

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: 200409070

UDC _____

廈門大學

硕士学位论文

国民政府前期税制改革与政府财力分析
(1927-1937年)

Tax Reform and Government Financial Resource during the Early
Period of Nanjing National Government (1927-1937)

朱雅丽

指导教师姓名: 刘经华 教授

专业名称: 经济史

论文提交日期: 2007年4月

论文答辩时间: 2007年6月

学位授予日期: 2007年 月

答辩委员会主席: 苏劲

评阅人: _____

2007年4月

厦门大学学位论文原创性声明

兹呈交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。
本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

- 1、保密（ ），在 年解密后适用本授权书。
- 2、不保密（ ）

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名：

日期： 年 月 日

导师签名：

日期： 年 月 日

摘 要

南京国民政府在成立后，为了增强政府财力，维护政权的稳固，在国内资本主义经济已经有了一定发展的基础之上，采取了统一财政、集中财权的政策，按照资本主义的财政税收理论，着手新的财税制度的建设。这次税制改革，从1927年开始实施，前后将近10年。其主要内容包括：划分国地税，收回关盐两税主权，修订海关税则，改革盐税制度，裁废厘金、创立统税，整理田赋和开征新税。至1936年，已经初步建立起以关税、盐税、统税为主体的国家税系统和以田赋、营业税、契税为主体的地方税系统。同时，为着手税制的进一步改革，于抗日战争爆发前夕，开征了所得税，为建立直接税体系奠定基础。

税制改革是国民政府前期意义重大且影响深远的一项措施。它虽然是国民政府迫于当时的国内外形势所做出的选择，另一方面来说，也是顺应时代发展潮流的变革。通过改革，实现了中国税制从适应小农经济的封建税制向资本主义税制的转变，形成了资本主义近代税制的雏形，从而大大增强了南京国民政府的财经地位，加强和巩固了这个政府的统治。本文的中心论点是：国民政府前期的税制改革所取得的成就是值得肯定的，而且在改革中政府作用的体现，值得我们进行研究和探讨，对我国现阶段的税制改革也有一定的借鉴意义。新税制虽然还带有明显的转型时期的特点，进步与落后并存，但是基本上实现了从封建税制向资本主义税制的转变。

在阐述国民政府前期的税制改革中，本文尝试运用实证分析的方法，并从政府财力的角度进行评价，结合瓦格纳的税收原则对新税制进行分析。

关键词：国民政府； 税制改革； 财力

Abstract

In order to strengthen the government's financial resource and maintain the stability of the political power, Nanjing National Government soon began to rebuild a new finance and taxation system according to the capitalism theory of finance and tax revenue after being established. This reform started in July 1927, and had to stop after the Anti-Japanese War erupted in 1937. This reform included the compartmentalization of financial income and expenses of central and local government, the return of tariff and salt tax dominion, revise of tariff regulation, reform of salt tax system, the abolition of the Likin system, the establishment of consolidated tax, the regulation of feudal land tax and the establishment of new tax. Till 1936, a central tax system with tariff, salt tax and consolidated tax as the principal part, and a local tax system with feudal land tax, sales tax and contract tax as the principal part, had been establishment. At the same time, income tax had been establishment before the Anti-Japanese War erupted in order to promote a farther reform of tax system, which laid a foundation for the direct tax system.

This tax system reform was significance for Nanjing National Government. Although this choice was made by force of domestic and overseas situation, on the other hand, it was a reform that complied with the time. China's tax system had transformed from feudal tax system which suits the small peasant economy to the capitalism tax system by the reform. The rudiment of modern capitalism tax system had formed, which greatly strengthened Nanjing National Government's finance and economics status, and consolidated this government's rule. The main point of this text is, achievements of Nanjing National Government's tax system reform during the early period are worthy of recognition. The role of government in the reform is worth to be discussed. This reform also can be used as a source of reference for China's tax system reform at the present stage. Although the new tax system had obvious characteristic of reforming time, progress and backwardness coexisting, the transformation from feudal tax system to the capitalism tax system had basically been realized.

This paper attempts to analyze the government's tax reform during the early period empirically, and try to judge the tax system reform from the point of government financial resource together with Wagner's principles.

Key Words: Nanjing National Government; tax system reform; government financial resource

目 录

第一章 导言	1
一、问题的提出	1
二、国民政府前期税制改革研究概述	2
1、1927 年-1937 年的民国税制改革研究	2
2、20 世纪 80 年代初至今	3
三、政府财力分析的相关概念	6
1、财力	6
2、政府财力的衡量标准	7
3、税制改革的绩效分析	8
第二章 国民政府初期的财力状况	10
一、财政支出需求大	10
1. 军费开支	11
2. 债务支出	12
二、财政收入能力低	13
1. 财政收入和财政汲取能力	14
2. 财政资源	14
第三章 国民政府前期的税制改革	16
一、中央和地方财政收支的划分	16
1. 第一次国地税划分	16
2. 第二次国地税划分	18
3. 第三次国地税划分	19
二、关税自主	20
1. 1929 年的国定税则	21
2. 1931 年的国定税则	21
3. 1933 年的国定税则	23

4. 1934 年的国定税则	24
三、盐税主权的收回和盐税制度改革	28
1. 恢复曾一度终止的盐务稽核制度	28
2. 颁布新盐法	28
3. 改革盐务机关	29
四、裁厘改统	30
五、整理田赋	31
六、开征新税	32
1. 营业税	32
2. 所得税	33
3. 印花税	34
第四章 国民政府前期税制改革的绩效分析	35
一、整体评价	35
1. 税制的现代化	35
2. 税制改革中政府的作用	36
3. 对抗战准备的财力支持	37
4. 新税制的弊端	38
二、对政府财力的影响	38
三、瓦格纳原则的评价	40
1. 财政政策原则	40
2. 国民经济原则	42
3. 社会公正原则	43
4. 行政原则	43
参考文献	45
后 记	47

Contents

Chapter 1 Introduction	1
1. The issue	1
2. Studies of Nanjing National Government's tax system reform	2
1) Studies of Nanjing National Government's tax system reform between 1927 and 1937	2
2) Studies of Nanjing National Government's tax system reform since 1980s.....	3
3. Some conceptions about government finance resource	5
1) Government finance resource.....	5
2) Some criterions of government finance resource.....	6
3) The performance of tax system reform	7
Chapter 2 The government financial resource during the early period of Nanjing National Government	9
1. Financial expenses	9
1) Military spending	10
2) Debt payments.....	11
2. Financial income	12
1) Financial income and financial ability	12
2) Financial resource	13
Chapter 3 Nanjing National Government's tax system reform 15	
1. Compartmentalization of central government's and local government's financial income and financial expenses	15
1) The first compartmentalization	15
2) The second compartmentalization.....	17
3) The third compartmentalization	18
2. Independence of tariff	19
1) National tariff of 1929.....	19
2) National tariff of 1931	20
3) National tariff of 1933.....	22
4) National tariff of 1934.....	23

3. The return of salt tax dominion and the reform of salt tax system	26
1) Comeback of the audit system of salt tax affair	26
2) Enact a new law on salt tax	27
3) Reform of salt tax affair organ	27
4. The abolition of the Likin and establishment of consolidated tax.....	28
5. The regulation of feudal land tax.....	29
6. The establishment of new tax.....	30
1) Sales tax	30
2) Income tax	31
3) Stamp tax.....	31
Chapter 4 The performance of Nanjing National Government's tax system reform during the early period	33
1. An entire judgment of the performance of Nanjing National Government's tax system reform during the early period	33
1) Modernization of tax system.....	33
2) The effect of government during the tax system reform.....	34
3) Support the preparation for Anti-Japanese War financially	34
4) Disadvantages of new tax system	35
2. The influence on government financial resource	36
3. Judgment according to Wagner's tax law.....	37
1) Fiscal policy rule	37
2) National economic rule	39
3) Social justness rule	39
4) Executive rule.....	40
Reference	41
Postscript	43

厦门大学博硕士学位论文摘要库

第一章 导言

一、问题的提出

南京国民政府成立初期，由于财政税收大权旁落，军费、债务开支数目庞大，财政极为困难。为了增强政府财力，维护政权的稳固，南京国民政府按照资本主义的财政税收理论，着手新的财税制度的建设。到 1936 年，已经初步建立起了以关税、盐税和统税为主体的国家税系统和以田赋、营业税、契税为主体的地方税系统，建立了资本主义近代税制的雏形。

这场税制改革意义非常重大且影响深远。首先，它实现了中国税制从适应小农经济的封建税制向资本主义税制的转变；其次，它极大地增强了政府财力；再次，收回了部分国家主权，一定程度上抑制了外国资本主义对中国人民的盘剥，并在很大程度上保护和促进了民族工商业的发展；同时，这一改革还为日后的长期抗战做了财经和物质准备，使得国民政府能在经济上支撑长达 8 年的抗战。总之，它大大增强了南京国民政府的财经地位，在经济上进而在政治上，加强和巩固了这个政府的统治，并且使得政府有可能从事一些现代化建设，使 30 年代成为了整个国民政府统治时期社会经济发展最快的时期。

国民政府的税制改革，是政府自上而下推动的结果。新税制虽然还带有明显的转型时期的特点，进步与落后并存，但是基本上实现了从封建税制向资本主义税制的转变。在这场改革中政府作用的体现，值得我们进行研究和探讨，对我国现阶段的税制改革也有一定的借鉴意义。

本文分为四个部分进行阐述：

第一个部分：导言。引出本文研究的问题，然后分析民国税制改革研究的现状，并介绍财力的一些相关概念，包括财力的概念、政府财力的衡量标准等。最后阐述税制绩效分析的一些原则，即瓦格纳的税收原则，包括财政政策原则、国民经济原则、社会公正原则、行政原则。

第二个部分：南京国民政府初期的财力状况。南京国民政府初期，为维持和巩固政府的正常运行和进行内战，财政支出的需求是相当大的。相对的，财政收入能力却比较低，因而财政极为困难，只能依靠发行大量的债券来弥补收支的不

平衡。为了寻求可靠、稳定的财政收入来源，税制改革成为国民政府的首要选择。

第三个部分：国民政府前期的税制改革。南京国民政府成立后，对税收体制进行了一系列的改革，包括划分国地收支、收回关税主权、改革盐税制度、裁厘改统、整理田赋、开征新税等。本文的这个部分主要阐明了税制改革的过程，并进行简要的评述。

第四个部分：国民政府前期税制改革的绩效分析。先对国民政府前期的税制改革做出总体评价，然后从政府财力和瓦格纳的税收原则的角度对国民政府前期的税制改革进行分析，得出的结论是：国民政府前期的税制改革所取得的成就是值得肯定的，不仅有力的支撑了国民政府的财政，而且也为国民政府的进一步发展提供了可能，而且在改革中政府作用的体现，值得我们进行研究和探讨，对我国现阶段的税制改革也有一定的借鉴意义。新税制虽然还带有明显的转型时期的特点，在某些绩效指标上不尽如人意，但是已经基本上实现了从封建税制向资本主义税制的转变。

二、国民政府前期税制改革研究概述

对南京国民政府税制改革问题的关注和研究，几乎是与当时税制改革同时进行的，迄今相关学术史研究已有约 80 年的历史。其间，有两个发展较快的时期，一是 1927-1937 年，这正是民国税制改革推行卓有成效的时期，也是民国税制改革研究的生长期；另一个是 20 世纪 80 年代以后，这一时期相关学术研究获得了多方面的深入进展。

1、1927 年-1937 年的民国税制改革研究

南京国民政府成立后，为了统一财政、集中财权起见，按照资本主义的财政税收理论，改革旧制，实施新税法，推进税制的现代化。税制改革在当时就引起了不少学者的关注。他们大多把改革看作是财政史研究的一个重要组成部分，因此税制改革研究主要散见于当时有关财政的论著中。

到了 20 世纪 30 年代后，民国财政史研究开始细化，出现以特定的财政部门、财政制度、财税现象为研究对象的专门财政史著作，民国税制改革才开始作为独立的研究对象进入研究者的视野。如吴兆莘在《中国税制史》（商务印书馆，1937

年)下册第九章“民国之税制”中,较为详细地介绍了从民初到1936年国地税的划分以及田赋、关税、所得税、遗产税、通行税、印花税、烟酒税、特种消费税、盐税、登记税、营业税等的税制变革和征收情况;罗玉东的《中国厘金史》(商务印书馆,1936年)就厘金制度的沿革及其弊端进行了深入的探讨;曾仰丰的《中国盐政史》(商务印书馆,1936年)分盐制、盐产、盐官、盐禁四部分,叙述了古代及民国时期盐政的基本情况,并在附录中刊载了民国时期各大盐区产盐量、销盐量和税收额的统计图表,以及1931年国民政府颁布的新盐法,并且收录了左树珍所著的《民国盐务改革史略》;杨昭智的《中国所得税》(商务印书馆,1947年)根据官方档案和统计资料,就中国所得税的沿革、历次创办所得税的原因、所得税的税制及征收情况等作了介绍和分析,并评价了所得税在战时财政和战后财政中的作用。

抗日战争爆发前后,国民政府出于财政体制改革以及战时经济的需要,对田赋进行了整理和实行田赋征实等,因此有些学者本着为现实提供历史借鉴的意图,对长期成为古代财政收入支柱的田赋制度予以较多关注。如万国鼎《中国田赋史》(正中书局,1933年)、程滨遗等编纂的《田赋史》上册和马大英等编纂的《田赋史》下册(正中书局,1934年)、徐士圭《中国田赋史略》(商务印书馆,1935年)、刘世仁的《中国田赋问题》(商务印书馆,1935年)、陈登原的《中国田赋史》(商务印书馆,1936年)等,都从不同的方面对田赋制度的沿革、国民政府时期田赋整理的措施、田赋征实的情况等进行了分析。

整体上来说,这个时期民国税制改革研究的特点在于,它更多的表现为一种当代史研究,它所表现的历史时间和空间,都没有超过当时时代的范畴。大部分研究都是结合当时的国情分析税制改革,总结经验教训,具有较强的现实性和政论性的特点,在一定程度上为民国时期税制的完善提供了颇有价值的对策和建议。但是这个阶段的税制改革研究也有其局限性,不少著作以叙述史实为主,描述多而理论分析比较浅显;或者是为现实政治经济形势需要而过分凸显现实性却忽视了科学性。这些都反映了当时民国税制改革研究的时代特殊性和学术局限性。

2、20世纪80年代初至今

文化大革命结束后,随着国家政治经济大环境的好转,涌现了大量研究民国

税制税收的专著。例如孙翊刚、董庆铮主编的《中国赋税史》（中国财政经济出版社，1987年），在该书中的第十一章对国民政府统治时期的赋税情况和税收管理做了描述，并分别分析了田赋和兵差、关税和盐税、统税和货物税、直接税、专卖和统购及地方各税的情况。北京经济学院财政教研室编的《中国近代税制概述》（北京经济学院出版社，1988年）的第二篇“中华民国的税制（1912-1949）”论述了民国税制向近代资本主义税制发展的历史过程和客观必然性，并揭露了其税收的剥削本质；具体考察分析了田赋关税和盐税、统税和货物税、烟酒税和矿税、直接税、地方税等方面的税制变革。郑学檬主编的《中国赋役制度史》（厦门大学出版社，1994年）的第三篇“近代赋税结构的变化与田赋征实”重点对民国各个时期的赋税和力役制度进行了深入的探讨。殷崇浩等的《中国税收通史》（光明日报出版社，1991年）中的第十一章《民国政府时期的税收》概述了民国税制税收。李涵、刘经华所著《缪秋杰与民国盐政》（中国科学技术出版社，1990年）系统地介绍了民国时期盐务机构的调整和盐税制度的变革。

史料整理也得到了很大的重视。关于民国税制改革方面的史料比较全面详尽的有两部丛书，一是1994年-1999年间陆续出版的《中华民国工商税收史料选编》1-5辑（南京大学出版社），是由江苏省中华民国工商税收史编写组与中国第二历史档案馆合作编辑的，约1000余万字，提供了大量翔实、可靠的史料；一是1996-2001年间陆续出版的由中国国家税务总局牵头编写的《中华民国工商税收史》丛书（中国财政经济出版社），该丛书由《中华民国工商税收史纲》、《中华民国工商税收史·盐税卷》、《中华民国工商税收史·货物税卷》、《中华民国工商税收史·直接税卷》、《中华民国工商税收史·地方税卷》、《中华民国工商税收史·税务管理卷》和《中华民国工商税收大事记》等部分组成，除了大量引用第一手资料外，还参考了我国在研究民国史方面的新成果，比较全面地记叙了民国工商税收的演变轨迹。其他相关史料专著还有北京市档案馆编著的《民国时期北平市工商税收》（档案出版社，1998年）、南开大学经济研究所经济史研究室编《中国近代盐务史资料选辑》（1—4卷）（南开大学出版社，1985-1991年）等。这些史料的整理出版，为后人进一步研究民国税收史提供了很大的帮助。

这个时期，相关论文的发表也非常多，论述的角度多种多样：有的论者对国民政府赋税政策整体进行了较为全面的评价，总体上肯定了国民政府税制改革的

成效；有的论者则是对个别税种的情况进行分析，分析了南京国民政府的关税自主、盐税制度改革、国地税划分、裁厘、统税等各税的情况；有的论者对该时期中国税收增长的现象进行实证研究，分析了1927—1936年中国的税收弹性，阐明了富有弹性的税收制度可以使税收收入以快于国民经济增长的速度增长，从而能保证满足政府财政支出的需要；有的论者论证了1927—1937年间南京政府税收的特点是征税费用高，税种不合理，具有过渡性质，并指出政府不断进行的整顿税基、调整税率的税制改革是这一时期的税制结构富有弹性的原因；有的论者还就与财政收支相关的民国时期的财会制度、征税机构作了简要的论述^①。

与民国时期的税制改革研究比较，这个时期的研究呈现更为多元化的特点。一方面是研究角度更为多样化。这个时期的民国税制改革研究不仅从税制本身和财政角度对其进行分析，而且注意把它融入历史社会的大背景中，从其对社会经济、政治等各方面的影响出发，展开分析和评述。另一方面是研究方法的多样化。随着新史学运动的兴起，计量和数理经济学的方法逐渐被运用到史学研究中，定量分析和定性分析相结合的方式逐渐取代了过去单一的语言评述的史学研究方法，对民国税制改革的研究也不例外。还有研究态度方面，研究者也不再像文革时期只根据政治斗争需要或个人好恶而任意解释甚至曲解历史，对民国时期的一切都予以否定，而是采取了一种实事求是的态度，尊重历史事实，尽量还原历史真实面貌。总体上来说，这个时期的民国税制改革研究是朝着一个科学、开放、多元化的方向发展。

^① 参见张生：《南京国民政府税收的总体透视(1927—1937)》（《江海学刊》1999，4）、《南京国民政府初期关税改革述评》（《近代史研究》1993，2）、《1927—1937年南京国民政府关税政策与实践述评》（《江苏社会科学》1998，2）、《南京国民政府时期的印花税述评(1927—1937)》（《苏州大学学报》1998，2），马陵合：《清末民初的国民捐概述》（《档案与史学》1998，4），石芹：《所得税起源》（《人民日报》1985年4月19日），陈勇勤：《所得税与国民政府财政》（《学术研究》1996，2），冀人：《我国营业税发展简史》（《财政》1984，2），陈克俭：《试论国民政府时期工商税收的特点、性质和作用》（《厦门大学学报》1986，4），郑庆平：《略论中国近代农业赋税制度的发展特征》（《中国农史》1986，2），刘冰：《1927—1933年南京国民政府办理统税简述》（《民国档案》1987，3），陈锡宝：《南京国民政府裁厘平议》（《安徽师范大学学报》1990，4），袁成毅：《试论南京国民政府的裁厘改税》（《民国档案》1998，2），叶玮：《30年代初期国民政府进口关税征金改革述论》（《民国档案》2001，3），赵新安：《税收弹性与税收增长——1927—1936年中国税收增长的相关分析》（《南开经济研究》2000，2），周岚：《抗战时期国民政府赋税政策述略》（《民国档案》1991，1），张达聪：《民国时期审计制度的演进及其特点》（《江汉论坛》1997，1），韩雷：《南京国民政府成立之初期对全国税务机构的整顿》（《民国档案》1991，3），戚如高：《民初国税厅简论》（《民国档案》1991，4）。

三、政府财力分析的相关概念

1、财力

财力这个词广泛的应用于各种研究和报告中，但是理论界并没有给出一个明确统一的概念。一般认为，财力的内涵有四个层次^①：

第一层次，国家财政的财力，它是指国家政权内各级政府财政预算所包含的全部财力，因而也可以称作政府财力。它是国家赖以实现其职能的基本财力，国家的重点建设项目的投资和国防、外交、军政开支、科教文卫、社会保障等等的开支，其资金都主要来源于此。

第二层次，扩大的财政性财力，就是国家预算内的财力总额加上预算外资金部分。预算外资金就是由各地方、各部门、各企业、各事业单位按国家财政制度规定的范围，在国家预算外自收自支、自行管理的资金，也是国家通过统一政策和指导性计划间接加以支配的财力。

第三层次，财政与金融统一的组合的财力，也就是扩大的财政性财力加上银行信贷资金。它们共同组成国家供应公共需要的总财力。国家可以通过制定综合的财政信贷计划，对构成国家总财力的各类资金的运用加以指导，使之相互配合，在综合平衡的基础上有效的发挥应有的作用。

第四个层次，是在第三个层次的基础上，再加上通过各种方式从国外取得的财力，包括举借外债、引进外资等通过国际交往、经济往来的方式取得的财力。通过外债等形式得来的这部分财力只能作为临时的辅助手段，特别是通过借外债所增加的财力是对后期财力的预支，不宜视为主要财力来配置使用。

在国家财力中，政府财力占主导地位，由财政部门负责直接进行统一管理；预算外资金和利用外资的部分，则由国家通过计划、行政（如审批）和政策等手段进行管理和引导；银行信贷资金由国家实行综合平衡，统一计划，统筹安排。由于对不同财力管理的方式不同，支配的程度不一，因此国家财力又可分为集中性国家财力和非集中性国家财力。前者是指一定时期内国家财政可以直接使用、支配和调节的，它主要由国家预算内资金以及地方财政所掌握的不列入预算的机动财力两部分构成；后者主要指不属于国家直接支配的货币资金，包括部门、企业、

^① 财力内涵的相关内容主要参考尹文敬、郭彦岗、汪祖鼎著：《财力经济学》[M]，上海社会科学院出版社，1991年，p15-17；以及胡勤华：《地方财力集聚与运用的对策研究》[D]，武汉工业大学硕士毕业论文。

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士学位论文摘要库