

ปัญหาการกำกับดูแลภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของพิธีกรเครือข่าย: การศึกษา ผู้นิพนธ์: หลิน เฉียนหลง

Study on the Collection and Administration of Individual Income Tax for Network Anchors

网络主播个人所得税征收管理研究

หลิน เฉียนหลง Lin Qian Rong 林倩蓉¹

เฉิน ชิวหลี่ Chen Hsiu-Li 陈绣里²

หลัว จวินกัง Luo Jungang 罗俊罡³

บทคัดย่อ

ด้วยการพัฒนาอย่างต่อเนื่องของโครงสร้างพื้นฐานและสภาพแวดล้อมทางเครือข่าย ส่งผลให้เกิดอาชีพใหม่คือ "สตรีมเมอร์ออนไลน์" (Online Streamer) ซึ่งเป็นอุตสาหกรรมที่กำลังเติบโตอย่างรวดเร็ว โดยมีลักษณะเด่นคือรายได้สูงและมีอุปสรรคในการเข้าสู่อาชีพต่ำ จึงดึงดูดผู้ที่มีความผันจำนวนมากให้เข้าสู่สายงานนี้ อย่างไรก็ตาม โครงสร้างรายได้ที่หลากหลายและแนวปฏิบัติในการทำธุรกรรมที่ขาดความโปร่งใสในอุตสาหกรรม ได้นำไปสู่ความท้าทายในการบริหารจัดการและจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของกลุ่มสตรีมเมอร์ อาทิ ความไม่ชัดเจนในการระบุตัวตนผู้เสียภาษี ความเหลื่อมล้ำทางข้อมูล (Information Asymmetry) และวิธีการกำกับดูแลที่ล้าสมัย การหลีกเลี่ยงภาษีที่เกิดขึ้นบ่อยครั้งส่งผลให้รัฐสูญเสียรายได้จากภาษีอย่างมีนัยสำคัญและบั่นทอนความยุติธรรมทางภาษี

ภายใต้บริบทดังกล่าว บทนิพนธ์ฉบับนี้จึงใช้ทฤษฎีความเหลื่อมล้ำทางข้อมูล ทฤษฎีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร รวมถึงทฤษฎีความเป็นธรรมและประสิทธิภาพทางภาษีเป็นรากฐานทางทฤษฎี โดยใช้วิธีการทบทวนวรรณกรรมและการวิเคราะห์กรณีศึกษา

เพื่อสำรวจสถานะปัจจุบันและอุปสรรคในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ดำเนินรายการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์แบบถ่ายทอดสด (Live-streaming E-commerce Hosts) พร้อมทั้งเสนอแนวทางแก้ไขที่

¹ นักศึกษาหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ (หลักสูตรภาษาจีน) วิทยาลัยนานาชาติไทย-จีน เพื่อการจัดการมหาวิทยาลัยหอการค้าไทย , Master's Student in Master of Business Administration (Business Administration), Thai-Chinese International School Of Management, University of the Thai Chamber of Commerce , 泰国商会大学, 泰-中国际管理学院, 工商管理硕士研究生

² วิทยาลัยนานาชาติไทย-จีนเพื่อการจัดการ, มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย, มหาวิทยาลัยหมิงฉวน , Thai-Chinese International School Of Management, University of the Thai Chamber of Commerce, Ming Chuan University, 泰-中国际管理学院, 泰国商会大学, 铭传大学

³ วิทยาลัยนานาชาติไทย-จีนเพื่อการจัดการ, มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย, มหาวิทยาลัยหมิงฉวน , Thai-Chinese International School Of Management, University of the Thai Chamber of Commerce, Ming Chuan University, 泰-中国际管理学院, 泰国商会大学, 铭传大学

เหมาะสมผลการศึกษาพบว่า ระบบภาษีในปัจจุบันยังไม่สามารถปรับตัวให้เข้ากับรูปแบบเศรษฐกิจใหม่นี้ได้อย่างเพียงพอ แพลตฟอร์มบุคคลที่สามละเลยการทำหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย นอกจากนี้ เทคโนโลยีในการกำกับดูแลที่ล้ำหลังประกอบกับบทลงโทษที่ต่ำเกินไป ได้ส่งผลให้ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีในกลุ่มผู้ดำเนินรายการถ่ายทอดสดรุนแรงยิ่งขึ้น

เพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าวนี้ บทนิพนธ์จึงเสนอแนะมาตรการต่างๆ เช่น การปฏิรูปกฎหมายและสถาบัน การสร้างระบบแบ่งปันข้อมูลสำหรับแพลตฟอร์มบุคคลที่สาม การจัดทำกลไกการจัดลำดับความน่าเชื่อถือทางภาษี (Tax Credit Rating) สำหรับสตรีมเมอร์ และการเพิ่มความเข้มงวดของบทลงโทษสำหรับการฝ่าฝืน ข้อเสนอเหล่านี้มีวัตถุประสงค์เพื่อยกระดับธรรมาภิบาลทางภาษีผ่านการปรับปรุงเชิงสถาบันและนวัตกรรมทางเทคโนโลยีเพื่อส่งเสริมความเป็นธรรมทางภาษีและการพัฒนาอุตสาหกรรมอย่างยั่งยืน งานวิจัยชิ้นนี้มุ่งหวังที่จะให้มุมมองทางทฤษฎีเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารภาษีในระบบเศรษฐกิจฐานอินเทอร์เน็ตและข้อเสนอแนะที่นำไปปฏิบัติได้จริงสำหรับหน่วยงานจัดเก็บภาษีในการเสริมสร้างการกำกับดูแลให้เข้มแข็งยิ่งขึ้น

คำสำคัญ: ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา; การบริหารจัดการเก็บภาษี; ผู้ดำเนินรายการถ่ายทอดสดออนไลน์

Abstract

With the increasingly improved network infrastructure and environment, the emerging profession of online streamers has emerged. This burgeoning industry, characterized by high income and low entry barriers, has attracted a growing number of dream-driven individuals to enter the field. However, the diversified income structures and opaque transaction practices in the industry have led to challenges in personal income tax collection and management for online streamers, including ambiguous taxpayer identification, information asymmetry, and outdated regulatory methods. Frequent tax evasion has resulted in significant tax revenue losses and undermined tax fairness.

Against this background, this paper employs information asymmetry theory, tax compliance theory, and tax equity and efficiency theory as theoretical foundations. Using literature review and case analysis, it explores the current status and challenges of personal income tax collection and management for live-streaming e-commerce hosts, proposing potential solutions. The study finds that existing tax systems inadequately adapt to this new economic model, third-party platforms fail to fulfill their withholding and remitting obligations,

and lagging regulatory technologies coupled with low penalties for violations have exacerbated tax evasion among live-streaming hosts.

To address these issues, this paper recommends measures such as advancing legal and institutional reforms, establishing an information sharing system for third-party platforms, creating a tax credit rating mechanism for streamers, and strengthening penalties for non-compliance. These proposals aim to enhance tax governance through institutional improvements and technological innovation, promoting tax equity and sustainable industry development. This research seeks to provide theoretical insights for optimizing tax administration in the internet-based economy and actionable recommendations for tax authorities to strengthen oversight.

Keywords: Individual income tax; tax collection and management; Online live-streaming hosts

摘要

随着日益完善的网络基础设施和网络环境，出现了网络主播这一新兴职业。这一新兴行业有着高收入低门槛的特点，吸引了越来越多怀揣着梦想的人开始从事这一行业。然而，该行业的收入形式多元化、交易隐蔽性强，这导致对于网络主播的个人所得税的征管面临纳税主体不清晰、信息不对称、征管手段滞后等难题，偷逃税现象频发，导致严重的税收流失并破坏税收公平性。在此背景下，本文以信息不对称理论、税收遵从理论以及税收公平与效率理论为理论基础，使用文献研究与案例分析的方式，深入探讨网络主播的个人所得税征管的现状及问题，并提出部分解决意见。研究发现，现行税制对这一新兴的经济形式适应性不足，第三方平台没有尽到其代扣代缴责任，此外，监管技术的滞后与较低的违法成本，使得网络主播的偷逃税问题日渐突出。对此，本文提出推进相关法律和制度的完善、构建第三方平台信息共享体系、建立主播纳税信用评级机制、加大违法惩处力度等对策，旨在通过制度完善与技术创新提升征管能力，促进税收公平与行业健康发展。本文致力于为优化互联网经济行业的税收治理提供理论参考，同时为税务部门强化监管提供可行性建议。

关键词：个人所得税；税收征管；网络主播

1. 绪论

1.1 研究背景

在数字技术革新与信息基础设施升级的双重驱动下，网络直播完成了从边缘到主流的改变，其经济价值创造能力已成为现代数字经济体系中不可缺少的一部分。如

图 1 所示，从 2003 年语音聊天平台的萌芽，到 2016 年自媒体和直播平台的快速发展，再到 2023 年互联网用户规模达到 10.79 亿，其中直播用户占 71%，网络直播行业呈现出高速增长态势。直播作为其中的重要形式，不仅推动了消费经济的蓬勃发展，也改变了传统商业模式，为就业市场注入了新的活力。

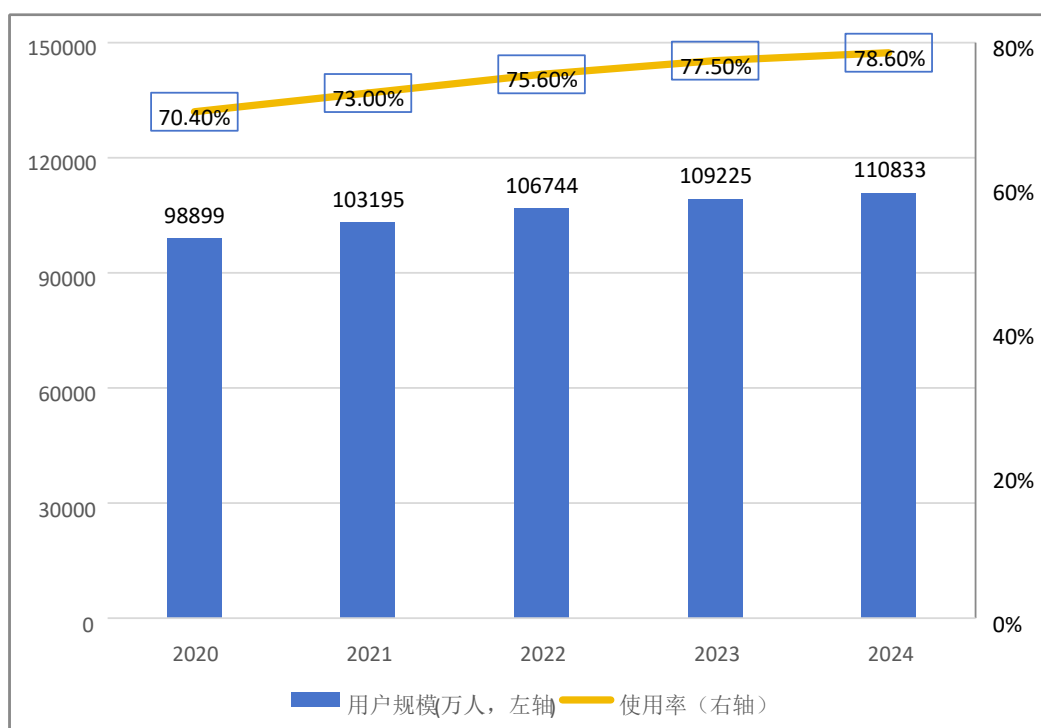


图 1 网民规模和互联网普及率

数据来源：CNNIC 中国互联网发展第 55 次《中国互联网络发展状况统计报告》（2025）

与此同时，网络主播作为行业核心角色，其收入结构复杂且隐蔽性强。从广告代言、平台打赏到商品销售佣金，网络主播的多样化收入模式为个人所得税征管带来了前所未有的挑战，例如，知名主播通过虚构收入性质、滥用税收优惠政策等方式进行税收筹划，造成税收流失现象频发，仅 2021 年至 2022 年间的几起重大偷逃税案件便涉及数十亿元税款。这种现象不仅削弱了国家财政收入，还破坏了税收公平性和社会收入分配的平衡。当前，我国个人所得税制度虽然经过多次改革，但在应对网络直播行业特有的高收入群体时仍显不足。例如，税制未能充分反映网络主播与传统薪资所得者的收入差异，税务机关的信息化监管能力有待提升，平台责任和主播个人纳税意识不明确等问题广泛存在。

在推动行业健康发展的同时，加强网络主播个人所得税的征管有助于调节收入分配，促进社会公平。本文以网络主播个人所得税为研究对象，基于国内相关案例和理论分析，探讨其征管现状与问题，并提出优化税收管理的政策建议，为我国税制改革和税收实践提供参考。

1.2 研究意义

1.2.1 理论意义

虽然我国个人所得税法在进行不断的进步和发展，但其现行的规定仍未对直播这一行业做出具体详实的解释，导致税务机关忽视了对此行业纳税主体的监督，所以有极大可能性会使得这一税收的流失。本文以三大理论为基础导向，通过研究网络主播的个人所得税制度和征管，为税务机关提供了关于如何有效地对网络主播征管的建议，这些信息可用于设计和实施公平、有效且符合这一新税收的税收管理理论体系。研究该问题有利于避免税基侵蚀，在保证税收公平的前提下，推动我国个人所得税制度进一步完善。

1.2.2 现实意义

直播已然成为带动经济发展的主力军，对促进经济增长和就业能力有很大的作用。但不少主播存在偷逃个人所得税行为，这对于依法纳税者是不公平的，本文通过文献研究以及案例分析的方式，揭露行业中偷税漏税所使用的方法以及原理，为税务机关监管实践提供理论建议。研究成果可用于下列几个方面：一，发挥好第三方平台的代扣代缴作用，明确第三方平台的义务，规范从业者纳税行为。二，与网信办等单位协调发展，建立数据共享机制，降低征管成本的同时提高纳税便利度。三，通过建立差异化奖罚机制，促进多频道网络（MCN）机构敦促其手下主播履行纳税义务，推动 MCN 机构合规合法化。

1.3 研究方法

本文主要采取的方法是文献研究法以及案例分析法：

1.3.1 文献研究法

通过查阅以及总结直播行业个人所得税制度和征管以及与网络主播个人所得税相关的文献，理清现有研究成果，以前人的研究成果作为本文研究的基础。

1.3.2 案例分析法

选取几个目前已知比较典型的网络主播偷税漏税案例，分析并揭示当前网络主播个人所得税存在的征管问题，根据实际分析其存在的原因。

1.4 研究内容

本文共分为以下六个部分：

第一部分是绪论。介绍网络主播个人所得税的研究背景与意义。

第二部分。对网络主播个人所得税相关制度和征管以及主播个人所得税的文献进行整理并进行评述，最后说明本文的研究内容与研究方法。

第三部分是理论基础。根据信息不对称理论、税收遵从理论以及税收征管公平与效率理论三大基础理论并结合当前实践以及可能出现的风险进行分析。

第四部分是网络主播个人所得税现状分析。首先分析当前行业现状以及征管的现状，根据当前已知情况总结出征管实践时所出现的问题。

第五部分是选取部分案例进行分析并指出其相似性。选取几个典型的偷逃税案例，分析不同主播所采取的偷税漏税手段，指出其相似点并揭露当前实践中的征管漏洞。

第六部分是对策和建议。根据上文的分析，提出优化我国网络主播个人所得税制度和征管的建议。

2. 文献综述

2.1 网络主播个人所得税政策和征管现状研究

Damjanovic (2010) 发现税制的公平性和边际税率都会对纳税人的纳税行为产生影响，税收公平是与个人效用相关的函数，而个人所得税则可以反映税收分配的效率问题。税务部门需要增强其征税和信息处理的能力，以推动个人收益的更好优化和监督[1]。Aim James 和 Melnik Mikhail I (2010) 调查了相关台代表商品类别和典型交易日数据，发现新进入平台卖家的税收遵从度较低，已经入驻的卖家遵从度较高，但仍仅仅一半左右[2]。Barnes S J 与 Mattsson J (2016) 指出针对数字经济下建立新的税收模式，得以保证数字经济参与者与传统经济参与者受到同等税收监管[3]。

张念明 (2021) 认为我国个人所得税仍然存在综合征收范围不宽、各类所得税负不平衡、调节精准性存在偏差的问题，提出应将各类所得逐步纳入综合所得，优化扣除体系和税率的建议[8]。刘义树、吴顺文 (2018) 认为在互联网技术不断发展的今天，多元化的支付模式给人们的生活带来了极大的便利，也间接提高了税务部门的税收征管难度，网络直播是通过信息化的形式进行交易，其真实性不易查实，导致税务部门在税收征管领域掌握的信息不全，导致纳税人纳税遵从度低[9]。陈纯柱和刘娟 (2017) 在研究中提到，主播行业的收入具有灵活性。除此之外，直播平台的数量偏多，其对主播的收益计算方式各平台有不同的规定，这些都导致了税务监管的难度提升[10]。

2.2 网络主播个人所得税征管存在的问题研究

Dhami 指出，随着税率持续提高，纳税人可能会对纳税产生厌恶抵触，从而增加偷逃税的几率，降低纳税人的税收遵从度[5]。Ward & Sipior (2011) 通过对电子商务是否应该进行征税的问题进行了细致的研究，通过调查发现部分州对电子商务展开了税收征管，但缺乏税收征管的法律依据，因此针对电子商务的征管需要尽快的完善相关税法[4]。熊伟 (2022) 认为网络主播纳税问题存在扣

缴义务不清的问题, 提出应根据纳税主体性质厘清直播平台与经纪公司的扣缴义务, 然而事后在认定扣缴义务人责任时应当审慎[11]。管永昊(2017)系统梳理了网络主播个人所得税的计征方式, 认为征管上存在税收难以监控和代扣代缴不到位的问题, 提出应该加大宣传与处罚力度[12]。梁嘉茵(2017)认为不同平台上网络主播个人所得税缴纳方法不同; 平台代扣代缴义务不明晰; 提现进账平台不固定, 税务机关无法仅仅通过银行系统监管, 这些问题都会造成税款流失[13]。储德银与左芯(2018)分析了“互联网+”背景下各类新型商业模式, 认为网络直播税收征管面临主播应纳税额与主播个人所得税计算方式不同、难以确定纳税主体、扣缴义务人的挑战[20]。陈华龙(2018)认为对互联网主播个人所得税征缴存在税收管理体系不完善、税收制度不完善、征管技术有待提高的问题[21]。

2.3 完善网络主播个人所得税征管对策研究

Srinivasan(2018)认为纳税人的纳税心理依赖于税务部门的稽查力度, 若被查获的概率高, 则偷税漏税的行为就会降低, 因此, 税务部门需要加大对稽查力度, 对偷税漏税的行为进行严惩, 才能有效减少纳税人偷逃税款的主观想法, 提升纳税遵从度[6]。Zhang H(2018)指出应建立税收征管部门直播人员档案信息共享机制、建立统一的现金提取平台、完善税收双向申报制度[7]。刘子川、王文静(2022)认为针对网络直播这个特殊行业的税收问题要制定政策规定, 明确主播所得的性质和纳税的义务[14]。

王艺蓉(2017)认为应该对网络主播的纳税主体和扣缴义务人进行明确, 统一个人所得税的计算方法, 依托网络实现税收管理信息化, 利用属地和属人双重管辖确定纳税收入[15]。对于这方面的税收征管, 李齐(2018)认为网络直播行业应建立统一的规则, 不再区分主播与平台的关系, 将银行作为统一进账平台, 按照劳务报酬所得直接进行纳税[16]。高金平和李哲(2019)认为互联网平台无扣缴义务导致税收流失等问题, 提出采取平台代扣代缴和个人自行申报相结合的方式[17]。林嘉璇、朱劭昀、张玉婷(2018)建议, 要进一步规范税务代理工作, 避免平台代扣代缴网络主播个人所得税的责任落空, 同时强化税务处罚环节[18]。潘慧玲(2021)认为, 支付宝、微信等第三方支付平台强制要求用户实名制, 因此税务部门与第三方支付平台建立合作关系有利于涉税信息方面的交流[19]。

2.4 文献评述

随着网络技术的不断发展和移动互联网的普及, 直播已经成为我们生活中的一部分, 它作为一种由互联网催生的新兴经济模式促进了经济的不断增长。直播行业作为互联网所衍生的新经济模式, 受到各个领域的关注。现有文献从多个角度探讨了网络主播的税收征管问题, 并提出了相应的改进建议。

从研究内容来看, 国内的研究主要聚焦于网络主播的税收征管以及目前已经出现的问题。国外研究多集中在电子商务的整体税收制度设计上。

这些文献总结了国内外在电子商务和网络直播税收征管方面的研究成果，但研究还存在不足。

国内研究缺乏理论深度和数据支持，研究内容存在较多重合，因此对于实操的指导有限。

综上所述，直播行业税收征管问题研究已初具规模，但仍需在理论深度、数据支持、案例分析等方面继续努力，以更好地应对这一新兴商业模式带来的挑战和机遇。

3. 网络主播个人所得税征管理论基础

3.1 核心理论

3.1.1. 信息不对称理论

该理论展现的是市场交易参与者之间信息分布不均的现象，具体表现为持有信息较多的一方与持有信息较少的一方在资源配置中的失衡。这种差异往往会降低市场配置的效率，提高交易成本使得市场交易难以达成。这种信息壁垒会导致拥有信息较少的一方无法做出最优决策，最终在宏观上造成资源浪费和市场波动。

从我国税收实践上来看，信息不对称在各个方面都存在，无论是征纳双方还是市场买卖双方，这都对征管活动的效率造成了一定程度的影响，而对于网络主播个人所得税征管方面，收入的不透明性以及收入的多样性都导致征管的复杂，而且负有代扣代缴义务的公司对于征管活动的不了解也加大了征管的难度

由于第三方平台的信息垄断，导致税务机关在信息获取上的困难度，使得税务机关无法及时的获得相关从业者的个人信息以及经济收入，这种信息不对称导致了个人所得税征收的困难。

3.1.2 税收遵从理论

税收遵从从主体上划分包括三个维度：政府征税、用税遵从及纳税遵从，但通常情况下我们认为税收遵从等于纳税遵从，即纳税人依照法律规定履行纳税义务，而税务机关依照法律规定履行征收义务，纳税人向国家及时、准确申报并缴纳各项税收，同时服从税务部门及其税务执法人员符合法律法规的管理行为。

税收遵从理论阐述了纳税人的经济行为，对于网络主播个人所得税征管至关重要，由于当前主播群体偏年轻化，对于偷税漏税的违法成本较为敏感，由于趋利性会倾向于不履行纳税义务，而头部主播与普通主播之间的收入差距显著，更会激发普通主播高收入高隐匿的投机心理。因此要重视税务稽查，建立主播信用机制以及智能监控体系，双管齐下保证税收征管的正常进行。

3.1.3 税收征管公平与效率理论

税收效率和公平原则作为现代税收制度的核心，涵盖了多个维度，从效率出发分为经济效率和行政效率，在设计税制时需要考虑该税收对市场的影响程度以及征收该税收所花费的经济成本，

一个税收在拥有效率的同时还要兼顾公平，需要凸显量能负担的原则，既要在横向层面保证相同税负承担能力的纳税人承担相同税收也要在纵向维度构建收入水平与税负能力相匹配的累进调节机制，两者相结合才能形成完美的税收。

在数字经济的时代下，税收的公平与效率显得更为重要，在大部分主播偷逃税案例中，主播都是通过将劳务报酬转化为经营所得，从而承担更低的税负。同时，头部主播获取了大部分的收入，但其没有承担相应水准的税负。税务部门可以考虑使用智能化监管，使用 AI 等工具鉴别真假经营所得，并推行电子税务专员，降低平均申报时间，此举既提高了税收的效率又保证了税收的公平。

3.2 网络主播收入法律界定

3.2.1 劳务报酬与经营所得的区分标准

在《个人所得税法实施条例》第八条中表示劳务报酬所得和经营所得的认定标准如下：前者指独立个人参加非雇佣性的劳务活动取得的所得。后者是指自然人从事工商业生产以及其他行业获取的持续性收益。

	经营所得	劳务报酬所得
适用对象	个体工商户等	独立提供劳务的自然人等
适用税率	5%—35%超额累进税率	按综合所得计税 3%-45%超额累进税率
扣除项目	可扣除相关经营成本	可扣除固定比例费用
计税方式	收入减除成本后余额	扣除减除费用后的余额

资料来源：作者个人整理

表 1 经营所得和劳务报酬所得标准差异

3.2.2 平台代扣代缴义务的法律依据

根据 2022 年发布的《意见》相关规定，网络直播平台及网络直播服务机构应该对网络主播的收入来源及性质进行清晰界定，并严格履行个人所得税代扣代缴义务。政策特别强调，第三方平台不得以成立直播“公会”、引入第三方企业或签署免责协议等形式，逃避代扣代缴责任。同时严禁策划、协助网络主播实施避税行为，该政策明确了平台在税收征管中的主体责任，有利于维护税收监管秩序

4. 网络主播个人所得税征管现状及问题

4.1 网络直播行业现状

如图 2 所示，从用户上来看，网络直播用户从 2020 年开始就初具规模，在互联网的力量支持下这一群体不断壮大，且每年人数稳步提高，几乎每年都以千万的数量增加，截止 2024 年 12 月，75.2% 的网民都属于网络直播的用户。

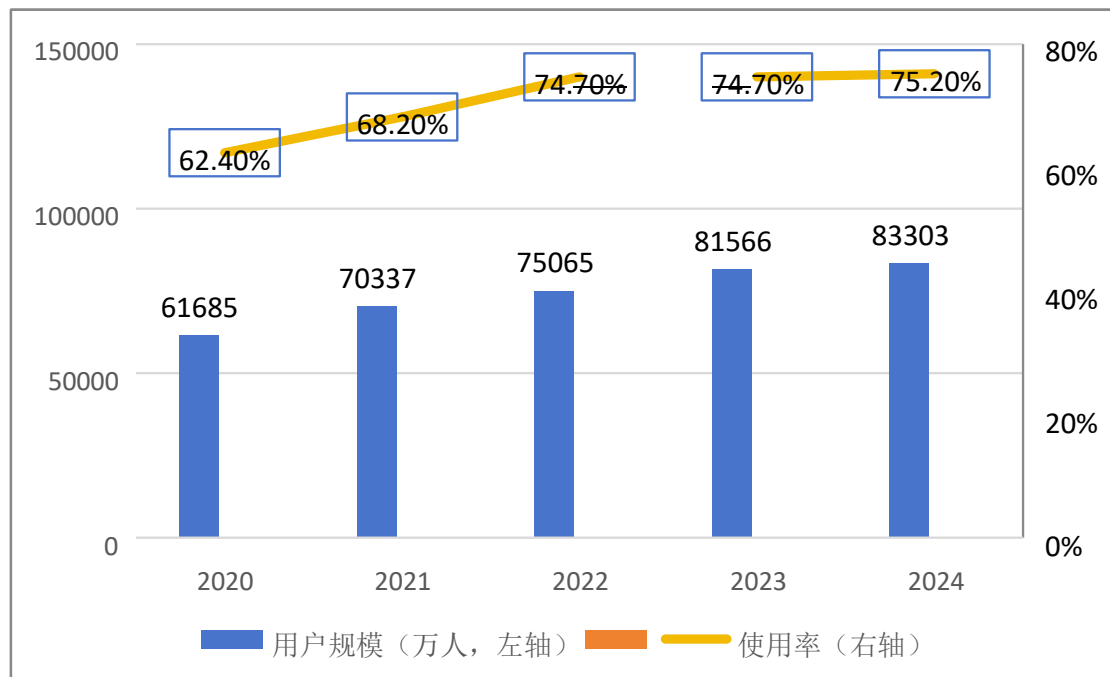


图 2 网络直播用户规模及使用率

数据来源：CNNIC 中国互联网发展第 55 次《中国互联网络发展状况统计报告》(2025)

在如此庞大的用户规模之下，隐藏的是更大的市场潜力和市场规模，网民上网除了使用通讯工具以及娱乐生活之外，还有相当一部分群体选择使用更加便捷的网上购物，如

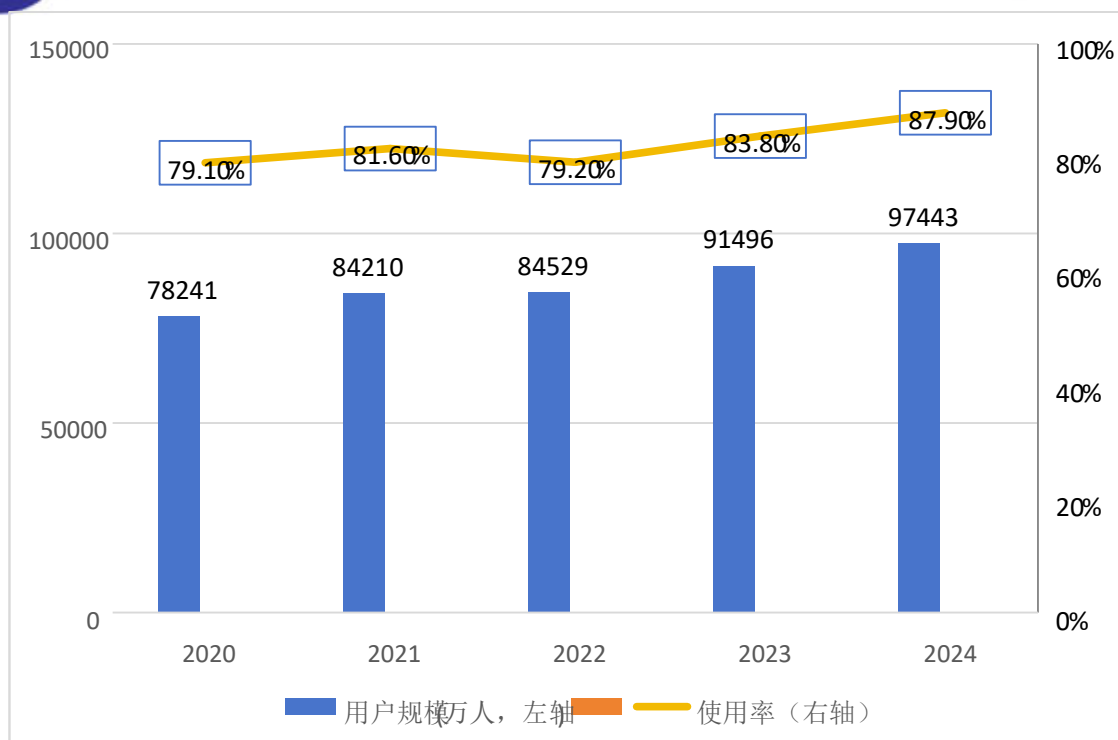


图 3 所示，截止 2024 年网络购物的用户规模已经达到了 87.9%，这也是直播兴起并且迅速发展的重要原因之一。

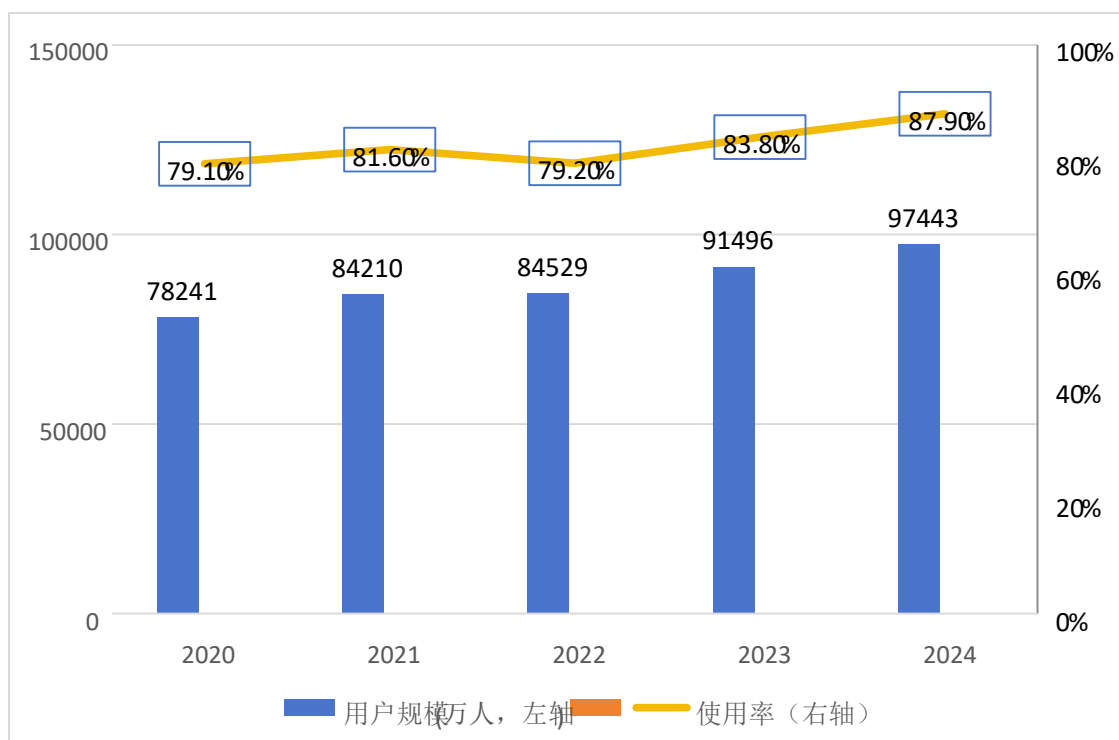


图 4 网络购物用户规模及使用率

数据来源：CNNIC 中国互联网发展第 55 次《中国互联网络发展状况统计报告》（2025）

从整个互联网所衍生的电商平台来看，以拼多多、淘宝和京东为主导的传统电商平台，还有以抖音为代表的新兴电商平台。

从整个直播的流程来看，第一个步骤就是品牌方先联系主播，并支付一定的报酬。简单来说，品牌方向主播支付费用，以获取在直播间推销商品的机会。随后，主播在直播中推荐商品，提供相应的劳务，观众观看直播后购买主播推荐的商品以促成交易。而主播在销售后依旧可以按自己的销售额获取一定量的分成。而这部分所得，被称为销售返佣，这两部分的收入是网络主播的主要收入来源。

同时，部分主播也存在与相关机构签订合约，成为相关机构的员工，接受一定系统的培训，每个月能够领取一定数额的底薪，也就是基本工资。根据平台和等级不同，不同主播的工资也有所差异。

4.2 网络主播个人所得税征收现状

在 2022 年出台了《关于进一步规范网络直播营利行为促进行业健康发展的意见》，根据《意见》规范网络直播盈利行为的具体规定，并且根据个人所得税法以及其他相关法律法规，强化了网络主播的纳税主体地位并且明确了直播平台和服务机构的税收征收管理责任，目前主播收入适用税目有工资薪金所得、劳务报酬所得、经营所得和偶然所得四种，对于居民身份的网络主播取得的四类综合所得，在取得时由支付单位代扣代缴，并在次年进行汇算清缴。依据不同情况，申报税务机关的确定可能是任职受雇所在地、户籍所在地、经常居住地或者主要收入来源地主管税务机关，网络主播可依据政策规则自行决定。

但主播的收入并不是单一的，而是多元化的，收入形式灵活多变，这就导致对于主播的收入性质难以确定，而且其收入隐秘性较强，从今年相关案例来看，主播除了通过转换收入性质进行偷逃税款之外，最多的手段便是隐藏收入方式以及未进行纳税申报，其隐匿的手段也不难理解，通过在与公司分成的过程中使用部分手段隐藏收入，这就使税务机关难以追溯。

5. 网络主播个人所得税相关案例分析

当前，头部主播的偷逃税现象更为突出，选择几个典型案例进行分析后可以得出一个较为合理的结论。

5.1 薇娅偷逃税案

薇娅个人所得税流失案作为较为典型的逃税案例，社会影响力大，采取的偷逃税手段较为复杂且非常典型，因此选取薇娅（实名：黄薇）作为典型案例具有一定的代表性。

5.1.1 违法事实

根据国家税务总局公开的数据显示，确认她偷逃个人所得税款 6.43 亿元，以及其他少缴税款 0.6 亿元。根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条规定，对于偷税行为，税务机关可以采取以下处罚措施：追缴税款和滞纳金。处以以一定量的罚款，构成犯罪的，依法追究刑事责任。

税务局追缴合计 13.41 万元。薇娅偷逃个税案涉案金额巨大，偷逃税款 6.43 亿元，反应出头部主播通过利用政策漏洞偷逃税的严重性。

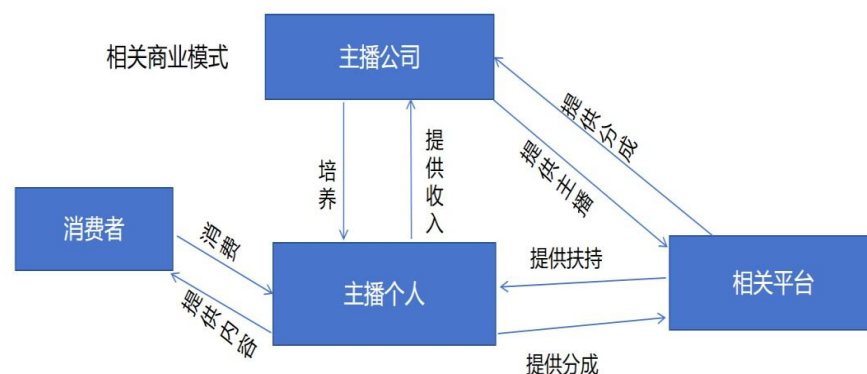


图 5 相关商业模式
数据来源：作者个人整理

5.1.2 偷逃税手段

薇娅使用了多种手段帮助她完成这么大额度的偷漏税行为，主要使用的手段包括隐匿直播收入或者不进行纳税申报、设立个人独资企业用于转换收入性质，由劳务报酬所得转为经营所得、滥用地区税收优惠等隐匿收入或不进行纳税申报：薇娅签约于谦寻文化传媒有限公司，该 MCN 公司的法人是董海峰。董海峰作为薇娅的丈夫，帮助薇娅实施犯罪，薇娅的佣金在直播后会给直播平台分成一部分，剩下的部分会优先分配给 MCN 机构，再由 MCN 机构与主播内部进行分成，在内部分成的时候薇娅与 MCN 公司通过私户取现和签订“阴阳合同”的方式隐匿收入，达到少缴税的目的。

设立个人独资企业以转换收入性质：薇娅作为头部主播，其核心收入来源于坑位费和佣金，根据税法规定，这两者均属于劳务报酬所得。然而通过设立多家个人独资企业，虚构业务场景，将直播取得的佣金、坑位费包装为企业正常运营所产生的所得，顺理成章的将本应是劳务报酬所得的收入转化为经营所得进行虚假申报，此举实质是利用我国税收体系中经营所得和综合所得直接适用的税率存在税率差，通过转化收入性质降低税负。

其控制的个人独资企业、合伙企业取得佣金收入平台不负有代扣代缴义务，并且根据相关规定，由于首次偷逃税若能在规定期限内缴清税款、滞纳金和罚款则免于刑事处罚，纳税信用问题并

不会对日常生活有实际影响，薇娅本人想要获得更多的个人收入，也存在相关动机。与此同时，税务机关缺少其收入的账号以及第三方平台的关键信息，征管困难，无法及时发现主播偷逃税风险。

滥用地区税收优惠：为了推动地区发展，国家精心准备了一系列税收优惠政策，同时也允许地方政府出台一些税收优惠政策用于吸引投资。在此背景下，薇娅在上海以及浙江地区设立多个个人独资企业以及合伙企业，这些企业并不从事实质经营活动，仅作为转换收入性质以及利用本地税收优惠政策存在。

5.1.3 征管手段

税务稽查机关通过“金税四期”智能监控，通过使用金税四期与银行、平台形成数据对接，实时监控数据流动，通过对比薇娅的银行流水与税务申报发现两者差异率超过 80%，根据数据显示 2020 年薇娅的申报收入仅为 2.2 亿元（实际收入为 12.8 亿元）。

在浙江和上海税务机关通过调查薇娅名下的个人独资企业后发现其名下公司均无实际生产经营场地、设备以及员工。同时使用区块链技术证实稽查证据，确认薇娅曾通过补充合同将协定分成由

15%提高至 22%，区块链技术也显示补充条约签订时间早于公开合同的时间，坐实其隐匿收入的行为。

5.1.4 征管漏洞

由薇娅的案例可发现当前数据流通性不强，其丈夫通过将 12.8 亿分多次转出，被支付宝、微信等第三方平台视作小额转账，并未引起银行大额转账的注意，且该类第三方平台报送数据基本为 3-6 个月，有些第三方平台对于小额转账甚至有不申报的情况存在，数据实时性严重不足。

各地对于个人独资企业的审核门槛较低，缺乏对于设立企业是否真正进行经营性活动的审核，才会使薇娅能钻这个漏洞滥用税收优惠政策，对于相关独资企业监管过于放松导致这些“空壳”企业泛滥，税收优惠政策没有落实到真正需要的企业上。

法律规定和监管的缺失，税法以及相关法律并未明确规定直播收入、坑位费等收入分类标准，且对于平台或 MCN 公司是否负有代扣代缴义务模糊不清，导致对于这两者的监管缺位成为灰色地带。

5.2 案件共性及启示

以薇娅为代表的主播偷逃税案造成了税收的严重流失，他们利用了当前税收制度的漏洞，破坏了税收的公平原则。

5.2.1 案件共性

通过对薇娅、驴嫂平荣、小马哥夫妇及雪梨等典型案例的分析来看，其偷逃税手段基本以隐匿收入或者不进行纳税申报以及设立个人独资企业用于转换收入性质为主，而隐匿收入中主要是通过

签订“阴阳合同”以及通过 MCN 机构分配佣金的方式。薇娅和雪梨均是通过在多地设立个人独资企业和合伙企业，虚假申报经营所得从而达到转换收入性质的目的。滥用税收优惠也是各个主播偷逃税的惯用手段，利用地方政策降低实际税率，暴露了地方税收优惠政策在实际操作和核定准则之间的漏洞。同时 MCN 机构以及第三方平台监管失责也是偷逃税能够成功的重要原因，小额支付无需报备为各大主播化整为零提供了条件，MCN 机构不仅不履行代扣代缴义务，甚至部分 MCN 机构帮助主播进行偷逃税行为，例如薇娅案中的谦寻文化帮助薇娅拆分合同，驴嫂平荣中 MCN 机构帮助其虚构经营成本。现行的税法中对于类似案例的处罚以追缴税款和追加滞纳金为主，处罚基本以 1-5 倍为主，而主播偷逃税收所获得的收益远比违法成本要高，导致罚而不痛。

5.2.2 案件启示

通过对相关案例的深入剖析后，不难发现，我国当前的税收制度对于网络主播的个人所得税征管存在一定问题，因此首先需要堵住制度漏洞，要明确收入标准，将主播的直播收入及坑位费划分入劳务报酬所得，禁止其通过虚假申报转换收入性质；其次，严查滥用税收优惠政策的行为，对于使用税收优惠政策的企业不定时抽查，在审核时需要进一步严格要求，对其经营性行为进行检测，避免主播使用“空壳”企业滥用税收优惠政策；最后，需要强化征管手段和惩罚力度，进一步普及区块链技术的应用，在薇娅案中，虽然使用了区块链技术追踪其合同及发票，但是其线下签订的纸质合同存在监管盲区，还需要加强与第三方平台的合作，要求第三方平台将相关纳税数据及时上报给税务部门用于监管。

在解决制度漏洞后，还需要强化主播个人纳税意识，当前网络主播群体呈现年轻化的态势，其纳税意识相对薄弱，税务机关应加强对纳税人的宣传教育，提高他们对相关税收政策的了解和认知，对于认真遵守税法及时纳税的网络主播，平台或者 MCN 机构可以考虑给予奖励，税务机关也需要为 MCN 机构及平台科普相关知识，帮助其履行代扣代缴义务，避免出现 MCN 机构帮助主播偷逃税的行为。

6. 网络主播个人所得税征管相关对策及建议

6.1 制度建设

6.1.1 推进制度建设，完善相关法律

针对本行业特点，尽快制订和健全有关法律法规，加大对该行业的监管力度，在符合法律法规情形下推动该行业健康稳定发展，逐步推进将经营所得划入综合所得中计税，从根本上杜绝其转换收入性质的行为。进一步明确网络主播收入性质，例如对于单次收入超过 1 万元按照劳务报酬严格计税，并强制平台介入上报税务系统。

建立相关涉税人员信息体系，对税务登记、纳税申报多个功能模块进行优化，对直播领域税收违法进行有效的控制，提高违法成本。同时要发挥好第三方平台在税务机关以及纳税人直接的

沟通交流关系，拥有相关合同的，需要提醒第三方平台履行扣缴义务人义务，没有签订相关合同的，需要及时要求第三方平台提交主播的相关涉税信息，避免信息的滞后导致税务征管出现漏洞。

6.1.2 建立针对于主播的纳税信用体系

我们现在已经拥有对于企业信用等级的分类，具有一定的实践经验，而出于当前互联网经济的隐秘性较强的特点，可以考虑使用相同的方式，对于主播设定纳税信用体系，合理利用数字化治理，加强信息管理，对于可能少报或者错报的主播，由系统自动申报，并反馈给主播，由主播进行补充申报，这样既减少了征收成本，也有利于降低税收流失的可能性。

对纳税信用良好，行为规范的网络主播，第三方平台或者 MCN 机构可以在内部管理上给予奖励，税务机关在税务征管时也可以给予一定的优惠政策。对纳税信用评分较低的主播，要着重关注，对有偷逃税行为且屡教不改的主播，应封禁相关账号并做出处罚。

6.1.3 加大惩处力度，提高违法成本

在执行“首违不罚”的基础上，采取柔性执法方式，加强偷逃税行为的震慑。提高违法的成本，应设置更高的罚款倍数和顶格处罚，因为大部分主播是出于趋利性而隐匿个人收入，因此应该直接加大对主播的经济处罚，此外对于屡教不改多次犯法的个体，应该采取更为严厉的执法措施，使其不敢违法。

6.2 技术建设

6.2.1 推进征管技术数字化

随着信息技术的飞速发展，各种新型互联网信息平台不断崛起，为了适应高速发展的互联网经济生态，传统的税务管理部门也需要革新，网络主播的收入大部分来源于线上，这一特点使得税务部门获取信息较为困难，而且其收入的多样性也导致定性更为复杂，这就需要税务部门更新征管技术，推动信息化建设，建立实时更新的税收数据信息中心，使用大数据监管各网络主播的收入情况以及其经济行为，一旦发现有偷漏税风险即可及时报送给相关稽查部门。同时通过引进区块链的技术，也可使得网络主播的收入信息更加透明，每一笔收入都可以被安全的记录存储，同时将其与税务系统相结合也可以使税务部门实时观测网络主播的工作状态。

6.2.2 采用人工智能加强审理

从薇娅等多个主播偷逃税案例中不难发现，转换收入性质是其采用的主要手段，税务部门可以通过引入高科技手段，使用人工智能辅助工作，杜绝主播通过设立“空壳”企业转换收入性质从而使用税率差获得不正当收入的行为。人工智能不仅可以帮助税务部门在偷税漏税时间发生后进行追责，也可以提前预测风险，将有偷逃税风险的主播列入风控名单由稽查部门重点关注。

6.3 营造环境

6.3.1 加强税法宣传

当前网络主播普遍年轻化，其纳税意识相较淡薄，因此加强税法宣传的力度是重中之重，为此可以考虑拓宽宣传渠道，可以借助以高传播速度、高覆盖度为特点的网络进行宣传，上线一些高互动性的 APP，借助 APP 宣传相关税法知识；同时在线下开办讲座，充分发挥社会资源，例如学校、媒体、政府等，可以在商场或火车站等人流量较高的地方循环播放税法知识短视频，在无形之中提高公民的纳税意识，营造良好的纳税环境。

6.3.2 提高纳税服务意识

税务部门在履行自己征收税收的义务的同时，也要为纳税人提供便捷高效的税收服务，在近年税收服务意识不断提高的前提下，可以考虑对互联网经济从业者设立专业服务区，作为未来经济的一大推手，互联网将提供较多就业机会同时也会带来较为丰富的税收，税务机关应该重视这一部分群体，为这部分群体提供更高质量的税收服务。

7. 结束语

目前，网络主播个人所得税征管存在的问题，主要是制度滞后、征管力度较弱、网络主播收入的多样性和复杂性、信息不对称以及网络从业者税收遵从度不足等等。这些问题使得网络主播商个人所得税征管出现了部分漏洞，对税收征管形成了一定的难题。

针对这一系列问题，本文提出了部分对策，包括但不限于推进相关法治建设以及完善相关制度、加强宣传教育以提高相关从业者纳税遵从度、提高征管水平，加大惩罚力度。另外，需要发挥全社会的力量，加强信息的透明性，避免由于信息不对称而导致的税收流失，形成全社会的监督体制，有助于提高网络主播个人所得税征管水平。同时，利用好互联网，使用更加数字化和智能的方式，全面的了解从业者的经济收入，提高税收数据的准确性，推进更加智能化的税收征管体制。未来研究可在本文基础上进一步研究下列方面：首先，结合大数据技术数据化直播行业的税收流失规模，为政策制定提供数据支持。

其次，随着电商发展，我国的直播行业已经逐步进入跨国贸易的行列，对于跨境电商的个人所得税征管方面研究存在部分空缺。

最后，完善互联网经济税收理论研究，通过多方协同与持续创新，直播行业的税收征管将逐步迈向法治化和公平化，为互联网经济顺应时代潮流进一步发展注入动力。

参考文献

陈纯柱, 刘娟. 网络主播监管中的问题与制度构建[J]. *探索*, 2017(06): 136-145.

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(01): 61-681.

储德银, 左芯. “互联网+”背景下加强税收征管面临的挑战及应对[J]. *税务研究*, 2018, (07): 120-124.

高金平, 李哲. 互联网经济的税收政策与管理初探[J]. *税务研究*, 2019(01): 74-80.

管永昊, 吴佳敏, 贺伊琦. 直播行业税收问题探析[J]. *税务研究*, 2017(12): 98-100

梁嘉茵. 网络主播的收入的个人所得税的征税问题探讨[J]. *现代经济信息*, 2017(01): 194-195.

林嘉璇, 朱劲昀, 张玉婷. 网络主播的个人所得税缴纳与征管问题探析——以斗鱼、bilibili 平台的主播个税缴纳与征管情况为例[J]. *现代商业*, 2018, (23): 54-55.

刘义树, 吴顺文, 于贤金, 卢楠. 网络直播行业企业所得税税收调研报告[J]. *天津经济*, 2018(12): 35-40

刘子川, 王文静. 网络主播所得的征税问题研究[J]. *商业经济研究*, 2022(13): 89-92

潘慧玲. 直播行业税收问题研究[J]. *商讯*, 2021(30): 139-141.

王艺蓉. 网红直播收入涉税问题浅析[J]. *法制博览*, 2017(26): 26-27+16 [16]李齐. “网络直播”所得的课税问题及征税建议[J]. *法制博览*, 2018(21): 206

熊伟. 网络主播个人所得税法律适用问题辨析[J]. *国际税收*, 2022, (05): 52-60

张念明. 基于调节视角的个人所得税改革探析[J]. *税务研究*, 2021(10): 43-47.

Alm J, MeInik M I. Do eBay sellers comply with state sales taxes?[J]. *National Tax Journal*, 2010, 63(2): 215-236

Barnes S J, Mattsson J. Understanding Current and Future Issues in Collaborative Consumption:A Four-Stage Delphi Study[J]. *Technological Forecasting & Social Change*, 2016, 104:200-211.

Damjanovic, T. and D. Ulph, Tax progressivity, income distribution and tax non-compliance[J], *European Economic Review*, 2010, 54(4): 594-607

Dhami, S. and A. Al-Nowaihi, Why Do People Pay Taxes? Prospect Theory Versus Expected Utility Theory[J], *Discussion Papers in Economics*, 2006, 64(1): 171-192.

Srinivasan J. Tax compliance [J]. *Journal of Economic Literature*, 2018, 12 (2) : 60–818.

Ward, B. T., & Sipior, J. C. (2011). The Battle Over E-commerce Sales Taxes Heats Up [J]. *Information Systems Management*, 2011, 321–326

Zhang H. Research on the Construction of Tax Collection and Administration System for Natural Persons —Taking Live Streamers as the Research Object [J]. *Open Journal of Social Sciences*, 2018, 6 (5) : 89–95.