

沈阳市人大法制委员会组织编写

丁 浩 著

拾貝集

拾 贝 集

丁 浩 著

东 北 大 学 出 版 社

· 沈 阳 ·

© 丁 浩 2013

图书在版编目 (CIP) 数据

拾贝集 / 丁浩著. — 沈阳: 东北大学出版社, 2013. 1

ISBN 978-7-5517-0280-5

I. ①拾… II. ①丁… III. ①立法—中国—文集 IV. ①D920.0-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 010973 号

出 版 者: 东北大学出版社

地址: 沈阳市和平区文化路 3 号巷 11 号

邮编: 110004

电话: 024-83687331(市场部) 83680267(社务室)

传真: 024-83680180(市场部) 83680265(社务室)

E-mail: neuph@neupress.com

http: //www.neupress.com

印 刷 者: 沈阳市第二市政建设工程公司印刷厂

发 行 者: 东北大学出版社

幅面尺寸: 145mm × 210mm

印 张: 6.5

字 数: 145 千字

出版时间: 2013 年 1 月第 1 版

印刷时间: 2013 年 1 月第 1 次印刷

特邀编辑: 铁 钧

责任编辑: 王延霞

封面设计: 刘江汤

组稿编辑: 刘振军

责任校对: 潘佳宁

责任出版: 唐敏智

ISBN 978-7-5517-0280-5

定价: 25.00 元

序

光阴似箭，岁月如梭。2000年的夏天，我离开大学校园，步入了市人大常委会机关的神圣殿堂，来到了这个以往只有在教科书中才听说到的权力机关——人民代表大会常务委员会，转眼间已经十二个年头。十二年弹指一挥间，时光，如白驹过隙，转瞬即逝。过去的岁月，可以说，我过得平平淡淡，波澜不惊，既没有可歌可泣，也没有轰轰烈烈，有的只是偶尔的雾霭阴霾，山重水复，转眼间，或许又会有风和日丽，柳暗花明，既有成功过后的喜不自禁，又有挫折过后的黯然神伤。经过这些年的磨炼，我感悟了一些东西，也逐渐变得成熟了许多。在这十二年中，我从一个“少年不知愁滋味”的青涩的大学毕业生，逐步成长为了一名具有一定实践工作经验和人生阅历的人大机关干部；在这十二年中，我在部门领导的关怀和支持下，通过自身的努力，通过了国家司法考试，取得了辽宁大学法学硕士学位，并且，在学习了大量政治、法律方面理论知识的同时，积累了大量的工作经验，学会了如何将以往书本上学习到的东西付诸于地方立法的实践，充分认识到了如何通过制定地方性法规为地方的经济发展和人民利益的维护提供法制保障。

在这 2012 年的暮秋时节，我将这几年中自己的一点学术成果和在工作、学习中的心得、体会记录了下来，编写成《拾贝集》一书以自勉，同时，也希望大家能够不吝批评指正，我将不胜感谢。

丁 浩

2012 年 10 月

目 录

学术论文部分	1
我国纳税人权利保护的研究	1
浅议我国预算审批制度的完善	65
完善我国《公司法》的理论思考	74
我国上市公司设立独立董事制度刍议	81
立法文章部分	89
对立法权、行政权和司法权的法学观察与思考	89
关于在地方立法中推进科学立法和民主立法的几点思考	104
关于实施性地方性法规对私权利保护的思考	112
试论地方立法中“立、改、废”并重的必要性	121
试论注重地方立法研究的必要性	127
关于中国特色社会主义法律体系形成后加强地方立法工作 的几点思考	134
调研、考察报告部分	143
关于沈阳市城乡建设地方立法及其实施情况的调研报告	143
关于呼和浩特、包头、西安和天津等城市供热立法的 考察报告	157
关于学习大同市城市供水用水立法经验的考察报告	173

学 习 感 悟 部 分 178

一部凝聚人民智慧的法律——学习《物权法》的几点体会
..... 178

读《明亡清兴六十年》有感 183

读《名将粟裕珍闻录》有感 188

读《他改变了中国——江泽民传》有感 194

学术论文部分

我国纳税人权利保护的研究

一、纳税人权利保护的基本理论

(一) 纳税人权利的内涵

1. 纳税人的界定

“税收乃庶政之母”，我国实行利改税以来，税收一直占我国财政收入的90%以上，因此，我国已经是名副其实的税收国家，而纳税人则成为市场经济条件下的重要主体。有人从狭义的角度界定纳税人，认为纳税人“又称纳税义务人，是指依照税法规定直接负有纳税义务的自然人、法人和非法人组织”^[1]。① 本文则是从广义的角度将纳税人界定为实际承担税负的负税人，即负税人就是实质上的纳税人。笔者认为，由于我国目前以间接税作为税收的主要来源，如果只将直接税的纳税者界定为纳税人，而将大量的实际负税人排除在外，则非常不

① 《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征收管理法》）第四条规定：“法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人为纳税人。”这也是从狭义的角度界定纳税人。

公平，对他们的权利保护也非常不利。因此，必须将广大间接税的负税人考虑进去，可以说，纳税人的实质就是公民，即以全体公民为主体，包括法人和非法人组织在内的集合体。

从精确意义上讲，虽然纳税人与公民并不完全重合，因为在中国有收入的外国人也应该依法纳税，但他们并不是中国的公民，同时，广大法人和非法人组织也属于纳税人的一部分，纳税人并不完全等同于公民。但这一部分外国纳税人、法人和非法人组织在数量上比起我国公民来说毕竟只是少数，这样，就不妨碍将我国的公民等同于我国的纳税人，更不妨碍“政府是纳税人出钱养活，政府要为纳税人服务”这句话的正确性。

2. 纳税人权利的含义

关于纳税人的权利，有的学者认为，纳税人权利即纳税人履行纳税义务时应当得到的法律对其利益的确认、保障和尊重^[2]。还有的学者认为，法律意义上的纳税人权利可从四个方面来界定：一是它由法律所规定；二是它必须受到法律保护；三是它同纳税人和纳税行为相联结；四是它与义务密切联系^[3]。上述的观点都是从纳税人履行纳税义务的角度来定义纳税人权利的。然而，纳税人获得的以上权利，并不足以使其真正获得权利主体的地位，因为我国目前如果真正要使纳税人的义务主体身份得以破除，树立以权利制约权力的宪政结构，就不能仅仅考虑纳税人在法律上的具体权利，还必须从宪法权利保护的观点出发，通过改变纳税人对权力的依附地位，树立纳税人无论是作为个体还是作为整体的权利主体资格。因此，笔者认为，纳税人权利是指纳税人在依法履行纳税义务时，宪法和法律对其依法可以作出或不

作出一定行为,以及要求他人作出或不作出一定行为的许可与保障,包括纳税人在履行纳税义务前及履行纳税义务时依法所享有的正当要求和合法权益得到满足和保障的权利,以及履行纳税义务后要求政府提供公共产品和公共服务权以及对其税款使用的知情权、监督权等。

3. 纳税人权利的内容

关于纳税人权利的具体内容,学术界的表述不尽一致,有的观点以纳税人的纳税过程为依据,将有关纳税人权利具体划分为税前权利,如财会设置权、建议权、知情权;税中权利,如延期申报或缴纳权、委托代理权、申请减免权等;税后权利,如请求保密权、求偿权、监督检查权等^[4]。有的观点根据理论界对纳税人权利的认定和法律上对纳税人权利的规定,将纳税人的权利概括界定为税收知悉权、公平纳税权、依法纳税权、税收救济权、经营隐私权和用税知情权等6种^[5]。有人则将纳税人权利分为实体性权利和程序性权利。税收实体性权利是静态意义上的权利,它是纳税人享有法律保护的获得某种实体利益的资格。这种利益主要是经济利益,即纳税人的收入和财产不被非法征收。税收程序性权利是纳税人享有的富有动态意义和程序保障价值的权利,它使程序上的公正得以实现,对制约征税权力滥用、保证纳税人对程序的参与和基本人权有重要意义。纳税人权利主要由程序性权利组成,如平等对待权、程序拒绝权、救济权等^[6]。

综合分析上述各种观点,可以看出,对纳税人权利的理解分为两大类:一类为通常所理解的税法上的规定,多以现行有效的法律尤其是《税收征收管理法》为依据;第二类可以说是一种广义上的纳税人权利,是指公民作

为纳税人应该享受的政治、经济和文化等各方面的权利^[7]。

笔者认为，首先，对纳税人权利的研究，不应仅仅局限于现行法律的规定，还应当区分应然的纳税人权利与实然的纳税人权利。后者意义上的纳税人权利表现为纳税人权利具有现实性。因为不同的民族国家及其特定的历史、文化传统下纳税人权利有不同的内容，而一项法律制度的构建往往受限于既定的社会结构、宪政结构和现行有效的法律制度框架，所以纳税人权利有一定的局限性；而前者意义上的纳税人权利是一种理想状态下或者说是学理意义上的纳税人权利，它应当是不满足于现行法律的规定，并且从现行税法所体现的纳税人权利的非理想状态出发，根据纳税人权利发展需要，借鉴发达国家的有关规定而提出的一个更广泛的概念。

其次，笔者赞同把纳税人权利划分为宪法权利和税法权利两部分^{[8]90}。宪法权利主要体现于宪法或税收基本法中，体现出纳税人与国家的关系。纳税人除享有的财产权、平等权等宪法权利外，还享有其他表现于税收基本法中的权利（力）。① 民主立法权（包括制定税法权）。纳税人自己决定自愿缴纳多少税、参与决定或间接决定税款征收，防止非法征税、权力寻租，纳税人有权通过各种利益集团集体参与税法的制定。② 民主决策权（包括用税决定权）。纳税人是国家的主人，有权自己或者选出代表决定国家的重大事务，其中包括对税款的支配权，直接支配一般难以把握和操作，可以委托代表间接支配。③ 民主监督权。指纳税人有权关注和监督税款的用途，并对立法、执法、司法活动提出意见和建议。税法权利则是微观上的纳税人权利，主要应当体现于税

收基本法、《税收征收管理法》和各单行税法中，体现出纳税人与征税机关的关系，主要包括税收知情权，延期申报和缴纳税款权，申请减税、免税、退税权，请求保密权，听证权，申请行政复议和诉讼权等。

综上所述，本文讨论的是学理意义上的应然状态的纳税人权利，不仅包括税收征管、税务争议过程中纳税人的权利，还包括税收立法（包括预算）和政策制定过程中纳税人的参与权、对税的征收和支出的知情权以及提起“纳税人监督诉讼”的权利等。特别是后一方面的纳税人权利，它更能体现一个国家的民主法治的程度。

（二）纳税人权利的性质

1. 纳税人权利具有广泛性

纳税人权利不仅仅体现于我国《税收征收管理法》中，在宪法和税收基本法中，也都有所体现；不仅包括传统税收征收过程中纳税人享有的权利，还应包括对税收的使用方面所具有的决策权和监督权。

2. 纳税人权利具有法定性

权利是一个法律上的范畴，但权利同时也包括道德意义、社会学意义上的权利等。任何法律所规定的权利都是得到国家的确认和保护。就纳税人权利而言，它是一种法定权利，具有强制性。纳税人在行使权利时，任何人均不得以任何方式加以限制或剥夺。

3. 纳税人权利具有制约国家权力的属性

税收征纳双方虽然在法律地位上平等，但税收征收主体享有法律所赋予的某些特殊权力，且以国家强制力为后盾。与此相比，税收实践中的纳税人的合法权益更容易受到损害。因此，纳税人权利是法律基于纳税人的弱者地位而特别赋予并予以保障的权利，是对国家税收

管理权力的一种制约。

（三）纳税人权利保护的理论基础

1. 法理根源

在现代社会，是否以权利为本位，体现了一个国家的经济发展状况和文明发展程度，同时也决定了纳税人权利能否得到有效的维护和保障。在权利与义务的关系中，权利本位的法律精神意味着权利是目的，义务是手段，法律设定义务的目的在于保障权利的实现；权利是第一位的因素，义务是第二位的因素，权利是义务存在的依据和意义；义务通过权利表现自己的价值，并处于受动或待命状态。

一方面，权利本位说意味着义务应当来源于权利、服务于权利并从属于权利，在权利本位说的引导下，纳税人作为在税收法律关系中最重要主体，其基于纳税而应当享有的基本权应得到体现和保障；另一方面，权利本位的法律精神意味着公民权利是国家权力的源泉，也是国家权力配置和运作的目的和界限，即国家权力的配置和运作，只有为了保障主体权利的实现，协调和制止权利之间的冲突，维护和促进权利平衡，才是合法和正当的。纳税人权利作为一种重要的权利，其实现能否得到充分的保障，是一个国家是否真正以权利为本位的重要标志。而要看一个国家是否真正将纳税人权利置于重要地位，对税收法律关系的分析就是不可回避的问题。

税收法律关系是指由税收法律规范确认和调整的，国家和纳税人之间发生的具有权利和义务内容的社会关系^{[9]194}，属于税法学的基本范畴，其性质决定着税收法律关系中各种主体权利和义务的具体配置。关于税收法律关系（特别是国家与纳税人在征税过程中的关系）的性

质或内涵,学术界主要分为权力关系说和债务关系说两派。权力关系说把税收法律关系理解为国民对国家课税权的服从关系,纳税人和国家、征税机关处于一种不平等的地位。债务关系说则将税收法律关系定性为国家对纳税人请求履行税收债务的关系,国家和纳税人之间的关系乃是法律上的债权人和债务人之间的对应关系。

权力关系说与债务关系说的明显区别在于,前者强调国家在法律关系中对纳税人的优越地位,而后者则强调二者之间的地位平等;前者强调税收中的命令服从,不关注纳税人的权利,而后者则强调税收构成要件法定和依法征税,重视纳税人的权利保护。在研究整个税收法律关系的性质时,权力关系说主要从维护国家利益的角度考虑问题,而债务关系说则体现了处于弱势地位的广大纳税人的利益,不同的立场导致不同的立法选择、执法理念和纳税人权利保护的程度。相对于权力关系说以义务为本位的特点,税收债务关系说将民主、公平、人权、法治等以权利为本位的理念带入了税法研究领域,因而也成为现代税法学建立的逻辑起点。笔者认为,在市场经济体制下,我国的税收应坚持以债务关系说来理解税收法律关系。在税收征收阶段,国家是债权人,纳税人是债务人,国家享有要求纳税人依法纳税的权利,当纳税人不履行纳税义务时,有权强制纳税人履行义务;在税收使用阶段,国家则成为债务人,纳税人成为债权人,国家负有依据宪法和法律向纳税人提供公共产品的义务,纳税人依法享有消费公共产品的权利。因此,当需要对抽象的作为整体的税收法律关系进行定性时,可以认为具有税收债权债务的属性。可以说,税收的本质就是纳税人与国家之间的利益交换。

2. 宪法根源

英国于 1215 年公布的具有历史意义的宪法性文件《自由大宪章》确立了未经人民同意就不能课税的原则，经过数百年的历史进程，英美等西方国家都通过颁布宪法性文件的方式确立了比较完善的税收法律制度，保护纳税人的合法权益，坚持政府征税必须经纳税人同意、征税权力受纳税人制约的税收制度。如美国宪法中就有大量涉及税收的条文。美国宪法第 1 条第 7 项规定：“征税法案应由众议院提出；但参议院可以其他法案对征税法案提出修正案或附加赞同修正案。”第 8 项规定：“国会拥有以下权力：赋课并征收直接税、间接税、输入税与国产税，并供应合众国之共同防务与一般福利经费；惟各种税收、输入税与国产税全国划一”^[10]。税收直接减少了纳税人的财产和收益，如果不能控制政府的征税权力，将会对纳税人财产造成巨大侵害，随着政府收入越来越依赖于税收，纳税人的私人财产遭受政府任意侵犯的可能性不断增大，控制政府征税权力的愿望也由此不断增强。为了有效地控制政府的征税权力，纳税人就需要亲自或者通过代表来审查政府开支的用途，审议政府的行为，这就需要通过具有最高法律效力的规范性文件——宪法——来保护纳税人或其代表的言论自由、人身安全等。因此，一方面，纳税人控制政府征税权力的愿望，促进了资产阶级宪法的产生，推进了近代宪政制度发展的需求；另一方面，纳税人权利保护的法律精神又通过宪法条文的方式得以确立，国家未经国民的同意，不得剥夺和限制其财产权利，国民的纳税义务仅来源于国民同意或经其代表同意制定的宪法和法律。宪法是国家征税权和国民纳税义务配置的最高依据，也是唯一的

正当性依据，在宪法层面上，国家与国民是平等的税收法律关系主体，各自享有和负担相应的权利（力）和义务。我国《宪法》第五十六条规定：“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”这一条文成为我国纳税人行使权利、履行义务的宪法渊源。

3. 经济根源

法律上的权利是法律所允许的权利人为了满足自己的利益所采取的、由其他人的法律义务所保证的法律手段^[11]，其实现程度要受到经济基础的制约。具体而言，首先，一定的权利的内容是由一定的经济基础决定的，有什么样的经济基础就会有什么样内容的权利；其次，权利的变更和发展取决于一定的经济基础的变更与发展；最后，权利的实现受经济发展程度的制约。

我国过去强调税收的国家强制性、无偿性和固定性，在封建经济体制下未曾改变过，在“计划型财政”下也未曾有变化。而到了“公共财政”时期，这“三性”面临着巨大的挑战。所谓公共财政，是指国家或政府为市场提供公共服务的分配活动或经济活动^[12]，具有弥补市场失效、提供一视同仁的服务、非市场赢利性和法治等四大基本特征^{[9][12]}。其内容包括：第一，政府财政支出体现为公共支出，在市场经济条件下，列入财政支出的事项主要是为社会提供难以按市场原则提供的公共产品和服务，在此意义上，财政成为公共财政。第二，在公共财政中，政府收入来源于公共收入。由于支出集中于无法收回成本的公共支出，因此，只有存在相应的无需支付对价的公共收入（主要是税收）才能保证政府收支的合理平衡。而以个人利益为基点的公共需要一旦无法满足，将损害纳税人的根本利益，因此对于纳税人而言，

向国家缴纳税款不仅是义务的履行，也是借助政府力量实现自身利益的手段。第三，在公共财政中，政府公共支出和公共收入应达成大体平衡。全面考察整个税款征收和使用的过程，政府支出与纳税人纳税是一个平等主体之间的权利交换过程。

在市场经济条件下，国家行政机关应改变国家权力的代表人身份，代之以纳税人权利的代理人身份。因此，一方面，税务机关作为国家财政收入的征纳执行机构，享有向纳税义务人征税的权利，同时国家作为纳税人的授权机构，又享有管理税收，保护纳税义务人权利不受侵害的义务；另一方面，纳税人作为税收的真正主人，又享有用税的权利，监督税务机关税收征管的权利，同时，纳税人为了换取所需的公共产品就必须承担支付公共产品成本的义务和依法及时、足额缴纳税款的义务。在市场经济体制下，现代公共财政突出要求财政支出必须合法规范，纳税人作为税法的一方主体必须改变过去义务本位下的义务人身份而成为权利主体。因此，在社会主义市场经济条件下，公共财政是纳税人权利保护的重要经济根源。

（四）纳税人权利保护的价值取向

在哲学上，价值是一个关系概念，从人类的社会实践角度看，在主体和客体的关系中，凡是对主体（人）有用、能够满足主体（人）的某种需要，有助于实现人的目标的客体，就是有用的，就能得到人们的肯定性评价。

1. 公 平

判断公平的标准，主要在于是否符合特定时期、特定人群、特定条件下公认的价值观和公认的合理标准，