



新世纪高等学校教材

财经类高校法学专业系列教材

财税法学专题

甘功仁 主 编

郭维真 副主编



北京师范大学出版集团
BEIJING NORMAL UNIVERSITY PUBLISHING GROUP
北京师范大学出版社

CAISHUI FAXUE ZHUANTI



新世纪高等学校教材

财经类高校法学专业系列教材

财税法学专题

CAISHUI FAXUE ZHUANTI

甘功仁 主 编
郭维真 副主编



北京师范大学出版集团
BEIJING NORMAL UNIVERSITY PUBLISHING GROUP
北京师范大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

财税法学专题/甘功仁主编. —北京:北京师范大学出版社,
2015.5

(新世纪高等学校教材 财经类高校法学专业系列教材)

ISBN 978-7-303-18789-8

I. ①财… II. ①甘… III. ①财政法—法的理论—中国—高等学校—教材 ②税法—法的理论—中国—高等学校—教材
IV. ①D922.201

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 060597 号

营销中心电话 010-58802181 58805532

北师大出版社高等教育分社网 <http://gaojiao.bnup.com>

电子信箱 gaojiao@bnupg.com

出版发行:北京师范大学出版社 <http://www.bnup.com>

北京新街口外大街 19 号

邮政编码:100875

印刷:大厂回族自治县正兴印务有限公司

经销:全国新华书店

开本:170 mm×230 mm

印张:29.5

字数:540 千字

版次:2015 年 5 月第 1 版

印次:2015 年 5 月第 1 次印刷

定价:46.00 元

策划编辑:马洪立

责任编辑:李洪波

美术编辑:焦丽

装帧设计:焦丽

责任校对:王婉

责任印制:陈涛

版权所有 侵权必究

反盗版、侵权举报电话:010-58800697

北京读者服务部电话:010-58808104

外埠邮购电话:010-58808083

本书如有印装质量问题,请与印制管理部联系调换

印制管理部电话:010-58800825

前言

党的十八届三中全会决定指出，“财政是国家治理的基础和重要支柱，科学的财税体制是优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的制度保障。”这是党和国家第一次如此明确、如此高调地评价财政与财政体制的重要地位，它为财税体制改革与财税法治建设指明了方向。当然这一重要论断也表明了财税法的地位与时代使命，对财税法学研究与教育提出了新的要求。

改革开放以来，尤其是 21 世纪以来，我国财税法制建设迅速发展，财税法律体系日趋完善。随着财税法的重要性和影响力日益彰显，人们对财税法的学习和研究也越来越重视。在高等学校的课堂上，财税法课程逐渐普及。在学位教育领域，有的学校已设有财税法专业硕士学位、财税法方向学术型硕士学位，甚至有的学校已在经济法法学博士学位教育中开设了财税法方向。从发展趋势看，财税法学不仅成为一门显学，而且大有可能成为新兴的独立法学学科。为了满足研究生学位教育的需要，我们编写了这本面向普通高等学校研究生学习的教材《财税法学专题》。

本书以现代财税法理论为指导，较为系统地阐释了财税法的基础理论，并结合现行的相关法律规定，比较深入地研究了各项财税法律制度，不仅对制度的历史演进、现实状况进行了系统梳理，而且立足于现行制度在实践中的不足之处，并在此基础上提出具体的完善措施与建议。本书的基本特点是：既力求保证财税法学宏观体系的完整性，又不拘于具体制度规定的完整性，着力突出“问题意识”，注重提出问题和解决问题，具有明显的“专题”特色。例如本书内容的宏观体系分为财税法基本理论、预算法律制度、财政收入法和财

政支出法四个部分，基本体现了财税法理论体系的框架，但对于各项财税法律制度具体规定则较少作介绍，仅仅针对各项制度中存在的主要问题进行分析研究。我们编写本教材的主旨是：针对研究生学习的特殊性，区别于本科教育以注重基本概念、基本原理、基本知识的讲解和具体制度的介绍为主的特点，一方面注重从宏观、整体、前瞻的视角阐释财税法的基础理论，以促使学生明确现代财税法的核心理念，提高财税法的理论素养；另一方面注重引导方法创新，以促使学生用科学的方法去学习研究财税法理论。

本书是集体创作的成果，作者分别来自中央财经大学、中国政法大学和北京工商大学。编写分工如下（按章节次序排列）：

邢会强：第一章、第二章、第四章、第十六章；

郑琳：第三章、第十八章；

甘功仁、翟帅：第五章；

甘功仁：第六章、第九章；

蒋劲松：第七章；

郭维真：第八章、第十三章、第十五章、第十七章；

郝琳琳、翟继光：第十章；

翟继光、郝琳琳：第十一章、第十二章；

郝琳琳：第十四章；

曹富国、孙景怡：第十九章；

李海明：第二十章；

缪因知：第二十一章。

本书主编甘功仁负责确定全书的编写大纲，并对全部书稿统一修改和定稿。副主编郭维真审阅了大部分稿件，对本书的体例结构、章节安排和内容提出了许多修改意见，并承担了大量细致的编辑工作。

尽管编者做了很大努力，但本书仍有许多缺陷，尚祈读者批评指正。

甘功仁

目 录

第一编 财税法基本理论

第一章 财税法的经济学根基	3
一、外部性与交易费用	4
二、灯塔与公路收费	7
三、传统公共物品理论的困境	10
四、交易成本公共物品理论	13
第二章 财政政策与财税法	17
一、财政领域“政策繁多而法律稀缺” 之概念界定与现状描述	20
二、财政政策为什么不断增长	23
三、财税法为什么不增长	27
四、财政领域“政策繁多而法律稀缺” 之弊端分析	29
五、中国如何改变“政策繁多而法律稀缺” 的状况	32
第三章 财政分权问题	38
一、财政分权基础理论	39
二、中国的财政分权历程	47
三、对中国财政分权问题的思考	51
第四章 财税法的帝王原则：税收法定原则	55
一、税收动态法定原则	56
二、税收实质法定原则	63

第五章 税收法律关系	69
一、税收法律关系的含义	70
二、税收法律关系的性质	74
第六章 纳税人权利	84
一、纳税人的整体权利	85
二、纳税人的个体权利	97

第二编 预算法律制度

第七章 宪法预算制度	109
一、宪法预算制度的功能	110
二、宪法预算制度的内容	114
三、宪法预算制度的地位及形态	134
四、尾论	134
第八章 公共财政预算法律制度	137
一、公共财政与公共财政预算	138
二、中国预算法的修订背景	145
三、2014年预算法的价值理念	146
第九章 预算公开法律制度	151
一、预算公开的重大意义	152
二、预算公开的具体要求	153
三、预算公开的制度保障	157
四、增强预算公开意识	162
五、结语	162

第三编 财政收入法

第十章 增值税法	167
一、增值税法基础理论	168
二、现行增值税和营业税征税模式的缺陷与“营改增”	173
三、增值税“扩围”的难题与路径选择	175
四、增值税法律制度的完善	178

第十一章 企业所得税法	187
一、中国企业所得税法的历史演进	188
二、《企业所得税法》的一般规定	191
三、中国企业所得税法律制度的完善	198
第十二章 个人所得税法	214
一、个人所得税法基础理论	215
二、中国《个人所得税法》的基本内容	220
三、中国个人所得税法律制度的完善	227
第十三章 财产税法	246
一、中国的财产税法体系	247
二、中国房产税的现状 & 改革试验	249
三、房产税法律制度的完善	258
四、婚姻法司法解释（三）下的契税法法律制度	264
第十四章 环境与资源税法	271
一、环境与资源税法基础理论	272
二、中国环境与资源税法法律制度的具体内容及存在的问题	278
三、完善中国环境与资源税法的基本思路与制度设计	281
第十五章 非税收入法律制度	293
一、中国非税收入概况	294
二、行政事业性收费法律制度	298
三、国有土地使用权出让收入	307
四、国有资本经营收益	312
第十六章 公债立法问题	315
一、公债法的调整对象	316
二、防范债务危机的基本法律制度	317
三、地方政府发债问题	325

第四编 财政支出法

第十七章 中国财政支出法律制度	337
一、中国财政支出的法源	338

二、中国财政支出的结构	344
三、中国财政支出责任的纵向配置	349
四、中国财政支出法律制度的完善	353
第十八章 政府间转移支付法律制度	362
一、政府间转移支付制度概述	363
二、中国现行的政府间转移支付制度	373
三、中国现行转移支付制度存在的主要问题	377
四、完善中国转移支付制度的措施	380
第十九章 政府采购法律制度	387
一、政府采购与政府采购的关系	388
二、政府采购范围的多维度差异	392
三、政府采购与公共支出的关系分析	399
四、中国政府采购法律制度的现状与问题	403
五、中国政府采购法律制度的完善	410
第二十章 社会保障法律制度	417
一、社会保障与财政支出	418
二、中国社会保障法律制度概况	425
三、财政支出视角下中国社会保障的法律问题	429
第二十一章 政府投资法律制度	443
一、政府投资的内涵与功能	444
二、政府投资权的横向和纵向分配	448
三、政府投资决策程序的法治化	450
四、政府投资资金管理的法治化	453
五、政府投资项目管理的法治化	457
六、政府投资监督管理的法治化	461
七、中国政府投资法律制度的完善方向	462

第一编

税法基本理论

第一章 财税法的经济学根基

【本章概要】

传统财税法以外部性理论为基础，认为财政的主要职能是提供公共物品。这是一种有缺陷的理论。财税法的根基不在于外部性，而在于解决外部性的交易成本的高低。财政和财税法的主要职能是降低整个社会的交易费用，而不是所谓“提供公共物品”。借“私人不愿提供公共物品”之名而行垄断之实，其结果往往导致该物品的交易费用增加。政府应该这样思考：该物品由私人提供或由国家提供，哪种方式交易费用较低？政府如何降低其交易费用？

一、外部性与交易费用

传统上，财政学和财税法学均认为财政存在的必要性在于外部性理论以及在此基础上提出的传统公共物品理论。外部性亦称外部成本、外部效应、界外成本、界外效应或溢出效应，是指一个人的行为直接影响他人的福祉，却没有承担相应的义务或获得回报。这一概念最早由庇古提出。外部性被认为是市场失灵的一种表现，因此，庇古主义者的主要对策是政府干预，如征收庇古税。1954年，萨缪尔森提出了“纯公共物品”的定义，纯公共物品是指每个人消费这种物品不会导致他人对该物品消费的减少。^①即萨缪尔森总结出了纯公共物品在消费上的非竞争性特征。1959年，马斯格雷夫在此基础上总结出纯公共物品的“非排他性”特征，^②从而最终完成了纯公共物品的当代定义。与此同时，“纯公共物品”中的“纯”也被人们有意或无意地省去，成了“公共物品”。公共物品理论——或者更确切地说，是“纯公共物品理论”（笔者称为传统公共物品理论）由此形成。这一理论认为，物品按照是否具有消费的排他性和竞争性，分为私人物品和公共物品。私人物品是指具有消费的排他性和竞争性，能够依靠市场机制达到资源优化配置的物品。公共物品是指具有非排他性和非竞争性，不能依靠市场机制实现有效配置的物品。由于公共物品的非排他性和非竞争性，人们存在搭便车的心理，所以价格制度难以有效运作，自愿合作难以达成，私人普遍不愿意投资于公共物品领域，从而使市场不能有效提供公共物品，因此，公共物品只能由政府来提供。与这一财政思想相对应，财税法则被视为提供公共物品、满足公共需要的法律部门。

但庇古主义者以政府干预来解决外部性的方法却遭到了科斯主义者的反对。科斯给出的方案是界定产权和市场交易的概念。^③考特和尤伦则视财产法和侵权法均为解决外部性的法律。他们将财产法中有害的私人外部性称为“妨害”，将有害的公共外部性称为“公害”。对于妨害，由于受影响的交易方人数很少，所以谈判成本很低，交易方很容易达成协议，并且有效率地行事，因此，传统财产法的禁令救济很有效；对于公害，由于受影响的交易方人数众

^① Paul A. Samuelson, *The Pure Theory of Public Expenditure*, *The Review of Economics and Statistics*, Vol. 36, No. 4. (Nov., 1954), pp. 387-389.

^② R. A. Musgrave, *The Theory of Public Finance*, Tokyo, 1959.

^③ See Ronald H. Coase, *The Problem of Social Cost*, *Journal of Law & Economics*, 3 (1960), pp. 1-44.

多，谈判成本很高，共同合作难以达成，因此，损害赔偿更有效。侵权法是通过责任的设置，将那些由于高交易成本造成的外部性内部化。侵权法之所以必要，是因为财产法和合同法存在着漏隙，高昂的交易成本关闭了讨价还价之门。^①

我国目前的经济法理论大多是庇古主义。这一理论认为，经济法（包括税法，下同）是弥补市场失灵的法律（外部性是市场失灵的表现之一），不同于民商法，政府干预是经济法的任务。但科斯以及考特、尤伦等法律经济学的研究分析表明，民商法也能克服市场失灵。循此思路，我国的经济法学者周林彬、应飞虎、邓刚、胡元聪则分析了民商法和经济法在克服市场失灵（尤其是外部性）上的分工和差异。^②与前述国外三位法律经济学大师的分析方法一致，国内这四位学者也是将交易费用的高低视为选择应对之策的决定性因素。

“交易费用”或“交易成本”是科斯经济学的核心概念。科斯于1937年发表的《公司的性质》一文中提出了“市场成本”“组织额外交易的成本”的概念，并指出由于使用市场有费用，因此公司出现以代替市场。^③在科斯于1960年发表的《社会成本问题》一文中，正式使用了“交易费用”的概念，^④但科斯对何谓“交易费用”却没有界定。张五常则将科斯所称的“交易费用”称为“制度费用”，即“只有社会才能出现的费用”，或“涵盖鲁宾逊一人世界中不存在的所有费用”。^⑤当然，张五常经常将“交易费用”与“制度费用”不加区分，交替使用。同时他主张，“交易费用不需要用金钱来度量，需要的是在

① 参见 [美] 罗伯特·考特、托马斯·尤伦：《法和经济学》（第5版），史晋川、董雪兵等译，格致出版社·上海三联出版社·上海人民出版社2010年版，第156~158、301页。

② 参见周林彬：《经济法的经济根源——兼论经济法与民商法的边界》，载杨紫烜主编：《经济法研究》（第一卷），北京大学出版社2000年版；应飞虎：《市场失灵与经济法》，载《法学》2001年第6期；邓刚：《侵权之诉还是政府干预——经济法与民法视野中的外部性矫正问题》，载《现代法学》2001年第1期。胡元聪认为，民法、行政法的理念、价值追求、功能及其诉讼机制对解决外部性问题显得力不从心、无能为力；而经济法的理念、价值追求在外部性解决方面恰恰有特殊优势，能够充分发挥其功能。参见胡元聪：《外部性问题解决的经济法进路研究》，法律出版社2010年版，第103页。

③ Ronald H. Coase, *The Nature of The Firm*, *Economica*, *New Series*, Vol. 4, No. 16. (Nov., 1937), pp. 386-405.

④ See Ronald H. Coase, *The Problem of Social Cost*, *Journal of Law & Economics*, 3 (1960), pp. 1-44.

⑤ 张五常：《中国的经济制度》，中信出版社2009年版，第130~131页。

不同的但可以观察到的情况下，我们有本事排列交易费用的高低。”^① 笔者沿用张五常对制度成本的定义，但遵循经济分析的习惯来使用“交易费用”的概念。

财政及财税法的经济学根基不是外部性，因为外部性有多种分类，并非所有的外部性都需要财政来弥补或纠正。张五常曾对 1977 年诺贝尔奖获得者米德教授的观点予以讽刺：一方面，养蜂人让蜜蜂到果园采蜜却没有付花中蜜浆的钱，这会使果树的种植减少，对社会不利。另一方面，蜜蜂采蜜时无意中会替果树传播花粉使果实的收成增加，但果园主人也没有付钱给养蜂人，所以蜜蜂的饲养就不够多，对社会也有损害。由于得益者可以不付代价的缘故，市场失败了。依米德之见，政府既应该补贴果园主人，又应该补贴养蜂人。^② 曼昆则将外部性的解决办法分为私人解决办法和公共政策解决办法，前者诸如道德规范、社会约束、慈善行为、企业合并及联营、签订合同等，后者诸如管制、庇古税和补贴、可交易的污染许可证等。^③

克服外部性所需的交易费用的高低才是决定是否采用财税法的根本因素。如果通过社会规范、习俗、道德或私法的手段等能够协商解决外部性问题，则经济法和财税法没有干预的必要。只有在上述手段的交易费用高昂而不能有效使用时，经济法和财税法才有出场的必要。当然，交易费用的高低也会随着科技以及社会的发展而变化。比如，在证券化交易的发展使得排放权交易的成本大大降低之时，环境税的作用就有可能不如排放权交易了；但如果排放权交易的相关技术准备不足（如主体资格审查制度、登记制度、排放监测系统、金融支撑制度等），则排放权交易的作用不如环境税。

产品和服务的提供及其在成员之间的分配机制反映了一个社会中集体协议所达成的制度性安排。^④ 一个社会中某种物品的提供方式可以视为一个小合约，财税法则是由一个个小合约组成的大合约。财政和财税法的经济学根基不在于外部性，而在于解决外部性交易成本的高低。财政或财税法的出场，其目的是为了降低交易费用，而不是所谓教条式地提供具有“非排他性”和“非竞争性”的公共物品。灯塔就是一个极好的例证。

①② 张五常：《新卖桔者言》，中信出版社 2010 年版，第 50 页。

③ [美] 曼昆：《经济学原理》，梁小民译，机械工业出版社 2003 年版，第 176~180 页。

④ David N. Hyman, *Public Finance: A Contemporary Application of Theory to Policy*, 10 Edition, *South-Western Cengage Learning*, 2010, p. 150.

二、灯塔与公路收费

“灯塔”在经济学中是公共物品的象征。以灯塔为例来说明外部性和公共物品问题始自约翰·穆勒，后被西奇维克、庇古、萨缪尔森等人发扬光大，如今成了经济学和公共财政学中的一个经典例证。这四位学者首次使用灯塔例子的年份分别是1848年、1883年、1933年和1964年，可见其中的继承关系。他们的论述虽略有不同，但大体上均认为，由于灯塔向船主收费困难，没有人会出于个人利益去建造灯塔，因此必须由政府来修建灯塔。

但据科斯考证，英国的灯塔服务并非上述经济学家想象的那样一开始就是由政府提供的，恰恰相反，灯塔服务刚开始是由私人提供的。后来，由于私人灯塔收费昂贵，英国政府为了降低收费，才将灯塔收购为国有，这一工作于1842年完成。此后，除了地方性的灯塔外，英国再也没有私人建造的灯塔了。^① 灯塔收费并非经济学家想象的那样困难：私人建造者向国王申请专利权，国王允许他们建造灯塔并向受益船只收取使用费。灯塔使用费由所在港口的代理者（通常是海关官员）收取，船只每经过一只灯塔就要根据船只的大小缴纳使用费。这是政府强制船只只为灯塔付费，如不付费就不许船只离港。^② 收购私人灯塔归国有的原因在《下议院小型特别委员会1834年报告》中是这样的：

本委员会吃惊地获悉，灯塔建造在英国各地属于完全不同的系统。管理机构不同，灯塔费的费率和数额不同，征收的原则也不同……过去以至现在，灯塔的建造在很大程度上是作为向国家贸易征税的手段，为了少数几个人的利益，他们正享受着国家给他们的这种特权。

本委员会认为，在任何时候，不必要地向我国的任何产业部门征税都是不合理的。向航运业征税尤其不合理，因为这使它和其他国家的航运业进行不平等竞争时处于很不利的地位。本委员会认为，航运业应免掉向其公开征收的不必要的地方税和不公平税。

因此，本委员会强烈建议，在任何情况下，灯塔费应该降到与管理现有的灯塔和浮动灯塔，或建造和管理国家商业和航运所必需的新灯塔相适应的最低

^① Ronald H. Coase, *The Lighthouse in Economics*, *Journal of Law and Economics*, Vol. 17, No. 2 (Oct., 1974), pp. 357-376.

^② [美] 斯蒂文·萨维尔：《法律的经济分析》，柯华庆译，中国政法大学出版社2009年版，第35页。

限度。

管理当局无视各独立机构持续不断地攫取大量收入（与上述原则相反）；他们名义上是收取灯塔费，支付管理灯塔的费用，实际上是为少数几个人谋私利，以达到那些在建造灯塔时不曾考虑到的目的。^①

坚持将灯塔统一由领航公会管理的理由是降低灯塔费，废除少数利益集团的特权，降低交易费用。当然，由于现实情况的复杂性，灯塔费的真正降低是在收购完成后十多年以后的事情了。

上述历史表明，灯塔服务可以由私人提供，也可以由政府提供；政府提供灯塔服务时，既可以免费，也可以收费；灯塔既可以成为私人物品，也可以成为公共物品。究竟采取何种形式提供，取决于交易费用的高低。如果灯塔可以由私人廉价地提供，则应由私人提供。如果私人提供灯塔服务的成本高昂，以至于影响到了英国的航运业和对外贸易，则应由政府来提供。灯塔之所以被历史选择为公共物品，其经济逻辑即在于此，而不在于外部性本身。

灯塔的历史不禁让人联想起国内的高速公路收费问题。高速公路与灯塔一样，可以是私人物品，也可以成为公共物品。尽管国内的高速公路（公司）大多是国有控股，但它可以上市，可以被私人收购，被定位为营利性的企业。在性质上，收费的高速公路已成为私人物品——不付费是不可以使用的，并且支付的费用不菲，尽管其定价受到了有关部门（即发改委）的限制，但定价是否受限不是公共物品与私人物品相区别的标准，使用一次高速公路和使用一次网球场是一样的。

应该承认，高速公路的收费制度是高额收费制度，并且促进了我国高速公路的大发展。正因为其超额利润（暴利）的存在，才诱使巨额资金投入高速公路行业，使我国的高速公路总里程仅次于美国，成为全球第二，这极大地便利了我们的出行。我们可以把收费的高速公路视为一种合约（记作合约 A），将不收费的公路（如辅路）视为另一种合约（记作合约 B）。例如，一个人从北京市西城区出发到首都机场 1 号航站楼，他可以选择走机场高速（合约 A），也可以选择走辅路——京密路（合约 B），但大部分出行者在无人强迫的情况下会选择合约 A 而不选择合约 B。显然，市场机制揭示了合约 A 的交易费用低于合约 B。但稍稍变换一下条件我们就会发现，并非在所有的情况下，合约

^① Ronald H. Coase, The Lighthouse in Economics, *Journal of Law and Economics*, Vol. 17, No. 2 (Oct., 1974), pp. 357-376.