

中国式分税制的税收增长之谜

谢贞发

(厦门大学经济学院, 福建 厦门 361005)

[摘要] 1994年分税制改革以来中国存在一个难以被一般经济规律所解释的特殊现象:税收收入长期超GDP增长的“中国税收增长之谜”。本文发现它与中国式分税制的设计及税收征管集权改革密切相关。中央税收征管集权改革不仅直接有利于提高国税部门的征管效率,而且通过压缩地税部门的“征管空间”限制了地方政府的横向税收竞争行为。本文在地区间横向税收竞争的实证框架中加入中央税收征管集权变量所得的实证结果与理论预期一致,中央税收征管集权改革显著抑制了地区间横向税收竞争的程度。同时,由于中国式分权的基本特征并未改变,中国式分税制没有破坏中国经济增长的基本动力机制,从而实现了经济增长与税收收入的同向增长。但与中央税收集权改革相伴随的实际税率水平的上升可能抑制长期的经济增长。本文的发现对新常态下完善现代财政制度的改革有着重要的启示意义:需要重新考虑修正与更高的征管效率相对应的名义税率水平,保持税收收入与经济协调增长的良性关系;加强规范地方政府以非税收入工具进行的横向竞争行为;确实转向以事权划分为基础的改革,并在此基础上深化财权财力分配改革。

[关键词] 税收竞争; 税收征管集权; 中国税收增长之谜

[中图分类号]F812.2 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1006-480X(2016)05-0092-17

一、问题提出

当前,在经历了30多年的经济高速增长之后,中国经济发展进入了新常态,即以中高速增长、结构调整、创新驱动等为主要特征的新的经济发展阶段^[1]。这一新的发展阶段要求培育经济增长新动力,而这一过程不是一个市场自发完成的过程,需要对传统的政府与市场关系进行反思和重塑^[2]。基于这一目的,本文深入审视了1994年分税制改革以来中国经济与税收的关系问题,从新的视角剖析了中国式分税制中存在的税收收入长期超GDP增长的“税收增长之谜”,深化了中央与地方政府财政关系的认识,有助于为经济新常态下现代财政制度的完善提供决策参考。

图1列示了1994年分税制改革以来税收收入与GDP增长之间的变动关系,以税收收入占GDP比重衡量的宏观税负水平自1996年起持续上升,目前维持在18.8%左右的水平上。与此对应,

[收稿日期] 2016-01-20

[基金项目] 国家社会科学基金重大项目“健全公共财政体系研究”(批准号10zd&036);福建省社会科学规划项目“基于环境联邦主义视角的中国政府间环境事权划分研究”(批准号2014B110);中央高校基本科研业务费专项资金资助项目“中国式税收分成激励的经济效应研究”(批准号20720161013)。

[作者简介] 谢贞发(1976—),男,福建邵武人,厦门大学经济学院副教授,经济学博士。电子邮箱:xzf@xmu.edu.cn。

自1996年起,中国税收收入增长率持续高于同期的GDP增长率,且两者日趋收敛^①。1994年分税制实施以来的税收收入持续高速增长,难以用一般的经济规律来解释,因为这一期间中国不存在因为重大历史事件而引致政府支出需求激增的现象,也没有发生以增税为主要目的的重大税制改革。相反,截至目前所发生的一系列税制改革,如取消农业税、增值税转型(从生产型转为消费型)、统一内外资企业所得税制、营业税改增值税等,都带有一定的减税特征。而且,为应对2008年的经济下行风险,中国还制定了一系列的减税政策。因此,学术界将中国式分税制中存在的税收收入长期超GDP增长的现象称为“中国税收增长之谜”^②。为了揭开这一谜团,许多学者提出了不同的理论假说^③,典型的如高培勇^④的“征管空间论”、王剑锋^⑤的“中央征管集权论”、吕冰洋等^{⑥⑦}的“纵向税收分权契约论”、汪冲^⑧的“纵向税收竞争论”等。

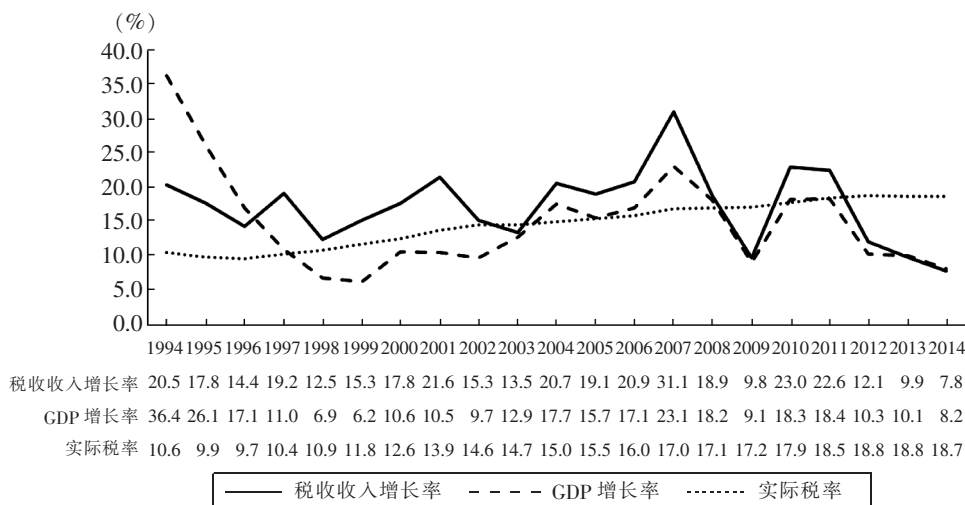


图1 1994—2014年中国税收收入与GDP增长之间的关系

注:税收收入增长率与GDP增长率都是按照名义值计算的;实际税率=税收收入/GDP。

数据来源:《中国统计年鉴》(2015)。

与解析“中国税收增长之谜”的理论不同,一些学者基于辖区间争夺流动税基的横向税收竞争理论,认为中国也存在着典型的地区间横向税收竞争现象,并利用不同数据、方法、税种、政府级次进行了相关实证检验,提供了较为丰富的中国地区间横向税收竞争关系存在的证据^{⑧-⑫}。但是,根据辖区间横向税收竞争理论的“逐底竞赛”(Race to the Bottom)结论,这些证据意味着中国实际税率应该是向下倾斜的。明显地,这些理论和实证预测与“中国税收增长之谜”是矛盾的。因此,理论和现实都要求重新审视这一特殊现象,协调不同理论的矛盾,深化中国政府间财政关系的认识。

1994年的分税制改革是中央政府主导的、以财政收入集权为主要特征的财政体制设计。中央政府通过分税种、分收入、分机构的方式,不仅规范、集中了税收立法权、税收优惠权等,更为重要的是通过国税系统集中了部分税收征管权,而且通过税制改革和征管范围调整逐步“蚕食”了地税系统的征管权。典型如2002年所得税分享改革后国税部门逐步扩大了企业所得税的征管范围,2012年开始的营改增改革则进一步将原营业税的征管范围划归国税系统。这些不断推进的中央税收征管集权改革,不仅有利于国税部门的征管能力建设和征管效率提高,从而直接提高了中央税收收

① 2014年的税收增长率略低于GDP增长率,有各种因素的影响,其中包括税制改革和减税政策的影响。

② 第二部分将对这些假说进行详细评析。

入；而且通过压缩地方政府的“税收征管空间”，约束了地方政府的横向税收竞争行为，提高了实际税率的均衡水平，促进了税收收入的持续增长。本文从这一逻辑出发解析“中国税收增长之谜”，协调了不同理论的矛盾，丰富了相关研究。进一步，本文还探讨了中国税收集权改革与经济增长的关系问题，从而更深入地认识了中国式分税制下经济与税收关系问题。

二、“中国税收增长之谜”的理论分析

1. 现有理论评析

明显地，“中国税收增长之谜”是多因素综合作用的结果，诸多学者基于多因素分解的研究范式，从不同的因素贡献出发，解释了中国税收收入高速增长的现象^[13]，如经济因素、管理因素、政策因素、税制因素等。虽然各因素分解可以在一定程度上解释税收增长，但它仍然难以令人满意地解释为什么中国在税制基本未变条件下实现了持续长时期的税收收入超 GDP 的快速增长，因而，一些学者试图采用特殊视角来思考这一轨迹背后的特殊缘由。1994 年分税制改革与税收超速增长的关联使得其成为揭开“中国税收增长之谜”的一条非常有价值的线索^[14]。一些学者围绕这条线索展开了深入探索，形成了几个有代表性的解释理论。

(1)“征管空间论”。高培勇^[15]认为，分税制在其孕育和诞生之时所预留的巨大“征管空间”，为税务机关提高税收征管技术和征管努力水平以实现税收征收率的稳步提升创造了条件，这可能是支撑中国税收持续高速增长的最重要源泉。“征管空间论”提供了揭开“中国税收增长之谜”的一个特殊视角，引导许多学者沿着这一思路深化了认识。但该理论只能说明分税制之后中国税收超 GDP 增长发生的可能空间，而没有深入分析实现这一增长的内生机制。

(2)“中央征管集权论”。王剑锋^[16]认为，中国式分税制改革所带来的中央税收征管集权程度的提高“触发”了税务部门税收努力的提高，它不仅有助于提高国税部门的征管能力建设，还通过“示范效应”来监督地方政府加大对所属地税部门征管能力建设的力度。因此，中央税收征管集权通过强化税收征管能力建设提高了实际征收率，它与其他经济因素，如进口和产业结构变动等结构性因素，共同支撑了中国式分税制下税收的高增长，从而形成了“中央集权型税收高增长路径”。“中央征管集权论”强调了中央税收征管集权对税收增长的重要作用，但其并没有深入论证和估计中央税收征管集权对地方政府税收竞争行为的影响，而只是专注于中央税收征管集权对税收增长的直接作用，没能很好地将税收竞争与中央税收征管集权结合起来，从而没能更全面地认识到中央税收征管集权的作用。

(3)“纵向税收分权契约论”。吕冰洋等^[15,16]认为，1994 年分税制改革所蕴含的政府间税收分权契约从分成合同和定额合同为主转变为以分税合同为主的变化，形成了更强的税收激励，它与较大的征管空间相结合，是推动十多年来中国税收高速增长、且使中央财政集中程度保持稳定的重要原因。“纵向税收分权契约论”从激励契约的视角提供了更深层次的解释，但它面临着现实变化的一个重大挑战：1994 年分税制施行至今，一个显著变化是更多的分税合同向分成合同的转变。在四大主体税种^①中，增值税在设计之初即是分成合同，而 2002 年的所得税分享改革后企业所得税和个人所得税也从分税合同转向分成合同，2012 年开始逐步推行的营改增改革也使得营业税逐步转向了分成合同。因此，现行的分税制已经呈现明显的由分税合同向分成合同转变的趋势。这一变化意味着以分税合同比分成合同具有更大的激励效应来解释“中国税收增长之谜”就显得不合时宜了。

① 四大主体税种(国内增值税、营业税、企业所得税和个人所得税)是中国税收收入中最重要的税种，以 2013 年为例，这四个税种所产生的税收收入占当年总税收收入的比重为 67.85%。

(4)“纵向税收竞争论”。不同于同级政府之间竞争流动税基的横向税收竞争,纵向税收竞争是不同层级政府对相同税基共同课税(Concurrent Taxation)的策略性税收互动关系^[15-17]。不同于辖区间横向税收竞争所产生的横向税收正外部性问题,不同层级政府之间的纵向税收竞争会产生纵向税收负外部性问题,即一个层级政府提高税率会侵蚀其他层级政府的税基。当所有层级政府在设定自身税率时,忽略这种纵向税收外部性会使均衡税率过高。明显地,联邦体制中的税收竞争会同时存在横向和纵向外部性问题,两者的综合作用决定了最终的均衡税率^[18,19]。汪冲^[7]遵循西方纵向税收竞争理论的实证框架,在城市辖区间政府的横向税收竞争中加入上级税收变量(省本级税收变量)来考察这一变量所引起的纵向税收竞争关系变化,由省本级税收变量对城市实际税率水平的正向显著影响作为存在纵向税收外部性的证据。

由于中国式分税制是集权体制下的财政体制设计,明显不同于美国为代表的联邦体制下的分权财政体制,因此,套用西方“纵向税收竞争论”来解释“中国税收增长之谜”是否恰当是存在疑问的。本文认为,中国式分税制设计基本可以避开西方联邦体制中所谓的纵向税收竞争问题。^①美国等为代表的联邦体制中地方政府(典型的如州)拥有相对完整税权,从而可能发生不同层级政府对相同税基的共同课税问题。与美国等为代表的联邦体制不同,中国式分税制是中央税权高度统一的制度,它基本没有赋予地方政府对相同税基共同课税的权力,地方政府所拥有的有限税收征管权并不构成“共同课税”所要求的税收权力,而税收收入分享不属于“共同课税”的情形^①。^②中央政府通过严格划分国地税的税收征管范围^②以及不断集中共享税种征管权的方式基本限制了地方政府利用征管效率侵蚀中央政府财政利益的行为,从而基本避免了“税基重叠”下的“公共地悲剧”问题。在流转税类中,增值税和营业税的课税范围是严格划分的^③,从而两个税种不属于共同课税的情形。而且作为共享税的增值税的征管权在国税部门,营业税未改征增值税之前主要由地税部门征收,但改征增值税后征管权则归属于国税部门。在所得税类中,企业所得税是主体税种,在2008年统一内外资企业所得税制之前的外资企业所得税一直是由国税部门征收的,2002年之前内资企业所得税收入和征管范围归属都是按照行政隶属关系划分的;2002年实施的企业所得税分享改革调整了内资企业所得税的征管范围;改革前的企业所得税征管范围不变,但改革之后新登记注册的企事业单位的所得税全部由国税部门负责征收管理^④。征管范围的调整意味着企业所得税分享改革后的征管权逐步收归到中央政府,从而降低了地方政府通过征管权侵蚀中央税收收入的风险。^③中央集权下的中国式共享税制统一了税率、明确了国地税的征管范围、相应的税收收入在各级政府间分成,这一制度设计使得一级政府提高征管效率会增加所有层级政府的收入,而不会出现纵向负外部性的问题。因此,以西方“纵向税收竞争论”思路来解析“中国税收增长之谜”也存在着与中国现实不符的风险。

综合上述评析,可以发现,虽然现有研究对“中国税收增长之谜”提出了诸多解释,拓展了人们对中国式分税制的认识,但它们都还难以令人满意地解释这个问题,因此,“中国税收增长之谜”仍

① Keen^[15]特别指出,纵向税收外部性强调的是不同层级政府对相同税基都拥有部分税收权力,而不是多层级政府分享税收收入。如果仅仅是分享税收收入则不是严格意义上的“共同课税”。

② 最早关于各地国税局与地税局征管范围划分的文件是国家税务总局于1993年12月4日颁布的《关于组建在各地的直属税务机构和地方税务局的实施意见》。

③ 即使在存在混合销售的情形中,税法也有相应的明确规定。

④ 2009年,企业所得税的征管范围还发生了一次调整,即新成立的企业按照增值税和营业税的征管范围分属国税和地税部门。

然是一个待解的谜团。

2. 中央税收征管集权改革与地区间横向税收竞争关系的理论分析

基于上述各理论的不足,本文在地区间横向税收竞争框架下,研究了中央税收征管集权改革对地区间横向税收竞争行为的作用,从新的视角解析了“中国税收增长之谜”。

理论上,产品和要素的跨地区流动会引起地区间发生为争夺流动税基而展开的横向税收竞争问题,一个地区提高税率会导致流动税基转向其他地区,从而对其他地区产生一个税收的正外部性。由于每个地区在进行税收决策时忽略了这一正外部性,导致“逐底竞赛”的结果出现,使得均衡税率过低。这是主流的辖区间横向税收竞争文献的基本结论。Oates^[20]在1972年就提出了这一基本思想,后来Wilson^[21]和Zodrow and Mieszkowski^[22]对该思想进行了更严格的模型化。虽然中国是典型的中央集权的权威体制,税收制度是高度统一的,所有地区受到中央统一制度和政策的约束,地方政府仅有部分税种有限的税收征管权,能够操控的空间很小,但地方政府间仍然存在横向税收竞争关系。①改革开放以来的经济分权,赋予了地方政府管理本辖区经济事务以及享有经济收益的权利,这使得地方政府有了发展经济和做大财源的积极性。而产品和要素的跨地区流动性与税制设计的特征,典型地如产品和资本的流动性与以生产地原则征收的增值税制和以所得来源地基础征收的企业所得税制相结合,诱使地方政府为争夺流动税基而展开策略性税收竞争行为。因此,从动机角度来说,中国存在着地方政府为争夺流动税基的策略性税收竞争的动机。②虽然中国的税制是高度统一的,中央政府几乎控制了所有税收立法权和政策调整权,但这并不意味着地方政府在实际税率的决定上没有作用空间。理论上,完整的税权包括税收立法权、税收征管权(或称税收行政权、税收执法权)、收益权(收入归属权)^[6]。虽然中央政府集中了税收立法权,但下放了一部分税收征管权和收益权,尤其是在1994年分税制改革后分设国地税,其中地税部门就拥有所征税收的实际征管权。虽然名义税率由中央统一确定,但各地区实际税率的高低则受到税务部门征管效率的影响。这意味着地方政府可以通过税务部门的征税努力等来影响本地区实际税率的高低,从而形成以征管效率^[23]①表征的地区间税收竞争关系。因此,中国存在横向税收竞争假说的理论逻辑所要求的基本要素,它可以作为本文理论分析的基本框架。

随着分税制改革的推进,中国税制日益成为一个典型的共享税制,若由地方政府享有共享税种的税收征管权,则地方政府可能通过降低征管效率以低税率争夺流动税基,这一竞争行为不仅会减少地方政府的税收收入,也会侵蚀中央政府的税收收入。因此,中央政府通过国税系统不断集中税收征管权,不仅可以直接通过加强国税部门的税收征管实现税收收入的增长,而且可以压缩地方政府进行横向税收竞争的“策略空间”,从而对地区间横向税收竞争关系产生根本性制约作用,进而推动实际税率水平的上升。下面本文用一个简单的模型框架对这一思想进行解析,并得出待检验的理论命题。

地方政府通过改变征管效率的行为结果,最终都会体现在地区实际税率的变化上,所以,这里为了简化分析,直接以实际税率的变化来表征地方政府的税收竞争行为。假设一个包括 $N \geq 2$ 个相同地区的经济中,各地区通过实际税率来竞争流动税基 B ,假设一定时期内全社会产生的税基为固定的常数 \bar{B} 。每个地区的实际税率为 τ_i ,由于税基的流动性,一个地区提高实际税率会使税基流入其他相邻地区,且这种流动性会随着税率的提高而递增。由此可假设:

① 汤玉刚和范程浩^[23]认为,对“征管效率”的理解需要从广义上考虑,它不仅仅指技术层面的税务部门的管理效率,更重要的是反映地方政府为吸引流动税基而给出的各种名目的税收优惠和返还等因素所形成的实际征管效率的内生变动。

$$\frac{dB_i}{d\tau_i} < 0, \frac{d^2B_i}{d\tau_i^2} < 0, \frac{dB_j}{d\tau_i} > 0, \frac{d^2B_j}{d\tau_i^2} > 0, i \neq j \quad (1)$$

依据共享税制的设计,假设各地区的税收分成比例为 $\alpha(0 \leq \alpha \leq 1)$, 中央政府的分成比例为 β , 且 $\alpha + \beta = 1$ 。根据中国国情,政府除了通过税收获取财政收入外,还通过其他途径,如收费、土地财政等方式获取财政收入,因此,为了全面反映中国财政现实,这里假设每个地区提取非税收入的比例为 x , 中央政府提取非税收入的比例为 X 。

假设不存在政府间转移支付,则代表性地区的财政收入和中央政府的总财政收入分别为:

$$r_i = \alpha \tau_i B_i(\tau_i, \tau_{-i}) + x B_i(\tau_i, \tau_{-i}) \quad (2)$$

$$R = \beta \sum_{i=1}^N \tau_i B_i(\tau_i, \tau_{-i}) + X \sum_{i=1}^N B_i(\tau_i, \tau_{-i}) \quad (3)$$

其中, τ_{-i} 表示除 i 外其他地区的税率。

假设各级政府的行为目标都是财政收入最大化,若由地方政府(地税系统)负责税收收入的征收管理,则地区 i 的地方政府的策略行为为:将其他地区的税率给定,选择 τ_i 最大化(2)式给定的财政收入。由此可得以下一阶条件:

$$\tau_i = -\frac{x}{\alpha} - \frac{B_i(\tau_i, \tau_{-i})}{B_i'(\tau_i, \tau_{-i})} \quad (4)$$

明显地,地区 i 的税率设定受到税基流动的制约。

由于上述模型是一个典型的对称博弈,而对称博弈一定有一个对称的纳什均衡解。因此,为了简化分析,这里取对称纳什均衡解,则 $\tau_i = \tau_{-i} = \tau^*$, $B_i = B_j = \frac{\bar{B}}{N}$ 。由于纳什均衡解一定在每个地区的最优反应函数上,则由(4)式可得一个对称纳什均衡解下各地区的均衡税率:

$$\tau^* = -\frac{x}{\alpha} - \frac{\bar{B}/N}{(\bar{B}/N)'} \quad (5)$$

在(5)式所示的对称纳什均衡税率下,各地方政府和中央政府的财政收入分别为:

$$r^* = \alpha \tau^* \frac{\bar{B}}{N} + x \frac{\bar{B}}{N} \quad (6)$$

$$R^* = \beta \tau^* \bar{B} + X \bar{B} \quad (7)$$

明显地,若各地区协同提高税率 τ^* ,则可以增加各地区的财政收入 r^* 。

现在利用对称纳什均衡税率进行比较静态分析,关注对称纳什均衡税率与税收分成比例和非税收入汲取比例的关系。由(5)式可得如下结果:

$$\frac{\partial \tau^*}{\partial \alpha} = \frac{x}{\alpha^2} > 0 \quad (8)$$

$$\frac{\partial \tau^*}{\partial x} = -\frac{1}{\alpha} < 0 \quad (9)$$

(8)式的结果表明,在由地方政府(地税系统)负责税收征管的体制中,地区间横向税收竞争的对称纳什均衡税率与地方政府分成比例呈现正向关系。这意味着,当中央政府降低地方政府的税收分成比例时,若仍由地方政府通过地税部门负责税收征管,则地方政府有更强劲动机降低实际税率来竞争流动税基。这一结果背后的逻辑在于,一方面,税收分成比例的降低,使得地方政府从提高税收征管中得到的利益降低了,从而弱化了提高征管效率的激励;另一方面,税收分成比例的降低也意

意味着税收竞争的成本降低了,从而地方政府有更强动机降低税收征管效率来吸引流动税基,获得更大的非税收入。

(9)式的结果则表明,在由地方政府(地税系统)负责税收征管的体制中,地区间横向税收竞争的对称纳什均衡税率随着地方政府非税收入汲取比例的上升而下降。这意味着,给定税收分成比例不变和地方政府负责税收征管,则地方政府非税收入比例的提高也会诱使地方政府通过降低税收征管效率来吸引流动税基。因为税基的增加不仅可以抵消税率下降对税收收入的冲击,而且可以通过增加非税收入来增加地方政府的总财政收入。

综合(8)式和(9)式的结果,它们意味着中央政府在推行共享税制和降低地方政府分成比例的同时推进集中税收征管权的改革具有重要的经济合理性。当中央降低地方政府的税收分成比例时,或者地方政府可以利用非税途径获取更多财政收入时,若仍由地方政府控制共享税种的税收征管权,会加剧地方政府之间的横向税收竞争行为,导致实际税率过低,从而损害中央政府的财政利益。因此,集中税收征管权成为中央政府抑制地方政府税收竞争行为、保障自身税收收入增长的重要手段。

相反,由(3)式可知,当中央政府控制税收征管权时,它可以通过征管效率的提高实现更高的全国统一的税率,避免了地区间横向税收竞争的影响,从而实现了更多的财政利益。

由此,以下总结了本文待检验的核心命题:中央税收征管集权改革压缩了地方政府税收竞争的“可控空间”,从而抑制了地方政府之间的横向税收竞争行为,提高了实际税率。

需要说明的是,上述命题是对王剑锋^[4]所强调的中央税收征管集权作用的补充,进一步强调了中央税收征管集权对地方政府横向税收竞争行为的约束。

三、实证检验

1. 实证策略

鉴于本文研究的是中央税收征管集权改革对地区间横向税收竞争行为的影响,因此实证框架主要基于现有主流的辖区间税收策略互动关系的实证模型,并将中央税收征管集权变量加入该模型中。

$$t_{it} = \rho_0 \sum_{j \neq i} w_{ijt} t_{jt} + \rho_1 \sum_{j \neq i} w_{ijt} t_{jt} \cdot TCC_{it} + \beta TCC_{it} + X_{it} \gamma + \mu_i + v_t + \varepsilon_{it} \quad (10)$$

其中, t_{it} 反映地区*i*的地方政府可控的实际税率,它等于地区*i*的地税部门在时期*t*负责征管的税收收入与该地区GDP的比值。 t_{jt} 是地区*j*的地方政府在时期*t*的可控实际税率, w_{ijt} 表示地区*i*与地区*j*在时期*t*的空间权重。 TCC_{it} 表示中央税收征管集权程度,交叉项 $\sum_{j \neq i} w_{ijt} t_{jt} \cdot TCC_{it}$ 反映中央税收征管集权改革对地区间横向税收竞争程度的影响。 ρ_0 是反映相邻地区间横向税收竞争程度的系数; ρ_1 是本文重点关心的系数,它反映了中央税收征管集权改革对地区间横向税收竞争的影响程度。 X 是选取的其他影响实际税率的控制变量, μ_i 表示地区固定效应, v_t 表示时间固定效应, ε_{it} 是随机扰动项。

在中国式分税制的征管实践中,存在着典型的“计划性”特征,即下一年的税收收入征管计划是以上一年度为基数的。这一“计划性”特征意味着各地区实际税率的确定具有明显的动态依赖性。因此,为进行稳健性检验,本文还考察了如下动态空间税收竞争模型:

$$t_{it} = \alpha t_{i-1} + \rho_0 \sum_{j \neq i} w_{ijt} t_{jt} + \rho_1 \sum_{j \neq i} w_{ijt} t_{jt} \cdot TCC_{it} + \beta TCC_{it} + X_{it} \gamma + \mu_i + v_t + \varepsilon_{it} \quad (11)$$

其中, t_{i-1} 是地区*i*滞后一期地方政府可控实际税率,反映实际税率变化的动态依赖性。

模型(10)、(11)中存在着重要的内生性问题^[24]:①双向因果问题:相邻地区之间的税收决策存在着明显的相互依赖性,从而产生双向因果问题;②缺失变量问题:相邻地区之间的税率水平还可能受到空间相关的不可观测因素的驱动,产生税率的伪相关问题。模型(10)、(11)中有两个解释变量包含相邻地区间的税收互动关系($\sum_{j \neq i} w_{ij} t_{jt}$, $\sum_{j \neq i} w_{ij} t_{jt} \cdot TCC_{it}$),因此,它是一个存在多内生变量的空间计量模型。处理此类模型的方法主要是空间工具变量模型(Spatial Instrumental Variables, SIV)^[25],即用相邻地区中其他外生的社会经济变量的空间加权变量作为内生变量的工具变量。本文也采取相似的方法处理两个内生性变量。

2. 变量及数据来源

为考察地方政府利用可控的税收征管效率所进行的横向税收竞争,本文选择的因变量为地方政府可控的实际税率,它等于一个地区地税部门组织的税收收入^①占当地GDP的比重。中央税收征管集权变量采用一个地区国税部门组织的税收收入占该地区国地税组织的税收收入合计的比重来反映,它直接反映了中央政府通过国税部门对税收征管范围的控制。其他经济社会控制变量的选取主要参考了相关文献的做法。其中,财政自给率是一个重要的财政分权指标,它既反映了地方政府财政支出对自有财政收入的依赖,也反映了地方政府对上级转移支付的依赖。引入这一变量既可以反映财政分权程度的影响,也可以控制住上级转移支付对地方政府横向税收竞争的影响。具体变量的选取及定义见表1。其中,税收数据来自《中国税务年鉴》,其他数据主要来自《中国统计年鉴》、中国经济数据库(CEIC)。

本文实证估计的期间是1997—2013年,从1997年开始的一个主要原因是许多可得数据起始于1997年,如人口抽样调查数据;另外,重庆市从1997年起才有相对完整独立的数据。本文实证估计的地区是28个省份(其中不包括中国香港、澳门、台湾地区以及西藏、北京和上海),不包括西藏的原因在于其没有地税数据;不包括北京和上海的原因在于,中国铁路、邮电通信、民航运输、银行等企业所得税和营业税的纳税地点主要在北京和上海集中缴纳,这意味着北京和上海的税收征管比较特殊,与其他地区不可比。另外,《中国税务年鉴》分列了5个计划单列市(大连、宁波、厦门、青岛、深圳)的税收数据,这里分别把它们并入相应省份中。

对于空间权重指标的选择,参考现有文献的做法,为增加稳健性,本文选择了三类六个空间权重指标:①地理相邻权重,共享同一边界的相邻地区赋值为1,其他为0^②。为更为全面反映地理相邻的相互关系,这里参考部分文献的做法,在地理相邻权重中增加人口和经济规模因素的考量,增加了两个空间权重指标:“地理相邻+人口”权重将相邻地区的赋值1替换成该地区的人口数,反映相邻地区中人口规模越大的地区的权重越大;“地理相邻+GDP”权重将相邻地区的赋值1替换成该地区的人均实际GDP,反映相邻地区中经济发展水平越高的地区的权重越大。②地理距离权重,这里用各地区地理距离的倒数来反映不同地区的影响权重。地理距离的计算用各地区省级政府所在地的经纬度坐标(利用百度地图的拾取坐标系统获取该数据)来计算各地区的球面距离。③经济距离权重,反映经济发展水平相近地区的竞争程度更高,这里用各地区人均实际GDP的差的倒数来刻画。在此基础上,还增加了一个地理距离和经济距离权重交乘的“地理距离+经济距离”权重,用以反

① 虽然地方政府可以通过各种手段在一定程度上影响国税部门的行为,但这种影响是相对有限的:一方面,国税部门是垂直管理体系,其人事权、财权控制在上级部门手中,使得地方政府的影响力有限;另一方面,中央政府对自身财政利益的关切使得国税部门必须以完成上级下达的“税收计划”为主要目标,从而可受地方政府影响的作用空间也有限。

② 这里把海南和广东视为相邻地区。

映经济发展水平相近且地理距离相近的地区的竞争程度更大的情形。因为各地区每年的人口规模和经济发展水平数据不同,所以,除地理相邻和地理距离权重之外,其他权重每年都会有所不同。本文对所有空间权重变量都进行了行标准化处理。

表 1 变量的定义及数据描述

变量	定义	样本量	均值	标准差	最小值	最大值
t_{it}	地方政府可控的实际税率=地税部门组织税收收入/GDP	476	0.0458	0.0166	0.0223	0.1272
TCC	中央征管集权=国税组织的税收收入/国地税组织的税收收入合计	476	0.6450	0.0641	0.4241	0.8165
POP	人口规模=人口数的对数	476	3.6087	0.7353	1.7851	4.6769
DEN	人口密度=人口密度的对数	476	1.2072	0.5763	0.0668	2.5917
AGE	年龄结构=15-64岁人口比重	476	0.7156	0.0384	0.6243	0.8378
EDU	教育水平=大专及以上学历人口比重	476	0.0584	0.0330	0.0078	0.2198
GDP	经济发展水平=人均实际 GDP 的对数	476	9.4376	0.7061	7.7191	11.2405
EF	经济波动=GDP 指数-100	476	11.5021	2.4736	5.1000	23.8000
PRI	产业结构=第一产业比重	476	0.1512	0.0685	0.0131	0.3645
INV	投资水平=固定资产投资/GDP	476	0.5052	0.1899	0.2052	1.1238
FDI	FDI=外商直接投资实际使用额/GDP	476	0.0245	0.0251	0.0000	0.1646
$OPEN$	开放度=进出口总额/GDP	476	0.2581	0.3080	0.0252	1.6249
$URBAN$	城镇化率=城市、镇各年龄段人口总和/城市、镇、乡村各年龄段人口总和	476	0.4260	0.1247	0.1657	0.8206
FP	财政自给率=财政收入/财政支出	476	0.5086	0.1656	0.1483	0.9129

注:①人均实际 GDP 以 1997 年为基期;②由于《中国统计年鉴》上没有以前年份的城镇人口数,且不同来源的数据口径往往不一致,而非农业人口比重替代难以真正反映中国的城镇化水平,因此,本文利用 CEIC 上各地区 1997 年以来抽样调查的城市、镇和乡村各年龄段的人口数据,用城市、镇各年龄段人口总和/城市、镇、乡村各年龄段人口总和表示城镇化率;③美元单位数用当年的基准汇率换算;④2000 年缺失大专及以上学历人口的数据,这里用前后一年的平均值来替代;吉林 2010 年的外商直接投资实际使用数额缺失,用前后一年的平均值替代。

资料来源:作者利用 Stata 软件计算。

3. 回归结果及分析

表 2 是 1997—2013 年空间工具变量模型(10)的回归结果。由回归结果可知,虽然不同空间权重下的回归系数存在明显差别,但在所有权重下,核心变量回归系数的方向与理论预期是一致的:相邻地区的实际税率 WLT ^①都在 10%及以上的水平上显著为正,而相邻地区的税率与中央税收征管集权的交叉项 $WLT \cdot TCC$ 的系数都在 10%及以上的水平上显著为负。两个系数的反向关系表明,中央税收征管集权程度的提高降低了地区间横向税收竞争的程度。

表 3 是 1997—2013 年动态空间工具变量模型(11)的回归结果。在所有权重下,各地区地方政府可控的实际税率的滞后一期的系数都在 1%的显著性水平上为正,说明地方政府实际税率的确定存在极强的动态路径依赖特征。在所有权重下,核心变量的回归结果与表 2 的一致:相邻地区的实际税率 WLT 与交叉项 $WLT \cdot TCC$ 的系数刚好显著相反,说明两者存在明显的相互抵消作用。

由于中央集中税收征管权的改革主要发生于 2002 年所得税分享改革之后的时期内,因此,这里分两个时间段(1997—2001, 2002—2013)分别进行实证检验,观察前后时间段的差别。限于篇幅,下面仅报告核心变量的回归结果。表 4 和表 5 分别是 1997—2001 年模型(10)和(11)的回归结果,

① $WLT = \sum_{j \neq i} w_{ij} t_{jt}$

表 2 1997—2013 年空间工具变量模型 (10) 的回归结果

变量	地理相邻	地理相邻+ 人口	地理相邻+ GDP	地理距离	经济距离	地理距离+ 经济距离
<i>WLT</i>	8.9371*** (3.2392)	8.5908** (3.9104)	6.0777*** (1.9285)	4.1927*** (0.7673)	2.4648* (1.2801)	2.0435** (0.9860)
<i>TCC</i>	0.5355*** (0.2016)	0.5059** (0.2526)	0.3364*** (0.1216)	0.1362* (0.0695)	0.0911 (0.0776)	0.0671 (0.0573)
<i>WLT·TCC</i>	-13.8280*** (4.6501)	-13.4222** (5.9514)	-9.1700*** (2.7836)	-4.7203*** (1.6421)	-3.7289* (1.9637)	-3.1393** (1.4806)
<i>POP</i>	0.0380 (0.0275)	0.0485* (0.0276)	0.0347 (0.0214)	0.0438*** (0.0159)	0.0327** (0.0157)	0.0363** (0.0149)
<i>DEN</i>	0.0552 (0.0584)	0.0354 (0.0585)	0.0236 (0.0395)	-0.0139 (0.0268)	-0.0183 (0.0290)	-0.0253 (0.0238)
<i>AGE</i>	0.0184 (0.0352)	0.0030 (0.0420)	0.0323 (0.0267)	0.0633*** (0.0237)	0.0547** (0.0234)	0.0601** (0.0246)
<i>EDU</i>	0.0681* (0.0402)	0.0749 (0.0462)	0.0509* (0.0291)	0.0498** (0.0211)	0.0430** (0.0193)	0.0387** (0.0197)
<i>GDP</i>	-0.0401*** (0.0097)	-0.0399*** (0.0107)	-0.0350*** (0.0072)	-0.0257*** (0.0057)	-0.0298*** (0.0051)	-0.0290*** (0.0049)
<i>EF</i>	0.0000 (0.0003)	0.0000 (0.0003)	0.0003 (0.0002)	0.0003 (0.0002)	0.0006*** (0.0002)	0.0005*** (0.0002)
<i>PRI</i>	0.0402 (0.0652)	0.0383 (0.0714)	-0.0067 (0.0448)	-0.0341 (0.0256)	-0.0648* (0.0362)	-0.0732** (0.0344)
<i>INV</i>	0.0095 (0.0079)	0.0106 (0.0075)	0.0069 (0.0055)	0.0084* (0.0046)	0.0031 (0.0043)	0.0048 (0.0045)
<i>FDI</i>	-0.0124 (0.0506)	-0.0228 (0.0492)	-0.0271 (0.0339)	-0.0435* (0.0254)	-0.0599** (0.0233)	-0.0598** (0.0244)
<i>OPEN</i>	0.0024 (0.0071)	0.0028 (0.0074)	0.0081 (0.0054)	0.0101** (0.0041)	0.0133*** (0.0041)	0.0143*** (0.0043)
<i>URBAN</i>	-0.0214 (0.0160)	-0.0122 (0.0125)	-0.0169* (0.0100)	-0.0267*** (0.0074)	-0.0187** (0.0081)	-0.0173** (0.0072)
<i>FP</i>	0.0423*** (0.0133)	0.0436*** (0.0131)	0.0448*** (0.0094)	0.0515*** (0.0070)	0.0540*** (0.0065)	0.0535*** (0.0065)
Hansen(p 值)	0.1394	0.1119	0.0437	0.0093	0.0004	0.0001
样本量	476	476	476	476	476	476

注:所有的回归都进行了小样本调整,括号内为稳健标准误;***、**、* 分别表示 1%、5%和 10%的显著性水平。

资料来源:作者利用 Stata 软件估计。

表 6 和表 7 分别是 2002—2013 年的回归结果。比较核心变量的回归结果可以发现,1997—2001 年,中央税收征管集权与地方实际税率的交叉项都不显著;2002—2013 年,交叉项的系数几乎都显著为负。这些结果表明,中央税收征管集权对地区间横向税收竞争的约束作用主要发生在中央政府通过国税系统逐步“侵蚀”地税系统征管范围的时期内,这些结果与预期一致。

表 3 1997—2013 年动态空间工具变量模型 (11) 的回归结果

变量	地理相邻	地理相邻+ 人口	地理相邻+ GDP	地理距离	经济距离	地理距离+ 经济距离
t_{i-1}	1.0046*** (0.0454)	1.0213*** (0.0450)	1.0009*** (0.0516)	0.9632*** (0.0435)	0.9894*** (0.0524)	0.9888*** (0.0549)
<i>WLT</i>	1.1690*** (0.3534)	1.1844*** (0.3471)	1.1547*** (0.3607)	0.8739** (0.3347)	1.1974*** (0.3685)	1.1041*** (0.3550)
<i>TCC</i>	0.0746** (0.0293)	0.0769** (0.0289)	0.0686** (0.0301)	0.0684** (0.0319)	0.0590 (0.0353)	0.0501 (0.0328)
<i>WLT·TCC</i>	-1.8688*** (0.5352)	-1.8586*** (0.5189)	-1.8358*** (0.5319)	-1.9334*** (0.5864)	-1.8099*** (0.5811)	-1.7478*** (0.5702)
<i>POP</i>	-0.0004 (0.0009)	-0.0002 (0.0008)	-0.0004 (0.0009)	-0.0013** (0.0005)	-0.0013* (0.0007)	-0.0013* (0.0007)
<i>DEN</i>	-0.0009 (0.0007)	-0.0008 (0.0006)	-0.0008 (0.0007)	-0.0007 (0.0006)	0.0000 (0.0007)	-0.0000 (0.0007)
<i>AGE</i>	0.0130 (0.0104)	0.0099 (0.0122)	0.0167 (0.0113)	0.0178** (0.0086)	0.0226** (0.0101)	0.0268*** (0.0096)
<i>EDU</i>	0.0026 (0.0189)	0.0022 (0.0174)	0.0042 (0.0187)	0.0053 (0.0184)	0.0169 (0.0183)	0.0151 (0.0185)
<i>GDP</i>	-0.0035* (0.0018)	-0.0030 (0.0018)	-0.0035* (0.0020)	-0.0039** (0.0019)	-0.0038* (0.0021)	-0.0037* (0.0021)
<i>EF</i>	-0.0002 (0.0001)	-0.0002 (0.0001)	-0.0002 (0.0001)	-0.0001 (0.0001)	-0.0001 (0.0001)	-0.0001 (0.0001)
<i>PRI</i>	-0.0034 (0.0054)	-0.0038 (0.0049)	-0.0051 (0.0052)	0.0039 (0.0060)	-0.0003 (0.0056)	-0.0019 (0.0052)
<i>INV</i>	0.0058*** (0.0019)	0.0064*** (0.0021)	0.0056*** (0.0020)	0.0032 (0.0026)	0.0032 (0.0025)	0.0032 (0.0026)
<i>FDI</i>	0.0096 (0.0106)	0.0104 (0.0102)	0.0084 (0.0116)	0.0094 (0.0125)	0.0104 (0.0122)	0.0086 (0.0125)
<i>OPEN</i>	0.0015 (0.0017)	0.0006 (0.0016)	0.0018 (0.0018)	0.0030** (0.0015)	0.0024 (0.0015)	0.0030* (0.0015)
<i>URBAN</i>	-0.0034 (0.0034)	-0.0023 (0.0034)	-0.0036 (0.0036)	-0.0042 (0.0025)	-0.0044 (0.0030)	-0.0057* (0.0029)
<i>FP</i>	0.0101* (0.0057)	0.0089* (0.0050)	0.0096 (0.0065)	0.0118*** (0.0043)	0.0098* (0.0057)	0.0096 (0.0057)
常数项	-0.0258 (0.0249)	-0.0331 (0.0234)	-0.0243 (0.0271)	0.0082 (0.0245)	-0.0221 (0.0288)	-0.0159 (0.0279)
AR(1)(p 值)	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
AR(2)(p 值)	0.682	0.699	0.692	0.689	0.758	0.861
Hansen(p 值)	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000
样本量	448	448	448	448	448	448

注:所有回归都采取一步稳健系统 GMM 估计,进行了小样本调整,利用 Collapse 技术限制了工具变量的数量;括号内为稳健标准误。***、**、* 分别表示 1%、5%和 10%的显著性水平。

资料来源:作者利用 Stata 软件估计。

表 4 1997—2001 年空间工具变量模型 (10) 的回归结果

变量	地理相邻	地理相邻+ 人口	地理相邻+ GDP	地理距离	经济距离	地理距离+ 经济距离
<i>WLT</i>	4.6069 (6.5870)	-12.9067 (24.1236)	-6.3266 (59.2249)	5.5581 (7.2004)	0.4149 (1.8597)	2.5352 (2.0099)
<i>TCC</i>	0.1168 (0.3167)	-0.7438 (1.1487)	-0.4455 (3.0485)	0.0922 (0.3778)	-0.0631 (0.0897)	0.0359 (0.0929)
<i>WLT·TCC</i>	-6.3625 (9.9089)	20.5851 (36.8009)	10.7225 (92.7388)	-5.8251 (11.5633)	-0.6463 (2.9138)	-3.8340 (3.0925)
控制变量	是	是	是	是	是	是
Hansen(p 值)	0.490	0.8848	0.4350	0.4957	0.1042	0.1248
样本量	140	140	140	140	140	140

注:所有回归都进行了小样本调整,括号内为稳健标准误;***、**、* 分别表示 1%、5%和 10%的显著性水平。

资料来源:作者利用 Stata 软件估计。

表 5 1997—2001 年动态空间工具变量模型 (11) 的回归结果

变量	地理相邻	地理相邻+ 人口	地理相邻+ GDP	地理距离	经济距离	地理距离+ 经济距离
t_{i-1}	0.6902*** (0.0955)	0.6434*** (0.1465)	0.6539*** (0.0973)	0.4836*** (0.1617)	0.5662*** (0.1269)	0.5820*** (0.1101)
<i>WLT</i>	0.4050 (0.7395)	0.0321 (0.8565)	0.4792 (0.7367)	1.4763 (2.1504)	2.8238 (2.0851)	2.9023 (2.1015)
<i>TCC</i>	0.0389 (0.0493)	0.0070 (0.0557)	0.0422 (0.0456)	0.0864 (0.1276)	0.1233 (0.1148)	0.1272 (0.1122)
<i>WLT·TCC</i>	-0.8822 (1.2209)	-0.1735 (1.3454)	-0.9797 (1.1430)	-2.5324 (3.4789)	-4.0413 (3.1553)	-4.2314 (3.1449)
控制变量	是	是	是	是	是	是
AR(1)(p 值)	0.489	0.505	0.400	0.249	0.140	0.224
AR(2)(p 值)	0.318	0.409	0.331	0.926	0.928	0.930
Hansen(p 值)	0.985	0.894	0.975	0.994	0.979	0.973
样本量	112	112	112	112	112	112

注:所有回归都采取一步稳健系统 GMM 估计,进行了小样本调整,利用 Collapse 技术限制了工具变量的数量;括号内为稳健标准误;***、**、* 分别表示 1%、5%和 10%的显著性水平。

资料来源:作者利用 Stata 软件估计。

综合以上回归结果,本文得到了与理论命题一致的实证结论:中央税收征管集权改革降低了地区间横向税收竞争的程度,且分阶段的估计结果显示,这种约束作用主要发生于 2002 年所得税分享改革后逐步推进的中央税收征管范围扩大的时期内。这些实证结论证实了中央税收征管集权改革的一个重要作用,也意味着在研究中国式横向税收竞争问题时,忽视中央政府的动态作用,将可能得到不准确的认识。而且,这些结论也意味着,随着中央税收征管集权度的提高,地方政府以税收征管为策略工具所进行的横向税收竞争行为会弱化得多,而以其他可控的策略工具所进行的竞争流动税基的行为会相应增加,如增加财政补贴、低地价竞争制造业企业、放松环境规制吸引流动资本等。因此,未来的研究应更多地考虑以地方政府可控的其他策略工具所进行的地区间横向竞争行为。

表 6 2002—2013 年空间工具变量模型 (10) 的回归结果

变量	地理相邻	地理相邻+ 人口	地理相邻+ GDP	地理距离	经济距离	地理距离+ 经济距离
<i>WLT</i>	3.4190* (2.0259)	2.0750 (1.3189)	2.2621* (1.1806)	3.5355** (1.5249)	4.2531* (2.5025)	2.1786 (1.6452)
<i>TCC</i>	0.2719* (0.1566)	0.1810 (0.1172)	0.1311 (0.0926)	0.1565 (0.1525)	0.2245 (0.1908)	0.0725 (0.1226)
<i>WLT·TCC</i>	-6.9096** (2.9501)	-5.2963** (2.1931)	-4.3287** (1.7300)	-4.9219* (2.8305)	-6.4450* (3.8113)	-3.4309 (2.5021)
控制变量	是	是	是	是	是	是
Hansen(p 值)	0.0116	0.0659	0.0343	0.0060	0.0151	0.0032
样本量	336	336	336	336	336	336

注:所有的回归都进行了小样本调整,括号内为稳健标准误;***、**、* 分别表示 1%、5%和 10%的显著性水平。

资料来源:作者利用 Stata 软件估计。

表 7 2002—2013 年动态空间工具变量模型 (11) 的回归结果

变量	地理相邻	地理相邻+ 人口	地理相邻+ GDP	地理距离	经济距离	地理距离+ 经济距离
t_{i-1}	0.8487*** (0.0624)	0.8488*** (0.0668)	0.8223*** (0.0606)	0.8062*** (0.0544)	0.8304*** (0.0570)	0.8151*** (0.0608)
<i>WLT</i>	0.8415* (0.4507)	0.8855** (0.4119)	0.7740 (0.4549)	0.6800* (0.3757)	0.7097** (0.3404)	0.6464* (0.3645)
<i>TCC</i>	0.0368 (0.0462)	0.0395 (0.0411)	0.0260 (0.0466)	0.0197 (0.0343)	-0.0077 (0.0352)	-0.0142 (0.0392)
<i>WLT·TCC</i>	-1.6272** (0.6010)	-1.6576*** (0.5533)	-1.5854** (0.6411)	-1.5466** (0.5747)	-1.0893** (0.5141)	-1.0954* (0.5598)
控制变量	是	是	是	是	是	是
AR(1)(p 值)	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
AR(2)(p 值)	0.280	0.286	0.290	0.343	0.437	0.578
Hansen(p 值)	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000
样本量	336	336	336	336	336	336

注:所有回归都采取一步稳健系统 GMM 估计,进行了小样本调整,利用 Collapse 技术限制了工具变量的数量。括号内为稳健标准误;***、**、* 分别表示 1%、5%和 10%的显著性水平。

资料来源:作者利用 Stata 软件估计。

四、中国税收集权改革与经济增长

以上分析只是说明了中央税收征管集权改革可以有效抑制地方政府之间的横向税收竞争行为,从而提高实际税率。但是,分税制改革的典型特征是中央税收集权,且伴随着中央税收征管集权改革的推进,地方政府来自税收的利益相对减少以及可进行税收竞争的“征管空间”被极大压缩。这可能导致的一个重要问题是:地方政府发展经济的税收激励和作用手段被弱化了,这是否会抑制地方政府发展经济的积极性,进而损害经济增长的动力机制呢?如果这一问题严重,则可能出现总税基减少的问题,从而难以解释分税制之后中国经济仍然保持快速增长的现象。同时,伴随中央税收

集权改革的推进,实际税率水平逐步上升,且日益收敛到名义税率水平上,这可能产生另一个重要问题:中国实际宏观税负水平是否过高?如果实际宏观税负水平过高,则可能使经济与税收关系处于拉弗曲线的后侧,从而不利于经济和税收的协调增长。本部分通过分析上述两个问题来探讨中国税收集权改革对经济增长的影响。

1. 中央税收集权改革与经济增长动力机制

本文基于以下两点认识,认为中央税收集权改革并未根本上破坏中国经济增长的动力机制。

(1)1994年分税制改革以来的中央税收集权改革并没有破坏中国经济增长的制度基础。对于中国改革开放后持续几十年的经济快速增长,理论界已经识别出两个重要的制度基础:一是中国式市场保护型联邦主义,它认为中国改革开放后形成的分权型联邦主义满足市场保护型联邦主义的基本特征,因而促进了经济增长^[26-28];二是中国建立了以GDP增长等为主要考核指标的官员晋升锦标赛机制,诱发了地方政府“为增长而竞争”的行为,从而推动了中国经济的持续增长^[29,30]。

1994年进行的分税制改革是在未触动中国政治集权与经济分权的基本制度特征基础上的财政集权改革,它没有从根本上改变中国式联邦主义作为保护市场的重要制度基础的作用,甚至在一些方面还有明显的改进,典型如中央集权改革后强化了中央权威的作用,打破了企业按行政隶属关系划分对全国统一市场的破坏,因而有利于全国统一市场的建设;分税制改革之后推进的以支出为重点的各项改革制度(如部门预算制度、国库集中支付制度、收支两条线、全口径预算管理等)强化了政府预算制度建设,硬化了预算约束;分税制的制度设计相比之前的财政包干制更具有稳定性,有利于形成更为稳定承诺机制的、以规则为基础的分权体系。当然,分权所产生的负面影响仍然存在,且由于时间的推移而日渐累积,经济可持续发展的风险日益增大。

1994年的分税制改革也没有触动以GDP增长为基础的晋升锦标赛机制,因而也没有根本上改变地方政府“为增长而竞争”的动力机制。实际上,从某种程度上来说,随着产品和要素跨地区流动的增强,这种以GDP增长为基础的晋升锦标赛机制的效应甚至在1994年之后得到进一步的强化。由此,本文认为,1994年的分税制改革并没有改变“中国式分权”的基本制度特征,从而也没有改变中国经济增长内在的动力机制,这是保障中国经济持续增长的重要制度基础。

(2)中央税收集权改革没有从根本上削弱地方政府发展经济的财政激励。1994年分税制改革后的中央税收集权降低了地方政府分享的税收收入、压缩了地方政府的“征管空间”,但它并没有从根本上剥夺地方政府从本地经济发展中获取财政利益的权利,地方政府发展经济与其财政利益仍然保持着正向关系。①从共享税制的设计来看,实际税率的上升可以增加所有层级政府,包括地方政府的税收收入,因此经济增长所带来的税基增加会增加地方政府的税收收入。②地方政府除税收收入外,还有其他非税收入来源,尤其是近年来的土地财政,它与经济增长是密切相关的。经济增长伴随着土地财政等非税收入的增长,这仍然赋予了地方政府发展经济的强财政激励。因此,即使从财政收入最大化的目标出发,地方政府发展经济的财政激励逻辑仍然是存在的。

综合起来,本文认为,1994年分税制改革既没有根本上改变中国经济增长的制度基础和地区“为增长而竞争”的动力机制,也没有根本上转变地方政府发展经济分享财政利益的财政激励。这些与1994年之后中央税收征管集权改革所形成的对地方政府横向税收竞争行为的制约一起作用,产生了中国较长时期的特殊经济现象:经济持续增长以及税收收入超GDP增长共存。

2. 中央税收集权改革、宏观税负与经济增长

虽然宏观税负与经济增长的关系不是本文研究的主题,但初步探讨中央税收集权改革、宏观税负水平变化及其与经济增长的可能关系,对未来的改革导向是有意义的。

图 1 显示,1994 年分税制改革以来,尤其是从 1996 年起,税收收入增长率持续长时期超过 GDP 增长率,使得实际宏观税负水平也持续上升。本文的研究表明,这一“税收收入增长之谜”与中国分税制设计和中央政府不断推进的税收征管集权改革密切相关。而且随着中央税收集权改革的逐步推进,各主体税种(除个人所得税外)的征管权已经日益集中到国税系统^①,这意味着中央集中税收征管权的改革已经到了一个新的高度,若没有大的税制改革和征管范围调整,中央税收征管集权将维持在较高的水平上,这也意味着中央政府未来通过集中税收征管权来提高税收征管效率进而增加税收收入的空间将更为有限,因而未来中国的宏观税负将维持在较高水平上。

由于 1994 年分税制改革时设定的诸多税种的较高名义税率是与较低的征管效率相对应的,预留了较大的征管空间,然而,伴随着分税制改革的推进,尤其是中央税收征管集权改革的推进,实际税率有逐步收敛于名义税率的倾向,这意味着当前及未来中国宏观税率存在着过高的可能性,甚至未来有可能发生税收收入与经济增长处于拉弗曲线后侧的风险。严成樑和龚六堂^[31]估算了中国总体税负的经济增长效应,研究结果表明,在基准经济参数环境下,若政府收入占 GDP 的比例从 25% 提高至 35%,经济增长率将降低 2.55%;若政府收入占 GDP 的比例从 25% 减少至 15%,经济增长率将上升 2.71%。这一测算结果表明,过高的宏观税负不利于长期经济增长。因此,未来有必要重新调整与更高的征管效率相对应的名义税率,实现税收收入与经济协调增长的良性关系。

五、结论及启示

本文基于对中国式分税制的认识,发现 1994 年分税制改革以来税收收入增长率长期高于 GDP 增长率的“税收增长之谜”与中国式分税制的征管体制设计及改革密切相关。1994 年分设国地税及中央税收征管集权改革不仅直接有利于提高国税部门的征管能力建设和征管效率的提高,而且通过压缩地方政府的“税收征管空间”,限制了地方政府的横向税收竞争行为,从而提高了实际税率的均衡水平,促进了税收收入的持续增长。为了验证上述理论假说,本文在地区间横向税收竞争的实证框架中加入中央税收征管集权变量,利用空间工具变量模型和动态空间工具变量模型,实证检验了中央税收征管集权改革对地区间横向税收竞争程度的影响。实证结果与理论预期一致,即中央税收征管集权改革抑制了地区间横向税收竞争的程度,且分阶段的估计结果显示,这种约束作用主要发生于 2002 年所得税分享改革后中央逐步推进的税收征管范围扩大的时期内。

在上述研究基础上,本文还讨论了中国税收集权改革与经济增长的关系。一方面,由于中国式分权的基本特征并未改变,从而 1994 年分税制改革并没有根本上改变中国经济增长的制度基础和地区“为增长而竞争”的动力机制,而共享税制安排和非税收入的存在也没有根本上改变地方政府发展经济分享财政利益的财政激励。这意味着中央税收征管集权改革并没有破坏中国经济增长和税基增长的内生机制。由此本文认为,1994 年分税制后实施的中央税收征管集权改革在未基本破坏中国经济增长的内生机制基础上抑制了地区间横向税收竞争程度,从而产生了近年来中国的特殊经济现象:经济持续增长以及税收收入超 GDP 增长共存。另一方面,与较低的征管效率相对应,1994 年分税制设计时诸多税种的名义税率设置得较高,而中央税收集权改革提高了税收征管效率,使得实际税率逐步收敛于名义税率,这意味着当前及未来中国宏观税率存在着过高的可能性,需要重新考虑调整与较高征管效率对应的名义税率,保持税收收入与经济增长的良性关系。

本文的研究不仅很好地协调了现有研究中关于地区间横向税收竞争与“中国税收增长之谜”之间的矛盾,深化了对中国式分税制以及税收与经济增长关系的认识,而且对完善经济新常态下现代

^① 随着营改增的完成,之前的营业税和企业所得税都将纳入国税部门的征管范围。

财政制度的改革有着重要的启示意义。^①虽然中国税收集权改革并未根本上削弱中国式经济增长的内在动力机制,但伴随着中央税收征管集权改革而产生的较高的实际税负水平,却可能对长期经济增长产生抑制效应。更为重要的,中国经济新常态要求积极培育新的经济增长动力,这更需要控制宏观税负水平,并根据经济结构调整的需要优化税收结构。^②中央税收征管集权改革使得地方政府来自税收工具的控制权弱化了,而中国式分权下的强经济发展激励使得地方政府有动机利用其他非税收入的控制权进行横向竞争来冲减中央税收征管集权的抑制作用,这可能产生新的政府与市场关系的扭曲效应,因此,未来进一步加强对地方政府非税收入行为的规范管理至关重要。^③长期以来,中国财政体制改革的重心在于划分各级政府的财权财力上,而相对忽视了更为重要的事权划分改革。现代财政制度建设要求完善财政体制,要求建立事权与支出责任相适应的制度,这就要求在科学划分各级政府事权基础上合理划分各级政府支出责任及财权财力分配。随着中国分税制改革的推进以及税收征管权的逐步集中,中央政府已经基本控制了财权税收的主导权,未来的改革重点就应该确实转向以事权划分为基础的方向上,并在此基础上深化财权财力分配改革。

[参考文献]

- [1]金碚. 中国经济发展新常态研究[J]. 中国工业经济, 2015, (1):5-18.
- [2]赵昌文,许召元,朱鸿鸣. 工业化后期的中国经济增长新动力[J]. 中国工业经济, 2015, (6):44-54.
- [3]高培勇. 中国税收持续高速增长之谜[J]. 经济研究, 2006, (12):13-23.
- [4]王剑锋. 中央集权型税收高速增长路径:理论与实证分析[J]. 管理世界, 2008, (7):45-52.
- [5]吕冰洋. 政府间税收分权的配置选择和财政影响[J]. 经济研究, 2009, (6):16-27.
- [6]吕冰洋,郭庆旺. 中国税收高速增长的源泉:税收能力和税收努力框架下的解释[J]. 中国社会科学, 2011, (2):76-90.
- [7]汪冲. 资本集聚、税收互动与纵向税收竞争[J]. 经济学(季刊), 2011, 11(1):19-38.
- [8]李永友,沈坤荣. 辖区间竞争、策略性财政政策与 FDI 增长绩效的区域特征[J]. 经济研究, 2008, (5):58-69.
- [9]王守坤,任保平. 中国省级政府间财政竞争效应的识别与解析:1978~2006年[J]. 管理世界, 2008, (11):32-43.
- [10]郭杰,李涛. 中国地方政府间税收竞争研究——基于中国省级面板数据的经验证据[J]. 管理世界, 2009, (11):54-64.
- [11]范子英,田彬彬. 税收竞争、税收执法与企业避税[J]. 经济研究, 2013, (9):99-111.
- [12]龙小宁,朱艳丽,蔡伟贤,李少民. 基于空间计量模型的中国县级政府间税收竞争的实证分析[J]. 经济研究, 2014, (8):41-53.
- [13]贾俊雪. 中国税收收入规模变化的规则性、政策态势及其稳定效应[J]. 经济研究, 2012, (11):103-117.
- [14]方红生,张军. 攫取之手、援助之手与中国税收超 GDP 增长[J]. 经济研究, 2013, (3):108-121.
- [15]Keen, M. J. Vertical Tax Externalities in the Theory of Fiscal Federalism[J]. International Monetary Fund Staff Papers, 1998, 45(3):454-485.
- [16]Dahlby, B. Fiscal Externalities and the Design of Intergovernmental Grants [J]. International Tax and Public Finance, 1996, (3):397-412.
- [17]Dahlby, B., and L. S. Wilson. Vertical Fiscal Externalities in a Federation [J]. Journal of Public Economics, 2003, 7(5-6):917-930.
- [18]Keen, M. J., and C. Kotsogiannis. Does Federalism Lead to Excessively High Taxes [J]. American Economic Review, 2002, 92(1):363-370.
- [19]Keen, M. J., and C. Kotsogiannis. Leviathan and Capital Tax Competition in Federations [J]. Journal of Public Economic Theory, 2003, 5(2):177-199.
- [20]Oates, W. E. Fiscal Federalism[M]. New York: Harcourt Brace Jovanovich, 1972.

- [21]Wilson, J. D. A Theory of Interregional Tax Competition [J]. *Journal of Urban Economics*, 1986,19 (3):296–315.
- [22]Zodrow, G. R., and P. Mieszkowski. Pigou, Tiebout, Property Taxation, and the Underprovision of Local Public Goods[J]. *Journal of Urban Economics*, 1986,19(3):356–370.
- [23]汤玉刚,范程浩. 不完全税权、政府竞争与税收增长[J]. *经济学(季刊)*, 2010,10(1):33–50.
- [24]Lyytikäinen, T. Tax Competition among Local Governments: Evidence from A Property Tax Reform in Finland [J]. *Journal of Public Economics*, 2012,(96):584–595.
- [25]Elhorst, J. P. *Spatial Econometrics: From Cross-sectional Data to Spatial Panels*[M]. Springer, 2014.
- [26]Weingast, B. R. The Economic Role of Political Institutions: Market-Preserving Federalism and Economic Development[J]. *Journal of Law, Economics & Organization*, 1995,11(1):1–31.
- [27]Montinola, G., Yingyi Qian, and B. R. Weingast. Federalism, Chinese Style: The Political Basis for Economic Success in China[J]. *World Politics*, 1995,48(1):50–81.
- [28]Qian, Y., and B. R. Weingast. China’s Transition to Markets: Market-Preserving Federalism, Chinese Style[J]. *Journal of Policy Reform*, 1996,(1):149–185.
- [29]周黎安. 晋升博弈中政府官员的激励与合作——兼论我国地方保护主义和重复建设问题长期存在的原因[J]. *经济研究*, 2004,(6):33–40.
- [30]周黎安. 中国地方官员的晋升锦标赛模式研究[J]. *经济研究*, 2007,(7):36–50.
- [31]严成樑,龚六堂. 税收政策对经济增长影响的定量评价[J]. *世界经济*, 2012,(4):41–61.

The Puzzle of Abnormal Tax Growth in Chinese Tax-Sharing System

XIE Zhen-fa

(School of Economics of Xiamen University, Xiamen 361005, China)

Abstract: There was a particular phenomenon which was difficult to be explained by the general economic laws after the tax-sharing reform in 1994: the puzzle of abnormal tax growth in China. This paper finds that the puzzle was related with the tax-sharing system and the reform of tax collection centralization. The tax collection centralization not only helped directly to improve the efficiency of national tax bureaus, but also limited the horizontal tax competition between local governments by compressing the “collection space” of local tax bureaus. The paper does an empirical test on the hypothesis using an empirical framework of horizontal tax competition with tax collection centralization. The results are consistent with the theoretical expectations. The increase in tax collection centralization reduced significantly the extent of horizontal tax competition between local governments. At the same time, Chinese tax-sharing system doesn’t destroy basically the incentive systems of Chinese economic development. Therefore, the economic growth was accompanied by the more tax revenue growth. However, the increasing real tax rate with the reform of tax centralization could curb the long-term economic growth. The findings could give some important implications to perfect the modern fiscal system under China’s New Normal: adjusting normal tax rate fitting with the higher level of tax collection efficiency, regulating local governments’ horizontal competition behavior with non-tax tools, defining clearly the respective powers of the central and local governments and making appropriate division of fiscal revenue between them.

Key Words: tax competition; tax collection centralization; the puzzle of abnormal tax growth in China

JEL Classification: H77 H25 P35

[责任编辑:王燕梅]