

ZHONGWAI CAIZHENG FALU ZHIDU BILIAO YANJIU

中外财政法律制度 比较研究

齐守印 杨敏 主编



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

中外财政法律制度 比较研究

齐守印 杨敏 主编



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

图书在版编目(CIP)数据

中外财政法律制度比较研究/齐守印,杨敏主编.
—北京:法律出版社,2006.4
ISBN 7-5036-3701-3

I. 中… II. ①齐…②杨… III. 财政法—对比研究—中国、外国 IV. D922.204

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 019554 号

©法律出版社·中国

责任编辑/李莉 刘秀丽 刘辉

装帧设计/乔智炜

出版/法律出版社
总发行/中国法律图书有限公司
印刷/永恒印刷有限公司

编辑统筹/综合出版社
经销/新华书店
责任印制/张宇东

开本/A5
版本/2006年6月第1版

印张/14.25 字数/368千
印次/2006年6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/010-63939607

网址/www.lawpress.com.cn

咨询电话/010-63939607

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 苏州公司/0512-65193110

书号:ISBN 7-5036-3701-3/D·3336 定价:35.00元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

作者简介



齐守印 1951年8月生，河北省迁西县人。经济学博士，研究员。中国财政学会常务理事，国家财政部财政科研所博士研究生导师。现任河北省财政厅厅长、党组书记。1978年以来，先后在《人民日报》、《光明日报》、《经济日报》、《学习时报》、《中国财经报》和《财贸经济》、《财政研究》、《中国财政》、《管理世界》、《理论前沿》、《经济理论与经济管理》等报刊发表文章200余篇，由人民出版社、经济科学出版社等出版《中国公共经济体制改革与公共经济学论纲》等专著3部，主编《公共财政概论》、《公共财政支出》、《社会主义企业竞争原理与艺术》、《工业企业财务管理新编》等著作10余部。先后获全国财政理论优秀研究成果特别奖和一等奖、河北省社会科学优秀成果省长特别奖和一等奖以及全国第三届行政管理科学优秀论著一等奖等诸多重要奖项。



杨敏 1978年毕业于湖北财经学院（现中南财经政法大学）。同年分配到财政部工交司工作；1985年任财政部工交司制度处副处长、处长。1994年任财政部条法司副司长。2001年起任财政部条法司司长。

目 录

1	第一章 财政法律制度概述
1	第一节 财政和财政立法
4	第二节 主要发达国家财政立法概况
15	第三节 中国财政法制现状与改革前瞻
32	第二章 预算法律制度
32	第一节 预算法概述
39	第二节 预算管理体制
63	第三节 预算管理程序
82	第四节 预算监督制度
102	第三章 税收法律制度
102	第一节 税收立法制度
118	第二节 税法的基本原则
127	第三节 税收管理体制
136	第四节 税法分论
200	第五节 税收征收管理法
209	第六节 税收救济法
220	第四章 国债法律制度

220	第一节	国债与国债法
223	第二节	国家内债法律制度
244	第三节	国家外债法律制度
253	第五章	财政收支划分法律制度
253	第一节	财政收支划分法律概述
257	第二节	财政级次设置的法律规定
263	第三节	政府间财政支出责任配置的法律规定
272	第四节	政府间财政收入归属及税收立法权划分的 法律规定
287	第六章	政府间财政转移支付法律制度
287	第一节	政府间转移支付法律制度概述
295	第二节	主要国家政府间转移支付的法律制度
312	第三节	中国政府间转移支付的法律制度
328	第七章	政府采购法律制度
328	第一节	政府采购概述
345	第二节	政府采购模式
358	第三节	政府采购的方式和程序
370	第四节	政府采购的监督
388	第八章	财政监督法律制度
388	第一节	财政监督法概述
400	第二节	主要国家的财政监督法制建设
416	第三节	中国财政监督法制建设
425	第九章	走全面依法理财之路
425	第一节	中国依法理财的现状和问题
427	第二节	主要国家依法理财经验的借鉴
437	第三节	全面推进中国依法理财进程
452		后记

第一章 财政法律制度概述

第一节 财政和财政立法

一、财政与财政法

顾名思义,财政是国家理财之政务。对其深层本质,不同学派则有着不同的见解。按照国家财政论的观点,财政是国家为实现其职能的需要,在参与社会产品或国民收入分配和再分配过程中所形成的分配关系。在这里,财政活动的主体是国家,财政的分配对象是社会产品或国民收入,财政的基本职能是组织财税收入、拨付财政支出、运用自身手段实施宏观调控,并进行相应的监督。而按照公共财政论的观点,财政则是社会公共权力机构为了向社会公众提供公共物品和公共服务,依据社会契约(税法及其他公共收入法),从社会公众那里征集、分配和管理公共资源的活动,其本质是取之于民、用之于民的经济政治关系。这种关系在阶级社会中具有阶级性。

从资源配置角度看,财政是一个经济范畴;而从它作为公共事务角度讲,财政又是一个政治范畴。由于财政活动涉及公共权力的运用,关系广大社会公众的切身利益,并且对国家综合经济实力和政治运行有着重大影响,世界各国无不重视运用法律手段调整财政关系、规范财政行为,即实行依法理财。

从实体角度考察,财政的内容决定财政法的内容,财政法是财政内容的法律表现。因此,财政法是国家按照立法权限、通过立法程序

制定或认可的,以调整财政分配关系、规范公共收入和支出管理活动为内容的各种法律法规的总称。它涵盖财政立法、执法和司法活动,是国家法制体系的重要组成部分,是实现国家财政方针政策的重要载体,是保障财政活动规范运行、健康发展的基本要素。

二、财政法的体系

单从法律角度讲,财政法的范围和体系也就是财政法的内容。财政法的范围有一个历史变化的过程,至今仍存在不同的见解。从财政法体系本身的结构来看,财政法可以分为财政基本法、财政平衡法、财政预算法、财政支出法、财政收入法和财政监督法。^{〔1〕}

财政基本法的职能是确立一国财政制度的基本框架,对财政收入、财政支出和财政资金的管理都有着普遍的效力。如财政活动基本原则、财政权力分配、政府间财政关系,财政收入和财政支出的形式,重要的财政收支制度、预算制度、监督制度等,都需要在财政基本法中加以规定,以体现其重要性和普适性。财政基本法作为财政领域的宪法性文件,其内容可能以专门的法律表现出来(如日本1947年制定的《财政法》),也可能直接在宪法中加以涵盖(如《德意志联邦共和国基本法》中有关公共财政的内容),对财政法的各个领域具有普遍指导意义。

财政均衡法的职能主要是规范不同层级政府间的财政关系,因此又被称为财政收支划分法。它是财政分权的必然产物,通行于建立在现代民主社会制度基础上的各国财政实践。中央政府及各级地方政府的收支范围、下级政府对上级的财政上解、上级政府对下级的财政拨款,都通过财政均衡法予以规范。

财政预算法是国家财政行为科学、民主、公开、规范的重要制度保障,它主要包括预算编制、审批、执行和监督等方面的法律规

〔1〕 摘引自刘剑文主编:《财政税收法》,法律出版社2003年版,第16~17页。

定,同时也包括财政资金入库、管理和出库的相关制度。由于政府的所有收入都应该纳入预算,所有的开支也必须通过预算,因此,预算人民通过立法机构控制和监督政府财政权力的重要形式,预算法则是规范整个预算收支管理活动及其相关主体行为的法律规则。

财政收入法主要是指税法和国债法,除此之外还包括一些特别的收益征收法。税法的功能是规范税收征纳双方的涉税行为,重点解决如何促使政府科学征税、规范征税,如何保护纳税人的合法权益等问题。国债法的内容主要包括国债规模控制、国债风险预警、国债发行、国债流通和国债偿还。其他收益征收法,主要涉及投资利润、资产收益、政府规费、公共基金等公共收入的征收和管理,同样也是财政收入法治化的重要环节。

财政支出法主要包括财政转移支付法、财政采购法、财政投资法和财政贷款法。财政转移支付法主要规范政府无代价的资金拨付行为,如政府间转移支付、政府对企业等法人组织的补贴或对公民的福利救济支出等。财政采购法主要规范政府有代价的资金拨付行为,如采购物资、采购劳务等。财政投资法主要规范政府对公用企业、基础设施、高科技企业等的投资行为,通过选题、立项、评估、审批、监督等环节的制度控制,达到降低成本、提高效率、防治腐败等目的。财政贷款法主要规范中央对地方政府,以及上级地方政府对下级地方政府的借款行为,甚至还可以包括政策性银行对企业或重大工程项目贷款行为。

财政监督法专门规范和保障财政监督机关依法行使财政监督权。其内容主要涉及财政监督机关的设立、财政监督机关的职权、财政监督的途径与程序等,在财政法体系中具有特殊重要的意义。

第二节 主要发达国家财政立法概况

一、美国的财政立法

美国是由 50 个州组成的联邦制国家,州以下有 8 万多个地方政府。与其政治体制相适应,美国实行联邦、州、地方三级政府相对独立的财政体制。美国财政法律体系体现了立法、行政、司法三权分立的特点,具体由以下几方面构成:

(一)预算管理立法

美国宪法原则规定了联邦政府的征税、开支、国会对预算法案的通过等内容。美国没有一部单行的、系统的预算法典,联邦预算的法律规定是在近 80 年间国会和总统在预算权力的冲突和妥协中逐步形成的。如 1921 年通过的《预算与会计法案》,1974 年通过的《国会预算法案》、《国会预算和拨款扣押控制法》以及 1985 年的《平衡预算和紧急赤字控制法》等。

美国宪法对国会的预算权力做了原则规定。其中,第 1 条第 7 款第 1 项规定:“征税法案应由众议院提出,但参议院可以以处理其他法案的方式,提出或批准修正案。”宪法授予众议院提出所有关于征收财税法案的权力。第 1 条第 9 款第 7 项规定:“非经法律允许,不得从国库提取任何款项。一切公款收支的定期报告和账目,应随时公布。”这就要求在拨付各项财政资金之前,必须先将联邦政府支出的规模及其分配以法案的形式加以确定。

在预算编制和审议上,1921 年以前,美国联邦预算由国会编制并审议,1921 年美国国会通过《预算与会计法案》,确立了总统与国会相互制约的关系。总统在每年的元月下旬向国会递交预算报告,提出下一财政年度政府的施政纲要、财政方针、征税总额、支出总额、

预算盈余或赤字总额。预算报告主要以总统经济顾问委员会和财政部对来年经济形势的评估为根据,由总统所属的行政管理与预算局(OMB)具体负责统一审核增减、编定成文。国会主要在征税和拨款问题上对预算报告进行审议。联邦预算审议通过后须经总统签署后才能生效。

(二) 税收立法

在美国,税收是财政收入的主要形式,大约有 90% 的财政收入源于税收。美国自 1787 年通过宪法成立联邦制国家以来,一直实行彻底的分税制。每一级政府都有自己的财源,自上而下建立了一套各自财政收入立法与收入归属、征收管理相适应的三级财政收入体系。其中,联邦政府的税收体系是以个人所得税、公司所得税和社会保险税 3 大直接税为核心,辅之以营业税、遗产税、赠与税和关税构成的。州政府的税收体系是以营业税为主体,辅之以个人所得税、公司所得税、货物税和各种使用税构成的。地方政府的税收体系是以财产税为主体,辅之以个人所得税、营业税和其他税收构成的。相应的,美国税法分为 3 个层次:一是联邦税法;二是州的税法;三是地方税法。

美国宪法对税收职能的规定十分严格。美国联邦宪法将征税权授予国会,同时对联邦政府的征税权力作了限制。宪法第 1 条第 7 款第 1 项规定:“征税法案应由众议院提出,但参议院可以以处理其他法案的方式,提出或批准修正案。”通常情况下,对法案的修正案最初是由美国总统或国会的议员作为提案提出的,征税法案和拨款法案经参众两院通过后,再由两院协商委员会协商,达成两院一致的文本,最后由两院全体大会分别予以表决。表决通过以后的征税法案和拨款法案须经总统签署后才能生效。同时,宪法在以下 4 个方面限制了各州的征税权力:①宪法第一章第 8 条规定,各州必须实行统一的无歧视性税率;②宪法第一章第 9 条规定,除非与人口比例完

全相称,否则,不许征收直接税;③宪法第 15 修正案规定,不许非法剥夺公民的生命、自由与财产,不能无合理补偿地将私人财产充作公用;④宪法第 1 章第 9 条规定,各州不许对出口商品征税。宪法在限制联邦政府征税权力的同时,规定联邦政府筹集财政收入的手段不仅仅限于税收,还可以用借债的形式抵补财政赤字,这为美国政府的赤字预算提供了法律依据。

“二战”开始后,美国逐步制定和完善了专门的税收法。1939 年联邦制定了《国内收入法典》(1954 年、1986 年对此分别作了修订)。除此之外,联邦还陆续颁布了大量的综合性和专门性税法,如 1954 年颁布《财税法》,1965 年通过《减少国内产品税法》,1969 年通过《税收改革法》,1977 年颁布《降低与简化税收法》,1978 年通过《财政收入法》、《能源税法》,1981 年通过《经济复兴税法》,1982 年通过《税收平等和财政责任法》等。1986 年里根政府按照供给学派经济理论提出了美国历史上最为重大的税制改革方案——《税制改革法案》。该法案的出台拓宽了税基,降低了税率,有力地促进了经济的增长。1988 年联邦又通过了《专门税和杂税法》。1993 年,由克林顿政府提出经国会通过了《1993 年综合预算调整法案》。该法案提高了高收入阶层个人所得税的最高边际税率。此后,1997 年又通过了《财政预算平衡法案》和《减税法案》,要求减税 950 亿美元以上,最高资本利得税率从 28% 降到 20%。虽然税制几经变更,但并未根本性地触动 20 世纪 30 年代以后逐步形成的税制基本框架。小布什总统执政后,美国国会通过了一项在未来 10 年内减税 1.35 万亿美元的法案,以调整政府与市场之间以及社会各阶层之间的经济关系。

(三) 政府采购立法

美国政府采购有比较悠久的历史。1861 年曾通过一项联邦法案,规定超过一定金额的联邦政府采购,必须使用公开招标的程序。美国很重视政府采购对国内产业发展的推动和导向作用,早在 1933

年就制定了《购买美国产品法》。该法的宗旨是“扶持和保护美国工业、美国工人和美国投资资本”,要求美国政府采购美国产品,除非有关部门或机构负责人断定采购美国产品成本不合理或购买它们将不符合美国的利益。目前,除根据有关规定(《武装部队采购法案》)武装部队所需物品的采购由国防部后勤局负责外,负责美国政府一般采购的专门机构是“美国事务管理总署”,下设“联邦供应局”为具体采办部门。美国联邦事务管理总署在华盛顿设立政府采购总部全面负责采购管理及制度执行,同时在美国各大城市设立分部进行地区性政府采购。美国联邦预算支出的 30% 左右是通过政府采购方式,由财政直接支付给商品和劳务供货商的。美国是世界贸易组织成员,签署了《政府采购协议》,在政府采购领域对《政府采购协议》参加方实行国民待遇和非歧视待遇。

(四) 国 债 立 法

美国早在自由竞争时期就有关于公债的立法,如 1790 年通过的公债兑换条例。1917 年制定了《自由公债法》,以保障战时经济管制政策的执行。从 1941 年开始,美国国会通过法律,对联邦债务规模进行数量限制,1942 年又颁布了《公债法》。美国有关公债的现行法律是 1986 年根据《美国法典》第 31 条制定的《政府债券法》,1993 年曾对该法作了进一步修改。美国国债市场主要是由全国证券业协会实施监管,但根据该法,财政部在国债流通市场监管方面也有举足轻重的影响。近年来,财政部还加强了债券交易的纪律规则,使交易行为更加规范。

二、英国的财政立法

作为世界宪法、宪政和政党的起源国,英国的君主立宪制政体和“内阁制政府”,以及以不成文法系为特色的较为完善的法律体系具

有广泛的世界影响。自从 20 世纪 70 年代英国加入欧共体(欧盟)后,欧盟的制定法成为英国法律体系的一部分。按照欧盟法优先适用和直接适用的原则,欧盟法效力高于英国国内法。

(一)不成文宪法和宪法性文件中 有关财政立法的内容

英国宪法已经有七百多年的历史,但一直保持不成文宪法的传统,没有明确规定国家根本制度及公民权利的成文宪法。宪法的不成文性或“柔性”,增强了宪法的适应性,使得政府不受约束,极大地便利了政府行政管理。由于这种特色,英国宪法体系庞杂,除了不成文的宪法外,还有成文的宪法性法律文件,以及不成文的重要判例和习惯,其中包含了许多财政法的内容。在前资本主义阶段,有《自由大宪章》(1215 年)、《人民公约》(1259 年)、《无承诺课税法》(1295 年)、《权利请愿书》和《政府约法》(1653 年)。资本主义革命后,有《人身保护法》(1689 年)、《权利法案》(1689 年)、《议会法》(1911 年颁布,1929 年和 1949 年两次修改)、《国民参政法》(1918 年)、《威斯敏斯特法和最高法院法》(1931 年)、《内阁大臣法》(1937 年,规定了内阁的财政职权)、《国家豁免法》(1972 年)、《地方政府法》(1972 年)。上述成文法倾向于原则性、概念性的内容;而不成文的判例和习惯则提供了理解原则的依据。这些复合的宪法性文献对有关财政税收事项相继作了程序性和实体性的规定或调整。

(二)预算管理立法

英国是世界上最早建立现代国家预算制度的国家。早在 1787 年,当时的首相威廉·皮特按照议会的《同一基金法案》,向议会提交了涵盖政府全部收支的财政收支计划书,标志着现代政府预算及其制度的诞生。按照有关法律规定,目前英国政府预算管理的基本

程序为:第一步,财政部提出《公共支出调查报告》,作为政府各部门制定本部门支出预算的依据;第二步,政府各部门编制概算估计书,财政部依此审核汇编成政府预算草案,每年11月由政府以《秋季声明》方式发表,被称为“小预算”;第三步,每年3月中旬或4月初由财政大臣向下院提交新预算年度的预算方案——《财政状况与预算报告》;第四步,通常每年8月5日议会审议批准《预算法案》,包括拨款法案、统一基金法案和筹措资金法案。此外,在《议会法》、《内阁大臣法》、《地方政府法》及《预算法案》中,对各级政府预算执行和监督都作了十分明确和具体的规定。

(三) 税收立法

经过资产阶级革命以来多次改革,英国国家预算收入约90%来自税收收入。目前,英国仍然适用的税收法律主要有:《个人所得税和公司税法》(1988年)、《资本利得税法》(1992年)、《增值税税法》(1994年)、《资本性减免法案》(1990年)、《税收管理法案》(1970年)。在财政税收管理体制方面,英国实行以所得税为主、高度集中的复合型分税制。

(四) 政府采购立法

作为世界上最早实行政府采购制度的国家之一,英国早在1782年就设立了办公用品集中采购机构——文具公用局。英国的政府采购法规制度主要由各类法案、判例和惯例加以规定,基本内容集中体现在《土地法案》(1980年)、《地方政府法案》(1988年)中。目前,英国有关政府采购的法律法规主要包括:合同与商业法律、法定规则即专门法律规定、欧盟条约及规定、WTO《政府采购协议》及其他相关国际协议、判例等。

三、德国的财政立法

德意志联邦共和国由联邦、州和地方(市镇)三级政府组成。由于实行联邦政体,联邦和每个州都有自己的宪法,联邦政府和各州政府依据宪法分别在各自的范围内履行宪法赋予的财政职责。《德意志联邦共和国基本法》(以下简称《联邦基本法》,即联邦宪法)中关于公共财政的规定是国家一切财政法的立法基础。

(一)联邦宪法对重要财政事项的规定

《联邦基本法》首先规定了国家财政立法和财政管理体制,体现在它对联邦和州的公共开支、税收立法权、税收分配、财政补贴和财政管理等方面所做的明确规定。在联邦制度下,德国联邦议会、州议会和市镇议会都有通过相应财政法(税法)的权利,但各自制定财政法的范围由联邦基本法予以规定。例如,只有联邦议会才有权通过关税及金融垄断方面的法律,以及制定流转税、所得税(含公司税)方面的法律;联邦各州议会才有权制定消费税方面的法律;市镇议会可以依据宪法的授权,决定开征一些税种并相应确定税率,如土地所有者缴纳的不动产税、贸易税以及狗税、娱乐税、冰淇淋税等收入不大的税,以取得自己的收入。其次,《联邦基本法》还就财政的其他基本事项做出规定。如第104条关于财政支出和财政资助分配问题的规定,第107条关于各州之间财政均衡的规定,第109条关于联邦政府预算和州政府预算范围的规定,第110条关于联邦预算原则的规定,第111条关于预算批准前支出的规定,第114条关于预算报批的规定,第115条关于财政信用的规定等。

(二) 预算管理和财政收支相关立法

“二战”后,除原联邦德国制定的《财政管理法》之外,德国现行的财政法还包括《促进经济稳定和增长法》(1967年)、《联邦和州预算原则法》(1969年)、《联邦预算法典》、《联邦财政均衡法》等。《促进经济稳定和增长法》第1条规定,联邦政府和州政府必须通过财政措施和经济措施在保持稳定、适当的经济增长的同时,稳定市场物价、保持充分就业和达到国际收支平衡;第4条、第7条、第15条规定,要设立经济增长平衡储备金,该储备金由经济高涨时期留存,以备在危机时部分弥补财政赤字,在需求过热时期,政府必须紧缩预算;第6条规定,在经济高涨时期要确定财政预算的限额;在衰退时期附加的财政预算可列在一空白项目之下。这些规定确定了政府预算的经济调节功能。第9条对实行5年滚动的财政预算问题作了明确规定。《联邦和州预算原则法》对联邦政府和州政府预算的原则问题,如财政计划的程序以及财政计划委员会的组成、职责、工作程序等作了规定。《联邦预算法典》对联邦预算的各项制度,如预算草案的起草、预算草案的通过、政府职责的履行等都作了明确规定。《联邦财政均衡法》规定联邦政府要采取一定方式在财力不同的州之间进行财政收入的再分配,以使它们的财政实力相对均衡;州政府有责任通过财政收入的再分配使其所辖各地方政府的财政实力大体均衡;各级政府的财政平衡,采取通过纵向财政平衡和横向财政平衡两种方法来解决。

(三) 税收立法

德国的税收法律比较完善,也相当复杂,目前约有50个税收法律,如《税收调整法》、《税收通则》以及各项具体税法。根据《联邦基本法》第106条规定,联邦课征的税收有10余种,主要有矿物油税、