

## 第一章 税务稽查概论

税务机关是国家的行政执法机关，税务稽查是税务机关行政执法的一个重要组成部分，也是整个国家行政监督体系中的一种特殊的监督形式。税收保障了国家机器的正常运转，税收越发展，征管越规范，稽查越重要。税务稽查是税收强制性的体现，税务稽查既有一定的理论性，又有较强的实践性。本章主要阐述税务稽查的概念、意义、原则、方法，以及征管改革模式与税务稽查、税务稽查机构和人员、税务稽查协作等内容。

### 第一节 税务稽查的产生与发展

税务稽查既是管理范畴又是历史范畴，它随税收的产生而产生，并随税收的发展而发展。

#### 一、税务稽查的概念

税务稽查是税务机关依法对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴义务情况进行稽核、检查和处理的一种监督管理活动，又称税务检查或纳税检查。

税务稽查的执法主体是各级税务机关，按我国现行的税务机关设置特点，包括国家税务机关和地方税务机关两个系列，相应的税务稽查也分为国家税务机关的税务稽查和地方税务机关的税务稽查。税务稽查的受查主体是依法负有纳税义务或代扣、代收、代缴义务的单位和个人。税务稽查的客体是纳税人、扣缴义务人履行纳税或扣缴税款义务的情况，其主要的载体是纳税人、扣缴义务人的各种会计资料、纳税资料及其他体现纳税、扣缴税款义务的事

实。税务稽查的基本依据是国家的税收法律、法规、规章和有关的财务会计准则、制度。税务稽查的目的是规范税收秩序 正确执行税收政策、法令 保障税收任务完成和税收调节经济职能作用的有效发挥。

税务稽查不同于审计。审计的执行主体有国家各级审计机关（政府审计）和社会中介机构 民间审计 等多种 其内容包括财政财务审计、财经法规审计和经济效益审计等多方面。审计的依据不仅包括国家的税收法律、法规、规章和财务会计准则制度 还包括国家的审计法律、法规和准则 以及与审计有关的计划、预算、定额等依据。审计的根本目的是对受审单位的经济行为进行监督 并作出评价和鉴证。

税务稽查也不同于会计检查。会计检查是会计管理部门或有关部门对会计主体单位的会计核算情况进行检查的一种管理活动。其基本依据是会计法律、财务会计准则、制度和会计工作规范等法规 目的是提高会计信息的质量和会计管理工作的水平 会计检查是会计的一部分，是会计核算的继续。

税务稽查有别于税务查帐。税务稽查除检查纳税人、扣缴义务人的会计凭证、帐簿、报表资料外 还要对大量的与纳税、扣缴税款有关的帐外情况进行检查、核实。税务查帐是税务稽查的基本内容与方式，但税务稽查并不局限于税务查帐。

税务稽查也有别于税收执法检查。税收执法检查是上级税务机关对下级税务机关及其工作人员贯彻执行税收法规、规章的情况进行检查监督的管理活动，属于行政执法监督的一项重要内容，它体现税务机关内部上下级之间的领导与被领导、监督与被监督关系 而税务稽查则体现税收征收机关与纳税人、扣缴义务人之间的征收与缴纳、监督与被监督的关系。税收执法检查的依据 既包括各种税收法律、法规，还包括税务机关内部的执法责任制度等。税收执法检查的目的是确保税收执法的正确性和严肃性，提高税

收执法的质量和效率。

## 二、税务稽查的产生与发展

税务机关的对外税收活动，按其职能不同，主要包括征收活动、管理活动和稽查活动三个方面。其中管理活动为征收活动创造条件与基础，而稽查活动为征收活动提供保障和补充。因此，只要有税收和税收征收活动存在，就有税收管理和税务稽查活动存在。在税种单一、税制较为简单的条件下，税务稽查活动往往从属于一般的税收管理活动，成为税收管理的一种附带职能；而在税种日益增多、税制较为复杂的条件下，税务稽查活动逐步从一般的税收管理活动中分离出来，成为一种独立的专职活动。通过设置专门的机构和配备专职的人员来履行其职责。

在我国，据史籍记载，早在周代就设有名为地官司徒的官职，专门负责赋税的征收管理工作。其属官县师，掌对所辖的邦国、都鄙、稍甸、效里等地区的夫家人民、田菜、六畜、车犂等进行检查，辨析各类数字的准确或错漏。这便是我国最早的税务稽查工作。秦汉以后的历代封建王朝，一般都专设财税机构，配备封建官吏征收各种赋税。除进行日常的税收管理和稽查外，还时常采用大规模清查户籍或人口，丈量土地和清理财产契约等措施进行全国性的税务稽查活动。

国民党政府统治时期，税务稽查在形式上有了较为完备的制度和严格的规定。平时纳税人应将全部帐簿连同有关单据，供主管征收机关核查。上级主管机关应于每届复查期间派人至各地抽查、复查厂商的帐簿，以防偷逃税。如厂商拒绝检查，则处以罚款；如有伪造帐簿者，处以罚款并查补税款，情节严重者要处以徒刑或拘役。

新中国成立后，我国的税务稽查工作有了新的发展。50年代初期，根据政务院公布的《全国各级税务机关暂行组织规程》的规定，全国专区局以上的税务局大多建立起了税务稽查机构，从事

税务稽查工作的人员约占全体税务干部 10%。国家税务总局还报请财政部发布了《各级税务机关检查工作规则》用以指导税务稽查工作。这一时期 税务稽查工作由于有了组织上、制度上的保证，开展了卓有成效的工作，取得了巨大的成绩。50 年代后期至“文化大革命”期间 随着税制改革和税务机构调整变化 税务稽查工作与整个税收工作一样受到冲击和破坏。党的十一届三中全会后 税收工作和税务稽查工作重新得到了重视 在当时“一员到户 各税统管”的征管模式下 税务稽查主要通过纳税人自查、互查和税务专管员检查等形式展开。80 年代后期以来，全国各地对税收的征管模式进行了多种改革试点 推行税收“征、管、查”二分离或三分离模式 特别是国家税务总局《关于深化税收征管改革的方案》发布后 税务稽查的地位进一步提高 税务稽查工作得到前所未有的发展。目前上至国家税务总局，下至基层各级税务机关，不论国税系统还是地税系统 都已设立了专职的税务稽查机构 配备了大量的专职税务稽查人员 使税务稽查工作走上了法制化、规范化和专业化的轨道。

在国外 税务稽查工作也有悠久的历史 据历史文献介绍 远在奴隶制度下的古罗马、古埃及和古希腊时代就产生了赋税 与此相适应 国家专门配备官吏掌管赋税的征收和稽查工作。以后随着社会政治经济制度的不断变革和发展，赋税制度也逐步由古老简单的税制演变成现代复杂的税制 税收种类不断增多 计税方法日趋多样 纳税人的利益意识日益强化 偷逃税的现象愈益严重 于是税收管理和稽查工作也得到了不断加强。当前极大部分的发达国家和发展中国家都有专门的机构和专职人员负责税务稽查工作。

例如 美国是一个联邦制国家 实行以所得税为主体的税制模式。美国的税务机构分为联邦税务机构、州税务机构和地方税务机构三个层次。在每一个层次的税务机构中均有专职的税务稽查机

机构和稽查人员 在全部税务人员中 稽查人员常常占到半数或三分之二以上。对不太复杂的日常税务稽查一般由稽查员进行。稽查时纳税人被传呼到税务机关 并要求其携带帐册与记录 以及其他填写报表的辅助资料,稽查结果纳税人将得到一份税收稽查报告。据称这类稽查每年达数百万项。对大公司的年度税收稽查 需成立专门的班子进行。其组成人员包括案件专员、工业专门技术人员、联络员、经济师、审计会计协理、工程师、厂商税法专员、国际税务审核员等。这类稽查有严格的程序规定和规范要求。

又如 法国虽然实行以流转税为主体的税制模式 但同样十分重视税收监督和稽查工作。为了加强税收监督管理,法国建立中央、地区和省三级税务稽查机构。中央一级稽查机构分为“国家和国际税务核查局”和“全国税务核查局”前者负责稽查大型企业和集团税收;后者负责稽查巨额收入或复杂收入纳税人的税收。地区稽查机构在全国每个大区均有设置,个别地区还设有两个稽查机构。这些机构负责稽查营业额在百万法郎以上至 4 亿法郎之间的中型企业和地区集团的税收。省级稽查机构有 100 余个 分散在全国各省。主要负责稽查本省各类纳税人的报表、核实不动产和资产税收申报以及对小企业税收进行就地核实。法国的这三级税务稽查机构都在国家税务总局统一领导下开展工作。其稽查方式主要分为两类:一是按纳税人申报的案卷为基础进行稽查,如发现问题,可直接与纳税人进行函件联系,由纳税人提供所需的补充情况;二是根据报表审核 列出问题 由税务稽查人员到纳税人所在地进行当面核实。鉴于偷逃税现象日益复杂化和国际化 法国国家税务总局正在加紧引进和使用现代化通讯与信息手段同偷逃税作斗争,先后已在税务稽查领域建立了多条信息化簿记校正网络和税收外调核查信息系统 形成了全国范围内的稽查一体化网络 大大提高了税务稽查的效率。

## 第二节 税收征管模式与税务稽查

我国经济体制改革目标的确立，推动了财税体制和税收制度改革深化，1994 年开始实施的新税制，标志着同社会主义市场经济体制相适应的税制体系在我国的初步确立。而贯彻执行税制体系，又必然要求税收征管模式与之相适应，没有现代化的税收征管模式，就落实不了新的税收制度。然而在任何一个税收征管模式中，税务稽查都是模式结构中的一个重要因素。在当前征管改革的目标模式中，税务稽查以“重点稽查”形式出现，并被税务机关作为“重中之重”的环节，受到重视。为更好地进行征管改革，把握其趋势，充分发挥税务稽查的作用，有必要就税务稽查与税收征管模式各方面的联系，从理论上和实践上，从历史演变中和当前模式中予以探讨。

### 一、税收征管模式与税务稽查的关系

税收征管模式内涵包容了税务稽查，两者之间的联系是内在的联系，两者之间的关系是整体与局部的关系。

#### （一）税收征管模式内涵与税务稽查

税收征管模式是社会管理领域的一种应用理论模型。社会管理模式所要解决的中心问题各不相同，但它们却存在相同的性质。从这些共性进行考察，可以加深人们对征管模式及其与税务稽查一般关系的认识。

#### 1. 税收征管模式要解决的核心问题是征税人与纳税人的关系问题

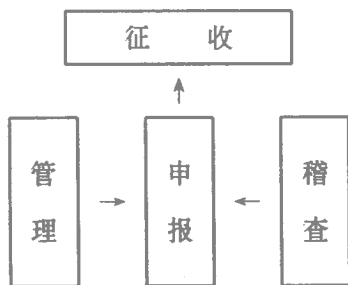
税收征管过程中，税务机关和外界形成多方面的联系。就征管中涉税关系的类型分析，一是与纳税人形成的征纳关系，二是与社会各方面围绕税收形成的协税关系，三是与司法治安机关形成的护税关系。从这些关系中，征纳关系是税收征管中的核心关系，护

税、协税关系是围绕征纳关系形成的。如果不存在征纳关系，也产生不了护税、协税关系。并且，税收征管过程中形成的各种关系，既是道义上的关系，更是法律上的关系。企业和个人从道义上有自觉纳税、协税、护税的义务，但更重要、更实际的则是他们具有纳税、协税、护税的法定义务，税务机关与其形成的关系是一种法律关系。从这个角度去认识，税收征管模式就是以促使纳税人依法纳税为中心，处理各方面涉税主体相互关系的管理模式。

2. 建立税收征管模式运行机制是解决征税人与纳税人关系问题的基本方式

管理模式是处理某一领域管理中人与人之间关系的相对稳定形式，而模式的不同，又决定于模式的运行机制。税收征管模式的改革，其核心是通过改变征纳关系，形成新的运行机制。

分析征纳关系不难发现，征纳双方关系有三个联系点：即管理、征收和稽查。三者之间的联系可用下图表示：



上图说明，征收和申报的联系体现纳税人自觉履行纳税义务，是税收关系的核心。管理是为征收服务的，它对纳税人的制约是一种事前制约。稽查在纳税申报之后，具有很强的针对性，对纳税人的制约是一种事后制约。有效的稽查，既在事前起威慑作用，又在事后依法补救了税收受到的损害，具有很大的管理活力。正因为稽

查是事后的、有针对性的 与征收保持一定的距离 具有较大的独立性 所以在税收征管模式中具有深刻的促进纳税人依法纳税机制作用。各种征管模式的差异 其本质差异就在于这个关系式中稽查的性质和地位的差异。从建国以来的情况看，在不同历史时期，稽查结果的处置是很不相同的。它可以是只作为评议协商应纳税款的材料 可以是只补不罚作为改善今后管理的参考 也可以是依法处理推动纳税人依法纳税的强制工具，从而决定了不同时期不同的税收征收管理模式。

### 3. 税收征管模式是一种宏观和微观相结合的双层结构模式

税收征管模式的宏观层次 是由纳税人、征税人、协税人、护税人构成的 是以各种涉税主体为要素组成的结构。税收征管模式的微观层次 是以税务机关内部组织结构来体现的。微观层次要以运行机制为中心去组织 才能与宏观层次相互协调。这种双层结构的协调 可以从建国以来征管模式的变化中看出来 也可以从当前的征管改革中看出来。

## （二）税收征管模式演变与税务稽查

历史地看 税收征管模式是社会客观条件的产物 而对之有决定性影响的则是经济。税收征管模式随时代条件的变迁而变化 但这种变化又是通过税务稽查在不同模式中作用的变化而体现出来。

综观建国以来我国经济发展水平和经济体制变化，大体上可以分为三个阶段：第一阶段从 1949 年 10 月至对资本主义工商业改造基本完成时，经济处于向社会主义计划经济过渡和刚开始实行计划经济时期；第二阶段从对私改造基本完成到 1978 年 经济体制是比较单纯的社会主义计划经济时期；第三阶段是从 1979 年到现在 经济有较快的发展速度 经济体制处于社会主义计划经济向社会主义市场经济过渡的时期。特别是从 1992 年党的十四大确定以社会主义市场经济为体制改革目标之后，虽然经济改革仍有

待深化，但就资源配置方式而言，市场体制已占主导地位。与这三个阶段的形势相适应，税收征管也有三种不同模式。

在第一阶段，国家百废待兴，财政压力很大，完成财政收入计划是税务机关的首要任务，同时税收又承担了配合对农业、手工业和资本主义工商业改造的任务。税收政策和税收管理都必须贯彻公私经济区别对待的方针。当时，私营工商业确实存在严重的偷逃税和其他违法情况，税务机关可能选择的两种征管方式：一是面对面的斗争，加强税收稽查，查到一个处理一个；二是发动企业职工进行监督，加强税收检查，掌握工商界偷税程度和规律，根据掌握的材料，通过工商界中健康力量进行民主协商，完成税收收入任务。显然，在当时民主法制尚待建设，税务机关力量不足，而政府政治权威又很高的情况下，选择后一种方式，更有利于完成税收的财政任务和配合对私改造的要求。

所以，当时对私有经济的税收征管程序是：纳税人自行申报——税务机关进行检查——民主评议会进行评议——税务机关核定税额。在这个程序中，纳税人申报和税务机关检查都是民主评议中的一部分工作，并不构成严格意义上的法律关系，检查出来的偷逃税，一般并不进行处罚。与征管方式相适应，税务机关内部组织，也形成了与民主评议组织并行的按行业或地区分工负责的结构。一个专职管理人员或者一个专职管理小组负责一定数量业户的管理，搜集民评资料，进行纳税检查，联系协税组织，负责指导民评，以至最终完成税收任务。这种征管方式所反映的涉税主体关系是：纳税人自报——税务机关检查——民主评议委员会评议。税务稽查处于推动模式运行的地位。

在第二阶段，公有经济已经确立绝对优势地位，个私经济在财政收入中的作用已无足轻重，主要征纳关系的性质起了本质性的变化。纳税人帐证比较健全，具备依法自行申报纳税的条件。而更重要的是，纳税人的生产资料属于公有，偷税并不能增加经营者个

人利益，偷税动机基本消失。税收漏洞主要在于纳税人不熟悉税法而产生的错缴、漏缴或者由于资金周转的暂时困难发生欠税。根据这样的形势，税务总局于 1958 年提出以无偷税、无漏税、无欠税为内容的“三无”要求，作为税收征管的目标。但这时的税收征管方式仍然可以作两种选择：一是采取事后检查，依法处罚的方式，其征管程序是申报——稽查——处罚；另一种方式是通过事前辅导方式防止错漏，其程序是辅导——申报——检查。在征纳关系属于公对公关系的情况下，税收征管自然只采用后一方式。

在采用事前辅导方式进行征管的情况下，纳税辅导起主要作用，于是就出现了纳税鉴定这样的辅导方式。税务稽查虽然也很重要，但稽查结果一般只是依法退税补税，并不处罚，实际上起的也是辅导作用。计划经济时期的这种征管方式，其所反映的涉税主体关系结构是辅导——申报。群众和部门协税以及司法护税都没有占据重要地位。一旦发生重要的涉税纠纷，税务机关首先采用的是说服教育的办法，或者向党政领导汇报，依靠行政权威去解决。为保证这一模式的有效性，基层征管组织结构也相应采用专管员负责制，按主管经济部门分工，一个专管组或者一个专管员负责一定数量纳税户的征收、管理和检查。这就是所谓“一员进厂，各税统管”的模式。

在第三阶段，经济体制不断深化，先后经历了有计划商品经济、计划经济为主市场经济为辅、计划经济与市场经济有机结合各个阶段，直至建立社会主义市场经济改革目标的确立，其总的趋势逐步向社会主义市场经济方向发展。伴之而来的是国民经济的快速发展，私有经济比重的迅速提高，公有经济主体独立利益的增强，税收制度的复杂化，和纳税人数量的大幅度增加。与此相适应，以依法治税，加强征管，强化稽查为内容的税收征管模式改革，也在探索中不断取得进展和突破。

80 年代末以来，各地出现了不少税务代理、税务检察、税务治

安等有利于税收法治的机构，许多地方出现了根据法律打击税务违法的案例。基层税务机关内部也逐步出现了打破专管形式 实行按征收、管理、稽查三个职能分工征管的尝试 或实行征管、稽查两分离形式的探索。这些改革都突出了税务稽查的地位 突出了税务稽查的作用。

## 二、征管模式改革的目标和内容

经济形势的发展变化，要求建立一个适应社会主义市场经济体制要求 符合中国国情、科学严密的税收征管体系 以确保税收各项职能作用的充分发挥。为此就必须改革原有的税收征管方式，建立一个新的征管模式 并相应调整税务机关的内部组织结构。经过十多年的理论酝酿和实践探索，新的税收征管模式渐趋成熟。1997年1月，经国务院批准，国务院办公厅转发了国家税务总局《关于深化税收征管改革的方案》（以下简称《征管改革方案》）至此 新的税收征管模式已经定型 并作为一个目标进入全面实施阶段。

### （一）征管改革的目标模式和特点

《征管改革方案》规定“，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”。

这征管改革目标模式符合依法治税、规范统一、整体协调、实用易行、监督制约的原则，从运行机制上来认识具有以下一些特点：

#### 1. 目标模式是以“申报——稽查”为核心的征管体系

纳税申报是目标模式运行的起点和基础，是纳税人根据自己的经济活动所产生的纳税义务，用书面形式向国家申述自己应负何种纳税义务以及应负纳税义务的数额，并以此承担相应的法律责任的一种活动。纳税申报愈接近实际情况 税收征管目标也就愈接近其理想状况。稽查则是在申报基础上对纳税申报的一种检验，

是模式得以形成运行机制的主要动力。稽查可以检验纳税申报的正确程序 藉此补征税款 挽回财政损失 藉此改进征管方法 防止今后的漏洞。但稽查的更重要的作用，则是通过稽查确认偷税、骗税等违法行为后，有针对性的对违法人作出处罚，促使纳税人在今后的纳税申报中正确履行自己的纳税义务，并对广大纳税人起广泛的警示作用。申报和稽查是一般征管模式中都具有的内容，但它们在模式中的作用和所处地位各不相同。同其他征管模式相比，目标模式中的纳税申报增强了纳税人的独立自主性和法律责任感，特别是突出了税务稽查的重要性，使纳税申报和税务稽查形成核心关系，这是目标模式最显著的一个特点。

## 2. 围绕核心关系，目标模式为税务征管机关作了准确的定位

目标模式在征纳关系方面，为征管机关作了准确的定位，明确了服务、征收、控管和稽查四项任务。这四项任务相辅相成 但相对于目标模式所形成的机制而言，服务、征收与监控又都处于辅助性的地位。(1) 服务指的是纳税人在履行纳税义务过程中，获得税务机关给予的便利。这种便利所发挥的作用，主要落实在纳税申报上，优化服务的目的是促进申报的准确性，减少税务稽查的压力。(2) 税款征收与税款缴纳是同一事物的不同侧面，集中征收是为提高征收效率，节约征、纳成本，它只是模式的一个辅助性目标。(3) 税收管理监控体系的存在，可以促使纳税人正确申报纳税。它是申报前的一种促进力量，是在模式中占有重要地位的一个因素。但正由于管理监控是在申报以前进行的，管理监控是否真正有效，还须依赖税务稽查发挥作用。(4) 税务稽查根据管理监控体系所提供的情况和数据 在选案、稽查、审理中加以运用 落实监控效果。从这个角度看，管理监控只是为稽查服务，稽查在目标模式中处于主导性地位。

## 3. 征管目标模式是现代化的征管模式

民主法治和先进技术是现代社会的两大支柱，这在征管改革目

标模式中得到很好的反映。早在 1996 年 1 月 国家税务总局就提出了新时期的治税思想 即要坚持“法治、公平、文明、效率”八字方针。“八字方针”的四个方面虽各有所指,但核心是法治。就税收征管而言,法治就是要做到执法必严,违法必究,做到公平执法,保证在法律面前人人平等;做到用法律法规规范征管,保证税务人员勤政、廉政,提高效率,优质服务。征管改革目标模式建立起以“申报——稽查”为核心的征管体系,严格划分征纳双方各自的责任,同时强调优质服务,正是民主法治思想在征管工作中的反映。另一方面,计算机网络技术可以提高税收工作服务质量,提高工作效率。计算机网络在税收征管全过程加以运用,使过去无法想像的一些管理措施变为现实,并有利于征管各个环节信息的融通和联系。征管改革目标模式“以计算机网络为依托”,使模式本身建立在现代化技术基础上,无疑会大大提高模式的先进性和现实可行性。

## (二) 征管改革的实施阶段和内容

征管改革任务的艰苦性和客观条件的不充分,决定了征管模式必须分阶段改革实施。按照征管改革方案规定,征管改革分两个阶段实施。

1. 2000 年底以前 在 1997 年已完成改革任务的基础上,(1)城市要继续巩固纳税申报和集中征收制度,优化服务措施,完善专管员职能转换,调整充实稽查人员,进一步理顺机构职能,强化征管基础管理。完成大中城市和 90% 小城市包括建立计算机网络在内的征管模式转换。(2)沿海地区发达的乡镇也要全面实行新的征管模式,各征收单位全面实现与县局的计算机联网,有条件的地方,要尽早实现与银行、海关、工商行政管理等有关部门乃至企业的网络互联。(3)农村地区应立足于建立新的征管运行机制,分期分批推行自行申报制度,因陋就简建好办税场所,逐步按经济区域设置税务分局或中心税务所,实行规范的工作流程,并要从税款征收、税收会计统计入手使用计算机,逐步扩大计算机使用范围。

浙江省地方税务局要求在新的征管模式运转的基础上，规范统一征管业务规程，建立省、市、县三级征管信息管理广域网络系统，并按照新的征管组织体系调整组织机构，建立税收保障网络。同时完成以下任务：（1）全省所有县城和市区建立办税服务厅，70%以上的农村按经济区域设立农村税务分局（中心税务所），并按照税收征管新模式运转，征管机构设置符合征管职能要求。（2）全省基层税务所减少 200 个以上。

2. 2001 年至 2010 年，全面实施新模式。浙江省地方税务局则要求在 2005 年以前做到全面实施。

按照上述改革要求，税务机关内部应按征管功能来划分职能并设置相应的机构，形成新的组织体系。地方税务局机构的内部设置将按功能形成五个系列：

（1）纳税服务系列。负责税务登记，发票管理，税务咨询，管理各项税务申请，应纳税额核定，逾期未报的催报，逾期未缴款项的催缴，税法宣传等。

（2）申报征收系列。负责受理纳税申报，税款征收及各项税务违章查补处罚款项的收纳，一般案件执行以及税收计划、会计、统计报表和票证管理。

（3）税务稽查系列。负责选案和制定稽查计划，案件查处，一般案件的审理认定，案件结果分析，案件强制执行等。

（4）法规复议系列。负责执法检查，重大案件审理认定，税务行政复议，税务行政诉讼等。

（5）微机管理系列。负责征管信息管理，广域网络系统维护，微机应用培训及征管应用软件的补充细化等。

### （三）征管目标模式的保障网络体系

税收征管涉及面广、政策性强，要贯彻税法，尽可能把应收的税款收起来，单纯依靠税务机关开展工作是很不够的，还必须有一个完善、严密的税收保障网络相配套。征管目标模式建立的过程，

同时也是税收保障网络逐步完善和严密的过程。一个严密的税收保障网络主要应包括以下一些内容：

1. 税收司法保卫体系完善化。税务机关的执法属于行政执法，它所能采取的强制措施是很有限的，不足以保障税法的完全落实。应建立起有税务治安、税务检察、税务审判职能的税务司法体系，以确保税法的实施。条件成熟时应建立专门的税务司法机构，使司法保障体系严密化。

2. 协税关系法制化。税务机关与工商行政管理机关等机构同属国家机构，存在协同管理的良好基础，地方税务机关应主动与工商、银行、交通、邮电、土管、房产、建筑、商标专利等部门合作取得它们的协助。这方面的协税关系应通过立法建立起来，从而使协税关系纳入法制轨道。

3. 税务代理规范化。税务代理业是新征管模式实施的重要辅助手段，应创造条件，适应纳税人的需要，拓展业务。随着依法治税措施的逐步落实，税务代理应逐步实现规范化和优质化。

4. 个体评税制度化。由于我国经济尚处于不发达状态，个体税收将长期在我国财政收入中占一定地位，其作用不可忽视，但个体经济又不可能全部建立健全会计核算，因而评税将是税收征管中一项重要工作。应建立相应的评税组织，借助社会力量，减少征纳矛盾，完善评税制度，这也是征管改革目标的辅助性保障措施。

### 第三节 税务稽查的意义和原则

#### 一、强化税务稽查的必要性

税务稽查是伴随着税收分配活动而产生的一项税务监督管理活动。它对于保证征管改革的深化、促进税务规范管理、发挥税收的职能作用，有着十分重要的意义。

#### 1. 强化税务稽查是维护税收新秩序的重要保

财税体制改革和新税制的实施，建立了新的税收秩序。实践证明，新税制的建立和实施，对于我国社会主义市场经济的发展具有十分重要的意义。但是应该看到，税收执法形势仍十分严峻，各种违反新税制的违法犯罪行为时有发生。从地方税征收情况来看，偷税现象十分普遍。据 97 年浙江省各级地税稽查部门统计情况反映，被查的纳税户有偷税现象的达 67%。有些税种如个人所得税偷税现象更加严重，社会反响很大。如对偷税行为不加制止任其发展，将冲击正常税收秩序。严峻的执法形势表明，强化税务稽查工作，加大执法力度，这是保证新税制实施和维护税收新秩序的需要。只有全面加强税务稽查，形成有效的机制，才能为维护税收新秩序提供良好保障。

## 2. 强化税务稽查是确保税收收入稳定增长的重要手段

税务机关的中心任务就是贯彻税收政策，组织税收收入，保证国家机器的正常运转和各项建设的需要。随着我国社会主义市场经济的发展和改革的不断深入，税务机关组织收入的任务越来越重，而征收人员则要相对减少。面对任务和力量之间的矛盾，在当前偷逃税大量存在的情况下，税务机关唯有坚持两手抓，即一手抓征管改革，一手抓税务稽查，才能保证税收收入任务顺利完成。要根据经济形势的发展适时调整组织收入的思路，在为纳税人提供良好服务，促使全社会纳税意识普遍增强的同时，从组织上、人员上、方法上将工作重点转到税务稽查上来，形成“你申报，我稽查”的新的征管格局。通过税务稽查不仅能直接查补偷逃税款、增加收入，更重要的在于“处理一个 教育一批 治理一片”有利于震慑违法犯罪分子。

就地税工作而言，加强税务稽查，不仅能增加纳税人的纳税意识，减少税收违法行，增加税收收入，而且能够提高地税工作的地位，扩大地税工作的影响，树立地税工作的权威。

## 3. 强化税务稽查是建立税收征管新模式的重要内容

社会主义市场经济要求有新的税制体系，而新的税制体系必然要求有现代化的税收征管模式。根据新的税制体系的要求，我国目前正在推进税收征管改革，建立现代化的税收征管新模式。即建立一个有现代化技术支持的，相互协调制约的申报、代理、稽查相结合的税收征管新格局，就是要建立“以纳税申报和优化服务为基础，以计算机网络为依托，集中征收，重点稽查”的新的征管模式。这个新的征管模式以“申报——稽查”为核心，完全符合“法治、公平、文明、效率”的新时期治税思想。根据新的税收征管模式，税务稽查是今后税务机关征收管理的一项重点工作，具有突出的地位。纳税申报基本是纳税人的事情，纳税人也可以通过税务代理实现申报，在这个环节上，税务机关主要是为纳税人自觉申报提供必要的服务，根据纳税申报征收税款。税收管理和税务稽查则完全是税务机关的工作，在新模式中举足轻重。其中，税收管理是纳税申报的事前基础工作，而税务稽查是纳税申报的事后监督工作，一方面，纳税申报的质量、数量要靠税务稽查来检测，另一方面，纳税人不申报或者偷税、骗税等，要通过税务稽查去查处。总之，税务稽查有助于税务机关掌握纳税申报情况，查处税收违法，督促纳税人自觉依法申报纳税。因此，税务稽查是税收征管模式的重要支柱，强化税务稽查是建立税收征管新模式的重要内容。

#### 4. 强化税务稽查是保证勤政廉政和公正执法的重要措施

税务机关是税收执法监督部门，代表国家监督纳税人依法履行纳税义务。为履行好职责，税务机关必须清正廉洁。但是近年来，个别税务人员参与偷、骗税案件，严重地损害了税务机关的形象。为此，加强税务机关内部的勤政廉政建设十分必要。强化税务稽查不仅可以监督纳税人依法履行纳税义务，同时，税务稽查还可以检验税收征管工作的好坏，纠错堵漏，针对稽查出来的问题总结研究，分析成因，提出改进措施。这就在客观上形成了“外反偷骗，内防不廉”的监督制约机制，对于保证税务队伍公正执法、清正廉洁