

厦门大学学位论文原创性声明

兹提交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文而产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

内 容 摘 要

税务稽查制度是一国税收管理制度的重要组成部分。世界各国无论是发达国家还是发展中国家都十分重视税务稽查工作和税务稽查制度建设，我国也不例外。1994年的税制改革以来，各级税务机关致力于构建“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”的税收征管新模式，税务稽查的地位和作用日益凸显，成为整个税收管理工作的“重中之重”。但是，与西方发达国家相比，我国的税务稽查理论研究和制度建设都相对起步较迟，而且还存在不少问题和薄弱环节，亟需加以研究解决。本文从税务稽查制度研究的意义入手，立足于中、外税务稽查制度研究的现状，将我国的税务稽查制度与当今西方发展国家（以美国、德国和日本为例）的税务稽查制度进行较全面、系统的比较与分析，在充分吸收和借鉴中、外已有研究成果的基础上，对进一步完善我国税务稽查制度建设进行探讨，以期为新时期我国税务稽查制度建设提供一些有益的启示。本文的独立见解之处主要有两点：一是在科学设置税务稽查机构方面，提出应合并国、地税稽查机构；或进行彻底的税收征管范围调整，以解决国、地税稽查机构并立导致的税收流失问题。二是侧重于解决现实问题。在兼顾理论的同时，着重对我国当前税务稽查制度及实践工作中存在的、亟需加以研究解决的问题进行归类分析，并就借鉴西方发达国家的先进经验，完善我国税务稽查制度建设提出一些具有针对性和实用性的改进思路、解决对策和完善建议。

关键词：税务稽查；制度

ABSTRACT

Tax audit system is one of the important part of a country's tax regulatory regime. Not only the developed countries but also the developing countries attach importance to the tax audit work and to the building of the tax audit ,of course including our country.

Since the reform of the tax system in 1994,each grade of the tax authority are working for building “at the base of declaration of tax and high-class service ,rely on the computer's network,centralized tax,lay stress on audit” new methods of tax ,the position and the role of the tax audit are becoming more and more outstanding,become the most importance of the importances of the whole tax work.But compare with the developed countries in the west,we begin to research the theory of tax audit and to form the system too late ,and there are still quite a few of problems in it,which need to be solved at once.

This article,I start with the meaning of the research of the tax audit system,and base upon the present situation of the research of the tax audit system both Chinese and foreign countries', compare and analyse our country's tax audit with that of the developed country in the west(for example:America,Germany,Japan) on the basis of fully absorbing and using the experience of both our countries and others ,inquire into how to improve our tax audit system,hoping I can give some suggestion to our tax audit building.

In this article,I have two special views.Firstly,I think we should join up the internal revenue authority and the area revenue authority or adjust all the range of the tax ,in order to solve the loosing of the tax because of the internal revenue authority and the area revenue authority exist side by side.Secondly,I lay particular emphasis on solving the present problems.Anlysis by groups our present tax audit system and the problems lying on the practical work which need to be solved at once,and give some suggestion on how to improve our tax audit,according to the advanced experience of the developed country in the west.

Key Words: tax audit; system

目 录

第一章 引言	1
第一节 税务稽查制度研究的意义	1
第二节 国内外税务稽查制度研究现状	2
第三节 本文研究的主要内容	3
第二章 税务稽查制度概述	5
第一节 税务稽查概念的表述	5
第二节 税务稽查在税收征管中的地位和作用	6
第三节 税务稽查制度的主要内容	10
第三章 中外税务稽查制度比较分析	13
第一节 外国税务稽查制度简介	13
第二节 我国税务稽查制度简介	21
第三节 中外税务稽查制度比较分析	28
第四章 我国目前税务稽查制度存在的问题及对策	31
第一节 我国目前税务稽查制度存在的问题	31
第二节 完善税务稽查制度的若干建议	37
参考文献	45
后 记	47

CONTENTS

Chapter One Introduction	1
Section I The Significance of Study on Tax Audit System.....	1
Section II The condition of Relevant Study.....	2
Section III The Main Contents of the Thesis.....	3
Chapter Two Summary of Tax Audit System	4
Section I Concept of Tax Audit.....	4
Section II The Role of Tax Audit in System of Collation and Administration of Tax	5
Section III The Main Contents of Tax Audit.....	9
Chapter Three Comparison Between Foreign and Domestic Tax Audit	12
Section I Synopsis of Foreign Tax Audit.....	12
Section II Synopsis of Domestic Tax Audit.....	20
Section III Comparison Between Foreign and Domestic Tax Audit	27
Chapter Four Limitation and Improving Suggestion of Domestic Tax Audit System	30
Section I The Limitation of Domestic Tax Audit System.....	30
Section II the Improving Suggestion of Domestic Tax Audit System	36
References	44
Postscript	46

厦门大学博硕士学位论文摘要库

第一章 引言

第一节 税务稽查制度研究的意义

一、理论意义

从理论层面上看，本题目的研究有助于进一步丰富和发展我国的税务稽查理论。税务稽查制度是一国税收管理制度的重要组成部分。世界各国无论是发达国家还是发展中国家，都十分重视税务稽查工作和税务稽查理论研究。建国以来，我国的税收理论和税收制度走过了一段曲折的历程，1994年分税制财政体制改革，使我国的税收制度逐渐从计划经济时期向社会主义市场经济阶段转变，税收理论研究也随之进入一个全新的发展时期。如何建立一套适应社会主义市场经济发展需要的税收制度，财税理论界正在进行不懈的努力。作为整个税收理论重要组成部分的税务稽查理论研究也正处于不断探索和发展阶段，亟需加以丰富和完善。与此同时，以美国为代表的一些发达国家的税收理论研究包括税务稽查理论研究起步较早，在历经实践检验并从实践中升华后，目前已经较为成熟、较为完善。因此对这些国家的税务稽查理论进行研究分析，对于结合我国具体国情，有选择、有重点地借鉴外国理论研究成果，进一步丰富和发展我国的税务稽查理论，无疑具有十分重要的意义。

二、现实意义

从现实层面上看，本题目的研究有助于进一步完善我国的税务稽查制度建设，促进税务稽查工作健康顺利发展。在全球经济一体化进程加快的大环境下，特别是在我国加入WTO（世界贸易组织）后，对外经济贸易往来更加频繁，在客观上也要求作为经济重要调控手段的税收管理工作必须逐步与国际惯例接轨，这无疑对税务稽查工作提出了新的挑战。同时，随着税收征管

改革的不断深入，税务稽查的地位和作用更加凸显，也对税务稽查工作提出了更高要求。当前，我国的税务稽查担负着打击税收违法、促进依法纳税，监督税收执法、促进税收征管，贯彻国家政策、促进经济社会协调发展等重要职责。但是，我国的税务稽查制度建设还有待完善，从宏观上看，税务稽查制度还不尽科学、不尽完善；从微观上看，税务稽查制度运行还存在不少具体问题。这些问题正在影响着税务稽查职能作用的充分发挥，必须尽快加以研究解决。因此，通过将我国的税务稽查制度与发达国家的税务稽查制度进行比较、分析，可以从中找出我们的差距所在，为有针对性地加强薄弱环节，进一步完善我国的税务稽查制度建设，促进税务稽查工作健康顺利发展提供有益的借鉴。

第二节 国内外税务稽查制度研究现状

国际上，以美国为代表的西方发达国家，在税务稽查理论研究和制度建设方面开展较早，目前已经形成了一套比较成熟、比较完善的理论和制度，而且，这些理论和制度在其税务稽查工作实践中广泛运用，指导并促进着稽查工作的有效开展。如美国近年来已将税务稽查的目标转向“切实提高税务稽查的质量和效率，确保国内收入局提出的将纳税人守法率逐年提高的目标如期实现。”^①为此，美国实行了被称为“国税稽查的两大新利器”的稽查方法：经济实况稽查和分行业专业稽查。同时规定，对于税务纠纷，纳税人负有举证责任。与之相比，我国的税务稽查理论研究和制度建设都相对起步较迟，仅有 50 多年历史，而且还存在不少问题和薄弱环节。近年来，特别是以建立“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”的新征管模式为主要内容的税收征管改革启动以来，税收理论界对我国税务稽查理论和制度建设的研究、探讨比较活跃，呈现出蓬勃发展势头。与

^① 曾国祥著：《税收管理学》，中国财政经济出版社，2003 年版，第 276-277 页。

此同时，一些理论研究的新成果、新观点、新见解也被税务部门不断付诸实践，形成了理论研究与实践探索遥相呼应、互促共进、协调发展的格局。1996年版的《税务稽查》（谢贤星、杨子立主编，中山大学出版社），以税收征管模式与国际惯例逐步接轨的高度，从理论和实践上论证了在社会主义市场经济条件下加强税务稽查工作的必要性，同时紧密联系新税制实际，着力阐述了新形势下税务稽查的职能作用，系统地探讨了税务稽查的方法和操作技巧，具有较强的理论性、系统性和专业性、实用性。此外，该书还开创性地将策略学、心理学、逻辑学等学科引入其中，对策略、心理、逻辑、询问艺术在税务稽查中的运用进行论述和探讨，这不仅是一个大胆的尝试，而且具有重要的理论指导意义和实用价值。2003年版的《税收管理学》（曾国祥著，中国财政经济出版社），在介绍法国、澳大利亚、美国等外国税务稽查实践经验的基础上，着重对我国税务稽查工作的现状进行总结分析，对税务稽查存在的问题进行归类剖析，并从健全机构、确立工作新机制、强化监督等多个方面，提出了较为全面、系统的税务稽查改革目标和政策建议。除学术著作外，来自教学领域和实践部门的群众性研讨更是遍地开花。这些学术论文或侧重于理论或注重实践操作，从不同角度提出了许多富有针对性、实用性的观点和见解。所有这些，不仅有力地推动了我国税务稽查理论研究，而且促进了税务稽查实践的顺利开展。

第三节 本文研究的主要内容

本文主要从税务稽查制度研究的意义入手，立足于中、外税务稽查理论和制度研究的现状，在充分吸收和借鉴中、外已有研究成果的基础上，对进一步完善我国税务稽查制度建设进行一些力所能及的探讨。内容上突出两个部分：一是将我国的税务稽查制度与当今西方发展国家（以美国、德国和日本为例）的税务稽查制度进行较全面、系统的比较与分析，以期为新时期我

国税务稽查制度建设提供一些有益的启示。二是在兼顾理论的同时，侧重于实践需要，着重对我国当前税务稽查制度建设及实际工作中存在的、亟需加以研究解决的问题进行归类分析，力图为我国税务稽查制度建设提出一些具有针对性和实用性的改进思路、解决对策和完善建议。

厦门大学博硕士论文摘要库

第二章 税务稽查制度概述

第一节 税务稽查概念的表述

一、税务稽查的概念

我国的税务稽查，在名称上曾经历了从五花八门到逐步统一规范的过程。建国初期至改革开放前称之为“税务检查”、“税务查账”、“纳税监督检查”等；80年代至90年代初期，也有“纳税检查”、“税务检查”、“税务稽查”等不同称谓；1993年底，在国务院批转的国家税务总局《工商税制改革方案》中开始将上述不同名称统一为“税务稽查”。

目前，我国税收理论界对于税务稽查的概念表述仍尚未完全统一。按照国家税务总局于1995年12月制定下发的《税务稽查工作规程》（以下简称《规程》）的解释，税务稽查，“是指税务机关依法对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴税款义务情况进行的税务检查和处理工作的总称。”《税务稽查业务全书》（1995年版，卢云、许太谊主编，中国物价出版社）对税务稽查的定义为“就是税务稽核、检查，是税务机关对纳税人或扣缴义务人是否依法纳税和征税人是否依法征税而进行的一种审查活动。”《税务稽查》（1996年版，谢贤星、杨子立主编，中山大学出版社）认为税务稽查“是税务机关依照国家税收法规，对纳税人履行纳税义务的情况进行稽核考查并对税务违法行为进行查处的一种管理活动。”《税务管理学》（2002年版，李大明主编，人民出版社）对税务稽查的定义是“是税务机关的专门机构依法对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴义务情况所进行的检查和处理工作的总称，是监督控制税收法律、法规有效实施的重要手段，是税务管理过程的核心手段和必要环节。”《中国税制概览》（2003年版，刘佐著，经济科学出版社）中对税务稽查的表述，则沿用了国家税务总局的定义。

二、本文对税务稽查概念的理解

参照国际上对税务稽查的普遍认识，总结我国多年来税务稽查工作实践特别是当前税务稽查的工作职责，笔者认为，前述各种对税务稽查概念的表述大都不尽全面和完整，《税务稽查业务全书》对税务稽查概念的定义比较切合实际情况，但应进一步具体表述为“税务稽查是指税务机关依法对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴税款义务情况和税务机关履行税款征收、税收管理职能情况进行的审查监督工作的总称。”从本质上说，不论税务稽查的概念如何表述，其关键在于是否真正涵盖了税务稽查应有的工作职责和范围。笔者认为，税务稽查的工作职责和范围应当包括对外、对内两个方面。对外，就是对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴税款义务情况进行审查监督；对内，就是对税务机关履行税款征收、税收管理职能情况进行审查监督。之所以把对税务机关履行税款征收、税收管理职能情况进行审查监督列入税务稽查的工作范围，是因为税务稽查工作中审查出来的许多问题不仅仅是纳税人或扣缴义务人的问题，往往也与税收征收、管理一线人员的执法行为有关，而且在近年来查处的重大涉税案件中税务人员直接或间接参与的占了一定比例。虽然从职责分工上说，查处税务人员违法违纪属于税务纪检监察部门的业务范畴，但是事实上税务稽查能够在一定程度上起到及早发现这类问题苗头的作用，对查处税务人员违法违纪能够发挥很好的协助作用，而且有助于征、管、查相互制约机制的实现。因此，赋予税务稽查对内监督职责是正确而且必要的。

第二节 税务稽查在税收征管中的地位和作用

一、税务稽查的地位

1994年底，时任国家税务总局党组书记、副局长项怀诚在全国税务局长会议上的讲话指出：“今后税收工作的重点是征管，征管的重点是稽查。因

此，稽查是‘重中之重’。”税务稽查被赋予其新的内容和任务，使成为税收征管工作的主要内容，而不再是税收征管工作的补充和保证。1997年1月23日，国务院办公厅下发了《关于批转国家税务总局深化税收征管改革方案的通知》（国办发[1997]1号），在《国家税务总局关于深化税收征管改革的方案》中提出：“税收征管改革的任务是建立‘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’的新的征管模式。到本世纪末，先在全国的城市和县城实施，并逐步向农村推进，力争在2010年基本完成这项改革。”同年9月8日，国家税务总局《关于税务稽查机构执法主体资格问题的通知》（国税发[1997]148号），特地就税务稽查机构执法主体资格问题进行明确：“省、地、县三级国家税务局、地方税务局依照《中华人民共和国税收征收管理法》第8条规定设立的税务稽查局（分局），具有独立执法主体资格。”这些，都充分说明了税务稽查在我国的税收工作中具有十分重要的地位，是新的税收征管模式的最后闸门。税务稽查的重要地位突出表现在三个方面：

第一，税务稽查是税收征管的中心工作。税务稽查贯穿于税收征管的全过程，与税收申报、代理、征收、管理都有着直接关系。纳税人的申报是否正确，税务代理是否符合税法规定，都必须依赖税务稽查来完成。第二，税务稽查是保证税收征管体系正常运行的重要手段。税务稽查是手段，税款征收是目的。税务稽查在征收、管理、稽查三分离体系处于核心地位，其工作质量的高低，在很大程度上决定着税收征管体系能否正常运行。第三，税务稽查是推进依法治税的主要措施。依法治税包括纳税人依法纳税和税务机关依法征税两个方面。实践证明，没有强有力的税务稽查，纳税人就不会养成自觉如实申报纳税的好习惯，没有强有力的税务稽查，混乱的税收秩序就无法尽快扭转。另一方面，税务机关在征收、管理中是否依法办事、税收政策是否执行到位等，都可以通过税务稽查得以发现和查纠。

二、税务稽查的职能作用

税务稽查的职能作用是指税务稽查作为税务执法行为之一，在其发生、发展、终结过程中表现出来的固有功能。一般说来，税务稽查具有监督、惩处、教育、收入等四大基本职能。

一是监督职能。税收监督包括对外监督和对内监督两个方面。对外监督就是对纳税人、扣缴义务人的监督，具体还可以细分为事前、事中和事后监督，税务稽查职能主要是体现在事后监督。因为事前监督主要是通过税务登记、发票管理等措施，对纳税人、扣缴义务人的生产经营活动进行掌握控制，尽可能地预防税收违法行为的发生。事中监督主要是通过对纳税人、扣缴义务人的纳税申报表和代扣代缴、代收代缴税款报告表进行审核、开票及税票销号处理等措施，尽可能使纳税人和扣缴义务人准确、及时地计缴或解缴税款。前两种监督主要是通过税款征收和税务管理来实现，而事后监督的主要措施就是税务稽查。通过税务稽查对纳税人、扣缴义务人的生产经营情况以及履行纳税义务、扣缴税款义务情况进行有效的稽核检查，可以对其诚信经营、依法纳税的真实性、准确性进行甄别和检验，并及时纠正税收违法行为。所以，税务稽查被人们称为税务机关反偷堵漏的最后一道防线。对内监督主要是对具体征管行为和结果进行检查，及时发现和纠正税收征收管理过程中各种错误行为，促进征管制度、措施的完善和税务队伍建设。

二是惩处职能。税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，对社会剩余产品进行的强制、无偿的分配。税收的本质属性决定了当纳税人、扣缴义务人做出违反税收法律、法规的行为并被税务机关发现查实时，必然要受到行政的甚至是刑事的处罚。行政的处罚主要是责令限期改正、停止办理出口退税、收缴发票或停止发售发票、提请工商行政管理机关吊销营业执照和补缴税款、加收滞纳金、罚款、没收违法所得等经济处罚。刑事的处罚主要是体现在当纳税人、扣缴义务人有因税收违法行为构成犯罪时，税务机关（主

要是由税务稽查机关)将其依法移送司法机关追究刑事责任。当然,税务稽查的惩处职能主要是体现在行政处罚上,因为行使刑事处罚权的执法主体并不是税务机关。

三是教育职能。税务机关通过税务稽查查处税收违法行为,在直接教育当事人的同时,也使其他纳税人、扣缴义务人受到不同程度的反面教育,从而达到全社会依法纳税意识不断提高的目的,这就是税务稽查的教育职能。税务稽查的教育职能是通过两个方面实现的:一方面,对纳税人、扣缴义务人的税收违法行为进行查处,使其明了“违法必被追究”的法理并从中汲取教训,从而实现对当事人的直接教育;另一方面,在查处违法纳税人后,选取各种类型的典型案例,采取电视、广播、报刊、杂志、公告栏或者图片展等形式进行曝光,形成强大的社会舆论,对那些尚未实施或准备实施税收违法行为的纳税人、扣缴义务人产生警示、威慑作用,起到“查处一个,教育一批,治理一片”的效果,促进他们依法经营,遵章纳税,从而实现对其他纳税人、扣缴义务人的反面教育。

四是收入职能。税务稽查的收入职能包括直接收入职能和促进组织收入职能两个方面:直接收入职能,是指通过开展税务稽查直接查补大量税款;促进组织收入职能,则是通过监督、惩处、教育职能的充分发挥,为组织税收收入打下更扎实的基础,创造更良好的条件。

税务稽查的四种职能有主次之分,是一个有机统一、不可割裂的整体。税务稽查的监督职能是前提和基础。监督职能的发挥程度,决定于稽查的广度、深度和力度。没有一定的稽查面,监督的范围就会很小;没有一定深度的稽查,监督的作用就难以发挥;而没有力度的稽查,监督则失去了意义。因此,广度、深度和力度的有机结合,是当前开展税务稽查工作的出发点和落脚点。税务稽查的惩处职能是核心、是关键。税收的强制性和税务机关的行政执法的权威性集中体现在税务稽查上。如果税务机关在税务稽查中不能发现问题或发现了税收违法行为而不能依法予以惩处,对税收违法犯罪分子

就起不到应有的震慑作用，必然导致税收大量流失、偷逃骗税活动猖獗。在当前税收环境不够理想的情况下，尤其要特别重视惩处职能的发挥。税务稽查的教育和收入职能是目的、是结果。监督、惩处的最终目的是为了教育纳税人依法纳税，促进组织收入任务的完成。因此，在当前的情况下，必须更加重视发挥税务稽查的监督、惩处和教育职能。

第三节 税务稽查制度的主要内容

一般地说，税务稽查制度的主要内容包括税务稽查的主体、税务稽查的客体、税务稽查的工作职责及权限、稽查工作程序、稽查工作方式与方法和稽查工作管理等六个方面。

一、税务稽查的主体

税务稽查作为税务机关的重要执法行为，其主体是各级税务机关，具体的主体则是各级税务机关设立的税务稽查机构。税务稽查机构的设置应当遵循以下三个原则：一是集中统一。即不论税务稽查机构如何设置、设置多少、如何布局，一个税务机关必须有一个统一的稽查管理、指挥中心。只有这样，才能保证形成名称统一、布局合理的税务稽查机构体系，才能做到统一号令，统一行动，从而实现严密高效的稽查工作整体效应。二是灵活性。税务稽查工作在追求统一性和整体性效应的同时，还要有适当的灵活性。因此，在设置税务稽查机构时，在保证集中统一的原则下，在设置具体的稽查机构时应当做到因地制宜。三是专业化。任何一个税务稽查机构，都必须按照税务稽查工作流程，实行选案、查案、定案、执行专业化分工，以保证税务稽查执法的科学性、公正性和高效性。

二、税务稽查的客体

税务稽查的客体是指税务稽查这一执法行为具体指向的事物。具体也包括对外、对内两个方面。对外，税务稽查的客体是指纳税人、扣缴义务人履

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士学位论文摘要库