

# 提升税收管理效率的国际经验与启示

沈家文 胡仙芝

**[摘要]** 随着全球经济的缓慢复苏和我国经济进入新常态，我国经济发展的深层次、结构性问题凸显，亟待以更加开放的态度借鉴国外先进国家的成功经验和做法，研究开放型经济的税收管理效率，发挥我国税务部门的潜力，从征税和纳税服务两个方面着力提升税收管理效率，协调税收行政效率、税收社会效率、税收经济效率以及税收生态效率的共同提升，形成经济促进税收、税收服务经济的良性互动。

**[关键词]** 税收管理效率；国际经验；新常态；开放型经济

**[中图分类号]** D63

**[文献标识码]** A

**DOI:**10.14150/j.cnki.1674-7453.2016.08.013

十八届三中全会提出，“必须完善立法、明确事权、改革税制、稳定税负、透明预算、提高效率。”我国1994年税制改革取得了全球瞩目的成效，20多年来我国税收收入年均增长率为17.53%，远远超过同期GDP的平均增速；2014年税收收入达到119158亿元，占我国公共财政总收入的85%，成为保障国家财政收支平衡的决定性因素，有力地推动了中国特色社会主义市场经济的持续快速健康发展。在税收收入持续快速增加的同时，税收成本和效率开

始引起学术界的关注。当前，如何提升我国税收管理效率？这个问题成为新常态下亟待研究的重要课题。

## 一、新常态下提升我国税收管理效率的重要意义

我国经济经历多年的高速发展，正在进入新常态。在2014年中央经济工作会议上，习近平总书记全面阐述了新常态呈现的新特点、新

**[基金项目]** 国家税务总局课题与中国行政体制改革研究会合作课题《我国税收管理效率研究》（课题编号：2014CSOARHZKT009）和国家社科基金课题（课题编号：13AZZ011）。

**[作者简介]** 沈家文，中国国际经济交流中心副研究员，《全球化》编辑部主任；胡仙芝，中国行政体制改革研究会研究部主任、研究员。

常态下经济发展的新趋势，以及因应变化的经济政策。2015年1月实施的《中华人民共和国预算法》明确规定：“各级政府不得向预算收入征收部门和单位下达收入指标。”这条法律规定具有里程碑式的意义，标志着税收任务时代的淡出以及税收长期“超经济高速增长时代”的结束，意味着税收法定时代的到来。当前，认识新常态、适应新常态、引领新常态，是今后一个时期中国经济发展的大方向，也是税收管理工作面临的大格局。

新常态下着力提升税收管理效率，具有重要的理论指导和实际应用价值。从国内外学者对税收征管效率的理论研究看，国外税收征管效率研究注重从纳税人角度入手，将提高税务部门服务效率作为主要目标。国内学者则围绕税收征管效率评价指标和方法展开，更关注税收成本、税收监管等方面的探讨，对纳税人角度的研究成果不多，还未形成系统的税收管理理论。根据已收集的数据，对我国现行税收管理效率从两个方面分析。一方面，从人均征税额的指标看，由于近年来我国税务系统的人员数量相对稳定，而税收收入却在逐年大幅度增长，人均征税额不断上升。比如，根据有关研究数据，2001—2005年全国平均人均征税额分别为174万元、195万元、240万元、304万元、350万元<sup>[1]</sup>，相对而言，我国税收管理效率总体上是呈现持续上升趋势的。另一方面，从征收成本率的指标看，有资料表明，1993年我国的税收征收成本率为3.12%，1996年为4.73%，后持续增长到5%~6%，2002年达到峰值。目前与西方发达国家相比，仍有较大差距和提升潜力。

第一，我国的税收管理效率仍有很大提升空间，亟待充分挖掘潜力。近年来，我国致力于以“提高税收征管效率”为目标的税收征管改革，确立了“法治、公平、文明、效率”的治税理念，先后进行了税收电算化、征管单项

系统、属地化管理、集中征收、统一核算、金税工程、税收征管信息系统以及税务机构“三定”等改革。这些税收征管体制改革的探索对于优化税收征管资源配置、提高征管效率起到了积极有效的推动作用。但是与世界发达国家相比，我国的税收管理效率仍有很大提升空间和潜力，尚未完全脱离“方法调整”“制度修补”等浅表性问题。根据OECD的测算数据，2007年美国征税成本约占税收收入的0.28%，英国为0.95%，加拿大为0.25%；根据有关测算数据，目前我国征税成本率约为3%，与发达国家相比，存在很大的提升空间。随着全球经济的缓慢复苏和我国经济进入新常态，我国经济发展的深层次、结构性的问题凸显，亟待发挥我国税务部门的潜力，从征税和纳税服务两个方面着力提升税收管理效率。

第二，国地税两套系统的征管效率水平及其影响因素不同，亟待协调规范。目前谈论税收征管效率，基本上是对税务机关整体而言，没有关注到国家地方两套税务系统税收征管的差异性和独立性。我国目前的税收征管工作主要有国税、地税两套系统负责，由于国地税系统征管的税种、征管技术和方式等不同，客观上使两系统的征管效率水平及其影响因素不同<sup>[2]</sup>。根据《中国税务年鉴》数据计算，2000年人均征税额，国税系统为153.38万元、地税系统为79.01万元；2014年国税系统为1422.69万元，地税系统为742.64万元。从这个指标看，国税系统征税效率远远高于地税系统。由于税务机构的分设，总体上的人均征收额低于税收总量的增长幅度，税收效率难以较大提升。新常态下，如何科学协调国税、地税之间的责任分工？进一步深化税制改革，税收体制改革由“摸着石头过河”向“新常态”转变，形成成熟定型的税制体系，成为提升税收管理效率的大方向和大趋势。

第三，税收工作模式亟待从“管控纳税人”

向“服务纳税人”的新型税收模式转变。我国国税地税系统广泛开展了创建服务型、企业型以及顾客导向型活动，税务部门与纳税人良性互动的新型和谐征纳服务关系基本建立。税收征管模式亟待从管理监督纳税人的传统模式，向尊重纳税人、服务纳税人、提高纳税人的满意度、遵从度的新常态模式转变，促进服务型政府建设进程。

第四，税收征管制度面临产业转型升级推动税收管理模式升级的新机遇与新挑战。我国税务系统以信息管税为依托，以分级分类管理为原则，大量组建税源专业化管理团队，重组税收征管流程，提升税收征管工作的质效或绩效。尽管以税源专业化管理为导向的税收征管改革正在推进，但随着纳税户或税源户的大幅增长以及跨国、跨行业、跨区域企业集团的持续攀升，关联交易、虚拟市场、电子商务等新兴经营模式蓬勃发展，税收征管制度面临产业转型升级推动税收管理模式升级的重大机遇与挑战，亟待从“按层级各事统管”模式向“网络化专业协作”模式转变。

## 二、全球发达国家的主要做法和经验

新公共管理理论给西方发达国家带来了深刻的影响，为纳税人提供优质高效的纳税服务已成为现代税收管理发展的大趋势，促使传统的官僚管理模式向以市场与服务为导向的政府管理模式转变、税收管理从规制导向向服务导向转变、纳税人从被监管对象向商业客户转变。

第一，建立基于新公共管理理论的纳税服务绩效评估指标体系，将“经济、效率、效能”作为纳税服务绩效评估指标。近年来，美国联邦税务局将“3E”（经济、效率、效能）作为纳税服务绩效评估和衡量的一般性指标，建立了以税法遵从、纳税人和合作机构评价、政府评价为核心的三类指标体系，对纳税服务的绩效

进行评估。一是税法遵从体系。税法遵从指标体系包括三个指标：申报遵从、报告遵从、缴纳遵从。用来定义纳税人导致的税收流失，该指标将联邦税务局的服务工作重点定位于防止、减少和纠正纳税人的错误。二是纳税人和合作机构评价体系。这个体系有三个绩效评估指标：纳税成本，指纳税人为履行联邦税收义务所花费的时间成本和金钱成本；一次性成功解决率，指纳税人和合作机构反映他们在与联邦税务局第一次联系时就能得到准确、完全解决问题的比例；顾客满意度。此外，在纳税人和合作机构评价系统中还有两个评估支持指标：对纳税服务及其方式的知晓度，指纳税人和合作机构对联邦税务局服务方式及服务内容方面问题给予肯定回答的比例；合作机构满意度，指全部合作机构对于联邦税务局援助服务满意度的总体百分比<sup>[3]</sup>。三是政府评价体系。政府评价指标包括生产力、工作量、资源、质量等四项基本指标，促使联邦税务局把自助服务和辅助服务放在同等重要位置，政府评价体系中的关键绩效指标是通过电子方式提供纳税服务的比例。

第二，高度重视税收征管信息化网络化，通过大数据技术加强部门间的协作。美国从20世纪60年代起在联邦、州及地方税务部门全面实现计算机管理，推进税收征管手段的现代化，大大提高了税收效率，目前美国的税收收入有82%以上由计算机网络系统征收，实现了从税收预算、税务登记、纳税申报、税款征收、税务稽查、税源控制、纳税资料收集存储检索等环节的信息化网络化。美国在全国的数据处理中心建立了完善的税收信息系统，同时还明确规定，相关部门必须配合税务部门的税收征管活动以保证税收及时足额入库，如银行在向纳税人开具利息清单时必须通报税务机关。美国的市场交易大都通过银行转账，个人收入的90%以上都能被税务机关所掌控，而这一切都源自各部门间的密切合作，得益于完善、便捷、

有效的信息系统<sup>[4]</sup>。美国众多的社会职能部门、机构能依法履行各项涉税义务，协助、配合税务当局完成税收管理任务，形成广泛稳定的协税护税网络。

第三，构建相对完善的纳税人服务法律法规体系。西方理论界认为纳税人因年龄、性别、受教育程度、职业等不同而表现出不同的税收遵从度，纳税人的不同道德观念、价值取向、风险偏好对其税收遵从决策的影响也是不同的，税收管理只有把为纳税人服务的理念贯穿税收征管过程的始终，才能真正提高税收征管的效率。西方国家将纳税服务理念贯穿于税收征管的全过程，并且以法律的形式赋予纳税人与义务相对等的权利，纳税人在承担纳税义务的同时，有权利要求政府提供公共产品和服务。美国1996年6月30日通过《纳税人权利法案》，该法案的目的是保护纳税人的权利，并保证在纳税人负担最小的基础上，美国联邦税务局能够公正、有效地执行税法。澳大利亚1997年7月开始实施的《纳税人宪章》规定了众多的纳税人权利，纳税人有受到公平合理的对待、享受专业的服务及帮助、要求税务机关保护自己的隐私等权利。

第四，建设完善的纳税遵从环境体系，实施纳税信用等级评定等激励方式。发达国家普遍实行征管全过程的五大基本程序，包括纳税人自主申报纳税、税务机关的纳税遵从风险评定管理、违法行为调查、税款强制征收和纳税人的法律救济，其中纳税遵从风险评定管理是发达国家税收征管程序中的重要环节，贯穿于税收征管全过程，包括事前、事中和事后管理<sup>[5]</sup>。如美国、英国、加拿大等国家，在纳税人自主申报纳税之前要求纳税人进行自我税收评定的自我遵从管理，在纳税人登记申报之后甚至在登记申报过程中，税务机关的核心工作是对纳税人的申报纳税情况进行风险评定管理，通过有效的及时提示、提醒、辅导等服务，促进纳

税遵从。美国建立的个人信誉评级制度中，纳税申报记录被作为衡量个人信誉等级水平的重要标准。日本建立了绿色申报制度，绿色申报法人占92%，保持良好纳税记录的纳税人可以使用绿色申报表，享受一定的税收优惠，而且申请退税时的审核手续也较为简便，提高了纳税人依法纳税的遵从度，税务机关也减少了税务检查工作量，降低了征税成本。

第五，推动税务代理等纳税服务社会化措施。全社会共同参与税收管理活动过程是现代税收管理的重要特征，税务代理机构、律师事务所、会计师事务所等社会中介机构的参与，形成了征纳关系的新内容。许多发达国家实行税务代理业务，通过纳税服务社会化来降低税收成本和纳税成本。日本于1951年通过《税理士法》，从法律上确立“税理士”制度，约85%的纳税人通过税务代理进行纳税和办理涉税事务。韩国于1961年颁布《税务士法》，对于经税务士审核的纳税申报表可以适当给予税收优惠，而对于未经审核签章的纳税申报表要加征税款。税务代理机构作为独立的第三方机构，有效降低了征税成本和纳税成本，提高了税收管理效率。此外，纳税人协会、民间评税协会等民间组织的出现，也为维护纳税人权益起到了较好的作用。如美国，由于税法和财务制度非常复杂，纳税人不借助税务申报服务很难正确计算应纳税额，因而对税务中介服务的市场需求十分旺盛，从而推动了税务中介服务市场的发展。税务中介服务市场的发展一方面大大提高了纳税申报的准确性，使税务部门节约了征收成本，另一方面可以使税务部门将大量事务性工作交由税务中介办理，降低了税务成本。

### 三、国际经验对于我国提升税收管理效率的启示

第一，税收管理成本应从征税和纳税两方

面进行理解。一是税收部门角度的征税成本。征管成本从税法制定及执行过程考虑可以分为立法成本、执法成本和查处成本；征税成本从税务机关费用的形式可以分为人员费、设备费、办公费和对纳税人的辅导费用等四个方面；机会成本，是指在征税过程中税务机关放弃对纳税人的管理或者纳税人员逃避纳税而发生的税收收入损失<sup>[6]</sup>。二是纳税人角度的纳税成本，可以分为实物成本、时间成本、心理成本；实物成本即税款的多寡，按照税法的规定计算所得的税款；时间成本包括税额的计算时间与缴纳时间，由税法的繁简程度与税务机关征税的方式决定；心理成本指纳税人在履行纳税义务过程中所承受的精神负担、心理压力等。<sup>[7]</sup>

第二，税收制度及征管方法要与国家经济发展程度相适应，不仅要考虑征税效率，还要考虑经济效率、社会效率以及生态效率。只有国家经济快速发展才能形成雄厚的税收基础，税收制度要考虑国家经济发展程度，如果税负超出国家经济可承受能力，将影响税收征管效率的提高。税制要与税收征管方式相适应，任何税制的运行都有一定的征管技术要求，先进的税制往往要求更为科学先进的征管技术和手段相适应。若税收征管技术和手段不能与税制同步，完美的税制也难以提高税收征管效率。

第三，提高纳税人员遵从度要多方面着力。纳税人员的遵从度主要从纳税人员是否及时、准确申报纳税额，是否及时缴纳税款等方面进行考察。一是纳税人的法律意识。纳税人员的法律意识是影响遵从度的首要原因，纳税人员的法律意识直接影响其税法知识的掌握程度。二是税收环境。税收环境是影响纳税人员的外部环境因素，环境因素对纳税人员的影响深远，良好的税收环境有利于促进纳税人员倾向于遵从税收法律制度<sup>[8]</sup>。三是税法的复杂程度以及征管过程的繁简程度。税收法律的复杂程度影响纳税人员对税收制度的理解，征管方法的繁

简程度影响纳税人员的缴纳效率。

第四，税制设计要同国家经济发展的实际情况和长远战略结合起来，兼顾公平与效率两个方面。从国情出发实行以公平或效率作为侧重点的税收政策，形成效率型税制或公平型税制，更具实践价值。发展中国家实行“效率型”税制比之实行“兼顾型”税制更能促进本国经济腾飞；发达国家实行“公平型”税制更有益于社会安定<sup>[9]</sup>。但就具体的税种来说，往往不是低效率、高公平，就是高效率、低公平，高效率、高公平的最优结合是少有的。就某一具体的税收政策来说，往往不是以效率为主导，就是以公平为核心，二者并重并不一定是理想状态。对于税收公平与效率，要从整个税制或税收总政策来思考。

#### 四、提升我国税收管理效率的政策建议

随着全球经济的缓慢复苏，中国经济由高速迈向中高速，新常态下的税收工作呈现出一系列新特征，在经济增速趋缓的背景下，以间接税为主的税制结构会导致税收加速递减。近几年我国着力产业转型升级，制造业、房地产业逐渐回归常态，增值税、企业所得税、进出口税的增幅下降，土地财政大幅下滑，特别是2015年以来我国财政收支矛盾凸显。当前，以更加开放的态度借鉴国外先进国家的成功经验和做法，研究开放型经济的税收管理效率，将有利于形成经济促进税收、税收服务经济的良性互动。

第一，加快征税技术手段的变革，发展“互联网+税收”，充分应用大数据、智能技术、移动互联网、手机APP等先进技术提高税收效率。顺应“互联网+”发展趋势，着力创新政府服务模式，提升公共服务水平，积极推动互联网创新成果与税务管理融合。通过“互联网+税务”促进税务管理的技术进步、效率提升和组织变

革，提升执行力和创新力，形成以互联网为基础设施和要素的税收发展新形态。首先，通过“互联网+”推动税收技术手段的变革，变革治税理念和方式，促进互联网思维与税收管理方式的融合。再次，发挥互联网在科学决策、优化组织结构、加强监督内控、实施绩效管理、提升运转效率等税务管理中的作用，促进互联网与税收征管、纳税服务、风险管理、税务稽查等税务管理职能的融合。再次，加快互联网、云计算、大数据等一整套信息技术在税务领域的应用过程，区别于传统的税务信息化或电子政务，加强大数据的收集、整理和使用技术，运用互联网技术对税务工作的重新审视和改造。最后，发挥纳税人在税务管理创新中的作用，注重纳税人与税务机关的沟通交流，强调政府部门之间的数据资源整合开放，提高公共服务效率。

第二，深化改革央地事权，加强国地税关系的协同化、规范化。国地税征管体制存在职责交叉，两者之间信息沟通不畅通，不仅产生税源竞争，还增加了纳税人负担，推高了征税成本，降低了税收管理效率。2015年10月13日，中央全面深化改革领导小组第十七次会议审议通过《深化国税、地税征管体制改革方案》，要求发挥国税、地税各自优势，推动服务深度融合、执法适度整合、信息高度聚合，着力解决现行征管体制中存在的一些突出问题。当前，亟待贯彻落实中央决定，进一步实施《国家税务总局 地方税务局合作工作规范（1.0版）》，为群众提供更加优质高效的服务，减轻群众税负，维护群众合法权益。一是深化国家税制改革，完善现代税制体系。逐步提升直接税比重，与货物和劳务税一起构成政府收入的主体，推进环境、资源、财产等方面的税制改革，适应国家治理体系和治理能力现代化的发展需要。二是健全地方税系，赋予省级政府适当的税收管理权限。十八届三中全会指出：“结合税制改革，

考虑税种属性，进一步理顺中央和地方收入划分。”三是按照财权与事权相适应的原则，通过对地方税权的界定、地方主体税种的确立和税种结构的优化，完善地方税体系。科学安排税种分享比例，依据事权与支出责任相适应的客观需要、民生事项的重要程度和社会公共管理的相关性等来确定税种分享，凡与地方民生相关大、更富地方特性的税种，应增大所在地的分享比例。赋予省级政府对地方税种一定的管理权限，如税率在一定区间内的调整权。四是国地税以提升征管效能、优化纳税服务为重点，推行“进一家门，找一个人，办两家事”的工作模式，完善机制、整合资源、优化流程，推行国地税联网办税。五是通过业务流程和治理机制的融合形成合力，解决行政分割、部门分割的问题，努力实践着税收治理现代化的机制创新。通过联合办税，形成合力，方便纳税人，提升办税效率。在办税、征管、分析评估、税务稽查、税种管理、税法宣传、综合治税和科研协作等方面开展全方位、多层次的联合和协作。六是国地税共享数据资源，利用税收征管系统和数据平台提供的数据资源，全面监控税收征管质量和效率，逐步实现从经验型管理向以理性分析为基础的数据型管理的转变，提高税收管理的整体效能，形成税收治理现代化的合力。

第三，构建科学的评估指标体系，提升税收管理效率。税收征管效率，是治税效率原则的重要维度，是征税过程本身的效率。人均征税额、征税费用率、成本-税收比等指标是税收征管效率水平衡量中常用的简便方法，在征税过程中人、财、物等条件相同情况下，税源和税基的丰富度不同，征得的税收可能大相径庭。正确理解税收征管效率的内涵，以及税收征管效率的投入与产出，才能够抓住征管效率的真正内涵。目前发达国家的税收征管重心已经转移到客户（纳税人）服务和客户关系方面。

政府应该以有效的、符合成本效益原则的方式提供公民要求得到的服务，并将税制的复杂性和纳税成本最小化。美国的纳税服务绩效评估把减少纳税服务成本列入资源投入决策的一个重要因素。我们应借鉴国际经验，把“经济、效率、效能”作为纳税服务追求的目标。针对税务部门的纳税服务效果，尽快建立一套规范、系统、科学的绩效考核制度。构建绩效评价体系须遵循顾客导向和结果导向原则，建立全面反映纳税服务使命和核心目标的指标体系，每一项服务目标在这个体系中须有相应的定量指标，而且整个指标体系能够显示出总体目标的完成程度。将总体指标按照可控制、可测量的原则逐层分解成最基本的、可以直接获得测评值的指标，并逐个确定权重，建成科学系统、操作性强的指标体系。

第四，把控征税力度，处理好拉弗曲线的平衡点，协调税收行政效率、税收社会效率、税收经济效率以及税收生态效率的共同提升。拉弗曲线描绘了政府税收收入与税率之间的关系，当税率在一定的限度以下时，提高税率能增加政府税收收入，但超过这个限度时，再提高税率会导致政府税收减少。经济决定税收，税收决定财政支出，这是财税活动的基本规律，但在我国以往的财税实践中，“任务至上”的导向问题长期存在。2015年1月1日实施的《中华人民共和国预算法》意味着税收法定时代的到来。新常态下提升税收管理效率，主要注重四个方面：一是提升税务行政效率，落实中央《深化国税、地税征管体制改革方案》，提高纳税主体依法纳税的自觉性，积极推进税收信息化建设，努力减少征税主体支出费用占税收总收入的比重，用更小的征税成本取得更大的税收所得，不断提质增效升级，开创税收事业的新局面。二是提升税收社会效率，提高纳税服务质量，加大税收调节力度，通过优化税制来降低税收超额负担，缓和社会矛盾、维护社会安定团结，

形成良好的社会效益。三是提升税收经济运行效率，统一税制、公平税负、促进公平竞争，使税收更加有利于经济运行、推动国民经济稳定增长和微观经济效益的提高。四是提升税收生态效率，建立健全促进可持续发展的税收制度体系，贯彻落实十八届三中全会关于加快生态文明制度建设的要求。

#### 参考文献

- [1][5]全玲玲.提高我国税收行政效率的国际经验借鉴[J].剑南文学2013(9).
- [2]李建军.我国国税机关税收征管效率及其影响因素[J].财经论丛2012(4).
- [3]郑明峰.借鉴美国经验提高纳税服务绩效评估质量[J].涉外税务2007(9).
- [4]于明珠.提高税收效率的国际经验借鉴[J].地方财政研究2006(8).
- [6]孙林英.我国税收成本优化问题研究[D].河北大学学位论文2007年.
- [7]李大明.税收征管效率与深化征管改革[J].财政研究.1998(2).
- [8]李嘉明等.税收征管效率研究述评[J].重庆大学学报(社会科学版)2014(2).
- [9]李春辉.浅析税收管理中的公平与效率[D].苏州大学学位论文2007年.

责任编辑：林 樾