

互联网平台经济的税收治理进路探讨

高 严

(中南财经政法大学 法学院, 湖北 武汉, 430073)

【摘 要】随着我国经济发展步入新常态,以互联网平台经济为代表的数字经济企业在整个经济社会发展过程中的作用也越来越突出,其在引领新一轮产业革命的同时也为传统税收治理体系带来了全新的挑战。准确界定互联网平台经济中各项交易所得的性质和纳税主体的资格范围,解决虚拟经济发展过程中“实体化”演进与当前税收机制“不适应性”的矛盾是问题的关键所在。在新经济新业态发展中构建现代税收治理应充分运用新科技手段,实现从理念到具体制度上的全面革新,进而明确未来我国税收体制和征管方式的创新方向。

【关键词】平台经济; 税收机制; 税收法定; 税收征管

【中图分类号】 F812.42 **【文献标识码】** A **【文章编号】** 2096-3300 (2021) 06-0020-09

一、问题的提出

互联网平台经济是由现代信息技术的快速进步所催生出的新型经济发展业态,得益于云计算、大数据等信息技术的充分运用,互联网平台经济的发展模式已然成为当下数字经济时代中发展最活跃、资本积累最集中的重要部分,其在经营过程中通过提供虚拟或者现实交易平台,促成双方主体乃至多方主体间交易信息的分享进而实现交易的成功。随着我国经济发展步入新常态,网络技术也不断推动着社会生产关系产生新变化和新发展。作为其中的佼佼者——平台经济也打破了传统线下交易以及有形交易的边界限制,加速了各种交易形态的迅速达成和资本的流动速度。在“互联网+”背景下,平台经济正以其迅猛的发展势头逐渐成为数字经济时代下具有主导意义的商业模式。首先,“互联网+”商业模式的出现和发展,将为我国供给侧、需求侧改革提供工具意义上的助力,相较于传统的商业经营模式,互联网平台经济提供的服务和商品更加多样化、差异化和便捷化,从而倒逼供给侧结构性改

革。同时,跨越地域、时间界限,动动手就可以实现的便捷支付也为需求侧的消费升级缩短了路程。其次,互联网平台经济所特有的共享模式也能更加充分地调动市场交易主体参与经济活动的积极性,实现资源的便捷和充分配置,进而消除传统市场中的信息不对称现象,降低社会信任成本,并为大众创业、万众创新搭建新的实践平台,为我国跨越中等收入陷阱保驾护航。故而,无论是从发展势头还是速度上看,平台经济高速崛起的大势已然明朗。

与此同时,平台经济发展中的税收监管问题也不容忽视。2019年李克强总理在《政府工作报告》中提出“坚持包容审慎监管,支持新业态新模式发展,促进平台经济、共享经济健康成长^[1]”。同年8月,国务院办公厅印发了《关于促进平台经济规范健康发展的指导意见》,提出要完善政策措施,推动建立健全能够适应互联网平台经济特点的新型监管模式。这也为税务部门探索建立新的监管措施和手段提供了方向。针对平台经济所跨越的领域范围广、业务流动性强、交易记录难以查证等特点,税

收稿日期: 2021-09-24

作者简介: 高 严 (1997-), 男, 内蒙古呼伦贝尔人, 硕士研究生, 研究方向: 经济法。

务部门务必须坚持适度干预的原则,用包容审慎监管的态度深入研究平台经济的运行机制和发展特点,创新服务路径,规范监管模式,从而推动平台经济的健康发展。

二、文献综述

国内学者总体上偏向于从上层立法或者政策制定及修改角度完善互联网平台经济的税收治理。周克清^[2]等针对我国平台经济税收监管现状提出应当加快增值税和消费税立法,将与平台经济有关的电子商务纳入法律规制体系之内,从法治层面提升对经济发展新常态下税收监管的权威性;江武峰^[3]则提出应当在现有税制的体系之上重新修订或者解释平台业务的涉税要素。在通过政策构建完善的同时,利用平台经济带来的新优势构建第三方平台是对宏观政策强有力的补充。董蕾^[4]⁹⁰等基于“互联网+”蓬勃发展的背景,提出应充分利用大数据和信息技术手段建设信息共享平台,提升税务数据的分析能力。

除税收实体法角度的相关研究之外,国内学者认为在对互联网平台经济进行征管的过程中,传统“以票控税”的方式在平台经济业务模式中存在相应的风险。梁仲通^[5]等提出通过运用大数据或者区块链技术可以确保电子发票业务的真实性,同时也使得发票信息的不可篡改性得到进一步强化;邵凌云^[6]指出税务机关内部信息交互的频率不够,无法有效利用分析,应当搭建税收平台以充分分析数据,形成有机交互整体;蔡昌^[7]⁴等认为在互联网平台经济高速发展的背景下,由平台企业代收代缴税款不失为一种简化征收程序的重要方式。

在对互联网平台经济税收治理的域外经验借鉴上,学者们主要针对税务机关以及信息共享平台的建构进行了详细论述。李恒^[8]⁷⁴等介绍了美国于1995年设立的跨部门的电商管理协调机构,该机构专门负责电子商务的数据调查以及税收政策的制定。我国也可参照这一做法设立针对电商平台的专职化税务服务部门。姚林香^[9]⁹²等认为我国税收监管质效有待进一步提高,缺乏科学化的顶层思维建设从而导致税款征收服务体系跟不上信息化高速发展的

步伐,为此建议提升互联网背景下税务机关的纳税服务水平,并引入合作遵从理念以规范税款收缴工作。

通过将大数据、区块链、C2C平台等互联网发展的新兴成果与既有的税制要素进行综合分析和考察,学界为探索新经济发展形式下税收治理的现代化道路已经提供了切实可行的行动依据,平台经济发展方兴未艾,其生命力和创造力正在急剧膨胀,税收治理道路上的挑战与机遇并存。然而当前平台经济运行中涉及的相关税制要素不明确,同时互联网经济下交易类型的改变也使得传统的税收治理理论略显脱节;就上层政策设计来看,普遍对平台经济发展缺乏税收方面的有效回应;由于课税对象界限模糊,适用的税率也无法确定。这些都需要从税收理论政策的角度加以完善。既有文献表明,可从制度、法律、技术等多方面入手,完善平台经济的税收征管。本文在此基础上,剖析平台经济下纳税主体、计税依据、征管模式、区域税收差距等面临的挑战,归纳应对挑战的具体对策。

三、平台经济发展对税收治理的新要求

伴随着互联网平台经济的迅速发展,数字化信息在市场经济中快速流动,社会化协作开始大量出现。这对传统的税收观念以及税收制度提出了全新的挑战,在完善与发展的过程中也将对税收文化予以重塑。我国税法所营造的税收管理体系能否适应新兴业态的经济发展要求,将对新业态和新经济的发展产生巨大的影响。

(一) 交易的碎片化需要更加扁平化的税收制度

在新型的互联网平台经济模式下,市场主体已经不再单纯的局限于企业或者实体组织,个人在平台经济下也能够成为传统意义上的纳税主体,且个人既有条件成为产品或者服务的提供方,也能在某种情形下转化为消费的需求方。相较于传统的经济模式,纳税主体变得更有灵活性但同时也更显碎片化。同时,以个人为交易主体的业务经营模式,也使得传统工业生产模式下的批量化、流水线式的大宗商品交易被大量分割为小型化、高频次和低额度

交易。大量在先前的经济活动中未进行税务登记的个人成为新的征税对象,进而导致现行“以票控税”的作用锐减^[10]。那么,应当建立何种税收征管体系方可适配新经济模式下的现实法律需求呢?首先要推进税收制度的扁平化建设,以更加高效简洁的制度建设适应平台经济模式下高频次的商品交易与大幅度的技术创新要求。同时,还应当助力降低技术创新的成本,使税制安排更加符合税收中性的要求,尽可能在不影响互联网平台经济运行效率的情况下进行适当的干预。应在对主体的差异化区分的基础上,合理辨明个人主体、企业主体以及作为第三方的平台主体的身份资格,进一步探讨符合实质课税理念下的税率安排、税收优惠和征纳方式,以合法合理的手段助推平台经济领域效率的提升。

从平台数据统计可知,我国最大的几个电商平台如淘宝、京东等有大规模的互联网用户,在2017年时,淘宝用户的规模就已经突破了2.7亿,而拼多多和京东的用户也以几千万的数量占据着移动电商平台用户数量前几名的宝座^①。当消费需求主体数量如此巨大的时候,必然同样有数量庞大的平台内销售商支撑。根据税收公平原则,互联网平台内的经济主体始终适用的是现有的税法,并未有特殊免税待遇的存在。在对C2C个人平台商家经营主体进行税收征纳时,存在实际操作上的困难。在互联网电商B2B、O2O的模式下,从税法的角度考量经营主体的资格界定,无论是电商平台还是个人私营卖家,他们都可以被视作代表征税对象的企业形式。其在工商、税务登记上和线下实体店铺的经营主体在过程形式上没有任何区别,皆可仿照实体经济的征税路径进行税款的征缴。但对个人自办的C2C电商平台而言,根据目前的税法实践,其大多不在法律的征收管理范围之内。根据《财政部国家税务总局关于延续小微企业增值税政策的通知》(以下简称《通知》)的规定,从2018年至2020年,对月销售额在2~3万元的增值税小规模纳税人免税。但纵观目前国内电商平台经营者的情况来看,大部分C类卖家不在《通知》规定的征收范围之内。同时,即便是符合《通知》规定的起征点的经济主

体,由于他们大多没有在相关部门进行工商税务的登记和注册,在线下也基本不存在实体交易场所,也就无法实现卖家和第三方平台处于同一地域范围之内。由此导致税务机关难以对纳税人实际经营地和行为发生地进行控制和确认,传统的“以票控税”模式难以适用。同时,如果税务机关按照通常做法,即对大规模、分散化的个体纳税人征收相对于第三方中间商少得多的税款,就会在很大程度上增大征税成本,降低征管效率^[11]。

(二) 涉税要素纳入税收法定轨道以契合新型交易结构

从涉及平台经济的几大税收要素进行分析,可以看出无论是主体、对象还是计税税率,都很难在现有的税法规则内进行确定,这在很大程度上增加了征税主体税款计征的难度。平台经济内开设经营场所的主体,尤其是小规模、分散的个人,根据平台规定办理相关手续后即可开店营业,既不需要进行工商税务登记,同时在进行实际交易活动时买卖双方都可不透露自身的真实信息,尽管采取该行动的目的并不完全是为了避税,但这确实给主体资格的确认带来了不小的麻烦^{[4]91}。与此同时,我国税收法律规定中也并未对平台经济内的计征对象和税率予以明确的规定,导致在实际执法过程中税负的个体差异。作为新常态下经济增长的重要着力点,应当以更为弹性和包容的态度加快税收相关法律制度和规则体系的建构。

例如,与人们生活息息相关的滴滴出行,便是涵盖顺风车、代驾、预定专车等多种服务于一体的互联网共享经济平台,在平台内至少有八成以上的个体运营者是以个人所有车辆进行兼职性的业务活动,那么此类主体在个人所得税的计算和扣除上应该归入哪一具体进项?实际上相较于传统的交通客运服务业而言,滴滴出行并没有本质上的服务产品差别,都是以将乘客安全运送至目的地为收费对象,但由于互联网经济所带来的特殊附加,应当确定征税对象究竟是交通运输服务类产品还是动产租赁所带来的劳务提供。同时,其主体业务范围究竟是运输服务业还是现代服务业尚无法准确认定。故而,

应尽快出台关于数字经济发展的税收法案,并对各项核心要素进行界定,这不仅有利于促进平台经济健康持续发展,而且对完善税制要素,实现税收法定也具有重要意义。

(三) “互联网+”时代税收征管应重视数据监管

随着数字经济发展进入依托大数据、云计算、智能算法的时代,课税对象和主体也受到了强有力的冲击而发生了某些质的变化。在面对平台经济交易行为高度分散、交易数据和标的难以准确把握的新业态时,传统的征管模式已经显现出了滞后性。在未来税收征管的发展趋势中,现行“以票控税”的策略必然被数字经济时代下的高技术方法所取代。税源的管控不能只依靠传统的跟踪方式,而必须要运用数据信息的力量^{[7]5-6}。同时,掌握大量物流、资金流信息,已成为平台经济存续发展的核心枢纽。税务计征机构与相关企业开展有效执法互动,对于提高新兴产业公司的纳税遵从度具有重要作用。因此税收征管的柔性化改革势在必行,通过构建执法主体与企业主体的双向多元互动,通过平台收集反馈涉税经营者的信息并赋予平台代扣代缴义务和责任,是未来完善我国税收征管法的有效路径。

(四) 借鉴域外经验创新税收征管方式

纵观世界历史,平台经济经历了由电商到互联网再到数字经济的发展模式。实际上,平台经济并非等于电商或者互联网经济,而是在发展变化的过程中不断地被赋予了新的技术和科学手段。通过考察其他国家的税收法律制度建设,可以看出世界各国对平台经济的发展和税收征管问题都给予了相当程度的重视。通过研究和总结其成功经验和存在问题,对建立我国电子商务的税制体系具有重要的现实意义。

对于平台经济的发展和演进,美国始终保持政策上的持续关注,并且随着其发展变化进行了适合不同阶段的制度设计。在发展初期,美国便成立了专门的工作组负责信息的收集和统计工作,并为鼓励新兴产业的发展采取了一段时间的免税政策;在平台经济发展步入快车道时,美国又通过了《市场

公平法案》,详细规定了在线交易消费税的征收规则,并通过赋予一定的税收优惠来解决跨境平台的税收收入筹集和管辖权纠纷的问题;在随后的数字化发展阶段,采取线上线下平台同基税收、消费税全线覆盖的政策导向,比如2016年成立的分享经济税收中心,以纳税指导的方法向平台经济参与者提供税基计算并代理当局进行税收的代缴工作^{[8]74-76}。

而平台数字经济进步迅速的发展中国家——印度,则在关税和增值税上进行了倾斜性保护,以助推民族产业的发展。首先便是在平台经济上实行全覆盖无折扣的征税,此举完全否定欧美等免税政策和要求。例如在上世纪末发布的政策法令中,便明确要求境外使用服务的特许权使用费预提征缴的计算方法。其次,印度将平台经济纳入法律规定的计征范围之内,并不重新开征新税种。其三是对跨境贸易平台强化税收征管,在法律中明确规定平台的代扣代缴义务。印度GST新税制中便规定了统一实行的商品与服务税种,且平台有责任帮助各方交易主体征收源头税^{[9]93}。

四、平台经济下税收筹集与管理面临的困境

平台经济的发展已然打破了传统市场交易行为的有形界限,交易行为更多地表现为不同领域和行业内的跨界融合以及具体服务边界的淡化,具有更加显著的信息化样态。具体交易过程以互联网第三方平台为媒介,各方主体通过在平台上进行远程信息交换继而促成交易。尤其是实现了无实体货币化交易、异地交付货物等环节,加深了税制要素在认定时的问题。而且我国现行法律体系建设中对平台经济所涉及的准入与运行规则等的规定不够明确,相关监管手段和措施尚未健全,这给税收收入的筹集工作以及对互联网平台经营者税制要素的监管带来了不小的困难。

(一) 现行税制要素不适应数字经济发展趋势

互联网平台经济因其本身的数字化经济模式以及涉及领域的多元化,衍生出涉及诸多行业和领域的新兴经济形态,它们超越了传统交易行为的时间和空间的二维限制,在新业态的范围内产生了行业融合。然而反观我国现行法律规定中的税收制度,

并未对这些新兴的经济形式进行明确的界定和归类,相关制度漏洞必然会在日后平台经济发展过程中暴露出与我国现行税制体系的矛盾,从而阻碍其发展。

1. 税制要素不明确

在以平台作为连接中介的多主体经营的C2C模式中,主要的商品和服务提供商并非都是淘宝、滴滴出行等这样的大体量的第三方平台,而是数量巨大、分布零散的个体经营者。前已述及,个体经营者一般不会在工商和税务登记机关进行登记,其所履行的商事法律意义上的登记只是按照平台的规定在第三方电商平台上进行简单的用户注册登记。在此情况下,由于不存在官方的税务登记记录,运营者的征税主体资格便很难得到税法意义上的确认。因此在税款计征的过程中,主要依靠平台履行代扣代缴义务。而当税务机关无法直接对纳税人的缴纳行为进行控制和掌握时,税款充足义务的实现便在很大程度上依赖于第三方平台的监管与诚信。而且从整个税款征缴的实际流程上看,一个交易行为完成后,经营者获得本次交易价款,第三方平台运营企业赚取购置款差价与服务费,第三方平台扣除交易手续费,可以说整个环节的推进和运作,都是有所得款项产生的。然而在计征过程难以完全把握的情况下,整体税收金额的流失是不难探知的。

另外,互联网平台经济上的交易行为不同于传统的交易方式,交易手段的间接性与支付方式的电子化使得税务机关难以确定整个交易行为的全部细节数据。而且对数字化交易行为,由于交易凭证保留的数据化,其可销毁和可删改的风险被放大,税务稽查过程的困难也因此而增加,计税依据难以确定。另外在适用税率的安排和实际税额计算上,由于各项交易行为所产生的收入很难像传统交易行为一样明确属性,在税目不清的情况下很难计算。综上所述,征税对象的主体资格、计税依据等基本要素不甚明确,使得平台经济在实现税收法定的进程上困难重重。

2. 难以划分所得性质

平台经济本身就是多种类型的传统经济业态混合而成的新兴组合体,在融合的过程中,行业之间

的界限被模糊,从而导致传统的根据交易行为分类的所得性质难以界定。在现行的税收法律体制下也没有明确界定平台经济这种混合所得的具体性质分类。例如在C2C模式之下,近期迅速兴起并发展壮大的网络在线直播行业,各种主播在直播过程中所收到的“礼物打赏”,在所得额性质分类上是否应当归入税法所管辖的纳税范围之内,如果可以的话它又应该属于劳务报酬所得还是其他性质的所得?通常这种在线网络直播的个体商户,其本身的收入涉及到合同工资、礼物报酬、广告收入等多种类型,且各种类型之间的界限也并非泾渭分明。再如滴滴出行等网约车平台,就该第三方平台本身的主体性质归类而言,也始终存在着运输服务与现代服务的性质定义之争。

3. 管辖权存在争议

无论是在国内贸易还是跨境贸易的过程中,税收管辖权始终是一个逃避不过的问题。以滴滴平台为例,其业务覆盖全国各地,但滴滴总部设在天津,从当地的税收政策上来看,滴滴公司在最终进行税务总结和清缴时,可以享有较为丰厚的税收优惠,使得其总部设置地区的选择变成了一个税收洼地。从全国整体税额计算上看,滴滴平台从全国获取所得但只在单独一地进行征税,造成了税额清缴的地域差异以及税款征收与税源汇总的严重背离^{[11]5-6}。再如在B2B模式中,某消费者在淘宝商户上购买了一件产品,该商家的注册和实际运营场所在甲市,但该商品的库存储蓄地点在乙市,买卖双方达成协议的地点为丙市但实际收货地点却约定在丁市,最终消费者在戊市税务机关开具了交易发票。那么实际纳税地点应该界定为上述哪一区域?这个问题在我国现行税制下并不能得到很好的解决。

在跨境交易模式下,我国对于该类交易行为的税收原则大体上采用居民管辖和来源地管辖。但从上述消费者在淘宝商户购买商品一例可以看出,互联网经济的交易模式下,双方并不需要进行繁琐的线下协商签订合同的过程,居民住所地这一原则也不适用,而且在交易商榷时的停留时间也不可考,这就使居民管辖难以适用。适用来源地管辖的一个

重要条件就是要求商品或服务提供商有固定的经营场所,但线上交易的完成并不依赖该种条件。此外,国际上尚未形成统一的税收对策,“交易行为显著存在”等标准未得到成熟性认定^{[2]75}。同时,我国也未完全做好准备迎接互联网经济时代的税制挑战,对域外相关经验规则的借鉴仍处于跟进阶段。

(二) 税收治理制度和政策安排不适应新发展需求

1. 国内税收政策未涵盖数字经济的相关规定。首先,伴随互联网经济的快速发展催生了诸多高精尖型经济业态,它们交易量大,经营业务形式广泛,产业链涉及多处增值。在此情形下,不管是在税率确定还是发票管理上,现行的制度政策都无法满足新业态的发展需求。且大量主体往往以平台经济的名义从事外包业务,其行为的合法性在现行制度框架内无法证成^{[10]134}。其次,在个人所得税的计征管理上,我国采取综合分类相结合的所得税制,纳税主体在取得收入时,必须先对此项收入的来源和性质进行判明。而互联网经济平台中员工和公司的依存度较低,使得个人主体与平台运营商之间的劳动关系性质难以界定,且个人纳税主体所取得的收入形式灵活、方式众多,导致税目归类与税率适用问题更加难上加难。

2. “以票控税”不适应互联网经济发展要求。“以票控税”作为传统的税收控制和征管手段在我国税法建制中具有极高的地位和深厚的历史意义,其在很大程度上弥补了收入认定难题。但以发票为税款计征数据载体的方法已不能应对新兴经济业态的冲击。当前,全国各地税务部门设立了大量的增值税发票管理机构,其他行政事业单位也开通了票据管理系统,但他们的适用规则不一,缺少统一且强有力的上层契合点,这就导致多个票务管理系统成为数据孤岛。如此分散的执法机制显然难以满足数字经济时代的要求。此外,随着第三方支付平台的普及,各种纸质交易媒介的方式已经开始淡出人们的视线,发票管理亦是如此。税收治理已经从传统的纸质管理过渡到数据管理的时代。有关电子化涉税信息管理以及电子化票据安全等法律条款仍然

需要在实践操作中进一步修正和完善。

3. 日常风险管理缺少应对手段。传统的税收日常管理手段包括税源调查、户籍管理等外部协调与合作环节,然而在互联网数字经济时期,传统的管理方法与全新变革的商业模式之间的矛盾已然凸显。数字经济业态下日常业务流水以及交易的真实数量统计无法通过目前的税收管理手段实现。平台经济中提供商品或者服务的经营者散布在全国各地,注册地或机构总部所在地的税务机关仅能掌握平台企业的资金流水以及合同达成的电子凭证,而具体到业务开展、业务执行以及被诉情况等具体运营过程的信息都无法被准确掌控与核实。而且对于新兴的网络直播领域,主播的广告收入和礼物收入完全处于监管空白,既无明确证据可查询,交易过程又非公开透明。因而税务机关往往缺少直接有效的证据去敦促相关经营主体履行纳税义务。再者,税务机关风险管控的过程中缺少新型互联网经济的模型参考,主要还是依照传统行业的情况进行建构,基本思路仍然是以资本、土地以及技术劳动力等要素驱动。然而数字化经济时代下产业链突破性延伸,各领域经营者的跨界融合成为新型盈利模式,现有的风险防范模型很难实现对互联网经济的提前预测与防控,风险管理的高效性优势无法彰显^{[6]27-28}。

(三) 新业态弹性监管诉求与传统征缴体制存在矛盾

互联网交易平台在提供网络市场经营空间的同时也负有实施监管的职责。平台通过履行监管职责,掌握交易信息,更加便捷地获取交易动态,进而实现超出行业和地域限制的数据收集与管理,因此互联网平台经济具有更加强势的信息掌控能力。中国特色社会主义市场经济要求互联网平台在运行过程中应当凭借自身的信息优势实施内部管控,并为纳税人相关信息的获取与提交提供更加便利的渠道,实现税收征管成本低廉。但是,传统的税收稽查体制并未顺势而为。一般地,纳税登记、税金扣缴以及退税等服务应严格遵循区域和行业原则进行分类处理,但该原则显然无法满足平台经济企业快速实现资金流动和交换的需求。此外,现行政策规则也

并未对平台自主监管纳税行为予以认可,也缺少一整套可供执法机关实际操作的平台自主监管办法和标准,因此平台自主实行纳税监管的权责界限也就难以确定^{[4] 93-94}。若盲目实行自主监管,则有扩大平台执法权力的风险;若限制平台监管权限,便无法适应新业态的税收管理要求。依托淘宝此类的互联网交易平台进行税收治理将是完善我国税收法治的一个重要趋势。纵观国内外互联网经济平台制度建设经验,规则试点已经在逐渐铺开,例如美国联邦政府便要求亚马逊平台在其经营场所覆盖的各州地区进行销售税的代为征收^{[2] 114-115}。但是此类授权在法治国家必须要有法律规则上的明文支持,这也是税收法定原则的必然要求,无授权则无权利。

五、数字经济背景下完善平台税收的建议

在2020年政府工作报告中,李克强总理再次提出了“坚持包容审慎监管,发展平台经济、共享经济,更大激发社会创造力”的重要论断^[12]。平台经济已经由一个单一要素的虚拟经营主体逐渐演变成跨越多种行业和地域,包括大数据、算法在内,多种物理和虚拟主体的集合体类新兴业态,它吸聚了大量的商品、服务提供者参与其中,展现了强大的包容力和跨国界的影响力。尤其在后疫情时代,新冠肺炎疫情防控步入常态化之时,互联网平台经济的运营和发展对平抑疫情带来的经济冲击,实现六稳六保具有深刻意义。税收管理部门也应当积极探索更加完善的治理措施,建立符合新经济新业态的服务监管措施,着力培育新的经济增长点,助力创新发展^{[9] 93}。

(一) 运用整体化思维和数据技术手段

整体化思维的基本建构是在根据相关数据和信息记录进行科学分析处理的基础上,将纳税人分散化的行为记录进行整合,从而寻找真正驱动纳税人进行各类交易行为的核心交易要素,并将其进行点状记录,在记录整合的基础上形成电子化数据信息的“纳税人画像”。通过对各种交易主体的“画像”进行整理,建成系统、动态的数据库,并将这个数据库纳入税制系统的建设计划中,从而妥善解决互联网经济交易行为的分散流动性与纳税主体归属地

(居住地)原则管理之间的矛盾。同时,税收管理机关还要充分运用大数据、云计算等技术手段弥补传统方法的缺陷。税务部门应当顺应数字经济时代高新技术的发展趋势,借助大数据整合等手段将零星分散的互联网交易记录进行全面系统化处理,从而解决互联网经济平台协同性与税收的静态管理之间的矛盾。并针对互联网经济平台信息流动速度快、交易跨区域化等特点,建立全覆盖的“云计算”管理,进而形成范围广、效率高的基础性格化税收管理,实现数字经济演化与税收征管手段改进的协同化进步。

(二) 健全平台税制体系

1. 明确税制要素

根据域外互联网经济平台税收立法的实践经验,依托平台运营方进行代扣代缴是一种较为普遍的方式。需要由个体纳税人承担的所得税也应当对该项收入的性质进行判明,并根据税收立法目的进行辨析和分类。例如,平台自营商户往往是代理平台运营方进行销售,并由互联网平台为商户经营者派发工资薪金作为报酬,此类所得可以实行上文所述的代扣代缴制度;对于零散的个体商户,其销售所得应当作为营业收入向税务管理机关进行纳税申报;至于难以对性质进行准确界定的部分交易行为,例如网络直播打赏收入如何缴纳税款的问题,需要留待专门机关通过立法手段予以解决。

在数字经济背景下,对新业态税收要素的完善过程不可能是一劳永逸的。需要有计划有目的地稳步推进,通过先行先试,在保持现有税收治理体系完整性的同时顺应新业态发展趋势进行变革。首先,需要在税务登记管理上加强相关经营者的登记管理,将身份处于纳税管理体系之外的个体经营者通过网上登记等相关信息化手段纳入管理,并将税务登记纳入平台注册的基本条件,从而保证主体信息的稳定;其次,通过相关法律法规的建立并辅以相关的政策性规定,使平台经济税制要素有法可依;最后,根据相关纳税主体在平台上登记的信息进行税款的征纳和管理,并在经验成熟时进行全方位推广,最终实现我国互联网经济税收治理体系的变革。

2. 划分所得性质

从短期来看,通过立法健全平台经济税收管理办法以及引用新的评判标准来对平台经济在线交易行为的经济性质以及所得分类进行划分,可以解燃眉之急。然而从长期来看,则需要建立新的税收治理框架,根据数字经济的发展趋势转变现有的税制管理模式,并在以平台经济为代表的数字经济发展模式下对各项所得建立新的分类标准和分类模式,在此基础上对所得性质进行新的划分。从目前国内国际的经济发展形势和税收立法实践的角度考虑,现阶段可以采用短期思路对传统税制体系中不适应平台经济发展需要的问题进行修补式建构,待日后国际社会上关于数字经济税收方案达成共识之时,再根据国际法案经验对我国现行税制体系开启大范围的修正和转变。

3. 统一管辖权

互联网平台经济的快速发展也给企业传统价值机理带来了新的冲击,商业模式的数字化和联网化改变了企业内部的价值链组合结构,这使得相关企业在现行国际税收规则下对经营思路和税收安排也进行了符合利润取得原则的转变。由于国际数字经济体系规则尚未统一,跨国企业对税收应对的不同安排也引发了国家和国际组织之间的税收获取不均衡,严重者还有可能引发国内的财政危机。在此情形下,经济合作与发展组织(OECD)于2019年提出了税基侵蚀和利润转移两大应对支柱,并承诺将于两年内针对国际数字经济税收问题达成全体共识。届时,针对数字经济的发展问题将会有更为明确的解决方案,国际数字贸易中税收管辖权的统一也将有所回应。

(三) 实施科技和数据征管

在互联网平台经济的发展过程中,我国虚拟经济和实体经济已经逐渐相互融合,其界限也在日益消失,企业在相关市场上进行经营活动的不透明性和虚拟性日渐加深。如何利用现代化信息技术手段提高我国税收征收管理水平是税务机关必须面对的问题。

1. 创新税源监管手段。随着“互联网+”的普

及和发展,大数据、智能算法、区块链等现代科技技术的发展为各个领域的变革提供助力。在我国税收治理方式改进的道路上,数字技术的成熟运用将使“数字管税”建构成为现实,也为税款的征缴带来诸多便利。在征管过程中,税务部门积极运用数据算法来追踪和查处相关纳税主体的税法不遵从行为,对高风险税源和部分失信纳税主体进行监控。大数据算法为我国纳税评估制度的建立提供重要支撑,实现了税收征管效率的提高。

2. 加强数据共享。税务机关可以寻求与平台经济合作共建数据信息共享平台,并与其他监管机构沟通配合,实现多方监管信息的共享。互联网经济时代,数据已经不再单纯是无意义的字符化信息,而是被赋予了重要的财富属性,成为高新技术产业所掌握的核心竞争力。由此可见,如果税务机关能够充分运用数据交换和共享这一重要手段,将极大地提升税款征缴的成功率和成本效益。我国金税三期计划的其中一个重要目标就是实现数据的共享合作。然而数字经济演进发展的速度极快,阶段性的变革需要法治改革步伐的快速跟进和预测,税收治理对数据的要求必将越来越高。

3. 推进税务稽查方式变革。税务部门应当大力推进“互联网+税务稽查模式”,充分运用新技术手段辅助监管过程的实现。应用区块链技术建立备案数据稽查比对系统,可以迅速确定纳税主体的交易信息和偷漏税情况,提升税务机关在征缴税款过程中的追踪和信息处理能力。并运用云计算方法辅助征收管理过程,精准识别和定位高风险在案纳税人,预防长期拖欠税款和偷漏税行为。

六、结论

随着互联网以及新的科技手段高速发展,平台经济的发展壮大与新经济新业态的出现已是大势所趋。无论是在这一新经济形态发展的何种阶段,潜在风险的预警与防控都是我国法治建设的应有之义。在互联网平台经济的税收治理进路上,涉税信息管理与分析过程中应充分运用现代大数据算法等技术手段,建立更加完备的税收治理体系,促进应收尽收目标的达成。税制是伴随着社会经济发展所诞生

的产物,尽快实现税收体制的灵活性和包容性变革本身也是对经济形态变革的顺势回应。当共享经济等新经济形态出现之时,技术革新带来经济社会迅速裂变,传统的跟进式改革思路的调整力度已经逐渐不适应新的发展模式。在税制体系的建设与完善上,应当从跟进式的传统思路中跳跃出来,转而采取较为宽和的税收政策以兼容各类新经济模式的平台运营和个体交易活动,充分发挥税收体制对经济变革的助力作用。

注释:

①数据来源于 Trustdata 移动大数据监测平台。

参考文献:

- [1] 中国政府网.2019年政府工作报告——2019年3月5日在第十三届全国人民代表大会第二次会议上[EB/OL].(2019-03-05) [2021-07-06].<http://www.gov.cn/zhuanti/2019qgllh/2019lhzfzgbg/>.
- [2] 周克清,李霞.平台经济下的税收治理体系创新[J].税务研究,2018(12):73-77.
- [3] 江武峰.大数据背景下税收管理改革的实践与思考[J].税务研究,2018(1):113-116.
- [4] 董蕾,王向东.数字经济下C2C电子商务课税的挑战与对策[J].税务研究,2019(9):90-94.
- [5] 梁仲通,陈颖红.大数据视角下构建社会综合治税平台的探析[J].经济研究参考,2016(41):66-71.
- [6] 邵凌云.如何健全地方税体系——基于税收治理之视角[J].税收经济研究,2017,22(6):25-29.
- [7] 蔡昌,李艳红.共享经济的税收治理难点与治理方略研究[J].商业会计,2020(5):4-9.
- [8] 李恒,吴维库,朱倩.美国电子商务税收政策及博弈行为对我国的启示[J].税务研究,2014(2):74-78.
- [9] 姚林香,金鹰.加强税收风险管理的国际借鉴[J].税务研究,2016(8):92-95.
- [10] 叶韧.“互联网+”电商网商涉税要点精讲[M].北京:北京联合出版社,2015.
- [11] 陈宇,李锐.我国分享经济税收问题研究[J].中央财经大学学报,2017(8):3-12.
- [12] 中国政府网.2020年政府工作报告——2020年5月22日在第十三届全国人民代表大会第三次会议上[EB/OL].(2020-05-22) [2021-07-13].<http://www.gov.cn/zhuanti/2020lhzfzgbg/index.htm>.

Discussion on the Approach of Tax Administration in Internet Economy

GAO Yan

(School of Law, Zhongnan University of Economics and Law, Wuhan 430073, China)

Abstract: As China's economic development has entered a new normal, the digital economy enterprises represented by the Internet platform economy are playing an increasingly prominent role in the whole economic and social development process, which leads a new round of industrial revolution and also brings new challenges to the traditional tax governance system. In this context, how to accurately define the nature of the income from various transactions and the qualification scope of taxpayers in the Internet platform economy, and how to solve the contradiction between the "materialization" evolution in the development of virtual economy and the "inadaptability" of the current tax mechanism are the key issues. To construct modern tax administration in the development of new forms of business, we should make full use of new scientific and technological means to realize comprehensive innovation from concept to concrete system. Then, the future innovation direction of collection and management methods of China's tax system will be clarified.

Key words: platform economy; tax mechanism; tax statutory; tax collection and management

(责任编辑:杨成平)