

影视行业个人所得税流失问题的法律对策研究

陈雪燕

贵州大学法学院, 贵州 贵阳

收稿日期: 2023年8月13日; 录用日期: 2023年9月14日; 发布日期: 2023年11月10日

摘要

个人所得税不仅是国家财政收入的重要来源,也是调节收入分配的重要工具。随着市场经济的快速发展,我国影视行业得到飞速发展,然而,以影视行业从业者为代表的具有较大社会影响力群体,理应遵守法律法规及时缴纳税款,却频繁被爆出使用不符合要求的方式来进行偷税漏税的行为。文章从相应的制度方面、征管层面、纳税人个人角度以及社会发展等分析影视行业个人所得税流失的原因,并结合国外治理个人所得税流失的经验对我国国内影视行业个人所得税流失的现象提出相应的法律对策,以达到充分发挥税收的公平原则,减少社会财富的流失,增加国家税收收入,维护社会的和谐稳定的目的。

关键词

影视行业, 个人所得税, 税收流失, 法律对策

Research on the Legal Countermeasures of Personal Income Tax Loss in Film and Television Industry

Xueyan Chen

Law School of Guizhou University, Guiyang Guizhou

Received: Aug. 13th, 2023; accepted: Sep. 14th, 2023; published: Nov. 10th, 2023

Abstract

Personal income tax is not only an important source of national fiscal revenue, but also an important tool to adjust income distribution. With the rapid development of market economy, China's film and television industry has developed rapidly. However, groups with great social influence, such as film and television industry practitioners, should abide by laws and regulations and pay taxes in time, but they are frequently exposed to tax evasion by using unqualified methods. This

paper analyzes the reasons for the loss of personal income tax in the film and television industry from the corresponding system level, collection and management level, taxpayer's personal level and social level, and puts forward corresponding legal countermeasures for the phenomenon of personal income tax loss in China based on the experience of foreign countries in controlling personal income tax loss, so as to give full play to the principle of tax fairness, reduce the loss of social wealth, increase national tax revenue and maintain social harmony and stability.

Keywords

Film and Television Industry, Individual Income Tax, Tax Revenue Loss, Legal Countermeasure

Copyright © 2023 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

随着人民物质生活水平不断提高,人民精神文化需求日益增长,从而带动了影视行业的发展,该行业作为一个发展速度极快的热门行业,在该行业内偷税漏税的情况时常发生。个人所得税作为我国现有的税种之一,在我国税收制度中发挥着重要作用,它是调节收入分配的重要工具,同时也具有稳定社会经济的作用。在影视行业发生了具有较大影响力偷逃税事件后,国家相应机关也立即发出相关的通告对该行为进行批评教育并加大各地的税收核查工作,同时要求对影视行业拥有高收入并利用各种手段偷漏税的行为进行严厉处罚,以促进影视行业的健康发展。尽管如此,以影视行业为代表的高收入人群偷逃税的行为屡禁不止。事实上,我国以影视行业为代表的高收入群体的收入呈现出收入高、来源多样化等特点,加上我国国内相关法律规定模糊、惩处力度较轻、执法人员水平不一等问题存在,导致该行业从业人群的偷逃税行为频繁发生。因此,可见影视行业个人所得税流失情况不容乐观,完善对该类群体的收入监督及管理手段是解决我国个人所得税流失问题的关键,也是为维护社会公平正义、提高社会资源分配效率的重要手段。

2. 影视行业个税流失的现状概述

2.1. 影视行业高收入者偷逃个人所得税的典型手段

2.1.1. 通过分散支付规避缴纳税款

由于我国个人所得税的税率目前采用的是3%至45%的七级超额累进制税率,即按征税对象数额的大小划分为七个等级,七个等级的纳税数额分别适用不同的税率,当纳税数额越大时适用的税率会越高。许多高收入者为了避免适用过高的税率,往往会将自己的一次收入分成多次支付,从而降低了单次的应纳税额,避免导致税率过高而需缴纳较多的个人所得税[1]。因此,对于片酬千万甚至过亿的影视明星而言,一次取得的片酬越高,应纳税所得额就越多,为了降低或规避这种“超额累进税率”,很多明星往往会与其合作方私下达成协议,通过分散支付的方式使用较低税率来缴纳的税额。

2.1.2. 成立工作室、个人独资企业等

明星工作室是指由较少的工作人员组成的,专为特定的一位或者几位艺人的演艺事业负责的团队。在影视行业从业者中成立工作室是一个较为普遍的现象,在大多数情况下影视明星成立工作室后意味着其可以独立门户自己成为自己的老板,与我们所熟知个体工商户类似的一种经营模式,这样一来明星工

作室就可被认定为个体工会商户，因此必然是以工商户的纳税的标准进行缴纳税款而非依照个人所得税的标准进行缴纳相对较高金额[2]。并且，在成立个人独资企业时往往会选择享有税收优惠的地方作为注册地，比如，许多明星公司为享受霍尔果斯当地的税收优惠政策纷纷在当地注册了其子公司。¹

2.1.3. 签订“阴阳合同”

很多明星在与其“合作伙伴”签约时，往往会将同一事项订立为两份内容不相同的合同，即阴合同和阳合同，一份用于对内另外一份用于对外。对外的一份往往不是双方真实的意思表示，而是双方通谋用来逃避国家的税收征管；对内的那一份合同才是双方的真实意思表示。在通常情况下，合同当事人将金额较小的合同进行纳税申报，从而降低应纳税额以达到少纳税的目的，而事实上，另一笔数额更大的合同才是真正应当进行纳税申报的合同[3]。虽然阴阳合同是影视行业中存在的一种较为普遍现象，但由于缺少相关的信息及资料，税务机关大多时候很难对此行为进行查处。

2.2. 我国当前个税流失的现状及其后果

根据有关数据显示，1999年至2021年之间，我国个人所得税征收总额从413.66亿元增长到13992.68亿元，呈现出持续稳步增长的态势。²但是根据数据显示2022年全国个人所得税纳税人数为6512万人，全国14亿人中只有6500万人的满足我国《个人所得税法》规定我国个税纳税起征点5000元的要求，且符合个人所得税征收条件的大部分为工薪阶层。那这必然会让人产生疑问，为什么大多数勤勤恳恳工作且拿着固定工资的工薪阶层还依然按时缴纳税款，而那些收入较高的人群却能够巧妙的利用各种手段躲避纳税呢？长期以往势必会降低一部分工薪阶层的工作积极性，给社会安定的带来一定的隐患。个人所得税设立的初衷就是为了维护社会经济的稳定，调节收入分配差距，进一步的缩小社会收入差距。如果高收入群体的个税流失，尤其是以影视行业从业者为代表的具有较大社会影响力群体的税收流失问题会严重破坏税收原则设立的初衷[4]。

3. 影视行业个人所得税流失的原因

3.1. 从相关制度规定方面的看

3.1.1. 税收优惠政策的不规范

当前，我国有关个人所得税的税收优惠政策在制定和执行方面都存在诸多问题。首先，在政策制定中，我国现行《个人所得税法》共制定了免税项目13个、减税项目3个、暂免征收项目共17个，一些关于个人所得税优惠政策的内容繁多复杂、规定模糊，导致各规定之间会出现相互矛盾的情况；其次，在具体执行过程中，由于规定过于笼统，缺乏统一的标准，导致在实际的实施过程中税收优惠政策的作用得不到有效的发挥[2]。

另外，为了贯彻长期发展战略，国家制定相应的税收优惠政策来支持各地区的发展，而各级地方政府某些时候为促进地方经济发展，却制定了一些与国家税收优惠政策背离的地方性法规。例如，近年来多家影视公司为了享受霍尔果斯当地“五免五减半”的税收优惠政策而纷纷在霍尔果斯等税收洼地注册公司，用来转移收入和利润从而达到逃避税收的目的。而这类利用税收优惠政策的行为通常被认为是不合理的避税方式。³

3.1.2. 纳税申报制度尚待完善

我国自行申报制度有待于进一步完善，由于目前我国个人所得税采用以代扣代缴为主、纳税人自行

¹ 央视新闻，<https://weibo.com/2656274875/GDjGoky2W>。

² 《中国统计年鉴》2022，<http://www.stats.gov.cn/sj/ndsj/2022/indexch.htm>。

³ 中国经济网《霍尔果斯为何成了明星的“避税天堂”》http://www.ce.cn/culture/gd/201806/06/t20180606_29352675.shtml。

申报纳税为辅的征收方式。在这种征收方式下，对于收入来源于多种渠道的人群来说在大多数时间仍要依靠其自身积极主动的进行纳税申报，否则税务机关难以让所有纳税人都进行全面的纳税申报。现阶段，在我国自行申报的主体是工资、薪金等的中等收入者，而对于那些拥有高收入的人群在个人所得税纳税环节中自行申报中所占的比例较低。对于影视行业高收入人群而言，他们往往拥有着多渠道收入，如果不积极主动向税务部门进行申报的话，税务部门难以对其开展个人所得税的征管工作。

3.1.3. 处罚措施不到位

根据我国《刑法》第 201 条规定对于纳税人、扣缴义务人出现偷逃税行为的，由税务机关进行追缴其偷逃税款及缴纳相应的滞纳金，并进行相应的罚款，如果符合犯罪要求并构成相应犯罪的，则依照法律规定追究其刑事责任⁴我国《刑法》第 201 条明确规定了逃税罪的“首犯免责”原则，即初次犯偷逃税的纳税人在规定时间内补缴应纳税款及缴纳滞纳金并接受相应的行政处罚的可不受刑事处罚，可见违法成本较低。尤其对于影视行业高收入者来说，如果就算逃税行为被税务部门发现，也能够通过及时补缴足额税款和缴纳相应的滞纳金、罚金来使自己免于相应的处罚。其次，如果当该行为在不被税务机关发现的情况下，那这就是一笔巨大的收入，在此时逃税收益远远超过逃税成本[2]。

3.2. 从税收征管层面看

3.2.1. 影视行业从业者的收入特点与税收征管制度间的矛盾

我国影视行业从业人群的收入往往是来源于多种渠道，并且收入隐形化、涉税事项复杂。加之我国现行个人所得税征管采用的是分类综合所得税制。《个人所得税法》一共列举了工资薪金所得、稿酬所得、劳务报酬所得、特许权使用费所得、经营所得、利息股息红利所得、财产租赁所得、财产转让所得、偶然所得等应缴纳个人所得税项目。⁵根据税法规定，居民的工资薪金、稿酬、劳务报酬、特许权使用费 4 项所得合并为综合所得，适用 3%~45% 的超额累进税率；个人取得的经营所得适用 5%~35% 的超额累进税率，可见我国个人的劳务报酬所得与经营所得之间的税率存在一定的差异，并且由于成立个人独资企业还不需缴纳企业所得税，而是依照经营所得征收个人所得税，因此很多影视明星常通过成立个人独资企业、工作室等方式将劳务报酬所得转换成经营所得，从而达到减少纳税金额的目的。

3.2.2. 征管效率低

随着我国市场经济的快速发展，各地经济发展水平高低不一，而我国居民个人收入形式呈现出多元化的特点，导致各地税务机关对居民的收支信息掌握难度加大；其次，相比于目前我国互联网的发展水平来说，税务机关的税收征管方式与现代科技的发展是不相匹配的，信息化建设水平还有待进一步的提高[4]。在当前网络快速发展的环境下，信息化水平的高低会严重影响到税务机关的税收征管效率，税务机关在面对大量的税务信息时可充分利用大数据信息提高税收征管效率，否则容易出现处理不及时、征管不全面的情况。

3.3. 从纳税人角度看

从目前的个人所得税征管制度来看，代扣代缴是我国个人所得税的主要的征税方式，即作为扣缴义务人的单位或个人负责向税务部门缴纳税款，而最终实际承担赋税的是纳税人。在此种征税方式下，纳税人几乎处于被动状态，纳税人极少关心自己的纳税情况，从而长期发展下来导致纳税人缺乏对征税相关规定的了解以及主动纳税的意识。

其次，影视行业从业人员作为公众人物，本应严格遵守相关法律，但却为追求自身利益的最大化往

⁴ 参见《中华人民共和国刑法》。

⁵ 参见《中华人民共和国个人所得税法实施条例》(国务院令第 707 号)。

往会利用其所拥有的社会影响力做出一些超越法律范围外的违法行为，通过各种手段方式处心积虑逃避纳税。由此来看，影视行业中的高收入者依法纳税意识薄弱，以及对相应法律知识的认识不够全面。

3.4. 从社会发展过程中看

3.4.1. 支付方式多元化给税收征管带来阻力

在过去，由于现金交易具有的隐蔽性、随意性的特点在偷逃税中发挥过重要的作用。如今，随着信息技术的不断进步，在经济交易中人们的支付手段趋于多样化，比如支付宝、微信支付等。这类新发展起来支付方式使得人们之间金钱交易活动更频繁以及更简便，人们可以选择在任何时间任何地点通过网络进行转账结算，这给人们带来了极大的便捷，但同时也加大了税务机关对资金征管的难度[5]。

3.4.2. 现行机构设置不完善

在我国的影视行业从业人员中存在着大量的高收入人群，在整个社会中有着较大的影响，进一步加强该类人群的税收征管工作具有重要意义。从我国现有的机构设置和工作人员配备方面来看，缺少一个对以影视行业从业者为主要的高收入群体进行专门监督管理的机构以及针对该类人群专门进行管理和服务的的工作人员。相应的机构设置和人员配备的不健全，致使税务部门缺乏对影视行业从业者的纳税情况的了解，从而让一些纳税人有机可乘，利用机构设置人员配备不健全的漏洞进行逃避缴纳税款的违法行为。

4. 国外治理个人所得税流失问题的经验

目前我国经济正处于转型时期，我国现行的许多制度还有待完善，国外不论是法治化进程还是立法方面都在一定程度上领先于国内，值得我们在处理影视行业的个人所得税征管问题上借鉴和思考。

4.1. 美国

美国的税务部门高度重视税务稽查并且严厉惩罚逃税行为。美国一份报告指出，“美国对年收入低于十万美元的纳税人的税收审查率仅为1%，而对年收入一百万美元的纳税人的税收审查率为9.25%”，对年收入在一百万美元的纳税人的税收审查率是年收入低于十万美元的纳税人的9倍之多[6]。可见，美国税务机关对年收入较高者的纳税人的税务稽查与年收入较低的人群的相比要严格得多。在中国，影视明星等高收入群体为了逃避缴纳个人所得税甚至会加入外籍脱离中国国籍，而在美国对为逃避纳税而改变国籍得行为进行了相关规定，其规定中明确提到如果以避税为目的而脱离美国国籍的将不能再次加入美国国籍，严格限制了纳税人的此种为不缴纳或少缴纳税款而采用的不当行为。

4.2. 日本

日本为解决税务信息不对称的问题建立起了较完善的第三方信息报告制度体系。扣缴义务人需要将其掌握的与纳税人相关的纳税信息如实提供给税务机关，在这之后，税务机关将该信息与纳税人自行申报的纳税信息进行比对，从而可以判断出纳税人是否如实申报纳税情况。税务机关如发现未如实申报者将对其采取严厉处罚[5]。通过第三方信息报告制度，在很大程度上避免了扣缴义务人及纳税人谎报瞒报涉税事项，税务机关将充分掌握到纳税人的涉税信息，对纳税人的涉税行为进行全面征税，减少税款的流失。

其次，日本还实行分等级的纳税信用制度。日本的税务部门按照纳税人的纳税信用程度将纳税人分为白色、蓝色两类，税收信用较低的纳税人为白色，反之，纳税人具有良好的税收信用则为蓝色。在确定纳税人的纳税信用等级后并不是一成不变的，税务机关会在一定的时间内根据纳税人的表现来对等级进行相应的调整。等级为的白色的纳税人很难获得到税收减免，常会受到税务机关的监管；而蓝色等级

的纳税人则可以获得一些税收上的减免[5]。通过将纳税人的纳税信用分为两个等级的做法，一方面鼓励了纳税人积极的进行纳税，提高自主纳税的意识；另一方面减少了国家税收的流失。

4.3. 德国

德国在税收征管的过程中高度重视信息化建设。德国的国家税务网络中心的发展水平位于全球前列，通过高效、便捷的税务网络系统实现了对纳税人的相关纳税信息进行实时且全面的监控，甚至还能与银行、工商等部门进行数据共享，德国发达的税务信息化建设极大的提高了税务部门对纳税人税源信息的掌控程度，与此同时也使税务部门的工作效率得到显著提高。其次，德国还设立一个独立运行税务稽查局，该税务稽查局独立运行且权限大，具有很强的执法能力。税务稽查员可以对任何的银行、企业、个人进行税务检查，当稽查员充分掌握了纳税人有偷逃税行为的证据时，其就可以以纳税人涉嫌偷逃税向稽查局上报，纳税人不但要缴纳偷逃税款，而且还要承担高额的罚款[7]。德国的税务稽查局相当于一个专门的税务监督管理机构并且配备了专业的工作人员，该机构拥有更高的工作效率以及更强的独立性，在处理纳税人涉嫌了偷逃税行为时，能够免受其他无关人员的干扰而独立办案，且能够更高效的查清案件事实并及时对纳税人作出相应的处罚，在一定程度上可以避免案件久拖不决、案件积压的情况发生。

5. 完善我国影视行业个人所得税流失问题的法律对策

5.1. 健全相关规章制度

第一，完善代扣代缴、自行申报制度。从我国的实际情况来看，我国目前实行的代扣代缴、自行申报制度不能完全适应我国当前经济发展的特点。我国目前经济的发展速度较快，影视行业中的从业者往往收入渠道多样、形式复杂多样，一方面导致税务部门难以对该类人群的收支状况进行全面的掌握，另一方面该类人群由于缺乏主动纳税申报的意识，很难要求其全面准确将其有关涉税信息进行主动申报，目前实行代扣代缴制度自主申报制度并不能很好的弥补税收流失的漏洞，有待于进一步的完善。因此严格执行代扣代缴制度，明确扣缴义务人的责任以及鼓励纳税人主动进行申报是很有必要的。如日本建立的第三方信息报告制度，就很好的实现了对税源的控制，最大程度上保证了涉税信息的真实性、准确性。因此，我们要做的是努力实现“双向申报”，加强对影视行业从业者的收支状况的监管和掌握。

第二，规范税收优惠政策。我国的税收优惠政策规定不够清晰，且项目繁多，在实际操作过程中常出现纳税者利用不正当的税收筹划来逃避缴纳税收的现象。因此，我们可以学习借鉴国外发达国家的做法，并结合我国的具体情况，科学制定出税收优惠政策。为避免一些纳税人不合理的利用税收优惠政策，我们需要对规定模糊繁杂的税收优惠事项进行明确规定，删减一些重复且表达模糊的税收优惠规定并保留必要的减免项目，规范税收优惠政策。

5.2. 提高税收征管效率

第一，加强税收信息系统建设，提高税收征管效率。想要加强对税源的监控，离不开发达的信息化建设，发达的信息系统建设，有利于节省人力、物力、财力，可以极大的提升税收征管效率。就我国目前的信息化水平来看，虽然已经有了一定的发展，但是我国税务部门还需更进一步的加强税收信息系统建设。提高税务机关的信息化水平可以充分发挥大数据技术的优势完善我国的税收信息系统的建设，开拓新的税收信息获取渠道，实现与第三方涉税信息的共享，全面掌握纳税人的相关涉税信息。

第二，加强对影视行业高收入者的税务稽查及惩处力度。一个强大的税务稽查是税收管理工作正常运行的重要环节。在我国，存在影视行业从业者收入渠道多且收入高，再加上此类人群往往具有较高的知名度，税务机关常碍于多种原因难以对其收支状况进行核查。加强对影视行业高收入者的税务稽查，

要更加注重稽查队伍的专业化、稽查手段的科学化、现代化。对此，我们可以借鉴美国、德国等国家的成功经验，成立一批税务警察。相对于普通警察而言，税务警察拥有更高效率的执法能力和更强的独立性，对于逾期申报税款及偷逃税款的纳税人给予严厉的惩罚。同时，加大税收违法行为的惩处力度，并严格落实法律法规，使得纳税者的违法成本提高，从而最大程度上的减少税收流失现象的出现。

5.3. 增强纳税意识，建立纳税人信用制度

第一，加大对影视行业纳税人的税收教育宣传。增强纳税人的纳税意识，最好的方式莫过于加强相关的教育和宣传。长期以来，大多数纳税人多处于被动、消极状态并不关心自己的纳税情况，纳税人的自觉主动进行纳税意识有待加强。为改善纳税人的消极被动的状态有关机关可以通过将其有关的税收信息进一步的公开化、透明化，让纳税人清楚地了解税款的流向并加大税收使用的透明度，从而带动纳税人提高自觉纳税的意识；其次，要积极运用各种途径各种方式加强税法的宣传，税务部门应该在全社会范围内开展税法知识宣传，尤其是加强对影视行业高收入群体的税法宣传力度，让其意识到纳税是每个公民的应尽的义务，其所缴纳的税款与我们的日常享受的公共服务密切联系的。

第二，建立影视行业高收入者税收诚信体系。在美国、澳大利亚等发达国家，针对高收入者大多都实行税收信用评估体系。该体系把高收入者的纳税状况记录在其信用档案里，而且该记录是衡量个人信用的关键指标。对于拥有良好的纳税信誉的高收入者，政府会给予其适当的奖励；如果纳税人发生偷逃税的行为，就会导致其纳税信用等级降低，这样一来将会对个人的信贷、教育、日常消费等各个方面造成不利影响。因此，建立影视行业高收入者税收诚信体系，有助于在高收入群体中形成依法纳税，纳税光荣，逃税可耻的良好氛围。

5.4. 提高税务机关执法素质

首先，提高涉税工作队伍对影视行业从业者的税收的监督和管理水平。针对影视行业从业者群体税收征管难度大的问题，我国目前并未建立专门针对该类人员的管理模式，加上税务部门中的执法人员大多未经过专业化的培训并不能很好的应对在影视行业从业者中出现的个人所得税问题。因此培养专业的税务工作者，建立专业化管理机制，从而提高税务机关的执法水平加强对影视行业从业者的涉税事务的管控力度，减少影视行业高收入群体个人所得税的流失情况发生。

其次，推动税务机关树立为大众服务的意识，充分保障纳税人的合法权益。加强税法宣传的工作、提升办税服务水平，优化办税流程，使纳税服务更加便捷、高效，为纳税者提供更好的纳税体验。

6. 结论

在当今经济快速发展的时代背景下，影视行业得到快速的发展，给影视行业从业人员带来了巨额的收入。然而，影视行业从业人员中却频繁出现偷逃税的违法行为，导致税款的流失给国家的财政收入带来巨大的损失。该行为暴露出我国现行的法律制度中对于个人所得税的相关规定仍存有一些缺陷，同时体现了以影视行业从业者为代表的具有较高收入的群体的纳税意识有待提高等问题。针对以影视行业从业者为代表的具有较高收入群体出现的偷逃税的违法行为，必须加以重视，否则将严重破坏社会依法纳税的氛围，这不仅对正常的税收秩序产生不利影响，还不利于个人所得税在调节收入、地区分配、维护社会公平等方面充分发挥作用。

参考文献

- [1] 梁丰蕾. 我国高收入者个人所得税流失法律对策研究[D]: [硕士学位论文]. 上海: 上海交通大学, 2017.
- [2] 黄豆. 影视行业税收征管法律规制研究[D]: [硕士学位论文]. 重庆: 西南政法大学, 2020.

- <https://doi.org/10.27422/d.cnki.gxzf.2020.001392>
- [3] 邱丽娜. 高收入者个人所得税收入流失管理优化研究[D]: [硕士学位论文]. 延吉: 延边大学, 2020.
<https://doi.org/10.27439/d.cnki.gybdu.2020.001087>
- [4] 毛喻. 高收入者个人所得税流失问题的法律对策研究[D]: [硕士学位论文]. 重庆: 西南政法大学, 2010.
- [5] 许杰. 影视业个人所得税征管问题研究[D]: [硕士学位论文]. 广州: 广东财经大学, 2019.
<https://doi.org/10.27734/d.cnki.ggdsx.2019.000055>
- [6] 孙政. 影视行业高收入人群偷逃税案例分析及治理对策研究[D]: [硕士学位论文]. 广州: 广东财经大学, 2019.
<https://doi.org/10.27734/d.cnki.ggdsx.2019.000095>
- [7] 秦丽. 高收入群体个人所得税流失及治理研究[D]: [硕士学位论文]. 大连: 东北财经大学, 2013.