

迈向数字时代的国家税收转型

中国社科院财经战略研究院院长助理 税收研究室主任 研究员 张斌 国务院发展研究中心企业研究所副所长 研究员 袁东明

数字化转型正在重新塑造一国内部和国际利益分配格局，对以工业经济为基础的现行税制体系及国际税收规则产生了革命性挑战。目前，世界各国普遍面临着迈向数字经济时代的税收制度转型、深化全球税收制度与征管协调等重大任务。与此同时，数字技术也为税务机关提供了崭新的涉税信息搜集和处理技术，带来了税收征管的数字化变革。

数字技术应用冲击了现行税制和国际税收规则的基础

数字技术改变了工业经济时代的生产组织方式、生产要素的空间布局以及生产与消费的联结方式，打破了现行税制和国际税收规则的基础。

首先，企业经济活动的行业和区域划分不再清晰存在。现行税制以物理存在的企业及其分支机构为主要征税对象，以行业和区域划分为基础征收企业所得税、间接税。在数字经济下，大型网络平台在一地注册，但又能基于互联网，广泛参与其他税收管辖区经济活动，生产、销售各环节以及产业、行业之间的边界日益模糊，最终消费者与货物及服务提供者之间的空间距离不断延展。

其次，灵活的要素组合日益成为经济活动的重要形式。在工业社会，与企业建立雇佣关系是劳动就业的主要形式，自然人的生产与消费在空间上分离，现行的社会保险税（费）和个人所得税征收正是以此为基础。数字经济下，企业对个人、个人对个人的直接交易方式日益增多，生产的要素组合方式变得更加灵活，传统的劳动雇佣关系逐渐蜕化，自然人作为消费者和生产者的边界日益模糊，这直接改变了劳动报酬的实现形式和收入分配方式，颠覆了以雇佣劳动报酬为主要来源的社会保障筹资模式和个人所得税制。

第三，税收利益与经济活动发生地和价值创造地的背离成为国际税收规则面临的基本挑战。所得税领域，数字经济的发展导致跨国公司对全球价值链布局进行重新调整，大型科技公司利用知识产权等无形资产在低税地设立利润中心，没有重大实体存在的企业直接跨境提供数字化产品和服务，大型网络平台在全球范围提供免费服务并通过搜集和利用用户信息获取在线广告收入，这些都带来了利润实现地与经济活动发生地和价值创造地的背离。间接税领域，跨境电子商务带来的低价值货物进口、数字化产品和服务的直接跨境交易对以企业及其常设机构为征税对象的增值税（货物劳务税）、零售税、消费税、关税的征收都带来了冲击。

第四，数字化转型进程不一导致各国对国际税收规则调整存在不同主张。现行税制及其征管模式调整的相对滞后产生了工业经济与数字经济之间税负的差异，反映在国家层面表现为数字经济发展程度不同的国家，对相关领域税制改革的不同意见，尤其是国际税收规则调整的立场、倾向和政策主张的差异。这是当前全球税制与征管协调需要面对的基本问题。

我国推进税制数字化转型的主要工作

针对经济数字化转型给税收制度和征管工作带来的挑战，我国主要实施了局部的税制调整和征管数字化两项工作。

一是以“中立性”原则为基础调整相关税制。基于税制公平和平稳过渡的需要，我国坚持“中立性”原则，采取了包容审慎的税收政策，并针对数字经济发展带来的突出问题及时进行税制调整，如面对跨境电子商务进口的迅猛发展，制定了针对跨境电子商务零售的进口税收政策，建立了以购买跨境电子商务零售进口商品的个人作为纳税义务人，电子商务企业、电子商务交易平台

企业或物流企业作为代收代缴义务人的征收机制。

二是持续推进税收征管的数字化发展。为满足数字化转型的社会需求，我国税务机关积极利用数字技术推进“互联网+税务”的改革，不断升级“金税工程”征收管理信息系统，大幅提高了税收征收率、降低了税制运行成本，也为适应数字经济时代的税制转型奠定了初步的征管基础。以电子发票为例，我国早在 2015 年起就已经在全国范围内推行增值税电子发票系统，2018 年 8 月深圳市税务局又开出了全国首张区块链电子发票。

基于“中立性”的税制调整和税收征管的数字化发展，既保障了公平竞争的市场环境，又促进了数字经济的发展。当然，随着我国数字化转型的广泛深入，一些新的问题又逐渐凸显出来，如电子商务和共享经济发展带来的区域间税源分布不均衡的问题，数字化商业模式创新对现行税制和征管挑战的问题等。在国际税收方面，如何更加深入地参与国际税收规则的调整，切实维护我国和发展中国家在数字经济时代的税收权益也是我国所面临的重要问题。

进一步推进我国税制转型的建议

当前，全球各国对数字时代税制转型尚未形成共识，还存在着较大分歧，如美国与欧洲国家围绕以谷歌、亚马逊、脸书、苹果为代表的大型科技公司的税收规则问题激烈争论；欧盟内部，是出台临时性税收措施，还是与全球性税收解决方案保持一致，也未达成共识。我国作为数字经济大国，肩负着传统产业转型升级和数字化发展的双重任务，必须妥善应对数字化转型对税收的挑战，既要深入研究、密切沟通，逐步形成共识，又要加强实践中的探索和创新。

一是前瞻性、系统性地研究适应数字经济的税制模式和税制改革。长期来看，数字经济的发展将导致对企业及流转环节的征税日趋复杂和难以识别，未来将会建立以自然人纳税人为主体，以收入和支付信息电子化为依托，以低税率、广覆盖、高效率为特征的数字经济税制体系。但如何从现行税制体系过渡到新的税制体系，什么阶段开始过渡，过渡期间采取何种转型方案等问题，都需要提前安排进行深入研究。

二是及时解决数字化转型过程中产生的突出问题。如针对行业间、区域间税制差异的问题，要按照“中立性”原则，加快推进增值税简并税率改革，推进税收优惠政策从选择性到普惠性的转变。针对税源区域间分布不均的问题，要根据数字经济运行的特征，及时完善增值税、企业所得税等税种的收入在区域间的划分规则。

三是以税收征管数字化驱动税制转型。要持续推进“互联网+税务”征管的实施力度，加大实施基于大数据的纳税评估与服务、电子税务局、电子发票和区块链技术的应用，在法律上合理划分税务机关、纳税人与平台企业的权利义务关系，进一步夯实数字经济时代税制转型的征管基础。

四是积极参与国际合作，致力于达成全球一致性税收解决方案。建议在 OECD/G20 税基侵蚀和利润转移包容性框架下参与推进国际税收体系转型工作，在尊重各国按照本国国情行使税收主权的基础上，坚持以税收“中立性”为原则，落实、深化已经达成的各项共识和行动计划，致力于达成以促进公平竞争和税收利益公平分配为目标的全球一致性税收解决方案。