

数字服务税的国内研究及应对策略

向仕龙

贵州民族大学法学院, 贵州 贵阳

收稿日期: 2025年3月21日; 录用日期: 2025年4月18日; 发布日期: 2025年4月27日

摘要

随着数字化经济的发展,传统的税收制度已经出现了难以完全适用的问题,为应对数字经济化的新发展,许多国家开始征收数字服务税。近年来,国内学者也对数字服务税展开了相关的研究,研究主要集中在数字服务税的理论基础和正当性、属性判定和征收依据等方面,对我国有效应对经济数字化税收挑战和不断完善数字服务税收管理制度具有重要理论与实践价值。本文就上述方面的国内研究成果作了归纳总结,形成对数字服务税的整体认识,以资参考。

关键词

数字经济, 数字服务数税, 制度构建

Domestic Research and Response Strategy to Digital Services Tax (DST)

Shilong Xiang

School of Law, Guizhou Minzu University, Guiyang Guizhou

Received: Mar. 21st, 2025; accepted: Apr. 18th, 2025; published: Apr. 27th, 2025

Abstract

With the development of the digital economy, traditional taxation systems have increasingly shown inadequacies in comprehensive applicability. To address the new developments posed by digital economic transformation, many countries have begun implementing Digital Services Tax (DST). In recent years, domestic scholars have conducted substantial research on DST, primarily focusing on its theoretical foundation and legitimacy, attribute determination, revenue collection basis, and feasibility of implementation in China. These studies hold significant theoretical and practical value for China to effectively respond to digital economy taxation challenges and continuously improve its digital service tax administration system. This paper synthesizes domestic research findings in

文章引用: 向仕龙. 数字服务税的国内研究及应对策略[J]. 争议解决, 2025, 11(4): 266-273.

DOI: 10.12677/ds.2025.114157

the aforementioned areas to formulate a comprehensive understanding of DST, aiming to provide a consolidated reference.

Keywords

Digital Economy, Digital Services Tax (DST), Institutional Framework

Copyright © 2025 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 引言

数字服务税有着广义和狭义之分。狭义的数字服务税特指欧盟数字服务税立法提案及以欧盟提案为蓝图设计的各国数字服务税方案。广义的数字服务税是指对数字企业取得的特定数字服务收入征收的税收，除了包含狭义数字服务税外，还包括印度均衡税、匈牙利广告税等类似对数字经济征税的单边措施[1]。

数字经济的快速发展成为各国经济的重要推动力，其虚拟性和跨区域性导致价值创造地与利润征税地之间的错配。现行的以物理实体为基础的税制无法适应数字经济的特点。数字经济摆脱了对实体存在的依赖，核心生产要素是数据，用户参与是重要的价值创造来源[2]。这种无形资产的特点使得传统税收制度面临挑战。数字企业通过将财务和运营中心设立在低税率国家，以此规避在利润创造地纳税的责任，导致税基侵蚀和税收收入减少[3]。传统国际税收规则中以物理存在作为税收联结标准，而数字经济下无须实体存在的跨境交易模式破坏了这一基础[4]。例如谷歌、脸书等公司可以通过技术手段实现避税，进一步加剧了税制的不公平性。

2. 数字服务税的理论基础和正当性研究

国内学者围绕数字服务税税收正当性问题展开了多维度的讨论，主要集中在以下三个方面。

在理论层面，通过用户参与、经济忠诚和量能原则等理论重新构建数字服务税的正当性。张牧君在《重申量能原则》中指出，“用户参与”是数字经济中价值创造的核心。平台的收入来源于用户的持续互动和数据贡献，因此，用户所在国的政府可以主张税收权。刘剑文在《财税法专题研究》中强调：“量能原则在数字经济时代需要新的解释框架，用户数据贡献构成的新型税源应当纳入课税考量”这一论述为数字服务税的正当性提供了法经济学层面的理论创新[5]；英国数字服务税立法也引用了“用户参与”作为正当性依据，认为用户的深度参与创造了平台经济的网络效应。但相反观点认为，用户的价值贡献是间接的，不能直接作为税收依据。例如，有学者质疑，用户参与的价值并未形成“实际所得”，与传统的所得税逻辑不一致。

在实践层面，强调数字服务税是对数字经济中税收漏洞的修补，体现了来源地课税原则的延伸。数字服务税的正当性问题主要在于数字经济打破了传统税收规则中的属地原则(来源地规则)和常设机构规则。高度数字化企业可以在不设立实体机构的情况下，从他国市场获取巨额利润，这种情况下来源国无法行使征税权。张绍合认为，数字服务税正当性的重要依据是其能够解决数字经济时代的税收治理矛盾，特别是在“利润来源地与价值创造地错配”的背景下，为来源国主张税收利益提供了理论支持。他还指出，数字服务税在国际范围内已成为不可逆的大趋势，各国通过单边措施试图保护本国税基，凸显了税收治理正当性的问题[6]。

陈镜先认为,数字服务税的正当性根植于“来源地课税原则”的延伸。传统来源地课税原则要求实体存在,但数字经济改变了这一逻辑,企业无需设立物理机构即可获取市场收益。他强调,数字服务税的实施可以看作是对现有国际税收体系的修补,通过重新分配利润,确保价值创造地的国家能够获得合理的税收收益。他还指出,数字服务税的正当性在于其适应了数字经济的特性,比如网络效应和数据价值,这些是传统税制未能充分考虑的因素。

在政策层面,指出数字服务税不仅是税收公平性的体现,也是解决数字经济企业税负不均的重要工具。刘宏松从国际博弈的角度讨论数字服务税正当性。他认为,跨国企业利用传统税制的漏洞,通过利润转移等手段规避税收义务,导致国家间税收分配不公平。数字服务税通过重新定义税收管辖权(如基于用户所在地的价值创造)为来源国提供了保护税基的工具,具有合理性。他指出,数字服务税的正当性还在于其弥补了全球税制中现存的不公平现象,但这一正当性需要在国际协调中进一步完善,例如通过OECD框架推进税制统一。

齐萌认为,数字服务税的正当性体现在其通过对高数字化企业的征税,重新平衡了数字经济与传统经济之间的税负差异。她认为,在数字经济中,传统经济规则下的“物理存在”已经被“数字存在”所取代,而数字服务税是对这种新现实的税收回应。齐萌还指出,数字服务税是实现税收公平的有效手段,因为现行税制使得数字经济企业的税负明显低于传统企业,这对其他企业不公平。

此外,学者王明泽还认为,数字服务税的正当性还体现在其对税收中性原则的坚持,即不同经济活动的税负应当公平。数字服务税旨在缩小数字经济和传统经济之间的税负差异,实现税收平等[7]。

数字服务税突破传统国际税收规则的属地原则与常设机构规则,重构了全球税收利益分配格局。其正当性建立在“用户参与”理论基础上,用户数据贡献、交互行为等价值创造活动具有显著收益性,构成可税性核心依据。但现有理论存在量化难题与法理争议:用户贡献的价值难以精确衡量,且单边征税模式易引发国际税收冲突。这一税制创新折射出全球税收治理体系的深层变革需求:既要突破传统所得税逻辑,又需平衡主权国家税权与资本流动效率;既要弥补数字经济税基侵蚀,又要避免加剧“以邻为壑”的税收竞争。当前研究尚未解决价值创造与税权动态匹配问题,未来需构建兼顾效率公平的理论框架,推动国际税收治理向包容性、可持续性方向演进。数字服务税的终极意义不仅在于税制革新,更在于其能否成为重塑全球税收秩序的制度工具。

3. 关于数字服务税属性判定的研究

(一) 持间接税的观点

李蕊认为,数字服务税的主要特征与间接税高度一致,其表现为以营业收入为税基、采用低比例税率(如法国 3%、英国 2%),并具有较强的税负转嫁性。企业通过提高服务费或广告费将税负转嫁给消费者,使企业本身的负担降低,但消费者承担的成本增加。认为间接税形式在短期内适用性强,但可能对消费市场产生一定抑制作用[8];缪慧星认为,间接税形式的数字服务税更符合其税制基础和实施需求。间接税利用现有增值税框架,无需复杂的利润核算,便于快速实施。同时,通过消费地原则,可以有效平衡本地供应商与进口服务商的税负,实现公平竞争。认为间接税形式适合发展中国家的税收能力,有助于快速提升税收覆盖率[9];杜莉认为,间接税形式的数字服务税在覆盖范围和征管效率方面表现出明显优势,但转嫁性可能加重消费者负担。间接税能覆盖大部分数字服务交易,并通过低税率实现广泛覆盖。然而,企业为了平衡税负,通常会将部分成本转嫁给消费者和中小企业。认为间接税虽然适用性强,但需考虑其对消费者和市场的潜在影响。

崔景华认为,间接税模式通过简化税收征管流程,实现了更高的覆盖率,但需警惕对消费市场的抑制作用。无需复杂的利润归属计算,仅依据企业收入进行税收分配,大幅降低了企业的税务合规成本。

然而,最终税负传递到消费端可能导致市场需求下降。认为间接税形式适用于税收技术水平较低的国家,但需要配套消费保护政策;赵利梅认为,间接税形式更容易操作,但其累退性可能削弱税收公平。间接税通过对收入而非利润征税,操作成本低且易于执行,但可能导致低收入群体在消费端的负担相对较重。认为间接税适合快速落地,但需通过其他措施平衡累退性[10];王玉柱、高璐认为,短期内间接税形式的数字服务税在实施中更具现实性。间接税依赖现有税收系统,技术门槛低,易于推广,但公平性较差。认为适用于发展中国家的短期需求,但需要为长期税制改革做准备[11];侯卓认为,间接税形式虽高效,但其累退性可能对低收入消费者产生不利影响。企业将税负通过商品或服务价格传递给消费者,增加了低收入群体的相对负担。认为间接税适合作为过渡措施,但需要通过政策调整减轻消费者负担[12]。

数字服务税的间接税形式因低税率、广覆盖等特点,成为发展中国家快速融入现有增值税框架的优选方案。其简化税基计算(以营业收入为基准)降低了税务合规成本,并通过消费地原则平衡本土与跨境服务商税负,为市场公平竞争提供制度支撑。但学界争议聚焦于税负转嫁性与累退性:企业通过价格传导机制将税负转移至消费者,可能抑制消费需求并加剧社会分配不公,尤其对中低收入群体影响显著。学者建议通过差异化税率、补贴政策或纳入累进税制框架缓解负面效应。间接税的政策效应应具有时空维度:在数字经济欠发达地区短期增收效应显著,而在消费成熟区域可能削弱服务竞争力。未来税制设计需在技术适配性与社会包容性间寻求平衡,采用“间接税过渡+直接税转型”双轨策略,或通过数字红利再分配机制提升税制弹性。

(二) 持直接税属性的观点

张绍合认为,直接税形式能够更准确地反映市场国用户的价值贡献,符合量能课税原则。直接税以利润为税基,避免了间接税转嫁问题,同时能公平分配跨国企业的税收负担。认为直接税模式适合长期目标,但技术与国际协调的挑战较大;陈岱松认为,数字服务税的最终目标应是基于直接税框架的国际协调。通过利润为基的税制设计,减少跨国企业利用低税率地区进行税收转移的行为,同时提高税基分配的合理性。认为直接税形式适合长期国际合作,但短期内需先采用间接税。

苗龙、郑学党认为,直接税形式能有效解决多税区内利润转移问题,是长期税制改革的优选方案。通过对跨国企业的利润进行精准征税,可避免因低税率地区吸引利润转移导致的市场国税基侵蚀。利用税收规则明确企业在市场国的价值贡献,提高税收分配的公平性。认为直接税模式需要与国际规则协调同步推进,才能有效落地;崔靖新认为,直接税模式可以通过利润归属规则优化税基分配问题。建议加强用户贡献模型与动态调整工具,以精确衡量市场国用户对跨国企业的经济贡献。利用区域性税收协定推动税基分配规则的国际化。认为直接税模式的实现需从区域协作逐步扩展到全球协调。

国内学界在直接税模式研究上达成以下共识:合理性方面,直接税以利润为税基,精准反映市场国用户贡献,避免税负转嫁,符合税收公平原则,且能有效遏制跨国企业利用低税率地区转移利润的行为。可行性方面,该模式面临双重挑战:需开发用户贡献量化模型等技术手段,同时需重构国际税收规则,通过区域性税收协定推动税基分配国际化。过渡策略上,陈岱松提出短期间接税过渡、长期向直接税转型的分阶段方案,兼顾当前征管能力与长远公平目标。实施中需注意:平衡效率与公平,避免过度征税影响企业竞争力;加强国际协调,防止税收竞争加剧。直接税模式作为未来方向,虽面临技术和制度挑战,但通过分阶段推进和全球合作,有望实现数字经济税收公平与效率的统一。

(三) 持混合税制与新税种的观点

张巾认为,数字服务税可以设计为双层税制,短期以间接税形式覆盖,长期向直接税转型。短期内,通过收入为基的间接税形式快速覆盖税源。长期目标是建立基于用户行为和数据价值的直接税规则,确保市场国利益。认为双层税制设计是数字服务税改革的可行路径,能平衡短期效率与长期公平;何代欣、周赟认为,建议将数字服务税设计为“增值税+超额利润税”的混合税制模式。增值税部分以收入为

基,确保税基广泛且操作简便。超额利润税部分针对跨国数字企业的垄断性收益,提高税制公平性。认为混合税制能够综合利用间接税的便利性和直接税的公平性,是平衡数字服务税属性的有效手段;张守文在《税法原理》中提出:“税种属性的判定应当突破传统二元划分,数字服务税可能开创第三税种的新范式”这一观点为属性争议提供了新的理论视角[13]。

张秀青认为,直接税模式更适合长期实施,但需要与全球税收规则同步推进。通过用户行为的动态量化工具,明确市场国用户的价值贡献。避免因双边税协定差异引发的国际税收争端。认为直接税形式需与全球合作框架相结合,才能发挥其公平优势;张巾与杜怡认为,灵活的税制设计可以应对数字经济的复杂性,需结合区域实践和国际规则创新。强调区域性规则的差异化需求,根据不同国家的经济发展水平调整税种结构。提议将数字服务税分为初级和高级阶段,初期通过间接税覆盖税源,后期通过直接税实现税收公平。认为灵活多层税制是全球数字经济税制协调的重要方向。

国内学界对数字服务税属性的研究呈现三种范式:直接税、间接税与混合税制。张巾提出的双层税制框架(短期间接税覆盖、长期直接税转型)具有阶段适配性,既延续传统征管效率优势,又为数据要素驱动的税制转型预留空间。何代欣等构建的“增值税+超额利润税”混合模式,通过间接税的普适性与直接税的精准性结合,既保持税收中性又实现垄断租金二次分配。张秀青强调直接税模式虽具理论公平性,但需以全球规则协同为前提,凸显主权税权与数字经济无界性的深层矛盾。张巾与杜怡提出的“阶段性+区域性”税制框架,通过差异化区域实践渐进推动全球协调,更契合当前国际税改现实逻辑。税制创新本质是数字经济时代税收正义的重构,核心在于将数据价值纳入分配体系。未来需在技术创新与制度变革间建立互动,运用数字治理工具精准识别税源,通过国际合作避免双重征税,构建兼具本土适应性与全球兼容性的数字税收新秩序。

4. 关于数字服务税征收依据的研究

(一) 关于用户参与理论国内研究现状

李蕊提出,用户参与是数字服务税的重要理论依据。用户行为(如数据生成、点击广告)直接为企业创造经济价值,应作为税基设计的核心。主张用户行为是数字经济价值链的重要环节,市场国税权应以此为基础;陈岱松认为,基于用户贡献理论征收数字服务税有助于市场国税权扩展。用户对企业价值链的贡献直接反映了市场国的经济参与度,常设机构规则在数字经济中已不足以保障税权。主张用户贡献应成为市场国行使税权的新依据。

廖益新认为,用户深度参与决定了平台价值,应以此为征税依据。用户点击、浏览和数据共享是平台广告收入和交易收入的主要来源。廖益新在《国际税法》中系统梳理了数字经济对传统常设机构规则的挑战,指出用户参与创造的价值应当纳入税收管辖权分配考量[14]主张建议结合用户参与的深度和广度,建立动态税基模型;张巾提出,用户互动频率和交易规模构成了市场国核心税基。频繁的用户行为表明其对企业收入的直接贡献,互动数据是税基量化的关键。主张用户互动数据应成为税基设计的重要部分;崔靖新提出,用户活跃度和行为深度是税基设计的关键指标。活跃用户推动平台流量和广告投放效率增长,直接影响企业盈利,主张活跃度高的市场国应获得更多税基分配权。

张守文提出用户贡献模型是数字服务税的理论核心,主张通过科学量化用户行为价值重构市场国税权;杜怡强调数据驱动商业模式下税基应基于企业对用户数据的依赖程度。学者基于用户贡献理论构建了数字税权分配新框架:李蕊、陈岱松侧重市场国经济参与度,廖益新、张巾聚焦用户参与深度与互动数据量化,崔靖新、张守文提出动态模型与科学量化方法。这些理论突破了传统常设机构原则的物理限制,但仍面临三大挑战:用户贡献量化标准尚未统一、动态税基模型国际协调不足、数据主权与税权交叉领域存在理论空白。未来需在用户行为价值计量方法、国际税收规则衔接机制及数字经济治理框架重

构等方面深化研究，为数字服务税制度完善提供理论支撑。

(二) 关于数据价值量化理论国内研究现状

张绍合认为，数据价值量化是数字服务税的核心依据。数据成为企业利润的重要来源，市场国需根据数据生成和消费设计税权。主张建议以数据流量、用户数量和交易规模为量化指标；张秀青提出，数据的存储和传输路径可作为税基设计的重要依据。数据的生成、存储和跨境传输对企业盈利至关重要。主张市场国应围绕这些活动环节设计税基；王玉柱提出，用户数据在生命周期各环节中的贡献应被量化。数据的生成、存储、传输和消费各阶段均为企业创造了经济价值。主张建议全面量化数据生命周期的价值贡献。

理论聚焦于数字经济价值创造的流动性特征，凸显数据跨境流动与税权属地原则的内在张力。学者普遍强调数据主权，主张通过税收工具维护数据要素全球化配置中的价值分配权益。然而，数据价值量化的复杂性、技术实现难度及国际协调挑战，仍需在理论与实践平衡。未来研究可构建多维度评估框架，纳入用户贡献度、数据流向密度、技术赋能强度等指标，为税制设计提供更全面的理论支撑。

(三) 关于税基补充与动态评估理论国内研究现状

崔景华认为，动态数据价值评估模型可以增强税制灵活性。用户行为和数据流动的动态变化是税基设计的挑战，需借助实时评估工具捕捉其经济贡献。主张实时动态评估是数字服务税的重要工具；张绍合认为，用户行为和交易规模应成为动态量化的税基核心。交易规模直接反映企业在市场国的经济活动，动态量化税基可增强公平性。主张基于用户行为的动态调整机制可优化税制设计。

动态数据价值评估机制为数字经济税制改革提供了创新性路径。崔景华与张绍合的研究共同指向数据要素在税基重构中的核心作用，呈现互补性特征：崔景华提出实时评估模型，通过动态监测系统捕捉用户行为轨迹与数据流动特征，构建“数据追踪-价值评估-税额生成”闭环机制，突破传统税制静态化局限；张绍合则从税基伦理视角整合交易规模与用户行为，建立“量质结合”的双重校验标准，既保持传统税制可操作性，又注入数字经济价值维度。二者共同指向数字经济时代税收主权重构命题——当价值创造转向数字空间，传统地理疆域税收管辖权亟待革新。动态评估机制不仅是技术工具，更是重构税收治理逻辑的方法论，要求税务部门建立“行为追踪-价值量化-收益分配”全链条管理体系，为全球数字经济治理规则制定提供启示。

5. 研究中的成果、争议与不足

(一) 在理论基础和正当性的方面

国内学者普遍支持“用户参与”作为数字服务税的理论基础，认为用户生成内容、网络互动、品牌贡献等行为构成了企业价值创造的重要部分。通过重新定义“价值创造地”，数字服务税解决了数字经济中“无常设机构”的税收盲区。这些理论研究提供了数字服务税在税收制度中不可替代的价值定位，同时为其正当性提供了坚实的学术支撑。崔晓静在《全球税收治理》中指出：“单边数字税措施可能引发全球价值链的税收错配，需要构建多边协调机制”这一论断揭示了现有研究的国际视野局限^[15]。

通过文献整理梳理出，国内关于理论基础和正当性研究的主要争议在于用户参与理论与税收正当性的适用性和量能原则的适用性与扩展两个方面。

在用户参与理论与税收正当性的适用性方面，支持者认为，用户参与理论提供了数字服务税的重要理论依据，用户是价值创造的重要组成部分，来源国因此具有征税的正当性。如张牧君认为，用户通过数据贡献和网络效应直接为企业创造了价值，税收应分配到价值创造的地方。反对者则认为，用户参与理论存在理论缺陷，如用户的贡献难以量化，且企业对用户的收益更多表现为非直接的经济价值。如陈镜先指出，用户参与理论在实践中难以落实，尤其是对于如何确定用户贡献的具体比例仍存在较大争议。

在量能原则的适用性与扩展方面,一部分学者主张,通过量能原则可以重新定义税收正当性,但如何在数字经济中有效评估企业的实际支付能力仍存在难题。张牧君提出,数字经济中支付能力与企业的物理存在无关,但如何精确量化企业的数字收益,尤其是全球化运营中的收益分配,缺乏明确的实践框架。

研究不足之处在于,当前文献主要从理论层面探讨用户价值的存在,但对如何具体量化用户对平台的经济贡献,以及在税收分配中体现这一价值缺乏实际操作方案。并且学者讨论中偏重单边税制设计,对如何在全球范围内协调数字服务税缺乏深入分析。

(二) 在属性判定的方面

形成了多种观点,这有助于进一步明确数字服务税的属性,为政策设计提供了基础,有助于避免在实际操作中引发税制重叠或冲突。

国内关于属性判定的主要争议在于数字服务税的税种属性和数字服务税与现有税种的冲突两个方面。

在数字服务税的税种属性方面,存在数字服务税是否属于直接税(类似企业所得税)还是间接税(类似增值税)存在争议。王明泽认为,数字服务税更像是一种间接税,其税基是企业收入,而非净利润。齐萌指出,数字服务税的属性介于直接税和间接税之间,强调其核心目的是对数字经济企业征收补偿性税收。

在数字服务税与现有税种的冲突方面,一些学者认为数字服务税可能与现有增值税或企业所得税形成冲突,尤其是在跨境交易中的税基重叠和重复征税问题。张绍合指出,数字服务税在全球税制中缺乏统一定位,可能导致来源国与居民国之间税权冲突。

研究不足之处在于,属性与税制关系的模糊性,当前研究对数字服务税的属性界定缺乏共识,导致在设计税制时存在方向性分歧。学者对数字服务税如何与现有税制(如增值税、企业所得税)兼容讨论不足,尤其是在税收征管和国际协定层面。

(三) 在征收依据的方面

学者一致认为,数字服务税的征收依据应基于价值创造地而非设机构的物理存在。这为全球化背景下的数字服务税设计提供了重要参考,有助于形成统一的税收征收标准。

关于征收依据的研究存在争议主要是,关于税基的设定,学者们讨论集中于“总收入”还是“净利润”作为税基。如李建军认为,基于企业总收入征税更符合数字经济的特性,但可能导致小企业负担过重。陈镜先则强调,税基应考虑企业的盈利能力,否则可能阻碍创新企业的发展。征税范围的设定争议较大,尤其是针对跨境交易中如何界定应税行为。如方铸分析印度和新加坡的实践,指出不同国家对数字服务税征收范围的定义存在显著差异。

关于是否针对特定行业(如社交媒体、搜索引擎)或所有数字经济企业征税,学者存在分歧。如廖益新认为,过于狭窄的征税对象可能导致企业规避税收义务。王宁指出,应以企业的全球收入和用户规模为主要依据划定征税范围。

研究不足在于,税基设定的国际对比研究不足。国内研究对全球主要经济体的税基设定和实施效果分析不足,缺乏量化数据支持。征税范围的统一标准,目前缺乏关于如何制定全球统一征税标准的深入研究,尤其是对跨国企业多重税收义务的协调。

研究不足之处在于,长远规划与短期效益的矛盾,当前研究更多聚焦短期影响,缺乏关于数字服务税长期实施效果的定量研究。国际对抗的应对策略,对于因单边开征数字服务税可能引发的国际税收争端和贸易报复,研究尚未提供具体的应对措施。

6. 结语

当前研究对数字服务税的理论基础与正当性论证,多聚焦于量能原则与来源地课税扩展,而对租金

理论、价值分配规律的探讨不足。未来需融合用户参与、租金及受益理论，从国际政治经济学视角分析全球价值链中的税收博弈。在属性判定上，需构建独立税制框架，明确其介于间接税与直接税之间的定位，并协调 WTO 规则与 OECD “双支柱方案” 的潜在冲突。征收依据方面，应通过数据分析与跨学科技术(如人工智能)开发用户价值量化模型，优化税基计算标准。中国可探索“轻量化数字服务税”，结合数据要素市场化改革设计动态税制，既针对跨国企业又减少本土冲击。总体而言，未来研究将在理论融合、技术优化、政策创新及国际协调四维度深化，推动中国在全球数字税收规则制定中掌握主动权。

参考文献

- [1] 王克智. 数字服务税立场和税制的国际比较与应对[J]. 税务研究, 2021(9): 77-83.
- [2] 齐萌, 刘博. 数字服务税: 理论阐释、国际实践与中国进路[J]. 上海财经大学学报, 2022(3): 139-152.
- [3] 贺娜, 李香菊. 数字服务税立法研究: 国别实践比较与中国政策选择[J]. 中国科技论坛, 2022(4): 180-188.
- [4] 赵利梅. 数字经济背景下数字服务税规则的分析与反思——基于常设机构与利润归属规则视角[J]. 南方金融, 2021(7): 82-90.
- [5] 刘剑文. 财税法专题研究[M]. 北京: 法律出版社, 2021: 60-80.
- [6] 张绍合, 胡岳岷. 中国应该缓征数字服务税吗? [J]. 福建论坛(人文社会科学版), 2023(6): 100-111.
- [7] 王明泽. 数字服务税收法律制度研究[J]. 税务与经济, 2023(4): 10-18.
- [8] 李蕊, 王苏姗. 数字服务税收属性及中国税制构造进路[J]. 学习与实践, 2024(3): 113-124+2.
- [9] 缪慧星, 蔡可. 共建“一带一路”国家进口数字服务间接税制度比较与启示[J]. 税务研究, 2022(10): 89-93.
- [10] 杜莉, 何格. 数字服务税对中国数字贸易的影响——基于 CGE 模型的分析[J]. 国际经贸探索, 2024(10): 41-45.
- [11] 李帅. 论我国数字服务税法律制度的构建[J]. 法商研究, 2023(4): 45-57.
- [12] 侯卓. 数字服务税开征的正当性及其思路——基于互联网反垄断视角的考察[J]. 江海学刊, 2022(2): 151-160+256.
- [13] 张守文. 税法原理[M]. 北京: 北京大学出版社, 2022: 40-82.
- [14] 廖益新. 国际税法[M]. 北京: 北京大学出版社, 2020: 40-71.
- [15] 崔晓静. 中国参与全球税收治理法律问题研究[M]. 北京: 中国社会科学出版社, 2020: 67-90.