

深化财税体制改革:以《财政法》的制定 及核心问题为视角

刘小川^{1,2}, 徐蕾²

(1.上海财经大学中国公共财政研究院,上海 200433;2.上海财经大学公共经济与管理学院,上海 200433)

摘要:深化财税体制改革是党的十八届三中全会明确提出的重大任务,是一场关系国家治理体系和治理能力现代化的深刻变革,必须按照中央“先立法、后改革”的要求,树立深化改革的新思维。深化财税体制改革的首要任务是制定统领财税工作的上位法,即《财政法》。《财政法》是《宪法》精神的诠释;是所有财税行为的法律规范;是财税体制改革的依据。《财政法》要针对改进预算管理制度、深化税收制度改革、调整中央和地方政府间财政关系三大问题,为深化财税体制改革添翼助力。只有在《财政法》的保驾护航下,财税体制深化改革方能于法有据、有法可依、系统设计、有序推进。

关键词:财税体制;深化改革;《财政法》

中图分类号:F 810.2

文献标识码:A

文章编号:1000-260X(2016)06-0085-05

一、从法律角度审视深化财税 体制改革的方向

2013年11月,党的十八届三中全会通过了《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》(以下简称《决定》),开启了我国全面深化改革的新篇章。《决定》指出:“财政是国家治理的基础和重要支柱,科学的财税体制是优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的制度保障。必须完善立法、明确事权、改革税制、稳定税负、透明预算、提高效率,建立现代财政制度,发挥中央和地方两个积极性。”在我国“十三五规划”开局之际,《决定》赋予了财政职能的新定位,奠定了财政治国理政的重要地位,指明了财税体制的改革方向^[1]。财税体制深化改革的目标既定,并不意味着目标的实现,中间还有一段探索之路要走。是依照“盲人摸象”的实验路径探索,还是按照“顶层设计”的规范路径前行,

这是关系到是否能够真正形成科学的财税体制的方向性问题。根据我国近四十年的改革开放实践经验,显然,只有通过规范性路径的改革,才可能实现深化财税体制改革的目标,而相关法规则是构建规范性路径的基本保障。

改革开放以来,我国财税管理体制经历了多次改革,取得了十分显著的成效。特别是1994年实行的财政体制改革,对于中央与地方政府之间的事权和财权进行了初步划分,建立了分税制的基本框架。这是建国以来力度最大、影响最为深远的一次财政体制变革^[2]。通过分税制改革,中央与地方财政收入有了稳定的增长机制,财政收入保持了较快的增长速度,增强了财政的宏观调控能力,同时也促进了经济结构的调整。其成效具体表现在五个方面:(1)财政实力逐年增强;(2)中央财政调控能力明显上升;(3)财政转移支付制度不断完善;(4)省以下财政体制改革取得积极成效;(5)强化了地方财政的预算约

收稿日期:2016-10-19

作者简介:刘小川,上海财经大学中国公共财政研究院执行院长、教授、博士生导师,主要从事财政、税收、公共经济学研究;徐蕾,上海财经大学公共经济与管理学院博士研究生,主要从事公共经济学研究。

束,增强了地方加强收支管理的主动性和自觉性^[3]。但现行财税体制却也存在诸多问题,主要体现在:政府间事权与支出责任的匹配关系不清晰,税与非税的界限模糊,税收体系欠规范,转移支付制度不健全等等。这些问题的解决,仅仅依靠“脚痛治脚、头痛医头”的现实主义的传统思维模式,显然达不到根治的效果。深究我国财政体制所存在的久治不愈的诸多问题,其主要根源是相关法规不健全、不系统,因此以政代法、依政执法成为常态,必然导致我国的各项财税体制改革缺乏法律保障,改革举措无法发挥最大效力。因此,只有立法先行、依法理财,才是深化财税体制改革的正确选择。

党的十八届四中全会要求“全面推进依法治国”,习近平总书记在中央全面深化改革领导小组第二次会议上指出:“凡属重大改革都要于法有据,……在整个改革过程中,都要高度重视运用法治思维和法治方式”^[4]。财税体制深化改革是一场系统性改革,是关系国家治理体系和治理能力现代化的深刻变革,是全面深化改革的关键与突破口,必须坚决按照中央的要求,法律先行,先立后破,在法治的轨道中有序进行^[5]。

二、深化财税体制改革呼唤《财政法》

我国经过近四十年的改革开放,迄今已进入改革的深水区,我们逐渐清晰地认识到依法治国的重要性。在财税领域,先后相继出台了《预算法》、《个人所得税法》、《税收征管法》、《政府采购法》等多部财税法律法规,初步形成了政府依法理财的良好氛围,在一定程度上推动了财税体制改革的进程。然而,根据我国财税体制深化改革总体方案的要求,现行的财税法律法规远远不足以支撑这项重大改革任务的实施与落实。

我国现行财税法律法规存在的问题主要表现在两个方面:第一,以规代法,立法层次低,不能为深化财税体制改革提供坚实的法律保障。我国现行的财税法律法规中,绝大部分是行政规章,由全国人民代表大会制定的正式法律却寥寥无几,因此在财税管理过程中存在着一些法律真空地带。例如,我国财政收入方面的法律仅有《个人所得税法》、《企业所得税法》、《车船税法》和《税收征管法》,而财政收入占比较大的诸如增值税、营业税以及非税等收入,却缺乏相应的法律规范。虽然有政府部门的行政规章,但因其立法层次低,往往随意性大,不够规范、不够完整,

容易受人为的影响而频繁变动,缺乏权威性和约束力,导致执法效果不佳。第二,法律法规相互交叉、矛盾,缺乏系统性,不能为深化财税改革提供完备的法律保障。现行的财税法律法规都是单项法,具体实践中常常出现法与法之间、法与规之间的矛盾现象。例如,《中华人民共和国预算法》第二十七条规定:“一般公共预算支出按照其功能分类,包括一般公共服务支出,外交、公共安全、国防支出,农业、环境保护支出,教育、科技、文化、卫生、体育支出,社会保障及就业支出和其他支出。一般公共预算支出按照其经济性质分类,包括工资福利支出、商品和服务支出、资本性支出和其他支出。”而《中华人民共和国中小企业促进法》第十条规定:“中央财政预算应当设立中小企业科目,安排扶持中小企业发展专项资金。”显然这与《预算法》有关预算收支分类的要求不一致。法律法规之间的交叉、矛盾,各自为政,无法形成完备的财税法律体系,导致法律适用困难,系统改革无法推进。

深化财税体制改革必须立法先行,财税立法必须树立系统思维^[6]。因此,我们应当严格按照中央“先立法、后改革”的要求,树立深化财税立法的系统思维,力求做到:上位法先行、构建法律体系,法主规辅,形成法治主体结构,法律先行、依法推进改革。深化财税体制改革的首要任务便是制定统领财税工作的上位法,即《财政法》。财税体制深化改革所涉及的都是财税领域的重大问题,如政府间财政关系、税制结构、财权配置等问题,必须按照法定原则予以处理,显然任何单项法规是无能为力的,所以只能由作为财税领域基本法的《财政法》予以规范。纵观世界各国,有关财税基本问题,大多体现在高阶位法律层次之中^[7]。有的国家将财税基本问题直接列入《宪法》,例如美国、巴西、意大利等国;还有些国家制定有专门的《财政基本法》,例如日本、法国、韩国等。反观我国的有关财税基本问题的阐述,大部分是通过行政文件发布的,少部分散见于个别的单项法规之中。在我国财税体制深化改革中,客观上要求财税制度法律化、系统化,因此需要《财政法》的保驾护航。

三、《财政法》在深化财税体制改革中的重大作用

作为财税法律体系核心的《财政法》,是规定有关国家财政行为乃至政府活动的基本原则,是规范我国财政管理体制、财政职能等重大事项的基本法律。《财政法》能够为财税体制深化改革提供强有力

的法律保障,并引领财税体制改革的方向。

(一)《财政法》是《宪法》精神的诠释

“全面依法治国”是党的十八届五中全会提出的五个全面战略布局之一。依法治国的逻辑原点来源于《中华人民共和国宪法》,《宪法》是国家的根本大法,是国家最高权力机关制定的关于社会和国家生活中带根本性问题的法律规范。无论是政府、企业还是百姓,其所有行为必须严格遵守《宪法》,财税行为也不例外。

《宪法》第二条规定:“中华人民共和国的一切权力属于人民”,这其中自然包括“财政管理权和监督权”。如何行使这项权利?《宪法》同条款规定:“人民行使国家权力的机关是全国人民代表大会和地方各级人民代表大会。人民依照法律规定,通过各种途径和形式,管理国家事务,管理经济和文化事业,管理社会事务。”因此,为落实《宪法》这一重要精神,需要《财政法》从财税管理的角度予以贯彻^①。《宪法》第十二条规定:“社会主义的公共财产神圣不可侵犯。国家保护社会主义的公共财产。禁止任何组织或者个人用任何手段侵占或者破坏国家的和集体的财产。”《宪法》第十四条规定:“国家厉行节约,反对浪费。”在具体落实《宪法》精神中,需要通过《财政法》,对公共财产的管理行为进行规范,对公共财产的营运活动予以统筹指导。

显而易见,《财政法》是财税领域传播和贯彻《宪法》精神的主体法,深化财税体制改革应当以《财政法》为逻辑起点,《财政法》是财税体制深化改革的法律基石。

(二)《财政法》是所有财税行为的法律规范

“全面依法治国”要求构建全方位、全覆盖的法规体系。财税领域法律体系的架构应该是:第一层次的法律是《宪法》,宪法精神必须贯穿于所有法规之中;第二层次的法律是《财政法》,《财政法》的功能是统领财税领域的所有的单项法;第三层次的法规是各单项法,单项法是直接指导和规范财税领域的各种行为与活动的法规。显然,《财政法》的法律定位是承上启下,承上是落实《宪法》中有关财政问题的具体诠释,启下是通过制定财税活动的基本规范和基本准则,并统领财税法律体系。《财政法》作为财税领域的基本法,是财税法律体系的核心,涵盖财税领域所有重大的原则性问题,如财税实体与行为程序、财税体制、财政收支原则、财税政策定位、财税管理与

监督以及相关应急机制等。因此,在财税体制深化改革的过程中,必须以《财政法》为其行为准则和法律规范。

(三)《财政法》是财税体制改革的依据

面临新形势、面对新挑战,党中央要求“有了政治决策之后,先立法后推行”^②,立法引领改革。因此,必须以财税领域的上位法即《财政法》为依托,引领财税体制深化改革的各项工作。

我国深化财税体制改革面临着一系列重大任务,例如改进预算管理制度、深化税收制度改革、调整中央和地方政府间财政关系等。对于这些重大改革目标,怎么改?如何改?需要《财政法》确定其法律依据,进而起到引领改革方向的目的,同时确保财税体制的各项改革举措沿着法治轨道前行。此外,深化财税体制改革的终极目标是建立规范高效的现代财政制度^③,《财政法》中确立的关于财税行为程序、财政管理和监督制度、政府之间的财政关系等的原则性规范,将为构建现代财政制度提供法律依据。

四、《财政法》助力深化财税体制改革总体方案的落实

2014年6月30日,中共中央政治局审议通过了《深化财税体制改革总体方案》(以下简称《方案》)。《方案》指出:“深化财税体制改革的目标是建立统一完整、法治规范、公开透明、运行高效,有利于优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的可持续的现代财政制度。”具体而言,深化财税体制改革将重点推进三个方面的改革,即改进预算管理制度、深化税收制度改革,以及调整中央和地方政府间财政关系。这三项重大改革任务的具体落实,不可再沿用行政决策、试点先行的“试错改革”传统思维,而必须按照“法无授权不可为”的新思路。所以,规范基本财税问题的《财政法》,自然成为三大财税改革的基本法律依据。只有《财政法》添翼助力,我国财税体制深化改革总体方案方能系统设计、有序推进。

(一)改进预算管理制度的法律依据

关于改进预算管理制度,《方案》要求“强化预算约束、规范政府行为、实现有效监督,加快建立全面规范、公开透明的现代预算制度”。因此,《财政法》必须体现预算编制规范、预算审批法定、预算公开透明

等原则。

在预算编制方面:首先,《财政法》应当要求政府的任何经济活动都要在预算中反映,建立全口径政府预算体系,预算编制要真实、完整、全面、规范;其次,《财政法》应当突出中长期预算的概念,逐步建立跨年度预算平衡机制;最后,《财政法》不仅要关注“流量”性质的政府收支计划,还要关注“存量”性质的政府资产负债状况,要形成完整的政府财务报告体系。在预算审批方面:首先,《财政法》应当落实宪法精神,将预算审批权赋予立法机构——全国人民代表大会,只有经全国人民代表大会通过的预算才具备法律效力,方可进入执行程序;其次,《财政法》应当对政府预算的审核方向做出清晰规定,除了基本的收支规模外,还要重点审核支出安排的合理性。在预算执行与监督方面:首先,《财政法》应当坚持程序正当原则,一经立法、立刻执行,预算收支规模和使用安排,未经法定程序不得更改;其次,《财政法》应当要求政府以多种渠道及时公开预算,不仅要公开收支规模和支出安排,还要细化到分门别类的具体信息;最后,《财政法》应当明确全国人民代表大会的预算监督权,建立绩效评价机制,充分发挥人民代表大会的预算执行监督作用。

(二)深化税收制度改革

关于深化税收制度改革,《方案》要求“优化税制结构、完善税收功能、稳定宏观税负、推进依法治税,建立有利于科学发展、社会公平、市场统一的税收制度体系,充分发挥税收筹集财政收入、调节分配、促进结构优化的职能作用”。欲实现这一目标,《财政法》必须充分体现税收法定原则。

在税收课征管理方面,《财政法》应当规定,任何税收收入的课征都必须由法律规定,没有法律依据、政府不得征税。也就是说,政府的税收收入必须依法取得,税种的开征、减免、撤销必须依据法律规定、遵循法定程序。税收立法权应集中在中央,但也要赋予地方一定的税收调整权。税制构成要素和征收程序必须由法律规定,包括税目、税率、税收收入规模、税收用途等。行政机构未经立法机构授权,不得加以限定。税收优惠政策必须统一由法律规定。只有法律规定的征管机构才有权对税收收入进行征收管理。在税制结构方面,《财政法》应当规定以直接税为主、间接税为辅,发挥税收调节收入分配的作用。在税收归属方面,《财政法》应当依据中央和地方事权和支出责任来划分税种,明确中央税、地方税、共享税以

及共享税在中央和地方政府之间的分配比例。在缴纳税收方面,《财政法》不仅要规定纳税人的纳税义务,也应规定纳税人可享有的权利。

(三)调整中央和地方政府间财政关系

关于调整中央和地方政府间财政关系,《方案》要求“在保持中央和地方收入格局大体稳定的前提下,进一步理顺中央和地方收入划分,合理划分政府间事权和支出责任,促进权力和责任、办事和花钱相统一,建立事权和支出责任相适应的制度”。因此,《财政法》必须体现财政体制中权责利相统一的原则。

首先,《财政法》应当根据中央政府和地方政府的职能要求,划分各级政府的事权,做到政府事权的确定性和稳定性;其次,《财政法》应当根据中央和地方事权确定各自的支出责任,包括本级支出责任、委托支出责任和联合支出责任;再次,《财政法》应当根据事权和支出责任理顺中央和地方的收入划分,即确定各项财政收入的归属权;最后,《财政法》应科学规范转移支付制度,不仅要完善纵向转移支付制度,还要构建横向转移支付制度。

《财政法》作为财税领域的基本法,其内容绝不仅有以上三方面。《财政法》还应当对财政体制的原则、目标、框架及其改革程序等做出清晰的界定。关于财政体制原则问题,要体现中国社会主义的民主政治与市场经济特征;关于财政体制目标,要体现中央与地方、地方上下级以及同级地方之间的财政关系协调;关于财政体制框架,要体现分税制与转移支付制度的基本内涵;关于税收管理体制,要体现税权配置、税收管理组织原则以及税收监管制度的基本范畴;关于政府预算,要体现财政收支行为的规范、合理与高效;关于财政改革程序,要体现全局改革与局部改革的关系处理、授权程序及其管理问题。

此外,要让《财政法》在深化财税体制改革中发挥最大效用,还必须处理好四大关系。其一,《财政法》与《宪法》的关系。《宪法》是国家的根本法,具有最高法律效力,宪法精神必须贯穿《财政法》;《财政法》必须以《宪法》为根本依据。其二,《财政法》与《立法法》的关系。《立法法》是为规范立法活动、健全国家立法制度而制定的法律,是中国特色社会主义法律体系中的“小宪法”,财政立法不仅要遵守《宪法》规定,还要遵守《立法法》的规定。其三,《财政法》与各单项法的关系。目前,我国财税领域由全国人民代表大会及其常务委员会制定的法律共计十一部,均

为单项法。从法律层级来说,这些单项法属于《财政法》的下位法,应当予以明确分工。《财政法》的功能是制定财税领域所有重大事项的基本原则,统领所有单项法;各单项法的功能是将《财政法》的基本原则具体化,直接指导财政行为,是财税领域各种活动的操作规范。其四,《财政法》与各项行政规章的关系。按照“法主规辅”的原则构建财税法律体系,各类行政规章必然有其存在的必要,但必须认清行政规章的辅助地位。凡属财政重大原则必须以法律形式规定,行政规章只可起补充、解释的作用,不可越俎代庖、本末倒置。行政规章法律层级低,必须遵守《财政法》的规定,受《财政法》统领。

参考文献:

[1] 李培林.全面深化改革二十论[M].北京:社会科学文献出版社,2014.10.

- [2] 李红霞.关于分税制财政体制改革的思考[J].财贸经济,2007,(01):11-14,20.
- [3] 财政部财政科学研究所、吉林省财政厅联合课题组.中国财政体制改革研究[J].经济研究参考,2011,(50):2-22.
- [4] 习近平.凡属重大改革都要于法有据[N].新京报,2014-03-01(A04).
- [5] 高培勇.财税体制改革与国家治理现代化[M].北京:社会科学文献出版社,2014.6.
- [6] 华国庆.论财税法治与国家治理现代化的逻辑关联[J].经济法研究,2016(01):113-119.
- [7] 翟继光.税收法定原则比较研究——税收立宪的角度[J].杭州师范学院学报(社会科学版),2005,(02):42-48.
- [8] 熊伟.中国国家治理的进路选择:财税治理及其模式转换[J].现代法学,2015,(05):20-26.
- [9] 陈元.深化财税体制改革研究[M].北京:研究出版社,2010.9.

【责任编辑:林莎】

Deepening Reform of Fiscal and Taxation Systems: Expediting *Finance Law*

LIU Xiao-chuan^{1,2}, XU Lei²

(1. Institute of Public Finances of Shanghai University of Finance and Economics, Shanghai, 200433; 2. College of Public Economics and Management of Shanghai University of Finance and Economics, Shanghai, 200433)

Abstract: Deepening the reform of fiscal and taxation systems is a major task put forward at the third plenary session of the eighteenth CPC central committee. It is a deep reform related to national governance system and the modernization of governance capacity. We need to focus on deepening the reform in accordance with the central government's requirements of "legislation first, reform later". The top priority to the reform of fiscal and taxation systems is to enact higher-level law guiding finance and taxation, namely, *Fiscal Law*. *Finance Law* is the spiritual interpretation of *Constitution*, the legal norm for fiscal and taxation work, and the basis of the fiscal and taxation reform. *Finance Law* will focus on improving budget control system, deepening the reform of taxation system, and coordinating the financial relationship between central and local governments so as to help deepen fiscal and taxation systems. Only under the guidance and support of *Finance Law* can the reform of fiscal and taxation be deepened in accordance with the law, designed systematically, and pushed forward in an orderly fashion.

Key words: fiscal and taxation systems; deepen reform; *Finance Law*