

走出

阿毛税官丛书

税收征管误区

戴海平

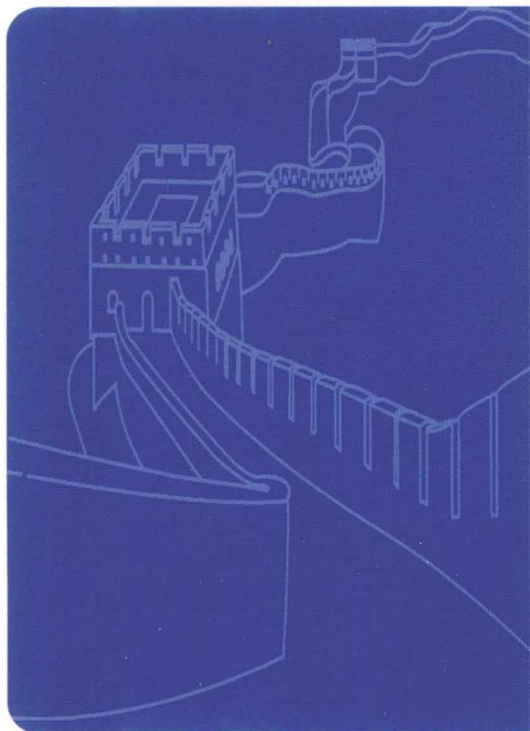
陈陈

刚荣

谢建设 张志军

著

ZOUCHU SHUI SHOU ZHENG GUAN WU QU



中国财政经济出版社

阿毛税官 丛书

走出税收

征管误区

戴海平 陈 荣 张志军 著
陈 刚 谢建设

常州大学图书馆
藏书章

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

走出税收征管误区/戴海平等著. —北京: 中国财政经济出版社, 2012. 2
(阿毛税官丛书)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3425 - 0

I. ①走… II. ①戴… III. ①税收征管 - 研究 - 中国 IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 029089 号

责任编辑: 付克华
封面设计: 孙俪铭

责任校对: 王 英
版式设计: 董生平

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 18.75 印张 360 000 字

2012 年 4 月第 1 版 2012 年 4 月涿州第 1 次印刷

定价: 50.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3425 - 0/F · 2897

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

质量投诉电话: 88190744

税收征管无小事，事事关乎纳税人权益。

——阿毛税官论坛公告^①

^① 原文“税收征管无小事，事事关乎纳税人权益，盼大家常来坐坐，您的困惑会在这里消融，您的见解会在这里得到共鸣。”引用自 <http://www.chinesetax.net/bbs/list.asp?boardid=6>。

总 序

阿毛税官 ——网络催生的新型税务专家群

2003年初，时任中国税务信息网络中心总裁的戴总来找我，说中国税务系统号称有百万税务干部，但在这网络时代却缺乏一个能探讨税收业务的互动园地，问我有啥好点子。我随口说：建个税官论坛嘛！没想到他当回事，借中国税务信息网于2003年4月办起了“阿毛税官论坛”。

2004年初，他兴冲冲地告诉我“阿毛税官论坛”火了。不到一年，就有了10万帖子，2万主题，近万会员（到2011年11月已是120万帖子，13.3万主题帖，近7.9万会员）。论坛有“税政疑难交流”、“税收征管探讨”、“稽查业务切磋”、“税务信息化”、“考试交流与下载专区”、“税局队伍建设”、“税友茶坊”等十几个栏目。我说关键是要物色一批栏目版主。2004年4月的一天，这个喜欢天上飞的老总一下飞机就奔到我家高兴地对我说，论坛聘了十多位版主，个个一级棒。我听他念起版主名“千里马”、“空间”、“哪吒”、“流浪者”、“想想”、“12366”、“刘洋”、“贤言税语”、“山水一方”、“过河卒”、“辛寒”、“taxeyes”、“wenber”、“小熊笨笨”、“yuguole”（现在又有第三、四批斑竹“阿里郎”、“王洪涛”、“一叶孤舟客”、“兰色忧郁”、“雨の蝶”、“税痴”、“仙蜂”、“韧藤”、“玫仙”、“快乐谷主”、“风语者”、“史莱”、“云中飞”、“与法同行”、“XF1999”等加盟），确实气度不凡。我说该开个年会了。他们真的在美丽的海南岛开了年会，可惜我到台湾进行学术交流没能参加。

2004年9月他跟我说好帖子太多了。我说：这是笔财富呀，该整理一下，于是给他出了个主意——出版“阿毛税官丛书”（在中国财政经济出版社的支持下，至今已出版了《另一个角度解税法》等

四本著作)。这样既可以把好的论坛内容整理成知识和方法,又能推出一批与网络共生的新型税收实务专家。于是,2004年10月我们在秀丽的杭州西湖召开了“阿毛税官丛书”出版座谈会。

在会上,我第一次见到这些“阿毛税官”,没想到他们那么年轻,都是30岁左右的人。谈起税收业务,个个能旁征博引、去粗取精、一针见血。令我们这辈人惊羨的是:他们用笔记本电脑作现场会议记录;在瞬息万变的网络里,他们能在一个小时内现场回答网友们提出的数十个税收业务问题;思维之敏捷、反应之迅速、操作之灵巧,就像NBA的高手在玩篮球;对税收问题,他们能从上下位法律法规关联思考,并用他们第一线的经验教训解析某些空中楼阁条文;他们尊重权威,但不惧怕权威,就像现代儿女对父母那样;对税收信息和知识的把握及搜寻让人觉得网络是他们手上的毛衣,从哪扎针下去都可以拉出一团线来。一些版主还被欧盟国家聘为税收访问学者。这使我想起中央财经大学税收研究所成立时总结的一段话:“之所以要用网络,在于网络科技已成为管理的基础。”经济在运行电子商务,政府在发展电子政务,社区在扩大电子服务。作为政府的职能部门,作为经济的综合反映,作为从社区中抽取税收的税务机关和税务干部,不懂网络技术,不懂网络管理,怎么能与政府对接?怎么能与纳税人相连?怎么能与丰富多样的社会连接?一句话,怎么能对税款做到应收尽收?网络技术与网络管理的应用已成为税收管理现代化的标志,也应是当代税官的基本素质。

“阿毛税官”,就是在网络中催生的这样一批新型税收实务专家。他们辛勤工作,借助网络实现了税收理论与实践的互动,税收高层政策制定者与基层实际操作者的互动,基层税务工作者之间的互动,这无疑将对中国税收政策、税收制度、税收征管、税收服务的完善与发展产生巨大的推动作用。2011年5月25日他们送来论坛关于个人所得税法修正案的讨论,请我转呈全国人大法律委员会,他们坚持个税免征额应调到3500元,并坚信全国人大常务委员会会通过。2011年6月30日全国人大常务委员会最后通过的个税免征额恰好调到3500元。

祝“阿毛税官论坛”涌进更多更好的新型税官!

愿《阿毛税官丛书》推出更多更好的税务专家!

郝如玉(全国人大财经委员会副主任,中国注册税务师协会副会长,首都经济贸易大学副校长,中央财经大学税收研究所所长、教授、博士生导师)

2011年11月9日

当我们换个视角看税收征管 ——《走出税收征管误区》序

有句哲语令人深思：世界上唯一不变的是变化本身。但我更欣赏另一句哲语，当我们变换不同的视角看唯一不变的变化本身时，它却是那样的丰富多彩，令人思深！

《走出税收征管误区》一书的作者，正是通过转换大家熟悉的税收征管视角，来呈现税收征管的新视界、新观感、新体验。

过去，我们习惯于横切面剖析税收征管：管户向管事转换，征、管、查三分离，四个职能分裂，及至淮南橘的专管员变成淮北枳的税管员。与此同时，各种税收征管职能在现代高科技的推动下也依序抽象独立：纳税评估裂变成科，大企业汇集成局；信息中心和征管并司，纳税服务统领征税大厅成军；各个税种渐成独自征管体系，国、地税务机关在省、地、市、县各层横切面立起了犬牙交错的职能征管机构。

诚然！追踪不同时期的税收征管如同人类历史一样，每个横切面都有其丰富多彩的事物。但如果从纵向考察，任何管理在时间序列上都绕不过事先管理、事中管理和事后管理三个阶段。《走出税收征管误区》的作者正是从这一新的纵向视角结合横切面税收职能考察税收征管，自然会有一些新的体验和感悟。

如他们把各种征管职能归结到事前、事中、事后三个管理阶段考察，不仅凸显了这些管理职能的作用；再如他们对税收复议前置的考察。从纵向看，在税收征管铺开的初期，税收复议前置对保障税收收入起了不少的作用；但随着中国法制的完善，其他税收手段的启用，税收复议前置的法理不足及对税收征管的完备已显不适，这种感悟是否正确？读者阅后必有自见！

《走出税收征管误区》的作者给我送书稿时说的那句话让我印象深刻——“张秘书长，您前段时间参加和组织过（正确地表述是中国税务学会组织）不少税收征管法修订的研究和讨论，那基本上都是高层专家的视角，现在不妨请您看看草根们的视角吧，也

许有些用处。”

这些朴实的言语，让我难以拒绝用这些草根们的视角——看看税收征管。

张木生（原中国税务杂志社社长、中国税务报社总编，现任中国税务学会副秘书长）

2011年11月11日

前言

“税收”，一个敏感度越来越高的词汇，作为国家财政收入的主要来源，同时也意味着个体财产的减少，无论是费改税的试点、证券印花税的上调，还是燃油税的开征、物业税的调研、农业税的废止，税收脉搏的每次跳动，都触动着亿万民众的神经。

近年来，随着税收持续高速增长，公众对税收的关注程度也日益提高。2007年，全国税收收入完成4.94万亿元（不含关税、契税和耕地占用税），比上年增收1.18万亿元，增长31.4%。2010年全国税收收入达到77390亿元（扣除出口退税后为70062亿元，不包括关税、船舶吨税、耕地占用税和契税）。其中，税务部门负责组织的税收收入完成66862亿元，增长20.8%；海关代征进口税收完成10528亿元，增长35.9%。全国共办理出口退税7328亿元，增长13%。相对于这一串串数字，公众更为关心的是近年来一系列直接关系公众个人利益的税收政策调整。2007年5月30日深夜，财政部通过新华社突然宣布将证券印花税税率从1‰调整为3‰；同年7月1日起，新实行的车船税缴纳制度，使缴纳税额平均提高1倍左右；2011年，一个多月的个人所得税法修正案（草案）征集意见总数已超23万条，创人大单项立法征求意见数之最；资源税税率大幅度提高，利息税税率大幅下调，两法合并，“两高一低”出口产品的出口退税率大幅降低或取消……诸如此类的税收话题，已逐渐占据报刊媒体的醒目位置。而网上传出在全世界各国“税收痛苦指数”排名中中国连续几年排在全世界的前三名^①，亦成为热门讨论话题。自从对高收入者实行自行纳税申报后，财富分配再度成为关注的焦点，平时认真记录自己的每笔收入

^① 近几年我国在这一指数上一直排名前几位，但同时也有学者指出，在政府的财政收入中，基本民生方面投入占GDP的比重，同样排名世界前列。

和纳税信息、取得所得时及时向扣缴义务人索取代扣代缴税款凭证或者有关收入和扣税的凭据，将成为个人的日常事务。

尽管我国现代意义上的税收征管工作可以追溯的历史并不久远，但是取得的成绩仍然是值得称道的，并且已构建了一个较为严密的监督、征收、管理制度。2008年5月的一场8级地震考验了中国，也考验了中国的税收征管，在重灾区的都江堰国税局，地震虽然将整个税务局办公室毁损，但由于征管手段的信息化，电子数据全省集中管理，通过临近税务局的网络系统和移动申报厅迅速恢复发票认证、纳税申报等税收征管业务，诸如此类的例证随处可见。

从社会学的角度来看，税收征管肩负着将税法付诸于实施的重责，一个微小的、不恰当的措施，如果不加以及时引导、调节，最终将会给社会带来非常大的危害。对于基层而言，一个好的办法或灵感只要得到正确的指引，经过一段时间的努力，将可能会对整个税收征管工作带来革命性的变更，一个典型的例子就是12366税收咨询热线在全国大范围的应用取得了良好的社会效应。

“在非洲，瞪羚每天早上醒来时，它知道自己必须跑得比最快的狮子还快，否则就会被吃掉。狮子每天早上醒来时，它知道自己必须追上跑得最慢的瞪羚，否则就会被饿死。不管你是狮子还是瞪羚，当太阳升起时，你最好开始奔跑。”^①

1978年诺贝尔经济学奖获得者西蒙教授提出：规避管理失误是改善经营质量的重要途径之一。自古以来，我们就有反思的习惯，这种反思不仅仅是对过去成绩的一种总结，更多的是对不足的剖析，每当反思不足的时候，更应该注意这个不足是否也曾以前被发现而仍然没有纠正。避免税收征管陷于误区的旋涡不能自拔是税收工作所孜孜不倦追求的目标之一。税收征收管理工作要想不断完善，必须不断改进，不断发现自身存在的问题，明确发展的方向，制定可行的措施。

清醒地认识到自身的不足，并用自己的优势不断去弥补，才能生存下去。对于税收征管而言，不断发现已经存在和可能发生的漏洞或不足，远比总结回顾过去的成绩更为重要。

国际货币基金组织财政事务部主任坦兹曾这样说过：“经济学家们已经建立了评价某一税制好坏的理论。奇怪的是，很少有人专门研究税收管理的方式……然而，税收是一门强调可行性的学问。一种不可管理的税制是没有多少价值的。

^① [美] 托马斯·弗里德曼著，何帆、肖莹莹、郝正非译：《世界是平的》，湖南科学技术出版社2006年版。

理论上最完美的税制，如果其所表示的意图在实践中被歪曲，就有可能变成蹩脚的税制。”理查德·M. 伯德曾这样表述税收征管的重要性：“管理问题是税制改革的核心，而不是辅助的问题。”“阿毛税官论坛”告诉我们：“税收征管无小事，事事关乎纳税人权益。”税收征管确实没有哪一项是能够被忽视的，因为它是“税制改革的核心”，一项真正完善的税收征管制度是建立在维护纳税人权益的基础之上的，是在不断发现问题、改进措施中建立的。

近年来，税收征管政策频繁作出调整，各地税务机关结合地方特色，也开展了许多有益的尝试，并取得了明显成效。本书在构思过程中，也大量借鉴了江苏省国税局、四川省国税局、福建省国税局、湖北省地税局、海口市地税局、成都市国税局、广州市国税局等税务机关一些好的做法。事实上，税收征管的发展与经济的发展一样，要走出区域的局限，在创新与借鉴中推动税收征管向前发展。

目 录

第一章 多角度看“税收”

- 第一节 税收作用辩证分析 (2)
- 第二节 效率与公平的辩证解读 (7)

第二章 多维透视“税收征管”

- 第一节 传统赋税征管文化中西对比 (25)
- 第二节 直击税收征管困境 (30)

第三章 事前管理

- 第一节 税务登记与管理 (41)
- 第二节 谁动了我的账 (72)
- 第三节 发票经济 (85)

第四章 事中管理

- 第一节 申报其实是权利 (117)
- 第二节 日常管理 (143)
- 第三节 税款征收 (226)

第五章 事后管理

- 第一节 税收统计和分析 (234)
- 第二节 税务稽查 (238)

第六章 如何走出误区

- 第一节 税收立法，该集中还是该下放 (245)

第二节	税收执法，靠人治还是靠法治	(247)
第三节	组织收入，靠计划还是靠征管	(251)
第四节	税收征管，靠权力还是靠技术	(254)
第五节	以票控税，靠发票还是靠证据	(257)
第六节	自由裁量，靠定量还是靠定性	(261)
第七节	职业判断，靠中介还是靠程序	(265)
第八节	复议前置，该保留还是该废除	(270)
第九节	纳税服务，靠政府还是靠市场	(278)
第十节	依法治税，是挑战更是希望	(280)

第一章 多角度看“税收”

目前，我国还主要是从财政学的角度来研究和看待税收，从法学的角度研究税收也主要是近几年的事情，不索取任何报酬，通常将税收表述为或类似于“税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，依法无偿地取得实物或货币的一种特殊分配活动。它体现着国家与纳税人之间在征税、纳税的利益分配上的一种特殊的分配关系^①”。这也是现在大多数教科书中认可采用的观点。传统的财政学观点强调税收的强制性、无偿性和固定性的特点，侧重于强调纳税人对国家负有的纳税义务，更为关注的是税收资金的流入，关心的是如果提高征管活动的效率，以更小的成本完成税收收入任务以及实现宏观调控。

从税收法学的角度来讲，人们考虑更多的是在税收征收过程中征纳双方权利义务如何实现的问题。例如，有学者将税收定义为：“税收是人民依法向征税机关缴纳一定的财产，以形成国家财政收入，从而使国家得以具备满足人民对公共服务需要的能力的一种活动^②。”该说法认为税法不过是以人民的授权为前提，将其意志法制化的结果，从而保证其对公共服务的需要能够得到持续的、质更高、量更多的满足。

此外，还有一些另类的观点值得关注，如《牛津法律辞典》中这样解释税收：传统上，税收是有组织的社会中统治阶级压榨、盘剥、剥削某些国民的一种主要方式。很早的时代，人们就熟悉了税收；从最早的时代，人们就畏惧、痛恨、憎恶收税人。税收原先是从普通民众那里征收的用以补偿国家主要的公共开支，即国防开支和维持法律秩序的开支。但是，不仅为公共事项征税的目的被扩大，包括公共健康、教育、住房、城镇规划、社会服务、工业补贴以及其他许多事项，而且现在即使是号称自由民主的国家，也把税收作为阶级斗争的主要武器，以

① 刘邦驰、汪叔九主编：《财政学》，西南财经大学出版社1995年版。

② 刘剑文：《税法专题研究》，北京大学出版社2002年版，第101页。

“重新分配财富”为借口剥夺某些人的收入和财产。确实，人们实际上期望某些个人做无偿劳动，不索取任何报酬。税收制度是人们勤奋工作、独创精神、发挥才干的最大的抑制器。在这种制度下，人们的能力、技能、创造力和责任得不到应有的回报。税收的辅助目的是为了限制对烟、酒之类不受社会欢迎的消费品的开支，刺激或抑制经济活动。事实上，所有的税收对经济活动或经济发展的抑制作用远远胜过刺激作用^①。

当下，用财政学的眼光来看待税收还占据着主要的位置，这与我国的社会发展有着深刻的联系。随着法制化建设的不断前行、社会主义市场经济的转轨以及国家财政收入的高速增长，越来越多的学者开始从法学的角度审视税收。时至今日，关于对税收的理解仍存争论，但尊重权利、强化法制始终是发展的大趋势。

第一节 税收作用辩证分析

不同的历史阶段，税收具有不同的职能，产生不同的作用效果，但其主要作用始终是筹集国家财政收入，纵观当今世界，绝大多数国家的财政收入都主要来自于税收。就我国而言，近年来税收收入的规模以及占 GDP 的比重都在持续增长，税收收入已占到财政收入的 95% 左右，是财政收入最主要的来源^②。

现代社会，税收除筹集财政收入之外，越来越多地肩负着调控经济与社会的职能。尤其在现代社会中，已隐约摆脱了其作为“筹钱”的形象，其调控职能为人们所津津乐道，甚至将是否诚信纳税作为社会道德评判的标准之一。调控的手段无外乎增税和减税，一个典型的例子就是 2008 年实施的《企业所得税法》对税收优惠政策的调整，而燃油税、物业税等税种的开征论证更是被冠以“调控”的光环。

通常认为税收调控的目标包括经济增长、稳定物价、充分就业和国际收支平衡，以及近年来提出的“可持续发展”目标，差异在于不同的时期，调控的重点有所不同。此外，税收还突破了仅作用于经济领域的限制，如 2000 年 7 月《财政部、国家税务总局关于对青少年活动场

① 戴维·M. 沃克著，李双元等译：《牛津法律辞典》，法律出版社 2003 年版，第 1094 页。

② 参见《南方日报》，2007 年 5 月 7 日。

所、电子游戏厅有关所得税和营业税政策问题的通知》（财税〔2000〕21号）中对青少年活动场所、电子游戏厅的税收规定^①，对社会现存的某种行为的鼓励以及对另一种行为课以较重税收的行为，直接表明了国家对某些行业的鼓励或限制的态度，深层次的意义是对社会行为的引导。

税收各项职能的发挥，尤其是调控职能，不但受到税收立法、执法的影响，还受到诸多外部因素的影响，甚至一些认识的差异都会对税收职能的最终效果产生影响，产生“蝴蝶效应”。

一、效率考核还是质量考核？

税收的首要职能无疑是组织财政收入，“完成税收任务，不仅是一个财政任务与经济任务，而且是一个严重的政治任务^②”，落实到税收征管中，主要体现为税款的征收，税收征管工作也主要是围绕税款的有效征收开展的。但是这个计划似乎并不受欢迎，因为在很多人看来，税收收入计划与“寅吃卯粮”或“蓄丰补欠”等种种与依法治税精神背道而驰的现象有着直接的因果关系。

从我国的财政预算制度来看，一边筹集财政收入一边支出的方式，使得科学的下达和完成税收计划显得尤为重要，“巧妇难为无米之炊”就是一个形象的比喻，科技、农业、教育……都等着“米”下锅，而税收收入又是财政收入的主要来源。对于税务机关而言，税收计划是旨在促使税务部门的组织收入这一中心工作的完成，正确的税收计划起着指导税务人员“做正确的事”以及“正确地做事”的促进作用。同时，为了强化严格执法的重要性，税收收入任务完成情况在税务机关的考核分值比例呈下降趋势，采取综合考核体系，包括税收征收率、收入完成

^① 该文件规定：“（1）对公益性青少年活动场所暂免征收企业所得税；对企事业单位、社会团体和个人等社会力量，通过非营利性的社会团体和国家机关对公益性青少年活动场所（其中包括新建）的捐赠，在缴纳企业所得税和个人所得税前准予全额扣除。本通知所称公益性青少年活动场所，是指专门为青少年学生提供科技、文化、德育、爱国主义教育、体育活动的青少年宫、青少年活动中心等校外活动的公益性场所。（2）对电子游戏厅一律按20%的税率征收营业税。（3）对账证不全及按有关规定应采取核定征收企业所得税的电子游戏厅，应根据《国家税务总局关于印发〈核定征收企业所得税暂行办法〉的通知》（国税发〔2000〕38号）规定，调高定额或应税所得率。调高幅度为20%~50%，具体幅度比例可根据电子游戏厅经营情况确定。（4）对核定征收个人所得税的电子游戏厅，一律调高50%的个人所得税定额。”

^② 陈云1949年在全国税务会议上的讲话，时任政务院副总理兼财政经济委员会主任。

程度、收入增长率、收入均衡性、宏观税负、税收与 GDP 的增长弹性、欠税占税收收入的比重、欠税占税收潜力的比重、产业税负与产业政策的一致性等一系列指标，按不同的权数，以综合结果进行考核，增强税收收入“质量”的考核力度^①。可见盲目要求取消税收收入计划是不可行的，至少在现行财政预算制度不作重大调整的情况下，税收收入计划是必要的，关键在于如何使税收收入计划的下达更具科学性。

二、调控作用是在增强还是被不断夸大？

首先，需要明确的是税收调控是一种宏观性调控，而不是微观的。如果把调控理解成一种微观的调控，则会带来很多意想不到的效果，甚至偏离法律的初衷，比如，以发展地方经济为由擅自减免税收或者变相地进行税收返还。税务机关需要做的是，在税收征管中将税法严格的予以执行。

其次，税收调控职能还受到纳税人承受力与国家财力的双重制约，而税收征管的成本与难度也是不得不考虑的问题，一般来说，税收调控政策的干预性越强，其调控内容和调控过程也越复杂，其带来的负效应也越大，其直接操作成本也往往随之急剧增加。“公平”是对税收执法的要求之一，考虑到实践中的种种因素，“抓大放小”这一提法也曾兴盛一时，其中一个重要的原因就是征税机关的人力和财力不足。

2007 年底，“小姐税”一词因一起涉税案被媒体报道再度进入人们的视野，抛开案件本身（事实上对“小姐税”的关注已远远超过了案件本身），就说“小姐税”一词的来历也颇为费解，现行税收中并没有这一税种，也没有这样的简称，而互联网一主要门户网站的文章中是这样解释的：“小姐税全称小姐个人所得税，指国家向‘三陪小姐’小姐征收高消费所得税，以调节贫富差距^②”，这一解释无疑概括了“小姐税”的矛盾焦点，“国家”、“调节”的字眼也格外引人注目，媒体的这种报道极易让人误解该“税种”是否具有合法依据，或许也正因为如此，多数媒体对“小姐税”的解释也仅限于“小姐个人所得税”或者“酒店高收入服务员个税”。无论该案的结果如何，“小姐税”这一有违

^① 各地税务机关在具体措施上不尽相同，此处表达的是这样一种现象和趋势。

^② 参见 <http://news.163.com/07/1226/16/40LD0E9C0001124J.html>，最后访问时间 2007 年 12 月 31 日。