

超越国家汲取能力：国际数字税实践的政治经济分析

方鹿敏，孟天广

摘 要：税收是现代国家汲取能力的集中体现，既反映了国家对经济社会活动的干预，更是现代国家实现有效治理的资源保障。进入数字时代，经济社会的数字化转型赋予了税收新的政治经济意义，数字税成为全球税制转型的重要议题。国家间差异化数字税征收实践主要源于全球数字经济产业链中的角色差异，而非国家间汲取能力的强弱。对于积极推进数字税实践的市场国而言，其征税逻辑则因资源汲取能力的差异而有所不同，这源于数字化转型带来的结构关系变革，给汲取能力迥异的国家带来了不同挑战。总之，现代国家将数字税视为应对其在国内和全球两个治理体系中权威流失的一种解决方案，数字时代的税收实践在一定程度上具备了超越资源汲取的政治经济意涵。

关键词：数字化转型；数字税；汲取能力；政治经济逻辑

中图分类号：F49 **文献标志码：**A **文章编号：**1006-0766 (2023) 05-0032-11

一、引 言

第四次工业革命推动人类社会迈入数字时代，不仅促进了人工智能、云计算等新兴技术革新及其普及应用，加速传统经济产业迭代转型和社会运行机制演变，也对国家治理和全球治理产生了深远影响。这种影响具有“破坏性创设”的特点，^①传统治理体系因结构关系和治理需求的不断演变面临诸多挑战。税收治理是国家治理的重要组成，在经济社会数字化转型的背景下，税收改革已成为全球各国的热点政经议题。经济活动的虚拟化使数字企业得以在“无实体存在”的条件下产生利润，错配价值创造与利润分配，为跨国数字企业税基侵蚀和利润转移（base erosion and profit shifting, BEPS）提供了机会，进一步引发数字经济市场国就保障税收主权、反对税收不公平、跨越数字鸿沟等一系列议题的利益诉求。^②

全球层面的数字税实践源于传统国际税收体制中“联结度规则”面临的严峻挑战。若继续将“永久常设机构”（permanent establishment）作为判断税收管辖权基础，将持续损害数字经济市场国的税收权益。因此，经济合作与发展组织（Organization for Economic Cooperation and Development, OECD）和二十国集团（G20）利用多边机制推动现有国际税收制度改革，主张利用税收工具应对数字经济对传统利润分配规则的冲击。由于不同利益相关者围绕数字经济形成差异化的利益诉求，国际层面始终难以就税收制度改革达成共识，部分数字经济市场国随即通过国内立法单边开征数字服务税（digital services tax, DST）。

作者简介：方鹿敏，清华大学政治学系博士后研究员；孟天广，清华大学政治学系长聘教授（北京 100084）

基金项目：国家社会科学基金重大项目“基于大数据的智能化社会治理监测、评估与应对策略研究”（18ZDA110）、清华大学自主科研计划“计算政治学视角下的数字政府理论与实证研究”（2022THZWJC09）、清华大学国家治理研究院基金项目

① 孟天广：《数字治理生态：数字政府的理论迭代与模型演化》，《政治学研究》2022 年第 5 期。

② 刘宏松、程海焱：《美欧数字服务税规则博弈探析》，《欧洲研究》2022 年第 3 期。

税收是国家汲取财政收入的首要渠道,也是现代国家和社会互动的关键纽带。^① 在传统的社会经济形态下,私人部门缴纳的税收在国家财政收入中占比越高,表明国家的汲取能力越强。从这个意义上看,征税是衡量一国汲取能力的重要指标。然而,经济数字化给予了税收超越资源汲取的意涵:部分积极开征数字服务税的国家汲取能力较弱,而部分对数字税持消极立场的国家则具备较强的汲取能力。从上述现象可以看出,数字经济时代,数字税征缴不只是发挥着为国家履行其职能提供资源汲取的功能。这也引发了对数字税实践的政治经济学思考:对于现代国家而言,数字化转型的政治经济本质为何?相关问题背后的逻辑暗含了数字化对传统权力结构在两个层面所产生的深刻影响:一是本国经济社会数字化转型在国内层面影响着国家治理权威,二是全球数字经济格局重构着国家间的利益分配格局。

本文试图从数字经济与传统经济的特征差异出发,讨论汲取能力强弱不同的国家推进数字税实践的政治经济逻辑,并在此基础上探究经济社会数字化转型对国家乃至全球权力结构的影响。本文首先在理论层面分析了经济环境、税收和国家汲取能力三个基础概念之间的关联性,接下来阐明数字经济区别于传统经济的若干特征,并以数字服务税为例分析了全球数字税实践。其次提出国际数字税征收实践的类型学,在此基础上探讨税收改革实践如何回应数字化转型背景下国内和国际权力结构关系的演变。最后总结了现代国家征收数字税的本质及其超越资源汲取的政治经济含义,并对中国的数字税实践提出了理论启示。

二、经济环境、税收与国家汲取能力

通常而言,国家的税收体系(system of taxation)被认为是结构条件(structural conditions)、政治制度(political institutions)以及两者之间相互作用的产物,其中的结构条件特指经济环境,主要包含一国的经济结构(economic structure)以及地缘关系(geopolitical relations)。^② 经济环境的变化意味着一国产生经济收益的主要产业和形式发生了变化,此时,若国家继续依赖原有的税收制度,不仅难以持续获得充裕的财政收入,还无法平衡新生结构关系中各个力量的诉求,从而面临促进经济增长、维护政治稳定、保障国家安全等一系列压力。因此,建立起与经济环境相适应的税收制度,是现代国家理性选择的政治决策,其核心目的在于从新的经济收益中挖掘财政增收潜力,通过提高财政收入优化资源配置,同时确保税制改革潜在的政治代价最小化。^③

税收制度的核心任务是为国家提供较强的资源汲取(resource extraction)能力,从而保证国家能够长期稳定地筹集财政收入。这里所包含的逻辑是,通过汲取财政收入,国家得以构建起有效实现其意志的能力,这种能力涉及国家对内与对外两个维度的核心职能,譬如维持国内秩序、向公众提供公共服务、防止外部干预、满足他国对其国际地位的预期等。^④ 因此,税收被认为是衡量现代国家汲取能力的核心指标,也是所有其他各项国家能力的基础。缺乏优良税制会抑制国家资源汲取能力,进而影响国家意志的实现。^⑤

那么,税收如何促进国家汲取能力?在多数情况下,国家为了实现各项对内与对外职能,需要向

① 马骏、温明月:《税收、租金与治理:理论与检验》,《社会学研究》2012年第2期;张长东:《税收国家及其治理任务》,《社会科学》2022年第5期。

② Edgar Kiser and Steven M. Karczeski, "Political Economy of Taxation," *Annual Review of Political Science*, vol. 20 (May 2017), pp. 75-92.

③ 潘文轩:《税源变化引致税制变革:对税制变迁规律的一种理论解释与现实考察》,《经济体制改革》2009年第6期。

④ Michael Mann, "The Autonomous Power of the State: Its Origins, Mechanisms and Results," *European Journal of Sociology*, vol. 25, no. 2 (November 1984), pp. 185-213; Charles Tilly, *Coercion, Capital, and European States, AD 990-1990*, Cambridge: Blackwell, 1990, pp. 87-91.

⑤ 王绍光:《国家汲取能力的建设——中华人民共和国成立初期的经验》,《中国社会科学》2002年第1期。

全社会汲取资源,只有依赖这些社会性资源,国家才能执行其战略意志与目标。^①因此,税收汲取能力是国家实现有效治理、促进社会经济发展的基础性要件,也是一个国家生命力的来源。这也对应了米格代尔对第三世界国家脆弱性的解释,即对于大部分第三世界国家而言,发展的主要障碍是缺乏向社会渗透并汲取资源的能力。一旦国家缺乏这种能力,便无法以特定方式挪用资源并调控社会关系进而实现其政策目标。^②

相较于米格代尔从国家-社会关系的视角来理解国家汲取资源的能力,查尔斯·蒂利的论点更关注国家本身。他认为,在欧洲民族国家构建的过程中,以强制性手段汲取资源必不可少,因为各国必须建立起与税收相关的行政体系用于资源汲取,从而维持战争中军队的竞争力。^③在蒂利的论述中,征税能力是资源汲取能力的直接体现,也是国家能力最重要的基础。^④这一点也为诸多学者所认可,税收汲取是国家能力的重要维度之一,现代国家为了汲取财政收入,必须以行政理性化的方式确保公民遵循纳税义务,即建立起一整套对纳税人进行监督的制度,作为汲取财政收入的必要保障。^⑤

可以说,建立一个有效的税收体系离不开集权化官僚行政(centralized bureaucratic administration)的支持,因为集权化的官僚机构可通过强化政治沟通、信息传递和处理等行政过程形成具有强制属性的税收权威。^⑥对于现代国家而言,税收制度同样在国家与公民之间建立起一种双向关联纽带:在强制性收税行为的基础上,国家向公民提供公共服务并维持一个可运转的社会制度,公民则通过纳税行为承担起作为公民的财政责任。^⑦如果国家能够基于财政收入提供足够丰富的公共品,公民便会更加自愿遵守纳税义务,从而在宏观上形成一个稳定性更强的税收体系,这也意味着国家能够维持强大的财政汲取能力和较高的治理水平。^⑧

概言之,经济环境、税收与汲取能力三者存在如下关系:当国家建立起与经济环境相适应的征税制度时,便有了汲取充足财政收入的能力。然而,当经济社会快速数字化转型时,国家征收数字税的目的和意图是什么?经济环境的变化究竟如何影响税收体系的变革?接下来,本文将从传统经济与数字经济的特征比较出发,结合数字税的起源与扩散,探讨数字税实践背后的政治经济逻辑。

三、数字经济时代的国际征税实践

(一) 数字经济和数字税的起源与扩散

在全球范围内,数字经济已成为一种继农业经济和工业经济之后被普遍认可的经济形态,但国内外学界尚未对数字经济的定义和相关测算方法达成统一共识。作为首次提出“数字经济”概念的学者,塔斯考特的关注点在于,数字技术(digital technologies)可以通过构建起技术层面的关系网络建

① 欧阳景根、张艳肖:《国家能力的质量和转型升级研究》,《武汉大学学报》2014年第4期。

② J. S. Migdal, *Strong Societies and Weak States: State-Society Relations and State Capabilities in the Third World*, Princeton: Princeton University Press, 1988, p. 8.

③ C. Tilly, "War Making and State Making as Organized Crime," in P. B. Evans, D. Rueschemeyer and T. Skocpol, eds., *Bringing the State Back in*, Cambridge: Cambridge University Press, 1985, pp. 169-191; Tilly, *Coercion, Capital, and European States*, pp. 82-84.

④ Timothy Besley and Torsten Persson, "The Origins of State Capacity: Property Rights, Taxation, and Politics," *American Economic Review*, vol. 99, no. 4 (September 2009), pp. 1218-1244.

⑤ 马骏、温明月:《税收、租金与治理:理论与检验》,《社会学研究》2012年第2期; Margaret Levi, *Of Rule and Revenue*, Berkeley: University of California Press, 1988, p. 32.

⑥ Kiser and Karceski, "Political Economy of Taxation," p. 87.

⑦ 张长东:《税收国家及其治理任务》,《社会科学》2022年第5期。

⑧ Bruno S. Frey, "Deterrence and Tax Morale in the European Union," *European Review*, vol. 11, no. 3 (July 2003), pp. 385-406; Mick Moore, "Revenues, State Formation, and the Quality of Governance in Developing Countries," *International Political Science Review*, vol. 25, no. 3 (July 2004), pp. 297-319.

立并发展出人与人之间新的联系形态, 从而赋能财富创造与社会发展。^① 此后, 随着信息通信技术的发展, 一些研究将数字经济和互联网经济进行了概念互换, 强调互联网基础设施的发展改变了信息存在和传播形式, 信息通过数字化技术转变为数字要素, 从而融合到社会经济活动的各个方面。^② 经济合作与发展组织则将以数字化交易实现的经济活动均视为数字经济形式, 不仅包括以数字化平台为依托的各类新型产业, 也包括在信息通信技术渗透传统经济后所产生的传统经济数字化状态。^③

相较于传统经济形态, 数字经济有如下显著特征: 用户数据要素价值化和经济活动虚拟化。^④ 前者强调数字经济的发展驱动力来自用户进行数字化活动时所生成的数据资源, 具体而言, 用户在使用数字化产品和服务的同时生成了不同类型的数据, 如搜索数据、消费数据、浏览数据等。这些数据成为企业发展的生产要素, 不仅塑造了“用户参与价值创造”的业态新特征, 也使数字企业具备了权力扩张的资源基础。后者则揭示了数字经济活动的“无边界”属性, 企业无须设立法定实体即可在一个国家或地区开展数字化营利活动。数字经济的上述两项特征挑战了传统税收体系中的“联结度规则”, 即实体存在的永久常设机构是税收管辖权的基础, 使市场国税收权益受损, 并可能引致不同国家或地区间税收收益的重新分配。^⑤ 在数字时代的全球经济中, 跨国企业可通过算法、软件、数据等无形资产而非实体存在创造利润, 从而在传统的国际税收体系下规避税收责任。^⑥ 这一现象直接冲击了传统国际税收规则, 促使学术界和政策实践部门围绕对数字经济进行征税的问题展开讨论, “数字税”“数字经济税收”等概念应运而生。

在数字经济全球化的时代, 越来越多跨国企业的注册地与实际经济活动发生地出现分离, 传统的国际税收制度未能充分考虑新的市场结构形成机制中实际经济收益的地理分布问题, 从而助推了跨国企业结构性权力在全球范围内加速扩张。^⑦ 具体而言, 相关跨国企业利用国际税收法律的差异和错配人为减少应税利润, 或将利润从高税负国家(地区)转移至低税负国家(地区), 出现税基侵蚀和利润转移问题。针对这一问题, 作为全球多边机制之一的 OECD 在 2019 年发布了关于数字经济税收规则的“双支柱”(two pillars)征求意见方案, 试图重构数字经济时代的国际税收治理原则。其中, 支柱一方案提出了新的利润分配原则和联结度规则, 利润的分配不再局限于纳税人在非居民国家是否构成开展经营活动的常设机构。也就是说, 对联结状态的判定不再以物理存在作为依据, 而是通过企业的具体销售额确定其在市场国是否形成“显著经济存在”(significant economic presence), 以这种新的规则保护市场国应获的税收权益。^⑧

与支柱一创设新的征税规则不同, 支柱二旨在通过提出全球反税基侵蚀(Global Anti-Base Erosion, GLoBE)的方案解决 BEPS 的一系列遗留问题, 即通过人为设定最低税率保证跨国企业支付

-
- ① Don Tapscott, *The Digital Economy: Rethinking Promise and Peril in the Age of Networked Intelligence*, New York: McGraw-Hill, 1996.
- ② 佟家栋、张千:《数字经济内涵及其对未来经济发展的超常贡献》,《南开学报》2022年第3期。
- ③ Rumana Bukht and Richard Heeks, “Defining, Conceptualising and Measuring the Digital Economy,” *Development Informatics Working Paper*, no. 68 (August 2017), pp. 1–26.
- ④ 徐翔、孙宝文、李涛:《基于“技术-经济”分析框架的数字经济生产函数研究》,《经济社会体制比较》2022年第5期;严宇、孟天广:《数据要素的类型学、产权归属及其治理逻辑》,《西安交通大学学报》2022年第2期。
- ⑤ 侯思捷、刘怡:《应对经济数字化挑战的国际税收规则演进:市场国和新联结度》,《国际税收》2020年第9期。
- ⑥ Dick Bryan, Michael Rafferty, and Duncan Wigan, “Capital Unchained: Finance, Intangible Assets and the Double Life of Capital in the Offshore World,” *Review of International Political Economy*, vol. 24, no. 1 (January 2017), pp. 56–86; Margarita Gelepihis and Martin Hearson, “The Politics of Taxing Multinational Firms in a Digital Age,” *Journal of European Public Policy*, vol. 29, no. 5 (May 2022), pp. 708–727.
- ⑦ Pepper D. Culpepper, “Structural Power and Political Science in the Post-Crisis Era,” *Business and Politics*, vol. 17, no. 3 (October 2015), pp. 391–409; Wei Cui, “The Digital Services Tax: A Conceptual Defense,” *Tax Law Review*, vol. 73, no. 1 (2019), pp. 69–112.
- ⑧ Georg Kofler and Julia Sinnig, “Equalization Taxes and the EU’s ‘Digital Services Tax’,” *Intertax*, vol. 47, no. 2 (February 2019), pp. 176–200.

最低税收,以抵消企业转移利润的风险。^①围绕如何对数字经济征税的问题,欧盟重点提出向跨境数字服务和数字产品征收数字服务税,试图在欧盟范围内构建起统一且公平的数字市场环境。美国则反对部分国家单边征收数字服务税,主张在OECD和G20等多边机制中调整部分税收规则,以增强国际税收治理框架对全球经济数字化的适应性。^②随后,包括法国、英国、比利时、匈牙利在内的诸多欧洲国家先后单边征收数字服务税,数字税的实践范围在全球范围内逐步扩大。

数字服务税是一种直接税(direct taxation),直接税本身包含了国家治理的内在逻辑。一方面,征收直接税需要衡量实际的经济生产,这一过程依赖于以行政官僚制度为基础所建立起的税收体系。另一方面,直接税对财富进行从富人到穷人的再分配,通过扩大福利权利,构建起社会对国家的依赖性,从而实现国家对社会的渗透和控制。^③鉴于此,本文将国际数字税实践具体界定为各国单边征收的直接税——数字服务税,并在此定义的基础上进一步探讨各国的实践形式及其背后的政治经济意涵。

(二) 国际数字税实践的基本形式:数字服务税

为解决经济数字化转型背景下“企业在何处纳税”和“国家对什么征税”两项核心问题,欧盟委员会明确提出对在其成员国内开展数字交易的企业征收均衡税(equalization levy),该提议的主要内容是对包括搜索引擎、在线广告、在线交易平台等在内的各类数字服务收入征收3%的数字服务税。对于开展数字化经营的企业而言,用户在享受数字服务时所产生的庞大数据是其优化商业决策并创造价值的重要资源。由于用户参与了价值创造,其所在的国家有权对境内开展数字经营业务并获得收入的企业进行征税。^④因此,数字服务税以法律形式确认了用户对数字企业的价值贡献,将“联结性”和“显著经济存在”两个概念直指企业价值创造地这一本质问题,回应了数字经济背景下价值创造和支付来源的地理分割,从而保护了市场国直接和间接税基以及国家的税收主权。^⑤

数字服务税自兴起以来便受到越来越多国家的重视,同时伴随着诸多围绕合法性和公平性等问题的质疑。截至目前,已有超过40个国家和地区征收或拟征收数字服务税,包括英国、法国、奥地利、意大利、西班牙等欧洲OECD成员国,以及印度、老挝、津巴布韦、突尼斯、尼泊尔等非OECD国家和地区。整体而言,各个国家和地区数字服务税征收实践的差异主要体现在纳税范围、起征点以及税率上。首先,数字服务税以企业特定的数字服务收入为税基。数字服务包括搜索引擎、社交媒体、在线交易市场、订阅服务等各类线上服务形式,但各国相关立法对数字服务内容的定义范围有较大差异。例如,英国相关法律规定,企业向英国境内用户提供的搜索引擎、社交媒体和在线交易市场等服务被纳入数字服务税的征收范围,葡萄牙的数字服务税征收方案则重点关注企业通过提供商业视听服务所获得的收入。其次,数字服务税的起征点通常通过企业提供应税服务的全年营收规模来确定,大多数国家和地区采取“双门槛”的起征点制度,将企业同时满足征税国国内和全球两个营收门槛作为征收数字服务税的依据。从实践层面看,全球征收或拟征收数字服务税的国家和地区均设置了较高的国内和全球营收门槛,大型跨国数字技术企业成为数字服务税的重点纳税对象。^⑥再次,绝大多数国家和地区采用单一、固定数字服务税税率,所设定的税率普遍在1%至15%之间。值得注意的是,数字服务税作为一项新征收的独立税种,其征收实践可能对利润较低的企业带去过重的课税负担,因

① 高金平:《OECD“双支柱”改革方案之国内应对》,《国际税收》2020年第12期。

② 刘宏松、程海烨:《美欧数字服务税规则博弈探析》,《欧洲研究》2022年第3期。

③ Paola Profeta and Simona Scabrosetti, *The Political Economy of Taxation: Lessons from Developing Countries*, Cheltenham and Northampton: Edward Elgar, 2010, pp. 5-17.

④ 齐萌、刘博:《数字服务税:理论阐释、国际实践与中国进路》,《上海财经大学学报》2022年第3期。

⑤ 张牧君:《数字服务税的争议与法理辩释》,《法律科学》2022年第4期;Wei Cui, "The Superiority of the Digital Services Tax over Significant Digital Presence Proposals," *National Tax Journal*, vol. 72, no. 4 (December 2019), pp. 839-856.

⑥ 清华大学数据治理研究中心:《国际视角下的数字税立法实践》,《数字治理系列研究报告》2022年5月。

此5%以内的低税率在各国较为常见。^①

目前，围绕数字服务税的法理争议主要集中在两个方面：税收管辖权的合理性与征税制度的公平性。前者的争议焦点在于，实体常设机构的存在是长期以来国际税收规则中判定国家征税权的核心标准，数字服务营收的可征税性并不意味着征税国具有相应的税收管辖权，这使得数字服务税的合法性基础受到质疑。但同时有学者指出，数字服务税管辖权的正当性基础建立在纳税人与征税国的经济联系上。由于数字经济“无边界”交易、虚拟实体存在、高度依赖用户参与等区别于传统经济的重要属性，对特定数字服务征税实质上强化了国家在征税实践中权力的绝对性，即国家对受其控制的人、财产和一系列相关经济活动均享有完全税收主权。^②对于后者而言，数字服务税将大型跨国数字技术企业作为重点纳税对象的征税立场尤为明显，被认为违背了税收立法的公平原则，导致其税制设计的中立性和公平性受到质疑。^③围绕相关争议，部分研究则强调数字服务税是以一种看似苛刻的措施回应了跨国数字技术企业基于庞大用户参与优势所获得的巨额受益，这为市场国对跨国企业征收数字服务税提供了一个基于公平（fairness-based）的理由。^④

四、不同类型国家的数字税差异化实践

从前文论述中已知，税收是国家汲取能力的直接体现。国家财政收入中来源于私人部门缴纳的税收比例越高，表明其社会资源汲取能力越强，税收质量越高，国家提供公共产品和公共服务的能力也越强。^⑤也就是说，对于那些汲取能力较强的国家而言，私人部门所缴纳的税收构成了其财政收入的主要来源。这些国家逐渐演变为一种高级形式的财政国家：通过建立起一个稳定、高效且具有共识性的税收制度，以征税形式向私人部门进行规模化“借贷”并以提供相应的公共产品和公共服务作为“返还”。^⑥汲取能力弱的国家更多依赖国有部门上缴的利润或国家垄断的自然资源出口获得的财政收入，前者主要指实行高度集中计划经济体制的国家，后者则主要包括那些经济结构单一，且经济严重依赖国家垄断的自然资源（如石油、天然气等）开采和出口的国家。^⑦

在传统经济形态下，不同的国家汲取能力通常对应不同强度的私有经济基础和税收实践。然而，经济数字化转型在全球体系中构建了新的生产者与消费者角色：在数字经济产业链中，拥有较多大型数字企业的国家成为生产者（注册国），相应地，缺少大型数字企业的国家成为消费者（市场国）。部分国家在传统经济形态下输出资本和产业价值，是传统产业链中的生产者，但在数字时代则失去了产业链中的生产者地位，转变为数字经济形态下的消费市场国，特别是部分工业化高度发达的欧洲国家。^⑧因此，在汲取能力之外，本文将一国在全球数字经济产业链中的角色作为另一个关键维度，构建起下述三种国家类型：强汲取能力的数字经济注册国、强汲取能力的数字经济市场国、弱汲取能力的数字经济市场国。表1呈现了三类国家数字税实践的差异化趋势。由此得出，数字经济产业链的消

① 齐萌、刘博：《数字服务税：理论阐释、国际实践与中国进路》，《上海财经大学学报》2022年第3期。

② 张牧君：《数字服务税的争议与法理辩释》，《法律科学》2022年第4期。

③ 刘宏松、程海烨：《美欧数字服务税规则博弈探析》，《欧洲研究》2022年第3期。

④ Maha R. Atal, “The Janus Faces of Silicon Valley,” *Review of International Political Economy*, vol. 28, no. 2 (October 2020), pp. 336–350; Gelephithis and Hearson, “The Politics of Taxing Multinational Firms in a Digital Age,” pp. 708–727.

⑤ 欧阳景根、张艳肖：《国家能力的质量和转型升级研究》，《武汉大学学报》2014年第4期；Jeffrey F. Timmons, “The Fiscal Contract: States, Taxes, and Public Services,” *World Politics*, vol. 57, no. 4 (July 2005), pp. 530–567.

⑥ M. Moore, “Between Coercion and Contract: Competing Narratives on Taxation and Governance,” in D. Brautigam, O. H. Fjeldstad, and M. Moore, eds., *Taxation and State Building in Developing Countries: Capacity and Consent*, Cambridge: Cambridge University Press, 2008, pp. 34–63.

⑦ 马骏、温明月：《税收、租金与治理：理论与检验》，《社会学研究》2012年第2期；Hazem Beblawi, “The Rentier State in the Arab World,” *Arab Studies Quarterly*, vol. 9, no. 4 (October 1987), pp. 383–398.

⑧ 李文：《数字服务税实施意愿的国际比较》，《公共财政研究》2020年第2期。

费者角色是国家征收数字税的充分条件，国家的汲取能力不再是税收的必要条件。

表 1 不同类型国家的数字税差异化实践

		汲取能力	
		强	弱
数字经济产业链中的角色	生产者（注册国）	消极征收	——
	消费者（市场国）	积极征收	积极征收/消极征收

首先，数字经济注册国通常具备较强的收入汲取能力，此类国家征收数字税的意愿较低。其本国数字企业的价值创造地与支付来源地重叠，现有的税种可基本覆盖数字企业在本国进行经济活动所产生的各类利润。与此同时，本国的数字消费市场并未被他国所挤占，不存在税收管辖权丢失和税收收入被侵蚀等情况。这类国家在现有税收体系之外开征新税种的动力被削弱，从而形成了消极征收数字税的趋势。以美国为例，由于拥有苹果、奈飞、亚马逊等多家跨国数字巨头的总部，市场国的数字税政策会导致这些大型跨国数字企业面临巨大的税收成本。当前，美国仍以商品与服务税（goods and services tax, GST）和增值税（value-added tax, VAT）等间接税形式向提供数字产品和服务的线上平台征税，以此覆盖数字企业在本国境内经济活动所获得的利润。

其次，当数字经济市场国具备较强的收入汲取能力时，征收数字税的意愿更强。由于数字经济的价值创造与支付来源出现地理分割，强大的收入汲取能力驱动国家积极开征新的税种，以保护本国的税收管辖权和税收收入。这种税收情境常见于两类国家中：第一类是西欧发达的工业化国家，如英国、法国、意大利等。这些国家长期从私人部门经济活动的利润中汲取财政收入，通过社会福利维系分配正义（distributive justice）及民主制度的运行。^① 第二类是一些从传统的中央计划经济体制转向现代市场经济，并逐步培育起收入汲取能力的国家，如部分中东欧转型国家。这些国家私人部门的收入基础在一些特定情况下难以向国家提供稳定充裕的财政来源，^② 因而倾向于依托其已经建立的税收制度积极开启对数字经济的征税实践。在新冠肺炎疫情暴发后，波兰的私人部门经济活动遭遇困境，政府公共支出激增。为了缓解不断加剧的财政赤字压力，波兰政府启动税收改革，旨在通过对大型跨国数字企业在国内的获利征税，以增加财政收入。

最后，在汲取能力偏弱的数字经济市场国中存在两种情况：一是部分具有一定计划经济特征的国家在数字税征收方面表现积极，如越南。这些国家依靠其相对强大的行政官僚体系，将数字税作为管理现金流并执行预算计划的工具，通过对数字经济征税影响资源配置，从而达到调控经济运行的目的。二是那些整体经济力量偏弱且行政化程度较低的国家，如部分欠发达的非洲和东南亚国家。一方面，这些国家的征税能力较弱，公共官僚机构难以应对开征一项全新税种的实践；另一方面，这些国家的数字经济产业尚处于发展的初级阶段，出于鼓励本国产业发展的考虑，征收数字税并非一项紧迫议题。

五、数字化转型背景下的税收改革逻辑

在经济社会数字化转型的背景下，各国在税收改革方面的差异化实践引发了另一个困惑：不同国家对数字经济征税意愿背后的逻辑是什么？这一困惑包含两个相关的问题：不同汲取能力的国家征收数字税的动因有何差异？为何国家在数字时代出现了汲取能力与税收实践的错位？接下来，本文比较

① Gurminder K. Bhambra, “Relations of Extraction, Relations of Redistribution: Empire, Nation, and the Construction of the British Welfare State,” *The British Journal of Sociology*, vol. 73, no. 1 (January 2022), pp. 4–15.

② Gerald M. Easter, “Politics of Revenue Extraction in Post-Communist States: Poland and Russia Compared,” *Political Theory*, vol. 30, no. 4 (December 2002), pp. 599–627.

分析了不同汲取能力下市场国征收数字税背后的政治经济逻辑，并进一步探究汲取能力迥异的国家如何利用税收改革应对数字时代新结构关系带来的挑战。

（一）不同国家汲取能力下的数字税征收逻辑

差异化的汲取能力揭示了不同的国家与社会关系，其背后是国家间治理逻辑的差异。因而，税收在汲取能力强弱差异的国家有着不同的角色意义。强大的汲取能力使国家得以通过一套正式的税收制度持续汲取社会资源，进而构建起国家对社会的依赖。在此背景下，公民的纳税人意识开始形成，要求国家回应其为财政作出的贡献。^① 国家如何利用并配置这些财政资源以回应公民的需求，成为此类国家在治理过程中面临的首要问题。相较而言，汲取能力较弱的国家对社会资源的依赖度低，国家治理无需对社会让步。此时，税收的主要角色并非汲取财政资源，而是调节经济活动、完成国家发展战略。

伴随着经济社会数字化转型，不同汲取能力的国家面临着重塑税收体系的难题：由于数字经济的价值创造和税负支付出现了地理分割，不仅引起了国家间税源竞争的难题，还导致税收干预经济社会发展的工具效应渐趋弱化。实际上，跨国企业数字化经营带来的税基侵蚀和利润转移问题，使不同汲取能力的数字经济市场国面临着迥异的税收治理困境。对于汲取能力较强的国家而言，税基侵蚀将使国家对内失去部分用于维持治理权威的社会资源，对外则失去在全球数字领域的话语权和竞争力，从而影响政府与市场、国家与社会甚至国家之间的关系。而在那些汲取能力较弱的国家，税基侵蚀将弱化税收在实施国家经济干预、提供公共物品等方面的经济工具角色。

尽管面临经济社会数字化转型所带来的税收挑战，但国家通过税收开展国家治理的基本逻辑并未变化。汲取能力的强弱差异，使得两类国家的数字税征收实践受到不同逻辑的驱动。强汲取能力的国家依赖私有部门缴纳的税收进行社会渗透，进而调节国家与社会的关系。为了巩固财政资源，市场国对数字经济征税的焦点首先在于扶植本国私有部门数字产业的发展，从而保护税收制度的社会经济基础。此外，通过助力数字产业发展，数字税可能进一步动摇以美国为代表的注册国在全球数字经济领域的优势地位。^② 在汲取能力较弱的国家中，积极开征数字税的国家主要是少数在传统计划经济体制下引入市场机制的国家（如越南），此类国家更关注如何通过税收制度提供基础公共物品并执行经济干预。然而，无论国家汲取能力如何，近年来数字经济的兴起和发展作为一项重要的经济环境因素，伴随着传统经济模式比重逐步降低，带来了税源结构的改变。国内外税制变迁的历史引出了“税源变化引致税制变革”的假说，^③ 它强调国家能够从数字经济中发掘财政征收的潜力。因此，数字经济市场国必然会通过税制改革稳定本国税源，使国家财政能够从跨国企业的数字化经营中获得充足的收入来源。

将不同国家汲取能力下数字经济的征税逻辑纳入产业发展、经济调节和税源变化三个主要动因中，并结合前文叙述进行更为具体的归纳，可以得出表 2：

表 2 不同国家汲取能力下的数字税征收逻辑

		汲取能力	
		强	弱
征税动因	产业竞争	提升本土数字竞争力	——
	经济调节	国际经济博弈	实施国家发展计划、调控宏观经济
	税源稳定	保障国家财政收入	保障国家财政收入

① 马骏：《中国财政国家转型：走向税收国家？》，《吉林大学社会科学学报》2011 年第 1 期。

② 刘宏松、程海烨：《美欧数字服务税规则博弈探析》，《欧洲研究》2022 年第 3 期。

③ 潘文轩：《税源变化引致税制变革：对税制变迁规律的一种理论解释与现实考察》，《经济体制改革》2009 年第 6 期。

(二) 数字化转型背景下的税收改革：新结构关系的生成及其应对

长期以来,税收都是衡量国家汲取能力的核心指标。当一国已经形成了国家财政对税收的依赖,便认为其拥有较强的收入汲取能力。然而,在社会数字化转型的背景下,部分积极实践数字税的国家在过去并不依赖税收汲取财政收入,而部分对此持消极态度的国家,其财政收入中实际来源于私人部门缴纳的税收比例很高。这些现象的背后反映出数字时代税收的两个主要变化:第一,除了提供财政资源外,数字经济形态下产生的价值收益还有其他重要的政治经济含义,因此,数字税无法作为衡量国家资源汲取能力的直接指标;第二,国家在税收改革方面的实践差异,很大程度上反映了其在结构关系演进中所面临的不同挑战,这些挑战因国家汲取能力的强弱差异有所不同。本节试图回答如下问题:数字化转型的政治经济本质为何?数字化转型带来了哪些新的结构关系?这些新结构关系对不同汲取能力的国家而言意味着什么?

前文提到,社会经济环境作为一项结构性因素会带来税源的变化,推动国家进行税收改革,使税收制度与新的经济环境相适应。除了使国家财政收入的经济源泉发生变化,更重要的是,经济环境的变化通常伴随着国家内部新的结构关系的出现。在西方工业化国家的近现代历史上,税收制度的演进与两个环境条件紧密相关:工业革命和全球化。这两个条件性因素生成了国家内部新的结构关系,通过影响财政资源的汲取和再分配,推动了国家税收制度的发展。

工业革命前,由于无法从公民所创造的价值中汲取充足的财政收入,大多数国家属于低税收社会(low-taxation societies),战争支出是国家对税收需求的主要原因。^①工业资本主义的发展不仅催生了工人与资本家两大阶级群体,也开启了政治民主化的进程。^②由于工人无法占有生产资料,工人阶级和资本家这两大群体形成了对抗性的阶级关系。数量庞大的工人阶级试图从资本家群体中获取更多补偿性资源,累进税制成为工人阶级的主要诉求,并逐渐演变为遵循多数统治的民主制度下最重要的税收制度。^③20世纪以来的全球化进程则使越来越多来自欠发达地区的劳动力流向发达的工业化国家,引发了工业化国家内部不同族群之间的群体互斥。由于人们普遍更愿意为群体内成员而非其他群体的成员纳税,国家内部日益增加的族群异质性导致越来越多民众反对高税收支撑起的福利制度。^④强大的福利国家和开放的移民政策同时存在,出现了累进税制的困境,国家不得不面对这样一个矛盾:被迫降低的高税率将难以支撑起移民背景下不断增加的公共财政支出。^⑤

工业化和全球化构建的阶级关系和族群关系,向国家提出了优化资源配置的政治诉求。相较而言,尽管数字的赋权性和虚拟性生成了新的支配关系,但在这种结构关系下,国家和政府的首要任务并不是满足特定群体的资源诉求,而是在国内和全球两个体系中应对权威流失危机所带来的治理挑战。从本质上看,数字化转型所带来的结构关系演变并非集中于社会层面,而是通过改变生产和分配方式,重塑了权力结构。一方面,数字化社会中的国家治理高度依赖数字技术以及公民日常活动所提供的资源,数据和技术成为一种规范性权力(regulative power),在一定程度上重构了政治权威的边界,并影响国家社会关系以及政府市场关系。^⑥另一方面,数字化意味着各类政治经济活动均可

① Tilly, *Coercion, Capital, and European States*, pp. 61–95.

② Moshe Justman and Mark Gradstein, “The Industrial Revolution, Political Transition, and the Subsequent Decline in Inequality in 19th-Century Britain,” *Explorations in Economic History*, vol. 36, no. 2 (April 1999), pp. 109–127.

③ 张长东:《税收国家及其治理任务》,《社会科学》2022年第5期;Kimberly J. Morgan and Monica Prasad, “The Origins of Tax Systems: A French-American Comparison,” *American Journal of Sociology*, vol. 114, no. 5 (March 2009), pp. 1350–1394.

④ Maureen A. Eger, “Even in Sweden: The Effect of Immigration on Support for Welfare State Spending,” *European Sociological Review*, vol. 26, no. 2 (April 2010), pp. 203–217; Jude C. Hays, “Globalization and Capital Taxation in Consensus and Majoritarian Democracies,” *World Politics*, vol. 56, no. 1 (October 2003), pp. 79–113.

⑤ Kiser and Karceski, “Political Economy of Taxation,” pp. 83–84.

⑥ Marco Di Giulio and Giancarlo Vecchi, “Implementing Digitalization in the Public Sector. Technologies, Agency, and Governance,” *Public Policy and Administration*, vol. 38, no. 2 (April 2023), pp. 133–158.

在虚拟空间打破实体边界的阻碍。基于数字产业的优势,注册国在虚拟空间对市场国形成内容输出的支配效力,^①通过影响市场国的经济利益与价值观构建起国家间非对称的相互依赖关系。

从国内层面上看,数字化在驱动国家调整治理模式的同时,也使国家面临传统政府权威被侵蚀的难题。数字企业掌握越来越多数据资源,推动其持续利用智能算法进行精准信息投放和政治动员,而国家治理体系对数据的依赖加剧了此类企业数字权力的扩张。^②这一过程同步蕴含了两个层次的变化:第一个层次涉及“政治权力”(political power)。政府在治理过程中日益依赖数字企业所提供的资源,其在权力结构中的核心位置开始受到挑战,传统以政府为中心的权力结构正在悄然变化。第二个层次涉及“政治权威”(political authority)。数字企业掌握了网络基础设施、垄断了一定数量信息并具备强大政治动员能力,逐渐在大众传播的议程设置中占据重要位置,通过引导公众的注意力和价值偏好影响政府决策,进而侵蚀传统政府的政治权威及社会控制能力。^③数字化的赋权属性强化了国内社会力量对国家权威的反向支配,这一问题在那些汲取能力不强、财政收入主要来源并非税收的国家尤为突出。由于长期以来国家对公民和社会的依赖度低、自主性高,这些国家公民的政治参与动机较弱,数字化转型则进一步激发了公民的政治诉求。随着公民意识的形成,国家若无法通过税收平衡数字经济的规模化扩张,其原有的社会和经济干预模式将面临越来越多的社会压力。^④

从全球层面上看,跨国数字企业的崛起重构了全球治理中的结构关系。新的权力结构关系主要冲击了一些私人部门发达、汲取能力较强的国家在原有结构关系中的利益和话语权,主要体现在数字经济产业链中的注册国对市场国形成的多种支配关系。最值得关注的是,美国基于本土数字企业在全球市场的垄断地位,主导了数字治理的决策制定过程,从而激发了以欧洲为代表的市场国在全球数字竞争中的诉求。从本节分析框架出发,市场国的诉求可被分解为下述两类:

第一类诉求涉及国际政治中的战略自主。数字时代的国家间竞争,聚焦于寻求对数据资源、数字技术和数字基础设施进行管控和规制的权力。^⑤福山指出,官僚自主性在于独立制定符合自己利益的政治目标,^⑥放置到国际层面,战略自主性也表明一国在不依赖他国的情况下有维持自身政治、经济、安全等核心利益的能力。^⑦当一国从治理体系到公民日常生活均过度依赖非本土数字企业的数据资源和技术时,将面临战略自主性丢失的困境。例如,欧盟近年来先后提出了“技术主权”(tech sovereignty)、“数字主权”(digital sovereignty)等概念,强调维护其在数字时代战略自主性的重要性,以更好捍卫价值和利益。^⑧结合欧盟与欧洲国家的经验,对跨国数字企业在本国领土内产生的利润征税,是提升本土数字竞争力、摆脱对外部行为体依赖的一种积极尝试。^⑨

第二类诉求涉及国际经济中的利益平衡。一方面,在跨境贸易中,具有“显著经济存在”的注册国数字企业在市场国所支付的有效税率,远低于传统经济形态下的有效税率,为市场国带来税收收入损失,也冲击了原有的全球税收利益分配格局和产业发展格局。数字税通过提高跨国数字企业的纳税合规成本,为本土数字产业赢得发展的空间。另一方面,在经济数字化转型的背景下,传统税收规则作为一种“非中性规则”,对不同主体有着不同意义。随着新的利益相关方出现,不同利益主体对

① 宫云牧:《数字时代主权概念的回归与欧盟数字治理》,《欧洲研究》2022年第3期。

② 庞金友:《当代欧美数字巨头权力崛起的逻辑与影响》,《人民论坛》2022年第15期。

③ Victor Bekkers et al., "New Media, Micromobilization, and Political Agenda Setting: Crossover Effects in Political Mobilization and Media Usage," *The Information Society*, vol. 27, no. 4 (July 2011), pp. 209-219.

④ 马骏:《中国财政国家转型:走向税收国家》,《吉林大学社会科学学报》2011年第1期。

⑤ 宫云牧:《数字时代主权概念的回归与欧盟数字治理》,《欧洲研究》2022年第3期。

⑥ Francis Fukuyama, *State-Building: Governance and World Order in the 21st Century*, Ithaca: Cornell University Press, 2014, pp. 92-118.

⑦ Jolyon Howorth, "Strategic Autonomy: Why It's Not about Europe Going It Alone," *European View*, vol. 18, no. 2 (October 2019), pp. 254-254.

⑧ Huw Roberts et al., "Safeguarding European Values with Digital Sovereignty: An Analysis of Statements and Policies," *Internet Policy Review*, vol. 10, no. 3 (October 2021), pp. 1-28.

⑨ 刘宏松、程海烨:《美欧数字服务税规则博弈探析》,《欧洲研究》2022年第3期。

全球经济治理产生差异化需求,导致数字经济时代的税收治理体系持续碎片化。^①对于数字化转型后失去市场主动权的国家而言,积极推动数字经济税收改革,不仅成为提升其在全球数字税收规则制定中影响力和话语权的重要手段之一,也为参与未来全球经济博弈拓展了政治空间。

六、结论与启示

税收帮助国家获取财政收入,为政府履行各项内外职能提供物质资源保障,长期以来被认为是衡量国家汲取能力的直接指标。进入数字时代,部分积极实践数字税的国家在过去并不依赖税收汲取财政收入,而部分对此持消极态度的国家,其财政收入中实际来源于私人部门缴纳的税收比例很高。本文发现,数字经济产业链中的市场国是积极推进数字税实践的主要力量,国家间不同的数字税实践主要反映了全球数字经济产业链中的角色差异,而非汲取能力的强弱。因此,数字经济下的价值收益已经超越了资源供给的内涵,这赋予了数字时代税收新的政治经济意涵。本文着重探讨了数字税改革的全球实践所涉及的几个重要的理论问题,包括数字化转型的政治经济本质、数字化转型带来的结构关系演变,以及汲取能力强弱差异的国家如何利用数字税实践应对新结构关系带来的不同挑战。

本文指出,数字化转型的政治经济本质是信息革命对生产、分配和权力结构的重新塑造,其背后蕴含了两种结构关系的演变:第一,在国内治理层面,政府传统的权威边界被打破;第二,在全球治理层面,原有的税收利益分配格局和产业发展格局被打破,出现了注册国与市场国之间新的非对称依赖关系。新的结构关系为汲取能力迥异的市场国带去了不同挑战,进而形成了差异化的征税逻辑:一些汲取能力较强的国家在数字时代面临全球竞争中传统产业优势丢失、话语权减弱的风险,不得不积极寻求全球治理中的战略自主和利益平衡;而在汲取能力偏弱的国家中,数字化带来社会力量的增长,国家面临越来越多来自社会层面的压力,故更加重视维系政府在对内治理中的政治权威。

数字税改革的全球实践更多体现了国家在新结构关系下面对权威流失的一种应对逻辑。这一发现在理论层面丰富了税收的政治经济意涵,也为理解各国差异化的数字税实践提供了新的思路。目前,中国正处于数字经济高速发展的时期。2022年,中国数字经济规模已达到50.2万亿元,数字经济占GDP比重达41.5%,相当于第二产业占国民经济的比重。^②在稳定国内市场的同时,越来越多的中国数字企业开始走向海外。从某种程度上看,中国已经成为数字经济的消费大国和全球数字产业链中的生产者,对内面临着在平台设置、渠道管控、信息沟通等方面的治理挑战,对外则需要面对部分市场国利用数字税进行政治经济博弈的压力。对于中国而言,为更好地把握数字化转型带来的新机遇,最重要的是在支配关系的视角下全面理解自身数字生产者的角色。在此基础上,中国应主动参与双边或多边框架下的数字税议题谈判,在全球数字治理中塑造话语优势,确保新的国际税收框架体系能够充分维护本国的税基。同时,应结合本国数字企业在海外市场的实际竞争力,系统评估数字化转型背景下各国税收改革对中国参与全球利润再分配权力的影响,设定有效保护本国企业发展空间的数字税税率,避免跨国数字巨头的全球结构性权力扩张与市场国的征税机制共同对中国在全球治理中的角色造成冲击。

(责任编辑:吴 茜)

① 庞中英:《全球治理赤字及其解决——中国在解决全球治理赤字中的作用》,《社会科学》2016年第12期;余振、沈一然:《数字税国际争议对全球经济治理的影响及中国对策》,《天津社会科学》2022年第3期。

② 中国信息通信研究院:《中国数字经济发展研究报告(2023年)》, http://www.caict.ac.cn/kxyj/qwfb/bps/202304/t20230427_419051.htm, 2023年4月。