

文化周刊

中华读书报

第552期

13

■本版编辑:赵晋华 ■美编:成一村 ■电话:010-67078073

■E-mail:dushubao@263.net 2021年9月29日



在赋税问题上,清后期著名思想家魏源和刘基持论相近,主张培植和保护税源,反对苛重税敛。

税法在课税禁区的设置上就反映了经济法必须将生存权保障之外的增量利益保护作为自己的关注中心。

鹅叫论与植柳论:以人为本的税法建构

■张卓媛

鹅叫论的渊源与局限

居今之世,研究税法或收税的人每每引用一句名言:“收税这种技术,就是拔最多的鹅毛,听最少的鹅叫。”这句尽人皆知的名言被奉为优化税制的主臬。这句话在汉语学术文献中的典出有两种非常令人捉摸不定的说法:一种说法声称这是英国经济学家科尔柏(Kolbe)的名言,另一种说法认为这源自17世纪法国路易十四时代财政大臣、重商主义学者让-巴蒂斯特·柯尔贝尔(Jean-Baptiste Colbert)。后一种说法是主流,估计前一种说法属于不假思索地以讹传讹而已,查无此人,且稽诸外文文献亦未详所据。

任何一种思想都是眼前之事的反思。虽然中国和西方一样均存在以鹅毛形容大雪纷飞之喻,但在中国历史上,曲项向天歌的鹅白毛浮于绿水,所谓活拔鹅毛之说不曾有记载可以稽考,更不会产生收税学的拔鹅毛理论。鹅活体拔毛习俗源于欧洲,最早可以追溯到纪元前的古罗马时代,欧洲人认为白鹅的羽绒极为珍贵,保管得好,能使用七八十年时间,故而售价颇高。法国波尔多地区的鹅活体拔毛传统悠久,长盛不衰,遐迩闻名。英国也有这种传统,并随着北美新大陆的移民大量涌入,活拔鹅毛技术在美国也得以推广。19世纪德国慕尼黑分离派艺术代表人物马克斯·利伯曼在魏玛求学期间创作的世界名画《拔鹅毛的妇女》就是对拔鹅毛劳动场面的生动再现,通过劳动妇女们被剥削的劳动果实只为“温暖富人身躯”的揭示,表现出类似于中国宋朝诗人张俞《蚕妇》中描述的“遍身罗绮者,不是养蚕人”这一意境。匈牙利作为世界上养鹅较多并盛行活拔鹅毛的国家,迄今为止尚高标“青草换鹅毛”的创收口号。中国虽然目前羽绒产量在全世界已经占据翘楚地位,但这仅仅是在20世纪70年代末改革开放后,为了出口创汇和国内方兴未艾的羽绒服制造业提供原料,才开始引进活拔鹅毛技术,为许多农民发家致富助力良多,甚至荣获“星火”科技推广奖。

“鹅叫论”显然是基于一位法国人智慧所形成的生动隐喻。这句话其实有两个版本:一是前述所引的表述,兹不赘述;一是“收税是拔鹅而不让它尖叫的艺术”,目前所见最早的类似话语见诸1766年法国经济学家杜尔阁致苏格兰哲学家和经济学家大卫·休谟的一封信中。其中写道:“你也和我一样知道地球上所有政府的伟大目标是什么:服从和金钱。俗话说,目的是把鸡毛拔掉,不叫它叫;但呼喊的是业主,政府一直倾向于间接攻击他们。”这封信公之于世是在1849年出版的题为《致大卫·休谟的名人信函》的合集中,并被翻译为英文。这封信的英文翻译出现在1914年出版的杜尔阁《关于财富的形成和分配的考察》一书中。正如翻译中所指出的,关于拔毛的比喻短语已经流传开来,但生活在1727年至1781年之间的杜尔阁将其应用推广到寻求资金的政府。1867年,在《钱伯斯百科全书:人民普遍知识辞典》中,在专门针对“收税”主题的条目中重述了杜尔阁的表述:如何使收税富有成效,是一门庞大而复杂的实践科学。杜尔阁作为最睿智的财政学家称之为拔鹅毛而鹅不叫的艺术。然而,为此目的最巧妙的装置在实践中经常遇到应对困难。1876年,华盛顿特区的一家报纸这样说:杜尔阁是法国最聪明的金融家,将收税与拔鹅毛而鹅不叫的艺术联系

起来。1877年,田纳西州纳什维尔的一家报纸赋予杜尔阁的表达不同版本:杜尔阁关于收税是“拔鹅毛而不令其尖叫的艺术”的格言。1884年,《美国政治学、政治经济学和政治史百科全书》将这句话的更详尽版本归功于让-巴蒂斯特·柯尔贝尔;据报道,路易十四的著名财政部长柯尔贝尔曾表示,“征税行为在于拔最多的鹅毛,听最少的鹅叫”。1888年,《大众科学月刊》将一个带有“鹅叫”的变体表述归于柯尔贝尔。总之,关于收税的表述是由杜尔阁根据1766年的信件和后来的引文普及的;然而,在杜尔阁使用这一表述之前,拔鹅毛之说便早已有之。这一名言与柯尔贝尔的联系目前没有得到很好的支持。柯尔贝尔于1683年去世,直到1884年才出现将“鹅叫论”归于他的说法;这种长时间的空缺降低了此种说法的可信度。也许,这种情况是由于两位法国经济学家的名字被后世混淆所致,目前只能存疑待考。不过,从目前遗留的史料来看,杜尔阁最初的信函中其实对拔鹅毛之说存在质疑,而后世建构出的归诸柯尔贝尔关于拔鹅毛的隐喻却被作为巧不可阶的收税艺术典范。

从西方来的高僧会念经,国人对此顶礼膜拜有加。有学者对此引申论释说,“鹅叫论”有两重含义:其一,征税就是在被征收者身上“拔鹅毛”,通常会使得“被拔者痛苦地叫唤”;其二,征税也是一项高妙的技术,“鹅叫论”形象地说明了税种设置、税收客体和税率确定的社会意义,只有有技巧地“拔鹅毛”,才能有半功倍。否则“拔鹅毛”的技术拙劣,会听到最多的鹅叫甚至是惨叫,却磨不下几根鹅毛,甚至造成鹅死于非命。学术界甚至出谋划策提出了“拔鹅毛”的核心技术,诸如“鹅的选择”“拔毛时机的选择”“瞄准盯住容易“被拔毛的呆鹅”等等,甚至发挥想象力鼓吹让鹅们知道每一根被拔之毛的去向就不会产生震耳欲聋的“鹅鸣”。但在笔者看来,事实上,没有人会爱上纳税,难以到达最多的鹅毛而造成最小嘶嘶的境界。因为每一种收税都有不同的特征。政府必须根据两个基本哲学意义上的公平原则——得益与支付能力——决定哪种收税是“合适”的。柯尔贝尔的金句名言或许较诸我国古代“赋民如植柳”的正言俚论弗如远甚。相较于西方,中国的典章制度经过漫长岁月的洗礼打磨,可以说在世界上都是无与伦比的,而中国传统的理财思想也是具有极高水准的思想宝库,这正是中华文明流光溢彩、博大精深之表征。《管子》提出“寓税于价”的“见予之形,不见夺之理”的原则,唐朝理财家刘晏提出赋税征收应遵循的“知所以取人不怨”原则,可以说丝毫不逊色于柯尔贝尔“拔最多的鹅毛,听最少的鹅叫”的金科玉律。

《易·系辞下》说:“理财正辞,禁民为非曰义。”宋朝的叶适力图从理论上对理财与聚敛的含义进行澄清、区分和解释,认为理财和聚敛两个概念迥然不同,聚敛是“不义”的,应当予以反对;而理财则具有正当性和必要性。理财和聚敛长期以来的之所以被混淆,就是由于世人往往误以为取诸民而供上用便是理财,如若做到“取之巧而民不知,上有余而下不困”,即为善于理财。理财与聚敛的区分标准在于是否自利。不自利而“为天下理之”乃为理财;“自利”或“自理之”即为聚敛侵蚀。真正的理财是“以天下之财与天下共理之”。其中涵盖为国民理财和让民自己理财的双重含义,统筹国家财政需要的满足与

社会财富的增益,使民众获得衣食之具,各遂其生。

有学者称颂柯尔贝尔的“鹅叫论”堪称征税有道,这是存在偏颇的。从本质上言,柯尔贝尔这句名言颇为狡黠,把黎民百姓作为宰制的对象,以一种权术思维致力于巧取豪夺,殊非“王道”所在。“鹅叫论”即便被作为经典的收税艺术,也仅仅是“术”而非“道”。福柯将此解读为统治技术精细化的政治经济学,应该说是比较准确的。有道无术,术犹可求;无道有术,唯止于术。在一种权术思维支配下,一门心思在于绞尽脑汁对民众“薅羊毛”,民众只有刀俎鱼肉的宿命。正是这样,哈罗德·M.格罗夫斯在《收税哲人:英美收税思想史二百年》中将偏好著名的“拔鹅毛”隐喻所暗含的收税理念的学术流派称之为“机会主义者”,主张经济机会优先,在征税实践中应尽可能不影响经济活动的积极性。在我国学术界,姚轩鹤也批判收税“鹅叫论”的荒谬之处在于其从根本上属于一种财政剥削理论,仅仅把收税当作一种敛财的技术工具。无论杀鹅、吃鹅、卖鹅抑或拔鹅毛,悉以主人的意志为断。“鹅叫论”在理论逻辑上颠倒、扭曲了国民与国家、纳税人与政府之间的正常关系,具有最终导致国家“掠夺之手”四面出击、培克无度、不利于和谐征纳关系构建、引发系统性税收风险的理论后效。

揆诸实际效果,这种“鹅叫论”可谓极端的“国库主义”。作为财政大臣的柯尔贝尔也的确是不折不扣的“国库主义”的坚定践行者,只要在鹅的痛苦忍受极限内,便可以大肆聚敛为能事,多多益善。学术界往往将印花税创设的桂冠归于柯尔贝尔,其实不太准确。印花税被誉为税负轻微、税源稳定、程序简便、成本低廉的“良税”,正符合柯尔贝尔所谓巧妙拔鹅毛的标准,故而,为了增加财政收入,柯尔贝尔于1665年在法国开征印花税。但从实际效果来看,当时印花税的开征并未如其所愿,相反引起民众的惊叹不已,被称为鹅叫最少的印花税被诟病为苛捐杂税的代表之作。

从历史的长时段而言,即便如人们津津乐道的柯尔贝尔“鹅叫论”为当时的法国财政改善厥功至伟,但1789年爆发的法国大革命恰恰就意味着柯尔贝尔自诩高明的收税艺术的破产。在法国大革命前夕,沉重的财政负担被转移给第三等级,当时的法国成为一个主要靠穷人纳税的国家,严重的税收拔毛不公,奄奄一息的鹅因为税负痛苦大甚而哀鸣不已。魁奈敏锐地发现不仅统治者满足宫廷富丽堂皇的花销欲壑难填,而且际此连绵战争中耗费的大量钱财需要填补亏空之时,首先一个问题便是向谁征税,其次是赋税的额度。朝廷需要倚仗有权势的贵族,因此课之以税洵非易事。但农民税负日益不堪重负,濒临岌岌可危的险境,稍有不慎,就会引发反叛和暴动。一个世纪以前,国王的财政大臣柯尔贝尔曾考虑过一种平衡策略,但魁奈此时认为“法国这只鹅——法国的社会和经济——实际上已经在沉重的压榨下被拔光了所有的毛。几十年后它会呼号哀鸣着奋起革命”。

植柳论与剪韭论的对立

唐元和十四年(819年),白居易奉命到三峡上游的忠州任职,经常在忠州城东一片坡地栽种花种树,闲暇自娱。在忠州任职

的一年多时间里,他花钱购买树苗,率领童仆荷锄决渠。划土壅其本,引泉溉其枯,种下大量的桃、杏、梅等各色高低参差的果树。面对花枝鬻鬻枝头,花蕊漠漠满怀,他饮酒赋诗,不仅沉醉于桃红柳绿的美景,而且从园艺劳作中感悟到养民施政之道,在《东坡种花》一诗中托物明理,如是言:养树既如此,养民亦何殊。将欲茂枝叶,必先救根株。云何救根株,劝农均赋租。云何茂枝叶,省事宽刑书。移此为郡政,庶几毗俗苏。白居易认为,救民之根,在于劝农均赋;茂民之叶,在于省事宽刑。千载之下,乾隆帝对白居易这一思想不禁击节赞赏,感叹说:“劝农均赋,省事宽刑,岂独治一郡哉,虽以治天下可矣!”

明祖朱元璋放牛娃出身,经历过元末社会动荡,深知民间疾苦,在夺取政权后拨乱反正,采取休养生息的赋民政策,也以养民如种树的理念涵养税源。对于明王朝而言,彼时根基未立,不能盲目妄为,自紊朝纲;对于明王朝作为统治者的赋税汲取而言,兵连祸结,劫余之民在离乱之后元气大为亏虚,渴望能够安居乐业,如同小树初植,抗御风险能力极低,左摇右晃,势必生机渐断。据《太祖宝训》记载,朱元璋曾命户部计亩减免税利于惠民力,如是言:夫民犹树也,树利以生,民利如以养。养民而尽其利,犹种树而去其土也。比年苏、松各郡之民,民者,宜悉减之。在朱元璋看来,民困于重租而官不知恤,犹虞人反裘而负薪,徒惜其毛,不知皮尽而毛无所附。合抱之树百年培之而不足,一日伐之而有余,如培树之在山,常有培而无伐,则其枝叶峻茂,可以收庇荫之利,其根之生长。后人推测朱元璋的这种以人为本休养生息思想可能是受到刘基的影响。刘基在元朝至顺二年(1331年)即以进士出任,但因政见不合而被罢职,遂隐居家中撰著《郁离子》以明志,后来被朱元璋重用,参与帷幄,对明初重农制度多所规划,系明代开国重臣。刘基《郁离子》中许多篇章均堪称寓理于事的经典,其中讲述的一个“圃人治圃”的故事即是显例:一位菜农辛勤劳作,勤力灌溉澆园,日来月往,举不违时,春而萌,夏而培,秋而华,蔬菜长成后,相其丰瘠,长势蓊蓊莪莪之处就多采摘些,不甚昌茂的地方则格外培土施肥。摘菜时注意不伤菜根而研农再度萌发的机能,这样瓜瓞绵绵,嘉蔬葱芊,新鲜的节蔬就可以源源不断进入厨房、端上餐桌了。这种方法与当今税法中量能而课、课税禁区等制度原则极为相似。在刘基看来,官员唯知取而不知培植,百姓其生几何,国家弱民贫,黎民怙怙如病,社稷岌岌可危。刘基还写诗阐述个中道理:治圃如治国,养卉如养民,诛求与剥削,浩荡无涯津。高堂一笑矣,白屋千眉津。谁见田里间,悲啼杂吟呻。本根不自固,枝叶何由伸?

在赋税问题上,清后期著名思想家魏源和刘基持论相近,主张培植和保护税源,反对苛重税敛,指出:“善赋民者,譬植柳乎,薪其枝而培其本根;不善赋民者,譬则剪韭乎,日剪一畦,不斲不止。”一些学者追溯今日民间所谓“割韭菜”的俗语起源时往往提及魏源的这段名言。韭菜堪称中国古老的本土蔬菜之一,在诗经里就多有言及,杜甫“夜雨剪韭,新炊间黄粱”的名句更是为今人所熟知。韭菜在古代被奉为素中之萃,有“园畦剪韭胜肉美”之誉。剪韭待客素为文人雅士相交访晤的传统。整齐成行的韭菜长大后以刀齐地割下,留下草根继续生发,旋即非非蔚兴如故,生机

盎然,久割不败。韭菜可以一茬一茬地割而复萌,但即便收割韭菜,也不能超过一定限度而割至伤根。《齐民要术》就有“触露不搔,日中不翦韭”的警示恒言。税漠落怀,他饮酒赋诗,这种分割于桃红柳绿的美景,而且从园艺劳作中感悟到养民施政之道,在《东坡种花》一诗中托物明理,如是言:养树既如此,养民亦何殊。将欲茂枝叶,必先救根株。云何救根株,劝农均赋租。云何茂枝叶,省事宽刑书。移此为郡政,庶几毗俗苏。白居易认为,救民之根,在于劝农均赋;茂民之叶,在于省事宽刑。千载之下,乾隆帝对白居易这一思想不禁击节赞赏,感叹说:“劝农均赋,省事宽刑,岂独治一郡哉,虽以治天下可矣!”

学术界对魏源上述对植柳薪枝叶而培本根与剪韭不斲不止的两种国家收课征模式的论述连篇累牍,主要因为作为中国人鸦片战争后率先睁眼看世界的先驱声名巍然,备受关注。但学术界有意或无意地忽视叶世昌在《魏源与〈推篷杂语〉》一文的论述,该文认为魏源所著《默觚下·治篇十四》的论点显然受到明人李豫亨所著《推篷杂语》的影响,甚至文句都几乎如出一辙。李豫亨,字元荐,松江(今属上海)人,所著《推篷杂语》参摭前闻,附以己见,共九卷,刊行于明隆庆五年(1571年)。《推篷杂语》卷八赋政篇上云:“善役民者,譬如植柳,薪其枝叶,培其本根;不善役民者,譬如剪韭,日剪一畦,九日复剪,不尽其根不止也。每见江南差役率先富民,今年如此,明年复然。富民不支,折为贫窶,复遣中户,中户复然,遂致村落成墟,廛市寥寥。”叶世昌考镜源流时限于当时条件,只是揭示了魏源上述表述与《推篷杂语》之间的关系。其实,《推篷杂语》这段文字辗转流传,尚见诸明万历三十七年(1609年)刊刻的郭良翰《问奇类林》卷四以及清嘉庆二十二年(1817年)刊刻的法式善《陶庐杂录》卷五。法式善作为蒙古族进士,学向渊博,在乾隆年间曾参加武英殿分校《四库全书》的编纂工作,并出任国子监祭酒,自然有条件看到明代罕见的各种著作,经年征文献,究心于明清清章制度与社会经济,所以其《陶庐杂录》,以故鉴今,为稳妥起见述而不作,采用当时古人抄书方法将《推篷杂语》十一则汇入且明言所自本不足怪。嘉道时期经世致用思潮大兴,魏源、龚自珍等一时之有识之士注重实务。但当历史进入19世纪时,法式善、祁韵士俱五旬初度,魏源当时还在应童子试。法式善卒后翌年,魏源才随父入京师,问学群贤。魏氏估计并非远绍《推篷杂语》遗闻,而是作为晚辈旁求自法式善《陶庐杂录》。这虽然并不能直接作为魏源本人原创性的观点来对待,但将养民视为国家元气所关也是当时有良心知识分子的一种普遍共识,应该说魏源对此是极为服膺的,故而强调收税应妥善处理好税源和税收的关系,提倡涵养税源和保护民力。

从“税收管理”向“税收治理”转变:人本主义税法理念

西方的人本主义物策主要源于对中心世纪神学理念勃兴的反抗。在人的解放一路高歌猛进

中,人的主体性得以凸显,康德关于人本身是目的而不是工具的思想广被认同。民本思维是相对于君主权力而言,基于民本君轻理念。中国古代皇帝以“寡人”自称,意谓寡德凉薄之人,这如同古代知识分子自称“不才”,民间为了初生的婴儿长命百岁而故意起名叫猫阿狗之类。“国之所以为国者,以有民也。”民乃国家构成的最基础要素和最重要实体,无民则无以为国。皇帝的正念应该是“以一人治天下,而非以天下奉一人”。唐太宗以“安人宁国”为治国方略,认为“为君之道,必须先存百姓”,“凡事皆需务本,国以人为本,人以衣食为本。凡营衣食,以不失时为本。夫不失时者,在人君简静乃可致耳”。他还深刻指出:“君依于国,国依于民。刻民以奉君,犹割肉以充腹,腹满而身毙,君富而国亡。”唐太宗每每反躬自省,欲出一言,即思此一言于百姓是否有利。白居易指出:“邦之兴,由得人也;邦之亡,由失人也。”宋朝刘应龙也如是言:“民者,邦之命脉,故寿国脉,必厚民生。”明末清初黄宗羲云:“天下之治乱,不在一姓之兴亡,而在万民之忧乐。”中国数千年的王朝兴亡鼎革的历史,都雄辩地证明了得民者昌、失民者亡这一颠扑不破的规律。对老百姓敲骨吸髓地盘剥,对君主而言不啻割股自啖。历朝历代的覆灭罔不肇因于民不聊生,最后不得不揭竿而起,以命相拼,舍得一身刚而将皇帝拉下马。顺应民心、符合民意、代表民意、因民而作、迫俗为制恰恰体现了人本主义的理念。

税法在课税禁区的设置上就反映了经济法必须将生存权保障之外的增量利益保护作为自己的关注中心。狭义的课税禁区是指维持国民人性尊严的最低限度生存性财产不得成为课税对象;广义的课税禁区除保障国民生存性财产的不可侵犯性之外,还包括保障国民持续经营的再生利益,不得竭泽而渔,绞杀税本,致令经济发展的活力归于渐灭。易言之,非税标的作为“课税禁区”的基本标准,除了将国民所得收益在扣除最低生存所需费用的部分排除在外,人民财产的存续保障再加上一定的剩余所构成的“再生利益”是收税基本权的核心领域,也是可税标的的本质界限所在。以课税对财产权的侵害为例,国家课税权行使所不可逾越的两个底线规则是:其一,纳税义务者的课加不得侵及税收客体的本体;其二,纳税义务者的课加不得侵及税收客体的增益能力。在德国税法中,国家对纳税人剩余价值部分的征税必须遵循半数原则的限制,这构成对国家课税权的刚性限制标准,旨在避免出现“没收性”“绞杀税源”的后果而影响国民投入生产经营的内在驱动力。在各国税法中,所谓超负荷课税造成的“不可承受之重”都是不能逾越的雷池。目前,我国税法改革的思路即在于从“税收管理”向“税收治理”转变,实行结构性减税。这并非简单的文字表述的改变,而是具有深刻内涵的实质性革新。在中国的现实生活中,人本理念往往被忽视,动辄以经济行政法为圭臬。即便如有些学者和官员主张的那样引入房产税,但人民有居住的基本人权。这种课税禁区必须和所得税最低生活标准一样予以剔除,特定起征点以下的住房面积,是税法当然的非税标的,是天经地义的基本人权,受到宪法的保护。