

网络直播的税收征管问题研究

唐紫怡

长江大学法学院, 湖北 荆州

收稿日期: 2023年9月21日; 录用日期: 2023年10月13日; 发布日期: 2024年1月15日

摘要

伴随着“互联网+”时代的来临, 网络直播乘互联网的东风而崛起, 逐渐走进了大众的视野。网络直播发展势头迅猛, 展现出了巨大的发展潜力。利用明星、网红直播带货从而产生溢出效应和集聚效应已经成为企业、商家宣传营销的重要手段之一。此领域收入、利益之可观, 也成为国家财政收入的重要来源。但由于网络直播这一新兴产业与传统行业的模式差异明显, 我国一些税收政策具有滞后性和空白性, 网络直播领域的税收征管面临巨大挑战, 税收流失严重。网络直播领域绝不是税收征管的“法外之地”。如何对网络直播产业进行规范和监管已成为不容忽视的问题, 本文聚焦于主播收入的定性的争议, 代扣代缴主体不明确, 纳税主体的纳税意识相对不足, 税收征管地域性受限, 征税技术不先进这些亟待解决的困境进行探究, 对此提出有针对性合理性的对策和建议。

关键词

网络直播, 税收征管, 税法

Study on Tax Collection and Administration of Network Broadcast

Ziyi Tang

School of Law, Yangtze University, Jingzhou Hubei

Received: Sep. 21st, 2023; accepted: Oct. 13th, 2023; published: Jan. 15th, 2024

Abstract

With the advent of the “Internet+” era, the rise of network broadcast by the east wind of the Internet has gradually entered the public’s vision. The development of network broadcast is rapid and shows great potential for development. The use of stars and Internet celebrities live to bring goods to produce spillover effect and agglomeration effect has become one of the important means of publicity and marketing for enterprises and merchants. The considerable income and interests

in this field have also become an important source of national financial revenue. However, due to the obvious difference between the model of network live broadcast, an emerging industry, and the traditional industry, some tax policies in China are lagging and blank, and the tax collection and administration in the field of network live broadcast is facing great challenges, and the tax loss is serious. The field of network broadcast is by no means a “lawless place” for tax collection and management. How to regulate and supervise the network broadcast industry has become an issue that cannot be ignored. This paper focuses on the disputes over the qualitative income of anchors, the unclear subject of withholding and payment, the relative lack of tax awareness of tax payers, the regional limitation of tax collection and administration, and the unadvanced taxation technology, and probes into these urgent dilemmas to be solved, and puts forward targeted and reasonable countermeasures and suggestions.

Keywords

Network Broadcast, Tax Collection and Administration, Tax Law

Copyright © 2024 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. 引言

据《中国网络表演(直播与短视频)行业发展报告(2022~2023)》显示,截至到2022年12月,我国网络直播用户规模达7.51亿,同比增长6.7%,占整体网民的70.3% [1]。

网络直播作为一种新型业态,产生于互联网之中,并伴随着互联网技术的不断发展。特别是移动互联网的快速普及,网络直播发展势头迅猛,展现出了巨大的发展潜力。根据直播的目的与所面对的需求不同,直播的类型可分为娱乐直播、游戏直播、带货直播、专业技术直播、教育直播等等。而直播的收入来源也多样化:粉丝刷的礼物、充值会员的抽成、广告推送费、直播带货的提成金与坑位费、知识教育付费项目等。可以说,伴随着数字经济的发展进步和市场需求的良好势态,直播已经成为一大风口。网络直播的繁荣发展对于刺激消费,带动经济增长,拓展征收空间,增加财政税收作出贡献。但与之相对应的,与网络直播相关的经济问题也日益突出。由于网络直播是一个新兴的行业,近年来发展迅速,所以在相关的法律和制度上还比较滞后,在很多方面存在着税收手段的落后和立法的空白。伴随着薇娅,徐国豪,朱宸慧,林珊珊等几个知名的主播的逃税事件的曝光,其数额的巨大和主播行业收入之可观引起人们广泛关注,对网络直播的税收征管问题的规制刻不容缓。

2. 网络税收征管的法理基础

2.1. 信息不对称理论

信息不对称理论是市场互动中的普遍特征,买卖双方信息不对称可能造成市场失灵。该理论认为卖方对商品信息的掌握程度可能高于买方,导致所销售货物的价格波动。此领域有三位具有代表性的经济学家提出了各自的理论。最早于1970年提出信息不对称问题的学者是乔治·阿克洛夫,他的论文“柠檬市场:质量不确定性和市场机制”中认为一种货物的卖主通常对货物的品质比买主知道得多。由于汽车购买者和汽车销售者所掌握的信息不一致,卖方就可以在不降价的情况下卖出劣质产品。第二位学者迈克尔·斯宾塞在《就业市场信号》提出了招聘赌博理论,对公司而言,新雇员的工作能力是一项不确定的投资,只有员工自己清楚知道自己的能力。而约瑟夫·斯蒂格利茨提出保单的购买者通常比保险公司

更了解自己的个人风险的观点[2]。

信息不对称引申出逆向选择和道德风险这两个问题。逆向选择是指，当买方或卖方由于信息不对称而更准确地知道交易的预期值时，就会发生反向选择。在税收中的逆向选择表现为，纳税人往往处于清楚掌握自己实际收入、应纳税额的优势地位，但税务机关对纳税人的涉税金额在实践中是很难完全的掌握的，使得纳税人可以通过虚假申报等手段偷税漏税，而避税的成本远远低于依法纳税的成本，此时进行虚假申报的纳税主体会越来越多，导致诚信纳税的人数减少。

所谓道德风险，就是指投保后，人们的行为会发生变化。一个人如果得到了保障，往往会肆无忌惮的行为。在税收征管过程中，税务征管人员通常可能为了追求自己的利益利用税务管理机构的信息不对称的劣势地位来逃避责任，造成税款流失。

2.2. 税收效率原则

税收管理效率作为税法基本原则之一，建立起科学高质量的税收征管体制对于有效税收、形成积极纳税环境、经济可持续发展具有决定意义。这种高效率既包括管理执行过程中的效率，也包括税收服务、程序上的效率。其内含表现在两个方面，一是经济效率原则。即税收征管活动或者税收的经济成本不能为市场机制带来负担。二是行政效率原则，最小成本原则为后来的税收效率原则奠定了基础，即行政效率原则要求降低运营和合规成本，并且注重征管程序、机构设置的科学性。虽然随着现代化建设和科技的发展进步，我国税收政策、便民服务工作进行了进一步的调整和优化。但一些问题的出现如征税标准模糊、税收种类复杂、部分领域政策滞后等问题还是造成税收管理低效。

在网络直播方面，要想提高税收效率，就要通过完善网络直播的税收立法、建立“政府-行业-平台”问责制度机制、内外监督等方式，尽量降低税收征管对网络直播行业的影响以及减少税收征管成本，最终提升税收效率。

2.3. 税收公平原则

公平原则是一切法律制度的指导性原则。税收公平原则要求每个人享有平等的地位，享有平等的权利义务，具体可以划分为横向公平和纵向公平。横向公平指收入水平、经济能力相当的人征收一致的税负；纵向公平更多考量对收入、购买能力有差异的人群实行不同的课税标准。

我国经济生活水平发展迅速，但发展不平衡问题非常突出，在收入水平相差悬殊的背景下，适用累积税模式，规定收入水平越高的主体，其对应的纳税比例越高，而收入水平较低的人所纳税额会比收入高的人群低很多。这就意味着通过税收调节手段，将收入进行二次分配，一定程度上打破初次分配格局，避免贫富差距过大，维护社会公平秩序，实现收入公平和分配公平。然而目前在税率层级制定方面、界定征收对象方面、税收区域划分方面都有完善空间。应该综合考虑纳税人经济收入情况、家庭就业情况、不同区域经济发展水平，制定具有针对性的政策，实现纳税的实质公平[3]。

2.4. 税收遵从原则

关于纳税遵从的研究最早可以追溯到美国建立在预期效用理论基础上的 A-S 模型。税收遵从被分为税收遵从和税收不遵从，根据具体表现的不同又被划分成不同类型，如制度性遵从是指纳税人由于税收征管的完备性与税收制度的完整性主动纳税，忠诚度遵从表现为在税收道德的指引下，纳税人主动纳税。自私性不遵从表现为为了追逐经济利益，纳税人为了降低税负而采取的税收不遵从行为；无知性不遵从表现为纳税人对相关税收法律掌握不全面，从而导致无法准确及时缴纳税款。税务管理机关应该根据不同原因，对不同问题采取具体的、针对性的解决方法，规范纳税行为，提高纳税主体的税收遵从性。目前，得到了广泛认可的税收遵从理论指的是纳税主体在税收法律规定的范围内，按照税务征管部门的要

求，及时地完成纳税申报，并在规定的时间内全额缴纳税款。

在网络直播领域，由于违法成本不高监管不严，避税手段具有隐蔽性，往往平台和主播的纳税积极性并不高。税收不遵从的表现有订立阴阳合同进行虚假纳税申报、利用税收洼地避税，通过设立个人独资企业、股息红利代替工资收入降低纳税税率，随着网络直播行业的迅猛发展，行业红利十分可观，纳税不遵从的现象越来越引起社会重视，规范网络税收征管，避免税源流失刻不容缓。

3. 我国网络直播行业税收征管领域问题困境

3.1. 相关税收政策不统一

主播、平台、工会之间成立的法律关系多样。个人所得税中规定了九项个人所得，而根据不同的纳税主体、不同的合同形式、不同的法律关系其应纳税额是不一样的，一般情况分为以下四种类型：1) 在公司工作领取工资的员，直接按照其工资薪金的数额的3%~45%缴纳个人所得税。2) 与mcn机构进行的临时合作，依照公司需要进行直播并获取提成，其所应纳个税按照劳动报酬数额的20%~40%缴纳。3) 一些成立了个体户的主播，按照其个人生产经营所得5%~35%来缴纳个人所得税。4) 主播自己成立公司，做为主播直播所得也是按照工资薪金的数额的3%~45%缴纳个人所得税，而对于作为公司股东的分红部分按照20%缴纳税费。

我国目前个人所得税适用综合所得。即将工资、奖金、薪金、劳动报酬综合计算其应缴的个人所得税税额，但是对于经营所得并不在综合所得计算的范围内，因此很多主播便通过成立工作室的方法，将本应该定性为工资、劳动报酬的收入变为经营所得进行纳税，因此适用5%~35%的标准。来由于性质不同，纳税的税额也大不相同，以薇雅、李佳琪等头部主播为例，都是利用成立个人工作室、合伙企业等方法转变收入的性质，偷逃税款金额巨大。

3.2. 打赏收入定性不明

对于打赏行为的性质，学界与实务中对此都有不同意见，主流观点有三种。第一种观点认为是赠与所得，这是典型的民法中的单务合同，属于意识自治的范围。赠与人作为观看直播的用户和粉丝，出于对主播的喜爱和支持购买直播平台中例如火箭、跑车、鲜花等价值不等的虚拟礼物赠与主播，而主播通过礼物的收益获得提成。因此此部分收入无法进行课税。第二种观点认为偶然所得，偶然所得是指在得奖、中奖、中彩等偶然性质的收入，偶然所得适用20%的税率，特点有收入不固定，可能性不大。第三种观点认为属于劳务报酬，根据主播与公司的法律关系不同各有不同。正因前述法律关系较为复杂，实务中对主播的应课税数额认定存在一定困难。

3.3. 信息不对称

信息不对称理论最早由美国经济学家肯尼斯·约瑟夫提出，是指每个主体对于相关信息的了解程度是有差异的，而对掌握信息完善、充分的一方主体占据优势地位，更容易从中获益。对于信息掌握较弱的一方主体则处于劣势^[4]。例如一方主体知道的信息，对方不知道或知道的更少；或者存在隐藏的信息、行为，无法验证或者需要付出巨大代价验证。具体在网络直播税收征管的问题中，纳税义务人是掌握信息较多的优势方，收税人则是掌握信息较少的劣势主体。原因主要有：第一，网络直播的交易多样化、收入多源化，支付方式多样化，这些发展使得主播、公司的收入来源复杂多变，而第三方支付平台如微信、支付宝的应用也方便了公司、主播将收入所得提取转移或直接在短期内消费，从而隐匿收入情况，逃避纳税义务，使得税务机关无法清楚知悉税收义务人的收入数额并加以规范。第二，税务机关与其他第三方平台的信息共享机制不完善，由于对客户信息的隐私保密，银行、第三方支付平台一般不会共享

客户的收入支出情况信息，虽然法律规定银行、工商等相关部门像税务管理机关共享直播平台和主播的相关信息义务，但没有相关具体规定，难以落实。

3.4. 代缴代扣义务主体不明

我国现行的《个人所得税法》第九条规定，纳税义务人是所得人，扣缴义务人是支付所得的单位或者个人。而三个主体之间的法律关系不同，代扣代缴的义务主体也会不同，税务机关难以确定给征税造成一定困难。以虎牙、斗鱼直播平台为例，当主播为独立主播时，在虎牙平台发起佣金提现以后，平台会自动扣除原金额的6%作为增值税、附加税和个人所得税以及第三方机构代理费，当主播收入达到一定门槛后可委托代办个体工商户以避税。而斗鱼则规定按照劳务报酬代扣代缴主播个税。而这些代扣代缴政策随着主播与平台关系的不同而每个平台都有各自不同规定。因此代扣代缴主体模糊、纳税主动性不高，导致主播、平台、经济公司之间相互推卸责任，不予申报或者虚假申报，造成税源流失的现象。

除了主体界定不明，代扣代缴的施行也存在问题。直播平台、公会通常与非常多的主播签约，若对每个主播都去核算应代扣代缴的税费并报送税务机关，则需要耗费巨大人工、时间成本。虽然相关机关会给平台或公会一定佣金，但这与所需的成本和自身的利益相比，平台更倾向于合作而不签约。另外，对于主播自身而言，若与平台签约，由平台履行代扣代缴义务，则这部分钱款还没到自己手中就被公司代扣，便没有了偷税漏税的机会。因此主播个人与平台都出于自身利益考虑，主观上都不愿实施代扣代缴制度。

3.5. 税收技术不完善

我国纳税信用评估采用 ABMCD 五个等级，但每个等级之间跨度大、不如用数据显示清楚直接。例如当前规定纳税信用 B 等级为年度得分 70~90 分，c 等级为年度得分 40~70 分。如此看来，即便在同一纳税信用等级，享受着同等的税收待遇，但纳税主体之间的差别却是很大的，不利于纳税主体的积极性。除此之外，纳税信用评估主体单一，一般有税收征管部门负责制定，缺少了公众参与，更应该联合金融机构、银行、证券交易所，对多方意见进行收集。

在传统领域中，纳税人的应税活动具有一定固定性，在一定区域范围内进行应税行为活动，但由于网络直播入门门槛低，主播进行直播实质上表现为一个 ip 地址，主播直播流动性大可能出现跨区域直播的情况，粉丝也是分布在各个领域进行打赏行为。目前各平台信息共享机制还没有充分落实，我国对于税收登记管理不够完善，使得税务部门想要掌握跨区域的纳税信息较为困难[5]。

4. 网络税收征管的完善进路

4.1. 明确直播行业所得收入定性

要规范纳税行为，首先要从法律层面对直播收入进行明确定性。我国目前对于直播行业的税收政策采取分类所得和综合所得相结合的制度。而根据主播、直播平台、经纪公司纳税主体之间的关系不同，所应纳税额也大不相同。可以从以下情况分析：若主播与直播平台之间签订劳动合同，形成劳动法律关系，则主播为员工在直播平台的管理下进行直播，收入为工资薪金，适用按照其工资薪金的数额的 3%~45% 缴纳个人所得税；若主播与经济公司或者直播平台之间签订劳务合同，形成劳务合作关系，此时主播的直播打赏所得为劳务报酬，其所应纳个税按照劳动报酬数额的 20%~40% 缴纳；若主播成立个人直播工作室，然后与直播平台达成合作关系在平台上进行直播，其收入所得应视为劳务报酬，按照劳动报酬数额的 20%~40% 缴纳；若主播成立个人独资企业来与直播平台达成合作，此时的直播收入为经营所得，按照其个人生产经营所得 5%~35% 来缴纳个人所得税。

4.2. 完善代扣代缴制度

目前,我国个人所得税的征缴采取的是纳税人的申报和收入支付单位作为代扣代缴义务人纳税申报,支付单位代扣代缴个人所得税是主要部分,规范代扣代缴制度可以从以下方面考量:

若主播与直播平台之间签订劳动合同,形成劳动法律关系,则主播为员工在直播平台的管理下进行直播,此时直播平台应为代扣代缴义务人,这是没有争议的。当主播与直播平台签订劳务合同,此时直播平台仍是代扣代缴义务人;若主播与经济公司之间签订劳务合同形成劳务合作关系,由经济公司与直播平台进行合作沟通,直播平台与主播之间没有直接联系,则应该由经济公司履行代扣代缴义务;若个人主播独立进行直播,应由主播自己履行依法申报纳税义务;若主播成立个人独资企业进行直播活动,由于征税机关对于经营所得纳税是采取核定或查账征收,此种情形下,网络直播平台不作为扣缴义务人,不必履行代扣代缴义务,由独资企业的投资者网络主播本人自行申报并进行纳税。

4.3. 优化第三方涉税信息共享制度

首先,构建全国涉税信息共享平台,通过建设“政府-行业-平台”监管模式,规范税收登记制度,并利用大数据、互联网技术建立起一个统一的纳税人信息管理体系,打破跨区域问题的信息掌握局限性。

其次,拓宽涉税信息共享主体的范围,现行税法中规定的具有共享义务的主体仅局限于工商部门、金融机构等相关部门和单位。但税务部门与掌握纳税人收入信息的主体例如第三方支付平台、市场监管部门、行业协会、公安机构的联系与合作也是非常关键的。通过建立数据库云平台等方法及时与第三方主体联动,可以有效减少因信息不对称所导致的征税困难问题[4]。

最后,注重保护用户隐私,才能维护共享机制持续发展。应出台相关法规对用户的隐私内容和共享数据的范围进行明确界定,在不侵害用户隐私的前提下提取出相关涉税信息数据,并且强调不仅是纳税主体、征税机关之间有保密义务,其他相关的金融机构、政府部门也应当保护用户隐私。

4.4. 完善纳税信用评价体系

我国税务机关可借鉴西方发达国家的税收治理经验,充分利用大数据技术,对纳税人的税务信息进行收集,最终形成个人的评价指标,构建直播产业税收信用评级的动态评价机制。

针对目前存在的问题,学习外国的信用积分制度,使信用评价数值更具针对性和代表性,提高影响力。例如以100分为满分,在一定周期内的个人纳税情况进行评分。若出现纳税不遵从的情况时,根据其金额大小、主观过错程度、性质恶劣程度按照规定的标准扣分。对于及时补税,整改良好的个人或企业酌情考虑加分,从而形成动态评价体系,使分数更直观,允许一定程度的补救措施也增强纳税主体的积极性。国家税收机关可以重点对分数低于一定标准的主体加大稽查力度,对于信用良好的主体采取不定期抽查,并且给予一些税收优惠政策,纳税程序上也做出一定简化。这样既提高了税收部门的工作效率,有效控制成本又间接提高网络主播的税收遵从度。

4.5. 建立纳税申报激励制度

公民纳税意识目前普遍淡薄,容易抱有侥幸心理,政府应联合平台做好税收宣传工作。一方面,可以在提取佣金的页面插入税收政策的通知,向主播推送税收普及教育短视频,并定期组织线上学习培训。使平台和主播了解纳税义务和违法后果,增强纳税意识,形成依法纳税的社会环境。另一方面,政府部门可以与直播平台达成合作,对主播的纳税情况进行评估,以其分值高低做出推送流量、增强曝光、享有税收优惠等激励措施,健全诚信纳税激励制度[6]。

同时,我国对偷税漏税的惩治措施监管、落实不严,致使公民的违法代价不高。为了防止税收流失,

一方面应该严格执法,加大处罚力度,提高纳税人的违法成本,并将偷税漏税情况计入信用数据中,使其与个人的切身利益息息相关。另一方面健全网络监督机制,方便、鼓励群众对偷税漏税行为的举报,并对举报成功的人加大奖励力度,提高积极性,弥补税务部门监管范围有限的问题。

5. 结语

网络直播作为爆炸式发展的新型行业,在促进网络直播行业发展的同时,国家也应当规范对网络直播的监督与管理。对于加强网络直播的税收征管而言,一方面能够保障国家财政税收来源增加税收收入;另一方面也能维持网络直播行业健康持续发展。也是促进经济发展、推动社会公平正义的必由之路。

本文以网络直播平台税收征管问题为研究对象,通过对网络直播的现状与面临的困境进行分析,并以网络直播领域的税收法理基础为依托,从明确主播的收入定性、完善代扣代缴制度、优化第三方涉税信息共享制度、完善纳税信用评价体系、建立纳税申报激励制度等方面着手,使网络直播的相关税收法制建设优化完善、充分实现纳税人的权益保障、形成全民依法纳税的社会风尚。这对涵养税源、完善税制、加快实现网络直播中税收征管的现代化有至关重要的作用。本文研究不足之处有受制于网络直播覆盖面广、直播收入具有隐蔽性和隐私性的考虑,无法进行大数据的实证调查。

参考文献

- [1] 宋高名. 网络直播个人所得税税收征管问题研究[D]: [硕士学位论文]. 长春: 吉林财经大学, 2021. <https://doi.org/10.26979/d.cnki.gccsc.2021.000057>
- [2] 熊玉婷, 董梅. 网络直播打赏个人所得税税收征管问题分析[J]. 湖北第二师范学院学报, 2022, 39(1): 71-75.
- [3] 郑文煜. 基于税收公平原则视角下对我国个人所得税的探讨[J]. 科技经济市场, 2020(8): 51-53.
- [4] 朱玉广. 基于信息不对称理论的税收流失问题研究[J]. 中国证券期货, 2009(9): 17-18.
- [5] 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.
- [6] 陈思宇. 进一步完善网络主播个人所得税征管问题的思考[J]. 财务管理研究, 2022(7): 121-125.