

中国古代流转税 思想研究

徐信艳 著

流转税改革是转轨经济的内在要求和必然结果。2012年中国政府开始了一项重大流转税制改革——营改增，且取得了初步成功。展望2013年，流转税改革将披荆斩棘，继续向纵深处行进。当前的流转税改革如何从过去，尤其是古代社会汲取合理的思想因素便成为一个现实课题。



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

中国古代流转税思想研究

徐信艳 著

上海交通大学出版社

内 容 提 要

本书从经济思想史的角度对中国古代的流转税思想进行研究。作者在梳理古代(公元前 1066 年~公元 1911 年)各历史时期的流转税政策、制度演变的基础上,结合思想家们关于流转税的精辟论述,来挖掘流转税在古代运行的一般规律和方法,以期对现实流转税制改革提供有益的思想资源和方法借鉴。

图书在版编目(CIP)数据

中国古代流转税思想研究/徐信艳著. —上海:上海
交通大学出版社,2012

ISBN 978-7-313-09370-7

I. 中... II. 徐... III. 流转税—经济思想—
研究—中国—古代 IV. F812.92

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 309718 号

中国古代流转税思想研究

徐信艳 著

上海交通大学出版社出版发行

(上海市番禺路 951 号 邮政编码 200030)

电话:64071208 出版人:韩建民

同济大学印刷厂 印刷 全国新华书店经销

开本:787mm×960mm 1/16 印张:12.75 字数:262 千字

2012 年 11 月第 1 版 2012 年 11 月第 1 次印刷

印数:1~2030

ISBN 978-7-313-09370-7/F 定价:40.00 元

版权所有 侵权必究

告读者:如发现本书有印装质量问题请与印刷厂质量科联系
联系电话:021-65982320

前 言

我国很长时间是一个以间接税为主体的国家,现在又处于经济发展和转轨的重要时期,深入研究中国古代社会流转税思想,结合具体历史背景挖掘流转税在古代运行的一般规律和方法,以期对建立当代流转税的理论分析框架和政策制度体系、对我国现实经济改革和税制改革提供有益的思想资源及方法借鉴。

本书从经济思想史的角度对古代的流转税思想进行研究。纵观中国古代流转税的发展历程,自西周时期就已存在了关市税和山泽税,在漫长的古代历史时期,流转税历经变迁,自形式至内容都发生了深刻的变化。而这一历史进程中所体现出的流转税思想的演变轨迹,涵括古代思想家们的精辟论述以及古代社会的制度变迁,无疑是中国传统经济思想的宝贵财富,对其进行梳理,更是对现代税收理论的丰富。

迄今为止,国内外学者对中国古代流转税思想的研究,尚未有专著出现,而是多散见于财政思想史与赋税思想史的研究成果之中。在此基础上,本书的创新之处主要体现为以下三点:①从经济思想史的角度,运用现代税收理论,去梳理中国古代流转税思想的演变过程;②将古代关市税和消费税整合至流转税制,进行全方位的深刻剖析;③从消费税思想的角度对中国古代的盐、茶、酒等消费品的专卖制度进行研究。

本书在组织、构架方面,遵循如下技术路线:对古代各历史时期的流转税具体税种思想分别进行梳理——将诸税种整合至流转税制进行税制思想研究——进一步对各历史时期的流转税与相关社会问题进行深入探讨并归纳出古代流转税思想产生的深刻背景及其影响。

由于本人学识水平有限,书中错误在所难免,恳请各位专家予以批评指

正。同时,诚挚地感谢在本书写作过程中给予我大力帮助和支持的各位专家、师长、同学以及家人,谢谢你们!

徐信艳

目 录

第 0 章 导论	1
第一节 问题的提出	1
第二节 国内外的研究现状	2
第一章 先秦时期流转税思想	9
第一节 “关市讥而不征”思想	10
第二节 “寓税于价”消费税思想萌芽	16
第三节 流转税制思想:关税、市税在流转税制结构中的冲突分析 ...	22
第四节 评析	23
第二章 秦汉时期流转税思想	30
第一节 政治关税思想	30
第二节 “市租”征收思想	33
第三节 “寓税于价”消费税思想的深化:消费品专卖的流行	38
第四节 消费税思想与重农抑商政策	43
第五节 评析	49
第三章 魏晋南北朝时期流转税思想	54
第一节 财政关税思想的萌芽	54

第二节 “估税”市税思想	60
第三节 “寓税于价”消费税思想向通商思想的过渡	63
第四节 流转税征收制度的变革:包税制	66
第五节 评析	68
第四章 隋唐、五代十国时期流转税思想	72
第一节 财政关税思想的盛行	73
第二节 “除陌钱”市税思想	79
第三节 “一切通商”的消费税思想萌芽	81
第四节 流转税制思想:对流转税税负公平问题的探讨	88
第五节 评析	92
第五章 两宋时期流转税思想	96
第一节 关市税思想的共同演进:商税则例	97
第二节 “一切通商”消费税思想的盛行	102
第三节 流转税制思想:买扑制	109
第四节 评析	113
第六章 元朝流转税思想研究	118
第一节 关税思想的演化:市舶课思想	118
第二节 “住税”市税思想	121
第三节 “一切通商”消费税思想的嬗变(1):专卖与收税并行	123
第四节 流转税制思想:流转税征收中的法治思想	125
第五节 评析	127
第七章 明朝时期流转税思想	131
第一节 财政关税思想的复兴	131
第二节 交易税思想	135

第三节 消费税思想的嬗变(2):开中制度	138
第四节 流转税制思想:减轻流转税负担思想	143
第五节 评析	146
第八章 清朝时期流转税思想	150
第一节 财政关税思想向保护关税思想的演变	151
第二节 营业税思想的演变	159
第三节 消费税思想的嬗变(3):纲法、票盐法	162
第四节 流转税制思想:流转税征收的理论依据	170
第五节 评析	174
总论 中国古代流转税思想总考察及当代流转税制改革思考	181
第一节 对中国古代流转税思想的总考察	181
第二节 中国流转税制改革的现实思考	184
参考文献	189

第0章 导论

第一节 问题的提出

一、税收的分类

对于税收,可以从不同的角度进行分类:按照课税对象的不同,可以分为流转税、所得税、财产税、资源税和行为税;按照税种是否可以转嫁,可以分为直接税和间接税;按照税收的不同计征依据,可以分为从价税和从量税;按照税种的隶属关系,可以分为中央税和地方税。但同时,划分税收的诸标准之间又不是截然对立的,有时还会有着密切的联系。这尤其体现于流转税和间接税上,虽然它们的划分标准不同,但大多数流转税都是可以转嫁的,因此,很多教科书中都将流转税划归间接税,甚至将两者几乎完全等同,这有其合理性。本书正是在遵循这一分类标准的基础上,既从课税对象入手,又注重税负的转嫁,来探讨和研究中国古代的流转税思想。

二、流转税的内涵

所谓流转税,从现代意义上讲,是指以流转额为课税对象的税收形式。这里的流转额通常包括两个部分:一部分是商品流转额,如企业的商品销售额;另一部分则是非商品流转额,如交通运输业、邮电通信业和服务行业的营业收入额。对流转额的课税具有两个特点:一是以商品生产和商品交换

为前提;二是流转税课税额同商品价格密切相关,在税率既定的条件下,流转税额的大小直接取决于商品的价格水平和提供劳务的收入水平,而与成本、费用水平无关,即不论课税的商品有无盈利,只要发生了商品销售或者提供劳务的行为,那么就要对发生的流转额征税。现行流转税制主要是由增值税、消费税、营业税、关税等具体税种组成。

三、古代流转税的界定

流转税发生与发展的历史,是同商品生产和商品交换的发生与发展交织在一起的。根据前述理论和具体概念,在中国古代属于流转税范畴的主要有消费税、营业税和关税。其中,消费税主要指对某些大宗特定商品所课征的商品税,具体包括盐税、茶税、酒税、醋税等;营业税在古代又称市税;关税,分为内部关税和外部关税,而中国古代较为发达的为内部关税,它是我国各封建王朝流转税中经常收入的一个组成部分。关税和营业税在古代文献中通常被合称为“关市之征”。

第二节 国内外的研究现状

一、国外的研究

国外关于中国古代税收的研究主要见诸日本学者加藤繁和梅原郡。其中,加藤繁的《宋代商税考》(载《中国经济史考证》,吴杰译,商务印书馆1963年版),梅原郡的《宋代商税制度补说》(《东洋史研究》1960年第18卷第4号)是主要代表作,它们主要考证和梳理宋代“商税”。如加藤繁先生认为,商税在古代就是关市之征。这种关市之征有三种形式:一种是对通过关梁的商旅所课的税;一种是入市税;还有一种是市籍租,即对于在市中有店铺的商人所课的税。到了宋代,确立了过税、住税的制度,同时市籍之租似乎已不存在。他还根据《宋会要》指出,征税物品主要是布帛、什器、香药、宝货、庄田、店宅、马牛及茶盐之类。加藤繁先生认为,宋代商税征收机关,叫

场或务,俗称场务。大概大的叫“务”,小的叫“场”。宋代在州府和军的治所都置有务,叫做都商税务或者都税务。县治,除了州府的附郭地方以外,一般都设有税务或税场。在县以下的镇、市、关、寨、渡等小都市、小聚落中,很多都置有税务或税场。这些税务、税场由监官来掌管。州、府治的税务,监官用文臣或武臣,有时文武臣各设一员。在县治以下的场务,监官多用武臣,监官之下还有许多胥吏。显然,在此无论是论述宋代的商税形式、征收对象还是征收机关,加藤繁都是基于经济史的角度,而他及梅原郡等学者所考证的商税在古代主要指住税和过税,同本书的流转税在内涵上有着明显的差异。

二、国内的研究

1. 关于宋代商税的研究

继上世纪初日本学者加藤繁先生最早对宋代商税问题做了专门研究,国内一批学者相继对之展开探讨。迄今为止,共发表有关论文 20 余篇。另外,在多部经济史著作中也涉及到此问题。对相关论文和论著进行梳理,有关宋代商税问题的研究主要集中在以下几个方面:

1) 宋代的商税制度研究

具体表现为四个方面:

(1) 关于宋代的商税形式。漆侠先生认为,宋代的住税和过税是传统商税中两种重要的形式,具有普遍意义(《宋代经济史》下册,上海人民出版社 1988 年版)。马润潮先生认为,一般而言,宋代有两种商税,即过税和住税或销售税(《宋代的商业与城市》,马德程译,中国文化大学出版社 1985 年版)。戴静华先生认为,商税在宋代分为住税和过税,住税为买卖交易税,过税为商品流通税。宋代还存在一种税引,经由税务据此一一收税或将本务应纳税钱批引,至住卖地由商人总纳(《宋代商税制度简述》,载《宋史研究论文集》,上海古籍出版社 1982 年版)。

(2) 关于商税征收对象及税率。漆侠先生认为,宋代包括金银铜钱在内,都是应当缴纳商税的。当时携带铜钱出外界要征商税,在国内携带往来

也要征税,只有几种特殊情况免征商税(上引《宋代经济史》)。马润潮先生认为,宋代在运输或在市场销售时征税的商品有:布匹、米面、工具(铁制农具除外)、漆器、香料以及医药、珍珠、金银、房地产、牲畜等。在南宋时日用必需品如米、茶、盐等已免除捐税(上引《宋代的商业与城市》)。漆侠先生据《文献通考》指出,过税每千文算二十,住税为三十,两者共为五十,即商税税率为5%。但由于地方上税务林立,重复征税,使过税大于住税,致使商税税率大大高于5%(上引《宋代经济史》)。

(3) 关于宋代商税征收中的免税问题。漆侠先生认为,宋代的征税制度是针对五代时税收的混乱而制定的,因此对过去的税制有变革也有继承。五代时延续下来的许多无名苛敛先后被宋朝廷下诏免征,但对于农具、米面等物,宋政府屡免又屡复征,对农具、米面免税的诏令不过是口惠而实不至的空言(上引《宋代经济史》)。

(4) 有关宋代的商税征收机关。漆侠先生认为,宋代的商税制度形成了从都商税院到务场一个层层密密的商税网(上引《宋代经济史》)。宋晞先生认为,宋代的商税征收机关,在北宋开封和南宋临安府都设有都商税院;府、州、军都设有都商税务;县以至关、镇、市、寨则设置场或务(《宋代的商税网》,载《宋史研究集》第三辑,中国台湾国立编译馆中华丛书编审委员会1966年印行)。此外,戴静华先生也系统考察了宋代的商税制度(上引《宋代商税制度简述》)。

2) 关于北宋商税“旧额”时间以及税额中的铜铁钱比价问题

国内对北宋商税“旧额”时间做出考证的学者主要有林文勋、杨倩描、郭正忠等人。其中,林文勋先生认为,熙宁十年前的商税额应该是指景佑三年至熙宁五年这三十六年的税额(《北宋四川商税问题考释》,《中国社会经济史研究》1990·1);杨倩描先生认为,北宋“旧额”时间应为嘉佑元年至熙宁元年之间(《北宋商税“旧额”时间考》,《中国史研究》1985·3);郭正忠先生从德州德平县、博州明灵砦的建置与隶属的变动情况,从夔州路黔州信宁县、广西路桂州慕化县、西京颍阳县、北京清平县的县、镇升降变动情况等认为,这个旧统计额既不属于神宗熙宁头九年(1068~1076年),也不属于英宗

治平时期(1064~1067年),它大约是仁宗后期至和末、嘉佑初年(1056~1059年)的账(《铁钱与北宋商税统计》,《学术研究》1985·2),郭正忠先生后来进一步把“旧额”时间考订为嘉佑六年(《两宋城乡商品货币经济考略》,经济管理出版社出版,1997年版)。

国内关于北宋四川铜铁钱的比价问题的研究,主要见诸郭正忠《铁钱与北宋商税统计》(《学术研究》1985·2),贾大全《宋代四川经济述论》(四川社会科学出版社1985年版),林文勋《北宋四川商税问题考释》,马润潮《宋代的商业与城市》,宋晔《北宋商税在国计中的地位与监税官》(《宋史研究集》第5辑,1970年版),吴慧《从商税看北宋的商品经济》(《中国社会经济史论丛》第2辑,山西人民出版社1982年版),郭正忠《宋代川峡铁钱研究》(《宋史研究论文集》1984年年会编刊,浙江人民出版社1987年版)。

3) 关于商税与商品经济发展关系问题

一般认为,宋代商品经济有了空前发展,其重要标志之一是宋朝首次确立了一套系统的商税征税制度,高额的城乡商税收入成为国家财政的重要来源。那么,对于商税与商品经济之间的关系如何认识?如束世澂《论北宋资本主义关系的产生》(《华东师大学报》1956·3)试图由北宋商税总额推算出全国贸易总额,认为宋代商品经济已发展到了很高的程度。蒙文通《从宋代的商税和城市看中国封建社会的自然经济》(《历史研究》1961·4)则根据商税务的分布和坊场钱的征课办法、商税分布所反映的商品流转情况等方面,认为宋代商税反映出当时不存在着大规模的商品流转,商品交换一般只在狭小的区域内进行,宋代仍然是自然经济占统治地位的时代。对此,王瑞明《关于宋代的商税问题》(《光明日报》1961·10·25)认为商税额的高低并不能反映商品流通规模大小,流转的商品并非都经过纳税的程序。这些不同意见反映了论证方法的差异。郭正忠《商税、斗称、宋代市场——宋代市场小议》(《中国经济史研究》1996·2)认为,考虑商税与市场贸易额时,若按“市场商品流通量=商税总额÷商税征收率”计算,则宋代市场商品流通量相当于政府商税收入额的20倍,这样的计算就不免偏高;若按“市场商品零售额=商税岁额÷商税额占商品零售额比例”计算,虽然较前一种计算方式

合理,但又忽略了政府实施的商税征收率这一重要因素。这两种方法都有待进一步完善。

商税与社会经济的联系,还包括商税与“重农抑商”、与明清资本主义萌芽的关系问题。如孟昭信《封建政权摧残和压制了资本主义萌芽》(《史学集刊》1982·2)指出,明清时期从中央到地方推行抑商政策,不仅对商业和手工业课以重税,而且经常进行额外勒索,这严重阻碍了商业资本向工业资本、手工作坊向手工工场的发展和转化。

2. 关于其他历史时期商税的研究

对于其他历史时期商税问题的研究,不象对宋代的研究那样集中于某一方面进行深入的学术探讨,而是显得比较零星和散乱,就笔者手中所掌握的资料,主要有以下相关研究成果:

1) 有关秦汉时期的商税研究

黄今言在《秦汉末业税问题的探讨》(《江西师范大学学报》(哲社版)1985·1)中着重论述了秦汉时期有关市租的征收办法、税率的测度以及关税在汉代的开征时间和关税政策;王亚春《汉代关税小考》(《山西大学学报》1997·3)从探讨汉代关禁制度入手,对汉代关税产生时间、税率做了考释,认为关税是货物税而非人头税,汉代关税税率在10%~50%之间,高税率是由于重复设关的累进税制造成的,可能与汉中叶抑商政策有关;冷鹏飞在《汉代市租考》(《中国史研究》1996·3)中认为,市租就是对商贾所征收的市场交易税,高敏在《汉代赋税制度考释》(载于高敏《秦汉史论集》,中州书画社,1982·8)中认为,市租是关于工商业主的营业税,而王刚在《汉代‘市租’新探》(《中国社会经济史研究》2000·4)中提出了不同的见解,认为西汉时的市租是作为一项市场管理税来征收的。

2) 有关唐五代的商税研究

在日本学者日野开三郎《唐代商税考》(《社会经济史学》第36卷第6号,1965年出版)的基础上,国内学者张邻、周殿杰发表了《唐代商税辨析》(《中国社会经济史研究》1986·1),认为唐代前期封建国家是征收商税的,其比重也随着商业的繁荣在政府财政收入中日趋增加,至肃、代之际,已成为唐

政府的主要税源,并且唐代商税的征收不纯粹是一个经济问题,而是与政治斗争密切相联;陈明光在《唐五代‘关市之征’试探》(《中国经济史研究》1992·4)中认为,在唐代后期,经朝廷允准而合法开征的“关津之税”,其课征对象及课征时间都相当有限,是否存在着合法的“市肆之税”还是疑问,方镇非法擅征的关市之税虽然存在,但其涉及的时空范围估计太大;林立平在《唐宋时期城市税收的发展》(《中国经济史研究》1988·4)中对唐宋时期的城市税收,主要是城市的商税做了深入的考察,认为唐代的商税与古代的关市税是一脉相传的,不过是古已有之的旧制经过唐前期冷落后的渐渐复兴和发展而已;针对这一时期出现的“除陌”现象,亦出现了相关的学术论文,如陈明光的《唐代‘除陌’释论》(《中国史研究》1984·4)、杜来陵的《唐代‘除陌’商探》(《中国史研究》1991·1)、陈明光的《再论唐代的‘除陌’》(《中国史研究》1992·2)。

3) 有关元代的商税研究

陈高华的《元代商税初探》(《中国社会科学院研究生院学报》1997·1)对元代“汉地”赋税制度的来源与商税的种类、内容、收入,以及统治者为保证商税足额所采取的政策进行了论述。他认为,元代商税是一种交易税,它只有住税而无过税,商税是三十取一,商税收入主要来自全国三四十处大城市,但在财政收入的钱钞部分中占有重要地位,其重要性仅次于盐课。

4) 有关明朝的商税研究

李龙潜《明代钞关制度述评—明代商税研究之一》(《明史研究》第4辑)主要对明代的过税进行了研究,而在《明代税课司、局和商税的征收—明代商税研究之二》(《中国经济史研究》1997·4)中又对明初商税政策、市场管理,明代税课司、局的沿革,明中叶以后商税征收制度的演变等问题进行了深入探讨;姜晓萍《明中后期对商税官的监察和管理》(《中国史研究》1996·3)认为,随着明中后期商品经济的发展,商税收入逐渐成为国家财政收入的重要组成部分,为了保证国家对商税征收的领导和控制,明政府在建立和健全税务管理机构的同时,尤其重视对商税征榷官的监察和管理,主要体现在行政控制、法律规范和经济稽查三个方面。

5) 有关清朝的商税研究

许檀、经君健《清代前期商税问题新探》(《中国经济史研究》1990·2)认为,清代前期商税大幅度增长,其中,属于流通税的部分约占商税总额的90%以上,因此,商税的增长与流通领域密切相关;有关这一时期的钞关、海关税收的探讨较多,有的学者还采取了个案研究的分析方法,如吴建雍的《清前期榷关及其管理制度》(《中国史研究》1984·1)、李金明的《清代粤海关的设置与关税征收》(《中国社会经济史研究》1995·4)、戴和的《清代粤海关税收述证》(《中国社会经济史研究》1988·1);有关厘金的探讨主要见诸戴一峰《论晚清的子口税与厘金》(《中国社会经济史研究》1993·4),认为晚清的子口税与厘金关系微妙,两者在咸丰年间相继产生,此后则一直处于互为消长的关系中,反映出晚清中央与地方财政关系演化的复杂背景。

3. 关于古代流转税思想的研究

国内外从经济思想史的角度对中国古代流转税思想进行系统研究的尚未有专著出现,而涉及古代流转税思想的,多散见和夹杂于财政思想史与赋税思想史的研究成果中,如胡寄窗、谈敏的《中国财政思想史》(中国财政经济出版社,1995)、孙文学的《中国赋税思想史》(中国财政经济出版社,1995),其中都有对古代的关税思想、消费税思想和市税思想的介绍;相关论文较少,如汤标中的《李觏‘一切通商’的商业观》(《河南商学院学报》1998·5)、《先秦时期盐业管理思想初探》(《江西师大学报》1996·1)、陶用舒的《陶澍‘盐课商办’述评》(《盐业史研究》1996·2)、《十九世纪改良派‘裁厘加税’思想述论》(《中山大学研究生季刊》2000·4)、谷儒堂的《简论马建忠保护关税思想》(《海关研究》1990·4)。

第一章 先秦时期流转税思想

流转税收是一个经济范畴,也是一个历史范畴。它是人类社会发展到一定阶段的产物。它萌生于生产力的发展和剩余生产物的出现,孕育于农业生产,发展于商品交换的过程,它的产生经历了一个漫长历史过程。

在中国古代氏族社会后期,就已经有了多种门类的手工作坊,在部落之间,发生了交换行为。但在生产力低下、工具简陋的情况下,用于交换的物品是十分有限的,而且交换来的物品,多系本族缺少的,也就是说,是属于“以其所有,易其所无”,为满足本部落日常生活需要的活动。这时的社会正如古书所描绘的,是“穿井而饮,耕田而食。日出而作,日入而息。……不竞不营,无荣无辱”。“势利不萌,祸乱不作;干戈不用,城池不设”。“身无在公之役,家无输调之费”^①。进入奴隶社会后,由于奴隶被投入到农业和手工业等生产领域,不仅农业有了很大发展,手工业和商业也逐渐发展起来,但这时的手工业和商业都为奴隶主贵族所垄断,不论工业或商业都是为贵族所服务的,这就是古书上说的“公食贡,大夫食邑,士食田,庶人食力,工商食官”^②。所以这时的财政征取主要是田地出产物,以及与土地有关的山林川泽等自然物品的贡纳,基本上属于农产品的范围;对于流通领域的产品,原则上实行“市廛而不税,关讥而不征”^③的政策。

① 《抱朴子·诰鲍》。

② 《国语·晋语》。

③ 《周礼·王制》。