

税收显著性：国外税收研究新领域

周琦深(博士) 徐亚兰 罗洁

(中国地质大学(武汉)经济管理学院 武汉 430074)

【摘要】 本文主要从税收显著性的理论基础、影响因素和政策效应三个方面系统梳理了国外税收显著性的最新研究成果,同时归纳整理了国内与税收显著性相关的理论研究成果,并对国内外文献中存在的问题进行了简单述评,以期拓展税收显著性的应用外延,为完善我国税制体系提供理论依据和科学思路。

【关键词】 税收显著性 财政幻觉 政策效应

一、引言

“财政幻觉”假说的提出使税收低估现象成了国内外经济学家关注的焦点。行为经济学家专注于税收体系的设计如何影响纳税人低估及误解税收的研究,“财政幻觉”假说认为财政收支过程的混沌性促使纳税人往往低估税收价格,导致其对公共产品需求的增加(Tyran和Sausgruber, 2000)。国内学者张铭洪和罗振华(2002)在此基础上根据财政幻觉产生的原因,对其进行了分类,认为财政幻觉包括税收体系中内生的幻觉、政府债务融资所

严格补偿收费范围与标准,以及改革环保相关税收政策,完善财政预算制度等一系列财税措施。

王曙光(2014)以黑龙江的森林生态维护为例,对黑龙江省生态主导型产业——林业的发展现状及存在的主要问题进行了深入分析,并从加大财政投入、落实财政补贴以及完善消费与销售环节的相关税费等方面提出了一些促进生态主导型产业发展的财税政策。

以上研究文献虽然在区域性生态补偿财税政策的研究方面取得了一定的成果,但总的看仍比较零散,尚未形成一个完整的体系,研究方法也较单一、研究结论比较粗糙,可以说,目前这方面的研究还是初步的。而事实上,区域性的生态补偿财税政策的研究具有极其重大的现实意义。我们期望未来有更多的学者会在这一研究领域有所建树,取得更多更有价值的成果,服务于我国经济社会发展,建设环境友好型社会,实现人与自然和谐共存。

【注】 本文系江苏高校哲学社会科学基金项目“宿迁打造现代生态农业示范市的模式与对策研究”(项目编号:2011SJD790036)和江苏省社科联课题“完善生态补偿机制的环境财税制度研究:基于江苏省生态转移支付的调研”(项目编号:14SWC-060)的阶段性研究成果。

产生的幻觉以及政府间转移支付所产生的幻觉。

学者们对“财政幻觉”假说的研究,虽加深了对纳税人低估及误解税收这一财政学现象的认识,但这种认识并没有考虑到纳税人的自我认知、学习能力等非体制内因素对其税收决策的影响。以Chetty(2009)为代表的一批学者将外部环境和消费者内在认知两个方面结合起来考虑,提出了税收显著性——税收对纳税人(或税负承担者)的易见程度(Visibility Degree)这一财政学概念,来分析纳税人低估及误解税收的现象。国外有些学者还综合

主要参考文献

1. 陈少英.建立与完善我国生态补偿的财税法律机制.安徽大学法律评论,2010;1
2. 邓远建.“益贫式”农业生态补偿机制与政策研究.中国人口·资源与环境,2013;23
3. 傅春,周迪.建立鄱阳湖流域生态补偿机制的财税政策研究.生态经济,2010;1
4. 胡际莲.促进限制开发区协调发展的补偿性财税政策.经济体制改革,2011;6
5. 孔微巍.完善黑龙江省森林资源生态补偿机制的财税政策研究.商业经济,2012;4
6. 李海鸣.进一步完善生态补偿机制的财税政策思考.江西行政学院学报,2010;3
7. 李晶,杨乐.促进沿海经济带生态文明 财税政策大有可为.中国联合商报,2013-07-03
8. 李琦,韩冰.东北地区生态经济建设的财税政策探究.税务与经济,2007;6
9. 周建伦.非再生资源价值补偿的财税政策研究——基于陕西省的数据.北京工商大学学报(社会科学版),2011;3

运用实验分析、模型分析以及税务数据统计等各类经济学方法,分析了税收显著性的影响因素和政策效应。

本文梳理了税收显著性的研究脉络,评述相关研究成果,为研究我国相关税收实践问题提供启示。

二、税收显著性理论的提出

在早期关于税收的经济学研究中,学者们均以“理性经济人”假设为研究前提,假设个体能够完全感知到实际边际税负,而且能够据此做出个人效用最大化财政决策(Mirrless, 1971; Atkinson 和 Stiglitz, 1976)。然而,以 Oates (1979)为代表的一批学者发现税制体制的设计使税负承担者不能完全感知税收,从而不能做出最优财政选择,并在此基础上提炼出“财政幻觉”这一概念,他们认为现有财政税收制度会使纳税人在财政选择过程中产生幻觉,从而使选民更关心扩大公共支出给自己所带来的好处,而忽视了税收负担也有可能同时增长。“财政幻觉”主要是从宏观层面分析财政税收体制与纳税人低估和误解税收之间的关系,没有考虑到微观层面税负承担者的行为决策也会受到其内在框架效应的影响。

此后,国外学者从纳税人的角度对税收被低估现象进行了更为深入的研究。以 Wameryd 和 Walerud (1982)为代表的一批学者将诺贝尔经济学奖获得者 Simon (1956)的有限理性行为理论纳入税收研究领域,该理论认为有限理性决策人在不确定情形下进行风险决策时,处理信息的思维方式常会受到内在框架效应和外部环境影响,导致认知上出现偏差,而这种认知偏差又会影响到行为主体的决策。随后,“互惠主义”(Fehr 和 Gächter, 1998)、“不平等反感”(Fehr 和 Schmidt, 1999; Bolton 和 Ockenfels, 2000)和“利他主义”(Andreoni 和 Miller, 2002)等现象在行为经济学中得到越来越多的探讨与研究。

以 Chetty (2009)为代表的一批学者综合考察外部环境和认知偏差对税负承担者决策的影响,他们在此基础上对税收被低估这一财政现象进行提炼,并引入“税收显著性”这一财政学概念,将其定义为“税收对纳税人或税负承担者的易见程度(Visibility Degree)”。Gamage 和 Shanske (2011)将税收显著性分为市场显著性和政治显著性,其中市场显著性体现在税收显著性对市场决策和经济行为的影响,而政治显著性则表现为税收显著性对纳税人认知程度和效应的影响。

不少学者通过规范性研究和实证研究阐释了税收显著性的含义,将其与税制透明度、财政幻觉和税收感知等严格区分开来。Schenk (2011)认为,税制透明度往往由税制设计所决定,同时也是税收显著性的要求。顺着这个思路,他进一步提出了税收显著性的三种表现形式:①税负承担者没有感知到税收的存在;②税负承担者感知到税收的存在,但不清楚税收的税基、计算方法和结果;③税

负承担者意识到税收的存在,但在决策中忽略了税收因素。后两种税收显著性形式在现实生活中更为常见。Sausgruber 和 Tyran (2005)在用财政幻觉解释纳税人低估及误解税收的局限性时,发现消费者的内在认知是对财政幻觉假说的有力补充。Fochmann 等(2010)从边际税率感知、税收复杂性对税收感知的影响、税收工作的激励、税收显著性、税收道德与公平、货币幻觉六个方面归纳整理了学者们关于税收感知的观点,认为税收显著性与税收感知之间是相互作用且相互影响的。

从上述分析可以看出,税收显著性理论对未被涉及的纳税人内在认知及其相关内容给予了充分关注,并进行了较为系统详细的分析。

三、税收显著性影响因素研究

国外学者主要从税制设计和纳税人内在认知两个不同角度分析税收显著性的影响因素。

(一)税制设计对税收显著性的影响分析

1. 税收复杂性的影响。以 Rupert 等(2003)为代表的国外学者认为税收复杂性是人们低估及误解税收的重要原因。Rupert 等(2003)以税收扣除项的限制条件作为税收复杂性的代理变量,通过实验研究发现,税收复杂性与人们对税收的感知呈正相关关系,税收设置越复杂,人们越难正确感知税收,从而会低估或者误解税收。但是他们没有阐述税收复杂性对税收显著性的影响机理。

为此 Schenk (2011)分析了税收透明度、税收复杂性和税收显著性之间的联系和区别,认为税收复杂性是通过影响税收透明度来影响税收显著性的,并证实了税收复杂性是税收显著性的主要影响因素。

2. 税收征收方式的影响。以 Chetty (2009)等为代表的一批学者通过实验分析方法,发现税收的征收形式以更为直接的方式影响税收显著性。Chetty 等(2009)采用现场实验法(Field Experiment)研究发现,将税款张贴在商品价格单上可以明显提高税收的显著性。Chetty 等(2009)的实验严谨,但该实验时间不长,没有充分考虑到消费者对标签的适应程度而忽略了其外部有效性。

为了验证其研究结论,Chetty 等(2010)以高档酒的销售税和消费税(消费税通过价外税形式征收,销售税则通过价内税形式征收)为研究对象,通过独立分组进行实验,研究结果表明,相比等量增加的销售税,消费者对消费税的增加反应更为强烈,从而验证了税收征收方式也会影响税收显著性。

此后, Finkelstein (2009)、Cabral 和 Hoxby (2012)及 Bradley (2012)等学者以通行费、香烟税和财产税为例,运用实证研究和模型分析进一步证实:税收的征收方式如电子收费代替人工收费、小额多次的征收方式代替一次性结算、税务托管代替纳税人自己填写税收账单等,会提

高税收的显著性。

(二) 纳税人内在认知对税收显著性的影响分析

有些学者研究发现,纳税人可以通过自己的税收经验来准确地认识税收。**Bartolome(1995)**实验研究结论表明,纳税人由于缺乏纳税经验,一般使用平均税率而不是边际税率来考量税负,所以大多数纳税人在投资决策时会低估自己的税收负担。**Sausgruber和Tyran(2005)**通过模拟交易实验,发现消费者可以通过学习效应较为准确地认知税收。**Martin和Joachim(2010)**通过设计一个试验现场(**Framed Field Experiment**),较为全面地分析了学习效应和税收经验对税收显著性的影响,该试验以245个从业人员作为研究对象,通过模拟真实劳动场景,控制税收的边际效率、税收的呈现方式以及实验对象的税收学习能力等变量,发现税收显著性由税率、税收的呈现形式、学习效应和研究对象的税收经验所决定。

四、税收显著性政策效应研究

纳税人不能完全感知税收,其实际决策行为与理性纳税人的决策行为之间存在偏差,这一现象受到了学者们的极大关注。于是,以**Chetty(2008)**等为代表的一些学者另辟途径,分析税收显著性与税收经济效益损失和税负分布之间的相关性。根据现有文献的研究,国外学者从税收显著性的经济效益和公平效应两个方面较为系统地分析了税收显著性的社会经济效应。

(一) 税收显著性与税收经济效益相关性研究

为了分析税收对经济效益的影响,**Harberger(1964)**以“理性经济人”假设为前提,提出了超额负担的一般性公式。税收显著性使人们只能对税收做不完全反应,改变了传统无谓流失模型的研究基础。

Chetty等(2009)借鉴传统的超额负担模型,将由内在认知偏差引起的对税收的不完全感知纳入模型,得到了更具实用价值的税收超额负担公式。尽管**Chetty等(2009)**为税收效应分析提供了新的研究视角,但其研究假设以“纳税人内在认知”作为税收显著性的唯一影响因素,忽略了税收征管方式、缴纳形式等客观因素对税收显著性的影响。他们在后续研究中改用实证研究得出的非理论研究曲线进行分析,得出了应用范围更广的税收超额负担公式。该公式方便研究者通过估计税收弹性和价格弹性测算出任意税收政策的无谓流失。

Chetty运用实证研究不断修正税收超额负担公式,为后期学者们更深入地研究税收显著性与税收经济效益之间的关系提供了理论基础。**Chetty等(2010)**基于有限理性假设对税收的成本效率的研究表明,纳税人并不能根据税收和转移支付等税收政策做出最优决策。他还采用现场实验法(**aField Experiment**)研究销售税的显著性如何影响商品的需求量,其双重差分模型的估计结果显示,由于

将税收张贴在商品价格上显著提高了税收的显著性,从而导致商品的需求量降低了8个百分点。

Chetty(2009)的研究虽然证明消费者对税收透明度更强的税收更为敏感,但未全面考察政府的税收政策对消费者行为的影响。**Bernheim和Rangel(2009)**基于行为选择的标准福利经济学模型,证实只有在税收完全显著的情况下,行为选择才揭示了个体的真实偏好。但他们没有就税收显著性对消费者行为的影响进行深入分析。

Finkelstein(2009)提出了一个以仁慈政府为研究假设的税收显著性模型,该模型准确地指出税收显著性能够通过两个完全不同的途径影响立法者对通行费收费税率的选择,研究结果显示,更加显著的通行费收费形式会产生更多的无谓流失,而显著性较低的收费则会产生较少的无谓流失。**Finkelstein(2009)**的税收显著性模型是基于“选民们是天真的”假设之上的,而这种天真与实际情况并不吻合,事实上选民们会经常怀疑政治家试图通过税收来扩大政府机构的规模,从而对政府表现出不信任的态度,因此其研究结论不具有正外部性。

基于上述研究成果,学者们以香烟税、碳税、财产税等税种为例进一步实证分析了税收显著性对消费者行为、税收反抗和税收效率损失的影响。**Ruffle和Feldman(2012)**通过实验研究香烟税所获得的结果,证实了参与人在税收显著性程度较低的情况下所购买的商品价值显著高于税收显著性程度较高的情况。**Bradley(2012)**利用密歇根2007~2009年的财产税相关数据分析得出,在更加显著的税制环境下,人们在纳税方面的违规现象更多,从而造成更多的税收效率损失。**Rivers和Schaufele(2012)**以碳税为研究对象,利用不同固定样本数据,以及一系列鲁棒性检查和一些辅助变量建立了一个最优模型,研究碳税与对汽油需求量的影响,发现碳税产生的需求响应比同等变化的不含税价格产生的需求响应强很多倍。

国外学者基于欧美发达国家的税制环境,以个人所得税、消费税和房产税等为例,运用不同的实证方法对税收显著性和税收经济效益的相互关系进行理论分析和实证研究。这些研究成果不仅极大地开阔了税收显著性的研究视野,丰富了税收理论研究成果,而且为后来的深入研究打下了基础。不过,后续研究进展并不大,多数学者没能就税收显著性对税收经济效益损失的影响机制进行深入分析,而我国特有的税制环境和本土文化环境与国外学者的研究背景有显著差异。因此,立足我国现实税制环境的税收显著性研究有待进一步深入探索。

(二) 税收显著性与税负分布的相关性研究

国外学者大部分关于税收公平的研究主要以纳税人对税收的完全感知为基础,其中典型的代表是新古典主义经济学理论的效用公平理论(**Pigou, 1924; Harsanyi,**

1976)、自由和基本物品公平理论(Rawls, 1971)、能力公平理论(Sen, 1980)等。而新古典主义经济学理论的一个基本观点就是认为税收征收方式的设计(主要是在价内税与价外税之间的选择)不会影响纳税人个人的福利。然而,国外很多学者研究表明,纳税人感知的税率与实际税率之间存在显著差异,纳税人基于自己感知到的税率往往会高估所得税的福利,最终导致自己承担了更多的额外税负(Robinsen, 1975; Fujii 和 Hawley, 1988; Batolome, 1995; Arrazola等, 2000)。在此基础上 Chetty等(2009)利用有限理性模型分析发现,显著性较低的税收会使消费者承担更多的税负。可见,税收显著性不仅仅会影响到税收经济效益,而且会影响到税负的合理分布。

Finkelstein(2009)提出了关于税收显著性的最优税收模型,研究结果显示税收显著性的降低使通行税率提高了20%~40%,也就是说低税收显著性在增加政府税收收入的同时使驾驶员承担了更多的税负。Cabral和Hoxby(2012)以显著性程度相对较高的财产税为例,对Finkelstein(2009)的最优税收模型进行了修正,将税收托管作为税收显著性条件变量,研究结果表明仁慈政府出于对税收无谓流失的考虑,会更看重个人的私人效用而最大化中间选民的福利或最大化社会福利。

由上述分析可以看出,政府制定税收政策不仅要保证其财政收入的需要,而且要避免其选民遭受过多税收负担。为了进一步研究税收显著性对税负分布的影响,Goldin和Homonoff(2013)利用优化过的有限理性模型来探讨税收显著性如何影响税负分布,其研究表明,消费者感知到的消费税显著程度随收入的增加而递减。因此,降低卷烟等价格需求弹性较大的产品的税收显著性能够有效将税负从低收入人群转移到高收入人群。

总体而言,国外学者关于税收显著性的研究仍然是以定性比较研究为基础,几乎没有学者在税收显著性量化分析的基础上分析其对不同收入人群税负分布的影响,也没能就税收显著性对税收公平的影响机制进行深入分析。与此同时,国外学者对税收显著性所产生的公平效应的研究主要集中在税收显著性对税负分布和税收转嫁的影响上,大部分研究以某些税种的显著性为研究对象,在一定程度上限制了其应用范围。

五、国内学者对税收显著性的相关理论研究

国内学者对税收显著性的研究尚处于起步阶段。从检索的文献来看,仅有童锦治(2011)基于启发式认知偏向的角度简单地介绍了国外税收显著性的研究进展,指出了税收显著性对税收理论的补充作用,分析了税收显著性在税收效应模型分析上的突破以及其与税制改革之间的联系,但没有就税收显著性的政策效应进行系统的分析。不过,不少国内学者对税收显著性的相关理论——

“财政幻觉”进行了有益的探索。

“财政幻觉”分为地方“财政幻觉”和国家“财政幻觉”。国内学者关于“财政幻觉”的研究主要是分析我国政府或者地方政府是否存在“财政幻觉”、存在哪几种“财政幻觉”。刘金全等(2004)通过带有“预期幻觉”的财政支出模型实证研究发现,我国经济当中同时存在“预期幻觉”和“赤字幻觉”,并提出我国需要适当降低公共物品支出和提高财政支出的产出效率等政策建议。

为了分析以上两种“财政幻觉”与政府规模的关系,文娟和沈映春(2008)采用邹氏转折点检验、协整分析和误差修正模型对“财政幻觉”与政府规模扩大的关系进行实证研究,结果表明,“预期财政幻觉”对政府规模有正的显著影响,而“赤字幻觉”对政府规模没有显著影响。

虽然文娟和沈映春(2008)的研究证实了“预期财政幻觉”与政府规模之间的关系,但是没有深入分析“预期财政幻觉”对政府规模的影响路径。孙琳和汤蛟伶(2010)则从公共选择理论角度解释“财政幻觉”是通过何种途径影响到政府规模的变化,并运用计量处理再次验证了“财政幻觉”与政府规模之间的相关性。

王梓(2012)对前人的研究成果进行了归纳整理,论证了与“财政幻觉”密切相关的五个假说:税收收入复杂性、收入弹性、粘蝇纸效应、租赁幻觉和债务幻觉,并基于这五个假说对“财政幻觉”与支出水平之间的关系做出了解释。巢雅琳和李茜(2013)研究发现“财政幻觉”不仅仅只存在于国家层面,地方政府也有这种现象,并运用时间序列计量分析方法证实了以上海市为代表的地方政府也存在“财政幻觉”,但是没有进一步深入探讨地方“财政幻觉”对政府规模、纳税人偏好和行为选择的影响。

国内学者们对税收显著性的研究尚处于萌芽阶段。“财政幻觉”主要是从政府的角度探讨税收制度存在的一些不合理因素。而对“财政幻觉”的深入探讨能够帮助研究者深入了解财政税收体制与纳税人低估和误解税收之间的关系,也有利于我们更为全面地分析宏观层面的税制设计和微观层面的税负承担者的承受力,从而评价其对税收低估现象的影响。

六、小结及研究展望

通过对国外现有研究成果分析发现,学术界对税收显著性的研究刚刚起步。对税收显著性研究的意义在于更好地认识纳税人误解和低估税收的原因。尽管国外学者对税收显著性的影响因素和政策效应等分别进行了一定的研究,但是其研究没有能够全面系统地分析税收显著性的形成机理,同时缺乏一定的实践指导。从目前研究的情况来看,有以下几点值得探索:

(一) 税收显著性形成机理的深入探讨

国外学者通过分析税收显著性的影响因素为我们初

步了解税收显著性形成机理提供了理论基础,但是其分析均较为零碎,缺乏一定的系统性,且没有就税收显著性的形成机理进行全面系统深入的实证研究。通过归纳整理国外学者的税收显著性影响因素相关研究成果,本文认为税收显著性的形成机理研究应该追本溯源,从税收的两个重要核心要素(税制设计和纳税人内在认知)出发进行深入分析。税制设计可细分为征缴手段、计算方式、税种类别三个层面,纳税人内在认知则可分为纳税主体的学习效应和启发式认知两个层面。

对税收显著性形成机理的深入探讨,不仅符合税收显著性的基本概念,而且兼顾了行为经济学研究的组织视角和个人视角,全面考察到了宏观层面的组织制度和行为主体的动机与目的。

可见,从税收形成机制层面进行研究,有利于更为深入理解税收显著性的内涵,从而为后续借鉴税收显著性理论来分析税收政策效应,以为税收实践提供理论指导。因此,我们在研究中应使用大规模数据分析,采用双因素实验分析和多元统计分析相结合的方法对税收显著性形成机理进行验证性研究。

(二)在量化税收显著性基础上实证分析其政策效应

总的来看,国外学者关于税收显著性的研究视角、研究文献的数量和研究结论的可靠性,以及税收显著性政策效应的实证分析,均较为成熟。税负的合理归宿和税收经济效率的实现是学术界不断探索的重要课题之一。国外学者在税收显著性政策效应研究方面虽取得了一定的研究成果,但其研究中仍存在一些争议:

1. 多数集中在税收显著性中的税制结构设计对纳税主体的行为影响方面,忽略了税收显著性中另外一个重要影响因素——税负承担者的主观能动性对纳税主体行为的影响。在现实生活中,消费者的内在认知与对税收的感知程度之间存在千丝万缕的联系,借鉴社会学、心理学等的研究方法,全面系统地分析消费者内在认知对税收公平效应和经济效应的影响,对于实现收入合理分配和提高税收经济效益无疑具有重要的意义。

2. 对税收显著性的定量测算能够为后续税收显著性相关研究提供更为坚实的数据支撑。目前国外学者关于税收显著性的研究主要是运用理论分析和对比参照分析的方法定性分析税收的显著程度,缺乏全面系统的实证研究。在后续的进一步研究中,我们可以在税收显著性形成机理分析的基础上,运用指标分析法(Bradley, 2012)实证分别测算我国不同税种的显著程度。通过采集经济指标和税务审计数据,从而进一步获得代表外部环境的宏观数据,利用李克特感知量表(Likert Perception Scale)获得微观层面纳税人认知偏差的大样本数据,在指标分析中加入纳税人可支配收入、纳税人税收经验、税收复杂性

和征缴方式等指标,构建适合我国社会规范和税制结构等实际情况的税收显著性度量模型。

(三)税收显著性理论对我国税收实践的启示与应用

建立健全完善的税收体系是实现税负合理分布和提高税收经济效益的关键所在。目前,我国税收结构仍存在一些不尽如人意的方面,例如个人所得税中“高收入阶层纳税少甚至不纳税,而中低收入阶层却成为纳税主力军”现象比较突出;再如奢侈品课税中存在税目设计相对过窄、税率设计相对简单和计算方式隐蔽性较强等问题,这些均不利于实现税负在不同收入人群中的合理分担和提高税收的征管效率。

国外学者探索出了税收显著性这一新的税收研究领域,为我国税收研究提供了新的研究视角。基于我国税制国情的税收显著性研究不仅能够拓展其应用外延,完善税收显著性研究体系,而且能够指导我国税收实践,为完善我国税制体系提供可行性政策建议。

【注】本文系中国国家博士后基金面上项目“分类-综合税制下的个人所得税公平效应及纳税遵从研究”(项目编号:2013M540612);中央高校基本科研业务费专项资金基金项目“我国奢侈品相关税收凸显性的社会效应研究”(项目编号:CUGW140901)及湖北省教育厅人文社会科学基金项目“税收显著性的经济效应:基于湖北省奢侈品市场的实证研究”(B类项目)的研究成果。

主要参考文献

1. Simon H A. Rational Choice and the Structure of the Environment. *Psychological Review*, 1956; 63
2. 张铭洪,罗振华.西方财政幻觉假说研究述评. *财政研究*, 2002; 8
3. Mirrlees J. A.. An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation. *The Review of Economic Studies*, 1971; 38
4. Atkinson A. B., Stiglitz J. E.. The Design of Tax Structure: Direct Versus Indirect Taxation. *Journal of Public Economics*, 1976; 6
5. Chetty R, Saez E. Dividend and Corporate Taxation in an Agency Model of the Firm. *American Economic Journal: Economic Policy*, 2010; 2
6. 童锦治,周竺竺.基于启发式认知偏向的税收显著性研究述评. *厦门大学学报(哲学社会科学版)*, 2011; 3
7. 刘金全,潘雷,何筱薇.我国积极财政政策的“财政幻觉”分解与计量检验. *财政研究*, 2004; 12
8. 孙琳,汤蛟伶.税制结构、“财政幻觉”和政府规模膨胀. *中央财经大学学报*, 2010; 11
9. 王梓.浅析财政幻觉的原因与对抗措施. *管理纵横*, 2012; 3