

张青 林颖 魏涛 著

中国税权划分 改革研究

ZHONGGUO SHUIQUAN HUAFEN GAIGE YANJIU



经济科学出版社
Economic Science Press

中国税权划分改革研究

张青 林颖 魏涛 著

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税权划分改革研究 / 张青, 林颖, 魏涛著. —北京:
经济科学出版社, 2013. 11

ISBN 978 - 7 - 5141 - 3968 - 6

I. ①中… II. ①张…②林…③魏… III. ①税收改革 -
研究 - 中国 IV. ①F812. 422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 264487 号

责任编辑: 凌 敏

责任校对: 靳玉环

责任印制: 李 鹏



中国税权划分改革研究

张青 林颖 魏涛 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材分社电话: 010 - 88191343 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [lingmin@ esp. com. cn](mailto:lingmin@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxcbs. tmall. com](http://jjkxcbs.tmall.com)

北京欣舒印务有限公司印装

710 × 1000 16 开 12.75 印张 210000 字

2013 年 11 月第 1 版 2013 年 11 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 3968 - 6 定价: 32.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 翻印必究)

前言

实现社会分配的公平、正义，必须发挥政府这只“看得见的手”的作用，而其中的关键是地方政府能够有效地履行公共服务职能。一方面，原有财力保障不到位的地方要进一步加强；另一方面，县乡经济社会发展在客观上需要加大投入力度，特别是要加强对教育、医疗、基础设施等公共产品的投入力度。

地方财税能力是支撑地方政府有效履行公共服务职能的基础。提升地方财税能力，是增强基层公共服务保障能力的内在要求，也是中国经济社会发展需要研究解决的重要课题。

合理划分中央与地方税权是增强地方财税能力的体制或机制前提。一国税权配置状况，直接受其财政体制尤其是事权划分的影响，并在更深层次上取决于其经济社会发展阶段、政治架构、历史文化遗产等因素。中国的中央与地方税权划分改革涉及各级政府职能、事权的调整和明确，需要创新行政管理体制等一系列配套条件，情况十分复杂。税权划分是现阶段中国财政体制改革及其税收管理体制改革面临的核心内容之一，也是我国完善税制体系、规范税收管理的重大问题。税权划分研究对于处理好中央与地方的财政关系、建立符合中国国情的税权划分体系、健全分税制财政体制，完善税制体系、规范税收管理具有重要的理论和现实意义。缺乏合理的中央与地方税权划分框架，则地方财税能力的稳固就失去了体制或机制前提。

本书对税权划分的基本理论、主要类型、国外税权划分的成功经验和成熟机制、我国现行税权划分架构下的地方财政状况、现行税权划分存在的问题、完善我国税权划分的政策建议等方面进行了探讨，期待相关研究成果对提升地方政府财税能力起到积极作用。

湖北地方税收研究中心是湖北省教育厅批准成立的省级高校人文社科重点研究基地。长期以来致力于地方税收领域的相关问题研究，在房地产税、资源税、环境税税制设计，以及地方税体系构建等方面有着深

2 中国税权划分改革研究

入的探索和研究，曾出版过一系列研究成果。《中国税权划分改革研究》一书是湖北地方税收研究中心成员通力合作形成的又一研究成果。由张青教授负责全书体系架构的设计，并撰写第一章、第二章；林颖教授负责撰写第四章、第五章；魏涛博士负责撰写第三章、附录和参考文献。该研究中心研究员蔡红英、阮家福、龚振中和胡凯等，从研究内容、资料收集、文献翻译、数据整理和书稿校对等方面提供了大量支持。湖北地方税收研究中心为本书提供了出版资助。

本书内容的研究和正式出版，还得到以下领导和专家的大力支持和帮助。财政部税政司：王建凡、周传华、许永现、张成龙；湖北省地方税务局：许建国。在此一并致谢！

本书成型周期较长，所使用的数据虽然较早，但由于中外税权划分体制具有相对稳定的特点，对于现在依然具有借鉴和参考价值。本书内容错误难免，一些观点有待检验和完善，欢迎读者批评指正。

作 者

2013 年 10 月

目 录

1	第一章 税权划分概述	
1	第一节 税权的基本内涵	
14	第二节 决定税权划分模式的主要因素	
17	第三节 分税制与税权划分	
30	第二章 税权划分的理论	
30	第一节 传统财政分权理论	
31	第二节 第二代财政分权理论	
42	第三节 税收划分理论	
46	第三章 税权划分的国际比较	
46	第一节 中央与地方政府间财政关系的法律基础	
49	第二节 发达国家事权划分与转移支付的主要内容	
67	第三节 税收立法、征收管理和收入归属权的国际比较	
92	第四节 不同税权划分模式的特点	
95	第五节 各国税权划分的共同特征	
103	第四章 中国税权划分现状	
103	第一节 我国税权划分的历史考察	
113	第二节 现行税权划分的基本框架	
119	第三节 现行税权划分存在的问题	

137 第五章 中国税权划分改革和完善设想

137 第一节 税权划分改革的必然性

143 第二节 税权划分改革的指导思想与基本原则

147 第三节 税权划分改革的基本设想

166 第四节 税权划分改革的相关配套措施

173 附录 中央政府与地方政府之间的税权划分——澳大利亚
的视角

185 参考文献

第一章

税权划分概述

我国宪法规定，中华人民共和国的一切权力属于人民，所以从实质上的归属来讲，税权属于人民。但人民所拥有的税收立法权应该主要通过具体的代表民意的国家机关来行使，因此，税权在形式上属于国家。从这一角度上讲，国家税权^①是国家所拥有的涉及税收方面的所有权力的总称，具有多重性，既可以纵向划分为中央与地方各级政权的税权，也可以横向划分为税收立法权、税收执法权和税收司法权等税收权力。

第一节 税权的基本内涵

为了进一步规范政府间的财政关系，完善税收管理体制乃至财政管理体制，本节将从经济和法律的角度，以政府税权为切入点，对税权和税权划分的基本概念进行探讨，重点研究税权的纵向划分问题。

一、税权的界定

（一）税权的概念

从一定意义上讲，税权是整个税收法律研究的核心问题。税法领域中的许多问题都可以解释为各类不同意义上的税权如何有效配置的问题。同时，税权也是分税制财政体制的核心内容，因为分税制就是分财，分

^① 按白彦锋《税权配置论》的观点：广义的国家税权包括税收立法权（基本、主体部分）、政府税权和税收司法权，狭义的国家税权即政府税权包括税收立法权（零星、具体部分）、税收征管权和税收收益权。

财必须划分财权，而划分财权的关键就是划分税权。科学划分税权对完善财政管理体制和税收管理体制、推进体制创新、促进依法治税具有重要的意义。因此，明确税权的含义是本书的基本起点，也是构建合理的税权划分体系的前提。

近些年来，“税权”成为我国税收理论与实践部门使用频率颇高的一个词。但什么是税权？目前学术界对此有很大的争议。“税权”（Taxing Power 或 the Power to Tax）概念在国外文献中早已有之，著名经济学家布伦南和布坎南早在 20 世纪 70 年代末 80 年代初就集中对税权，特别是对税权的约束问题进行了研究。^① 在中国，“税权”一词最早出现在 1991 年 4 月 9 日中共第七届全国人民代表大会第四次会议通过的《中华人民共和国国民经济和社会发展十年规划和第八个五年计划纲要》中，该文件首次提出了“统一税政，集中税权，公平税负”的税制改革指导原则，1993 年《工商税制改革实施方案》又提到了“统一税法，公平税负，简化税制，合理分权”的原则，其中“分权”一词也被广大学者理解为“税权”的分配（熊伟、傅纳红，2002）。虽然“税权”这一专用词汇频繁出现在国家机关的权威文件中，但官方并没有给出其准确的定义。由于缺乏对税权的权威性解释和论述，因此税法学者和税收学者往往按照各自的理解来使用它，其内容差异颇大。

对于税权解释的争论，目前主要集中在两个方面：一是税权究竟是纯粹的权力，还是同时包含了权利的内容？其承载的究竟是国家这单一主体，还是同时包括了纳税人在内的复合主体？二是税收权力应该具体包括哪些权力？

从对“税权”这一词汇的使用语境来看，官方文件意在强调税权具有组织财政收入以及进行宏观调控的作用。因此，早期对于税权的理解便是“国家享有的课征与使用税的权力”（陈刚，1995），税收是国家主权的经济存在方式，是国家存在的物质基础，税收的本质是国家为了实现职能，执行社会公共事务，满足公共需要，凭借政治权力，依照法律规定，取得财政收入的一种特定的分配形式，与此相对应，税权便是国家为实现其职能，取得财政收入，在税收立法、税款征收、税务管理等方面的权力或权利（赵长庆，1998）。因此，税权是国家主权在税收领域

^① [澳] 布伦南、[美] 布坎南：《宪政经济学》，冯克利、秋风等译，中国社会科学出版社 2004 年版。

的具体实现,属于国家主权(赵立新,2007),国家的性质决定了税权的性质(刘明慧,2001)。而有学者认为,税收权利与权力的矛盾构成了税权关系的主要矛盾,它决定税权的性质和内容(刘剑文,2009),税权是权力与权利的统一(铁卫、胡克刚,2001),是国家和纳税人基于税法事实的发生而享有的对税收的征纳和使用的支配权利,具体包括以下三层含义:第一,享有税权的主体包括国家和纳税人;第二,税权基于税法事实的发生而存在;第三,税权是一种对税收的支配权力。对国家而言,税权体现为对税金的取得和使用的权力,对纳税人而言,税权体现为纳税人对税收要素的参与决定权和对税款使用的民主监督权等(单飞跃、王霞,2004)。也有学者认为,税权就是指税收管辖权,具体包括国家与居民间的税权关系,国家机构与国家机构间的税权关系以及国家与国家之间的税权关系(杨文利,2001;中国税务学会《税权划分问题》课题组,2001)。

在税权的具体界定上,理论界具有代表性的观点有很多。有学者认为税权的内容总体上包括立法税权和执法税权两个方面(赵长庆,1998;钱晟,2002)。有学者认为应该包括税收司法权(铁卫、胡克刚,2001;杨文利,2001;施正文,2002)和税收政策制定权(白景明,1996)。税收立法权是特定国家机关制定、认可和变动税收法律规范并进而调整税收法律关系的权力;税收执法权是指法律、行政法规确定的国家机关,按照法律、行政法规和税收规范性文件征收税款及从事有关税务管理活动的权力;税收司法权是有关国家机关按照法律、行政法规对税收案件进行侦查、检察、审判并使依法做出的判决、裁定得以执行的权力(许善达,2003)。也有学者认为税权有广义与狭义之分,前者包括税收立法权、执法权、司法权;后者是指税收立法权和政策制定权(李大明,2002)。有的学者则将税权划分为税收立法权、税收管理权以及税收收入支配使用权(John,1995;张守文,2000;刘明慧,2001;吴旭东,2003)。而有的学者认为,完整意义的税权应该涵盖四个方面内容:一是税收立法权。它规定税收法律、行政法规的制定、颁布、税种的设立,在税收权限中居于核心地位。二是税法解释权。它是对税收法律和税收行政法规在实施过程遇到的特殊问题加以说明,以实现税法意图。三是征收管理权。包括税种的开征、停征权及税收稽征过程中的裁决权。四是税收调整权。包括增加或减少征税品目、调整征税比率及减少税收负

担的权限等（孙开、彭健，2004）。《税收管理》编写组（1998）则提出税收管理权限由税法的制定和颁布权、税法的解释权、税种的停征开征权、税目增减及税率调整权和税收减免权五项权限组成。

上述观点都从不同的侧面反映了税权的内涵，对推进税权的研究、完善税权划分大有裨益。但由于本书的研究初衷是关注我国政府间的财政关系中的相关问题，因此，对税权的界定主要考虑的是税权在国家机构之间的划分，而不考虑纳税人权利问题。对税权的划分更多地从我国实际情况出发，着重研究税收立法权、税收政策制定权、税收征收管理权和税收收入归属权等权限的划分问题，以此推动财政管理体制和税收制度的逐步完善，加快依法治税进程。

从研究政府间的财政关系来研究税权划分问题，必须关注与税权密切相关的政府事权、财权等概念。其中，事权是指处理事务的权力或职权。事权范围是一级政府财权大小的基本依据。财权，即财政权限，是指政府在取得财政收入、安排财政支出以及对财政收支过程进行管理方面的权限（刘溶沧、李茂生，2002）。由于在现代市场经济国家中，税收收入已成为财政收入的最主要形式（占多数国家财政收入比重的90%以上），从这一层面上讲，税权其实是当代国家财政权力中最重要的组成部分。

本书认为，税权是国家为了取得税收收入而赋予国家机关行使的所有涉及税收事宜的权力的总称。也就是说，税权应该是国家拥有的、与取得税收收入有关的所有权力的集合。具体包括税收立法权、税收政策制定权、税收征管权和税收收入归属权。可见，本书关注的是狭义的国家税权或广义的政府税权。

与流行的观点不同，本书不主张将“税收司法权”笼统地归入“政府税权”的内容体系。其理由如下：第一，从税收司法权的功能角度看，我国的司法审判权和司法监督权分别由人民法院和人民检察院行使，这两种司法权其实都是独立于“政府税权”之外的国家权力。对于国家来说，税收领域中的税收司法审判权和司法监督权只是保护和监督政府税权的重要手段，而不能直接归入政府税权的内容体系。第二，从税收司法权的内容角度看，税收司法权是对税收刑事诉讼和行政诉讼进行审理的权力，它维护的是政府和纳税人之间的公平。依据税收司法权，政府并不能直接取得税收收入，根据“税权”的定义，不应将税收司法权囊

括在税权的概念之中。从这个意义上讲,在理论上区分国家税权和政府税权是十分必要的。第三,从依法治税的角度看,过去那种强化纳税人义务、漠视纳税人权益和过分强调税务机关管理的现象和观点,已经不适合依法治税的要求和社会发展趋势。从这种意义上讲,将税收司法权归入政府税权的内容体系是过去“管理论”和政府本位主义观念的延伸,与当前构建服务型政府的趋势是背道而驰的。

同时,本书认为税权应包括政府的税收政策制定权。所谓税收政策制定权,是指国家行政机关以法律为依据、根据客观经济形势的变化适时行使税法的自由裁量权或建议税法调整和修订的权力。笔者认为在当今形势下充分发挥国家行政机关的税收政策制定权具有重要的现实意义。首先,从提高税收立法效率来讲,我国宪法规定的全国人民代表大会的15项权力和全国人民代表大会常务委员会的21项权力中,包含了许多不属于立法之列的职能,如履行监督、调查和预算审批等职能,同时,我国的全国人民代表大会每年只能举行一次,全国人民代表大会常务委员会每两个月举行一次,会期皆为十天左右。在如此短的时间内,既要完成复杂的立法任务,又要履行监督、调查和预算审批等职能,假如没有有关部门在与会前期着手相关立法准备工作,是很难制定出符合民意的高质量的税收法律的。而赋予国家有关税收主管部门一定的税收政策制定权,负责税法的立项和方案草拟工作,可以有效地提高立法的效率和质量,也是符合中国现行立法模式的有效选择。其次,从立法的技术要求上讲,税收是国家调控经济的重要政策工具,这要求税收法律必须有很强的适应性和灵活性,客观上要求立法人员有很高的专业素质。立法机构的构成人员虽然是由民意选举产生的,代表了广大民众的最根本利益,但由于他们不一定是税务方面的专家,可能很难代表广大民众的具体税收利益。相比之下,行政机关特别是财税部门直接管理税收事务,熟知税收征收方面的具体情况,赋予他们税收政策制定权,可以相对确保税收立项的针对性和税法草案的科学性。最后,从日常的管理需要上讲,由于税收问题具体而复杂,同时还处于不断的发展变化之中,因此立法机关只能制定法律框架,无法也不可能精细到所有的法律细节。将法律涉及的具体细节问题和未来可能出现的新问题交由行政机关来具体负责,既可以避免立法程序烦琐出现的税法时滞问题,也可以很好地体现税法原则性和灵活性的统一,保证立法的高效、灵活和及时。

（二）税权的内容

1. 税收立法权

税收立法权通常是指有关国家机关按照一定的立法程序，制定、修改或废止税收法律的权力，具体包括税法的制定和颁布权、税法的修正权和解释权与税法的废止权。其中尤为重要的是税种开征和停征权、税目的确定权和税率的调整权以及税收优惠的确定权等涉及税收基本法律关系调整的权力。即本书的税收立法权既包括税收法律的初创权也包括后续的政策管理权，如税种的停征权、税法的解释权、税目的确定权和税率的调整权以及税收优惠的确定权等。

税收立法权是国家立法权在税收这一特定领域的具体体现。它既有国家立法权的一般属性，又反映国家在税收方面的具体意图。各国对税收立法权含义的界定和内容的理解并不完全相同，而且在立法权限划分、行使和监督等方面分别选择了不同的机制和路径。但是，从总体上讲，税收立法权是由拥有立法权力的机关制定、修改、补充、解释和废止税收法律规范，配置、调整税收资源，明确涉税主体各方（税务机关、纳税人及其他税务当事人）权力和责任关系，实现国家税收职能作用的权力，具体包括税收法律、行政法规的制定和颁布权、税种开征和停征权等涉及税收基本法律关系调整的权力。

立法权限的分割与配置，是研究税收立法权问题的核心与基础，它包括两个方面的含义：一是哪些机关享有税收立法权；二是税收立法权限在立法机关、行政机关、司法机关之间以及在中央和地方及地方各级之间如何划分。明确界定不同主体在税收方面的立法权限及相互关系，可以确保国家税收立法体系的统一、和谐与完整，并能有效地调动各权力机关在配置税收资源、管理税收事务方面的主动性和积极性，同时防止无权立法、越权立法、侵权立法等各种立法无序现象的发生。从纵向的层次上看，税收立法权可以分为中央税收立法权和地方税收立法权；从立法权的类别上看，有议会的或立法机关的税收立法权，也有政府作为行政机关的税收立法权。此外，税收立法监督也是研究税收立法权的一个任务，只有对权力主体行使权力的过程和结果进行有效监督，才能确保权力按其创设的初衷在法治的轨道上规范运行，司法机关的立法监督也是一种重要的立法权力，在我国，司法机关对税法的司法解释也可

以认为是一种税收立法权（樊丽明等，2004）。

2. 税收政策制定权

税收政策制定权通常是指有关国家行政机关根据经济社会发展的客观要求，按照规定的权限对税收法律、行政法规中相关税种的征税范围、适用税率、税收减免等进行调整或建议的权力。它涉及税收基本法律关系调整的权力，属于政府及其职能部门的职权范围。

3. 税收征收管理权

税收征收管理权也称税收行政权，是税务、海关等行政机关行使的执行税收法律、进行税收征收和税务管理的权力，包括税收征收权和税务管理权两个方面。由于通常情况下，税收执法权与税收征收权有着类似的含义，因此，本书对此类说法不加以区分。

税收征收权是征税主体享有的法定权力，是组织税收收入，实现社会资源从私人部门向公共部门转移的必不可少的手段。为保障税收征收权的实现，各国税法都相应地规定了税收征收机关征收权的具体内容，主要有征税权、税款核定权、采取税收保全措施权、采取税收强制执行措施权、追征权、稽查权、处罚权、税收行政复议裁决权等。

税务管理权是与税收征收管理权不可分割的一项权力，是税收征收权实现的保证。通过税务管理权的行使，能够有效地保障税收征收权的实现。各国一般在税收基本法或税收程序法中规定税收征收机关的税务管理权。税务管理权主要有税务机构的设置、征收管理范围的划分、征管模式的选择以及源泉征收权、核定征收权等的确定、税务登记、税额核定、账簿和凭证管理、延期申报或延期纳税的核准、税务检查等方面的权力。

4. 税收收入归属权

税收收入归属权，通常是指税款在中央与地方以及地方各级政府之间的归属，即税收分享。一般而言，税收收入在中央与地方政府之间的划分可通过分税额、分税种、分税源、分税率以及几种办法兼而有之等多种实现方式，而设置中央税、地方税以及中央地方共享税是确定税收收入归属权的主要方式。

从我国税制运行的过程来看，由于中央财政首先会集中大部分税收收入，因而就掌握了这笔税收收入的初次收益权，即宏观调控权。经过转移支付之后，地方财政收支缺口得到弥补，地方就获得了这部分税收

收入的最终收益权。因此,对于用于转移支付的这笔税收收入来说,就有了初次收益权和最终收益权之分。

(三) 各税权之间的关系

税收立法权、税收政策制定权、税收征收管理权和税收收入归属权同属于国家税收管理权限,其中税收立法权属于法律范畴,其职权属于国家立法机构,而税收政策制定权和税收征管权属于政府及其职能部门的职权范围。

在上述四项税收权力中,税收立法权是最基本的、原创性的权力,也是所有税权中最为关键的权力,它直接决定了一级政府是否具有设置新税种、决定税基和调整税率的权力。是税权划分和合理分权的核心内容,是其他税收权力得以良好行使的基础和前提条件,其他税权围绕立法权得到规范。

税收政策制定权是连接税收立法权和税收征收管理权的桥梁和纽带,在中国现行的立法模式下,赋予政府及其相关职能部门必要的税收政策制定权,对于确保税收立法精神的有效贯彻、提高税收立法质量以及税收征管部门依法行政具有重要的现实意义。

税收征收管理权是最常见的税权,它以税收立法权为前提,没有税收立法权,税收征收管理权就成为“无源之水、无本之木”。从公众与政府的关系来看,税收法定主义原则要求税收立法权归属议会机关,以便反映民意。因此,税收立法权又是对税收征收管理权的有力约束。税收征收管理权的有效行使,有助于实现税收立法权确定的目标,是税收的关键和中心环节,起着举足轻重的作用,具有专业性、技术性、确认性、程序性和征纳双方的双向制约性等特点。它的实质内涵是行政机关实施一定的行为,采取一定的措施,通过一种动态的作为,实现税收立法权确定的目标。因此,它是一切税收行政工作(活动)的最直接、最显著的表现,它表示税收行政工作(活动)所处的阶段、环节和状态,体现税收立法在行政领域具体实施的效果,即税收立法的意图在行政领域是否实现和怎样得到实现、税收立法的效果是积极的还是消极的以及它对国民经济和社会生活产生了什么样的影响。

税收收入归属权是税收立法权和税收征收管理权实现的目的,因而是税收立法权和税收征收管理权的一项衍生性权力,是税收立法权和税

收征收管理权的当然延伸。

一般来说,税权中所包含的立法权、征收管理权和收入归属权,具有可分的特征。一种税的课税权划归某一级政府,并不一定要求其立法权、征收管理权和收入归属权同时也一并为该层级政府所控制,更多的情况是由多层级政府分别控制。例如,各国大部分税种的立法权,基本上是由高层级的政府所控制的,包括收入属于地方政府、征收管理权也在地方的一些税种的立法权。征收管理权和收入归属权在通常情况下是一致的,负责征收管理的政府,同时就是收入归属的政府。但是在一般情况下,征收管理权和收入归属权也有可能分属于不同层级的政府,这在政府间实行税种分享或税源分享的情况下,更为多见。例如,在很多国家,共享税一般是由中央政府来负责征收的,而这对地方政府而言,此税种的收入归属权和征收管理权就发生了分离。

二、税权的特征

税权作为一个特定的税法范畴,具有以下特征:

1. 专属性

在税权的归属问题上,有君主或贵族主权论和人民主权论两种观点。我国《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)规定,中华人民共和国的一切权力属于人民,国家主权及其派生的税权当然也属于人民。这与税收法定主义的理论基础——社会契约论和天赋人权论主张“国家主权在民”是一致的。

“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。”^①因此,我国的税权实质上属于人民。由于我国是单一制国家,人民所享有的税权主要是通过具体的国家机关代表其统一行使的,即税权在形式上是属于国家所有的。2003年3月15日中共第九届全国人大三次会议通过的《中华人民共和国立法法》第8条第8项规定,财政、税收的基本制度,只能由全国人大及其常委会以法律的形式制定。

资产阶级民主国家把税收的征收权和支出权视为至高的国家权力,即人民权力的一项重要内容,并以国家根本大法的形式对其基本问题做

^① 《中华人民共和国宪法》第2条第2款。

出明文规定,赋予税收征收权与使用权以宪法的效力。同时,税法的立法权也被规定为国家立法权,原则上应由议会代表人民行使,不得随意转让。

2. 法定性

宪法是税收法律的渊源。在宪政制度下,纳税人有权只依照符合宪法规定程序和精神的法律承担交付税收的义务,拒绝缴纳宪法和法律规定之外的一切苛捐杂税,有权基于宪法原理关注和参与税收的全过程,而政府则必须按照纳税人的要求提供公共产品和公共服务。这一切实现的形式就是近代以来西方制度文化的代表作——议会。社会公众依据宪法所确认的权利,通过议会和相应的法律程序,具体来说通过预算的法律权威,从根本上决定、约束和监督着政府的税收行为(李炜光,2010)。

税权法定原则起始于13世纪的英国。当时,伴随着市民意识的觉醒,英国国王的王权逐渐受到议会权力和个人权利的制约。在1215年的英国《大宪章》明确规定:“一切盾金及援助金,如不基于朕之王国的一般评议会的决定,则在朕之王国内不许课税。”此即为“无承诺不课税”原则(王书瑶,1995)。1689年的英国《权利法案》第4条又规定:“凡未经国会准许,借口国王特权,为国王而征收,或为国王使用而征收金钱超出国会准许之时限或方式者,皆当非法。”(甘功仁,2003)从而确立了课税的立法权为议会行使的规定。

在当代,几乎所有倡导法治的国家,都在宪法中设置了税收法治的内容,或在有关国家机构、权力分配、公民权利和义务的规定中对税收的法治性质做出明确的阐述,并几乎无一例外地将相关的权力赋予议会。

法国宪法第34条规定:“各种性质的赋税的征税基础、税率和征收方式必须以法律规定”;意大利宪法第23条规定:“不根据法律,不得征收任何个人税或财产税”;日本宪法第84条规定:“新课租税或变更现行租税,必须有法律或法律规定的条件为依据”;美国宪法第1条第7款规定:“一切征税议案应首先在众议院提出,但参议院得以处理其他议案的方式,提出修正案或表示赞同。”第8款规定:“国会赋课并征收直接税、间接税、关税与国产税,以偿付国债和规划合众国共同防务与公共福利,但所征各种税收、关税与国产税应全国统一”。比利时宪法第110条规定:“国家税必须通过立法才能规定。省、城市、市镇联合体和