

# 税收征管体制改革下的税收监管研究

匡浩宇<sup>1</sup> 韩健<sup>2</sup> 秦怡<sup>3</sup>

**摘要** :2018 年的税收征管体制改革为中国税收监管带来了新的契机,在优化营商环境、减费降税的环境下,建立一个完善和高效的税收监管模式,设计从中央到地方的税收监管体系,进一步划分中央和地方之间的税收监管关系,对于税收体系现代化建设和地方经济发展有着积极作用。

**关键词** :税制改革 征管体制 税收监管

## 一、税收征管改革回顾

改革开放以来,我国税收体制经历了较大的变革,总体上来说是由分散化到集中化转变,逐渐建立起现代化的税收征管体系,按照历史的角度进行梳理,一共可以分为四个历史时期:

(一)有计划的商品经济时期的税制改革(1978—1993)

第五届全国人大先后制定了《中外合资经营企业所得税法》《个人所得税法》和《外国企业所得税法》,建立了涉外税收的一系列规范。1983 年实行“利改税”,将国有企业的利润上缴传统改变为企业所得税,这一改革从根本上变革了国有企业的分配制度,使其作为独立的市场主体参与税收分配,也确立了国家财政收入中以税收作为主要来源的格局。1984 年实行工商税制改革,发布了关于增值税、营业税、企业所得税、产品税等税种的一系列改革,成为我国改革开放后第一次大规模税制改革。

在这一时期,实行税收专管的制度,全面确立了涉外税收制度,改革了工商税制,彻底摒弃了“税收无用论”的思想。

(二)社会主义市场经济初期的税制改革(1994)

1994 年实行分税制改革,成立中央和地方两套税收机构,搭建了市场经济条件下中央和地方税收分配格局,初步建立起了“分权”、“分税”、“定向转移支付”相结合的现代化征管体系。另一方面,全面取消了工商统一税,建立了以增值税为核心的间接税为主的税收体制。实现了税收制度的规范统一,中央政府的财政收入极大提高,宏观调控能力和应对风险能力显著增强。

(三)社会主义市场经济完善期的税制改革(1995—2017)

随着社会主义市场经济不断完善,2006 年第十届全国人大第四次会议宣布在全国范围内取消农业税,2007 年新颁布的《企业所得税法》统一了内外资企业所得税。2016 年全国范围内开展“营改增”工作更是这一时期税制改革的高潮。这一阶段,税收征管的信息化手段不断增强,税款征收以纳税人自主申报为主,税收遵从度得到较大提高;另一方面,重视对虚开增值税专用发票行为的打击,加大稽查力度,规避了税收风险。

(四)社会主义市场经济新时代的税制改革

**基金项目** :本文是国家社科基金项目“财政金融风险叠加视角下政府隐性债务的化解路径研究”(编号:18XJY020)阶段性成果。

(2018 至今)

十九大以后,中国社会主义市场经济和税制改革也进入了新时代,深化国地税征管体制改革,是以习近平同志为核心的党中央着眼全局作出的重大部署。

2018年2月,党的十九届三中全会审议通过《中共中央深化党和国家机构改革的决定》和《深化党和国家机构改革方案》,2018年3月,《国务院机构改革方案》中决定将省级和省级以下国税地税机构合并,实行以国家税务总局为主与省(自治区、直辖市)党委和政府双重领导管理体制。税收征管和监督现代化体系已经建立并且在逐步完善,形成了可复制、可推广的经验。

## 二、现行征管体制下税收监管存在的问题

我国目前税收监管分为外部监管和内部监管两个体系,因为税务总局是我国的行政机关,所以税务系统作为行政系统,也必然要接受国家监察委、审计署(局)的监督。

(一)行政运作垂直化,需要地方部门的充分参与

2018年国地税征管体制改革后,省级以下的国地税进行整合,按照新组建的机构要求,组建后的省级税务机关接受国家税务总局和省级人民政府的双重领导,以国家税务总局领导为主。这在一定程度上,有利于发挥集中统一领导的优势,方便税收政策的上传下达。同时,作为双重领导的地方人民政府,应该进一步充分参与到税务机关的建设中来,这样有利于让地方政府有效地参与到税收征管中来。

(二)监管效率和效能亟待进一步提高

税收监管的对象是税务机关及其工作人员,具体来说,主要是监管其行为有没有遵守相应的法律规定,有没有在宪法和法律赋予的职权内行事。但是更重要一点,在于有没有高效率地提供

公共服务,是否按照法的精神而不是个人主义在进行自由裁量等,就全国省级税务机关来说,实行内部监督的往往只有纪检监察组和督查内审机构。2017年底,国家税务总局相继成立了驻北京、广州、重庆特派员办事处,每个特派员办事处工作范围为若干省份。主要承担对工作范围内国税地税机关贯彻执行党中央、国务院决策部署情况的督查、税收执法合规性检查、财务内审、跨区域涉税大案要案稽查等任务。现阶段做好特派办相关工作,对于提高税收监管效能具有重大的激励作用。

(三)机构设置有待进一步优化

税务机关作为国家税收的执行机构,是作为比较特殊的行政机关而存在,体现出强烈的业务属性。其根本在于坚持国家利益至上和促进经济稳定增长的双重任务。税收机关具体而言,又可以分为税收征收机关、税收管理机关、税收稽查机关。一方面作为行政机关,税务机关体现出强烈的政府公权力的特征,另外一方面,根据公共机构服务性的需要,税务机关需要高素质、高效能的人员进行运转。如何设置高效率的机构,能够兼顾部门的公共属性和人员的高效能性,是需要考虑的问题。

## 三、税收监管对于征管的作用机理

税收监管对于税收征管主要是影响企业的申报管理和关联交易。一方面,税收监管促使税务机关优化服务和管理,简化企业的申报流程,提高申报效率;另一方面,税收监管促进税务机关加大对企业关联交易的检查力度。

(一)税收监管与企业申报管理

政府可以看做是企业特殊类型的股东,并且政府的收益受到法律的强制保护。税务机关因为税收监管的重视,而十分关注纳税人的经营能力管理,例如,《税收征收管理法》对销售收入的确认时间有明确的规定,以防止企业在商品销售时逃避税款,延迟纳税。而销售收入的确认关系到会



计账目中的主营业务收入和应收账款。主营业务收入的多少直接关系到企业所得税的多寡，虽然《税收征收管理法》规定商品一旦转移就要确认收入。而已经确认收入的交易，若是应收账款长期无法收回，也会影响企业的正常周转能力和资金占用。

在强有力的监管模式下，企业通过各项应收入更不容易逃匿，因此企业更加注重应收账款的收回和资金的周转利用。且由于其自身的管理水平较高，在市场上的议价能力更强，对应收账款的管理更加规范，这些举措都有利于提高企业的经营水平。

#### （二）税收监管与企业关联交易

《税收征收管理法》更是明确规定企业有义务向税务机关提供关联交易的相关资料，而证券法更是强力要求上市公司披露。因此，企业通过关联交易转移利润的可能性降低。而关联交易是一种常见的企业内部转移利润的方式，通过关联交

易转移的利润通常面临更低的价格，也更有可能延迟确认收入。

由于税务机关因为税收监管的原因对企业的管理力度更强，因此企业更加注重自身的经营能力的提高，且更不容易通过关联交易和筹划来转移收入、隐瞒销售和减少纳税。这就倒逼企业提高自身的经营水平，才能在销售市场上有更强的议价能力，应收账款的管理更加规范，经营水平更高。

#### 四、税收监管体制设计

一个好的税收监管体制，是既能够体现出行政管理的职能即实现集中统一领导，又能够高效率的进行税收征管。下面以德国

的税收监管制度为参考对我国提供借鉴。

##### （一）德国的税收监管制度

德国二战后确立了典型的联邦财政制度，根据《基本法》和《联邦与州之间财政平衡法》，德国财政制度由联邦财政体系、州财政体系和地方财政体系组成。联邦设置中央税务局，各州设置州税务局，市镇设税务局。

德国联邦中央税务局的设置充分体现了税务稽查的职能，按照税务执行部门、联邦企业纳税稽查部门和综合部门三大体系来设置的。特别是稽查部门按照行业进行分类，联邦稽查重视对大企业的稽查工作。另外一方面，各州的税务局为各州地方政府的组成部门，负责州内的收入征管和税收监管。尤其值得注意的是，德国政府非常重视税务内部审计工作，经常会对各自层级的税务机关进行内部审计。

##### （二）我国税收监管体系设计

根据上文所述，一个好的体系要兼顾行政性

和效率性的统一。但是我国不同省份之间的经济特征差异较大, 地方政府对地方经济增长的影响可能在不同的地区有不同的表现。所以对于税收监管体系的设置也应该考虑到地域的因素, 关于税收监管可以设想构建一套从中央到地方的监督体系, 促进地区经济稳步增长的同时, 完善税收现代化体系建设。

#### 1. 划分央地税收关系, 建立宏观的税收监管体系

国地税合并以后, 各地的国家税务局与地方税务局进行合并, 原有的地方政府的税收管辖权的问题就凸显出来。就全国范围来看, 税收关系不仅仅体现在税收收入的分层上, 更体现在税收权力的划分上, 所以建立一套完善的中央和地方税收法律制度, 规范中央和地方的税收关系就显得尤其重要。为了体现对于税收监管的集中统一领导, 在中央层面可以成立国家税收监督管理委员会, 作为全国税收的监管机关, 对于税收收入效能和税收执法行为进行监督。

#### 2. 完善特派员办事处职能, 依法进行公开和社会监督

目前来看, 国家税务总局驻各地的特派员办事处属于内部机构, 社会公众知情度还不够高。随着税收征管体制的改革深入, 税收关系必将表现为政府、社会组织、个人三方都扮演重要角色, 目前部分纳税服务投诉解决满意度仍然有待提升, 一些办税服务厅在高峰期也会出现效率相对低下的情况。为此, 充分发挥特派员办事处参与税务机关监管的作用, 以此提升税务机关效率, 促进地方经济社会有序发展有着重要的作用。细化各地特派员办事处的职责, 并且将联系方式和投诉渠道向社会公众进行公布, 倾听纳税人对于税收的意见和建议, 让纳税人积极参与到税收监管过程中来, 这是完善税收监管体系的重要一环。

#### 3. 重视税务审计工作, 适当通过中介机构参与监管

在我国行政体系中, 政府审计作为监督政府的

重要一环, 对于促进廉洁、高效、服务型政府的建设有着重大意义。目前审计署(局)对税务机关的审计工作大部分是围绕重点项目落实、重大政策执行、税务机关领导人廉洁等宏观方面进行。税收法律法规的落实情况、税收政策的执行情况、税务稽查的合法性审查方面是比较缺乏的。这就需要我们引进第三方的服务机构, 在保守国家秘密的情况下, 针对税务机关进行专门审查, 这样才能充分发挥监管的效能。

#### 4. 建立全方位的违法违规问责机制

税务机关对违反税务相关法律的企业应当严格处分, 相关部门应当牵头建立违法违规方面的问责机制, 即通过国家司法等重要方法对违法违规的相关责任人进行追责。只有在建立严格的法律规范之后保证司法的公正, 才能从根本上建立规范与完善的税务监督体系。对纳税人偷税漏税的行为要坚决严厉处罚, 这样才能给市场一个强有力的警示作用, 只不过这也需要税务机关的工作人员的执行力, 并且国家相关部门应当对违法犯罪行为采取明确的零容忍态度。监管体系只有拥有一个执行力强的机制才能真正发挥法律的作用。因此, 建立全方位的问责机制是必须的。■

#### 参考文献:

- [1] 郭瑞轩. 国税地税征管体制改革, 我们一起走过[J]. 中国税务, 2019, (1).
- [2] 周赟, 周立逸. 目标客户企业规模与差异化银行资本结构的关系研究[J]. 上海管理科学, 2012, (3).
- [3] 伦玉君. 外国税务组织机构改革初步研究[J]. 税收经济研究, 2013, (6).
- [4] 韩健, 程宇丹. 地方政府债务规模对经济增长的阈值效应及其区域差异[J]. 中国软科学, 2018, (9).
- [5] 张英明. 企业年金外部监管制度研究[J]. 金融与经济, 2007, (12).

(作者单位: 1. 武汉大学经济与管理学院; 2. 重庆工商大学财政金融学院; 3. 中南财经政法大学财政税务学院)

责任编辑: 代建明