

刑事法律科学文库

55

税收犯罪 及司法应对研究

黄荣康

陈运光

万云峰

庄 劲

—— 著

人民法院出版社

刑事法律科学文库

55

税收犯罪 及司法应对研究

黄荣康
陈运光
万云峰
庄 劲

著

人民法院出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收犯罪及司法应对研究/黄荣康等著. —北京: 人民法院出版社, 2005.4

(刑事法律科学文库; 55)

ISBN 7-80217-007-9

I. 税… II. 黄… III. 危害税收管理罪-研究-中国 IV. D924.334

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 031512 号

税收犯罪及司法应对研究

黄荣康 陈运光 万云峰 庄 劲 著

责任编辑 陈建德

出版发行 人民法院出版社

地 址 北京市东城区东交民巷 27 号 (100745)

电 话 (010)85250566 (责任编辑) 85250516 (出版部)
85250558 85250559 (发行部)

网 址 www.courtpress.com

E - mail courtpress@sohu.com

印 刷 三河艺苑印刷厂

经 销 新华书店

开 本 787×1092 毫米 1/16

字 数 541 千字

印 张 29.25

版 次 2005 年 5 月第 1 版 2005 年 5 月第 1 次印刷

书 号 ISBN 7-80217-007-9

定 价 58.00 元

版权所有 侵权必究

(如有缺页、倒装, 请与出版社联系调换)

刑事法律科学文库

总序

现代化的国家是法治国家，现代文明进步的社会是法治社会。中国依法治国、建设社会主义法治国家之基本治国方略的确立及其贯彻，对中国社会的发展进步至关重要。毋庸置疑，现代刑事法治在现代化法治国家中仍扮演着重要的角色，因而刑事法律学科也相应地为国家所重视，成为公认的改革开放以来我国发展繁荣最为显著的主要法学学科领域之一，并被首批纳入建设国家重点研究基地之规划。在新世纪建设社会主义法治国家的进程中，刑事法学需要进一步发展与完善，以更为充分地发挥其应有的作用。

中国人民大学刑事法律科学研究中心是以刑事法律学科为研究领域的国家重点学术研究机构，系1999年12月首批建立的15个教育部普通高等学校人文社会科学重点研究基地之一。中国人民大学刑事法律科学研究中心研究人员以中国人民大学法学院刑事法学学科的部分专家学者为专职研究人员，同时聘请国内外一些知名刑事法律专家学者作为兼职研究人员。中心主任为著名中青年刑法学者赵秉志教授，中心执行主任为知名中青年刑法学者卢建平教授，中心副主任为知名中青年刑法学者何家弘、甄贞、郑定、黄京平教授，中心顾问为著名刑法学家高铭喧教授暨中央政法机关几位专家型领导同志。在学术研究范围和布局上，中心以作为国家重点学科的刑法学科为龙头，涵盖古今中外刑事法学之主要学科和研究领域。中心下设四个研究机构和研究方向：第一研究室以中国刑法为研究方向；第二研究室以刑事诉讼法暨刑事侦查、刑事物证技术为研究方向；第三研究室以中外刑事法律史为研究方向；国际刑法研究所以外国刑法与国际刑法为主要研究方向。刑事法学相关学科的有机结合和研究队伍的合理组合，乃是中心鲜明的优势互补之特色。按照教育部的要求，中心应当是具有明显科研优势和特色的国家级刑事法律科学重点研究基地，并经过努力使整体科研水平和参与重大决策的能力居于国内领先地位，在国际刑事法学学术界亦享有较高声誉。为达此目标和地位，中心要以学术研究为核心，深化科研体制改革，实行全面开放，注重高层次人才培养，加强学术

交流，引导和促进刑事法律学科的发展与完善，努力建成全国一流的、名副其实的刑事法律科学领域的重点研究基地。

“刑事法律科学文库”是中国人民大学刑事法律科学研究中心的主要系列著作项目，计划出版国内外刑事法律与刑事法学方面（包括刑法、犯罪学、刑事执行法学、刑事诉讼法、刑事侦查、刑事物证技术、刑事法律史等领域）的有新意、有深度、有分量的著作与译作，著译者以本中心专职、兼职研究人员为主，并向国内外专家学者开放。旨在繁荣、深化和开拓刑事法学领域的学术研究，积累刑事法学方面的学术成果，为提高我国刑事法学的研究水平作出积极的贡献。

中国人民大学刑事法律科学研究中心

2000年1月

序

赵秉志*

税收是国家财政的主要来源,是对社会收入再分配的重要杠杆,也是市场经济条件下社会秩序稳定的有力调节器。因此,危害国家税收征管制度、妨碍国家税收管理活动的违法犯罪,历来为各国法律所严肃惩处。

随着我国计划经济向市场经济体制的转轨,国民经济取得了长足发展,国家税收制度也逐步走向完善。但是,由于市场主体独立性的增强和多元化的发展,在利益的驱动下,危害国家税收征管制度的违法犯罪现象也日趋增多,并且非常突出。面临这些新型、高智能的税收犯罪,我国刑事立法和刑法学界作出了及时应对。我国1997年修订刑法时,吸纳建国以来关于税收犯罪的立法经验和借鉴国外先进的立法例,在新刑法分则第三章“破坏社会主义市场经济秩序罪”中专节增设了“危害税收征管罪”,规定了偷税罪以及增值税专用发票方面的犯罪等20多个罪名,还在第九章“渎职罪”中专门规定了国家工作人员“徇私舞弊不征、少征税款罪”、“违法提供出口退税凭证罪”等罪名,编织了防治税收犯罪的比较严密的刑事法网;在理论界,近年来税收犯罪也成为刑法学界的研究热点,论文、书籍陆续发表出版,把税收犯罪的理论研究不断引向深入。读者面前的这本《税收犯罪及司法应对研究》专著,便是其中的代表作之一。

对税收犯罪理论的研究和法律规制的探索,是我们法律职业群体应关注的课题。对税收犯罪的概念、特质及其罪与罚疑难问题的研究固然重要,但这只是我们分析问题的逻辑起点和基础,要解决税收违法犯罪防治的根本问题,必须要研究并建立防治税收犯罪的长效机制。《税收犯罪及司法应对研究》的可贵和新颖之处便在于,把税收犯罪作为一种复杂的社会现象进行研究,不拘泥于罪刑规范的解构和诠释。从界定税收犯罪的范围与性质入手,通过追溯税收犯罪的起源,对古今中外的税收刑法进行比较研究,以期吸收前人与域外的立法经验,完善我国现代税收犯罪的防治

* 中国人民大学刑事法律科学研究中心主任,中国人民大学法学院副院长、教授、法学博士、博士生导师,中国法学会刑法学研究会会长,最高人民法院特邀咨询员。

机制。该书还从“一体化”的视角，分析了现存的机制弊端，对税收犯罪的刑事处罚与行政处罚的适用衔接，税收犯罪侦查管辖权的问题与对策，以及设立税务警察机构的设想等问题进行了深入的探讨，提出了独特的解决思路，这是以往论著少有论及之处。同时，该书还把税收犯罪的刑事司法难点作为重点加以探究。不但解读了税收犯罪的特殊形态问题，还重点研究了税收犯罪构成中的证据规格（尤其是电子证据的采集）、重要税收犯罪之个罪构成中的疑难问题。研究涵盖了惩治税收犯罪各个不同领域的主要方面的重要问题，这些不仅是理论问题，而且更重要的是当前亟待解决的实践问题。当前研究税收犯罪的书籍虽有一些，但多是围绕税收犯罪的刑法适用而展开的，而本书这样全方位、多角度地研究税收犯罪惩治对策的，实属难能可贵，视角独到。

本书的著者多为司法实务部门有经验并有较深法学理论素养的学者型法官、检察官，其中还有中国人民大学刑法学专业在读博士研究生，他们理论联系实际，使该书既有一定的理论探索，又对实践中的疑难问题提出了许多建设性的意见，形成本书的另一鲜明特点。

当然，该书也有一定的不足。比如在结构上第七章的设置，尚值得推敲。因为篇幅的限制，本书对税收犯罪的成因、现状未能加以分析，也属美中不足。但是，学术之风贵在“言他人之未言”，能抓住税收犯罪防治中的上述新问题深入研究，提出自己的看法，已不可多得。愿作者在司法实务的一线，继续深入探研，及时总结司法经验，结出更多的法学学术之果。

是为序。

前 言

马克思说，赋税是喂养政府的乳娘，国家存在的经济体现就是税收。有国家，便需要税收；有税收，便产生了税收犯罪。惩治税收犯罪，捍卫国家的财政生命线，是历代统治者殚精竭虑、孜孜以求解决之难题。

中国改革开放二十余年，随着国民经济的不断发展，市场经济的日臻发育，这个古老的难题亦逐步凸现：税收违法犯罪现象日益猖獗，已经严重腐蚀了国家的财政来源。近年来，税收犯罪日渐泛滥，不但各种形式的经济组织形式存在税收犯罪的现象，甚至有些税务机关及其工作人员、地方政府也参与其中，个别地方还出现了税收犯罪“专业户”。惩治税收违法犯罪，以往的应对思路，不外乎是依赖刑法，通过增加罪名以严密法网，通过加重刑罚以强化威慑。但反观刑法典，对税收犯罪设立了专节罪名体系，其法网不可谓不严密；对税收犯罪的刑罚最高可以判处无期徒刑、甚至死刑，其惩罚不可谓不严厉。但刑法典实施7年来，税收犯罪之焰焰不但没有缓和，反更甚嚣尘上。从河南南宮特大税案、浙江金华特大税案（当时号称“共和国第一大税案”），到广东潮阳、普宁骗税大案，其涉案面之广泛、涉案金额之巨大，到了可谓触目惊心的地步。由此可见，仅仅依赖于罪名与刑罚的增加，显然不是遏制税收犯罪的良方。正是基于此，促使我们立足于更为广阔的视角，来思考对税收犯罪的法律制度上的应对。

现代国家遵循依法治国原则，对于违法、犯罪等社会矛盾，必欲求将其纳入法制轨道而加以解决。但税收犯罪作为一种复杂的社会产物，其法律应对的思路若仅仅拘泥于罪刑规范的框架之内，视野未免过于狭隘。事实上，助长税收犯罪的体制成因是多元而复杂的，如因行政处罚与刑事处罚在机制上的不协调而导致对税收犯罪以罚代刑，因犯罪侦查管辖权设置的不合理而延误侦查时机，因税、警、检信息沟通渠道不流畅而降低追诉效率，因侦查队伍建制不专业而弱化税务侦查力度，等等。对上述问题解决方案的探求，应当立足于当前国情的基础之上，一方面可以学习前人的思路，借鉴古代的立法经验，另一方面可以仿效域外的立法，萃取他山之石的精华。这正是我们重新思考税收犯罪问题的视角与进路所在。同时，基于税收犯罪的刑事司法难点众多，并成为导致涉税刑事案件长期悬而不

决、延误诉讼流程的瓶颈,我们也把这些问题作为本书研究的重点。

本书内容大致分为两部分,第一部分主要是针对助长税收犯罪的机制成因而提出的“税收犯罪的前沿问题”;第二部分主要是针对税收犯罪案件审理中的疑难问题而提出的“税收犯罪构成与处罚中的疑难视角”。前者从界定税收犯罪的范围与性质入手,通过追溯税收犯罪的起源,对古今中外的税收刑法进行比较研究,吸收前人与域外的立法经验,同时,结合现存的机制弊端,对税收犯罪的刑事处罚与行政处罚的适用衔接,税收犯罪侦查管辖权的问题与对策,以及设立税务警察机构的设想等问题进行了深入的探讨,提出了独特的解决进路;后者主要是研究税收犯罪构成中的证据规格(尤其是电子证据的采集)、各具体税收犯罪构成中的疑难问题,包括税收犯罪构成中的共性问题、税收犯罪刑罚适用中的证据问题、规避税收犯罪的疑难问题等。这就涵盖了惩治税收犯罪各个不同领域的主要方面的重大问题,这些不仅是理论问题,而且是当前亟待解决的实践问题。

本书的作者,三人为有多年司法实践经验并有较深法学理论造诣的学者型法官、检察官,一人为中国人民大学刑法学博士研究生。其中,黄荣康,为广州市中级人民法院副院长、广东省刑法学会副会长;陈运光,为海南省海口市人民检察院研究室主任;万云峰,为广州市中级人民法院刑一庭审判长、中国人民大学法学院刑法学专业博士研究生;庄劲,为中国人民大学法学院刑法学专业博士研究生。本书可谓是集理论与实践有机结合的产物。本书的具体分工如下:陈运光撰写第一、二、三、八、九、十章;黄荣康撰写第六、七章;庄劲、万云峰撰写第四、五章。

衷心感谢中国人民大学法学院副院长、中国法学会刑法学会会长赵秉志教授的热情相助,使本书得以付梓出版,并编入中国人民大学刑事法律科学研究中心“刑事法律科学文库”,在此,谨对赵秉志教授的热情扶助及所有为此书出版付出辛勤劳动的同仁表示诚挚的谢忱!

本书成书仓促,加上作者水平有限,不足之处在所难免,虽几经努力,付梓之际仍然诚惶诚恐,惟愿理论与实务各界同仁不吝指正。

著者 谨识

2004年4月30日

目 录

上篇 宏观理论问题

第一章 税收犯罪概述	(3)
第一节 税收犯罪的概念和性质	(3)
第二节 税收犯罪的范围	(8)
第二章 税收犯罪的立法比较	(13)
第一节 中国封建刑法税收犯罪的立法比较	(13)
第二节 新中国刑法税收犯罪之确立与发展	(37)
第三节 新中国刑法典税收犯罪立法的不足与完善	(42)
第四节 各国税收犯罪的立法比较	(54)
第五节 我国港、台、澳地区税收犯罪的立法比较	(77)
第三章 税收犯罪行为刑事处罚和行政处罚的衔接与适用	(83)
第一节 税收违法犯罪行为的处罚在实体上的适用衔接	(83)
第二节 税收违法犯罪行为的处罚在程序上的衔接	(91)
第三节 司法机关财产刑的执行与税务机关追缴税款的 衔接及协调	(96)
第四章 税收犯罪侦查管辖权问题	(100)
第一节 税收犯罪侦查管辖权转移后的侦查现状及不足	(100)
第二节 公安机关管辖税收犯罪的对策	(112)
第五章 设置税务警察机构问题	(120)
第一节 世界各国税务警察制度概览	(120)
第二节 我国设置税务警察机构的迫切性	(129)
第三节 建立税务警察制度的可行性	(135)
第四节 我国税务警察制度的构建	(141)

下篇 司法实务疑难问题

第六章 税收犯罪的形态构成问题	(165)
第一节 税收共同犯罪的罪质与认定	(165)

第二节 税收犯罪过程中的既遂和未遂·····	(177)
第三节 单位税收犯罪的认定·····	(187)
第七章 税收犯罪刑罚适用中的困惑·····	(197)
第一节 税收犯罪数额的证据来源问题·····	(197)
第二节 税收犯罪的证据规格问题·····	(215)
第八章 规避税收犯罪的疑难问题·····	(247)
第一节 偷税罪构成与处罚中的疑难问题·····	(247)
第二节 抗税罪构成中的疑难问题·····	(264)
第三节 逃避追缴欠税罪·····	(276)
第四节 骗取出口退税罪构成的几个问题·····	(282)
第九章 税收发票犯罪的疑难问题·····	(291)
第一节 虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣 税款发票罪·····	(291)
第二节 伪造、出售伪造的增值税专用发票罪的疑难问题·····	(321)
第三节 普通税收发票犯罪的疑难问题·····	(361)
第四节 盗窃、诈骗增值税专用发票与可以用于骗取出口退税、 抵扣税款发票罪的疑难问题·····	(398)
第十章 税收渎职犯罪的疑难问题·····	(406)
第一节 税收滥用职权罪在司法实践中的疑难问题·····	(406)
第二节 税收玩忽职守罪在实践中的疑难与辨析·····	(411)
第三节 税收徇私舞弊罪在实践中的疑难与辨析·····	(424)
第四节 违法提供出口退税凭证罪在实践中的疑难与辨析·····	(452)

上篇 宏观暨前沿问题

第一章 税收犯罪概述

本章着重研究的是税收犯罪的概念、性质及其外延。税收犯罪，作为一个罪群，有其与类罪、种罪相区别又相联系的特征。税收犯罪的性质虽然与其他犯罪的性质有许多共同的属性，但亦存在区别。税收犯罪的外延，即犯罪所涉及的范围也与他种犯罪类型所包容的行为范围不一样。这些，都是本书展开首先需要解决的问题。

第一节 税收犯罪的概念和性质

所谓犯罪的概念，就是人们在司法实践或者法律研究中，将严重危害社会的行为的共同本质、特征择同抽象出来，加以概括，从感性认识飞跃到理性认识，就成其为概念。如伤害人身健康的行为，剥夺人生命权的行为，窃取他人财物的行为，破坏公共财物的行为等等。这些行为的共同特征都是“严重危害社会的行为”，故均为刑法所禁止，并规定为犯罪，因此，严重危害社会的行为并且为刑法所明确规范，就是犯罪。

不同的危害社会行为，即不同的犯罪概念也是相异的。因为它们虽然具有相同的本质属性，即犯罪属性，但又有相区别的显著特点，因此，法学研究和司法实践中应加以具体概括，不能不加区别地混为一谈。而要对每一种类犯罪加以具体概括，必须揭示其特质，即搞清其特殊属性，故研究犯罪的概念往往与研究其本质相联系。

一、税收犯罪的概念

税收犯罪，在法律或专门刑事法的专用术语中是没有的。它是人们在研究某一相同质的犯罪类别时，把行为所涉对象、危害客体相同或相近的犯罪抽出来，加以重新概括，以便于研究、分析，于是便形成了区别于专门法律术语的，学术上的用语。这些用语，除税收犯罪外，近年来随着我国刑法的不断发展和完善，刑法学研究的逐步深化，也越来越多。比如，“海关犯罪”、“商业犯罪”、“金融犯罪”等等，都是学术用语。该类用语，在学术上具有一定的约定俗成性，均是学者们为便于考察、研究而抽象出来的概念性术语。

此类犯罪概念,与其他种类犯罪概念相比,具有不同于类罪与种罪的特征,它是介于这两者之间的中位性质的犯罪概念,即它只是小于类罪而又大于种罪的一种犯罪种类。人们习惯称之为群罪(亦称罪群)。

所谓罪群,就是在外观上具有外在的统一性,群内的各具体犯罪均具某种相同的特质,在内涵中又各具独立特质,互不相同的本质属性的集合性犯罪罪名。这些既相同、又相异的特质,不仅使它们之间彼此能明确区分,而且又能使之与其他罪群或其他类罪相区分。税收犯罪,作为一种罪群,群内各具体犯罪,既侵犯了直接的国家税收管理制度和秩序这一集合性客体,使其外在具有统一性的一面,同时,在内在上各罪所直接侵犯的客体又显著区别。据此,我们认为,税收犯罪就是一种典型的犯罪罪群。

基于税收犯罪罪群的特性,因此,如何给税收犯罪这一概念下个准确的定义,确需要费一番脑筋。如果仅从该罪群内的某一小类犯罪,如危害税收征管的犯罪下个定义,显然是不难的,但要对侵犯集合性客体的罪群进行定义,无疑并非易事。因为从我国刑法规范税收犯罪这一罪群中细细观之,又可以分为两个不同的小罪群;一是危害税收征管活动的小罪群;二是税收征管渎职的犯罪小罪群。如果把税收贪污贿赂类犯罪集合归类于其中的话,又可再增加一小罪群。为此,笔者采用了通常概括犯罪概念的方法,即把税收犯罪这一罪群概念,根据该罪群内又有小罪群的特点,把税收犯罪这一集合性的大罪群与危害税收征管这一大罪群内的小罪群加以分别下定义,即把税收犯罪罪群整体称之为广义的税收犯罪;把该罪群属下的危害税收征管活动的犯罪概括为狭义的税收犯罪。我们认为,只有采用这种表述概念的方式,才能准确无误地概括税收犯罪这一罪群特性的全部内涵,才能够把这一与内在结构互为隶属性的犯罪罪群阐释清晰。

所谓广义的税收犯罪,是指行为主体实施的规避税收缴纳义务,妨碍税款征缴,妨害发票管理以及其他妨害国家税收管理活动的情节严重应受刑罚处罚的行为。从其犯罪主体来说,不仅包括纳税主体,而且还包括扣代缴主体,税收征管、管理主体以及其他参与税收犯罪的自然人和单位。从其内容来说,包括了危害税收征管的犯罪,税收征管渎职犯罪和其他涉税的犯罪。

所谓狭义的税收犯罪,仅指纳税主体违反国家税收法律法规,规避税收义务、骗取税款的行为以及妨害发票管理活动情节严重应受刑罚处罚的行为。在我国,即修订刑法分则第三章第五节所列的危害税收征管的犯罪行为。

本书所论及的税收犯罪,显然不是狭义上的税收犯罪,而是广义的税收犯罪。广义的税收犯罪概念的确立,反映了在社会主义市场经济条件下,人们对税收犯罪有了更深层次的、更全面的认识。特别是刑事立法

者,对惩治税收管理人员渎职、徇私舞弊、腐败行为的重要性认识的高度深化,反映了税收犯罪立法的进步性和完备性。

税收犯罪,在我国修订前的刑法中,仅指纳税主体规避缴纳义务的行为,没有专门规定征收主体渎职的罪名。这种刑法设计其实是受计划经济条件所制约的,当时人们的税收犯罪认识观还停留在计划体制条件下,看不到税收征管活动主体的越轨行为的社会危害后果。其实,税收征管主体的渎职犯罪或与其他税收犯罪分子的共同犯罪,其社会危害性程度有时要远比纳税主体实施的犯罪的危害结果来得严重。从我国近年来办理的税收渎职犯罪或税收徇私舞弊犯罪看,是怵目惊心的。一些税收腐败分子自恃手中握有的征管权力,大搞钱权交易,任意审批税收的减征、免征或任意降低税收的处罚标准;有的与纳税人共同勾结故意不征或少征,从中收受贿赂;有的甚至与涉税犯罪分子沆瀣一气,大搞虚开、代开增值税专用发票的犯罪活动,骗取国家出口退税款。因此,这些行为,如果得不到刑法的有效管制和有力惩治,则国家税收的流失将会是不可设想的。

在世界大多数国家的税收犯罪规范上,税收犯罪不仅指纳税义务主体规避纳税义务的行为,更重要的是指税收征管的渎职行为。世界上许多国家和地区均把税收征管的渎职犯罪作为一项重要的犯罪加以专门规定。如韩国刑法典规定了征税渎职罪;法国1994年修订的刑法典也规定违法加收或减免税款罪;我国台湾地区“捐税征稽法”第42条规定了代征人、扣缴义务人舞弊罪;代征人、扣缴义务人侵占罪等等;上述国家和地区均对税收征管主体违背职责有致税收危害的行为规定了刑法管制,并且对之从重或加重处罚。

针对我国当前税收征管中渎职不征、少征或者徇私舞弊的行为的普遍性和严重性,为了更好地打击税务国家工作人员的亵渎职务廉洁性的行为,维护国家税收法规的严肃性,保证国家税务工作人员正确履行职责,在吸取了世界各国税收犯罪立法的长处的基础上,我国刑法经修订增加了对征管主体渎职犯罪的内容,完善了税收犯罪的立法,使一切有涉税犯罪的行为,统统受到了刑法的规制,使我国税收犯罪的内容更加充实,更加完善。

二、税收犯罪的性质

考察税收犯罪的性质,应该从哲学范畴的质说起。性质,是事物的根本属性,是一事物区别于其他事物的内在规定性。这种规定性决定了某物是这一事物而不是别的事物,使该事物和其他事物有可能区别开来。以此为立足点,研究税收犯罪的性质,必须首先明确什么是犯罪的根本性质,然后才能进一步推证出税收犯罪的性质。

那么,犯罪的根本性质是什么呢?我们在给这一命题下结论时必须明确两个前提:一是犯罪的性质是一切犯罪所具有的共同属性;仅是某一类犯罪的规定性或者某些具体犯罪的规定性,不能反映异类犯罪间的内在联系,因而不是犯罪的根本性质;二是犯罪的根本性质必须是不同于其他合法行为的属性。据此,我们可以出这样一个结论:那就是犯罪的根本性质应当是各种形形色色犯罪的同一性和犯罪与其他违法行为相区别的差异性的统一体。

犯罪的根本性质之所以区别于其他合法行为和违法行为,其实质在于犯罪具有社会危害性,即造成了对社会秩序和社会关系这样或那样有形的和无形的损害。但仅就犯罪对社会的这种破坏而言,是不足以说明犯罪所特有的,与其他合法行为、违法行为相区别的本质的。只有在这一基础上进一步明确犯罪同其他行为的差异性,即个性,才算揭示了犯罪的根本性质。因为从行为的危害性(破坏性)而言,违法行为同样可以造成对社会关系这样或那样的危害。从这一点上说,违法行为的社会危害性并非一般意义上的危害性,而是受刑法规范所调整的严重危害性。从动态关系上来说,行为人的这种社会破坏性必须是与国家构成不可调和的对抗性法律关系。正是这种对抗关系,才使得国家规定以刑法所调整。也正是这种关系贯穿于各个具体犯罪行为之中,规定着犯罪的性质,决定着它的表现形式,构成了它的内在本质。因此,犯罪行为区别于其他合法行为、违法行为的个性特点,在于犯罪的严重危害性与其和国家构成不可调和的对抗性矛盾关系。这才是犯罪的最根本的性质。

如上所述,一切犯罪的根本性质是其社会危害性与其和国家构成的不可调和的对抗性关系。这是各种类型犯罪的共性,这种特点是形形色色的犯罪根本属性形成的。根据哲学的原理,世界上的事物之所以形形色色,千差万别,就在于它们各自具有自己不同的质,犯罪也是这样,不同的犯罪类型有着各自的性质。从宏观犯罪分类看,危害国家安全的犯罪与普通刑事犯罪在性质上是不同的,从微观上看,普通刑事犯罪的各种类型犯罪之间其性质也是不一样的。危害国家安全的犯罪直接侵害的是国家政权的安全问题,而普通刑事犯罪危害的只是一般的社会秩序或社会关系;普通刑事犯罪之间各类型犯罪的性质也是不同的。以扰乱社会主义市场经济秩序罪与危害公民人身权利、民主权利罪为例,前者侵害的是社会主义市场经济秩序,后者侵害的是公民的人身权利和民主权利。这种不同的社会关系就是法学理论上所说的客体。不同的客体决定了行为的性质是不同的。

犯罪客体对各类犯罪性质的这种决定性作用,表明了研究刑法分则的各类犯罪的性质应该从研究其犯罪客体开始。毫无疑问研究税收犯罪的性质,亦应该从税收犯罪所侵害的客体方面去把握。只有这样才能更准确地