分类号_____ 密级 _____
U D C_____ 编号 10741

兰州财经大学
LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

硕 士 学 位 论 文

（专业学位）

论文题目 税收与税源背离对产业结构升级的影响研究

研 究 生 姓 名：陶 婷

指导教师姓名、职称：李永海 副教授

学 科、专 业 名 称：应用经济学 税务

研 究 方 向：税收理论与政策

提 交 日 期：2024 年 6 月 1 日

独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名：陶婷 签字日期：2024.5.28

导师签名：李永海 签字日期：2024.5.31

导师(校外)签名：[illegible] 签字日期：2024.5.31

关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定，同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

1.学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；

2.学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名：陶婷 签字日期：2024.5.28

导师签名：李永海 签字日期：2024.5.31

导师(校外)签名：[illegible] 签字日期：2024.5.31

Research on the impact of tax and tax source deviation on the upgrading of industrial structure

Candidate :Tao Ting

Supervisor :Li Yonghai

摘 要

党的十九大报告中指出，要建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系。从1994年实施的分税制改革到2012年的“营改增”改革，构建和完善了我国中央和地方政府间的纵向税收分配体系，却忽略了地方政府间的横向税收分配制度。由于各税种收入分享比例在地方政府间存在差异，现行税制难以应对新时代背景下税收跨区域无序流动带来的问题，出现大量的税收与税源背离现象。纵向层面测算结果显示：2011-2021年间税收与税源背离率均值较高的是天津市（65%）和北京市（64.8%）。横向层面测算结果显示；2011-2021年作为税收流入地的省份有10个，作为税收收入流出地的省份有20个，并且税收收入通常从经济欠发达的中部和西部流入经济发达的东部地区。税收与税源背离现象加剧，不仅会恶化地方政府间的税收竞争，而且会拉大我国地区间的财力差距，对产业结构升级产生显著的影响效应。十四五规划中明确指出，要加快发展现代产业体系，推动经济体系优化升级，推进产业基础高级化、产业链现代化，提高经济质量效益和核心竞争力。所以，为了加快地区产业结构升级，应从产生税收与税源背离的税收分配制度着手完善。

本文主要以税收与税源背离对产业结构升级的影响作为研究对象。首先，归纳总结相关文献，在此基础上结合相关理论，从宏观和微观两方面详细论述税收与税源背离对产业结构升级的作用机理。其次，基于我国2011-2021年30个省份数据，测算税收与税源背离率和产业结构升级综合指数。最后，实证检验税收与税源背离对产业结构升级的影响效应，并考虑地区异质性问题。实证结论如下：一是我国存在税收与税源背离问题，并且税收与税源背离对产业结构升级产生负向影响。二是在控制变量中，产业结构升级会受到金融发展水平和居民消费水平的正向影响，会受到城镇化水平的负向影响。三是在异质性分析中，税收与税源背离对东部和西部地区产业结构升级的影响效应显著为负，对中部地区产业结构升级影响不显著。基于上述分析结果，本文从构建跨区税收协调机制、规范地区税收竞争行为、健全财政转移支付制度和加快地区产业结构升级四个方面提出对策建议。

关键词：税收与税源背离 产业结构升级 影响效应

Abstract

The report of the 19th National Congress of the Communist Party of China pointed out that it is necessary to establish a central and local financial relationship with clear powers and responsibilities, coordinated financial resources and regional balance. From the reform of the tax-sharing system implemented in 1994 to the reform of "camp reform from tax to value-added tax" in 2012, the vertical tax distribution system between the central and local governments in China has been built and improved, but the horizontal tax distribution system between local governments has been ignored. Due to the differences in the proportion of tax revenue sharing among local governments, the current tax system is difficult to cope with the problems caused by the disorderly flow of tax revenue across regions in the context of the new era, and there are a large number of tax deviations from tax sources. The longitudinal calculation results show that Tianjin (65%) and Beijing (64.8%) have higher average tax and tax source deviation rates from 2011 to 2021. Horizontal-level measurement results show that in 2011-2021, there were 10 provinces as tax inflows and 20 provinces as tax revenue outflows, and tax revenue usually flowed from the economically underdeveloped central and western regions to the economically developed eastern regions. The intensification of tax and tax source deviation will not only worsen the tax competition among local governments, but also widen the financial gap between

regions in China and have a significant impact on the upgrading of the industrial structure. The 14th Five-Year Plan clearly points out that it is necessary to accelerate the development of the modern industrial system, promote the optimization and upgrading of the economic system, promote the advancement of the industrial foundation, the modernization of the industrial chain, and improve economic quality benefits and core competitiveness. Therefore, in order to accelerate the upgrading of the regional industrial structure, we should start from the improvement of the tax distribution system that generates tax and tax source deviation.

This paper mainly takes the impact of tax and tax source deviation on the upgrading of industrial structure as the research object. First of all, summarize the relevant literature, combine relevant theories on this basis, and discuss in detail the mechanism of tax and tax source deviation on the upgrading of industrial structure from macro and micro aspects. Secondly, based on the data of 30 provinces in China from 2011 to 2021, the deviation rate of tax and tax source and the comprehensive index of industrial structure upgrading are calculated. Finally, empirically test the impact of tax and tax source deviation on the upgrading of industrial structure, and consider regional heterogeneity. The empirical conclusion is as follows: First, there is a problem of tax and tax source deviation in China, and tax and tax source deviation has a negative impact on the upgrading of industrial structure. Second, in the control variable, the upgrading of

industrial structure will be positively affected by the level of financial development and the level of residents' consumption, as well as by the level of urbanization. Third, in the heterogeneity analysis, the impact of tax and tax source deviation on the upgrading of the industrial structure in the eastern and western regions is significantly negative, and the impact on the upgrading of the industrial structure in the central region is not significant. Based on the above analysis results, this paper puts forward countermeasures and suggestions from four aspects: building a cross-regional tax coordination mechanism, standardizing regional tax competition, improving the financial transfer payment system, and accelerating the upgrading of the regional industrial structure.

Keywords: Tax and tax source deviation; Industrial structure upgrading; Impact effect

目录

1 绪论 1
1.1 研究背景与意义 1
1.1.1 研究背景 1
1.1.2 研究意义 1
1.2 文献综述 2
1.2.1 税收与税源背离相关研究 2
1.2.2 产业结构升级相关研究 6
1.2.3 税收与税源背离对产业结构升级影响的相关研究 7
1.2.4 文献述评 7
1.3 研究内容 8
1.4 研究方法 10
1.4.1 文献分析法 10
1.4.2 实证分析法 11
1.4.3 比较分析法 11
1.5 创新与不足 11
1.5.1 可能的创新 11
1.5.2 存在的不足 12
2 理论基础与作用机理 13
2.1 概念界定 13
2.1.1 税收与税源背离 13
2.1.2 产业结构升级 13
2.2 理论基础 14
2.2.1 税收竞争理论 14
2.2.2 税收公平理论 15
2.2.3 产业结构升级理论 16
2.3 税收与税源背离影响产业结构升级的作用机理 17
2.3.1 宏观层面 17
2.3.2 微观层面 19
3 税收与税源背离和产业结构升级现状分析 22
3.1 税收与税源背离现状分析 22
3.1.1 税收与税源背离规模分析 22
3.1.2 税收与税源背离测算分析 24
3.2 产业结构升级现状分析 28
3.2.1 产值结构 28
3.2.2 就业结构 29
3.2.3 产业结构高级化 30
3.2.4 产业结构合理化 33
3.2.5 产业结构升级水平测度 33

4 税收与税源背离对产业结构升级的实证分析 37
4.1 研究假设与模型构建 37
4.1.1 研究假设 37
4.1.2 模型构建 37
4.2 变量选取和数据来源 37
4.2.1 变量选取 37
4.2.2 数据来源与描述性统计 39
4.3 实证结果与分析 39
4.3.1 Hausman 检验 39
4.3.2 基准回归结果 40
4.3.3 异质性分析 40
4.3.4 稳健性检验 41
5 研究结论与对策建议 44
5.1 研究结论 44
5.2 对策建议 45
5.2.1 构建跨区税收协调机制 45
5.2.2 规范地区税收竞争行为 46
5.2.3 健全财政转移支付制度 47
5.2.4 加快地区产业结构升级 47
参考文献 49

1 绪论

1.1 研究背景与意义

1.1.1 研究背景

党的十九大报告中指出，要建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系。从1994年实施的分税制改革到2012年的“营改增”改革，构建和完善了我国中央和地方政府间的纵向税收分配体系，却忽略了地方政府间的横向税收分配制度。随着社会生产力发展，跨区域经济贸易活动日趋频繁，现行税制难以应对新时代背景下税收跨区域无序流动带来的问题，出现大量的税收与税源背离现象。研究结果显示，税收与税源背离问题整体带有“嫌贫爱富”特征，意思是指，本应该属于经济欠发达地区的税源，当转换为具体税收收入时却流入经济发达地区。税收与税源背离问题的产生，不仅妨碍全国统一大市场形成进程，使得地方政府间发生税收竞争，而且会不断增大我国地区间的财力差距水平，对地区产业结构升级产生明显的负面影响。十四五规划中指出，要加快发展现代产业体系，推动经济体系优化升级，推进产业基础高级化、产业链现代化，提高经济质量效益和核心竞争力。所以，为了加快地区产业结构升级，应从产生税收与税源背离的税收分配制度着手完善。

1.1.2 研究意义

产业结构升级是跨越经济转型门槛，实现经济高质量发展必不可少的途径之一，因此，解决好税收与税源背离问题，一方面有益于经济均衡发展和产业结构升级，另一方面有助于贯彻落实好我国五大发展理念，也是实现社会主义本质要求“共同富裕”的应有之义。因此，本节将分别从理论和实践意义两个角度来探讨税收与税源背离如何影响产业结构升级。

（1）理论意义

重视新时代发展背景下的税收与税源背离问题，既是促进产业结构升级的必然要求，也是全面发挥税收有序流动、调节跨地区活动分配职能的基本条件，以

此支持经济高质量发展。目前，有关我国税收与税源背离对财力均衡、区域协调、经济增长等方面研究成果较多，从实证层面直接研究税收与税源背离对产业结构升级的影响成果较少。因此，本文选择两者关系为切入点，借助税收竞争理论、税收公平理论和产业结构升级相关理论，分析税收与税源背离影响产业结构升级的作用机理，上述研究对于缓解我国地区间税收背离税源现象和建立完备的税收协调分配机制具有重要意义。

（2）实践意义

社会经济快速发展打破了原有的生产格局，税收随着数字经济发展跨区域转移，加剧了税收背离税源。一是其不仅会改变地方政府决策行为和市场参与的具体活动，还会扰乱市场资源分配情况，进而影响产业结构；二是会导致地区间资源分配关系发生扭曲，造成财力和公共服务供应水平差距扩大。通过测算我国税收与税源背离额和背离率，并结合现状分析其产生原因，有益于找准财税体制改革未来发展方向，相应的去制定具体方案和对策。

1.2 文献综述

文献研究是所有研究的基础，通过梳理归纳相关文献，可以为我们所要研究的内容提供参考方法。当前学界对于税收与税源背离影响产业结构升级的研究，大多是基于理论的定性分析和比较分析，定量分析相对较少。

1.2.1 税收与税源背离相关研究

（1）税收与税源背离现状研究

部分学者研究发现，我国当前税收转移表现为从经济欠发达的中部和西部地区转移到经济发达的东部地区。董再平（2008）从资源输入和输出地角度来分析税收转移，发现大多输出地为中部和西部地区，输入地基本位于东部地区，资源呈现出由中部和西部向东部地区转移的态势，即表示税收从中部和西部向东部地区转移。甘家武（2012）采用税收与税源背离指标，研究了我国2000-2009年东部、中部和西部三个区域的税收流动情况，结果分析显示，税收流入地集中在经济发达的东部地区，其中以经济发展中心北京和上海的净流入最为突出，而税收净流出地则集中在经济欠发达的中部和西部地区。赵晓彧（2022）通过统计分析得

知，我国各地区间存在较为严峻的税收无序流动问题,长此以往造成税收收入从中部和西部转移到东部地区，而且转移速度还在一直加快。

还有部分学者从税收征管现状来探讨税收与税源背离问题。国务院发展研究中心（2011）经过分析发现，由于税收归属权并未在税制要素当中独立列举出来的原因，自然而然造成其经常和税收征管权混为一谈，所以很多税种或多或少地都有背离税源的现象。Agrawal（2019）认为，一是税收归属权和征管权混淆问题的存在，二是税收征管其本身属性也衍生一些问题，例如属地、属人和行业管辖三者共同交织存在，又加上地区之间缺乏合理的税收分配机制，造成了税收横向转移。滕文标（2022）指出，我国横向税收分配建立在“征管即归属”的基础上，但实行汇总纳税后，跨地区税收成为了新的分配对象，却仍遵循征管权分配原则，造成了税收与税源不一致。

（2）税收与税源背离成因研究

一是数字经济的快速发展促使税收向平台所在地集中。很多学者认为从某种意义上来说，数字经济会加剧税源跨地区流动。在税收分配原则下，张斌（2016）指出，在数字经济发展的新时代背景下，如果进行跨地区商品贸易，不用设立具体的机构场所，对原有的商品流通格局造成了一定冲击，明显压缩了生产与消费间的流通环节。国家税务总局税收科学研究所课题组（2022）进而指出，税收征管权和收益权随着跨地区经营规模的不断扩大，相应其不一致的情况也越多，这就使得税收与税源之间的背离更加复杂。王雍君（2022）发现，数字经济具有跨地区实时交易特征，不仅会给税务管辖带来难以确定的问题，同时也会带来地域、人员、产品及服务归属的模糊性，使税收的受益地与纳税地点发生不一致，给既有税收分配制度带来了新的挑战，侵蚀了税收公平原则和地方财政独立性。冯俏彬（2021）认为，在生产地课税原则下，与数字经济相关的活动快速发展，造成产品和服务产生的价值没有归属边界，也就是说，更加降低了生产者在产品附加值中的贡献比例，同时又大大提高了消费者在其中的贡献比例。白彦峰（2021）提出，数字经济具有从消费地向平台地转移的特征，这一特征导致了税收与税源背离。当前的税收制度已无法适应数字经济新时代背景下的征管和分配等一系列需求，同级及上下级政府之间也未及时完备信息共享共用机制，所以为实现自身税收利益最大化而争夺税收的竞争会更加剧烈。

二是税收竞争将会进一步加剧税收与税源背离现象。Mintz（1986）认为，当地方政府获得一定程度的自主权时，他们为了自身利益最大化，肯定会争夺税收而使得税收与税源产生不一致。许善达（2010）指出，宏观层面产业的税收政策是税收与税源背离的显性原因，地区间存在的税收竞争导致企业税收待遇不同，是更加突出的的隐性原因。Clément Carbonnier（2013）构建的辖区间税收竞争模型发现，税收竞争与协调相比，会降低公共投入和企业税率。Liesegang（2018）以财政均等化为基础构建的税收竞争模型，是为了证明所谓的代表税制系统无法将财政全部的外部性特征转化为内在特点。Azémar（2020）通过对国际数据的分析，揭示了经济发达的近邻国家企业所得税率较低。这种情况在世界上大部分地方都会发生，每个国家的政府都会把其他国家的经济政策视为威胁，不断地下调税率，以保证外国直接投资水平。刘建徽（2012）研究发现，不同地区之间通过税收优惠和财政补贴来吸引外资，形成了税收竞争，进而导致了地区之间的税收横向转移。Taiki Susa（2014）通过引入资本集聚因素，构建非对称税收竞争模型，认为非对称税收竞争会引起负外部性，影响地区间的资源配置效率，是造成我国税收横向分配不公平的重要因素。Kato（2015）提出，税收竞争会对企业的聚集效应产生很大影响，一些开发区和工业园区正是通过这种方式产生了聚集效应，以此吸引大量税收。Egger（2015）认为，剧烈的税收争夺是跨地区的经济贸易所造成的，为了获得更多税收所节省的贸易成本极有可能导致均衡税率有所下降。陈恒（2022）指出，地方政府主要使用三种税收竞争方式来吸引税收要素：一是引税或买卖税款造成税收在地区间进行不合理转移；二是税收先征后返或财政返还，使得税源地的税收流失；三是各地自行实施优惠税率或定额减征或免征一定税收，造成税收背离税源地。

（3）税收与税源背离测算研究

关于离散系数法，从统计学角度来看，离散系数越大，则表明样本离散程度越大，故可用离散性系数来反映地区间税收与税源背离程度。乔宝云（2004）选用人均税收离散系数和地区生产总值离散系数作差，差值为税收与税源背离离散系数。基于此，李建军（2013）对我国各省税收与税源背离率进行了测算，结果表明我国东部地区为税收背离的受益者，而中部和西部地区为税收背离的受损者。谢易和（2021）对各省分行业的税收与税源背离进行了测算，结果表明不同行业

的税收背离额差距较大，其中金融、工业和批发零售等行业的收入背离幅度最大。

关于平均经济含税量法，其反映的是某一地区税收与税源背离程度，是当前学术界计算税收与税源背离率最为普遍的方法。刘金山（2009）将地方本级税收收入占全国税收收入的比重，与地区本级生产总值占全国生产总值的比重作差，两者差值即为税收与税源背离率，其差值为正，则表示该地区为税收净流入区，反之则为税收净流出区。此后也有学者改进了这个方法，具体做法是改变部分数据来源，例如满向昱（2018）测算我国税收与税源背离状况时，考虑到由于第一产业产值占比较低，所以剔除第一产业产值，以此避免传统测算方法造成的税收转移程度夸大问题。房想（2021）在对具体税种背离情况测算时，提出以地区生产总值来衡量某税种税基总额太过笼统，所以将其替换为具体税种的税基总额，可以提高测算针对性。

（4）税收与税源背离对策研究

对于如何解决税收与税源背离问题，目前学术界主要有以下四种对策：一是构建跨区税收分配机制。陈恒（2022）指出，在进一步构建我国现行税收分配体系时，建立配套的税收分配协调机制就显得尤为必要。因为尽管其没有办法解决税收与税源背离存在的根源性问题，但能够在一定程度上弥补这种“背离”。要建立统一的税收分配协调机制，必须遵循税法管辖优先、属地管辖和生产经营所在地税收利益三项基本原则。二是消除地区恶性税收竞争。蔡承彬（2014)指出，消除不规范税收优惠政策带来的的恶性竞争行为，需要税务部门强有力监管，严格杜绝越权减免税行为。迟淑娴（2023)指出，要弱化各个地方政府制定税收优惠政策的权力，政策标准要规范化，撤销各地区擅自设定和不符合规定标准的政策措施，设立规范和统一的税收优惠政策标准，杜绝利用税收优惠差异所产生的恶性税收争夺现象，避免税收横向转移。三是健全财政转移支付制度。在税收与税源背离现象存在的现实情况下，滕文标（2022）认为完善税制、制止不良税收竞争只能让税收与税源背离现象得到缓解，但无法从根本上解决此问题。为了避免我国税收与税源背离程度加深，对于长期处在税收净流出，并且产业结构升级指数较低的地区实施转移支付，保证他们的公共需求得到满足。四是加快地区产业结构升级。干春晖（2011）认为，我国在制定以产业结构合理化为导向的产业结构政策时，应主动推动产业结构高级化。韩永辉（2017）实证研究发现，产业政策

与市场化都可以有效地推动地区产业结构与升级，二者存在着共生互补的关系，而不是此消彼长的关系。张翠菊（2015）提出，外商直接投资、物质投资、能源投资对产业结构升级具有显著影响，其中能源投资具有显著的空间溢出作用。另外，能源作为促进经济高质量发展的重要资源，在一定程度上会促进产业结构升级，要切实保障我国能源充足供应，所以降低能源消耗和提高能源效率是一个亟待解决的问题。

1.2.2 产业结构升级相关研究

（1）产业结构升级指数测算研究

归纳总结现有相关文献发现，对于产业结构升级指数测算的方法，大体可分为两种测算方法，分别是单一指标和综合指标测算。单一指标测算方法具体包括产业结构超前系数、Moore值和产值所占比重等。王茂祥（2017）通过测算产业结构超前系数和Moore值，分析了产业结构升级有哪些方向以及速度快慢。Moore值的测算原理是先构造出各个产业空间向量的具体增加值，并根据向量夹角间的度数变化来表示产业结构升级指标。钱水土（2018）以第二产业和第三产业的增加值总和所占比例来衡量产业结构升级指数。干春晖（2011）用第三产业和第二产业之比来表示产业结构升级指标。汪伟（2015）在构造衡量产业结构升级指标时，提出了三大产业对经济转型的重要程度依次为第三、二、一产业，因此，采用主观赋权法将第一、二、三产业的产值比重分别赋予1、2、3。综合指标测算主要是指产业结构高级化和合理化。干春晖（2011）计算泰尔指数来表示产业结构合理化，用第三产业和第二产业之比来表述产业结构高级化，进而测算出产业结构升级的综合指数。

（2）产业结构升级影响因素研究

产业结构升级作为新时代经济高质量发展的重要抓手，其研究成果丰硕。通过梳理国内外相关文献，学者们认为技术进步、金融市场和政府行为是影响产业结构升级的主要因素。Reeve（2006）指出，技术进步促进企业科技创新，增强市场竞争力，会加快推动低端生产要素转变为高端生产要素的进程，对产业结构升级产生明显的正向作用。姜泽华（2006）提出，新时代的产业结构在升级过程中要注意以社会经济需求为首要前提，将科技进步作为创新驱动力量，并配套合

理的制度安排，同时以资源充分供给为重要保证。Fisman（2003）提出，资本配置效率水平高低决定着金融市场是否蓬勃发展，其能够促使生产要素由低效率行业流动到高效率行业，为产业结构升级发展增添活力。Alfaro（2010）认为，金融市场能够有效地配置资源，并对新兴行业进行融资，通过资源分配和资金投入对产业结构升级产生有利影响。韩永辉（2017）提出，在政府的支持下，通过合理的产业政策可以有效地推动产业结构升级。

1.2.3 税收与税源背离对产业结构升级影响的相关研究

目前学术界在这一方向大多偏向于定性研究。贾康（2007）认为，总部经济发展使得产业价值链高端的研发销售向税收净流入地区靠拢，价值链低端的生产制造向税收净流出地区集聚，进一步加剧了产业结构层次的不平衡。王蓓（2013）指出，“有税源地区未获得税收，无税源地区获得税收”的问题，其不仅对经济活动产生了巨大的影响，而且还使得地区间财政收入差距越来越大，造成了地区之间经济不均衡发展，很难促进产业结构升级，制约基本公共服务均等化发展。贺佳（2017）研究发现，税收流出地区大部分属于经济欠发达地区，目前我国经济欠发达地区第一、二产业比重较大，而第三产业比重较低，产业结构性矛盾突出且难以升级。刘益彤（2019）指出，货物和服务的输入地，不一定得到相应税收，反而会将更多税收转移到输出地，导致地区间税收和税源不匹配，助长地方政府的不合理投资，不利于政府在产业结构调整过程中做出科学宏观调控。梁言迪（2021）通过数据分析得知，高消耗和低效率的产业比例占比较大，恰巧经济欠发达的中部和西部地区经济发展大力依靠这些产业获取收入，如果想要实现产业升级的目标，就必须避免税收流向经济发达地区的现象。迟淑娴（2023）认为，由于区域税收优惠政策的实施，各地区之间的实际税率也存在着一定差别，所以，通过产业层面的税收优惠政策，既能有效地规避税收横向迁移，又能促进产业结构升级和高质量发展。

1.2.4 文献述评

对现有文献归纳总结发现，当前诸多学者从不同角度出发，分析税收与税源背离现象产生的原因及现状，给本文研究带来了很大的帮助。首先，各位研究此

问题的学者对于税收与税源背离的负面影响达成一致意见，认为应该缓解此现象，对其做出概念界定和分析当前发展现状，深入挖掘税收背离产生的具体原因，各类测算方法和理论层面研究成果丰硕，对于如何解决税收与税源背离也提出了很多对策建议，为本文研究提供了理论依据和方法参考。其次，诸多学者从生产地与消费地课税原则，以及总部机构异地汇总纳税方面作为切入点，对存在的税收与税源背离问题进行了详细研究，这方面高质量的理论和实证研究成果较多。

但是，现有文献的研究还存在两点不足之处。第一，单一性研究较多，全面性研究较少。归纳总结现有文献，很多仅从单一视角、某一省份或某个具体税种层面对税收与税源背离问题进行分析，不能全面性地反映税收与税源背离问题。还有一部分研究只是通过数据举例阐述我国税收与税源背离情况。第二，理论研究较多，定量分析较少。国内外的学者们大多关注税收与税源背离制度层面的相关问题，例如，研究税收与税源背离的内涵、发展现状、具体体现形式、形成的原因和产生的负面影响，而且由于缺乏地方政府间和企业跨区域的税收转移数据，导致我们对由于税收与税源背离产生的税收转移知之甚少，相应的税收与税源背离对产业结构升级的影响研究比较匮乏。

综上所述，在结合已有研究文献存在不足的基础上，将研究重点集中在目前较为缺乏的实证分析上，探究税收与税源背离对产业结构升级的影响效应，并结合实际情况，采用恰当的实证分析工具和适当的统计方法进行检验。本文参考学者们的测算方法，测算税收与税源背离率和产业结构升级综合指数，实证考察税收与税源背离如何影响产业结构升级。

1.3 研究内容

基于“概念界定——理论基础——现状分析——实证研究——对策建议”的研究思路，本文的总体框架如下：

第一部分，绪论。阐明研究背景及意义，大体概括本文的主要研究内容和采用的三种方法，表述所研究内容的可能创新处和存在的不足之处。归纳总结国内外学者的相关研究成果，首先梳理了税收与税源背离发展现状、形成原因、测算方法和对策建议四方面的相关文献；其后归纳了产业结构升级的测算方法和影响

因素两方面的相关文献；最后总结了税收与税源背离如何影响产业结构升级的相关文献，为本文后续章节提供参考依据。

第二部分，理论基础和作用机理。概念界定方面，主要定义了本文的主要研究对象，税收与税源背离和产业结构升级，税收与税源背离层面分别阐述了其概念和具体表现形式；产业结构升级则详述了其内涵和具体构成。理论基础方面，围绕税收分配理论、税收公平理论和产业结构升级相关理论展开论述，作用机理方面，从微观和宏观两个层面来阐述税收与税源背离如何影响产业结构升级，为后续部分的实证研究奠定坚实基础。

第三部分，税收与税源背离和产业结构升级发展现状分析。从背离额和背离率两个层面分析税收与税源背离现状，从纵向和横向层面分别测算税收与税源背离率；从产值比重结构、就业人口比重结构、产业结构高级化和产业结构合理化四个方面来分析产业结构发展现状，对产业结构升级现状进行分析并测算综合指数。

第四部分，税收与税源背离对产业结构升级影响效应的实证分析。在设定研究模型的基础上，运用我国2011-2021年省级面板数据实证分析税收与税源背离对产业结构升级的影响效应，并对基准回归结果进行稳健性检验，同时充分考虑地区异质性原因，分析不同区域税收与税源背离对产业结构升级的影响。

第五部分，研究结论与对策建议。总结研究结论，基于实证分析得到结论的基础上，并结合我国税收与税源背离程度和产业结构升级发展实际，从构建跨区税收协调机制、规范地区税收竞争行为、健全财政转移支付制度和加快地区产业结构升级等方面提出针对性的对策建议。

本文研究框架如图1.1所示：

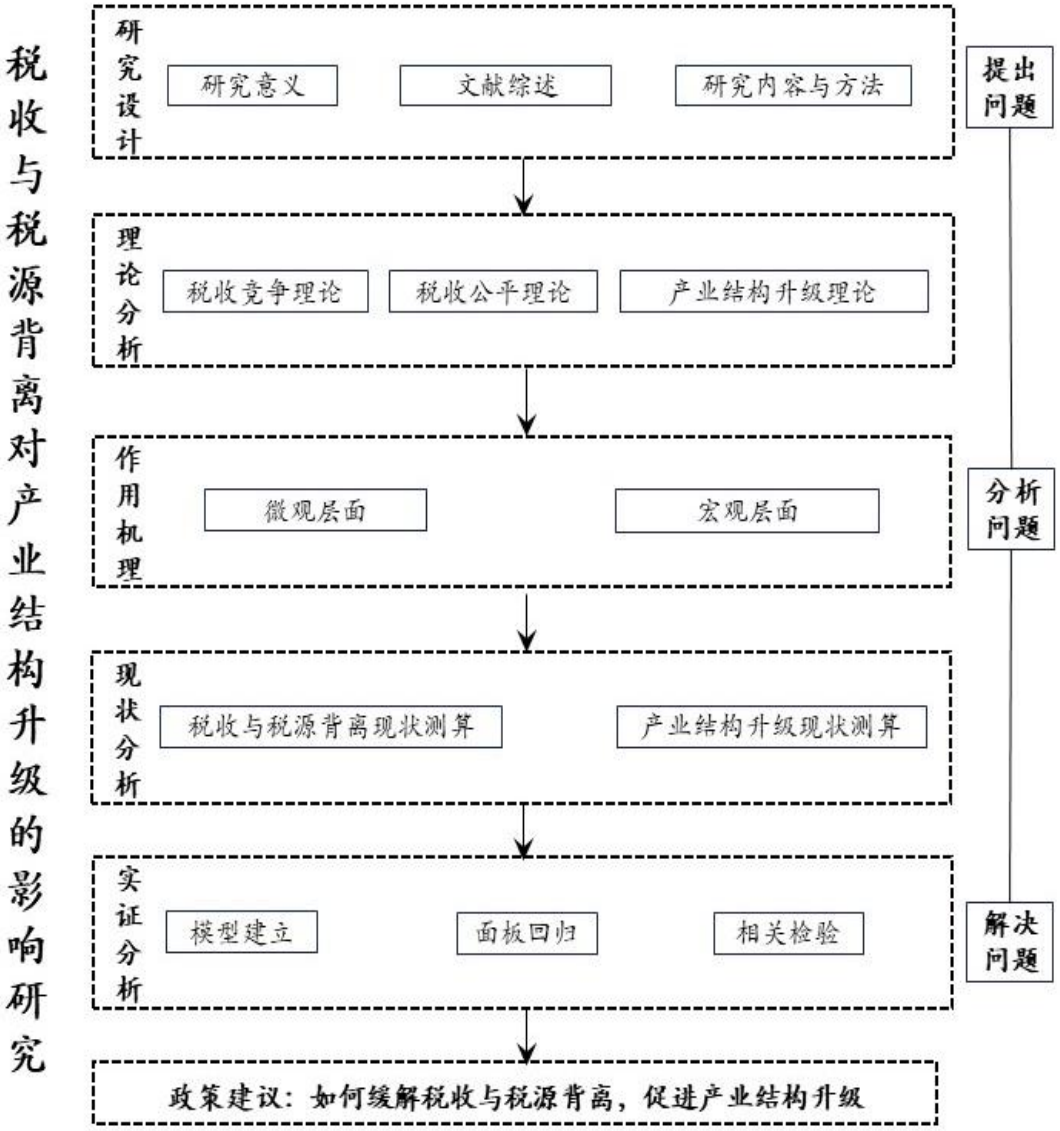


图1.1 研究框架图

1.4 研究方法

1.4.1 文献分析法

通过阅读所研究问题的相关期刊、硕博学位论文和专著等，对税收与税源背离、产业结构升级相关研究进行凝练，归纳总结国内外学者的研究成果，梳理税

收与税源背离、产业结构升级和税收与税源背离如何影响产业结构升级的相关文献，了解他们的研究侧重点以及改进之处，在充分理解相关研究的基础上构建本文理论框架，选取合适的测算指标以及方法。

1.4.2 实证分析法

实证分析法是借助数学模型进行研究的一种方法。本文基于我国2011-2021年30个省份的面板数据，使用统计模型实证分析税收与税源背离如何影响产业结构升级，增强研究结论的可信度。

1.4.3 比较分析法

税收与税源背离测算从背离额和背离率间进行了比较分析，并根据背离率测算结果划分了税收净流入地区和净流出地区；产业结构升级现状从产值结构和就业结构比重间进行了比较分析；税收与税源背离影响产业结构升级分析从东部、中部和西部地区层面进行了比较分析。

1.5 创新与不足

1.5.1 可能的创新

一是研究视角的创新。税收与税源背离是学术界关注问题之一，产业结构升级是近年国家宏观发展战略。现有文献关于税收与税源背离对产业结构升级影响的研究较少，且大多是基于理论与政策层面的分析，实证分析较少。本文将税收与税源背离和产业结构升级相结合，以我国2011-2021年30个省份面板数据为依据，实证分析二者关系，或能够丰富相关领域的研究成果。

二是研究方法的创新。为了更好的体现税收归属与来源，并解决税收与税源背离率正负性的问题。本文以2011-2021年我国30个省份面板数据为基础，同时从纵向层面和横向层面分别测算税收与税源背离率：纵向层面的测算方法用来解决税收与税源背离率正负性问题，便于将两者纳入同一框架进行实证研究，横向层面的测算方法是用来区分税收净流入和净流出地区，掌握税收收入流动趋势。

1.5.2 存在的不足

一是数据方面的局限。本文的研究数据来源于省级政府层面，未研究地级市和县域数据，而且由于部分变量数据缺失，数据只更新到2021年，因此未来需要收集更详尽的数据进行深入研究。二是实证模型还可以进一步优化。经济发展的不同时期，不同的模型和变量均会影响研究结果，因此后续研究中要结合实际和发展优化。

2 理论基础与作用机理

2.1 概念界定

本部分围绕研究内容，对税收与税源背离、产业结构升级这两个研究重点进行概念界定，并以此确立研究维度，为后续研究奠定基础。

2.1.1 税收与税源背离

在界定税收与税源背离前，必须先明确税收和税源这两个概念。税收，是政府按照国家的法定规范，使用自己的合法权力满足社会公共需要，以一种强制和无偿的方式，为国家获取财政收入，为人民群众获取财富，参与国民收入分配。在我国，税收作为国家财政的一大支柱，在国民经济中占有举足轻重的地位。税源简言之就是税收征收的经济来源，也就是由物质生产者所创造的国家收入，着重于税收的价值来源，尽管狭义上的税源是每一个税种的征税对象，但是，它不能被看作和课税对象相同。税收和税源之间有着紧密的联系，一般而言，地区内存在的税源越多，自然就意味着这个地区的税收越多，反之则亦然。

综上所述，本文所研究的税收与税源背离概念如下：税收与税源背离是指某一地区内税收与税源不匹配。其主要体现在两个方面：一方面是税收与税源充足性不一致，税源多的地区获得的税收却少，即税源所在地政府没有获得税收，非税源所在地政府却获得了税收；另一方面是税收归属地和税负承担地不一致，即某地区承担了税负，却无法获得相匹配的税收。

2.1.2 产业结构升级

产业结构升级包括高级化和合理化两方面,其是指产业结构演变遵循客观规律,进而产业会由低级形态转变为高级形态的过程。其中,产业结构合理化是指,随着群众消费结构改变和科技水平提高,进而影响到产业结构的调整,促进生产要素资源得到合理分配。产业结构合理化一是要求当前产业结构分配和经济发展水平相适应,二是确保产业间投入产出保持平衡状态,各个产业的布局均合理

化,进而加强产业结构合理化。产业结构高级化是指转移产业重点,从发展第一产业和第二产业转变为发展第三产业,大幅提高产业整体的生产效率,推动产业结构技术进步,不断创造新产品。

综上所述，对产业结构升级做出如下界定：产业结构升级是产业结构从低水平向高水平发展的过程，也就是产业结构的高级化。其具体体现在以下三个方面：一是从生产要素视角来看，其表现为由劳动聚集型产业向资本和技术聚集型产业转变；二是从产值视角来看，其表现为第一、二产业产值比重下降，第三产业比重上升；三是从劳动生产率视角来看，其表现为从低级生产力产业到高级生产力产业。无论何种方式，产业结构升级都是由低水平转变为高水平的过程。

2.2 理论基础

2.2.1 税收竞争理论

蒂布特（1956）在《地方支出的纯理论》中提到了关于税收竞争的内涵，在国际上被公认为是最早提出税收竞争相关问题的。具体内容如下，蒂布特认为，在地方政府达到有能力为公民提供多种类型公共产品与服务的要求时，当地的企业和群众根据自身特点和偏好，能够自由选择实现自身利益最大化的生产经营活动所在地和居住地区，如果当地政府实行的各类政策不足以满足自身发展，还可以再次选择其他地区，不需要承担任何成本，这样的结果会反向促使地方政府最大可能地去根据居民需求，去完善相关政策来提高财政收支效率。然而，这种“无成本流动”是基于完全理想化状态的假设条件，不可能实施运用到具体生活中。

从理论层面来看，税收竞争是具有正效应的。适当的税收竞争在一定程度上可以提升社会综合的经济发展质量，以及增加公共服务供给，是有利于资源分配和公共福利的。所以，各地方政府不仅要主动在税收争夺中降低自身税率，与此同时，还需要主动帮助该地区的企业合理控制生产经营成本，提高产品产出效率。除此之外，合理的税收竞争有益于地区之间要素有序流动，再加之各种税收优惠政策福利，吸引资本流入以及合理分配资源，对产业结构升级有明显的正向促进作用。

然而，很多学者提出税收无序竞争导致的恶性循环效应更为明显。在具体实

际情况中,地方政府都想实现本地区的利益最大化，一旦开始税收争夺，那么产生的税收竞争大多是无序的。过度的税收竞争会产生恶性循环，导致一些本属于该地区的税收流入到别的地区，造成税收与税源背离。事实上这就形成了“囚徒困境”,争夺税收最常用的方法就是自行设定税收优惠政策来吸引外来投资,这种治标不治本的方式只会损害税基,降低了当地政府实际获得的财政收入。更重要的负面影响是税收无序竞争,会削弱税收刚性作用,直接降低税收征管工作效率,妨碍税务部门发挥调控财政收入的基本职能。

2.2.2 税收公平理论

长期以来，税收公平是进行税收研究所需要遵循的最基本原则,其思想会随着新时代发展背景下的税收而日新月异,税收公平既要做到纵向公平，还要做到横向公平。纵向税收公平主要针对经济情况不同的纳税人和缴费人，根据他们实际的收入能力和消费能力去缴纳税收;横向税收公平则主要针对的是那些经济情况相同的纳税人和缴费人,他们平等缴纳相同税收。本文主要研究的内容为横向税收公平,因此下面将对横向税收公平展开详细论述。

何为税收公平，判断是否满足公平理论的标准如下，具体是指纳税人承受税负的能力和具体受益情况,概括来说即为“能力论”和“受益论”。“能力论”是根据纳税人的经济实力来进行判定征税标准,通俗来讲就是经济实力强的纳税人应该多缴纳税收,经济实力弱的人少缴纳税收,没有经济能力的纳税人不用缴纳税收,这个标准易于制定并且符合公平原则，在实际情况中也普遍适用，例如个人所得税征收标准。“受益论”顾名思义是指，纳税人所缴纳的税收要和其本身获取公共物品利益是呈正相关的,即获取利益越多的人需要多缴纳税收,反之亦然。这项判断标准虽然符合理论,但我们大家都知道经济学中存在“搭便车”现象，在实际生活中无法衡量纳税人获益多少，所以“受益论”并不常用。

各地区经济发展水平高低不同,自然各地区缴纳税收的能力和公共服务供给水平也存在较大差异。经济发达的地区发展水平高，会吸引税源流入，经济欠发达的地区由于公共供给水平低，会导致税源流出。由此产生的税收与税源背离现象，既不符合“能力论”的公平性前提,也违背了“受益论”。还有很重要的一点是,经济发达的地区吸引了各类企业总部机构集聚，但其子公司出于经营成本考

虑，基本分布在经济欠发达地区，在异地汇总纳税制度下，一定程度上违背了税收公平理论。

2.2.3 产业结构升级理论

（1）配第·克拉克理论

配第（1690）在《政治算术》中阐述了产业结构的变迁趋势，并认为国家产业发展是由实物产品转向服务性产品。研究发现各国的产业结构存在着一定的差别，而且这一差异导致该国的经济发展水平也发生变化。研究结果显示，每个国家工业的投入和产业比率远远高于该国农业的投入和产出比率，但后来，由于商业的兴起，投入和产出的比率高于工业的投入和产出比率。配第发现的上述变化规律，后来演变为产业结构变迁的基本理论。在配第研究的基础上，费希尔（1935）在《安全与进步的冲突》中提出了三次工业的划分方法，然而，变化的固有规律没有被指出。根据费希尔的理论，克拉克（1940）在《经济进步的条件》一书中分析了大量国家的统计数据，并得出结论，需求和效率是影响劳动力人口流动的主要原因，并且三次产业中就业人口比例不同也是劳动力流动所造成的，如此一来更加增强了配第研究理论的可信度。所以，此后将他们二者的研究发现定义为配第·克拉克理论。

（2）库兹涅茨基础法则

基于上文所提到的配第·克拉克理论，库兹涅茨（1930）在《生产和价格的长期波动》一书中，详细论述了各产业部门投资和产出额度为何会发生变化。具体原因包括以下几个方面：一是产业结构受到生产技术与部门效率所存在差异的影响，二是经济状况不同的消费群体需求不同，产业结构会随着消费者经济状况而发生改变，三是新时代经济背景下开放经济的迅速发展，出口需求根据发展趋势不断增加，这会对产业结构的变化产生一些影响。库兹涅茨从世界上各个国家搜集了统计数据进行分析和归纳，并将生产价值和劳动者作为各国产业结构问题的破解点。将每个国家的产业根据其特点划分为三大类，分别是工业、农业和服务业，辅之计算出不同产业劳动力就业人口的比重，以此就可以计算出对应产业的生产效率，深入挖掘不同产业的内在变化规律。在此基础上，构建一个包括横向与纵向两个方面的库兹涅茨法则。从纵向上来看，我国三次产业中，农业无论

在三次产业中产值的比重，还是劳动力就业人口的比重，均呈持续下滑趋势；其次，工业产值在生产总值中的比重不断增加，而工业中的就业人口所占比重却几乎没有变化或仅有小幅提高；所以，在三次产业中，服务业所占的比例最大，同时其从业人员所占的比例也是最大的。从横向的角度来看，如果一国人均生产总值超过70美元，但低于300美元，那么该国的工业产出所占的比例就会继续增加，但是，在农业生产中，服务部门所占的比例却与工业比例大体一致。基于此，库兹涅茨总结得出结论，产业结构的这种变化规律即为经济增长规律。

（3）钱纳里的“标准结构”基础理论

钱纳里（1979）在配第·克拉克理论和库兹涅茨理论的基础上，扩大调查对象至101个国家，对其资料进行统计与分析，提出了本文用到的“标准结构”。钱纳里认为，每个国家的产业结构与其人均可支配收入水平是息息相关的，而且随着人均可支配收入的增加，三次产业产值在人均可支配收入中的比重会发生以下变化：第一产业产值在人均可支配收入中比重降低速度是最快的，第二产业产值所占比重提高速度是最快的，第三产业产值所占比重则按照比较平稳的速度增加，与工业提高速度相比，其变化不是非常显著。综上所述，使用“标准结构”来衡量某一国家的产值比重和就业人口占比结构演变过程十分恰当。

2.3 税收与税源背离影响产业结构升级的作用机理

2.3.1 宏观层面

从宏观层面视角来看，地方政府间税收与税源背离现象的出现，是由于实施的财税政策影响要素流动，进而影响产业结构升级。同时，实行税收优惠政策争夺税收是地方政府间最常采用的方式，通过让企业享受红利，使得资本、劳动力和生产技术要素受到其对应税率变化的影响等产生流动，这种方式会加剧税收与税源背离现象，进而对产业结构调整产生影响。面对税收与税源不匹配的情况，产业必然要对资源进行重新分配，相关产业的发展肯定会受到影响。

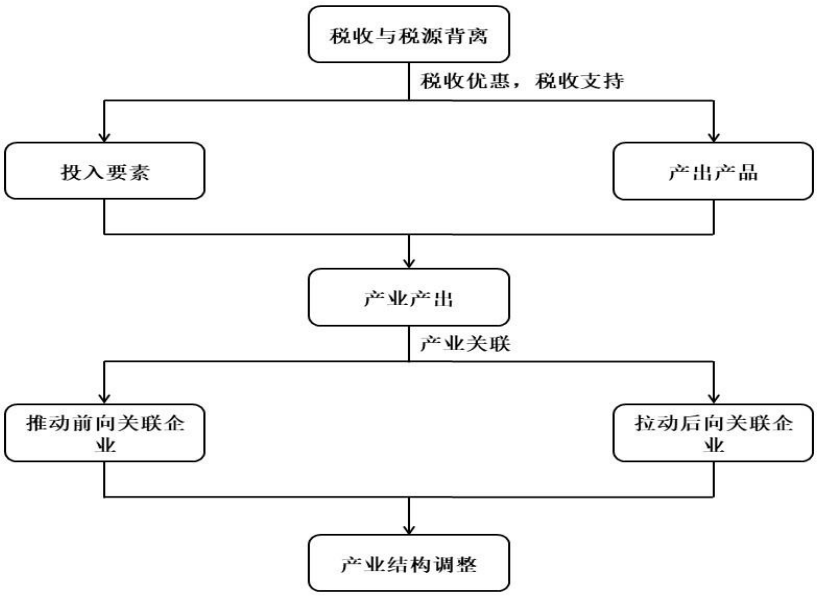


图2.1 税收与税源背离对产业结构升级的影响路径

（1）资本要素

从资本要素视角来看，各地方政府之间因争夺税收而产生的税收与税源背离问题，会影响到资本要素的流动。地方政府想在最短的时间内获取最大利益，所以比较偏向于那些在短时期内能够得到高回报的产业，针对这些产业中的特定企业实施力度较大的税收优惠政策，帮助其更新基础设备和提升公共服务供给水平，自然而然吸纳企业资本，在此基础上继续对这些企业进行投资。地方政府这种分类施策的方法并不全面和具有可行性，因为这会扭曲资源的合理分配，让资本要素进行不规律流动，地区产业同质化严重，不利于产业结构升级和区域经济协调发展。产业结构升级是从低级形态演变到高级形态，但产业趋同也对产业结构升级会产生负面影响。

（2）劳动力要素

从劳动力要素视角来看，税收与税源背离问题是影响劳动力要素的重要因素。产业结构发展离不开劳动要素，如果某地区内存在合理的劳动力结构，其对该地区产业结构升级的正向影响十分显著。劳动力如何合理划分，取决于劳动力所从事产业的高低水平，从事高级劳动的生产者基本上都接受过高等教育和专业技术培训，所以被划分为高级劳动力，从事低级劳动的生产者由于缺乏专业技术培训和基本理论素养，所以被划分为低级劳动力。在经济发展水平较高时，为了获得

更高的回报，地方政府就会大力促进第三产业发展，将用于第一、二产业的投入转移到第三产业来完成产业结构调整，此外还会引进大量的高级劳动力。为了吸引高级人才流入，政府会通过税收返还和提高社会福利水平等方式，由此产生的税收与税源背离造成劳动力无序流动，不利于产业均衡发展。高级劳动力流出的地区为了发展当地产业，只能引入低级劳动力，发展边际效益较低的产业，抑制产业结构升级。

（3）生产技术要素

从生产技术要素视角来看，地区经济发展水平与其本身的科学技术水平密切相关，所以地方政府在评估企业发展前景是否明朗时，将生产技术创新水平列为首要标准，旨在提高该地区未来的经济发展水平。为了获取更多的生产技术要素，地方政府间会展开激烈的税收争夺，并通过税收返还等一系列特定优惠政策使得当地企业自发进行技术攻坚，与此同时会吸引一大批科技型企业来落户享受政策红利，生产要素也会随之转移到该地区。税收因为生产技术要素而引起的这种无序流动，对于税收流入地区而言，会提高这些地区的经济发展和科技创新水平，进而更好地促进现代服务业发展，促进产业结构升级；但对于税收流出地区而言，由于承担了本不该属于他们的税收负担，并且在培育税源时投入了大量生产成本，却并未得到相应的税收，财力水平急剧下降，对产业结构升级产生显著的负面影响。

2.3.2 微观层面

从微观层面视角来看，税收优惠政策造成的税收与税源背离问题，一定程度上也会影响到企业和行业的发展走向，并根据其变化规律进行产业结构调整。下图2.2、2.3中的市场均假定为处于完全竞争状态。

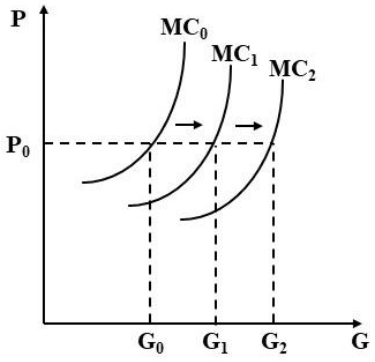


图2.2 企业影响效应

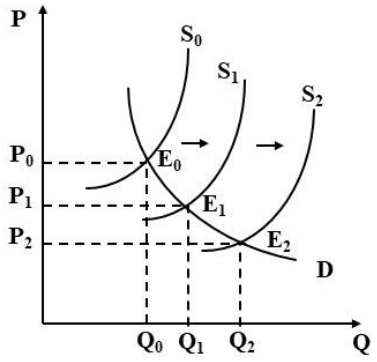


图2.3 行业影响效应

对于企业而言，税收与税源背离对企业产生的影响效应具体由上方2.2图表示。企业在最开始正常生产经营的情况下，将他们的产品价格标价为P_0，此时企业产品的边际成本用MC_0表示，企业的生产总量用G_0来表示。但如果此时地方政府间开始实施一些税收优惠政策来吸引税收流入，即税收争夺，地区之间就会产生税收与税源背离问题，同时又通过各种手段来降低企业税收负担，则企业所需要产品的边际成本就只能降低到MC_1，并且产品数量会随之提升到G_1。如果地方政府仍然想获取更多资源，则会造成税收与税源背离问题更加严重，同时，若辅之更大的税收优惠政策力度，会使得企业产品的边际成本会再度下降到MC_2，但是产量却会上升至G_2。在花费相同成本的情况下，企业可以借助政策红利来生产越多的优质产品，进而占据越多的市场份额。

对于行业而言，税收与税源背离对企业产生的影响效应具体由上方图2.3表示。在地方政府开始展开激烈的税收争夺时，会选择一些有代表性的行业给予税收政策扶持，帮助他们降低产业成本，进而影响产品价格发生变动，价格发生改变必然会对市场上的需求与供给产生或多或少的影响，这一系列的变动综合起来便会使得整个行业产出发生改变。当生产出来的产品定价为P_0时，其生产的产品数量为Q_0，此时供需双方达到市场供求平衡。地方政府为了促进地方经济发展，对某个行业实行税收优惠政策，使得该产业的总供应量由S_0增至S_1，这时市场中的产品会达到最优生产量，用Q_1来表示。由于该地方政府出台的税收优惠政策带动了行业不断发展，并且有利于提高当地的经济发展水平，其他地方政府看见优惠政策所带来的红利效应，就会采取同样的措施去抢夺资源。最先开始使用税收优惠政策吸引税收的地方政府，为了保证自己的优势地位，尽管明知减税降费会降

低当地的财政收入，仍然会继续加大税收优惠政策力度，这时供给会增加到S_2，产品也自然在市场中达到了自身的最优生产量，具体生产量为Q_2。

综上分析得出，税收优惠政策会使得地方政府间产生税收争夺，造成税收与税源背离，影响企业和行业的产出数量。地方政府间利用税收优惠政策使得税收发生流动，产生税收与税源背离现象，企业会根据政策福利迁移到可以实现自身利益最大化的地区，造成产业集聚。产业集聚虽然会降低企业生产经营成本，但不可避免地会形成产业同质化，对产业结构升级产生负面影响。

3 税收与税源背离和产业结构升级现状分析

3.1 税收与税源背离现状分析

3.1.1 税收与税源背离规模分析

本节主要分析税收与税源背离规模，计算了2011-2021年我国各省份税收背离税源的具体数值，并按照地理位置划分为东部、中部和西部地区（具体划分如下表3.1所示）。计算方法是：用该地区税务部门征收的全部税收收入减去一般公共预算收入中的税收收入，结果如下表3.1所示。

从整体层面来看，2011-2021年我国30个省份的税收与税源背离规模呈现上升态势。其中，广东省、上海市和北京市的背离规模和上升幅度相对较大，其他省份上升幅度相对较小。从背离均值来看，我国各省份的背离均值差距明显。位列第一位的是广东省，高达11386.0亿元，位列第二位的是上海市，为9145.1亿元，位列第三位的是北京市，为7747.4亿元；位列最后三位的是分别是海南省、宁夏自治区和青海省，分别是478.5亿元、255.7亿元和166.0亿元；广东省和青海省背离规模相差11220亿元。

分区域层面来看，2011-2021年我国东部、中部和西部地区的背离规模均呈现上升态势。其中，东部地区上升幅度最大，中部地区上升幅度次之，西部地区最小，但均远小于东部地区。从背离均值来看，东部、中部和西部地区差距显著。由下表测算结果可知，东部地区11年间的背离均值为5061.4亿元，高于中部地区（1507.6亿元）和西部地区（1069.7亿元）的均值之和。

表3.1 税收与税源背离额规模（单位：亿元）

地 区	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	均 值
东 部	3524.8	4026.4	4189.8	4511.0	4749.3	4904.6	5539.9	5901.8	5954.6	5735.7	6637.7	5061.4
北 京	4883.3	5917.8	6851.7	7673.2	8014.0	8513.3	8293.4	8221.4	8820.3	8664.9	9367.8	7747.4
天 津	2419.3	2666.7	2713.5	2807.5	2378.3	2418.6	2858.2	2851.9	2955.4	2668.2	2941.7	2698.1
河 北	1647.9	1906.7	1887.0	1883.9	1824.3	1956.0	2406.7	2606.6	2642.5	2481.4	2802.6	2186.0
辽 宁	1952.7	2501.0	2452.8	2438.6	2345.1	2309.4	2575.9	2754.5	2915.6	2597.3	2997.1	2530.9

续表 3.1

地 区	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	均 值
上 海	6422.3	6982.2	7124.9	7864.9	9131.3	9040.7	10348.2	10917.3	10544.9	10123.0	12096.9	9145.1
江 苏	4878.3	5385.9	5577.3	6062.2	6421.2	6743.9	7563.1	8191.5	8083.1	7993.0	9036.6	6903.3
浙 江	3895.0	4425.8	4543.6	4723.1	4724.3	4849.5	5737.5	6527.2	6559.6	6428.0	7872.2	5480.5
福 建	1439.6	1767.6	1924.1	2092.5	2122.9	2111.1	2384.5	2586.6	2609.2	2503.0	2931.1	2224.7
山 东	3692.7	4281.4	4325.3	4366.9	4070.6	4231.8	5233.8	5741.2	6038.9	5319.7	6544.1	4895.1
广 东	7219.2	8090.4	8343.7	9342.2	10827.0	11332.0	12995.9	13899.0	13725.1	13766.5	15705.1	11386.0
海 南	323.0	365.1	343.8	365.6	383.7	444.6	541.5	623.1	606.3	548.0	719.0	478.5
中 部	997.4	1200.2	1255.6	1318.6	1338.2	1385.5	1657.8	1839.0	1852.4	1761.3	1978.1	1507.6
山 西	1160.3	1271.9	1129.9	970.0	807.6	765.7	1089.1	1254.9	1356.6	1235.8	1552.7	1145.0
吉 林	784.0	938.8	1026.7	1083.1	1008.4	1060.5	1116.8	1080.1	985.6	976.9	1015.4	1006.9
黑龙江	1069.8	1263.7	1306.3	1230.8	1004.6	837.3	993.0	1132.0	1053.1	892.7	975.6	1069.0
安 徽	1034.1	1205.8	1257.1	1397.1	1495.3	1623.6	1958.0	2215.5	2334.6	2307.5	2505.9	1757.7
江 西	648.0	770.6	821.1	901.9	968.1	1120.9	1365.7	1616.0	1696.8	1722.9	1898.6	1230.1
河 南	1107.4	1403.0	1512.0	1689.2	1834.2	1862.2	2270.3	2512.7	2532.0	2491.7	2770.2	1998.6
湖 北	1178.0	1466.2	1576.7	1760.0	1947.0	2109.6	2474.3	2684.1	2708.7	2298.2	2753.5	2086.9
湖 南	997.8	1281.3	1414.8	1516.6	1640.6	1703.9	1995.1	2216.4	2151.6	2164.3	2353.2	1766.9
西 部	711.0	861.0	896.6	922.5	937.4	965.7	1150.4	1284.5	1326.4	1266.3	1444.8	1069.7
内蒙古	1013.9	1101.7	1067.5	827.1	845.5	874.6	1109.2	1170.1	1232.2	1111.7	1352.8	1064.2
广 西	735.5	942.6	951.4	1001.8	1038.6	1098.8	1269.4	1453.4	1493.2	1407.3	1674.4	1187.8
重 庆	542.5	709.4	825.1	949.3	1030.5	1170.3	1310.1	1409.7	1384.8	1277.4	1499.2	1100.8
四 川	1154.1	1505.5	1642.4	1746.4	1793.1	1977.7	2403.5	2726.0	2829.6	2875.0	3159.8	2164.8
贵 州	509.8	632.2	713.5	767.9	790.1	847.6	1039.8	1251.4	1284.9	1296.4	1448.9	962.0
云 南	1110.6	1349.3	1444.9	1559.5	1524.4	1454.0	1633.5	1899.9	2111.7	2041.5	2132.6	1660.2
陕 西	1171.4	1354.2	1355.7	1348.5	1334.9	1182.1	1547.1	1785.0	1852.1	1709.9	2044.5	1516.9
甘 肃	471.4	553.4	527.1	554.6	641.5	647.0	721.5	763.6	732.0	739.9	846.3	654.4
青 海	133.6	155.9	168.4	156.1	136.8	136.3	177.8	191.2	188.8	179.5	201.1	166.0
宁 夏	145.8	199.5	219.8	226.3	241.9	259.4	300.6	310.1	315.1	269.6	324.7	255.7
新 疆	832.1	967.8	947.2	1009.5	933.7	974.9	1142.3	1169.3	1166.0	1021.5	1208.1	1033.9

注：数据来源于中国税务年鉴、中国统计年鉴，计算整理得到

3.1.2 税收与税源背离测算分析

（1）纵向层面测算税收与税源背离率

本文参考国家税务总局甘肃省税务局课题组（2022）的测算方法，将该地区税务部门征收的税收收入与一般公共预算收入中的税收收入作差，差值占该地区税务部门征收税收收入的比重来表示税收与税源背离率。此方法是从中央税或共享税制度层面造成税收向中央转移来进行计算的，公式如下式3.1。其中，Tde表示税收与税源背离率，T_1表示该地区税务部门征收的全部税收收入；T_2表示一般公共预算收入的税收收入。

$$Tde = \left[\frac{T_1 - T_2}{T_1}\right] \times 100\% \qquad (3.1)$$

从整体层面来看，各省份的税收与税源背离率差距较大，但整体表现为逐年下降趋势，极少数省份出现小幅增长。由表3.2可知，2011-2021年间天津市、山东省和北京市背离率值超过了60%，天津市和山东省的背离率呈现出下降趋势，而北京却出现了小额增长趋势，原因可能是因为北京是经济文化中心，上交中央被重新用于分配的收入较多。从各地区背离率均值层面来看，背离率均值存在明显的差异。其中，背离率位列第一的是天津市，具体为65%，位列第二、三位的分别是北京市和山东省，具体为64.8%和64.5%；位列最后三位的分别是黑龙江省、上海市和重庆市，具体为45.3%、44.5%和44.5%。排名第一的天津市和最后一位的重庆市，差值为21.5%，差距较大。从地区层面来看，2011-2021年东部地区的背离率呈现下降趋势，中部和西部地区的背离率呈现上升趋势，东部、中部和西部地区的背离率均值分别为55.3%、51.4%和50.6%。

表3.2 纵向层面税收与税源背离率（单位：%）

地 区	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	均 值
东 部	58.1	58.3	56.1	54.6	53.6	53.1	55.4	54.7	54.9	54.3	55.0	55.3
北 京	63.1	65.4	66.1	66.5	65.3	65.7	63.9	62.2	64.6	65.1	64.5	64.8
天 津	70.7	70.7	67.4	65.4	60.1	59.8	63.9	63.7	64.4	64.0	64.5	65.0
河 北	55.0	55.0	52.2	50.2	48.5	49.5	52.3	50.5	50.1	49.5	50.6	51.2
辽 宁	57.1	54.9	49.8	46.1	43.3	42.5	43.8	43.3	43.2	43.2	42.6	46.3
上 海	50.7	49.6	46.8	39.8	39.0	39.6	46.3	45.5	44.5	43.3	44.7	44.5

续表 3.2

地 区	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	均 值
江 苏	49.7	51.9	49.3	51.1	58.7	57.8	58.7	58.2	60.2	58.0	60.3	55.8
浙 江	55.7	55.2	54.5	55.0	53.8	54.9	56.7	54.8	55.3	55.9	55.6	55.2
福 建	59.1	60.1	58.9	55.7	53.3	50.3	52.4	53.6	53.3	52.4	52.9	54.7
山 东	66.9	67.1	65.2	65.1	65.3	61.6	63.8	63.5	62.9	63.4	64.7	64.5
广 东	54.2	53.0	50.7	50.2	49.3	50.8	53.8	53.0	52.4	51.9	52.5	52.0
海 南	56.9	57.8	56.2	55.1	53.1	51.6	53.7	53.9	52.7	50.7	52.3	54.0
中 部	52.3	52.7	50.1	49.3	49.0	49.8	52.4	52.5	52.2	52.4	52.6	51.4
山 西	48.3	48.0	45.3	45.2	45.4	46.6	49.8	50.4	51.4	51.2	51.2	48.4
吉 林	53.4	55.1	52.8	52.5	52.3	51.8	53.7	53.6	54.2	53.4	54.0	53.3
黑龙江	45.5	44.1	41.1	39.5	39.0	43.2	47.4	49.3	49.3	50.3	49.6	45.3
安 徽	58.7	58.4	55.0	52.4	49.2	50.1	54.2	54.0	55.5	52.8	54.4	54.1
江 西	46.7	48.8	46.1	46.4	46.6	46.3	49.4	48.6	47.1	47.4	49.4	47.5
河 南	52.5	52.5	49.6	48.4	48.3	49.8	52.4	52.1	51.7	54.4	51.8	51.2
湖 北	52.2	53.6	52.1	51.3	51.8	52.3	53.1	53.1	51.1	51.3	51.2	52.1
湖 南	61.3	61.5	59.1	58.9	59.5	58.3	59.4	58.8	57.7	58.2	59.3	59.3
西 部	51.5	52.0	49.3	47.8	47.3	49.1	51.8	51.5	52.2	51.8	52.1	50.6
内蒙古	53.3	55.3	52.1	50.6	50.2	51.5	54.5	56.4	56.6	55.8	58.4	54.1
广 西	52.2	51.0	45.5	43.2	42.7	46.8	49.9	49.8	48.1	49.5	49.2	48.0
重 庆	38.1	42.2	42.6	42.5	41.5	44.9	47.0	46.8	47.3	47.2	49.3	44.5
四 川	42.9	45.2	43.8	43.0	43.2	45.9	49.7	49.2	49.5	49.2	48.7	46.4
贵 州	49.6	48.1	45.9	42.8	41.2	43.1	46.8	49.7	51.6	54.4	55.2	48.0
云 南	55.7	55.9	54.3	55.8	55.7	55.3	57.0	57.2	59.3	58.4	58.5	56.7
陕 西	55.6	54.5	51.9	50.2	50.8	49.5	51.0	50.2	50.1	49.4	47.8	51.0
甘 肃	62.4	61.4	55.8	53.1	54.8	55.2	56.9	55.6	55.9	56.6	55.9	56.7
青 海	52.7	51.5	49.0	43.9	39.9	43.6	49.1	48.2	48.7	45.7	46.1	47.1
宁 夏	45.1	49.1	48.1	47.5	48.6	51.3	52.7	51.0	54.1	50.5	51.9	50.0
新 疆	58.4	58.1	53.4	53.2	52.0	52.9	54.7	52.6	53.4	52.9	52.5	54.0

注：数据来源于中国税务年鉴、中国统计年鉴，计算整理得到

（2）横向层面测算税收与税源背离率

税收多少取决于经济发展程度，某一地区经济发展水平越高，产生的税收收入随之也越多。理论层面上，由于我国税法基本属于中央统一立法，各地区均实

行一致的税率，所以各地区税收征收能力大体相当。鉴于此前提，同等规模的生产总值，应该有大致相同规模的税收。因此，采用各地区税收收入占比与生产总值占比差值表示税收与税源背离率，是具有可行性的，而且研究税收与税源背离问题的诸多学者，也采用此方法进行测算。现今，GDP是衡量某一地区经济发展水平的首要指标，有一些学者认为我国对农业给予很多的税收优惠政策，因此在进行课题研究时剔除第一产业的生产总值和税收收入。本文所研究的30个省份中，部分地区第一产业占比较高且属于农业大省，若借鉴前人做法剔除第一产业相关数据，有违现实情况，同时考虑到剔除数据的难操作性和误差性。因此，本文所采用数据仍包含第一产业相关数据。

本文参考刘金山（2009）的做法，将地方本级税收收入占全国税收收入的比重与地区生产总值占全国生产总值的比重作差，两者差值即为税收与税源背离率，差值为正说明该地区为税收净流入区，反之则为税收净流出区。此方法主要是从不同地区间税收横向转移层面进行计算的，公式如下式3.2。其中，i表示某省份；Tde表示税收与税源背离率，数值为正表示该地区在某一年内为税收净流入区，数值为负则为税收净流出区；TAX表示税收；GDP表示地区生产总值。

$$Tde = \left(\frac{TAX_i}{\sum TAX} - \frac{GDP_i}{\sum GDP}\right) \times 100\% \quad (3.2)$$

由下表3.3可知，税收与税源背离现象在全国普遍存在，从各地区背离情况层面来看，税收呈现出由中部和西部向东部地区流入的趋势。东部11个省份中，7个省份长期处于税收净流入状态；辽宁省2011年至2013年处于税收净流入状态，2013年至2021年转为税收净流出状态；仅有3个省份长期处于税收净流出状态，分别是河北省、福建省和山东省。中部8个省份中，6个省份长期处于税收净流出状态；江西省仅2014年和2015年处于税收净流入状态，其他年份均长期处于税收净流出状态；山西省仅2011年、2015年和2016年处于税收净流出状态，其他年份均长期处于税收净流入状态。西部11个省份中，税收净流入流出状态较为分散，但总体仍处于税收净流出状态。4个省份长期处于税收净流出状态，分别是广西自治区、四川省、甘肃省、青海省；重庆市、云南省和宁夏自治区，2011年至2015年均处于税收净流入状态，2016年至2021年均处于税收净流出状态；贵州省和新疆自治区，其中有3年处于税收净流出状态，其他年份均处于税收净流入状态；陕西省仅2021年处于税收净流入状态，其他年份均处于税收净流出状态；

内蒙古自治区仅2019年至2021年处于税收净流入状态，其他年份均属于税收净流出状态。

从背离率均值层面来看，东部地区为税收净流入地，中部和西部地区为税收净流出地。2011-2021年作为税收流入地的省份有10个，其中背离率均值最高的为上海市，背离率均值为4.22%，最低的为新疆自治区，背离率均值为0.06%，两者差值为4.16%。2011-2021年作为税收流出地的省份有20个，其中背离率均值最高的为青海省，背离率均值为-0.02%，最低的为河南省，背离率均值为-1.84%，两者差值为1.82%。税收流出的省份多为中部和西部地区，归因于这些地区缺乏“政策优势”，无法实现自给自足，造成了税收流出。

综上所述，税收呈现出由中部和西部向东部地区流入的态势，并且东部地区为税收净流入地，中部和西部地区为税收净流出地。总体来看，税收与税源背离率绝对值不断降低，说明地方政府重视税收与税源背离问题，在努力减轻税收与税源背离率，缓解税收与税源背离现象。

表3.3 横向层面税收与税源背离率（单位：%）

地 区	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	均 值
东 部	0.66	0.60	0.57	0.58	0.62	0.76	0.70	0.69	0.76	0.83	0.78	0.69
北 京	3.83	3.51	3.40	3.42	3.63	3.60	3.51	3.26	2.68	2.66	2.58	3.28
天 津	0.28	0.10	0.16	0.22	0.23	0.22	0.16	0.08	0.69	0.62	0.56	0.30
河 北	-1.42	-1.31	-1.28	-1.15	-1.04	-1.03	-0.81	-0.57	-0.14	-0.19	-0.27	-0.84
辽 宁	0.54	0.59	0.39	-0.24	-1.33	-0.24	-0.12	-0.16	-0.02	0.04	-0.06	-0.06
上 海	4.04	3.75	3.61	3.70	4.28	5.09	4.93	4.71	4.21	4.01	4.07	4.22
江 苏	0.62	0.73	0.64	0.65	0.85	0.18	-0.69	-0.56	-0.57	-0.22	-0.53	0.10
浙 江	0.98	0.81	0.63	0.65	0.72	0.96	1.09	1.22	1.34	2.01	2.08	1.14
福 建	-0.32	-0.37	-0.25	-0.31	-0.50	-0.66	-0.81	-0.97	-1.43	-1.41	-1.37	-0.76
山 东	-2.37	-2.23	-2.15	-1.98	-2.01	-2.21	-2.14	-1.91	-0.91	-0.85	-0.72	-1.77
广 东	0.86	0.83	0.86	1.10	1.70	2.16	2.34	2.19	2.15	2.30	1.96	1.68
海 南	0.24	0.25	0.26	0.30	0.31	0.26	0.27	0.30	0.31	0.20	0.32	0.27
中 部	-0.82	-0.74	-0.68	-0.67	-0.69	-0.76	-0.70	-0.69	-0.68	-0.75	-0.69	-0.71
山 西	-0.03	0.11	0.11	0.05	-0.08	-0.07	0.20	0.33	0.59	0.43	0.50	0.20
吉 林	-0.51	-0.46	-0.47	-0.52	-0.56	-0.55	-0.52	-0.47	-0.15	-0.18	-0.19	-0.42
黑龙江	-0.61	-0.60	-0.59	-0.55	-0.68	-0.69	-0.56	-0.50	-0.18	-0.27	-0.26	-0.50

续表 3.3

地 区	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	均 值
安 徽	-0.24	-0.23	-0.21	-0.18	-0.17	-0.26	-0.32	-0.41	-0.90	-0.88	-0.88	-0.42
江 西	-0.35	-0.18	-0.08	0.04	0.11	-0.10	-0.16	-0.21	-0.24	-0.26	-0.31	-0.16
河 南	-2.09	-2.03	-1.80	-1.81	-1.77	-1.85	-1.87	-1.76	-1.82	-1.73	-1.69	-1.84
湖 北	-1.17	-1.06	-0.93	-0.83	-0.76	-0.91	-0.92	-1.06	-1.36	-1.72	-1.33	-1.10
湖 南	-1.55	-1.50	-1.47	-1.52	-1.56	-1.65	-1.44	-1.40	-1.36	-1.37	-1.32	-1.47
西 部	-0.07	-0.06	-0.07	-0.09	-0.12	-0.20	-0.19	-0.19	-0.26	-0.29	-0.29	-0.17
内蒙古	-0.36	-0.39	-0.41	-0.48	-0.36	-0.26	-0.03	-0.05	0.25	0.24	0.14	-0.15
广 西	-0.68	-0.65	-0.65	-0.64	-0.68	-0.75	-0.65	-0.75	-0.67	-0.70	-0.79	-0.69
重 庆	0.22	0.07	0.05	0.08	0.14	-0.05	-0.14	-0.11	-0.39	-0.55	-0.62	-0.12
四 川	-0.29	-0.28	-0.26	-0.26	-0.40	-0.62	-0.83	-0.73	-0.98	-0.83	-0.76	-0.57
贵 州	0.17	0.25	0.28	0.38	0.34	0.22	0.12	0.05	-0.14	-0.31	-0.30	0.10
云 南	0.44	0.46	0.39	0.21	0.05	-0.08	-0.14	-0.08	-0.47	-0.48	-0.57	-0.02
陕 西	-0.13	-0.12	-0.22	-0.33	-0.43	-0.63	-0.42	-0.34	-0.22	-0.24	0.03	-0.28
甘 肃	-0.27	-0.25	-0.22	-0.17	-0.09	-0.11	-0.08	-0.10	-0.13	-0.13	-0.10	-0.15
青 海	-0.03	-0.02	-0.01	0.00	-0.01	-0.06	-0.04	-0.04	-0.04	-0.01	-0.02	-0.02
宁 夏	0.03	0.03	0.03	0.02	0.01	-0.03	-0.01	-0.01	-0.03	-0.03	-0.04	-0.01
新 疆	0.18	0.18	0.20	0.15	0.09	0.11	0.09	0.05	-0.06	-0.14	-0.12	0.06

注：数据来源于中国税务年鉴、中国统计年鉴，计算整理得到

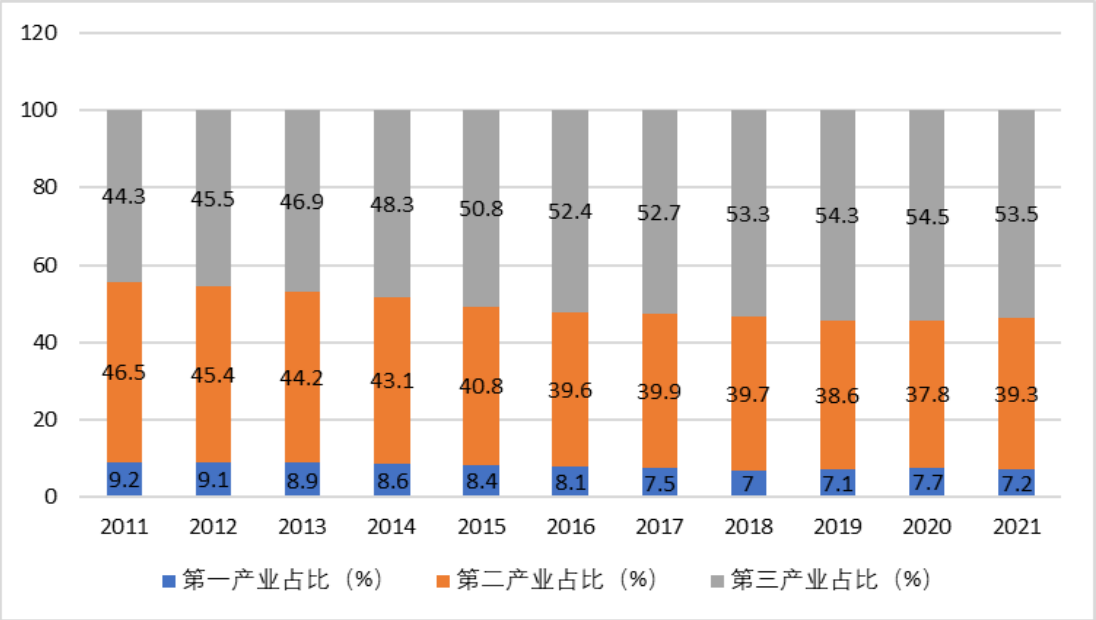
3.2 产业结构升级现状分析

十四五规划中指出，要加快发展现代产业体系，推动经济体系优化升级，推进产业基础高级化、产业链现代化，提高经济质量效益和核心竞争力。本节主要从产值结构、就业结构、产业结构高级化和产业结构合理化四个维度来测算产业结构升级指数。

3.2.1 产值结构

产值结构层面主要从三次产业产值占比来进行具体分析。从图3.1可以看出，2011-2021年我国第一产业占比总体呈现下降趋势，由2011年的9.2%下降到2021年的7.2%，下降了2%；我国第二产业占比总体也呈现下降趋势，由2011年的46.5%下降到2021年的39.3%，下降了7.2%；而我国第三产业占比总体呈现上升

趋势，由2011年的44.3%上升到2021年的53.5%，上升了9.2%。2011年我国三次产业表现为“二、三、一”结构，第二产业占比高于第三产业占比，但从2012年开始，第三产业占比开始超过第二产业占比，此后第二、三产业间差异越来越大，三次产业表现为“三、二、一”结构。2021年我国第三产业占比高于第二产业占比14.2%，居于我国产业结构首位，因为第三产业占比越高，代表着经济发达程度越高，所以我国产业结构正逐渐优化升级。与全国层面产业结构相比，东部地区第二、三产业占比均高于全国层面，而且差距也更大，说明其产业结构升级水平高于全国层面，产业结构加速升级。中部和西部地区第一、二产业占比均高于全国层面，第三产业占比低于全国层面，其产业结构升级水平虽低于全国层面，但第三产业占比在不断提高。



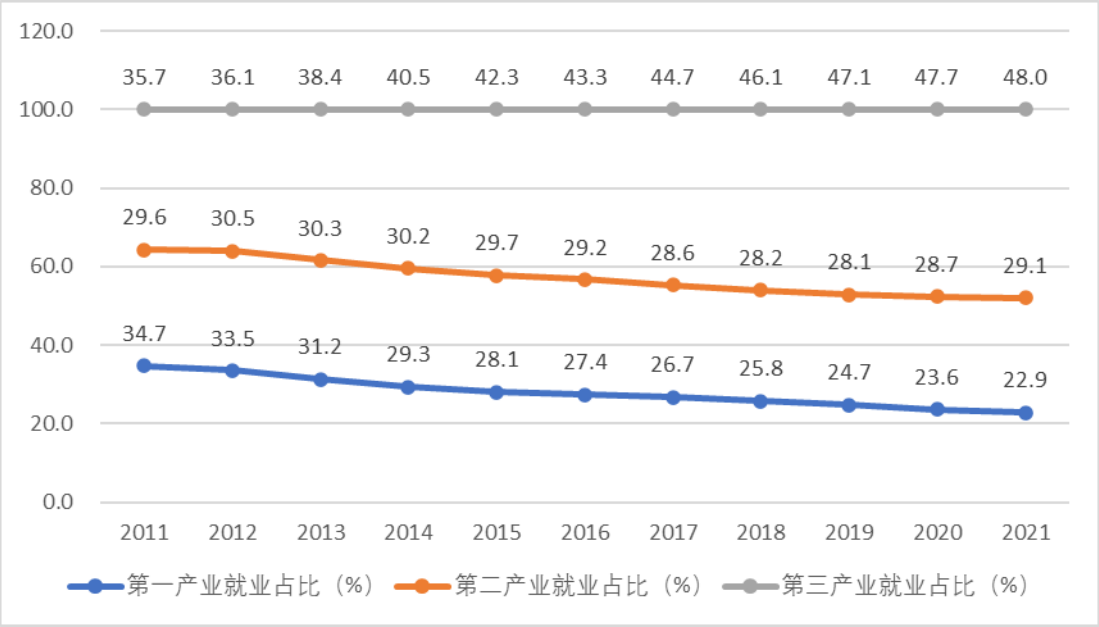
注：数据来源于中国统计年鉴

图3. 1 我国三次产业产值结构图

3.2.2 就业结构

就业结构层面主要从三次产就业人口占比来进行具体分析。从下图 3.2 可以看出，我国就业结构目前呈现出明显的“三、二、一”格局。其中，第一产业就业人口占比最高的是 2011 年，具体占比为 34.7%，占比超过 30%的还有 2012 年和 2013 年，整体来看，第一产业就业人口占比在 2011-2021 年间呈现下降趋势，下

降了 11.8%，差距明显。第二产业就业人口占比最高的是 2012 年，具体占比为 30.5%，与 2013 年的 30.3%、2014 年的 30.2%较为接近，整体来看，2012-2019 年间第二产业就业人口占比呈现下降趋势，但降低幅度并不大，降低了 2.4%，2020 年和 2021 年，第二产业就业人口占比略微提升。第三产业就业人口占比最高的是 2021 年，具体占比为 48%，2011-2021 年间第三产业就业人口占比呈现上升趋势，并且增长幅度较大，增长了 12.3%。上述结论符合前文劳动力要素流动预期，也从侧面反映出来我国第三产业发展水平正在不断提高，产业结构调整不断优化升级。



注：数据来源于中国统计年鉴

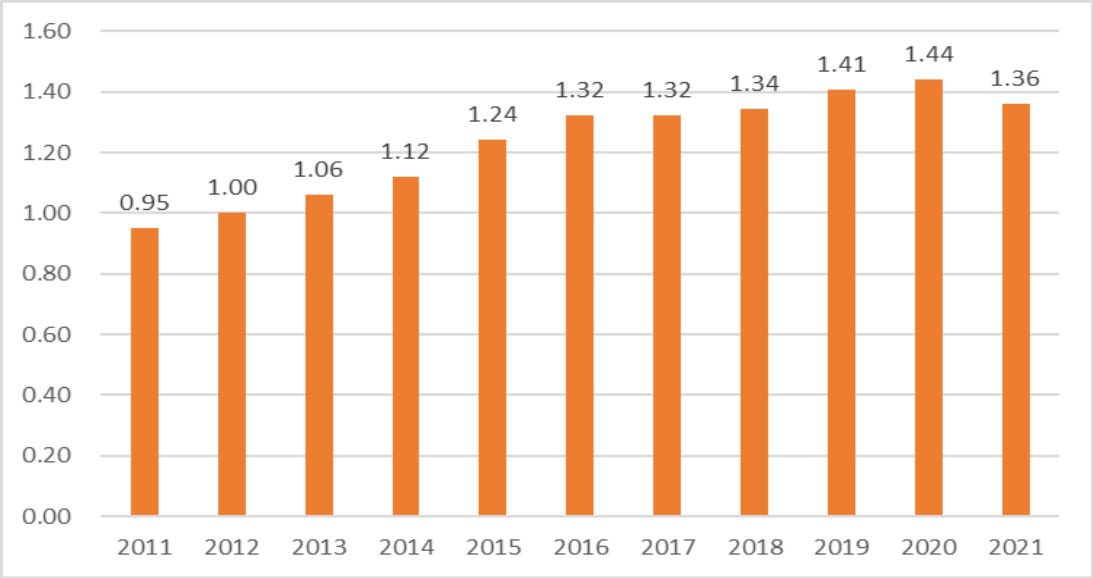
图3. 2 我国三次产业就业结构图

3.2.3 产业结构高级化

（1）全国层面产业结构高级化现状分析

参考干春晖（2011）的做法，采用第三产业和第二产业的产值比例来表示产业结构高级化指数，其比值越高意味着产业结构高级化程度越高，反之亦然。从下图 3.3 我国产业结构高级化指数图可以看出，2011-2021 年间我国第三产业与第二产业的产值比例总体上呈上升趋势，从 2013 年开始，第三产业产值大于第

二产业产值，标志着我国产业结构在逐步升级。



注：数据来源于中国统计年鉴，计算得到

图3. 3 我国产业结构高级化指数图

（2）地区层面产业结构高级化现状分析

从下表3.4各地区产业结构高级化指数表可以看出，2011-2021年我国30个省份的产业结构高级化指数呈现上升趋势。其中，北京市产业结构高级化指数远领先于其他省份，海南省和上海市相对较高。从产业结构高级化指数均值来看，我国各省份差距明显。其中，位列第一位的是北京市，高达4.56，位列第二位的是海南省，为2.48，位列第三位的是上海市，为2.24；位列最后三位的是分别是江西省、陕西省和福建省，分别是0.88、0.88和0.87；北京市和福建省产业结构高级化指数相差3.69。分区域层面来看，2011-2021年我国东部、中部和西部地区的产业结构高级化指数均呈现上升趋势。其中，东部地区产业结构高级化指数最高，西部地区次之，中部地区最低；从均值来看，东部、中部和西部地区差距并不显著。由下表测算结果可知，东部地区11年间的产业结构高级化指数均值为1.67，西部地区和中部地区分别为1.21和1.11。

表3.4 各地区产业结构高级化指数表

地 区	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	均 值
东 部	1.25	1.31	1.41	1.47	1.60	1.74	1.80	1.85	1.96	2.01	1.91	1.67
北 京	3.79	3.90	4.03	4.14	4.57	4.77	4.89	5.02	5.23	5.24	4.54	4.56
天 津	1.12	1.15	1.22	1.27	1.39	1.59	1.69	1.73	1.80	1.81	1.72	1.50
河 北	0.82	0.85	0.89	0.92	1.02	1.06	1.15	1.26	1.35	1.33	1.22	1.08
辽 宁	0.73	0.80	0.87	0.99	1.18	1.36	1.38	1.37	1.39	1.43	1.31	1.16
上 海	1.43	1.59	1.78	1.91	2.18	2.47	2.44	2.47	2.72	2.79	2.83	2.24
江 苏	0.82	0.86	0.92	0.97	1.02	1.09	1.09	1.11	1.17	1.20	1.14	1.04
浙 江	0.86	0.92	0.96	0.96	1.03	1.10	1.17	1.21	1.30	1.37	1.30	1.11
福 建	0.76	0.76	0.76	0.75	0.81	0.87	0.94	0.93	0.98	1.03	1.00	0.87
山 东	0.77	0.83	0.90	0.95	1.03	1.11	1.16	1.24	1.32	1.37	1.34	1.09
广 东	0.93	0.99	1.03	1.04	1.11	1.22	1.28	1.32	1.39	1.43	1.37	1.19
海 南	1.72	1.82	2.19	2.21	2.28	2.50	2.55	2.73	2.92	3.13	3.23	2.48
中 部	0.81	0.83	0.88	0.94	1.07	1.16	1.22	1.30	1.33	1.36	1.26	1.11
山 西	0.53	0.61	0.69	0.78	1.13	1.19	1.07	1.15	1.16	1.16	0.86	0.94
吉 林	1.26	1.26	1.29	1.29	1.28	1.38	1.46	1.49	1.52	1.48	1.43	1.38
黑龙江	0.68	0.74	0.79	0.95	1.29	1.48	1.66	1.78	1.85	1.95	1.79	1.36
安 徽	0.76	0.77	0.80	0.84	0.98	1.07	1.14	1.23	1.27	1.29	1.27	1.04
江 西	0.62	0.65	0.67	0.70	0.80	0.90	0.95	1.07	1.09	1.12	1.08	0.88
河 南	0.64	0.69	0.74	0.78	0.84	0.91	0.94	1.07	1.13	1.20	1.23	0.92
湖 北	0.79	0.79	0.90	0.94	1.01	1.06	1.14	1.19	1.22	1.44	1.35	1.08
湖 南	0.86	0.88	0.92	0.96	1.04	1.16	1.29	1.39	1.35	1.34	1.32	1.14
西 部	0.96	0.98	1.04	1.07	1.19	1.27	1.31	1.35	1.39	1.43	1.31	1.21
内蒙古	1.01	0.98	1.01	1.06	1.15	1.18	1.26	1.27	1.27	1.20	0.90	1.12
广 西	0.96	1.04	1.16	1.17	1.27	1.37	1.43	1.48	1.53	1.62	1.49	1.32
重 庆	1.05	1.02	1.02	1.01	1.08	1.16	1.22	1.29	1.35	1.33	1.33	1.17
四 川	0.82	0.85	0.87	0.94	1.02	1.17	1.31	1.40	1.42	1.45	1.43	1.15
贵 州	1.18	1.16	1.20	1.20	1.21	1.22	1.33	1.40	1.43	1.45	1.44	1.29
云 南	1.13	1.12	1.19	1.24	1.35	1.46	1.56	1.53	1.50	1.50	1.45	1.37
陕 西	0.69	0.69	0.72	0.75	0.88	0.95	0.95	0.97	1.02	1.12	0.98	0.88
甘 肃	0.88	0.93	1.00	1.06	1.32	1.46	1.57	1.60	1.68	1.76	1.57	1.35
青 海	1.20	1.18	1.22	1.28	1.37	1.35	1.28	1.27	1.29	1.34	1.22	1.27
宁 夏	0.91	0.96	1.00	1.03	1.10	1.15	1.10	1.17	1.19	1.22	1.01	1.08
新 疆	0.77	0.87	1.03	1.05	1.29	1.37	1.35	1.39	1.47	1.47	1.22	1.21

注：数据来源于中国统计年鉴，计算整理得到

3.2.4 产业结构合理化

本文采用泰尔指数来衡量产业结构合理化，参考干春晖（2011）的方法计算出我国各省份2011-2021年的泰尔指数。其计算方法如下：

$$TL = \sum_{i=1}^{n}(\frac{Y_i}{Y})\ln(\frac{Y_i}{L_i}/\frac{Y}{L}) \quad (3.3)$$

其中，TL表示泰尔指数，Y表示生产总值，L表示就业人口，i（1，2，3）表示三次产业。当泰尔指数等于0时，说明经济此时处于均衡状态，产业结构合理化程度最高，当泰尔指数不等于0时，说明产业结构偏离均衡状态，代表产业结构不合理。

3.2.5 产业结构升级水平测度

（1）产值结构指标

综合前文对产值结构的分析发现，随着产业结构调整优化，第一、二产业的产值占比呈现下降趋势，第三产业的产值占比呈现上升趋势，我国目前的产业结构表现为“三、二、一”格局。所以，采用第三产业产值占比来衡量产值结构。

（2）就业结构指标

综合前文对就业结构的分析发现，随着社会经济发展和产值占比变化趋势，就业人口也出现相应的变化趋势，第一、二产业就业人口占比呈现下降趋势，第三产业就业人口占比呈现上升趋势，我国目前的就业结构表现为“三、二、一”格局。所以，采用第三产业就业人口占比来衡量就业结构。

（3）产业结构高级化

本文参考干春晖（2011）的做法，采用第三产业产值和第二产业的产值比例来表示产业结构高级化水平。

（4）产业结构合理化

本文参考干春晖（2011）的做法，采用泰尔指数来表示产业结构合理化。

根据上述指标的选取，本文构建如表3.5所示的指标体系。

表3.5 产业结构升级综合指标体系

一级指标	二级指标	指标定义	指标属性
产业结构升级	产值结构	第三产业产值占比（%）	正向
	就业结构	第三产业就业人口占比（%）	正向
	产业结构高级化	第三产业产值/第二产业产值	正向
	产业结构合理化	泰尔指数	负向

（5）熵值法测算综合指数

第一步，对产业结构升级的指标作标准化处理：

正向指标：

$$x'_{ij} = \frac{\max(x_{ij}) - x_{ij}}{\max(x_{ij}) - \min(x_{ij})} \quad (i=1，2，3\cdots n, j=1，2，3\cdots m) \quad (3.4)$$

负向指标：

$$x'_{ij} = \frac{x_{ij} - \min(x_{ij})}{\max(x_{ij}) - \min(x_{ij})} \quad (i=1，2，3\cdots n, j=1，2，3\cdots m) \quad (3.5)$$

其中，i表示各个地区，j表示不同类型指标，x_{ij}是指原始值，x'_{ij}是其标准化后的值，$\max(x_{ij})$和$\min(x_{ij})$分别表示各个指标的最大值和最小值。

第二步，计算第i个省的第j个指标的占比：

$$p_{ij} = \frac{x'_{ij}}{\sum_{i=1}^{n} x'_{ij}} \quad (i=1，2，3\cdots n, j=1，2，3\cdots m) \quad (3.6)$$

第三步，计算第j项指标的熵值：

$$e_j = -\frac{1}{\ln(n)} \sum_{i=1}^{n} p_{ij} \ln(p_{ij}) \quad (i=1，2，3\cdots n) \quad (3.7)$$

第四步，计算信息熵冗余度：

$$d_j = 1 - e_j \quad (j=1，2，3\cdots m) \quad (3.8)$$

第五步，计算各项指标的权重：

$$w_j = \frac{d_j}{\sum_{j=1}^{m} d_j} \quad (j=1，2，3\cdots m) \quad (3.9)$$

第六步，计算各地区的产业结构升级综合指数：

$$isu_i = \sum_{i=1}^{n} w_j x_{ij} \quad (i=1，2，3\cdots n) \quad (3.10)$$

从下表3.6中测算的产业结构升级综合指数可以看出，2011-2021年间我国部分地区产业结构升级水平呈现波动上升趋势，还有部分地区呈现波动下降趋势。

分地区具体来看，北京、上海、海南三地产业结构升级水平较高，尤其是北京在2020年的产业结构升级水平最高达到了0.982,远远超过其他地区；河南、福建、江西等地产业结构升级水平较低，其中江西2020年产业结构升级水平仅为0.080，比北京低0.902，两极分化严重，说明我国地区产业结构发展极不均衡。分区域从具体均值来看，东部地区产业结构升级水平从0.320上升到0.357，增加了0.037；中部地区产业结构升级水平从0.165上升到0.186，增加了0.021；西部地区产业结构升级水平从0.206下降到0.183，减少了0.023，这说明地区间存在产业结构发展不均衡现象，未来要加大扶持西部地区产业结构优化升级的力度。

表3.6 2011-2021年各地区产业结构升级综合指数

地 区	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	均 值
东 部	0.320	0.311	0.317	0.315	0.306	0.311	0.306	0.317	0.316	0.311	0.357	0.317
北 京	0.978	0.956	0.929	0.964	0.940	0.912	0.932	0.961	0.978	0.982	0.975	0.955
天 津	0.353	0.331	0.314	0.329	0.319	0.344	0.348	0.365	0.365	0.352	0.378	0.345
河 北	0.165	0.149	0.157	0.135	0.145	0.148	0.159	0.181	0.175	0.129	0.170	0.156
辽 宁	0.191	0.198	0.208	0.212	0.227	0.260	0.233	0.217	0.186	0.182	0.218	0.212
上 海	0.437	0.444	0.450	0.488	0.484	0.518	0.488	0.515	0.568	0.573	0.635	0.509
江 苏	0.206	0.192	0.198	0.192	0.174	0.176	0.153	0.152	0.142	0.130	0.176	0.172
浙 江	0.229	0.218	0.205	0.191	0.166	0.139	0.136	0.152	0.159	0.172	0.202	0.179
福 建	0.179	0.155	0.150	0.122	0.118	0.115	0.116	0.102	0.090	0.090	0.165	0.127
山 东	0.165	0.162	0.180	0.166	0.166	0.175	0.163	0.169	0.161	0.146	0.192	0.168
广 东	0.242	0.237	0.242	0.227	0.217	0.225	0.220	0.231	0.219	0.216	0.260	0.231
海 南	0.371	0.380	0.457	0.443	0.414	0.411	0.414	0.439	0.437	0.450	0.559	0.434
中 部	0.165	0.159	0.174	0.157	0.173	0.183	0.172	0.181	0.153	0.136	0.186	0.167
山 西	0.105	0.128	0.154	0.148	0.232	0.240	0.182	0.191	0.157	0.126	0.118	0.162
吉 林	0.312	0.292	0.296	0.269	0.242	0.261	0.254	0.241	0.213	0.168	0.227	0.252
黑龙江	0.145	0.152	0.156	0.154	0.192	0.205	0.209	0.226	0.203	0.181	0.240	0.188
安 徽	0.173	0.159	0.170	0.146	0.161	0.169	0.160	0.168	0.144	0.125	0.178	0.159
江 西	0.123	0.117	0.125	0.099	0.105	0.116	0.103	0.127	0.099	0.080	0.144	0.113
河 南	0.093	0.091	0.109	0.102	0.109	0.117	0.108	0.130	0.113	0.098	0.167	0.112
湖 北	0.170	0.153	0.189	0.169	0.170	0.170	0.166	0.164	0.139	0.168	0.209	0.170
湖 南	0.195	0.181	0.193	0.171	0.171	0.189	0.197	0.203	0.159	0.143	0.204	0.182
西 部	0.206	0.188	0.204	0.184	0.195	0.202	0.191	0.185	0.163	0.143	0.183	0.186

续表 3.6

地 区	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	均 值
内蒙古	0.182	0.155	0.172	0.161	0.175	0.175	0.177	0.168	0.141	0.098	0.103	0.155
广 西	0.175	0.176	0.206	0.179	0.188	0.192	0.188	0.182	0.160	0.147	0.188	0.180
重 庆	0.287	0.258	0.250	0.222	0.214	0.222	0.213	0.219	0.202	0.177	0.247	0.228
四 川	0.171	0.164	0.175	0.160	0.162	0.187	0.196	0.204	0.178	0.154	0.215	0.179
贵 州	0.238	0.207	0.216	0.183	0.162	0.167	0.172	0.172	0.152	0.124	0.184	0.180
云 南	0.241	0.221	0.240	0.225	0.228	0.238	0.239	0.217	0.172	0.124	0.176	0.211
陕 西	0.139	0.081	0.097	0.076	0.114	0.122	0.100	0.093	0.091	0.095	0.136	0.104
甘 肃	0.165	0.157	0.180	0.166	0.214	0.230	0.230	0.213	0.197	0.188	0.199	0.195
青 海	0.305	0.282	0.279	0.268	0.266	0.248	0.204	0.188	0.159	0.155	0.210	0.233
宁 夏	0.226	0.220	0.226	0.201	0.201	0.209	0.169	0.177	0.151	0.138	0.163	0.189
新 疆	0.133	0.144	0.202	0.178	0.223	0.228	0.208	0.201	0.195	0.171	0.192	0.189

注：数据来源于中国统计年鉴，计算整理得到

4 税收与税源背离对产业结构升级的实证分析

在本章节中，利用上一章节的测算指数，将税收与税源背离对产业结构升级的影响效应进行实证分析，并对实证结果进行解释说明。

4.1 研究假设与模型构建

4.1.1 研究假设

通过前文对税收与税源背离和产业结构升级现状的分析，结合前文两者间的作用机理分析，提出如下假设：税收与税源背离对产业结构升级具有抑制作用。

4.1.2 模型构建

针对上述研究假设，模型构建如下式：

$$isu_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 tde_{it} + \alpha_2 control_{it} + \mu_i + \varepsilon_{it} \cdots\cdots \quad (4.1)$$

其中，i表示地区（i取1,2，……，30），t表示时间（t取2011年，2012年，……，2021年）；isu作为被解释变量，表示产业结构升级；tde作为解释变量，表示税收与税源背离；control表示一系列控制变量，具体为：（1）ub表示城镇化水平，（2）fdl表示金融发展水平，（3）exp表示居民消费水平；α为解释变量、控制变量的回归系数；μ_i表示个体固定效应，ε_{it}表示随机扰动项。

4.2 变量选取和数据来源

4.2.1 变量选取

（1）被解释变量

本文的被解释变量是产业结构升级（isu），采用上章节测算的产业结构升级综合指数来衡量，以此全面反映各省份产业结构升级的发展状况。

（2）解释变量

本文的解释变量是税收与税源背离（tde），采用上章节参考国家税务总局甘

肃省税务局课题组（2022）方法计算出的背离率值来衡量。

（3）控制变量

一是城镇化水平（ub）。城镇化进程加快了人口从农村转移到城市，同时也将劳动力人口由第一产业转移到二、三产业，促进了产业结构调整。但是，由于劳动力无序流动导致瓶颈时期，如果再加快城镇化进程，就可能给产业结构带来不利影响。本文使用城镇人口与地区总人口的比值来衡量城镇化水平，并预期城镇化水平与产业结构升级负相关。

二是金融发展水平（fdl）。金融发展水平的高低取决于科技创新技术，科技创新带来的“水平效应”和“结构效应”会提高经济发展水平，将增长的经济部分投入到产业发展，促进产业结构优化升级。在当前已有研究中，学者们经过大量理论和实证分析发现，改革开放以来到至今，金融发展根据产业获得回报效益，会重新对三次产业的价值定位进行排序分配资源，这样一来就业人口就会从第一、二产业向第三产业迁移，加快了产业结构升级。本文使用金融机构存贷款余额与地区生产总值的比值来衡量金融发展水平，并预期金融发展水平与产业结构升级正相关。

三是居民消费水平（exp）。社会经济发展水平不断提高，会催生出人类各种多样化的消费需求，为供应这些需求获取利润，从事各类产业的企业都会进行科技创新，提高自己生产经营技术的能力，尽可能多地获取资本、劳动力等生产要素，在其提高自身附加值的同时，也会对产业结构升级产生有力的影响。本文使用人均居民消费支出与人均可支配收入的比值来衡量居民消费水平，并预期居民消费水平与产业结构升级正相关。所有变量定义与计算如下表4.1所示。

表4. 1 变量定义与计算

变量类型	变量定义	变量符号	计算方法
被解释变量	产业结构升级	isu	熵值法计算得出综合评价指数
解释变量	税收与税源背离	tde	第三章节3.2式
	城镇化水平	ub	城镇人口/地区总人数
控制变量	金融发展水平	fdl	金融机构存贷款余额/地区生产总值
	居民消费水平	exp	人均消费支出/人均可支配收入

4.2.2 数据来源与描述性统计

本文选取我国2011-2021年30个省份数据进行实证研究，采用数据均来源于《中国统计年鉴》、《中国税务年鉴》、各省份统计年鉴、北京大学编制的数字普惠金融指数等。在进行实证前，对研究中用到的主要变量的特征进行描述，具体如下表4.2所示。其中，产业结构升级的均值为0.229，最小值是0.076，最大值是0.982，可见我国地区间产业结构升级存在不均衡现象。税收与税源背离的均值是0.525，最大值是0.707，最小值是0.381，地区间税收与税源背离水平差异。城镇化水平的均值是0.596，最小值是350，最大值是0.896；金融发展水平的均值是3.276，最小值是1.518，最大值是8.131；居民消费水平的均值是0.723，最小值是0.560，最大值是0.905。整体来看，研究样本没有缺失值。

表4.2 主要变量描述性统计结果

变量类型	变量记号	观测数量	均值	标准差	最小值	最大值
被解释变量	产业结构升级（isu）	330	0.229	0.162	0.076	0.982
解释变量	税收与税源背离（tde）	330	0.525	0.062	0.381	0.707
	城镇化水平（ub）	330	0.596	0.121	0.350	0.896
控制变量	金融发展水平（fdl）	330	3.276	1.150	1.518	8.131
	居民消费水平（exp）	330	0.723	0.054	0.560	0.905

4.3 实证结果与分析

4.3.1 Hausman检验

采用Hausman检验是否可以使用固定效应，检验结果显示P=0.0000，在1%水平上拒绝原假设，可以采用固定效应，结果如下表4.3所示。

表4.3 Hausman检验结果

检验方法	Hausman检验	结论
检测随机效应	P值 0.0000	拒绝原假设

4.3.2 基准回归结果

为验证本文的研究假说，对4.1式进行回归分析得到的基准回归结果具体如表4.4所示。其中，(1)列是没有加入任何控制变量时税收与税源背离对产业结构升级的回归结果；(2)-(4)列是在(1)列基础上逐步加入各个控制变量的回归结果。由(1)列的回归结果可以看出，税收与税源背离对产业结构升级的影响在至少1%的水平下显著为负，表示税收与税源背离每增加1个单位，地区产业结构升级指数就随之降低0.187个单位。由(2)-(4)列的回归结果可以看出，在控制了城镇化水平、金融发展水平和居民消费水平相关变量后，税收与税源背离对产业结构升级的影响系数为-0.117，仍然是显著负效应。总体而言，税收与税源背离现象的增加不利于产业结构升级。观察控制变量的结果发现：城镇化水平的提升不利于地区产业结构升级；金融发展水平的提升有利于地区产业结构升级；居民消费水平的提升有利于地区产业结构升级。

表4.4 税收与税源背离对产业结构升级影响的回归结果

	(1)	(2)	(3)	(4)
	isu	isu	isu	isu
tde	-0.187***	-0.173***	-0.119*	-0.117*
	(-3.06)	(-2.87)	(-1.93)	(-1.92)
ub		-0.118***	-0.242***	-0.193***
		(-3.10)	(-4.60)	(-3.52)
fdl			0.016***	0.019***
			(3.35)	(3.88)
exp				0.171***
				(2.81)
_cons	0.327***	0.391***	0.382***	0.218***
	(10.17)	(10.35)	(10.26)	(3.18)
N	330	330	330	330
R^2	0.030	0.061	0.095	0.118

注：* $p < 0.1$, ** $p < 0.05$, *** $p < 0.01$

4.3.3 异质性分析

由于我国各地经济发展水平和区位优势等因素不同，税收和税源背离对产业

结构升级的影响必然存在差异。基于此，本文分别从东部、中部和西部三个地区进行回归，分析税收与税源背离对各地区产业结构升级的影响机制，回归结果如表4.5所示。其中，东部地区在未加入任何控制变量前，税收与税源背离对产业结构升级的影响显著为负，加入控制变量后，税收与税源背离对产业结构升级影响为负，但并不显著。中部地区在加入控制变量前后对产业结构升级影响效应为正并且不显著，可能原因是背离率处于平均水平，作用不明显。西部地区未加入任何控制变量前，税收与税源背离对产业结构升级的影响显著为负，加入控制变量后，税收与税源背离对产业结构升级影响为负，但并不显著。

表4.5 税收与税源背离对不同区域产业结构升级的回归结果

	东部 isu	东部 isu	中部 isu	中部 isu	西部 isu	西部 isu
tde	-0.200**	-0.143	0.117	0.123	-0.301***	-0.145
	(-2.05)	(-1.37)	(0.85)	(0.88)	(-3.19)	(-1.56)
ub		-0.297**		0.094		-0.221***
		(-2.56)		(0.88)		(-2.69)
fdl		0.020**		-0.004		0.025**
		(2.51)		(-0.42)		(2.61)
exp		-0.019		0.386**		0.281***
		(-0.19)		(2.24)		(3.17)
_cons	0.427***	0.541***	0.108	-0.210	0.338***	0.083
	(7.93)	(3.93)	(1.53)	(-1.38)	(7.06)	(0.83)
N	121	121	88	88	121	121
R^2	0.037	0.109	0.009	0.089	0.085	0.303

注：$^{*}p < 0.1$, $^{**}p < 0.05$, $^{***}p < 0.01$

4.3.4 稳健性检验

为增强回归结果的可信度，本文选择将解释变量滞后一期和剔除直辖市两种方法来进行稳健性检验。

（1）解释变量滞后一期回归结果

税收与税源背离滞后一期作为解释变量进行回归。回归结果如表4.6所示。其中，未加入控制变量前，税收与税源背离对产业结构升级的影响效应仍然在1%的水平下为负，在加入控制变量后影响效应在5%的水平下为负，和基准回归结

果保持一致。在控制变量中，城镇化水平、金融发展水平和居民消费水平的符号和系数均与前文基准回归结果保持一致。所以，前文基准回归结果通过了稳健性检验，税收与税源背离对产业结构升级的影响效应是负相关。

表4.6 税收与税源背离滞后一期对产业结构升级的回归结果

	(1) Isu	(2) isu	(3) isu	(4) isu
L.tde	-0.211***	-0.208***	-0.158**	-0.148**
	(-3.47)	(-3.47)	(-2.53)	(-2.39)
ub		-0.113***	-0.204***	-0.159***
		(-2.71)	(-3.73)	(-2.78)
fdl			0.013**	0.015***
			(2.53)	(2.99)
exp				0.160**
				(2.57)
_cons	0.339***	0.406***	0.391***	0.236***
	(10.63)	(10.14)	(9.79)	(3.25)
N	300	300	300	300
R^2	0.043	0.069	0.090	0.112

注：* $p < 0.1$, ** $p < 0.05$, *** $p < 0.01$

（2）剔除直辖市

根据前文测算的税收与税源背离率发现，天津市背离率最高，而重庆市背离率最低，考虑到数据存在最值可能影响到实证结果，所以剔除掉北京市、天津市、上海市和重庆市后重新进行回归，结果如下表4.7所示。其中，加入控制变量前，税收与税源背离对产业结构升级的影响效应在5%的水平下为负，与基准回归结果一致，加入后系数仍然在5%的水平下为负。控制变量符号和前文基准回归结果保持一致，进一步确定了税收与税源背离抑制产业结构升级。

表4.7 剔除直辖市后税收与税源背离对产业结构升级的回归结果

	(1) isu	(2) isu	(3) isu	(4) isu
tde	-0.147**	-0.139**	-0.104**	-0.098**
	(-2.27)	(-2.18)	(-1.59)	(-1.61)
ub		-0.114***	-0.212***	-0.074**
		(-3.02)	(-3.77)	(-1.29)
fdl			0.013**	0.016***

续表 4.7

	(1) isu	(2) isu	(3) isu	(4) isu
			(2.34)	(2.98)
exp				0.398***
				(6.05)
_cons	0.263***	0.323***	0.320***	-0.057
	(7.77)	(8.32)	(8.33)	(-0.79)
N	286	286	286	286
R^2	0.020	0.053	0.073	0.189

注：* $p < 0.1$, ** $p < 0.05$, *** $p < 0.01$

5 研究结论与对策建议

5.1 研究结论

自实行分税制改革以后，由于缺少横向税收分配机制，地方政府之间利用税收优惠等方式开展无序的税收竞争，造成了税收背离来源地。地区间税收和税源背离现象日益严峻，长期如此，不但会导致地区间产业结构出现严重的两极分化现象，而且还会阻碍地区产业结构升级。鉴于现行税收分配制度无法解决税收无序流动问题，使得地区间产业结构发展不均衡，对产业结构升级产生了显著的负向影响。本文详细阐述了税收与税源背离对产业结构升级的作用机理，在理论成立的基础上，选取我国2011-2021年30个省份的面板数据，实证考察了税收与税源背离对产业结构升级的影响效应。得出以下几点结论：

（1）根据测算的税收与税源背离率可知，背离率水平存在差异。纵向层面测算的税收与税源背离率结果显示：从整体层面来看，各省份的税收与税源背离率差距较大，但整体表现为逐年下降趋势，极少数省份出现小幅增长。从地区层面来看，2011-2021年东部地区的背离率呈现下降趋势，中部和西部地区的背离率呈现上升趋势。横向层面测算的税收与税源背离率结果显示：我国东部地区为税收净流入地，中部和西部地区为税收净流出地。2011-2021年作为税收流入地的省份有10个，其中背离率均值最高的为上海市，背离率均值为4.22%，最低的为新疆自治区，背离率均值为0.06%，两者差值为4.16%。2011-2021年作为税收流出地的省份有20个，其中背离率均值最高的为青海省，背离率均值为-0.02%，最低的为河南省，背离率均值为-1.84%，两者差值为1.82%。

（2）税收和税源背差率加大了地区间产业结构差距。一是现行税收分配制度不完善，税收无序流动和地区间重新再分配，会对产业结构调整产生不利影响。二是我国税制改革试点地区的选取，导致税收在地区间不正常流动，因为试点地区以经济较发达地区为主，而非试点地区以经济欠发达地区为主，所以，税收会从非试点地区向改革试点地区转移，造成税收背离税源的现象，进一步拉大了地区间的产业结构差异。

（3）在税收与税源背离率测算基础上，使用固定效应模型实证分析税收与

税源背离对产业结构升级的影响。实证结果显示：税收与税源背离对产业结构升级的影响系数在至少1%的水平下显著为负，表示税收与税源背离每增加1个单位，产业结构升级指数就随之降低0.187个单位。这可能是由于各地区间的税收优惠政策差别较大，保护性政策导致要素的自由流动不够充分，同时，各地的税收征管水平高低不同，加剧了税收与税源背离，不利于产业结构升级。

（4）控制变量中：城镇化水平的回归系数显著为负，表明其影响效应为负，不利于促进产业结构升级；金融发展水平的回归系数显著为正，表明其影响效应为正，有利于促进产业结构升级；居民消费水平的回归系数显著为正，表明其影响效应为正，有利于促进产业结构升级。

（5）异质性分析中：一是产业结构不同的地区受税收与税源背离程度的影响存在差异。产业结构升级水平会随着税收与税源背离率的上升而下降，并且产业结构升级指数越大的地区受到税收与税源背离的影响会越大。二是大力发展第三产业能给地区带来有利的生活条件，促进地区经济大力发展，从而促进地区产业结构升级水平提升。三是相对中部地区而言，税收与税源背离对东部地区和西部的产业结构升级水平影响更为显著。整体来看，税收与税源背离会拉大产业结构水平差距，并且这种差距会随着经济发展水平和地理位置变化而发生改变。

5.2 对策建议

本文将从以下几个方面提出缓解税收与税源背离现象以促进产业结构升级的对策建议。

5.2.1 构建跨区税收协调机制

在加快完善我国现行税收分配制度的同时，地方政府间达成一致意见，统一建立完备的税收协调机制非常必要。尽管其确实无法从根源上解决日益严重的税收与税源背离现象，但是它可以通过规定的标准一定程度上弥补这种“背离”。所以结合当前的实际情况来看，构建统一的税收分配协调机制是最适宜的方案。建立行之有效的税收分配机制，要切实遵循以下三项基本原则：

一是税法管辖优先原则。税法法规是我国经济发展法规中的一个重要分支，是税务部门执法办事的重要根据。所以，资源跨地区流动中遇到的各类税收

冲突和问题，要始终贯彻落实好税法优先原则。服从税法规定是建立跨地区税收协调机制的首要前提，只要是税收法律里面明确规定的必须依法执行。二是属地管辖原则。目前，我国税收管辖权是依据行政区划来划分税收属地，地区之间进行税收征管时，尤其要坚持属地管辖原则，切实保障各地区企业生产经营所在地的税收利益，这样才能确保资源供给所在地方政府税基的完整性。例如我国企业跨地区开发自然资源时，资源所在地的地方政府除了向其提供必需的公共物品与服务外，还必须承担一定的费用，比如资源所在地的环境保护费用等，这占用了资源所在地政府的大量支出。三是保障合作主体互利共赢原则。在新时代社会市场经济发展背景下，跨地区经济往来活动十分频繁，所以在合作交流过程中，各地建立在平等互惠的基础上都要遵循市场规律，不得随意根据经济发展规律设定交易标准。

5.2.2 规范地区税收竞争行为

宏观层面产业的税收政策是税收与税源背离的显性原因，而地区间存在的税收竞争造成企业税收待遇截然不同，是更加突出的隐性原因。税收竞争导致地区之间经济发展不均衡，尤其是西部地区在缺乏税源的同时，还要接收繁杂的税收任务，在组织征收税收收入工作时肯定效率不高。面对现实情况，我们要先提高经济发展水平，进而提高税收收入，而不是通过一些优惠政策来争夺税收，因为这种方式只能小段时间内确保税收规划顺利实施，长此以往会让生产经营者税负结构失衡，也违背了社会市场经济发展的公平原则。

加强税收征管，强化税收政策的刚性，严厉查处地区间存在的恶性税收竞争。不良的税收竞争不仅会使我国营商环境更加恶劣，更严重的是会削弱企业内在的发展潜能，因此，坚决不能容忍过度的税收竞争。对此要采取措施来治理恶性税收竞争，首先，要全面清理不合规定的税收减免和先征后返等，因为这些特定政策会导致地区内税源无序流动，其不仅违反税收公平原则，还会加剧税收与税源背离现象。其次，税务部门在查处典型案例后，可以向社会公开案例处置结果，既可以对企业起到警示作用，还能增强执法透明度。最后，要坚定不移地遵循合法治税、柔性征管、合理分配的原则，确保税务执法独立自主。

5.2.3 健全财政转移支付制度

受行政区划、天然资源等因素的影响，我国各地区的经济发展水平存在差异，随着跨地区的经济贸易活动，必然会出现税收与税源背离现象，完善税收分配制度和减少恶性税收竞争不能从根本上解决税收背离税源的问题。从本文测算的税收与税源背离额和背离率情况可以看出，我国税收与税源背离呈现出越来越深的趋势。因此，财政转移支付是用来解决税收与税源背离，实现各地区产业结构升级的有效手段。

一方面是完善纵向转移支付制度。对于长期处在税收净流出，并且产业结构升级指数较低的地区实施转移支付，通过计算各地区的财政收支情况，根据标准支出与收入之间的差异，进行转移支付资金的分配。另一方面是健全横向转移支付体系。横向层面的转移支付并非单纯的“富带贫”，它以促进下级地区结构升级为前提，并确保税收公平原则。通过对财政收入指标的计算，在按区域人口水平对其进行校正后，对公共物品供应费用高的地方增加校正系数，低的地方适当分配部分转移资金。

5.2.4 加快地区产业结构升级

资源型地区是支撑我国经济高质量发展的重要支柱，其不仅是众多材料的供应地和加工地，而且能助力新能源发展，进而推动国民经济增长。但结合实际情况来看，资源型地区面临严峻的生存挑战。长期以来，人类毫无节制开采和滥用自然资源，资源存量急剧下降、生态破坏和环境污染等一系列问题随之发生，既不符合经济高质量发展的要求，也存在着产业结构同质化，边际贡献低，竞争力不强的问题。在经济高质量发展背景下，我国的资源型城市已经进入了一个新的发展阶段，必须要加快产业升级和多元化发展，才能更好地满足市场需要与社会期望。具体来说，在实施产业升级与多样化发展的过程中，可采取如下措施：

第一，要加速推进技术创新，以保证当前主导产业平稳发展为前提，加快推进产品的深度生产。在当今世界经济竞争日趋激烈的情况下，要想保证市场竞争优势，就必须不断提高自己的生产技术水平。精细化深度加工作为扩大产业链条、丰富产品种类和增加产品功能的有效途径，在目前消费者对产品要求越来越多元

化、个性化的情况下，如果想扩大市场占有率，就必须继续扩大产品种类，满足消费者需要，以此实现产业从低端向高端和由简单向复杂的结构升级。第二，推进传统优势产业转型升级，重点发展附加值高的产业和优化创新服务。服务业的繁荣发展是现代高质量的重要内容，既能加强和改善供给，为依托资源发展的产业提供支持，提高其发展效率和扩大市场占有率，还可以提供更多工作渠道改善就业难的问题，为能扩大地区服务消费，强化地区经济多样化发展。大力发展高新技术产业，带动传统产业更新升级，实现从低级形态到高级形态的产业结构升级。

参考文献

[1]Céline Azémar, Rodolphe Desbordes, Ian Wooton. Is international tax competition only about taxes? A market-based perspective[J]. Journal of Comparative Economics, 2020,48(4).

[2]Clément Carbonnier. Decentralization and Tax Competition between Asymmetrical Local Governments[J]. Public Finance Review, 2013,41(4).

[3]David R. Agrawal, David E. Wildasin. Technology and tax systems[J]. Journal of Public Economics, 2020,185.

[4]David R. Agrawal, Mohammed Mardan. Will destination-based taxes be fully exploited when available? An application to the U.S. commodity tax system[J]. Journal of Public Economics, 2019,169.

[5]John Humphrey, Hubert Schmitz. How does insertion in global value chains affect upgrading inindustrial clusters?[J]. Regional Studies, 2002,36(9):1017-1027.

[6]Laura Alfaro, Areendam Chanda, Sebnem Kalemli-Ozcan, Selin Sayek. Does foreign direct investment promote growth? Exploring the role of financial markets on linkages[J]. Journal of Development Economics, 2009,91(2).

[7]Liesegang Caterina, Runkel Marco. Tax competition and fiscal equalization under corporate income taxation[J]. International Tax and Public Finance, 2018,25(2).

[8]Michael Peters, Malte Schneider, Tobias Griesshaber, Volker H. Hoffmann. The impact of technology-push and demand-pull policies on technical change – Does the locus of policies matter?[J]. Research Policy, 2012,41(8).

[9]Mintz Jack, Tulkens Henry. Commodity tax competition between member states of a federation: equilibrium and efficiency[J]. Journal of Public Economics, 1986,(2).

[10]Peter Egger, Horst Raff. Tax rate and tax base competition for foreign direct investment[J]. International Tax and Public Finance, 2015,22(5).

[11]Raymond Fisman, Inessa Love. Trade Credit, Financial Intermediary Development, and Industry Growth[J]. The Journal of Finance, 2003,58(1).

[12]Satoshi Kasamatsu, Hikaru Ogawa. International capital market and repeated tax

competition[J]. Journal of Public Economic Theory, 2020,22(3).

[13]Stefan Traub, Hongyan Yang. Tax Competition and the Distribution of Income[J]. The Scandinavian Journal of Economics, 2020,122(1).

[14]Taiki Susa. Capital allocation in an asymmetric tax competition model with agglomeration economies[J]. Letters in Spatial and Resource Sciences, 2014,(3).

[15]Trevor A. Reeve. Factor Endowments and Industrial Structure[J]. Review of International Economics, 2006,14(1).

[16]蔡承彬. 完善税收制度:结构优化与体制创新[J].中共福建省委党校学报, 2014,(03):55-59.

[17]陈恒. 税收与税源背离对我国地区财力均衡的影响研究[D].江西财经大学, 2022.

[18]迟淑娴, 周小昶. 税收洼地与横向税收转移——来自西部大开发的证据[J].财政研究, 2023,(02):99-113.

[19]董再平, 朱翠林. 关于解决我国区域税收转移问题的宏观思考[J].审计与经济研究, 2008,(03):83-86+91.

[20]房想. 山东省税收背离对区域经济协调发展影响研究[D].苏州大学, 2021.

[21]冯俏彬. 数字经济时代税收制度框架的前瞻性研究——基于生产要素决定税收制度的理论视角[J].财政研究, 2021,(06):31-44.

[22]甘家武. 税收与税源背离对区域协调的影响研究[J].首都经济贸易大学学报, 2012,(03):24-28.

[23]干春晖, 郑若谷, 余典范. 中国产业结构变迁对经济增长和波动的影响[J].经济研究, 2011,(05):4-16+31.

[24]谷彦芳. 我国地区间税收与税源背离问题研究[J].税务研究, 2022,(04):142-145.

[25]国家税务总局甘肃省税务局课题组, 张敬, 马军, 赵俊杰, 关云峰, 唐金年. 支持甘肃省“强省会”行动的税收政策研究[J].发展, 2022,(Z1):101-109.

[26]国家税务总局税收科学研究所课题组, 谭珩, 李本贵等. 数字经济对我国税制和征管的影响及相关政策建议[J].国际税收, 2022,(03):3-11.

[27]国务院发展研究中心“制度创新与区域协调研究”课题组, 张军扩, 高世楫. 税收与税源背离的情况及其对区域协调发展的不利影响[J].发展研究, 2011,(01):58-65.

[28]韩永辉, 黄亮雄, 王贤彬. 产业政策推动地方产业结构升级了吗?——基于发展型地方政府的理论解释与实证检验[J].经济研究, 2017,(08):33-48.

[29]贺佳. 我国税收收入与税源背离问题研究[D].河北经贸大学, 2017.

[30]贾康, 阎坤, 鄢晓发. 总部经济、地区间税收竞争与税收转移[J].税务研究, 2007,(02):12-17.

[31]姜泽华, 白艳. 产业结构升级的内涵与影响因素分析[J].当代经济研究, 2006(10):53-56.

[32]李建军. 税收与税源背离与地区间财力差异[J].经济评论, 2013,(04):108-115+134.

[33]李瑶. 长三角区域税收竞争对产业结构升级的影响研究[D].安徽财经大学, 2022.

[34]李永海, 张旭. 我国地区税收收入与税源背离问题研究[J]. 陇东学院学报, 2024, 35(01):110-115.

[35]李子伦. 产业结构升级含义及指数构建研究——基于因子分析法的国际比较[J].当代经济科学, 2014,(01):89-98+127.

[36]梁言迪. 河北省税收收入与税源背离问题研究[D].河北经贸大学, 2021.

[37]刘建徽, 唐文倩, 周志波. 我国横向税收分配失衡的成因及对策[J].税务研究, 2012,(02):41-43.

[38]刘金山, 何炜. 流转税税收税源背离与地区经济发展——基于消费原则的研究[J].税务与经济, 2014,(04):81-87.

[39]刘金山, 王倩. 中国区域税收转移的统计分析[J].统计与信息论坛, 2009,(10):31-36.

[40]刘怡，聂海峰，张凌霄等. 电子商务增值税地区间分享和清算[J].管理世界，2022,(01):62-78.

[41]刘益彤, 刘亚臣. 营改增后建筑业区域税收转移与产业结构协调发展路径研究[J].建筑经济, 2019,(12):93-100.

[42]满向昱, 张天毅, 汪川等. 区域税收与税源背离程度测算研究[J].税务研究, 2018,(02):92-96.

[43]钱水土, 李正茂. 金融结构、技术进步与产业结构升级——基于跨国数据的经

验验证[J].经济理论与经济管理, 2018,(12):24-32.

[44]乔宝云, 王道树. 中国税收收入区域差异的实证分析[J].涉外税务, 2004(12):21-24.

[45]陕西省国家税务局课题组, 赵恒, 刘明权等. 税收与税源背离问题探讨[J].税务研究, 2007,(05):32-34.

[46]檀怀玉. 税收区域转移与区域经济发展差距的研究[J].税收经济研究, 2016,21(05):74-80.

[47]陶长琪, 彭永樟. 经济集聚下技术创新强度对产业结构升级的空间效应分析[J].产业经济研究, 2017，(03):91-103.

[48]滕文标. 我国政府间横向税收分配制度的反思与完善[J].地方财政研究, 2022,(06):57-65.

[49]万莹, 陈恒. 税收与税源背离对我国地区财力均衡的影响研究[J].当代财经，2023,(08):43-56.

[50]万莹, 陈恒. 增值税税收与税源背离对我国地区财力均衡的影响[J].税务研究, 2023,(05):32-40.

[51]汪伟, 刘玉飞, 彭冬冬. 人口老龄化的产业结构升级效应研究[J].中国工业经济, 2015,(11):47-61.

[52]王蓓. 我国区域间税源背离问题及横向税收分配制度设计[J].税收经济研究, 2013,(03):27-34.

[53]王茂祥, 施佳敏, 黄建康. 江苏省产业结构升级测算及优化路径研究[J].管理现代化, 2017,(01):1-4.

[54]王雍君, 王冉冉. 数字经济税收治理：辖区规则、财政自立与均等化视角[J].税务研究, 2022,(01):49-58.

[55]吴小勉, 王小芳. 基于地区均衡发展的数字经济下企业所得税税收与税源背离问题研究[J].投资与合作, 2023,(10):77-80.

[56]谢易和. 我国省际税收税源背离情况统计分析——基于分行业税收的角度[J].公共财政研究, 2021,(01):42-55.

[57]徐绮爽, 王宝顺. 数字经济与区域间横向税收分配失衡——基于税收与税源背离现象的考察与实证检验[J].现代财经(天津财经大学学报), 2023,(03):82-96.

[58]徐仙英, 张雪玲. 中国产业结构优化升级评价指标体系构建及测算[J].生产力研究, 2016,(08):47-51.

[59]杨志安, 郭矜, 王辉. 我国地区间税收与税源背离的调节对策[J].涉外税务, 2012,(12):33-36.

[60]张斌. 数字经济对税收的影响:挑战与机遇[J].国际税收, 2016,(06):30-32.

[61]张翠菊, 张宗益. 中国省域产业结构升级影响因素的空间计量分析[J].统计研究, 2015,(10):32-37

[62]赵晓彧, 李建军. 横向税收转移与地方财政支出的关系研究[J].当代财经, 2022,(08):38-50.

致谢

总觉来日方长，毕业遥遥无期，却也到了我执笔于此。和兰财的故事始于二零一七年金秋，终于二零二四年盛夏，从薇乐大道到段家滩，度过了我人生最热烈的七年。

涓涓师恩，铭记于心，感谢我的导师李永海老师。论文从选题、开题到定稿以及后期修改，都得到了老师的悉心指导，由衷的感激老师。本科四年更多的是从同学口中听闻老师学识渊博，研究生是实实在在和老师相处的三年，老师的严于律己、学识渊博以及他独有的冷幽默，让我三年不仅学到了很多知识，更收获了一位难得的良师益友。还记得研一刚入学时，和老师见面汇报的日子，许是知道自己肚子里没墨汁被一眼拆穿，总是支支吾吾保持微笑，随着时间增长和老师熟络起来，发现他的严肃都体现在了学术研究，这可能就是处女座的完美主义，但在生活中他又幽默风趣，冷笑话和金句源源不断。感谢李老师这三年的耐心教导和栽培，衷心祝愿老师桃李满天下，身体健康，万事都如意。同时，我也要感谢财政与税务学院所有的老师，感谢你们用严谨的治学态度、渊博的专业知识、崇高的师德风范影响我。最后，衷心感谢参与我论文评审和答辩的各位专家，再次致以诚挚的感谢和祝福。

春晖寸草，山高海深，感谢我平凡而伟大的父母。谢谢你们给我生命，予我暖衣饱食，除我后顾之忧。生于农村，长于农村，你们在田间辛勤劳作，竭尽所能为我们创造更好的生活条件。谢谢你们从不吝啬爱，让我在爱的海洋里茁壮成长，我的积极向上、开朗乐观、自信阳光都是你们所塑造，现在的我也正在努力成为你们坚实的依靠。感谢我的妹妹，我年长你两岁，可从小到大一直以来你更像扮演着姐姐的角色，宠着我关心我。感谢我的弟弟，我年长你七岁，可我们却从来没有代沟，如今也长成了护着我支持我的大男孩。

高山流水，知音难觅。感谢这三年中每一位帮助过我的朋友，感谢学长学姐对我的帮助，给我分享人生经验；感谢同门伙伴给我的鼓励，与我携手同行；感谢学弟学妹对我的关心，让我倍感温暖。感谢与我一起度过三年时光的舍友，怀念我们一起学习、一起奋斗、一起玩耍的日子。