

陳清初著

現行貨物稅

李應題



獨立出版社印行

陳清初著

現
行
貨
物
稅

獨立出版社印行

中華

民國三十三年一月初版

現行貨物稅

全一冊實價二十八元正

著者

陳清初

發行者

獨立出版社

重慶江北香國寺上首

印刷者

獨立出版社

正中書局

重慶中一路二一〇號

經售處

中國文化服務社
重慶磁器街二十二號

序

貨物稅爲租稅之一支流，雖爲間接稅，但以其優點甚多，現仍爲各國所重視，尤以戰時爲甚，蓋德日美等國向以貨物稅爲籌措戰費之捷徑也。我國之租稅，亦向以貨物稅爲國家主要稅收，關、鹽、統、其最著者也。就二十四年度國家普通總預算言之，關稅佔百分之三十五以上，鹽稅佔百分之十九以上，統稅佔百分之十一以上，菸酒稅亦佔百分之二以上，是以貨物稅已佔中央總收入百分之七十，若自中央總收入內除去借款收入協款收入國有營業純益及國有事業收入其他收入內之轉賑收入，則貨物稅之比率更大，幾佔全部稅額百分之九十，可謂驚頭獨佔之時代也。

二十五年舉辦所得稅後，繼又開征過分利得稅及遺產稅，於是異軍突起，以人爲對象，以負擔能力爲標準之直接稅，遂以奠定基礎，我國租稅至今乃形成兩大主幹，一爲對貨征課之貨物稅，一爲對能力征課之直接稅，此兩種姊妹租稅，在抗建財政中，已立有莫大之偉績，今後力闢稅源，嚴密稽征，並薦齊驅，相得益彰，對於抗建中之財政，必能有更良好之貢獻，殆可預言。

國人對於度支一門。向所輕視，尤以租稅爲甚，故昔人有「與其有聚斂之臣，寧有盜臣。」之感言。自清代胡林翼氏倡「理財之事，原本聖賢，其體在正心，其用在知人。」之

現行貨物稅

二

卓論，觀念逐漸轉變，西諺曰：「沒有好財政，便沒有好政府。」胡澤亦云：「沒有好稅制，亦沒有好財政」。足見健全之政府，以健全之財政為前提，健全之財政，又以健全之稅政為先決條件，故財政為政治之命脈，而租稅又為財政之核心也。僕不敏，特將年來在報端所發表有關貨物稅之文字及其他有關資料，輯為是篇，名曰現行貨物稅，舉凡近來之興革損益，無不儘量納入，尤以八中全會決定實行專賣以後，在今年第三次全國財政會議時，已將貨物稅中之六項物品鹽、捲菸、食糖、火柴、茶、酒等，決定先行舉辦專賣，則此數種物品，將因專賣之實施，由貨物稅時代，而入於公有營業時代，不但在財政政策上，發生更進一步之作用，而社會政策及經濟政策亦得以兼籌並顧矣。第以此篇倉卒付梓，掛漏在所不免，尚希海內先進，有以教之。

陳清初謹識

三十年十二月三十一日於渝州悔園

目次

第一章 緒論

- 一 貨物稅之意義……………一
- 二 貨物稅之史的檢討……………二
- 三 貨物稅之體系……………七
- 四 貨物稅之優點……………一〇
- 五 貨物稅在國家稅收中之地位……………一三
- 六 貨物稅在戰時財政中之兩大政策……………一六

第二章 關稅

- 一 關稅之性質與政策……………二二
- 二 稅制概況……………二三

現行貨物稅

二

三 海關實務	二六
--------	----

四 稅收情形	二九
--------	----

第三章 鹽稅

一 稅制之沿革與產區之分佈	三二
---------------	----

二 產製運銷之情況	三五
-----------	----

三 最近數年來之措施	四三
------------	----

四 稅收情形	四九
--------	----

第四章 統鑛菸酒稅

一 抗戰以前之情形	五二
-----------	----

二 抗戰以後之進展	五八
-----------	----

三 牛年來之糖類統稅	七四
------------	----

四 鑛產稅之整頓	七六
----------	----

五 菸酒稅之革新 八二

六 從價徵收與評價手續 八四

七 稅收情形 八七

第五章 貨物稅之重要與前途

一 貨物稅爲建立民生主義經濟體系之基石 九〇

二 稅制之調整與機構之統一 九一

附 錄 九三

(1) 非常時期禁止進口物品辦法暨禁止進口物品表土貨轉口免稅品目表

(2) 貨物統稅暫行條例

(3) 國產菸酒類稅暫行條例

(4) 貨物評價委員會組織暫行規程

(5) 貨物評價委員會評價暫行規則

第一章 緒論

貨物稅之意義

陳清初編著

貨物稅，乃對貨課征，以一物一稅爲原則，遇有特殊情形，並得免稅或退稅之國稅租稅也。其含義有三，特性有二，特分別述之如左：

甲、貨物稅爲對貨征收之間接稅，其征收標的有明確之規定，在產銷時或通過時征收之，因其繳納者雖爲廠商或進口商，但此稅之負擔者，常因貨物之零售，而轉嫁於社會之消費者，實爲一種間接稅也。

乙、貨物稅爲一道征收之租稅，不容有任何之附加捐，一物課征之後，通行全國，不得加以任何之阻礙。

丙、貨物稅爲國家收入之租稅，自本年第三次全國財政會議議決改變財政收支系統後，已於十一月八日明令公布財政收支系統實施綱要，將貨物稅列入國家財政收支系統收入之部。蓋爲維持一物一稅之原則，使貨物通行無阻，乃竭力避免以往厘金之覆轍，就政治上之目的言之，意義亦甚深遠也。

以上爲貨物稅之含義，就此含義觀之，可稱爲最進步之間接稅，再就其特性言之，對

現行貨物稅

於工商界之獎勵愛護無微不至，亦可謂爲君子租稅也。其特性：

甲、獎勵出口，我國生產落伍，實不足以與外貨競爭，況國產品捐稅過繁，更不能與外貨相比擬，倘不設法有以獎勵之，自必江河日下，不堪收拾，故貨物稅法中特別規定若干品類，在獎勵出口之前提下，得以免稅，以扶植生產事業。

乙、愛護商人。貨物稅雖有多種，但爲實現一物一稅政策，凡已納稅之貨物，不再重征，其征收後發現已征過其他貨物稅者，並有退稅之規定。至因天災人禍物質消滅者，亦得請求退稅也。

以上爲貨物稅之兩大特性，更足表現獎勵愛護工商界之精神，綜觀貨物稅之含義與特性，則知貨物稅不但爲間接稅中最理想之租稅，亦爲適合我國經濟狀態及時代潮流之租稅，而爲國家租稅中之主幹也。其內容以關鹽統爲主，後當分別述之。

二 貨物稅之史的檢討

租稅之本身，無絕對之良惡。乃因時因地而異趣，在農業經濟社會，則適於間接稅，在工業經濟社會，則適於直接稅。在農業工業中間階段之社會，則又不得不取直接稅與間接稅相管齊下之政策焉。是以在現代之中國，固應以直接稅爲近於理想之租稅。但以目前之經濟狀態觀之，貨物稅之重要性雖希望其已成過去，而事實上尙未能成爲過去也。

考租稅之發展史，不外三個時代，一爲財產稅體系時代，一爲貨物稅體系時代，一爲直接稅體系時代，此種體系之造成，與經濟發展史相呼應，換之言，亦與物質進化之程度相符合。是見租稅體系視經濟狀況而轉移，但經濟之進展，亦受租稅相當之影響。貨物稅乃由財產稅演變而來，蓋財產稅施行最早且最主要者爲土地稅，但地主力求減輕不動產稅，以規避負擔，並課稅於一般平民之日用品必需品上，且營業資本，大都集於富商大賈之手，亦因規避本身之負擔，故擬以間接營業稅之方法，希望轉嫁負擔於一般社會，於是各種間接稅之貨物稅於以生產，在十六七兩世紀已風行於荷蘭，是以荷蘭實爲歐美各國施行貨物稅之先驅。

貨物稅爲動產稅之一部，以過道稅或落地稅爲濫觴，其後即演變爲關稅與釐金及統稅消費稅等。在英國醞釀實行過道稅時，甚遭一般人民之反對，厥後經科爾伯特(Colbert)等之一再提倡與鼓吹，並計劃不僅課稅於生產必需品，更漸次及於一切消費，終於十七世紀實行採用過道稅，其後一方面地主欲課稅於商人，而商人亦力求避免負擔所生之結果，於是資本家之自利策略，與租稅改良家之正義觀念，共同擴大間接稅之範圍。在德法諸國貨物稅之發展，亦與英國大致相同。不動產與動產之封建區別，幾與固定產及活動產之區別視爲同物，動產中之貨物，逐漸列入征課之內而見之於租稅法令者，計有傢具、衣服、裝飾、刀劍、食物、酒、草、煤、金、銀、葡萄園之產物及其他動產中之貨物等，又因貨物稅之

征收，並不如不動產之易易，是以規避逃漏之風，亦日趨嚴重，而一般商人更較一般農民爲刁狡，稽征之手續，亦不得不日加嚴密，華爾波爾（Walpole）曾說：「鄉間的紳士，如像牧地的羊羣一樣，能忍受剪毛的痛苦，而不發生一點反抗；至城市的商人，則有如野豬，若在她的背上拔斷一毛，必致全區充滿了咆哮的聲音。」正因此故，貨物稅稽征法令亦隨貨物稅之進展而日益完密，此爲中世初期貨物稅脫離其他一般財產稅而獨立之情形。

迨至中世後期以至於近世，關稅與消費稅風起雲湧，一日千里，乃駕各種貨物稅而上之。蓋李斯特（List）之關稅政策施行於德國後，各國乃不得不取自衛之手段，加以報復。而亞丹斯密（Adam Smith）之自由貿易論，於焉動搖。關稅政策之再接再厲，已爲無可諱言之事實，至於消費稅方面，征課之範圍亦日趨普遍。因只課於奢侈品，無甚補於財政目的，於是逐漸擴充至半奢侈品及必需品，雖是担負將於貧苦之消費者過於苛虐，亦不之顧，唯是最近各國力謀租稅之改良，均有將消費稅限於極少數而極有利之品類之趨勢。重複繁苛的中世間接稅制，雖已逐漸廢棄，代之而興者，雖已不如以前之煩苛無理。但仍爲一般間接稅，因其收入充裕而確實，彈性比較優越也。即在美國，其國家收入，亦多賴入口稅等支持。且各州亦有趨於間接稅之傾向，試看日本應付大戰與戰後之財政計劃，亦以間接稅漸趨重要，可知間接稅之開展，因財政上之需要，仍在方興未艾。

我國在東周以前，無論貢、助、徹、均爲土地稅。又孟子云：「關市稽而不征」亦足

爲當時並論過道稅之明證，至西曆紀元前之春秋戰國時代，經我國之偉大政治家兼政治學者管仲之提倡，鐵專賣，實爲亘絕今古之奇績，亦爲最進步貨物稅之先河。其理論與政策之精確，卽近世德國碩儒華克拿（Wagner）氏，亦未能出其右，其財政政策之中堅，卽爲鹽鐵專賣，海王篇上有云：「桓公問於管子曰：『吾欲籍於台雉何如？』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』。桓公曰：『然則吾何以爲國？』管子對曰：『唯官山海爲可耳』。桓公曰：『何謂官山海？』管子對曰：『海王之國，謹正鹽筴』。觀此，則知最進步之貨物稅——鹽鐵專賣——已實行於西曆紀元前七世，較之羅馬實行於紀元前二世紀，法國等實行於十四世紀以後，爲時尚早，雖鐵官之設，使人民生事之具日蓄，後世行之，不勝其弊，但鹽稅自秦漢至今，皆以爲國家之最大稅源。雖屢更其法，卒莫能廢，近世學者，雖多以鹽稅爲惡稅，倡議廢止。唯以其負擔之普及與收稅費之節省，各國多在舉行專賣也。

我國之租稅，向以田賦爲主，而以鹽稅輔之，迨一八四三年南京條約實施後，關稅始正式具有規模，厥後清季洪楊之役，清廷岌岌不保，日夜以籌餉募兵爲事，於羅掘既窮之後，曾國藩倡行通過稅於贛皖，於是步步爲卡，一稅再稅，以後軍費日繁，遍行於各省，雖曾一度議廢，而無相當稅源以代之，終至飲鳩止渴，作繭自縛，清廷賴此而有轉機，亦

現行貨物稅

六

正因此而竟覆亡，所謂大政治家非以霹靂手段，不能現出菩薩心腸者，於此益信！民國初年，以國事凋敝，租稅之整理與改進，未遑顧及，仍以關鹽厘金爲主要收入，及民國四年實行菸酒公賣，是爲貨物稅改進之先聲。後以厘金征收方法擾累商民甚重，徒資中飽，而國庫所收無幾，中外詬病，乃於十七年全國財會後，毅然廢除釐金，改辦統稅，首先征課之品類爲捲菸，其征收以貨物稅爲對象。一次納稅以後，通行全國；不再重征任何對價征收之貨捐，其有重征或因天災人禍物質消滅者，仍得退稅，運銷國外者，另有退稅。稅之規定，以與舊時之釐金及他種通過稅相較，實爲一最良之貨物稅，至今統稅品類已擴展至捲菸、棉紗、麥粉、火柴、水泥、薰菸、火酒、啤酒、洋酒、飲料品、糖類等十一種之多，自二十年舉辦釐產稅後，推廣之區域，除西康雲南正在計劃推進外，已將普及於全國，是以就民國二十五年之全國稅收言之，以貨物稅之關鹽統稅爲大宗，幾佔全部稅額百分之九十，計關稅佔百分之二三·一〇；鹽稅佔百分之一九·一〇；統稅佔百分之一三·四一；此種貨物稅均含有消費稅之性質，抗戰後雖直接稅之稅收僅次於鹽稅而居第二位，但與各種貨物稅稅收之總計相較，仍有小巫大巫之別，可見間接稅之貨物稅，在我國根深蒂固，大勢所趨，一時尙難轉變，將來舉辦茶稅及戰時消費稅後，在稅收上當更有驚人之進展，蓋以現在之中國，尙未脫離貨物稅體系時代也。唯如何興利除弊，以期至於至當，頗值研究故美國財政學者塞里格曼（Seligman）之言曰：

「設若人類的經驗，能在稅務上給吾人以任何助力，又若在同類狀況中，其他各國的歷史，能予吾人以任何的教訓，則我敢有幾分理由自信的說：將來稅務改良，乃在管理方法之改進，而不在新的與舊的理論之開展。」

三 貨物稅之體系

租稅之發達，按課征之標的言之，最先爲不動產之財產，後爲動產之貨物，再爲納稅者之能力，蓋皆因時因地而制宜也。其趨勢莫不日益合理而公平，但自英儒米勒(J.S. Mill)倡以歸宿轉嫁爲基點，而將租稅分爲直接稅間接稅後，直接稅與間接稅之範圍，遂爲一般辯論之中心，不但在理論上不易求得適當之結論，而實際上各國對於租稅之區分，更極盡綜錯紛雜之能事，同爲一種稅，乃因觀點之不同，有列爲直接稅者，亦有列爲間接稅者，卽加之以消費稅與財產稅論，所有稅與行爲稅論，對人稅與對物稅論，以及巴斯推布爾(Bastable)諸學說，亦不過只能於某種情況之下，始能適用，吾爲此憾！擬掃除一切烏煙瘴氣，拋開直接間接之問題，而單刀直入，將一切租稅以課征之標的爲劃分基礎，卽對貨征收者爲貨物稅，對人之納稅能力征收者爲能力稅，蓋如此，則無論關稅鹽稅統稅凡對貨物征收者，統謂之貨物稅，亦無論以財產評價爲計稅基礎者之地價稅遺產稅繼承稅等，及以取得爲計稅基礎者之營業所得薪酬所得等，凡以能力爲征收之對象者，統謂之能力稅。是

現行貨物稅

八

除貨物稅之外，均爲能力稅，除能力稅之外，均爲貨物稅矣，而何者爲貨物稅，何者爲能力稅，自易爲確切之認定，不致有莫知所從之感。卽武斷言之，凡貨物稅均爲間接稅，凡能力稅均爲直接稅，亦無不可也。除能力稅不涉本書範圍，暫不論列外，茲僅就貨物稅之體系略述如後：

中國之稅收，自秦漢以後，卽以貨物稅爲主，至民國而益甚，就二十五年度言之，貨物稅幾佔全部稅額百分之九十，雖於同年創辦所得稅，唯稅收無幾，自二十八年開征過分利得稅，二十九年舉辦遺產稅後，稅收數額，始有扶搖直上之勢，但與整個關鹽統等貨物稅之總額而言，仍相差甚遠，不過以能力爲課稅之標準，爲目前最理想之租稅耳。

貨物稅卽爲對課征之租稅，又因課征之地點與性質而有若干之區別，凡貨物經過相當地點而課征者，爲貨物通過稅，如關稅、轉口稅、消費稅等是。凡貨物於出廠時卽行課征者，爲貨物出廠稅，如火酒稅、火柴稅、糖稅、水泥稅、棉紗稅、麥粉稅等是。凡貨物於集中之產地而課征者，爲貨物出產稅，如鑛產稅、鹽稅、飲料品稅、茶稅、等是。以上爲關於以課稅之地點而分者，至於按貨物之性質而言者，只有貨物取締稅一種，卽凡貨物之課稅含有高禁於征之意義者，如捲菸稅、薰菸葉稅、國產菸酒類稅、洋酒啤酒稅等是也。其體系有如下表：

貨物稅體系表

貨物稅

(甲) 貨物通過稅

1. 關稅

2. 轉口稅

3. 戰時消費稅

1. 火酒稅

2. 火柴稅

3. 糖稅

4. 水泥稅

5. 棉紗稅

6. 麥粉稅

1. 鑛產稅

2. 鹽稅

3. 茶稅

4. 飲料品稅

1. 捲菸稅

2. 薰菸葉稅

3. 國產菸酒稅

4. 洋酒啤酒稅

(丁) 貨物取締稅

(丙) 貨物出產稅

(乙) 貨物出廠稅