

大企业税收专业化管理的国际经验

李 飞

(北京交通大学 中国产业安全研究中心 北京 100044)

摘 要:大企业税收专业化管理是税收收入稳定增长、税收征管改革顺利推进和经济稳步发展的基础和保障。与大型企业税收专业化管理相关的因素包括:税收制度、机构配置、税务资源配置、税务部门与其他部门的合作等,必须逐步完善相关税收政策,因地制宜地进行机构设置,提供个性化服务,规范税务代理,实现纳税服务的社会化,加强专业培训,造就强势的管理团队,进而提高税务稽查、税务审计和纳税评估的质量和效率等,才能提高我国大企业税收专业化管理水平。

关键词:大企业;税收;专业化管理

中图分类号:F812.42

文献标识码:A

文章编号:1001-8204(2014)01-0097-04

大企业对我国国民经济的税收贡献巨大,2012年,我国3680户大企业的纳税额超过全国税收收入的50%。大企业税收专业化管理是税收收入稳定增长、税收征管改革顺利推进和经济稳步发展的保障和基础。目前我国对大企业的专业化税收征管水平和税收征管措施,与西方市场经济发达国家及部分发展中国家相比还有一定差距,鉴于此,笔者拟在国际比较的基础上,对我国大企业税收专业化管理提出几点建议。

一、大企业税收管理的国际比较

1. 税收制度和税收政策的比较。西方发达国家的税收法律及其法规(包含以案例法的形式)对大企业税收管理中税务机关和纳税人的权利和义务、具体征管程序、纳税评估、税务稽查、税收优惠的申请和办理、税务行政复议、税务行政诉讼、税务仲裁等都作了明确、具体的规定,真正做到了有法可依^[1]。我国在政策的制定方面,有些大企业的税收政策制定表现出较大的随意性和较大的弹性;在税收征收管理方面,还缺乏普适性的、相对较完善的、操作性较强的大企业管理办法,各地的税务管理部门都是根据各自对相关税收法律法规和相关政策的理解和各自的税收征管实践经验对各自辖区内的大企业实施税收征收管理,导致大企业的税收征收管理出现了不同程度的盲目性,使得在税收法律、法规的执行方面也会表现出有失公平的现象,这对大企业税收实现专业化管理起到一定的制约作用。

2. 组织机构设置的比较。目前,全球已有超过50个国家和地区的税务当局设置大企业税收专业管理机构,还有很多国家有设立大企业专业税收管理机构的意向。大多数国家都是由国家税务总局下设大企业管理机构,大企业管理机构再按行业、税种、区域下设管理机构,大企业管理机构与下设管理机构形成垂直领导关系。美国成立的专业化大企业管理机构在提供更优化服务、应对复杂问题、提高纳税人纳税遵从度方面起到了十分积极的作用。美国国税局在20世纪70年代就在华盛顿成立了“大中型企业管理处”实行统一管理,另在不同地域或行业性质设立管理分局。设在华盛顿的总部统一管理大中型企业的税收相关事宜;对下设的管理分局进行业务指导、预算管理和协调与其它国税部门的工作;管理分局遍及全国各主要大城市,根据行业性质把企业分为通讯技术和媒体业、食品药品及零售业、金融服务及卫生业、自然资源业、交通业和重工业建筑业等行业进行专业化管理^[2]。与之前相比,大中型企业管理处的成立取得了很好的税收征管效果:一是更熟悉大企业的生产经营情况和财务成果,这为大企业的税收征管奠定了良好的基础;二是减少了大企业欠税、转让定价的发生,增加了税收收入,提高了企业的纳税遵从度;三是为大企业提供更加优质、高效的服务,改善了税收征纳关系;四是以较低的税收成本保证了税款入库的及时性和准确性,提高了税收征管效率。

收稿日期:2013-09-22

作者简介:李飞,女,河南郑州人,北京交通大学中国产业安全研究中心博士后科研工作站,黄河科技学院商学院副教授,研究方向:制度经济学、管理学。

基金项目:河南省科技厅国际合作项目“国家主权视野下的合作办学税收流失问题研究”(课题编号:134300510042)。

我国在 2010 年进行的机构改革中,新组建了总局大企业税收管理司,实行统一管理,也在省级和市级设立了大企业税收管理部门。大企业税收管理司统一管理大型企业的税收相关事宜,并对下设的大企业税收管理部门进行业务指导并协调与其它国税部门的工作,然而,目前依然存在组织机构设置不匹配的问题,主要表现为:首先,行政级别不对等,大企业多数是中直企业,很多企业都是副部、正厅级单位,行政级别较高,企业中负责办理涉税业务的财务部门大多为正处级部门,而当地主管国税部门和地税部门是科级单位,即税务主管部门的行政级别与企业中负责办理涉税业务的财务部门的不对等,给大企业的税收征管带来了很大困难。其次,我国 2010 年的机构改革是在现有按征管查功能和地区设置税务机构税收征管模式及“分税制”下的按照税种划分税收管理权限的组织管理形式,在“分税制”的税收管理模式,国税管理部门主要负责企业增值税、消费税、企业所得税的征收管理,地税管理部门主要负责营业税、个人所得税、土地增值税和一些地方税收中的征收管理,在这种管理体制和税务机构设置的模式下,造成管理权限的交叉和重叠,造成管理方面的矛盾和低效,这也在一定程度上制约了大企业税收的专业化管理。

3. 征管职能的比较。有些国家的大企业税管机构具备综合的征管功能,即属于“全功能”机构[3],如:美国、荷兰、西班牙、新西兰、菲律宾和泰国等国都属于“全功能”机构,即上述国家的大企业税管机构兼有税收征收与税收管理的双重职能,但在“征”与“管”上的分量有所不同;也有些国家只具有单一的功能。如美国的大企业管理局是一个功能全面、高度集中化的大企业税收管理机构,总部设在首都华盛顿,主要负责分支机构的工作指导、工作协调、预算管理;其分支机构遍及全国主要大城市,负责辖区内大企业的税收征管、纳税评估、税务稽查、税收优惠的申请和办理、税务行政复议、税务行政诉讼、税务仲裁等相关税收事宜。如菲律宾和泰国都是在首都设立一个大企业中心管理机构,负责全国大企业的纳税申报到税务审计和强制执行的所有纳税服务和执法等税收管理事宜,其他地区不设分支机构,所有 1200 家大企业都由该机构进行管理。

我国的大企业税收管理机构的管理职能包含了税收管理的全部、税务稽查和税务审计的部分[4]。国家税务总局的大企业税务管理司直接管辖全国范围内运营的大企业;省级大企业税收管理处和市级大企业税收管理处管辖运营范围和运营规模相对较小的大企业,而大企业的税款征收的职能未列其中,还不能实现大企业税收管理的统管和专管。

4. 人力资源配置的比较。美国十分重视大中企业局大企业管理局的人才引进和人才的后续培养工作。在人才引进方面,只有获得会计、法律、税收、管理、计算机等专业学士学位的人员,才有资格参加美国国内收入局(Internal Revenue Service)组织的面向全社会的新进人员的选拔考试,根据考试成绩择优录用。美国国内收入局从事大企业税收管理的人员比例占全体税务人员的 50% 以上,从事大企业税收管理的人员都经过严格优质的专业化培训,培训包括上岗培训和知识更新培训,培训内容不仅注重税收相关理论知识的学习,更注重大企业税收管理工作技能的掌握,从事大企业税收管理的人员除了晋升外,一般不进行岗位轮换和岗位调整,这种人才引进机制和人才的后续培养机制在最大程度上保证了美国国内收入局对大企业实施的税收专业化管理的质量[5]。

在德国,凡在大中企业局工作的人员都必须经过严格考试,考试合格进入税务局后需要接受为期 3 年的专业培训教育,此后,所有人员必须通过税收、财务会计、资产评估、国民经济及企业管理等 5 门科目的考试,考试合格者还要经过 6 个月的试用期;要晋升为领导阶层的人员,首先要有大学法律专业毕业文凭,并取得硕士学位,然后还要参加为期 13 个月税收专业培训。作为领导阶层的工作人员,起初只负责比较单一的税收管理工作,当其领导工作能力与税收工作实践经验经考核可以胜任更加复杂的工作,可以继续晋升或负责领导综合性工作。

荷兰和新西兰把高学历、高水平、高素质的人员调配在大企业税务管理机关工作,并且为了留住高层次人才,还为大企业税收管理机构工作人员提供更好的工资水平、福利待遇和晋升机会,这会留住大企业税收专业化管理人才,为大企业实施税收专业化管理提供了人力资源的保证。在新西兰和荷兰,从事大企业税收的管理人员的工资水平、福利待遇和晋升机会相对较高,在新西兰该指标比其它部门高约 5 个百分点,在荷兰则高出 12 个百分点[6]。

在我国,大企业的高级管理人员特别是财务管理人才通常是从国内外名校选拔的高材生,或者是从国内四大会计师事务所高薪聘请的工作人员,他们通常有十分深厚的会计、法律、管理等方面的理论基础,同时也有较丰富的税收筹划方面的经验。而税务主管单位部门相对大企业的人力资源方面相对比较欠缺,比较缺乏综合能力较强的专业化管理人才,税务机关的管理力量相对比较薄弱,缺乏既懂法律相关知识,又熟悉经济税源情况变化、熟悉统计分析基本理论和方法、熟悉计算机基础知识,同时又具有比较丰富的税收征管实践经验和较强综合协调能力的税收专业管理人

才。据笔者了解,目前具备这样的复合型专业人才相当匮乏,现在从事大企业税收管理人员的实际操作水平与目前大企业税收专业管理工作的要求存在一定差距,还达不到大企业专业化的管理效能和管理质量的要求。

5. 网络应用的比较。在美国,大量先进的科技手段如计算机技术、光电技术与自动化技术广泛应用大企业的税收管理中。从20世纪60年代起已在全国范围内建立了统一的计算机网络,目前已形成2个全国性的数据处理中心、10个按地区设置的征税服务中心以及遍布在全国各地的基层税务所组成的计算机征管网络。美国特别注重先进的管理理念与先进的税收征管手段在大企业税收专业化管理中的运用,税收信息化程度较高,在税收管理中应用内部互连网络能够高效处理纳税评估、税务稽查、税务审计选案及操作过程控制、税收优惠的申请和办理、税务行政复议、税务行政诉讼、税务仲裁等税收事项,不仅大大提高了大企业的税源监控质量和税源监控能力,而且通过计算机自动化技术实现了“人机对话”,极大方便了纳税人,降低了税收征管成本,提高了企业的税收遵从度,缓和了税企之间的矛盾,取得了良好的社会效益。

在日本,随着先进的科技手段在税收征收管理领域的广泛应用,对大企业实施的税收征管效率也随之提高,在大企业进行税收征管中,可以通过网络和计算机有效地获取各种涉税信息,并对这些信息进行有效地加工处理,目前纳税评估、税务稽查、税务审计选案及操作过程控制、税收优惠的申请和办理、税务行政复议、税务行政诉讼、税务仲裁等各种税收事项均由高速运行的计算机处理。信息化大大提高了日本的大企业专业化税收征管效率[7]。

我国的税收征管信息化发展与以美国为代表的发达国家相比,起点相对较低,1986年我国开始进行税收征管信息化建设,在近三十年的发展中取得了较大进展,尤其是1994年“金税工程”的运行使得税收信息能够有效地获取、传递和共享,在税收征管中发挥了重要作用,目前“金税工程三期”工作正在稳步推进;税收征管信息化系统(China Tax Administration Information System,CTAIS)于1999年试点成功后,全国范围内正式运行。国家税务总局至省、地市局的三级计算机网络已基本建成,部分省市已将网络延伸到区县(分局)税务机关。然而,目前的税收征管信息化系统还不能满足大企业专业化管理的要求,目前还没有大企业的税源分析和大企业纳税评估模块;大企业组织结构的相关信息也不完整;不能有效读取大企业的软件数据等;CTAIS中尚没有建立大企业的分析预警指标库和大企业的分析模型。

二、对我国税收征管实践的启示

1. 完善相关税收政策。首先,尽快完善大企业的相关税收政策,使大企业的相关税收政策有更强的有效性与稳定性,降低相关税收政策的执行弹性和自行裁量权,使其能够更好地、更有效地调节经济;其次,运用准确的、规范的法律术语清楚地界定征纳双方在税收征纳过程中享有的权利和应履行的义务,并对征纳双方应遵循的税收征纳程序和税收征纳内容进行明确的界定,增强其可操作性,减少并消除税收法规漏洞和税收法规缺陷;在税收征收管理方面,制定统一、比较成熟、比较完善的大企业税收征管办法,以减少大企业税收征收管理的盲目性,同时也能降低税收执法的不统一性与不公正性,进一步加强大企业税收专业化管理。

2. 因地制宜地进行机构设置。在机构设置方面,可以借鉴国外经验,在税务总局、省局、市局三层管理机构的前提下,应允许各地结合本地经济发展的实际情况,因地制宜地设置管理机构:对中西部地区而言,大企业数量较少且主要集中于资源性和垄断性行业,可以压缩管理层次,减少管理中的效率缺失,由省局设立大企业管理处进行直接管理;在东南沿海地区,大企业数量较多且大多数公司有国际投资背景,在这种情况下,可以在县(市)级增设一级大企业税收管理机构,以加强管理力度。

3. 提供个性化服务。我国属于综合功能型的大企业管理机构,应借鉴发达国家的新公共管理理念和经验,逐步实现由“管理”向“管理加服务”的有效转变,将大企业纳税人作为大企业税收管理机构重点服务的纳税服务对象,在纳税服务的提供中,要因地制宜、因企业而异,在对跨省、跨地区经营的大企业或跨国经营的企业提供纳税服务时要充分考虑他们的纳税服务诉求,为大企业提供分层次、差别化、一站式的纳税服务。

4. 改善税源管理模式。针对大企业组织机构相对复杂、跨地区、跨行业、跨国界进行生产、经营和实行整体性的战略化管理等经营管理特点,主管税务部门可按照大企业的业务类型对大企业实施分类别的专业化管理,对企业生产、经营与管理环节的潜在问题进行重点跟踪、分析、研究,对收集到的相关数据进行筛检、梳理、统计、分析、总结,按照不同的业务类型建立税收征管模型,进行有重点的税收征收、纳税评估和税收管理。

5. 加强人员的专业培训,造就强势的管理团队。要加强大企业税收管理,人的因素至关重要,针对大企业税收管理专业性强的特点,首先,要注重大企业税收管理工作中人力资源的配备工作;其次,借鉴美国的先进经验,因地制宜地开展人员培训,加强业务培训的力度,注重加强管理人员的业务知识和相关知识的培

训,拓宽管理人员知识的范围,提高管理人员综合业务素质,并加强岗位练兵,在实践中锻炼和培养人才,建立一支大企业税收管理的专业队伍。专业化大企业税收管理队伍,以适应大企业税收管理工作的不断变化和需要,提高大企业税收的整体管理水平。另外,以合同形式聘用经济专家、税务专家、管理专家、统计分析专家,对大企业税收管理中存在的问题进行广泛讨论和深入研究。

6. 提高税务稽查、税务审计和纳税评估的质量和效率。在对大企业的税务稽查和税务审计中,应积极借鉴美国的先进经验,结合我国的大企业税收管理实践,改进我们目前的大企业税收管理工作方法和大企业税收管理工作方式,把大企业税收管理工作与日新月异的信息技术紧密结合,充分发挥信息技术在大企业税收管理中的广泛应用,运用信息对存在税收疑点的问题企业实施有目的的税务稽查、税务审计和税务评估,一方面提高稽查、审计和纳税评估效率,另一方面也可以避免对纳税人造成不必要的重复稽查。在实施税务稽查、税务审计和税务评估的过程中,要注意不同税种间的税务稽查、税务审计和税务评估相互结合,并采取异地交叉实施税务稽查、税务审计和税务评估的方式。并把税务稽查、税务审计和税务评估与所得税汇算清缴工作有机结合起来,要把相关的成果录入CTAIS系统,降低税务稽查、税务审计和税务评估中的随意性与暗箱操作,有效提高大企业的税收管理水平,降低大企业的税收管理风险。

7. 加强部门间合作。首先要加强税务部门内部在大企业税收专业化管理方面的信息收集、分析与利用,信息沟通和传递等方面的分工与合作,特别要加强涉税信息与先进技术特别是信息技术的融合,使大企业

税收专业化管理的触角无论延伸到哪里,信息技术就有支撑。实现涉及大企业税收征管的各部门之间、各环节之间、不同岗位之间的有机整合、有机衔接[8]。其次,加强与政府各职能部门的联系,加强税务机关与财政、金融、国土、社保、土地、商务等部门的信息沟通、信息传递、信息共享、信息交换,通过加强与这些部门在大企业税收专业化管理方面的协调与配合,使大企业税收征管部门能够比较准确地获得关于纳税人的资金出入、业务成果核算、应纳税额等重要财务指标的数值,实现大企业税收专业化管理方面向社会经济不同部分的延伸,提高大企业的纳税遵从度;针对大企业税收征管的特点,建立大企业纳税服务的专业网站,通过网络为纳税人实施专业化的服务与管理,提高大企业税收专业化管理水平和管理效率。

8. 实施税务代理,提高征管效率。由大企业税收管理部门组织具备注册会计师、律师资格、注册税务师资格的专业人士为社会上需要协助的大企业纳税人提供一些基本的纳税服务活动,有利于改善税务机关和纳税人的税收征纳关系,降低税收征管成本和纳税人的纳税遵从成本,使社会资源能够得到较高效率的利用,实现大企业税收管理部门、大企业和税务代理多赢的有利局面,构建和谐税收环境,切实提高大企业的整体管理水平。税务机关可以把部分基础工作交给注册会计师、律师、注册税务师等专业人士来做,这样税务部门就有更多时间和精力实施收入分析和纳税辅导,有更多的时间进行科技研发、技术创新、开拓市场,实现更大的企业利润等重要事项。而从事税务代理的人员,也在此过程中获取代理经验而变得更加专业,可以进一步节省征纳双方的时间,提高征纳双方的效率,并进一步提升整体的社会资源利用效率。

参 考 文 献

- [1] Geoaff Sarney, Richy Shih. Empirical Study on Tax Administration of Large-sized Enterprises [J]. Journal of Public Finance, 2012, 2.
 - [2] Joseph G. K. Study on Management Strategy for Anti-tax Evasion Scheme for International Operated Enterprise [J]. Journal of Tax Management, 2011, 5.
 - [3] Desiderio Romero - Jordán, José Félix Sanz - Sanz. Energy Taxes and Household Compliance with the Kyoto Protocol [J]. Public Finance Review, 2012, 37(2).
 - [4] 张林. 大企业税收专业化管理问题研究 [J]. 扬州税务学报, 2011, (3).
 - [5] 卢云, 姜涛. 大型企业税收专业化管理的国际实践及借鉴 [J]. 涉外税务, 2006, (1).
 - [6] 吴国平. 大企业税收管理的国际实践及启示 [J]. 涉外税务, 2010, (2).
 - [7] 周清. 税收征管的国际比较与借鉴 [J]. 涉外税务, 2012, (7).
 - [8] 郑远菊. 经济人视角下和谐税收征纳关系的构建 [J]. 厦门特区税务, 2011, (2).
- (责任编辑 吴 彤)