

防范税务稽查行政不作为与行政负作为的理论思考

刘丽君

(西南财经大学财税学院 成都 670081)

【摘要】 本文分析了公共选择理论基本假设的合理性与不合理性,并以该理论来审视税务稽查的行政不作为与行政负作为,为防范税务稽查行政不作为与行政负作为提出了合理建议。

【关键词】 公共选择 税务稽查 行政不作为 行政负作为

有资料显示:2004年,我国税收流失额至少为4 500亿元,税收流失率达15%左右;我国税务稽查比率为18.5%,罚款额占查补税款总额的5%;前几年闹得沸沸扬扬的南宫税案、金华税案,正是由于一些税务部门 and 税务人员的参与才导致国家税收大量流失。本文基于公共选择理论的视角,用“理性人”和“超理性人”的观点来剖析税务机关及税务人员的自利行为,从而诠释税务稽查工作中的行政不作为和行政负作为的现象。

一、税务稽查行政不作为和行政负作为的概念

税务稽查行政不作为是指由于种种原因税务机关对于该履行的行政职责不履行或有折扣地履行,如该稽查的不稽查、该处罚的不处罚、该重罚的轻罚以及查而不补、补而不罚等。税务稽查行政负作为是指本应代表公共利益、秉公执法,使税收应收尽收、谋求社会福利最大化的税务机关为了自身利益和个人利益,做出有悖于自己职责和使命的行为。

税务稽查行政不作为和行政负作为是由于税务机关和税务人员为追求小集体利益或个人利益,懈怠渎职和用权力所致。现实中政府部门并不像我们传统行政理念中认为的那样超脱无私、公平正义、舍己为公、一切为民,如税务机关就存在懈于税务稽查,或查出税收滴漏而不要求纳税人补交税款,或补交税款就不对纳税人加以处罚的行为。现实与我们的传统观念是存在偏差的,因为传统的“公仆”范式过分推崇我国的政府组织及公务人员的大公无私和超世俗性,认为他们追求社会价值最大化,是利他的,而事实上政府部门也存在自利性。下面我们从公共选择这个视角来解读税务系统公务员和税务机关的自利行为。

二、公共选择理论的核心——“理性人”假设

中西方传统的观点认为政府完全不同于利己、理性、追求利益最大化的企业和消费者,它代表着公众的利益,追求整个社会福利的最大化,并因此赢得公众对它的信任和支持。中西方传统观点还认为:追求个人效用最大化是企业和消费者的本能,而代表公正与正义的政府是不会追求个人利益的。然而,公共选择理论并不这么认为。

公共选择是指除市场领域之外的集体选择,一般情况下是指政府选择。公共选择理论的核心是“理性人”假设。邓维拉对公共选择理论的“理性人”假设解释是:人们能感知他们自己的若干偏好,并将他们的偏好排序且保持逻辑上的一致性;人们基本上是自利的,总是力求以尽可能少的成本获得尽可能多的利益,他们的个人行为是“理性”的。从邓维拉的假设可以看出,公共选择理论中的“理性人”假设其实是凯恩斯的微观经济学中“经济人”假设的一种翻版。由于政府组织和政府官员都属于邓维拉假设的“理性人”,所以,政府组织及其官员也具有不可避免的自利性,追求自身利益最大化。布坎南也说:国家不是神造物,它不具有无所不在的天性和正确无误的天赋以及超凡入圣的利他本能。所以,我们不能拒绝把“自利性”与公共组织及其官员联系在一起,那么把“理性人”假设用于税务稽查行政不作为和行政负作为的研究也就理所当然了。

邓维拉公共选择理论的“理性人”假设,拆除了经济领域与政治领域之间的隔墙,因此政府组织及其官员均属于“理性人”,不可避免地具有自利性,他们与其他人员一样都追求自身利益最大化。政府官员的自利性是易于理解的,如政府官员的贪污受贿。但政府部门如税务机关一般被人们假定为社会公共组织,代表国家履行公共管理职能,谋求社会福利,是社会公共利益的具体代表者,似乎不具有自利性。其实随着社会分工的发展,政府管理工作越来越专业化、专门化,政府组织的自利性及其特殊利益也就越来越突出,如特殊的政治地位、经济地位和某种特权。税务机关拥有对企业的稽查和处罚特权,属于“理性人”范畴的税务机关或多或少地会使用这种特权为自己的小组织、小集团谋取利益,甚至为个人谋福利,因此他们会在该稽查的时候不稽查、该处罚的时候不处罚,或把该补缴入库的税款变相截留以便自己能从中分得一杯羹。公共选择理论中的“理性人”假设认为每个人(包括组织)都追求自身利益,都是一个有理智、会计算、有创造性并能获取最大利益的经济人。这就不难理解为了自身利益而出现的税务稽查行政不作为或行政负作为了。

三、超公共选择理论——“行政人”的提出

公共选择理论认为,政治领域的政府组织和政府官员与市场领域的企业和个人一样都是自利的,天生具有追求自身利益最大化的倾向。这种分析是深刻的,可以为我们分析诸如税务稽查行政不作为或行政负作为的政府组织和个人为追求自身利益而违背公共意志和侵犯公共利益的行为提供理论依据。但公共选择理论也是有缺陷的,因为公共选择过分依赖于“经济人”假设,把政治过程与市场过程加以机械类比,把商品交换原则无限制地运用于政治领域等。在政治领域中任何一个组织或个人都不可能像“理性经济人”那样无限制地追求自身利益最大化,因为他们追求利益所处的条件是不同的。在政治领域中,任何一个组织和个人所代表的不仅是个人利益,他们还必须代表国家利益和公共利益,所以公共选择理论在政治领域应用时,“理性人”假设抹杀了政治活动和经济活动的差异性,忽视了人在不同领域中不同的角色定位,也完全忽视了人的利他主义思想和自我牺牲精神。西蒙在《人的模型》一书中对人性做出了多角度的解释,引入了“行政人”的概念,认为“行政人”是一个理性的人,注重遵循基于认知的理性而形成的组织规则,服从法制权威是“行政人”理性素质的最高表现,但他们又不是有绝对的理性判断,总是在不断克服缺点和错误中成长。

作为“行政人”的公务员的工作性质大多具有垄断性,如果他们在追求“自利性”目标时所受到的制度约束远远少于经济市场上的企业和个人,可以更自由地追求个人利益最大化,那么他们追求自身利益的经济人行为,必将导致不正义制度的产生,最终给社会政治、经济带来严重后果。所以,政治领域的“行政人”不能简单等同于经济领域的“经济人”,也不能简单等同于公共选择理论中假设的“理性人”。

行政权力首先是一种支配力量,它是用于维护公共利益、保障社会秩序、捍卫公民权利的公共力量。这种力量一旦背离公共性质而被行政人员用于服务于个人利益,就会造成极其恶劣的后果,不仅会破坏公共利益,而且会侵蚀个人利益。所以,行政人员作为公共权力的主体,作为公共利益的代表者和维护者,如果也像经济人那样追逐个人利益,不仅不能保障公共利益,反而会对公共利益造成极大的危害。由此看来,作为公共领域中活动的“行政人”不同于“经济人”,他即便有追求个人利益最大化的冲动甚至行为,他也不具备追求个人利益的合理性。因而,“行政人”必须是“公共人”,必须无条件地在公共利益的前提下做出自己的行为选择。所以,税务稽查部门和稽查人员的行政不作为和行政负作为都是不合理、不合法的,都应受到制约。也就是说,诸如税务稽查部门的稽查人员等公共组织的官员的“自利性”原始冲动与偏好是有的,只是他们的职责与使命不允许他们过分地追求自身利益,所以必须建立制度和措施防止他们放纵自己的行为,利用公众委托给他们的权力寻求和追逐私利。

四、防范税务稽查行政不作为和行政负作为的对策

基于公共选择理论的“理性人”假设和超公共选择理论中的“行政人”的认识,我们应审视传统管理理论的缺陷,构建既

能够有效地解决实际问题,又能促进经济和社会健康发展的新型税务管理模式。

1. 建立制约“行政人”行为的相关机制。作为“行政人”的税务机关和税务人员具有追求个人利益最大化的原始动因,他们只是不具备追求个人利益最大化的合理性,所以必须建立一种约束机制以制约税务机关及其官员的自利行为,并使这种约束机制真正地由公民掌握,使得他们的行为在这些机制中受到有效的约束,以确保他们无法通过某一特权来谋取私利,避免他们“理性人”的自利性与政府管理的公利性发生冲突。

2. 提高税务机关行政的透明度,增强监督效力。税务机关及其官员的权力来自于公众的让渡,其行政行为必须服从公众代表的监督。然而,税务机关及其官员一般都是在信息不对称的环境下工作,而且监督者的信息也由税务机关提供,其监督的效力可能会大打折扣,所以必须提高税务稽查部门及其官员的行政透明度,要求将稽查情况、处理结果、执行结果向监督者公布,如果纳税人有问题而稽查方又没查出,那么稽查方不是“德”有问题就是能力不够;如果稽查方什么也不提供给监督者,那就是“懒”了;如果查出问题却没有进行处罚则是典型的“不作为”,监督者必须对这些行为提高警惕。

3. 承认“行政人”具有“经济人”特性的现实性。税务机关及其官员与其他社会成员一样都有个人利益最大化追逐的冲动和本能,应承认他们适当追求自利行为的现实性,在他们的效用函数中,允许包括他们自己适当的利己目标及其委托人的目标。适当的自利目标是指与公利目标毫无冲突的或是相一致的、有利于实现公利目标的自利目标和行为。如在实现征税效用最大化时税务机关、稽查部门及其官员能获得超额报酬与奖金,这种报酬、奖金的多少直接与征税过程中的服务质量、工作联系起来,这样将自利目标和公利目标统一起来,激发税务机关及其官员行政的积极主动性和正义感,维护税法尊严,使税收应收尽收、足额入库,增进社会公共福利。

4. 提高“行政人”的行政伦理道德。税务“行政人”与生俱来具有“自利性”的特性。这种特性就是他们以权谋私的心理诱因,所以只有强化税务机关的行政伦理道德建设,才有可能构筑起抵御各种诱惑的心理长城,才能使税务机关及其官员能够主动地限制自己“自利性”的心理冲动,才能使他们自觉地把税权的使用限定在征税的范围内,并自觉抵制各种以税权谋私利的行为。但行政伦理只是一种意识、一种思想、一种信念,并不能从根本上杜绝税务机关及其官员谋取私利的动机和行为。所以,还必须建立一套严厉的惩处制度,只有这样才能保证税权的公正与超然,保证税法的刚性与威严。

主要参考文献

1. 吕耀怀,汤冬娜.公共选择理论的“理性人”假设评析.湖南行政学院学报,2006;2
2. 丁煌.公共选择理论的政策失败论及其对我国政府管理的启示.南京社会科学,2000;3
3. 刘荣春.公共选择理论的政府失败说及对我国的启示.生产力研究,2004;5