

# 经济数字化下数字服务税规则探析与反思

——以法国数字服务税法案为切入点

彭喜文

(华东政法大学 国际法学院, 上海 200042)

**[摘要]**经济数字化对现有国际税制造成的冲击史无前例。利益博弈之下,国际共识的推进举步维艰,多国开始推行数字服务税单边临时措施以规制互联网企业。在欧盟提案的倡导下,法国对相关领域的税制建立提出了初步设想。然而,目前法国版本的数字服务税法案存在征收效率欠佳、可能触犯欧盟的国家援助规则、同经济合作与发展组织的税收框架不兼容等争议。分析法国数字服务税法案的要点、实践探索及存在的争议,梳理法国法院在法国谷歌案中的判决思路,不仅有助于未来中国政府制定数字服务税收政策,而且对中国互联网企业应对数字服务税征收潮流具有一定的参考价值。

**[关键词]**经济数字化;数字服务税;税制改革

**[中图分类号]**F812.42;F49 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1008-5793(2020)02-0023-07

## 一、引言

随着经济数字化进程的深入,以GAFA(Google, Amazon, Facebook, Apple的缩写)为首的大型互联网企业在全球市场攫取了巨额财富。据联合国贸易发展委员会统计,2018年可数字化交付的服务出口占全球服务出口的50%,达2.9万亿美元<sup>[1]</sup>。相比于GAFA取得的卓越成就,其负担的畸低有效税率暴露出现有国际税制存在的问题。为减小经济数字化对国际税制的冲击,国际组织开始着手推进数字税改革。改革必然遭遇既得利益者的反抗,欧盟于2018年率先推出相关立法提案却至今没有下文(立法提案参见2018 SDP Directive Proposal for the long term, Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision)。为保护本国税收主权,法、英等国积极筹划制定数字服务税(Digital Services Tax)作为暂行措施。2019年7月,法国正式通过《开征数字服务税暨修改公司所得税降税路径法案》(以下简称“法国数字服务税法案”)。马来西亚、土耳其等国也紧随其后。至此,以数字服务税为手段的税收单边规制在越来越多的国家推广开来。

鉴于中国数字经济体量位列全球第二,故而此次税制改革对中国互联网企业“出海”影响重大。法国是数字服务税的积极响应国,分析其数字服务税规制走向及其法院对相关案件的判决思路,对促进中国互联网企业的未来发展大有裨益。笔者从法国数字服务税法案出发,横向比较各国的数字服务税提案,结合法国谷歌案,探讨数字服务税征收的合理性,提出经济数字化潮流下中国政府及互联网企业的可能选择及应对策略。

## 二、法国数字服务税法案概述

### (一)数字服务税的税基

法国数字服务税的税基来源于互联网企业在法国国内的数字营业额,包括在线广告服务、用于广告

**[收稿日期]**2020-03-01

**[作者简介]**彭喜文(1996—),女,江西吉安人,华东政法大学国际法专业2018级硕士研究生,研究方向为国际经济法。

目的的个人数据出售、提供点对点服务在线平台等<sup>[2]</sup>。法国数字服务税以欧盟模板为蓝本,在诸多条款的设置上与欧盟重合,以互联网企业的营业收入(Turnover)为税基是其中之一。作为一项新推行的税种,以互联网企业的营业收入为税基存在一系列潜在后果,数字服务税也因此饱受争议。其一,数字服务税针对互联网企业的营业收入而非其利润,势必会导致征收脱离纳税主体的整体损益。换言之,数字服务税的征收对低利润乃至负利润的互联网企业是无差别对待的。其二,现有制度下的互联网企业在缴纳数字服务税后,无法免除继续缴纳这部分数字营业收入的企业所得税的义务,此时该部分营业收入有被重复征税的可能。其三,营业收入与纯收入(Income)在计算上有所不同,这一点也使其不符合原始意义上的企业所得税的范畴。

## (二) 数字服务税的征收对象与税率

在征收对象上,法国数字服务税法规定应税企业应符合两个条件,即(1)全球应税数字营业收入应达7.5亿欧元/年(约合58.4亿元人民币/年), (2)法国境内相关数字营业收入需超过2500万欧元/年(约合1.94亿元人民币/年)。尽管法国仿照欧盟为数字服务税征收设定了双重阈值,但其征收门槛略高于欧盟设立的标准。就第(2)项中的区域数字营业收入的规定来看,欧盟标准为欧盟境内相关数字营业收入超5000万欧元/年,而法国标准为法国境内营业收入超2500万欧元/年。显然,应税的互联网企业在法国一国之内的营业收入不可能占到其在欧盟各国总营业收入的50%。据《金融时报》的不完全统计,法国数字服务税法案的推行将影响包括美、中、德在内的全球30余家互联网企业<sup>[3]</sup>。法国标准的提高很有可能是为了留住法国市场还未完全成熟的部分境外互联网企业。

在税率设定上,法国数字服务税法第299条提出,纳税人应缴纳在法国境内从事特定数字服务营业收入总和的3%,不含增值税。法国数字服务税的征收税率与欧盟2018年11月的提案持平,略高于将在2020年推行的英国数字服务税2%的税率。回观全球各国的立法实践发现,在数字服务税推出之前,已有多国作出类似尝试并提出数字服务税的类似税种(因税种名称略有区别,本文将它们统称为“数字税”)。世界各国的数字税征收税率梯度有3个。第一梯度的数字税征收税率在10%左右。以2014年韩国推出的数字税(Digital Tax)为首,其在增值税对象中增加了外国企业通过应用商店提供的音像、游戏、软件等商品并将征收税率设定在10%。第二梯度的数字税征收税率在6%~8%,这一梯度的数字税将征税范围进一步扩展至在线广告。例如,匈牙利2014年推出的广告税(Advertising Tax),目前该税的税率稳定在7.5%;2016年印度货物服务税(Goods and Services Tax)的扩展,以在线交易为征税对象的税率为6%。第三梯度是在欧盟饱受争议的提案推动下,以意大利、西班牙、英国及法国为首推出的2%~3%的数字服务税征收税率。总的来说,数字税的征收对象覆盖面越来越广,征收税率设置越来越低。

## (三) 数字服务税的征收与执行

在法国数字服务税法出台以前,由于征税对象多为跨国互联网企业,其在经营链最底端的销售国可执行的财产有限,故而难以确保税款完全收回。数字服务税开始征收后,由于数字服务税立法仍在初步探索中,必然会出现模糊的概念与语句。而一旦出现执行争议,互联网企业需要一个统一的争端解决机制,以维护自身合法权益不受可能的侵害。但目前税收纠纷的解决上,法国尚缺乏一个类似机构弥补可能存在的漏洞。

跨国互联网企业数字服务税的缴纳还涉及国家之间税收协作与情报交换的问题。欧盟在《2018年数字服务税指南建议》(Proposal on the Common System of a Digital Services Tax,以下简称“欧盟提案”)中提出,要建立一个“一站式”(One-Stop Shop)的征收系统,使需要向多国缴纳数字服务税的纳税主体可以选择欧盟中的某个成员国缴纳所有税款。为保障欧盟成员国之间消息畅通,欧盟提案的第4章“行政合作”(Chapter 4 Administrative Cooperation)分别就成员国的身份识别、纳税申报表填报及支付信息交换等方面进行了相应规定;在欧盟提案第4章第23条(Article 23)提出,将采纳一个执行法案来决定线上电子信息交换系统的细节。此规定能在一定程度上减少欧盟成员国之间的纳税冲突,减轻纳税主体多国纳税的负担。但考虑欧盟成员国乃至世界各国间数字利益的牵连及数据收集处理的复杂性,该征收系统最终能否推行及未来的推行效果如何仍不甚明朗。

表1 各国与法国数字服务税的横向对比

起征时间	税率	征税对象	纳税门槛	
英国	2020年	2%	从英国用户那里获得价值的平台和在线市场	一个会计期间内： (i) 应税数字服务收入总额超过5亿英镑 (ii) 其中超过2500万英镑应税数字服务收入来自英国用户
法国	2019年	3%	(i) 提供数字接口(即中介服务) (ii) 定向广告和传输为广告目的收集的用户数据	上一纳税年度内： (i) 全球收入7.5亿欧元 (ii) 在法国提供的应税服务超过2500万欧元,这些阈值必须在集团合并层面计算
印度 (衡平税)	2016年	6%	适用于从印度居民或拥有常设机构的非居民支付给在印度没有常设机构的非居民	免征额为10万卢比/年
匈牙利 (累进税率)	2014年	0~7.5%	(i) 为他人提供广告服务 (ii) 对自己的产品或服务进行宣传	每年超过1亿匈牙利福林的广告收入税率为7.5%,每年低于1亿匈牙利福林的广告收入免税(2017年版)

数据来源:KPMG, Taxation of the Digitalized Economy – Developments Summary<sup>[4]</sup>

### 三、法国数字服务税法案的实践探索

在法国数字服务税法案推进过程中,法国谷歌案的案件走向发生了巨大转折。通过分析法国谷歌案的法院判决,结合互联网企业巨头谷歌的税收筹划框架,探究影响案件走向的深层原因,对明晰法国的数字服务税立法价值取向及数字服务税对互联网企业的影响具有重要意义。

#### (一) 法国谷歌案的背景简介

作为全球搜索引擎巨头,谷歌美国股份有限公司(Google Inc,以下简称“谷歌美国”)的主要收入来源是在线广告行业(Google Ads)。Google Ads通过算法设计适时地将广告商的宣传与目标客户相匹配,从而推动用户向价值客户转化。2012年,谷歌美国的欧洲总部即谷歌爱尔兰有限责任公司(Google Ireland Limited,以下简称“谷歌爱尔兰”)在法国从事在线广告位销售活动。法国税务机关根据1968年《法国—爱尔兰税收协定》(Franco-Irish Tax Treaty)第2(9)(c)条认定谷歌爱尔兰在法国境内存在代理常设机构,要求谷歌爱尔兰缴纳企业所得税。谷歌爱尔兰认为,由于谷歌法国有限责任公司(Google France LLC,以下简称“谷歌法国”)缺乏独立订立合同的权利,所以谷歌法国非谷歌爱尔兰独立常设机构。2017年7月,法国巴黎行政法院判决驳回行动与公共账户部部长要求谷歌爱尔兰缴纳企业所得税的诉讼请求,法国税务机关为此提起上诉。上诉案件于2019年3月由法国巴黎行政上诉法院审理并判决维持原判。2019年9月法国税务机关再次上诉至法国巴黎高等法院,一位谷歌美国发言人随后发布声明说:“我们(谷歌美国)结束了在法国持续多年的税务和相关纠纷。达成的协议包括法院宣布的5亿欧元,以及我们同意支付的4.65亿欧元额外税款。”<sup>[5]</sup>最终,该案以谷歌美国与法国税务机关和解告终。

#### (二) 法国谷歌案争议焦点简析

##### 1. 谷歌法国是否为独立代理人

谷歌爱尔兰认为谷歌法国具备独立代理人资格(Independent Agent),这一观点被法国巴黎行政法院与法国巴黎行政上诉法院驳回。法国巴黎行政上诉法院提出谷歌法国不具备谷歌爱尔兰的独立代理人资格。理由在于,不论从法律形式还是从经济实质的角度来看,谷歌法国都无法独立于谷歌爱尔兰存在。2004年,

谷歌爱尔兰接受了从谷歌美国转让的、与谷歌法国签署的营销与服务协议(Marketing and Services Agreement, 以下简称“MSA”)。一方面,根据该协议,在法国的互联网服务销售与营销上,谷歌法国将为谷歌爱尔兰提供所需的所有援助与支持[详见 France Administrative Court (Paris), 12 July 2017, Case np. 1505178/1 - 1, para. 9. ]。另一方面,在该协议中所有有关谷歌法国的活动约定均以谷歌爱尔兰的利益为中心,这意味着在协议订立过程中双方处于不对等的地位。此外,根据法庭调查,谷歌爱尔兰在获取来自谷歌法国的报酬时,不需要对谷歌法国的活动产生的风险负任何责任。由此,法庭得出谷歌法国并非谷歌爱尔兰的独立代理人的结论。

## 2. 谷歌法国是否为非独立代理人

法国税务机关认为谷歌法国是非独立代理人(Dependent Agent),此观点在法国巴黎行政法院与法国巴黎上诉法院的案件审理中均被驳回。法国税务机关认为,因为谷歌法国的雇员实际工作超出了MSA的协议范围,而且在买卖合同中多次使用“卖方”“对交易负有责任”等话语。因此,谷歌法国是在谷歌爱尔兰命令下与法国客户签订合同的。法国巴黎行政上诉法院则重点审查了在MSA项下谷歌法国与谷歌爱尔兰的合作模式。根据该协议,谷歌法国向谷歌爱尔兰提供辅导法国广告客户使用Google Ads系统的服务,谷歌爱尔兰期望谷歌法国以谷歌爱尔兰的名义订立合同。实践中,谷歌爱尔兰也确实通过电子系统自动在这些合同上署名。考虑谷歌法国的雇员没有能力代表谷歌爱尔兰与顾客签订合同,同时谷歌法国有能力对合同项下移转财产及支付价格进行约定。因此,根据《法国民法典》,客户与谷歌爱尔兰在法国签订的合同应被认定为是有关雇佣工作的合同,而不是广告位销售合同。

## 3. 谷歌法国是否为谷歌爱尔兰的常设机构

综合法国巴黎行政法院与法国巴黎上诉法院的案件审理情况,两个法院均默认了谷歌爱尔兰在法国的广告位销售利润分配给谷歌法国,而仅对常设机构是否成立(即谷歌法国是否为独立代理人)进行了讨论。法国巴黎行政上诉法院认为,根据《法国—爱尔兰税收协定》第2条第9款有关常设机构的定义及第4条对企业商业利润征税的相关规定,谷歌爱尔兰如果在法国设有常设机构,其常设机构产生的利润应在法国缴税,涉及的利润应仅以属于该常设机构的为限。但在该案中,谷歌法国的员工与办公场所并不能归属到《法国—爱尔兰税收协定》所约定的常设机构范围。因此,法国巴黎行政上诉法院驳回了法国税务机关的上诉请求。

## 四、法国数字服务税法案的现存争议

### (一) 数字服务税征收效率欠缺

法国数字服务税将税负传递给互联网广告商与消费者,对法国市场经济造成了一定扭曲。互联网企业在缴纳数字服务税后,该部分税负将首先向上转嫁给广告商,影响互联网广告市场价格;其后通过货物或服务部门的广告商进一步拉升商品价格,将税负下沉给货物与服务的消费者。根据德勤的分析报告,法国数字服务税税负上移的概率为100%,而下沉的平均概率分别为货物市场70%、服务市场76%及互联网广告市场100%<sup>[6]</sup>。受税负传递的影响,相比采用传统营销方式的企业,以网络营销为主的企业将受到更大的冲击;相比征收数字服务税的国家,暂未设立此税种的国家更受互联网企业欢迎。综上所述,政府征收数字服务税的行为将人为地影响企业与消费者的决策行为,在一定程度上扭曲市场选择。

此外,法国征收数字服务税将给法国政府增加额外的行政支出,包括税务机构的日常运营成本、催缴纳税人履行义务的成本及可能产生的诉讼费用。而法国数字服务税含糊的定义与复杂的计算方式将耗费相关机构大量的人力及其时间与精力。因此,法国数字服务税法案的不确定性将使税务机关与企业税务对接部门均面临双重考验。

### (二) 触犯《欧盟国家援助协议》中的禁止性规定

法国政府推出的数字服务税新政是否属于欧盟国家援助范围一直饱受质疑。根据《欧盟国家援助协议》(Treaty Provisions on State Aid),一项措施被认定为国家援助需要具备3个特点,即(i)国家或通过国家资源进行了干预,(ii)这种干预在选择性的基础上给予接受者优势,(iii)这种干预可能会影响成员国之间的贸易。其中第一个特点不需多言。在第二个特点上,根据法国数字服务税法案,数字服务税的征

收会在一定程度上给予部分同样提供数字服务的互联网企业选择性优势。由于不符合收入门槛的互联网企业均无须缴税的规定在阈值设定上较为粗糙,很有可能会造成市场扭曲。一方面,其仅以互联网企业的收入规模作为衡量要素,意味着奉行“薄利多销”的从量型互联网企业要承担更多的税收成本,由此高利润率的小型互联网企业相应地就获得了选择性优势。另一方面,部分互联网企业通过转换商业模式为顾客提供免费数字服务并在其他领域攫取利润,这些互联网企业在获得收益的同时不需要承担其在提供数字服务时产生的税收成本。在第三个特点上,阈值设定使该法案主要影响法国境外互联网企业,可能造成潜在歧视,从而影响欧盟成员国之间的贸易。根据法国数字服务税法案,受影响的互联网企业仅有一家来自法国。而欧洲联盟法院曾多次针对平等待遇规则作出过判决,类似判例对运用免征额的门槛均有较为严格的限制(详见 the Court of Justice of the European Union in Hervis, No 385/12, of February 2014)。

### (三)与现有 OECD 框架不相容

数字服务税以营业收入为征税对象跳脱出原经济合作与发展组织(OECD)框架。以 Daniela Hohenwarter 为首的学者认为,数字服务税不能纳入 OECD 税收协定范本下进行规制<sup>[7]</sup>。因为数字服务税既不会引起范本第 23 条中的双重征税问题(数字服务税由用户所在地国进行收取,而用户所在地国只有一个,因而不会存在双重征税的情况。但笔者认为,若不同国家采用不同的判定用户参与标准及不同的区别用户所在地方法,未来可能会造成双重征税的局面。目前法国以 IP 地址来判断用户的所在地国),也无法归入范本第 2 条以纯收入为规制对象的范围。欧洲税收联合会税收专家(CFE Tax Advisers)则提出,税收的确定性是政府征税时应首要考虑的问题,跳脱出现有协议之外将无法保障有效的争端解决机制<sup>[8]</sup>。伴随着数字经济的快速发展,部分国家出于自身利益的考量,在当前全球缺乏共识性改革良方的前提下,率先开征了数字服务税,打破了现有的国际税收规则。这种单边行动的背后是各国对数字经济商业模式税收问题的各持己见,各国站在各自的立场上维护自己的核心利益,其危害则是各自为政,在导致对某些互联网企业或市场侵害性征税的同时,还会出现税负不平衡甚至规则漏洞的问题,从而引发有害税收竞争,增加国际税收规则的协调和统一难度<sup>[9]</sup>。

## 五、中国应对数字服务税征收潮流的建议

截至 2018 年年底,我国数字经济规模达到了 31 万亿元,占国内生产总值的比重达到 1/3<sup>[10]</sup>。近年来,为促进数字经济的健康发展,我国密集出台了一系列政策,如《国务院关于积极推进“互联网 +”行动的指导意见》《促进大数据发展行动纲要》等。综合来看,推动数字经济发展,是我国实现网络强国战略和经济强国战略的必然选择。

### (一)政府应综合权衡设计税收政策目标

在面对经济数字化浪潮时,我国应早做观察、多做准备,但不可贸然推行数字服务税改革。不可否认,向数字服务征税是未来趋势,当跨国互联网企业跨过成长期与传统企业同台竞争,落后的税收制度缺口将导致这部分跨国互联网企业拥有非正常税收优势地位。但笔者认为,国家税收政策的制定应来源于经济,更要服务于经济,数字服务税是部分国家倒逼国际税制改革的妥协产物,我国应冷静对待,不可盲目效仿。这主要是因为,一方面,中国的互联网经济多为对内贸易,大部分数字服务的提供者来自国内企业。GAF A 企业(此处特指国外的大型互联网企业)在中国的市场份额远不如发起数字服务税的国家。中国政府一旦征收数字服务税,互联网企业新增的税费成本最终将在消费者端体现出来,从而进一步影响中国互联网商贸的发展质量。因此,目前征收数字服务税对中国来说,外部驱动不足而内部阻力有余。另一方面,倘若中国对互联网企业加征数字服务税,其他国家的互联网企业将更难进入中国市场,此举或将引起他国的报复式反击,特别是随着 TikTok、Alipay 等中国互联网龙头企业陆续出海,这些企业容易成为他国报复的对象。例如,美、法之间发生的“数字博弈”中,美国启动“301”调查并计划施加最高 100% 的惩罚性关税,对法国征收数字服务税进行反击<sup>[11]</sup>。此外,数字服务税的征收税率与征收对象的合理性还有待进一步考量,结合过去其他国家推出的类似税种在欧盟承受的压力来看,不合理的征收税率规定还有被国际组织认定为贸易保护主义的可能。综上所述,我国应采取积极等待的态度,既要主动观察他

国税制改革情况,积极参与国际税制改革讨论,又要综合权衡设计税收政策目标,致力推动税收与经济同步发展。为贯彻“价值在哪里产生,就在哪里征税”的原则,我国可以在维持现有税制的情况下,对现有税种进行再解释,从而分解未来税制改革可能面临的压力。

## (二) 积极推进国际税收合作

虽然目前法国的数字服务税尚属暂行性税收措施,然而法国数字服务税改革如蝴蝶振翅,其掀起的连锁反应必将辐射欧洲、影响世界。2019年年底,OECD召开公共咨询会议,分别对此前提出的支柱一“统一方法”、支柱二“全球反税基侵蚀”方案进行讨论。OECD秘书处的前述“双支柱”方案通过量化公式与争端解决机制获得了大多数国家的肯定。根据OECD于2020年2月发布的初步评估报告,“双支柱”的改革将有望减弱税收在投资地点决策中的影响力,为恢复国际税收体系的稳定性、增加其确定性、解决可能与现行规则重叠的问题及减轻双重征税风险作出更广泛的努力<sup>[12]</sup>。

作为互联网大国,中国应采取开放与合作的态度,促进国际税收合作。第一,重视双边条例打击跨境避税的作用。尽管中国不在此次“数字博弈”的中心地带,但中国正在蓬勃发展的数字产业对税收制度的完善提出了较高要求,既要打击部分互联网企业利用制度缺口跨境避税,又要减少重复性征税给新兴互联网企业带来的压力。第二,积极参与国际组织的相关谈判与多边条约的制定。中国不是OECD的成员国,但OECD的相关讨论与决策对全球税制改革具有重要影响。各国数字经济发展阶段不同,在很大程度上影响了各方的立场。此外,中国应积极关注WTO的最新动向,重视WTO在数字贸易进程中发挥的作用。第三,在经济数字化浪潮下,各国应同舟共济,只要一个国家出现短板,各国的努力都将功亏一篑。因此,我国应适时调整国内相关税收制度,在改革方向上与国际接轨。

## (三) 互联网企业应及时把握税收发展新动向

近年来,越来越多有实力的中国互联网企业扬帆出海并取得了不错的成绩。例如,2019年6月阿里巴巴国际站启动“数字化出海2.0”计划;2020年1月抖音及海外版TikTok下载量达到1.04亿次,位列全球下载量榜首。向数字服务征税在一定程度上改变了互联网企业原有的盈利模式。在数字服务税征收之前,互联网企业搭建网络平台吸引用户免费进入平台创作或分享内容,互联网企业再将用户创造的内容转化成流量,倚靠网络平台产生的流量与广告商合作投放广告产生盈利。在数字服务税征收之后,互联网企业的税负压力增大,新增的税负就很有可能转嫁给平台用户或广告合作商,使得用户群缩小或广告投放量降低。互联网企业应注意的是,在线广告领域只是各国政府向数字服务征税的起点,未来数字服务税收政策缺口带来的红利将愈来愈少。

为避免税负激增带来的影响,中国互联网企业应及时把握数字服务税收发展新动向,采取多种措施减轻数字服务税的税负压力。其一,跨国互联网企业应主动学习东道国相关法律法规,减少因不当缴税带来的处罚;积极关注东道国税制改革动向,根据东道国税收政策及时缴清相关税款;适时调整企业年度收支预期,避免因税负增加影响企业的正常周转计划。其二,跨国互联网企业可以针对东道国的具体税收规定适当调整企业原有的盈利模式,拓宽广告外的收入渠道,让企业的盈利架构更加多元化;控制在东道国的应税服务总量,调整集团全球市场布局,寻求新的国际市场替代。其三,鼓励有能力的跨国互联网企业在国际社会发声。例如,阿里巴巴不仅在电子商务领域搭建了电子世界贸易平台(Electronic World Trade Platform,即e-WTP),还在24小时通关、税收优惠等层面提出了倡议,对国际电子商贸规则的建立起了重要的推动作用。在面临不公正待遇时,中国互联网企业应团结起来,通过合理合法的途径发声维权。

## 六、结语

经济数字化下税收制度的革故鼎新需要世界各国加强合作。近年来,为促进数字经济的健康发展,多国出台了有关数字服务税的单边主义规制措施。在探讨数字经济税收政策多年之后,国际社会在政策出发点、问题成因、解决思路和技术方案上认识趋同,但在细节上还存在分歧。在欧盟提案的倡导下,法国率先提出了相关领域税制建立的初步设想并于2019年7月开始征收数字服务税。中国应辩证地看待数字服务税的立法潮流,既要综合权衡设计长短期、国内外的税收政策目标,加快建立具有数字经济时代

战略优势的数字服务税收政策与管理制度的管理,又要谨防数字服务税及其他相关改革对中国互联网企业出海造成的冲击。

#### 参考文献:

- [1] United Nations Conference on Trade and Development(UNCTAD). Digital Economy Report 2019[EB/OL]. [2019-09-04]. [https://unctad.org/en/PublicationsLibrary/der2019\\_en.pdf](https://unctad.org/en/PublicationsLibrary/der2019_en.pdf).
- [2] KPMG. France: Digital Services Tax(3%) is Enacted[EB/OL]. [2019-07-25]. <https://home.kpmg/us/en/home/insights/2019/07/tmf-france-digital-services-tax-enacted.html>.
- [3] 李超民. 深度解读法国数字服务税,为何互联网巨头是被征收重点?[EB/OL]. [2019-07-15]. <https://www.jiemi-an.com/article/3309463.html>.
- [4] KPMG. Taxation of the Digitalized Economy[EB/OL]. [2019-12-20]. <https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2019/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf>.
- [5] Novinite, Google Is Paying 945 Million Euro to End a Tax Dispute in France[EB/OL]. [2019-09-13]. <https://www.novinite.com/articles/200140/Google+Is+Paying+945+Million+Euro+to+End+a+Tax+Dispute+in+France>.
- [6] Deloitte, The French Digital Service Tax, An Economic Impact Assessment[EB/OL]. [2019-03-22]. <https://taj-strategie.fr/content/uploads/2020/03/dst-impact-assessment-march-2019.pdf>.
- [7] Daniela Hohenwarter, et al. Qualification of the Digital Services Tax Under Tax Treaties[J]. Intertax, 2019(2):143-145.
- [8] CFE Tax Advisors Europe. Opinion Statement FC 1/2018 on the European Commission Proposal of 21 March 2018 for a Council Directive on the Common System of a Digital Services Tax on Revenues Resulting from the Provision of Certain Digital Services (2018)[EB/OL]. [2018-06-30]. <http://taxadviserseurope.org/wp-content/uploads/2018/06/CFE-Opinion-Statement-EU-Digital-Services-Tax.pdf>.
- [9] 姚丽, 励贺林. 利用税法规则错配避税不构成“非法国家援助”?——评欧盟对麦当劳国家援助调查的裁定[J]. 国际税收, 2018(10):44-49.
- [10] 工信部. 截至2018年底我国数字经济规模达到31万亿元[EB/OL]. [2019-09-20]. <http://it.people.com.cn/n1/2019/0920/c1009-31365067.html>.
- [11] 刘芳. 打响“对法反击战”,美国要用100%关税大棒敲打欧洲数字[EB/OL]. [2019-12-03]. <https://www.jiemi-an.com/article/3741282.html>.
- [12] OECD. OECD Presents Analysis Showing Significant Impact of Proposed International Tax Reforms[EB/OL]. [2020-02-13]. <http://www.oecd.org/tax/oecd-presents-analysis-showing-significant-impact-of-proposed-international-tax-reforms.htm>.

[责任编辑:刘晓箏]