

分配结构的财税法调整

张守文*

内容提要 我国不合理的分配结构导致的大量分配问题,需要通过调整和优化分配结构来解决,其关键是改变分配制度中的收益分配权配置;对于分配结构的调整,传统法和现代法的功用各不相同,而财税法的功用则更为突出;税法作为“分配法”所蕴含的分配理论,是分配结构调整的理论基础;税法具体制度的调整和完善,有助于解决分配结构失衡、分配差距过大和分配不公等突出问题,对于维护分配秩序和实现分配正义尤为重要。

关键词 分配结构 分配制度 收益分配权 税法

一、背景与问题

自古及今,分配始终关乎国计与民生,贯穿于经济、社会乃至政治、法律等诸多领域,不仅影响政治安定、经济增长、社会发展和文化繁荣,也影响国民财富积累和基本人权保障。纵观中外历史上的诸多纷争、制度变迁乃至政权更迭,往往皆因分配失当或分配失衡等“分配问题”而起。因此,对分配问题必须高度关注并予以有效解决。

中国自改革开放以来,伴随着经济的高速增长,经济总量和社会财富迅速扩张,但因诸多因素导致的分配差距过大、分配不公、分配失衡等分配问题也日益凸显,业已影响经济发展、社会团结和社会和谐,^①需要经济基础和上层建筑作出回应和调适。事实上,解决收入分配问题的现实需求,本来就是中国进行改革开放的直接动因;^②而持续解决分配问题,则是改革开放的全程使命。

上述分配问题的形成,与分配结构不合理直接相关。在各国不同时期类型各异的分配系统中,分配结构始终是影响分配功能实现的至为重要的因素。因此,要解决各类分配问题,必须追根溯源,对分配结构进行优化和调整,通过有效地“定分止争”,来防止分配失衡,实现国泰民安。

从发展经济学、发展社会学和发展政治学的视角看,中国的经济社会发展目前已到关键阶段——随着工业化、城镇化、市场化和国际化进程的加快,各种类型的“二元结构”问题层出不穷,分配失衡十分严重,分配问题相当突出。要绕过许多国家没能避开的所谓“中等收入陷阱”,^③缓解各类社会矛盾,化解社会纠纷,在保持经济稳定增长的同时,保障社会稳定和政治安定,就必须对分配结构进行有效调整,依法规范分配活动,保障分配秩序;同时,也需要针对发展中的各类分配问题,加强“发展法学”的研究。^④分配结构的形成与调整,均受制于特定的分配制度。分配制度之优劣良莠,直接影响分配公平,涉及分配正义,关乎分配法治。无论宪法抑或其他法律,只要其中包含分配制度,则均应在相关分配主

* 北京大学法学院教授,博士生导师。本文为国家社科基金重点项目“收入公平分配的财税法促进与保障研究”(项目批准号:11AFX005)的阶段性成果。

① 只有解决好分配问题,才能增进社会团结,促进社会和谐。参见涂尔干:《社会分工论》,渠东译,三联书店2000年版。

② 参见张守文:《贯穿中国经济法研究的经脉——以分配为视角》,载《政法论坛》2009年第6期。

③ “中等收入陷阱”(Middle Income Trap)的概念由世界银行在《东亚经济发展报告(2006)》中提出,强调当一国脱离“贫困陷阱”,经济增长达到人均GDP3000美元附近时,由于经济发展方式等内外原因,极易出现经济增长停滞、贫富分化严重、腐败与民主乱象、各类矛盾突出等问题,导致其无力与低收入国家和高收入国家展开竞争,并长期难以进入高收入国家之列,从而陷入所谓“中等收入陷阱”。为此,我国必须及时调整分配结构,解决好分配问题,努力绕开这一陷阱。

④ 参见张守文:《“发展法学”与法学的发展——兼论经济法理论中的发展观》,载《法学杂志》2005年第3期。

体之间有效界定分配的权力与权利,对分配结构实施有效调整,以确保其合理性与合法性,最大限度地解决经济社会发展过程中产生的各类分配问题。

依据“发展法学”的框架和理念,分配结构的调整与法律的调整密不可分。无论是财富或收入的分配,还是相关资源、权力或利益的分配,都离不开法律的有效调整。其中,财税法作为“财富分割的利器”,作为典型的“分配法”,其调整功能尤为重要,社会公众对此期望甚高。可以说,要实现分配结构的优化,就必须加强财税法调整,并应不断提高调整的法治化水平。通过加强财税法等相关法律的调整,来促进分配结构的优化,也与国家转变经济发展方式的宏观背景密切相关。目前,我国已从关注“经济增长”转向重视“经济发展”,^⑤不仅强调经济发展的质量、效益,同时也重申社会分配、社会公平之重要。转变经济发展方式需要调整多种结构,包括产业结构、投资结构、消费结构、分配结构,等等,^⑥经济学界对此已有较多讨论,但法学界的研究还十分欠缺,因而对于宏观分配系统中的分配结构调整问题,非常有必要从法学的视角,探究如何通过法律的调整,来推动分配结构的优化。

笔者认为,现实中的大量分配问题,带来了复杂的经济、社会问题乃至政治问题;分配的不当、不均和不公,源于分配结构的失衡;要实现分配的相对均衡,必须对分配结构进行调整。而分配结构本身也是经济结构、社会结构的重要组成部分,依据系统论和结构功能主义的理论,“结构决定功能”,“好的结构会产生正功能”,^⑦只有不断优化分配结构,才能使之更趋均衡合理。

此外,分配结构的优化离不开相关法律的调整,尤其离不开直接影响分配的财税法的有效调整。基于问题定位,以及分配结构对分配问题的重要影响,本文将首先从法律的角度,探讨分配结构与分配制度以及收益分配权之间的关联,从而说明分配结构与财税法调整之间的内在联系,以及运用财税法等法律手段调整分配结构的必要性和可能性;在此基础上,本文将进一步探讨分配结构及其问题的制度成因,说明财税法与其他法律制度解决分配问题的功用和特殊性,以及权利或权力配置对分配结构的影响;基于上述讨论,本文还将提炼财税法学的分配理论,特别是有关分配结构调整的理论,并结合现实存在的分配结构失衡、分配差距过大、分配不公这三类分配问题,提出完善财税法制度、加强财税法调整的对策,以求更好地保护各类主体的分配权利,维护分配秩序,实现分配正义。^⑧

需要说明的是,在宏观的分配制度和法律体系中观察分配结构与财税法调整的内在关联,以及财税法上的权利配置对不同类型分配结构的影响,会更有助于发现财税法调整的定位、局限以及与其他相关法律调整之间的联系,从而有助于揭示分配结构调整的复杂性与财税法调整的必要性,以及应当如何通过财税法具体制度的调整来促进分配结构的优化。

二、分配的结构、制度及分配权的关联

研究分配结构的财税法调整问题,首先需要分析分配结构与财税法调整之间的内在关联。为此,需要在一般的意义上,探讨分配结构与分配制度之间的紧密联系,揭示分配制度对分配结构的影响;同时,还要进一步阐明分配制度中的收益分配权配置对分配结构的直接影响,找到分配结构调整的关键。现就上述两个方面分别探讨如下:

-
- ⑤ 我国在制定“九五”计划时,就提出要“推进经济增长方式转变”,“实现经济增长方式从粗放型向集约型转变”,但上述目标未能有效实现。随着经济总量的节节攀升,GDP崇拜也被不断强化,经济发展的质量、效益,生态环保等问题日益突出。为此,我国的《“十二五”规划纲要》强调“以加快转变经济发展方式为主线,必须贯穿经济社会发展全过程各个领域”。
- ⑥ 参见张守文:《“双重调整”的经济法思考》,载《法学杂志》2011年第1期。
- ⑦ 按照结构功能主义的一般理解,正功能是指社会结构要素及其关系对社会调整与社会适应所具有的促进和帮助作用,分配结构的优化有助于更好地发挥分配系统的正功能。
- ⑧ 对于分配正义,古今中外的许多学者都进行过深入探讨。例如,亚里士多德把正义列入“四德”,并专门探讨分配正义(distributive justice)问题;罗尔斯则在其《正义论》中提出有先后顺序的正义原则,即自由平等原则,以及机会平等原则和差异原则,并强调为实现上述原则,政府需要进行调节和干预;但哈耶克则反对社会正义和分配正义的观念,诺齐克也反对政府对分配的干预。尽管如此,还是有越来越多的学者认为强调分配正义很有价值,国家应当在分配领域尽到维护公平、正义的责任。

(一) 分配结构与分配制度的内在关联

在一国的分配系统中,分配结构直接决定分配功能,要实现分配的“正功能”,就必须通过对各类分配结构的调整,形成有效的分配机制,实现“分配正态”和分配均衡。

近年来,我国宏观的分配结构问题备受瞩目。例如,自改革开放以来,在分配的主体结构方面,政府、企业和个人的收入在整个分配体系中的占比呈现明显的变化趋势:大体上自1978年到1995年,随着“放权让利”等政策和制度的实施,国家财政收入在整个收入分配体系中的占比逐年下降,居民个人收入占比则逐年上升;但自1996年至今,政府和企业收入占比则逐年递增,而居民个人收入占比则逐年递减,于是,国家财政收入占比的变化轨迹呈现为“U形曲线”,而居民个人收入的占比变化轨迹则呈现为“倒U曲线”。^⑨上述体现我国宏观分配结构特点的两类曲线非常值得关注。针对国家财政收入和企业利润收入增长较快而居民个人收入增长较慢的分配结构失衡问题,必须通过法律制度的调整,改变不合理的分配结构,不断提高居民个人收入占整个国民收入中的比重,增强居民的分配能力和消费能力。

其实,不只是上述的主体结构,分配结构中的城乡结构,以及行业结构、地区结构等,也都与特定的法律制度相关。恰恰是各类特定法律制度上的安排,直接影响了分配结构中的各类具体结构的形成。应当说,法律制度对各类具体分配结构的影响,是研究财税法及其他法律调整问题的基础和前提。厘清法律制度对分配结构的直接影响,尤其有助于分析财税法等各类法律制度调整的必要性及可行性。

从总体上说,涉及资财分配(包括个人的财产分配、企业的财务分配,以及国家的财政分配等)的各类法律制度,构成了有关私人物品和公共物品分配的多种分配制度,它们直接影响着各类分配结构的形成。同时,基于“物我两分”、“资源有限”的约束和“利益主体”普遍存在的现实,分配作为贯穿经济、社会等诸多领域的重要问题,^⑩分配关系作为非常基本的经济关系或社会关系,必然会对法律等上层建筑产生重要影响,从而也会影响各类具体分配制度的形成。而如何“定分”,从而“止争”,恰恰是法律非常重要的职能。

考察各类法律规定,不难发现其中的分配制度通常都着重规定参与分配的主体、分配的客体、分配的时空、分配的权利、方式、方法等,从而形成了分配的主体结构、客体结构、时空结构、权利结构等多种结构,而正是上述各类分配结构,直接关系到分配的结果,关系到分配是否失当、失衡,以及是否会引发各类分配问题。

例如,从分配的主体结构来看,在“劳动者”与“资本等要素拥有者”所构成的分配结构中,^⑪劳动者收入分配能力的相对下降,以及资本等要素拥有者分配能力的提升,拉大了分配主体的分配差距;在农村居民与城镇居民所构成的分配结构中,特别是农民与市民所构成的分配结构中,农村居民或农民收入的相对下降,会直接导致城乡差距过大。上述各类主体在分配能力上的差异,直接带来了分配差距过大和分配失衡的问题,需要通过分配制度的调整来解决。

此外,上述分配上的主体结构也与空间结构密切相关。具有不同分配能力的主体,在空间上的分布很不均衡,并由此会形成地域上的分配差距。如国际上的南北差距,我国的东部与中西部的差距,等等。

^⑨ 参见前引②。

^⑩ 许多学者都讨论过分配的重要性问题。例如,李嘉图在《政治经济学及赋税原理》中认为“确定调节分配的法则政治经济学的基本问题”;克拉克在《财富的分配》中认为,“至关重要的一个经济问题是财富在不同索取者之间的分配”。对此,布朗芬布伦纳进行了总结,认为在强调分配的重要性时,“有人把收入、财富和权利的分配看成是远比‘稀缺’或‘效率’更重要的经济问题”。参见[美]布朗芬布伦纳:《收入分配理论》,方敏等译,华夏出版社2009年版,第12页。

^⑪ 从参与分配的要素的角度看,目前理论界普遍认同最重要的要素有五类,即劳动、土地、资本、管理和技术。早期经济学家杜尔哥等主要关注劳动、土地与资本,以及与之相对应的工资、地租和利润(包括股息、利息等)三种收入(可参见[法]杜尔哥:《关于财富的形成和分配的考察》,唐日松译,华夏出版社2007年版),只不过劳动要素特别重要,因而常常被单列,从而形成了“劳动者”与“资本等要素拥有者”两类分配主体。

与此同时,从分配客体角度看,^⑫不同行业、不同领域的财富、收入、资源的“非均衡”分布,也形成了行业或领域之间的差距。上述各类差距归根到底是由分配制度所导致的。

总之,分配结构与分配制度之间存在着内在关联,一方面,分配制度决定了分配结构的形成;另一方面,分配结构也是分配制度的现实体现。财税法作为一类重要的分配制度,对各类分配结构的形成均有重要影响。因此,分配结构的调整离不开财税法的调整。并且,财税法的调整具有重要地位。

(二) 分配结构调整的关键在于改变收益分配权配置

分配结构不合理所导致的亟待解决各类分配问题,构成了分配结构调整的现实需求;而产生各类分配问题的法律原因,则主要体现为收益分配权配置的不合理。因此,分配结构调整的关键在于改变收益分配权的配置。

收益分配权,往往被简称为收益权或分配权,是相关主体依据一定的权利或权力而享有的取得收益的权利,是需要特别提出和关注的重要范畴。收益分配权作为直接影响主体生存和发展的权利,对个人而言,它关系到个人的基本人权;对企业而言,它关系到企业的持续经营;对第三部门而言,它关系到非营利状态下的组织存续;对国家而言,它关系到国家机器的正常运转和公共物品的有效供给。因此,在整个分配系统中,不同主体都要享有收益分配权。并且,收益分配权的配置,直接影响分配结构的合理性,影响分配的起点公平、过程公平和结果公平。

在现实生活中,国民基于其劳动力产权以及股权、债权、知识产权等各类权利,依法享有收益分配权,而国家则基于其征税权、收费权、所有权等各种权力和权利,依法享有收益分配权,由此形成了国家与国民收益分配权的“二元结构”。但是,无论是国家与国民之间,还是国民相互之间,其收益分配权并非同质,不能等量齐观。各类主体收益分配权配置的非均衡性,直接导致其分配能力和分配结果的差异,从而在事实上造成了分配差距过大、分配不公、分配结构失衡等诸多问题。要解决上述分配问题,就必须优化分配结构,在法律上改变相关主体的收益分配权配置,使收益分配权体系更加合理。

例如,从分配差距的角度看,在市场经济条件下,要强调竞争,追求效率,就必须承认合理的分配差距,这是市场经济的应有之义。但与此同时,分配差距也必须适度 and 合理,否则,如果分配差距过大,就会严重影响经济发展和社会稳定。由于我国农民、产业工人收入普遍偏低,不同人群收入分配差距过大,基尼系数持续走高,^⑬内需不足非常突出。尽管政府多年来运用多种手段力图拉动内需,但仍未能治本。为此,在2008年经济危机发生后,面对外需骤降、出口不畅等问题,我国并行巨额投资、结构减税、家电下乡等诸多举措,试图拓展国内市场,特别是农村市场;同时,为了缩小收入分配差距,提高居民消费能力,还确立了“调低、扩中、限高”的收入分配制度改革框架,强调在法律上改变现行的收益分配权配置,不断增加中低收入群体的收入,真正实现共同富裕。

又如,从分配公平的角度看,分配不公的问题也需通过改变收益分配权的配置来解决。在任何国家,尊重劳动、公平分配、各得其所,^⑭是极其重要的导向,如果由于垄断、资源禀赋以及其他非市场因素的存在,形成不同行业、不同地区的分配差距,且该差距与个人的勤奋努力、辛劳付出没有直接关联,就会形成严重的分配不公。因此,必须对相关行业、地区的相关主体的收益分配权进行公平配置。由于初次分配是按照一般的市场原理、市场原则进行,对于公平价值体现不够,极易形成分配不公。因此,国家

^⑫ 分配的客体在广义上较为广泛,主要包括收入、财富、资源、权利、权力等。从分配结构的角度看,主要是收入或财富的分配结构。财富与收入直接相关,因而两者有时也被通用;资源会影响收入和财富,特别是土地资源、矿产资源等自然资源;权利和权力则是从法律的角度影响收入、财富和资源的拥有。

^⑬ 对于我国的基尼系数,由于统计和计算口径等不同,得出的结论也不同。但无论是官方或民间统计,都认为我国的基尼系数2000年已超过0.4这一国际公认的警戒线,近几年则多认为已经超过0.5,或者是在0.5左右徘徊。

^⑭ 与“各得其所”相关联的概念是“应得”(desert)，“应得”的核心含义是强调“人只应得到他应得的东西”，这样才是正义的。亚里士多德、斯密、康德等都曾经研究过“应得”的含义，学者大都认为人们“应得”的收入应当与其贡献、辛劳、付出成正比，这与“不劳动者不得食”的思想是相通的。

强调在初次分配中也要体现公平。我国政府已认识到“合理的收入分配制度是社会公平的重要体现”，因此，在2007年10月提出“初次分配和再分配都要处理好效率和公平的关系，再分配要更加注重公平”，强调要“保护合法收入，调节过高收入，取缔非法收入”。

再如，从分配体系的角度看，如果以“富国裕民”或“民富国强”为理想标尺，^⑤则当前分配体系的总体格局存在严重结构失衡：政府财政收入增速多年持续过快，而居民收入增速多年持续过慢；同时，居民的劳动报酬在初次分配中占比持续下降。上述的分配结构失衡问题，不仅无助于私人经济的发展，也会影响公共经济的持续，因而对失衡的分配结构必须予以特别法律调整，以形成更为合理的收益分配权体系。

总之，无论是上述分配差距过大或分配不公问题的解决，抑或失衡的分配结构的调整，都需要对既有的收益分配权配置进行变更，都需要相关制度的综合协调；而针对上述各类问题，财税法的调整都可以发挥突出作用，它可以影响不同类型收益分配权的“权重”变化，并对不同主体的收益分配结果作出调整。对于各类收益分配权的“权重”问题，以往经济学界是从价值、贡献的角度予以关注，但法学界的研究总体上还较为欠缺。此类权利与利益的对应及其量化问题非常值得深入研究。

此外，研究分配结构的财税法调整，不仅需要揭示分配结构与财税法之间的上述关联，还需要在更为广阔的法律体系中把握各类法律调整对分配结构的影响，这有助于发现财税法调整与其他法律调整之间的关联，以及财税法调整的特殊性，说明财税法与其他法律协调互补、综合调整的必要性。

三、分配结构的多元法律调整与财税法调整的特殊性

如前所述，分配结构与分配制度之间的内在关联，要求分配结构的调整必须对相应的分配制度进行变革，并且，改变法律上的收益分配权配置是关键所在，为此，下面将结合各类分配制度，探讨分配结构的多元法律调整，以及财税法调整的特殊性问题。

考虑到分配结构的划分是多种多样的，且通常在分配方面人们非常关注初次分配和再分配（有时也会关注“第三次分配”^⑥），下面着重结合两次分配所形成的分配结构，分别说明宪法和民商法等传统法对初次分配的重要影响，以及经济法和社会法等现代法对再分配的重要功用，并在此基础上，探讨财税法调整发挥作用的空间和特殊性。

（一）初次分配与分配结构的传统法调整

鉴于分配制度极其重要，我国《宪法》第6条专门规定基本的分配原则和分配制度为“实行各尽所能、按劳分配的原则”，“坚持按劳分配为主体，多种分配方式并存的分配制度”。与此相对应，还规定要“坚持公有制为主体、多种所有制经济共同发展的基本经济制度”。由于所有制形式和产品分配方式都是生产关系的重要内容，因而两者曾在一定时期（特别是“82宪法”出台后的一段时期）有相对较强的对应性和一致性。但随着改革开放的深入和市场经济的发展，“公有制的主体地位”与“按劳分配的主体地位”的对应性正逐渐减弱，“按要素分配”在多种分配方式中所占的比重逐渐提高，使得“以按劳分配为主体”更主要的是体现在参与分配的人数上，而未必要是分配数额上，并带来了多种所有制经济与多种分配方式并存情况下的分配差距不断扩大的问题。

依据我国宪法有关分配方式的上述规定，在初次分配领域形成了一个重要的“按劳分配与按要素分配相结合”的分配结构。我国自2007年10月以来，重申“要坚持和完善按劳分配为主体、多种分配方式

^⑤ 无论是《尚书》提出的“裕民”思想，还是孔子主张的“足食”（《论语·颜渊》）、“富而后教”（《论语·子路》）；无论是孟子提出的“易其田畴，薄其税敛，民可使富也”（《孟子·尽心上》），还是荀子倡导的“王者富民”（《荀子·富国》），都是强调裕民、富民的重要性，都在关注达成国家善治的理想标尺。参见王定璋：《《尚书》中的裕民思想》，载《社会科学研究》2000年第4期。

^⑥ 厉以宁教授在其1994年出版的《股份制与市场经济》一书中最早提出了“第三次分配”的概念，认为除了初次分配和再分配以外，还有“在道德力量的作用下，通过个人自愿捐赠而进行的分配”，此即第三次分配；此类分配也有人称之为“第四次分配”，参见青连斌等：《公平分配的实现机制》，中国工人出版社2010年版，第12-15页。但相对于初次分配和再分配，“第三次分配”对于整体分配的影响至少目前还很小。当然，健全和完善第三次分配领域的分配制度非常重要。

并存的分配制度”,强调“健全劳动、资本、技术、管理等生产要素按贡献参与分配的制度”,从而使“按劳分配”与“按要素分配”的分配结构更加明晰。其中,对“按劳分配”中的“劳”究竟是指劳动、劳动量、劳动成果还是劳动力产权,人们还有歧见。^⑦而对“按要素分配”中的各类要素,人们通常较为关注的则是资本、资源、技术、管理等,这些要素在生产经营活动中都很重要。从经济学角度看,上述要素在生产经营中的贡献不同,其市场价值或获取收入的“权重”各异,从而形成了收入分配的差距。近些年来,恰恰是对“按要素分配”的强调,以及资本等要素所有者获取收入能力的提高,导致了分配差异,扩大了分配差距,加剧了分配不公。主体差异、空间差异和时间差异是影响分配差异形成的重要因素,分配差异和分配不公会带来结构风险,需要财税法的有效规制。^⑧要全面研究劳动力等要素价值在分配上的权重或占比问题,不仅需要经济分析,也需要法学探讨。

从法学视角看,上述的按劳分配,直接涉及劳动权或劳动力产权,而按要素分配,则涉及相关主体的股权、债权、知识产权等一系列权利,进而涉及投资权等权利。上述各类权利都蕴含着主体的收益分配权,或者说,收益分配权本来就是各类主体相关产权的重要“权能”。各类收益,无论是工薪所得还是劳务报酬,无论是经营所得还是股息、利息、红利、特许权使用费等,^⑨都要以收益分配权为依据。

上述权利在初次分配中具有重要意义。无论在权力与权利之间,还是在各类具体权利之间,其“力”与“利”并不均衡,同时,“权”与“益”亦非同一。各类权利因性质不同而收益各异,会在很大程度上影响分配差距和分配公平。可见,对于各类权利的收益分配权能的差别,需要高度重视和深入研究。

以上主要基于宪法规定,对重要的“按劳分配与按要素分配相结合”的分配结构进行了简要的法律解析,从中不难发现,这一分配结构对应于一系列重要权利,并由此形成重要的权利结构。由于不同主体的权利性质、收益能力各异,在劳动要素与资本要素之间、劳动权与投资权之间会形成一定的紧张关系,并可能导致影响收益分配和分配差距的“劳资”矛盾,对此需要展开专门研究。

宪法所确立的各类主体的收益分配权,与基本人权的保障直接相关,应当在人权理论、宪政理论方面加强研究。同时,收益分配权的具体实现,与各类主体所拥有的具体产权存在关联。鉴于劳动力产权与资本、土地、知识等要素产权之间存在差别,且受不同法律的保护,因此,这些权利之间的冲突和协调也与各类法律之间的协调直接相关。

通常,劳动法、物权法、合同法、知识产权法、公司法、银行法、证券法、保险法、破产法等诸法(它们大都属于传统的民商法规范),会对上述各类权利作出具体规定,并成为初次分配制度的重要渊源。加强上述诸法在收益分配权方面的协调,对于解决分配问题极为重要。

总之,从法律角度看,分配结构就是由各类主体享有的收益分配权构成的权利结构,这些收益分配权基于劳动力产权以及资本等要素产权而产生,体现于宪法和相关的具体分配制度之中。从总体上说,在初次分配中所涉及各类产权,以及相关的收益分配权,主要由宪法和民商法等传统法加以确立和保护。

(二)再分配与分配结构的现代法调整

初次分配着重关注各类要素在市场上的贡献,更加重视效率,对于公平的强调不够,因而难以解决收入差距过大等问题。为了使整个社会成员之间的分配更趋合理,在承认适度差距的同时,国家必须注意防止两极分化,实行二次调节的分配制度,即再分配制度。

^⑦ 经济学界对此有很多不同的看法,近些年来有些学者认为应当是指劳动力产权,并认为这样更有助于保护劳动者的利益。参见姚先国、郭继强:《论劳动力产权》,载《学术月刊》1996年第6期。

^⑧ 参见张守文:《差异性分配及其财税法规制》,载《税务研究》2011年第2期。

^⑨ 这些收益形式无论是体现为劳动报酬还是投资所得、资本利得等,都具有可税性,我国的《个人所得税法》将上述收益形式均列为征税项目。

初次分配是市场主体之间的分配,再分配则是在初次分配的基础上,由国家主导的第二次分配,^①是对初次分配的一种结构调整,它力图使分配更加合理、更趋公平,以减缓或防止初次分配可能存在的严重的分配不均、不公和失衡等问题。在再分配过程中,不仅涉及企业或居民之间的分配结构,还涉及国家与国民之间的分配结构,对于这些结构的有效调整,需要经济法和社会法等现代法发挥更重要的作用。其中,转移支付等财政手段、税收减免等税收优惠手段、社会保障手段等,都可以成为重要的再分配手段;我国的《“十二五”规划纲要》专门规定要“加快健全以税收、社会保障、转移支付为主要手段的再分配调节机制”,据此,再分配所涉及的主要法律制度也就是财税法和社会保障法。与之相对应,还涉及一系列重要的权利和权力,如国家的财权、税权,以及社会个体成员的社会保障权、纳税人权利,等等。上述权力和权利的配置如何,直接关系到收入差距过大等分配问题能否得到有效解决。

从历史和现实情况看,各国在实现现代化的过程中,分配差距过大,分配不公的问题都已经发生或正在发生。1971年诺贝尔经济学奖获得者库兹涅兹(Kuznets)曾从发展经济学的角度,提出了人均财富增长(效率)与人均财富分配(公平)之间的关系问题,认为在一国经济发展初期,人均财富增长会导致收入差距扩大,但到一定的阶段,随着人均财富的进一步增长,收入差距会逐渐缩小,从而形成了收入分配状况随经济发展而变化的“倒U曲线”(Inverted U Curve)。^②尽管有人对“库兹涅兹假设”有不同的看法,但至少从我国改革开放以来的情况以及其他一些国家的发展现实来看,这一假设仍然值得关注。并且,有越来越多的人认识到,防止分配差距扩大,需要国家通过有效的分配制度安排加以解决。其中,经济法特别是财税法的有效调整更加重要。

在现代法中定位财税法的调整尤其有重要意义。本来,财政和税收的原初功能就是参与分配、获取收入,但随着公共经济的发展,财政和税收不仅要作为国家获取收入的工具,也要成为旨在解决市场失灵问题的宏观调控的重要手段。与此相适应,现代财税法的调整,不仅要保障国家参与社会产品的分配,还要通过宏观调控,发挥再分配的功用,保障经济公平和社会公平,从而实现其调整目标。

如前所述,在一国的法律体系中,许多法律都涉及收入、财富、资源、权利等方面的分配,如继承法上的遗产分配,破产法上的破产财产分配,公司法上的企业利润分配,劳动法上的劳动收益分配,等等。从而使各类法律都不同程度地包含分配规范,但这些分配规范相对较为分散,且主要用于解决初次分配的问题。相对来说,财税法是更为典型的“分配法”,它主要解决国家参与国民收入分配和再分配的相关问题,以及公共经济中的资源分配和社会财富分配问题,波及甚广,与各类主体均有关联。因此,在研究分配问题时,财税法始终是无法逾越的。并且,其在再分配方面的作用非常巨大,尤其有助于解决分配差距过大、分配不公、分配结构失衡等问题;同时由于财税法的调整对参与初次分配的各类要素也会产生重要影响,因而其对于保障初次分配公平的功用也不应忽视,这些正是财税法调整特殊性之所在。基于财税法在分配方面的广泛而重要的功用,各国对分配结构进行调整,都普遍必用财税法,并将其作为主要的、直接的调整手段。

事实上,分配差距过大,缘于分配的失当、不适度,极易转化为分配不公;而无论是差距过大或不公,在宏观层面都体现为分配结构上的失衡。旨在解决分配失衡等市场失灵问题的现代财税法,对各类主体利益有直接而重要的影响,因而可以成为调整分配结构,实现再分配目标,保障分配公平、适度,防止分配失当、失衡的重要工具。

总之,透过分配结构的多元法律调整,不难发现,分配结构不仅体现为一种经济结构,同时它也是一种法律结构,尤其是一种权利结构。无论是初次分配还是再分配,无论是市场主体之间的分配还是国家

^① 关于再分配的具体类型,有学者分为四类,即援助性再分配、补偿性再分配、保险性再分配和公正性再分配。参见胡鞍钢、王绍光等:《第二次转型:国家制度建设》,清华大学出版社2003年版,第275-311页。

^② 西蒙·史密斯·库兹涅兹(Simon Smith Kuznets),被誉为“美国的GNP之父”。在1955年的《经济增长与收入不平等》论文中,提出“倒U曲线”假设。库兹涅兹假设还被用于环境、法律等方面的研究,以说明经济发展和收入分配差距过大给环境和社会秩序等带来的影响。

与国民之间的分配,都对应着一系列的权利,直接体现为相关权利的配置问题。因此,分配结构的调整和优化,需要通过财税法等相关法律的调整和完善来逐步实现,同时也需要财税法理论中的分配理论来指导。

四、分配结构调整的财税法理论提炼

分配结构的财税法调整,需要有理论的指导和支撑,需要体现相应的理念和价值追求,以确保分配结构调整与财税法制度建构的系统性、科学性和内在一致性。为此,财税法理论应当有一个重要的组成部分,即分配理论,^②以及更为具体的有关分配结构调整的理论。但从总体上说,以往的财税法研究对此几乎未予关注,因而需要结合前面的有关探讨,结合财税法的制度实践,进一步提炼财税法领域的分配理论,以及更为具体的分配结构调整的理论。事实上,在财税法的分配理论中,分配结构调整理论是核心,因为整个财税法的制度安排或制度调整,在一定意义上都是围绕分配结构的调整展开的,由此视角可以对整个财税法的理论和制度进行考察和解析。

结合前面的理论探讨与现实的制度实践,可以提炼出财税法理论中的分配理论,作为分配结构调整的财税法理论基础,具体包括关联理论、功用理论、目标理论、适度理论、系统理论、范畴理论,等等。现分别简析如下:

第一,关联理论强调,分配与制度的关联以及分配结构与财税法调整的关联,是运用财税法调整分配结构的重要基础;没有上述关联,财税法的调整就不可能影响分配结构。如前所述,财税法规定的大量分配制度,对分配结构的形成和变革具有重要影响;同时,财税法对于各类主体收益分配权的配置,会直接决定分配结构的合理性。要优化分配结构,就必须在财税法上合理地配置收益分配权。关联理论着重解决的是“对分配结构进行财税法调整”的必要性和可行性的问题,强调要不断优化财税法上的收益分配权配置。

第二,功用理论强调,财税法对分配结构调整具有特殊功用。前面的探讨表明,对于分配结构的调整,不同类型法律的功用各不相同:传统法对于初次分配的调整功用往往更大;而现代法对于再分配的调整功用则更为突出。若从宏观调控角度把财税法归入经济法,则其解决再分配问题的功用更引人注目。此外,由于财税法的调整同样会影响初次分配的相关要素,因而其对于初次分配的功用不可忽视。在分配结构的调整方面,财税法的功用更为特殊,作用的空间更为广阔。

第三,目标理论强调,财税法作为典型的分配法,其主要目标就是通过规范分配行为、保障分配权益,来实现宏观调控和资源配置的效益,保障经济公平和社会公平,从而促进经济与社会的良性运行和协调发展。而分配结构的调整,同样应当有助于提高宏观调控和资源配置的效益,保障和促进公平与正义,推进经济稳定增长与社会和谐稳定。可见,分配结构的调整应当与财税法的调整目标保持一致。

财税法的目标既与其前述的功用直接相关,也与财税法的特定价值密不可分。诸如公平、效率、秩序、正义等价值,对于分配结构调整同样非常重要。通过财税法的有效调整,实现分配结构的优化,应当更加有助于增进分配公平,提高分配效率,保障分配秩序,从而实现分配正义。

第四,适度理论强调,分配一定要适度,要“成比例”。亚里士多德在谈到分配的公正时认为,“公正必定是适度的、平等的”,强调“分配的公正在于成比例,不公正则在于违反比例”。^③分配结构的调整,与宪政理论、人权理论、宏观调控理论等直接相关,无论基于限制政府权力、保障基本人权,还是基于保

^② 由于“各种各样的分配理论无法被加总成为一个能被普遍使用、普遍接受或被普遍验证的整体”,因此整体的、宏观的分配理论一直“令人不满”。参见前引①,布朗芬布伦纳书,第371页。有鉴于此,在财税法领域,确实需要提炼可以指导分配结构调整的分配理论。

^③ 参见亚里士多德:《尼各马可伦理学》,廖申白译注,商务印书馆2003年版,第134、136页。

障调控实效的考虑,财富或收入的分配都必须适度,尤其不能给国民造成不应有的侵害,应当努力把对国民的影响降到最小。

适度理论中还蕴含着一些指导分配结构调整的重要思想。例如,基于政府提供公共物品的定位,政府不能与民争利,其收入能够满足公共物品的提供即可,而无需在整个国民收入中占比过高。此外,在国家征收比例方面,要实现“富国裕民”或“民富国强”的目标,就必须真正“裕民”,实现“民富”,国家在财富的征收方面就不能伤及“财税之本”。依据著名的“拉弗曲线”(Laffer Curve)所体现的“拉弗定律”,一国课税必须适度,不能税率过高,更不能进入课税禁区,必须使税负合理,以涵养更多的税源。从制度实践来看,体现这一重要思想美国《1986年税制改革法》^④,为世界范围内的税法改革提供了重要的思路。我国有关“宽税基、低税率”的主张甚多,其实就是适度思想的体现。类似地,德国联邦宪法法院在审判实践中形成的“半数原则”,^⑤强调私有财产应以私用为主,其负担的税收不应超过其应有或实有收益的“半数”,以更好地保障私人产权。在这一过程中,确立良性的“取予关系”非常重要,^⑥它是国家与国民之间良性互动的前提和基础,也是政府合法化水平不断提高的重要基础。

适度理论与上述的目标理论也密切相关,它强调在实现目标的手段方面,无论是分配结构的调整,还是财税法的调整,都应当强调适度;只有分配适度,才能实现公平、公正,才能形成良好的分配秩序,各类主体及其行为才可持续。

第五,系统理论强调,分配问题非常复杂,无论是对分配结构的调整,还是通过财税法来解决分配问题,都需要从整体上系统地考虑。事实上,财税法解决分配问题,需要财税法内部各类制度的配套;同时,要全面解决分配结构的调整问题,财税法仍有很大局限性,需要不断完善自身的法律结构,实现分配结构与财税法自身结构的“双重调整”,^⑦加强与其他相关法律制度的协同,以更好地规范分配关系,形成良好的分配秩序。

此外,系统理论还强调,财税法上的收益分配权配置,直接影响相关的分配结构,以及财税法的调整功能,因此,必须关注收益分配权结构的合理性,并对相应的财权或税权结构进行动态调整,以更好地实现财税法系统的功能。

第六,范畴理论强调,财税法中的大量制度都是在规定分配主体、分配行为、分配权利、分配义务、分配责任,并通过这些分配制度的安排,来解决分配问题,防止分配失衡,确保分配秩序,实现分配公平和分配正义,从而形成了一系列重要的“分配”范畴。这些范畴对于构建财税法学较为系统的分配理论非常重要。与此同时,通过构建分配范畴体系,可以重新审视整个财税法和财税法学,从而有助于更好地理解:为什么“财税法是分配法”以及为什么“分配是贯穿整个财税法学的重要线索”,等等。

以上只是对分配结构调整影响较大的几类重要分配理论的简要解析,其实,上述理论的内容是非常丰富的,不仅对分配结构调整具有重要意义,而且对于完善现行的财税法制度,推进分配结构的优化,亦具有重要价值。为此,有必要结合上述理论,探讨针对各类现实分配问题的财税法调整问题。

五、针对现实分配问题的财税法调整

调整分配结构,促其不断优化,应着力解决宏观上的分配结构失衡问题,以及现实中突出存在的分

^④ 美国《1986年税制改革法》的基本思想是“取消特惠,增进公平,扩大税基,降低税率,简化管理,促进经济增长”,这一思想在今天仍有重要意义。

^⑤ 受 Paul Kirchhof 法官的影响,德国联邦宪法法院在 1993 年至 1995 年期间,发展出最优财产权课税理论,强调纳税人财产的整体税负应适用“半数原则”,以防国家过度课税,从而加强私人财产权的法律保障。参见葛克昌:《税法基本问题——财政宪法篇》,元照出版公司 2005 年版,第 230-238 页。

^⑥ 参见张守文:《财税法疏议》,北京大学出版社 2005 年版,第 189、224、298 页。

^⑦ 有关分配结构等各类经济结构的调整以及相应的财税法等各类经济法的调整及其内在关联的探讨,参见张守文:《“双重调整”的经济法思考》,载《法学杂志》2011 年第 1 期。

配差距过大、分配不公等分配问题。为此,需要针对上述各类问题,结合上述的分配理论,调整财税法的内部结构,改变不合理的权利配置,全面推进财税法具体制度的完善,实现财税法的有效调整。

(一) 针对分配结构失衡问题的财税法调整

分配结构的失衡,是财税法调整应予解决的重大问题。财税法的制度完善,尤其应针对重要的、特殊的分配结构来展开。例如,政府、企业、个人三大主体所构成的“三者结构”历来备受重视;同时,高收入者、中等收入者、低收入者所构成的“三者结构”也引起了社会各界的关注。针对这两类“三者结构”,在财税法上应当合理界定各类主体的收益分配权,并在制度设计上予以公平保护。

如前所述,近些年来,居民收入在国民收入中的占比,以及劳动报酬在初次分配中的占比都相对偏低。这“两个比重”偏低的问题,作为分配结构失衡的重要体现,已经引起了国家和社会各界的高度重视。我国在2007年10月就提出要“提高居民收入在国民收入分配中的比重,提高劳动报酬在初次分配中的比重”。近几年来,“合理调整收入分配关系,努力提高两个比重,尽快扭转收入差距扩大趋势”已成为普遍共识,并已被列入《“十二五”规划纲要》。在未来相当长的时期,如何提高“两个比重”,既是分配结构调整的重要使命,也是财税法调整的重要目标。

1. 居民收入占比过低的财税法调整

针对居民收入在国民收入中占比过低的问题,应当在财税法的调整方面作出诸多重要安排,通过多种影响再分配的法律手段,不断提高居民收入的数额,以及居民收入在国民收入中的占比。

在提高居民收入数额方面,可用的财税法手段颇多。例如,通过实施转移支付制度,加大财政补贴、社会保障方面的数额,可使居民收入得到提升,真正做到“用之于民”;通过各类税法制度的调整,可适当降低居民的税负水平,真正做到“多予少取”,从而在实质上扩大居民的可支配收入,等等。

在提高居民收入数额的同时,尚需通过财税法的调整,在整体上提高居民收入的占比。进入21世纪以来,我国财政收入连年大幅高于GDP的增速,在整体国民收入中的占比逐年攀升,已受到不少诟病。如何通过财税法制度的完善,形成国家与国民合理的收入分配结构,以确保收入分配秩序,解决现行财税制度的“过度征收”问题,已经迫在眉睫。

上述财政收入连年大幅增收的现象,有多方面的经济和法律原因,其中,各种类型的“重复征税”是较为重要的法律原因。无论是税制性的重复征税,还是法律性的抑或经济性的重复征税,都会严重损害国民权益,影响相关主体的有效发展。近年来全球性的通货膨胀在持续走高,我国国内的通胀问题也十分突出。面对节节攀升的CPI,人们惊奇地发现,重复征税的问题已经成为导致物价上涨过快的重要因素。因此,对于税制性重复征税,必须考虑税制的整体优化,必须加强税收立法的协调和统合。当前,财税法律制度不协调导致的不合理的税制性重复征税,以及由此引发的税负过重问题,直接影响了居民收入水平的提高和整体占比,解决此类重复征税问题,应当是完善现行财税制度的一个重点。

此外,无论是提高居民收入的具体数量,还是提高整体占比,都需要通过完善各类财税法制度来实现。例如,基于降低企业和个人税负以及保障税负公平的考虑,我国的企业所得税法和个人所得税法都在不断改进;与此同时,我国的财产税制度也在不断出新,如车船税立法等,也在一定程度上有降低居民税负和公平分配的考虑。

上述在直接税领域促进公平分配的种种尝试固然重要,但商品税制度对于分配的影响也不应长期被忽视。毕竟我国真正的主体税种还是商品税,居民的税负实质上主要来自于商品税。鉴于居民个人既是消费者,又是商品税税负的最终承担者,如何减轻某些商品税税负,从而相对增加居民的可支配收入,是一个非常值得深入研究但却被遮蔽的重要问题。

其实,即使对于公众关注较多的“显性”问题,也仍有许多认识需要转变。例如,个人所得税法的调整,与个人收入能否真正增加直接相关。从收入分配角度看,个税法需要完善的绝不只是全国人大重点修改的工薪所得扣除标准和税率级次,整部法律都需要进行全面、系统的修订,其中包括劳务报酬等税目、税率的调整,各类投资所得、资本利得税目、税率的调整,以及不同国籍个人的公平对待等。如果不

综合考量,仅在工薪所得方面做文章,则该法在调节收入分配方面的作用将大打折扣。又如,房产税制度的完善,一定要考虑房产税最根本的“财产税”属性,而不能将其作为调控房价的至尊法宝;同时,对房地产制度的完善一定要全面配套,并应兼顾国家提出的“增加公民财产性收入”的思路,否则可能会形成立法思想上的冲突和矛盾。

以上各个方面,主要还是侧重于税法制度的调整和完善。其实,狭义的财政法制度的调整和完善同样应高度关注。例如,政府性基金收入过多、各种收费过滥,会直接影响居民收入的数量和占比;倍受质疑的“土地财政”问题,也会影响居民收入,需要从完善分税制、规范分配秩序、调整分配结构的角度加以解决。同时,破解历史上的“黄宗羲定律”问题,^②防止居民负担不断加重,使合理的分配制度能够得到长期有效实施,尤其需要财税法制度的不断完善。由于分配、分配结构的调整以及分配关系的法律调整,都是“复杂性问题”,因此,相应的制度改进对策更需要多维思考,全面设计。

2. 劳动报酬在初次分配中占比偏低的财税法调整

劳动报酬在初次分配过程中占比偏低,会直接影响“橄榄形”收入分配格局的形成进程,关系到社会稳定和国家治理的基础。提高劳动报酬在初次分配中的占比,同样需要财税法制度的相应改进和调整。

根据统计资料,近十年来,在我国居民个人的四类收入中,工资性收入占比最高,一直占居民可支配收入的80%左右,转移性收入占比低于10%,财产性收入占比在5%以下,经营性收入占比为10%左右。^③在工资性收入占比如此之高的情况下,要全面体现按劳分配的原则,提高劳动者收益分配权的“权重”,提高劳动报酬的占比,就需要通过各类财税法制度的调整和完善来加以实现。

例如,在商品税领域,作为课税基础的销售收入、营业收入等与劳动报酬直接相关,由此使增值税、消费税、营业税等各类商品税制度也会对劳动报酬产生重要影响。此外,对小规模纳税人的征收率,以及增值税、营业税制度中的起征点的规定,都会影响相关主体最终的劳动报酬水平。又如,在个人所得税法领域,劳动报酬与税法上规定的工资薪金所得、劳务报酬、稿酬所得等所得类型直接相关;同时,也与个体工商户的生产经营所得、企业承包承租经营所得等有紧密关联。这些方面的制度调整,特别是税目、税率、税收优惠等方面的制度安排,都会对居民的劳动报酬收入产生直接影响。提高劳动报酬的制度需要综合考虑和设计。例如,我国个人所得税实行分类所得税制,往往会提高个人税负,不利于体现税负的公平;同时,税法规定的劳务报酬、稿酬所得等税目,也都属于劳动所得,但其扣除额和实际税负都偏重,对勤劳所得的鼓励不够。即使在企业所得税法领域,劳动报酬也是在确定扣除项目时要考虑的重要内容——是否扣除、如何扣除(限额扣除抑或据实扣除),既与工资制度相关,也与企业所得税制度相连。可见,所得税制度对劳动报酬影响更大。

上述各类税法制度的调整,包括2006年农业税的取消等,都是侧重于如何增加劳动报酬的数额。与此同时,如何提高宏观上的劳动报酬的占比,则还涉及劳动收益与资本收益等方面的关系,以及多个方面的制度安排。仅从税法角度看,对于两类收益如何征税,涉及不同类型居民收入分配结构的调整。依据“勤劳所得”和“非勤劳所得”的划分,劳动报酬之类的勤劳所得的税负应该相对更低,这样的制度安排有利于保护大多数中低收入者的利益。

要保护中低收入者的利益,提高其劳动报酬收入,还必须解决好劳动力产权的“权重”问题。为此,工资制度以及其他相关制度都应进一步改进和配套。在改进的过程中同样要兼顾公平与效率,否则,不顾整体效率而单方面强调公平,最终可能不利于居民收入水平的提高。

^② 黄宗羲在其《明夷待访录》中指出了历史上的税收制度的“三害”,即“斯民之苦暴税久矣,有积累莫返之害,有所税非所出之害,有田土无等第之害”,据此,秦晖教授将其总结为“黄宗羲定律”,强调历史上的税费制度改革,会因改革后各种“杂派”的增加而加重人民的负担。因此,防止杂派的“反弹”对于今天的税费改革尤其有借鉴意义。参见秦晖:《并税式改革与“黄宗羲定律”》,载《中国经济时报》2000年11月3日。

^③ 参见张东生主编:《中国居民收入分配年度报告(2010)》,经济科学出版社2010年版,第5-7页。

(二) 针对分配差距过大与分配不公的财税法调整

上述的分配结构失衡会带来突出的分配差距过大、分配不公等问题,同时,这些分配问题也会进一步加剧分配结构的失衡。针对密切相关的上述分配问题,必须有针对性地进行财税法调整。

通常,对于居民之间的收入分配差距过大问题,人们往往更为关注,而这一问题的产生和存续,也与其他主体之间的分配差距过大有关。例如,不同级次政府之间的分配差距过大,会直接影响居民个人的收入分配。往往越是财力紧张的地方政府,就越重视各类财政收入的征收,使其所在地区的税费比其他地方更高,从而对居民的收入分配能力以及消费能力等产生重要影响。为此,对于中央与地方之间,以及地方之间的财政分配差距,主要应通过完善分税制,特别是通过转移支付制度等来解决。又如,对于国家与国民整体上的分配差距,要考虑居民收入增长不仅要与经济增长同步,甚至还要略快于经济增长,这样才能实现居民整体收入实质上的快速增长,促进经济的可持续发展。

针对居民之间的分配差距过大问题,应当通过完善财政补贴以及各类税收制度等,来实现“补瘦”和“抽肥”。同时,由于分配差距过大的成因非常复杂,涉及许多制度,因此,还要完善相关的配套制度。例如,针对垄断性企业(特别是某些大型国企)的职工收入过高问题,需要对其上缴红利、成本核算、工资发放的标准等加强法律规制,以使其职工的收入分配更加合理。

此外,居民收入分配差距也与地区差距、行业差距等有关。这些方面的研究成果已有很多。从财税法的调整来看,地区差距与转移支付制度中解决财政的横向失衡有关联;而在缩小行业差距方面,相关的商品税和所得税制度,以及国有资本经营预算制度能够起到一定作用。

如前所述,在强调竞争和差异的市场经济条件下,收入分配差距不可避免。但如果收入分配差距过大,等量等质的劳动不能得到相同的报酬,就会产生分配不公的问题,就需要通过加强财税法调整来加以解决。例如,我国不同行业的工资收入相差悬殊。2009年,我国金融业的工资是农林牧渔业工资的将近5倍,如果进行行业细分,把金融业中的证券业同农林牧渔业的工资相比,则相差近15倍。^⑨而如此过大的差距,在许多情况下同各行业职工的劳动和努力并没有直接和必然的联系,主要是因行业的特殊性或垄断性等所致,这无疑很不公平。可见,分配差距与分配不公有相当大的关联性。^⑩

需要说明的是,分配不公可以有多种表现。例如,从财税法调整的角度看,如果一国税法遵从度不高,税收征管不力,税收逃避泛滥,则对于守法者而言,会构成实质上的分配不公;同理,如果税收优惠制度不合理,或者执法不严,随意进行税收减免,则同样对于未得到税收优惠的主体会构成一种分配不公。至于非税收入过多,分配秩序混乱,则更会使人感到分配不公。凡此种种,都需要通过财税法制度的不断完善来逐步解决。事实上,包括分配不公在内的各类分配问题的解决,都需要税法与狭义的财政法的配合,因为税法主要解决财政收入的问题,而狭义的财政法则能够解决财政支出的问题,都直接影响相关主体的收益,两者配合才可能更好地解决公平分配问题。

六、结论

我国的经济社会已发展到重要历史阶段,各方面矛盾日益凸显,分配问题尤为突出。在转变经济发展方式的过程中,分配结构的调整越来越重要。由于分配事关生存与发展、稳定与安全、团结与和谐,因此,必须高度重视并切实解决分配问题。国家必须针对现实的分配问题,适时调整分配结构;分配结构是导致分配问题的重要因素,同时也是一国法制结构和法治状态的体现,反映国家的合法化能力和水平。因此,分配结构事关全局,不可小视,必须优化。此外,分配结构作为一种权利结构,收益分配权配

^⑨ 参见前引^②,第95-96页。

^⑩ 这种分配不公体现了分配的不合理。为此,厉以宁认为,分配不公往往很难说清楚,用“收入分配合理”一词作为“收入分配公平”的替代语也许更为恰当。参见厉以宁:《收入分配的合理性与协调》,载《社会科学战线》1994年第6期。

置的合理性是关键。因此,不仅要研究分配的经济结构,还要研究分配的法律结构,并通过分配结构和法律自身权义结构的调整来不断解决分配问题。这对于分配结构的财税法调整,以及财税法制度的完善尤为重要。

从“发展法学”的分析框架来看,分配问题作为经济社会发展中的重大问题,是发展法学的重要研究对象。通过调整分配结构,以及相关的消费结构、投资结构、产业结构、区域结构等,来促进经济与社会的均衡、协调、持续、良性发展,是包括财税法在内的经济法、社会法的重要调整目标,也是整个“发展法学”研究的重要任务。财税法学的分配理论的提炼,有助于丰富“发展法学”的内容。

在财税法学的分配理论中所涉及的诸多分配范畴,如分配职能、分配主体、分配行为、分配权力、分配权利、分配能力、分配失衡、分配公平、分配效率、分配秩序、分配正义、分配绩效、分配结构、分配法治等,与哲学、政治学、经济学、社会学等多个学科均有密切关联,都需要深入研究。如果能够有效构建分配范畴体系,则整体的财税法理论研究将会得到较大推进。

分配问题是典型的“复杂性问题”,分配结构的调整也甚为复杂,财税法的调整虽然非常重要,但仍有其局限。要有效地调整分配结构,更好地解决分配问题,必须系统地考虑各类法律制度与政策措施的协调性,全面提升分配结构调整的科学性和法治化水平,从而形成良好的分配秩序,促进经济与社会的良性运行和协调发展。

Abstract: Many problems of distribution caused by the unreasonable distribution structure in China need to be solved through distribution structure adjustment and optimization, the key of which is to change the arrangement of profit distribution right in distribution system. With regard to the adjustment on distribution structure, the traditional law and modern law have distinct function, whereas the function of finance and tax law is more outstanding. The distribution theory embodied in finance and tax law functioning as “distribution law” is the theoretical basis of the adjustment on distribution structure. The adjustment and improvement on the concrete systems of finance and tax law are beneficial to solve outstanding problems, including the imbalance of distribution structure, a large disparity in distribution, unfair distribution and etc., and are of great significance to maintain distribution order and to realize distribution justice.

(责任编辑:王莉萍)