

抗战胜利后绍兴地区土酒税的 征收与管理(1945—1949)*

刘伟彦

内容提要:从1941年全国确立国产酒类税,其征收方法就一直是税政改革的焦点。1945年8月,国民政府废除包商制并要求税局自征,绍兴地区开始摸索新型酒税制度的构建。在税源的控制上,税局采用登记和查缸相结合的方法,一定程度上实现杜绝私漏和增加财源的目标。针对税额的调整,财政部先后多次提高税率并增加评价频次,最大限度地减少物价上涨对财政收入的影响。至于税款的解缴,政府允许酒商有限度地分期缴纳,并大力整治税收拖欠的行为。然而,由于征收制度不够完善,加上基层政治生态持续恶化,酒税征管也存在执行效率不高和征纳关系紧张的问题。

关键词:绍兴地区 土酒税 征管制度

近代酒税独立征收肇始于光绪二十六年(1900)后,由于中央准备不足,各省征收名目繁多。北洋政府时期,财政部将酒税列为中央专款,先后开征特许牌照税和公卖费,但因税权分散,各地制度依旧混乱。至1933年南京国民政府试办土酒定额税,税制整合才渐有成效。不过,定额税仅限苏浙皖等七省施行,且从量征收很难适应抗战以后的物价上涨。1941年8月,国民政府在全国推行国产酒类税,改由产地从价一次征收,以往各类公费、附加和定额税均予以废止,中央政府统一酒税制度的工作宣告完成。鉴于基层机构无力控制税源,战时征收主要采取包商制的方法,由酒业公会认领税额、分月摊缴,直到1945年春初财政部才改令据实征收。

既然采用查定征收的办法,税务机关就必须覆实土酒产量和价格。抗战胜利后国民政府财政部继续改进土酒税政,主要体现在制造商管理、酒类标准划分、征纳限期及处罚、绍酒分期纳税等方面。^①然而,税制改革是否如税务署署长姜书阁所言,以实现控制税源、简化手续、改善评价为目的,这还需要来自地方税制实践的验证。绍兴以生产季节性黄酒^②而闻名,其生产技术远低于机制洋酒,无论酒厂、农家均可酿制,这也造成酒坊在城乡角落零散分布的特点;且绍酒时令性强、产量不如白酒固定,酒商经常出现欠税和逃漏的现象。加上沦陷后酒业元气大伤,酿坊资金大不如前,经营出现较大困难,官商之间对抗日益激烈,基层税局面临国家增收和产业恢复的双重任务。

目前学术界对民国时期酒税的研究,主要关注以下两大问题:一是税收的政策内容和制度

[作者简介] 刘伟彦,杭州电子科技大学马克思主义学院讲师,杭州,315801;上海师范大学中国史博士后流动站研究人员,上海,2004 邮箱:838612075@qq.com。

* 本文为2020年浙江省教育厅一般科研项目“近代浙江苛捐杂税资料的搜集与整理”(批准号:Y202044476)和国家社会科学基金重大项目“近代中国工商税收研究”(批准号:16ZDA131)阶段性成果之一。

① 姜书阁:《两年来之货物税》,财政部税务署1947年印行,第15、28、29、32、35页。

② 依据产制时间和酿制方法的不同,财政部将国产酒分为季节性酿制和无季节性酿制两大类,所谓季节性酿制,是以黄酒类为主,包括绍酒、仿绍酒、土黄酒、冬酒等,常于冬季酿制;而无季节性酿制主要是白酒类,如土烧酒、酒汗、生酒等。此外,1948年的课税范围还增加了改制酒类,主要分药酒和色酒两种。

转型;①二是税制改革与产业发展的关系。②姜旻指出土酒税制变革呈现规范统一化的趋势,郭旭认为国民政府的税制设计基本达到增加收入目的,但施行效果受到诸多因素的制约。③大体而言,已有研究多是自上而下的观察,讨论长时段和抗战前的酒税史变革。不过,制度史研究不能与实践相脱离,而在酒税历史性评析之外,也不能缺少税政运行过程及实务状态的关注。研究战后绍兴土酒税的征管效应,有助于深化酒税史研究的认识。本文拟用国民政府各级税务档案,再现绍兴酒税征收的基本流程,结合战后中央政府税政改革的工作要点,阐释税制的演进特点和实施困境,进而评析基层税收治理的能力。

一、酒商的管理与权利表达

管理商人是政府控制税源的重要环节,法人团体是征纳双方互动的媒介。抗战以后国民政府陆续颁布《管理国产酒类制造商暂行办法》《非常时期工商业及团体管制办法》《收复区人民团体总登记办法》,加快对商人的管制以及组织渗透。为配合土酒税的征收,财政部也不断完善酒商登记制度,并有条件地开放税政参与渠道,这给征纳关系带来诸多不同变化。

(一) 酒商的登记与管理

纳税登记是酒商生产经营的必要条件,也是税局开展税源调查的前提。酒商登记制度可追溯至公卖整顿时期,此后印花烟酒税和土酒定额税的稽征通则均有相关规定,大意是要求酒商在开业前1个月,将地址、年产、缸数等经营状况呈报待查。④抗战以后国产酒类税对其加以继承与改进,目的在于促使产业聚集和强化酿户管理。例如纳税登记的对象,原本仅限酒类制造商和贩卖商,1941年要求更换经理人时必须换证,1946年增加代客买卖的经纪行栈,1948年又增加改制酒商,酒商覆盖的范围不断扩大,这进一步加强了产销两端的控制。

为便于灵活管理酒商,战后登记制度改革包括以下两点:一是降低酒类制造商登记的条件。自从登记制度实施以来,财政部始终未对酒商资质进行限定。到1942年9月,为配合认额摊缴的实施,补充稽征章程的不足,酒类制造商被要求全年产量不低于2.4万斤。⑤但战后酒商财力普遍不强,当局不得不放宽尺度,允许小酿户联合经营或扩充资本。1947年9月,针对年产不达标但已经登记的旧酿户,浙江区局准其临时登记并限期增产。⑥由于1948年新稽征规则授权区局拟定最低年产量,浙江省再次放宽登记限制。9月,区局指令新开酿户登记的最低年产量为1.2万斤,而已登记的经常酿制酒类旧酿户年产4000斤—12000斤之间者,季节性酿制类旧酿户年产3000斤—12000斤者,暂准临时登记,但以一年为限以督促增产。⑦提高登记标准确实有利于市场管制,但现实条件最终迫使当局妥协。相反,放宽制造商入市门槛,也能够促进产业恢复,进而减少私酿、增加税收。

① 金鑫等编著:《中华民国工商税收史——货物税卷》,中国财政经济出版社2000年版,第223—303页;杜锦凡:《民国时期的酒政研究》,硕士学位论文,山东师范大学,2013年;李庆宇:《民初烟酒公卖研究(1915—1927)》,硕士学位论文,华中师范大学,2016年;钟珊:《南京国民政府时期烟酒税的征收与稽查研究(1927—1937)》,硕士学位论文,华中师范大学,2017年;齐丹:《国民政府时期的烟酒税改革(1927—1937)》,硕士学位论文,上海师范大学,2020年。

② 郭旭:《中国近代酒业发展与社会文化变迁研究》,博士学位论文,江南大学,2015年;肖俊生:《近代四川酿酒业发展研究》,巴蜀书社2017年版,第271—322页;王焯峰:《上海酒商业及其从业群体研究(1930—1940年代)》,硕士学位论文,上海师范大学,2019年;王荣华:《米、酒、税的三重变奏:20世纪40年代福建禁酿问题研究》,《近代史研究》2021年第2期。

③ 한양대:《중화민국 시기 광동성의 술·담배 과세 개혁과 제정 근대화》,《동양사학연구》제142집,2018,pp.237-286;郭旭:《国民政府时期酒税制度研究(1927—1949)》,《贵州社会科学》2019年第9期。

④ 《土酒定额税稽征章程》,《财政部财政公报》1933年第66期。

⑤ 《管理国产酒类制造商暂行办法》(1941年8月7日),江苏省中华民国工商税收史编写组、中国第二历史档案馆编:《中华民国工商税收史料选编》第3辑(下),南京大学出版社1996年版,第3345—3377页。

⑥ 《奉电颁国产酒类税整理方案稽查登记办法有季节性酒类编查办法等因检附原方案各一份电仰遵办具报由》(1947年9月23日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-82。

⑦ 《为拟定本区酒商重新办理登记补充办法电祈鉴核示遵由》(1948年9月28日),浙江省档案馆藏,档号L61-1-377。

二是调整酒类制造商停酿或停业的时间。因营业淡旺,酿户时有闭歇停业的行为。为防止商人借机私制,避免税收偷漏和萎缩,财政部对停业有严格的管控办法。从1941年稽征规则便限制制造商停酿必须报各省区局核准,且每年合计时间不超过2个月,到1946年修正时又取消停酿时间限制,以照顾战时破产的酒商。1947年12月,浙江区局进一步细化报停手续,要求酒类制造商非重大事故不得停业,且必须有当地商会或同业公会、乡保长的证明。^①不过,基层分局的停酿管理并不扎实,绍兴时有不按程序报准停业者,或是先停业后呈报者。^②随着酒商歇业者越来越多,区局的工作压力与日俱增。1948年新规则恢复停酿期的限制,要求每户每年合计不超过30天,但也有条件的下放停酿审批的权力,对于不超过10天的酒商,可直接由该管分局核准。这进一步打击了藏匿酿额的酒商,从而整顿行业秩序、保障政府税收。

然而财政部不断完善纳税登记制度,到底对酒商管理发挥了怎样的效果?从酒商登记来看,1947年绍兴县全境有各类酿户6633家,本年度直接税分局统计的酱酒两业纳税户数却仅1331家,可以推论酒税登记不可能覆盖全部酿户。^③即使在同业公会的会员中,酒商逃避登记的现象也是经常发生。截至1946年7月,绍兴县零酒业共计111家商号办理登记,到1947年初再次登记时仅剩88家,若不考虑撤销登记的因素,降幅达到20.72%。零酒业公会对80家会员商号调查时,发现两次登记未办理者达11户,更有17户1946年登记者未办1947年的登记。^④虽然政府已经降低了登记的相关条件,但乡村酿户本就是兼营副业,多数仍难以符合制造商登记标准,而且基层税局也没有足够人力逐一核查,若严格取缔又会引发普遍抗议、激起私酿。

面对酿坊遍地而分散的局面,税局工作重点是大型酒商的登记。1947年9月,在钱清场存酒登记证发贴数量报告中,共计酿户51家,存酒1597缸,平均每户31缸。^⑤税局控制的酿户多数实力雄厚,而诸多偏僻乡村的小酿户并未登记在列。从1948年3月至6月,钱清场调查登记的酒类制造商累计45家,共有酿具697缸,平均每户15缸。以前登记的吴风林等10家酿户,因产量不达标此次不准办理。^⑥相比1947年,登记酒商的平均规模有所下降,但税局严格市场准入的意图更加明显。随着通胀危机的加深,酒业经营日益困难并出现大量倒闭,税局只能优先选择大型酒商的登记。1948年10月,财政部要求酒商15日前按新稽征规则重新办理登记,钱清场报送酒类贩卖商仅3家,但12家制造商均是本地大型酒坊,共有酿具453缸,平均每户37缸。^⑦此次登记的酒商数量不多,但平均规模远大于往年水平。事实上,大型酒类制造商纳税潜力雄厚,又具有较大市场影响力,理所当然政府管控的重点。

(二) 商人团体的税政参与

抗战胜利后,国民政府立即着手收复区商人团体的重建与整理。1945年8月20日,绍兴县商会筹备会正式办公,至1946年3月3日宣告整理完竣,推选咸亨酱园经理陈笛孙出任理事长。^⑧酒业以前仅有一个同业公会,到战后制造商与贩卖商分开单独组设。1946年1月8日,酿酒工业同业公

① 《为奉令提示烟酒业报停手续转函遵照由》(1948年1月10日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-701。

② 《为奉飭皋埠场陈源兴彬记飭申请停酿一案转仰知照由》(1948年5月10日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-208。

③ 绍兴市地方志编纂委员会:《绍兴县志》,浙江人民出版社1986年版,第1004页;《绍兴直接税分局三十六年度营利事业统计报告》(1947年),浙江省档案馆藏,档号L61-4-50。

④ 《零酒业各商号登记申请书留底册》(1946年7月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-515;《绍兴县零售酒商业同业公会会员商业登记名册》(1947年)、《部分商号调查表》(1947年),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-559。

⑤ 《为呈送卅五年度点查存酒发贴登记证数量报告表一份仰鉴核备由》(1947年9月8日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-82。

⑥ 《为遵令造具烟酒商登记清册送请核汇由》(1948年6月20日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-203。

⑦ 《国产酒类制造商申请书、登记表》(1948年10月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-207。

⑧ 《为绍兴县商会筹备会正式办公函告通知》(1945年8月22日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-769;《绍兴商会第一次会员代表大会选举及结果》(1946年3月15日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-727。

会开始整理,至7月15日正式宣告成立,由陈笛孙兼任理事长,拥有会员商号150家。^①由于酿酒业公会限制,部分酒商无法加入。2月28日,零售酒商同业公会开始筹备,至3月8日提前完成组织登记,由周洪顺行号经理周祖贤担任理事长,有会员68家,总体资本和实力远逊于酿酒业同业公会。^②除了业务经营范围不同,两业纳税义务也不一样。酿酒业以大规模生产为主,直接面向贩卖商就地趸销,缴纳国产酒类税无可争议。但根据《营业税法》规定,酿酒业已纳出产税从而可以免征营业税。^③零酒业作为市场销售终端,多是将土酒卖与消费者,所以只须缴纳营业税即可。两业负担不同,公会参与税政的侧重点也就有差异。

在官商税政交涉过程中,商人团体发挥着协征与抗诉的双重影响。^④战后国民政府强制办理登记与整理,商人团体协助征缴的功能更加强化。首先是转发或执行酒税征管的命令,完成税务机构委托的相关事项。1946年1月,因1945年存酒免征期已过,财政部要求未销罄的剩余货品进行补税,而转达与催促相关酒商的工作,以及未税存酒的分类计算、申报登记,税局则交由商人团体负责办理。^⑤再如,从价征收的税额核定,必须物价调查尽力精确,绍兴分局除了自己派员查实,还委托酒业公会按旬造送市场批价,作为参考以昭显慎重。^⑥其次,商人团体也是税局树立公正形象的衬托。如,1947年绍兴分局举行违章私酒标卖,以及倾倒吴教根私酿的变坏绍酒,^⑦这些具有教育示警意义的公开活动,税局都会邀请同业公会莅临现场监督以资证明。

战后商人团体也主动参与政策制定,以推动税制合理化。1947年3月31日,针对纳税手续,酿酒业公会建议新陈酒数量合并登记,且每缸糟烧查定额按实际净存量予以酌减,最终绍兴分局采纳了第一条意见。^⑧公会组织也是行业商人的代言人,并致力于维护与争取自身利益。例如恒昌酿坊有40坛土烧酒需要改运杭州,便是酿酒业公会代呈县商会,请求绍兴分局在原通运联上加批转运戳记。^⑨特别是税政积弊,商人团体更是坚决抵制。1948年第一期税额本应自1月1日起实施,但分局1947年12月底就提前溢征酒税,酿酒业公会立即发起请愿要求退还多征差额,最终迫使税局妥协纠正。^⑩不过,也不能因此高估商人的博弈能力。1948年3月,酿酒业公会以“交通不便”“不谙手续”为由,请求东浦酿商可就场缴税,无须赴库报解。^⑪随征随税明显不符合国税经征分离的原则,公会的无理请求遭到浙江区局的有力驳斥。

因难以承受不断增加的税负,商人团体经常发起减税运动。1947年1月,根据调查显示战前绍酒市价多在10元左右,每百斤征正附税1.52元,现今同样绍酒征税2元多,以售价为征税的比例根

① 《指导酿酒工业同业公会组织报告表》(1946年7月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-691。

② 《绍兴县零售酒商同业公会登记表》(1946年3月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-754。

③ 《财政部关于运销已纳出厂税(或出产税)商品征免营业税问题的训令》(1943年11月29日),江苏省中华民国工商税史编写组、中国第二历史档案馆编:《中华民国工商税史资料选编》第5辑(上),南京大学出版社1999年版,第438—439页。

④ 魏文享:《抗诉与协征之间:近代天津商人团体与所得税稽征》,《中国经济史研究》2017年第4期。

⑤ 《为转发财政部关于收复区销余未税存货补征办法原电由》(1946年3月18日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-505。

⑥ 《为函请各同业产品批价按旬列表送局参考由》(1947年2月27日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-696。

⑦ 《为标卖违章没入糖酒等项请届时派员监标由》(1947年5月28日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-696;《为奉令将没收吴教根违章私酿绍酒变坏倾弃请于本月廿五日上午十时莅场证明由》(1947年11月19日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-551。

⑧ 《绍兴县酒业公会就纳税手续向分局提供建议》(1947年3月31日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-695;《为函复所请合并登记新陈酒数量及酌减糟烧查定额一案请查照由》(1947年4月15日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-696。

⑨ 《为函请转函货物税局恒昌土烧完税运照加批以便起运由》(1947年10月28日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-547。

⑩ 《据电为卅七年第一期税额绍兴分局提前实施同业损失甚巨电请转饬纠正并予退税一案批示知照由》(1948年1月28日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-700。

⑪ 《绍兴县酿酒业公会电请浙江区货物税局简化纳库手续》(1948年3月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-698。

据,负税比战前高出1万多倍,税率至少增加40%。^①而税额随物价上涨而快速提高,最能牵动酒业商人敏感的神经。诸如批发价格与完税价格不匹配、平衡邻区税额无法依据、酒业元气未复亟需扶植、绍酒税率重于其他货品和酒类,都是同业公会要求减税的理由。^②商人团体的税权表达,主要采取团体请愿和上书呈请的方式,其抗议规模因诉求不能满足而不断扩大,不仅沪杭苏等地酒业公会、浙江省商联会等法团相互串联,而且呈书对象也囊括各级管辖税局、行政院、立法院、国民参政会等政治机关,甚至金汤侯、朱仲华、邵力子等地方乡绅也参与其中。从结果来看,多数请愿遭到当局的拒绝,主要是酒商诉求“于法不合”,“以空言为借口,于切要之实际批价毫不叙及”。^③实际上,国民政府面临空前财政压力,根本不可能同意减税。

商人团体原本是国家与社会的粘合剂,但战后其参与税政反而激化了官商矛盾。1947年3月25日,行政院通令全国,嗣后商人申请减免与缓缴税收者,除合税法规定外,一律不予批示。^④但这并不能阻止公会的上书请愿。1947年7月,立法院通过的国产酒税条例维持酒类税率为80%,但因上海商报有增税100%的报道,绍兴酿酒业公会便加入上海酒业诸公会的请愿队伍,继续要求当局减低税额。^⑤商人团体之所以能够对税政施加影响,与其精英个人的身份和地位有关。例如酿酒业公会的理监事中,理事长陈笛孙是县参议会副议长,同时还有现任参议员4人、乡(村)长3人,并有多人曾任司法官、律师等。^⑥加之绍酒从业人员达20万人以上,公会的举动对城乡经济发展影响颇大。

总而言之,国民政府以市场准入为条件迫使酒商办理税务登记,并对大型制造商实行重点控制,但中小酿户登记的普遍性与积极性都不高。区别对待不同类型的酒商,也给以后的税源调查和走私治理带来一定隐患。而且各类酒商的利益诉求不尽相同,比如酿酒业要求降低土酒税额,零酒业则是力求营业牌照税的免征,至于药酒税主要是国药商业同业公会发起免课运动。不过,商人团体参与税政的权力有限,所以税权表达均采取温和方式,即使被拒绝,也很少与政府发生直接对抗,请愿失败也就在所难免。由于酒商经营困难而政府不能给予救助,官商之间税政对抗愈演愈烈,势必将拖累酒税的正常征收。

二、土酒酿缸的编查与控制

1942年土酒税开始实行认额摊缴的办法,但是同业公会分摊经常有失公平。1945年8月,财政部改令据实征收,由各地税局自行调查酒类产量,按月编造税额征表或酿户清册。^⑦这便是按酿户生产额课征的方法。稽征手续则分为两种:对于平均每月产酒1万斤以上者,实行派员驻厂征收;对于零星产制的酿户则按月查定征收。^⑧因酿制有季节性,绍兴酒主要采取查定征收的办法。这就要求税局调查酿商户数和使用酿具,切实核算各户制酒斤额。

(一)战后绍酒查缸的方法及演变

为控制税源以利管理,财政部建立登记与稽查相结合的制度。但因纳税登记不能覆盖所有酿户,况且酒商填报的酿制数据也不可靠,政府只能依赖自己的调查统计。然而,基层税局究竟应如何

① 殊响:《绍兴老酒产销现状》,《大公报》(上海)1947年1月18日,第6版。

② 《为电陈绍酒应行减低税额理由七项恳请层转呼吁由》(1947年9月20日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-547。

③ 《为奉层令所请停止实施调整第三期酒类税额无从核办等因转函知照由》(1947年9月16日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-696。

④ 《为转奉行政院电嗣后商人请求减税免税缓征缓缴一律不予批示由》(1947年4月15日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-528。

⑤ 《绍兴县酒业公会就税率事函上海市绍酒业同业公会》(1947年8月1日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-695。

⑥ 《绍兴县酿酒工业同业公会当选理监事及候补理监事名册》(1947年8月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-756。

⑦ 财政部财政年鉴编纂处编印:《财政年鉴三编》(下),1948年印行,第八篇第十五章第57页。

⑧ 《转奉部令整顿烟酒税规定6点抄发表式转飭报核由》(1947年5月16日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-198。

查定酒产,中央政府迟迟未出台详细办法。在1946年修订的《国产烟酒类税稽征规则》中,财政部只是将季节性酒类核查的权力下放给区局。^①由于没有全国性的标准化制度细则,地方税局需要自己摸索适合的查定方法。

每年的农历立冬至翌年立春,是绍酒集中酿制的时间,也是税局调查税源的关键期。1946年11月底,浙江区货物税局制定编酿规则,将查缸设分局初查与区局复查两个阶段,初查定在12月1日至1947年2月底,3月中复查一次,4月开始征税;关于编酿程序,先布告通知各酿户报明缸数、申领酿照,以计米、点工、验灶及酒坯为查验标准;查缸人员则填具详细日记簿,载明招用工人、灶锅和酿缸数目、酿酒次数及时间、购入原料等内容;初查完毕后,由分局造具初查酿缸旬报表、简明清册,连同查缸日记簿呈送区局备核;而后由区局划定区域遴派人员分赴各地、按户复查,并将结果汇册送交财政部。^②基于上述规则,浙江省初步搭建起了季节性酒类稽查的基本方法,这使各地分局的冬酿编查也有章可循。

上述规则只是指导纲领,各地又对编酿程序进行完善。12月22日,绍兴分局决定:编查时间定在12月26日至次年2月15日,分两个阶段进行,一酿编查以30天为准,注意各户酿酒原料及已酿酒额的计算,初期编查至少应达到派定额的80%;二酿编查重在续制漏报酿户和查挤缸额,该阶段应完成派定的最低缸额。^③税局的编查主要实行分组分区的方法,所辖6县共分14个组27个区。^④其中组为工作人员的队伍,区为任务分配的范围,原则上按派驻酒场划分,每组设1主任,每区酌定2至4人,共计动员54人。^⑤不过,因1947年有闰月,季节较迟,又加上续酿不断,查缸工作被迫延期一个多月。^⑥1947年3月25日,初查时间届满,区局派傅振声、刘迪前来复查,限期至4月10日。^⑦

在查缸工作中,区局负责决策与验收,分局承担执行与反馈,但也存在时间不符安排、税册报送延误的问题,这成为新年度改善的重点。1947年9月,浙江区局颁布季节性酒类编查办法,相比上年度编酿规则主要变化有:一是时间由分局拟定,但以一个月为期;二是编查合为一次,不再复查;三是期满后由区分局共同抽查。^⑧11月21日,区局又颁发注意事项一份,要求查缸人员分赴各地后,在未造成册前不得他调;而各项编查报告表册,限令分局在届满到期后半月内送出。^⑨显然,新的酿缸编查制度完善不少,政策设计更加具体、严密,而且分局的自主权有所扩大,这有利于各项责任的细化和落实。另外,本年度编查的又一特征在于未税存酒的清缴。财政部要求上年度未税存酒,除绍酒集中存储起运报税者,其余均须在本届编查结束前完成清理。^⑩12月16日,分局正式开始本届编查,时间至翌年2月15日截止。^⑪

不同于1946年编查,本届查缸不再复查,而是实行区分局协同抽查的方法。1948年1月,浙江区局制定有季节性酒类抽查办法,主要内容包括:(1)在派遣人员上,分局选择原编查人员外的高级

① 《国产烟酒类税稽征规则》(1946年2月5日),《中华民国工商税史资料选编》第3辑(下),第3372—3377页。

② 《编酿规则订定》,《绍兴民国日报》1946年11月30日,第3版。

③ 《绍兴货物税分局三十六年度查缸第一次会议》(1946年12月22日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-195。

④ 《财政部浙江区货物税局绍兴分局卅六年度酿缸编查计划》(1947年1月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-693。

⑤ 《货税局派定人员出发编查酿缸》,《绍兴新闻》1946年12月25日,第3版。

⑥ 《为电限于本月廿五日前将酿缸查竣手续办齐报局知延呈报区局议处由》(1947年3月20日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-198。

⑦ 《为区局复查卅六年度酿缸一案函达查照由》(1947年3月22日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-696。

⑧ 《奉电颁国产酒类税整理方案稽查登记办法有季节性酒类编查办法等因检附原方案各一份电仰遵办具报由》(1947年9月23日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-82。

⑨ 《奉颁1948年编查有季节旺酒类酿缸应注意事项一份转饬遵照由》(1947年12月4日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-199。

⑩ 《奉令修正冬酿酒类查缸注意事项转饬遵照由》(1948年1月6日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-80。

⑪ 《货物税局出发编查四乡酿缸》,《绍兴民国日报》1947年12月16日,第3版。

职员,区局则分区指派督导人员;(2)抽查时间是从编查开始后,至其工作全部完成;(3)执行任务时,每日最低抽查限度要达到5—10户,且总户数不少于该区编查户的1/10;(4)若查获酒商溢酿或私制,先由商号具结保管、封存,然后送分局法办。^① 相比上年度的复查,抽查是由区分局共同办理,且无须等到全区编查结束,这有利于节省人力、提前征税时间。不过,抽查仅限部分编查区域和酿户,对税源的控制显然不能与复查相提并论。从结果来看,即使各区域抽查不用同步开始,本届查缸依旧比原定时间延迟1个月。^②

1948年6月9日,财政部修正《国产烟酒类税稽征规则》,^③中央政府开始插手冬酿编查的制度设计,这有利于增强权威和统一税制。11月19日,财政部制定《季节性酒类编查管理办法》,这比以往区局制定的规则都要翔实,特别是把查缸程序细分为六步,即刊布法令、申报酿额、发贴证照、入户编查、抽查复核、公告缸额,对于基层工作起到很好的指导作用。^④除了细节的完善,本届编查最大不同是税册报表的变化。1948年12月,浙江省国税管理局^⑤颁发编查注意事项,要求分局在开始前10日,列册呈报人员分配、区域规划等事项;在查缸过程中,按月呈报酒类编查斤额;在期满结束的当月内,分户造具编查清册。原来的家酿申报单及编查旬报表、查缸日记簿均不再使用,酿户申报审查合格后,也不再颁发酿照。^⑥税册简化,也进一步减轻了基层税局的压力。

财政部细化制度规则,本是希望有效推动征管工作的开展,然而,基层税局编查延期的问题依旧未显著改善。中央规定的本届编查期为104天,从农历冬至节前十日至次年清明节,这比1947年已经有所延长。1948年12月21日,绍兴分局才决定自即日起至本月31日止为公告期,从1949年1月1日至3月15日止为本届冬酿编查期。^⑦不仅公告期由原来的一个月缩短为10天,开始编查的时间也晚于规定日期。对于迟缓的原因,分局解释称“政府禁酿、时局动荡、节气较迟”,但根据13支编查组的出发日期,最晚的崧厦组迟至1月20日才正式出发。^⑧工作组如此懒散,编查工作势必不能如期完成。1949年3月3日,东浦场提请展期10天至25日,但到22日时未编查者尚有一乡四保,因此最快也到3月底才能全部完成。^⑨

(二)查缸及税源控制的成效

查定征收可以改善国家财政形象,但主要目的还是控制税源。对比绍兴分局的查定斤额与本地酿酒产量,可以评估税局编查的效果。为此,笔者选取绍兴市统计的土酒产量,以及分局呈报税册的编查数据,对战后税源控制的成效进行分析,详见表1。

经统计发现,战后历届查定缸额不断增加,直到1949年因节粮禁酿才出现下跌,分局开辟税源的成绩值得肯定。但对比查定额与生产量,分局控制税源的效果就略显一般。在编查比最高的1947年,控制缸额也才达到酒产的72.04%,因此历年均有大量私酿出现。不过,依据绍兴分局的土酒产量调查,税源控制的效果则是另一番景象。1947年2月10日,税局向《申报》宣称1946年的冬酿酒产量为2.5万余缸。^⑩对比总缸册的数据,1947年度的季节性酒类实现百分之百的纳税。同样,在

① 《奉令抄发浙江区有季节性酒类抽查办法电仰遵照由》(1948年1月23日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-80。

② 《为电示查缸结束前应办理各节仰切实遵照由》(1948年3月12日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-80。

③ 《财政部修正〈国产烟酒类税稽征规则〉令》(1948年6月9日),《中华民国工商税收史料选编》第3辑(下),第3390—3400页。

④ 《季节性酒类编查管理办法》(1948年11月29日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-204。

⑤ 1948年8月,货物税与直接税开始合并,财政部内设国税署,各省设管理局,各县市成立稽征局,辖区各县成立稽征所、分驻场。绍兴分局的辖区缩小为绍兴、上虞、余姚三县。

⑥ 《奉电转领季节性酒类编查应行注意事项仰遵照由》(1948年12月19日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-204;《据请示季节性酒类编查业务七点等情指令仰遵照由》(1948年12月24日),浙江省档案馆藏,档号L61-1-330。

⑦ 《为呈报办理本届冬酿编查先期登报公告情形祈鉴核查由》(1948年12月21日),浙江省档案馆藏,档号L61-1-330。

⑧ 《电呈所属各编查组编查开始日期表祈核备由》(1949年2月27日),浙江省档案馆藏,档号L61-1-330。

⑨ 《为据东浦场呈请编查展至三月末日结束转请鉴核由》(1949年3月30日),浙江省档案馆藏,档号L61-1-330。

⑩ 《绍酒价格上涨》,《申报》1947年2月10日,第7版。

分局 1947 年度税源估计表中,辖区五县土酒总产 54434 缸,其中绍酒生产 46293 缸;对比分局查定的全年土酒缸额,其占总产量的 97.67%,而冬酿编查中绍酒 46155 缸,占税源估计值的 99.7%。^①若是依据分局的调查统计,查缸工作基本实现了对税源的控制。但这种情况似乎不符合常识,分局可能存在虚报数据的问题。

表 1 战后绍兴分局查定酒类数额与酿制产量 单位:缸

年份	查定额		生产量	编查比
	全年	冬酿		
1945	—	—	8621	—
1946	27470	25000	50000	54.94%
1947	53166	51000	73800	72.04%
1948	64000	63707	93793	68.24%
1949	—	26190	41379	—

资料来源:根据绍兴市地方志编纂委员会《绍兴市志》第 2 册,第 692、1304 页;沈建中主编《绍兴市资本主义工商业的社会主义改造》,中共绍兴市委统一战线工作部等 1990 年印行,第 65 页;《财政部浙江区货物税局绍兴分局三十五年度总缸册(第壹集)》,浙江省档案馆藏,档号 L61-4-84,第 1 页;《绍兴稽征局冬酿酒类编查》,浙江省档案馆藏,档号 L61-1-330,第 72—73 页。

然而,从查缸计划的完成情况来看,分局的执行力显得比较低。财政部编制国家预算后,会依此制定各地区分局的最低应编酿缸数。1947 年 11 月,浙江省分配到绍兴分局的季节性酒类最低应编缸额为 693440 市担(每市担 100 斤),折合 119550 缸(每缸 580 斤),而本届冬酿编查的完成率仅 53.29%。^②分配的预算任务不能完成,跟指标制定不合理有关,其最低希望数甚至比当年实际产量都要高。不过,分局汲取财源的能力下降也是事实。1948 年 12 月,绍兴分局承担的本年度季节性酒类,应编最低缸额为 623200 市担,折合 107448 缸。^③虽然本届分配额较去年有所下降,但税局的完成率仅 24.37%,比去年更差!1949 年 2 月 12 日,各查缸单位在局务会议上称:参照本年度分配的查定额,绍兴县各场仅能完成 25%—30% 的任务,最高的马山场也才 40%,最低的东关场仅 20%。而余姚所称本届至多可以查到 500 缸的希望数,这才达到分配额(3725 缸)的 13.42%。^④想要完成预定的编查任务,显然是不可能的。

税局按缸计算产量的方法并无原则性问题,税源控制乏力主要是中小酿户的遗漏严重。1946 年 5 月 16 日,据查萧山地区有家酿酒 5000 缸,但办公处仅查登 1040 缸,漏登数量近 80%,该县 50 个乡只编查了 25 个,漏查一半,而且赭山乡仅登记 11 缸,南汤乡 2 缸,甚至上千户的乡村也才 12 缸,明显不符合事实。^⑤家酿户的性质不同于商酿户,不仅没有营业牌号和经理人,制酒也多为自饮或婚丧庆典之用,税法规定每家每年的产制不超过 100 斤,并以冬季三个月为期。^⑥由于战后酒商产能锐减,以家酿为代表的中小酿户数量众多。在绍兴分局公告的三十七年度(1948)城区查定额中,商酿和家酿共计 168 户,产量不及登记标准者 130 户,占到 77.38%,但此类酿户的查定额仅 272130 斤,只占本届冬酿酒类(4333000 斤)的 6.28%。^⑦这些中小酿户所占比例大,但每户产量又十分有限,税局编查

① 《财政部浙江区货物税局第二届业务会议绍兴分局工作报告》(1947 年),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号 140-2-79;《奉层令本届冬酿编查书额不口切切实查报等因转饬遵照由》(1948 年 4 月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号 140-4-208;王炳豪主编:《绍兴县财政税务志》,中华书局 2010 年版,第 439 页。

② 《奉颁 1948 年编查有季节旺酒类酿缸应行注意事项一份转饬遵照由》(1947 年 12 月 4 日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号 140-4-199。

③ 原载最低希望数分配额为 107266 缸,余姚地区每缸以 600 斤计征。《为电发本届冬酿编查最低希望致分配表仰遵照办理由》(1948 年 12 月 21 日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号 140-4-204。

④ 《检发局务会议记录仰遵照由》(1949 年 2 月 12 日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号 140-4-209。

⑤ 《奉部令对萧山办公处办理税务情形核饬各点转仰遵办由》(1946 年 8 月 15 日),浙江省档案馆藏,档号 L61-1-569。

⑥ 《国产烟酒类税稽征暂行规程》(1941 年 8 月 7 日),《中华民国工商税史资料选编》第 3 辑(下),第 3345—3352 页。

⑦ 《浙江区货物税局绍兴分局城区卅七年份查定家酿、酿户副本》(1948 年),浙江省档案馆藏,档号 L61-1-312-2。

时很容易出现遗漏。

而且中小釀户多散布于偏僻乡村,因路程遥远、人地生疏,税局办理此类编查要比城区相对困难。加上乡区釀户时釀时停、就地制销,很少预先申报,查缸人员对此颇多抱怨。1948年12月21日,绍兴分局决定将临浦编查组所辖六乡镇归并到钱清场办理。^①1949年3月,因查缸期限将届,工作任务骤然增加,驻场稽征员沈钊宣称:“临浦旧六乡镇幅员辽阔,多系山乡,不仅距本场路线遥远,即六乡距离亦系水陆兼程,旅费浩大、支用无度,且查该六乡镇亦无正式釀户,系零星乡釀,惟熟悉人地情形者方可推动。职于上月调驻钱清,为时甚短,对于钱清辖区尚难十分明了,于该六乡镇尤属陌然,在奉派各组员中,对于该六乡尚未有熟悉情形者,固而无法前往推动。”^②除了客观环境较差,有论者指出税局工作多致力于城区酒产调查,达到所分配的比额后,就放弃偏远的乡区税收,甚至在城区采取自征制,将乡区改为估征制,或者明委暗包、从中渔利。^③政府疏于乡区制酒的管理,并不利于税收公平和走私治理。

综上所述,绍兴地区土酒釀制时间集中,从而留给政府调适编查制度的期限很短,这就造成查缸工作的阶段性、紧迫性十分突出。在不断调适的过程中,税局改复查为抽查、完善税册报表,既有简化稽征、清理积弊的现实考虑,也是迫于基层机构办事效率低下的无奈。从历年编查的结果来看,制度改革的成绩还是相当优秀,虽然釀额不能完全达到生产量,但在某种程度上也是十分接近。不过,绍兴釀酒业根本上还是采用传统手工业的生产方式,不仅技术落后,而且分布零散,比起工业化发达地区的现代机器工厂,其税源管理的成本要更加巨大。

三、酒类税额制定与实施困境

抗战以来全国物价快速上涨,原有的定额税制使国库损失巨大。从1941年国产酒类税确立之后,财政部便改从量为从价征收,税额即等于土酒税率乘以完税价格。到战后通货膨胀更加严重,土酒税额必须加快调整速度以跟上物价,但是税额大小也关系到纳税人负担,这就给核算税额的工作带来一定阻碍。

(一) 土酒税额的核算与调整

制定土酒税额,关键在于确定税率和税价。在从价征收时期,土酒改定额税为比例税率,并先后有四次提增。依据国产烟酒类税条例的规定,1941年7月公布的土酒税率为40%,1944年7月调整至60%,1946年8月又提至80%,到1948年4月已增至100%,税率在七年间上涨2.5倍,负担之重在各类课征货物中仅次于卷烟和洋(啤)酒。政府以有害身体的取缔品对待土酒,这是造成税率高涨的重要原因。

所谓税价实际是商品的生产价格。根据财政部制定的计算公式,^④见公式(1),主要影响的变量有两个:一是产地到附近市场的运费,二是产地市场的平均批发价格。为便于实际计算,财政部将运费以税价的百分比表示,土酒被长期固定在15%,这大于机制的统税货物,符合乡间运输的事实。因此,土酒税价的计算公式也可简化为“批价 \div 1.95=完税价格”,这也导致批价成为税价变动的根据。批价起初是指“出产地附近市场每六个月内平均批发价格”,1945年改为前三个月的平均批价,1948年4月又缩短为前二个月,7月再次修订为前一个月。压缩批价调查的时间目的是跟上价格快速上

① 《财政部绍兴国税稽征局三十八年编查釀缸会议》(1948年12月21日),浙江省档案馆藏,档号L61-1-330。

② 《为奉颁前临浦区六乡镇编查冬釀事实上困难重重无法推定请核示由》(1949年3月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-209。

③ 陈弼纯:《改进国产酒税稽征制度之管见》,《湖南区货物税业余通讯》1946年第2—3卷。

④ 《国产烟酒类税暂行条例》(1941年7月8日),江苏省中华民国工商税收史编写组、中国第二历史档案馆藏:《中华民国工商税收史料选编》第3辑(下),第3344—3345页。

涨。由此可知,税价是依据产地的趸售价格而非零售价格,是税额颁布前的平均价格而非征收时的市场价格。

$$\frac{\text{产地附近市场之平均批发价格}}{100 + \text{烟酒类税率之数} + \text{由产地至附近市场所需费用(即 15)}} \times 100 = \text{核定之完税价格} \quad (1)$$

税额调整的前提在于税法评定。1941年10月,行政院决定在全国实行分区评价,每区选取一主要批发市场的税价进行推广,并规定每季度评定一次。^①抗战胜利后,考虑到各地产酒名目繁多,难以做到逐一评价。浙江区的土酒税主要实行“分类核定”,税务署每期仅公布酒汗、土黄酒、仿绍酒、土烧酒、生酒、绍兴酒六种酒类的税额,同类土酒不再按名分级。兹将战后浙江区定期颁布的国产酒类税额进行列表分析。

表 2 战后浙江区各期国产酒类主要课税货品税额表 单位:元/百斤

时间、类别	酒汗	土烧酒	土黄酒	生酒	仿绍酒	绍兴酒	花雕市价
1946年1期	—	3480	2040	960	—	2640	—
1946年2期	15000	5700	1900	2400	3900	8000	—
1946年3期	27770	12000	8000	3000	8500	10200	—
1946年4期	40000	20500	14200	4400	14800	20000	—
1947年1期	69700	29700	18400	7400	19200	25600	106888
1947年2期	110800	39400	24700	10100	26700	37600	265800
1947年3期	367200	91500	49100	27800	64000	72000	500000
1947年4期	821000	171000	102000	46000	131000	148000	550000
1948年1期	1990000	320000	230000	102000	240000	280000	940000
1948年2月	2325000	548000	316000	146000	347000	377000	1040000
1948年3月	3351000	761000	401000	212000	439000	505000	1266000
1948年4月	5000000	1440000	860000	450000	1000000	1200000	3560000
1948年5月	6360000	1820000	910000	450000	1000000	1200000	5200000
1948年6月	7990000	2220000	1080000	500000	1270000	1520000	8574000
1948年7月	12640000	3500000	1750000	710000	1860000	2200000	137800000
1948年8月	46130000	7350000	3110000	1620000	3950000	4660000	220700000
	15.38	2.45	1.04	0.54	1.32	1.55	22.07
1948年10月	55.45	23.05	8.02	5.52	8.67	11.2	12
1948年12月	—	191.00	93.18	61.74	150.84	150.84	318
1949年1月	610	170	100	62	120	145	2000
1949年2月	794	335	175	104	207	248	5600
1949年3月	7340	3330	1540	950	2360	2830	—
1949年4月	81390	26300	13000	7999	15040	18610	—

资料来源:《货物税局绍兴分局公函》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-80,第35—40页、第124—129页、第147—153页;《货物税局绍兴分局训令、职员证件》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-85,第69—82页、第92—100页、第115—124页、第139—149页、第177—180页;《便民火柴厂税务员呈报该厂税额的呈文及本局核转的文件》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-191,第37—47页、第89—99页;《国税稽征总局给本会关于货物税征收工作的往来公函》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-512,第13—21页、第65—87页;《货物税局、税捐稽征处、直接税局关于税务工作的文件》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-551,第122—126页、第155—159;《本会和上下级给本会关于各业各项税收工作的函件、文件》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-604,第15—24页、第38—48页、第76—86页;《货物税新税额》,《东南日报》(杭州)1949年1月4日,第2版。

① 财政部税务署编印:《货物税法汇编》第1辑,1946年印行,第171—173页。

依据表2统计,战后土酒类税额的变化有以下特点:

其一,税局调整税额的频次日渐增多,且相隔的时间不断缩短。在1946—1947年,浙江区依旧保留每年四期的固定期税额调整。考虑到三个月的间隔期过长,难以适应市场价格变动,财政部规定在市场批价超过或低落完税价格1/4时,税额应当适时更改。^①后来这种补救措施也逐渐过时。1948年2月,财政部将税额评定改为每月一次,并硬性要求新增税额非核准不得比上期降低。^②虽然税额调整频次大大提高,但这仍不能满足形势的需要。1949年4月20日,政务会议将货物税的评价改每五日评定一次。^③税额调整之频繁更是史无前例。

其二,土酒税额越评越高,但调整速率并未跟上物价涨幅。在“八一九改革”前,各类土酒税额均是有增无减,尤以酒汗的增长最快,达到33.22%,生酒涨速最慢,为27.09%。从1947年1月至1948年8月,绍兴花雕酒的价格平均增长率为49.44%,同时期绍酒税额的增长率为31.51%,与其相差近18个百分点。在1948年8月—10月限价时期,绍酒税额增加七倍之多,但酒价反而出现小幅下降,二者形成鲜明的反差,说明财政部有意提高税额。^④财政改革后税额增长速度远超之前,生酒增长最快,酒汗反倒最慢,但也高达192.05%,而且改革依旧未减小税额调整与物价增涨的差距。

通过定期与不定期的调整,从价确实要比从量征收更有利于保障收入,但战后的酒税增加依然落后于物价上涨,这种情况随着通货膨胀的发生而变得愈加严重。在理论上,税价是来源于上涨之前的平均批价,即使不断缩短评价调查的期限,也不会消除前期批价与现时市价的差距;而比例税率的弹性不足,税收收入的增长速度就会慢于或至多等于经济增长的速度,而提高税率虽然能够增加税额,但也不可避免的加重了国民经济的负担,损伤税基。这种先天性的不足,最终限制了税额增长。

(二)从价征税的理论和现实困境

不同于从量税按照货品重量或数量征收,从价税是以单位价格为课征标准。虽然从价税能够适应物价波动,但理论缺陷也十分明显,比如实施方法不经济、易生弊病、手续繁琐。^⑤特别是评价资料的查报很难达到真实有效,而税额调整极易引发商民对负担的怨愤。^⑥面对战后不断恶化的经济环境,从价税的制度设计也出现以下漏洞:一是完税价格将刺激物价上涨,从而导致政府收入的无形损耗。^⑦不过,也有观点认为税价调整不会推高市价上涨,实际原因在于商人营业利润的提高。^⑧二是税价核算的方法不公平,若物价下跌将会摧残产业,而且毗邻评价区之间、同类产品不同品名之间,也容易出现纳税不公的情况。^⑨限于上述原则性问题,财政部开展从价征收的工作实际并不容易。

针对土酒完税价格的制定,政府的评价方法经常受到挑战。因土酒税率低于洋酒20%,^⑩财政

① 《国产烟酒类税条例》(1945年10月19日),江苏省中华民国工商税收史编写组、中国第二历史档案馆编:《中华民国工商税收史料选编》第3辑(下),第3369—3371页。

② 《课税物品评价规则 财部修正公布施行》,《申报》1948年2月2日,第1版。

③ 《直接货物两税改按指数计算 政府会通过实施办法》,《申报》1949年4月21日,第2版。

④ 《奉部电颁发九月份各项课税物品税额表电仰遵照实施具报由》(1948年10月2日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-85。

⑤ 周世达:《从量乎?从价乎?货物税征课方法的比较研究》,《中央日报》1947年12月31日,第7版。

⑥ 黄曦龄:《货物税评价制度之改进》,《钱业月报》第19卷第3期(1948年)。

⑦ 张伯诚:《论完税价格》,《大公报》(上海)1947年4月11日,第6版;江仁伯:《论货物税从价征收》,《大公报》(上海),1946年9月24日,第6版。

⑧ 宋玉嘉:《评价原则与实务兼论完税价格》,《税务半月刊》第1卷第9期(1947年);杨昌粘:《利息、利润与物价、税价》,《税务半月刊》第2卷第5期(1947年)。

⑨ 王希明:《货物税核定完税价格评议》,《财政评论》第17卷第5期(1947年);剑之:《货物税从价征收之理论与实际》,《江苏货物税通讯》第1卷第5期(1946年)。

⑩ 1946年8月,新的货物税条例和国产烟酒类条例公布,以往各种酒类税率均为60%,修正后的洋酒啤酒税率为100%,土酒税率为80%。

部便以制酒原料、时节和品质进行区分。1946年浙江省土酒酿制情况调查中,绍酒与仿绍酒原是合为一种,^①但公布的各期税额中又重新分立。加上绍酒税额长期高于其他各类黄酒,商人对税价理论提出许多质疑。8月20日,绍兴酿酒业公会称:“绍酒之制成所用原料均为曲麦及糯米,与土烧酒、生酒、仿绍酒等制成原料并无二致,得名是因为历史及地方两种关系,并非与他处产品有所特殊”,要求将酒汗及烧酒以外的土酒,统一按黄酒税额征收。^②对于绍酒的类别归属,以及定义范围,酒商与政府之间存在巨大分歧。再如,双方对于平均批价的调查与计算也不相同。1947年1月,绍兴酿酒业公会向区局致电:酒类批发价目或零卖价目包含商品毛利,特别是酒价与坛价混合为一,税局以此作为评价标准并不合理,主张去除毛利和坛价以原价进行核算。^③不过,土酒品质不一、批价相差悬殊,增加税额等级的划分,有利于保障各酒类之间的公平。而市场酒价本就复杂多样,剔除坛价与毛利的办法,理论上确实符合出产价格,但实际操作并不方便。公会基于减税目的提出的建议,并未得到税局的采纳。

除了平均批价的调查难以精确,政府看似公平的税额调整方法也逐渐走样。因各地物价不一,分区评价不可避免地导致此轻彼重,从而刺激毗邻区交界地带的商人走私,所以税务署经常以省际均衡为由调整税额,但实际只有提高而无降低的行为。1947年8月8日,浙江区局以“苏浙两省壤地相接,历期酒类税额均取平衡”为由,将绍酒税额提至12万元,这比本年度第3期税额提高近一倍。^④11日,绍兴酿酒业公会要求仍以第3期税额为准,认为税价根据产区价格制定,7月以来绍酒市价持续下跌,提高税价与税政原理相悖;且绍酒与苏酒并无价格关联,互取平衡更不符合实际。^⑤实际上,8月绍兴花雕平均价格为28万元,明显低于6、7月份市价,即使绍兴分局呈报6月下旬至7月中旬绍酒批价也才21万元,依法核算的税价应为11万元,虽然超过第三期公布的税价(9万元),但应纳税额仅有8.8万元,远未达到12万元!^⑥由于江苏省仿绍酒品质逊于绍酒,但批价涨至27万元,税额调整为10.88万元,税务署以保持税额均衡为由,不据实调查就擅自提高税价,明显违背税政原理。

在市价波动剧烈之时,税局甚至有擅抬税价的行为。针对1948年8月19日的绍酒批价,分局调查员钮家泗的报告显示每百斤3400万元,均高于采集的三个市场来源,甚至比酒商业公会报送的价目高100万元!钮家泗解释称,其调查“系根据当日酒类市场实际批价为标准,并以各零售店门沽之中档酒价为参考”。然而,国税署仍以呈报税额过低要求重查。分局随后另派陈安苗前往城区调查市价,他先后抽取四个城厢酒号的售价作为证明,最终依然坚持批价为3400万元。9月4日,分局长沈振华又邀驻局审计王福民、县商会代表金巨楨、酒业公会代表孟世昌等相关人员,对钮家泗、陈安苗的批价进行审查,一致认定两人的调查均无纰漏。^⑦从当日各报登载的价格来看,《工商报》和《商业日报》均未及3400万元,仅有《越报》所列大帮货以现款缴价者,才达到呈报批价,但要到秋末交货。对于二次调查的结果,国税署仍旧不满意。10月25日,国税署指令参照仿绍酒比例提高核定税价。^⑧

① 财政部财政年鉴编纂处编印:《财政年鉴三编》(下),第八篇第十五章第57—58页。

② 《为酿酒业函以奉颁税率不平拟请统一规定平等税率函请照转由》(1946年8月20日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-514。

③ 《为出售整坛酒价应将坛价另行划分以免税方混合估税藉增负担由》(1947年1月15日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-733;《为酒类估价依照原价报核应将毛利削算评价征稅由》(1947年1月18日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-690。

④ 《为奉电改订绍酒仿绍酒土黄酒酒汗等税额函请查照由》(1947年8月9日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-543。

⑤ 《绍兴县酿酒工业同业公会就调整绍酒税价事电有关部门》(1947年8月11日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-695。

⑥ 《税务署关于酿酒工业同业公会电请停止实施调整之第三期绍酒税额的指令》(1947年8月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-695。

⑦ 《审定八月十九日绍酒市价会议》(1948年9月4日),浙江省档案馆藏,档号L61-1-552。

⑧ 《为奉电令饬重查八月十九日绍酒批价等因理合将本案奉查经过实情检同有关资料一并呈请鉴核由》(1948年9月6日),浙江省档案馆藏,档号L61-1-552。

实际上,钮家泗已经在调查基础上,有意提高了绍酒平均批价,而陈安苗采样的四家酒号,也很难说是市场趸售的价格,国税署罔顾事实、干预批价调查的行为,再次激起商人的反对。^①

由此可见,税额既是国家计征税收的依据,也是衡量纳税人负担的指标之一。自从土酒改行从价征税,评价的间隔不断缩短,税额随物价上涨也越来越高,但这并未根本性解决税收实值损耗的问题。从价征税本是一项繁难的技术,纳税人对于税额提高又十分反感,加上政府允许商人提出复议,这就造成频繁的税额争执问题。其中原因,既有税价评定的制度设计不合理,也存在酒商和税局滥用职权、谋取私利的行为,最终阻碍了税政的顺利推行。

四、酒税的收缴及拖欠问题

针对土酒税的收缴,1941年稽征规程限定制造商在每月或每届新酒制成时,报请当地税局查定征收,到1945年烟酒税条例又要求酿户每月分16日及月终两期缴税,逾期不缴者将移送法院强制执行,最高可按追缴税额的30%处以罚款。不过,该规定主要面向经常酿制性酒类,而绍酒是冬季酿造又需要长期贮藏,政府与酒商围绕何时纳税的问题颇有争议。不确定的售运时间,也导致酒商时常会超期纳税、未缴或少缴税款,基层税局存在较大的追缴压力。

(一) 绍酒税分期匀缴与随销随税之争

在土酒实行查定征收之初,除了家酿要求先税后酿,财政部并未说明季节性酒类的纳税程序。1946年1月,绍兴分局要求新酿和陈酒在编查登记后,一次性缴税领照。^②但一次缴税影响酿坊资金周转,且货品未售先税不合常理,上述办法一经出台便遭到酿酒业工会的反对。2月5日,财政部修正稽征规则,季节性酒类由各省区局订立分期缴税办法。3月,浙江区局初拟草稿呈报税务署。^③5月31日,财政部正式批准实行。该暂行办法共计七条,主要内容如下:

二、凡酒商年酿或季酿土酒在三千市斤以上,按年酿制者得分四季匀缴税款(每季在首月缴纳),按季酿制者得分三期匀缴税款(每月在上旬缴纳);三、前项分期缴税酿户,应飭出具每期缴纳酒斤税款切结,并一律妥觅商保,如到期不缴或欠税倒闭逃税情事,除依法移送法院追缴外,并应由该承保人负责清缴;四、酿户新酒制成,应于装置容器时发贴“新酒登记证”,此证确在查定酿额之内,俟其缴过税款领有完税照证,应派员监视实贴后,方准行销;五、三十四年底以前存酒欠税,不得接用上项匀缴办法,应即一律追缴清楚,所有收复区县份悉依部颁补税办法办理;六、酿户存酒处所由各分局处察酌情形,加以管理以杜流弊……^④

这个办法相比以往政府放任自由报缴,分期匀缴的方法更加系统化,这不仅有利于税局按时收缴税款,也满足了酒商存酒贮藏、适时销售的要求。但实施对象有一定资格限制,年产量必须达到3000斤以上,不足者必须在成酒一个月内一次缴清。同时,政府不允许陈酒分期缴税,并以贴证的形式区分已税未税,以便识别和清理。显然,酒税分期匀缴还并非严格意义上的货物出厂纳税。

由于上述办法标准高、要求多,不符合商业习惯,加上酒商需要预筹分期税款,不如随销随税经济便捷,行业公会便发起长期请愿。8月5日,绍兴酿酒业公会先是致电部、局要求予以修正;10月7日,又推举县商会理事长陈笛孙赴南京请愿;11月,绍、沪、杭、苏各地酒业,再次派代表进京;12月,

^① 《据陈绍酒市场价格属于核定完税价格时作为依据等由复请查照由》(1948年11月24日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-178。

^② 《为函据情转呈绍酒于申报登记后不能责令如数缴税困难情形一案请查照准予变更办法以恤商艰由》(1946年1月23日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-505。

^③ 《为奉部电并准货物税局函复开关于变更缴纳酒税一案转函知照由》(1946年3月18日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-505。

^④ 《奉颁酒类分期匀缴税款办法转电查照由》(1946年6月22日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-505。

县议会、总工会、农会及律师公会,也加入请愿队伍。^① 由于随销随税的纳税时间不定,不利于税款及时收缴,很容易造成积压而无法清理。税政部门起初坚持新规不得任意更改,多次下令驳斥酒商诉求。^② 然而,面对地方汹涌的民情,政府最终还是有所妥协。1947年1月24日,财政部同意绍酒随销随税,但要求实行集中存储。^③ 3月15日,绍兴分局正式颁布绍酒集中存储管制办法,无论上年未售存酒,还是本年新酿绍酒,均须查明数额、取具保结,并在指定处所存储,而后方准按起运时税额纳税,且集中存储之酒非经报税或核准,不得私自移动,每月销存数量必须按月呈报。只是新酒存储是和查缸一并办理,成酒装坛时酿户要申报每日数量。^④ 作为一项折衷办法,集中存储便于政府管理、杜绝漏运,也能满足商人随销随税的要求。

意外的是,底层场处对执行集中存储办法并不积极。1947年6月3日,绍兴分局限令各场处15日以前结束新酒集中存储,但是截至18日完成者寥寥无几,分局不得不推迟10日。^⑤ 7月4日,区局也催促未竣各场加速办理,分局遂在16日、26日两次下令,限各场处限文到7日、10日内办竣。^⑥ 然而各地依旧拖延不办。8月19日,分局无奈地再次延缓至本月底。^⑦ 到了11月份,除了城区、皋埠场和钱清场,其余各场处均未办理集中存储手续。^⑧ 而且已办各场的工作态度也很不认真。针对钱清场呈报的存储清册,区局批评其多处未详细查明,例如存酒处所栏中仅填乡保名称,根本没有注明详细地址和门牌字号。^⑨ 12月6日,分局限令务必电到3日内办竣。但直到27日,钱清场才将集中存储各户详细地址调查清楚,并造册呈报。^⑩ 底层税政部门落实效果之差,可见一斑。

底层办事不力迫使中央修订管控方法。1947年12月4日,财政部重新修订冬酿酒类分期缴税办法,要求实行分期缴税的厂商,每届酿酒须在1万斤以上,且每年不超过4期,这比1946年规定的产量增加7000斤之多。^⑪ 此外,区局还要求分期缴税的时间固定在3、6、9、12月的中旬,普通酿户均在3月份一次性缴完。^⑫ 提高分期缴税和集中存储的酿户资格,并严格确定缴税时间,纳税改革明显有意减轻底层管控的压力,但各场处并未因此就提高工作效率。截至1948年9月,只有皋埠、东关两场再次呈报集中存储清册。^⑬ 该项制度已经是徒有虚名。11月19日,财政部规定自1949年1月1日起,彻底废止集中存储管制办法,并将酒类纳税程序分为三种:(1)即期缴纳,酿户每届产量不足

① 《绍兴县酿酒工业同业公会就缴税办法函绍兴县商会理事长》(1946年8月5日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-691;《酿酒系一年一度缴税自然也照样》,《越报》1946年10月7日,第3版;《严催清完绍酒税款,酿酒工业无力垫缴》,《绍兴民国日报》1946年12月28日,第3版。

② 《为核准省商联合会函知关于酒商纳税案部令转函查照由》(1946年9月10日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-511;《奉令绍兴酒业公会所请仍照随销随征成案征税一案应毋庸议令飭遵照办理由》(1946年11月14日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-195。

③ 《为亥电暨税务署分电均悉既据称酿酒业营业萧条姑宽准予觅保集中俟起运时纳税由》(1947年1月27日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-547。

④ 《为奉令拟具绍酒集中存储管制办法检同附件令飭□□报查由》(1947年3月15日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-200。

⑤ 《令飭办理绍酒集中存储发贴存酒处所证仰遵办具报由》(1947年6月3日)、《为催办绍酒集中存储并发册贰份造送呈局凭对由》(1947年6月18日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-83。

⑥ 《令飭办理绍酒集中存储发贴存酒处所证仰遵办具报由》(1947年6月3日)、《为催办绍酒集中存储并发册贰份造送呈局凭对由》(1947年6月18日)、《为奉令催报办理绍酒集中存储情形由》(1947年7月16日)、《电仰赶办绍酒集中存储一案册报凭转由》(1947年7月26日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-83。

⑦ 《为催办绍酒集中存储案》(1947年8月19日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-82。

⑧ 《奉部示查定已税未税酒类数量应切实考察清算应切遵办理具报由》(1947年12月7日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-199。

⑨ 《奉令据报钱清场绍酒集中存储情形指飭遵照等因转飭遵照由》(1947年10月7日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-201。

⑩ 《电催遵令更造绍酒集中存储册并补送分期匀缴册由》(1947年12月6日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-199;《为遵令补办陈酒集中存储案内各项清册备文呈送仰祈鉴核由》(1947年12月27日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-201。

⑪ 《奉令改订冬酿酒类分期缴税办法转飭遵照由》(1947年12月23日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-199。

⑫ 《奉令抄发冬酿酒类缴税得增结两种电仰遵照由》(1948年2月3日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-80。

⑬ 《奉令为绍酒集中存储各户克日造册呈转飭遵照由》(1948年10月11日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-207。

5000斤者,须在公告之日起一个月内缴清税款;(2)分期缴税,酿户每届产量5000斤—12万斤者,由区局酌定分期次数,但不能超过11月底,且每期限时一个月;(3)起运报税,酿户每届产量在12万斤以上者,准予酒类起运时报税。^①新办法降低酿户分期缴税的限额,但也提高起运报税的条件,突出政府保障税收的目的。

然而,税局停止实行集中存储,并加码随销随税的条件,再次引发酒业的强烈抗议。12月21日,酿酒业公会向绍兴稽征局、浙江管理局、国税署共同致电,大意称:因财力及限制酿额,市上已无12万斤以上的新酿,而此标准以下酿户均是财力薄弱,责成一次及分月缴税实难办到,故恳请仍照上年度集中存储办法纳税。^②30日,区局以“上项办法系奉财政部核定公布,全国一律遵行,该县未便独异”为由,拒绝公会的请求。^③由此看出,围绕绍兴纳税方式,官商之间存有根本性分歧,公会希望简化纳税手续以照顾商事习惯,而政府更关注拖欠私漏和用款时间的问题。作为一种折中措施,集中存储办法并未获得底层部门认可,反而引发执行工作的强烈反弹。在这种双重博弈之下,纳税程序改革开始左右摇摆并逐渐迷失方向。

(二)土酒税的收入与拖欠

从1946年货物税超过盐税居于国税第一位,土酒税只占其收入8.63%,且该比例还在逐年下降,显然这并非课税商品的主体。浙江区局的税收贡献不算高,但其中土酒税占到1/3,位列各类课税货物之首。就各分局实收数而言,绍兴地区的征收成绩十分优异,特别是土酒税的增长速度飞快。以税收实值(即全年税收总数除以物价总指数)进行比较,1947年绍兴土酒税同比增长76.27%,比货物税高出50多个百分点。这也进一步推动土酒地位的上升,原本锡箔迷信用纸是分局最大的收入来源,但到1947年土酒税比重开始跃居首位,1948年上半年甚至高达74.81%,而且占全省土酒税的比例也从三成提高到四成。不过,绍兴分局过分依赖土酒税,也就放松了其他税收的征管力度,这不仅造成1947年货物税增长速度落后于全省,收入榜首的位置也不得不让给鄞县分局。

表3 战后各局土酒税征收成绩比较表 单位:元

征收机构		1946年	1947年	1948年
绍兴	土酒税	1396102236.80	17573646331	36913095778
	货物税	3519529069.83	29739773593.4	49341670237
	占比	39.67%	59.09%	74.81%
浙江	土酒税	4393364360	41954479151	—
	货物税	13008964629	118798552190	192520067383
	占比	33.77%	35.32%	—
全国	土酒税	44875200000	325464183349	450897563264
	货物税	519810594000	4715774059420	9073043620001
	占比	8.63%	6.9%	4.97%
全国趸售物价总指数		379600	2710750	31181980

资料来源:《本府关于货物税局绍兴分局工作报告》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-79,第104页;《前绍兴货物税交待》,浙江省档案馆藏,档号L61-2-236,第26、34页;《三十六年度货物税收入报告表》,《国税半月刊》第1卷第5期(1948年);《三十七年度货物税实收数与预算数及纳库数比较表》,《税务半月刊》第4卷第3期(1948年);《历年全国趸售物价总指数》,《经建季刊》1948年第6卷;

说明:1948年土酒税是5月11日编制上半年实收数;1937年物价总指数等于100,1948年是前五个月指数的平均值。

① 《季节性酒类编查管理办法》(1948年11月29日)、《奉令为本局前经核准云绍集中存储管制办法名予废止自1949年1月1日起一律改照新颁办法办理等因转飭遵照》(1948年12月30日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-204。

② 《绍兴县酿酒业公会函请财部准酿户照核定随销随税》(1948年12月21日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-698。

③ 《为拟绍兴酒业工会电请以尔来绍酒销售情形银根奇紧拟□□按随销随税原案办理等情》(1948年12月30日),浙江省档案馆藏,档号L061-1-308。

绍兴地区土酒税的快速增长,主要是产量复苏和从价征收的缘故,但这仍然难以掩盖纳税过程存在的问题。特别是缴税时间不像经常酿制性酒类那么固定,酿户很容易出现拖欠税款的行为。1947年2月,浙江区局要求酒税必须当年清缴,往届陈酒税款应在开始本届新酿前缴清,即使有特殊困难不能一次缴清者,酿户也要取具保结限期完清。^①事实上,税局已经编查登记的酒缸中,迟迟未缴税者不胜枚举。

表4 截至1948年4月绍兴分局已未税土酒清册 单位:斤

年份		绍酒	土黄酒	糟烧酒	仿绍酒	总计
1946	实应征额	7021967	3978828	128476.5	—	11129272
	未税斤额	683716	237306	24315.5	—	945337.5
	占比	9.74%	5.96%	18.93%	—	8.49%
1947	实应征额	33208324	3344831	503835	759010	37816000
	未税斤额	7953973	570404	138830	7940	8671147
	占比	23.95%	17.05%	27.55%	1.05%	22.93%
1948	实应征额	33946339	2839569	514940	1046810	38347658
	未税斤额	32730994	889624	469075	639970	34729663
	占比	96.42%	31.33%	91.09%	61.14%	90.57%

资料来源:《前绍兴货物税交待》,浙江省档案馆藏,档号L61-2-236,第91—154页。

表5 战后钱清场历届绍酒拖欠斤额变化表 单位:斤

时间	1946年度			1947年度			1948年度		
	查定斤额	欠缴斤额	欠税比	查定斤额	欠缴斤额	欠税比	查定斤额	欠缴斤额	欠税比
1946年10月31日	325160	199812	61.45%	—	—	—	—	—	—
1947年5月30日	322400	32630	10.12%	455300	288600	63.39%	—	—	—
1947年10月31日	322400	24090	7.47%	455300	170900	37.54%	—	—	—
1947年12月31日	322400	24090	7.47%	455300	116629	25.62%	—	—	—
1948年4月30日	322400	24090	7.47%	455300	78527	17.25%	714770	659680	92.29%
1948年8月底	322400	24090	7.47%	455300	34757	7.63%	714770	342620	47.93%

资料来源:《分局的训令》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-195,第118页;《本处转发分局文件及呈报税额的公函(一)》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-200,第180—182页;《本处转发分局文件及呈报税额的公函(二)》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-201,第96—97页;《关于人员调离到职的公函及转发省局有关税务工作的公函》,绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-203,第238—242、254—256页。

说明:1946年10月31日,酒类欠税统计的种类包括绍酒和烧酒两种。

由表4、5数据可发现:(1)分局每年的查定缸额,均有一定比例的未税存酒,而1946年的未税比例明显低于1948年,这主要是后者刚刚结束编查工作,酿户尚未普遍纳税。且不同酒类的已税未税情况也有很大区别,土黄酒的纳税情况相对较好,可能是酿户整体数量少,易于管控。糟烧酒的未税比例最高,而绍酒的未税斤额最多,显然酒税拖欠与酿制技术未有太大关联。(2)因政府坚持不懈清缴,未税土酒呈现动态减少的趋势。截至1948年8月,钱清场1947年的未税绍酒共减少253843斤,减幅达87.96%。而且政府的追缴力度和清理效果也是逐年增大,1948年的未税存酒,仅用4个月的时间就清理近一半。但要彻底肃清欠税也是相当困难,1946年的未税存酒长期在7.47%的比例,表明清理工作已陷入停顿。

追缴工作不能彻底肃清的主要原因有三点:一是底层缺乏人手,经常出现政策落实不到位、零星家酿控制不力的问题。以钱清场为例,其管辖区域包括北钱清、南钱清、九曲、新安四个乡镇。截至1947年6月底,欠缴1946、1947年度酒税者高达87户,而分驻场实际仅有税务员和助理员2人,还

^① 《酒税不能延欠》,《东南日报》(杭州)1947年2月17日,第5版。

要办理缮校文稿、督贴印照、堵缉私漏等各项业务,这就很难兼顾催征工作。^① 加上言语不通、交通不便,分局人员又不愿下乡,这使得各酒场催缴税款时变得捉襟见肘。

二是多种地方势力参与税政,很容易牵制和干挠清理工作。1947年5月17日,浙江区局核查发现:上虞处的酒户申报家酿时没有先行缴税,从而造成税款延欠。^② 6月以后,绍兴县法院开始向欠缴各户进行追缴。然而,对于家酿重税,“农民深感负担之奇重,且税务人员挨户编查、严密搜漏,又觉滋扰之痛苦”,上虞县参议会开始长达数月的请愿,要求中央取消家酿土酒税。^③ 而绍兴县参议会也向中央建议,豁免本次家酿酒税,最低也要免于加税。9月,考虑到现实情况,财政部拒绝免征提议,但同意按旧有税额缴纳,且不再给予处罚。^④ 经过各单位之间的反复交涉,家酿酒从编查完竣至法院追缴,已耽误4个多月。地方法团参与税收征管,不仅没有起到协助政府征税的作用,反而拖累税局清理的进度。

三是战后社会动荡、征纳关系紧张,追缴欠税缺乏有利的客观环境。1948年10月2日,针对区局斥责追缴迟缓,绍兴分局辩称称:“嗣以本局改组伊始,交接编遣需时,人事异动,稽征业务因整理案牍不无停滞。近虽积极开展而为期甚促,且所属余姚、上虞两县四乡萑符遍地,有为军警力量所不能达到者。且所欠各户,除酿户部份多数均为集中存储须待随销随税业奉令准案外,其余均系零星家酿之户。年来以乡镇分并、保甲编制关系,移送法院后其裁定书多数不能送达,甚有人已他出、近址不明等情事。”^⑤虽然分局的辩解有推卸责任之嫌,但战后税政变换频繁、乡村局势失控也是不争事实,这也进一步刺激了酿户投机的行为。

总体而言,由于土酒纳税方式没有获得行业认可,税局很难维持税款及时且足量的收缴。不同于按月缴税的酒类,黄酒因窖藏而无固定出产期限,商人也经常待价而沽以追逐厚利,这使得纳税时间很难确定。酒商希望能够随销随税,从而灵活应对市场变化,以达到转嫁税负、减少不必要支出的目的。但是税政部门的着眼点不同,不仅需要保障国家收入稳定,还要强化对税收流失的治理。针对大量的土酒欠税,税局清理的效果还是相当不错,但是想要彻底根除就比较困难。特别是随时间流逝而长期遗留的欠税,受客观环境和工作方式的限制,愈到以后愈难以清理,逐渐演变为国民政府根深蒂固的一项顽疾。

结 语

相比战时认额摊缴的办法,纳税登记使商人管理不再无序,而查定额征能有力地控制税源,提高评价频次可保障国库收入,分期缴税更是彰显简化稽征目的。通过烟酒税条例和稽征规则的逐步修订,一套现代化酒税征管体系已初具雏形。从这套体系背后可发现制度演进的两大特点:其一,受抗战以来货物税合并征收的影响,酒税逐渐纳入到统税范畴。^⑥ 两者由一个机构管理、实行相同的税价调整模式,彰显财政部统一国税体制的理想,不过二者是否兼容尚待研究。其二,因征收条例和稽征规则不断完善,基层征税机关的工作也有章可循,各项程序更加规范化、公开化。商民的税权意识也大为改观,借助多种渠道参与并推进税政合理化,但是税收法定的建设也存在不少限制。

自从战后各县分局设立以后,基层酒税的稽征能力不断增强。在乡镇部署征收组织,借助商人

① 《为呈送1946、1947年度征收酒税各户清册及清查表各乙份仰祈鉴核由》(1947年7月9日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-83;《财政部浙江区货物税局绍兴分局现有职员名册》(1947年4月),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-79。

② 《为奉令转飭赶紧催征欠税并将本年1—4月催起数及尚未欠数分别列表报核由》(1947年5月29日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-198。

③ 《上虞县参议会建议取消家酿土酒税》,《绍兴民国日报》1947年6月24日,第3版。

④ 《奉部电飭查35年家酿征收情形如有欠税按现行税额缴清免于处罚仰遵办查报由》(1947年9月4日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-2-82。

⑤ 《据呈为奉令催缴上年度烟酒欠税请展期办理一案祈核示等情令仰遵照由》(1948年10月12日),浙江省档案馆藏,档号L61-1-605。

⑥ 郭旭:《国民政府时期酒税制度研究(1927—1949)》,《贵州社会科学》2019年第9期。

团体开展征课,这对于政策上行下达、强化征管大有裨益。不过,受政府治理能力、现实基础及利益集团的影响,分局的征管工作也遇到很大阻碍。一方面是底层税务部门对稽征任务难以完成的压力。酒税整理本应遵循“外勤重于内勤,基层重于上级”的原则,但中央不断提高征税的要求,又不能解决底层场处的人力和分工问题,这不仅导致工作效率低下,也不利于偏远地区的税源维护和潜力挖掘。另一方面,商人组织对于税收征管发挥双面作用,^①若政府控制不善也会妨碍税政推行。同业公会虽然不再承包酒税认缴,但在酒商登记、税源调查、政治请愿中依旧拥有较大影响力。特别是双方围绕税负轻重、产业发展存在较大分歧,这很容易导致利益博弈的范围从社会舆论走向政治对抗。

就绍兴地区而言,制度改革只是有限度地促进了基层税收治理。国家在基层创办正式税收机关,同时减少对旧有盈利型经纪的依赖,可以有效避免财政增长的内卷化。^②不过,这种稽征机构的经济效益不算高。对比1947年绍兴分局所属单位平均收入,分局及驻场(厂)的每人征税额是县办公处的一倍还多。土烟酒税占据办公处收入的92.85%,且每个人的稽征费用相同,说明增加酒税收入需要较大的人力投入。^③此外,酒税即使实现真正意义的官征制,还是离不开商人团体的协助。但以纳税人团体身份深度参与税政,许多商号也会逃避组织义务。例如1948年零酒业公会尚剩余会员一百多家,而未缴商会经费就有30余家,另有不加入公会者130余家。^④虽然同业公会代表性和凝聚力的下降,不能完全归咎于税收征管的因素,但是国家权力下沉所带来的社会控制加强,很可能压缩中间组织的成长空间。

The Collection and Management of Wine Tax in Shaoxing in Late Republic of China (1945 – 1949)

Liu Weiyan

Abstract: Since the establishment of domestic wine tax in 1941, the method of collection has always been the focus of tax reform. In August 1945, the Nationalist Government abolished the package tax system and required the tax department to collect it by itself, Shaoxing began to explore the construction of a new wine tax system. In terms of the control of tax sources, the tax bureau adopted the method of combining commercial registration with checking cylinder to achieve the goal of eliminating privacy and increasing income to a certain extent. In view of the tax adjustment, the Ministry of Finance had repeatedly raised the tax rate and increased the frequency of evaluation, so as to minimize the impact of price inflation on fiscal revenue. As for tax release, the government allowed wine merchants to pay in limited instalments while vigorously rectifying tax arrears. However, due to the imperfect collection system, coupled with the continued deterioration of grass-roots political ecology, there were problems of inefficient implementation and tension between collection and payment in the wine tax.

Keywords: Shaoxing Region, Domestic Wine Tax, The System of Collection and Management

(责任编辑:王小嘉)

① 魏文享:《作为纳税人团体的近代商人组织》,《近代史学刊》2016年第15辑。

② 杜赞奇:《文化、权力与国家:1900—1942年的华北农村》,王福明译,江苏人民出版社1996年版,第66—67页。

③ 胡禹涌:《从稽征费用经济原则看现行货物税制中之土烟酒税》,《财政统计通讯》1948年第21卷。

④ 《为函陈本会积欠解款情形请求核免及减低税额以便措缴并希见复由》(1948年3月24日),绍兴市柯桥区档案馆藏,档号140-4-580。