

我国电子商务税收问题研究

陈 迅,殷士浩

(重庆大学 经济与工商管理学院,重庆 400044)

摘要:本文通过分析电子商务对我国现行税制的影响,提出了我国电子商务税收制度的若干政策调整 and 我国电子商务税收的应对措施。

关键词:电子商务;税收制度;税收征管

中图分类号:F810.424 **文献标识码:**A **文章编号:**1008-5831(2003)02-0072-03

Research on E-business Tax Problems in China

CHEN Xun, YIN Shi-hao

(College of Economics and Business Administration, Chongqing University, Chongqing 400044, China)

Abstract: This article provides some of political adjustment about e-business tax system and corresponding measure of e-business tax in China by analyzing the influence of e-business on the traditional tax system.

Key words: e-business ; tax system ; tax levy and management

一、电子商务发展对我国现行税制的影响

(一)对我国流转税的影响

我国目前的流转税主要是关税、增值税、营业税及消费税。电子商务交易有给这些税种的征收带来很多问题。

(二)对我国所得税的影响

在电子商务交易下,所得税问题较流转税问题更为复杂,更难解决。

1. 所得分类难以分清

我国现行所得税法规定所得类型有生产经营所得、劳务报酬所得,以及提供无形资产供他人使用的权利金所得等,并且对不同类型的所得课税方法各异。而在电子商务交易下,要区分所得类型从而按相应的所得类型课税是很困难的。例如,当某外国公司通过国际互联网向我国某客户传送其所需经济资料的所得,其类型难以准确界定。若这类资料是专为我国客户开发的程序,可将该所得视为权利金;若这类资料是为我国客户从外国收集的信息,则可将该所得视为劳务报酬;若这类资料类似于报章杂志所载信息,这类所得就如同我国客户购买外国公司货物支付的货款,则应看作生产经营所得。

2. 所得来源难以确认

我国税法规定仅对外国公司及外国公民在我国境内取得的所得课税。而在电子商务交易下,要确认所得来源地并非易事。例如,某外国公司在我国设立一个网站,直接通过

互联网向世界各地用户销售产品或劳务,则该外国公司由该网站所取得的所得是否属于我国所得?若提供的产品或劳务的使用者为我国居民,则该类所得为我国来源所得,应予以课税;若提供的产品或服务的使用者为外国居民,则该类所得为外国所得。而对于劳务的提供就更难明确来源地了。如某美国医学专家通过互联网为我国某医院的病人诊断并指导该医院实施相应手术,则劳务提供地从而所得来源地究竟是在美国还是在我国就很难界定。

3. 机构、场所及公司居民身份难以判断

我国所得税法规定,若外商投资企业总机构设在我国境内,应就来源于我国境内外的全部所得纳税。但在电子商务条件下,外国公司完全可以通过视讯会议系统在互联网上作出决策,发布指令,总机构成了无形的东西,没有实体建筑物及办公场所。那么,总机构究竟在我国境内还是境外就很难判断,从而该公司居民身份也难以断定。又如某外国公司在我国设立一个网站,将该公司商品信息置于其中,并通过该网站直接接受世界各地用户定货,那么要确定该网站是否构成外商投资企业和外国企业所得税法规定的在我国境内设立的营业机构、场所也是很困难的。

二、我国电子商务税收制度的政策调整

目前我国对电子商务的税收征管还完全依照对传统商务活动的征管模式进行,对其税制研究才刚刚开始,是否征收以及如何征收,意见还很不统一。本文认为,电子商务与

收稿日期:2002-09-04

作者简介:陈迅(1950-),男,河南巩义人,重庆大学经济与工商管理学院教授,主要从事产业经济研究。

传统贸易只是形式不同,其实质是一致的,都属于交易各方之间买卖商品的商务活动,应当一视同仁,公平对待。根据税收的中性原则和税负公平原则,应当对电子商务征税。只是根据我国电子商务尚处于萌芽阶段,起点低、规模小等现实状况,对电子商务征税有必要实施优惠政策予以扶持。因此,对于电子商务的税收制度应进行如下方面的政策调整。

(一)制定电子商务税收政策及法规

随着电子商务的兴起和发展,世界各国纷纷制定了针对电子商务的税收政策和法律框架。我国对电子商务税收问题的研究还处于起步阶段,尚未构建电子商务法律框架。因此,有必要根据我国的具体国情和国际发展趋势,制定并健全我国关于电子商务的税收政策和法规体系,对电子商务的交易范围、支付方式、税收计征、消费者权利与义务、电子签名、电子合同等进行规范和约束。

(二)局部改革现行税种

许多国家在对电子商务征税时,都基本上沿用了过去的关税、增值税和消费税,同时对诸如软件、信息等非实体性商品交易实行减免税优惠。参考各国作法,我国也可以考虑对现行税制进行局部改革。如对电子商务交易中进口的实体性商品减征关税,对非实体性商品免征关税;确立流转税的消费地原则,将数字化商品交易纳入增值税的征税范畴,并对一定销售额以下的电子商务交易设立起征点和免征额;对企业和个人在电子商务交易中取得的收益应并入所得总额按现行所得税规定征税等。

(三)坚持税收中性与效率原则的有机结合

根据我国国情及我国电子商务发展的状况,对电子商务的税收政策应当保持税收中性,即对电子商务既不开征新的税种,原则上也不予以免税。在不影响纳税人对贸易行为选择的前提下,给予适当的税收优惠,以扶持电子商务的发展和涵养税源。对增值税名义税率要逐步向国际平均水平看齐,以平衡国内外税负水平;在生产型增值税向消费型增值税转移时,应把电子商务企业的基础设施投资纳入其中,以鼓励企业的投资行为;对电子商务企业的所得税应实行适当优惠,可放宽在固定资产折旧年限和折旧方式、投资抵免、工资扣除及研发费用等方面的限制。

(四)完善税收征管方法

我国目前对电子商务税收的征管手段明显落后,技术含量低,主要凭经验和手工操作,缺乏税收信息自动收集和分析机制,难以对电子商务企业的税收实施有效征管。因此,有必要尽快提高税务部门的电子信息技术水平,加强电子信息基础设施建设,完善适应电子商务时代的税收征管方法。

(五)确定税收管辖权模式

电子商务税收中,无论是基于属地主义原则的服务器或供应商管辖权模式,还是基于属人主义原则的消费者管辖权模式,都各有所长。由于电子商务的发展,对行使地域管辖权带来了越来越大的难度,容易引起国际税收纷争。因此,居民管辖权将越来越受到重视,这样不仅能有效防止避税,

维护我国作为发展中国家的税收利益,而且能减少国际间税收管辖权的争议。

(六)加强国际税收合作

国际税收合作包括为互联网贸易建立完善的税收法律框架和为可追踪的电子现金建立通用标准。尽管税收原则及其政策制定是国家主权,但是,若电子商务税收的国际协调没做好,将会导致相关国家的抵制,使双重征税或避税范围扩大,达不到预定目标。因此,应积极参与电子商务税收理论、政策、原则的国际合作与协调,尊重国际税收管理,在维护国家主权和国家利益的前提下,制定能为相关各方接受的税收政策。

三、我国电子商务税收的应对措施

(一)调整税种

1.对电子商务课征流转税

在电子商务的供应商和进口商按现行税法要求申报纳税的前提下,在电子商务的支付系统中由金融机构(如电子商务城或电子超市)向供应商或进口商代征代扣网上交易预提税,并可抵扣销售或进口环节申报缴纳的流转税。具体税率和抵扣制度宜由国际社会协商谈判确定。对跨国贸易的进出口商进口的货物等有形商品(即有形电子商务),可由海关对进口商缴纳的进口环节关税、增值税、消费税及网上交易预提流转税进行结算时退补;进口商从互联网上进口的电子书刊、音像、软件等数字产品(即无形电子商务),作为进口劳务采用“反向课税机制”,即建立网上“电子海关”(网上自动征税平台)计算进口劳务的销项税额,再抵扣网上交易预提增值税等进项税额结算退补;若进口商获取转让特许权,则按无形资产转让再代征代扣网上交易预提营业税;个人消费者通过互联网出口无形电子商务,在支付环节代征代扣网上交易预提营业税后不再结算;出口商通过互联网出口无形电子商务,应向网上“电子海关”申报办理出口退税。

2.对电子商务课征所得税

将智能型服务器、网站等认定为常设机构并予以征税的做法难以取得实效。因为网站设置地点对网络业务的开展没有任何实质性影响,常设机构概念的扩张将迫使企业网站外迁(如避税地),投资流失,达不到征税的效果。对于贸易利润来源地的判断,可以采用物资的实际销售地标准,在我国境内实现的贸易利润应在我国申报纳税。

3.营业税处理办法

对于各类跨境的非应税劳务应实行消费地征税原则,即只要劳务的消费地在我国境内,该项劳务交易就应该向我国申报纳税。劳务消费地的判断比较复杂,比如说劳务的支付者所在地、劳务接受者所在地、卖方提供的交易对象的机构所在地等等,都可以被认定为劳务的消费地。而以劳务的实际接受者所在地作为劳务的消费地,可以有效地避免交易双方通过异地支付的方法规避营业税。

4.关税和海关代征进口环节增值税和消费税

对于离线货物交易,现行政策应延续。对于在线交易关

税以及代征的进口环节流转税应继续征收,这样不仅能有效保护国内的IT产业,而且可以较好地平衡国内、国际以及网络交易、常规交易之间的税负。但应合理设置起征点,对于交易额低于起征点的实行免税,以降低征管成本。

(二)税收征管的调整

1. 为电子商务税收征管提供法律保障

(1)通过立法,确立电子或数字化签名以及电子文档的法律效力,并规范各类电子文档的格式及操作规定,以便建立起具有法律效力、留有痕迹、全球统一的交易轨迹。(2)建立获得网络域名的新规则,要求网络用户的域名中必须建立方位性域名段,并通过汉字、数字或英文标注,确保网络纳税人身份的空间有序性。(3)通过立法规范企业财务软件,在财务软件中加设新规则,以强化税务机关对企业财务的监控。特别要规范企业财务的修改权限、修改痕迹保留方法和保留年限、税务机关调用企业帐务法定接口的设置问题以及相关法律责任。(4)通过立法明确税务机关对海关、银行以及各类社会中介机构的信息访问权,保证电子商务税收征管的开展获取足够的信息。(5)尽快出台我国电子商务交易税收政策框架,作为我国税制适应电子商务交易的基础并以此与国际社会交流与合作,确保未来国际社会制定的电子商务税收规则中我国应有的税收权益能得以维护。

2. 建立网络税务平台

建立网络税务平台可以将有形征管空间有效拓展至无形的网络世界,网络税务登记、网络税务申报和税款缴纳以及网络税收宣传等网络税收征管功能才有可能实现。显然,有必要建立一套基于网络税务平台的征管制度。税务机关通过基于网络税务平台的网络税务中心,可以对纳税人的税务登记证号、发票真实性、是否按期申报、是否偷逃税等一切涉税情况进行实时在线核查,从而避免税收征管的盲目性。

3. 电子发票的使用

电子发票是指纸制发票的电子映象,是一串电子记录。纳税人可以在线领购、在线开具、在线传递发票,并可以实现在线申报;税务机关可以对企业的经营情况进行在线、实时监控。当然,在线开票系统必须建立在一整套严格规范的规则基础上:企业向税务机关申领发票之后,税务机关可以预填发票的有关项目,以防止电子发票被转移使用;税务机关对企业申领的电子发票必须加防伪码;企业对于开具完毕的发票只能以“只读”方式打开阅读,而不能以“读写”方式进行修改;企业填写完发票必须经税务机关备份才能传递给交易方。

4. 建立监控支付体系

目前电子商务的支付手段有信用卡、客户帐户和电子货币体系,前两种体系一般须经银行支付。因此,应实现税务与银行联网,企业在进行交易向银行划出资金时,税务机关可以实施有效监控。根据电子商务多用电子结算的特点,将征税环节设在网上银行结算阶段,当业务发生时,由消费者居住地支付货款的银行代扣增值税,一并向当地税务机关交

纳,以有利于防止漏税并保证税款及时入库。银行应将企业设立网上银行帐户、交易情况、扣缴税款情况等信息及时传送给税务机关,并严格按核定税率、税负代扣代缴税款。

5. 实行新的征管模式

征管模式的核心就是由计算机实施代扣代缴流转税。该模式实现的关键是银行必须准确判断企业往来资金的性质,也可能迫使企业通过离岸支付来规避流转税。因此,这一征管模式是否可行仍需深入研究。由此也反映出税务机关必须与银行、海关等部门建立密切的信息连通与共享,做到银行、税务、海关一体化,建立起社会化、规范化的护税协税体系。同时,还应当建立统一的纳税人识别号,以便完善和强化征管监控;加快金税工程建设,建立全国范围的纳税信息网。

6. 建立基于网络的反避税专门机构

应建立专门的反避税机构以便对电子商务中的避税问题作出快速反应,并负责提出应对措施。建立跨地区或跨国界的税务机关之间的定期或不定期的联系制度,以对付可能出现的跨地区或跨国界的偷逃避税行为,尤其是跨国集团内部实行转让定价手法的更新,及时采取措施,堵塞漏洞。

7. 严格实行财务软件备案制度

对开展电子商务的企业,税务机关必须对其实行严格的财务软件备案制度,要求企业在使用财务软件时,必须向主管税务机关提供财务软件的名称、版本号、超级用户名和密码等信息,经税务机关审核批准后才能使用。

8. 确立电子申报纳税方式

纳税申报除上门直接申报、代理申报、邮寄申报外,允许纳税人采取电子申报方式。纳税人上网访问税务机关的网站,进行用户登录,并填写申报表和电子签章后,将申报数据发送到税务局数据交换中心。

9. 建立电子协查制度

电子协查制度要求税务机关将自身网络与国际互联网以及财政、银行、海关、国库、网上商业用户全面联接,实现各项业务的网上操作,达到网上监控与稽查的目的,堵塞网上交易的税收漏洞。并加强与其他国家税务机关的网上合作,运用因特网等先进技术加强国际情报交流,深入了解纳税人的具体情况,防止税收流失,打击偷、逃、避税。在国际信息情报交流中,尤其要注意网址设在避税地的企业利用该网址进行贸易的情况,避免企业利用避税地和网络贸易避税。

参考文献:

- [1]薛万欣,等.电子商务的税收问题[J].税收与经济,2002,(1):21-23.
- [2]杨路明.电子商务对现行税收制度的挑战及对策[J].经济问题研究,2001,(6):19-21.
- [3]朱世宪.浅谈电子商务税收对我国税收的影响及对策[J].财政与税务,2001,(6):17-19.