

The Law of Distribution of Tax Benefits



税收利益的 分配法则

叶 珊——著

The Law of Distribution of Tax Benefits



税收利益的 分配法则

叶 姗——著

图书在版编目(CIP)数据

税收利益的分配法则 / 叶姗著. -- 北京 : 法律出版社, 2018

ISBN 978 - 7 - 5197 - 2270 - 8

I. ①税… II. ①叶… III. ①税收管理—研究—中国
IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2018)第 102455 号

税收利益的分配法则
SHUISHOU LIYI DE FENPEI FAZE

叶 姗 著

责任编辑 慕雪丹
装帧设计 汪奇峰

出版 法律出版社
总发行 中国法律图书有限公司
经销 新华书店
印刷 北京虎彩文化传播有限公司
责任印制 胡晓雅

编辑统筹 法商出版分社
开本 A5
印张 11.125
字数 280 千
版本 2018 年 7 月第 1 版
印次 2018 年 7 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

网址/www.lawpress.com.cn

投稿邮箱/info@lawpress.com.cn

举报维权邮箱/jbwq@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792

咨询电话

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

全国各地中法图分、子公司销售电话:

统一销售客服/400-660-6393

第一法律书店/010-63939781/9782 西安分公司/029-85330678 重庆分公司/023-67453036

上海分公司/021-62071639/1636 深圳分公司/0755-83072995

书号:ISBN 978 - 7 - 5197 - 2270 - 8

定价:49.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)



代序 法律何以规制税收利益分配

法律规制税收利益分配之所以成为可能,从根本上说是取决于税收立法权、税收收益权、税收征管权可以且应当经由税法规范进行分配。“立法者不再仅仅是在实现经济关系参与者之间公正平衡的意义上,而是优先地从共同经济利益、生产效率、经济性的视角观察和处理经济关系”,^①税收利益分配正是在这样的制度语境下逐渐成为具有学术研究价值的命题。本书与2013年出版的拙作《财政赤字的法律控制》,在核心意旨、理论假设、论证思路和结构安排上一脉相承,两者基于经济法学立场分别对财政赤字控制和税收利益分配展开体系性研究,分别属于传统意义上的财政法和税法,同属具有提纲挈领意义的税法基本理论的范畴。

中国特色社会主义进入了新时代,我国社会主要矛盾已经转化为人民日益增长的美好生活需要和不平衡不充分的发展之间的矛盾,为此,需要建设现代化经济体系,而体现效率、促进公平的收入分配体系是其题中之义。“权利分配、财富分配与风险分配相互交织、相互再造,推动着一个新的复杂社会结构的生产和再生产,他们共同组成了中国

① [德]拉德布鲁赫:《法学导论》,米健译,法律出版社2012年版,第92页。

冲突社会和断裂社会的现实。”^①收入分配制度是经济社会发展中一项带有根本性、基础性的制度安排,是社会主义市场经济体制的重要基石。实现收入分配合理、社会公平正义、全体人民共同富裕是现代化经济体系对分配环节的内在要求。财税法具有促进与保障收入公平分配的制度功能,可以实现税收负担的合理分配、税收收益的公平分配与财政资金的正当分配。

现代市场经济国家的政府治理,其物质基础包括凭借征税权而从市场新创造的社会财富中初次取得的税收利益、基于事权与支出责任相适应原则而从中央或上级政府继受取得的税收利益,同时,受制于纳税人拟制应税事实而致使其税收利益减省的因素,且受益于府际税收竞争而导致其税收利益增进的因素。本书重视税制演进的时空背景,“税制变迁事关整体分配秩序变革,是国家法治发展的重要缩影。由于税制变迁始终有国家的直接推动,因而其建构性非常突出”^②。1994 年分税制财政体制改革,使财政包干体制整体转向税收分成体制,其改革目标是:财权与事权相匹配;2007 年、2013 年先后调整为:财力与事权相匹配、事权与支出责任相适应;2017 年明确为:建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系。潜藏财政体制演进中的脉络是税收利益如何分配方显公平。

本书遵循从检讨实然性的制度安排到创设应然性的规范设计的分析思路,首先,归纳法律规制税收利益分配的内在性制度逻辑,包括基于税法和预算的规则生成逻辑、基于税权核心权能的权力行使逻辑和基于税收体系构造的制度发展逻辑,继而解析税收利益取得的基准税制依据及其划分的协调均衡机制,符合税收利益分配的形式合理性要求;其次,论证税收利益减省的合理适度界限及其增进的竞争规制思

① 何艳玲、汪广龙:《中国转型秩序及其制度逻辑》,载《中国社会科学》2016 年第 6 期。

② 张守文:《税制变迁与税收法治现代化》,载《中国社会科学》2015 年第 2 期。

路,依循税收利益分配的实质公平性目标;最后,试图提出包括税收利益取得权、避税安排否认权、税收竞争规制权等基本权能在内的税收利益公平分配促进权。在此基础上,进一步提炼税收利益的分配法则之双重结构:其一,利益生成法则,主要指向税收利益的初次分配,即政府在新创造的社会财富中依据税法 and 预算分得的税收利益以及不同层级的政府在整体税收利益中依据法律文本和权力行使分得的税收利益。其二,利益平衡法则,主要指向税收利益的重新分配,即纳税人因行使拟制应税事实的自治权利和政府因行使税收征收管理的裁量权力而致使税收利益分配失衡,而应创制避税安排否认和税收竞争规制的利益平衡法则。税收利益分配法则的创制、实施和改进,始终受到公平理念的约束和限制。

本书的研究始于且依循市场、政府与社会三者的关联关系:凡市场有能力做好的事应当归市场,凡社会有动力做好的事可以给社会,政府只要管好不得不管的事,三者各有所长、各司其职、各尽其能。市场机制的良性运行和政府的适度宏观调控是经济社会稳定发展的基础和保障。能够承担清晰划分市场、政府与社会的边界,合理界定政府的职责及其相互间关系的,非具有现代性和规制性的经济法和社会法莫属。现代国家经历了从“市场万能论”到“市场有限、政府适当干预论”的转变,市场主导型经济发展主调从未变过。而我国则从计划经济体制向市场经济体制发展,继而从“计划与市场相结合”,进化到“市场起基础性作用、市场起决定性作用”,政府主导型经济发展模式贯穿始终。由于政府在社会主义市场经济体制发展过程中始终充当着培育市场的角色,现阶段如何转向“使市场在资源配置中起决定性作用、更好地发挥政府作用”,亟须加强理论研究。

本书从概括性地提出并针对性地解决当前税收利益分配中存在的问题入手,重点研究税收利益如何依法取得、怎样进行公平分配,进而提炼法律规制税收利益

分配的基本原理及其规则体系。本书采取定性描述与定量分析、理论重构与制度再造、技术剖解与价值判断相结合的方法,既关注规则是怎样的,又重视规则如何设计、规则缘何如此、规则据何改进等问题;通过剖析税收收益分配规则的类型细分及其运行规律,验证其所蕴含的原理是否与既有的经济法理论相符,进而提炼、修正与发展既有理论。全书共分为五章,分别论及法律规制税收利益分配的逻辑、基准税制依据、均衡协调机制、合理适度界限和竞争规制思路,在观点提炼、结构安排、材料组织、谋篇布局上寻求别具一格、浑然天成、自成体系。笔者冀望,本书不仅具有推动经济法理论创新的价值,而且具有引导和促进财税法制度完善的突出意义。

本书的研究兼顾问题和主义、价值和技术、理论和制度、借鉴和创新、程序和实体,创新之处体现在逻辑、体例、理论与制度等诸多方面。本书提炼了规制逻辑、基准依据、合理适度界限、协调均衡机制、竞争规制思路等范畴,高度概括了讨论的重点、集中呈现了研究的目标。清晰界定范畴有助于厘清研究思路,有利于铺陈分析框架,更有益于提炼支配税收利益分配的客观定律。针对现实法律问题展开卓有成效的回应性甚至引领性的研究,从来都是法学研究者的本职工作。研究者不仅要关心“如何规定”的客观实在问题,而且要重视“为什么这样规定”的主观抽象问题。本书谋求逻辑上的创意,讲究体例上的创设,寻求方法上的创新,提炼理论上的创见,进言规则上的创制,继而寻求达致学术上的共识。

本书的内容涵盖了笔者近年精心提炼的一系列税法基本理论,包括但不限于税收负担的公平分配、税收收益的合理划分、应税事实认定的法律构造、府际税收竞争的法律规制、社会财富分配的法律促进、税收立法权的权能细分、地方政府涉税承诺的效力解释等。本书的基本观点和框架结构安排、资料数据使用、行文论证设计,乃经年数度修改完善、精雕细琢而成,充分展现了笔者近十年来开展财税法理论研究的

视角和方法。本书贯彻从制度剖析到理论提炼、再指导制度改进和推动理论发展的研究思路,在经济法理论指导下研究财税法具体问题;高度重视法律促进税收利益公平分配的价值维度,且十分关注税收利益分配法则设计的技术细节。税收利益的取得依据、划分机制、减省界限、增进思路,均应以实质公平为矩,恪守量能课税原则的核心要义。此外,本书还具有深化税收制度改革、促进财政体制完善、提高税收立法质量、改进税收征管效率的实践意义。

本书的观点和论述经数年的精研细磨、拓宽掘深,终至眼前的书稿之撰就。值本书付梓之际,衷心感谢张守文教授、徐孟洲教授、程信和教授、李挚萍教授诸位授业恩师,恩师们高山景行、铄懿渊积,唯愿本书不负恩师的殷殷厚望;感谢经济法学界、社会法学界前辈们一直以来的厚爱和提携,感谢许许多多同仁的鼓励和鞭策,感谢家人挚友的包容宠溺!还要感谢北京大学法学院的同事和同学们,在如此优秀的学术共同体中成长,是何等幸运的事情!我们共同雕琢着人生时光,致力于推动社会进步,增进人民福祉。本书得以面世,理应感谢北京高校青年英才计划的支持;更要感谢法律出版社法商出版分社薛晗社长、慕雪丹编辑为本书出版付出的辛勤劳动,你们的精心编校令拙著锦上添花。囿于视野、资料和时间所限,本书难免存在疏漏、不当甚或谬误,诚望读者方家不吝匡正。

叶 姍

2018年3月28日

于北京大学陈明楼

目 录

代序 法律何以规制税收利益分配	001
导论	001
一、问题的提出	002
二、文献和方法	009
三、思路和创新	018
第一章 法律规制税收利益分配的逻辑	022
一、基于税法和预算的规则生成逻辑	024
二、基于税权核心权能的权力行使逻辑	038
三、基于税收体系构造的制度发展逻辑	067
第二章 税收利益取得的基准税制依据	079
一、财产保有环节课征的房地产税	082
二、对污染物排放课征的环境保护税	100
三、就房屋土地权属变更课征的契税	118

第三章 税收利益划分的均衡协调机制	142
一、增值税收入划分规则何以再造	144
二、地方政府税收减免承诺的效力瑕疵	171
三、地方政府以税抵债承诺的有限拘束	190
第四章 税收利益减省的合理适度界限	208
一、一般反避税条款适用的关键问题	210
二、纳税人人格的拟制及其否认	231
三、应税事实应依据经济实质认定	246
四、应税事实推定之争讼及其解决	264
第五章 税收利益增进的竞争规制思路	279
一、斜向府际税收竞争的产生及危害	281
二、我国省级预算单位的四重法律角色	299
三、规范创制与行为限禁的规制思路	317
代结论 税收利益分配的公平定律	333

导 论

所谓的法学是指以某个特定的,在历史中逐渐形成的法秩序为基础及界限,借以探求法律问题之答案的学问。在法律判断中经常包含价值判断,法学针对“价值取向”的思考也发展出一些方法,借助它们可以理解及转述既定的价值判断,且作出合理的批评。另一个考虑的重点是“法”本身。因为法学必然涉及文字的理解,诠释学对于法学具有重大意义。^①

——[德]卡尔·拉伦茨

法律理念有三个方面:正义、合目的性与法的安定性,它们共同控制着法律,即使这三个方面可能处于尖锐的矛盾之中:根据正义能够判断,规定究竟是否具备了正当的形式,及法律的概念究竟是否是可以理解的;根据合目的性能够判断,根据它的内容,它是否是正确的;最后,根据得到了保障的法的安定性能够判断,它的效力是否能够得以满足。^②

——[德]古斯塔夫·拉德布鲁赫

① [德]卡尔·拉伦茨:《法学方法论》,陈爱娥译,商务印书馆2003年版,第1页。

② [德]古斯塔夫·拉德布鲁赫:《法哲学》,王朴译,法律出版社2013年版,第84~85页。

一、问题的提出

经济能否保持稳定增长和收入可否实现公平分配,是现代市场经济国家的经济社会发展过程中的两大核心问题。社会财富的创造与分配一直是宏观经济学理论研究的重要主题,而经济法与社会法的理论研究则向来关注因经济增长不稳定和收入分配不公平所产生的法律难题。从某种程度上说,我国改革开放四十年以来的经济高速增长很好地解决了社会财富的创造问题,但社会财富的分配问题却未能妥善解决,这也逐渐成为阻碍经济社会稳定发展的最大障碍。如何使全体人民共享改革发展的成果,怎样使社会财富分配更加趋于公平呢?不同的社会财富分配规则可能会影响人们对社会财富分配的预期,而可能促使社会财富分配结果趋于公平的规则显然会得到立法者更大的偏爱。当前的收入分配规则存在不少问题,市场对收入公平分配能力有限,而政府干预收入分配的方向和方法或多或少都有所偏差。

我国从计划经济体制向市场经济体制发展中,市场和政府在资源配置中担当的角色逐渐发生蜕变,中央文件中的相关表述脉络清晰。1992年提出,使市场在国家宏观调控下对资源配置起基础性作用;2002~2012年的表述均为:发挥市场在资源配置中的基础性作用,定语分别是:在更大程度上、从制度上更好发挥、更大程度更广范围,由此,市场所起的基础性作用逐步提高;2013年的表述调整为:使市场在资源配置中起决定性作用和更好地发挥政府作用;2017年的表述修改为:使市场在资源配置中起决定性作用,更好发挥政府作用。市场在资源配置中所起的作用由“基础性”发展到“决定性”,进步很大;后者的意思是,由市场决定生产什么、生产多少,决定采用什么方法生产,决定商品和服务的初次分配。只有政府才能维护和规范由市场形成的初次分配秩序,对收入再分配进行合理调节。

社会财富的分配分为市场的初始分配、政府的制度分配、社会的伦

理分配等三个不同层次,分别由市场、政府、社会主导,各自强调效率、公平与效率兼顾、公平等价值维度。初次分配由市场依据按劳分配或按资分配规则来进行,收入类型包括工资、投资或经营收益、税收等;二次分配由政府通过财政补贴和社会保障来实现,改变了初次分配形成的格局;三次分配则由慈善捐赠来完成。^①目前,社会财富分配的结构失衡现象主要表现在:初次分配不尽合理,二次分配不够公平,三次分配尚付阙如。“分配正义的主要问题是社会体系的选择……社会制度应当这样设计,以便事情无论变得怎样,作为结果的分配都是正义的。”^②政府享有强大的权力,拥有巨额的社会财富,其市场配置资源的基础上发挥作用时,必须依良法而行,否则,“法律既服务市场,同样也可以损害市场”。^③

政府既有代表国家发行货币的权力,又有代表国家征税的权力,其所能支配的社会财富是任何市场主体都无法比拟的。即使政府以市场主体的身份参与市场经济运行,其所投资和消费的数额及其选择的相对人都足以改变社会财富分配的公平程度。在社会财富的三次分配中,政府始终起着重要作用:其通过税收利益的取得、使用和减让来参与、主导和引导各次分配。以按劳分配或按资分配等市场分配法则为基础的初次分配,强调效率的价值胜于公平的维度,难免可能因劳动能力差异和资本占有有多寡造成分配不公平的结果,无论是由政府主导的第二分配还是由政府引导的第三次分配,都是以分配公平作为终极价值诉求的。具言之,政府以征税方式参与初次分配,以财政补贴与社会保障方式主导二次分配,以税收利益减让方式引导三次分配,都是通

① 第三次分配的概念最先是由著名经济学家厉以宁教授于1994年提出的,尽管有学者对此表示质疑,但是,这一概念已经逐渐得到学界的广泛认同和政府的高度重视。

② [美]约翰·罗尔斯:《正义论》,何怀宏、何包钢、廖申白译,中国社会科学出版社1998年版,第275、277~278页。

③ [美]詹姆斯·威拉德·赫斯特:《美国史上的市场与法律——各利益间的不同交易方式》,郑达轩、石现明、李健译,法律出版社2006年版,第40页。

过外在干预实现分配公平的表现。

公平和效率是社会财富分配的重要衡量标准。“任何值得被称之为法律制度的制度,必须关注某些超越社会结构和经济结构相对性的基本价值。”^①市场可以创造社会财富,但很难实现分配公平。“收入的分配极大地依赖于市场力量的运作”,“反对仅靠市场来分配财富和收入的两个主要观点是:市场失灵和不公正”,“市场不能分配收入和财富——以他们应该分配的方式——就算我们接受完美市场的分配是合理的前提”。^②社会财富分配如果长期处于不公平的状态,就会影响经济社会的稳定发展,因此,需要政府的参与和干预。从某种程度上说,政府干预市场是必然的,只是政府的参与和干预均应恪守必要性、适当性和合理性原则,其虽非中性,却不能对市场运行构成根本性破坏。“规则导向的市场政策可以比许多以‘社会正义’为名的再分配政策更能促进经济增长与公平的福利分配,而以‘社会正义’为名的再分配政策却限制经济增长并且常常造成武断的再分配效应。”^③

想要解决社会财富分配的结构性失衡问题,首先要提高居民整体收入占国内生产总值(GDP)的比重,即实现国强民富、藏富于民,其次才是缩小居民间的收入差距,即缩小贫富差距。简言之,解决“寡”的问题确实比解决“不均”的问题要优先,只有将蛋糕做大了,才有讨论如何分配蛋糕更加趋于公平的必要。从这个意义上说,“让一部分人先富起来,逐步实现共同富裕”有着相当大的政策合理性。然而,“有理由强烈反对由竞争来决定总收入的分配,因为这样做忽视了需求的权利和一种适当的生活标准”,“它们的任务是通过税收和对财产权的必

① [美]E. 博登海默:《法理学——法律哲学与法律方法》,邓正来译,中国政法大学出版社1999年版,作者致中文版前言,第1页。

② [美]兰迪·T. 西蒙斯:《政府为什么会失败》,张媛译,新华出版社2017年版,第31~32页。

③ [德]E. U. 彼得斯曼:《国际经济法的宪法功能与宪法问题》,何志鹏等译,高等教育出版社2004年版,第100页。

要调整来维持分配份额的一种适当正义”。^① 由于税收利益的取得、划分、减省和增进都会影响社会财富分配的公平程度,因此,税法自然成为最重要的分配法。社会成员因此分成税收缴纳者和使用者:“在事实上纳税并且独自承受养活政府的负担的人们”和“税收收益的净获得者并且在事实上靠政府养活的人”。^②

现代国家的政府主要依靠协调并用财政政策和货币政策来促进经济稳定增长与收入公平分配,两者分别通过财政收支的安排和货币供应的收放来实现目标。实然层面的社会财富分配规则,从数量上说可谓层出不穷,而质量上却乏善可陈。基于经济法与社会法理论的立场研究社会财富的公平分配问题,最重要的是要搞清楚各种分配规则中的权力和利益是如何配置的,可否有改进的空间。“确认一种社会分配结果是否比另一种社会分配结果更公正,只要搞清楚个人在这些结果中的相对状况就可以了。”^③从某种意义上说,权利并不是由法律来分配的,而是由政府通过法律来分配的,最起作用也最可能出问题的都是政府。笔者将统辖各项社会财富分配规则的权力提炼为公平分配促进权,包括货币发行权、公共投资收益权、政府采购决定权等基础性权能,以及劳动力定价权、征税权、财政补贴权、社会保障支出权和税式支出权等调控性权能,上述权能均由政府行使。

罗尔斯主张,为了将社会财富再分配给社会里生存窘迫的社会成员,个人所享有的对收入的权利就可以被压倒。正是由于对社会财富竭尽的理性的恐惧,我们会同意再分配。因此,通过诸如所得税这样的

① [美]约翰·罗尔斯:《正义论》,何怀宏、何包钢、廖申白译,中国社会科学出版社1998年版,第277~278页。

② John C. Calhoun, *A Disquisition on Government*, New York: Liberal Arts Press, 1953, p. 18.

③ [澳]布伦南、[美]布坎南:《规则的理由——宪政的政治经济学》,冯克利、秋风等译,载[澳]布伦南、[美]布坎南:《宪政经济学》,冯克利、秋风等译,中国社会科学出版社2004年版,第128页。

机制来制服凭靠个人才能而创造的收入和财富所享有的权利,就是公平的。但诺齐克对此表示反对,他将财富再分配描述成盗窃,原因在于,它否定了一个人内在地享有权力,否定了人们的才能和劳动。^①“非市场领域试图通过重新分配来克服市场带来的不平等,但重新分配的公共政策一般是取之于一些人而使另一些人获益,更何况在社会生活中行政主体偏向于受管制团体,普遍地对未经组织的利益缺乏回应。”^②现代国家实行有宏观调控的市场经济体制,它能否实现经济繁荣和社会稳定,与政府的作用密切相关。有学者称这类政府为市场促进型政府,“它有足够大的权力来保护产权、保障契约的实施,但又受到特定的限制,使它无法以自身的行动剥夺个人产权”^③。

“政府必然会在一国经济中扮演某种角色。接下来的问题是,在特定国家的特定时期中,政府应该扮演何种角色?”^④人类历史上曾经出现的政府类型包括框架型、促进型、管制型和社会服务型四种。对于现代政府而言,最重要的职能莫过于:“(1)适当的资源分配(刺激经济增长和勤劳的积极性等);(2)公平分配所得(纠正贫富差距等);(3)保持经济稳定(抑制通货膨胀和失业等)。”^⑤我国公权力生成的逻辑是由上及下的,而对私权利的保护更是直接得益于对公权力的约束和限制,换言之,如果不从法律上好好规制公权力,对私权利的保护根本无从谈起。“政府发挥社会每一个成员的优势,从而真正地发挥‘社会的优势’,其唯一方法是保护个人的权利”,“当政府侵犯了个人权利时,它

① 夏勇:《中国民权哲学》,生活·读书·新知三联书店2004年版,第361页。

② [美]理查德·B.斯图尔特:《美国行政法重构》,沈岍译,商务印书馆2002年版,第64页。

③ Robin Cantor, et al., *Making Market: An Interdisciplinary Perspective on Economic Exchange*, London: Greenwood Press, 1992, pp. 12-15.

④ [美]理查德·雷恩:《政府与企业——比较视角下的美国政治经济体制》,何俊志译,复旦大学出版社2007年版,第41页。

⑤ [日]丹宗昭信、伊从宽:《经济法总论》, [日]吉田庆子译,中国法制出版社2010年版,第544页。

会引起经济上的无效率和有害结果”。^① 政府发挥作用的前提是市场在配置资源中起决定性作用。

“财产和权利的分配要根据正义判断所遵循的各种原则：例如平等原则、贡献原则、需求原则与既得权利的原则。分配财产的首要问题是：分配应该是公正的还是任意的。德国《基本法》第3条第1款规定了国家的一切分配程序，这就将任意性排除在外。”^②可见，分配法主要表现为制定法。经济法与社会法都是典型的分配法：前者重点解决个体营利性和社会公益性的基本矛盾；后者着重化解企业营利目标、劳动者生存需要和社会安定秩序的基本矛盾。“分配的路径是贯通中国经济法学发展的一条重要经脉，从分配的视角审视……可以发现个体的利益分配和国家的财政分配是推动经济法产生和发展的重要动因”^③。税收利益分配规则横亘在经济社会发展的方方面面，充分展现其于改进社会财富分配公平程度的制度性贡献。“当市场经济发展不尽如人意时，立法者就通过规定或调整税收、国家资助或基础设施建设等办法来进行社会调控……立法者还致力于实现社会平等，为了实现社会公正，对不同的社会群体进行社会财富的重新分配。”^④

现代税法的构造越来越复杂、精细，潜藏于实体课税要素和税收征管规则中的税收利益分配规则，需要精心设计、精雕细琢、反复权衡，充分贯彻税收法定、税收公平、税收效率等基本原则。任何一个技术细节都会直接影响税收征纳双方的权利义务、税务机关的税收征收率和纳

① [美] 布里安·P·辛普森：《市场没有失败》，齐安儒译，中央编译出版社2012年版，第35、38页。

② [德] 伯恩·魏德士：《法理学》，丁晓春、吴越译，法律出版社2013年版，第159页。

③ 张守文：《贯通中国经济法学发展的经脉——以分配为视角》，载《政法论坛》2009年第6期。

④ [美] 乌茨·施利斯基：《经济公法》（2003年第2版），喻文光译，法律出版社2006年版，第105页。