

增强税收征管独立性的收入分配效应： 基于国地税机构合并的新发现

孙泽宇¹，王改便²，孙凡²

(1.北京师范大学 湾区国际商学院, 广东 珠海 519087; 2.山西财经大学 会计学院, 山西 太原 030006)

摘要: 完善收入分配对促进共同富裕意义重大。文章借助国地税机构合并所构成的准自然实验情境, 利用双重差分模型考察了增强税收征管独立性对企业劳动收入份额的影响与机理。结果表明, 增强税收征管独立性显著提升了企业劳动收入份额, 减轻地方政府干预和降低企业避税程度是其中两条影响机制, 这一结果在经过一系列稳健性检验后仍成立。异质性分析表明, 这种正向关系在资本密集型企业、税务人员能力较强与税负水平较高地区更为显著。进一步研究发现, 增强税收征管独立性也提升了普通员工与高管层面的劳动收入份额, 且普通员工人均薪酬的增速更显著, 表明国地税合并所产生的收入分配红利呈现鲜明的普惠性特征。研究结论切实构建了“深化财税体制改革”与“促进共同富裕”这两项重大国家战略间的内在联系, 对持续推动高质量财税体制建设、扎实促进共同富裕有所启示。

关键词: 税收征管独立性; 收入分配效应; 国地税机构合并; 企业劳动收入份额

中图分类号: F812 **文献标识码:** A **文章编号:** 1009-0150(2025)06-0064-14

一、引言

党的二十届四中全会提出, 要加大保障和改善民生力度, 扎实推进全体人民共同富裕, 会议审议通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十五个五年规划的建议》中明确指出“居民收入增长和经济增长同步、劳动报酬提高和劳动生产率提高同步”。然而据统计, 中国劳动者报酬占GDP的比重自2000年以来均低于50% (刘长庚和柏园杰, 2022)。偏低的劳动收入份额不仅会抑制居民消费, 造成内需动力不足, 还可能会激化劳资矛盾, 甚至引发一系列社会问题 (解恩泽和余森杰, 2024)。在此背景下, 探索提升我国劳动收入份额的有效路径对经济社会高质量发展具有重要的战略价值和现实意义。

税收作为调节国民收入分配的关键工具, 现有研究虽已从征管方式、技术、环节和力度等维度剖析如何影响劳动收入份额 (程名望等, 2024; 王敏和李敏丽, 2024; 杨兰品等, 2022; 杜鹏程等, 2021), 但税收政策的调节效果很大程度上依赖征管体系的独立性, 即其能否有效抵御地

收稿日期: 2025-06-27

基金项目: 国家自然科学基金面上项目“企业数字声誉风险的跨功能平台网络溢出效益及治理机制研究”(72572122); 国家自然科学基金青年项目“企业碳信息披露策略及其供应链溢出效应研究”(72502022); 国家自然科学基金青年项目“数字媒介场域中企业声誉风险的时空演化与多径治理机制研究”(72202167)。

作者简介: 孙泽宇(1994—), 男, 山西太原人, 北京师范大学湾区国际商学院特聘副研究员;

王改便(1999—), 女, 山西忻州人, 山西财经大学会计学院硕士研究生(通信作者);

孙凡(1968—), 男, 山西朔州人, 山西财经大学会计学院教授。

方政府干预以确保税收政策的统一执行与税收收入的合理分配。2018年国地税机构合并,通过实质性整合省及以下各级国税地税机构,统一执法标准与信息系统,从源头上削弱了地方政府进行税收“逐底竞争”的能力,显著增强了税收征管独立性,为本研究提供了良好的准自然实验。现有文献从企业实际税负承担、融资决策以及微观主体行为等视角评估了其经济后果(范子英等, 2022; 叶永卫等, 2022; 刘贯春等, 2023),然而这一深刻重塑央地财政关系的制度变革如何影响宏观要素收入分配格局尚未得到系统考察。本文将借助国地税机构合并,考察税收征管独立性的增强对劳动收入份额的因果效应,为破解劳动收入份额偏低难题提供新的证据与思路,同时加深对国地税机构合并宏观经济效益的理解。

理论上,一方面,税收征管独立性的增强可能会产生合规提升效应,通过削弱地方政府干预要素配置的能力,减少企业资本税负扭曲,促使其优化要素投入结构,缓解资本对劳动的替代效应;统一征管系统消除了信息壁垒,抑制企业虚报成本、隐匿工资等避税行为,纠正劳动报酬低估和资本回报虚高,从而实现劳动收入份额的适度提升。另一方面,税收征管独立性的提升亦有可能产生税负抑制效应,因机构合并引致的税收征管力度加强可能会加重企业实际税负,在现金流的约束下,企业往往会选择将税负成本转嫁给员工,进而导致劳动收入份额下降。综上,税收征管独立性的增强与企业劳动收入份额之间的关系有待进一步实证检验。

为此,本文以2018年国地税机构合并改革这一外生政策为契机构建双重差分模型,从理论与实证两个层面系统解析税收征管独立性增强影响企业内部收入分配的因果路径与传导机制,并进一步揭示其在企业异质性、地区异质性以及不同劳动力群体间的差异化表现,从而为理解税制改革的微观经济后果提供一个完整的分析框架。本文的研究贡献主要集中在以下三方面:第一,本文突破以往税收征管改革研究聚焦方式、技术优化的视角,以征管独立性为核心变量,侧重考察制度层面的权责划分与执行自主性对劳动收入份额的影响,揭示了税收征管影响企业劳动收入份额的关键制度前提。第二,本文从要素收入分配视角考察国地税机构合并的经济后果,建立了央地财税关系调整与企业内部分配格局之间的关系,为财税体制改革如何作用于初次分配提供了直接经验证据。第三,本文为优化收入分配提供了关键的政策抓手,明确“增强征管独立性”影响企业劳动收入份额的传导机制,通过塑造公平可预期的税收环境,降低企业避税与寻租空间,引导企业优化要素配置,为“十五五”时期健全初次分配机制、优化国民收入分配格局提供可操作的政策参考。

二、制度背景、理论分析与研究假设

(一) 制度背景

为改变中央财政的困境,我国于1994年起推行分税制改革,分设国家税务局和地方税务局两套税务机构。其中,中央垂直管理的国税局负责征管中央税和共享税,实行属地化管理的地税局负责征管地方税,这一改革既强化了中央财政能力,也调动了地方政府的积极性。然而,随着改革的深入推进,分税制的弊端逐渐显现,推动央地税收关系调整与完善。2002年企业所得税收入分享改革旨在规范央地分配秩序,缓解地方财政竞争。2008年进一步将企业所得税征管权统一划归国税局,以强化中央对重点税源的管控。2012年启动的“营改增”试点不仅优化了税制结构,更为国地税征管体制的深度融合提供了实践基础和创新契机。2018年中共中央印发的《深化党和国家机构改革方案》明确提出合并省级及以下国税地税机构,标志着持续24年的国地税分设格局正式终结,开启了税收征管体制一体化的新纪元。

此次改革最显著的效果之一在于税收征管独立性的显著提升。税收征管独立性是指税收征管机构能够依法独立执行税收政策、管理税收事务,并确保税收征管过程的公正与效率。核心在于征管机构能够抵御外部干预,尤其是地方政府的行政干预,从而确保税收政策的统一执行和税收收入的合理分配。国税地税机构合并从体制层面显著增强了这一独立性。在合并之前,地税系统因隶属地方且实行固定管户制,易滋生征纳合谋(范子英等, 2022);而国税系统依托垂直管理体制和局长异地交流制度具备较高独立性。合并后,税务系统实行以国家税务总局垂直管理为主、省级政府协同监督的双重领导体制,这一制度设计大幅压缩了地方政府通过税收优惠等方式干预税收执法的空间。此外,统一政策执行与稽查标准并通过信息整合与跨区域稽查强化了执法独立性,有效抑制了合谋动机。因此,国地税机构合并这一准外生政策,为识别税收征管独立性的增强与企业行为间的因果关系提供了一个理想场景。

(二) 理论分析与研究假设

税收征管是连接税收制度与微观企业行为的桥梁,直接影响收入分配格局。已有文献针对我国劳动收入分配占比偏低的难题从税收视角提供了重要线索,主要表现为征管方式转变的纳税信用评级制度(程名望等, 2024)、征管技术升级的“金税三期”工程(杨兰品等, 2022)、征管环节优化的留抵退税政策(王敏和李敏丽, 2024)以及征管力度变化的所得税征管范围改革(杜鹏程等, 2021)等税收政策,其作用本质上均在于改变企业的要素相对成本与收益,进而引导其调整要素投入结构。然而,既有研究忽视了一个更为基础性的制度前提,即税收征管机构自身的独立性。作为上述税收政策能够有效落地的关键制度保障,税收征管独立性的增强如何影响微观企业劳动收入份额,其作用机制与效果尚不明晰。

2018年的国地税机构合并,通过将征管执法权上收与国家税务总局垂直管理,并整合原先分散的信息系统,极大地强化了这种独立性,为识别这一基础性制度因素提供了准自然实验。与本研究密切相关的两类文献值得关注:一是国地税机构合并对企业行为合规调整的影响(Feng等, 2023; 孙泽宇等, 2025);二是国地税机构合并对企业实际税负的影响(范子英等, 2022; 张浩天和卢盛峰, 2025; Liu等, 2022)。国地税机构合并引发的企业行为合规调整与实际税负水平变化会对企业劳动收入份额产生影响,上述研究为解析税收征管独立性的增强影响劳动收入份额的作用路径提供了思路。基于此,本文将构建一个竞争性的理论框架,从增强税收征管独立性带来的企业行为合规调整 and 实际税负水平变动入手,深入剖析税收征管独立性的增强影响企业劳动收入份额的双重路径。

一方面,国地税机构合并引致的税收征管独立性加强通过减轻地方政府干预和降低企业避税程度进而提高企业劳动收入份额。

其一,国地税机构合并引致的税收征管独立性加强通过减轻地方政府干预进而提高劳动收入份额。由于分税制下地方政府拥有较大的税收自主权,在政绩考核和地区竞争的驱使下,各地普遍存在通过协商征税、税收返还、区域性税收优惠等手段来重点发展资本密集型产业的现象(郭小年和邵宜航, 2019),这种干预行为导致企业实际承担的资本税负被人为压低,造成资本要素价格扭曲。在要素相对价格失真的情况下,企业倾向于过度投入资本,形成资本对劳动的替代效应,从而在初次收入分配中挤压了劳动收入份额(彭飞等, 2022)。国地税机构合并后,税收执法权集中到中央,地方政府通过税收手段干预企业要素配置的能力被显著削弱,同时统一的税收征管标准减少了地区间的逐底竞争,这使得企业实际税率提升,相当于提高了资本与劳动力的相对价格(杜鹏程等, 2021)。要素相对价格的变化促使企业会更严格地依据劳动和资本要素的边际收益来配置资源,减少因行政干预导致的资本过度投入,降低企业初次收入

分配的资本偏向性,提升其劳动收入份额(卫志民等, 2024)。

其二,国地税机构合并引致的税收征管独立性加强通过降低企业避税程度进而提高劳动收入份额。在国地税机构合并前的二元征管体制下,企业普遍利用国税与地税部门间的信息壁垒实施系统性避税,这会严重影响企业劳动收入份额。企业通过现金发放工资、虚构劳务合同等手段隐匿真实工资,导致账面劳动报酬被低估。企业通过虚增材料采购成本、转移定价等方式人为压低应税利润(Torslov等, 2023),鉴于企业所得税通常被视为对资本要素征税(郭庆旺和吕冰洋, 2011),此类避税行为减少了所得税税基,造成资本回报率在账面上虚高,最终扭曲要素分配结构。国地税机构合并建立的统一征管信息系统,实现了增值税发票、企业所得税申报和社保缴费等关键数据的全流程交叉稽核,大幅提升企业避税被稽查的风险与成本,从而有效抑制其避税行为(赵玉洁和孙雪娇, 2023)。合并后多维涉税信息的监管致使企业隐匿工资行为难以持续,真实劳动成本得以显现,纠正了以往劳动报酬被系统性低估的问题。企业虚增成本、转移利润等避税手段受到遏制,资本回报率回归合理水平,消除了因人为操纵而导致的虚高现象。通过同步纠正劳动报酬低估和资本回报虚高,最终促成了劳动收入份额的提升。

综上,本文提出以下假设H1。

H1: 其他条件不变时,增强税收征管独立性会提升企业劳动收入份额。

另一方面,国地税机构合并引致的税收征管独立性加强通过增加企业实际税负进而降低其劳动收入份额。伴随着国地税机构合并,税收征管独立性显著提升,企业实际税负加重。第一,税务信息的整合大幅降低了征纳双方信息不对称,税务机关更加全面掌握企业经营数据涉税信息,压缩企业避税空间,倒逼纳税规范化。第二,以国家税务总局垂直管理为主的征管体制有效隔离地方政府的税收干预,减少了地方政府通过税收优惠或征纳合谋以降低税负的可能性(范子英等, 2022)。企业实际税负的上升,会进一步引发其在要素分配层面的调整。一方面,为转嫁税负成本,企业可能通过削减工资水平、压缩福利支出等方式将部分税收压力转移至员工,直接导致劳动报酬的下降(王娜等, 2013)。另一方面,税负的加重也会加剧企业内部现金流压力,抑制其扩大再生产的意愿与能力,从而降低用工需求,进一步抑制劳动报酬增长(Liu等, 2022)。综上,国地税机构合并引致的税收征管独立性增强可能通过增加企业税负进而降低其劳动收入份额。由此,本文提出以下与前文对立的假设H2。

H2: 其他条件不变时,增强税收征管独立性会降低企业劳动收入份额。

综上所述,本文的理论逻辑与研究框架如图1所示。

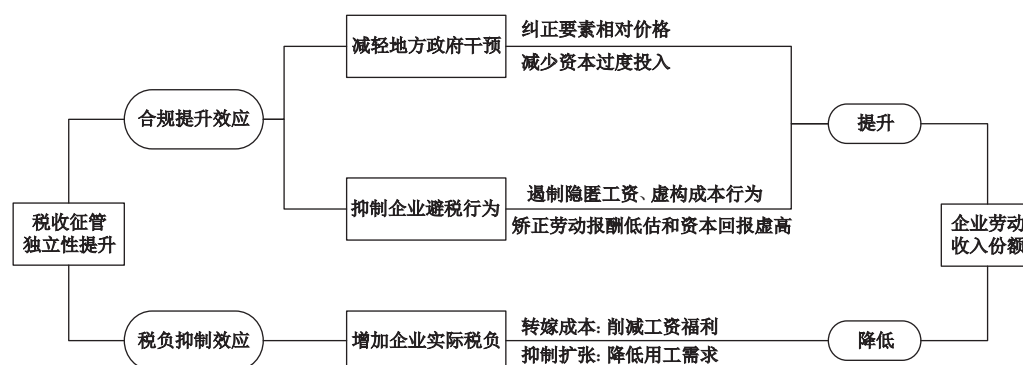


图1 理论逻辑与研究框架

三、研究设计

(一) 样本选择与数据来源

本文以2013—2022年间沪深A股非金融类上市企业为样本,构建对称时间窗口来分析2018年国地税机构合并的政策效应,数据来源于国泰安数据库和Wind数据库。参考现有文献(施新政等,2019),剔除了样本期内ST类样本、有缺失值的样本、资不抵债样本以及劳动收入份额小于0和大于1的样本。为降低异常值对估计结果的干扰,提高结果稳健性,对本研究中连续变量采取双侧1%缩尾处理,得到23 361个有效企业-年度观测值,同时为解决潜在的自相关及企业异质性对结果的影响,对所有回归模型在公司层面聚类。

(二) 模型设定

本文将2018年国地税机构合并这一重大税务体制改革视作一项准自然实验,通过构建如下双重差分模型(1)系统评估税收征管机构合并改革对企业劳动收入份额产生的政策效应。

$$Ls_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 PostList_{i,t} + \sum Controls + \sum Firm + \sum Year + \sum Province + \varepsilon_{i,t} \tag{1}$$

其中,被解释变量*Ls*为企业劳动收入份额,核心解释变量*PostList*为国地税机构合并, *Controls*为一系列控制变量。此外,为控制企业个体异质性、宏观周期影响以及地区层面不可观测的因素,本文控制了企业、年份和省份固定效应。

(三) 变量定义

1.被解释变量:企业劳动收入份额(*Ls*)。参考肖土盛等(2023)的做法,本文构建两个代理变量*Ls1*和*Ls2*。具体计算公式如下:*Ls1*=支付给职工以及为职工支付的现金/(营业收入-营业成本+支付给职工以及为职工支付的现金+固定资产折旧);*Ls2*=(支付给职工以及为职工支付的现金+本期应付职工薪酬-上期末应付职工薪酬)/(营业收入-营业成本+支付给职工以及为职工支付的现金+固定资产折旧)。

2.解释变量:国地税机构合并政策虚拟变量(*PostList*)。其由政策时点变量(*Post*)与分组变量(*List*)交乘得到,合并后企业若此前由地税局管辖纳税则取值为1,否则取值为0(刘贯春等,2023)。*Post*为政策时点变量,2018年及之后年度,*Post*取值为1,否则取值为0。*List*为分组变量,合并前所得税由地税局征管(合并后转由国税局征管)的企业,*List*取值为1;合并前后所得税均由国税局征管的企业,*List*取值为0。由于组织架构和管理模式的差异,地税局与国税局在征管独立性方面存在显著区别。地税局更易受地方政府干预,相比之下,国税局实行垂直管理体制并且配套实行局长异地交流机制,使其能够保持较强的征管独立性。基于此,本文将合并前由地税局征管的企业设定为实验组,合并前后均由国税局征管的企业作为对照组,统计后发现,有2 227家企业属于实验组,有1 690家企业属于对照组(见表1)。

表 1 样本分布情况

组别	企业	样本企业个数
对照组 (始终由国税局管辖纳税的企业)	2002年前设立的央企及外资企业	1 690
	2002年至2008年新注册企业	
	2008年后以缴纳增值税为主要税种的新企业	
实验组 (合并前由地税局管辖纳税的企业)	2002年前设立的非央企/外资的企业	2 227
	2008年后以缴纳营业税为主要税种的新企业	

3.控制变量。本文借鉴江轩宇和朱冰(2022)、宋华盛和卢历祺(2024)的研究,设定了适合于模型(1)的控制变量,表2完整列示了研究中所涉变量的明确定义及具体测算方法。

表 2 主要变量定义

变量类型	变量名称	变量符号	变量定义
被解释变量	企业劳动收入份额	<i>Ls1</i>	具体定义如前文所述
		<i>Ls2</i>	具体定义如前文所述
解释变量	政策影响虚拟变量	<i>PostList</i>	国地税机构合并后且曾属地税局管辖取1, 否则为0
	企业规模	<i>Size</i>	资产总额的自然对数
	资产负债率	<i>Lev</i>	负债总额与资产总额比值
	资产收益率	<i>Roa</i>	营业净利润与资产总额比值
	销售毛利率	<i>Margin</i>	营业收入与营业成本之差除以营业收入
控制变量	留存收益占比	<i>Re</i>	留存收益与资产总额的比值
	托宾Q值	<i>Tobinq</i>	股票市场价值与债务账面价值之和除以总资产
	董事会规模	<i>Board</i>	董事会人数的自然对数
	员工总体规模	<i>Lab</i>	员工人数的自然对数
	员工人均收入	<i>Inpay</i>	员工人均收入自然对数
	行业竞争程度	<i>Hhi</i>	基于营业收入的赫芬达尔指数
	地区产业结构	<i>Indstr</i>	公司注册所在省份第三产业占地区生产总值的比重
	地区经济水平	<i>Gdpr</i>	各省份年度地区生产总值增长率
	公司	<i>Firm</i>	公司固定效应
	年份	<i>Year</i>	年份固定效应
	省份	<i>Province</i>	省份固定效应

四、实证结果与分析

(一)描述性统计结果

从表3可知, *Ls1*和*Ls2*的均值分别为0.301和0.306, 其标准差为0.128和0.129, 这些结果表明,

表 3 主要变量描述性统计结果

变量	样本量	均值	标准差	最小值	25分位数	中位数	75分位数	最大值
<i>Ls1</i>	23 361	0.301	0.128	0.064	0.210	0.288	0.373	0.729
<i>Ls2</i>	23 361	0.306	0.129	0.066	0.215	0.294	0.378	0.738
<i>PostList</i>	23 361	0.370	0.483	0	0	0	1	1
<i>List</i>	23 361	0.653	0.476	0	0	1	1	1
<i>Post</i>	23 361	0.610	0.488	0	0	1	1	1
<i>Size</i>	23 361	22.283	1.241	20.050	21.386	22.104	23.005	26.112
<i>Lev</i>	23 361	0.419	0.200	0.061	0.261	0.409	0.563	0.893
<i>Roa</i>	23 361	0.036	0.063	-0.250	0.013	0.036	0.067	0.198
<i>Margin</i>	23 361	0.292	0.175	-0.007	0.167	0.259	0.382	0.837
<i>Re</i>	23 361	0.177	0.196	-0.740	0.101	0.187	0.285	0.590
<i>Tobinq</i>	23 361	2.079	1.336	0.837	1.255	1.658	2.377	8.632
<i>Board</i>	23 361	2.114	0.195	1.609	1.946	2.197	2.197	2.639
<i>Lab</i>	23 361	7.728	1.190	5.037	6.898	7.645	8.475	11.024
<i>Lnpay</i>	23 361	11.726	0.465	10.695	11.411	11.697	12.012	13.011
<i>Hhi</i>	23 361	0.005	0.008	0.001	0.001	0.002	0.007	0.050
<i>Indstr</i>	23 361	0.535	0.115	0.349	0.481	0.516	0.553	0.882
<i>Gdpr</i>	23 361	0.081	0.042	-0.071	0.054	0.084	0.110	0.184

样本期间内企业间劳动收入份额具有一定差异。分组变量 (*List*) 的均值为0.653, 由地税机关负责所得税征管的企业在总样本中占比达65.3%。政策冲击变量 (*Post*) 的均值为0.61, 处于政策冲击之后的企业在总样本中占比达61%。表格内控制变量的各项统计结果与既有文献相比未发现显著偏差, 满足后续分析的数据要求。

(二) 基准回归结果

表4汇报了国地税机构合并影响企业劳动收入份额的基准回归结果, 核心解释变量国地税机构合并 (*PostList*) 在列(1)和列(2)中的回归系数估计值均显著为正, 验证了前文假设H1, 即国地税机构合并引致的税收征管独立性增强对企业劳动收入份额存在明显提升作用。

(三) 稳健性检验

1. 平行趋势检验。在政策执行前, 被解释变量在实验组企业和对照组企业要遵循相同趋势, 只有验证这一假设成立, 才能确保政策实施后观测到的组间差异确实源于政策效应, 而非其他因素所致。就本文而言, 要验证2018年国地税机构合并政策实施前实验组(原地税管辖企业)和对照组(原国税管辖企业)的劳动收入份额需保持相同的时间变化趋势。为此, 本文以2013年为基期, 并由分组变量 *List* 和年度虚拟变量 *Year* 交乘得到政策执行前后共9个虚拟变量, 放入模型(1)中代替 *PostList* 回归。结果如表5所示, 可以发现在政策实施前的四个年度 (*PostList*⁻⁴ 至 *PostList*⁻¹), 所有的系数均不显著, 支持了平行趋势假设。列(1)中的 *PostList*⁺¹、*PostList*⁺²、*PostList*⁺³、*PostList*⁺⁴ 和列(2)中的 *PostList*⁰、*PostList*⁺¹、*PostList*⁺²、*PostList*⁺³、*PostList*⁺⁴ 均显著为正, 这些结果说明国地税机构合并对企业劳动收入份额的促进作用不仅具有即时性, 而且在实施后四年内保持稳定。

2. 反事实检验。为排除潜在内生性干扰, 本文通过虚构政策时点进行反事实检验。具体而言, 保留使用政策前的样本进行反事实检验, 分别假设国地税机构合并政策提前至2017年、2016年和2015年实施, 并与分组变量 *List* 交乘构建三组虚拟政策变量 (*R1PostList*、*R2PostList*、*R3PostList*)。由表6回归结果可见, 所有虚构政策变量的系数均不显著, 表明在真实的政策实施(2018年)之前, 处理组(合并前由地税局管辖纳税企业)和对照组(始终由国税局管辖纳税企业)的劳动收入份额并未呈现系统性差异, 证实了企业劳动收入份额的提升效应确实源于2018年国地税机构合并政策, 而非既存时间趋势或其他潜在混杂因素。

3. 安慰剂检验。为确保研究结论的稳健性, 避免因处理组样本特殊性导致估计结果偏误, 本文采用随机抽样方法重新生成实验组与对照组企业样本进行检验。图2和图3展示了500个伪

表 4 国地税机构合并与企业劳动收入份额间关系的回归结果

变量	(1) <i>Ls1</i>	(2) <i>Ls2</i>
<i>PostList</i>	0.006** (0.018)	0.008*** (0.002)
控制变量	控制	控制
公司/年份/省份固定效应	控制	控制
调整R ²	0.845	0.840
样本量	23 361	23 361

注: 括号内为经公司聚类处理P值, **、*和°分别代表1%、5%和10%的显著性水平。下同。

表 5 平行趋势检验回归结果

变量	(1) <i>Ls1</i>	(2) <i>Ls2</i>
<i>PostList</i> ⁻⁴	0.000(0.992)	0.001(0.800)
<i>PostList</i> ⁻³	0.003(0.321)	0.005(0.193)
<i>PostList</i> ⁻²	0.001(0.748)	0.003(0.345)
<i>PostList</i> ⁻¹	0.003(0.385)	0.004(0.282)
<i>PostList</i> ⁰	0.005(0.144)	0.007*(0.071)
<i>PostList</i> ⁺¹	0.008**(0.033)	0.011*** (0.003)
<i>PostList</i> ⁺²	0.009**(0.029)	0.012*** (0.003)
<i>PostList</i> ⁺³	0.008**(0.034)	0.011*** (0.005)
<i>PostList</i> ⁺⁴	0.008*(0.071)	0.012*** (0.006)
控制变量	控制	控制
公司/年份/省份固定效应	控制	控制
调整R ²	0.845	0.840
样本量	23 361	23 361

政策虚拟变量估计系数的分布及相应的P值。从中可以看出, 模拟政策哑变量的估计系数大多集中在零点附近, 与真实估计值均有一定距离, 且其系数分布呈现出正态分布的特征, 同时大多数估计值的P值都大于0.1 (在10%的水平上不显著)。这表明基准回归结果并非来自其他政策或其他随机因素, 验证了基准回归结果的可靠性。

表 6 反事实检验回归结果

变量	(1) <i>Ls1</i>	(2) <i>Ls2</i>	(3) <i>Ls1</i>	(4) <i>Ls2</i>	(5) <i>Ls1</i>	(6) <i>Ls2</i>
<i>R1PostList</i>	0.000(0.935)	0.000(0.975)				
<i>R2PostList</i>			-0.002(0.375)	-0.000(0.909)		
<i>R3PostList</i>					0.003(0.181)	0.003(0.176)
控制变量	控制	控制	控制	控制	控制	控制
公司/年份/省份固定效应	控制	控制	控制	控制	控制	控制
调整R ²	0.875	0.864	0.875	0.864	0.875	0.864
样本量	9 121	9 121	9 121	9 121	9 121	9 121

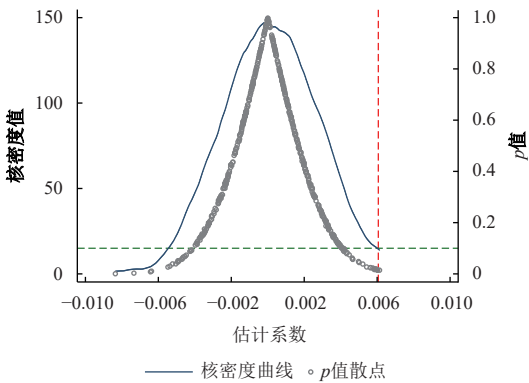


图 2 安慰剂检验结果1

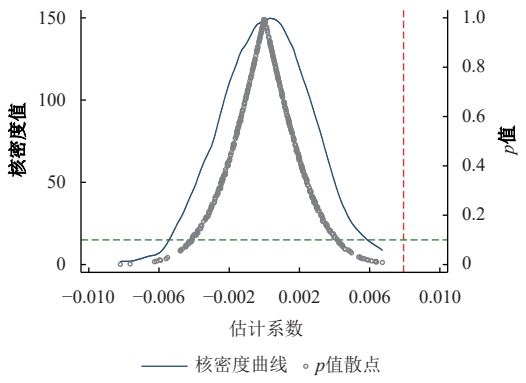


图 3 安慰剂检验结果2

4. 考虑同时期其他政策的潜在影响。考虑到2013—2022年间其他政策对劳动收入份额的潜在影响, 本文在模型中加入相关政策的虚拟变量进行稳健性检验。首先, “金税三期”工程作为税收征管数字化的核心举措, 通过推高企业实际税负、提高劳动要素投入比例以及促进劳动技术升级, 进而提升劳动收入份额(杨兰品等, 2022)。本文将上市公司所在地实施“金税三期”政策且时间处于实施当年及之后, 金税三期(*Gtp*)取值为1, 否则取值为0。其次, 巡回法庭通过增强信贷机构信心助力企业获取资金以推动技术创新, 进而增加对高技能劳动力的需求并提升劳动收入份额(马芳琳等, 2025)。本文将上市公司所在地为巡回法庭覆盖省份, 且其观测值位于覆盖年份及以后, 巡回法庭(*Court*)取值为1, 否则取值为0。最后, 徐玉德和刘晓颖(2023)的研究发现, 实施市场准入负面清单能优化企业要素组成、提高劳动要素分配, 进而提升企业劳动收入份额。本文将2016年及以后且公司注册地位于第一批试点省市和2017年及以后且公司注册地位于第二批试点省市的样本企业, 其市场准入负面清单(*Open*)取值为1, 否则取值为0。结果如表7所示, 国地税机构合并(*PostList*)的系数仍显著为正, *Court*和*Open*的回归系数不显著, *Gtp*的系数显著为正, 验证金税三期的推行能有效改善企业劳动收入份额, 以上结果表明在充分考虑样本期内其他政策后, 本研究结论仍然稳健。

表 7 考虑同时期其他政策的潜在影响回归结果

变量	(1) <i>Ls1</i>	(2) <i>Ls2</i>	(3) <i>Ls1</i>	(4) <i>Ls2</i>	(5) <i>Ls1</i>	(6) <i>Ls2</i>
<i>PostList</i>	0.006 ^{**} (0.019)	0.008 ^{***} (0.002)	0.006 ^{**} (0.018)	0.008 ^{***} (0.002)	0.006 ^{**} (0.017)	0.008 ^{***} (0.002)
<i>Gtp</i>	0.005 ^{**} (0.040)	0.004 [*] (0.098)				
<i>Court</i>			0.003(0.244)	0.003(0.327)		
<i>Open</i>					0.003(0.207)	0.004(0.117)
控制变量	控制	控制	控制	控制	控制	控制
公司/年份/省份固定效应	控制	控制	控制	控制	控制	控制
调整R ²	0.845	0.840	0.845	0.840	0.845	0.840
样本量	23 361	23 361	23 361	23 361	23 361	23 361

(四) 影响机制检验

前文分析表明, 国地税机构合并主要通过减轻地方政府干预和降低企业避税程度进而对劳动收入份额产生正向影响。首先, 合并后, 税收征管权的上收大幅削弱了地方政府通过税收优惠等干预企业要素配置的能力, 降低了资本税负的人为扭曲, 缓解资本对劳动的替代效应。其次, 通过整合税收征管系统, 此次合并有效抑制了企业通过虚增成本、隐匿工资等手法的避税行为, 从而纠正了劳动报酬被系统性低估和资本回报人为虚高的扭曲现象。最后, 这两种机制共同作用, 推动了企业劳动收入份额的实质性提高。

本文接下来将从减轻地方政府干预和降低企业避税程度这两个渠道出发, 系统揭示国地税机构合并对劳动收入份额的作用机理。鉴于传统三步法存在过度使用和难以验证因果关系等缺陷(江艇, 2022), 本文重点聚焦核心解释变量*PostList*与中介变量*M*的因果关系, 进而有效检验前述两条影响机制。基于此, 本文构造如下中介效应模型:

$$M_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 PostList_{i,t} + \sum Controls + \sum Firm + \sum Year + \sum Province + \varepsilon_{i,t}$$

(2)

其中, 被解释变量*M_{i,t}*表示中介变量, 分别为地方政府干预程度和企业避税程度。本文参考余长林和马青山(2023)的做法, 采用地方财政一般预算收入与地区生产总值的比值来刻画政府干预程度(*Gov*)。随后, 借鉴叶康涛和刘行(2014)的做法, 构建企业避税程度(*Btd*)的代理变量, 具体

表 8 影响机制检验回归结果

变量	(1) <i>Gov</i>	(2) <i>Btd</i>
<i>PostList</i>	-0.001 ^{***} (0.001)	-0.003 ^{***} (0.005)
控制变量	控制	控制
公司/年份/省份固定效应	控制	控制
调整R ²	0.934	0.509
样本量	23 361	19 088

计算公式为*Btd*=(税前会计利润-应纳税所得额)/期末总资产, 其中应纳税所得额=[所得税-(递延所得税资产减少+递延所得税负债增加)]/名义所得税率。结果如表8所示, 第(1)列是以政府干预程度为因变量的检验结果, 核心解释变量国地税机构合并(*PostList*)的回归系数显著为负, 表明该项税制合并改革能够显著减轻政府干预程度。第(2)列是以企业避税程度为因变量的检验结果, 核心解释变量国地税机构合并(*PostList*)的回归系数显著为负, 表明国地税机构合并显著降低企业避税程度。结合基准回归结果可知, 国地税机构合并确实通过减轻地方政府干预和降低企业避税程度进而对其劳动收入份额产生适度提升作用, 验证了前文所述的机制路径。

五、进一步研究

(一) 异质性分析

为进一步考察国地税机构合并政策对企业劳动收入份额所产生的政策效果在不同情境下的差异影响, 本研究分别从企业要素结构(政策作用对象)、税务人员能力(政策执行主体)以及地区税负水平(政策外部环境)三个维度采用分组回归方式考察国地税机构合并对企业劳动收入份额的具体影响。

1. 企业要素结构。企业要素结构作为生产体系的核心特征, 其资本与劳动的差异化配置会影响收入分配格局。国地税机构合并通过削弱地方行政干预, 纠正了资本要素价格扭曲, 有效抑制了企业的过度资本投入。这一效应在原本受税收优惠影响更深、资本替代劳动问题更突出的资本密集型企业中尤为显著, 故本文预期国地税机构合并对劳动收入份额的提升作用在该类企业中更强。为此, 本文借鉴江轩宇和朱冰(2022)采用总资产与营业收入之比来刻画企业资本密集度, 并与全样本中位数进行比较, 若高于中位数水平, 则为资本密集型企业; 反之, 则为劳动密集型企业。表9显示, 在资本密集型企业分组*PostList*的回归系数均显著为正, 但在劳动密集型企业分组系数不显著, 组间系数差异的费舍尔检验P值为0.035和0.025, 系数估计值存在显著差异。

表 9 基于企业要素结构的异质性分析回归结果

变量	(1)	(2)	(3)	(4)
	<i>Ls1</i> 资本密集型	<i>Ls1</i> 劳动密集型	<i>Ls2</i> 资本密集型	<i>Ls2</i> 劳动密集型
<i>PostList</i>	0.007* (0.082)	-0.000 (0.895)	0.009** (0.021)	0.001 (0.631)
控制变量	控制	控制	控制	控制
公司/年份/省份固定效应	控制	控制	控制	控制
调整R ²	0.843	0.897	0.838	0.894
样本量	11 681	11 680	11 681	11 680
组间系数差异	0.035**		0.025**	

注: 本表使用组间系数差异检验方法为抽样1000次费舍尔组合检验, 下同。

2. 税务人员能力。税务人员作为国地税机构合并政策的执行主体, 其专业能力直接影响政策实施效果。国地税机构合并后, 税务机关通过整合增值税发票、企业所得税及薪酬数据, 全面强化了征管能力。在税务人员专业能力较强的地区, 税务机关能更精准识别企业虚报成本、转移利润以及操纵薪酬等行为, 从而加强对收入分配的监管约束。因此, 本文预期国地税机构合并对劳动收入份额的提升作用在税务人员专业能力强的地区更为显著。本文参考赵玉洁和孙雪娇(2023)的做法, 选取各省税务系统硕士及以上学位人员占比作为税务人员能力的代理变量(*Edu*), 当该比例大于全样本中位数时, 为税务人员能力较强组; 反之, 则为税务人员能力较弱组。表10显示, 在税务人员能力较强组的回归系数均显著为正, 但在税务人员能力较弱分组系数则不显著, 组间系数差异的费舍尔检验P值为0.000, 表明其系数估计值存在显著差异。

3. 地区税负水平。地区税负水平构成了政策实施的重要制度背景, 会显著影响政策效果。国地税机构合并前, 高税负地区的税收协商空间与企业避税动机更为突出。合并后, 中央统一征管显著压缩了这一空间, 并提高了避税成本, 从而对该地区要素扭曲的纠正效应更强。因

此, 本文预期国地税机构合并对劳动收入份额的提升作用在高税负地区更显著。本文采用各省份税收收入与地区生产总值的比值来衡量地区税负水平。若地区税负水平大于全样本地区税负水平的中位数, 则为地区税负水平较高组; 反之, 则为地区税负水平较低组。[表11](#)显示, 在地区税负水平较高组的回归系数均显著为正, 但在地区税负水平较低组系数不显著。组间系数差异的费舍尔检验P值为0.046和0.055, 其系数估计值存在显著差异。

表 10 基于税务人员能力的异质性分析回归结果

变量	(1)	(2)	(3)	(4)
	<i>Ls1</i>	<i>Ls1</i>	<i>Ls2</i>	<i>Ls2</i>
	税务人员能力较强	税务人员能力较弱	税务人员能力较强	税务人员能力较弱
<i>PostList</i>	0.016*** (0.002)	-0.001 (0.706)	0.018*** (0.000)	0.001 (0.856)
控制变量	控制	控制	控制	控制
公司/年份/省份固定效应	控制	控制	控制	控制
调整R ²	0.860	0.871	0.857	0.864
样本量	11 786	11 575	11 786	11 575
组间系数差异	0.000***		0.000***	

表 11 基于地区税负水平的异质性分析回归结果

变量	(1)	(2)	(3)	(4)
	<i>Ls1</i>	<i>Ls1</i>	<i>Ls2</i>	<i>Ls2</i>
	地区税负水平较高	地区税负水平较低	地区税负水平较高	地区税负水平较低
<i>PostList</i>	0.007** (0.040)	0.001 (0.820)	0.009** (0.017)	0.003 (0.502)
控制变量	控制	控制	控制	控制
公司/年份/省份固定效应	控制	控制	控制	控制
调整R ²	0.859	0.852	0.853	0.847
样本量	11 711	11 650	11 711	11 650
组间系数差异	0.046**		0.055*	

(二) 区分不同收入主体的劳动收入份额

为辨析国地税合并的收入分配效应是“普惠性红利”还是缓解了高管薪酬的管制约束, 本文将劳动收入份额分解为高管人员收入份额 (*Lsm*) 和普通员工收入份额 (*Lse*), 分别进行分析检验。具体测算方法如下: $Lsm = \text{董监高薪酬总额} / (\text{营业收入} - \text{营业成本} + \text{支付给职工以及为职工支付的现金} + \text{固定资产折旧})$, $Lse = (\text{支付给职工以及为职工支付的现金} + \text{本期应付职工薪酬} - \text{上期末应付职工薪酬} - \text{董监高薪酬总额}) / (\text{营业收入} - \text{营业成本} + \text{支付给职工以及为职工支付的现金} + \text{固定资产折旧})$, 其中董监高薪酬总额为董事、监事及高管薪酬总额之和。检验结果如[表12](#)列(1)和列(2)所示, 解释变量 *PostList* 的系数均显著为正, 表明该项税制改革有效促进劳动要素内部的收入分配结构调整, 实现了劳动群体的整体受益。进一步地, 本文借鉴雍红艳和袁浩洋 (2025) 的做法, 以普通员工人均薪酬增速作为衡量企业内部共同富裕的指标, 检验其是否真实惠及普通员工。其中, 普通员工人均薪酬 = $(\text{支付给职工以及为职工支付的现金} + \text{本期应付职工薪酬} - \text{上期末应付职工薪酬} - \text{董监高薪酬总额}) / (\text{员工总数} - \text{董监高人数})$ 。检验结果如[表12](#)列(3)所示, 以普通员工人均薪酬增速 (*Desc*) 为被解释变量, 解释变量 *PostList* 的系数显著

为正,表明国地税机构合并所产生的收入分配红利呈现出明显的“下沉”特征,其政策效益切实惠及普通劳动者群体,为实现共同富裕提供了有力的制度支撑。

表 12 区分不同主体的劳动收入份额回归结果

变量	(1) <i>Lsm</i>	(2) <i>Lse</i>	(3) <i>Desc</i>
<i>PostList</i>	0.001*** (0.000)	0.007*** (0.004)	0.012* (0.086)
控制变量	控制	控制	控制
公司/年份/省份固定效应	控制	控制	控制
调整R ²	0.813	0.845	0.151
样本量	23 361	23 361	23 263

六、研究结论与政策启示

劳动报酬占比是衡量国民收入分配格局的核心指标,也是测度社会收入分配公平程度的重要标尺。提升劳动收入份额不仅是实现“发展成果由人民共享”的直接路径,更是促进共同富裕目标达成的经济根基。本研究通过系统评估2018年国地税机构合并的政策效应,证实了增强税收征管独立性是提升企业劳动收入份额的有效制度因素。核心结论表明,该改革通过减轻地方政府干预和降低企业避税程度两条路径,促进了劳动收入份额的适度提升。政策的积极效果在不同群体间存在异质性,上述效应在资本密集型企业、税务人员能力较强与税负水平较高的地区中更为显著。此外,税收征管独立性的增强带来的收入分配效应具有普遍受益特征,既实现普通员工与高管劳动收入份额的同步提升,又通过加快普通员工人均薪酬增长,让劳动者群体广泛获益,凸显了该项税制改革在优化收入分配结构、推动发展成果共享方面的积极作用。本文的发现不仅拓展了影响劳动收入份额因素中税制设计的理论研究,也为持续深化财税体制改革、以制度性安排破解初次分配优化难题提供了新思路。本文具有以下三项政策启示:

第一,加快财政体制改革,完善协同事项管理机制,进而强化税收征管独立性。国地税机构合并实行国家税务总局垂直管理与地方政府协同治理的管理体制,在垂直管理与协同治理并存的框架下,防止协同异化为干预,进而切实保障征管机构的独立性。一方面,可由国家税务总局牵头,明确列出必须且仅限与地方政府协同办理的事项,如涉税信息共享、联合惩戒,使协同有章可循、规范有序。另一方面,将保障税收执法独立性、维护公平税收环境纳入地方政府的绩效考核体系,推动形成有利于税收独立执法的政策导向与激励环境。

第二,推行基于要素结构的差异化税收征管策略,提升税负分配的公平性与效率。不同要素结构企业的税负承受能力与避税重点存在系统性差异,税务部门可联合统计局、工商局等部门,将企业资本密集度、人力资本结构等指标纳入税收征管信息系统,建立基于要素结构的分类标识体系。在此基础上,实施差异化的稽查与服务,对于资本密集型企业,将稽查重点放在资本性交易、关联转让定价等高风险领域,强化反避税监管。而对于劳动密集型企业,引导其用好用足就业税收优惠、简化社保缴纳流程,实质性降低其用工成本。

第三,将企业劳动收入分配情况纳入税收营商环境评估体系,强化税收政策在促进收入分配公平中所发挥作用。税务部门应通过构建包含劳动收入份额、高管与普通员工薪酬比率、普通员工人均薪酬增速、社保缴纳率等核心指标在内的收入分配评价体系,进而作为企业评定纳税信用等级等荣誉的关键参考指标。进一步地,对于表现良好且能稳定共享发展成果的企业,

税务部门应及时提供如发票用量即时核准、出口退税加速等实质性便利,从而通过正向激励来引导企业从税收规避逐步转向“劳资共赢、税企互信”的高质量发展新路。

主要参考文献:

- [1] 程名望,谷阳,韩雨萱. 纳税信用评级制度与企业劳动收入份额[J]. 湘潭大学学报(哲学社会科学版), 2024, (1).
- [2] 杜鹏程,王姝勋,徐舒. 税收征管、企业避税与劳动收入份额——来自所得税征管范围改革的证据[J]. 管理世界, 2021, (7).
- [3] 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[J]. 财贸经济, 2022, (10).
- [4] 郭庆旺,吕冰洋. 论税收对要素收入分配的影响[J]. 经济研究, 2011, (6).
- [5] 郭小年,邵宜航. 行政审批制度改革与企业生产率分布演变[J]. 财贸经济, 2019, (10).
- [6] 江艇. 因果推断经验研究中的中介效应与调节效应[J]. 中国工业经济, 2022, (5).
- [7] 江轩宇,朱冰. 资本市场对外开放与劳动收入份额——基于沪深港通交易制度的经验证据[J]. 经济学(季刊), 2022, (4).
- [8] 刘长庚,柏园杰. 中国劳动收入居于主体地位吗——劳动收入份额再测算与国际比较[J]. 经济学动态, 2022, (7).
- [9] 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[J]. 管理世界, 2023, (6).
- [10] 马芳琳,王善平,戴鹏毅. 司法体制改革与劳动收入份额——基于最高人民法院设立地方巡回法庭的实证检验[J]. 产业经济评论, 2025, (2).
- [11] 彭飞,许文立,吴华清. 间接税减税与劳动收入份额——来自“营改增”政策的证据[J]. 经济学(季刊), 2022, (6).
- [12] 施新政,高文静,陆瑶,等. 资本市场配置效率与劳动收入份额——来自股权分置改革的证据[J]. 经济研究, 2019, (12).
- [13] 宋华盛,卢历祺. 大数据发展和企业劳动收入份额——来自“国家级大数据综合试验区”的证据[J]. 经济学动态, 2024, (1).
- [14] 孙泽宇,王改便,孙凡. 税收征管独立性与企业杠杆操纵——基于国地税合并的准自然实验[J]. 审计与经济研究, 2025, (2).
- [15] 王敏,李敏丽. 留抵退税政策、企业流动性与劳动要素收入提升[J]. 管理世界, 2024, (4).
- [16] 王娜,王跃堂,王亮亮. 企业所得税影响公司薪酬政策吗?——基于企业所得税改革的经验研究[J]. 会计研究, 2013, (5).
- [17] 卫志民,杨修博,王浚懿. 政府数据开放能否提升企业劳动收入份额[J]. 山西财经大学学报, 2024, (7).
- [18] 肖士盛,董启琛,张明昂,等. 竞争政策与企业劳动收入份额——基于《反垄断法》实施的准自然实验[J]. 中国工业经济, 2023, (4).
- [19] 解恩泽,余淼杰. 制造业企业劳资收入分配改善了么?——来自劳动力市场竞争性角度的实证证据[J]. 管理世界, 2024, (6).
- [20] 徐玉德,刘晓颖. 市场准入负面清单对企业劳动收入份额的影响研究[J]. 财政研究, 2023, (11).
- [21] 杨兰品,张永叶,胡凯. 税收征管数字治理与企业劳动收入份额——基于“金税三期”试点的证据[J]. 税收经济研究, 2022, (4).
- [22] 叶康涛,刘行. 公司避税活动与内部代理成本[J]. 金融研究, 2014, (9).
- [23] 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[J]. 财政研究, 2022, (10).
- [24] 雍红艳,袁浩洋. “零成本”员工持股计划:共同富裕还是谋谁之利?[J]. 管理世界, 2025, (4).
- [25] 余长林,马青山. 特高压输电与区域经济发展——来自特高压工程的经验证据[J]. 数量经济技术经济研究, 2023, (10).
- [26] 张浩天,卢盛峰. 国地税机构合并与政府补助策略性调整[J]. 管理世界, 2025, (2).
- [27] 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[J]. 上海财经大学学报, 2023, (2).
- [28] Feng C, Ye Y W, Bai C Q. Tax enforcement and corporate financial irregularities: Evidence from China [J].

International Review of Financial Analysis, 2023, 88: 102697.

[29] Liu G C, Liu Y Y, Zhang C S. Tax enforcement and corporate employment: Evidence from a quasi-natural experiment in China [J]. *China Economic Review*, 2022, 73: 101771.

[30] Tørslov T, Wier L, Zucman G. The missing profits of nations [J]. *The Review of Economic Studies*, 2023, 90(3): 1499–1534.

The Income Distribution Effect of Strengthened Tax Administration Independence: New Findings Based on the Merger of National and Local Tax Agencies

Sun Zeyu¹, Wang Gaibian², Sun Fan²

(1. Bay Area International Business School, Beijing Normal University, Guangdong Zhuhai 519087, China;

2. School of Accounting, Shanxi University of Finance and Economics, Shanxi Taiyuan 030006, China)

Summary: Exploring effective paths to increase the share of labor income is of great significance for achieving high-quality economic development and promoting common prosperity. The reform of the fiscal and taxation system is a crucial institutional arrangement for regulating factor income distribution, and the independence of collection and administration agencies directly affects the implementation effectiveness of tax policies. However, how this key institutional factor specifically affects the pattern of factor income distribution remains to be thoroughly investigated. Leveraging the quasi-natural experimental setting created by the merger of national and local tax agencies, this paper employs a DID model to examine the impact of strengthened tax administration independence on corporate labor income share and its underlying mechanisms. The results indicate that greater tax administration independence significantly raises corporate labor income share, with mitigated local government intervention and reduced corporate tax avoidance being two key transmission mechanisms. The findings still hold after a series of robustness tests. Heterogeneity analysis reveals that the positive relationship between tax administration independence and corporate labor income share is more pronounced in capital-intensive firms, as well as in regions with highly-skilled tax personnel and higher tax burdens. Further research shows that the increase is significant for both executives and employees, leading to extensive benefits for the workforce. Furthermore, this policy significantly boosts the growth rate of average compensation for employees, confirming that the distributional benefits of strengthened tax administration independence are distinctly inclusive. The conclusion establishes a concrete link between the major national strategies of “deepening the fiscal and tax system reform” and “promoting common prosperity”, offering valuable policy insights for advancing a high-quality fiscal system and fostering common prosperity.

Key words: tax administration independence; income distribution effect; merger of national and local tax agencies; corporate labor income share

(责任编辑: 王西民)