

数字经济背景下电商税收征管法律问题研究

肖立军

扬州大学法学院, 江苏 扬州

收稿日期: 2025年6月5日; 录用日期: 2025年6月18日; 发布日期: 2025年7月21日

摘要

数字经济快速发展背景下, 电子商务的虚拟性、跨地域性等特征对传统税收征管体系提出全新挑战。本文系统分析了当前电商税收征管面临的法律困境, 包括经营主体身份认定难、跨地域税收管辖冲突、平台责任模糊等核心问题。针对这些问题, 本文提出完善法律体系的应对策略: 完善电商税收专项立法, 明确《税收征收管理法》中数字经济课税规则; 建立平台企业分类分级协税机制, 强化其信息报告和代扣代缴义务; 创新跨区域税收协作模式, 推行消费地征税原则。研究特别强调, 在保障国家税收权益的同时, 应当注重保持数字经济创新活力, 通过立法技术优化和征管手段创新, 实现税收公平与产业发展的动态平衡。

关键词

数字经济, 电子商务, 税收征管, 法律问题

Research on Legal Issues of E-Commerce Tax Collection and Management under the Background of Digital Economy

Lijun Xiao

Law School of Yangzhou University, Yangzhou Jiangsu

Received: Jun. 5th, 2025; accepted: Jun. 18th, 2025; published: Jul. 21st, 2025

Abstract

Under the rapid development of the digital economy, the virtual and cross-regional characteristics of e-commerce pose new challenges to the traditional tax collection and management system. This article systematically analyzes the legal difficulties faced by current e-commerce tax collection and management, including core issues such as difficult identification of business entities, cross-

regional tax jurisdiction conflicts, and ambiguous platform responsibilities. In response to these issues, this article proposes strategies to improve the legal system: perfect the special legislation on e-commerce taxation, clarify the taxation rules for the digital economy in the Tax Administration Law; Establish a platform enterprise classification and grading tax cooperation mechanism, strengthen its information reporting and withholding obligations; Innovate cross-regional tax cooperation models and promote the principle of "taxation at the place of consumption". The study particularly emphasizes that while safeguarding the national tax rights and interests, attention should be paid to maintaining the innovation vitality of the digital economy, optimizing legislative technology and innovating tax collection and management methods to achieve a dynamic balance between tax equity and industrial development.

Keywords

Digital Economy, Electronic Commerce, Tax Collection and Management, Legal Issues

Copyright © 2025 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 前言

随着数字经济的迅猛发展，电子商务已成为全球经济的重要组成部分，但其虚拟性、跨地域性和交易隐蔽性等特点也给税收征管带来了新的挑战。传统的税收法律体系在应对电商交易模式时显现出一定的滞后性，导致税基侵蚀、税收流失以及征管效率低下等问题[1]。特别是在跨境电商、平台经济等新兴业态中，如何界定纳税主体、确认税收管辖权、实现交易数据的有效监管，成为各国立法和税务机关亟待解决的难题。我国虽然在《电子商务法》《税收征管法》等法律法规中初步确立了电商税收规则，但在具体征管机制、跨区域协调等方面仍存在完善空间。本文立足于数字经济背景，分析当前法律制度的不足，探讨优化路径，以期为构建公平、高效的电商税收征管体系提供理论参考。

2. 电商税收征管法律制度发展历程

我国电商税收征管法律制度发展历程呈现出明显的阶段性特征，其与数字经济的发展步伐紧密相连。早期阶段(2000~2012年)，我国税收法律体系尚未针对电子商务作出专门规定，主要依靠《税收征管法》《增值税暂行条例》等传统税收法律法规进行规制[2]。这一时期的特点是“包容审慎”，税务机关对电商税收采取相对宽松的管理态度，个人网店普遍未纳入税务登记范围，形成了事实上的税收优惠环境。随着2013年《网络发票管理办法》的出台，标志着电商税收征管开始进入规范化探索阶段，但整体上仍缺乏系统性的制度安排[3]。这种立法滞后性在客观上促进了电商行业的快速发展，但也为后续的税收征管理埋下了隐患。

随着数字经济规模的不断扩大，2016年营改增全面推开和2019年《电子商务法》实施，我国电商税收法律制度进入快速发展期。《电子商务法》首次以法律形式明确了电商经营者的纳税义务，要求平台企业履行涉税信息报送义务，为电商税收征管奠定了法律基础。2021年《关于进一步深化税收征管改革的意见》提出“以数治税”理念，推动税收征管向数字化、智能化转型[4]。当前阶段，我国正着力构建与数字经济发展相适应的现代税收征管体系，其突出特征是从粗放管理转向精准治理，从属地管辖转向协同共治。这一演进过程既反映了立法者对数字经济发展规律的逐步把握，也体现了税收公平原则与促进创新之间的动态平衡。

3. 数字经济背景下电商税收征管法律问题分析

3.1. 电商经营主体身份认定难

在数字经济背景下，电商经营主体的身份认定面临诸多挑战，主要表现为纳税主体界定模糊、登记信息不完善。一方面，传统税收征管体系主要针对实体企业，而电商经营者涵盖个人网店、微商、直播带货主播、平台内商户等多种类型，其经营模式灵活多样，部分主体未办理工商登记或税务登记，导致税务机关难以准确识别纳税义务人。例如，许多个人卖家通过社交平台或第三方电商平台进行交易，但未依法进行市场主体登记，使得其经营行为游离于税收监管之外^[5]。另一方面，电商交易具有虚拟性和跨地域性，经营者可能在不同平台注册多个账户，甚至利用技术手段隐匿真实身份，进一步加剧了税收征管的难度。此外，平台企业与平台内商户之间的法律关系复杂，部分平台以“信息中介”自居，拒绝承担税收协管义务，使得税务机关难以获取完整的交易数据，影响纳税主体认定的准确性。

以《国家税务总局办公厅关于发布 2022 年第二批典型案例的通报》(税总办函〔2022〕145 号)¹公布的广西南宁市税务部门查处网络主播偷逃税案为例，主播吴某通过隐匿直播带货收入、虚构业务转换收入性质等手段少缴个人所得税。经查，吴某在快手、抖音等平台开展直播带货活动，其实际控制多家个人独资企业，将直播佣金和坑位费等收入拆分至这些企业，利用地方税收优惠政策虚假申报。南宁市税务局稽查局通过调取平台数据、银行账户资金流水等证据，最终认定吴某在 2019~2021 年期间少缴个人所得税共计 826.75 万元。该案特别值得注意的是，吴某通过多个平台账户开展经营活动，但仅对部分收入进行纳税申报，税务机关必须整合多个平台数据才能完整掌握其经营情况。这一案例充分说明，在数字经济背景下，电商经营者利用平台分散性、虚拟性等特点逃避税收监管的现象十分普遍，而税务机关在认定其纳税主体身份和应税收入方面难度较大。

该案例中网络主播黄某通过控制多家个人独资企业分散收入、利用平台数据不透明的特点偷逃税款，典型地反映了数字经济背景下电商税收征管的现实困境。从行为特征来看，电商经营者普遍采用“多平台账户 + 关联企业”的运营模式，这种碎片化的经营方式使得单一平台的交易数据无法反映整体经营状况，税务机关必须整合银行流水、物流信息等多维数据才能还原真实交易链条。从技术层面看，平台间的数据标准不统一、接口不开放形成了严重的信息壁垒，如本案中税务机关需要分别从快手、抖音等平台调取数据，再通过人工比对才能发现收入拆分行为，这种低效的数据处理方式难以适应电商交易高频、海量的特点。从制度层面分析，现有政策对网络主播这类新型经营主体的法律属性缺乏明确定位，其在税收征管中应当视为个体工商户还是平台从业人员存在争议，导致适用税率和征管程序不清晰。

3.2. 跨地域经营税收属地管理难

电子商务的跨地域经营特性对传统税收属地管理原则构成严峻挑战，主要表现为税收管辖权冲突、收入来源地难以确定以及区域间税收分配失衡。由于电商交易具有虚拟性和去中心化特征，经营者的注册地、实际经营地、服务器所在地、消费者所在地往往相互分离，导致税务机关难以依据传统属地原则确定征税权归属。例如，一家电商企业可能在 A 地注册、在 B 地仓储发货、通过 C 地平台交易并面向全国销售，使得多地税务机关均可能主张税收管辖权，引发重复征税或漏征风险。同时，数字经济下的新型业务模式进一步模糊了应税行为的物理发生地，使得收入来源地判定标准滞后于商业实践。此外，跨区域经营导致税源与税收背离现象加剧，经济欠发达地区的消费行为所产生的税收往往流向平台企业或数字服务商聚集地，加剧了区域间税收分配不公。

¹ 案例来源于国家税务总局官方网站。

例如,在2023年浙江省税务局查处的某跨境电商企业偷逃税案(浙税稽罚〔2023〕134号)²中²,该企业在杭州注册,但实际运营团队位于深圳,仓储中心设在广州,并通过境外服务器在多个电商平台开展跨境零售业务。税务机关在稽查过程中发现,该企业利用多地经营的特性,将收入分散申报至不同地区,甚至通过关联企业转移利润,导致杭州、深圳、广州三地税务机关均对其部分业务主张征税权,最终需由国家税务总局协调才明确税收管辖权归属。这一案例凸显了电商跨地域经营带来的税收征管难题,即应税行为发生地难以准确界定,容易引发重复征税或征管真空。

该案例中跨境电商企业利用多地经营的复杂性规避税收监管,深刻揭示了现行属地征管模式在数字经济背景下的不适应性。从制度层面看,我国现行《税收征管法》及增值税、所得税等相关法规仍以物理存在作为税收管辖权的主要依据,难以有效应对数字经济的无界化特征。尽管《电子商务法》要求电商经营者依法办理市场主体登记,但跨省经营备案制度执行不到位,导致税务机关难以全面掌握异地经营信息。从治理机制看,我国尚未建立跨区域税收信息共享与征管协作体系,各地税务机关之间缺乏高效的数据交换和联合征管机制,难以对跨省电商交易实施有效监管^[6]。从技术层面看,虽然电子发票、税收大数据分析等数字化手段已逐步应用,但仍无法完全匹配电商交易高频、分散的特点,尤其是对社交电商、直播带货等私域流量交易的监管能力不足。

3.3. 第三方平台法律责任模糊

在数字经济税收征管体系中,第三方电商平台的法律责任边界存在显著模糊性,主要表现为平台税收协管义务不明确、责任承担标准不统一以及监管执行力度不足。现行法律框架下,《电子商务法》虽然规定了平台对入驻商户的资质审核义务,但未细化平台在税收征管中的具体责任;《税收征管法》也未就平台应履行的涉税信息报送、税款代扣代缴等义务作出系统性规定^[7]。这种立法空白导致实践中平台责任认定存在较大弹性,例如同样规模的电商平台在商户税务合规管理方面可能采取截然不同的标准,部分平台主动配合税务机关提供交易数据,而有些平台则以技术中立为由规避监管责任。

以京税稽三罚〔2023〕15号案例为例,2023年北京某知名电商平台因未履行平台涉税管理责任被处以行政处罚³。经查,该平台在2020~2022年期间存在以下违法事实:1)未按规定对入驻的1285家商户实施有效的税务登记核验,导致这些商户长期未办理税务登记却持续经营;2)在税务机关要求提供涉嫌偷逃税商户的交易数据时,延迟提供关键数据达87天;3)平台系统未按照《电子商务法》第二十八条要求设置税务登记核验功能。涉案期间平台未核验商户产生的累计交易额达4.78亿元,造成国家税款流失约2856万元。税务机关依据《税收征管法实施细则》第九十三条规定,对该平台处以未履行协管义务造成税款流失金额0.5倍的罚款,计1428万元。

通过分析该案例可以发现,第三方平台法律责任模糊的问题主要体现在三个层面:首先,在制度层面,现行法律法规对平台在税收征管中的角色定位模糊,既未明确其“扣缴义务人”地位,也未规定其应承担的协管责任边界;其次,在技术层面,平台往往以数据安全或技术限制为由,拒绝向税务机关开放完整的交易数据接口;最后,在执行层面,不同地区税务机关对平台责任的认定标准存在差异,导致平台在不同地区面临不同的监管要求。这种责任体系的模糊性不仅为平台规避监管提供了空间,更增加了税务机关的执法难度,亟需通过完善立法予以规范。

4. 数字经济背景下电商税收征管法律问题应对策略

4.1. 完善电商税收法律体系

在数字经济快速发展的背景下,电子商务的虚拟性、跨地域性等特征对传统税收法律体系提出了全

²2023年杭州市税务局公示跨境电商企业偷逃税案中的134号典型案例。

³北京市税务局官网公示15号电商平台行政处罚案例。

新挑战,现行税收征管法律制度在纳税人识别、税收管辖权确定等方面已显现出明显的不适应性。随着直播电商、社交电商等新业态的不断涌现,税收法律滞后性问题愈发突出,亟须通过系统性立法完善来构建与数字经济发展相适应的税收征管体系[8]。针对当前电商税收征管中存在的法律空白与冲突,应当从立法层面进行顶层设计,为数字经济税收治理提供坚实的制度保障。

完善电商税收法律体系,首先应当修订《税收征管法》,在第四章后增设数字经济税收征管特别规定专章,重点规定以下内容:明确将年营业额超过10万元的网络主播、社交电商经营者等新型市场主体纳入增值税一般纳税人管理范畴;确立以实质经济活动发生地作为税收管辖权划分的首要原则,解决跨区域经营导致的征税权争议;赋予电子合同、平台交易记录等数字化凭证与传统纸质凭证同等的法律效力;同时建立电商平台数据报送的标准化规范,要求平台企业按统一格式定期报送包含交易双方信息、支付金额、物流数据等核心字段的完整交易记录。

其次,需要由国务院制定《电子商务税收管理办法》这一配套行政法规,对电商税收征管作出具体规定:建立电商经营者“一照一码”登记制度,允许通过人脸识别等生物特征验证方式在线完成税务登记;推行电子发票全覆盖,要求所有B2B交易和B2C交易额超过500元的必须开具增值税电子发票;实施差异化申报制度,对年销售额在50万元以下的小微电商主体实行季度申报,对跨境电商企业实行“清单核放、汇总申报”的便利化措施;特别要针对直播电商建立“平台代扣+自主申报”的双轨制征管模式,头部主播由平台按35%的预扣率代扣个人所得税,中小主播则保留自主申报权利。

最后,应当系统修订税收实体法相关条款:在《增值税法》中增设数字产品与服务税目,明确网络课程、虚拟道具等数字化商品的适用税率为6%;修改《企业所得税法》关于常设机构的认定标准,将电商企业在某地持续6个月以上的数字化营销活动视为常设机构;在《个人所得税法》中增加网络经营所得类别,对直播打赏、知识付费等新型收入形式明确计税规则;针对跨境电商制定《跨境电子商务税收征管规程》,建立“三单比对”(支付单、物流单、订单)的监管机制,对B2C出口实行“免征不退”政策,对B2B出口维持现行退税政策,同时授权税务机关运用大数据分析技术开展跨境电商税收风险评估。

4.2. 构建跨区域税收协同监管机制

在数字经济蓬勃发展的背景下,电子商务交易的跨地域特征日益凸显,传统的以行政区划为基础的税收征管模式已难以适应新业态发展需求,导致税收管辖权冲突、征管效率低下等问题频发[9]。随着平台经济、共享经济等新商业模式的快速扩张,跨区域税收征管面临数据共享不畅、执法标准不一等现实困境,亟须从法律层面构建系统化的协同监管机制。

首先,首先应在《税收征管法》修订中增设跨区域税收征管协作专章,明确规定对B2C电商交易实行消费地征税原则,平台企业注册地税务机关负责代征后按消费者所在省份进行税款分配,B2B交易则维持注册地征税原则,同时要求各省级税务机关建立跨区域税收协作办公室,配备专职人员负责跨省税收数据交换和争议协调。

其次,制定《跨区域税收协作管理办法》,对平台型电商企业要求其按季度向全国电商税收数据中心报送包含交易双方注册信息、交易金额、物流信息等核心数据的标准化报表,对自营型电商企业则要求其业务系统与税务机关直连实现交易数据实时传输,对社交电商和直播电商等新兴业态建立特殊数据采集规则,重点监控头部主播和月销售额超50万元的社交电商经营者的跨区域交易数据。例如,针对不同电商平台类型应采取差异化监管措施,例如对综合型电商平台如淘宝、京东等要求其开放完整API接口供税务机关实时抓取交易数据,对垂直型电商平台如唯品会、得物等重点监控其大额交易和跨省交易数据,对社交电商平台如拼多多、小红书等建立KOL销售数据专项监测机制,对直播电商平台如抖音、快手等实行“一主播一档案”管理制度并强制其使用税务机关指定的第三方支付通道。

最后,要完善区域间税收分配机制,对平台经济税收实行“三七分成”制度,即平台企业注册地留存 30%税款,消费地获得 70%税款分配,每季度由税务总局通过金税工程系统自动完成跨省清算,对跨境电商交易则建立海关、外汇管理局与税务机关的联合清分机制,同时支持长三角地区先行试点建立税收利益补偿基金,对因消费外流导致税收减少的地区给予适当财政补偿。

4.3. 明确平台企业税收协助义务

平台企业作为数字经济的重要参与者和关键节点,在电商税收征管中具有不可替代的枢纽作用。当前我国法律对平台企业的税收协助义务规定较为原则化,主要体现在《电子商务法》第二十八条和《网络交易监督管理办法》第二十四条等条款中,这些规定仅笼统要求平台“应当提示未办理市场主体登记的经营者依法办理登记”,既未明确平台对商户税务信息的核验标准,也未规定具体的数据报送要求和时限,导致实践中存在执行标准不一、监管效力不足等问题。为此,应当从立法层面系统构建平台企业的税收协助义务体系,充分发挥其在税收征管中的桥梁作用。

首先,应在《税收征管法》修订中增设平台企业税收协助专章,明确规定平台企业需履行的基础性义务,包括对入驻商户进行真实身份核验时要求其提供统一社会信用代码或身份证号码并通过国家企业信用信息公示系统或公安部人口信息库进行在线验证,定期向税务机关报送包含商户注册信息、交易流水、资金结算等核心数据的标准化报表,配合税务检查时应在收到书面通知后 5 个工作日内提供完整数据接口等核心内容,并建立阶梯式法律责任追究机制,对首次违规的平台处以 1 万元以上 10 万元以下罚款,对屡次违规的则暂停其部分业务功能 3 至 6 个月。

其次,针对不同类型平台的特点制定差异化的协助义务标准:对 B2C 交易平台如天猫、京东等应强化其交易信息记录和报送义务,要求其系统自动记录每笔交易的买卖双方信息、商品详情、支付金额、物流单号等完整数据链,并按日向税务机关云平台推送;对 C2C 平台如闲鱼、转转应重点规范其代扣代缴义务,对年交易额超过 10 万元的个人卖家由平台按照 1%的预征率代扣代缴增值税,并建立专项保证金制度;对提供跨境服务的平台如速卖通、SHEIN 则需明确其税务代理责任,要求其设立专职税务联络员,负责协助境外卖家办理税务登记和申报,并留存至少 5 年的跨境交易数据备查。

最后,建立平台企业税收信用评级制度,由省级税务机关每季度对辖区内平台进行百分制考评,考评指标包括商户税务登记率(权重 30%)、数据报送及时率(权重 25%)、税务检查配合度(权重 20%)、涉税投诉处理效率(权重 15%)、创新协税措施(权重 10%)等五个维度,将考评结果划分为 A (90 分以上)、B (75~89 分)、C (60~74 分)、D (60 分以下)四个等级,对连续两年获评 A 级的平台给予企业所得税减免 5%、增值税即征即退等激励措施,对 D 级平台则实施限制发票申领、提高检查频次等惩戒措施,通过信用监管手段提升平台企业的协税护税积极性。此外,建议由国家税务总局牵头建立平台经济税收专家委员会,吸收平台企业技术负责人、税务师事务所专家和高校学者参与,每半年评估一次监管措施的实施效果,及时调整不合时宜的规定,确保制度设计既有效防范税收流失,又能促进数字经济健康有序发展。

5. 结语

数字经济时代,完善电商税收征管法律制度具有重要现实意义,文章通过系统分析当前电商税收征管面临的法律困境,提出了针对性的完善路径。研究表明,构建适应数字经济发展的现代税收治理体系,需要立法、执法、技术等多维度协同推进。未来应当加快《税收征管法》修订进程,细化平台责任规定,强化区域协作,同时注重平衡监管与发展的关系。随着税收法治化、数字化水平的提升,我国必将建立起更加公平、高效的电商税收征管体系,为数字经济健康发展提供有力支撑,最终实现税收治理能力现代化的战略目标。

参考文献

- [1] 房超, 唐玲. 跨境电商税收政策国际比较与优化路径研究: 以 De Minimis 条款为例[J]. 国际商务研究, 2025, 46(2): 102-114.
- [2] 马述忠, 杜特, 房超. 美国电商税法与中国跨境电商出口及其税收负担[J]. 经济研究, 2025, 60(1): 91-107.
- [3] 张国钧. 新发展格局下跨境电商税收征管面临的挑战及建议——基于厦门市跨境电商的调查[J]. 税务研究, 2023(9): 26-31.
- [4] 吴斌, 刘佳檬. 电商直播税收征管对策及建议[J]. 财务与会计, 2022(9): 69-70.
- [5] 陈张浩. 电子商务税收法律制度现状及完善对策研究[J]. 法制博览, 2023(13): 103-105.
- [6] 李慈强. 论电子商务经营者税收征管的困境及其立法完善——兼论《税收征管法》的修订[J]. 上海财经大学学报, 2022, 24(5): 108-122.
- [7] 史园园. “一带一路”背景下跨境电商税收征管法律问题研究[J]. 西部金融, 2022(5): 64-69.
- [8] 秦钊, 杨沛琦. 电子商务税收征管问题研究——以淘宝为例[J]. 产业与科技论坛, 2022, 21(6): 30-32.
- [9] 冯俊玉. 电子商务税收征管法律制度的分析[J]. 法制博览, 2021(18): 128-129.