

电子商务与税制改革国际研讨会综述

肖 鹏

(厦门大学经济学院, 福建 厦门 361005)

由福建省国际税收研究会、厦门大学、福建省国家税务局、福建省地方税务局联合举办的“电子商务与税制改革国际研讨会”于2000年12月25-26日在厦门举行。来自国内部分财经院校、科研机构及海外专家学者共40余人参加了本次研讨会,会议集中讨论了以下三方面内容:电子商务与税收、中国增值税制改革及香港税制改革。

一、电子商务与税收

(一)什么是电子商务?电子商务的内容及具体形式。来自澳大利亚墨尔本大学的Krever教授认为:电子商务是使用因特网来做广告和出售有形产品;是使用电子媒介提供服务;是把信息转化为数字模式,并对数字产品加以传送。电子商务主要包括以下三种形式:

1 电子商务作为远程销售有形产品的方式。即互联网作为有形产品的交易场所而存在。在这里,互联网上实现的仅仅是查看商品目录,发出订单,而有形产品的配送仍通过传统的运输渠道进行。通过互联网定货和传统的以电话、传真方式定货只是形式上的差别,该种交易形式对税收的影响极其有限。

2 电子商务作为远程提供服务的方式。即使

用电子媒介从遥远的地方提供服务,包括通过电话、传真、因特网提供信息。从税收角度看,各种媒介的区别相对是不重要的,其差别也仅仅是信息传递技术的差别。

3 通过电子商务销售数字产品。即将图表(静态的和影像的)、文本或声音转化为数字形式,对同样信息的数字版本加以传送,或者是销售纯数字产品如电脑程序等。购买数字产品的顾客用他们自己的设备(计算机、MP3播放器等)重建这些文件、图片、摄像、文本或音乐,进而直接拥有纯数字信息。由于该种电子商务形式所有的交易流程(订货、付款、传递)都是在互联网上进行的,脱离了传统的物流配送系统,因此,该种形式的电子商务才是一种真正的交易革新,才对传统税收形成了真正的挑战。

(二)电子商务对税收的影响。与会代表的观点可分为两大部分:一种观点认为,电子商务的出现对税收的影响很大,是带有根本性的。电子商务是信息革命的产物,完全不同于传统意义上的交易方式,其具有的交易无国界、交易无纸化、交易不可知的特征,使得以传统交易方式确立的征税原则、征税方式深受挑战。电子商务的跨国性使互

收稿日期:2001-03-29

联网上国界概念日益模糊,从而导致各国关税、国内流转税的流失。其交易的无纸化和不可知性冲击着传统的以账册凭证为依据进行征税的方式。从这方面讲,电子商务对传统税制的影响是带有根本性的。大多数的观点认为,电子商务对税收的影响并不是想象中的可怕,对税收的影响是有限的。从电子商务的三种具体形式看,只有电子商务的第三种形式(也称在线交易)才对传统的课税原则、税基产生很大威胁,对于电子商务的前两种形式而言,因特网技术的出现,就像电话、传真技术的出现一样,只是交易媒介方式的一种变化,由于其物流配送系统仍然采用传统的邮购、运输方式,因此,其税务处理措施与其他的货物交易场所(电话、传真方式)中所采取的税务处理方案大体相同,交易媒介的变化对传统税收的影响不应想象得太可怕。至于电子商务的第三种形式——通过电子商务销售数字产品,由于其产品交易的整个过程都可以在互联网上进行,脱离了传统的物流配送系统,其产生才是一个真正的技术进步,而这种进步才对现有的课税原则和税基产生了严重的威胁。

(三)电子商务税收问题的几个重要方面 1 对流转税的影响 不同的电子商务形式产生了各自的流转税问题,在网络作为有形物品交易场所的情况下,与其它的货物交易场所中所遇到的问题是相似的,而从税务管理者角度看非常麻烦的问题是由以电子方式传送数字产品的电子商务所引发的问题。在流转税情况下,网上销售数字产品引起两个问题:如何区分国内销售和出口销售,如何对进口数字产品征税。(1)如何区分国内销售和出口销售 由于流转税对于国内销售和出口销售采取不同的税务处理措施,因此,有必要对销售的性质进行界定。在区分国内销售和出口销售上,关

键在于寄帐单地址,网上销售产品的公司可以通过这个地址确定这桩销售是出口还是国内销售。

(2)如何对进口数字产品征税 数字产品以有形方式(如光盘、磁盘或 CD)进口,通常是要征收进口关税和国内流转税。但如果这些产品通过网上订购和下载使用,通常就可以逃避对进口征税的海关和邮局的检查。在对于进口征税上,对网上传送的数字产品征税可考虑下面四种方法:采取多边的制度,其中包括出口和进口管辖权的合作;对除了真实的进口之外的其他进口征收一个替代的税种,这里可考虑“比特税”、对金融交易征收替代的消费税、金融中介机构税;将进口的数字产品视同进口的数字服务来对待,通过“买方缴税”规则对购买者征税;对国外供应商与国内供应商同样征税。就目前而言,该种交易形式对税收的影响依然相对较小。2 对所得税的影响 该问题的讨论主要集中于三个方面:来自电子商务交易的所得的性质;电子商务交易取得的所得的来源和电子地址是否成为公司的常设机构。具体而言,可归纳为以下两方面:(1)电子商务交易所得性质的界定。传统交易模式下,纳税人购买的产品一般被界定为销售所得,适用流转税。但电子商务环境下纳税人购买的产品很大一部分价值在于不断在网上下载补丁,以对原有的产品进行更新。那么,消费者在最初购买产品时如何界定就成一问题。不同的界定标准,其税务处理措施也就不尽相同。(2)对税收管辖权的挑战。根据国际税收惯例,一国对收入的税收管辖权经常取决于收入来源地。而电子商务的多面性、可分割性,使税务部门面临如何从断开的商业排列中发现收入的来源。许多观察家建议采取全球统一的税收体系来解决这个问题,但为分配所得而设计统一税收体系的解决方案存在着严重的技术障碍。因此,各国必须对来源地规

则中受到冲击的地方采取法律上的修正,尤其是缩小“版税”的定义范围。(3)对常设机构概念形成的挑战。作为国际税收中一个重要概念,常设机构通常被定义为“企业进行全部或部分营业活动的固定营业场所”,但电子商务环境下常设机构由什么构成,哪些利润归属到事实上的常设机构,仍是争论的焦点。网络的灵活性带来的一个后果就是纳税人在电子货物做广告和送货的管辖权范围内并没有常设机构,其使传统的常设机构概念无能为力。出于这样的原因,许多专家希望 OECD 财政事务委员会改变对常设机构的解释,减少对常设机构实际位置的考虑,而转向实际的管理所在地。

(四)我国电子商务的税收政策。福建省国家税务局李力军局长阐述了我国政府的电子商务税收政策:我国政府一向重视和支持电子商务的发展,努力为电子商务的健康发展创造良好的政策和法律环境,并且结合我国国情,提出了制定电子商务税收政策的几项原则:一是以现行税制为基础原则;二是不单独开征新税原则;三是保持税制中性原则;四是税收政策与税收征管相结合原则;五是维护国家税收利益原则;六是前瞻性原则。

对前两种电子商务交易形成所引发的税收问题,仍适用于传统的税收制度。由于这两种交易形式仍需传统物流配送系统的配合才得以顺利实现,这样,以税务机关目前的征管水平,是应能实现有效征管的。目前应对电子商务第三种交易形式持完全免税态度。紧密跟踪国际上关于电子商务税收问题的研究动向,并结合我国国情提出一定的税收处理方案。

二、税制改革

(一)关于我国增值税改革。厦门大学杨斌教授认为,增值税的税制设计没结合我国具体国情,

存在着制度性缺陷。① 现行的“生产型”增值税扭曲了资本投资行为,对资本密集型企业 and 现代化程度高的企业发展产生了很大障碍,应尽快实现向“收入型”、“消费型”增值税的转型;② 现行的增值税征收范围设计过窄,导致在运行中频繁与营业税交叉,目前应将交通运输业、建筑安装业、邮电通讯业、服务业中的代理、仓储、租赁、广告等,转让无形资产、销售不动产纳入增值税的征收范围;③ 现行的增值税征收采用凭专用发票抵扣进项税额的“发票法”存在很大问题,应采用“发票法”和“帐簿法”相结合的征收方法。④ 在增值税进出口税收政策和优惠政策设置上,进口环节应足额征税,出口环节应足额退税,全面清理取消条例外的增值税减免,对条例内规定的减免范围进行调整。

(二)我国香港税制改革。1 香港要进行税制改革的原因。澳大利亚莫纳什大学的 Cullen 教授认为,香港的税制特点一向表现为低税率、窄税基和结构简单,其主体税种为物业税、利得税和薪俸税。亚洲金融危机爆发后,由于香港的地产价值大幅下挫,从而使政府的税收大幅减少,出现了几十年来的首次预算赤字,反映了香港税制的根本缺陷——过度的依赖单一的持续成功的行业——房地产业。并且《基本法》规定,中央政府不在香港征税,香港实行与内地独立的税收制度,使特区政府可按香港的经济状况进行改革。2 税制改革的前景。首先,在间接税的改革上,可能引进对所有商品和劳务都课征的税收——商品劳务税(即增值税,不同的地区不同称呼);其次,在直接税的改革上,可能改分类所得税制为综合所得税制;最后,在税务管理制度上,可能会引进纳税人“自我申报制度”以不断加强税收管理工作。

(责任编辑:耿玉春)