

列税收挑战,超越了现行国内法和国际税收规则的适应能力和限度,尤其涉及到能否遵从独立交易原则按照功能履行、资产投入和风险承担的价值创造贡献来判定收益归属的问题,现行的国际税收规则已不适应数字经济全球商业实践的变化。

数字经济商业模式的重要特征包括:经济规模的跨境隐身性、紧密关联的数字依赖性和数据用户参与与知识产权的协同性,改变了跨国企业集团的价值创造模式,出现价值链模式、价值网络模式和价值商店模式,其价值创造过程不再如传统价值链模式一样循序,突破传统概念的时间和空间限制,而呈更加分散化、网络化、虚拟化。数字经济商业模式下,跨国企业集团不再需要在收益来源国有“物理空间”的固定经营场所,通过信息通信技术(ICT)改变了原先被认为是辅助性质、准备性质业务活动,在市场所在国以很少的、甚至不需要应税存在(Tax Presence)的情况下获取销售收入和收益,以传统联结度规则来判定常设机构变得越来越难以适用,收益归属的国际税收规则受到极大挑战。

在规则缺位的情况下,许多国家为争夺国家税收利益而开启单边行动,英国和澳大利亚针对规避形成常设机构

而征收转移利润税(Diverted profit tax);意大利正在推进对数字经济商业模式征收预提税,并修改收益来源地判定所要求的实体存在相关规定;印度对外国公司在印度提供在线广告等服务征收6%的“均衡税”;日本法院在2015年5月判决美国纳税人通过互联网在线商店在日本进行销售,其线下使用的日本公寓和仓库可以构成日本的常设机构。单边行动将形成对某些企业或市场的侵害性征税,并且会出现税负不平衡,导致国家间有害税收竞争,使得国际税收规则的协调和统一难度增加。

我国是数字经济大国,面对外部竞争与挑战,我国应坚持课税中性原则、兼顾遵从成本和征管成本的税收效率原则,同时还应特别注意如下三个方面:要在坚持价值创造贡献与收益归属相匹配原则的基础上,将中国本地市场特征和优势作为价值贡献的判定要素;要依据经济实质原则判定实际收益人,由实际受益人承担相应税负;是要坚持居民管辖和地域管辖并重的原则,维护数字经济商业模式下我国的国家税收利益。

(全文发表于《税务研究》2018年第7期,

作者:励贺林)

《财政改革四十年的逻辑本质》简介

四十年财政改革的逻辑本质上是公共风险逻辑。在改革开放四十年的不同阶段,以公共风险为导向的财政改革经历了放权、分权、治权三个阶段,也是财政改革的三种形态,成为计划经济体制、市场化改革、国家治理改革的突破口和先行军,牵引整个改革,又为整个改革提供支撑。

要理解财政,最重要的是跳出部门思维

财政是国家治理的基础和重要支柱。每个社会成员都是社会共同体的细胞,都跟财政关联在一起。从这个意义讲,财政是公共的,是普惠的,是不偏不倚的。如果财政出现问题,意味着整个社会都得病了,就会面临巨大风险,就需要治病。财政改革在某种意义上就是给社会这个有机体治病。

四十年来,是什么在推动我国的财政改革?

改革开放四十年来,推动我国财政改革的是公共风险。一个国家只有遇到公共风险,才会改革。改革开放以来,我国财政改革是遵循公共风险变化的逻辑推进的,变化脉络从“家贫国穷”的风险到“机会不均”的风险,再到全球公共风险。

“家贫国穷”的风险逼出让利放权

改革开放初期,我国面临着“家贫国穷”的公共风险。当时通过放权让利调动一切积极因素搞经济建设,率先打破高度集中的计划经济体制,通过财政放权、分权改革构建“建设财政”和“公共财政”。财政分权改革为经济的市场化奠基铺路,赋予市场主体应有的权利,重塑国民经济的微观基础。

“机会不均”的公共风险推动权利和权力的治理

21世纪初,新公共风险凸显,各类主体机会不均的问题日益突出,“公共财政”转向“现代财政”。财政改革从“放权”、“分权”走向“治权”,对权利(力)的界定,处理好权利与权力的关系,促进权利平等,同时约束公共权力,这就是治理的基本内容。

首先,突破“所有制财政”。财政要统一税制,劳动者不论在什么样的所有制企业里就业,财政上都应当是同等对待。其次,融合“城市财政”和“农村财政”。城乡分治导致二元财政结构,到21世纪初,随着“基本公共服务均等化”的提出,二元财政结构开始走向城乡一体化。第三,从“经济财政”扩展到“民生财政”。促进不同群体权利的平等,朝“治权”前进。第四,走向“法治财政”。公共权力如何行使日益成为一个风险问题,要有效约束公权,必须打造好财政制度这个笼子,建立法治财政,这就是治理公权。

风险全球化凸显大国财政作用

首先,风险全球化趋势愈加明显。全球公共风险在加速形成,我们现在成为世界第二大经济体,面临的更大。其次,全球公共风险要求我国财政发挥大国财政职能。财政改革与对外开放相互推动,参与全球治理的大国财政职能凸显,防范全球公共风险,成为新时代财政改革的主题。

(全文发表于《中国财政》2018年第21期,

作者:刘尚希)