

依法治税

税收执法环境研究

SHUISHOU ZHIFA HUANJING YANJIU

靳东升 主编



经济科学出版社

依 法 治 税

——税收执法环境研究

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：税收执法环境研究 / 靳东升主编. —北京：
经济科学出版社，2006. 2

ISBN 7 - 5058 - 5435 - 6

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 (2006) 第 010081 号

责任编辑：王 岩
责任校对：杨晓莹
版式设计：代小卫
技术编辑：王世伟

依法治税

——税收执法环境研究

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

电子邮件：esp@esp.com.cn

富达印刷厂印刷

海跃装订厂装订

850×1168 32 开 15.125 印张 380000 字

2006 年 2 月第一版 2006 年 2 月第一次印刷

印数：0001—2500 册

ISBN 7-5058-5435-6/F·4695 定价：38.00 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

党的十五大将依法治国作为治理国家的基本方略后，我国的政治改革、经济改革不断地向前发展。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”，这是我国全面建设小康社会的奋斗目标之一。税务系统全体工作者遵循这一治国方略，不断加大依法治税的力度，税收立法、司法、执法工作更加规范，税收的法律法规不断得以充实、完善，税收执法环境进一步得到改善，保证了全国税收收入稳定较快地增长，2005年税收收入达到30 866亿元，比上年增长20%，增收5148亿元，年收入规模迈上了30 000亿元的新台阶。

为了进一步提高我国的税收法制水平，建立健全我国的税收法律体系，四年来，国家税务总局税收科学研究所依法治税课题同有关单位合作，对“完善我国税收行政执法”、“构建我国税收法律体系”、“中央与地方税权关系”等问题进行了研究和探讨。并先后编写了《依法治税——完善税收行政执法研究》、《依法治税——构建中国税



收法律体系的基础研究》、《依法治税——中央与地方税收关系研究》三本论文集，得到了税务系统尤其是从事税收行政执法同志的认可和好评。

税收执法环境是依法治税的基础，是税务机关履行职责的重要前提，执法环境的好坏，直接影响税收执法的实施过程和最终成果。2005年依法治税课题组与税务系统的有关单位及研究人员，通过对我国10年来税收执法环境的对比研究，判断税收执法环境改善的程度，来探索改善税收执法环境的途径。参加本课题研究的单位及研究人员从“地方政府及相关部门的支持与配合”、“税收司法保障体系现状与完善”、“涉税中介机构”、“纳税人的纳税意识和税收遵从”等四个方面撰写论文，并在举办的专题研讨会上互相交流，阐述自己的观点和看法。我们将上述有代表性的理论文章、研究报告进行选编，汇集成书，以供广大读者研究参考。

本论文集共收录论文、研究报告30篇。这些论文和研究报告的作者以从事税收工作多年的税务人员的视角，多层面地对税收执法环境现存的各种问题进行了剖析和探讨，提出了继续加强法制建设、完善税收执法环境的具体建议。因此，本论文集对于从事税收理论研究与税收执法的税务工作者具有一定帮助，对于从事税收理论研究和社会各界相关研究也具有参考价值。

参加本课题研究的有全国税务系统32个单位。它们分别是国家税务总局税收科学研究所、北京市国家税务局、河北省国家税务局、内蒙古自治区国家税务局、辽宁省国家税务局、辽宁省地方税务局、吉林省国家税

务局、黑龙江省地方税务局、上海市国家税务局、江苏省国家税务局、浙江省地方税务局、福建省地方税务局、江西省地方税务局、山东省国家税务局、河南省地方税务局、湖北省地方税务局、海南省国家税务局、重庆市国家税务局、重庆市地方税务局、贵州省国家税务局、贵州省地方税务局、云南省国家税务局、云南省地方税务局、陕西省国家税务局、陕西省地方税务局、甘肃省地方税务局、宁夏回族自治区地方税务局、青岛市地方税务局、厦门市国家税务局、厦门市地方税务局、宁波市国家税务局、扬州税务进修学院。

本书由靳东升主编，参加编选工作的有方洁、周禄芳、魏志梅、孙红梅等同志。

本书在调研、编写、出版过程中得到了总局有关领导、课题组所在单位及内蒙古自治区国家税务局、辽宁省地方税务局、上海市国家税务局、重庆市国家税务局、厦门市国家税务局的大力支持，在此一并表示衷心的感谢！

由于编辑水平所限，在编辑过程中不免有疏漏之处，敬请作者、读者批评指正。

编者

2005年1月22日



前言	(1)
我国税收执法环境的对比研究	
..... 国家税务总局税收科学研究所“依法治税”课题组	(1)
中国税收执法的体制环境	李建新 甘霖 (38)
情理社会和权力经济背景下的税收执法困局	李长江 (42)
关于内蒙古自治区税收执法环境现状的调查研究	
..... 内蒙古自治区国税局课题组	(67)
税收法律环境建设国际比较研究	
..... 辽宁省国家税务局课题组	(83)
税务代理问题研究	戴英蓉 周岩 (96)
对我国税收执法环境的比较研究	
..... 吉林省国家税务局课题组	(103)
税收执法中地方政府及相关部门对税收工作的	
支持与配合研究	黑龙江省地方税务局课题组 (126)
对涉税中介机构发展和完善的建议	
..... 上海市税收科学研究所课题组	(146)
地方政府及相关部门对税收执法环境影响研究	

..... 浙江省地方税务局法规处课题组 (172)	
构建税收司法保障体系问题研究	
..... 福建省地方税务局课题组 (188)	
我国税收执法的外部环境现状及其完善的对策	
..... 谭伟红 彭志华 (197)	
税收法治化的若干制约因素及应对措施	
..... 山东省税务学会课题组 (211)	
我国税收行政协助问题及出路	河南省地方税务局课题组 (223)
构建与完善支持协助税收行政执法法律保障	
体系研究	湖北省地方税务局课题组 (247)
浅谈构建和谐税收执法环境	林明 肖晓云 (265)
纳税意识与税收遵从探析	李治强 盛小华 廖兵 (273)
税收执法与地方政府及相关部门协作配合问题	
研究	郑殿林 李治强 廖兵 (286)
税收执法环境现状比较研究	贵州省国家税务局课题组 (296)
我国税收法制环境的现状及调研	
..... 贵州省地方税务局调研课题组 (319)	
我国税收救济中纳税人权利保障问题研究	
..... 云南省国家税务局课题组 (326)	
优化税收执法环境的人本研究	陕西省国家税务局课题组 (338)
浅议税收执法的外部环境	甘肃省地方税务局课题组 (363)
西部地区税收执法环境问题研究	
..... 宁夏回族自治区地方税务局课题组 (376)	
涉税中介机构在税收执法中的作用及国际借鉴	管丽娟 (388)
对我国税收遵从的探析	青岛市国际税收研究会课题组 (399)
税收执法环境的比较与优化	厦门市国家税务局课题组 (418)
纳税人纳税意识和税收遵从初探	
..... 厦门市地方税务局课题组 (432)	
我国税收遵从的现实研究	宁波市国家税务局课题组 (446)
试论税收执法的文化环境	彭骥鸣 (462)

我国税收执法环境的对比研究

税收执法环境是指与税收法治活动相关的、直接或间接地影响或作用于税收执法活动的社会环境因素。税收执法环境直接关系到税务行政执法的质量，并最终影响着全社会依法治国目标的实现。本文仅从各级地方政府及其各部门对税收工作的支持和配合、税收司法保障制度现状与完善、涉税中介机构和纳税人的税收意识等4个方面探讨我国税收执法环境的现状，并提出具体的完善建议。

一、地方政府及相关部门对税收工作的支持与配合

我们知道，依法治税是依法治国方略的有机组成部分。它是一项综合治理的系统工程，需要社会各界的通力协作。税务机关作为政府的行政职能部门，在实施依法治税的过程中，一方面应该规范内部税务行政执法行为，另一方面也需要得到地方政府及其相关部门的协作和支持。地方政府对税收执法重视和支持的程度，以及相关部门对税收执法的配合状况，对税务机关的依法行政十分重要。总体上看，经过20多年的改革开放和法制建设，税收执法环境得到了较大改善，各级地方政府及其各部门对税收

工作的支持和配合也得到了加强。

（一）税收执法涉及政府相关部门的形式

虽然税务行政机关是政府的一个独立的行政职能部门，但是，税收工作的性质决定了税收离不开各级地方政府及其各部门的支持和配合。税收需要各级地方政府及其各部门的支持和配合的情况有以下4种：

1. 提供信息资料

信息资料是税源管理的基础，我国行政管理部门分工比较详细，各种税源信息掌握在各行政单位中。税务机关只有准确掌握这些信息的总量和变化，才能够了解相关纳税人的实际应纳税的情况。例如，工商部门提供工商登记户数信息，统计部门提供经济和社会发展的各项信息等。

2. 协助税源控管

许多纳税人从事特殊的行业或特定行为需要政府有关部门的许可，为税收的源泉控管提供了可能。例如，国土资源部门办理国有土地使用权手续时，对未取得完税证明的，不予办理；公安机关办理新购汽车牌照，也要验明车辆购置税的完税证明。另外，现行税收优惠政策的执行需要有关部门的认定。例如，科技部门认定高新技术企业，劳动部门认定下岗失业人员，卫生部门认定非营利性医疗机构等。

3. 代征、代扣代缴税款

代征税款是税务机关委托单位或个人代表税务机关征收应收税款。按照我国《税收征管法实施细则》第44条的规定，“税务机关根据有利于税收控管和方便纳税的原则，可以按照国家有关规定委托有关单位和人员代征零星分散和异地缴纳的税收，并发给委托代征证书。被委托单位和人员按照代征证书的要求，以税务机关的名义依法征收税款，纳税人不得拒绝。”例如，民政

部门代扣代缴福利彩票中奖应缴纳的个人所得税；国土资源部门核发“国有土地使用权证”时，受托代售印花税票并监督贴花；房管部门代收房产交易有关税收等。另外，各部门均有义务代扣代缴本单位人员的个人所得税。

4. 组织、协助税款征收

组织税款征收主要是地方各级人民政府加强对税收征收管理工作的领导，协助税款征收主要是各有关部门和单位支持、协助税务机关依法征税。按照《税收征管法》第5条第2、3款的规定，“地方各级人民政府应当依法加强对本行政区域内税收征收管理工作的领导或者协调，支持税务机关依法执行职务，依照法定税率计算税额，依法征收税款。”“各有关部门和单位应当支持、协助税务机关依法执行职务。”

根据我们的调查，除各级地方政府外，国税系统约需要28个政府部门的支持和配合，地税系统约需要31个政府部门的支持和配合。

（二）地方政府及相关部门协助税收执法的作用

地方政府、相关部门在协调和支持税务机关依法行政方面发挥着积极的作用。具体作用可以表现在以下5个方面：

1. 税源监控

由于各有关部门和单位掌握各自行政管理涉及的信息资源，行政权力能够保证信息资料的准确、可靠。相当一部分信息资源会成为税务机关依法征税的基础，而我国许多部门的信息公开程度不高，因此，各有关部门和单位提供的各类信息，为税务机关税源监控提供了方便。

2. 保障税收收入

通过提供信息资料、协助税源控管、代征、代扣代缴税款和组织、协助税款征收，有效地保障了税收收入。我国现实的税收

征管，仍以源泉控制、税源管理为主要方式，特别是个人所得税和偶然行为的零星税收，尚没有实现纳税申报。各有关部门和单位协助税源控管、代征、代扣代缴税款尤为重要。甚至在一些落后地区，需要地方各级人民政府直接出面，领导或者协调组织税收收入。因此，地方政府及相关部门对税收工作的支持，有力地保障国家税收收入的实现。

3. 实现税收公平

税收公平强调按照纳税能力公平分配税收负担。纳税能力相同的纳税人，享受同等的税收待遇，纳税能力不同的纳税人，税收待遇不同。由于我国仍然处于社会主义市场经济的初级阶段，市场经济秩序尚不完善、税收征管水平还比较落后，在大多数纳税人依法纳税的同时，还有少数纳税人逃避纳税，产生最大的税收不公平。在地方政府及相关部门支持下，减少税收流失，税务机关做到依法征税、纳税人实现依法纳税，才能更好地有利于税收公平的实现。

4. 净化税收执法环境

政府部门齐心协力支持和协助税务机关做好税收工作，堵塞税收漏洞，做到应收尽收，就能够营造一个良好的税收法治环境。使偷逃税收分子无隙可乘、无缝可钻，彻底改善和净化税收执法环境。净化税收执法环境将使加强征管、简化税制、提高税收效率、降低税收成本成为可能。

5. 提高纳税人的纳税遵从意识

提高纳税人的纳税遵从意识，首先要靠税法宣传，使纳税人明白依法应尽的纳税义务。其次要提高偷逃税的成本，以降低偷逃税发生的概率，遏制纳税人的偷逃税行为。在地方政府及相关部门支持下，偷逃税的机会越小，偷逃税的风险越大，纳税人纳税遵从意识就越强。

(三) 地方政府及相关部门协助税收执法的历史和现状

依法治税既是税收工作的灵魂，也是规范管理的根本保证，而营造良好的税收执法环境是实现依法治税的关键。1994年开始的工商税制改革已经过去10年，随着依法治税的理念不断深入，税收执法环境有了很大改善。为了比较和分析税收执法环境10年来的发展变化，我们就“地方政府及相关部门的支持与配合”部分，设计了调查问卷，从东北地区、东部沿海地区、中南地区、西北地区、中部地区的5个省市中的23个地市，选取了500名各级税务干部作为问卷调查对象，要求他们以匿名方式，客观、真实地回答问卷问题。从而，从税务机关的基层部门获得了第一手资料，这些资料使得我们的研究成果更加符合税收执法工作的实际情况，也使得我们为改善税收执法环境而提出的政策建议和具体措施更切实可行和行之有效。

1. 相关部门的配合情况

从表1的统计结果可以看出，98.6%的税务工作者认为，税收征收管理和执法工作，需要地方政府及相关部门的密切配合。（见表1）

表1 税收征收管理是否需要其他部门的配合

项 目	需要	不需要	不清楚
调查人数	493	4	3
占调查人数的比例	98.6%	0.8%	0.6%

对于税务部门协调涉税事项过程中个人关系所起的作用，有25.8%的人认为个人关系起很大作用；有63%的人认为个人关系起作用，两者相加占88.8%。说明税务部门在协调涉税事项过程中，要经常利用个人的人脉关系进行协调工作，征税工作难度相对较大。（见表2）由此可见，与10年前相比，虽然依法治

国、依法治税的思想得到了不断深入的宣传，但是人治因素在税收执法过程中的影响仍然很重要，依法治税的外部环境仍然没有得到根本改善。

表 2 征税部门在协调涉税事项过程中个人关系是否有作用

项 目	有很大作用	有些作用	无作用	不清楚
调查人数	129	315	27	29
占调查人数的比例	25.8%	63%	5.4%	5.8%

依法治税，要营造良好的税收执法的社会氛围，就是税务部门要依据税收征管法取得地方政府的“依法”领导和支持协调，并赢得相关部门积极配合，充分发挥整体联动优势，共同维护税法尊严，以进一步优化税收执法的社会环境。在此次问卷调查中，我们了解到，税务干部认为工商、银行部门主动配合征税工作的占 10.6% ~ 18%；不主动配合的占 26.8% ~ 37.6%；配合一般的占 47.2% ~ 51.2%（见表 3、表 4）。

表 3 工商部门配合征税是否主动

项 目	主动	不主动	一般	不清楚
调查人数	53	188	236	23
占调查人数的比例	10.6%	37.6%	47.2%	4.6%

表 4 银行部门配合征税是否主动

项 目	主动	不主动	一般	不清楚
调查人数	90	134	256	20
占调查人数的比例	18%	26.8%	51.2%	4%

在调查中我们发现，在税收执法实际工作中，相关部门协作不力的情况时有发生。例如，在金融机构对企业欠缴税款的扣款问题上，按照税收征管法的规定，对企业欠缴的税款，经县以上税务局（分局）局长批准书面通知其开户银行或者其他金融机

构从其存款中扣缴税款。但是，一些开户银行或者其他金融机构考虑到自身的利益，往往不予积极、主动地配合执行。这些实际情况的发生，说明良好的税收执法环境的建立，还需要社会各方的大力配合。

问卷调查还表明，96.6%的税务干部认为，需要从法律上更加明确规定相关部门配合税收执法的义务和责任，以保证聚财为国、执法为民的税收中心工作的顺利完成。（见表5）

表5 从法律上明确规定相关部门配合税务执法义务与责任

项 目	有必要	无必要	不清楚
调查人数	483	11	6
占调查人数的比例	96.6%	2.2%	1.2%

2. 部门间配合与协作的10年对比

税务部门除了要与工商、金融、海关、公安等相关部门加强配合外，税务系统的国税与地税之间更要加强配合和沟通，建立有效的合作机制，部门之间、上下级之间、地域之间应实现信息共享。税务部门应加快税收征管信息化建设步伐，促进税收征收、管理、稽查各个环节间信息共享，形成工作合力，依法推进税收征管工作。问卷调查显示，与10年前比较，国、地税相互配合关系有了很大的改善，回答良好的占34.8%，一般的占48.4%，不好的只占13%。（见表6）而税务系统内部部门之间积极配合开展税收征管工作也有了改善，认为进步很大的占48%。（见表7）

表6 国、地税相互配合关系与10年前比较

项 目	良好	一般	不好	不清楚
调查人数	174	242	65	19
占调查人数的比例	34.8%	48.4%	13%	3.8%

表 7

部门间配合与 10 年前比较

项 目	进步大	进步小	没有进步	不清楚
调查人数	240	184	49	27
占调查人数的比例	48%	36.8%	9.8%	5.4%

3. 地方政府的行政干预

问卷调查显示, 70.8% 的税务干部在税收执法工作中感到, 与 10 年前相比, 地方政府的行政干预明显减少, 支持的满意度增加 (见表 8)。税务干部对所在地区的地方政府支持税收执法工作的满意度达 34.6% (见表 9)。

表 8

地方政府干扰税收执法的对比

项 目	减少	增加	没变化	不清楚
调查人数	354	41	41	64
占调查人数的比例	70.8%	8.2%	8.2%	12.8%

表 9

地方政府对工作支持的满意度

项 目	满意	一般	不满意	不清楚
调查人数	173	247	54	26
占调查人数的比例	34.6%	49.4%	10.8%	5.2%

但也要看到在税收执法的过程中, 有些地方政府行政干预、地方保护主义现象仍比较严重。当国家税法与地方利益发生冲突时, 有些地方政府为保护地方利益, 越权开减免税口子, 对税收执法进行行政干预, 人为地给税收执法制造种种阻力, 造成执法不严、执法不公, 使国家税款大量流失。据不完全统计, 1995 年仅对全国 51 个单位的检查, 就发现涉税违章文件 475 件, 补缴税款 20 多亿元。而 2003 年全国共查出地方党政或其他部门违规涉税文件 202 份, 补缴税款 2.28 亿元^①, 显然地方政府干预税务行政执法的情况得到了很大改善。

① 《1996 年中国税务年鉴》第 383 页; 《2004 年中国税务年鉴》第 138 页。