

中文社会科学引文索引(CSSCI)来源集刊

Renmin University Law Review

人大法律评论

2016年卷第2辑·总第21辑

《人大法律评论》编辑委员会组编

税捐稽征经济原则及其“司法”审查 黄茂荣

税法本质特色与税捐权利救济 葛克昌

财政宪法的基本原则 陈清秀

美国证据法的宪法维度 满运龙

资本主义法的批判与社会主义法的合法性 邱昭继

司法审查的“政治保险”论 姜峰



法律出版社
LAW PRESS·CHINA

中文社会科学引文索引(CSSCI)来源集刊

Renmin University Law Review

人大法律评论

2016年卷第2辑·总第21辑

《人大法律评论》编辑委员会组编



法律出版社
LAW PRESS·CHINA

图书在版编目(CIP)数据

人大法律评论. 2016 年卷. 第 2 辑: 总第 21 辑 / 《
人大法律评论》编辑委员会组编. —北京: 法律出版社,
2016. 9

ISBN 978 - 7 - 5118 - 9865 - 4

I. ①人… II. ①人… III. ①法律—文集 IV.
①D9 - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 194231 号

人大法律评论 2016 年卷第 2 辑
总第 21 辑

《人大法律评论》编辑委员会组编

责任编辑 李峰沅
装帧设计 李 瞻

© 法律出版社·中国

开本 720 毫米×960 毫米 1/16

版本 2016 年 9 月第 1 版

出版 法律出版社

总发行 中国法律图书有限公司

印刷 北京京华虎彩印刷有限公司

印张 31.25 字数 501 千

印次 2016 年 9 月第 1 次印刷

编辑统筹 学术·对外出版社

经销 新华书店

责任印制 陶 松

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

网址/www.lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

咨询电话/010-63939796

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、子公司电话:

第一法律书店/010-63939781/9782

重庆公司/023-65382816/2908

北京分公司/010-62534456

西安分公司/029-85388843

上海公司/021-62071010/1636

深圳公司/0755-83072995

书号:ISBN 978 - 7 - 5118 - 9865 - 4

定价:78.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

《人大法律评论》编辑委员会

主 编：于 浩

编辑部成员（按姓氏笔画排序）：

于 浩	邓 伟	邓 灿	亢晶晶	王美舒
叶 翔	龙 俊	安恒捷	刘连炘	吕凌锐
陈梦寻	李 帅	吴毅恒	吴尚贇	张 卓
金 欣	郑彩惠	贺 瑞	赵轩毅	敖从庆
扈 艳	彭 浩	赫 欣	魏 薇	

行政助理：史 蔚

卷首语

经过半年时间的组稿,《人大法律评论》2016年第2辑终于和大家见面了!在本辑的组稿、编印、出版的过程中,收到了广大学人的踊跃投稿,得到了法学院韩大元院长、指导老师张志铭教授、外审专家学者的大力支持,也得到了法学院诸多师长及历届编辑的不断激励。此外,人大法学院优秀校友、法律出版社李峰沅编辑一如既往的辛勤付出,编委会成员的共同努力,使本书的出版成为可能。我们在此向诸位表示衷心感谢!

《评论》成为CSSCI来源集刊以来,来稿数量颇多,其中不乏高质量的稿件,由于版面所限,我们不得不在众多来稿里优中选优。在本辑《评论》中,我们精选了18篇文章,作者分别来自中国人民大学、北京大学、台湾大学、台湾中正大学、东吴大学、中国政法大学、吉林大学、上海交通大学、山东大学、华东政法大学、西南政法大学、西北政法大学、南京师范大学、北京航空航天大学。本辑《评论》继续落实双向匿名评审制度,并实行专家外审制度,最终完成组稿。我们对向本刊投稿的诸位作者表示衷心感谢,对稿件被本刊采用的作者表示诚挚祝贺!

本辑设“专题研讨”“评论”“论文”三个栏目,其中在“专题研讨”栏目中,我们又分设了三个专题:

其一,财税法研究专题。在《税捐稽征经济原则及其“司法”审查》一文中,作者黄茂荣先生以税制与税政之基础原则、税捐稽征经济概念、税捐稽征经济原则之实践手段的介绍开篇,详细列举了税捐稽征经济原则的实践手段,及其与税捐法定主义及实质课税原则的调和问题,并从构成要件、稽征方法、选择权之归属及其撤回、以稽征成本为论据之案例四个方面讨论了税捐稽征经济原则的宪法争议。在税捐稽征经济原则与平等量能课税原则发生冲突时,原则上应不以税捐稽征经济原则为论据,迫使平等量能课税原则让步。只有在万不得已

时,始得在不危及纳税义务人有尊严之生存及自由发展之可能性的前提下,例外地要平等量能课税原则对税捐稽征经济原则让步。葛克昌先生的大作《税法本质特色与税捐权利救济》,以现代社会法治国的理念为逻辑起点,开示了在此制度下税捐法秩序与纳税人基本权利的问题。在此基础上,作者从方法论和具体原则层面探讨了税法的本质特色,并结合我国台湾地区的具体法律实务,对税捐权利救济问题进行了反思与检讨,为当下的税法制度发展提供了深具启示性的思考。陈清秀先生的佳作《财政宪法的基本原则——从比较法的观点探讨》,从德国及日本立法例的比较法视角,考察财政宪法上的各项基本原则,以探讨财政宪法的应有内容。作者指出,财政法的基础原则除财政民主主义、财政法定主义、财政健全主义以及财政平等主义外,还应包括社会国家原则、市场经济友善及促进原则,以发挥财政法的积极功能。

其二,美国法研究专题。满运龙先生《美国证据法的宪法维度》一文,从历史变迁、制度互动和司法运作三个方面,考察了美国宪法与证据法体系之间的关系,揭示美国式司法证明的宪法特性。英国的普通法是美国宪法和证据法的共同源泉,之后二者经过“法典化”过程先后走向成文化。而基于形成和历史演进过程中的互相影响,宪法和证据法在制度、价值体系和具体规则等方面发展出相互依赖、互为支撑的关系,在很大程度上规范、甚至决定了美国司法证明的进程和特点:宪法原则优先;宪法原则对程序框架和决策规则具有直接影响,证据评判过程则基本游离于宪法原则规制之外。《“知识产权”——民法学之殇》一文的作者孙新强先生,从“intellectual property”这一概念的翻译入手,指出我国工作人员在翻译WIPO这一术语中的错误,误将其中的“Intellectual”译为“知识”,又以经济学术语“产权”对应另一个法律概念——“property”,从而形成了今天“知识产权”的概念。此汉译概念不仅未能表达原文本义,更未能传达出原文所隐含的联想信息,被立法接受后在概念法学较为流行的我国学界引发了诸多争议和误解,也不利于形成保护智力财产的社会意识。于霄先生的《美国宪法财产权传统的奠基》一文关注美国宪法中财产权的问题,从历史的角度分析美国宪法财产权的法律观念及体系形成的自然、法律、思想和社会政治条件。殖民地广袤的土地为英国宪法财产原则提供了独一无二的成长环境,大批殖民者成为土地的所有者因而对政府干涉财产权特别敏感,财产权的崇高地位在其写入宪法之前已深入人心。曹勉之先生的作品《走向法律议论的美国法研究:

以对法律确定性的寻求为线索》以法律的不确定性为线索,梳理出法律现实主义运动和批判法学运动产生及发展的思想背景和社会环境。他指出这两次运动分别挑战和颠覆了一度占支配地位的法律科学和进步主义法学,提供了解决法律不确定性的不同思路。这两场运动的成果为法律确定性的寻求提供新的理论基础和对话平台,为社会现象和法律技术建立了中介和联系。社会现象和法律规范之间的互动需要通过法律议论完成。

其三,自然法研究专题。杨天江先生的《何种自然?何谓法?——对阿奎那自然法概念的一个评注》一文通过分析阿奎那自然法学说的实践理性以及目的论取向,将自然法作为法的本质以及其作为“人性之律”的特征展现出来。在文中借助实践理性与思辨理性的对比,将自然法定位为实践理性对善的理解与追求,并阐明阿奎那自然法学说中的目的论式的人性观基础。这篇文章在剖析自然法及其本质方面开拓出了新的方向,有助于进一步在现有的理性、正当与善的框架下更好地理解自然法学说。姚远先生的大作《施塔姆勒是自然法学家吗?》较为中立地审视和重构施塔姆勒法哲学的性质、立场、问题意识和建构方法。作者研究发现,在施塔姆勒的理论观点中,恶法亦法,正义法是实定法的一种,且不需要实定法的认可;道德与正义法在概念上没有必然联系,但是两者在更高层次上(正义理念)可以实现整合;坚持社会一元论,提出经济和法并不构成因果关系,而是质料和形式的关系,理想社会的正义法应当坚持“尊重原则”和“参与原则”。通过梳理施塔姆勒对实定法、道德、正义的态度,作者的结论是:施塔姆勒虽然秉持着在整个法律世界甄别和落实正义的雄心壮志,但在诸多关节要害处的立场却跟法实证主义者别无二致。王江涛先生的《托马斯自然法学说的基本困境》一文通过分析托马斯自然法理论中暗含的理性与启示的分立,揭示出自然法需要同时兼备的强制性与合理性这两种法的属性,并没有在阿奎那的学说中得到很好的整合。同时,这篇文章也为我们进一步思考自然正当与法律权威性提供了一个新的进路,帮助我们在良善与律法之间找寻平衡。

“论文”栏目选取了基础法学、刑事法、经济法和国际法领域佳作6篇。

在基础法学领域,我们收录了武树臣先生的大作《寻找礼的源头——以古文字为视野》。作者采取“文字索原”的研究方法,以古文字为主要脉络,通过与古代文献、传说史料、发掘文物等有机结合,再现了中国古代礼的最初形态。作者首先从“礼”的两个原形字出发,探究了礼的最初形态;接着依次介绍分析了

戎礼、耦礼、冠礼、婚礼、丧礼、尸礼、讼礼的法文化意向。通过这些古代礼节、仪式和规则,我们得以窥探到与之相关的远古的风俗习惯及其架构的生活世界;也能更加深入地理解中国法文化之起源。邱昭继先生的作品《资本主义法的批判与社会主义法的合法性——卡尔·伦纳法哲学思想初探》,力图探求伦纳原创性马克思主义法理学的相关思想。文章指出,卡尔·伦纳关注的焦点是财产所有权制度如何在工业资本主义时代实现完全不同的功能。在他看来,社会主义法孕育于资本主义法之中。随着经济基础的改变,法律的社会功能也将发生相应的变化。在社会主义社会,辅助法律制度将取代财产所有权制度,公法制度将变得越来越重要。在《越界的规范与逼仄的规范:论纯粹法学视野中的国家观》一文中,作者董静姝女士通过对凯尔森纯粹法学中的国家观的梳理及与传统国家法理论中存在的国家与法律之间的二元结构的比较,发现传统国家法学说其理论不仅自身存在吊诡之处,还有为意识形态绑架之危险,而这正是承认国家与法律的同一性及纯粹法学视野下的国家—法律一元论的必要性。同时文章也对这样一种国家观有所批判,提出由于将国家等同于规范,且深度剥离规范的实质道德内涵,就使得规范既不恰当地扩张了领地,同时又由于纯粹形式品格而显得逼仄,从而在理解国家和法律问题上存在缺陷。

在刑事法领域,卢映洁女士的大作《德国监狱私有化之发展介绍》从德国监狱私有化的背景——严峻的收容状况及财政赤字压力——出发,对德国有代表性的联邦采取的各具特色的监狱私有化模式以及实务经验进行了梳理,并进一步探讨了德国监狱行刑私有化经验之相关方面,包括费用、质量、收容量和安全问题。本文通过介绍德国监狱私有化的发展及其中折射出的监狱私有化的利弊得失,为我国台湾地区的狱政改革提供重要的域外经验和教训。

在经济法领域,曹燕女士的大作《劳动者带薪年假权利的法理基础与制度前景》,借助亚里士多德的生活方式划分理论和马克思的工作日理论论述了带薪年假的理论基础,依据各国法律对带薪年假的权利定性,将其划分为三种模式:日本的“自由年假”模式、欧陆国家的年假劳资集体共决模式以及我国港台地区年假债权保护模式,并以此为基础分析了我国带薪年假制度的不足,同时提出了相应的改进建议。

在国际法领域,陆海娜女士在《避难申请人的工作权:国际法标准及其对我国的启示》一文中,首先提出国际法对于避难申请人所享有的权利,尤其是工作

权规定不明确这一问题。围绕这一问题,文章阐述了国际法中避难申请人的概念;介绍了国际法对于避难申请人工作权的保护;探讨了美国、德国、英国等国对于避难人员就业权加以限制的这一做法中存在的问题。在此基础上,本文分析指出了国际法中保护避难申请人的规定对于完善我国相关法律规定和政策的启示。在文章结语部分,作者指出:随着全球化进程的推进,难民的移徙将是未来世界各国均要面临的问题,中国也不会例外;我国不仅应尽快建立难民甄别和保护机制,制定一部全面的移民法也是当务之急。

“评论”栏目选登了两篇文章。其中,姜峰先生在《司法审查的“政治保险”论——汤姆·金斯伯格 Judicial Review in New Democracies 评析》一文中,以介绍汤姆·金斯伯格教授的《亚洲新兴民主政体中的司法审查——亚洲的宪法法院》一书作为引入,从“什么是‘政治保险论’”“五个制度要素”“法院的策略行为”“亚洲案例”“理论价值”五个层面展开,就“政治保险论”的相关问题进行了深入探讨。文章首先介绍了将司法审查的保险模式解释为“政治保险论”的背景、含义及原因。其次,指出了理解司法审查制度差异性的五个结构性要素。之后,作者将视角从理论转向实践,探讨了司法审查过程中法院的策略行为,并在文章第五节就汤姆·金斯伯格教授对于中国台湾地区、蒙古和韩国司法审查的研究进行了介绍。通过在第五节对于法院与其他政治机构的互动机制进行讨论,作者探讨总结了“政治保险论”的理论价值并在文章代结语部分,将“政治保险论”置于中国语境下进行进一步分析,指出了金斯伯格理论对于我们理解中国违宪审查制度的命运的重要价值。杨帆先生的杰作《在“凯撒”与“公民”之间——法国违宪审查制度演进的政治思想动因》,通过考察不同时期法国政治思想发展与违宪审查制度演进的互动关系,揭示其发展中的鲜明特点,在探求我国宪政体制发展路径方面提供了有益思考。作者指出法国违宪审查制度的发展体现了代表保守的“维护国权”与代表激进的“保障民权”两种政治意识形态之间的竞合、妥协与融合。不同于美国宪政体制的“自由主义”价值取向,法国的违宪审查体制总是随着主流的政治形态变化而变化,且始终处于两种政治意识形态博弈之间。

卷首语	(1)
-----------	-------

【专题研讨一】

税捐稽征经济原则及其“司法”审查	黄茂荣(3)
税法本质特色与税捐权利救济	葛克昌(78)
财政宪法的基本原则 ——从比较法的观点探讨	陈清秀(106)

【专题研讨二】

美国证据法的宪法维度	满运龙(149)
“知识产权”——民法学之殇	孙新强(180)
美国宪法财产权传统的奠基	于 霄(212)
走向法律议论的美国法研究:以对法律确定性的寻求为线索	曹勉之(231)

【专题研讨三】

何种自然? 何谓法? ——对阿奎那自然法概念的一个评注	杨天江(253)
施塔姆勒是自然法学家吗?	姚 远(270)
托马斯自然法学说的基本困境	王江涛(297)

【论文】

寻找礼的源头

——以古文字为视野 武树臣(313)

资本主义法的批判与社会主义法的合法性

——卡尔·伦纳法哲学思想初探 邱昭继(345)

越界的规范与逼仄的规范:论纯粹法学视野中的国家观 董静姝(362)

德国监狱私有化之发展介绍 卢映洁(382)

劳动者带薪年假权利的法理基础与制度前景 曹 燕(408)

避难申请人的工作权:国际法标准及其对我国的启示 陆海娜(426)

【评论】

司法审查的“政治保险”论

——汤姆·金斯伯格 Judicial Review in New Democracies

评析 姜 峰(445)

在“凯撒”与“公民”之间

——法国违宪审查制度演进的政治思想动因 杨 帆(464)

编后小记:未济 (486)

《人大法律评论》稿约 (488)

《人大法律评论》注释体例 (489)

专题研讨一

税捐稽征经济原则及其“司法”审查

黄茂荣*

内容摘要:

税捐稽征之经济性的要求源自税务行政之大量性及税务行政能量之有限性。在行政资源之稀有的制约下,为达到普遍平等课征之可能性,在税法之规范规划必须建入各种能够降低稽征成本的设计。税捐稽征之经济性在内部价值上的表现为,在“立法”及“执法”上,取向并遵守事务法则,建构、解释、适用税捐概念、类型及体系,以形成一个符合事务法则之税捐秩序;在外部型态上的表现为尽可能使用简明易懂的文字,避免标新立异,简化对于人民课以负担之构成要件之类型及种类。税捐稽征经济原则的实践,可能对于纳税义务人产生不利的冲击,因此需要在“司法”审查环节针对不同的情况区别对待,以在有限之行政能量的限制下,能够依法,最大限度实现普遍平等量能课征之目标。

关键词:

稽征经济原则 量能课税原则 比例原则 捐税法定主义**

一、税制与税收之基础原则

课税必然减少纳税义务人据以自由发展自己所需之物质基础。因此,现代宪政之税制要求国家应依法、普遍、平等、核实课征税捐。此即税捐法定主义及

* 台湾大学法律学院兼任教授。

** 本文的中、英文摘要和关键词由《人大法律评论》编辑部负责完成。

(普遍、平等)量能课税原则。^{〔1〕}为普遍、平等、核实课征税捐,势必遭遇行政能量不足的紧张关系。然国家财政需要不能不满足,以维持国家提供,非国家不得、不能或不愿提供之公共服务的机能。而为满足国家之财政需要,又不得因财政行政能量不足,便对纳税义务人用推计课税的方法,或课以过度之协力义务,将稽征成本滥行,以遵守成本的形式,转由纳税义务人负担,横征暴敛。于是必须发展稽征技术,降低征纳成本,使国家能够经济地,以适度之有限地稽征人力、物力,达到稽征目的。此即稽征经济原则。当意识到并肯定税捐稽征经济原则,自然促进稽征技术朝向合理化发展。在稽征技术的发展上,由于满足国家财政需要之稽征目标的压力,不免使国家机关在税捐立法及行政上冲过头,所以对税捐稽征规定及其执行之经济性,必须由司法机关给予司法审查,以确保其符合宪法意义下之合理性。

税务行政除应有法律为其依据,以符税捐法定主义外,并应兼顾公平及经济的目标。其在税务行政的表现,除要求应公平课税,不得有违反平等原则之情事外,在征纳双方并应符合经济性的要求,务求最低之稽征成本及遵守成本。课税公平所关心者,虽都是税捐负担在人民之间的公平分配,然其中何谓公平,根据不同的价值原则,会有不同的评价:依受益原则(the benefits principle),认为按纳税义务人自政府取得之利益的一定比例,对其课税是公平的;依量能课税原则(the ability-to-pay principle),认为按纳税义务人承受其财政负担之能力,对其课税是公平的。^{〔2〕}然在评价税制之公平性时,经济学者认为应确实注意

〔1〕 量能课税原则之实践必须普遍而且平等。普遍指对所有课税事实该当于法律所定课税要件之每一个人,皆课以法律所定之税捐;平等指对有相同负税能力者,课以同等程度之税捐。至于何谓同等负税能力,其具体化较为见仁见智。与之有关之问题:在所得税为得否,以及如何累进课征;在消费税为是否,以及如何通过补贴衡平其对于低收入者之累退性。

〔2〕 N. Gregory Mankiw, *Principles of Economics*, 6th edition, 2012 Cengage Learning, pp. 252 - 253.

税捐负担之真正归属的对象,与纳税义务之法定的名目归属并不一定一致。^[3]例如在住家之房屋税或地价税的课征,如按其是否自住,而差别其税率,^[4]对于自用住宅及其基地课以较低之房屋税或地价税,则因在租赁关系,租赁物之房屋税或地价税一般会转嫁给承租人负担,而使承租人较诸自用住宅之所有权人,负担较高之房屋税及地价税。不过,“立法”者或法律学者通常无此意识,或不关心到这个层次。因此,在我国台湾地区,当前关于房地税中之房屋税的税改目标,过度简单地以提高多房屋者之持有税为目标,而不区分其住家房地面积之大小,并连结不等之税率,以及不区分其是否出租供住家使用或囤积闲置。其实税负意义下之居住正义,终局地存在于房地面积之大小及囤积居奇。只要基本上全部房地皆有供使用,不论其系自用或出租,皆可形成房地租金之市场均衡价格,使房、地皆尽其利,自然解决房地之泡沫价格的问题。

另经学者关心,课税所导致之交易的减少、工作或投资诱因的下降或资源之配置的扭曲,引起由于超过税收之消费者剩余(consumer surplus)及生产者剩余(producer surplus)的减少,所造成之净损失或无谓损失(deadweight loss)。^[5]然该

[3] N. Gregory Mankiw, *Principles of Economics*, 6th edition, 2012 Cengage Learning, pp. 121 - 128, 249.

[4] 关于住家用地之地价税,“土地税法”第17条第1项规定:“合于左列规定之自用住宅用地,其地价税按千分之二计征:一、都市土地面积未超过三公亩部分。二、非都市土地面积未超过七公亩部分。其反面解释为:非自用住宅之住家用地,依同法第十六条第一项,其地价税之基本税率为千分之十。此外并依该条第一项各款规定,累进课征。关于住家之房屋税,房屋税条例第五条第一项第一款规定:房屋税依房屋现值,按下列税率课征之:一、住家用房屋:供自住或公益出租人出租使用者,为其房屋现值百分之一点二;其他供住家用者,最低不得少于其房屋现值百分之一点五,最高不得超过百分之三点六。各地方政府得视所有权人持有房屋户数订定差别税率。”

[5] N. Gregory Mankiw, *Principles of Economics*, 6th edition, 2012 Cengage Learning, pp. 156 - 166, 242 - 243.

损失一般不为税制的规划者所考虑。^{〔6〕}错选政策工具,不但不能达到政策目标,而且会降低税捐稽征经济原则,对税制所要求之实用性。依比例原则,固应以遵守成本最低的方法课征税捐,但在实务上,这尚未一般成为“宪法”上的要求。

二、税捐稽征经济的概念

税捐稽征之经济性要求的必要性源自税务行政之大量性及税务行政能量之有限性。在该行政资源之稀有的制约下,为达到普遍平等课征之可能性,在税捐法之规范规划必须建入各种能够降低稽征成本的设计。例如法定间接税(营业税)、代征义务(娱乐税)及对税捐义务人课以登记、凭证、记账、申报等各种协力义务。这使纳税义务人除税款之缴纳义务外,并分担相当之遵守费用。因此,如何提高税捐稽征之经济性,以降低征纳成本,提高平等原则所要求之普遍课征的可能性,^{〔7〕}亦为税制规划及税政执行上之重要课题。关于税捐稽征之

〔6〕 因此,在房价飙涨时,常会有常识性的看法,认为对于房屋之交易所得,课以重税之财政手段能够打击房价;而不能正确认识到,课以新税或在旧税的基础上提高税率,最终不能压低房价,而仅能引起不动产市场之量缩价昂的结果,严重时,可能进一步窒息不动产市场,于事无补。真正可能有效的工具是:以金融手段,防止或杜绝囤房,以促使不动产租赁市场之供需达于均衡,在不动产用益市场,尽早形成关于租金之均衡价格,从而根本地促成恰如不动产之生产力的真实理性均衡价格,摆脱其泡沫化的风险。盖当不动产投资者不能利用低利之社会资金,为财务杠杆,囤积不动产,直接对房价从事炒作,以取得交易所得时,其投资收益将限于其出租之孳息所得,使租金价位接近于市场实际上能负担之水平。这时如有必要,再对其交易所得课以重税,便可形塑一个具有市场机能之不动产用益市场。

〔7〕 Tipke, *die Steuerrechtsordnung*, Band I, 2. Aufl., 2000 Köln, S. 359: “平等原则也要求税捐法之普遍的执行。静卧于纸本上之实质条文是不够的。平等原则之理想,只有在法律能够普遍实践,且事实上被普遍实践时,才能获得实现。”