



财税博士论文库
CAISHUI BOSHI LUNWENKU

System and Method of
Tax Audit in China

中国税务审计制度 和方法研究

■ 姚君 著

中国税务出版社



财税博士论文库
CAISHUI BOSHI LUNWENKU

中国税务审计制度 和方法研究

System and Method of
Tax Audit in China

姚 君 著

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税务审计制度和 method 研究 / 姚君著 . -- 北京 :
中国税务出版社 , 2010. 12
ISBN 978 - 7 - 80235 - 593 - 4

I. ①中… II. ①姚… III. ①税收管理 - 审计 -
研究 - 中国 IV. ①F239. 65

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 234832 号

版权所有 · 侵权必究

书 名 : 中国税务审计制度和 method 研究

作 者 : 姚 君 著

责任编辑 : 庄 滨

责任校对 : 于 玲

技术设计 : 刘冬珂

出版发行 : **中国税务出版社**

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编 : 100038

http : //www. taxation. cn

E-mail : taxph@tom. com

发行部电话 : (010) 63908889/90/91

邮购直销电话 : (010) 63908837 传真 : (010) 63908835

经 销 : 各地新华书店

印 刷 : 北京天宇星印刷厂

规 格 : 880 × 1230 毫米 1/32

印 张 : 8. 5

字 数 : 205000 字

版 次 : 2011 年 3 月第 1 版 2011 年 3 月北京第 1 次印刷

书 号 : ISBN 978 - 7 - 80235 - 593 - 4 / F · 1513

定 价 : 20. 00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

序

知悉姚君同志的博士论文经修改并将由中国税务出版社出版，我作为他的指导教师由衷地感到高兴。姚君同志天资聪颖，勤奋好学，在财政部财政科学研究所攻读博士学位之前，已取得了工科学士和经济学硕士学位，并且已经在北京市地税系统工作多年，但他仍然选择了继续学习深造的道路，在从事繁忙的日常工作同时，坚持学习、研究和写作，终于获得了博士学位。

改革开放以来，随着社会主义市场经济体制的建立，我国的税收制度不断发展完善，形成了一套具有中国特色的税收征管体系和方法。但是，我们的税收遵从状况并不尽如人意，税收征管领域还有很多理论和实践问题需要深入探讨和研究。姚君同志选择税务审计作为研究题目，在国内是一个具有创新意义的选题。税务审计在国外已经形成了比较完善的制度、技术和方法，在国内，虽然实际工作中有税务稽查、涉外税务审计和纳税评估等与税务审计相关的内容，但是尚未形成完整系统的税务审计体系，在理论研究上更是近乎空白。姚君同志首次系统地研究了我国税务审计的理论依据、制度构建和技术方法问题，填补了这方面研究的空白，是非常具有理论价值和实践意义的，也体现了他在学术上勇于探索的精神。

在研究和论文写作过程中，姚君同志付出了艰辛的努力。由于国内对税务审计的研究甚少，姚君同志搜集并认真阅读了数篇外文资料，包括国外税务审计相关的理论著作和多个国家的税务审计制度资料，分析研究了国外税务审计的内容和特点，及其与



国内现有税务稽查、涉外税务审计和纳税评估的异同，对国内外两种不同体系的优劣进行了比较，总结和借鉴了国外税务审计的先进经验，将其引入到中国税务审计制度和 method 之中。同时姚君同志还发挥了他在税务部门工作多年的优势，对国内的相关情况进行了实地调研，获得了大量的实践信息，为本书论文主要观点的形成和论证提供了支持。

本书是首部研究国内税务审计问题的学术专著，作者借鉴国外先进经验，并在对中国现行税务审计相关工作进行深入研究的基础上，提出了应整合税务稽查、涉外税务审计和纳税评估，形成统一的税务审计体系的观点，并从理论、制度和技术方法各方面对我国税务审计体系的构建进行了系统的论证和阐述。作者论述了有效（有效率、有效果）税务审计概念，并依据有效税务审计的理念对税务审计制度框架和方法中的各种审计要素提出了不同程度的优化方案。作者的工科学士背景使他对现代信息技术在税务审计中的运用颇为敏感，文中提出建立中国税收标准审计软件、利用互联网检索涉税信息的搜索方式等都是目前中国税务审计所缺乏的工具和方法。书中有关电子商务税务审计、税务审计评价指标等问题也颇有新意。作者在书中还介绍了国外税务审计方面值得借鉴的先进经验。姚君同志的研究成果对于我国税务审计领域的理论发展和制度改革是很有理论价值和实践意义的。希望他的研究成果能够对推动我国税务审计体系的完善和税收遵从度的提高有所贡献。

本书主题明确、内容充实、富有新意，虽然因初创而不尽完善，存在一些不足，但仍不失为一本好书，既适合作为这一领域的理论研究者的研究参考，也可作为政府税务管理部门进行制度改革的参考，还为对此问题感兴趣的学生和一般读者提供了一个了解国内外税务审计理论与实践的途径。

姚君同志对于研究工作有较深厚的兴趣，将要转换工作领



域去做博士后研究工作，希望他无论在什么领域都能够保持和发扬思维敏捷、视野开阔、勇于创新、勤奋努力、肯下苦功钻研的优良品质，不断取得新的进步，获得更多的成果。

财政部财政科学研究所 陈穗红

2011年1月15日

摘 要

税收制度研究和税收征管研究是税收研究的重要内容。税收研究者的视角不同，因此认识也不尽相同，可谓是“横看成岭侧成峰，远近高低各不同”。税收遵从管理是税务机关从纳税人角度着眼、着手的管理，税收遵从程度是税收征管水平的一定程度的反映，而税务审计是税收征管的主要内容之一，并且是一种提高税收遵从度的有效工具。随着中国社会主义市场经济不断发展，税收规模越来越大，而市场主体利益也越发刚性化，税收不遵从现象相应增多。税收不遵从的直接后果表现为税收流失、收入分配不公、市场竞争环境不公平等。为了税收的筹集财政收入和经济调控作用有效发挥，税务机关必须强化提高税收遵从度的措施，而税务审计是促进税收遵从的一种有力工具。

税务审计研究具有较大的理论价值和实际价值。从理论方面讲，目前中国关于税收遵从的学术论文、专著较多，但总体上还处于引进、模拟、初级应用阶段，尚未有重大创新性研究成果产生。书中大都简单提及税务审计，并且税务审计仍旧没有一个统一的内涵和外延。税务审计制度和方法仍无人系统地加以研究。国内公开发表的关于税务审计的学术论文和专著的数量较少。论文和专著一般分别就税务稽查、涉外税务审计和纳税评估进行研究，而所提及的税务审计大都仅指涉外税务审计。中国的税务稽查、涉外税务审计和纳税评估与税务审计类似，可是，税务稽查、涉外税务审计和纳税评估均有各自的规程，而缺乏统一的税务审计制度。因此，研究税务审计制度和方法有助于充实和发展



税务审计理论。

就现实而言，中国的税收遵从现状相对于本国应当拥有的状态和国外税收遵从状况均存在较大差距，这就意味着税收风险仍然较大。科学合理有效的税务审计制度和方法是实现科学化、精细化征管的重要内容，是降低税收风险的有效举措。因此，税务机关应对税收不遵从行为的重要工具——税务审计亟待完善，而税务审计研究能够为完善中国税务审计奠定基础。

本书取得了一些创新性成果：本书基于国内外相关理论，结合中国实践，研究税务审计制度和 method，提出可行性建议，填补国内系统研究税务审计的空白。具体创新点如下：一是整合税务稽查、涉外税务审计和纳税评估，形成统一的税务审计制度框架。其中，对欠缴税款加收利息和根据违法者自我信息披露方式处以不同数量罚款、部分税务审计评价指标都是对中国税务审计制度的有益的补充。二是利用现代信息技术，发展中国税务审计技术。书中提出的中国税收标准审计软件、在互联网上检索涉税信息的搜索工具、税务机关与审计对象安全交流信息的电子邮件方式、组织导向法和间接收入测度法都是目前中国税务审计所缺乏的工具和 method。三是研究了电子商务税务审计，为以后税务机关开展这方面工作提出建议。四是对于非零和博弈模型，应用前景理论，在纳税人逃避缴纳税款的成本中加入纳税人的心理成本。另外，税务审计制度框架和 method 中的其他审计要素均被进行了不同程度的优化，提出有效（有效率、有效果）税务审计概念。

本书的主要研究方法：主要使用经济学的研究方法，包括马克思主义哲学方法、理论与实践相结合的方法、比较分析方法、系统分析方法、成本—收益分析方法、博弈论方法、规范分析与实证分析相结合的方法。

本书的研究思路：借鉴国际经验，从优化税务审计制度和方



法两个方面，整合税务稽查、涉外税务审计和纳税评估，构建中国税务审计制度框架，创新税务审计方法，实现有效税务审计。

本书的主要内容：全书共分5章。第1章是绪论。主要内容包括：选题背景、选题意义、国内外研究文献综述、基本概念辨析、税务审计概念界定、研究方法、研究思路和内容、创新及下一步研究方向。

第2章是税务审计的主要理论基础。主要内容包括：税收原则，税收遵从概念、分类、影响因素、风险；通过税收遵从模型说明税务审计对于税收遵从的重要作用；审计假定是审计的前提，与逻辑学密切相关；审计风险评估在制订审计计划时进行，而审计职业判断过程是具体审计过程；几个经济学理论是制度设计的参考点。

第3章是中国税务审计的现状和问题及解决思路。主要内容包括：分析中国税务审计现状（税务稽查、涉外税务审计、纳税评估），找出税务审计制度和方法上存在的问题，指出实现有效税务审计是解决问题的根本途径，并且应主要从构建税务审计制度和创新税务审计方法入手。

第4章是国外税务审计经验借鉴。主要内容包括：以税务审计流程为主线，重点分析了选案方法、审计信息、审计工具、审计方法、审计组织和管理等税务审计要素，确定出需要并且能够借鉴的国际经验。

第5章是中国税务审计制度构建和方法创新。主要内容包：提出中国税务审计制度构建和方法创新的指导思想和原则；从税务审计要素入手，构建科学合理有效的税务审计制度框架，创新税务审计方法。通过对于某些建筑企业进行税务稽查，验证了部分税务审计制度和方法的有效性。

本书的基本研究结论：中国税务审计应当吸收国外先进税务审计经验，扬弃现有税务审计制度和方法，实施审计战略管理，



以合作遵从为基础，主要通过对风险理论、选案和审计技术（拥有信息、利用工具和方法分析信息）、处罚和加收利息等方面的研究，完善适合中国国情的科学合理的税务审计框架，从而实现有效（有效率和有效果）税务审计，最终提高税收遵从度。

关键词：税务审计；制度；方法

Abstract

This paper's name is A Study on System and Method of Tax Audit of China.

Tax system and administration are tax research's important content. From different prospects, researchers have different view points accordingly. Tax compliance administration is a management mainly focused on taxpayers. The degree of tax compliance can reflect the level of tax administration in some degree. Tax audit is one of main content of tax administration and an effective tool for improving tax compliance degree. With the development of market economy of China, the scale of tax becomes larger and the benefits of market main body from rigidity to rigidity and phenomena of tax non - compliance more and more. The direct outcome of tax non - compliance includes tax loss, unjust income distribution, unfair market competing environment, etc. For purpose of the functions of raising fiscal revenue and regulating economy bringing into play effectively, taxation units must strengthen the measures of improving the degree of tax compliance, but tax audit is an effective tool of improving tax compliance.

The study on tax audit has high value both for theory and for practice. From theory angle, a large amount of articles and monographs on tax compliance have been published in China. However, most of them introduce theory of western countries and carry out simple simulation. The level of application is just elementary and no signifi-



cant innovation has been generated. Most of articles and monographs only refer to tax audit simply and has not given standard intension and extension for taxation audit definition. Nobody researches the system and method of tax audit of China by the numbers. In China the amount of articles and monographs on tax is less, which only research tax inspection, foreign tax audit and tax assessment individually, and tax audit referred just points to foreign tax audit. Tax inspection, foreign tax audit and tax assessment are similar to tax audit, but they have their rules and lacked uniform system of tax audit. Therefore, a study on system and method of tax audit of China is helpful to enrich and develop the theory of tax audit.

For tax administration practice, the gap between current tax compliance status and desirable status in China is larger and the gap between current tax compliance status in China and status in western countries is also larger. The two gaps mean the tax risk is still high. Scientific and reasonable and effective tax system and method is the important content to achieve scientific, precise tax administration and effective measure to decrease the tax risk. Therefore tax audit need to be improved urgently in China, which is important tool to defend the tax noncompliance behavior, and the study on tax audit can establish the base of tax audit.

This article has gained some innovations. Based on foreign and domestic related theory, considering the current practice of tax audit in China, this article studies the tax audit system and method, brings forward some feasible suggestions of tax audit, and fills up the blank of systematic research in this field in China. The innovations include as follows: Firstly, conforming tax inspection, foreign tax audit and tax assessment and unifying the framework of tax audit. Thereinto imposing



interest on tax owed and amercing different amount of penalty according to the manner of throw daylight on himself of certain misfeasor and some evaluation indexes all can supplement the tax audit system availably. Secondly, by modern information technology developing the tax audit technology of China. In this paper Standard Audit File-Tax of China, the fashion of communicating information safely between tax audit subject and tax audit object, Internet Search Tools, the data-oriented approach and indirect income measurement techniques all are the tools and methods lacked by China currently. Thirdly, researching audit for E-business, and making suggestions for taxation units to develop this aspect. Finally, adjusting non-zero-total game model by adding psychological cost to the cost of tax evasion of taxpayers, based on prospect theory. In addition, those audit factors else in tax audit system and method are optimized in different degrees and the definition for effective and efficient tax audit is put forwards.

This article uses the economics methods to study the tax audit, which include Marxist philosophy method, the method of combining the theory with practice, comparison analysis method, systematic analysis method, cost-benefit analysis method, game theory method and the method of combining criterion analysis with demonstration analysis.

The thinking route of this paper is using international experience for reference, from optimizing the system and method of tax audit conforming tax inspection, foreign tax audit and tax assessment, constructing the system framework of tax audit of China, innovating the method of tax audit and realizing effective and efficient tax audit.

The main content of this paper includes as follows. This paper is divided five chapters. The first chapter is exordium, which includes



the background and significance of subject choice, literature review of inside and outside of China, basic concepts' discriminating, tax audit's limiting, study method, research thinking route and content, innovation and the research orientation of next step.

The second chapter is the main theory basis, which includes tax principle, the concept, types, influencing factors and risk of tax compliance. Tax compliance model indicates the important role of tax audit in tax compliance. Audit assumption is the precondition of audit, and is relevant to logic tightly. Audit risk assessment is involved in audit planning, and audit professional judgement procedure is audit process. Several economic theories are the reference points of institution design.

The third chapter is the actuality and problems, which includes analyzing the actuality of tax audit of China (tax inspection, foreign tax audit and tax assessment), finding out the existent problems of tax audit's system and method, and pointing out effective and efficient tax audit is the fundamental way to solve these problem, and this work should start with constructing tax audit system and innovating tax audit method.

The fourth chapter is using foreign experience for reference, which includes with tax audit flow as main route, analyzing some tax audit elements such as case selection ways, audit information, audit tools, audit ways, audit organizing and managing, and ascertaining the foreign experience that can be used for reference and needed by us.

The fifth chapter is how to construct the tax audit system and how to innovate tax audit method, which includes bring forward the guidance thinking and principle, constructing scientific and reasonable tax audit system framework and innovating tax audit method according to



tax audit factors. By tax inspection to some company in constructing industry, validates part of tax audit system and method is valid.

The main conclusion of this article is as follows. The tax audit of China should absorb foreign tax audit advanced experience, develop the useful and discard the useless of current tax audit system and method, implement tax strategy management, base on cooperation of taxation unit and taxpayer, by the research about risk theory, case selection and audit technology, punishment and imposing interest improve scientific and reasonable tax audit framework suitable to China's situation. Then we can realize effective and efficient tax audit and enhance the degree of tax compliance.

Key Words: Tax Audit; System; Method

目 录

1 绪论	(1)
1.1 选题背景	(1)
1.2 选题意义	(2)
1.2.1 理论意义	(2)
1.2.2 现实意义	(3)
1.3 国内外研究文献综述	(4)
1.3.1 国外文献综述	(4)
1.3.2 国内文献综述	(6)
1.4 几个基本概念比较及税务审计概念界定	(8)
1.4.1 几个基本概念辨析	(8)
1.4.2 税务审计概念界定	(10)
1.4.3 税务审计对象范围	(13)
1.4.4 税务审计的作用	(17)
1.5 研究方法	(17)
1.6 研究思路和内容	(19)
1.7 创新及下一步研究方向	(20)
2 税务审计的主要理论基础	(22)
2.1 税收原则	(22)



2.1.1	税收原则	(23)
2.1.2	税收原则对税务审计的指导意义	(26)
2.2	税收遵从	(26)
2.2.1	税收遵从概念和类型及测度指标	(26)
2.2.2	税收遵从的影响因素	(34)
2.2.3	纳税人遵从行为的经济学分析	(37)
2.2.4	税收遵从模型	(40)
2.2.5	国外税务审计与税收遵从关系	(51)
2.2.6	税收遵从风险管理和税收风险管理	(53)
2.3	有关审计理论	(56)
2.3.1	审计假定与逻辑学	(57)
2.3.2	审计风险评估	(58)
2.3.3	审计职业判断	(59)
2.4	税务审计制度设计可借鉴的经济学理论	(61)
2.4.1	一般均衡理论	(61)
2.4.2	委托代理理论	(62)
2.4.3	交易费用理论	(62)
2.4.4	博弈论	(63)
2.5	本章小结	(64)
3	中国税务审计的现状和问题及解决思路	(65)
3.1	中国税制和征管及审计的发展历程	(65)
3.1.1	中国税制的发展历程	(66)
3.1.2	税收征管及税务审计的发展历程	(67)
3.2	中国税务审计现状	(71)
3.2.1	现行税务审计模式及其在征管中的地位	(71)
3.2.2	税务稽查现状	(73)