

税法

财税法学

张怡 主编

 法律出版社
LAW PRESS · CHINA

法
之
法

财 税 法 学

陈张
治怡
副主
编



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

图书在版编目(CIP)数据

财税法学 / 张怡主编. -- 北京 : 法律出版社,
2019

ISBN 978 - 7 - 5197 - 3212 - 7

I. ①财… II. ①张… III. ①财政法—中国—研究生—教材②税法—中国—研究生—教材 IV. ①D922.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2019)第 038757 号

财税法学
CAISHUIFAXUE

张 怡 主 编

策划编辑 陈 妮
责任编辑 陈 妮
装帧设计 马 帅

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 固安华明印业有限公司
责任校对 马 丽
责任印制 吕亚莉

编辑统筹 法治与经济出版分社
开本 710 毫米×1000 毫米 1/16
印张 16.75
字数 350 千
版本 2019 年 6 月第 1 版
印次 2019 年 6 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/010-83938336

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、子公司销售电话:

统一销售客服/400-660-6393

第一法律书店/010-83938334/8335

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 978-7-5197-3212-7

定价:53.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

张怡

经济学博士，西南政法大学法学教授、博士研究生导师、博士后合作导师，西南政法大学学位评定委员会委员、西南政法大学普通招生委员会委员、西南政法大学税务硕士教学指导委员会主任、西南政法大学财税法研究中心主任、中国财税防治研究院执行院长。

兼任中国法学会财税法学研究会副会长、海峡两岸关系法学研究会理事、中国法学会经济法学研究会理事、世界税法研究会（ITLA）理事、西北政法大学兼职教授、重庆市法学会学术委员会委员、重庆市税务学会副会长、重庆市仲裁委员会专家咨询委员。

出版学术著作、相关书籍和教材20余部，公开发表学术论文60余篇，科研成果获奖20余项，主持国家社科基金项目等科研项目30余项。



让法律被信仰

前 言

随着财税法治改革广度与深度的不断推进,财税法日益摆脱原有的宏观调控之法的狭隘定位,而呈现出跨部门的、立足领域法基础上的广阔发展前景。“财政是国家治理的基础和重要支柱”,这就要求从国家治理的高度,通过对制度资源的整合、调配乃至重构实现财税法治新的功能定位。可以说,财税法治的完善程度不仅关乎自身逻辑体系的自主性、实效性,而且是影响国家治理现代化的关键因素,是牵动整个国家治道变革的“牛鼻子”。近年来,中央出台的多项重大决策都极为重视财税法治的作用。党的十九大报告中指出:“加快建立现代财政制度,建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系。建立全面规范透明、标准科学、约束有力的预算制度,全面实施绩效管理。深化税收制度改革,健全地方税体系。”这是我国在全面建成小康社会决胜阶段、中国特色社会主义进入新时代的关键时期,党中央对我国财税法治建设提出的总要求。如何适应新时代财税法治研究的新趋势,破解长期困扰财税法治改革深入推进的体制、机制障碍,亟待学界作出回应。在财税法治研究不断勃兴的背景下,国家教育部日前公布的法学教育课程设置规划将财税法列为核心课程,这既显示出国家对财税法学教育的高度重视,同时也是对如何完善财税法学教学教材体系提出了新要求。本书便是基于这一背景形成,通过对财政法、预算法、非税收入法、税收实体法、税收程序法等内容的全方位梳理,希望在兼顾学理剖析之深度与实践展示之广度,兼容前瞻性与可行性基础上,为财税法治完善与财税法学教学水平的提升贡献自己的力量。

本书主要面向研究生层次的读者群体,定位于在研究生掌握基本的财税法知识基础上,为其提供一个深入研读财税法的参考文本。本书由西南政法大学经济法学院张怡教授担任主编,其承担教材整体框架设计、第五章流转税法撰写以及全书审定工作。西南政法大学经济法学院陈治教授担任副主编,其协助主编进行全书统稿、修订及第二章预算法的撰写工作。

具体分工及章节内容为:

第一章:财政与财政法基础,主要介绍财政法的理论基础、基本原则及制度体系等内容,由兰州大学法学院副教授陈国文博士撰写;

第二章:预算法,主要介绍预算与预算法的基本理论、预算管理职权、预算收支范围、预算运行程序等内容,由西南政法大学经济法学院教授陈治博士撰写;

2 财税法学

第三章:非税收入法,主要介绍非税收入特点、非税收入法律体系等内容,由广东五邑大学经济管理学院副教授唐峻博士撰写;

第四章:税法概述,主要介绍税收与税法基本理论、税法要素、税法基本原则、纳税人权利保护等内容,由中国石油大学(华东)法学系教授秦勇博士撰写;

第五章:流转税法律制度,主要介绍“营改增”背景下流转税制度变迁、增值税法律制度、消费税法律制度等内容,由西南政法大学经济法学院教授张怡博士与李悦博士研究生撰写;

第六章:所得税法,主要介绍企业所得税与个人所得税制度,由西南政法大学经济法学院副教授李玉虎博士撰写;

第七章:财产和资源税法,主要介绍环境与资源税法律制度、土地税法律制度、房产税法律制度等内容,由上海海事大学法学院副教授王慧博士撰写;

第八章:税收程序法,主要介绍税收征收管理法律制度、税收处罚法律制度、税收行政复议与行政诉讼法律制度、税收代理与税务筹划法律制度等内容,由四川师范大学法学院副教授刘洲博士撰写。

感谢法律出版社法治与经济分社沈小英社长和陈妮编辑一如既往地西南政法大学财税法学科建设、财税法学教学团队的大力支持。敬请学界同人批评指正。

编者

2019年1月

目 录

第一章 财政与财政法基础	(1)
第一节 财政与财政法概述	(1)
一、财政和财政学	(1)
二、财政法及其调整对象	(4)
第二节 财政法的体系和渊源	(7)
一、财政法的体系	(7)
二、财政法的渊源	(9)
第三节 财政法的基本原则	(11)
一、财政民主原则	(12)
二、财政法定原则	(13)
三、市场经济兼容原则	(13)
四、社会团结原则	(14)
第二章 预算法	(16)
第一节 预算与预算法的基础理论	(16)
一、预算与预算法的概念	(16)
二、预算法上的预算类别	(22)
三、预算与预算法的基本原则	(23)
第二节 预算权配置	(29)
一、各级权力机关的预算权	(30)
二、各级行政机关的预算权	(32)
三、各级财政部门的预算权	(32)
四、各部门单位的预算权	(33)
第三节 预算收支范围	(34)
一、一般公共预算及其收支范围	(34)
二、政府性基金预算及其收支范围	(35)
三、国有资本经营预算及其收支范围	(37)
四、社会保险基金预算及其收支范围	(39)
第四节 预算运行过程	(40)
一、预算编制	(40)
二、预算审批	(42)

2 财税法学

三、预算执行	(45)
四、预算调整	(47)
五、预算决算	(49)
六、预算监督	(51)
第五节 预算法律责任	(52)
一、违反预算法关于预算运行过程相关规定的法律责任	(52)
二、违反预算执行相关规定的法律责任	(52)
第三章 非税收入法	(54)
第一节 非税收入概述	(54)
一、非税收入的概念和性质	(54)
二、非税收入的特征	(55)
三、非税收入的类型	(59)
四、非税收入获取的经济学上的理论依据	(64)
五、非税收入的合法性	(67)
第二节 我国非税收入法律体系	(71)
一、中央立法现状	(71)
二、地方立法现状	(72)
三、各类收费和基金目录的公布	(73)
四、我国非税收入的主管部门	(73)
五、我国非税收入立法存在的问题	(73)
第三节 我国非税收入的宏观管理	(75)
一、我国非税收入的设立和征收管理	(75)
二、我国非税收入的资金管理	(79)
三、我国非税收入的票据管理	(81)
四、我国非税收入的监督管理	(82)
五、我国非税收入的法律责任	(83)
第四章 税法概述	(86)
第一节 税和税法	(86)
一、税	(86)
二、税法	(94)
第二节 税法的基本原则	(98)
一、税收法定原则	(99)
二、量能课税原则	(103)
三、经济实质原则	(105)
第三节 税收法律关系	(106)

一、税收法律关系的概念	(106)
二、税收法律关系的性质	(106)
第四节 纳税人的权利保护	(107)
一、纳税人权利的概念	(107)
二、纳税人权利的理论依据	(108)
三、纳税人的基本权利	(108)
四、纳税人的权利体系	(108)
第五章 流转税法律制度	(110)
第一节 流转税概述	(110)
一、流转税的概念及特征	(110)
二、流转税的分类、沿革及内部关系	(111)
三、我国流转税法的立法概况	(113)
第二节 增值税法	(113)
一、增值税概述	(113)
二、增值税的征税范围	(118)
三、增值税纳税人的认定及管理	(122)
四、增值税的税率与征收率	(124)
五、增值税应纳税额的计算	(126)
六、增值税小规模纳税人应纳税额的计算	(132)
七、进口环节增值税的征收	(133)
八、出口货物增值税退税制度	(134)
九、增值税税收优惠	(136)
十、纳税义务发生时间、纳税期限与纳税地点	(136)
十一、增值税发票的使用和管理	(138)
十二、我国增值税法存在的问题及完善	(140)
第三节 消费税法	(142)
一、消费税概述	(142)
二、我国消费税法的主要内容	(144)
三、消费税的征收管理	(150)
四、我国消费税法存在的问题及其完善	(151)
第四节 关税法	(152)
一、关税与关税制度概述	(152)
二、我国关税法的主要内容	(158)
第六章 所得税法	(166)
第一节 所得税法概述	(166)

4 财税法学

一、所得税的设置	(166)
二、所得税的概念与所得理论	(169)
三、我国所得税的法律渊源	(171)
第二节 企业所得税法	(173)
一、企业所得税法总则	(173)
二、应纳税所得额与应纳税额	(177)
三、税收优惠	(183)
四、源泉扣缴	(186)
五、特别纳税调整	(186)
六、税收征管	(190)
七、企业所得税改革及其趋势	(191)
第三节 个人所得税法	(191)
一、个人所得税法概述	(191)
二、纳税人	(193)
三、应税所得与税率	(194)
四、税收优惠	(197)
五、应纳税所得额的计算	(198)
六、个人所得税的抵免	(199)
七、反避税规则	(199)
八、税收征管	(200)
第七章 财产和资源税法	(203)
第一节 环境与资源税法律制度	(203)
一、资源税	(203)
二、能源税	(207)
第二节 土地税法律制度	(210)
一、土地税的特点	(211)
二、我国土地税的立法现状及其不足	(212)
三、土地税的立法完善措施	(213)
第三节 房产税法律制度	(215)
一、房产税的内容	(215)
二、房产税的立法现状及不足	(215)
三、房产税的立法完善	(216)
第八章 税收程序法	(218)
第一节 税收征收管理法律制度	(218)
一、税收征收管理法概述	(218)

二、税务登记	(220)
三、账簿、凭证和发票管理	(224)
四、纳税申报	(227)
五、税款征收	(228)
六、税务检查	(234)
七、税务代理	(237)
第二节 税收行政复议与税收行政诉讼制度	(239)
一、税收行政复议	(239)
二、税收行政诉讼	(249)

第一章 财政与财政法基础

第一节 财政与财政法概述

一、财政和财政学

(一) 财政的语源及含义

“财政”一词是我国近代以来应对现代化挑战的历程中中西文明交汇的产物。在我国固有文化中,对财政一词所指称的对象通常以“国用”“度支”等词称之,如《礼记·王制》中所言,“冢宰制国用,必于岁之杪,五谷皆入,然后制国用”;王安石在变法时提出“善理财者,民不加赋而国用饶”,晚清国家治理转型中,将“户部”改为“度支部”时,仍用传统的“度支”一词。近代以来,随着与西方文明的接触,“财政”一词逐渐引入汉语词汇。据称,是日本人福泽谕吉于1869年撰写《财政论》时第一次使用汉字“财政”一词,不过他当时用“财政”一词所指称的并不是现代通常意义上的财政现象,而指的是总体上的经济现象。到了19世纪80年代,“财政”一词的含义才固定下来,用以指称现代财政现象。^①甲午战争之后,梁启超提到“财政者,天下之事也”,1902年金邦本从日文译出《欧美财政史》一书,这是我国出现的第一本以“财政”一词命名的书。^②1903年清政府设立“财政处”,1906年将财政处并入从户部改造而来的度支部,^③反映了带有新意的新词嵌入旧有话语体系并逐步融合,进而将旧词和旧制度加以熔铸的文明成长过程。1912年北洋政府设置财政部和财政总长,完全废弃了“度支”“尚书”等传统概念,至此,“财政”一词成为指称现代意义上的财政现象的专门术语。

财政通常是指国家为了满足社会的公共需要而组织收入、安排支出的各种活动和制度。人类结成各类群体共同生活,必然产生共同的需要,共同需要的不可分割性或者“被动消费”的性质,使共同需要的满足方式完全不同于私人需要的满足方式。国家作为社会的人格化代表,在共同体生活的地域中垄断了合法的强制力,因而能够克服共同需要满足中面临的种种困难:一是通过强制手段获得收入以克服公共产品一旦提供任

^① 参见[日]神野直彦:《财政学——财政现象的实体化分析》,彭曦等译,南京大学出版社2012年版,第4页。

^② 参见胡寄窗、谈敏:《中国财政思想史》,中国财政经济出版社2016年版,第677页。

^③ 参见刘守刚:《中国财政史十六讲——基于财政政治学的历史重撰》,复旦大学出版社2017年版,第259页。

何人均可免费享用而出现的“搭便车”问题；二是通过安排支出提供公共产品以克服私人主体因面临收费困难而不愿提供的问题。由此可见，财政是以国家或政府为主体的经济活动，因此，学者们通常也把财政称为“财政经济”、“国家经济”或“公共经济”。

（二）财政学

本教材论述的对象是财政法，即调整财政关系的法律规范。为了对财政主体的行为进行有效的法律调整，必须对财政运行的规律有所把握，而研究财政运行规律的学问就是财政学。可以说，财政学是财政法最重要的知识基础之一。

在我国近代转型之前的国家治理和理财实践中积累了丰富的财政文献，也产生出杰出的财政智慧，但由于种种原因，直到近代我国仍然没有出现科学意义上或者熊彼特所说的“分析”意义上的财政学。中世纪晚期，随着欧洲民族国家的崛起，国与国之间的激烈竞争迫使各国必须采取有效的财政措施，以最大限度地筹集公共收入。活跃的实践极大地激发了包括官员、行政顾问、商人、学者在内的社会各阶层的探索热情，产生了无数探讨税收的性质、税收的经济效果、公共支出的作用、课征直接税和间接税的利弊等问题的书籍和小册子，以致出现了“财政法学”这一学问领域。^①这一波财政学探索的洪流最终汇聚到亚当·斯密手中，《国富论》第五篇成为迄当时为止最全面、最系统、分析水平最高的财政学专题研究。亚当·斯密从国防、公共秩序、君主养尊费、公共工程等方面界定了国家支出的规模，进而探讨了为满足国家支出需要而筹措经费的税收和非税收各种方式，并提出至今仍为理财家所遵循的税收四原则。后世学者把斯密对财政功能的界定概括为“资源配置职能”。

财政学的另一个来源是德国的官房学或宫廷理财学。在普鲁士等级国家时期，^②政府或者国王的财政收入主要来自国王的领地，因此增加财政收入的主要途径就是提高领地的产出效率。在探索如何通过对国王领地的优化管理以增加财政收入的过程中产生了“官房学”，到了19世纪后半期，随着德国的统一、君主立宪制的确立及资本主义的充分发展，在借鉴和吸收古典经济学的基础上，德国学者把传统的官房学改造成近代意义的财政学，正如德国财政学家科尔姆所称：财政学是宫廷理财学和古典经济学奇妙婚姻的产物。^③德国学者通常对政府的公共活动持有更加积极的评价，许多在斯密及强调市场作用的人看来是非生产性的政府行为，德国学者则认为是生产性的活动，因此德国学者主张通过政府的财政收支实现社会政策目标，其代表人物为当时财政学集大成者瓦格纳，这一学派也被称为“社会政策学派”。后世学者将财政的这一职能概括为“社会分配”职能。

① 参见[美]约瑟夫·熊彼特：《经济分析史》（第1卷），朱泱等译，商务印书馆1996年版，第306页。

② “等级国家”是德国法学家拉德布鲁赫在《法学导论》中使用的概念。他认为在欧洲大陆国家的演进是按照等级国家、专制国家、立宪国家的进程。等级国家类似于封建国家时期。

③ 参见[日]神野直彦：《财政学——财政现象的实体化分析》，彭曦等译，南京大学出版社2012年版，第29页。

第一次世界大战之后,世界经济动荡不安,宣告了自由放任体系的终结。面对生产过剩的资本主义经济危机,凯恩斯根据有效需求理论,提出通过税收、国债等财政政策增加公共支出以实现总需求与总供给的平衡。后世学者将凯恩斯的这一主张概括为财政的“经济稳定”职能。1959年马斯格雷夫出版《财政学的理论与实践》一书,将古典经济学的“资源配置”职能、德国正统学派的“社会分配”职能与凯恩斯的“经济稳定”职能融会贯通,创立“新古典综合派财政学”,可以说是对几百年来财政学发展的系统总结。

另外,公共选择学派的财政学和财政社会学也对财政现象在更广阔的范围内提出了丰富的洞见,财政法的研究者对此也应有所关注。

拓展思考 财政学问与国家治理

荀子在《解蔽》篇中有如下一段话:“农精于田而不可以为田师,贾精于市而不可以为市师,工精于器而不可以为器师。有人也,不能此三技而可使治三官。曰:精于道者也,精于物者也。精于物者以物物,精于道者兼物物。”无独有偶,培根在《论学问》中有几句话与此类似:“有一技之长者可以一一处理、判断具体专门的事务,然而总体规划、全面运作则有赖于博学之士。”财政联系国家和人民,综合政治和经济,靠伦理断其优劣,依法律推进落实,是国家治理之纲,必须建立在坚实的学问基础之上。近代以来国家治理与财政学问高度相关,从学术流布和传承中可以窥见国家崛起的轨迹。

亚当·斯密的《国富论》第五编“是一篇自成体系的关于财政学的论文,后来成了十九世纪所有财政学论著的基础,直到财政学上的社会观点出现为止”。^①英国首相诺斯和皮特都曾在财政事务方面接受过斯密的指导。1848年密尔的《政治经济学原理》第五编“论政府的影响”同样主要论述财政问题。1876年中国第一任驻英公使郭嵩焘拜访日本公使,适逢日本财政官员井上馨赴英“考求出入经制之宜,以制国用”,“询其所读洋书”,一是亚当·斯密,二是约翰·密尔,并言“所言经国事宜,多可听者”。1887年日本即制定了亚洲第一部所得税法。因此可以说19世纪70年代以前,英国是世界财政学的中心,这与英国当时的经济地位是相称的。

前面引文中熊彼特所说的财政学上的“社会”观点出现,指的是德国的财政学。19世纪后半期德国成为世界财政学的中心,瓦格纳、斯坦因、舍弗勒被称为德国财政学的“三剑客”。德国财政学受到李斯特的影响,强调政府活动的生产性功能,倾向于把财政看成是国家实现社会政策的工具,因此被称作“社会政策学派”。瓦格纳十卷本的《财政学》成为几十年来各国财政学教材的范本。

美国财政学的代表人物塞利格曼曾于瓦格纳任教时的柏林大学求学,后长期在哥

^① [美]约瑟夫·熊彼特:《经济分析史》(第1卷),朱泱等译,商务印书馆1996年版,第283页。

伦比亚大学任教;美国另一财政学代表人物亚当斯也是德国财政学的传承者。塞利格曼在美国1913年所得税法制定中发挥过重要作用,而亚当斯则长期担任美国财政部顾问。塞利格曼指导的学生在财政学和财政立法中产生了重大影响,如罗伯特·黑格,当今所得税法中不断提及的黑格—西蒙斯所得定义就是出自其手;另一名学生卡尔·肖普是日本战后税制体系的主要设计者,同时也是增值税的先驱,享有“增值税智力之父”的高度评价。当然,对我们中国人来说,塞利格曼最著名的学生就是马寅初。马寅初的《财政学与中国财政——理论与实践》一书至今仍是财政学和财税法的必备参考书。而中华民国时期另一位著名财政学家何廉曾在亚当斯指导下撰写博士学位论文《对于国家行政机构和所得税征收过程的一个比较研究》。可以看出,19世纪末期以来,随着美国学者取法德国以及熊彼特、马斯格雷夫等人由欧赴美,美国逐渐成为世界财政学的中心。

改革开放至今,中国已成为世界第二大经济体,中国的财政学问也应当享有与此相称的地位,为我国国家治理能力和治理体系现代化提供学问基础。

二、财政法及其调整对象

(一) 财政法

国家或政府的财政活动把社会系统中的私人部门和公共部门紧密联系起来,通过公平分配税负以筹措资金,通过提供市场所不能提供、不愿提供的公共产品以满足共同体的公共需要,因此财政是国家与人民之间、人与人之间的重要联系纽带,财政能力是国家能力的重要体现,财政治理体系是国家治理体系的重要组成部分。由于法律具有普遍性、稳定性的品质,法律能够为各类主体提供明确的、可以信赖的预期,因此法律成为现代大型社会普遍采用的行为调整手段,凡是重要的社会关系都应当受到法律的调整以形成较为理想的社会秩序。在法律体系中,调整财政这一重要的社会关系的法就是财政法。

财政法是一个历史范畴,随着国家形态和社会结构的发展而发展。在传统的等级社会中,法律是统治者意志的体现,而财政活动虽然获得法律的形式,其实质不过是统治者的命令,税收负担的分配、财政管理及财政支出的范围和方向均以统治者及其代理人的利益和意志为转移。虽然在税收负担的分配方面能体现某些量能课税的平等因素,但等级社会普遍存在的免税特权使公共负担落在无权无势的中下阶层肩上;在财政支出方面虽能考虑一些公共福利,但统治者的需要往往凌驾于共同体的需要之上,因此传统社会的统治秩序经常由于财政危机而崩溃。在等级社会中,纳税人的身份与被统治者的身份是合二为一的,纳税只不过是统治这一政治地位的财政表现。纳税人虽然有时也能获得“轻徭薄赋”“蠲免赋税”的待遇,但这不过是统治者财政措施的反射利益,纳税人并未据此获得权利主体的地位。因此,“在过去的社会生活中,法律确实会对捐税作出某种形式的规定(order),但这种规定是由于统治阶级出于自身利益决定并

实行的,而不是由一个拥有法律与独立行政的稳固团体(国家)确立的……这种捐(contribution)并不是税(taxation),它只是一种强征”。^①就此而言,传统等级社会的财政法只是为统治者财政措施包上了法律的外壳,只是工具意义上的财政法,它缺乏正义这一法律的灵魂。

近代以来,随着欧洲民族国家的兴起,财政获得了前所未有的重要意义,国家的生死存亡取决于国王及其顾问班子的资金筹措能力。与以农业为基础的封建领地收入相比,工商业的动产收入是更有吸引力、更有弹性的财政来源。但动产易于隐藏、便于流动的属性内在地制约着王权的征税能力,国王若想成功地对工商业征税,就必须善待工商业,工商业利益之所在即国王利益之所在,由此工商业者获得了财政事务方面的谈判能力。作为纳税人的工商业者在与国王进行的税收谈判中,逐渐获得了除纳税人和被统治者之外新的身份,即公民的身份。在社会结构的演变中,纳税人、被统治者获得公民身份具有全新的意义,它对国家、统治、财政、法律以及最终对国家和人民的关系赋予新的理念,国家不再是统治者依靠权力和行政措施强制维持的人员和土地的集合体,而是平等的自由人组成的共同体,国家是共同体的人格化代表;共同体必然产生需要公共资金支持的公共事务,作为公民的纳税人向国家缴税不再是为了满足统治者的私人需要,而是为了共同体的集体需要,更进一步说是纳税人自己的共同需要。共同需要成为联系纳税人与纳税人之间、国家与纳税人之间的纽带,在平等参与税收负担与公共事务的议决过程中,逐渐产生了纳税人的代表机构——议会。^②作为公共事务商讨机构的议会是传统社会进入现代社会的标志,自议会产生以来,纳税人通过代表行使税收同意权一直是议会的核心功能。正是通过议会,人民主权得以确立,纳税人成了目的意义上的国家的统治者,国家成为公共权力的受托人;正是通过议会的财政审议权,以行政权为代表的工具性意义上的国家的征税权和用税权受到法律的控制,以满足共同体的公共需要,共同需要的实质要素和议会同意的形式要素奠定了财政法的正当性基础。因此,只有现代国家才有真正意义上的财政法。

党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》提出“财政是国家治理的基础和重要支柱”“建立现代财政制度”;党的十八届四中全会通过的《中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》指出“法律是治国之重器,良法是善治之前提”。这两个文件提出的重要论断对我国财政法治的发展具有重要的指导意义。

^① [美]理查德·A. 马斯格雷夫等主编:《财政理论史上的经典文献》,刘守刚、王晓丹译,上海财经大学出版社2015年版,第53页。

^② 英语词汇“parliamen”中古时期来自法语“parler”,即“speak”,说话的意思,英语中的同源词“parley”意为商谈,可见所谓议会就是公共事务的商谈机构。参见[法]伏尔泰:《巴黎高等法院史》,吴模信译,商务印书馆2015年版,第1页。而“公共事务几乎没有一项不是产生于捐税,或导致捐税”。参见[法]托克维尔:《旧制度与大革命》,冯棠译,商务印书馆1996年版,第127页。