

WTO原则与我国税务透明度

○ 沈 彤

随着税务管理的现代化和国际化，税务机关政务公开和“阳光税法”等理念被各界广为接受。这种行政管理公开透明的思想和WTO的透明度原则有着许多一致的地方。本文试图结合WTO的透明度原则探讨税务透明问题。

透明度原则与税务管理原则的统一

透明度原则是WTO主要目标之一，几乎所有WTO法律文件都规定和贯彻了这一原则，它是WTO框架下对政府公开有关信息的要求。这些规定集中反映在三个方面：一是要求政府有关贸易方面的法律制度贯彻透明度与公开性原则。集中反映在关贸总协定第10条、《服务贸易总协定》和《与贸易有关的知识产权协定》的相关内容中。二是要求政府尽量公布与贸易有关的政府信息。包括：要求成员国政府设立信息查询点；通过排除法规定政府公开其信息的义务；明确规定成员国政府公开某些信息的义务。三是贸易政策审查机制。这是WTO透明度原则发展的最新方向，即通过定期审查成员国的贸易政策和实践，评价被审查国政府透明度的发展状况。

具体到税收领域，透明度原则

要求各项涉税法律、规章、政策、制度、措施都必须及时公布，未经公布不得实施；政府必须有专门部门负责提供涉税法政策的查询和提供已公布的政策文本。

透明度原则在税务管理方面的要求与19世纪德国新历史学派经济学代表人物瓦格纳提出的税务行政原则有相应之处。纵观西方税收原则理论，在建立高效率的税务管理方面，其原则主要是确实、便利和节约。所谓确实，是指民意机关要参与税收立法。税法一经确立，财政税务机关必须依法征税，不得任意行事，征纳双方对一切征税事宜必须明确和清楚，避免不必要的纷争。这一点实际上体现了税收的法律主义原则。所谓便利，是指税收的缴纳时间和缴纳方法都要尽可能地使纳税人感到便利，不使纳税人因纳税而增加额外负担。所谓节约，是指税务机关的征收管理费用要力求节省，使国库收入与人民缴纳的税收之差趋向最小。可见，透明度原则和税务管理原则对于当前推进依法治税、优化纳税服务和创建高效的征管模式，均具有积极意义。

透明度原则与市场经济条件下税务管理标准的要求是一致的。从经济角度看，透明度原则和税务管理原则都是商品经济发展的产物，

是现代政府服务社会职能的具体体现，它的确立旨在提高社会经济运行的效率，约束政府部门行为随意性。相对传统的以权力为主要社会资源的社会形态，政府信息公开体现出一种民主的价值。从法律角度看，透明度原则符合税收法律主义的基本要求，它是当代宪法理论上公民知情权原则与表达自由原则在国家制度与公民权利上的具体体现。贯彻透明度原则，符合我国社会主义市场经济条件下政府转变职能、推进依法行政和加强基层民主建设的要求，而信息技术与经济全球化的发展，也为实现政府管理透明提供了坚实的技术条件和社会历史基础。

透明度原则基础上对当前我国税务管理的实证分析

相对于透明度原则，或者说是相对于开放的市场经济条件下对政府信息公开的要求，我国目前的税务管理工作还有待进一步加强。

一是税收立法不规范、透明度较差。透明度原则实际上是一种法律主义原则，按照该原则要求，税法通常要以法律形式颁布执行，这一要求与我国2000年7月1日起正式实施的《立法法》精神相一致，也就是说，透明度原则的落实已经

具备了国内法的立法依据。《立法法》第8条规定：税收的立法制度、征管制度，只能制定法律。但是，我国现行由全国人大及其常委会通过的税收法律仅有3部，大多数税种的基本规定以法规形式颁布执行，大量税收政策是通过税收规章或税收规范性文件颁布，税收立法层次较低。特别是税收规章、税收规范性文件和内部规定的广泛存在，明显降低了税法透明度，有可能受到WTO其它成员质疑。同时，这种由国务院再授权制定规章的现象，也违反了《立法法》第9条、第10条确立的税收授权立法制度，存在明显的立法越权和侵权行为。另外，诸如内资企业与外资企业的税率档次不同，税收优惠不同，税负不同的情况，也不符合透明度原则要求。

二是税务行政执法和税务司法行为不规范，透明度差。在一些地区，地方政府越权制定税收政策的问题仍然比较严重，干预税收执法的现象依然存在，收“人情税”、“过头税”的现象时有发生。甚至还有一个城市中不同城区之间税务机关实行的征管程序和处罚依据也存在差异的现象，执法的统一性和规范性受到严重削弱，导致税法执行过程缺乏透明度。

三是新的《税收征管法》为落实透明度原则提供了执法依据，但是仍缺乏相应的救济制度。《税收征管法》第7条规定：税务机关应当广泛宣传税收法律、行政法规，普及纳税知识，无偿地为纳税人提供纳税咨询服务。第8条规定了纳税人具有知情权和保密权等权利。这些规定为透明度原则的落实提供了法律依据。但是，目前《行政复议法》和《行政诉讼法》均未规定当事人可以因为信息申请被拒绝而提起复议或诉讼。由此，信息和政务

公开的制度体系尚不完整。

四是相关法律规定与实行透明度原则存在不适应的情况。原有的《档案法》、《统计法》和《保守国家秘密法》等法律在政府信息公开以及为纳税人保密等方面的规定已经不能够完全适应形势发展的需要，对行政行为尚不能够进行司法判断，有待依据透明度原则进行修订。

五是税务机关信息公开的渠道和方式欠统一规范，透明度不强。目前一些税务信息公布还不够充分；各地的一些法规送达、办税程序公开、设立办税时限、纳税咨询辅导等方面的纳税服务，还存在公开的制度与实际操作不一致的现象以及形式和内容不够统一有效，缺少综合协调和全盘部署的问题。一些地方的做法存在明显差异，行政审批程序也有待进一步优化和公开。

六是税收征管模式还不完全适应透明度原则要求，亟需调整。目前税收管理手段相对滞后，未能充分有效运用现代化科技手段完善管理机制，税收征管模式还不完全适应开放条件下多种经济形式并存的要求，不适应入世后税收管理难度大、技术要求高的形势，不适应知识经济、信息化背景下税收管理的要求。在税务管理的相对环节上还缺乏有效及时的衔接和制约，税务检查和税务监察工作机制尚待健全。

以贯彻透明度原则为契机，全面强化税务管理

应结合透明度原则和税务管理原则，适应国际环境，从更好地发挥税收职能角度出发，在税务立法、执法、税收征管模式确立、优化税收审批程序和税务人力资源管理

理等多方面进行统筹安排，全面提高税务管理水平。

1. 深化税制改革，建立可持续发展的税制。开放的经济环境使税收在国民经济中的地位进一步增强，给税收制度、管理体制创新带来良好机遇，要继续深化税制改革，建立可持续发展的税收体系。要通过对现有税制结构的调整和推进“费改税”工作，使税法更加全面地体现国家产业政策、增强国家经济实力、稳定经济秩序的意图，使政府能够更好地管理国民经济。要通过合理分权使地方政府能够因地制宜地制定一些符合地方需要的税收政策。

2. 建立规范的税收行政立法机制，提高税务立法的透明度。要建立规范性文件公布前的审核机制，严格遵守立法权限和立法程序，严格立法授权，加强授权监督，提高立法质量，保持立法的系统性。要进一步探讨制定税收基本法。全国人大及其常委会要切实履行立法职责，及时制定有关税收问题的法律，加快税收立法步伐，提高税收立法级次，将税收实体法完善上升为法律。要做到税收立法规范、合理、透明，提前公布。

3. 确立规范的税务执法体系，提高税务行政执法和税务司法的透明度。要在政府部门中进一步确立税务独立执法地位，减少人为干扰；加强税务司法保障体系建设；认真研究税收征管各环节的工作关系，细化、分解执法权限，明确、规范税务操作规程，强化执法责任；加强税务监察，强化税务管理目标，建立健全对执法过程的内部监督制约机制；加强对税收征管基础建设，加强对纳税人的户籍管理和税源监控；加强会计信息真实性检查。从而做到税务执法公开、公正、透明，依法治税。

4. 完善相关法律,为落实透明度原则提供良好的法制环境。要完善有关信息公开与保密方面的法律规定,从技术上和法律上维护计算机信息网络安全。建议在《征管法实施细则》或专门的法律中明确纳税人在依法要求获取信息被拒绝的情况下提起复议或诉讼的权利。

5. 优化纳税服务,提高文明服务水平。要认清执法与服务的关系,为纳税人在各个环节上提供高效服务和多种形式的便利;建立健全简洁有效的税务行政审批程序;充分运用电子、通讯等科技手段和社会媒体等多方面形式实施纳税服务;向社会公开执法依据、执法程序、执法主体、执法责任、核定结果和处罚结果,实行法定税法公告制度和涉税违法案件公告制度。

6. 整合组织建设与信息流管理,建立更有效率的征管模式。要加快税收征管改革,探索建立纳税服务、税源监控、税务检查、税务法制、税务监察有机衔接的征管格局,形成高效严密的税务稽查工作机制;加快信息化建设,整合税务机关内部业务流与信息流,通过信息化手段对税收执法进行自动监控,实现从手段上规范执法,并以此优化征管模式和组织管理,实现税收征管的科学化与现代化。

7. 发挥税务中介机构作用,增强全社会执行税法的透明度。纳税人委托中介机构代理纳税申报是国际惯例,可以降低税收征管成本,健全税务执法机制,提高税务执法透明度。需要注意的是,必须制约中介机构的代理寻租等不良行为,严格代理资格的审核确认工作。

(作者单位:国家税务总局流转税管理司)

建立税源档案 提升财政监控税源能力

裴安保

目前加强税源管理和监控已经越来越受到各级财政部门的重视,在实际工作中财政部门对税源的监管仍然存在一些薄弱环节和缺位现象。如地方财政部门在加强组织收入工作中,只注重经济的发展和财源项目的建设,而疏于对税源的日常监控、调查和分析,不能及时地摸清收入家底和税源增减变化情况。说不清税收增收增在那里,短收又是什么原因所致,从而很难有效解决以往收入计划编制的盲目性和机械性,不能杜绝“有税不收”和“寅吃卯粮”现象的发生。税务机关对税源监控仅依靠税务登记、发票管理和税务稽查等措施来完成,但由于这些措施本身不够完善、严密,加之缺乏其他相关的配套措施,基本是静止状态的管理,缺乏动态跟踪的管理手段,很难收到应有的效果。另外,纳税人所有制结构调整步伐加快,但税收适应经济的控管措施未能同步到位。

2003年初,黑龙江省黑河市政府根据市财政收入的严峻形势,研究制定了税源监控网络建设的实施方案。他们本着低起点,分步实施,逐步完善的原则,在现有条件下,探索出适宜操作和推广的工作措施。由于各单位的网络平台、软件及开发商不同,并且没有通用的数据接口,数据不能变成统一格式进行传递和共享。如果要重新开发一套软件,就必须有大量的资金投入和至少一年以上的软件开发及测试时间,不太现实。经过反复分析和研究,采取了既简单又通用的办法,即利用Excel电子表格形式,制作了一套税源档案管理表,共分7张明细表、1张总表,作为税源档案的基础报表。由国税、地税、工商部门把各自的数据转换成电子表格格式,再通过互联网或移动硬盘等形式进行传递,最后再由税收督察室