

# 法学研究 #

## 财政宪法学笔谈

编者按:本期编发的一组文章,主要围绕财政宪法学的各个层面展开讨论。公共财政问题在当代中国的理论和实践中已经引起广泛关注。然而,从宪法学角度探讨这一问题却不多见。同时,在宪法学领域分工日益细致过程中,财政宪法学主题的提出也应时而生。本组笔谈中的前两篇论文侧重于对财政宪法学理论框架的描述,澄清了目前对该学科的理解,但作者的思考路径各有差异。第三篇则通过对预算法律说的辨析,提出预算在我国宪法中并不认为具有法律性质,但不影响其法律效力。后两篇则对税收原则进行了宪政解读,当然观点和论证有很大不同。由此,从学科到具体问题,财政宪法学的轮廓渐渐清晰。

中图分类号: D911.01 文献标识码: A 文章编号: 100928860(2007)0420093222

### 再论财政宪法学:学科、范式和体系

周刚志

(厦门大学法学院讲师,法学博士)

我国台湾地区著名财税法学者葛克昌先生曾言: /今天我们所站的历史的转折点有二,一为历年稳健政策下财政盈余,累计世界最多外汇存底的债权国,在最近几年内,即将急剧转换为债务缠身的债务国;以及从全国一心一德追求经济成长的现代化过程,过渡到社会分配不均的多元化重建再塑社会正义的艰苦历程。<sup>[1](P10)</sup>葛克昌先生的这段评述,虽然是对20世纪90年代我国台湾地区之社会转型的经典评价,对于当代中国大陆的社会而言,却也是非常贴切的精妙概括。近二十年来我国政府为了追求经济快速增长所累积的金融机构巨额不良资产,以及在税费改革过程中所引发的基层政府巨额负债,都使我国在成为拥有一亿多

美元的外汇储备之债权大国的同时,也陷入了巨额债务之中。由于贫富分化所引发的社会矛盾,社会公正的问题已经成为全社会关注的焦点。财政税收制度作为 /财富分割利器 0所具有的重要实践价值,必将使其制度改革问题成为各门学科关注的中心课题。而事实上,由于财税问题是直接决定国家职能范围的关键因素,即使是在西方发达国家, /公共财政 0的规模与职能及与之相关的税制改革问题也一直是西方学界 /左翼 0福利国家理论与 /右翼 0自由国家理论交锋的焦点))) 不论是罗尔斯的 /正义论 0,还是诺齐克的 /最弱意义上的国家 0理论,都无法回避这一现代国家理论的核心问题。正是在经济发展与社会转型过程之中,财政宪

法作为国家财政税收制度的最上位法规范,作为约束社会经济活动的最原初规则,才逐渐显示其特有的重要功能与地位,引起各门学科的学者对它竞相关注与研究。

笔者感于当今之时势,以为我国在宪政理念指引下推进财税制度改革任务已经十分急迫,故不揣冒昧,为抛砖引玉而曾经提出/财政宪法学0之构想,<sup>[2]</sup>不想引发了诸多学界前辈及同行的或褒或贬之评价。笔者在近两年的研究当中,深感我国部门法划分之观念与方法,乃特定时代下法学思潮发展的特定产物,其存在于维系知识生产之社会分工需要,并不符合学科发展的内在逻辑,也不能适应当今法学发展中学科交叉与融合的趋势,故而有扬弃之必要。<sup>1</sup>为澄清相关误解,亦是自我交代,笔者再次冒昧陈文如后,期待诸位学界前辈及同仁的批评指正。

## 一、财政宪法学的学科品格

/学科品格是一个独立学科独特的科学精神的外化,也是该学科区别于其他学科的标志所在。宪法学的学科品格是近现代宪法的基本精神在宪法学学科上的固化,是宪法学终极价值关怀、研究方式、研究对象与其社会价值的综合体现,也是宪法学与其他学科如政治学、法理学、伦理学相区别的基本标志。<sup>0[3]</sup>/学术,乃天下之公器。0吾人今日探讨财政宪法学,非如某位青年学者所说的那样欲在学术领域/跑马圈地0,嘯聚一方0。与其说/财政宪法学0属于/学派0(school)、作为教学科目的/学科0(subject)或者作为社会科学体系中的/学科0(discipline),还不如称之为财政宪法研究领域的/专学0(study)。然而,既然是一门/专学0,亦须有其独特的学科气质、特定的研究对象与明确的学科使命,以实现学科之间的正常交流和

确保学者之间的精确对话。笔者以为,财政宪法学的学科品格主要表现在如下几个方面:

第一,财政宪法学以维护与促进纳税人乃至全体公民的基本人权为价值取向。纳税人权利之探讨,我国台湾学者葛克昌教授与黄俊杰教授在其论著中多有提及。<sup>0</sup>而就其所论述的内容来看,纳税人权利乃是纳税人作为私人在公法上针对国家公权力机关所享有的权利,与公法学者所关注的/私人公权利0最为相近。据说,德国法学家哥伯于1852年在著作5公权论6一书中最先提出了私人公权利的概念。<sup>[4](P60)</sup>而对于个人公权利作出系统阐述的,首推德国著名公法学家耶里内克,他在5主观公法体系6一文中概括了个人相对于国家的四种地位:被动地位(个人对国家的服从)、消极地位(个人的自由权利)、积极地位(个人对于国家有服务请求权)、主动地位(个人参加政治活动),由此而推演出个人相对于国家的三种权利:自由权、受益权与参与权。<sup>[5](P223)</sup>这一理论自问世之后就得到了大陆法系诸国公法学者的推崇。显然,对于宪法诉讼制度机制比较健全的国家与地区而言,私人在公法上的权利涵盖了公民在宪法上的基本权利与行政法上的具体权利(也就是我国行政法学者所探讨的行政相对人的权利)。在我国,近年来随着社会主义民主法制建设的发展,公民基本权利及行政相对人权利的问题也逐步引起了我国公法学界的极大兴趣。但是,由于我国宪法诉讼制度尚处于发展初期,许多理论问题尚未澄清,如宪法文本中的基本权利条款能否直接适用于司法审判实践的问题,宪法学界尚存在诸多争议。而对于宪法在性质上究竟专属于公法规范抑或是包括私法条款,学界的观点则更是众说纷纭。”本人认为,我国大陆地区与其他国家及地区所不同者,乃在于大陆地区实行社会主义制度,公有制经济在国民经济中占主导地位,时至今日,

<sup>1</sup> 相关详细论证参见周刚志:5论财税法学的现代转型:从法学科到专业设置))基于知识社会学的理论视角6,该文载于本人与廖益新教授、李刚博士合著的5财税法要论6,科学出版社2007年即将出版。

<sup>0</sup> 参见葛克昌著:5行政程序与纳税人基本权6,北京大学出版社2005年版;黄俊杰著:5纳税人权利之保护6,北京大学出版社2004年版。

<sup>»</sup> 相关理论争议参见吕艳滨:5宪法在司法审判中的适用性理论研讨会综述6;李忠、章忱:5司法机关与宪法适用))最高人民法院于公民受教育权的司法解释评析6;沈岷:5宪法统治时代的开始?)) /宪法司法化第一案0存疑6。前述论文载于张庆福主编:5宪政论丛(第3卷)6,法律出版社2003年版,第5052563页。

国有资产的总量已经达到几十万亿人民币之多。依据我国现行宪法第 6 条、第 7 条之规定：/中华人民共和国的社会主义经济制度的基础是生产资料的社会主义公有制，即全民所有制和劳动群众集体所有制。0/国有经济，即社会主义全民所有制经济，是国民经济中的主导力量。0可见，纳税人不仅作为公民得享有公法上之基本权利与法律权利，而且因其作为所有者之成员得集体行使国有资产之处分权利及国有资产收益权利（在现阶段主要是通过全国人民代表大会行使此项权利）。从宪政视角观之，我国庞大国有资产之现实存在，使其成为政府财政收入的重要来源，财政宪法之维护与促进纳税人及全体公民之基本人权，不仅涉及纳税人和全体公民在公法上的私人权利，而且也应该包括人民之作为国有资产的所有者权益（包括国有资产的处分权利与收益权利）。

第二，财政宪法学以国家财政体制的制度构成与实际运作为基本的研究对象。关于财政宪法，我国台湾学者葛克昌先生曾经从狭义、广义以及实质含义等几种角度予以界定：/财政宪法概念在西德基本法中并无明文，一般承认基本法第五章标题为财政法者属之，此为最狭义之财政宪法。财政宪法概念则在一九四九年后，实为宪法学文献中的一部分，财政宪法就广义而言，凡有关公共财政之宪法规范皆属之，诸如国家之财政权，包括中央与地方权限划分，国家预算及总体经济平衡义务，与租税基本体制。至于金融制度，是否包含财政在内，则有争议。但中央银行之职权包括财政事项，如追求整体经济之平衡，则应包含在内。就狭义而言，财政宪法指宪法中有关国家财政权之基本体制（立法权、行政权及司法权），中央与地方权限划分及租税制度。0<sup>[1]（P97）</sup>/就实质意义言，凡对公共财政有重大影响及长期持续性之法规，均属-财政宪法。范围。0<sup>[1]（P98）</sup>财政宪法，在形式上为一国宪法文本当中有关公共财政的相关条款，它是财政法规体系中间的具有最高法律效力之/高级法0；而就其实质而论，则凡属涉

及国家财政体制之构成、财政行为之运作的法规，均得属于财政宪法的范畴，亦得属于财政宪法学的研究对象。

第三，财政宪法学以促进国家财政制度法治化、政府财政行为规范化为主要的学科使命。从财政宪法的理论视角来看，控制政府的财政权力是权力制约之本，亦为保护纳税人权利之本。故而，代议机关对于财政预算法案的审议与批准，审计机关的审计监督，财政行政机关、行政监察机关对于其他行政机关财务状况的监察，司法机关、违宪审查机构对政府与议会财政行为的审查与监督等等，这些深刻体现了权力制约精神的财政权力控权机制，其发展程度体现了一国财政制度之法治化程度，促进其完善乃是财政宪法学分析研究的最为直接的学科使命。

## 二、财政宪法学的研究范式

宪法学与其他学科的区别究竟何在？这是一个让宪法学者们倍感困惑的问题。/长期以来，我国的宪法研究者一直苦于无法摆脱对政治学分析工具与方法的依赖，痛感我国宪法学过多地借用非传统法学的方法，如一般社会科学的方法，尤其是政治学的方法，认识到这种方法的倾向在面对日益多样化的宪法现象与宪法问题时的无力与缺陷。方法的乏力使宪法学研究既难以透彻揭示属于本学科规则性的东西，也不能很好的帮助认识与分析宪法现象，更遑论推动宪法学的发展。0<sup>[61]（P2）</sup>韩大元教授的此番陈述体现了近年来中国宪法学者在学科研究上的普遍诉求。正是基于这种时代背景，林来梵教授所提出的/规范宪法学0作为一种新型的研究范式，在本质上迥异于传统的以宪法之意识形态注解为使命的/政治宪法学0，自问世之后便引起了中国宪法学者的强烈共鸣。’韩大元教授甚至还认为：/宪法解释学的建立是现代宪法学体系的出发点与基础，现代宪法学理论与体系的发展在很大程度上依赖于宪法解

<sup>1</sup> 林来梵教授提出：/由于宪法学的核心任务与其说在于为了探究而探究围绕着宪法规范而展开的、或隐藏在其背后的那些社会性的宪法现象的构成要素，毋宁说在于剖析宪法规范本身，为此，在这一意义上说，所谓的宪法学的研究方法，主要即是宪法规范的认识手段。0参见林来梵著：5从宪法规范到规范宪法6，法律出版社 2001 年版，第 3 页。

释学的发展与完善。从宪法学发展的历史看,现代宪法学开始于宪法解释,终止于宪法解释。<sup>[7](P1)</sup>笔者无意否认宪法解释学之研究范式存在的合理性与必要性。然而,解释学的研究范式是否可以成为宪法学研究的唯一范式呢?事实上,在欧洲大陆法系国家,受康德二元论的哲学观影响,宪法学领域一直存在着实证主义宪法学(如奥地利法学家凯尔森的纯粹法学)与政治宪法学(德国著名宪法学家施密特)的学派之争。日本宪法学界在新康德主义的影响之下,形成了/二元论0式的宪法学学科体系构成)))宪法学主要包括理论宪法学与实用宪法学两个领域,而理论宪法学又包括一般宪法学、宪法原理论、宪法史、宪法学说史、宪法思想史、比较宪法学、宪法社会学等,实用宪法学则包括宪法解释学和宪法政策学等。<sup>[8](P17)</sup>而且,从宪法解释的实践机制来看,学理解释须依托于权威解释方可以有所作为。由于我国尚缺乏完善的宪法诉讼机制,有权解释宪法的全国人大常委会也是几十年如一日/难开金口0最高人民法院在涉宪案件中对于宪法条款的解释更是讳莫如深。在此环境之下,任何轻率或者严谨的宪法解释理论都难以取得学理分析之佐证宪法条款司法适用的实际效果。林来梵教授在论及相关问题时也意识到:/在宪法理论上,宪法诉讼的概念尚未形成,一整套周详的、严密的违宪审查的原理和规则亦尚付阙如,在此情形之下,无可否认:任何笼统的-违宪.-、-合宪.-之轻谈,都可能在理论宪法学的界面上沦为空论。这是规范宪法形成之前所无法抗拒的宿命。<sup>[8](P285)</sup>

我国台湾地区财税法学博士廖钦福在论及两岸财政宪法研究时就曾提出:/台湾的财政宪法,以宪法的财政条款与税条款,配合司法院大法官相关解释(违宪审查)构成其重要部分,经由实务上运作与学者的研究,成为一门研究的特殊的宪法学科,其成果日益发展。<sup>[9]</sup>但是,中国大陆的情况迥异于台湾地区,其财政宪法学/可能要面对的问题在于,当诸多的财政争议面临宪法争议,亦即,经由财政宪法为合宪

性的控制,当属财政权力性与公共性可否有效检验的指标,不过,在中国大陆目前尚有争论的违宪审查机制,其定位问题,乃至其运作与效力,都是一个不容易解决但不可回避不谈的难题,此有待时间的解决,若将来有相关案例,可就个案为单点深入讨论,将可见林又见树<sup>[9]</sup>。笔者无意于否认财政宪法研究中的解释学范式,但是鉴于权威解释之不可得的条件之下,在我国当前正处于社会转型时期以及财政宪法制度亟待发展完善的形势之下,纯粹的法解释学范式可能会面临各种困境,故而笔者主张在现今的财政宪法研究中,可以采取宪法解释学范式与立宪科学范式并存的研究方略。<sup>1</sup>

### 三、财政宪法学的构成体系

关于财政宪法学基本原理的构成体系,笔者曾经撰文说明,认为其主要由本体论、历史论、价值论、范畴论与运行论等诸部分构成,而对其基本制度体系则限于当时文章篇幅之局限,未能详细界定。<sup>[2]</sup>以我国台湾地区的学术研究状况来看,财政宪法研究之发达与财税法学科专业之设置紧密相关。/台湾地区在大学普及化之后,新设大学计划成立法律学系,因教育主管认法律学系已饱和,乃建议申请为财经法律学系,致2003年后大学财经法律学系已超过法律学系。<sup>[10](P144)</sup>/台湾大学法律学研究所鉴于租税法与财政法在现代国家中担负负担争议与分配正义功能之重要性日增,亦鉴于财税争讼制度变革,社会对税务律师法官需求日切,于2003年7月起,利用台湾大学研究所自然增班政策,以法律研究所为当年录取员额与报名人数全校最高,得以增班机会,创设财税法组法律研究所,每年招生八名。<sup>[10](P145)</sup>正是在财税法学发展的过程之中,税法先基于特别行政法之地位而成为/民法附随法0,乃至从民法桎梏中解放却又向民法靠拢,最终乃得与民法统一在宪法秩序之下。<sup>[11](PP14219)</sup>于是,在对税法法规予以学理解释并加以体系化的联结过程中,

<sup>1</sup> 相关详细论证可参见周刚志:《5宪法的理论层次及学科体系6,载于朱福惠、刘连泰、周刚志著:《5宪法学专论6,科学出版社2006年版。

财政宪法研究得以日渐发达。故而,在我国台湾地区,财政宪法研究其实是属于财税法研究之一部分。但是,在我国大陆地区,政府的财政收入不仅包括税收,而且还包括国有企业上缴的利润、行政收费以及土地等国有资产的收益。(在近年来地方财政日趋困窘的形势之下,许多城市政府利用提升国有土地出让价格牟取暴利,使其成为地方财政收入的主要来源。)此外,在计划经济体制向市场经济体制转轨的过程之中,国库制度、公物制度、政府会计管理及财政支出管理等制度都亟待规范化与法治化。这些制度的研究都与人民权利之保障息息相关,实应纳入财政宪法之制度体系予以整体性的研究,并立足于民主宪政的高度将其予以体系化的联结。基于以上考虑,笔者主张大陆地区的财政宪法学研究在制度构成体系上可以考虑作如下安排:

第一,财政收入制度,其内容包括税收、行政收费、国有企业上缴利润及其他国有资产收益制度。在税法领域,固然需要引入税收法定主义及量能课税主义等现代税法原理,对于我国现有的税法规范予以体系化的联结;对于行政收费领域内的法规范,亦须依据收费法定主义及相关宪政原理予以批判性的重构;就国有企业利润及其他国有资产收益而言,则更需要我们立足于经营自由与生存权保障等宪政原理对相关制度进行前瞻性的思考。

第二,政府财务、财产管理制度,包括国库制度、公物制度、政府会计制度、政府采购及资金统一管理核算等制度。对于政府财务管理制度已经比较完善的传统市场经济国家而言,本部分的讨论可能并无必要。然而,在正处于社会转型时期的当今中国,克制财政权力的滥用和财政资金的浪费已经成为燃眉之急,保障公民之公物使用权利的研究仍然方兴未艾,此种制度之批判性研究则并非多余。

第三,财政支出及其法制监督制度。正如马克思所说:“权利永远不能超出社会的经济结构以及由经济结构所制约的社会的文化发展。”<sup>[11] (P12)</sup>对于任何权利而言,如果抽空了该

权利赖以存在和发展的物质基础,或者是失去了该权利赖以实现的公共权力的保障,那么无论这种权利表面上看起来是如何崇高或者神圣,都无法找到实现的现实途径。因而,现代社会对人权的宪法保障绝对无法离开公共财政所提供的物质支持,无法离开现代公共财政模式所决定并支撑的宪政制度。政府财政支出的结构,不仅关系到政府职能的正确定位,而且深刻决定着人民基本权利之实现程度。故而,财政支出的事项及相关之议会监督、审计监督、司法救济程序、方式等等,得以成为财政宪法研究之必要内容。

### 参考文献:

- [1]葛克昌.税法基本问题[M].台北:月旦出版社股份有限公司,1996
- [2]周刚志.财政宪法学初论[J].厦门大学学报,2005,(2).
- [3]周刚志.论宪法学的学科品格[J].时代法学,2005,(2).
- [4]方世荣.论行政相对人[M].北京:中国政法大学出版社,2000
- [5][德]格尔德·克莱因海尔,扬·施罗德.九百年来德意志及欧洲法学家[M].许兰译.北京:法律出版社,2005.
- [6]韩大元,林来梵,郑贤君.宪法学专题研究[M].北京:中国人民大学出版社,2004
- [7]韩大元.现代宪法解释基本理论[M].北京:中国民主法制出版社,2006
- [8]林来梵.从宪法规范到规范宪法[M].北京:法律出版社,2001.
- [9]廖钦福.两岸财政宪法的对话))周刚志3论公共财政与宪政国家:作为财政宪法学的一种理论前言4评介.月旦财经法杂志,2006,(7).
- [10]葛克昌.税法教育与法律研究所[A].刘剑文.润物无声))财税法治与财政法教学[C].北京:法律出版社,2005
- [11]马克思恩格斯选集第3卷[C].北京:人民出版社,1972

责任编辑 晨 晓

宪法修正时,量能课税原则应当与赋税法定原则一并成为宪法基本准则的一部分。

参考文献:

[ 1] Black's Law Dictionary[M]. Minnesota West Publishing CO., 6th edn, 1990.

[ 2] Mill John S. Principles of Political Economy with Some of Their Applications to Social Philosophy [M]. London Longmans Green 1922

[ 3] See / Principles of Taxation in Britannica Online available [EB/OL]. [http // search eb com / eb / article 272010](http://search.eb.com/eb/article/272010)

[ 4] See / Principles of Taxation in MSN Encyclopedia available [EB/OL]. [http // encarta msn com / ency2 clopedia\\_761573037\\_4 / Taxation htm l](http://encarta.msn.com/encyclopedia_761573037_4/Taxation.html)

[ 5] [日]北野弘久. 税法学原论 [M]. 陈刚, 杨建广等译. 北京: 中国检察出版社, 2001.

[ 6] [日]金子宏. 日本税法原理 [M]. 刘多田等译. 北京: 中国财政经济出版社, 1989.

[ 7] 张守文. 论税收法定主义 [J]. 法学研究, 1996 ( 6).

[ 8] See Buchanan, James M. / The Ethical Limits of Taxation in Liberty, Market and State Political Economy in the 1980s[M]. Brighton wheatshaf 1986

[ 9] See Smith Adam An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations[M]. James E. Thorold Rogers ( ed ). Oxford Clarendon Press 1869

[ 10] 葛克昌. 税法基本问题 ( 财政宪法篇 ) [M]. 北京: 北京大学出版社, 2004

责任编辑 晨 晓

## On Fiscal Constitution

Editor's Notes There are five papers to discuss about various aspects of fiscal constitution. Public finance has drawn attention in the theory and practice in contemporary China. However, it is not common to probe into this from the perspective of constitution. Meanwhile, during its fine division of branches, the theme of fiscal constitution is put forward. The first two papers focus on the description of the theoretical framework of fiscal constitution and clarify misunderstandings but the authors have different ways of thinking. The third paper, by analyzing budget law, maintains that although it is thought budget does not have legal effect in the Constitution, it will not affect its legal effect. The last two papers interpret taxation principles according to the constitutionalism with apparently different opinions and argumentation. Therefore, from the subject to specific issues, the frame of fiscal constitution comes to be clearer. We wish to promote the constitutionalization of public finance through these discussions.