

对电商直播个人所得税征收难问题的法律探讨

孙小淋

扬州大学法学院, 江苏 扬州

收稿日期: 2024年12月16日; 录用日期: 2025年1月3日; 发布日期: 2025年2月19日

摘要

在当今互联网信息时代, 网络直播作为一种新兴的传播方式迅速崛起, 并且在经济领域带来了显著的发展。然而, 随着电商直播行业的蓬勃发展, 一些主播在税务方面出现了违规行为, 偷税漏税等现象屡见不鲜。现有的税收相关法律法规在适用过程中, 似乎并不能完全满足对电商直播产业中主播个人所得税问题的规范需求。为了更深入地研究如何有效地规范电商直播中的个人所得税征收问题, 通过对电商直播及其主播的工作内容和特性进行细致的分析, 深入了解电商直播的运作模式和主播的工作特点, 进而识别出在个人所得税征收过程中存在的法律问题。针对这些问题, 提出具体的规制建议, 以期完善电商直播个人所得税的征收管理, 并达到更好地规范电商直播产业的税收秩序、确保税收公平的效果, 同时也有助于电商直播行业的健康可持续发展。

关键词

电商直播, 税收, 个人所得税

Legal Discussion on the Difficulty of Collecting Individual Income Tax on E-Commerce Live Streaming

Xiaolin Sun

Law School of Yangzhou University, Yangzhou Jiangsu

Received: Dec. 16th, 2024; accepted: Jan. 3rd, 2025; published: Feb. 19th, 2025

Abstract

In today's Internet information age, webcasting has rapidly emerged as an emerging mode of communication and has brought about remarkable development in the economic field. However, with the booming development of the e-commerce live broadcasting industry, some anchors have

committed tax violations, such as tax evasion and tax evasion, which are commonplace. The existing tax-related laws and regulations do not seem to be able to fully meet the demand for regulating the personal income tax issues of anchors in the e-commerce live broadcasting industry in the process of application. In order to study more deeply how to effectively regulate the collection of personal income tax in e-commerce live broadcasting, the work content and characteristics of e-commerce live broadcasting and its anchors are meticulously analyzed to gain a deeper understanding of the operation mode of e-commerce live broadcasting and the characteristics of the work of the anchors, which in turn identifies the legal problems in the collection process of personal income tax. In response to these problems, specific regulatory proposals are put forward with a view to improving the collection and management of personal income tax on e-commerce live broadcasting and achieving the effect of better regulating the tax order of the e-commerce live broadcasting industry, ensuring tax fairness, and at the same time contributing to the healthy and sustainable development of the e-commerce live broadcasting industry.

Keywords

Live E-Commerce, Taxes, Personal Income Tax

Copyright © 2025 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. 序言

互联网产业的发展有目共睹，随着线上购物、电子支付的成熟与普及，互联网真正地与国民经济生活密不可分。而近些年来，作为互联网技术和电子商务的发展下产生的新型热门产业，可以直观地感受到网络直播产业带来的收益，根据中国互联网络信息中心于 2023 年 3 月 2 日发布的第 51 次《中国互联网络发展状况统计报告》(以下简称《报告》)数据显示，截至 2022 年 12 月，我国网络直播用户规模达 7.51 亿，较 2021 年 12 月增长 4728 万，占网民整体的 70.3%。而根据主播直播内容的不同，网络直播可以分为不同的类型，包括电商直播、游戏直播、体育直播等^[1]，根据《报告》显示，多种直播模式中，电商直播用户的规模占所有直播类型之最¹。一方面，电商直播丰富了网民通过互联网参与娱乐的方式，在一定程度上提升用户对于互联网功能的使用体验；另一方面，电商直播产业也为从业者创造大量就业机会，提供更多创造财富的可能性。因而网络直播的兴起不仅带动相关多方的获利，更促进了国民商业经济的发展。网络主播行业产业链正在形成，可以说主播的行为将成为引导网络文化与舆论导向的新生力量^[2]。

但是因为法律规范有着其不可消弭的滞后性，特别是在飞速发展的互联网领域。崭新的商业模式带来商机，也带来新的问题——虽然电商直播产业已经在各个环节形成相对成熟的运作方式及规模，但是税法规范并不能完全适应不断发展的互联网产业现状。个人所得税法是调整征税机关与自然人之间在个人所得税的征纳与管理过程中所发生的社会关系的法律规范的总称，主要规范了个人所得税的征收和个人所得税的管理两类活动，2019 年颁布的新《个人所得税法》将个人所得税征收的收入类别由 11 种变为 9 种，并取消兜底的“其他收入”这一项，但是本法并未专门针对电商直播行业的税务做出规范。在这种情况下，由于税法规范的限制，实践中存在利用限制处理个人所得致使产生偷逃税的现象。比如近几年频繁发生的各平台电商主播逃税事件受到广泛的关注与讨论。电商直播无疑是有利于经济发展的，但是电商直播需要更好地受到法律的规制以发挥其带动经济发展的作用。

¹ 参见《中国互联网络发展状况统计报告》，电商直播用户规模为 5.15 亿，较 2021 年 12 月增长 5105 万，占网民整体的 48.2%，在各类直播中用户占比最高。

本文正是基于电商直播行业中主播偷逃税导致的个人所得税流失现象，围绕电商直播个人所得税征收层面的法律问题进行讨论，并提出法律规制方面的建议。

2. 电商主播概述

在进一步探讨电商直播个人所得税征收存在哪些法律问题之前，为了更好地了解电商直播的运营模式及其特性，本文将对电商直播及电商主播的基本情况进行梳理，以便于展开后文对法律问题的分析。

2.1. 电商主播工作模式

2016年，我国国家互联网信息办公室发布的《互联网直播服务管理规定》第二条内容明确规定：“本规定所称互联网直播，是指基于互联网，以视频、音频、图文等形式向公众持续发布实时信息的活动”。电商直播作为互联网直播的类型之一，是一种以商品交易作为信息发布的互联网直播。由电商主播利用其影响力向观众介绍商品特点、卖点等性质，以达到推销商品的目的。由互联网平台与电子屏幕呈现出的电商直播，不仅涉及到主播与观众双方的关系，还是直播平台、主播背后的经纪公司、主播自身、直播观众还有产品供货商等多方关系。而电商主播的工作模式主要取决于主播的个人特质，例如主播与其所在直播平台之间的法律关系和主播在行业内的知名度等。与平台间的关系决定了主播的个人收益比例、主播的知名度决定的主播可以获得的工作内容范围。总而言之，电商主播的工作模式应当根据主播工作与收益获得的不同情况来区分。

2.2. 电商主播收入成分

如上所述，主播与不同利益主体之间存在多边利益关系，因而电商主播的收入渠道与收入类型并不单一，纳税人向国家缴纳所得税时，所得税征管过程中利益平衡具有相当的重要性[3]。为了更好地认定电商主播个人所得税的缴纳情况，需要首先通过分析主播收入情况来确定个人所得可能对应的税目，通过对主播工作以及运营模式的研究，本文认为电商主播个人所得构成可以分为以下三类：

① 平台收入：基于主播与平台的不同类型法律关系以及约定的获利方式，主要包括主播与平台的基础签约费、根据各平台计算规则的流量变现收入、收到的礼物打赏收入分成等。

② 带货收入：这一类收入主要是电商直播的主播通过专门呈现并介绍商品作为主要直播内容以达到使观众通过特定直播方式购买商品从而获得的相关收入，包括商家支付的“坑位费”以及主播通过尽可能多地销售商品而获得的与第三方约定的销售分成。

③ 衍生收入：当主播具有足够大的影响力或者商业价值时，主播可能脱离电商主播身份，利用其影响力及流量接受广告邀约参加推广活动，以及参加一些其他直播之外的盈利活动[4]。

2.3. 电商主播与平台间法律关系类型

早期的电商直播平台为淘宝、京东等专门进行商品交易的平台，经过后期的发展，其他直播平台也出现了直播购物带货等电商直播内容。本文认为现阶段电商主播与其所直播的平台存在以下几种法律关系：

① 劳动关系：即电商主播与电商直播平台专门签订劳动合同，电商主播作为电商直播平台的职工，其工作任务为完成直播平台为其安排的直播工作，一方面受到工作单位的规章限制，另一方面享受相应的劳动权利保障。这种情况下双方为劳动关系。

② 劳务关系：即主播在平台的直播工作相对独立，与劳动关系相比没有对直播平台存在较强的工作依附性和遵从性，但是又不完全独立，此时可以根据实际情况，在无法认定为劳动关系时视情况认定为劳务关系。

③ 合作关系：即主播仅仅就直播与平台达成一种互利互惠的合作关系，主播方借助平台进行直播扩大其影响力，平台方借助主播的直播增加其平台的流量获取收益，此时双方很明显互相不存在直播以外的其他未约定权利义务。

总体来说，电商主播与电商平台之间存在三重法律关系，而在具体案件中，基于现实情况的多样化以及各个平台之间的不同规定，这三种法律关系的认定需要结合电商主播与电商平台就电商直播的实际约定内容来区分[5]。

3. 电商主播个人所得税征收领域存在的法律问题

本文认为，对于电商主播偷逃税的原因主要分为主、客观两种，一方面作为纳税主体的电商主播入门门槛较低，素质良莠不齐，从根本上来说对公民纳税义务的观念认知不足，可能基于故意或过失没能尽到按时、如实申报并按时缴纳所得税的义务，或者因为不关注自己的个人所得税缴纳情况而遗漏、忘记缴纳所得税[6]；另一方面正如前文所述，个人所得税法并没有对于电商直播行业进行特别规定，现有的税法无法完整地满足现有个人所得税征收的需要，从而导致一些电商主播利用法律上的问题进行避税。本文主要是从客观层面探讨个人所得税的征收存在法律问题。

3.1. 征收主体及代扣代缴义务人确定难

尽管《国家税务总局关于个人所得税偷税案件查处中有关问题的补充通知(国税函〔1996〕602号)》中对于扣缴义务人的实质认定规则早有规定，认定了代扣代缴义务人的认定规则，但是如前所述，仅是电商主播与平台之间的法律关系就存在不同类型，电商直播的运行中又存在多方主体，互联网直播独有的运行模式以及新型合作方式导致纳税责任人难以确定，比如对某个电商主播而言，如果他是一个与平台签订劳动合同的电商主播，那么他在平台的收入由直播平台承担纳税责任；如果他虽然没有与直播平台签订劳动合同成立劳动关系，但是他遵守平台的一些直播规则并服从直播平台一定的安排，那么此时承担纳税责任的主体可能变得混乱。除此之外，与电商主播相联系的可能不仅是直播平台，还有经纪公司、第三方等，在一对多等局面下，直播平台松懈于对电商直播的管理、经纪公司的包庇等情况下，都有可能致使电商主播利用疏漏偷逃缴税责任。

3.2. 应税对象认定难

区别于传统地、较为直接地获取工资、酬劳等个人所得的方式，电商直播以及相关产业给电商主播带来收入的不仅数额无法固定，来源也很难具体化。如前所述，电商主播可能的收入内容包括签约费、流量变现、打赏分成、坑位费、广告费等等，另外，即使是同种收入，比如流量变现的奖励，在不同的平台变现规则不相同，或者即使是相同的平台，与平台处于不同法律关系的电商主播可以获得的比例也不相同，这就导致对电商主播收入的应税对象难以认定。特别是大多数情况下电商直播的收入都通过线上支付甚至虚拟货币支付，这一点给税务机关的税务征收工作造成了困难。

除此之外，比较特殊的是作为主播获得的打赏费用是否属于应税对象也存在相当的争议，一部分观点认为打赏应当认定为赠与合同行为，无需缴纳个人所得税；另一部分观点认为打赏应当认定为买卖合同行为，需要依照个人所得税法缴纳个人所得税。因而直播打赏的征收也因为没有具体的法律规定对应而难以清晰地认定。

4. 针对电商主播个人所得税征收法律问题的建议

一些网络直播平台和网络主播为了利益选择铤而走险，游走于法律边缘，挑战社会公序良俗。虽然这并非网络直播行业主流，但由于网络用户数量庞大，网络信息传播速度快、范围广，故而电商主播偷

漏税现象依旧造成了一定的社会影响，因而要认真对网络直播平台进行审视，加强监管与引导[7]。近年来，网络监管部门虽然陆续出台了一系列监管规定，但多为部门规章，如《互联网直播服务管理规定》《网络短视频平台管理规范》《网络直播营销行为规范》《关于加强网络直播营销活动监管的指导意见》等，从规范的性质上看，这些规范效力层级较低，难以发挥司法对消费者的保障作用[8]。

4.1. 完善个人所得税纳税责任的认定规则

针对前文提到的纳税责任认定难的问题，本文认为，即使在实践中出现各种错综复杂的关系或者情况，在实际认定总体上应当分为两步厘清。

第一步，无论是哪种类型的收入，都要厘清其最根本的来源，从收入的根源进行个人所得的认定。无论是来自平台的收入、来自经纪公司的收入、还是来自第三方的收入，首先要判断收入的来源在哪一方，因为如果存在支付单位，则应当由单位承担个人所得税的纳税责任，通过追本溯源到本来的收入处厘清基本的纳税责任。

第二步，在追溯到收入来源的主体后，判断电商主播与该主体之间的法律关系，如果确为有代扣代缴义务的主体，则承担相应纳税责任，如果不存在需要承担纳税责任的关系，则无需承担纳税责任，由电商主播本人承担相应的纳税责任。

总的来说，针对每一类需要判定的收入，主要分为两步，即先查找给付方，后确定双方法律关系。

另外，应当进一步完善个人所得税纳税责任的承担规则，比如在确保税务征收效率的同时对个人所得税的缴纳进行定期的监督，一旦发现责任主体应当承担而未承担纳税责任，应当给予该对象一定的行政处罚甚至是刑事处罚[9]。

4.2. 明确各类型个人所得的法律性质

无论所得收入是签约费、流量变现、打赏分成、坑位费还是广告费等，基于收入的不同类型和性质，只要结合实际情况分别就电商主播与支付该项收入的主体之间的关系做出判断，也即对支付个人所得的一方和电商主播的工作内容与工作隶属关系进行分析，就可以分别认定：

① 劳动关系：如果是主播和平台之间构成了劳动关系，则由平台获得的按照一定周期具有固定性的个人所得应当认定为“工资薪金所得”，相当于主播作为平台的职员，直播平台规定和团队提供的内容就是主播固定工作的一部分；② 劳务关系：如果不存在相应的劳动关系，主播的直播内容以及工作时间并不完全遵循直播平台方的规定，主播本人也无需遵守公司的全部规章制度及全部安排，但是根据现实情况判断，该主播与平台之间又并非完全的合作关系与不干涉关系，在某种程度上电商主播也要服从平台的一定需求，则电商主播获得的个人所得应为“劳务报酬所得”；③ 合作关系：相当于除了劳动关系与劳务关系之外的一种关系模式，这种关系呈现一种和平协商互不约束的关系样态，则此种情况下所得应当为“劳务报酬所得”。

除此之外，对于存在争议的打赏所得，建议通过完善相应的法规具体认定打赏的性质，进而统一各个平台下直播打赏所得作为个人所得的性质。仅就本文的观点认为，直播作为一种娱乐活动，主播通过表演等娱乐行为换取观众的情绪价值与反馈，观众基于对主播公开“表演”的认可而进行打赏属于支付服务对价，因此属于一种薪酬而不属于赠与。

5. 结语

作为一种公法上无对价、强制的金钱给付义务，税收是国家财政中的重要一环，税收对于财政收入有着重要的意义，税收虽是单方面的义务，但并不是一种纯粹的“牺牲”，而是公民所享有的基本社会权利的成本对价，是国民健康经济的基石，每个公民都有遵守税法、依照税法的规定纳税的义务。作为

一种赋予用户自我展示和自由表达能力的高级传播形式和内容生产方式,网络直播为人际交流和产业升级提供了全新的连接途径和高效工具[10]。而电商直播的主播偷逃应缴纳税的问题不仅违反了税收法定原则和公民纳税义务,更是助长了偷逃税的不良风气,因此,对于电商直播个人所得税征收法律问题的解决不仅是对公共财产的保护,更是在民众关注下践行税法的一种示范。与此同时,作为电商主播,在享受到互联网所带来的红利的同时,其所在的电商直播产业受到国家经济政策扶持与帮助的同时,也要自觉地承担起法律规定的纳税义务。

除此之外,互联网、电商、直播等产业的发展意味着未来对税收的法律规制可能不仅需要在网络直播的领域内,也许随着互联网技术的发展以及人类相处模式的改变,社会会产生新的税收规范需求。因此期待税收相关法律政策能够与时俱进,也期待公民对于税收以及纳税义务的认识程度不断提升,共同构建更加和谐、健康的财政情况。

参考文献

- [1] 张雨雁,应中迪,黄宏,等.直播电商与案例分析[M].北京:人民邮电出版社,2022:350.
- [2] 陈纯柱,刘娟.网络主播监管中的问题与制度构建[J].探索,2017(6):136-145.
- [3] 陈华龙.互联网直播个人所得税税收法律规制[J].税收经济研究,2018,23(1):61-68.
- [4] 宋志刚.关于网络主播的收入的个人所得税征税问题研究[J].商讯,2021(18):181-183.
- [5] 国家税务总局泰安市税务局课题组,郝玲,王东衍,等.平台经济税收监管探讨[J].税务研究,2020(4):127-131.
- [6] 唐祥来,康锋莉.财政学[M].北京:人民邮电出版社,2017:325.
- [7] 贺爱英.监管与引导:网络直播平台火热背后的“冷思考”[J].人民论坛,2020(2):56-57.
- [8] 刘纯林.个人所得税法变革专题研究[M].北京:世界图书出版公司,2015:494.
- [9] 赖成宇.名人直播带货的法理与消费者保护[J].中国政法大学学报,2021(5):195-211.
- [10] 付业勤,罗艳菊,张仙锋.我国网络直播的内涵特征、类型模式与规范发展[J].重庆邮电大学学报(社会科学版),2017,29(4):71-81.