

税收征管体制改革、税收公平 与全国统一大市场*

李建军 吴周易 赵 薇 李 超

内容提要:税制公平统一是健全现代财税体制、建设全国统一大市场和构建高水平社会主义市场经济体制的内在要求。本文借助国地税合并税收征管体制改革,利用2016—2020年全国税收调查数据、2014—2022年沪深A股上市公司数据和双重差分识别方法,研究了税收执法统一对企业税收公平和全国统一大市场建设的综合影响。结果表明:税收征管体制改革通过“征管规范”和“纳税遵从”效应,显著降低了企业的所得税税负偏离度,产生了税收公平效应。该效应在政府干预较强、财政治理水平较低、财政压力和税收征管强度与一般水平差异较大的地区更为明显。进一步研究发现,改革有效降低了企业的非制度性交易成本,促进了企业跨区域采购和资本要素的跨区域流动,从而有助于全国统一大市场的形成,并最终有效提高了企业的资本配置效率。研究结论对深化财税体制改革,推动市场基础制度规则统一,建设全国统一大市场、构建新发展格局具有重要意义。

关键词:税收征管 税收公平 全国统一大市场

作者简介:李建军,西南财经大学财政税务学院院长、教授,611130;

吴周易,西南财经大学财政税务学院博士研究生,611130;

赵 薇(通讯作者),西南财经大学财政税务学院博士研究生,611130;

李 超,西南财经大学财政税务学院副教授、博士生导师,611130。

中图分类号:F810.2 **文献标识码:**A **文章编号:**1002-8102(2025)09-0056-16

一、引言

全国统一大市场建设不仅是完善高水平社会主义市场经济体制,推动构建新发展格局和高质量发展基础支撑和内在要求(陈斌开、赵扶扬,2023),更是发挥我国超大规模市场优势,释

* 基金项目:国家社会科学基金重大项目“数字经济时代我国税收制度适配性研究”(23&ZD064);西南财经大学研究生代表性成果培育项目“制度建设、税收公平与全国统一大市场”(JGS2024001)。作者感谢匿名审稿专家的宝贵意见,文责自负。赵薇电子邮箱:zww971208@163.com。

放内需潜力,增强经济发展韧性,实现中国式现代化的重要保障。习近平总书记在第十九届中央全面深化改革委员会第二十三次会议时提到:“构建新发展格局,迫切需要加快建设高效规范、公平竞争、充分开放的全国统一大市场,建立全国统一的市场制度规则,促进商品要素资源在更大范围内畅通流动。”2022年4月,中共中央、国务院正式印发实施《中共中央 国务院关于加快建设全国统一大市场的意见》,明确了全国统一大市场建设的指导思想、工作原则和主要目标。2024年7月,党的二十届三中全会发布的《中共中央关于进一步全面深化改革、推进中国式现代化的决定》重申“构建全国统一大市场”,并指出要“推动市场基础制度规则统一、市场监管公平统一、市场设施高标准联通”。

财税管理体制改革的历来是重大市场化改革的先导与关键基石,其体制设计是否契合市场化改革目标,直接影响着其他领域改革的推进效果,乃至最终目标的实现。税收征管作为财税管理体制的核心支柱,一个规范统一、高效透明的税收征管体制,不仅有利于践行税收法定原则,确保税收政策与执法规则的确定性和一致性,为市场化改革奠定坚实的法治根基;还有助于落实税收公平原则,有效缩小企业间因非制度性因素导致的税负差异,为市场主体构建公平竞争的高水平营商环境。分税制改革以来形成的“二元”税收征管体制,在追赶型经济发展阶段初期,通过赋予地方政府灵活的政策工具,有效助推了地方经济增长与企业发展。然而,这一体制也因地方政府对税收征管的过度干预,显著扩大了企业间的实际税负差异,造成了税负成本和投资回报率的扭曲。这种不均不仅阻碍了资本要素的自由流动与资源的优化配置,还背离了税收法定与公平原则,影响了市场竞争的公平性(刘志彪,2021,2022)。在新时代发展背景下,这也与建设现代税收体系、推进全国统一大市场及构建新发展格局的长期战略目标日益相悖。

2018年3月,《第十三届全国人民代表大会第一次会议关于国务院机构改革方案的决定》确定了改革国税地税征管体制,将省级和省级以下国税地税机构合并。此次征管体制改革是税收执法制度建设的重要进展,增强了税务部门的独立性,有效减少了地方政府对税收征管的过度干预,直接有利于促进税务机关依法征税、全面落实税收法定原则和增进税法的公平实施,进而消减因税收征管带来的名义上相对统一税制而实际运用的不统一,最终有利于市场规则统一和全国统一大市场建设。

基于此,本文从制度建设促进税收公平,维护市场公平竞争原则的角度,将企业实际有效税率与其所在省份-行业平均税负的偏离度作为税负公平的代理变量,利用2016—2020年全国税收调查数据、2014—2022年上市公司数据和双重差分方法,考察了国地税合并税收征管体制改革对企业间税收公平和全国统一大市场建设的综合影响。结果发现,改革通过“征管规范”和“纳税遵从”效应,显著降低了企业的所得税税负偏离度,促进了税收公平。异质性分析结果表明,改革的“税收公平”效应,在事前政府干预较强、财政治理水平较低、财政压力和税收征管水平与一般水平差异较大的地区中更加明显。进一步讨论发现,税收征管体制改革显著降低了企业的非制度性交易成本,强化了企业间的跨区域合作,促进了资本要素的跨区域流动,提高了资本配置效率,从而有助于全国统一大市场建设稳步推进。

相较于已有文献,本文的边际贡献主要体现在如下方面。第一,从税收征管制度建设角度,实证表明了独立的税收执法体制对保障税法实施、实现税收公平的关键作用,为落实税收法定原则和以独立执法破解法律制度执行问题提供了经验支撑。实际上,税收征管统一的直接效果和最终目的在于为企业发展创造更加高效公正、规范统一的税收环境。既有文献充分探讨了税收管理机构统一对企业避税、实际税负和税负黏性的直接影响(Feng等,2022;范子英等,2022;林志帆、王茂森,2023;赵玉洁、孙雪娇,2023)。本文进一步揭示了,税收征管体制改革能够通过“税收规范”和“税收遵从”效

应,显著提高企业间的税收公平程度,为更好评估税收法定原则执行的税收公平效果提供了参考。

第二,为更好理解税制执行统一在建立现代化税收体系和优化国家治理中的重要作用提供了理论依据和经验证据。历次改革最终形成了税制在中央集中统一而税收征管执法在央地间以及地区间高度分散的非对称形态,最终税收征管难以确保税法的统一执行,不利于税收法定和税负公平原则的体现。财政是国家治理的基础和重要支柱,科学的财税体制是优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的制度保障。^①这是在建立现代财税体制的语境下,对现代财政职能的高度概括(高培勇,2023)。改革前的税收征管制度安排能够给予地方政府一定程度的“税收裁量权”,在过去的速度追赶型体制下,这对地方经济发展起到了重要作用。但由此所带来的地区间实际税率的较大差异,一定程度违背了税收公平原则,间接扭曲了资源配置中的市场价格机制,既不利于现代税收财政职能的充分实现,更难以适应现阶段高质量发展的经济体制要求。因此,税收征管权力上移集中统一和去属地化,无论从经济逻辑还是政策逻辑上来看,都是推进市场化进程、建立现代化税收体系、优化国家治理的一次重要变革,为更好实现税收法定和公平原则提供了制度保证。

第三,首次从税收公平的视角,拓展了全国统一大市场建设的相关研究。高效规范、公平竞争、充分开放的全国统一大市场建设,要求打破地方保护和市场分割,打通制约经济循环的关键堵点,促进商品要素资源在更大范围内畅通流动(Young, 2000; Bai 等, 2004)。现有相关文献主要关注了市场准入制度放松、标准统一政策、央地间财政分权激励和增值税退税负担对企业资本要素流动和跨区域合作的积极作用(范子英、周小昶, 2022; 袁劲等, 2023; 黄永颖等, 2023; 龙小宁、张美扬, 2023; 郭冬梅等, 2023; 余明桂等, 2024; 谢贞发等, 2024),却忽略了税收执法权力长期分散对税收环境和营商环境所造成的不利影响。税负是影响企业经营的重要因素,而各地区长期以来的税收竞争和按计划征收情况在一定程度上扭曲了企业间的税负成本,削弱了市场配置生产要素的决定性作用,影响了公平竞争的市场原则,阻碍全国统一大市场的形成。本文以打破“二元”税收征管体制为切入点,系统研究了营造规范统一的税收环境对全国统一大市场构建的重要意义和作用,从税收征管统一的视角拓展了全国统一大市场建设的相关研究。

第四,为谋划新一轮财税体制改革更好促进全国统一大市场建设,构建国内国际双循环新发展格局提供了经验支撑,具有较强的政策含义。在新一轮财税体制改革谋划阶段,坚持全局系统性思维,将财税制度安排和财政税收功能作用放在国家制度体系和经济社会的功能作用中统筹考虑,既是高标准市场体系建设的应有之义,也是顺应高水平社会主义市场经济体制运行规律的内在要求。全国统一大市场建设这一系统性工程离不开地方政府的长期支持,而财税体制机制是影响地方政府行为的重要因素。本文发现,税收征管体制改革对地方政府干预税收征管权力的削弱,能够有效降低非制度性交易成本,强化企业间的跨区域合作,促进资本要素跨区域流动,从而有助于全国统一大市场的形成。由此,平衡纵向和横向政府间的财权事权分配,削减地方政府间的无序竞争,强化对地方政府在全国统一大市场建设过程中的引导和激励,是新一轮财税体制改革谋划需要考虑的重点,也是全国统一大市场得以长效建立的制度保障。

二、理论分析

国地税合并税收征管体制改革前的“二元”税收征管体制下,地方政府对地方税务部门的税收

^① 《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》,中国政府网,2013年11月15日。

执法干预扩大了企业间的税负不平等,不利于全国统一大市场的形成。一方面,在地区间激烈的经济增长竞争下,地方政府会以放松税收优惠执行和税收征管强度的方式展开税收竞争行为,以吸引或留住流动性资本(Janeba和Osterloh,2013;范子英、田彬彬,2013;Lv等,2020;钱金保、才国伟,2017;Tao等,2023)。另一方面,由于地方政府承担着辖区公共支出的主要责任,且教育、秩序、基础设施等支出具有“刚性”特征,其面临的财政压力传导至税务机关表现为税收目标任务,由此出现了税收征管强度的“顺经济周期”和“逆经济水平”特征(陈晓光,2016;Chen,2017;白云霞等,2019;田彬彬等,2020)。地方政府出于经济增长需要而采取的“税收竞争”策略,以及出于财政需要而实施的“依计划征税”行为,导致不同地区甚至同一地区内的企业面临着不同差别的税收征管强度,造成其实际适用的税制存在差异、税收负担与自身经济水平不相匹配的现象,增加了企业间的税负不平等程度。这种因税收征管强度差异造成的实际税法适用在地区间和企业间的不一致,不仅不利于税收公平原则,还直接削弱了市场在资源配置中的决定性作用,最终不利于公平竞争市场建设和全国统一大市场的形成。

国地税合并税收征管体制改革能够通过“征管规范”效应破除税收征管差异引致的企业税负偏差,促进税收公平。国地税合并税收征管体制改革后,在行政体制方面,新税务机构实行以国家税务总局为主与地方政府双重领导的管理体制,新税务部门的人事及主体财权也由国家税务总局负责,从制度安排上避免了地方政府对新税务机构的过多干预(杨晓妹等,2019),新税务机构因此拥有比原地税局更强的独立性特征(范子英等,2022;叶永卫等,2022;刘贯春等,2023)。税务系统独立性的增强,有效减少了地方政府对税收征管的干预,压缩了地方政府的“税收征管空间”。在税收业务方面,税收征管权力由原国税局和地税局统一集中到新税务机构,税收征管标准更加统一、规范,增强了税收执法的统一性,促进各级税务机关以“一个尺度”“一个标准”执法,削弱了原征管体制下的“自由裁量权”,从而避免了由于同一地区内国税地税不同的税收征管标准所带来的税负差异。在税收监管方面,税收征管权力集中和涉税信息在两部门之间的壁垒被消除,更加有利于税收部门对涉税违规行为的监管,增加地方政府干预税收执法的成本和风险,从而进一步强化了新税务部门在税收职权履行上的独立性和规范性。因此,相比于原地税局税收征管独立性的缺失,国地税合并税收征管体制改革从多个方面增强了新税务部门的机构独立性和税收规范性,这有助于改变“税收竞争”“依计划征税”导致的税收执法偏离税收法定所要求的依法征税、应收尽收,促进税收“征管规范”。而改革的“征管规范”效应,也将进一步通过规范税收征管标准的统一执行,提高原低征企业的实际有效税率、降低原高征企业的实际有效税率,破除税收征管差异导致的企业税负偏差,确保企业在相似经济条件下承担一致的税收负担,使税负分配更加契合其纳税能力,最终促进税收公平。

国地税合并税收征管体制改革亦能够通过“纳税遵从”效应有效抑制企业的逃避税行为,增进税收公平。第一,改革减少了地方政府对税收征管权的过度干预,这意味着企业与地方政府进行合谋的可能性下降,企业避税行为发生的可能性降低(范子英等,2022)。第二,改革对所有税种的统一征管能够实现企业所有涉税信息的集中处理,提高税源信息透明度,有效改善原来两套税务系统由于信息不一致和涉税信息壁垒所导致的企业避税问题。第三,纳税成本降低、纳税服务提升有利于企业自愿税收遵从(Alm等,2010;范源源、李建军,2023)。税收征管体制改革实现“一窗办”“一网办”,有效避免了原来存在的重复申报、重复检查等问题,大大降低了企业的纳税成本,提高了企业的纳税便利度,从而有助于提高企业的税收遵从意愿。企业避税能力减弱以及税收遵从意愿提高使得不同企业实际税收负担与其真实盈利水平和纳税能力更加匹配,有利于缩小因逃避

税行为造成的相对税负差异,降低税负分配的不均程度,进而实现“同等条件下税负一致”和“税负与能力匹配”的税收公平原则。

国地税合并税收征管体制改革的税收公平效应有利于推动市场基础制度规则统一,助力全国统一大市场建设。首先,税收执法统一有助于践行税收法定原则,提升税收政策的确定性与执法规则的一致性,有效遏制因地区间税收竞争或非正规税收优惠政策引发的竞争条件差异,为市场主体构建公平竞争的税收营商环境。税收法定原则强调税负分配应遵循法律规范,而执法统一通过标准化征管流程,抑制了地方随意调整税收优惠的倾向,从而减少了地区间及企业间因征管差异导致的的不平等,确保市场竞争以经济实力而非税收特权为依据。其次,征管规范显著压缩了征纳双方的合谋空间,通过降低税收征缴过程中的信息不对称和机会主义行为,减轻了企业为谋求非正规税收优惠或应对过度执法所付出的非市场性竞争成本。同时,征管规范也减少了企业通过非生产性手段获取税收优势的动机,使资源更多投入市场竞争而非制度博弈,进而优化了市场效率。最后,税收征管权力的上移与统一减少了地方政府对市场的干预,通过限制地方保护主义有效约束了其通过策略性征管行为影响市场主体决策,从而降低了资源配置和要素流动中政府及税收因素的扭曲效应,促使企业决策更趋市场化,充分释放了市场在资源配置中的决定性作用。

综合以上分析,本文认为国地税合并税收征管体制改革能够有效增强新税务部门的征管独立性和税收执法统一性,并通过促进税收“征管规范”和“纳税遵从”,显著降低企业税负的非制度性偏离,增进税收公平,消减因税收征管造成的名义相对统一税制在地区间、企业间实际适用的不统一,推动市场基础制度规则统一,助推全国统一大市场建设。

三、研究设计

(一)样本选取与数据来源

本文选取全国税收调查企业和沪深A股上市企业为样本。首先利用2016—2020年全国税收调查数据考察了税收征管体制改革对企业所得税税收公平的影响。经过处理后,本文的最终研究样本包含了每年10余万家企业,共584579个样本观测值。^①本文还以2014—2022年沪深A股上市公司作为研究样本,并进一步匹配上市公司前五大供应商数据和子公司设立数据,研究了税收征管体制改革对全国统一大市场的影响。上市企业基本信息和主要财务指标等数据均来自万得(Wind)、国泰安(CSMAR)和中国研究数据服务平台(CNRDS)数据库。为保证数据质量,本文对初始样本进行了与全国税收调查数据同样的处理,并同时剔除了ST、*ST和PT等企业样本。

(二)模型构建与变量定义

1.模型构建

为检验改革对企业所得税税收公平的影响,本文构建如下传统双重差分模型:

$$Deviation_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 Treat_i \times Post_t + \theta X_{it} + \mu_i + \nu_t + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

其中,下标*i*表示企业,*t*表示年份。*Deviation_{it}*代表所得税税收公平程度,本文使用企业所得税税负偏离度作为代理变量,税负偏离度越小,税收公平程度越高,反之则越低。*Treat_i × Post_t*为核心解释变量,测度了税收征管体制改革对企业税收公平的实际影响。处理变量*Treat_i*为1表示改革

^① 限于篇幅,文中未列出具体筛选过程,详见线上附录。

前在原地税局缴纳所得税的企业,改革前在原国税局缴纳所得税的企业则为0; $Post_t$ 为时间变量,2018年及以后为1,2018年以前则为0。控制变量 X_{it} 包括企业规模、资产负债率、资产收益率、固定资产比率、存货密度、管理费用率及其在省份-行业-年份维度的财务变量均值。模型还纳入了企业固定效应 μ_i 和年份固定效应 ν_t 。 ε_{it} 为随机扰动项,采用企业层面的聚类稳健标准误。

2. 变量定义

一是企业所得税税负偏离度。税收公平原则要求税制设计应使不同纳税人承受的税收负担与其经济状况相适应。考虑到国家统一性税收优惠政策具有行业和区域特征,且行业间税负差异性较大的现实,本文参考毛捷等(2019)测算税收分成偏离度、梁若冰和王群群(2021)计算地方债偏离度、吴万宗等(2018)测度产业结构偏离度的思路,选用企业实际所得税税负与其所属同省份同行业的平均实际所得税税负的差异来测度企业所得税税负偏离度,并将其作为税收公平的代理指标。这种计算方式的逻辑在于:在理想状态下,同省份同行业的企业因面临相似的经济环境(如市场条件、政策优惠)和税收制度,其实际税负应趋于一致。具体构建方式如下:

$$Deviation_{pji} = \frac{|ETR_{pji} - Mean_ETR_{pjt}|}{Mean_ETR_{pjt}} \tag{2}$$

其中, $Deviation_{pji}$ 表示 p 省份 j 行业 i 企业在 t 年的所得税税负偏离度。 ETR_{pji} 代表了 p 省份 j 行业 i 企业在 t 年的所得税实际有效税率,使用企业所得税费用/税前利润计算所得(范子英、赵仁杰,2020)。 $Mean_ETR_{pjt}$ 为 p 省份 i 企业所属 j 行业(两位数代码)在 t 年的平均所得税实际有效税率,根据行业内所有企业的所得税实际有效税率取均值得到。实际税负均值反映了同行业内企业的真实税收负担,比静态的名义税率更贴近经济现实,能更好地捕捉税负不均的实际情况。式(2)反映了企业所得税实际有效税率与所属同省份同行业实际税率均值相比的偏离程度,是一种相对公平的指标。进行绝对值处理的原因在于,企业实际有效税率大于或小于行业均值均反映了所得税税负的偏离。

二是税收征管体制改革。借鉴范子英(2022)和刘贯春等(2023)的做法,将改革前在原地税局缴纳所得税的企业设为处理组,而在原国税局缴纳所得税的企业设置为对照组。

三是控制变量。参考现有文献,主要包括:企业规模,企业年末总资产的自然对数;资产负债率,总负债与年末总资产的比值;资产收益率,税后净利润与总资产的比值;固定资产比率,年末固定资产净额与年末总资产的比值;存货密度,存货与总资产的比值;管理费用率,管理费用与主营业务收入比值。表1报告了主要变量的描述性统计结果。

表1 描述性统计

变量	观测值	最小值	中位数	最大值	均值	标准差
税负偏离度	584579	0.009	0.478	3.692	0.618	0.589
税收征管体制改革	584579	0.000	0.000	1.000	0.243	0.429
企业规模	584579	5.263	10.522	15.969	10.548	2.284
资产负债率	584579	0.000	0.543	1.337	0.525	0.307
资产收益率	584579	0.000	0.034	0.631	0.068	0.100
固定资产比率	584579	0.000	0.064	0.824	0.145	0.187
存货密度	584579	0.000	0.066	0.845	0.144	0.190
管理费用率	584579	0.000	0.063	0.908	0.108	0.150

(三)典型事实分析

附图1绘制了研究期间处理组和控制组企业所得税税负偏离度差异的变化趋势。^①2018年改革后,两组间的税负偏离度差异均值快速下降。两组间同一税种的税负差异逐渐缩小,意味着两组间的所得税税收公平程度有所提高。进一步地,根据企业实际所得税税率在政策实施前(2016—2017年)均值是否小于或大于同省份同行业的平均实际有效税率,本文将总样本企业分为向下偏离和向上偏离样本组。附图2展示了下偏和上偏分样本中,处理组和控制组企业在改革前后所得税实际有效税率的变化特征。^②无论是下偏样本组或上偏样本组,改革后处理组和控制组的所得税税负差异均明显缩小,并趋于一致。可能的原因是改革减少了地方政府对税收征管权的干预,统一并规范了税收征管标准,降低了企业所得税由于税收征管机构执法标准或松紧度不同所带来的税负差异,从而促进了税收公平。本文将在后续部分提供更为严谨翔实的经验证据。

四、实证结果与分析

(一)基准回归结果^③

表2报告了改革影响企业所得税税负偏离度的回归结果。^④核心解释变量的估计系数分别为-0.013和-0.017,且均在1%的统计水平下显著,这意味着改革使企业间的所得税税负偏离度下降了约1.7个百分点[以第(2)列结果为准],存在显著的公平效益。

表2 基准回归结果:税收征管体制改革对税收公平的影响

	(1)	(2)
	企业所得税税负偏离度	
税收征管体制改革	-0.013*** (0.004)	-0.017*** (0.004)
控制变量	否	是
企业固定效应	是	是
年份固定效应	是	是
观测值	584579	584579
调整后 R ²	0.232	0.241

注:*,**和***分别表示在10%、5%和1%的水平下显著,括号中为企业层面的聚类稳健标准误。下同。

(二)稳健性检验、敏感性测试和排除相关政策

上述基准回归结果初步表明,改革能够有效降低企业的所得税税负偏离度,从而促进税收公平的实现。本节中,本文亦通过进行事前趋势检验、安慰剂检验、其他稳健性检验,以及敏感性测试和排除相关政策等方式,进一步印证了上述结论。^⑤

① 限于篇幅,文中未列出具体结果,详见线上附录。

② 限于篇幅,文中未列出具体结果,详见线上附录。

③ 本文利用2014—2022年沪深A股上市公司数据样本进行基准估计,并进行了一系列稳健性检验,结论与正文基本一致,具体结果详见线上附录。

④ 限于篇幅,基准回归结果中控制变量的系数未在正文中报告,详见线上附录。

⑤ 限于篇幅,文中未列出具体内容和结果,详见线上附录。

五、渠道检验和异质性分析

(一)渠道检验

理论上,若国地税合并征管体制改革具有“征管规范”效应,那么因“税收竞争”存在的税收征管放松现象将减少,同时出于财政支出需要以税收目标任务征管而出现的过度征管情况也将缓解。如果这一逻辑成立,则应该观测到改革会引起原税收竞争程度较高地区所属企业的实际税负上升,也会使得原税收征管任务较重地区所属企业的实际税负降低,最终实现税收公平。基于此,本文试图对地区税收竞争程度和税收征管任务进行测度,并通过引入交互项的方式验证改革的“征管规范”效应。

借鉴唐飞鹏(2017)和储德银等(2023)的做法,本文使用增值税、营业税、企业所得税和个人所得税的税收收入之和与第二、第三产业增加值的比重来衡量地区间税收竞争程度,并用1减去该值得到最终的地方政府税收竞争指标。该指标越大,说明地方税收竞争程度越激烈,税收征管强度更弱,地区所在企业的实际税负相对更低;该指标越小,则说明所在地区企业面临着一般或更加严格的税收征管,其实际税负也相对更高。在具体使用中,首先,根据改革前一年税收竞争指标的75%分位数设置虚拟变量,大于75%分位数则视为强税收竞争程度地区,取值为1,反之取值为0。表3第(1)列汇报了企业实际税负作为被解释变量的回归结果。政策变量与强税收竞争程度虚拟变量交互项的估计系数显著为正,说明改革显著提高了原税收竞争程度较高地区所在企业的实际税负,有效缓解了地方政府的税收竞争现象。其次,将指标低于25%分位数的地区视为弱税收竞争地区,并设置虚拟变量。由于该地区税收竞争程度相对较弱,且税收收入占经济增加值比重较高,因此所属企业可能面临更为严苛的税收征管环境。表3第(2)列汇报了相应的回归结果。政策变量与强税收征管水平虚拟变量交互项的估计系数显著为负,说明改革显著降低了原税收征管严格地区所属企业的实际有效税率,呈现“征管规范”效应。

另外,借鉴田彬彬等(2024b)的做法,本文将改革前一年地方政府在《政府工作报告》中公布的一般公共预算收入增长目标作为地区税收目标的替代指标。该指标越大,意味着地方税务机构的税收目标越高、任务越重,过度征收情况发生的概率也就更大,改革应当会显著降低该地区企业的实际税负。表3第(3)列汇报了企业实际税负作为被解释变量的回归结果。其中,政策变量与改革前税收目标变量交互项的估计系数在5%的统计水平下显著为负,说明地区税收目标越高,改革对其所属企业实际税负的降低作用越大,政策的“征管规范”效应更加凸显。

进一步地,考虑到税收任务指标绝对值的固有缺陷,本文还以企业所在地区一般公共预算收入实际增长率和目标增长率的差额定义税收任务完成度,以此测度地方税务机关的征收压力(田彬彬等,2024b)。进一步地,根据差额的大小分为两个组别:未完成或恰好完成任务(差额小于等于2)、超额或超高额完成任务(差额大于2)。一般而言,相对超额或超高额完成任务的地区,当年未完成或恰好完成任务的地区全年都处于必须完成税收计划的压力当中,税收计划任务相对更加紧迫,税收征管强度会更加严格,过度征收的情况也将更加普遍,企业实际有效税率也相对更高(田彬彬等,2024b),那么改革引致的“征管规范”效应会显著降低该地区企业的实际税负,促进税收公平。本文将未完成或恰好完成任务组别视为紧税收任务地区,赋值为1,超额或超高额完成任务组别的地区赋值为0。回归结果汇报于表3第(4)列。交互项的估计系数显著为负,说明相对面临税收征管任务宽松的地区而言,改革显著降低了强税收征管压力地区所属企业的实际有效税率,即有效减少了以往“按计划征收”的现象,从而呈现“征管规范”效应。这些结果表明改革有效

消减了税收征管过程中对税收征管松紧度的操纵,这一升一降最终有效降低了企业间的税负偏离度,提高了所得税税收公平,证实了“征管规范”效应。

为验证改革的“纳税遵从”效应,借鉴范子英和田彬彬(2013)、田彬彬等(2024a)的做法,本文利用企业投入产出关系推算企业的实际利润,并利用其与企业报告利润的差额衡量企业的税收遵从度。^①差额越大则意味着企业的逃避税程度越严重,反之则遵从度越高。进一步地,本文还利用残差法对企业税收遵从度进行衡量(张克中等,2020)。展现在表3第(5)~(6)列的回归结果均说明,改革显著降低了企业的逃避税行为,企业纳税遵从度提高将有效降低因纳税遵从度不同带来的非制度性企业税负差异,增进企业税收公平。

表3 渠道检验

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
	“征管规范”效应			“纳税遵从”效应		
	所得税实际有效税率			企业避税		
税收征管体制改革	-0.001 (0.001)	0.002** (0.001)	0.006** (0.003)	0.003** (0.001)	-0.058*** (0.008)	-0.038*** (0.006)
税收征管体制改革× 税收竞争强	0.005*** (0.001)					
税收征管体制改革× 税收征管强		-0.004*** (0.001)				
税收征管体制改革× 税收目标高			-0.081** (0.039)			
税收征管体制改革× 税收任务紧				-0.004*** (0.001)		
控制变量	是	是	是	是	是	是
企业固定效应	是	是	是	是	是	是
年份固定效应	是	是	是	是	是	是
观测值	584579	584579	584579	584579	447268	410038
调整后 R ²	0.395	0.395	0.395	0.395	0.624	0.806

(二)异质性分析

1.政府干预强度

基于上述理论逻辑,本文认为改革的税收公平效应在地方政府对市场干预水平较高的地区可能会更为凸显。为验证这一推断,本文以王小鲁等编著的《中国分省份市场化指数报告(2021)》中的“市场化进程总得分”作为刻画地方政府市场干预水平的代理变量,并根据中位数设置是否为强政府干预度的虚拟变量,通过加入交互项的形式进行检验。表4第(1)列汇报了回归结果。相对于地方政府干预水平较低的地区而言,改革对政府干预强度较高地区企业的所得税税负偏离度的降低作用更强,具有更大的税收公平效应。

2.财政治理水平

财政透明度作为影响地方财政资源配置和政府行为的重要因素,从侧面反映了地方政府在财税管理方面的治理能力和是否愿意接受公众监督的意愿。据此,本文推测,改革在低财政透明度地区的税收公平效果会更加明显。为验证该推测,本文利用地级市政府财政透明度指标计算改革

^① 推算利润=企业总产值-管理费用-销售费用-财务费用-工资总额-当期折旧额-增值税等间接税支出。此外,按照通行做法,本文将推算利润和企业报告利润基于总资产进行了标准化处理。

前一年各城市财政透明度的平均值,并按照是否低于中位数设置低财政透明度的虚拟变量。表 4 第(2)列的回归结果显示,相对于财政透明度较高的地区而言,政策效果在低财政透明度地区中更加明显,验证了上述推测。

3. 财政压力水平

地方财政压力过大会促使地方政府通过提高税收努力程度的方式增加税收收入,引起“按计划征税”情况的发生;过低则可能放松征管。故此,本文预计改革会有效缓解财政压力较高或较低地区“过度征收”和“征管不足”情况的出现,即改革的税收公平效应在财政压力较高或较低的地区中将更加显著。为验证这一推测,本文采用省预算支出与预算收入之差除以地区 GDP 作为地方财政压力的代理指标,将该指标在改革前一年小于 10% 分位数和大于 90% 分位数的地区视为财政压力与一般水平差异较大的异常地区,并以此设置虚拟变量。表 4 第(3)列的回归结果显示,交互项的估计系数显著为负,意味着相对于一般财政压力水平的地区而言,改革在财政压力异常地区的税收公平效应更强。

4. 税收征管强度

同样地,改革的税收公平效应在改革前税收征管强度较高或较低的地区中可能会更加明显。对此,本文参照储德银等(2019)的方法,用实际税收收入与预期税收收入的比值衡量地区税收征管强度,并将改革前一年税收征管强度高于 90% 分位数或低于 10% 分位数的地区视为税收征管强度与一般水平差异较大的异常地区,取值为 1,反之为 0。表 4 第(4)列的回归结果表明,改革对税收征管强度异常地区的企业税负差异减少作用更大,从而验证了上述分析。

表 4	异质性分析			
	(1)	(2)	(3)	(4)
	企业所得税税负偏离度			
	政府干预	财政治理	财政压力	税收征管
税收征管体制改革	-0.011*** (0.004)	0.009** (0.004)	-0.010** (0.004)	-0.012*** (0.004)
税收征管体制改革×强政府干预度	-0.020*** (0.006)			
税收征管体制改革×低财政透明度		-0.053*** (0.005)		
税收征管体制改革×异常财政压力			-0.020*** (0.006)	
税收征管体制改革×异常税收征管强度				-0.024*** (0.007)
控制变量	是	是	是	是
企业固定效应	是	是	是	是
年份固定效应	是	是	是	是
观测值	584579	584579	584579	584579
调整后 R ²	0.241	0.242	0.241	0.241

六、进一步讨论：税收征管体制改革与全国统一大市场

地区间“税收竞争”和“按计划征收”情况会降低或增加企业的税收负担。尽管这可能在短期内有助于促进地方经济发展或缓解地方财政压力,但也扭曲了企业间的税负成本,损害了税收公

平,使名义上全国相对统一的税制因征管差异的非制度因素表现为实际的较大差异和非统一。从全局出发和长远看,这损害了税收公平和税收法定,不利于市场公平竞争,妨碍全国统一大市场建设。本节将利用2014—2022年的沪深A股上市公司数据,深入分析改革所带来的税收公平效应和税制统一能否助力全国统一大市场的扎实推进。

(一)降低交易成本

建设全国统一大市场要求加强市场环境建设,降低市场主体的交易成本(刘志彪,2022)。在不完善的税收征管体制下,企业为降低税负成本常会采取各种方式争取地方政府放松对其的税收征管(田彬彬、范子英,2018),这不仅会造成税收不公,侵蚀税收法治,还会因对非制度性征管利益的追逐,增加市场主体交易成本、破坏营商环境。改革增强了税务部门的独立性,很大程度上避免了原地税局在属地化征管体制下地方政府对税收执法的干扰,有效改善了税收执法的统一性和规范性,压缩了企业在征纳过程中讨价还价和征纳合谋的空间(范子英等,2022),降低了企业的非正式制度交易成本,优化了营商环境,维护了公平透明的市场环境,从而有利于推进全国统一大市场的形成。为验证改革对交易成本的降低作用,本文以取对数的企业招待费用支出作为交易成本的代理变量,将其作为被解释变量进行回归。同样地,依据前文的企业所得税税负向下偏离组和向上偏离组分组方法,进行分组回归。表5第(1)~(3)列的回归结果显示,在全样本和分组回归中,改革的回归系数都显著为负,表明改革确实引起了企业业务招待费的减少,意味着改革降低了交易成本。

(二)强化跨区域合作

企业遵循市场资源配置机制、跨区域选择原材料和中间品供应商不仅是全国统一大市场建设的重要要求,也是打通中国经济内循环的重要环节之一(袁劲等,2023)。地区间的税收竞争、税收征管松紧度不同,实际上是对税收制度和企业税负成本的扭曲,企业从地方政府所获得的非制度性“税收优惠”成为妨碍企业基于市场准则跨地区合作的因素。在地方经济增长动机驱动下,地方政府会通过对企业采取“税收诱导”引导企业多从本地区购买原材料和中间产品(袁劲等,2023)。虽然这种地方保护行为有助于本地产业发展,但严重阻碍了商品在地区间自由流动,造成市场分割,损害市场在资源配置中的决定性作用的发挥,不利于国内大循环体系的构建和畅通。据此,本文推测,改革会削弱地方政府对企业的干预能力,促使企业自由选择商品来源,从而有利于企业跨区域合作,强化市场在资源配置中的决定性作用。为验证此推测,本文将上市公司前五大供应商中来自省外供应商采购金额占总采购金额的比例作为企业跨区域合作的代理变量,并依据税负向下偏离组和向上偏离组分组法进行分组检验。如表5第(4)~(6)列所示,改革显著增加了企业的跨地区采购比例,且改革对企业跨区域合作的促进作用仅在原所得税实际有效税率向下偏离的样本企业中显著,即在改革后实际有效税率上升的企业中明显。这从侧面说明了税收征管体制改革后,地方政府通过放松税收征管给予“税收诱导”的状况被打破,有助于促进企业跨区域采购及跨区域合作,强化市场在资源配置中的决定性作用,从而促进全国统一大市场建设和国内大循环体系的畅通。

表5 进一步讨论:降低交易成本和促进跨区域合作

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
	企业交易成本			跨区域合作		
	全样本	向下偏离组	向上偏离组	全样本	向下偏离组	向上偏离组
税收征管体制改革	-0.116*** (0.031)	-0.110*** (0.042)	-0.118** (0.047)	0.067** (0.028)	0.073** (0.036)	0.058 (0.044)
控制变量	是	是	是	是	是	是

续表 5

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
	企业交易成本			跨区域合作		
	全样本	向下偏离组	向上偏离组	全样本	向下偏离组	向上偏离组
企业固定效应	是	是	是	是	是	是
年份固定效应	是	是	是	是	是	是
观测值	16501	8105	6747	2838	1522	1316
调整后 R ²	0.855	0.858	0.848	0.701	0.712	0.687

注：控制变量包含企业规模、资产负债率、固定资产比率、资产收益率、无形资产密度、存货密度、管理费用率和“金税三期”工程。下同。

(三)促进资本要素跨区域流动

资本要素跨区域自由流动是统一大市场建设的应有之义,也是市场是否统一的重要体现。地方以放松征管的方式给予企业的非制度性“税收优惠”是“税收征管洼地”,虽然在短期能够促进地区内资本集聚,但这种非制度性税收征管干预扭曲了资本要素在地区间自由流动,降低了资本要素配置效率。改革增强了税收征管的独立性和规范性,地区间实际税制更趋于法定税制,非制度性的税收征管因素对资本跨区域流动的影响被削弱,“税收征管洼地”得以“填平”,更有利于资本要素按市场方式配置,强化了市场对资本要素配置的决定性作用。由此,本文将企业跨区域并购和跨区域投资行为作为资本要素跨区域流动的代理变量,考察改革对资本要素跨区域流动的效果。一方面,根据并购企业与被并购企业注册地是否在同一省份定义跨区域并购,并以跨区域并购次数除以总并购次数测量跨区域并购程度;另一方面,根据省外子公司数量的增长率测量企业的跨区域投资。表6的估计结果显示,改革有效增加了企业的跨区域并购和跨区域投资行为,并且该效应在原企业所得税实际有效税率向下偏离组别(改革后实际有效税率上升)中显著,这也更加验证了上述逻辑的合理性。综上,改革所带来的税收公平减轻了资本要素跨区域流动的“税收征管洼地”阻碍,显著增加了资本要素的跨区域流动性,强化了市场在资本要素配置中的重要作用,从而有助于推动全国统一大市场建设。

表 6 进一步讨论:促进资本要素跨区域流动

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
	跨区域并购			跨区域投资		
	全样本	向下偏离组	向上偏离组	全样本	向下偏离组	向上偏离组
税收征管体制改革	0.009 (0.009)	0.031** (0.014)	-0.010 (0.015)	0.054** (0.024)	0.064* (0.036)	0.010 (0.038)
控制变量	是	是	是	是	是	是
企业固定效应	是	是	是	是	是	是
年份固定效应	是	是	是	是	是	是
观测值	20155	8510	7138	19290	8267	6811
调整后 R ²	0.115	0.114	0.139	0.038	0.038	0.047

(四)改善资本配置效率

本文认为改革弱化了实际税负对企业投资决策选择、资本要素流动的影响,提高了市场的公平竞争程度,这最终会有助于改善资本配置效率。为此,本文沿用 McLean 等(2012)的做法,利用“投

资—投资机会”敏感度框架间接衡量企业资本配置效率,以验证上述猜想。其中,企业投资水平等于新增投资与期初总资产之比,投资机会采用托宾Q值表示。表7的回归结果显示,改革与托宾Q值交互项的估计系数显著为正,这说明改革后企业“投资—投资机会”的敏感度显著增强,即资本配置效率得到明显改善,且这种改善效应在税负向下偏离和向上偏离组都显著存在。概言之,改革产生的税收公平效应推进了市场统一和资源有效配置,改善了企业的资本配置效率,验证了本文的推测。

表 7	进一步讨论:改善资本配置效率		
	(1)	(2)	(3)
	企业投资		
	全样本	向下偏离组	向上偏离组
税收征管体制改革	-0.004 (0.003)	-0.003 (0.005)	-0.005 (0.005)
托宾 Q 值	-0.006*** (0.001)	-0.007*** (0.001)	-0.005*** (0.001)
税收征管体制改革×托宾 Q 值	0.005*** (0.001)	0.005*** (0.001)	0.006*** (0.002)
控制变量	是	是	是
企业固定效应	是	是	是
年份固定效应	是	是	是
观测值	19958	10061	8682
调整后 R ²	0.302	0.289	0.280

七、结论与启示

全国统一大市场建设不仅是更高标准市场体系和高水平社会主义市场经济体制的坚强支撑,同样也是构建以国内大循环为主体、国内国际双循环相互促进的新发展格局的战略基础。破除地方保护、区域壁垒和政策洼地,使市场基础制度规则统一、法律制度执行规范统一,是全国统一大市场建设的重要内容和关键。本文从制度建设促进税收公平、维护市场公平竞争的角度,以国地税合并税收征管体制改革为契机,利用2016—2020年全国税收调查数据和2014—2022年沪深A股上市公司作为研究样本,研究了税收征管统一能否促进税收公平,以维护市场公平竞争,助力全国统一大市场的形成。结论发现,改革通过“征管规范”和“纳税遵从”效应,有效降低了企业间的所得税税负偏离度,促进了税收公平的实现。改革的税收公平效应在政府干预较强、财政治理水平较低、财政压力和税收征管水平与一般水平差异较大的地区中更加显著。进一步地,改革显著降低了企业交易成本,并且对企业的跨区域合作以及资本要素跨区域流动有明显的促进作用,最终有助于推动全国统一大市场建设。

本文的政策含义在于以下方面。第一,进一步规范税收执法标准和地方性、非制度性、非规范性税收优惠政策,优化税收法治环境,维护公平竞争的市场秩序。创造公平竞争的市场体系是全国统一大市场建设的重要内容。本文研究表明,税收征管统一能够有效降低企业间的所得税税负偏离度,促进税收公平的实现。在后续发展过程中,仍需对税务部门人财事权的独立性加以强化,对税收执法标准进行规范统一,强化税务部门落实税收法定、依法征收的观念和意识,做到各地区的税收执法统一,以巩固改革成果。一方面,将税务局建成独立公正、专业高效的税收执法机构,以税法为准绳、以经济事实为依据,依法征收、应收尽收,依法减免、应惠尽惠,增强税收政策确定

性、税收执法规范性;另一方面,强化纳税服务、降低纳税成本,增强税费服务的便利性,给企业创造更加公开透明、公正高效的优异税收营商环境,为建设高标准市场体系提供支撑。

第二,强化政府能力建设,提升全国统一大市场的服务水平。本文研究表明,税收征管体制改革促进了税收公平,并显著推动了跨区域合作和资本要素流动,为全国统一大市场建设奠定了基础。然而,税收公平的巩固和市场统一的深化,不仅依赖征管规范,还需要政府在营商环境服务能力上全面提升。当前,中国部分地区政府服务标准不一、协同不足,导致企业在跨区域经营中仍面临较高的制度性成本,如税务咨询、政策衔接等环节效率低下,削弱了统一大市场的服务效能。为此,应强化政府能力建设,建立健全全国统一的营商环境服务体系,为企业提供高效便捷的服务支撑,推动市场规则统一和要素流动畅通。具体措施包括:一是整合现有资源,完善政府服务热线和数字化信息平台,实现税务、市场监管、工商登记等跨部门、跨区域服务一站式办理,确保企业无论身处何地均可享受同质化的政策咨询和业务支持;二是开展跨区域政府服务联动试点,选取经济联系紧密的区域(如长三角、粤港澳大湾区)探索税务与工商服务协同机制,打通信息壁垒,提升跨省合作的便利性,并逐步推广至全国。

第三,改革地方政府目标函数与激励机制,推动全国统一大市场的高效协同。研究显示,改革的税收公平效果在政府干预强、财政压力大的地区更显著,表明地方保护主义是税收不公和市场分割的重要根源。深入来看,中央目标(市场整合、要素畅通)与地方激励(经济增长、区域利益)的不一致,导致地方倾向通过产业保护和政策壁垒固化市场分割。当前阶段直接剥离地方经济职能可能削弱其发展动力,难以适应区域经济多样性需求。更为关键的路径在于改革地方政府的目标函数、动力结构和行为方式,使其由主导型区域竞争转向服务型全国协同,助力市场规则统一和资源配置效率提升。为此,可采取以下措施调整地方激励:一是优化地方政府绩效评价体系,将全国统一大市场相关指标(如跨区域贸易额增长率、要素流动活跃度)纳入考核核心,逐步淡化对本地GDP和财政收入的过度依赖,引导地方的发展模式从“以量取胜”转向“以联通促发展”;二是建立正向激励机制,对主动破除地方壁垒、推动跨区域产业协作的地方政府优先配置中央支持项目(如基础设施投资、创新基金),增强其服务全国市场的动力。

参考文献:

- 白云霞、唐伟正、刘刚:《税收计划与企业税负》,《经济研究》2019年第5期。
- 陈斌开、赵扶扬:《外需冲击、经济再平衡与全国统一大市场构建——基于动态量化空间均衡的研究》,《经济研究》2023年第6期。
- 陈晓光:《财政压力、税收征管与地区不平等》,《中国社会科学》2016年第4期。
- 储德银、迟淑娴、刘俸奇:《地方政府税收竞争助推了经济发展不平衡吗——基于劳动力流动的视角》,《经济动态》2023年第11期。
- 储德银、邵娇、迟淑娴:《财政体制失衡抑制了地方政府税收努力吗?》,《经济研究》2019年第10期。
- 范源源、李建军:《税收“放管服”改革能否提高企业税收遵从》,《财贸经济》2023年第1期。
- 范子英、田彬彬:《税收竞争、税收执法与企业避税》,《经济研究》2013年第9期。
- 范子英、赵仁杰:《财政职权、征税努力与企业税负》,《经济研究》2020年第4期。
- 范子英、周小昶:《财政激励、市场一体化与企业跨地区投资——基于所得税分享改革的研究》,《中国工业经济》2022年第2期。
- 范子英、朱星姝、冯晨:《去属地化与企业税负:基于国地税合并的研究》,《财贸经济》2022年第10期。
- 范子英:《全国统一大市场建设的财政激励》,《产业经济评论》2022年第5期。
- 高培勇:《从结构失衡到结构优化——建立现代税收制度的理论分析》,《中国社会科学》2023年第3期。
- 郭冬梅、陈斌开、吴楠:《城乡融合的收入和福利效应研究——基于要素配置的视角》,《管理世界》2023年第11期。
- 黄永颖、张克中、鲁元平:《统一大市场建设:养老保险省级统筹与劳动力市场一体化》,《数量经济技术经济研究》2023年

第1期。

15. 梁若冰、王群群:《地方债管理体制与企业融资困境缓解》,《经济研究》2021年第4期。

16. 林志帆、王茂森:《国地税合并对企业税负粘性的影响研究》,《财政研究》2023年第1期。

17. 刘贯春、叶永卫、张军:《税收征管独立性与企业信息披露质量——基于国地税合并的准自然实验》,《管理世界》2023年第6期。

18. 刘志彪:《建设国内统一大市场:影响因素与政策选择》,《学术月刊》2021年第9期。

19. 刘志彪:《全国统一大市场》,《经济研究》2022年第5期。

20. 龙小宁、张美扬:《标准的力量——来自中国标准必要专利的经验证据》,《管理世界》2023年第10期。

21. 毛捷、刘潘、吕冰洋:《地方公共债务增长的制度基础——兼顾财政和金融的视角》,《中国社会科学》2019年第9期。

22. 钱金保、才国伟:《地方政府的税收竞争和标杆竞争——基于地市级数据的实证研究》,《经济学(季刊)》2017年第3期。

23. 唐飞鹏:《地方税收竞争、企业利润与门槛效应》,《中国工业经济》2017年第7期。

24. 田彬彬、范子英:《征纳合谋、寻租与企业逃税》,《经济研究》2018年第5期。

25. 田彬彬、林超、冯晨、李文健:《制度性交易成本影响税收优惠落地吗?——基于税收遵从的视角》,《管理世界》2024a年第8期。

26. 田彬彬、陶东杰、李文健:《税收任务、策略性征管与企业实际税负》,《经济研究》2020年第8期。

27. 田彬彬、张欢、林超、李文健:《税收任务、征管裁量权与税收优惠落地》,《经济研究》2024b年第8期。

28. 吴万宗、刘玉博、徐琳:《产业结构变迁与收入不平等——来自中国的微观证据》,《管理世界》2018年第2期。

29. 谢贞发、杨健鹏、梅思雨:《从隶属走向共享:财政利益、统一大市场与企业高质量发展》,《数量经济技术经济研究》2024年第2期。

30. 杨晓妹、刘文龙、林凯琳:《国地税机构合并对规范地方政府税收行为的逻辑解析及延伸思考》,《税务研究》2019年第5期。

31. 叶永卫、陶云清、云锋:《国地税合并与企业投融资期限错配改善》,《财政研究》2022年第10期。

32. 余明桂、安剑锋、郑馨睿、李金洋:《全国统一大市场建设与金融高质量发展——基于打破债券市场分割的研究》,《管理世界》2024年第3期。

33. 袁劲、冯桂媚、李玲玲、刘啟仁:《央地退税分担与企业采购的区位选择》,《经济研究》2023年第10期。

34. 赵玉洁、孙雪娇:《国地税征管体制改革与企业税收遵从——来自国地税合并自然实验的证据》,《上海财经大学学报》2023年第2期。

35. 张克中、欧阳洁、李文健:《缘何“减税难降负”:信息技术、征税能力与企业逃税》,《经济研究》2020年第3期。

36. Alm, J., Cherry, T., Jones, M., & McKee, M., Taxpayer Information Assistance Services and Tax Compliance Behavior. *Journal of Economic Psychology*, Vol.31, No.4, 2010, pp.577-586.

37. Bai, C. E., Du, Y., Tao, Z., & Tong, S. Y., Local Protectionism and Regional Specialization: Evidence from China's Industries. *Journal of International Economics*, Vol.63, No.2, 2004, pp.397-417.

38. Chen, S. X., The Effect of a Fiscal Squeeze on Tax Enforcement: Evidence from a Natural Experiment in China. *Journal of Public Economics*, Vol.147, 2017, pp.62-76.

39. Feng, C., Ye, Y., & Tao, Y., Tax Authority Enforcement and Corporate Social Security Contributions: Evidence from China. *Finance Research Letters*, Vol.49, 2022, 103094.

40. Janeba, E., & Osterloh, S., Tax and the City—A Theory of Local Tax Competition. *Journal of Public Economics*, Vol.106, 2013, pp.89-100.

41. Lv, B., Liu, Y., & Li, Y., Fiscal Incentives, Competition, and Investment in China. *China Economic Review*, Vol.59, 2020, 101371.

42. McLean, R. D., Zhang, T., & Zhao, M., Why Does the Law Matter? Investor Protection and Its Effects on Investment, Finance, and Growth. *The Journal of Finance*, Vol.67, No.1, 2012, pp.313-350.

43. Tao, P., Gong, F., & Zhu, K., Tax Competition among Local Governments: Evidence from the Spillovers of Location-Based Tax Incentives in China. *China Economic Review*, Vol.82, 2023, 102077.

44. Young, A., The Razor's Edge: Distortions and Incremental Reform in the People's Republic of China. *The Quarterly Journal of Economics*, Vol.115, No.4, 2000, pp.1091-1135.

Tax Administration Reform, Tax Fairness, and a Unified National Market

LI Jianjun, WU Zhouyi, ZHAO Wei & LI Chao (Southwestern University of Finance and Economics, 611130)

Summary: A fair and unified tax system is crucial for establishing a modern fiscal and taxation framework, constructing a unified national market, and developing a high-level market economy. While China's decentralized tax administration system, which grants local governments a degree of "tax discretion", significantly supported local economic growth, it has led to substantial regional disparities in effective tax rates across regions. These disparities undermine tax fairness, distort market price mechanisms in resource allocation, and hinder the full realization of modern fiscal and taxation functions, ultimately falling short of the demand for high-quality economic development.

This study leverages the tax administration reform as a quasi-natural experiment. Using national tax survey data from 2016 to 2020 and listed company data from 2014 to 2022, and a difference-in-differences approach, we assess the impact of unified tax enforcement on corporate tax fairness and the development of a unified national market. Our findings show that the reform significantly reduced deviations in corporate income tax burdens through "standardized administration" and "tax compliance" effects, thereby promoting tax fairness. Heterogeneity analysis reveals that the "tax fairness" effect of the reform is more effective in regions with stronger government intervention, low fiscal governance levels, and significant differences in fiscal pressure and tax administration levels. Further analysis indicates that the reform effectively lowered firms' non-institutional transaction costs, facilitated cross-regional procurement and capital factor mobility, and contributed to a unified national market, ultimately enhancing firms' capital allocation efficiency.

This study contributes to the literature in four ways. First, from the perspective of tax administration, it empirically demonstrates the critical role of independent tax enforcement in ensuring tax law enforcement and achieving tax fairness, providing evidence for upholding the principle of tax legality through independent enforcement. Second, it offers theoretical and empirical insights into the importance of unified tax enforcement in establishing a modern tax system and optimizing national governance. Third, it expands research on the unified national market by introducing the perspective of tax fairness. Fourth, it provides policy-relevant support for planning the next round of fiscal and tax reforms to promote the construction of a unified national market and create a new development dynamic that focuses on domestic economic flow and features positive interplay between domestic flow and international engagement.

The following policy recommendations are made: First, further standardize tax enforcement and local non-institutional, non-standardized tax incentives to improve the tax legal environment and maintain fair market competition. Second, strengthen government capacity building to enhance the service level of the unified national market. Third, adjust local government objectives and incentive mechanisms to promote efficient collaboration in building a unified national market.

Keywords: Tax Administration, Tax Fairness, Unified National Market

JEL: D21, H21, H71

责任编辑:祝 余