



基于“一带一路”发展战略的 纳税服务体系构建

邓永勤（重庆市国家税务局 重庆 401147）



内容提要：面对“一带一路”发展战略对纳税服务提出的新挑战，应进一步厘清政府和市场提供纳税服务的范围和边界，促进政府和市场发挥好各自的作用，构建多层次纳税服务体系，容纳和满足“一带一路”发展战略实施的要求。

关键词：“一带一路”纳税服务 公共产品 私人产品

中图分类号：F810.42 **文献标识码：**A **文章编号：**2095-6126(2016)11-0055-04

“一带一路”发展战略是我国在新常态下进一步扩大开放、寻找新的发展机遇、打造经济增长新动力的重大战略部署，彰显了中国智慧和勇气。对中国税务机关而言，容纳和满足“走出去”企业对纳税服务的要求，是全面推进纳税服务规范化建设、构建优质便捷纳税服务体系的新内容、新挑战。

一、纳税服务的二重性分析

纳税人对纳税服务的需求是多方面的，有的是全体纳税人的共同需要，有的属于个别纳税人的私人需要，因而旨在满足这些需要的纳税服务具有二重性特征。我们可以作如下定义：纳税服务是以帮助纳税人



理解税法和依法履行纳税义务，维护纳税人合法权利为目的向纳税人提供的各种服务，其中具有共同消费性质的服务应由政府提供，具有私人消费性质的服务应由市场提供。从纳税服务的二重性切入，有助于进一步厘清政府和市场提供纳税服务的范围和边界，解决实践中依然不同程度存在的纳税服务缺位和越位，为应对“一带一路”发展战略对纳税服务提出的新挑战提供一个新思路。

（一）公共产品的基本特点^①

公共产品是指具有共同消费性质的产品，具有非竞争性和非排他性特点：非竞争性是指在生产水平既定的情况下，任何人对某种产品的消费不会减少其他人的消费数量，消费者可以同时消费同一种产品；非排他性是指某种产品产生的利益不能被某个消费者所专有，将任何消费者排除在外，不可能或者无效率。

由于资源的稀缺性，任何有形的产品都具有不同程度的竞争性和排他性，严格意义的纯公共产品仅限于无形的服务。而无形的服务和有形的产品并不能截然分开：无形服务离不开有形载体，有形载体只有借助无形服务才能发挥作用。从这个意义上说，纯公共产品是相对而言的，大量存在的是介于私人产品和纯公共产品之间具有一定程度竞争性或排他性的准公共产品或混合产品。

（二）政府提供纳税服务的经济学解释

运用公共产品这一分析框架，可以较好地解释税务机关为什么要提供纳税服务和应该提供什么样的纳税服务。

纳税人由于无法回避纳税义务，产生了知法、守法、建立纳税信用的共同需要。由于现代税收制度设计复杂、变动频繁，纳税人要准确理解税法、适当履行纳税义务、同时维护好自身合法权利并不容易。随着纳税信用日益成为现代信用体系不可或缺的组成部分，修订中的《税收征管法》明确提出要“建立、健全税收诚信体系和失信惩戒制度，促进税法遵从”，纳税人通过纳税遵从的累积，建立纳税信用并从中受益

的需求更加现实而迫切。^②

纳税人的上述需要不具有竞争性和排他性。众多的纳税人可以同时享受旨在满足上述需要的纳税服务，纳税人依法纳税、建立纳税信用的要求越得到满足，全社会共同受益就越大。纳税服务产生的利益也不能被某个纳税人所专有，任何纳税人都不可能排除在服务对象以外。由于纳税服务所依赖有形载体的有限性，这种非竞争性和非排他性也不是绝对的。政府的职责就是合理配置资源，优化无形服务弥补有形载体的不足，最大程度消除消费中的竞争性和排他性，无偿地满足全体纳税人的共同需要。

对政府而言，满足纳税人上述需要、保护纳税人权利是征收税款的内在要求。《国家税务总局关于纳税人权利与义务的公告》（2009年第1号）将纳税人权利，明确定义为纳税人在“履行纳税义务过程中”的权利，清晰地界定了税务机关提供纳税服务、保护纳税人权利的范围。政府以税务机关为主体向社会提供纳税服务，纳税服务是税务机关的法定义务，索取这种服务是纳税人的权利。^③纳税人作为整体共同承担了纳税服务的费用，政府自然不能再向单个纳税人收取服务费用，因此这种服务是无偿的。

（三）市场提供纳税服务的必要性

除了上述由税务机关提供的属于纯公共产品的纳税服务，纳税人还需要具有不同程度竞争性和排他性，属于准公共产品或私人产品的服务。例如个别案例的税务解决方案，有较强的专属性，可能涉及纳税人的商业秘密，这类服务不具有共同消费性质，属于私人产品范畴。纳税服务要耗费一定的资源，这些资源的成本是要纳税人承担的。如果属于私人产品范畴的纳税服务也由税务机关提供，就会增加政府的征税成本，增加纳税人负担，其后果要么是服务不足导致纳税人需求难以有效满足，要么是服务过度造成公共资源浪费，对未获得该服务的纳税人而言是不公平的。由市场提供这类服务，更有利于优化社会资源配置，发挥市场在资源配置中的决定性作用，扩大纳税服务范围，

^① 本文对公共产品特点的表述，综合了马斯格雷夫、郭庆旺、赵志耘、张馨、杨志勇、郝联峰、袁东的有关论述。

^② 笔者曾阐述过纳税信用为纳税人带来收益的观点，并将这种收益定义为：由于税务检查减少而降低的纳税成本+由于纳税信用增加的盈利机会和盈利能力而带来的潜在收益。一个社会越讲信用，纳税信用累积时间越长，这种收益越大。失去纳税信用，则会给纳税人带来损失。

^③ 《税收征收管理法》第七条税务机关应当广泛宣传税收法律、无偿提供纳税咨询服务，第八条纳税人有权向税务机关了解税法及有关情况的规定，明确了税务机关提供纳税服务的原则和基本内容。修订中的《税收征收管理法》原文保留了上述条款。



提高服务质量，满足不同纳税人，尤其是“走出去”企业充满个性化的需求。

二、“一带一路”发展战略对纳税服务的新挑战

“一带一路”发展战略所展现的境外市场潜力，正在吸引越来越多的资金和产能过剩的企业“走出去”，开拓新的市场。只有更多的“走出去”企业获得成功形成示范效应，才可能推动持续的投资热潮，为我国经济发展带来产业升级、创新能力提升、发展空间拓展的新机遇，实现“一带一路”发展战略目标。为“走出去”企业服好务，是今后一个时期税务机关兼具操作性和挑战性的重要日常工作。

（一）纳税服务内容更广泛

“一带一路”发展战略的实施，使税务机关开展税收宣传和无偿提供纳税咨询的范围从国内税法拓展到国外税法，也使落实税收协定的需求更加迫切和具体。作为东道国的纳税人，“走出去”企业要在东道国遵从纳税，为了避免不必要的税收风险，需要对东道国税收法规有全方位了解。由于税收协定具有很强的专业性，协定的签订与“走出去”企业运用协定维护好自己的合法权利并不能自动等同。我国“走出去”企业因为对协定不了解或理解不到位，被东道国税务机关多征税款，造成企业自身经济损失和国家税收流失的案例屡见不鲜。宣传、解读、落实好税收协定，避免双重征税和防止偷漏税，避免东道国税收歧视，既是保护“走出去”企业合法权益的需要，也是维护国家税收主权的要求。

（二）纳税服务专业化要求更高

“走出去”企业和大量潜在投资者，所需要的不仅是沿线国家税收法律条文的介绍，更期待有针对性的研究成果。“走出去”企业跨境投资经营，经营决策面向全世界。要避免在国际竞争中处于不利地位，必须对各国投资环境进行充分了解和研究，将税收事项纳入整体投资和经营战略加以考虑，才能作出有前瞻性的长远规划。这些企业对纳税服务的需求更具个性化，甚至希望量身定制服务内容，为企业作出科学的投资经营决策提供更具专业水准的服务。

（三）在“一带一路”发展战略支持体系中审视纳税服务

国家发展改革委、外交部、商务部经国务院授权发布的《推动共建丝绸之路经济带和 21 世纪海上丝绸之路的愿景与行动》，提出成立亚洲基础设施投资银行等一系列措施，启动了“一带一路”发展战略支持体系建设。要建立和完善这一支持体系，帮助“走出去”企业化解风险，克服困难，需要更多具有专业水准的细节讨论和分析。

纳税服务就是这一支持体系的组成部分。国家税务总局《关于落实“一带一路”发展战略要求 做好税收服务与管理工作的通知》（税总发〔2015〕60号，以下简称《通知》），提出了落实税收协定、深化宣传服务、规范跨境税收管理等 10 项措施。尤其是以总局网站“一带一路”税收服务专栏为龙头，建设资源共享、优势互补的税务网站系统，面向全国纳税人进行税收政策发布和权威解读，符合公平与效率原则，成为税收服务“一带一路”具有可操作性的重要基础。

《通知》提出的建设分国别税收信息中心和设立服务热线专席解答“走出去”企业政策咨询两项措施，则需要与引导中介机构为“走出去”企业提供专业服务更好地结合起来，构建政府与市场分工明确、配合有效、共同发挥作用的支持体系。

分国别税收信息中心属于全国性公共产品，服务于全体纳税人。与此同时，中介机构具有通过参与涉税服务公益活动，展示自身提供纳税服务的实力，吸引潜在客户的强大利益驱动。此项工作宜由税务总局统筹协调，吸纳高水平中介机构加入，以实现更高的效率。

设立热线专席解答“走出去”企业关于沿线国家税收政策和纳税事宜的具体咨询难度更大。对于国外税法，税务机关可以通过网站进行广泛宣传，而中介机构则从专业角度对沿线国家税收法规进行解读，满足“走出去”企业个性化、专业性强的纳税咨询，其发展前景广阔。

三、构建多层次纳税服务体系

面对“走出去”企业不断增长的纳税服务需求，

① 笔者曾阐述过政府和市场各自应提供的纳税服务范围 and 边界应加以划分的观点。



笔者认为,应明确划分政府和市场各自提供的纳税服务范围 and 边界,^①构建税务机关为主体,政府各部门配合,社会中介机构积极参与的多层次纳税服务体系,公平优先,兼顾效率,容纳和满足“一带一路”发展战略实施的要求。

(一) 税务机关提供的纳税服务

税务机关提供纳税服务应坚持满足纳税人依法纳税共同需要、服务税款征收和无偿性原则。在这一基本原则下,省以下各级税务机关要做好服务辖区内纳税人的具体工作。由总局统一制定纳税服务规范,深入推进覆盖省、市、县三级税务机关的《全国税务机关纳税服务规范》及纳税服务体系规范化建设,公平地面向全国纳税人提供公共产品,避免不同区域、不同类型的纳税人享受的纳税服务差异过大。

(二) 与完善跨境税收风险管理相结合

在强调纳税服务的同时,不可忘记规范管理、严格执法,维护国家税收利益永远是税务机关的天职。要积极应对发达国家日益强化的属人征税原则,组建跨境纳税人服务与管理机构,充实反避税机构和人员,建立畅通有效的税收情报交换渠道,及时掌握纳税人境内、境外信息,提高跨境纳税人管理水平,防范可能存在的国际逃避税问题。

应充分认识国际税收协作的重要性,与沿线国家合作,共同提供国际性公共产品。通过协调约束税收差异和税收竞争的负面影响,是降低纳税人可能面临的跨境税收风险的现实选择。规则的制订者常常是规则的受益者,我国要随着“一带一路”发展战略的推进,加强从双边到多边的税收政策协调与征管合作,主动推动国际税收规则制订,推动相关国家共同维护好区域国际税收秩序,为跨境纳税人提供纳税服务。

(三) 支持和引导纳税服务市场化

纳税服务不仅是税务机关的法定义务,其他有关政府部门和社会组织也要给予积极的支持。税务机关要按照《税收征管法》的要求,主动与工商、公安、财政、审计、证监会等公共管理部门、行业主管部门加强信息共享与合作,共同做好对纳税人的服务工作。

政府不但直接提供属于纯公共产品的纳税服务,还可对市场提供纳税服务进行支持和引导,促进中介机构专业优势和市场决定性作用更好地发挥。也可采用直接采购形式,支持信誉好、执业质量高的中介机构提供属于纯公共产品的纳税服务。

“走出去”企业对纳税服务充满个性化和专业化的需求,其中不乏属于私人产品的需求,如境外纳税事宜的具体咨询,为企业投资经营决策提供参考等,这应该由市场来满足。高水平中介机构具备拓展自身业务的内在利益驱动,也拥有专业优势,对“一带一路”带来的市场机遇有敏锐的识别能力,尤其长于个案策划。要鼓励中介机构参与服务“一带一路”,满足“走出去”企业和潜在投资者不同层次、尤其是高度专业化的纳税服务需求,同时引导中介机构在提供纳税服务时,牢记合法性和独立性,推动市场化纳税服务健康发展。🌐

参考文献:

- [1] [美] 马斯格雷夫著, 邓子基, 邓力平编译. 财政理论与实践 [M]. 中国财政经济出版社, 2003.
- [2] 郭庆旺, 赵志耘. 财政学 [M]. 中国人民大学出版社, 2002.
- [3] 徐念沙. “一带一路”战略下中国企业走出去的思考 [J]. 经济科学, 2015, (3): 17-19.
- [4] 刘华芹. 积极实施“走出去”战略 助推“一带一路”建设 [J]. 经济与贸易, 2015, (2): 8-12.
- [5] 郑蕾, 刘志高. 中国对“一带一路”沿线直接投资空间格局 [J]. 地理科学进展, 2015, (5): 563-570.

An Analysis on the Construction of Tax Service System on the “Belt and Road” Initiative

Yongqin Deng

Abstract: The “Belt and Road” created new challenges for tax service. While we should further clarify the boundary of responsibility between government and market to encourage each to play its role properly and effectively, a multi-tier tax service system should also be constructed to deal with the demands generated by the implementation of the “Belt and Road” Initiative.

Key words: “Belt and Road” Tax service Public goods Private goods

责任编辑: 惠 知