

电子商务与税收 新理念的探析

张 媛

摘 要:我国电子商务刚刚起步,应根据我国电子商务发展的现状,结合发达国家的先进经验,对相应的网上交易涉税问题尽早给予解决。电子商务的商品交易方式、支付方式等都与传统的方式有着很大的不同,这就给税收制度带来了挑战。本文将对电子商务所涉及的税收问题作一论述。

关键词:电子商务;税收流失;信息预提税制;比特税

中图分类号: F232 **文献标识码:** A **文章编号:** 1006-1894(2005)06-0021-03

一、电子商务环境下的税收流失问题

电子商务给传统税收体制及税收管理模式带来了巨大的挑战,甚至让人措手不及。问题还不仅表现在是否应该对它征税的问题,更大的挑战是,如何监督、管理由于电子商务带来的税收。如同大多数国家一样,中国税收体系及其征管手段还不足以对电子商务进行成熟和有效的管理。比如:消费者直接在互联网上欣赏音乐,完成商品消费,征税机构能否征收“比特税”?随着互联网上匿名电子货币和高超密码技术的发展,纳税对象如何确认?能否把公司或个人设立的服务器作为征税对象?横跨信息技术、通信技术、金融服务领域、生产者、消费者和各国政府部门的电子商务是人类有史以来最复杂的系统工程之一,以它为主体形成的网络经济冲击着包括税收法规在内的某些旧有规则,而新的规则既无前车之鉴又来不及制定,由此必然导致电子商务的征税盲点。网上贸易的税收流失问题十分严重。

1. 征管失控, 税收流失严重 网上贸易发展迅速、越来越多的企业(尤其是跨国公司)在互联网上进行交易,而税务机关没有系统的法律法规来约束企业的网上贸易行为,出现了税收征管的真空和缺位。据国家税务总局的保守估计,1998年网上交易就造成我国税收流失13亿元,并以每年40%的速度增长。

2. 稽查难度加大 传统的税收征管都离不开对账簿资料的审查,而网上贸易是通过大量无纸化操作达成交易,账簿、发票均可在计算机中以电子形式填制,而电子凭证易修改,且不留痕迹,税收审计稽查失去了最直接的纸质凭据,无法追踪。企业如不主动申报,税务机关一般不易察觉其贸易运作情况,从而助长了偷逃骗税活动。另外,随着计算机加密技术的发展,纳税人可以用超级密码和用户名双重保护来隐藏有关信息,使税务机关收

集资料十分困难。

3. 互联网为纳税人避税提供了高科技手段 互联网的全球性不仅为企业经营获得最大限度的利润提供了手段,同时在某种程度上也成了企业避税的温床,建立在互联网之上的电子邮件、可视会议、IP电话、传真技术为企业架起实时沟通的桥梁,通过互联网将产品的开发、设计、生产、销售“合理地”分布于世界各地将更容易,在避税地建立基地公司也将轻而易举。此外,银行的网络化及电子货币和加密技术的广泛应用,使交易定价更为灵活、隐蔽,对税收管辖权的“选择”更加方便。由此可见,避税和反避税的斗争在高科技手段下将日益激烈。

4. 导致税务处理的混乱 随着网上贸易中有形产品和信息服务的区别变得日渐模糊,税务机关对网上知识产权的销售活动及有偿咨询束手无策。许多贸易对象均被转化为“数字化资讯”在国际互联网中传送,导致了税务处理的混乱。

5. 产生国家税收管辖权的冲突 国家税收管辖权的问题是国际税收的核心,目前世界上大多数国家都同时行使来源地税收管辖权和居民(公民)税收管辖权,即就本国居民(公民)的全球所得和他国居民(公民)来源于本国的收入课税,由此引发的国际重复课税通常以双边税收协定的方式来免除。然而,因特网贸易中,这两种税收管辖权都面临着严峻的挑战。首先,电子商务的出现使得各国对于所得来源地的判断发生了争议。其次,居民(公民)税收管辖权也受到了严重的冲击。目前各国判断法人居民身份一般以管理中心或控制中心为准。然而,随着电子商务的出现,国际贸易的一体化以及各种先进技术手段的广泛运用,一个企业的管理控制中心可能存在于多个国家,也可能不存在于任何国家。在这种情况下,税务机关将难以根据属人原则对企业征收所得税,居民税收管辖权也显得形同虚设。

二、3种税制方案

伴随着电子商务的发展,电子商务税制框架就成为国际社会关注的焦点问题,由此形成了开征新税(比特税)、维持旧税(经合组织)、免税(美国)3种典型方案。

1. 比特税方案 比特税是1994年加拿大税收专家阿瑟·科德尔在一篇论文中提出的,后由荷兰的卢·索尔特提出具体内容,并于1997年4月向欧盟提交的一份报告中建议开征此税。比特税的具体内容是,以网络传输信息的单位“Bit”为征税对象,对全球计算机网络中信息传输的每一数字信息单位征税。该税也适用于增值的数据交易。如何看待比特税?应该说比特税既具有合理性,又具有矛盾性。从合理性来看,它是以电子商务的税基——信息流为征税对象,因而它在理论上最符合电子商务的运行特征。而且,它也具有征管简便易行的可操作性。从矛盾性来看,信息流与资金流的非统一性,将使该税面临两个矛盾:(1)商业信息流与非商业信息流同时负税的矛盾。由于比特税是对因特网上的所有信息流量均要征税,因而必然造成商业信息流与非商业信息流(如网上提供一些免税服务)同时负税的矛盾。(2)信息流量与税负成正比变化的矛盾。由于比特税是以信息流量为计税依据,因而信息流量就与税负成同方向变化关系:信息流量越大,税负越高;信息流量越小,税负越小。但是信息流量并不完全与商品价值量成正比关系,因此在比特税下,有可能出现数字化产品的价值量与税负相背离的矛盾。从而违背税收公平原则与量能负担原则。

2. 修补现行税制方案 这是以国际经济合作与发展组织(OECD)为代表的发达国

家所推崇的方案。它的基本内容是在电子商务中,不应该开征新税,而应对现行税制进行修补,来适应对电子商务的征税。

3. 免税方案 美国财政部于1996年下半年颁布了《全球电子商务税收政策解析》白皮书,提出为鼓励因特网这一新兴技术在商业领域的应用,各国税收政策的制定和执行应遵照一种“中立的原则”,即不提倡对电子商务征收任何新的税收。

三、关于税收新理念的探索

依据“税收适应经济发展规律”来推断,随着信息技术的发展,在信息流完全能够等价反映资金流的电子商务时代,比特税将显示其生命力。但在目前电子商务信息流无法完全等价反映资金流的技术条件下,我们应该寻求一种“转化性”的解决方案——实施将信息流转化为资金流的信息预提税制。

信息预提税的征税对象是信息流,而具体的征税依据是资金流——卖者出售商品或劳务所获取的收益。它以买者付款为征管切入点,通过在SET体系下建设网上税收监控中心的途径,从源扣缴流转税与所得税。信息预提税制将涉及国内与国际两个层面的问题。

1. 国内信息预提税制 国内信息预提税不涉及国家之间税收管辖权的分配问题,只涉及政府如何对纳税人征税的问题。(1)信息预提流转税。在买方付款时,以买方支付的价款总额从源对卖方征收营业税、消费税以及增值税(销项税款),卖方凭增值税进项税发票进行抵扣。(2)信息预提所得税。根据征管的需要,可将收益划分为不含成本型与包含成本型两类。对于不含成本型的收益(如股息等),可直接以买方支付的总额从源对卖方计征所得税,对于含成本型的收益,以买方支付的价款总额从源对卖方计征所得税,卖方凭经会计事务所审核的成本总额向税务机关提出申请,进行纳税调整。

2. 国际信息预提税制 在国际税收领域,信息预提税涉及的主要问题是相关国家之间税收管辖权的分配。(1)信息预提流转税。由商品进口国向进口商(买方)征收进口关税、增值税以及消费税。这完全符合现行的国际惯例,即出口国实行免退税,进口国依据消费地原则征税。(2)信息预提所得税。在电子商务条件下,跨国所得课税的诸多国际惯例,如常设机构原则等受到了严重的挑战。为此,我们应该寻求新的征税理念:第一,收入来源国从源征税原则。凡是收入来源国的购买者因购买商品或劳务,向他国居民支付的款项,一律由收入来源国从源计征所得税,而不论他国居民是在何处、以何种方式提供商品或劳务,这样既可避免有关常设机构原则(服务器及网站是否属常设机构),劳务提供者是否在收入来源国出场以及所得性质划分等矛盾漩涡,又可防止电子商务下的税收流失。第二,有关国家分享征税权原则。在收入来源国从源征税的基础上,收入来源国与居住国之间可以通过签订税收协定的方式,协商分配税收的比例,实现双方分享征税权(如同目前对跨国股息等投资收益的国际处理相似),以解决有关国家之间征税权的分配问题。总之,通过构建信息预提税制,促进电子商务的发展,保证各国的经济权益。

(作者单位:上海对外贸易学院)

参考文献:

- [1] 刘军. 21世纪电子商务与税收[M]. 北京: 中国财政经济出版社.
- [2] 杨千里等. 电子商务技术与运用[M]. 北京: 电子工业出版社.