

1946—1949 年东北解放区城市 工商税收方法的实践与经验

蒋贤斌, 毛必祥

(江西师范大学 马克思主义学院, 江西 南昌 330022)

摘要:东北解放区是中国共产党最早全面解放的大行政区,中共在东北城市执政所形成的经验在解放战争时期和新中国建立初期被广泛介绍与借鉴。以工商业户账簿是否完善作为选择税收方法的依据、基于组织工商业小组建立统一账簿的税务专责管理制度,这两条东北解放区城市工商税收的经验是东北解放区城市税收工作者在实践基础上探索而形成的。中央相关部门对这两条经验给予了较高肯定,并向全国介绍、推广。

关键词:东北解放区;城市工商税;税收方法

中图分类号:D231 **文献标识码:**A **文章编号:**1000-579(2020)02-0127-05

Practice and Experience of Urban Industrial and Commercial Taxation Method in the Liberated Areas of Northeast China From 1946 to 1949

JIANG Xianbin, MAO Bixiang

(School of Marxism, Jiangxi Normal University, Nanchang, Jiangxi 330022, China)

Abstract: The Northeast Liberated Areas are the earliest large administrative regions liberated by the Communist Party of China in an all-round way. The experiences gained by the CPC in governing the northeast cities were also widely introduced and borrowed during the War of Liberation and in the early days of the founding of New China. Through exploring these two experiences of urban industrial and commercial taxation method in the liberated areas of Northeast China, namely, taking whether the industrial and commercial household books was perfect or not as the basis for the choice of taxation methods and establishing a unified book taxation task management system based on the organization of industry and commerce group, were formed by urban taxation workers in the Liberated Areas of Northeast China. The relevant departments of the central government gave high recognition to these two experiences, and introduced and promoted them to the whole country.

Key words: Northeast Liberated Areas; urban industrial and commercial taxation; taxation method

1948 年 11 月辽沈战役胜利结束,东北全境获得解放,中国共产党在东北地区全面执政。东北解放区在 1949 年前后的中国占有重要的历史地位,它不仅是中国共产党的解放全中国坚实的后方基地,也是中国共产党接收和管理城市的“实验地”,其间所形成的相关经验,在中华人民共和国成立前后的城市接收和管理中被广泛推广与借鉴,为新中国的建立与巩固作了贡献。在这些经验中,城市税收征管方法

收稿日期:2018-06-26

基金项目:国家社科基金项目“新中国建立初期城市工商税收研究”(编号:16BZS083)

作者简介:蒋贤斌(1967-),男,湖南永州人,史学博士,江西师范大学教授。研究方向为中国近现代史、中共党史。

毛必祥(1992-),男,江西吉安人,江西师范大学马克思主义学院硕士研究生。研究方向为中国近现代史。

是一个重要内容。学术界对于东北解放区城市工商税收的资料整理与研究有了一定的成果,^①但对于东北解放区城市工商税收征管方法上的实践与经验总结,以及推广方面的研究还是缺乏,本文尝试在这些方面进行研讨。

城市税收工作是城市工作的一个极为重要内容,它不仅关系到城市工商业运行与繁荣,关系到政府的财政收入,而且直接影响到解放战争的进程与新政权的稳定与巩固。现有的资料表明,东北解放区城市税收工作取得的成绩是显著的。^②由于新政权取消了旧政府实行的苛捐杂税,税收项目数量上减少了,那么成绩的取得与制度创新、征管方法等就有很大的关系。同时,在新中国建立初期,东北解放区形成的城市工商税收征管经验每每成为税收部门介绍与推广的内容与依据。^③这些也都是本文研究的意义所在。

一、以工商业户账簿是否完善作为选择税收方法的依据

城市工商税包括货物税、营业税、所得税及临时贸易税等税种,相对而言,营业税、所得税因涉及工商营业额、所得额的真实性而在征收上变得更为复杂与困难:一方面工商企业账簿不完整不规范,另一方面商人为图利少交税而存在虚报瞒报营业额盈利额的可能。但是,征收营业税又不能不以工商业主提供的账簿为征税凭证,否则征税就没有依据。1946年,哈尔滨税务局开始征收营业税时,就以工商业主自报凭账进行征税。然而,随着税务局深入查账发现,工商业资本家为牟取厚利,逃避纳税,给税务局检查的账簿几乎全部是假的。^{[1](p193)}如此,按账簿收税肯定会导致税收上偷税漏税严重,影响政府财政收入。基于此,东北解放区开征营业税时,实施的税收方法是“民主评议”。从现有的资料看,关于在东北解放区城市工商业税收中实施“民主评议”的方法,最早是在1946年2月23日,由黑龙江省税务局提出的。当时,在黑龙江省税务局召开的税务局长会议上,确定“营业税课税方式,应采取民主评议方式,由政府及各业者组织评议会,评议其所得金额或应负担之税额”。^{[2](p48)}

然而,民主评议方法仍需要以商户提供的账簿为依据进行评议,税务局调查发现,民主评议方式方法没有解决商户提供假账簿的问题。“一般假账占60—80%,隐瞒所得税一般超过50%以上,甚至有900%以上者(如西安云光号)。”^{[3](p607)}而账簿造假的形式又是多种多样的,据税务干部的查账发现,商人的假账一般有几种形式:(1)里外两本账本,里外两本账本合起来,才是全部营业额;(2)里外两本账本,里账是真的,外账完全是估计着瞎写的;(3)有三本账本,只有最后一本是真的,或者三本合起来才是全部营业额;(4)只有一本账本,但按一定比例数记载,如卖十元作一元记账;(5)卖钱买货相抵销,不记账,或仅记其差额。^{[1](p112-113)}基于此,税收部门对民主评议方法进行改善,加入“典型调查”环节,对有代表性的商户进行查账,以掌握商家营业的真实情况。经过一段时间的实践与探索,税收部门形成了一套较为合理的民主评议程序与方法:1. 内部动员;2. 申报:召开“商民大会”,讲清政策,号召“坦白申报”;3. 搜集材料;4. 典型调查:寻找典型材料,掌握商家营业的实际情形,包括搞假账情况;5. 评议:召开不同行业的评议会,基于自报与调查材料,公开评议各商民的税额。^{[1](p113)}民主评议方式方法可概括为“业主自报,典型查账,民主评议”。^{[3](p608)}方式方法改进了,合理性与科学性自然会增强。不过,无论是“典型查账”还“民主评议”,都要求税务工作人员有较高的业务素质与管理能力。这对当时的税务机构来说,恰恰是一个无法解决的难题。中共解放城市接管城市后,由于税务人员的紧缺,吸收了许多伪满时期职员,而且所占比重达到二分之一。其中有的人有业务能力,但政治素质不高,不能重用,而且他

① 东北解放区城市工商业税收研究的成果主要有:朱建华主编《东北解放区财政经济史稿》,黑龙江人民出版社,1987年;何先鹰著《论东北解放区的税收》,《武汉大学学报》2007年第3期;谢渊艺著《解放战争时期北满根据地税收制度的研究》,长春师范大学2017年硕士研究生毕业论文,等等。涉及新中国成立初期城市工商业税收研究的成果有:陈永发著《中共建国初期的工商税收:以天津和上海为中心》,台湾《中央研究院近代史研究所集刊》2005年第48期;蒋贤斌、戚桂祥著《新中国成立初期关于税收方法的讨论》,《江西社会科学》2010年第9期;蒋贤斌、赵婷著《1949~1950城市税收增长的原因——以南昌市税务局为例》,《当代中国史研究》2017年第5期,等等。

② 详见辽宁吉林黑龙江省税务局、档案馆编:《东北解放区工商税收史料选编(1945-1949年)》,黑龙江人民出版社,1988年。

③ 薄一波:《税收在我们国家工作中的作用》,《薄一波文选》,人民出版社,2008年,第92页;中南区军政委员会财政部:《中南区工商业区段专责管理实施办法》,1950年12月,南昌市档案馆藏档,档案号1124-1-10;蒋贤斌:《“民主评议”的实施与调整——建国初期城市工商税收方法、政策研究》,《江西师范大学学报(哲学社会科学版)》2013年第4期。

们中不少人害怕被精简掉,工作也不安心。另外税收干部二分之一的则是新干部,他们的工作热情虽然很高,“但大部分能力薄弱,赶不上工作的需要。算盘不会,稽查无法,是普遍现象”。^{[1](p381)}这样“由于税工干部理解政策及掌握征收方法的技术较差……对于向来没有真实账目一惯的瞒报收入的中等及中上等营业,则因调查不实或评议欠妥而使他们讨了便宜”。^{[1](p148,153)}对征税只凭商人自报或商人自己评税,而不加以领导,放任自流,导致很多地方只依靠商会,而大部分的商会又是被大中商户所掌控,造成大中商户纳税少而势力较弱的商户纳税较重的不公现象。^{[1](p192,646)}这样,一方面导致税收偷漏现象;另一方面使得“民主评议”税收紊乱,产生错收乱罚现象。^{[1](p449)}同时,一些地方为完成税收任务,在操作上先设定一个缴税总额,然后通过评议会议,把税额分配到各商户,这其实是把税收演变为摊派了。不少工商业者对此提出异议。

对于“民主评议”方法在具体实施过程中出现的问题,各地的税务局产生了争议。有人就主张用“申报查账”的方法进行征收营业税,即商户自行申报营业额,税务部门派人查账核实。对这一方法,相关部门在报告中说:对于营业税征收方法,“一种意见主张采取典型调查,民主评议的课税方法;另一种意见主张采取只凭申报查账,不要评议的课税办法”。^{[1](p566-567)}1948年,合江省税务局分别对“申报查账”与“民主评议”作出评价,认为“就今天情况而言,普遍调查无法做到,管理又不完备,故这种税收办法是相信商人会自觉实报的纳税办法,是使税收政策绝难实现的纳税办法”。而“典型调查、民主评议”的方法是符合实际情况的,因为目前“税务局人员虽少,虽不能进行普遍调查,但是可以进行典型调查,而且有可能做好典型调查。以典型调查来掌握点的真实性;另外再加以民主评议,以民主评议来掌握面的真实性;两者结合起来,税收政策就有可能比较容易实现。在今天情况下,恐怕这是比较合适的办法”。但是,合江省税务局也没有对申报查账进行绝对的否定,并表示“如有真账可以照账征税”。^{[1](p566-567)}

其实,无论从理论上还是事实上,并非所有的工商业户都造假账,起码当时的公营工商业的账目基本是真实的。相关报告中就说:公营工商业的“账簿比较健全,记载比较确实”,^{[2](p589)}基本不存在像私营工商业造假账本的现象。所以,1948年合江省政府发布的文件中规定“公营事业及合作社等凭账正式征税”,而私营工商业采取“民主评议”的方法。^{[2](p558)}合江省调整了税收方法之后,东北其他地区也先后对税收方法进行调整。1948年11月15日,辽宁省政府对税务工作作出指示,“因商人多无实在账目,应以组织评议结合调查为主要征收方法,合作社及公营商店与部分商户有真实账目者,应按账征收”。^{[1](p168)}1949年6月10日,哈尔滨市则根据工商业的账簿之完善情况,分别实施“申报查账”与“民主评议”的方法。公营、合作社、公私合营企业等或“凡账簿设备完善,且经政府认为真实可靠之私人工商业”,实施“申报查账”的税收方法;而“凡营业规模应设账簿而未设备者”或“虽设有账簿而无可靠证件能以证明真实者”,则采取“民主评议”的方法。^{[2](p611)}7月27日,东北税务总局发布指示,“典型调查,民主评议,这是目前比较适宜的征税办法,典型调查与评议工作很重要……尽可能占有材料,正确地掌握评议工作,评议会应该由公正的商人及公营企业和有关部门参加,可能将税额评议得公平合理,另外公营企业及有真实账簿的私营企业,仍可按账征税”。^{[2](p641)}

在征收营业税时,东北解放区的城市除了实施“民主评议”“申报查账”两种方法以外,税务部门还提出了“定期定额征税”的办法。这一方法主要是针对临时性的、变动较快而又没有能力和条件记账簿的小商户而提出的。“不会记账的中小商号,即采取定期定额税制,三个月一期,按月交纳。”强调“在确定税额时,先经过认真调查研究,再作相互比较;营业有变动时,税额也随时变更”,以求公平合理。^{[1](p592)}

东北解放区在城市工商税征收营业税时实行的“申报查账”“民主评议”“定期定额”三种办法,其实是针对三种不同账簿情况的工商业户而分别采取的不同方法。概括地说,就是对那些执行会计制度、账簿健全、确据可资征收的工商业户,其营业税和所得税采取“申报查账”的方法;对无健全账簿或无账的大、中户,采取“民主评议”的方法;对无健全账簿或无账的小户,则采取“定期定额”征收,即按半年或季度进行一次评议,评议后固定其应纳税额,按月征收。这三种方法的制定考虑到了当时的客观实际,同时又努力追求公正公平,因而被中央财税部门充分肯定,并向各解放了的城市介绍、推荐、实施。^①新

① 薄一波:《税收在我们国家工作中的作用》,《薄一波文选》,人民出版社,2008年,第92页。蒋贤斌:《“民主评议”的实施与调整——建国初期城市工商税收方法、政策研究》,《江西师范大学学报(哲学社会科学版)》2013年第4期。

中国成立后,1950年1月30日,政务院发布《工商业税暂行条例》,规定对工商业税的营业税所得税征收方式为三种:“自报实缴,配合查账方法”,“民主评议方式”,“定期定额征税办法”。1950年5月,在全国第二届税务会议上,再次确定工商业征税实行“自报查账依率计征、自报公议民主评定和在自报公议民主评定基础上的定期定额三种方法”。^{[4](p82-83,141)}显然,中央政府部门充分吸引、借鉴了东北解放区城市工商税收的实践经验,并对营业税征的三种方法进行了更为完整和准确的表达。

二、基于组织工商业小组建立统一账簿的税务专责管理制度

1945年8月,日本投降后,旅顺、大连在苏联红军的帮助下摆脱了日本侵略者的奴役,11月中国共产党在旅大(指旅顺、大连,下同)的组织在“人民的拥护下,在苏军友好帮助和中共东北局的正确领导下”成立大连市政府。根据当时中苏同盟相关条约之规定,为防止日本军事侵略再起,旅顺军港由苏联负责防卫,大连为自由港,“行政仍属于中国”,这样,旅大地区事实上成为东北解放区中一个较为独立的“特区”。^{[1](p42)}应该是基于这样的背景,旅大地区税务部门在工商业税收管理上探索出“税务专责管理制度”。

大连市从1946年开始征收城市营业税,实行的是查账计税的方法,但是效果不好。原因是“工商业户用的账簿不统一,假账很多,查账也很麻烦,结果偷税漏税现象仍为数不少”。^{[3](p672)}为了控制税源,加强税收管理,自1947年1月起,大连市开始实行地区专责管理形式,经过两年的实践与探索,形成了一个相对完善制度与做法。第一,按行政区域组织工商业小组。就是“对所辖的私营固定工商业户(包括摊贩),不分经营行业,均按坊、间行政区划,分区划段,顺户编组,由10户至20户编成工商小组,再由数个工商小组组成中心组”。^{[5](p551)}“组长由各商号民主选举,并经税务局同意。”组长是“税局的有力助手。他的任务主要是协助收税,收发、审查每月所管各户的营业报告表,催促拖欠的税款,检举偷税漏税行为,宣传解释政府的税收法令及各种稽征办法,指导账簿和发货票的记载与管理”。^{[3](p673)}第二,建立统一的账簿。“自一九四八年起,旅大地区就建立统一的新式簿记。一般中等商户规定要用总账、现金账和日记账三种。小商号只用一本小型的现金账。大的商号和工厂除了规定的账簿以外,还可以自备辅助账,但须一同到税局登记。”“账簿由行署税务局统一印制,然后经过各税分局登记编号,发给工商业者。”^{[3](p673)}第三,实行统一的发票。在地区普遍实行统一发票,除街头小贩理发店等特殊的行业外,要求所有的工厂、商店和摊贩交易时都要有发票,努力达到“商店的每次交易都有存根可查”。^{[3](p674)}为了使这一制度落实下去,税务部门还总结出监督管理商家使用发票的一些方法。第四,建立干部专责管理制度。“专责管理制度,就是把查科人员每二人划为一个小组。以工商业小组为基础,确定各小组的管辖区,每一查税小组约管辖十几个工商业小组,二百来户商号。干部的配备,一般是以业务熟悉者与政治进步者相配合。各查税小组除负责其管辖区内工商业税的审查,计算税单,催征税款以外,并须负责调查该区内的工商业变动状况,以及经常联系各阶层的群众,展开缉私工作。”^{[3](p674-675)}

工商营业税所得税征收的核心在于工商营业额、所得额的真实数据问题,无论是“自报查账依率计征”,还是“自报公议民主评定”,两个方法都没有解决这个问题。旅大区创新的这一“专责管理”,税收部门把重点不是放在征收数量的确定上,而是把工作重心“前移”,聚焦在工商户的真实营业额和所得额上,通过组织工商业小组、统一账簿、统一发票,在税务干部专责管理下,税收部门就可以全面掌握专管区内商户的营业情况了。这个制度的实施,使税务专管员“对自己管理的商户的营业、利润以及历史情况都能了如指掌”,克服了计算税额的盲目性。基于此,旅大区征收工商业税采取的办法是:“营业税是采取先由业者按月自报实缴,以后查账的办法”;“所得税是按账查征,半年一征”。同时,由于征收任务也分别落实到每个小组,“各小组必须保证完成任务”。这样,实施的结果是“各小组都能按时超额完成任务”。^{[3](p674-675)}

这一制度的成效显著,促使东北解放区介绍与推广这一经验。1949年1月,东北税务总局发布文件并强调:“应组织力量突破假账,结合建立真账,并实行发货单制度及建立划分管区(按行业结合地区),派专员负责监督之‘责任制’,彻底调查了解,以求掌握税源减少偷漏。”^{[3](p295-296)}东北部分地区开始率先借鉴旅大区的经验。“安东、营口市和松江省呼兰、勃利等地,在专管区内再组织纳税工商互助小组,一般每十户为一组,由他们中选举中小工商业者为组长,小组内订立公约,保证不搞假账,如查出假账,由全组负担。这样,使纳税者相互督促,向税局揭发别人假账,收效显著。”^{[1](p592)}“哈市集团商场

实行发货票制及统一收货款,派员监督,营业额则巨增,在未管理前半个月营业额为二十七亿元,自管理后则上增加四十九亿,比原卖钱数增60%多”;“其次松江省勃利县,建立发货票制前及建立后营业额亦有巨大变化”,建立后比建立前的营业额增加128%之多。^{[3](p296)}1949年辽东省税务局工作总结中提出,“今后应实行定员定事的责任制,加强干部的责任心,提高工作效率,提倡干部专业化”。^{[1](p682)}1950年1月13日,东北首届税务会议谈及关于健全制度的措施,提倡“实行定员定事定区制度”。^{[3](p611)}之后,东北税务总局提出,“把一月会议决议精神切实贯彻下去,如专责管理、建账、建发票等”。^{[3](p708)}

税务专责管理制度不仅在东北解放区得到认可与推广,同时也得中央相关部门的认可。1950年3月22日,《人民日报》发表中央财政部门负责人撰写的社论《税收工作在我们国家工作中的作用》就明确提出,“今后应该学习大连市的方法,税务工作人员应该用最大的力量,结合查账了解纳税的工商户数,实际财产,营业交易额和利润,把税收工作提高一步”。^{[3](p652)}1950年4月9日,《人民日报》发表题为《旅大区征收工商业税办法》文章,对这一做法进行了详细介绍,并给予了高度评价:“旅大税务局,创造了先进的管理工商业制度和征收工商业税的办法,从根本上杜绝了漏税,且做到负担公平合理,开创了征收工商业税的新方向。”^{[3](p672)}基于中央部门的推广介绍,全国解放了的城市也纷纷学习借鉴、使用这一制度与方法。^①

三、结语

解放战争时期和新中国建立初期,刚从农村进入城市的中国共产党人在城市工作各方面的经验是不足的,如果再考虑到当时的城市都是经过战争后被接管,其状况是极为混乱的,而国内解放战争仍在继续,新政权的稳定和建设等又急需大量资金支持,那么,我们对当时城市税收工作的困难程度和重要性就更能理解了,进而也就会更惊叹于当时所取得的成就。成就的取得,从宏观上、战略上当然归功于中国共产党的大政方针,但是,具体的工作方式方法是否正确与合理,仍决定着事件的成败。基于此,我们方能看到东北解放区城市税收工作实践及其所形成的经验于新中国建立初期的价值与意义。

以工商业户账簿是否完善作为选择税收方法的依据、基于组织工商业小组建立统一账簿的税务专责管理制度,这两条东北解放区城市工商税收的经验是东北解放区城市税收工作者在实践基础上探索形成的。客观地说,当时这些方法、制度不可能根本解决税收中存在的“偷税漏税”“绝对公平合理”等等至今也无法解决的问题。但是,这些方法、制度的创新事实上不仅取得了很好的税收成绩,而且在追求税收的公平公正、杜绝偷税漏税现象上也取得了很好的效果。正因如此,东北地区城市工商税收的经验被中央认可,进而向全国推广。

参考文献:

- [1] 辽宁吉林黑龙江省税务局、档案馆编. 东北解放区工商税收史料选编(1945—1949年)(第一册)[M]. 哈尔滨:黑龙江人民出版社,1988.
- [2] 辽宁吉林黑龙江省税务局、档案馆编. 东北解放区工商税收史料选编(1945—1949年)(第二册)[M]. 哈尔滨:黑龙江人民出版社,1988.
- [3] 辽宁吉林黑龙江省税务局、档案馆编. 东北解放区工商税收史料选编(1945—1949年)(第三册)[M]. 哈尔滨:黑龙江人民出版社,1988.
- [4] 刘志城. 中华人民共和国工商税收史长编(第一部)[M]. 北京:中国财政经济出版社,1988.
- [5] 大连市税务局税志办公室编. 大连市税务志[M]. 大连:大连出版社,1994.

(责任编辑:郭荣华)

^① 蒋贤斌、赵婷:《1949~1950城市税收增长的原因——以南昌市税务局为例》,《当代中国史研究》2017年第5期;顾准:《顾准自述》,中国青年出版社,2002年,第154~155页。