

税收社会学

● 王 磊 著

 经济科学出版社

SOCIOLOGY
OF

税收社会学

第二版

—— 纳税意识与纳税行为 ——

SOCIOLOGY
OF
TAXATION

税收社会学

● 王 磊 著

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收社会学/王磊著. —北京: 经济科学出版社,
2011. 9
ISBN 978 - 7 - 5141 - 0992 - 4

I. ①税… II. ①王… III. ①税收理论 - 社会学
IV. ①F810. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 175846 号

责任编辑: 卢元孝
责任校对: 王苗苗
版式设计: 代小卫 王 磊
技术编辑: 王世伟

税收社会学

王 磊 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销
社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142
总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京中科印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 15 印张 240000 字

2011 年 9 月第 1 版 2011 年 9 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 0992 - 4 定价: 30.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

站在税收的边缘上（自序）

把本书的序言命名为“站在税收的边缘上”，是基于几方面的思考：首先，从社会学的视角来观察税收问题，是一种学科交叉的边缘性思考；其次，许多经典税收理论难以解释的复杂现象，用社会学理论来分析认识，或许能提供一种化解税收边缘危机的路径；最后，这种边缘性的思考伴随了我二十多年的职业生涯，也搭建了写作本书的一个总体思路和框架。

1989年，我通过公务员考试进入税务系统，二十多年来一直从事写作和理论研究工作。工作之初参与的一起暴力抗税案件调查，使我对因区区几十元税款而导致的恶性事件开始了“边缘性”思考，也第一次接触到“社会学”这个名词。这个对我来说十分陌生的学术领域对社会控制、社会意识等方面的阐释，使我对暴力抗税问题有了新的认识，也对社会学产生了浓厚的兴趣。20世纪90年代初期，我国的社会学研究刚刚起步，远不像今天这样广泛而深远，能看到的书籍和得到的信息很少，但越是这样越是激发起自己的兴趣，从而也创建了自己的知识原点和开始构建税收社会学的理论平台。

随着我国税收法治进程的不断深入，税收的研究领域大大拓

宽了。社会学理论和方法的嵌入，为多学科地开展税收理论研究开辟了一方阵地。近些年来，许多有识之士呼吁开展税收社会学的研究，并有精辟的观点发表于刊物和报端。他们铿锵而至的空谷足音给我以极大的鼓舞和鞭策，使我在繁杂的工作隙余加快了写作本书的步伐。

社会学的研究，提倡一种“顶天立地”精神。就是要把立足前沿和深入基层结合起来，把世界眼光与草根精神结合起来。税收社会学研究的兴起，对于像我这样的“草根学者”来说，或许是一种机缘和使命。税收社会学的研究目标是为解决税收问题提供方案，这一方案依赖于一种双重活动：税收与社会学的同一化和区分化。首先，税收只有置于社会学的框架中才能更充分地认识其属性，但对于社会学来说，这只是意味着一种外部规定力量，即税收无论在何种情况下，都脱离不了社会的各种法则；其次，税收在它的社会运行中还起着创造和改变这些法则的作用。这一双重活动表明在税收的稳定性和社会变迁之间有着相对稳定的自身特性和打破这种僵化局面的倾向之间的一种张力，或曰税收在传统与改革，保守与创新之间所进行着的无休止的矛盾运动。本书的体系构建和内容表述，也是在这样的双重活动中，力求正确把握科学性、价值性、经验性与理论性、建设性与批判性、传统性与现代性、本土性与国际性之间的辩证关系，来构建税收社会学的理论体系。

税收社会学的架构是从这样的假设出发的：税收的各种现象并非杂乱纷离的事实之单纯集结，税收社会学试图把这些事实理解成一个体系和一个有机整体。税收社会学的分析出发点体现在这种信念上，各种表面上散开的射线都可被聚拢并引向一个共同焦点。在此，税收事实被转化为各种社会学的符号形式，而这些符号形式则被假定为具有一种内在的统一。在这里，税收事实的不同形式并非靠其本质上的统一性而是靠社会学视野的观察一致性而联结在一起的。

为了实现使税收社会学从可认识的阶段走向可理解的阶段这一决定性的步骤，需要一种新的思维工具来解析税收社会学

的理论，方法是把观察资料归入一个新的符号系统，以便使之相互间系统连贯起来并能用社会学的概念来解释。这个符号系统来自社会学，也包含着笔者新的创制。税收社会学所需要的不是一种形而上学的决定论，而是一种方法论的决定论。即使在最复杂的情况下，也能用社会学的符号体系，用普遍性的便于理解的语言来描述税收的问题（税收现象和税收经验），使之成为一个能够被社会学所容纳、联结和组织、综合化和普遍化的符号系统。

税收的问题可以分为经验的问题和概念的问题。经验的问题包括三个方面：一是尚未被任何理论适当解决的经验问题；二是被某种理论适当解决了的经验问题；三是尚未被某种理论所解决，但已被它的另一种或竞争性理论所解决的经验问题。概念问题有两类：一类是内部概念问题；另一类是外部概念也即社会概念问题。内部概念问题是指税收理论内部出现的矛盾，如逻辑不一致、基本概念含混不清，等等。外部概念问题是指税收理论与其他理论相互冲突的理论问题，也是税收与社会相互冲突的事实问题。税收社会学的问题解决方案引导着税收超越自身的经验和概念，以开放的姿态与社会相融合，这样就能概括当代税收中所有的鲜活事实，使税收与社会的种种抵触和矛盾，成为一种博弈和超越的手段。

就社会学本身的性质而言，任何有价值的社会学理论（包括宏观的、中观的、微观的），都是从大量现实经验事实中提炼出来的。笔者从税二十多年所经历的税收事实，是写作本书的基础和动力来源。本书所有的内容都有事实和经验为依据，如果均以列举，恐怕篇幅翻番也难尽述，许多事实与其列举还不如“尽在不言”让读者去联想更来的丰富。所以，本书中这些从事实和经验中概括出来的符号形式中其实包含着笔者的价值取向和思维导向。“摆事实，讲道理”，是我们常用的解决问题的方式，在本书写作中“只讲道理，不摆事实”，也算是我的一个社会学方法。让读者从符号形式中看到事实的存在，从理论概括中去进行事实的联想，尽力为读者提供更大的“社会学的想象力”空间，通过对税收现

象的分析研究和反思批判，用社会学的武器去揭示其中的真理，促进税收进步，减少社会代价，是我写作本书的出发点也是终极目的。

王 磊

2011 年 7 月

目 录

第一章 导论	1
第一节 税收社会学——社会学对税收的关切和嵌入	4
第二节 实践性与实证性——税收社会学的特点和研究范围	9
第三节 实证与分析——税收社会学的作用和研究分析方法	12
第二章 税收制度——制度变迁的路径影响与路径依赖	17
第一节 税收制度与社会制度	17
第二节 税收制度变迁的路径影响与路径依赖	20
第三节 税收制度变迁的博弈形成与制度创新	29
第三章 税收意识——税收实践的社会映像	35
第一节 社会意识中的税收意识	36
第二节 税收意识的作用、结构和功能	39
第三节 税收意识的塑造与重构	45
第四章 税收控制——社会控制的矛与盾	57
第一节 社会控制的基本形式、规律和类型	58
第二节 法治社会中的税收控制	69
第三节 税收控制的方式——外部控制与内部控制	76

第五章 税收组织——发展中的困境与突破	90
第一节 税收组织的要素、特征与征管模式	91
第二节 税收组织的结构、功能与机制	100
第三节 税收组织的发展困境与突破	106
第六章 税收环境——社会规则体系的冲突与制衡	119
第一节 税收环境的社会基础	119
第二节 社会规则体系与税收环境的异化	124
第三节 税收环境的治理与改善	129
第七章 税收矛盾——和谐税收与和谐社会的攻坚克难	138
第一节 和谐税收与构建社会主义和谐社会	138
第二节 社会转型过程中的税收矛盾	146
第三节 税收矛盾的化解之道——整合与纳税服务	153
第八章 税收文化——社会的自然历史过程	163
第一节 税收文化的概念与分类	163
第二节 税收文化的要素与结构	170
第三节 税收文化的传承与创新	177
第九章 税收伦理——税收视野下的道德重建	183
第一节 税收伦理的制度基础	184
第二节 税收伦理的人格建立	191
第三节 税收伦理与税务职业道德	198
第十章 税收文明——社会进步的坐标	206
第一节 税收文明的演进与发展	206
第二节 税收文明与社会文明的互动	216
第三节 社会主义税收文明的构建	222
参考文献	227
后记	230

第一章

导 论

税收社会学可以理解成为税收学与社会学之间的一门边缘学科，亦可称为社会税收学。

什么是税，这个税收学研究对象的本体论问题也是税收社会学必须解答的首要问题。不过，税收社会学对于这个问题的解答不同于传统税收学的解答。在税收学史上，在学者没有运用社会学的观点和方法考察和解释税收现象之前，理论家们总体上是把税收理解成一个封闭的、固定的规则或命令体系；即使在社会学知识已经被运用到税收学领域以后，仍有相当多的理论家把税收理解成自给自足的规则体系。税收的许多重大理论问题，如税收的社会性，税收的现象，税收的社会作用，税收伦理，税收环境，税收控制，税收组织乃至税收改革，等等，无不涉及社会学的领域。因此，创建税收社会学这一门学科，旨在对税收形成和运动的社会机制与规律以及税收结构、税收制度的功能进行客观研究。通过税收与社会整体及其内部各种要素之间的关系和作用，将会更深刻地揭示出有关税收违规及防范税收违规等社会现象中所反映的社会关系和税收规范的社会内容、社会功能及本质。同时，还可能将研究典型的、纯粹的税收问题中得出的结论，更广泛地运用到社会实际中去。运用一般社会学的原理和方法分析税收违规现象，也有助于搞清楚传统税法概念中更深刻的含义，推动税收学和社会学这两门学科的融汇发展，对于改进和创新税收学方法、丰富和推动税收理论研究的深度及广度，有重要的实际意义。

回到对税收的解答问题。从人类历史的发展过程看，税收是人类社会发展到一定阶段的产物，是国家公共权力与私有制存在的必然产物。随着社会生产力的发展和社会经济状况的变化，税收也经历了一个从简单到复杂、从低级到高级的发展过程。

在税收产生后的几千年发展历史中，税收无论从形式到内容都伴随着社会的发展和兴衰而改变着自己的面貌，税收史几乎就是社会史的镜像。纵观人类历史舞台的演进与嬗变，税收在其中都扮演着不可替代的角色。税收问题容易引发社会动荡乃至革命，中国历朝历代多数毁于战火，战火多起源于流民起义，流民起义则直接或间接地与赋税过重有关。而因税收问题导致的重大社会变革，更是镌刻在史册中的事实。

秦朝时期，“二世皇帝……兴万乘之驾，而作阿房之宫，发闾左之戍，收泰半之赋”^①。广大农民在秦王朝的残酷的经济剥削和政治压迫下，生存权受到巨大的威胁。大量的农民“亡逃山林，转为盗贼”，进行反抗斗争。公元前 209 年的陈胜、吴广大泽乡起义更是吹响了秦朝灭亡的号角。

唐朝后期，由于战乱和官僚机构膨胀等原因，政府的财政危机严重，不断加重赋税。有些地主把他们的赋税以各种方式转嫁到农民头上，甚至兼并了农民土地，仍要农民交纳赋税。破产逃亡户的赋税也被官府强加到未逃户身上，这就使未逃户也走上破产逃亡之路，造成阶级矛盾日益激化。终于导致公元 874 年黄巢领导的农民战争。

清朝时，除正赋地丁银和漕粮外，清政府还征收盐税、茶税、渔税、牙税、契税、当税、关税等各种名目的杂赋。乾隆、嘉庆以后，清政府的赋税岁收总数可达到四千几百万两之多。沉重的税赋使百姓苦不堪言，也终未能挽救清王朝腐朽没落的封建统治。

其实回顾每个朝代，在其政权建立之初都是“攒造黄册，以定赋役，核隐漏，清逃亡，法例甚详”。但随着政局的稳定，经济的复苏，统治者侵吞人力、物力的劣根性日渐暴露无遗，他们随意地过量征收赋税和摊派徭役，剥夺普通百姓最基本的利益。因此，尽管历朝都要更新创制赋役法制，但最终都无法从根本上解决古代税法对人民的过度盘剥和对社会基础的严重破坏。

从西方历史看，封建时代的所谓税法大多不过是君主随意下达的圣旨而已，远非近代法治的范畴。随着人权理念的发展，西方近代税法开始与人权发生激烈的冲突，并成为资产阶级革命的导火索之一。从近代西方税法与人权理念的冲突历程来看，人权理念的不断发展作为一种不可逆转的

^① 见《淮南子·兵略训》。

趋势，在与税法制度的一次又一次的冲突与对抗中，将税法中的专制性、特权性、剥削性等因素逐一削弱，从而最终使得税法从封建专制统治和皇权暴政肆虐的工具转化为关注社会正义、提供公共产品和保障社会发展的利器。

在英国，查理一世任国王期间（1625～1649），因与西、法战争中的财政困难，未经议会同意强征关税，尤其是在伦敦及其他港口城市命令各地提供船只和船员的“船舶税”，引起代表公众利益的英国议会强烈不满并与国王进行了斗争。斗争的结果是在1629年的《权利请愿书》中规定，“没有议会的一致同意，任何人不得被迫给予或出让礼品、贷款、捐助、税金或类似的负担”。然而1640年查理一世为了通过税收来筹集对付苏格兰军队的军费不得不两次召集议会，由于议会与之相对立而导致英国内战的爆发，并将查理一世送上了断头台。

与之类似，引起1789年法国大革命的原因之一，是在数百年来专制统治下，国王对法律的随意践踏和对人民的横征暴敛。1787年11月，国王路易十六强行通过的一项借款和课征新税的计划激起了人民的反抗。1789年7月14日，巴黎的市民攻克了象征封建统治的堡垒——巴士底狱，反抗的怒火由此燃遍法国，农民要求领主交出承担纳税义务的文件并当众烧毁。8月4日，国民议会通过决议，废止一切免税特权、封建租税等封建制度。

然而，通过税收来保障社会改革的史实也是不胜枚举。我国历代改革家的变法都涉及税收，如商鞅变法、北魏孝文帝改革和王安石变法等，还有日本明治维新时期新税法的实施，我国现阶段社会主义市场经济的建立与税制建设的同步发展，都说明了税收与社会改革的不可分割性。

从正反两个方面的社会历史事实，可以看出税收与社会环环相扣的互动关系。目前已有定论的一个观点是“经济决定税收”，以此来强调经济对税收的决定性关系。如果说“税收影响社会”有比附此意的话，那么，纵观税收对社会变迁的重大作用，用“影响”这个词汇来表述税收与社会的关系尚嫌不足。因此，从社会学的视野观察税收的种种复杂现象，寻求社会学嵌入税收的可能与目标，其意义不仅是探讨二者之间是否存在对话的条件，而是研究税收制度的实际社会效果和使税收规则生效的手段，为税收立法提供理论支持和社会论证，从而达到更有效地实现税收的目的，

这正是税收社会学所要解决的问题。

研究税收产生的社会条件及它对社会发展的相互作用和相互影响，必须按照辩证唯物主义和历史唯物主义的观点，科学地进行考察。税收从产生之日起，人们就一直在探索税收的客观规律，但作为一项学说来进行研究，则是在17世纪中叶由一些西方经济学者开始的。从资本主义原始积累时期到资本主义发展、成熟时期，从第二次世界大战前后直至今日，无论是重商、重农主义税收理论，还是庸俗经济学与古典经济学税收理论，乃至近代的凯恩斯主义税收理论，现代的新古典综合学派、新剑桥学派、供应学派、货币学派等等税收理论，古今中外的学者对什么是税收，总括性的回答离不开这样两个方面：税收是国家收入最重要的来源；国家凭借社会公共权力，依照法律对纳税人强制、无偿征收。这就说明，税收运动有其自身内在的客观规律，这种内在的客观规律不以人的意志为转移，也不以社会意识形态或社会制度为转移。那么，税收的客观规律是什么？怎样遵循税收的客观规律使税收往“良税”的方向发展而不是往“恶税”的方向发展来避免社会动荡和激变？这些问题直接引起哲学和社会学对税收的关切和嵌入，从而形成学科间相互对话的边缘理论——税收哲学和税收社会学。

第一节 税收社会学——社会学对税收的关切和嵌入

为达到税收社会学的研究目的，有必要对税收哲学和税收社会学的学科历程进行总括性的回顾和检视。

税收哲学是关于税收的普遍本质的哲学思考，它所阐发的不是具体、实用的税收知识，而是抽象、概括的税收思想。税收哲学的研究范围大体分为三个部分：

第一，税收的内在方面。即对税收的概念，税收术语的语义、税收规范和税收体系的内在逻辑结构、税收关系、税收权力以及税收的效力、税收的存在、税收的运行和操作等进行系统的阐述，以解决税收的逻辑问题。

第二，税收的外在方面。即对税收与经济、政治、道德、宗教、科学

技术等其他社会现象的区别和联系（交互作用）进行系统研究，以发现税收的经济基础、政治基础、道德基础，税收对外界的作用等。

第三，税收的历史。即对税收的起源，税收的更替和继承，税收的未来进行历史学的考察和分析，阐明税收产生和发展的一般规律，以帮助人们更深刻地理解税收的性质和作用，更好地继承税收文化的遗产。

有意味的是，撇开税收哲学的经院哲学内涵，税收哲学的第二和第三论题与社会学的视野有许多重合之处。与税收哲学不同的是，社会学以税收和社会的关系为对象，而不是以税收自身为研究对象；社会学从社会经验出发，注重实证考察和分析，而不是从概念出发，侧重抽象推理；社会学不在乎体系是否严密和完备，而且往往反对建立一个封闭的体系（这恰恰是税收哲学发展的巨大障碍）。

所以，当我们把目光投向社会学的领域，试图适应税收社会辐射面的日益扩大而调整或扩大税收管理者的视角，从新的角度或更广阔的社会视野观察和分析税收制度与税收管理，丰富人们对税收的认识，将会使人们对税收的认识更全面、更深刻、更符合实际。

一、社会学理论的追溯和基本内容

作为一门学科，社会学孕育创立于 19 世纪上半叶的欧洲，大体上经历了初创时期、形成时期和发展时期，创始人的主要代表是法国的孔德（1798～1857）和英国的斯宾塞（1820～1903）。

孔德之于社会学的最大贡献在于创立了“社会学”这个学科，孔德试图创立的社会学是按照科学的设想进行的。从构词法上说，社会学（sociology）一词由拉丁词 socius（社会的）和希腊词 logos（道理）构成。孔德将“社会学”区分为社会静力学和社会动力学两个分支。并强调用实证的方法来研究社会现象。孔德主张，社会学应当是一门类似自然科学的、以研究社会发展规律为目的的学科，这门学科应当采用建立在观察基础之上的实证主义方法。他在社会领域中引入了自然科学形成时建立的基本假设，即知识的经验性或实证性、研究的客观性和世界的统一性。孔德还具体论证了观察方法、实验方法、比较方法和历史方法对社会学的适用性。孔德力图通过对人类社会历史和现实的研究，找出社会进步规律，预见社

会未来的发展，提高符合于这种发展的人的智慧和道德的水平，维护社会秩序，推动它朝最美好的方向前进。孔德关于建立实证社会学的主张在英国学者斯宾塞那里得到了响应和进一步的改进。斯宾塞在其社会学主要著作之一《社会学原理》一书中，对社会与自然界统一性的思想做了进一步的论证。斯宾塞的社会学理论的突出特点是将社会与生物有机体进行类比，他明确指出社会与自然，生物有机体之间存在着许多相似之处，如生长过程、结构进化、功能分化、相互依赖等，因此完全可以用与分析生物有机体相同的那些概念、原理和方法来分析人类社会。他的社会进化论和社会有机体论都是从这种类比出发和展开的。他认为社会的进化过程同生物进化过程一样，也是优胜劣败，适者生存。进而认为进化是一种自然过程，应遵循其自身的规律，而不应人为地干涉，反对社会福利和国家计划，也反对社会改良和社会革命。^①

在追溯社会学研究的先驱者时，除孔德、斯宾塞外，还有许多19~20世纪的学者被列为先驱者，如莱斯特·华尔德（美国，1841~1915）、迪尔凯姆（法国，1858~1917）、马克斯·韦伯（德国，1864~1920）、维尔弗雷多·帕累托（意大利，1848~1923）等。

法国学者迪尔凯姆（Emile Durkheim）是19世纪末20世纪初出现的社会学奠基人，他把社会学作为一门学科引入大学，奠定了社会学的学科地位。他关于社会学的理论框架与研究方法在很大程度上为当代西方社会学的发展指明了方向，其理论至今仍是社会学领域无可争议的基石。迪尔凯姆的《社会分工论》、《社会学方法的准则》等著作被公认为是社会学的经典著作。在《社会学研究方法的准则》一书中，迪尔凯姆首次从社会现象本身所具有的特征出发，对实证社会学的研究对象和方法进行了系统的论述。他明确提出社会学的研究对象是与纯粹个体现象不同的社会现象或社会事实；研究对象的界定使得社会学与哲学等其他学科区分开来。这个研究对象的确定，不光为社会学找到了研究范畴，还为社会学提供了在这个研究范畴内进行研究的方法途径。社会事实这个研究对象的提出，使社会学逐渐形成了自己的特点，最终形成了一个真正意义上的学科。

毋庸置疑，社会学、社会学思想是西方近代资本主义壮大时期的产

^① 王养冲：《西方近代社会学思想的演进》，华东师范大学出版社1996年版。

物，它的创立和发展适应了资产阶级和资产阶级社会的需要。发生在18世纪和19世纪的法国政治革命和英国的产业革命，把“革命”和“科学”这两大主题推向了历史的前沿，造成急剧的社会变迁和现代社会的出现，同时也带来信仰的转变、阶级结构的变化、都市化等一系列新的社会问题。在封建主义旧制度、旧社会的废墟上建立起来的新制度、新社会是资本主义制度和资产阶级社会。资产阶级和资产阶级社会需要维护和改进其赖以存在的资本主义制度，也需要维护和改进这个阶级和这个社会以保证其本身的存在和发展。

可以肯定的是，社会学先驱们通过对人类社会的历史的研究，提出人类社会历史继续和进步的概念；通过对现实社会生活的研究，提出共存和秩序的概念（孔德）；通过对社会有机体的研究，提出培育和加强人的“社会性”，达到“完全的社会均衡”的主张（斯宾塞）；通过对“社会力”的研究，提出扩大审美力、道德力和智能来主宰和推动人类演进、社会发展的设想（华尔德）；通过对社会道德危机的研究，提出重视“集体意识”和“社会性”，以提高社会成员的素质，维护国家的团结和稳定（迪尔凯姆）；通过对社会制度的研究，提出保持社会“均衡状态”的科学理论（帕累托）；通过对社会行为的研究，进而探讨社会关系、社会结构，理解人的生活及其意义，深层次地把握社会生活准则（韦伯）。这一系列社会学的理论价值集中体现在作为现代社会重要基础的制度性构建上，“他们富于原创性和体系性的学说具有三个较鲜明的特征：一是，宏观取向，重点考察社会结构的广泛领域与面貌，而非细小的社会现象与过程。二是，变迁关怀，关注人类社会在历时维度上的演替轨迹与发展规律。从实质内容上看，这一时代社会学大师们集中关注的主题就是现代性的发生学。三是，问题意识，他们不同程度地预见到了现代性进程中所可能隐含的各种阴暗面相，然而，从总体上看，他们所充满的乐观精神使他们相信现代时期开创的机会面将会超过它的消极特征。”^①

尽管这些保守性的社会学理论与马克思主张的无产阶级革命与对资本

^① 沈杰：《西方社会学史上几个标志性的时代》，载《云南大学学报社会科学版》2004年第3卷第2期。