



XIAMEN UNIVERSITY
LAW REVIEW

主 编 廖益新

厦门大学 法律评论

要 目

- | | |
|---------|----------------|
| 黄茂荣 | 论税捐罚则 |
| 葛克昌 黄士洲 | 台湾纳税人权利保障法立法刍议 |
| 杨 斌 | 文化差异和财税法律制度的设计 |
| 李 琦 | 司法的当代形态及其正当性 |

第十辑
2005年



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

厦门大学 法律评论

第十辑
2005年

编辑委员会

丁丽瑛 古祖雪 齐树洁 朱崇实 朱炎生 李琦
陈立 陈动 徐崇利 曾华群 廖益新

主 编 廖益新

执行主编 李琦

编 辑 李晓龙 钟瑞栋 孙丽岩

厦门大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

厦门大学法律评论. 第10辑/廖益新主编. —厦门:厦门大学出版社, 2006. 5
ISBN 7-5615-2569-9

I. 厦… II. 廖… III. 法学-研究-文集 IV. D90-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 047187 号

厦门大学出版社出版发行

(地址:厦门大学 邮编:361005)

<http://www.xmupress.com>

xmup@public.xm.fj.cn

福建沙县方圆印刷有限公司印刷

2006年5月第1版 2006年5月第1次印刷

开本:635×965 1/16 印张:20.75 插页:2

字数:306千字 印数:0001~2000册

定价:22.00元

本书如有印装质量问题请直接寄承印厂调换

编辑者言

编辑者将怀着对读者和作者的温情与敬意,持守对学术和法治的虔诚与审慎,以《厦门大学法律评论》参与转型中国的学术建设、社会进步。

一、编辑者为此所提供的形异而神一的话语平台包括:

学术专论,比较法—域外法—台湾法,立法建议—法条评析,实务见解(包括但不限于判解研究,及于司法与行政),法律教育,学位论文,学术观察(如书评、学术批评、学术现象之检讨)。在必要和可能时,编辑者也将就某一特定主题以专题研讨展示作者之智识于读者。

二、稿件篇幅不限,惟专论以不少于两万字为宜。编辑者希望作者因此得以从容铺陈,而读者则从条分缕析中得享阅读之乐。

所刊稿件若因版面所限,编辑者将商请作者删减。

三、编辑者在收到稿件后两个月内就刊用与否回复作者。

四、《评论》已被列为《高等学校文科学术文摘》之文摘源出版物,所有在《评论》发表的文章均可能为《高等学校文科学术文摘》所转载或摘编。

《评论》已加入《中国期刊全文数据库(CJFD)》,所有在《评论》发表的文章均被同步编入 CJFD。

编辑者就此敬请作者于惠赐大作时慎重考虑。

五、稿件一经采用,即由出版者支付稿酬(其中包括 CJFD 的作者著作权使用费),并提供样书两册。

六、稿件请发送电子邮件至:lawrev@xmu.edu.cn

来稿请注明作者姓名、出生年份、性别、所在机构、学位、职称、通讯方式,并附英文标题。作者的以上相关信息,在文章刊发时也将一并载明,以便读者与作者之通联。

稿件注释请依照《评论》所刊论文的注释体例。

目 录

编辑者言

【主题研讨：财税与法律】

- | | |
|-----------------------|-------------|
| “财税与法律”专栏缘起与评析 | 廖益新 李 刚/001 |
| 论税捐罚则 | 黄茂荣/010 |
| 台湾纳税人权利保障法立法刍议 | 葛克昌 黄士洲/081 |
| 文化差异和财税法律制度的设计 | |
| ——以增值税、个人所得税制度为例 | 杨 斌/102 |
| 论我国税收立法的若干基本问题 | 李 刚/126 |
| 我国地方财政体制改革之宪政分析 | 周刚志/169 |
| 税法连带债务的成立及责任范围 | |
| ——以遗产欠税类推民法概括继承的实务为核心 | 黄士洲/201 |
| 财政转移支付制度：国际比较与中国未来 | 杨志勇/217 |

【域外法】

- | | |
|----------------------|---------|
| 财政法概念之构筑——以日本法为对象的考察 | 廖钦福/248 |
|----------------------|---------|

【实务见解】

- | | |
|-------------------------|---------|
| 冲突与协调：涉外民商事案件诉讼程序若干问题调查 | |
| ——以厦门市中级人民法院的审判为对象 | 陈朝阳/273 |

【学位论文】

婚姻契约与债权契约的区别

汪义军/297

【学术观察】

司法的当代形态及其正当性

——对卡佩莱蒂《比较法视野中的司法程序》
的也许最为重要/恰当的阅读路径

李琦/310

Table of Contents

Notice to Contributors

Treatises

Causes and Comments on Column of Finance

& Tax and Law Liao Yixin, Li Gang / 001

Research on Penalty Principle of Taxation Huang Maorong / 010

Modest Proposal for Legislation of Taiwan

Taxpayers' Right Protection Ge Kechang, Huang Shizhou / 081

Cultural Difference and Design of System of

Finance and Tax Law—Taking Value Added

Tax and Individual Income Tax as Examples Yang Bin / 102

Several Basic Problems of Tax Legislation in China Li Gang / 126

Constitutional Analysis of Local Finance System

Reform in China Zhou Gangzhi / 169

Formation and Liability Limits of Joint Taxation

Debts—Mainly on Practice of Analogy between

Owing Estate and Generalizing Inheritance

in Civil Law Huang Shizhou / 201

System of Financial Transfer Payment:

International Comparison and Future of China Yang Zhiyong / 217

Foreign Law

A Construction of Concept of Finance Law

Investigation on Japanese Law Liao Qinfu / 248

Views from Practice

- Conflict and Harmony: the Research on the Problem
of Proceeding in Foreign Civil Case—Founded on
Adjudgment in the Secondary Court of Xiamen Chen Zhaoyang / 273

Dissertation

- The Difference between the Contract of Marriage
and the Contract of Creditor's Rights Wang Yijun / 297

Academic Observation

- Modern Judicial Modalities and Their Legitimacy Li Qi / 310

《厦门大学法律评论》第十辑
厦门大学出版社 2005 年 12 月版
《“财税与法律”专栏缘起与评析》
第 001 页～第 009 页

“财税与法律”专栏缘起与评析

廖益新 李 刚*

一、“厦门大学—台湾大学财税法前沿理论研讨会”的缘起及概况

近年来,在“世界税法协会”、“中国财税法学教育研究会”、“中国财税法学研究会”和“北京大学财经法研究中心”等有关学术团体的积极推动下,内地的财税法学研究以及和台湾的财税法学术交流呈现出了欣欣向荣的局面。其中,值得一提的是,在学术专著方面,由刘剑文教授总主编、北京大学出版社出版的《税法学研究文库》将大量台湾学者的专著引进到内地,改变了此前内地极度缺乏台湾财税法文献资料的状况;在学术杂志方面,由刘剑文教授主编、台湾元照出版公司出版的《月旦财经法杂志》以刊登两岸财经法论文为主,为两岸财税法学者“以文会友”提供了一个极佳的学术平台。此外,2005 年 11 月在上海华东政法学院举行的“中国财税法学教育研究会 2005 年年会暨海峡两岸财税法学术研讨会”上,两岸学者达成默契共识,今后“中国财税法学教育研究会年会”将和“海峡两岸财税法学术研讨会”同步在两岸轮流举行。以上这些举措极大地促进了两岸财税法的学术交流,为

* 廖益新,1957 年生,厦门大学法学院教授,yixin@xmu.edu.cn。李刚,1976 年生,厦门大学法学院讲师,法学博士,法学博士后流动站研究人员,ligang76@163.com。

中国财税法学的迅速发展增添了新的动力。

2005年5月16日至5月17日,由厦门大学法学院和厦门大学经济学院共同主办的“厦门大学—台湾大学财税法前沿理论研讨会”就是在上述两岸财税法学学术交流日益频繁的背景下召开的。此次研讨会,最初是于2004年12月6日在广州举行的“中国财税法学教育研究会”成立大会时,由厦门大学法学院的廖益新教授和经济学院的张馨教授委托当时台湾方面与会的黄士洲先生向台湾大学法律学院的黄茂荣教授、葛克昌教授和蔡茂寅教授等发出了盛情的动议和邀请。2005年4月底经过与黄士洲先生联系筹划,以及法学院与经济学院之间的通力合作,终于成功地举办了此次研讨会。

参加此次研讨会的代表主要来自厦门大学法学院、经济学院和台湾大学法律学院两校三院专门从事财税法教学与研究的师生们。台湾方面的代表有:台湾大学法律学院专任教授、财经法制研究中心主任黄茂荣博士;台湾大学法律学院专任教授葛克昌先生;台湾大学法律学院专任教授、公法研究中心主任蔡茂寅博士;台湾大学法律学院法学博士生、德明技术学院财政税务学系专任助理教授廖钦福先生;台湾大学法律学院法学博士生、德明技术学院财政税务学系兼任讲师黄士洲先生;辅仁大学法律学研究所博士生、兴国管理学院财经法律学系专任讲师辜仲明先生。

厦门大学法学院相关学者与会的有:法学院院长、中国财税法学教育研究会副会长廖益新教授,法学博士傅岷成教授,卢炯星教授,法学博士林秀芹教授,王志勇副教授,法学博士朱炎生副教授,周刚志博士,蔡庆辉博士和李刚博士。厦门大学经济学院相关学者与会的有:经济学博士、经济学院院长、中国财税法学教育研究会副会长张馨教授,经济学博士杨斌教授,经济学博士雷根强教授,经济学博士陈工教授,经济学博士纪益成教授,经济学博士、现供职于中国社科院财贸研究所的杨志勇副研究员等。此外,一些实务部门的相关人士也参与了本次研讨会。

本次研讨会分为两场进行,采取厦门大学 and 台湾大学双方各四位代表交叉报告并评论的方式,共有八位学者就以下主题作了精彩的报告:《论税捐法体系》(黄茂荣教授)、《电子商务交易的流转税法律属性确定问题》(廖

益新教授)、《熊彼特及其租税国危机》(葛克昌教授)、《文化差异与财税法律制度的设计——以增值税、个人所得税制度为例》(杨斌教授)、《浅论预算的效力问题》(蔡茂寅教授)、《财政法治化的若干问题——从大陆的视角出发》(张馨教授)、《财政法学之内涵与理论建构初探:从台湾本土的视角出发》(廖钦福助理教授)、《财税法学的学科价值及其理论创新》(周刚志博士)。研讨会期间,台湾大学法律学院的学者们还分别作了四场专题演讲,分别为:《税务行政救济与纳税人权利保障》(黄士洲先生)、《论税捐罚则》(黄茂荣教授)、《脱法避税与法学方法》(葛克昌教授)、《债之发生原因》(黄茂荣教授),受到了厦门大学师生们的热烈欢迎。

本次研讨会,从地域范围看,是一次海峡两岸之间的对话;从学校看,是一次厦门大学与台湾大学两所高校之间的交流;从学科角度看,是一次法学与经济学之间的互动。此外,还是一次财税法理论界与实务界之间的沟通,著名学者的思想与观点的碰撞甚至交锋,更是年轻学子汲取学术营养的难得时机。通过此次研讨会,两岸的学者加深了了解,在寻求到越来越多共同点的基础上对某些问题达成了共识,为今后在财税法学方面更加深入的学术交流与合作奠定了坚实的基础。

二、“财税与法律”专栏论文简要述评

在研讨会期间,与会的各位学者即达成一致意见,会后将本次研讨会的有关论文及与会学者的最新研究成果在《厦门大学法律评论》中设立专栏加以汇集,既是本次研讨会的成果,又可成为两岸学者交流的见证。为此,《厦门大学法律评论》交由李刚博士具体负责专栏论文的组稿和编辑工作。

本次专栏共收录论文八篇,其中内地和台湾学者各四篇^①;财政法学与财政学论文三篇,税法学与税收学论文五篇;研究宏观问题论文五篇,研究微观问题论文三篇。在最终编辑排版时,出于保持《厦门大学法律评论》栏目多样性的考虑,经编辑委员会决定,将廖钦福先生的《财政法概念之构筑

^① 作为研究的资料与素材,台湾学者文中的相关法律法规,为台湾地区之法律法规。此提示读者注意之。

一以日本法为对象的考察》一文放在了“域外法”栏目中。

黄茂荣教授所著《论税捐罚则》一文,洋洋六万余字,以税捐罚则为核心,充分结合法律法规规定及行政令函与司法判解详尽探讨了税捐处罚的依据所在、漏税罚与行为罚各自的构成要件及其相互之间的关系等重要问题,并指出了今后加以改进与完善的方向。该文综合了税法、行政法和刑法等诸多学科领域的知识,其体系之全面、论证之详细、说理之深入,展示了作者深厚的理论功底和宽广的知识背景,令人颇为敬服。此外,笔者在首次编辑该文时有一突出直观印象,值得我们思考。即作者对台湾相关法律法规的规定、行政令函及司法判解乃至德国相关资料非常娴熟,信手拈来,引证详尽。^①由此点连带看出,该文将税法基础理论与制度实务有机地结合在一起,理论价值自不必言,实践意义亦非同小可。而内地税法学研究,虽然自20世纪90年代中期以来有了较大改观,但似乎放眼于宏观或基础理论研究者居多,着力于制度实践研究者较少。例如,内地有关内资企业所得税法和涉外企业所得税法的合并问题,其实早自1994年新税制实施不久,就有不少学者开始论证两法合并的必要性和可行性。时至今日,有关两法应该、也必须合并的问题已为共识,但仍有论文继续老调重弹,而未把重点放在当前迫切需要研究的如何合并等制度设计问题上。就此而言,我国台湾地区税法学者既有基础理论研究,又有制度实践研究,二者相得益彰;而且擅长以小见大,从某个税法制度或司法判解中引申出深刻的义理真知,值得我们借鉴学习,并由主要“务虚”的理论研究向与“务实”的制度研究并重的局面转变。

葛克昌教授携其博士生黄士洲合著的《台湾纳税人权利保障立法刍议》一文进一步验证了笔者的上述观感。“纳税人权利保护”近年来已成为内地

① 笔者之一的李刚博士于2005年11月初在上海华东政法学院举办的“中国财税法学教育研究会2005年年会暨海峡两岸财税法学术研讨会”期间,曾就此点观感求教于黄茂荣教授,需要花费多少时间和多大的精力来进行该文的资料准备工作。黄茂荣教授则称,借助于“植根国际咨询股份有限公司”所开发的“植根大法律资料库”(http://www.root.com.tw),该文的资料收集只需输入关键词和点击鼠标即可。即便如此,笔者以为,将资料加以归纳分类或排列组合,亦可见作者功底;而坐拥功能如此强大的电子数据资料库,足以让笔者羡慕不已。

税法学研究的流行议题,但在我们的阅读范围内,还缺乏高屋建瓴式的专门立法建议。该文则以宪法与宪政理论为基础,从台湾地区现行税收法制的缺憾引申论证了纳税人权利保障立法的必要性,进而列举了法治国原则、社会国原则、租税国原则等立法原则基础,并构建了纳税人权利保障法的若干重要内容。其中既有各现有立法例的比较,也有台湾司法判解的引证;既有深刻的理论分析,又有简要的实践探讨;既能宏观上达宪法与宪政层面,又能微观深入具体税法规则,为我们勾勒出台湾纳税人权利保护立法的框架内容。至于我国内地,有关纳税人权利保护虽理论上已有所探讨,但提升至宪政层面的深入分析尚属少见,即便立法上凤毛麟角的规定,由于缺乏相应配套措施在实践中的适用也是困难重重,要想专门为此进行立法恐怕还需假以时日。然而,正如日本著名税法学家北野弘久先生所主张的:“若从现代税法体现的人权意识出发,税法不单纯是税务机关行使征税权的根据即‘征税之法’,更重要的是,税法是保障纳税者基本权利的、旨在对抗征税权滥用的‘权利之法’。”^②“纳税人权利保护”的观念起码在税法研究者当中已是深入人心,也正在税收立法者、执法者和司法者乃至普通民众中逐步推行,以“纳税人权利”立场来反思和重构中国传统税法学、进而向中国现代税法学转变更是笔者长期以来一以贯之的主张。^③

杨斌教授的《文化差异和财税法律制度的设计——以增值税、个人所得税制度为例》一文将税法学、税收经济学和相关管理学、社会学、哲学等知识融合一体,令人耳目一新。该文是杨斌教授长期从事以税法学和税收经济学为核心的多学科交叉研究的阶段性成果,作者通过与西方文化的比较,深入分析了中国文化所特有的“面子”、“关系”和“人情”等“熟人社会”特征,解释了为何增值税、个人所得税等西方模式的财税法律制度和管理办法在我国“水土不服”、运行并不理想的原因,进而针对性地提出了中国现实文化下

② [日]北野弘久:《税法学原论》(第四版),陈刚译,中国检察出版社2001年版,《宪法化的税法学与纳税者基本权——代译者序》,第18页。

③ 参见李刚:《契约精神与中国税法的现代化》,载《法学评论》2004年第4期;李刚:《中国税法学的现代化:标志、体系和差距》,载《法学家》2004年第6期。

财税法律制度设计的特别原则和模式,其中不乏作者经过深入思考而提出的独特见解,如“反面子人情关系规则”、“针对高收入阶层的特别课税制度”等等。有关法律制度应当“本土化”还是“西方化”,在我国法理学界曾经引起广泛的讨论,虽已基本形成应当在我国国情的基础上适当地移植国外立法的共识,但要真正实现却非易事。该文就为我们提供了一个恰当的佐证。此外,该文在应当从多学科角度研究税法方面提供了一个极佳的典范。税法不仅应当从其他法学学科中吸收营养,而且还可以进一步拓宽研究的理论背景,在与非法学学科的联系中丰富自身理论。

纳税义务人因死亡所遗之税收债务,应包括两个部分:一为生前已发生税收债务而未得清偿者,二为因死亡所遗财产而发生的遗产税税收债务。二者虽有不同,但概应以遗产为限,而不得波及继承人的自有财产,至于遗嘱执行人与遗产管理人,则更是如此。此即为财产权保护理念在遗产税法中的体现。然而继承法中的限定继承制应通过何种方式与途径进入到遗产税法与所得税法当中,税法理论与实务又应当如何回应,正是黄土洲的《税法连带债务的成立及责任范围——以遗产欠税类推民法概括继承的实务为核心》一文探讨的核心。该文以税法理论问题为主,而从税收实务见解入手;探讨税收连带债务的税法基本理论,又以遗产税法、所得税法等税种法为例具体展开;集中于遗产税法问题,却以民法与税法、甚至是公法与私法间的关系为前提,将前述税法理论与实务相结合、税法与其他学科相结合的研究思路作了一个集中的展示。

李刚博士的《论我国税收立法的若干基本问题》选取了税收立法行为的性质、税收法定主义、税法的渊源和税法法典的编撰与税收基本法等几个基本问题进行了集中探讨。其中虽有税收法定主义、税法的渊源等老问题,但由于从税收立法角度出发进行观察,也有一些新意;至于从私法学角度对税收立法行为性质的分析,更是展现了作者在长期从事中国税法学现代化研究过程中的独到见解。作者所引用北野弘久先生的观点值得再次强调,即:“如果在立法过程中炮制了不合理的税法,而在执行过程中因遵从租税法律

主义法理而被迫得以严格执行,其结果将是有害无益的。”^④

廖钦福博士的《财政法对象之构筑——以日本法为对象的考察》一文译介多于评价,译介有余,评价不足,但为比较研究提供了借鉴的背景。如非篇幅与时间所限,相信作者应有进一步个人见解或观点推出。该文所关注的重点在于财政法概念的涵义与体系的构建,仅此点就可反映出财政法研究尚处于起步阶段。因为学科概念与体系乃学科研究最基本的要素,如非在初创阶段,不至于对该概念作如此程度深入的研究。在中国内地,财政法的起源形式上虽可溯至20世纪80年代初期,^⑤但与税法境遇相似,长期以来“沦为”财政学附庸,进展缓慢。迄今虽已有刘剑文、熊伟等学者转而关注其法学意义并有若干新见解提出,毕竟人单力薄,难以在短期内有较大改观。台湾地区的财政法学研究,如该文所言,似较内地起步更晚,为20世纪90年代中期,且境况相似,近十年来,似乎后劲不足而陷于停顿。^⑥ 但该文所涉问题,对内地现行财政法制及法学研究而言,可能已属超前,如从财政收入面和支出面综合观察财政税收的法律问题。在内地,仅从收入面看待税法问题方兴未艾,本身仍尚显稚嫩,且与之相关的预算法、国债法、财政转移支付法等问题还处于实践中逐步摸索、理论上渐入认知阶段,眼光与视野还未能充分留意于支出面的预算、财政投融资、转移支付等方面。因此,该文的刊发有助于提示我等关注财经法研究之人,尚有如此一大块学术处女地有待开垦,而且,从一个新学科早期发展的规律来看,在自身并无历史沉淀和积累的情形下,也多从借鉴国外学说与经验开始。

周刚志博士的《我国地方财政体制改革之宪政分析》和杨志勇博士的《财政转移支付制度:国际比较与中国未来》两文,一从法学角度、一从经济学角度,一从实证分析的角度、一从比较的角度,虽有如此之差异,但异中更有其同,即二者不约而同地将关注点置于中国的地方财政体制问题,更将目

④ 前引②,北野弘久书,第76页。

⑤ 参见刘剑文:《二十年来中国财政法学的回顾与展望》,载刘剑文主编:《财税法论丛》(第4卷),法律出版社2004年版,第311页。

⑥ 当然,笔者非研究财政法者,此点印象仅从该文观感而来,未作考证。

光投向中国财政体制改革的未来。

周刚志博士的论文以一系列统计数据为佐证,指出我国地方财政实践中存在的诸种现实问题及其危害后果,如地方政府财政收入相对萎缩、地方财政支出失控、地方政府公共债务危机严重等,在加以原因分析之后,指出了我国地方财政体制改革的宪政措施在于实行地方自治,而其内涵之一就在于赋予地方以地方税的立法权。无独有偶,在我国台湾地区的各县市,上述问题亦不同程度存在。对此,葛克昌教授指出:“只有在地方能对其自治事务,有自治立法权,并自负财政责任,始能开源节流,走出财政困境。”“地方自治首要课题,即地方事务由地方自主负责;而自治事务之执行,须有财源。……对自治事务之自我负责,亦包括对其财政之自我负责。”^⑦2002年11月19日,台湾“立法院”三读通过的《地方税法通则》及《规费法》,为内地解决地方财政体制问题提供了可资参考与借鉴的经验。^⑧

在我国内地一时难以完全实行地方财政自治的情况下,完善财政转移支付制度无疑是目前缓解地方财政体制问题的现实之需,这恰是杨志勇博士的论文所关注的重点。该文在对美国、加拿大、德国、澳大利亚和日本五国财政转移支付制度加以比较分析之后,对我国现行财政转移支付历史与现状作了介绍,然后从财政转移支付模式的选择、规模的确定、方式的选择等方面提出了作者的建议。我国目前正在启动财政转移支付法草案的拟订工作,该文为此提供了理论导引和国外立法实践的参考。

综观上述八篇论文,各说其理,各具特色,我们至少可以提炼出如下关键词:民主宪政、财政转移支付、地方(财政)自治、财政法学体系、纳税人权利保护、税收立法、多学科综合研究等。笔者将上述关键词加以串连,恰好可以大致描绘出中国现代财税法学发展的一个缩影,这或许正是本次专栏的目的所在:

在民主宪政的前提下,进一步完善财政转移支付制度,逐步推行地方财

⑦ 葛克昌:《税法基本问题——财政宪法篇》,台湾元照出版有限公司2005年版,第249、260页。

⑧ 前引⑦,葛克昌书,第249、260页。

政自治,初步构建财政法学体系;以“纳税人权利保护”为核心,规范和严格税收立法,在对财税法学充分展开多学科综合研究的基础上,继续推进中国现代财税法(学)的发展。