

公共财产法：财税法的本质属性及其法治逻辑

Public Property Law: Fiscal Law's Essential Attribute and Logic of Rule of Law

刘剑文

LIU Jian-wen

【摘要】 现代财政制度的建立应以财税法为基本框架。一直以来财税法被定性为宏观调控之法，然而随着国家对私人经济生活介入的广度与深度不断加强，不仅传统意义上对财产权的保护面临着诸多新问题，同时对私人财产的侵犯的正当性与合法性也面临着新的检验，即财税法的本质属性与逻辑体系面临着再解读。一方面，对于国家集聚私人之财以形成的公共财产，在财税法的框架下自有其内涵，从而形成公共财产权；另一方面，公共财产权体现为对公共财产的取得、用益和处分，这种权力规制的核心在于控权，因此建构于公共财产权概念之上的公共财产法其核心也为控权。围绕着公共财产的取得、用益和处分，公共财产法的价值功能也突破了传统宏观调控的范畴，而作为公共财产法体系中的重要组成——财税法在理论研究和制度建构方面也有了新的突破。在公共财产法价值引导下的财税法，在实现对经济、政治与社会各个不同空间的整合与串联的同时，法治成为最重要的前提，也将贯穿财税法的整个环节。

【关键词】 公共财产权；公共财产法；财税法；法治

【中图分类号】 DF432.3 **【文献标识码】** A **【文章编号】** 2095-9206(2015)01-0013-09

Abstract: System of modern public finance that is based on the fiscal law also shapes the fiscal law. As we know, fiscal law especially tax law has been considered as the sub sector of economic law and named as macro-control law. But the legal system as protector of property in the traditional sense has faced many problems as the extension of definition of property rights.

In this context, the essential attribute of fiscal law needs to be reflected. On one hand, public property law is established on public property right the content of which is acquisition, use and disposal of public property that is from private property, so the core of public property law is the limitation of public property right. On the other hand, the regulation of the acquisition, use and disposal of public property indeed extends the application of fiscal law and asks for the change of the system of fiscal law and its essential attribute.

Under the guideline of public property law, the regulation of fiscal law combines all sectors of the whole society and should not be considered as a method of macro-control. Among all the elements, the key is rule of law.

Key words: public property right; public property law; fiscal law; rule of law

[收稿日期] 2014-11-10

[作者简介] 刘剑文，北京大学法学院教授，研究方向：财税法。

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规范体系、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?财税法的法治逻辑何在?

这些问题的厘清和解答,对于理解和掌握财税法的本质属性尤为重要。概括而言,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运行规则,是现代财税法的核心范畴,是国家财政治理的基础性法治规范。

一、公共财产法理论的逻辑基础

随着现代经济的发展,特别是在“税收国家”,政府财政权力开始广泛介入私人财产权,这就需要财税法参与到对财产权的保护中。鉴于此,有必要将财税法定性为“公共财产法”,并使其建基于“公共财产权”理论。所谓“公共财产权”,是指政府基于其公共性特质汲取和使用公共财产的权力。监督、制约和规范公共财产权的基本要义在于,公共财产的取得、用益和处分都应严格遵循法律规定,特别是政府在行使该权力时不得侵犯公民的私人财产权;同时,对于已经取得的公共财产,应妥善保护,不得肆意处分。通过对公共财产权的法律控制,可以实现“双重保护”,即控制政府在私人财产转化为公共财产过程中的权力,并控制政府在使用公共财产过程中的权力。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性及其运行规则,是现代财税法的核心

范畴。^①

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彰显政府财政权力,而是在控制政府财政权力;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,是可以货币形式表示的“公众之财”;究其实质而言,“公共财产”体现了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。^②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。

作为财税法基石范畴的“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。

(一) 公共财产法的指向: 公共财产

在传统意义上,财产权是一种防御权,属于消极性的权利,其主要目的在于防范来自他人或政府的不当侵犯。但是,随着社会经济发展和人权范围拓展,财产权从古典意义上的保持消极性权利向现代的积极性权利扩展,并完成从公民政治权利到经济社会权利的转化。^③如果说私人财产的形成更多地仰赖于市场经济,那么公共财产的形成则来自于私人财产的让渡,而此种让渡体现了以国家强制力为基础的政治国家的基本需求,而这种让渡作为对私人财产的剥夺不仅需要合法性基础,更需要妥适的合宪性基础。《德国基本法》第14条第2款规定

① 参见刘剑文、王桦宇:《公共财产权的概念及其法治逻辑》,载《中国社会科学》2014年第8期。

② 参见刘剑文:《财税法治的破局与立势——一种以关系平衡为核心的治国之路》,载《清华法学》2013年第5期。

③ 参见邓剑光:《论财产权的基本人权属性》,载《武汉大学学报》(哲学社会科学版)2008年第5期。

的“财产权应伴随有社会责任，它的使用应服务于公共福利”，即是此学理观点最重要的制度体现。

而公权力合法地侵犯财产权在形式上表现为税收、征收和收费等财政行为，在实质上则是政府借由公权力将私人财产转化为政府持有。法学学者则从财产权让渡的角度解释了财政税收的正当性。“因国家之财政需求须赖私有财产权人来分担，使国家无须自为经营财产，经税源——财产权长期得以保留在私人手中。其前提即为税法之存在，其存在使私有财产权保障得以实现。”^①从契约论的角度理解，一方面，财政的功能是“聚‘众人之财’，成‘众人之事’”，私人财产应接受一定的牺牲而转换成为公共财产，以此为基础实现公众利益和人民福祉；另一方面，政府取得的此种财产并非成为政府的私产，只是政府基于公共性借由公权力而代替纳税人持有的信托财产集合^②，是集合化的“私人财产”，是公共财产（或称“公众之财”、“公共之财”），其支配应受到宪法、法律的严格约束。

必须指出的是我国《宪法》第12条第1款规定的“公共财产神圣不可侵犯”。此处宪法文本中的公共财产采用了公共财产最为狭义的概念，主要是指“公物”本身^③，并非公共财产法概念所指向的公共财产。作为区别于私法中的财产法，公共财产法更强调私人财产继受、转化而来的公共财产。

（二）从公共财产到公共财产权

宪法上财产权与民法上财产权的区别，不在于财产权的客体，也不在于财产权的主体，而在于反映在同一客体上不同主体之间的关系。^④实

际上，两个层面上的财产权都指向同一种财产权性权利，只是前者更多地意在突显与公权力的相对性，而后者则更多地讲求不同平等主体私权利之间的平等性。作为政府基于其公共性特质取得、用益和处分财产的权力，公共财产权包括对私人财产征税、处罚、国有化等非对价性给付，征收土地、房屋，收费、发行公债等对价性给付，以及支配这些财产的权力。可以说，作为一种公法所控制的公权力，公共财产权的运行涵盖公共财产取得、用益和处分的全过程。

由于公共财产权在脱胎于行政权的财政权的基础上产生，往往以积极行使的方式运行，其行使会对私人财产权造成相当影响。公共财产的取得必然伴随着对个人财产的剥夺；公共财产的用益和处分目标在于实现公共财产取得和支配的经济绩效和功能效用最大化，在某种程度上关系着个人让渡财产的价值实现程度。因此，公共财产权在价值取向上是一种应受控制的权力。以发行政府债为例，欲使财政收入最大化，一些地方政府把未来的潜在税额作为当期用途，这样会影响潜在纳税人私人财产权的价值和安全。^⑤所以，与私人财产权应受保护的立场相对，公共财产权是一种应受控制的权力，这种控制应以最终有利于社会国家的基本要求或社会公共福祉为基本取向。

二、公共财产法理论的价值内涵

（一）公共财产法的核心要义是控权

从作为国家治理的基础和重要支柱的财政角度而言，“从税收和政府支出角度出发，重新界

① 葛克昌：《宪法对公私法间法秩序之指导协调功能》，翁岳生教授祝寿论文集编辑委员会：《当代公法理论——翁岳生教授六秩华诞祝寿论文集》，台湾月旦出版公司1993年版，第240页。

② 对公共性的理解，参见李友梅、肖瑛、黄晓春：《当代中国社会建设的公共性困境及其超越》，载《中国社会科学》2012年第4期。

③ 与公物相近的一个概念是政府私产，即具有私人财产性质的政府财产，是有排他性的法人财产权，基本上应适用民法规范。参见肖泽晟：《社会公共财产与国家私产的分野——对我国“自然资源国有”的一种解释》，载《浙江学刊》2007年第6期。

④ 参见林来梵：《针对国家享有的财产权——从比较法角度的一个考察》，载《法商研究》2003年第1期。

⑤ 参见[澳]杰佛瑞·布伦南、[美]詹姆斯·M·布坎南：《征税权——财政宪法的分析基础》，冯克利、魏志梅译，见《宪政经济学》，冯克利、秋风、王代、魏志梅等译，中国社会科学出版社2004年版，第127-128页。

定政府的经济职能是一个更为现实的长期调整策略。^①现代以来,随着国家职能的不断扩张以及政府行政作用日益复杂化和多样化,财政规模也随之大幅膨胀,而“此种‘量’的变化,终将迫使各方不得不正视财政规范之‘质’的低落问题”^②。政府如何取得和使用这些取之于私人财产的公共财产,成为非常重要的议题。可以说公共财产区别于私人财产在法律制度构建中的核心要义便是控权,而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运行规则,其核心要义也是控权。

(二) 对公共财产的取得和支配应严格遵循法定主义

“公共财产权”概念是对政府财政权核心要素的提炼。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。

对公共财产权的控制,具体体现为公共财

产的取得和支配应严格遵循法定主义。就公共财产的取得而言,当前财税体制改革重点推进的“营改增”、消费税、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,逐步实现税种立法。就公共财产的用益而言,中央与地方间事权和支出责任调整、中央与地方间收入划分、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。对公共财产权的控制,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。

(三) 在构建公共财产权的规则体系基础上构建公共财产法的理论框架和制度体系

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代议机构进行明确、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代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。^③

① [美] 维托·坦茨:《政府与市场——变革中的政府职能》,商务印书馆2014年版,第356-357页。

② 蔡茂寅:《财政作用之权力性与公共性——建立财政法学之必要性》,载《台大法学论丛》第25卷第6期,第55页。

③ 参见刘剑文、王桦宇:《公共财产权的概念及其法治逻辑》,载《中国社会科学》2014年第8期。

三、公共财产法价值引导下的 税法：从宏观调控法到 公共财产法

如何在科学界定税法本质属性基础上有效建构税法的理论体系，无论是对推动税法学科构建和理论创新，还是对促进税法法治进步和国家财政治理能力水平的提升，都具有非常重要的理论意义和实践意义。中国财税法制和中国税法的发展经历了不同寻常的各个阶段，并循序渐进地完成了财税法律制度的持续完善和税法理论的逐步自洽。与此同时，中国税法的理论体系的立基点也开始从抽象价值走向核心理念，从政策建议走向价值论证，从范畴探讨走向法理研究。

（一）对税法基础理论的探讨

1978年改革开放后，我国法学研究得到了较快的发展，但是由于历史的诸多原因，我国财税法学研究则起步于上世纪80年代中后期，与整体法学研究相比大约要滞后十年。由于税法具有一定的宏观调控功能，而经济学的核心要素又是宏观调控，于是，传统法学习惯将税法归结到经济法学体系中，这样的处理在税法发展的早期有一定的合理性。不过，随着经济社会的发展和现实的诉求，法治的进步和法学研究的深入，传统法学对税法的观念也在不断地改变，而税法的理论研究也在不断地自我突破与超越。

我国财税法学研究的第一次飞跃是在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“税法”的概念得以确立，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。其主要标志是现代税法理论体系的建立，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。

随着社会经济体制改革的不断深化，税法学的研究视野开阔，领域宽广，既关注宏观的财政立宪、财税民主和法治，又重视税法的经济功能、政治功能和社会功能的综合运用，还深入到税法执法和各种税费关系。经过二十余年的演进，税法成长为一门新型的、交叉性的“领域法学”或者独立学科，这是社会的客观需要，也是历史的必然。现在，税法学界的共识是：税法与经济法不是从属关系，而是并列、相互促进和共同发展的关系，二者仅在宏观调控制度上有着一定的交叉。目前，这种观点已被全国法学界、经济学界和政治学界越来越多的人所认同和接受。^①

而以十八届三中全会为里程碑事件，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，则是税法学研究的第三次飞跃。

（二）从宏观调控法到公共财产法

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借以形成公共财产，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

^① 参见中国财税法学研究会编：《夯实基础，协同创新，凝心聚力服务税法法治建设》，载《财税法学动态》2014年第45、46期合刊，第6页。

府的财产,而只是政府基于“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。二者的关系也发生了一定的变化,虽然在一些领域存在交叉与重合,如都研究如何依法保障和规范政府利用财税政策调节经济,即在财税宏观调控法上有重合,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。

然而二者的区别也是显著的:其一,在分类标准上,财税法是一门以问题为导向的领域法学,而经济法以调整对象为中心;其二,在产生时间上,财税法在国家产生之初就已存在,而经济法通常被认为肇始于垄断资本主义时期;其三,在核心问题上,财税法的内核是规范公共财产的合法取得、合理使用和有效监管,进而保障私人财产权,而经济法主要关注的是借助多种国家干预手段,达到协调经济运行的效果;其四,在对“财税”的定位上,财税法以财税活动为线索,规范的是组织公共财产和收入分配,而经济法更多强调的是财税作为一种宏观调控工具;其五,在功能取向上,财税法尝试廓清公共财产与私人财产的边界,并以控

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;其六,在制度结构上,财税法以财政基本法为统帅,并具体涵盖其之下的财政收入法、财政支出法和财政监管法,而经济法包括市场规制法和宏观调控法两大块内容。

因此,究财税法的本质而言,国际国内学界共识性的观点在于:从财税法的经济功能看,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。何况,财税法还具有政治功能、社会功能等。财税法的公共财产法之定位让财税法走出了宏观调控法的误区,真正发挥其如同党的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。党的十八届四中全会通过的《中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》将“财政税收领域立法”放在“加强市场法律制度建设”体系之中,“依法加强和改善宏观调控”之外,是在突显依法治国背景下财税法功能的回归与升华。

(三) 财税法的公共财产法属性

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，而是为了塑造财税法新的理念，建构一个财税法的核心范畴。

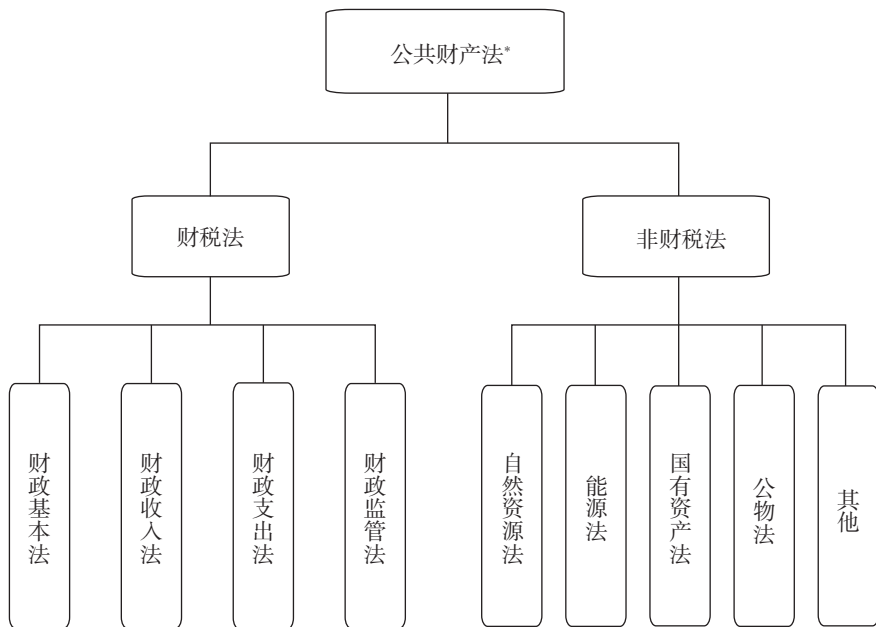
四、公共财产法价值引导下的 财税法：体系建构

公共财产法理论的基本要义在于治理公共财产，通过控制政府的公共财产权的行使，来有效实现对纳税人权利和整体利益的正当性保护。

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。因此现代财税法和公共财产法是相互交叉的概念，两者有很大一部分重合，但也不能完全将二者等同起来，因为“公共财产”本身是一个集合的概念，包括自然资源在内都属于公共财产的范畴，所以，应当对其进行类型化分析，通过税收、非税收入等集合起来的这部分公共财产，才属于财税法语境下的“公共财产”范畴。^①

从内容结构上看，财税法和非财税法，共同构成了公共财产法的主体内容。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



公共财产法体系结构图

* 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。

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。

① 参见刘剑文、侯卓：《现代财政制度的法学审思》，载《政法论丛》2014年第2期。

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。在这一基本观念下,财税法和非财税法相辅相成,互为补充,共同构建逻辑严密、界限清晰、论证充分、领域开放的公共财产法理论和制度体系。

五、公共财产法价值引导下的财税法:法治逻辑

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,引导着现代财税法的发展方向;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,彰显着现代财税法的战略思维。也正是基于这样一个视角,“公共财产”是财税法的核心范畴。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。在公共财产法视野下,新一轮财税体制改革将促成中国财政治理从传统管制模式向现代治理模式演进,从单一的经济发展目标向综合的社会公平目标扩展,从公共财政的制度建构向公共财产的法治规范转型。^①

(一) 法治:经济、政治与社会的焦点

根据不同的界分标准,我们身处的这个世界可以分为不同的空间:经济的、政治的与社会的,各个空间的运行秉承着一定规则,主体之间的权利义务对比也各有差异。然而公共财产则将这些原本各自隔离的空间有效整合和串联起来,这种整合和串联不仅没有打破原有封

闭空间的独立与平衡,反而弥补了空间封闭的自给性不足,当然一切以公共财产法的良好运行为前提。而良好运行的标准在现代构架无疑为法治。

2014年10月23日中共中央通过的中共十八届四中全会公报,指出全面推进依法治国,总目标是建设中国特色社会主义法治体系,建设社会主义法治国家。会议通过的《中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》明确了依法治国,是坚持和发展中国特色社会主义的本质要求和重要保障,是实现国家治理体系和治理能力现代化的必然要求。可以说法治不再是某一领域的事项,而成为全领域关注的焦点。而贯穿于全领域的公共财产和公共财产法的运行,其法治化程度无疑是财税体制改革和法治国家建设的重中之重。

法律是治国之重器,良法是善治之前提。从法律文本来看,我国在公共财产法领域的立法不足较为突出,这种不足的原因既有立法技术有待改进,也有理论积淀的不足。而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。而作为国家财政治理和建立现代财政制度基础性法治规范的公共财产法体系的建立健全,无疑是实现法治国家建设的基础性前提。

(二) 财税法的法治体系

法律的主要作用之一就是协调个人利益和社会利益,而“这在某种程度上必须通过颁布一些评价各种利益的重要性和提供调整这种种利益冲

^① 参见刘剑文:《论财税体制改革的正当性——公共财产法语境下的治理逻辑》,载《清华法学》2014年第5期。

突标准的一般性规则方能实现”^①。通过对公共财产权的法律控制，可以实现对私人财产权的“双重保护”：一方面，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；另一方面，控制政府在支配公共财产过程中的权力，强调对“公众之财”的间接保护。^②而在整体层面上，建构于公共财产权概念之上的公共财产法其核心要义是控权，即公共财产的取得、用益和处分应严格遵循法定主义。

对于公共财产取得（形成财政收入）的控制。虽然我国税收收入占名义财政收入的绝对部分，但并非实质意义上的税收国家，其原因之一就在于对税收以外财政收入的失控。以土地为例，国家在取得土地出让收入之前，可能发生土地、房屋的征收或拆迁，此时应注意区分公共利益与商业利益，并进行公平公正补偿。以收取费用为例，应遵循收费理性观念和受益负担原则，确定适格的收费主体和必要的收费范围。以税收为例，虽然在宪法和行政法学理上具有正当性，但仍有限制的必要，法定原则与量能原则成为税法上最主要的约束性原则。

对于公共财产用益和处分（各类财政支出）的控制。私人财产转化为公共财产后，其使用应按照公开透明、规范有序和平衡控制的要求进行。通过法定的预算管理，一方面政府应尽到善良管理人的勤勉义务，实现财政的初衷——公共服务的提供和公共需求的满足，从而实现公共财产分配正义的效果；另一方面应体现绩效原则，通过绩效预算激励政府在使用公共财产时提高效率，使其保值增值。必须指出的是，就公共财产的用益和处分而言，虽然公共财产是国家基于所有者身份获得的收入，具有市场化

的外观，然而公共财产的形成本身也是公共财产取得的一种特殊方式，更应防止对其控制的失范。

六、结语

目前，理论界对于建立现代财政制度的理解，主要是从财政体制改革改善的角度来谈。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。而法治是国家治理的基本方式，治理体系法制化和治理能力法治化是国家治理法治化的两个基本面向。^③公共财产法理论的意义，已经超出了财税法及其学科自身，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。公共财产法理论，是立基于国家治理转型、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，指引财税法的发展方向，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，让财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。在此基础上产生的作为综合性法律领域的财税法，以其现代的研究理念、方法和范畴，突显出强有力的生命力和广阔的发展前景。公共财产法这种内生性的法治文化融贯于财政收入、财政支出、财政监管等整个财税过程中，汇聚成财税改革、财税法治建设和社会发展的持续内在动力。

（责任编辑：郭维真 方明）

① [美] E. 博登海默：《法理学：法律哲学与法律方法》，邓正来译，中国政法大学出版社2004年版，第414页。

② 参见刘剑文、王桦宇：《公共财产权的概念及其法治逻辑》，载《中国社会科学》2014年第8期。

③ 参见张文显：《法治与国家治理现代化》，载《中国法学》2014年第4期。