



财税博士论文库  
CAISHUI BOSHI LUNWENKU

Tax Compliance: Theoretical Analyses  
and Policy Options

税收遵从的理论分析  
与政策选择

■ 李林木 著

 中国税务出版社




财税博士论文库

CAISUI BOSSHILUNWENKU

# 税收遵从的理论分析 与政策选择

Tax Compliance: Theoretical Analyses  
and Policy Options

李林木 著

 中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

税收遵从的理论分析与政策选择/李林木著. - 北京:中国  
税务出版社, 2005. 11

ISBN 7-80117-855-6

I. 税… II. 李… III. 税收理论-研究 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 135044 号

版权所有·侵权必究

---

书 名: 税收遵从的理论分析与政策选择

作 者: 李林木 著

责任编辑: 宋晓兰

责任校对: 于 玲 安淑英

技术设计: 桑崇基

出版发行: **中国税务出版社**

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

<http://www.taxph.com>

E-mail: fxc@taxph.com

发行部电话: (010) 63182980/81/82

邮购部电话: (010) 63043870 63028884(传真)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 880×1230 1/32

印 张: 9

字 数: 225000 字

版 次: 2005 年 12 月第 1 版 2005 年 12 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-855-6/ F·776

定 价: 24.00 元

---

如发现有印装错误 本社发行部负责调换



**李林木**，男，1969年出生于福建周宁，1995年浙江大学外语系英语语言学专业研究生毕业，2004年厦门大学财政系财政学专业博士研究生毕业，经济学博士，副研究员，现工作于福建省国家税务局。至今，在《税务研究》、《涉外税务》和《中国税务报》等多家报刊发表学术论文数十篇，曾获国家税务总局中国税务学会颁发的第四届全国税收学术研究成果一等奖，先后参与了国家税务总局中国税务学会的“税收与宏观调控”、“我国入世后的税收政策调整”、“经济结构调整与深化税制改革”等多个重大课题的研究。参与撰写和翻译出版的著作主要有：《全球经济中的转让定价策略》、《外国税制概览》、《英汉税收词汇》、《财政理论与实践》、《资本利得课税理论与实践》等。

## 内 容 提 要

税收遵从水平的高低意味着纳税人遵从税收法制、履行纳税义务的程度。离开了纳税人的遵从，设计得再好的税制也将形同虚设。因而努力确保税收遵从也就成为税收管理的根本目标。

从国际上看，自上个世纪 70 年代以来，西方发达国家就把税收遵从作为公共经济学或财政学中一个相对独立的范畴加以研究。相比之下，我国对税收遵从的研究似乎刚刚起步。本书试图在借鉴国外税收遵从研究成果的基础上弥补我国税收遵从理论的空缺，并从遵从能力、遵从压力和遵从动力等方面构建一个提高我国税收遵从水平的政策体系。

本书的主要观点和研究结果如下：

1. 在税收遵从成本方面，本书通过比较发达国家与发展中国家税收遵从成本的构成特点与评估模式，提出了测算我国企业税收遵从成本（包括遵从总成本、遵从总收益和遵从净成本）的系列公式，并应用这些公式调查、测算了我国企业 2003 年度的税收遵从成本，从中发现我国企业不仅税收遵从总成本的规模巨大（估计在 1,200 亿元以上）、遵从净成本的归宿呈现累退性；而且税收遵从收益的总量也非常大（估计超过 1,000 亿元）。因此，在政策选择上，本书不仅注意研究降低税收遵从总成本的策略，而且还提出应当给纳税人保持最低限度的税收遵从收益，最大程度地避免税收遵从活动中政府收入的流失。

2. 在税收威慑机制方面，本书分析了威慑风险下征纳双方的博弈均衡和纳税人的最优遵从决策，探讨了最优查获率（包括



最优审计率与最优查获比率)、最优处罚率及其政策选择。在查获策略的选择上,本书在借鉴国际经验的基础上提出了建立我国“第三方税源信息报告”制度,并在此基础上建立自动化的税源信息比对系统(纳税评估系统)和自动化的税务审计选案系统的构想。此外,本书还系统地论述了我国税收罚则中存在的问题及其解决对策。

3. 在税收激励机制方面,本书研究了对税收遵从者的诚信激励问题,分析了激励与威慑并用下纳税人的最优遵从决策,探讨了我国纳税信用等级制度的优化,同时,也研究了国际上旨在激励税收不遵从者改过自新的税收赦免政策,并评估了其在我国的应用前景:认为在我国目前税收征管水平和廉洁法治水平下,一次性的全面税收赦免难以取得理想成效,但国际上“常设性税收赦免”的经验值得借鉴。

4. 在税收遵从心理方面,本书运用行为经济学的前景理论分析了纳税人实际遵从决策中偏离理性、自利假设的行为,试图弥补预期效用理论在解释税收遵从上的不足。在评述国外研究成果的基础上,本书运用前景理论的主要原理探讨了遏制我国纳税人的风险爱好倾向、促进其自觉遵从的若干策略。

**关键词:** 税收遵从 预期效用论 前景理论

## Abstract

Tax compliance means the degree to which taxpayers comply with tax rules and carry out their tax liabilities. Obviously without taxpayer compliance even the “optimal” tax system would perform no practical function. Therefore the fundamental goal of tax administration is to promote tax compliance.

In the Western developed countries tax compliance has been studied as a relatively independent topic of public economy or public finance since 1970s, while in China this kind of research seems to be at its beginning stage. This dissertation intends to draw upon some advanced western research findings in this area to optimize China's tax compliance theory, and attempts to construct a policy framework to improve China's tax compliance level through enhancing taxpayers' compliance abilities, constraints and incentives.

The main findings and viewpoints of the dissertation can be summarized as follows.

1. As far as tax compliance costs (TCCs) are concerned, based on a comparison of the components and measurement of TCCs in developed countries with those in developing countries, the author for the first time in China sets forth a series of models for measuring China's TCCs including gross compliance costs (GCCs), total compliance benefits (TCBs) and net compliance costs (NCCs), and tries to investigate and estimate China's TCCs for the tax year 2003 by using these models. It is found that



both GCCs and TCBs of taxpayers in China are enormous in amount (over 120 billion yuan and 100 billion yuan respectively in 2003) and the NCCs seem highly regressive in incidence, which accord with the existing empirical evidence of other countries. Therefore in policy options the author not only emphasizes the strategies for minimizing GCCs but also suggests keeping minimal compliance benefits for taxpayers so as to reduce the possible revenue losses.

2. In the field of “stick mechanism” for tax compliance, the author makes analyses of the game equilibrium between taxpayers and tax authorities and of taxpayers’ optimal compliance decisions under deterrence risks, probes into the optimal detection rate (including the optimal audit rate) and optimal penalty rate for tax noncompliance, and makes some discussions of relevant policy options in China. As far as detection strategies are concerned, the author puts forward an idea of establishing a third-party tax-related information reporting system, a computerized tax-related information matching system (i. e. tax returns assessment system) and an automatic tax audit selection system in China. On the other hand, the author analyzes the shortcomings of China’s current penalty rules for taxpayers’ illegal behavior and proposes strategies for solving those problems.

3. In the field of “carrot mechanism” for tax compliance, the dissertation focuses on two aspects. On one hand, the author tries to inquire into compliance incentives through analyzing taxpayers’ optimal compliance decisions under “carrot and stick” policy and to discuss the improvement of China’s Tax Compliance Level Assessment System. On the other hand, the author probes into an amnesty policy that aims to induce noncompliant taxpayers to turn over a new leaf. After reviewing and comparing international practices, the author argues that in China one-shot tax amnesties probably will not succeed due to the lower tax administration level and





higher corruption level, proposing that international experiences of standing tax amnesties be used.

4. In the field of tax compliance psychology, by means of drawing on prospect theory in behavioral economics, the dissertation tries to analyze Chinese taxpayers' certain behavior that may violate the rational and self-interest hypothesis so as to overcome the disadvantages of expected utility theory in explaining tax compliance behavior. After reviewing international research literature, the author adopts the main tenets of prospect theory to develop some strategies for China's tax authorities, which aim to deter risk-lovers in tax compliance behavior.

**Key Words:** Tax Compliance Expected Utility Theory Prospect Theory

# 序 一

我国自从 1994 年实施新税制以来，税收收入逐年大幅度增长，占 GDP 的比重也从 1997 年开始稳步提高。2004 年税务部门组织的税收收入（不含关税、农税及税务部门征收的专项收费）占 GDP 比重达到了约 19%，已基本上扭转了我国宏观税负偏低的问题，从而为政府提供公共产品、满足公共需求提供了强有力的财力保障。我国税收收入的不断增长，除了经济发展、税收政策调整等客观因素外，税收征管力度的加大和税收遵从意识的增强也是重要原因。

但是，作为世界上最大的发展中国家，我国的税收遵从（或纳税遵从）水平同发达国家相比还不高，突出表现为各种偷逃税、骗取退税、暴力抗税、逃避追缴欠税等税收违法犯罪行为还在相当大程度上存在。从近年全国税务稽查查处税收违法案件的统计情况看，每年的查补总额均在数百亿元以上，其中查补税款占被查户应纳税额的比率（即税款流失率）基本上都在 10% 以上，查出的税收违法户数占被检查户数的比率（即查实率）每年都在 50% 以上，其中查补税款百万元以上的大案、要案数量每年达数千件。据统计，2003 年全国税务和公安机关在联合整治中共发现有问题的纳税人 123,449 户，其中立案 13,344 起，结案 12,782 起。这些情况说明我国的税收不遵从问题是相当严重的。因此，研究税收遵从和不遵从的根源，并探讨促进税收遵从的对策，不仅具有理论意义，而且对于加强税收征管、防范税收流失和完善税收制度具有重大的实践价值。



尽管从国际上看发达国家对税收遵从问题的研究已有 30 多年历史，但税收遵从对我国来说是一个比较新的术语，至今从理论与实践相结合上进行深入研究的成果还不多。李林木同志在其博士论文基础上撰写的这本著作可以说在这方面作了富有成效的可喜探索。本书在借鉴国际上税收遵从研究成果的基础上构建了比较系统的税收遵从理论分析框架，并在许多问题的研究上具有创新性。一是在税收遵从成本方面，作者在比较发达国家与发展中国家税收遵从成本的构成特点与评估模式的基础上，提出了测算我国企业税收遵从成本的系列公式，并通过抽样调查推算了我国企业税收遵从成本。二是在税收威慑机制方面，作者在借鉴国际经验的基础上提出了建立我国“第三方税源信息报告”制度、自动化的税源信息比对系统和税务审计选案系统的构想。这些构想对于完善我国税源监控、纳税评估和税务稽查体系具有重要的参考价值。三是在税收激励机制方面，作者不仅研究了对税收遵从者的诚信激励政策，而且研究了国际上旨在激励税收不遵从者改过自新的税收赦免政策，并评估了其在我国的应用前景。四是在税收遵从心理方面，作者运用了经济学中风险决策理论的最新成果——前景理论，分析了纳税人实际遵从决策中偏离理性、自利假设的行为，探讨了促进税收遵从的相关策略。

总之，这是一本不仅具有学术理论价值而且具有现实指导意义的著作。当然，鉴于税收遵从是一个前沿性、长期性的课题，希望作者再接再厉，继续探索，也希望有更多的同志来参与研究，共同促进我国税收事业的发展。

福建省国家税务局 局长

2005 年 11 月

## 序 二

得悉李林木同志的博士论文《税收遵从的理论分析与政策选择》经修改由中国税务出版社出版，我作为导师，甚感欣慰，援笔作序，以示祝贺。

自古以来，税收可谓治国安邦的基础。我国唐代名宰相杨炎曾说过：“财赋者，邦国之大本，而生人之喉命，天下治乱轻重系焉”。在现代社会，作为税收直接缴纳者的纳税人能否遵从税法，自觉及时、真实准确地申报缴纳税款，更是关系到政府提供公共产品的数量和质量，关系到社会全民的福祉水平。但是，从世界各国看，税收不遵从问题特别是逃税问题一直是一个困扰各国政府的难题，即使在依法纳税意识比较强的发达国家也不例外。因此，自上个世纪70年代以来，西方发达国家就把税收遵从作为财税领域的重大课题不断进行研究，从理论模型与实证分析上探求影响纳税人遵从税法的各种因素和促进税收遵从的管理政策。我国自从上个世纪90年代以来已有一些作者对国外税收遵从的基本理论进行初步的介绍与借鉴研究，但从总体上看还缺乏对税收遵从问题进行深入系统研究的著作。我欣喜地看到，李林木同志在其博士论文基础上完成的这本专著，可以说在一定程度上弥补了这方面的缺憾。

本书主要有三个特色。首先，在研究方法上，本书注重规范分析与实证分析相结合。在规范分析方面，本书运用了福利经济学的不少概念和方法，如预算约束、无差异曲线、社会福利函数、边际分析方法等。在实证方法方面，本书采用了访谈调查和



问卷调查等具体方法。特别是在税收遵从成本的研究上，作者在借鉴国际研究成果并结合我国实际提出我国企业税收遵从成本系列测算公式的基础上，经过问卷调查推算了我国企业的税收遵从成本。第二，在研究框架上，本书结构较为严谨明晰。除导论外，其他各章分别从税收遵从成本、税收威慑机制、税收激励机制和税收遵从心理等四个方面构建了比较系统的分析框架。各章既相对独立、自成一体，又相互关联、融为一体。第三，在研究内容上，本书注重理论与实践相结合。一是重视对税收遵从的理论探讨，特别是作者运用了风险决策理论来分析税收遵从问题。除了运用经典经济学中一直占主流地位的风险决策理论——预期效用（即期望效用）理论来分析纳税人的理性决策外，还运用了风险决策理论新进展之一的前景理论（Prospect Theory）来分析纳税人的不完全理性决策。二是重视对具体管理对策的探讨，如“第三方信息报告”制度、税务审计选案策略、税收赦免政策。特别难能可贵的是，作者把每一章的最后落脚点都放在我国税收征管政策的优化上，探讨了国际经验在我国应用的可行性问题。

总之，本书对税收遵从问题做了具有开拓性的探索和贡献。当然，鉴于税收遵从是一个非常复杂且值得长期研究的课题，对其中涉及到的许多方面的问题（如税收遵从活动中各方参与者之间的博弈关系、各税种的遵从问题、不同类别的纳税人的遵从程度等等）今后还可以作更深入的研究。

厦门大学 教授  
厦门国家会计学院 院长

2005年11月

# 目 录

<b>1 导 论</b> .....	( 1 )
1.1 问题的提出 .....	( 1 )
1.2 研究的意义 .....	( 4 )
1.3 前人的研究 .....	( 8 )
1.3.1 国外研究综述 .....	( 8 )
1.3.2 国内研究综述 .....	( 23 )
1.4 研究目标和框架结构 .....	( 27 )
1.5 研究方法 .....	( 32 )
1.6 对若干基本概念的讨论与界定 .....	( 34 )
1.6.1 税收遵从 .....	( 34 )
1.6.2 税收不遵从 .....	( 35 )
1.6.3 税务审计、税务检查与税务稽查 .....	( 37 )
<b>2 税收遵从成本研究</b> .....	( 41 )
2.1 税收遵从成本的一般分析 .....	( 42 )
2.1.1 税收成本与税收遵从成本 .....	( 42 )
2.1.2 国际上对税收遵从成本的研究历程 .....	( 42 )
2.1.3 税收遵从成本的一般构成与评估模式 .....	( 46 )
2.1.3.1 税收遵从成本的一般构成 .....	( 46 )
2.1.3.2 税收遵从收益的一般构成 .....	( 49 )
2.1.3.3 纳税人遵从成本的评估模式 .....	( 50 )

2.2	我国企业纳税人遵从成本的实证研究 .....	( 52 )
2.2.1	我国企业税收遵从成本与遵从 收益的测算公式 .....	( 53 )
2.2.2	样本选择与问卷调查 .....	( 62 )
2.2.3	结果分析 .....	( 64 )
2.3	我国税收遵从成本最小化的政策选择 .....	( 73 )
2.4	结论 .....	( 86 )
<b>3</b>	<b>威慑风险下的税收遵从 .....</b>	<b>( 89 )</b>
3.1	威慑风险对税收遵从的影响 .....	( 89 )
3.1.1	威慑风险下征纳双方的博弈分析 .....	( 89 )
3.1.2	威慑风险对纳税人遵从决策的影响 .....	( 93 )
3.2	最优查获率的确定与查获策略的选择 .....	( 96 )
3.2.1	最优查获率的确定 .....	( 96 )
3.2.2	第三方税源信息报告系统的构建 .....	( 100 )
3.2.2.1	构建第三方税源信息报告系统的 国际经验:以美国为例 .....	( 100 )
3.2.2.2	我国第三方税源信息报告系统的构建 .....	( 103 )
3.2.3	税务审计选案策略的选择 .....	( 110 )
3.2.3.1	最优审计策略的选择原则 .....	( 110 )
3.2.3.2	我国目前税务审计选案方法评析 .....	( 113 )
3.2.3.3	借鉴国际经验,建立自动化的审计 选案系统 .....	( 115 )
3.3	最优处罚率的确定与税务罚则的优化 .....	( 126 )
3.3.1	最优处罚率的确定 .....	( 126 )
3.3.2	从国际比较看我国税务处罚制度之不足 .....	( 130 )
3.3.3	借鉴国际经验,优化我国税务处罚制度 .....	( 141 )
3.4	结论 .....	( 146 )



<b>4 激励、赦免与税收遵从</b> .....	(149)
<b>4.1 诚信激励与税收遵从</b> .....	(150)
4.1.1 激励与威慑并用下纳税人的最优遵从决策 .....	(150)
4.1.2 纳税信用等级制:一种有效的 诚信激励制度 .....	(154)
4.1.3 我国纳税信用等级制度的优化 .....	(155)
<b>4.2 税收赦免与税收遵从</b> .....	(162)
4.2.1 税收赦免概述 .....	(163)
4.2.2 一次性税收赦免研究 .....	(165)
4.2.2.1 一次性税收赦免的国际 实践与主要特征 .....	(165)
4.2.2.2 一次性税收赦免对税收遵从的影响 .....	(167)
4.2.2.3 一次性税收赦免的案例分析 .....	(181)
4.2.2.4 一次性税收赦免在我国的 应用前景分析 .....	(183)
4.2.3 常设性税收赦免研究 .....	(186)
4.2.3.1 国际上常设性税收赦免的实施概况 .....	(186)
4.2.3.2 常设性税收赦免与一次性税收 赦免的比较 .....	(187)
4.2.3.3 常设性税收赦免在我国的 应用前景分析 .....	(188)
<b>4.3 结论</b> .....	(190)
<b>5 从理性遵从到现实遵从:基于前景理论的分析</b> .....	(192)
<b>5.1 从预期效用理论到前景理论</b> .....	(193)
5.1.1 预期效用理论的缺陷与前景理论的创立 .....	(193)
5.1.2 前景理论与预期效用理论的主要区别 .....	(198)
<b>5.2 从前景理论看税收遵从决策</b> .....	(203)





5.2.1	参照点效应与税收遵从决策 .....	(203)
5.2.2	框架效应与税收遵从决策 .....	(208)
5.2.2.1	纵向比较框架下纳税人的遵从决策:税款 预提状况的影响 .....	(209)
5.2.2.2	横向比较框架下纳税人的遵从决策:税收 公平程度的影响 .....	(213)
5.2.3	分离性效应、确定性效应与税收遵从 .....	(216)
5.2.3.1	分离性效应与税收遵从 .....	(216)
5.2.3.2	确定性效应与税收遵从 .....	(217)
5.3	前景理论对促进我国税收遵从的政策启示 .....	(219)
5.4	结论 .....	(226)
附 录:关于 2003 年度企业纳税成本的问卷调查 .....		(229)
参考文献 .....		(238)
后 记 .....		(264)