

第一章 北京政府时期的工商税收

（ 1912～1927 ）

辛亥革命推翻清王朝的封建统治，结束了在中国已延续2000多年的君主专制制度。1912年1月1日，孙中山先生在南京就任临时大总统，宣告中华民国成立。从此，中国开始了一个新的历史纪元。

南京临时政府成立仅三个月，辛亥革命的胜利果实即被北洋军阀袁世凯所篡夺。临时政府迁往北京，袁世凯窃取第二任临时大总统的职位，建立了北京政府。这时中国开始进入北洋军阀的统治时期。

1916年袁世凯称帝失败不久，即死去。随后，北洋军阀分化为皖系、直系两个主要派别，加上控制着东北的奉系，形成三大军阀派系鼎立。此外，还有许多盘踞在各省的地方军阀。这些不同派系的大小军阀，在各自依靠的帝国主义国家支持下，拥兵称雄，各霸一方，互相混战，形成四分五裂的割据局面，致使中央政权不断更迭，社会动荡，民不聊生。以孙中山先生为代表的南方革命力量，虽与北洋军阀进行过二次革命、护国战争、护法运动等一系列的斗争，均未能推翻其统治。直至1921年中国共产党成立，1923年党的第三次全国代表大会确定了反帝反封建革命统一战线的方针，在共产党的帮助支持下，1924年国民党进行改组，实现了国共第一次合作，形势才有了转变。1925年7月，国民政府在广州成立。翌年7月，国民革命军开始了以消灭

军阀为目的的北伐战争。北伐成功后，始结束了北洋军阀长达16年的黑暗统治。

北京政府建立后，在税收上因袭清制，保留了清代全部税捐，仍由地方继续征收。随后，袁世凯为实现其野心，在财政上曾欲集中财权，试行划分国家税与地方税，并在各省建立国税厅筹备处，企图将主要税源收归中央控制。但遭到地方抵制，加上原有体制的弊端积重难返，试办经年，未能顺利实现。袁世凯乃以武力为后盾加强对地方的控制，重新恢复清末的解款办法。1913年，北京政府又以盐税为担保，向五国银行团举借善后大借款。从此，继关税之后，盐税主权也落入帝国主义手中。关、盐两税在外国列强的控制下，其收入首先用于偿还外债本息，剩余部分称作“关余”、“盐余”，方得归由北京政府直接支配。但中央财政仅靠解款、关余、盐余这几项收入，远不能满足庞大的军政费和债务费开支。为解决其财政所处的困境，北京政府乃制定了“整理旧税，筹办新税”作为理财的重要方针。一面整理清末旧税，提高其税率；一面仿照欧、美、日等国家的资本主义税制，陆续举办了印花税、烟酒公卖、纸烟捐、所得税等新税，以扩充其财源。为了确保这些新增的税款收入，1915年起建立中央专款制度，将委由地方征收的印花税、烟酒牌照税、验契税、烟酒税增收、牙税等项税入指定为专属中央政府的专款，由各省按期解京，使专款制度与解款办法并行，借以保证中央财政的收入。另外，再加上不断举借的内外债，财政乃得以勉强维持。

袁世凯死后，全国逐渐形成军阀割据局面。省自为政，各省的收入由控制该省的军阀自行支配。各地军阀开始减少乃至拒不上交解款，又以各种借口截留中央专款和盐税。同时在他们所控制的地区内继续不断提高旧税税率，开征各种苛捐杂税，滥征附

加税，强行摊派，预征田赋，对人民横征暴敛，形成极其混乱的以地方为主的封建割据财政。及至北京政府后期，已发展到其军政费用常年支绌，欠薪欠饷层出不穷，不惜以高利向银行、钱庄筹措短期小额贷款，或发行小额库券以应眉急。至此，北京政府的财政已陷绝境，直至最终垮台。

从总体看，北京政府统治期间的税政措施仍以加重旧税的征收为主，税入所占比重亦大。举办成功并发挥作用的新税为数不多，不占主要地位，且皆以“救财政之穷”为目的，并非从改革旧制创立新制出发，故而零零星星，缺乏系统可言。因此，就其税制总体而言，仍属清代末期税制的延续，与清末旧制相比较，基本上没有发生实质性的变化。

第一节 清代后期税制

一、清代后期^①的工商税收

清代前期的税收，基本上因袭明制。清政府入关以后，鉴于明末的横征暴敛，民怨沸腾，为了稳定人心，巩固其统治，采取轻徭薄赋的政策，取消一切加派，废除了明末田赋增加的辽饷、练饷、剿饷和盐税、关税等的附加税。随后，又推行以康熙五十年，丁数为常额，以后人口增添，永不加赋，以及把丁赋合并于地赋“摊丁入地”、“丁载于粮”等重大的改革措施。经过改革，清前期的税收制度基本成型。其税制包括的税种有：（1）田赋

^① 自顺治元年（1644年）起至道光二十年（1840年）鸦片战争前，共196年，一般称为清代前期，是中国封建社会的最后阶段。鸦片战争以后至宣统三年（1911年），则称清代后期或称晚清，已进入半殖民地半封建社会。

(包括地丁、漕粮、耗羨、租课) ; (2) 关税 ; (3) 盐税 ; (4) 茶税 ; (5) 酒税 ; (6) 牙税 ; (7) 当税 ; (8) 契税 ; (9) 落地税 ; (10) 矿税。

清代前期，在经济上实行“重农抑商”政策，一方面巩固封建的农业经济；另一方面则限制工商业的发展。因此，国家财政收入主要依靠田赋，工商税收所占比重不大，常被称作“杂赋”。顺治、康熙、雍正三朝，田赋收入占全年财政收入的86%—88%，乾隆、嘉庆两朝也占72%—74%。^①直到爆发鸦片战争的道光时期，仍然保持着这种格局。以鸦片战争后的次年——道光二十一年（1841年）为例，全年岁入共4 125万两，其中田赋2 943万两，占71.4%；工商税收1 182万两，占28.6%。^②由此可见，清代前期的财政收入，来自农业的入款占主导地位，而对工商业的征收则比较轻微。

清前期的财政规模不大，税种不多，能长期维持一定的赋额，较少增加，故岁入比较稳定。自康熙完成军事征伐以后至道光近200年间，每年收入多保持在3 000多万两至4 000多万两之间。在支出上实行“量入为出”的原则。遇有军事、河工、赈灾等大宗开支时，除动用积储外，另以商人“报效金”和卖官鬻爵的“捐纳”临时筹款加以调剂。所以，自康熙以后，各朝均有财政节余。乾隆五十四年（1789年）库存积储白银达6 000万两。

自道光二十年（1840年）鸦片战争以后，清代由盛转衰，进入后期。由于殖民主义列强发动多次侵略战争，清政府屡战屡败，被迫签订了许多丧权辱国的不平等条约，割地赔款，使中国

^② 国家税务局编：《中国工商税收史》（夏商周——清），中国财政经济出版社1990年10月版，第299页、339页。

由一个独立自主的封建帝国变成半殖民地半封建的国家。在外敌入侵的同时，国内也先后爆发太平天国、捻军、回民等农民革命运动。军费与赔款支出浩繁，原有以田赋为主体的税收制度，收入呆定，缺乏弹性，无法从财力上应付如此众多的突发事件。而用来调剂财政的报效金、捐纳等筹款措施，也因自雍正以后常年使用，特别是道咸年间捐纳数目巨大，渐成强弩之末，对支应如此浩繁的支出，已经愈来愈起不了多大作用。财政既陷穷困，乃不得不改变聚敛手段，从而引起了清代税制的重大变化。由于帝国主义侵略而引发财政收支的扩张，税收管理体制的变化，工商税收的畸形发展与关税主权的丧失，导致封建性税制向半殖民地半封建性质的税制转变。

道光三十年十二月（1851年1月），太平天国革命运动兴起，清政府用兵镇压，开始的3年，军费即多达2900多万两。且革命发展迅速，不数年扩大到全国10余省，东南财赋之区多被占领。太平军所到之处，清政府田赋无着，关盐两税无收，出多入少，府库已绌。为镇压革命，遂采取增税措施向人民榨取。如咸丰三年（1853年）创设厘金，开征商税。由各省自订章制，对行商和坐贾普遍征收厘捐。于是各省自便征税肇其端。咸丰九年（1859年）又开征盐厘。对盐斤既征盐课，复征盐厘，省自为政，征收次数不等，一物数课，运盐愈远，课厘愈多，致使盐厘倍于盐课。盐厘合计于盐税之中，成为盐税收入的大宗。自咸丰四年（1854年），四川率先按粮随缴津贴，每纳田赋银1两，即加收1两。以后山东、河南、江苏、浙江、江西、安徽等省仿行。滥征田赋附加税及任意摊派，自此开始，及至甲午战后就愈演愈烈。

光绪二十六年（1900年）八国联军侵占北京，清政府被迫签订辛丑条约，赔款银4.5亿两，并以关税、盐税和常关税为担

保，分 39 年偿清，本利合共银 9.8 亿多两，平均每年须偿付 2 000 多万两。除清政府自筹少部分外，乃将其余赔款每年 1 882 余万两分派各省，令各省任分赔之责，即所谓“新案赔款”。赔款由议和大臣议定数目，请旨饬各省合力通筹，即要各省向人民搜刮。虽然谕旨并无筹款的具体可行办法，但却作了原则性提示，并称：“倘各条与该省未能相宜，自可量为变通，另行筹措。唯必须凑足分摊之数如期汇解，迟延贻误，惟该督抚是问。”^①这就使各省获得了自由筹款的权力，因而地方当局乃借口筹措赔款而增添各种名目的新捐。

光绪二十七年（1901 年），清政府开始推行新政，着手调整官制、编练新军、奖励实业、兴办学校，一时练兵兴学之风盛行。户部于光绪二十九年（1903 年），又以编练新军为由，复派各省练兵经费约 1 000 万两。此后，凡设大学堂、立巡警部、派专使等经费，也分摊于各省。加上各省自办的地方巡警、自设的学校、编练防军团勇等经费都得由各省自筹，地方的财政负担日益加重。然清政府既允由各省自筹，各省乃得自由课税，因此，名目繁多的苛捐杂税纷纷涌现。自咸丰年间所肇始的各省税制不统一，到了同治、光绪以后就愈加纷乱，愈益难以收拾。据宣统三年（1911 年）修正预算案所载，其岁入项目及金额如下表（见表 1-1）：

从表 1-1 可知，清末的财政收入不论在来源上或金额上均较清代前期有了较大的扩张。各项税收在国家预算中的地位也发生了很大变化。以之与鸦片战争后中国进入半殖民地半封建社会的初期相比，各项税收在财政收入中的比重，田赋由道光二十一年占全部岁入的 71.4%，下降为宣统末年的 16.5%，工商税收

^① 刘锦藻：《清朝续文献通考》卷 71，国用 9，商务印书馆 1937 年版。

则由 28.6%，上升到 53%。如从绝对数字上看，工商税收由道光二十一年的 1 182 万两，猛增到宣统末年的 16010 余万两，增加了 12 倍多。这说明在清代后期 60 年左右的时间内，工商税收急速发展，其课征范围远较历史上各代为广，且由清代前期对工商业的轻征，转变为清代后期的重课。

表 1-1 宣统三年（1911 年）预算表

单位：两

款 目	金 额
田 赋	49 669 858
盐课茶税	47 621 920
关 税	42 139 287
正杂各税	26 163 842
厘 捐	44 176 541
官业收入	47 228 036
捐输各款	5 652 333
杂 收 入	35 698 477
公 债	3 560 000
合 计	301 910 294

资料来源：据宣统二年十二月资政院核复的宣统三年预算原案修正案。

（一）盐税

清末的盐税是在盐的产、运、销环节对盐斤所征的一种消费税。盐税包括盐课和盐厘。

1. 盐课，又分为场课与引课二种。

（1）场课。场课是在生产环节就场征收的盐税。纳税义务人是盐的产制者，即灶户、锅户、井户及滩户。所以，场课又有灶课、锅课、井课与滩课之分。场课的内容甚为复杂，但在整个盐课中所占比重很小，不占主要地位，常被忽视，而将其中的一些

征收项目列在杂课之中。其主要项目有二：一是对盐民所课的丁税；二是对制盐所使用的盐滩、卤地、草场所课的土地税。

(2) 引课。引课乃系流通过程课税，是在运销环节于盐斤起运前或运抵销岸开售时按引（盐的购销凭证）征收的盐税，故名引课。它又分为正课、杂课、包课三项。

正课是按盐引向运销商征收的正规引课。它是盐课收入的主要组成部分。清代盐法规定盐的运销有：官督商销、官运商销、官运官销、包课制、自由运销制等形式。其中官督商销是清代采用的主要形式。所谓官督商销，实际上是一种商专卖制，即由政府招商认窝（引岸），领引纳课。商人领得引票后即可在规定的产盐地区按引额购盐，并在指定的销盐区域（引岸）内销售盐斤，取得引岸内的专卖之权，邻商不得越界侵销，专商并得永世为业。此项盐制又称为专商引岸制。道光十二年（1832年）以后，又新增票法，改行票商制。票法认票不认商，在盐场适中地点设局收税，无论何人纳税以后即可领票运盐，运盐不限引地，在行盐引地内均可自由销售。但到同治五年（1866年）以后，更行循环给运法。凡原有票商，须接运后方可续运，不愿者禀退，违规者扣除，按照引纲，年年递运，永远循环，作为世业。票法之中又参用纲法，食盐由票商专利，故此以后票商亦等于变相的引商。

引课从量计征，按引课税。每引斤数各地不同，税率也因地而异。兹将光绪年间的引课正税税率，列表如下（见表1-2）：

杂课，又称盐课附加，多系历代相沿的陋规。其名目繁多，包括附加、规费、杂捐等。其中有的征收项目须将其征收额报告于户部，有的则不向户部报告，款由地方或征收机关留用。因此，其项目极为庞杂，各地不一，有的盐区多达数十项。兹将各区普遍征收的杂课项目表录如下（见表1-3）：

表 1-2

清末光绪年间盐税税率表

盐 区	每引斤数	每引税额 (两)
长 芦	550 斤	银 0.510
河 东	—	0.710
两 浙	—	0.390
福 建	—	2.800
两 广	—	1.300
四 川	陆行 400	自 0.277
	水行 5 000	至 3.405
云 南	300	2.115
山 东	225	0.240
两 淮	400	淮南 0.800
		淮北 1.170

资料来源：摘自吴兆莘：《中国税制史》，商务印书馆 1937 年版，第 54 页。

表 1-3

杂 课 项 目 表

名 称	备 注
领告银费	
帑利银	系盐商向清政府借款所支付的利息，亦作一征收项目
盐业税	灶丁税每丁银 0.4918 两 (制盐者) 灶地税每亩 0.0038 两 灶锅税每面 0.2500 两
缉私费	
盐务官署 行政费	
捐 输	经常捐输：兴学、育婴、救贫、治河等费 临时捐输：赈灾救荒等费
行盐口捐	
土盐加税	
杂 捐	
商包余利	
盐票盐引	

资料来源：摘自吴兆莘：《中国税制史》，商务印书馆 1937 年版，第 55 页。

包课是各省远僻地区许多居民自制土盐所课的盐税，零星分散，收入无多。

2. 盐厘。盐厘即盐的厘金。清咸丰以后，为筹措军费，于水陆交通要道设卡对各种货物开征厘金。盐与其他货物相同，于咸丰九年（1859年）经户部奏准抽收盐厘。盐厘系从量计征，按每引、每票或每包征收制钱若干文。盐厘有入境厘、出境厘、通过厘和落地厘。在一省之内，有征一二次者，有征三四次者，运途愈远，所经关卡愈多，则抽厘愈多。沿海厘卡有将盐课与盐厘合并一次征收的，也有将原来逢卡纳厘改变为到岸销售时汇总缴纳的，各省办法不尽一致。以淮盐为例，淮北盐斤每经一卡，一包（100斤）抽制钱500文。如仅经过始卡与终卡这两卡即达目的地，则抽厘1000文。又据光绪三年江苏总督沈葆楨奏称：销盐一引，实收盐课银1两1分3厘，实收盐厘为5两1钱2分7厘，盐课与盐厘两者合计每引共纳银6两1钱4分^①。盐厘税率虽各地不同，就全国而言，大抵每百斤纳厘2钱至5钱不等。

3. 加价。清代后期，因事筹款，对盐斤实行加价，也是盐税的一种。盐斤加价，始于雍正六年的长芦盐加价。因其时银贵钱贱，课税所收制钱用以易银则不敷原额，故每斤加价银1厘，以资弥补。乾隆时推行于他省，其后则渐起变化。光绪二十年（1894年），中日甲午战争爆发，为筹设防务，各省对盐每斤加价二文。光绪二十七年（1901年）为筹措赔款又加价四文。光绪三十四年（1908年）为抵补药税（鸦片税）又加价四文。^② 盐

国家税务总局编：《中国工商税收史》，中国财政经济出版社1990年10月版，第337页

^② 周伯棣：《中国财政史》，上海人民出版社1981年2月版，第485页。

斤加价原多为应付特殊支出，逐渐变成了人民常年的负担，演变为盐税的又一个税目，且其征额常超过正课数倍。

（二）关税

清代的关税，包括常关税（内地关税）和海关税两部分。

1. 常关税。清初沿袭明代的钞关，于海港及内地水陆交通要道设置关卡，征收经过货物的通过税与船税，总称关税。鸦片战争以后，清政府与英国订立南京条约，开广州、福州、厦门、宁波、上海为通商口岸，设立海关，称为“新关”或“洋关”，旧有的税关即被称为“常关”或“旧关”。

清代常关有属于户部的普通常关，称为“户关”；有属于工部的常关称为“工关”。工关专税竹木，在商旅云集的地方也对船及其所载的货物征税，实际上与户部的常关相同，只不过其收入上缴于工部，用以建造粮船、战船或作修缮之用。而户关的收入则上缴户部，列作国用。1900年义和团起义，八国联军攻占京津，清政府被迫签订辛丑条约，将距海关50里以内的常关移归海关税务司管辖，其常关税收入也指定为庚子赔款的担保，同作偿付赔款之用。从此，常关又被分为距海关50里内常关、距海关50里外常关和内地常关等三种。50里外常关及内地常关由清政府常关监督署管理，皆照例征收。

宣统二年（1910年），工关撤销移归度支部（原称户部），这样户关与工关均属度支部，遂一律称为常关。

常关税的课征对象分为衣物、食物、用物、杂货四类。在通行舟船的地方兼收船税。对货物按价征收，对船只则按梁头大小征税。有的地方，常关还兼收房税、牲畜税、车驮税、船契税、牙税、铺房税、盐税、木税等项税收。清代后期自设置新海关以后，常关所征收的货物税及船税，只限定在帆船及其所运载的货

物之内。常关税的税率，规定以从价 5% 为标准。^① 但均未认真贯彻，各关税则有为康熙年间所定的，有的是雍正年间制定的，有的是在乾隆年间制定的，以致形成各有规定的税率，甚至有属于同一常关中的分关、分局间的税率也不相同。除正税以外还有许多附加税，如盖印费、单费、验货费、补水费、办公费等。其中除办公费规定附加一成外，其余则由各征收机关自定，故其名目和税率各关均有所不同，有的附加竟超过正税数倍。清政府为保证常关税的收入，对各关都定有征收定额，按定额征足。如征不足额，责由常关监督赔补；超过定额完成的，则可给予升官的奖励。因此，各关无不额外加征，困商病民，为害至巨。常关税的定额，在光绪年间每年平均 200 余万元，在整个关税收入中所占比重较小。

2. 海关税。清初，清政府实行闭关政策，至康熙二十四年（1685 年）始解海禁，允许外商来华贸易。嗣后，在澳门、宁波、漳州、灵台山等处设立四樵关，制定海关则例，开始征收输出入境货物的关税及船税，课税甚轻，岁入不多，但管理上限制褊严。

鸦片战争以后，英帝国主义不仅打开了中国的大门，同时率先破坏了中国的关税主权。中英南京条约第十条规定：“……英国商民居住通商之广州等五处，应纳进口、出口货税、饷费，均宜秉公议定则例，由部颁发晓示，以便英商按例交纳”。^② 道光二十三年（1843 年），清政府与英国又签订虎门条约和五口通商章程与“海关税则”，规定“凡系进口、出口货物均按新定则例，

^① 1914 年 6 月，北京政府财政部颁布（改正常关税规程），始改为按海关税率之半（即 2.5%）征收，但旧有税则等于或超过海关税则之半者，均仍其旧。实际上低于 2.5% 的增高，超过 2.5% 以上的仍维持原税率。

^② 王铁崖：《中外旧约章汇编》，第一册，三联书店 1957 年版，第 32 页

五口一律纳税。此外，各项规费丝毫不能增加。”^① 则例内将出口货分为 12 类、61 个项目，进口货分为 14 类、48 个项目，均采从量计征，只有进口新货“例内不能赅载者，按价值若干每百两抽银 5 两”。^② 从此，进出口关税税率定为值百抽 5，若须变动税则，均须与外国“议定”，变成协定关税，中国关税主权遂告丧失。其后，咸丰八年（1858 年），因受当时物价下跌影响，外商所纳关税超过 5%，应英国要求修改过一次税则，依此执行 40 余年未变。及至光绪二十七年（1901 年），清政府被迫签订辛丑条约，赔款 4.5 亿两，以关税、常关税、盐税等作抵押。由于此前采从量课税，其间物价复又上涨，银价下跌，所征关税实际并未达到值百抽 5 的比例，以致关税所入不敷赔款之用，列强始允在该约第六条中将关税“增至切实值百抽 5。”光绪二十八年（1902 年），清政府与英、美、日、法、奥等国在上海议商改订进口税则，按和约规定的庚子前三年（即 1897 年、1898 年、1899 年）卸货时的平均价格计算改订了税则。这个税则如按改订的当年时价计算，仅达到值百抽 3.7，实际也未达到值百抽 5，但税目却增加到 284 个。此后，这项改订的税则一直实行到清亡未改。

鸦片战争后，外商应纳的进出口关税系由各该国领事经收后转纳于清政府，咸丰元年（1851 年）改由清政府自行征收。至咸丰三年（1853 年），上海小刀会起义，占领上海县城，海关业务陷于瘫痪。英、美、法三国领事乘机篡夺上海海关行政权，迫使上海关道台吴健章与三国领事订立关于上海海关的协定，于咸丰四年（1854 年）七月，组织上海关税管理委员会，由三国领

^① ^②王铁崖：《中外旧约章汇编》，第一册，三联书店 1957 年版，第 41 页、第 43～第 50 页。

事各提该国人士一人任委员，直接参与中国海关的管理事宜。接着在咸丰八年（1858年）签订的《天津条约》第十款中即规定“通商各口收税……任凭总理大臣邀请英人帮办税务”，各口划一办理。于是，公元1859年，英国人李泰国被任命为海关总税务司，综理一切海关行政事务。中国海关的行政权又为外人所攫取。从此，中国海关的管辖权即全部落入外国侵略者的手中。

清代后期，由于帝国主义的侵略，造成关税的复杂内容，经由海关征收的有下列几项：

（1）进口税。于洋货进口时征收。依1842年南京条约规定，按当时各类货物5%的价值为基础，折合为从量税，按量征收。1858年天津条约协定进口税率仍为5%，改为从价计征。光绪二十八年（1902年）另订税则，又改从价征收为从量征收。但对不便从量或税目表中未载明的，则仍从价按5%计算征收。

（2）出口税。于本国货物出口时征收，税率也以从价5%为基础，从量征收。

（3）边境输出入税。陆路边境关税，根据各有关条约的规定常照正税给予减免。

同治八年（1869年），中俄缔结陆路通商条约，边境百里以内贸易及对蒙古的贸易无税。其他地方贸易照一般海关税率课税。但输入天津及张家口的货物，减进口正税三分之一。伊犁、塔尔巴哈台、喀什噶尔、乌鲁木齐、其他天山北路各地方的贸易，依光绪七年（1881年）的伊犁条约改为无税。光绪二十二年（1896年）中俄缔结东清铁道条约，规定由铁路输出入的商品减税三分之一。光绪三十年（1904年）日俄战后，清政府在东北要地设关课税，只有满洲里、绥芬河减正税三分之一。

中朝边境，依光绪三十一年（1905年）中日协定，由铁路输入的货物减正税三分之一。

中越边境，依光绪十二年（1886 年）中法通商追加条约规定，输入税率减十分之三，输出税率减十分之四。

中緬边境，依光绪二十年（1894 年）中英緬甸通商条约规定，由緬甸输入的货物减税十分之三，由云南输出的货物减税十分之四。

（4）子口税。咸丰以后，全国各地既设厘卡，又设常关，致使同一货物“逢关纳税，遇卡完厘”。多次课征，不仅负担重，而且留难苛索多。外国资本家为了逃避税厘，以有利其商品倾销，遂在咸丰八年（1858 年）缔结天津条约时订定，凡进口货物在缴纳海关税以后，如运销内地时，在海关再纳一道 2.5% 的子口税，以抵代厘金和常关税，一税之后，内地各关卡即不再重征。此后，凡从内地采购土货出口，除缴纳出口正税外，也依例缴纳子口税，以抵代沿途所应纳的土货税厘，经过关卡，凭土货采购单验放，无须再纳。因当时称海关所在的通商口岸为“母口”，内地常关税卡为“子口”，故名为子口税。又因其只纳海关进出口正税税率之半，所以又被称为“子口半税”。

进口洋货欲运销内地时，子口税在起运口岸的海关缴纳，出口土货在出口海关缴纳。

子口税的实行，使进口洋货和出口土货按条约规定的协定子口税率征收，因此，协定税率不仅限于海关税，至此已扩大到国内税收的厘金与常关税。

（5）复进口半税，又称沿岸贸易税。咸丰十一年（1861 年）长江通商收税章程规定，凡内地土货经过海关运到国内沿岸的另一港口时，除在运出的海关缴纳出口正税外，于到达另一港口时，仍应向海关缴纳从价 2.5% 的复进口税。

由于货物在内陆运输需缴纳常关或厘卡税，其税负较重故设此税，以平衡海运与陆运的税负。

(6) 洋药税。鸦片输入中国时，初称药材。乾隆年间所订《海关则例》，仍附于药材入口。洋药税包括鸦片的进口正税和鸦片的内地厘金。

咸丰年间，太平天国革命运动兴起，清政府军需不给，应闽浙总督王懿德的奏请，对进口鸦片“暂时从权，量予抽捐”。咸丰八年（1858年）清政府与法国订约，听商贸易，每百斤纳税30两，只在口岸销售，离开口岸准华商运往内地。此为定约课税之始。其后，光绪五年（1879年）又应直隶总督李鸿章的奏请，进而建议对鸦片征收厘金。光绪九年（1883年）如其所拟，与英国先后订约，规定鸦片入口“由官验明封存”，税厘并征，每百斤征海关正税30两，外加内地厘金80两，合计每百斤纳税及厘110两，由海关一并征收。光绪十年（1884年）又定“行坐部票制度”，凡华商运烟，必须持有行票，每票限额10斤，每斤捐银2钱，经过关卡另纳税厘，无票不得运烟。^①及至宣统三年（1911年），海关征收的洋药税，已加至每1斤征银350两。

光绪三十三年（1907年）及宣统三年（1911年），清政府先后与英国缔结中英禁烟条约与续约，规定进口洋药按年减运，同时国内土药亦逐年减少种植面积，自1908年起算，10年内全部禁绝，即至1917年禁尽。自此，海关洋药税收数遂渐趋减少。

(7) 机制货物出厂税。光绪二十八年（1902年）中英续定通商条约第八款第九节规定，凡洋商在中国通商口岸或华商在本国各地用机器制成棉纱、棉布，须纳出厂税。其税率为条约所载

参见《清史稿·食货·关榷》，转引自周伯棣：《中国财政史》，上海人民出版社1981年版，第478页。

进口正税的一倍。但如原料（棉花）来自国外，应将其已纳进口税发还；如系来自本国，则应将已缴各税一并发还^①。厂商在缴纳出厂税以后，即可免纳出口正税、出口加税、复进口半税以及厘金等。此项出厂税也由海关征收。除棉纱、棉布外，凡制造别种货物与洋货相同的，均应比照办理。^②

（8）船钞。亦称吨税，即在各通商口岸向各往来船舶按其所载吨数抽收的税。除军舰、游船、家用船、引港船外，均须向海关缴纳船钞。依咸丰八年（1858年）天津条约所载，150吨以上每吨纳钞4钱，150吨以下每吨纳钞1钱。

综上所述，清代后期不仅关税受“协定关税”的束缚，即使国内税也有一部分同样受协定税率的制约而不能自主征收。海关职权不断扩大，不仅征收输出入境货物的关税，一部分国内税收也划归海关管理征收。

（三）厘金

太平天国运动兴起，清政府因军费支绌而创设厘金已如前述。厘金初创时分为两种：一种叫活厘，亦名行厘，系通过税性质，征之于行商；一种叫板厘，亦名坐厘，系交易税性质，征之于坐商。咸丰三年（1853年），厘金首先在江苏创立，课征对象初为米、麦及布匹、百货等日用必需品。税率为值百抽1，即1厘，故名厘金。咸丰五年（1855年）以后，各省陆续仿行，以致推广到全国，遂形成一个独立的税种。到宣统末年，其收数几与田赋相埒，与田赋、盐税、关税并列为四大支柱税种。

清代后期，内外事故频仍，财政困难日益严重，增加厘金收

^① 周伯棣：《中国财政史》，上海人民出版社1981年版，第476页。

北京政府时期，经财政部与税务处另订专章，改按进口税则税率征收。进口税则未记载的，从价按5%税率征收。