

江浙沪电商销售行为与地方税收关系的研究

杨峻章

贵州大学经济学院, 贵州 贵阳

收稿日期: 2024年10月23日; 录用日期: 2024年11月14日; 发布日期: 2025年1月10日

摘要

本文基于电子商务销售行为与地方税收的关系进行了理论分析, 并采用2017年至2022年江浙沪两省一市的面板数据, 通过随机效应模型和广义矩估计模型验证了电子商务销售与地方增值税税收呈现负相关关系, 与地方企业所得税和个人所得税呈现正相关关系。基于理论分析和实证结果, 本文提出了优化增值税属地原则和加强所得税征管两种方式避免电子商务销售行为对地方税收收入产生不利影响。

关键词

电子商务销售行为, 地方税收, 面板数据

Research on the Relationship between E-Commerce Sales Behavior and Local Taxation in Jiangsu, Zhejiang, and Shanghai

Junzhang Yang

School of Economics, Guizhou University, Guiyang Guizhou

Received: Oct. 23rd, 2024; accepted: Nov. 14th, 2024; published: Jan. 10th, 2025

Abstract

This article conducts theoretical analysis on the relationship between e-commerce sales behavior and local taxation, and uses panel data from Jiangsu, Zhejiang, and Shanghai provinces and one city from 2017 to 2022. Through random effects models and generalized moment estimation models, it verifies that e-commerce sales are negatively correlated with local value-added tax revenue, and positively correlated with local enterprise income tax and personal income tax. Based on theoretical analysis and empirical results, this article proposes two ways to avoid the adverse impact of e-commerce sales on local tax revenue: optimizing the principle of value-added tax locality and strengthening income tax management.

Keywords

E-Commerce Sales Behavior, Local Taxation, Panel Data

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

近年来,我国从中央政府到地方政府出台了许多利好电子商务发展的支持政策,电子商务行业得到蓬勃发展,江浙沪“包邮区”是我国电子商务发展最好的几个省份。2023年,全国电子商务销售额突破十五万亿人民币,上海市电子商务销售额突破三万亿人民币,江苏省电子商务销售额突破两万亿人民币,浙江省电子商务销售额突破两万亿人民币,江浙沪电子商务销售额占全国电子商务销售额超过50%,是我国电子商务销售行为最为发达的几个地区。

随着电子商务蓬勃发展,电子商务销售行为规模也越来越大,江浙沪地区电子商务销售额对省域内的经济发展和产业结构都产生了重大影响,同时,由于电子商务销售行为对宏观经济产生的影响进而影响了地方财政税收的结构和数量。2024年各地税务局针对电子商务开展了大规模的自查补税措施,这印证了电子商务确实对地方税收产生了不利的影响,需要完善地方税收对电子商务交易的征管。

地方财政收入包括地方税收收入和非税收入。2022年,浙江省税收收入占财政收入的82.34%¹,江苏省税收收入占财政收入的73.48%²,上海市六项税收,包括政权交易印花税、海关代征、国内增值税、国内消费税、企业所得税和个人所得税,共计征收19067.30亿元,其中国内增值税、企业所得税和个人所得税征税额超过9000亿元,在与中央分税后2022年获得一般公共预算收入7608.19³亿元,上海市财政收入基本来自税收收入。由此可见,地方税收收入是地方财政收入的主要来源。地方政府事权支出较多,充足的财政收入才能保证省级层面宏观经济的良好运转、公共服务的充足提供以及社会公平和效率的实现。这反过来,也会为电子商务的良性发展提供宏观经济支持。

本文选择江浙沪三地,因其电子商务销售行为对当地宏观经济活动产生了经济上显著的影响,进而对地方税收产生了影响,关系到了社会公平和经济效率。研究江浙沪三地可为其他电子商务发展中地区提供对电子商务销售行为的监管和税收政策调整的启示,进而更好实现经济良好发展和电子商务蓬勃发展。

2. 电子商务销售行为对地方税收影响的研究现状

2.1. 增值税税收归属和分配不公

电子商务销售行为会造成地方政府税收分配不均,尤其是增值税税收分配不均的问题。电子商务发展使得地方政府增值税税负和归属问题不断加剧[1]。我国国内增值税税收分享采用销售地属地原则,国内增值税在商品流通中每次产生增值额的地方按商品对应增值税税率征收一次增值税,买卖双方可以按照销项税额减去进项税额的原则进行抵扣,征收行为由销售行为发生地的税务机关负责开展,在地方政

¹数据来自《浙江省统计年鉴》。

²数据来自《江苏省统计年鉴》。

³数据来自《上海市统计年鉴》。

府与中央政府分享增值税额时，也根据增值税专用发票产生地进行分配。这样的征收和分享原则，在线下实体零售商交易时，不论一个商品从生产到加工流经了几个省市，零售的最后一个环节的交易双方是处于同一地点的，最后一个交易环节发生的属地可以参与分配这一商品产生的增值税，此时增值税在地方政府的分配是公平的。但由于电子商务销售行为的特点，最后一环的销售行为买卖双方往往处于不同省市，假设最后一环销售行为的购买方处于 A 地，销售方处于 B 地。在现行原则下，这就导致这笔增值税的归属地认定产生了争议。A 地承担增值税税负却不能分享增值税收入，这明显违背了横向公平。B 地也因为归属问题，难以对电子商务销售增值税进行征管。Agrawal 认为在电子商务和数字技术进步的当下，应该采用消费地属地原则代替销售地属地原则进行增值税的分配[2]。刘怡的研究在表明增值税销售地属地分配原则会产生地方政府分配不公的基础上，进一步指出，在电子商务加速发展的情况下，采用销售地属地分配原则会加剧地方政府对增值税收入的恶性竞争，加重地区间非均衡发展程度[3]。

2.2. 直接税纳税主体间横向不公平

电子商务销售行为会造成直接税，即企业所得税和个人所得税，纳税主体间的横向不公平。相较于传统线下销售，电子商务销售采取网上销售行为，生产厂家直接对接消费者，省去了中间的流通环节，但由于网上购买行为相较于线下实体交易更具有隐蔽性，交易双方身份更加模糊，针对电子商务销售行为很难进行增值税的征管，这导致了电子商务销售增值税征收的部分缺失。传统线下销售商要承担增值税和企业所得税两重税收负担，但电子商务销售商在电子商务销售增值税缺失的情况下，只需承担企业所得税。我国企业所得税税率和增值税税率不同，因此销售同种商品的线下实体销售商和电子商务销售商实际承担的税负往往不同，这就造成了直接税纳税主体间的横向不公平。陈鑫和刘生旺进一步提出了，由于电子商务的发展会造成某些地区企业所得税的流失，税收从税收负担高的地区流入税收负担地的地区，这些地区往往是生产部门、销售部门和注册总部所在地[4]。

2.3. 立法征税争议

由于电子商务发展对税收征管体系造成的多重影响，以及缺乏对电子商务销售行为有效的税收征管的现实问题，学者们针对是否应该对电子商务立法征税存在争议。部分学者反对针对电子商务立法征税，其认为立法征税不利于电子商务良性发展[5]。部分学者认为可以参照税率函数和消费弹性制定电子商务征税制度[6]。多数学者认为是否立法难以直接断定，更主张通过修改现有税收原则或税法条文完善对电子商务销售行为的税收征管。一种方式是对税收管辖权，包括征管原则和分享原则进行修改，均衡地方政府间的税收分配。另一种是基于国外电子商务零售公司比传统销售公司更容易逃税的事实，提出完善税法相关规定[7]，保护税基的稳定性。

本文将通过对江浙沪三省 2017 年至 2022 年面板数据进行回归，明晰电子商务销售行为与地方税收的具体关系，进而给出针对现有问题的政策建议，以期实现电子商务和地方税收的良性关系。

3. 理论分析与假说

3.1. 电子商务销售行为对国内增值税的影响

电子商务发展可能会降低地方政府的增值税收入。第一，我国 2022 年互联网用户规模和手机网民规模均超过 10 亿人，超过 70% 的网络用户可以以极低的成本接触到电子商务⁴，因此电子商务销售行为对象数量庞大。第二，电子商务销售行为借助网络技术、人工智能技术在一定程度上摆脱了客观交通条件和信息传播范围的限制，能以较低的成本实现大范围、多地区的覆盖。第三，电子商务交易双方仅通过

⁴数据源自中国互联网络信息中心(CNNIC)2023 年在京发布的第 49 次《中国互联网络发展状况统计报告》。

网络联系完成交易，并且交易时使用的账户信息无法保障能完全揭露交易双方的真实信息，交易双方隐蔽性强。第四，电子商务销售包含种类繁多，既有实物交易，也存在大量虚拟产品或虚拟服务的交易，许多交易种类在增值税相关规定中难以界定。基于电子商务以上四点特征，我们可以得出，电子商务销售行为具有纳税主体隐蔽性强、纳税属地难以确认、增值税税基难以确定和衡量和税收征管难以实施的问题。税收收入受到税率和税基的影响，税率越高，税基越大，税收收入越多。电子商务销售行为一方面使得税基减少，逃税行为增加，另一方面电子商务销售行为与增值税征管和分配属地原则不适应导致了税收背离问题，基于以上两点，本文认为电子商务销售行为可能导致地方政府的增值税税收收入减少。

3.2. 电子商务销售行为对所得税的影响

电子商务销售行为可能会增加地方政府的所得税收入。电子商务和物流产业的发展使得人们销售商品和出售服务变得更加便捷，成本也更低。对于小微企业，一方面能以较低的成本对商品进行宣传，另一方面减少了销售商品的中间流通环节，这使得企业的营业收入得到提升。对于农民，相较于以前低价将农产品出售给批发商，现今农民可以依托网络平台、数字技术和物流技术，通过电子商务销售模式直接将农产品销售给网络用户，实现了农民增收。所得税的税基是企业或个人在一定时间内经营取得的营业额，电子商务的发展增加了地方企业和农民的收入，扩大了所得税税基，基于此，本文认为电子商务销售行为可能导致地方政府所得税收入增加。

假说 1：电子商务销售行为与地方税收收入存在相关性。

假说 2：电子商务销售行为会使地方增值税税收收入减少。

假说 3：电子商务销售行为会使地方企业所得税税收收入增加。

假说 4：电子商务销售行为会使地方个人所得税税收收入增加。

4. 模型与实证分析

4.1. 回归模型

本文数据采用面板数据，模型如下：

$$Y_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{ecs} + \beta_2 \text{controls} + \alpha_{i,t} + \varepsilon_{i,t} + \mu_{i,t}$$

上述模型中，主要解释变量为电子商务销售额，被解释变量为税收收入，下标 i 表示省份信息，下标 t 表示时间信息，本文面板数据按照省份和时间变量进行制作。 α 表示个体固定效应， ε 表示时间固定效应， μ 表示误差项。

4.2. 变量描述

4.2.1. 被解释变量

本文被解释变量为 2017 年至 2022 年省级税收收入，进一步可分为增值税收入、企业所得税收入和个人所得税收入，单位为亿元。

4.2.2. 核心解释变量

本文核心解释变量为 2017 年至 2022 年省级电子商务销售额，该数据表示一个年度内某省通过电子商务平台销售的商品和服务的营业额，可以反映一个省每年在电子商务领域的收入水平，单位为亿元。

4.2.3. 控制变量

本文参照艾华[8]和姜爱华[9]，选取了省人均 GDP、省人均消费额、城市化率、劳动力水平、地区开放程度和产业结构六个指标作为控制变量，如表 1 所示。人均 GDP 越高，直接税税基越大，直接税收入

越高；人均消费额越高，增值税税基越大，增值税收入越高；城市化等四个数据则从宏观角度对地区基础设施建设、生产和消费集中程度和对外开放水平进行描述。城市化率衡量了地区城市人口占地区常住人口的比重，城市人口占比越高城镇化率越高。由于城市消费水平高于农村，故而城市化率越高的地方，总体消费水平也越高，增值税收入越高。劳动力水平和产业结构共同作用于直接税收入，劳动力水平越高说明该地区个人所得税纳税人口越高；产业结构中二、三产业占比越重，则代表了该地区内企业所得税纳税个体越多。将对外开放水平纳入控制变量有助于控制国际贸易对地区税收的影响，进出口总额占地区生产总值越高，则国内宏观数据对于国内增值税的回归系数距离真实值偏差越大，通过控制对外开放程度，可以得到更为精准的回归数据。

本文使用数据来自《浙江省统计年鉴》(2018~2023)、《江苏省统计年鉴》(2018~2023)和《上海市统计年鉴》(2018~2023)。

Table 1. Variable description
表 1. 变量说明

变量类型	变量名称	变量定义/单位
被解释变量	省级年度税收收入	单位：亿元
	省级年度增值税收入	单位：亿元
	省级年度企业所得税收入	单位：亿元
	省级年度个人所得税收入	单位：亿元
解释变量	省级年度电子商务销售额	单位：亿元
控制变量	省人均 GDP	地区 GDP/地区常住人口
	省人均消费额	地区消费额/地区常住人口
	城市化率	地区城市人口/地区常住人口
	劳动力水平	地区从业人员数/全国从业人员数
	地区开放程度	进出口总额/地区 GDP
	产业结构	第二、第三产业规模/地区 GDP

4.3. 随机效应模型回归

本文对面板数据进行固定效应和随机效应回归，并采用豪斯曼检验后， $\chi^2(6) = 0.47$ ，大于 0.1，无法拒绝使用随机效应的原假设。因此本文采取随机效应模型对面板数据进行回归。

表 2 回归结果显示，电子商务销售额对地区增值税产生负向影响，且在 1%的水平上显著，电子商务销售额每增加 1 亿元会减少地区增值税税收 894 万元，这个结果在经济上也是显著的。电子商务销售额对地区企业所得税产生正向影响，且在 5%的水平上显著，电子商务销售额每增加 1 亿元会使得地区企业所得税增加 318 万元，这个结果在经济上也是显著的。电子商务销售额对地区个人所得税产生正向影响，结果在 1%的水平上显著，电子商务销售额每增加 1 亿元会使地区个人所得税增加 275 万元，这个结果是经济显著的。这些回归结果与理论分析的预测相一致，证明了理论分析的合理性。

从表 2 第一列回归结果来看，电子商务销售额对地区总体税收水平没有显著的影响，其可能原因是增值税的负向影响和所得税的正向影响相抵消，故而电子商务销售额对地区总体税收水平无显著影响。

Table 2. Random effect
表 2. 随机效应

	(1)	(2)	(3)	(4)
变量	税收	增值税	企业所得税	个人所得税
电子商务销售额	-0.0300 (0.0368)	-0.0894*** (0.0211)	0.0318** (0.0140)	0.0275*** (0.00826)
人均 GDP	275.9 (212.7)	138.4 (122.0)	93.86 (81.16)	43.57 (47.79)
人均消费	425.5 (1035)	585.7 (593.4)	-46.01 (394.8)	-114.3 (232.5)
城市化率	7996 (18,633)	16,536 (10,687)	-772.0 (7111)	-7768* (4187)
劳动力水平	-198.9 (734.8)	-245.6 (421.5)	-40.70 (280.4)	87.43 (165.1)
地区开放程度	5829** (2421)	898.4 (1389)	2649*** (923.9)	2282*** (544.1)
产业结构	-66,522 (148,302)	-73,908 (85,064)	-11,536 (56,596)	18,922 (33,326)
常数	59,247 (134,565)	60,947 (77,185)	11,617 (51,354)	-13,317 (30,239)

Standard errors in parentheses; ***p < 0.01, **p < 0.05, *p < 0.1.

4.4. 稳健性检验

本文采取 GMM (广义矩阵法) 对内生性进行检验, 表 3 第二、第三和第四列的结果表明, 在排除了因变量滞后一阶的影响下, 电子商务销售额对增值税、企业所得税和个人所得税的影响同随机效应模型相同, 且都在统计意义和经济意义上显著。表 3 第一列回归结果显示, 电子商务销售额对地区总体税收收入水平无显著影响。至此, 本文随机效应的回归结果通过了稳健性检验, 是合理可靠的结果。

Table 3. GMM regression
表 3. GMM 回归

	(1)	(2)	(3)	(4)
变量	税收	增值税	企业所得税	个人所得税
电子商务销售额	0.418** (0.181)	0.210 (0.216)	0.359 (0.241)	0.122 (0.183)

续表

电子商务销售额	-0.0302 (0.0237)	-0.0830*** (0.0186)	0.0259** (0.0104)	0.0258*** (0.00730)
人均 GDP	124.1 (151.8)	74.05 (120.7)	75.84 (56.66)	42.76 (39.40)
人均消费	848.6 (690.6)	756.9 (521.8)	72.45 (280.8)	-130.2 (193.1)
城市化率	-11,961 (14,785)	10,451 (10,831)	-5534 (5809)	-8443** (3597)
劳动力水平	260.1 (513.0)	-136.7 (366.4)	45.63 (199.8)	128.8 (149.6)
地区开放程度	8098*** (1843)	2053 (1651)	2675*** (630.5)	2265*** (449.0)
产业结构	-49,887 (95,710)	-76,703 (70,493)	-7125 (38,716)	23,888 (28,459)
常数	53,502 (86,634)	66,888 (64,201)	9811 (35,048)	-17,816 (25,820)

Standard errors in parentheses; *** $p < 0.01$, ** $p < 0.05$, * $p < 0.1$.

5. 结论和政策建议

5.1. 结论

本文实证结果拒绝了假说 1，但无法假说 2、假说 3 和假说 4。实证结果验证了电子商务销售行为对增值税的负向作用，以及对所得税的正向作用，这说明电子商务销售行为对于地方税收的影响是复杂且多样的。

在其他影响税收的因素保持发展趋势相对不变，税收征管完善，不存在偷税漏税的情况下，电子商务销售额的增加使得地方税基扩大，地方总体税收应该增长，电子商务销售行为应与地方总体税收水平呈现正相关关系。但实证结果表明所得税的增加在抵消增值税的损失后，总体税收水平与电子商务销售额无相关性，这表明电子商务销售行为给地方政府带来的所得税增加值小于增值税带来的损失，即电子商务销售行为可能因为增值税分享原则的不适用以及隐蔽性纳税主体难以被监管而非法避税，对江浙沪政府税收收入造成了不利影响。基于此，本文认为江浙沪等地电子商务领域的税收制度仍需完善。

5.2. 政策建议

5.2.1. 优化增值税征管和分享中的属地原则

目前，我国增值税的征管和分享都采取销售地属地原则，这在电子商务销售领域是不适用的，造成了电子商务领域内地方增值税收入的减少。应该针对电子商务销售行为的特点，制定更为合理的增值税

制度。可以考虑采用消费地属地原则或者参考各省实际承担的税收负担制定公式法，来替代当前原则在电子商务销售领域进行征管。

5.2.2. 强化电子商务领域内所得税的监管

电子商务纳税主体往往通过电子商务交易内容、金额和对象的隐蔽性隐瞒应税事项。税务机关应该重点监管纳税主体的经营资质和经营范围，纳税主体申报情况是否与资金流动情况相吻合，以及纳税主体提供的票据是否完整属实。

参考文献

- [1] 孙丛丛. 中国电子商务增值税税负区域差异及其影响因素分析[D]: [硕士学位论文]. 北京: 中国财政科学研究院, 2021.
- [2] Agrawal, D.R. and Wildasin, D.E. (2020) Technology and Tax Systems. *Journal of Public Economics*, **185**, Article ID: 104082. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2019.104082>
- [3] 刘怡, 耿纯, 张宁川. 电子商务下的销售新格局与增值税地区间分享[J]. 税务研究, 2019(9): 25-34.
- [4] 陈鑫, 刘生旺. 电子商务与地区间企业所得税分配: 理论机理与实证检验[J]. 江海学刊, 2020(6): 94-98.
- [5] Basu, S. (2008) International Taxation of E-Commerce: Persistent Problems and Possible Developments. *Journal of Information, Law and Technology*, No. 1, 67-70.
- [6] Ward, B., Sipior, J., Hopkins, J., et al. (2012) Electronic Discovery: Rules for a Digital Age. *Boston University of Science and Technology Law*, No. 18, 150.
- [7] Argilés-Bosch, J.M., Somoza, A., Ravenda, D. and García-Blandón, J. (2020) An Empirical Examination of the Influence of E-Commerce on Tax Avoidance in Europe. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, **41**, Article ID: 100339. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2020.100339>
- [8] 艾华, 徐绮爽, 王宝顺. 数字经济对地方政府税收收入影响的实证研究[J]. 税务研究, 2021(8): 107-112.
- [9] 姜爱华, 高锦琦. 电子商务发展与地方政府增值税收入关系研究[J]. 财政科学, 2022(9): 92-105.