

2020 年数字化税收管理与服务研究综述

谢波峰 尹天惠

内容提要：过去一年，学者们紧跟数字化技术在税收领域应用的实践前沿，围绕以大数据、人工智能、区块链、5G 为代表的新一代数字信息技术对税收管理的支撑及应用、新业务模式及经济形态的影响、税收信息化建设等多个层面，从多个视角、多种维度对数字化技术助力税收管理与服务展开了深入且广泛的理论研究。本文总结梳理过去一年有关数字化技术助力税收管理与服务的理论研究成果，并尝试进行评述与展望，以期更好地凝练研究共识，展示研究观点，扩展研究思路，推动相关研究的不断深化。

关键词：信息技术 税收管理 纳税服务 税收信息化 数字经济 数据资产

现阶段，以大数据、人工智能、区块链、5G 为典型代表的新一代数字化技术已经渗透到我国税收管理和纳税服务工作的方方面面。2020 年，依托数字信息技术的最新科技成果，在金税三期工程、增值税发票管理信息系统、自然人税收管理系统、税收大数据平台等核心信息系统及平台的支撑下，“非接触式”办税缴费、全国纳税人供应链查询程序、增值税专用发票电子化等创新实践亮点迭出。这些创新实践，不仅为助力国家疫情防控和复工复产大局、提升税收征管和纳税服务水平与质效、推进税收治理现代化作出了积极贡献，也为数字信息技术助力税收管理与服务领域的研究提供了丰富的源泉和素材。本文以数字化技术为观察视角，尤其以大数据、人工智能、区块链、5G 为代表的新一代数字信息技术为主，从新技术对税收管理的支撑及应用、新业务模式及经济形态的影响、税收信息化建设等多个层面，对既有研究成果进行梳理，考察既有研究成果的贡献与局限，并作相应分析与展望，以期为进一步开展更深入的研究和实践提供参考。

一、新技术对税收管理与服务的支撑及应用研究

以大数据、人工智能、区块链、5G 等现代数字信息新技术的飞速变革，催生了大量新经济、新业态、新模式，引发了国家治理的深度变革，对已有的治理理念、政策措施、制度规则和技术手段产生了巨大影响。税收是国家治理的重要组成部分。新一轮技术变革浪潮对税收管理与服务既带来新挑战，也带来新机遇。

（一）大数据

税收管理的智能化需要以精确的涉税数据为基础，对纳税人涉税信息尤其是涉税交易全过程真实信息的精准掌握在税收管理中处于核心地位。大数据作为出现相对较早的新技术，比较而言，前期研究相对充分，过去一年的研究主要集中于对大数据在税收征管和服务应用过程中存在的问题及完善建议进行补充性、拓展性的探索方面。例如，随着税收现代化建设的不断推进，将大数据拓展到纳税缴费信用体系建设方面，通过构建纳税信用联盟链，进行社会化应用，实现纳税信用管理（邓学飞等，2020¹）。随着大数据在税务系统应用的深入，前期缺失的社会应用基础和法律环境问题逐渐出现，其中，大数据应用的法律环境问题是深化大数据在税务系统的应用过程中需要解决的重要前提之一。朱大旗等针对进一步完善税收大数据利用的法律环境问题，提出了明确纳税人涉税信息的内涵与外延，明确纳税人涉税信息对应权益的属性及差异化保护，明确税法中关于纳税人涉税信息规定应贯彻的原则理念，明确纳税人涉税信息对应权益的基本结构和具体内容，明确相应主体的信息安全保障与保密义务等建议。李悦等通过区分税收信息和纳税人信息等不同的大数据范畴，对纳税人信息进行匿名化处理，认为披露税收信息不需要寻求纳税人的知情同意，税收信息可直接用于改进税收征管方式，进一步合规合法地深化税收大数据的应用，甚至也不应局限于税收征管，还可广泛应用于教育、医疗、金融、社会保障等相关公共领域，继而提升我国各政府管理部门的协同水平。值得关注的是，在 2020 年年底中央提出进一步优化税务执法方式之前，已经有学者开始讨论在大数据的支撑下，进行精准税收监管的问题，体现了一定的前瞻性。比如，李平指出，税收监管将呈现全面性、精准性、及时性、高效性等特征，这一观点也从侧面提出了优化税务执法方式需要技术支撑。

（二）区块链

¹ 如未特殊说明，本文所引文献均为 2020 年度文献。

区块链技术是提升税收治理能力的新型技术手段,是助推实现税收治理现代化的良好契机和重要抓手,近年来在税收领域得到了深入的探索实践。深圳、昆明、广州、北京和福建等地的税务机关正在积极尝试利用区块链技术处理纳税人的涉税交易信息,开具区块链电子发票。从目前的试点情况看,区块链电子发票的试点还没有在全国范围内推广,试点行业有限,主要涉及金融保险、批发零售、酒店餐饮、物业停车、互联网服务、港口交通、教育培训、景区门票等民用消费或公共消费领域。可以说,运用区块链技术处理涉税交易信息,尚处于初步探索阶段(朱炎生)。2020年,有关区块链在税收领域的应用研究主要集中在理论研究、实践总结、未来探索三个层面,又以未来探索为研究热点。朱炎生从涉税交易信息管理的角度,提炼了现有区块链联盟的理论意义和价值。吴紫骊总结了广东税务应用区块链技术打造“税链”,推进“快速办”,将区块链技术拓展应用到国际税收领域,创新推出“国际汇税通”,集成企业、税务、外汇、银行四方数据,支撑与174个国家(地区)常见贸易活动的实践经验。国家税务总局杭州市税务局课题组提出构建基于主权联盟链的出口退税风险管理体系。伍红等认为,运用区块链技术,采取私有链+联盟链的模式构建税收共治综合平台,可有效化解现行税收共治的难题。程前以及楚文海等分别就区块链在纳税信用、风险管理等方面的应用进行了探讨。

(三) 人工智能与 5G

人工智能技术作为社会发展和技术变革的产物,已经成为经济发展、生产经营和日常生活的重要支柱,为进一步提升税收管理和纳税服务质效提供了可能。我国的5G技术发展处于全球前列。2020年,我国开展了大范围的5G独立网络(5GSA)的组网建设及商用。5G不仅成为连通人工智能的基础平台,也是连接云计算和大数据的“高速公路”,更将成为推进税收管理和服务创新、有效破解税收治理难题的革命性力量(刘启星等)。如何认识人工智能与5G、拥抱人工智能与5G、融合人工智能与5G、利用人工智能与5G,不光是税务部门面临的新挑战,也是学术界研究的重点。但在过去一年,有关人工智能和5G在税收领域应用研究的文献相对较少,主要原因是其本身技术性更强,在税收领域应用过程中涉及的问题也更复杂、更深奥。对税务部门而言,人工智能与5G打开的是一个面向万物互联、智慧社会、跨域创新和泛在网的“新天地”,其为智慧税务的实现提供了全新的技术解决方案,为优化税收征管与纳税服务、提升纳税人获得感提供了更加广阔的空间,为建设具有中国特色的智慧税务体系提供了重要机遇。深入研究人工智能与5G在税收领域的应用发展前景,可为税务部门顺应信息技术飞跃发展的新形势提供有力的智力支持。因此,尽管人工智能和5G

在税收领域应用过程中涉及的问题复杂且深奥，依旧有不少学者在人工智能和 5G 在税收领域的应用探索之路上，孜孜以求。刘昊认为，人工智能为解决海量数据、模拟人类思维、突破当前税收风险管理工作瓶颈提供了有效的手段。国家税务总局深圳市税务局课题组以税收风险管理为例，提出要重视人工智能应用场景的联系，深化人工智能技术应用，推动“监督学习到无监督学习”等方向的深入发展。刘启星等指出，5G 在税务部门的应用价值不在技术本身，而是“在虚拟空间仍然可以提供和现实一样有温度的税务服务”，以往线上交互的单一信息沟通渠道、缺乏现场感等缺陷将一一被修正，“线上线下”的管理和服务之间的差距将越来越小。这些研究成果不仅对认识人工智能和 5G 应用的价值非常有帮助，而且对税收管理和纳税服务的数字化转型具有重要的理论和现实意义。

（四）研究评述

既有文献紧跟大数据、区块链、人工智能、5G 等新技术在税收管理和纳税服务领域的最新应用前沿，在不少关键问题上进行了相应的研究，提出了有一定价值的观点和建议。但需要指出的是，现有研究仍有需进一步完善的问题。一方面，不少研究还停留在现象和观点层面，在理论创造性、政策参考性、实践指导性方面有待加强；另一方面，有些研究对新技术的本质及其在税收领域应用价值的认识还不到位，仍需进一步加深。未来的研究应借鉴现有新技术在税收领域优秀研究成果的思路进行深入分析，做好技术应用实践的抽象理论归纳，同时要借鉴现有案例研究思路，在深入解剖个案的基础之上总结新技术在税收领域应用的一般性规律。除此之外，从应用展望的角度看，尚有一些未待研究的技术热点值得加以关注并深入研究，如针对数据要素流转的隐私计算（联邦计算）、数字货币在税收领域的应用场景、人工智能的深层次应用、数字化技术的集成，等等。

二、新业务模式及经济形态的税收管理与服务研究

诚如我们所见所感，新技术不仅支撑和影响税收征管和纳税服务，而且已经深刻地影响社会经济形态的发展，推动了不少新业务模式和经济形态的出现。无论是相对成熟的电子商务（包括跨境电子商务），还是已经初步形成的共享经济、平台经济等，对税收管理和纳税服务既是挑战也是机遇。研究者对这些新业务模式和新经济形态涉及的税收管理和纳税服务等也开展了相应的研究。

（一）电子商务

过去一年，电子商务利用其自身优势强势增长，对经济发展、民生保障起到了积极的促进作用，已经成为经济社会发展的新引擎。王凤飞等认为，电子商务平台不但通过直播带货等方式创新营销模式来满足消费升级需求，还充分利用物流系统、无接触配送、无人零售等方式建立起新的供需桥梁。如新冠肺炎疫情防控时期，电子商务在稳住经济基本盘、兜住民生底线等方面发挥了积极作用，显示出强大的自我调节能力和韧性活力，凸显了电子商务对社会消费的积极促进作用。随着我国电子商务的迅猛发展，其带来的税收流失问题亦不容忽视，如何对电子商务加强税收征管是当前亟待解决的问题（李明修等）。张羽瑶等在分析电子商务尤其是跨境电子商务税收征管中存在的问题的基础上，提出保证税收信息质量是优化征管和服务的关键，并归纳了逆向课税、非居民企业注册登记、来源地征税后转缴、第三方代征代缴、运用电子技术创新等国外征管经验，建议形成更具系统性的管理体系，探讨从信息共享统一平台建设、信息共享机制建设、监管机制建设、法治建设和国际合作机制等五个方面构建电子商务税收管理体系。金超研究了电子商务平台经营过程中存在的刷单问题，从可税性视角探讨了刷单视同应税交易的法理逻辑，认为面对电子商务平台经营过程中存在的刷单治理困境，税法能提供有效的规制手段。在具体实践过程中，除了税务机关严格执法外，还需要完善纳税信用评估、严格推广电子发票以及强化平台涉税责任等。

（二）共享经济

共享经济（如平台经济、零工经济）作为一种新兴的经济模式，正在逐渐发展壮大。有学者（蔡昌等，2020a；国家税务总局泰安市税务局课题组）针对这一新经济模式进行了研究，认为共享经济数字化、虚拟化和多边化的特点为税收治理带来了难点，对当前的税制改革与税收监管体系等提出了新要求。梁若莲介绍了国际社会对共享经济和零工经济税收征管的最新情况以及值得借鉴的经验，指出纳税信息报告制度是治理共享经济和零工经济的关键，要以夯实数字化平台信息报告义务为切入点。傅靖认为，在经济数字化、全球化背景下，经济涉税情况信息报告与交换的国际进展也值得关注，在补上共享经济税收信息相关法律法规这一短板的前提下，应修改调整传统税收法律法规中的相关条款，将共享经济的特殊税收问题纳入其中，对法律规定不清晰的加以明确，对法律中存在空白的予以弥补，逐步形成覆盖全面、动态调整的共享经济税收管理体系。

（三）数据资产课税

伴随着数据规模的飞速增长和数字经济的快速扩张,数据资产的规模也将不断扩大,能否对数据资产课税、哪些数据资产能被课税、妨碍数据资产课税的核心因素是什么等问题开始显现。过去一年,学者们从理论、制度、管理层面对数据资产课税的有关问题进行了积极探索。数字经济时代的数据治理需要突破传统的有形组织边界,从行业内和跨行业、区域内和跨区域、全国到全球多个层次考虑。从数据资产的取得来源、评价机制及交易流转等方面看,政府在数据管理的源头管控、客观印证和功用分析方面具有天然的行政优势,能给公共管理和社会服务带来更高效能。与此同时,数据资产的价值实现面临技术问题和法律挑战,税务部门需从技术和法律两个方面双管齐下,推动大数据时代的税收治理转型变革。杨庆认为,随着人类社会快步走向数字经济时代,数据已经成为继劳动、土地、资本和企业家才能之后又一个独立的生产要素,数字经济背景下,对数据资产的财税制度进行研究和探索是应对数字经济挑战的基础性工作。谢波峰等论证了数据财政概念的合理性,提出数据要素(资源)具有公共性,数据财政是推动数据开放、促进数字经济发展的关键机制,并从边界、方式和手段、制度设计与建设等维度勾勒了数据财政的框架。傅靖认为,数据在经济活动中的地位越来越重要,能否对数据征税(即数据的可税性)的问题也开始逐步显现,并从经济、法律、征管三个层面分析了可税性的标准以及数据的可税性。蔡昌等认为,公共平台数据资产具有价值共创的特点,因此带来了数据的公共性特点,是数据资产财税制度进行必要性介入和设计的理论基础。谢波峰等认为,作为课税前提,数据资产必须按照不同标准进行分类,例如数据资产可以分为广义和狭义两种,广义包括电子形式存在的数据(物流、资金、信息、商品流)和行业数据,狭义仅指数字货币。从征税环节看,傅靖认为可以通过现有的税收政策在交易、所得、财产三个环节课税。王桦宇等围绕税务数据资产,探讨其概念、定位和法律完善,结合税务数据资产的权属分类,从数据技术进步、公共利益彰显和纳税人权利保护三个维度来思考税务数据资产的妥当定位。

(四) 研究评述和展望

在新一代信息技术快速发展的浪潮下,各国围绕新一轮科技和产业制高点展开积极竞争合作,各类新技术、新业态、新模式层出不穷,数字经济进入蓬勃发展的新阶段,成为激发经济活力、促进全球新一轮经济增长的重要引擎。作为一种新兴的经济方式,数字经济在创新创业、促进升级、转换动能、提高要素生产率方面发挥了积极作用。过去一年,学者们围绕数字经济催生的新业务模式及经济形态进行了深入探讨。未来,有关数字经济方面的研究,可以更多关注数字经济时代与工业经济时代税制与征管的比较分析、数字经济对国内税制与

政府间税收划分的影响、数字经济背景下如何纵向深入横向聚合地推动互联网创新成果与税收治理工作的深度融合等方面,以为进一步提升数字经济背景下的新业务模式及经济形态的税收管理和 Service 质效指明方向。

三、新技术推动下的税收信息化建设研究

在加快推进国家治理体系和治理能力现代化的背景下,信息化显得尤为重要。我们需要运用好信息化这一新兴生产工具和提升治理的有效手段,才能更好地掌握社会态势、畅通沟通渠道、支持科学决策。信息化的高速发展使互联网、大数据、云平台以及各类 App 深度融合到人们的日常生活中,深刻影响着人们的生活质量和社会行为方式(国家税务总局科研调研组)。从“大厅办”到“网上办”,从“一窗办”到“掌上办”,从数据领跑和信息管税,信息化建设在税收工作中发挥的作用日益凸显。“十三五”期间,税务系统税收信息化快步推进改写着服务模式和管税方式,亲切融入纳税人生活,有力提升征管效能,切实优化税收服务,税收信息化已成为兼顾便民办税与高效管税的坚强支撑。过去一年,有关税收信息化建设的研究成果层出不穷,既总结了税收信息化建设发展实践,也为未来的发展指明了方向。智勳认为,数字税务是税收信息化发展的新阶段,建设数字税务是新时代的呼唤和要求,对高质量推进新时代税收现代化具有重大意义。国家税务总局深圳市税务局课题组在总结归纳目前我国税收信息化成功经验和现实问题的基础上,认为要形成一系列数字化产品和服务、数字化工作方式、数字化应用体系,对外构建“电子化办税、大数据管控、全过程服务、智能化提升”的新型征管模式,探索大数据、区块链、人工智能新技术支撑下的新应用场景,对内加快管理的数字化转型。

(一) 电子税务局的完善

互联网、大数据、区块链、云计算、人工智能……当现代科技与税收征管和纳税服务相融合,电子税务局得到了又好又快发展,给纳税人缴费人带来了一个个惊喜。电子税务局作为税收信息化建设的重点,过去一年来得到了无数研究者的青睐。在目前电子税务局存在的问题上,饶立新指出,以信息化手段提升服务效率不充分,办事难、办事慢、办事繁的问题在一定程度上仍然存在。在对电子税务局的认识上,周仕雅认为,电子税务局是基于大数据互联的智能电子税务局,要形成集“基础设施层、应用服务层、用户工作层和政策监管层”

为一体的电子税务软件平台生态，从技术上支撑税收共治。“非接触式”办税缴费是2020年疫情防控期间电子税务局的服务亮点。国家税务总局科研调研组提出，“非接触式”办税缴费服务，关键在于最大限度减少纳税人、缴费人与税务人员见面的次数和时间，最大限度推进电子税务局和智慧税务的建设和普及运用，让纳税人、缴费人能够选择最方便、最智能的方式办理日常的涉税事项和获取税务咨询等服务；要基于5G技术支撑，全面加强电子税务局平台数据资源的开发利用，持续推进“线上”办税事项优先化、最大化。

（二）数据治理工程

数据治理工程一方面关系到税收信息化建设经验的总结，另一方面关系到信息技术投入产出的效果评价，其重要性愈发凸显。学者们对有关数据治理工程长期抱有研究热度，特别是近年来，随着数据收集的积累和金税工程的深入发展，有关数据治理工程的研究成果逐渐丰富，成为税收信息化建设发展历程中的研究重点。2020年，涉及数据治理工程的研究文献并不多，但研究层次较高。这些研究大部分都强调了数据治理的重要性，提出了要实施数据治理工程（智助），通过依托大数据平台，深化元数据管理、数据质量管理、数据血缘关系管理，建立涵盖数据标准化、协同数据开发、安全管理等于一体的数据标准体系。吴紫骝认为，要通过税收业务数据化和税收数据业务化，在数据规范、数据集成、数据应用并行的思路指导下，构建税收数据资产管理体系，为“以数治税”奠定基础。

（三）研究评述

学者们认为，随着互联网、大数据、云计算、人工智能、区块链等信息技术的蓬勃发展和社会化应用，税收信息化建设需要紧紧拥抱新技术，通过科技创新助推税收信息化再上新台阶。面对新经济、新业态、新商业模式的挑战，与之相匹配的信息化建设是关键入口。新技术推动下的税收信息化建设，将通过集云资源、云应用为一体的电子税务局和数据治理工程，实现办税电子化、服务精准化、管理智能化，使纳税人、缴费人获得更加便捷的办税体验，更加贴心的服务感受，使税务机关拥有更加严密的防控体系、更加智能的管理体系，切实提高征管效能和服务质量。2020年10月，党的十九届五中全会通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十四个五年规划和二〇三五年远景目标的建议》，进一步为新技术在税收领域的应用研究指明了方向。未来的研究应紧跟技术发展前沿，总结当前我国财税改革中信息技术支撑的成功经验，如信息技术在个人所得税改革中的作用，从而进一步促进信息技术在未来深化增值税、消费税、房地产税等重点领域税收改革中的应用等。

参考文献:

- [1] 邓学飞, 贺照耀. 大数据在纳税缴费信用体系建设中的应用研究[J]. 税务研究, 2020(5): 72-78.
- [2] 朱大旗, 曹阳. 大数据背景下我国纳税人信息权的法律保护研究[J]. 中国人民大学学报, 2020(6): 118-130.
- [3] 李悦, 陈秋竹. “数据管税”背景下纳税人信息匿名化的法律标准探讨[J]. 税务与经济, 2020(4): 71-80.
- [4] 李平. 运用大数据推动税收监管创新的思考[J]. 国际税收, 2020(12): 54-58.
- [5] 朱炎生. 区块链技术运用于涉税交易信息管理: 潜在变化与政策选择[J]. 税务研究, 2020(7): 53-57.
- [6] 吴紫骊. 扎实推进新时代税务信息化建设的实践与思考[J]. 税务研究, 2020(11): 62-66.
- [7] 国家税务总局杭州市税务局课题组. 基于主权联盟链的出口退税风险管理体系研究[J]. 国际税收, 2020(2): 18-23.
- [8] 伍红, 朱俊, 汪柱旺. 应用区块链技术构建税收共治新格局的思考[J]. 税务研究, 2020(9): 56-62.
- [9] 程前. 区块链技术模式下纳税信用体系建设法治化进路[J]. 兰州学刊, 2020(11): 86-99.
- [10] 楚文海, 江爱芳. 区块链技术在税收风险管理中的应用探析[J]. 会计之友, 2020(23): 156-160.
- [11] 刘启星, 张进. 5G在智慧税务中的应用与探索[J]. 税务研究, 2020(2): 85-91.
- [12] 刘昊. 人工智能在税收风险管理中的应用探析[J]. 税务研究, 2020(5): 79-82.
- [13] 国家税务总局深圳市税务局课题组. 税收风险管理数字化转型研究[J]. 税务研究, 2020(10): 120-123.
- [14] 王凤飞, 贾康. 电子商务税收征管: 现实诉求与应对举措[J]. 税务研究, 2020(8): 124-128.
- [15] 李明修, 张武军, 王妍. 电子商务税收征管运行机制及其优化[J]. 地方财政研究, 2020(8): 57-64.
- [16] 张羽瑶, 宗冉冉. 跨境直接电子商务税收征管国际比较与借鉴[J]. 国际税收, 2020(11): 75-79.

- [17] 金超. 可税性视角下刷单的税法规制[J]. 税收经济研究, 2020 (3): 78-84.
- [18] 蔡昌, 马燕妮, 刘万敏. 平台经济的税收治理难点与治理方略[J]. 财会月刊, 2020 (21): 120-127.
- [19] 国家税务总局泰安市税务局课题组. 平台经济税收监管探讨[J]. 税务研究, 2020 (4): 127-131.
- [20] 梁若莲. 共享经济涉税信息报告与交换的国外进展及我国应对[J]. 国际税收, 2020 (9): 9-15.
- [21] 傅靖. 基于数字化平台的零工经济税收管理[J]. 国际税收, 2020 (9): 3-8.
- [22] 杨庆. 数字经济对税收治理转型的影响与对策: 基于政治经济学和治理理论分析视角[J]. 税务研究, 2020 (10): 56-62.
- [23] 谢波峰, 朱扬勇. 数据财政框架和实现路径探索[J]. 财政研究, 2020 (7): 14-23.
- [24] 傅靖. 关于数据的可税性研究[J]. 税务研究, 2020 (8): 54-61.
- [25] 蔡昌, 赵艳艳, 李艳红. 数字资产的国际税收治理研究[J]. 国际税收, 2020 (11): 27-35.
- [26] 王桦宇, 连宸弘. 税务数据资产的概念、定位及其法律完善[J]. 税务研究, 2020 (12): 53-60.
- [27] 国家税务总局科研调研组. 拓展“非接触式”办税缴费服务的思考: 以泉州市税务局为例[J]. 税务研究, 2020 (5): 13-18.
- [28] 智勳. 加快数字税务建设高质量推进新时代税收现代化[J]. 税务研究, 2020 (8): 31-35.
- [29] 国家税务总局深圳市税务局课题组. 新时代税收管理现代化问题研究[J]. 税务研究, 2020 (7): 121-126.
- [30] 饶立新. 贯彻落实习近平总书记重要论述全面提升纳税服务信息化水平[J]. 税务研究, 2020 (3): 37-41.
- [31] 周仕雅. 电子税务局建设: 问题、借鉴及对策[J]. 税务研究, 2020 (4): 69-74.

作者单位: 中国人民大学金融与财税电子化研究所

中国人民大学财政金融学院

(责任编辑: 郝东杰)

财政资源集中与预算偏离

——来自撤县设区的经验证据

吕冰洋¹

(1.中国人民大学财政金融学院/财政金融政策研究中心, 北京 100872)

李岩²

(中国人民大学财政金融学院, 北京 100872)

李佳欣²

(中国人民大学财政金融学院, 北京 100872)

摘要: 本文基于撤县设区改革的准自然试验, 使用 2008—2017 年地级市非平衡面板数据, 应用双重差分方法实证检验了财政资源集中对地级市支出预算偏离的影响效果。研究发现, 撤县设区改革次年对支出预算偏离的影响显著为正, 源于改革加强了地方政府资源控制和配置能力, 财政资源更加集中。这促使地方政府更有能力为发展经济而突破预算约束, 因而地方政府倾向于扩大支出预算偏离程度。安慰剂检验结果表明, 撤县设区改革当年并未有显著正向影响, 因为市辖区挂牌当年预算管理体制改革保持不变。此外, 本文发现了财政约束力带来的异质性影响, 提高预算透明度有助于缩小撤县设区改革对支出预算偏离的影响。本文在拓展撤县设区改革研究视角的同时, 丰富了预算偏离成因的相关文献。

关键词: 预算偏离; 财政资源集中; 撤县设区改革

中图分类号: F812.3

文献标识码: A **文章编号:**

一、引言

预算能力建设是国家治理体系和治理能力现代化的重要基础。预算能力指政府汲取和使用财政资源的能力, 依赖完善的预算制度保障。党的十九大报告指出, “建立全面规范透明、标准科学、约束有力的预算制度, 全面实施绩效管理”; 十九届四中全会决定进一步提出, “完

善标准科学、规范透明、约束有力的预算制度”；2020年8月3日更是对《中华人民共和国预算法实施条例》进行了全面修订。这一系列的预算制度改革通过健全完善预算管理体制机制来强化国家预算能力。对于预算能力的外在表现，政府预算执行和预算安排的偏差（预算偏离，下同）是较好的衡量方式。吕冰洋和李岩^[1]认为，预算偏离能够刻画政府全年预算安排和完整财政年度内决算行为。马海涛等^[2]指出，如果预算偏离过大，则表明预算编制过程的准确性和完整性、执行过程的法制性不足。

关于我国预算偏离的成因研究，陈志刚和吕冰洋^[3]认为，我国预算偏离的影响因素可以归纳为预算管理本身、财政管理体制、外部监督和偶然因素等四个方面。但现有文献较少涉足财政资源集中对预算偏离的影响。财政资源集中反映了地方政府对辖区内资源统筹调动的能力，集中程度的提高将直接增强地方政府财政资源控制和配置能力，地方政府更有能力突破预算约束。²特别是，在中国经济高速增长的背景下，地方政府为发展经济导致公共支出不断增加，突破预算控制最终表现为扩大了支出预算偏离程度。³因此，财政资源集中是影响地方政府预算偏离的重要因素。

现有研究中少有提及财政资源集中对预算偏离的影响，主要原因在于缺乏合适的视角，撤县设区改革为观察这种影响效果提供了经验证据。理由如下：第一，撤县设区作为推进新型城镇化改革的重要手段，其主要结果是“下属县级行政单位改设为市辖区”，所属地级市的预算范围没有变化。虽然区和县在行政建制上为相同级别，但两者之间在经济管理权限、产业发展和财政收支方面存在较大差异，导致下辖县成为市辖区后只拥有“半级财政”，欠缺了部分财政独立性^[6]，能够留存的财政收入比例较少。⁴因此，撤县设区改革强化了市级政府对资源的控制和配置能力，财政资源向上集中^[7]；第二，考虑到资源的集中程度难以度量，如果采用一些经济社会指标作为代理变量，难以解决因果关系带来的内生性问题。而撤县设区作为行政区划调整的重要改革之一，需向上级政府申请并经过国务院民政部门的批准才能

基金项目：中国人民大学科学研究基金（中央高校基本科研业务费专项资金资助）项目成果（20XNLG01）

作者简介：吕冰洋（1973—），男，山东威海人，中国人民大学财政金融学院教授、博士生导师，博士，主要从事财政理论与政策、经济增长方面的研究。E-mail: lby@ruc.edu.cn。

²钟裕民和刘伟^[4]指出，政府强大的资源调动能力在构建现代政府决策能力谱系时尤为重要。吕冰洋和台航^[5]研究政府间财政关系对国家能力的影响，强调控制动员能力的重要作用，并指出中国地方政府具有强大辖区资源调动和配置能力。

³地方政府突破预算控制较少体现在年初预算上。这是因为，年初预算受到了严格制度约束，特别是来自上级政府的约束。根据《预算法》第四十三条，“地方各级预算由本级人民代表大会审查和批准”。第二十四条，“县级以上地方各级政府编制本级预算、决算草案……改变或者撤销本级各部门和下级政府关于预算、决算的不适当的决定、命令”。即使在年初预算数上报地方两会审查审批前，地方政府在预算制定期间也受到上级财政部门下达预算控制限额的约束。相比而言，预算执行过程的约束较为宽松。

⁴即使是在政策过渡期，市辖区维持原有财政体制，但由于没有独立的财权和事权，市辖区的财政安排仍要听从上级政府。

实施,并非地市自身能够决定,属于自上而下式的政策改革,因此一定程度上能够削弱内生性问题带来的估计偏误。

本文使用2008—2017年234个地级市的非平衡面板数据,采用双重差分法,实证检验了撤县设区改革对支出预算偏离的影响效果。考虑到撤县设区改革当年预算体制往往维持不变,本文将撤县设区改革滞后一期,研究发现,撤县设区改革次年对支出预算偏离产生了显著正向影响。⁵从数值上看,撤县设区改革发生一年后的地级市支出预算偏离比没有发生改革的地级市提高了8.2个百分点,表明财政资源集中将导致支出预算偏离扩大。本文进行了一系列稳健性检验以支持基准结果,并考察了财政约束带来的异质性影响。

本文的研究结论为全面加强预算管理、建立现代预算制度提供参考。建立现代预算制度的前提不仅是立法机构对政府预算的控制,而且是政府内部的预算制度同政府间财政关系和行政管理制度相协调。刘昆部长在《我国的中央和地方财政关系》中强调,“规范省以下财政体制”,“在通过分税制改革理顺中央和地方财政关系基础上,着力推进预算管理改革”。作为中央和地方财政关系的延伸,市县财政体制并未在分税制改革中完全理顺,地市预算偏离程度普遍高于省级的事实能够反映现有市县财政体制对政府预算管理产生的影响。⁶特别是当行政管理体制出现重大调整(例如撤县设区改革)时,市县财政体制改革的滞后性特征往往会放大其对预算制度的冲击。因此,本文研究在预算管理和制度建设方面具有重要意义。

本文接下来的安排是,第二部分文献综述、介绍制度背景和提出研究假说;第三部分计量模型和数据;第四部分实证结果;第五部分结论。

二、文献综述、制度背景与研究假说

(一) 文献综述

高培勇^[8]首次提出“预决算偏离度”之后,国内学者主要在理论层面对预算偏离的影响因素展开研究,关于预算偏离成因的实证研究较少。一方面,关于预算偏离成因的理论阐述主要集中在预算技术、经济形势、制度政策和预算主观心理作用等方面。马蔡琛^[9]针对我国政府预算超收资金现象,提出收入压力考核、宏观经济政策调整、地方政府有意低估和财政体制非规范调整是超收的重要原因;王秀芝^[10]认为,预算管理问题主要集中在编制、监督、

5本文将撤县设区改革滞后一期以研究其预算效应,一定程度上也削弱了内生性问题。

6平均而言,2008-2017年全省支出预算偏离程度为28.6%,同时期地市口径的偏离程度为42.8%。

执行和审计等环节；刘叔申^[11]指出，财政收支的超预算膨胀受到预算科学性和预算法治性的影响；孙玉栋和吴哲方^[12]的研究表明，地方政府对预算支出的刚性需求和自由裁量权导致了超收；马蔡琛等^[13]还构建了基于心理预期的前景理论模型分析预算执行偏差的成因。另一方面，预算偏离的实证研究多集中在省级层面。赵海利和吴明明^[14]发现 1994—2010 年 30 个省的收入预算偏离呈现预算科学性整体偏低和低估政府收入较普遍的特征，主要原因是受到预算技术落后、超收资金管理和官员晋升制度等影响；王华春和刘清杰^[15]分析 1999—2011 年省级政府预算数据，发现地方经济增长和地方政府效率对预算偏离有显著作用；冯辉和沈肇章^[16]使用 2000—2012 年省级数据，实证检验了经济增长和税收计划对预算偏离的影响效果；王志刚和杨白冰^[17]通过 2009—2016 年省级面板数据，研究发现财政分权显著降低了支出预算偏离，而实施积极财政政策有正向影响；李建军和刘媛^[18]利用四川省内各市的预决算数据发现，新《预算法》改革通过强化预算执行约束，降低了支出预算偏离程度。

关于撤县设区改革的影响效果，现有文献在经济增长、城市化进程和政府收支等三个方面提供了丰富的实证证据。首先是经济层面，韩永辉等^[19]、Tang 和 Hewings^[20]认为撤县设区改革对地级市的经济发展有积极促进作用。邵朝对等^[21]考察 1998-2008 年撤县设区改革对地级市经济表现的影响，研究发现撤县设区改革通过吸引低生产率企业进入、增加劳动和资本要素的方式实现了短期经济增长，但增长效应呈倒 U 型趋势，源于生产效率下降。Liu 等^[22]认为，撤县设区改革的长期经济刺激效果变弱甚至为负，并加剧了区域不平等；其次，撤县设区改革有助于人口集聚、推进城市化进程和促进区域协同发展。唐为和王媛^[23]基于 2000 年和 2010 年人口普查数据，研究发现撤县设区政策能够带来城市人口增长。同时，不同行政区的市场分割现象明显^[24]，源于地方政府出于自身利益考虑对市场实施了行政干预。撤县设区改革打破了原有行政壁垒，有利于促进城市内部市场融合和资源优化配置^[25]，并通过增强地市政府统筹能力加剧了城市间的市场分割^[26]；最后，撤县设区改革对政府收支影响的研究结论不一。卢盛峰等^[27]利用合成控制方法对 1997—2014 年县市样本进行了研究，发现撤县设区改革增强了大部分县级政府的财政收支能力，但对财政强县有削弱作用。吉黎和邹埴塲^[28]基于 2008—2016 年地级市面板数据，通过多期双重差分方法，发现撤县设区改革降低了地级市的税收收入，原因是撤县设区后原县级政府税收征管的激励下降。钱金保和邱雪情^[29]使用广东省 2008—2016 年的撤县设区样本，使用 DID-PSM 方法发现撤县设区改革受到财政激励减少的影响，会降低原县区的财政收支增速。范子英和赵仁杰^[30]区分了新

设区和市本级的财政状况，研究发现撤县设区改革削弱了改革县财政自主权，对新设区的财政收支产生了负向影响，而对市本级的财政收支有显著正向作用。

相比于现有文献，本文有两点边际贡献：一是国内文献对预算偏离影响的研究主要集中于技术层面，本文研究行政管理体制改革通过财政资源集中对预算偏离产生的影响，丰富了现有文献；二是现有文献研究撤县设区改革的财政影响集中于决算一侧，忽视了对预算执行过程的分析。事实上，撤县设区调整市县行政权力的同时，也对政府间财政关系产生了重要影响，仅从决算视角难以观察地方政府在完整年度内的财政行为。

（二）制度背景

地方政府行政区划调整主要聚焦在市县层面^[26]，是县域经济治理的重要手段。1981年开始的“县改市”，通过行政建制的直接调整提高城镇化水平和促进工业发展。事实上，直到1997年改革被叫停，县的数量减少而县级市数量增加的同时，改革并未对推进城镇化进程产生明显作用。与“县改市”几乎同步的展开的是“撤县设区”，指的是地级市原下辖县被改设立为市辖区，其改革的持续性和频繁性大大超过“县改市”，成为推进城镇化和促进地级市经济增长的重要改革尝试。这项改革需要依次经过地级市政府、省政府、民政部和国务院的同意，并经过上级实地考察后才能得到批准，改革措施具有一定外生性。图1展示了历年撤县设区改革县的数量。从中可见，2000年是撤县设区改革的首个高峰期，2011年开启了第二波改革高峰。

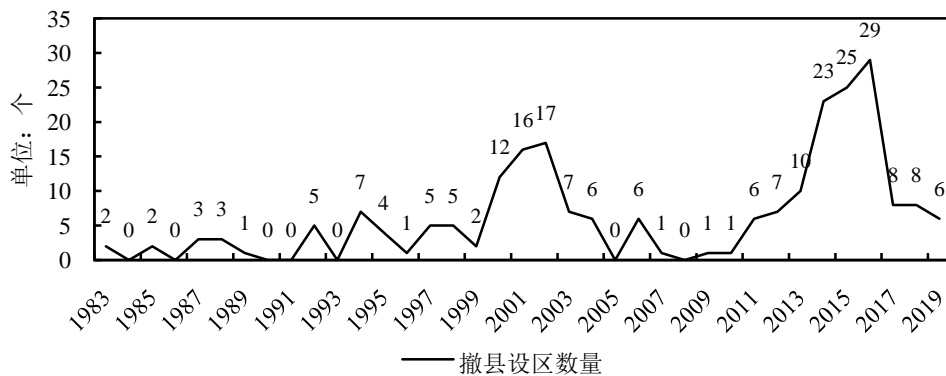


图1 1983-2019年撤县设区改革县数量

资料来源：民政部网站

撤县设区对改革县最直接的调整是行政管理体制中的下辖县变成市辖区，与此同时，在经济和财政两方面影响显著。其中，经济效益方面，撤县设区改革增加了城区面积、城镇人

口规模^[23]，缓解了发展压力和扩大了城市规模^[31]。

财政效应方面，尽管地级市预算管理范围没有变化，但撤县设区改革通过经济管理权限、产业发展政策和收入分成等方面的调整，实现了财政资源的向上集中，见表 1 和图 2。首先，由于市辖区和下辖县的预算编制和执行结果均汇总至地级市，因此地市预算管理范围没有改变；其次，尽管市辖区和下辖县在行政建制上属于同一级别，但在社会经济管理权限上，县拥有相对独立的发展决策权，而市辖区作为城市重要组成部分，所作经济决策与市统一^[23]；再次，在产业发展政策方面，相比下辖县承担了更多农业生产职能，市辖区受到加快城镇化进程的目标制约，较为重视辖区规划和城市建设，亦与市统一；⁷最后，在财政体制方面，县拥有相对独立的财政支出权限，市辖区更多由上级财政统一筹划，缺失了部分财政独立性^[31]。特别是上缴比例方面，县级政府往往只与市级政府分享 20—30% 财政收入，辖区政府这一比例扩大至 50% 左右^[28]。⁸尽管越来越多的地级市在撤县设区改革中承诺过渡期内保持原有财政体制不变，但地级市为发展经济和强化资源控制和配置能力，仍能通过经济管理权限和产业发展要求两方面对改革县施加影响。

表 1 下辖县和市辖区的主要差异

类别	下辖县	市辖区	相关政策文件表述
社会经济管理权限	相对独立	与市规划统一	根据民政部《市辖区设置标准》，中心城市郊县（县级市）改设市辖区，需达到下列标准：1、县（市）域与城区的基础设施建设和国土开发利用连为一体，部分区域已纳入城市总体规划的市区规划范围；2、全县（市）就业人口中从事非农产业的人口不低于 70%；第二产业、第三产业产值在国内生产总值中的比重达到 75% 以上；3、改设市辖区的县（市），全县（市）国内生产总值、财政收入不低于上一年本市市辖区的平均水平或人均国内生产总值、人均财政收入不低于上一年本市市辖区的平均水平。
产业发展政策	重点在乡村	市区建设，二三产业为主	

7 Ma^[32]认为，地市的主要职能是工业发展，县的主要职能是农业发展，而地方官员普遍有“地市=工业”、“县=农业”的思维定式。

8 Chung 和 Lam^[33]的研究表明，地级市拥有从下辖县（区、市）汲取财政资金和资源权力，并展示了一项调查结果，表明约七成地级市下辖县对上级政府财政收支安排不满意。

<p>财政体制</p>	<p>决策相对独立，上缴市比例低</p>	<p>不独立，上缴市比例高</p>	<p>1、《滨州市人民政府关于深化市以下财政管理体制改革的实施意见》指出：对县（市、区）增值税、企业所得税、个人所得税和资源税、房产税、城镇土地使用税、土地增值税、耕地占用税、契税收入，市与县（市、区）按以下比例分成：对滨城区和市属开发区，省、市、区按照 20:40:40 的比例分成；对沾化区、邹平市和博兴县，省、市、县（市、区）按照 20:20:60 的比例分成。</p> <p>2、《成都市人民政府关于贯彻落实调整增值税收入划分的通知》指出：市级固定企业缴纳的增值税和市国税局委托市地税局第三直属税务分局代征的增值税收入，地方 32.5%部分继续全部作为市级收入。其他增值税收入地方 32.5%部分，市与区（市）县分享比例不变，其中：市与锦江区、青羊区、金牛区、武侯区、成华区的分享比例为 40：60；市暂不参与成都高新区、成都天府新区直管区和其他区（市）县增值税收入分享。</p>
-------------	----------------------	-------------------	--

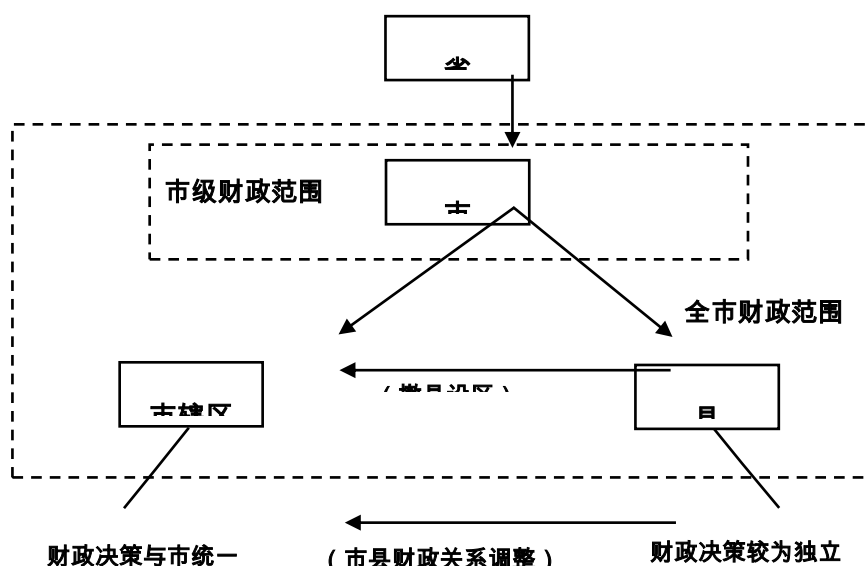


图 2 撤县设区改革前后预算管理范围变化

（三）研究假说

撤县设区改革对地级市预算偏离的影响体现在：撤并后的原县级政府的财政资源（如财政决策权、财政收入分成）、社会经济管理权限等被部分过渡给地市政府，强化了地市政府的资源控制能力。地级市作为中国经济发展的重要推动力量，为更快更好地发展经济，往往倾向于增加公共支出。而撤县设区改革提高了地市政府资源控制和配置能力，使得财政资源更加集中，促使地市政府更有能力突破预算控制，最终扩大了支出预算偏离程度。反过来讲，如果地市政府可供配置的资源减少、甚至接近于零，即使想发展经济而突破预算约束，但由于可用财力限制导致难以“超支”。

基于上述分析，本文提出如下假说：

假说：撤县设区改革增强了地方政府资源控制和配置能力，财政资源更加集中，促使地方政府更有能力突破预算约束，为推动城市发展建设，地方政府倾向于扩大支出预算偏离程度。

三、计量模型、变量与数据

（一）计量模型设定

鉴于撤县设区改革在不同年份不同地区的差异，本文采用双重差分法（Difference in Difference）来估计撤县设区改革对地级市支出预算偏离的影响。具体地，本文的计量模型如下：

$$Budget\ Bias_{it} = \alpha + \beta lag.reform_{it} + \gamma X_{it} + \mu_i + \varphi_t + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

其中，下标*i*代表地级市、*t*代表年份，被解释变量*Budget Bias_{it}*表示地级市*i*第*t*年的支出预算偏离程度，核心解释变量*reform_{it}*表示各年份地级市是否存在撤县设区改革。控制变量*X_{it}*表示影响地级市支出预算偏离的其他因素，*μ_i*、*φ_t*分别代表地区固定效应和时间固定效应，*ε_{it}*为误差项。

上一小节提到，县改区正式挂牌之后，过渡期内的财政预算体制和城市建设管养体制等仍保留现行体制不变，往往从挂牌的下一年起调整为城区一级的预算管理体制。因此，本文将滞后一期的核心解释变量*reform_{it}*加入计量模型（1）中。我们预期估计系数*β*为正。

（二）变量

1. 支出预算偏离

一般公共预算支出偏离的计算方法如下：

$$\text{支出预算偏离} = \frac{\text{支出决算数} - \text{支出预算数}}{\text{支出预算数}} \quad (2)$$

其中，支出预算数和决算数有几种测算口径，包括年初预算数、年中预算调整数、决算快报数和最终决算数。本文计算的支出预算数采用年初预算数口径，它是由地级市财政局在年初向市级人民代表大会报告的并经过审查批准的当年支出预算数。支出决算数采用最终决算数口径，它是经由省市结算对账后的定稿决算数。⁹

2. 撤县设区改革

撤县设区改革使用哑变量形式，如果地级市*i*第*t*年开始实施撤县设区改革，则改革当年及以后年份将该变量设置为 1，以前年份为 0。本文将 2008—2017 年县级行政区撤县设区改革情况匹配到地市层面。陈科霖^[34]的研究表明，我国撤县设区改革存在明显的阶段性特征，2000 年和 2011 年分别开启了两次撤县设区改革的浪潮。因此，选取 2008—2017 年作为样本期间能够较好地将上一次撤县设区改革产生的政策效应分隔开来，有助于估计结果准确性。

3. 控制变量

参照吕冰洋和李岩^[1]对控制变量的设定，计量模型（1）中的其他控制变量包括经济发展水平、人口密度、城市化水平、政府规模、财政自主度和新区建设水平。首先，经济发展水平、人口因素和城市化水平旨在度量经济因素对支出预算偏离的影响。经济发展水平使用人均国内生产总值的对数来表示。经济发展水平对支出预算偏离可能产生两方面影响，其一是经济发展水平越高，政府获得的财政收入越多，这增加了预算执行过程中的不确定性。其二是经济发达地区往往拥有更加成熟的财政管理体制，相比欠发达地区，预算执行更科学、执行更严格、监督更完备，可能有助于缩小支出预算偏离程度。人口密度和城市化水平反映了地级市整体的公共物品和服务需求；其次，政府规模和财政自主度旨在考察财政因素对支出预算偏离的影响。政府规模使用财政支出占 GDP 的比重表示。由于缺少地级市转移支付数据，本文采用自有财力指标，使用地级市财政收入占地级市财政支出的比重表示；最后，为满足新区规划建设的需要，地市政府在撤县设区改革后往往加大新区建设投入以推动城市化进程，因此撤县设区改革不仅通过集中财政资源对支出预算偏离产生影响，而且县改区后

⁹如果采用年中预算调整数作为支出预算数，衡量的更多是完成度指标。因为预算调整数是在预算执行过程中经由市级人民代表大会常务委员会审查批准的需要根据实际情况调整的支出预算数，难以反映年初政府做出的全年安排。如果采用决算快报数作为支出决算数，尽管决算快报数与最终决算数差异很小，但最终决算数衡量的是经过严格财政核算后的数据。因此，本文使用年初预算数和最终决算数测算地级市一般公共预算支出偏离。

对新区建设需求的增加亦可能导致支出预算偏离扩大。¹⁰本文在控制变量中增加新区建设的公共投入水平以排除这一影响。由于难以获取各个地级市的市辖区公共建设投入指标，我们使用市辖区人均道路面积的增长率衡量当年市区公共基础设施建设的整体投入水平相对于上年的变化情况。¹¹该指标一定程度上能够反映地级市投入到县改区后的财政资源多寡，是较好的替代方法。

（三）数据和描述性统计

本文使用 2008—2017 年 234 个地级市（不包括直辖市以及直辖市下辖区县）的非平衡面板数据。支出预算偏离数据收集整理自历年地方两会报告和《中国城市统计年鉴》。撤县设区改革指标摘自民政部全国行政区划信息查询平台。其他控制变量摘自《中国区域经济社会统计年鉴》、《中国城市统计年鉴》和各省年鉴。本文剔除了乌海市、深圳市等无下辖县的地级市样本。各变量的描述性统计见表 2。

表 2 描述性统计

变量	观察值	平均值	标准差	最小值	最大值
支出预算偏离	1 531	0.428	0.387	-0.444	3.063
撤县设区改革，哑变量	1 468	0.315	0.465	0	1
撤县设区强度，数量	1 449	0.606	0.878	0	5
撤县设区强度，改革县数量/下辖县数量比	1 449	0.103	0.167	0	1
经济发展水平	1 507	10.396	0.575	8.740	12.414
人口密度	1 529	4.692	3.169	-7.454	8.126
城市化水平	1 470	0.567	2.140	0.012	1
政府规模	1 528	0.179	0.098	0.023	1.5

10在各地关于撤县设区政策的政府文件中，新区建设问题被多次提及，例如（1）《福建省福州市人民政府关于长乐撤市设区五年过渡期财政管理体制的通知》，写道：“临空经济区纳入滨海新城统筹规划建设，经济区内产生的税费收入，市、区按照 50%：50%比例分成。”；（2）《江苏省南通市委南通市人民政府关于设立南通市通州区有关问题的通知》中则明确指出将“重点加强新老城区间道路、交通的快速连接……市政府对每条道路给予通州定额补助 1 亿元”；（3）《南京市政府办公厅关于明确溧水县、高淳县撤县设区后相关政策的通知》指出，在五年过渡期内，市根据财力可能，逐步加大支农、教育、卫生、社保等方面扶持力度等。

11 Tang 和 Hewings^[20]指出，撤县设区改革有助于打破行政壁垒、促进政府融合，能够改善辖区公共基础设施建设水平。

财政自主度	1 526	0.507	0.259	0.032	1.573
新区建设水平	1 503	0.063	0.215	-0.926	2.046
预算法实施, 哑变量	1 531	0.361	0.481	0	1
书记年龄	1 526	3.988	0.063	3.761	4.127
书记任期	1 529	0.918	0.601	0	2.303
财政透明度, 哑变量	1 531	0.510	0.5	0	1

注: 经济发展水平等变量仅汇报支出预算偏离有赋值时的统计情况。

四、实证分析

(一) 基准结果

表 3 汇报了计量模型 (1) 的估计结果。其中, 第 1 列单独考察撤县设区改革对支出预算偏离的影响, 估计结果表明开展撤县设区改革次年, 地级市的支出偏离显著提高。第 2—4 列分别第 1 列的基础上增加控制变量, 包括经济因素、财政因素和新区建设因素。表 3 第 4 列的估计结果表明, 撤县设区改革次年的估计系数显著为正。平均而言, 在控制时间固定效应、地区固定效应和其他影响因素的情况下, 撤县设区改革发生一年的地级市支出预算偏离比没有发生改革的地级市提高了 8.2 个百分点, 在 5% 水平下显著, 大约为相同时期我国所有地级市支出预算偏离平均水平的两成左右。

同样, 以表 3 第 4 列的估计结果观察主要控制变量的影响, 我们发现: (1) 经济发展水平对支出预算偏离的影响显著为负。其中一个可能原因是, 经济发展水平越高的地区往往拥有完善的财政管理体制, 体现在预算制定的科学性、预算执行的严格性和预算监督的有效性等方面较欠发达地区更好, 欠发达地区则更倾向把经济发展放在首要位置, 因而欠发达地区对突破预算约束的动力更强; (2) 尽管城市化水平对支出预算偏离的影响显著为负, 但估计系数接近于零; (3) 人口密度对支出预算偏离产生了负向影响, 仅在 10% 水平下显著; (4) 新区建设水平显著提高了支出预算偏离, 在 10% 水平下显著, 表明增加市辖区建设需求促使地方政府投入的更多财政资源进而导致支出预算偏离增大; (5) 政府规模和财政自主度的估计结果均不显著。

表3 基准回归结果

变量	(1)	(2)	(3)	(4)
撤县设区改革次年	0.085**(0.037)	0.089**(0.039)	0.083**(0.038)	0.082**(0.039)
经济发展水平		-0.263*** (0.068)	-0.195** (0.080)	-0.186** (0.083)
人口密度		-0.052(0.032)	-0.059** (0.030)	-0.056*(0.030)
城市化水平		-0.004(0.004)	-0.004(0.003)	-0.006*** (0.002)
政府规模			0.957(0.804)	0.953(0.807)
财政自主度			-0.163(0.117)	-0.163(0.118)
新区建设水平				0.017*(0.009)
常数项	0.504*** (0.026)	3.405*** (0.680)	2.727*** (0.873)	2.621*** (0.908)
时间固定效应	控制	控制	控制	控制
地区固定效应	控制	控制	控制	控制
观察值	1 468	1 393	1 387	1 368
R2	0.196	0.221	0.271	0.271

注：括号内为聚类到城市稳健标准误。*、**、***分别代表在10%、5%和1%水平下显著。

(二) 稳健性检验

本小节从安慰剂检验、平行趋势检验、替换变量指标、剔除特殊样本、增加控制变量（预算法实施和书记特征）等方面进行了一系列稳健性检验，以增强基准结果可信性。

1. 安慰剂检验

基于政策背景分析，撤县设区财政体制改革政策，一般规定县变区挂牌当年的预算管理体制改革应保持不变，次年再调整预算管理体制改革。这意味着挂牌当年地级市难以通过改革来强化资源控制和配置能力。如果将撤县设区改革的当年情况放入计量模型（1）中重新估计，系数应当小于改革次年且不显著。表4第1—4列将撤县设区改革次年替换为当年情况，并重

复了表3的回归策略。估计结果表明，撤县设区改革的估计系数均较小且不显著。因此，安慰剂检验的结果印证了改革次年调整预算管理体制改革的基本事实，较好地支持了本文的基准结果。

表4 安慰剂检验

变量	(1)	(2)	(3)	(4)
撤县设区改革当年	0.057(0.039)	0.056(0.041)	0.054(0.040)	0.054(0.041)
经济发展水平		-0.259***(0.068)	-0.191**(0.080)	-0.182**(0.083)
人口密度		-0.049(0.032)	-0.057*(0.030)	-0.053*(0.030)
城市化水平		-0.004(0.004)	-0.004(0.003)	-0.006*** (0.002)
政府规模			0.959(0.804)	0.954(0.807)
财政自主度			-0.165(0.118)	-0.165(0.119)
新区建设水平				0.019** (0.008)
常数项	0.510*** (0.026)	3.351*** (0.677)	2.677*** (0.871)	2.571*** (0.907)
时间固定效应	控制	控制	控制	控制
地区固定效应	控制	控制	控制	控制
观察值	1 468	1 393	1 387	1 368
R2	0.194	0.218	0.269	0.269

注：括号内为聚类到城市稳健标准误。*、**、***分别代表在10%、5%和1%水平下显著。

2. 平行趋势检验

共同趋势假定是双重差分法有效性的前提。具体来说，政策实施前，对照组和处理组的支出预算偏离的变化趋势应该是一致的。本文将计量模型调整为：

$$Budget\ Bias_{it} = \alpha + \sum_{-3}^3 \beta_j reform_{it}^j + \gamma X_{it} + \mu_i + \varphi_t + \varepsilon_{it} \quad (3)$$

其中，变量 $reform_{it}^j$ 代表地级市 i 发生撤县设区改革后的第 j 年。表5和图3展示了平行趋势检验的估计结果。从中可见，在撤县设区改革实施前的各年，政策效应变量均不显著，且系数接近0，充分说明政策实施前，处理组和对照组的支出预算偏离变化趋势是基本一致的，满足了双重差分法的前提假定，保证了本文基准回归结果的有效性。

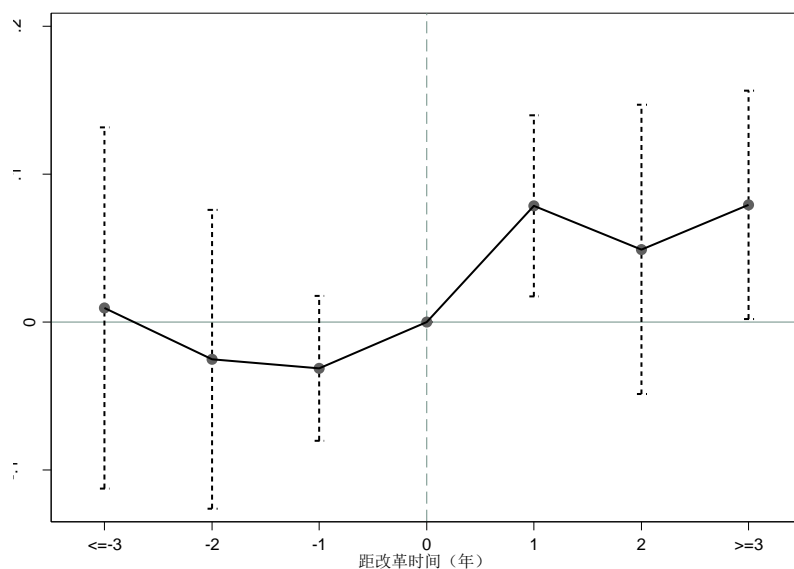


图3 撤县设区改革的平行趋势检验

注：以改革当年为基期。圆点和虚线分别代表计量模型的估计系数和95%置信区间。

表5 平行趋势检验

变量	(1)
改革前3年	0.009(0.062)
改革前2年	-0.025(0.051)
改革前1年	-0.031(0.025)
改革后1年	0.078**(0.031)
改革后2年	0.049(0.050)
改革后3年	0.079**(0.039)
常数项	2.480***(0.831)
控制变量	控制
时间固定效应	控制
地区固定效应	控制

观察值	1 420
R2	0.273

注：括号内为聚类到城市稳健标准误。*、**、***分别代表在 10%、5%和 1%水平下显著。控制变量包括经济发展水平、人口密度、城市化水平、政府规模、财政自主度和新区建设水平。

3. 考虑政策实施强度

哑变量形式度量的撤县设区改革难以捕捉同一地级市不同年份出现多次县变区挂牌的政策效应。本文构造了同一地级市发生撤县设区改革的县数量（取对数），以及改革县数量占原有下辖县总数的比重共两个指标，以分析政策实施强度对支出预算偏离的影响效果。表 6 第 1—2 列的估计结果表明，政策实施强度的估计系数显著为正，表明撤县设区改革越多的地级市越有能力突破原有预算，导致支出预算偏离增大。

4. 剔除特殊样本

我们考虑两个方面特殊样本的可能影响。首先，由于省会城市作为省域经济政治中心，省会城市政府突破原有预算的程度可能与其他城市有差异，由于其更容易受到省级政府的预算监督，因而省会城市对撤县设区改革的反应程度可能较低。表 6 第 3 列展示了剔除了省会城市样本并重新估计计量模型的结果。可以看到，估计系数显著为正，且高于基准回归结果，这证实了我们对省会城市差异性的判断。

其次，由于自治区在行政区划的特殊性以及预算管理体制的潜在差异，我们剔除了省层面自治区下辖的地级市样本。表 6 第 4 列的估计结果依然稳健。

5. 增加控制变量

本文考察政策外生冲击和政治因素对撤县设区改革产生的政策效应的潜在影响。第一，李建军和刘媛^[18]研究发现，新《预算法》改革通过强化预算执行约束，降低了支出预算偏离程度。计量模型（1）仅通过控制时间固定效应难以捕捉这一政策外生冲击的巨大影响，为此本文将预算法是否实施的哑变量放入回归方程。第二，政治因素可能是同时影响撤县设区改革和预算管理的潜在变量。本文在原有计量模型的基础上考虑书记年龄和任期作为政治因素，并做对数化处理。表 6 第 5—6 列的估计结果支持了基准结果的稳健性，且新预算法实施显著降低了地级市支出预算偏离程度。

表6 稳健性检验

变量	政策实施强度		特殊样本		增加控制变量	
	数量	比重	非省会	非自治区	政策因素	政治因素
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
撤县设区 改革次年			0.100**(0.045)	0.077*(0.041)	0.082**(0.039)	0.082**(0.039)
撤县设区 改革次年 的数量	0.036**(0.018)					
撤县设区 改革次年 的数量/ 辖县总数		0.215**(0.091)				
经济发展 水平	-0.193**(0.084)	-0.197**(0.084)	-0.174*(0.094)	-0.190**(0.084)	-0.186**(0.083)	-0.187**(0.084)
人口密度	-0.033(0.027)	-0.032(0.027)	-0.063**(0.031)	-0.056*(0.030)	-0.056*(0.030)	-0.056*(0.030)
城市化水 平	-0.006***(.002)	-0.006***(.002)	-0.006***(.002)	-0.007***(.001)	-0.006***(.002)	-0.006***(.002)
政府规模	0.966(0.805)	(0.804)	1.020(0.829)	1.025(0.811)	0.953(0.807)	0.954(0.808)
财政自主 度	-0.157(0.119)	-0.157(0.119)	-0.179(0.136)	-0.144(0.104)	-0.163(0.118)	-0.164(0.118)
新区建设 水平	0.017**(0.008)	0.017**(0.009)	0.019**(0.008)	-0.012(0.008)	0.017*(0.009)	0.017*(0.009)
预算法实 施					-0.692**(0.300)	
书记年龄						-0.094(0.144)

书记任期						0.005(0.014)
常数项	2.557***(0.901)	2.593***(0.900)	2.546**(1.003)	2.656***(0.914)	2.621***(0.908)	3.000***(1.071)
时间固定效应	控制	控制	控制	控制	控制	控制
地区固定效应	控制	控制	控制	控制	控制	控制
观察值	1 365	1 365	1 204	1 205	1 368	1 365
R2	0.271	0.272	0.285	0.268	0.271	0.271

注：括号内为聚类到城市稳健标准误。*、**、***分别代表在 10%、5%和 1%水平下显著。为排除极值影响，上下 0.5%缩尾的结果类似，不再赘述。

（三）进一步分析

至此，我们得到的基本结论是发生撤县设区改革的地级市次年支出预算偏离程度高于未发生改革的地级市。这一结论是基于所有城市样本的平均估计效应。

进一步地，地方政府财政行为的约束力可能对改革的政策效应产生异质性影响。¹²原因在于，约束地方政府财政行为能够加强政府行为规范性，这不仅影响市县财力分配结果，而且影响地方政府突破原有预算的能力。而财政透明度是反映地方政府财政约束力、财政行为规范性的较好指标。¹³一个财政透明度较高的市级政府的财政行为更容易受到上级政府和公众的监督 and 约束，使得支出预算在制定、调整和执行过程更加规范，进一步影响从下辖区县汲取财政资源能力，因而可能影响撤县设区改革对支出预算偏离的影响效果。为了证实这一点，我们收集整理了《中国市级政府财政透明度研究报告》中的透明度指标。¹⁴本文采用分组回归的办法，如果一个城市预算透明度高于当年所有地级市整体的平均值，则属于财政约束较强地区，反之，属于财政约束较弱地区。

表 7 第 1 列汇报了财政约束较强的地区撤县设区改革对预算偏离的影响效果，第 2 列汇

12并非东部地区都是财政透明度较高的地区。两者的相关系数仅为 0.14。

13邓淑莲^[35]调查了 2009—2011 年省级政府财政透明度情况，认为政府明细分类项目的透明度能够直接反映地方政府的支出行为。肖鹏等^[30]的研究表明，财政透明度提高有助于规范地方政府举债等行为。

14由于该报告覆盖时间范围是 2012—2019 年，其中 2012 年覆盖城市样本较少，2013 年指标分数与以后年份有较大不同，因此我们将各地级市 2013 年及以前年份的透明度指标均设置为 2014 年的值。

报了财政约束较弱地区的估计结果。从中可见，在5%置信水平下，在财政约束较弱的地区撤县设区改革对支出预算偏离的影响显著为负，且系数远高于约束较强地区。这表明地方政府财政约束对撤县设区改革的政策效应产生了异质性影响。换言之，提高预算透明度有助于缩小撤县设区改革对支出预算偏离的影响。

表7 异质性：财政约束力

变量	财政约束力	
	约束较强地区	约束较弱地区
	(1)	(2)
撤县设区改革次年	0.086(0.052)	0.168**(0.079)
经济发展水平	-0.192**(0.079)	-0.017(0.105)
人口密度	-0.042(0.060)	-0.063**(0.031)
城市化水平	-0.008*** (0.001)	-0.007*** (0.002)
政府规模	-0.023*(0.012)	0.033*** (0.008)
财政自主度	-0.423(0.849)	1.447*** (0.267)
新区建设水平	-0.085*(0.047)	-0.978*** (0.268)
常数项	2.754*** (0.855)	1.294(0.991)
时间固定效应	控制	控制
地区固定效应	控制	控制
观察值	691	663
R2	0.216	0.440

注：括号内为聚类到城市稳健标准误。*、**、***分别代表在10%、5%和1%水平下显著。

五、结论

本文使用双重差分方法，基于撤县设区改革的准自然试验，并使用2008—2017年地级市相关数据，实证检验了财政资源集中对支出预算偏离的影响效果。研究发现：第一，撤县设区改革次年后对支出预算偏离产生了显著正向影响。这是因为撤县设区改革强化了地方政府资源控制和配置能力，使得财政资源更集中，促使地方政府更有能力为推动经济发展而突破

预算控制,最终表现为地方政府倾向扩大支出预算偏离程度。但改革当年对地级市支出预算偏离没有显著影响,源于撤县设区改革当年并不调整预算体制。本文使用撤县设区改革强度替代原有哑变量、剔除特殊样本和增加控制变量等方式进行了稳健性检验,支持了基准结果稳健性;第二,本文发现,财政约束对撤县设区改革的预算效应产生了异质性影响。财政透明度较低的地区,财政行为规范性较差、财政约束较弱,更容易突破预算控制,使得撤县设区改革带来的财政资源集中相比透明度较高地区显著扩大了支出预算偏离程度。

本文研究对全面推进预算管理体制改具有重要意义。当前,新型城镇化成为转变经济增长方式、实现内涵增长的国家战略,而地级市引领区域经济增长成为主流经济发展模式。作为行政管理体制的重大创新,撤县设区改革是政府间行政管理体制调整的重要工程之一,也是应对经济增速放缓、加快城镇化进程的重要手段。但在改革过程中,难免出现“市刮县”等上级政府向下汲取财政资源行为,市县财政关系亟待调整、预算体制尚未优化。因此,未来全面深化预算管理体制改过程中,应注重预算管理体制调整同政治和财政体制改相适应。

参考文献:

- [1] 吕冰洋,李岩.中国省市财政预算偏离的规律与成因[J].经济与管理评论,2020,36(4): 92-105.
- [2] 马海涛,白彦锋,旷星星.政治激励、财力缺失与地方非税收入预决算偏离度——基于省级面板数据的分析[J].地方财政研究,2017(1): 21-29.
- [3] 陈志刚,吕冰洋.中国政府预算偏离:一个典型的财政现象[J].财政研究,2019(1): 24-42.
- [4] 钟裕民,刘伟.中国政府决策资源动员整合能力考量与优化——以改革开放以来环境决策为例[J].中共福建省委党校学报,2014(1): 22-28.
- [5] 吕冰洋,台航.国家能力与政府间财政关系[J].政治学研究,2019(3): 94-107.
- [6] Fan, H., Li, L., Zhang, X. Challenges of Creating Cities in China: Lessons from a Short-lived County-to-City Upgrading Policy [J]. Journal of Comparative Economics, 2012, 40(3): 476-491.
- [7] 聂伟,陆军.撤县设区改革与地级市经济增长——整县设区和拆县设区的比较研究[J].经济问题探索,2019(2): 95-101.

- [8] 高培勇. 关注预决算偏离度[J]. 涉外税务, 2008(1): 5-6.
- [9] 马蔡琛. 中国政府预算超收资金的形成机理与治理对策[J]. 财贸经济, 2009(4): 18-22.
- [10] 王秀芝. 1994-2007:关于我国财政收支预决算偏差的考察[J]. 经济问题探索, 2009(9): 164-167.
- [11] 刘叔申. 政府预算的科学性与软约束——基于中国财政预算执行情况的实证分析[J]. 中国行政管理, 2010(2): 110-115.
- [12] 孙玉栋, 吴哲方. 我国预算执行中超收超支的形成机制及治理[J]. 南京审计学院学报, 2012,9(4): 1-12.
- [13] 马蔡琛, 张铁玲, 孙利媛. 政府预算执行偏差的行为经济学分析[J]. 财经论丛, 2015(3): 17-23.
- [14] 赵海利, 吴明明. 我国地方政府收入预算的科学性——基于 1994-2010 年地方收入预算执行情况的分析[J]. 经济社会体制比较, 2014(6): 135-147.
- [15] 王华春, 刘清杰. 地区财政预决算偏差与政府效率、经济增长的关系研究[J]. 财经论丛, 2015(11): 34-42.
- [16] 冯辉, 沈肇章. 政治激励、税收计划与地方财政收入预决算偏离——基于省际动态面板数据模型的分析[J]. 云南财经大学学报, 2015,31(3): 27-39.
- [17] 王志刚, 杨白冰. 财政分权、积极财政政策与预算支出偏离度[J]. 宏观经济研究, 2019(8): 15-27.
- [18] 李建军, 刘媛. 新《预算法》能够降低地方政府预决算偏离度吗?——来自四川省市州的证据[J]. 财政研究, 2020(7): 39-52.
- [19] 韩永辉, 黄亮雄, 舒元. 县域行政区划改革的绩效分析——以“撤市设区”为切入点[J]. 经济学报, 2014,1(4): 49-67.
- [20] Tang, W., Hewings, G. J. D. Do City—County Mergers in China Promote Local Economic Development? [J] Economics of Transition, 2017, 25(3): 439-469.
- [21] 邵朝对, 苏丹妮, 包群. 中国式分权下撤县设区的增长绩效评估[J]. 世界经济, 2018,41(10): 101-125.
- [22] Liu, X., Zeng, J., Zhou, Q. The Chosen Fortunate in the Urbanization Process in China? Evidence from a Geographic Regression Discontinuity Study [J]. Review of Development Economics, 2019, 23(4): 1768-1787.

- [23] 唐为, 王媛. 行政区划调整与人口城市化:来自撤县设区的经验证据[J]. 经济研究, 2015,50(9): 72-85.
- [24] Young, A. The Razor's Edge: Distortions and Incremental Reform in the People's Republic of China [J]. Quarterly Journal of Economics, 2000, 115(4):1091-1135.
- [25] 王贤彬, 谢小平. 区域市场的行政整合与经济增长[J]. 南方经济, 2012(3): 23-36.
- [26] 贺颖, 吕冰洋. 行政性分权与地区市场分割——基于地级市的研究[J]. 经济学报, 2019, 6(4): 127-157.
- [27] 卢盛峰, 陈思霞, 张东杰. 政府推动型城市化促进了县域经济发展吗[J]. 统计研究, 2017,34(5): 59-68.
- [28] 吉黎, 邹埴场. 撤县设区后地方财力增强了吗?[J]. 财政研究, 2019(12): 61-74, 86.
- [29] 钱金保, 邱雪情. “撤县设区”如何影响财政收支?——基于激励视角的再研究[J]. 南方经济, 2019(8): 72-84.
- [30] 范子英, 赵仁杰. 财政职权, 征税努力与企业税负[J]. 经济研究, 2020, 55(4): 103-119.
- [31] 卢盛峰, 陈思霞. 政府偏袒缓解了企业融资约束吗?——来自中国的准自然实验[J]. 管理世界, 2017(5): 51-65.
- [32] Ma, L. J. C. Urban Administrative Restructuring, Changing Scale Relations and Local Economic Development in China [J]. Political Geography, 2005, 24(4): 477-497.
- [33] Chung, J. H., Lam, T-c. China's 'City System' in Flux: Explaining post-Mao Administrative Changes [J]. The China Quarterly, 2004, 180: 945-964.
- [34] 陈科霖. 中国撤县设区 40 年:回顾与思考[J]. 地方治理研究, 2019(1): 2-19.
- [35] 邓淑莲. 中国省级政府财政信息公开的评估与分析[J]. 政治学研究, 2012(5): 33-43.
- [36] 肖鹏, 刘炳辰, 王刚. 财政透明度的提升缩小了政府性债务规模吗?——来自中国 29 个省份的证据[J]. 中央财经大学学报, 2015(8): 18-26.

Fiscal Resources Centralization and Budget Biases: Evidence from City-county Merger in China

LV Bingyang, LI Yan, LI Jiabin

(School of Finance, Renmin University of China, Beijing 100872, China)

Abstract: Based on the quasi-natural experiment of the “City-county Merger” reform, this paper examines the effect of fiscal resources centralization on prefecture-level expenditure budget biases with the prefecture-level unbalanced panel data in 2008—2017 and the difference-in-difference method. The empirical results show that this reform in lag one-term has a significantly positive impact on expenditure budget biases. Because the “City-county Merger” reform strengthens resource control and allocation capabilities of local governments, and thus financial resources are more concentrated. It will make local governments more capable of breaking through budget constraints to develop economics, which causes the tendency of increasing the degree of expenditure budget biases. The result of placebo test implies that this reform does not have a significant positive impact in the beginning year of implementation the policy because the budget system of municipal districts remains unchanged when the reform is listed. In addition, this paper finds a heterogeneous effect of fiscal constraints, that the transparent the budget is, the less budget is affected by fiscal resources centralization. This paper expands the existing literature on the effect of “City-county Merger” reform, and enriches the related research on the causes of prefecture-level budget biases.

Key words: Budget Biases; Fiscal Resources Centralization; City-county Merger