

跨境电商税收政策国际比较与优化路径研究： 以 De Minimis 条款为例

房超 唐玲

(浙江工商大学, 浙江 杭州 310018)

摘要: 跨境电商 B2C 模式的快速发展在一定程度上得益于 De Minimis 条款（即小额豁免条款），该条款允许小额包裹免税或享受税费减免进入进口国。然而，De Minimis 条款也产生了税收流失、逃税漏税等问题。如何优化跨境电商税收政策，以平衡跨境电商发展与国家税收收入，是一个亟待解决的问题。对比分析主要国家和国际组织的跨境电商税收政策，笔者认为：中国的税收政策调整更加注重跨境电商发展与良好税收秩序的平衡；美国的税收政策前期侧重保护消费者利益，鼓励跨境电商发展，而近年来从保护国内产业的角度，考虑强化税收监管；欧盟的税收政策调整更强调规范税收秩序，认为跨境电商进口税费应当与传统贸易一致。本文进一步探讨了这些迥异的税收政策对政府、跨境电商企业和消费者等主体的影响。在此基础上，笔者提出跨境电商税收政策的优化路径，包括推动国内跨境电商税收政策的优化与完善、推动国际跨境电商税收政策的制度化发展和税收征管的数字化转型等。

关键词: 跨境电商；税收政策；De Minimis

中图分类号: F741

文献标识码: A

文章编号: 1006-1894 (2025) 02-0102-13

一、引言

近年来，中国跨境电商迅猛发展，2015~2020 年进出口规模增长近 10 倍。^① 2022 年中国跨境电商进出口规模达到 2.1 万亿元，占全国货物贸易进出口总值的 4.9%。其中，出口规模为 1.53 万亿元，占全国出口总值的 6.4%；进口规模为 5,278 亿元，占全国进口总值的 2.9%。^② 全球跨境电商发展同样非常迅速，根据联合国贸易与发展会议（UNCTAD）的数据，2019 年全球跨境电商 B2C 销售额达到 4,400 亿美元，比 2018 年增长 9%。^③ 2023 年 10 月，习近平在第三届“一带一路”国际合

作者简介: 房超，浙江工商大学经济学院副研究员，研究方向：跨境电商与数字贸易；唐玲，浙江工商大学经济学院硕士研究生，研究方向：国际商务。

基金项目: 国家社会科学基金一般项目“跨境电商发展下国际贸易税收政策有效性及优化路径研究”（项目编号：23BJL056）。

① 每日经济新闻. 跨境电商规模5年增长近10倍[EB/OL]. 2021, 中国政府网. https://www.gov.cn/zhengce/2021-06/24/content_5620666.htm. [2021-06-24] (2025-01-10).

② 新华社. 中国跨境电商年进出口规模首次突破2万亿元[EB/OL]. 2023, 中国政府网. https://www.gov.cn/lianbo/bumen/202306/content_6887007.htm. [2023-06-18] (2025-01-10).

③ United Nations Conference on Trade and Development. Estimates of Global E-commerce 2019 and Preliminary Assessment of Covid-19 Impact on Online Retail 2020[EB/OL]. 2021, United Nations Conference on Trade and Development. https://unctad.org/system/files/official-document/tn_unctad_ict4d18_en.pdf. [2021-05-10] (2025-01-10).

作高峰论坛开幕式上的主旨演讲中指出：“快捷方便的数字电商，成为新时代国际贸易的驼铃、帆影。”2024年《政府工作报告》指出，“促进跨境电商等新业态健康发展。”毫无疑问，无论是从经济发展的现实层面看，还是从国家政策层面看，跨境电商都将在中国未来对外贸易中扮演越来越重要的角色。

然而，在跨境电商高速发展的同时，国际社会有关其税收征管的讨论日益增多。传统国际贸易以大额订单为主，针对小额包裹，各国海关普遍设有 De Minimis 条款（小额豁免条款），该条款允许小额包裹免税或享受税费减免进入进口国。该条款的设置主要是为了平衡海关行政成本和进口税收收入。跨境电商的高速发展，特别是 B2C 模式的发展（后文“跨境电商”主要指“跨境电商 B2C 模式”），使得小额化、碎片化的进出口包裹大幅增加。根据海关数据，跨境电商的进口清单数量是同期货物报关单数量的 56 倍，而每单平均价值不足货物报关单的万分之三。^①由于 De Minimis 条款的存在，很多跨境电商小额包裹不需要缴纳关税、进口增值税、进口消费税等税费，也不需要复杂的报关手续，即可进入目的国市场。对于消费者而言，De Minimis 条款能够降低跨境电商购物成本，提高福利水平。但与此同时，De Minimis 条款也造成了边境税收流失以及逃税漏税等问题。如何协调跨境电商发展与边境税收秩序之间的关系成为一个愈发重要的问题。

正是在这样的背景下，各国政府和国际组织纷纷修改或出台有关跨境电商的税收政策。中国于 2016 年发布跨境电商零售进口商品清单，并规定消费者购买清单内商品在单次交易限值及年度交易限值之内，可以享受零关税以及七折增值税和消费税的税收优惠；美国于 2016 年将原本 200 美元的豁免额提高至 800 美元，但近期又开始讨论取消这一额度；2020 年 1 月，印度尼西亚规定通过电子商务方式每天进口商品价值超过 3 美元必须缴纳进口税；2021 年 7 月，欧盟取消 22 欧元的进口增值税豁免额，规定进口的所有跨境电商包裹均需要缴纳进口增值税；2023 年 7 月，巴西规定对跨境电商进口包裹统一征收 17% 的商品和服务流通税，但 50 美元以下仍可以享受进口关税豁免。

这些税收政策的调整，一方面与各国原本的税收体制密切相关，另一方面则反映了各国对发展跨境电商的态度。中国跨境电商的未来在很大程度上将受制于各国的税收政策。令人遗憾的是，目前鲜有研究分析跨境电商税收政策。为弥补这一不足，本文首先分析传统贸易时代 De Minimis 条款的缘起；然后，聚焦 De Minimis 条款与跨境电商发展的关系及其引发的边境税收损失问题；再者，比较中国、美国和欧盟的跨境电商税收政策，并分析这些差异化政策对不同主体的影响；在此基础上，提出优化跨境电商税收政策、促进跨境电商持续健康发展的政策建议。本文的分析路线如图 1 所示。

① 央视新闻.跨境电商监管将有哪些新措施 海关总署回应[EB/OL].2023,中国经济网.http://www.ce.cn/xwzx/gnsz/gdxw/202303/20/t20230320_38452038.shtml. [2023-03-20] (2025-03-01).

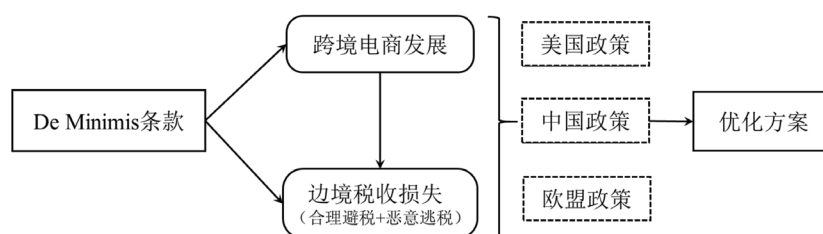


图1 分析路线图

二、文献综述

与本文最为相关的文献是有关跨境电商政策的研究。自2012年以来，商务部、海关总署、税务总局等部门密集出台了跨境电商的相关政策文件（马述忠和房超，2021），其中，跨境电商综合试验区是典型代表，包括信息共享、金融服务、智能物流、电商信用、统计监测、风险防控等具体的制度设计。学者们多以跨境电商综合试验区的设立为准自然试验，分析跨境电商的政策创新对其他经济变量的影响，比如跨境电商出口贸易（马述忠和郭继文，2022）、消费者福利（张洪胜等，2023；唐学朋等，2023）、城乡收入差距（黄先海等，2022）、地区经济增长（王利荣和芮莉莉，2022）等。马述忠和郭继文（2022）也关注了税收政策，他们研究发现增值税、消费税“无票免税”政策出台后，跨境电商综合试验区的出口促进作用进一步提升。然而，这些研究主要聚焦国内的各类政策（包括国内的税收政策），跨境电商边境税收政策的研究较少，Ma等（2021）研究发现，列入跨境电商进口零售清单的产品类别的进口金额在2012年之后有显著的增长趋势；Fang和Ma（2024）研究发现，征收进口增值税使得欧盟自中国跨境电商进口显著下降。

与本文相关的第二支文献是有关电子商务税收政策的研究。早在电子商务发展之初，Goolsbee（2000）就提出了电子商务税收优势假说。他基于25,000名美国消费者的实证研究发现，销售税税率越高的州，消费者越倾向于选择线上购物。此后，大量基于美国数据的实证研究都证实了这一猜想（Ballard and Lee, 2007; Einav et al., 2014; Hu and Tang, 2014; Baker et al., 2021）。近年来，随着电子商务税收政策日趋严格，相关研究也分析了其对电子商务交易的影响。2011~2015年，美国各个州开始要求亚马逊平台在消费者付款时征收销售税。Baugh等（2018）的实证研究发现，征收“亚马逊税”州的居民在亚马逊平台上的购物金额下降了9.4%，居民增加了在其他竞争性平台上的消费。2018年美国联邦法院批准了Wayfair法案，允许各个州对不在州内有实体存在的线上销售进行征税。Fox等（2022）基于Wayfair法案的研究表明，要求线上销售卖方缴纳税款后，州层面的销售税收入增加了7.9%。他们基于微观销售数据的研究还进一步发现，销售税全部传递到了产品价格中，消费者承担了绝大多数的税收负担。

国内学者也分析了电子商务税收政策。武汉市国家税务局课题组等（2014）提

出电子商务由于其注册地不确定,信息流、物流、资金流难以追踪,税务机关很难掌握纳税人的实际经营情况,导致对所得来源地的判定存在争议,进而造成了重复征税、漏征漏管等问题。朱军(2013)利用平均税负法估计了中国电子商务的税收流失规模,认为2011年“窄口径”和“宽口径”的税收流失规模分别为830亿元和5,597亿元。陆施予和李光勤(2018)的研究发现,税收负担对企业是否选择电子商务起着重要作用,税收负担越重的企业选择电子商务的可能性就越大。他们进一步指出,传统税收制度存在规则盲点和模糊地带,对电子商务的税收征管难度也较高,在一定程度上促进了电子商务的发展。

与本文相关的第三支文献有关跨境电商税收政策的研究,但相关的研究还较为缺乏。谢波峰(2014)提出应当对跨境电商实行税收优惠,支持跨境电商经营者拓展国际业务,方便人民群众利用跨境电商平台购买消费品。冯然(2015)指出,中国的关税法规没有涵盖跨境电商领域,不能适应跨境电商的发展需要,跨境商品的小额化导致了物品税与货物税缴纳的争议。蔡磊(2018)从企业角度出发,提出跨境电商企业应当在配合各国税收监管的同时,基于对不同国家跨境电商税收政策的分析,形成有关跨境电商税收政策的规律性认识。

本文的贡献有3点。第一,已有关于中国跨境电商政策的研究多关注国内政策,较少关注中国以及其他国家的边境税收政策。本文聚焦海关规则的De Minimis条款并分析其对跨境电商发展的影响,提供了崭新的研究视角。第二,已有关于电子商务与税收政策的研究主要关注国内电商,分析其相对于传统零售的税收政策差异。本文聚焦跨境电商海量、小额化订单与传统贸易大额订单的差异,分析跨境电商税收监管存在的问题与潜在的解决思路。第三,已有关于跨境电商税收政策的研究时间较早,与跨境电商的最新政策动态有所脱节。本文以中国、美国、欧盟等代表性国家和国际组织近年来的跨境电商政策调整为研究对象,具有更强的时效性。

三、跨境电商的传统税收政策分析

(一) 传统海关税收征管中的 De Minimis 条款

De Minimis 条款是一种法律原则,指的是在特定情况下,法律系统会放宽对小额事项的追究和处理。^①这一原则通常适用于法律、商业和知识产权等领域。De Minimis 条款的核心理念是,对于那些微不足道的、对整体局势无重大影响的小规模违规行为,法律不必严格追究责任,以保持法律体系的合理性和效率性。

在传统国际贸易的税收政策中,很多国家都采用了 De Minimis 条款。当货物的价值低于规定的最低起征额(免税额)时,进口国通常会放宽或免除关税和其他相

^① De Minimis原本是一个拉丁词汇,表示一件东西很小,不足以太过计较。

关费用，以鼓励小额贸易和简化海关程序。典型的 De Minimis 条款有：中国海关总署公告 2010 年第 43 号《关于调整进出境个人邮递物品管理措施有关事宜的公告》规定，个人邮寄进境物品，海关依法征收进口税，但应征进口税税额在人民币 50 元（含 50 元）以下的，海关予以免征；美国《贸易便利化与贸易执法法》（Trade Facilitation and Trade Enforcement Act of 2015）规定，符合条件的货物（如申报金额小于 800 美元），可免于正式报关，也无需缴纳关税；欧盟海关规定，价值低于 22 欧元的进口货物免征进口增值税（2021 年 7 月之前），价值低于 150 欧元的进口货物免征进口关税。其他部分国家 De Minimis 条款如表 1 所示。

表 1 部分国家 De Minimis 条款

国家	De Minimis 条款	本币表示的额度	美元表示的额度
澳大利亚	是	1,000 AUD	600 USD
玻利维亚	否	/	/
菲律宾	是	10,000 PHP	180 USD
哥斯达黎加	否	/	/
格鲁吉亚	是	300 GEL	110 USD
喀麦隆	是	70,000 KAF	50 USD
马达加斯加	否	/	/
孟加拉国	是	2,000 BDT	20 USD
日本	是	10,000 JPY	60 USD
瑞士	是	60 CHF	60 USD
泰国	是	1,500 THB	40 USD
印度	否	/	/
英国	是	135 GBP	150 USD
智利	是	33,194 CLP	40 USD

注：根据全球快递协会（Global Express Association）提供的 De Minimis Thresholds 整理得到，本币和美元之间的换算汇率是一个粗略值。

在传统贸易时代，低值包裹以私人物品、贸易样品等为主，数量少且金额小。De Minimis 条款的存在，对于个人而言提供了很大的跨境交往便利，对于企业而言有助于其开展国际贸易活动，对于政府而言能够较好地平衡海关行政成本和税收收入之间的关系。因此，在传统贸易时代，De Minimis 条款能够实现多方的共赢，促进跨国经济活动。

（二）De Minimis 条款与跨境电商税费

以跨境电商为代表的贸易新业态与传统国际贸易存在显著差别。由于消费者的广泛参与，其呈现海量特征，且主要以碎片化的小额包裹为主。这就意味着通过跨境电商方式进口小额包裹，有很大一部分是适用 De Minimis 条款的。除小额包裹外，跨境电商还包括 B2B 交易，这一类交易的金额较大，一般不适用 De Minimis 条款，在税收征管方面与传统贸易无明显差别，本文不作讨论。

下面以中国消费者购买咖啡豆为例说明传统贸易与跨境电商在税收征管方面的差异。假设中国进口商通过传统贸易方式从意大利进口未浸除咖啡碱的已焙炒咖啡豆（税则号列为 09012100）1,000 千克，到岸单价为 100 元 / 千克，总价是 10 万元。该货物进口需缴纳 15% 的关税（最惠国税率）和 13% 的进口增值税，共计 2.995 万元。^①咖啡豆进入中国境内之后，经由批发商、零售商等中间环节，最终到达消费者手中。如果不考虑任何中间环节的费用和加价行为，消费者在超市购买 1 千克咖

① $10 \times 15\% + (10 + 10 \times 15\%) \times 13\% = 2.995$ 。

啡豆支付的价格是129.95元。如果中国消费者直接通过天猫国际等跨境电商平台购买1千克原产于意大利的咖啡豆,若单次以及年度交易金额均在限值以下,仅需缴纳9.1%的进口增值税,消费者需要支付的含税价为109.1元。由于传统贸易和跨境电商两种渠道的中间环节、物流包装费用等存在诸多不同,现实情况可能更加复杂。但如果仅考虑税费,相比于传统贸易,通过跨境电商购买1千克咖啡豆可以节约20.85元。

基于上述分析可以认为,虽然De Minimis条款设立的目的不是为了促进跨境电商发展,但De Minimis条款的存在客观上使得跨境电商这一碎片化的贸易新业态相比于传统贸易存在税收优势。

(三) 跨境电商发展下De Minimis条款存在的问题

随着跨境电商规模的日益壮大,De Minimis条款的问题开始显现。一是De Minimis条款被用于合理避税所导致的边境税收流失。由于跨境电商相比于传统贸易进口税费更低,从财政收入的角度看,跨境电商的规模越大,意味着边境税收损失越大。以泰国为例,泰国海关对价值低于1,500泰铢的商品免征增值税。2019年泰国跨境电商交易估值高达3,000亿泰铢,而利用该税收政策免税进入泰国的跨境电商商品占比高达85%。泰国政府2020财年因此而造成的税收损失预计超过170亿泰铢。^①可以预见,未来跨境电商规模将会持续扩大,由于De Minimis条款导致的税收流失也将日益增多。当然,需要特别说明的是,这些税收流失并非跨境电商企业的违法行为所致,而是跨境电商企业和消费者利用规则合理避税的结果。

二是De Minimis条款被恶意用于逃税导致的边境税收损失。De Minimis条款规定,只有低于某一额度的进口包裹才能享受税费减免。部分企业为了少交税费,在进口报关环节将原本较高的货值填报成低于De Minimis限额。欧盟委员会的一份报告显示,部分智能手机进口包裹填报的货值低于22欧元。^②奥地利贸易协会2018年的一项检查发现,真实价值为30欧元至49欧元的10个跨境电商包裹在入境时均未被海关征税,这些进口包裹填报的货值都是22欧元以下。^③此外,De Minimis条款本应用于消费者购买个人自用的商品,但一些企业通过“化整为零”的方式利用De Minimis条款偷逃税款。根据中国海关2020年公布的打击走私犯罪典型案例,武汉某跨境电商平台公司将应以一般贸易方式进口的化妆品、奶粉、红酒等货物拆分为多个小额包裹,通过跨境电商方式申报进口,进口之后再“化零为整”,将跨境电

① 世界日报.跨境电商监管漏洞致泰国年税收损失170亿[EB/OL].2020,中华人民共和国商务部.https://th.mofcom.gov.cn/jmdt/art/2020/art_190788052a8f4a2eac717dfb9e8e1061.html. [2020-08-31][2025-01-10].

② European Commission.VAT:New E-commerce Rules in the EU Will Simplify Life for Traders and Introduce More Transparency for Consumers[EB/OL].2021,European Commission.https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_21_3098. [2021-06-28][2025-01-10].

③ 欧易跨境服务.欧洲各国正在收紧VAT政策,逃税中国卖家首当其冲[EB/OL].2018,雨果跨境.<https://www.cifnews.com/article/37882>. [2018-09-14][2025-01-10].

商小额包裹集合起来销售或者进行其他商业活动。该跨境电商走私案案值高达 16.8 亿元。^①另有新闻报道称，为了实现进口环节的“化整为零”，部分物流企业违规搜集上千人的身份信息，制造虚假跨境电商订单。^②根据海关数据，2020 年海关立案侦办跨境电商渠道走私犯罪案件 79 起，案值共计 104.9 亿元。^③这些走私案件很可能只是冰山一角，利用跨境电商逃税导致的税收损失已经颇具规模。

综合上述分析可以认为，De Minimis 条款是一把双刃剑，其一方面促进了跨境电商的发展，另一方面则导致了边境税收损失。因此，如何调整 De Minimis 条款并制定更优的跨境电商税收政策，以平衡跨境电商发展与国家税收收入，是各国政府面临的一个难题。

四、跨境电商税收政策的调整变化与比较分析

近年来，越来越多的国家和国际组织开始关注跨境电商，并调整其税收政策以适应这一贸易新业态。这些政策调整呈现明显的国别差异，典型的包括中国、美国、欧盟 3 类。除此以外，巴西、摩洛哥等国家也纷纷就跨境电商的发展进行了相应的政策调整。

（一）主要国家的跨境电商税收政策调整

1. 中国政策：“清单 + 限额”

中国针对跨境电商的税收政策创新最早可追溯至 2013 年在上海、重庆、杭州、宁波、郑州试行的《关于跨境贸易电子商务服务试点网购保税进口模式有关问题的通知》。该《通知》规定，试点网购商品以“个人自用、合理数量”为原则，每次限值为 1,000 元人民币，超出规定限值的，应按照货物规定办理通关手续；以电子订单的实际销售价格作为完税价格，参照行邮税税率计征税款，应征进口税税额在 50 元（含 50 元）以下的，海关予以免征。2016 年，《关于跨境电子商务零售进口税收政策的通知》和《关于公布跨境电子商务零售进口商品清单的公告》规定：零售进口单次交易限值为 2,000 元，年度交易限值为 20,000 元；中国境内消费者通过跨境电商平台购买《跨境电子商务零售进口商品清单》内的商品，在单次及年度交易限值内，免征进口关税，进口增值税、消费税按法定应纳税额的 70% 征收；如果超过单次交易限值或年度交易限值，消费者须按照一般贸易方式全额缴纳税款。2019 年，《关于完善跨境电子商务零售进口税收政策的通知》发布，单次交易限值由 2,000 元提高至 5,000 元，年度交易限值由 20,000 元提高至 26,000 元。

① 新华网.案值超百亿元,海关2020年连破跨境电商走私案[EB/OL].2021,新华网.http://www.xinhuanet.com/fortune/2021-01/21/c_1127010037.htm. [2021-01-21](2025-01-10).

② 央视网.独家调查:谁偷了我的海淘额度?背后有怎样的黑色利益链?[EB/OL].2018,央视网.<https://m.news.cctv.com/2018/05/19/ARTIgyPO6Y7anoTtT007ZQrz180519.shtml>. [2018-05-19](2025-01-10).

③ 新华网.案值超百亿元,海关2020年连破跨境电商走私案[EB/OL].2021,新华网. http://www.xinhuanet.com/fortune/2021-01/21/c_1127010037.htm. [2021-01-21](2025-01-10).

除上述限额调整之外,清单也经历了多次调整。2016年4月,《关于公布跨境电子商务零售进口商品清单的公告》首次列明了1,142项跨境电商进口商品,同月发布第二批清单,更新了151项商品,增加了部分肉类、果类等商品,同时初次对62项商品备注了“仅限网购保税商品”的限制条件。2018年,清单商品增至1,321项,“仅限网购保税商品”增至76项。2019年新增冷冻水产品、酒类、电器等商品,清单商品达到1,413项,“仅限网购保税商品”达到91项。2022年为适应消费需求的变化,清单新增滑雪用具等29项商品,删除1项商品(剑、刀类似的武器及相关零件),同时调整税则号列,商品数优化至1,476项。截至2022年底,清单共经过5次调整,涵盖食品饮料、个护彩妆、生活家居、营养保健、母婴用品、服饰鞋包、宠物用品、精美饰品、电脑办公、工业原料和设备、手机数码等热销商品品类。

2. 美国政策:从相对宽松到不确定

美国《1930年关税法》(The Tariff Act of 1930)的321条款规定低于200美元的货物可以免税进入美国境内。2016年,美国根据《贸易便利化与贸易执法法》(Trade Facilitation and Trade Enforcement Act of 2015)将200美元的免税额度提高至800美元。由于跨境电商交易主要以小额商品为主,800美元可以覆盖绝大多数的B2C订单和部分跨境电商B2B订单。以中国跨境电商快时尚平台Shein为例,其在美国的数十亿销售额几乎都是利用De Minimis条款免税入境美国。值得特别注意的是,2018年以来美国对中国产品加征关税并不适用于De Minimis条款,800美元以下的包裹仍然能够免税进入美国。

但是,近年来这一政策遭到了美国部分议员的反对。2022年1月,美国众议员Earl Blumenauer提出了《进口安全与公平法案》(Import Security and Fairness Act),以阻止非市场经济国家和美国优先观察名单上的国家的商品利用De Minimis条款进入美国。2023年6月,美国两党议员组成的团体计划提出一项新法案,以取消来自中国的跨境电商包裹的800美元关税豁免。2024年9月,拜登政府宣布计划收紧“小额豁免”政策,特别是针对来自中国的低货值商品,具体调整内容包括取消敏感产品的免税资格,取消可能适用301、232、201条款加征关税产品的免税资格等。2025年2月,美国新任总统特朗普签署行政令,对进口自中国的商品加征10%的关税,同时取消对价值低于800美元的小额包裹的关税豁免,后又签署新行政令,暂时恢复中国小额包裹的免税待遇,直至美国商务部“建立足够的系统来全面、迅速地处理和收取关税收入”。

3. 欧盟政策:不断强化税收监管

在传统国际贸易税收政策下,欧盟对跨境电商进口商品采取三段式进口税收政策:22欧元以下的包裹进入欧盟没有纳税义务;22欧元至150欧元的包裹需要缴纳进口增值税;150欧元以上的包裹需要缴纳进口增值税和进口关税。考虑到日益严重的边境税收损失,2017年欧盟开始酝酿增值税改革,并于2021年7月正式实施。

主要的改革措施包括：第一，取消 22 欧元的 De Minimis 额度，所有进入欧盟国家的包裹均需要支付 17%~27% 的进口增值税（欧盟内部不同国家的增值税税率存在差异）；第二，推出进口一站式平台（Import One Stop Shop，简称 IOSS），卖家通过 IOSS 注册并缴纳增值税；第三，明确电商平台代收代缴进口增值税的义务；第四，废除远程销售阈值规则，卖家除非适用微型企业起征点，否则从首次销售起就需要按照进口国的增值税税率缴纳税款。

2023 年 5 月，欧盟进一步提出对海关框架进行全面改革的提案。第一，建立新型欧盟海关数据中心，通过数字化加强欧盟对进口商品的监管。到 2038 年，所有以欧盟为目的地的进口商必须使用该平台。第二，设立“信任与检查”贸易商，最受信任的贸易商在欧盟将获得没有任何海关干预的商品流通权利。第三，计划废除 150 欧元以下进口包裹豁免关税的条例，按照 HS 分类将跨境电商商品的进口关税税率划分为 5 档，分别为 0、5%、8%、12% 和 17%。^①2024 年 2 月，欧盟内部市场委员会通过了该提案，后续该提案或将在欧洲议会全体会议上进行投票，并在 2024 年 6 月欧洲选举后由新议会跟进。^②

4. 其他国家的跨境电商税收政策调整

除上述典型政策外，其他国家也对跨境电商税收政策进行了调整。2020 年 1 月，印度尼西亚海关将跨境电商商品的免税额度从 75 美元下降到 3 美元。2021 年 8 月，印度尼西亚海关进一步规定所有进出口包裹必须持有当地收货人（进口商）或发货人（出口商）的税号。2020 年 6 月，墨西哥政府对跨境电商税收政策做出调整，实行电商平台与卖家共责的税收制度，同时对持有 RFC 税号（Registro Federal de Contribuyentes，即墨西哥纳税登记号）的商家给予成本抵扣、税额退还等税收优惠。自 2022 年 7 月起，摩洛哥政府取消商业性质跨境小额包裹免税政策，但非商用且价值低于 1,250 迪拉姆的跨境包裹仍可享受免税待遇。^③2023 年 4 月，巴西政府计划取消跨境电商进口包裹 50 美元的免税额，此项政策调整引发诸多争议。经过多方博弈，2023 年 7 月，巴西政府决定维持现有的免税政策和 50 美元的免税额，但加强对各大跨境电商平台的监管，推出全新的税收合规计划。

（二）跨境电商税收政策的比较分析

不同国家的跨境电商税收政策存在显著差异。这种差异一方面源于各国既有的税收制度。例如，欧盟国家实行增值税体制，重点关注跨境电商包裹在进口环节的

① European Commission. EU Customs Reform: A Data-driven Vision for a Simpler, Smarter and Safer Customs Union[EB/OL]. 2023, European Commission. https://cyprus.representation.ec.europa.eu/news/eu-customs-reform-data-driven-vision-simpler-smarter-and-safer-customs-union-2023-05-17_en. [2023-05-17] (2025-01-10).

② 国际商报. 欧盟酝酿50年来最大海关改革, 中国跨境电商企业如何应对变局?[EB/OL]. 2024, 中国贸易救济信息网. <https://cacs.mofcom.gov.cn/article/flfwpt/jyjdy/cgal/202404/180115.html>. [2024-04-03] (2025-01-10).

③ 商务部. 摩洛哥政府宣布取消对跨境电商小额包裹免税措施[EB/OL]. 2022, 中华人民共和国国家邮政局. <https://www.spb.gov.cn/gjyzj/c200007/202207/7d8b2eadfd694bac9aa155b13f9133e4.shtml>. [2022-07-28] (2025-01-10).

增值税征收；美国没有增值税，其主要关注进口环节的关税征收。另一方面这种差异也与各国对跨境电商的态度密切相关，具体体现在各国近期对税收政策调整的方向上。本文重点对后者进行比较分析，因为这直接关系到跨境电商未来国际环境的变化趋势。

中国的跨境电商税收政策调整，一方面注重促进跨境电商的发展，通过对清单制度的不断优化以适应消费需求的变化，刺激跨境电商消费；通过简化限额制度下小额包裹的报关手续，有效降低跨境电商的交易成本。另一方面，中国的政策调整也强调规范跨境电商的税收秩序，通过限额制度在一定程度上降低了跨境电商税收政策被滥用的可能性，减少了逃税风险。对于中国国内的消费者而言，该政策下正常的跨境消费需求可以很好地得到满足，而且跨境购物的成本较低；过度需求以及特殊需求（在清单之外的商品）则无法得到满足。境外的跨境电商企业同样是该政策的受益者，其货物能够以较低的税率进入中国境内。同时，中国的制造业企业和零售企业不会受到跨境电商进口的巨大冲击，因为该政策从总量上限制了跨境电商的进口规模。当然，需要特别说明的是，“清单+限额”这一政策设计仍然存在漏洞。部分企业通过“化整为零”的方式绕过“限额”实现逃税。未来，应当不断提升税收征管的数字化和智能化水平，准确识别“化整为零”等跨境电商逃税行为。

美国的跨境电商税收政策更加强调跨境电商的发展，较少关注跨境电商发展带来的边境税收损失和恶意逃税问题。美国将原本200美元的免税额度调整为800美元，是当前跨境电商免税额最高的国家之一。较高的免税额为小额包裹进入美国市场提供了极大便利。在该政策下，美国海关对大部分进口包裹不征收关税，其税收征管成本较低，但是，大量小额包裹进入美国意味着一定规模的边境税收损失。对于美国消费者而言，800美元的免税额可以满足绝大多数的跨境消费需求，能够在很大程度上降低其跨境线上购物成本。对向美国出口的跨境电商企业而言，该政策使得包裹的清关手续较为简单、通关税费较低，有助于其出口规模扩张。特别是对于中国企业而言，中美贸易摩擦下传统贸易关税进一步升高，跨境电商由于De Minimis条款不受加征关税的影响，可以成为一个很好的替代渠道。但是，对于美国国内的制造业企业和零售企业而言，大量涌入的小额包裹会对其生产经营产生一定的冲击。也正是因为这个原因，近年来美国国内有关取消或降低800美元免税额的呼声日益高涨，美国税收政策的不确定性不断增加。对于向美国出口的跨境电商企业和美国国内消费者而言，政策不确定性会对其经营和消费产生较大的负面影响。

欧盟的电商增值税改革旨在减少边境税收流失和打击恶意逃税，但可能对跨境电商发展带来显著的不利影响。欧盟一方面取消了跨境电商进口增值税免税额，另一方面要求平台代收代缴税款，以减少各类避税和逃税行为，增加税收收入。对于欧盟境内的消费者而言，欧盟电商增值税改革增加了他们跨境线上购物的税负，降低了福利水平。对于境外的跨境电商企业而言，欧盟电商增值税改革构筑了贸易壁垒，

提高了欧盟市场的进入成本。对于欧盟境内的制造业企业和零售企业而言，电商增值税改革能够减少来自境外商品的竞争，有助于其提高销售额。未来，随着海关框架全面改革的实施，欧盟消费者的跨境电商消费将进一步受到抑制，跨境电商企业对欧盟的出口也将受到限制，而欧盟内部的制造业和零售企业则可能因贸易保护政策的加强而持续受益。

比较中国、美国和欧盟的跨境电商税收政策调整，可以得到如下的结论：中国的税收政策调整更加注重跨境电商发展与良好税收秩序的平衡；美国的跨境电商税收政策前期侧重消费者利益，鼓励跨境电商发展，近年来则开始从保护国内产业的角度强调规范税收秩序；欧盟的税收政策调整更关注规范税收秩序，且日趋严格。虽然各国在跨境电商税收政策调整上存在较大差异，但整体趋势是跨境电商税收秩序越来越受到重视。作为一种贸易新业态，跨境电商逐渐从原本的野蛮生长模式转变为制度规范下的健康发展。但是，对于是否应当给予跨境电商税收优惠，各国存在较大分歧：中国主张在合理自用的范围内给予跨境电商税收优惠；美国是否给予跨境电商关税优惠还尚不明确；欧盟的政策调整事实上是逐渐将跨境电商与传统贸易同等对待，即不给予跨境电商税收优惠。这些分歧与各国跨境电商发展阶段密切相关，中国跨境电商产业优势明显，主张贸易自由化能够更好地推动跨境电商产业发展；欧盟在跨境电商发展方面处于劣势，更主张通过限制性政策保护内部产业。

五、跨境电商税收政策优化方案

（一）持续推动国内跨境电商税收政策的优化与完善

中国在跨境电商发展方面处于世界领先水平，同时在跨境电商税收治理方面进行了诸多有益探索，有效平衡了跨境电商发展和国家税收收入之间的关系，但也存在逃税漏税等问题。基于此，本文提出中国应当在总结经验教训的基础上继续完善相关政策。一方面，中国应当继续优化“清单+限额”政策。比如，根据消费需求的变化动态调整清单，根据消费者收入水平变化和物价水平波动适度调整限额；针对跨境电商销售退货率较高的问题，进一步完善出口商品退运情况下进口关税免征、出口退税补缴等制度建设。另一方面，应当不断提升税收征管的规范化水平。针对“化整为零”等利用跨境电商税收政策恶意逃税的行为，海关应当加快应用大数据、人工智能等新兴数字技术，通过分析产品信息、收寄地址信息等，精准识别并有效打击违法犯罪行为。未来，随着跨境电商税收政策的不断完善，中国可以总结和提出跨境电商税收治理的中国方案，推动全球跨境电商的持续健康发展。

（二）加快推动国际跨境电商税收政策的制度化发展

从横向看，各国跨境电商税收政策存在较大差异；从纵向看，各国跨境电商税收政策频繁调整。这无疑会给跨境电商企业经营和跨境电商平台发展带来很大的制

度性成本。基于此,笔者认为有必要在国际层面推动跨境电商税收政策的全面改革。当前,世界贸易组织(WTO)的电子商务谈判主要涉及电子签名和认证、在线消费者保护、无纸贸易、电子交易框架等议题,尚未关注跨境电商税收问题。《区域全面经济伙伴关系协定》(RCEP)第十二章虽然详细列示了电子商务领域的相关规则,但并不涉及跨境电商的税收征管。中国应当积极推动将跨境电商小额包裹的税收征管问题纳入电子商务谈判议题以及各类区域贸易协定。具体可以从以下两个方面着力:一方面,应当推动跨境电商小额免税的制度化,与各国协商探讨形成 De Minimis 条款的最低标准,并将之纳入世界贸易组织的规则体系和区域贸易协定文本;另一方面,应当推动各国小额包裹海关通关程序的标准化,通过简化流程、提高效率和确保一致性等措施提升跨境电商贸易环境的透明度和可预测性。

(三) 加快推动国际跨境电商税收征管的数字化转型

跨境电商发展下各国海关税收征管均面临不少问题,一方面海量的包裹使得海关不堪重负,另一方面跨境电商逃税漏税问题也日渐凸显。基于此,笔者认为跨境电商税收征管的数字化转型是解决这些问题的一个重要手段。第一,应当推广平台代收代缴模式。中国和欧盟在跨境电商税收征管方面都采取了平台代收代缴的模式,该模式可以有效减轻海关的工作负担,同时由于平台直接在消费者支付环节收取税费,大大降低了通过低报货值等方式逃税的可能性。平台代收代缴模式可以在世界范围内推广,从而被更多国家采用。第二,应当推动各国海关数据共享和监管互认。各国海关可以通过海关跨境数据共享、边境监管和检测结果互认,简化跨境电商小额包裹的进出口手续,打击利用跨境电商逃税漏税、走私枪支弹药和毒品等行为。

参考文献:

- [1] 蔡磊.数字经济背景下跨境电商税收应对策略探讨[J].国际税收,2018,(2).
- [2] 冯然.我国跨境电子商务关税监管问题的研究[J].国际经贸探索,2015,(2).
- [3] 黄先海等.长三角共同富裕新实践:跨境电商综试区建设对城乡收入差距的影响[J].浙江社会科学,2022,(11).
- [4] 陆施予,李光勤.税收负担与企业电子商务——来自世界银行中国企业调查数据的经验证据[J].财贸经济,2018,(7).
- [5] 马述忠,房超.跨境电商与中国出口新增长——基于信息成本和规模经济的双重视角[J].经济研究,2021,(6).
- [6] 马述忠,郭继文.制度创新如何影响我国跨境电商出口?——来自综试区设立的经验证据[J].管理世界,2022,(8).
- [7] 唐学朋等.跨境电子商务与中国家庭福利——基于家庭消费视角的实证研究[J].数量经济技术经济研究,2023,(11).
- [8] 王利荣,芮莉莉.跨境电商综合试验区对地区经济的影响及差异性分析——基于“反事实”视角[J].南方经济,2022,(3).
- [9] 武汉市国家税务局课题组等.完善我国电子商务税收征管的设想[J].税务研究,2014,(2).
- [10] 谢波峰.对当前我国电子商务税收政策若干问题的看法[J].财贸经济,2014,(11).
- [11] 张洪胜等.制度型开放与消费者福利增进——来自跨境电商综试区的证据[J].经济研究,2023,(8).
- [12] 朱军.我国电子商务税收流失问题及其治理措施[J].财经论丛,2013,(2).

- [13] Baker,S. R.,et al.Shopping for Lower Sales Tax Rates[J].American Economic Journal: Macroeconomics, 2021,13(3).
- [14] Ballard,C. L.,Lee, J.Internet Purchases,Cross-border Shopping, and Sales Taxes[J].National Tax Journal,2007, 60(4).
- [15] Baugh,B.,et al.Can Taxes Shape an Industry?Evidence from the Implementation of the “Amazon Tax” [J].The Journal of Finance,2018,73(4).
- [16] Einav,L.,et al.Sales Taxes and Internet Commerce[J].American Economic Review,2014,104(1).
- [17] Fang,C.,Ma,S.Taxing the Online Haven: Impacts of the EU VAT Reform on Cross-border E-commerce[J]. Journal of Public Economics,2024,239(11).
- [18] Fox,W. F.,et al.Statutory Incidence and Sales Tax Compliance: Evidence from Wayfair[J].Journal of Public Economics,2022,213(9).
- [19] Goolsbee,A.In a World without Borders:The Impact of Taxes on Internet Commerce[J].The Quarterly Journal of Economics,2000,115(2).
- [20] Hu,Y. J.,Tang,Z.The Impact of Sales Tax on Internet and Catalog Sales:Evidence from a Natural Experiment[J]. International Journal of Industrial Organization,2014,32(1).
- [21] Ma,S.,et al.New Driving Force for China’s Import Growth:Assessing the Role of Cross-border E-commerce[J].The World Economy,2021,44(12).

Comparasion and Optimization of Cross-border E-commerce Tax Policies: The De Minimis Provision as an Example

FANG Chao TANG Ling

Abstract: The rapid growth of the cross-border e-commerce B2C model has been partly driven by the De Minimis provision, which allows small parcels to enter the importing country tax-free or with reduced duties. However, under the backdrop of cross-border e-commerce growth, the De Minimis provision has also led to issues such as tax revenue losses and tax evasion. Optimizing and adjusting cross-border e-commerce tax policies to balance e-commerce development and national tax revenue is an urgent issue. By comparing the tax policy adjustments of major countries and international organizations, this paper argues that China’s tax policy adjustments focus more on balancing the development of cross-border e-commerce and maintaining an orderly tax system. In contrast, U.S. tax policies initially prioritized consumer benefits to promote cross-border e-commerce but have recently shifted to emphasize tax regulation to protect domestic industries. Meanwhile, the European Union’s adjustments have placed greater emphasis on standardizing tax regulations, asserting that cross-border e-commerce should be subject to the same import taxes as traditional trade. This paper further explores the impacts of these differing tax policies on various stakeholders, including governments, cross-border e-commerce enterprises, and consumers. Based on this analysis, the paper proposes optimization paths for cross-border e-commerce tax policies, including improving and refining domestic policies, promoting the institutionalization of international tax policies, and advancing the digital transformation of tax administration.

Keywords: cross-border e-commerce; tax policies; De Minimis

（责任编辑：梁丽华）