

# 财税法学前沿问题研究

经济发展 社会公平与财税法治

中国法学会财税法学研究会 / 主办

刘剑文 / 主编



CAISHUIFAXUE  
QIANYANWENTI  
YANJIU

JINGJIFAZHAN  
SHEHUIGONGPING  
YU  
CAISHUIFAZHI

- 所得重分配——国家任务与团结和谐社会 葛克昌
- 论衡平税法之构建 张怡 陈卫林
- 财政支出结构的法治约束 郭维真
- 论我国税收立法的价值取向——以执法风险防范为视角 周序中
- 构建省以下政府间合理财政关系问题研究 贾小
- 兼论「省管县」体制向常态化发展的可能性及路径 贾小
- 海峡两岸经济合作框架协议 (ECFA) 与两岸税法之协调的需 彭色岑



法律出版社  
LAW PRESS · CHINA

1

# 财税法学前沿问题研究

经济发展 社会公平与财税法治

中国法学会财税法学研究会 / 主办

刘剑文 / 主编



CAISHUIFAXUE  
QIANYANWENTI  
YANJIU

JINGJIFAZHAN  
SHEHUIGONGPING  
YU  
CAISHUIFAZHI



法律出版社  
LAW PRESS·CHINA

## 图书在版编目(CIP)数据

财税法学前沿问题研究:经济发展、社会公平与财税法治 / 刘剑文主编. —北京:法律出版社,2012. 3

ISBN 978 - 7 - 5118 - 3020 - 3

I. ①财… II. ①刘… III. ①财政法—法的理论—研究—中国②税法—法的理论—研究—中国 IV.

①D922. 201

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 001439 号

© 法律出版社·中国

责任编辑/陈 妮

装帧设计/汪奇峰

出版/法律出版社

编辑统筹/财税出版分社

总发行/中国法律图书有限公司

经销/新华书店

印刷/北京中科印刷有限公司

责任印制/吕亚莉

开本/720 毫米×960 毫米 1/16

印张/21.75 字数/440 千

版本/2012 年 4 月第 1 版

印次/2012 年 4 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)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

网址/www.lawpress.com.cn

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 西安分公司/029-85388843 重庆公司/023-65382816/2908

上海公司/021-62071010/1636 北京分公司/010-62534456 深圳公司/0755-83072995

书号:ISBN 978 - 7 - 5118 - 3020 - 3

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)

## 编辑委员会

主 任 刘剑文

委 员 张守文 王 征 徐孟洲 俞光远 汤贡亮

贾绍华 刘修文 刘 佐 陈少英 宋晓明

廖益新 周序中 朱大旗 熊 伟

# 前 言

金风送爽、丹桂飘香之际,由中国法学会财税法学研究会主办、西北政法大学经济学院承办的中国法学会财税法学研究会 2010 年年会暨第十三届海峡两岸财税法学术研讨会在古都西安隆重召开。

当前我国正处于国民收入分配改革和西部大开发的深化阶段。结合当前社会政治、经济与法律的发展状况,本届年会以“经济发展、社会公平与财税法治”为主题,围绕着“国民收入分配改革与财税法制建设”、“海峡两岸经济合作框架协议(ECFA)对两岸财税法的影响”和“深化西部大开发的财税政策调整”三个中心议题展开深入细致的研讨。

本届年会备受社会关注,有关政府部门、高等院校、科研机构和实务部门的专家学者积极投稿。在收到的大陆和来自台湾地区的 138 篇论文中,既有声誉卓著的财税法专家的不吝赐稿,又有诸多青年才俊的呕心力作。国民收入分配、社会公平、财税法治、两岸合作和西部大开发成为本届年会的关键词。

经过中国法学会财税法学研究会会长会议研究,决定精选其中 27 篇论文汇编成本年年会论文集正式出版。该 27 篇论文分为六篇:

第一篇为“国民收入分配与财税法治建设”,收录了 3 篇论文。葛克昌的《所得重分配——国家任务与团结和谐社会》探讨了在所得重分配中的国家任务及其在和谐社会建设中的重要性。俞光远的《深化收入分配改革,加快财税法制建设,合理调节收入分配》提出了通过财税法制建设来合理调节收入分配的方案。薛钢的《调节居民收入分配的税收政策研究》探讨了如何通过税收政策来调节居民的收入分配。

第二篇为“社会政策与财税法治建设”,收录了 9 篇论文。蔡茂寅、洪巧玲的《财政收入法之体系》探讨了财政收入法所应当具备的理想体系。孙健波的《宪政视角下的财税改革——兼论财政立宪主义之局限》从宪政视角出发分析了我国的财税改革,并提出了财政立宪主义的局限。张献勇的《论对预算的合宪性审查》探讨了对预算如何进行合宪性审查。张怡、陈卫林的《论衡平税法之构建》提出了构建以衡平思想为指导的税法体系的设想。林雅琪的《社会政策目的之租税优惠——以社会保险、老年化、住房面向为例》探讨了如何通过租税优惠政策来实现社会政策目的。翟继光的《论税收政策的传导机制》分析了从税收政策工具到税收政策目标之间的传导机制。李礼仲、杨恩沛的《信托行为遗产赠与税与租税规划之研究》研究了遗产赠与税中如何通过信托行为进行租税规划。张富强、林蔚的《电子商务环境下税收流失的法律对策》提出了应对电子商务环境下税收流失问题的法律对策。薛建兰的《我国出口退税立法中存在的问题及完善对策》分

析了我国出口退税立法中的缺陷并提出了完善建议。

第三篇为“社会公平与纳税人权利保障”,收录了4篇论文。黄士洲的《税课禁区与纳税人权利保障》从纳税人权利保障的视角出发探讨了课税的禁区。姚轩鸽的《纳税人权利与义务结构及其关系辨析》从哲学的角度分析了纳税人权利义务的结构。郭凯峰的《刍议提升我国纳税人税法遵从度》提出了提升我国纳税人税法遵从度的建议。郭维真的《财政支出结构的法治约束》探讨了如何对财政支出结构进行法治约束。

第四篇为“税收行政与财税法治建设”,收录了2篇论文。周序中、彭艳芳的《论我国税收立法的价值取向——以执法风险防范为视角》从防范执法风险的视角分析了我国税收立法的价值取向。段晓红的《税务机关特别纳税调整权的危险性及其控制——基于一般反避税条款的思考》从一般反避税条款出发分析了税务机关特别纳税调整权的危险性并提出了控制对策。

第五篇为“西部大开发与地方财税法治建设”,收录了4篇论文。席晓娟的《西部大开发税收法律制度的回顾、反思与完善——以税收优惠政策分析为视角》从税收优惠政策的视角分析了西部大开发中税收法制的建设。李玉虎的《经济发展与区域税收优惠政策比较分析》分析了经济发展与区域税收优惠政策之间的关系。闫海的《论基于地方自治的日本地方财政法制》介绍了日本地方财政法制的指导思想和基本状况。贾小雷的《构建省以下政府间合理财政关系问题研究——兼论“省管县”体制向常态化发展的可能性及路径》提出了构建省以下政府间合理财政关系的建议。

第六篇为“海峡两岸经济合作框架协议(ECFA)与两岸财税法改革”,收录了4篇论文。黄茂荣的《海峡两岸经济合作框架协议(ECFA)与两岸税法之协调的需要》分析了ECFA与两岸税法协调之间的联系。李宪佐的《海峡两岸经济合作框架协议(ECFA)对两岸财税法的影响》探讨了ECFA对两岸财税法的影响。吴德丰、许祺昌的《海峡两岸经济合作框架协议(ECFA)与台湾地区税制改革》探讨了如何在《海峡两岸经济合作框架协议》下进行我国台湾地区税制改革。陈清秀的《租税协议相关问题之探讨——兼谈两岸签订租税协议》以《海峡两岸经济合作框架协议》为框架分析了租税协议的几个基本问题。

限于篇幅,本次年会的很多优秀论文尚未收入本书,一些较长的论文在收入时也进行了适当压缩。在本书的编辑中,中国人民大学朱大旗教授和中国政法大学翟继光副教授做了大量工作,特对他们的辛勤工作表示感谢。

中国法学会财税法学研究会  
2011年8月

# 目 录

## 第一篇 国民收入分配与财税法治建设

### 所得重分配

- 国家任务与团结和谐社会 ..... 葛克昌( 3 )
- 深化收入分配改革,加快财税法制建设,合理调节收入分配 ..... 俞光远( 21 )
- 调节居民收入分配的税收政策研究 ..... 薛 钢( 32 )

## 第二篇 社会政策与财税法治建设

- 财政收入法之体系 ..... 蔡茂寅 洪巧玲( 45 )
- 宪政视角下的财税改革
- 兼论财政立宪主义之局限 ..... 孙健波( 62 )
- 论对预算的合宪性审查 ..... 张献勇( 73 )
- 论衡平税法之构建 ..... 张 怡 陈卫林( 81 )
- 社会政策目的之租税优惠
- 以社会保险、老年化、住房面向为例 ..... 林雅琪( 91 )
- 论税收政策的传导机制 ..... 翟继光( 102 )
- 信托行为遗产赠与税与租税规划之研究 ..... 李礼仲 杨恩沛( 106 )
- 电子商务环境下税收流失的法律对策 ..... 张富强 林 蔚( 146 )
- 我国出口退税立法中存在的问题及完善对策 ..... 薛建兰( 156 )

## 第三篇 社会公平与纳税人权利保障

- 税课禁区与纳税人权利保障 ..... 黄士洲( 165 )
- 纳税人权利与义务结构及其关系辨析 ..... 姚轩鹤( 179 )
- 刍议提升我国纳税人税法遵从度 ..... 郭凯峰( 190 )
- 财政支出结构的法治约束 ..... 郭维真( 197 )

## 第四篇 税收行政与财税法治建设

### 论我国税收立法的价值取向

——以执法风险防范为视角 ..... 周序中 彭艳芳(207)

### 税务机关特别纳税调整权的危险性及其控制

——基于一般反避税条款的思考 ..... 段晓红(216)

## 第五篇 西部大开发与地方财税法治建设

### 西部大开发税收法律制度的回顾、反思与完善

——以税收优惠政策分析为视角 ..... 席晓娟(227)

经济发展与区域税收优惠政策比较分析 ..... 李玉虎(236)

论基于地方自治的日本地方财政法制 ..... 闫海(243)

### 构建省以下政府间合理财政关系问题研究

——兼论“省管县”体制向常态化发展的可能性及路径 ..... 贾小雷(253)

## 第六篇 海峡两岸经济合作框架协议(ECFA)与 两岸财税法改革

海峡两岸经济合作框架协议(ECFA)与两岸税法之协调的需要 ..... 黄茂荣(265)

海峡两岸经济合作框架协议(ECFA)对两岸财税法的影响 ..... 李宪佐(276)

海峡两岸经济合作框架协议(ECFA)与台湾地区税制改革 ..... 吴德丰 许祺昌(306)

### 租税协议相关问题之探讨

——兼谈两岸签订租税协议 ..... 陈清秀(324)



# 第一篇 国民收入分配与 财税法治建设



## 所得重分配

### ——国家任务与团结和谐社会

葛克昌\*

#### 一、问题概说

社会法治国家除了要维护法律秩序,并借由立法提供金钱实物给付,同时要求纳税人给付税捐。虽然有时国家亦要求人民服役劳务,但最主要者仍在要求人民负担国家任务所需之财务。

公共事务何时国家须挺身而出负责处理?何时得移为社会任务?国家如具有照顾需求之任务时,接下来问题是为提供金钱或实物给付,是否须立法,就如何给付及给付多少如何衡量,及财务负担如何归属予以归制。<sup>①</sup>其中,给付及负担方式在何范围内国家得加以分配?给付基准与负担基准有何关联之处?<sup>②</sup>给付及负担由何种团体为之,或由国家为之?

除了租税负担,当代由于使用者付费观念兴起,新兴的法律问题于焉而生,诸如兴建高速公路、大学或其他学校,国家或地方自治团体在提供给付时可否赋予受利者规费负担义务?<sup>③</sup>甚至可否依父母之收入按类型予以不同之规费负担,如幼儿园教育。进而国家得否对人民依使用之大小而予以不同之划分,使一部分人负担较高之电费、汽油费?甚或依量能负担原则对特殊社会族群负担不同之社会保险?<sup>④</sup>在社会法治国之重分配功

---

\* 台湾大学法律学院教授。本文由台湾大学法律学研究所财税法组陈怡璇、林雅琪、林柏霖、陈昱岚研究生协助文字整理、数据搜集,并此致谢。

① H. Kube, *Staataufgaben und Solidargemeinschaften*, DSJG 29(2006), S. 11.

② 葛克昌:“社会福利给付与租税正义”,载《国家学与国家法》,台湾元照出版有限公司1997年版,第43页以下。

③ 葛克昌:“规费、地方税与自治立法”,载葛克昌著:《税法基本问题——财政宪法篇》,台湾元照出版有限公司2005年版,第268页以下。

④ 孙乃翊:“跨体系之平等——以我国社会保险被保险人之分配及其权利内涵之差异为例”,载《第七届宪法解释之理论与实务》,“中央”研究院法律所筹备处2009年版,第155页以下;胡敏洁:“履行给付行政任务的私人之法律地位”,载《第十二届海峡两岸行政法学学术研讨会论文集》2010年9月18日,第97页以下。

能借由任务之划分与财务责任之分配,而此种划分与分配须以社会族群之划分为前提。

国家任务划分与财务责任之问题,其答案得分为四步骤为之。第一步依事理性质在国家与社会之间做任务划分,<sup>①</sup>对人之结合划分,则依宪法之自由原则为之。第二步依对自由影响之重大之国家任务履行财务面,租税国家与给付国家之财务负担以国家给付总额(以租税为主)为前提,受法治国家民主原则之限制。第三步则为国家如何划分财务负担与给付社群,及其正当性何在。第四步则为国家将任务与财务划归特别社群,宪法上界限何在。

总之,宪法应明定,一般国家任务之财务由租税及其他社群负担,并由社会国家及其他社群去扶助须予照顾之个人。国家给付之财务依事件性质得由特殊财务体系支付之,但须与租税手段之负担取得协调一致。

## 二、社会法治国之重分配功能

### (一)社会法治国理念

历史是一条不归路。自由法治国法制为市场经济铺设了运行之轨道,打破个人经济自由的桎梏,消除了人格发展的障碍;同时,也造就了社会实质不平等,且因自由泛滥造成灾害性效果。<sup>②</sup> 社会法治国理念乃孕育而生,是以国家不仅消极为法律秩序之维护者(治安、御侮、维持市场机能),同时也是社会调节与社会秩序(正义)之形成者(积极达成保护、教养、预防、重分配功能)。<sup>③</sup> 是以(我国台湾地区)“司法院”释字第485号解释理由书第一段明示:“宪法”系以促进民生福祉为一项基本原则,此观“宪法”前言、第1条、基本“国策”章及“宪法增修条文”第10条之规定自明。本此原则国家应提供各种给付,以保障人民得维持合乎人性尊严之基本生活需求,扶助并照顾经济上弱势之人民,推行社会安全等民生福利措施。但德国联邦宪法法院现有判决中,仅强调立法者之社会形成任务,<sup>④</sup>对如何以法律去实现保障个人之社会任务却未明言,因《德国基本法》第20条第1项定性德国不仅是“社会国家”,同时也是“民主国家”,<sup>⑤</sup>按民主原理立法者应享有“立法裁量权”。<sup>⑥</sup> 亦即《德国基本法》对特定经济宪法未做明定,立法者有较大裁量空间,《德国基本法》(Art. 20 I, 28 I 1 GG)只明定何者为国家目标——社会国,但如何违反或

<sup>①</sup> 葛克昌:“国家与社会二元论及其宪法意义”,载葛克昌著:《国家学与国家法》,台湾元照出版有限公司1997年版,第8页以下。

<sup>②</sup> 参照《德国联邦宪法法院判决集》BVerfGE 5, 85(206),该号判决强调,德国宪法上社会国原则,乃为避免自由之泛滥造成灾害性后果(um schädliche Auswirkungen schrankenloser Freiheit zu verhindern)。

<sup>③</sup> 不同于以美国为首之大多数西方民主国家,德国有社会国家特别之宪法传统,早在19世纪80年代俾斯麦改革,德国就出现世界第一部劳工之社会安全法。参见 Zippelius/Würtenberger, Deutsches Staatsrecht, 32 Aufl. 2008, § 1 Rn. 26ff.

<sup>④</sup> BVerfGE 5, 85(206)。

<sup>⑤</sup> A. Raupach, Steuern in Sozialstaat, DSJG 29(2006), S. 2.

<sup>⑥</sup> BVerfGE 22, 204.

此目标之方法具有开放性。<sup>①</sup> 社会国家之宪法要求主要系对社会不平等之调整,且确保人性之尊严,即社会最低生活标准。<sup>②</sup> 但社会法治国为自由法治国之改革而非革命,<sup>③</sup> 仍奠基于“自由法治国传统”,<sup>④</sup> 是以违反法治国之基本权之核心,如借由没收式税课<sup>⑤</sup> 以消除社会不平等,致违反财产权保障或职业自由权保障,为社会法治国宪法所不许。

## (二) 租税国成为社会国与法治国之桥梁

租税国家不仅指国家财政收入,主要取诸私经济所征纳之租税,而非出于国有财产、国营企业者;<sup>⑥</sup> 其在社会法治国之宪法意义正如 1954 年德国公法大师 Forsthoff 在《社会法治国之概念与本质》<sup>⑦</sup> 一文所断言,“所谓现代法治国家成为社会国家,主要系以租税国家之形态表现其功能”。法治国,特别是实质意义之法治国,本质上须同时成为租税国家。<sup>⑧</sup> 因为国家财政收入由租税取得,国家自身不必保有国有财产或经营公益事业,财产及企业得以归属私有,人民取得私有财产后之纳税义务即为取得营业自由与职业自由之对价。没有纳税义务,就不可能有经济自由;没有租税国家,也不可能有以经济自由为中心之实质法治国。<sup>⑨</sup> 特别是现代法治国同时要成为社会国家(社会法治国),不免有其扞格紧张之处:因社会国以调整现实社会不平等为己任,勇于打破社会现状;而法治国以保障个人自由财产为前提,势必承认并保障现实不平等社会现状。法治国保障经济上自由权,本以排除国家干预为目的;坚持法治国保障,亦不免使社会国积极干预理想为之落空。然而,透过租税为中介,人民经济自由除依法纳税外得免于国家干预;另一方面,个人经济自由禁止国家干预之堡垒,亦因纳税义务得斟酌社会国目标而打开一缺口,国家借由累进税率、社会政策目的租税优惠、遗产赠与税制及量能负担原则贯彻等调整,得以闯入并重组社会之财货秩序。故社会国家理想要同时维持法治国传统,只有以租税国形

① BVerfGE 35,355f.

② BVerfGE 50,57(108).

③ 进一步讨论参见葛克昌:“社会福利给付与租税正义”,载葛克昌著:《国家学与国家法》,台湾元照出版有限公司 1997 年版,第 48 页以下。

④ BVerfGE 5,85(197).

⑤ BVerfGE 87,169.

⑥ 对国家考察,主要基于其财政方式,现代自由国家将生产工具原则归私人所有而予以宪法保障(私有财产制)。国家财政收入系透过私经济收益,亦即租税取得,谓之租税国家。参见 J. Isensee, *Steuerstaat als Staatsform*, in FS H. P. Ipsen, 1977, S. 409ff.; P. Kirchhof, *Wirtschaftsfreiheit und Steuerstaat*, in Bodo B. Gemper (Hrsg.) *Wirtschaftsfreiheit und Steuerstaat*, 2001, S. 31ff.; 葛克昌:“宪法国体——租税国”,载《国家学与国家法》,台湾元照出版有限公司 1997 年版,第 139 页以下;蓝元骏:“熊彼特租税国思想与现代宪政国家”,台湾大学法律学研究所 2005 年硕士学位论文。

⑦ E. Forsthoff, *Begriff und Wesen des Sozialen Rechtsstaats*, VVDStRL 12 (1954), S. 32;“社会法治国家之概念与本质”,翁岳生译,载《宪政思潮》1974 年第 2 期。

⑧ K. H. Friauf, *Unser Steuerstaat als Rechtsstaat*, StbJb, 1977/78, S. 39ff.

⑨ K. H. Friauf, *Verfassungsrechtliche Anforderung an die Gesetzgebung über die Steuern von Einkommen und von Ertrag*. DSuG Bd. 12 (1989), S. 3ff.

态表现其功能。<sup>①</sup>

### (三) 社会法治国之重分配功能

#### 1. 租税限定了国家给付总额

社会福利给付以金钱(现金)给付为原则(参考台湾地区“社会救助法”第7条),而人民之纳税义务亦以金钱给付为限。盖现代财政国家虽得以纳税义务及社会给付干预人民之经济生活,但此种为公共利益所为干预应受比例原则限制,其中以“金钱给付”手段,不论取与予,对人民经济自由干预程度减到最少。给付法与税法虽同为金钱给付,但非受适用于一切金钱给付义务相同指标。社会法乃建立在个人财产状况之上,涉及财产权之产生的阶段,而非宪法所保障之财产权特有。社会法之指导理念为宪法平等权保障,受平等原则拘束,社会国家之任务至少能提供接近生存所必需之生活条件。<sup>②</sup> 社会法受平等原则支配,只能产生对其最低生活条件之类似与接近效果,并不涉及是否过度禁止之防御权,社会给付亦无最高限度问题,因国家所可处分之分配总额在社会给付之前一阶段亦即国家“取之于民”(纳税)阶段即受到基本权之限制。宪法上私有财产权及财产权使用自由权保障,即限制了给付国家之行为能量之总额。国家先要“取之于民”,然后才能“用之于民”,此种先后顺序,宪法上对课税之限制,即限制了国家给付。此种对课税权之限制,当然亦包括了对国家举债之限制,盖其须赖下一代国民纳税之偿还。<sup>③</sup>

#### 2. 重分配政策与国家处分权

社会法治国虽得利用租税手段达成重分配政策目标(盖所有权附有社会义务),但此义务仅限于国家居间,由租税取得者及社会福利法给予所需要者。国家并无直接处分权(分配权),无权在所有权取得与所有权使用间行始其指定权。

重分配政策,只有在私有财产与所得不均之落差中尽量使其拉近距离。对私有财产,国家并无处分权,使其公有化。一方面对纳税义务人生存所必需之所得予以课税(直接税或间接税,后者因不醒目更易发生);另一方面纳税义务人营养及住宅所需由国家社会给付供应,此对受给付人而言并未改善其财务状况,而在申请手续与举证程序中反而对申请人自我救助能力有所危害。在此种情形下,财政国家行使了权力,实际上并无救助行为。<sup>④</sup>

反之,社会福利给付所予者,如过量超过生活最低条件与税课之免税额,此时所应为者,非对超过部分予以课税,原则上应减少社会给付。例如,国民住宅政策,使国宅(或其配售之公家住宅)拥有者,由转售或转租取得暴利,此时不宜以租税手段(增值

<sup>①</sup> 进一步讨论参见陈清秀:“社会国家原则在税法上运用”,载《第十二届海峡两岸行政法学学术研讨会论文集》2010年9月18日,第13页以下;葛克昌:“社会福利给付与租税正义”,载葛克昌著:《国家学与国家法》,台湾元照出版有限公司1997年版,第48页以下。

<sup>②</sup> M. Wallerath, Zur Dogmatik eines Recht auf Sicherung des Existenzminimums, JZ. 2008, 157.

<sup>③</sup> P. Kirchhof, Steuergerechtigkeit und sozialstaatliche Geldleistungen, JZ. 1982, S. 309.

<sup>④</sup> M. Jachmann, Leistungsfähigkeitsprinzip und Umverteilung, StW 1998, 293.

税)矫正其偏差,须从根源上以法律矫正其偏差。例如,转租之租金偏高或贷款之利益偏低,即以纳税人负担补贴私人利润;反之,如从租税上长期分享其偏差,而非对其不正当行为加以矫正,反从其不正当行为国家分享其利益,不知不觉中流失了法治国家质量。<sup>①</sup>

### 3. 重分配功能及其限制

传统之社会福利理念在于保护社会之弱者,以维持其为人所必需之生活条件。当代之社会福利国家,则包含社会之每一成员对国家之社会福利之参与权。就此功能而言,其前提条件为社会福利之平等分配;其结果则为,借累进税率与社会给付持续地为重分配(umverteilung)。急遽之重分配往往导致拉平化(nivellierung)与同化(egalität)。<sup>②</sup>

对重分配之请求若无节制,则非所必要或非所明智之情事必大量出现。凡为重分配者,须先由其他人民取得(税课)收入,很可能因此逐步扼杀个人之工作意愿与创造力。因此,社会之给付能力或经济条件限制了福利国家质与量之发展。为社会给付之重分配,为顾及此一限制,宜考虑给付后社会仍能维持继续之经济成长,而出于理性的详细规划而为之。按持续之经济成长,不仅创造就业机会,提高所得及税收,其本身即是一种社会福利。对社会给付之期待若趋于极端而无所节制,必产生对社会现状之不满,导致对极权主义失去抵抗力。在理论上,能为全面救助之国家,只有全面极权国家:<sup>③</sup>盖极权国家不仅政府有重分配之权力,而且对社会资源甚至就业及薪资也有分配与支配之权力。将福利国家与现时之经济能力完全分离,此乃对宪法上民生福利原则做限缩解释,而非扩张解释,<sup>④</sup>盖加重其他纳税人负担,虽有可能益于个人或少数人,但却有害公共利益。故基于民生福利之社会正义与自我负责之生活安排基本需求二原则应在宪法解释中兼容并顾。<sup>⑤</sup>

社会法治国家之重分配功能及财务责任与财务负担示意图如下:

---

<sup>①</sup> P. Kirchhof, a. a. O., S. 309. 葛克昌:“社会福利给付与租税正义”,载葛克昌著:《国家学与国家法》,台湾元照出版有限公司1997年版,第66页以下。

<sup>②</sup> Draschka, Steuergesetzgebende Staatsgewalt und Grundrechtsschutz des Eigentums, 1982, S. 159.

<sup>③</sup> P. Kirchhof, a. a. O., S. 306.

<sup>④</sup> Herzog, in Maunz/Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz, Art. 20, Rn. 17. 葛克昌:“税法与民生福利国家”,载葛克昌著:《国家学与国家法》,台湾元照出版有限公司1997年版,第202页。

<sup>⑤</sup> M. Jachmann, Sozialstaatliches Steuergesetzgebung im Spannungsverhältnis zwischen Gleichheit und Freiheit, StuW 1996, 97ff.

(1) 社会法治国家之重分配功能

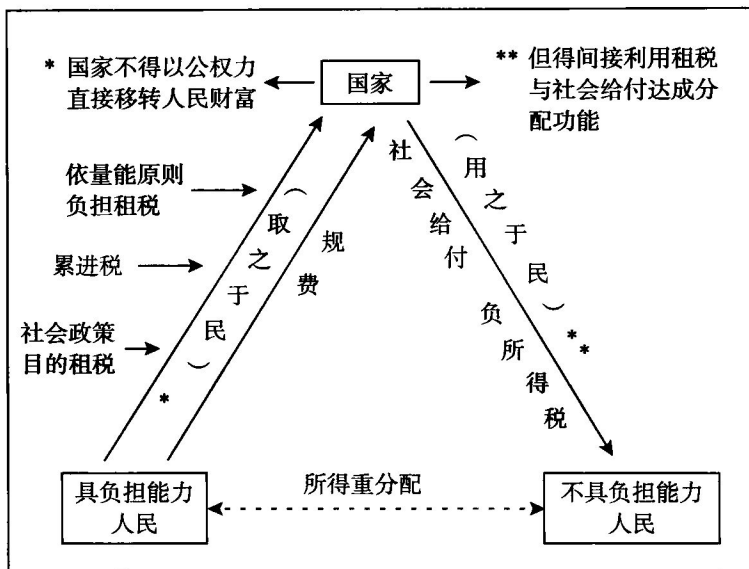


图1 社会法治国家之所得重分配图

(2) 社会国家之任务与财务划分

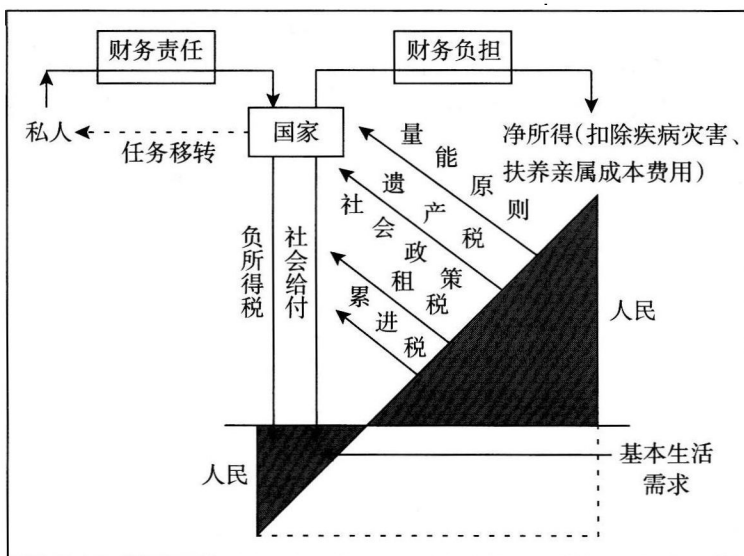


图2 社会国家财务与任务划分图



### 三、自由保障之任务划分

#### (一) 维护自由发展免于国家干预之自由

公共任务在社群间划分,是由宪法上自由原则所支配。公共任务之履行与财务首先决之于社会之自由范围。吾人对社会加以观察,诸如经济、学术、家庭、宗教、社团等除其自我私益之外,同时亦在追求公共利益。<sup>①</sup>从履行私任务到履行公共任务。<sup>②</sup>

公共任务为国家所承接,即为国家任务(staatsaufgabe)。<sup>③</sup>国家任务承接之理由与界限,其核心即在自由。因国家行为之前提即在创设、形成、照顾个人与社会之自由发展。宪法上中央与地方权限划分即为国家任务之划分与财政收支之划分。此种权限划分,不只是得为之权利而为应为之义务。唯依自由之基准而生之国家任务履行系不可让渡、责无旁贷,在此范畴之内系特定义务性任务。<sup>④</sup>其中包括内在与外在安全之维护、法律体系之建制与捍卫、符合人性尊严之最低生存基准之确保、重要基础建设之提供。<sup>⑤</sup>其中或维护人民自由,或免于国家公权力之自由,两者须取得平衡。国家任务由国家自行在基本权履行上质量或及时性不如交由私人、家庭、社团履行时,得不必自行履行,但须遵守比例原则<sup>⑥</sup>与补充性原则。<sup>⑦</sup>

#### (二) 社会国家之自由

对自由之照顾与免于国家之自由距离间平衡,亦得由社会国家原则予以考虑。<sup>⑧</sup>其首要者,即由私人团结互助性<sup>⑨</sup>予以反映与支持,社会国家不仅是提供社会给付或社会安全,同时也在保护维护社会团体之自治。<sup>⑩</sup>宪法上人之图像,个人非孤立而系生活于社会中。<sup>⑪</sup>社会之自由发展,使个人之人格发展成为可能与全面。<sup>⑫</sup>国家借由法律对公益社团与财团法人予以租税优惠与补助,使私人(团体)之取(资金)与予(给付)得以减轻与

① J. Isensee, in J. Isensee/P. Kirchhof (Hrsg.), HStR, Bd. III, 2. Aufl., 1996, § 57, Rz. 41 ff.

② J. Isensee, in J. Isensee/P. Kirchhof (Hrsg.), HStR, Bd. III, 2. Aufl., 1996, § 57, Rz. 136.

③ K. Stern, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, Bd. I, 2. Aufl., 1984, S. 78 ff.; D. Grimm (Hrsg.), Staatsaufgaben, 1995.

④ H. Kube, a. a. O., S. 41.

⑤ J. Isensee, in J. Isensee/P. Kirchhof (Hrsg.), HStR, Bd. III, 2. Aufl., 1996, § 57, Rz. 153.

⑥ 其中最主要的著作为 P. Lerche, Übermaßbund Verfassungsrecht, 1961.

⑦ 其中最主要的文献为 J. Isensee, Subsidiaritätsprinzip und Verfassungsrecht, 2. Aufl., 2001。进一步讨论见下文。

⑧ H. F. Zacher, in J. Isensee/P. Kirchhof (Hrsg.), HStR, Bd. II, 3. Aufl., 2004, § 28, Rz. 113.

⑨ 国家之团结互助性(Solidarität),特别是对弱者之团结互助,以达重分配与机会、起跑点之平等,参见 U. Volkmann, Solidarität—Programm und Prinzip der Verfassung, 1998; T. Tragl, Solidarität und Sozialstaat, 2000。

⑩ BVerfGE 22, 180 (LS1):依社会国家原则,国家负有形成照顾社会正当秩序之义务。但不表示立法者须实践此一目标,只是机关须对此为规划;其规划亦得借助于私立之福利机关。

⑪ P. Häberle, Das Menschenbild im Verfassung, 1988, S. 73。林子杰著:《人之图像与宪法解释》,台湾翰芦图书出版有限公司 2007 年版。

⑫ M. Lehmer, Einkommensteuerrecht und Sozialhilferecht, 1993, S. 337 ff.