

税收共治视角下平台税收协义务的制度边界研究

汪嘉欣

安徽财经大学法学院, 安徽 蚌埠 233030

发布日期: 2026年8月24日

摘要

基于互联网平台在信息整合与数据处理方面的结构性优势, 2025年3月28日发布的《中华人民共和国税收征收管理法(修订征求意见稿)》(以下简称《税收征管法(征求意见稿)》)拟通过新增第二十九条与第七十二条, 系统构建电子商务平台涉税信息报送与协助纳税申报的义务体系, 推动平台纳入税收共治框架。然而, 平台并非税收法律关系中的当然义务主体, 现行制度在义务触发、程序性权利保障与责任配置方面仍存在张力, 具体表现为信息报送边界模糊、程序参与不足及责任强度与义务性质失衡。据此, 本文提出应以课税关联性限定义务触发、以程序参与机制平衡征管权力, 并以谦抑原则优化责任配置, 从而在保障征管效率的同时, 实现平台协力义务的规范化运行。

关键词

平台经济; 协力义务; 税收共治

Research on the institutional boundaries of platform tax treaty obligations from the perspective of tax co-governance

Jiixin Wang

Law School, Anhui University of Finance and Economics, Bengbu, 233030, China

Abstract

Based on the structural advantages of Internet platforms in information integration and data processing, the "Law of the People's Republic of China on the Administration of Tax Collection (Revised Draft for Comments)", released on March 28, 2025, intends to incorporate platforms into the framework of tax co-governance by adding new Articles 29 and 72. The system establishes an obligation system for tax-related information submission and assistance in tax declaration on e-commerce platforms, promoting the integration of the platforms into the framework of tax

文章引用: 汪嘉欣. (2026). 税收共治视角下平台税收协义务的制度边界研究. 法学年鉴, 1(3), 28–34.

ISSN Print: 3079-5389, ISSN Online: 3079-5397.

DOI: 10.63313/Law.8026

co-governance. However, the blurring boundaries of information reporting, insufficient procedural participation, and the imbalance between the intensity of responsibility and the nature of obligations objectively exacerbate the risk of platforms' roles spilling over to the front end of tax collection and administration. Accordingly, this paper proposes to limit the triggering of obligations based on tax relevance, balance tax collection and administration powers through procedural participation mechanisms, and optimize the allocation of responsibilities with the principle of restraint, thereby ensuring tax collection and administration efficiency while achieving standardized operation of platforms' collaborative obligations.

Keywords

Platform Economy; Collaborative Obligation; Co-Governance of Taxation

Copyright © 2026 by author(s) and Erytis Publishing Limited.

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

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



一、问题的提出

近年来,平台经济作为依托互联网和数字技术实现资源整合与价值创造的新型经济形态,已深度嵌入我国经济运行与社会生活之中,成为推动经济增长和产业结构转型的重要力量。[1]在此框架下,电子商务平台通过整合数据资源和重塑交易方式,显著提升了市场运行效率,但其所具有的跨地域、高频次、小额化和高度流动性的交易特征,也对税收征管体系提出了严峻挑战。[2]大量平台内经营者以个人或非法组织形态参与市场交易,经营主体分散、身份识别困难,应税行为呈现碎片化特征,客观上加剧了税务机关在纳税主体确认、应税事实查明以及税款征收方面的制度压力,税收流失风险随之凸显。

随着税收共治理念的不断深化,平台在税收征管中的角色定位逐步发生转变。《税收征管法(征求意见稿)》首次提出在《税收征收管理法》中增加关于平台协力义务的一般性规定。然而,平台并非税收法律关系中的纳税义务人或当然的扣缴义务人,其本质仍属于以营利为目的的市场主体。在此背景下,若在缺乏充分理论论证与清晰边界设定的情况下,通过税收基本法赋予平台广泛且高强度的涉税协力义务,可能导致协力义务与征管权责之间的界限模糊,进而引发平台角色异化、责任配置失衡以及税收法定原则被弱化的规范风险。正因如此,有必要在制度层面对平台税收协力义务作出系统阐释,同时,还需进一步审视现行规范体系中相关制度供给是否与其应然定位相匹配。

二、我国平台协力义务的作用机理

现如今,电子商务平台在市场交易中的功能已不再局限于提供中立的技术撮合服务,而是逐步演变为深度嵌入交易全过程的组织者与规则制定者。税收征管制对平台涉税义务的强化,标志着其制度角色正在从单纯的技术服务提供者,转向税收征管体系中不可或缺的协同主体。这一转变不仅源于平台在数据获取、信息控制与技术处理方面所具有的显著优势,更反映出数字经济背景下税收治理范式由“国家单向管理”向“公私多元协同”演进的整体趋势。在此意义上,平台承担税收协力义务并非偶然的制度选择,而是税收治理结构重塑过程中的必然结果。

(一) 重塑平台税收治理角色

从定位上看,平台承担税收协力义务的核心目标在于弥补税务机关在信息获取和税源监控方面的结构性不足,进而保障税收征管体系的有效运行。其中,报送涉税信息是平台协力义务最为基础且关键的内容,其直接指向税基安全这一税收治理的核心命题。税基作为税法据以计算应纳税额的基础,集中反映纳税人的真实纳税能力,税基是否完整、真实,直接关系国家财政收入的稳定性以及税收公平原则的实现。[3]在平台经济情境下,交易行为高度虚拟化、碎片化,部分平台内经营者借助信息不对称隐匿收入、转换收入性质,从而侵蚀税基安全。平台作为交易数据的集中持有者,能够系统掌握交易主体、交易金额与资金流向等关键信息,其依法向税务机关报送涉税信息,有助于从源头上压缩逃避税空间,是防范税基流失、维护税收制度有效性的必要制度安排。[4]

（二）提升税收征管运行效率

除保障税基安全外,平台承担税收协力义务还在于通过参与协同治理提升税收稽征效率。稽征效率原则要求以尽可能低的征管成本实现税收收入的有效取得, [5]但在平台经济背景下,交易行为呈现出规模庞大、频次高、主体分散且形态多样的特征,协同治理理论强调通过信息共享与功能互补形成治理合力,从而弥补单一行政主体治理能力的结构性不足。[6]电子商务平台作为交易数据的集中载体,凭借其在数据整合、技术处理的优势,能够在税收征管中承担信息汇集、风险提示与申报引导等协助性功能,使税务机关在不改变征管权属结构的前提下,更加精准地识别涉税风险、优化征管资源配置,从而切实提升税收征管的运行效率。

（三）维护税收实质公平

税收实质公平以量能课税原则为核心,要求税负分配真实反映纳税人的经济能力。[7]但平台经济交易的虚拟化特征为部分经营者规避税负提供了制度缝隙,导致守法经营者与逃避税者之间的税负失衡,破坏市场公平竞争秩序。在此背景下,依托平台信息报送制度与大数据技术实施穿透式监管,有助于税务机关对交易行为进行全链条识别和交叉验证,使税基认定回归真实性与一致性,从而推动量能课税原则在数字经济领域的有效落实。

对平台税收协力义务应然定位的肯定,并不当然意味着其义务内容或责任强度可以不受限制地扩张。鉴于平台并非税收法律关系中的纳税义务人,其参与税收治理应以协助性、补充性为基本定位。然而,现行规范在义务设定与责任配置上是否真正贯彻了上述定位,仍有必要从制度运行层面加以检视。

三、我国平台税收协力义务的制度缺陷

税收协力义务可区分为直接协力义务与间接协力义务。前者系法律直接规定、在法定构成要件具备时即当然成立的法定义务,其典型形态包括税务登记义务、账簿设置义务及法定纳税申报义务;后者则由法律作出抽象性授权,须经税务机关依法向特定主体发出履行要求后方能具体化成立。在平台经济语境下,我国现行法律法规中有关电子商务平台涉税义务的规定,主要体现为对其间接协力义务的制度安排。[8]然而,上述规范普遍不以具体税收实体法律关系的发生为适用前提,而是以平台对交易数据与经营者信息的控制能力作为义务触发依据。这一制度设计在一定程度上偏离了税收协力义务辅助征管的应然定位,也由此引发一系列规范性问题。

（一）信息报送边界模糊

《涉税信息报送规定》要求所有平台统一报送平台基本信息、平台内经营者身份信息以及季度收入数据,并设置固定的报送频率与更新要求。尽管该制度有助于提升税收透明度,但其未根据平台规模、

技术能力及对信息的实际控制程度作出区分。对于中小平台而言，高频、全量的信息报送意味着显著增加的合规成本，其所承受的负担与制度所实现的公共利益之间难以形成合理比例，因而难以通过狭义比例原则的检验。

此外，部分规范通过兜底条款授权税务机关在税务检查或风险识别过程中要求平台提供其他涉税信息，但未对该概念作出明确界定。在实践中，这一不确定性为执法机关扩大解释提供了空间，可能导致平台被要求报送超出税基认定所必需的信息，不仅增加合规压力，也对个人信息保护构成潜在威胁，与比例原则中的必要性要求存在张力。

（二）程序性权利保障不足

1. 事前救济缺位

税收协力义务的正当性不仅取决于义务内容是否合理，还取决于履行过程中是否配套权利保障。依权利义务对等原则，平台在承担协助税务机关实现公共利益的义务时，应享有与义务强度相匹配的程序性权利。但在现行制度中，平台在税收程序中的权利保障明显不足，程序正义基础薄弱。

在税务检查程序中，平台虽负有配合调查、提供信息的义务，但其救济途径有限。《税收征收管理法》第五十九条仅赋予被检查人对程序瑕疵的拒绝权，对信息是否超出涉税必要范围并未明确规定当场拒绝权。^[9]实际操作中，平台若对信息要求存在合理质疑，通常只能履行义务后通过行政复议或诉讼寻求救济。这种事后救济模式削弱了程序正义的即时保障，使平台在实践中处于被动地位。

2. 程序参与失衡

与纳税人和扣缴义务人的陈述、申辩权相比，平台通常被视为协助主体，缺乏对报送范围、报送方式提出异议的制度渠道。税务机关提出信息报送要求时，平台只能被动履行，无法对义务内容进行实质性回应。这种权利配置不对称，使平台在征管关系中逐渐演变为高义务、低权利的角色，增加了合规压力，也可能诱发税务机关在信息调取和义务要求上的扩张。总体来看，平台权利保障不足并非偶发问题。

（三）责任设置与义务性质失衡

在责任配置层面，多部规范对平台违反税收协力义务设定了法律后果，但不同规范之间在责任类型与幅度上缺乏协调，甚至存在冲突。《电子商务法》与《税收征管法(征求意见稿)》均属法律层级，是相关行政法规和部门规章的上位法，但其对责任上限及情节划分的规定并不一致。同时，高度概括的责任设定，在实践中容易过度依赖执法裁量，增加法律适用的不确定性。

无论平台系因技术原因导致信息不完整，还是存在故意瞒报行为，均可能适用相同的处罚幅度，未能体现行政处罚中责任与过错相匹配的基本要求。^[10]这种结果导向的责任配置，客观上促使平台采取过度合规策略，将协力义务内化为严格的内部治理规则，从而进一步放大其在税收征管体系中的功能角色。

总体来看，我国平台税收协力义务在制度供给层面呈现出义务触发标准模糊、程序性权利配置不足以及责任设置与义务性质不相匹配等结构性缺陷。这些问题在制度运行中相互叠加，削弱了协力义务的规范正当性。如何在保障税收治理效率的同时，使平台协力义务回归其辅助征管的应然定位，亟需在规范层面作出系统回应。

四、我国平台税收协力义务的制度构建

（一）以课税关联性限定义务触发

平台税收协力义务的制度完善，关键不在于单纯强化平台的信息提供责任，而在于从规范层面重塑

其义务设定逻辑。现行规则普遍以平台对交易数据和经营者信息的技术控制能力作为义务触发依据，使协力义务在缺乏具体课税指向的情况下即被概括性激活。这种制度路径，虽有利于税务机关降低征管成本，却弱化了协力义务作为征管辅助机制的定位，容易推动平台角色向征管前端不当外溢。

从税法原理上看，平台协力义务并非独立的公共负担，而是对税收征管权行使的程序性配合，其正当性基础应当来源于特定税收法律关系的发生，或至少存在高度盖然性的课税风险。若仅因平台可能掌握相关信息即当然负有协力义务，则会模糊协力义务与一般行政协助之间的界限。因此，有必要以具体课税情境为规范锚点，对协力义务的触发条件加以实质性重构。

在制度设计上，可通过区分常态性信息报送义务与个案性协助义务来实现这一目标。^[11]前者应限于与税基识别直接相关的基础性信息，用于风险筛查与宏观管理；后者则仅在税务机关依法启动特定征管程序，并明确指向具体课税事实或税收风险时方可适用，从而避免协力义务长期处于不确定、可随时启动的状态。与此同时，协力义务的内容应当受到严格限定，其范围仅及于与税基认定具有直接关联的必要信息，而不宜通过概括性授权将平台纳入全面数据调取机制。通过对涉税信息进行类型化控制，有助于防止协力义务异化为对平台经营活动的实质性监管工具。

此外，在义务配置上还应引入差异化思路，综合考虑平台规模、业务形态及其对经营者信息的实际控制程度，通过将协力义务重新嵌入具体课税情境，既能够恢复其辅助征管的制度属性，也为后续程序保障与责任分层提供清晰的规范基础。

（二）以程序平衡征管权力

1. 程序参与保障

在平台税收协力义务不断前置化、常态化的制度背景下，仅通过限定义务范围已难以充分回应其正当性挑战，还需在程序层面同步引入权利保障机制，对协力义务的运行方式加以约束。尽管平台并非税收法律关系中的纳税义务人，但其在信息报送、数据提供及配合调查过程中已实际承担持续性的程序负担，并由此受到税收征管权的直接影响，理应被视为税收程序中的独立参与主体，而非单纯的技术性协助者。具体而言，在税务检查与信息调取环节，应当为平台提供必要的程序性回应空间。当平台对税务机关提出的信息请求是否具有明确课税关联性、是否超出征管所必需的合理限度存在合理疑问时，应允许其依法提出说明、异议或补充解释，而不宜将其权利行使压缩至事后救济阶段。相较于行政复议或诉讼等事后救济路径，前置性的程序参与更有助于在征管决策形成之前发挥纠偏功能，从而避免协力义务在具体运行中被过度扩张。

2. 陈述申辩机制

现行规范多将平台定位为单向履行报送义务的协助主体，缺乏赋予其对报送范围、方式及可行性进行实质性回应的制度渠道。尤其是在信息报送瑕疵可能引发行政处罚、信用评价等不利后果的情形下，应当保障平台就其技术条件、客观限制以及已采取的合规措施进行充分陈述与申辩。^[12]因此，引入程序性参与机制并非削弱税收征管效率或权威，而是通过制度化的程序对话缓解信息不对称，提升征管决策的准确性与可接受性。通过将平台纳入正当程序框架之中，有助于防止协力义务在实践中演变为单向的权力施加。

（三）以谦抑原则重塑责任机制

1. 责任分层配置

在平台税收协力义务不断扩张的背景下，责任配置的规范重心不在于单纯提升处罚强度，而在于确保责任形态与义务性质之间保持结构一致。鉴于平台协力义务本质上属于对税收征管权行使的程序性、

辅助性支持,其违反行为的评价逻辑,应当有别于直接侵害税收实体利益的偷逃税等违法行为,避免在责任层面出现失衡。

从规范功能看,协力义务的核心目的在于降低征管成本、提升税收遵从,而非将平台转化为承担结果责任的准征税主体。因此,对平台未履行协力义务的责任认定,应当以主观过错程度与行为危害性为基础进行分层设计,而不宜采取一体适用的高强度处罚模式。若平台因技术条件限制、系统缺陷或内部管理疏漏导致信息报送不完整或延迟,其行为虽影响征管效率,但并未直接造成税收损失,亦不具有明显的规避征管意图,更适宜通过限期整改、行政指导等柔性方式加以纠正,以促成合规能力的提升。相反,对于平台明知存在涉税风险而故意隐匿信息、拒不配合税务机关依法调查,甚至协助平台内经营者规避纳税义务的情形,则已超出一般程序性瑕疵的范畴,其行为对税收秩序构成实质威胁,有必要在责任层级上予以区分。[13]通过此种分层化的责任配置,既可避免对非恶意行为的过度惩罚,也有助于明确制度所要规制的重点风险类型。

2. 激励约束并行

除消极责任外,还应当同步引入正向激励机制,以缓和高压责任结构可能引发的合规异化风险。若平台在长期实践中稳定、准确履行涉税信息报送义务,其行为实质上已为税收治理提供了持续支持,制度上理应给予一定的程序性回馈。[14]例如,在税务检查频次、风险抽查比例或信用评价结果的适用上予以适度倾斜。通过以谦抑原则为导向重塑责任机制,平台协力义务得以回归其辅助征管的制度定位,既避免责任过度外溢对平台经营自主性的挤压,也为构建稳定、可持续的税收共治结构提供了更为稳固的规范基础。

五、结语

在数字技术深度嵌入经济运行与社会治理的背景下,平台经济已成为税收征管体系无法回避的重要场域。交易方式的高度虚拟化与数据结构的集中化,使传统依赖事后申报与单一主体监管的征管模式面临系统性挑战。税收征管权内在包含对纳税主体及相关第三方调取涉税信息的权限,这是国家税收实现的重要保障。在此意义上,将电子商务平台纳入税收共治体系,通过设定涉税信息报送与协助申报义务,以弥补征管信息劣势,具有现实合理性与制度必要性。

然而,从法治整体性视角审视,任何以公共利益为目标的制度设计,均需在权力、义务与权利之间实现结构性均衡。平台虽在技术与数据层面具备协助征管的优势,但其本质仍为市场主体而非税收法律关系中的义务主体。若在缺乏明确边界与配套保障的情况下,通过税收基本法赋予平台高度前置化、常态化的协力义务,并辅以高强度责任机制,容易推动平台角色向征管前端不当外溢,进而弱化税收法定原则与比例原则的约束功能。

基于此,平台税收协力义务的完善路径,不应停留于义务数量或强度的简单累加,而应在尊重税收法基本原理的前提下,围绕课税关联性、程序参与性与责任谦抑性进行系统重构。通过将协力义务嵌入具体课税情境、引入实质性的程序性回应机制,并实现责任配置与义务性质的结构匹配。唯有如此,税收共治才能真正成为一种以法治为基础、以协同为目标的治理模式,为平台经济的持续健康发展奠定稳固而可持续的制度基础。

参考文献

- [1] 欧阳天健.共享共治理念下平台经济的税收征管挑战与治理优化[J].华中科技大学学报(社会科学版),2023(5).
- [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).
- [3] 徐溯,李悦.“数据管税”下的纳税人协力义务——理论阐释与制度拓补[J].财会月刊,2021(21).

-
- [4] 翁武耀.量能课税原则与我国新一轮税收法制改革[J].中国政法学报,2017(5).
- [5] 梅扬.比例原则的适用范围与限度[J].法学研究,2020(2).
- [6] 刘剑文,江利杰.税法总则目标下税收效率原则的功能定位与制度保障[J].税务研究,2023(8).
- [7] 陆兴凤.税收协同共治助推地方经济发展的对策研究[J].经论坛,2021(3).
- [8] 汤洁茵.协力抑或扣缴:数字经济平台的税法地位与权义设置[J].法学,2024(10).
- [9] 施正文,刘林锋.论数字平台的税收征管义务[J].国际税收,2024(4).
- [10] 刘权.比例原则[M].清华大学出版社,2022.
- [11] 孙奕. 互联网平台税收征管义务的法理检视与制度构建[J].华中科技大学学报(社会科学版), 2025, 39(04).
- [12] 邓佑文.谦抑理念在行政处罚中的展开[J].法学,2022(10).
- [13] 詹韞如.数字平台运营商信息报告义务之新规及应对策略——基于 OECD《规则范本》的解读[J].海峡科学,2022(4).
- [14] 刘权.论网络平台的数据报送义务[J].当代法学,2019(5).