# 第一税案与财税法之补缺

来源：网络 作者：风华正茂 更新时间：2024-05-21

*第一税案与财税法之补缺 第一税案与财税法之补缺 第一税案与财税法之补缺 1998年，中国在经历了惊心动魄的百年不遇的特大洪灾之后，又有令人震惊的“三大税案”接连露出水面（注：所谓1998年的“三大税案”，就是各大媒体争相报导的“金华税案”...*

第一税案与财税法之补缺 第一税案与财税法之补缺 第一税案与财税法之补缺

1998年，中国在经历了惊心动魄的百年不遇的特大洪灾之后，又有令人震惊的“三大税案”接连露出水面（注：所谓1998年的“三大税案”，就是各大媒体争相报导的“金华税案”、“恩威税案”和“南宫税案”。三大税案所涉金额均十分巨大，令人震惊。），这使得正在思考如何通过财税手段支持灾后重建的人们更加关注财税领域（注：为了支持灾后恢复重建，保障国民经济的8％的增长速度， 国家采取了积极的财政政策，发行国债1000亿元人民币，同时强调依法治税，强化税收征管，以提高国家的宏观调控能力。），尤其更加关心“三大税案”的发生和处理，税案的成因和防杜，财政危机发生的可能性，以及相关的财税领域的法制建设等问题。本文拟从“三大税案”中最具典型性的“第一税案”入手，分析税案中暴露出的问题及我国财税法存在的相关缺失及其弥补等问题。

“第一税案”的简要案情及其所暴露出的问题

众所周知，我国在1994年进行了规模空前的税制改革，并获得了很大的成功。在税制改革中，增值税是最为引人注目的。因为它作为一个“中性”税种，具有“道道课征，税不重征”的特点，因而它既不会导致对纳税主体重复征税，又可以使国家获得大量的、稳定的财政收入。正因如此，增值税被认为是财税史上的非常绝妙的制度发明，并被迅速推广到全球的100多个国家。我国每年的增值税收入， 已达整个税收收入的50％左右；其覆盖面之广和对于国家财政之重要，使其实际上不仅是我国商品税（也有人称为流转税）的核心，而且在整个税制中也是真正的主体税种。事实上，我国对于增值税一直非常重视，每年都强调要确保以增值税为主的“两税”收入（注：国家强调确保的“两税”，是指增值税和消费税，包括海关在进口环节代征的增值税和消费税。），并努力采取各种措施来力保举足轻重的增值税收入的实现。

增值税之所以被公认为“良税”，是因为它有自己独特的一套原理。在税额计算方面，各国通行的是“扣税法”，即用销项税额去扣减进项税额。要进行扣税，就必须使用增值税的专用发票（因为进项税额体现在专用发票上），从而使整个商品流转的链条连续不断，并起到计算简便、相互监督等作用。实际上，增值税的专用发票不仅是销售方的计缴税款的依据，也是购货方用以抵扣税款的凭证。正因如此，专用发票的真实性、准确性、合法性就直接地关系到购销双方的利益，同时，也直接关系到国家的税收利益。如果存在虚开、代开发票等违法犯罪行为，就会使国家的税收大量流失。因此，许多人是将增值税专用发票视同货币来对待的。

“金华税案”中的犯罪分子已被绳之以法，其中也包括国家机关的工作人员。应当说，教训是非常深刻的，值得研究的问题也是很多的。从主体的角度说，“金华税案”的发生，固然有犯罪分子利令智昏，贪得无厌，不惜铤而走险，以身试法等方面的原因，但是，也有地方政府及其征税机关自身的原因。而后者是更值得重视和研究的，因为它涉及到财税法制建设方面的许多问题，并且，这些问题直接关系到国家能否实现长治久安。

从法制建设的角度看，“金华税案”之所以波及范围广，社会危害大，涉案人数多，发案时间长，查处成本高，实际上有诸多方面的深层次原因。

1.税法意识十分淡薄。当时县里的某些领导为了“造福一方”，不是集中精力去发展经济，而是置国家税法于不顾，错误地提出“引进税源”，搞“上有政策，下有对策”，不但没有严格实行“以票管税”，反而鼓励违反税法的“以票引税”（即以虚开票引外地税）。由于虚开发票等违反税法的行为确实能在一定程度上起到“引税”的作用，因此，对于税收违法行为也就放任自流，任其扩散。

2.地方保护主义严重。当时的县领导之所以违法出台一些“税收优惠政策”，真实的目的就是同周边市县争夺税源，以保护所谓的地方利益，弥补本县的财政缺口。这种“低税竞争”实际上是地方保护主义在财税领域的突出体现。

3.有法不依管理混乱。依据税法规定，增值税的纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人，而小规模纳税人是不能使用专用发票的。但是，当时的县财税局领导违法改变一般纳税人的认定条件，提出了“先上车，后买票”的做法，但在实际执行中却变成了“上了车，不买票”，对于一般纳税人应具备的条件没有认真审查，致使许多不合格的“皮包公司”等混入其中；同时，一些财税所还违反规定，私自“送票上门”，根本不按照发票要“验旧换新，限量限额，审核报批”的规定办理，从而为发票犯罪埋下了隐患。

4.只看小利不顾大局。县里的有关部门在当时提出了无视国家税法的“优惠政策”，即凡在县工业小区办企业者，增值税前三年全免，后三年减半。这种典型的“低税竞争”在遭到批评后被迫停止（注：低税竞争是税收领域的典型的不正当竞争行为，在相关国家之间、一个国家内部的不同地区之间，都可能会发生低税竞争的问题。目前，一些国家，如欧盟等已经认识到低税竞争的危害，并通过国际税收协调来解决各国税收政策上的差异问题。但是，国内的低税竞争也是值得重视的。）。但是，县财税局依旧实行所谓“保底征收”，指示下属的财税所对外地的企业要“政策上放宽”，“可以适当地打点擦边球”。这不仅给全县的财税系统造成了严重的思想混乱，而且也给国家的税收收入带来了巨大的损失，是典型的只看小利，不顾大局的行为。

5.公然违法包庇犯罪。在金华县的虚开发票的犯罪活动日益猖獗的情况下，在全国人大常委会对虚开发票已作出专门决定的情况下（注：第八届全国人民代表大会常务委员会曾于1995年10月30日通过了《关于惩治虚开、伪造和非法出售增值税专用发票犯罪的决定》，该《决定》对于打击当时十分猖獗的增值税专用发票犯罪起到了重要的作用。目前，该《决定》中有关行政处罚和行政措施的规定继续有效，有关刑事责任的规定已纳入1997年修订的《中华人民共和国刑法》之中。），在外地办案人员已追查到金华县是虚开发票的源头的情况下，县财税局的领导仍然采取“就事论事，就地消化”的原则，设法争管辖，大事化小，以补代罚，以罚代刑。

6.以权谋私腐败严重。金华的虚开发票犯罪分子之所以能长期逍遥法外，还与执法、司法机关的有关人员的严重腐败密切相关。县财税局稽查大队、县检察院等均有直接的重要负责人以权谋私，徇私舞弊，助纣为虐，不仅为犯罪分子大开“绿灯”，甚至还多次直接筹划、教唆虚开发票。

上述问题，集中起来就是法律意识问题、地方保护主义问题、中央与地方的关系问题、执法问题、腐败问题等，这些问题的解决当然需要进行综合治理，但也确实在相当程度上与财税法有关。要有效地解决上述问题，就需要财税法领域的法制建设的强化。为此，有必要从财税法的角度，来分析上述问题的发生和解决。

二、从“金华税案”看财税法制建设存在的缺失

“依法治国”已经被写进了宪法修正案。建设真正的法治国家，是崇尚法治的人们的共同愿望。而要真正实现法治，就必须至少在各个重要领域都要有法可依，因而在关乎国泰民安的财税领域，加强法制建设尤为必要。事实上，我国的财税法制建设虽然较过去有了很大的进步，但仍存在着许多缺失和不足，“金华税案”中暴露出的诸多问题即与此直接相关。“金华税案”在形式上是一个刑事案件，但其中暴露出的上述问题，却非常具有典型性、普遍性，因而在其他地区同样有发生类似“税案”的可能性。而这些问题的存在，恰恰是由于在财税领域的立法、执法、法律监督等方面存在着诸多的缺失，两者之间存在着一定的因果关系。为此，有必要结合“税案”中暴露出的问题，来探讨我国财税法制建设的缺失。

（1）关于中央与地方的关系问题。 中央与地方的关系主要体现为利益分配关系，它主要由财政体制法和税收体制法来调整。但我国现行的财税体制法是非常不完善的，不仅没有一部专门的法律，而且在各类立法上都几近空白，特别是分税制、转移支付制度等尚无专门的法律或行政法规来加以确立，更是一个非常突出的问题。事实上，中央与地方的关系在古今中外都是至为重要的，它直接关系到国家的长治久安，关系到民族的兴衰荣辱，如此重要的关系不通过法律来加以调整，显然是一个重大的缺失。这也许是因为中国法律更倾向于所谓的“政治法律规则”模式（注：美国学者马太（ugo mattei）在其论文“三种法律模式：世界上法律制度的分类学与变化》中，将法律模式分为职业法律规则、政治法律规则和传统法律规则三种，并认为中国虽然属于传统法律规则模式，但是更倾向于政治法律模式。参见沈宗灵先生对该文的评介，载于《中外法学》1999年第1期。）。 对于中央与地方关系这个重要的问题，本文在后面还将作重点分析。

（2）关于财税法律意识淡薄的问题。加强财税法制建设， 是提高人们的财税法律意识的重要途径。如果一些重要的财税立法都没有，或者仅靠一些行政法规、部门规章来支撑，就不仅不合乎至为基本的“税收法定原则”、“法律保留原则”等方面的要求（注：参见［日］金子宏著：《日本税法原理》，刘多田等译，中国财政经济出版社1989年版；以及拙文《论税收法定主义》，《法学研究》1996年第6期。）， 从而可能构成对国民财产权利的侵犯，而且也不利于人们去认识、了解、掌握、运用财税法，当然无助于提高其财税法律意识；如果有法不依，执法不严，使财税法律形同虚设，缺乏作为公法、强行法应有的刚性，则会使人们对财税法律作出不良的评价，当然也无助于法律的遵从，会使守法的意识更加淡薄。可以说，财税领域的立法和执法是目前最为突出的问题，是财税法制建设最为重要的两个环节，但是，目前恰恰是立法不足，执法不严的问题十分突出。例如，在财政法方面，只有一部有待于进一步完善的《预算法》，而对于国债法、转移支付法等，甚至连一部作出全面规定的行政法规都没有；在税法方面，仅有三部法律，而大量的都是国务院制定的《暂行条例》，严格说来，这是有背于公认的税收法定原则的。至于执法方面，问题就更为突出和普遍，这就是下面要谈到的依法办事的问题。因此，如何大力加强财税法制建设，尤其是加强立法、严格执法，使财税领域真正实现法治，使财税活动真正深入人心而不是令人“内心逆反”，从而全面提高财税法律意识，还仍然是一个需要长期努力的目标。

（3）关于依法办事的问题。 我国目前突出地存在着分配秩序混乱的问题，这种混乱主要是导因于财税领域的“失范”和“失序”。例如，国家的财税法极易被地方性的“土政策”或者“领导的意见”等所取代，或者被以其他方式扭曲执行；地方政府长于“搭车收费”，或者随意减免，等等，这都是不争的事实。在这种“财税环境”下，公众的财税法律意识也就可想而知了。不能够严格按照财税法的有关规定办事，有法不依，执法不严，违法不究，这是现行财税法制建设的突出的缺失。此类问题必须通过各类配套的改革措施的实施、各类法律的综合调整等，才能得到全面解决。

（4）关于腐败问题。 财税法制建设虽然不是解决腐败问题的唯一途径，但却是一个十分重要的途径。当前腐败问题的突出存在，同某些领域里的财政投入不足、财税法制不健全、监督不力等有着密切的关系。因此，除了应重视从人自身的角度，从根本上去解决“内生性”的腐败问题以外（注：其实，全面提升人类的道德水平，特别是官员的道德水平是非常重要的。法律是最低水平的道德，如果法律都不能得到有效的遵守，则更高层次的道德水平就更是无从谈起。因此，如何不断地提高人们的道德水平，使人们靠一种内在的驱动力去防杜腐败，这可能比一般性的政治教育和法制宣传都重要。），也应注意从财税法制建设、加大财税投入、保障基层所需的基本的财政资金等方面，从外部去促进腐败问题的解决。但是，目前的财税法律建设显然不能适应这一要求。

以上结合“金华税案”所暴露出的问题，探讨了现行的财税法制建设所存在的缺失（注：财税法制建设的缺失及由此而带来的诸多问题，大大地增加了监督的成本，这仅从“金华税案”的处理所支出的人力、物力、财力上就能够感受到。）。这些问题实际上是财税法应当解决的一般性问题。从“问题定位”的角度，来寻找法制建设本身存在的问题，是本文分析问题的一个路径。通过解剖“金华税案”这个麻雀，有助于分析财税法制建设的一般问题，而这些问题在以往的法制建设和法学研究方面往往是未受到充分重视的。为此，基于上述财税法解决的一般性问题，有必要进一步分析财税法制建设的各类缺失的弥补问题。

三、财税法制建设的缺失的弥补

财税法制建设需要弥补的缺失甚多，在此仅着重谈两问题，一个是财税法对于中央与地方之间的关系（即财税体制关系）的法律调整问题，一个是完善财税法制所需要的系统观念的问题。

（一）解决中央与地方关系问题对财税法制建设的要求

在中央与地方的关系中，中央应当是居于主导地位的，这也是一个国家有效地实施宏观调控所必须的。而国家要有效地进行宏观调控，就必须手中握有大量的财政收入，尤其是要能够掌握大量的税收收入。同时，如同中央政府要提供全国性的公共物品一样，地方同样也要提供地方性的公共物品，因而同样需要有相应的财政收入。为此，中央和地方进行事权、财权、税权方面的划分，就是非常必要的（注：关于财政分权问题，有许多著名的经济学家都曾经进行过深入的研究。例如，诺贝尔经济学奖得主施蒂格勒（g stiglel）对于政府存在的合理性的研究、布坎南（j buchnan）的分权“俱乐部”理论、以及奥茨（w oates）对于财政联邦主义的研究等。可参见平新乔：《财政原理与比较财政制度》上海三联书店等1995年版，第338～343页）。实行分税制也就是势在必行的。从国家的角度说，当然应当在中央一级集中更多的收入；从地方的角度说，也应当有足够的收入。现在的矛盾就是有限的资源应当如何在中央与地方之间进行公平、有效的分配。因此，需要有相应的财政体制法和税收体制法来从法律上解决上述的分权问题。事实上，我国现在的分税制尚不彻底，同时，在宪法上和财政法上又都缺少有关分配中央与地方的权益的明确、具体的立法，从而带来了实践中的许多问题。要有效地解决这些问题，就必须着力建立和完善财政体制法。

在“金华税案”中，中央与地方的关系问题是值得重视的。金华县为了保护本地的利益和促进本地的“发展”，不惜牺牲国家税收利益，公然违反税法搞“低税竞争”和“以票引税”，这实际上是地方保护主义在财税领域的重要体现。

除此以外，不容忽视的一个问题是，金华县之所以搞“以票引税”、“低税竞争”等，一个重要的考虑是要同周边地区争夺税源，以弥补本地的财政缺口。也就是说，财政收入的不足或财政支出的缺口是导致地方政府从事税收违法行为的一个重要动因。事实上，在许多地方，财政缺口是存在的，导致财政缺口的原因是多个方面的，如政府职能不清、机构臃肿、人浮于事所导致的“吃饭财政”；管理不善、腐败堕落、执法不严、违法不究所导致的税收收入流失；竭泽而渔、以费挤税、滥征滥罚、侵蚀税本所导致的税源枯竭，等等。由于这些原因是普遍存在的，因此，只有解决好这些问题，才能解决好财政收入问题。

从法制建设的角度说，在目前不能通过修宪来规定中央与地方的关系的情况下，可以考虑通过完善财政体制法，来解决中央和地方的财权分配问题；通过完善税收体制法，来解决中央和地方的各自的税收收入来源和分配问题；通过加强和完善预算法和转移支付法领域的法制建设，来解决各级政府之间广泛存在的财政的横向失衡和纵向失衡的问题。上述领域的财税法制建设，对于解决中央与地方关系方面存在的诸多问题，具有十分重要的作用。

基于上述考虑，在立法上，应当与相关的体制改革相配套，尽快制定财政体制法、税收体制法，或者在现有的法律框架之内增加这些方面的法律规范，以解决目前中央与地方的谈判几乎无法可依的状况，从而也能够更好地保障各级政府的应得的权益，以更好地提供相应级次的公共物品，实现各级政府应有的职能。

在提供公共物品、实现财政的各项职能方面，中央政府和地方政府各有其优势，因而许多学者都认为应当在两者之间形成适当的分工，使其各司其职，以实现效率的最大化。上述思想被称为“财政联邦主义”。基于这种思想，世界上的绝大多数国家在一定程度上实行的都是财政联邦制（注：这是经济学意义上的联邦制，并不是政治或法律意义上的联邦制。）。实行财政联邦制的关键是如何分权，以及对分权的结果在法律上加以确定，使其成为财税体制法的重要内容，这是以后在完善分税制立法方面应着重解决的一个问题。

（二）弥补财税法制建设的缺失是一个系统工程

弥补财税法制建设的缺失，不仅要实现财税法体系内部的协调、配套，而且也要使财税法体系同其他法律或制度相配套，因此，这种补缺在总体上是一个系统工程。之所以如此，是因为财税与财税法的极端重要，以及财税、财税法同其他领域的密不可分的关系。事实上，从一定意义上说，现代国家已被称为“税收国家”，国家离开了税收或者整个财政，就须臾不能生存。不仅如此，在国家能力（国家将自己的意志转化为现实的能力）中，汲取财政的能力是最重要的，其他的国家能力，如宏观调控能力、合法性能力以及强制能力，都离不开汲取财政的能力（注：见前注引王绍光、胡鞍纲著，第3页。）。 目前中央政府的宏观调控能力相对较弱，与中央财政收入所占比重的相对较低直接相关。

要研究财税制度的重要性，就必须从财税制度对国家、社会变革的重要作用入手。从历史上看，财税问题始终是影响国家存续的十分重要的因素。著名的经济学家熊彼特、希克斯、诺思等都曾进行过深入的研究。例如，熊彼特认为，从国家财政入手，对于研究社会发展的转折点

本DOCX文档由 www.zciku.com/中词库网 生成，海量范文文档任你选，，为你的工作锦上添花,祝你一臂之力！