

# 论宪政视野下的公共财政制度

刘志强\*

**摘要:**一个国家的公共财政并不是简单的经济问题,而是与宪政制度有关。公共财政,是指在宪政制度下国家提供公共产品或服务的给付行为或财政运行制度,具有公共性、非盈利性、法治性等特性,并以公共利益和为社会提供公共服务为依归。防止公共财政的滥用,必须以权力制约权力,以权利制约权力,而所有这些制度的建立都需要法治的保障。只有建立宪政体制,才能有真正的公共财政制度。

**关键词:**宪政 法治 纳税 公共财政

一个国家的财政并不是简单的经济问题,而是与宪政制度及和谐社会建设有极大关系。中国政府过去没有什么钱,紧巴巴地过日子,人们也就不太关心财政问题。现在政府钱多了,却出了许多怪事:贫困地区的政府一方面在向上要救济,一方面却盖出了世界一流水平的政府办公楼和城市大广场;经济发达地方的政府资金一方面可以用来反复铺设城市中豪华地砖的人行道,一方面,发动希望工程捐款给郊区的孩子上学;一方面,政府大小官员,从国家的部长到县级的小科长大多都配有专车,每年花约数千亿元的公车消费,另一方面,公共医疗服务严重不足,看病要排队,住院要排队,很多人因看不起病、治不起病而过早死亡;一方面,官员公款消费和公费出国可能达每年数千亿元,另一方面,社会保障制度迟迟建立不起来。问题出在哪里?就出在我国没有宪政制度来控制公共财政。目前国家财政资金实质上是政府自己决定怎么花就怎么花。在一个花钱不经民主程序,不受民众监

督和法律有效约束的情形下,政府有钱了一定会自肥。其逻辑一定是政府有了钱,首先把政府官员自己的待遇提高,提高工资福利、安排好房子等;其次,把办公楼盖好、公款吃喝好、车子换好、出国旅游等;然后,再把身边的事如城市的建设、道路和环境弄好;最后才考虑普通老百姓的事,教育、医疗、环保和社会保障等。而掌钱官员对财政资金的挪用、浪费、贪污,几乎是必然的。可见,当前中国公共财政问题是因为缺少宪政意义上的预算决策制度和有效监督。本文试从宪政角度来论述我国公共财政存在的问题及其制度的构建。

## 一、公共财政的特性

公共财政,是指在宪政制度下国家提供公共产品或服务的给付行为或财政运行制度。保障人权乃是宪政的价值核心,或者说,人权是宪政的逻辑起点,也是

\* 作者简介:刘志强,广州大学人权研究中心副教授,法学博士。

宪政的最终归宿。人权从对抗到合作体现了国家从管理到服务职能的转变。公共财政制度主要就是由国家积极提供服务来促进人权。从公民权利实践角度,国家权力不仅要保持理性的克制态度从而减少自身侵害公民权利的可能性,同时还需积极作为促进人权的保护。基本权利首先具有保障个体自由不受国家权力侵犯的防御权功能。但仅仅通过防御权功能还不能充分实现公民的基本权利,基本权利又具有制度性保障、给付义务、分享权等功能,所以,公共财政对制度性保障人权具有重要作用。从某种意义上说,公共财政主要体现在国家给付义务,国家为了使公民实际上真正能够实现其基本权利,而动用公共财政积极创造客观条件,保障公民的人权。

关于公共财政的基本特征,正如在此方面颇有研究的张馨教授指出的那样具有三性:一是公共性。即公共财政着眼于满足社会公共需要。公共财政的职能范围是以满足社会公共需要为口径界定的,凡不属于或不能纳入社会公共需要领域的事项,财政就不去介入;凡属于或可以纳入社会公共需要领域的事项,财政就必须涉足。二是非盈利性。在市场经济条件下,政府作为社会管理者,其行动的动机不是,也不能是取得相应的报偿或盈利,而只能以追求公共利益为己任。其职责只能是通过满足社会公共需要的活动,为市场的有序运转提供必要的制度保证和物质基础。即便有时提供的公共物品或服务的活动也会附带产生数额不等的收益,但其基本出发点或归宿仍然是满足社会公共需要,而不是盈利。表现在财政收支上,财政收入的取得,要建立在为满足社会公共需要而筹集资金的基础上;财政支出的安排,要始终以满足社会公共需要为宗旨。三是法治性。即收支行为规范化。公共财政以满足社会公共需要为基本出发点,与全体社会成员的切身利益直接挂钩。不仅财政收入要来自于社会成员的缴纳,财政支出要用于向社会成员提供公共物品和服务的事项,而且财政收支出现差额带来的成本和效益,最终仍要落到社会成员的身上。既然大家的事情大家都有份,社会成员对于公共财政的运作便有强烈的监督意识,从而要求和决定着政府财政收支行为的规范化;以法治为基础、全部政府收支进预算、财税部门总揽政府收支。

公共财政从本质说是一个宪政制度上的范畴,而不是一种纯粹的经济技术范畴。公共财政是与市场经济共存的一种财政制度,是为市场和社会提供公共产

品和公共服务的财政,是为纳税人和所有的公民服务的财政,是非盈利性的财政,是民主的和法治化的财政,是强调社会公正的财政。公共财政的构建不只在用法律条文、政策规定来取代,更要进行体制改革或革命,只有建立宪政体制才能把人们对市场经济中政府职能的定位、公共产品、公共服务、纳税人和公共财政等观念深深地刻印在人们的头脑中、落实在人们的行动中、融入到代代相传的民族传统文化传统中去。这是中国构建公共财政制度的困难所在,但也是中国公共财政的前途所在。

## 二、公共财政的宪政基础

宪政是依据宪法来治理国家的民主政治,是建立在社会契约基础之上的现代政体。在现代市场经济社会,宪政几乎成了法治与民主的代言词,宪政的国家必须是民主的,民主的国家必须是宪政的。宪政把理念与价值观隐藏在规则和程序当中,为民主提供了法律和制度的实现手段。在宪政制度下,公民个人不再是被统治的对象,而是社会的主人,他们有权自己制定规则和制度,每一个公民都具有平等的和自主的意志和理性行为,都享有权利并负有义务。那么,这种政治制度与财政制度是一种什么关系呢?在现代国家,财政首先或从根本上说是一种政治的和法律的制度,然后它才是一种经济制度,有什么样的政治和法律制度,就有什么样的财政制度。财政不仅是由国家政体的性质决定的,而且还是由与国家政体相适应的政体形式决定的,是由议会决定的,是为全体纳税人和所有的公民提供公共服务的,它与市场经济制度的作用发挥、国家自由民主制度的构建、人民的主人翁地位的确立、现代法治的形成等一国的政治、经济、文化、军事等所有大事都密切相连。所以,财政问题根本就不是一个纯粹的经济问题,理解这一点,突破传统的财政观念,对于我们构建现代公共财政制度极其重要。长期以来,我们习惯上总是把财政问题理解为一个经济的问题,这是一种狭隘的理解。

理论界对国家职能问题的讨论一般总是围绕着传统中国的政府究竟是管得多了还是管得少了、政府的职能作用究竟是太强了还是太弱了的问题进行,实际上这里面有误解。现代宪政基本原理告诉我们:就统治者的权力不受任何法律的制约而言,传统中国的政府确实很强大,但是,如果是就统治者为社会提供

公共服务、有效地管理社会而言,它又相当弱。现代经济学理论告诉我们,一个政府无论它有多么崇高或深远或复杂的政治、精神、道德或其他什么存在的理由,它作为一个公共机构最基本最起码的功能其实是非常简单明确的,这就是“组织和执行公共产品的供给”。这些公共产品包括产权保护、市场环境和秩序、基础设施、社会保障、国家安全等。

生产和提供公共产品和公共服务是人类社会需要政府的理由,而不只是政府的一相情愿。由于市场无论运行得多么正常和高效都无法生产出公共产品,纳税人才愿意降低自己的可支配收入向政府纳税,这是纳税人整体利益所决定的。因此,在市场经济的经济制度和宪政的政治制度下,纳税人是社会的主人,是纳税人授权给政府,而不是相反。纳税人和所有公民的整体利益就体现在政府所提供的公共产品和公共服务的数量与质量上,体现在政府通过良好的财政制度参与社会财富的再分配,以矫正市场缺陷或其他原因导致的社会不公正,避免贫富差距极端化和由此引发剧烈的社会动荡。

政府与公民个人之间的关系并不是什么统治与被统治的关系,而是一种特殊的交易关系。政府向公民提供公共产品和公共服务,公民向政府缴纳税收。这里,税收既是政府提供公共服务所获得的报酬,也是公民购买政府服务的价格,两者之间应当是均衡的和等价的,否则,就违背了公平、公正、效率和中立的税收原则。税收负担的高低则主要取决于政府所提供的公共服务的数量和质量。凡是用纳税人的钱建立的机构和设施必须让所有的纳税人共享。公共财政的概念是,如果你用的是纳税人的钱,那么你得到的成果就应该让纳税人分享。比如,公立学校是政府投资建设的,这些学校的图书馆、计算机、艺术展览等就必须向所有公民开放,任何人不得通过这些设施和设备谋取私利。预算支出项目在议会辩论通过的时候,议员们不仅要向公众解释这些项目对国家有什么好处,更重要的是要让公众信服它们对纳税人有什么好处,特别是对民间经济的发展有什么好处。必须树立这样的观念:政府所花的每一分钱都是纳税人交的税金,怎样做才能向纳税人交代得过去,是政府安排支出时必须要认真考量的。

既然宪政制度下纳税人是社会的主人,政府及其公务人员是主人“雇”来办事的,是社会的公仆,那么公仆就只能把事情办好,不能办坏,更不能利用主人

授予的权力谋取私利。世界上绝对没有人愿意继续花钱雇佣缺乏正义的司法机关使这种欺压公民的行为合法化。纳税人有权知道自己交出去的钱是怎么花的,花在哪里,花了多少,花的效果如何,该不该花;公仆们则有义务向人民交代财政收支的规模和结构,有关的项目和数字应当是具体的、细化的和准确的,有义务向人民公开自己的私人账户,有义务制造公共福利而不是公共祸害。在宪政国家,没有“百姓”,只有“公民”。百姓社会与公民社会的最大区别,就在于前者强调的是公民的义务,后者强调的是公民的权利。政府及其公务人员不论为公民做多少好事,都是理所应当的,不需要谁去颂扬,政府不会在媒体上表扬自己做了什么“实事”,这是国家或政府的义务所在,而不是要让公民对政府说什么感恩之类的话,总之,政府官员为人民做多少好事都是应该的,没有自吹自擂的理由。宪政制度要求政府的财政行为以公共利益和为社会提供公共服务为依归,在使用其权力时做到经济而有效,不能按照利润最大化的准则征集和运用财政资金。政府的权力,包括财政权力必须得到来自公民和法律的有效监督,否则将导致公共财富非法流入私人腰包,最终将形成这样一种局面:政府征的税越多,财政支出的效益就越差,对社会财富的浪费就越大。这就是宪政的国家及其公共财政的观念。但在历史上也有另一种国家观念,即“全能国家”观念和财政分配中的国家至上观念。这种观念对国家地位的强调高于对国家制度约束的强调,对国家税收强制性的强调高于对纳税人和公民权利的强调,对国家财政“生产性”的强调高于对国家提供公共产品和公共服务的强调,对国家提取民间财富合理性必要性的强调高于对民间监督国家财富支配方式的强调,从而把国家高高地凌驾于社会和人民之上。在他们看来,公民个人的权利和积极性是微不足道的,只有国家及其财政的地位和使命是至高无上的。他们往往把国家摆在经济发展的中心位置上,认为发展经济的主角是政府,而不是民间或个人,认为只要赋予政府以足够的财富控制权力与能力,只要公民和地方政府无条件地服从中央政府的安排,国家就无所不能,包括变人间为天堂,<sup>①</sup>从而部分地或完全地忽略了政府与生俱来的为人民大众和社会提供公共服务的基本功能——政府最应当做的事反而被忽视了。从古到今,“全能国家”都只是神话,不是事实。中国民间自古就存在着一种“政府崇拜”文化,人们对政府有一种极为严重的敬

畏心理,“国家高明”和“政府万能”的认识长期占居着思想意识的主导地位。人们盼望的是“青天”,谁也没有去想政府原来只是一个“服务”的角色,政府及其官员也习惯于高高在上视自己为“百姓”的“父母官”。这种文化对于一个现代国家来说是极其有害的,它与宪政和民主法治精神完全背道而驰,若任由这样的文化主宰着我们,构建宪政制度和公共财政制度就只是一句空话。<sup>⑫</sup>

### 三、纳税与公共财政

在宪政制度下,政府的财政行为由不受监控或由上级监控转化为“纳税人监控”。纳税人监控必须通过某种形式,这就是议会。议会代表着纳税人的利益,反映着纳税人的呼声。纳税人通过议会对要不要征税、向谁征税、征什么税、征多少税、怎样征税、如何安排财政支出、支出效果如何评价等问题直接作出原则性决定以及对政府的具体实施行为进行监控,并有权对政府的财政部门或主管官员进行惩处,通过投票表决决定国家财政资源的来源及其分配的流向,这就是公共财政的议会中心主义。也就是说,政府的一切财政活动都必须经过议会的审议批准,是由议会说了算而不是由政府自己说了算。政府处理财政事务的权限必须依据议会的决议和法律行使,议会通过的预算和有关政府财政活动的限定性文件,都是国家的法律,政府必须不折不扣地执行。任何未经议会的许可,借口政府首长或政府某部门的特权和利益而自行征税、收费的行为以及超出议会准许的时限和方式的财政行为,一概都是非法的。<sup>⑬</sup>

对照市场经济和公共财政体制的要求,我国人民代表大会的立法和监督作用、政府财政活动的透明度、纳税人地位与权利、政府财政活动接受人民代表大会的制约和监督机制等诸多方面,都有一些需要改进和完善的地方。例如,现在人大开会审议有关财政问题的报告和议案,一般不涉及具体的财政收支项目,这一方面是由于传统意识起作用,认为财政收支数字属于国家机密;另一方面,财政公开也确实不利于某些官员随心所欲,暗箱操作,即便是中央级预算,也往往只有一个大概的总数。代表们只讨论这一年的财政政策是“松”还是“紧”,是“积极”还是“稳健”,至于具体的收支来源、数额、走向以及效果等,往往并不在讨论之列。人大代表也只是在一片虚幻的数据中展开热烈的讨论与表决。这样的财政预算讨论能否真正

起到控制和监督作用相当令人怀疑。发达国家议会讨论预算问题给笔者的印象是议员们经常为某一财政支出项目而争论不休,短则数周,长则数月,小到一座桥梁、一条公路,大到飞机、导弹、航天项目,一项财政支出方案往往要经过多次听证会和反复论证。过去我们只看到其争吵不休的一面,其在科学性和减少失误方面的长处是不是也应引起我们的思索呢?实际上,人民代表大会上讨论的财政问题,应当是微观的、透明的、对纳税人和所有公民郑重负责的,讨论的应是每一项具体的财政收入和财政支出,而不只是理论上的、宏观的、虚幻的。理论上、宏观上大家很容易达成共识,可是一讨论实际问题意见往往就不那么一致了。<sup>⑭</sup>这时候,如果没有一种以法律为依据的机制保证议员们对各预算项目进行严密的和确有成效的论证,或是这种讨论没有多少实际意义,或是流于形式而自欺欺人,也就更加难以避免财政税收政策的失误。<sup>⑮</sup>

我国《宪法》第2条规定“中华人民共和国的一切权力属于人民”,人民代表大会及其常务委员会代表全国人民当家作主、当家理财,实行的是彻底的议会中心主义,这已经是很明确的事情,没有必要再争论,而且我们选择的制度是很先进的制度,人类社会的发展史已经表明这样的制度具有无可比拟的优越性。问题在于,这些在国家宪政制度中已经确立了的基本原则在现实中并没有很好地得到贯彻,其所体现的关系在实践中也没有得到很好地处理。笔者认为,应在我国未来的财政基本法中将纳税人的基本权利列为财政立法的宗旨和重要的法律原则,重点设置纳税人的立法权和监督权两项基本权力。纳税人有权通过法律规定的形式参与国家预算和税收法律的制定过程,做到每一位公民都有机会对财政立法发表意见,有权对国家财政资源的来源及其配置作出决定并监督其执行过程,有权监督政府及其公务人员的行为并对其中的腐败分子作出处分,政府的财政活动要真实而完整地置于纳税人的监督控制之下,要进一步完善人民代表大会制度以保障纳税人上述基本权利的实现。<sup>⑯</sup>

中国的人民代表大会制度与西方的议会制度的确存在性质上的不同,但人们一般只强调其中的差异,却忽略了它们之间的共同点,即社会公众的代表性、政府及其公务人员的公仆性和为社会提供服务的公共性,在这些方面,其实是没有什么区别的。在我国,公共财政是“人民当家作主”的具体体现,这是因为,纳税具有个人委托国家代为完成自己所必须却又

无力完成的生产公共产品和提供公共服务的性质,纳税人是在为自己纳税,是出于自身需要并依据法律决定国家预算、监督财政分配。但长期以来,纳税人被告知国家是为了自身需要而征税的,是为了“支援国家建设”而纳税,国家是在使用自己的钱,与纳税人没有什么直接的关系,纳税人无权说三道四。这是一种典型的“主仆”倒置的关系。在现实生活中,还有相当多的纳税人还不知道自己作为纳税人究竟享有哪些权利,税务机关在税务宣传过程中一般只是强调纳税义务,对纳税人权利的尊重和宣扬则远远不够。而纳税人义务意识与权利意识共同构成纳税人意识,缺了一方面,而且是主导性的方面是无法形成现代纳税人意识的,而在一个缺乏现代纳税人意识的社会中又是不可能建成纳税人至上的公共财政制度的。<sup>①</sup>

古今中外纳税有两种,一种是臣民进贡,一种是为公共利益纳税,前提是有代表权。纳税基于的公理是对等的同意:不征得同意不能拿别人的东西。这一公理有两个要素,一是同意,二是平等。不经过纳税人及其代表的同意,政府不能拿纳税人的钱;不经过政府的同意,公民不能拿国库里的钱。如果公民不能自由提取国库里的钱,而政府却可以任意征收纳税人的钱,这就违背了上述的公理,因而侵犯了纳税人的权利,伤害了纳税人的利益。<sup>②</sup>在当今中国“纳税光荣”似乎是个天经地义的口号,但在宪政视野下,反思纳税行为并不见得光荣。宪法上规定公民有纳税的义务,但至于纳税的权利付之阙如。有时“纳税光荣”把藏在国家背后的食税者看成是至高无上的绝对统治者,把公民看成是只有服从义务的臣民时,这时已经不是纳税了,而是家长制下的纳“贡”进“献”了。所以,“纳税光荣”是个臣民现象。如果在市场经济条件下不强调纳税人说了算的原则,不建立宪政制度和公共财政制度,就将导致决策者个人偏好代替公民利益的现象发生,最终将侵害纳税人的权利。

#### 四、公共财政与法治保障

近年来,随着人们的权利意识的复兴,公共财政的问题越来越受到人们的关注。公共财政目标的实现需要多方面因素的共同作用来促成,但有一点是肯定的,公共财政必然是法治财政,必须依靠法治来规范财政行为,进而保障公共财政目标的实现。因此,完善公共财政方面的立法并严格执行无疑是必须的。通过

民主的方式将社会成员对公共财政活动的集体意愿上升为法律,从而使社会成员的意志得以真实决定、约束规范和监督政府财政活动,确保政府财政活动符合社会成员的根本利益。上文已提及,财政权作为一种公权力,不加以约束和限制,必然会被滥用,从而不但不能有效提供公共产品,而且会对公众的财产权造成侵害。正如洛克所言,“诚然,政府没有巨大的经费就不能维持,凡享受保护的人都应该从他的产业中支出他的一份来维持政府。但是这仍需得到他的同意,即由他们自己或他们所选出的代表的大多数表示同意。因为如果任何人凭着自己的权势,主张有权向人民征科税赋而无需取得人民的那种同意,他就侵犯了有关财产权的基本规定,破坏了政府的目的。”<sup>③</sup>为防止财政权的滥用,必须以权力制约权力,以权利制约权力,而所有这些都需法治的保障,因此必须严格实行依法治税,建立健全预算法律制度等等。简单地说,公共财政必然要求财政民主,而财政民主需要财政法定来保障。正如陈志武指出,2007年政府财政税收5.1万亿元,国有资产与土地升值至少9万亿元,国有企业的总利润为1.6万亿元,政府总共有15.7万亿的收入可以花,这些钱花在哪里了?据财政部长谢旭人介绍,2007年政府在直接涉及老百姓的医疗卫生、社会保障和就业福利上的开支,总共约6000亿元,相当于财政总开支的15%,为全年GDP的2.4%,分到13亿人身上,人均461元(相当于城镇居民人均可支配收入的3%)。而在没有国有经济的美国,2006年在同样三项上的开支约为15000亿美元,相当于联邦政府总开支的61%,为美国GDP的11.5%,分到3亿美国人身上,人均5000美元(相当于美国人均可支配收入的18%)。许多人说,中国还处于发展中阶段,所以没法跟美国以及其他市场经济国家比。这种说法站不住脚。美国去年的财政税收仅占GDP的18%,而中国5.1万亿元财政收入占GDP的20%。所以,即使不算国企收入和国有资产增值,仅财政税收,中国政府的相对收入就高于美国,没有理由在民生上的开支比例低于美国。中国政府不是没有钱花,而是没有对财政预算过程的实质监督,以至于政府钱多后更倾向于用在形象工程、政府办公大楼上,在高资源消耗、高环境污染又不创造就业的工业项目上投资,也当然为腐败提供了温床。<sup>④</sup>有鉴于此,财政法定的范围也应逐渐从税收扩展到其他财政收入形式,并最终扩展到财政支出,使财政民主的基础

更为宽广和坚实。<sup>②</sup>

税收是国家获得财政收入的主要途径,有入才有支,政府为了有效提供公共产品和公共服务,必须通过税收等方式获得财政收入。但政府征税权的行使必然对纳税人的财产权造成一定范围和某种程度上的侵害。为保障纳税人权利,必须对政府征税权进行限制,而限制的最好方式就是严格实行税收法定原则。税收法定原则是符合公共财政意旨的,因为公共财政以满足社会公共需要为宗旨,财政收入的取得,要建立在为满足社会公共需要而筹集资金的基础之上,而最终受益者还应当是纳税人,对纳税人权利造成肆意侵害的不加限制的征税权的行使显然违背公共财政的初衷。税收法定主义中的“法”只要是反映人民共同意志的民主立法,自然也就是保障纳税人利益不受侵犯的自由之法,其中所渗透的正义、平等、人权等价值,正是现代法治的基本要求。所以,税收法定主义从形式上看可能只是征税必须有法律依据,但由于法律应当是人民遵循代议制民主程序制定的,所以这种要求与法治的精神是天然一致的。<sup>③</sup>

在人类社会宪政制度的发展历史过程中,对政府预算法案的审议及控制权,曾经是代议机关所取得的第一项最为重要的权力。正是凭借于这项权力,民选的代议机关才逐渐取得了对于政府的整个控制与支配地位,公共财政才得以成为名副其实的民主财政,政府才得以成为名副其实的责任制政府。<sup>④</sup>由此可见,建立健全预算法律制度对公共财政和宪政国家的建设而言至关重要。我国现行宪法规定由国务院负责编制、执行国民经济和社会发展计划及国家预算,由全国人大审查、批准国家的预算和预算执行情况的报告,全国人大常委会在全国人民代表大会闭会期间,审查、批准国民经济和社会发展计划、国家预算在执行过程中所必须作出的部分调整方案。我国宪法虽已确立了人大在财政预算监督中的地位和作用,但我国的预算法律制度离公共财政建设仍有很大距离,有许多值得改进和完善之处。一个现实的问题是,大量的预算外资金游离于人大的预算监督之外,乃是我国目前公共财政建设的一大缺陷和难题。提供公共产品是政府的法定职责,但是生产公共产品的成本及资金却由民众通过税收的方式提供,因而提供何种公共产品、如何提供公共产品则应该由民意机关决定,这是宪政国家的内在原理。<sup>⑤</sup>预算外资金主要有两方面的来源:一方面来自为社会提供公共产品的行政性收

费,对这部分资金应通过税费改革逐步纳入预算管理;另一方面来自具有公共职能的行政职能部门通过市场经营活动所取得的服务型收入,对这个问题,可以通过机构改革来解决,公共职能部门尽量退出市场。当然我国的预算法律制度仍须完善,使其具体化和合理化,更具可操作性,比如我国的政府报告的内容主要是概括地罗列各项财政收入、财政支出项目以及财政节余或者财政赤字,但这还不能完整地体现政府的财务状况,因此建立更详尽的政府财务报告制度对代议机关监督政府财政行为并进而促进公共财政建设无疑是意义重大的。<sup>⑥</sup>

我国宪法规定,国务院设立审计机关,对国务院各部门和地方各级政府的财政收支,对国家的财政金融机构和企事业组织的财务收支,进行审计监督。审计机关在国务院总理的领导下,依照法律规定独立行使审计监督权,不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。我国建立的是隶属于行政首脑的审计监督制度,我国的审计制度确立的是以预算执行监督为主,效益监督为辅的审计监督模式。应当说,设立相对独立的审计机关对政府的财政收支进行监督无疑是有益的,但内设于全国人大或其常委会应当是更好的选择,也更具权威性。同时,继续完善审计监督方面的法律制度以促进公共财政建设。<sup>⑦</sup>通过法治化来促进政府财政收支行为的规范化,保障公共财政的良性运行,在此基础上增进政府与公众、公共利益和私人利益之间的协调,把政府与公众之间“命令与服从”的对抗关系转变成“服务与合作”的信任关系。在公共利益和私人利益之间发生冲突时,就要对利益进行权衡,比如国家只有从私领域征税才能获得财政收入,才能有效提供公共产品,但有限的经济资源对低收入人群又极其重要,因此国家在征收个人所得税时就需要考虑民众的生存权、发展权等基本人权情况,兼顾公共利益和私人利益。<sup>⑧</sup>从这个意义来说,公共财政建设也是构建和谐社会的的重要组成部分。

## 五、结语

综上,从理论上来说,对公共财政进行纵深学术研究有其必要性,也是学术研究的表达方式,法学研究的目的归根到底是服务于社会与实践,所以从实践上来讲,如果没有宪政制度的支持,所谓的公共财政可能要异化。目前我国公共财政存在的问题,主要原因在

制度上,尽管我国可以把财政叫作“公共财政”,但离真正的公共财政还有很大的距离。笔者以为,在政治上如没有宪政制度改革,一味停留在理论上论述公共财政如何服务公共产品,既是理论的空洞也是理论的无奈。但谁又能启动宪政改革呢?这已经超出了理论研究的范畴。公权力如果不受限制与分权,那么公共财政永远无解,构建公共财政体制将是一句空话。

注释:

- 蔡定剑:《对公共财政制度的改革是必要的》,http://news.163.com/07/0905/09/3NK9FS08000121EP.html,2007-09-05/2008-5-12。  
同注。  
陈征:《基本权利的国家保护义务功能》,载《法学研究》2008年第1期。  
同注。  
张馨:《论公共财政》,载《经济学家》1997年第1期。  
同注。  
同注。  
李炜光:《公共财政的宪政思维——公共财政精神诠释》,载《战略与管理》2002年第3期。  
同注。  
同注。  
⑪ 刘军宁:《共和·民主·宪政——自由主义思想研究》,三联书店1998年版,第9期。  
⑫ 同注。

- ⑬ 同注。  
⑭ 蔡芳宏:《财政与国家大剧院》,载《经济学消息报》2000年9月22日。  
⑮ 同注。  
⑯ 同注。  
⑰ 同注。  
⑱ 刘军宁:《纳税“光荣”吗?》,http://blog.sina.com.cn/s/blog\_492d06fb01000bsk.html,2007-10-23/2008-05-20。  
⑲ 同注⑱。  
⑳ [英]洛克:《政府论(下篇)》,叶启芳、瞿菊农译,商务印书馆1964年版,第88~89页。  
㉑ 陈志武:《中国的政府规模有多大?》,http://view.news.qq.com/a/20080225/000009\_1.htm,2008-02-25/2008-05-20。  
㉒ 熊伟:《财政法基本原则论纲》,载《中国法学》2004年第4期。  
㉓ 刘剑文:《财税法学研究述评》,高等教育出版社2004年版,第190页。  
㉔ 周刚志:《论公共财政与宪政国家》,北京大学出版社2005年版,第205页、第207页。  
㉕ 同注⑲。  
㉖ 韦国兴:《公共财政的法治保障》,http://blog.chinacourt.org/wp-profile1.php?author=13719&p=89867,2008-1-30/2008-5-17。  
㉗ 同注⑲。  
㉘ 同注⑲。