

数字经济时代下税收征管制度研究

王珍容

贵州大学法学院, 贵州 贵阳

收稿日期: 2023年6月2日; 录用日期: 2023年6月13日; 发布日期: 2023年7月27日

摘要

数字经济的发展给税收征管带来了新的机遇和挑战, 也为税收征管的转型发展提供了新的动力和契机。数字经济的跨境性、无形性等特点决定了传统的税收征管方式已经无法满足现代经济的需求, 需要进行转型和创新。为了更好地适应数字经济的发展, 税收征管部门应当在理清数字经济与税收征管的内涵之外, 立足于数字经济时代推动征管思想迭代、促进征管技术进步、驱动征管业务变革等机遇, 进一步厘清数字经济时代所面临的税收征管主体不明、税收征管方式相对滞后、信息交流不畅以及国际税收征管冲突等挑战, 从法律制度界明税收征管主体来完善税收征管的体制机制, 以创新科技赋能来大力推进税收征管数字化发展, 强化税收征管各方协作机制保障多方联动发力, 立足于国际视野以加强跨境税收监管国际合作四个层面探寻数字经济时代下推动税收征管转型发展的出路, 以期更好地促进数字经济时代税收征管制度的转型发展, 为数字经济的健康发展提供支持和保障。

关键词

数字经济, 税收征管, 税收, 数字化, 国际合作

Research on Tax Collection and Management System in the Era of Digital Economy

Zhenrong Wang

School of Law, Guizhou University, Guiyang Guizhou

Received: Jun. 2nd, 2023; accepted: Jun. 13th, 2023; published: Jul. 27th, 2023

Abstract

The development of the digital economy has brought new opportunities and challenges to tax col-

lection and management, and also provided new impetus and opportunities for the transformation and development of tax collection and administration. The cross-border and intangible nature of the digital economy determines that traditional tax collection and management methods can no longer meet the needs of the modern economy, and transformation and innovation are required. In order to better adapt to the development of the digital economy, tax collection and administration departments should, in addition to clarifying the connotation of the digital economy and tax collection and management, based on opportunities such as promoting the iteration of tax collection and management ideas, promoting the progress of collection and management technology, and driving the reform of tax collection and management business in the digital economy era, further clarify the challenges faced in the digital economy era, such as unclear local tax collection and management subjects, relatively lagging tax collection and management methods, poor information exchange, and international tax collection and management conflicts, and improve the institutional mechanism of tax collection and management by clarifying tax collection and management entities through the legal system, vigorously promote the digital development of tax collection and administration with the empowerment of innovation and technology, strengthen the multi-party cooperation mechanism of tax collection and management, ensure multi-party linkage, and explore ways to promote the transformation and development of tax collection and administration in the digital economy era by strengthening cross-border tax supervision and international cooperation from an international perspective, in order to better promote the transformation and development of the tax collection and administration system in the digital economy era and provide support and guarantee for the healthy development of the digital economy.

Keywords

Digital Economy, Tax Administration, Taxation, Digitization, International Cooperation

Copyright © 2023 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

在“数据大爆炸”的时代下，数字经济不断发展，不仅带来了新兴的经济业态，为经济社会注入了新的活力，也为我们提供了更加智能化、便利化的生活保障，对原有的经济生产方式和居民生活模式产生了重大影响。随着数字经济在我国国民经济中的地位不断增强，其为我国经济发展和税收征管带来了极大的机遇，也使得我国税收征管将面临更大的挑战。第十三届经济合作与发展组织(OECD)税收征管论坛发布的《税收征管 3.0：税收征管的数字化转型》中指出了税收征管数字化转型的目标及应采取的具体措施。我国《关于进一步深化税收征管改革的意见》在此背景下应时而出，其核心内容在于“合成”，以数据驱动、系统集成和全局统筹等理念，突出税收征管数字化转型，不断健全制度框架并通过数字技术赋能新型税收征管模式[1]。该《意见》立足于我国实际，指明了我国税收征管转型发展的新方向，顺应了国际税收改革大势。

当前，数字经济发展已然成为当前世界经济发展的主要趋势，是继农业经济、工业经济之后一种更高级别的经济形态[2]，其最核心的特征为：数据成为关键的生产要素，成为重要的价值创造来源，其突破了时空的限制，打破了传统的税制体系，也对现行国际税制形成挑战。本文将在明晰数字经济与税收征管的内涵下，厘清数字经济为税收征管带来的机遇和冲击，并就此进一步探寻数字经济下推动税收征管转型发展的优化路径，以期数字经济时代税收征管制度的转型发展提供一些思路和建议。

2. 税收征管与数字经济内涵概述

2.1. 税收征管

税收征管是国家财政管理的重要组成部分，是为了保障国家财政收入，促进经济发展，实现社会公平和公正，政府通过税收制度和税收征收手段对经济活动进行调节和管理的过程。也有人将其简单归纳为税务机关根据法律法规对税款进行组织、征收、管理、核查等一系列工作的总称。当下，在数字经济大背景下依托数字技术就衍生出不同于“手工化”和“电子化”阶段的第三类“税收征管 3.0 版”，即“自动化”征管阶段。即以税收大数据为驱动力的“数字化”阶段，一方面是在技术上，通过数字技术实现涉税信息的快速高效处理，完成数据的智能归集和自动分析；二是在应用上，基于技术层面引发税收执法、纳税服务和税收监管等方面的系统性变革[3]。

数字经济背景下的税收征管呈现出较强的“数字化”特性，同样也逐渐显现出一些其他特征：一是高度信息化，数字经济时代下税务机关、企业和个人的信息化程度普遍提高，税务机关可以通过互联网、大数据分析等手段快速获取纳税人的信息并进行实时监控和分析，从而提高税收征管的效率和精度；二是税种科目繁多，数字经济发展带来了新的商业模式和新的经济业态，必然会使得税种科目越来越多，“数字税”也正在探索设立，这将是不同于传统的税种科目，这就要求税务机关需要对不同的税种进行分类管理，实现精准管理；三是监督难度加大，虚拟经济、平台经济等新兴产业的出现，且其不以实物为交易基础，跨境交易日益频繁，使得风险评估更加困难，管理更加繁琐，极大程度地增加了监管难度。

2.2. 数字经济

数字经济是随着科技发展而衍生的一种新经济形态，是指以数字技术为基础，以信息和数据为要素，以互联网为主要载体，以创新和创造为核心，以数字化、网络化、智能化和全球化为特征的新型经济形态。2018年，经济合作与发展组织(OECD)对“数字经济”的测算框架将其界定为“凡是在交易环节采用数字订购或者数字交付的经济活动都属于数字经济范畴”[2]。此种界定方式较为广泛，基本可以将涉及“数字”的经济活动囊括其中。两年后，我国信息通信研究院发布《中国数字经济发展白皮书(2020年)》，其中将数字经济的框架界定为“四化”，即产业数字化、数字产业化、数字治理化和数据价值化。

数字经济的飞速发展已经改变了人们的生产生活方式，推动了经济全球化进程，成为当前世界经济发展的重要动力，具有以下几个特殊性质：一是跨境性，数字产品和服务可以轻松地跨越国界进行交易，突破了原有区域限制，这种跨境性给传统税收制度带来了很大的困难，因为传统税收制度是基于国家边界来划分的，难以适应数字经济的跨境性；二是无形性，数字产品和服务均是无形的，难以被物化的定位和界定，使得基于实物划分的传统税收制度适用陷入困境；三是高度数字化，数字产品和服务是通过计算机、互联网等数字化手段进行生产、流通和消费的，这种数字化的手段在当前实务中难以界分，且基于实务征税的惯例也出现了“心有余而力不足”的尴尬境地，但与此同时数字经济的交易和活动保留的大量数据记录，也可以助益于我国税收征管制度的发展和完善。

3. 数字经济为税收征管带来机遇

数字经济的出现和发展，为税收征管带来了前所未有的机遇。数字经济是指以信息技术为基础，以数据驱动和数字化为特征的经济形态，这种经济形态的衍生为税收征管带来了前所未有的机遇和挑战。具体来说，数字经济为税收征管带来了推动征管思想迭代、促进征管技术进步、驱动征管业务变革等机遇。

3.1. 推动征管思想迭代

数字经济的发展为税收征管思想的更新和升级提供了契机。传统的税收征管思想和模式主要依赖于

纸质文书和人工核查,这种方式效率低下,且容易出现疏漏,而数字经济的发展使得征管思想和模式需要更加注重数据化、智能化、自动化及全球化,催生出“以数治税”的征管理念。数字经济的兴起和发展为税收征管带来全新的思路和方式,面对数字经济所产生的大规模数据集合,传统的手工化、电子化税收征管已经无法满足社会发展的客观需求,甚至“手足无措”。然而,在数字经济的背景下,借助大数据分析、人工智能、区块链等技术手段,可以深入挖掘税收数据,将静态且分散的数据自动解析为动态且相互关联的信息,这就打破了传统以经验性判断为主的税收管理模式,为“以数治税”税收管理理念的产生提供技术支撑。此外,数字经济背景下将不断形成新的“税收治理观”,我国治税观的演进基本经历了建国初期的“税收保障观”、社会主义建设时期的“税收工具观”、改革开放时期的“税收收入观”、社会主义市场经济时期的“税收经济观”到新世纪初期的“税收法治观”,均是一定发展阶段下对生产力发展的深刻反映,无一不体现了所处经济社会的发展需要。党的十八届三中全会中就提出“财政是国家治理的基础和重要支柱”,要以数字经济的新发展推动构建国家治理体系和实现治理能力现代化目标,随着当今社会生产力发展导向数字经济的推动,“税收治理观”逐步成型进而推动了税收征管思想和理念的不断更新。

3.2. 促进征管技术进步

数字经济的衍生新的经济业态,推动社会经济快速发展,为税收征管技术的发展带来了新的机遇,征管技术提升助力数字经济又快又好的发展,而数字经济催生的信息技术又反作用于税收征管,二者间相互成就。以5G、大数据、人工智能、区块链等数字技术为我国税收征管从“以票控税”向“以数治税”的转变提供了极大动力,进一步为我国税收征管数字化升级和智能化改造提供了条件[3]。数字经济所涉及的技术领域包括大数据、人工智能、区块链等,其应用范围非常广泛。数字经济所涉及的技术不仅可以在数字经济领域发挥作用,也为税收征管领域带来了巨大的发展机遇。简单来说,大数据分析技术可以实现对纳税人的财务数据进行全面监控和分析,进一步分析其行为模式和风险评估,实现精准征收、有效管理和风险预警,减少工作疏漏,并制定更加科学合理的税收政策,从而提高税收征管的效率和准确度,降低税收管理成本;人工智能技术以“算法技术”为核心,实现数据的自动存储、分析及交换等,可以自动化地处理税收征管中的一些重复性数据和工作,并通过数据处理的过程建立相关性分析,进一步建立以数据为核心、各环节相互关联的闭环结构,以提高征管效率;区块链技术可以帮助税务机关实现数据的去中心化存储和管理,实现对税务数据的安全存储和传输,从而保障税务数据的安全性和可靠性,提高信息共享和协同管理的效率,实现税务数据的标准化、自动化、集约化发展。以此来看,数字经济促进了征管技术的进步,使得税收征管更加高效、精准、安全,从而为经济发展和社会进步提供了更好的保障[4]。

3.3. 驱动征管业务变革

数字经济的发展为税收征管业务变革提供了新的动力,使得税收征管业务不再局限于传统的税收征管方式,而是向着数字化、智能化、自动化等方向发展。一是数据化管理,数字经济的发展使得税务部门可以更加便捷地获取和管理数据,电子税务局、个人所得税APP等数字应用可以为纳税人提供及时、全面、高质量的纳税服务,提高税收征管的效率和准确性。二是税收征管的自动化,数字经济的发展也为税收征管的自动化提供了可能,建立数字化的税务服务平台,可以实现纳税人的自助申报、自助查询、自助缴纳等功能,通过数字化技术税务部门可以实现自动化的税收征管流程。三是信息共享,数字经济的发展也为税收征管的信息共享提供了便利,通过互联网和区块链技术,税务部门可以更加便捷地获取和共享纳税人的信息,从而提高税收征管的准确性。数字经济的发展,也促使税务机关更加注重企业的

知识产权和技术创新，从而更加注重知识产权税收征管。并且数字经济之下很多企业采用数字化的方式进行经营，这就要求税收征管必须具备数字化的能力，比如对于数字化的发票进行识别和管理的能力。数字经济的发展还促进了税收征管业务的协同，税收征管部门可以与电商平台合作，共同打击偷税漏税行为。此外，数字经济的出现还可以促进新型税收征管模式的创建、推出新型税收征管产品等，从而满足纳税人和税务部门的不断变化的需求，就此而言，数字经济的发展推动了税收征管业务的变革，使得税收征管更加适应数字经济时代的需求。

4. 数字经济带来的税收征管冲击

数字经济的特点是无国界、无形态、高速度，这使得传统的税收征管模式面临着前所未有的挑战，数字化时代下，很多经济活动都在互联网上进行，致使形成监管困难的隐形经济，同时也存在部分纳税人通过虚拟身份、虚拟财产等手段逃避税收的情形，并且在数据时代纳税人的个人信息容易被泄露，带来更大的税收征管风险。数字经济的发展给税收征管带来了巨大的冲击，基本包括税收征管适用主体、税收征管组织体系和国际税收规则三个方面。

4.1. 数字经济下税收征管纳税主体不明

纳税主体也即是在法律规定下需要承担纳税义务的人，传统的税收征管主要针对的是实体企业和个人，在我国法律体系之下包括自然人、法人和非法人组织。一是**数字经济的虚拟性之下价值和归属不明**。“课税对象的客观性表明税收制度必须建立在社会现实的基础上”[5]，而数字经济依托数字基础运行，产品和服务大多数都是虚拟的，没有实体，而非传统的客观物质基础，这就使得传统的价值和归属不再与当下的经济业态相适应，因此税基难以确定。数字经济下税源往往来源于一类人或一群人，却又因价值分摊标准无法准确划分和固定，致使纳税主体及其应纳税额难以准确界定和衡量[2]。二是**供需边界逐渐被淡化加剧了纳税主体界定的复杂性**。一方面供给侧的产业不断融合发展，另一方面供给主体趋向于分散化，使得某一项数字经济活动涉及多个产业、多个领域的纳税主体，并且在互联网隐蔽性的庇护下经营者真实身份难以判断，为税务部门准确定位纳税主体及其应纳税额带来了困难。三是**数字经济下衍生的新经济业态增加了纳税主体的界定难度**。数字经济下衍生的平台经济、共享经济等新的经济业态出现，其具有线上交易、跨境经营、多元化业务等特点，这些特点使得平台企业的税收征管难度加大。此类经济主体的资金流向的最终归属不明，且难以判定其真实信息，此时可能性的纳税主体“鱼龙混杂”。并且此类经济主体业务模式多样化，企业采用不同的自营模式、第三方平台模式等，对不同模式的税收征管的要求不同，并且在此类主体不进行税务登记行为，而利用不同经营模式掩盖身份时，征管机关则无法掌握其真实姓名和实际经营地点，很难将其纳入到纳税主体中来。四是**证明纳税主体的数据获取困难**。数字经济的生产和交易需要大量的数据支持，但这些数据又往往是跨境的，税收征管机关难以获取和掌握，并且数字经济下的企业跨境经营使得其不同国家和不同地区都可能设有业务，不仅涉及国内各地区税收征管的协调还涉及国际税收规则的适用，极大地增加了其税收征管主体确认的成本和复杂度。

4.2. 数字经济下税收征管方式相对滞后

数字经济下税收征管手段滞后的主要原因是传统的税收征管方式无法适应数字经济的特点和需求，致使当下税收征管能力相对不足。传统的税收征管方式通常是基于实物交易和财务报表等数据进行核算的，但在数字经济中，这些数据可能分散在各个平台上，难以获取和核实，容易造成税源监管不周，税收征管成本增加。此外，数字经济企业的商业模式也比较复杂，致使税额难以准确确定，加剧了税收规避现象严重。首先，**征管数据获取和核实困难**。数据经济的虚拟性决定了数字经济企业的经营活动通常

都是在虚拟空间中进行的，这就使得传统的税收征管方式无法准确反映企业的真实经营情况。传统以实物交易记录和财务报表等方式进行核算的方式在数字经济中可能出现“水土不服”，数字经济下这些数据可能分散在各个平台上，征管机关依赖于现有的技术难以获取和核实。**其次，对税源监管不周，税收征管成本增加。**一是数字经济的复杂性、虚拟性和远程交易，容易存在纳税主体向税务部门提供的相关税收信息不全面、不准确等问题，使得税源管理难度增加。二是由于我国税收征管依赖于“以票管税”模式，容易产生纳税遵从风险^[6]，作为“经济理性人”，受经济利益的驱使，部分纳税人可能选择提供虚假资料来隐匿应税收入，规避税收征管，此种行为就加剧了实务中准确界定纳税人获取的收入来源与性质的难度，为纳税人偷逃税款提供了便利。**再次，现有征管体系下税收规避现象严重。**数字经济企业通常采用先进的技术和商业模式，这使得传统的税收征管方式显得有些滞后。例如在共享经济领域，企业通常采用“平台 + 经营者”的模式，这就使得传统的税收征管方式无法准确反映企业的真实经营情况，对于经营者虚假瞒报材料而少缴、不缴的现象无法查实，甚至还可能采用一些数字货币等新型的税收规避手段规避缴税。**最后，税收征管机关对信息技术运用相对不足。**尽管税务部门已经建立了一些信息化的征管系统，但对于先进信息技术的应用还不够充分，无法完全适应数字经济所带来的变革。当前，人工智能、区块链等先进技术在税收征管领域的应用尚未广泛推广，这导致信息共享受限，难以实现智能监控和分析税源、税收收入的结构和变动情况，更无法实现精准管理。

4.3. 数字经济下税收征管信息交流不畅

数字经济下税收征管信息交流不畅的主要原因是数字经济企业的信息分散、数据复杂、跨境性质强等特点，这些特点使得数字经济企业的信息交流变得困难，从而影响了税收征管的效率和准确性。一方面，**现有税收信息分散，碎片化严重。**诚然，现有的税收征管体系之下，已存有较多数量的税收信息，但较为分散且碎片化现象严重，很难在短时间内将层次化、差异化的信息联系起来，最终导致信息可利用价值不断下降。目前我国税收治理中主要依赖于手工录入的“电子化”办公，然而在各个部门和各个环节中的录入规则并不统一，不同的输入端和导出端也可能出现异化，导致录入口径和更新速度不一致，基础信息因此呈现出“碎片化”的状态，无法适应数字经济活动的客观发展，这种情况也导致税收治理的数据呈现出分散性和无序性。另一方面，**各主体间数据系统的互联互通程度不高，存在“信息孤岛”。**除税务征管部门能够获取的信息外，其他的职能部门也会存有部分涉税信息，但由于各职能部门之间可能缺乏必要的关联性，所以通常不会在相关涉税数据方面互相交流并及时更新，可能存在着数据重复、数据口径不一、数据整合困难等问题尚未完全得到解决，容易出现“系统条块化”和“信息孤岛”等问题，降低了数据的可比性和可利用性，不利于提高税收数据的收集、处理和分析效率。另外，网络平台也能够定期披露部分信息。但针对这些数据信息缺乏统一的可进行采集和数据分析的系统，且此类信息发布主体的格式和标准不一，相关部门也无余力对此类信息进行梳理整合，由此可见，想要充分利用此类相关数据信息将产生大量成本的耗费，最终降低其价值性。不仅如此，网络交易信息通常需要由企业或网络平台进行披露，部分宏观经济指标数据还需要政府支持才得以收集，收集信息途径过于单一，不利于促进更多信息的收集。

4.4. 数字经济下税收征管国际的冲突

在传统经济中，企业的经营活动大都是在本国范围内进行的，税收征管也相对容易。但是在数字经济之下，企业可以通过互联网轻松地跨越国界开展业务，这就给税收征管带来了巨大的挑战，由于不同国家和地区的税收征管制度和政策存在差异，这就导致了数字经济企业在不同国家的纳税义务和税收征管制度之间存在冲突和矛盾。例如，在某些国家，数字经济企业可以享受税收优惠政策，而在其他国家

则需要缴纳更高的税费。**第一，税收征管权的归属问题。**传统的国际税收规则主要是以属地原则为征税依据，但在数字经济背景下，企业可以通过数字化的方式进行经营，而无需实际存在于某个国家或者地区，这种经营活动可能跨越国界、覆盖全球，从而弱化了以各国的地理界线为基准的地域税收管辖权，使生产要素加速流动，效率提高，收入来源地和征税地不匹配，这就导致难以确定企业所在地，更无法明确税收征管权的归属。**第二，税基重复计算问题。**由于数字经济企业的跨境性质，其纳税问题涉及多个国家的税收征管制度，因此容易出现税基重复计算的问题。由于数字经济依托数字载体，呈现出网络化、虚拟化和远程交易的特征，导致交易主体与交易场所的隐匿性和流动性，即数字经济价值在地域归属上呈现模糊性，可能会被多个国家同时计入其税基，加剧了税基核算的不确定性，既可能诱发税款流失情况，又增大了重复征税的风险，进而扰乱国际税收征管秩序，增加数字经济发展的隐患。实务中就有数字经济企业通过在低税率的国家注册子公司，将利润转移至低税率国家，从而减少税收负担的实例，这就需要国际税收规则对数字经济企业的全球化经营进行重新规范和协调，以避免税收漏洞和重复征税等问题的出现。**第三，税收征管信息共享问题。**资源在不同国家和地区之间的流动不断增加，且交易量大。国际上还未做到税务信息完全公开透明和信息共享，尤其对于跨境征收，数字经济下的企业往往采用互联网、大数据等技术创新商业模式，使得跨境交易缺少实物运输与通关环节，税务机关很难进行实时的核算和稽查，例如数字经济企业可以通过虚拟货币进行交易，而这种交易方式是难以被税务部门监管和征收税款的，因此需要各个国家和地区之间加强税收征管信息的共享和协调，以确保数字经济企业能够公平地承担纳税义务。

5. 数字经济下推动税收征管转型发展

数字经济的快速发展，对税收征管带来了深刻的影响，同时也为税收征管转型发展提供了新的机遇，在机遇与挑战并存的数字经济背景下，切实推动税收征管转型发展，建立新的税收框架和机制，加强税收监管和执法，保护国家税收利益，并通过优化税收政策，降低数字经济企业的税负，激发数字经济的创新和发展活力，同时加强国际税收合作，推动国际税收规则的协调和统一，适应国际税收趋势，以此在数字经济时代下以最佳状态保护各方利益。

5.1. 体制机制完善：以法律制度明晰税收征管主体

税收征管法律制度建设是数字经济下推动税收征管转型发展的重要保障，通过建设完善的税收征管理法制度，可以保障税收征管工作的合法性、公正性和效率性。一方面要相关部门应当根据数字经济的发展，健全数字化税收征管的法律法规体系，明晰数字化税收征管的主体，且不断完善税务登记规定，进一步对纳税主体确认，保障数字化税收征管的顺利实施；另一方面税收征管部门应当加强对税收征管理法律法规的宣传和普及，提高纳税人对数字化税收征管的认知和理解。

5.1.1. 健全税收征管主体法律制度

税收法定原则表明开征税款、设立税种、明确税率、课税对象、征税方式、纳税期限都应当由法律进行明文规定。但是，我国当前的税收法律适用于实体经济模式，对数字经济并不适应。纳税主体作为税收债务成立的必须要件，也是参加税收法律关系并履行纳税义务的基础条件。当前，我国的《税收征收管理法》或者说税收规范性文件对数字经济进行税收征管的规定寥寥无几，作为税务机关开展税收征管工作主要法律依据的《税收征管法》对平台交易情况下的纳税主体并未规定。况且，国家税务总局依旧通过印发税收规范性文件的方式对互联网经济进行管理，级别较低，效力受限，我国至今没有一部体系化的、与数字经济税收征管相关的立法和解释。要想真正实现对数字经济税收的有效征管，应当坚持税收法定原则，结合实际情况，针对当前数字经济的发展现状，在我国的税收征收管理法和其他税法中

明确所征收的税收税目、税率、课税对象、征税方式、税收管辖权等内容。抑或是通过出台司法解释或立法解释的方式明晰税收征管主体及其他问题为数字经济税收征管建立良好的法律环境，真正做到依法征管。

5.1.2. 进一步完善税务登记规定

我国《电子商务法》将线上平台交易的主体限定为电子商务经营者¹，并在法律层面规定了数字经济经营者应当依法办理市场主体登记或者行政许可后才能开展营业活动，为数字经济下线上虚拟交易的纳税主体界定提供了一定的依据。在已有制度之下，通过对市场主体登记进行纳税主体进行确认，以更好地实施税收监管，降低监管成本。此种策略在我国的制度构建中已有迹可循，《中华人民共和国税收征收管理法修订草案(征求意见稿)》中明确将从事线上交易的纳税人列入了公开税务登记的主体范围²，数字经济企业作为通过互联网从事商品交易经营活动的纳税人有义务在税务机关申请税务登记。但对于未进行税务登记或者公开登载信息、电子链接标识的情况，《征求意见稿》中并没有设立相关责任追究或税务处罚。并且现实生活中数字经济交易直接通过互联网交易平台完成，即使不进行税务登记，或不公开税务登记的信息，均不影响交易的完成，甚至更有可能避税。以此来看，尽快在《税收征收管理法》等相关法律法规中设立“纳税人税务登记及信息公开的义务”并明晰其罚则，以此种方式对纳税主体进行确认，填补线上交易的漏洞，完善税收征管的流程。

5.2. 创新科技赋能：大力推进税收征管数字化发展

数字经济的到来给税务征管工作带来挑战，涉税信息在大数据技术下得以广泛使用，体现出意想不到的价值性，这就使得税收征管数字化成为必然趋势，且税收征管数字化是数字经济下推动税收征管转型发展的重要手段。我国《税收征收管理法》第六条规定了“国家有计划地用现代信息技术装备各级税务机关，加强税收征收管理信息系统的现代化建设”。尽管法律内容过于概括，但却为数字经济下的税收征管指明了方向。

5.2.1. 建立数字化税务征管系统

随着数字经济的快速发展，传统的税收征管方式已经无法适应数字经济的特点和需求，因此需要加强技术手段的应用，建立更加智能化的税收征管系统，以确保数字经济企业的纳税义务得到有效履行。数字化税务征管系统是数字经济下推动税收征管转型发展的基础，数字化税务征管系统具备信息采集、信息处理、信息分析和信息发布等功能，应当包括税收征管的各个环节，如纳税人信息管理、税收申报与核定、税收征收与缴纳、税务稽查与处罚等，基本可以实现纳税人信息化管理、税收征管业务流程自动化、税收征管数据共享等目标，提高税收征管的安全性和稳定性，确保税收征管信息的及时、准确、完整。

5.2.2. 深入推广电子化税务办理

电子化税务办理建设是数字经济下推动税收征管转型发展的重要途径。通过推广电子化税务办理，简化纳税申报的流程，实现纳税人自助办税、在线申报缴纳税款等目标，依托电子税务办理平台建立“税务部门 - 平台 - 个人”三位一体的数字征税系统，纳税人注册登记，数字平台向税收征管提供信息，税

¹ 参见《电子商务法》第九条“本法所称电子商务经营者，是指通过互联网等信息网络从事销售商品或者提供服务的经营活动的自然人、法人和非法人组织，包括电子商务平台经营者、平台内经营者以及通过自建网站、其他网络服务销售商品或者提供服务的电子商务经营者。”

第十条“电子商务经营者应当依法办理市场主体登记。”

² 参见《中华人民共和国税收征收管理法修订草案(征求意见稿)》第十九条“从事网络交易的纳税人应当在其网站首页或者从事经营活动的主页面醒目位置公开税务登记的登载信息或者电子链接标识。”

务管理人员进行核对稽查,确保交易额以及纳税人的一致和准确,进一步提高税务业务和办理及管理效率。同时还可以依托这种电子平台宣传各种税收政策和法规的信息,为纳税人提供便利,逐步从“以票治税”迈向“以数治税”的新阶段。

5.2.3. 加强税收征管大数据应用

税收大数据应用则是数字经济下推动税收征管转型发展的重要手段。OECD (2022b)的研究表明,全球约 75%的税务部门已制定税收征管数字化转型战略(大多数执行期在 3~5 年),超过 70%的税务部门将前沿技术应用到数据处理方面以发现隐藏资产的常规风险或识别新风险。税收征管部门可以应用税收大数据建立纳税人信息库,收集纳税人的基本信息、财务信息、经营信息等数据,对纳税人的数据进行分析 and 挖掘,进一步完善的数据管理和分析机制,实现税收征管风险预警、纳税人信用评价等目标。同时,税收征管部门也可以利用大数据技术,对海量的税收数据进行分析 and 挖掘,提高税收征管的精度和效率。

5.3. 多方联动发力: 强化税收征管各方协作机制

税收征管的好坏直接关系到国家财政的收支平衡和经济社会的发展。为了适应数字经济的发展,税收征管需要进行转型升级,多方联动发力,强化外部配套措施,更利于数据确权、减少平台垄断,对发生在不同地区的经济行为进行监管,并就经济活动所涉及的交易行为进行判定,对业务发生地、纳税人注册地等进行实时更新,减少由于跨地区纳税行为造成的逃税避税行为,以更好地实现税收征管工作的专业化、精细化和高效化。

5.3.1. 加强数据共享和协同作战

传统的税收征管组织体系主要是由税务机关、海关、商务部门等组成的,这些机构在税收征管中既要各司其职,也要协同作战,既要加强内部协同,也要加强与其他部门的合作。数字经济的发展需要税务部门进行信息化转型,以便更好地适应数字经济的发展。数字经济的发展使得税收征管需要更多的信息支持,而信息的获取和处理需要各个部门之间进行协同和共享,通过信息共享实现风险评估和风险防范,以防止税收风险和漏税情况的发生。为了更好地完成税务信息化,税务部门应利用大数据技术,充分结合相关数据信息,将相关部门联合起来,在保障信息安全基础上完善对数据获取及分析的方式,建立数据共享和互联互通机制,甚至可以建立统一的数据共享平台,将各部门的数据进行整合破除信息壁垒,解决信息孤岛,实现税收征管信息的共享和交换,提高税收征管效率,减轻征管成本,提高征管质量,促进税收征管的现代化,同时也可以提高税收征管的精准度和公正性。

5.3.2. 完善纳税人信用评价机制

数字经济下推动税收征管转型发展不仅需要职能部门上发力,同样需要加强社会协同,完善纳税人信用评价机制,在全社会营造诚信纳税的浓厚氛围。我国的社会制度之下税收失信成本偏低,未来应持续推进以“信用 + 风险”监管为基础的税务监管新体系,以多元化的评价指标体系完善纳税人信用评价机制,驱动税收信用与税收风险相融合,依托大数据分析和智能监控预警,以守信激励、失信惩戒和信用修复三项为抓手共同发力,推进建立健全信用评价制度,在推行办税实名制的基础上,实行动态信用等级分类和智能化风险监控[3],以促进数字经济企业的诚信经营,提高数字经济企业的社会形象和声誉,帮助提高纳税人的自觉性和主动性,降低税收征管压力,保障国家财政收入和维护税收秩序。

5.3.3. 转变管理角色为服务角色

在现代治理语境,税法作为公共产品法的有机组成部分,应当摒弃传统管理法之定位,而导向以纳税为中心的治理法、服务法的基本定位[7]。依此而言,税收征管部门也应当将其“行政管理者”的角色

定位转换为“税收服务者”，这以“服务型”政府构建的立意是相一致的。一是提高税费政策解读的及时性和针对性，各类涉税部门应加强对税费政策和征管措施的解读工作，确保纳税人和缴费人能够及时了解政策内容并掌握操作方法。精简享受税费优惠政策办理流程和手续，使纳税人和缴费人能够更便捷地享受到相关优惠，确保操作便利、享受快速、监管有效，使新出台的重大税费优惠政策能够快速落地并常态化执行。二是全面优化税费服务平台。进一步完善纳税人和缴费人诉求处理的全流程机制，保障纳税人和缴费人的诉求在接收、办理、督办、反馈等各环节得到有效处理，在服务效率、服务水平上实现重大提升，以此提升纳税人的满意率和幸福感。三是推行智能化、个性化服务。在做好共性税费服务之外，利用数字技术逐步实现智能分析和识别纳税人和缴费人的个性化需求，提供个性化服务、精准推送税费优惠政策等相关信息。

5.4. 立足国际视野：加强跨境税收监管国际合作

数字经济的发展已经超越了国界，很多跨国企业已经成为数字经济的重要参与者，跨境贸易和投资越来越频繁，跨境税收征管也变得越来越大，在此背景下为更好地应对跨境税收监管的挑战，加强跨境税收监管国际合作显得尤为必要。OECD在2015年发布了《基于数字经济的税收挑战》报告，提出了一系列解决方案，包括加强信息共享、建立全球税收征管框架等。诚然，在数字经济背景下，各国(地区)税务机关需要跨国合作，加强信息共享和协调，推动国际税收规则的协调和完善，才能有效地解决税基侵蚀和利润转移等问题，共同打击税收避税行为，保障税收。

5.4.1. 加强跨境税收信息互联共享

跨境税收信息共享是跨境税收监管的重要手段之一。我国在借鉴国外实践经验的同时，应积极参与全球税收治理，加强与国际组织之间的交流，不断完善与各国的情报交流机制。各国税收征管部门也应当加强跨境税收信息共享，建立完善的信息共享机制，实现税收信息的及时传递和共享，避免重复评价和信息不对称的问题，促进各国税务部门之间的信任和合作。当然还应当加强对跨境税收信息的保护，保障纳税人的隐私和数据安全。

5.4.2. 加强跨境税收征管国际合作

对数字经济的税收征管单靠一个国家，一个组织的力量是远远不够的。国家、国际组织及二者之间需要加强合作，共同促进数字经济的发展。国家税务总局应当根据世界通行的“税收中性原则”，积极同与我国有外交关系国家的税务机关保持合作。在本着维护我国税收主权的态度上，通过制定双边、多边国际税收协定，加强各方跨境税收征管合作，建立完善的执法合作机制，共同打击跨境税收违法行为，加强对跨境税收违法行为的惩治力度，严厉打击国际逃税，保障税收征管的公平和正义。此外，还需不断完善“一带一路”税收征管合作机制，帮助周边国家提高税收征管能力，为高质量“引进来”和高水平“走出去”提供支撑。

5.4.3. 推动跨境税收监管国际标准化

当前，全球互联网经济已经走入了千家万户，跨国互联网交易行为已经成为互联网经济的主要形式之一，互联网经济越来越成为国际经济的新引擎。各国税收征管部门应当积极参与跨境税收监管国际标准的制定和推广，推动跨境税收监管的国际标准化和规范化，这可以避免因不同国家的法律制度和技术标准而导致的监管障碍，提高跨境税收监管的效率和精准度，以税收管辖权为例，国际通行的是属人性质和属地性质的税收管辖权，但数字经济下却让此两种原则都出现了适用困境，若以国际标准明晰平台所在地、业务发生地亦或是其他方式确定管辖权将极大地解决税收管辖权的问题。同时，还应当加强

各国之间的协调和合作，实现跨境税收监管的有机衔接和协同发展。

6. 结语

随着数字技术的不断更新迭代，数字经济的广度和深度不断拓展，并快速成为推动各国经济发展的新引擎，在给各国(地区)经济发展带来巨大便利的同时，也为税收征管带来了新的机遇，提出了新的挑战。为了更好地适应数字经济的发展，税收征管部门应当立足于数字经济时代推动征管思想迭代、促进征管技术进步、驱动征管业务变革等机遇，进一步厘清数字经济时代所面临的税收征管主体不明、税收征管方式相对滞后、信息交流不畅以及国际税收征管冲突等挑战，结合理论与实务经验，探寻优化路径，推动税收征管转型发展。法律制度层面上，需要健全税收征管主体法律制度，进一步完善税务登记规定以明晰税收主体；税收征管方式上，以创新科技赋能大力推进税收征管数字化发展，建立数字化税务征管系统，深入推广电子化税务办理，加强税收征管大数据应用；信息交流层面上，需要多方联动发力，加强数据共享和协同作战，并不断完善纳税人信用评价机制，同时税收征管机关要转变管理角色为服务角色；在国际合作上，需要进一步加强跨境税收信息互联共享与跨境税收征管国际合作，不断推动跨境税收监管国际化等多个方面来实现税收征管转型发展，保障税收工作的专业化、精细化和高效化。

参考文献

- [1] 谭珩. 推动税收征管变革的纲领性文件——《关于进一步深化税收征管改革的意见》评析[J]. 税务研究, 2021(6): 5-11.
- [2] 马洪范, 胥玲, 刘国平. 数字经济、税收冲击与税收治理变革[J]. 税务研究, 2021(4): 84-91.
- [3] 王丽娜. 数字经济下税收征管数字化转型的机遇与挑战[J]. 国际税收, 2021(12): 65-70.
- [4] 董小君, 郭晓婧. 数字税征收的国际实践及我国应对方案[J]. 江苏行政学院学报, 2022(5): 41-47.
- [5] 许安平. 现代税法的构造论[M]. 北京: 光明日报出版社, 2021.
- [6] 刘初旺, 沈玉平, 等. 税收征管执法风险与监管研究[M]. 北京: 经济管理出版社, 2008.
- [7] 刘剑文. 《税收征收管理法》修改的几个基本问题——以纳税人权利保护为中心[J]. 法学, 2015(6): 3-12.