

# 税源监管的国际经验与借鉴\*

陈欣,杨健,赵素琼

(重庆大学基建规划处,重庆 400044)

[摘要] 税源监管制度是税收征管制度的重要内容,税收征管能力集中体现在对税源监管的能力上,税源监管是税收征管的关键。随着社会主义市场经济的发展,我国的税收流失问题十分严重,而且税源监管制度建设严重滞后,不利于国民经济和社会的可持续发展。文章主要通过发达国家税源监管制度的比较研究,得出可以借鉴的经验,并在此基础上提出改革和完善我国税源监管制度的对策和建议。

[关键词] 税收;税源监管;征管制度

[中图分类号] F810.423 [文献标识码] A [文章编号] 1672-0598(2008)03-0031-05

税源监管是指税务机关运用各种方法,通过对税收与经济之间的关系进行监督和控制,掌握税基的规模与分布,分析预测税源发展变化趋势,发现税收征管工作中的薄弱环节,从而有针对性地采取措施,确保税收管理目标实现的一种活动。其核心内容是通过纳税人的管理,最大程度地缩小税务机关与纳税人之间信息不对称差距,使得纳税人偷税成本足够大,从而扼制偷逃税现象发生,提高税收征收效率,有效控制税款流失。税源监管制度是税收征管制度的重要内容,税收征管能力集中体现在对税源监管的能力上,税源监管是税收征管的关键。

税源监控可使税收计划和分析工作摆脱盲目性,为征管决策提供科学参考。现代税收征管依托科学的组织机构,采用集中的征收手段征收税款后,管理的关键问题是对征纳情况的全方位监控,征管的效力集中体现在高效的税源监管制度上。但是,在社会主义市场经济制度的建立和发展过程中,我国的税源监管制度建设严重滞后,不利于国民经济和社会可持续发展。因此,文章主要对西方发达国家对税源监督与管理的制度措施进行了比较分析,针对我国的税源监管制度的问题,提出了建立和完善我国税源监管制度的对策与建议。

## 一、发达国家税源监管的措施和经验

### (一) 税收信息化实现征管高效率并提供完整的税源信息

正如艾基尔(Eicnel, 1965)和马里(Mulligan, 1982)所指出的,有效纳税控制制度的一个基础是税收情报。保持经常性税务情报交换的意义在于:它使税务当局的纳税控制成为可能,并对纳税人具有劝阻效应。所以,在西方发达国家,对税源管理非常重视,不惜投入巨额的经费和大量的人力进行税收信息化建设。

综观世界,西方发达国家都从本国国情出发,把最新技术应用于监控与管理税源方面(详见表1)。从近年发达国家税收信息化的历程,对我们应有所启示:税源监控与信息化的管理应该是一项系统工程,其涵盖的对象至少应包括征纳双方和相关涉税部门;信息化应该是税源监控与管理的首选。其现实意义在于:首先,提高了效率,使税务当局能够从繁杂的征收和稽查工作中解脱出来,集中更多的人力、物力投入税源监控与管理工作中。其次,利用信息化系统自动记录功能将更真实、完整的税源信息录入了计算机系统,获取了宝贵的税源资料。

\* [收稿日期] 2008-04-10

[作者简介] 陈欣(1972-),男,湖北黄梅人,重庆大学基建处,讲师,博士生,研究方向:建筑经济管理。  
杨健(1964-),男,湖北武汉人,重庆大学基建处,工程师,研究方向:建筑经济管理。  
赵素琼(1969-),女,重庆人,重庆大学基建处,研究方向:建筑经济管理。

表 1:部分国家税源监控与管理措施一览表

国家或地区	税源监控与管理措施比较									
	税收信息化程度			专门税法宣传机构	独立执法税警	广泛用于税法宣传的载体				
	应用计算机采集信息	普及网上报税	光电技术			多媒体	电话传真	CD-ROM	网络	大众媒体
美国										
德国										
法国										
日本										
新加坡										
韩国										
俄罗斯										
印度										

资料来源:2006年《涉外税收》等

## (二)倡导纳税服务和税法宣传是最有效的税源监控与管理措施

西方发达国家税收管理方面最大的变革是,对税收理念重新审视和定位。近年来,西方发达国家对税收执法都在重新定位。税收管理更多从稽查等事后管理前移至以税源监控与管理为目的的纳税服务和税法宣传上。提倡“纳税人满意度是衡量税收工作最好的标准”。美国已将税务机关的使命定格为:“通过帮助纳税人了解和实现他们的责任,使税法公平适用于所有纳税人。以此给美国纳税人提供最高质量的服务。”并制定出具体的发展战略。通过提高服务质量降低经营者的成本,提高纳税人纳税遵从率。

英国纳税服务方面比较有特点的是,让纳税人通过参与税收立法影响税法的制定和实行。在这个过程中来自社会各方面和广大纳税人意见和建议,对形成最终的税收政策、法律有着重要作用。

加拿大税务主管部门,在全国建立了一套完整的居民报税自我评估和审核系统,为纳税人提供税收咨询服务,指导纳税人进行自我评估和填写纳税申报表,有效地提高了申报效率。

税法宣传作为一种重要的纳税服务,在发达国家得到广泛的重视,除传统宣传方式以外,广泛运用高科技手段(见表1),如多媒体、CD-ROM、录像带和软件、网络等。并且把传统和现代手段有机结合,注重个性化的宣传。

纳税服务和税法宣传在发达国家税收工作中作用的凸现,标志着税源管理正经历一个理性回归的过程,从“我监督纳税人缴税”到“我服务纳税人缴税”,从“对抗”到“合作”,从“监管”到“服务”。据悉,美国拟把“国内收入局”称为“国内收入服务局”,称“纳税人”为“客户”,意在特别突出税收服务

的职能。虽然,我国与西方发达国家在经济水平、生活习惯和文化等存在着差别,但这不妨碍在纳税服务和税法宣传上有相同的考虑。当然,由于我国税源控管水平较低,纳税人纳税意识差等原因,一味地强调服务而忽视监控与管理与稽查是很危险的,所以应服务和监控与管理并重。

## (三)发达国家注重部门之间税务信息交流、协护税组织建设

发达国家这方面的工作主要包括两项:即部门之间的协调统一和信息交流。

首先,这种协调统一和信息交流是依法进行的。包括内部的国税和地税之间和外部的税企、税银之间,开展信息交流的方式、内容、时间法律都有明确的规定。例如,美国国税局和地税局的税收执法和人事管理都是独立的,具有各自的税收管理机构,形成一种交叉征税、税源共享、收入共享、互相配合的税源控管机制,二者独立又统一,既互相制约又互相监督。加拿大为了避免机构重复和征管多头,在一些地区只设国税不设地税,而在另一些地区只设地税不设国税。

其次,各部门信息交流强调互惠互利、信息资源共享。交流借助于对方现有的信息渠道和设备,成本很低。但双方利益都得到加强。例如,美国警方近年破获的一系列贩毒、洗钱、贿赂等犯罪活动,许多是充分利用了税法大额现金交易披露的8300报表。

总之,税源监控与管理是手段不是目的,目的是掌握纳税人真实情况,督促其据实申报。发达国家税源监控与管理的最大特点就是获取信息的渠道广泛。以美国为例,国内收入局税源信息取得主要有三种方式:一是纳税人申报表。二是根据事先设计好的“纳税人遵循纳税情况考核表”对纳税人

分类抽样进行调查,这是美国税源监控与管理部门进行的一项非常重要且是经常性的工作。“纳税人遵循纳税情况考核表”长达八页,信息细致、详尽、可靠。调查结果全部输入计算机,从而衡量今后纳税人申报是否正常。三是从工商注册部门、海关、银行、电信、新闻等第三部门或举报人、会计师等处获得的信息。

#### (四)发达国家强化税收执法权,加强税收执法力度

近些年,西方发达国家受构建“服务型政府”理念的影响,税收管理的“服务主导型”正逐渐代替“监控与管理主导型”,服务成为税收理念的主流。纳税服务方面的投入逐年增加,而稽查率在下降。以美国为例,审计的作用在逐渐下降,1981年审计比率为 1.6%,1996年为 0.7%,2000年不足 0.5%。而服务功能在逐步提升。为弥补监控与管理“真空”和稽查不足的风险,各国都不同程度地强化了税收执法权(见表 2)。

表 2:部分国家对偷逃税处罚措施简表

国家	制度	处罚措施
日本	查察制度	逃税额 35%的罚金;加收税金;课以罚款;5年以下有期徒刑。
俄罗斯	税警制度	课以罚款,刑事责任。
瑞士	查抄制度	10倍以下罚款;1-20天监禁。
意大利	财政警察制度	扣车;税上加税;罚款(立即交纳罚款免除 1/4)。
印度	动态稽查制度	罚金;刑罚(重罚因特网、电子贸易偷税)。
马来西亚	特别涉税调查制度	罚款;监禁。
德国	税侦制度	偷税 5倍以下罚款;追究刑事责任。
塞内加尔	稽查制度	罚款;超过 300万第纳尔,10年以下有期徒刑。
印度尼西亚	查处制度	逃税拒不合作的,处以 4倍的罚款;并处 6年以下有期徒刑。
中国	稽查制度	偷税 0.5-5倍罚款;追究刑事责任

资料来源:中国税务报,2006年 8月)

美国采取纳税人自行申报纳税制度,政府极少介入。调查表明,绝大多数美国纳税人(90%以上)能够自觉遵从税法的要求及时申报有关税收。但也有约 3%的纳税人不愿意遵从税法,他们可能出于经济利益,也可能出于政治观念,后者常被戏称“税收抗议者”;另有 7%属于不守规矩者,他们会抓住一些机会来搞小动作,但不一定都构成刑事犯罪。

加拿大海关和收入局(C CRA)2002年就曾对濒临破产的公司在其申请破产以前就进行审查,以防止欠税。加拿大追缴破产企业欠税主要集中在工薪税扣缴的企业和个人欠税上。

近些年,澳大利亚税务局也加大了对富人和大公司的逃税进行打击的力度,打击的重点是偷逃骗税和地下经济,税务机关还特邀大消费者协助行

动,为税务机关打击不法经营者提供线索。为了加强对高收入者进行管理,澳大利亚 1996年专门成立了税收特别工作组,对高收入者进行监控,每年对高收入者编制富人排行榜。

#### (五)发达国家大力推广税控装置的使用

随着电子信息技术的迅速发展,使用电子税控装置对纳税人的生产经营情况进行监督管以保障国家税收收入防止税款流失已成为许多国家加强税收管理的重要手段。世界上许多国家在这方面成效显著。在发达国家中,意大利和美国在这方面效果突出。早在 1985年意大利国会通过法案推行计收款机装置,意大利财政部以法令形式规定所有商店必须配备税控收款机。在美国也建立了一套完整的税控管理体系,所有商店、餐饮店都安装税控收款装置。

另外,西方发达国家广泛使用的纳税人识别号码制度,在税源管理中也发挥了重要的作用。在日常经济活动中广泛采取结算交易和信用机制充分建立条件下,纳税人识别号码制度是各国税源管理的必然选择(见表 3)。

表 3:部分国家纳税人识别号码制度一览表

国家	使用年份	使用人数	管理机构	号码类别
美国	1962	累计约 3.8亿人	社会保障署	9位、社会保障号
澳大利亚	1989	1250万人	联邦税务局	9位、统一卡
丹麦	1968	全部居民	内务部中央个人登记局	10位、统一卡
意大利	1977	5000万人	财政部	文字和数字组合统一卡
新加坡	1995	全部居民	内务部国家登记局	文字和数字组合统一卡
韩国	1993	全部居民	内务部	13位、居民登记号码

资料来源:《国际税收参考》2006年

综上所述,西方发达国家税源监控与管理方面的思路和作法是:用先进的信息技术最大限度的记录并保存税源信息,以优质的纳税服务提高纳税遵从度,普遍实行纳税人自行申报制度。这种机制发挥作用前提条件是税务当局已掌握了完整的税源信息,依法纳税是个人信誉档案的重要内容,现金交易量小且有些可以通过安装税控设备监控,对游离于税源监控网之外的大额现金交易专门制定法律要求当事人自觉申报,否则,将给予重罚。

西方发达国家税源控管方面值得我们借鉴的很多,如税源监控与管理理念、税收信息化作法、纳税服务等。笔者认为,最值得我国借鉴的是高质量纳税服务。近些年,发达国家税收理念发生了很大变化,核心是构建“服务型政府”。其主要受新公共管理理论“理性经济人”假设的影响。新公共管理理论认为,政府应通过合理的制度安排影响人的

经济行为向理性转变,用“疏导”的税收管理理念取代韦伯“人性本恶”的传统“规制”理念,倡导管理中“爱他也是爱自己”。连一贯以严厉著称的美国国家税务局也于1998年实施了重组和改革法案(RRA,1998)将纳税服务提到了税收管理各项工作之首。同时,也应该看到,政府并没有因此放松对纳税人监管,只是变换了监管的方式,将过去“严防死守”式的监管,转换成将监管更多的寓于服务之中,注重培养纳税人自觉纳税的意识。

## 二、完善我国税源监管制度的对策与建议

### (一)合理设置组织机构,为税源管理工作提供组织保障

1. 完善分税制机构体系。我国1994年税制改革后,确立了中央和地方的分税制度,同步建立了国家和地方的税收征管机构。这套机构体系总体上能够适应新税制的运作,但仍存在一定的缺陷,有必要借鉴西方国家的先进做法,予以完善。科学设置税种的管辖权是完善机构体系的关键。税源监控和管理要求税务机关充分掌握税种的特点,尽可能地取得有效税源信息,因此,必须明晰地划分国、地税系统的征收范围,加强专业化管理,减少交叉、遗漏,形成一张有力的税源监控网络。

2. 建立税源监控领导小组,统筹税源监控与管理工作。税务机关的中心任务是组织收入,而组织收入的首要任务就是税源监控。从各地机构设置的实际情况看,税源监控机构基本上还是空白,在税收法制尚未健全,全民纳税意识还不是很高的状况下,成立独立、系统的税源监控部门势在必行。建议在地市以上税务机关成立由征管、税政、计财、信息中心等相关部门参加的税源监控领导小组,协调领导税源监控与管理工作。

### (二)完善税源监控与管理机制

1. 建立纳税人统一代码制度。在全国范围内实行统一的纳税人税务登记代码制度,是税源管理实现信息化的基础,也是部门协作、源泉控管的有力保证。通过立法明确纳税人代码的法律地位,使代码同时成为纳税人进行社会保险、存贷款开户、就业、签订合同等各项经济行为的必须资料。在统一代码的基础上,借助于计算机系统,将纳税人收入、交易、财产的税源信息予以收集,加以分析和处理,就能够有效地开展税源监控与管理工作,税务登记等难点问题也可以得到很好的解决。

2. 完善纳税信用等级管理制度。我国的纳税信用等级管理制度处于初建阶段,很多地方还不健全。对比西方国家的先进做法,需要在三方面加以

完善:一是将纳税信誉制度纳入整个社会信用体系之中,建立跨行业的全面监督制约机制,增加税收违法行为的社会和经济成本,扩大纳税信誉的公众影响力;二是依据纳税人的不同信用等级,进行税收管理和服务的差别对待(包括优惠政策的享受、申报程序的繁简、税收检查的频度等),从制度上鼓励诚信纳税,反对偷税逃税;三是纳税信誉等级的评定必须是国税机关与地税机关联合进行。

3. 完善源泉扣缴和预付暂缴制度。在所得税的征收中,源泉扣缴和预付暂缴制度是非常重要的监控和管理方式。在这方面,我国应参照西方模式,明确限制现金的支付范围,同时,凡涉及大额现金交易项目的组织和个人,必须履行报告义务,向税务机关报送交易情况报告表。

4. 制定应对资本弱化的税收措施。我国加入WTO后,国际资本的流动有了更大的范围,而我国本身一直是跨国公司的投资热土,因此,顺应国际惯例,制定应对资本弱化的税收举措十分必要。建议把外资企业的债务——股本比率规定在3:1以内,一方面从税法上限制外资企业的借款规模,避免税收的流失,另一方面确定的比率比西方国家适当宽松,以免影响跨国公司对本国企业信贷资金的投入和跨国资本的自由流动,消减对招商投资、扩大开发的负面效应。

5. 实施离境人员清税制度。参照国外做法,建立离境人员清税制度,要与出入境管理机关加强配合与协作,对外国个人离境的,必须由税务机关出具的无欠税证明,方可办理出境手续。

### (三)大力推进信息化建设

统一指导思想,创建适应新经济的税收征收管理平台。西方国家税源监控与管理的先进经验,充分说明了税收征管信息化建设的重要性。为此,国家税务总局要在运用现代技术,加强税收征管思想的指导下,应尽快制定我国税收征管信息化建设的总体方案,彻底改变目前税收管信息系统混乱,互不兼容,各自为政的局面。进一步建立并完善金税工程,并在此基础上扩展税收征收管理平台的外延,实现工商、财政、税务、国库、海关、商业银行、产权交易等部门的横向联网,建设一个先进、可靠的部门间信息交换系统。

建设面向纳税人的公共信息服务体系。充分利用计算机技术、通讯技术及网络技术,构建“电子税务局”,为纳税人及相关部门提供更加方便、快捷、准确、不受时间及地域限制的各种涉税服务,包括网上办理税务登记、电子申报缴纳、网上咨询服务、网上举报投诉等。

进行信息化建设下的税收业务重整。以业务重组为重点,建立职责明确、科学规范的岗责体系。在信息化建设的推动发展下,必须对现有的税收业务和工作规程进行重组和优化,建立既符合专业化管理要求,又适合计算机网络管理、便于操作的税收业务岗责体系,即所谓的流程再造。业务重整包括流程设计、岗位设定、职责调整、机构变化以及工作考核、责任追究等,它既是税收规范管理的重要内容,也是信息化建设的重要条件。

加强信息化安全保密工作。主要措施包括:成立计算机安全应急中心,信息安全测评认证机构等信息安全基础设施;在法律上制定涉及计算机、互联网安全的专门文件;建立数据库拷贝运行系统;安装计算机杀毒保护软件,等等。

#### (四)建立科学合理的税收信用评估机制

目前我国的纳税评估工作刚刚起步,需要对四个方面进行提升完善:一是改造管理信息系统使之能为纳税人评估提供丰富的基础信息;二是加快推动纳税人进行网上申报,为数据的采集和分析奠定坚实基础;三是进一步规范纳税评估业务,不断完善评估的信息来源、指标体系及校验参数;四是花大力气提升干部业务素质。评估工作对税务干部的素质要求很高,需要具备丰富的财会、统计和税收知识,必须具有一定的税收工作实践经验和敏锐的判断能力,才能保证评估质量。随着纳税评估基础工作的不断完善、评估工作的不断深入和评估水平的不断提高,税源监控与管理才会更有效。

(五)积极推广运用税控装置,逐步实现税源的电子监控

要转变单纯的以票控税观念,在继续保持现有

出租车、餐饮及加油站使用税控装置成果的基础上,进一步扩大使用范围,扩大至娱乐业及商业零售业,推广使用电子发票,通过电子化手段,强化对纳税人财务核算和生产经营信息的监控,提高税源监管效率。同时,加快电子商务方面税收征管措施的研究与制定工作,填补税收征管的空白。

#### (六)建立健全严密的社会化税源监控体系

税源的监控与管理,主要应依靠税务机关来实施,但仅凭税务机关的努力是远远不够的,必须依靠社会的力量,进一步健全协税护税网络,加强各部门之间的配合与协作,特别是要认真贯彻执行新的税收征管法,明确政府各部门、银行、金融机构、中介机构、公检法等相关部门在税源监管工作中的责任和义务,有效地形成税源监控与管理的合力,使税源监控成为社会管理的组成部分。

#### [参考文献]

- [1] 司马军, 桑洪义. 税收征收管理的国际比较 [M]. 中国财政经济出版社, 1995.
- [2] 高强. 各国税制比较丛书 [M]. 中国财政经济出版社, 1996.
- [3] 李中华. 发展中国家税源控管的经验借鉴 [J]. 当代财经, 2004, (4).
- [4] 戴子钧. 加强税源精细化管理的几点思考 [J]. 财政研究, 2004, (11).
- [5] 王永新等. 税源监控工作的几点经验 [J]. 税务研究, 2005, (1).
- [6] An Anticorruption Strategy for Revenue Administration [Z], The World Bank Perm Notes number 33, 1999.

(责任编辑:朱德东)

## International Experience and Suggestion of Supervision and Management System of the Source of the Tax Revenue

CHEN Xin, YANG Jian, ZHAO Su - qiong

(Capital Construction and Layout Department, Chongqing University, Chongqing 400044)

**Abstract:** The supervisory system of the source of tax revenue is an important content of the system of tax collection and management, tax collection and management ability embodies a concentrated reflection of the ability to supervise to the source of tax revenue, it is a key of tax collection and management that the source of tax revenue is supervised. With the development of socialist market economy, the source of tax revenue of our country supervises the institutional improvement and lags behind seriously, unfavorable to national sustainable economic and social development. The article passes the comparison of the supervisory system of the source of tax revenue of developed country correctly mainly, draw the experience that can be used for reference, and put forward reform and countermeasure and suggestion of perfecting the supervisory system of source of tax revenue of our country on this foundation again.

**Keywords:** tax; the supervision on the source of tax revenue; supervision and management of the tax - source;