



经济管理学术文库·经济类

我国税收立法权配置问题研究

Study of China Revenue Legislative
Power Allocation

尹守香 / 著



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE



经济管理学术文库·经济类

我国税收立法权配置问题研究

Study of China Revenue Legislative
Power Allocation

尹守香 / 著



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

我国税收立法权配置问题研究/尹守香著. —北京: 经济管理出版社, 2014. 8
ISBN 978 - 7 - 5096 - 3276 - 5

I. ①我… II. ①尹… III. ①税法—立法—研究—中国 IV. ①D922. 220. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 178981 号



组稿编辑: 曹 靖
责任编辑: 张 青
责任印制: 黄章平
责任校对: 张 青

出版发行: 经济管理出版社

(北京市海淀区北蜂窝 8 号中雅大厦 A 座 11 层 100038)

网 址: www.E-mp.com.cn

电 话: (010) 51915602

印 刷: 大恒数码印刷(北京)有限公司

经 销: 新华书店

开 本: 720mm × 1000mm/16

印 张: 8.75

字 数: 181 千字

版 次: 2014 年 8 月第 1 版 2014 年 8 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 5096 - 3276 - 5

定 价: 48.00 元

· 版权所有 翻印必究 ·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社读者服务部负责调换。

联系地址: 北京阜外月坛北小街 2 号

电话: (010) 68022974 邮编: 100836

前 言

税收法律体系是整个社会法律体系的重要组成部分，由于税收对经济的影响日益增大，税收法律体系的地位亦是越来越重要。而税收立法权配置是规范和完善税收法律体系的前提和核心，可以说是税收法律体系中最重要的一环。在依法治国、依法治税的大背景下，在我国目前税收法律体系尚未完善的情况下以及目前税收立法权配置较为混乱的现实下，研究税收立法权的配置问题具有很强的现实必要性和紧迫性。

针对税收立法权配置这一问题，不少学者做了众多研究，主要是从法理学和经济学两个角度来进行。但总体上来说，法理学资料丰富而经济学资料相对匮乏。因此，笔者试图以经济学的方法，对税收立法权问题展开研究，从规范税收立法权配置入手，围绕着税收立法权的横向配置与纵向配置两个方面，从多个角度进行了较深入的研究。

围绕研究主题，本书所作的主要研究内容和创新如下：①梳理税收立法权的演化过程，并总结为三个阶段，即税收立法权钦定、税收立法权法定、税收立法权宪定。同时，认为应将税收立法权具体内容入宪，实现税收立法权宪定，是一个比税收立法权法定还要高级的阶段。②我国税收立法权横向配置存在的问题实质上就是授权立法滥用的问题。本书从经济、政治和法律三个视角分析了我国目前授权立法的问题及原因，提出要想解决立法权横向配置问题唯一的途径就是立法权向全国人大的适度集权。③我国税收立法权纵向配置存在的问题实质上就是地方没有税收立法权的问题。本书指出了我国税收立法权纵向配置存在的悖论，一方面税收立法权有限，另一方面存在地方收费立法权膨胀和任意扩大征税权力的现象。④针对政府税收立法权的膨胀和代议民主制的不健全，可以从税收立法权的宪法约束、利益冲突的整合以及民意表达机制的建立三个方面构建我国税收立法权约束机制。⑤构建博弈论模型。通过动态不一致性研究来支持税收立法权横向的集权，即通过解释资产税减免政策的动态不一致性问题，来说明政府通过颁布行政法规的方式来制定税收政策容易导致动态不一致性问题的出现，因此税



收立法权横向上应适度集权。⑥构建捕食者模型。在我国资源强省却不能成为经济强省，这似乎陷入了资源的诅咒，但出现这一现象的根本原因就在于地方没有相应税种的税收立法权，因此税收立法权在纵向上应适当分权。通过捕食者模型的构建，表明税收立法权的下放能够刺激地方企业的数量，从而刺激地方发展经济的积极性。

笔者因受学识、经验、资料收集等方面的限制，文中不足之处在所难免，敬请广大读者批评指正。

目 录

第1章 引言	1
1.1 研究背景和意义	1
1.2 税收立法权的概念	5
1.3 国内外研究现状及评价	6
1.4 本书的研究方案	16
第2章 理论基础与实践经验	20
2.1 税收立法权的演化阶段	20
2.2 税收立法权配置的国际经验	29
2.3 我国税收立法权配置体制的变迁	36
第3章 我国税收立法权的横向配置	45
3.1 税收立法权横向配置形成的历史必然性	45
3.2 税收立法权横向配置存在的问题	48
3.3 税收立法权横向配置存在问题的危害	53
3.4 税收立法权横向配置悖论的原因分析	57
第4章 我国税收立法权的纵向配置	62
4.1 税收立法权纵向配置存在的悖论	62
4.2 税收立法权纵向配置悖论的原因探究	66
4.3 税收立法权纵向配置“度”的把握	75
第5章 我国税收立法权的约束机制	79
5.1 对税收立法权进行约束的原因分析	79



5.2 宪法约束：税收立法权的入宪	82
5.3 利益整合：立法过程中的冲突协调	86
5.4 程序正义：民意表达机制的建立	91
第6章 我国税收立法权的改革方向	96
6.1 税收立法权横向配置的改革方向：向全国人大适度集权	96
6.2 税收立法权纵向配置的改革方向：向地方适度分权	108
第7章 结论与展望	117
参考文献	121
后记	131

第1章 引言

1.1 研究背景和意义

1.1.1 研究背景

经过改革开放 30 多年的发展,我国已成为世界第二大经济大国。但是,要使社会保持稳定、和谐,仅仅靠 GDP 的提升是不够的。稳定和谐的社会需要有符合中国实际需要的法律制度,通过制度的有效运行来实现社会治理,化解各种矛盾和冲突。正如学者(王振民,2011)所指出的,经济是一个国家的血肉,但法治是国家的骨架和脊梁。依法治国、建设社会主义法治国家是中共十五大确立的党领导人民治理国家的基本方略,并将之写入《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)。

社会主义市场经济是法治经济,其经济运行和宏观调控都需要规范化、法制化,建立和完善市场经济体制需要有完备的财税法律体系保驾护航。税收在收入分配和国家宏观调控方面具有极其重要的地位和作用,决定了税收法律、法规是社会主义法律体系的重要组成部分。重大税收事项以法律确定是立法的要求,根据我国《中华人民共和国立法法》(以下简称《立法法》)第 8 条规定,基本经济制度以及财政、税收、海关、金融和外贸的基本制度,只能由全国人民代表大会立法。税收作为国家参与国民收入分配的重要手段,涉及国家、企业和个人的切身利益,必须依法治税,而依法治税的关键和前提是要有良好的税法。

税收宪定在我国的法律中是缺失的,通观我国《宪法》,只有第 56 条涉及了税收的内容,该条规定“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”。这导致我国税收法治建设,尤其是税收立法权方面出现了一些突出问题。



首先,国家权力机关税收立法权失位,行政立法在税法体系中占据主导地位。当前,20余部税收实体法中,仅有《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国车船税法》3部法律,而有约30部税收行政法规、约50部税收行政规章和超过5500部税收通告。在实践中,发挥最主要作用的是这些税收通告。同时,税收立法权横向配置上存在着权力机关与行政机关的权力博弈,造成了我国税收立法权横向配置立法法规化、法规部门化的悖论。造成这种立法权现状的主要原因在于相关法律包括《宪法》和《立法法》的缺失,以及部门追求自身利益的最大化。

其次,地方税收立法权缺位。由于宪法及法律没有赋予地方税收立法权,地方事权与财权不统一,为了弥补财政缺口,税外收费现象严重。要想彻底治理地方的乱收费问题,就需要理顺中央地方之间的分配关系,必须给予地方政府一定的税收立法权。地方没有相应的税收立法权也是政府之间恶性税收竞争的根源,对于恶性税收竞争的根除同样依赖于税收立法权纵向上的合理配置。

最后,我国税收立法过程也存在着问题。征纳双方之间博弈现象严重,利益冲突解决不畅,缺乏合理的民意表达渠道;现代国家大多为代议民主制国家,我国也不例外,由于代议民主制的弊端,为防止税收立法权的滥用会设置违宪审查制度,但此制度在我国并未明确规定。

总之,我国税收立法的效力层级较低,导致我国的税收法律体系和规范的税收法定和税收宪定之间距离遥远。在完善社会主义法律体系的大背景下,改革税收立法权配置问题具有显著的重要性和紧迫性。

1.1.2 研究的理论意义

在封建社会,由于“普天之下莫非王土,率土之滨莫非王臣”,统治者“口含天宪”,在税收的制定上拥有绝对的立法权,百姓没有任何讨价还价的能力与机会。这种“税收钦定”的税收立法权形式,使得整个税制过程完全无视百姓权利,可以说是毫无民主可言。按照社会契约论的观点,税收在本质上是国家和人民之间的利益交换关系,征纳双方之间权利与义务是对等的。“税收法定”在这种背景下产生,它是现代社会的涉税基本立法形态。它通过“税收法定”有效地保护了纳税人的权利,防止了统治者一元权力的滥用。但是由于代议民主制固有的缺陷,容易导致议会选举发生异化现象,为了避免议会代表做出与人民意志和利益相违背的选择,因此,必须在《宪法》中明确规定税收立法权限的划分,从宪法的高度对纳税人和选民的权利加以保障。这种“税收宪定”的税收立法权形式,相对于“税收法定”来说,可以说是一种更为高级的立法权形式。

1.1.2.1 税收立法权研究是税收法定主义的客观要求

作为在我国长期占主导地位的传统财政理论,国家分配论源于马克思主义的



国家学说。国家分配论认为：税收是国家凭借其政治权力对社会产品进行再分配的形式；税法是国家制定的以保证其强制、固定、无偿地取得税收收入的法律规范的总称。由此可见，国家分配论过分强调国家征税的“政权依据”及其强制性和无偿性的特征，弱化甚至忽略了国家的“义务”。

源于社会契约论的税收法定主义则认为“无代表不纳税”，政府征税必须征求民众的意见，征税和纳税二者的逻辑关系应当是国家征税前须征求民众的意见，若民众同意纳税，国家才被赋予征税的权力。国家征税的意志以人民的同意为前提，否则民众就可以不纳税，税收法定主义旨在对纳税人权利的保护和对国家征税权的限制。以纳税人为本位的“无代表不纳税”是主权在民思想在税收领域的具体体现。

1.1.2.2 税收立法权研究是民主宪政的客观要求

亚里士多德指出：“法治应当包含两重意义：已成立的法律获得普遍的服从，而大家所服从的法律又应该本身是制定得良好的法律。”^①即法治应当包括“良好的法律”和“普遍的服从”两个因素，而良好的法律的制定是整个税收法治理论的基点。在现代社会，税收立法只有充分体现民意，反映民情和社会经济发展规律，才能算作较高质量水平的立法。

代议民主制是迄今为止人类社会历史发展形成的一种相对完善的社会管理体系，但这种制度不是完美无缺的，亦存在不少弊端。比如，法律制定者的代表性、利益集团的院外活动、未来利益的代表性缺失等问题，这个制度最需要的是有效的监督和积极的改良。

1.1.3 研究的实践意义

税收由于是对私人财产权利的合法侵犯，因此从立法源头上进行规范便显得尤为重要。按照我国现行《宪法》的规定，全国人大制定基本法律，除基本法律之外的其他法律由全国人大常委会制定，国务院有权根据宪法和法律制定行政法规。但实际情况是，我国税收立法权基本上是由行政系统实施的。我国纵向税收立法权的划分，更成为中央政府与地方政府博弈的过程，从而使集权—放权—收权的循环变得不可避免。只有清晰地划分不同立法主体享有的立法权限，明确了横向和纵向税收立法权，才能避免因立法权的随意性而导致立法权的泛滥或缺乏监督，避免可能产生的矛盾和冲突。

1.1.3.1 税收立法权研究有利于规范我国的税收授权立法制度

我国现行税收立法权采用授权立法制。不可否认，授权立法对我国经济的发

^① 亚里士多德：《政治学》[M]，商务印书馆，1965。



展与立法制度的完善发挥了积极的作用。税收授权立法填补了大量的税收法律空白,构建了大致完整的税收法律框架。但我国目前的税收授权立法非常不规范,也没有形成统一完备的授权立法制度。我国授权立法在授权主体、权限范围和立法监督等方面存在一些缺失,同时空白授权、越位立法时有发生。

税收立法权横向配置问题研究有助于完善我国授权立法制度,通过人民代表大会(以下简称人大)与国务院之间的税收立法权博弈分析,阐述了授权立法监管不力会导致种种危害。在分析行政立法容易导致动态不一致性问题的基础上,证明了税收立法权必须做到真正回归,使我国最终形成以全国人大及其常委会制定法律为主,国务院进行执行性立法、补充性立法和授权性立法为辅的税收立法体系。

1.1.3.2 税收立法权研究是规范地方政府非税收入的利器^①

我国税收立法权实行高度集中制,中央政府牢牢握住整个国家的税收立法权力,地方没有独立完整的税收立法权。绝大部分地方税种的税法、条例及其实施细则都是由中央制定和颁发的,地方只有一些零星税种的立法权,并且这些零星的税种目前也大多处于暂停征收等状态,可以说地方税收立法权“名存实亡”。但地区间经济发展水平存在差异是不争的事实。在经济不发达地区,一旦合法有效的财政收入不足以满足其支出需求时,地方政府必然会采用一些其他手段,包括非法手段来组织财政所需资金。例如,2009年地方财政非税收入为6445.15亿元,占地方财政收入的19.8%。可以说,正是由于财权的上移和事权的下放,基层地方政府迫不得已从非税收入渠道来寻求化解财力困境的途径。

非税收入包括合理的收费、政府性基金等部分,但也有相当一部分不具有法律上的正当性和权威性,也是“乱收费”这种痼疾产生的根本原因。因此要想理顺我国中央和地方之间的财政关系,彻底遏制地方乱收费,应当给予地方适当的税收立法权限,促使地方根据本地区经济和社会发展的具体情况合法取得收入,并将其纳入地方财政预算管理,从根本上规范地方的收入行为。

1.1.3.3 税收立法权研究有利于保障纳税人基本权利

我国传统税收观念“国家分配论”过分强调国家征税的权利,而忽视了纳税人的权利和国家的义务,税收三性是国家分配论的集中体现。相反,税收契约论认为税收本质上是公民与政府签订的一个契约,公民让渡自己的部分财产形成税收保障国家机器的正常运转,国家具有保障公民各项权利的义务。国家对私有财产权与纳税人独立人格的承认是税收的前提条件。税收契约中的平等、自愿等

^① 本书所有部分出现的税收立法权纵向配置本质上是指全国人大与地方人大税收立法权限的划分。但由于我国目前税收法律仍以政府制定行政法规为主,且中央政府与地方政府之间的权力划分是一个约定俗成的说法,因此本书也采取了这一称谓,而没有采取全国人大与地方人大权力划分这一称谓。



精神对传统税收理论具有根本性的改良意义,使之更加有利于保障纳税人的基本权利。

税收由于是对纳税人真金白银的收钱,可以看作是国家对人民财产的“依法剥夺”。税收法定主义要求国家“剥夺”公民私有财产时严格依据法律规范进行,对国家征税权的行使,施加合理的限制,从而保障纳税人的合法财产权益不受国家征税权的过度侵犯。

近年来,通过完善相关法律来保障纳税人的权利,已经成为各国政府共同关注的领域,对纳税人权利的强调已成为国际潮流。税收立法是依法治税的核心,而税收立法权配置又是税收立法的重中之重。2004年,我国对《宪法》进行了重要修改,其中两个重大的变化是:《宪法》明确规定“公民的合法的私有财产不受侵犯”和“国家尊重和保障人权”。但是由于历史传统和现实的原因,我国相关法律中有关纳税人权利的规定尚处于不足状态,因此有必要进一步完善。

1.2 税收立法权的概念

国家的存在离不开税收,马克思曾经说过“税收是喂养政府的奶娘”。国家产生后,就取得了征税权。以税收为纽带,纳税人与现代政府之间确立了供养与被供养这种不可辩驳的政治伦理。但国家征税应当有法可依,否则,行政机关的税收征管权将无限膨胀。一国的税权包括税收立法权、行政权和司法权,其中立法权是国家税权的核心。建立正当、合理的税收制度的根本就在于税收立法权的配置与控制。^①要想对税收立法权问题展开研究,首先要对税收立法权的概念加以明确。

理解税收立法权,必须首先要明确立法权的含义。关于“立法权”的概念,本书采用的是周旺生教授的界定,“立法权是由特定的国家机关行使的,在国家权力中占据特殊地位的,用来制定、认可和变动法的综合性权力体系”。^②从狭义层面上理解,立法权仅指权力机关(议会或者其他代议机构)所拥有的创制、修改或者废止法律的权力;从广义层面上理解,立法权是指所有的行使立法的权力,包括国务院制定的行政法规、地方人大制定地方性法规、国务院各部门制定的部门规章等权力。

关于税收立法权的含义,我国代表性的观点有:刘剑文的“税收立法权是指特定国家机关依法享有的制定、修改和废止税法的权力,即特定的国家机关依法

^① 胡小红. 税收立法权研究 [M]. 安徽大学出版社, 2011.

^② 周旺生. 立法学 [M]. 法律出版社, 2005.



享有的进行税收立法的权力”^①。张守文的“税收立法权主要包括税法的初创权、税法的修改权和解释权、税法的废止权。其中尤为重要是税种的开征权与停征权、税目的确定权和税率的调整权、税收优惠的确定权等”^②。许善达提出来的“税收立法权是有关机关制定、修改、补充、解释和废止税收法律法规规范，配置和调整税收资源，明确涉税各主体方权利义务关系，实现国家税收职能作用的权力”^③。鉴于本书的研究重点着眼于税收立法权力的划分和配置，因此笔者借鉴的是刘剑文教授的观点。

税收立法权的内容有广义和狭义之分。广义的税收立法权包括税法的制定、颁布和废止的权力；税种的开征和停征权；制定税法实施细则的权力；税收法律、法规的解释权；税收的调整权和减免权等。而狭义的税收立法权则仅指税法的制定、颁布和废止的权力。基于研究范围的需要，本书采用广义立法权的概念来研究我国税收立法权的横向配置和纵向配置问题。

税权配置又称为税权的划分。税权配置包括税收立法权、执法权和司法权三权的配置，限于篇幅，本书就税收立法权问题进行较深入的研究。税收立法权横向配置主要研究税收立法权在全国人民代表大会和国务院之间的划分，以解决我国目前税收法律较少而税收行政法规泛化的现象。税收立法权纵向的配置事关政府间的财政关系，也事关全国人大和地方人大税收立法权的划分（税收立法权的纵向配置实质是指立法权在中央立法机关和地方立法机关之间税权的划分，本书采取了一个约定俗成的说法，称为中央政府和地方政府之间税权的划分）。1994年分税制改革也只是关于税收执法权的划分，税收立法权基本上没有涉及。我国目前的法律尚未明确地规定税收立法权限分配，不管是《宪法》、《立法法》还是其他法律立法权的划分都是缺失的。因此，对我国税收立法权的研究，具有重要的理论价值和现实意义。

1.3 国内外研究现状及评价

1.3.1 国外研究现状

西方资产阶级思想萌芽较早，社会的法治思想、民主思想和相关制度早已相

① 刘剑文主编. 税法学 [M]. 人民出版社, 2003.

② 张守文. 税权的定位与配置 [J]. 商法研究, 2000 (1): 43 - 49.

③ 许善达. 中国税权研究 [M]. 中国税务出版社, 2003.



继建立并完善。税收法治作为资产阶级国家法治的一部分,早已融入整个法治制度当中。因此,现代西方国家不可能还在研究税收如何实现法治问题,税收立法权的研究可以说是具有“中国特色”的选题。因此,国外的研究资料相对较旧,最新的直接资料又匮乏。

1.3.1.1 税收法定主义

现代法治国家视税收法定主义为税法的基础法则,它支配着一国的整个税收制度,也是衡量一个国家税收法治化程度的标准。其基本含义是指,征税主体征税必须且仅依据法律的规定,“未经立法不得征税”被认为是税收法定主义的经典表达。税收法定主义以对征税权力的限制为其核心内容。

这一原则肇始于英国。1215年英国著名的《大宪章》首次在世界上对国王征税权进行限制,1629年英国议会在《权利请愿书》中,又再度重申了“无代表则无税”,并将征税权力只赋予议会,这样就把政府征税权的合法性放在公众的“同意”之上。现代几乎所有的宪政国家都把税收法定主义作为一条重要的宪政原则加以规定。例如,法国《宪法》第34条规定:征税必须依法律规定。美国在18世纪独立革命中,提出了“不出代议士,不纳税”的口号。美国《宪法》第1条第7款规定:征税法案应由众议院提出。日本《宪法》第84条规定“新租课税,或变更现行租税,必须有法律或法律规定之条件作依据”。各国宪法确立和坚持这一原则旨在表明,人们的纳税义务因法律规定而产生,随法律修正而变动;人们应负担的纳税义务仅限于法律明定的范围,超过此范围,便没有纳税义务。

1.3.1.2 税收宪定研究

根据洛克(1981)的理论,生命权、人身权以及财产权同属人所拥有的“自然权利”。但是事实上,由于税收的强制性,税制很容易造成对私人产权的侵犯。孟德斯鸠在《论法的精神》里曾说过:任何掌权者都倾向于滥用权力;他会一直如何行事,直至受到限制。

布伦南和布坎南的《征税权》聚焦于政府行为的财政约束,研究从宪法层面如何对政府的征税权加以限制。布伦南和布坎南把政府作为追求收入最大化的“利维坦”,认为政府也与“经济人”一样,会追求自己的收益最大化,因而对政府深抱戒心。他们认为民主选举是最好的限制政府的方法,但民主选举依然有许多漏洞,投票的循环和悖论、选民的冷漠和无知、选民的政治幻觉、投票交易和特殊利益集团等的存在都会造成选举的失败,因此对政府的限制非常脆弱。最终,布坎南提出并论证了对政府进行财政约束,认为财政约束填补了选举约束的缺漏,两者共同起到限制政府的作用。

1982年11月由美国遗产基金会发起在华盛顿召开了以“宪法经济学”为主

题的讨论会，会议论文被汇编成《经济宪法学：制约政府经济权力》。理查德·麦肯齐教授在为它所作的序言中说，宪法经济学的核心问题是：“在组织了政府并赋予它促进全体社会成员共同利益的必要权力后，如何防止它为了少数人的利益运用其经济和政治权力损害公众。”^①为此，公共选择学派提出了反对政府再分配，进行财政立宪和货币立宪等可操作性的建议。

1.3.1.3 公共产品理论

公共产品是指用于满足公众公共意愿的产品。公共产品按照受益的地域不同可以分为全国性公共产品和地方性公共产品，全国性公共产品应当由中央政府来提供，而地方性公共产品则由地方政府来提供。根据事权财权相匹配的原则，用于提供全国性公共产品的财政资金由中央政府来筹集，而用于提供地方性公共产品的财政资金由地方政府来筹集。由于财政资金的最主要来源是税收，因此根据公共产品理论，可以得出中央政府和地方政府都有征税的权力这一结论。

20世纪末奥意学派就开始研究公共产品问题。1919年产生的林达尔均衡是公共产品理论最早的成果之一，林达尔均衡的含义是指如果每一个社会成员都按照其所获得的公共物品或服务的边际效益的大小，来捐献自己应当分担的公共物品或服务的资金费用，则公共物品或服务的供给量可以达到具有效力的最佳水平。

萨缪尔森1954年、1955年发表的《公共支出的纯理论》和《公共支出理论的图式探讨》提出并部分地解决了公共产品理论的一些核心问题。1956年蒂伯特发表了《一个地方支出的纯理论》，开始研究地方公共产品问题。蒂伯特认为地方公共产品的供给可以实现均衡，因为个人可以通过迁居的用脚投票的方式，来选择他所愿意居住的地区，从而选择他所愿意承担的税收和消费的公共产品。布坎南于1965年提出“俱乐部的经济理论”，首次将公共产品的概念拓宽至准公共产品领域。俱乐部产品受益范围固定且较小，并具有私人产品的特征，同时这类产品又具有非竞争性等公共产品的特征。布坎南认为只要是集体或社会团体决定，为了某个原因通过集体组织提供的物品或服务，便属于公共产品的范畴。俱乐部产品属于首次对准公共产品进行的探讨。

现代财政学之父马斯格雷夫在其财政学经典著作《财政理论与实践》中，从财政的三大职能出发，分析得出：在资源配置方面，全国性的公共产品由中央政府提供，地方性的公共产品由地方政府提供；在收入分配和经济稳定与发展方面，由于政策效果外溢性的存在，地方政府没有提供的积极性，因此属于中央政府的职责范围。

^① 赵世义，李永宁．从资源配置到权利配置——兼论市场经济是宪法经济[J]．法律科学，1998（1）：16-21．



按照萨缪尔森在《公共支出的纯理论》中的定义,纯粹的公共产品是指这样的产品:每个人消费这种产品不会导致他人对该产品消费的减少。公共产品具有典型的消费的非竞争性、非排他性和效应的不可分割性。对照公共产品的三个特性,我们会发现政府制定的法律也是一种公共产品,同样具有消费的非竞争性、非排他性和效应的不可分割性,而中央权力机关及地方的立法机关是这种公共产品的生产者和提供者。各级次的权力机关都有着各自相应的市场,中央权力机关负责提供全国的法律法规,地方权力机关负责提供地方的法律法规。

1.3.1.4 财政分权理论

税收立法权的纵向配置即政府之间的财政关系是世界上很多国家所共同面临的问题,学者广为研究并取得了大量有益的成果。有关税收立法权的纵向配置问题,理论界有两种截然不同的论点,一种是中央集权理论,另一种是财政分权理论。税收立法权纵向的集权与分权、集权与分权的程度对中央与地方来说至关重要,它决定着中央与地方相互之间的财政关系、资源的配置与公共产品的提供等方面。随着经济的发展和实践的证明,财政分权理论更能证明地方政府存在的必要性。

国外关于政府间财政关系的研究肇始于20世纪50年代,蒂伯特于1956年发表《地方支出的纯粹理论》一文,证明由地方政府分散提供公共产品不仅可行而且有效,后围绕这篇文章产生了大量文献。在《地方支出的纯粹理论》一文中,蒂伯特通过7个严格的假设,提出人们之所以愿意居住在某个辖区,是因为这个辖区提供的公共产品和所征收的税收,能使自己的效应达到最大化,人们愿意迁入能满足自己偏好的辖区来生活。这就是蒂伯特理论的核心“用脚投票”。施蒂格勒在《地方政府功能的有理范围》中,探讨了地方分权的经济理由,首先,地方政府比中央政府更加接近民众,也更了解所管辖民众的需求;其次,辖区内的民众有权利选择自己偏好的公共产品,这种适应不同地区、不同选择的公共产品的提供方式只能由地方分别实现。通过这两项原则佐证了地方政府存在的必要性。1972年奥茨在《财政联邦主义》一文中,通过比较中央集中提供和地方分散提供公共产品的效率,提出了地方分权提供公共产品具有比较优势,即著名的奥茨“分权定理”,证明了如果下级政府能够和上级政府提供同样的公共产品,那么由下级政府提供则效率会更高。费雪(1996)提出了蒂伯特—奥茨模型的局限性,认为地方公共服务通常是通过财产税筹集资金,最终把公共服务包括到蒂伯特—奥茨模型里,从而扩充和发展了该模型。费希尔(2000)则通过设计一系列的包括公共产品和产权在内的制度和标准,以推动蒂伯特—奥茨模型发生作用。

但是蒂伯特—奥茨模型也遭到一些反对。20世纪70代末80年代初,布伦南



和布坎南针对政府的税收立法权问题,特别是税权的约束问题进行了研究。德尔和斯科拉于1974年著文反驳了该模型,认为蒂伯特—奥茨模型不存在长期均衡,资本从长远来看会趋于消失。艾普尔(1981)撰文考察了地方辖区之间的竞争和各地公共产品有效供给的关系,认为这两者之间不存在着必然联系,从而否定了蒂伯特—奥茨模型。比尤利(1982)从政府类型的研究、公共产品的性质以及自由贸易等多个角度,证明蒂伯特均衡不是帕累托最优的。布坎南和戈茨(1972)、布坎南和瓦格纳(1978)、Mieszkowski(2002)通过研究认为:“用脚投票”是一种无效率的机制,因为居民在辖区间的移动可能会产生外部性,只有分权化的地方开征地方税并纠正这些外部性,效率才有可能实现。由于政治体制的不同,作为集权化国家的中国不可能完全照搬三权分立国家的经验,但是他们在处理中央和地方之间的财政关系时所采用的方法却是非常值得我们借鉴的。

1.3.2 国内研究现状

1989年日本学者金子宏的《租税法》在我国出版,税收法定主义作为西方税法原则之一自此引入中国,税收立法问题开始了全方位、多角度的探索。特别是随着我国法治国家和民主国家的建设,有关税收立法权的研究成果更是如雨后春笋般出现。但是税收立法权的研究毕竟属于舶来品,我国国内学者研究该问题的广度、深度还比较薄弱。

1.3.2.1 税收法定主义研究

我国学者对于税收法定主义的定义大体一致。刘剑文(1996)指出,税收法定主义是指国家征税必须有法律依据,且依法征税和依法纳税。^①张守文(1996)认为,税收法定主义是指税法主体的权力、义务必须由法律加以规定,税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确规定;征纳主体的权利、义务只以法律规定为依据,没有法律依据,任何主体不得征税或减免税收。^②刘修文(1999)认为,税收法定主义就是依法治税,老百姓年年要缴多少税,怎么缴,都应该由议会而不是政府说了算,他认为现代议会的产生和民主政治的形成,都是从确立税收法定主义开始的。^③覃有土等(2000)认为,税收法定主义的基本含义是征税主体征税必须且仅依据法律的规定,纳税主体仅依据法律的规定纳税。^④

① 刘剑文. 西方税法基本原则及其对我国的借鉴作用[J]. 法学评论, 1996(3): 20-25.

② 张守文. 论税收法定主义[J]. 法学研究, 1996(6): 57-65.

③ 刘修文. 税收法定主义及其他[J]. 会计之友, 1999(9): 24-25.

④ 覃有土, 刘乃忠, 李刚. 论税收法定主义[J]. 现代法学, 2000(3): 37-39.