



优化税务机构设置 降低征税成本

张秀莲

(南京财经大学财政与税务学院 南京 210046)

【摘要】 本文通过人均征税额指标对我国近几年的征税成本进行了分析,得出我国征税成本偏高的结论,并且认为当前我国税务机构设置的不合理是一个重要原因。为此,本文提出应打破行政区划的限制而按经济税源情况设置税务机构,并在当前国税、地税机构彻底合并不具有可行性的情况下实行“渐进式合并优化方案”,以达到降低征税成本的目的。

【关键词】 征税成本 人均征税额 税务机构设置

政府征税意味着资源从家庭和企业向政府的转移,政府必然要为这种转移付出各种有形和无形的代价,即征税成本。关于征税成本的内涵,人们的认识并不一致。狭义上其仅指征税成本,广义上则包括征税成本、纳税成本和经济成本等。本文从税务机构设置的角度来探讨如何降低微观层面的征税成本。

一、我国征税成本现状

征税成本是指政府征税机关为组织税收收入而发生的各种费用的总和。在我国,征税机关包括税务部门、海关和财政

的社会责任划分为人力资源、环境保护、狭义的社会责任三个部分进行信息披露。根据各部分的具体特征,规定信息披露的具体内容,并建立评价指标体系以加强相关信息的披露。

2. 在信息披露中坚持财务信息与非财务信息相结合。财务报表所能提供的仅仅是一些有限的历史数字信息,许多对使用者极为有用的信息得不到反映,若不辅以某些统计资料或定性信息是不能充分反映企业面临的机会和风险的,也不能将企业价值充分体现出来。在知识经济时代,企业价值更多地与品牌价值、企业文化、新产品开发能力、市场份额、顾客满意度、环境保护等方面相关,而这些项目往往难以用货币进行计量。对投资者而言,企业过去或现在的业绩固然要分析,但有关企业未来发展的前瞻性信息、现金流量信息等,往往也非常重要。披露这些信息有助于他们更好地了解会计信息所传达的含义,了解经济事项变动的原由,关注企业长远发展规划和国家相关政策的出台,正确评价企业发展所拥有的机会和面临的风险,从而做出正确的投资决策。但是,目前关于人力资源、环境保护等的会计计量都是困扰理论界的难题。因此,应采用财务信息与非财务信息相结合的方式对人力资源、环境保护和狭义的社会责任等信息进行披露。

3. 健全法制,实行强制披露与自愿披露相结合的制度。例如在美国,政府对企业环境会计信息披露有具体要求。首先,美国制定了较为全面的环境法律规范。其次,与之相对应的会计准则较完善,如要求定量披露环境成本和负债并有相

部门,本文的研究仅限于我国内地税务部门的征税成本。

总体来说,我国一直对征税的成本和效率问题缺少系统的认识,税务部门一直没有进行专门的征税成本核算,征税总成本的高低及分税种征税成本的高低始终没有一个准确的数据可供参考。散见于各类报刊的资料显示,我国各地区征税成本有说5%~6%的,有说7%~8%的,个案调查有说达20%的,无一定论,而且差距悬殊。国家税务总局征管司司长王文彦在接受记者采访时表示:笼统地讲,我国现在征税成本比较高,这是因为在监督打击型的税收管理模式下,需要大量的程序、

应的操作指南。我国在这方面可以借鉴美国的做法。在建立健全相关法律法规的同时,调整《上市公司章程指引》和上市规则,根据行业特点,强制企业披露一部分相关信息,如污染型企业对环境污染及治理情况的披露,高能耗企业对产品产值或产品能耗的披露,家电生产型企业对消费者投诉及返修率的披露,食品生产型企业对国家相关部门质检报告的披露等。

4. 明确披露虚假信息的法律责任,完善审计准则,提高信息披露的质量。会计信息失真是困扰会计界的一大难题。目前表内信息失真引起的法律责任问题已越来越受到重视,《会计法》对此也作了明文规定,但人力资源、环境保护、狭义的社会责任、核心竞争能力等信息失真引发的法律责任问题尚未明确。因此,在建立相关信息披露制度的同时应加强对此类信息的审计,并明确披露虚假信息应承担的法律责任。具体而言,必须尽快制定此类信息披露的具体准则,进一步规范此类信息披露的内容和形式,对违法披露信息、故意隐瞒或歪曲信息的行为,要追究相关责任人的法律责任,以规范信息市场。

主要参考文献

1. 何卫东.上市公司自愿性信息披露研究.上海证券报,2002-12-23
2. 李冬生,阳秋林.社会责任会计涵义研究.财会月刊(会计),2005;12
3. 耿建新,房巧玲.环境会计研究视角的国际比较.会计研究,2004;1

人力、票据,成本自然会高,但现在这个数据算不出来,因为统计口径不一样,而且计算不精确。王文彦谈到,目前我国有100万税务干部,而美国只有10万人,仅这个差距就是惊人的。我国大量边远地区一两个人的税务所往往入不敷出,工资支出比税收收入还多。

笔者在试图深入地分析我国征税成本的现状时,遗憾地发现,征税成本的计算需要有关税务机构行政费用的统计数据,但是除各级财政拨款的人员经费外,其他各种经费的计算相当困难。目前国内尚没有权威、完整、系统的征税成本统计资料,来自于税务部门的自身利益保护需要也使得实际调查面临重重障碍。因此,本文借助人均征税额指标来分析我国近几年征税成本的现状。

人均征税额是指一定时期的税收收入总量与征税人员数量之间的比例。通过分析1997~2004年各地人均征税额情况,我们可以得到以下认识:

1. 我国税务系统的人均征税额逐年有所增加,就全国平均数而言,1997年为83万元,2001年为162万元,2004年为349万元,八年平均为166万元,平均增长速度为23%,这在一定程度上表明我国征税成本有降低的趋势。但在人均征税额指标中,过去八年里征税人员数量虽有下降趋势,但变化不大,导致人均征税额增长的因素主要是税收收入的增长。而引起税收收入增长的因素很多,如经济发展、税制调整等,加强税收征管只是其中之一,再加上这几年国家公务员工资的调整,所以我们不能简单地认为人均征税额的大幅度增长就意味着征税成本的大幅度下降。

2. 以人均每年3万元人员经费估算,1997~2004年人均人员经费占税收收入的比重为1.81%(3/166)。按税务系统人员经费、公用经费、建设经费各占三分之一的现状,我们可以推算出征税成本率约为5.5%,而一般认为征税成本率不应超过5%。

3. 地区之间征税成本存在很大差异,一般为经济不发达地区高于经济发达地区。以2004年人均征税额为例,高于全国平均数349万元的为北京、天津、上海、江苏、浙江、广东等发达地区,全国人均征税额最高的地区为上海,达2911万元,最低的为青海,仅为79万元,前者是后者的36.85倍。

4. 这八年里上海人均征税额一直为全国最高,而且远远高于排在其后的北京、天津、江苏、浙江,这固然与上海的经济水平有关,但更重要的原因是上海是我国目前税务系统惟一没有真正实现国税、地税分设的地区。可见,为了配合分税制,税务机构的分设极大地提高了我国的征税成本。

5. 与其他国家或地区相比,我国目前人均征税额水平处于明显劣势(见图1)。美国联邦税务系统只有税务人员12万人,每年完成税收收入1万多亿美元,人均征税近1000万美元;日本国税人员约9万人,而每年的税收总收入相当于我国的10倍,人均征税额为11.1亿日元;我国香港地区仅薪俸税一项共有79.6万纳税人,办税人员仅1200人,人均征税9860万港元。由人均征税额推算出来的我国征税成本率比发达国家和地区高出很多,这说明我国降低征税成本的空

间很大。

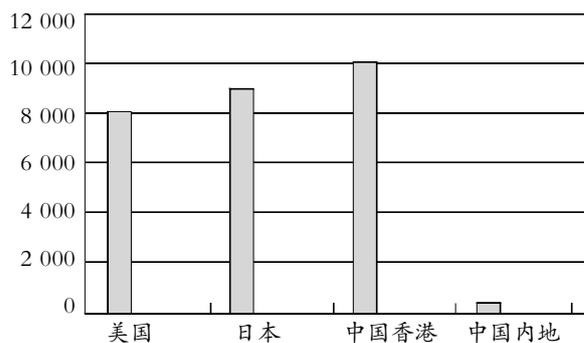


图1 人均征税额比较(单位:万人民币/人)

6. 上文通过人均征税额来分析征税成本,其前提条件是假定人员数量、税收收入数据均是真实的,而上述数据均来源于相应年度的《中国税务年鉴》,应该说具有很高的权威性。但不可否认,在税收收入上,部分地区人为调控“入口”,“假入库”的现象屡见不鲜。在税务人员数量上,《中国税务年鉴》上记载,2004年全国税务系统人员为84万人左右,而笔者在江苏泰州市国家税务局的税务文化展上看到的数据却在100万以上。考虑到税务人员和税收收入数据的“水分”,事实上人均征税额要低于上述分析数据,也即征税成本要高于上述分析数据。

7. 征税成本的统计口径弹性很大,除预算内拨给的人员经费外,税务部门的预算外收入就是一笔说不清楚的账。比如,各地财政部门为了完成财政收入任务给地税部门的返还,地税部门代政府收取各项基金和社保费的手续费、某些税种的提成、企业所谓的“赞助”以及某些依附于税务机关生存的税务师事务所的收入等。如果仅用国家对税务部门的预算支出作为征税成本,说服力不强。

二、我国税务机构设置不合理是征税成本偏高的重要原因

造成上述现状的原因是多方面的,包括我国经济发展水平较低、税法不完善、税收征管体制及征管手段落后、政府部门的成本意识淡薄等。其中,我国税务机构设置的不合理是征税成本偏高的重要原因。

1. 我国当前的税务机构是按照行政区划设置的,与经济税源的状况联系不大。在经济税源不足和分布比较分散的经济欠发达地区,也设置与经济发达地区同样的税务征管机构,结果是虽花费了大量的人力物力,所征税款却寥寥无几,表现出税务机构和人员的相对过剩,税收征管成本过高、效率低下,甚至收不抵支。

2. 国税、地税分设确实一定程度上确保了中央与地方的税收收入,但也促使税务机构和人员迅速膨胀。两套机构在办公经费、人员工资、征管场所建设、交通工具配备尤其是税收信息化建设方面都投入巨资,使得税收征管成本的攀升速度明显快于征管效率的上升速度。在上述2004年人均征税额中,上海的人均征税额分别是北京、天津、江苏、广东的2.05倍、3.07倍、4.36倍和5.53倍,该数据足以说明税务机构的分设是造成征税成本偏高的重要原因。

同时,由于我国国税、地税分家,税务系统大量增加人员,税务人员最多时接近 100 万,人员素质参差不齐。以 2004 年为例,我国税务系统人员学历情况见下表:

2004 年我国税务系统人员学历情况表

学历	总人数(人)	占全部人数的百分比
研究生	9 124	1.08%
大学本科	230 536	27.31%
大学专科	389 719	46.16%
中专	89 315	10.58%
高中、技校、职高	88 545	10.49%
初中以下	37 006	4.38%
合计	844 245	100%

税务人员作为行政执法人员,要求具有较高的文化素质和政治素养。由于缺乏有效的、强有力的制度约束,税收征收过程中由于税务人员渎职、失职等人为因素导致的税款流失,也是导致我国征税成本较高的因素之一。

3. 国税、地税分设增加了纳税成本。在税务机构分设之前,同一家企业只需面对一家税务机构,如今则需要同时在国税、地税部门办理税务登记(部分地区现在已经实行合并登记)、纳税申报并接受税务检查。以一家生产企业为例,生产和销售产品要向国税部门缴纳增值税(如果属于消费税的应税范围,还应向国税部门缴纳消费税)、企业所得税,向地税部门缴纳城市维护建设税、教育费附加以及房产税、城镇土地使用税、车船使用税等并代扣代缴个人所得税,要向两家税务机构办理纳税申报,接受两家税务机构的税务检查。这有悖于税收的便利性原则。

三、降低征税成本的措施

经济发展水平、社会纳税环境等在短期内都可以看做固定不变的因素,因此调整优化税务机构设置、裁减冗员就成了最直接、最有效的降低征税成本的途径。

1. 首先是税务机构的设置要打破行政区划的限制,其密度和人员的多少应视税源状况而定,从根本上控制机构膨胀和人员增长速度过快的问题。其次是在内部职能分工上,宜上粗下细。再次是要尽可能地扩大管理幅度,减少管理层次。目前,从基层税务所到国家税务总局多达五个层次,上下沟通过程中的信息和能量衰减很大,应将管理层次适当压缩。

2. 按税务征管查基本职能,调整优化税务机构设置。税务机构的分设带来了征税成本、纳税成本、协调成本过高的问题,但国税、地税彻底合并当前不具有可行性。众所周知,我国税务机构分设后,经过近十年的发展,税务干部已近百万,实施彻底到位的“休克疗法”,大量分流税务人员,不仅会影响税收收入的持续稳定增长,也将带来令人担忧的社会稳定问题。为了兼顾中央与地方政府间财政关系、税收征管效率、社

会公平等诸多因素,本文认为,优化税务机构设置应通盘考虑,分步推进。可以在国家税务总局职能不变的情况下,按照现有国税部门负责稽查,地税部门主管征管的基本思路,首先对国税与地税两套税务机构进行职能整合,待条件成熟后,再着手进行两套机构的实质性合并工作。我们把这一方案称之为“渐进式合并优化方案”。其具体模式如图 2 所示。

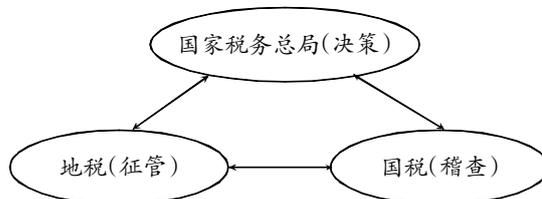


图 2 渐进式税务机构合并优化方案

渐进式合并优化方案大致可以分为如下几个步骤实施:

第一步,将国税、地税两个系统的资源进行整合。同《税收征收管理法》相适应,将国税局更名为税务稽查局,地税局更名为税务征管局。原国税局负责征管和税政的人员到征管局,原地税局负责稽查的人员到稽查局,实现人力资源的有效整合。合理划分资产,在尽量保持国税、地税现有资产不变的情况下,整合现有资源,发挥其最大效用。

第二步,在机构设置方面,征管部门和稽查部门都按中央、省、市(州)、县(市)四级设置,作为同级税务机关并存。征管部门由上级税务机关和同级政府双重领导,稽查部门实行垂直领导。与新的变化了的形式相适应,征管部门、稽查部门分别按照各自职责分设内部机构,征管部门负责为纳税人提供登记、征收、管理和纳税服务,稽查部门负责对纳税人进行稽查并开展各类专项整治活动,由于功能不同,设置的机构也不同。坚持因功能设位,避免因因人设位。

第三步,建立征管与稽查协作制度。新的税务机构建立起来后,建立联合办公日制度,定期研究和处理相关问题;建立信息共享制度,使用一套计算机网络,建立健全信息交流程序,实现两部门信息资源及时、完整、规范、科学地共享。随时为两套机构的下一步实质性合并做好准备。

主要参考文献

1. 钱晟. 税收管理. 北京: 中国人民大学出版社, 2002
2. 郝如玉. 税收理论研究. 北京: 经济科学出版社, 2002
3. 张秀莲. 对控制我国税收成本的研究. 税务与经济, 2005; 2
4. 宋献中, 周英顶. 影响征税成本的因素分析. 税务与经济, 2003; 4
5. 刘磊. 税收控制论. 北京: 中国财政经济出版社, 1998
6. 陈捷. 降低税收征管成本的国际经验及其启示. 财政研究, 2004; 5