

普通高等教育“十二五”规划教材



21世纪法学规划教材

# 财税法

## ——原理、案例与材料

Finance and  
Taxation Law:  
Theories, Cases  
and Materials

刘剑文 著



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS

# 税法

## ——原理、案例与材料

Finance and Taxation Law:  
Theories, Cases and Materials

刘剑文 著



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS

**图书在版编目(CIP)数据**

财税法:原理、案例与材料/刘剑文著. —北京:北京大学出版社,2013.2  
(21世纪法学规划教材)  
ISBN 978-7-301-22049-8

I. ①财… II. ①刘… III. ①财政法-中国-高等学校-教材 ②税法-中国-高等学校-教材 IV. ①D922.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第019474号

**书 名:** 财税法——原理、案例与材料

著作责任者: 刘剑文 著

责任编辑: 王 晶

标准书号: ISBN 978-7-301-22049-8/D·3263

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>

新浪微博: @北京大学出版社

电子信箱: [law@pup.pku.edu.cn](mailto:law@pup.pku.edu.cn)

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752027 出版部 62754962

印 刷 者: 涿州市星河印刷有限公司

经 销 者: 新华书店

787毫米×1092毫米 16开本 22.25印张 541千字

2013年2月第1版 2013年2月第1次印刷

定 价: 44.00元

---

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](mailto:fd@pup.pku.edu.cn)

## 丛书出版前言

秉承“学术的尊严,精神的魅力”的理念,北京大学出版社多年来在文史、社科、法律、经管等领域出版了不同层次、不同品种的大学教材,获得了广大读者好评。

但一些院校和读者面对多种教材时出现选择上的困惑,因此北京大学出版社对全社教材进行了整合优化。集全社之力,推出一套统一的精品教材。

《21世纪法学规划教材》即是本套精品教材的法律部分。本系列教材在全社法律教材中选取了精品之作,均由我国法学领域颇具影响力和潜力的专家学者编写而成,力求结合教学实践,推动我国法律教育的发展。

《21世纪法学规划教材》面向各高等院校法学专业学生,内容不仅包括了16门核心课教材,还包括多门传统专业课教材,以及新兴课程教材;在注重系统性和全面性的同时,强调与司法实践、研究生教育接轨,培养学生的法律思维和法学素质,帮助学生打下扎实的专业基础和掌握最新的学科前沿知识。

本系列教材在保持相对一致的风格和体例的基础上,以精品课程建设的标准严格要求各教材的编写;汲取同类教材特别是国外优秀教材的经验和精华,同时具有中国当下的问题意识;增加支持先进教学手段和多元化教学方法的内容,努力配备丰富、多元的教辅材料,如电子课件、配套案例等。

为了使本系列教材具有持续的生命力,我们将积极与作者沟通,结合立法和司法实践,对教材不断进行修订。

无论您是教师还是学生,在适用本系列教材的过程中,如果发现任何问题或有任何意见、建议,欢迎及时与我们联系(发送邮件至bjdxchs1979@163.com)。我们会将您的意见或建议及时反馈给作者,供作者在修订再版时进行参考,从而进一步完善教材内容。

最后,感谢所有参与编写和为我们出谋划策提供帮助的专家学者,以及广大使用本系列教材的师生,希望本系列教材能够为我国高等院校法学专业教育和我国的法治建设贡献绵薄之力。

北京大学出版社

2012年3月

# 目 录

## 1 导 论

# | 上篇 财 政 法 |

## 11 第一章 财政法总论

- 11 | 第一节 财政法的定义
- 15 | 第二节 财政法的体系与渊源
- 22 | 第三节 财政法的地位与功能
- 27 | 第四节 财政法的基本原则

## 35 第二章 财政平衡法律制度

- 35 | 第一节 财政收支划分法律制度
- 46 | 第二节 转移支付法律制度

## 54 第三章 财政预算法律制度

- 54 | 第一节 预算法律制度概述
- 57 | 第二节 预算权力
- 61 | 第三节 预算程序
- 65 | 第四节 预算法律责任
- 68 | 第五节 预算法的完善

## 76 第四章 财政支出法律制度

- 76 | 第一节 财政支出法律制度概述
- 79 | 第二节 财政采购法律制度
- 86 | 第三节 其他财政支出法律制度

## 95 第五章 非税财政收入法律制度

- 95 | 第一节 非税财政收入法律制度概述
- 97 | 第二节 费用征收法律制度
- 103 | 第三节 公债法律制度
- 109 | 第四节 彩票法律制度
- 115 | 第五节 国有资产收益法律制度

## 120 第六章 财政监督法律制度

- 120 | 第一节 财政监督法概述
- 124 | 第二节 权力机关的财政监督
- 131 | 第三节 财政机关的财政监督
- 140 | 第四节 财政审计监督制度

## | 下篇 税 法 |

## 151 第七章 税法总论

- 151 | 第一节 税法的概念与特征
- 154 | 第二节 税法的性质与地位
- 159 | 第三节 税法的渊源与效力
- 166 | 第四节 税法原则
- 174 | 第五节 税收法律关系
- 182 | 第六节 税收之债的构成要件

## 189 第八章 商品税法律制度

- 189 | 第一节 商品税法律制度概述
- 190 | 第二节 增值税法律制度
- 200 | 第三节 消费税法律制度
- 205 | 第四节 营业税法律制度
- 212 | 第五节 关税法律制度

## 218 第九章 所得税法律制度

- 218 | 第一节 所得税法律制度概述

223	第二节	企业所得税法律制度
244	第三节	个人所得税法律制度
257	第十章	财产税和行为税法律制度
257	第一节	房产税法律制度
261	第二节	资源税法律制度
265	第三节	土地税法律制度
271	第四节	车船税法律制度
276	第五节	契税法法律制度
279	第六节	印花税法法律制度
283	第十一章	税收征管法律制度
283	第一节	税收征管法律制度概述
286	第二节	税务管理法律制度
293	第三节	税款征收法律制度
308	第四节	税务检查法律制度
314	第五节	税收征管法律责任
318	第六节	税务代理法律制度
325	第十二章	税收救济法律制度
325	第一节	税收救济法律制度概述
327	第二节	税务行政复议法律制度
333	第三节	税务行政诉讼法律制度
340	第四节	税务行政赔偿法律制度
346		后 记

# 导 论



政府没有巨大的经费就不能维持,凡享受保护的人都应该从他的产业中支出他的一份来维持政府。

——约翰·洛克

## 一、财税法学的研究对象

财税法学是以财税法为研究对象的一门交叉性应用法律学科,研究财税法产生、运行及其发展规律。

财税是财政与税收的简称。从词语的逻辑关系上看,财政与税收不是同一层次的概念。财政包容税收,但不限于税收,税收只是财政活动的形式之一,二者之间是属种关系。从这个意义上看,将统一的财政现象分割为财政与税收是不合适的,直接用财政概念覆盖与之相关的一切收入、支出和管理活动更为科学和准确。

从历史的发展线索出发,自从经济学家关注财政现象伊始,税收就已经先入为主地成为财政领域的重要课题。经济学对财政的研究大多以税收作为切入点,税收学的研究成果在整个财政学研究中占有相当大的比重。从制度发展的轨迹看,现代意义上的财政法也是以“税收法定主义”为中心而发展起来的。税收收入在整个财政收入中都占有绝对的比重。故用以规范税收行为的法律制度在整个财政法体系中也格外引人注目。

税法的特殊性不仅表现在法律规范的数量多、覆盖面广,更主要地表现在它逐渐发展出一个相对独立的内部体系,如税收基本法、税收债务法、税收征收程序法、税收处罚法、税收救济法等。也正因为如此,法学对财政现象的关注其实也是从研究税收法律规范开始的,尽管从时间上落后于经济学好几个世纪。从税收到预算,再到其他财政现象,这大致反映了财政法学兴起和发展的一个基本历史轨迹。

由于税收在财政中的地位如此重要,由于税法在财政法中的相对独立性,也由于人们早已习惯于将税收与财政相提并论,因此,我们有意识地将税收的概念在财政法中凸显出来,以财税法概括地称呼所有与财政收入、财政支出及财政管理有关的法律规范,对法学中专门研究财税法的学科也称之为财政税收法学,一般简称为财税法学。因此,创建专门研究财税法律现象的财税法学十分必要。

在最具体的层面上,财税法学以与财税相关的法律概念、法律规范、法律原则和法律制度作为自己的研究对象。它既以部门法意义上的财税法作为自己的研究对象,也可以深入到与财税法交叉的其他法律领域,形成诸如财税宪法学、财税行政法学、财税刑法学、财税诉讼法学、财税国际法学等交叉学科。从法律制度的角度看,财税法学的研究对象主要包括税



收法律制度、公债法律制度、费用征收法律制度、预算法律制度、国库管理法律制度、财政分权法律制度、转移支付法律制度、财政投资法律制度、财政贷款法律制度、国有资产管理法律制度、财政监督法律制度等。如果超越这种具体层面,财税法学还应该研究与财税法制度相关的法律意识、法律文化、经济体制和政治背景。在这个层面,它又会与哲学、社会学、经济学和政治学等发生交叉。

## 二、财税法学的地位

财税法学在法学体系中的地位非常重要,但是这种重要性不能用部门法的效力层次论加以衡量,更不能以国家为便于对社会科学的管理而创设的学科级别来衡量。学科的存在只是在以一种约定俗成的方式告诉人们,它在研究什么,怎么研究,与他人的研究在形式上有什么不同。尽管部门法之间受法律效力的层次性制约存在一定的等级,尽管法学学科与部门法之间存在某些对应的关系,但是也有许多学科根本找不到相对应的部门法,还有一些则可能突破部门法的界限。因此,从有利于“百家争鸣”和“百花齐放”的角度看,学科的存在并无高低贵贱之分,任何学科都具有同等重要的意义。

如果一定要探寻学科的地位,则最多也只能从该学科对政治、经济和社会文化生活的作用加以评估。从这个角度看,学科的重要程度是因不同国家不同历史时期的不同发展需要而定的。在政权更迭时期或一个国家重要的政治变革时期,宪法学的研究成果对如何规范国家权力具有十分巨大的参考作用;在重视自由竞争的经济建设和发展时期,民商法的研究成果对如何发挥市场调节的内在功能意义非凡;在市场陷阱丛生、无形之手调节失灵的现代市场经济阶段,经济法学所强调的规范和保障国家调节功能的宗旨备受关注。至于财税法学的地位,也只有从这个角度的评估才更具有现实意义。

长期以来,财政一直被界定为公共服务或阶级统治的物质基础,其依附于国家职能,缺乏独立存在的价值,财税法也变成纯粹保障国家财政职能的制度手段。然而在现代福利国家的模式下,任何一种给付行政都必须建立在相应的物质基础上,财力的不足已经成为各国普遍的现象。在这种背景下,财政与行政早已成为互为制约的两股相对独立的力量。

正因为财政对国家如此重要,所以国家必定通过强制手段确保财政收入顺利入库,同时以合理的方式实现各种财政开支。在这个过程中,无论是财政收入还是财政开支都关系到人民的切身利益。因此,在依法治国理念的指导下,现代意义上的财政法必须摆脱其对国家职能的依附关系,确立自己独立的价值体系。财政民主主义、财政法定主义、财政平等主义和财政健全主义应该成为人民规范和监督财政权力的重要原则,财税法在保障人民基本权利方面的功能日益凸现,其性质和功能都发生了质的变化。而这一切的发生,除了历史的必然外,财税法学的研究起到了不可替代的先导作用。

中国目前的财政法制状况仍然没有超越保障权力运作的阶段。从法律理念的层次看,人民主权所固有的财政民主主义要求远未确立,人民对财政的参与、决定和监督权无从体现;从立法的情况看,财政税收领域无法可依的现象比比皆是,行政机关自定规则的情况非常普遍;从实践的效果看,财政税收领域侵犯人民利益、危及法治基础的案例层出不穷,财政秩序十分混乱。行政机关违法收费问题、预算外资金体外循环、农民负担过重、区域经济发展不平衡、地方财力紧张等问题,都与财税法未能很好发挥作用有关。财税法学肩负着沉重的使命,其重要性是毋庸置疑的。

### 三、财税法学的理论基础

#### (一) 财税法学的学科性质

在现代社会中,综合性法律部门和综合性法律学科的出现是一个必然的趋势。也正是在这个意义上,财税法学成为一门新的研究领域。<sup>①</sup>就财税法学自身特点的本体认识而言,主要体现在其学科地位的相对独立性、学理基础的综合包容性与学术视域上的纵横延展性。在方法论上,财税法学在财政学与法学领域存在交叉领域、在学科内部和学科之间呈现结构协力,且在技术路线上偏重价值分析和实证分析。就学科存在的逻辑反思而言,财税法学更为强调学术的知识自主、学者的价值中立和学问的功能效应。财税法学是兼具理论性和应用性特质的综合学科,立足中国语境研究和解决现实问题。在此基础上,财税法学从传统法学过渡到现代法学并成为新兴法律学科。<sup>②</sup>

#### (二) 财税法学的基本立场

中国财税法学的研究有其特殊性,即更加注重在参考使用普适性规则,结合中国具体语境,解决中国实际问题。从中国国情出发,财税法学的基本立场可以定义为建构和完善“公共财政、民主政治、法治社会、宪政国家”的理想图景。站在更为宏观的立场上,可以将财税法定位为中国的“治国安邦之道”和“纳税人权利保护之法”,即在注重规范国家财政权的基础上,亦加强公民财产权的有效保护,促进财政权和财产权的互存共生和协调发展。从推进经济政治体制改革的角度来看,财税法学更加重视财政及其运行的法治化,特别强调法治背景下的财政民主既是中国民主政治建设的基石,又是中国经济政治体制改革的突破口。

#### (三) 法治视野下的“理财治国”与“富民强国”理念

“富民”是指通过法律制度建构,推动经济社会持续发展,使得国民财富得到充分积累和有效分配;“强国”则是指通过税收等正当方式,国家获得宽裕的财政收入并根据社会经济发展需要加强基础设施建设和公民福利保障。财税法一方面通过对国家理财的财政行为进行调整和规范,推崇法治化理财的新观念,保障“富民”和“强国”的内在协调统一;另一方面也通过对国家治理的民主化和公开性进行引导和促进,并通过财政法治得以具体实现“理财”与“治国”的深层逻辑关联。

#### (四) 财税法的衡平理论

在财税法基本理念方面,应秉持“利益协调”的理念,确保国家财政收入、保障纳税人权利和兼顾第三方利益。从本质意义上讲,财税法是财产分割之法,是利益衡平之法,是公平正义之法。申言之,财税法通过在国家和纳税人之间的财产权分割实现国家财政的正当性

<sup>①</sup> 民国时期财税法学者吴崇毅在 20 世纪 30 年代曾大胆预言:“财税法学应当成为独立之学问也”,学术界“有将财政法为特殊之法学之趋势”,而且“在法律观点上,则各种学问皆为相等地位”。参见杨大春:《中国近代财税法史研究》,北京大学出版社 2010 年版,第 125 页以下。

<sup>②</sup> 传统法学与现代法学的区别主要在于三个方面:其一,研究领域的界定。传统法学主张私法与公法划分的绝对性,对研究对象先归类定性再分析研究;而现代法学则主张可以在公私法划分之间再拓展经济法或社会法,对研究对象采取先分析研究再归类定性。其二,研究方法的选择。传统法学偏向主张传统法学方法基于权利义务的规范分析和基于公平正义的价值分析,而现代法学则更为强调经济功能的经济分析和面向规制主体的社会分析。其三,学科分类的基准。传统法学的学科分类讲究学科门类的规则性和继承性,强调后进法学门类以法理学、宪法学、民法学和刑法学的延展为基础,而现代法学的学科分类则以解决问题和研究范围为中心,比如按照应用性原则成立财税法学、知识产权法和环境法等学科。财税法学由于具有公法和私法的双重特性,而在研究领域和方法上呈现开放性和综合性的特点,也必然划入现代法学的范围。

和私人财产的合法性;财税法通过平衡国家和纳税人之间的利益,推动建构在社会整体利益基础上的稳定公私权利界限;财税法还通过强制性或引导性的法律规范推动旨在推动公平正义社会政策的法律实现。

#### (五) 财税法的契约理论

将财税法定性为财产法,倡导和较系统地论述有中国特色的“税收债务关系”理论,强调国家与纳税人之间是一种平等的契约法律关系。在理论上,当前公法学界,税收债权债务关系说已经成为主流;在实践中,财税法的契约理论也已渗透到税收立法、执法和司法的各个环节。契约理论不仅能解释国家与纳税人之间的逻辑关系和权源基础,而且能论证公法上债权债务关系及金钱给付义务的学理基础和执行依据。

#### (六) 财税法的控权理论

强调财税法是对纳税人财产的纵向保护,即限制和规范纳税人财产向国家财政的转化和让渡,保护纳税人正当权益。财税法的功能在于限制和控制政府财政权力,通过对财政权力的控制来实现政府财税行为的民主化和法治化。控权理论的核心在于限制政府财政权力的行使,通过法制建构、实体管控和程序约束的三重规范来实现政府财政行为的法治化,从而在根本上保障纳税人的权利。

#### (七) 财税法的程序理论

从程序正义的角度研究国家财税活动的透明度、程序化和规范化的法律问题,通过程序控制来实现财税法治化。就程序正义而言,一方面,财政程序可以保证国家按照法律规定的程序合理正当地实施财政管理,避免国家在财政管理行为过程中过度使用财政权力,保障财政行为本身和财政结果的公平合理。另一方面,程序正义还能在确保纳税人权利和公共利益等因素而得到有效维护的同时,提升财政管理效率和透明度,遏制腐败和寻租行为。程序的存在价值就在于对行为本身提供明确的法治化指引。

#### (八) 财税法国际发展:法治化、国际化和私法化

WTO体制下中国税法的三大发展趋势表现为:法治化、国际化和私法化。申言之,法治化是指税收法定原则的追求和实践上,它既反映了法治形式意义上的价值,又体现了法治实体意义上的价值;国际化的核心内容即在于税法应站在国际的视角上全面平衡地考虑促进经济资源的全球流动与合理合法地满足本国的特殊需要的关系;私法化意为私法对税法的深刻影响和紧密联系的倾向,并非税法变成私法,是指随着中国经济与全球经济一体化的接轨,市场经济观念将彻底突破计划经济时期一切以国家意志为中心和出发点的“税收权力论”,税法中将会逐步引入私法的一些理念、原则和制度。在国际税收权益分配方面,则体现“公平优先,兼顾效率”的原则。

### 四、财税法学与相关学科的关系

财税法学需要借鉴经济学、政治学、社会学的科研成果和研究方法,财税法学的研究成果对经济学、政治学、社会学的发展也会有促进作用。在法学内部,与财税法学关系最为密切的说明如下:

#### (一) 财税法学与经济法学的关系

二者的共同之处在于,都研究如何依法保障和规范政府利用财税政策调节经济,同时还包括促进财税政策的合法化,即为政府财税政策的制定、实施、变更、调整设定法律准则。二

者的不同之处在于:其一,从调整对象上,税法类型化地聚焦于国家的财政税收行为,而经济法则覆盖政府调节经济各个领域;其二,从调整方法上看,税法的调整方法主要是控制政府财政权力,而经济法的调整方法则在于政府协调干预经济生活;其三,在宗旨目标上看,税法以控权、限权为宗旨,其终极目标是保护纳税人权利,而经济法则以规范和保障国家对经济的调节为宗旨,实现社会整体经济利益。

### (二) 税法与行政法学的关系

税法与行政法的交叉之处在于既要研究如何进行财税授权,也要研究如何科学地进行财税限权。但税法学的特别之处在于:其一,税法学不仅仅涉及行政行为中的财政管理行为,而且在深入到具体的财税现象和行为的本质,即通过财税法律秩序的建构,实现纳税人权利保护;其二,税法学研究具有高度的综合性,不仅从行政法、经济法和社会法的法学角度进行分析,而且通过法学和应用经济学的交叉研究,探索依附于财税现象本身及其发展上的权利义务关系和法律现象,其研究范围跳出了行政法学的形式理性。

### (三) 税法与民商法学的关系

税法一般是建立在民商法调整的基础之上,不能对私法秩序构成损害。税法的具体制度,尤其是税收实体法律制度大有借鉴民法债法具体制度的可能和必要。二者的区别主要在于:其一,从研究范围来看,税法学关注的是不平等主体之间的财产关系,只是注重从私法角度研究公法问题,而民商法学则以平等主体作为自己的研究范围,追求私法上的自主性原则和契约观念。其二,从价值取向上看,税法学注重人权保障价值特别是纳税人权利保障,更加注意公平价值和正当性原则,而民商法学则注重私法秩序的维护特别是私人交易中的自由权,更加关注平等价值和意思自治原则。

此外,由于税法学的研究对象中既有实体法规范,又有程序法规范;既有国内法规范,又有国际法规范;既有作为根本法的宪法规范,又有作为一般法的行政法规范、经济法规范、刑法规范和诉讼法规范,因此其与诸多法学分支学科都存在交叉关系。基于这种交叉关系,从研究的角度看,可能形成诸如财税宪法学、财税行政法学、财税经济法学、财税刑法学、财税诉讼法学和财税国际法学等交叉领域。在这些领域中,相关学科都可以从各自不同的角度展开研究。

从税法学的角度看,财税宪法学主要从宪法的角度研究财政税收领域的一些根本性事项,如财政法的基本原则、财政权力的分配、中央与地方的财政关系等。很多国家的宪法中实际上都用较大的篇幅规范财税行为,财政行为合乎宪法的规定也是各国法学特别关心的问题。正因为如此,目前国外的财政法学主要是财政宪法学。例如财政民主主义、财政健全主义、税收法定主义等,其实都是各国资产阶级革命的宪法成果,这为财税行政法和财税经济法的立法和研究奠定了坚实的基础。

财税行政法学主要研究如何从形式层面规范政府的财税行政行为,既要保障财税行政执法的合法性,又要规范和制约财税行为,防止其滥用权力。因此,财税行政法学既要研究如何进行财税授权,更要研究如何科学地进行财税限权。前者主要通过行政组织法和行政行为法加以体现,后者主要通过行政程序法和行政救济法加以体现。

财税经济法学主要研究如何依法保障和规范政府利用财政税收政策调节经济的行为,它所关心的不单纯是财税政策的取舍,同时还包括促进财税政策的合法化,即为政府财税政策的制定、实施、变更、调整设定法律准则。在具体的调节手段上,除了借助传统的公法途

径,也要研究如何利用私法形式贯彻政策意图,如发行公债、对外担保、财政投资、公共采购等。这既要尊重私法的形式要求,又必须照顾到财税法本身的原则,因此尽管在规则设计上可以借鉴私法,但仍然保留着自己在维护财政目的方面的种种特色。

财税刑法学研究的是财税领域的犯罪行为及其惩处。虽然财税刑法学在原理上与普通刑法学并无二致,但它研究的对象具有很强的特殊性,总体来说都与滥用财税职权、逃避财税义务有关,如贪污罪、挪用公款罪、逃避缴纳税款罪、抗税罪等。将财税刑法学纳入财税法学的体系虽然在短时期内可能超出人们的预期,但现代市场经济条件下法律针对同一对象实行综合调整是一个发展趋势,而从财税法学的角度研究财税刑法正是这一趋势的体现。

财税诉讼法学研究的是如何通过诉讼程序公平高效地解决财政税收方面的纠纷和争议。随着法治进程的深入,司法解决财税纠纷必然成为一种重要形式。不仅税收、收费等方面的纠纷可以通过向法院起诉的途径加以解决,一旦请求发放公务员工资、支付社会救济款或财政补贴成为相对人法定的权利,财政支出纠纷也应该具备司法救济的可能性;不但财政相对人与政府之间的财政纠纷可以通过司法途径解决,上下级政府之间或同级政府之间的财政支付纠纷也可以考虑进入法院的受案范围。这种诉讼既不是行政诉讼,也不是民事诉讼,而是一种专门的财政诉讼,因此无论从理念还是制度上都必须重新定位和设计。

财税国际法学主要研究各种财税国际公约或双边条约,以及各国涉外财税法律制度,同时也可以从比较法的角度对外国的财税法律制度展开研究。受市场经济条件下各国经济趋同化的影响,各国的税法在技术层面上实际上也在逐渐接近。所以,目前财税国际法学的研究相对集中在国际税法领域,而财政法领域的国际视角则更多地表现为一种比较研究。

## 五、财税法学的研究方法

财税法学是一个融法学、经济学、政治学于一体的综合性学科,即使在法学内部,它与其他法学学科的交叉与融合也十分明显,因此,在研究方法方面,其选择具有开放性和发散性。常用的研究方法主要有规范分析法、价值分析法、经济分析法、历史分析法和比较分析法。这些研究方法与其他法学学科所采纳的方法既有共性,又有独特的一面,具体表现如下:

### (一) 规范分析法

规范分析是法学研究中的基本方法,它以分析法学派为代表。规范分析主要研究法的“法定”,即规范本身的内容,它关注的是法的“实然”而不是“应然”。分析法学试图把明确性、稳定性、一致性和非冗性等逻辑限制置于权威性法律资料之上,企望发现基本法律概念、基本法律范畴以及基本法律定理。尽管分析法学派的基本观点存在诸多偏颇之处,但规范分析作为一种法学研究方法的意义是十分重大的。特别是针对目前我国立法过于粗糙、执法和司法过于机械的状况,学习和借鉴分析法学派在方法论上的优点更显得意义重大。

财税法学属于应用法学,其所研究的对象涉及庞大的法规群,它们都与人民财产权保障息息相关。因此,财税法学研究的起点应该建立在对法律规范的实证分析上,如界定法律概念的内涵外延,解析法律规范的逻辑结构,审查法律文件的效力衔接等。从这个角度看,规范分析的方法主要是对现行法律进行解释或类推,以填补法律漏洞,或使法律更加具体化,以适应时代发展的需要。

## （二）价值分析法

价值分析也是法学研究中的基本方法,它以自然法学派为代表。价值问题虽然是一个困难的问题,但它是法律科学所不能回避的,在法律史的各个经典时期,无论在古代还是近代世界里,对价值准则的论证、批判或合乎逻辑的适用,都曾是法学家们的主要活动。

在一定程度上,价值分析是对规范分析的反动。规范分析方法关注的是法律的“实然”,但价值分析方法关注确是法律的“应然”,即“法律应该是什么”。这种思路有助于我们从另外一个角度反思法律的真谛,从道义和理念的层面破除“恶法亦法”观念的消极影响,促进现实的法律在正义目标的指引下不断进步。

在财税法学领域,价值分析的方法可以引导研究人员对各种形式上合法的财政税收制度进行合理性审查,挖掘财政税收法在道德、社会、人权方面的含义和要求,提升财政税收法的理性色彩。其价值追求尽管不具有直接的法律效力,但在立法、执法和司法方面的指导作用是无可替代的,因此应该在财税法学研究中受到广泛的重视。

## （三）经济分析法

财税行为既是一种法律现象,也是一种重要的经济现象。任何一项财税措施的出台,总是伴随相关的经济后果,如对劳动、投资、出口、消费等产生抑制或刺激的作用。因此,财税法律的立、改、废,或是执行,除了考虑形式上的合法性,以及正义、公平、秩序等价值追求之外,还必须考虑其经济效果。如果能对经济发展或优化带来积极的效果,则说明具备实施的可行性。当效果相反时,不妨将此种结果与法律所追求的其他目标进行比较,倘若损益相抵后仍然呈现负值,则不妨考虑暂缓实施或者干脆放弃。

经济分析方法关注的核心在于财税制度的效率,而其基本的分析工具就是成本效益比较。和其他部门法学不同的是,财税现象早在法学介入之前就已经积累了丰富的经济学研究成果,甚至形成了财税学这一专门的学科。法学当然可以在很大程度上借鉴这些成果,但是,由于经济学内部流派纷呈,如果研究财税的学者不具备很高的鉴别能力,就可能陷入盲从和迷信。所以,财税法学在运用经济分析方法时也应该有自己的独特视角。

## （四）历史分析法

财税现象既然是历史的产物,其存在就一定有特定的历史背景。在研究财政税收法时,除了考察当前有效的法律制度之外,还应该嵌入历史的视角,注意观察法律在发展变化过程中的动态规律。在财税法学中,可以分离出专门的财税法制史学。研究具体制度的人切切不可忘记,制度本身不是天外来物,历史的追溯可以帮助我们总结成败得失的经验和教训。

## （五）比较分析法

随着世界经济一体化进程的加快,各国在财政税收方面的联系也会越来越多。在技术性较强的税法规则方面,甚至可能出现一种趋同化。正因为如此,必须随时关注财政税收法发展的国际动态,在学科研究中嵌入比较法的视角。

财税法学可以选择不同的坐标点进行比较,既可以是法系之间的比较,也可以是国家之间的比较,还可以是一个国家内不同法域之间的比较;既可以是法律制度的比较,也可以是法律文化的比较,还可以是不同经济背景的比较。从某种意义上看,历史的分析本身也是一种比较,是现在与过去的比较。因此,比较研究只有建立在对本国的历史文化和制度发展深入了解的基础上,才能为我国财政税收法治建设作出独创性的贡献。

**【课后思考题】**

1. 如何看待财税法学科是一个独立学科?
2. 如何理解财税法的现代性?
3. 我国财税法理论有哪些重大发展?
4. 如何理解财税法学与相关学科的关系?
5. 为什么要强调财税法学的研究方法?

**【参考文献】**

1. [日]金子宏:《日本税法》,战宪斌、郑林根等译,法律出版社2004年版。
2. [日]北野弘久:《日本税法原论》(第五版),郭美松、陈刚译,中国检察出版社2008年版。
3. [美]维克多·瑟仁伊:《比较税法》,丁一译,北京大学出版社2006年版。
4. [美]詹姆斯·M.布坎南:《民主财政论》,穆怀朋译,商务印书馆1993年版。
5. [美]施蒂芬·霍尔姆斯、凯斯·桑斯坦:《权利的成本——为什么自由依赖于税》,毕竟悦译,北京大学出版社2004年版。
6. 马寅初:《财政学与中国财政》,商务印书馆2001年版。
7. 葛克昌:《税法基本问题(财政宪法篇)》,北京大学出版社2004年版。
8. 刘剑文主编:《财政法学》,北京大学出版社2009年版。



---

上篇 | 财政法

---

- 第一章 财政法总论
- 第二章 财政平衡法律制度
- 第三章 财政预算法律制度
- 第四章 财政支出法律制度
- 第五章 非税财政收入法律制度
- 第六章 财政监督法律制度



