

第四章 結論

本論文嘗試將最適所得稅理論、所得稅逃漏、以及政府最適稽查策略等研究文獻中，關於政府與納稅人間存在著資訊不對稱的問題，進行兩種類別的探討。第一種類別是指政府對納稅人獲取所得的能力與勞動供給皆無法得知，但卻可以在無需花費任何成本的情況下，完全掌握到納稅人的所得水準。第二種類別則是指政府不僅無法掌握納稅人的能力與勞動供給，也必須透過查核方能掌握到納稅人的所得水準。而且查核工作通常必須付出稽查成本。換言之，政府必須對納稅人進行實地稽查才能得知其真實所得，否則便無法確知納稅人是否逃漏其應納稅負。

自 Mirrlees (1977) 以來，其他如 Seade (1977)、Stiglitz (1987)、與 Boadway & Keen (1993) 等關於最適所得稅理論的研究，都是建立在上述第一種類別資訊不對稱問題的假設上，卻忽略第二種類別的資訊不對稱問題。直到 Cremer & Gahvari (1995)、Chander & Wilde (1998) 等的研究，才將第二種類別的資訊不對稱問題納入最適所得稅理論分析中。他們嘗試在分析最適所得稅結構時，加入納稅人有逃漏稅動機的假設。Cremer & Gahvari 的研究，假設勞動供給是內生決定的；而 Chander & Wilde 的研究，則假設所得是外生給定的。但是，值得注意的是，前述兩篇研究均假設政府採取事前預告稽查機率的查核策略，因此納稅人在決定其是否(或如何)逃漏稅時，已知政府將採行的查核方式及機率。同時，他們也假設政府在事前會設計一個有效的誘

因機制，使納稅人在事後不致有任何欺騙的行為。

然而，誠如前述第二章內文曾經指出，Cremer & Gahvari 與 Chander & Wilde 等的研究，存在著許多與現實狀況不甚相符的問題。為了讓這些分析更切合現實狀況，本論文第二章試圖將納稅人的所得水準區分為外生給定、或內生決定等兩種情況，並分別探討政府採取未預告稽查機率的查核策略(即政府的稽查策略與納稅人的逃漏稅行為將互為影響)時，有關最適所得稅理論究竟會如何改變。我們並且將這些研究結論，與過去假設政府採行事前預告稽查機率情況下的分析結論，進行比較。根據研究結果可以看出，當政府採取未預告稽查機率的查核策略時，無論納稅人的所得水準為外生或內生，最適所得稅制度的內涵或特色，與過去文獻的研究結果相較，存在著顯著的差異。此種有關政府事前未預告稽查機率下最適所得稅分析的結論，或許可以為最適所得稅制度的研究，增加一些不同的思考面向。

另外，前述第二種類別的資訊不對稱問題，亦引發許多關於政府最適稽查策略與納稅人逃漏行為的探討。但是，過去的這些研究文獻，並未將政府的查核策略，區分成兩階段查核來加以探討。這種實務上常見的兩階段查核策略，是指稽徵機關在第一階段先根據以往稽查經驗，分析具逃漏稅傾向者的所得來源或特徵，並藉此建立篩選標準，以對納稅人進行選案分析，俾篩選出具有較高傾向可能從事特定逃漏稅行為的納稅人，惟政府必須因此另行增加選案成本。其次，再從第一階段篩選出的納稅人，以不同機率或查核方式來進行第二階段的隨機查核。因此，本論文的第三章的研究重點，即在假設政府選案調查與分類並不一定保證正確的情況下，探討兩階段查核方法對政府稽查策略與納稅人申報行為所可能產生的影響，以及其與過去文獻採取直接隨機抽樣查核的分析進行比較。根據我們的研究分析可知，兩

階段查核相較於直接隨機抽樣查核而言，它是否能降低納稅人逃漏稅動機與增加政府淨收入的關鍵條件有二。第一項條件是指選案成本的控制。如果第一階段選案成本過高，則兩階段查核策略自然便沒有意義。至於第二項條件，則是指選案的精確程度。當分類錯誤高到某一相對水準時，兩階段查核也不具意義。本論文此部分的研究發現與討論，可作為政府在實務上選擇查核策略的參考，亦或許可以為租稅逃漏與查核策略的研究，拓展另一個新的思考空間。

參考文獻

- Boadway, R. and M. Keen, 1993, Public Goods, Self-selection and Optimal Income Taxation, *International Economic Review* 34, 463-478.
- Chander, P. and L. Wilde, 1998, A Characterization of Optimal Income Tax Enforcement, *Review of Economic Studies* 65, 165-183.
- Cremer, H. and F. Gahvari, 1995, Tax evasion and the Optimal General Income Tax, *Journal of Public Economics* 60, 235-249.
- Mirrless, J. A., 1971, An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation, *Review of Economic Studies* 28, 175-208.
- Seade, J., 1977, On the Shape of Optimal Tax Schedules, *Journal of Public Economics* 7, 203-236.
- Stiglitz, J. E., 1987, Pareto Efficient and Optimal Taxation and New Welfare Economics, in: Auerbach, A. and M. Feldstein, eds., *Handbook of Public Economics*, Volume II, North-Holland, Amsterdam 991-1042.