

专业化分工视野下的税源分类管理初探

◇ 董晓岩^{1,2}

(1.东北财经大学 研究生院, 辽宁 大连 116025; 2.浙江省国家税务局 征管科技处, 浙江 杭州 310006)

[摘要] 可支配资源的严重不足及有限的管理资源没有得到优化配置和高效使用, 是当前税源管理的基本格局。创新税源管理方式, 应当借鉴专业化分工有助于提高效率的经济理论, 甄别管理对象或划分工作职责开展税源分类管理, 优化配置有限的税收征管资源, 提高税源控管的针对性, 实现税源管理的低成本和高效率。

[关键词] 专业化分工; 税源分类管理

[中图分类号] F810.42

[文献标识码] A

[文章编号] 1673-0461(2010)08-0079-04

一、税源分类管理的提出: 当前税源管理的基本格局

2003年以来, 我国税务系统逐步形成了“以申报纳税和优化服务为基础, 以计算机网络为依托, 集中征收, 重点稽查, 强化管理”的34字税收征管模式, 强调税源管理是税收征管的基础和核心, 凸显税源管理在税收征管工作中的重要地位。作为强化税源管理的载体, 2005年我国开始推行税收管理员制度, 批判地吸收了传统的专管员管户制度的优点, 在一定程度上缓解了税收征管工作中全面以管事替代管户带来的“疏于管理、淡化责任”^[1]的状况。从总体上讲, 尽管新型征管模式力图通过加强税源管理以提升税收征管的质量和效率, 但实践中由于税务部门受客观经济条件的限制和传统管理方式的束缚, 税源管理工作逐步走入了一个以高成本、低效率为基本特征的怪圈。这从当前税源管理的基本格局中可窥一斑:

(一) 税源管理可支配资源与税源管理的高标准要求之间的矛盾异常尖锐

当前税源管理中存在着“一多一少”、“一高一低”两大矛盾, 即纳税户多而税收管理员少、税源管理要求高而管理员平均素质偏低, 造成税源管理疲于应付、浮于表面, 税源管理广度和深度的拓展在很大程度上受制于管理资源的数量和质量。

1. “一多一少”, 即纳税户多而税收管理员少

从表1和图1可以看出, 2003年到2008年我国税收收入和纳税人总户数分别从20,446.1亿元、1,665万户增长到54,219.6亿元、2,157万户, 分别增长了164.9%和29.6%, 年均增长率分别为33.0%和5.9%, 而税务干部始终稳定在85万人左

右, 税务干部中真正从事一线税源管理的税收管理员国税、地税各有10万人左右。2008年底税收管理员人均管户超过200户, 一些沿海发达地区更是达到1,000户以上, 最多者达3,500户^[1]。纳税人户数的迅猛增长以及由此带来的税收管理员人均管户的增长, 给税源管理工作提出了严峻的挑战。税务部门除了依靠增加管理人员、加大资源投入这种外延式手段以外, 更应当从创新管理方式、提高管理效率等内涵式手段上下功夫, 提高税源管理的质量和效率。

表1.2003年~2008年税收收入、纳税人总户数和税务干部数统计表^②

年份	税收收入(亿元)	纳税人总户数(万户)	税务干部数(人)
2003	20.466.1	1.665	851.871
2004	25.718.0	1.798	844.245
2005	30.865.8	1.909	854.282
2006	37.636.3	1.912	853.715
2007	49.449.3	2.017	748.218
2008	54.219.6	2.157	860.871

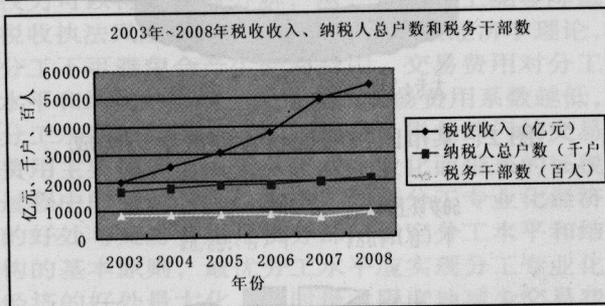


图1、2003年~2008年税收收入、纳税人总户数和税务干部数统计表^③

[收稿日期] 2010-05-08

[作者简介] 董晓岩 (1980-), 男, 河南安阳人, 东北财经大学财政学专业2009级博士研究生, 就职于浙江省国家税务局, 研究方向为财政税收理论。

2. “一高一低”，即税源管理要求高而税收管理员平均素质偏低

税源管理要求高体现在三个方面：一是经济社会发展带来的纳税人经营方式的多样化和复杂化，如以电子商务为代表的经营方式创新、以金融创新为代表的经营业务创新和以母子公司、总分机构、连锁经营、总部经济为代表的企业组织形式创新等新兴经济活动层出不穷，征纳双方信息不对称问题日益突出；二是税收征管改革和信息化建设给税收征管工作本身带来的理念创新、业务创新、制度创新和手段创新，以“信息管税”为特征现代税源管理模式逐步形成；三是税收管理员制度规定了税收管理员的6大项17小项工作职责，涵盖户籍管理、纳税评估、日常检查、催报催缴、咨询辅导等，对税收管理员的综合素质提出了较高的要求^[2]。税收管理员平均素质偏低主要是综合业务素质较低，专业型与复合型相结合的知识结构还不具备，利用计算机进行分析决策和辅助管理的水平不高，税收管理员的学历结构和年龄结构不尽合理。我们对浙江省某市国家税务局进行了调研（见图2、图3），该局共有税收管理员568人，从学历构成来看，大学以上文化程度的仅有109人，占比不足20%；从年龄结构来看，40岁上下的税收管理员占比近87%，而30岁以下的仅占5%，这对税源管理的干部队伍建设和整个税收事业的长远发展极为不利。

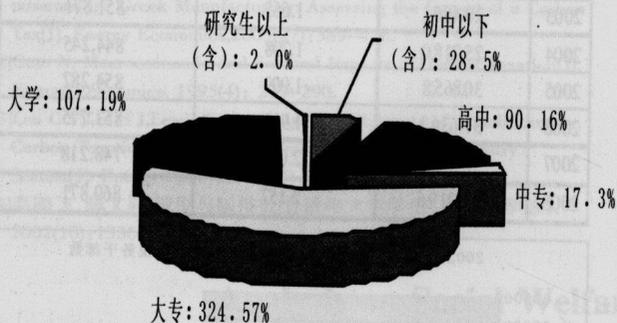


图2、某市国税局税收管理员学历构成

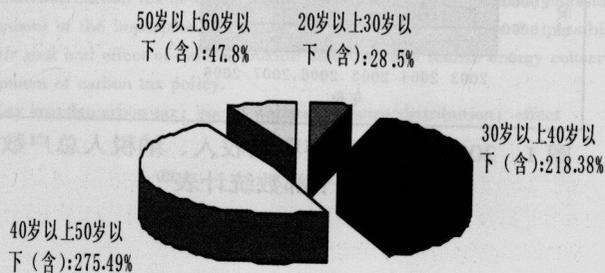


图3、某市国税局税收管理员年龄构成

(二) 粗放化的税源管理方式阻碍了管理效能的提高和管理成本的降低

传统的税源管理方式的典型特征是粗放化，基本上采用人海战术，依靠税收管理员“人盯人”、属地划片管户的方式进行管理，这种全面撒网、不分轻重的“牧羊式”管理方式对税源的控管缺乏针对性，致使管理效率低下，征纳成本居高不下。

由此可见，当前税源管理的基本格局是：一方面是税源管理资源的严重不足，另一方面则是既有的管理资源没有得到优化配置和高效使用，造成了税源管理的高成本和低效率。因此，在税源管理工作中，必须突破传统税源管理思维的藩篱，立足当前税源管理的基本格局，着眼于降低成本、提高效率，优化配置税收征管资源，积极探索和推行以专业化分工为基础的税源分类管理等科学有效的税源管理方式。

二、税源分类管理的理论基础

税源分类管理的理论基础是专业化分工有助于提高效率。亚当·斯密首先确立了分工在经济学中的重要地位，指出“劳动生产力上最大的增进，以及运用劳动时所表现出的更大的熟练、技巧和判断力，似乎都是分工的结果”^[3]。他对专业化分工的研究是与效率紧密联系的，认为分工的效果有三：一是增进了劳动者的熟练程度；二是节省了变更工作所需的时间；三是促进了机械的发明，从而方便和简化了劳动。^[4]20世纪80年代以来，以阿林·杨格、杨小凯、贝克尔和墨菲为代表的新兴古典经济学家强调分工和专业化的重要性，抛弃规模经济而改用专业化经济的概念。阿林·杨格认为，分工和专业化是效益递增实现的机制，分工和专业化程度一直伴随着经济增长的全过程。杨小凯认为分工是一种制度性与经济组织结构性安排，牵涉到个人与个人、组织与组织关系与协调，个人最重要的生产决策就是选择个人的专业化水平，即做不做某项工作的选择问题，因而一定程度分工的演进，将会产生技术进步、生产率提高、个人及组织间依存度上升以及经济组织的结构性转变等现象。贝克尔和墨菲从分工加深引致的协调成本与知识的角度来分析经济增长问题，认为知识与专业化分工之间相互促进，二者之间存在的正反馈机制导致了经济的内生增长，分工能够获得专业化经济效果，那些从事专门化生产的工人，可以获得比非专门化工人更多的报酬。^[5]税源分类管理是专业化分工理论在税收征管工作中的应用，即在税源管理工作中，依据纳税人所属行业、经营规模、涉税风险等的不同，科学划分管理对象，合理配置有限的管理资源，或者依据税源管理中户籍管理、纳税评估、日常检查、催报催缴等工作职责的不同，科学设置机构岗位，实行专业化、精细化的分类管理。在税源分类管理的方式下，

每个税收管理员都能专注于某一类纳税人的管理,从而能够更细致、更深入地了解纳税人的基本情况,掌握更加全面的信息,或者每个税收管理员可以专门从事税源管理的某一项或几项工作,从而有助于提高税源管理的专业化水平。^[6]实行税源分类管理,通过发挥专业化分工的“效益递增机制”,必然能够打破传统税源管理方式对税收征管效能的束缚,达到加大管理力度和拓展管理深度的目的,实现税源管理的低成本和高效率。

三、税源分类管理的基本框架

税源分类管理是税源管理方式的重大创新。从图4可以看出,税源分类管理是一个系统工程,既涉及到分类管理方式的选择,同时也需要做好组织机构、管理制度、技术支撑和人员队伍等方面的保障措施。

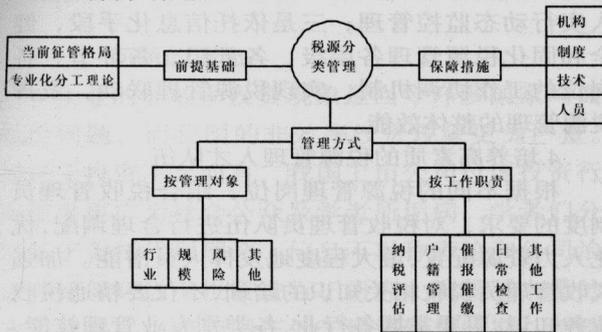


图4、税源分类管理的基本框架

(一) 税源分类管理的方式

税源分类管理可以有多种方式,但总体上可以分为两种:一是按照客体即管理对象进行分类;二是按照主体即工作职责进行分类。进一步说,按照管理对象,又可以分为按照纳税人所属行业、经营规模、涉税风险等多种标准进行分类管理;按照工作职责,则是将户籍管理、纳税评估、日常检查、催报催缴等税源管理工作职责在税收管理员之间进行分解,每个税收管理员专门负责某一项或几项管理职责。

1. 按照管理对象进行分类

(1) 分行业管理。即在一定范围内打破地域界限,按照纳税人所处的行业和产品类型,设置税收专业管理岗位,明确税收管理员进行税源管理。在现实经济生活中,每个行业都有其内在的生产经营规律,如一定时期某种产品可能存在相对固定的投入产出关系,这种内在规律为税务机关分行业开展税源管理提供了条件。税务机关可以从调查和掌握行业税收与经济规律入手,利用同一行业相同产品在一定时期内这种相对稳定的投入产出关系,根据行业内个体纳税人的基本能源消耗、原材料成本、人力成本、费用等数据,可以计算和推算该纳税人的销售、存货以及其它财务数据,进而据以对纳税人纳税申报的真实性和准确性

进行评估。通过开展分行业税源管理,税务机关可以逐步总结行业生产经营的内在规律和容易发生涉税风险的环节,建立分行业的税源监控评估模型,制定行业税收管理办法,从而大大提高税源控管的针对性。

(2) 分规模管理。即在一定范围内打破地域界限,按照纳税人的经营规模和纳税数额,设置税收专业管理岗位,明确税收管理员进行税源管理。分规模管理体现了在税源管理上“抓大放小”的原则,强调加强重点税源的管理。^[7]对于重点税源的判定,应综合考虑年纳税数额、注册资本、经营收入等多个指标,结合当地经济发展水平以及税务机关可以支配的管理资源,合理确定重点税源的数量。^[8]

(3) 分涉税风险管理。即在一定范围内打破地域界限,按照纳税人涉税风险大小的不同,设置税收专业管理岗位,明确税收管理员进行税源管理。纳税人涉税风险主要是指纳税人税收不遵从的风险,如税收征管相对薄弱的行业、纳税信用等级较低的纳税人,通常具有较高的涉税风险。按照涉税风险开展分类管理,强调优化配置有限的征管资源,采取与风险类别等级相适应的应对策略,实施有针对性的风险管控,把有限的征管资源用于税收风险较大、管理最需要和最能增值的纳税人和领域。

2. 按照管理职责进行分类

即对税源管理工作职责进行划分,明确每个税收管理员专门承担某一项或几项管理职责,通过税收管理员之间的协作配合,共同开展税源管理。如对户籍管理、纳税评估、日常检查、催报催缴等各项工作职责按税收管理员进行分解,实现税收管理员工作职责的专门化。按照管理职责进行分类,其分工专业性强,有助于提高管事的针对性和实效性;同时,税收管理员过于集中的权力可以得到有效分解,从一定意义上能够降低税收执法风险。但是,按照新兴古典经济学理论,分工不可避免会产生交易费用,交易费用对分工水平和结构的影响至关重要,交易费用系数越低,分工水平就越高;反之则越低。税务部门的交易费用主要体现为由于分工或专业化而带来的征税过程中的协调与合作成本。权衡分工专业化经济的好处与交易费用是税务部门确定分工水平和结构的基本原则,最优分工水平应实现分工专业化经济的好处最大化,同时最大限度地减少交易费用^[9]因此,按照管理职责进行分类需要注意的一点是,应当综合考虑专业化分工带来的交易费用的增长,防止由于协调不畅、缺乏沟通而产生疏于管理、淡化责任的问题。

(二) 税源分类管理的保障措施

1. 科学设置税源分类管理的组织机构

在税源管理机构的设置方式上，应由以划片属地管理为基础改为以分类管理为基础，如可以按规模设置重点税源管理局和一般税源管理局，在内部按职责设置户籍管理、纳税评估、日常检查、催报催缴等专业化岗位，优化人力资源配置，对不同机构和岗位根据其管理难易程度、要求高低等特点配备适合的税收管理员进行管理。在管理机构设置上，可以适当参考美国税务机构的设置方式（见图5），其执法与服务部门由小企

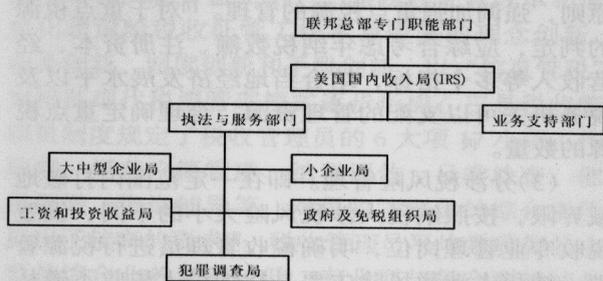


图5、美国国内收入局 (IRS) 机构设置模式

业局、大中型企业局、工资和投资收益局、政府和免税组织局以及犯罪调查局组成，其中前四个业务局按照服务对象（纳税人类型或规模）负责税收管理和纳税服务，犯罪调查局专门负责调查涉税违法案件，并与四个业务局保持密切合作。这种机构设置模式适应了税收管理和纳税服务的需要，大大提高了美国税务机关的工作效率和效能。从长远来看，取消现行的按税种设置管理机构、改按服务对象（纳税人类型或规模）设置管理机构是税收征管机构设置的改革方向，也是理

[注释]

- ①宋兰.大力推进“信息管税”，全面提高税收征管和科技工作水平.在全国税收征管和科技会议上的讲话.2009年6月24日。
②资料来源：《中国税务年鉴》(2004-2009)。由于地税税务登记户数大

顺税源管理机制、提高税收管理整体效能的根本出路。

2.健全税源分类管理的制度体系

根据《税收征管法》以及相关税收法律法规，结合实际制定切实可行的税源分类管理制度。明确分类管理的目标和要求，建立并落实相应的分类管理办法和管理规程，对不同类型的纳税人采取不同的分类管理手段，使税源分类管理做到有法可依、有章可循。

3.打造税源分类管理的技术支撑

信息化是推行税源分类管理的技术保障。一是依托信息化手段，建立行业税源监控评估模型，制定行业税收管理办法，加强行业税源管理；二是针对重点税源和高风险等级的纳税人建立科学规范严密高效的税源监控指标体系，对重点纳税人实行动态监控管理；三是依托信息化手段，健全和固化税源管理各层级、各部门、各环节、各岗位的工作协调机制，实现税源管理联动，发挥税源管理的整体效能。

4.培养高素质的税源管理人才队伍

根据不同的税源管理岗位，结合税收管理员制度的要求，对税收管理员队伍进行合理调配，优化人力资源配置，最大程度地发挥人员潜能。加强税收管理员税收相关知识的培训，不仅要精通税收业务知识，更要掌握各行业、各类别专业管理技能，强化行业性税收问题的学习和研究，大力提高干部的专业管理水平，逐步建立起一支综合素质高、专业技能强的税源分类管理人才队伍。

[参考文献]

- [1]安体富,王海勇.中国税源管理问题研究:理论范畴与政策分析[J].杭州师范学院学报(社会科学版),2004(2):79-85.
[2]李林军.税源分类管理的实践与探索[N].中国改革报,2003-12-23(4).
[3][4]亚当·斯密.国富论[M].北京:华夏出版社,2005.
[5]苗长青.分工理论综述[J].全国商情:经济理论研究,2008(1):121-122.
[6]关云峰,崔孝宗,李志新.税源实行分类管理的实践与探讨[J].税务研究,2006(10):69-72.
[7]赵德芳.重点税源实施专业化管理的思考[J].经济研究导刊,2008(19):20-21.
[8]姜涛.专业化分工下的重点税源管理[J].理论前沿,2007(12):31-32.
[9]张为民.新兴古典经济学与我国的税收征管改革[J].现代经济探讨,2005(10):89-91.

Preliminary Research on the Category Management of Tax Source under the Division of Labor Based on Specialization

Dong Xiaoyan^{1,2}

(1. Graduate School, Dongbei University of Finance and Economics, Dalian 116025, China;

2. Zhejiang Provincial Office, SAT, Hangzhou 310006, China.)

Abstract: Acute shortage of the tax management resources and unoptimizable allocation and inefficient use of these limited resources are the basic feature of the current tax management system. To innovate tax management ways, we should borrow from the economic theory of division of labor based on specialization, carry out category management of tax source based on object or responsibility of management and optimize the allocation of limited tax management resources. In this way the goal of low cost and high efficiency of tax management could be achieved.

Key words: division of labor based on specialization; category management of tax source

(责任编辑：张静一)