

財政學 A B C





十七年八月出版

財政學ABC (全一冊)

【平裝五角 精裝六角】

(外埠酌加郵費匯費)

不 准 翻 印

發 行 所

上海四馬路

世界書局

著 者 李 權 時
出 版 者 ABC 叢書社
印 刷 者 世 界 書 局
發 行 者 世 界 書 局

A B C 叢書發刊旨趣

徐蔚南

西文 A B C 一語的解釋，就是各種學術的階梯和綱領。西洋一種學術都有一種 A B C：例如相對論便有英國當代大哲學家羅素出來編輯一本相對論 A B C；進化論便有進化論 A B C；心理學便有心理學 A B C。我們現在發刊這部 A B C 叢書有兩種目的：

第一 正如西洋 A B C 書籍一樣，就是我們要把各種學術通俗起來，普遍起來，使人人都有獲得各種學術的機會，使人人都能找到各種學術的門徑。我們要把各種學術從智識階級的掌握中解放出來，散遍給全體民衆。A B C 叢書是通俗的大學教育，是新智識的泉源。

第二 我們要使中學生大學生得到一部有系統的優良的教科書

或參考書。我們知道近年來青年們對於一切學術都想去下一番工夫，可是沒有適宜的書籍來啓發他們的興趣，以致他們求智的勇氣都消失了。這部ABC叢書，每冊都寫得非常淺顯而且有味，青年們看時，絕不會感到一點疲倦，所以不特可以啓發他們的智識慾，并且可以使他們於極經濟的時間內收到很大的效果。ABC叢書是講堂裏實用的教本，是學生必辦的參考書。

我們爲要達到上述的兩重目的，特約海內當代聞名的科學家、文學家、藝術家以及力學的專門研究者來編這部叢書。

現在這部ABC叢書一本一本的出版了，我們就把發刊這部叢書的旨趣寫出來，海內明達之士幸進而教之！

一九二八，六，二九。

例言

- 一 本書爲財政學之入門，故一切均甚簡略。
- 二 本書對於歲出論特別注意，因爲中國近來財政之不上軌道，大概都是不研究歲出論的緣故。
- 三 本書對於預決算論亦有相當的注重。
- 四 本書在歲入論內，特別注重賦稅之處理。
- 五 本書以限於篇幅，對於公債論，稍稍從略。
- 六 本書的重要參考書如下：

陳啓修著 財政學總論

壽景偉編 財政學

Seigman : Essays in Taxation

Bullock : Selected Readings in public Finance

Adams : The Science of Finance

Plehn : Introduction to Public Finance

十七年九月五日

編者識

目次

第一章	緒論	.....	一
第二章	歲出論	.....	二七
第三章	預決算論	.....	五四
第四章	歲入論	.....	八四
第五章	公債論	.....	一一七

財政學 A B C

第一章 緒論

財政二字之意義 財政英文叫做 Public Finance，就是公家經濟或政府經濟的意思。我國古書中本有理財及財政兩個名詞，故以之譯英文 Public Finance，可謂妥貼之極。易曰：「理財正辭，禁民爲非曰義，言聖人治理其財，用之有節。」財而曰理，是有政策也，故在我國典籍內，財政二字亦是常見的。以此推論之，我們可以說：「財政就是理財的政策，也就是一個國家或其境內之其他政治團體，爲欲謀自身之生存發達起見，而獲得，管理，及使用經濟財政的種種行為的總稱。」

財政之起緣 財政就是公家經濟，上面已說過。但未有公家經濟以前，是必須先有私人經濟的，所謂私人者就是私人爲欲滿足種種的慾望起見而獲得和使用各種經濟財貨的種種行爲的總稱。人類的慾望爲人類一切活動的原動力。起初人類的慾望很簡單，都可以自己個人設法滿足，故並無公共經濟活動之可言。寢假慾望漸增，不能完全由個人活動來滿足，乃組織家庭，實行男女分工政策來滿足之，於是家庭的公共經濟起。寢假而人類的慾望又擴張，不能完全由家庭生活動來滿足，乃組織村落，實行各家分工政策來滿足之，於是村落的公共經濟起。寢假而人類的慾望又擴張，不能完全由村落活動來滿足，乃組織都市，實行村落分工政策來滿足之，於是都市的公共經濟起。寢假而人類的慾望又擴張，不能

完全由都市經濟制度來滿足，乃組織國家，實行都市分工政策來滿足之，於是國家或國民或民族的公共經濟制度起。寢假人類的慾望又擴張，不能完全由國民經濟來滿足，乃組織世界經濟，實行各國分工政策來滿足之，於是世界的公共經濟起。

人類的慾望越發達，即人類的合作越需要，合作須有組織，組織須有組織的人員。再從另一方面觀之，人類的慾望越發達，即人類的衝突的機會亦愈多，衝突須有制裁，制裁又須有制裁的人員。所以無論就人類合作講，或是就人類衝突講，此組織者和制裁者是萬萬不可少的。在家庭內的組織者和制裁者是家長。在村落內的組織者和制裁者是村長或族長或宗長。在都市內的組織者和制裁者為市政府或縣政府，

或省政府。在國家內的組織者和制裁者為中央政府或聯邦政府。而國際間之組織者和制裁者最近則有所謂國際聯盟會者。以上除家長之外，各種經濟組織之組織者和制裁者，沒有一個不是帶幾分政治的色彩或簡直完全是政治的團體。家長除組織家人的生產力和裁判家人的衝突之外，倒還可以自己生產經濟財貨來滿足自己的慾望。至於村長呢？如果村內的公務很忙，那末他是沒有功夫去自己生產經濟財貨來滿足自己的慾望的了。村長既不能自己獲得生活品，那末他的生活品是必須村民援助的了，此種援助或補助就是租稅。這就是說，治者（即公僕）和被治者（即主人翁）又發生一種分工了。治者以公務忙，無暇以事家人生產工作，那末他或他們的生計，自然應當由被治者負責解決的。至於市長、縣長、

省長、一國之元首、國際聯盟會會長及其他行政官吏等的生活費，當然亦應由市民、縣民、省民、國民、及世界公民納稅負擔的。除出官吏的俸給或生活費之外，各種政府組織還有其他的慾望須滿足的，如購地以築官署、造兵營、製軍火、辦教育、開馬路、闢公園等是。由此觀之，政府或公共團體的慾望，是起緣於人類個人慾望之逐漸擴張的。公共團體既有了慾望，乃不得不求所以滿足之道；此滿足公共團體或政府的慾望的種種行為就是政治經濟或公家經濟，亦就是財政。

公經濟與私經濟之比較 公家經濟是發生於私人經濟，此理上面已經說過。然則公家的經濟與私人的經濟，到底有什麼異同呢？請先言其相同點：

一、公經濟與私經濟是都為欲達到其經濟主體的生存和發達的目的而活動的行爲。政府的財政行爲，其目的是在乎維持自己之生命和發展。個人或私益團體——如股份公司之類——的經濟行爲，其目的也是在乎維持自己之生命和發展。

二、公經濟與私經濟是都受經濟原則所支配的經濟行爲。這就是說，無論公家與私人，是都要計較利害得失，想以最少的犧牲或勞費，去獲得最大的效果。

三、公經濟與私經濟都應當以自利為過程，以利人為目的。有人以為公經濟是以公益為原則，而私經濟是以私益為原則的。這是就事實而言，不是就理想而言。然而吾以為這種事實是須以理想去改善牠的。何謂政府或公家？政府或公家是以官吏為代表的。官吏的勤務目的是為公益乎？為私益乎

？如果謂官吏之目的在公益，那末不在政府機關服務的人們，何嘗不是爲公益乎？如果謂官吏之目的在謀生或私益，那末他們的目的與普通一般人們又有何分別？所以吾以爲若說到自私，則代表公經濟的官吏和代表私經濟的個人，大家都是爲謀生，所以都是自私；若說到利人，則以官吏爲代表的公經濟和以私人爲代表的私經濟，大家都是利己兼利人，大家都是過一種人已交相利的生活，所以也可以說都是利人。因此，吾竭力主張把公經濟與私經濟的目的完全合而爲一，不要有分別，庶幾世人的生觀可以稍微改善些。

四、公經濟與私經濟，自己都不是目的，而是達到目的的手段。本條的理論，是完全根據於第三條的理論而演繹出來的。「公經濟與私經濟是都應當以自利爲過程，以利人爲目

的「這明明說二者都不是目的而是手段。目的是什麼呢？人類之互利互樂而已。善良的公經濟行爲的結果，固爲人類之互利互樂；但是善良的私經濟行爲的結果，又何嘗不是人類之互利互樂耶？

公經濟與私經濟的相同點既有四個，而其相異點亦甚多，述之如下。

一、就發生的歷史言，有私經濟然後才有公經濟，無私經濟即無公經濟之可言，此則凡研究或從事財政者，所萬萬不可不曉得者也。須知公經濟的目的也莫非要扶助私經濟，使人人得享生活之樂而已。

二、私經濟的收入，大抵是以交易得來的；公經濟的收入，大抵是以強制得來的。因爲政府是有無上的權威做後盾，

所以可以向人民在合理範圍之內，予取予求，所以公家的收支是以適合為原則，以稍虧為常事，以盈餘為變例。而私人的收支，則完全是以有盈餘為原則，以適合為例外，以有虧為不幸。為預防官吏之傾向於浪費及濫用起見，公家的收支，總以無多大的盈餘為是。為預防私人之衰老、失業、及疾病等的痛苦起見，私人的收入，總以多有盈餘或儲蓄為是。二個經濟主體於處境不同，斯其收支的原則亦因之而異。

三、公經濟以量出為入為原則，私經濟以量入為出為原則。本原則是根據於上條原則而來的。公家可以用強制手段獲得收入，所以可以先決定支出要多少，然後再設法就籌多少進款。不過這條原則也有牠的限制的地方。即如國民經濟的力量實在是不勝戰備的負擔，那末許多大規模軍備的計劃，

終究是等於畫餅的。私人是必須用交易及契約的手續去獲得收入的，且收入的多少有時是不能一定的，所以必須先估定最低限度的收入，而後才可以開始支出，其支出之最多數是萬不可以超越此最低限度的收入的。不過有時個人有急需，非借債做事不可，那末亦不得不暫時採取量出爲入的原則了。

四、公經濟支出的效果是不可以價格去測度的，而私經濟支出的效果是可以價格去測度的。這是什麼緣故呢？這是因爲公家費用所產生的大抵是無形的或將來才見成效的效果，而私人費用所產生的大抵是有形的而且是立刻就見成效的效果。卽如就教育經費言，政府支出了教育費之後，成效到底有沒有呢？這是很難說的，而且其成效是在較遠的將來。

私人支出了教育費之後，成效到底有沒有呢？這是比較容易決定的——如大學畢業之後，則薪水可加，而出洋留學回來之後，薪水又可增加是。

五、公經濟行爲之利弊是較私經濟行爲之利弊難以判別的。此點之不同，是完全根據於第四個不同點而來的。

六、公經濟收入是可以一般報償爲原則，而強制地徵之於人民的；私經濟的收入則不然，私人是必須以特別報償爲原則，而行交換、契約、及買賣等自由手續以獲得收入的。

七、公經濟主體的生命是悠久長遠的，私經濟主體的生命是有限的。不過最近股份有限公司的企業組織盛行，而此種企業組織的生命在事實上亦往往有很長遠的。我們根據了這一個不同點，又可以演繹出下的列四個不同點來：

(一) 私經濟主體不妨及身而盡用其所有，公經濟主體則必須爲將來着想，不但須留餘地，而且須打做根基，俾後之行政者不致無所措手足。

(二) 私人經營事業必計其利之能及身享受者，政府經營事業可以爲甚久長之計劃，不管其利之是否能在最近的時期內實現。

(三) 私人的信用是限於其自身的能力的，政府的信用，則可俟之於後代。

(四) 私人不能締結永久契約，如發行永久社債等，政府可以締結永久契約，如法國之發行永久公債券是也。

八、公經濟的當事人——即官吏——的動機和責任心是不如私經濟當事人——即企業家——的動機和責任心的濃厚的

。所以公經濟的會計制度是不得不較私經濟的會計制度爲繁密的。

公經濟與私經濟的關係 所謂私經濟者，就人民的個人言就是個人的經濟；就一國人民的全體言就是國民經濟；就他國或各國人民的全體言則爲世界經濟。論語曰：「百姓足，君孰與不足；百姓不足，君孰與足。」此政府的經濟、財政，與人民個人的經濟有密切的關係也。政府有了豐裕的收入，那末對於國民生產，可以用間接或直接的方法去儘量獎勵。國民生產力發達之後，可以對於政府的租稅儘量的去繳納，此財政對於國民經濟生產上之有關係也。政府可以用賦稅的手段使社會上貧富懸殊的現狀可以減輕些，此財政對於國民經濟分配上之有關係也。政府對於支出上，恆有左右一

國工商業之趨向，此財政對於國民經濟消費上之有關係也。政府發行公債與紙幣，在在都可以影響到市面的金融與物價，此財政對於國民經濟交易上之有關係也。歐戰後德國的紙馬克與俄國的盧布，其爲害於世人者實在不少，此一國的財政對於世界經濟之亦有密切的關係也。總之，公經濟與私經濟的關係是非常密切的，這是理財者所不可不曉得的。

財政的範圍和內容 財政的範圍和內容，大概可以分做兩層。其一是實質的或經濟的內容，其二是形式的或行政的內容。實質的內容，包含支出與收入，支出就是政府的慾望，收入就是滿足政府的慾望的手段。形式的內容，包括預算、決算、金庫、會計、簿記等各種法制而言。

財政內容之性質是常隨政治國體之組織及目的的變遷而

有所變遷的。其變遷之原因大概可以分爲五個。其一就是文化狀況之變遷，如人類的慾望的質和量俱有增進且平民化之趨勢是。這種文化的變遷是與公共經費的內容大有關係的。其二就是社會狀況之變遷，如世界潮流之日趨於自由與平等是。這種社會的變遷是與財政的公開有密切的關係的，而財政的公開就是預決算制度的厲行問題。其三就是政治狀況之變遷，如由君主而變爲民主，由集權而變爲分權，由分權而變爲均權是。這種政治的變遷是與財政行政的組織有密切的關係的。其四爲經濟狀況之變遷，如由上古及中古的公田制度變爲近世的私田制度，由中古的手工業制度變爲近世的工廠制度，由上古及中古的均產狀況變爲近世的貧富階級懸殊的狀況是。這種經濟的變遷是與公共收入有密切的關係的。

其五就是自然環境之變遷，如一國之氣候及形勢之改變是。這種自然界的變遷是與公共經濟支出之方向有密切的關係的。

現代財政運用上之原則 欲知財政上運用之原則，則不可不先知時代的環境或特質。如果我們能夠先曉得了現代的環境或特質，那末我們就可對症發藥而決定財政上運用的原則了。現代的環境或特質大概可以分做六個：就是（一）財富分配不均，貧富懸殊；（二）行政範圍之擴張的趨勢；（三）公共經費膨脹之趨勢；（四）民權思想發達之趨勢；（五）國際競爭劇烈之趨勢；和（六）大規模或獨佔事業之社會化或公營化。對於第一個的特質，凡理財家萬不可忘了對於社會的道義心，如何使不均的社會而使之均。對於第二個

的特質，凡理財家應守經濟主義，以至少的經費獲得至大的政績。對於第三個的特質，凡理財家當確立一個通盤籌算的財政計劃。對於第四個的特質，凡理財家應把公家經濟狀況完全公開。對於第五個的特質，凡理財家應當竭力維護本國的國民經濟，一切財政的設施，總須與國民經濟之原則相調和。對於第六個特質，凡理財家應當設立特別的機關，依照特別的法規，去監督或經營獨佔事業才好。

財政學的定義 我們討論到此處，對於財政學可以下一個定義了。美國財政學教授卜來 C.C.Piehn 博士說：「財政學就是研究政府歲出與歲入的一種科學。」美國亞當斯教授 H.C. Adams 說：「財政學就是研究國家的慾望及其所以滿足此慾望之方法的一種科學。」前者之定義，只說歲出與歲入而

未及管理歲出與歲入的方法，其義似有未盡。後者之定義，只說國家而未及其他階級之政府如省縣市政府等，其義亦嫌其太狹。財政學簡明廣羅的一個定義似應如下式：

「財政學就是研究國家及其他各級政府收支上的原理及政策的一種科學。凡經費的支配，收入的籌劃，出入款項的管理等的事實與理論都包括在內。財政學是經濟學或政治學的一個分科。」

財政學是一種科學的理由 爲什麼財政學是一種科學呢？其理由有四。其一是財政學是研究人類一部份有界限而一定的學問——就是有系統的精確智識。其二是凡財政學內所研究之事實和原理不但是有系統，而且是包含許多只屬於該學科範圍內的一般進化律。其三是我們可以用科學的方法來

查考和推究一切財政專理。其四是財政學對於一種社會現象不但能夠解說之，而且能夠推論預言之。

財政學與財政術 學與術的分別就在於研究學理與應用學理。財政學為研究財政專理的科學；財政學家應當為真理而求真理，萬不可為應用所引誘；這就是說，財政學者應當以事實合真理，不可以真理遷就事實。財政術為應用財政學理的一種智識；彼財政官吏可以說都是財政術者。我國財政學雖到西學東漸之後才有人去注意，但是財政術那的確是春秋戰國時代已經很發達了。如管仲之以官山府海富齊，商鞅之以開阡陌強秦，都是財政術而非財政學。以後如唐代劉晏之整頓鹽鐵，楊炎之創兩稅法，明代張江陵之創一條鞭法，清代士類之管理錢穀等類，也是只有財政術而無財政學。我

國從來是把學術兩字連在一起的，又曰「不學無術」，可知術必根據於學，那末其術始正，學必假助於術，那末其學始切乎事實，學術兼重，則得之矣。

財政學在社會科學中的地位 世間所有一切的科學，大概可以分做三大類：就是（一）理論科學如邏輯與數學等是，（二）自然科學如物理、化學、生物學、心理學、地質學等是，（三）社會科學（一名人事科學）如社會學，政治學、經濟、歷史學、法律學，倫理學，教育學等是。財政學是一種介乎政治學與經濟學之間的一種社會學。我們研究財政的時候，常常牽連到政治組織、憲法、和行政法上去，這就是財政學不能與政治學脫離關係的明證。況且財政學研究的對象是政府的慾望和其滿足的方法，那末財政學為政治學的

一部份之事實，更爲顯而易見的。我們研究財政的時候，更常常牽連到國民經濟的生產、消費、分配、和金融等的活動和原理上去，這是財政學不能離經濟學而完全獨樹一幟的明證。因爲公經濟與私經濟的關係實在是太密切了。這樣看來，財政學有一部份是政治學，還有一部份是經濟學；有人以爲牠是經濟學的一種輔助科學，然而我們也可以喊牠是政治學的一種輔助科學。不過這是要看研究者的特別注重的地方而定的。有些人特別注重公共經費論及預決算制度和金庫制度的研究，那可以說財政學是政治學的一種輔助的科學。有些人特別注重公共收入論及公債或公共信用論，那又可以說財政學是經濟學的一種輔助的科學。總之，我們可以說「財政學是介乎政治學與經濟學之間的一種社會科學」。

財政學與其他社會科學的關係 財政學與政治學和經濟學的關係之密切，在上節已經講得很明白，此處不必再述了。財政學與政治學既有關係，而政治學又與歷史有關係，因為「歷史是政治學之母，政治學是歷史之果，」所以財政學亦是與歷史有關係了。況且財政則有財政史，財政學則有財政學史，而研究財政學的方法中，又有所謂歷史比較法者，凡這些事實都是證明財政學與歷史學也有密切的關係。至於財政學與社會學的關係，那末政治與經濟本是一部份，而財政又是政治和經濟的一部份，那末財政學與社會學的關係也是很明顯的。況且有許多社會改良家或改造家主張用賦稅的方法去直接平均人們的財富，用支出於慈善及教育的方法去間接破除貧富階級之懸殊，這些又都是財政學與社

會學有關係的地方。至於法律學呢？各種法律如憲法、行政法、財政法、會計法等；是在在與財政發生不解緣的。這是財政學與法律學相關的地方。至於倫理學呢？那是財政學——如同別的社會科學——也不能不顧全的，因為如果財政設施不合於人們的倫理觀念，那末這種財政設施是不會永遠成功的。

財政學的分部 財政可以分做兩大部：（一）收入之部，（二）支出之部。收入之部復可分爲（一）歲入之部，（二）預提收入之部，和（三）收入行政之部。支出之部復可分爲（一）歲出之部，（二）償還預提收入之部，和（三）支出行政之部。其實歸類起來，財政可總分爲四部份，即（一）歲入之部，（二）歲出之部，（三）公債之部，及（四）

（一）預決算或財務行政之部。財政既可以分做上列四部，所以財政學亦可以分做四部，就是（一）歲入論，（二）歲出論，（三）公債論，和（四）預決算論。

財政學四分部立論之順序究應如何乎？大概重實際收入之英美財政學者多先論歲入之部，尤其是租稅之部。重民權與法理之法國財政學者多先論預決算之部。吾國陳君啓修於其所著財政學總論中（三〇——三一頁）亦曰：

「我因財政之困竭，由於其形式的內容之不良者，或反較由於其實質的不良者為多；又因財政監督之制度，本非人所習慣；故以為從輸入財政思想及救治不良財政兩方面言之，俱應先述形式的財政學，故以財務行政論冠首，而次之以經費論，收入論，及收支適合

論，最後則附述聯邦財政及地方財政論。」

陳君的意見固然是很對，但是我以為人對於歲出論的常識的缺乏，或反較對於預決算論或財務行政論的常識的缺乏，還要厲害些；所以我以為在現在的講財政學，應首先研究歲出論，次預決算論，次歲入論，最後公債論。至地方財政論，以其學理大同小異，不過應用的範圍狹小些，所以兼論之固好，不兼論之亦無妨體裁。

研究財政學的方法 研究財政學的科學方法是與研究其他的社會科學的方法無二致的，就是大致不外乎二法：（一）演繹法，（二）歸納法。演繹法是從原則推論到個別事實上去的一種科學方法。歸納法是從個別事實推論到原則上去的一種科學方法。這兩個方法是須互相參用不可偏廢的。歸

納法又可以分做三種：就是（一）實驗法，（二）統計法，和（三）歷史比較法。實驗法大抵是只適用於自然科學而不适用於社會科學，故財政學大致也是不能採用此法的。但有時採用之者也有，如試辦某某稅是也。統計法普通是社會科學用之者最多，所以財政學亦最適用於此法。歷史比較法又是社會科學用之者多，所以財政學亦是甚有需於此法的。

財政學發達史 欲在這本小書之內詳述財政學發達史，這是一件萬不可能的事。不過我們可以把財政思想發達的沿革的大意，稍微說一說。無論中外，在上中古的時代，財政是只有術而無學的。就是近世英法的重商學派和德國的官房或計臣學派，也是只能稱為術，而不能稱為學。我國從前之鹽鐵及輓近之錢穀，也是財政術而不是財政學。泰西自一七

七六年斯密亞丹的原富出版以後，財政學始漸有雛形。斯密的理論與德國之新舊官房學派的理論合，遂產生一種頗有可觀的財政學。至最近世，因受時代潮流的激盪，財政學也越來越有精采。可惜我國事事落人後，財政術雖早有人研究，然財政學則至最近世始受西學東漸的影響而稍稍有人去研究牠。現在財政問題越來越多，大勢所趨，非有人去深長研究不可，研究的結果雖不得預知，然吾以爲此後我國的財政學必不致再落世界最先進國之後啦。

第二章 歲出論

歲出論的意義 歲出論，一名公共經費論。吾嫌公共二字之太含混，故甯用歲出二字做標題。好在歲出二字在中國的古書上是常見的，而其意義似亦僅限於公家或政府的支出

。所以我以為中國有了這樣簡單明瞭的名詞而不用，是很可惜的。況且公共經費這個名詞是直譯英文 Public expenditure 或德文 öffentliche Ausgaben 而來的，終覺得牠是土俗得很，不如歲出二字之簡單明瞭而文雅。


歲出的名詞既定，那末歲出的含義是怎樣的呢？歲出就是一個政府，無論牠是何級的，實質的慾望或需要之以貨幣數額表示之者。為什麼歲出是必定要拿貨幣來表示呢？這是因為現在的經濟社會乃是貨幣的社會，無論什麼東西的價值是都要以貨幣表示出來的。價值為百物共有的性質，貨幣為凡百經濟價值共有的標準。所以如果我們對於歲出要有統計，要有比較，那末牠的單位非歸於一——即歸於貨幣——不可的。

歲出論的意義和重要 歲出論就是財政學中的一部份。牠的職務就在研究政府的慾望，或需要，或支出的種種事實和原理或原則。歲出論在財政學上的地位，吾以爲是應當佔於首要的。歲出論之於全財政學，猶之消費論之於全經濟學。消費爲人類經濟活動之目的，生產乃是手段。歲出爲政府一切活動的目的，歲入乃是手段。目的要緊呢？還是手段要緊呢？當然是目的比手段要緊。目的先認不清楚，還講什麼手段呢？這是歲出論應首先討論的第一理由。又財政是以量出爲入爲原則，可知歲出之決定須先於歲入，那末歲出論之應先歲入論而討論，又可以不言而喻了。再，歲入之計劃與選擇須取決於歲出之種類和性質，如臨時的歲出須以臨時的歲入充之，經常的歲出須以經常的歲入充之，生產的歲出須

以公債收入充之，不生產的歲出須以租稅收入充之，即此又可以知道歲出論的地位是在歲入論之先。這是歲出論應先歲入論而討論的三個理由。至歲出論之應先預決算論而討論的理由，也是很明顯的。預算是歲出之始，決算是歲出之終，無歲出即無預決算之可吾。故歲出是因，預決算是果，那末歲出論之應先預決算論而討論，乃是毫無疑義的一件事。

歲出與國家的目的之關係 何為有歲出？因為國家有慾望或目的。國家的目的大概可分為四大種：即（一）武力的目的——對外有海陸空軍，對內有省防軍及各處的警察，（二）法律的目的，（三）福利的目的，和（四）文化的目的。前二者亦可謂之維持生存的目的，後二者亦可謂之發展生命的目的。各級政府的無論何種歲出，總逃不出這四種或二

種目的之外啊。

歲出膨漲的趨勢 中西各國歷來歲出有膨漲之趨勢，這是很為明顯的一件事。即如以  為例，從清初到現在，其歲出增加之趨勢有如左表：

清順治初元	歲出爲	一五、七三四、〇〇〇兩
清康熙末年	歲出爲	二七、〇〇〇、〇〇〇兩
清雍正元年	歲出爲	四一、〇〇〇、〇〇〇兩
清乾隆五十六年	歲出爲	三一、〇〇〇、〇〇〇兩
清嘉慶十七年	歲出爲	三五、〇〇〇、〇〇〇兩
清道光二十三年	歲出爲	三一、一七〇、〇〇〇兩
清同治末年	歲出爲	七〇、〇〇〇、〇〇〇兩
清光緒元年	歲出爲	七八、一七〇、〇〇〇兩

清光緒二十五年 歲出爲 一〇一、〇〇〇、〇〇〇兩

清光緒末年 歲出爲 二〇〇、〇〇〇、〇〇〇兩

清宣統元年 歲出爲 二六九、〇〇〇、〇〇〇兩

民國二年 歲出爲 四九七、八七二、六〇五元

觀上表，清末比清初的歲出數額，增加十七倍強，不可不算是激增。考其所以激增之故，大概有二：（一）國內外戰費及賠款等之激增，（二）新政支出之激增。

我們如果把西洋各國歷來歲出的數額再來研究一下，那末牠們歲出的激增

一、法國中央政府歷來的歲出（單位爲一百萬佛郎）

一六四八年 一八四 一八五〇年 一、四七三

一六八三年 二二六 一八六〇年 二、〇八四

一七一五年	二三三	一八七五年	二、二〇九
一七五六年	二五三	一八八〇年	二、七六〇
一七八九年	四七五	一八九二年	三、三四三
一七九八年	七五〇	一八九六年	三、四〇〇
一八一〇年	一、〇〇七	一九〇一年	三、五五四
一八三〇年	一、〇九五	一九一四年	四、五七五
二、英國中央政府歷來的歲出（以一百萬鎊為單位）			
一六九一年	三	一八八二年	八五
一七四七年	一一	一八九二年	八九
一七九七年	五八	一八九八年	一〇二
一八〇九年	七八	一九〇〇年	一一八
一八一四年（拿破崙戰爭）	一一二	一九〇二年	一四二

一八六六年	六五	一九一四年	一八四
一八七五年	七四		
三、 <u>德國聯邦政府</u> 歷來的歲出（以一百萬馬克爲單位）			
一八七四年	六七三	一八九七年	一、二五五
一八八一年	五五〇	一九〇〇年	一、九六〇
一八八六年	六三七	一九〇一年	二、一九七
一八八九年	一、〇二〇	一九一四年	三、五二〇
一八九四年	一、二六九		
四、 <u>意大利中央政府</u> 歷來的歲出（以一百萬里耳爲單位）			
一八六三年	九三〇	一八九八年	一、六四〇
一八七四年	一、一四一	一九〇〇年	一、六五四
一八八五年	一、四八一	一九一四年	二、八〇〇

五、美國聯邦政府歷來的歲出（以一百萬金元爲單位）

一八九六年	一、七三一		
一七九二年	八	一八七〇年	二九四
一八〇〇年	一一	一八八〇年	二六五
一八一〇年	九	一八八六年	二四三
一八二〇年	一八	一八九〇年	二九八
一八三〇年	一五	一九〇〇年	四八八
一八四〇年	二四	一九〇二年	四七一
一八五〇年	四一	一九一四年	一、一〇〇
一八六〇年	五三		

根據上表，法國自一六四八年到一九一四年，其歲出之增加爲二十四倍半；英國自一六九一年到一九一四年，其歲

出之增加爲六十一倍強；德國自一八七四年到一九一四年，其歲出之增加爲五倍強；意大利自一八六三年到一九一四年，其歲出之增加爲三倍強；美國自一七九二年到一九一四年，其歲出之增加爲一百三十七倍半。意德二國以時期甚短，所以歲出增加的程度不甚激烈。法英美歲出增加的程度，在同一時期內，其速率比我國清代相差遠甚。

泰西各國歲出激增的原因，大致有八；即（一）軍費之浩大（由於軍備之競爭），（二）建設及公營經費之增加，（三）公債利息之增加，（四）社會福利及文化事業之增加，（五）民權發達以後所發生的經費之增加，（六）人口之增加，（七）貨幣價值之跌落，及（八）人民富力或租稅負擔力之增加。有些帝國主義的國家，還有一個歲出增加的原

因，就是殖民地經營的經費之浩大。

比較各國歲出應注意之點 如果我們要比較各國歲出與其人民負擔之大小，那末我們不可不注意下列七點；即（一）研究各國歲出時，對於各該國人民富力之比較；（二）研究各國歲出時，對於各該國領土面積之大小之比較；（三）研究各國歲出時，對於各該國人口多少之比較；（四）研究各國歲出時，對於各該國物價水平線之高低之比較；（五）研究各國歲出時，對於各該國公債費內容之比較；（六）研究各國歲出時，對於各該國實物支出之有無之比較；（七）研究各國歲出時，對於各該國中央與地方支出之比較。這七點都考量好之後，那末我們始能決定該國人民租稅負擔之大小。由此觀之，比較各國的歲出是一件很不容易的事。

歲出之分類 歲出分類的標準大概可以分做四種：就是（一）歷史的分類，（二）經濟的分類，（三）財政的分類，和（四）政治的分類。歷史的分類法就是以歲出在歷史的發現的先後為標準的一種分類法。大概各國的歲出最早發現者為國防費，次之為司法治安費，次之為行政費，再次之為宗教教育費，再次之為工商費，末為文化費。主此說者為愛爾蘭大學教授巴斯太白耳 *Paschale*。經濟的分類法還可以分為四種：就是（一）以私經濟的分法來分歲出為必需費及隨意費，或必需費，有益費，及奢侈費；（二）以歲出對於人民所產生的利益為標準，把歲出分為（a）專為個人的利益而開支的歲出如國有鐵路營業費等，（b）為全體國民的利益而開支的歲出如國防費等，（c）半為全體半為一部份國人的利益而開支

的歲出如司法費等，及(d)專為一部份國人的利益而開支的歲出如救貧費等；(三)以歲出所產生的收入為標準，把歲出分為(a)完全不發生直接收入者，(b)間接可以發生收入者，(c)發生部份的直接收入者，及(d)完全可以直接收回或且發生剩餘所得者；和(四)以領款人之有無反對給付與政府為標準，把歲出分為(a)領款人出代價的支出和(b)領款人不出代價的支出如社會保險費等是。

歲出的財政分類大概有八個標準：即(一)以支出時所購之目的物為標準，如目的物是財貨，則為對物費，目的物為勞務，則為對人費；(二)以歲出對於財政上的效果為標準，則有財務費與政務費之分，財務費一名作業費，又名生產費，如徵收費，經營費，及公債費等是；(三)以歲出支

算的回數之多少及時期之久暫爲標準，則有經常費與臨時費之分，經常費是次數甚多且時間久長的支出，臨時費是次數甚少且時期短促的支出；（四）以歲出的重要程度爲標準，則有必支的經費和酌支的經費之分，大概必支的經費是有契約的關係或立法機關所決定的，而酌支的經費是年年可以酌量改變的；（五）以歲出支銷的地點爲標準，則有國內費與國外費之分；（六）以歲出支銷的全體或機關爲標準，則有國家支出與地方支出之分；（七）以歲出內容之廣狹爲標準，則有總歲出與純歲出之分，純歲出是僅指政務費而言，總歲出是兼指財務費而言；（八）以歲出之物件爲標準，則有貨幣支出與實物支出之分。

以上八個歲出的財政的分類的標準是各有其特別用處的

，不過頭三個的標準的用處是特別來得大，尤其是第三個的標準，因為歲出之分為經常與臨時是與歲入的計劃有很密切的關係的。國有營業多的國家，對於第二個的標準是須特別留意的，因為如果財務費佔的成分非常之高，那末國有營業是必不能持久的。

歲出的政治分類大概有四個標準：即（一）以國家之職務為標準，分歲出為保護費，工商費，和開發費；（二）以國家活動之目的為標準，分歲出為武力目的費，法律目的費，福利目的費，和文化目的費；（三）以國家行政的機關為標準，分外交部經費，內政部經費，軍政部經費，教育部經費，財政部經費，交通部經費，工商部經費，農礦部經費，司法部經費等；（四）把上列三個的標準混合起來而分歲出

如下表：

一、一般行政費：（一）元首費（君主，總統，或中央執行委員會經費），（二）立法費（議會或中央黨部經費），（三）行政費，包括各部院局處署委員會等機關的經費在內。

二、保護費：（一）國防費，復可分爲戰備費，戰時費，及戰後費；（二）警察費，復可分爲治安警察費，衛生警察費，工廠警察費，消防隊費，保衛團費，及省防軍費等。

三、司法感化費：（一）審判廳經費（二）檢察廳經費，（三）監獄費，（四）感化院費。

四、教育慈善費：（一）教育費，復可分爲高等及專門教

育費，社會教育或推廣教育費，中等或普通教育費，初等或義務教育費；（二）慈善費，復可分為消極慈善費如施粥施衣等費是，及積極慈善費如舉行各種社會保險是（社會保險包含養老、失業、疾病、及損傷四種保險）。

五、衛生娛樂費，如醫院費，公園費，清潔運動費，體育場費等。

六、農工商業促進費：（一）國有營業費，（二）各種工商津貼或補助費，（三）獎勵農業費等。

七、公債費：（一）內國公債費，（二）外債費。

大概理想的歲出分類法，為財政的分類中的經常與臨時的標準而再加上政治的分類中的第四個混合的標準。世界各

國歲出的分類的趨勢，也是往這條理想之路走。

一國之歲出與其環境 一國的歲出與其環境是有密切的關係的。一國的環境大致可以分做兩種：其一是自然的環境，其二是社會的環境。大陸國多注重陸軍費，海洋國多注重海軍費，這是自然環境對於歲出的影響。四圍皆小國則軍費少；四圍皆強敵則軍費多；國際仲裁與國際聯盟會發達則軍費少，反之，競爭軍備的空氣濃厚則軍費多；中央集權的國家，中央政府的歲出必多，地方分權的國家，地方政府的歲出必多，均權的國家，兩方的歲出必各得其平；內政修明，百廢俱舉的國家，其歲出必多，內政廢弛，百廢不舉的國家，其歲出必少；國民越富足者，國家的歲出越可以多，反之，越應當少；國家越文明者，其一切支出亦越多，反之，支

出亦必少。凡此例證，都是說明歲出與社會環境的關係。

復次，一國的歲出與其人民的社會思想或哲學也是有極大的關係的。如英國在十九世紀時代，自由論或放任論大盛，因之政府的支出亦自不致增加得太速。又如近世德國干涉論或社會主義大昌，因之政府的支出亦自不得不激增。雖二種哲學對於財政各有其利弊，但是世界大勢所趨，恐怕人類愈文化，人事關係愈複雜，國家干涉調劑的需要也一天緊似一天；干涉是不得已的舉動，那末歲出的增加也是出於不得已的了。

政府的慾望的性質 政府的慾望甚多，就上面歲出的分類內觀之就可以知道。不過簡單的講起來，政府的慾望終不外乎二種，就是（一）要經濟的財貨如土地，建築物，及使

用品等，及（二）要人工或勞務。經濟財貨之獲得不外二途：（一）沒收，（二）購買。沒收是不可為訓的一種方法，購買是要錢的。所以政府對於經濟財貨的慾望，澈底的講起來，亦不過是要貨幣的慾望。政府獲得人工或勞務的方法有三：（一）義務勞務，（二）強迫勞務，（三）有給勞務。義務勞務之利益在（一）免去政府機關之商業化，及（二）避免政治界的分贓制度 *Spoils System*。然其弊害在（一）當事人之無恆久心，（二）當事人之無責任心，（三）當事人之無訓練，和（四）只有富人能夠服務，如一九一二年以前的英國國會議員，因無歲給，都是資產階級的代表，或是英國人之所謂「紳士」。欲去義務勞務的四種大弊，那末不可不採行有給勞務制。因為勞務有俸給，那末當事人自然有恆心

了，有責任心了，能久於事，故有訓練和效率了，而且不必是要先有財富了。不過有給制易犯商業化及分贓制的毛病，然而這兩種毛病是有法可祛除的，如限制薪水之過高與兼薪及實行文官考試制是。至強迫勞務大致只限於徵兵一項，其利在（一）國有武備及（二）人民體育及德育之鍛鍊，其弊在（一）自由意志之違反和（二）青年經濟生產力之浪費數年。就中國之現狀而言，恐怕徵兵制是萬萬不可少的。

歲出之性質 歲出之性質可分為兩層來講：其一是歲出之一般性質，其二是歲出之經濟性質。就歲出之一般性質而言，我們應當曉得

（一）歲出係全國國民消費的一部份；歲出多，則國民消費減的亦多；歲出少，則國民消費減的亦少。

(二) 歲出有時是萬萬不可少的，如對內維持治安費與對外反抗強隣費都是使國民能夠安生樂業的必需費。復次，歲出有時是的確能有助於社會政策之實施，如義務教育費及社會保險等是。

(三) 歲出雖是從國民消費額上減下來的，但是歲出的結果，還是把貨幣還諸人民，往往給與私人以極大之利益。

(四) 但有時歲出是不但不能助社會政策之進行，而且是反社會政策的，如公債纍纍的國家，歲出的一大部是付利息，那就是說，歲出的一大部是用之於特殊階級身上，使富者益富，貧者益貧。

以上四點是就歲出的一般性質而言。至歲出之經濟性質，自從正統學派的經濟學者討論到如今，大概有四說。茲約

略述之如下：

(一) 政府支出與私人支出，其經濟原則無別說。此說十八世紀有一個英人斯刁華 Sir James Stewart 者主之。他以爲公經濟與私經濟是毫無分別的，所以二者支出的經濟性質也是一樣的。此說之不可靠，是很明顯的。

(二) 英國正統學派的消費說。此說以爲政府之爲人民謀，總不如人民之自爲謀，所以政府的支出應越少越好，因爲政府的支出是毫無生產的效果的。正統學派對於歲出的觀念如此，所以主張放任論和自由論。

(三) 德國學派的生產說。此派以爲政府的支出不但不消費的，而且是生產的。國家本身是一種無上的資本，而歲出不啻是一種很上算的投資。歲出所產生的東西雖是無形

的國民生產力，但是國民生產力是最可寶貴的一種富源。這樣看來，歲出既有如此的生產效果，那末自然是應當增加了，所以此說的自然結論是干涉論或國家社會主義論。

(四) 折衷派的消費與生產參半論。折衷派論者是既不以歲出消費說爲然，又不以歲出生產說爲然。他們以爲國家的支出有些的確是能生產一國的富力的，尤其是以一切正當的開支爲然；但同時有些開支也的確是不但不能生產，而且且是反生產的。所以從經濟的效果看起來，政府的歲出是不能一概反對，也不能一概贊成的，我們總要先判別其性質爲如何耳。

各種歲出前途之推測 就世界文化進步的大勢看起來，各種歲出，是只有漲而不會退的。就一般行政費講，人事越

複雜，行政的機關當然也只有增而無減的，所以其支出也只有增而無減的。就保護費論，軍備何時可撤；世界大同何時可達到；國內的土匪盜賊何時可消滅淨盡；與其以身作則，先行息甲偃兵，何如沈機觀變，暗地裏擴充軍實；大家都抱了這種鬼胎，你想在最近或較近的將來，大大的裁減保護費這間直是一件難如登天的事。況且現在的武器日新月異，欲求不落人後，必須不惜費去添置新式武器，那末保護費也是只有增而無減的了。其餘如司法感化費，教育慈善費，衛生娛樂費，及農工商獎勵費，或為福利費，或為文化費，其有激增之趨勢，更不必說了。至於公債費呢？將來政府理財自將多靠直接稅，但是在此信用制度發達的時代，完全不利用公債以為人民謀幸福，也是不智之極，所以將來公債費，也

是不會十分減少的。

歲出之一般原則 歲出的性質既然是不易了解，那末如果我們要避免盲目地去動用公款的毛病，對於歲出之一般原則是不不得不服從的。歲出之一般原則是根據於政治學及經濟學的原理的。歲出之一般原則大概可以分做四個；就是（一）歲出的政治原則，（二）歲出的財政原則，（三）歲出的經濟原則，和（四）歲出的社會原則。請分論之於下。

一、歲出的政治原則 歲出的政治原則有三個；就是（一）凡性質上不是私人之力所能爲之事如軍備、外交、警察、司法等，應由政府出費經營之；（二）凡性質上不是私人所應爲之事如道路、郵政、造幣、度量衡等，應由政府出費經營之；（三）凡性質上不是私人所願爲之事如學術機關，教

育事業，小額保險，社會保險等，亦應由政府出費經營之。

二、歲出的財政原則 歲出的財政原則有二個：就是（一）勵行節約的政策，以至少的犧牲獲得至大之效果；和（二）勵行公開政策，就是把一切可以公佈的財政事實都公之於國人。

三、歲出的經濟原則 歲出的經濟原則有三個：就是（一）增加生產的歲出，減少不生產的歲出；（二）使歲出的負擔與國富成相當的比例，除戰時不論外，平時的比例；總不應當太高（大概以國民所得百分之二十五或三十為最高額）；（三）歲出支出的地點，越多在國境內越好。

四、歲出的社會原則 本原則就是以爲政府應當注意歲出支出後所歸着之處，使歲出的利益能普遍於社會，且避免因

歲出而發生的種種社會問題。實行本原則的方法，是應當使歲出之支出方向，不限於一地方或一階級，務必使之普及於全國人民。

第三章 預決算論

次討論預決算論之原因 接着歲出論而討論預決算論，有兩個理由。其一是歲出是最與預決算有關的，一部預算書總有十分之八九的地位是關涉歲出的，我們雖謂預算表是歲出的統計亦不謂過。其二是我國財政之不良，其原因在不明歲出的真相及種種的原則之外，又在於預決算制度之不講究。

預決算論的名稱 財政學中對於預決算論的名稱，學者尙未有一致的主張。有稱爲財務行政論者，有稱爲財務行政

及管理論者，有稱爲國計論者，有稱爲公共會計論者，有稱爲財務行政秩序論者，有稱爲預算論者，有稱爲預算決算論者或預決算論者。第一與第二名稱，其弊在（一）易與財政的本身相混（二）不能包括立法方面的事實。第三個名稱其弊亦在易與財政的本身相混。第四個名稱其弊在易與會計相混，而完全不能包括立法及租稅一方面的事實。第五個名稱其弊在（一）名稱之新異，與（二）普通人民之不易通曉。至第六個名稱，有人謂其弊在不能包含金庫論，現計論，及審計論；然既曰預決算論，則預算之後和決算之前的種種過程，當然是包括在內的；所以我認爲預決算論這個名稱是最妥當不過的，況且這個名稱又簡單，又易曉乎。

預決算論的內容 預決算論的內容可以分做兩部：其一

爲事實的或實質的內容，其二爲形式的或法律的內容。實質的內容所包括的爲（一）預算收支及決算之程序，（二）預算之形式及分科，（三）現金之保管或金庫制，（四）出納的方法，和（五）審計等。法律的內容所包括的爲（一）預算之法律的效力，（二）違反預算時之法律的責任，（三）會計檢查後之法律的效果，（四）違法的收支之責任等。總之實質的內容亦可稱之爲會計論，而法律的內容亦可稱之爲財務法論。有人謂財務法論是不包含在預決算論範圍之內，而是應屬於行政法學的範圍以內的。

預決算論的重要 財政學者間，間有輕視預決算論者。他們的意見大概可以分做三層：就是（一）預決算論是關於形式的理論，而不是關於事實的理論；（二）預決算論是太

偏於行政法學的一方面；（三）預決算論是俗吏的智識，是刀筆吏的末技，用不着學者去討論。這三層意見，頭一層是不懂實體法與訴訟法的關係是很密切的；即如租稅法就是實體法，徵收法就是訴訟法；有了實體法而無訴訟法，那末實體法的效力必等於零；有了租稅法而無徵收法，那末租稅法的效力亦必等於零；所以事實與形式是須並行並重的。至第二層的意見亦是不對的。何以呢？因為預決算論之與行政法學有關者，不過是僅僅一部份，我們斷不能以一部份的性質以概其餘也。至第三層意見，更屬毫無理由之可言，因為預決算論裏面，的確也是有高深的學理可尋的，並不一定是只有俗吏和刀筆吏的智識和技術。我們現在既然把輕視預決算論的三種意見駁得體無完膚，那末預決算論在財政學上地位

的重要，是可以不言而喻了。

會計年度 預決算論中有三個共通的問題，就是（一）會計年度，（二）會計機關，及（三）會計法規。茲請先論會計年度。

一、會計年度之解說 會計年度一名財政年度，就是政府對於預算、現計、及決算之間規定一定的期間，以資結束之謂。

二、會計年度與曆年 會計年度是不必一定要與曆年相符合的。世界各國的會計年度大概是不與曆年一致的。

三、會計年度之長短 會計年度有一年的，有二年的或二年以上。一年制的會計年度，英法日美意及中國等採之。二年或以上制的會計年度，歐戰前的德國的各聯邦及美國的

各州政府採之。大抵凡中央或聯邦政府的會計年度是莫不採一年制的，而地方政府的會計年度是間有採取二年或以上制的。茲把一年制及二年制的會計年度的利弊述之於下：

(一) 一年制的會計年度之利爲：

甲、會計年度的期限短，故財政事實的情形必不至十分差異，故決算與預算相符合的機會亦大。如果決算與預算常是不相符合，那末又何貴乎有預算呢？

乙、會計年度的期限短，年年討論預算案與決算案，那末財政容易公開，容易監督，而財政界的積弊或一切政界的積弊容易剔除。

丙、會計年度的期限短，預算案年年要做，所以財政上可以多得改良之機會，不致在時代潮流上開倒車。

丁、會計年度的期限限於一年，是合乎天理適乎人情的。

(二) 一年制的會計年度之弊：爲

甲、有些事業是萬不能在一年之內完成的，所以事業費也須牽連至一年以上的。如果會計年度之期限只限於一年，那末此種事業似有斷絕之虞。不過現在各國之救濟辦法大概是在頭一年先規定事業費之總額，然後再按若干年分攤，每年支用若干分之幾，下年度不得裁減。此法行，則一年制的第一弊端去。

乙、一年制會計年度有使歲出有激增之勢，這是對於國民負擔上很不利的。不過如果會計年度是在二年以上，那末從前壓而未發的歲出增加，將於二年後一

起暴發出來，那末對於國民負擔的壓迫是仍舊一樣的，恐怕人民的心理還要比較的恐慌些。何以呢？因為在一年制的會計年度之下，歲出之增加是漸進的，而在二年制或二年以上制的會計年度之下，歲出之增加是急進的。

丙、在一年制的會計年度之下，議會每年忙於預決算案之討論，將無暇去討論其他的立法事宜，而其他的立法事宜只少須與預決算案有同等的重要程度。不過預算案的確是凡百庶政之綱領，預算案之能否通過於議會，常足以決定內閣之去留；預算案既然是這樣的重要，那末議會花費大部份的光陰去討論之，也是應該的。

丁在一年制的會計年度之下，議會與行政機關的衝突機會必多，那末是容易惹起政潮，馴致動搖國本的。不過立法機關與行政機關之間，如毫無爭執，也不是好現象；有爭執而不至於衝突，始為理想的制度；而欲避免二機關之激烈的衝突，惟有因勢利導，增加其接近之機會之一法；那末對於一年制的會計年度之能增加這種機會者，又未可厚非也。

(三) 二年或以上制的會計年度之利，就是一年制的會計年度之四弊；不過我們對於這四弊已經辯正，所以二年制的會計年度之利，實在是並不存在的。

(四) 二年或以上制的會計年度之弊，就是一年制的會計年度之四利。

這樣看來，一年制的會計年度是有利而無弊的，或者是利多而弊少的；二年制的會計年度是有弊而無利的，或者是弊多而利少的；所以世界各國的中央或聯邦政府是沒有一個不採用一年制的會計年度的，而大戰以後之趨勢，就是地方政府亦逐漸放棄二年制的會計年度而採用一年制的會計年度了。

四、一年制會計年度之開始期 一年制會計年度的開始期大概可分為三種：（一）以歷年元旦為開始期，十二月三十一日為終結期，如法蘭西和比利時是；（二）以四月一日為開始期，三月三十一日為終結期，如英吉利和日本是；（三）以七月一日為開始期，六月三十日為終結期，如美利堅、西班牙、意大利和中國是。

以上三種的會計年度開始期並不是隨便決定的，大概是守着兩個條件的。這兩個條件就是（一）預算案通過之時期須與實施之時期相銜接（二）預算案實施之時期須在國庫收入多而支出少的時候。

元年頒布會計條例，以國會開會之期間在四月，而六七月之交又適值田丁開徵，而其時的支出亦較少，所以定七月一日為會計年度開始期。民三頒布會計法，亦定七月一日為會計年度開始期。民四袁氏專政，處處復古，財部媚新，亦呈請改七月一日為正月一日為會計年度開始期，其理由為（一）新制是違背數千年的舊習的，（二）新制與實際的辦法是不符的，（三）立法院開會之期在九月，會計年度開始期在正月一日，正可與之緊相銜接。

- 五、決定歲入所屬之年度之法 決定歲入所屬之年度之法有三：即（一）納期一定之收入，以其納期之末日定之；（二）須發納稅通知書之隨時收入，以發通知書之日期定之；（三）無須發納稅通知書之隨時收入，以收到之日期定之。
- 六、決定歲出所屬之年度之法 決定歲出所屬之年度之法有五：即（一）有定期之歲出，以其應支出之日期定之；（二）官俸旅費和工資等，以其支給所依據的事實的發生的日期定之；（三）發還及填補之費，以決定發還填補之日期定之；（四）官廳雜費土木建築及購置物品等費，以其契約締結之日期定之；（五）不屬於上述四項之歲出，以其支付飭書之日期定之。

出納整理期間與出納管理期間 所謂出納整理期間者就

是於會計年度終了之後，劃出相當之時期，繼續出納，以便整理或完結上屆會計年度所未了結的事務或帳目之用的一個時期。此種出納整理期間之短長，常視各國的情形而定；大抵法國爲八個月，比利時爲十個月，日本爲七個月，中國爲六個月。

此外又有所謂出納管理期間者，就是會計年度之期間，即以現金出納爲標準的期間，而無須以預算案的帳項爲根據者。採此制者爲英美意等國。此制之利在表顯出納官吏責任之簡便，會算年度一終了即可辦理決算報告；而其弊則在不能明瞭預算案之真相。

會計機關 預決算論內的第二個通共問題就是會計機關。所謂會計機關是有廣義的與狹義的之分：（一）廣義的會

計機關是包括會計的立法機關，會計的實行或行政機關，和會計的司法機會而言；（二）狹義的會計機關是只指財務行政機關而言。

一、會計的立法機關 會計的立法機關，通常都是國會或議會。議會對於會計立法的職務，大致有三；即（一）制定關於會計上的形式的法規；（二）通過預算案件，這是關於實質的財政的事前決定；和（三）通過決算案件，這是關於實質的財政的事後決定。

二、會計的行政機關 會計的行政（或實行或執行）機關，通常就是財政部長及其所屬的一切財政機關如財政廳、金庫、稅關、稅所、稅局等。財政部的職務，在依據會計法規及預算案，實行出納及保管。財政部長為會計的行政機關的

領袖，其職責爲（一）編製預算案，報告於閣議及國會，（二）執行預算法案，（三）編製財政法規，報告於閣議及國會，（四）施行財政法規及（五）監督種種財務行政。意大利在財政部長之外，另設國庫總長；法蘭西於財政部長之外，另設預算總長；（一九二五年班樂衛內閣創設預算部，設部長）那末財政部長之職責稍微削減了。

三、會計的司法機關 會計的司法機關，通常有三種或四種：就是（一）議會之設立審計委員會，（二）財務行政機關之設立審計局或審計員，（三）行政元首之設立一種特別委員會去審查各行政機關的帳目，及（四）設立獨立性質的審計院以審查各行政機關的帳目。

四、三種會計機關之互相關係 上述立法、行政、和司法

的三種會計機關，其間相互的關係究應如何乎？關於此點，大概有三式可供參考：

(一) 其一就是英國式。先由財政部長編製預算提出閣議。內閣通過之後，再由財政部長以內閣名義提出國會。國會只得削減之，而不得增加。預算案既由國會通過之後，收入則由徵收機關徵收，存入英蘭銀行；支出則由財政部長根據預算案發一經費請求書與審計長 Comptroller and Auditor-General，經其核准之後，再由財政部長發一支款命令與會計長 Pay Master General，方得支用。支用後，會計長再將簿據送交審計長審查。審計長審查完畢後，製成決算報告，送交國會，再由國會審計委員會審查，為最後之決定。

(二) 其二就是美國式。先由財政部長編製預算報告送

交大總統，再由總統提交總統府附屬機關——預算局 *Budget Bureau*，由預算局詳細審查之後，再由總統送交國會。國會對於預算案，增減均可。預算既通過之後，收入則由徵收機關徵收，存入國庫；支出則由財政部長發一支付飭書與審計長審查，審查合格後，始得由國庫長 *Treasurer* 照付。審計長審查完畢後，編製決算報告送交總統，再由總統送交國會審查。（這是一九二一年以後的辦法）

（三）其三就是法國式或歐陸式 財政部長依據各部經費要求書及收入現計書合編預算案，提出國會。國會對於預算得增減之。預算通過之後，收入則由徵收機關徵收，存入法蘭西銀行；支出則由財政部長依照會計手續發一支付飭書與國庫照付。支出之後，再由財政部與國庫編造總決算報告

於審計院或會計法庭。審計院或會計法庭審查完畢之後，乃編造審計報告連同總決算送交大總統。再由大總統把審計報告連同總決算送交國會議定之。

會計法規 各國憲法的特色在財政之公開與其責任之有所專屬，即此可知會計法規之重要了。各國憲法有成文的與不成文的之分，大抵英國是不成文的而其餘的立憲國是成文的，所以會計法規之最重要的一部份亦有成文的與不成文的之分。除出憲法的部份之外，會計法規的內容還有金庫規則，會計法，租稅法，租稅徵收法，審計法及特別會計法等。

預算案的意義 上面對於預決算論內的三個通共問題既約略有所說明，我們現在可以討論預算案的意義了。嚴格的講起來，預算案乃是一個政府根據於一定時期內所詳細預定

的歲出和歲入，對於該時期內所決定的一個完整的財政計劃。

預算之沿革 上古時代是毫無預算之可言的，會長或君主是自己有所入可以供自己之用的，無所謂租稅不租稅。及至中古時代始漸有收支規則之可覺察，但是還沒有公私之分。直至近古時代，預算始盛，亦是政治與經濟的環境有以使之而然的。近世預算制度之發達，大概不外乎三種原因。這三個原因，就是。

一、近世租稅制度之發達 大概租稅越發達的國家，民權亦越發達。人民以參政為納稅的條件，那末民權自然而然的發達了。人民既參了政，那末預算案之過問，實在是物有必至理有固然。起初人民是只要過問預算案，後來人民還要過

問決算案，那末民權的勢力是更興盛了。

二、近世憲政或民權之發達 這條理由是根據上條而來的。憲政或民權之發達乃是租稅制度發達的結果，而民權發達的結果，又是以促進預算制度之發達。如十九世紀之「不出代議士不納租稅 *No taxation without representation*」的口號，就是民權發達，財政權須完全操之於人民的代表團——即國會或議會——之明證。

三、近世財政公開之必要及其可能 在此民權發達的時代，一切財政權操之於人民全體。如果財政不公開，那末人民不明財政的真相，疑竇紛起，必不肯樂於輸將，則政府的財政亦將不堪設想了。這是現在財政必須公開的道理。要財政公開，那末預決算案是不可不做而且必須公表的。但是如果

沒有公表的便利方法，那末財政公開的程度也是有限得很的。幸而近世印刷術，新聞紙，及交通機關都非常發達，所以財政着實是有公開的可能。因為財政有公開的可能，所以財政可以越發公開；因為財政越發公開，所以預算制度也可以越來越發達。

這樣看來，預算制度之發達與民權之發達是二件不能分開的東西，所以我們也可以說，民權發達史也就是預算權發達史，歐洲自從十三世紀以來的種種社會革命史也就是人民爭奪預算權或財政權史。

預算案應有之特質 預算案應有之特質有四個：其一是預算案應有詳盡的特質，凡本會計年度內的一切歲出都須包括在內，最好前會計年度的決算案亦須附來，以便參考；其

二是預算案應具有法律及公開的特質；其三是預算案應具有政策標準及支出監督的特質；其四是預算案應具有定期性的特質。

施行預算的理由 施行預算的理由有五：（一）滿足國民參政的慾望；（二）立財政上之秩序，謀收支之適合；（三）預防錯誤及不正當的財政行爲；（四）預先統盤籌算，使無分配不得當之弊；（五）使辦理歲出入者，認真從事，以明責任，庶幾各種財政上之積弊可祛。

預算之種類 預算之種類，可以分做下列幾個：

一、以歲入之性質爲標準，預算可以分爲（一）總額預算及（二）純額預算。前者是包括財務費預算及政務費預算而言，後者是僅指政務費預算而言。

二、以時期的先後為標準，預算可以分為（一）臨時預算或預算案尚未成立時的暫時預算，（二）本預算，及（三）追加預算或預算案已成立後的臨時添加預算。

三、以預算範圍之廣狹為標準，預算可以分為（一）一般預算及（二）特別預算。前者是指除特別預算外的一切預算，後者是指一切不列在一般預算內的預算，如戰時預算，公債預算，鐵道預算，學校預算等而言。

四、以預算上收支所屬會計年度為標準，預算可以分為（一）上年度事後承諾預算，如預備金支出之事後承諾是（實則這也是上年度的追加預算之一種）；（二）本年度預算；（三）來年度預算，如明年或後年等始支用的預算，這種先一二年預先通過的預算，大概是屬於繼續事業的繼續費為多

五、以預算案的內容的繁簡之不同，預算可以分爲（一）大綱預算及（二）詳細預算。前者大概是預備成爲法律案的，後者大概是以備立法機關的參考的。

預算案之編製 預算案之編製是預決算論中的第一過程。關於預算案之編製問題之各點，大概可以約略的述之如下：

一、預算案應由何種機關編製？ 當然應當由財政部編製

二、預算案應在何時編製？ 這完全是一個行政上的方便問題。不過開始編製之期與開始實行預算之期相差不可過久，最好是像英國之只差六個月。

三、預算項目算出之方法 這大概是要靠歲出入的統計而參之以臨時情形的。

四、預算案之形式問題 大概歲出入預算是應當分爲經常與臨時的，而經常項目是應當列在臨時項目之前的。至於歲出與歲入之應誰先誰後，這完全是一個方便的問題，無甚深究之必要。至預算案科目分類之多少，大概科目太少則立法機關之權太受限制，而科目太多則行政機關之權太受限制，二者都不是執兩用中或久執厥中之道。

預算案之議決 預算案之議決是預決算論中的第二過程。關於預算案之議決問題之各點，大概可以約略的述之如下

一、預算案之議決權應操於何種機關？ 當然是應當操於

代表人民的立法機關。有二院的國家，當然代表民衆的議院的預算議決權是應當比別一院大的。

二、預算案應當全部抑一部議決乎？大概英日美德等國是採一部份議決制，而法比二國是採全部份議決制。觀乎法國的政潮比英國爲多，就可以知道二制之孰優。

三、議會應否有權增加預算？英國是不准的，法美是准的。大概就理論言，議會是應有此權的；不過就事實言，法美已有不良的成績，議會是萬不應當讓牠有增加預算權的。

四、預算未議決或不成立時之補救 預算未議決或不成立時的補救辦法有兩種：即（一）上年度預算延長制，及（二）臨時預算制。

預算案之施行 預算案之施行是預決算論中的第三過程

。此過程一名現計論或現算論。現計論的內容爲（一）收入，（二）支出，及（三）金庫。茲把關於現計論之各點，約略述之於下：

一、命令與實行的機關應否分立？爲防免財政上的積弊起見，收支的命令與實行的機關是必須分離的。大概徵收與支付的機關其職權是只應限於命令的，而把實行命令之權完全交給於金庫。

二、金庫的重要和種類 金庫爲收入之保管者及支出之代理者，其在現計論上地位之重要是可想而知的了。至金庫的種類，則可以用兩個標準來分。其一是以形式爲標準，那末金庫可以分做（一）統一的金庫制或集權於一個機關的金庫制，（二）官廳的金庫制或分權於各個官廳的金庫制，及（

三) 混合金庫制，就是於統一金庫制原則之下，參酌情形，再設立特別會計之局部的金庫制是。世界各國多採第三制，中國亦採之，但是可惜我國金庫制尙無一定的辦法，所有法律條文，其效力直等於零耳。其二是以保管的機關做標準，那末金庫可以分做(一)獨立金庫制，(二)銀行金庫制或委托金庫制；而銀行金庫制復可分爲(一)中央銀行金庫制，(二)普通銀行金庫制，及(三)聯邦準備銀行金庫制。

審計與決算案之成立 審計與決算案之成立爲預決算論中的第四過程，亦即最後的一個步驟。關於審計制度的規定，大概世界各國的辦法各有不同，而其最有可供參考之價值者，當推英法兩國。茲述法國與英國的審計制度如下：

一、法國的審計制度 法國的審計制度，大略爲(一)各

部各有一個審計局或監理局 Board of Control 以預先審計各該部的支出，每年做一決算報告送交財政部；（二）財政部長接了此項報告之後，即交部內審計局 Bureau of Public Accounts 審查，然後再做一總決算報告，送交一個審計委員會；（三）這個審計委員會是由九人組織而成的，由大總統在議員及行政長官中選任之，審計委員會把財政部所交下來的總決算報告與預算比較和審查一下之後，再提交國會；（四）財政部長於報告總決算於審計委員會之外，又把所收各部的決算報告送交一個會計法庭 Court of Accounts（該法庭的法官是大總統所委的，任期終身），該法庭一方面把審查結果報告於財政部長，以便起訴犯罪的財務官吏，而他方面又做成一個總決算報告提交大總統；（五）大總統再把會計法庭的總決算報

告送交國會；（六）最後由國會預算委員會 Budget Committee 審查審計委員會所送來的報告和大總統所送來的會計法庭報告，如認為滿意，即提交大會通過，成爲決算法。

二、英國的審計制度 英國審計制度之特點，在於簡單而有效力。其全部審計制度的中央點，統統集中在審計長一人身上。審計長由國會委任，對國會負責，任期終身，但對於會計法規是毫無容喙之餘地的。財政部所發的支付飭書在會計長處照支之後，會計長即把已付訖的支付飭書送交審計長備查，而當財政部長未發出支付飭書以前，審計長亦曾有一度事前的審核。審查之後，如有不滿意的地方，小事通知用款機關糾正，大事報告於國會。而國會中則亦有一個常務審計委員會 Standing Committee on Public Accounts 去審查財政部長的

總決算報告及審計長的審計報告。常務審計委員會會員爲十一人，五人是屬於在朝黨議員，六人是屬於在野黨議員，而主席是必須爲在野黨委員。卽此亦可見英國財政公開的辦法之完善。如果國會把總決算報告通過，卽成爲決算法。

第四章 歲入論

歲入論之名稱 歲入論亦有人稱爲公共收入論者，然吾以爲公共收入四字太含混，還不如政府收入四字之爲妙，而政府收入四字又可簡稱之爲歲入二字，所以凡關於政府收入之種種討論都可以稱之爲歲入論。

歲入之意義 所謂歲入者就是一個政府爲欲滿足其種種的慾望的緣故而有所收入之貨幣的總稱。爲什麼歲入須以貨幣來表示呢？這是因爲除貨幣之外，沒有一個妥當的標準可

以來測量歲入的緣故。所以在這個定義之下，凡政府的實物收入及勞務收入，都不是歲入；一定要等到實物及勞務出售而化爲貨幣之後，才能算是歲入。

歲入之沿革 歷來歲入之性質是隨了經濟的環境而改變的。如在上古共產的時代，歲入之主要部份是官產的收入；在中古封建的時代，歲入之主要部份是特權或規費的收入；在近世的資本主義或私產制度極發達的時代，歲入之主要部份爲租稅的收入；在將來的社會主義或集產主義的時代，歲入之主要部份將爲官業的收入。不過這第四時期究竟將於何時到來，那是一件極可懷疑的事。如果人類的自私自利心理不改，那末不但共產主義是做不到，恐怕連集產主義也是不能徹底的做得到。其可以維持得較爲長久者或者還是現在的

租稅的歲入制度，不過租稅的內容，是要越來越節制資本。越來越體貼貧苦的民衆而已。

歲入的分類 歲入分類的方法和標準甚多。一五七六年法人波當把歲入分爲（一）官產收入，（二）俘虜品，（三）捐贈，（四）屬國進貢，（五）官業，（六）關稅，及（七）租稅（專爲不測事件之用）。德國官房學派把歲入分爲（一）官產收入，（二）特權收入，及（三）租稅收入（亦是專爲不測事件之用）。斯密亞丹把歲入分爲（一）官產收入及（二）從人民所得中抽出來的收入。巴斯太白耳教授把歲入分爲（一）法人收入如特權收入，地租、利息、利潤、沒收及規費等和（二）租稅收入。亞當士教授把歲入分爲（一）直接收入（如官產、官業、捐贈、沒收等），（二）間

接收入（如規費、特別捐、租稅、罰金等），及（三）預提收入（如公債收入）。賽力格孟 Seligman 教授把歲入分爲（一）無償收入（如捐贈、補助金、及賠款進貢等），（二）契約收入或交易（價格）收入如官產官業等收入是，（三）強制收入。而強制收入還可以拿兩個不同的標準來分：就是（一）以法律爲標準來分，那末歲入可以分做土地復歸權收入 *Right of eminent domain*，科罰權收入（如罰款等），警察權收入（如寓禁於征之租稅收入等），及課稅權收入（如以收入爲目的的租稅收入是）；（二）以經濟事實爲標準來分，則可以把歲入分做規費，特別捐，及租稅三種。路茲 Lutz 教授把歲入分爲（一）商行爲收入，（二）行政及雜收入，（三）租稅收入，（四）公債收入，及（五）簿記上收入（如

各級政府間之補助金和上納金等是)。

以上的歲入分類都是多分法而不是二分法。若以二分法分之，那末歲入還可以作如下之分類：

- 一、以歲入之有繼續性與否為標準分之，則歲入可以分做
- (一) 經常收入或長時收入和 (二) 臨時收入或暫時收入。
- 二、以歲入之來歷或如何產生為標準分之，則歲入可以分為
- (一) 自動收入即政府自己去計劃而來的收入和 (二) 被勸收入即不是政府自己去計劃而來的收入是。

三、以歲入所依據之權原為標準來分，那末可把歲入分為

- (一) 私法上或私經濟的收入和
- (二) 公法上或公經濟的收入。

這個歲入分類的標準是比較的最為適宜，我們就依此為討論的根據罷。

私經濟收入與公經濟收入的分別 　　私經濟的收入與公經濟的收入，大概有以下五點的分別：

一、私經濟的收入是契約、交易、和買賣的收入，公經濟的收入是強制的收入。

二、私經濟收入的事業費或財務費常較多，公經濟收入的徵收費常較少。

三、公經濟收入，僅須有立法及行政的行爲，故比較容易些；私經濟收入，除立法及行政的行爲外，還須有技術的行爲，故比較的困難些。

四、公經濟收入數額之多寡，可由法律決定之；私經濟收入數額之多寡，須視社會的經濟狀況而定。

五、私經濟收入多帶有社會主義的色彩；公經濟收入之帶

有社會主義的色彩者雖亦在逐漸增加之中，但與私經濟收入較，那末終覺得少些。

私經濟收入的種類 私經濟收入是都以價格的形式進來的。價格的來源有兩種：（一）官產的價格，（二）官業的價格。

一、官產的收入 官產的收入，大概可以分爲（一）不動產收入和（二）動產收入。動產收入如官股之分得紅利及息金是。不動產收入還可以分爲地產收入及房產收入。房產收入大概是不很重要的，可以置之不論。地產收入復可以分爲（一）農田收入，（二）鑛地收入，及（三）森林收入。

（一）農田收入 農田收入就是田租，究竟田租與田稅有何分別乎？田租的收入較田稅的收入爲優勝乎？如果田租

與田稅在付租人或付稅人一方面看起來，負擔是一樣的，那末農田何爲不歸私有呢？如果田稅的收入比田租爲便利而且多額，那末又何爲不把農田歸私人所有呢。

大概處置國有農田的方法有三：（一）國家自己去耕種，（二）國家租給人民去耕種，和（三）國家賣與人民去私有。第一法只有屯田、牧馬場、及農業試驗場等還可適用，其餘是大致沒有良好的結果的。第二法又有長租與短租之別；長租幾無異於私有，短租則地力容易盡，糧食生產不足，而民食將發生問題。第三法爲最良之方法，世界各國無不採用之。如果農田完全歸爲民有，那末農田方面的官產收入是都要變做公經濟收入裏面的田賦收入了。

（二）鑛地收入 鑛地收入之多寡，須視官鑛之多少而

定。大概鑛業未發達的國家，鑛業總是讓私人去經營的多；鑛業很發達的國家，礦產就將逐漸的收回國有了，那末礦地收入也可以多了。

(三) 森林收入 農田是絕對不宜國有的，但是森林是絕對宜歸國有的。其理由有四：(一) 爲維護公衆的久長利益起見（如氣候之調節，雨量之調劑，風景之佈置等），森林必須歸爲國有，如果森林歸爲私有，那末私人爲自利起見，大都是不能把森林維持得長久而不伐的，那末公衆的利益就不能保了；(二) 森林在起初的時候是須大大的放本的，私人以資本不足的關係，是必不能久待而不伐的，國家則不然，所以從放本一方面着想，森林亦只有歸爲國有才辦得好；(三) 要森林辦得好，那末林政是不可不講的，要講林政

，那末林政人才是不可不重用的，要重用林政的人才，那末森林又非國有不可了，因為只有國家放得起這種本錢；（四）森林在起初的時候雖須放重本，但一到長成的時候，那是一筆很大的收入，所以就是為較遠的將來的財政着想，森林是也應歸為國有的。

二、官業的收入 關於官業的收入各種問題，我們可以約略述之如下：

（一）官業的動機 官業的動機，大概不外乎五種：

（甲）有幾種事業，只有國家或其所屬的一個政府能籌足足用的資金去經營之，或只有國家或其所屬的一個政府能負擔經營該種事業的危險。如濠洲之國有鐵路，西雅圖之電氣計劃等是。

(乙) 有幾種事業為自然的獨占企業。這種獨占企業，如果讓私人去經營，那末所有獨占利潤，都歸私有，這是很不公道的。所以獨占事業，與其私營，利潤歸私，毋甯官營，利潤歸公。

(丙) 有幾種事業是為鞏固國防起見而官營的，如德國之國有鐵路及美國在歐戰時之國營航業等是。

(丁) 有幾種事業是為牟利而官營的，如各國之煙酒公賣，法國之煙草獨占，意大利，中國等之食鹽獨占，俄國之麥酒獨占等是。

(戊) 有幾種事業是為公衆的利益而官營的，如倫敦市及其他世界上之大城市之牛奶官營，沐浴場官營，貧民住宅官營，及其他碼頭渡船之官營等是。

(二) 官業的分類 官業可以目的分，也可以性質分。以目的分，則官業可分爲

(甲) 專爲年利的官業 如煙草獨占，食鹽獨占，彩票獨占，火柴獨占等。

(乙) 偶然的爲利的官業 如造幣廠、中央銀行、水利事利、自來水廠、煤氣廠、電燈廠、郵政局、電話局、電報局、鐵路局、輪船局、電車公司、公共汽車等。

(丙) 專爲社會服務的官業 如學校、醫院、及農業試驗場等是。

官業若以性質分，則可分爲

(甲) 價值移轉的官業 如造幣廠、國家銀行、保險公司等。

(乙) 傳遞消息的官業 如郵政局、電報局、(包括海底電報及無線電報) 電話局等。

(丙) 人貨運輸的官業 如道路、橋梁、運河、渡船、鐵路、輪船、電車、公共汽車等。

(丁) 物品移轉的官業 如公共小菜場、公共天平秤、碼頭公有、公營推棧、公營物品交易所、及積穀倉等。

(戊) 傳遞公用的官業 如市營自來水廠、煤氣廠、及電燈廠等。

此外還有零星的官營事業如麵包店、賽馬場、賽牛場、皮酒店、新聞報館、殺牛公司、石礦公司、煤棧、冰廠、汽車棧房、歌舞院、義塚、海浴場、及大禮堂出租等業是。不過此等事業大都是市營的多，上級政府不預聞也。

(三) 官業之取費 官業之取費於民，應重呢？應輕呢？這是要看官業之什麼性質或目的而定的。大抵粗分之，官業取費之原則有三個：就是(甲)規費主義或不虧不賺主義，(乙)賺錢主義，(丙)服務主義。而細分之，則賺錢主義之下，還可再分為(一)租稅主義，(二)高利主義或寓禁於征主義；而服務主義之下，還可以分為(一)貼本主義和(二)無費或無償主義。如義務教育是無費主義，自來水賤價售與貧民是貼本主義，美國郵政局之剛夠開銷是規費主義，鐵路局之計算官利及相當之盈利是租稅主義，而煙酒公賣之高抬煙酒價格是寓禁於征的高利主義。

公經濟收入的種類 公經濟收入就是政府以公法人或無上權威者(即薩威陵 *Sovereign*)的資格去向人民徵收的收入

。公經濟收入大約可分三四種：即（一）規費收入，（二）特別捐收入，（三）租稅收入，及（四）雜收入。茲以次說明之如下：

一、規費收入 規費一名手續費，又名手數料，就是政府為公眾利益起見，而同時給與人民個人以特別勞務或利益時，人民對於該勞務或利益必須給與政府以相當的報償之謂。所以規費收入與價格收入的最大不同點，就是價格是完全出於人民之自願的，而規費是帶有許多強制的色彩的。

（一）規費之種類 規費可以分做（甲）司法規費，（乙）一般行政規費，（丙）商業規費，及（丁）營造物使用規費四種。司法規費如民事裁判費，刑事裁判費，非訟事件費，遺產管理費，承繼及婚姻認知費，各種登記費等是。一

般行政規費如檢定費、證明費、特許費、考試費、照牌費等是。商業規費如商標註冊費，鼓鑄貨幣費，領事證明費等是。營造物使用規費（一名使用料）如圖書館，博物院，及沐浴場等的入門費是。

（二）決定規費之標準 決定規費之標準有四：（甲）維持主義或費用填補主義，（乙）貼本主義，（丙）利益報酬主義或賺錢主義，及（丁）限制主義或寓禁於征主義。

（三）徵收規費之方法 徵收規費之方法有二：即（甲）爲直接法，即直接向納費人收現金是；（乙）爲間接法，即貼用印花是。若再以徵收的人員分之，那末又可以分爲（甲）服務官吏自收法及（乙）金庫代收法。前者易滋流弊，後法爲財政清明的國家所採用。

二、特別捐收入 特別捐英文叫做 *Special assessment*，一名改良稅 *Betterment tax*。大致在美國適用前一個名詞；在英國適用後一個名詞；其實都是一樣東西。

(一) 特別捐之定義 特別捐就是一種不動產改良稅，由地方政府向就地人民徵收之者為多，不過省與中央政府亦間有徵收之者。特別捐與規費之最大分別即在規費大概是對於納費人有特別利益，而特別捐大概是對於納捐人的不動產有特別利益。

(二) 抽收特別捐之機會 特別捐既是不動產改良稅，那末必須政府的行政於不動產能改良增價時，不動產所有人始有納捐之義務。凡地方政府之關於道路、橋梁、公園、堤防、水利、水管、溝渠、街樹、街燈、及清道等行政是都與

兩旁的不動產的價值有關的；所以這種舉動是都可以向不動產所有人抽取相當的特別捐的。

(三) 抽收特別捐之幾個原則 抽收特別捐須服從以下幾個原則：(甲) 抽收特別捐須先有立法上的根據，(乙) 抽收特別捐以前須先與有關的不動產所有人會商，(丙) 特別捐分攤須公道，(這就是不動產增價的估價宜公道之謂) 及(丁) 特別捐數額萬萬不可以超過不動產增價的數額。

三、租稅收入 在私產制度非常發達的今日，國家的財政或無論那一級政府的財政是都要大半靠租稅一方面的收入的。租稅在歲入上既是這樣重要，所以也有人以為歲入論就是租稅論。

(一) 租稅的定義 租稅英文叫做 *Tax*，就是人民為維

持其政府的日常行政費用起見，而強制地付給政府的一種捐款。

(二) 租稅與規費的比較：

甲、租稅與規費之同點：

(甲) 二者都是強制的給付。

(乙) 二者施行的範圍都是非常之廣的。

乙、租稅與規費之異點：

(甲) 租稅是根據於能力說的，規費是根據於享益說的。

(乙) 租稅大半是累進的捐輸，與勞務成本無涉；規費大半是比例的或累退的捐輸，與勞務成本是有密切的關係的。

(丙) 租稅是爲無形的利益而給付的捐輸，規費是爲有形或可測度的利益而給付的捐輸。

(丁) 租稅的目的在維持國家之生存發展和榮譽，規費的目的僅在謀某種行政費之自足。

(三) 租稅與特別捐之比較：

甲、租稅與特別捐之同點 二者都是強制的捐輸

乙、租稅與特別捐之異點

(甲) 租稅是根據於能力說的，特別捐是根據於享益說的。

(乙) 租稅稅率大半是累進的，而特別捐捐率一定是比例的。

(丙) 租稅是爲無形或不可測度的利益而付的，特別

捐是爲有形或可以測度的利益而付的。

(丁) 租稅之目的在維持國家之生存發展和榮譽，特別捐的目的在改進一地方之交通及不動產之改善。

(戊) 租稅的範圍是普遍的，特別捐的範圍是限於有關係的一方的。

(己) 租稅有免稅者，特別捐從無免稅者。

(四) 租稅之沿革 照美國賽力格孟教授之意，租稅之沿革大致可以分做七個時期：就是(甲)人民自願捐助政府時代，(乙)政府請求人民捐助時代，(丙)人民補助政府時代，(丁)人民爲國家犧牲時代，(戊)政府以納稅爲人民的義務時代，(己)政府運用其無上權威強制人民納稅時

代，及（庚）政府不求納稅人之允許，選定其稅率時代。

（五）租稅的種類 租稅分類的標準甚多：

甲、若以政府的等級為標準分之，則有國家稅與地方稅之分，而地方稅中又可分為省稅縣稅和市稅。

乙、若以租稅之源泉為標準分之，則有田租稅、薪資稅、利息稅、及利潤稅。

丙、若以經濟行為的過程為標準分之，則有出產稅、交易稅、消費稅、及所有權稅。

丁、若以稅物的法律性質為標準分之，則有自然人稅、法人稅、財產稅、營業稅、及行為稅。

戊、若以稅率為標準分之，則有比例稅與等級稅。而等級稅復可分為（一）累進稅，（二）累退稅，及（

三) 累進比例混合稅。

已、若以稅率決定法為標準分之，則有課賦稅 *assessment*

與配賦稅 *apportionment*。

庚、若以租稅的歸着為標準分之，則有直接稅與間接稅

。

辛、若以租稅收入的用途為標準分之，則有普通稅與特

別稅。

(六) 租稅之系統 以上租稅分類的標準是各有各的長處的，但是其間之最適用者當推直接稅與間接稅。所謂直接稅者就是租稅之最初付納人也就是租稅之最後負擔人的一種租稅。而所謂間接稅者就是租稅之最初付納人並不是租稅之最後負擔人的一種租稅。前者謂之直接歸着 *Direct Incidence*，

後者謂之轉嫁 *Shifting*。不能轉嫁的直接稅大概就是所得稅（尤其是個人的所得稅）、遺產稅、財產稅、地價差增稅、及奢侈品稅。能夠轉嫁的間接稅大概就是關稅、監稅、國產稅 *Excise*、及其他貨物消費稅或貨物銷售稅等。大概直接稅是富者負擔的成分多，而間接稅是貧者負擔的成分多。那末租稅系統裏面的富人負擔較多的直接稅，是應當儘量的加重加多的，而貧人負擔較多的間接稅，是應當儘量的減輕減少的。據民國十四年度的預算，直接稅僅爲一〇二・三〇三・三七〇元（內田賦爲八七・五一五・七一九元及契稅一四・七八七・六五一元），而間接稅（包括關稅、鹽稅、厘金、貨物稅等）則爲三三一・六六一・八三五元。是間接稅之收入超過直接稅三倍有餘也。

。這實在是很不公道的一種租稅系統。我們必須盡量去改革之才好。

(七) 徵收租稅之原則 徵收租稅之原則，也就是賦稅（或賦課）之原則。此條極關緊要，請分段述之如次：

甲、賦稅原則的意義

我們當未討論賦稅原則的分類以前，應當先了解賦稅原則的意義是什麼？賦稅原則，簡單言之，就是徵稅時政府應採取之各種標準或法規。我們讀泰西財政史知道中世紀的理財家大抵偏重倫理原則，十八世紀的理財家大抵偏重行政原則，較近的理財家大抵偏重經濟原則。三個原則多少都含有些財政原則在裏面。

乙、斯密亞丹的賦稅原則

英儒斯密亞丹在一七七六年著原富論，開經濟學的先河。他的第五編就是專論財政的。財政編內他參酌法儒之意見，主張賦稅原則有四個：就是第一租額應確定，不可任徵收官之武斷；第二徵收方法和時間應便於納稅者；第三徵收費應越少越妙；第四賦稅應公平而不偏。

亞氏四個賦稅原則，嚴格的說起來，實在只有二個賦稅原則：就是第一第二第三三個原則合起來只可算一個行政原則，但是第四個原則可以卓然獨自成一倫理原則。

亞氏解說倫理原則（解說公平），多有不滿之處：既說納稅須依據能力，又說納稅須與能力成比例。推前句之意，似主張累進稅率；推後句之意，似又主張比例稅率；未免模稜兩端，自相矛盾。

丙、魏格納的賦稅原則

德國經濟學者魏格納 Adolf Wagner 在 1877 年出財政學 Finanzwissenschaft 一書行世，其中分賦稅原則為四個：就是第一財政原則（須收入多額、確實、且具伸縮性）；第二經濟原則（租稅須不侵及本國原有的產業，不阻礙幼稚事業和發明，不稅及生計品原料品和文化品）；第三公正原則（賦稅須普及平等）；第四行政原則（賦稅宜正確，便宜，和徵收費少。）

美國經濟學者賽力格孟 Edwin R. A. Seligman 青年時曾留學德國，從魏氏攻財政學。所以他的賦稅原則大抵與魏氏同。所不同者，魏氏第三原則賽氏不叫公平原則而曰倫理原則。

丁、賽力格孟賦稅原則的分類

賦稅原則非常的多，然大別之，可分為四：就是上段所

說魏養二氏所分晰的四個賦稅原則——財政原則、經濟原則、行政原則、倫理或公正原則。我們依照養氏之意現在還可就這四個原則中，按其輕重緩急，再分爲首要原則和次要原則。請先釋次要原則。

(甲) 次要原則 Secondary Canons

次要原則包括行政，財政，和經濟的三原則。

(1) 行政原則 行政原則之目的是在徵收租稅有效率 Efficiency of collection。欲徵收有效率，那麼又有三個小原則不可不注意：就是斯密亞丹四原則中的三個原則（公平原則除外）——確定 Certainty 方便 Convenience 和經濟 Economy。什麼叫做確定？就是稅額之計算（從量還是從價），稅源或稅基 Base of tax 之解釋（爲什麼叫做所得 What is income？）等等應當

確定不易，使徵收員或吏胥等失去武斷魚肉的機會。

什麼叫做方便？就是稅法、稅時、稅地、稅情等等都應當便於納稅者。稅法就是如何納稅的方法，納實物呢？還是納貨幣呢？還是貼印花呢？還是可利用信用呢？（利用信用就是可暫時緩納之意）一次納完呢？還是多次納完呢？（我國田賦可用兩次完納——就是夏秋二糧或上忙下忙——是一個多次納完的一個好例）稅時，就是納稅的時候。徵收租稅應當選擇人民最容易完納的時候行之。庶幾人民可免催迫之痛苦。政府可免短收之損失（即如公司所得稅在公司流動資本最旺的時候徵收之，當然比較的少感納稅的痛苦。）稅地，就是納稅的處所。納稅的處所亦應當給人民以方便。即如除徵收總局或總櫃外，再設立徵收分局或分櫃等等，都是這個原

則的實行。稅情，就是徵稅或納稅時的情狀，就是徵收員應當怎樣確定納稅人的稅源、稅基、和稅額。即如就個人所得稅言，徵收員應當查納稅人的賬簿呢？還是應當聽其自己呈報呢？查賬法或估課法 *Assessment Method* 容易隱起人民的惡感。呈報法 *Declaration method* 易致國幣的損失。理財者似應兩法參用，應時致宜啦。

什麼叫做經濟？就是徵收費應當越省越好。對於稅收的比例，須達到至少限度纔好。換句話說，就是人民所納的膏血，應當滴滴注入國幣，不可多歸中途消耗。假使徵收費等於或超過稅收，那麼有稅不如無稅，於國幣有什麼益處呢？即如英國當一九一〇——一九一一路意喬治 *Lloyd George* 做大臣 *Chancellor of Exchequer*，主張徵收地稅 *Land Tax*，盼望拿

賦稅的武器，來祛除社會上的階級不平等。不料實行地稅的結果，爲徵收費幾等於甚或超過於稅收。所以現在英國朝野遂大大的反對地稅了。因爲得不償失，徒多此一舉，非計之得者。

(二) 財政原則 財政原則之目的在富有生產性 *Productivity*。愛爾蘭經濟學者 巴斯太白耳 *C. F. Bastable* 至以富有生產性爲賦稅的首要原則。此說雖然不免蔑視公平原則，但是亦持之有故，言之成理。大凡一種租稅的成立和徵收他的惟一目的，自然大半在收入的豐裕。假使其收入毫無把握，那麼就不是良稅了。欲達到富有生產性的目的，那麼又有三個小原則不可以不注意一下：就是確實、敷用、和富有伸縮性。確實原則 *Canon of reliability*，就是說稅入須有十分把握，不至

落空。敷用原則 Canon of adequacy 就是說稅收不但須確實，而且須足用，俾一切應興應革諸要政，不致因經費無着而停頓。伸縮原則 Canon of Elasticity 就是說稅入能隨稅率之高下而升降，作正比例或反比例的比較，俾一國的稅制，不致嘗嘗更動而搖動國民經濟。

(三) 經濟原則 經濟原則之目的在一國經濟社會之昌盛發達。所以一種租稅的影響，須無礙國內經濟界之發展而後可——幼稚事業必須保護，固有產業必須維持，生計品原料品和文化品必須優待。美國經濟學者亞當士 H. C. Adams——曾充美國密器根州大學經濟教授多年並曾充我國交通部顧問統一中國鐵路會計者——說理財有三箴：就是「政治裁制必須確立」Political restraints must be established。「政治組織必須認識

「Political organization must be recognized」和「一國相傳下來固有的產業萬不可損壞」The patrimony of the State must not be impaired。原來理財要道，不外二端：就是開源和節流。節流是消極的，其唯一方法，在節省政費和勞務費 Cost of Service。開源是積極的，其最要手段為稅源之培植。傳曰：「不竭澤而漁」。就是此意。「竭澤而漁」的理財法，斷非有遠見的財政家所肯出，所忍出的。

(乙) 首要原則

賦稅的首要原則就是倫理原則或謂社會原則。倫理原則只少須顧到兩點：(一) 其一就是賦稅須普及一般，(二) 其二就是賦稅須平等公正。在普及一般的原則之下，不應當有不正当的免稅。在平等公正的原則之下，若以個人的所得


稅爲例，那末我們必須注意下列各點：（一）最低限度的生活費用之免稅；（二）財產所得與勞動所得間之差別的課稅，前者稅率宜重，後者稅率宜輕；（三）所得人的個人環境的斟酌；（四）重復課稅之避免；（五）所得大小之斟酌，大者稅率重，小者稅率輕，就是要採用累進率。

（四）雜收入 雜收入如罰金、沒收、捐贈、補助金等，以其無關緊要，從略不論。

第五章 公債論

公債論的意義 公債論一名公家信用論 Public Credit，亦名收支適合論。如歲入超過歲出，那是收支不適合，不過這種的不適合，是差不多人人都歡迎的。如歲出超過歲入，那末政府就不得利用公家的信用去短時的或長時的借債了。

現在百政興起，歲出浩大，支過於收，乃是常有的事，所以公債論是財政學中所不能或缺的一編了。至吾之所以稱爲公債論而不稱爲收支適合論者，那是因爲前一個名詞是世人皆曉，而後一個名詞世人知者寥寥無幾啦。

收支不適合之原因 國家或任何一級政府的收支不適合的原因，大概可以分做四種：其一是意外不測的費用，如幾年前美國紐約之大雪，，去年英國倫敦之大水等是；其二是戰端忽開，戰費浩繁；其三是平時建設經費激增；其四是普通政費之不敷。這四種原因，第二個是可以歡迎的；第一個與第三個是莫法避免的；第四個是最討厭的。

公債的意義 公債就是一個政府依舉債的行爲對於國民

經濟或世界經濟社會所負擔的債務。當募集的時候，公債實爲一種臨時大宗的收入，亦可謂爲預支的收入。當付利還本的時候，公債實爲一種臨時大宗的支出，亦可謂爲事後的填補支出。公債既又爲收入，又爲支出，所以公債是必須另外立章或編來討論，不便與歲入或歲出混而爲一的。

公債有廣義的與狹義的之分：（一）廣義的公債是包括普通長期公債，國庫證券，暫時借款，存入金，兌換祇幣，及各種永久公債或年金而言；（二）狹義的公債是只指普通長期的公債而言。二者自以廣義的爲是。

公債成立之條件 公債成立，只少有二個條件：其一就是人民對於政府有信用，其二就是金融市場之完備，二者缺一不可。要人民對於政府有信用，那末政府是必須有償債之

能力和誠意。欲金融市場之完備，那末銀行與證券交易所是萬萬不可少的。

公債與私債的分別 公債與私債的分別約有三端：

一、公債之募集得強制執行之，私債則不能。

二、公債以政府或國家大致是不死的法人，故較可靠；私債則不然。

三、公債是公開的，故以有擔保品爲例外；私債是隱秘的，故以無擔保品爲例外。

公債的種類 公債可以各種不同的標準分爲如左之數類

一、以募債之地域分之，則有內債與外債之別。凡在國內募集之公債，不管債權者之屬於何國，都稱爲內國公

債。凡在國外募集之公債，不管債權者之屬於何國，都稱爲外債。

至內債與外債之比較優劣，那末大抵就經濟言，外債較內債爲優；而就政治言，則內債又較外債爲優。有外債之利而無外債之害，是在國人之如何利用外資耳。

二、以擔保品之有無分之，則有有擔保公債與無擔保公債。大抵信用不良的國家始發行有擔保公債；而信用良好的國家，斷斷不至於發行有擔保公債。我國公債之有擔保，足見信用之喪失，並不是一件榮耀的事。

三、以發行的方法分之，則有強制公債與任意公債。大抵強制公債是至不得已的時候始採用的。至不兌換紙幣之行使，實在也是一種強制公債之變相。至任意公債

又可分爲普通公債與愛國公債。大抵愛國公債之募集，是往往於國家危急存亡之秋始可採用的，平時行之未有不失敗者。

四、以發行的機關分之，則有國債（即中央政府所募集）、省債、縣債、及市債。大抵庶政修明的國家，地方公債——尤其是市債——是非常發達的。

五、以發行時期之長短久暫分之，則有短期公債（或流動公債）與長期公債（或確定公債）。短期公債或流動公債還可以分爲（一）行政公債，如對於保證金，官吏薪俸之餘額存入金，郵政儲金等所負之債務是（嚴格言之，此種債務實不得稱爲公債）；（二）財政公債，如銀行透支或暫借、紙幣、國庫券等。長期公債

或確定公債還可以分爲（一）有期償還公債（二）永遠不必還本的公債，（三）年金公債，及（四）有獎公債。

公債之募集法 公債之募集法可以分做兩大種：就是（一）強迫分派與（二）自由募集。強迫分派法古時尙有，今則幾乎絕跡。自由募集法復可以分做直接募集與間接募集。間接募集法就是國家以公債貶價售與銀團，再由銀團售與民衆。直接募集法又可分爲委託金融機關募集及自動的一般募集。

公債之價格及利率 公債發行之價格是與其利率有密切的關係的。大抵公債之以平價（即面價）發行者，其利率亦與市場的利率一致；其以高價發行者，其利率亦必高於市場

的利率；其以低價發行者，其利率亦必低於市場之利率。此三法之中，各國多採第三法，因其有以下四種利益：（一）市場利率高，則不得不出此策；（二）低利有利於國庫；（三）將來償還額多，則應募者多，而發行價格可望良好（四）可以謀公債利率之劃一。

公債之償還 公債消滅之方法有二：（一）賴債，（二）償還。賴債是很不聰敏的舉動，因為賴債之後，政府信用掃地，將來欲再行舉債，恐怕是再萬萬不可能的了。至償還之方法，可以分爲六種：就是（一）剩餘金償還法，（二）定額償還法，（三）比例償還法，（四）指定財源償還法，（五）年金償還法，和（六）減債基金償還法。

