊。茲將應載數目開列如下：

(一)錢糧數目 此照新擬整頓後總名曰錢糧之辦法填寫，務須填寫清楚。不可潦草以免混淆；

(二)附加費數目 例如廣東方面附加大學者，則先寫附加率為加三之類，後照錢糧加算總數填寫，如有多種附加，亦須分項寫明，以清眉目；

(三)總共數目 總共收銀數目，即納糧人交銀實數，照實填寫。

如廣東方面，在未改發大洋以前，須於合計時，折合銀毫，照實填寫；換言之，即納糧人交銀若干，即照所交銀數據實填入，票式仍用三聯根，但騎縫處須編號碼，及寫總共銀數，以免流弊。

(三)調查的丁

現在糧冊所載戶柱名目，除少數新立戶外，一概皆有舊戶，此種戶名，或係別號，或係正名，均屬已死之祖先名字，現欲查其正確戶丁，實非容易，故欠糧者有所取巧，征收安得有起色耶！故不整頓則已，如欲整頓，必須調查現在生存之的丁(或柱丁)真正姓名鄉居(如有門牌一并填查)，逐一填入糧冊，俾得按圖索驥，不特下年欠糧易于追尋，即其本人亦不敢拖欠也。

(四)嚴查田畝

現在田不跟糧，糧不跟柱，往往有田無糧，有糧而無柱。有柱而無糧者，此皆田不跟糧之弊也。推其原因，有因賣田不去糧者，有因亡糧飛柱者，此實欠糧之一大原因也。調查之法有二：

(甲)登記 人民所納之糧，究掌何處，田畝土名若何，田形畝數稅則等項，及有無契據，均一一令人民從新自行登記，縣署再行復查明確，核計清楚，紀錄於糧冊之內；

(乙) 驗契 人民掌業，當有契據，如無契據，亦應補印，如挨戶調驗契據，并調查田名稅畝，紀錄於糧冊之內，則糧自跟田矣：

(丙) 清丈田畝 大約民間所占之地，許多無納糧者，欲使地盡有糧，糧無不納，非清丈不可。

綜上所述，不過舉其大概耳，至其詳細辦法，非實地調查清楚不可！蓋各處情形不同，實施辦法自易，今者當道收糧，動曰國課重要，徒然一紙空文，嚴責縣署，縣長亦承轉而催促糧房，糧房則乘此機會，勒詐民間，然對於征收，卒之無甚效果，皆因不知上述各種弊端；即或知之，而不實行整頓者，有以致之也。倘若實行整頓法之（一）劃一名稱，（四）嚴查田畝兩項，則於原有糧額之內，減少許多積欠。此均有益於國稅，而有利於人民者也。願有斯責者，其加之意焉。

財政論集

整頓糧務計劃書



十二

本省營業稅談

馮寶麟

營業稅

之性質

營業稅

之征收方法

本省

營業稅所採用之課稅標準

自七級差等稅實行，內地二五稅局撤消，煤油特稅復歸海關征收，本省收入因之銳減。况復裁厘之期邇在目前，裁厘後，庫收更受重大打擊！倘不圖彌補之方，則收支額相差巨大，雖有巧婦，無米何以爲炊！廳長馮公對於財政之設施，固精思熟慮之矣，裁厘金，廢苛捐，及其彌補方法，自有具體計劃。竊以爲裁厘後之彌補，當不出於興辦合理的新稅之一途。所謂合理的新稅者：如所得稅，消費稅，營業稅等是也。所得稅消費稅之舉辦，尙無端倪，至營業稅則征收條例經本廳於日前呈請省政府核示，一俟通過，即可實行。此種創辦之新稅，與本省財政至有關係，想亦爲一般留心財政者所欲亟知者也！

營業稅之在我國，雖爲新產物，而在歐洲文明諸國，則沿用日久，實爲數見不鮮之事也！營業稅之性質如何？營業稅之征收方法若何？本省營業稅採用何種課稅標準？爲使一般人民明瞭起見，分別敘述於左：

(一) 營業稅之性質

營業稅者，收益稅之一種，以營業收益爲其稅源，對於營業人所賦課之稅也。而營業收益之涵義如何？似亦有解釋之必要，所謂營業者，即以收益爲目的而經營之之常業也。準此以觀，則不以收益爲目的之常業，與夫雖抱有收益目的而經營之事業，

但其時期爲一時的者，均不包含之。顧持此說爲解釋，而營業二字之界限，仍屬廣汎，殊難確定，究之經營何種事業始得稱營業？課之以稅，關於此點，實成疑問。故各國稅制，對於所賦課之營業種類，均設有制限也！至就常例言之：則凡商業，工業，交通保險銀行等業，無論大小，種類如何？均可納入營業範圍之內，至農業課稅，則多於營業稅外，另課以土地稅，此種觀念，固爲一般人所認識。所謂收益者，即指資本獲得，勞力獲得，及企業贏利之混合體而言。至數種所含成分或多或寡，則依營業種類及規模大小定之，小者偏于勞力獲得，大者偏於資本獲得及企業贏利，故所定稅率不能不因之有所區別！營業稅既爲收益稅之一種，在原則言之，祇能就其純收益征收之，各種營業費如生產費用，資本利息，保險費用，負債利息等，均須自收益總額除去，方爲正當。惟在今日施行營業稅之國，能絕對遵守此原則者，實未之見！此則因調查之困難，有以致之。

(一)營業稅之征收方法

營業稅以營業收益爲課稅標準，已如上述。考各國現行稅制，有依收益實際以定之者，亦有依收益外形以定之者，依實際標準者，在理論上固無可非難，惟當調查之際，非一般商人有財產總冊，貸借對照表者，不能收效，若欲一一鈎稽而檢查之，則手續困

難，施行未見順利，且足以束縛企業者之自由，阻害營業之發達！新辦營業稅之圖，多採外形的標準者，職是故也。吾人于討論之餘，約可區分現行征收法爲兩種：（1）營業等級法，（外形的標準）營業收益法，（實際的標準）茲詳述如次：

（1）營業等級法 此法以營業外形爲標準，而推定其收益之數，劃分等級，分別課稅，其分類法又可細分爲三種：

I. 以營業種類分爲等級者，則準於營業技術上經濟上之性質，如工場業，手工業，大商店業，小商店業等是。

II. 以營業之大小分爲等級者，則準於營業之範圍，及其規模，如營業總收入額，資本額，從業人數，舖戶租金等是。

III. 以營業地域分爲等級者，則或準于其消場之廣狹，或準于所在地之人口等是。

（2）營業收益法，此法以收益之實際爲課稅之標準，是由間接之估計，而進于直接之調查，由外形之觀察，而進於內容之研究者矣！其征稅方法約可分爲兩種：

I. 收益之概算法，概算各營業數年內平均總收益，而除去其營業費用，以爲課稅之基礎，但此不過普通之估算，未必能合於實際之純收益也。

II. 純收益與資本額合算法，此法於收益之外，更參酌所用資本多寡，以定其稅率；

蓋以收益之數雖相同，而投資之多寡不同時，則收益之厚薄懸殊，而稅率不能不有所區別！例如甲以萬元之資本獲純利千元，乙以五千元之資本獲純利亦千元，于此課稅，實應重課乙，而輕課甲也。故此法除以收益為課稅標準外，更參用資本額以定其稅率，而於每級稅額，更分最高率平均率最低率三種，分別適用焉。

上列各項征稅方法中，當以純收益與資本額合算法最為公平，能與收益之實際相應，誠為最合理之稅法！至其他各種標準，既非準於營業之純收益，自不能求其負擔之公平也。

(二)本省營業稅所採用之課稅標準

本省向無普通營業稅，有之惟當稅與烟酒牌照等，然其性質係屬特種營業稅。是普通營業稅之興辦，係屬創舉，祇得內審本省商業狀況，外考各國成規而定之。此次營業稅條例，係出自籌辦營業稅委員會所擬，當時各委員對於課稅之標準，曾為縝密之討論。余謂營業稅之征收法，當以純收益與資本額合算法為比較完善，能得公平之結果，且為近世文明諸國所沿用，但我國現在情況之下，行之頗難，蓋我國商店採用新式簿記者為數極少，欲調查其純收益之實況，困難滋多，故採用純收益與資本額合算法，在今日尚非其時！次論及以營業收入額或資本額為標準之問題，多數意見則以為

營業收入之多寡，與純收益之數未必能成正比例，而以資本額爲標準，弊亦同，但採用資本額爲標準，簡而易行，實爲辦理營業稅之一種初步辦法，再就本省實際狀況而言，如採用純收益法，其勢不得不出於調查之一途，而部據之檢查，亦在所不免，如此則必致引起商民之誤會，前次召集各商會代表談話時，各代表咸謂「商人之盈虧實況，雅不欲使人洞知。」故調查亦恐難得實，適增糾紛，現爲免除商民疑慮，使宜於就範起見，似以採用資本額標準法爲宜！且採用資本額爲標準，則有前時之商業牌照爲根據，可免調查之煩，其中所報資本額縱有不實不盡之處，亦可另圖糾正之法，自可省却無數困難也。上述者，即營業稅條例所以採用資本額爲課稅標準之理由，以愚見所及，亦以該委員會之主張係切近事情，無可非難，吾人固不應高唱學理，加以抨擊，亦毋扭於「舊稅爲良稅，新稅即惡稅」之劣習，羣起反對，阻礙新稅之進行，則本省財政庶有豸乎！

介紹漢代討論稅制專書

鹽鐵論

——食鹽專賣之論爭——

歐宗祐

一，鹽鐵論之由來

二，鹽鐵論之性質

三，鹽鐵論中關於食鹽專賣之論爭：

(甲) 法律上之理由

(乙) 財政上之理由

(丙) 政治上之理由

(丁) 社會上之理由

四，結論——著者意見。

財政論集

介紹漢代討論稅制專書

鹽鐵論乃漢代鹽鐵爭議之紀錄。漢代鹽鐵之議，因何而起？起於何時？漢書食貨志曰：

「昭帝即位六年，詔郡國舉賢良文學之士，問以民所疾苦，教化之要。皆對：願罷鹽鐵酒權均輸官，毋與天下爭利，示以儉節，然後教化可興。弘羊難。以爲此國家大業所以制四夷，安邊足用之本，不可廢也。」

漢書公孫劉田王楊蔡陳鄭傳曰：

「……迄昭帝世，國家少事，百姓稍益充實。始元六年，詔郡國舉賢良文學士，問以民所疾苦，于是鹽鐵之議起焉。」

又同傳之贊亦曰：

「所謂鹽鐵論者，起始元中徵文學賢良問以治亂。皆對：願罷郡國鹽鐵酒權均輸，務本抑末，毋與天下爭利，然後教化可興，御史大夫弘羊以爲此迺所以安邊境，制四夷，國家大業，不可廢也。當時相詰難，頗有其議文。」

鹽鐵論劈頭亦有如下數語：

「惟始元六年，有詔書，使丞相御史與所舉賢良文學語問民間所疾苦……」綜上以觀，鹽鐵之議，實始於昭帝始元六年，是時新承武帝之後，民生疲弊，大將軍霍光

受遺詔輔政，詔郡國舉賢良文學之士，間以民所疾苦者。賢良文學皆主張悉罷鹽鐵酒權酒均輸，毋與天下爭利；而御史大夫桑弘羊等則以鹽鐵酒權均輸爲國家大業，爲制服四夷，安邊足用之本。若一旦罷之，則內空府庫之藏，外乏執備之用，使備塞乘城之士，飢寒于邊。』主張無論如何，不能罷廢。當時賢良之士，以茂凌唐生爲之魁，文學之士以魯萬生爲之魁，共六十餘人，咸聚闕庭，聞闈焉，侃侃焉，與公卿大夫相詰難。爭辯甚爲劇烈，爲我國財政史中最大爭議之一。漢書所謂『鹽鐵之議』，卽指此也。當時互相詰難之議文，『平宣帝時，汝南桓寬次公……博通善屬文，推衍鹽鐵之議，增廣條目，極其論難，著數萬言……』卽今日所行之鹽鐵論也。全書爲對話體（Dialogue）由御史大夫或丞相史與賢良文學之答問及駁難而成，其中描寫賢良文學與公卿大夫駁難之情形，如賢良文學皆離席曰，『國病第二十八，』大夫不說，作色不應也，』相刺第二十』丞相史默然不對，』刺議第二十六』文學悒悒而不言也』國疾第二十八……宛若桓寬身經目擊當時爭議之狀也者。其實寬不過想像當時之情形，推衍潤飾而已。鹽鐵論中之主張，雖大體本于當道及儒生之說，至文辭之末，則經桓寬之潤飾者甚多，不能視爲當時之會議紀錄，蓋自昭帝平宣帝時，其間歷時三十餘載。桓寬始推衍鐵之議，將其筆之于書也。

桓寬對於賢良文學之說，表滿眶同情，對於公卿大夫，則甚爲不滿，深著微詞。其雜論篇託客言以表示其意見，謂「公卿知任武可以辟地，而不知德廣可以附遠；知權利可以廣用，而不知稼穡可以富國……務資利長威，豈不謬哉？」然通觀鹽鐵論一書，覺寬所持態度，尙爲平允，毫無偏宕。對於當道之意見，及賢良文學之主張，皆並存而不偏廢。純用客觀的公平的態度，叙述雙方之駁難，絲毫不參加私人意見，亦不稍示軒輊于其間，祇將雙方之意見，赤裸裸地寫出，提供吾人正確之材料，使吾人得此材料，以判別雙方主張之短長，論據之強弱。又，當道及儒生見解相異之點，及桑弘羊等之經濟及財政上之意見，亦可由此求之。著者此種態度，確屬難能可貴，鹽鐵論之可貴，此其一因也。

鹽鐵論中論難之範圍，不限于鹽與鐵，其他如酒權，如均輸，亦皆爲論難之目的；然桓寬獨以鹽鐵名其書者，何也？一派學者，以爲鹽鐵二字，實含惋惜之意。蓋賢良文學之建議，多被採用，獨鹽則仍舊，桓寬惜其說之不能盡行，故以名其書焉。此派可以四庫全書總目爲其代表。其說曰：

「……昭帝始元六年，詔郡國賢良文學之士，問以民所疾苦。皆請罷鹽鐵權，與御史大夫桑弘羊等建議相詰難。寬集其所論爲書，凡六十篇，篇各標目。」

實則反覆問答諸篇皆首尾相屬。後罷權酤，鹽鐵如舊，故寬作是書，惟以鹽鐵爲名，蓋惜其議不盡行也。

學者間多從是說。但余對此，不敢苟同。蓋（一）古人著書，對於書名篇名絕不似近人之斟酌，使涵有意思在內；惟往往以書首數字名之，如論孟以首字分章，即其最顯著之例也。鹽鐵論開卷第一篇本議曰：「今郡國有鹽鐵酒權均輸，與民爭利……」。寬或從古例以首字名書，亦未可知。（二）中國文書，其性質上最忌字句冗長，鹽鐵論屢以鹽鐵二字，代替鹽鐵酒權均輸，如第四十一篇鹽鐵取下云：「賢良文學，不明縣官事，猥以鹽鐵而爲不便……」即其例也。寬欲字句簡練，故以「鹽鐵」二字代「鹽鐵酒權均輸」以名其書，此亦爲可能之事，綜而言之，鹽鐵論無論因何而命名，但其中所論者，絕不僅限于鹽鐵。今爲縮小範圍計，僅討究其中關於食鹽專賣之論辯而止。

鹽鐵論中關於食鹽專賣之論爭

如上所述，鹽鐵論中，除鹽鐵之外，餘如酒權均輸，亦爲其中重要論題。此外對於侵畧主義，和平主義，禮治主義，術治主義，節儉主義，重農主義，重商主義，約言之；即爲政者之應變主義，及儒生崇古主義，亦有論及。故議論縱橫，辭鋒散漫，而不能集中，喧賓奪主，轉失本來提出討論之大題目。僅就鹽專賣之論辯而論，亦惟

禁耕，復古，非鞅，本議，錯弊，刺權，憂邊，輕重，未通，國病諸篇稍論及之而已。通觀此數篇中雙方之論據，概括而歸納之，當局對於專賣之理由，約有四種，即法律上之理由，財政上之理由，政治上之理由及社會上之理由而已。而賢良文學對之，則盡力非難，反覆論辯，以成當日之論戰。茲試將雙方之辯論擇錄于下，藉明其所爭之點安在，其理由若何，并未附批評焉。

(一) 法律上之理由——當局謂普天之下，莫非王土，山海土地，在法律上爲君主所有，從而權之，爲理所當然之事。故禁耕篇曰：「家人有寶器，尙函匣而藏之，况人主之山海乎？」復古篇曰：「古者名山大澤不以封，爲天下之專利也。山海之利，廣澤之蓄，天下之藏也，皆宜屬少府。陛下不私，以屬大司農。」賢良文學對此非難之曰：「民藏于家，諸侯藏于國，天子藏于海內，人民以垣墻爲藏閉，天子以四海爲匣置……王者不畜聚，下藏于民。遠浮利，務民之義。」(禁耕)蓋主君王不須有私有財產也。

(二) 財政上之理由——當局謂征外安內，富國強兵，須有巨額之費用。若此費用求之于鹽利收入，則綽有餘裕，人民不感痛苦，上下俱足。舍此之外，別無其他偌大之財源。故本議篇曰：

「匈奴背叛不臣，數爲寇于邊鄙。備之，則勞中國之士；不備，則侵盜不止。先帝哀邊人之久患苦，爲虜所獲也，故修障塞，飭燈燧，屯戍以備之邊。用度不足，故興鹽鐵；蓄貨長財，以助邊費。今議者欲罷之，內空府庫之藏，外乏執備之用，使備塞乘城之士，飢寒于邊，將何以贍之？」

非鞅篇曰：

「昔荀君相秦也：外設百倍之利，收山澤之稅，國富民強，器械完飾，蓄積有餘。是以征敵伐國，瓌地斥境，不賦百姓而師以贍。故用不竭而民不知，有益于國，無損于人。」

輕重篇曰：

「總一鹽鐵，通山川之利，而萬物殖。是以縣官用饒足，民不困乏，本末並利，上下俱足。」

賢良文學則逐一駁之曰：「利不從天來，不從地出，一取之民間，謂之百倍，此計之失者也，無異于愚人反裘而負薪，愛其毛，不知其皮盡也。夫李梅實多者，來春爲之衰，新穀熟者，舊穀之虧，自天地不能兩盈，而况于人事乎？故利于彼者，必耗于此。」（非鞅）蓋謂鹽利收入，結局歸諸人民負擔也。又曰：「今商鞅之策任于內，吳

起之兵用于外，行者勤于路，居者置于室，老母號泣，怨女歎息。文學雖欲無憂，其可得乎？」（非執）蓋謂政府籠天下鹽利，已屬不可，若以鹽利收入，作為軍費，則更不可也。

（三）政治上之理由——當局謂權利（權力利源之意）下移，大足以危害國權。若非由政府製造專賣，則豪強大家必于深山窮澤之中，招納多數勞動者，而此等勞動者，類多無賴流放之人，遠去鄉里，棄墳墓，依倚大家，朋比為奸，犯科作惡，無所不為，馴至政府不能干涉，往往養成大姦。蓋當時，警察制度不完備，監督不能周密，其結果往往如此，非將鹽歸官製官賣，則不足以消此種禍患于無形也。故錯密篇曰：「文帝之時，縱民得者鹽，吳王擅鄆海澤。山東奸猾，咸聚吳國。吳錢布天下。禁禦之立法，而奸僞息，奸僞息，則不期于妄得，而各務其職，不反本何為。故統一則民不二也。」梁耕篇曰：「夫權利之處，必在深山窮澤之中，非豪民不能通其利，異時鹽鐵未籠，布衣有胸襟——君有吳王，專山澤之饒，薄賦其民，賑贖窮小，以成私威。私威積，而逆節之心作。夫不早絕其源，而憂其末，若決呂梁沛然其所傷必多矣。——今放民於權利，罷鹽鐵以資暴強，遂其貪心。衆邪羣聚，私門成黨，則強禦日以不制，而并兼之徒，奸形成也。」復古篇曰：「往者豪強大家，得管山海之利

賁鹽，一家聚衆，或至千餘人，大抵盡放流之人民也。遠去鄉里，棄墳墓，依倚大家深聚山窮澤之中，成姦僞之業，遂朋黨之權，其輕爲非亦大矣。『刺權篇曰：『齊以其腸胃予人，家強而不制，枝大而折幹。以專巨海之富，而擅漁人之利也。勢足以使衆，恩足以卹下，是以齊國內倍而外附，權移于臣，政墜于家，公室卑而田宗強，轉轂游海者，蓋三千乘。失之于木而末不可救。今山澤之源非獨雲夢孟諸也……賁鹽，其勢必深居幽谷，而人民罕至，姦猾交通，山海之際，恐生大姦！』

而賢良文學則曰：『王者不障海澤以便民用。』『錯幣』又曰：『義禮立則民化上，若是，則雖湯武生存于世，無所容其慮，工商之事，歐冶之任，何姦之能成？』三桓專魯，六卿分晉，不以鹽鐵。故權利深者不在山海，在朝廷。『禁耕』又曰：『當時之利權，一切之術也，不可以久行而傳世，此非明王所以君國子民之道也。』『復古』又曰：『貴人之家，雲行于塗，轂擊于道，攘公法，申私利，跨山澤，擅官市，非特鉅海魚鹽也。執國家之柄，以行海內，非特田常之勢，倍臣之權也。』威重于六卿，富累于陶衛，輿服僭于王公，宮室溢于制度。并兼列宅，隔絕閭巷，閣道錯連，足以游觀，鑿池曲道，足以騁鷺。臨淵釣魚，放犬走兔。隆豺鼎力，踢鞞鬥鷄。中山素女，撫流徵于堂上，鳴鼓巴俞，作于堂下。婦女被羅紈，婢妾曳絳紵。子孫連車列騎，田獵出入，

畢戈捷健，是以耕者釋耒而不動，百姓冰釋而懈怠，何者？已爲之而彼取之！」

(四)社會上之理由——當局謂製鹽非有大資本不可，既具有大資本，則必至壟斷居奇，操縱市價，其結果，必至使富者愈富，貧者愈貧，貧富懸絕，資本家日益專橫，甚至政府亦無如彼何，而貧民更無以自存，而爲豪民所兼并，食鹽專賣，所以助長貧民，反對豪民。所謂損有餘，補不足者是已。故錯幣篇曰：「人君不調，民有相妨之富也。此具所以或儲百年之餘，或不厭糟糠也。民大富則不可以祿使也，大疆則不可以威罰也。非散聚均利者不齊。故人主積其食，守其用，制其有餘，調其不足。禁溢羨，厄利塗，然後百姓可家給人足也。」禁耕篇曰：「山海有禁而民不傾，貴賤有平而民不疑。……今罷去之，則豪民擅其用而專其利，決市閭巷，高下在口吻，貴賤無常端，坐而民豪，是以養強抑弱而藏于跖也。強養弱抑，而齊民消。」復古篇曰：「今意總一鹽鐵，非獨爲利入也，將以建本抑末，離朋黨，禁淫侈，絕并兼之路也。」輕重篇曰：「水有編獵而魚勞，國有強禦而齊民消。故茂林之下無豐草，大槐之間無美苗。夫理國之道，除穢鋤豪，然後百姓均平，各安其宇。……大夫各運籌策，建國用，籠天下鹽鐵諸利，以排富商大賈，損有餘，補不足，以齊黎民。」

而賢良文學則謂貧富懸絕及豪強兼并細民，並非因鹽不公賣，而實由當局不知提

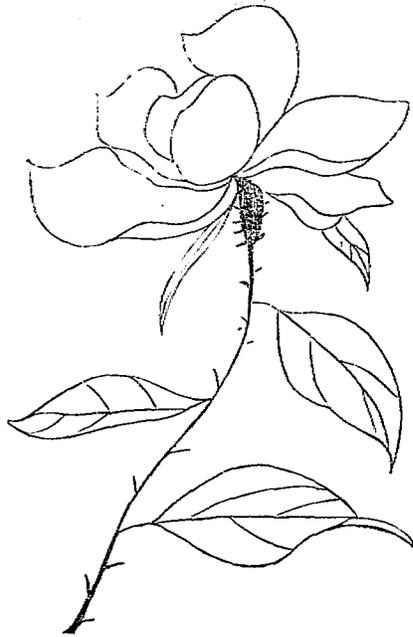
倡德義禮讓。若由當時之道，無變當時之俗，則不特不能齊黎民，恐將因此而弄到不可收拾矣。故曰：『古者貴德而賤利，重義而輕財。三王之時，迭盛迭衰，衰則扶之，傾則定之。是以夏忠，殷敬，周文，庠序之教，恭讓之禮，燦然可得而觀也。及其後禮義弛崩，風俗滅息，故自食祿之君子違于義而競于財，大小相吞，繳轉相傾，此所以或儲百年之餘，或無以充虛蔽形也。』〔錯幣〕又曰：『……今欲損有餘，補不足，富者愈富，貧者愈貧矣。』〔輕重〕

綜觀雙方論擬，公卿大夫對于食鹽專賣制，振振有詞，其議論確屬包含幾分真理，堅樸不易于動搖，確爲深切當時實際之論。至賢良文學，則雖闇闇然，侃侃然，以從事于辯論，然往往撇開當時情形，事事稱道古昔，盲目的反對食鹽專賣制。從好的方面說，可謂『諸生對冊……指于崇禮義，退財利，復往古之道，匡當世之失。』從壞的方面說，則可謂賢良文學『信往古而乖當今，道古而不合于世務。』以今語釋之，直可謂之『開倒車，走回頭路也』。然因其事事稱道往古，而忽畧當時之實在情形，故所發議論，多流于迂遠而不切實際。議論無所依，如膝癢而搔背。『無怪當局謂『諸生議不干天則入淵……若醉而新寐，殊不足與如言也。』其所以如此者，大概因賢良文學對于當時實在政治及經濟情形，並無若何研究，一旦奉詔，咸聚闕庭，討論國家

大政，便手足無所措，往往以堯舜禹湯文武周公孔孟一線相傳之『亦有仁義而已矣，何必曰利』之高調，來相唐塞。當道謂鹽專賣可以藉此籌軍餉，而賢良文學則唱非戰論以抗之；當道謂鹽專賣可以籌政費，而賢良文學則標節儉主義駁之。誠然，若有方法可以避免戰爭，則以不戰爲妙，然而蠻夷不臣，敵兵壓境，恐非徒唱非戰論所能應付也；若有方法可節省政費，則以節儉爲安，然節儉到不能再節儉時，恐非徒標節儉主義所能濟其窮也。吾人見賢良文學所言，多數衍唐塞之語，『能言而不能行』。徒從消極方面，肆行攻擊，不能從積極的方面，有所建白，吾人雖不贊同公卿大夫罵其爲『誹謗』，以要名采；然賢良文學至少因平時不研究，致臨時無辦法。當道知其弱點，故屢屢諷其勿徒發空論，請其提出辦法以難之。故遵道篇曰：『說西施之美，無益于容；道堯舜之德，無益于治。今文學不言所爲治，而言以治之無功。猶不言耕田之方，美富人之囷倉也。』執務篇曰：『先王之道，軼人而難復，賢良文學之言，深遠而難行。夫稱上聖之高行，道至德之美言，非當世之所能及也。願聞方今之急務，可復行于政，使百姓咸足于衣食，無困乏之憂。』皆賢良文學對於時局果有辦法，則鹽專賣方可取消。故國病篇曰：『諸生若有能安集國中懷臧之，來遠方，使邊境無寇虜之災；租稅盡爲諸生除之，何況鹽鐵均輸乎？』而賢良文學終無辦法也。故公卿大夫

罷議止詞，不更與之辯論，而姑且奏罷郡國酒沽以敷衍之。其奏曰：『賢良文學，不明縣官事，猥以鹽鐵而爲不便。請且罷郡國酒沽。』而鹽專賣之制，仍賡續辦理也。吾謂賢良文學不能怪當道無識意，堅持成見，只怨自己對於時局解決之方法，未曾加以相當研究，徒稱道往古以事敷衍唐塞可耳。

平情而論，雙方論據，雖有強弱，理由雖有充分不充分之分；然兩方辯論之動機，則異常正大，完全離開私人的利害問題，而專從國家福利上着眼，『大夫難罷鹽鐵者，非有利也，憂國家之用，邊境之費也。諸生閭閻爭鹽鐵，亦非爲利也，欲反之于古，而輸仁成義也。』此種公爾忘私，撇開個人私利，公忠謀國之精神，異常可貴，吾人至今展讀鹽鐵論，不能不對公卿大夫及賢良文學雙方表重大之敬意也。謹以十分誠懇之意將此書介紹於留心財政之讀者。



財政學

第三編——關於關稅及釐金者

財政學

我國關稅的沿革

劉煖銘

- 關稅之意義……………關稅之目的……………明代之關稅……………清
初之關稅……………南京條約成立後之我國關稅……………天津條
約成立後之我國關稅……………裁厘加稅之主張……………收回關
稅主權之踴躍……………國定關稅條例……………

什麼是關稅？關稅就是國際間出口或入口貨物所征收之稅款。蓋國家莫不有政治的領土，政治的領土之境界線，可以之爲關稅線，若貨物經過一定的關稅線，便要繳納稅款。這種稅款，就叫做關稅。徵之各國，莫不皆然。雖殖民地與母國之間，或國內的自由商埠，或兩國的互訂關稅盟約，有時在此例外，然大抵都以此爲原則，所謂國境關稅，就是指此而言。然而關稅原始的意義，不是這樣的。其所收的稅款，不過是交通上警察保護之一種報酬費，和道路橋樑港灣等使用之一種手續費而已。其意義並非像現在所謂國境關稅之複雜的。其後國家文明，日趨進步；工商各業，漸次發達；國內交通要道，貨物之往來，日益繁多。由是原始的關稅，漸進而變爲國內關稅，更漸進而變爲今日所謂國境關稅。

現在各國莫不撤銷從前的國內關稅，而設立國境關稅了，因爲現在世界上交通日益便利，各國的通商日益多，而國際間的貨物往來日益廣。因此，國內關稅，其勢不能不撤銷；國境關稅，其勢又不能不設立！

設立國境關稅，其最大的目的，就是供國庫的收入，更可利用關稅而爲發展本國工商業的良機。所以現在世界上凡可稱爲獨立國家，其關稅無不自主。英美德法各強國，可不必說，就以小弱的暹羅一國而言，關稅猶能自主，反觀我國則如何？真可愧

了！

我國關稅，自與外人貿易以來，已設有其制度。明隆慶五年，以外商報貨奸欺，難以查驗，改定丈抽之例，按船之大小以爲額；西洋船定九等，東洋船定四等。清初的時候，江蘇浙江福建廣東四省，已設有海關。其性質與現在所謂新海關畧同，然也與新海關有別，到現在，仍與新海關並存。其時關稅分三種：1. 正稅；2. 商稅；3. 船料稅。正稅，商稅皆以貨物爲收稅之客體；而船料稅，又以船舶爲收稅之客體。然其稅制極嚴，故頒布關稅條例，樟於直省關口孔道，咸使商人週知，以免員司舞弊。至乾隆時候，其稅制始漸次紊亂，私增口岸，濫設稅房，舖戶代客完稅，包攬居奇的種種積習日多，而關吏濫征苛歛需索陋規的種種弊端，便相繼而起。但這箇時代，我國稅制，完全爲自定稅制。至道光鴉片之戰後，英人強迫我國訂立南京條約，其條約中最足以置我們於死地的，就是：

1. 開放廣東廈門福州寧波上海五港，許外人居住貿易，並許派領事居住；
2. 英國以修理船舶貯藏船舶用品之目的，要求中國實行割讓香港；
3. 廢止特許商人承認自由貿易；
4. 約定制定公平統一之關稅則公布之；

5. 英國領事，爲英商與中國官府間交涉之中間人，及繳納關稅之担保人。

自此種條約規定之後，我國的關稅，始爲一大變遷。其後英國又與我國協定通過稅率，和五口通商章程，而美國於一八四四年七月，又與我國結澳門條約，法國於十一月又與我國結黃埔條約。其餘瑞典挪威或俄國等，均無不與我國結通商條約。當這個時期，條約上與關稅有關的：

1. 爲進出口關稅 (Import and Export Duties) 南京條約第十條云：「大清皇帝承諾前第二條，內言明開關，俾英國商民居住通商之廣州等五處，應納出口進口貨稅餉費，均秉公議定則例，由部頒發曉示，以便英商按例交納。今又議定英國貨物，自在某港接例納稅後，即准由中國商人遍運天下；而沿路所經過稅關，不得加重稅例，只可照估價則例若干，每兩加稅不過某分。」

這條的規定，即「中國政府議定公正 (Fair And Regular) 之海關稅則而頒布之」之一項，並設有稅率應由兩國協定之束縛條文，以值百抽五爲原則的片面協定稅制。乃英國於一八四三年七月之通商章程上採用之，由是我國關稅，遂由自定關稅，變爲片面協定關稅了！

當時國際貿易，未臻發達，進口貨的總類極少。稅率表所協定之從量稅，貨物進

口僅四十八種：出口貨僅六十一種。其稅率大概均照值百抽五計算而出，至於稅則表上未經揭載的貨物，一律均值百抽五。但是與歐美貿易無直接關係的，亞洲特產，如香料木材金屬等物，均值百抽十。此乃例外，我們不可不知。

2. 通過稅 (Transit Duties) 南京條約云：「英商已按稅則完納關稅之進口貨，得由中國商人販運內地；經過稅關，不得加重稅例，每兩收稅，不過某分。」然此乃一種含混的規定，而通過稅的稅率，和關於出口貨課通過稅之規定，固無明言。翌年關於通過稅之特別協定，亦不過規定：「前項稅若干，未有載明。惟查中國內地關稅定例本輕，今復證明，內地各關收納洋貨各稅，一切照舊完納，不得增加。(The further amount of duty shall not exceed the present rates which are upon moderate scale)而已！然而何以如此？大約一因當時內國關稅稅率，及其實征率，無從詳悉；二因外國貨轉運內地為商人之特權，不在外國商人通商範圍之內；三因洪楊之亂，內地關稅稅率，本尚輕微。既有這種種的原因，故這個問題，在當時視為沒有什麼重要的意義。」

3. 噸稅 (Tonnage Duties) 南京條約關於噸稅一項，亦沒有若何的規定。一八四三年七月之特別協定，始訂明此種稅率。此種稅率是怎樣呢？是「百五十噸以上船舶，每噸征稅五錢；百五十噸以下船舶，每噸征稅一錢」。那末，噸稅較之舊日的船鈔，輕

得多了，例如九百噸的船舶，從前課重稅六千兩的，今不過課四百五十兩，就是。

上述三種，都是當時條約上與關稅有關的。但此種條約，係由鴉片戰爭而來，而鴉片戰爭，則以鴉片爲主因。何以南京條約鴉片一項，既未列入有稅物品表，又未列入違禁品內？蓋英國當時固視鴉片爲違禁品，不過復欲避免戰爭起見，故概不列入而已。其後中美條約三十五條，及中法條約稅表末尾附記「鴉片係違禁品，於此始有關於鴉片之禁輸，載有嚴密的規定。及洪楊亂後，我國關稅主權，漸次喪失，此最足以使我們痛心！而在這個時期中，我國關稅有兩事可紀：1爲外人管理海關；2爲創設釐金。

蓋洪楊亂時，中國官吏，多避居租界，徵稅機關，完全停止。外人遂乘此機會，有管理海關之權。至於厘金之創設，其始由太常寺卿雷以誠於江北仙女鎮倡辦，每米一石，抽厘捐五十文，似帶有臨時捐(Contribution)的性質，本屬財政政策之一種，其後政府見兩江總督怡良辦理江蘇厘金，成績頗好，由是推廣各地，遂令各省依百分之一稅率仿行，遍地設卡，其弊害至今仍未盡除。

在這時期中，我國關稅完全由外人協定。經過這個時代，我國關稅主權，盡落在外人之手。蓋海關行政，盡爲外人管理，其後英法聯軍攻陷廣州，直迫天津，強迫我

國訂立天津條約，則海關管理，已我永久的性質。中英條約第十條云：

「通商各口收稅，如何嚴防偷漏，自應由中國設法辦理，條約已載明。然現已議明各口畫一辦理，是由總理外國通商事務大臣，或隨時親詣巡歷，或委以代辦，任憑總理大臣邀請英人幫辦稅務，並嚴查漏稅，判定之口岸，派人指泊船隻，及分設浮樁號船塔表望樓等事，毋庸英官指荐干預。其浮樁號船塔表望樓等經費，在船鈔項下撥用。」

由此條約觀之，所謂各口畫一辦理，其用意不過想由上海海關制度擴張於他港。至謂中國總理大臣，不依英國官吏推荐而得自由任用英人輔助海關行政，又不過想中國所聘之外人，組織海關，代替從前帶有英法三國代表之性質的委員制度而已。

天津條約及通商章程其與稅務有關的，又有四項：

1，進口稅率的改正；2，出口稅率；3，船鈔稅率之減輕；4，船舶出入及貨物納稅手續。以第一種而言。結果須仍維持值百抽五之原則，但因進出口從量稅貨價低落，實際上尚有超過五厘以上。以第二種而言。關稅以外，復按價值百抽二。五，其貨物便可以通行於我國國內各地而無阻，以第三種而言，凡百五十噸以上船舶，每噸仍納稅一錢，至運送旅客書信及無稅品之小船，免除船鈔。以第四種而言，外商有

條約的保護貿易上常佔優勢。其後烟台條約馬關條約辛丑條約復莫不剝削我國的關稅主權。由是我國關稅主權，喪失殆盡了！

我國關稅自喪失主權以後，各國無不盡量的運輸貨物於我國，恆以我國為銷貨的尾閘。然而我國內地厘局，遍地皆然，征收稅率，各省固不相同；而征收手續，亦復不相一致。外商恒覺留難遲滯其貨物，而於其銷路上大感困難，中途之損失，更不勝其數。如此，他們將來在遠東的商業，焉得不日形衰落！所以他們又希望裁厘。但是他們只主張裁厘，於我國極蒙不利，損人利己，誰不反對，因此裁厘加稅，應時而生！

裁厘加稅在前清光緒二十八年，辛丑條約中英馬凱條約已畧有規定。其後美日葡等國，都與我國訂約，對於進口稅大抵加至值百抽一二五，出口稅加至值百抽七五。但同時須裁撤全國含有通過的厘金。他們注重裁撤厘金及與厘金相似的通過稅，其目的是在流通貨物，至於加稅一層，原非他們的本意，不過兩害相較，取其輕，并且為勢所迫，不能不如此而已！

現在英美日葡四國將此種條約實行者，已有四點：1. 湖南之長沙，廣東之江門，東三省之奉天安東大東溝等，均開為商埠；2. 江西沿岸十餘都市，均加入貨物旅

客上下之地；3．存票抵稅及推廣關稅；4．改正內河航行規則。這都是直接與我們通商有關的事情，其餘統一貨幣，及度量衡制度，頒行商標條例，修正鑛業條例，改訂司法制度。這又是間接與我們通商有關的事項。凡此種種，我國民政府已先後實施之，獨加稅一層，他們左推右擋，至今仍未履行。他們的用意如何。我們可不言而喻了！

近年來我國民咸知國際平等之潮流，不可遏抑，而我國所以貧弱至此，皆為不平等條約所束縛有以致之。故欲救國的危亡，全國上下都以為非廢除不平等條約不可！而不平等條約之中，又以關稅協定，束縛稅權，最足以置我們於死地，所以我們收回關稅自主權的聲浪，日高一日，羣焉起而要求政府解除關稅協定條款，於是一九一七年十二月二十五日，政府頒行國定關稅條例。茲錄其全文如下：

第一條 凡外國貨物運進中國通商各口岸，應按本條例所定稅率征收進口稅，但以條約協定者從其協定。

第二條 關稅稅率以從價定之，惟依從量件數等為便宜者，得適用從量稅則。

第三條 課稅價格參照海關向來估價法定之。

第四條 進口之外國貨物，除另有規定外，其課稅定率如左。

(1) 奢侈品 課稅值百之三十至值百之百；

(2) 無益品 課稅值百之二十至值百之三十；

(3) 資用品 課稅值百之十至值百之二十；

(4) 必要品 課稅值百之五至值百之十。

稅率表由財政農商兩部暨稅務處根據本條所定各率會同厘訂。

第七條 對於稅率表中，各種貨物如遇有加重課稅之必要時，得以政府令隨時酌定公佈之；

第六條 凡免稅及禁止輸入物品均按現行辦法辦理，但政府得隨時酌量增減之；

第七條 外國貨物已完進口正稅後，如聘由華商運入內地銷售，得依海關向章征收子口稅；

第八條 本條例自公布後，得由財政部稅務處，酌定施行細則，及施行日期。

自此以後，國民要求關稅自主，更加劇烈，於一九一九年巴黎和會，一九二一年華盛頓會議，一九二五年關稅特別會議的當中，無一次不積極的要求關稅自主，苦心經營，努力奮鬥，為時既久，遂得關稅特別會議第二委員會會議，承認中國關稅自主一案議決。其原文云：

「本會議各國代表議決，採用下列所擬關於關稅自主一條，以便連同以後協訂其他各項事件加入本會議所簽訂之約。」

各締約國（中國在外）茲承認中國享受關稅自主之權利，允許解除各該國與中國現行各項條約中，所包含之關稅束縛，並允許中國國定關稅定率條例，於一千九百二十年一月一日發生效力。」

同時中國代表亦宣言如下：

「中華民國政府聲明裁撤厘金與中國關稅定率條例，須同時施行，並聲明於民國十八年一月一日（即一九一九年一月一日）須將裁厘切實辦竣。」

這個時代是爲我國要求關稅自主時代。八十餘年來，我國受關稅協定的束縛，至此乃開一個新紀元。不幸我國內亂頻仍，戰禍未已，會議未竟，各國就藉詞中國內亂，未有負責政府之前，不能繼續會議，以致上述各國代表之議決，並中國之宣言，隨戰局以遷延。

現在我國民政府早已代表整個的中華民國了！我國民政府不消說當然根據國際平等的原則，實行收回關稅自主權，登我國於國際平等的地位。願大家努力向前！

十七，五，五日。

財政論集

我國關稅的沿革



十二

粵省釐金之沿革

葉乃均

緒論……省河補抽局……省城土絲厘廠……河馬口厘廠……蘆苞厘廠……後
 瀝廠廠……四會厘廠……都城厘廠……石龍厘廠……磨刀兼橫門鶴閉厘廠……
 ……江門東口會河厘廠……白沙厘廠……葵蘭厘廠……陳村補抽廠……黃沙厘
 廠……新塘厘廠……廣九火車貨厘局……水東厘廠北海欽州廉城厘廠……
 韶州東西關兼西尾厘廠……潮州厘金兼辦潮汕火車貨厘局

……巷埠厘金分廠……雙溪分卡……梅溪分卡……
 後滙分廠……水井分卡……砲台分廠……東隴分
 廠……外埔分卡

佛山補抽兼辦佛土絲厘局

……姑蘇包辦行店號……京菓海味行……鑄發錢行……
 ……鹹魚行……鈕扣行……鷄鴨行……錫薄行……
 ……欄杆行

石門石厘卡……雷州海口兼海安糖厘卡……結論……厘廠名稱餉額表

緒論

厘金一項，始自前清咸豐三年，其時金陵失陷，餉源枯竭，太常寺卿雷以誠，治軍楊州，於仙女鎮，倡辦厘捐。嗣是以後，各省紛紛仿行，咸豐七年，我粵始開征百貨厘金。當時歸併軍需總局辦理，擬先從省城着手，旋以英兵入城中止。延至八九年間，佛山，蘆包，後瀝，陳村，白沙，江門，等處，始次第舉行。咸豐十年，著巡撫駐韶督辦防剿，又在韶郡開辦鹽貨厘捐，分設韶東韶西河西尾三廠卡。是爲粵省籌濟軍需設廠抽厘之始。同治元年，粵省厘務總局，方告成立。省城坐賈，亦於是年議定抽捐，并在西江添設四會廠。四年，在西江添設大洲廠，復於光緒三年改爲都城廠。五年，在西北江總匯之三水，設河口馬口廠。又在東江設石龍，金鰲，新塘，袁蘭，等廠卡。其省城佛山陳村江門四埠，雖於咸豐八年次第開辦坐厘，由各行店抽捐，旋以軍務初靖，商力艱困，於同治六年，一律停撤。嗣因洋船日增，來粵客貨，改由海道繞越，故李前巡撫於同治八年十二月，奏報太平關盈餘溢額短征情形之時，聲明參酌已撤坐厘成式，於繁盛海口分別補抽。隨擇廣州之省城，南海之佛山，順德之陳村，由行商認繳，按各行生意之大小，認厘之多寡，其新會江門一廠，則驗貨補抽坐厘。又高雷廉三郡，鹽貨厘捐，於同治元年開辦，五年復一律停止，但是時海舶業經盛

行，三郡陸路，處處可通，故廉州之北海，高州之水東，雷州之海口，等處，復於光緒二年，設廠抽收貨厘。至九龍拱北兩關，係由前清總理衙門，議定洋藥稅厘併征設立洋關，派稅務司經理，故原設附近香港之汲水門，佛頭洲，九龍，長洲，附近澳門之馬鬪洲前山六廠，所抽海口進出華渡貨厘，概於光緒十三年三月，一併改歸九拱兩關稅司代收。將原設浙香六廠裁撤，并先後在省河佛山橫門磨刀口鶴開等處，分設廠卡，補抽土絲百貨等項厘金。光緒三十二年，又將潮屬所認報効一項，改抽厘金，派員設廠辦理，至於火車貨厘之設，係由光緒三十年，粵漢支路行車，斯時仿照鄂豫貨捐章程，於省城附近之黃沙等處車站，次第派員設卡抽收貨厘。其後因經費支絀，於宣統元年十二月，改由河口蘆包兩廠兼辦，惟最近黃沙貨厘仍獨立設廠，其潮汕火車貨捐，於光緒三十四年，設局開抽，宣統元年，因收入無多，改由潮州厘廠兼辦，廣九火車貨厘一廠，則由省河補抽承商兼辦另行設局抽收，則最近由省河補抽厘廠承商兼辦另行設局抽收，此開辦厘金之大概情形也。

厘金貨捐之外，另有台炮附加經費一欸，原於光緒十六年間開抽，乃仿照已撤巡緝經費章程辦理，由各行商認餉承抽。其有貨物不能歸總商承抽者，由各厘廠帶抽。光緒二十二年，籌還外債，數鉅期迫，當時通飭各行商，就原有經費，加輸七成，厘

廠帶抽者，亦照加七成抽繳。此征收台炮經費之大概情形也。

至於現行章程，及抽捐細則，大要區爲四端，曰起驗行厘，曰帶抽坐厘，曰補抽半厘，曰各行坐厘，認繳坐厘。緣粵省厘金開辦之初，係仿江省章程，值百抽二，凡各廠行厘，則起驗各抽一道，以首廠爲起票，次廠爲驗票，抽收兩道之後，果係原船原貨，不再重抽，由官設局廠，分起驗抽收者，爲行厘，由各行坐買認定到埠始抽者，爲埠厘，亦名坐厘，原由商人認繳，改歸官廠帶抽，祇抽一道。行厘照則抽收，坐厘及補抽厘，照則減半。其不載厘則之貨，行商照貨價，坐買照賣價，每兩抽銀二分，均以同治五年，刊定通行厘則爲準。惟各屬抽收辦法，仍有不同，如外海之雷州海口、海安等廠，係按照海關稅則，四成抽收，廉州北海各廠卡，係按照貨價每兩二分，八折抽收，高州水東等廠卡，又照厘則五成抽收，潮州厘廠則值百抽一，其黃沙火車貨捐，及廣九火車捐，則照本省通行厘則加四分之一，以符值百抽二五之數。若潮汕火車捐，則又按照潮厘值百抽一，石門石厘，則又照估本值百抽七五，均就各該處情形，權宜辦理。卽各廠帶抽各項坐厘，亦循當日商人包辦所定章程，分別價值高下，貨品貴賤，酌量核抽。其台砲經費，除行商認繳外，由各厘帶抽者，原定照厘金值百抽二，八折抽收，如每值百兩，抽台砲經費一兩六錢，加七計算，再抽銀一兩二錢二分。

，僅就大宗商貨，酌擬抽收，且抽過一次之後，無論經由何處厘廠，不再重抽。此抽厘費辦法之大概情形也。

總之我粵現行厘金，大率沿襲前清之舊。民國十年，廖前廳長，改官辦爲商包，統計官辦時期，全年約收四百四十五萬七千七百餘元，而商辦時期，全年約收六百零一萬二千九百三十元零六毫一仙，較前增加一百五十餘萬之鉅，由此觀之，商包勝於官辦，爲國庫增益不鮮矣。雖然，厘金一項，名目繁多，病商害民，莫斯爲甚，且其抽收辦法，各屬既不一致，收入亦漫無稽考，弊竇叢生，爲世詬病。故吾黨政府，深知其不良，始有廢除厘金，另訂新稅之決議。第此種收入，相沿既久，已成習慣。非從根本上着手，將各局廠之收入狀況，詳細調查，分別革除，或撥歸新稅，勢必至稅源驟減，損失殊多。故爲我粵裁厘加稅之預備，特將所有厘局廠卡之沿革。分別說明如下，以供研究。

(一)省河補抽局 查該局官辦時，屬於一等廠，係由光緒十三年開辦，名爲補抽海口厘金，以杜奸商之偷漏。所抽貨物，以出入口輪船爲大宗，港澳華渡，及內河輪船拖渡次之，民船貨艇向不抽收。所有輪船，由上海，天津，及各通商口岸運來貨物，除已完過正半稅外，該局均應抽收半厘，惟各項洋貨，應由洋關征

一進口正稅，如係洋商貨物，即在本口行銷者，毋庸完納厘金，華商仍照完厘，倘經離口轉運內地，則無論華洋商人，必再完一子口半稅，倘無半稅單爲憑，該局應照章征收坐厘一道。惟民國十年據惠源公司商人鄧百源呈請該局征收進口華船，曾在大蓬關完納稅厘者，補半厘一度，各屬拖輪輸載運入口者，一律補抽全厘，當經核准照辦，其餘抽捐辦法，均係遵照通行厘則章程，一律折半征收。至該局之比較額，全年四十七萬六千九百元，宣統元年，因兼辦土絲，增加三十三萬八千二百元，兼辦綢緞，增加七千六百元，兼辦豆厘，增加三萬四千七百零一元，又兼辦省河台炮經費，增加比較額一十一萬五千元，兼辦豆務台費增加四萬二千元，合共比較額爲一百零一萬四千四百零一元。由此觀之，該局官辦時之收入幾占全省四份之一。民國十年，三月十九日，廖前廳長，酌定底價四十五萬元開投，即由寶裕公司商人陳永裕，認繳年餉五十二萬一千元投得，並於是年四月一日接辦起餉，當時外間不察，以爲商辦不如官辦時比較額之多，而不知該商投承範圍，祇限省河補抽局，及各卡原抽之補抽厘，及帶抽坐厘台砲原加經費，及罰款等項，不特土絲豆厘不在內，而火水厘金，土綢厘費，亦另行劃出，歸其他商人辦理也。雖然，自是以後，開投之底價愈高，商人之認餉愈鉅，民國十六年七月，

該局由永利公司商人李鴻鈞投得，其認繳年餉額數，竟至大元一百三十六萬零五百元之多，較諸初承之商，已超過其餉額八十餘萬元，此開投厘廠所得之良好效果也。惟當時永利公司，係兼投陳村分廠，磨刀口分廠，暨廣九火車貨厘分廠，因其另有年餉繳納，故在另項說明，茲不贅述。

(一)省城土絲厘廠 查省城土絲，初由商人包辦。同治五年，始設立省城土絲廠，宣統元年，復因節省糜費起見，與豆厘廠同時裁併省河補抽廠兼辦。其時之比較額，爲三十三萬八千二百元。民國十年，三月，補抽廠開投之時，因該廠與財政廳有借款關係，暫緩包商，仍委總辦專辦該廠事務。至十二年六月，該廠借款轉轄，業經抵解清楚，於是另行批准僑興公司商人陳大典承辦，年認餉銀大洋三十五萬元。嗣後該商繼續承辦數年，加認餉額至大元四十五萬元，另加五專款，去年十一月，該商因無力繳餉，呈請退辦故酌減餉額，於十七年二月一日，批准利羣公司商人林禎祥承辦，年認餉銀大元三十九萬元，另加五專款。至該廠抽收辦法，係專抽入口之絲厘，分上中下三則，價各不同，每年以五月至八月爲絲造最旺之時。順德等縣絲艇，載運入口，最爲大宗，并帶抽綢，綾，絨，線，鉛，錫，行坐厘，惟綢綾係抽輪船載運入口之貨，而絨，線，鉛，錫，均係華渡

裝載，年中抽數無多。民國十五年，令飭僑興公司加餉之時，並准該廠照抽率增加八份之一，故現在該廠之收入，較前增加，實非無因也。

(三)河馬口厘廠 查河口厘廠，於前清同治五年，因籌濟軍餉，故在三水縣屬之河口開辦，并於對河西海地方，分設馬口卡。旋以該處烏石岡海口，春夏水漲，深恐奸商繞越厘稅，故每年春末，前往設烏石岡分卡，秋冬水涸，即行撤回。統計官辦時河口廠之比較額，爲二十三萬零七百七十四元另台炮經費爲六千七百二十元馬口卡，爲四萬九千三百零五元另台炮經費爲一千二百元合共厘金比較額二十八萬零七十九元，台費比較額爲七千九百二十元，故列爲一等廠。民國十年三月二十二日，廖前廳長，將該廠卡開投以利成公司商人王子衡，認餉二十六萬六千一百元投得。該商辦滿之後，復由源隆公司商人鄧河清，認餉大元四十萬元另加五專款投承。旋因罷工影響，減爲大洋三十六萬元，另加五專款，迄今仍屬該商繼續辦理。查該廠卡，係專取西北江上下水百貨起驗行厘，并抽靛等十一行埠厘，各類坐厘，原加台炮經費，鐵稅罰款等項。至收厘細則，係照原定值百抽二，現收各貨厘銀，皆遵照通行例則抽收。其餘不及備載者，行商照貨價，坐買照賣價，估計，每兩均抽厘二分。

(四) 蘆包厘廠 蘆包厘廠，在前清咸豐八年開辦。專抽上下水百貨起驗行厘，並帶抽各項坐賈，及台炮經費等款。同治四年，始開辦護排經費，專抽北江來粵木排，於正厘外，再抽排費一道。宣統元年，十二月，又兼抽石厘，及火車貨厘事宜。嗣因距離蘆包墟六十里附近，商貨往往由該處旱道繞越，偷運赴省，故先於該處設立總廠，派員專司緝私事務，光緒二十三年，因節省經費，改爲石角分卡，歸併該廠兼辦。至該廠官辦時之比較額，全年爲一十七萬零四百一十一元，另台炮經費五千二百八十元，合計一十七萬五千六百九十一元，故厘金章程，將該廠列入三等廠。民國十四年，八月，核准商人利成全，認繳年餉大元一十五萬元承辦，旋因軍事及罷工等影響，收入銳減，該商呈請退辦，當經一再開投，無人辦理，故特將年餉核減爲大元一十一萬五千元，由萬興公司商人陳萬敬承辦，現在該商亦已滿期，最近係由嘉興公司商人陳嘉興，認餉大元一十一萬六千元，另加五專款，投得承辦。

謹按以上各款承商之餉額，反不如官辦時比較額之多，其故安在？推厥原因，實由省港罷工影響於前，軍事影響於後。且該廠收入，全靠北江水道，貨物來源，以英德韶州爲命脈，尤以湘贛邊境爲大宗，乃值大軍北伐，師行所至，北江

首當其衝，湘贛相繼有事，雖我軍節節勝利，而商賈審慎營生，貨幫停辦，迄未復元，以致北江一帶杉木，仍未開採。况該廠從前恃爲中堅者，有堅炭，灰石，木排，三種，自粵路通車後，堅炭已由車道直駛，由河道而經該廠抽收者，幾如鳳毛麟角，益以近日河道未堵，炭價日跌，商運觀望不前，尤受重大打擊。而灰石一項，銷路完全運往四會，以爲製灰之需，但稅額有限，無裨收益，此外各項貨船，類皆成本較重，早已不敢航行，完全附車運省，祇有清遠省城淺水電輪兩艘來往，平常尙能裝載些小貨物，於厘收不無小補，惟一到秋冬水涸，僅能行抵石角墟，離清尙遠，祇載人客，而乏貨物，每日揚航過廠，僅以一驗了之，絕無私毫入收。此該廠厘收較前短絀之重大原因也。

(五)後瀝厘廠 查該廠在肇慶府高要縣，距城四十里，羚羊峽口。咸豐八年，因軍需孔亟，故於該處設廠開辦，宣統元年，二月，續訂中英條約結果，於肇慶城外，水街碼頭，開辦肇慶分卡。於距肇慶府十里之白土江口，設白土分卡以便專查輪船上下貨物其後復增設德慶羅定兩卡，統計一廠四卡，全年比較額爲二十三萬零四百一十一元，另台炮經費，二千六百元，合共比額二十三萬三千零一十一元，厘金章程列入二等廠。民國十年，四月，酌定底餉二十二萬元，定期開

投，因無人投票，復將底餉減爲二十九萬元，再投，當以廣安公司商人周信，認餉一十九萬零四百元，爲最高，歸其承辦。旋因軍事响影，收入短絀，該商呈請退辦，暫行派員監督，代收代繳，民國十一年，代收期滿，始由鴻發公司商人張勝認餉二十五萬零一百元投辦，惟查當時西江仍有軍事，該商何以能肩此鉅餉？推原其故，實因該廠爲肇慶善後處棄舉所屬軍隊所把持，故敢以包辦始，而以代收終，率至欠餉纍纍，屢催罔應，粵軍失敗，全廠損失一空，乃由當局暫行派委辦理，大局既定，復歸商人投承。最近承商，爲源發公司鄧海山，年認餉銀大元二十三萬五千元，另加五專款。至該廠抽厘辦法，凡自廣西運來之貨，由都城完起厘，至後瀝完驗厘，自省河來之貨，由河口完起厘，至後瀝完驗厘，德肇羅定之貨，則由後瀝抽起厘一道，坐實祇抽木，竹，香粉，石灰，炭，煤，草蓆，并帶抽原加台炮經費。其餘上下百貨，均照原則抽收，如厘則所不載者，按時價值百抽二。

謹按：該廠收入，全恃西排，北靛，爲大宗，北靛一項，秋初新靛上市，始爲旺征時期，西木排，則須沿江無戰事發生，然後有大幫貨到，其次麵油，包皮，炮紙，等，甚少到廠，牛皮，等物，又因稅輕釐重，商販多由梧州投納關稅

，附輪直下，至上水洋貨，布疋，花紗，紙料，檳榔，藥材，海味，等，非用三聯洋單，即逕由輪而上，所附民船運上者，亦僅零星貨物，收入實不如前。所幸該廠，現爲商人包承，不至如官辦時之代收代繳，徒飽私囊，故最近商人承餉，尙能超過官辦時之比較額者，非由該廠收入之多，實由商辦所得效果也。

(六)四會厘廠 查該廠設在肇慶府，四會縣城西門外，同治元年，因籌濟軍餉，始設廠開辦，及後又於縣城東門外，設小河分卡，以便征收。計該廠卡之比較額，爲一十萬零零七百六十一元，另台炮經費之比較額，爲三萬元，合共比較額一十三萬零七百六十一元，厘金章程，列入四等廠。民國十年四月，酌定底餉一十二萬四千元開投，因無人投辦，復減底餉爲一十萬大元，由四美公司商人葉華認辦一十萬零零三百元投得，旋因西江戰事發生，收入甚小，當經核准該商，由接辦日起，將原餉額減繳一成半，嗣因辦期屆滿，該公司又以廖繼華名義，認餉大元一十一萬五千二百五十五元，請求續辦，惟批准未久，即因軍事減餉五成，另一個月，故該商所認之餉額，殊不足以爲收入之標準。但大局底定之後，該廠經過一度之委辦，復再開投，最近承商，爲廣益公司鍾宏偉年認餉銀大元一十三萬五千五百元，另加五專款，然後該廠收入之狀況，始能確定。至抽厘辦法，係按

照通行釐則，凡有上下水商貨船過廠，分別抽收，起驗行釐，如釐則未載之貨，照貨價值百抽二，并帶抽各項坐釐台炮原加經費，鐵稅罰款等項。

謹按，該廠稅收，出口原以木，竹，紙，炭，爲大宗，且多來自懷集兩縣，若河道交通便利，即此數者，歲收可得十萬餘元，加以入口之油，豆，雜貨，並出口之香粉，生豬生菓，零貨等，每年收入，總可達十二萬元以上。惟自四會上游一帶，迄於懷集，羣盜如毛，勒收行水，河運時通時塞，巨商裹足，貨少來源，不無影響耳。

(七)都城厘廠 查都城厘廠，爲桂省入粵首廠，原名大洲廠，於前清同治四年在德慶縣屬之大沙洲開辦，光緒三年正月，因大沙洲釐金短少，遷往距德慶縣城六十里，距都城墟數里之芙蓉河河面，用船排駐泊河面收釐。然後將該廠改稱今名，宣統元年二月，中英條約續訂之結果，在羅定縣江口之南岡河岸，增設南岡分卡，在德慶縣城外河岸，增設德慶分卡，以便查驗輪船上下貨物。統計一廠兩卡，全年之比較額爲一十萬零一千八百零八元，另台炮經費，比較額爲二萬三千元，合共比額一十二萬四千八百零八元。釐金章程，列入四等廠。民國十年四月，酌定底餉一十一萬三千元開投，因無人投辦，復將底餉減爲九萬零四百元，

由成德公司商人陳植認餉九萬零七百元投得。旋因軍事影響，該商即請求退辦，乃由廳派監辦員責成該商代收代繳，其後經過兩度之官辦，始由西江財政整理處批准商人梁耀祖年繳正餉大洋九萬四千八百元承辦，滿期之後，復由財政廳開投，最近承商，爲惠安公司商人李德年認餉銀大元一十萬元零四千五百元，另加五專款。至該廠抽收辦法，其初祇抽土藥，及帶抽下貨，嗣因土膏改革，然後專抽西江上下水百貨起坐行驗，以項埠量台炮原加經費，其大宗收入，以木，竹，柴，炭，北鹼等，爲最，其餘牲畜等收入無幾云。

(八)石龍厘廠 查石龍釐廠，坐落增城縣，龍地村，於前清同治五年開辦，原設藁蘭新塘金鰲三分廠，嗣於光緒十二年，將藁蘭新塘改爲專廠，不隸石龍廠管轄，宣統元年，裁節廠用案內，復將金鰲分廠裁併，改歸石龍總廠兼辦，惟該廠現在仍有金鰲蘆州水南等分卡之設，足見事實上不能將金鰲裁撤也，統計該廠卡，全年比較額，爲四萬零七百一十三元，另台炮經費，全年比較額四百六十七元，合計四萬一千八百八十元，釐金章程，列入五等廠。民國十年三月政府將新塘石龍金鰲三廠合併，酌定底餉八萬一千元，開投結果，以聯益公司商人陳屋等認餉九萬零七百元爲最高，投得承辦。旋因東江戰事發生，該廠遂爲軍事機關

所佔有：雖間以商人名義批承，但因新塘與該廠合併辦理，且多藉詞減餉或代收代繳者，殊不足以爲收入之標準。最近之承商爲裕隆公司投得，係與新塘釐廠合併計餉，計全年認餉大洋一十九萬五千六百元，由此觀之，該廠之收入，雖難核算，而餉額之增加可以推定也。至該廠收入以油糖，黃麻，土碗，雜炭，土布，黃豆，桔水，蠶繭，土酒，花紗，海味等，爲大宗。凡過往商船貨物，未經上下廠抽釐者，按照釐則抽收起釐一道，并帶抽坐釐台炮原加經費鐵稅罰款等項。

謹按該廠商承之收入，反不如官辦時比較額之多，其故安在？推厥原因，其收入短絀實有三點。其一，則自廣九鐵路火車通行之後，商貨多不由水道來往，此爲該廠收入減少之最大原因。其次，則因該廠全恃石龍出口之油糖等貨爲大宗，乃近年來，石龍之業冰糖者，因虧本歇業數十間之多，商業凋殘，亦足以影响該廠之收入。再其次，則江河不靖，盜匪攔河搶劫，強奪槍枝，擄去人口，時有所聞，商旅咸有戒心，運貨更爲裹足，基此三種理由，難怪政府之減餉批商承辦也。

(九)磨刀口兼橫門鶴開釐廠 查磨刀口釐廠，設在中山縣屬磨刀口海面，橫門卡設在中山縣屬橫門海面，以船作卡，鶴開卡，設在肇屬開平縣水口埠，前清同治十

十年同時開辦，各設專廠，並於鶴山縣增設坡山分卡，由鶴開廠管轄，嗣因節省經費，始於光緒二十六年，將橫門廠改為橫門卡，光緒三十年，將鶴開廠，改為鶴開卡，仍以坡山分卡屬之。光緒七年，增設下基分卡，截收總廠照會，增設張步澳分卡，截收橫門卡照會。光緒十二年，又增設甘竹分卡，專查驗絲釐。查該廠釐金章程引爲五等廠，計磨刀口之比較額，全年爲二萬九千五百五十五元，另台炮經費，比較爲二百二十元，兼辦橫門之比較額，爲三千九百九十元，另台炮經費比較，爲二十四元，兼辦鶴開茶釐之比較額，爲一千七百六十八元，兼辦鶴開貨釐之比較額，爲三千八百元，合計一廠兩卡之比較額，爲三萬九千三百五十一元，其餘各分卡收入均在該比較之內。民國十年，三月，酌定底餉三萬一千元開投，以裕豐公司商人李宏基，認餉四萬九千元爲最高，投得承辦，其後辦期屆滿，該商復加餉三萬七千元，計全年認餉大洋八萬六千元，續辦一年，旋又繼續承辦兩年，但因天災事變之影響，祇照八萬六千元之六成計繳而已。現查最近新商之餉額，全年大元六萬三千七百二十元，另加五專款，係由永利公司，商人李鴻鈞，於十六年七月間，連同省河補抽，陳村廣九火車貨釐，等廠，一併投承，故現在磨刀口亦改爲分廠也。至抽釐辦法，磨刀口廠，原爲補抽南順香三縣運澳絲茶

釐而設，嗣於光緒七年，始開辦補抽貨釐，橫門分卡，亦係專抽南順香三縣運澳絲茶而設，光緒六年，帶抽貨釐，鶴開分卡，係專抽鶴開一帶運澳絲茶而設，光緒十三年，帶抽貨釐，查絲茶一項，係按照通行釐則，核抽，而補抽貨釐，係照則減半抽收，其餘釐則未載之貨，估價值百抽一，并帶抽台炮原加經費。

謹按：該廠收入，以絲茶，鹹魚，煤炭，雜木，洋紗，爲大宗。其洋紗一種，每百斤抽銀一錢四分四釐，抽率似尙適中，而鹹魚一種，每百斤抽銀三分八釐四毫，抽率未免過輕，復查該廠，官辦時全年收入不過二萬餘元，乃一改商辦，頓增至四萬九千餘元，再躍而爲八萬餘元，迄今餉額仍不少減，究其原因，實由洋紗入口，爲量至鉅，故收入日增，承價因之飛漲，由是觀之，商人雖肩鉅餉，仍有大利可圖，政府雖增數萬元之收入，而洋紗進口甚多，利權外溢，爲可嘆耳！

(十)江門東口會河厘廠：查江門釐廠，在新會縣屬，江門埠原由行商自辦，同治八年，因海運盛行，在於繁盛海口分別補抽，始有該廠之設，當時除設總廠外，尙有西口分卡一所駐江門埠西口，東口分卡一所，駐江門埠東口，旋因總廠遷駐西口，以便直接抽收高雷陽江逆貨船，故將西口分卡裁撤，其東口分卡，則因

該處爲港澳省佛貨船入口之要衝，故仍舊設立，祇於新會城外西塾街，增設會河分卡，蓋以該處爲土產貨物出入口必由之路也。查該廠之比較額，爲四萬五千一百二十五元，另台炮經費，比較額爲二千二百元，東口分卡，比較額爲五萬五千一百元，另台炮經費，比較額爲三百元，會河分卡，比較額爲五千七百元，合計一廠兩卡，比較額爲一十萬零八千四百二十五元，按照釐金章程，征釐多寡分等表，本可列爲四等廠，因當時未將東口卡收入附計，故不能達六萬元以上，祇可列爲五等廠而已。民國十年三月，酌定該廠卡底餉八萬元，當衆明投，以漢榮公司商人譚德尉，認餉一十二萬元爲最高，投得承辦，其後辦期屆滿，復增認餉額至一十三萬六千元續辦，嗣因辦理虧折，於第三屆，開投之際，請求核減爲十二萬元，准予續辦，當時已將按預餉備繳，適因政變，該廠遂爲軍事機關所批，商人馮耀南郭民發楊其尉等，互相爭承，所認餉額，殊難確定。政潮稍息，復行正式批准福利公司商人陳大茂承辦，年認餉額大洋一十五萬元，斯可以爲該廠收入之標準也。抽收辦法，與通行釐則不同，且名爲補抽，又與補抽半釐迥異，有過於半釐者，有不及半釐者，因當年原由行商自辦，故歸官辦之時，與行商面訂章程，不得不俯順商情，因地制宜，故迄今包商時代，仍照原定例則抽收，其台炮

經費，照例帶抽，茲不贅述。

謹按該廠收入，除片糖，生油，雜貨等，爲最大宗外，其東口方面，尙有士敏土釐一項，每月由東口分卡，截存運票，繳由總廠轉解財廳抵餉，惟自省河補抽廠增設南石頭分卡之後，凡有士敏土經過，照常應列第一關完釐，於是東口土釐之收入，盡爲南石頭分釐所截收，年中減收約二萬金云。

(十一)白沙釐廠 白沙釐廠，設在惠州府，博羅縣屬，白沙墟，爲東江出口總匯，於咸豐八年，設廠派員開辦。查該廠在官辦時，全年之比較額，爲一十九萬五千九百七十七元，另台炮經費之比較額，爲二萬五千元，合共全年比較額爲二十二萬零九百七十七元，故釐金章程，列爲二等廠。民國十年三月廿四，核定底餉二十二萬元，將該廠開投，因無人投票，復將底餉減爲一十八萬五千元，定期十年四月十三日再投，當以江發公司商人，黃壽仁，認餉一十八萬五千四百元爲最高，投得承辦，及至十一年二月黃商辦期屆滿，乃將原有餉額，作爲底餉開投，其時以樹德公司商人，章鯉庭，所認年餉，二十六萬二千五百元，爲最高，由是年四月二十六日起，歸該公司承辦，旋因省垣政變，商船來往大不如前，釐收銳減，該商乃藉辭要求減餉，雖經核准減爲年餉二十一萬元，尙未滿意，復再

呈准自六月十六日起，至八月十五日止，于包征月餉核減五成，惟不久又因戰事發生，該廠遂爲軍事機關所有，派委辦理，斯時實無成績之可言，其後戰事稍息，當即核定底餉爲大元二十一萬元開投，惟無人投辦，乃復減爲一十九萬九千五百元，亦無人過問，緣該廠已爲軍隊所踞收，故商不敢問津也。延至十四年十二月，始由惠潮梅財政整理處，惠屬分處，呈准批與東發公司商人，麥兆祥承辦，計認繳年餉大洋一十九萬元，連加二專款，合計年繳大洋二十二萬八千元，批辦一年，惟不久又由該分處，將廠開投，以商人黃自新，認餉大洋一十九萬元零零一元，另加五專款，由十五年三月二十日起餉開辦，嗣後委員或承商，時有更動，最近投得者，爲惠益公司商人張炳燊，認繳年餉大元一十一萬元，另加五專款，當經核給令告，定期本年三月十一日起餉接辦，至該廠收入，以布疋，木排，紅糖，紙料，生油，爲大宗。抽收辦法，係按照通行釐則，專抽東江上下水行釐，坐釐，及帶抽台炮原加經費，護商幫費等項，查護商幫費，始於咸豐五年，其時東江河道不靖，乃由該屬紳士，設艇護送客幫船隻，但日久廢弛，復改由商人自行增設巡船護送，即在經過貨船，每貨價銀一兩，抽幫費銀一分，作爲護送口糧之用，嗣因釐廠設立，始將此項護商幫費，歸併白沙荖蘭兩廠，照章帶抽，是

亦爲該廠收入之一大宗也。

(十二)葉蘭釐廠 查該廠坐落廣州之東莞縣屬葉蘭汛下南村地方，於前清同治五年開辦，原屬石龍釐廠分卡之一，至光緒十二年，始劃分作爲專廠，計該廠收入比較額，爲一十一萬九千七百元，另台炮經費比較額，爲八百元，合共比較額，爲一十二萬零五百元，故釐金章程列爲三等廠。民國十年三月，核定底價一十二萬元，招商明投，因無人投票，復減底餉爲九萬元，亦無人過問，延至是年七月間，始據商人洪李義認餉大洋九萬元，呈請承辦，當經批准，並由該商請委總辦一員，會辦二員，執行該廠一切事務，不另設監辦委員，以專責成。旋據該總辦呈稱，該廠征收貨釐，來自上游者，一由東江，一由沙河，沙河乃東江之支河，地屬博羅，查有橫河响水等處，年出糖，豆，雜貨，甚多，均由沙河出馬嘶口，到廠納釐，故該廠歷年特於馬嘶口設一扒船，巡查沙河貨船之由九子潭，黃家山，偷往石龍者，惟馬嘶口，因沿河而築水閘，馬嘶水道以致塞絕不通，所有橫河，响水等處貨船，前由馬嘶口運往該廠者，均不能逕出馬嘶口遂致轉由九子潭黃家山，運往石龍，於是收入驟形短絀，爲維持將來計，非於黃家山出石龍河口三處，設立一分卡，抽收由沙河來往貨釐，不能杜塞漏卮，挽回餉源，等情。當飭博羅

縣查明，並無窒碍，故照准設卡，原於該廠收入，不無少補，惟不久當局復詢該屬紳商之請求將卡撤銷，從此沙河一帶原有貨釐，無形豁免，影响稅收實鉅，但洪商雖受此打擊，而期滿後，仍能加餉大洋一千元，繼續承辦，足見該商初認之餉額九萬元，殊非核實也，現查最近承商爲義益公司商人章任，年認餉額大洋五萬三千元、另加五專款、由十七年三月十一日起餉接辦，查章商認餉較諸前商減少之故、實因共亂之後、東江戰事發生，商人裹足不前，以致稅收銳減，而籌措軍需，刻不容緩，故減餉批商，實非無因，將來該商辦滿，開投底餉，必不致如是之低也。至該廠收入，以布疋，木排，霉菜，紙料，生油，紅糖，生豬，土碗，等爲大宗。抽收辦法，係按照通行釐則，抽收東江上下水百貨起驗行釐，如下水之貨，未經白沙廠抽取護商幫費者，照章補抽幫費一道，並帶抽台炮原加經費，鐵稅罰款，等項。

(十三)陳村補抽廠 查該廠坐落廣屬之順德縣，陳村舊墟，在前清同治八年間，因補抽海運貨物，始設廠開辦，其後因防商船繞越，及便利抽釐起見，先後於市橋，容奇，陳村，海口等處，增設分卡，統計該廠官辦時收入之比較額，爲二萬二千六百三十三元，另台砲經費之比較額，爲一萬二千元，合共比較額，爲三萬

四千六百三十三元，故釐金章程列爲六等廠。民國十年三月，酌定底餉，三萬二千元開投，以開源堂商人江星樓、楊玉池、韓銳夫等，認餉四萬零三百元爲最高，歸其承辦，旋因省河補抽釐廠，在陳設有分卡，專抽渡船出口毛料，紙料，炮竹，等貨台砲經費當時已在寶裕公司包征範圍，該商請求將該卡撤銷無效，卒至呈准減餉二千元，年繳餉銀三萬八千三百元而已，及該商辦滿之後，乃由成利公司商人周棣之，認餉大洋五萬八千一百元投承，當時章程規定，將省河廠，駐陳分卡，歸成利公司辦理，再由該公司，補回省河補抽廠紙料，及餉項，全年三千五百元，嗣後商人投承，多以此爲例案，故十五年間，將陳村磨刀口、廣九三廠，歸併省河補抽廠統承，蓋爲整頓收入起見，不得不然也。查該廠，最近仍屬省河補抽廠總商，永利公司、李鴻鈞所包承，年繳餉銀大元四萬九千元，另加五專款，由十六年九月一日起餉接辦一年，至該廠收入以紙傘，紙料，竹籬，杉料，花紗，綢緞，爲大宗。抽厘辦法，係補抽陳村市各行，每月認繳坐買釐金，如陳村、舊墟之片糖，錫薄，錫紙，布疋，鹹貨，白糖，醬料，福紙，炮竹，京果，等，新墟之山貨，茨，菱，京果，布疋，銅，鐵，襪木，故衣，著蓑，等，大宗行貨，均係該廠應抽坐買釐金範圍，向由各行商自抽自繳，其餘尙有數行，因抽不敷繳，

或全無所抽，亦先後由行商呈請承辦，改由見貨征收，又出口半釐，祇納二道，昔由汲水門廠征收，前清光緒二十六年，全省釐費，收回官辦時，始歸該廠抽收，與入口坐釐，并帶抽原加台炮經費，同時舉辦，凡各渡船由陳村運往香港澳門等處貨物，均須完納半釐，照章將三聯票前票照會，一併給商，分別持往香港帶抽釐金，之大鑊關，澳門帶抽釐金之馬驢洲廠，繳驗放行，至入口坐釐，遇有銅，鉛，鐵，錫，茨荳，紅白糖，等數宗，依照廠例征收，其他貨物本不過問，惟十五年七月間，承商許成，呈准依照省河補抽成案辦理，遇有港澳華渡入口貨物，援例補抽入口半釐一度，由內河用輪船拖運者，則於出口補抽全釐一度，入口貨物免抽其餘尚有生果一項釐則未載，係由十三年七月，呈准，仿照六年所頒章程抽收。

謹按該廠，爲我粵通商口岸港汊分歧，商船最易偷漏，如距陳村一二里外之泮浦，紫泥等處河面，卽爲輪渡卸貨走私之地，故辦理該廠之承商，必多設巡艇，以便截緝云。

(十四)黃沙釐廠 查黃沙厘廠，係於前清光緒三十年，因粵漢支路行車，乃仿照鄂豫火車貨捐章程，在石圍塘等處，次第抽捐，迨宣統元年，裁節經費案內

，由是年十二月起，改歸河蘆兩廠兼辦，光復以後，因火車幹路陸續展長，除設專廠於貴州市黃沙地方，另派專員管理外，復先後增加江村，西村，等分卡。統計官辦時收入比較額，爲一十四萬九千三百四十元，另台砲經費之比較額，爲一千二百元，合共比較額一十五萬零五百四十元，故厘金章程列爲三等廠。民國十年三月，酌定底餉一十二萬元，招商投承，以永兆公司商人黃永佳楊玉池等，認餉大洋一十五萬零五百元，爲最高，投得承辦，滿期之後，復由興發公司商人陳勝貴，認繳年餉大洋一十七萬三千六百元投承，旋因時局影響，該商虧折過鉅，請求核准減餉二萬元續辦一年，惟是時滇軍全盛時代，該廠仍爲廖旅長派員截收，及該軍他調後，始交回該商續辦，現查最近承商爲集成公司，年認餉銀大元一十五萬二千五百元，另加五專款，由十八年五月五日起餉接辦。至該廠抽收辦法，原應按照半稅章程值百抽二五，嗣經酌定按本省通行厘則加四分之一，以符值百抽五之數，至起驗兩厘，照改定章程併徵，如往來花縣漸街貨物，應照過卡抽厘例按則徵收，其抽則照河蘆兩廠，普通厘則，凡往來花縣漸街貨物，向抽起厘一道，來往清遠源潭韶州等處貨物，則起驗併征，其向有坐厘台砲原加經費之貨，亦照抽收云。

(十五)新塘釐廠 新塘厘廠，設在增城縣屬之新塘墟，前清同治五年，因籌濟軍餉，始與石龍金鰲兩廠，同時開辦，當時爲石龍釐廠分卡之一，及至光緒十二年，乃將該廠改爲專廠，不受石龍管轄。查該廠全年之比較額，爲七萬九千八百元，另台砲經費，比較額，爲二千元，合計全年比較額，八萬一千八百元，釐金章程列入四等廠。民國十年四月，政府復將石龍金鰲兩廠，與該廠合併開投，當時底餉爲八萬一千元，以聯益公司商人陳星認餉九萬零一百元爲最高，投得承辦，嗣後繼續批商，亦屬新塘石龍金鰲三廠合併計餉，或代收代繳，中間復經防軍佔據，財廳委辦數次，均不足爲該廠收入之根據，延至十六年八月，始由合成公司郭祥，認繳年餉大元七萬六千五百元，另加五專款投得承辦，是爲該廠最近收入之標準也。惟最近該廠復與石龍釐廠合併計餉，由裕隆公司商人羅期統承，年繳大洋一十九萬五千六百元云，至該廠收入，以黃豆，藥材，生舖，鹹魚，柴炭，等爲大宗。抽收辦法，係按照通行釐則，凡上下水貨物過廠，祇收起釐一道，如有坐買之貨，收坐釐一道，并帶抽台砲原加經費，鐵稅罰款等，其不載釐則之貨，按照沽價每兩抽銀二分。

(十六)廣九火車貨釐局 查該局之設，係因中英合辦之廣九鐵路築成，貨

物來往源源不絕，乃於前清宣統三年七月間，政府派委宋壽嵩勸定番禺縣屬大沙頭地段，建廠開辦，當時尙未開抽，卽遇政變，廠燬於火，民國元年四月十日，始由委員單華封前往恢復各廠卡，次第開抽，共設大沙頭仙村石灘石龍西湖深圳等六局卡，計該廠收入之比較額爲三萬三千七百八十元，故厘金章程列爲五等廠。民國十年三月十九日，酌定底餉三萬五千元開投，以廣九公司商人李成認餉五萬一千三百元爲最高，歸其承辦，該商辦滿後，復由興發公司商人梁福成，認餉六萬一千三百元投承，其後因東江戰事發生，該廠遂爲軍人派委截收，當時雖有普利公司商人廖藻認餉六萬三千元投得，亦不敢認焉接辦，大局稍定，然後再批商承，現查最近之承商，係由省河補抽厘廠總商永利公司商人李鴻鈞兼辦，年繳餉額大元四萬九千元，另加五專款，由十六年九月一日起餉接辦一年，至該廠收入，以雜貨，生果，等，爲大宗，抽收辦法，係照原定章程，凡上車之貨，無論厘金已完未完，均照值百抽二五核抽，並帶收坐厘台炮原加經費。

謹按該局，地當廣州香港及東江各屬來往必經之道，厘收斷不祇三萬餘元之數，故開投之後，承商陸續增餉至六萬餘元之多，最近承商，雖以四萬餘元投得，惟當時政局未定，實不足以爲標準，預料該商滿期之後，若再開投，其餉額

必有增無減也。

(十七)水東釐廠 查該廠坐落高州電白縣屬之水東口，於前清光緒二年間開辦，本來該廠在咸同兵燹後，餉糈支絀，開征全省釐金之時，卽已仿照各廠辦理，惟該屬地濱海疆，土瘠民貧，風氣强悍，故初由商承，繼以委辦，均未成立，幾經設法，仍復屢釀事端，嗣以實力勸導，始就範圍。當時除於水東設總廠外，再於石城縣屬之安鋪口，吳川縣屬之石門黃坡兩口，各增設分卡一所。計該廠收入之比較額，爲二萬五千零八十九元，故釐金章程列入六等廠，民國十年四月，酌定底餉二萬元開投，以知風堂商人楊清德，認餉二萬四千八百元爲最高，投得承辦，該商辦滿後，乃由東利公司商人凌填，以三萬二千一百元年餉投承，比諸楊商所認餉額，竟高出八千餘元之多，其後復興公司繼承，又減爲二萬元，敬和公司復增至大元二萬零八百六十九元五毫五仙六文，利東公司，餉額亦同，攷各商所認餉額相差太遠之故實因當時高雷各屬軍事方興，此等公司，多爲軍隊所包辦，故斯時餉額，實不足以爲根據，現查最近承商，爲同源公司謝源昌，年認餉額大元二萬七千六百一十九元三毫三仙，另加五專款，由十七年六月二十八日起開辦。至該廠抽收辦法，祇有坐釐，并無起驗名目，而所訂例則亦較輕，緣該廠

其初開辦之難，故不得不稍事通融也。大約水東，如黃精，芝蔴，等類，值銀百兩，抽銀二兩二三錢，生油，鹹魚，生豬，等類，值銀百兩，抽銀一兩三四錢，鷄，鴨，毛。豬牛骨，等類，值銀百兩，抽銀六七錢不等，其各分卡貨物抽率，值銀百兩，抽銀七八錢，或四五錢，則更無標準也。

謹按該廠，地當高屬江門，往來要道，濱臨大海，各卡毘連廣州灣赤坎洋界，各項商貨，運往省城江門，暨北海瓊州香澳等處者，絡繹不絕，其餘來路，則販自高州六縣，各村墟爲多，其間輾轉交易，陸運用牛車，挑脚，水運用輪船，蓬艇，道路相距，遠近不一，水陸運費，低昂各別，市價隨時漲落，成本輕重無定，殊難核其實數，惟收入大宗，則以黃糖，生油，生豬，包索，茨粉，方麻，麵粉，布疋，藥材，等，爲最云。

(十八)北海欽州廉城厘廠 查該廠坐落廉州之合浦縣屬北海市地方，於光緒二年開辦，並同時在欽州城外河邊，設欽州分廠，尖山河邊設尖山分卡，防城縣街中，設防城分卡，長墩海州，設平銀分卡，廉州城西門外，設廉城分廠，廉州之合浦縣屬，設總江口分卡，統計共設廠卡七處。查北海總廠收入之比較額，爲一萬零四百七十六元，另台炮經費比較額，一千五百元，欽州分廠之比較

額，爲四千五百六十元，另台炮經費比較額二十四元，廉城分廠之比較額，爲三千四百二十元，另台炮經費比較額七百元，合共比較額二萬零六百八十元，故釐金章程，列入六等廠。民國十年三月，酌定底餉一萬五千元開投，以威雄公司商人檀合利，認餉一萬五千二百元爲最高，投得承辦，該商辦滿後，經兩次開投，初則爲愛羣公司商人陳飛認餉二萬八千四百元，繼則爲光東公司商人王河東，認餉二萬五千九百元投得，惟均不敢接辦，實緣當時北海一帶，地方多故，該廠爲軍隊霸收所至，及事平後，始再由舊商威雄公司，加餉二千元續承，但辦無幾時，該屬財政處成立，乃由財政處派委辦理，旋復改批商承，斯時大局雖定，元氣未復，餉額無多，不必深究，最近南路財政處裁撤，由財廳收回直轄，乃核准協益公司商人梁雄統承，年認餉額大元二萬四千元，另加五專款，於十七年十月一日接辦。至該廠收入，以鹹魚，糖豆，生油，海味，牛皮，生豬，土布，洋貨，藥材，土靛，桂炮，竹木，花碗，等，爲大宗，抽收辦法，如各項貨物坐埠釐金，無論出口入口，以抽一次爲度，按照章程，以貨價每兩二分八折完繳，即每值百兩，抽銀一兩六錢，并帶抽台炮原加經費，鐵稅罰款等項。至起驗兩票辦法，凡出口貨，由欽州運往北海赴輪轉運，則由欽州起票，北海驗票進口，運入欽

州各貨，則在北海完釐，又尖山卡，則專司查驗，防城卡則凡運往北海貨物，由防城卡起票，北海驗票進口，運入防城各貨，由北海完釐，其平銀卡，則凡運往北海貨物，由平銀卡起票，北海驗票，北海運入貨物，則由北海完釐，其餘總江口卡，則專抽合浦及廣西運來貨物，其抽率亦無甚差異云。

(十九) 韶州東西關兼河西尾厘廠 查該廠，坐落韶州城東門外，曲江縣屬，於前清咸豐十年開辦，同時復於西門外，曲江縣屬，西河地方，設韶州西關釐廠，距韶城三里，曲江縣屬之河西尾地方，設河西尾分卡，本來韶西釐廠，係設專廠，宣統元年，節省廠用案內，始裁併韶東釐廠兼辦，以節糜費。其河西尾分卡之設，實係該處當漢武兩江總漕之區，釐收可期起色，惟近年，來源短少，征收無多，每月比較百兩之數，尙難足額云。查韶東釐廠，收入之比較額，爲四萬六千五百五十元，另台炮經費之比較額，爲七千六百元，韶西釐廠，收入之比較額，爲三萬一千五百四十元，另台炮經費之比較額，爲四千六百元，河西尾分卡，收入之比較額爲一千五百八十三元，合共比較額爲九萬一千八百七十三元。民國十年四月，酌定底餉九萬元開投，以合益公司商人陳永惠，吳澤理，認餉九萬零二百元爲最高，歸其承辦，嗣因戰事發生，暫由北江臨時收支所，派員管

理，隨據同益公司，商人李應璠，陳澤民，認繳年餉九萬五千元，請准承辦，旋復爲軍事機關批商辦理，事平後，經過一度之委辦，再由商人林國榮，認繳大元九萬五千元，另加二專款大元一萬九千元投承，其後該商，復增認專款，至加五之數，呈准續辦，但不久仍因時局影響退辦，改委總辦接充，延至本年六月間，始由合成公司商人胡振，認繳年餉，連同加五專款合計，一十三萬三千一百二十五元投承，此爲該廠最近之收入情形也。至該廠收入，以茶葉，茶油，青麻，牛豬，木料等爲大宗，抽收辦法，如韶東廠，係專抽江西南雄等處，北江下水百貨起釐，韶西廠，係專抽湖南，樂昌等處，北江下水百貨起釐，英德，上下水土貨，兼查驗三水，蘆苞，兩廠漏釐，均係按照通行釐則抽收，其釐則未載之貨，估價值百抽二，或照常貨每兩抽收二分，并帶抽台砲原加經費，至牛釐一項，原係仿照民國九年，一月一日，核准黃沙釐廠，征收牛釐辦法，凡由花縣以下各站，到廠牛隻，每頭征釐銀一元，由連江口以上，至韶關各站，到廠牛隻，每頭征足銀二元，若已經韶東西廠，抽過釐銀一元者，再補抽銀一元，此項抽率，至爲適當，其後某商，因截獲漏稅牛隻一案，遽然援引民國四年四月，奉准牛隻每頭抽銀二元，當時批准照辦，至於現在，又不知

如何情形也。

(二十)潮州釐金兼辦潮汕火車貨釐局 查潮屬向無釐金，前清時，雖勤行商報効，亦久無成議，至光緒卅二年，始由粵吏奏准改辦釐金，凡竹，木，福紙，土氈，土磁，土布，由行商包繳，糖，油，餅，豆，按照報効改釐，其餘各貨，均照奏定值百抽一辦理，釐章既定，乃于是年十二月十六日開辦，光緒三十三年五月，始於海陽縣菴埠海關左畔，距潮城九十里，距汕頭三十里，開辦菴埠總廠，其後總廠設在汕頭，菴埠改爲分廠，惟設菴埠廠之時，復於海陽縣，斗門橋，距菴埠二里許，設雙溪分卡，嗣後陸續於海陽梅溪海關左畔，距府城八十五里，距汕頭三十五里，距菴埠五里之河傍，設梅溪分卡，距府城八十里，距汕頭三十里，距潮陽縣城五里，之後溪河傍，設後溪分卡，距潮陽縣三十五里，距汕頭二十里，之水井河傍，設水井分卡，距府城陸程四十五里，距揭陽縣四十里，距汕頭八十里，之砲台河傍，設砲台分廠，距總局六十里之澄海縣屬，東隴地方，設東隴分廠，距總局三十里之澄海縣城南門外，通衢街，設外埔分卡，光緒三十四年八月間，潮汕鐵路築成，由粵吏派員前往汕頭及潮城西門外，分設潮汕火車貨釐廠卡因是時收入無多，故宣統元年，裁節經費案內，將該火車貨釐廠卡裁

併改歸潮州釐金廠，派員辦理，是爲該局兼辦火車貨釐之始。計該廠收入之比較額，爲一十六萬三千八百八十五元，兼辦潮油火車貨釐之比較額，爲三千三百五十六元，合共比較額爲一十六萬七千二百四十一元，並無台砲經費之比較，想該廠無台砲經費帶收也。民國九年八月，粵軍回粵，抵汕時，由潮梅籌餉局委顏桃溪接辦，於是年九月十八日起，改爲認餉包征每年繳大洋一十五萬元，旋顏桃溪因病辭職，薦舉陳哲梅照案接辦，扣至十年九月份滿，當時即以包征額爲底餉開撥，以運源公司商人張光裕，出價一十九萬六千六百六十元爲最高，歸其承辦，滿期後，再由聯昌公司 張禮，照額批承，嗣後承商認餉，陸續增加，最近之承商，爲和益公司，年認餉額大元二十萬零三千元，另加五專款一十五萬一千五百元，合計年餉大元四十五萬四千五百元投承，由十七年九月接辦起餉，至該廠收入，進口洋貨，以洋布，洋紗，洋棉花爲大宗，洋錫，正頭，襪貨，次之，進口土貨，以豆餅，黃豆，藥材，爲大宗，襪貨，綢，綾，緞疋，次之。出口貨，以白赤糖爲大宗，產自潮州各縣，運銷南北各省爲多，抽收辦法，係按照報効辦理，以洋關正稅單爲憑，由洋常關抄單開單向各行催收，光緒三十三年冬，因整頓釐收起見，准由洋常關及各洋行，糖商，公所等抄單歸公所抽厘一道，其餘各

貨，均由經過該總分廠卡抽收，他廠不復重抽，特設掛號公所於澄海縣屬之汕頭市，以便辦理，至洋貨進口，多用三聯單收數，土貨進口，則按照洋關正稅單數目，值百抽一，由公所收厘一道，并無起驗名目，運往內地各廠卡，惟司查驗，不復抽收，至於火車貨釐，亦照值百抽一章程辦理，其餘各分廠卡，收入釐金，暨抽收辦法，各有異同，特分析說明如下：

(子) 菴埠釐金分廠，查該分廠，出口以烟絲，錫泊，爲大宗，薯粉，神香，次之，烟絲產自汀州，運銷江浙各省，錫泊，造自澄海，運銷外洋，薯粉，運銷江浙，神香，半銷外洋。凡進口洋土各貨，零星運銷海陽內地，而無聯票者，及土襪各貨，由菴埠出口者，均由該分廠抽釐一道，其餘各廠卡完過貨照，無論進出口，亦須經該分廠查驗云。

(丑) 雙溪分卡，該卡專查往內洋各染房，所染布疋，及各項零星貨物，查明後，應抽釐金，仍歸菴埠廠抽收。

(寅) 梅溪分卡，該卡出口，以木，竹，福紙，爲大宗，土磁，土瓷，土布次之，木竹產自江，嘉，兩屬，福紙產自汀州，土磁產自長樂大埔，土布，產自海陽潮陽，土瓷，產自潮揭饒澄，其木，竹，土瓷，係行銷本屬，福紙，則運銷江浙，土

磁，併銷外洋，均於前清時，由粵吏奏准商包，至於鐵鍋，木炭，神炮，新衣，赤扇，毛絮，均產自嘉屬，鐵鍋，木炭，神炮，運銷下游各縣，新衣，赤扇，毛絮，則運銷外洋，凡進口洋土，零星各貨，運銷潮屬上游各縣，及嘉應汀州，而無聯票者，由該卡收釐一道，其土襪各貨，由該卡出口者，亦抽厘一道，並負責查驗進出口各廠卡完過貨照之責云。

(卯)後瀝分廠，查該分廠出口，以蔗，糖，土布，土鹼，薯粉，烟葉，爲大宗，夏布，波蘿麻布，神香，魚網，次之，夏布，波蘿麻布，運銷廣州上海，土布，運銷廣州，外洋，烟葉，併銷外洋，上海魚網，則祇在本屬行銷，凡進口洋土零星各貨運銷潮屬惠來者，由該分廠收釐一道，土襪各貨，由該廠出口者，除蔗，糖，土布，土鹼，外，亦收釐一道，并負責查驗各廠卡完過貨照之責。

(辰)水井分卡，查該卡出口，以花生，鹹魚，爲大宗，土鹼，薯粉，蒜頭，次之，花生，蒜頭，兩項，多係運銷外洋各埠，至於進口，洋土零星各貨，運銷潮陽屬內地者，由該卡收厘一道，土襪各貨，由該卡出口者，亦收釐一道，并負責查驗各廠卡完過貨照之責。

(己)砲台分廠，查該分廠，出口，以糖，爲大宗，夏布，波蘿麻布，次之，土鹼，

魚脯，蘿蔔干，又次之，凡進口洋土零星各貨，運銷揭普長樂，而無聯票者，由該分廠收厘一道土襪各貨，由該廠出口者，除蔗糖土鹼外，亦收釐一道，并負責查驗各廠卡完過貨照之責。

(午)東隴分廠，查該分廠，出口以糖，爲大宗，薯粉，魚脯，次之，土鹼，木炭，花生，新衣，又次之，凡進口洋土零星各貨，運銷饒平惠來者，由該廠收釐一道，土襪各貨，由該廠出口者，除蔗，糖，土鹼，外，亦收釐一道，并負責查驗各廠卡完過貨照之責。

(未)外埔分卡，查該卡出口，以糖，爲大宗，錫箔，次之，烟葉，花生，土鹼，又次之，凡進口洋土零星各貨，運銷本屬者，由該卡收釐一道，土襪各貨，除蔗，糖，土鹼，外，亦收釐一道，并負責查驗各廠卡完過貨照之責。

謹按上列各分廠卡，均屬該局管轄範圍，有案可稽，尙有其他分卡，係由承辦自設，未經呈准者，毋庸研究，但該局既有廠卡八處之多，而比較額祇得一十六萬七千餘元，足見官辦之收入，殊不足據。自改由承商包征之後，餉額即陸續增多，最近承商，竟能認餉至四十五萬餘元，較諸從前，增多三倍有奇，無怪當時潮厘總辦收入之豐富也。

(二十一)佛山補抽兼辦佛山土絲厘局 查該局設在廣州之南海縣屬，佛山地方，該市爲粵省繁盛商埠，舖戶林立，爲四大重鎮之一，故前清同治八年，於是處設局開辦，補抽各行坐買厘金。光緒二十六年，復將同治五年所開辦之佛山土絲厘金，歸併該局兼理，并於涌濟橋，及汾水新涌等處，先後各設分卡一所，統計該局收入之比較額，爲六萬一千二百三十七元四毫八仙，兼辦佛絲之比較額，爲一千零四十五元，另砲台經費之比較額，爲二千六百元，故厘金章程，列入四等廠。民國十年，粵省各厘廠招商投承，該局因所收厘金，係按各行生意之大小，爲認繳標準，頗難核定底餉，故仍以委員辦理，及至民國十六年，宋前廳長，曾派委調查該局情形，欲核定底餉，招商承辦，卒因事未果實行，故最近仍屬派委辦理，其總辦爲趙鴻漢云。至該局收入，全恃坐厘爲大宗，此項坐厘，向係分別各行生意之大小，酌定認厘之等差，由佛山各行商賈，認定餉額，按月督催，勻繳彙解。此外祇有兼辦土絲，絨線，鉛，錫，厘金，帶抽油，豆，蠟，台砲經費等項收入，係照章辦理，與各處行厘廠卡，百貨徵收者，情形迥別，故辦理該局厘務者，不可不明瞭各行之生意情形也。茲將佛山各大行商之營業狀況，及抽厘辦法，開列如下，其餘不關重要從畧，

(子)姑蘇包辦行店號，約二十七家，年中營業，約二十七萬六千餘元，其所認餉額，專款，元水，等項，原定九百元，按號攤派彙繳，民國十六年一月間，由稅捐委員會，議決改爲值百抽一，簽呈部長核定照加。

(丑)京果海味行，店號約二十二家，年中營業，約五十八萬五千餘元，照章值百抽一，年約收毫洋五千八百五十元，除繳正餉專款元水等，四千一百六十餘元，及該行征收辦公費，約千餘元外，盈餘八百元之譜。

(寅)鑄發鑊行，店號約十三四家，全年收入約一十六萬餘元，其所認餉額，連專款元水，共二千七百餘元，歸各號攤派彙繳。

(卯)鹹魚行，店號約四家，年中營業，約一十二萬餘元，原認餉額，連專款元水，共一百餘元，由各號均攤，並無向客另征，故比較營業數目，未及值千抽一之數，民國十六年一月，乃由稅捐委員會，議決，改爲值百抽一，簽呈部長核定照加。

(辰)鈕扣行，店號現祇存三四家，年中營業，約一萬五千餘元，原認餉額，及專款元水等，三百七十餘元，俾計月繳三十餘元，係每月按號輪繳，未有另向客征收，核其營業與餉額比較，未及千份抽三之數，故民國十六年一月，稅捐委員會，議決，改爲值百抽一，簽呈部長核定照加。

(己) 鷄鵝鴨行，店號約四間，全年營業，約四十七萬餘元，抽收辦法，原定每百元，向買客抽四毫，賣客抽四毫，實共抽八毫，合計約抽毫銀三千七百餘元，除繳專款元水等，二千二百餘元外，尚盈餘一千五百餘元，民國十六年一月，稅捐委員會，以其抽特價及千份之八，固屬輕微，解款祇二千餘元，尤覺太少，當經議決，改爲值百抽一，以一成作爲該行代征辦公費，簽呈部長核定照加，聞此後公家，年可增二千餘元之收入云。

(午) 錫薄行，店號原有十餘家，由陳村錦源堂承辦，自該堂停散後改由佛山致和堂承辦，則約存三家店號耳，年中銷貨約三萬五千斤，計值銀一十萬七千元，又陳村潮州運入，約銷二十萬斤，計值銀四十萬餘元，統共銷貨二十三萬五千斤，共值銀五十萬零七千餘元，其抽坐厘辦法，每百斤抽銀五錢，計共抽小洋一千六百餘元，除繳專款元水等三百九十餘元外，尚盈餘一千元有奇。民國十六年一月，稅捐委員會，以該行坐厘，僅及萬分之二五，實屬太輕，况錫薄爲迷信物品之大宗，若採寓禁於征之策，自應從重增加，當經決議，援照江門香燭紙寶捐例，改爲值百抽五，簽呈部長核定照加。

(未) 欄杆行，店號約十餘間，內分土欄杆，與洋欄杆，兩項，土欄杆，全年銷數約

三萬餘元，洋欄杆，營業頗爲發達，但須向粵海關調查入口數目，始知其銷數。計該行年認餉銀一千九百元，由各店號攤派。民國十六年一月稅捐委員會，以洋欄杆，比土欄杆，銷流較廣，一律抽收坐厘，以昭平允，惟據該行義和堂，呈稱土欄杆一項，即使每兩抽厘二分，所得不過六百元左右，未及厘額三分之一，若祇抽土欄杆，納厘萬難及額，擬按營業酌抽，無論土洋欄杆，每間照生意多少，認派，是洋欄杆一項，於關稅行厘外已彌補土欄杆坐厘，若又別開加抽，愈難肩負，等語，當以所稱各節，是欄杆行坐厘，係不分土洋，由各家認派，若提出洋欄杆，另征坐厘，跡近重征，若仍照每年認繳一千九百元攤派，又似未得核實，議決簽呈財部，發由財政廳，確查粵海關對於洋欄杆每年入口數目，將來應否酌增坐厘，以期覈實。

(二十二)石門石厘卡 查該卡坐落廣州番禺縣屬，石門村，於前清光緒三十三年，與省河石厘廠，同時設立，酌派辦事官經理。宣統元年九月，因裁節經費，將省河石厘廠裁撤，改由蘆苞厘廠兼辦，同年十月，復將石門卡改爲石門石厘分廠，另委分辦委員，專司其事。原定比較額三千三百餘元，民國元年，報收銀一千八百餘元，二年，報收銀七千五百餘元，三年，報收銀七千九百餘元，故由

四年一月起，以三年所收數目爲標準，酌定比較額，七千五百元，至七年八月間，復減爲七千一百二十五元，於是重輯厘金章程細則之時，卽以減定之數，列入比較表，而定爲六等廠。惟七，八，九，三年收數勻計，每年僅二千餘元，不及比較額之半數，所以民國十年，全省厘費，招商明投包征時，酌定底餉七千元，擬將其開投，但是時士敏土廠，仍屬官辦，該卡所抽，以士敏土廠灰石爲大宗，若將其開投，是商收官稅，殊覺不合，乃與士敏土廠總辦胡衍鵬商定，由土廠派員代抽，每年認包厘金大元七千元，不分旺淡月勻計解廳，毋庸再投，以歸簡便。其後士敏土廠，亦改歸商辦，乃由土廠承商，惠羣公司何天民，加認年餉至大洋九千元，兼承該卡厘務，旋因該卡，原係士敏土廠分防緝私，廠址偏重一隅，商運石料，每多繞漏，且查石商，宏發隆，福華，裕成等公司，所售石料，爲數甚多，當卽在赤泥，炭步，兩處扼要地方，增設分卡各一所，照章稽征，俾歸一律，並將該卡，改爲委辦，設總辦一員，分辦兩員，以便辦理，惟不久復將總分辦裁撤，招商承辦。民國十三年，十二月，因橫潭地方，有商人開採石礦，乃核准承商，於橫潭增設分卡一所，嗣後承商卽相沿辦理，惟所認餉額，則陸續增加，現查石門厘卡，爲礦石大同，裕成，寶興，三公司，呈請歸同行辦，加認餉額

至大元一萬二千二百元，另加五專款，定期十七年十月一日起餉承辦三年。至於該卡抽收辦法，除爲土敏土廠分防緝私外，兼抽花縣飛鼠巖青藍石料，查驗北江經抽下水石船，每萬斤，抽一次過起驗厘銀一兩二錢，其下水石船經由蘆苞抽厘者，卽驗票放行，原定所抽石料，分大小二種，大石成塊爲量無多，照收厘稅，小石爲大石之碎塊，數量每超過全數三分之二，照例免厘。聞以石燒灰，大石仍須打碎，是以小石用與大石同，若獨免厘稅，不足以昭平允，當於民國十年四月間，查明前清開辦石厘原章，凡青藍石料，每萬斤抽起驗厘銀一兩二錢，官商照納，測量抽收，尙無專抽整塊大石，不抽碎石之規定，惟查民國二年，因全發公司，在英德縣，開採白蘆石礦，運往蘆苞厘廠，照灰石抽厘，由前實業司，函由前國稅廳籌備處核定，嗣後商人報運蘆石塊，每萬斤由第一廠抽起驗厘銀六錢，如有夾雜灰石，仍照原則一兩二錢之數抽收，其蘆石碎，則照舊每十萬斤抽銀一元有案，蘆石整塊，與碎塊，抽則既有不同，則青藍石整塊與碎塊，當必亦有區別，對於此疑問，曾經財廳令行蘆苞厘廠查復，旋據復稱，蘆苞厘廠，征收石厘，從前雖有區別，嗣因商人開採白蘆石礦，鑄鑿石碑，價格日高，且整塊與碎塊，填築及燒灰，均皆合用，更值各處工作浩繁，銷流愈廣，商人載運多以大

石裝艙底，再將碎塊鋪艙面，爲避重就輕之計，而又種類夾雜，碍難區別，自民國二年以來，卽照灰石抽收，種類不分青藍白，石質無論大小碎，每萬斤一律征收起驗厘銀一兩二錢，一道抽收，歷年向無異議，查民國四年，厘收最旺，石厘一項，本廠收入一萬二千餘元，惟近因河道艱險，火車便捷，前項石料，每有由車載運，應請令行黃沙厘廠，按照蘆苞廠抽前，一例抽收，以免彼輕此重，似亦劃一厘收之道等語，當局據此，卽於是年起，飭石門厘卡仿照蘆苞廠核抽云。

(二十三)雷州海口廉海安糖厘卡 查雷州海口卡，坐落雷州之海康縣屬，前清由雷州府經歷兼理，於光緒三年開辦。海安糖厘卡，坐落徐聞縣屬之海安地方，其初亦由商人包辦，因拖欠餉項，於前清光緒十四年，將商人撤退，改歸雷防同知兼理，光緒三十四年，雷防同知裁撤，復飭由徐聞縣兼辦。計雷州海口卡收入之比較額，爲一萬五千七百五十元，海安糖厘卡之比較額，爲五百七十元，合共比較額爲一萬六千三百二十元，故厘金章程列入六等廠。民國十年三月二十九日，酌定底餉一萬三千元開投，以裕安公司商人鄧裕安，認餉一萬四千二百元，爲最高，歸其承辦，旋據該商呈稱，雷州屬外羅埠，乃海康徐聞兩邑交界之區，船隻所載，出入口貨物，爲數不小，故雷州海關，曾設分關於外羅埠，抽收各

貨之稅，如非在該埠添設厘務分卡，商人每由此運貨走漏，影響總卡收入，有礙餉源，自應依照雷州海關所設分關地點，添設雷州外羅埠厘務分卡，所有出入口百貨，按照雷州海關正稅四成，抽釐一道，以免走漏，等情，當局據此，經行該卡監辦員查復，事屬可行，即予批准，惟不久因戰事發生，該分卡仍未成立，及至十一年一月間，前商辦滿，由同德公司商人關樂年，認餉二萬一千六百元投承，乃復援案呈請增設外羅分卡，於是該分卡開始征收，嗣後承商即相沿辦理，故最近承商合源公司林駿，認餉大元一萬七千八百五十六元，另加五專款八千九百二十八元投承，實緣該分卡之設，於收入不無少補也，查雷州海口卡，收入厘金：出口，以豬，羊，牛皮，草芭，海味，油糖，入口，以花紗，火水，火柴，杉，麵，京果，等貨，為大宗，海安糖厘卡，收入厘金以出口土貨，糖，油，蘿壹，麵，荳，五種，為大宗，而兩卡抽收辦法，均係按照海關正稅例則四成抽收云。

「結論」上列二十三廠厘金，除佛山補抽局係官辦外其，餘多屬招商包承，以最近餉額預算，全年約共收大洋五百零八萬三千一百六十四元。另全省洋布疋頭厘費，年約收大洋二十一萬元；郵包厘費，年約大洋一十九萬三千五百元；省

河土綱厘費，年約收大洋一十萬零六千五百元；瓊崖所屬海防台費年約取大洋二萬元；汕頭洋布疋頭厘費，年約收大洋四千餘元；九拱兩關，代收厘費，年約收二十餘萬元；又八十七行坐厘，年約收大洋一百五十三萬三千餘元。此等厘費約共收大洋二百二十六萬七千餘元，因無特別事實，故不贅述，俟有暇時，再當逐項說明，以資研究。惟現查全省厘金收入，總有七百三十餘萬元之鉅，幾占全省收入十份之二，若裁釐加稅，見諸實行，將何以善其後！余以為釐金之收入雖多，既屬害商病民，政府不得不毅然革除，而新稅推行，亦不患無籌抵之法，但恐根株不絕，滋蔓難圖，故溯本窮源，述其沿革，聊效芻蕘之獻耳，茲再將各釐廠卡，列表說明如下：

厘廠名稱簡額表

厘廠名稱	地址	距廣州市里數	水陸衝要	設置年月	稽征大宗貨物	所轄分卡	原比較額	最近簡額	備	考
省紳抽局	廣州市西堤		通商口岸為省河來往要道	前清光緒十三年	土綱土酒炮竹 毛料地席糖藥 材料糖菓銅 器土絲豆子花 生花紗土布生 油麵筋紹煙	陳村分卡 甘竹分卡	六十六萬八千六百零一元	大洋一百三十六萬零五百元	查上項比較額原係一百零一元因	除去土絲網繳兩項另行包商不計外實定比較如上

白沙厘廠	後瀝厘廠	蘆苞厘廠	馬口厘卡	河口厘廠
惠陽縣城外小東門外	高要縣屬後瀝墟	三水縣屬北江蘆苞墟	三水縣屬馬口鄉	三水縣城南
三百六十里	二百七十里	二百六十餘里	二百四十里	一百八十里
扼東江上游	扼西江之咽喉	該廠設立高要之羚羊峽	門必由之地	扼西北兩江下游為入省之衝要之道
前清咸豐八年	前清咸豐八年	前清咸豐八年	前清同治六年	前清同治六年
布正木排紅糖紙料生油	木排青毛竹衫石灰香粉雞油	紙料堅灰石	葵尾草豆雨帽生豬	經征商貨上水以雜貨為大宗下水以杉竹油
	肇慶分卡			鳥石崗分卡
二十二萬六千五百元	三十一萬五千元	九十一萬七千元	五萬零五百元	七十四萬四千元
			廠合計	大洋五十五萬元
				查上項比較額係以河口一廠計算最近餉額係連馬口合併計算

蕨蘭厘廠	東莞縣城外	二百里	水陸上達東江及西江之流陸路可達海豐陸豐兩縣而通潮汕	前清咸豐八年	布疋木排蠶菜紙料生油紅糖生豬土碗等項	一十二萬零五百元	大洋七萬九千五百元
都城厘廠	德慶縣屬芙蓉沙河	六百二十里	為由桂入粵之咽喉西江首衝	前清同治四年	木排北錠	一十萬零一千八百零八元	大洋一十五萬六千元
江門厘廠	新會縣屬江門市	二百三十里	扼港澳廣州等處進出口之要道	前清同治八年	片糖生油	四萬五千一百二十元	大洋二萬零五百元
東口厘廠	新會縣屬江門北街	二百二十里	扼省港澳高雷陽等處出入口之要道	前清同治年間	以片糖生油雜貨為大宗	五萬五千元	與江門廠合計
四會厘廠	四會縣城外西門外	二百六十里	下通廣寧懷集兩縣產輸貨物為出口必經之道下津口為往省會之總路	前清同治元年	杉竹兩項為最大宗	一十三萬零七百六十一元	大洋一十八萬元

係連上列最近餉額分廠合併計算

石龍厘廠	增城縣屬 龍地村	一百八十里	此地濱海扼 東江下游之 總地	前清同 治五年	黃藤土碗 土布黃豆 薯蕷土酒 花紗	金紫分卡 廣川分卡 水南分卡	四萬一千 一百八十五 元	十九萬 六千六百 元	
佛補抽局	佛山西 竺街	六十里	西北兩江至 三水縣之西 南埠滙合分 流入佛	前清同 治八年	土布	通濟分卡 汾水分卡 分卡	六萬四千 八百八十 二元四毫	毫洋七 千餘元	查佛山補抽局現 係委員辦理故約 收七千餘元無確 實數目
韶東厘廠	韶城東 門外	八百四十甲	居北江上流 為湘省貨物 要道		茶葉茶油青 麻牛豬木料		一萬四千 一百五十 元	大洋十萬 零六千五 百元	查上列最近餉額 係連韶西厘廠河 西尾卡合併計算
韶西厘廠	韶城北門 外鳳翅角	八百四十里	居北江上流 為湘省貨物 必經之道		茶葉茶油青 麻牛豬木料	河西尾卡	三萬六千 一百四十 元	與韶東 厘廠合 計	
新墟厘廠	增城縣屬 新墟墟	一百二十里	上達東江 下臨粵海	前清同 治五年	黃豆藥材生 麵鹹魚		八萬一千 八百元	與石龍厘 廠合計	
陳補抽廠	順德縣屬 陳村新墟	六十里	東至大嶺 南至佛山 北至省河	前清同 治八年	紙傘紙料竹 繩杉料		三萬四千 六百三十 三元	大洋七萬 三千五百 元	

欽州厘卡			北海厘廠		水東厘廠		磨刀口兼 橫門鶴開 厘廠	
欽城海 畔街			北海商埠		電白縣 水東墟		香山縣屬 磨刀口	
一千六百 八十里			一千五百 六十里		九百里		二百七十里	
	路為分長江游水過上	卡卡卡卡卡	路路路路路	門	高來高		該廠扼香順前	
緒前清光	總卡以長整	入欽州	緒前清光		需下達江年		恩開新等埠治	
			鹹魚糖豆生油				來往之水道年	
			土海味牛皮生豬		麵包黃糖牛油生豬		炭土絲鹹魚煤	海味等物
			石布洋貨藥材		石門分卡	卡 甘竹分卡	上橫門分卡	
八千四百元			九萬一千 六百七十元		安倫分卡		二萬九千 五百五十五元	
			六千元		石門分卡		八十五元	
			查上列最近銷額		大洋四萬 零八百九十元		大洋九萬 八千五百元	
			係連欽州廉城兩					
			卡合併計算					

黃沙火車 貨厘局	省城黃沙 火車站	陸路為江西 各屬往來省 會之要道	前清光 緒年間	雜貨	一十五萬 零五百四 十元	大洋二十 二萬八千 七百零元
廣九火車 貨厘局	省城小東 門外廣九 火車站	陸路為香港 九龍及東江 各屬往來省 會之要道	前清光 緒年間	雜貨	三萬三千 七百八十 元	
					潮汕火車 貨厘局	
					汕頭火車 貨厘局	
					水井分廠 砲台分廠	
					東埔分廠 雙溪分廠	
					梅溪分廠 雙溪分廠	
潮州厘金 兼海安糖 厘卡	潮屬汕頭 城外	水陸北通上 海西通香港 南通外洋暹 羅及滿全潮 水路之門戶	前清光 緒三十年	白糖赤糖豆餅 雜油藥材竹木 福紙	一十六萬 七千二百 四十一元	大洋四十 二萬八千 元
雷州海口 兼海安糖 厘卡	海康縣 城外	為來往雷屬 衝要之區			一萬六千 三百二十六 元	大洋二萬 八千七百 八十四元
廉城厘卡	合浦縣 城西	一千五百里	前清光 緒年間	土斃桂炮竹 木花碗	四十元	一百元

省河厘廠 土絲		石厘卡 門	廣州市 西堤	番禺縣 屬石門	三十里	通商口岸 省河往來必 經之道	扼省河西 北上游	前清光 緒三十 四年	同治五 年		青藍黑等石	土 絲			三十三萬 八千二百 元	七千一百 二十五元	大洋一萬 五千元	大洋五十 萬八千 元				查該卡係由裕華 公司包承三年與 其他各廠承辦 年有別
------------	--	----------	-----------	------------	-----	----------------------	-------------	------------------	----------	--	-------	--------	--	--	-------------------	--------------	-------------	------------------	--	--	--	-------------------------------------

勘誤表

篇名	頁數	行數	誤	正
廣東財政整理之經過與今後設施之計劃	四	十一	原位	原價
同上	五	八	繁複	繁複
整理財政之我見	二	十	欲命令機關與收受機關分立也	蓋欲命令機關與收受機關分立也
同上	五	十二	漲灘	沙灘
同上	六	五	然後取諸於民而無怨	然後取諸於民而無怨
財政之商榷	三	十二	且須以累進稅率課之方，無貧富懸隔之病	且須以累進稅率課之，方無貧富懸隔之病
廢除鹽務稽核所問題	十二	六	各省鹽稅則表	各省鹽區稅則表
同上	十七	十一	以準	以爲準
二千五百年前我國之財政學	十八	九	集中國家財富	集中國家財富
十六世紀以來歐陸學者財政學說概畧	十一	一	Lock	Lock
同上	十二	十	須有所發明	雖有所發明
聯邦國家之財政制度	三	八	德國財政之制度	德國之財政制度
同上	五	十二	頗失	頗失
同上	八	六	不能修正憲法之條文	不能修正憲法之條文

單一國家之財政制度	四	四	爲則英國	然則英國
同上	六	十三	一	』
我國之經費與收入問題	十二	五	紊亂堪虞，虞	紊亂堪虞，
同上	十二	十四	Government	Government
銅元問題	三	十四	年是終	是年終
同上	九	十	實價	實值
十七年來之革命與財政	八	十三	稅入	稅收
租稅原則之史的研究	四	四	然其所爲說	然其所爲之說
同上	十	八	須租稅爲正確的	租稅須爲正確的
我國歷代財政變遷大勢	二	十	吾以	吾人
同上	十二	一	洪楊起	洪楊已起
推行新稅之商榷	二	二	家擁一百萬者	家擁百萬者
同上	三	十	實業上	實際上
同上	三	十	以間接質的消費稅爲最多	以間接質的消費稅爲最多
同上	十	十	卽用	宜用
同上	十一	六	個人	個人的

同	上	十八	七	有資本增加之性質者	有資本增加之性質者
所得稅之研究		四	十二	爲課稅標準	爲課稅標準
同上		四	十三	欲決此問題	欲解決此問題
遺產繼承稅研究		三	十二	遺言稅	遺產稅
同上		五	一	1	一
同上		五	四	遺產	遺產
同上		五	十一	遺產	遺產
同上		五	十二	遺產	遺產
同上		九	二	遺產	遺產
同上		九	二	遺產	遺產
同上		九	二	遺產	遺產
同上		十三	五	亦長宗子繼承	亦宗子繼承
同上		十五	八	至藉假名	至假藉名義
同上		十五	九	土地移轉增稅價稅	土地移轉增稅價稅
同上		十五	十二	遺產	遺產
整頓類務計劃書		二	一	參差	參差
同上		九	六	直接	直接
介紹漢代討論稅制專書		三	十五	鐵之義	鹽鐵之義

財政論集

勘誤表

本

409

中華民國廿五年參月拾七日收到

中華民國十七年十二月付印
中華民國十八年五月出版

財政論集第一集

定價大洋壹元

編輯者 廣東財政廳編輯處

發行者 廣東財政廳編輯處

印刷所 廣東財政廳印刷局

代售處 廣州各大書房

