

Case Study and Juristic Research of  
Finance and Tax Law

# 财税法学案例 与法理研究

刘剑文 主编



高等教育出版社  
HIGHER EDUCATION PRESS

# 财税法学案例 与法理研究

主 编 刘剑文  
副主编 熊 伟

高等教育出版社

## 内容提要

财税法是法学领域中一门崭新而又极富生命力的学科,它研究如何顺应法治社会的需要规范政府的财政税收行为。财税法学立体化系列教材已列入“高等教育百门精品教材建设计划”项目。本系列教材以普通高等教育“十五”国家级规划教材《财税法学》为核心,由纸质系列教材和多媒体系列教材组成。其中,纸质系列教材包括四本,即《财税法学》、《财税法学研究述评》、《财税法学案例与法理研究》和《财税法学习题集与教学法规》。

《财税法学案例与法理研究》精选 100 个典型案例,覆盖财税法学的各个领域。其特点在于,强调案例选题的代表性、新颖性,强调案例分析的实践性和学理性,希望不仅有助于扩大学生的知识广度,而且通过实际问题的剖析过程,加深其对书本知识的理解深度。

本书对培养学生的综合素质大有裨益,对提高实务人员的理论素养也很有帮助。它不仅适合作为在校学生的教学参考书,同时也适于税务师、律师、税务人员、法官、检察官阅读。

### 图书在版编目(CIP)数据

财税法学案例与法理研究 / 刘剑文主编. —北京:高等教育出版社,2004. 11

ISBN 7-04-015950-3

I. 财... II. 刘... III. ①财政法—案例—分析—中国—高等学校—教材②税法—案例—分析—中国—高等学校—教材 IV. D922.205

中国版本图书馆CIP数据核字(2004)第113640号

策划编辑	吴勇	责任编辑	吴勇	封面设计	于涛
版式设计	胡志萍	责任校对	康晓燕	责任印制	孔源

出版发行 高等教育出版社

社 址 北京市西城区德外大街4号

邮政编码 100011

总 机 010-58581000

经 销 新华书店北京发行所

印 刷 北京市南方印刷厂

开 本 787×960 1/16

印 张 33.25

字 数 640 000

购书热线 010-64054588

免费咨询 800-810-0598

网 址 <http://www.hep.edu.cn>

<http://www.hep.com.cn>

版 次 2004年11月第1版

印 次 2004年11月第1次印刷

定 价 41.20元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号:15950-00

# 前 言

财税法学是法学领域中一门崭新而又极富生命力的学科。在西方发达国家,税收法定主义的传统已经确立了近一个世纪,税法学也形成了完整科学的体系,而将财政收入、财政支出与财政管理结合起来全面进行法学研究,构建独立的财税法学科则只是近二十年财政民主化、法治化发展的结果。无疑,财税法学研究的深入与教材建设有着很强的关联性。在特别重视法律部门分类且与中国法律演化进程有着很深渊源的德国和日本,财税法学创立之初,无一不是先从教材建设做起,教材建设对本国财税法学科建设和人才的培养起了积极的推动作用,对本国财政法治的进步也有不菲的贡献。在中国,虽然财税法学不甚发达,但法学界基本上已经承认其作为独立子学科的地位。基于上述考虑,我们组织北京大学、中国人民大学、中国政法大学、武汉大学、中山大学、厦门大学、中南财经政法大学、湖南大学、西北政法学院、山西财经大学等高校的财税法学教学人员,编写出反映当代中国法学发展水平的“财税法学”立体化系列教材。

“财税法学”立体化系列教材为高等教育出版社“高等教育百门精品教材建设计划”精品项目。它以“十五”规划国家级教材《财税法学》为核心教材,围绕中国加入WTO、知识经济迅猛发展的现实,突出财税法治在我国依法治国和完善社会主义市场经济体制进程中的地位和作用。“财税法学”立体化系列教材由纸质系列教材和多媒体系列教材组成。其中,纸质系列教材包括四本,即《财税法学》、《财税法学研究述评》、《财税法学案例与法理研究》和《财税法学习题集与教学法规》。“财税法学”纸质系列教材立足我国财税法治实践,在参考以往同类教材的基础上,借鉴国内外优秀研究成果,对财税法学体系进行了大胆创新,重新做了组合调整,力求反映我国财税法学研究的最新成果。由于我们水平与视野所限,错误与不妥之处在所难免,诚挚地恳请学术界和实务界同仁批评指正。

《财税法学案例与法理研究》是“财税法学”纸质系列教材的一种。本书精选100个典型案例,覆盖财税法学的各个领域。其特点在于,强调案例选题的代表性、新颖性,强调案例分析的实践性和学理性。希望不仅有助于扩大学生的知识广度,而且通过实际问题的剖析过程,加深其对书本知识的理解深度。参与本书写作的作者有:薛建兰、赵芳春、宋槿篱、沈理平、傅绪桥、刘红霞、席晓娟、翟继光、刘凯、宋丽、史学成、窦慧娟、郭维真、刘琳、汤洁茵、吴金根、王桦宇、王华、陈

楚清、傅纳红、熊伟。尽管主编对每个案例都提出了意见,但作者有坚持自己观点的自由。因此,本书的结论并不是唯一和最终的,欢迎读者和专家提出不同的看法。

刘剑文

2004年8月于北京大学财经法研究中心

中国财税法网([www.cftl.cn](http://www.cftl.cn))

中国税法网([www.cntl.cn](http://www.cntl.cn))

# 目 录

## 上编 财政法学案例与法理研究

<b>第一章 财政法总论</b> .....	1
§ 1 财权分配与地方政府的财政地位 .....	1
§ 2 政府间收支划分的法律依据 .....	9
§ 3 财政转移支付的标准和程序 .....	15
<b>第二章 财政支出法</b> .....	20
§ 4 “非典”与我国财政支出的优化 .....	20
§ 5 公务员加薪的合理性与合法性反思 .....	24
§ 6 公车改革的财政效应与制度保障 .....	28
§ 7 从雅典奥运筹备透视奥运会财政问题 .....	33
§ 8 义务教育阶段的学费承担主体 .....	38
§ 9 政策性银行财政职能的法律规制 .....	44
§ 10 益迪厂诉畜牧兽医总站采购纠纷案 .....	50
§ 11 行政事业单位办公用纸采购合同 .....	57
§ 12 中兴市交通局公路采购纠纷案 .....	62
<b>第三章 财政收入法</b> .....	67
§ 13 从燃油税的开征谈税费的法律界限 .....	67
§ 14 农村税费改革的财政法思考 .....	73
§ 15 税费改革与相关人利益的保护 .....	77
§ 16 谢百三诉财政部暂停国债回购案 .....	85
§ 17 财政部、中国人民银行借款纠纷案 .....	90
§ 18 乡镇政府债务问题的法律对策 .....	95
§ 19 “圈地运动”与土地征用制度改革 .....	100
§ 20 体育彩票纠纷 .....	105
<b>第四章 财政管理法</b> .....	110
§ 21 美国加州预算之争及其启示 .....	110
§ 22 政府为什么需要财政预算 .....	116
§ 23 挪用预算外收入的法律责任 .....	121
§ 24 国有资产评估、变卖的法律问题 .....	126
§ 25 “审计风暴”与我国审计法改革 .....	132
§ 26 梁锦松买车避税风波及其启示 .....	137
§ 27 海南凯立案中的会计规则解释 .....	141

## 下编 税法学案例与法理研究

<b>第五章 税法总论</b> .....	149
§ 28 美华远 A 公司要求返还滞纳金案 .....	149
§ 29 合同无效, 所纳税款应否返还 .....	155
§ 30 从无效民事行为看征税对象的确定 .....	157
§ 31 福利企业不能成为“避税天堂” .....	164
§ 32 福利企业改制后不能享受税收优惠 .....	169
§ 33 税法的适用效力能否溯及既往 .....	174
§ 34 税务机关法律解释的地位和作用 .....	178
§ 35 税务机关征税权保护与权利失效 .....	183
§ 36 政府签订的减免税协议是否有效 .....	190
§ 37 深圳“宝日税案”的问题与思考 .....	194
§ 38 税收歧视: 美国对华 WTO 诉讼第一案 .....	200
§ 39 税法的效力位阶与时限衔接 .....	205
§ 40 全国首例律师被控涉嫌偷税案 .....	210
§ 41 帕瓦罗蒂税案与国际反避税 .....	214
§ 42 营业收入空挂其他单位是否违法 .....	222
§ 43 契税调整是否适用于签订后的合同 .....	227
§ 44 契税承担条款的解释及效力 .....	233
<b>第六章 税收债务法</b> .....	239
§ 45 大学自考部能否成为纳税主体 .....	239
§ 46 企业转包后的纳税主体如何确定 .....	244
§ 47 为单位采购原料的职工是否独立纳税 .....	247
§ 48 企业承包后的纳税主体如何确定 .....	250
§ 49 殡葬火化厂可否成为纳税主体 .....	256
§ 50 企业改制消灭, 谁来清偿税收 .....	262
§ 51 企业出租人承担税收连带责任 .....	267
§ 52 如何确定隐名代理关系的纳税人 .....	273
§ 53 企业纳税人独立核算的法律标准 .....	277
§ 54 公司分立后的税收连带责任 .....	280
§ 55 天然气管网的集资费应否纳税 .....	283
§ 56 著作权侵权赔偿所得应否纳税 .....	287
§ 57 劳动就业局的收费行为如何纳税 .....	291
§ 58 工厂改扩建耕地占用税纠纷案 .....	294
§ 59 美国泛美卫星公司应否在中国纳税 .....	300
§ 60 外层空间的卫星也要缴财产税 .....	305
§ 61 个人所得税应税所得与优惠政策 .....	309

§ 62 出口退税滞退金制度的可行性 .....	314
§ 63 偷税税款应否加收滞纳金 .....	320
§ 64 外资企业转移定价的税法规制 .....	323
<b>第七章 税收程序法</b> .....	329
§ 65 破产清算中的税收优先权 .....	329
§ 66 纳税人黄某能否得到国家赔偿 .....	334
§ 67 税务机关如何正确行使代位权 .....	338
§ 68 纳税担保人是否可能构成抗税 .....	344
§ 69 尚未到账的赞助款能否被强制执行 .....	349
§ 70 税务机关的行政权力和税收优先权 .....	353
§ 71 推定课税的条件、标准与程序 .....	359
§ 72 税收强制执行权的正确行使 .....	365
§ 73 税收追征期届满后的法律后果 .....	371
§ 74 国税部门拒绝履行行政奖励纠纷案 .....	376
§ 75 具有担保性质的资金可否用于纳税 .....	381
§ 76 税收检查与纳税人权利保护 .....	388
§ 77 代收代缴与受托征税的法律界限 .....	392
§ 78 不申报超定额税收是否构成偷税 .....	396
<b>第八章 税收责任法</b> .....	403
§ 79 如何认定抗税罪与妨碍公务罪 .....	403
§ 80 假冒集体企业享受减免税的性质 .....	407
§ 81 未履行代扣扣缴义务的法律責任 .....	410
§ 82 停止出口退税属于行政处罚吗 .....	415
§ 83 刘晓庆及其所办公司偷逃税款案 .....	420
§ 84 铁本公司虚开废旧物资销售发票案 .....	425
§ 85 进口环节虚开增值税专用发票案 .....	431
§ 86 不申报应纳税额是否构成偷税罪 .....	434
§ 87 偷税未达到法定比例不构成犯罪 .....	441
§ 88 公司受控偷税,谁是责任主体 .....	448
§ 89 扣缴义务人是逃避追缴欠税罪的主体吗 .....	452
§ 90 虚开运输发票的行为如何处理 .....	458
§ 91 善意取得虚开的增值税专用发票如何处理 .....	464
§ 92 骗取出口退税的定罪量刑问题 .....	471
§ 93 税务师不服税务机关行政处罚案 .....	475
§ 94 能否向虚开增值税发票的一方索赔 .....	480
<b>第九章 税收救济法</b> .....	485
§ 95 税务行政复议可否加重处罚 .....	485
§ 96 对限制出境行为如何申请救济 .....	489



---

§ 97 税务行政复议逾越期限的法律后果 .....	495
§ 98 纳税争议能否直接向法院起诉 .....	499
§ 99 对课税行为申请行政复议的前置条件 .....	506
§ 100 税务抽象行政行为的审查程序 .....	509

# Contents

## Part One Case Study and Juristic Research of Fiscal Law

<b>Chapter1 General Fiscal law</b> .....	1
§ 1 Allocation of Fiscal Power and the Fiscal Statues of Local Governments .....	1
§ 2 legal Basis of Allocation of Revenues and Expenditures among Governments .....	9
§ 3 Standards and Procedures of Transfer Payment among Governments .....	15
<b>Chapter2 Fiscal Expenditures Law</b> .....	20
§ 4 SARS and Optimization of Fiscal Expenditures of China .....	20
§ 5 Re-thinking the Rationality and Legitimacy of Public official Salary Raises .....	24
§ 6 the Fiscal Effect and Regularization of Official Vehicle Reform .....	28
§ 7 Related fiscal problems of Olympic Games Preparation .....	33
§ 8 Who should Pay the Tuition Fees of Compulsory Education .....	38
§ 9 Legal Regularization of Fiscal Function of Policy-oriented Bank .....	44
§ 10 Government Procurement Dispute of Yidi Factory vs. Stockbreeding Veterinary Head Office .....	50
§ 11 Contract for Purchasing Paper in Administration and Institute Unit .....	57
§ 12 Highway Procurement Dispute of Transportation Bureau in ZhongXi City .....	62
<b>Chapter3 Fiscal Revenues Law</b> .....	67
§ 13 Legal Difference between Tax and Fee from the point of fuel tax .....	67
§ 14 Fiscal Law Analysis of China's Rural Tax-Fee Reform. ....	73
§ 15 Tax-Fee Reform and Protection of Related Parters' benefits .....	77
§ 16 Public Debt Return-Purchase Case of Xie Bai-san vs. Ministry of Finance .....	85
§ 17 Loan Dispute between Ministry of Finance and Chinese People Bank .....	90
§ 18 Legal Countermeasures of Village Governments Obligation Problem .....	95
§ 19 "Movement of Enclosures "and China's Land Expropriation Reform .....	100
§ 20 Case of Sport Lottery Center Declaring wrong lottery tickets .....	105
<b>Chapter4 Fiscal Management Law</b> .....	110
§ 21 Budget Dispute and Enlightenment of California in United States .....	110
§ 22 Why Governments need public finance budget .....	116
§ 23 Legal Liability of Embezzlement Receipts Out of Budget .....	121
§ 24 Legal Problem of Evaluating and Selling off State-Owned Property .....	126

§ 25	“Audit Storm” and Audit Law Reform	132
§ 26	Revelation on Liang Jin-song Car Purchase and Tax Avoidance	137
§ 27	Accountant Rules Interpretation in Case of Hainan KaiLi Corporation	141

## Part Two Case Study and Juristic Research of Tax Law

<b>Chapter5</b>	<b>General Tax Law</b>	149
§ 28	Case of Meihuayuan A company request returns of late fee	149
§ 29	Should the tax be returned to Taxpayer when Contract is Invalid	155
§ 30	Tax Object Ascertain from the Point of Invalid Civil Acts	157
§ 31	Welfare Enterprises Should Not Become “Heaven of Tax avoidance”	164
§ 32	Welfare Enterprise Could Not Enjoy Tax Preference after System Reform	169
§ 33	Whether Tax laws are Applicable to Past	174
§ 34	Validity and Function of Interpretation from Tax Authorities	178
§ 35	Tax Collection Power and Its’ Expiration of Tax Authorities	183
§ 36	Whether Agreement of Tax Preference Signed by Local Government be valid	190
§ 37	Problem and Consideration of “Tax Case of Baori”	194
§ 38	Tax Discrimination: NO.1 Case of United States vs. China Based on WTO	200
§ 39	Validity Rank and Time Link of Tax Law	205
§ 40	First Case of Lawyer Be a Suspect to Tax Dodgery in China	210
§ 41	Tax Case of Pavarotti and International Cooperation for Control of Tax Avoidance	214
§ 42	Whether It Breaks the Law if the Business Income Be Deposited in Other Unit’s Account	222
§ 43	Whether Adjusting of Deed Tax Be Applicable to Contract Signed Before	227
§ 44	Interpretation and Validity of Deed Tax Burdening Clause	233
<b>Chapter6</b>	<b>Taxation Liability Law</b>	239
§ 45	Whether Self-study Examination Department in University Be Subject of Taxation	239
§ 46	How to Ascertain Subject of Taxation When Enterprise Being Subcontracted	244
§ 47	Whether Employee Who Buying Raw Material for Unit Pay Tax Independently	247
§ 48	How to Ascertain Subject of Taxation When Enterprise Being contracted	250
§ 49	Whether Funeral and Cremation Factory Be Subject of Taxation	256
§ 50	Who is Responsible for Tax After Enterprise being Terminated Through System Reform	262

§ 51	Enterprise Lessor Undertakes Joint Tax Liability .....	267
§ 52	How to Ascertain Taxpayer in Dormant Agency Relation .....	273
§ 53	Legal Standard of independent Accountability of Enterprise taxpayer .....	277
§ 54	Joint Tax Liability After Corporate Separation .....	280
§ 55	Whether Funds Raised for Natural Gas Pipe Network should Be taxed .....	283
§ 56	Whether Compensation of Copyright tort should Be taxed .....	287
§ 57	How to Tax fees Charged by Labor and Employment Bureau .....	291
§ 58	Dispute of Farmland Use Tax on Expand and Rebuild of Factory .....	294
§ 59	Whether Satellite Company of United States Should Pay Tax in China .....	300
§ 60	Whether Spatial Satellite in Outside Layer Should Pay Property Tax .....	305
§ 61	Taxable Income and Preferential Policy of Personal income tax .....	309
§ 62	Feasibility of Late Fees System on Tax Drawback of Exported Goods .....	314
§ 63	Whether Tax of Dodgery Should Be Imposed Late Fees .....	320
§ 64	Regularization of Foreign Capital Enterprise Transferring Price .....	323
<b>Chapter7</b>	<b>Taxation Procedure Law</b> .....	329
§ 65	Whether Taxpayer Huang Should Get national Compensation .....	329
§ 66	Taxation Priority in Enterprise Bankruptcy Liquidation .....	334
§ 67	How Tax Authorities Exercise Right of Subrogation Correctly .....	338
§ 68	Whether Warrantor of Tax Payment Make Tax Revolt .....	344
§ 69	Whether Sponsor Fund Should Be Executed Forcibly .....	349
§ 70	Administration power and Taxation Priority of Tax Authorities .....	353
§ 71	Condition, Standard and Procedure of Presumptive Taxation .....	359
§ 72	Correct Exercise of Tax Forcible Execution Power(Liu Lin) .....	365
§ 73	Legal Consequence After Tax Collection Period Expiration .....	371
§ 74	Case of Central Tax Authority Refusing to Implement Administrative Reward .....	376
§ 75	Whether Fund for Guarantee Could Be Used for Paying Tax .....	381
§ 76	Taxation Investigation and Taxpayer Right Protection .....	388
§ 77	Difference Between Withholding Collection and Contract Collection .....	392
§ 78	Whether Not Filing Tax Exceeding Ratio Composes Tax Dodgery .....	396
<b>Chapter8</b>	<b>Tax Responsibility Law</b> .....	403
§ 79	How to tell Taxation Resistance Crime from Violating Official Business Crime .....	403
§ 80	Legal Nature of Counterfeiting Collectively-owned Enterprise to Enjoy Tax Preference .....	407
§ 81	Legal Liability of Not implementing Tax Withholding .....	410
§ 82	Whether Stopping Tax Drawback of Exported Goods Belong to Administrative Punishment .....	415

§ 83	Case of Tax Dodgery with Liu Xiaoqing and Her Owned Company .....	420
§ 84	Case of Tieben Corporation Accepting False Sales Invoice on Worn-out Materials .....	425
§ 85	Case of Making False Invoice for Exclusive Use of Value-added Tax at Imports .....	431
§ 86	Whether Not Filing Tax Composes Tax Dodgery Crime .....	434
§ 87	Tax Dodgery of Not Reaching Legal Proportion Is Not Crime .....	441
§ 88	Who is Liable to Tax Dodgery When Company is Controlled to Do So .....	448
§ 89	Whether Withholding Agent Be Subject of Evading Recover Back Taxes Crime .....	452
§ 90	How to Deal With Making False Transport Invoice .....	458
§ 91	How to Deal With Obtaining False Invoice for Exclusive Use of Value-added Tax in good faith .....	464
§ 92	Penalty of Cheating to Tax Drawback of Exported Goods .....	471
§ 93	Tax Agent vs. Tax Authority for Administrative Punishment .....	475
§ 94	Whether One Party Can Claim the Other Party Who Make False Invoice for Exclusive Use of Value-added Tax .....	480
<b>Chapter9</b>	<b>Tax Remedy Law .....</b>	<b>485</b>
§ 95	Whether Tax Administration Review Could Contain an Aggravated Punishment .....	485
§ 96	How to Remedy on Restriction of Leaving the Country .....	489
§ 97	Legal Consequence of Period Expiration of Tax Administration Review .....	495
§ 98	Whether Dispute of Tax Payments Could Submit to Court Directly .....	499
§ 99	The pre-requisition of applying administrative reconsideration concerning taxation .....	506
§ 100	Examination Procedure of Tax Abstract Administrative Acts .....	509

# 上编 财政法学案例与法理 研究

## 第一章 财政法总论

### § 1 财权分配与地方政府的财政地位

#### 【案情介绍】

1994年实行分税制改革后,地方财政收入占全国财政收入的比重从1993年的78%降至44.3%,降低了33.7个百分点。尽管之后地方财力有所回升,1997年达到51.1%,但仍大大低于1993年以前的水平。但从地方的财政支出来看,同期地方财政支出占全国财政支出中的比重并未降低,反而上升了,1996年达到72.9%。地方财政收入与支出的巨大差距,导致了地方财政自给率明显降低,仅为0.6左右。其中,地方税收在地方财政收入中的比重显著下降,只有85.7%,比1993年降低了12.5个百分点,政府越来越多的倾向于运用收取使用费的办法增加收入。行政性收费在地方财政收入中的比重逐年加重。

山东省1998年的行政性收费收入达到16.9亿元,超过个人所得税收入2100万元。仅行政性收费收入一项就占到财政总收入的4.8%,另外,1998年土地和海域有偿使用收入为山东省提供了5.06亿元的收入,超过了同年外商投资企业和外国企业所得税的收入(4.68亿元)。1999年,某省404.48亿元的地方财政收入中,非

税收入 61.54 亿元,占 15.21%,比 1998 年提高约 1 个百分点,比 1994 年提高 9.15 个百分点。该年的行政性收费收入达到 21.25 亿元,比上年增长 25.7%,收入额是 1994 年的 29.3 倍,年均增长 96.5%,占地方财政收入的比重由 0.5% 提高到 5.25%,扣除非税收入和列收列支、先征后返等方面的收入,这一年该省财政可统筹安排支出的收入仅增长 8%,占全部地方财政收入的 75.2%,比 1994 年下降 4.47 个百分点。此类情况几乎存在于各级地方财政收入中。而在少数民族地区,地方财政吃紧的情况则更为严重。财政收不抵支,赤字突出始终是建国以来少数民族地区财政运行的显著特点。少数民族地区财政自 1952 年以来,除 1952 年盈余外,其他年份均为赤字,而且呈不断扩大的趋势,财政自给率低,尤其是 1975 年以来基本维持在 0.4—0.5 之间。

在乡镇一级的财政中,财政收支缺口更为明显。以淄博市山区为例,山区乡镇财政自给率仅处在 0.32—0.45 的水平,其中,沂源县山区乡镇财政自给率平均为 0.45,淄川区山区乡镇为 0.33,博山区为 0.32。其预算内收入的 90% 被用于维持国家政权机构和文教卫生、农林水气、工商税务等事业单位运转及社会福利救济的费用。不仅如此,由于财力匮乏及其他原因,山区乡镇财政往往捉襟见肘,截至 1999 年 7 月,沂源县和博山区的相当大部分山区乡镇仅发放了今年 3—4 个月的工资,极个别乡镇仅发了 1 个月的工资。用于乡镇经济建设和公共设施建设的资金则更为匮乏。

尽管“分税制”构建了地方财政的较完整的框架,从实际效果看,地方财政收入呈现了连年大幅上涨的趋势。从 1994 年的 2 311.60 亿元上涨至 1999 年的 5 594.87 亿元,但与此同时,地方财政支出的涨幅则上涨更多,由 1994 年的 4 038.19 亿元增至 1999 年的 9 035.34 亿元,地方本级财政收支缺口大大增加,地方财政缺乏必要的财权,对中央财政的依赖性依然很强,地方在预算外寻求资金来源的情况有所加强,地方财政收入取得的非规范性现象依然严重。

### 【法理评析】

当前我国是由多层次的政府组成的,不同层次的政府承担着不同的职能。为完成其所担负的职能,各级政府必须具备一定的财政收入。合理确定各层次政府的职能并相应划分各层次政府的财政收入范围是现代财政管理体制所要解决的核心问题,也是充分发挥现代财政职能的基础性环节。但从本案所提供的数据来看,我国的财政收支划分体制存在相当多的问题,财政收支划分法还有待于进一步完善。

#### 一、中央和地方财政级次划分的现状:财政收支划分法的非规范性

我国的财政级次划分制度是根据“一级政权,一级财政”的原则建立的,根据《中

华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)规定的五级政府结构,<sup>①</sup>在《预算法》中相应设立了五级预算,将我国的财政级次划分为五级,即中央财政;省、自治区、直辖市财政;设区的市、自治州财政;县、自治县、不设区的市、市辖区财政;乡、民族乡、镇财政。<sup>②</sup>在1993年国务院发布的《关于实行分税制财政管理体制的决定》中,对中央和地方的事权和支出的范围进行了划分,规定中央财政主要承担国家安全、外交和中央国家机关运转所需经费,调整国民经济结构、协调地区发展、实施宏观调控所必需的支出以及由中央直接管理的事业发展支出。地方财政主要承担本地区政权机关运转所需支出以及本地区经济、事业发展所需支出。在中央和地方财政支出的划分上,是以中央和地方的事权划分为基础确立的,力图正确处理中央与地方的分配关系,调动中央和地方的积极性,促进国家财政收入合理增长。

在确定中央和地方财政支出的范围之后,在《关于实行分税制财政管理体制的决定》中,根据事权与财权相结合的原则,采用税种分割法,按税种划分中央与地方的收入,将维护国家权益、实施宏观调控所必需的税种划为中央税;将同经济发展直接相关的主要税种划为中央与地方共享税;将适合地方征管的税种划为地方税,并充实地方税税种,增加地方税收收入。

我国在进行分税制改革之初,即着眼于中央和地方财政收支划分的合理性的立法规范,但无论从财政法理论还是最终的运行结果来看,我国的财政划分体制存在相当多的问题。从地方财政支出的范围来看,地方财政担负了几乎所有的地方公共物品的提供的职能,甚至承担了许多本应由中央财政负担的公共事项。而其财政收入的范围在分税制改革之后却呈现下降的趋势,我国地方税制更加薄弱。从我国财政收入的情况看,税收收入在我国财政收入体系具有绝对的优势,以2003年为例,根据国家税务总局的统计快报,该年度的财政收入(不含债务收入)为20 501亿元,税收收入为20 450亿元,占财政总收入的99.7%。而在地方财政收入中,税收收入的比重却逐年下降。地方所取得的税收收入根本无法为其履行提供地方性公共物品的职能给予必要的财政支持。为完成其所承担的大量的公共事务,在税收之外寻求财政收入,大量收取各种名义的行政规费,成为“费大于税、费挤占税”的根源性诱因。再加上现行的财政立法中只对以税收方式取得财政收入的权限及其在不同政府之间的划分加以明确的规定,缺乏对税收之外的财政收入取得方式的明确约束,也使地方政府得以转向税收之外的其他财政收入来源寻求资金的保障。而这种不规范的地方财政收入体系,极大地制约了地方完成其提供地方性公共物品的职能,

<sup>①</sup> 我国《宪法》规定了五级政府结构:(1)中央人民政府(国务院);(2)省、自治区、直辖市人民政府;(3)设区的市、自治州人民政府;(4)县、自治县、不设区的市、市辖区人民政府;(5)乡、民族乡、镇人民政府。

<sup>②</sup> 《预算法》中同时规定,不具备设立预算条件的乡、民族乡、镇,经省、自治区、直辖市人民政府确定,可以暂不设立预算。因此,在特殊地区,财政级次为四级,没有乡、民族乡、镇财政。



加大了地方对中央财政的依附性,地方财政的自主性和灵活性被严重的压制,地方财政在国家财政体系中的地位和作用被削弱。

## 二、中央和地方财权的适度分配:财政收支划分的合理规制

### (一) 我国财政收支划分法的立法现状

地方财政在全国财政体系中所应当扮演的角色,在学界和实务界一直都备受关注。地方是否应当享有自主的财政权利,是否有权决定其取得财政收入的范围和方式,中央政府可以在多大程度上制约地方财政权利的行使,中央政府与地方政府之间财权的平衡如何实现等问题,在我国现行的财政收支划分体制下无法得到解决。从法律规范的角度来说,财政收支划分相关立法的缺失,是中央和地方权利范围界定不清的根源所在。

当前我国现行的财政收支立法是相当薄弱的。除《宪法》和《预算法》中有关于财政收支划分的零星的规定外,绝大多数的财政收支划分的法律规定,是由国务院的“规定”或“决定”来完成的,立法层次低,法律规范的效力不足。国务院作为中央政府,由其制定财政收支划分法,由其自身决定其财政收支的范围,必然无法避免国务院从其自身运作的需要出发来决定相应的财权范围。在这一过程中,财政收支划分法本应遵循的宗旨、价值和原则,难以避免其被忽视的命运,而部门利益、本级政府的利益却被过多的考虑,因此,当前财政收支划分法的不规范性,实际上导因于中央政府的“自主立法”的立法模式。在以中央政府为主导的行政管理体制下,中央政府掌握财权配置的决定权,则意味着地方政府财权方面的需求有可能被有意无意的忽视,于是,中央政府的财权在1994年分税制改革之后的扩张、地方政府财权的削弱实际上是无法避免的。而由国务院主导财政收支划分立法也将导致法律规定缺乏权威性、制度的稳定性较差、<sup>①</sup>立法的科学性和民主性难以保证等等,而且这些不良后果已经严重影响到我国财政收支划分制度的完善以及经济体制改革的推进。

另一方面,财政收支划分法不仅立法层次低,立法体系和立法内容也很不健全。首先,财政收支划分法是通过国务院的“规定”或“决定”来规范的,而不是通过严格意义上的行政法规来规范的。虽然国务院的规范性文件在效力上等同于行政法规,但无论从其名称上、结构体系上,还是从其语言表述上都与行政法规有相当大的距离。其次,财政收支划分法的基本内容还有很大一部分没有法律规范予以规定。比如关于财政收入中的非税收收入就基本上处于无法可依的空白状态,而这些非税收收入在地方财政中所占的比重也是丝毫不能忽视的。最后,作为一个完善的立法体系,要有不同层次的法律形式予以规范,如法律、配套行政法规和部门规章等,而财

<sup>①</sup> 如在国务院1993年颁布的《关于实行分税制财政管理体制的决定》中,个人所得税是划归地方税的,但在1999年开征储蓄存款利息个人所得税时,却将其划归为中央税。在我国从1949年建国到1994年分税制改革40多年的实践中,财政收支划分的方法始终处于不断变换之中就更能体现这一制度缺乏稳定性。