

试论税收执法监督机制的建立与完善

○ 武海燕 冯绍伍

章，未经审核的收入票据一律不准入账。同时按月对收入进度实施考核，确保收入按时足额缴入专户。二是严把支出关。每月初，各单位根据预算计划向预算外资金管理办公室申请拨付当月的支出资金。月底，所有支出发票经单位负责人批报后送财政所审核，凡符合规定的票据，加盖预算外资金支出审核章，不符合支出的票据一律退回，不准结报。对于专项支出严格按审批权限和报批程序逐级审批。两年来，累计核查各类不合法、不规范票据 200 余张，追缴税收 16000 余元，核退应由个人负担的支出 4600 余元。三是严把审计关。在抓零户统管单位收支票据审核管理的同时，由镇纪委牵头每半年对单位预算外收入组织一次审计，重点审计检查财务制度执行情况，成本费用开支情况，虚报或少报盈利情况，转移上缴财政款项情况。两年来，共查处违纪违法资金 9.3 万元，全部收缴入库，并按规定进行处罚。

4、盘活资金，促进发展。经济是基础，发展是硬道理。加强预算外资金管理不能仅仅局限于调入预算平衡财政，更重要的是发挥其导向作用，推动地方经济建设和社会事业的发展。丰文集团是该镇重点骨干财源企业，2000 年，镇财政筹措资金 50 万元支持该集团开发九年制义务教育小学学具袋(盒)项目，仅此一项就增加 80 多个就业岗位，增加利税 100 多万元。此外，他们还积极利用专户间歇资金，支持单位搞活经营，增强“造血功能”。去年，镇农技站通过财政融通资金 20 万元，从山东购进优质低价棉种，让利减轻农民负担约 3 万元，同时单位获利 2 万多元。镇财政先后用于幼教中心、广电中心、文化中心、计生服务中心、中小学教学楼、医院病房楼等社会事业建设项目资金 350 万元，充分发挥了财政资金的最大经济效益和社会效益。

(作者单位：江苏省大丰市人民政府办公室)

随着税制改革的不断深化和税收法制建设的日益加强，税收执法状况正逐步成为影响依法治税的一个重要因素。因此，适时采取有效措施，加强税收执法监督，便成为当前推进税收法治进程的一项艰巨而紧迫的任务。

一、税收执法监督的一般分析

1. 税收执法监督的现实意义。税收执法是指税务机关依据国家的税收法律、法规和规章，对有关税收事项进行的具体组织管理活动。税收执法状况直接从两个方面影响着依法治税水平。一是税收执法主体的权力运用是否在法定范围内进行。国家赋予税务机关税收执法权的目的在于有效实施税收管理，但税收主体在具体运用这种权力时，出于种种目的，有可能使权力偏离正常轨道，使权力成为谋取个人私利的工具。现实中形形色色的税收腐败就有力说明了这一点。税收腐败，显然违背了依法治税的理念。二是税收执法主体的具体执法行为是否彻底体现了税收立法精神。依法治税要求依照税收法律来管理税收，全面实现税收的依法征收管理，即在完善的税法基础上保证税法的严格执行和普遍遵守。税收执法主体缘于禀赋、知识、能力、经验的差异，在没有利用权力谋取私利的情况下，也会出现因对税法理解的不同而形成执法行为不能准确体现税法立法宗旨的情况。这种情况的大量存在，必然制约依法治税水平的提高。要避免上述两种情况的出现，一方面需要加强政治思想和职业道德教育，提高税收执法主体的政治思想素质，形成良好的职业操守，通过这种有力的自我约束机制，让其自觉抵抗税收权力诱惑，自觉加强业务修养，提高税收执法水平；另一方面则需要必要的制度创新和制度安排，构筑严密

高效的税收执法监督机制,通过这种有效的强制约束机制,最大限度遏制并消除税收执法主体的税收腐败,同时,迫使税收执法主体不断提高专业水准,以适应日益发展的税收执法需要。按照行为管理学的观点,从短期看,强制约束比自我约束的效果更为明显。

2. 税收执法监督的范围。税收执法监督是指税收执法监督主体对税收执法者(部门)在税务登记、税款征收、税务管理、税务检查、税务违章违法处理各个环节的行为是否符合国家税法及其它法律、法规、规章而进行的全面监督。监督内容覆盖税收执法的全过程,包括对具体税务行政行为的监督、对抽象税务行政行为的监督和对执法主体在执法过程中因违反国家税法及其它法律、法规、规章的处理情况的监督。

3. 税收执法监督的主体。税收执法监督主体是多方面的:党政及其相关部门的监督;人大、政协及民主党派的监督;司法部门的监督;人民群众及社会舆论的监督;税务系统内部的监督。根据监督主体所处位置的不同,我们把前三者的监督称为税收执法的外部监督,把税务系统内部的监督称为税收执法的内部监督。

二、建立税收执法监督机制的条件准备

税收执法监督机制是指以法治、效率、廉政为目标,科学设计税收执法监督制度,合理组合税收执法监督诸要素,从而保证税收执法监督高效有序进行的制度安排与制度创新。这种制度安排与制度创新有其特定的条件要求:

1. 赋予并保证监督主体具有充分的监督权力。税收执法权是政府行政权的重要组成部分,是权力就需要监督。失去监督的权力必将导致腐败。从税收执法实践考察,现实的监督并

不少,但税收权力腐败、税收执法水平不高的现象依然存在,究其原因就在于监督缺乏权力。首先,监督权严重失衡。客观地讲,在监督体系中,不是任何监督都缺乏权力,比如自上而下的监督。缺乏权力的是下级对上级的监督。下级对上级监督权力的大小,在很大程度上取决于上级领导对监督是否感兴趣、是否对腐败的人或事深恶痛绝。而监督,最主要最本质的却是人民的监督、群众的监督,其监督权力弱化,必然降低监督效果。其次,监督权缺乏保障。我国宪法和法律赋予人民群众广泛的监督权力,但在实际生活中,这种权力因缺乏明确、具体、有力的保障而常常不能正常发挥作用。现实中,群众监督之后,遭受打击报复的事件时有发生就是明证。三是监督权无知情作基础。监督者行使监督权力有两个条件:其一是被监督者公开被监督的事情;其二是监督者了解内情。而这两点往往被忽视。这样,监督者即使有监督的决心、信心和勇气,也无法进行监督。因此,建立税收执法监督机制,必须积极采取措施,解决监督者的监督权力问题。

2. 畅通税收执法监督渠道。从大的方面讲,税收执法监督渠道有两条:税务系统内部的监督渠道与外部的监督渠道。畅通税务系统内部的监督渠道,关键在于畅通系统内的信息交流渠道。不管是上级对下级的监督,还是下级对上级的监督,都需要有充分、准确的信息作保障。外部监督渠道的构建可从两方面入手:一是在税务系统内部开设专门的投诉电话和网站,同时指定机构,负责处理投诉、质询;二是政府统一设置投诉电话和网站,同时指定机构,负责处理投诉、质询,并将有关情况在新闻媒体上公开,增强监督力度。

3. 健全税收执法监督网络。外部监督和内部监督有机结合,就构成一个税收执法的监督网络。但从监督的

经常性、稳定性考虑,内部监督无疑是税收执法监督的重点。税收执法的内部监督网络主要由以下方面组成:通过必要的制度安排,实现上下、下对上的相互监督;重新界定相关部门的职责与权限,突出税收法制、税务部门对税收执法部门执法程序、执行政策,税收监察、人事部门对执法者的监督;根据税收执法需要,合理分解配置税收执法权,设置既相互联系又相互制约的执法组织机构,形成强有力的税收执法内部监督体系。

三、强化税收执法监督的制度创新与安排

税收执法过程分为执法前准备、具体执法、执法后处理三个阶段,强化税收执法监督的制度安排与创新也必须紧紧围绕这三个阶段进行。

1. 建立税收执法公开制度。公开是监督的前提。建立完善的税收执法公开制度,是对税收执法实行事前监督的一项重要举措。公开的内容主要有:税收执法依据,包括税收执法所依据的法律、法规、规章和相关制度政策;税收执法程序;执法主体及其权责;执法主体违章违法的行为方式及处理依据,主要包括相关工作制度、规定和廉政纪律等等。此外,设立举报、投诉箱的地点,举报、投诉电话也在公开之列。

2. 完善税收执法监督制度。建立税收执法监督制度需要重点解决三个问题:一是确定税务系统内部监督主体,明确监督主体的监督权力和责任,突出监督主体相对独立的监督地位。税收执法监督涉及到对事和对人的监督。根据税务系统现有的职能分工和机构设置,对事的监督主要应由税收法制部门和税收征管、检查主管部门负责。其中税收法制部门主要负责对执法主体执法程序的监督;税收征管、检查主管部门主要负责执法主体适用实体法情况的监督。对人的监

督主要应由税收监察、人事部门负责，其中监察部门负责对执法主体执法中是否有滥用权力进行监督，人事部门则对执法主体的执法行为失当、利用税收执法权谋取私利进行相应责任追究和处理。二是确定科学的监督方式，以及时发现并处理税收执法中存在的问题。监督方式可选择组织定期的执法检查 and 评议；组织定期的交叉审核和重点审核；备案备查；依法进行听证和行政复议；执法主体定期与执法监督机构的联系报告。三是强化税收执法监督结果处理。对在执法监督中发现的问题，应视情况分别处理：对不合法、不适当的具体税务行政行为，应责令纠正或决定撤销；对不履行法定职责的行为，责令限期作出行政行为；对下级单位制定的违

规涉税文件，责令停止执行，并纠正已经执行的行为；对违规、违纪的执法者交由有关部门分别作出党纪、政纪乃至刑事处理。

3. 构建保证税收公正执法的激励和惩戒制度。激励和惩戒的目的都在于提高税收执法监督的效果。奖励可以采取多种方式：物质奖励；通报表彰；将执法水平作为评选先进、晋升职位、增加薪金等等的重要指标。惩戒在这里有两重含义：一是增加违法者的违法成本；二是增加不努力提高税收执法水平者的成本。前者是针对执法者的职业操守而言，后者是针对执法者的专业水准而言。增加成本的目的在于让执法者明白滥用税收执法权谋取私利或不自觉提高税收业务素质、敷衍工作将受到惩罚。惩戒

制度主要由三部分内容构成：一是通过必要的方式，使违法或执法不准的现象很容易被发现；二是这些情况被发现后可能招致的处罚；三是处罚执行的可能性。第一部分内容已有完善的税收执法监督制度作保障。第二部分内容则需重新构建。对利用税收腐败的行为，参照有关法律、法规、规章的规定执行；对因专业素质造成的执法水平低下，则要建立税收执法过错追究制度。第三部分内容实质上是第二部分规定的具体执行情况。惩戒制度的效果如何，也主要取决于此。在这里，对违法、执法过错要真处罚、真追究，重处罚、重追究便显得尤为重要。

(作者单位：深圳市国税局监察室 深圳市地税局法规处)

信息

山东省莱西市财政局

严格控制经费支出

1. 认真贯彻《预算法》，各部门、各单位要按预算控制花钱，做到量力而行、量财办事，不得随意突破年度各项经费预算。对要求追加预算支出的报告，除特殊情况以外不再受理。对不按预算办事、先斩后奏的，由单位自行负责，财政部门不再追加支出预算，并按照有关规定对单位负责人和直接责任人予以处理。

2. 严格控制人员数量。对人员进出调动，要严格按照市编委、人事部门审批管理规定办理，凡超编人员，财政一律不予核定人员经费和公用经费。

3. 实施政府采购制度，严格控制车辆设备购置。年内，凡财政拨款单位，原则上停止购置小汽车和复印机、传真机、计算机、速印机等高档办公设施，禁止单位超编、超标配车和自行借款购置车辆及办公设施。严格执行车辆定点维修办法和大宗物品的政府采购申报制度。

4. 加强预算外资金管理，规范收支秩序。各单位要认真遵守“票款分离”、“罚缴分离”等规定，不许隐瞒、截留、坐支、挪用各项资金。严禁私设“小金库”、违规开支、互相吃请等违纪行为。

5. 精减各类会议，压缩会议费开支。要积极转变工作作风，可开可不开的会议坚决不开，可合并召开的会议要合并召开，必须召开的会议要严格执行会议审批制度，并不得擅自提高会议费开支标准，一律不得发放奖品、奖金和纪念品。

6. 严格控制外出考察参观费用，努力节约差旅费开支。各单位需外出参观学习、考察，必须报市委、市政府批准。否则，财政部门一律不予安排经费。擅自列入经费支出的要从决算中剔除。

7. 加强电话使用管理。严格执行领导干部移动电话和住宅电话补助费的管理规定，通过建立电话登记和限制电话直拨功能等行之有效的措施，遏制电话费过快增长的势头。

(张言哲 王文基)