

美国城镇化进程中财税法治功能考察与启示

陈兵,程前

(吉林大学 法学院,吉林 长春 130012)

摘要:“深化财税体制改革”与“健全城乡机制”两者具有深刻的内在联系。经由对美国城镇化进程中财税法治实践的考察,发现征税活动的合法化、科学化、专业化的运行,能有效划定公私财产权利的界限,保障征税权法定化独立运行与地方自治建设之间的平衡,客观上推动了地方城镇(市)的发展。在我国全面推进依法治国、建设法治中国之际,强调城镇化发展,实现改革成果的公平有序分享,应当重视民主法治建设,其核心要义包括在法治框架下的政治民主与经济民主,即构建和推行现代化的财税法治体系。通过对域外经验的历史比较考察,结合我国的现实,文章认为从明确地方在城镇化建设中的财政权利(力)主体地位、提升预算管理中的社会参与程度、借助税制改革厘清央地事权等层面予以推进,可有效拓宽和夯实城镇公共服务的经济基础,平衡社会资源在初次分配中的层级差异,实现社会治理效率与公正的协调统一。

关键词:城镇化;财税法治;美国经验;无代表不纳税;税收法定

中图分类号:DF432 **文献标识码:**A **文章编号:**1009-0150(2016)06-0115-13

一、背景与问题

纵观人类文明的发展历程,税收始终是一个民族、一个国家得以存续和进步的重要因素,适当收敛的税收创造了希腊的辉煌、罗马的伟大,而肆意妄为的税收则引发了英国的内战、美国的独立。因此,如何控制税收从古代到现代一直是人类社会的关键命题。^①步入近现代,税与税权始终与法治国家、法治政府及法治社会联系在一起,可以说一个国家或民族财税法治的发达程度彰显了其法治建设的能力与水平,是衡量其法治事业发展水平的重要指标,也是推动其法治事业建设的重要公器。故此,中国共产党十八届三中全会明确提出“深化财税体制改革”,^②十八届四中全会再次重申“依法治税”,十八届五中全会通过的《中共中央关于制定国民经济和

收稿日期:2016-09-18

基金项目:2015年度司法部国家法治与法学理论研究项目中青年课题(15SFB3032);2014年度中国博士后科学基金第七批特别资助项目(2014T70274);2014年度吉林省社会科学基金项目(2014B3);韩国高等教育财团(2015-2016年度)“国际学者交流基金项目”;吉林大学哲学社会科学“青年学术领袖培育计划”(2016FRLX13);吉林大学“优秀青年教师培养计划”(重点阶段2014-2016年度)。

作者简介:陈兵(1980-),男,湖北荆州人,吉林大学法学院教授,博士生导师,韩国首尔国立大学亚太法律研究所客座研究员(2015.10-2017.10);

程前(1989-),男,辽宁大连人,吉林大学法学院博士研究生。

^①[美]查尔斯·亚当斯:《善与恶——税收在文明进程中的影响》,翟继光译,中国政法大学出版社2013年版,第486页。

^②中共中央政治局于2014年6月30日召开会议,审议通过了《深化财税体制改革总体方案》。

社会发展第十三个五年规划的建议》(以下简称《建议》),多次强调新时期财税法治建设与改革的必要性、重要性及迫切性。^①

然而,在实践中我国面临着中央税权集中、地方税收不足的体制矛盾。分税制与营改增的全面实施,使得中央与地方在财权与事权的配置与运行中矛盾凸显,失衡失效现象频发。地方事权在应对城镇化快速发展带来的挑战时,需要配套以大量的公共财政投入与支出责任履行,但地方政府通过税收等常规手段所收集的,用以城镇建设和治理的公共财产却十分有限。若不能尽快理顺中央与地方的财权事权关系,基于税收总量的相对恒定,国家税重的结果反而会加剧地方城镇化建设的财政窘境。故此,在强调城镇化建设、促进农转工产业升级中,亟须厘清央地事权责任关系、明确征税原则、完善财政体制、规范公权力的支出责任,以此拓宽和夯实城镇公共服务的经济基础,实现社会财富合理、公正、有效率的再分配。

为积极探索适合当前国情的具体财税改革措施,学界加强了理论研究以回应实践难题,但以地方城镇化进程为研究背景,进行财税政策及法律法规解读的研究成果多集中于国家税收政策^②和宏观经济管理^③两个层面。站在财税法治维度,通过考察发达国家早期城镇化发展阶段,梳理城镇化与财税法治实践经验,并以此为基础探讨当前我国城镇化进程中财税法治基础研究的功能的成果比较缺乏。尽管我国的税收体制及其实践已有数千年历史,但是大多建立在行政管理型和法定义务型征纳关系上,税收理念、手段、方式、目的等与现代财税法治的基本要义和要素有很大差别,凸显为税收关系的不平等与不平衡,税收目的的公私混同,无法体现出税收为公、同税同权的治理型和权义型财税法治理念。财税体制及其实践尚谈不上是一种治国理政的法治方式。

考察域外财税法治的历史经验发现,北美殖民地人民独立战争的爆发起因是英国殖民者对殖民地人民的强行征税,且未能满足殖民地人民要求“同税同权”的意愿,而致使独立战争愈演愈烈,美利坚合众国由此诞生。^④此后,深刻影响美利坚国家发展的选举制度,并围绕选举权而展开的一系列斗争很大程度上都可以说是“无代表不纳税”思想的延伸与扩展,并成为其一切合法权利来源的基础与正当性指征。“税”牵动着美国民众的心,影响着美国社会任何一次重大的变革。众所周知,税收在美国现代化进程中扮演了重要的角色,通过法律的引入,经由税收权力(利)边界的明确规定,保证了公权与私权的平衡和制约,也使得国家与地方税收的合理性、平衡性基础得以夯实。受其影响,美国地方城镇的建设水平、农业人口的吸纳能力、居民社会福利保障的提供均得以快速发展。

①《建议》指出,要深化财税体制改革,建立健全有利于转变经济发展方式、形成全国统一市场、促进社会公平正义的现代财政制度,建立税种科学、结构优化、法律健全、规范公平、征管高效的税收制度,并从事权和支出责任相适应制度、建立公开透明的预算制度、规范地方政府举债融资体制、健全政府采购政策四个主要方面进行了全面部署。

②税收政策领域的学术成果侧重城镇化中强化税收措施的必要性分析及具体建议对策的提出,代表论文如王曙光、张小锋:《促进城镇化发展的税收政策分析与建议》,《中国行政管理》2015年第9期;管治华、蒋长流:《新型城镇化进程中的税收政策研究》,《财政研究》2015年第7期;张景华:《新型城镇化进程中的税收政策研究》,《经济学家》2013年第10期;王正明、吕艾芳:《推进新型城镇化的税收政策选择》,《税务研究》2013年第9期等。

③该领域论文着重探讨财税机制在推动城镇化进程及经济发展中的实质作用及影响,代表论文如付敏杰、张平:《财税改革推进新型城镇化之战略要点》,《税务研究》2014年第11期;黄瑞玲、谈镇:《构建三位一体的新型城镇化融资机制》,《中共中央党校学报》2014年第3期;李亦楠、邱红:《完善我国城镇化建设融资模式探讨》,《经济纵横》2015年第8期;赵建华、汪树强:《城镇化过程中能源消费、环境治理与绿色税收——一个绿色内生经济增长模型》,《云南财经大学学报》2016年第2期等。

④英属北美殖民地人民为“同税同权”和“无代表不纳税”理念及其原则所做的坚决且顽强的斗争,缔造了美利坚合众国的法治基础。具体参见[美]约瑟夫·斯托里:《美国宪法评注》,毛国权译,上海三联书店2006年版,第71-87页。

故此,借助对美国城镇化历史进程中相关经验的考察,结合当前我国财税体制改革所面临的现实困境,在尊重城镇化一般规律的基础上,挖掘财税法治功能之于城镇化推进的基本原理与实践样态。印证财税法治具备有效平衡社会财富首次分配的个体性差异,实现社会治理与社会公平的统一,厘清私人财产权利与公共财政权力的边界并保障其相对均衡与协调等重要社会治理功能。^①在推动财税法治建设与改革的大背景下,强调将财税法治实践能力作为衡量城镇化建设和发展的重要依据与动力,既是对现有城镇化基础理论的丰富,亦是对城镇化实践难题的回应。

需要着重指出的是,虽然我国在法律模式的构造和实践上趋向于大陆法系国家模式,但是,作为后发展国家在进行制度建设和治理模式选择的过程中完全有理由、有必要亦有可能,借鉴一切有利于本国现实发展需要的人类制度及其实践的有益经验。税收问题是任何人类社会共同面临的问题,城镇化亦是现代国家在建设与发展中共同经历的一种现象,无论是英美法系国家抑或大陆法系国家都具有共通性与相似性。当然,必须承认从法系或法圈的识别上,存在着相对的英美法系与大陆法系之差异,然而,两者在法观念、法理论、法制度、法实践等法文化的基本面上,共性大于个性,两者在基本的法哲学范畴层面上同属西方法文化。两者具有同一的法的历史渊源,古希腊伟大的法律思想与古罗马精致的法律制度共同构成了西方法的基础。站在这一历史发展的维度来看,所谓英美法与大陆法的区别实在是不太重要,也没有必要予以夸大。只要是有利于我国现实需要的一切制度与实践都值得考察与学习。美国财税制度有其特点,在现代财税法史上具有开创性,并与国内市民化与城市化现象密切关联,对其所做的考察无论是从历史图景描绘抑或客观规律总结等方面都值得尝试。即便是最后所展现的基于英美法系特点而呈现的在城镇化进程中财税法治的功能不完全适用于我国现实,至少这种结论不是简单的基于意识形态、政治体制、制度形式等草率地得出,而是经过尽可能客观公允的历史考察。^②这一历史考察过程及其结论将有助于我国更深刻、更全面地看待与评价其他国家历史演进的经验与教训,为我国发展提供尽可能客观真实的参照物。

二、美国城镇化中财税机理与制度运行

建国初期,据美国人口普查局资料显示,当时的城镇人口仅有20万,在近400万的人口总量中约占5%,经过近一个世纪的经济发展与城镇化建设,至1880年该比率逐步上升到28.2%。尽管这些数据并不具有跃进式的代表性,但是百年间所积累的城镇化基础与经验,使其在随后的20世纪呈现出了高速增长态势,到1960年,美国城镇人口所占比例已达到69.9%,而期间更是历经了两次世界大战及1932年经济大萧条的冲击。^③这表现出一种看似矛盾的现象:提供以上公共产品及服务需要政府财政的大力支持,即公共财产的收支巨大,而在一个讲求私有财产神圣不可侵犯的国家,若想从公民的私人收益中获得足够的公共财产——事实上,在美国建国后的很长一段时间,至少到19世纪末联邦与州的公共财政一直不宽裕,大多数公共产品和服务的提供依靠私人财团^④——这恐怕离不开美国财税法治对于民主的附条件尊重。

^①刘剑文:《我国财税法治建设的破局之路——困境与路径之审思》,《现代法学》2013年第3期。

^②陈兵:《美国司法审查制度生成的历史基础考察——写在“依宪治国”之际》,《兰州学刊》2016年第1期。

^③李军国:《美国城镇化的经验与启示》,《中国发展观察》2015年第12期;胡卫华:《美国城镇化与农业现代化协调发展经验借鉴》,《世界农业》2015年第2期。

^④陈兵:《美国反托拉斯法生成路径研究——以规制铁路公司垄断为线索》,《法制与社会发展》2012年第2期。

(一)分权制衡的征税架构

在美国,征税权一直是一项重要且审慎的法定权力,关于征税权的争议甚至直接推动了美国的建国进程。波士顿倾茶事件被视为美国独立战争的导火索,但其真正的原因是英国当局征收高额茶税,致使殖民地人民财产权遭受不法侵害,若对此保持沉默将会导致更为严重的后果。在建国初期,征税问题更是倍受关注,在诸多立国文献中,影响甚广的《联邦党人文集》中关于征税问题的讨论多达19篇,约占1/4。^①正如,汉密尔顿所主张:“我特别把这些意见应用于征税权,因为它是正在研究的迫切问题,又因为它是建议授予联邦的那些权力中最重要的一种权力。”^②那么,对于如此关键的权力,采取什么样的方式予以确立和分配,并规范其具体行使都十分值得探讨。

建国初期到整个19世纪是合众国国家结构和政治体制的选择、确立及早期建设的阶段,在从邦联到联邦以及联邦的早期发展中,美国社会实际发挥效用的法律体系存在于州层面,^③联邦、州及地方三者之间的博弈构成了这一时期政治结构与法律体系建设与发展的主线。一方面乡镇在没有集聚成城市前,自治力量强大,州、县的行政官员无法直接领导、指挥乡镇官员的行动,更谈不上联邦的直接管理。但是这种自治又是必须的,正如托克维尔在论述美国乡镇自治时说到,“你不让乡镇强大和独立,你从那里只会得到顺民,而决不会得到公民”。^④另一方面,联邦亟须应对过度自治带来的政治风险和领土安全。实践中,法治受到了极高的重视和普遍的适用。通过财税法治的设定与运行有效保障了联邦、州、地方三者间的权力制衡,当时法律规定了乡镇财税制度的基本组织原则,又规定了具体的操作方法:财产的界定与估价,确定税率的程序及方法,纳税期限、地点和方式,未纳税人员的惩戒,处理征税过程中的争议等,但与此同时,也通过联邦宪法对联邦、州的征税权予以了明确规定,这些都为以地方为主体的城镇化建设提供了财税保障的基础和空间。

(二)科学合理的税制安排

在税制的设计上,经由联邦及各州的宪法设立了联邦、州、地方三级分税体制。联邦政府的税种主要是个人所得税、企业所得税和社会保障税等。州和地方政府的税种主要是财产税、销售税等,其中对于城镇发展尤为重要是州税和地方税。^⑤根据法律规定,在州税和地方税范围内,州和地方各自拥有相应的税收立法权,两级政府都享有对应的征税的权力,并一般由各地方辖区内的市、县、镇政府和学区、特区中的代表机构征收。这些地方政府和公共机构共同分享财产税的收入,将其作为主要收入来源,直接用于提供本地的公共服务。^⑥在税收立法上,地方政府拥有开征新税和提高税率的权限,但提高税率通常须有明确具体的用途,例如,改善辖区内公共设施、补助低收入阶层筹资、弥补财政赤字等。在税收程序上,法律规定税收各环节必须详细、透明,政府的涉税行政行为在事前需经过调查听证环节,并对公民的质疑进行公开答辩,最终筹集的税款数额也须对外公开,以便公民随时了解和监督。^⑦在税种的设立上,地

① 陈兵:《征税设计是宪政建设的核心——以〈联邦党人文集〉为例的解说》,《武汉理工大学学报》(社会科学版)2012年第6期。

② [美]汉密尔顿、杰伊、麦迪逊:《联邦党人文集》,程逢如、在汉、舒逊译,商务印书馆2006年版,第158页。

③ Lawrence M. Friedman, *American Law in the 20th Century*, New Haven: Yale University Press, 2002, pp. 4-5.

④ [法]托克维尔:《论美国的民主》,董果良译,商务印书馆2003年版,第74页。

⑤ 曹钦白:《美国地方税收立法公投的启示》,《中国税务》2006年第5期。

⑥ 李明:《公共风险与地方治理危机——美国财产税制变迁分析》,北京大学出版社2011年版,第107-112页。

⑦ 财政部《税收制度国际比较》课题组编:《美国税制》,中国财政经济出版社2000年版,第298-303页。

方政府机构因为需要持续提供特定的公共产品和公共服务,诸如供水、灌溉、排水、道路、公园、图书馆、消防、防疫等,在历史上,美国各级政府一直高度重视财产税用于地方建设的作用,这使得财产税一度成为19世纪地方政府最主要的财税来源。^①除此之外,地方税种还包括所得税、销售税、公司税、遗产税等。尽管其他地方税种对收集、组织、分配、运营公共财产和推进地方建设也具有重要意义,但是财产税明显的地方性特征,使其在观察与评价财税制度在州与地方发展中更具有发言权,也能够更好地反映财税法制在国家整体法制体系中的重要地位。^②

(三)民主公开的税收运行

如前所述,相较于其他税种,财产税是保障地方公共支出的主要来源,其运行体现了美国城镇化中财税法制运行的民主特质,在地方税制体系中具有代表性。美国的财产税以居民的各种财产为征收对象,并区分动产、不动产两大类。不动产包括土地和土地上的附着物、建筑物及其设施;动产是除了不动产以外的有形财产和无形财产,如飞机、车辆、船只等有形财产,股票、债券、有价票据等金融资产类无形财产。^③实践中对于财产税的征收,地方政府相对于州政府和联邦政府更易掌握各类涉税信息,且因其直接以辖区选民为纳税人,“取之于民,用之于民”的地方税收原则得以充分实践。

地方政府征收财产税以稳定地提供地方公共服务、满足居民的偏好是十分必要的,但同时应符合社会公平、出资即受益和按能力负担等原则。经过19世纪中期各州有益于公民税赋权利的修宪运动之后,^④地方政府的税收征管与财政支出程序愈发规范,这使得美国的城镇人口在1880年至1930年的50年间翻了一倍,达到了56.1%的较高水平。可以肯定地讲,财产税征收与支出是期间地方政府得以实施一系列城市规划活动的坚实支柱,无论是“城市美化运动”,还是“住房改革”的大力推行。^⑤但与此同时,需要特别注意的是,在财产税征收过程中城镇居民要求改革、甚至废除财产税的呼声从未间断,欠税和抗税事件屡见不鲜。究其原因,很大程度上在于,随着经济的快速发展,财产种类日益繁多,部分财产具有高度的流动性和隐秘性,譬如,土地价值的增值部分。由于加重了管理机构的评估和征税难度,使得财产税的估价和收集成为一个持续存在的难题,估价很难做到完全精准与公平。^⑥

当然,对因征收以财产税为主的地方税所产生的争议,并未影响财税法制在美国国家和地方建设中的价值和作用。现代财税法制所承载的民主宪政精神和正当程序原则,在从理论到实践运用中,虽然遇到了在绝大多数情势下都可能发生的由静态机制向动态机制转变的问题,即知识理性与实践理性的冲突与调和问题,但是瑕不掩瑜,财税法制的基本理念和核心原则在实践中得到了检验和完善,并通过以下基本法治框架得到了巩固。作为现代法治社会契约精神的典型制度表达,财税法制要求公权行使的前提是基于私权的同意,公权行使的目的是更好地实现私权利益,两者的对抗与平衡应当得以保持,并形成一种不同主体间利益的双向反馈机制,即以公共财产观与私人财产观、公共财产权与私人财产权作为理念和机制的税收征纳与收支平衡框架。具体到本文讨论的主题,总结美国在地方建设中政府为公共事务征税的基础,即是对下列征税机理在法治框架下的践行:

①[美]劳伦斯·M·弗里德曼:《美国法律史》,苏彦新译,中国社会科学出版社2007年版,第626页。

②王智波:《美国财产税制度的演化:进程、原因与启示》,《广东社会科学》2009年第5期,第44页。

③④王德祥、袁建国:《美国财产税制度变迁及其启示》,《世界经济研究》2010年第5期。

⑤[美]布莱恩·贝利:《比较城市化》,顾朝林译,商务印书馆2010年版,第24-26页。

⑥财政部《税收制度国际比较》课题组:《美国税制》,中国财政经济出版社2000年版,第297-298页。

第一,征税以宪法授权为基础。通过各州宪法对征税事宜进行权力(利)确认。19世纪伊始,许多州开始感觉到公共秩序的维护不仅需要政府机构系统,而且更需要一部宪法。事实上,早在18世纪最后四分之一世纪里,在独立战争前后,有些自治领和(或)州就已经制定了属于自己的宪法和(或)宪法性文件。由于经历了殖民地时期宗主国的欺骗与压迫,当时的民众普遍对立法机关的行为是否诚实、是否为公共利益着想产生怀疑。由此,州宪法的篇幅逐渐增加,许多关键性的征税条款通过法律条文得以固定。^①“法无规定不纳税”不仅适应了美国公民对自由、民主、平等的期望,对于政府,“法无规定不征税”也成为了一项基本的法治规则和政治原则,公权与私权间的相互容忍在法制框架下达成了有效的利益平衡。

第二,征税以独立运行为特质。观察美国税收征管体制的早期发展,征税权的独立有三层含义:首先,其独立性植根于联邦宪法对国家权力所设置的三权分立模式,征税权作为政府行政权的主要组成部分,明显区别于立法权及司法权的相关内容;其次,在行政权内部,征税权的行使也相对独立并排斥其他行政权力的过度干涉,表现为征税过程的专业性和严肃性;再次,建立在各州基础之上的联邦国家,对于征税问题,联邦税权与州(地方)税权间表现出各自独立的征税重点和税收功用。联邦在全国性的内外事务中扮演统一的行动角色,然而对旨在提供城镇公共服务和产品所征收的地方税,联邦必须给予充分尊重。

第三,征税以平衡克制为内核。征税制度可通过科学的设计实现自我约束。前文提到,各州可根据本州立法机构制定的有关法律、本州经济发展水平、税收来源的充裕程度等调整税种与税率,经由不同税种的设计,实现征税总量不变基础上的自我约束。在19世纪中后期,各州通过立法制定了销售税、所得税、遗产税等以稀释财产税为“最糟糕税种”的现象。^②此外,基于施行三级分税体制,为避免重复征税,征税权在联邦、州、地方的各自权属范围内亦有不尽相同的征税重点,即便是相同的税种,在征收方式上通过累进税率或豁免事由的申报以最大限度地避免征税权的重叠和滥用。

三、美国经验对我国的启示

尽管美国在地方城镇化建设的能力和水平并非一蹴而就,但是其在城镇化建设中取得的成绩令人瞩目。如今,在教育、医疗、卫生、治安、道路维护等公共产品与公共服务上的高覆盖率与优质化,极大地提升了城镇居民的生活满意度。由美国经验观察,财税法治的作用显见于:其一,获取公共财产并使之有效投放和合理使用;其二,限制公权对公共财产的肆意征用,保障私权的合理诉求;其三,明确国家(联邦)税权同地方(州)税权间的征收界限及使用范围。聚焦到本文所讨论的美国城镇化中的征税问题,可表达为征税制度的合法化和合理化,促进了城镇化发展必要的公共财产的适度获取与有效支出,实现了集中征收与民主使用的平衡,公权使用与私权保护的平衡,凸显出源于历史语境的鲜明特点——美国在城镇化建设中的财税法制的着眼点为“无代表不纳税”,反映出相对普遍的直接民主属性,体现为三权分立原则下的独特的价值安排:其一,加强和完善财税立法,保证公共财产来源的合法性、稳定性、合理性、可操作性,这是落实征税活动有法可依的必要前提;其二,将法律条文转化为合理的税收机制,强调财税法赋权与限权统一的实践效果,将地方公权的征税活动进一步纳入法治框架,

^①王德祥、袁建国:《美国财产税制度变迁及其启示》,《世界经济研究》2010年第5期。

^②王智波:《美国财产税制度的演化:进程、原因与启示》,《广东社会科学》2009年第5期,第48页。

努力实现依法征税,保障公民私权;其三,以征税权的独立增大原则为基础,强调其作为行政权力之一与司法权、立法权的相互制衡关系,同时在行政权内部亦保持不受非法干涉的相对独立价值。

当然,如果仅从美国的历史场景中简单地套用到现实下的中国场域,会发现美国经验对我国的实践意义有限,很难作为实践模式予以直接运用。然而,对历史的比较考察,尤其是对法律史的比较考察,应尽可能地避免囿于简单的制度对比,而得出初步的结论。法律史的考察应尽可能从简单的文本考察中解脱出来,当然,这不是说不需要文本考察,只不过是希望能更多地通过历史事件、故事、事例等客观发生并存在的素材,展现研究对象发生与发展的规律。在这一过程中结合研究对象的特点,妥当地处理文本与经验的关系,最终为恰当地处理外来与本土的关系做知识准备。具体到本文所讨论的问题,首先,需要了解的是美国财税法治在其地方城镇化建设中的功能体现,并非是财税法律制度的简单集合;其次,就历史上美国财税法律制度内容的评价,在此更多地是通过财税活动与城镇化建设的关系予以展现,重点在于功能的总结,以及实现功能所需的制度环境;最后,在前述两部分内容的基础上,整理出财税法治在地方城镇化建设中运行的一般规律,既包括财税法治功能对城镇化的作用,亦涉及城镇化发展对财税法治功能的塑造。在此基础上,结合我国现实解读美国的经验,掘取其核心价值与基础功能,重点关照财税法治推动城镇化建设。

此外,经由对美国城镇化历史经验的考察,认为可对“城镇化”内涵作进一步解读。我国传统意义上的小城镇模式、中等模式、大城市模式、城市群模式等分类方式,对中国式城镇化进程的解读显然不足。^①城镇化并非简单的物理空间和硬件设施的建设与改造,更包括心理认知和软件制度的培育和创建,最终实现人作为社会个体与民众作为社会整体的提升与融合,是个体权利与国家权力的调适与整合,是多元利益主体的博弈、共赢及可持续发展的过程。城镇化的发展过程应当至少经历三个阶段:(1)城镇人口聚合及社会分工细化阶段;(2)社会治理组织多元化和专业化阶段;(3)社会利益合理分配与社会资源充分共享阶段。在推动城镇化阶段性发展的诸多因素中,公权力支配下公共财产的丰沛程度,及由此衍生的公共服务水平很大程度上决定了城镇化进程的速率与质量。综观我国现行法律体系,既表现对公权力理性规制又直接关联公共财产分配的首推财税法律群域。

进一步来讲,财税法法域的创制和完善使得公权力在城镇化进程中能够发挥积极作用并有效控制风险,实现财税法方式方法同城镇化发展目的间的联结与共进。尤其值得注意的是,相对于美国城镇化中以市场机制为主、政府引导为辅、社会公众广泛参与的动力模式,我国城镇化工程则基本以单一由政府主导为动力。从中央到地方的各级党政机关的相应部门对于城镇、城市的设置、规划、建设选址、土地使用的审批、土地功能的改变、规划许可证、工程许可证、基础设施的建设、改造拆迁等事务有着严格的审批和直接决定的权力。^②即便存在一定程度上的市场机制动能与社会民众参与,暂不足以影响强行政指令下的中国式城镇化建设模式和推进路径。正因如此,本文考察的意义渐趋显现,法治方式,尤其是财税法治方式可能更加稳定和有效地推动我国城镇化建设。在我们看来,在我国特殊国情下,农村地区广袤,农村人口众多,农村教育文化资源依旧供给不足,虽然经过改革开放三十多年的经济快速增长,但是

^①李强:《农民工与中国社会分层》,社会科学文献出版社2004年版,第334-348页。

^②李强、陈宇琳、刘精明:《中国城镇化“推进模式”研究》,《中国社会科学》2012年第7期,第82-84页。

很多深层次认知共识与人文环境设施并未得到相应改善,国家、社会、政府等共同体治理理念和模式仍有待进一步朝着现代化和科学化的方向提升,故此,在推进城镇化建设中应避免运动式,避免速度论,降低指标考核在城镇化衡量中的作用,强调稳定、有序、有效地推动城镇化建设,分区域、分阶段地实现城镇化。法治思维与法治方式所天然内置的稳定性或者说安定性、可预测性、平衡性、民主性等制度价值能够有效保障城镇化的顺利推进。

在依法治国的理政基调下,相对于其他改革路径,财税法治是我国民主法治进程中共识最大、阻力最小、最容易操作的优选路径。^①党的十八届三中全会将“深化财税体制改革”与“健全城乡机制”作为两项重要议题予以强调,站在目的与意义的系统论维度而言,反映了两者间内生的一致性与统一性。事实上,随着城镇化程度不断加深,社会民众对公共服务需求的无限性同政府在公共服务供给上的有限性之间的矛盾日渐突出,公共服务相对缺失已成为城镇化发展的瓶颈,特别是中小学义务教育、城镇基本医疗卫生及社会保障等公共服务的提供存在着明显的总量不足、区域不均的现象。为保证政府主导下城镇化的顺利推进,施行新一轮财税体制改革已刻不容缓。财税体制改革直接关乎城镇化建设的成败,是推进城镇化建设的重要物质基础和制度保障。这是立足于现实国情的明智之举,但同时,也应当认识到城镇化不仅是着眼于物质层面公共服务水平的提升,更代表社会管理模式及精神世界的丰富与发展,强调融合多元主体间价值认知、平衡不同主体间利益分配,以及弥合少数主体间巨大贫富差距乃是城镇化建设中不容忽视且不应无视的关键点。为此,结合现实国情,借鉴有益经验,在强调推动城镇化过程中,财税制度的现代化、民主化、科学化设置,以及合法化、合理化、专业化运转与之关系重大,必须审慎认真地对待。

结合前文所总结的美国历史经验及当前财税体制改革中较为重要和迫切的两项任务,即改进预算管理制度与建立事权和支出责任相适应的制度,^②考虑到城镇化建设的现实需要,认为可从以下三个方面入手,通过明确地方城镇化的权利主体、提升预算管理的社会公众参与和央地事权配置来推进地方城镇化建设,使财税法治思维与法治方式在城镇化建设中切实有效地发挥其功能。

(一)明确地方在城镇化建设的权利(力)主体地位

无论是单一制还是联邦制,任何良好的治理都离不开地方自治,^③而地方自治则需要包括城镇居民在内的公民积极行使相应权利并履行法定义务。因此,在以城镇化为代表的地方事务范畴内,明确中央、地方及公民三者的主体地位,是厘清各自权利义务关系的前提,亦是提供公共服务、征集公共财产的合法性基础。从前述美国经验看,在各州宪法明确规定的征税基础上,公民对地方税有充分的发言权和监督权。这体现出,美国公民在面对地方城镇化这一与自

^①刘剑文、侯卓:《财税法在国家治理现代化中的担当》,《法学》2014年第2期。

^②党的十八届五中全会中明确要求深化财税体制改革,并从事权和支出责任相适应制度、建立公开透明的预算制度、规范地方政府举债融资体制、健全政府采购政策四个主要方面进行了全面部署。参见《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十三个五年规划的建议》。目前,预算管理制度与事权和支出责任制度的完善步伐较快,新修改的《中华人民共和国预算法》于2015年1月1日正式施行;《深化国税、地税征管体制改革方案》于2015年12月24日公布。相对于财税体制改革的其他任务,上述两项已取得了实质性的法律法规确认,其在具体操作层面的落实无疑是当前税务机关和纳税人最关心、最紧迫的问题。

^③张千帆:《权利平等与地方差异——中央与地方关系法治化的另一种视角》,中国民主法制出版社2011年版,第259-260页。

身利益息息相关的社会公共事务时,不单是政府财政支出的埋单者,更是公共决策的参与者与制定者,其因纳税而享有公共事务治理的权利主体地位。^①

反观我国,长期以来中央与地方政府在城镇化等地方事务中的主体权责不清制约了公民权利的实现,其在法律层面上的表征显见于央地关系法律规范之缺漏。^②因此,为弥补央地关系法律规范的不足,保障公民享有的以纳税权利为主导的各项基本的能力型主体权利的合法运行,除有针对性地修改《宪法》和《立法法》外,在条件成熟时制定专门性的《中央地方关系法》,以此确保在实现地方自治权力(利)的同时,实现中央权力(利)与地方权力(利)的平衡,形成国家权力(利)的分享机制与共治模式。主要内容至少应包括规定中央与地方之间的事权划分原则和清单、中央与地方争议解决机制以及中央对地方的领导和监督方式及其程序等三个部分。^③通过立法改变中央与地方传统的职能定位,从单一制的中央集权管理机构转变为多元主体参与的以实现公民基本权利的共同治理模式。同时,中央的作用不仅仅是确保并监督地方政府通过代议民主形式进行有效率和有限度的自治,而且是更多地纠正地方民主实践中的不足,在宪法和中央法律规定的范畴内,保障并实现地方政府和公民应有的权利主体地位,让地方因时因地选择适宜当地发展的治理方法,让公民在地方民主和地方法治框架内做更多的事情,^④从而激发包括城镇化在内的地方自建与自治热情与动力。

^①虽然,《宪法》第二条以“中华人民共和国的一切权力属于人民”、“人民行使国家权力的机关是全国人民代表大会和地方各级人民代表大会”规定了代议制下各级人民代表大会的权利(力)主体地位,但其在落实过程中存在着较大的偏差,而第五十六条“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”一项却被有意放大,导致公民作为社会基本成员很难直接感受到纳税所带来的切实权益。

^②当前调整我国中央与地方关系的规范主要是《宪法》和《立法法》两部法律,但《宪法》对中央政府与地方政府权力的划分仍不够明确和具体;就《立法法》而言,仅解决中央与特定层级以上地方政权之间立法权的划分问题,至于立法权以外的权限划分,该法无法提供相关依据。参见江国华:《中国纵向政权组织法治体系的解构与建构》,《武汉大学学报》(哲学社会科学版)2016年第3期,第102-103页。

^③武汉大学法学院江国华教授就此问题予以了详细论述,“在《直辖市法》、《省政组织法》、港澳“基本法”、《县政自治章程》以及《民族区域自治法》等单行法律的基础上,适时出台《中央地方关系法》。该法作为调整中央与地方关系的综合性法典,至少应包括中央与地方的功能定位、央地间权限划分的原则、各级政权组织的具体权限、监督机制以及权限争端解决机制等内容。”参见江国华:《中国纵向政权组织法治体系的解构与建构》,《武汉大学学报》(哲学社会科学版)2016年第3期,第91页。

^④需要强调指出的是,在当前全面推进依法治国之际,法治思维和概念的使用愈来愈多,有些概念正历经着重新的梳理与确证,譬如,地方法治与区域法治之间的关系。步入新世纪,我国很多地方都推进了以省市等主要行政区域为基本单位的地方法治工程,地方法治概念写入各级党委政府的工作报告以及广大法学研究者的研究成果中,这应该说是我国法治建设事业向纵深发展、向实处发展的进步体现。但与此同时,也出现了借地方法治化建设之名,行地方特权之实,如何平衡中央与地方在法治建设中的关系,在尊重地方法治建设的灵活与适度的同时,确保中央对地方法治建设的领导和监督,这些基本问题都值得深入探讨,并做实证研究。近年来,尤其是党的十八大以来,以著名法学家公丕祥先生为核心的区域法治研究团队正试图在以上方面给出答案并设计路线图。然而,区域法治概念的提出,又与现有的地方法治概念不同,两者之间关系作何解释,实践中怎么操作,新概念如何与现有机制结合等,还需要进一步研究。但是可以肯定的是,无论是区域法治抑或地方法治,两者的共同点之一即为,都是在国家法治的前提与框架下进行,都是国家法治建设的有机组成部分,都必须在统一的国家法治原则和基本的宪法规范内展开,必须走先立法、先修法的路子,不存在且必须杜绝所谓“良性违宪”、“良性违法”的现象,切实践行“科学立法、严格执法、公正司法、全民守法”的法治理念与法治原则。有关区域法治的最新讨论,可参见公丕祥:《国家与区域:晚期司法改革的路线图》,《法制与社会发展》2016年第4期;公丕祥:《勿忘区域法治研究》,《人民日报》2016年6月6日第20版;公丕祥:《还是区域法治概念好些——也与张彪博士、周叶中教授讨论》,《南京师范大学报》(社会科学版)2016年第1期。

(二)提升预算管理中的社会公众参与

在财税法治的具体运行中,应在社会主义法治民主的框架下^①,以进一步明确财税体制改革所要实现的政治民主和经济民主之要义为基本标尺。较长时间内,各级权力机构仅重视对上级负责,唯上级意志而行,唯经济GDP指标而为,对本地方居民需求的关注度不高,对本地方民生要求回应不及时。部分地方政府的民生建设工程没有针对当地居民的实际特点及需要进行规划和设计,各类项目的申报和设立更多地是为了争取中央转移支付以补充当地财政。同时,各级人大审议的政府预算报告内容不够详尽,尤其对于国企预算和政府临时收费的支出去向缺乏具体细节,因此,财政预算改革有必要实现全口径透明。

目前,在公共财政预算、政府性基金预算、国有资本经营预算和社会保险基金预算中,公共财政预算直接关系到民生保障和基础设施建设,应当优先实现编制、审批及执行的社会公开和民主监督。在制度设计上,结合《国务院关于深化预算管理制度改革的决定》(国发〔2014〕45号)以及2014年新修《中华人民共和国预算管理法》中对政府预算制度务必公开透明的要求,通过立法对符合条件的社会团体授予专门性社会公共管理职能、征税申请权、经费预算编制权。此外,贯彻落实以公民参与为基础的预算决策的进程,严格规范各级人大及其常委会审议、审查、决定、批准预算的工作流程,解决审批时间与执行时间错位、随意变更和频繁调整预算等问题,进而从公共财产的来源基础上强化并保障民主监督的作用。

(三)借助税制改革厘清央地事权配备

考虑到我国是地方与中央分立的治理模式,如果不能保证地方政府对于征税权的独立性,基于税收总量的恒定,国家税重的结果将不利于获取地方城镇化所需的财政支持。当前,“营改增”与“个税改革”两项重要的税制改革全面扩围,中央和地方间的财权和事权关系亟待厘清。参考域外经验,结合国务院2015年12月24日公布的《深化国税、地税征管体制改革方案》的内容,建议从以下方面调整央地财权与事权配置。

首先,在保持中央与地方财政收入格局整体稳定的前提下,遵循公平、高效的基本原则,适度调整中央和地方的收入分配模式。结合具体税种的属性和功能,划分中央税和地方税:中央税以收入波动较大、税基分布不均衡、税基流动性较大的税种为主;地方税以地方掌握信息较充分、对本地资源配置影响较大、税基相对稳定的税种为主。因实行上述划分措施后出现的地方财力不足可由中央财政以税收返还的形式进行补足。

其次,建立健全各级政府事权与支出责任体系,在明晰事权的基础上,适当强化中央和地方方的支出责任。具体的事权界限为:关涉军事、外交、全国统一市场规则制定及宏观经济调控的事项由中央统一管理;区域性的各类公共服务明确由地方政府承担;中央与地方交叉的共同事权,中央优先承担支出责任,符合条件的地方亦可通过转移支付机制经由委托授权承担该部分的支出责任。

再次,简化转移支付规则,适度减少转移支付比重。鉴于现有的转移支付名目繁多、监管不严的弊端,中央政府应当及时调整简化转移支付规则,加快转移支付的制度化建设并配套以严格的政府间责任追究机制,对于可能发生利益寻租的环节进行多重监督制衡,对于查证属实的腐败现象予以行政和司法双重制裁。

值得特别强调的是,针对我国城镇化建设面临的现实困难,在推动财税法制度改革的同时,重视简政放权语境下市场机制的引入与社会公众的参与治理尤为关键。必须承认,美国在城镇化过程中,其权力制衡、权利平等、收支平衡、正当程序、民主公开等财税法治的基本要

^①所谓法治民主,是指用法治方法实行的民主,从民主方略角度看,它与人治民主是对立、对称的概念。参见童之伟:《论法治民主》,《法律科学》(西北政法大学学报)1998年第6期。

素,有力防止和约束了公权力在税收征管和财政支出上可能出现或已然发生的滥用权力的风险和危害,在很大程度上保障了其国内地方城镇化建设的有序和有效。与此同时,也揭示了我国在移植他国城镇化经验时,可能基于整体发生和运行环境的不同,譬如,有关财税法治观念、原则、规范、实践的差异,导致在本土推进城镇化建设中存在一定风险。为此,必须审慎认真、科学合理、有节有序地处理我国城镇化建设中出现各类问题,做好域外经验与本土实际的有效融合。不可否认,存在一些城镇化进程中一般性的规律,譬如,资源在市场机制下自由合理配置、多元主体参与城镇化建设与治理、权利(力)平衡、规范运行等对城镇化的影响不可忽视。然而,现实是在未来很长的一段时间内,我国以行政力量为主导的城镇化动力机制不会发生重大变化,且随着公共产品和公共服务需求和供给的双增长,城镇化所需要的财政收支体量将日益增大,财政运行及其改革的压力愈来愈大。在这一现实背景下,财政税收体制改革的效果将直接决定我国城镇化进程的结果,作为平衡公权与私权的财税法律群域必将充当更加重要的历史角色。

当前我国大力推进的城镇化建设是统筹城乡发展的重要路径,对转变经济发展方式、缩短城乡差距、实现分配的实质公平、保持经济平稳发展都具有重要意义。为此,在城镇化建设的影响下,我国财税体制改革与实施会面临着来自两个方面的重要挑战:一是私人财富快速增长;二是人口流动速度不断加快。^①这既是财税制度面临的新挑战亦是突破既往的机遇。故此,推动城镇化建设和财税体制改革两者不应有所偏颇,孤立地研究公共服务能力与水平的提升,而不关注其经济基础的正当性取得与使用,只会进一步加剧当前的社会矛盾。只有在合理的财税体制框架下,通过理顺央地事权与财权,保障城镇化进程中合法、科学、专业地运用财税方式和手段,方可有效实现财税改革与城镇化建设的协同发展。

四、结 语

经由对美国城镇化中财税法治功能的考察,发现其征税制度的设立与完善,增进了城镇化发展必要的公共财产的适度获取与有效支出,实现了集中征收与民主使用的平衡,公权使用与私权保护的平衡,凸显了历史语境下的鲜明特点:以朴素的“无代表不纳税”为基本着眼点的财税法治思路,后扩展为“税收法定”——“法无规定不纳税”和“法无规定不征税”,以及为实现“税收法定”而配套实施的征税权独立和不得滥用机制,即以相对民主的地方自治推动城镇化建设与三权分立道路的制度实践。

基于历史比较考察的基本理论——对历史的比较考察,其本身就影射了研究者对当下的理解,很大程度上受到研究者所处时代观念的影响,对历史的认识与研究源于现在的观点。^②诚如,意大利著名历史学家贝内代托·克罗齐(Benedetto Croce)所主张“所有的历史都被赋予了当代历史的特征(given all history the character of ‘contemporary history’)”^③。这里当代不仅是对时代的描述,亦包括对空间的认知,故在此处涵摄了对中国当下城镇化的理解。在此基础上,美国早期城镇化进程可描述为“财税法治体系建设”与“地方权利能力建设”的互动历史。推进征税活动的合法化、科学化、专业化运行,确保征税权独立行使与地方自治的平衡,明确界定公共财产与私人财产的权利边际,对拓宽和夯实城镇公共服务的经济基础,平衡社会资源在初次分配中的层级差异发挥了重要作用。

^①付敏杰:《新一轮财税体制改革的目标、背景、理念和方向》,《经济体制改革》2014年第1期。

^②Richard J. Evans, In Defenses of History, London: Granta Books, 1997, pp. 30-31.

^③Benedetto Croce, History as the Story of Liberty, New York: W.W. Norton, 1941, p.19.

目前,我国正处在经济体制、政治民主、司法文明、生态环境等社会关键要素深化改革的关键期,社会民众对公共服务需求的无限性同政府在公共服务供给上的有限性之间的矛盾日渐突出。^①在此背景下,考察域外城镇化建设中的有效经验,结合现实国情,强调对城镇(市)发展与财税法治建设互动关系的把握与运用,从明确地方在城镇化建设中的财政权利(力)主体地位、提升预算管理中的社会参与程度、借助税制改革厘清央地事权三基点为着力点,以“税收法定”原则的运行作为基调,增大探讨以财税法治为精义的新常态下城镇化建设的法治理论体系与实践方案,既是全面推进依法治国的应有之义,亦是稳步推进城镇化建设的基本制度保障。

主要参考文献:

- [1] 刘剑文,侯卓. 财税法在国家治理现代化中的担当[J]. 法学,2014,(2).
- [2] 刘剑文. 我国财税法治建设的破局之路——困境与路径之审思[J]. 现代法学,2013,(3).
- [3] 王德祥,袁建国. 美国财产税制度变革及其启示[J]. 世界经济研究,2010,(5).
- [4] 李强,陈宇琳,刘精明. 中国城镇化“推进模式”研究[J]. 中国社会科学,2012,(7).
- [5] 江国华. 中国纵向政权组织法治体系的解构与建构[J]. 武汉大学学报(哲学社会科学版),2016,(3).
- [6] 公丕祥. 国家与区域:晚清司法改革的路线图[J]. 法制与社会发展,2016,(4).
- [7] 陈兵. 美国司法审查制度生成的历史基础考察——写在“依宪治国”之际[J]. 兰州学刊,2016,(1).
- [8] 付敏杰. 新一轮财税体制改革的目标、背景、理念和方向[J]. 经济体制改革,2014,(1).
- [9] [美]查尔斯·亚当斯. 善与恶——税收在文明进程中的影响[M]. 翟继光译. 北京:中国政法大学出版社,2013.
- [10] [美]约瑟夫·斯托里. 美国宪法评注[M]. 毛国权译. 上海:上海三联书店,2006.
- [11] [美]汉密尔顿,杰伊,麦迪逊. 联邦党人文集[M]. 程逢如、在汉、舒逊译. 北京:商务印书馆,2006.
- [12] [美]布莱恩·贝利. 比较城市化[M]. 顾朝林,汪侠,俞金国译. 北京:商务印书馆,2010.
- [13] Friedman L. M. American Law in the 20th Century[M]. New Haven: Yale University Press, 2002.
- [14] Evans R. J. In Defenses of History[M]. London: Granta Books, 1997.
- [15] Croce B. History as the Story of Liberty[M]. New York: W. W. Norton, 1941.

The Exploration and Implications of the Function of the Rule of Taxation Law in the Process of Urbanization in United States

Chen Bing , Cheng Qian

(School of Law, Jilin University, Jilin Changchun 130012, China)

Abstract: “To deepen the reform of fiscal and tax reform” and “to perfect rural-urban mechanism” have a profound internal relationship. Through an observation of the practice of the rule of taxation law during the process of urbanization in U.S., this paper finds that the legal, scientific and specialized operation of tax collection activities can effectively define the boundary of public and private property rights, and guarantee the balance between independent operation of statutory taxation and local autonomy construction, thus objectively promoting local urban development. On the occasion of comprehensively promotion of the rule of law and the construction of China ruled by law, the emphasis of urbanization and the realization of fair and orderly sharing of reform achievement should pay attention to the construction of democracy and

^①李强、陈宇琳、刘精明:《中国城镇化“推进模式”研究》,《中国社会科学》2012年第7期。

the rule of law; and the core element includes political and economic democracy in the framework of the rule of law, namely the construction and implementation of modernized fiscal and tax system ruled by law. Through a historical comparison of foreign experience and the reality in China, it argues that, the dominant position of local governments in fiscal rights in the urban construction, the improvement of social participation in budget management, and the clarification of the central-local administrative authorities by the reform of tax system could effectively broaden and shore up the economic base of urban public services, balance the layer differences of social resources in the primary distribution, and realize the harmonious unification of efficiency and justice of social governance.

Key words: urbanization; rule of taxation law; United States experience; no taxation without representation; statutory taxation

(责任编辑: 海 林)

上接第114页

Analysis of Administrative License Enactment Rights of Network Booking Taxi Business Service: From a Perspective of the State Council Decree No. 412, Item 112

Shen Fujun

(School of Law, East China University of Political Science and Law, Shanghai 201620, China)

Abstract: “Internet Plus” creates and develops a new business format of network booking taxi. In order to adapt to the development of this new economic model, facilitate public travel, and maintain travel safety, Ministry of Transport and other departments have issued “Interim Network Booking Taxi Service Management Interim Measures” stipulating that business units, operating vehicles and drivers should acquire the administrative licenses. This power derives from the administrative licenses set by the State Council Decree No. 412 that the State Council decided to enact in 2004. In accordance with the “Administrative Licensing Law”, the administrative licenses that the State Council decided to enact belong to temporary administrative licenses. There are legal flaws in the procedures for the establishment of the temporary administrative licenses and the content of the license itself that the State Council decided to enact. In order to standardize the taxi business activities, it is necessary to change the mode of administrative licenses to make an appointment to taxis on the network according to the temporary administrative licenses, and to formulate the administrative rules and regulations of integrated management of network reservation taxis and traditional taxis in order to realize the normal regulation of the taxi industry. Regulation, not only adapts to the “Internet Plus” and sharing economy, but also reflects the protection of civil rights by governments through normal administrative supervision modes.

Key words: Internet Plus; network reservation taxi; temporary administrative license; administrative license enactment right; government regulation

(责任编辑: 海 林)