



JINDAI ZHONGGUO
SHUSHOU XIANDAIHUA JINCHENG
DE SIXIANGSHI KAOCHA

付志宇 著

近代

中国税收
现代化进程的思想史考察

西南财经大学出版社

Southwest University of Finance & Economics Press



西南财经大学学术专著出版基金资助出版

付志宇 著

近代中国税收

现代化进程的思想史考察

西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press



图书在版编目(CIP)数据

近代中国税收现代化进程的思想史考察/付志宇著. —成都:西南财经大学出版社, 2010. 12

ISBN 978 - 7 - 5504 - 0064 - 1

I. ①近… II. ①付… III. ①税收管理—现代化—经济思想史—研究—中国—近代 IV. ①F812. 95

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 251153 号

近代中国税收现代化进程的思想史考察

付志宇 著

责任编辑:杨琳

助理编辑:植苗 高小田

封面设计:杨红鹰

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街55号)
网 址	http://www.bookej.com
电子邮件	bookej@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028-87353785 87352368
印 刷	四川森林印务有限责任公司
成品尺寸	148mm×210mm
印 张	8.5
字 数	210千字
版 次	2010年12月第1版
印 次	2010年12月第1次印刷
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 0064 - 1
定 价	25.00元

1. 版权所有,翻印必究。

2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。

摘要

近代中国的税收制度经历了从传统的以简单直接税为主体税种向以间接税为主过渡并进入以现代的直接税为主的现代化过程，与之相对应的近代中国的税收思想也在不同时期呈现出不同的特色。按照近代中国的朝代更迭和经济发展状况，税收现代化的思想史进程大致可以分为发端、奠基、成型和嬗变四个阶段。其中清末为发端时期，清政府首次提出国地分税，初步尝试了对税制进行改革；在思想界表现为重商派、洋务派和维新派等不同阶层的人士先后提出税收改良主张。北洋政府时期为奠基时期，政府对旧有的税制进行了调整，初步划分了国地税收，推出了一些新税种，取得了一定的成就，奠定了现代税制的基础；在思想领域则有北洋政府的理财家、资产阶级革命派和民间的财政专家就如何进一步改进税制展开有益的探索。南京国民政府前期为定型时期，政府从税收体制上明确了中央和地方间的税权分配关系，在关税自主、裁厘改统和所得税开征等方面做了大量工作，基本上形成了以现代直接税为主体、其他间接税和财产税为补充的现代化税制体系；南京国民政府的财政官员和经济学家在这一时期对改善政府财政状况、调节收入分配、充分实现税收制度的现代化等诸多问题进行了深入思考。南京国民政府后期为嬗变时期，由于受到抗日战争和国内战争的影响，政府把税收的职能转向筹集财政收入、保障军

事开支上，因此主动调整税制，采取有力措施，如实行田赋“三征”、盐专卖，以及开征遗产税、战时消费税、过分利得税等权变做法，使得税收现代化在非常时期发生了变异；在这一历史时期，南京国民政府当局和各方面的专家学者对战时税制和复员税制展开了深入而热烈的讨论，并对南京国民政府前期实行的各种税收制度进行反思，提出了许多改革建议。经过上述四个历史阶段的制度变迁和思想演进，近代中国完成了税收的现代化进程，确立了符合现代税收理论，适应资本主义工商业发展的税收模式，从税收体制、税收制度和税收管理三个方面构建起一整套完备的资本主义税收体系，在思想认识上也逐渐形成了符合中国实际情况的统一的现代税收理论体系。

通过对近代中国税收现代化进程的思想史考察，可以看出这一过程是在近代遭遇来自外界挑战的历史条件下中国政府主动进行的制度安排，在思想界则表现为努力吸取西方税收理论的优秀成分和西方税收制度的先进经验；这一过程也是现代税收理论与中国这个特定环境的融合，在近代这个特定时期内，中国政府及其思想界结合自身实际，创造性地调整和改革税收制度；这一过程也是一个渐进式的变革，通过四个历史时期循序渐进的税制改革，分阶段、分步骤地实现了税收的现代化目标，取得了一定的历史成就。

但是，由于受到历史条件和生产力发展水平的制约，近代中国的税收制度及其思想仍有不少历史任务未竟，存在如土地税改革失误、间接税制不尽合理、直接税制不完备、地方税制落后和宏观税负过低等诸多问题。考察这一过程所体现出来的历史特征，对于我国当前的税制改革具有重要的历史借鉴意义。研究近代中国税收现代化的成败得失，可以从税收体制、制度和管理三个方面对中国下一步的税收改革提供观察的视角。

关键词：近代中国 税收现代化 思想史

Abstract

The taxation system in recent China proceeded in the three stages from the traditional simple direct tax to indirect tax, then to modern direct tax as main tax. In accordance with the change of dynasties and economic development in recent China, the tax modernization process can be divided into more or less the originator, the foundation, shaping and variation times. Among these four periods, the later Qing dynasty is the originator. The Qing government brought up the tax divided for the first time, attempted to tax reform initially. The mercantilism, westnization and restoration thinkers claimed the tax improvement opinions sequencely. The Beijing government period is the foundation. The government adjusted the old tax system, divided the centre tax and local tax, pushed the new taxes, settle the basic of modern tax system. The financier in government, the Bourgeois revolutionlist, and the finance schlor explored the tax amelioration actively. The former national government period is the shaping time. The government defnited the tax power distribution between cetral and local governments, shaped the modern taxation sstern taken direct tax as the main tax. The officer and the economist ponder the many tax problems deeply. The middle and later national government period is the variation time. The government modulated the taxation system with the situation

changed, made the tax modernization differently. The authorities and the experts discussed the taxation in war time and demobilized time arduously, meditated the beforetime taxation system, and put forward the many goodwill suggestion. The recent China accomplished the taxation modernization course successfully, established the tax model according with the modern tax theory, constructed the intergrate capitalism taxation system. And it builds the intergrate thought system which combined the conditions of china successfully.

Through the review about the taxation modernization in recent China, we can find the process is the positive system planning by the government be faced with the external pressure, and the thinker absorbed the advanced experience. The process is also that the government and the experts created the taxation renovation combine the theory with the practice of China. The process is also the progressive reform, realized the goals step by step adapt with the historic event and productivity then.

At the same time there are much problems, such as the mistakes of land tax renovation, the unfits of indirect tax, the disorders of direct tax, the bad conditions of local tax, and the low level of tax income, cant be solved as limited by the historial conditions and economic development. The review is valuable to the nowadays taxation syatem reform. It can provide the eye angles to the next step from the three parts with the taxation system, tax sorts and taxation management.

Key Words: Recent China Taxation System Modernization Thought History

序

我和付志宇教授是十年前在上海财经大学举办的中国经济思想史学会年会上认识的。他给我的印象是聪明、能干，写作很有文采。他先前学的是税收专业，后来改学经济思想史和中国文化史。他曾在贵州财经学院的支持下，成功举办了一届中国经济思想史学会年会。在他的建议下，《贵州财经学院学报》每期留出一定篇幅刊登中国经济思想史的论文。他对中国经济思想史学科的发展作出了积极的贡献。

付志宇教授是富有朝气的年轻学者，对税收制度和税收思想进行了多年的潜心研究，已经形成了个人的独特风格。我对中国近代税收制度并未作过系统的研究，读他的新著也是一次学习。我认为本书是一部具有创新性的专著，值得一读。付志宇教授系统地总结了近代税收现代化思想的发展过程，按照现代的税收理论作出了自己的分析和评价。本书对于本学科和邻近学科的学者以及相关的实际工作者都有一定的参考价值。

中国近代税收思想和税制的关系，也同中国古代政治、经济等思想和制度的关系一样，有很大的区别。在中国古代社会中，某种政治、经济思想的形成基本上都是总结本国社会的历史经验和对实际存在的问题进行思考的结果，制度是既定的，只是在此基础上提出一些改革的理论和主张，形成了新的思想。近代则不同，自西学东渐以后，新的思想的形成往往不是来源

于本国的制度，而是以西方的制度为标准，主张将西方的制度推行于中国。先是“中学为体，西学为用”（这主张并不是始于张之洞，而是始于19世纪60年代的冯桂芬，意思一样，只是没有用这八个字；严格地说，张之洞用的也不是这八个字）。后来则发展为全面学习西方的政治、经济制度，又进一步发展为学习苏联。因此，中国近代的制度变迁往往是思想先行，这思想不是凭空产生的，而是学习西方的结果。

由此可见，所谓中国近代的现代化，其标准就是西方国家已经实行的制度。中国近代的税制改革思想多由了解西方的人士提出，其中大都是学成归国的留学生。民国时期，有些留学生成为政府的财政官员，具有推行新税制的权力，推进了中国税制现代化的进程，由思想转化为制度。还有许多了解西方税制的学者并不是政府官员，只能坐而论道。因此，中国近代的税制思想是非常丰富的，有些得以实行，有些则仅仅起宣传、教育或批评的作用。研究税收思想史和研究税制史的区别，就在于前者是不管曾否付诸实施，都要进行研究，完整地总结中国的税收思想；后者则限于研究已经实行的税制，总结税制的演变过程及其经验和教训。本书着力于中国近代税收思想的收集和整理，于此可见中国近代税收现代化思想达到的理论高度。

本书也涉及一些中国近代税制现代化的实际情况。因为是税收思想史的著作，在税制方面自然不可能写得很详细，主要是从政策规定上作些说明。任何一种政策，宣布了并不等于就不折不扣地实行了，实行的程度同吏治有关。所以笔者认为，写税收思想史可能比写税制史更容易符合历史的实际。本书虽然写了一些近代税制的现代化过程，但并没有改变税收思想史著作的属性。

本书第一章绪论是全书的提纲挈领之作，论述历史、经济、思想之间的关系，解释税制现代化和税收思想现代化的涵义，

提出研究的认识论和方法论。内容兼容中外，又有作者自己的研究心得，能给读者以很多启示。第二章是历史文献检索，已相当完整，并有作者的评论。第三章至第六章论述了税收制度和税收思想的历史发展过程，是本书的主体。分四章介绍了中国税收思想现代化的四个时期：清末、北洋政府时期、国民政府前期、国民政府后期。其中发掘了许多中国近代税收现代化思想的资料，是本书的另一亮点，反映了作者的用功之勤。第七章反思与借鉴抒发了作者对税收现代化的企盼，具有很强的现实意义。

从近代中国税收现代化思想发展过程出发来思考当前税制改革的成败得失，是很有意义的。现在的社会风气，很容易使人静不下心来坐冷板凳从事基础性的史学研究工作。对于面临众多诱惑的年轻学者而言，十年来一直选择税收制度史和思想史作为研究对象，难免会觉得孤独，这也是需要一定的勇气的。我赞赏作者的勇气，也相信他能战胜孤独，把学问做得更好！

叶世昌

于复旦大学教师宿舍

2010年12月

展现赋税思想史的魅力

李炜光

拿到付志宇教授的书稿，我首先注意到作者将中国人在身处19世纪末至20世纪前半期诸多尖锐矛盾和疑难问题中间所作所为，与其在此期间产生的诸多思想观念联系起来进行论证分析，也就是常说的思想史研究。我觉得这是很有价值而很少有人能做得好的事情。

思想(thought)，牛津辞典里是这样解释的：“思想就是人类运用心灵和智慧去观察外部的客观对象，并在这一基础上形成自己的看法、意见与决定。”该定义中含有三个因素，即人的心智，对外部客观对象的留意、思量，以及经由这个过程而形成的观点，即思考的成果。这三个因素中，心智的进入最为重要，这是与一般的“知识”、“学问”最大的不同。知识、学问只需要悉心体会和准确把握，而思想的阐述则离不开人的至为诚恳的心智。科斯所谓研究者要善于发现“真问题”，便是人的心智“给力”的结果。

思想是一种文化现象，是人类在应对环境挑战的过程中产生的生存、应对之道，这个“道”由不同人们的不同意见、观点、主张、理论所组成。这些思想或汇合在一起，或彼此冲突、碰撞，或相互借鉴、影响，这就形成了极为丰富和波澜壮阔的人类思想史。正如作者在书中所说的：“每个人从历史中获得的

感悟会不同，因此形成的思想也会有差异。只有最后为历史所接受的思想（接受的方式有正面和反面），才可能进入思想史上的记录。”

通过思想史的研究，我们可以很清晰地了解一个民族的基本特性是什么，了解这个民族在这样一个时代面临着什么样的困难和矛盾，理解那时的人为什么会做出那样一种政治和历史的抉择。但思想又不只是被动的历史映像，它还具有一定的独立性。人类产生了思想，思想又有能力反过来深刻地影响人类，如某种信仰。这力量有可能给人类带来福音，也有可能致人类毁灭。德国诗人海涅曾在他的一首诗里说，一位教授在他宁静的书房里孕育出来的哲学观念，具有毁灭一个文明的力量。所以，思想影响着人们的政治选择或前进方向，催生新的文明，这才是研究思想史最为重要的价值和意义。

作者研究的税收问题是一种利益分配关系。那么，当19世纪末的人们面临外来经济与文化的入侵时是怎样进行自己的税收制度和政策选择的呢？这里，我们不妨复习一下马克斯·韦伯的论述。他说：“直接支配人们行动的，常常并不是理念，而是他们所认定的利益。但是，某些理想所形成的世界形象，也会使人们以为那就是自己所需要的利益，并像追求自己的利益那样去采取行动。”韦伯曾把思想比作“铁轨上的扳道工”，他可以使一列火车在利益的驱使下，向着某个理想所确定的方向驶去。这就是说，在历史的关键时刻，决定人们何去何从的是思想这个“扳道工”。尽管有很多人在探讨思想和利益的关系，但对其阐释得最清楚的，是韦伯。付志宇教授的著作给出了韦伯思想的例证。显然，单纯的利益观是难以解释这一复杂历史现象的。

用粗浅的方法研究赋税史，罗列史实、堆砌材料，像很多学者做过的那样，其实算不上真正的研究。人们读之亦可，不

读也无损失。因为那里面说的都是过去的事情了——无法使我们激动，无法引起我们精神参与的欲望。因为我们离那个时代太远，它的场景与条件太特殊了，太具体了，与我们当下的生活现实无关。思想史则不同，如萧功秦教授指出的：“思想是对一个时代的困境做出的回应，而不同时代的困境则具有某种微妙的同构性。一个民族的精神史时时会引起另一个经历同样困境与挑战的民族的内心的回应与体验。”

付志宇教授重点论证近代中国税收现代化实现路径“简单的直接税——间接税——现代的直接税”，就是把研究范围延伸到事物背后的思想层面的探索。他对中国税收现代化的思想进化过程详加考察，指出中国税制的现代化经历了清末、北洋政府、南京国民政府前期和南京国民政府后期几个发展阶段，这个漫长的演变过程融入了许多学者和思想家的智慧和艰辛。其中清末七十年间是中国税收思想由传统向近代转型的过渡阶段。在这一阶段，几代仁人志士努力学习西方先进文化，引入近代西方税收理论，反思中国自身税制的弊端，提出了税制改良的各种主张。

付志宇教授在思想史探研的基础上，滤出了中国近现代社会税制改革的一个大线索：清末沿用皇权社会千百年沿袭下来的简单直接税——田赋，而厘金、牙税、当税等则是落后的间接税，对生产力的发展产生了严重的阻碍作用。北洋政府对税制进行改良，整理杂税并尝试在中央和地方间划分税权。国民政府划分国地收支，尝试进行分税制改革，并将田赋改为土地税，取消了牙税、当税，代之以国际通行的营业税，同时裁撤厘金，改征统税，实现关税自主，并于抗战期间正式开征所得税、遗产税、利得税等现代的直接税，从而建立起一整套适应资本主义经济发展的现代化税制体系。具体的制度设计和实施是由人来进行的，人的思想融汇在国家理财的实践中，并提炼

出带有一般性的结论。不言而喻，付志宇教授的研究路数无疑是正确的。

研读思想史，相当于在一个虚拟的层面上审视历史上的思想者、改革家与他们所面对的社会问题之间的较量，如同有滋有味地观看一出历史活剧。后来者也可能遇到相似的社会问题，并正在为难以找到办法和出路而苦恼。循着税收的发展理路，我们会很自然地想到如下问题：为什么那个时代的改革家和思想家们会使直接税回归如初？今天的税制结构是不是也应该把直接税作为主体税种？接下去，同是直接税，是以房地产税为主，还是以遗产税为主？它们中的哪个对穷人的好处多，哪个会使富人更加得利？在思考这些问题的时候，我们实际上把自己的经验和思考也带进去了，也就是说，我们也像付志宇教授一样进入思想史的研究状态了。

思想史的生命力就在于把这种与命运抗争、人与人之间的讨论和争执，直至找到解决难题的办法和出路的全过程和规律性的经验——描述出来、揭示出来，读之者可以从其中得到智慧和启示，得到心灵的沟通和满足。这就是前述萧功秦教授所说的“思想史的魅力”。赋税思想史的研究也不例外，具有同等的价值。正如付志宇教授在他的著作中所说：“现代税收体系的建立决定于一个国家政治、经济、社会和文化等各种历史和时代因素，也是国家政权与社会中各集团、阶层、阶级利益反复角逐、长期斗争的结果。”

可见，思想史研究是一种奇妙的体验。你会感到自己与前人的心灵在逐步贴近，你会以自己的知识和经验来理解前人的思想，你会时时思索当时的人们在面临这类压力和困境的时候，是如何运用自己的心智来思考的，是如何形成一种思想来回应社会发展的挑战的。这种精神求索的过程可超越一切时间的和地理上的界限而存在，也最能让人在精神上 and 心灵上激动。这

也绝不是那种简单的政策建议之类的研究所能比拟、所能代替的。

付志宇教授对前人的思想十分敬重，一般持充分肯定的态度。比如他在谈到民国时期赋税问题时指出：“南京国民政府成立后，随着政权的形式统一、经济的快速发展，中国的税收改革也开展得有声有色，建立起资本主义的现代化税收制度。在税收思想领域，产生了一大批研究税制问题的专家（其中有大学教授、研究机构的研究人员，甚至各级政府的财政长官也大多熟谙西方经济理论），提出了完整的税制建设思想体系。他们的税收思想在一定程度上影响到国家的经济决策，部分改革方案为政府所接受，成为南京国民政府的税收政策。这一时期中国出版了一大批专门性的税收学术著作，税收理论研究达到前所未有的高度，取得了空前繁荣的建设成果。”这些思想和实践的成果在以往的民国财政史研究中是很难得到较高评价的，付志宇教授却这样做了。后人参照前人提供的思考路径，可以更加深入地思考现实问题，而不是回到事物的原点重新再来，从而绕一个时代的大弯路。这是一个严谨的学者应当具有的学术精神。

然而，研读思想史，借鉴其成果也有消极的一面：前人提供的研究方法和解决问题的方式可能会影响遇到类似问题的后人，他们也以同样的或类似的固定思路来认识和解释时代已大不相同而新出现的问题。这就会形成一种思维定势，它可能会影响后人思考问题的方向和质量。付志宇教授也意识到了这个问题。他指出：“受到自身知识结构和认识视野的局限，清末的税收思想主要表现为翻译介绍西方税收制度和税收理论，缺少对外来思想的消化和发展。在思考中国自己的税收问题上，这个时期的思想家们通常只能就具体的税种提出改革的建议，尚不具备对税制进行整体观察的能力，无法提出一个完整的解决

方案。”他还在思想史研究的基础上尝试性地提出了一种新的研究范式：对近代中国税收现代化的思想史考察，可以运用“以制度为背景，以政策为转换，以人物为线索”的写作方法。制度是一个时代存在的基础和载体，只有把特定历史时期的制度作为考察的首要对象，对思想的考察才有意义。应该说，这是一种实事求是的态度，其实这也是一种应当提倡的规范的学术精神。

《大学》曰：“物有本末，事有终始，知所先后，则近道矣。”探讨税收问题历来吃力不讨好，探讨赋税思想史更是难上加难，在我们这个纳税人权利意识尚未完全苏醒的社会里相当于逆风行船，其艰难可想而知。春江水暖，艰辛自知，保持知识分子那“脚踏坚实大地”的风骨和傲气是不可或缺的。青年学者付志宇教授显然已立志于此。作为年龄长于他的同道人，我尤为感到欣慰和鼓舞。

目 录

- 1 绪论 / 1
 - 1.1 经济、思想与历史 / 1
 - 1.1.1 经济与历史 / 1
 - 1.1.2 思想与历史 / 6
 - 1.1.3 经济思想与历史 / 9
 - 1.2 税收现代化的思想史过程 / 13
 - 1.2.1 现代化的涵义 / 13
 - 1.2.2 税收现代化的涵义 / 17
 - 1.2.3 税收现代化的思想进化 / 24
 - 1.3 研究的认识论与方法论 / 27
 - 1.3.1 研究的认识论 / 27
 - 1.3.2 研究的方法论 / 30
- 2 学术史回顾：20 世纪的税收制度史与思想史研究 / 35
 - 2.1 税收制度史研究 / 35
 - 2.1.1 清末税制研究 / 35
 - 2.1.2 民国税制研究 / 40
 - 2.2 税收思想史研究 / 46
 - 2.2.1 总体回顾 / 46