

依法治国背景下的青少年税收法治教育

主持人 陈少英(华东政法大学经济法学院教授,博士生导师)为全面推进依法治国、建设社会主义法治国家,党的十八届四中全会明确提出,“将法治教育纳入国民教育体系,从青少年抓起,在中小学设立法治知识课程”。按照这一重要指示,落实这项要求需要我们对法治教育在现有教育体系中的地位、内容、形式和要求等做出系统规划和合理安排,使之成为学校教育的重要内容。税法是社会主义法律体系的重要组成部分,是规范国家机关和纳税人依法征税、纳税、用税的行为规则,对于维护我国的经济秩序、保障国家利益和纳税人合法权益具有重要作用。如何通过对青少年开展税收法治教育,让广大中小学生全面了解税法基本知识,初步具备税收法治意识,是实现法治教育科学化、系统化的重要内容。有鉴于此,本期邀请财税法学者对青少年税收法治教育的目标定位、内容设计、实施路径等问题进行了探讨。

论中国青少年税收法治教育的目标

——税收法治的积极推动者抑或被动接受者

■ 陈少英

(华东政法大学 经济法学院,上海 201620)

【摘要】 青少年税收法治教育的目标应该是使其税收法治的积极推动者,西方法治国家的纳税人都是以这样的角色出现的。由于漫长的封建专制统治、长期的计划经济影响,中国既缺乏税收法治环境,又缺乏税收法律文化,更缺乏对青少年税收法治的系统教育,纳税人是以税收法治的被动接受者的角色出现的。西方国家造就出“税收法治的积极推动者”,这个经验值得我们借鉴。我国应因地制宜激发税收民主意识、因势利导开展税收宣传活动、因人成事落实税法教育计划,为青少年营造良好的税收法治环境,提供丰富的税收法律文化,以实现青少年作为未来税收法治的积极推动者的培养目标。

【关键词】 青少年 税收法治教育 积极推动者 被动接受者

党的十八届三中全会《关于全面深化改革若干重大问题的决定》将财税法定位为“财政是

收稿日期:2015-12-14

作者简介:陈少英,华东政法大学经济法学院教授,博士生导师,主要研究财税法、经济法。

基金项目:本文系教育部《青少年法治教育大纲》(教政法厅函[2015]8号)研究任务的阶段性研究成果。

国家治理的基础和重要支柱”,并提出“国家治理的现代化”和“国家治理能力的现代化”。党的十八届四中全会《关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》提出“全面推进依法治国,必须弘扬社会主义法治精神,建设社会主义法治文化,增强全民法治观念”,要求“将法治教育纳入国民教育体系,从青少年抓起,在中小学设立法治知识课程”。从税收法治的角度来说,加强青少年税收法治教育,不仅是为了使广大青少年从小树立依法纳税意识,养成守法的思维模式和行为习惯,更重要的是全面提升青少年的税法素养,使其成为税收法治的积极推动者。

一、国外青少年税收法治教育的情况考察

税收是国家公权力对私人财产权的“剥夺”,但国家如何正当地行使税收这个公权力,如何使公民把税收看作日常生活的“必修课”,可以说是一国政治、经济、文化作用的结果。“纳税人可以成为税收法治的积极推动者,也可以作为税收法治的被动接受者。”^[1]从西方法治发达国家来看,纳税人都是以税收法治的积极推动者的角色出现的,这与它们在营造税收法治环境的同时注重对青少年进行税收法治教育不无关系。

(一)青少年置身于良好的税收法治环境

“皇粮国税,自古有之。”国家向人民征税,人民负有纳税义务,这是古今中外的一贯定则。只是古代国家的生产资料掌握在君主手里,君主凭借所有权就可以获得财政收入,税收只是补充,这时的国家为家产国家。在中世纪晚期,西欧国家在财政收入上开始发生变化,从依靠统治者的土地收益向常规化地征税于私人经济转变。随着税制的健全和完善,几乎所有的收入、财产、营利等都被纳入课税范围,税种涵盖社会生产和生活的各个方面,越来越多的公民被网罗进纳税人的行列。

从此时开始,西方国家从家产国家向依赖于纳税人的税收国家转型。为了获得纳税人对税收的同意,君主不得不建立起代议制机构。英国通过1215年的《自由大宪章》、1628年的《权利请愿书》和1689年的《权利法案》,正式确立了近代意义上的税收法定主义。1776年美国在《独立宣言》中指责英国“未经我们同意,任意向我们征税”,在独立战争中喊出了“无代议士不纳税”的口号。1789年法国通过的《人权宣言》也贯穿着人民财产不得任意侵犯、限制征税权和赋税负担平等的宪政精神。这意味着现代税收国家由此诞生。正如有学者所言:“宪政国家,尤其是实质法治国家,本质上必须同时为税收国家。”^[2]

综上,税收国家的形成是以民主政治和法治国家为前提的。西方国家悠久的税收历史、现代的民主政治、规范的税收制度与任意侵犯私人财产权的斗争实践,都为青少年教育创造了良好的环境。纳税人成为税收法治的积极推动者,是一个渐进的过程,更是历史积淀的结果。

(二)青少年熏陶于丰富的税收法律文化

自17世纪以来,西方学者开始致力于税收本质问题的研究,从不同角度形成了许多理论。税收本质探讨“政府将税收视为什么”和“纳税人对税收的感觉是什么”,它对于税收观念深入人心、促进社会经济的发展起到了积极的作用。其中,“交换说”至今仍然成为依法纳税的理论依据。交换说将商品交换的法则引入税收理论,视税收的本质为政府和纳税人之间的利益交换。在现代市场经济条件下,西方国家对税收本质作出合理解释的是新利益说。该理论认为,税收是公民享受国家(政府)提供的公共产品而支付的价格费用。因此纳税人实际上是在为自己而纳税。作为价格支付者的纳税人对公共产品的品种、数量和质量有选择的权利,也有权决定已经取得的税收应当如何安排使用。这就决定了税收的征收和支出实际上是一个公共选择的过程。以“等价交换”为基调对税收本质进行认识的利益说,使税收行为获得了一定的合法

义理性,也使税收的道德依据变得清晰,成为纳税人自觉依法履行纳税义务的经济学依据。

税收本质的理论“与如何看待国家的本质,具有十分密切的联系”^[3],一旦为官方采用,便被用来为其税收的合理性进行辩护,同时对税收立法产生很大影响。霍布斯指出:“主权者向人民征收的税不过是公家给予保卫平民各安生业的带甲者的薪饷。”^[4]洛克认为:“诚然,政府没有巨大的经费就不能维持,凡享受保护的人都应该从他的产业中支出他的一份来维持政府。但是这仍须得到他的同意,即由他们自己或他们所选出的代表所表示的大多数人的同意。”“未经人民自己或其代表同意,决不应该对人民的财产课税。”^[5]卢梭说:“要寻找出一种结合的形式,使它能以全部共同的力量来卫护和保障每个结合者的人身和财富.并且由于这一结合而使每一个与全体联合的个人又只不过是服从自己本人,并且仍然像以往一样地自由。”^[6]这就是说,国家和人民之间达成一种默契:人民让渡部分私人财产权,向政府提供税收,以此确保政府及其活动具有一定的规模,从而向国家交换无差别地享受公共产权利益的资格。纳税人以牺牲自己的财产为代价支撑起整个国家权力体系的运作,有权要求国家提供高质量的服务。

纳税人与国家在税收上的关系是平等的。因此,西方国家公民的权利义务观很强,他们在想方设法赚钱、消费享受的同时,一般不认为课税是“上面”下达的,而是平等的权利义务交换;他们常为自己是纳税人而自豪,纳了税便理直气壮地要求政府为自己服务。在“交换说”“社会契约论”熏陶下,培育出一代又一代税收法治的积极推动者。

(三)青少年接受到直接的税收法治教育

国外大多数国家都很重视税法宣传和教育工作,目的是将税收观念和纳税知识渗透到公民头脑之中,让他们懂得在享受法定权利的同时,也负有缴纳税款的义务。公民自觉纳税习惯的形成,是接受税法宣传教育的结果。

日本的税法宣传十分著名,政府和民间对税法的重视超过任何国家。如在税务署中专设总务课负责税务教育和广播宣传;在地方建立由税务局和教育界共同组成的“税务教育促进协议会”。日本的纳税广告很多,除通过报纸、电视、广播等进行宣传外,还印制各种招贴画、海报,有关税法的书刊发行量也极大。为引起社会各界广泛重视,每年十一月还开展全国性的税法宣传周活动。为提高宣传效果,把税收在经济和社会生活中的作用及税款用途描述得公开具体,让人自然地感到税收的确关系到国计民生。

西方很多国家都认识到,完备的税收教育计划会给公民带来体系化的税收知识和健全的纳税人意识。税收教育的对象不只限于成年人,还包括中小学生的基础教育,如美国、日本、加拿大的税法教育非常成功。在美国,税收教育走入课堂、走向学生,有三个独立的税收教育课程。首先是“历史上的税收”,在历史课程中让学生清楚税收在历史上的重要地位,了解美国税收政策的演变。其次是“理解税收”,解释怎样填写简单的纳税申报表,阐述美国税制历史与政治、经济制度变迁的关系。这一计划安排在多种课程的教学,如历史学、经济学、社会学、政治学等课程都设有税收教育。最后是“税收和你”,针对即将毕业的中学生进行宣传教育,引导学生明确纳税人的权利和义务。学生通过学习逐步了解税收如何影响个人生活,理解纳税申报表上的各个项目,学会填写申报表,为他们走上社会打下基础。西方国家通过实行一系列行之有效的税收宣传和税收教育计划,使青少年及早树立税收的概念。伴随年龄和阅历的增长,自觉纳税的意识也会植根于头脑之中,从而实现将青少年培养成税收法治的积极推动者的目标。

二、中国青少年税收法治教育的缺位分析

从我国目前的现状来看,将“纳税人成为税收法治积极推动者”确定为青少年税收法治的

教育目标,具有相当大的紧迫性和挑战性,“原因在于我国的社会状况与西方国家的社会状况是不同的”^[7]。

(一)青少年置身于不同的税收法治环境

中国几千年的家产国家、数十年的资产收益国家,没能营造良好的税收法治环境,导致纳税人在特定的税收环境下形成极端偏颇的税收观:税收是苦不堪言的物质重负、纳税仅仅是一种义不容辞的责任。

1. 家产国家的税收环境

在古代中国,税收并不构成财政收入的主要组成部分。随着财政需要的增加,税收成为封建君主敛取财富的方式之一。当时的税收环境与封建税收只取不予、偏于征课而疏于创造发展环境、只为满足一己之欲而不提供“公共产品”的掠夺性、不道德性特征相匹配。一方面是积贫积弱,另一方面是横征暴敛,这就必然使纳税人产生厌恶税收、抵触征敛的心理。即使纳税人心理承受力较强,其在特定税收环境的牺牲感甚至痛苦感仍然会使他对税收的反感与日俱增,有些反应敏感的纳税人甚至采取这样或那样的极端行动。

2. 资产收益国家的税收环境

从新中国成立到改革开放之前,我国实行高度集中的计划经济。在完全的公有制下,社会财富不属于个人,而属于人民这一概念,但人民的代表最终只能是政府。除农村外,政府享有全部的社会财富(集体经济实质上也是国营经济)。政府直接以其所持有的生产资料从事经济活动,参与市场经济交易。由于政府对经济生活进行统制,可以凭借其所掌握的权力对生产工具与劳动条件及价格进行垄断,直接对国民收入进行分配。国家收入主要来源于国家财产收入、企业上缴的利润,税收收入在财政体系中并不占有重要地位。这时尚属于“资产收益国家”,税收只是政府宏观调控的工具。按照计划经济的思维,政府拥有不受法律约束和控制的权力,征税也只是把财产从左口袋移到右口袋。至于是否征税、征多少税以及怎么征税,皆由政府全权决定。当国家权力无限膨胀,最终只能是公民个人不再享有权利,而只剩下尽义务。

税收既可能成为让纳税人谈之色变的“掠夺”,也可以成为让纳税人志得意满的“自愿”,这种感觉并不决定于纳税人,而依存于政府作为治税者的一念之间。古代中国的封建统治,以非人道的政治和残酷剥削致使人民潜意识中否定国家税收存在的合理性;新中国高度集中的计划经济体制,以社会主义非税论掩盖了税收的重要意义。置身于此等社会环境的青少年,只能是要么不知税收为“何物”,要么视税收为“猛兽”,这也是中国纳税人之所以成为“税收法治的被动接受者”的深层次原因。

(二)青少年感染于不同的税收法律文化

税收观念是一个社会文化范畴,它决定于一定的社会文化底蕴,不是一朝一夕能够形成。中国社会文化底蕴极其丰厚,但中国的税收是一种与专制、集权的政权体系密不可分的税收形态。正是这种专制集权体制下当权者的贪得无厌和政治决策上的无所制约,使中国的土壤上“长出”与西方完全不同的税收文化。

1. 重义轻利的传统文化

与西方社会尊崇人的自然权利、主张私有财产神圣不可侵犯不同,我国封建社会居正统地位的是重义轻利的儒家思想:反对个人私利,注重“国家之利”,强调个人利益服从于道德义务。后来以“君为臣纲、父为子纲、夫为妻纲”作为封建法律的指导原则,宋明理学吸取释、道思想,鼓吹“存天理,灭人欲”,更加压抑了人们的权利观念。

儒家思想在中国流行了两千多年,并升华为人们的内在精神。财产私有的权利观念不能产生,导致整个社会以群体为本位。国家是为了管理整个社会的财产而存在,国家和法律先于私

有财产而存在。所有的土地都归国家所有,由国家分配给人民使用,财产权利是由法律创造出来的,国家和政府对于劳动者的果实具有天然的权利。把私有财产转移为国家的税收不是对私有财产的侵犯,而是公民的基本义务。

2. 传统马列理论的熏陶

马克思主义认为,国家是阶级统治的工具,税收是国家凭借政治权力对社会产品进行再分配的形式。尽管马克思也认为税收是“从一个处于私人地位的生产者身上扣除的一切,又会直接或间接地用来为处于社会成员地位的这个生产者谋福利”^[8]。他看出纳税人和国家之间某种意义上的权利义务对应关系,但税收学始终是从“国家本位”即国家需要的角度来阐述税收本质的。马克思认为,“赋税是政府机器的经济基础,而不是其他任何东西”^[9],“国家存在的经济体现就是捐税”^[10]。该学说过分强调税收的“政权依据”和“强制性”“无偿性”,对一贯坚持马列主义的中国共产党及其领导的国家影响颇深。因此在税收法律关系中,充分强调纳税人的义务,与其形成巨大反差的是国家“义务”被弱化甚至被忽略,这种轻私有财产权利重国家税收义务的观念体现在宪法中,导致税收活动中纳税人与国家之间的权利义务关系极度不平衡。

基于上述原因,改革开放前中小学课本上的税收是“与统治阶级狼狈为奸剥削劳动人民的工具”。纳税人对税法的遵从更多是迫于法律的威慑力,而不是基于“社会契约”的需要而产生自觉的、主动的行为。“意识形态上对国家税收的歪曲和否定,导致社会视其为剥削阶级国家特有的财政形式。社会财富分配失当(或曰分配不公)对纳税意识也直接起着负面影响。”^[11]

(三) 青少年间接接触到的税收法治宣传

改革开放后,随着人民生活水平逐步提高、个人收入和财产明显增加,我国财政收入有了新的来源。因此,全国以“强化税务机关的法律地位”为主题,开展了依法治税的税法宣传教育活动。基于长期在计划经济下处于“社会主义非税论”的环境,这一主题无疑有助于增强税法的刚性和征管力度。但在“征纳双方法律地位不平等”的理论下,一些税务机关和办税人员无视纳税人的法律地位,“门难进,脸难看,事难办”,引起了纳税人的不满。特别是当纳税人权益受到侵害又得不到救济时,纳税人便失去了对国家的信任和支持。针对纳税人缺少税收法治观念、纳税意识淡薄的现实,税务机关注重纳税义务教育,这在当时的情况下有其合理性,但片面渲染税收的“强制性”“无偿性”,忽视告知纳税人享有的权利,这使得一些纳税人感觉到税收不是自身需要,是政府靠强制力量强加于自身的外在因素,纳税成了屈服于政治压力的行为。

20世纪90年代,几乎所有教科书都众口一词地认为:税法的主体,即代表国家行使税权的税务机关和纳税人的法律地位是不平等的。“征税主体享有单方面的征收权利,其义务不过是正确地行使征税权利,权利大于义务;而纳税主体则只负有单方面的缴纳税款的义务,其享有的权利也只是正确地履行纳税义务,义务大于权利。”^[12]试想,青少年研读着这样的教科书,倾听着税收的“强制性”“无偿性”的讲述,实践中却看不到所纳税款给予自己的反馈,也享受不到作为纳税人应有的尊严,甚至发现自己用血汗钱供养的可能是一个傲慢无礼的、铺张浪费的、没有起码“公仆”姿态的、运营异常昂贵的政府,依法纳税会是多么地不情愿。如此的耳濡目染,对于信奉现代税收理念的青少年,且不说将来成为税收法治的积极推动者,就是成为税收法治的被动接受者也很难。

三、中国青少年税收法治教育的实践路径

党的十八届四中全会《决定》提出的建设社会主义法治国家,从税收法治的角度讲,就是建设税收国家。税收国家代表了现代国家最佳的社会治理模式和人类存在状态,也是人类历史发展的必然趋势和必经阶段。鉴于我国的现实状况,它会经历一个很长的过程,需要付出几代人

的努力。因此,对青少年进行税收法治教育已迫在眉睫、时不我待。

(一)因地制宜激发税收民主热情

20世纪70年代末以来,我国经过一系列市场取向的经济改革,财政收入模式发生了根本性的改变。税收成为国家生存权的具体体现,也是国家对经济进行宏观调控、对社会财富进行分配的重要手段。税收国家不仅由于税收在国家财政收入中占有重要的地位,而且还意味着民主法治国家。目前我国的税收法治建设存在诸多缺陷,但在走向税收国家的过程中,必然要求不断地进行税制改革,以完善税收法治环境。

“一国纳税人意识形成过程也是一国税制沿革的结果。”^[13]虽然党的十八大提出逐步提高直接税比重,但目前我国的间接税收入约占一半以上,实行间接税和直接税并重的税制模式并非指日可待。在间接税占绝对地位的格局下,更需要加大对青少年进行税收法治教育的力度。除了增值税以外,消费税、营业税、关税等都属于价内税,价款中包含着税款,其隐蔽性使作为消费者的负税人承担了税款却浑然不觉。“营改增”改革除了优化资源配置、维护市场统一以及促进服务业发展的经济意义外,还有更深远的民主政治意义。这使得接受服务的消费者从发票上看到了诸如“一杯红茶”“一杯咖啡”之类的价外税款,知晓因税收的转嫁特性,感觉到税收涉及每位公民的切身利益,因而会特别关心税制变化,进而成为税收法治的积极推动者。

因此,我们可以以“生活中的税收”和“价外税”为内容,让青少年认识到在日常生活中税收无处不在、无时不有。去茶馆喝茶需要纳税,去餐馆吃饭需要缴税,去商场购物还需要纳税,生活中“与消费有关,就与税收有关”。较长时间内,我国还必须以间接税为主体税种,正好利用这一点对青少年进行税收法治教育,培养他们的纳税意识,并使纳税意识牢牢扎根于心中。当直接税伴随着他们的成长,成为与间接税并重的主体税种甚至以直接税为主体税种时,中国将跻身于世界发达国家之列,作为未来纳税人的青少年必将是税收法治的积极推动者。

(二)因势利导开展税收法治宣传

近年来,我国的税收宣传无论从形式、内容和深度、广度来说,与西方经济发达国家比较起来都并不逊色。但直到今天仍然是“依法诚信纳税,共建和谐社会”,忽视纳税人权利;即使说到权利,也是程序权利,对于实体权利即纳税人的用税监督权却鲜有提及。与依法纳税、依法征税相比较,纳税人更加关注依法用税。“征税人只讲征收不讲服务,用税人只注重征税权力而忽略向纳税人提供公共产品或服务的义务,纳税人只有付出而没有回报,一方的失衡必然导致另一方的强化,其结果将是:政府及其税务部门为营造依法治税的社会环境所付出的成本越来越高,而纳税人由此产生的逆反心理甚至是萌发偷逃税的动机则愈来愈强。”^[14]所以,只有在税收法律关系中将纳税人与政府置于平等地位,纳税人的纳税意识、法治观念才会发生历史性转变。

税收法治在很大程度上需要纳税人对税法的信仰,但这种信仰的形成需要长时期的培养、宣传与教育,同时也要求税法体现纳税人的意志,真正为纳税人所接受。若要从根本上改变纳税人权利缺失的问题,必须着力于对中国传统税收文化的合理扬弃,注意汲取有益的西方税收文化。因此,学术界应大力研究西方启蒙思想家的法律思想与人权理论,树立民主、自由、平等、权利的理念,在我国真正确立纳税人权利保护的思想基础。将税收知识的宣传面扩大到青少年,使他们认识到纳税人所缴的税款养活了所有国家公务员,有权要求他们保护纳税人利益和为纳税人服务。青少年在关心政府用税的同时,关心将来自身的纳税;为能够成为光荣的纳税人而骄傲,开始由税收法治的被动接受者逐步向税收法治的积极推动者转变。当依法纳税成为习惯、社会风气时,义务便会内化为意识、信念甚至信仰,整个税收法治建设将发展到更高阶段。

(三)因人成事进行税法学校教育

19世纪鸦片战争之后,一批知识分子开始翻译和撰文介绍西方的制度和思想,公民社会和

财税制度成为介绍的重点。1909年清政府开设财政学堂,将财政学纳入国民教育范围。同时有学者“呼吁宪政国民应当具备起码的财政常识,苟于财政学懵无所知,则监督曷由得当然尔。”^[15]当时正处于社会大转型时期,希望通过宣传和教育使国民适应并巩固从臣民到公民的角色转换。以孙中山为首的临时政府对教育进行了一系列改革,新的教育方针呼唤着新的教学内容。当时的教科书中有大量涉及税收的课文,既有介绍赋税、租税、关税、助饷、国债等具体知识,又有海关税单、统捐局税单这些内容。然而,自南京国民政府成立后,包括税收启蒙在内的公民教育在一党专制下未能延续。新中国成立以来,政府一直把税收作为宏观调控的工具,没有深刻认识到税收直接关乎国家及其政府的生死存亡以及人民的权利和尊严。党的十八上届三中全会《决定》将财税法回归原位,四中全会《决定》又将青少年法治教育纳入国民教育体系。

总体而言,民国初年的税收启蒙教材都对我们今天研究、论证和起草《青少年法治教育大纲》乃至编写有关课文,具有重要的启发意义和模板效应。从内容上看,这套教科书涵盖了税法的基本内容。如《赋税》讲述了税收的历史、税收和人民的互助互利关系、人民应尽的义务和享有的权利以及中西税收观念对照,还对旧制度下的税制进行了批判。《租税》以一问一答的形式,将税收的作用、税源分布、税收转嫁、纳税人、负税人等概念,条理分明地解释得清清楚楚。相关课文还将税收与权利、财政、公债、赤字等融合起来,阐明税收与国民福利的关系以及相应的对价,从而将单纯税收知识的灌输提高到公民人格养成的高度。从形式上说,针对小学生的理解和认知水平,编者选择言简意赅的方式传达最粗浅、但也是最核心的税收常识,选择最容易吸引孩子的讲故事方式,让他们轻松理解税收的基本概念,可谓颇具匠心。

1992年,国家税务局在部署税法宣传时,已经将税收知识进课堂作为一项任务搞了许多活动,2008年又组织编写了青少年税收读本,所有这些都为“税法进课堂”做了铺垫。但“对照民初小学教科书上的课文,不能不说,我们当今的税收宣传的落后程度,与之相比,还有很大的改进空间!”^[16]当年“编者从君主专制到宪政民主转型的实际出发,将纳税义务和权利结合起来,特别是与公民权利结合起来,其目标不仅仅是让孩子们从小就知道税收知识,长大当一个自觉纳税的纳税人,更是作一个有责任感、义务感的心性健全的共和国公民”^[17]。此等目标与我们今天将青少年培养成“税收法治的积极推动者”的目标不谋而合。我们将以前人为榜样,圆一代又一代人的“中国梦”。

[参 考 文 献]

- [1][7]刘剑文:《WTO体制下的中国税收法治》,北京:北京大学出版社2004年版,第325、325页。
[2]葛克昌:《税法基本问题》,台北:月旦出版社股份有限公司1995年版,第12页。
[3]金子宏:《日本税法原理》,刘多田等译,北京:中国财政经济出版社1989年版,第15页。
[4]霍布斯:《利维坦》,黎思复黎廷译,北京:商务印书馆1985年版,第269页。
[5]洛克:《政府论》(下篇),叶启芳霍菊农译,北京:商务印书馆1964年版,第88-89页。
[6]卢梭:《社会契约论》,何兆武译,北京:商务印书馆1980年版,第23页。
[8]《马克思恩格斯选集》(第3卷),北京:人民出版社1995年版,第303页。
[9]《马克思恩格斯全集》(第19卷),北京:人民出版社1963年版,第32页。
[10]《马克思恩格斯选集》(第1卷),北京:人民出版社1972年版,第181页。
[11][14]刘孝诚 邓国强:《税收法制的国民教育》,载《中南财经大学学报》,2004年第4期。
[12]蔡秀云:《新税法教程》,北京:中国法制出版社1995年版,第38页。
[13]倪才龙 陈艳:《西方国家纳税人意识培养》,载《法制与经济》,2008年第4期。
[15][16][17]曹钦百:《民国初年学生税收启蒙教育与启示》,载《经济研究参考》,2013年第34期。

(责任编辑:王建敏)