



税法建制原则立体化构造

一种方法论的视角

Constructing the Tax Law Principles from Multiple Dimensions
A Methodological Perspective

叶金育 著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

版权信息

税法建制原则立体化构造：一种方法论的视角/叶金育著.—北京：北京大学出版社，2021.6

国家社科基金后期资助项目

ISBN 978-7-301-31331-2

I.①税... II.①叶... III.①税法—研究—中国 IV.①D922.220.4

中国版本图书馆CIP数据核字（2020）第104153号

书 名 税法建制原则立体化构造——一种方法论的视角

SHUIFA JIANZHI YUANZE LITIHUA GOUZAO——
YIZHONG FANGFALUN DE SHIJIAO

著作责任者 叶金育 著

责任编辑 王 晶

标准书号 ISBN 978-7-301-31331-2

出版发行 北京大学出版社

地 址 北京市海淀区成府路205号 100871

网 址 <http://www.pup.cn>

电子信箱 law@pup.pku.edu.cn

新浪微博@北京大学出版社@北大出版社法律图书

电 话 邮购部 010-62752015 发行部 010-62750672编辑部 010-62752027

未经许可，不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有，侵权必究

举报电话：010-62752024 电子信箱：fd@pup.pku.edu.cn

图书如有印装质量问题，请与出版部联系，电话：010-62756370

目 录

[版权信息](#)

[导论](#)

[第一章 税法原则的建制理路与立体构造](#)

[一、问题意向](#)

[二、观测事物的三维视角：形式、实质与技术](#)

[三、法律原则的形成机理：从事理到法律理念](#)

[四、税法原则的建制机理](#)

[五、税法建制原则体系与方法论性能：税收正义的三种路径](#)

[第二章 税法建制原则的体系逻辑与度衡方法](#)

[一、问题意向](#)

[二、税法建制三原则的体系正义](#)

[三、税收法定：税收形式正义的检测基准](#)

[四、量能课税：税收实质正义的度衡标尺](#)

[五、稽征经济：税收技术正义的测度工具](#)

[第三章 单行税种的建制原则度衡——基于证券交易印花税的规范审查与实施评估](#)

[一、问题意向](#)

[二、证券交易印花税述描：政策变迁与运行机理](#)

[三、税收法定：证券交易印花税的合法性质疑](#)

[四、量能课税：证券交易印花税的公平性检视](#)

[五、比例原则：证券交易印花税的正当性反思](#)

[六、证券交易印花税的未来方向](#)

[第四章 税制行为的建制原则评估——基于税法拟制行为的规范实证探究](#)

[一、问题意向](#)

二、税法上拟制性规范的文本考察

三、从收入到征管：税法拟制性规范的工具价值

四、拟制性规范价值反思：基于税法建制原则的考究

五、拟制性规范的未来路径：从政策之治到法律之治

第五章 税制要素的建制原则衡量——以体育产业税收优惠为分析起点

一、问题意向

二、体育产业税收优惠检思：以税法建制原则为分析工具

三、超越税收优惠：体育产业财税政策工具选择的文本实践

四、体育产业财税政策工具：型构、选择与应用

五、结语

第六章 税法解释权配置的原则检思——基于税务总局解释权的证成与运行保障

一、问题意向

二、税务总局解释权：总体描述与税法叙说

三、税收法定原则：税务总局解释权的合法性考察

四、比例原则与功能适当原则：税务总局解释权的正当性检视

五、税务总局解释权规范运行的保障机制

六、结论

第七章 税收法定原则的效力补强——以地方税权的阐释与落实为要义

一、问题意向

二、税收法定下的地方税权悖论：央地税权划分的实证考察

三、税收法定原则的实践转向：地方税权落实之必要性证成

四、地方税权落实之可行性检视：税收法定文本的教义学分析

五、税收法定的中国经验：地方税权运行的制度实践

六、地方税权的发展空间：以税收立法权为中心

第八章 量能课税原则的适用边界——以环境税量益课税原则为演示场域

一、问题意向

二、环境税“归责→应益”的二元机理

三、量能课税之于环境税：度衡不能与逻辑不合

四、环境税量益课税原则的证立：从立法目的到税制机理

五、量益课税与环境税之体系互动

六、量益课税原则的运用：以环境保护税法进阶为中心

第九章 稽征经济原则的应用限缩——以税收优惠的比例原则审查为中心

一、问题意向

二、税收优惠的规范审查与实施评估：基于比例原则的分析

三、比例原则效用的发挥：税收优惠之改革方向

四、税收优惠的体系进阶：以统一立法为依归

五、税收优惠统一立法的具体展开

后记

国家社科基金后期资助项目出版说明

后期资助项目是国家社科基金设立的一类重要项目，旨在鼓励广大社科研究者潜心治学，支持基础研究多出优秀成果。它是经过严格评审，从接近完成的科研成果中遴选立项的。为扩大后期资助项目的影响，更好地推动学术发展，促进成果转化，全国哲学社会科学工作办公室按照“统一设计、统一标识、统一版式、形成系列”的总体要求，组织出版国家社科基金后期资助项目成果。

全国哲学社会科学工作办公室

导论

无论是法学理论研究，还是立法与法律实施，乃至法律解释，法律原则在这其中都有着至关重要的作用。简单而言，“法律原则是‘法律的真义’或‘法律的真正精神’”^[1]，是实现立法目的的行动规则，是法律目的的外化。法律原则脱胎于法律目的，但反作用于法律目的，制衡对法律目的的理解。^[2]进一步而言，法律原则“是一种根本规范或基础规范，其在一国法律体系或法律部门中居于基础性地位，为一国法律的基本信条和准则，它寄托了法律的总体精神和根本价值”^[3]。肇因于长期以来的“立法极简主义”径路，致使法律漏洞无处不在，法律“空缺结构”尤为显见，庞大驳杂的实施细则，各种形态的法解释文件几乎在实务中处于法规范的主导地位，凡此种种法秩序境况，均过当地徒增了法律原则适用的重要性和必要性。^[4]因为究其本质，法律原则就是对法律未能明确规定的情況提出一个大概的意见，其特点就在于不明确，模糊。在某种意义上说，法律原则即为法律规则正当与否的根据。^[5]

值得注意的是，法律原则并不是一种——一般性的案件事实可以涵摄其下的——非常一般的规则。毋宁其无例外地须被具体化。也即，法律原则具有层次性，位居基本原则层级的“最高层的原则”是“一般法律思想”，通常由法治国原则、社会国原则、尊重人性尊严原则及自主决定与个人负责原则组成。^[6]通常认为，这类原则不仅具有“效力贯彻始终性”特质，而且具有立法准则、司法准则与行为准则功能。^[7]不难发现，这类原则多与正义直接接壤，而正义为极抽象的价值理念，具有先验、绝对及断然的性质，并受时代、地域及社会条件的影响，须经不断具体化，始能表现于法律，而具有规范效力。因此，正义通常须凝练为宪法原则，再进而具体表现于立法者依宪法制定的法

律。实质法治国家的宪法，不仅规定法律优位及法律保留的依法行政原则，并且以基本权利确保法律的实质内容符合正义，为正当之法。^[8]

易言之，因为基本原则多属于典型的价值问题领域，所以如何驯服个中之恣意而尽量求其客观性，倍极困难。^[9]概因如此，通常认为这类原则一般不能直接适用，其特质与功能的发挥须经下位原则一步步地具体化。^[10]但这种抽象与具体化的内在机理也意味着“原则赋予适用者以相当程度的选择空间”^[11]，从而使得法律原则时常展现“横看成岭侧成峰，远近高低各不同”之惑，不同学者基于不同立场或视角，即便是由同一“最高层的原则”出发，最终提取的具体化原则也时常是相去甚远。例如，有学者认为：“宪法规定及原则所表彰之正义，在租税法内经进一步之具体化，形成租税法之各种基本原则。租税法内之租税法定原则、法律安定原则、平等课征原则、比例原则及基本权利保障等，莫不直接或间接源自宪法，为租税正义之表现。”^[12]而另有学者同样是按照正义原则提取的税法建制基本原则，却导出税法上特殊的正义原则和税捐课征中的宪法原则两大原则体系。前者包括量能课税原则，公益原则，需要原则，功绩原则与实用性原则（税捐稽征经济原则）；后者囊括税捐法定主义，税捐平等原则，社会国家原则，法治国家原则，生存权保障、财产权保障、婚姻及家庭保障原则，营业自由原则等。^[13]

正因如此，建构科学的税法建制原则之于税收立法、税法实施与税法解释堪为关键。问题是，提炼各方共识的税法建制原则实为不易。因此，要想建构最大限度的共识，就必须尊重法律原则的核心要义。而“法律原则问题的核心是：在一个法治的背景下，如何确定法律原则？法律原则在法律推理中又应该或实际上在扮演什么角色？发挥着什么作用？任何问题都是在特殊语境下提出的，法律原则在我国则是一个法治化的语境背景下的问题，离开了这个语境，问题就可能会流于空泛”^[14]。之于当下税法场域而言，“落实税收法定原则”是当今中

国税法研究和实践的最大语境，也是税法中最为显赫的一个词语。然终归说来，税收法定原则只是税法建制的一个形式保障，仅满足形式层面的法定主义，不仅优良的税收体系将难以生成，而且良好的税法也不易创制。“因为法律是一个价值系统，所以要检讨税捐法上关于税捐债务之有无及其范围的大问题，必须取向于其建制之基础原则，才能导出能够贯彻于整个税捐法系统之解决意见。”^[15]不论是基于法律原则的本体功能价值，还是困于税收法治建设的当前情势，都有必要系统探究税法建制原则。

从现有文献来看，国内税法原则研究起步相对较早，研究视角也日渐多元。总体来说，既有研究成果主要呈现以下几个特征：

其一，论述单一维度的税法原则，缺乏各原则之间的深度互动与整合研究。此类文献多围绕税收法定、量能课税及相关原则展开。比如，有学者认为税收法定原则是税法的最高原则，即“帝王原则”，是法的基本价值在税法领域最集中的体现。^[16]也有学者认为量能课税原则不仅是税法本质的彰显，而且具有拘束税收立法、规范税法解释和指导税收执法的功能，具有普适性，能够成为我国税法的基本原则。^[17]另有学者集中探讨诚实信用原则适用于税法的必要性和可行性^[18]。也有学者将实质课税原则视为一项独立的税法原则，并从实质正义和税权横向配置的角度对实质课税原则的法理与立法进行系统分析。^[19]与之类似，也有学者立足于实质课税原则的事实解释功能论，认为事实解释功能是实质课税原则的唯一功能，经济的实质主义才是实质课税原则的基本意旨。而实质课税原则与量能课税原则分工协作，统一于税收公平原则。^[20]值得注意的是，不少学者在阐释税法基本原则时都不止于单一原则，但在列示多个基本原则的同时，却又极少论及各个基本原则之间的内在关系。例如，有学者认为税法内税收法定原则、法律安定原则、平等课征原则、比例原则及基本权利保障原则等，莫不直接或间接源自宪法，为税收正义的表现，堪为税法基本原

则。^[21]亦有学者认为稽征经济原则是与量能课税原则、税收法定原则并列的三大税法原则之一，代表不同层次的理性思考。^[22]

其二，聚焦关联税法原则的演变，缺乏原则之间交互机理的阐释和运用。此类文献较少，且浅尝辄止者居多。例如，有学者认为：“从历史和现实的具体语境看，当今世界在税法原则建构上正发生着从税收法定到税收公平的演变。”^[23]也有学者认为：“税收公平与效率原则是各个时期众多国家所确认的税法基本原则。由于在不同社会形态或处于同一社会形态的不同国家间对于‘公平’的理解和实现之标准有所不同，因而对税收效率与公平原则的态度也不同。”^[24]与之相似的是，税法基本原则，特别是税收法定原则之于中国的实践进路议题得到学者的广泛关注。譬如，有学者认为：“现代法治国家没有纯粹的民主，也没有不受民主约束的专业理性，落实我国的税收法定原则，必须结合自身经济发展和税制改革的客观现实，在民主与专业的平衡中循序渐进。”^[25]也有学者认为：“在我国税收立法权受行政权侵蚀严重，纳税人之税负不公已近极限的视域下，落实税收法定主义必须坚持限制行政机关征税权与规范人大税收立法权两条并行的路径。”^[26]还有学者认为落实税收法定原则应分三步走：一是从“无法”到“有法”，二是从“有法”到“良法”，三是从“良法”到“善治”。^[27]更有学者发现“建立我国的纳税人权利保护官制度不失为落实税收法定原则的一条有效路径。”^[28]

其三，质疑各税法原则的立论基础，欠缺“理论与实践”融通的双维论证。此类文献集中于检视税收法定原则。比如，有学者认为：“税收法治的实现并不仅仅是确立一个税收法定原则那么简单，单纯的税收法定原则最多能为我们带来‘税收法制’而不是‘税收法治’。”^[29]也有学者认为：“税收法定原则并不是无所不能、‘包治百病’的，严格来说，税收法定原则仅要求形式上的税收合法律性和民主立法流程，而未涉及税法的实质内容和效果。”^[30]“因此在我国，税收法定主义的观念虽然越来越受到重视，但理论框架的模糊与规范性内容的缺乏，导

致其日益被视为一种普遍主义的正义观，于法律适用的指导意义微弱。”^[31]还有学者认为：税收法定主义虽然是广泛适用于税收立法、执法和司法的基本原则，但这并不意味着税法上的其他原则都是源自税收法定主义。应该说，税法上的原则各有其不同的适用范围，各自起到不同的规范和指引作用。所以，当下要格外注意税收法定与量能课税、实质课税、禁止溯及既往、契约自由等原则的衔接与协调。^[32]不过，也有聚焦稽征经济原则，认为“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”^[33]。

其四，或追踪税法原则的法理，或注重税法原则的运用，但均欠缺法理与实践的有机结合。前者如，有学者从古往先贤的理论里认识到形式平等和实质平等的深层含义，得出量能课税原则本质上是也只能是一种形式平等或者机会平等，是一种含有实质平等追求的形式平等，区别于纯粹的形式平等，也区别于实质平等。^[34]也有学者挖掘量能课税的分配正义法理，认为落实量能课税，能够赋予税法以人本化的精神气质，使之真正成为分配正义之法和纳税人的“守护神”。我国税法应摆脱单纯经济工具定位，将量能课税写入宪法，在平衡宏观税负的基础上优化税制结构，并在具体税种设计中更好地体现税收负担能力。^[35]后者如，有学者以量能课税度衡房地产税改革，认为保有环节房地产税面临理论危机，引入量能课税原则，能够重新建构保有环节房地产税改革的理论基准，回答房地产税立法中的诸多疑惑，并逐步实现房地产税的公平负担。^[36]与之类似，也有学者重点讨论房地产税实体课税要素如何设计、房地产税特别征收措施怎样安排，证成开征房地产税的正当性源于其量能课税。^[37]此外，亦有学者立足税收法定原则，关注税收法定原则的宪法植入方式^[38]、税收立法权回归^[39]、地方财政自主权^[40]、地方税收立法权^[41]、地方政府会议纪要合法性^[42]以及税收法定与政府主导^[43]等。

其五，揭示各税法原则之间的内在逻辑，并将整体化的税法原则体系作为方法论分析微观制度。此类文献极其罕见，即便偶尔出现，跟进者也是凤毛麟角。例如，有学者基于量能课税、比例原则和税收法定的内在机理，认为量能课税作为税收优惠的重要参考，不能肆意偏离。量能课税之下，税收优惠还需获得正当性和合法性论证，而这离不开比例原则和税收法定主义的作用。只有在此基础上，才能构建一个兼具实质合理性和形式合法性的税收优惠法律体系。^[44]也有学者以税收法定、税收公平与比例原则为工具，逐一检视耕地占用税的合法性、正当性与合理性，主张将矫正负外部性作为耕地占用税的首要目标，调节耕地占用行为作为附带目标，回归耕地占用税的财产税面目，以实现耕地占用税立法中形式正义与实质正义的统一。^[45]还有学者以税收效率原则、税收法定原则与量能课税原则为工具，考量和反思税法拟制，认为税收效率原则并非是无远弗届的，应在程序上和实体上受到税收法定与量能课税的限制，并引导税法拟制向更能保护纳税人利益的民生税法方向发展。^[46]另有学者立基于个人所得税的立法目的，认为设置个人所得税立法目的条款需要遵循税收法定原则、量能课税原则、税收效率原则。从这些原则着眼，个人所得税法可以实现规范政府权力、保护纳税人权益、稳定经济运行、调节收入分配、保障税款顺利征收的目的。^[47]

除此之外，尚有学者对一般情形下税法基本原则的定位^[48]、税法原则的功能^[49]、税法法律保留原则^[50]、纳税便利原则^[51]、环境税立法的基本原则^[52]、电子商务条件下税法原则的定位^[53]、房产税改革试点的税法原则反思^[54]、WTO原则与税法原则的契合^[55]、数字经济环境下跨境服务交易利润国际税收原则^[56]等议题有过关注，但总体而言这些议题的论证深度有较大提升空间，论述广度亦有较大拓展潜力。

相较于国内学术界对税法原则的分歧，国外对税法原则的研究共识更多，研究更加精深。已有文献主要展现三种方向：

其一，偏好税法基本原则中的公平、公正研究，构建体系化的税法公平原则。比如，有学者从分配公正、程序公正、处罚公正、公正问题上人际与环境的差别、公正和社会认同等不同角度，对税法公平原则进行深度剖析，展示作为税法原则之公平的与众不同。^[57]也有学者从纵向公平、横向公平和过渡性公平三个维度尝试为税负公平的测量提供普适性的税法原则。^[58]还有学者将税收横向公平和纵向公平置于宪法视域下比较研究，进而揭示税收公平对于各国税收立法与司法的影响。^[59]更有学者聚焦税收横向公平，对处境相似的纳税人为何一定要课予同样的税负进行追根溯源，并将其归为市场分配导向下的社会正义，即只有在接受市场分配道德的社会正义理论框架内，才能证明横向公平是合理的。^[60]与之不同，也有学者对税收公平这一主流观点加以质疑，认为税收公平虽然具有天然的吸引力，但它远不是衡量税制公平的一个良性标准。因为它通过默契地挑选经济因素，潜移默化地塑造了人们对税收公平的感性看法，却基本排除了其他影响税收公平的可能因素，而不管这些因素与公平性是多么相关或多么值得讨论。^[61]

其二，超越对税收原则的简单承受与移植，建造合符税法自身秉性的原则系统。例如，有学者认为税法的基本原则包括税收法律主义、税收公平主义和自主财政主义，三者构筑起形式与实质兼容的税法原则体系。^[62]也有学者认为税法中存在租税法律主义原则、实质课税原则、应能负担原则和诚实信用原则，并围绕这些原则对地方税、税法解释、所得扣除与税额扣除等税法微观制度进行阐释。^[63]还有学者认为税法的一般原则主要有平等原则、公平原则、公共信任原则、按比例和能力纳税原则、不溯及既往原则。^[64]亦有学者将税法原则概括为税收法定原则、公共预算缴费原则以及税收公平原则，并特别强调税法是一个受公法原则管辖的法律领域，这些原则源于宪法，不同于税收原则。^[65]

其三，关注不同税法行为，不同税种、法域整合等对原则界定的影响，注重整体化原则下的类型化研究。比如，有些学者认为在税收立法中应恪守税收法定主义、税收公平主义和自主财政主义。在税法解释中基于纳税人信赖利益保护，有必要引入诚实信用原则。^[66]也有学者比较澳大利亚、加拿大、法国、德国、日本、荷兰、瑞典、英国、美国等立法，提出尊重法律（民法）形式也应为税法的一项基本原则。尤其应将“尊重法律形式原则”统率所得税法的法理与实践。^[67]还有学者立足于法律的明确性与可预测性，指出税法文本主义应当优先于实质重于形式原则。^[68]更有学者基于社会团结视角分析环境税法基本原则，指出环境税法既应遵循税收公平原则中的量能原则，也要符合环境法中的污染者负担原则。^[69]

通览学界对税法原则的研究，多数文献聚焦于简单的税法原则择取，或停驻于表层的理论推衍，或满足于碎片化的制度运用，罕见有深度关注税法各建制原则之间内在机理的阐释，更少有将税法建制原则的整体作为方法论以分析单行税种、税制行为、税制要素和税法解释等的系统性论述，以致现有文献呈现出观点较多、论证严重不足的低水平现象。至于立体化审视税法各建制原则，关注税法建制原则整体化与精细化的内在调和与外在拓展，秉持税法建制原则理论与实务的交互融通，融税法规则论、实践论与方法论一体的税法原则研究文献尚未真正出现。总体来说，多数对税法原则的研究停留在“就事论事”阶段，不仅缺乏对税法各建制原则交互机理的整体挖掘和提升，而且缺乏对各建制原则自身法理的深度检思和补强，自然也就难以实现对税收立法、税法实施和税法解释等的真正指导。

跳出学者文献，检索税收立法实践，大体可以发现税法原则其实是在逐渐地吸纳，而非照搬税收原则，这种吸纳、接受与转化的力度和频度既受制于立法体制和法治传统，又受控于民主程序和制度环境。演化至今，可供税法建制参考的原则大体有平等原则、法定原

则、实质高于形式原则、经济中立原则、法际整合原则、善意原则和便利纳税人原则等。^[70]如此众多的课税原则，究竟哪些可以堪当我国税法建制大任，值得推敲。厘定税法建制原则，是确保税收正义的前提，也是完善税收立法所必需。税法建制原则透过一般化、普遍化，对其涵盖的对象进行平等的把握，从而将税收正义贯彻始终，同时尽可能避免税法漏洞。税法建制原则是最基本的，贯穿于税收工作的始终。坚持这些基本原则，税收工作就能走向规范化、制度化和法制化，从而确保税法的稳定与恒定。^[71]从这个角度上说，税法建制原则不只是一个理论命题，更是一个实践话题。其不仅内含厚重的理论意蕴，而且具有丰硕的方法论功能。所以，不管何种具体原则要想成为税法建制原则，就必须贯通税收立法、税法实施与税法解释，勾连法理、税理与制度机理，融贯税法理论与税制实践。

基于此种认知，本书从税法建制原则的法理与事理出发，挖掘税法建制原则的体系逻辑，证立税法建制原则的方法论性能，演示税法建制原则的方法论运用场域和限度，既注重税法建制原则的法理探究，又注重税法建制原则的事理阐释，还佐证税法建制原则的制度指引。不仅立足学科前沿，而且回应时代重大关切。既抓住了税法基础理论的核心命脉，又切合了税法实践的争议话题，还契合了当下税收法治建设的关键任务。具体内容既有税法建制原则机理的深层挖掘，又有税法建制原则构造经验的普适提炼，更有中国税收立法、税法实施和税法解释中建制原则的路径思考；不仅有税法建制原则的宏观法理探求，而且有税法建制原则的中观税理建造，还有税法建制原则的微观方法运用。既有财税法学惯有思维与传统方法的运用，也有经济学、社会学、政策科学等多学科知识和跨学科思维的观察。立足税法建制原则的整体化与精细化这一矛盾统一体的内在调和外在拓展，寻求宏观理论与微观实践，税法规则设计与制度运行，规则论、实践论和方法论的融合之道，是本书的写作思路和指导基准。

秉持上述写作基准，本书具体以《贯彻落实税收法定原则的实施意见》为研究背景，以新一轮税制变革、税收立法和税收法治建设为依托，以税法建制原则为研究对象，以“理路构造→原则体系→原则运用→原则补足”为研究主线。总体思路为：从税法原则的建制理路导出立体化建制原则体系，从原则体系逻辑展示建制原则方法功能，进而架构原则运行和补强两大建制原则适用向度，逐步阐释税法建制原则的整体运行和精细考究，形成十分完整和丰富的税法建制原则知识体系。本书整体框架除开导论之外，主体部分共设九章（如“图0-1各章内在架构”所示）。

本书有望在税法实践与理论层面增进既有知识体系和适用指引。实践上，不仅有益于深化对税法建制原则的整体认知，为税收条例的升格、新的单行税法创制与既有单行税法的制度进阶提供方向指引和规则设计基准；而且有望提升税法解释的整体质量与税法实施的总体效率，为“落实税收法定原则”、税收法治国家建设、国家税收治理体系和治理能力现代化供给度衡标尺与改进路径。理论上，既有助于推动税法原则的系统化、专业化和精细化研究，提升国内税法原则的整体研究水准；又有助于丰富和拓展税法方法论的内涵与外延，推进税法方法论的理论建造和实践运用；还有益于促进税法宏观理论与微观制度的交互融通，引导税法规则论和实践论的深度融合。

概言之，不管从哪个角度来看，本书探寻的税法原则建制理路与立体构造，阐释的税法建制原则体系逻辑和度衡方法，都具有较强的思考力与创新性。而将税收法定、量能课税和稽征经济作为立体分析工具，回应屡陷合法性、公平性与正当性危机的证券交易印花税制，反思税法工具价值凸显的拟制性规范，检视政策主导的体育产业税收优惠，论证广受诟病的国家税务总局解释权，则集中展示了税法建制三原则的解释力与普适性。但正如任何理论皆有适用疆域一般，税收法定、量能课税和稽征经济也概莫能外。基于此种认识，本书相继导

入地方税权、量益课税与比例原则，逐一补足税收法定、量能课税与稽征经济，增强税法建制三原则的论证力和可接受性。这些都昭示本书讨论的命题绝不是一个简单的、陈旧的老套话题，而是一个亟待推进、急需深度研究、持续关注的税法疑难论题，具有极为宽广的创新空间和十分重要的学术价值。

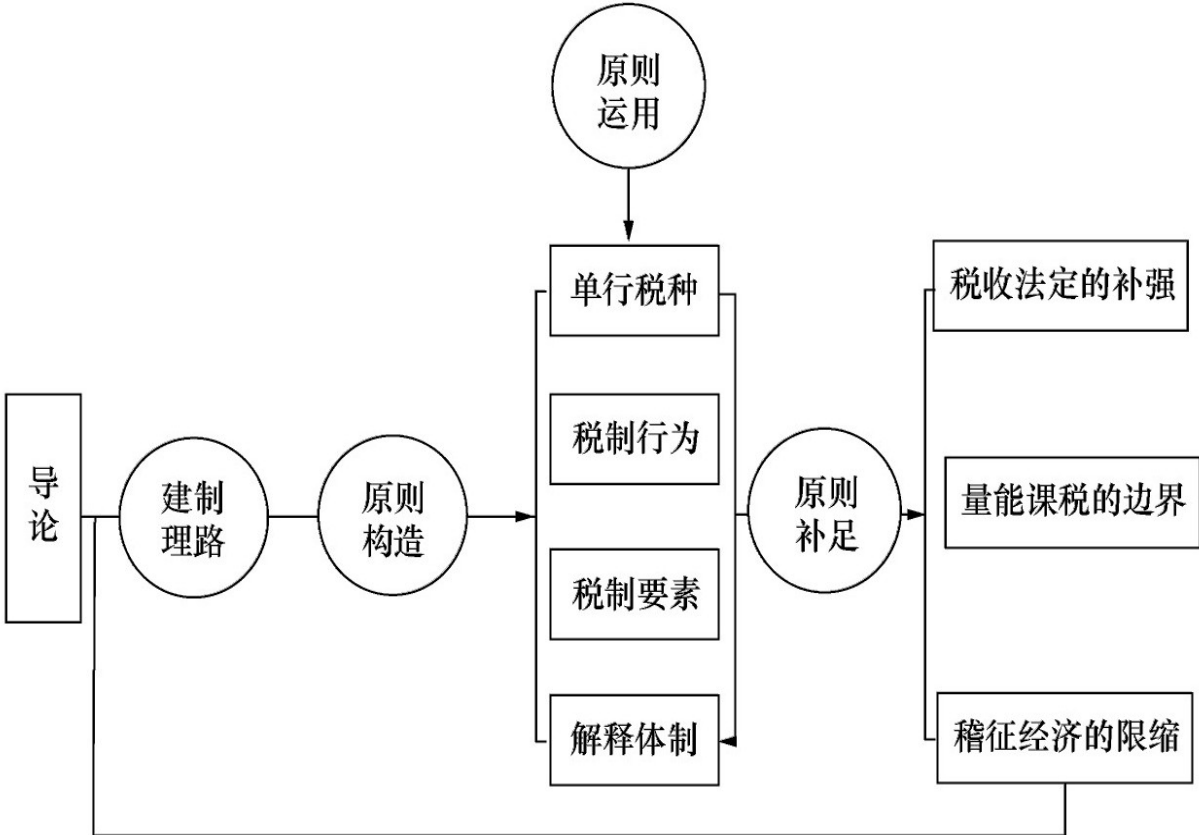


图0-1 各章内在架构



更多法律电子书尽在 docsriver.com 商家巨力书店

第一章 税法原则的建制理路与立体构造

一、问题意向

“对法律工作者来说，没有什么比支配其自身策略和手腕的法条更具有直接而实在的重要性，没有什么比‘那些法条应当是什么’的哲学难题更具有能够激发其创意的深邃性。”^[72]法律原则即属于这类难题。因为究其根本，法律原则是“应该是”的规范，是某事情被命令、禁止或允许具有什么性质，其内容不仅要求规范主体的行为或活动符合某种性质或实施某个目标，而且要求它的结果符合某种性质或达到某种性质状态。所以，每个法律原则实际上都表达了一个理念，换句话说，表达了一个价值。在这个意义上说，法律原则又是最佳化的命令，即命令它所规定的内容在相关的法律和事实的可能范围内得到最大程度的实现。这就是说，法律原则可以在不同程度上被满足，它实现的程度不仅依赖于案件事实的潜在性，而且依赖于法律的潜在性。^[73]这种潜在性既受制于法律原则自身内含的“手段—目的”因果关系^[74]，还决定于作为规制对象的“物（或人）的本质”^[75]。

具体到税法建制原则场域，除会受制于法律原则的一般规律之外，它还会为税法的特殊结构所左右。一般说来，税法结构大体由三个面向构成：首先为一般基本结构面向（诸如体系正义、矛盾禁止、可理解性、法治国原则）；其次则为继受民法与行政法之结构部分；最后为由税法特性所发展出的税法特有部分。唯有税法案件在司法裁判时适用法律秩序，则先适用税法及税法原则，再民法、行政法，最后为一般法律原则。^[76]换言之，税法建制原则不仅受制于所有法原则本身的构造规律，而且为民法、行政法，甚至刑法等相关部门法原则所影响。更重要的是，它还为税法的特有税理、事理与法理所左右。