

网络直播行业 个人所得税征管问题探讨

邢璐

摘要：本文对网络直播行业的主要盈利模式进行了总结，指出网络直播行业个人所得税征管过程中存在从业人员纳税遵从度较低、税源广泛且税务管理困难、违规进行纳税筹划等问题，并从提高税收信息化程度、明确扣缴义务人等方面提出了征管建议。

关键词：网络直播；个人所得税；税收征管

中图分类号：F812.42 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2022)12-0060-04

2021年11月，国家税务总局杭州市税务局对朱宸慧、林珊珊两名网络主播偷逃个人所得税行为进行了处罚，两名主播共补交9 000多万元的税款、滞纳金及罚款；同年12月，杭州市税务局查出网络主播黄薇在2019年至2020年，通过隐匿个人收入等方式偷逃税款6.43亿元，其他少缴税款0.6亿元，税务机关对其追缴税款、加收滞纳金并处罚款共计13.41亿元。网络直播行业接二连三地出现税务问题，引发社会舆论广泛关注。本文拟对网络直播行业个人所得税征管问题进行探讨，提出建议以供参考。

一、网络直播行业典型盈利模式及个人收入来源分析

网络直播行业利润分配通常会涉及主播、经纪公司、直播平台、电商平台、商家、版权方等多个主体，有时主体之间也会存在重叠。鉴于本文主要探讨个人所得税征管问题，以下

仅就几种典型网络直播商业模式中主播个人收入的取得方式进行介绍。

（一）打赏收入和广告收入

网络直播的典型商业模式之一是秀场直播，即主播通过直播平台进行才艺展示，与观众互动交流，观众在评论区留言和赠送虚拟礼物，主播可以将观众赠送的虚拟礼物进行兑换、提现，从而实现个人收入。以“映客直播”为例，个人用户经过注册账号和实名制认证后，即可在手机上通过映客APP随时随地直播，并与观众进行实时互动。如果观众喜欢直播内容，就可以在直播间赠送虚拟礼物对主播进行打赏。购买虚拟礼物需要观众先在直播平台将现金兑换成虚拟货币，再用虚拟货币购买不同价位的虚拟礼物，如游艇、火箭、鲜花等。观众打赏的虚拟礼物会以“映票”的形式到达主播的个人账户中，最终主播再将“映票”兑换成现金，在主播将现金提取到个人银行账户的过程中，平台会按

一定比例收取手续费。此外，在直播过程中很多主播也会通过品牌冠名直播、使用相关产品等方式，植入一些与直播内容、直播受众相匹配的产品广告，以此向商家收取广告费用。

（二）营销产品收入

网络直播的另一个典型商业模式是电商直播，即依托于直播平台或电商平台，电商主播通过向消费者实时展示商品外观、讲解商品使用方法、描述使用感受来进行商品营销，让消费者更加容易了解商品特性，从而增加购买欲望。准确来说，电商主播应当被称为“直播销售员”。通常情况下，电商主播收入由“坑位费+佣金+奖金”组成。坑位费是通过衡量电商主播的人气程度，为了产品能在直播间宣传售卖而支付固定的费用，在主播签约经纪公司时会约定好经纪公司和主播的坑位费分成比例；佣金按照直播间实现的销售成交金额乘以固定比例数计算确定；奖金按产品超额销

作者简介：邢璐，泰安市泰山财金投资集团有限公司。

售量提取。

二、网络直播行业个人所得税征管问题

我国网络直播行业仍处于初级发展阶段，行业进入门槛低，获利速度快，从业人员素质参差不齐，同时由于相关税收规范的暂时缺失，网络直播行业个人所得税征收管理方面存在着不容忽视的问题。

（一）从业人员纳税遵从度较低

纳税遵从是以国家制定的税收法律法规为依据，纳税义务人及时申报、按时足额缴纳税款，主动履行纳税义务，并服从税务机关合法的管理行为。网络直播行业从业人员的纳税遵从度较低，自主申报缴纳个税的意识有待加强，原因主要有以下几点：

1. 税率结构复杂，有一定的理解难度。《个人所得税法》将个人所得主要分为综合所得、经营所得、利息股息红利所得、财产租赁所得、财产转让所得、偶然所得六大类，每类所得的应纳税所得额、纳税方式、适用税率不尽相同，需要专门学习才能准确理解其缴纳方法。比如：综合所得中工资薪金、劳务报酬、稿费、特许权使用费所得既需要预扣预缴又需要进行年度汇算清缴，每个税目应纳税所得额的确定和适用税率也不一样，复杂的税收体系提高了纳税人的纳税遵从成本。

2. 从业人员对缴纳个税认识不足，法律意识淡薄。部分网络直播行业从业人员受教育程度不高，法律意识淡薄，没有在思想上意识到不按时足额缴纳个税是违法行为，要接受行政处罚甚至追究刑事责任。还有的主播认为自己通过劳动赚钱合理合法，不知道无论何种形式收入都需要申报

缴纳个税。

3. 从业人员故意隐匿收入，逃避缴纳税义务。网络直播行业自诞生之初就具有成本低、利润高的特点。现行个税税率采用超额累进税率和固定税率相结合的形式，高收入人群必然会相应的多缴纳个税。部分从业人员仅注重个人利益，为将个人收入最大化，利用多种手段改变收入适用税目，一定程度上降低适用税率或故意减少填报个人收入，达到少缴纳甚至不缴纳个人所得税的目的。

（二）税源广泛且管理困难

税源即税收来源。税源管理是做好税收征管工作的基础，贯穿于税务登记、发票管理、税款缴纳、税务稽查等各个环节。主播们进行网络直播活动取得的打赏、广告、营销产品等收入就是个人所得税的课税对象。个税征收主要是扣缴义务人代扣代缴和纳税人自行纳税申报两种形式相结合。但由于网络直播活动的虚拟性，税源信息获取的便利度和准确度大打折扣，该行业税源的统计和管理存在一定的困难。

1. 征纳双方信息不对称。目前仅有个别规模较大的经纪公司对签约主播履行个税代扣代缴义务，多数个税税源信息还是依靠纳税人自觉主动上报，部分纳税人出于逃避纳税义务等各种动机不愿意将自己的收入据实上报。但由于信息保密、网络技术等因素的限制，税务机关又无法通过第三方机构核实纳税人上报个人收入金额、专项扣除、专项附加扣除等项目的准确性和完整性，只能以纳税人填报的信息为准进行个税征收管理。在主播收入信息没有全部被个税征管系统收录的情况下，对分类所得常常无法实现有效监管；综合所得在次年进

行年度汇算清缴时，由于个人涉税信息的缺失或不准确，补税或者退税的金额核算也难以准确计算。由于征纳双方信息的不对称，很大程度上给高收入主播偷漏税留下了空间。

2. 行业极速发展带来征管挑战。网络直播行业极速发展，从业主播数量庞大。据《2020年中国网络表演（直播）行业发展报告》显示，至2020年年末，我国网络表演（直播）行业主播账号累计超1.3亿个，其中日均新增主播峰值为4.3万人。除了主播人数激增，平台与主播的劳务关系也呈现多样化。一是主播与经纪公司签约，通过经纪公司入驻平台，平台将多个主播的报酬统一支付给经纪公司，再由经纪公司与签约主播进行收入分成；二是主播与直播平台签订收入分成合同，平台直接将报酬支付给主播个人；三是主播没有与任何机构签约，独立从事直播活动，获得的收入按照平台规则提现到个人银行卡、支付宝或微信账户。第一种情况下，对于个税进行代扣代缴的责任，经纪公司和直播平台经常互相推诿扯皮；第二、三种情况则是个人不据实申报收入的重点。巨大的市场规模、激增的主播数量和多样化的劳务关系给个税征管工作带来了极大的挑战。

（三）违规进行纳税筹划

目前，针对网络直播行业中个人收入类型并没有明确的划分标准。由于各个税目适用的税率不同，一旦收入类型划分错误、税目选择不当，必然会造成国家税款流失。

1. 违规变更个税适用税目。为规避个税，一些收入过高的主播会通过设立多个个人工作室（实质为个人独资企业）的方式虚构公司经营业务，捏造经营成本，对个人收入进行违法

拆分,将其取得的个人工资薪金和劳务报酬所得转变为个人独资企业的经营所得,让本来应该适用3%~45%七级超额累进税率的个人收入变为适用5%~35%五级超额累进税率,以此来偷逃个人所得税。

尽管目前对于网络主播的收入应当以何种税目征收个人所得税国家没有出台明文规定,但以杭州市税务局对朱宸慧、林珊珊、黄薇三名网络主播处罚案例为指导,按照实质重于形式原则,无论主播是否是其签约经纪公司的投资人,主播个人通过网络直播活动取得的营销产品收入,均应当被认定为工资薪金或劳务报酬所得,依法进行预扣预缴和年度汇算清缴。

2. 利用核定征收方式偷逃税款。核定征收是指由于纳税人会计账簿不健全、资料残缺难以查账,或者计税依据明显偏低等其他原因,致使纳税人的应纳税额不能准确计算,这时税务机关可以依法采用合理的方法对纳税人应纳税款进行核定征收。一般情况下,针对个人独资企业,税务机关会核定个人独资企业的应税所得率,进而计算出应纳税所得额,个人应纳税所得额再适用5%~35%五级超额累进税率计算缴纳个人所得税。

核定征收本质上并非税收优惠政策,但很多地方政府为完成招商引资任务,对于注册在当地指定产业园区的个人独资企业实行核定征收,应税所得率可能只有5%、10%,远低于一些网络主播个人工作室的实际利润率。在核定征收情况下,个人独资企业的收入被低估,主播个人收入税负甚至低至0.25%,以此来偷逃税款。

三、网络直播行业个税征管建议



图7 全景网

(一) 普遍宣传和重点教育相结合
网络直播行业从业人数众多,个税申报信息填写质量不高,要想从根本上改变这种现状,首先要从内因着手,增强纳税人遵守税法的自觉性和主动性。税务机关可以通过各种形式,如微信公众号纳税知识推送、社区宣传、公益广告等,进一步加强对网络直播从业人员的普遍宣传教育,提高该群体整体纳税遵从度,让其认识到遵纪守法的重要性,理解《个人所得税法》及实施条例的规定,学会如何正确申报纳税,完善个人涉税信息的上报。

对辖区内年营业额较高的直播平台 and 旗下签约主播数量较多的经纪公司,税务机关应将其纳入重点培训名单内。通过组织企业财务人员集中培训学习、不定期开展上门业务指导、个税汇算清缴一对一辅导等多种方式,指导直播平台和经纪公司进行个税代扣代缴,督促主播及时进行年度个税汇算清缴。

(二) 提高税务信息化程度

税务信息化是指以方便纳税人涉税业务办理和提高税收征管效率为目的,依托现代计算机技术和互联网信息技术,力争实现纳税人信息采集、税款申报征收、基础数据统计、异常数据识别分析、发票开具、税款清缴

等各项涉税服务电子化办理。对于税务机关来说,提高税务信息化程度最重要的意义就是减少国家税款流失。

按照《个人所得税法》第十五条规定,相关单位应当协助税务机关确认纳税人身份、金融账户信息,以及向税务机关提供纳税人专项附加扣除信息。但目前税务机关核实专项附加扣除信息仍然采用抽查方式,税收征管系统与外部连通程度远远不够。建议可以尝试以政府购买服务的方式,使税务机关与公安、金融监督管理、银行等相关单位搭建信息共享平台,实现将纳税人自主申报的信息与共享平台已有信息进行比对、甄别。同时,针对网络主播可以将直播收入直接提现到支付宝、微信的情况,税收征管系统还应当对新兴个人支付类APP实现资金信息采集,堵塞征管漏洞,这样税务机关就可以从第三方渠道采集个人涉税信息,加强税源管控力度。

其他单位在对个人提供行政审批、政策优惠时,应及时利用大数据识别出信用较差的个人,对其申请事项实行一定的限制,以达到联合惩戒的目的,提高纳税遵从度。对于多次违反《个人所得税法》且情节严重的个人,应当考虑记入人民银行个人征信系统。

(三) 明确个税征管要素

财税部门应尽快出台公告,将网络直播行业从业人员不同类型收入适用的税目、税率、扣缴义务人、税收管辖地等个税征管要素加以明确。

1. 从业人员个人收入适用税目。主播收入来源主要有:直播平台→个人;直播平台→经纪公司→个人;直播平台→个人工作室→个人三种。对于第一种,通常直播平台与主播不会签订雇佣性质的劳务合同,即主播与平台不存在任职或受雇关系,主播直接从直播平台取得报酬应按照《个人所得税法实施条例》第六条规定,个人从事“演出、表演、广告”性质取得的收入应当被认定为“劳务报酬所得”。对于第二种,直播平台向经纪公司支付报酬属于企业之间经济业务往来,本文不予讨论。针对“经纪公司→个人”这个环节,若主播与经纪公司签订了雇佣性质的劳动合同,劳动合同所约定的基础固定工资、打赏、广告、营销产品等收入都是基于受雇关系取得的,应当适用“工资、薪金所得”税目征收个税;若主播与经纪公司签订的是收入分成性质的合同,即主播取得报酬的多寡取决于劳动活动的完成情况,则主播收入应当被认定为“劳务报酬所得”。对于第三种,应当依据其产生的实质进行区分。对于主播个人取得粉丝打赏、帮助商家推广产品等类似性质的收入,要按照“劳务报酬所得”税目和适用税率申报缴纳个税;若以个人工作室作为一个经营机构,取得从事相关生产、经营等活动的证照,通过长期持续地生产、经营取得收入,可以被认定为“经营所得”。一般这类生产、经营活动不是一个人可以完成的,而是需要雇佣其他人进行协同工作。主播作为个人

工作室投资人,可以按照“经营所得”税目和适用税率申报缴纳个人所得税。此外,直播平台或经纪公司其他工作人员可以参照主播取得的类似性质收入征收个税。

2. 明确扣缴义务人。按照《个人所得税法》第九条规定:“个人所得税以所得人为纳税人,以支付所得的单位或个人为扣缴义务人。”同时,《个人所得税法实施条例》第二十四条规定,扣缴义务人在向个人支付应税款项时,应按照规定预扣或代扣税款。直播平台和经纪公司不履行代扣代缴个税义务的行为本身就是违反法律法规的。无论是哪种类型的个人收入,支付报酬的一方都应当依法履行个人所得税代扣代缴义务。与经纪公司签订劳动合同或收入分成合同的主播个人收入,个税应由经纪公司代扣代缴;从直播平台直接取得收入的个人,个税由直播平台代扣代缴。

(四) 提升企业会计信息质量

随着网络直播行业的规模不断扩大,许多主播开始以个人或亲戚名义注册个人工作室(实质为个人独资企业)。为进一步加强网络直播行业日常税收管理,对网络主播成立的个人工作室,税务机关要辅导其依法依规设立会计账簿,建立规范的财务管理制度,做好会计凭证、财务报表和个人财务报告的编制。规模较小的个人工作室可以于年终编制一次财务报表和个人财务报告,规模较大、资金往来频繁且数额较大的个人工作室应按月或按季编制财务报表,年终编制个人财务报告。个人工作室应当尽量采用查账征收方式申报纳税,在税务稽查时向税务机关提交能够如实反映个人工作室财务状况和经营成果的财务报告。

此外,对于规模较小、无法建立

规范会计账簿的个人独资企业,可以引入第三方涉税服务机构,如委托代理记账服务机构对其日常经营业务进行记录、核算,以实现个人所得税查账征收。对于一些规模较大的直播平台、经纪公司,可以要求其委托会计师事务所或税务师事务所出具鉴证报告,税务机关以第三方出具的报告为准,监督其规范核算公司营业利润,检查是否履行个税代扣代缴义务,提高税收征管效率。□

责任编辑 陈利花

主要参考文献

- [1] 叶冠芝. 互联网直播行业的个人所得税监管问题研究[J]. 纳税, 2021, (24): 19-20.
- [2] 翟克华. 网络直播的税收问题研究[J]. 行政事业资产与财务, 2021, (14): 3-5.
- [3] 曹静. 网络直播打赏的可税性研究[J]. 河北企业, 2021, (10): 110-112.
- [4] 张云云. 基于网络直播打赏行为的个人所得税征管问题探讨[J]. 北京化工大学学报(社会科学版), 2021, (2): 66-70.
- [5] 张怡, 徐燕婷. 网络直播带货模式浅析[J]. 商讯, 2021, (25): 10-12.
- [6] 朱明慧. 纳税遵从度的影响因素分析及其对策研究[J]. 当代经济, 2017, (20): 132-133.
- [7] 肖远菊. 对提高个人所得税纳税遵从度的思考[J]. 中外企业家, 2016, (32): 47.
- [8] 吴泽星. 网络直播个人所得税征管问题研究[D]. 南昌: 江西财经大学, 2020.