

财税法学动态

The Newsletter of Fiscal and Tax Law Studies

2014 年第 7、8 期

总第 43、44 期

2014 年 6 月 6 日

目 录

凝聚共识，夯实基础，借势借力推动财税法学科大发展.....	1
关于“坚持公共财产法定位，推进财税法基础理论大繁荣”的学科共识.....	6
关于公共财产法的几个基本问题.....	9
试论财税法的本质属性.....	14
也谈财税法的法律属性.....	16
关于公共财产法的几点思考.....	17
公共财产法中的“私人”财产权.....	19
“公共财产法 理论创新 学科发展”论坛综述.....	21
“财税法基础理论攻关小组”在杭州正式组建.....	28
研究会多位成员获聘全国税务领军人才培养导师.....	28
领导和专家学者共议地方规范性文件违反税法问题.....	29
《金融交易课税的理论探索与制度建构》.....	29

主办：中国财税法学研究会

承办：北京大学财经法研究中心

上海左券律师事务所

学科发展

【导读】2014年5月17—18日，由北京大学财经法研究中心、浙江工商大学法学院联合主办，浙江泽厚律师事务所协办的“第六届中国财税法前沿问题高端论坛”在杭州顺利召开。来自中国社会科学院、北京大学、中国人民大学等高校和科研机构的50余名专家学者参加会议，围绕“公共财产法·理论创新·学科发展”主题展开讨论。本文为中国财税法学研究会会长、北京大学法学院刘剑文教授会议总结讲话的整理稿，编辑时作了增删。

凝聚共识，夯实基础，借势借力推动财税法学科大发展

刘剑文

尊敬的各位学者、各位同仁：

大家好！

经过热烈而充分的讨论，第六届“中国财税法前沿问题高端论坛”就要落下帷幕了。本次会议是庆祝北京大学法学院成立暨中国法科教育诞生110周年系列活动之一，主题为“公共财产法·理论创新·学科发展”。在短短一个月的筹备时间里，会务组收到了60篇参会论文，且这些文章大多紧扣主题、论证翔实、富有创见，总体质量很高。今天，来自全国各地的50余名精英共聚西子湖畔，财税法学研究会的主要骨干力量咸集于此，《光明日报》、《税务研究》等媒体的记者还专门到会报道。会议就“公共财产法与财税法本质属性”、“公共财产法的内涵与外延”、“财税法总论研究”和“法治财税与国家治理”等相关议题展开了激烈讨论和学术争鸣，达成了诸多具有标志性意义的学科共识，也向社会起到了很好的宣传作用。无论从形式上还是从内容上讲，这都是一次高水平的研讨会。

一、乘时、乘势而上，树立财税法的大视野、大格局

之所以召开此次会议，是为了“借势”和“借力”推动财税法学发展再上新台阶。《孙子兵法》有言：“善战者求之于势，不责于人。”这是说，智者做事注意用势，而愚者却只知用力。用势可以四两拨千斤，用力却如与千斤之力相抗衡。财税法研究同样需要“借”好十八届三中全会这个“大势”。全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》（以下简称《决定》）将财政提升到“国家治理的基础和重要支柱”的关键地位，而且几乎一半的内容都和财税问题相关。这既是多年来财税法学家努力的结晶，又为财税法学科大发展创造了难得的历史契机。长期以来，财税法在社会上未得到应有的重视，而三中全会站在国家治理体系和治理能力现代化的高度上，发掘出财税法的本来面目。

借势，就是要借助落实《决定》的这个有利的时机，通过发表论文、出版著作和召开研讨会等各种方式，向社会各界宣传财税法的重要性，进一步突显财税法在国家治理中的基石性地位。而所谓“借力”，就是要借助各方面的力量发展财税法学科。星云大师曾说，善于借助外力，事业才有支点。“给我一个支点，我可以翘起地球。”而这个支点就是借助外力。在学术研究中，我们应当团结社会各界一切可以团结的力量，争取理论界和实务界更多的理解和支持。特别是要注重借助其他学科的力量，通过适当的理论引介与学术交流，来支撑、丰富和完善财税法自身的理论体系，并让其他学科的研究者由此认识、理解、熟悉财税法，进而大力支持财税法学科的发展。

不是所有的法都能治国，也不是所有的法都能治好国。在改革开放与法治建设的时代语境下，财税法的现实使命，就是要通过形成财税“良法”来实现国家“善治”，这也就是我们提出的“理财治国”理念。因此，在进行理论研究的过程中，我们就应当跳出财税法本身来看财税法，要跳出单一学科层面的窠臼，从推进国家治理现代化和繁荣社会科学尤其是法学的大视野、大格局的高度来研究财税法、建设财税法、发展财税法，打造具有强大吸引力、说服力、凝聚力的中国特色社会主义财税法律知识体系、财税法学理论体系和财税法治话语体系，努力增强我国财税法学在实践中的生命力和在国际上的影响力。

在这个继往开来的交汇点上，本次会议很可能会成为中国财税法发展史上一座新的里程碑。总体上看，会议的突出成果至少表现在两大方面：一是本着自愿的原则，组建了 30 人的“财税法基础理论攻关小组”，以夯实学科基础，苦练学科内科，增加学科竞争力；二是形成了关于“坚持公共财产法定位，推进财税法基础理论大繁荣”的学科共识（简称“杭州共识”），这一共识将引导财税法学科的发展方向。

二、加强基础理论研究，推动财税法学的第三次飞跃

今天我们举行会议的地点叫“三台山庄”，这或许是一种老天的安排、一个美丽的巧合，因为“三台”可以解释为三个台阶，也就代表着改革开放以来我国财税法学研究的三次飞跃。第一次飞跃是在 1994 年至 1998 年期间，起始于分税制改革。其主要标志是从原先的单纯税法研究转向“财税一体”研究，将纳税人、征税人和用税人三位一体的概念打通，“财政税收法”或“财税法”的概念得以确立，财税法的学科框架就此奠定；第二次飞跃是在 2000 年到 2005 年期间，特别是在 2004 年“修宪”写入“尊重和保障人权、保护合法的私有财产”条款之后。其主要标志是现代财税法学理论体系的建立，纳税人权利保护、税收之债等理论得到确立和宣传。这让财税法学科很快摆脱陈旧的计划经济思维，以崭新的面貌跻身于中国法治变革的浪潮中，并逐渐走向世界；第三次飞跃是从 2008 年至今，尤其是以十八届三中全会为里程碑事件。其标志是财税法作为“领域法学”学科定位的提出，财政法定主义、财政控权理论，尤其是“理财治国观”和“公共财产法”两大

核心理论的逐步形成。我们现在就处于第三次飞跃的起步阶段。如果我们借用资本市场中的概念,那么财税法经过第一次飞跃之后就进入中国法学界的“创业板市场”,经过第二次飞跃后进入中国法学界的“中小板市场”,经过第三次飞跃就进入中国法学界的“主板市场”,将会成为中国法学界的一只大盘“蓝筹股”,发展潜力无限。

财税法研究的三次飞跃,无一不与基础理论的突破和创新有关。这是推动财税法学科发展的内生动力,可能是财税法学家对中国法治和中国法学发展的重要贡献。应当看到,没有理论指导的制度是没有灵魂的制度;同理,没有基础理论奠基的学科是没有灵魂和方向的学科,不仅难以做大做强,在中国法学体系中无法获得立足之地;而且难以做深做透,在中国法治进程中无法发挥应有贡献。时至今日,财税法学研究已显一定的规模,未来更是广阔天地、大有可为,是我国法学界正在开采的“大金矿”。站在财税法学第三次飞跃的这个关键节点上,我们更加需要清醒地认识到学科发展的瓶颈与障碍,自觉从有利于国家治理和法治建设、有利于法学学科整体优化和升级、有利于发现财税法内核的立场出发,集中力量、重点突破,将基础理论研究作为今后一个时期的首要核心任务。

一年以前,我们就曾发出关于“强化财税法学基础理论研究,繁荣现代财税法学”的“南昌倡议”。“杭州共识”是对前者的继承和深化,是号召夯实财税法理论基础的又一份重要文件。特别值得一提的是,本次会议上,还专门成立了“财税法基础理论攻关小组”。这在中国法学会的各家直属研究会中还是首次尝试,旨在组织研究会的主要骨干力量,围绕“理财治国观”和“公共财产法”等核心理论展开研究。这个攻关小组由来自全国各地的、多元学科背景的精英组成,也相当于一个全国性的协同创新中心。作为财税法基础理论研究新高潮的“第一枪”,它是研究会着力推动中国财税法事业再上新台阶的播种机,也是引领财税法理论发展道路的火炬,必将在财税法学的第三次飞跃中留下光辉的一笔。

三、明确核心范畴,坚持公共财产法的属性定位

在基础理论研究中,最为关键的是要确立财税法学科的核心范畴,也就是要能够清晰地回答“财税法是什么”。经过讨论和争鸣,会议对此形成了共识,认为:财税法的核心范畴是公共财产,本质属性是公共财产法,要旨是规范、控制政府公共财产权,有效保护纳税人权利。从公共财产法理论演进过程看,这一概念间接源于本世纪初纳税人权利保护、税收之债等理论;直接源于 2008 年的《私人财产权的双重保障——兼论税法与私法的承接与调整》(载《河北法学》2008 年第 12 期)一文首次从财产法视角观察财税法,2009 年的《重塑半壁财产法》(法律出版社)一书则进一步提出财税法是一种公共财产法。近年来,关于公共财产法的内涵、外延等问题,学界又不断、深入地展开研究。之所以要提出“公共财产法”,并非是学者的自娱自乐,而是源于中国法治建设和财税法学科发展的现实需要。我们可以从两个维度进行观察:一是公共财产法意义上的财税法改变了什么?

二是财税法意义上的公共财产法又改变了什么？这至少体现在以下四个方面：

第一，**形塑国家治理的新文化，指引财税法的发展方向。**财税文化是一种历史积淀的公共观念，关乎社会看待财税和财税法在国家治理现代化进程中的地位和立场，因而深刻影响着财税法的理论和制度，更深刻影响着国家经济、社会和法治发展的历史进程。过去，税法被认为是一种侵权法，国家和纳税人处于对抗的状态下。而在公共财产法理论框架下，财税法从静态上关注的是公共财产，本质上是聚合的私人财产，是老百姓大家的；从动态上看，则规范着公共财产的基本体制和收入、支出、监管。由此，或许能改变对抗、侵权的财税文化，形成一种合作、良性的氛围，从而推动财税制度运行由单向的、依靠行政指令的“管理”模式转向多元的、运用法律手段的“治理”模式，最终促进国家的长治久安。

第二，**正本清源，充分发挥财税法应有的功能。**提出公共财产法理论，有利于助推市场在资源配置中起决定性作用。过去的很长时间内，财税法被误解为宏观调控法，因而被作为经济法的一个分支。尽管财税法有宏观调控的功能，但是，这一功能在过去被不恰当地无限放大，以至于掩盖了财税法的真实面貌，导致了财税法的功能偏离，也让我国实践中出现了诸多问题。众所周知，财税法的核心功能是组织公共财产（收入），其次是公平分配公共财产，宏观调控只是财税法次要的、非常态的、附随的功能。而“公共财产法”作为“规范、控制政府公共财产权之法”的定位正是与之相契合的，能够让财税法走出宏观调控的误区，真正履行《决定》赋予其“优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安”的历史使命。

第三，**明确“公共财产”是财税法的核心范畴，统摄财税法理论体系。**提出公共财产法理论，并不是为了否定或者打乱现有的财税法理论体系，而是为了明确财税法的核心范畴，从而更好地凝聚财税法的“精、气、神”，建构一个更加科学、开放的财税法理论体系和制度体系。它不光与原先的财税法定、税收之债、纳税人权利保护、财税利益平衡、财政控权等理论一脉相承，更是它们的上位概念，能够很好地覆盖现有理论，并发展新理论，统摄整个财税法理论体系。形象地说，公共财产法理论就像一个“果篮”，而现有的其他理论和未来可能创新理论就像一个个“水果”，能够很好地被放入这个“果篮”中。如此一来，它们不但不会产生矛盾，而且还能形成和谐、有序的格局。将公共财产作为核心范畴，能够有效搭建起整个财税法理论框架，并以此明确财税法的基本理念和价值取向。

第四，**创新理论，展现财税法学家对中国法学的贡献。**公共财产法是相对私人财产法提出的，其特征就在于财产的“公共性”。公共财产法的概念使得法学界耳目一新，能够让其他领域的学者较直观、清晰地认识、理解财税法在整个法学谱系中的定位。当然，财税法是公共财产法，并不意味着公共财产法就是财税法，正如公法并不完全就是宪法行政法、违法并不完全都是犯罪。公共财产法可以分为财税法和非财税法两大部分，后者包括资源

法、能源法、公物法、国有资产法（但依法上缴且纳入预算的国有资产经营收益属于财税法范围，此处存在交叉）等，而区分二者的标准至少包括五点：一是在权源上，财税法是政府依凭财政性公权力将私人财产转化为公共财产并加以用益和处分的法律，非财税法是政府依照垄断性或物权性公权力直接确认公共财产并加以妥善使用的法律；二是在规范对象上，财税法关注由私人财产合法转化而来的公共财产，而非财税法则非经此等转化；三是在外观形式上，财税法关注的公共财产一般都要体现在公共预算框架之中；四是在目的功能上，财税法意义上的公共财产主要用于提供公共品与公共服务；五是在运行过程上，财税法更关注公共财产的正当性，而非财税法更侧重公共财产的稳定与效率；等等。

简言之，所谓财税法意义上的公共财产法，就是**治理“公众之财”之法，控制政府公共财产权之法，规范政府财政收支行为之法**，进而彰显其**保护纳税人权利之法**的本质。我相信，公共财产法理论作为一种新理论，自身有一个不断完善的过程，更有一个被社会逐步认识、理解和接受的过程，如同本世纪初我们引介并发展的税收之债理论，当时就有人不赞成，现在无论是学界还是实务界都能接受这种理论。当然，在这一过程中，有共识，有疑问，也会有争鸣，仍有很多问题需要继续探讨。我们应当进一步解放思想，丰富、充实、完善公共财产法理论，并大胆地进行财税法理论创新。

对一个学术理论的判断有两个基本标准，一是能否接地气，回应和解决中国的现实问题，切实推动国家法治的发展；二是能否促进中国法学学科整体的优化。实践和时间，才是检验理论的最好标准。不难看到，公共财产法理论的意义，已经超出了财税法自身，而是辐射到整个法学体系，是站在国家治理转型和繁荣社会科学的高度看财税法，是在跳出财税法看财税法。本次会议上，有学者提出，公共财产法是一种聪明智慧的新提法、新理念。我想，如果说这是一种聪明智慧的话，那就应当是全体财税法学人的共同智慧结晶。

借用一句网络流行语：把弯路走直的人是聪明，因为他们找到了捷径；把直路走弯的人是豁达，因为他们多看了几道风景。在财税法的研究中，我们走过弯路，也走过直路。未来的路往哪走、怎么走，是我们必须思考的问题，也是本次会议的目的所在。我们相信，在法治中国建设和全面深化改革的“春风”之下，我们的道路必定是光明的！财税法是一种富有活力、充满智慧的“理财之法”，财税法治是一条通往国家富强、民族振兴、人民幸福的“中国梦”的“强国之道”！

最后，我谨代表全体参会人员，向浙江工商大学法学院全体师生，尤其是向会务组表示感谢！祝愿大家一切顺利，祝福我们的财税法事业更上一层楼！

（文整理/陈立诚）

关于“坚持公共财产法定位，推进财税法基础理论大繁荣”的学科共识

中国财税法学研究会

一年前，我们相约南昌，发表关于“强化财税法学基础理论研究，繁荣现代财税法学”的倡议（简称“南昌倡议”）。今天，我们又齐聚美丽的西子湖畔，召开第六届“中国财税法前沿问题高端论坛”，围绕“公共财产法·理论创新·学科发展”主题展开讨论，进一步提出关于“坚持公共财产法定位，推进财税法基础理论大繁荣”的学科共识（简称“杭州共识”），号召全国财税法学者凝心聚力、团结奋进、开拓创新，努力夯实理论基础，共同推动财税法学研究再上新台阶，推动中国法治建设和整个法学学科再获新发展。

党的十八届三中全会指出，财政是国家治理的基础和重要支柱，科学的财税制度是优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的重要保障。这一重要论断充分揭示了财税法的本来定位与时代担当，为财税体制改革与财税法治建设指明了方向。与此同时，它也对财税法学研究提出了新的要求。尽管目前学科发展千头万绪，有太多的问题需要回应，有太多的制度需要建构，有太多的规则需要完善，但是，我们应当清醒地认识到，许多发展中遇到的困难和瓶颈，都与基础理论研究的薄弱有关，与学者对基础理论的关注不足有关。

理论改变社会，思想构筑未来！没有理论指导的制度是没有灵魂的制度；同理，没有基础理论奠基的学科是没有灵魂和方向的学科，不仅难以做大做强，在中国法学体系中无法获得立足之地；而且难以做深做透，在中国法治进程中无法作出应有贡献。如果没有扎实系统的基础理论、严谨自洽的学科体系、科学合理的范畴构造，只是满足于“单兵作战”的具体规则研究，财税法就很难真正成为一门成熟的社会科学，也无法有效担当起历史赋予的重任。诚然，每位财税法学者都有自己的研究思路，但财税法事业无疑应是全体财税法学人的共同使命。因此，我们必须有智慧地选择重点突破，将财税法基础理论研究作为当前最为重要的工作。

改革开放以来，我国财税法研究起步于上个世纪八十年代中后期，与中国法学整体发展晚了近十年，其发展进程经历了三次历史性飞跃，这三次飞跃无一不与基础理论突破与创新有关。而每一次飞跃既凝结着财税法学者对财税法制和财税法学科发展的贡献，更凝结着财税法学者对中国法治和中国法学发展的贡献。第一次飞跃是始于 1994 年的分税制财税体制改革，在 1995 年至 1998 年，其特征是由原来只研究税法转向财政法和税法合一，将纳税人、征税人和用税人三位一体的概念打通，“财政税收法”或“财税法”的概念得以确立，财税法的学科框架就此奠定。第二次飞跃是在 2000 年到 2005 年期间，尤其是在 2004 年“修宪”写入“尊重和保障人权、保护合法的私有财产”条款之后，其标志是现代财税法学理论体系的建立，如税收之债理论的引入和发展、纳税人权利保护理念的确立和宣传等等。这让财税法学科很快摆脱陈旧的计划经济思维，以崭新的面貌跻身于中国法治变革的浪潮中，并逐渐走向世界。第三次飞跃是从 2008 年至今，特别是以 2013 年党的十

八届三中全会为里程碑事件,其标志是财政法定主义、财政控权论,尤其是“理财治国观”、“公共财产法”两大核心理论的提出,这为财税法阐明独立价值和构造学科体系奠定了坚实的基础,而财税法学者所提出“领域法学”的概念,也为环境法学、知识产权法学、社会法学、金融法学、财税法学等新型学科、交叉学科的综合研究开辟了一片广阔天地。

近些年来,尽管财税法在我国取得了有目共睹的长足进步,但长期以来,社会对财税法的认识存在误区,财税法被习惯性地归入宏观调控法的范畴,并因此而被划为经济法的一个分支。其实,宏观调控只是财税法的次要的、非常态的、附随的功能,但这一功能在过去被不恰当地无限放大,以至于掩盖了财税法的真实面貌,导致了财税法的功能偏离,抑制了财税法对国家经济、社会和法治推动效用的正常发展。基于公共财产法理论,我们可以很清晰地看出,财税法的本质属性是公共财产法,它关注的核心是公共财产的基本体制以及公共财产的取得、处分和监管,它导向的目标是**治理“公众之财”,控制政府公共财产权,规范政府财政收支行为,有效地保护纳税人权利**,而宏观调控只是财税法的部分外缘领域。在这一点上,财税法与经济法存在交叉,但并非隶属关系,二者应当在各自独立的、应有的发展空间中互有分工、和谐相处、共生共赢,从而更好地服务于依法治国、法治中国建设的大势和法学学科升级的全局。

基于公共财产理论,我们还可以很清楚地辨明财税法与行政法、民商法的关系。例如,财税法在具体适用过程中,借用了行政组织法、行政程序法,这是财税法和行政法交叉的领域,但这并不是财税法的本体,不涉及财税法“是什么”、“为了什么”的问题,而只是财税法的“相”,即仅关乎财税法“如何实现”。再如,财税法和民商法都涉及财产的取得、管理和处分,但财税法关注的是公共财产和国家治理,民商法关注的是私人财产和市民交往,二者虽然存在互动,但是发展路径各异、目标指向不同,前者遵循法律保留、权力制约、人权保障等公法原则,后者遵循意思自治、财产自由、契约至上等私法原则。

借助于基础理论的突破,我们不断丰富和完善了财税法理论体系和制度体系,为后续研究指明了方向;借助于基础理论的突破,我们解决了财税法与相关学科的关系,为理顺法学学科体系做出了贡献;同样,也只有致力于基础理论的大繁荣,我们才能让财税法更好地服务于改革发展、服务于法治建设、服务于国家治理体系和治理能力的现代化转型。为此,财税法学界应当充分认识基础理论研究的重要性,按照有利于国家法治建设、有利于法学学科整体优化、有利于发现财税法内核的原则,协作攻关,重点分工,有序推进,争取在近期内在基础理论研究方面进一步取得重大突破。

所谓“有序推进”,就是要有规划和路线图,明确一段时期内的重点任务,有计划地一步一步往前推进;所谓“重点分工”,就是要发挥每一个财税法学人的优势,特别是吸引部分有研究实力的骨干人员,将任务分解到人,务求定期有优质成果面世;所谓“协作攻关”,就是要充分发挥团队的智慧和力量,集体攻关。团队的成员自愿组合,既可以高校内部搭配,也鼓励高校之间联盟。今天,有志于财税法基础理论研究的全国英杰,在杭

州成立“财税法基础理论攻关小组”，并结合每个人的兴趣、志向和特长，分担落实近期任务和远期规划，力争在不久的将来，推出一批有分量的研究成果。财税法基础研究新高潮的“第一枪”已经打响！这既是我们对共同的财税法事业的庄严宣誓，又将指引着未来的研究路径和奋斗方向！

作为学科的立身之本，财税法基础理论虽然离不开制度研究，但更需要在很大程度上跳出制度研究的束缚，从宏观、整体、前瞻的视角对财税法进行高屋建瓴性的观察。它既需要探索学科本身发展的规律，厘清财税法与相关学科的关系；也需要提炼财税法的独特范畴和基本原则，确立现代财税法的核心理念；还需要钻研财税法研究的方法创新，用科学的方法论推动学科研究。财税法是综合性的领域法学，我们有必要从哲学、政治学、史学、经济学、公共管理学等不同角度，挖掘财税法的新鲜信息，吸收其他学科之所长，以我为主、为我所用。财税法也是一门新兴法学，我们应该抛弃陈规陋习和传统观念，锐意进取，以崭新的姿态迎接时代挑战，在学科建设和法治实践方面做出独特贡献。

在挖掘财税法基础理论的过程中，我们应当跳出单一学科层面的窠臼，从推进国家治理现代化、繁荣社会科学尤其是法学的大视野、大格局的高度来研究财税法、建设财税法、发展财税法，打造具有强大吸引力、说服力、凝聚力的中国特色社会主义财税法律知识体系、财税法学理论体系和财税法治话语体系，努力增强我国财税法学在实践中的生命力和在国际上的影响力。

财税法基础理论研究虽然有难度，但是无禁区。它需要良好的抽象思维能力、广阔的知识面、高度的学习热情。不管我们长期以来关注的焦点在哪个领域，也不管我们的特长体现在哪个方面，只要我们意识到基础理论的价值，就会自觉自愿地投入研究。尽管“基础理论”这个概念可能有一定的相对性，即财政法有财政法的基础理论，税法有税法的基础理论，国际税法还有国际税法的基础理论，它们都不可谓不重要，但是，相比于整体财税法学科的基础理论，这些具体领域中的基础理论还是逊色很多。而当前最需要的，恰恰是这些涉及全局性的基础研究。因此，我们向全国财税法学人大声呼吁，希望大家能更多地超越各自之前的研究领域，更多地围绕学科建设献计献策，夯实财税法学的根基，共谋学科发展大计，共促法治建设事业。

党的十八届三中全会预示着中国财税法研究的春天已经到来。财税体制改革是中国发展转型的突破口，财税法治创新是中国法治建设的重头戏。因此，财税法学应当在整个法律学科中得到应有的重视、回归本质的定位、发挥显著的效用，其中财税法基础理论研究的重要性尤为突显。**只有税醒了的法治，才会有真正意义上的法治；只有规范、合理、科学地治理公共财产，才会实现真正意义上的国家治理体系和治理能力现代化。**我们深信，只要中国坚持改革开放国策，只要中国坚持市场经济体制，只要中国坚持依法治国方略，财税法就注定承担着极其重要的历史使命，财税法学人就注定有着学术报国的广阔舞台，财税法治事业也就注定成为推动国家长治久安的强国之道！

观点速递

关于公共财产法的几个基本问题

柴金发

建立现代财政制度，就其实质内核和功能目标而言，是通过完善财税法律体系、健全财税法治框架来促进社会公平和增进人民福祉。目前，对于财税法的本质属性问题，社会上还存在一些困惑和误区，对一些理论问题还没有形成清醒认识。比如，为什么说财税法的本质属性是公共财产法？公共财产法具有何种内涵和外延？如何理解控制公共财产权是公共财产法的核心功能？提出公共财产法理论是否意味着强调政府在财税实务上的主导性和优位性？公共财产法对于财税法的理论贡献和对于建立现代财政制度的实践价值又是如何？

公共财产法理论，是以保护私人财产权，规范、控制政府公共财产权为功能取向的现代财税法理论，是在财税法治思维下对国家治理模式的新探索。公共财产法理论不是在弱化私人财产保护，而是在强化私人财产保护；不是在淡化纳税人权利保护，而是在深化纳税人权利保护。

作为财税法核心范畴的“公共财产”，从形式上看，是可以货币表示的“公众之财”；究其实质而言，体现国家与纳税人的关系、中央与地方的关系、立法与行政的关系和政府与市场的关系。简言之，所谓财税法意义上的公共财产法，就是**治理“公众之财”之法，控制政府公共财产权之法，规范政府财政收支行为之法，进而彰显其保护纳税人权利之法的本质。**

只有在准确辨识和厘清这些问题基础上，才可能对公共财产法理论的基本概念、基本范畴和基本观点作完整和全面的认识。

一、财税法的本质属性是公共财产法

目前，经济学界对财政研究的主流立论基础是公共物品（public goods）理论，这与法学界主张财税法的核心范畴为公共财产法一脉相承，但公共财产法更关注公共物品的社会公平和正当性问题。经济学理论在探索和分析财政正当性时，提出公共物品理论，并论证了公共物品存在对于市场环境具有效率性。但经济学未解决的问题是，公共物品的效率性并不能证成财政过程的正当性。在法学层面上，税收是私人财产向政府的让渡，其正当性应在宪法制度和公民基本权利的层面寻求答案。政府基于公权力对私人财产进行转化并藉以形成公共财产，应受到法律的严格控制。**法学界提出税收法定原则，即是对政府此种**

财产转化权的控制和制约,以寻得对公共财产的治理,与民商法一道实现对私人财产的双重保护。与此同时,政府取得的此种财产并非成为政府的财产,而仅只是政府基于“公共性”而代替纳税人持有的信托财产集合,是集合化的私人财产,是“公众之财”或者称为“公共之财”,其支配仍应受到宪法、法律的严格约束。因此,公共财产法的要旨是治理公共财产,限制或者控制政府的公共财产权,来实现对纳税人权利的有效保护。

在法学界,有一段相当长的时间,财税法都被误解为宏观调控法,因而被作为经济法的一个分支。此种理解具有特定的理论语境和历史背景:一方面,经济法刚从与民法的争论中相对独立出来,需要将财税法作为国家干预经济的形式来构建经济法的基本模块;另一方面,国家干预经济的手段相对单一,财政货币政策成为宏观调控的主要手段。但随着社会经济发展和时代进步,此种情形已经发生了极大变化:一方面,经过近些年的理论发展,财税法理论日渐兴旺,其旨趣也与经济法的国家协调说渐行渐远;另一方面,在国家治理的宏观战略层面,也更加依托市场本身规律,更加注重民生立场,因而财税法在治国安邦中的重要地位日益凸显。究财税法的本质而言,国际国内学界共识性的观点在于:其首要功能是依法组织公共财产,其次是公平分配公共财产,而宏观调控只是其次要的、非常态的和附随的功能。^①财税法的公共财产法之定位让财税法走出了宏观调控的误区,真正发挥其如同十八届三中全会所提出的“优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安”的历史使命。

财税法意义上的公共财产法,是指(1)经由私人财产转化为公共财产之正当化的法律规范,以及(2)该转化之公共财产的支配(用益和处分)与保护的法律规定。公共财产法紧密围绕公共财产的取得、用益和处分而展开,通过对公共财产在静态权属与动态流转两个层面的调整,统摄整个财政体系的基础属性、功能价值和运行过程,对财政收入、支出和监管进行全面、立体和全环节的调整和规范。它是在对私人财产进行公法保护的基础上提出的,其特征和功能在于:(1)控制政府在私人财产转化为公共财产过程中的权力,强调对私人财产的直接保护;(2)控制政府对已转化形成的公共财产的支配过程中的权力,强调对“公众之财”的间接保护。在公共财产法框架下,财政收入是指政府基于公共性原则,依法将私人财产转化为“公众之财”,或者称为“公共财产”;财政支出是指政府基于民生立场,依法将公共财产合理妥适地使用;财政监管是政府依法对公共财产的收支进行

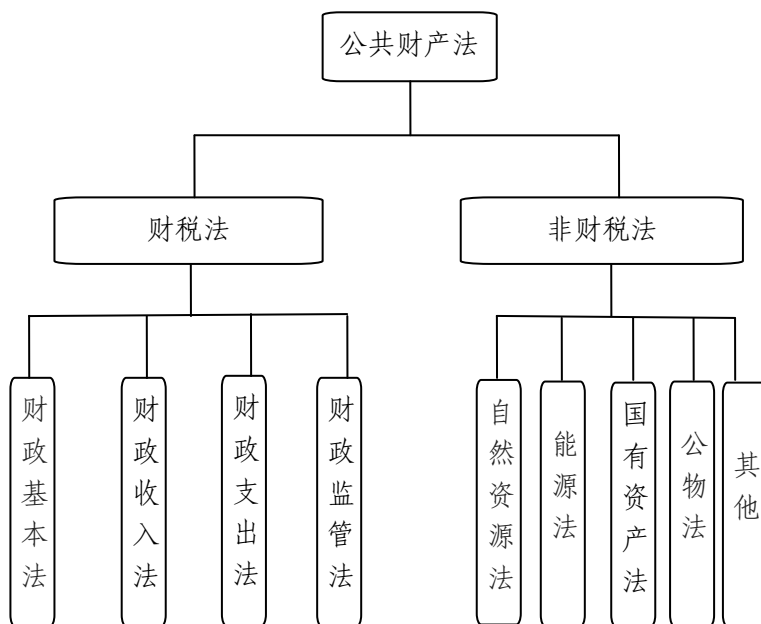
^①将财税法定位为宏观调控法不妥当的理由如下:第一,财税法的研究对象不同于经济法。宏观调控法的调整对象是宏观调控经济关系,其中固然包括财税调控关系。但是,财税法关注的是筹集、使用和监管公共财产整个过程的问题;第二,财税法的功能取向不同于经济法。财税法最主要的功能是组织公共财产(收入),其次是分配公共财产,而宏观调控是其次要的、补充的、非常态的功能;第三,财税法的研究视角不同于经济法。经济法学往往着眼于政府干预角度,而财税法学研究更多地立论于法治、民主和公民财产权保护原则。极而言之,财税法与宏观调控法是交叉关系而非包含关系,宏观调控只是财税法在部分方面的一个视角而已。财税法是一个以财税问题为中心,内融外跨行政法、民法、刑法、经济法、诉讼法、国际法等多个法律学科的“领域法学”。

技术监督和统制管理。公共财产法不仅与原先的财税法定、税收之债、纳税人权利保护、财税利益平衡、财税控权等理论一脉相承，更是这些理论的上位概念。形象地说，公共财产法是一个基础框架，能够很好地覆盖和提炼现有理论，统摄整个财税法理论体系。可见，公共财产法理论并不是想打乱现有的财税法体系，而是为了建构一个财税法的核心范畴。

二、公共财产法的内涵和外延

当然，财税法的本质属性是公共财产法，并不意味着所有公共财产法就是财税法，正如公法并不完全就是宪法行政法、违法并不完全都是犯罪。公共财产法可以分为财税法和非财税法两大部分，前者主要包括财政基本法、财政收入法、财政支出法和财政监管法等，后者包括自然资源法、能源法、国有资产法（但依法上缴且纳入预算的国有资产经营收益属于财税法范围，此处存在交叉）、公物法和其他非财税法等。财税法和非财税法之公共财产法共同组成了公共财产的基础性法律体系。

公共财产法体系结构图



注 1：公共财产法是一个总括性概念，包括财税法和非财税法；其中，涉及到公共财产的取得、用益和处分的法律规范，未被纳入财税法体系中的，皆可归纳为非财税法；

注 2：在公共财产法的体系中，财税法和非财税法存在交集之处，比如国有资产法中会涉及国有资产的收益部分，而国有资产收益则属于财税法的调整范畴；与此同时，国有资产法还有可能与国有企业法等商法规范有所重叠。

在公共财产法框架下，财税法与非财税法的主要区别在于：一是在权源上，财税法是政府依凭财政性公权力将私人财产转化为公共财产并加以用益和处分的法律，非财税法是政府依照垄断性或物权性公权力直接确认公共财产并加以妥善使用的法律；二是在规范对

象上, 财税法关注由私人财产转化而来的公共财产, 非财税法则非经此等转化; 三是在外观形式上, 财税法关注的公共财产一般都要体现在预算之中, 非财税法则并非如此; 四是在目的功能上, 财税法之公共财产主要用于提供公共物品与公共服务, 非财税法则更多体现政府的资源财产权利属性; 五是在运行过程上, 财税法更关注公共财产转化和支配的正当性, 非财税法更侧重公共财产的稳定与效率; 等等。财税法和非财税法的主要联系在于: 一是两者都是公共财产法的重要组成部分, 并各自围绕不同的调整对象发挥同一法体系下不同法类别的功能和作用; 二是两者在公共财产法体系中相互补充, 对公共财产法的当前准确定位和未来调整空间预留有一定弹性的合理安排。尽管有着明确的概念模型和具体的调整边界, 但公共财产法仍是一个开放的体系, 财税法和非财税法相辅相成, 共同构建逻辑严密、论证充分、领域开放的公共财产法理论和制度体系。^①

三、公共财产法的核心是对公共财产的控制

“公共财产权”概念是对政府财政权的核心要素提炼。财政权的关键要义是取得和支配财政资金, 而公共财产权则被进一步界定为政府基于其公共性特质转化(取得)和支配(占有、使用、收益、处分)私人财产的权力, 具体对应于政府在财政收入、财政支出和财政监管上的公权力。按照宪法上的基本权利理论, 公民的私人财产权应负有社会义务, 政府通过公权力将私人财产转化为公共财产应具有正当性, 但政府在行使这项权力及其在后续具体支配公共财产时, 也仍应严格遵循法律规定。特别是在现代社会财政权不断扩张的趋势之下, 公共财产法的提法正是意在强调对财政权的控制, 符合民主法治的时代潮流。申言之, 公共财产权是一种积极的、但应受控制的公权力, 包括征税、收费、发行公债等取得公共财产的权力, 也包括通过预算和法定程序来支配公共财产的权力。公共财产权在脱胎于行政权的财政权的基础上形成, 但更为注重财产的转化、使用及其动态过程。在根本意义上, 财源从哪里来以及财源用到哪里去, 归于一点, 实际上即是如何有效规范、依法约束和合理使用公共财产权的问题。

对公共财产的控制, 具体体现为公共财产的取得和支配应严格遵循法定主义。对公共财产的取得而言, 当前重点推进的营改增改革、消费税改革和资源税改革以及研究推进的房地产税 and 环境保护税改革, 都应纳入税收法定原则的调整范畴。对公共财产的用益而言, 央地间事权和支出责任调整、央地收入划分、财政转移支付结构优化以及地方债的有效规范, 也应以宪法和基础性财政法律规范为依归。对公共财产的处分而言, 预决算公开、定位清晰和分工明确的政府预算体系、中期财政规划管理以及跨年度预算平衡机制的建立, 都应以《预算法》修改作为正当性基础。对公共财产的控制, 有效保护纳税人的权利, 是公共财产法的理论核心, 是贯穿公共财产取得、用益和处分全环节的关键要素。理解和

^① “领域法学”是目前学界的最新表述, 是指以特定对象的具体领域作为研究思路和方法论的法学分类方式, 代表了法学研究的最新视野。

掌握了公共财产权控制理论，也就理解和掌握了公共财产法的核心范畴。

围绕公共财产权的核心范畴，构建公共财产权规则体系尤为必要，并在此基础上构建起公共财产法的理论框架和制度体系。对公共财产权进行法律控制，肇因于公共财产权与私人财产权联系甚为紧密，牵涉到宪法制度和基本权利。具体而言，**公共财产权控制的基本原则主要包括：其一，法源明确。**具体是指公共财产的取得、用益和处分都应由法律规定或者由法定议机构进行明确、具体的授权；**其二，程序正当。**具体是指公共财产的取得、用益和处分都经由了正当的法律程序，特别是代表了民意的议机构的民主方式和议事规则；**其三，争讼便利。**具体是指财产权的争讼应最大限度地满足人民的便利性要求。无论是公共财产权的规制，还是私人财产权的保护，都应当有方便的救济渠道。在上述基本原则的指引下，公共财产法的制度设计才能顺应社会公平和分配正义的需要。

四、公共财产法的理论贡献和实践价值

目前，理论界对于建立现代财政制度的理解，主要是从财政体制和制度改善的角度来谈。财政作为国家治理的基础和重要支柱，涉及到经济、社会和政治等各个方面，**建立现代财政制度需要从更加宏观的高度加以准确把握和细致理解。**公共财产法理论的意义，已经超出了税法及其学科自身，而是辐射到整个法学和法律体系，甚至是经济、政治和社会等领域，是站在国家治理转型、繁荣社会科学和推进法治中国建设的高度看待和推动财税体制改革、财税法学研究和财税法治进程。**公共财产法的可能理论贡献在于两个方面：一方面，形塑国家治理的新文化，紧密结合并回应时代发展和社会变迁，指引税法的发展方向，为财税立法提供理论支持；另一方面，界定研究思维的新起点，正本清源，让税法跳出宏观调控法的窠臼，发挥其理应承担的功能和任务。**

公共财产法为法治化的公共财政提供了框架性的制度支持，亦是建立现代财政制度发展的客观要求。公共财产权是政府对私人财产的合法侵犯，其正当性应在宪法和基本权利的层面寻求答案。**政府基于公权力对私人财产进行转化并支配这些公共财产的过程，应受到法律的严格控制。**当前预算制度改革的目标，是规范政府的收支行为，加快建立全面规范、公开透明的政府预算制度。当下，公共财产法为将哪些项目应纳入全面预算范围提供了理论模型，为未来政府预算制度改革提供了更具有正当性和妥适性的可能空间。可以看到，公共财产法理论为社会提供了一个认识税法的清晰视角，有助于在实践中更好地推动财税法治建设。

在更加实质的意义上讲，就推动建立现代财政制度而言，公共财产法具有三个位阶的功能价值。首先，公共财产法是一个学说理论，引导着现代税法的发展方向；其次，公共财产法是一个法律体系，推动着现代财政制度的规则安排；再次，公共财产法更是一个顶层设计，彰显着现代税法的战略思维。也正是基于这样一个视角，“公共财产”是税法的核心范畴。公共财产法不仅系统落实了“深化财税体制改革”的法治路径，而且全

面回应了“将权力关进制度笼子里”的政策要求，同时前瞻阐释了“推进法治中国建设”的发展道路，能够指引财税法在推进国家治理体系和治理能力现代化的宏伟进程中作出更大的、应有的贡献。

学术争鸣

【编者按】在“第六届中国财税法前沿问题高端论坛”上，与会专家学者围绕“公共财产法·理论创新·学科发展”主题，提交了 60 篇学术论文，并就相关议题进行了热烈的探讨和深入的交流。现将其中具有代表性的四篇论文的观点进行摘编，供学界同仁参考。

试论财税法的本质属性

华国庆

将财税法定位为宏观调控法是不尽妥当的。第一，从财税法的功能来看，财政税收往往被当作宏观调控的一种手段，宏观调控只是财税法的功能之一。亦即政府为保持经济平稳增长，依法运用税收、支出、国债等财政政策工具，对宏观经济运行进行调节和控制。值得一提的是，在我国目前具有弹性功能的直接税比重过低的情况下，税法的调节功能也非常有限。第二，从财税法的内容来看，其涵盖财政法、税法等相关领域，但并非都属于宏观调控法的范畴。以税法为例，税收管理体制法律制度、税收征收管理法律制度等明显带有管理之性质，显然不属于宏观调控法的范畴。第三，财税法是一个涉及众多法律部门的综合法律领域，它是宪法、行政法、民法、刑法、经济法、诉讼法、国际法等法律部门中涉及财税问题法律规范的综合体，它不隶属于任何现有的部门法，而是一个采用独特划分方法、在某种意义上与现有部门法相并列的相对独立的法律领域。

关于财税法的本质，我国财税法学界不少人将其定位为“侵权法”，这种定位也存在若干问题。

第一，包括税收在内的财政收入虽然源于公民财产，但财税法更应是纳税人财产保护之法。换言之，财税法不仅仅承担着保障国家财政收入之责。相反，在法治国家，为保障公民财产权不受国家公权力的恣意侵害，大多通过宪法规定了法律保留主义与税收法定主义，限制对国家征税、费用征收等财政权的行使，旨在保障公民财产权。

第二，随着公共治理理论的提出与实践，在现代国家，国家与公民之间不再是一种对立关系，相反，更多的强调国家与公民之间的良性互动、支持和合作。关于政治国家与公民社会之间的关系，长期以来，无论是自由主义传统还是国家主义传统都认为二者是一种

此消彼长的关系，即是一种零和博弈关系。国家权力的扩张必然抑制公民社会的发展与壮大，反之，公民社会的发展必须以抑制国家的力量为必要条件。自公民社会理论复兴以来，人们开始重新思考关于公民社会与国家之间的关系，而公共治理实际上追求的是二者之间的一种新型合作关系。这种新型合作关系应该包括两个过程，即：“国家型塑社会”和“社会型塑国家”的过程，二者缺一不可，否则就不能实现国家和公民社会之间的相互良性关系。如果只有“国家型塑社会”的过程，其结果必然导致形成一种国家全面控制社会的全能主义国家；如果只有“社会型塑国家”的过程，其结果必然导致整个社会的政治化，形成一种全民干政的现象，而社会的自治功能反而会萎缩。就国家与纳税人之间而言，建立相互间以“服务与合作”为特征的关系，对于实现国家治理的现代化以及社会的长治久安，显得尤为必要。

第三，如将税收理解为政府对纳税人财产权的侵犯，很容易触发政府与纳税人之间的对抗，激起纳税人对政府征税行政行为的天然抵触情绪。而且，现代税收国家中，税收占财政收入的绝大部分，各种财政行为都以取得税收作为经济基础，故一旦将税法定位为“侵权法”，将会影响到整个财税法的属性，改变财税法的立法目标、理路和走向。

就此而论，将税法定位为公共财产法，对于平衡国家与纳税人之间的关系以及科学重构财税法体系，意义重大。但要解决两方面理论问题：

第一，财税法与公共财产法的外延是否完全相同？公共财产最主要的特征在于“公共性”，也即公共财产来源的公共性与公共财产使用的公共性。由此可将“公共财产”界定为公权机关等，基于提高社会整体福利以及促进社会公平正义等公益目的而依法占有、使用的财产，具有非竞争性和非排他性特征。需说明的是，从严格意义上讲，公共财产不同于国有财产。国有财产即国家所有的财产。国有财产属于法律上的私有范畴；而公共财产则属于公有范畴。按照公共财产的形成方式，公共财产在静态意义上可分为国家投资形成的财产和国家间接拥有的财产。国家投资形成的财产主要是指通过国家拨款和投资方式形成的，国家拥有的行政事业单位和国有企业财产；国家间接拥有的财产主要是指国家通过非投资渠道而拥有的财产，如国家依法拥有的自然资源、国家接受捐赠、罚没所得等。显然，对上述公共财产取得、使用、处分、管理过程中形成的社会关系，单凭财税法不可能完全对其进行有效调整。由此，“公共财产法与财税法的外延完全相同”之观点值得商榷。

第二，财税法是私人财产保护法，或是公共财产限制法，抑或是公私财产衡平保护法？从公共财产取得来看，公共财产无论是基于税收还是费用征税等方式取得，都是对公民财产的无偿取得。换言之，都属于纳税人为获取公共产品和公共服务所做的牺牲性给付。在现代法治国家，为防止国家随意通过征税等方式获取财产收入，维护纳税人合法的私有财产权，故“税收法定”、“法律保留主义”被确立为现代国家普遍遵循的原则。依此，对公共财产取得行为的规制，不仅仅是对政府公权行使的限制，更体现了对纳税人私有财产的

保护。从公共财产的处分来看,政府虽然享有公共财产处分权,但基于委托代理理论,政府只不过受人民之委托处理公共财产,且其对公共财产的处分应当通过正当的民主程序进行,从而最大限度地符合人民之利益。换言之,公法财产权是公民的基本权利,是公民对国家的权利,也即公民所享有的、为国家权力所不能侵害的权利,直接反映了公民与国家权力之间在宪法秩序中的关系。所以,将其定位为公私财产衡平保护法较为合适。

(作者单位:安徽大学法学院)

也谈财税法的法律属性

——以财税法的调控功能演进为视角

陈少英 吕铤钢

长期以来,我国法学界仅以财税法的宏观调控功能为依据便将其定位为宏观调控法。其实,税法最主要的功能是组织公共财产收入、分配公共财产,宏观调控是现代国家新赋予税法的一项补充功能。

在奴隶制和封建制社会中,自然经济条件下“家计”财政的主要职能是获取财政收入,满足以君王为首的统治阶级内部基本的分配需要。当然,也并不排除在改朝换代之初或经济革新时期,统治者也会有意识地利用财政政策引导生产消费,促进经济总量平衡和结构优化,也不否认在一些政治比较开明的朝代薄赋轻徭、休养生息,调节收入分配的过度不公。但是,在整个自然经济占统治地位的时期,国家的代表是君主,不管是政治权力,还是财产权利,君主都可视其为“私权”。受当时历史条件的限制,财政纯粹成为君主专制的工具,很难诞生出民主、法治等现代观念。所谓的“调控”也只是特殊现象,是统治者为实现政治职能的需要所采用的手段。

从近代西方经济学源流嬗变中可以看出,通过财税手段对国家经济“调控”的思想初露端倪,即使是反对国家干预的经济学派,也承认税收对经济的影响作用。然而,在自由竞争时期,财政活动的范围被严格限制在“夜警国家”所要求的狭小区域,财政的职能也仅限于收入分配,且不负责通过再分配的形式调节社会收入不公平。这主要是因为当时市场具有蓬勃的活力,自由竞争使得经济高效率运转,而政府和财政被视为异己力量,只能在市场失灵的狭窄范围内维持其存在的必要性。所以,财政职能主要限于筹集收入以满足国家日常经费开支的需要。

自由资本主义转变为垄断资本主义以后,市场失灵所带来的种种恶果集中爆发,经济危机的灾难性影响迫使各国政府不得不大张旗鼓地扬起“国家之手”干预经济,经济学也克服了过去将政府和财政视为市场异己力量的状态,充分论证了提供公共产品的财政是一种服务于私人经济的公共经济,二者是不可分割的整体。也正是在此历史背景下,经济法

作为一个新兴法律部门,不再满足于反托拉斯,开始从整体上全面协调经济、社会的运行。源于西方经济学的“宏观调控”的概念,也逐渐被我国经济法学界创新为“宏观调控法”。由于财政法具有资源配置、公平分配、景气调整的功能,是现代市场经济国家实现宏观调控所不可或缺的,我国经济法学界便将它归属于宏观调控法,并奠定了它在宏观调控法乃至整个经济法中的主体地位。

然而,现代财政法是建立在现代市场经济基础之上规范和解决现代财政问题的法律。在现代社会,国家的职能主要是满足社会公共利益的需要,故财政一般被称为公共财政。这里,可以满足公共需求的物品即公共产品(public goods),它不一定是真正有形的货物,更主要的应该是一种行为或服务,以及通过这些活动所达到的效果,宏观调控实质上就是政府在行使提供公共物品的职能。而公共物品的“消费的非排他性”决定了宏观调控所实现的都是全局性的社会公共利益,如宏观调控是为保持社会总需求与总供给的平衡、避免经济周期性波动而实施的经济措施,它所提供的“公共物品”是能够维持经济健康运行的良好外部环境。公共财政作为一个满足公共需要,从而更好地为市场经济服务的财政类型,必然要求民主基础和法治保障。现代财政法是建立在民主宪政基础上,以增进全民福利和社会发展为目标,调整财政关系的法律规范的总称。

不论是将财政法视为一个独立部门法的前苏联时期,还是将财政法视为经济法体系构成的现代中国,学者们都注意到了财政领域不同性质的法律规范。其实,财政法和经济法、社会法、环境法等第三法域的部门法一样,是突破了传统的法的部门划分理论而形成的一个独立的综合性法律部门。财税法的调整对象为公共财产关系,属于公共财产法的范畴。公共财产法是对公共财政的法学解读,是公共财产的取得、管理、分配和使用的保障之法。作为公共财产法,既要处理其与私人财产法(民商法)的关系,划定私人财产征收的限度和程度,防止公共权力侵犯合法的私人财产,又要保障公共财产的安全,防止公共资金被挪用、侵吞、浪费。由此可见,公共财产法“平等地保护私有财产与公有财产”,无论如何是宏观调控法所容纳不了的。

(作者单位:华东政法大学)

关于公共财产法的几点思考

薛建兰 赵亮

对于财税法的本质属性,存在宏观调控法和公共财产法两种认识,分别对应财税组织财政收入与进行宏观调控两种职能。财税的宏观调控职能是在其组织财政收入职能的基础上衍生出来的,其实是公共财产的筹集与使用。财税的宏观调控功能是有限的,不可过分

夸大,将其作为组织财政收入职能的一部分即可。因此,财税的职能主要是组织财政收入,那么财税法的本质属性当然以公共财产法为宜。

财税法作为公共财产法,具有三方面的理论基础:其一,正义原则理论是公共财产法(财税法)的哲学理论基础。公共财产法(财税法)规定国家通过财政收支无偿取得公共财产,组织财政收入,并在初次分配的基础上进行再分配,以确保公平正义;其二,公共财政是公共财产法(财税法)的经济学理论基础,公共财政与市场经济相互促进,共同发展,其在原有的应对市场失灵目的的基础上,增加了实现民主财政和财政法治的追求,这便推动了公共财产法(财税法)的产生;其三,财政法定主义是公共财产法(财税法)的法理学理论基础。财政资金不仅是国家发展的物质基础,也是公民一切权利的逻辑起点,因此必须通过法律来限制政府财政权力的行使,以防止财政权被滥用。

公共财产法是调整公共财产筹集、管理和使用过程中发生的社会关系的法律规范的总称,总体上看具有满足公共需要、使用的公益性和宏观调控性三方面特征。传统观点提及财税法时往往只笼统的强调其规制宏观调控的作用,这不仅夸大了财税法规制宏观调控的功能,同时也忽略了财税法规制其他行为的功能,尤其是规制资源配置、规制收入分配和加强监管的功能,应该受到重视。

从公共财产法律体系完善的角度看,当务之急是对公共财产法(财税法)的监管功能进行改革,遏制各种侵害公共财产和扰乱分配秩序的行为,确保国家财政收支的正常运转。具体应做到三点:第一,改变过去单纯事后惩戒的做法,规定事前、事中和事后监督相结合的财政监督方法;第二,建立完善的监督体系,实行外部监督和内部监督相结合,并辅之以社会监督的监督模式;第三,进行公共财产监督法的完善工作,既可以是独立形式存在,如《审计法》;也可以是财税法的组成部分,如《预算法》中有关预算监督的内容。从进路来看,只需通过制定单行法来填补目前财税监督法的空白,并在此基础上制定一部公共财产监督法总则,以协调各单行法之间的关系,建立法治化的财政监督体系。

将财税法定性为公共财产法很有必要,但是仍有如下理论问题需要深入挖掘。第一,从法学语境上“公共”往往对应的是“社会”,而财政收入所有权应该属于国家,因此是否应为国家财产法;第二,财税法的公共财产法属性,强调政府应审慎的使用财产,在市场经济条件下,是否会影响我国市场经济的效率;第三,财税法作为公共财产法,在司法实践中能否适用民法有关财产权的规定;第四,将财税法定性为公共财产法,是否意味着将其从宏观调控法中完全排除,如果排除是否否认了财政税收的宏观调控职能?

公民与国家在根本利益一致的前提下,尚存之诸多不协调现象,是可以通过公共财产法的理念来加以解决的。所以,将财税法定性为公共财产法是推动财税法发展的一个重要理论,具有里程碑的意义。

(作者单位:山西财经大学法学院)

公共财产法中的“私人”财产权

熊 伟

在财税法学的视野中，公共财产法概念的提出，一方面是为了凸显本学科的特质，用以区别于其他相关学科，澄清相沿已久的认识误区，另一方面，也是为了提炼本科学的基础范畴，构建自身的理论体系。公共财产法虽然着眼于财产的公用性，其实仍然以“私人财产权”为前提，只是在目的、用途、保护方式等方面存在一些差异，从而体现其公法性质。公共财产法中的公私混合，使其呈现丰富多彩的画面，值得研析和探索。可以从六个方面进行讨论。

第一，公共财产的范围需要特定化。公共财产法的概念提出后，首先要明确的一个前提就是，哪些是公共财产。要回到这个问题，不能靠简单的列举，而须构建一个清晰的法律标准。和私人财产一样，作为一种财产权，公共财产的范围必须特定；作为一个基础性范畴，公共财产的对象也必须特定。如果范围和对象不清楚，公共财产法就容易陷入空洞，成为一种无法落地的模糊理念。只有将公共财产法的理念真正落实到每一项公共财产的取得、管理和处分上，公共财产法的体系才能真正建立起来，而不仅仅是停留在概念的层面。

第二，公共财产的权利主体“私人”化。虽然公共财产具有公共性，但也必须对应特定的权利主体，不能让权利主体虚化。而一旦权利主体特定化，这种公共财产也就归属于“私人”，也就是普通的民事主体，尽管其公法主体身份犹存。当然，这里所谓的“私人”化，必须对私人二字打引号。并不是说，在财产法的领域内，政府和私人完全混同，政府变成了私人。我们想要表达的是，虽然政府取得财产的方式和私人有所不同，但是，一旦成为政府的财产，作为财产的主人，政府和私人在法律上并没有多大的差别。公共财产和私有财产应该平等对待，民事主体在民法上的地位平等，财产权的内容也没有实质性差异。从财产法的角度而言，只要财产的范围特定化，财产的权利人特定化，公共财产在形式上和私人财产并没有多大的区别。在权能上，尽管受制于“公共性”，财产利用和处分方式会有特别的要求，但至少形式上仍然遵从财产法的一般规则，对权利行使的限制主要来自于权利人内部。

第三，公共财产的权能与私人财产无异，但受目的限制。公共财产权的权能和私人财产权的权能没有差别，都必须建立在民法物权、债权、知识产权、无形财产权的基础之上。但是，我们也看到，公共财产在具体利用时，会受到各种各样的限制，核心在于实现其公共目的。例如，担保法规定，学校、幼儿园、医院等以公益为目的的事业单位、社会团体的教育设施、医疗卫生设施和其他社会公益设施，不得抵押。这种限制针对的对象无疑是这些资产的权利人，其资产利用必须受到公共资产本身的目的限制。为实现这种限制，既可以针对财产的利用直接设限，也可以从标准和程序方面进行控制。

第四,公共财产与私人财产的平等保护。从宪法的文意上看,公共财产和私有财产是不平等的。公共财产神圣不可侵犯,但没有说,私有财产也神圣不可侵犯。禁止任何组织或者个人用任何手段侵占或者破坏国家的和集体的财产,但其中没有包括私有财产。但是从应然层面看,至少在宪法层面,应该对所有财产平等对待,既保护公共财产,也包括私有财产,二者没有高低贵贱之分。基于此,如果遭遇侵权,不管是何种类型的财产,私法可以提供统一的规则,该赔偿的赔偿,该修理的修理,该返还的返还。基于财产权的平等属性,如果只是遭遇一般的民事侵权行为,公共财产的救济方式也应该遵从私法途径,包括协商、仲裁、民事诉讼等。在行政法或刑法上,对于侵犯公共财产的行为,往往给予比侵犯私有财产更加严厉的处罚,这不是基于公共财产优于私有财产的论断,而是出于对社会危害性的衡量。财税法中也有直接赋予公共财产优先于私有财产的地位,这意味着,当税收与私法债权发生冲突时,税收优先于私法债权得到清偿,其理由无非就是公共财产体现了公共利益,应当受到优待。该规则是上述观念指导的产物。如果改变一下观念,结果未必如此。比如,除了破产清算环节具有费用性质的税收,通常情况下税收没有必要享有优先权,而应该和其他普通债权一样平等受偿。最后,加在公共财产上的负担,体现公共财产的目的限制,是公共财产得以存在的正当性基础,与其法律地位和平等保护没有关联。

第五,公用财产与私人财产的相互转化。就某个既存时点而言,公共财产的来源很多,但追本溯源即可发现,公共财产主要来源于私有财产,这在公有制国家和私有制国家都是成立的。公共财产和私人财产在形式上具有同质性,其边界并非固定不变。基于法定的理由,政府可以将私人财产征收,或者进行政府采购。基于经济和社会政策方面的考虑,政府也会将公共财产源源不断地拨付给私人,使其转化为私人财产,以期达到公共财政的目的。当然,无论是将私人财产转化为公共财产,还是将公共财产转化为私人财产,都必须遵守法度,履行程序,否则就构成违法。

第六,公共财产必须遵守特定的法度和程序。公共财产承载着公共目的,其取得、使用和处分必须受到财产本身的目的限制;除公共财产自身的投资回报或者交换所得外,任何强征私有财产的行为,包括财产征收、课税、收费等,都必须实行法律保留;即便是实行政府采购,按照市场机制有偿获得公共财产,除了遵守合同法的一般规则之外,还应该考虑到公共资金的特殊性,设计特殊的交易和监管规则;对于财政支出,也就是处分公共财产的行为,必须履行预算程序,并且遵循已有的法律标准。

公共财产存在的目的在于“公”,其法律依据主要源自“公”法,其权利人也属于“公”法人,有关公共财产取得、管理、利用、处分的行为,也都是属于“公”行为。因此,尽管在形式上和私人财产存在交集,公共财产仍然保留着独特的公法性质。虽然公共财产法同时受到宪法、民法、行政法、刑法的调整,但是主体和根基仍然是财税法。不过我们也看到,需要对公共财产本身进行界定,否则,集体所有制的财产、公益性财团法人的财产、

国际组织的财产等，都有可能混淆为公共财产。正因为如此，公共财产法的研究不能只是停留在理念，还必须进行全方面的制度设计。

(作者单位：武汉大学法学院)

会议综述

“公共财产法·理论创新·学科发展”论坛综述

2014年5月17-18日，由北京大学财经法研究中心、浙江工商大学法学院联合主办，浙江泽厚律师事务所协办的“第六届中国财税法前沿问题高端论坛”在浙江杭州顺利召开，本次研讨会是庆祝北京大学法学院成立暨中国法科教育诞生110周年系列活动之一。

论坛开幕式由浙江工商大学法学院王惠教授主持。中国财税法学研究会会长、北京大学法学院刘剑文教授，浙江工商大学法学院吴高庆副院长，浙江泽厚律师事务所何向阳主任在开幕式上先后致辞。来自中国社会科学院、北京大学、中国人民大学、中国政法大学、武汉大学、浙江大学、上海交通大学、中山大学、华南理工大学、厦门大学、中央财经大学、安徽大学、辽宁大学、华东政法大学、西北政法大学、浙江工商大学、江西财经大学、山西财经大学、华南师范大学、北京工商大学、首都经贸大学、广东财经大学、浙江财经学院等多所高校和科研机构的50余位专家学者参加了此次高端论坛。

围绕“公共财产法·理论创新·学科发展”这一核心主题，与会学者就“公共财产法与税法本质属性”、“公共财产法的内涵与外延”、“税法总论研究”和“法治财税与国家治理”等相关议题提交了60篇论文，并展开了激烈的讨论和学术争鸣，达成了诸多具有标志性意义的研究共识。

在此次高端论坛上，本着自愿的原则，组建了“税法基础理论领导小组”和30人的“税法基础理论攻关小组”。与会学者一致通过了关于“坚持公共财产法定位，推进税法基础理论大繁荣”的学科共识（简称“杭州共识”），认为我国税法的发展进程从2008年至今正经历着第三次历史性飞跃，其标志是“理财治国观”、“公共财产法”等核心理论的提出，而明晰税法的公共财产法定位、加强税法基础理论研究将有助于推动中国法治建设的永续发展和治理体系的现代化转型、中国法学学科的整体优化与升级。

一、公共财产法与税法本质属性

与会专家学者深入探讨了税法的属性问题，一致认为税法的本质不是宏观调控法，中国人民大学朱大旗教授尤其强调这一点。在新形势下，将税法定性为公共财产法，超

越宏观调控法的狭隘束缚，可以化解学界和社会对财税法的长期误解，带来财税法的理念和内容的深刻变革，拓展财税法发展的广阔空间，从而更好地服务于依法治国、法治中国建设的大势和中国法学学科优化、升级的全局。

（一）公共财产权的法治逻辑和意义

刘剑文教授论证了财产法的公共之维，强调突破纯粹从私法角度界定财产法的传统理念，关注财税法对财产关系的纵向保护作用，并得出了财税法在本质上是公共财产法的基本观点。他指出，财税法调整公共财产的收入、支出和监管等整个动态过程，同私人财产法（民商法）一起构筑了财产权的双重保障体系。尽管公共财产的筹集、使用和监管中确实涉及宏观调控，但长期以来学界过于夸大了财税法的宏观调控功能，忽视了财税法组织收入的首要功能及其公共属性，宏观调控其实只是财税法的次要的、非常态的、附随的功能。将财税法定位为公共财产法，能够还原财税法的真实面貌，改变国家与纳税人之间的对抗状态，展现财税法的完整功能，从而促进财税法的正常、健康和有序发展。

北京大学王桦宇博士生等认为，随着政府财政权力的不断扩张，私人财产转换为公共财产的范围日益拓展，公共财产权作为与私人财产权相对应的概念得以确立，并藉此建构了指向公共财政和政府行为的基础性法律框架。从基本属性看，公共财产权是一种公权力，尤为注重财产的转化、使用及其动态过程。建构于公共财产权概念之上的公共财产法是经由私人财产转化而成的公共财产的正当化及其保护规则，与私人财产法共同构成了现代财产保护法律框架。

北京大学陈彦廷博士生认为，公共财产法是规范公共财产的取得和支配之法，其核心在于透过限制政府权力来维护纳税人权利。财税法的公共财产法属性所倡导的，正是使人民与政府间财产的规范秩序受到宪法、法律的保障。北京大学财经法研究中心余倩影认为，私主体将部分私人财产权让渡给国家形成公共财产，由国家公权力行使其公共职能，此即为公共财产权。由于公共财产权理论在财产权基础理论体系中仍处于缺位状态，法秩序的一致性要求将公共财产的正当性纳入法的价值体系，架构更周延全面的财产权基础理论。

华东政法大学陈少英教授、中国政法大学施正文教授、中国人民大学徐阳光副教授等学者表示赞同公共财产是财税法核心范畴的观点，并认为这有助于推动财税法治和财税法学科的大发展。

首都经贸大学周序中教授、天津财经大学任晓兰副教授等学者认为，“公共财产法”的提法是财税法学人“聪明”、“智慧”的集中体现，在一定程度上能反映财税法学人对中国法治和中国法学的贡献。

（二）公共财产法与宏观调控法之辨析

安徽大学华国庆教授认为，财税法的“宏观调控法”定位存在缺憾，宏观调控只是财税法的功能之一，不足以涵盖财税法的全部内容。同时，由于财税法更重要的是纳税人财产保护之法，更多强调国家与纳税人间的良性互动、支持和合作，故将财税法定位为“侵

权法”也不尽妥当。我国财税法学界回归公共财产法的性质定位,对于平衡国家与纳税人之间的关系以及科学建构财税法的体系具有积极意义。

山西财经大学薛建兰教授等认为,财税的宏观调控职能是在其组织财政收入职能的基础上衍生出来的,实为公共财产的筹集与使用。换句话说,财税的宏观调控功能是有限的,不可过分夸大,而需明确财税的主要职能是组织财政收入。因此,财税法的公共财产法属性作为一种新的理论,对推动财税法发展更为有利。

山西财经大学白晓峰讲师指出,当前中国改革背景下,民主法治国家的价值并不能在宏观调控的话语模式之下得到说明。要想重新认识财税法在民主法治进程中应负的责任,前提应为明确财税法的公共财产法属性,这是对理财治国模式的最好解读。北京大学财经法研究中心马琳认为,宏观调控法仅仅着眼于财税法在经济领域的调控功能,无法适应现代国家治理的基本要求。而公共财产法则呼应了新时期的财税法发展趋势,体现了合理均衡的资源配置、公平公正的收入分配、国家长治久安等多重目标。

(三) 财税法独具特色的生成发展路径

辽宁大学任际教授等通过剖析财税法的生成、存在和发展历程,指出财税法伴随着国家(包括政府)或对国家管理的出现而直接出现,并非是在所谓市场失灵或者政府失灵之后。考虑到财税法与经济法在客观前提、社会化表现和理论特色等方面存在差异,我们应当展开财税法特有范围的学科研究,辨析和观察财税法与经济法所面向的边界。

中央财经大学曹明星副教授认为,财税法由“财”、“税”、“法”三者合成而兴,彰显了社会的政治、经济与法律领域的互动融合。这一概念的提出是我国的独创,体现了中国人系统解决矛盾的观点。在财税法的学科化和科学化进程中,我们需要连接政治、经济、法律的片段,尤其应关注公共人格权的塑造和健全。

二、公共财产法的内涵与外延

在明确财税法的公共财产法定位的基础上,与会专家学者进一步探讨了公共财产法的内涵与外延,分析了公共财产权与私人财产权的区别和边界。并从公共财产的基本体制、收入、支出、监管等具体环节着手,以展现公共财产法的完整图景。

(一) 公共财产的组成谱系探究

武汉大学熊伟教授强调,公共财产的范围需要特定化,否则公共财产法就容易陷入空洞。如果单纯从财税法的角度理解公共财产,主要是指财政资金和利用财政资金形成的资产。公共财产和私人财产应受到宪法和法律的平等保护,而且两者之间可能会相互转化,其边界并非固定不变,不过这种转化必须遵守法度、履行程序。

华国庆教授认为,公共财产是指公权机关等基于提高社会整体福利以及促进社会公平正义等公益目的而依法占有、使用的财产,具有非竞争性、非排他性的特征。公共财产关系不能全部包括在财税法的框架之中,也即财税法与公共财产法的外延并非完全一致,它只能调整由私人财产转化而来的公共财产所形成的法律关系。

王桦宇博士生同样认为,公共财产权概念中的公共财产既不同于广义的国有和集体所有的财产,又不同于狭义的公物,而应理解为继受取得的公共财产,主要是指经由私人财产转化为国家或公共团体持有之公共财产。具体包括对私人财产征税、处罚、国有化等非对等性给付,以及征收土地房屋、收费、发行公债等对等性给付。

(二) 公共财产权与私人财产权的边界

浙江工商大学豆星星教授等认为,公共财产和私人财产共同组成了完整的社会财产体系。公共财产权秉持公共利益的目的,是国家正常运行的基础;私人财产权则沿承天赋人权,是个人人权的象征,两者在权利(力)的性质、来源、主体和目的存在区别。区分公共财产权和私人财产权,不仅应加强私人财产权的法律保护,还应完善公共财产法律体系。

中央财经大学郭维真博士指出,公共财产是对个人私有财产权不完整性的补足。国家向个人提供公共物品恰恰是因为他们向国家让渡了一部分私有财产,从而使得个人对国家支出需满足公共需要具有了一定的请求权。换言之,公共财产具备请求权客体的属性,而国家对公共财产请求权的回应就体现为公共财政的支出问题。

武汉大学叶金育博士生认为,财税法上的公共财产权虽然以所有权为中心,但因其植根于独特的“领域法学”土壤,决定了它与宪法和民法上财产权的分野,并与私人财产权有很大的不同。私人财产权相对自由,公共财产权则需要经过法律保留原则的严格检测,由此,财税法上的财产权才得以自成一脉。

(三) 公共财产法的演进过程展开

西北政法大学席晓娟副教授认为,应当以规制公共财产权、尤其是动态的公共财产权为核心,展开财税法分论研究,规范公共财产的取得、用益与处分。其中,公共财产权的权力划分、权力行使、权力运行、权力管理和权力监督分别对应于财政平衡法、财政预算法、财政收支法、财政管理法和财政监督法。

北京大学张莹博士生认为,从宪法进路出发,可以得出“公共财产法实则保护私人财产权”的结论。根据行为阶段,公共财产法可细分为收入法、支出法和监管法三个方面;根据规范属性,公共财产法又可划分为实体规范、程序规范、责任规范和救济规范。从上述角度检视公共财产法的体系构造,可以提升财税法律制度对实践的指导能力。

北京大学财经法研究中心耿颖阐述了公共财产基本体制法,认为其构成了国家治理的支柱性法律。其中,横向的预算法应体现财政控权和公共财产支出的公共性、绩效性,纵向的财政收支划分法应体现财政分权和政府间事权、财权的合理分配,财政转移支付法应体现财政均衡和地区间基本公共服务的均等提供。北京大学侯卓博士生阐述了公共财产收入法,认为公共财产收入既是私人财产权承担的社会义务,又是公权力运作的物质基础。对税收、行政性收费、国有资产、公债等各类型公共财产收入的法律调整,需要从权力控制、实体标准和程序保障三个层面介入。北京大学财经法研究中心陈立诚阐述了公共财产支出法,认为旨在规范支出实施的支出法并非仅有工具价值的行政手续,而应成为具有内

在价值的财政过程。支出法赋予的程序理性构成了公共财产支出的正当性基础，具体表现为以参与性为核心、以公开性为前提、以救济性为保障。

三、财税法总论研究

在财税法基础理论研究中，构建财税法总论对于统摄分论、指导实践和学科自省具有重要作用，是夯实理论基础、推动财税法大繁荣的必由之路。与会专家学者就财税法总论的研究思路进行了交流，并对财税法律史、财税法基本原则等问题展开探讨。

（一）财税法研究范式与财税一体化

陈立诚等认为，财税法总论应以“公共财产”为主线，突出问题导向的研究范式。在具体制度之上的基础问题方面，重点是明确“财税法是什么”及“财税法应当做什么”；在具体制度之间的共通问题方面，重点是用“公共财税机关—财税相对人”和“财税权力—财税权利”等两分法贯穿纷繁复杂的财税现象；在具体制度之外的学科问题方面，重点是梳理财税法学的历史演进、发展方向和研究方法。

北京大学李大庆博士生认为，从税收形成公共财产的过程看，财政和税收之间是一个可以融贯的整体。财政法学和税法在逻辑上并非并列关系，而是一种包容关系。在制度和学科建设上，应该将征税、管税和用税统一起来，用“财税一体化”的思路来理解和建构具有整体性价值的财税法律制度，防止财税法被人为地割裂成财政法和税法两个领域。

王桦宇博士生指出，财政法在过去很长一段时间里未受到我国学界重视，致使财政法研究一直未能深入到财政事项的正义性问题，也导致实践中财政事项无法得到法律解决。质言之，财政法和税法都聚焦财产权理论，集中于权力控制和权利保护。透过法学方法研究财政正义、加强对财政实践的民主管理和法律监督，则为最妥适的学术路径。

（二）财税法律史研究的加强

浙江财经大学杨大春副教授指出，中国近现代财税法律制度实为当今中国财税法律制度的起点，故中国近现代财税法律史研究是建设财税法学所必需。鉴于目前的研究成果十分薄弱，财税法学界亟需充分运用史料，开展财税法律思想及学术史研究、财税法律制度及司法实践史研究、法律社会史研究、域外法律史学及比较史学研究等。

（三）财政法定原则与税法原则

刘剑文教授认为，财政法定原则从税收法定、预算法定逐渐发展而来，是财政法的一项基本原则，要求所有财政基本事项均由法律加以规定。该原则包括财政法定，财政体制法定以及财政收入法定、财政支出法定、财政监管法定三个层次。作为一种权力法治化的现代探索，财政法定原则的落实对我国意义重大，其研究亦构成财税法总论的重要成分。

中山大学杨小强教授认为，税法原则不同于税收原则，特别是在奉行税收法治主义的今天，税收政策原则只有转化为税法上的税法原则，才能真正显示其力量。在吸取税收原则研究成果的基础上，他提出了平等原则、法定原则、善意原则、便利纳税人原则等四项税法原则，并强调在适用税法原则时应注意确定性、稳定性、复杂性及与司法的关系。

中央财经大学汤贡亮教授指出, 税收法定原则已被我国当前立法实践所确认, 成为推进现代财政制度建设的动力。这项原则的落实, 需要在宪法中全面确立税收法定原则, 加快制定《税收基本法》或《税法通则》, 建立以税收法律为主的税法体系, 形成税收立法与税制改革间相互推动的格局, 并将税收法定思想贯穿于税收执法、司法和监督的全过程。

中国青年政治学院汤洁茵博士认为, 相对安定的税法难免滞后于社会的高速变迁。在立法机关制定税收成文法尚有困难的情况下, 对于新型交易的征税, 可以改由税务机关先行制定行政规则, 实现从“个殊”到“普适”规则的渐进式演化。北京大学财经法研究中心姜欣然认为, 税收法定原则与宪政精神相伴相生, 但我国税收法定原则在宪法层面的语境存在先天不足。因此, 我们可以从公共财产法中发掘税收法定的精神, 以发挥其用法律约束公共财产权力、谋求公共利益最大化的功效。

四、法治财税与国家治理

党的十八届三中全会将财政问题上升至“国家治理的基础和重要支柱”的高度, 并将财税体制改革作为全面深化改革的突破口。与会专家学者充分赞同了财税法治之于法治建设乃至国家治理全局的重要地位, 并讨论了宪政和税收国家视野下财税法的发展走向。

(一) 国家治理现代化与财税改革

刘剑文教授指出, 财税法治是国家治理现代化的基石, 其中首要的应树立现代财税法理念, 包括公共财产论和理财治国观。同时, 财税法学科具有“上接天缘、下接地气”的特质和广阔的发展前景, 推进财税法治建设需要科学认识财税法的学科发展规律, 使其成为以问题为中心的交叉性法律学科, 从而在改革发展的时代背景下获得强大的生命力。

王惠教授认为, 要实现十八届三中全会《决定》确定的财税改革目标, 应当正确处理好国家税权与国民税权、政府与税收和纳税人、中央政府与地方政府这三大关系。换言之, 应在宪法及法律层面构建纳税人税权保障机制, 确保纳税人缴纳的税款与政府提供的公共品等价, 明确政府间事权、财权、税权的划分原则。

(二) 宪政和税收国家视野下的财税法

华南理工大学张富强教授认为, 税法理应成为国家税权对纳税人财产权的法律保障, 这是其应然使命。从契约宪政视野审视之, 纳税人作为物质利益的直接创造者, 其税收权利自然是税法目标的落脚点。即通过税收的依法征收和对政府税权力设限, 保证“国家税权——纳税人权利”的结构平衡, 切实地实现纳税人权利的最大化。

广东财经大学朱孔武教授认为, 在国家权力以及国家与人民关系的内涵发生巨大变化的当代, 国家征税权的正当性需要重新论证。基于立宪主义, 国家权力的正当性奠基于现行的宪法秩序, 征税权也不例外, 它的正当性体现为国家征税权力的制约和人民基本权利的保障, 即经由财政收支协调和保护国家共同体内所有成员间的权利关系。

任晓兰副教授回顾了近代中国税制结构的转变历程, 认为晚清时期中国已开始出现向税收国家转变的迹象, 越来越多的有识之士接受了当时西方的财政立宪思想。而财政社会

学长期以来一直隐含着这样一个假设,即只有税收国家才能实现好的治理。但华南理工大学许建聪博士生认为,考虑到我国至今仍未发展成较纯粹的税收国家,我们应当跳出建设税收国家的单一思路,避免过于强求税收在财政收入结构中的绝对主导地位,以交替推进“财政统一”和“预算监督”为核心推动当前的财税改革。

(三) 税收法治及其有效路径

华南师范大学丛中笑教授认为,法治性是公共财政首要的、最基本的特征,市场经济和公共财政必须以法治国家作为基础。所谓法治财政,意即公共化的财政、民主化的财政、非盈利化的财政、运行机制规范化的财政,它以完备的公共财产实体和程序法律体系为基础,并需构建依法治税理财的组织架构,推进政府职能转变,强化财政权的法律监督。

上海交通大学许多奇教授认为,落实税收法定和加强纳税人权利保护是一体两面的,其有效路径之一是在我国建立纳税人权利保护官制度。通过纳税人权利保护官制度的运行,有利于保持纳税人意见表达渠道的畅通,建立税收授权立法的内部制约机制,并使纳税人权利保护以耳闻目见的方式实现。

(四) 财税法治建设的具体问题

中国政法大学翟继光副教授认为,初次分配、再分配和第三次分配中均应显现财税法治创新,以构筑完整的收入分配调节机制。其中,财税法在初次分配中可以调节国民收入在不同要素、地区和行业之间的分配,在再分配中主要借助收入税、财产税、社保缴费、社会福利等方式,在第三次分配中通过所得税、遗产税和税收优惠制度等得以实现。

上海交通大学李俊明博士基于法治国家课税行为明确性的要求,讨论了税法中“所得”的定义,认为从量能课税原则出发,基于净资产增加限制理论,所得(净所得)的三个要素为外部流入的经济利益、基于一定经济活动和能为纳税人所支配掌握。

中国人民大学胡明博士生通过对《南京市关于增强人大监督的意见》的实证分析,认为党委鼓励人大推动预算公开具有局限性。鉴于我国的政治民主生态,地方预算公开应包括确立预算公开的规则体系、完善人大的预算权体系和扩大社会公众对预算公开的参与。

五、小结

在法治建设和国家治理转型的时代背景下,本次论坛的召开明确了财税法的公共财产法定位,重申了财税法基础理论研究的重要性,无疑对推动财税法学科建设、财税体制改革和财税法治创新具有深远意义,更促进了法学学科的整体升级和依法治国的稳固落实。经过充实、激烈的学术讨论,与会专家学者在财税法的本质属性和核心范畴、财政法定等财税法基本原则、理财治国的国家治理路径等问题上达成了诸多共识,并深切地认识到加强基础理论研究是财税法当前的重点工作。尽管对于公共财产法的内涵、外延、分类和财税法治的具体路径等尚需进一步研讨,但此次论坛所形成的高度共鸣彰显了财税法学家学术报国的情怀和智慧,将推动我国财税法治事业更好、更稳健地发展。

(文/耿颖)

学科动态**“财税法基础理论攻关小组”在杭州正式组建**

5月18日,在于杭州举行的“第六届中国财税法前沿问题高端论坛”上,“财税法基础理论攻关小组”正式组建。具体包括“财税法基础理论攻关领导小组”和“财税法基础理论工作小组”。领导小组组长由研究会会长刘剑文教授担任,研究会副会长汤贡亮教授任顾问,副组长由在高校任职的研究会副会长陈少英、廖益新、张怡、张富强、熊伟、朱大旗、施正文等七位教授担任,执行主任为熊伟教授,秘书长为研究会秘书长周序中教授。工作小组组长由副会长熊伟教授担任。

基础理论攻关工作小组的成员规模在30人左右,遵循自愿原则。攻关小组确定了60个财税法基础理论选题,以及攻关的时间表和路线图。攻关小组的组建将大大推动我国的财税法基础理论乃至财税法学研究事业,对学科建设和国家法治建设意义重大。

(研究会秘书处)

研究会多位成员获聘全国税务领军人才培养导师

5月14日,国家税务总局办公厅印发《关于聘请全国税务领军人才培养专家导师的通知》,共有57人被聘请为专家导师,以税务总局司局长为主。在专家导师中,有中国财税法研究会的多位成员,包括会长刘剑文教授、副会长廖益新教授、常务理事马海涛教授、理事王家本合伙人。

全国税务领军人才培养专家导师分为七组,即综合管理班、税收法制班、税收风险评估班、国际税收管理班、税务稽查班、税收经济分析班和税收信息化管理班。专家导师依据《全国税务领军人才培养规划(2013-2022年)》设置,旨在更好地指导全国税务领军人才培养对象完成学习任务,造就一支在推进税收事业科学发展中发挥重要引领作用的税务领军人才队伍。

(研究会秘书处)

刘剑文教授给全国税务系统司局级主要领导干部研讨班作专题讲座

5月12日至16日,全国税务系统司局级主要领导干部学习贯彻习近平总书记系列重要讲话精神专题研讨班在北京国家会计学院举行。国家税务总局党组书记、局长王军出席本次研讨班,税务总局领导解学智、丘小雄、冯惠敏分别做主题报告。北京大学法学院刘剑文教授应邀以“落实税收法定原则,建立成熟定型的税收法律体系”为题作专题讲座。

各省、自治区、直辖市和计划单列市、副省级城市国家税务局、地方税务局主要负责人、税务总局机关各司局及直属事业单位主要负责人参加了今年的研讨班学习，共计 110 多名。2013 年，刘剑文教授曾以“税务干部如何树立法治思维”为主题，在全国税务系统司局级主要领导干部研讨班上做讲座。王军局长在本次研讨班上强调，深入学习贯彻习近平总书记系列重要讲话精神，积极深化税制改革，依法组织税收收入，切实加强总局和省局机关建设，扎实推进税收改革和发展各项工作。

刘剑文教授给北京市地税局系统中层干部作专题讲座

4 月 10 日，应北京市地税局杨志强局长之邀，刘剑文教授给北京市地税局系统中层干部作了专题讲座《发达国家税收征管法律制度及其对我国的借鉴》。结合《税收征收管理法》的修改，刘剑文教授针对发达国家有关税收征管的立法模式、纳税人权利保护、涉税信息管理、税收征管程序、税收征管强制措施等内容进行了讲解，并在交流环节与杨志强局长及其他税务干部进行互动。此次讲座增进了实务部门专业人士对国外税收征管法律制度和管理理念的认识，对宣传财税法治起到了较好作用，讲座现场气氛十分热烈。（研究会秘书处）

领导和专家学者共议地方规范性文件违反税法问题

5 月 9 日，在中共中央办公厅法规局会议室，领导和专家学者围绕地方出台的部分规范性文件所存在的违反税法问题，进行了小规模座谈。

本次座谈会由中央办公厅法规局李忠副局长主持，与会人员有财政部财政科学研究所贾康所长、《中国税务报》刘佐总编辑、中国社科院财经战略研究院高培勇院长、北京大学法学院刘剑文教授、中央办公厅魏守礼督察专员、中央办公厅法规局备案处刘伟处长、财政部税政司综合处李旭鸿副处长、中央办公厅法规局备案处刘涛副处长等。（研究会秘书处）

新书速递

《金融交易课税的理论探索与制度建构》

中国青年政治学院法学院汤洁茵博士所著《金融交易课税的理论探索与制度建构——以金融市场的稳健发展为核心》一书由法律出版社正式出版。该书是汤洁茵博士主持的国家社科基金后期资助项目“金融交易课税的理论探索与制度建构——以金融市场的稳健发展为核心”（12FFX008）的结项成果。该项目已于今年 3 月通过专家评审结项。

该书探讨了金融市场征税正当性的评价基准和金融交易课税规则的生成路径,在现行税法制度的框架下探讨金融交易课税的所得属性、管辖权和所有权归属等基本问题。在此基础上,从各种金融工具的交易架构、方式出发,对基础金融工具、衍生金融工具和结构型金融工具等交易的法律关系逐一进行细致研究。在借鉴国外的立法经验和税收征管实践的基础上,对其有效的课税模式予以建构,确立制定相关课税规则应当遵循的原则和标准,以确保以金融交易或工具的基本属性为基础进行合理的课税。

金融交易的税法风险已成为困扰立法机关、税务机关、金融机构、上市公司和投资者等多方主体的重要难题。该书对此问题的全面探讨,具有深刻的实践意义。金融交易的课税研究涵涉了几乎所有税法理论问题,该书以金融交易为核心,对税法制度与理论创新进行全面的思考,在一定程度上拓展了税法基础理论的研究。

《美国不动产税研究》

吉林财经大学董蕾博士所著《美国不动产税研究》一书,于 2013 年 10 月由人民出版社出版。该书全面梳理了美国不动产税具有的组织地方财政收入、优化资源配置和公平收入分配等三方面职能,介绍了美国的财产价值评估制度和住房保障金等配套制度,并在此基础上提出了我国不动产税制在要素设计、税收征管、配套措施完善和建立绩效评价等方面的改革建议。该书在系统评述美国不动产税制的同时,始终注意围绕问题导向,在运用不动产税改革解决地方财政困难、房价居高不下和保障性住房提供不合理等实际问题方面提炼出了可资我国借鉴的共性经验,具有较强的学理价值和现实意义。

(研究会秘书处)

主 编: 汤洁茵

副主编: 郭维真(常务) 席晓娟

编 辑: 侯 卓 耿 颖 陈立诚

本期执行编辑: 汤洁茵

呈送: 中国法学会、民政部

抄送: 全国人大常委会办公厅、全国人大财经委办公室、全国人大常委会预算工作委员会办公室和法制工作委员会办公室、最高人民法院办公厅、最高人民检察院办公厅、公安部办公厅、国务院法制办、财政部办公厅、国家税务总局办公厅、海关总署办公厅、中华全国律师协会、中国注册会计师协会、中国注册税务师协会、各大全国性法学社会团体、中国财政学会秘书处、中国税务学会秘书处、北京大学校办及社会科学部、北京大学法学院