



数字市场发展与数字税治理

行伟波 侯 峥

摘要: 随着数字经济蓬勃兴起、数字市场发展壮大, 世界各国固有的税制结构发生变化, 渐进式改革的税收管理实践已经相对落后, 地区和国家间的税收分配也出现了一定的问题。数字经济引发的国家间税收利益冲突催生了数字税的构想, 已有国家开始了单边征收数字税的实践, 而现阶段我国需要权衡推行数字税的利弊, 对于开征数字税及设计数字税的税制要素需要慎重考虑。为了规范数字市场的发展, 我国需要在扩展常设机构认定规则、创新税收征管方式、调整数字经济税收分配方式、加强国际税收合作等方面着力, 审慎推行数字税, 完善数字经济的税收治理。

关键词: 数字市场 数字税 税收征管 跨国税收

一、引言

在蒸汽机和电力分别带来了两轮工业革命之后, 信息技术的普及又掀起了新一轮的重大科技革命, 为经济发展和人民生活带来了全方位的改变。信息技术催生出新兴产业, 又与实体经济在多领域深度融合, 形成了数字化经济活动所组成的市场, 即数字市场。数字市场是由海量数据资源和高端信息科技所构建的虚拟市场, 经济主体利用数据这一关键生产要素并依托互联网等信息技术来进行数字产品的生产、流通和消费活动。在数字市场中, 经济主体通过互联网技术相互联结、相互竞争, 打破了传统市场的边界, 形成了一个紧密连接、彼此依赖的数字生态系统。数字市

场当中不断涌现出新型商业模式, 并与传统产业相融合, 实现了地理距离上的突破并且高度依赖数据积累。党的二十大报告提出: “加快发展数字经济, 促进数字经济和实体经济深度融合, 打造具有国际竞争力的数字产业集群。” 这是在数字时代的潮流下抓住新一轮科技革命战略机遇的关键举措, 将为我国的经济增长注入更加强大且持久的动力, 也是我国在新时代国际竞争当中立于不败之地的现实需要。

在我国新冠疫情常态化防控的三年间, 互联网、大数据、云计算、人工智能等新兴技术为防控疫情及恢复生产生活发挥着重大作用, 数字经济的优势不断凸显, 数字市场持续发展壮大。与此同时, 数字

行伟波, 对外经济贸易大学国际经济贸易学院教授、博士生导师; 侯峥 (通讯作者), 对外经济贸易大学国际经济贸易学院, 1751017417@qq.com。本文系国家自然科学基金面上项目“促进汽车市场区域协调发展的实证分析与政策评估研究”(72273022)和对外经济贸易大学国家对外开放研究院年度重点项目“全国统一大市场建设问题研究”的阶段性成果。

市场的发展也使传统管理制度面临一系列挑战，其中对传统税收制度的冲击引起了各国的关注，数字税的构想被多次提出并且一部分国家已经开始施行，但是全球目前尚未形成统一的数字税征收框架。我国虽然是一个数字经济大国，数字市场规模巨大，但是目前尚未形成行之有效的数字经济税收管理体系，亟须深化相关的理论研究，为数字经济时代的税收制度描绘出新的蓝图。

二、数字市场的现状

（一）全球数字市场的现状

世界百年未有之大变局加速演进，新冠疫情对世界各国的影响深远，全球经济持续面临下行压力。在这种情形下，数字科技创新为经济复苏带来了新的希望，数字经济对经济发展的“稳定器”“加速器”作用更加凸显，除了发达经济体，新兴经济体也在加快数字产业战略布局。经济合作与发展组织（OECD）发布的《数字经济展望 2020》显示，在对 37 个国家开展了数字经济政策调查中，有 34 个国家制定了国家总体数字战略。2021 年中国信息通信研究院测算的 47 个国家数字增加值规模为 38.1 万亿美元，占 GDP 比重为 45%。^① 在万物互联的数字时代，移

动连接正在向经济、文化、社会等领域全面渗透，而移动互联网的普及是一国企业进行数字化转型的必然要求，将会为一个国家的经济发展注入新一轮动力。在 2022 年，移动科技与服务产生了 52 000 亿美元的经济增加值，相当于全球 GDP 的 5%。^②

全球数字经济发展已形成以中国、美国、欧盟为中心的三级格局。2021 年美国数字经济规模以 15.3 万亿美元居于全球榜首，中国以 7.1 万亿美元位居全球第二。^③ 美国的数字企业竞争力、数字科技研发创新能力全球领先，掌握着数字经济领域的关键核心技术，中国拥有全球最大的数字市场，在部分领域具有先发优势，发展潜力巨大，欧盟则试图掌握全球数字经济治理规则的制定权，虽然没有全球领先的数字企业，但是经济基础好，数字经济体量巨大。表 1 展示了 2020 年全球数字企业综合 100 强的地域分布，美国以 56 家数字企业位列第一，排名第二的日本有 13 家企业，中国大陆有 10 家数字企业上榜，位居第三，欧盟成员国共有 9 家数字企业上榜，美国、中国大陆、欧盟的数字企业一共占据了 100 强当中的 75 个席位，而且美国上榜的数字企业数量远远超过其他国家。国家工业信息安全发展研究中心统计显示，

① 中国信息通信研究院.全球数字经济白皮书 (2022年) [R/OL]. (2022-12-07) .<https://www.digitalelite.cn/h-nd-5521.html>.

② The Mobile Economy 2023, GSMA Intelligence, 2023.

③ 中国信息通信研究院.全球数字经济白皮书 (2022年) [R/OL]. (2022-12-07) .<https://www.digitalelite.cn/h-nd-5521.html>.



截至 2021 年 1 月，全球前 70 大互联网上市企业中，美国企业共 41 家，占 70 家企业总市值的 75.41%；中国企业 16 家，占总市值的 18.08%。^① 中国虽然是仅次于美国的全球数字经济第二大国，但是美国的数字经济规模大约是中国的 2.5 倍，全球前 70 大互联网上市企业中，美国企业的市值大约是中国企业的 4.2 倍，^② 中美仍有较大差距，中国很难在短期内超越美国。

表 1 2020 年全球数字企业综合 100 强的地域分布

国家或地区	企业数量	国家或地区	企业数量
美国	56	意大利	1
日本	13	以色列	1
中国大陆	10	沙特阿拉伯	1
韩国	5	卢森堡	1
中国台湾	4	荷兰	1
西班牙	2	法国	1
德国	2	爱尔兰	1
印度	1		

资料来源：全球数字经济国家竞争力发展报告(2021)。

当前，Apple、Meta、Alphabet、Amazon 等全球性的互联网科技巨头企业的总部均位于美国，它们在社交网络和社交媒体市场、移动操作系统市场、数字广告市场、在线搜索市场和在线商务市场等均占据主导地位。Apple 在高科技企业中以

创新而闻名世界，拥有很高的品牌忠诚度，在福布斯公司公布的 2022 年《全球最大科技公司榜单》中位列榜首，其市值在 2018 年 8 月首次超过 1 万亿美元，在 2020 年 8 月超过 2 万亿美元，在 2022 年 1 月 3 日，Apple 创下了全球首个 3 亿的市值。^③ 2021 年 6 月 23 日，微软市值突破 2 万亿美元，是继苹果之后美国第二家市值突破 2 万亿美元的企业。^④ 自 1985 年微软推出 Windows 1.0 以来，就一直是桌面操作系统的引领者和主导者，图 1 展示了全球主要桌面操作系统的市场份额，2022 年 12 月 Windows 市场占有率为 75.34%，虽然比 2013 年 12 月下降了近 15%，但是依然占据着绝对多数的份额，其他桌面操作系统暂时都无法构成威胁。Apple 公司的 OS X 操作系统所占市场份额位居第二，且发展态势整体良好，但是终究属于闭源系统，只能在苹果专属的 PC 设备上使用，追赶微软的市场份额还有很长一段路要走。Meta（译为元宇宙）是全球最大的社交媒体平台，截至 2023 年 3 月，Meta 旗下应用程序系列（包括 Facebook、WhatsApp、Instagram 等）的每日活跃人数（DAP）达到 30.2 亿，每月活跃人数（MAP）

① 国家工业信息安全发展研究中心. 工业和信息化蓝皮书: 2020—2021 数字经济发展报告[R]. 北京: 电子工业出版社, 2021: 25.

② 国家工业信息安全发展研究中心. 工业和信息化蓝皮书: 2020—2021 数字经济发展报告[R]. 北京: 电子工业出版社, 2021: 25.

③ 澎湃. 全球唯一, 苹果公司市值超 3 万亿美元[EB/OL]. (2022-01-04) [2023-04-30]. https://www.thepaper.cn/newsDetail_forward_16136424.

④ 新浪科技. 微软市值突破 2 万亿美元 2 年达成此前 33 年“成就”[EB/OL]. (2021-06-23) [2023-04-30]. <https://finance.sina.com.cn/tech/2021-06-23/doc-ikqcfncna2651032.shtm>.

为 38.1 亿^①。广告收入一直是 Meta 收入总额的主要组成部分，2015 年及之后 Meta 广告收入占收入总额的比重保持在 95% 以上。自 2012 年上市以来，Meta 的收入总额一直在迅速增长，到 2022 年却出现了十余年来的首次下降，宏观经济持续低迷导致广告市场需求疲软、Tik Tok 等新兴互联网企业在全世界数字市场的扩展、苹果推出应用跟踪用户偏好的新隐私政策等因素都对 Meta 这样的老牌互联网企业提出了挑战。2022 年 11 月 Meta 宣布裁员 1.1 万人以降低公司运营成本，2023 年 3 月多家海外媒体称 Meta 又在计划第二次大规模裁员^②。Alphabet 是全球知名科技公司，其最大的子公司 Google（译为谷歌）被公认为是全球最大的搜索引擎公司，2023 年 3 月 Google 在全球搜索引擎市场中所占的份额为 93.18%^③。广告收入同样也是 Google 收入总额的核心部分，在 2018 年 Google 开始大力投资云服务之后，其广告收入占收入总额的比重下降，但在 2022 年依然保持在 80% 以上。在 2017 年，Google 和 Facebook 一共占据了电子广告市场 99% 的

份额，它们通过其他业务积累的海量数据帮助其推送定向广告，使其他竞争者处于严重劣势^④。Amazon（译为亚马逊）是最早开始经营电子商务的公司之一，目前已经是全球最大的电子商务平台，拥有成熟的全球跨境物流及仓储服务，遍布全球 140 多个电商运营中心，配送至全球 180 多个国家和地区^⑤。Amazon 毫无疑问在美国电商市场占据着主导地位，2021 年每月用户活跃数量达到了 23 亿，排名第二的 eBay 仅有近 6.4 亿^⑥。Amazon 既为第三方商户提供了销售平台，又在经营自营业务，同时获取平台收益和直接销售收入，庞大的消费者和第三方商户成了 Amazon 牢固的防线，使 Amazon 有足够的市场力量来应对任何竞争者。除电商业务以外，Amazon 还提供云计算服务平台（AWS），AWS 旨在建立一个安全、高效的云计算环境，已经为全球成百上千家企业提供支持，在云计算服务的加持下，Amazon 有充足的动力走得更远。

全球各国的数字经济发展水平并不均衡，各经济体数字化水平处于不同的发展

① IT之家. Meta宣布全球日活用户超30亿，其中脸书日活超20.4亿[EB/OL]. (2023-04-27) .<https://www.ithome.com/0/689/349.htm>.

② 澎湃. 首家二次大规模裁员科技公司！Meta时隔4个月拟再裁1万人[EB/OL]. (2023-03-14) .https://www.thepaper.cn/newsDetail_forward_22294785.

③ Statcounter Global Stats. Search Engine Market Share Worldwide-March 2023[DB/ML]. <https://gs.statcounter.com/search-engine-market-share#monthly-202203-202303>.

④ 陈永伟. 美国众议院《数字市场竞争状况调查报告》介评[J]. 竞争政策研究, 2020(05):5-20.

⑤ HiShop. 亚马逊电商平台简介，为你全面解析亚马逊[EB/OL]. (2021-04-14) .https://www.hishop.com.cn/kuajing/show_105582.html.

⑥ 36氪. 2021美国电商市场报告[EB/OL]. (2023-08-31) .<https://36kr.com/p/1161354950642692>.



图1 2013年末至2022年末全球桌面操作系统市场份额

阶段, 数字经济的发展取决于各国的数字技术积累程度, 包括通信技术、互联网技术、智能化技术等, 发达国家具有明显的领先优势。2021年, 发达国家数字经济规模占47个国家总量的72.5%, 发达国家数字经济占GDP的比重为55.7%, 而发展中国家仅为29.8%^①。美国、中国和欧盟处于第一方阵, 包括德国、荷兰、日本、韩国、新加坡在内的部分发达国家处于第二方阵, 比如韩国在存储芯片领域、德国在智能制造领域、荷兰在高端光刻机领域处于世界领先水平^②。大部分发展中国家才刚刚加入数字经济的浪潮, 还有一些国家数字经济甚至完全没有起步。世界各国本就存在着严重的发展差距, 而数字经济鸿沟

正在扩大这种差距。一些国家正在迅速推广物联网、大数据、云计算、人工智能等数字技术与实体经济深度融合, 提高企业的生产效率, 并极大地便利人民生活, 而另一些国家的人民还远远享受不到数字经济带来的福利增加。2021年根据国际电信联盟的估计, 世界上有37%的人口, 即29亿人, 从未使用过互联网^③。普及移动互联网需要部署5G、千兆光纤网络等新型数字基础设施, 表2列示了2022年全球不同地域移动通信技术的覆盖状态, 北美地区5G连接的占比最高, 身为发展中国家的中国在5G的发展上取得了世界领先的优势, 5G的占比仅次于北美地区, 中东北非和撒哈拉以南非洲的4G普及率还不到50%, 3G连接依然占据着较高的比重, 除了这两大区域, 亚太地区、拉丁美洲和独立国家联合体(CIS)的5G占比也非常低。国际电联曾经指出, 理论上可用的数字网络与实际连接情况截然不同, 对于一些较为贫穷的国家, 上网费用都是一项难以承受的经济负担。数字经济领域尚未形成统一的全球治理体制, 最大化自身利益的需求导致世界各国严重缺乏协调合作, 规则制定的话语权集中在个别具备技术优势的发达国家手中, 广大发展中国家的参与度

- ① 中国信息通信研究院. 全球数字经济白皮书(2022年)[R/OL]. (2022-12-07). <https://www.digitalelite.cn/h-nd-5521.html>.
- ② 澎湃. 徐康宁: 世界数字的发展格局与基本趋势[EB/OL]. (2023-09-01). https://www.thepaper.cn/newsDetail_forward_22826532.
- ③ 联合国. 国际电联: 29亿人仍处于离线状态[EB/OL]. (2023-09-02). <https://news.un.org/zh/story/2021/11/1095212>.

严重不足，在数字经济全球化的冲击下十分被动，与发达国家的经济差距反而被拉大了。

表 2 全球不同地域移动通信技术的覆盖状态

地域	2G	3G	4G	5G
亚太	15%	11%	70%	4%
独立国家联合体	10%	32%	57%	<1%
欧洲	4%	10%	75%	11%
中国	<1%	<1%	64%	36%
拉丁美洲	9%	25%	65%	1%
北非和中东	19%	30%	48%	3%
北美	2%	3%	56%	39%
撒哈拉以南非洲	22%	55%	22%	<1%

数据来源：2023 全球移动经济发展报告（The Mobile Economy 2023）。

（二）中国数字市场的现状

我国数字经济的规模持续扩大，从 2012 年的 11 万亿元增长到 2021 年的 45.5 万亿元，数字经济占 GDP 的比重从 21.6% 上升至 39.8%^①，已经成为推动我国经济增长的关键动力。

截至 2022 年 12 月，我国境内外互联网上市企业达 159 家^②，业务范围涵盖了电子商务、数字金融、搜索引擎、视频资讯、网上直播、网络游戏、线上教育等多个细分数字领域。百度、阿里巴巴、腾讯

被合称为 BAT，即中国互联网公司三巨头。百度在中国搜索引擎市场长期保持着“领头羊”的位置，在 2023 年 3 月百度占据了中国移动引擎市场 49.1% 的份额^③，虽然依旧拥有最大的国内市场份额，但是已经持续波动下降，而且百度在全球搜索引擎市场的份额仅有 0.42%^④；腾讯拥有中国使用人数最多的社交软件微信和 QQ，以及中国最大的网络游戏社区，根据图 2 显示，微信和 Wechat 合并月活跃账户数从 2013 年的 3.55 亿增长到 2022 年的 13.132 亿，已经占据国内社交网络市场的绝对主导地位，而且微信的功能早已不再局限于社交，而是集点餐、打车、购物、付款、健康码等功能于一体的多功能软件；阿里巴巴、京东和拼多多是我国电子商务领域的“三巨头”，阿里巴巴和京东创立时间较早，行业领先的位置也已经稳固，而拼多多作为“后起之秀”，利用低价战略吸引用户，也成功抢占了一部分电商市场。图 3 展示了 2017—2022 年“三巨头”的 GMV（网站成交金额）数据，阿里巴巴的 GMV 数据稳居第一，远超京东和拼多多，而且阿里巴巴在电商之外广泛扩展业务，转型已经较为成功，拼多多的 GMV 数据一直

① 中国信息通信研究院.中国数字经济发展报告（2022年）[R/OL].（2022-07-08）.https://dsj.guizhou.gov.cn/xwzx/gnyw/202207/t20220711_75506676.html.

② 中国互联网络信息中心（CNNIC）.第51次《中国互联网络发展状况统计报告》[R/OL].（2023-03-02）.https://www3.cnnic.cn/n4/2023/0303/c88-10757.html.

③ Statcounter Global Stats.Search Engine Market Share in China-March 2023[DB/ML].https://gs.statcounter.com/search-engine-market-share/all/china/#monthly-202203-202303.

④ Statcounter Global Stats.Search Engine Market Share Worldwide-March 2023[DB/ML].https://gs.statcounter.com/search-engine-market-share#monthly-202203-202303.



图 2 2013—2022 年微信和 Wechat 合并月活跃账户数及增长率

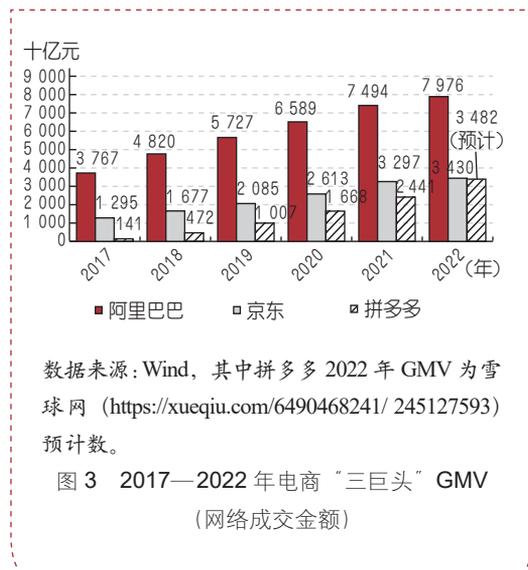


图 3 2017—2022 年电商“三巨头”GMV (网络成交金额)

居于末位,但是表现出了最为强劲的增长势头,2022年的预计GMV已经逼近排名第二的京东,拼多多依然坚持通过低价增加销售额来扩大市场份额,暂时不急于转型。除了互联网“三巨头”之外,还有提供“吃喝玩乐”本地生活服务的美团,覆盖短视频和资讯产品并迅速开拓海外市场的字节跳动,拥有中国领先的在线音乐平台、智能学习平台等的网易,众多互联网公司为我国数字经济发展做出了显著贡献。

我国拥有的数据体量庞大,据IDC(国际数据公司)预测,“从2022年到2027年,中国数据量将从23.88ZB增长到76.6ZB,占全球数据量的比重为26.94%,接近北美

地区的27.89%”^①,与数据组织和管理相关的云计算、大数据、区块链和人工智能等信息技术也有了广阔的发展空间。云计算是一种具备超强计算能力和超大存储空间的数据处理中心,它通过互联网这片“云”来连接无穷多的计算机和服务器,为各行各业提供其所需的信息资源。根据图4,我国云计算市场规模从2014年的287亿元增加到2021年的3229亿元,年均增长率为41.31%,从2017年开始增速明显加快,我国占全球云计算市场规模的份额从2016年开始上升,2021年达到15.13%的比重。云计算会聚集大量的数据,而且数据也不是结构化的,海量数据的产生亟须高水平的信息化管理和组织方式,大数据技

① 安全内参.IDC发布数据云报告与数据云行业应用发展地图[EB/OL].(2023-05-19)[2023-06-16].<https://www.secrss.com/articles/54809>.

术便应运而生，图 5 显示，我国大数据市场规模从 2016 年的 277 亿元增长到 2021 年的 849 亿元，年均增长率为 25.11%，占全球大数据市场规模的比重从 2016 年的 14.89% 上升到 2021 年的 20.28%。数据通常都需要经过处理才能形成可用的信息，而面对海量的数据，人脑的处理一定会十分低效，浪费大量的时间和精力，因此需要通过算法来高效地挖掘数据、分析数据、整合信息，人工智能就派上了用场。根据图 6，2022 年中国人工智能产业规模达到 2 056.3 亿元，预计未来三年的平均增长率为 17.89%，2025 年达到 3 369.3 亿元的规模。信息产生之后，该如何高效地记录和存储信息呢？区块链技术为数字化时代的记账提供了新思路，分布式记账和非对称加密算法使记录在区块链账本上的信息具有不可篡改性和可追溯性，当前我国对区块链技术的应用还不成熟，依然在探索试点阶段。中国区块链市场支出规模增长迅速，2017 年的支出规模为 8 300 万美元，到 2022 年已经超过 14 亿美元。根据图 7，中国累计区块链企业数从 2015 年的 558 家增长到 2021 年的 1 661 家，年均增长速度为 19.94%，低于全球年均增速 26.46%，占全球比重呈下降趋势。随着云计算、大数据、人工智能、区块链等信息技术的铺开运用，数据流量也进入了爆发式增长的时期，根据图 8 显示，我国移动

互联网接入流量从 2010 年的 4 亿 GB 增长到 2022 年的 2618 亿 GB，从 2013 年开始增长速度飙升，2018 年以后的增速开始放缓，但是每年流量增加的绝对数依然非常巨大。当数据成为一种新型生产要素时，我国的数据交易市场迎来了宝贵的发展机遇期。2015 年，党的十八届五中全会正式提出“实施国家大数据战略，推进数字资源开放共享”，以贵阳大数据交易所为代表的的数据交易机构接连涌现；2021 年，北京、上海、深圳等数据交易平台陆续成立，截至 2022 年 8 月全国已成立 40 家数据交易机构。^①然而我国数据要素市场的建设只是刚刚起步，从数据交易所的实际运行情况看，功能类似的交易所重复建设，数据权属界定困难导致数据来源不足，数据的估值定价缺乏依据，数据的交易流通存在技术壁垒，无法充分发挥平台的数据整合效应。

如何缩小地区发展水平的差距是我国长期面临的难题，我国数字经济发展水平也存在着显著的地区差距。图 9 和图 10 分别展示了 2020 年 1 月 1 日到 2022 年 5 月 15 日我国数据要素市场投资事件地区分布和投资金额地区分布，在四大经济区中，东部地区的投资事件和投资金额遥遥领先于其他地区，北京、上海、广东、浙江、江苏总共占据了全国投资事件 88% 和全国投资金额的 93%，它们同时也是全国经

① 国家工业信息安全发展研究中心.2022年数据交易平台发展白皮书[R/OL]. (2022-09-02).https://dsj.guizhou.gov.cn/xwzx/gnyw/202209/t20220906_76394528.html.



数据来源: 根据《云计算白皮书 (2014年)》《云计算白皮书 (2016年)》《云计算发展白皮书 (2018年)》《云计算发展白皮书 (2020年)》《云计算白皮书 (2022年)》整理。

图4 中国云计算市场规模及占全球比重



数据来源: 弗若斯特沙利文。

图5 中国大数据市场规模及占全球比重



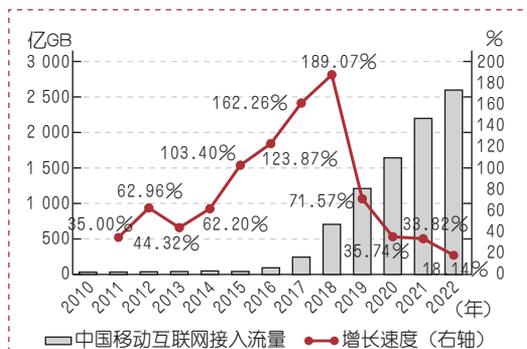
数据来源: 赛迪顾问。

图6 2017—2025年中国人工智能市场规模及预测



数据来源: 全球区块链产业图谱报告。

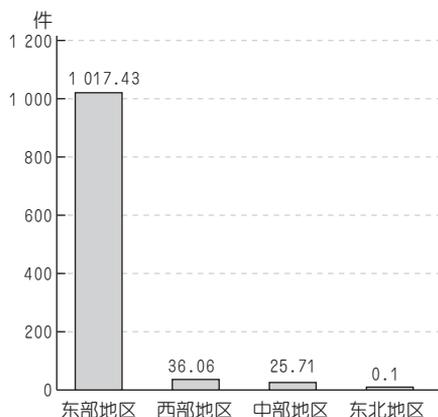
图7 中国累计区块链企业数及占全球比重



数据来源: 根据《2016年通信运营统计公报》《2017年通信业统计公报》《2018年通信业统计公报》《2019年通信业统计公报》《2020年通信业统计公报》《2021年通信业统计公报》《2022年通信业统计公报》整理。

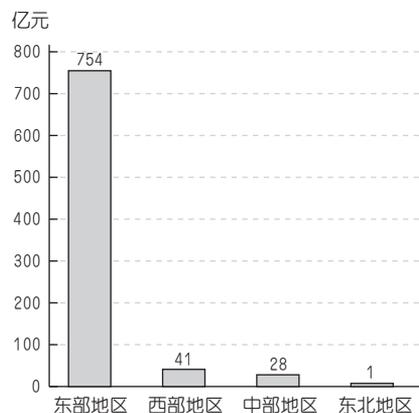
图8 2010—2022年中国移动互联网接入流量及增长速度

济最发达的五个地区, 其他地区的投资事件和投资金额则极其稀少。王军等 (2021) 深入分析了我国数字经济在时间和空间上的现状及发展趋势, 发现我国数字经济水平存在地区发展不平衡的难题, 呈现“东—中—西”及“沿海—内陆”依次递减之势, 东部地区数字经济水平遥遥领先于其他地



数据来源：根据《中国数据要素市场发展报告（2021—2022）》整理。

图9 数据要素市场投资事件分布



数据来源：根据《中国数据要素市场发展报告（2021—2022）》整理。

图10 数据要素市场投资金额分布

区，西部地区和东北地区的数字经济发展明显落后。依托长期积累的经济发展领先优势，北京、上海、广东、江苏、浙江等东部地区率先进入了数字经济的高水平阶段，而数字基础设施、高新技术产业、科技人才等条件的匮乏使本就不发达的西部地区、东北地区在发展数字经济的竞争中再度落后。因此，数字经济发展的地区不平衡问题需要引起高度重视。

三、数字市场发展对传统税制的挑战

（一）数字市场引发的税制结构变化

在长达几千年的农耕文明时期，农业一直是国家税收收入的主要来源，而进入工业文明时代，税收则主要由工商业来承担。到了数字时代，随着数字经济相关产业的发展壮大，数字产业对国家税收的贡献应该逐渐增加。当下面临的问题是

数字产业的税收贡献是否与其迅速上升的营业收入和利润相匹配（解洪涛和杨乔，2021）。

数据已经成为一种新型生产要素，其蕴含着巨大的经济价值，但是需要经过复杂的采集、整合与分析过程。数字企业利用掌握的大数据描绘出用户群体的画像，分析其不同用户群体的消费能力和消费偏好，针对不同群体精准地投放广告和推送商品，并邀请明星、网红等直播带货，增强了用户黏性，为企业提供了竞争优势。然而，数字企业虽然掌握着价值丰富的大数据，但是它们并不拥有产权，这些数据来源于成千上万个消费者个体。平台的价值来源于用户，但是当用户不能主张分配权利、无法参与价值分配时，应当由政府代表公众出面，对数字企业通过大数据获取的高额利润征税（姚前，2020）。而且，



大数据是众多用户无偿提供给数字企业的生产要素，对数字企业的征税也成了回馈社会的一种方式（解洪涛和杨乔，2021）。OECD 在 2020 年年底公布的“双支柱”报告蓝图就反映了世界多国对数字经济相关产业应该承担更多税负的一致看法，数字税的提出本身也反映了类似的观点。

（二）数字市场对税收征管的挑战

传统的实体机构在开展生产经营活动之前往往需要完成开立银行账户、工商登记、税务登记、设立账簿、领取发票等一系列程序，“以账控税”“以票控税”是传统税收征管的主要模式。数字企业往往都会同时开展多条业务线，从不同领域取得多种来源的收入，新型商业模式层出不穷，数字业务与其他行业更深的进行融合，交易方式呈现出虚拟性、隐蔽性、流动性强的新特征。虽然隐蔽性强的特点能够有效保护交易双方的隐私信息，但也使得众多涉税信息被隐匿，税务机关在实施具体的税收征管时，主要依靠电商经营者的自行申报，而数字化的生成与存储方式更加无法保障涉税信息的真实性和完整性，第三方支付机构或电商平台虽然掌握着大量涉税信息，但是如何确保这些主体主动向税务机关提供真实完整的信息，目前尚未出现有效的解决方案，这也导致征纳双方的信息不对称问题更加凸显，税源无法得到有效监管，产生业务类别划分困难、纳税主体确定困难等问题。面对数字经济新形势，税务机关需要收集处理结构化、半结构化、非结构化等类型多样的数

据（秦思楠，2022），缺乏整合数据、分析数据的新兴信息技术会令税收征管捉襟见肘。

（三）数字市场引发地区和国家之间的税收分配问题

增值税和企业所得税的分成是我国地方政府税收收入的主要组成部分，传统税收制度通常以企业的注册地和实际管理机构所在地来确定纳税地点，即划分地方政府的税收征管权。在数字市场中，各种数字化产品跨越省市的流通已经突破了常设经营机构的物理限制，在虚拟的线上平台即可完成交易，大大降低了企业的经营成本，但是也造成了企业的注册地或实际管理机构所在地均与所得来源地不一致的情况。数字产品的消费地政府为涵养数字经济税源提供了公共产品和服务，数字产品的消费地居民贡献了数字经济消费力，然而消费地政府却无法得到与之相匹配的税收收入，使消费地的税基遭到严重侵蚀，即举全国之消费，汇一地之财力，地区税收分配不公助长了地区经济差距的扩大。我国东部发达城市具有明显较高的数字经济水平，中国互联网协会评选出了 2022 年中国互联网企业综合实力排名的前一百名，地区分布如图 11 所示，可以看到绝大多数企业的所属地都是东部发达地区，北京、广东、上海、江苏、福建、浙江共有 85 家企业上榜。全国的数字经济消费力及与之相关的增值税、企业所得税均向发达的东部地区转移，而原本就相对落后的中西部地区，更是在数字经济税收分配格局中处

于劣势，加剧了区域发展不平衡的矛盾。

国家之间的税收利益转移与地区类似。常设机构的实体存在原则常用于判定跨国企业的利润来源地并据此划分各国的税收管辖权。在数字经济时代，企业的价值创造方式发生了根本性的变化，公司完全可以舍弃设立常设机构的传统做法，建立线上商业平台就足以与来源国消费者完成所有交易环节，已经不再满足常设机构的认定标准，也不符合来源国传统税收法律的征税要素，造成了来源国的税基侵蚀和税收利益损失。欧盟曾有一份研究报告显示：“传统商业模式下按照常规机构原则征税的实际平均税率是 23%，但对跨境互联网企业征税的实际平均税率只有 9.5%。” Google、Amazon、Meta 等大型跨国公司借助传统常设机构认定规则的漏洞不断侵害来源国的税收利益，甚至已经将其作为合理的避税方法。随着税收利益损失的加剧，一部国家开始单边征收数

字税，却也加剧了国际双重征税的风险。

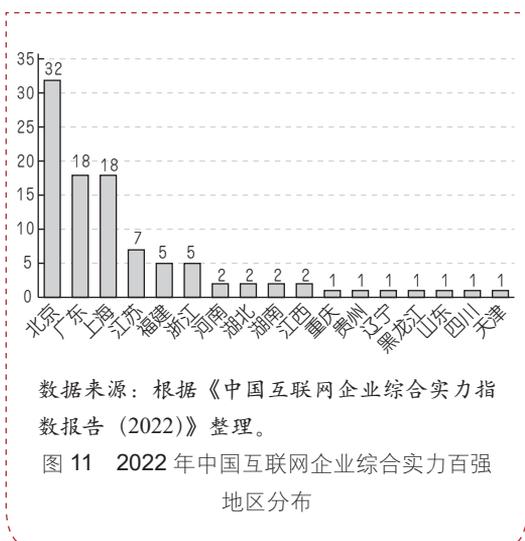
四、数字税的实践

随着数字市场发展、数字经济壮大，各国的传统税收制度已经捉襟见肘，全球价值链利益分配格局正在被重塑，原有的国际税收秩序也面临着数字时代的冲击和挑战。在这种背景下，经济合作与发展组织（OECD）率先倡导对数字科技企业征税，之后法国提出了数字税的构想，迄今为止，已有不少国家采用数字税来应对数字经济的挑战。

（一）数字税的基本原理

数字税又称数字服务税或数字经济税，主要针对搜索引擎、社交媒体、在线视频、即时通讯等数字服务的收入征税（岳云嵩和齐彬露，2019）。数字税只是一个统称，其征收类型大致可分为三种：第一，将企业提供数字服务取得的收入纳入传统商品税或流转税的征收框架之内，并没有创设独立的新税种；第二，针对企业的数字服务交易所得采用所得税预提扣缴机制，将数字服务收入纳入传统所得税的征收框架，同样没有设立新税种；第三，创立单独的数字服务税，拟定税率，专门针对一定数额之上的数字服务收入征税。

数字税的概念最初来源于法国文化部 2010 年提出的“谷歌税”，法国认为谷歌在法国的经营中赚取了大量的利润，其中一部分利润没有向收入来源国缴纳税款或其他费用，因此应该对谷歌等互联网公司在本国取得的广告收入明确征税，以此来支持本国的文化产业发展。





（二）数字税的国际实践

数字经济时代下，基于地域管辖的传统税收规则面临挑战，各国又在税收管辖权划分、企业利润归属等方面存在较大争议，因此国际税收规则的重构进程缓慢。毕马威发布了2023年的《数字经济税收发展总结》(Taxation of the digitalized economy Developments summary)，在57个国家及地区中，有30个已经实施了针对数字经济的直接税，各国各地区实施数字税的时间及类型如表3所示。实施数字税的国家或地区都是本土的数字企业数量较少或实力较弱，外国数字企业越来越多地占据其市场份额，因此这些国家或地区采取单边征收数字税的措施，让获取巨额收益的跨国数字企业向本国或本地区政府承担缴纳税费的义务，同时这也是保护本土数字市场的举措，为本土数字企业的发展壮大争取时间。其中，巴基斯坦、巴拉圭、斯洛伐克、坦桑尼亚、乌拉圭、越南、津

巴布韦等国，以及中国台湾地区均把课税对象限定为外国企业或非居民从本国或本地区取得的数字服务相关收入或所得，保护本土数字企业发展的意图非常明显。在税基的规定上，绝大多数国家都把税基规定为数字企业取得的总收入、总营业额或总所得，而不是扣减各项成本费用之后的利润，主要是为了应对跨国数字企业多样且隐蔽的避税策略，防止其逃避缴税义务，保全本国的税基。除了数字经济直接税，截至2023年2月，全球还有100个国家和地区实施了针对数字经济的间接税，即将全部或部分数字经济活动纳入增值税或消费税等间接税的征收范围当中。

经济合作与发展组织(OECD)最先开始倡导针对数字经济的税收。1996年，OECD的财政事务委员会在通信技术发展对税收影响的讨论中，最早提出对进口数字服务征收间接税。2013年6月，OECD发布《税基侵蚀和利润转移行动计划》

表3 全球实施数字经济直接税的国家

年份	实施国家或地区及类型
2016	印度（平衡税）、以色列（数字常设机构）
2017	匈牙利（新的欧盟数字税）、中国台湾（预提所得税）
2018	巴基斯坦（预提所得税）、斯洛伐克（预提所得税）、乌拉圭（非居民所得税）
2019	法国（数字服务税，推迟到2020年底）、希腊（数字短期租赁服务所得的一般所得税）、肯尼亚（数字所得的一般所得税）、马来西亚（预提所得税）、土耳其（预提所得税）、津巴布韦（特定数字服务所得的一般所得税）
2020	印度（预提所得税、平衡税）、印度尼西亚（数字常设机构）、意大利（数字服务税）、墨西哥（预提税）、尼日利亚（显著性经济存在）、波兰（数字服务税）、突尼斯（数字服务税）、土耳其（数字服务税）、英国（数字服务税）
2021	肯尼亚（数字服务税）、巴拉圭（非居民税收）、葡萄牙（展映税，年税）、塞拉利昂（数字服务税）、西班牙（数字服务税）、越南（预提所得税）
2022	印度（数字常设机构）、坦桑尼亚（数字服务税）

资料来源：KPMG 官方网站 (<https://tax.kpmg.us/articles/tracking-digital-services-taxes-developments.html>)。

(BEPS Action Plan)，第一项行动计划就是关于数字经济面临的税收挑战。2021年7月，OECD就BEPS发布《关于以双支柱方案应对经济数字化税收挑战的声明》，正式提出“双支柱”方案。然而到目前为止，OECD仍然没能在数字税征收方案上达成共识，国际税收协调依然在缓慢地进行着。

法国最早开始提议数字税先在欧盟范围内实施。2018年，法国为了缓和国内社会矛盾使财政赤字超过了欧盟设定的3%上限，为了增加财政收入，法国国民议会在2019年4月8日通过了数字税提案，对全球营业额超过2,500万美元的数字企业征收3%的数字服务税。该法案涉及谷歌、微软、脸书等美国30多家大型数字企业，激化了欧美的贸易争端。2019年7月，美国发起的历史上首次针对法国输美商品的301调查并且加征关税，迫使法国暂缓开征数字服务税。

培养全球性互联网科技企业的关键在于创新突破，与美国鼓励企业突破原有框架的冒险式创新文化相比，在欧洲文化熏陶下的企业家倾向于规避风险，遵循原有的制度框架（夏洛特·鲍耶和李兰，2015）。因此，对于美国的科技巨头公司在全球数字市场上的主导地位，欧盟各国深感忧虑，尤其是欧盟内部没有能够与之竞争的本土数字企业。2015年5月，欧盟首次提出《单一数字市场战略》，着力推动形成欧盟范围内的统一数字税方案。2018年3月，欧盟发布《数字税指令》，旨在通过临时措施应对数字经济的挑战，同时寻求

最终的全面解决方案。但是爱尔兰、卢森堡等低税率成员国担心数字税会降低本国对外资的吸引力，因而极力反对，欧盟监管部门于2019年3月宣布暂时不在全欧盟范围内推行数字税计划，数字税立法搁浅。然而法国、意大利、西班牙、奥地利等受数字企业影响较大的支持派国家依然在单边推行数字服务税。

美国在数字税的问题上采取了统分结合的策略。对于对外投资获取的利润，在“对半开”的全球最低税框架下，以无形资产收入为名，将有限的利润常规回报给予来源国，将超额利润作为非常规回报归属美国；对跨境电商数字产品与劳务取得的收入，认为只有构成营销性无形资产，市场国才能共分有限的剩余利润。美国此举明显是在鼓励本国的数字企业向全球扩张，实质上已经违反了世界贸易组织关于反补贴的相关规则（朱程程，2020）。而欧盟成员国陆续开征数字税，则使美国的数字巨头首当其冲受到影响，必定会激起美欧的贸易争端。除了在2019年7月对法国发起“301调查”之外，美国也陆续对奥地利、意大利等国的数字税开展类似的调查。数字税的争端是美欧贸易争端的一个缩影，实际上是各国保护本国产业，在经济数字化进程中最大化本国利益的博弈。

（三）多国单边征收数字税对我国的潜在影响

1. 阻碍跨国数字企业开拓海外市场

跨国数字企业“走出去”对于我国开拓海外数字市场、提升数字经济竞争力



有重要意义, 也有助于世界各国人民共享数字经济发展的红利。但是许多国家单边实施的数字税政策普遍具有起征门槛非常高、征税客体不合理的特点, 对于跨国互联网巨头有很强的针对性, 限制外来数字企业、保护本国数字市场的目的非常明显(陈洪章等, 2022)。例如, 在法国的数字税征收方案中, 美国多数互联网巨头首当其冲受到影响, 而许多提供数字服务的非美国企业, 则因没有达到征收门槛而不必缴纳数字税(朱青, 2021)。中国是全球第二大数字经济体, 2021年中国可数字化交付的服务进出口规模居全球第五^①, 受到数字税征收方案的影响同样不容小觑。当前全球并未形成统一的数字税征收框架, 各国单边实施的数字税政策缺乏共识而容易产生争议, 征纳双方对政策的理解可能存在偏差, 增加了我国跨国数字企业的税收筹划难度和涉税风险。目前市场国往往不易取得跨国数字企业在其境内获得的实际利润数额, 因此数字税的开征国倾向于以企业的营业收入为税基(薛榆淞, 2022)。以营业收入为税基则彻底无视了企业提供服务可能发生的成本, 即使税率很低也会给数字企业造成巨大的税收负担, 严重打击了我国数字企业“走出去”的积极性。

2. 税负转移减损消费者福利

美国是数字广告市场的领导者, 中国是仅次于美国的全球第二大互联网广告市场, 2021年中美两国共占全球数字广告市场63.8%的份额。在2021年美国数字广告总支出中, 谷歌、Facebook和亚马逊三巨头共占全美64%的份额。^②中国大量跨境电商的海外交易都需要在亚马逊设立网店, 并在谷歌和脸上投放广告。谷歌是世界上最大的互联网广告销售商, 在中国拥有20多个广告中心, 字节跳动是谷歌最大的广告买家之一, 2018年花费超过3亿美元用于Tik Tok的海外宣传, 同时中国也是Facebook最大的广告收入来源之一。^③针对互联网平台企业征收数字税, 平台企业极有可能通过涨价或收取额外费用的方式将税收负担转嫁给借助平台宣传及出口产品或服务的数字企业, 各数字企业也会通过提价将税负转嫁给零售商和消费者。在欧洲部分国家出台针对数字经济的税收后, 美国互联网企业巨头并没有“坐以待毙”。英国在2020年4月起开征2%的数字服务税之后, 苹果公司表示APP store英国开发者的成本将增加2%, 亚马逊表示将英国的“转送费、亚马逊旅单费(FBA费)、每月(FBA)存储费和多渠道旅单费”

-
- ① 中华人民共和国商务部服务贸易和商贸服务公司.中国数字贸易发展报告2021[R/OL].(2022-05-21).<http://fms.mofcom.gov.cn/article/jingjidongtai/202301/20230103379394.shtml>.
- ② 中国工信产业网.数字广告是数字经济的重要基石[EB/OL].(2023-01-12)[2023-03-27].https://www.cnii.com.cn/gxxww/rmydb/202301/t20230112_440059.html.
- ③ 36氪.谷歌去年在华营收增长超60%,字节跳动是最大客户之一[EB/OL].(2023-08-31).<https://36kr.com/p/1723285848065>.

提高 2%，谷歌也会将谷歌广告和 YouTube 广告费提高 2%。^① 美国科技平台巨头能够充分利用其在全球数字市场的垄断地位提高收费来弥补税负，而依托美国科技平台巨头进行宣传和销售的中国数字企业将不得不承受转嫁的税负。

3. 威胁我国个人和企业的数据安全

各国在数字服务税的征收方案中都引入了“显著数字存在”的规则，除了企业设立的实体机构外，数字企业在用户所在国的收入、拥有用户数量、签订商业合同的数量等均成为常设机构的判定标准，然而取得这些信息需要追踪用户 IP 地址，并产生企业和用户数据泄露的安全问题（卢艺，2019）。2021 年国内网约车巨头“滴滴出行”低调赴美上市，随后被国家网信办紧急叫停。2021 年 7 月 2 日，中国网络安全审查办公室发布公告称，“为防范国家数据安全风险……对滴滴出行实施网络安全审查”。^② 2021 年 3 月，美国通过了《外国公司问责法》最终修正案，要求赴美上市的中国公司必须满足信息披露要求才能保留上市资格。作为行业龙头的“滴滴出行”掌握着详尽的公民个人信息和国家交通道路信息，若要满足美国上市的信息披露要求，就可能造成个人隐私泄露以及威胁国家的数据安全。同时，如果数字税的设计中还融入了数据要素创造价值的原

则，那么征收国必然会收集企业的数据资产信息并对其进行价值分析，这就引发了数字企业所在国是否允许企业所收集数据的跨境流动问题。

（四）开征数字税的中国立场

经济增长与数字化已经深度融合，数字化对经济增长的驱动作用越来越显著，税收不应该成为抑制数字化水平提高的阻碍。中国已成为全球第二大数字经济体，互联网上市企业的数量在全球名列前茅，但是腾讯、阿里巴巴、百度、美团等多数互联网企业的注册地都不在国内，而是在“避税天堂”开曼群岛，这些跨国数字企业长期利用全球一体化的经营模式以及传统征税体制在数字经济下的漏洞，逃税避税现象频发，使我国税源遭受损失。从减少国家税收损失的角度看，我国应该尽快推动数字税立法。除此之外，我国数字市场发展水平的区域差异也需要数字税的调节。互联网企业通常都在全国范围内开展线上经营业务，在大部分地方无须设立实体机构，而企业所得税、增值税的纳税地点通常按照经营管理机构所在地来确定，这就导致了全国的消费力向东部发达地区集中，促进了发达地区数字经济实力的持续增长，而中西部落后地区的数字消费能力逐渐流失，与东部地区的数字鸿沟进一步扩大。因此，从缩小地区经济发展差距的角度来看，我国也需要发挥数字税的调节作用，通过税

① 苹果、谷歌和亚马逊宣布在欧洲涨价，转嫁成本以应对数字服务税[EB/OL]. (2020-09-03) [2023-03-27]. <https://www.jiemian.com/article/4927202.html>.

② 中华人民共和国国家互联网信息办公室.网络安全审查办公室关于对“滴滴出行”启动网络安全审查的公告[EB/OL]. (2021-07-02) [2023-03-27]. http://www.cac.gov.cn/2021-07/02/c_1626811521011934.htm.



收来补偿落后地区流失的消费力，防止数字鸿沟造成中西部地区的新一轮落后。

然而，数字税的开征对我国数字企业的国际竞争力，以及我国在全球价值链的利益分配格局会产生重大影响，必须引起高度重视。虽然多数国家都对数字经济的监督治理有相同的诉求，但是各国数字经济形态迥异、数字化水平参差不齐，数字税的征收基础存在重大差异。在2022年全球公司市值100强排行榜中，一共有28家互联网公司，其中美国公司21家，中国公司3家，韩国、荷兰、印度、德国各1家^①。在全球经济下行、国内经济增长乏力的背景下，我国大力推进减税降费政策，不断优化营商环境以吸引外资并减轻国内企业负担，而征收数字税与减税降费政策的初衷相违背，可能会损害我国互联网企业的创新积极性，阻碍我国互联网企业“走出去”，还会打击外商直接投资的积极性。而且，中国互联网企业在生活消费类数字经济领域占主导地位，统一管理并不困难，且数字经济收益主要集中在境内，征收数字税可获得的潜在收益远低于欧盟（邱峰，2020）。再者，贸然开征数字税可能会引发美国、欧盟等国家出台反制措施，以数字税为名而行贸易保护之实。综合国内国际形势，我国短期内开征数字税不合时宜，不能直接模仿或复制欧盟数字税的做法。

五、完善数字时代税收征管的对策

（一）扩展常设机构规则，引入虚拟常设机构

早在20世纪90年代，以希内肯斯·卢克（Hinnekens Lus）和阿尔维达·斯卡尔（Arvid Skaar）为代表的一些学者就提出了“虚拟常设机构”的概念，以期对常设机构原则进行补充。2004年，经合组织（OECD）提出增设“电子虚拟常设机构”联结度标准，并就虚拟固定营业场所、虚拟代理人及本地营业存在三项替代方案予以释义。随着BEPS行动计划的深入，OECD在2015年发布的BEPS第1项行动计划《应对数字经济的税收挑战》中，又对该虚拟常设机构方案进行重述。其中第三种方案引入“本地商业存在”的概念，境外数字企业通过软件、网站等虚拟工具向市场国消费者提供商品或服务后，就可以认定“本地商业存在”，市场国有权就境外数字企业的本国所得征税。该方案彻底摆脱了对物理实体的规定，且税基涵盖范围也较为全面，维护了来源国的税收利益，一定程度上解决了税基侵蚀的问题。目前国际上还没有对虚拟常设机构的具体标准达成共识，我国应该积极探索虚拟常设机构原则的适用范围、认定标准、排除适用的特例等，由于直接修订《企业所得税法》的程序烦琐且存在较高的潜在风险，建议先在部门规章中引入该原则，经过一段时间的实践来总

① 中国国际贸易促进委员会浙江省委员会.2022全球市值100强上市公司排行榜[EB/OL].(2022-07-11)[2023-06-20].http://www.ccpitzj.gov.cn/art/2022/7/11/art_1229557691_34987.html.



总结经验，不断优化调整具体规定，待其成熟后再上升至行政法规甚至引入法律。

（二）创新数字时代的税收征管方式

数字经济的发展便利了市场主体的交易行为，同时也可以为政府管理行为赋能。“数字政府”的建设要逐步向税收征管领域推进，建立“数据管税”新模式。第一，要重视5G产业等相关信息化基础设施产业的建设和升级，提高国家信息网络的信息技术收集和处理能力，完善“数据管税”的硬件系统（白彦锋和岳童，2021）。第二，要通过数字技术加强税务机关与其他机构的信息沟通，重视第三方数据的采集，尤其是数字平台企业作为中介掌握着大量的交易数据和其他涉税信息，通过应用区块链技术的分布式记账和链式存储方式，确保交易双方、交易金额等涉税信息真实准确地记录在数据库当中，再利用云计算、大数据技术加快数据的收集和处理，由人工智能算法自动比对资金流、货物流、信息流是否相符，极大地提升税收征管工作的效率，同时也大大降低了纳税人的税收遵从成本。第三，要实现数字化的税收征管，还需要技术人才的支撑，未来的税收征管一定会越来越依赖大数据专业人才，将会改变目前的政府人力资源模式，算法替代人工将会使普通公务员的数量减少，同时对技术专家的需求增加。通过我国“金税工程”一期一期地升级，国家税务机关掌握的税收大数据能够反映统一大市场上投资与公共服务环境中的生产要素流动情况和资源配置状况，有助于发现区域间要素流动的障碍，为全国统一大市场的建设

提供信息支撑（贾康，2023）。

（三）调整数字经济税收分配方式，实现地域的税收公平

国际上对跨境数字服务在征税问题上的争议颇多，经济合作与发展组织设计了“双支柱”解决方案，其中支柱一要求向市场国分配更多的征税权和可征税利润，“双支柱”方案对国内数字经济税收的划分也有借鉴价值。目前我国企业所得税和增值税以登记注册地或实际管理机构所在地为纳税地点，在数字经济征税的情况下，广大消费者提供了市场却没有取得对应的税收收入，因此需要进一步明确数字企业在地区之间的利润分配方法，也应该给予消费地更多可征税收入，减少其税收利益损失，重新平衡数字经济下的地区税收分配格局。企业在地区间的利润分配模型需要从国家整体层面来规定，防止地方之间的重复征税，而且考虑到数字经济的发展速度之快，利润分配模型也需要适时调整，而且利润分配关系地方政府的切身利益，因此改革不能操之过急，也应该采取部分地区先行试点的做法，再逐渐推广。

（四）审慎推行数字税，立足国情探索数字税的实施条件

数字税的开征绝不是一蹴而就的，要先为以下几个问题探索合乎国情的解决方案。第一，数字税的纳税主体应该是从事数字服务业务的企业，但是数字企业的发展阶段、市场势力等特征各不相同，适用相同的数字税规定必然不合理，因此只有发展较为成熟、拥有一定市场规模、盈利能力较强的数字企业才需要缴纳数字税，



处于初创期、成长期的数字企业则要排除在外,那么需要研究应该采用何种指标或者指标体系来作为纳税主体的判定条件,以及划分的数值水平确定在多少才较为合理;第二,数字化对于推动我国宏观经济发展的作用越来越显著,世界各国在数字经济实力上的竞争也日趋激烈,需要重视开征数字税对我国数字经济发展的潜在负面影响,因此税率的确定不宜过高,并且要有相应的税收优惠特别规定,否则税负可能会更多地转嫁给消费者,减损消费者福利,使数字市场萎缩;第三,当前我国存在数字经济的地区发展不平衡问题,原本就发达的东部地区有更多的数字资源和更高的数字化水平,因此数字税不宜作为地方税,应该作为中央税来管理,那么需要确定数字税收入在中部、西部、东北这些相对落后地区的分配比例,以及通过何种方式来确保资金用于了本地的数字经济发展。目前我国应该致力于数字税推行的准备工作,渐进式地推行数字税,关注国外的数字税动态,在国内具备征收条件的地区先行试点,及时发现问题、总结经验、评估效果。

(五) 积极参与国际税收规则的重构,加强数字经济反避税合作

数字经济的税收问题持续引起全球各国的关注。我国作为数字经济大国应该重

视数字经济给国际税收征管带来的挑战,积极参与国际税收规则的重构。我国要密切关注OECD数字经济工作组的研究进展,从区域合作入手主动参与国际税收规则的协商,将数字经济的挑战、数字税征收等议题引入“一带一路”倡议及世界贸易组织(WTO)、国际商会、中国国际贸易促进委员会(CCPIT)、亚太经合组织等国际经济贸易组织,为全球税收治理贡献中国方案。对于单边征收数字税的国家或地区,我国政府应该加强与其沟通协调,积极推动双边及多边税收协定的谈判,警惕以数字税为名的“非关税壁垒”,维护本国数字企业的合法权益,为我国数字企业“走出去”营造公平有序的营商环境。与此同时,各国协调税制改革能更有效地应对税基侵蚀和利润转移问题,面对隐蔽性强的数字经济活动,各国更需要加强信息共享来推进反避税合作,也能防止因为单边行动而导致的国际税收秩序混乱问题,提出国际社会共同治理的应对方案,实现互利共赢。在国际税收规则的讨论协调过程中,我国要准确了解各参与方的利益所在和战略意图,维护广大发展中国家的税收利益,提出促进发展中国家就业和投资的税收政策建议,推动建立更加公平公正的国际税收秩序。**[N]**

学术编辑: 韦燕春

参考文献

- [1] 白彦锋,岳童.数字税征管的国际经验、现实挑战与策略选择[J].改革,2021(02):69-80.
- [2] 陈洪章,袁红林,艾苏晨.单边数字税对中国数字型企业的影响机制及风险防控措施研究[J].国际贸易,2022(10):27-33+95.
- [3] 陈永伟.美国众议院《数字市场竞争状况调查报告》介评[J].竞争政策研究,2020(05):5-20.



- [4] 冯俏彬.国际税收改革的背景、内容及其影响[J].中国财政,2021(16):46-48.
- [5] 国家工业信息安全发展研究中心.2022年数据交易平台发展白皮书[R/OL]. (2022-09-02) .https://dsj.guizhou.gov.cn/xwzx/gnyw/202209/t20220906_76394528.html
- [6] 国家工业信息安全发展研究中心.工业和信息化蓝皮书: 2020—2021数字经济发展报告[R].北京: 电子工业出版社,2021.
- [7] 国家工业信息安全发展研究中心.中国数据要素市场发展报告(2021-2022) [R/OL]. (2022-11-25) . http://cbdio.com/BigData/2022-11/25/content_6171146.htm
- [8] 贵州省大数据发展管理局.国家网信办发布《数字中国发展报告(2021)》[R/OL]. (2022-08-05) . https://dsj.guizhou.gov.cn/xwzx/gnyw/202208/t20220805_75978461.html
- [9] 贾康.“以数治税”强化统一大市场[N].经济日报,2023-06-27(05).
- [10] 李蕊,李佩璇.数字经济时代区域税收失衡的矫正: 基于税权纵向配置视角[J].上海财经大学学报,2023,25(01):108-123.
- [11] 卢艺.数字服务税:理论、政策与分析[J].税务研究,2019(06):72-77.
- [12] 秦思楠.数字经济对税收征管的挑战与对策研究[J].南方金融,2022(03):41-50.
- [13] 邱峰.数字税的国际实践及启示[J].西南金融,2020(03):13-24.
- [14] 上海社会科学院信息研究所.全球数字竞争力发展报告(2021) [R].北京: 社会科学文献出版社,2022.
- [15] 王军,朱杰,罗茜.中国数字经济发展水平及演变测度[J].数量经济技术经济研究,2021,38(07):26-42.
- [16] 夏洛特·鲍耶,李兰.欧洲的数字干预[J].金融市场研究,2015(02):102-104.
- [17] 薛榆淞.论数字服务税确立为常设税种的正当性[J].地方财政研究,2022(02):57-67.
- [18] 姚前.数字经济与数字税[J].清华金融评论,2020(12):55-57.
- [19] 岳云嵩,齐彬露.欧盟数字税推进现状及对我国的启示[J].税务与经济,2019(04):94-99.
- [20] 中国信息通信研究院.全球数字经济白皮书(2022年) [R/OL]. (2022-12-07) .<https://www.digitalelite.cn/h-nd-5521.html>
- [21] 中国信息通信研究院.中国数字经济发展报告(2022年) [R/OL]. (2022-07-08) .https://dsj.guizhou.gov.cn/xwzx/gnyw/202207/t20220711_75506676.html
- [22] 中国信息协会大数据分会.2021—2022中国大数据产业发展报告[R/OL]. (2021-12-17) .<https://www.ciiabd.org.cn/articles/Dk4epg.html>
- [23] 中华人民共和国商务部服务贸易和商贸服务公司.中国数字贸易发展报告2021[R/OL]. (2022-05-21) <http://fms.mofcom.gov.cn/article/jingjijongtai/202301/20230103379394.shtml>
- [24] 朱程程.数字税: 数字时代企业税制的变革与重构[J].海南金融,2020(07):20-26.
- [25] 朱青.美国“301条款”与数字服务税[J].国际税收,2021(01):43-48.

Digital Market Development and Digital Tax Governance

XING Weibo HOU Zheng

(School of International Trade and Economics, UIBE)

Abstract With the rise of the digital economy and the development of the digital market, the inherent tax structures of countries around the world has changed. The administrative practice of tax reform has fallen behind, and problems have arisen in tax assignments between regions or countries. The conflict of tax interests between countries caused by the digital economy has given birth to the idea of a digital tax, and some countries have begun unilateral collection of such a tax. At this moment, China needs to weigh the advantages and disadvantages of implementing a digital tax, and carefully consider the design of the tax. In order to regulate the development of the digital market, China needs to focus on expanding the rules for the identification of permanent institutions, innovating tax collection and management methods, adjusting the tax assignment method, strengthening international tax cooperation, and improving tax governance in the digital economy.

Keywords Digital Market, Digital Tax, Tax Administration, International Taxation

JEL Classification F23 F42 H25