

税 论

——《2008 公民税权手册》批判

赵云常 编著



北京艺术与科学电子出版社

税 论

——《2008 公民税权手册》批判

赵云常 编著

北京艺术与科学电子出版社

税 论

——《2008 公民税权手册》批判

赵云常 编著

责任编辑：张玲玲 张玉龙

封面设计：西西里

出版发行：北京艺术与科学电子出版社

邮 编：102600

电 话：010-60261478 61265727

地 址：北京市大兴区兴华北路 25 号

网 址：www.bjasep.com

字 数：130 千字

复 制：北京中联光碟有限公司

版 次：2011 年 9 月第一版

定 价：32.00 元

前 言

2008 年的年底,北京传知行社会经济研究所编写了一本名为“2008 公民税权手册”的书。但凡是写书的人都希望读者读到他们写的书后能成为他们的粉丝。非常遗憾,我不能如该书作者们所望,因为该书的作者们没有写出《资本论》里那样的真理,我只能对其书中的主要观点进行批判。

行文至此,我想对自己使用批判一词进行一下解释。批判,意即判断、评论、评断。它在中华民族的词语海洋里是一个充满智慧的词汇。作为一种思维方法,批判是指抓住要领,善于质疑辨析,严格推断,富于机智灵气,清晰而又敏捷的日常性思维。作为求证真理的一种方法,批判是对真理和荒谬作实事求是的辨析。作为一种对待事物的态度,是一种不迷信,不盲从,认真辨析真理而遵从之的科学态度。本书使用批判一词,就跟马克思在《哥达纲领批判》里使用批判一词一样,不是通常人们理解的那种充满敌意,“批倒、批臭,再踏上一只脚”的批判,而是对《2008 公民税权手册》里的观点到底是真理还是荒谬作实事求是的论证。

读《2008 公民税权手册》这本书是在 2009 年 3 月的时候,那时我从《中国税务报》上读到了一则消息:从 2009 年 2 月 28

日起，“偷税”将不再作为一个刑法概念存在。《刑法》用“逃避缴纳税款”的表述，取代了原法律条文中“偷税”的表述。这则消息很令我吃惊，我当即写了一篇《有感刑〈刑法〉将“偷税”换掉，公民应知“税收”真相》的文章，并实名在天涯论坛里发表。此文在网上一发表就引起了网友的激烈讨论，各种观点如雪片般纷至沓来。其中一些网友的观点特别引人注目。也就是这时候，网友推荐了这本《2008 公民税权手册》的书，我将此书下载并打印下来。此书共 12 万多字，其内容与我的观点严重对立，以至于我感到必须对此书进行剖析。

由于针对《2008 公民税权手册》这本书的需要，所以把此文的内容介绍如下，因为它们之中有着一定的联系（当时《羊城晚报》为此对我进行了专访，并给以发表和支持）。

有感《刑法》将“偷税”换掉 中国人应知“税收”真相

殷切希望此文能被斑竹放行。

殷切希望广大读者读此文后，能够认真思考一下税收的真相。

写下此文是因为作者深深意识到，现如今的中国人都希望把自己的国家建设成世界上一流的国家，而不是二流、三流的国家。一流的国家必须有一流的公民，一流的公民必须具有一流的税收意识。殷切希望中国公民具有一流的税收意识，成为一流的公民。

对于此文将要产生的正面作用，本文作者是充满信心的。因为他知道，知错就改是一切优秀中国人的优秀品质。

——作者赘言

报载，从 2009 年 2 月 28 日起，“偷税”将不再作为一个刑法

概念存在。《刑法》用“逃避缴纳税款”的表述，取代了原法律条文中“偷税”的表述。

读到这则消息后，作者很是惊讶。接着，作者看到：

“北京某大学法学院教授刘剑文解释说，‘偷’是指将属于别人的财产据为己有，而在税收问题上，应缴税款原本是属于纳税人的财产，之所以发生过去所说的‘偷税’行为，是因为纳税人没有依法履行缴纳税款的义务，因此有必要将这种行为与平常概念中的盗窃行为加以区别。”

文章继续表述说：“《刑法》不再使用‘偷税’的表述，反映出立法者在公民财产概念理解上的变化。”

刘教授将这次《刑法》用“逃避缴纳税款”代替“偷税”的原因，讲得明明白白。然而，他老人家说对了吗？

作者是一位在税务系统工作了23年的税务人员，自信智力上不是傻子，闻此，强烈感到此乃咄咄怪事，大错特错。明眼人一看就知道，他的解释从一开始就错了，从头错到了脚。

第一错，刘教授不该把“应缴税款”说成是“纳税人的财产”。这种说法严重地掩盖了税收的真相，是对税收不能容忍的歪曲。

税收的真相是什么呢？税收是所有公民对国家所承担的公益事业的投资，他们收获的是党政军有益工作的成果。全体公民是税收的所有者、享受者。国家代表所有公民的意志依法征收税款、管理税款、使用税款。当应缴税金形成时，它已经属于公民所有，仅仅暂时存放在纳税人那里而已，根本就不是什么纳税人的财产。

我不知道刘教授是不是税收专家，如果是，想必他老人家也知道一些常识问题。那就是什么是公民，什么是纳税人，什么是负税人。

所谓公民，是指具有一个国家的国籍，根据该国的法律规范享有权利和承担义务的自然人。公民的法律属性是指公民作为一个法律概念，以一个国家成员的身份，参与社会活动、享受权利和承担义务。

所谓纳税人，是依照税法规定对国家直接负有纳税义务的人。又称纳税义务人、课税主体。在中国，纳税人包括：①全民所有制企业。②城乡各类集体所有制企业。③中外合资、合作经营企业；外资企业。④国家行政机关和事业单位。⑤私营企业。⑥个体工商户、农村专业户、承包户。⑦依税法规定应纳个人所得税和个人收入调节税的个人。纳税人是按照税种确定的。

所谓负税人是实际负担税款的单位和个人。负税人与纳税人常常是背离的，这个时候，纳税人虽然向国家纳税，但其不是税款的实际负担者，因为此时的纳税人通过商品的价格和价值的背离已把税负转移或转嫁给了消费者。只有在税负不能转嫁条件下，负税人与纳税人才相一致。在我国，流转税类的课税，如增值税、消费税、营业税等，负税人与纳税人是分离的，纳税人缴的税全部由消费者来负担。比如我村的傻子傻羊拴，他到商店买商品，所支付的货款包括两部分，一部分是商品款，另一部分则是他负担的税。他所负的税，由商店经营者算在商品价格里面，然后再由商店把他所负担的税款缴纳给国家。这里商店是纳税人，傻羊拴是负税人，他们之间的关系相当明朗，为公益事业投资的是傻羊拴，而不是商店，商店只起了代缴税款的作用。什么时候负税人与纳税人一致呢？税款没有发生转嫁的时候。比如我村的傻子傻羊拴，如果他一个月收入超过了个人所得税的起征点的话，他就得交个人所得税。这个时候，他所缴的税款就无法转嫁给他人了。在我国，负税人与纳税人一致的税

种，一般是就所得额或财产课的税种，如企业所得税，个人所得税，车船使用税等。纳税人所缴的税款不外乎两部分，一是由消费者负担的流转税部分，另一部分是由纳税人自己负担的所得税、财产税部分。前者是消费者的钱，当然不能是纳税人的钱。后者呢？实际上也不能说是纳税人的钱，因为税收是公民对公益事业的投资，是公民应尽的义务。如果纳税人不缴纳这部分税款，就会侵占别人对公益事业的投资，侵占别人的劳动。因为纳税人不缴纳这部分税款时，他做不到不享受由国家组织的公益事业，他们仍然在享受党政军工作人员的工作成果。这就说明，税是公众的，不属于自己的，不缴税就是对公民财产的占有。

以上已经充分说明税收绝不是纳税人的财产，其所有权属全民所有，绝不是纳税人的个人财产。真相如此，不管我们承认不承认，它也是实实在在存在的。

第二个错，本来一个“偷”字已经讲得很清楚，换成“逃避”二字实属牵强附会。

过去，《刑法》将纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，在账簿上多列支出或者不列、少列收入，经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报的手段，不缴或者少缴应纳税款的行为称之为偷税。这样称呼合理否？这里我们暂不给上述行为定义，先看看它们具有什么性质。

明眼人不难看出，上述行为的一个共有的基本特征是不缴或少缴税款，将不缴或少缴的税款占为私有。那么被占的财产是谁的呢？笔者在前面已有论述，是所有公民的，也就是公民大众的（注：刘教授说，税收是纳税人的财产。如果是纳税人自己的，还用得着占为己有吗？显然是讲不通的）。第二个特征，上述行为都是欺骗和隐瞒的行为。纳税人不论是采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证等手段，还是采取在账簿上多列

支出或者不列、少列收入等手段，或者进行其他虚假的手段，都是欺骗和隐瞒的行为。欺骗谁呢？当然是欺骗代表公民意志征收税款的国家，欺骗公民大众。隐瞒什么呢？隐瞒侵占公民由国家组织的公益事业进行的投资（即所有公民的财产）。

第三个特征，上述行为是违法的、犯罪的。我国的法律法规对上述行为一直是进行惩罚的。就连《刑法》将上述行为的表述改为“逃避缴纳税款”后，对其也没有放弃惩罚的。

第四个特征，上述行为是不合乎道德规范的，是违反道德被人们所不齿的。

正是由于上述行为具有上述四个特征，我国才将这些行为定为偷税。应该说，使用“偷”字是合适的，贴切的，准确的。为什么呢？因为我国的“偷”字正好含有四层意思。一、“偷”是指对别人的财产的占有；二、“偷”是专指所采用的手段是不可告人的，见不得阳光的，隐瞒大众的行为；三、“偷”字里面包含违法之意；四、“偷”是不符合道德的。“偷”字里面包含此四意，用其定义上述行为，可以让人一望而知，偷税是纳税人通过不可告人的隐蔽手段，对公民向公共事业进行的投资进行非法占有的行为，它不仅是一种违法犯罪行为，也是一种不道德行为，是可耻的行为，用一句较为粗鲁一点的话说，是不要脸的行为。

一个“偷”字，已经把问题讲得清清楚楚，实际上已经用不着修改了。那么修改后又怎么样呢？这次修改是将“偷税”改为“逃避缴纳税款”。我们先把“逃避”二字拆开来看，“逃”有为躲避不利于自己的事物而离开之意，如逃难、逃荒、逃灾等。纳税是公民对由国家组织的公益事业的投资，它对公民、纳税人只能是一件福事，而非祸事，这个“逃”字用得贴切吗？再看“避”字，它与“逃”字近义，仍有设法躲开不利自己事物之意。有成语云：“躲灾避难”、“趋利避害”，显然，使用“避”字，仍然

不贴切,不准确。那么把两字合起来就贴切准确了吗?“逃避”一词,仍是逃走避开不利自己的事物,它同样不能清楚地表达曾经的《刑法》中的“偷税行为”。不仅如此,令我们不能忽略的是,改为“逃避缴纳税款”后,税收的真相已被掩盖、歪曲。税收本是公民之财产,这时却被说成是纳税人的财产。没有缴过税,但实实在在负担着税收的人,将被视为没有向由国家组织的公益事业投资的人。“逃避缴纳税款”仅仅受法律惩罚,而不受到道德的谴责,这样一来,就会出现小学生偷一枝铅笔感到无比羞耻,无地自容,而大老板偷税上亿也不脸红的怪相。

刘教授的观点我们曾在前面提过,现在我们再重温一下他所说:“‘偷’是指将属于别人的财产据为己有,而在税收问题上,应缴税款原本是属于纳税人的财产,之所以发生过去所说的‘偷税’行为,是因为纳税人没有依法履行缴纳税款的义务,因此有必要将这种行为与平常概念中的盗窃行为加以区别。”我国文字,一字多义。“偷”仅仅指“平常概念中的盗窃行为”吗?查一下字典,我们就会知道它的许多意义。它有“窃取,趁人不知时拿人东西”之义,有“行动瞒着人”之义,有“抽出时间”之义,有“苟且”之义,当然,“偷”字也有偷税之意。这已经是事实了,多少年了,人们都知道偷税它是专指什么行为的,一说偷税,大家谁都知道你干了什么,绝对不会以为你是寻常的小偷、小贼,干嘛要往“平常概念中的盗窃行为”那里想呢?这不显得牵强了吗?附会了吗?

作为神圣的《刑法》,对于概念一定要慎重对待。将“偷税”改为“逃避缴纳税款”,虽然已经由人大通过,虽然刘教授对此作了解释,但笔者个人觉得,其用词仍需精确。对税收这个涉及每个公民的问题,事先没有在社会上进行充分的讨论,现在公布出来,让全民再议仍有必要。

最后祝我们中华人民共和国的公民具有一流的税收意识，把我们伟大的中华人民共和国建设成为世上一流的国家，而不是二流、三流的国家。

公民：赵云常

《有感刑法将“偷税”换掉，公民应知“税收”真相》在天涯论坛发表后，一个网友曾以一篇题为“为什么民众不以偷税为耻”的文章作为对我的文章的回复。此文来源于《南方人物周刊》，系记者对《2008 公民税权手册》主编所进行的采访（因为本书只针对观点，不针对个人，因而本书将《2008 公民税权手册》主编的姓名隐去，代之以 A 君）。由于该文的内容，可看作《2008 公民税权手册》的大纲，因此也将此文介绍如下：

为什么民众不以偷税为耻？

受访：人 A 君（研究员） 采访人：实习记者

来源：南方人物周刊

单方面制定的税收，不可能具有权威性和正当性。对此，人们往往采取消极抵抗的方式，尽可能偷税漏税，或者行贿。既然纳税人被强制征税，他们也就普遍不以偷税为耻，也不以行贿为耻。

自 1995 年以来，我国税收连续 12 年平均增长 20%，而 GDP 平均每年增长却不到 10%。全国城乡居民的收入增长，更低于 GDP 的增长率。

2008 年，全球性的金融危机使许多民营企业经营不善，有的甚至陷入困境而亏损倒闭。不少城乡居民下岗，失去了收入来源。而截止到 2008 年 7 月，全国财政收入依然比 2007 年增长了 26%。

我们为什么要向政府交税？政府为何要收税？中国的税负重不重？对如此快速增长的税收的使用，中国公民能不能监督？如何监督？

去年年底以来，北京的 NGO——传知行社会经济研究所编写了《2008 公民税权手册》一书，从税收的本质和来源入手，向公民进行“税”的普及，并探讨目前中国税收体制存在的问题。

本刊就此采访了该书主编、传知行社会经济研究所的研究员 A 君。

采访人：A 君（研究员）

采访人：实习记者

1. 我们习惯说“中国政府养活了 13 亿人口”，而你这本书则希望所有人有一个意识：是我们交的税养活了国家人员。为什么？

A 君：税的本质，是民众购买政府（人员）服务的费用，体现的是政府和民众的一种交易关系。当然，在历史上——包括今天的世界，某些国家的政府和民众之间确实不是交易关系，而是某种程度的掠夺与被掠夺关系。但那不是正常的税收关系。

在现代文明社会，政府的角色是向民众征收税款，同时负责提供一系列公共物品和公共服务——如公路、街道、路灯、治安、消防、环保等等。本质上，这是一种交易。

2. 一般中国人理解个人所得税是交税，其实这笔税收只占中国税收总额的 10% 不到，我们还交了哪些税？

A 君：在中国，所有商品标价实行的是含税价，价格中包括了国家征收的税金——可能是增值税、消费税、营业税，也可能是城建税和教育费附加等。所以无论是谁，每买一件商品就在向政府交一次税。如果花 100 元买瓶化妆品，其中除 14.53 元的增值税外，还包含 25.64 元的消费税和 4.02 元的城建税。

此外，人们在生活中的其他场合也可能交税。例如，当你的工资收入超出一定标准，要交个人所得税；如果你买车，要交车辆购置税、车船税；如果你买房、卖房，要交相关的契税、印花税，也可能交营业税、个人所得税和土地增值税；如果你办企业，从事生产经营活动，涉及的税就更多，包括增值税、消费税、营业税、资源税、城建税、房产税、城镇土地使用税等。可以说，在生活中的每一天、每一个角落，税收无处不在，人人都是纳税人。

3.“税负的痛苦取决于政府如何使用税收，而不是税率”，这句话如何理解？

A君：发达国家中有高税国家，比如瑞典，税收占GDP的51%；也有低税国家，比如美国，税收占GDP的27%。但无论是高税还是低税，他们税收的主要用途都是社会保障、教育、医疗保健和公共服务。这些功能一般占税收总额的70%~80%。而政府成本相对较少。

中国正相反，这些支出的比例只占税收总额的25%，大量税收被政府自身消耗了。

本次全国政协大会上，有委员们列举了公务用车消费、公款吃喝消费、公费出国消费、政府会议消费、“政绩工程”和办公楼建设消费、能源和资源消费等六种政府消费行为，例如公务用车方面，他们调查认为我国目前大约有400万辆公车，每年消耗超过2000多亿元，其中真正用于公务的约占1/3；公费出国、公款吃喝每年各不少于2000个亿，至少吃掉一个三峡工程。

4. 和这些高税率发达国家相比，中国的税收只占GDP的20%，为什么人们仍有不满？

A君：发达国家名义税率高，实际税率低，因为公民纳税后享受的教育、医疗、社会保险水平很高，相当于交的税得到了返还。中国正好相反，老百姓纳税之后，政府提供的福利很少，很

多人看不起病、上不起学，缺乏生活保障，所以，名义税负低，但是实际税负很高。

瑞典、丹麦和法国等国家的财政支出中，社会保障、教育、医疗保健和一般公共服务是花钱最多的 4 项，共占去全部支出的近 80%。尤其是社会保障，在这 3 个国家的财政支出中都占到 42% 以上的比例；而教育、医疗支出，合计起来也都占到总支出的 25% 以上。这意味着民众的社会福利保障非常高。把社保、教育、医疗、环保等公共事务支出加起来，占到了瑞典等国财政支出的绝大部分。

中国的 9 亿农民，基本没有医疗保障。医院的条件越来越好，但收费也越来越高，许多农民因此看不起病。教育方面，年年有考上大学却因缴不起学费而无缘读书的报道。中国有上千万的失业者，得到失业救济的微乎其微……与发达国家相比，中国民众享受的公共福利较少。

5. 书中阐释了一些概念比如“明税”（就是法律规定由税务部门征收的税款），“暗税”（就是政府在税务部门之外，通过其他渠道向老百姓取得的收入，例如各种罚款、收费）等，在中国，除了税收以外，政府还有哪些其他收入？

A 君：主要还有行政收费、土地出让收益、垄断行业收入等。

根据 2005 年经济普查，中国的行政收费中，工商、质检、城管、消防、交通 5 个部门，加上法院，共收取费用 9724 亿。全体政府部门大约收取行政费用 12500 亿。

除了行政收费以外，中国的地方政府还有一个重大的预算外收入，就是土地。根据国土资源部统计，2006 年全国的土地出让金约为 7700 亿，与土地出让价格相比，农民的土地补偿金额大约只有 10%。政府净收益 7000 亿。

在正常税收之外，政府还掌握了一些垄断企业，包括电信、

石油、金融等。这些垄断企业通过政府保护的垄断地位而获得巨额利润。我们估计其数额在 2000 亿元以上。

各种暗税加起来，足以让中国的名义税负增加 10 个百分点。

6. 2009 年全国公务员考试报名者多达百万，供需比年年提高，你怎么看待这种公务员报考的火热现象？

A 君：公务员成为社会就业的热点不是好事。道理很简单：政府不直接创造财富，而企业却是实实在在地创造价值；官员致力于讨好上级，企业家却要讨好消费者。当更多的就业者希望从市场转向政府时，表明这个社会的创业环境正在恶化，生产财富的动力正在衰减。

7. 你的书中写道：“如果纳税人对税收使用无法监管，那么纳税并不光荣。”如何理解？我知道其实现实生活里人们的交税意识很弱，常有偷税漏税发生。

A 君：不能监管的税收，严格地说不是“税收”，而是掠夺。被掠夺当然谈不上光荣。

这是由现行税收体制的弊端决定的。现代国家都有一整套的公民授权、监督、运作税收的方案，而中国的税收往往是行政部门主导，制定和征税成为行政部门不可控制的权力。

单方面制定的税收，不可能具有权威性和正当性。只有政府首先依照合法的程序，在纳税人同意的情况下，确定税收的种类和额度，然后才谈得上公民的纳税义务。对于未经合法程序确立的税收，公民本不应有任何纳税的义务，更谈不上什么纳税意识。

对此，人们往往采取消极抵抗的方式，就是尽可能偷税漏税，或者是为了少缴税向有关官员认贿。既然纳税人被强制征税，他们也就普遍不以偷税为耻，也不以行贿为耻。

8. 中国公民对税收的审核和监督如何体现？

A君：从名义上看，全国人民代表大会是中国的最高国家权力机关，是代表中国人民的民意实体，帮助纳税人监督政府的收支活动，促使政府高效廉洁地为纳税人服务，是它的职责。

到目前为止，我国的各级人民代表大会也对政府财政预算进行审议，但从具体议程看，离“监督政府如何花钱”这一目标相差很远。例如每年开人代会时，代表们审议政府预算的时间最多一天，甚至不到一天；会议公布的预算报告只有几页纸，内容大而化之；具体的预算文本不发给代表，由代表团长掌握；有些地方虽把详细文本发给代表，但会后都要收回等等。这样的审议，不可能达到了解政府支出状况、提出改进意见的效果。

人民代表大会尚且如此，其他方式能起到多大监督作用呢？

9. 和国外相比，中国的财政支出情况如何？

A君：有研究指出，在过去几年中，与美国、法国、瑞典、丹麦等发达国家用于公共福利的财政支出（占总支出的80%到90%）相比，中国财政的公共福利支出非常欠缺（约占总支出的50%）。2003年，美国公共医疗投入占GDP的比重是13.9%，而中国只有4.5%；2005年，我国的公共教育投入占GDP的2.8%，排在世界各国的末尾——比非洲穷国乌干达还低。

在行政开支方面，以2006年为例，中国政府的预算内行政支出占财政总支出的比重为18.73%，远远高于日本的2.38%、英国的4.19%、韩国的5.06%、法国的6.5%、加拿大的7.1%以及美国的9.9%。如果加上预算外支出，有学者估计，中国政府的实际公务支出至少占政府全部支出的30%以上。

10. 中国现行税制体系的弊端有哪些？

A君：不经纳税人同意，政府单方面制定税收种类和税收标准，并强制征收，而且不向公众提供对于税收的申诉和抗辩渠道，是目前中国税制最核心的问题，也是所有其他税收问题产生的根源。

在税收立法上,存在着行政法规多、国家立法少,以行政立法取代国家立法的状况,结果是,征税的行政本位突出,没有国家宪法和法律作为依据,使得税收的合法性不足。在实际运作中,有大量“暗税”,其运作过程非常混乱和随意。

这些弊端,导致了严重的后果:第一,政府的征收成本特别高,达到了西方国家平均水平的10倍左右;第二,税收的额外负担很高,对企业、纳税人造成了极大困扰。在税收征管大军的征稽下,大多数企业穷于应付,不得不采取消极抵制的方式与政府周旋;第三,一些暴力执法式征管和变相征管等政府不良行为,恶化了官民关系和社会秩序,对政府形象造成了巨大损害。

读罢此文,相信读者已经对《2008公民税权手册》有一个大致的了解了。也知道了我将要对一本怎样的书进行解读了。在此之前,我想做以下申明:

一、本书提及的《2008公民税权手册》,系北京一民间研究所编印的内部资料。

二、在《2008公民税权手册》这本书的封面上,标有一个旗帜性的口号,那就是“拒绝掠夺 从税开始”,我这本《税论》也有一个口号,那就是“拒绝掠夺,从反偷税、反贪官开始”。

三、对《2008公民税权手册》的解读是为了辨别真理。我仅对《2008公民税权手册》的观点提出自己的看法,只是观点之争。

四、本书的观点,仅是本人自己的观点。

五、希望读过此书的人能够认认真真地思考税收的真相,而不要盲目地赞成或者反对。