

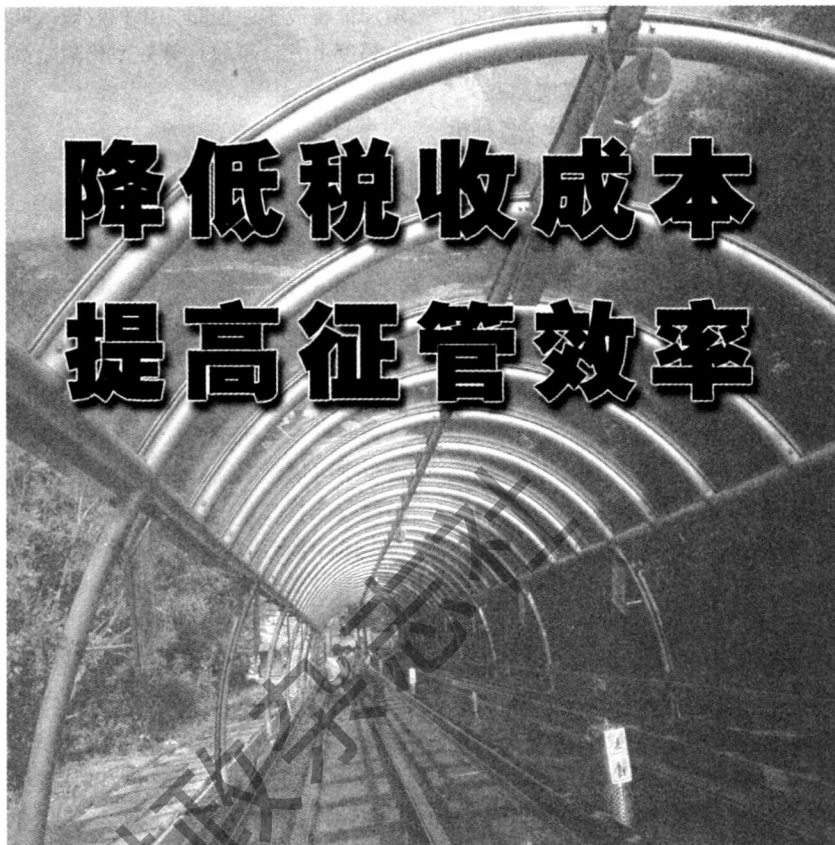
2. 坚决压缩不合理开支，严把支出关。乡、村要建立和健全各项规章制度，尤其是政务公开、财务公开制度以及民主理财制度、财务审计制度，加速乡村民主决策、民主管理和民主监督进程，把不合理的开支压缩下来。对招待费要严格控制，要坚决执行干部下村吃派饭，下乡镇吃工作餐的规定。对报刊杂志、电话费等公务开支也要执行上级规定标准，严加控制。

3. 采取积极措施，解决农民拖欠、提留、统筹费问题。农民依法缴纳合理的税费是应尽的义务，在努力减轻农民负担前提下，对农民的合理负担要积极组织收取，在收缴过程中，要分清情况，区别对待。对确实无法缴纳的贫困户、特困户应依法减免，对那些有能力而拒不缴纳的在做思想工作无效的情况下，可以依法起诉。

4. 建立完善的借(贷)款制度。今后乡村兴办公益事业，必须遵循量入为出的原则，坚持有多少钱办多少事。乡、村兴办生产、经营性项目，需要借(贷)款的，必须按照中央和省规定的程序进行，村级必须由村委干部集体研究提出意见，村民理财小组审核，经村民代表大会讨论通过后实施。乡镇借(贷)款或担保贷款必须经领导班子成员集体研究决定，数额大的必须由班子成员集体研究提出意见，交乡镇人民代表大会讨论通过后实施。

5. 建立严格的乡村干部任期、离任审计制度。县、乡政府对乡、村干部年度考核和任期考查，要增加有关债务、债权的责任内容，对任期内造成乡、村不良债务数额巨大，并负有责任的领导干部，县、乡要采取坚决措施，就地免职。对以乡、村名义举债，个人从中谋取好处的乡村干部、纪检监察部门应追究其党纪政纪责任，触犯刑律的，交司法部门惩处。

(作者单位：新余市农业局、新余市财政局)



○ 李大明

1999年我国税收收入首次突破万亿元大关，表明我国宏观经济政策取得了积极成果，也表明加强税收征管、打击走私活动产生了良好的财政效应。然而评价税收不仅要从小税增收的绝对量加以考察，更重要的是应从税收成本及征管效率等税收相对量的角度来进行分析。只有绝对量的增长，没有相对量的提高还不是最有效的管理。在我国税收规模不断增长的大好形势下，降低税收成本、提高征管效率是进一步提高税收管理质量、促进依法治税的要求，也是我国税收管理深化改革、追求效率目标的需要。

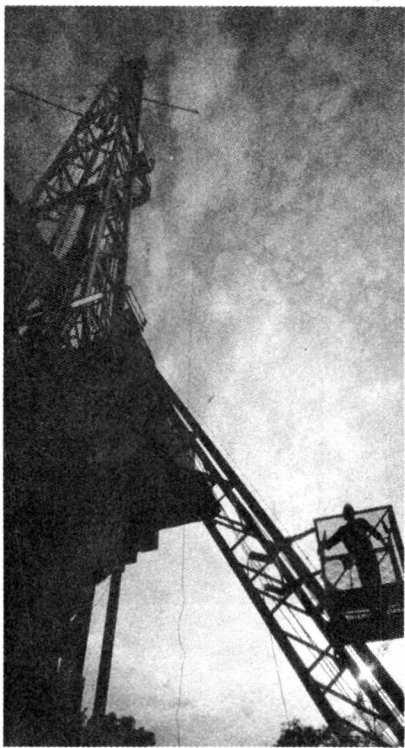
一、对几个基本概念的理解

1. 税收成本。所谓税收成本有广义与狭义之分。广义的税收成本是指

税收分配过程中的总成本，在量上等于税法设计及保障成本、征管成本及纳税成本。从各国税收实践来看，即使统计资料相当完备的国家也很难准确测定税法设计与保障成本以及纳税成本，所以广义的税收成本目前只是一个理论概念。但是尽力降低税法设计与保障成本及纳税成本仍应是我们在税制改革中引起重视的问题，例如，立法规范化、简化纳税办法、规范税务代理业等，都可以降低上述成本。当前人们更多的是研究狭义的税收成本，即税收征管成本，相对而言，税收征管成本大体上是可以测定的。本文所论及的税收成本就是特指狭义的税收成本即税收征管成本。

2. 税收征管成本与税收征管效率。税收征管成本是指税收征管过程中的总成本，是一个绝对量；税收征管效率

是一个相对量,是指税收征管取得定量税收与所付出的征管成本的比值。孤立地研究税收征管成本没有实际意义,征管成本只有在与相关指标构成各种相对数时才更有比较分析价值和研究意义。



3.对税收征管成本与税收征管效率的再认识。从目前已见到的有关论述来看,对税收征管成本主要论及税收征管总成本中的征税成本,即税务机关在征税过程中的物质消耗与人力费用,而未涉及税收征管总成本中的作为一种隐性成本的税收损失,即由于征管不力而形成的应收未收的税收流失,这是一种与征税成本同样能说明征管成本和征管效率的指标。因为忽视或放弃征管难度大的税源或纳税人的管理,可能征税成本很低,但造成的税收损失却很高,这种成本是一种隐性成本,在经济发展和税源一定的条件下,减少这种成本会增加更多的税收收入,1999年税收收入的增量中就有相当一部分是因为加强征管堵塞漏洞而挽回的税收损失。当然要降低隐性成本就要增加征管投入,必然会

增加征税成本,但是如果税收收入能大幅度上升,税收征管效率仍然是高的。

二、税收征管效率的评价

税收征管效率是一个综合性概念,评价税收征管效率既要考察取得定量收入所耗费的征税成本高低,也要衡量由于依法治税不力而造成的税收损失多少。征税成本低,税收损失小,则税收征管效率高。征税成本的高低可以说明征税机构效率,而税收损失的多少则可以说明征管制度效率。在我国税收征管改革中,一方面要通过改革实现科学分工以及现代管理技术的普遍采用,降低征税成本,进一步提高机构效率;另一方面要致力于税收制度及征管制度建设,强化各项基础管理,严格依法治税,减少税收损失,提高制度效率。

税收征管效率的评价可以建立一系列指标体系来考核:

1. 税收征税成本率 = (征税成本 / 税收收入) × 100%

2. 税收征税净收益 = 税收收入 - 征税成本

3. 税收征税净收益率 = (税收征税净收益 / 税收收入) × 100%

4. 人均征税率 = (税收收入 / 征税机构人数) × 100%

5. 人均征税成本率 = (征税成本 / 征税人数) × 100%

6. 税收损失率 = 税收损失额 / (税收收入 + 税收损失额) × 100%

7. 税收损失成本率 = (税收损失额 / 税收收入) × 100%

上述指标是综合性考核指标体系,真正有效率的征管,必须同时符合各项指标的要求。

三、降低征管成本提高税收征管效率的途径

从征管角度来看,影响征管成本的因素大致可以分为两大类:主观因素与客观因素。所谓主观因素是指税

收征管内在因素,所谓客观因素是指税收征管的外部环境与条件。

主观因素一般包括:征税机构、税务人员、征管水平、费用管理等。征税机构按行政区划设置与按经济区划设置的成本与效率是不相同的,一套机构与两套机构的成本与效率也是不相同的。1994年税务机构按行政区划分设两套以后,投入成本大幅上升,应引起我们高度重视。税务人员的数量与质量直接影响征管成本和征管效率。不称职的税务人员大量占岗,不仅大大增加了征税成本,严重影响征税效率,而且素质差的税务人员使税收职务犯罪的可能性大大增加。科学的征管方式、先进的征管手段有利于降低成本提高征管效率。税务经费管理是否严格、资金使用是否有效也是影响征管成本和征管效率的重要因素。

客观因素一般包括:经济发展水平、税制结构、法制环境等。经济发展水平不仅决定可供税收分配的对象规模即收入量,而且决定改善税收征管技术手段的物质基础,影响着税收征管效率。以流转税为主体的税制结构与以所得税为主体的税制结构对征税成本的影响显然是不同的,前者成本低,后者成本高。税制本身的复杂性也会对征税成本产生直接影响。政府及政府各部门对税收工作的支持、纳税人自觉纳税意识、社会法制环境等都是影响征税成本与征管效率的重要因素,如果政府本身纵容或参入税收犯罪活动,造成的税收损失是十分惊人的,浙江金华税案、河北南宫税案就是前车之鉴。

降低征管成本提高征管效率的途径是:

1. 调整和精简税务机构,加强税务队伍建设。改按行政区划设置为按经济区划设置税务机构,参照收入规模配置税务人员,加强征管一线人员力量。内部机构的设置在按征管业务职能分工的同时,注重机构间的协调配合,精悍高效。要抓住当前精简机

构的大好时机，淘汰那些思想素质、业务素质低的税务人员，把思想文化素质专业水平高、具有现代管理意识的优秀大中专毕业生吸收到税务干部队伍中来。

2. 深化税收征管改革，建立符合国情的税收征管模式。在坚持税收征管改革总体方向的前提下，允许各地根据具体情况确定本地区的税收征管模式。在普遍建立自行纳税申报制度时应尽可能简化纳税申报程序。在建立税务机关与社会中介组织相结合的优质服务体系时，注重方便纳税，节省费用。充分发挥现代征管手段的作用，建立税收管理信息系统，逐步实现税收管理现代化。加强税务稽查力量，进一步研究科学选案，提高稽查效率。

3. 完善税制。从提高征管效率的角度来看，完善税制的主要任务是在坚持以流转税为主体税类的前提下，对增值税类型进行转换，扩大征税范围、控制一般纳税人数量、严格专用发票管理办法并加强对纳税人账务实物的管理；对企业所得税的计算方法进行适当的简化，对个人所得税实行综合分类征收与存款实名制，加强源泉扣缴。通过完善税制，降低税收运行成本。

4. 加强依法治税。依法治税包括依法征税和依法纳税两个方面。依法征税的质量决定着依法纳税的程度，所以加强依法征税是关键。制约依法征税的因素很多，政府官员的法制观念、全局意识、个人品质等是十分重要的因素。因此“治税先治官”是有一定道理的。对于胆敢进行税收犯罪活动的政府官员要严惩不贷。要对广大税务人员进行依法行政的法制教育，对纳税人进行有效的纳税宣传教育，形成良好的依法纳税的社会风气。这对于减少税收损失、增加税收收入、降低征税成本都是具有积极意义的。

(作者单位：中南财经大学财税系)



一、依法治税面临的挑战及成因

改革开放 20 多年来，我国的税收法制建设取得了长足的发展，但在依法治税方面仍面临严峻的挑战。从纳税人纳税方面来看，偷、逃、抗、骗、欠税的问题比较严重。从各级政府部门征税方面来看，人治大于法治的问题比较普遍。具体表现有：以言代(税)法、以权压(税)法、以情碍(税)法事件大量发生；随意减免税、越权减免税等滥用职权、随意处置之风蔓延，“费挤税”现象日益抬头等等。依法治税的环境不容乐观。形成这种状况的原因是多方面的，但基本原因有如下几个方面：

(一) 税收法制不健全。

1. 税收法律层次偏低。目前，完整的税收法律体系尚未形成，统领各单行税收法规的税收基本法还未制定，

已施行的税收实体法和程序法亦不完备。在我国现行的税收制度中，只有《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》和《税收征管法》是经全国人大或全国人大常委会立法通过的，其他都还停留在暂行条例、暂行规定的行政法规层次上，因此在适用效力上存在局限性，执行过程中往往受到来自各方面的冲击和干扰，严重影响了税法的权威性。

2. 税收立法与税制改革不相适应。由于我国现行税制是随着重大经济改革而改革的，因此，着眼点多在改革调整、新税种出台等方面，但对如何从总体上改革和完善税收立法却重视不够。同时，也由于税收立法程序从起草、审议到表决、公布需要较长的时间慎重进行，难以适应税收政策的频繁调整，从而往往出现税收立法滞后于税制改革的情况。这样，一方面增