



“立法—执法—司法—守法”是我国法治建设的四大基本环节，同时构成了中国法治建设的全过程。立法是一国法治的前提和基础，是整个法治过程的起点。可以说，立法质量在一定程度上决定了一个国家的法治质量。

党和国家对立法质量高度重视，从1978年所确立的16字法制建设方针（有法可依、有法必依，执法必严、违法必究）首提“有法可依”，到党的十八大报告的新16字法治建设方针（科学立法、严格执法、公正司法、全民守法）中提“科学立法”，表明对立法的要求从“数量型”转变为“质量型”。党的十九大报告在强调推进科学立法、民主立法的同时，首次提出“依法立法”新要求，标志着我国已将“法规”本身的“合法性”确立为立法质量的核心指标。

法规是衡量和判断人们一切行为是否合法的标准，但法治本身又必须是合法的。法规本身必须合法，是“依法立法”的要求和体现。中国的立法，尤其是地方性法规和地方政府规章，随着制定主体的增加而扩大，为推进国家治理体系和治理能力现代化和法治化作出了贡献。但是，随着立法权的下移和地方立法的增加，立法质量上的问题也同步显现，特别是法规本身的违法情况也时有发生。要保证“法规”本身的“合法性”，就必须做到以下几条。

法规由具有立法资格的主体制定。国家的法从广义上看，包括宪法、法律、行政法规、地方性法规、自治条例和单行条例、规章（部委规章和地方政府规章）。根据《宪法》《立法法》《民族区域自治法》，以及全国人大及其常委会的授权法，全国人大及其常委会可以制定法律；国务

院可以制定行政法规；省、自治区、直辖市、设区的市和自治州的人大及其常委会，以及广东省东莞市和中山市、甘肃省嘉峪关市、海南省三沙市人大及其常委会，可以制定地方性法规；自治区、自治州、自治县的人民代表大会可以制定自治条例和单行条例；国务院部、委、中国人民银行、审计署和具有行政管理职能的直属机构，可以制定部门规章；省、自治区、直辖市和设区的市、自治州的人民政府，可以制定地方政府规章。由不具有立法资格的主体制定法规，构成立法主体越权。

法规内容必须符合规定事项。法律、法规和规章分别可以规定什么事项，这就是法规内容范围。超越可规定事项范围的，构成立法内容越权。根据《宪法》《立法法》等的规定，各种法规的内容范围界定如下。

一是法律。法律可以规定除只能由宪法规定的事项以外的一切事项，并且以下事项只能由法律规定：国家主权；各级人民代表大会、人民政府、人民法院和人民检察院的产生、组织和职权；民族区域自治制度、特别行政区制度、基层群众自治制度；犯罪和刑罚；对公民政治权利的剥

夺、限制人身自由的强制措施和处罚；税种的设立、税率的确定和税收征收管理等税收基本制度；对非国有财产的征收、征用；民事基本制度；基本经济制度以及财政、海关、金融和外贸的基本制度；诉讼和仲裁制度；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。二是行政法规。行政法规可以就下列事项作出规定：为执行法律的规定需要制定行政法规的事项；宪法第89条规定的国务院行政管理职权的事项。三是地方性法规。省、自治区、直辖市人大及其常委会制定的地方性法规，可以根据本行政区域的具体情况和实际需要，作出有关规定；设区的市人大及其常委会制定的地方性法规，可以对城乡建设与管理、环境保护、历史文化保护等方面的事项作出规定。法律对设区的市制定地方性法规的事项另有规定的，从其规定。除《立法法》第8条规定的事项外，其他事项国家尚未制定法律或者行政法规的，地方性法规可以先行作出规定。四是自治条例和单行条例。可以依照当地民族的政治、经济和文化的特点，对法律和行政法规的规定作出变通规定，但不得违背法律或者行政法规的

基本原则，不得对宪法和民族区域自治法的规定以及其他有关法律、行政法规专门就民族自治地方所作的规定作出变通规定。五是部门规章。部门规章规定的事项应当属于执行法律或者国务院的行政法规、决定、命令的事项。没有法律或者国务院的行政法规、决定、命令的依据，部门规章不得设定减损公民、法人和其他组织权利或者增加其义务的规范，不得增加本部门的权力或者减少本部门的法定职责。六是地方政府规章。地方政府规章可以就下列事项作出规定：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；属于本行政区域的具体行政管理事项。其中，设区的市、自治州人民政府制定的规章，限于城乡建设与管理、环境保护、历史文化保护等方面的事项。应当制定地方性法规但条件尚不成熟的，因行政管理迫切需要，可以先制定地方政府规章。规章实施满两年需要继续实施规章所规定的行政措施的，应当提请本级人民代表大会或者其常务委员会制定地方性法规。没有法律、行政法规、地方性法规的依据，地方政府规章不得设定减损公民、法人和其他组织权利或者增加其

义务的规范。七是授权立法。以上立法都属于职权立法。此外，我国还存在授权立法。授权立法是指，原立法机关无权规定的事项，经授权主体的授权，它可以自身法规的形式，对这些事项作出规定。我国历史上已出现不少授权立法，如1983年全国人大常委会作出《关于授权国务院对职工退休退职办法进行部分修改和补充的决定》，1984年全国人大常委会作出《关于授权国务院改革工商税制发布有关税收条例草案试行的决定》，1985年全国人大常委会作出《关于授权国务院在经济体制改革和对外开放方面可以制定暂行的规定或者条例的决定》。另外，全国人大常委会还分别于1981年、1989年作出《关于授权广东省、福建省人民代表大会及其常务委员会制定所属经济特区的各项单行经济法规的决议》和《关于国务院提请审议授权深圳市制定深圳经济特区法规和规章的议案的决定》。经授权所制定的行政法规、地方性法规和规章，其内容必须限于授权所规定的事项范围。

法规内容不得与上位法相抵触。在我国法律体系中，不同法规处于不同法律位阶之中，下位法内容不得

与上位法内容相抵触。我国法律位阶序列从高到低是这样排列的：宪法—法律—行政法规—地方性法规、自治条例和单行条例—规章。省级政府制定的规章效力高于本行政区域内设区的市、自治州政府制定的规章。自治条例和单行条例依法对法律、行政法规、地方性法规作变通规定的，在本自治地方适用自治条例和单行条例的规定。经济特区法规根据授权对法律、行政法规、地方性法规作变通规定的，在本经济特区适用经济特区法规的规定。下位法与上位法抵触，不仅是违法的，而且是无效的。

法规内容不得违背法治原则。法规内容不仅不得与上位法相抵触，而且还不得违背法治原则。所谓法治原则，是指人类在民主基础上，经长期的法治建设实践所形成的，用以体现和实现法治价值，指导和规范立法、执法、司法、守法活动，存在于法律体系和法治实践之中并由它们所反映，具有本原性、基础性、综合性、稳定性的规范原理和基本行为准则。这些原则包括：人民主权原则、平等原则、法不溯及既往原则、正当程序原则、法律保留原则、比例原则、信赖利益保护原则、一事不再罚原则、过罚相当原则、权利救济原则等。如果某部法规公然规定对某类人群的歧视，那么这法规就会因违反平等原则而失去合法性。

（胡建森专家工作室供稿）

新时代领导干部



完善税法行政解释监督制度

□ 滕祥志



法律的适用离不开法律解释，作为经济法的一个部门法，税法的适用同样需要法律解释。当前，除了立法解释和司法解释，税法的解释更多地表现在行政解释方面，基层税务机关适用最普遍的也是税法的行政解释。税法的行政解释，是指由国务院、财政部和税收主管部门在具体适用税法的过程中，依照自身职权，按照法定程序依法对税法所作的具

体解释，是税收征管实践中对税法适用的进一步细化和说明。长期以来，我国税收立法层级不高，税收工作大量依靠财税主管部门颁发的税收规范性文件运转，这些文件是我国税法秩序的重要组成部分，发挥了重要作用，但存在不明确、模糊、各地执法不一的情况，给税制运行和税收秩序带来了不良影响。存在的主要问题：一是税法行政解释存在不正确或不合理的情形，得不到纳税人内心认可，使得税法遵从度大打折扣。二是税法解释长期缺位，造成各地执法不一，影响税法秩序的持续稳定运转和市场信心，或者解释没有与市场状况对接，可能引起人民群众不满。三是某些违背税收法定原则的解释，由于缺乏内外部监督和制约机制，这类解释扭曲市场主体的交易行为，损害纳税人合法权利，造成税法行政解释“任性”的局面。

我国的税收治理体系以及税制的实际运行，存在税收立法、税收执法和税收司法不协同、不平衡的矛盾。实践中，税收治理体系中的税收立法解释极少启动，由于完成税收法定的任务非常紧迫繁重，税收主要依靠行政权，税法行政解释数量庞大，而且还存在漏洞和弊端。由于行政部门内部缺乏专业而权威的协同监督机制，造成相关税收政策产生冲突，以致税法规则在各地实际执行不统一，纳税人税法遵从成本高昂。在外部，税收司法由于受原《税收征收管理法》第88条规定的“两个前置”制约，也就是提起复议或诉讼之前的“纳税前置

和复议前置”制约，导致纳税人必须先缴纳税款，才能提起复议，且必须先复议后诉讼，这导致不少交不起税款的纳税人因此丧失救济权。我国税收司法实际上处于沉睡的状态，每年法院受理的税收案件数量稀少，从外部不能形成良好的压力、制约和传导机制，而这种压力传导机制，有利于促进税务机关优化重组人力资源，提升依法治税水平，特别是提升税法行政解释的水平。

有鉴于此，提升税收治理能力，优化税收法治环境，以下几点需要引起足够的重视。

一是在行政机关内部设置专业、权威、高效的法制部门，形成税法行政解释的内部监督机制、机制和制度保障。例如，可以在国家税务总局内部设置法律顾问岗位，赋予职权专司税法行政解释、税法疑难案件、重大税法案件的法律和舆情处置、税务行政复议等实务，在内部行政税法解释的监督体制机制。这样的内设机构，其作用是税法行政解释的监督把关和重大复杂税法规则的把关，以及将来国家税务总局层面的“税收事先裁定”案件的受理以及裁决等。

二是在外部开放税收司法，形成外部监督机制，完善税收治理体系。原《税收征收管理法》第88条两个前置程序不利于纳税人权利的保障，且缺乏法理依据，应及时修

正。可以面向未来个税改革、直接税开征的局面，开放纳税人诉讼，开放税收司法，归还纳税人救济权，确保《税收征收管理法》总则中规定的“纳税人救济权”得到切实保障。内部外部监督体制机制的制度设计，既切合当前紧迫性，也能与提升国家治理能力的长治久安目标相衔接。激活税法诉讼机制，激活《行政诉讼法》第53条的“规范性文件附带审查诉讼”制度，形成外部对税法行政解释的监督制约机制，能够反推税法行政解释的规范化、精细化、法理化。

三是重视税收行政执法与税收司法制度运行之间的衔接与协调。研究税务违法犯罪案件移送制度中的法律问题、移送听证制度、移送证据交接制度、移送证据的采信制度、税务司法案件中的司法意见书制度、税务司法案件中的规范性文件征询制度，等等。当前，特别需要重点研究虚开增值税专用发票案件中的行政执法规范性文件与司法政策性文件之间的衔接问题，条件成熟或学理共识形成之后，可以出台权威的司法解释或者修改相关法律。在个人所得税领域，需要尽早研究对赌协议个税问题、合伙税收、基金税收、个人投资、经营、退出、清算等个税问题，优化投资和营商环境，用税收政策推进科技创新和经济转型升级。



党的十九大在肯定我国法治建设成就的同时，指出我们全面依法治国的任务依然繁重。党的十九届四中全会强调，要提高党依法治国、依法执政能力，特别是“各级党和国家机关以及领导干部要带头尊法学法守法用法，提高运用法治思维和法治方式深化改革、推动发展、化解矛盾、维护稳定、应对风险的能力”。领导干部是推进全面依法治国的“关键少数”，要认清自身角色，把握努力重点。

在思想上真正敬畏法律、尊重法治。“天下之事，不难于立法，而难于法之必行。”当前，随着中国特色社会主义法律体系不断健全，普法教育不断深入，党员领导干部不知法不懂法的情况越来越少，之所以违纪违法现象依然存在，很大程度上源于一些人内心对法律缺少敬畏。敬畏，包括“敬”和“畏”两个方面。“敬”要求有所崇敬，有所指向，有所作为；“畏”要求有所顾忌，有所畏惧，有所不为。心有所畏，行有所止。作为党员领导干部，只有不以位高自居，不以权重自傲，从内心深处产生对法律的崇敬和信仰，才会自觉考虑个人言行是否合法，权力行使是否在法律允许的范围，才能自觉运用法治思维去想问题、作决策，自觉运用法治方式谋划、开展和推动工作。这是法律能否扎地生根，实现其应有价值的重要保证。

从长远、理性的角度看待我国的法治建设。当前，制约和影响我国法治进程的因素既有客观方面也有主观方面。从客观上看，中国的法治建设历史严格讲只有几十年的时间，我国人治文化、人情因素对法治建设产生的负面影响短期内还难以根除。从主观上看，遇事爱讲习俗、依惯例，讲人情、怕麻烦等现象依然存在；有的认为通过繁琐的法定程序和权限议事办事，缺乏灵活和变通，影响工作效率；同时，法治思维追求的是平等，打破的是等级和权威，有的人放不下既有身份和权威，患得患失，瞻前顾后，这些都不同程度影响了法治建设的进程。应该看到，法治是人类社会文明进步的重要标志，加强法治建设必然与时代发展要求相适应、与国家法治建设相衔接、与社会法治环境相协调。领导干部要积极顺应时代发展潮流，坚持依法治国、依法执政、依法行政共同推进，坚持法

治国家、法治政府、法治社会一体建设，带头推动依法决策、依法行政、依法办事这个历史进程。工作中，坚持议事先议法，吃透政策规定，做合法性论证，克服决策的随意性；遇到不清楚的地方搞好政策、法律、专业咨询，做到程序、权限、手段等全流程合法；要以法治思维和法治方式抓基层作风建设，实现作风建设制度化、规范化、常态化。

坚持法治建设为了人民、依靠人民。法治思维是与人治思维、德治思维、礼治思维等相对应的，经常与之共生并存。现实生活中有的领导干部面临决策权衡，之所以有时不能坚持法治思维和依法办事，并不是自己认识不清、能力不足，而是因为考虑个人利益得失而不能、迫于人情礼节而不敢、计较个人恩怨而不愿，以致法治的光芒难以普照到每个角落，法治精神难以真正得到体现。因此，领导干部在坚持法治方式开展工作、处理问题时，要破除个人私心杂念的影响，摆脱名缰利锁的束缚，坚持法治建设为了人民、依靠人民，确保司法公正高效权威，努力让人民群众在每一个司法案件中感受到公平正义。要加强对法律实施的监督，保证公民、法人和其他组织合法权益得到切实保障，坚决排除对执法司法活动的干预。真正做到不因外在干扰而乱了方寸，不被外物诱惑而迷了心志，不为一己私利而失去民心。

敢于坚持原则、维护法治权威。“徙善不足以从政，徙法不足以自行。”党员领导干部统揽定向把关，必须有坚持原则、维护法治的魄力和勇气。法律法规要靠人来推动和执行，只有落实到位，才能发挥应有的威力和效力。特别是主要领导干部，要在维护法治、捍卫正义上旗帜鲜明、立场坚定，要敢于坚持到底、较真碰硬。对那些法治意识不强、不按规章制度办事的及时警示提醒，对那些违法的人和事要坚决纠正、追究责任，杜绝断章取义、恣意解释现象，避免“打擦边球”“搞变通”的做法。真正让违法者付出应有的代价，让其他人受到深刻的警醒，切实维护法治的权威性和严肃性。

积极助力培育文明理性的法治环境。法治的实现，必须伴随对法治的观念认同和文化自觉。党的十九届四中全会要求，各级党委和政府以及各级领导干部要切实强化制度意识，带头维护制

在法治建设中的关键作用 发挥领导干部

□ 张世贵

度权威，做制度执行的表率。领导干部要以身作则，从自己做起，带头学法知法守法，特别是通过自己日常运用法治语言、体现法治思维、营造法治环境、塑造自身法治形象，提高运用法治方式开展工作的能力。语言是思维的外壳，法治语言是法治思维的载体。在全面推进依法治国、崇尚依法办事的今天，法治语言已不再是法学专家和少数职能部门专利。法治语言应该成为全社会和各行业及部门通行的“普通话”。各级领导干部要养成引用法律条文和法律原则的习惯，积极培育文明理性的法治环境。

