

# 电子商务税收征管存在的问题及对策建议

□ 赵冰莹

随着网络技术的不断创新及计算机的普及应用,我国主要商业银行相继进入网络银行时代并宣布支持网络支付贷款的相应行为,电子商务活动获得了突飞猛进的发展。然而,电子商务不仅对传统贸易方式和社会经济活动带来了前所未有的冲击,也对现行税收征管体系提出了一些新的问题和挑战。

1. 征税制度方面。一是现行税制要素对电子商务中的角色定义不复存在。纳税主体规定了税款的法律承担者,可以是自然人,也可以是法人。传统贸易方式下,交易双方是谁、纳税人是谁都很清楚,交易者必须具备资金、场地、人员、章程等条件,经工商部门登记注册并到税务机关办理税务登记后,才具有合法的经营资格。而网络经济超越了国家界限,交易的主体具有虚拟性,在网上以服务器、网站、网上账号出现,网络对所有交易主体都是开放的,任何人都可以成为交易主体,使得税收角色难以确认,纳税主体国际化、边缘化、复杂化和模糊化。二是征税对象不明确。征税对象又称为课税对象,是征税的目的物,即对什么征税。不同的征税对象决定着不同的税种和不同的税率,我国现行税法体系中的流转税就是按照征税对象来划分的。网络经济可以将原先以有形财产形式表现的商品转变为数字形式来提供,在一定程度上改变了产品的性质特征,使商品、劳务和特许权难以区分。三是纳税流程发

生改变。纳税流程是税法规定对处于不断运动中的纳税对象选定的应当征税的环节,每个税种都有特定的纳税环节,有的只在一个环节征税,有的实行多个环节征税。网络经济贸易的一个突出特点是交易环节少、渠道多,这势必与流转税制中的多环节纳税形成矛盾,在很大程度上对流转税的缴纳产生负面影响。

2. 税收管辖权方面。一是税收管辖权难以界定。传统的税收管辖权包括地域税收管辖权和居民税收管辖权,不管实施怎样的税收管辖权,都坚持收入来源地管辖权优先的原则。然而网络贸易中,无法找到住所、有形财产,也难以确定

交易者的国籍,从事网络交易的双方都是以各自的网址为标志,但网址与通常的地理标志没有必然的联系,因而处于虚拟空间中的网址并不能作为收入来源地管辖权的判定标准。二是各国税收管辖权发生冲突。网络贸易下,即使一笔简单的交易也可能会涉及四个主权国家:卖方基地在一国,网络服务器在另一个国家,买方基地在第三国或可以流动到第四国。但是,税收必须由特定的国家主体来征收,所涉及的四个国家必然会争取征税权,这从本质上弱化了地域管辖权,使各国对所得来源地判定发生争议,引发税收管辖权的冲突。

3. 税收征管方面。一是



传统的税务登记方式难以对电子商务经营活动形成有效管理。税务登记是税务机关依据税法规定对纳税人的生产经营活动进行登记管理的一项基本制度,是税收管理的首要环节。现行的税务登记基础是工商登记,但是信息网络的经营范围是无限的,不需要事先经过工商部门的批准,这加大了税务机关对纳税义务人的确认难度。二是查账凭证无纸化使税收征管失去了审计基础。传统商务活动征税是以审查企业账册凭证为基础,并以此作为课税的依据,而网络贸易中账簿、凭证是以网上数字信息的形式存在的,且这种网上凭证的数字化,又有随时被修改而不留任何痕迹的可能性,这使税收征管失去可靠的审计基础。

4. 国际反避税方面。由于各国都有权对发生在其境内的运输或支付行为征税,所以纳税人大多选择在避税港建立虚拟公司,并通过其进行贸易,或将其作为交货地点。网上交易出现后,随着互联网技术的飞速发展,电子邮件、IP电话、网上传真等技术进一步普及,无须在避税港设立公司,而只要拥有一台电脑、一个调制解调器和一部电话,就能与国外企业进行商务洽谈和贸易,从而达到避税的目的。这给国际反避税带来了更大的难度和挑战。

与世界发达国家相比,网络经济在我国尚处于起步阶段,网络贸易引发的税收问题还不很突出,但是我们应该密切关注网络贸易的发展态势及其对税收征管的影响,尽快研究相应的税收政策和管理措施。

1. 完善现行税法,补充针对网络贸易的税收条款。一是针对网络贸易的特征,重新界定相关概念的内涵和外延。增值税法中要增加有形贸易

(离线交易)的征税规定,明确货物销售包括一切有形动产,不论这种有形动产通过什么方式实现,都应征收增值税。修订营业税法,把网上服务归于营业税范围,计入服务业,按服务业征税;将在线交易明确为“特许权”,按“转让无形资产”的税目征税。二是规范网络贸易行为的纳税环节、纳税期限和地点。针对网络贸易无纸化的特点,需要对流转税各税种的纳税环节、时间、地点重新界定,在税法中明确规定网络贸易各税种的纳税环节、时间和地点,使网络贸易征税规范化、法制化。

2. 完善网络经济活动中的税收征管。一是建立专门的网络经济税务登记制度。实行网络贸易后,企业形态发生很大变化,出现虚拟的网上企业,税务机关应要求所有的上网单位都要向税务机关申报网址、电子邮箱号码、电子银行账号等上网资料,同时要求企业的税务登记号必须展示在网站上,不得删除,而税务人员要严格地遵守职业道德,为纳税人保密。二是利用互联网实行纳税电子申报方式并使用专用发票。税务机关可以在互联网上开设主页,应用专门的系统软件,将规范的纳税申报表及其附表设置在主页中。纳税人通过计算机进行用户登录访问该主页,输入有关申报数据,填写申报表,进行电子签章后,将申报数据发送到税务局数据交换中心。税务局数据交换中心进行审核验证,并将受理结果返回纳税人,同时将数据信息传递给银行数据交换系统和国库,由银行从企业账户中划拨,并向纳税人递送税收缴凭证,完成电子申报。三是增强与银行等中介机构的信息交流,获取真实可靠的征管信息,开展税务稽查。税务机关应与银行等金融机构紧密合作,

通过互联网取得企业网络贸易的各种信息,并对企业资金流动进行有效监控,开展税务稽查,防止企业偷、逃税行为的发生。由于网络贸易具有国内外灵活移动的特点,税务部门还应同国外同行密切合作,及时收集企业在国外的信息情报,取得可靠的纳税信息资料,防止税款的流失。

3. 逐步强化居民管辖权,采取居民管辖权和地域管辖权相结合的方式征税。美国等发达国家出于对各自经济利益的保护,其居民税收管辖权采取的是属人原则。我国作为发展中国家,海外收入比较少,采用属地原则确立的收入来源地税收管辖权。随着网络贸易快速发展,收入来源地管辖权越来越难以适应国际税收的要求。我国可以逐步强化居民管辖权,坚持居民管辖权和地域管辖权并重原则,积极与发达国家进行磋商、协调,以争取更多的权益。

4. 重视签订税收协定,加强国际合作。网络经济贸易的高流动性、隐蔽性将削弱税务系统获取交易信息的能力,引发了诸多国际税收问题。防止网上交易造成的税收流失、解决各国国际税收管辖权的冲突所带来的矛盾、控制各国恶性的“税收竞争”等,都是一国税务机关难以独自实现的。我国应该通过与世界各国税务机关的密切合作,运用国际互联网等先进技术加强国际情报交流,深入了解纳税人的信息,使税收征管稽查有充分的依据。在国际情报交流中,尤其应注意有关企业在避税地开设网址及通过该网址进行交易的情报,以防止企业利用互联网贸易进行避税。

(作者单位:大连海洋大学)  
责任编辑 廖奎