

面向数字经济发展的 财政行政处罚机制探讨

蒋冰晶 马立民

数字经济正推动生产方式、生活方式和治理方式深刻变革。会计作为数字经济发展的软基础,所受数字经济的影响更加直接。《会计改革与发展“十四五”规划纲要》提出,会计改革与发展必须持续强化法治化和数字化“两个支撑”。数字化带来的是精准,法治化意味着明确。借助数字化转型和数字经济发展的“东风”,优化处罚信息共享机制、声誉处罚机制和自由裁量机制,构建德法兼治的财政行政处罚机制成为可能。

一、财政行政处罚信息共享机制

财政行政处罚信息共享机制是贯彻“以人民为中心”执法理念的要求。数字经济的发展使信息共享不再局限于工具意义上的辅助手段,更应具有独立法律效果和法律意义。

(一) 财政行政处罚信息共享机制理念

会计信息涉及各市场主体的利益,数据壁垒问题相比其他领域更加严重。将信息共享程序植入会计监管和行政处罚过程中,以财政行政处罚信息共享破除“数据烟

囱”“数据鸿沟”等所形成的数据壁垒,对数字经济的发展具有积极意义。

完善财政行政处罚信息共享机制应以便民、助民、护民、利民为具体目标。“便民”就是让民众或企业等少跑路,监管和处罚信息的数据联通可以避免多次填表导致的时间和成本耗费以及消磨信任和活力的问题;“助民”需要政府从供给侧出发,提供建立在信息共享基础上的多种形式服务,碎片化服务向集成性服务转变,助力数字经济新业态的发展;“护民”是在信息共享中设立法律规范保护民众或企业等的隐私、秘密,避免减损监管对象的利益,保护具有较高的经济价值和社会价值的信息;“利民”是为人民谋利益的更高要求,对符合条件的数据利用组织进行详细的处罚数据开放,提升数据利用水平,释放数据红利。

(二) 财政行政处罚信息共享机制构建

2021年修订的《行政处罚法》强调了合作、沟通、公开,促进不同利益群体之间的对话、商谈与论辩,达成合意与共识。如第二十四条规定建立健全行政处罚协调配

合机制;第二十七条规定应当协调配合,完善案件处理信息通报机制;第四十一条规定采取信息化手段或者其他措施,为当事人查询、陈述和申辩提供便利;第三十九条规定实施机关、立案依据、实施程序和救济渠道等信息公示;第四十八条规定处罚决定公开等。《会计改革与发展“十四五”规划纲要》也要求电子证照跨部门共享和全国范围内互信互认,监管信息共享共用,建立跨平台结构化的会计数据共享机制。

财政行政处罚信息共享机制构建,可以从以下四个方面入手:一是重新配置各方主体的权利义务关系,通过政府工作部门之间信息共享能够获得的信息,不宜再设定监管对象的报告义务,同时明确政府工作部门之间具有获取这些信息的职权和彼此配合的义务。二是政府信息共享工作流程向法定程序转变,减少随意性,通过数字化、网络化和智能化信息共享链接行政处罚涉及的各个数据单元,切实减轻人民负担。三是缩减信息共享环节,程序向扁平化转变,建立共享数据池,便于高效共享信息。四是建构全流程信息共享,在处罚立案

前信息共享,如设置自动填写等,免除民众自己提供、报告的负担,也便于行政机关调取违法人员基本信息、相关信用行为和数据,在处罚调查中进行信息共享,如设置初次违法的全国范围自动查询与填写,同类案件自动查询与提示等,在行政处罚结束后进行信息共享,如推送入共享数据池等。

(三) 财政立法中的信息共享规范

当前,《会计法》《注册会计师法》正在修订中,根据《注册会计师法》《国务院办公厅关于进一步规范财务审计秩序 促进注册会计师行业健康发展的意见》制定的《会计师事务所自查自纠报告规定》征求意见也刚刚结束。贯彻数字化支撑的指导思想,这些即将修订和制定的规范性法律文件应该更好地体现合作、沟通、公开的理念。在修订《会计法》《注册会计师法》时,建议增加体现信息共享的相关规范,以便更好地指引下位阶规范性法律文件的制定。《会计师事务所自查自纠报告规定》(征求意见稿)第六条第一款第(二)项规定了会计师事务所应报告的所受处罚、惩戒以及所承担的民事责任等四类内容,本条第二款后半部分规定“备案从事证券服务业务的事务所上述信息由系统自动导入,无需事务所填写”,可以不再要求市场主体自己报告,而是通过系统自动导入和机关之间信息共享获得。报告制度有其存在的重要独立价值,通过报告可以督促市场主体的整改,但是报告的方式和内容可以随着数字政府的建设、数字经济的发展进行适时调整。

二、财政行政声誉处罚机制

《行政处罚法》规定了声誉罚、行为罚、资格罚、财产罚、自由罚等行政处罚种类。本文选取《公司法》《会计法》《注册会计师法》《企业财务会计报告条例》《财政违法行为处罚处分条例》《企业财务通则》等六部法律、行政法规和部门规章中的行政处罚条款进行分析后发现,现行六部规范性法律文件涉及财政行政处罚的十六个条款中,每一个条款都设定了罚款,财产罚设定的频率最高,适用率达到100%;有七个条款设定了通报或警告等声誉罚,适用率约43%;有四个条款设定了行为罚或资格罚。总体而言,重财产罚、轻声誉罚,财政行政处罚中的声誉罚制度建设还需进一步加强。

(一) 导引自治和多元治理的声誉惩罚机制

在声誉罚机制中,警告一般限于“行政主体——行政相对人”的范围;通报批评则面向社会公开谴责。新修订的《行政处罚法》中,声誉罚种类列明了通报批评这一具体方式,进一步突破了行政处罚中“行政主体——行政相对人”的二元关系,更多社会主体进一步参与到社会治理中,政府治理更加开放。法律中明确通报批评的法律性质,各种原有通报批评方式将发挥更大的价值,促使市场主体关注合作伙伴的声誉,主动参与社会治理。行政处罚从“偏重制裁相对人”到“偏重引导相对人”的转变,也引导了市场主体自治。

(二) 财政立法中的声誉罚规范

在《注册会计师法修订草案(征

求意见稿)》中,法律责任部分总计二十三条,其中有二十条设定了“警告”,两条设定了“通报批评或者通报”,大幅度增加声誉罚设定是本次修订的显著变化,在未来的《注册会计师法》修订说明中,建议更加明确突出此点。此外,正在讨论修订的《会计法》建议文本中,法律责任部分总计十九条,其中十三条设定了罚款或者赔偿,有两条设定了通报批评或者警告,尽管这两条涉及对十六项具体行为的处罚设定,但总体看,较之现行《会计法》,通报批评或警告等声誉罚的运用未显著增加,行政处罚种类仍以财产罚为主。在后续的《会计法》修订以及其他相关财政行政处罚的设定中,建议增加“通报批评或警告”的行政处罚方式,便于与信用惩戒措施和信用共享平台衔接,推进会计诚信体系建设,促进德法兼治,全面提升企业会计信息质量的法治保障。

三、财政行政处罚自由裁量机制

《国务院关于进一步贯彻实施〈中华人民共和国行政处罚法〉的通知》(国发[2021]26号)要求“各地区、各部门要全面推行行政裁量基准制度,规范行政处罚裁量权,确保过罚相当,防止畸轻畸重”。数字技术和数字经济发展为实现“过罚相当”实质正义的自由裁量提供了基础。

(一) 财政行政处罚裁量基准的内部构造

行政处罚实施中的重要环节是裁量基准的制定与实施。裁量基准是行政机关基于对行政裁量的规则

细化而设定的一种具体判断选择标准。《行政处罚法》第三十四条对裁量基准做出了指引性规定,行政机关可以依法制定行政处罚裁量基准,规范行使行政处罚裁量权。

2021年《行政处罚法》修订后,河南省、湖北省、南京市、宁波市等地财政部门出台了新的《行政处罚自由裁量基准》。以2021年制定裁量基准中的会计法第四十二条第(一)项为例进行分析,裁量基准的内部构造遵循了“事实情节细化”+“法律效果格化(裁量阶次)”的模式,但是其情节细化却有不同,河南、湖北、南京和宁波等四地的事实情节细化的标准和方法差别较大,主要体现在主观过错、违法手段、违法行为方法、危害结果、违法对象等方面是否作为单一标准与多元标准的差别上:宁波采用的是危害后果单一标准;河南采用的是对象数量+危害结果的二元标准;湖北采用的是行为规范度+危害后果的二元标准;南京采用的是行为频次、主观程度、危害结果等多元标准。但四个地方的裁量阶次区别不大,均有轻微、一般、严重三个裁量阶次,每个裁量阶次都是以区间的方式界分,起罚点基本相同,只有“一般”这一裁量阶次,河南将其确定为15 000~30 000元,即25%~57%区间,其他三个地方的裁量基准将其确定为10 000~30 000元,即15%~57%区间。

(二) 财政行政处罚裁量的情节综合化与结果精细化路径

《行政处罚法》要求行政处罚应当综合考虑违法行为的性质和主要情节,但对于执法人员来说,采用多元情节实施处罚比较难以操

作,而更愿意采用单一情节标准,各种裁量基准制定时也倾向于单一情节。数字政府建设和数字经济发展、数字服务企业的快速成长、众多的数字服务软件和自动化算法的生成使裁量基准设定中事实情节难以多元共存的问题得到一定的破解,可以按照行政行为合理性、比例性要求,综合考虑行为性质、主观过错、违法手段、违法行为方法、危害结果、违法对象等确定多元情节要素,将其纳入不断普及的执法软件系统中,发挥数字化技术和智能软件等“机”的效能优势。

引入数学模型变革裁量基准、开发半自动化决定流程,可以实现裁量结果精细化。现在大部分执法领域(包括财政行政执法领域)主要按照经验或者固定比例确定裁量阶次以及区间值,只有部分领域(例如个别地方的环境执法领域)尝试采用了数学模型的方式。数学模型的方式是指将规定的裁量情节带入到数学公式之中算出相应的罚款数值,如:罚款数值=裁量额度(裁量幅度×综合系数)+罚款低限。数学模型的方式更可能实现多情节综合裁量同时兼顾结果精细化,更加符合执法应当综合考虑违法行为的性质和主要情节的要求,是未来行政处罚实施的重要发展方向之一。但这种数字模型方式运用存在一定障碍,即对于执法人员来说,数学模型比较复杂、不易操作,而且完全固定化的公式也使自由裁量没有幅度。面向数字化趋势,破解之法在于引入智能系统实施数学模型裁量,同时由执法人员控制各个情节的系数值,以期达到精细化的同时避免裁量僵化。

(三) 财政行政处罚裁量基准的制定

自由是裁量精髓,裁量基准是对自由裁量的约束。随着修订后的《行政处罚法》不断落实和实施,各级政府将不断推出与本地经济和社会发展以及法治实践相适应的财政行政处罚裁量基准,指导地方各级政府的财政行政处罚裁量执法工作。财政行政处罚裁量基准的制定或修改路径建议有四:一是进行裁量基准构造的变化,减少或删除裁量阶次,充分利用智能系统、自动算法等“机”的效能优势,通过数学模型计算后得到处罚结果。二是确定多元情节要素以及情节系数区间,通过系数可控性,借助智能执法系统的类案智能推荐、要素分类抽取、法律法规智能应用、数据多维分析等功能,将执法情节的可控系数植入电子信息系统,以此兼顾执法人员的“经验评估”和人性化执法,在经验评估与理性分析之间实现平衡。三是公开执法软件系统运用的多元裁量情节,避免不透明算法可能带来的不利影响。四是修订《会计法》《注册会计师法》的罚则时注重情节的规范指引,对情节予以适当规定,有利于指引财政行政处罚裁量基准的制定和修改。

(本文系河北省高等学校科学研究项目新时代政府数据开放的法律制度建构<BJ2019074>、国家社科基金项目数据要素供给视角下的政府数据开放行政法治研究<20BFX046>、金融市场会计信息公权与私权共治法律机制研究<19BFX165>的阶段性成果)

(作者单位:河北工业大学人文与法律学院)

责任编辑 曹媛媛