

刘剑文 著
by Liu Jianwen


Reconstructing
the Law of Property
A New Concept of
Finance and Tax Law

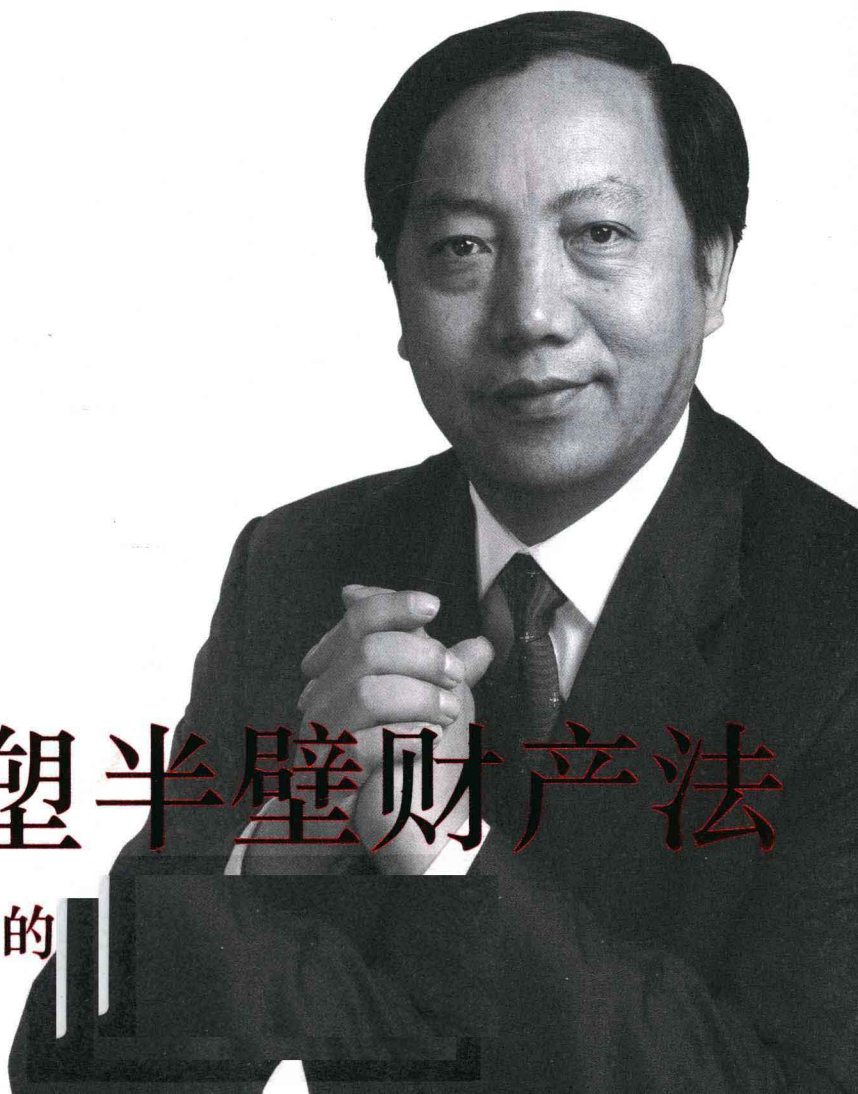


法学家讲演录
Voice of Jurists

法律出版社

重塑半壁财产法

财税法的



法学家的讲演，强调秩序与和谐、自由与权利、公平与正义，其理念之创新，精神之卓越，或使民主更趋进步，或促社会更尊民权，其意义在于国家更显强盛，人民更为幸福。

本社推出此“法学家讲演录”，殷殷之情，端在于增进建设社会秩序之共识，端在于为和谐发展增利器，为建制助其力。当此，我们也向勇敢且智慧的法学家致敬，向年轻的法律人致敬，向关心民主法治的公民致敬。这一群作者和读者，是此社会中的理性发光体。

法学家讲演录



Voice of Jurists

税法是“顶天立地”之法。控制征税权，化解财政危机，维护社会的稳定发展和实现社会的公平正义，历来都是税法责无旁贷的历史使命。奉献给读者的这本书撷取了作者近年来在国内外院校及实务部门所作讲演的一些精彩内容，试图展示的正是作者理论与实践的结合，学者良知与制度构建的互动。

——编者

现代税法，不仅保护公有财产，还特别注重对私有财产的保护。

从财产法的角度看待税法，就是为了因应时势，更多地强调政府与纳税人之间的协商与合作，修正税法的对抗性，重塑和谐的财税法律文化。当然，财产法意义上的税法仍然离不开宪政、民主和法治。

学者要影响社会、改造社会，仅有良心、良知和对法律的信仰是不够的，还需要有理性和大智慧。

——刘剑文

ISBN 978-7-5118-0079-4



9 787511 800794 >

刘剑文
by Liu Jianwen
著

重塑半壁财产法

财税法的新思维



法学家讲演录
Voice of Jurists



Reconstructing the Law of Property
A New Concept of Finance and Tax Law

法律出版社

图书在版编目(CIP)数据

重塑半壁财产法:财税法的新思维 / 刘剑文著. —北京:
法律出版社, 2009. 11
ISBN 978 - 7 - 5118 - 0079 - 4

I. 重… II. 刘… III. ①财政法—研究—中国②税法—
研究—中国 IV. D922. 204

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 195612 号

© 法律出版社·中国

责任编辑/陈 妮 杨红飞

装帧设计/乔智炜

出版/法律出版社

编辑统筹/财税出版分社

总发行/中国法律图书有限公司

经销/新华书店

印刷/固安华明印刷厂

责任印制/张宇东

开本/787×960 毫米 1/16

印张/18.75 字数/251 千

版本/2009 年 11 月第 1 版

印次/2009 年 11 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

网址/www.lawpress.com.cn

咨询电话/010-63939796

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

全国各地中法图分、子公司电话:

第一法律书店/010-63939781/9782 西安分公司/029-85388843 重庆公司/023-65382816/2908

上海公司/021-62071010/1636 北京分公司/010-62534456 深圳公司/0755-83072995

书号:ISBN 978 - 7 - 5118 - 0079 - 4

定价:39.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

閱讀是 … …

閱
悅

法学家讲演的意义

from Publisher

民众之争端,公权与私权、私权与私权之冲突,系社会发展中常存之现象。对此之解决,或以压制赢得暂时平静,或以强调冲突而使秩序更为混乱。当此,正义与正义感、程序与程序理念、权利救济与权利意识,意义凸显。这些建制与观念,是对构建社会秩序的共识。这种共识愈多,社会秩序之建设便愈和谐无乱。

法学家及其讲演正可谓是增进秩序共识的推力之一。社会之发展,秩序之构建,当以法律职业群体之出现为基础。而法学家则为法律职业群体之中坚与先锋,其以饱读法典而学识天下,以公共关切而怀仁民众。法学家授业解惑于学堂,传道普法于四野,其声音或振聋发聩,或细雨霏霏,其演讲沟通庙堂与民间、学府与商界,既关心规则的形成,也关切个案正义与公民尊严。法学家的讲演,不仅是独立之见解与批评,更是充满建设性的公共情怀。法学家的讲演,言辞与形式或“富于激情”,内容却理性毕具。法学家的讲演,强调秩序与和谐、自由与权利、公平与正义,其理念之创新,精神之卓越,或使民主更趋进步,或促社会更尊民权,其意义在于国家更显强盛,人民更为幸福。

本社推出此“法学家讲演录”,殷殷之情,端在于增进建设社会秩序之共识,端在于为和谐发展增利器,为建制助其力。当此,我们也向勇敢且智慧的法学家致敬,向年轻的法律人致敬,向关心民主法治的公民致敬。这一群作者和读者,是此社会中的理性发光体。

法律出版社·法学学术出版分社 谨识

财产法视角下的 财税法学新思维(代序)

Preface

本书是从近5年来我所作的百余场财税法讲演中筛选而成的。^{〔1〕}与以往我在财税法领域强调宪政、民主和法治有所不同,本书旨在突出财税法的财产法属性。书名中之所以醒目地提出“重塑半壁财产法”,也是为了突破纯粹从私法角度界定财产法的观念,开始关注财产法的公共之维,强调财产关系的纵向保护,进而将财税法纳入广义财产法的体系,促进和谐社会进程中的纳税人财产权的全面保护。

一、财税法何以成为一种财产法

“财产法”一词通常在私法意义上使用,它所调整的是私人(纳税人)之间的财产关系。因此,所谓的财产法,主要是指“私有财产”法。不过,纳税人的私有财产仅有私法保护远远不够,还需要公法的有效保护。私法调整私人横向财产关系,实现私人之间的利益平衡,它以民法为主体。公法则规制纵向财产关系,保障私人与政府之间的利益平衡,它以财税法为主体。只有将二者有机结合起来,才能实现对纳税人财产权的完整保护,进而反映现代财产法的全貌。

举一个简单的例子。当一个人挣到100万元人民币的时候,这

〔1〕 感谢协助我整理讲演集的熊伟教授、丁一博士、魏建国博士、翟继光博士、徐阳光博士、曹明星博士、汤洁茵博士,以及博士生郭维真、杨省庭和赵银豪法官。

笔财富并不完全是其私有财产,它还必须依法在纳税人与政府之间进行分配,税后财产才算是其真正的私人财产。此时,税法就是在调整纵向财产关系。它虽然确认政府有课税权,但同时要求政府遵守税收法定主义和量能课税原则,并通过法定的程序赋予纳税人抵制非法课税的权利。因此,税法当然也是一种财产法,它是从消极的角度保护纳税人私有财产的法律。

除此之外,在市场经济条件下,私有财产与公有财产都是财产,都应该受到财产法的平等保护。公有财产从何而来,公有财产怎样运营和管理,公有财产如何分配,这些既是典型的财产法问题,也是地道的财税法问题。财税法关注财政收入的取得、使用和管理,本身就是在关注公有财产,从另一个角度看,这也是在关注纳税人的私有财产。正是从这个意义上而言,整个财税法都可归入财产法的体系。

众所周知,财政收入主要有三个渠道,即税收、国有资产收益以及公债。国有资产收益,无论是国有企业利润,还是国有土地收入,或是国有资产转让收入,都是基于特定财产权而获得的收益。公债意味着借贷,代表着政府债务,也是一种财产关系。如果政府借债不还,或者不按时付息,就是对债权人的财产权的侵犯。而一旦借债成功,在短期内又会增加政府的财产。因此,将国有资产收益法、公债法归之于财产法是无可厚非的。

税法与财产法从形式上看似没有联系,其实不然。在民主和法治社会中,税法既是政府获取财政收入的工具,也是纳税人维护自身合法权益的手段。税法虽然不能积极促进纳税人财产的增值,但它可以通过限制政府的征税权,实现对纳税人私有财产权的消极保护,故也不失为一种广义上的财产法。更何况,税收收入的增加,本身就增加了政府的财产。私有财产与公有财产此消彼长,

在税法中表现得最为明显。

财政支出其实就是对公有财产的处分,目的是为纳税人提供公共物品和公共服务。这种处分不仅包括财产权在各主体间的转移,如从政府的一个部门转移到另一个部门,从上级政府转移到下级政府,从政府转移到私人,也包括财产的加工、消费或减损。财政支出固然会受到公共政策的多方面规制,但是,对公有财产的处分仍然需要遵循财产法的一般规则。从这个意义上讲,财政支出法也是一种财产法。

财政管理法更是一种典型的财产法。财政管理的对象就是政府财产。实务中所谓的国有资产管理,主要是指非货币性财产的管理,包括财产的产权界定、产权登记、价值评估、资产转让和纠纷处理等。而所谓的国库管理,则主要针对货币性财产。因此,财政管理法其实就是政府财产法。尽管其与私法意义上的财产法有所区别,但是,这并不妨碍其具备财产法的一般共性。

当然,按照这个逻辑,在广义财产法体系中,宪法、刑法、行政法等也有一席之地。毕竟,它们都在以不同的方式保护财产权。只不过,它们与财产法的联系远不如民法、财税法紧密。特别是,从财税法的角度研究公有财产保护具有得天独厚的优势。因此,财产法要拓展其公共之维,将其调整范围延伸到公有财产领域,必须侧重于与财税法的交叉研究。

二、财产法意义上的财税法改变了什么

从财产法的角度观察财税法,除了换一个视角看世界之外,能给财税法带来什么新思维?如果不能带来什么新东西,只是满足于纯粹的换位性描述,那就没有多大的现实意义了。我们认为,在和谐社会理念的指导下,财税法有必要更多地强调协商与合作,而

不是政府与纳税人之间的对抗。将财税法定位为一种财产法,而不是侵权法,有助于更好地实现这一目标。

法学对财政现象的关注是从税收开始的。从税收到预算,再到其他财政现象,这大致反映了财税法学兴起和发展的脉络。从制度发展的轨迹看,财税法也是以“税收法定主义”为中心而发展起来的。在现代税收国家中,由于税收在整个财政收入中占有绝对比重,由于税法在财税法体系中的规则最为健全,因此,对税法的理解会影响到整个财税法的定位。

法学之所以最先关注税收,是因为在早期人们认为,税收意味着财产牺牲。确实,从表面上看,税收不能还本付息,不直接对应公共服务,也不是占用公有财产的租金。因此,如果不是凭借法律的强制,征税似乎没有任何名义。从这个角度而言,税收表现为一种对纳税人财产权的侵犯。故税法也就成为一种“侵权法”,成为政府合法侵犯纳税人财产权的依据。

然而,将税收理解为政府对纳税人财产权的侵犯,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的抵触情绪。一旦将税法定位为“侵权法”,也会影响到整个财税法的属性。毕竟,在现代税收国家中,税收占财政收入的绝大部分,财政行为都是以税收为基础的。因此,在建设和谐社会的进程中,有必要换一个角度理解财税法,逐步消除其对抗性。

美国最高法院大法官霍姆斯曾经指出,“税收是文明的对价”。确实,纳税虽然造成纳税人财产的直接减少,但是政府也在为纳税人提供公共物品和公共服务。这可能又导致一些纳税人财产的直接增加,如福利补助、灾难救济等就属于此类,或者为纳税人创造财富,提供治安、国防、金融稳定、物流通畅等外在环境。从另外一个角度看,纳税人向政府纳税,也是其获得一定经营权、自由权的

代价。最起码,在税收国家中,纳税人无须服劳役,营业自由也有保障。

以上结论虽然主要出自宪法视角,但同样可以从财产法的角度得到论证。从财产法的角度理解财税法,可以矫正政府与纳税人之间财产关系的对抗性,以形成一种良性互动的协商与合作的现代财税法律文化。这在于:

第一,税法不是侵犯纳税人财产权的法律,而是保护纳税人财产权的法律。经过严格程序和互动参与制定的税法,一方面满足了政府的正当财政需求;另一方面也将过分的和非法的税收排除在外。因此,这是一种对纳税人财产权的消极保护。

第二,如果政府是合法的、正义的,政府依法获得财政收入,就具有法理上的正当性。最起码,纳税人纳税不再被认为是一种牺牲,或者毫无代价的奉献,而是获得政府公共物品和公共服务的对价。和纳税人一样,政府也有自己的利益,政府也应该拥有财产,否则就无法履行公共职责。正因为如此,只要符合比例原则和法治要求,政府就有权通过各种途径获得收入。

第三,公有财产有特定的目的,应当满足公共性的基本要求。只要确实是政府提供公共物品和公共服务所需,就有必要配备相应的财产。公有财产不能用于满足政府官员的个人消费。过度地将私有财产从纳税人手中转移到政府,不仅会导致社会财富的浪费,而且会使政府逐渐丧失其正当性。所以,无论是财税法还是财产法,都应当平等地保护好私有财产与公有财产。

第四,除了一般财产法上的要求之外,公有财产的保护还有其特殊性。例如,国家机关、事业单位的财产不得用于营利,公用事业单位提供水、电、煤气时可以收费,但只能以弥补成本为限;非经营性公有财产转为经营性,公有财产的拍卖、变卖、减损等,必须经

过行政审批;财政资金的划拨、转移支付等,还必须列入预算并经过立法机关审批。

第五,在追求和谐社会的过程中,纳税人应当理性看待财税现象。纳税人一方面让渡财产给政府;另一方面又从政府获得相关的公共服务,甚至包括直接的财产给付。政府之所以能够分享私有财产,除了宪法所赐权力之外,主要是因为其需要履行宪法承诺,即保护纳税人财产权,保护人权,促进人的全面发展。正是这种财产法上的协商与合作关系,才会促使社会不断发展和进步。

当然,财产法意义上的财税法仍然离不开宪政、民主、法治。宪政确立一种良好的权力制衡机制,民主意味着公民有权参与、决定国家事务,法治强调法律对权力的控制,强调纳税人依靠法律治理国家。只有具备这些基础,财产法的公共之维才有可能凸显,并进一步与财税法在理念上相互交融,从而将财税法纳入广义财产法的体系。

三、学者应当如何影响社会

建设和谐社会是我们这个时代的永恒主题和国家的长期发展战略。和谐社会的核心是以人为本,强调以法治为保障,实现政府与纳税人之间的和谐相处。建设和谐社会应该有一种新思维,应该有新的理论为其提供支持。作为一名法学研究者,准确地说是一名财税法专家,我一直在思考,在建设和谐社会的进程中,学者应当如何影响社会?我的观点是:学者除了应有社会的良心、良知和对法律的信仰外,更应该用智慧去洞察社会发展的趋势,把握时代进步的脉搏。实际上,学者的作用不在于改造自己,而在于用学术去影响社会,用智慧去改造社会。为此,学者们应该摒弃闭门造车的思维,积极投身法律改革的实践,为国家法律的完善献计献

策,为发挥法律的规范和促进作用而呐喊。

为了达到这个目的,在教书育人和著书立说之外,学者们有必要积极参与法律实践,投身立法、修法、护法等社会活动,并根据社会发展的需要,不断更新法学理念,通过理论创新推动国家制度创新,促进法律与社会、经济的融合,促进和谐社会的发展。以财税法学为例,早先的财税法一直被理解为服务于国家权力,保障政府行使职能。市场经济时期之后,财税法重在保护纳税人权利,成为纳税人对抗国家权力的武器。不过,当前更要注重协商与合作。中国提出建设和谐社会,国外提出的协商民主,其实都是从这个角度而言的。笔者主张从财产法的角度看待财税法,就是为了因应时势,更多地强调政府与纳税人之间的协商与合作,修正财税法的对抗性,重塑和谐的现代财税法律文化。

学者参与实践和影响社会,凭借的是知识和激情,秉持的是一种责任和使命感。除此之外,学者更需要有智慧。智慧是一盏明灯,照亮他人,照亮自己,也照亮全社会,它时时昭示学者应有所为而有所不为。这意味着,学者用学术去影响社会时要讲究策略,要提出适合中国发展阶段的学术观点。学者要学会与社会交流,善于与执政者和民众沟通。只有善于交流与沟通,才能消除社会误解,使其所提出的观点既具有超前性,反映法治建设的一般规律,又具备现实基础,能够为执政者和民众接纳,从而实现自己的学术理想。陈义高远的清谈对现实不仅无所裨益,反而可能激发民众和执政者的不认同感。学者虽然应该保持自己的学术独立性,不唯政府之命是从,也不盲从于民众,但是,这种独立性主要针对学术品格,而不是指学术观点。法学学者的观点如果能够被政府和民众接纳,并且成功推动法律的革新和社会的进步,这实为一件幸事。而要做到这一点,确实需要有大智慧!

让我们感谢我们所处的时代——一个国际化的时代，一个多元化的时代，一个信息化的时代。身处这样的时代，常怀着一颗感恩之心，我们之间的距离才不再遥远，我们才不至于相互陌生。作为一个学者，每一次提出一个新观点时，我丝毫未有哗众取宠之意，只是希望将自己的学术贡献社会。我在本书中将财税法的财产法性质提炼出来，一方面是因为感觉到了时代的需要，另一方面也是我们对财税法理论研究的升华。毋庸置疑，普及一个新理念，并将其落实到具体的制度，落实到立法、执法和司法的全过程，需要一个漫长的努力过程。然而，对我来说，挑战意味着责任和使命。我会继续率领我的研究团队，在财税法研究之路上披荆斩棘，为和谐社会的建设不懈努力，以报答国家和人民的培育之恩。

刘剑文

北京大学法学院科研楼

2009年9月30日

目 录

Catalog

第一编

财税法学的新思维

财产法视角下的财税法学新思维
(代序) / 1

财政法学的立场、观点与方法 / 5

宪政与财政民主 / 19

私人财产权的双重保障 / 37

税收债务关系理论及其现实意义 / 49

纳税人权利的理论基础与体系 / 67

第二编

财税立法的新视野

财税法律体系的缺失与完善 / 87

公共财政与预算法改革 / 107

当代税法的发展趋势 / 129

税法通则的制定问题——一个权利观念与法治精神的视角 / 145

税收征管法的实施评价与发展趋势 / 165

第三编

企业所得税法的新进展

全球化与统一企业所得税立
法 / 191

反避税制度的新发展 / 215

广告费税前扣除制度的理性
选择 / 229

第四编

税收执法的新定位

税务机关法律地位与职责的
重构 / 255税务稽查的法律定位与改
革 / 265财税法研究的团队与力量
(代后记) / 279

