

税收增长压力与企业税务合规治理 ——基于补税的视角

陈思霞¹, 刘恺来¹, 陈爱华²

(1. 中南财经政法大学 财政税务学院, 湖北 武汉 430073;

2. 厦门国家会计学院 财务会计与审计研究所, 福建 厦门 361007)

摘 要: 文章以企业补税为切入点, 实证考察了税收增长压力对企业税务合规治理的影响及作用机制。研究发现, 税收增长压力显著提高了企业补税金额, 且主要表现为处罚式补税金额的增加; 当压力超过一定阈值时, 自查式补税金额也显著上升; 税务部门主要通过强化执法威慑与提升征管努力推动税务合规治理; 在税收高增长压力下, 税务部门进一步优化税收服务, 推进税企协同共治, 从而提升了企业税务合规水平。文章进一步研究表明, 税收增长压力的合规治理效应在报告利润偏低、营业收入规模较大、非高新技术企业以及商贸服务业等企业更为显著; 税务合规治理效果在市场环境较好的地区更明显。拓展性分析揭示, 数字化转型有助于税务部门实现由“事后惩戒”转向“事前预防”的治理模式。文章从增收压力视角丰富了税收征管与企业税务合规治理的研究, 为优化税收管理资源配置、推进数字税务建设提供了政策参考。

关键词: 税收增长压力; 税收预算目标; 税务合规治理; 征管威慑; 纳税服务

中图分类号: F812 文献标识码: A 文章编号: 1001-9952(2026)06-0139-15

DOI: [10.16538/j.cnki.jfe.20260420.401](https://doi.org/10.16538/j.cnki.jfe.20260420.401)

一、引 言

构建可持续财政体系的核心在于提升税收质量并强化税务合规治理。2025 年, 我国开展第 34 个税收宣传月活动, 引导企业合规经营; 2025 年 3 月, 《涉税专业服务管理办法(试行)》出台, 关注涉税专业服务机构的监管, 旨在维护税收秩序、促进市场公平竞争。在此宏观背景下, 一个值得关注的现象是上市公司补税情况有增长的趋势。上市公司作为重点税源, 其税务合规治理易引发社会关注, 并影响企业的资本市场估值与公众信任。上市公司倾向于通过设计复杂的组织架构或者跨国经营方式进行“隐性”避税(Bilicka 等, 2022), 从而加大了税务部门的征管难度与稽查成本(Balakrishnan 等, 2019)。那么, 日益增多的上市公司补税情况究竟反映什么问题? 税收增长压力是否促进了税务部门精准监管、规范执法并优化税企协同共治, 进而推动了企业税务合规?

收稿日期: 2025-05-06

基金项目: 国家自然科学基金面上项目(72073145); 教育部人文社会科学规划基金项目(25YJA790005)

作者简介: 陈思霞(1987—), 女, 湖南邵阳人, 中南财经政法大学财政税务学院教授, 博士生导师;

刘恺来(2001—), 男, 湖北宜昌人, 中南财经政法大学财政税务学院硕士研究生;

陈爱华(1985—)(通讯作者), 男, 湖北黄冈人, 厦门国家会计学院教授, 博士生导师。

从理论上来说,在税收增长压力下,为确保税收足额和及时征收,税务部门既会提高稽查力度、强化税收征管,也会优化纳税服务、降低税务合规成本,从而提升企业税务合规水平,实现税收“应收尽收”。然而,较少有文献结合我国最新阶段的税收增长宏观形势,系统考察税收增长压力对企业税务合规的影响。本研究聚焦这一核心议题,揭示税收增长压力对企业税务合规治理的传导路径,为理解新时代背景下的“政企互动”提供经验证据。

从实证方面来看,本文通过“税收预算目标下调”的视角来研究税收增长压力,使用中国 2018—2023 年上市公司的补税信息以及地市级税收预算数据进行实证研究。研究结论表明,税收增长压力显著提高了公司补税金额。具体来说,税收增长压力提高了公司处罚式补税金额;在税收高增长压力下,企业处罚式和自查式补税金额均显著上升。机制检验显示,“强征管、严执法”是税务部门应对税收增长压力的主要响应策略;同时,在高增长压力组,税收增长压力促使税务部门优化服务、引导企业自查补税。综上所述,税收增长压力促使税务部门提高征管努力、强化执法、优化服务并与纳税人“协同共治”,从而实现了有效的税务合规治理。

异质性检验发现,在税收增长压力下,利润较低、营业收入规模较大以及非高新技术企业的税务合规治理效应更强。拓展性分析提示,税收增长压力显著扩大了企业补税覆盖面,地区税收弹性系数越小、企业补税效应越显著,说明税务部门在面临“税收转化乏力”的结构性矛盾时加大了合规治理力度。此外,从技术赋能视角看,数字经济发展对税收增长压力的合规治理效应发挥了“替代性”调节作用。数字技术推动税务部门从传统“事后监管”向“事前预防”的新治理模式转型。

本文的边际贡献包括:第一,本文拓展了财政压力下政府行为策略选择的研究边界。本文重点研究了税收增长压力对税务部门提升征管效能、优化纳税服务管理的影响,这不仅丰富了财政压力影响政府行为的理论研究,也为理解新时期税务部门如何在收入压力下实现税收高质量增长提供了新的经验证据。第二,在促进企业税务合规治理的路径探索中,本文验证了税务部门通过优化服务、协同共治等方式提升税务合规水平的传导路径,为税务部门创新税收治理模式、构建“监管+服务”并重的现代化税收管理体系提供了重要的实践启示。第三,本文的研究为推动“去任务化”征管转型及优化税收资源配置提供了新视角。本文提出,基于宏观经济形势动态调低税收预算目标、构建务实可持续的征收机制并非弱化征管,而是在保证收入压力合理传导的前提下,持续强化税务部门征管力度,加大精准服务投入,通过“协同共治”引导纳税人合规经营,这为推动税收治理体系和治理能力现代化提供了有益的启示。

二、文献回顾、制度背景与理论假设

(一)文献回顾

本文旨在探讨税收增长压力对企业税务合规治理的影响及其传导机制,现有三方面文献与本文研究直接相关:

第一,关于压力型财政激励对财税制度设计和政府管理行为决策的影响研究。现有文献认为,地方政府财政压力产生的影响包括以下三个方面:(1)在财政筹资方面,地方政府大力培育与土地、房产相关的行业,财政高度依赖土地和房地产相关税收(杨继东和杨其静, 2016; Chen, 2017; 谢贞发等, 2019; 彭飞等, 2020; 毛捷和曹婧, 2021);(2)在税收征管方面,纵向财力失衡提高了税务部门的征管强度(李广众和贾凡胜, 2020; 席鹏辉和林永沣, 2025),有效遏制了逃税行为,促进税收收入增长;(3)在征税方面,在税收预算增长压力下,企业避税导致区域间财富转移,税收分布的空间失衡扩大了地区间企业税负不平等(冯晨等, 2024)。

第二，关于税收增长压力对税务部门税收预算目标影响的文献。既有研究多从“任务目标上调”的视角论证了目标管理对提升行政效率的积极作用。徐现祥和刘毓芸(2017)研究发现，我国制定经济增速目标有效地推动了资源配置，并提升了经济增长水平；余泳泽等(2019)的研究认为，若经济增长目标采用“留有余地”等方式，则会提高宏观全要素生产率；田彬彬等(2024)的研究指出，税收任务显著提高了税务部门的征管强度，税收任务考核机制可能是税收增长超 GDP 增速的原因之一。

第三，关于促进税务合规治理征管模式优化的研究。提高企业税务合规程度主要有两种治理方式：一是税务部门通过优化税收服务机制，激励纳税人主动提高遵从程度，与纳税人“协同共治”，将企业的涉税风险控制在事前阶段，具体的实施方法包括涉税事项沟通、税收教育、纳税争议前置处理、税务问题自查自纠等(Clifford 和 Mavrokonstantis, 2021)；二是提高税务机关对纳税人的税务稽查和审计频次，加大税务行政惩处力度，强化纳税人的不遵从威慑预期(Bo等, 2015; Carrillo 等, 2017; Nathan 等, 2020)，进而提高纳税人的税务合规水平(Advani 等, 2023; Christiansen, 2024)。

(二)制度背景

1. 税收增长压力

近年来，我国传统支柱产业增长率下降，税务部门组织收入压力持续增加。虽然人工智能、先进制造业等产业迅速发展，但其普遍享有的各项税收优惠政策降低了税收贡献度，税收增长压力依旧较大。表 1 的数据显示，在 2022—2024 年，我国 GDP 平均增长率约为 5%，而同时期税收平均增长率仅为 0.59%。税收对财政支出的支撑力度减弱，税收收入占财政支出的比率有所下降。

表 1 GDP 增长率、税收增长率与税收收入占财政支出比重(2018—2024 年)

年份	GDP增长率(%)	税收增长率(%)	税收收入占 财政支出的比重(%)
2018	10.46	8.33	70.80
2019	7.46	1.02	66.15
2020	2.88	-2.33	62.81
2021	13.43	11.94	70.31
2022	5.13	-3.54	63.95
2023	4.88	8.71	65.96
2024	5.00	-3.40	61.48
均值	7.03	2.96	65.92

注：数据来源于《中国统计年鉴》，结果由作者计算得到。

图 1 展示了我国 2018—2024 年的税收弹性系数。可以发现，在 2018—2024 年期间，我国税收弹性系数均值仅为 0.2038，除 2023 年之外，其余年份的税收弹性系数均小于 1，甚至为负数。随着我国经济增速下降和大规模减税降费等政策的实施，我国税收收入的增长压力较大。

税务部门税收预算目标的设定与调整也表明税收增长压力较大。在税收增长乏力的宏观形势下强行上调税收预算目标会影响税收收入的可持续性。一旦无法完成设定的任务目标，不仅会影响税务部门的社会声誉，还可能影响企业经营，加剧经济波动。因此，税务部门会下调税收预算目标增长率，并加强“优服务、强监管、提质量”的税务合规治理。

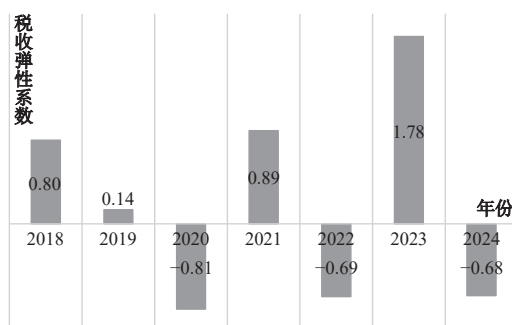


图 1 税收弹性系数 (2018—2024 年)

图 2 展示了 2018—2023 年我国地市税收预算目标增长率与 GDP 增长率的变动趋势相关性。统计结果显示，税收预算目标增长率与 GDP 增长率高度正相关。分年度统计结果表明，地市税收预算目标平均增长率从 2018 年的 8.46% 下降至 2023 年的 0.38%。上述经验证据表明，下调税收预算目标增长率是税务部门应对宏观经济环境变化与财政增长压力的一种客观且可观测的制度响应。

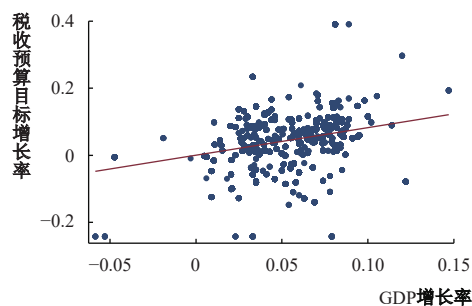


图 2 经济增长率与税收预算目标增长率的相关性

2. 税务合规治理

强化税收征管和优化纳税服务是税务部门推动合规治理的“双轮驱动”模式。强化税收征管主要指税务部门通过提升征管力度、严格执法、加大违法违规成本等督促企业税务合规。近年来，税务部门围绕上述思路实施的关键性改革包括：推进“金税工程”四期建设，全面实行“数电票”改革，修订《中华人民共和国税收征管法》，深化跨部门涉税信息共享与联合惩戒机制，公开重大税收违法案件以及要求互联网平台企业报送涉税信息等。优化税收服务则以“降低合规门槛、激发内生合规动力”为管理目标，税务部门服务举措包括：在政策传导端，通过直播、短视频、在线学堂等多元渠道开展“靶向宣传”；在需求响应端，运用大数据分析筛选符合条件的纳税人，定向推送税收优惠提示；在分层服务端，为小微企业与新办纳税人建立“服务专员”制度，为大型企业集团配备“税务管家”，通过“一户一策”定制方案解决纳税人的涉税诉求等。

（三）理论分析与假设

税收预算目标是上级政府对税务部门进行考核的核心绩效指标(周黎安, 2007)。税收增长压力加大时，税务部门面临“预算目标硬约束”与“税基增长软约束”的矛盾，仅依赖税基自然增长可能无法完成绩效考核。提高征管强度或许是税务部门“绩效达标”最直接的手段。税务部门可能通过强化存量税源核查力度并填补征管漏洞来弥补“税基增长不足”的实际缺口，确保实现预算目标。在分税制框架下，地方政府可支配财力高度依赖于税收收入(谢贞发等, 2019)。当税收增长压力加大时，地方财力缺口扩大，这会影响政府职能正常运转与公共服务供给。因

此, 地方政府会要求税务部门提高征管强度。由财力缺口引起的征管联动机制使得税收增长压力转化为税务部门征管的动力。

税务部门提高征管强度的具体措施包括: 扩大稽查覆盖面、增加稽查频次、提高资源投入和加大行政处罚力度等(Holz 等, 2023); 实施涉税信息交换获取第三方信息(Bellon 等, 2022; 刘慧龙等, 2022; 张旭飞和方红生, 2024)、推行电子发票(Kotsogiannis 等, 2025)、引入大数据对比分析等信息化征管模式(Clifford 和 Mavrokonstantis, 2021; 赵仁杰等, 2025)。上述征管手段通过提高企业偷逃税款被査处的概率增加了违法违规成本、降低了偷逃税的净收益, 在实现税收增长的同时提高了企业的税务合规程度(Kleven 等, 2011; Advani 等, 2023; 李建发等, 2023; 陶东杰和赵奎, 2024)。因此, 本文提出以下假设:

假设 1: 税收增长压力促使税务部门强化征管力度, 从而提高企业税务的合规治理水平。

辅导、咨询、信息提示等纳税服务可以降低纳税人的合规成本, 减少纳税人因政策理解偏差和信息不对称等因素产生的纳税不遵从行为, 也能够引导纳税人主动自查, 实现税务合规的“协同共治”(Nathan 等, 2020; Clifford 和 Mavrokonstantis, 2021; Konda 等, 2022)。纳税服务的优势体现在: 第一, 维持市场主体稳定预期十分重要。纳税服务通过提升税企之间的信任与合作, 引导企业采取主动合规行为, 在保障税收增长的同时兼顾市场稳定; 第二, 税收流失成因较多, 既有企业故意逃税, 也有企业因政策误解、申报失误等非故意违规行为, 优化纳税服务不仅增加了税收, 更成为强征管模式的有效补充; 第三, 纳税服务等治理手段有利于培育税务机关和企业之间的合作和信任, 形成税务合规治理的良性循环。

构建税企“协同共治”机制有赖于税务部门长期资源投入, 并与纳税人保持交流与沟通, 其在短期内缓解税收增长压力的效果可能并不明显。因此, 本文提出以下假设:

假设 2: 税收增长压力促使税务部门优化服务, 从而提高企业税务的合规治理水平。

税收预算目标下调具有双重属性: 它既表明税收增长压力加大, 又减轻了税务部门完成任务的执行压力。若税务部门放松征管力度, 企业可能会降低税务合规水平; 若税务部门提高纳税服务水平, 则会引导纳税人主动合规。本文通过检验税收预算目标下调对企业补税金额的影响, 从而识别其作用机制。

三、研究设计

(一) 模型构建与指标设计

1. 模型构建

本文实证检验税收增长压力对企业税务合规治理的影响及作用机制, 构建回归模型见式(1):

$$Taxrepay_{ict} = \beta_0 + \beta_1 Taxtarget_{ct} + \beta_2 Taxcollect_{ct} + \gamma_i + \pi_t + \sigma_z \times \pi_t + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

其中, i 、 c 和 t 分别代表公司、企业所在地和时间; $Taxrepay$ 为补税变量; $Taxtarget$ 和 $Taxcollect$ 分别为税收增长压力指标和税收预算目标完成度指标; γ_i 是公司固定效应; π_t 为时间固定效应; $\sigma_z \times \pi_t$ 为城市群与时间的联合固定效应; 标准误在地市、时间和行业层面上进行聚类。由于税收预算目标增长率是税收增长压力的反向指标, 若税收增长压力能促进企业税务合规治理, 则 β_1 的估计系数应显著为负。

2. 指标设计

(1) 补税($Taxrepay$)。本文采用补税公告中注明的补税金额作为税务合规治理的代理变量, 以反映企业税务不合规行为的纠偏力度。在税收征管实践中, 无论因政策理解偏差, 还是故意隐瞒收入、操纵利润等, 纳税不遵从的治理结果均表现为企业补缴税款及滞纳金。在其他条件

不变的情况下,若企业补税金额越大,则表明企业的税务不合规问题越严重,需要通过补税进行合规治理的力度越大。^①

(2)税收增长压力(*Taxtarget*)。借鉴张牧扬和费冒盛(2025)的研究,本文的税收增长压力指标采用“(地市当年年初税收预算数-地市上一年年初税收预算数)/地市上一年年初税收预算数”计算得到。该指标数值越小,表明税务部门面临的税收增长压力越大。采用税收预算目标增长率指标的好处在于:一方面,下调税收预算目标增长率从预算管理目标设定的角度较为精准地表明税收增长压力的变化;另一方面,税收预算目标指标具备较好的外生性特征,年初确定的税收预算目标与当期的随机扰动项相关性较弱,这有效地降低了估计偏误风险。

(3)税收预算目标完成度(*Taxcollect*)。税收预算目标增长率的下调减轻了当年预算目标的完成压力,为税务部门提供了更大的弹性管理空间。若忽略此目标执行层面的效应,税收预算目标增长率的系数估计可能混淆增长压力与目标完成难易度对税务合规治理的差异化影响。因此,本文加入预算目标完成度来降低征收难度下降产生的干扰效应。^②为排除极端值的干扰,上述指标均在 0.5% 的水平上进行缩尾处理。

(4)控制变量。在稳健性检验中,本文控制了地市层面的经济社会特征变量以及企业层面的微观特征。宏观层面变量包括人均 GDP 和财政分权;企业微观层面变量包括净资产利润率、资产负债率、第一大股东持股比例和营业收入规模。上述变量均在 0.5% 的水平上进行缩尾处理。所有控制变量均采用“控制变量×时间固定效应”交互项的方式纳入模型。

(二)数据整理与统计性描述

1. 数据整理

若地市所辖范围内在样本期间无公司补税,为了提高样本企业之间的可比性,则剔除该地市所辖公司样本。考虑到直辖市在行政管理层级方面与其他地市存在显著差异,因此删除了注册地址在四个直辖市的公司样本。本文样本研究期间为 2018—2023 年,最终一共获得 10453 个样本观测值。

本文将补税划分为处罚式与自查式补税两种类型。处罚式补税指补税公告中出现“税务部门行政处罚通知”“税收事项通知书”等字段,处罚式补税大多是因为税务部门强化征管威慑并监督企业补缴税款。自查式补税则是公告中包含“对政策理解错误”“财务人员计算错误”“预缴税款不足、补缴剩余税款”等字段,自查式补税大多是因为税务部门优化纳税服务或者纠正企业政策适用合规性偏差,引导企业在无强制处罚情境下主动补缴税款。根据本文统计结果,样本期间共有 106 家上市公司补税,其中自查式补税公司 67 家,处罚式补税公司 39 家。

本文分别使用以下两组样本分组回归:第一组包含处罚式补税公司与未补税公司,第二组包含自查式补税公司与未补税公司。本文通过比较两类样本中税收增长压力对企业补税金额的差异化影响来识别税务部门在增收压力下的税务合规治理路径。

2. 统计性描述

表 2 汇报了主要变量的统计特征。分析结果表明,补税样本公司的平均补税金额约为 1460 万元,最大补税金额为 23968 万元。地市层面税收预算目标增长率均值为 4.56%,税收预算目标完成率均值为 52.68%。在样本期间,地市税收预算目标平均增长率明显下降。

① 补税指标的衡量方式为上市公司在补税公告中披露的补税金额,指标取对数;未补税公司的被解释变量取零值并加 0.001 后取对数。

② 税收预算目标完成度指标用“税收实际增长率除以税收预算目标增长率的值”计算得到。该指标值越高,表明地方实际税收增长率越高,税收征管弹性越大。

表 2 变量统计性描述

变量	观测值	均值	中位数	最小值	最大值
补税金额(单位: 元, 取对数)	10428	-6.7425	-6.9078	-6.9078	19.2948
税收增长压力(%)	10453	0.0456	0.0584	-0.2420	0.3908
预算目标完成度(%)	10453	0.5268	0.8601	-124.4774	40.2690
人均GDP_事前(元)	10453	118751.30	123794.70	30655.67	169646.70
财政分权_事前(%)	10453	0.8007	0.7503	0.2256	1.0563
净资产利润率_事前(%)	7980	0.0763	0.0770	-0.2137	0.3146
资产负债率_事前(%)	7980	0.3683	0.3585	0	0.8668
第一大股东持股比例_事前(%)	7980	33.4054	32.5833	0	77.9333
营业收入规模_事前(亿元)	7980	44.4982	13.5987	0	964.6456

注: 样本期间共有七家公司披露了补税处理结果, 但未报告其补税金额, 本文将这部分样本企业放入补税概率中进行检验。控制变量事前值采用2015—2017年三年平均值计算得到, 稳健性检验样本不包括2020年后新成立的上市公司。

四、实证结果

(一) 基准回归结果

1. 基准回归。表3的列(1)汇报了税收增长压力对企业补税影响的估计结果; 列(2)汇报了税收增长压力对处罚式补税影响的估计结果; 列(3)报告了税收增长压力对自查式补税影响的估计结果。列(4)至列(6)是在列(1)至列(3)的基础上控制了税收预算目标完成度指标后的估计结果。

表 3 税收增长压力与企业税务合规治理: 基础回归

因变量: 补税	(1) 总补税	(2) 处罚式补税	(3) 自查式补税	(4) 总补税	(5) 处罚式补税	(6) 自查式补税
税收增长压力	-0.3756* (0.1623)	-0.4340 (0.2158)	0.0526 (0.3481)	-0.3830* (0.1682)	-0.4534* (0.1993)	0.0652 (0.3370)
预算目标完成度				-0.0009 (0.0015)	-0.0024*** (0.0004)	0.0015 (0.0012)
固定效应	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间
城市群×时间	控制	控制	控制	控制	控制	控制
观测值	10285	10230	10254	10285	10230	10254
调整R ²	0.2299	0.1480	0.2857	0.2298	0.1483	0.2857

注: **、*和'分别代表在1%、5%和10%的水平下显著, 括号中汇报的是稳健标准误, 标准误在地市、行业和时间上三重聚类, 实证表格中均控制了税收预算目标完成度的影响。下表同。

回归结果表明, 税收增长压力提高了企业补税金额, 税务部门主要依托行政处罚手段进行合规性治理; 基本结论在控制了税收预算目标完成度指标后仍然显著成立; 回归结果支持了假设1。与此同时, 税收预算目标完成度越高, 企业处罚式补税金额越小, 表明税收增长压力是推动企业税务合规的主要原因。

2. 高增长压力与低增长压力。本文将税收预算目标增长率小于零的样本地市划分为高增长压力组, 税收预算目标增长率大于零的样本地市划分为低增长压力组。分别检验税收增长压力对企业补税的影响, 回归结果如表4所示。

回归结果显示, 税收增长压力的补税效应具有明显的组间异质性: 税务合规治理效应仅在高增长压力组中显著成立; 在低增长压力组中, 核心变量的估计系数不具有统计意义上的显著性。这表明税收增长压力的合规治理效应在压力达到一定程度时才会出现。在高增长压力的作

用下,税务部门不仅依靠行政处罚手段督促企业补税,而且通过纳税服务引导企业自查补税。综上所述,税收增长压力有助于形成“威慑与引导并重”的复合式监管和服务模式,推动企业税务合规治理,回归结果支持了假设 2。

表 4 税收增长压力与企业税务合规治理

因变量: 补税	高增长压力			低增长压力		
	(1) 总补税	(2) 处罚式补税	(3) 自查式补税	(4) 总补税	(5) 处罚式补税	(6) 自查式补税
税收增长压力	-50.0479*** (11.0784)	-38.0798* (15.9213)	-14.2047** (5.2852)	-0.6044 (0.8692)	-0.5181 (0.4419)	-0.0945 (0.6687)
固定效应	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间
城市群×时间	控制	控制	控制	控制	控制	控制
观测值	539	535	534	7988	7943	7964
调整R ²	0.5324	0.6673	0.2134	0.2032	0.1552	0.2332

(二)机制检验

1. 执法威慑。本文以税务行政处罚次数作为衡量执法威慑的指标,通过区分公司经营地所在省份的税务行政处罚次数是否高于全国中位数水平,将样本公司划分为强执法威慑组和弱执法威慑组。回归结果见表 5。

回归结论表明,税收增长压力对企业税务合规治理的影响主要在强执法威慑组中具有相对稳定的趋势。在严格的执法威慑下,税收增长压力的合规治理效应体现为处罚式补税金额提高。由于严格执法威慑提高了企业补税金额,回归结果支持严格执法威慑是税务部门应对收入增长压力、促进企业税务合规治理的主要机制。

表 5 机制检验:严格执法威慑

因变量: 补税	强执法威慑		弱执法威慑	
	(1) 总补税	(2) 处罚式补税	(3) 总补税	(4) 处罚式补税
税收增长压力	-1.0464 (0.5241)	-0.7818 (0.6910)	-0.8543 (0.5475)	-0.6966 (0.3619)
固定效应	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间
城市群×时间	控制	控制	控制	控制
观测值	5724	5702	4186	4145
调整R ²	0.3086	0.2877	0.1382	-0.0096

2. 征管努力。本文检验了税收增长压力通过提升征管努力、促进企业税务合规治理的作用路径。^①如果税收增长压力促使税务部门提高征管努力以促进企业税务合规,则应该在强征管努力组中发现税收增长压力的补税效应,而在弱征管努力组中该效应应该不显著。估计结果如表 6 所示。

① 借鉴叶康涛和刘行(2011)的估计框架,本文利用实际税收与潜在税收之比作为衡量税收征管努力的代理变量。若地市的实际税收规模高于潜在税收规模,则说明该地区税收征管努力水平较高;反之,则说明征管努力水平较低。潜在税收收入率通过回归拟合计算得到,回归模型为 $\frac{T_{ct}}{GDP_{ct}} = \alpha_0 + \alpha_1 \frac{first_{ct}}{GDP_{ct}} + \alpha_2 \frac{second_{ct}}{GDP_{ct}} + \alpha_3 \frac{open_{ct}}{GDP_{ct}} + \varepsilon_{it}$; 其中, T 为税收收入, $first$ 、 $second$ 和 $open$ 分别代表第一产业产值、第二产业产值和进出口贸易额。

表 6 机制检验: 征管努力

因变量: 补税	强征管努力		弱征管努力	
	(1)	(2)	(3)	(4)
	总补税	处罚式补税	总补税	处罚式补税
税收增长压力	-0.9089 [*] (0.4498)	-0.8228 (0.6826)	-0.8303 (0.4673)	-0.4588 (0.2606)
固定效应	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间
城市群×时间	控制	控制	控制	控制
观测值	4207	4183	5138	5107
调整R ²	0.2297	0.1005	0.2257	0.1745

回归结果表明, 强化税收征管努力是税务部门应对税收增长压力的另一重要机制。当征管努力水平较高时, 税收增长压力显著提升了企业的实际补税金额。由于征管努力提高了企业补税金额, 因此税务部门通过提高征管努力以应对税收增长压力、促进企业税务合规治理的传导路径是成立的。

3. 优化纳税服务。本文验证税收增长压力下税务部门是否通过优化服务来促进企业税务合规治理。本文以营商环境指数作为纳税服务水平的代理变量, 并在回归模型中纳入纳税服务与税收增长压力的交互项, 回归结果见表 7。

实证结果表明, 纳税服务指标在处罚式补税模型中的回归系数均显著为负, 说明高水平的纳税服务能够有效地改善税务机关与企业之间的关系。作为一种非强制性的“柔性治理”方式, 纳税服务对惩处式的“刚性治理”方式形成了显著的替代效应。在高增长压力组中, 税收增长压力的自查式补税治理效应在纳税服务水平较低的地市显著更强。一方面, 当纳税服务水平较好时, 企业合规遵从度较高, 通过增长压力传导以改善合规遵从的空间有限; 另一方面, 当面对税收增收压力时, 纳税服务水平较为薄弱地区的税务部门有更强的动机提升服务效能, 优化服务型治理模式, 促进企业税务合规。

表 7 机制检验: 优化纳税服务

因变量: 补税	(1)	(2)	(3)	(4)
	高压-处罚式补税	高压-自查式补税	低压-处罚式补税	低压-自查式补税
税收增长压力	-262.7706 (311.2402)	-541.4054*** (94.9898)	-11.2498* (5.2428)	-8.2425 (9.1106)
纳税服务	-37.2864** (12.1424)	-0.2203 (2.3312)	-0.9900* (0.4335)	-0.8122 (0.8438)
税收增长压力×纳税服务	69.1478 (83.1758)	143.3219*** (25.6002)	2.8789* (1.3246)	2.1826 (2.4932)
固定效应	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间
城市群×时间	控制	控制	控制	控制
观测值	535	534	7943	7964
调整R ²	0.7505	0.2806	0.1554	0.2331

(三) 竞争性假说

1. 税收竞争压力。为了排除税收竞争对税务合规治理的其他效应, 在基准回归模型中纳入企业所在地的税收竞争指标, 税收竞争指标采用地市实际税率除以地市所在省平均实际税率的价值来衡量。估计结果见表 8 列(1)。回归结果表明, 税收增长压力系数显著为负, 所以本文的基准结论是稳健的。

表 8 竞争性假设检验

因变量: 补税	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
税收增长压力	-0.3794** (0.1294)	-0.5334* (0.2159)	-0.4366*** (0.1216)	-0.6932** (0.1864)	-0.4870* (0.1826)	-0.3928* (0.1767)
增加控制	税收竞争	上一年补税	分区×时间	宏微观特征	上期经济增长率	“数电票”改革
固定效应	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间
城市群×时间	控制	控制	控制	控制	控制	控制
观测值	10285	7905	10285	7955	7928	10285
调整R ²	0.2297	0.3952	0.2292	0.2613	0.3482	0.2298

2. 非随机选址。上市公司在空间地理分布上具有明显的集聚特征: 如果税务合规水平较高的公司选择在东部注册经营, 则会受到公司进入与退出决策的选择性偏误影响。因此, 本文进行以下两项检验: 一是控制上一年度公司补税金额, 排除影响企业补税的非可观测遗漏因素; 二是在模型中纳入分区类型变量与时间固定效应的交互项, 结果如表 8 列(2)、列(3)所示。^①回归结果表明, 企业选址非随机性并不影响基本结论。

3. 地市经济财政与公司特征。除税收增长压力外, 企业补税可能受到所在地市经济、财政和公司财务状况等因素影响。因此, 本文在基准回归中纳入了人均 GDP、财政分权、企业净资产利润率、资产负债率、公司第一大股东持股比例和营业收入规模指标, 结果见表 8 列(4)。回归结果表明, 税收增长压力对企业税务合规治理的影响不受宏观经济和微观财务、绩效等因素干扰。

4. 税收预算目标延续性。年初税收预算调整受到上一年度地区经济增长状况的影响, 因此, 本文在基准回归模型中加入上一期经济增长率, 回归结果见表 8 的列(5), 本文的基本结论仍旧成立。

5. “数电票”改革。在样本期间, 我国在全国范围内试点推行了“数电票”改革。“数电票”改革一方面提高了税务部门的信息化征管能力, 有利于税务部门实现预算目标; 另一方面, 对纳税人形成了强征管威慑, 有利于企业税务合规。在回归模型中加入公司所在地当年有无实施“数电票”试点的政策虚拟变量, 结果见表 8 列(6)。回归结果表明, “数电票”政策推行并不影响基本研究结论。

(四) 异质性检验

1. 报告利润。低利润率企业更可能通过隐匿营业收入、虚报成本费用等方式减少账面利润, 从而减少应纳税额。基于此, 本文按样本企业报告利润率的中位数分为高利润率组与低利润率组, 以检验税收增长压力对企业补税金额的影响是否因利润率差异而具有异质性。回归结果如表 9 所示, 在低利润率组, 税收增长压力显著提升了企业补税金额, 且主要表现为处罚式补税金额的增加; 在高利润率组, 税收增长压力对企业补税金额未产生显著影响。这一结果表明税务部门在税收增长压力下, 采取税务行政处罚等方式对低报利润等行为进行合规性治理。

2. 技术特征。高新技术企业认定及资格维持需进行严格的税务合规性审查, 促使高新技术企业建立较为完善的风险内控机制; 非高新技术企业外部合规审查力度较弱, 税务不合规概率可能更高。本文将样本企业划分为高新技术企业与非高新技术企业, 并进行分组回归。回归结果如表 9 所示, 在税收增长压力下, 非高新技术企业存在补税效应, 且主要体现为公司处罚式补税金额的增加, 而高新技术企业的补税金额未受到显著影响。

① 分区变量的赋值方法是: 如果公司位于东部地区则赋值为 1, 否则赋值为 0。

3. 行业类别。工业企业通常拥有标准化的供销存管理体系,税务机关核查难度较低;非工业企业的现金结算比例较高,企业隐匿营业收入和虚报成本费用较为容易。基于此,本文将样本企业按行业类别划分为工业企业与非工业企业。回归结果如表9所示,税收增长压力对非工业企业的税务合规治理效应更加显著。

4. 市场环境。市场环境对税收增长压力的合规治理效应可能存在双重调节作用:其一,在市场化水平较高的地区,企业税务合规水平普遍较高,进一步提升税务合规的空间有限;其二,市场化水平较高的地区,税务部门完成目标任务的执行力更强,这强化了税收增长压力的合规治理效果。本文以样本地市的市场化指数均值为标准,将研究样本划分为市场化水平较高组与市场化水平较低组。根据表9的回归结果,若市场化水平越好,则税收增长压力对企业税务合规的治理作用越显著。

5. 公司规模。大规模企业通常是地方税收的重要来源,税务部门对此类企业稽查对完成预算目标的作用显著;中小规模企业虽数量众多,但单个企业税收贡献有限。因此,税务部门会优先加强对重点税源企业的监管与稽查。基于此,本文以样本初始年份上市公司销售收入规模的中位数为标准,将企业划分为大规模组与中小规模组。回归结果如表9所示,在税收增长压力下,大规模公司存在补税效应,表明税务部门在增收压力下会重点加强对税源大户的监管力度,实施重点税源监控策略。

表9 异质性检验

面板一: 因变量:补税	报告利润		技术特征	
	(1)高	(2)低	(3)高新	(4)非高新
税收增长压力	-0.3377 (0.5273)	-0.6554 (0.3770)	-0.2376 (0.3011)	-1.0645 (0.7171)
面板二: 因变量:补税	行业类别		市场化水平	
	(5)工业	(6)非工业	(7)高	(8)低
税收增长压力	-0.1672 (0.2643)	-1.1822*** (0.2162)	-0.5995* (0.2578)	-0.3882 (0.4240)
面板三: 因变量:补税	公司规模			
	(9)大	(10)中小		
税收增长压力	-0.4844 (0.2710)	-0.2376 (0.3998)		

(五)稳健性检验

1. 加入直辖市样本。本文将注册地在直辖市的公司样本纳入回归模型。回归结果表明,基准结果保持稳健。

2. 替换补税金额衡量方式。本文为检验被解释变量衡量方式的敏感性,分别对补税金额加0.1、0.01和0.0001后取对数,并以此替代原被解释变量进行稳健性检验。结果表明,税收增长压力显著提高了企业补税金额,基准结论未受被解释变量衡量方式影响。

3. 公司财务风险管控。企业税务合规水平可能受外部审计监督的影响,在回归中加入公司当年审计意见类型变量,基准结论依然成立。

4. 控制子公司所在地税收预算目标增长率。考虑到上市公司子公司分布在其他地级市,公司补税额同时受到子公司所在地级市的税收预算目标增长率的影响,在模型中加入子公司所在地市税收预算目标平均增长率变量。^①结果显示,基准结论依然成立。

① 指标的衡量方法是对上市公司所有子公司所在地的税收预算目标变化率取平均数。

5. 平衡面板数据。由于公司会进入或退出资本市场, 本文采用平衡面板数据对回归结果进行估计, 基本回归结论成立。

(六) 拓展性分析

1. 补税概率。本文从“补税与否”的维度, 考察税务部门在增收压力下是否扩大了税务合规治理范围, 回归结果见表 10。

表 10 拓展性分析—补税概率

因变量: 补税概率	全样本			高增长压力		
	(1) 总补税	(2) 处罚式补税	(3) 自查式补税	(4) 总补税	(5) 处罚式补税	(6) 自查式补税
税收增长压力	-0.0052 (0.0042)	-0.0229* (0.0111)	0.0174 (0.0123)	-1.3915 (1.4055)	-0.6779 (1.4691)	-0.7663** (0.2078)
固定效应	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间	公司、时间
城市群×时间	控制	控制	控制	控制	控制	控制
观测值	10310	10239	10270	546	540	536
调整R ²	0.2260	0.1431	0.2766	0.1930	0.2437	0.1593

结果显示, 税收增长压力显著提高了企业补税概率, 且主要表现为处罚式补税概率的上升。在税收增长高压力组别, 自查式补税概率也显著提高。这表明, 当税收增长面临较大压力时, 税务部门通过严格执法以及优化纳税服务扩大了企业税务合规治理范围。

2. 税收弹性系数。本文采用税收弹性系数作为税收增长压力的替代性衡量指标, 结果如表 11 所示。

表 11 拓展性分析—税收弹性系数

因变量: 补税	总补税	处罚式补税	自查式补税
税收弹性系数	-0.0185** (0.0060)	-0.0085 (0.0048)	-0.0101* (0.0042)
固定效应	公司、时间	公司、时间	公司、时间
城市群×时间	控制	控制	控制
观测值	10285	10230	10254
调整R ²	0.2303	0.1481	0.2860

回归结果表明, 若税收弹性系数越小, 则企业补税金额越大; 若税务部门面临更大的收入缺口, 则其通过强化征管和优化服务等方式推动企业税务合规治理。结果表明现实增收压力使得税务部门加大了对税务不合规行为的治理力度。

3. 数字经济。^①本文实证检验数字经济发展水平对税务合规治理的调节作用, 并考察征管数字化、智能化是否有助于税务部门应对税收增长压力。

回归结果表明, 在数字经济水平较高的地区, 税收增长压力对企业税务合规治理的效应显著减弱。数字经济发展强化了税务部门对纳税人涉税信息的实时获取与核验能力, 征管与服务的数字化和智能化有利于将税务合规治理前置, 从而导致事后处罚与自查补税效应下降。上述发现表明, 数字经济有利于推动税务部门从传统的“事后监管”向“事前预防”的合规治理模式转型。

① 限于篇幅, 省略图表分析结果, 留存备案。

五、结论与政策建议

保障财政收入可持续性并提升企业税务合规治理水平已成为深化税收征管改革的核心议题。本文以税收预算目标作为切入点,实证检验了税收增长压力对企业税务合规治理的效应及其传导机制。研究发现,税收增长压力促进了企业税务合规治理,税务部门主要通过强化执法威慑与提升征管努力来实现治理目标;当增收压力超过特定阈值时,税务部门还会通过优化纳税服务、推进税企“协同共治”来应对增长压力;上述合规治理效应在报告利润较低、营业收入规模较大以及非高新技术企业中更为显著,表明税务部门在资源约束下,优先管控高风险税源。进一步研究表明,税收增长压力扩大了合规治理的覆盖面,数字化转型赋能使得税务部门突破传统“事后稽查”的局限,逐步转向预防导向的合规治理模式。

基于上述结论,为构建税收增长压力与税务合规治理的良性转化机制,本文提出以下政策建议:

第一,实施差异化执法,精准强化征管威慑。在持续存在的税收增长压力下,税务部门应继续保持必要的执法强度,实施精准的差异化监管。针对报告利润较低等高风险企业,应充分利用税收大数据进行风险监控,从而发现企业隐匿收入、虚列成本等行为。另外,还应加大稽查力度与行政惩处。对低风险企业,避免“一刀切”式执法,着力营造法治化营商环境。

第二,构建预防性纳税服务体系,深化数字化转型赋能。税务部门应加快推动税务治理重心前移,实现从“事后处罚”向“事前预防”的跨越,探索构建“风险智能预警—企业自查自纠—税企协同整改”的管理机制,提升纳税人的内在遵从意愿。应进一步推送优惠政策,开展“一企一策”个性化辅导。针对企业的政策认知偏差问题,税务部门可开展常态化合规培训,从源头上消除税务不合规原因。

第三,优化预算目标设定,完善绩效考核导向。一方面,政府与税务部门应建立与宏观经济周期动态适配的税收预算目标体系,综合考虑经济税源结构与增长潜力,避免过度征收,将收入增长压力转化为提升税务征管效率与优化服务质量的动力;另一方面,上级部门应该进一步完善绩效考核体系,鼓励基层税务机关在“柔性治理”与“精准执法”之间取得平衡,实现税收治理现代化。

主要参考文献:

- [1]冯晨,杨健鹏,张静堃,等. 税收预算增长压力下的财富转移与税负不平等[J]. 经济研究, 2024, (5): 59-76.
- [2]李广众,贾凡胜. 财政层级改革与税收征管激励重构——以财政“省直管县”改革为自然实验的研究[J]. 管理世界, 2020, (8): 32-49.
- [3]李建发,袁璐,李文文,等. 政府财会监督与企业税收规避——来自财政部会计信息质量随机检查的证据[J]. 管理世界, 2023, (8): 154-171.
- [4]刘慧龙,张玲玲,谢婧. 税收征管数字化升级与企业关联交易治理[J]. 管理世界, 2022, (6): 158-175.
- [5]毛捷,曹婧. 农村税费改革与地方政府筹资模式的转变[J]. 经济研究, 2021, (3): 83-99.
- [6]彭飞,许文立,吕鹏,等. 未预期的非税负担冲击: 基于“营改增”的研究[J]. 经济研究, 2020, (11): 67-83.
- [7]陶东杰,赵奎. 分而治之: 税收组织结构与企业关联交易避税[J]. 经济研究, 2024, (10): 151-169.
- [8]田彬彬,张欢,林超,等. 税收任务、征管裁量权与税收优惠落地[J]. 经济研究, 2024, (8): 57-76.
- [9]席鹏辉,林永沅. 一次性财源与企业税负: 基于高铁建设的角度[J]. 财贸经济, 2025, (2): 69-86.
- [10]谢贞发,朱恺容,李培. 税收分成、财政激励与城市土地配置[J]. 经济研究, 2019, (10): 57-73.

- [11]徐现祥,刘毓芸.经济增长目标管理[J].经济研究,2017,(7):18-33.
- [12]杨继东,杨其静.保增长压力、刺激计划与工业用地出让[J].经济研究,2016,(1):99-113.
- [13]叶康涛,刘行.税收征管、所得税成本与盈余管理[J].管理世界,2011,(5):140-148.
- [14]余泳泽,刘大勇,龚宇.过犹不及事缓则圆:地方经济增长目标约束与全要素生产率[J].管理世界,2019,(7):26-42.
- [15]张牧扬,费昌盛.减税政策与地方预算统筹[J].管理世界,2025,(3):19-35.
- [16]张旭飞,方红生.税收征管数字化与企业集团的利润转移行为——来自金税三期工程的证据[J].经济研究,2024,(12):113-129.
- [17]赵仁杰,赵欣仪,孙华臣,等.涉税信息跨部门共享的税收治理效应研究——来自集团企业海外避税的证据[J].管理世界,2025,(2):69-82.
- [18]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.
- [19]Advani A, Elming W, Shaw J. The dynamic effects of tax audits[J]. [Review of Economics and Statistics](#), 2023, 105(3): 545-561.
- [20]Balakrishnan K, Blouin J L, Guay W R. Tax aggressiveness and corporate transparency[J]. [The Accounting Review](#), 2019, 94(1): 45-69.
- [21]Bellon M, Dabla-Norris E, Khalid S, et al. Digitalization to improve tax compliance: Evidence from VAT e-invoicing in Peru[J]. [Journal of Public Economics](#), 2022, 210: 104661.
- [22]Bilicka K, Qi Y X, Xing J. Real responses to anti-tax avoidance: Evidence from the UK Worldwide Debt Cap[J]. [Journal of Public Economics](#), 2022, 214: 104742.
- [23]Bø E E, Slemrod J, Thoresen T O. Taxes on the internet: Deterrence effects of public disclosure[J]. [American Economic Journal: Economic Policy](#), 2015, 7(1): 36-62.
- [24]Carrillo P, Pomeranz D, Singhal M. Dodging the taxman: Firm misreporting and limits to tax enforcement[J]. [American Economic Journal: Applied Economics](#), 2017, 9(2): 144-164.
- [25]Chen S X. The effect of a fiscal squeeze on tax enforcement: Evidence from a natural experiment in China[J]. [Journal of Public Economics](#), 2017, 147: 62-76.
- [26]Christiansen T G. Dynamic effects of tax audits and the role of intentions[J]. [Journal of Public Economics](#), 2024, 234: 105121.
- [27]Clifford S, Mavrokonstantis P. Tax enforcement using a hybrid between self- and third-party reporting[J]. [Journal of Public Economics](#), 2021, 203: 104519.
- [28]Holz J E, List J A, Zentner A, et al. The \$100 million nudge: Increasing tax compliance of firms using a natural field experiment[J]. [Journal of Public Economics](#), 2023, 218: 104779.
- [29]Kleven H J, Knudsen M B, Kreiner C T, et al. Unwilling or unable to cheat? Evidence from a tax audit experiment in Denmark[J]. [Econometrica](#), 2011, 79(3): 651-692.
- [30]Konda L, Patel E, Seegert N. Tax enforcement and the intended and unintended consequences of information disclosure[J]. [Journal of Public Economics](#), 2022, 212: 104690.
- [31]Kotsogiannis C, Salvadori L, Karangwa J, et al. E-invoicing, tax audits and VAT compliance[J]. [Journal of Development Economics](#), 2025, 172: 103403.
- [32]Nathan B C, Perez-Truglia R, Zentner A. My taxes are too darn high: Why do households protest their taxes?[R]. Working Paper 27816, 2020.

Tax Revenue Growth Pressure and Corporate Tax Compliance Governance: A Perspective Based on Corporate Tax Repayments

Chen Sixia¹, Liu Kailai¹, Chen Aihua²

(1. School of Public Finance and Taxation, Zhongnan University of Economics and Law, Wuhan 430073, China;

2. Institute of Financial Accounting and Auditing, Xiamen National Accounting Institute, Xiamen 361007, China)

Summary: Following decades of high-speed growth, the Chinese economy has entered a “new normal” characterized by a deceleration of growth. Concurrently, the government has implemented large-scale “tax and fee reduction” policies to stimulate the real economy. While these policies are effective in reducing the burden on market entities, they have created substantial tax revenue growth pressure. Does this pressure incentivize tax authorities to enhance regulatory precision, optimize services, and promote corporate tax compliance? This paper addresses this gap by providing a micro-level empirical analysis of how tax authorities respond to tax revenue growth pressure and the subsequent impact on corporate tax compliance behavior.

This paper finds that tax revenue growth pressure significantly increases the amount of corporate tax repayments, primarily driven by penalty-based tax repayments. In the high growth pressure group, the governance effect is more pronounced for both penalty-based and self-inspection tax repayments. The compliance effect is stronger in regions with a higher level of tax administrative penalties and greater collection effectiveness, confirming the role of deterrence. Tax pressure also acts as a forcing mechanism for local tax bureaus to improve service quality in weaker areas. Furthermore, digitalization empowers tax authorities to shift from an ex-post punishment governance mode to an ex-ante prevention governance mode.

This paper proposes a three-pronged policy strategy, including enforcing precision differentiated regulation, building a preventive service system, and setting scientific budgeting and performance evaluation goals. The significance of this paper lies in its ability to disentangle the complex behavioral responses of tax authorities under tax revenue growth pressure. It moves beyond the simple “deterrence vs. service” dichotomy, and investigates whether fiscal pressure acts as a catalyst for modernizing tax administration. Understanding this dynamic is crucial for designing tax systems that balance revenue adequacy with taxpayer rights and compliance costs.

Key words: tax revenue growth pressure; tax budget targets; tax compliance governance; enforcement deterrence; tax services

(责任编辑 顾 坚)