

依法治税

完善税收行政执法研究

WANSHAN SHUISHOU XINGZHENG ZHIFA YANJIU

靳东升 主编



经济科学出版社

依 法 治 税

——完善税收行政执法研究

靳东升 主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

依法治税：完善税收行政执法研究 / 靳东升主编.
北京：经济科学出版社，2003.3

ISBN 7-5058-3387-1

I. 依… II. 靳… III. 税收管理 - 行政执法 - 研究 - 中国 IV. D922.220.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 008099 号

责任编辑：王 岩
责任校对：徐领弟
版式设计：代小卫
技术编辑：王世伟

依法治税

——完善税收行政执法研究

靳东升 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：[www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件：[esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京天宇星印刷厂印刷

河北新路装订厂装订

850 × 1168 32 开 14.25 印张 360000 字

2003 年 3 月第一版 2003 年 3 月第一次印刷

印数：0001—4500 册

ISBN 7-5058-3387-1 / F · 2731 定价：28.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

党的十五大把“依法治国”作为党领导人民治理国家的基本方略。党的十六大又进一步提出，“实行依法治国，建设社会主义法治国家”，是我国全面建设小康社会的奋斗目标之一。依法治国的思想和理念已深入到我国社会生活的各个方面。

依法治税是依法治国基本方略的重要组成部分。税收法制化、规范化是依法治国对税收工作的根本要求。为了宣传依法治税、规范行政执法、促进依法治税的实行，国家税务总局科研所在2002年组织了“完善我国税收行政执法研究”的课题调研。全国税务系统共22个单位参加了本课题的研究。它们分别是北京市国税局、北京市地税局、河北地税局、内蒙古国税局、黑龙江地税局、辽宁地税局、吉林地税局、黑龙江国税局、浙江国税局、河南地税局、湖南国税局、广东国税局、广东地税局、重庆地税局、贵州地税局、甘肃地税局、宁夏地税局、哈尔滨国税局、长春国税局、宁波地税局、厦门国税局、深圳地税局。

课题组各单位对依法治税问题进行了广泛深

入的调查研究和理论探索，共撰写出论文或调查报告等 22 篇。在取得初步研究成果的基础上，课题组召开两次课题研讨会，对研究成果进行广泛的交流和讨论，最后国家税务总局科研所课题组在各地课题研究基础上形成总报告。

本论文集共收录了论文、调查报告和研究报告等 32 篇。这些论文和研究报告，分别探讨了依法治税的内涵和理念，依法治税与纳税成本、依法治税与纳税人意识的关系，以及依法治税的重要性等理论问题；分析了我国依法治税、税收执法的环境、现状以及存在的问题；并就如何在税收工作和税收征管中推行依法治税原则、贯彻依法治税，进行了有益的探索。大家认识到：要实施依法治税，必须完善我国的税收立法；要规范税收执法，重在治权、重在规范税收执法行为；只有严格推行执法责任制、实施执法过错责任追究，才能促进依法治税的真正实现。论文还就税收执法的主体、权限等进行了国际比较研究。

本书由靳东升主编，参加本书编选工作的有周禄芳、赵忠民、魏志梅、顾红、孙红梅等同志。

本书的编写工作得到了课题组各单位的大力支持，在此，我们谨表示衷心的感谢！

限于编者水平，书中有不妥之处，敬请读者不吝指正。

编 者

2002 年 12 月 25 日



前言	(1)
关于税务系统依法行政若干问题的思考 钱冠林	(1)
完善和规范我国税收行政执法的系统研究 国家税务总局科研所课题组	(8)
更新观念 实施税收执法责任制 周禄芳	(36)
税收执法应不断加大力度 依法治税须继续推进向前 赵忠民	(42)
税收行政执法的国际比较 魏志梅	(51)
日本税务行政执法研究 顾 红	(66)
税收行政执法的基本法理 孙红梅	(82)
税收执法若干问题探析 牟信勇	(100)

影响税收执法权的诸因素及进一步完善税收执法的 初步设想	新万军 (128)
优化税收征管的外部环境初探	北京市国家税务局课题组 (148)
关于建立税收执法责任制模式的研究	杨志强 王 炜 李 娜 (162)
论依法治税原则在税收工作中的实践	河北省地方税务局课题组 (180)
关于内蒙古自治区依法治税现状的调查研究	内蒙古国家税务局课题组 (202)
依法治税重在治权	戴英骞 (216)
实施执法过错责任追究 强力推行依法治税	崔旭东 谷占权 白剑锋 (226)
税收执法环境研究	吉林省地方税务局课题组 (235)
规范税收执法行为研究	王晓玲 梁 平 徐 晨 (247)
关于依法治税理念的思考	黑龙江省地方税务局课题组 (256)
依法治税是社会主义市场经济的内在要求	浙江省国家税务局课题组 (263)
税收执法主体及执法权限问题研究	河南省地方税务局课题组 (271)
“依法治税”的几个理论问题	张立球 (287)
依法治税基本理论探讨	广东省国家税务局科研所课题组 (294)

依法治税是税收事业发展的必由之路

..... 广东省地方税务局课题组 (313)

纳税人意识与依法治税

..... 包子川 李初仕 陈光宇 (327)

贵州省地税系统依法治税工作研究

..... 贵州省地方税务局课题组 (342)

社会主义市场经济条件下税收执法权问题刍论

..... 甘肃省地方税务局课题组 (353)

依法治税机制研究

..... 宁夏地方税务局课题组 (367)

在税收征管中如何贯彻依法治税

..... 长春市国家税务局课题组 (374)

关于税务稽查执法存在问题的调查与思考

..... 哈尔滨市国家税务局课题组 (388)

税收法定主义与现实的冲突

..... 宁波市地方税务局课题组 (406)

论依法治税与降低纳税成本的关系

..... 厦门市国家税务局课题组 (420)

税收立法:完善与民主

..... 深圳市地方税务局课题组 (429)

关于税务系统依法行政 若干问题的思考

依法治国，是党领导人民治理国家的基本方略，已经载入我国的宪法。依法行政，是依法治国基本方略的重要组成部分，同时又在很大程度上对依法治国基本方略的实行具有决定性的意义。依法治国和依法行政的确定，从指导思想上实现了党的执政方式、领导方式和政府运作方式的根本转变，是我国社会主义民主法制建设的里程碑，是党和国家领导制度的重要改革。

1994年分税制改革实施后，我国税收在立法、执法、司法方面不断完善，税收日益成为国家财政收入的主要来源，并在调控经济、调节分配方面发挥了重要作用，但仍然存在一些不容忽视的问题。最近，我对税务系统依法行政的状况作了一些调研，本文就存在的几个突出问题谈谈粗浅看法。

一、正确处理执法与服务的关系，打牢 依法行政的思想观念基础

调研中发现，一些地方、部门、税务机关认为，在当前企业经济效益普遍不太好的情况下，税务机关依法征税将增加企业负担，甚至导致一些企业破产，从而影响国家改革、发展、稳定的大局。这种认识带有普遍性。说到底，是如何正确认识和处理税

务机关的执法和服务的关系问题，是当前税务系统依法行政的主要思想障碍。

1. 依法行政是税务机关为经济建设服务的根本要求。正确处理改革、发展、稳定的关系，是党和国家对各项工作的总要求，又具体地体现在党和国家制订的各项法律、法规、政策中。税务机关只有坚持依法行政，才能体现党和国家对正确处理改革、发展、稳定关系的根本意志和具体要求。离开了执行法律、法规、政策，还奢谈什么正确处理改革、发展、稳定的关系。市场经济是法制经济，税务机关必须做到有法必依、执法必严、违法必究，依法严厉打击严重经济犯罪活动，打破地区封锁和行业垄断，才能维护市场公平竞争秩序，为生产力的发展创造良好的法制环境，提供有力的法律保障。对任何一家违法企业的袒护，就是对守法企业合法利益的侵害。正是从这个意义上讲，执法就是服务。公正执法正是税务机关为经济建设服务，为改革、发展、稳定大局服务的根本要求。任何把执法与服务对立起来的观点都是错误的。

2. 加强立法和立法调研，是税务机关为经济建设服务的重要内容。党的十一届三中全会以来的二十多年，我国一直在由封闭走向开放、由计划经济体制转向社会主义市场经济体制过程中搞建设，经济高速发展，新情况、新问题层出不穷。目前，又正处在历史上规模最大、最困难的产业结构调整时期，各种社会矛盾大量地、集中地表现出来。税务机关在这样的社会大环境中执法，必须以“三个代表”重要思想为指导，切实转变作风，深入基层，调查研究，贴近群众，倾听群众呼声，不断地研究新情况，总结新经验，敏锐把握我国社会生产力的发展趋势和要求，及时反映社会生产、科研、社会主义市场经济建设实践中生动的、第一手情况，加强立法调研。对那些不符合经济体制改革要求和实际情况的法律、法规、规章，要按照法定权限和程序，该废止的废止，该修订的修订，该补充的补充，努力使国家的法律

规范更好地维护最大多数人民的最大利益。只有法律规范全面、准确地体现“三个代表”的要求，并确保得到严格执行，税务工作才能真正为解放和发展社会生产力服务，为保障和促进有中国特色的社会主义文化的繁荣和发展服务，为不断解决人民群众日益增长的物质、文化需求与落后的社会生产力之间的矛盾服务。做好这项工作，同样是税务机关为经济建设服务的题中应有之义。当然，税务机关必须严格按照法定权限和程序去做，任何人都无权离开法律，擅自通过具体执法行为去调整中央与地方、全局与局部、长远与眼前以及国家、集体与个人的关系。这样做只能破坏社会主义法制的统一，导致经济秩序的混乱。

3. 建立纳税服务体系，是税务机关为经济建设服务的基本职责。要改革纳税申报方式，允许纳税人以邮寄、电话、电子申报等多种方式申报纳税，降低纳税成本；公开税务机关执法依据、权限、程序以及纳税人权利义务，公开按程序评定并上网公布定额纳税企业纳税定额和纳税状况，实行全方位“阳光下作业”；提供法律培训和咨询服务，发展并规范税务代理，方便纳税人。西方发达国家税务机关把纳税人作为“客户”，建立全方位纳税服务体系的做法值得借鉴。

二、深化改革，为依法行政创造体制、机制和制度条件

调研中发现，税务系统存在的不依法行政的种种表现都可以追溯到体制、机制、制度上的问题。为了确保税务系统依法行政，做到不以领导者个人意志和中心工作的变化而变化，必须深化改革，为依法行政创造体制、机制和制度条件。

1. 改革财政预算体制，通过依法“花钱”促进依法“收钱”。一些地方的税务机关在税收计划完成后，或者有税不收，

放水养鱼（主要是经济富裕地区），或者收“过头税”，竭泽而渔（主要是经济贫困地区），究其原因都与地方财政利益有关。这几年，一些地方乱收费、乱罚款，假冒伪劣屡打不止，“五小”企业屡关不停，甚至重大安全事故屡屡发生，经调查发现里面都有地方的财政利益。就收入而言，地方财权和事权不对称，使得地方在事权日益扩大的情况下面临增收能力不足的矛盾，导致买税、卖税、引税、混库等现象的发生。其实，就支出而言，一级政府并没有现代意义上的统一而详尽的预算。那种自己争取资金，自己掌握开支，以及缺乏刚性的预算，使得人民群众无法对政府及其各部门进行有效的监督，也为贪赃枉法留下了机会。解决这些问题，要从收入和支出两个方面对财政体制继续进行改革和完善，包括建立和健全中央、地方共享税收体系，引入现代预算制度，实行规范、透明的转移支付制度和国库统一支付制度等等，实现制度创新。只有当预算真正成为现代的，即它是政府未来的支出计划，而不是事后报账；是统一的，包括政府所有部门开支，并且是详尽的、有约束力的；预算内容和预算过程是透明的，接受权力机关监督和便于人民群众监督的，从而使政府行为的细节展现在阳光之下，成为“看得见”的政府，才能从源头上清除税收执法腐败的物质诱因，密切政府和人民群众的关系，增强国家能力。财政体制是国家政治体制的重要组成部分，改革财政体制的过程实际上是政治体制改革的过程，是确保各级机关包括税务机关依法行政的制度条件。

2. 改革税收征管模式和机制，确保税收执法全过程科学规范、严密高效。税务机关的税收征管活动都是执法活动，任何一个环节工作的好坏都直接影响税务机关依法行政的整体状况。因此，深化征管改革，建立以专业化、集约化加信息化为主要特征的现代税收征管模式和机制，是确保各级税务机关依法行政的重要机制条件。要科学设计税收征管作业流程，分解税收执法权，实行征、管、查专业化、集约化重组和职能分离，形成既相互支

持配合又相互监督制约的工作格局；要重组业务职能机构，重新界定业务职能机构的职能，转变其职能实现方式，形成与基层业务机构之间既相互支持配合又相互监督制约的工作格局；要重新划分各级税务机关的事权，把国家税务总局机关的职能定位在科学决策、强化监督、服务基层上，形成全国税务系统不同层级行政机关之间纵向的既相互支持配合又相互监督制约的工作格局；要通过立法和建立合作机制，实现税务、银行、工商、海关等的信息沟通和共享，形成税务部门与其他经济管理部门、行政执法部门之间横向的既相互支持配合又相互监督制约的工作格局。与此同时，全力推进税收信息化（中国电子税务）建设，把征管业务改革与信息技术融为一体，统一设计，分步实施，整体推进，重点突破，实现税务系统内部各层级、各机构、各岗位以及外部与其他部门之间的信息共享，实现信息化对税收执法全过程的自动监控和自动考核，实现从“人管人”到依靠“制度管人”、“机器管人”的根本转变，从机制上、管理制度和手段上促进全国税务机关依法行政。

三、强化权力制约，切实解决当前税收征管中的突出问题

调研中发现，这些年，一些税务机关工作人员有法不依、执法不严、违法不究，甚至内外勾结、执法犯法、徇私枉法问题都发生在权力岗位上，都与权力的滥用有关。实践证明，依法治税重在治权。不受制约的权力使人腐败，绝对不受制约的权力使人绝对腐败。因此，防止滥用行政执法权力而导致腐败，既是依法行政的重要目的，也是确保依法行政的重要条件。

1. 权力制衡，过程监督。要通过深化税收征管模式和机制的改革，用整体权力结构的设置与运作，制约特定权力的行使；

用整体利益结构的设置与运作，制约特定利益的获取，彻底打破“一条龙”、“一把抓”、“一支笔”、“一言堂”等权力无制衡现象。要科学设置岗位，以岗定责，以责定人，构建完整的岗责体系；明确各岗位工作的程序规范，注意岗位之间工作规程的有机衔接，使任何一项权力的行使都受到其他权力的监督，保证具体执法行为全过程既严密又高效运作。尤其重要的是，为全面、有效启动对税收执法权的监督制约，各级税务机关及其工作人员要通过法制宣传教育和公正执法活动，把法律交给群众，让群众掌握法律武器，学会运用法律手段维护自己的合法权益，并同一切违反、破坏社会主义法制的行为进行斗争，包括同我们税务机关本身的违法行为进行斗争，这是最伟大的力量所在，也是我们党的优势所在。今天，我们在研究这个问题的时候必须牢记这一点。

2. 改革人事制度，提高干部素质。依法行政，基础是高素质的行政执法队伍。总的看，全国税务队伍的整体素质是好的，行政执法水平不断提高。但是，还不适应形势发展要求，一些基层税务人员思想文化业务素质不够高，少数税务人员滥用职权、执法犯法的现象时有发生，有的甚至相当严重，人民群众对此反应强烈。因此，要按照“三个代表”的要求，切实加强对税务干部的思想政治教育和法律法规知识教育，重点抓好信念宗旨、公正执法、纪律作风、职业道德教育。要改革干部人事制度。录用税务人员要严格标准，凡进必考，公平竞争，择优录用，严把进入关。对经过培训仍不能胜任税收执法工作的临时工、协税员要逐步调离、辞退。要推行领导干部竞争上岗、定期交流制度，防止用人上的腐败，防止干部久处一地可能产生的弊端。要建立税务专家队伍，奖励有突出贡献的税务人员，提高税务队伍待遇。要严肃执纪，对那些横行乡里、欺压百姓、执法犯法、徇私枉法的税务人员，要坚决依法严肃处理并清理出税务队伍，绝不让少数“害群之马”败坏整个税务队伍的形象。要努力把税务

队伍建设成政治合格、纪律严明、作风过硬、业务精通、执法如山的坚强队伍，把税务机关建设成廉洁、勤政、务实、高效、人民信任的税务机关。

全面推行依法行政是一项长期的历史任务，任重而道远。各级税务机关一定要按照全国税务系统依法治税工作会议精神，从当前正在做的工作抓起，放眼长远，扎实工作，开拓进取，务求实效，努力开创依法行政的新局面。

（作者工作单位：国家税务总局）

完善和规范我国税收行政执法的系统研究

我国加入世贸组织和党的“十六”大以后，将会带来政府行政管理方式的重大变革。税收行政执法是我国政府行政管理的重要组成部分，社会主义市场经济形势的发展迫切要求与之相适应的税收行政执法体系，使得完善和规范税收行政执法的研究变得越来越重要。本文将系统研究关于税收行政执法的若干问题，提出完善和规范我国税收行政执法的建议。

一、税收行政执法的基本理论依据

税收行政执法是税务机关代表国家征收税收的行政行为，是税收行政管理的重要内容，探讨税收行政执法相关问题，首先要研究税收行政执法权的渊源问题。

（一）税收行政执法权的渊源

研究税收行政执法权的渊源，可以解决为什么征税机关拥有代表国家行使税收行政执法权的问题，明确税收行政执法权的重要性和意义，促使税务机关正确运用税收行政执法权。

1. 税收行政执法权的税法依据。税收是伴随着国家的产生