

立信财税博士库(三)

上海立信会计学院财政(税务)重点学科

上海市本科教育高地税收学建设项目

2012年上海市教委科研创新项目“中国宏观税负理性分析”(12YS150)

STUDY ON TAX REFORM OF CHINA

—BASED ON THE THEORY OF EXTENDED OPTIMAL TAX SYSTEM

中国税制改革研究

——基于拓展的最优税制理论

李永刚 著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

立信财税博文库(三)

上海立信会计学院财政(税务)重点学科

上海市本科教育高地税收学建设项目

2012年上海市教委科研创新项目“中国宏观税负理性分析”(12YS150)

中国税制改革研究

——基于拓展的最优税制理论

Study on Tax Reform of China

— Based on the Theory of Extended Optimal Tax System

李永刚 著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

中国税制改革研究:基于拓展的最优税制理论/李永刚著. —上海:立信会计出版社, 2012. 1

(立信财税博文库. 第3辑)

ISBN 978-7-5429-3237-2

I. ① 中… II. ① 李… III. ① 税收改革—研究—中国 IV. ① F812. 422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 006553 号

责任编辑 陈 旻
封面设计 周崇文

中国税制改革研究——基于拓展的最优税制理论

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司	
开 本	787 毫米×960 毫米	1/16
印 张	12.75	
字 数	209 千字	
版 次	2012 年 1 月第 1 版	
印 次	2012 年 1 月第 1 次	
书 号	ISBN 978-7-5429-3237-2/F	
定 价	30.00 元	

如有印订差错 请与本社联系调换



上海立信会计学院财税学院是2008年6月学校院系调整后由原财政与税务系变更而来的,现设有财政和税务两个专业,2005年税务本科开始招生,2007年财政本科开始招生。财税学院虽然年轻,但有一支富有朝气和创新精神的队伍,具有明显的后发优势。专业教师的平均年龄37岁,40岁以下教师比例73%,硕士比例100%,博士(含在读)比例80%,高级职称比例47%。财税学院坚持“开拓创新,办出特色,争创品牌”的办学理念,秉承学院“诚信教育、学验并重”的办学特色,定位于培养高素质、有特色的应用型财税专门人才。坚持以学生为本、质量为衡,聚合校内外办学资源,学院呈现快速发展态势。

近年来,财税学院在学科建设、教学、科研、学生工作等方面都取得了很好成绩。税务专业被评为上海市本科教育高地建设项目,财政(税务)学科被评为学校重点学科。课程建设方面,已形成由市、校两级精品课程、重点课程及市全英语示范课程组成的较为完备的优质课程体系。

近年来,教师们在《财政研究》、《财贸经济》、《税务研究》等重要期刊上发表了一系列有影响力的论文,获得教育部人文社会科学规划课题、上海市哲学社会科学规划课题、上海市教委创新科研项目等课题近40项,出版学术专著和特色精品教材近20本。同时,我院教师还获得上海高校本科重点教学改革项目立项,主编的教材获得上海普通高校优秀教材奖。

科研强院,如何呵护并培养这支年轻的教学科研队伍,使其“多出成果,出好成果;多出人才,出尖人才”,以便未来若干年内能在财税研究领域占有一席之地,是财税学院发展的重中之重。

这是财税学院“立信财税博文库”第三批出版博士专著,前两批共出版了博士们的7本著作,取得了很好的社会影响。“立信财税博文库”的主要目的是为财税学院新进年轻博士提供一个学术成果发表的机会和财税领域学术交流的平台。我院新进博士均毕业于国内重点大学的财税专业,师从财税领域著名的学者,具有扎实的理论功底和先进的研究方法,新进博士毕业论文的选题也非常贴近当下财税理论和财税实际问题研究的需要,研究成果具有先进性。为了更好地发挥这些博士论文的理论价值和现实价值,学院经过研究讨论,在对博士论文进行修改的基础上,以“立信财税博文库”的形式出版发行。从小处讲,为提高我院年轻教师的科研能力做点贡献;从大处讲,为中国财税理论发展做一点力所能及的事。

本博文库具有以下几个特点:

1. 文库体系力求“百家争鸣、百花齐放”,给每位博士以较大的自由发挥空间,不改变其原始的论文结构和写作风格。
2. 选题上紧紧结合中国目前财税领域研究的重点、难点、热点问题,体现研究的前沿性、先进性、重要性。
3. 突出品牌意识,保持出版的连续性,力求多出精品、力作。

上海立信会计学院财税学院院长 杨光焰

2012年1月于上海立信会计学院



最优税制理论是财税领域的一个研究课题。它作为一种规范性理论,是指在福利经济学理念的基础上,以收入分配的公平性和经济资源配置的效率性为原则,利用数学工具,对税种的性质、经济效应等进行分析,找出制定最优税收制度的基本原则,并指导税收制度的制定及其改革的学说。各国税制虽然差距较大,但仍有众多相似之处,在大的方面都涉及商品税、所得税,课税原则都涉及公平与效率,税收收入水平都影响到宏观税负水平,税收征纳都涉及纳税人遵从。除此之外,各国对环境保护的关注,使得许多国家税收制度的制定和改革都涉及如何促进社会经济可持续发展的问題。这就为拓展最优税制理论、指导税制改革提供了最大程度的可能。

随着财税理论研究范围的不断扩展,迫切需要突破最优税制理论的局限,对其进行扩展。^① 本书认为,应把宏观税负理论、税收遵从理论、可持续性税收理论包括进去,形成扩展的最优税制理论。拓展后的最优税制理论包括最优商品税理论、最优所得税理论、直接税与间接税的最优搭配理论、最优宏观税负理论、最优税收遵从理论、可持续性税收理论。

本书对中国税制改革重点进行了分析,拓展了最优税制理论。

^① 20世纪60年代,经济学家菲利普斯和兰卡斯特(Phillips and Lancaster)提出了“次优原则”,并应用于税制设计,形成了次优课税理论。次优课税理论是研究在市场失灵条件下,应当如何设计税制,才能使政府课税所造成的效率损失最小,从而使净社会福利最大。“次优”理论的提出打破了长期以来新古典学派只能在帕累托最优与市场失灵之间进行非此即彼选择的牢笼,为最优商品税理论设计提供了更多的可能性。本书认为,在一定意义上,“次优”也是“最优”的一个扩展。最优税制理论是理论上的最优状态,次优理论是现实中的最优状态,无论是理论上的最优,还是现实中的最优,它们同属于一个最优范畴,即本书中的广义最优税制理论。

通过对商品税经典模型的分析,提出了中国商品税改革建议。在斯特恩模型的基础上,计算了中国和国外部分国家的个人所得税最优边际税率,得出中国个人所得税最高边际税率还有上调空间的结论。认为现阶段中国税制模式仍然要以间接税为主体,提出直接税与间接税搭配改革建议。指出当前衡量宏观税负水平三个指标的不准确性,提出宏观财政负担和宏观政府负担的概念,从博弈论的角度分析了税收遵从问题,研究了税收道德和心理成本对纳税人税收遵从度的影响,提出了提高纳税人税收遵从度的措施。从促进社会经济可持续发展的角度提出了税制设计的可持续性原则。传统的“公平原则与效率原则”不是最优的税制设计原则,应把可持续发展原则纳入到税制设计的原则之中。

李永刚

2012年1月



第1章 导论	(1)
1.1 选题背景和研究意义	(1)
1.1.1 选题背景	(1)
1.1.2 研究意义	(2)
1.2 研究文献综述	(3)
1.2.1 国外研究成果	(3)
1.2.2 国内研究成果	(8)
1.3 研究方法	(10)
1.4 本书结构	(11)
1.5 本书可能的创新点	(12)
第2章 基于中国现实的最优税制理论拓展	(14)
2.1 西方不同流派最优税制原则	(14)
2.1.1 古典经济学派最优税制原则	(14)
2.1.2 社会政策学派最优税制原则	(16)
2.1.3 新古典经济学派最优税制原则	(17)
2.1.4 供给学派最优税制原则	(17)
2.1.5 公共选择学派最优税制原则	(18)
2.2 最优税制理论	(19)
2.3 中国税制改革特殊环境	(20)
2.4 拓展的最优税制理论	(22)
第3章 商品税改革	(25)
3.1 最优商品税理论	(25)

3.1.1	商品税课税对象、税率及归宿	(26)
3.1.2	经典最优商品税模型	(27)
3.1.3	最优商品税模型局限性	(35)
3.1.4	理想商品税制度界定	(36)
3.2	中国商品税实践	(37)
3.2.1	商品税收入分析	(37)
3.2.2	商品税比重国际比较	(40)
3.2.3	税种对商品税比重影响国际比较	(44)
3.3	中国以商品税为主体依据	(47)
3.4	中国商品税改革建议	(48)
第4章	所得税改革	(52)
4.1	最优所得税理论	(52)
4.1.1	所得税设计标准、特点及功能	(52)
4.1.2	经典最优所得税模型	(54)
4.1.3	最优所得税模型局限性	(64)
4.1.4	理想所得税制度界定	(66)
4.2	中国所得税实践	(67)
4.2.1	所得税收入分析	(67)
4.2.2	所得税比重国际比较	(69)
4.2.3	税种对所得税比重影响国际比较	(73)
4.2.4	个人所得税最优税率估计	(76)
4.3	中国个人所得税改革建议	(79)
第5章	商品税与所得税搭配改革	(82)
5.1	直接税与间接税最优搭配理论	(82)
5.1.1	直接税与间接税最优搭配内涵	(82)
5.1.2	直接税与间接税含义	(83)
5.1.3	直接税与间接税划分	(84)
5.2	税制模式理论	(85)
5.2.1	税制模式演变	(85)
5.2.2	税制模式比较	(86)

5.2.3 税制模式影响因素	(88)
5.3 中国直接税与间接税搭配实践	(89)
5.3.1 税制结构演变	(89)
5.3.2 直接税与间接税收入国际比较	(93)
5.3.3 现阶段以间接税为主体依据	(103)
5.4 中国直接税与间接税搭配改革建议	(105)
第6章 宏观税负改革	(108)
6.1 最优宏观税负理论	(108)
6.1.1 宏观税负含义	(109)
6.1.2 宏观税负衡量指标及其纠正	(109)
6.1.3 宏观税负及其影响	(110)
6.1.4 最优宏观税负水平界定	(114)
6.2 中国宏观税负水平评价、比较及估计	(116)
6.2.1 宏观税负水平评价	(116)
6.2.2 宏观税负水平国际比较	(119)
6.2.3 税种对宏观税负水平影响国际比较	(127)
6.2.4 最优宏观税负估计	(130)
6.3 基于最优宏观税负水平的税制改革建议	(133)
第7章 税收征纳制度改革	(135)
7.1 最优税收遵从理论	(135)
7.1.1 税收遵从与税收不遵从	(135)
7.1.2 逃税、偷税与避税	(136)
7.2 税收遵从的博弈分析	(137)
7.2.1 税收逃逸基本模型	(137)
7.2.2 考虑心理成本和道德成本的税收逃逸模型	(139)
7.2.3 受贿与税收逃逸模型	(142)
7.2.4 政府与税务机关博弈模型	(145)
7.3 中国税收逃逸分析	(145)
7.3.1 税收逃逸规模测算	(145)
7.3.2 税收逃逸成因	(149)

7.3.3 税收逃逸危害	(151)
7.4 中国税收征纳改革建议	(151)
第8章 可持续性税制构建	(155)
8.1 可持续性税收理论	(155)
8.1.1 可持续性税收制度含义	(155)
8.1.2 可持续性税收制度的提出	(156)
8.2 可持续性税收制度的构建——以环境税为例	(158)
8.2.1 构建可持续性税收制度原因	(158)
8.2.2 可持续性税收制度对可持续发展影响	(159)
8.2.3 可持续性税收制度最佳规模	(162)
8.3 构建可持续性税收制度建议	(164)
第9章 结论	(170)
9.1 研究总结	(170)
9.2 研究不足	(174)
参考文献	(176)
后 记	(192)

第 1 章

导 论

对于西方最优税制理论的研究和阐述,前人的研究一般都停留在对其介绍和批评上。但本人认为,虽然最优税制理论有其自身的缺陷,但其体现的税制设计思想仍值得我们去坚持和发展。比如其关于边际税率的设计思想。

最优税制理论受到批评的原因,一个是其理论过于狭窄,另一个是其难以被应用于实践。本书是在对最优税制理论进行拓展的基础上,形成广义的最优税制理论,并基于拓展后的最优税制理论来研究中国的现实税制改革问题。这是本书的创新之处。即,一方面对最优税制理论进行拓展;另一方面使其应用于实践。

1.1 选题背景和研究意义

1.1.1 选题背景

现实中的税收制度总是存在着这样或那样的问题,人们一直致力于税收制度改革的研究,渴望建立一个公平与效率兼顾的税收制度。1994年,中国进行了全面的税制改革,提出要建立符合社会主义市场经济体制的新税制。当时市场经济体制的基本框架还没有形成,税制改革具有明显的过渡时期色彩。1994年以后,

税种被不断调整和改革,但税制仍不够完善。税制改革的方向是什么?怎样构建最理想的税收制度?对于这两个问题并没有现成的答案。

“理论可以指导实践”,理想税收制度的构建必然要以最优税制理论为指导。^①但是,中国对最优税制理论的研究相对于发达国家来说,要滞后得多,这就必然导致理论指导实践的滞后。中国税制改革的任务,迫切要求加强对税制理论的研究,以更好地指导现实中的税制改革,解决现行税制存在的问题。

虽然最优税制理论所假定的条件在现实中很难满足,但其税制设计思想或理念对税制改革仍有一定的指导意义。现代税制改革所研究的内容及追求的目标与以前相比更趋多样化,除了研究商品税、所得税、商品税与所得税的搭配并尽可能追求公平原则和效率原则外,还应该研究其他内容,追求其他目标。那么,研究哪些内容,追求哪些目标呢?正是基于对于这些问题的思考,本书在学习和借鉴传统最优税制理论的税制设计理念和思想的基础上,对其进行了扩展,使得扩展后的最优税制理论更能指导现实中的税制改革。

1.1.2 研究意义

加强对中国税制改革的研究具有重要的理论意义和现实意义。

从理论上讲,西方最优税制论本身具有缺陷,需要进一步扩展。例如,经典模型所假设的条件在现实中很难满足,其结论与现实相去较远;该理论主要基于公平原则、效率原则进行研究,这就束缚了理论自身的发展和完善;偏重于对某个具体税种的最优条件的研究,缺少对存在多种扭曲性税收时税制设计方案的研究;偏重于对税率结构的研究,而未对宏观税负、税收遵从和可持续性税收制度进行研究。

^① 在财税领域,涉及理想税制的思想共有三种,即公平课税论、财政交换论和最适课税论(最优税制论)。这三种理论都属于规范理论,在一定程度上都影响着税制改革方案的制定和税收政策的设计。(1) 公平课税论是针对早期基于功利主义框架的牺牲理论提出的,强调横向公平原则,几乎不涉及纵向公平原则。理论基本指导原则是税基的综合性和税收待遇的统一性,主张按照纳税能力大小来征税。该理论下的理想税制是依据综合所得概念对宽所得税课征累进个人直接税,而没有间接税,该理论被20世纪80年代西方工业国家的税制改革实践所采纳。(2) 财政交换论属于公共选择论内容,起源于维克塞尔(Wicksell,1896)关于财政学的自愿交换理论和布坎南(Buchanan,1976)对自愿交换理论的研究成果。该理论认为,政府以收入最大化为目的,实行高税率,主张把控制政府规模作为最优先考虑,通过制度或预算法则来控制公共部门规模。(3) 财政交换论特别强调了三个方面:一是为了使当权者在决策中自私自利最小化,强调政治程序在预算决策中的重要性;二是为了达到资源的最有效配置,尽可能地采用受益税;三是税制设计的非累退性,利用公平原则限制税收差别待遇。

从实践上看,在相当长的一段时期内,中国理论界很少从经济学和社会学的角度研究税收问题,税收制度被看作上层建筑,税收则被看作上层建筑的产物。对最优税制理论研究取得成果的数量与质量同国外的研究相比,差距较大。而且现有的成果中一大部分是对最优税制理论的介绍和叙述,也有一些是对其结论进行批评的。

本书希望能扩展研究视角,为现实的税制改革提供一些参考。通过对最优税制理论的归纳与扩充,产生了两方面的价值:一是关于最优税制理论本身的归纳与扩充,即理论价值;二是试图以拓展后的最优税制理论为坐标系,来描绘现实税制的改革路径,即应用价值。

1.2 研究文献综述^①

现代意义上的最优税制理论几乎都把公平和效率作为税制设计,并指导税制改革的基本原则,西方学者的研究也都是围绕这一主题展开的。中国学者在西方学者研究成果的基础上,对最优税制理论进行了研究。

1.2.1 国外研究成果

西方学者对最优税制理论的研究,多是在严格的假定条件下,通过精确的数学模型和严格的推导过程来分析最优税制问题的。

1. 商品税研究成果

拉姆齐(Ramsey,1927)在其论文《对税收理论的贡献》(A Contribution to the Theory of Taxation)中,把最优化的方法和思想引入税收理论的研究中,开创了最优税制理论研究的新局面。科利特和黑格(Corlett and Hague,1953)在《税收的补偿和额外负担》(Compensation and Additional Burden of Taxation)一文中,放弃了单一消费者经济和商品间不存在交叉效应的假定,研究了包括闲暇在内的三种商品的情况,得出在不能对闲暇直接征税的情况下,对两种商品中与闲暇存在替代关系的商品征收相对较低税率的税收,与闲暇存在互补关

^① 本书是基于拓展的最优税制理论的视角来研究我国税制改革实践的,所以文献综述主要集中于对最优税制理论研究成果的介绍。

系的商品征收较高税率的税收,同样能使超额负担最小化的结论。鲍莫尔和布莱德福德(Baumol and Bradford,1970)在对用来推导拉姆齐规则的经济施加了进一步的约束后推导出逆弹性规则。^①该规则说明在最优商品税制度中,对各种商品课征的税率应与应税商品的需求弹性成反比,即对需求弹性大的商品征收相对较低税率的税收,对需求弹性小的商品征收相对较高税率的税收。雅萨奇(Yitzhaki,1979)认为,当商品税基扩大时,税收超额负担减少,纳税成本上升,因此,为了使征税成本最小化,必须使边际税收超额负担等于边际征税成本。梅塞尔(Mayshar,1990)认为,最优商品税理论的一般结论是成立的,任何税种的设置都应满足边际税收收入等于边际税收超额负担的原则。在存在逃税的情况下,边际税收超额负担包括防范逃税的管理成本和税收入库的不确定性。詹姆斯(James,1996)考虑了公平、效率、管理成本、实施成本、奉行成本和非奉行成本等因素,认为单一比例税率减少了区分商品种类的必要,大大地减少了奉行成本和管理成本,也降低了政府施行成本,并且认为商品税应当广泛地实行单一比例税率,拉姆齐的最优商品税不具有可行性。

在上述研究成果中,拉姆齐的研究,虽然假设条件很多,但却具有里程碑式的意义。科利特和黑格、鲍莫尔和布莱德福德等对拉姆齐的假设条件进行了不同的放松,从而使得研究结论更具有可行性。从现代西方经济学角度看,雅萨奇的研究结论是最可取的,但从现实来看,边际税收超额负担等于边际征税成本也仍旧是理论意义上的状态。梅塞尔的研究支持了拉姆齐最优商品税的研究结论,并与雅萨奇的研究结论相同。詹姆斯的研究前提更具有说服力,因为他考虑了诸多因素,但是其研究结论是对所有商品课征单一比例税率,在现实中很难被推行。他从一个极端走向了另一个极端。

2. 所得税研究成果

埃奇沃斯(Edgeworth,1897)认为,在个人效用函数相同、社会可获得的所得总额固定、税收目标尽可能使个人效用之和达到最大的情况下,应从最高所得一端开始削减所得,直至所得完全相等,实行高累进税率,最高所得者的边际税率为100%的所得税制度。希克斯和约瑟夫(Hicks and Joseph,1939)认为,由于所得税不影响人们对物品的选择,所以在假定劳动供给不变且不考虑外部性的情况下,所得税比商品税所产生的超额负担要小。威廉·维克里

^① 这种约束是假定商品之间不存在交叉价格效应,从而每种商品的需求仅取决于自身的价格和工资率的高低。

(William Vickrey, 1946)从不充分信息对优化税制的约束条件入手,在公平与效率并重的条件下,分析了最优所得税对经济主体的激励问题;研究了如何在既能促进收入再分配目标的实现又不影响个人工作积极性的前提条件下,设计累进的个人所得税。威廉·维克里(William Vickrey, 1968)率先将不对称信息理论应用到税制研究中,把公平与效率问题同时纳入最优所得税分析,提出了优化累进所得税理论,直接引发了一场关于最优税制原则的大讨论。在所构建的模型中,威廉·维克里假设每个成员都倾向于闲暇和消费,政府的目标是让个体成员效用总和最大化;个体之间提供服务和生产商品的能力不同,每个个体都知道自己的生产能力,但政府不知道。米尔利斯(Mirrlees, 1971)在其发表的《最优所得税理论探讨》(Theory of Optimum Income Tax)一文中,把单人经济中的拉姆齐法则推广到多人经济中,从而把公平问题纳入考虑范围,改变了拉姆齐的同比例减少原则。米尔利斯运用信息经济学的知识建立了所得税优化模型,证明了收入分配问题的引进改变了等比例减少原则。他认为,最优所得税问题就是个别凹效用函数总和的最大化;所得税边际税率应介于0与1之间,最高所得的个人所适用的边际税率应为0;若工资水平最低的个人也是按最优条件工作的,则其适用的边际税率也应为0。阿特金森和斯蒂格利茨(Atkinson and Stiglitz, 1976)研究了所得税问题,得出的主要结论是:若政府没有分配方面的目标,仅仅关心效率问题,则政府只需采用直接税,并且这种直接税宜采取人头税(poll tax)的形式;当存在最优非线性所得税时,差别商品税并非最优。斯特恩(Stern, 1976)在考虑了所得税对劳动供给的影响后,结合负所得税的设想,提出了一种线性所得税模型。斯特恩在选择函数形式和参数值方面作出了特别重要的研究,得出的结论是线性所得税的最优税率与劳动力供给补偿弹性值成反比,与社会对不公平厌恶感、税前工资不公平程度、政府收入的需求成正比。斯特恩(Stern, 1987)对拉姆齐法则进行了修正,提出无论弹性多高都应对高所得阶层偏好的商品课征重税,对于低所得阶层偏好的商品,即使弹性很低也要课征轻税。戴蒙德(Diamond, 1988)在米尔利斯(Mirrlees)最优所得税模型的基础上进行了研究,认为在不考虑收入效应的情况下,容易获得最优税制结构的要素。一定所得水平的最优边际生产率取决于该所得水平的劳动力供给弹性,而劳动力供给弹性同边际税率的权衡既取决于超过这一能力水平的人数与在这一能力水平上的人数之间的比例,又取决于把根据工作时间征税和根据所得征税两者联系起来的工作能力水平。桑德姆(Sandmo, 1981)研究了当存在逃避税情况时线性所得税制和税收

征管体制的参数优化问题,认为存在逃避税时,最优边际税率会降低。主要原因有:一是正常收入会错误地反映纳税者的福利水平;二是累进所得税的再分配作用被削弱;三是逃税会提高劳动力供给的可补偿工资弹性。

在上述研究成果中,埃奇沃斯主张最高累进税率可以达到100%。这么高的税率在现实中是不可能达到的,但是却提供了这样一个信息,即政府为了达到某种特殊的目标,边际税率可以尽量提高。希克斯和约瑟夫的研究为政府开征所得税提供了支持,但是他们没有考虑到所得税与商品税功能的差异以及政府征税能力的差异,这是其主要不足。威廉·维克里主张实行超额累进税,这种主张无疑满足了课税纵向公平的需要,在现实中不仅可取也是被广泛采纳的。米尔利斯从个别凹效用函数总和的最大化的角度得出了与埃奇沃斯完全相反的结论,即最高所得边际税率应为0。米尔利斯从一个极端走向了另一个极端,这主要是因为两位学者研究假设条件的不同。阿特金森和斯蒂格利茨的研究结论建立在政府仅仅考虑效率目标的基础上,完全忽视公平目标,这一点从根本上否定了其研究结论的可行性。斯特恩负所得税的思想提出的这种线性所得税模型考虑到了诸多因素,在实践中应用性较强。戴蒙德在不考虑收入效应时得出课税与劳动力供给弹性有关,这与斯特恩的研究结论具有一定的相似性。桑德姆的研究考虑到了纳税人的逃税和税务机关的征管问题,这大大加大了其研究结论的应用性,也为后人的研究提供了新的思路和起点。

3. 复合税研究成果

米尔利斯(Mirrlees,1976)通过研究,最终发现了制定最优税收制度的方法,即非线性所得税和线性商品税搭配,这种搭配做到了税制设计的公平原则与效率原则兼顾。阿特金森(Atkinson,1977)对税制模式进行了研究,得出除非做出极严格的假定,否则最优税收制度必然是所得税与商品税的某种组合的结论。这就是说,所得税与商品税相结合的税收制度才是最理想的税收制度,这与米尔利斯1976年得出的结论完全一样。艾曼纽·赛斯(Emmanuel Saez,2004)认为,当生产函数中不同种类劳动之间可以相互替代时,非线性所得税下的统一商品税和所得税的组合就不再满足收入再分配目标了。现实中,人们会以税后收入的多少来决定工作去处,因此,劳动力是流动的,可以从一个岗位转到另一个岗位。这时,所得税就有利于增加税收收入并满足收入再分配的需要。马克·弗利贝(Marc Fleurbaey,2006)通过研究发现,理想的税收制度应对某些商品免征消费税,并且对工作的穷人给予相对较高的补贴。