

专车司机收入个人所得税征税问题探讨

陈 冲¹, 周培蒙²

(1. 华东政法大学 研究生教育院, 上海 200063; 2. 通用电气(中国)有限公司 合规部, 上海 200063)

摘 要: 专车服务是共享经济和“互联网+”的产物, 作为专车服务中的重要主体——专车司机, 其收入该不该征税, 如何征税, 在目前的税收实体法和税收程序法中都没有相关的规定。因此, 要从网约车的交易模式出发, 在法律上明确专车的身份性质以及专车服务的性质, 强化税务登记制度, 制定相应的纳税申报优惠政策。同时, 要加强对第三方支付平台的监管, 创造条件实现对专车司机收入的代扣代缴, 以促进专车服务行业的有序发展。

关键词: 专车服务; 交易模式; 个人所得税; 税收征管

中图分类号: F810.424

文献标识码: A

文章编号: 1671-9891(2018)02-0024-04

0 引言

党的十九大报告明确指出要发展共享经济, 符合“创新、协调、绿色、开放、共享”新发展理念, 这也是求解“新矛盾”的一把钥匙。在这样的背景下, 滴滴打车、神州专车等网约车平台作为一种新经济模式迅速发展, 同时给税收制度所带来的新的挑战。针对专车服务行业, 只有界定清楚专车司机与平台公司之间的关系, 才能进一步讨论对专车司机收入的征税问题。

1 专车——“互联网+”新产品

1.1 专车的概念

专车服务即网约车经营服务, 根据《网络预约出租汽车经营服务管理暂行办法》(以下简称“暂行办法”)第一章第二条规定, 指以互联网技术为依托构建服务平台, 整合供需信息, 使用符合条件的车辆和驾驶员, 提供非巡游的预约出租汽车服务的经营活动。本文讨论的专车泛指大专车行业, 即广义上的专车, 其上下所衍生的服务包括狭义上的专车、快车、拼车、代驾等。广义上的各类专车服务只是服务类型不一样、用户体验不一样。比如, 快车服务是指乘客通过软件预约私家车, 私家车主在闲暇时载客; 专车服务是指乘客通过软件预约专车, 专车司机提供一对一专车服务。此本文所讨论的专车是广义上的概念。

1.2 专车运营模式解析

(1) B2C 模式。B2C 模式是指专车平台公司与汽车租赁公司合作, 由其提供专车车辆, 并与劳务派遣公司合作由其派遣司机, 在专车软件平台整合双方信息后为乘客提供打车服务, 主要代表有神州专车。神州专车的运营车辆来自于神州租车, 而其司机是驾驶服务公司的员工, 均为全职司机。

(2) P2P 模式。P2P 模式又叫私家车挂靠模式。在 P2P 的专车服务模式中, 专车的司机和车辆大多来自于私家车主和私家车, 专车司机也一般都是兼职工作, 主要代表为滴滴出行。

2 对专车司机收入征税的必要性和可行性分析

2.1 必要性

(1) 实现税收公平原则的需要。从本质上看, 专车服务与传统的出租车行业都是为乘客提供运输服务。两者的区别只是在于专车服务依托互联网平台, 更加高效地实现供需双方的连接, 实现资源共享。张守文教授认为, 税收公平原则是指国家征税应使各个纳税人的税负与其负担能力相适应, 并使纳税人之间的负担水平保持平衡。^[1]因此, 国家应该对专车司机向乘客提供专车服务增加的收入征税, 维护税收公平。

收稿日期: 2018-03-11

作者简介: 陈冲(1994—), 女, 河南新乡人, 华东政法大学研究生教育院硕士生。

(2)促进专车服务行业规范发展的需要。专车服务在减少交通拥堵、提高资源利用效率、扩大就业等方面发挥着一定的作用。但是,专车行业门槛比较低,私家车司机只需要向专车平台提出申请,经过简单的认证就可以成为专车服务平台上的司机。这给人们的出行带来了极大的便利,但同时在消费者安全保障上还存在一些问题。通过对专车司机收入进行税收监管,有利于创建安全有序公平的服务环境,也有利于保护消费者的合法权益。

(3)保障国家税源的内在要求。近日,滴滴发布了《2017年滴滴出行平台就业研究报告》。报告显示,从2016年6月至2017年6月,共有2108万名专车司机在滴滴平台上获得收入。仅从滴滴平台上的数据就可以知道,专车服务行业已成为巨大的税源。但是由于现行税制规定的缺失,以互联网为依托的新经济模式正在成为专车司机避税的新手段,造成国家税收的损失。将专车司机收入纳入征税范围,对其依法征税,有利于保障税源,维护国家税收权益。

2.2 可行性

(1)现行法律制度中已有相应的征税依据。无论“专车”的运营模式是B2C还是P2P,无论专车司机收入来源的性质如何,其收入所属的税目均在现行《个人所得税法》的立法范围内,不会超过《个人所得税法》第二条所规定的税目范畴。

(2)第三方支付使代扣代缴得以实现。第三方支付平台是专车市场得以迅速发展的重要基础。搭乘专车的乘客主要以支付宝、微信等第三方支付方式进行支付。根据《2017年中国第三方移动支付行业研究报告》数据显示,2016年移动支付交易规模约58.8万亿元人民币,较去年同比增长381.9%,2017年达到98.7万亿元人民币。第三方支付平台应用使对专车司机税收征管的代扣代缴成为可能,有利于降低税收成本。

(3)国外的税收经验为我国提供了借鉴。国外对专车服务的税收经验可以为我国提供借鉴。例如,美国认为专车司机有经营收入,就应该依法纳税,明确规定其收入的可税性;澳大利亚税务局强制要求通过Uber平台提供专车服务的专车司机进行商业注册,并缴纳总收入的10%作为商品及服务税;英国税务局与专车平台合作开发交互式工具,如移动程序、互联网计算器等来帮助专车司机快速计算出其应申报的数额。^[2]

3 专车司机收入征税的税收制度存在的争议

3.1 专车司机收入所属税目问题

在B2C模式下,专车司机为平台公司提供劳务,此时,专车司机是劳务派遣公司的雇员,其收入属于工资薪金,根据《个人所得税法》应按照工资薪金所得计算应纳税所得,由劳务派遣公司代扣代缴即可。在这种运营模式下,专车司机与专车平台之间的关系比较清晰,因此本文主要讨论在P2P模式下两者之间的关系问题。在P2P模式下,私家车主使用自己的车辆挂靠到专车平台,此时,专车司机到底是平台公司的雇员还是个体工商户呢?根据《暂行办法》的明确规定,网约车平台公司应当根据工作时长、服务频次等特点,与驾驶员签订多种形式的劳动合同或者协议。即《暂行办法》认为,专车司机和平台公司之间是可以存在劳动关系的。专车司机是平台公司的雇员,其收入应属于工资、薪金所得,但笔者认为专车司机与平台公司之间并不是雇佣关系。根据我国劳动法以及相关法律法规规定,界定劳动关系主要有两种情况:第一种是因劳动合同的存在而直接认定为劳动关系的;第二种是如果没有签订劳动合同的情况下,劳动关系的认定基本采用了从属性说,主要是指经济上、组织上和人格上的从属性,它更强调在劳动关系中雇主对雇员的控制。在实务上,对于从属性的认定标准采用的是2005年劳动与社会保障部颁布的《关于确认劳动关系有关事项的通知》中所规定的三个条件:第一,主体合法,用人单位有用人资格,劳动者具备劳动能力;第二,劳动者事实上成为用人单位的成员,而且符合用人单位制定的各项规章制度,受到用人单位的管理,并提供有偿劳动;第三,劳动者提供的劳动构成了用人单位业务的组成部分。^[3]只要满足这三个条件,就构成劳动关系。

对比上述三个标准可以发现,专车司机与平台公司符合劳动法规定的主体条件,而且专车司机提供的服务也是平台的主要业务,司机提供的服务同样是有偿劳动,但是专车司机并不受到平台公司的严格控制。虽然在收费标准、工作服务等方面仍需遵循平台公司的要求,但是他们可以灵活选择工作时间、工作地点,自愿选择是否接受某一订单,并且只有当他们接单成功并完成任务后,才能从平台公司那里获取订单额的一定百分比作为报酬。因此,专车司机和平台公司之间只是有经济上的从属性,并没有组织上以及人格上的

从属性。因此,将专车司机与平台公司之间的关系定性为雇员关系并不完全符合现有法律规定。如果专车司机使用自己的车辆加入平台公司,双方之间并不成立雇佣关系,专车司机扮演的角色更倾向于独立承包商,其收入所属税目应为个体工商户的生产经营所得。

3.2 专车司机收入的成本扣除问题

由于专车司机并不都是全职地从事专车业务,大部分是兼职工作,在成本扣除时如何划分营业收入和非营业收入就存在很大的争议。我国税法明确规定只允许车辆用于商业用途时的成本才可以扣除,这就要求专车司机明确区分这两种用途,但是在实践中却很难操作。与传统的出租车司机相比,专车司机面临更加复杂的成本扣除问题,而现阶段我国对专车司机收入成本扣除相关规定存在立法空白。

4 对专车司机收入征税所面临的税收征管挑战

4.1 纳税申报义务主体不明确

在B2C模式下,专车司机是劳务派遣公司的员工,其收入属于工资、薪金所得,由劳务派遣公司对其代收代缴即可。在P2P模式下,专车司机是个体工商户性质,因此需要进行纳税申报。但是,在现有的税法体制中并没有规定在这种新颖的交易模式中应该由谁来进行纳税申报以及如何进行纳税申报,税务机关也就没有相应的执法依据。

4.2 交易凭证不规范

与传统的出租行业不同的是,专车服务全部是通过线上网络平台进行交易,交易记录容易修改且不留痕迹。另外,当前法律并没有明确规定专车服务这类共享经济的经济性质,没有形成统一的票据规范。实践中,专车平台开具的发票多种多样,包括约车服务费、旅行服务费、劳务费、服务费甚至旅游费等。交易凭证的不规范加大了税务机关征税的难度。

4.3 监管成本高

税务登记是有效进行税收征管的前提,但是《暂行办法》只是对专车平台公司的登记做出了规定,对专车司机服务提供者的登记没有作出规定。目前,专车司机不需要向交通管理部门、税务登记部门进行相应的税务登记,仅需按照流程向平台公司提出申请即可开展相应的专车服务。对税务机关来说,要去监管这么多专车司机是否主动纳税,将会花费巨大的成本。

5 对我国专车司机收入的征税建议

5.1 完善相关法律制度,促进专车服务行业有序发展

(1)建立统一的票据规范。《暂行办法》只是规定了平台公司可以开发票,但没有规定发票的种类,没有建立统一的票据规范,这给税收征管带来了极大挑战。建议在法律层面明确专车服务属于交通运输业,只能开具交通运输的发票而不能是现代服务业的发票,建立起统一的票据规范,规范对专车司机的征管环境。

(2)明确专车司机身份的性质。相关部门应该明确专车司机是雇员或是个体工商户的判断标准,身份性质的界定直接影响其应纳税收入所属税目的问题,进而影响对其征税的标准。

(3)强化税务登记制度。在现有的法律体系下,专车司机税务登记规则是空白的,而税务登记是进行税收征管的前提,因此税务机关一定要将专车司机纳入税收监管的范畴。目前我国正在进行纳税人登记制度改革,全国范围内要实行统一的纳税人识别号制度。建议专车司机应根据自己特有的识别号到个人常住地或营业所在地税务部门进行税务登记,将其服务行为纳入税务机关的监管之中。

(4)制定纳税申报优惠政策。专车服务给社会带来了极大的便利,在呼吁大众创业和万众创新的时代潮流下,国家应该大力支持该行业的发展。建议在借鉴国外专车行业税收优惠政策的基础上,制定出具有中国特色的税收优惠政策,在费用免除、起征点的设计等方面给予税收优惠,以促进专车行业的健康发展。

5.2 加强对第三方支付平台的监管,对专车司机收入纳税实行代扣代缴

在专车服务中,交易都是通过网上支付平台进行的,因此监控现金流将会给税收征管带来便利。建议借鉴美国的纳税规则,即纳税申报是第三方结算机构的义务,个人不负责纳税申报,但是第三方结算机构纳税申报义务存在最低限制。我国也可以制定合理的最低标准,只有高于一定频次和一定收入才需要第三方平台进行纳税申报,否则需要专车司机自己进行纳税申报。将纳税申报义务在两者之间合理分配,在降低税务

机关的征税成本的同时,也降低了第三方支付平台的纳税申报负担。^[4]

5.3 简化税收监管,明晰成本扣除法则

(1)简化税收征管,实现信息共享。税收征管体系复杂是导致专车司机纳税遵从感较低的一个重要原因。因此,税务机关应联合专车平台、公安、工商、交通等部门共同开发具有嵌入式计税板块的税务控制 APP。该 APP 不仅具有帮助专车司机计算、申报和缴纳税款的功能,还可以实现各部门的信息共享。

(2)设置综合测评版块,明晰成本扣除法则。如果专车司机是以个体工商户的身份提供专车服务,就要适用成本扣除规则,在税务控制 APP 上可以设置综合性测评版块,记录运营车辆在某段时间内的总里程数,以及其中使用专车软件时车辆行驶的里程数。这样可以将运营车辆用于商业用途的路程和用于个人生活的路程区分开来,清晰地算出运营车辆实际消耗的可以扣除的成本。

5.4 宣传与管理并重,增强专车司机的纳税遵从感

目前,专车平台上的司机大部分是兼职工作,流动性较强,纳税遵从感比较薄弱。税务机关对其加强税收监管的同时,还应从根源解决问题,即提高其纳税意识。首先,建议在开发的税控 APP 上设置一个宣传依法纳税的版块;其次,将专车司机的纳税申报情况与其纳税信用联系起来;最后,建议国家税务总局发布详细的指导规则,改进纳税服务,帮助专车司机更好地理解其税收义务并积极进行纳税申报,提高纳税效率。

6 结束语

在 B2C 模式下,专车司机是劳务派遣公司的员工,其收入属于工资、薪金所得;在 P2P 模式下,专车司机是个体工商户性质,需要进行纳税申报。笔者建议从法律上明确专车司机的身份性质以及专车服务的性质,强化税务登记制度,制定相应的纳税申报优惠政策。同时,应加强对第三方支付平台的监管,创造条件实现对专车司机收入的代扣代缴。

参考文献:

- [1]张守文.税法原理[M].北京:北京大学出版社,1999.
- [2]李波,王金兰.共享经济商业模式的税收问题研究[J].财政金融,2016,(5):31-32.
- [3]彭倩文,曹大友.是劳动关系还是劳务关系?——以滴滴出行为例解析中国情境下互联网约租车平台的雇佣关系[J].中国人力资源开发,2016,(2):94-96.
- [4]薛悦.我国共享经济个人税收问题研究——以滴滴专车为例[J].山西财政税务专科学校学报,2017,(2):12-13.

(责任编辑 范可旭)

Discussion on Taxation of Personal Income Tax of Chauffeured Car Drivers

CHEN Chong¹, ZHOU Pei-meng²

- (1. Graduate School of Education, East China University of Political Science and Law, Shanghai 200063, China;
2. Compliance Department, General Electric (China) Co., Ltd., Shanghai 200063, China)

Abstract: Chauffeured car service is a product of the sharing economy and "Internet +". As for the chauffeured car drivers, an essential part of the chauffeured car service, there are no relevant regulations in current substantive tax laws and tax procedural laws on whether their income should be taxed and how they should be levied. Therefore, starting from the transaction model of online car-hailing service, it needs to clarify the nature of identity of chauffeured car drivers as well as the nature of chauffeured car service, strengthen the tax registration system, and formulate corresponding preferential policies for tax declaration. Meanwhile, it is necessary to strengthen the supervision of third-party payment platforms and create conditions for withholding and paying the income of chauffeured car drivers to promote orderly development of chauffeured car service industry.

Key words: chauffeured car service; transaction mode; personal income tax; tax collection and management