

数字服务税对我国“走出去”企业的影响以及应对政策

刘倩茹

贵州大学法学院, 贵州 贵阳

收稿日期: 2024年7月16日; 录用日期: 2024年10月21日; 发布日期: 2024年10月28日

摘要

数字技术的持续发展正在改变人们生活的方方面面。与此同时, 数字经济带来的税收问题也受到国际社会的高度关注。为了填补数字化背景下的税收漏洞, 许多国家纷纷实施数字服务税。而如今, 越来越多的国家开始加入征收数字服务税的行列, 学术界也正在关注这一全新的政策工具, 并开始寻找理论上合理的解释。然而, 国际共识的达成仍是未知的问题, 各国单方面征收的数字服务税仍然存在争议。本文中, 我们将以阿里巴巴集团为例, 分析数字服务税对中国企业“走出去”可能产生的影响以及应对政策。

关键词

数字经济, 数字服务税, “走出去”型企业, 影响, 对策

The Impact of Digital Service Tax on My Country's "Going Out" Enterprises and Countermeasures

Qianru Liu

School of Law, Guizhou University, Guiyang Guizhou

Received: Jul. 16th, 2024; accepted: Oct. 21st, 2024; published: Oct. 28th, 2024

Abstract

The continuous development of digital technologies is changing every aspect of people's lives. At the same time, the tax issues brought about by the digital economy have also attracted great attention

文章引用: 刘倩茹. 数字服务税对我国“走出去”企业的影响以及应对政策[J]. 电子商务评论, 2024, 13(4): 874-880.

DOI: 10.12677/ec.2024.1341223

from the international community. To fill tax loopholes in the digital context, many countries have implemented digital services tax. Today, more and more countries are beginning to join the ranks of the collection of digital services tax, and the academic community is also paying attention to this brand-new policy tool and beginning to look for a theoretically reasonable explanation. However, international consensus is still an unknown issue, and the digital service tax unilaterally levied by various countries is still controversial. As a major economic country, China should face up to the disputes, actively reform and improve the domestic tax system, and create a suitable tax environment for the development of the domestic digital economy when the development prospects of the digital service tax are unknown. In this article, we will take Alibaba Group as an example to analyze the possible impact of the digital service tax on Chinese companies' "going out" and the corresponding policies.

Keywords

Digital Economy, Digital Service Tax, "Going Out" Enterprise, Impact, Countermeasures

Copyright © 2024 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

近年来,随着数字技术在各个领域的广泛运用以及数字经济化的不断发展,经济数字化动摇了各国税收秩序的基石,为了应对税基侵蚀与利润转移的挑战,现在已经有十多个国家计划或实施数字服务税。我国高度重视数字经济发展,《中共中央、国务院关于构建更加完善的要素市场化配置体制机制的意见》¹明确指出,数据是继土地、劳动力、资本、技术之后的第五个要素。数据作为一种新型的生产要素,引领了新一轮的技术革命。数字服务税提案只是一个临时性的应急方案,其目的是缓解跨国数字服务公司的避税问题,从而重新构建公平的税制,这为我国的税收制度的构建提供了重要的参考价值。

2. 数字服务税的产生

数字经济的发展不断影响着国际税收体系,征税权划分和税率确定是数字经济快速发展不仅给税收制度带来新的难题,还引发了国家间的税收竞争,国际税收利益分配格局和国际税收制度将面临前所未有的挑战。一方面,数字经济可以轻松规避传统的税收征管制度下的“属地税收规则”。传统税收制度要求判断与“常设机构”的关联程度从而确定公司与国家是否存在实质性关联,确定是否具有税收管辖权。对于跨境经营,非居民公司必须在国内有固定的营业场所或指定的代理机构[1]。然而,数字商品或者服务的虚拟性可以规避地域规则,为税基侵蚀和利润转移埋下伏笔。如果跨国数字企业故意绕开在一个国家设立常设机构,就算数字服务的收益来自该国当地,消费国也无权征收相关税款。在另一方面,税收征管很难确认数字服务的收入。在数字经济的大背景下,生产者和消费者的界限越来越模糊,加上网上虚拟交易非常隐蔽,交易主体难以识别和确认[2]。

3. 数字服务税的发展

3.1. 数字服务税的发展历史进程

从历史进程来看,数字服务税的产生是电子商务发展的必然的产出结果,针对数字经济带来的税收

¹ 中华人民共和国中央政府。国务院关于构建更加完善的要素市场化配置体制机制的意见。

https://www.gov.cn/zhengce/2020-04/09/content_5500622.htm。

挑战,为应对电子商务以及经济数字化带来的影响,国际上出台过各种的税制改革方案,包括不限于常设机构的概念提出、反避税方法等等。而在各种方案中,对未来数字服务税产生最直接的关系的则是 2013 年法国数字经济税收工作组“Colin 和 Collin 报告”中的提议²。2015 年,经济合作与发展组织在其税源侵蚀和利润转移行动的计划《关于数字经济面临的税收挑战的报告》中提出“引入平衡税”³。实质上,平衡税是销售税中特殊的一种,对在税收管辖区内具有重要经济存在的其他国家的经济行为体征税。它旨在涵盖市场国无法征收的利润税,使国内外的供应商可以处在平等的税收环境中。在平衡税的基础上,2017 年,法国联合西班牙和德国以及意大利发布的《关于对数字化经营企业征税》⁴的联合倡议,建议欧盟征收平衡税。2018 年,欧盟委员会及一些欧洲国家以各种形式推出了数字服务税。面对数字经济带来的全球税收挑战,欧洲一直站在倡导新税收框架的前沿。虽然大型数字公司在欧洲经济中的市场份额正在增加,但欧盟成员国可以对其征收的有效税收却很低。2019 年,Organization for Economic Co-operation and Development (经济合作与发展组织,后文简称 OECD)在 2013 年的“Colin 和 Collin 报告”影响下,提出了双支柱的解决方案,支柱一包括金额 A 和金额 B,金额 A 还有配套的税收确定性机制。其内涵就是为了重新分配重大跨国企业的利润以及征税权,已实现在数字化经济的时代背景市场下的国际税收权益分配新格局,解决因数字化经济带来的国际税收困难。支柱二则是通过实施全球最低税,确保跨国企业在各辖区承担不低于一定水平的税负,抑制跨国企业逃、避税行为,为各国税收竞争划定底线,避免跨国企业避税的现象。但由于最终方案还未敲定,各国开始独立实行单边政的数字服务税[3]。2019 年 7 月,英国宣布了《数字服务税法》,该法案于次年 4 月 1 日生效实施。

3.2. 各国数字服务税的现状

目前数字服务税的征收方式有以下这三种类型:一是以新加坡、澳大利亚等为代表的对境内不是居民企业的征收其在当地提供相关数字服务的商品和服务税;二是以 OECD 为代表的国际税制改革;三是以法、英等国家为代表的基于特殊数字服务的收入来设立的新税种[4]。由于第一种类型的数字服务税只针对的不是居民企业的相关企业业务;而第二种类型,由于目前只是在各国间达成了一定的共识,并未有一个可以实行的方案;由此看来第三种类型的国家所征收的数字服务税最适合作为本文研究的参照对象,由于法国早在 2013 年就积极参与数字经济税法改革,是名副其实的国际税法改革推动者,较早开始征收数字服务税的国家,因此接下来本文将以法国目前的数字服务税现状作为分析参考的对象[5]。

4. 数字服务税对我国“走出去”企业的影响——以阿里巴巴为例

在科学技术发展迅速的当今时代,传统产业模式已难以满足人们生产生活的需要,时代的更迭推动了商业模式、交易方式、货物和劳务供应方式的发展。数字服务在这个时代应运而生并发挥着重要的作用,随之也对行业监管、全球利润分配、国际税收征管等多方面带来了机遇与挑战;对全球大型互联网公司的利益分配、税收遵从等方面提出了新的标准与规则。这些机遇和挑战体现在各国的税收管辖权归属问题、企业全球利润的划分以及征管模式的重构等问题上;而对企业的新标准在于全球利润如何分配确认,如何对所属国履行征税义务。因此本章以阿里巴巴为例分析数字服务税对中国大型互联网公司跨境业务税收问题的影响。

² 请访问此链接在线浏览完整英文报告: <https://www.oecd.org/en.html>。

³ 请访问此链接在线浏览完整英文报告: <https://www.oecd.org/en.html>。

⁴ 法国发布《对全球数字科技企业征税报告》, <https://mp.weixin.qq.com/s?biz=MzIxNTIwNTA3OQ==&mid=2247491047&idx=2&sn=927a6a277884a99c7618102389ae1da5&chksm=979a885fa0ed0149c949e5dec8a0943dce79a4dc7468b00233b633fbdeb50621a2950e451b98&scene=27>。

4.1. “走出去”企业基本分析——以阿里巴巴为例

“走出去”企业简而言之就是由中国公民创办、以中国作为常设机构注册地址或主要经营地在中国境内,积极开展跨国、跨境业务,不断深化全球合作、拓展国际业务,吸引外资的企业。此类企业的服务范围遍布全球,大多以实业为主;而阿里巴巴是中国主要的跨境互联网公司,由于其经营涉猎广泛、业务遍及全球,并且主要为全球贸易交流提供了一个强有力的平台,因此其涉税业务复杂多样,境外涉税事项及业务覆盖面广,且其经营范围被包含于多国数字服务税征收范围内,因此本文选择以阿里巴巴作为中国跨境互联网公司的主要代表进行分析,以研究开征单边数字服务税对中国“走出去”型企业的税务及发展等方面影响。

2013 年欧盟内部启动税基侵蚀和利润转移行动计划,但是 OECD 认为,应对“数字经济”向“数字经济化”的发展,单纯的引入数字服务税是远远不够的,为了更好地应对这一发展,改变现有的国际税收规则才是行之有效的办法[6]。但是想要在全球范围内快速有效地建立起一套新的税收规则所需要面临的问题也不仅仅是立法技术这一个方面,同时还有成员国的意见分歧、各国不同的征税环境以及企业的税收意识等。因此在国际税收规则协调进程缓慢、欧盟内部意见不统一的情况下,法国率先在本国内部提出对互联网巨头企业开征数字服务税,以封堵该类企业“合理避税”行为的实施,同时法国政府也表示在国际多边税收规则达成一致,加以实施之时,将终止法国单边数字服务税的征收[7]。因此在本文,我们选取法国数字服务税的政策作为主要研究依据,分析法国征收数字税可能给阿里巴巴带来的影响与挑战,以此延伸分析其对中国“走出去”企业的影响。

4.2. 数字服务税对阿里巴巴跨境业务的影响分析

4.2.1. 行业差异引起税收负担存在偏颇

在数字服务税征收范围内根据用户创造价值的原则来进行利润分配,忽略了企业、税率、来源国等多方面的差异,从而会造成国际税收不公的现象,这造成了不同企业或不同行业间税收负担存在差异[8]。税负差异存在维护税收公平和税收负担差异大的两面性;在数字服务税中设置征收门槛及范围,可能造成不同规模企业所涉及的征缴税种存在差异,也恰好保护了行业平衡,保障了政府的税收收入。而市场中的企业规模不一、种类多样,仅针对于提供跨境交易平台的科技公司进行征收数字服务税,忽略了占据更大市场份额的跨境制造业等实体行业的全球利润来源,因此造成了两类企业间的税收差异;同时近年来由于数字经济发展迅猛对实体行业造成的影响与威胁,在中国出台了诸多复苏经济及实体行业的优惠政策和激励政策,但数字经济发展的同时面临了更加严厉的监管和多样的税种,这将在一定程度上加大了两类行业的税收差异[9]。

4.2.2. 缺乏标准公式致使企业价值创造贡献度认定存在差异

国际税制大多以价值创造地来作为利润分配的依据,而数字服务税以“用户价值创造”作为原则,强调用户数据在价值创造中贡献来划分数字服务收入的征税权,这与传统的国际税收模式已经产生许多的不同[10]。从理论上讲这一原则是合理地,但在数字税的具体规则中,难以准确识别和判断用户数据的商业价值。仍旧是上述举例,中国居民在法国通过速卖通购物,在此过程中法国市场并未创造任何价值,阿里巴巴却要因为该笔交易在法国实现而向其缴纳数字服务税,这将会致使阿里巴巴的收入在法国被确认为来自法国的收入。法国数字服务税的内容中虽然就征税范围有所说明,却并未明确地提出商业价值的标准公式,针对用户在不同业务活动的贡献度也难以做到量化比较[11]。同时,由于税收征管多以主营业务收入和交易总额作为税基,这就等同于默认了消费用户在数字活动中的贡献更加积极正面,从而忽略了其自身的消极影响以及供应商源头、广告公司以及像阿里巴巴一样的大型互联网企业等对象在数字

活动中的贡献，导致其全球收入在全球范围内的确认难以达到均衡状态[12]。

4.2.3. 双重征税致使企业税收负担增重

法国数字服务税将对网站服务提供者的数字广告以及跨境数据流动的交易行为进行征税。其征税对象主要包括了全球年收入超 7.5 亿欧元、同时来源于法国境内收入超过 2500 万欧元的大型互联网企业⁵。但并不包括仅对用户提供支付服务、金融系统和服务以及单纯投放广告的互联网企业，同时也将集团内部之间的服务排除在征税范围之外[13]。纳税人提供以下线上平台并参与交易等相关服务时将面临数字服务税：一是运用在线数字服务平台连接用户。二是销售广告和数字数据，例如贯穿于广告购买、存储和播放，并且控制和进行绩效测量整个广告业务链条，手机用户的相关数据并进行管理和传输；类似于淘宝界面中的广告板块，后台同时会经过用户的浏览偏好进行数据分析，在后期为用户提供针对性推荐。在该法案中，提供以上服务的纳税人，不论是否在法国拥有常设机构，或者注册成立公司，只要其上一会计年度提供的应税服务在全球范围内收入超过 7.5 亿欧元，同时来自于法国的收入超过 2500 万欧元，就需要向法国缴纳数字服务税。那么如何判断企业应税服务收入是来自法国的呢？在法案中的界定是只要用户数字界面定位于法国，则认为该服务成交时应税收入来源于法国。

5. 数字服务税背景下我国“走出去”企业更好发展的应对政策

5.1. 国家层面的应对政策

5.1.1. 积极参与国际方案的推进

各国征收数字服务税是未来的大势所趋，数字服务税造成的影响大多是存在像如阿里巴巴这样的跨国企业中。而跨国企业间的合作，政府间的羁绊是必不可少的。为了不受国家间恶性的竞争的影响而遭到不公平的强制征税，各国政府间应该共同面对问题，积极相互探讨。身为世界经济第二大国的中国，我国政府更应该积极主动的参与其中。反对恶性竞争，为我国走出去企业提供一个公平的国际税收环境做贡献，并成为我国走出去企业在国际上强有力的后盾。

5.1.2. 密切关注国外数字服务税相关政策的变化

如今双支柱方案已经在国际范围内达成一致，受“双支柱”方案影响的美国跨国企业集团数量最多，潜在补税额最高；而作为之前欧洲个别国家为应对数字服务税带来的税收漏洞开征的单边政策，如今也逐渐撤销[14]，这会使得不仅是数字化企业，传统行业的跨国企业集团也将受到影响；而各个避税天堂以及低税收地的税收竞争优势被大幅度消减，依靠超低税负吸引跨国企业利润的国家发展策略恐怕难以为继。在双支柱方案达成前，数字服务税都是处于一种扭曲、表达不确定的状态，各国针对这一现象出台的政策也将逐渐出台或改革。因此我国应该密切关注国际组织以及其他国家税务机关对数字服务税实行的税收政策，以提前做好应变准备，结合我国实际情况制定相关的扶持政策，促进我国数字科技水平的发展。

5.1.3. 增加对数字化企业的纳税辅导

数字服务税虽然表面看上去较为简单，但是由于双支柱方案的共识达成，多个早已实施数字服务税的国家将会改变政策，数字服务税对我国“走出去”企业来说还需要一段时间适应。我国应该增加相关企业的税务辅导工作以及数字服务税的风险规避指导，帮助企业积极协调，避免不必要的税务稽查和税收遵从成本。

⁵ 阿里巴巴 2023 年度财务报告(截止 3 月 31 止年度)。

5.2. 企业层面的应对政策

5.2.1. 确保企业内部合规性，控制纳税风险

目前，我国数字经济近年来正处于快速增长的阶段，一方面来说各数字企业的发展为我国经济做出了不小的贡献；而另一方面，根据财政部发布的 2020 年会计信息质量检查公告中显示，部分数字企业出现偷税漏税、转移利润的现象。针对此现象，近年来，我国在税务审查上也下了不少力气，特别是对数字企业。企业应当依法诚信纳税，勇于承担社会责任，因此，在组织层面上来看，我国“走出去”型企业应当先完善并规范企业内部的财务管理，建立一支强有力的精通我国以及期望发展国的税法体系的财务团队；还设立专门的部门来管理企业涉外的业务，实时把控风险，加强子公司与母公司之间的交流管理，避免出现执行断层的现象[15]。自觉遵守法律法规，避免出现偷税漏税的严重错误，使用国际通用的会计准则，避免不必要的麻烦。积极配合税务机关工作，做好自身管理，以备在遇到争议时可以自如地应对，避免不必要的合规成本。

5.2.2. 积极关注企业相关领域以及国家的政策变化

除了上文所提到的国家需要关注数字服务税最新动态，积极与国际接轨外，企业自身也应该积极的关注国内外相关行业的政策变化。由于各个国家普通税制的税率、税目、征收方法、优惠政策都存在着甚多的差异，对于作为近年来税圈的新生儿——数字服务税来说，各国之间更是存在着更多的差异性与异变性，因此对于像阿里巴巴这样的走出型企业来说，业务每往外扩张前，都应该仔细研究该业务扩张国的税收政策，特别关注有关于数字服务税的内容[16]。当然，不仅仅是在业务扩张时才需要关注税圈的变化，应该实时关注相关领域的税收政策动向，并对企业相关财务数据进行剖析，降低企业信息的滞后性，适时做出相关内部财务方案的调整，并积极共享自己的研究成果和宝贵的实践经验，帮助我国其他同类型企业实现更好的走出去目标，形成良好的氛围[17]。

5.2.3. 增强企业自身竞争力

无论外部环境如何变化，一家企业生存、盈利下去的本质还是企业自身的竞争力，所谓“万变不离其宗”。数字服务税对于大型跨国数字企业而言更容易转嫁的前提是这些企业拥有几乎独一无二的创新数字技术及数据资源。因此，不断提升企业在数字服务领域的技术研究，完成技术的革新与进步，是企业国际范围内提高竞争力、拥有议价能力的途径。同时当企业拥有极强的市场控制力和议价能力时，也会拥有较好的用户黏合力，用户对平台的价格变动和税收转嫁的反应也将不会有强烈的抗拒心理，企业则可以在产品价格或者开具的发票中增加数字税这一项目，从而减少自身的税收成本[18]。

6. 结论

在全球经济贸易与交流密不可分的二十一世纪，中国企业有了更加光明的发展前景，值得期待的发展潜力。面对欧洲部分国家的单边数字服务税，我国“走出去”企业首先应做到自身内部的合规；积极关注相关政策的变动，提出合理有效的定价决策；完善组织架构，增强财务实力，提出合理的税收筹划方案；不断加强自身科技竞争实力，提高参与全球利润分配的话语权。同时我国政府应推动我国数字服务税的转型，完善我国税收体系；加强对企业，尤其是数字化企业的纳税辅导。

参考文献

- [1] 陈佳. 数字服务税的推进现状和规则剖析[J]. 审计观察, 2021(12): 90-93.
- [2] 李万超, 张怡, 李思多. 跨境数字服务税征管国际实践与启示[J]. 金融纵横, 2021(10): 28-36.
- [3] 杨群, 任静. 数字服务税改革的制度挑战及政策启示——基于数字经济的背景[J]. 生产力研究, 2021(9): 105-108.

- [4] 沈楠. 全球数字服务税的发展趋势及中国的应对举措[J]. 投资与创业, 2021, 32(14): 33-35.
- [5] 邱峰. 数字税的国际实践及启示[J]. 西南金融, 2020(3): 13-24.
- [6] 周艳. 数字税的国际发展及我国税收政策的应对[J]. 商业会计, 2021(19): 89-91.
- [7] 黄明林, 周敏. 数字服务税的理论依据及归宿探析[J]. 经济研究参考, 2021(21): 98-112.
- [8] 田辉. 法国征收数字服务税启示[J]. 中国金融, 2019(22): 92-93.
- [9] 朱青. 国际税收[M]. 北京: 中国人民大学出版社, 2018: 25
- [10] 郝隽琛. 数字服务税的影响及中国的应对[D]: [硕士学位论文]. 北京: 中国财政科学研究院, 2021.
- [11] 伍红. 完善我国“走出去”企业税收政策的思考[J]. 企业导报, 2011(16): 139-140.
- [12] 张春燕. 法国数字服务税法案的出台背景及影响分析[J]. 国际税收, 2020(1): 53-57.
- [13] 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.
- [14] 张甜甜. 数字经济下的国际数字服务税制分析及中国的应对策略——以法国对美国征收数字服务税为例[J]. 中国商论, 2022(1): 133-136.
- [15] 高荣伟. 英法两国力推数字税[J]. 税收征纳, 2019(9): 55-56.
- [16] 张恒泽. 英国数字服务税制度分析及其启示[J]. 对外经贸, 2022(1): 76-79.
- [17] 王盛晓, 李燕婷, 焦晓松. 中国数字服务贸易的国际对比: 基本格局及对策建议[J]. 商业经济, 2021(12): 4-6.
- [18] 朱明霞. 数字服务税的国际实践、影响与启示[J]. 财会月刊, 2022(7): 153-160.