

依法治国研究系列

丛书执行主编

董彦斌

2015 年

主题出版重点出版物

财税法治

RULE

OF

LAW

IN

FINANCE AND TAX

刘剑文 ■ 主编



社会科学文献出版社
SOCIAL SCIENCES ACADEMIC PRESS (CHINA)

2 0 1 5 年 主 题 出 版 重 点 出 版 物

依法治国研究系列

丛书执行主编

董彦斌

财税法治

RULE
OF
LAW
IN
FINANCE AND TAX

刘
剑
文
■
主
编

侯
卓

耿
颖
■
副
主
编



社会科学文献出版社
SOCIAL SCIENCES ACADEMIC PRESS (CHINA)

图书在版编目(CIP)数据

财税法治 / 刘剑文主编. — 北京: 社会科学文献出版社, 2016. 3

(依法治国研究系列)

ISBN 978-7-5097-8967-4

I. ①财… II. ①刘… III. ①财政法-研究-中国
②税法-研究-中国 IV. ①D922.204

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 059644 号

· 依法治国研究系列 ·

财税法治

主 编 / 刘剑文

副 主 编 / 侯 卓 耿 颖

出 版 人 / 谢寿光

项目统筹 / 芮素平

特约编辑 / 张文静 徐志敏

责任编辑 / 芮素平

出 版 / 社会科学文献出版社·社会政法分社 (010) 59367156

地址: 北京市北三环中路甲 29 号院华龙大厦 邮编: 100029

网址: www.ssap.com.cn

发 行 / 市场营销中心 (010) 59367081 59367018

印 装 / 北京季蜂印刷有限公司

规 格 / 开 本: 787mm × 1092mm 1/16

印 张: 18.25 字 数: 241 千字

版 次 / 2016 年 3 月第 1 版 2016 年 3 月第 1 次印刷

书 号 / ISBN 978-7-5097-8967-4

定 价 / 79.00 元

本书如有印装质量问题, 请与读者服务中心 (010-59367028) 联系

丛书出版前言

改革开放以来，中国既创造出经济振兴的成绩，也深化了治理方式的探索、筑基与建设。法治的兴起，是这一过程中的里程碑事件。法治是一种需求和呼应，当经济发展到一定阶段，一定要求相应的良好的法律制度来固化成果、保护主体、形塑秩序；法治是一种勇气和执念，作为对任意之治和权力之治的否弃和超越，它并不像人们所喊的口号那么容易，其刚性触及利益，其锐度触及灵魂，所以艰难而有意义。

中国法治现代化是万众的事业，应立基于中国国情，但是，社会分工和分工之后的使命感，使得法学家对法治的贡献不小。中国的法学家群体以法治为业，又以法治为梦。法学家群体曾经“虽千万人吾往矣”，呼唤了法治的到来，曾经挑担牵马，助推了法治的成长，如今又不懈陈辞，翘首以盼法治的未来。

文章合为时而著。20世纪80年代，法治话语起于青蘋之末，逐步舞于松柏之下。20世纪90年代以来，法治话语层出迭现，并逐步精细化，21世纪后更呈多样化之势。法学理论有自身的逻辑，有学术的自我成长、自我演化，但其更是对实践的总结、论证、反思和促动，值得总结，值得萃选，值得温故而知新。

与世界范围内的法治话语比起来，中国的法治话语呈现三个特点。一是与较快的经济增速相适应，发展速度不慢，中国的法学院从三个到数百个，时间不过才三十来年。二是与非均衡的经济状况、法治状况相适应，法学研究水平参差不齐。三是在客观上形成了具有特

殊性的表达方式，既不是中体西用，也不是西体中用。所以，法治话语在研究着法治和中国，而法治话语本身也属于有意味的研究对象。

鉴于为法治“添一把火”的考虑，又鉴于总结法治话语的考虑，还鉴于让各界检阅法治研究成果的考虑，我们组织了本套丛书。本丛书以萃选法治话语为出发点，努力呈现法治研究的优秀作品，既研究基本理论，也指向法治政府、刑事法治、商事法治等具体方面。文章千古事，得失寸心知。一篇好的文章，不怕品评，不怕批评，也值得阅读，值得传播和流传。我们努力以这样的文章作为遴选的对象，以有限的篇幅，现法治实践与理论的百种波澜。

各卷主编均系法学名家，所选作品的作者均系优秀学者。我们在此对各卷主编表示感谢，对每篇文章的作者表示感谢。我们更要对读者表示感谢。正因为关心法治并深具问题意识和国家发展情怀，作为读者的你才捧起了眼前的这本法治书卷。

序 言

近年来，我国财税体制改革在量和质上均有很大提升，财税法治建设亦取得了有目共睹的进步，这无疑对国家治理体系和治理能力的现代化产生了诸多积极效应。试选取一些剪影：从中央文件来看，党的十八届三中全会指出“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”，既高屋建瓴又一针见血地阐明了财税在国家治理中的基石性地位；中共中央政治局随后通过的《深化财税体制改革总体方案》整体部署了财税体制改革的路线图和时间表，将改进预算管理制度、深化税收制度改革、调整中央和地方政府间财政关系列为建立现代财政制度的三个重点领域；党的十八届四中全会以依法治国为主题，四中全会《决定》与侧重于全面深化改革的十八届三中全会《决定》构成了“姊妹篇”，而财税法治自然是社会主义法治体系的题中之义和必由之路。从修法和立法的举措来看，《预算法》历经“十年磨一剑”的波折过程和反复博弈，终于2014年8月完成首次修订，并已于2015年1月1日起施行，新法在立法宗旨、预算编制、预算公开、地方债、预算法律责任等方面都有明显的完善；2015年“两会”上修订通过的《立法法》明确规定了税收法定原则，并将税收法定和财政法定提到了比较靠前的位置，尽管新法对税收法定的表述相较于修正案二审稿有所倒退，但它能最终采行税率法定也是殊为不易的。如此种种，无不彰显出财税法治的重要性和必要性，也说明了我

国的财税法治进程正因应时代所需，不断提速。

在国家治理模式转型的宏大背景下，经由规范、合理、科学的“理财”来更好地“治国”是一种极富新意和创造性的思路，财税法则在其中扮演着至为关键的角色。质言之，财税法通过配置财税权力（利）和义务、安排财税行为的程序、设定违法的责任，从而全面且强力地决定社会财富的分配结构，旨在实现公平正义和“良法善治”。具体地说，一方面，财税法深刻影响了政府与市场的界分，不管是财政收入还是财政支出，都首先需要回答国家财政这只“有形的手”适合在何时、何地、何种程度上干预私人经济的问题；另一方面，财税法直接关系到横向的人大、政府和法院之间的以及纵向的中央政府与地方政府之间、地方上级政府与下级政府之间的财政权力配置，于纵横交错中塑造了各层次、各具体主体的利益格局。当前，我国正处于改革发展的攻坚期和深水区，前行的阻力日渐加剧，难度越来越大，风险更加突出。立足于此，我们应当清醒地认识到，市场经济必须是法治经济，权益关系的改造必须在法治的框架下进行，新时期的各项改革也必须坚持法治的思维和方式。在这个意义上，全面推进财税法治已成为大势所趋，并将根本性地形塑整个国家形态以及经济、政治、社会生态。

如前所述，财税法治建设的机遇与挑战并存，既大有可为，更应当大有作为。在探索财税法治的进程中，财税法学者尤应充分发挥自己的学术智慧，融通理论和实践，为解决中国的财税法实际问题贡献力量。出于这个目的，本书编录了发表时间最近的12篇财税法论文，在甄选时综合考虑到涉及领域的广泛性、研究范式的多样性、发表刊物的权威性和文章作者的影响力，以期展现我国财税法研究的最新成果，助力当下和未来的财税法治建设。

刘剑文

2016年春

目 录

CONTENTS

序 言	刘剑文 / 1
-----------	---------

一 改革全景下的法治财税

收入分配改革与财税法制创新	刘剑文 / 3
税制变迁与税收法治现代化	张守文 / 30

二 财政法治与预算控权

中国预算法实施的现实路径	蒋悟真 / 65
预算公开论纲	张献勇 / 92
预算法实施背景下预算权的配置	黎江虹 / 105
预算法定的困境与出路	
——迈向实质意义的预算法定	陈 治 / 119
试论民生支出优先的财政法保障	华国庆 / 137

三 税制优化与税法改革

论税法量能平等负担原则	许多奇 / 151
-------------------	-----------

分配正义与个人所得税法改革	施正文 / 182
可持续的地方税体系之构建	
——以税权配置为视角	陈少英 / 207
论营改增试点扩围与国民收入分配正义价值的实现	张富强 / 237
正当程序理念下《税收征收管理法》的	
修改	朱大旗 胡 明 / 261
丛书后记	董彦斌 / 281



一

改革全景下的法治财税

收入分配改革与财税法制创新

刘剑文*

引言

我国当前的收入分配不公已不仅仅是经济和民生问题，而且成为关系国家稳定的社会和政治问题。尤其是在个人收入分配领域，过大的、不合理的收入差距导致贫富分化呈现加速的趋势。这种状况将对社会稳定带来直接影响。因此，必须从战略全局的高度，深刻认识贫富差距不只是一个普通的经济问题，而且是一个突出的社会问题，进一步提高对解决贫富差距问题的重要性和紧迫性的认识。^① 在 2010 年、2011 年“两会”期间，收入分配问题成为排在首位的焦点问题，“收入分配改革”成为全社会关注的“热词”。可以看出，收入分配在我国正在成为一个影响社会稳定和秩序的问题。如果有越来越多的人感到收入分配的不公平以及由此带来的不合理的贫富差距，那么就会有越来越多的人因此而质疑和反对现行的分配制度乃至整个社会制度。这也是导致我国政府，尤其是地方各级政府“维稳”压力不断增大的原因之一。从短期来看，权宜性的措施或许能够发挥一定的作用，但是从维护国家与社会长治久安的远景来看，必须从根源上寻找解决

* 刘剑文，北京大学法学院教授、博士生导师。

① 胡联合、胡鞍钢：《贫富差距是如何影响社会稳定的？》，《江西社会科学》2007 年第 9 期，第 150～151 页。

问题的办法，而这需要加大收入分配的调节力度，改革现行不合理的收入分配机制。

那么，收入分配改革在实践中应该如何推进？一般来说，在可供选择的途径或手段中，包括了经济、行政以及法律三种。其中，通过发展经济来改善分配能够达到一种帕累托改进的效果。也就是说，通过创造更多的财富来使得每个人都分配到更多的财富。我国改革开放以来一直通过经济增长来促进各类主体的收入增加。这就属于通过发展经济来改善分配的途径。利用行政手段来进行收入分配的做法也在我国的收入分配过程中发挥作用。在计划经济时代甚至更早的年代里，通过行政配给来解决分配问题是比较常见的方式。应该说，以上两种分配方式都具有其特定的作用。特别是在我国经济发展的初期，由于社会财富数量有限，人们往往关注的是如何通过生产来创造更多的财富。随着社会财富的增加，人们的注意力逐渐集中于大量的社会财富应当如何分配上。换言之，人们对分配问题的关注超过了对生产的关注。但是，我国收入分配改革长期以来没有取得实质性的进展，究其原因，则是对法律手段的忽视，在克服分配不公的手段上未能完成从主要依靠政策向主要依靠法律的转变。因此，无论是现在已经着手进行的收入分配改革措施，还是未来的收入分配改革方案的设计，都应当尽可能地将其纳入法治化的轨道。^① 在诸多与收入分配相关的法律制度中，由于财税法与作为财富分配手段的财政税收之间具有紧密联系，其作用表现得最为直接和明显。我们认为，财税法治与制度创新有助于解决当前我国收入分配中存在的问题，实现分配正义的价值目标。财税法制创新与收入分配改革存在理论与实践上的内在联系，能够为收入分配改革提供有效的制度资源，与此同时，也为财税法的发展与创新设定目标。

^① 李昌麒、范水兰：《正确处理收入分配改革中的十大关系》，《现代法学》2011年第1期，第18页。

一 作为公平的正义：我国当前收入分配的价值探索

在经济学上，研究分配问题的一个重要概念是国民收入分配。国民收入分配主要包括两个层面：一是初次分配，即在创造国民收入的物质资料生产部门的各方面当事人之间进行分配；二是再分配，即在初次分配的基础上在物质生产部门与非物质生产部门之间、国民经济各部门之间、各部分人之间进行分配。财政既参与初次分配也参与再分配，但主要在再分配中发挥调节作用。在经济学研究中，收入分配问题是永恒的主题也是永恒的难题，原因在于分配的规则难以确定，而规则的背后则是价值的冲突。

（一）收入分配的思想 and 理论中的价值归纳

在人类的经济思想史上，有关分配的思想可谓绵延不绝。从早期的空想社会主义分配学说近代西方经济分配理论，都明显体现出对收入分配的关注。空想社会主义的奠基者托马斯·莫尔在其《乌托邦》中指出，如果不彻底废除私有制，产品不可能公平分配。在其设想的“乌托邦”社会中，全体居民均匀分配产品。^① 法国空想社会主义者摩莱里主张实行平均的按需分配，这是一种朴素的公平分配思想，为后来的社会主义分配思想奠定了基础。^② 在法国资产阶级革命和英国产业革命爆发后的19世纪初期，空想社会主义的分配思想逐渐有了务实的倾向。埃蒂耶纳·卡贝把平等理解为相对平等而非绝对平等。^③ 德萨米认为，合理的平等应该是“实际的平等”，是根据自己的能力、知识和特长参加共同劳动，并按照需要来享受共同的产品。^④ 圣西门的分配思想里开始出现对平均分配的质疑和否定，他提出了按

① [英] 托马斯·莫尔：《乌托邦》，戴镗龄译，商务印书馆，1982，第44页。

② [法] 摩莱里：《自然法典》，黄建华、姜亚洲译，商务印书馆，1982，第109页。

③ [法] 埃蒂耶纳·卡贝：《伊加利亚旅行记》第3卷，李雄飞译，余叔通校，商务印书馆，1976，第274页。

④ [法] 泰·德萨米：《公有法典》，黄建华、姜亚洲译，商务印书馆，1982，第202页。

照才能和贡献大小分配收入。^① 傅立叶也提出在按劳分配的同时也要考虑按资本、才能进行分配。^② 欧文认为理想的公平分配方式是按需分配。^③ 总之,空想社会主义者的分配思想的核心是“平均”,这里既有历史贡献也有历史局限。其贡献在于,认识到分配差异过大的危害,而局限在于走向了极端的平均主义。

在马克思主义的分配思想中,极端平均的思想得到了纠正,而代之以“平等”的思想。马克思指出,要历史地看待资本主义分配过程中等价交换原则对社会主义公平分配理论的影响。“权利决不能超出社会的经济结构以及由经济结构制约的社会的文化发展。”^④ 恩格斯强调公平与平等的区别,指出公平分配并不意味着平等分配。资本主义社会在私有财产的基础上,遵循资本家按资本分配、工人按劳动力价值分配的准则,其结果是出现了严重的两极分化,公平分配和平等分配出现了分歧。列宁把公平分配确定为社会主义的产品分配原则,肯定了公平分配的社会主义性质,承认商品货币关系是公平分配得以实现的前提。斯大林进一步丰富和发展了马克思的分配理论,把按劳分配基础之上的社会产品的公平分配推进到了一个新的阶段。列宁和斯大林采用国家调节、集中管理的模式来实践公平分配,在具有实践价值的同时,显然忽视了自由在分配中的作用,因而最终遭到失败。

在西方近代的经济思想中,古典自由主义认为分配的目的在于保障自由和权利。其中亚当·斯密和萨伊都强调自由与平等的同等价值,倡导机会平等而非结果平等。福利经济学认为,增进社会福利的途径之一就是收入分配均等化,因此,福利经济学的公平观具有很强的平均主义色彩。但是其进步的一面体现在,以增进社会福利为目标

① [法]巴札尔、安凡丹、罗德里格:《圣西门学说释义》,王永江、黄鸿森、李昭时译,商务印书馆,1986,第11页。

② [法]《傅立叶选集》第2卷,赵俊欣、吴模信、徐知勉、汪文瀚译,商务印书馆,1981,第124页。

③ [法]《欧文选集》第2卷,柯象峰、何光来、秦果显译,商务印书馆,1981,第27~32页。

④ 《马克思恩格斯选集》第3卷,人民出版社,1995,第305页。

提出了“重视公平与效率关系”的命题。罗尔斯主义明确提出了“作为公平的正义”、“正义即公平”思想。他指出,分配正义的主题是社会基本结构和基本制度安排。在罗尔斯提出的平等自由和公平的两个原则之中,差别构成了公平正义理论的核心。“认可社会不平等和经济不平等,这些不平等在现代国家中对于工业经济运行是必需的或是能够极大提高效率的。”^①

可见,从空想社会主义的平均分配到马克思主义的平等与公平分配,社会主义的分配思想所体现的价值取向尽管存在一些分歧,但总体上是一种民主化的分配思想。与之形成鲜明对照的是,资本主义的分配方式尽管也提出公平分配,但是自由与效率的价值取向十分明显。通过对上述两类比较典型的分配理论进行梳理,我们可以归纳出其中的一个重要线索,即在价值的层面上,平均、平等、公平、自由、效率等若干价值要素的较量。

(二) 我国收入分配实践的价值提炼

从新中国成立到1978年改革开放之前,我国尽管一直提倡按劳分配,但实际上采用的是平均主义的分配方式。这种落后的分配方式尽管曾一度有利于经济恢复,却也隐含着阻碍经济发展的负面因素。从1978年开始,平均主义的分配政策首先在农村被突破。实行家庭联产承包责任制在分配上的一个变化就是贯彻按劳分配,克服平均主义。这极大地调动了农民的生产积极性,初步体现出对效率的追求。1984年10月,中国共产党十二届三中全会发布《关于经济体制改革的决定》,指出平均主义是贯彻按劳分配的障碍,要求建立以承包为主的多种经济形式。随着城市经济体制改革的深入,城市分配制度改革开始推进。1987年10月,中国共产党的十三大提出分配政策既要有利于善于经营的企业和诚实劳动的个人先富起来,合理拉开收入差距,

^① [美] 罗尔斯:《作为公平的正义——正义新论》,姚大志译,上海三联书店出版社,2002,第125页。

又要防止贫富悬殊,坚持共同富裕的方向,在促进效率的前提下体现社会公平。1992年10月,中国共产党的十四大把我国经济体制改革的目标确立为建立社会主义市场经济体制,在分配制度上以按劳分配为主体,其他分配方式为补充,兼顾效率与公平。1993年11月,中国共产党十四届三中全会发布《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》,首次明确提出分配政策上的“效率优先,兼顾公平”,这一说法一直沿用到2003年中国共产党十六届三中全会发布的《关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》文件中。2004年9月,中国共产党十六届四中全会通过《关于加强党的执政能力建设的决定》,关于分配政策的表述变为“注重社会公平,合理调整国民收入分配格局,切实采取有力措施解决地区之间和部分社会成员收入差距过大的问题,逐步实现全体人民共同富裕”。2006年3月,十届全国人大四次会议通过的《“十一五”规划纲要》提出:“规范个人收入分配秩序,强化对分配结果的监管,努力缓解行业、地区和社会成员间收入分配差距扩大的趋势。更加注重社会公平,特别要关注就学、就业机会和分配过程的公平。”2006年10月,中国共产党十六届六中全会发布了《关于构建社会主义和谐社会若干重大问题的决定》,提出“规范收入分配秩序”、“更加注重社会公平”。2007年中国共产党十七大报告提出:“初次分配和再分配都要处理好效率和公平的关系,再分配更加注重公平。”2011年3月,十一届全国人大四次会议通过的《“十二五”规划纲要》延续了注重公平的分配政策,提出“努力缓解行业、地区和社会成员间收入分配差距扩大的趋势。更加注重社会公平,特别要关注就学、就业机会和分配过程的公平”。

从以上可以看出,我国的收入分配实践是沿着“平均——效率与公平并重——效率优先,兼顾公平——更加注重公平”的路径展开的,效率与公平的地位关系从“并重”的等量齐观到“优先”、“兼顾”的差别对待,再到“更加注重公平”。这既是经济规律作用使然,