

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 15520100153728

UDC\_\_\_\_\_

廈門大學

博 士 学 位 论 文

新制度经济学视角下的  
我国最优税收立法问题研究

**Study on Chinese optimal tax legislation based on the  
perspective of New Institutional Economics**

张 磊

指导教师姓名: 童锦治

专 业 名 称: 财政学

论文提交日期: 2013 年 4 月

论文答辩时间: 2013 年 6 月

学位授予日期: 2013 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评阅人: \_\_\_\_\_

2013 年 4 月

厦门大学博硕士学位论文摘要库

## 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下，独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果，均在文中以适当方式明确标明，并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范（试行）》。

另外，该学位论文为（ ）课题（组）的研究成果，获得（ ）课题（组）经费或实验室的资助，在（ ）实验室完成。（请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称，未有此项声明内容的，可以不作特别声明。）

声明人（签名）：

年 月 日

# 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，  
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

## 摘要

改革开放三十几年来，我国税收收入快速增长，到 2012 年，全国实现税收收入共计 110740 亿元，占财政收入比例为 86%，占 GDP 的比重超过 19%。然而与我国税收收入高速增长不相匹配的是，尽管改革开放以来的税收立法体系建设正朝向不断完善和健全的方向迈进，但是，我国至今还没有完成全面系统的税收立法工作，税收立法仍然存在诸多问题。从立法依据来看，我国税收立法缺乏税收法定主义和税收基本法。从法律内容来看，税权、税率、税收监管等问题依然没有得到详细合理的解答？我国对最优税收立法的理论研究缺失，尤其是对税权、税率及税收监管问题的理论分析不足，映射到税收实践中，致使我国的税收工作未能在衡平各方利益的基础上有效实现社会福利的最大化。因此，在遵循税收法定主义的前提下，合理设置税权、科学设定税率、加强税收的监督与审查应该是当前构建我国最优税收立法体系的关键所在。

论文以新制度经济学范式作为基本分析框架，首先梳理总结国内外对最优税收立法的文献研究，然后运用制度变迁理论论述我国税收立法的历史、现状及存在问题，讨论最优税收立法的核心依据和基本问题；并分别以博弈理论、动态随机一般均衡理论和交易费用理论对税权、税率和税收监管问题等最优税法的三个基本问题进行研究，最后提出完善我国最优税收立法的意见和建议。论文一共 7 章。

第一章为导论。主要就文章选题的背景及意义进行阐述说明的基础上对国内外的相关研究文献进行综述，同时概括了文章的研究思路、方法和框架。论文的创新以及不足也在该章中得到了说明。

第二章为制度变迁下我国税收立法的历史、现状及问题。主要从制度变迁的视角梳理了我国税收立法的历史，对当前我国税收立法的现状进行了详细说明，同时对其存在的问题进行一一剖析。

第三章为最优税收立法的核心依据及基本问题。主要就税收法定主义下的税收公平和税收效率作为最优税收立法的核心依据进行了全面分析，并提出了最优税收立法的基本问题。

第四章为委托—代理模型下的税权设置与效率损失。主要运用委托—代

理模型研究税权的设置及对税收效率的影响。

第五章为 DSGE 下我国税收立法的最优税率设置。主要研究在动态随机一般均衡模型下最优税率的选择问题，试图建立税率与其影响因素之间的函数关系。

第六章为交易费用理论下的我国最优税收监管。主要分析交易费用理论对税收征管的监控审查影响。

第七章为结论及政策建议。主要总结文章的结论并提出相应的政策建议。论文得出四点结论，分别是税收法定主义是最优税收立法的基本依据、信息不对称下最优征税权设置决定于对代理人真实信息的甄别、人均资本存量是影响最优税率的唯一内生变量、税收征管的交易费用需要内部控制和外部法制的双重治理。论文还提出四点政策建议：进一步加快我国税收法定主义和税收基本法的构建、不断加快税收信息平台建设，提高税收立法的透明度、最优税率调整应该以人均资本存量为基本依据、取消地方税务局，税收工作直接并入财政部门等。

**关键词：**制度经济学；最优税收立法；税收效率

## ABSTRACT

After thirty years of reform and opening up, China's tax revenue grows rapidly. In 2012, the national tax revenue achieves a total of 11.074 trillion yuan, accounting for 86% of the fiscal revenue, and more than 19% of GDP. However, contrast to China's rapid tax revenue growth, we have not yet completed a comprehensive system of tax legislative work. Although the tax system is being improved since the reform and opening up, it is undeniable that in our country there are still many problems about the tax legislation. Judging from the legislative basis, our optimal tax legislation is lack of tax law and tax legalism. Judging from the content of law, the right to tax, tax rates, tax rights, tax regulatory and other issues still are not detailed and reasonable answered. When the missing theoretical study of the optimal tax legislation, especially the right to tax, tax rates and tax regulatory issues are mapped to the tax practice, it results in failure to achieve the maximization of social welfare in China's taxation on the basis of balance of all parties' interests. Therefore, following the tax legalism, reasonable taxation, scientific tax rate, tax regulatory are the key problems to build our optimal tax legislation system.

This paper takes the theory of New Institutional Economics as analytical framework. Based on domestic and foreign literatures, this paper then uses the theory of institutional change to discuss the history、status quo and existing problems of China's tax legislation. Then we discuss the fundamental basis and basic problems of the tax legislation. The empirical part of the paper uses game theory, dynamic stochastic general equilibrium theory and transaction cost theory to study the right to tax, tax rates and tax regulatory issues. Finally we propose comments and suggestions to improve our optimal tax legislation. There are 7 chapters in this paper as follows:

Chapter 1: Background. This part tell us about the background that why we discuss this topic. Based on it, we review and comment the domestic and foreign literatures, then interpret the ideas, methods and framework about this paper. Also the innovation and deficiency are illustrated in this part.

Chapter 2: History, current situation and problems of tax legislation under institutional change. It focuses on the history, current situation and shortage about tax legislation. The paper also interpret the status quo of the optimal tax legislation from the perspective of institutional evolution and analysis its problems.

Chapter 3: The core basis of the optimal tax legislation and basic questions. It comprehensively analyzes tax fairness and tax efficiency under the legal doctrine of the tax, and then proposes the basic problems of the optimal tax legislation.

Chapter 4: Setting of tax right and tax efficiency loss under principal - agent model. It focuses on tax rights and inefficiency of tax using the principal - agent model.

Chapter 5: optimal tax rate set of China's tax legislation under DSGE model. It focuses on the choice of the optimal tax rate under the dynamic stochastic general equilibrium mode and tries to establish the functional relationship between the tax rate and its influencing factors.

Chapter 6: Transaction cost theory of optimal tax regulation. It focuses on analysis of transaction cost theory of tax collection and control review.

Chapter 7: Conclusion and Policy recommendations. This chapter tells us the summary conclusions and policy recommendations. Conclusions are as follows:(1) Tax legalism is the fundamental basis of the optimal tax legislation;(2)Optimal tax right is determined on screening agents's real information based on information asymmetry;(3) The per capita capital stock is the only endogenous variable that determines the optimal tax rate;(4) Transaction costs of tax administration need dual governance of internal controls and external law system.The paper also puts forward four policy recommendations: (1)Accelerating the building of China's tax legal doctrine and tax law;(2)Accelerating the building of the tax information platform to improve the transparency of the tax legislation;(3)The optimal tax rate should be adjusted by the annual capital stock;(4) Local tax Bureau should be abolished and tax work should be directly incorporated into the financial sector.

Keywords: Institutional Economics; Optimal Tax Legislation; Tax Efficiency;



# 目 录

第 1 章 导论 .....	1
1.1 研究的背景及问题的提出 .....	1
1.2 文献研究综述 .....	2
1.3 研究思路、方法及框架 .....	8
1.4 研究的创新及不足 .....	11
第 2 章 制度变迁下我国税收立法的历史、现状及问题 .....	13
2.1 制度变迁理论下的税收立法 .....	13
2.2 我国税收立法的进程 .....	14
2.3 制度变迁下我国税收立法存在的问题 .....	19
第 3 章 最优税收立法的核心依据与基本问题 .....	24
3.1 最优税收立法的核心依据 .....	24
3.2 最优税收立法的基本问题 .....	39
第 4 章 委托-代理理论下的税权设置与效率损失 .....	45
4.1 委托-代理模型的设定 .....	47
4.2 不完全信息下国家与征税部门关于税权分配的博弈 .....	50
4.3 委托-代理模型的结论 .....	54
第 5 章 DSGE 下我国税收立法最优税率设置 .....	57
5.1 关于最优税率及其政策反应的研究综述 .....	57
5.2 DSGE 模型的研究路径 .....	62
5.3 政府介入下最优税率的 DSGE 模型分析 .....	65
5.4 关于最优税率设置的 DSGE 模型的结论分析 .....	73
第 6 章 交易费用理论下的我国最优税收监管 .....	75
6.1 国内外税收监管体系的比较分析 .....	75
6.2 关于我国税收监管措施的研究综述 .....	76
6.3 交易费用的理论逻辑 .....	79
6.4 征税程序中的交易费用分析 .....	81
6.5 征税程序中交易费用的治理模式 .....	82
第 7 章 结论及政策建议 .....	87
7.1 结论 .....	87
7.2 政策建议 .....	90
参考文献 .....	94
致 谢 .....	109

# Contents

<b>Chapter 1 Introduction.....</b>	<b>1</b>
1.1 Background of the Subject and Motivation for the Study .....	1
1.2 Literature Review .....	2
1.3 Research Methods and Research Structure.....	8
1.4 Innovation and Shortcoming of the Study .....	11
<b>Chapter 2 History,Status and Problems of Tax Legislation</b>	
<b>UnderInstitutional Change .....</b>	<b>13</b>
2.1 Tax Legislation Based on the Theory of Instituional Change .....	13
2.2 The Process of China’s Tax Legislation .....	14
2.3 Problems of China’s Optimal Tax Legislaion Under Institutional Change	
.....	20
<b>Chapter 3 The Core Basis and Basic Problems of the Optimal Tax</b>	
<b>legislation .....</b>	<b>24</b>
3.1 The Core Basis of the Optimal Tax legislation .....	24
3.2 The Basic Problems of the Optimal Tax legislation .....	39
<b>Chapter 4 Setting and Efficiency Loss of Tax Power Under</b>	
<b>Principal-Agent Structure.....</b>	<b>45</b>
4.1 Setting of the Principle-Agent Model.....	47
4.2 Game Between Government and the Tax Department on the Allocation of	
the Tax Power Under Incomplete Information Situation .....	50
4.3 Conclusions of the Principle-Agent Model .....	54
<b>Chapter 5 Optimal Tax Rate Setting of China’s Tax Legislation</b>	
<b>Under DSGE Model.....</b>	<b>57</b>
5.1 Literature Review on Optimal Tax Rate and Policy Response.....	57
5.2 Research Path of DSGE.....	62
5.3 Analysis of Optimal Tax Rate Based on DSGE Model Under Government	
Intervention .....	65
5.4 Conclusion Analysis about the Setting of Optimal Tax Rate Under DSGE	
Model.....	73
<b>Chapter 6 Optimal Tax Supervision of China Under the Theory of</b>	
<b>Transaction Cost .....</b>	<b>75</b>

6.1 Comparative Analysis on the Tax Supervision System of China and abroad .....	75
6.2 Literature Review on the Tax Supervision Measures of China .....	76
6.3 The Therotical logic of Transaction Cost.....	79
6.4 Analysis of Transacion Cost in Taxation Procedure .....	81
6.5 Governance Mode of Transacion Cost in Taxation Procedure .....	82
<b>Chapter 7 Conclusions and Policy Recommendations.....</b>	<b>87</b>
7.1 Conclusions .....	87
7.2 Policy Recommendations.....	91
<b>Refernce Documentations .....</b>	<b>94</b>
<b>Thanks.....</b>	<b>109</b>

厦门大学博硕士学位论文摘要库

## 第 1 章 导论

### 1.1 研究的背景及问题的提出

随着我国社会经济的发展，社会财富的分配制度不断要求改革和完善，这与经济体制改革的要求是相一致的。社会财富的分配制度改革的重点就是关于财税制度的改革，而最优税收立法是财税制度改革的核心内容。税收立法不仅是一国税收体系框架的根本，亦是税收工作的基本法律依据，同时还是纳税主体积极纳税并维护他们纳税权益的基本保障。一部最优的税收法律不仅可以保证国家财政的宏观调控职能的发挥，还可以积极促进社会司法体系的进一步完善，同时也可以协调不同市场主体之间的经济关系，实现资源的最佳配置和利用，在既定的条件下达到社会福利的最大化。

改革开放三十几年来，我国税收收入快速增长，到 2012 年，全国实现税收收入共计 110740 亿元，占财政收入比例为 86%，占 GDP 的比重超过 19%。与此同时，我国税收立法工作也取得了较大进展，一系列与时俱进的法律法规从无到有、从有到优，进一步保障和促进了社会经济的和谐发展。然而尽管我国的税收立法体系建设正朝向不断完善和健全的方向迈进，但是，我国至今还没有完成全面系统的税收立法工作，税收立法仍然存在诸多问题。这一方面会在较大程度上降低税收立法的信服力、另一方面又会给税法本身带来许多投机行为；有些问题的存在还会一定程度上导致征税实际操作中遇到两难境地。当前我国税收立法存在的问题主要表现在税权、税率和税收监管等方面。税权问题突出表现为在税收立法权普遍耗散、中央高度垄断地方政府立法权、财政分权等情况下税收效率如何改善？税率问题则着重体现为最优税率受制于哪些因素的影响？税收监管问题则更多体现为征税具体操作中的交易费用问题。本文所提出的最优税收立法的核心依据是税收法定主义、税收公平和税收效率，强调在税收法定主义下法的公平性与税收制度的效率性的统一，它并非纯粹的静态结果，而是动态的过程，需要不断进行调整，因此我国的税收立法是在税制改革基础上形成、发展和完善

直至逐渐实现最优的。如何通过税权设置来合理征税？在复杂的社会主义市场经济条件下，企业、家庭、个人、政府几个主体之间的税收关系是怎样的？如何在保证企业利润最大化、家庭及个人效用最大化、政府目标得到满足的情况下实现四方协调一致的税率设定问题？税收监管的效率如何提升等都是最优税收立法亟待解决的燃眉之急。

目前，国内外的文献对税收立法的研究较多，但很少将税收立法的基本依据和具体细节统一协调起来，缺乏逻辑的严格论证和理论的具体分析，亦即表明最优税收立法的研究还处于起步阶段。基于此，本文尝试以新制度经济学分析框架为基础，并运用博弈论、动态一般均衡理论和交易费用理论等来研究最优税权设置、最优税率设置以及最优税收征管的审查监控等。

## 1.2 文献研究综述

最优税收立法是作者从经济学和法学交叉角度提出的概念，是指以税收法定主义下的税收公平和税收效率作为衡量标准的包含税收立法中有关税收结构、税权、税率和税收监管等方面共同实现最优的理想的税收立法体系的构建。根据文献搜索结果来看，国内外对税收立法展开研究的文献可以总结为两类，一类是研究税收立法的具体细节；另一类是从税收立法的总体框架来进行研究。其中，对税收立法细节的研究主要从最优税收结构、最优税率和税收监管等问题展开。因此，论文将围绕这几个方面进行文献综述。

### 1.2.1 国外研究动态

#### (1) 对税收立法整体性的研究

George R. Zodrow & John W. Diamond (2013) 运用动态世代重叠和可计算一般均衡模型来分析税收立法对经济的影响，论文以 D-Z 模型为基础，分析税收立法中的改革所引起的变化、劳动力供给的时间路径，以及几代人之间的再分配等。<sup>①</sup>

P.D. Groenwegen(1971)提出了将最大程度降低税收立法所带来的风险的

<sup>①</sup> George R. Zodrow, John W. Diamond. Dynamic overlapping generations computable general equilibrium models and the analysis of tax policy: the Diamond - Zodrow model[J]. Handbook of Computable General Equilibrium Modeling, 2013, 1: 743 - 813.

方法，尽管这种方法可能会导致对个人或者企业罚款，形成比较低的边际效用<sup>①</sup>

John Prebble (1998) 认为对税收立法的关注应该更加注重历史细节。关于税收立法应该是从原则和目的的观点还是从精确和详细的观点出发的问题，很显然尽管原则和目的的观点在起草的时候很重要，但是精确和详细的观点会贯穿税收立法始终<sup>②</sup>。

### (2) 对最优税收结构问题的研究

Joel Slemrod、Michael Lundholm (1994) 构建了两分支线性税收结构，在一个两阶段经济体中，帕累托有效的税收体系必然是至少有一个阶段的边际税率等于0。论文还讨论了社会福利函数、效用函数和二次分配在标准最优线性税收问题情况下的最优税收结构<sup>③</sup>。

Joel Slemrod & Shlomo Yitzhaki (2000) 研究表明当税收结构发生变化时，人们会改变其消费篮子，但也可能会通过改变交易时间等行为而非直接改变消费篮子。论文认为对税收变化的反应改变了传统理论关于最优税收结构的答案<sup>④</sup>。

James Alm(1996)详细探讨了一个最优税收体系的概念、模式和框架问题。论文指出公共经济学的核心问题之一就是关于最优税收体系的设计，论文基本上否定了以往关于最优征税体系的模型，其基本理由是这些模型忽视了反映财政和社会其他相关机构的许多基本因素<sup>⑤</sup>。

J.A. Mirrlees (1976) 构建了最优税收的必要约束条件，包括第一，税收约束线性；第二，税收形式不确定；第三，一些商品征收非线性税收，其余的实行比例征税等。得到的结论则说明，标准的商品税会影响最佳的收入所得税，论文为不同的最优经济政策提出了一般性原则<sup>⑥</sup>。

### (3) 对最优税率设置问题的研究

David M Newbery (1997) 指出因为税收改革和收入下降使得东欧的财政预算都非常紧张，那么政府支持是保持不变呢还是应该降低个人所得税？文章研究

<sup>①</sup> PD Groenwegen. Rationalizing the Australian taxation system[J]. Economic Record, 1971, 47(04): 531-552.

<sup>②</sup> J Prebble. British tax review[R]. <http://denning.law.ox.ac.uk/tax/documents/Crawfordandfreedman.pdf>, 1998.

<sup>③</sup> Slemrod Joel, Shlomo Yitzhaki, Joram Mayshar, Michael Lundholm. The optimal two-bracket linear income tax[J]. Journal of Public Economics, 1994, 53: 269-290.

<sup>④</sup> Joel Slemrod, Shlomo Yitzhaki. Tax avoidance, evasion and administration[R]. Working paper, <http://www.nber.org/papers/w7473>, 2000.

<sup>⑤</sup> James Alm. What is an "optimal" tax system? [J]. National Tax Journal, 1996, 49(01): 117-133.

<sup>⑥</sup> J. A. Mirrlees. Optimal tax theory: a synthesis[J]. Journal of Public Economics, 1976, 6(04): 327-358.

在过渡时期最优税率会随着政府对收入不平等的反映而发生变化<sup>①</sup>。

Tuomala, Matti (2001) 在其书中提出关于最优所得税理论的全面调查, 在莫里斯模型的基础上进行完善, 研究最优税率和最优征税时间是如何受到影响的。最优所得税理论对税收政策的形成做出了重要贡献。作者不仅讨论了理论的历史背景和现实应用, 其讨论还延伸到最重要的模型的扩展及所得税的收入和支出政策之间的相互关系<sup>②</sup>。

James M. Poterba (1987) 采用时间序列数据研究资本利得税率变动是如何影响纳税人纳税意愿的。结论是边际税率降低 1%, 纳税人纳税意愿下降 0.5% 到 1% 之间, 这些结果证实了先前那些建立在独立家庭数据基础上的研究结论<sup>③</sup>。

#### (4) 对税收监管问题的研究

Lipatov, Vilen (2003) 通过模仿学习的模型分析纳税人的逃税游戏。如果税收征管当局承诺一个固定的审计概率, 在均衡的时候纳税人能够获得正的欺骗收益。当主管机构在每一个时期都调整审计概率时, 纳税人信息不对称的收益就会受到波动, 因此, 相比较外生参数变化, 论文模型更能够解释现实生活中的税收波动<sup>④</sup>。

Panayiotis Tahinakis, John Mylonakis, Nicolaos Protogeros (2006) 考察了电子政务对现代税收体系的影响。论文认为税务系统会对经济活动产生实质性的影响, 电子政务和现代信息系统的应用能够支持税收监督以及税收管制; 此外, 现代数字信息的操作系统和低成本的沟通渠道都能够为电子税务流程提供很好的环境, 降低税收征管的成本, 同时为税务部门及纳税人提供服务<sup>⑤</sup>。

从上述文献来看, 国外学者对税收的研究比较模块化, 尽管研究了税率、税收结构等最优问题, 但没有对最优税收立法的整体性和统一性进行研究<sup>⑥</sup>。

### 1.2.2 国内研究动态

<sup>①</sup> David M Newbery. Optimal tax rates and tax design during systemic reform[J]. Journal of Public Economics, 1997, 63 (02): 177-206.

<sup>②</sup> Tuomala Matti. Optimal income tax and redistribution[M]. Walton: Clarendon Press, 2001.

<sup>③</sup> James M. Poterba. Tax evasion and capital gains taxation[R]. <http://www.nber.org/papers/w2119>, 1987.

<sup>④</sup> Lipatov Vilen. Evolution of tax evasion[R]. [http://mpira.ub.uni-muenchen.de/966/1/MPRA\\_paper\\_966.pdf](http://mpira.ub.uni-muenchen.de/966/1/MPRA_paper_966.pdf), 2003.

<sup>⑤</sup> Panayiotis Tahinakis, John Mylonakis, Nicolaos Protogeros. The contribution of e-government to the modernisation of the Hellenic taxation system[J]. Electronic Government an International Journal, 2006, 3 (02): 139-157.

<sup>⑥</sup> 我们国内外文献中很少提及最优税收立法的概念可能是出于谨慎角度思考。本文是从动态角度对税收立法展开思考的, 论文提出的最优是动态最优, 是要根据不同时期具体现实而调整的, 比如在后续关于最优税率设置问题的研究中就运用了动态随机一般均衡理论, 从动态角度来看, 最优税收立法是合理的。



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库