# 地方税收立法的法制规制

来源：网络 作者：风月无边 更新时间：2024-02-10

*地方税收立法的法制规制 地方税收立法的法制规制地方税收立法的法制规制 精品源自化学科202\_ 年 1 月 ,上海 、重庆两地市政府根据国务院会议精神 ,先后颁发了《上海市开展对部分个人住房征收房产税试点的暂行办法》和《重庆市关于开展对部分个...*

地方税收立法的法制规制 地方税收立法的法制规制地方税收立法的法制规制 精品源自化学科

202\_ 年 1 月 ,上海 、重庆两地市政府根据国务院会议精神 ,先后颁发了《上海市开展对部分个人住房征收房产税试点的暂行办法》和《重庆市关于开展对部分个人住房征收房产税改革试点的暂行办法》,正式开始对个人拥有的住房进行房产税改革试点。该试点立法引起了人们的广泛关注,人们不仅关注房产税作为政府调节房地产市场的政策工具的实质效果,更有有识之士对地方房产税立法的合法性提出质疑①。那么,地方是否享有房产税的立法权? 如果享有,其权从何来? 权限如何? 此次重庆、上海试点立法的合法性质疑缘何而起?等等,本文藉此问题进行探讨,以期能够厘清围绕房产税所引发的税收立法权的法律语境,进而提出自己的粗浅看法。

一、我国地方税收立法权的法律依据

地方税收立法权是相对于中央税收立法权而言的。 具体是指地方有权机关根据宪法、法律和法规的规定,结合本地实际情况,制定仅适用于本地区的地方性税收法规、税收规章的权力。 其具体权限范围,既受制于一国的立法体制,更与一国的税权划分制度密切相关。在我国,地方立法权是建立在中央和地方适当分权基础上的一个多层级的立法权体系。 根据《宪法》和《立法法》的规定,享有地方立法权的机关主要是地方国家权力机关和地方国家行政机关两类。 其中,所谓“地方”,主要是指省级以及省级人民政府所在地的市和国务院批准的较大的市的国家机关。 在其机关内部,人大及其常委会作为地方权力机关可以制定地方性法规,政府作为地方最高行政机关可以制定地方性规章。 地方性法规在不与宪法、法律、行政法规相抵触的前提下,可以就下列事项作出规定:

(一)为执行法律、行政法规的规定,需要根据本行政区域的实际情况作具体规定的事项;

(二)属于地方性事务需要制定地方性法规的事项。地方政府规章在不与法律、行政法规和本省、自治区、直辖市的地方性法规相抵触的前提下,可以就下列事项作出规定:

(一)为执行法律、行政法规、地方性法规的规定需要制定规章的事项;

(二)属于本行政区域的具体行政管理事项 。 从上述规定可以看出,针对与地方事务相关的事项制定地方性法规和地方规章是地方立法权的应有之义。具体到税收事项,地方是否享有税收立法权呢?对此我国法律法规没有明确规定。但从《宪法》和《立法法》的规定看,在法律或行政法规就某个税种做出基本制度规定后,地方权力机关或者地方政府根据其享有的地方立法权,应该有权在该税收基本制度规定之下,针对该税收基本制度在本区域内的实施,做出大量补充性、技术性与细节性的规定,以弥补上位法条文规定的不足、增强该税收法律规范的覆盖密度。在此范围内,地方立法权所享有的税收事项的立法权限,应该没有什么疑问。可以说,它是地方的法定职权。当然,正如《宪法》和《立法法》的规定,地方在行使其税收事项立法权时,应当符合上位法的规定,不得与其相抵触,否则,构成了对立法体系的超越,破坏了国家法制统一②。也许有人认为,1993国务院发布《关于实行分税制财政管理体制的决定》的规定:“……中央税、共享税以及地方税的立法权都要集中在中央,以保证中央政令统一,维护全国统一市场和企业平等竞争”,根据此规定 ,地方并不享有税收立法权 ,包括地方税的税收立法权。 其实,《决定》中的税收立法权是指税种及课税要素的创制性立法权,并不包括地方所享有的法定范围内的补充性或解释性立法权。 实践中,省级政府也享有一定的税收立法权就是明证③。

二、房产税试点立法的合法性之争

此次上海、重庆两地房产税立法 ,明确规定了房产税的征税对象、税率 、减免条件等课税要素 ,从立法内容上 ,属于对税收事项的创制性立法,同时从立法主体上 ,又可以定性为地方政府行政立法,即地方政府制定规章的行为。 其合法性争议的实质在于,两市的立法行为,是否应当被理解为属于“为执行法律、行政法规、地方性法规的规定需要制定规章”而构成《房产税暂行条例》第10 条规定意义上的一种在本地方适用的施行细则, 或者是否应当被理解为对于《房产税暂行条例》第 5 条关于“个人所有非营业用的房产免税”规定的公然违反。如果理解是肯定的,则两地的立法行为是职权立法,因为超越了上位法《房产税暂行条例》关于“个人所有非营业用的房产免税”的规定而构成越权立法,属于违法行为;如果理解是否定的,由于依据是国务院的指示,根据有关行政授权理论,被授权单位有权在授权范围内为行政行为 ,包括行政立法行为,则两地的立法行为是合法行为,此处权且称为授权立法行为。主张两地行为是授权立法行为,一个必须的前提是:国务院享有税收立法权,否则授权无从谈起。那么,国务院享有税收立法权吗?其享有的税收立法权是职权性立法权还是授权性立法权?对此,又存在两种相反的观点。一种观点认为:根据税收法定原则,税收立法权应当专属于全国人大及其常委会。目前国务院享有的税收立法权是授权性立法权,因为1985 年全国六届人大三次会议决定:授权国务院对于有关经济体制改革和对外开放方面的问题,必要时可以根据宪法,在同有关法律和全国人大及其常委会的有关决定的基本原则不相抵触的前提下,制定暂行的规定或者条例,颁布实施,并报全国人大常委会备案。根据该授权决定,国务院获得了税收立法权,并随后制定了一系列税收暂行条例,包括1986 年的 《房产税暂行条例 》;另一种观点认为 ,宪法并未确定税收法定主义是中国税收立法的原则④,目前国务院享有的税收立法权是职权性立法权,依据是《宪法》第89 条规定:在不与全国人大及其常委会制定的法律或决定相抵触的条件下,国务院享有“根据宪法和法律,规定行政措施,制定行政法规,发布决定和命令”的权力。 该项权力中当然包括制定和发布税收方面的措施、行政法规、决定和命令的权力,也包括修改《房产税暂行条例》的权力。 1985年全国人大的授权决定在严格意义上并非“授权立法”而仅是“授权变法”,只是从立法范围上扩张了国务院原本就有的税收立法权。⑤对国务院税收立法权性质的不同主张导致了对房产税试点立法合法性的不同认识。如果主张国务院的税收立法权是授权性立法权,根据《立法法》关于“被授权机关不得将该项权力转授给其他机关”的规定 ,国务院不得将税收立法权再行转授 ,那么 ,重庆、上海根据国务院的授权(国务院 136 次会议精神)而进行房产税立法,无疑是违法的 ;如果主张国务院的税收立法权是职权性立法权,根据《宪法》第 85 条、第 89 条的规定,国务院作为国家最高行政机关,“统一领导全国地方各级国家行政机关的工作,规定中央和省、自治区、直辖市的国家行政机关的职权的具体划分”,当然可以将自己享有的职权授予地方政府行使,那么,重庆、上海的试点立法无疑又是合法的。 可见,“合法”与“违法”之争不过是源于人们的认识不同。

三、地方税收立法权的法律规制

不论人们如何认识,一个不容忽视的事实是,重庆、上海两地已经事实上行使了地方税收立法权,而且根据该税收立法 ,两地相应的税收征管也在平稳进行之中。 人们甚至可以顺势推测,如果两地试点卓有实效,不排除国务院进而授权其他地区地方政府进行类似的房产税立法用以调控当地房地产市场的可能。 毕竟,房产税也是一种经济调控工具, 更主要的是, 房产税是地方税,“在改善地方财力方面的功效日益凸显, ……在不改变现行利益分配格局的前提下, 房地产税可以增加地方政府的财政收入,成为地方稳定的财源。 中央无需做出牺牲,而地方获得了相关的利益,可谓皆大欢喜”⑥。 但从纳税人角度,在宪政条件下,在税收关系日益成为国家和民众的主要关系、住房日益成为民众文明生活必需品的时候,地方政府未经民意、违反上位法规定、通过政府规章的方式针对个人住房征税,无论如何都有点差强人意,由此引发人们的合法性质疑也就不足为怪了。更进一步,上海、重庆房产税地方试点立法之外,新疆资源税试点也在推行,地方税收立法权似乎有借国务院行政授权而扩大之势。因此,为了保护纳税人权利,有必要对税收立法权进行严格规范,在宪法和法律的框架内对其加以控制和约束。为此,笔者认为,可以从以下几方面入手:

第一,严守税收法定主义,立法机关切实履行税收立法职责。税收法定主义是指税法主体的权利义务必须由法律加以规定,税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确规定;征纳主体的权利义务只以法律规定为依据⑦,此处的“法律”仅指由代表民意的国家立法机关制定的或由其授权制定的规范性法律文件。换言之,若无法律规定,国家不得向民众征税,民众亦无纳税义务。 税收法定主义被西方税法学界视为现代税法的最高原则和税法领域的“帝王条款”⑧。我国《立法法》第8 条规定 :“下列事项只能制定法律 :… …

(八)基本经济制度以及财政、税收、海关、金融和外贸的基本制度;……

(十)必须由全国人民代表大会及其常务委员会制定法律的其他事项。 ”该规定表明,我国税收基本制度的立法权,即有关课税要素、纳税人权利义务等内容的立法权,必须且只能由国家立法机关行使,未经国家立法机关授权,行政机关不得在行政法规中对课税要素作出规定,地方性法规 、部委规章及地方性规章等其他法律性文件亦不能擅自规定课税要素。 《立法法》的规定体现了税收法定主义。《立法法 》不是宪法本身 ,但却是宪法性文件 ,它的规定具有宪法性效力,理应成为税收立法的最高行为准则。 但实践中,目前除了《个人所得税法》、《企业所得税法》、《税收征管法》三部法律外, 其他的税收法律文件都是以行政法规或规章的方式存在的 。而这些行政法规或规章广泛涉及课税要素、纳税人权利义务等内容, 客观上造成国务院享有税收基本制度立法权的假象 。 同时,“地方服从中央” 的宪法精神又使这种假象通过国务院授权的方式蔓延到地方。 可以说,正是立法机关的职能缺失,导致了我国税收立法实践与税收法定主义相去甚远,也是人们质疑此次房产税试点立法合法性的根本性原因。

第二,明确税收立法权限的法律界定,完善授权立法监督机制。 此次重庆、上海两地房产税立法试点引起合法性质疑的另一个重要原因在于我国立法机关和行政机关的税收立法权限缺乏明确的法律界定。 虽然《立法法》第 8 条规定有关税收的基本制度由全国人大及其常委会制定,但对于税收基本制度以外的税收事项是否可以由行政机关确定却没有明确规定。 实践中有一种理解认为,国务院应该有权确定税收基本制度以外的税收事项,根据需要或者自行立法, 或者自行授权省级政府依照法定权利办理,必要时也可以建议全国人大及其常委会授权省级人大常委会决定。如果从地方自治的角度,对于针对本地区的特定税收事项,省级人大也应当有权制定相应的税收法规,对于具有全国意义但需要在地方先行试验的税收立法,也可以由国务院授权省级政府制定相应的税收规章⑨。实践中的理解,使原本应当居于从属地位的税收行政立法权占据了主导地位。为此,明确税收立法权限的法律界定,就要求强化国家立法机关即全国人大及其常委会的税收立法职能,建立健全税收基本法;同时,严格审查1985 年的授权决定,及时把成熟有效的税收行政法规上升为法律,1985 年全国人大做出的一揽子授权决定 , 使国务院事实上全面享有了税收立法权,进一步模糊了立法机关和行政机关的税收立法权界限。但鉴于税收授权立法有其存在的必要性⑩,我国《立法法》也已从宏观层面上建立了授权立法制度,因此,除了加强对以往授权立法的检查监督以外,未来对确需授权立法的税收事项,应严格依照《立法法》的要求,明确授权的目的、范围;同时在立法过程中强化公众参与机制,诸如公布草案、公众评议、听证会等,使公众对授权立法是否越权、内容是否公正等进行有效监督;事后,再由专门机构对授权立法进行专门监督,从而保障税收授权立法权始终在宪法允许的框架

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！