



北京地方税收体系建设系列研究丛集

中外纳税服务比较研究



北京市地方税务局 编
中国财政发展协同创新中心

 中国税务出版社

北京地方税收体系建设系列研究丛集

中外纳税服务比较研究

北京市地方税务局
中国财政发展协同创新中心 编

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中外纳税服务比较研究/北京市地方税务局, 中国
财政发展协同创新中心编. —北京: 中国税务出版社,
2016. 9

ISBN 978-7-5678-0350-3

I. ①中… II. ①北… ②中… III. ①税收管理-对
比研究-中国、国外 IV. ①F812.423②F811.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 305236 号

版权所有·侵权必究

书 名: 中外纳税服务比较研究

作 者: 北京市地方税务局 中国财政发展协同创新中心 编

责任编辑: 王静波

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市丰台区广安路9号国投财富广场1号楼11层

邮政编码: 100055

http: //www. taxation. cn

E-mail: swcb@taxation.cn

发行中心电话: (010) 83362083/86/89

传真: (010) 83362046/47/48/49

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京嘉恒彩色印刷有限责任公司

规 格: 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张: 21.25

字 数: 480000 字

版 次: 2016 年 12 月第 1 版 2016 年 12 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5678-0350-3

定 价: 59.00 元

如有印装错误 本社负责调换

《中外纳税服务比较研究》

编 委 会

主 任：杨志强

副 主 任：吕兴渭

主 编：李宗定 王 珊 马金华

副 主 编：王小虎 朱 莉

编 辑：李树弘 程 鹂 林 娜 张 红

薛 青 周 聪 夏天下 于 宁

汤 婧 郑仕佳 姚东旻

总 序

近年来，北京市地方税务局高度重视调查研究对税收工作的指导促进作用，围绕税制改革、税收服务区域经济社会发展、税收数据管理与应用、收入能力估算等重点难点问题，集中力量开展课题攻关，取得了丰硕成果。《北京地方税收体系建设系列研究丛集》也从无到有，从小到大，一步步发展成为北京地税调研成果转化的重要载体和优秀品牌。

党的十八届三中全会绘就了全面深化改革的宏伟蓝图，在党中央一系列改革决策部署中，财税体制改革牵一发而动全身，事关发展全局，格外引人注目。党的十八届四中全会作出了全面推进依法治国的重要决定，税收关乎国家长治久安，关乎人民切身利益，落实税收法定原则，实现依法治税，是全面推进依法治国的题中应有之义。党的十八届五中全会提出了“创新、协调、绿色、开放、共享”的发展理念，新形势下，如何用五大理念指导地税工作，不断把地税事业推向前进，迫切需要我们进行深入的思考。

无论是深入推进财税体制改革，还是全面推进依法治税，抑或是落实“创新、协调、绿色、开放、共享”的发展理念，完善地方税收体系都是其重要内容和必然要求。地方税收体系涉及地方税收立法、执法、司法等各个方面，是地方税税制体系、地方税征管体系和地方税保障体系有机结合的统一体。在分税制财政管理体制下，

建立科学完善的地方税收体系，是地方政府获取稳定财政收入的基本前提，是健全中央和地方财力与事权相匹配机制的现实需要，是妥善处理中央和地方关系的必要举措。特别是在深化国税、地税征管体制改革，全面推开营改增试点工作的大背景下，完善地方税收体系，对于税收事业特别是地税事业的长远发展，具有极重要的现实意义。

完善地方税收体系作为一项系统工程，需要在深入调查研究、科学分析问题的基础上，积极吸收借鉴发达国家的有益经验，提前谋篇布局，做好顶层设计，勾勒出具有中国特色、适应我国经济社会发展需求的地方税收体系完善路径。这不仅是摆在税收理论界专家学者面前的一项重大课题，也是税收实务部门调研工作的重中之重。正因如此，北京市地方税务局着力加强地方税收体系研究，努力为我国税制改革和税收现代化建设建言献策。

应中国税务出版社之邀，我们定期将调研成果编辑成书，形成了《北京地方税收体系建设系列研究丛集》。从实际效果来看，丛集的出版，有效地促进了相关税收工作的开展，为各级领导决策提供了有益参考，得到理论界和实务界的好评，受到广大专家学者和税务干部的欢迎。今后，我们将继续深入开展地方税收体系建设调查研究，努力使丛集的内容不断丰富，质量不断提高，作用不断增强。由于水平所限，书中难免存在一些疏漏之处，恳请广大读者批评指正。

编 者

前 言

国家税务总局局长王军在全国税务工作会议上勾画了未来税收改革的发展蓝图，提出到 2020 年基本实现税收现代化，并具体化为“六个体系”“六个面向”“六个创新”的工作思路。纳税服务作为实现税收现代化的重要组成部分，提升税务机关改革创新能力的重要一环，应借鉴国际先进的服务理念和经验，立足于我国国情和税收工作实际，择优而集，推陈出新。纳税服务是税务机关根据税收法律、行政法规的规定，在税收征收、管理、检查和实施税收法律救济过程中，向纳税人提供的服务事项和措施。纳税服务可划分为三个层次：一是税收征收管理部门提供的服务，评价服务水平的高低主要体现在服务理念、态度和流程上；二是税收政策制定部门提供的服务，评价服务水平的高低主要体现在税负和税制结构的制定上；三是财政部门提供的服务，评价服务水平的高低主要体现在财政透明和民主程度上。

自 1994 年税制改革以来，我国纳税服务经历了一个快速发展、不断完善的过程，从 1997 年确立优化纳税服务为税收征管基础工作开始，到 2001 年税收征管法明确规定纳税服务为税务机关法定职责，再到 2005 年制定全国统一的纳税服务工作规范，2009 年将纳税服务作为税收工作的核心业务，给纳税服务赋予了新的内涵。2009 年 5 月 28—29 日，经济合作与发展组织（OECD）“税收管理论坛”第 5 次会议在巴黎召开，来自 34 个国家（包括中国）的 100 多位代表参加了会议。与会代表经过讨论，同意加强合作，继续改善税收管理、纳税服务和税收遵从。会后发表的《巴黎公报》称，各国税务管理部门在改善纳税服务和促进税收遵从方面已经取得了可喜的成绩，但在各国和国际范围内加强这方面的合作仍是今后工作的重中之重。2011 年 8 月 1 日，国家税务总局出台了《“十二五”时期纳税服务工作发展规划》（以下简称《规划》），提出要用五年时间基本建成以“六化为特征、三于为主线”的现代纳税服务体系，《规划》是“十二五”期间全国纳税服务工作的主要任务和行动

指南。北京市地税局从 2002 年成立纳税服务专业机构以来,经过 12 年的发展历程,在健全服务制度、拓展服务内容、完善服务举措、优化服务手段等方面取得了长足的进步和发展,形成以“办税服务厅、税务网站、咨询热线、微信平台”为支撑,以方便纳税人履行义务,保障纳税人合法权益为核心,以专业化管理机构为组织保障的纳税服务工作格局。

但是,当前我国的纳税服务工作与纳税人的需求相比、与国际成功做法相比,在意识、机制、手段、内容、监督等方面还存在较大差距。开展中外纳税服务比较研究,目的在于了解世界各国在纳税服务方面的成功做法,汲取经验、明晰差距、掌握趋势,帮助我们突破狭隘视野,打破思维定式,探索出一条适合我国纳税服务的道路。

本书的研究主题:以国家税务总局局长王军提出的实现税收现代化的“六个体系”为横线,以国内外纳税服务比较为纵线,纵横结合,全面分析国外纳税服务的经验趋势及其借鉴。

本书的研究思路:从纳税服务的内涵和理论基础出发,将 OECD 国家及新兴市场经济国家和地区分别作为两大整体展开论述,系统总结归纳两大群体国家地区纳税服务的一般共性规律与特殊做法。将 OECD 国家及新兴市场经济国家(地区)与中国在纳税服务的服务理念权利义务、制度体系、平台体系、业务体系、保障体系、考评体系六个方面进行横向比较。每个方面都分析了差距,提出了对中国的借鉴,同时附录了主要国家(地区)的具体做法。最后,系统总结国外纳税服务的经验和发展趋势,并提出优化我国纳税服务的政策建议。

本书的研究特色:一是理论高度和系统实践相结合。本书以国家税务总局提出的税收现代化中“六个体系”作为国际比较的要点,高屋建瓴地概括了 OECD 国家和新兴市场经济国家两大集团纳税服务的特征,突破了以往研究中仅就几个发达国家的论述窠臼。二是最新成果与翔实资料相结合。本书吸收了近十年来有关纳税服务的最新成果,翻译了近 30 个国家的原始资料,绘制了 20 余张图表,尽可能翔实和完整地展现诸多国家纳税服务的最新发展情况。三是国际视野和历史现实相结合。本书立足于国际纳税服务的发展趋势,反观中国纳税服务的历史进程和现实问题,提出了当前优化我国纳税服务的政策建议。

目 录

第一章 纳税服务的内涵和理论基础	1
第一节 纳税服务的内涵	1
第二节 国际组织对纳税服务的定位	3
第三节 纳税服务的理论依据	6
第二章 纳税人权利义务和纳税服务理念	13
第一节 OECD 国家纳税人的权利义务	13
第二节 OECD 国家纳税人权利的保护措施	15
第三节 OECD 国家纳税服务理念的特性	23
第四节 新兴市场经济国家和地区的纳税服务理念	25
第五节 国外纳税服务理念的借鉴意义	26
第六节 OECD 主要国家纳税服务理念介绍	27
第七节 新兴市场经济国家和地区纳税服务理念介绍	34
第三章 纳税服务的制度立法体系	40
第一节 OECD 国家纳税服务立法体系的特性	40
第二节 OECD 部分国家纳税服务立法体系的特色	45
第三节 国外纳税服务立法体系的借鉴意义	47
第四节 OECD 主要国家纳税服务的法律规章介绍	49
第五节 新兴市场经济国家和地区纳税服务法规介绍	67

第四章 纳税服务平台体系	72
第一节 现代纳税服务平台优势及各国纳税服务成本分析	72
第二节 各国纳税服务平台体系建设的共性	76
第三节 各国纳税服务平台体系建设的特色	83
第四节 国外办税服务场所发展趋势	85
第五节 国外税务网站建设发展趋势	87
第六节 国外纳税服务热线发展趋势	91
第七节 国外纳税服务平台体系的借鉴意义	93
第八节 OECD 主要国家纳税服务平台建设介绍	95
第九节 新兴市场经济国家和地区纳税服务平台建设介绍	131
第五章 纳税服务业务体系	137
第一节 各国和地区纳税服务业务体系的共性	137
第二节 各国和地区纳税服务业务体系的特色	142
第三节 国外纳税服务业务体系的借鉴意义	148
第四节 OECD 主要国家纳税服务业务体系介绍	149
第五节 新兴市场经济国家和地区纳税服务业务体系介绍	196
第六章 纳税服务保障体系	214
第一节 各国和地区纳税服务保障体系的共性	214
第二节 各国和地区纳税服务保障体系的特色	219
第三节 国外纳税服务保障体系的借鉴意义	221
第四节 OECD 主要国家纳税服务的机构保障介绍	222
第五节 新兴市场经济国家和地区纳税服务机构保障介绍	245
第七章 纳税服务考评体系	252
第一节 各国和地区纳税服务绩效考评的共性	252
第二节 各国和地区纳税服务绩效考评的特色	260
第三节 国外纳税服务考评体系的借鉴意义	266

第四节	OECD 主要国家纳税服务绩效考评介绍	272
第五节	新兴市场经济国家和地区纳税服务绩效考评介绍	287
第八章	国外纳税服务的经验和发展趋势	291
第一节	各国纳税服务的基本经验	291
第二节	国外纳税服务的发展趋势	293
第九章	优化我国纳税服务的建议	304
第一节	我国纳税服务发展历程	304
第二节	北京市纳税服务的经验与探索——以北京地税为例	306
第三节	优化我国纳税服务的建议	316
参考文献		322

第一章 纳税服务的内涵和理论基础

第一节 纳税服务的内涵

纳税服务有广义和狭义之分。广义的纳税服务是指立法部门、司法部门、执法部门及社会力量（通常包括专业中介组织和服务志愿者）采取各种机制或措施，以保证所有纳税人能够依法履行自己的纳税义务、行使自己的纳税人权利。从定义中可以看出，广义的纳税服务涵盖了一个国家完善的税收立法，合理的税制设计，高效的税收征管，及时的法律援助及专业的社会化的税收服务。而狭义的纳税服务是专指税务机关为纳税人提供的各种服务措施。在国家税务总局制定的《纳税服务工作规范》中将纳税服务明确定义为：“税务机关依据税收法律、行政法规的规定，在税收征收、管理、检查和实施税收法律救济过程中，向纳税人提供的服务事项和措施。”从国家税务总局为纳税服务所下的定义中不难看出，服务提供主体是税务机关，服务客体是所有纳税人，税务机关要依法为纳税人服务，税务机关的服务涵盖了税收征管的全过程。

本课题主要研究狭义的纳税服务。具体来讲，纳税服务具有以下几点性质：

第一，无偿提供性。税务机关代表政府部门向纳税人提供纳税服务的行为可以看成是政府部门向社会提供公共产品的行为，这是一种非市场化的行政行为，所以发生这一行为所增加的成本理应由政府财政负担，不能通过向纳税人收费的形式来弥补成本。

第二，依法提供性。税务机关依法为纳税人提供纳税服务体现在两个方面：其一，法律、规定中明确地将为纳税人提供服务视为税务机关应履行的法定义务和责任。《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）第7条明确规定，税务机关应当广泛宣传税收法律、行

政法规,普及纳税知识,无偿地为纳税人提供纳税咨询服务。虽然只有简单一句,但是已经足以表明税务机关为纳税人提供服务不仅仅是出于自身的意愿,更应该把它看成是自己的义务与责任,不履行自己的法定义务或者不认真履行都是违背法律的。其二,税务机关要依照规范为纳税人提供服务。国家税务总局制定了《全国税务机关纳税服务规范》,它立足于税务部门的前台服务,涵盖纳税人依申请和税务部门依职权的服务事项,从管理制度到业务流程事项,从服务模式到办理时限,从办税环境到工作仪态,都对税务机关提出了具体要求。

第三,全面提供性。税务机关所提供纳税服务的全面性体现在两个方面:其一,纳税服务内容涵盖了税收征管的方方面面,不仅仅局限于税款征收环节。主要包括税款征收前为纳税人提供政策咨询、辅导服务;税款征收时为纳税人提供便利条件,使纳税人可以顺利履行纳税义务;税款征收后要妥善处理纳税人的投诉,为纳税人的争议仲裁、损害赔偿等提供便捷的通道。其二,纳税服务的对象是所有纳税人。纳税人有享有纳税服务的权利,而税务机关有为纳税人服务的义务,这种权利与义务的对等不会随着纳税人的身份,纳税人缴税数额等方面的不同而发生变化。每一个纳税人都可以平等地享受税务机关所提供的服务,税务机关也应该无差别地为所有纳税人提供服务。

纳税服务的基本内容主要包括纳税信息服务、程序服务、环境服务和权益服务。

信息服务是税务机关为纳税人、扣缴义务人提供税收信息,比如税收法律信息、税收决策信息、业务信息和税务行政信息,使其能够及时、准确地了解国家政策信息,从而自觉、及时、正确地缴纳税款。

程序服务是税务机关在税收征管过程中为纳税人所提供的服务,主要包括税务登记、纳税申报、税款缴纳、税务检查、税收减免等。

环境服务是税务机关为纳税人提供便利的办税条件和场所的服务,比如纳税服务大厅、税务网站平台的搭建等。

权益服务是税务机关为保护纳税人权益而提供的服务。根据新《税收征管法》的规定,纳税人享有税法的知悉权、纳税情况保密权、申请减免税权、陈述申辩权、复议诉讼权、请求赔偿权、控告检举权等多项权利。

第二节 国际组织对纳税服务的定位

一、国际货币基金组织（IMF）对纳税服务的定位：金字塔的税收征管体系

按照国际货币基金组织有关专家的定义，如果把整个税收征管体系比作一个“金字塔”（如图 1-1 所示），那么，为纳税人服务就是这个“金字塔”的基础，其他的税收征管活动都是建立在它的基础之上的。税务部门所做的一切工作，都应是以做好纳税服务为出发点和落脚点，都应是为了最大限度地提高纳税人的税收遵从度。



图 1-1 “金字塔”税收征管体系

二、经济合作与发展组织（OECD）对纳税服务的要求：《良好税收管理的原则》

经济合作与发展组织（OECD）的宗旨是帮助成员国政府制定促进经济和福利发展的政策并进行协调，借以促进整个 OECD 地区的经济与社会福利。财政事务委员会主要关注税收问题，1999 年 6 月，其下属的战略管理论坛出台了一系列税务管理指导性文件，其中《良好税收管理的原则》对税务机构建设提出了一些原则的意见。

《良好税收管理的原则》指出：在开放型的全球经济中，税务管理将更为复杂。纳税人对通货膨胀、税收政策、汇率、税率以及税务部门监督贸易和收入情况的能力方面的变化更为敏感。全球化在提高海外收入的同时，也降低了税务部门对纳税人收入进行监督的能力。因此，优秀的税收管理机构

应当对其所处环境以及纳税人所处环境的变化时刻保持关注。提倡自愿守法是税务部门的主要着眼点。税务部门与纳税人的沟通方式影响到公众对税务系统的认可及其守法的自愿程度。那些明了其权利并且期望,事实上也能得到公正有效待遇的纳税人,将更加愿意遵守税法。不仅如此,清楚、简单并且“对用户友好的”管理体系和流程也能够促进民众的守法意愿。纳税人的纳税程序越简单,他们的自愿守法程度就越高。为此,税务部门开展工作时,应该做到:

- (1) 以公平、公正、公开的方式执行税法;
- (2) 向纳税人解释其权利与义务以及适用的投诉程序和救济机制;
- (3) 坚持提供高质量信息并且准确、及时地处理纳税人的问询、请求和申请;
- (4) 根据法律规定的纳税人权利和义务,提供可靠的信息服务;
- (5) 确保税收遵从成本保持在能够执行税法的最低水平上;
- (6) 赋予纳税人在适当时候评论税收政策及程序的机会;
- (7) 仅仅在法律允许范围内使用纳税人信息;
- (8) 与纳税人建立并维持良好的工作关系。

上述分析及八项原则主要是指导税务部门处理与纳税人关系的,它不仅指出了在当今时代形势下引导纳税遵从的重要性,更明确提出了税务部门与纳税人的沟通(而不是“管理”)方式的重要性,八项原则每一项都与纳税服务密不可分,既涉及纳税服务的制度建设,也涉及纳税服务的方式内容,为各国税务部门通过提高纳税服务以达到良好税务管理提出了原则要求。

三、欧盟委员会(EU)对纳税服务提出的要求:《财政蓝图——健全、现代、高效的税务管理之路》

2007年,欧盟委员会发布了《财政蓝图——健全、现代、高效的税务管理之路》(以下简称《蓝图》),《蓝图》既是欧盟国家税务部门建设的一个标杆,也是其他国家加入欧盟的一个衡量标准。《蓝图》有五个部分,包括税务机构的组织架构、从业人员的行为管理、系统运行机制、纳税人服务、技术支持。每个部分下分为若干项目,每个项目设定了明确的目标,对需解决的问题加以确切陈述,指明预期成果,标示出一个可衡量的结果。项目下再按照不同战略目标设置细化关键指标和评分标准。关键指标表示的是

技术和实践方面的内容,它们提供了为达到每个战略目标的必要信息。评分分配一个权重,表明每个战略目标的相对重要性,以百分比表示。每个战略目标的最终得分反映了相应的关键指标的实现程度。经过一段时间的重复评分,将使管理部门能够监督所取得的进展。通过这些测评能全面准确地反映各国税务部门的现状,以便快速准确地认定其优缺点,为各国税务部门指明努力的方向。

在《蓝图》的第四部分“为纳税人服务”中,下设了纳税人权利和义务、纳税人管理和自愿遵从3个子项。

“纳税人权利和义务”项的目标是:明确和宣传纳税人的权利和义务,使纳税人对税务系统的公平和公正有信心,同时也了解不依法纳税会引起的潜在后果。在这一目标下,设立7个子目标:①税务管理部门工作方式透明,以给纳税人充分法律保障(15%);②税务管理部门按照《欧洲保障人权和基本自由公约》(以下简称《公约》)第8条“保护人权和基本自由”,严格遵守个人和家庭权利(10%);③税务管理部门尊重纳税人根据《公约》第6条“保护人权和基本自由”的要求,得到代理或辩护的权利(15%);④为对税务管理部门所作决定不服的纳税人提供公平的上诉和申诉程序(15%);⑤在依法登记前提下的税收遵从(15%);⑥在保持记录义务前提的税收遵从(10%);⑦强有力且明智的制裁制度下的税收遵从(20%)。“纳税人管理系统”项目的目标是:开发各种管理所有纳税人相关数据的系统,下设4个子目标:①全面精确记录纳税人报税单详细信息的系统(30%);②全面精确记录应税交易,行为或供给和所有受到税款的系统(20%);③监测和管理纳税人遵从表现的系统与程序(25%);④税务申报表简单明确,纳税人可通过清楚了解的系统和程序将申报单提交给税务部门(20%)。“自愿遵从”项目的目标是:以最小的行政干预,确保纳税人在正确的时间以正确的数额缴纳税款。下设4个子目标:①积极持续地促进自愿遵从,以作为战略性纳税人遵从模型的一部分(20%);②通过对纳税人特定群体和类型的需求或方法的理解,将纳税人的遵从成本保持在最低限度(30%);③向纳税人提供易于理解和方便的指导(20%);④税务登记和会计处理的系统使用简单,管理高效(30%)。3个项目目标勾画出的是“为纳税人服务”应该考虑的各方面,实现途径及其在整个税收管理工作重要程度,而整个《蓝图》就可以成为各国税务部门纳税服务工作的努力方向和衡量纳税服务绩效的标准。

第三节 纳税服务的理论依据

一、公共财政理论与纳税服务

公共财政理论认为财政存在于市场经济当中，它的主要职责就是解决市场失灵问题，即经济的调节以市场调节为主，政府只有在市场无法调节的领域进行适当的干预。比如，市场无法解决资源配置问题，无法解决经济中的供求矛盾，无法使社会达到“充分就业”状态和保持经济持续稳定增长等。正是由于市场失灵的存在，或者说市场这只“看不见的手”无法调节，就需要公共财政这只“看得见的手”来进行调节，这正是公共财政存在的基本条件。

公共财政的主要内容是提供公共服务和产品。政府向社会成员提供公共产品或公共服务，社会成员消费和享受这些公共产品和服务，政府因提供这些公共产品和服务发生的成本理应由社会成员负担，社会成员为此向政府支付费用即缴税。换句话说，税收是公共产品和公共服务的“价格”，纳税人缴税的目的是获得政府提供的公共产品或服务。因此，公共财政作为一种财政模式即政府向个人提供公共产品和公共服务，个人向政府缴税，反映了政府与纳税人在税收与公共产品和服务间的等价交换。税收既是政府提供公共产品和服务的报酬，也是社会成员购买政府所提供公共产品和服务的成本支出。所以说，纳税人向政府缴了税，理应得到作为政府部门之一的税务机关的服务，不仅如此，税务机关还要保证向纳税人提供他们满意的纳税服务。

依据公共财政理论，税务机关有义务和责任为纳税人提供纳税服务，保障纳税人权益，这就要求税务机关将服务融入日常税收工作中，将执法与服务相结合，调整税收工作思路，最终实现税收、经济、社会的共同良性发展。

二、马斯洛需求层次理论与纳税服务

纳税服务源于对纳税人权利的保障和需求的满足。对于纳税人需求管理体系的深入研究，是准确定位纳税服务内涵的基础和前提，也是做好纳税服务工作的出发点和落脚点。关于人的需求的研究，经典的马斯洛需求层次理论将人