

摘要

改善要素收入分配结构，提升劳动报酬在初次分配中的比例对缩小贫富差距、实现共同富裕具有深刻意义。作为衡量要素收入分配结构的指标，劳动收入份额的提高符合新时代经济高质量发展的内在要求。而税收具有调节收入分配的作用，传统税收征管模式的现代化转型会影响要素收入分配结构。

金税三期是税收征管模式信息化数字转型的核心和集中体现，相对于传统税收征管而言，税收征管信息化是否对企业劳动收入份额产生影响以及具体的影响路径，都有待系统探讨。因此，本文基于金税三期的准自然试验，采用微观层面企业数据构建双重差分模型，研究信息化税收征管对企业劳动收入份额的影响。研究结果表明信息化税收征管对劳动收入份额有显著正向效应。

在影响机制研究方面，本文围绕信息化税收征管对企业实际税负治理效应进行考察。从企业实际税负方面来看，金税三期工程上线降低了增值税实际税负，提高了企业所得税实际税负，相应都正向作用于劳动收入份额。从企业自身治理来看，企业治理能力和企业劳动技术水平受金税三期工程上线正向影响显著，从而对企业劳动收入份额带来正面效应。在调节效应研究方面，结果表明在法治环境更优、地方政府财政压力更小、经济发展水平更高的地区，金税三期工程的作用效果更为明显。

金税三期工程对企业劳动收入份额的影响也具有非均衡性特征。研究发现，信息化税收征管水平提升对于非国有、大型、技术密集型企业的劳动收入份额影响更为显著。为证实回归结果稳健性，本文采用平行趋势检验、安慰剂检验、倾向得分匹配、变更被劳动收入份额的测算方式、设置伪整政策时点等方式进行稳健性检验。

本文的创新点在于选取了更为全面的数据，更深入探讨了税收征管信息治理与企业劳动收入份额的内在联系与影响路径，同时补充了金税三期工程

税收征管信息化对企业劳动收入份额的影响研究——基于金税三期工程的准自然实验

受到的外部调节效应研究。

关键词：税收征管 劳动收入份额 金税三期工程 双重差分模型

Abstract

Improving the distribution structure of factor income and increasing the proportion of labor remuneration in the initial distribution have profound significance in narrowing the gap between the rich and the poor and achieving common prosperity. As an indicator to measure the distribution structure of factor income, the increase in the share of labor income meets the inherent requirements of high-quality economic development in the new era. Taxation has the function of regulating income distribution, and the modernization of traditional tax collection and management models will affect the factor distribution structure.

The third phase of Golden Tax is the core and concentrated embodiment of the digital transformation of tax collection and management mode informatization. Compared to traditional tax collection and management, whether the informatization of tax collection and management has an impact on the share of enterprise labor income and the specific impact path need to be systematically explored. Therefore, based on the quasi-natural experiment of the third phase of the Golden Tax, this article uses micro level enterprise data to construct a dual difference model to study the impact of information-based tax collection and management on the share of labor income of enterprises. The research results show that information-based tax collection and management has a significant positive effect on the share of labor income.

In terms of impact mechanism research, this article focuses on the governance effect of informatization tax collection and management on the actual tax burden of enterprises. From the perspective of the actual tax burden of enterprises, the launch of the third phase of the Golden Tax Project has reduced the actual tax burden of value-added tax and increased the actual tax burden of enterprise income tax, which is positively affecting the share of labor income. From the perspective of corporate governance, corporate governance capabilities and labor technology levels are significantly positively affected by the launch of the Golden Tax Phase III project, which has a positive impact on the share of corporate labor income. In terms of regulatory effects, the results show that the effect of the third phase of the Golden

Tax Project is more evident in regions with better legal environment, less financial pressure from local governments, and higher levels of economic development.

The impact of the third phase of the golden tax project on the share of labor income of enterprises also has a non-equilibrium characteristic. The study found that the improvement of informatization tax collection and management has a more significant impact on the labor income share of non-state owned, large, and technology intensive enterprises. In order to verify the robustness of the regression results, this article uses parallel trend testing, placebo testing, propensity score matching, changing the measurement method of the share of labor income, and setting the time point of the false integration policy to conduct a robustness test.

The innovation of this article lies in the selection of more comprehensive data, a more in-depth discussion of the internal relationship and impact path between tax collection and management information governance and enterprise labor income share, and a supplementary study of the external regulatory effects of the Golden Tax Phase III Project.

Key Words: Tax Collection; Labor Income Share; The “CTAIS-3”; Difference-In-Differences Mode

目 录

1 绪论	1
1.1 研究背景及研究意义	1
1.1.1 研究背景	1
1.1.2 研究意义	2
1.2 研究思路与研究方法	4
1.2.1 研究思路	4
1.2.2 研究方法	6
1.3 创新与不足	6
1.3.1 创新点	6
1.3.2 不足	7
2 文献综述	8
2.1 税收征管企业层面效应研究	8
2.1.1 税收征管与企业税负	8
2.1.2 税收征管与企业治理	9
2.2 劳动收入份额定义、测算及变化趋势研究	10
2.2.1 劳动收入份额定义	10
2.2.2 劳动收入份额测算	11
2.2.3 劳动收入份额变动趋势	11
2.3 企业劳动收入份额影响因素研究	13
2.3.1 财政与税收	13
2.3.2 经济发展与产业结构	14
2.3.3 要素的技术偏向	15
2.3.4 其他影响因素	16
2.4 金税三期工程的政策效应研究	17
2.5 文献评述	17
3 我国税收征管发展历程与理论分析	19
3.1 我国税收征管发展历程	19
3.2 理论分析	20
3.2.1 要素收入份额的影响因素分析	20
3.2.2 调节效应理论分析	24
4 研究设计	27
4.1 样本选取与数据来源	27
4.2 模型设定	27
4.3 研究变量设计	28

4.3.1 被解释变量	28
4.3.2 核心解释变量	28
4.3.3 控制变量	28
4.3.4 中介变量	29
4.3.5 调节变量	30
4.4 主要变量描述性统计分析	31
5 实证结果分析	32
5.1 基准回归结果	32
5.2 平行趋势检验	33
5.3 稳健性检验	34
5.3.1 安慰剂检验	34
5.3.2 倾向得分匹配	35
5.3.3 变更劳动收入份额测算方式	36
5.3.4 设置伪整政策时点	37
5.4 调节效应分析	38
5.5 机制分析	40
5.5.1 增值税实际税负	40
5.5.2 企业所得税实际税负	41
5.5.3 公司治理水平	42
5.5.4 研发人员比例	43
5.6 异质性分析	44
5.6.1 不同性质企业的差异	44
5.6.2 不同规模企业的差异	46
5.6.3 技术密集程度	47
6 主要结论和政策建议	50
6.1 主要结论	50
6.2 政策建议	51
6.2.1 重视税收政策对劳动收入份额的效应	51
6.2.2 全方位提高劳动者素质	52
6.2.3 提升纳税服务质量，推动优惠政策落实	52
6.2.4 继续推进税收信息化，坚持数据管税	53
6.2.5 完善税务执法监督机制	54
参考文献	55
致谢	60

1 绪论

1.1 研究背景及研究意义

1.1.1 研究背景

我国“十四五”规划和 2035 远景目标纲要指出，改善要素收入分配结构，提升劳动报酬在市场分配的比例具有深刻意义。初次分配公平在实现分配公平乃至共同富裕中起至关重要的作用。而劳动收入份额作为衡量要素收入分配结构的指标，其提高正是初次要素分配趋向公平的重要表现。我国劳动收入份额自 21 世纪初以来呈现出上升趋势，但与我国高速发展的经济状况不匹配、与其他发达国家相比仍存在一定提升空间。尤其是在新冠肺炎疫情冲击后、国际经济形势复杂多变的环境下，改善要素收入分配结构，提升劳动要素在收入分配中所占比例更是势在必行。

针对劳动收入份额相关问题的研究数量众多并且成果丰硕。有文献表明税收征管是税收营商环境的重要组成部分，对劳动要素在收入分配的占比具有显著的正向影响（杜鹏程等，2021）。而传统税收征管的模式及运作方式还存在较大提升空间。相较而言，传统税收征管的模式及运作方式缺乏大数据支撑、主要基于人工稽查的方式使得征管效率较低。这就导致了税收的收入分配调节作用削弱，不利于调节企业间、居民间收入分配，不利于解决初次分配的公平问题。另外，还存在一些人为因素影响了税收征管过程中的透明度，导致了各地区、各行业、各企业之间税收不公平和分配不公平。因此，推动传统税收征管模式向信息化大数据方向转型对于充分发挥税收调节收入分配意义重大。

信息化时代的数字技术发展显著提高了税收征收管理效率，为推动传统税收征管模式转型提供了物质条件和技术支撑。加快信息化发展具有重要战

略意义，因此要积极建设信息化政府，充分发挥税务机关信息化在推动新时代产业结构转型中的支撑作用。“智慧税务”是信息化时代大数据发展促进税收征管现代化的集中体现，在税收征管模式转型中发挥着重要作用。

金税三期工程自 2016 年全面上线以来，实现了对各行业各企业涉税信息的全面覆盖，推动税收征管模式从“以票管税”向“以数治税”的信息化转型，在推进“智慧税务”中具有极其重要的战略地位。以金税三期为代表的信息化税收征管，不仅提升了企业涉税数据的准确性和真实性，推动数量众多的涉税信息之间相互印证，而且转变了传统的人工重点监控客户的税务稽查方式，显著提高了税务稽查效率。同时，由于涉税数据信息在多部门间实现互通共享，对于企业违法经济行为就可实施联合惩戒，明显提高了的威慑效能。

该工程自建设以来，一方面，通过提升纳税人税收遵从度，推动了“应收尽收”，另一方面，促进了税收优惠政策的落实，促进了“应享尽享”。在两方面综合作用下，企业总体税负没有显著变化。但是其中，企业增值税税率呈下降趋势，而企业所得税实际税负有所升高，其他税种受到的影响较小（樊勇和李昊楠，2020）。而通过税制结构对劳动收入份额的影响研究发现，增值税和劳动收入份额呈反方向变动，而企业所得税则相反（周克清等，2015）。因此税收征管信息化通过降低增值税税负和提高企业所得税税负，正向作用于劳动收入份额。

从另一个视角而言，金税三期工程通过大数据进行外部监管，有效约束了企业隐瞒收入、转移资源、偷税逃税等机会主义行为，促使企业提高自身管理水平和劳动技术水平。而在自身管理水平提升的要求下，企业往往倾向于提高劳动要素在收入分配中的比例。

由此可见，以金税三期为代表的税收征管信息化通过作用于不同税种的实际税负水平和企业自身管理水平影响企业劳动收入份额，对要素分配结构产生重要影响。

1.1.2 研究意义

（一）理论意义

1.扩展了税收效应微观层面的研究

国家课税一定程度上会影响到社会主体的经济行为。在传统的税收理论中，征税效应和治理效应就是指针对政府的课税行为纳税人相应所做出的反应。企业的生产经营活动和政府的课税行为关系密切，生产者经营决策与经济行为在潜移默化中受到税收经济效应影响。

集中体现税收征管向信息化大数据方向转型升级的金税三期系统在全国范围广泛应用，深入拓展了税收领域的信息化程度，促进了税收征管效率和质量的显著提升。那么企业劳动收入份额作为衡量资本和劳动要素投入结构的指标，受税收征管信息技术影响会如何变动？本文从微观视角出发，考察税收征管信息治理的政策效应，可进一步扩展了税收效应微观层面的研究。

2. 补充了税收征管与劳动收入份额的相关研究

从现有文献看，对税收征管信息化和企业劳动收入份额各自的研究都十分丰富，但研究两者的关系并不多。本文通过理论模型和实证检验，采用 A 股上市公司的财务报表数据，探求税收征管信息化对劳动收入份额的影响方向及路径，补充了税收征管对于劳动收入份额的影响研究。围绕劳动收入份额这一指标，从税收角度研究其变动方向及原因，可以深入拓展通过优化税收环境改善要素收入分配结构这一思路。

（二）现实意义

1. 为完善税收征管制度、推进金税四期建设提供政策启示

不断推进我国税收征管环境优化是构建高效率运转的税收征管体系的必然要求。在优化税收结构的要求下，新的税收政策持续推行，如个人所得税改革、各类“减税降费”政策等，从而导致我国的税收征管难度加大。而计算机技术能够更加高效率解决税收征管所面临的复杂问题，为税收征管体系升级带来新的机遇。已经全面投入使用的金税三期工程有助于深入推进涉税监管数据在信息平台共通共享，持续加强税收诚信建设，促进税务服务质量实现质的飞越，推动社会公平公正。

不同于以往几期的金税工程建设，金税四期建设以信息技术为基础，通过“数据”+“规则”推动税收征管从传统经验的决策方式朝智能化、大数据决策方式的现代化转变，构建起以“智慧税务”为核心的税收征管信息化模式。不同于以往系统新建和应用优化的传统升级方式，金税四期工程可以充分发挥其具备的系统化、集成化特点，将涉税业务、涉税数据与计算机技术有机结合起

来。更新迭代的应用系统及涉税数据处理技术的整合显著提升了纳税人和税务机关的操作清晰性、业务流畅性和系统高效性。

税收征管体系的系统完善程度、运行规范程度必然会或多或少影响到社会主体的经济活动，所以探讨信息化税收征管与企业生产、经营决策的关联具有深刻的现实意义。本文的研究结果和建议有利于继续推进完善我国税收征管环境。

2.为提升企业劳动收入份额提供新的途径

劳动收入份额作为衡量要素收入分配结构的指标，其提升是初次要素分配趋向公平的重要表现。影响劳动收入份额的因素众多，提高企业劳动收入份额意义重大，但通过何种途径是学界长期探讨的问题。税收作为国家宏观调控的政策工具，具有促进收入分配公平的特点。研究税收征管环境优化对劳动收入份额的影响能够为提高劳动收入份额提供了新的思路，有利于治理收入分配不公平、促进社会稳定发展。

1.2 研究思路与研究方法

1.2.1 研究思路

本文研究的逻辑和思路如下图 1-1 所示：

首先，本文梳理了大量与税收征管及劳动收入份额的相关研究，寻找现有文献研究存在的不足，明确本文探讨税收征管信息化对于劳动收入份额影响的研究方向。然后对金税三期工程的历史背景和发展历程进行梳理，阐述了政策背后所包含的发展逻辑，重点强调了税收征管信息技术水平对于税收征管水平提升的重要作用。

其次，本文通过 CES 生产函数进行分析，探求信息化税收征管水平对劳动收入份额的影响机制。以信息技术广泛应用为代表的税收征管能力提高通过两种路径作用于企业劳动要素的收入分配占比。其一是通过作用于不同税种的实际税负水平，从而影响劳动收入份额；二是提升了企业自身管理水平，从而提高劳动技术水平，进而提升劳动要素在收入分配中所占比重。从外部环境视角出发探究发现，地方政府财政压力、地区法治环境和经济发展

水平和对信息化税收征管与劳动收入份额的关系也有一定程度影响，进而本文提出调节效应假说。

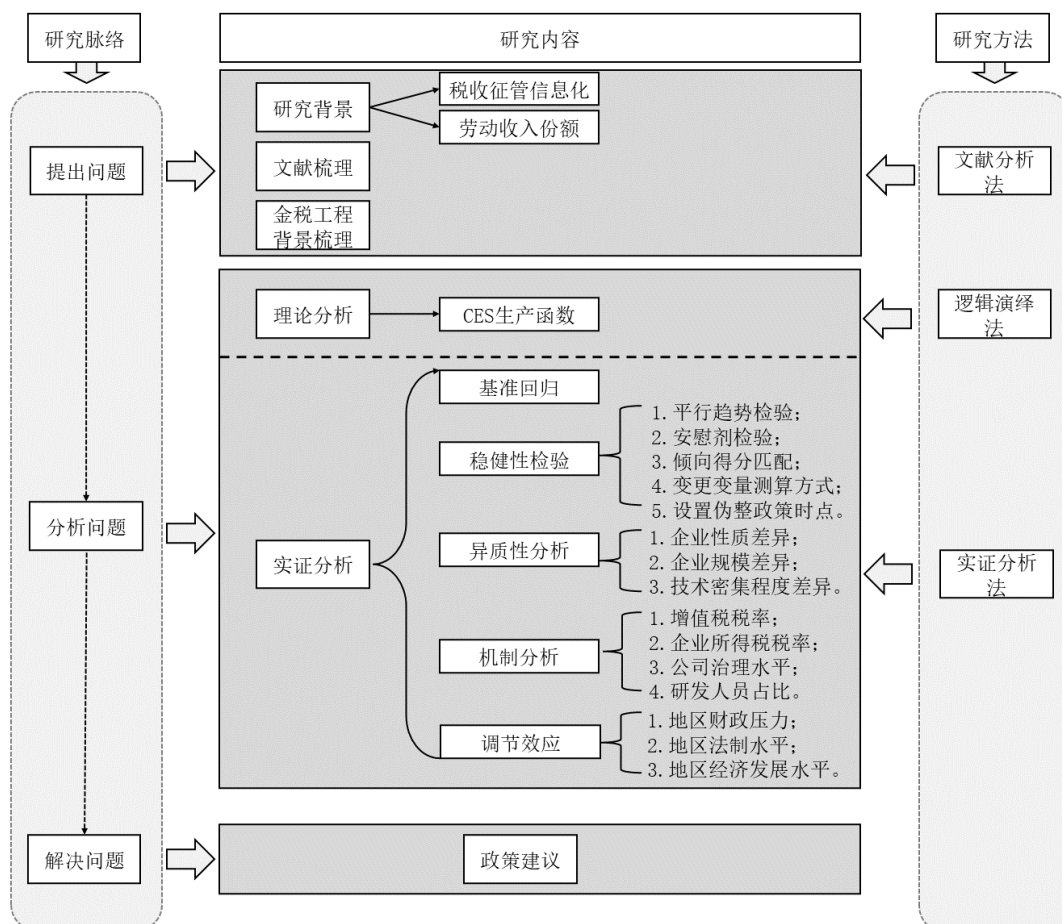


图 1-1

接下来，本文使用来自国泰安数据库的 2005-2020 年 A 股上市公司的财务报表数据，建立双重差分模型进行实证分析，其中包括实证模型的基准回归和分析其稳健性、异质性等。同时，进行中介效应验证上文分析的影响机制，进行调节效应分析外生性影响。具体在稳健性检验方面，主要有平行趋势检验、安慰剂检验、替换被解释变量、更改政策冲击时间以及倾向得分匹配等。在异质性分析方面，本文从企业规模大小、企业性质和企业技术要素密集度三个与劳动收入份额密切相关的因素进行分析。在机制分析方面，本文选取了企业增值税税率、企业所得税税率、劳动技术水平和企业治理水平四个变量验证信息化税收征管的治理效应。在调节效应分析中，本文从地区经济发展水平、地区财政压力和法治环境三个层面考察了外生性因素对于税收征

管影响劳动收入份额路径的调节作用。最后基于实证结果，本文分析提炼出结论以及提出政策建议。

1.2.2 研究方法

文献分析法。文献分析法通常是通过收集与论题相关的文献资料进行梳理来探究研究对象的性质和数量关系，并从中总结提炼出自己的观点和建议。具体体现为，在知网上搜索词语如“信息化税收征管”、“要素收入分配”、“劳动收入份额”、“基于‘金税三期’的准自然实验”等来寻找相关的文献。此外，对于实证分析涉及到的控制变量、中介变量的相关词语，也进行了检索，在认真阅读的基础上提出论文写作思路。

逻辑演绎法。对于信息化税收征管与劳动收入份额之间的关系，本文结合相关文献经验，基于理论机制推导，对税收征管信息化对劳动收入份额的影响机制和结果进行分析。

实证分析法。本文以金税三期工程政策为“准自然实验”，构建双重差分（DID）模型考察税收征管信息化的政策效应。

1.3 创新与不足

1.3.1 创新点

与现有与税收征管和企业劳动收入份额相关研究相比，本文具有以下创新点：

所选取的数据更全面。和以往研究相比，本文的实证研究采用 2005-2020 年 A 股上市公司财务报表数据，时间跨度更大，对于金税三期工程政策效应研究范围更全面。

影响机制创新。本文对于要素收入分配的理论机制结合了税收的征税效应和治理效应，从“信息化税收征管-企业实际税负水平-要素收入分配”和“信息化税收征管-企业治理水平-要素收入分配”两条路径出发讨论，颇具有创新性、更全方位、深入地探讨了税收征管信息治理与企业劳动收入份额的内在

关联与影响机制。

调节效应研究创新。在探究信息化税收征管的要素收入分配效应基础上，本文还研究了外部环境对于信息化税收征管发挥要素收入分配作用的影响，补充了金税三期工程受到的外部调节效应研究。

1.3.2 不足

本文研究对象为微观层面要素分配中劳动要素所占比重，相关样本数据均来自 A 股上市公司的财报，小微企业、个体工商户的劳动收入份额受信息化税收征管影响变动并未涉及。

中介变量测算误差。本文选取了增值税实际税率、企业所得税实际税率、企业治理水平和企业劳动技术水平四个中介变量，但 2005-2020 年 A 股上市公司的相关数据并不是完全齐全。同时，仅用研发人员占比来衡量企业劳动技术水平，并不能全方位考察。

2 文献综述

首先，本章梳理了有关税收征管对于企业行为影响的国内外研究，重点围绕着税收征管的企业层面的征税效应和治理效应。接着，本章梳理了有关劳动收入份额的国内外文献，其中包括劳动收入份额定义、测量、变化趋势以及从多个方面总结劳动收入份额影响因素的相关研究。然后，本章梳理了财政与税收与劳动收入份额关系的相关研究，其中包括税收负担和具体税种的影响。接下来，本章从两个层面：宏观和微观梳理了金税三期工程的政策效应，包括了金税三期工程与企业劳动收入份额的研究。基于上述文献的梳理，在本章结尾处进行了归纳及评述。

2.1 税收征管企业层面效应研究

目前税收征管在微观层面效应探究大多从征税效应和治理效应出发，具体在微观企业层面上的作用效果：一方面是对企业税负的影响；另一方面是对企业治理的影响。

2.1.1 税收征管与企业税负

已有研究表明，税收征管的征税效应对企业税负具有明显的提升作用。企业偷逃税的难度会随着税收征管强度升高而加大，税收税负也会相应提升。李建军（2013）根据我国不同税种的税收征管效率测算结果得出结论：随着税收征管效率提升，我国宏观税负和企业所得税实际税率也相应显著提高。还有部分学者通过研究所得税分享改革后得出结论：税收征管强度的提升通过减少企业的避税行为的发生这一传导路径，相应作用于企业实际税负（范子英和田彬彬，2013）。

而围绕现代化税收征管体系考察其对企业税负影响的文献相对较少。张克中等（2020）基于传统的“A-S 逃税模型”研究信息监管技术与企业逃税行为的相关性。结果表明集中体现信息监管技术水平提高的金税三期工程有效减

少了企业偷逃税行为的发生，从而使得企业实际税负提升。樊勇和李昊楠（2020）利用三重差分法测算了企业各税种和总体税负在大数据税收征管下的变动趋势和其中的影响机制，证实了金税三期工程一方面促进了企业纳税遵从度提升，相应提高了企业实际税负。而另一方面落实了各类税收优惠政策，所以一定程度上又能降低企业税负。综合考虑这两方面因素发现，金税三期工程对企业的总体税负没有显著影响。而就具体税种而言，虽然税收征管加强，但增值税税负却有所降低，其原因是增值在税征管方面本身税纳税遵从度较高，而金税三期工程上线后落实了更多税收优惠政策。但企业所得税税负却与之相反，随着税收征管的加强而提高。其他税种因为可享受的税收优惠数额相对更少，所以税负变动不明显。

2.1.2 税收征管与企业治理

作为企业“最大的小股东”，国家可以凭借政治权利对一部分企业利润进行“强制索取”，而这部分“强制索取”数额即企业所得税（Desai et al, 2007）。税务部门具有的信息中介特征可以起到公司治理效能。企业内外部利益相关人在税收征管行为的影响下，能够更加及时获得与企业有关的重要生产经营信息。税收征管是提升企业治理水平的外部机制，近年来受到了越来越多的重视。而深入推进税制结构改革、优化税收征管环境可以显著提升公司甚至整个国家的整体治理水平（陈冬和唐建新，2013）。

企业治理的其中一部分重要内容是企业代理问题。国内研究从税收征管视角出发研究代理问题，研究成果颇为丰硕。企业代理成本的根源是生产经营中的信息不对称，而在现代企业两权相分离的经营模式下又是无法避免的。企业通常通过复杂的交易来掩饰其避税行为，而这种手段往往会带来信息不对称问题。更进一步来讲，避税具有风险性，因此公司管理层在进行避税这种风险活动时往往同时进行利己行为。这种利己行为被视为风险损失的补偿，会导致内部激励失效，从而导致代理问题产生（Desai and Dharmapala, 2009; Chen and Chu, 2005; Crocker and Slemrod, 2005）。还有研究表明避税可能会对企业价值带来负面影响，而其原因根源于现代公司的治理结构。在所有权与经营权相分离的条件下，税收规避行为引发的代理成本问题在一定程度上

会造成企业的效率损失 (Slemrod, 2004)。曾亚敏和张俊生 (2009) 研究发现：企业管理层与股东之间的代理成本随着税收征管强度的加强而显著降低。这意味着税收征管通过减少信息不对称，可以有效减少即大股东“掏空”公司的不法行为发生，从而保护企业中小股东的利益。王亮亮 (2018) 通过研究调整企业所得税实际税率对大股东损害公司利益行为的政策效应，同样发现提升税收征管强度能够有效抑制大股东在公司内部的“掏空”行为。有力的税收征管对改善代理问题很有意义，因为可以有效约束大股东侵占中小股东利益的行为 (Mironov, 2013; 朱凯和孙红, 2014)。

2.2 劳动收入份额定义、测算及变化趋势研究

2.2.1 劳动收入份额定义

劳动收入份额衡量的是国民收入中劳动者报酬所占的比重。而劳动报酬主要是指社会劳动者通过劳动付出取得的货币工资、社会保险和实物报酬等。相关研究普遍用我国国内生产总值 (GDP) 中居民劳动收入 (即工资总额) 所占比例表示劳动收入份额 (白重恩和钱震杰, 2009; 李稻葵等, 2009; 吕冰洋和郭庆旺, 2012)。

劳动收入份额反映的是社会劳动者享有的国民经济发展成果，因此相关研究具有极其重要的意义。对于高收入群体，劳动收入在其收入结构中所占比重较低，而对于中低收入群体来说，其收入来源的绝大部分就是劳动报酬。因此从某种意义上说，劳动报酬可以缩小贫富差距，而过低的劳动收入份额可能反映出过大的贫富差距。

Emilie & Cecilia (2007) 在实证研究中发现，劳动收入份额的变动和个人基尼系数呈显著负相关，即随着劳动收入份额下降，该国家的基尼系数会随之升高。而基尼系数和收入分配公平程度息息相关，较大的基尼系数数值代表着分配差距较大的社会收入。因此劳动收入份额较低，往往说明了该国收入差距较大。

2.2.2 劳动收入份额测算

目前国内外文献普遍从宏观和微观两个层面探讨劳动收入份额测算方式。在宏观层面，国民收入通常被认定为由劳动者获得的报酬、生产税净额、营业利润和固定资产累计折旧四个部分共同构成，其中劳动者报酬通常被视为劳动者付出劳动的回报，营业利润和固定资产折旧往往作为资本的回报，除此之外，劳动和资本共同创造的收入就是生产税净额。主要有如下两种计算方法：（1）GDP法：采用“劳动报酬在国民收入中所占的比值”来衡量，即“ $LS = \text{劳动者报酬} / (\text{劳动者报酬} + \text{生产税净额} + \text{营业利润} + \text{固定资产折旧})$ ”；（2）要素法：将生产税净额视为国民收入中政府的分享部分，由于其并不会直接创造国民收入，所以与GDP法相比，不考虑生产税净额。采用“ $LS = \text{劳动者报酬} / (\text{劳动者报酬} + \text{营业利润} + \text{固定资产折旧})$ ”来测算（罗长远和张军，2009；蒋为和黄玖立，2014；蓝嘉俊等，2019）。

对于劳动报酬以及企业增加值的测算，借鉴以往文献中的经验（苏桔芳等，2021；杜鹏程等，2021；江红莉等，2022），采用现金流量表中“支付给员工和为员工支付的现金”来反映劳动报酬；营业利润参考利润表中的营业利润，固定资产折旧用现金流量表中的固定资产折旧来表示，生产净税额用利润表中的税金及附加和现金流量表中收到的税费返还之差来表示。

企业劳动收入份额在微观层面上的测算主要也有两种计算方法：（1）用“劳动报酬/企业增加值”来表示，这种思路参考了GDP收入法（吕冰洋和郭庆旺，2012）。（2）劳动分配率法：使用“职工薪酬总数占企业营业总收入的比值”来表示。其中，职工薪酬的总数用现金流量表“支付给员工和为员工支付的现金”表示（施新政，2019）。

2.2.3 劳动收入份额变动趋势

在企业劳动收入份额变动趋势研究上，有研究表明，大部分国家的劳动收入份额长期都会维持在相对稳定的水平，这已是“特征事实”之一。基于凯恩斯乘数原则的经典研究的“卡尔多事实”是现代宏观经济学的重要理论基石（Kaldor, 1961）。然而，在1950年到1990年之间，拉丁美洲国家的劳动收

入份额出现明显的下滑。同时，Harrison（2002）的研究表明，从二十世纪八十年代开始，部分发达国家如美国、法国、日本等的劳动收入份额也都开始出现了明显的下降趋势。OECD 国家如法国、德国等的劳动收入份额 1980 年时尚且维持在 74%左右，而到了 2005 年则已经降至 67%左右。Karabarbounis & Neiman（2014）通过数据统计得出结论：世界各国劳动收入份额已不再维持在相对稳定的水平，下滑已经成为普遍趋势。

在劳动份额下降的原因研究中，Blanchard（1997）提出造成世界各国劳动收入份额变动的主要原因之一是资本增强型的技术进步；而 Acemoglu（2002）提出导致劳动收入份额发生了变化的原因是技术进步从均衡路径（balanced growth path）转换为转型路径（transition path）。在均衡路径中劳动收入份额趋向于稳定，而在转型路径中，技术进步往往要求资本投入增加，从而导致了资本与劳动比值的不稳定性。另一部分研究则从市场结构的角度深入分析劳动收入份额随时间变化而非一个恒定常数的原因，主要聚焦于产品和劳动力市场（Kessing, 2003; Bentolila & Saint-Paul, 2003）。

我国的劳动收入份额变动呈现 U 型趋势，近三十年来呈现出持续下降的特征，之后开始反弹，与国际上的变动趋势相似。白重恩和钱震杰（2009）采用省级面板数据通过收入法 GDP 研究我国劳动收入份额变动，得出的结论是我国劳动收入份额在上个世纪 70 年代至 90 年代长期趋于稳定，但自 1995 开始的 10 年期间出现了剧烈下降，并且下降幅度超过 10%。即使不考虑间接税的干扰，下降趋势依然明显。李稻葵、刘霖林和王红领（2009）在测算我国劳动要素在收入中所占比重中发现，在初次分配中我国劳动收入份额从 1992 年开始略有上升，自 1996 年之后开始逐渐下降；并认为中国的劳动收入份额的变化符合 U 型规律，同世界各国劳动收入份额的一般规律相符。还有学者通过历史年份中企业资金流量表数据建模分析发现，我国劳动收入份额在 1983 年达到最高点，之后劳动要素在收入分配中所占比重不管是税前还是税后都呈现长期下降趋势（吕冰洋和郭庆旺，2012）。秦闻（2012）测算了我国 20 年间劳动收入份额，时间跨度从 1991 年到 2010 年，研究结果同样表明我国的劳动收入份额变动趋势是正 U 型。施新政等（2019）的最新研究成果表明，在 1998 年到 2016 年期间劳动收入份额与经济增长变化趋势相对比，经济增长率总体呈现先上升后下降趋势，而劳动收入份额则恰好相反，表现为 U 型。

2.3 企业劳动收入份额影响因素研究

影响劳动要素在收入分配中所占比重的因素和类型众多，相关的研究涉及到的领域也比较广泛。本文从宏观和微观层面出发，分类梳理总结了影响劳动收入份额的部分重要因素，主要有以下几个方面。

2.3.1 财政与税收

部分学者研究了地方财政收入目标制定对企业劳动收入份额的影响。张少辉等（2021）搜集了时间跨度为 10 年的我国地方政府工作报告，通过测算其中的财政收入增长目标和中国上市公司数据，得出结论：“纵向加码”的基本内涵是地方政府通过扩大税基和提高税收征管力度来完成财政收入目标的层层加码，而这种“纵向加码”的方式对劳动收入份额具有明显的负面影响，并且当决算同预算的偏离度越大时，这种挤占效应表现得更为显著。

郭庆旺和吕冰洋（2011）认为，税收具有明显的收入分配功能，要完整考察要素收入分配结构真实准确的情况需要考虑税费的影响。但是传统的要素收入分配方式是通过资本和劳动要素的贡献水平测算得出，忽略了税费的影响。所以在劳动收入份额计算中还需加上政府的税收返还，同时扣除政府对要素征税的部分。

部分研究通过 1985 年至 2003 年的省级面板数据测算发现，劳动收入份额和企业实际税负的变动趋势呈现显著负相关，随着企业实际税负提升，劳动收入份额明显下滑（白重恩和钱震杰，2009）。伍山林（2011）则认为，在企业微观层面，企业根据不同性质特征可划分为利润偏向型和税负偏向型两种类型，而这两类企业的劳动收入份额受企业税负影响表现差异巨大。同时利用工业企业的数据研究所得税征管改革和劳动收入份额的关联发现，随着实际税率的下降，企业劳动收入份额变动趋势是上升。还有部分学者通过研究 2002 年所得税征管范围改革，从微观企业层面考察了税收征管权力的配置如何影响劳动要素所占比重。其研究得出结论：企业实际税负会随着税收征管强度增大而加重，同时对纳税人避税行为也起到一定震慑效应，从而对于劳动与资本要素替代起加速作用，最终导致劳动密集度提高，使劳动收入份

额增加（杜鹏程等，2021）。

在具体税种方面，周克清等（2015）研究了流转税、所得税、财产税等各个税种对劳动要素在收入分配中所占比重的效应。他们认为流转税和个人所得税给劳动收入份额带来显著负面效应；与之相反，随着企业所得税实际税率提高，劳动收入份额有上升趋势；财产税及其他税也有利于提高劳动要素占比。郭庆旺和吕冰洋（2011）认为，增值税在诸多税种中对劳动收入份额所产生的影响效应最显著。申广军、王荣和张延（2018）通过探究 2004 年东北地区的营业税改革发现，劳动收入份额与税率变动呈负相关，调低税率是提高劳动收入份额的有效途径。常晓素（2017）通过对省级面板数据的测算发现，征收财产税和企业所得税有利于提升企业劳动收入份额，而消费税则相反。虽然个人所得税的征收也不利于劳动收入份额提升，但其影响相较于其他税种非常有限。苏桔芳等（2021）探讨了“营改增”提升企业劳动收入份额的原因。其研究通过测算我国第三产业 A 股上市公司数据，表明了第三产业劳动资本替代弹性大于 1 的前提下，“营改增”政策实施提升了企业劳动收入份额的最重要原因是增值税抵扣链条的通畅程度提升，从而导致的资本要素相对价格降低、显著提高了企业劳动收入份额。

2.3.2 经济发展与产业结构

通过建立劳动收入份额的理论模型，李稻葵等（2009）研究表明随着社会发展，各主要国家的劳动收入所占比重也会呈现出显著的变动趋势。在经济发展初步阶段，产业结构的转型升级会导致劳动力和资本要素在不同产业部门间流动的速度不同，进而导致了劳动收入份额降低。其原因在于，资本在产业结构转型升级背景下的流动不受任何限制，但是劳动力因缺乏相关知识或者技能，在不同产业部门的流动过程中面临限制和约束更大，从而导致了流动速度降低。因为流动速度低于资本要素流动速度，劳动力所取得的报酬也相应降低，甚至有一定概率会远远低于边际产出。因此在产业结构转型期间劳动要素所占的比重会不断降低。刘亚琳等（2018）也从各产业在结构转型期间的就业比重视角出发，阐述了中国劳动收入份额自 2008 年开始呈现上升趋势这一现象。研究表明第一产业和第三产业就业比例越高，其劳动要素

所占比重越高；第二产业则相反，劳动收入份额随着就业比例升高而降低。白重恩和钱震杰（2009）研究发现，我国产业结构进一步从农业向服务业的转型可能导致全国劳动收入份额的上升。

部分研究从产业资本密集度视角出发，发现随着资本密集型产业在产业结构中所占比重的上升，劳动收入份额会趋向下滑（郭凯明，2019）。进一步研究发现，资本密集度是通过两个层面作用于劳动收入份额，宏观上体现为劳动密集型产业在整个经济结构中所占比值的提高，微观上则表现为各产业内部的劳动密集程度的上升（郭凯明和王钰冰，2022）。

2.3.3 要素的技术偏向

Hernando 和 Andrew（2013）测算了从第二产业制造业向第三产业服务业的经济结构转型期间二者的资本与劳动比重的变化，得出结论：和服务业相比，制造业的技术特征更倾向于减少劳动要素投入，行业内的员工的薪酬水平相对更低，从而导致劳动收入份额也相对更低。同时，有研究通过测算美国上市公司数据表明，劳动和资本要素在生产投入中呈现出替代关系，但是技术的劳动增强型偏向特征会导致资本劳动比的提升程度被削弱，劳动收入份额相应走低（Lawrence 2015）。在中国劳动收入份额影响因素研究方面，陈宇峰、贵斌威和陈启清（2013）也认为偏向型技术进步是影响劳动和资本占比不可忽视的原因之一。同时，由于工业部门技术资本偏向性特征显著，中国近三十年的劳动收入份额长期处于较低水平。傅晓霞和吴利学（2013）从影响国民收入分配的视角进行了研究，也认为偏向型技术进步是影响劳动要素占比变动的重要原因之一。部分学者从微观视角探讨发现，劳动要素占比变动的变动趋势还和计算机数量呈现显著负相关。他们通过对工业企业数据研究得出结论，随着电子计算机的广泛使用，劳动收入份额呈现出下降趋势。其原因在于人工智能可以承担部分常规性机械化操作，为了压低成本追求更高利润，生产者倾向于增加资本投入、减少劳动投入，从而导致了雇佣规模的较少，进而使劳动收入份额降低。此外，研究还发现劳动要素出口所占比重对劳动收入份额有正向影响，而资本劳动比提升却相反，与劳动收入份额负相关（邢春冰和李春顶，2013）。

2.3.4 其他影响因素

一是市场不完全竞争。Blanchard（2003）研究发现产品市场的垄断会给要素收入分配结构带来负面效应。在垄断竞争市场中，企业进入会存在门槛，这就影响了租金的总数。而劳动力市场规则又决定了劳动者相较企业而言的定价能力较弱，因此劳动者往往负担更多租金，从而影响了劳动要素在收入分配中的占比。文雁兵和陆雪琴（2018）基于 Blanchard（2003）的 DSGE 模型进行拓展，分别从制度环境和市场竞争两个方面论述了影响劳动收入份额的因素。从制度环境角度来看，不完全竞争市场的垄断定价机制对劳动收入份额有显著的负面效应。扭曲的市场环境滋生出的高额垄断租金会使得劳动者在谈判中处于劣势，最终形成了劳动投入与薪酬回报不对等的局面。白重恩等（2008）用系统 GMM 的计量方法测算工业企业的要素分配，发现市场的不完全竞争会使得资本要素所占比重上升。同时就企业性质而言，民营企业资本要素投入比重往往明显高于国有企业，从而研究得出了市场不完全竞争和国有企业改制是企业劳动收入份额呈现下滑趋势的重要因素这一结论。

二是市场开放程度。经济全球化使得生产要素可以在全球范围自由流动。而与国外更廉价的劳动力相比，国内劳动力处于价格竞争中的劣势，从而受到一定程度的冲击。从国际资本影响要素收入分配格局的视角研究发现，中国有劳动力资源禀赋优势，所以中国出口的产品相较而言具有劳动密集程度更高的特征，从而导致和资本要素价格相比劳动要素价格更高，进而使得劳动收入份额呈上升趋势。从另一个方面考察，受改革开放政策影响，大量资本密集型外资企业涌进中国，一定程度上挤占了市场份额，在市场竞争中的内资企业会相应加大资本投入，从而使得资本密集度增加，进而削减该地区的劳动要素所占比值（白重恩和钱震杰，2010）。张杰等（2012）基于出口视角构建理论模型，通过测算发现，在全球贸易分工格局中，中国制造业企业位于价值链的较低端。而发达国家制造业掌握了出口定价权及贸易话语权，其企业在追求利润最大化时会尽可能压低中国企业利润水平。我国出口贸易企业长期在贸易中受到打压，从而导致我国出口贸易企业的劳动收入份额水平较低。

2.4 金税三期工程的政策效应研究

国内研究金税三期工程的政策效应众多，分为宏观和微观层面。宏观层面上，陈海林和周鏢（2021）借助金税三期工程对税收征管、隐性经济与收入不平等的关系进行了分析，研究发现隐性经济是税收征管缩小收入不平等的重要作用因素，提升税务稽查的强度和效率，可以通过降低隐性经济规模这一传导路径，正向作用于居民收入平等程度。李建军和王冰洁（2022）考察金税三期工程与企业全要素生产率之间的关联。研究表明税收征管加强对于企业全要素生产率有显著负面效应，而对于高融资约束企业和创新型企业的全要素生产率降低效果更为明显。

还有部分研究从企业作为纳税主体出发，研究微观层面金税三期工程的政策效应。吉赞和王贞（2019）通过 DID 模型进行回归探讨了金税三期工程与企业创新能力的关系。研究表明随着金税三期工程逐步上线，企业的实际税负呈现上升趋势，进而导致了研发投入的缩减和企业创新能力的降低。另一方面而言，金税三期工程明显提高了税收执法力度，进而使得企业财务报告的质量得到提升（王雪平，2020）。同时，还有研究表明金税三期工程上线显著降低了代理成本和财务重述的可能性，进而降低了相应的审计风险和审计费用（郑建明和孙诗璐，2021）。

在金税三期工程与企业劳动收入份额的研究方面，杨兰品等（2022）基于 2009-2020 年 A 股上市公司数据通过实证研究发现，企业的劳动收入份额受现代化税收征管的治理效应影响显著提高。其原因是现代化税收征管水平进步产生的治理效应可以分为政府层面和企业层面，政府层面的治理效应主要体现为企业实际所得税税率上升和资本劳动要素投入的比例变化，进而提高劳动收入份额；企业层面的治理效应主要体现为企业自身管理水平提升导致劳动技术水平提高，进而正向作用于劳动收入份额。

2.5 文献评述

在梳理和阐述与本文论题相关的国内外文献的基础上，本文认为现有研究主要有以下两点有待补充：

首先，从研究层面来看，较早文献大多使用的宏观国家级、省市级层面的数据来测算劳动收入份额以探讨相关影响因素，可能原因是在早期研究中缺乏准确详尽的微观企业层面数据，比如企业“支付给员工和为员工支付的现金”、“固定资产累计折旧”等数据并不能全面获得。随着数据库中企业层面数据越来越易于获得且更加真实准确，从微观层面研究劳动收入份额的文献才日渐增多。

其次，从研究内容上来看，现有文献关于税收对劳动收入份额的影响，多集中于探讨宏观税制结构、各税种的税收政策和企业税负等对于劳动收入份额的影响机制。对于税收征管环境的效应以及该政策对劳动收入份额的影响的研究十分稀少。同时，在少量研究税收征管和企业劳动收入份额关联的文献中，也是基于传统的税收征管方式。本文围绕着新时期信息化税收征管，探讨信息化税收征管的核心金税三期工程对于企业劳动收入份额的影响，不仅丰富了税收征管与要素收入分配的研究，也为后续深化税收征管改革、推进金税四期工程建设提供了理论基础。

基于已有的研究现代化税收征管和企业劳动收入份额关联的文献，本文选取了更为全面的数据，采用了 2005-2020 年 A 股上市公司财务报表数据，时间跨度更大。同时，本文结合了征税效应和治理效应，从“信息化税收征管-企业实际税负水平-要素收入分配”和“信息化税收征管-企业治理水平-要素收入分配”两条路径出发讨论，更全方位、深入地探讨了税收征管信息治理与企业劳动收入份额的内在关联与影响机制。在探究信息化税收征管的要素收入分配效应基础上，本文还研究了外部环境对于信息化税收征管发挥要素收入分配作用的影响，补充了金税三期工程受到的外部调节效应研究。

3 我国税收征管发展历程与理论分析

3.1 我国税收征管发展历程

1994 年我国分税制改革后，为了提高对增值税管理的能力，国家启动了金税信息系统工程。金税工程作为现代化税务信息系统，具有重要的战略地位。为了应对伪造、贩卖、虚开增值税专用发票等现象，以交叉稽核系统为核心的金税一期工程应运而生。其利用了增值税发票基本特性，即进销项发票成对。但金税一期工程对于信息采集的完整性和准确性、系统的覆盖范围要求较高，在此背景下产生的以防伪税控为核心的金税二期工程把握了开票的流程、发票加密等防伪原理，极大程度上解决了发票真实性、发票录入等多个方面的问题，使得金税工程获得了里程碑式的发展。

建设金税三期工程的构想于 2001 年国税总局向国务院提出。2009 年正式启动的相应软件开发和测试工作，标志着金税三期第一阶段工作全面启动。金税三期工程自 2013 年起分地区逐步试点上线，主要分为以下阶段：截止 2013 年，金税三期工程核心系统于山东、山西、重庆的国税和地税单轨上线运行。金税三期工程核心应用系统不断优化完善，自 2014 年 10 月至年底，于广东、河南、内蒙古上线运行；从 2015 年起开始全国范围的推广，完成湖南、安徽、河北、四川、贵州、云南、宁夏、广西、青海、海南、西藏、甘肃、吉林、新疆等 14 省市上线；2016 年 7 月，金税三期工程在青岛、上海、福建、厦门、辽宁、江西 6 省市完成上线运行；2016 年 8 月至 10 月，在北京、黑龙江、天津、浙江、江苏、湖北、陕西、大连、深圳和宁波 10 省市上线。

金税三期工程的总体目标是建设“一个平台、两级处理、三个覆盖、四类系统”。一个平台的内涵是建立一个能实现高达 100% 的网络覆盖率的信息平台，其核心是集合了基础软件和网络硬件。两级处理的含义是通过统一的基础技术平台能够实现涉税信息在国家税务总局和各地方税务省局的集中处理。三个覆盖即信息系统需覆盖所有税种，覆盖税收征管的核心环节，覆盖国税、各级地税机关。同时需要其他部门如工商局等实现信息互通互享。四类系统

包括了征收管理、行政管理、决策支持和外部信息四个主要系统。

在金税工程发展历程中，金税三期工程实现了税收征管能力提升的质变，极大程度优化了信息搜集和处理功能，对大数据评估和云计算进行有机整合，企业纳税申报记录如涉税金额等可以得到系统性保存，从而使得税务机关提升税收征管能力、高效率打击税收违法犯罪行为得到坚实的技术支撑。同时，金税三期工程将国税与地税数据整合，实现了不同税种数据的核对，为协作稽查提供了有力的支持。金税三期工程是我国在税收征管信息化建设中的强大工具，其中涉税数据在系统中具备标准口径。此外，金税三期工程还实现了征管数据集中化，做到税务业务高效率、智能化、规模化处理。在税收领域推进金税工程带来的规模技术是税收征管效率提升的主要动力，可以代替低效和易错的人工劳动，高效率减少企业偷漏税行为的发生。

2021年1月国家税务总局发布了金税四期决策指挥项目成交结果公告，标志着金税四期工程的实施和规划的进一步明确。国家税务总局王军局长表示，我国“以数治税”的时代即将开启，税务工作将进入一个全新的时代。金税四期工程是信息化税收征管的核心和集中体现，在此背景下建设智慧税务，对于提高税收治理效能、优化税收营商环境、应对数字经济发展以及实现国家治理现代化方面都有极其重要的现实意义。金税四期为智慧税务的实现提供了数据支持与信息技术支撑，推动风险管控精准化，为税收协同共治提供了坚实的基础。

3.2 理论分析

3.2.1 要素收入份额的影响因素分析

本文借鉴杜鹏程等（2021）的研究，用企业生产函数（CES函数）反映信息化税收征管水平。假设企业处于完全竞争市场中，作为市场价格的接受者，并且在追求利润最大化的过程中不断优化要素投入结构、改变生产经营策略。同时假定在生产过程中只使用两种要素：资本 K 和劳动 L ，那么企业 CES 生产函数可表示为：

$$Y_{it} = \left[\varphi(A_{it}K_{it})^{\frac{\rho-1}{\rho}} + (1-\varphi)(B_{it}L_{it})^{\frac{\rho-1}{\rho}} \right]^{\frac{\rho}{\rho-1}} \quad (1)$$

在(1)式中, 下标 i 表示企业个体, t 表示年份, K_{it} 和 L_{it} 分别表示 i 企业在 t 年的资本和劳动投入量。 A_{it} 表示 i 企业 t 年的资本技术水平, B_{it} 表示 i 企业 t 年的劳动技术水平。 φ 表示要素分配中资本和劳动的比例, φ 取值范围为 0-1。 ρ 表示资本劳动替代弹性。

首先考察决定劳动收入份额 LS_{it} 的因素。我们用 r 表达资本租金, 用 w 表达工资水平。那么资本要素总投入为 rK_{it} , 劳动要素总投入 wL_{it} , 要素总投入为 $wL_{it} + rK_{it}$ 。定义劳动资本投入比 $l(t) = L_{it}/K_{it}$, 那么劳动收入份额根据劳动要素总投入在总要素投入中所占比值这一定义可表示为:

$$LS_{it} = \frac{wL_{it}}{wL_{it} + rK_{it}} = \frac{1}{1 + \frac{r}{w}l(t)^{-1}} \quad (2)$$

从(2)式可以看出, 劳动收入份额 LS_{it} 由劳动资本价格比 $\frac{r}{w}$ 和投入比 $l(t)$ 决定的。而劳动资本比 $l(t)$ 与劳动收入份额 LS_{it} 具有正向相关性。

那么税收征管信息技术又是如何通过作用于劳动资本比 $\frac{r}{w}$ 或者投入比 $l(t)$ 从而影响劳动收入份额的呢? 现我们让税收征管信息化水平取值为 α 。令企业增值税或企业所得税的实际税率为 t , 由于企业实际税率 t 受信息化税收征管 α 的影响, 因此可以将企业增值税或企业所得税的实际税率 t 表示为 α 的函数 $t(\alpha)$ 。那么, 税收劳动成本可表示为 $[1 - t(\alpha)]wL_{it}$ 。由于资本支出在当期只能部分抵扣, 假定抵扣比例为 λ , λ 取值范围在 0-1 之间。则税后资本成本可表示为 $[1 - \lambda t(\alpha)]rK_{it}$ 。根据外生给定产品价格 P , 企业税后利润 π 可以反映为:

$$\pi = [1 - t(\alpha)]PY_{it} - [1 - t(\alpha)]wL_{it} - [1 - \lambda t(\alpha)]rK_{it} \quad (3)$$

为了得到企业利润最大化的条件, 我们将(3)式求导得到:

$$\begin{cases} s. t. wL + rK \leq C \\ \frac{\partial \pi}{\partial L} = [1 - t(\alpha)]P \frac{\partial Y}{\partial L} - [1 - t(\alpha)]w = 0 \\ \frac{\partial \pi}{\partial K} = [1 - t(\alpha)]P \frac{\partial Y}{\partial K} - [1 - \lambda t(\alpha)]r = 0 \end{cases}$$

进而可得资本与劳动的价格比:

$$LS_{it} = \frac{wL_{it}}{wL_{it} + rK_{it}} = \frac{1}{1 + \frac{r}{w}l(t)^{-1}} \quad (4)$$

然后,为进一步讨论向信息化税收征管 α 与企业劳动收入份额 LS_{it} 的关联,将(4)式带入(2)式可得将式(4)中劳动收入份额 LS_{it} 的另一种表达方式为:

$$LS_{it} = \frac{1}{1 + \frac{\varphi(1-t(\alpha))}{(1-\varphi)(1-\lambda t(\alpha))} \left[\frac{B_{it}(\alpha)}{A_{it}} \right]^{\frac{1-\rho}{\rho}} [l(t)]^{\frac{1-\rho}{\rho}}} \quad (5)$$

将上式(5)对信息化税收征管水平求导得:

$$\frac{\partial LS_{it}(\alpha)}{\partial \alpha} = \frac{\frac{\varphi}{(1-\varphi)} \left[\frac{B_{it}(\alpha)}{A_{it}} \right]^{\frac{1-\rho}{\rho}} [l(t)]^{\frac{1-\rho}{\rho}} \frac{\partial t}{\partial \alpha} \left\{ \frac{\lambda-1}{[1-\lambda t(\alpha)]^2} + \frac{1-\rho[1-t(\alpha)]}{\rho[1-\lambda t(\alpha)]} l(t)^{-1} \frac{\partial l}{\partial t} \right\} + \frac{\varphi(1-t(\alpha))}{(1-\varphi)(1-\lambda t(\alpha))} \frac{1-\rho}{\rho} \left[\frac{B_{it}(\alpha)}{A_{it}} \right]^{\frac{1-2\rho}{\rho}} [l(t)]^{\frac{1-\rho}{\rho}} \frac{1}{A_{it}} \frac{\partial B}{\partial \alpha}}{\left\{ 1 + \frac{\varphi(1-t(\alpha))}{(1-\varphi)(1-\lambda t(\alpha))} \left[\frac{B_{it}(\alpha)}{A_{it}} \right]^{\frac{1-\rho}{\rho}} [l(t)^{-1}]^{\frac{1-\rho}{\rho}} \right\}^2} \quad (6)$$

由上式(6)可得,信息化税收征管 α 受企业劳动收入份额 LS_{it} 影响的变动方向取决于 $\frac{\partial LS_{it}(\alpha)}{\partial \alpha}$ 是否大于零,进一步可得是由 ρ 、 $\frac{\partial t}{\partial \alpha} \times \frac{\partial l}{\partial t}$ 、 $\frac{\partial B}{\partial \alpha}$ 是否大于零所确定。其中, ρ 为要素替代弹性。陈晓玲等(2019)和陈登科和陈诗一(2018)的研究结果表明,我国企业类型众多,但是总体来看的要素替代弹性都大于1,即 $\rho > 1$ 。

$\frac{\partial t}{\partial \alpha}$ 、 $\frac{\partial l}{\partial t}$ 代表企业税负的影响机制。 $\frac{\partial t}{\partial \alpha}$ 表示信息化征管与企业增值税或企业所得税实际税率的关系, $\frac{\partial l}{\partial t}$ 表示企业增值税或企业所得税实际税率与劳动要素投入的关系。

就企业实际所得税而言,其税率和信息化税收征管水平呈显著正相关,劳动要素投入水平又和企业实际所得税税率呈显著正相关。信息技术在税收征管中的广泛使用,可以大幅度提升税务机关对涉税数据的采集水平,从而明显提高其征税能力和征税效率,进一步导致了企业逃税的边际成本升高(张克中等,2020;李艳等,2020)。企业偷税漏税行为被有效限制,因而企业实际所得税税率相应提升(蔡伟贤和李炳,2021),即 $\frac{\partial t}{\partial \alpha}$ 大于0。但是在企业所得税的政策中,劳动和资本要素在计算税收抵扣时的方式和力度存在差异。以工资薪金为主要成分的劳动成本在税前可全部扣除,而固定资产由于折旧政策的限制,税前只能扣除部分资本成本。从这个角度来讲,企业所得税对劳动收入不征税,仅对资本收入征税(郭庆旺和吕冰洋,2011)。因此,当信

息化税收征管提高企业实际所得税税率后，资本要素相较于劳动要素价格更高。企业追求利润最大化、优化要素投入结构时，倾向于扩大雇佣规模、增加劳动要素投入，进而使得劳动资本投入比提高，即 $\frac{\partial l}{\partial t}$ 大于0。

就增值税而言，其税率和信息化税收征管水平呈显著负相关，劳动要素投入水平又和企业实际增值税税率呈显著负相关。梳理相关文献可以发现，随着税收征管信息化技术提升，增值税实际税率呈下降趋势。其原因可能是，在征税效应作用下，金税三期工程一方面显著提高了纳税遵从度，促进实现“应收尽收”；另一方面又促进了税收优惠政策的落实，推动实现“应享尽享”。而对于增值税而言，由于我国实施以票控税的管理，增值税的遵从度长期以来一直都远远高于其他税种，因此金税三期对于增值税的纳税遵从度的提升效果非常低。综合两方面因素来看，金税三期工程降低了增值税实际税负（樊勇和李昊楠，2020），因此 $\frac{\partial t}{\partial \alpha}$ 小于0。而增值税作为流转税，具有税负转嫁的特征。在税负最终转嫁给消费者的情况下，会使得劳动者的实际可支配收入被企业及政府挤占，会相应减少。而相应减少劳动者实际可支配收入会促使劳动要素的收入份额的降低。所以增值税征收会对劳动收入份额呈现负向影响，由此 $\frac{\partial l}{\partial t}$ 小于0。

综上所述可以得出 $\frac{\partial t}{\partial \alpha} \times \frac{\partial l}{\partial t}$ 大于0。

$\frac{\partial B}{\partial \alpha}$ 代表了现代化税收征管水平的治理效应。新时代大数据税务系统广泛使用具有一定震慑作用，在此大环境下企业不得不减少偷逃税等违法行为，转而提高自身的管理水平。在企业内部监管层面而言，大股东倾向于通过投机行为侵占企业利润侵占，而这种侵占行为受信息化征管影响显著减少。为了追求利润最大化，大股东只能从改善企业经营管理入手，因此更倾向于管理和监督企业管理者的经营绩效。而从企业外部监管层面而言，数字化税收征管对企业的盈余管理行为是一种制约（孙雪娇等，2021）。更高效率的税收征管方式对于对管理者隐瞒应收入、转移公司资源等行为可以是一种有效震慑，从而提高了企业财务透明度。综合来看，一方面，企业管理者面临的内部与外部监管环境更为严格；另一方面，信息化征管对企业盈余管理的制约使企业管理者面临更大的经营压力。在追求企业利润最大化的过程中，为了应

对更严格的监管环境和更大的经营压力，管理者可能通过“高薪引才”的方式提高企业回报率，如提高企业人力资本的投入等（施新政等，2019）。这种“高薪引才”的行为具体在企业生产中体现为劳动技术水平的进步，而劳动技术水平的进步对企业劳动收入份额有显著正向效应。因此，企业的治理能力和企业劳动技术水平随着税收征管信息化能力进步而提高，从而 $\frac{\partial B}{\partial \alpha}$ 也大于 0。

在 φ 、 $\frac{\partial t}{\partial \alpha} \times \frac{\partial l}{\partial t}$ 、 $\frac{\partial B}{\partial \alpha}$ 都大于 0 的情况下，可以推断出 $\frac{\partial LS_{it}(\alpha)}{\partial \alpha}$ 是正数，那么企业劳动收入份额 LS_{it} 与税收征管信息化水平 α 正相关。

基于上述推论，提出假设 H1：税收征管信息化会提高企业劳动收入份额。

3.3.2 调节效应理论分析

政府财政压力通过三种不同的路径作用于企业劳动收入份额。首先，政府财政压力通过作用于税收征管强度影响企业劳动收入份额。根据以往研究可得，税收征管强度的提高显著提高了企业税负，而企业劳动收入份额会随着企业税负的提高而降低（杜鹏程等，2021）。当政府面临较大的财政压力时，往往会加强税收征管力度，导致该地区企业的税收负担提高。另一方面来说，当政府面临较大财政压力时，不仅企业所得税的征管强度会增加，其他各类税种的征管力度也会相应增加。而其他税种绝大部分不具有仅仅对资本收入征税的特点，甚至可能是代表政府对劳动的课税，如个人所得税。因此，较大财政压力会使得企业经营管理成本增加，经营利润被压缩，从而导致企业缺少提高劳动技术水平的资金支持。在此外部环境的干扰下，信息化税收征管对于企业劳动收入份额的影响被削弱。最后，参考余永泽（2015）的研究发现，在依靠投资主导推动经济增长的传统下，政府为缓解巨大的财政压力，可能会人为调整要素相对价格，加速企业资本深化。政府这一行为冲减了由于税收征管信息治理带来的相对更高的资本要素价格，削弱了劳动要素的相对价格优势。综合上述三方面可得，政府财政压力在信息化税收征管与企业劳动收入份额中起负面的调节作用。据此本文提出调节效应假设 H2：

H2：在财政压力更大的地区，信息化税收征管对企业劳动收入份额的影响更弱。

法治政府作为国家现代化治理的内容组成部分，是税收信息治理的重要保障。由此，地区法治环境也会对信息化税收征管作用效果产生影响，具体体现在以下三个方面。首先，法治环境对当地税收征管规范化程度产生一定程度的作用效应。较差的地区法治环境极有可能导致税务机关缺乏良好的监督约束机制，税收征管政策的不确定性增加，税收执法风险加大。因为缺乏有限的监督，企业只能通过寻租等方式避税。而良好的法律环境可以降低企业税收遵从成本，导致企业经营成本降低、动收入份额提高（于文超等，2018）。其次，在法律制度不健全的地区，地方政府出于税收竞争等因素，有可能过度放松税收征管、违规给予企业税收优惠（刘慧龙和吴连生，2014）。从而相应削弱了信息化税收征管的治理效应。再者，良好的法治环境提高了征管程序透明度，也使得税收征管信息披露更加完善。通过提高股东对税务机关和公司的信任程度，可以有效降低公司信息不对称程度。由此企业层面的治理效应得以强化。总之，法律是一种外在监督工具，它可以对所有企业的利益相关者和税收执法机构的违法行为起到有效的震慑作用，实现政府层面和企业层面治理效应的有机结合，加强税收征管信息治理的效果。基于上述三点本文提出调节效应假设 H3：

H3: 信息化税收征管在法治环境更优的地区对企业劳动收入份额的效果更强烈。

地区经济发展水平作为税源的决定性因素，会影响信息化税收征管治理效应。首先，在经济发展水平较高的地区，税源范围相较而言会更加丰富广阔。在相同征管成本的情形中，单位征税成本相对更低，信息化税收征管效率提升，强化了金税三期工程的政策效应。其次，经济发展水平更高地区的经济组织往往也更加规范，不仅财务核算体系更为完善，而且对于法律法规能在经营活动中自觉遵守。当征管对象的规范性水平提升时，税收征管成本也会随之降低，从而导致征税征管效率的提高空间更大。因此，经济发展水平更高的地区可以通过征管对象规范性相应影响到信息化税收征管的作用效果，据此提出假设 H4：

H4: 税收征管信息化在经济发展水平更高的地区对企业劳动收入份额的效果更强烈。

综合上述影响机制和调节效应，逻辑图如下图 3-1 所示：

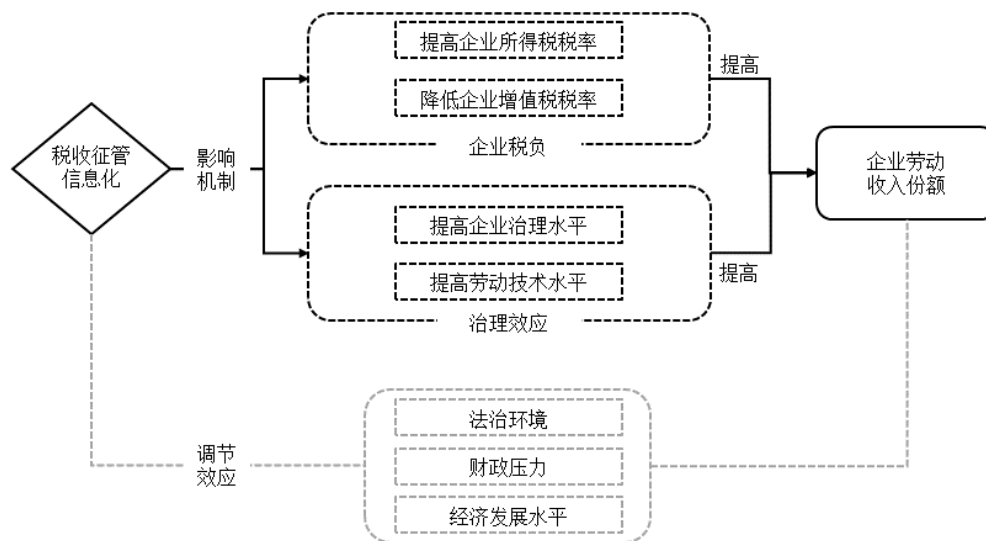


图 3-1

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/508105043102006030>