

晋升激励与税收征管

——来自断点回归的证据

袁从帅¹, 白玉², 吴辉航³

(1. 中国财政科学研究院, 北京 100142; 2. 建信保险资产管理有限公司, 上海 200120;
3. 清华大学五道口金融学院, 北京 100083)

摘 要: 依法征管是全面推进依法治国的重要环节, 是杜绝“过头税”的重要举措。基于市委书记数据库和中国工业企业数据库, 本文以官员年龄变化作为晋升激励的衡量指标, 利用断点回归方法识别晋升激励对税收征管的影响。研究发现, 市委书记在年龄超过53岁之后晋升概率显著下降, 对税收绩效的追求降低, 从而导致其辖区内企业实际税率显著下降了4.14%; 晋升激励对大企业、非国有企业和市辖区企业的征管力度影响更加明显。本文研究对于推进依法征管、营造公平统一的税收法治环境具有重要政策含义。

关键词: 晋升激励; 税收征管; 断点回归

中图分类号: F812.42 **文献标识码:** A **文章编号:** 1004-4892(2020)02-0031-11

一、引 言

依法征税是全面推进依法治国的重要环节。在推动依法征管过程中, 引导税收工作从“任务至上”向“税收法定”转变, 纠正地方政府不当干预的行为惯性, 仍是我国税收治理中的重点和难点。2019年, 党中央、国务院部署实施更大规模减税降费, 全年减税预计超过两万亿元, 减税力度前所未有。但与此同时, 地方加强征管收“过头税”^①的现象仍然存在。对此, 李克强总理在2019年两会记者会上指出“不允许换花样乱收费来冲击减税降费的成效”^②。“过头税”现象与税收法定原则严重冲突, 阻碍了减税降费落地落实。我们基于政治经济学的逻辑, 分析了收“过头税”现象的关键成因, 对实现依法征管、确保减税降费政策落地具有重要启示。

地方政府收“过头税”, 表面上是为了完成税收任务和保证财政收入增长, 但更深层原因是在以GDP考核为纲下官员晋升竞争的无奈^③。足额甚至超额完成税收任务体现了官员的行政能力, 是衡量地方政府工作成效和地方官员升迁资格的重要依据。在经济增速放缓、地方财政收入紧张的情

收稿日期: 2019-04-20

基金项目: 国家社会科学基金一般项目(19BJY225)

作者简介: 袁从帅(1985-), 男, 山东日照人, 中国财政科学研究院博士生; 白玉(1991-), 女, 辽宁阜新人, 建信保险资产管理有限公司战略发展部宏观研究员; 吴辉航(1991-), 男, 江西吉安人, 清华大学五道口金融学院博士后。

① “过头税”是指各种变相的过度征税, 具体表现为: 从时间上体现为超前征税, 即将未来年度的税款提前到本年度征收; 在幅度上体现为提高税率、减少税收优惠、随意罚款等; 在项目上表现为巧立名目, 通过各种不合理项目向企业征收税费。

② 参见《李克强总理会见中外记者并回答提问(全文实录)》(2019年3月15日), http://www.gov.cn/premier/2019-03/15/content_5374033.htm#2。

③ 国家税务总局出台的《关于全面推进依法征管的指导意见》(税总发〔2015〕32号)也明确指出:“税收法治环境不良, 一些地方干预税收执法, 脱离实际对收入任务层层加码”, 显示地方政府干预是“过头税”的重要成因。

况下,由“基数法”^①制定的税收增长目标完成难度大大增加(靳文辉,2015)^[1]。在考核竞争影响下,地方政府为实现税收增长目标,会干预税务机关征管行为,从而发生加强征管收“过头税”现象,加重企业税收负担。

为了验证以上逻辑,本文基于1998~2007年中国地级市官员信息与工业企业数据,探究了地方官员在政治晋升激励下对税收征管的影响。具体来说,将《中华人民共和国公务员法》和《党政领导干部选拔任用工作条例》中对各级别官员任职年龄的强制规定作为外生的制度断点^②,使用断点回归设计(Regression Discontinuity Design, RDD),识别官员晋升激励的变化及其对税收征管的影响。首先,我们通过现有制度和数据分析官员年龄对晋升激励的影响,发现地级市市委书记在跨越53岁^③时晋升概率显著下降,因此将53岁作为晋升激励变化的断点。实证结果发现,市委书记年龄超过53岁将使辖区内企业实际税率显著下降4.14个百分点,表明晋升激励下降明显降低了税收征管力度。在此基础上,我们进一步从企业规模、所有制和地理分布三个维度区分晋升激励影响税收征管的异质性,并对结论稳健性进行检验。

从既有文献看,地方政府干预是影响企业税负的重要因素(Kleven et. al, 2009)^[2]。企业税负不仅受生产经营、税收制度等因素影响,也受税收征管强度影响,而地方政府干预能显著影响征税强度。以往的实证研究发现,企业最主要的两个税种——增值税和企业所得税的实际税率低于名义税率,不同企业的实际税率差异明显,分布在相邻区县的企业也存在较大的实际税率差异(陈晓光,2013^[3];吕冰洋等,2016^[4])。在有限的税收自主权下,地方政府虽然不能改变名义税率,但能通过调节税务机关征管力度或享受税收优惠影响企业实际税率(沈坤荣和付文林,2006^[5];周黎安等,2012^[6];范子英和田彬彬,2013^[7];龙小宁等,2014^[8])。在刚性财政压力和税收任务考核的情况下,地方政府可能不会轻易降低税收征管力度。合规的渠道中,税收稽查可以削弱企业逃避税动机,从而间接提高实际税负;不合法的摊派、征收过头税等,则会直接提高企业实际税负(刘骏和刘峰,2014^[9];李明等,2016^[10])。这种现象在基层政府筹集财政收入的过程中表现得更加突出(周雪光,2005)^[11],如有证据显示县级政府会迫于财政压力推动税务机关加强税收征管,提高企业的实际税负水平(马光荣和李力行,2012^[12];陈晓光,2016^[13])。

从激励结构来讲,我国地方官员同时面临财政激励和晋升激励(周黎安,2004)^[14],但已有文献多以地方政府为研究对象,分析政府干预对企业实际税率的影响,从官员个体激励角度开展研究的文献相对匮乏(Hanlon和Heitzman,2010)^[15]。已有文献主要以党代会召开或官员更替为标志的地方政府换届识别官员晋升激励变化,进而研究征管强度(Chen et. al, 2015^[16];卢洪友等,2016^[17])。结果显示,晋升激励驱动和政治关联失效是地方政府换届中官员加强税收征管、导致企业实际税率提高的主要机制。

但已有文献的研究方法和结论存在以下问题:第一,晋升激励仅作为地方政府换届影响税收征管的机制之一,官员个体激励的变化影响税收征管的微观机制尚未得到完整刻画。第二,晋升激励变化的识别方式存在局限性。地方政府换届仅能识别新老官员更替所带来的官员激励变化,忽视了更替前后官员个体的异质性及其可能带来的政策差异。第三,已有研究主要从产权性质的角度解释政府机制对税收征管影响的异质性,但从税收征管的实际情况来看,企业在规模和地理分布等特征上的差异也会显著影响税收征管的效果。

① 税收计划采用基数法,即以“基数加增长”的方式确定,地方政府要确保当年提出的税收任务与上年度相比有一定的增幅。

② 中共中央办公厅印发的《全国党政领导班子建设规划纲要》在组织建设的基本要求部分提出“保持领导班子合理年龄结构”,对我国各级政府干部构成的梯次配备进行详细规定。在此基础上,各级政府部门都出台了官员任职的最高年龄限制。

③ 地级市市委书记为正厅级干部,虽然其强制退休年龄为60岁,但为了迎合干部“年轻化”的方针,并避免官员在任期内超龄,晋升的实际年龄事实上远低于年龄门槛。

与现有文献相比,本文可能的贡献在于:一方面,本文基于微观企业层面数据,利用断点回归方法考察了官员个体晋升激励对税收征管的影响,在现有文献基础上改进了识别策略。另一方面,本文在考察官员晋升激励对加强征管存在显著影响的基础上,进一步从企业规模、所有制和地理位置等角度研究了晋升激励影响的异质性,在研究内容上丰富了相关实证文献。本研究的启示是,在实施更大规模减税降费背景下,中央不允许因财政压力而加强征管收“过头税”对冲减税效果,而本文发现地方官员的晋升激励机制也会对落实减税造成不利影响。这表明,国家在实施减税降费政策的同时,除了关注财政压力外,还要考虑如何完善干部考核评价机制,防止晋升激励导致对冲减税降费的不利影响。

二、制度背景与理论分析

地方官员干预税务机关征管强度的动机源自两方面:地方经济社会发展对税收收入的客观需求和官员积累政绩、实现晋升的主观动机。

地方官员加强征管筹集税收收入的客观需求来自于公共产品和服务的提供、地方财权与事权不匹配,以及财政资金使用效率相对低下等方面。第一,我国经济社会快速发展对公共产品和服务的需求空间巨大,政府支出责任和范围也不断扩张。长期以来,我国政府以经济建设为主,财政支出也以生产性支出为主,近年来财政支出又逐渐向教育、医疗卫生、社会保障等领域倾斜,对政府财政收支和绩效管理等方面提出了更高要求。第二,中央和地方财权与事权不匹配增加了地方财政压力。分权改革对中央与地方关系影响的核心问题体现在“事权下放,财权上收”,其中事权方面,中央政府将部分经济管理权转移给地方政府,地方政府管理范围扩大;财权方面,分税制改革确定了中央和地方对税收收入的分享标准,也使地方政府拥有了调整征管力度的灵活性。分权改革一方面拉近了地方政府与所辖企业的距离,使地方财政收入与辖区企业的业绩和税负联系更加紧密。但另一方面,地方政府在承担更多财政支出责任的同时,缺乏与事权相匹配的财权,地方财力愈发紧张。地方政府财权与事权矛盾增强了介入企业经营的动机,也为官员介入企业微观运行追求自身政治目标提供了条件。第三,财政资金使用效率低下使财力匮乏问题更加严重。虽然近年来我国不断改善财政绩效评价体系,但仍存在支出责任模糊、预算约束软化、监督机制弱化等问题,政府资金使用效率依然较低,而较低的支出效率意味着完成支出责任需要更大规模的财政资金。基于地方财力有限、资金紧张的客观条件,地方政府和官员必须加强税收征管努力筹集税收收入。

除地方经济社会发展客观需求造成的财政压力以外,晋升考核体系对官员政绩的要求也成为地方官员关注税收收入增长的重要制度性因素。随着近年来我国官员考核体系的不断完善,地方晋升考核的核心指标从GDP或财政收入增长的单一标准扩展到包括社会发展、环境保护、民生问题以及公共产品提供等更加全面的指标体系。在税收收入增长趋缓的宏观背景下,地方官员在晋升竞争中会更加关注财政盈余和税收增长,除努力发展经济壮大税源外,短期内也会通过各种努力确保税收收入稳定增长,以完成地方考核的刚性要求、获得晋升机会。

无论从支持地方经济发展、积累政绩的实际需要还是考核指标的刚性要求出发,税收增长都是影响官员实现晋升的重要因素。因此地方政府和官员具有增税动机,进而影响对辖区内企业的税收征管强度。

尽管在我国税制下,地方政府无权调整法定税种和税率,但地方政府可以灵活调整对企业的征税权力。这种调整在具体措施上体现为税收优惠认定和税收征管力度调整。企业获取税收优惠政策需要通过地方政府的个案审批,由于审批中存在大量软性条件作为优惠政策的享受标准,税收优惠企业认定存在较大灵活性,地方政府和官员拥有较大的裁量权。地方政府和官员还能干预税务机关

征管行为,对税收征管力度施加影响。2018 年国地税征管体制改革前,地方政府拥有地税部门的人事任免和财政权力,能根据需要对地税征管工作进行干预。国税部门尽管是中央垂直管理,但也需要地方政府配合支持,不可避免地受到地方政府影响。在现有制度背景下,地方官员在晋升激励下既有增加税收收入的动机,又有干预辖区内企业、从企业攫取税收的权力和条件,因此地方官员有很高的概率通过加强征管来筹集税收收入,满足地方发展需求并为升迁积累资本。

2019 年,我国开始实施更大规模减税降费,减税力度前所未有。而以上理论分析表明,目前的地方官员考核体系可能对税收征管行为造成扭曲,影响减税降费落实到位。因此本文需要检验的核心命题为:地方官员在晋升激励下,是否会加强税收征管,进而提高辖区内企业的实际税率?如果答案为是,未来政府需要完善官员考核评价机制,减少地方官员对税收征管的不当干预,确保税务机关依法征管。

三、研究设计与实证策略

(一)官员年龄对晋升动机的影响

与中央政府相比,我国各层级地方政府都不承担外交、国防、宏观经济调控和制定国家战略等职能,总体来讲政治职能较弱,经济职能较强,地市级及以下政府承担发展地方经济的职能更加突出。在“首长负责制”的权力结构中,我们借鉴已有研究认为市委书记是最合适的研究对象,原因主要有以下三点:第一,市委领导干部的主要工作是管理当地经济社会事务;第二,几乎所有涉及经济社会发展的重要决策都要经过书记与常委会讨论并形成决议;第三,市委书记大多由市长升任或熟悉经济工作的官员调任,而在晋升为一把手之后通常都有实施自己发展当地经济构想的强烈欲望,因此市委书记的意志通常能较大程度地体现在地方政策之中(杨其静和郑楠,2013)^[18]。

我国地级市官员的强制退休年龄为 60 岁,市委书记在退休前还可能调任进入人大、政协等组织“退居二线”,因此决定市委书记是否能得到晋升的实际年龄明显低于 60 岁。我们首先对样本数据内地级市市委书记晋升激励变化的特征进行描述。图 1 是官员得到晋升当年年龄的分布,在市委书记达到 53 岁前,随着年龄增长晋升人数呈现波动上升趋势,在 53 岁时达到顶点,但超过 53 岁后获得晋升人数明显下降。我们进一步考察晋升组内市委书记的年龄分布,如图 2 所示,在 53 岁以上的每一个年龄组,随着年龄增加获得晋升的市委书记占总晋升人数比重显著降低,表明 53 岁可能是晋升激励发生显著变化的年龄临界值,市委书记跨越 53 岁后晋升激励可能显著降低。出现这种变化的原因主要有两点:第一,我国官员队伍的选拔有“年轻化、专业化”的趋向,同一级别上随着年龄增长,最终获得晋升的概率呈现下降趋势;第二,地级市市委书记在 52~53 岁人数最为集中,年龄超过 53 岁后,每一年龄组的人数占总人数的比重明显下降,表明 53 岁前后是市委书记职位发生变动的主要时期。根据以上分析,地级市市委书记的晋升激励随年龄变化存在非线性关系,在 53 岁两侧的趋势不同。在 53 岁前,晋升概率随年龄增长的过程中参与晋升竞争的人数不断增加;53 岁时的晋升概率处于中等水平但参与竞争的人数达到顶点,晋升竞争的激烈程度最高,官员的晋升激励也处于极高的水平;53 岁后获得晋升的概率继续降低,官员接近退居二线的年龄且面临年轻官员的竞争,晋升激励显著降低。因此,53 岁是地级市市委书记晋升激励发生显著变化的临界点。

在评价地方官员晋升激励对税收征管强度的影响时,地方官员的年龄变动对企业是外生冲击,将企业样本按照所在地级市官员年龄是否超过 53 岁的升迁临界值分配在年龄断点两侧,形成自然实验的效果,从而剔除其它因素对税收征管强度的影响。图 3 刻画了市委书记年龄变化对辖区内企业实际税率的影响,结果显示,在市委书记年龄跨越 53 岁时,辖区内企业实际税率显著下降,

表明市委书记年龄超过晋升年龄临界值、晋升激励显著降低时，对辖区内企业的征管强度显著减弱。

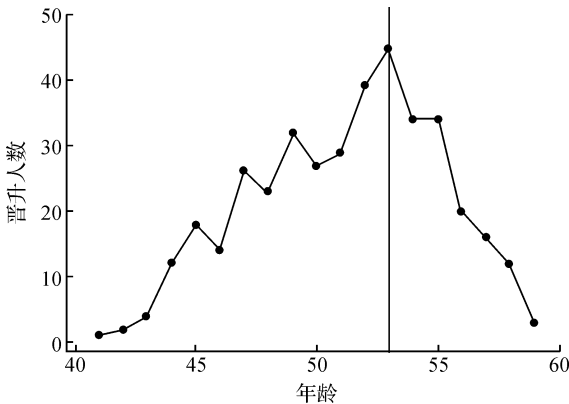


图1 市委书记得到晋升当年年龄的分布

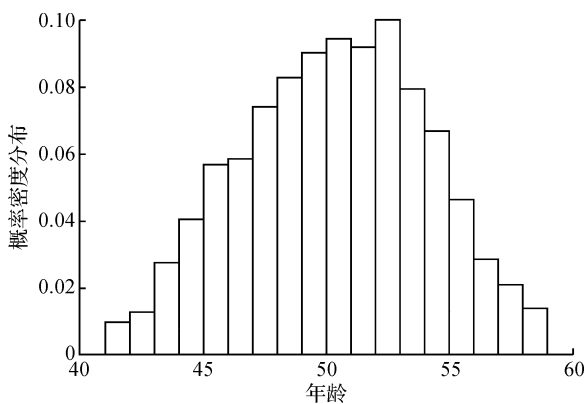


图2 晋升组内市委书记的年龄分布

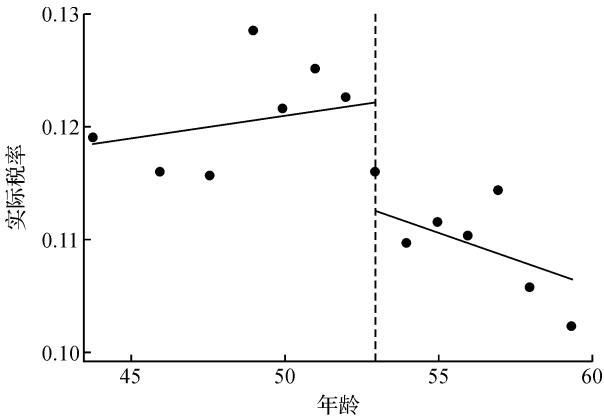


图3 官员年龄变动对企业实际税率的影响

(二) 计量模型的设定

根据前文论述的地级市官员晋升规律，当市委书记超过 53 岁的升迁临界值时，官员的晋升预期经历从“职业生涯里最有可能升迁”到“基本没有可能升迁”的转变，增加税收为晋升积累政绩的动机显著下降，53 岁断点两侧辖区内企业实际税率出现跳跃。我们采用断点回归的策略识别这一因果效应，基本实证模型为：

$$tax_{it} = \beta_0 + \beta_1 age53_{it} + \beta_2 f(age_{it}) + \gamma X_{it} + \lambda_p + \delta_t + \mu_{it}$$

上式中， tax_{it} 是企业 i 第 t 年的企业实际税率。 $age53_{it}$ 是一个虚拟变量，即企业 i 所在地级市市委书记的年龄在第 t 年时是否跨越了 53 岁，超过 53 岁取值为 1，否则为 0。 age_{it} 是企业 i 所在地级市市委书记的年龄在第 t 年时与 53 岁之差，这个变量是断点回归的驱动变量 (forcing variable)， $f(age_{it})$ 是驱动变量及其与是否跨越了 53 岁交互项的多项式函数，在基准回归中我们同时控制了一次和二次多项式。 X_{it} 为企业层面的控制变量，这里我们控制了企业规模 (企业销售收入的对数形式)、企业成立时间长度、企业资产负债率，在回归中首先控制年度固定效应 δ_t ，之后又加入省固定效应 λ_p 。企业层面的控制变量和固定效应在识别中不是必需的，而是为了提高估计的效率。

(三) 数据与变量描述

本文构建了1998~2007年中国地市级市委书记信息与企业实际税率的面板数据。被解释变量是地市级辖区内企业实际税率 tax ，衡量税收征管强度，数据来源于中国工业企业数据库。参照文献我们对工业企业数据进行了如下处理：首先，由于本文研究地市级官员对辖区内企业实际税率的影响，因此剔除来自北京、天津、上海和重庆的企业样本；新疆和西藏的官员数据存在大量缺失，税收优惠政策与其它地市级差异较大，也将这两个自治区的企业样本剔除。其次，本文对企业实际税率的数据进行处理，对于 $tax > 1$ 的样本观察值，参照Derashid和Zhang(2003)^[19]、Adhikari等(2006)^[20]与吴联生(2009)^[21]做法剔除该样本观察值；对于 tax 计算公式分子小于0的样本观察值，保留该样本观察值并令 tax 等于0；对于 tax 计算公式分母小于0的样本观察值予以剔除。在此基础上继续剔除其他变量存在数据缺失的观测值与营业收入为负的样本观察值，最终获得1643582个观测值。地市级市委书记的数据根据人民网、新华网发布的官员简历和其他媒体报道进行整理，本文共收集和整理了1998~2007年官员样本数共2778个，具体包括年龄、任职地、教育程度和是否晋升等信息。

本文研究的时间段为1998~2007年，有三点原因：第一，2008年我国实施新企业所得税法，内外资企业所得税法定税率统一为25%，该政策对本文被解释变量产生重大影响；第二，2008年召开了十一届全国人大一次会议，中央和地方政府调整换届，政治周期对于企业和官员行为都产生了较大的不确定性影响；第三，2008年后的工业企业数据库统计口径调整，导致后续企业数据质量下降。为了避免以上几点事件对本文研究的影响，本文研究的时间范围截止到2007年。需要说明的是，本文实证中利用断点回归(RDD)方法作为计量识别策略，能很好地对官员激励与税收征管强度之间的关系进行因果推断，模型估计结果反映了两者一般经济逻辑关系。虽然近年来我国已对官员考核指标体系进行调整，但在官员保障地方税收收入的主观需求和目前减税政策导致地方税收收入减少的客观现实下，地方官员干预税收征管的理论逻辑和实际需求依然存在。2019年，针对落实好减税降费政策，李克强总理提出防范收“过头税”，反映出为确保减税降费落地生根消除制度性障碍仍是中央和地方政府面临的重要问题。

四、实证结果

(一) 断点回归有效性检验

使用断点回归进行因果识别必须满足一定前提条件。断点附近样本个体可能通过自选择操纵驱动变量，进而改变自身是否接受处理的情况(Imbens和Lemieux, 2008)^[22]。在本文中，由于市委书记确实能够通过经验判断年龄超过53岁对晋升概率产生的显著影响从而采取策略性行为，因此样本的自选择问题集中体现在官员是否有机会通过篡改年龄降低年龄对晋升机会的限制。近年来我国对党政干部的信息进行严格审查，多地出台干部任前档案审核制度，官员篡改“三龄两历一身份”的成本和风险显著提高，频繁篡改年龄的可能性极低。在图4中，我们没有发现驱动变量分布明显异常的点，也没有出现驱动变量年龄的分布在53岁断点处发生显著的非连续变化，可以认为断点附近不存在样本操纵驱动变量的问题。

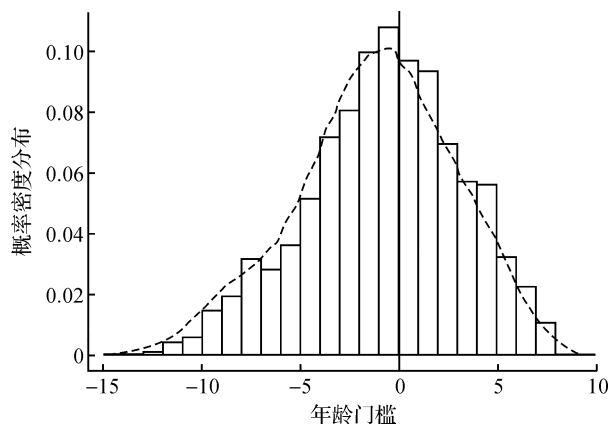


图4 驱动变量年龄的分布情况

(二) 基准回归结果

断点回归设计是一种对模型设定条件极为敏感的因果识别方法。如果估计结果会因具体模型设定条件不同而发生较大变动，那么回归结果的稳健性本身值得怀疑。现有文献主要同构调整断点回归的带宽和多项式函数来进行稳健性检验。在基准回归中，我们同时使用一阶和二阶多项式控制断点两侧驱动变量的不连续效应，允许断点两侧的样本分布存在不同的趋势。断点回归估计的是局部平均处理效应(LATE)，强调估计结果在带宽内的有效性，我们主要考察的问题是市委书记年龄跨越 53 岁、晋升激励发生显著变化对税收征管强度的实际影响，为更加直观地考察这种效应，我们报告 $[-3, +3]$ 、 $[-4, +4]$ 和 $[-5, +5]$ 三组带宽和全样本回归结果。

表 1 是断点回归估计的基准结果。在全样本和选择 $[-3, +3]$ 、 $[-4, +4]$ 和 $[-5, +5]$ 三组带宽时，市委书记年龄跨越 53 岁对辖区内企业实际税率的影响均在 1% 统计水平上显著，这表明晋升激励能够显著提升税收征管强度。当选择 $[-3, +3]$ 的带宽并控制企业规模和年度固定效应时，市委书记年龄超过 53 岁将使辖区内企业实际税率下降 0.0048，企业所得税的实际税率的均值为 0.116，相对于均值降低 4.14 个百分点。加入省的固定效应后系数略有下降，但仍然在 1% 水平上显著。这表明当晋升激励显著降低时，官员从辖区内攫取税收的动机减弱，从而会降低征管强度，企业实际税率也随之降低。采用 $[-4, +4]$ 和 $[-5, +5]$ 两组带宽时，随着样本量的增加估计系数的绝对值增大，经济上的显著性增加，这表明我们的断点回归结果具有很强的稳健性。

表 1 官员年龄对征管强度的影响：基准回归

变量	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
	tax	tax	tax	tax	tax	tax	tax	tax
	Full sample		$[-3, +3]$		$[-4, +4]$		$[-5, +5]$	
age53	-0.0072 *** (0.0005)	-0.0029 *** (0.0005)	-0.0048 *** (0.0015)	-0.0045 *** (0.0015)	-0.0139 *** (0.0010)	-0.0073 *** (0.0010)	-0.0075 *** (0.0008)	-0.0044 *** (0.0008)
Observations	1, 643, 582	1, 643, 582	998, 986	998, 986	1, 210, 773	1, 210, 773	1, 349, 708	1, 349, 708
Control	YES	YES	YES	YES	YES	YES	YES	YES
Year FE	YES	YES	YES	YES	YES	YES	YES	YES
Province FE	NO	YES	NO	YES	NO	YES	NO	YES

注：*、** 和 *** 分别表示在 10%、5% 及 1% 的水平下是显著的；括号内数字为企业层面的聚类稳健标准误。下表同。

(三) 晋升激励对不同规模企业征管强度的影响

为探清晋升激励对加强征管的影响机制，我们首先考察对不同规模企业的影响。表 2 报告了 $[-3, +3]$ 、 $[-4, +4]$ 和 $[-5, +5]$ 三组带宽下市委书记年龄跨越 53 岁对不同规模企业的影响，企业规模的大小以销售收入平均值作为划分依据。在 $[-3, +3]$ 、 $[-4, +4]$ 和 $[-5, +5]$ 三组带宽上，市委书记年龄跨越 53 岁对辖区内较大企业实际税率的影响高于对较小企业的影响，显示晋升激励下的加强征管主要针对大企业。当选择 $[-3, +3]$ 的带宽并控制企业规模和年度固定效应时，市委书记年龄超过 53 岁将使辖区内较大企业实际税率下降 0.0057，样本均值为 0.108，相对于均值降低 5.29 个百分点；较小企业实际税率下降 0.0041，样本均值为 0.111，相对于均值降低 3.71 个百分点；两者均在 1% 统计水平上显著。加入省的固定效应后结果依然稳健，市委书记年龄超过 53 岁将使辖区内大企业和小企业的所得税实际税率分别下降 5.48 个百分点和 2.98 个百分点，两者间系数的差异进一步扩大。采用 $[-4, +4]$ 和 $[-5, +5]$ 两组带宽时，随着样本量的增加估计系数的绝对值增大，经济上的显著性增加。这表明地方官员为谋求晋升资本向企业增加税收时，大企业是其主要选择。相对于小企业，规模较大的企业具有更大的税基，更强

的财力,能够更有效地缓解地方增收压力,因此地方官员倾向于将税收征管力量向大企业倾斜,征收“过头税”和摊派任务时也会首先选择有能力提供更多税收的大企业。

表 2 官员年龄对征管强度的影响:企业规模

变量	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
	tax	tax	tax	tax	tax	tax
	[-3, +3]		[-4, +4]		[-5, +5]	
age_b	-0.0057 *** (0.0016)	-0.0059 *** (0.0015)	-0.0149 *** (0.0011)	-0.0090 *** (0.0010)	-0.0086 *** (0.0009)	-0.0063 *** (0.0008)
age_s	-0.0041 *** (0.0016)	-0.0033 *** (0.0015)	-0.0130 *** (0.0011)	-0.0058 *** (0.0010)	-0.0066 *** (0.0009)	-0.0029 *** (0.0008)
Observations	998, 986	998, 986	1, 210, 773	1, 210, 773	1, 349, 708	1, 349, 708
Control	YES	YES	YES	YES	YES	YES
Year FE	YES	YES	YES	YES	YES	YES
Province FE	NO	YES	NO	YES	NO	YES

(四) 晋升激励对不同所有制企业征管强度的影响

地方官员在晋升激励下攫取税收的企业对象在所有制方面存在差异。除大企业外,我们的实证结果显示民营企业也是地方政府完成税收任务的主要抓手。地方官员为晋升而加强征管的行为在不同所有制的企业间也存在差异,表 3 和表 4 报告了 [-3, +3]、[-4, +4] 和 [-5, +5] 三组带宽下市委书记年龄跨越 53 岁对不同所有制企业的影响。在 [-3, +3]、[-4, +4] 和 [-5, +5] 三组带宽上,除在 [-5, +5] 上在 1% 水平上显著为正以外,市委书记年龄跨越 53 岁对辖区内国有企业实际税率的影响总体不显著,呈现略有上升的趋势;而非国有制企业实际税率在 1% 水平上显著下降。当选择 [-3, +3] 的带宽并控制企业规模和年度固定效应时,市委书记年龄超过 53 岁将使辖区内非国有制企业实际税率下降 0.0066,样本均值为 0.125,相对于均值降低 5.30 个百分点,加入省固定效应后结果依然稳健。采用 [-4, +4] 和 [-5, +5] 两组带宽时,随着样本量增加估计系数的绝对值增大,经济上的显著性增加。这一结果表明,地方官员在晋升激励下向企业攫取税收的对象主要是非国有企业。这与我们的直观印象相左,一般而言地方政府对国有企业的控制力更强,当地方存在财政压力时理应首先考虑国有企业(曹越等,2015)^[23]。可能的原因是,我们的被解释变量是企业所得税实际税率,对征管力度大小较为敏感,而国有企业税务处理更为规范,企业所得税调整空间有限,并且地方政府在面对财政压力时可以通过协商提高国有企业上缴利润水平等方式进行解决,一般不会选择动用具有对立性质的征管手段,因而民营企业更容易成为征收“过头税”的对象。

表 3 官员年龄对征管强度的影响:所有制(1)

变量	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
	tax	tax	tax	tax	tax	tax
	[-3, +3]		[-4, +4]		[-5, +5]	
	国有	非国有	国有	非国有	国有	非国有
age53	0.0005 (0.0038)	-0.0066 *** (0.0017)	0.0037 (0.0025)	-0.0184 *** (0.0012)	0.0039 *** (0.0020)	-0.0120 *** (0.0010)
Observations	145, 225	748, 426	175, 840	906, 403	200, 182	1, 001, 832
Year FE	YES	YES	YES	YES	YES	YES
Province FE	NO	NO	NO	NO	NO	NO

表 4 官员年龄对征管强度的影响：所有制(2)

变量	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
	tax	tax	tax	tax	tax	tax
	[-3, +3]		[-4, +4]		[-5, +5]	
	国有	非国有	国有	非国有	国有	非国有
age53	-0.0024 (0.0038)	-0.0048 *** (0.0017)	0.0011 (0.0025)	-0.0087 *** (0.0012)	0.0024 (0.0020)	-0.0066 *** (0.0009)
Observations	145, 225	748, 426	175, 840	906, 403	200, 182	1, 001, 832
Year FE	YES	YES	YES	YES	YES	YES
Province FE	YES	YES	YES	YES	YES	YES

(五) 晋升激励对不同地理分布企业征管强度的影响

虽然市委书记作为地级市“一把手”，可通过调整税收优惠政策落实、强化税收征管甚至违规征税等渠道向企业攫取税收，但其影响能力仍受到行政管理层级和管辖范围的限制，我们根据企业的地理分布将企业划分为市辖区企业和县辖企业。表 5 报告了 [-3, +3]、[-4, +4] 和 [-5, +5] 三组带宽下市委书记年龄跨越 53 岁对不同地理分布企业的影响，在 [-3, +3]、[-4, +4] 和 [-5, +5] 三组带宽上，市委书记年龄跨越 53 岁对市辖区企业实际税率的影响高于县辖企业的影响。当选择 [-3, +3] 的带宽并控制企业规模和年度固定效应时，市委书记年龄超过 53 岁将使辖区内市辖区企业实际税率下降 0.0149，样本均值为 0.099，相对于均值下降 14.99 个百分点，在 1% 统计水平上显著，对县辖企业实际税率影响不显著，加入省的固定效应后结果依然稳健。采用 [-4, +4] 和 [-5, +5] 两组带宽时，随着样本量的增加估计系数的绝对值增大，经济上的显著性增加，尽管县辖企业的系数变为在 1% 或 5% 水平上显著，但系数的绝对值仍显著小于市辖区企业^①。这表明地方官员晋升激励导致的加强征管主要体现在由市级政府直接管辖的市辖区，对下辖县区的影响较小。

表 5 官员年龄对征管强度的影响：地理分布

变量	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
	tax	tax	tax	tax	tax	tax
	[-3, +3]		[-4, +4]		[-5, +5]	
age_ qu	-0.0149 *** (0.0016)	-0.0099 *** (0.0015)	-0.0234 *** (0.0011)	-0.0120 *** (0.0010)	-0.0173 *** (0.0009)	-0.0096 *** (0.0009)
age_ xian	0.0011 (0.0015)	-0.0014 (0.0015)	-0.0084 *** (0.0010)	-0.0047 *** (0.0010)	-0.0020 ** (0.0009)	-0.0017 ** (0.0008)
Observations	998, 986	998, 986	1, 210, 773	1, 210, 773	1, 349, 708	1, 349, 708
Year FE	YES	YES	YES	YES	YES	YES
Province FE	NO	YES	NO	YES	NO	YES

另外，为了保证断点回归结果的稳健性，我们改变了断点两侧控制多项式的阶数，采用控制一次多项式的断点回归重复以上实证过程。稳健性检验均不改变本文的核心结论，进一步验证了结果的稳健性^②。

① 在带宽为 [-4, +4] 时，市委书记年龄超过 53 岁将使辖区内市辖区和县辖企业的企业实际税率相对于均值分别下降 23.55% 和 7.26%；带宽为 [-5, +5] 时，市委书记年龄超过 53 岁将使辖区内市辖区和县辖企业的企业实际税率相对于均值分别下降 17.41% 和 1.72%；加入省固定效应后结果依然稳健。

② 限于篇幅，本文并未在正文中报告采用控制一次多项式断点回归的结果。

五、研究结论

本文以地级市市委书记的年龄度量官员晋升激励的变化,采用断点回归的实证策略考察了晋升激励对征管强度的影响。实证结果显示,地级市市委书记在年龄跨越53岁时,晋升激励显著下降,对辖区内企业加强征管的动机减弱,将使辖区内企业实际税率下降4.14个百分点。从企业规模来看,规模较大的企业更易成为地方官员加强征管的对象。从企业所有制来看,民营企业更易被地方官员通过对立性质手段加强征管攫取税收。从企业地理分布来讲,位于市辖区的企业在市委书记直接管辖的行政范围之内,更容易受到加强征管的影响。这表明,地方官员为积累晋升资本,倾向于对辖区内企业加强征管,从而导致企业实际税率上升。本文的政策含义主要有三个方面。

第一,坚持贯彻税收法定原则,促进依法征税。地方官员在晋升激励下对辖区内企业加强征管,重要的原因是税务机关缺乏征管独立性,不当干预税收征管的违规成本较低,导致官员可以通过灵活操纵征管力度、甚至以干预企业经营等方式从辖区内企业获取税收收入。建议加快税收法治建设,严格落实税收法定原则,增强税务机关征管独立性,提高依法征税的能力。

第二,上级政府应结合地区发展目标和重点任务制定更加科学、合理和实际的综合性考核机制,形成约束与激励并重的考核评价体系。官员考核除了地方经济和财税相关指标外,更应关注官员对地方经济发展质量和潜力的贡献。“多维度、重实质”的官员考核机制有利于引导官员通过减轻企业负担、培育地方优质企业为经济可持续发展奠定基础,形成正向激励;同时,通过行政监督与问责约束官员为满足晋升而采取急功近利的行为,减少官员向企业伸展“攫取之手”的机会,降低晋升激励对官员行为的扭曲。

第三,改善营商环境,减少行政干预,约束政府和官员对市场主体的影响。地方官员面对晋升激励,会对不同所有制的企业采取差异化的干预策略,对国有企业利益进行保护,而对民营企业进行税收攫取。改进这一问题的关键在于厘清民营企业与政府和官员的关系和边界。在此基础上,坚持以确保不同所有制主体公平竞争为基本导向,降低民营企业税收成本和其他制度性交易成本,发挥民营企业的积极性和创造性。

最后,本研究对确保减税落实也具有重要的政策启示。中央层面所担心的地方政府加强征管对冲减税行为,主要来自财政压力和绩效考核两个方面。在财政压力方面,加大财政赤字和转移支付力度能一定程度上缓解减税对地方财力的冲击。另一方面,产生晋升激励的考核机制也需要引起关注,应淡化税收增长考核,消除地区间排名攀比,防止地方政府加强征管对冲减税。

参考文献:

- [1] 靳文辉. 论地方政府间的税收不正当竞争及其治理 [J]. 法律科学 (西北政法学报), 2015, (1): 138-146.
- [2] Kleven H. J., Kreiner C. T., Saez E. Why Can Modern Governments Tax So Much? An Agency Model of Firms as Fiscal Intermediaries [J]. *Economica*, 2016, 83(330): 219-246.
- [3] 陈晓光. 增值税有效税率差异与效率损失——兼议对“营改增”的启示 [J]. 中国社会科学, 2013, (8): 67-84.
- [4] 吕冰洋, 马光荣, 毛捷. 分税与税率: 从政府到企业 [J]. 经济研究, 2016, (7): 13-28.
- [5] 沈坤荣, 付文林. 税收竞争, 地区博弈及其增长绩效 [J]. 经济研究, 2006, (6): 16-26.
- [6] 周黎安, 刘冲, 厉行. 税收努力, 征税机构与税收增长之谜 [J]. 经济学 (季刊), 2012, (1): 1-18.
- [7] 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.
- [8] 龙小宁, 朱艳丽, 蔡伟贤. 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.
- [9] 刘骏, 刘峰. 财政集权、政府控制与企业税负——来自中国的证据 [J]. 会计研究, 2014, (1): 21-27, 94.
- [10] 李明, 赵旭杰, 冯强. 经济波动中的中国地方政府与企业税负: 以企业所得税为例 [J]. 世界经济, 2016, (11): 104-125.
- [11] 周雪光. “逆向软预算约束”: 一个政府行为的组织分析 [J]. 中国社会科学, 2005, (2): 132-143.

- [12] 马光荣, 李力行. 政府规模, 地方治理与企业逃税 [J]. 世界经济, 2012, (6): 93-114.
- [13] 陈晓光. 财政压力、税收征管与地区不平等 [J]. 中国社会科学, 2016, (4): 53-70.
- [14] 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, (1): 20-30.
- [15] Hanlon M., Heitzman S. A. Review of Tax Research [J]. Journal of Accounting and Economics, 2010, 50(2-3): 127-178.
- [16] Chen H., Tang S., Wu D., et al. The Political Dynamics of Corporate Tax Avoidance: The Chinese Experience [Z]. Working Papers, SSRN, 2015.
- [17] 卢洪友, 张楠. 地方政府换届, 税收征管与税收激进 [J]. 经济管理, 2016, (2): 160-168.
- [18] 杨其静, 郑楠. 地方领导晋升竞争是标尺赛, 锦标赛还是资格赛 [J]. 世界经济, 2013, (12): 130-156.
- [19] C. Derashid, H. Zhang, Effective Tax Rates and the “Industrial Policy” Hypothesis: Evidence from Malaysia [J]. Journal of Accounting and Public Policy, 2003, 12(1): 45-62.
- [20] Adhikari A., Derashid C., Zhang H. Public Policy, Political Connections, and Effective Tax Rates: Longitudinal Evidence from Malaysia [J]. Journal of Accounting and Public Policy, 2006, 25(5): 574-595.
- [21] 吴联生. 国有股权, 税收优惠与公司税负 [J]. 经济研究, 2009, (10): 109-120.
- [22] Imbens G. W., Lemieux T. Regression Discontinuity Designs: A guide to Practice [J]. Journal of Econometrics, 2008, 142(2): 615-635.
- [23] 曹越, 姜丽平, 张肖飞. 地方政府政绩诉求, 政府控制与国有企业税负 [J]. 审计与经济研究, 2015, (5): 103-112.

Promotion Incentives for Government Officials and Tax Collection: Evidence from Regression Discontinuity Design

YUAN Congshuai¹, BAI Yu², WU Huihang³

(1. Chinese Academy of Fiscal Sciences, Beijing 100142, China; 2. CCB Life Insurance Asset Management Co., Ltd., Shanghai 200120, China; 3. PBC School of Finance, Tsinghua University, Beijing 100083, China)

Abstract: Collecting tax by law is the core step to promote the strategy of “Ruling by Law” and an important means to prevent excessive taxation and high tax burden on Chinese enterprises. Based on the databases of Secretary of Municipal Committee of CPC and Chinese industrial enterprises, and using the officials’ age as the indicator of promotion incentive, this paper studies the influence of the officials’ intervention on the tax collection through the regression discontinuity design. The results show that the probability of promotion drops significantly as the municipal party secretary’s age exceeds 53 years old, and the decrease of promotion probability leads to a significant decrease of the effective corporate tax rate by 4.14 percent. Furthermore, this paper studies the heterogeneity of influence from scale, ownership and geographical distribution of the enterprises, and finds that the change of official’s promotion incentive exerts more significant effects on large, non-state-owned enterprises in municipal districts. Under the background of tax cuts and legalism of tax revenue, the findings have great practical significance for promoting collecting tax by law and creating a fair and unified tax rule environment.

Key words: Official’s Incentive; Tax Collection; Regression Discontinuity Design

(责任编辑: 风 云)