

管理科学与工程丛书 8

主编：葛新权

税收遵从： 理论与实证

Tax Compliance:
Theoretical
and Positive Analysis

●
孙玉霞 / 著



社会科学文献出版社
SOCIAL SCIENCES ACADEMIC PRESS (CHINA)

管理科学与工程丛书·8

主 编：葛新权

税收遵从：理论与实证

Tax Compliance:
Theoretical and Positive Analysis

孙玉霞 著



社会科学文献出版社
SOCIAL SCIENCES ACADEMIC PRESS (CHINA)

图书在版编目 (CIP) 数据

税收遵从：理论与实证 / 孙玉霞著. —北京：社会科学文献出版社，2008.9

(管理科学与工程丛书·8)

ISBN 978-7-5097-0299-4

I. 税… II. 孙… III. 税收理论—理论研究 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 109948 号

本书受北京市教育委员会科学技术与
研究生建设项目资助

本书受北京市重点建设学科管理科学与
工程建设项目资助

管理科学与工程丛书·8

税收遵从：理论与实证

著 者 / 孙玉霞

出 版 人 / 谢寿光

总 编 辑 / 邹东涛

出 版 者 / 社会科学文献出版社

地 址 / 北京市东城区先晓胡同 10 号

邮政编码 / 100005

网 址 / <http://www.ssap.com.cn>

网站支持 / (010) 65269967

责任部门 / 财经与管理图书事业部 (010) 65286768

电子信箱 / caijingbu@ssap.cn

项目负责 / 周 丽

责任编辑 / 张景增 高 雁

责任校对 / 刘英盛

责任印制 / 岳 阳

总 经 销 / 社会科学文献出版社发行部

(010) 65139961 65139963

经 销 / 各地书店

读者服务 / 市场部 (010) 65285539

排 版 / 北京鑫联必升文化发展有限公司

印 刷 / 三河市世纪兴源印刷有限公司

开 本 / 787 × 1092 毫米 1/20

印 张 / 11.4

字 数 / 180 千字

版 次 / 2008 年 9 月第 1 版

印 次 / 2008 年 9 月第 1 次印刷

书 号 / ISBN 978 - 7 - 5097 - 0299 - 4 / F · 0106

定 价 / 29.00 元

本书如有破损、缺页、装订错误，
请与本社市场部联系更换



版权所有 翻印必究

前 言

税收遵从研究以纳税人行为及其决策为研究对象，以促进纳税人自愿履行纳税义务为目的，考察纳税人的涉税活动是否完全遵从税法。通常税收遵从被理解为纳税人是否依照税法履行纳税义务的问题，然而税收遵从不只是简单的税法实施问题，它与其他许多问题相关。换言之，税收遵从决策是纳税人行为选择的一个复杂过程，其中起作用的因素很多，除了经济因素，还包括非经济因素，同时税收管理部门的行为、政府行为、纳税人的个体特征（如年龄、风险偏好、价值观等）以及社会文化等对税收遵从都无不影响。

从经济学的角度，逃税等税收不遵从行为与其他经济行为如消费者行为、厂商行为一样都是行为选择偏好显示的结果，是理性的纳税人追求自身效用最大化的结果。传统的逃税理论模型（ $A-S$ 模型）认为纳税人申报所得纳税是在不确定情况下的选择决策，纳税人要么如实申报实际所得而足额纳税，要么少申报所得而面临被查处和罚款的可能。纳税人的预期效用是在可能发生的两种状态下效用的加权平均值。按照 $A-S$ 模型的结论，稽查概率和罚款率的提高，会抑制纳税人冒险，从而减少逃税。

此外，还有一些因素对税收遵从决策产生较大的影响，如遵从成本、税制、纳税人个体特征、对政府的满意程度、纳税心理等。不适当的遵从成本容易使纳税人对税收产生不满情绪，进而可能直接导致偷逃税行为。税制的复杂程度是税收遵从的影响因

素之一，例如很多纳税人因为税制过于复杂转而寻求一定的逃避税措施来应对。另外，如果税务机关的征管缺乏一致性，也可能使纳税人认为税制是复杂的，存在随机因素。复杂的税制刺激逃税，法律条文过于详细和计算过于烦琐在很大程度上会影响税收遵从。不同纳税人因年龄、性别、职业、受教育程度等客观差异而表现出不同的遵从水平，也因价值取向、风险偏好和心理特征等主观方面的不同而呈现有差别的遵从度。

税务部门应该追求税收成本最小化，税务部门的经费太大，最终必然增加纳税人的负担，征税过程中的浪费、舞弊是对社会资源的耗费，必然降低资源的配置效率。在被税务部门的不规范征管、服务方式以及不合理成本负担激怒之下，为降低遵从成本获取尽可能多的收益，纳税人有很强烈的动机选择税收不遵从。因此征税主体设法主动降低税收成本是减轻纳税人负担、促使纳税人选择遵从的有效途径。

在征纳税博弈结构中，博弈的参与人是征税人与纳税人，征税人的纯战略是稽查或不稽查，纳税人的纯战略是逃税或不逃税，两者之间存在混合战略纳什均衡。同时在税收征纳过程中，征税人与纳税人之间存在典型的信息非对称：只有纳税人自己才清楚地知晓个人收入的真实情况，而税务人员很难准确掌握这一信息。税务部门需要获取充分信息，是信息的需求者，它作为激励一方，考虑如何确保以较小的成本获取最充分的信息，减弱信息不对称的程度。纳税人被要求转移私有信息所有权，是信息的供给者，它作为被激励一方（或称激励对象），在预期收益大于预期成本的条件下受到激励愿意提供私有信息。由此，需要设计一种激励契约，鼓励纳税人向税务部门提供信息，即纳税人获得激励愿意透露真实的收入信息。

在税务部门、税务人员和纳税人之间可能存在串谋与勾结，双方事先确立一个私下的契约，类似于所谓“君子协定”（不是通过法律来强制实施的），它使得双方成为一个利益同盟，共同

操纵信息的发布，以获取双方预期的收益。纳税人设法与税务人员合谋的意图在于减轻自身的税收负担以增加收益，税务人员参与串谋意在得到一些好处（货币化或者非货币化的）。表面看来这是一个双赢的格局，但毫无疑问，征纳双方的串谋使税法和税收的权威性荡然无存，税收法律、法规被串谋者玩弄于股掌之间，个别社会成员的串谋可能被其他纳税人和税务工作人员竞相仿效，产生恶劣的社会影响。

在对税收遵从的研究中，除了研究纳税人一方和税务部门一方以外，还应当对政府和税务部门有所区分，研究政府行为对税收遵从的实际影响。政府通过运用税务部门筹集的收入同时合并其他收入来履行其职能，满足社会的公共需要，实现政府特定的政策目标。在现代国家，政府和公民之间是一种契约关系，政府为公众提供公共产品和服务，为此需要向公众征税来筹集资金；而公众从政府提供的公共物品中受益，但要付出纳税的代价。按照这样的契约，如果政府不能为公众提供满意的公共服务，就会失去公众的支持，进而公众就可能消极对待自己的纳税义务。政府履行职能的情况不仅关乎社会秩序和环境，关乎政府形象，也关乎纳税人地位的高低、纳税人权利受尊重和保护的程度等，它们会影响纳税人对政府的评价和对政府的信任，最终将影响纳税人的税收遵从决策。或者说，在政府和公民（或纳税人）之间事实上存在博弈，政府行为与纳税人行为、政府诚信与纳税人诚信之间存在互动关系。在中国，由来已久的城乡分割、收入分配差距、地区间经济发展的不均衡、不同所有制企业的政策优惠差别待遇、政府对税款的使用以及提供公共服务等方面的客观状况，事实上业已形成而且正在影响着纳税人对政府的态度、对社会公平以及税收公平的认识，进而决定其是否选择税收遵从或在多大程度上选择税收遵从。

尽管政府可以在预算控制、行政管理等方面约束其代理人——税务部门，比如对稽查费用的控制、对罚款的政策规定等，但实际上作为代理人的税务部门有相当的自主执法空间。有人将

税务机构形象地比拟为“慷慨的猎人”，就是说发现了目标的“猎人”，却有可能放弃对目标的打击。“猎人”慷慨的原因在于他的收益不能内在化，因而会“慷他人之慨”，这从另一个角度证明税务部门和政府具有各自不同的利益取向。在这种情况下，政府只有设计一种契约，激励税务部门在按照自身利益行事时尽可能选择对委托人有利的行动，这样才不致偏离社会福利目标太远。作为委托人，政府要力图使税务部门受到激励执行稽查，确保纳税人履行纳税义务。在中国，在税收计划指标的调控下，税务部门的征管强度相机变化，在一定程度上强制提高或者降低了纳税人的税收遵从度。例如在税法的某些弹性空间，税务部门在任务压力不大的情况下，会选择从宽、从松，尤其在接受了纳税人的好处、与纳税人关系非同寻常时，这时纳税人的遵从度显然偏低，甚至还有选择不遵从的可能；反之，在自身任务压力较大时，税收部门会倾向于从严、从紧，或者违反税法规定征“过头税”，这时纳税人的税收遵从度被人为地、强制性地提高，甚至被提高到一个超出税法规定的水平。更进一步，从一个动态的、较长的时期来看，这种时松时紧的做法传达给税务工作人员和纳税人一个信息：税法的权威性是不充分的，税务执法有相当的弹性，实际上容易诱使税务人员和纳税人从事寻租活动，降低税收遵从度，同时也可能减弱那些本来守法的纳税人对税务执法的信任和评价，影响其未来的税收遵从决策。

我们研究税收遵从不能无视各国的税收文化及其影响。一般来说，对税收文化的理解集中在纳税人自愿遵从税法的观念和意识这一层面。不仅要从纳税人的角度考虑税收文化，还要从一国的税收历史以及各国税收文化的差异理解税收文化的内涵。大多数转轨国家存在严重的税收文化滞后现象，政府需要筹集资金提供公共物品，而纳税人并没有意识到要承担纳税的义务，他们习惯性地认为自己从前并不需要纳税，而此前政府是以“暗税”的形式从纳税人那里取得税收收入的。中国人的税收观念、税收文

化无不深受儒家思想文化的影响，儒家思想承认人民向统治者交纳赋税天经地义，但出于“仁政、爱人”的主张，又反对苛政，但是在中国长达两千多年的封建社会里，税收征收的随意性大，人们对税收的逆反心理强烈。历史和传统文化的积淀，使今天的纳税人对税收有着近乎先天的不合作态度。在缺乏伦理基础的税收环境中，自觉遵从税收就不易成为公民自然而然的选择。法制不健全也是导致今天中国人纳税意识薄弱的原因之一。由于观念的惯性作用，当前中国的纳税人还不能完全认同从个人已“取得”的收入中拿出一部分交给政府，而对公共产品却想“搭便车”。纳税意识不明确直接影响纳税人的遵从决策，而文化和意识形态的影响不是一朝一夕就能改变和造就的，因此税收文化建设在中国将是一项长期的、艰巨的任务。

研究纳税心理，加大逃税的精神或心理成本是抑制逃税的有效举措。大多数纳税人是风险厌恶者，不诚实纳税会给他们带来精神负担，付出心理上的代价。在税收遵从决策过程中，风险厌恶的纳税人在企图少申报收入或逃脱检查时，可能有犯罪心理；而在企图少申报或被发现后，有羞耻心理。精神成本或心理成本实际是纳入纳税人效用评价的，只有逃税的预期收益足够大时，纳税人才会考虑逃税。我们可以根据纳税人的态度和想法推导出具有高度税收不遵从嫌疑的纳税人特征，这些特征可能包括年龄、性别、社会经济背景、教育状况、职业等；可以通过考察其态度和观念，确知纳税人的逃税动机，并采取适当的措施改变其态度和观念。另外，纳税人的税收遵从决策也可由行为经济学前景理论的确定性效应、参照水平效应、表述性效应和分离效应等得到一定的解释。

税收遵从问题至今仍然是各国政府和财税研究领域面临的一大难题，纳税人的税收遵从决策是十分复杂的，出于多方面的原因，实现完全的税收遵从几乎是一个不可企及的目标，即便如此，我们还是可以着眼于那些影响纳税人遵从决策的内部因素和外部因素，采取积极有效的措施，尽可能减少实际的不遵从行为，提

高税收遵从水平。这些措施包括：尊重和保障纳税人权利，赋予纳税人与义务相对等的权利；重视纳税人个体特征，倡导税收管理“以人为本”；培植现代税收文化，加强税收教育与宣传，促进忠诚性遵从；提高稽查水平，加大处罚力度，减少自私性不遵从；为纳税人提供优质高效的服务，降低税收遵从成本；改革完善税制，规范税收优惠，促进制度性遵从；设法减弱征纳双方的信息非对称，推进税收征管信息化；塑造诚信政府、效率政府和法治政府形象，率先垂范，强化遵从动机；推进依法治税，确保有法可依、执法必严、违法必究；优化税收环境，加强部门协作，形成协税、护税的社会氛围。

总 序

基于 2003 年北京机械工业学院管理科学与工程硕士学位授予权学科被批准为北京市重点建设学科，我们策划出版了这套丛书。

2004 年 8 月，北京机械工业学院与北京信息工程学院合并筹建北京信息科技大学。

北京机械工业学院工商管理分院 2004 年建立了知识管理实验室，2005 年建立了北京地区第一个实验经济学实验室，2005 年 8 月主办了我国第一次实验经济学学术会议，2005 年 12 月获得 2005 年度北京市科学技术奖二等奖一项，2006 年 4 月获得北京市第九届人文社科优秀成果二等奖两项。2006 年 5 月，知识管理研究团队被批准为北京市教委人才强教计划学术创新团队；2006 年 10 月，工商管理分院被批准为北京市哲学社会科学研究基地——北京知识管理研究基地。

2006 年 12 月北京机械工业学院工商管理分院与北京信息工程学院工商管理系、经济贸易系经贸教研室合并成立北京信息科技大学经济管理学院。2008 年 3 月企业管理学科被批准为北京市重点建设学科。

2008 年 4 月教育部正式批准成立北京信息科技大学。

经济管理学院是北京信息科技大学最大的学院。经过 2007 年 10 月学科专业调整（信息系统与信息管理专业调出）后，经济管理学院拥有管理科学与工程、企业管理、技术经济及管理、国民经济学、数量经济学等 5 个硕士学位授予权学科；拥有工业工程

专业硕士学位授予权；拥有会计学、财务管理、市场营销、工商管理、人力资源管理、经济学等6个本科专业，设有注册会计师、证券与投资、商务管理、国际贸易等4个专门化方向。

经济管理学院下设5个系：会计系、财务与投资系、企业管理系、营销管理系、经济与贸易系；拥有实验实习中心，包括会计、财务与投资、企业管理、营销管理、经济与贸易、知识管理、实验经济学等7个实验室；现有教授12人、副教授37人，具有博士学位的教师占23%，具有硕士学位的教师占70%。在教师中，有博士生导师、跨世纪学科带头人、政府特殊津贴获得者，还有北京市教委人才强教计划学术创新拔尖人才、北京市教委人才强教计划学术创新团队带头人、北京市哲学社会科学研究基地首席专家、北京市重点学科带头人、北京市科技创新标兵、北京市青年科技新星、证券投资专家，还有北京市政府顾问、国家注册审核员、国家注册会计师、大型企业独立董事、一级学术组织常务理事；他们分别在计量经济、实验经济学、知识管理、科技管理、证券投资、项目管理、质量管理和财务会计教学与研究领域颇有建树，享有较高的知名度。

经济管理学院成立了知识管理研究所、实验经济学研究中心、顾客满意度测评研究中心、科技政策与管理研究中心、食品工程项目管理研究中心、经济发展研究中心、国际贸易研究中心、信息与职业工程研究所、金融研究所、知识工程研究所、企业战略管理研究所。

近3年来，在提高教学质量的同时，经济管理学院在科学研究方面也取得了丰硕的成果。完成了国家“十五”科技攻关项目、国家科技支撑计划项目、国家软科学项目等8项国家级项目和12项省部级项目；荣获5项省部级奖；获得软件著作权24项；出版专著16本；出版译著2本；出版教材10本；发表论文160余篇。这些成果直接或间接地服务于政府部门以及企业，特别是服务于北京社会发展与经济建设。为重点建设学科“管理科学与

工程”建设与发展打下了一个比较坚实的基础，促进了企业管理学科建设，形成了基于知识管理平台的科技管理特色，也形成了稳定的研究团队和知识管理、科技管理、知识工程与项目管理三个学术研究方向。在北京市教育委员会科学技术与研究生建设项目、北京市重点建设学科管理科学与工程建设项目资助下，我们把建设成果结集出版，形成了这套《管理科学与工程丛书》。

“管理科学与工程”学科发展日新月异，我们取得的成果不过是冰山一角，也不过是一家之言。难免有不当甚至错误之处，敬请批评指正。这也是我们出版本丛书的一个初衷。让我们共同努力来提高我国管理科学与工程学科研究的学术水平。

我们有信心，在北京市教委与北京信息科技大学大力支持与领导下，依靠学术团队，为管理科学与工程学科建设、科学研究、人才培养与队伍建设、学术交流、平台建设与社会服务作出更大的贡献。

主编 葛新权

2008年4月于北京育新花园

目 录

前 言 / 1

导 论 / 1

第一章 税收遵从概论 / 19

第一节 税收遵从的概念和类型 / 19

第二节 税收遵从的度量方法 / 32

第三节 税收遵从的成本 / 38

第四节 税收遵从（或不遵从）的经济效应 / 44

第二章 纳税人的税收遵从决策 / 50

第一节 纳税人的税收遵从决策 / 50

第二节 影响税收遵从决策的其他主要因素 / 57

第三节 中国纳税人的税收遵从状况 / 67

第三章 税务部门的征管决策与税收遵从 / 78

第一节 对税务部门的经济分析 / 78

第二节 税收征管与税收遵从的互动 / 90

第三节 对税务部门与政府关系的解构 / 104

第四节 当前中国税收计划任务对税收遵从的影响 / 108

第四章 公共产品提供与税收遵从 / 114

- 第一节 公共产品提供与税收遵从的互动 / 114
- 第二节 公共产品提供的经济分析 / 119
- 第三节 中国政府公共产品提供的规模和效益 / 135
- 第四节 当前中国政府政策中的差别待遇对
税收遵从的影响 / 143

第五章 税收文化与税收遵从 / 150

- 第一节 税收文化概述 / 150
- 第二节 税收法制环境与税收遵从 / 154
- 第三节 纳税心理与税收遵从 / 162
- 第四节 当前中国税收文化中影响税收遵从的消极因素 / 170

第六章 促进中国纳税人税收遵从的若干政策建议 / 177

- 第一节 基于纳税人角度的政策建议 / 177
- 第二节 基于税收管理角度的政策建议 / 181
- 第三节 基于政府以及社会环境角度的政策建议 / 188

参考文献 / 195

后 记 / 204

Contents

Preface / 1

Introduction / 1

Chapter 1 Conspectus of Tax Compliance / 19

- 1.1 Concepts and Types of Tax Compliance / 19
- 1.2 Methods of Measuring Tax Compliance / 32
- 1.3 Costs of Tax Compliance / 38
- 1.4 Economic Effects of Tax Compliance / 44

Chapter 2 Decision-making of Taxpayers on Tax Compliance / 50

- 2.1 Decision-making of Taxpayers on Tax Compliance / 50
- 2.2 Other factors of the Decision-making of Taxpayers / 57
- 2.3 Tax Compliance Status quo and Costs in China / 67

Chapter 3 Tax Administration and Tax Compliance / 78

- 3.1 Economics Analysis of Tax Authority / 78
- 3.2 Interaction of Tax Administration and Tax Compliance / 90
- 3.3 An Explanation of Tax Authority and Its Government / 104
- 3.4 Effects of Tax Plan to Tax Compliance in China / 108

Chapter 4 Public Goods Provision and Tax Compliance / 114

- 4.1 The Interaction of Public Goods Provision and Tax Compliance / 114
- 4.2 Economics Analysis of Public Goods Provision / 119
- 4.3 The Scale and Benefit of Public Goods Provision in China / 135
- 4.4 The Effects of Policy Discrimination to Tax Compliance in China / 143

Chapter 5 Tax Culture and Tax Compliance / 150

- 5.1 Conspectus of Tax Culture / 150
- 5.2 Tax Legal System and Tax Compliance / 154
- 5.3 Taxpaying Mentality and Tax Compliance / 162
- 5.4 The Negative Factors of Tax Culture of Tax Compliance in China / 170

Chapter 6 Suggestions to Promoting Tax Compliance in China / 177

- 6.1 Suggestions Based on Taxpayers / 177
- 6.2 Suggestions Based on Tax Authority / 181
- 6.3 Suggestions Based on Government and Social Environment / 188

Reference / 195

Postscript / 204