

## 中汇观点

## 企业委托网红直播带货涉税风险

随着近几年的直播带货走红网络，越来越多的人接受这种新型的购物方式，越来越多的商家也涌入直播行业进行销售。随着销售方式和种类的多样化，商家在委托网红直播时，需要注意的税收风险也应运而生。

下面首先简单介绍一下目前市面上的三种直播销售的模式：

### 1. 企业直接与网络主播签订劳务合同

商家和网络主播个人直接签署合作协议，相当于主播向商家提供推广服务，直播收入属于主播的劳务报酬所得，主播通过直播带货所获得的收入将按照劳务报酬所得征收个人所得税，按次计征，预征税率为 20%~40%，次年需要参与综合所得的汇算清缴。同时，网络主播个人需要去税局代开劳务发票，企业取得对应的劳务发票后方可税前扣除。

### 2. 企业直接和直播平台签订服务合同

企业直接和直播平台签订服务合同，取得对应的服务费发票，方可税前扣除。这种模式下面，网络主播与直播平台签订劳动合同，形成雇佣关系，带货主播就是公司员工，直播作为其工作内容的一部分，无论是销售额还是粉丝打赏都属于公司收入，最后公司给主播的结算均作为工资薪金所得，按照 7 级超额累进税率缴纳个人所得税。而委托直播带货的商家只要取得直播公司开出来的服务费或者佣金发票，即可税前扣除。

### 3. 企业与直播个人成立的工作室或者公司签订服务合同

该种模式下面，企业取得对应工作室或者公司开具的服务费发票，方可税前扣除。网络主播成立的工作室与直播平台属于劳务关系。工作室一般属于个人独资企业或者个体工商户形式，取得收入按照经营所得缴纳个人所得税。

在了解直播销售的模式后，我们在这个过程中会支付给直播平台或者网络主播的费用，大致分为两部分：坑位费，销售佣金。下面我们分析一下这两个费用在增值税和企业所得税扣除时，我们需要注意的两大方面问题。

#### 坑位费

企业委托主播公司进行直播带货，一般需要向其支付一定的“坑位费”。主播在进行直播前，会先挑选部分商品，被选中的商品就相当于在主播的直播间里“占了一个坑”。利用直播间的人气，不仅商品的销量会增加，而且商品的知名度也将大大提升，所以商品一旦被选中，企业就要付给主播公司或者网络主播相应的费用，这就是所谓的“坑位费”。

在现实销售中，我们企业拿到的坑位费发票一般是直播平台或者是主播公司开出的，发票内容为“技术服务费”、“网络服务费”、“信息咨询费”、“平台费用”等内容。企业拿到这些类型的发票会困惑应作为什么费用扣除。我们分析服务实质的内容，其实“坑位费”的实质，在税法上是有法可依的。根据《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕

## 关于中汇



中汇税务师事务所是中国规模最大的税务专业服务机构之一，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAA 资质，2010-2017 年度连续八年名列本土品牌税务师事务所收入排名第一。总部设在北京，在上海、深圳、杭州、天津、成都、宁波、南京、太原、西宁、济南、乌鲁木齐、福州、武汉、南昌、长沙、郑州、重庆、厦门、海口等 20 个省和直辖市设有子公司，是一家全国性的税务专业服务机构，拥有专业人员 1700 多名，其中注册税务师 600 余名。

## 专业服务

中汇凭籍领先的专业知识、丰富的行业经验、出色的分析能力，以及与客户深入沟通，能为客户提供强有力的专业支持，协助客户提升价值。

36号，以下简称“36号文件”）规定，广告服务，指利用图书、报纸、杂志、广播、电视、电影、幻灯、路牌、招贴、橱窗、霓虹灯、灯箱、互联网等各种形式，为客户的商品、经营服务项目、文体节目或者通告、声明等委托事项进行宣传和提供相关服务的业务活动，主要包括广告代理和广告的发布、播映、宣传、展示等。由此可见，主播公司或网络主播收取“坑位费”，并在直播间宣传相应商品，属于提供广告服务，要按照广告服务适用6%税率，向商家开具增值税发票。如果商家是增值税一般纳税人，可以凭主播公司开具的增值税专用发票，计算抵扣相应的增值税进项税额。

故不管对方开来的技术费发票或者服务费发票，我们均应按照业务实质认定为广告宣传费，并计入广告宣传费科目，进行企业所得税税前扣除。企业所得税法实施条例第四十四条规定，企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入15%的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

### 销售佣金

直播带货销售的佣金和之前传统模式下的销售佣金，在会计处理和税务处理的方式都基本相同。企业在税前扣除时，应关注对应的扣除比例限额问题，因为根据直播销售的市场环境和行情直播的佣金和手续费比例普遍略高，一般销售佣金在20%-35%之间，因此，需要特别关注手续费及佣金支出税前扣除限额的规定。

相关税法依据：《财政部 国家税务总局关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》（财税〔2009〕29号）、《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》（国家税务总局公告2012年第15号）和《财政部 税务总局关于保险企业手续费及佣金支出税前扣除政策的公告》（财政部税务总局公告2019年第72号）等文件对手续费及佣金支出的税前扣除限额作了规定。

实务中，商家发生直播带货的佣金支出，要根据服务协议或合同内容，来判断应如何确认手续费及佣金支出的税前扣除限额。举例来说，如果是主营鞋类及服装销售的企业，请主播公司直播销售鞋类及服装，那么，企业发生的佣金支出，应按签订服务协议或合同确认的收入金额的5%计算可税前扣除限额，并在计算应纳税所得额时扣除。如果是主营保险服务的，不超过当年全部保费收入扣除退保金等余额的18%（含本数）的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过部分，允许结转以后年度扣除。如电信企业，在发展客户、拓展业务等过程中（如委托销售电话入网卡、电话充值卡等），需向经纪人、代办商支付手续费及佣金的，其实际发生的相关手续费及佣金支出，不超过企业当年收入总额5%的部分，准予在企业所得税前据实扣除。

由于网络直播带货的形式特殊性，也产生了相应的涉税风险，主要有：

1. 认为个人直播带货无需纳税；
2. 直播平台管理不规范，对网络主播取得的销售佣金等收入，未履行代扣代缴义务；或者要求网络主播提供等额“替票”才给予结算；
3. 不恰当地通过个人独资企业、合伙企业借助“税收洼地”避税。

如前段时间，税务部门在税收大数据分析中发现多名网络主播涉嫌偷逃税款，且经税务机关提醒督促仍整改不彻底，遂依法依规对其进行立案并开展全面深入的税务稽查。通报显示，网络主播在直播期间，通过隐匿直播带货佣金收入偷逃个人所得税，未依法申报其他生产经营收入少缴有关税款。

所以，作为取票方的委托直播的企业，应该引起重视，首先在日常业务中应及时取得对应的发票，核对发票的三流一致问题。现在，自然人取得劳务报酬所得去税务机关申请代开发票的，税务机关在代开发票环节不再征收个人所得税。在此情况下，支付企业应履行代扣代缴义务。其次，为了避免帮助主播偷税漏税而签订虚假的或者不符合实际业务的合同或者将一个合同分拆不同主体签订而分散其收入所得，在签订合同时应明确分开坑位费和佣金的金额，以及是否包含增值税。

在大数据时代，尤其是网络经营，交易的痕迹都会留在互联网上，在金三大数据监管下是显而易见的，近几年查处的数十个十几亿的涉税案件，对每一位纳税人来说都是一堂税收实践课，不仅是主播们要增强纳税意识，作为委托方的企业也应该增强风险意识，对税收风险进行合理控制。

作者：中汇（宁波）税务师事务所经理 陈佳敏

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

## 递延纳税税收优惠政策有哪些——企业所得税

为了缓解企业资金压力，国家大力推动留抵退税政策的落实，留抵退税政策是将企业支付的进项税额退还给企业，在企业实现销售时再缴纳，其实质是将纳税时间由购入时递延到销售时，减小了企业在生产加工时的资金压力。递延纳税作为一种税收优惠，主要是对当期应该纳税的行为，给予延期或递延到下一纳税行为发生时缴纳，该项优惠政策主要是在两个所得税中，未取得现金支付导致无法缴税的情形下适用，而递延纳税政策的正确适用，可以缓解企业资金流不足的问题，本文对我国两个所得税中的递延税收优惠简要进行分析。

### 1. 非货币性资产投资可递延 5 年纳税

非货币性资产投资可分解为转让非货币性资产和投资两种行为同时发生，以转让股权为例，转让股权收入应于转让协议生效、且完成股权变更手续时，一次性确认收入的实现。考虑到转让与投资行为同时发生，《关于非货币性资产投资企业所得税政策问题的通知》（财税〔2014〕116号）对居民企业以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可在不超过 5 年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额，按规定计算缴纳企业所得税。

在政策适用时，应注意：一是五年间应均匀计入到年度应纳税所得额；二是企业以非货币性资产对外投资而取得被投资企业的股权，应以非货币性资产的原计税成本为计税基础，加上每年确认的非货币性资产转让所得，逐年进行调整。三是企业在对外投资 5 年内转让上述股权、投资收回的，或 5 年内企业注销的，应停止执行递延纳税政策，汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税。

根据《关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59号）（以下简称 59 号文），如果非货币性资产投资符合特殊性重组条件，受让企业收购的资产不低于转让企业全部资产的 50%，且受让企业在该资产收购发生时的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%，则可选择适用特殊性重组政策，对交易中股权支付暂不确认有关资产的转让所得或损失，其非股权支付仍应当在交易当期确认相应的资产转让所得或损失。

### 2. 技术入股，可递延至转让股权时纳税

技术入股，属于非货币性资产投资的一种类型，可按照财税〔2014〕116号文分 5 年均匀计入应纳税所得额。财税〔2016〕101号文在现有优惠基础上，允许企业递延至转让股权时，按股权转让收入减去技术成果原值和合理税费后的差额计算缴纳企业所得税。

技术成果投资入股可以选择多种方式，企业需根据投资时的情况慎重选择，如选择适用递延纳税政策的，企业应在规定期限内到主管税务机关办理备案手续。未办理备案手续的，不得享受本通知规定的递延纳税优惠政策。

### 3. 企业债务重组的豁免收益占应纳税所得额 50%以上，可在 5 年内均匀计入应纳税所得额

债务重组收入是债务人发生财务困难的情况下，债权人对债务人的债务作出让步，债务人对该让步应确认的收入。根据《国家税务总局关于企业取得财产转让等所得企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告 2010 年第 19 号），企业取得债务重组收入、无法偿付的应付款收入等，不论是以货币形式、还是非货币形式体现，除另有规定外，均应一次性计入确认收入的年度计算缴纳企业所得税。

债务重组是发生在债务人困难的情况下，更多的是在破产重整的过程中，债权人作出的债务豁免，债务人对于豁免的债务需承担 25% 的税收，对于本就资金紧张的债务人而言，无疑是非常困难的。因此 59 号文对债务重组确认的收益占该企业当年应纳税所得额 50% 以上的，可以在 5 个纳税年度的期间内，均匀计入各年度的应纳税所得额。

### 4. 企业政策性搬迁或处置收入，5 年内可以暂不计入应纳税所得额

企业政策性搬迁，是指由于社会公共利益的需要，在政府主导下企业进行整体搬迁或部分搬迁。依据《企业政策性搬迁所得税管理办法》（国家税务总局公告 2012 年第 40 号），企业在搬迁期间发生的搬迁收入和搬迁支出，可以暂不计入当期应纳税所得额，而在完成搬迁的年度，对搬迁收入和支出进行汇总清算。搬迁完成时间如不超过 5 年，则为搬迁完成当年，如超过 5 年，则为搬迁时间满 5 年的年度。

需要注意的是，如果企业搬迁收入扣除搬迁支出后为负数的，应为搬迁损失。搬迁损失也可选择一次性扣除或递延扣除，在搬迁完成年度，一次性作为损失进行扣除或自搬迁完成年度起分3个年度，均匀在税前扣除。

#### **5. 向100%直接控股非居民企业投资的转让收益，可在10年内计入应纳税所得额**

116号文中所称的非货币性资产投资，限于居民企业以非货币性资产出资设立新的居民企业，或将非货币性资产注入现存的居民企业，对于非居民企业并不适用。非居民企业如何适用，59号文第七条第(三)项和第八条进行了明确，居民企业以其拥有的资产或股权向其100%直接控股的非居民企业进行投资，其资产或股权转让收益如选择特殊性税务处理，可以在10个纳税年度内均匀计入各年度应纳税所得额。

#### **6. 境外投资者以境内利润直接投资暂不征收预提所得税**

根据现有规定，非居民企业取得的中国境内投资所得依法减按10%税款缴纳的预提所得税，《关于扩大境外投资者以分配利润直接投资暂不征收预提所得税政策适用范围的通知》(财税〔2018〕102号)，自2018年1月1日起，对境外投资者从事非禁止外商投资的项目和领域，从中国境内居民企业分配的利润，用于境内直接投资暂不征收预提所得税优惠政策，递延至股权转让、回购、清算等方式实际收回享受暂不征收预提所得税政策待遇的直接投资，在实际收取相应款项后7日内，按规定程序向税务部门申报补缴递延的税款。

以上是企业所得税中的递延纳税政策，下一篇我们将探讨一下个人所得税中有哪些可以递延纳税。

通过以上的涉税案例分析，我们分析探讨了不同股权激励形式下的纳税差别，便于财务人员准确判断股权激励的性质并规避与此相关的涉税风险。

作者：中汇江苏税务师事务所合伙人 戴旭峰

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

## 递延纳税税收优惠政策有哪些——个人所得税

为了缓解企业资金压力，国家大力推动留抵退税政策的落实，留抵退税政策是将企业支付的进项税额退还给企业，在企业实现销售时再缴纳，其实质是将纳税时间由购入时递延到销售时，减小了企业在生产加工时的资金压力。递延纳税作为一种税收优惠，主要是对当期应该纳税的行为，给予延期或递延到下一纳税行为发生时缴纳，该项优惠政策主要是在两个所得税中，未取得现金支付导致无法缴税的情形下适用，而递延纳税政策的正确适用，可以缓解企业资金流不足的问题。上期探讨了企业所得税中的递延税收政策，本期我们将对个人所得税递延纳税优惠进行简要分析。

### **1. 非货币性资产投资可5年分期缴纳**

个人以非货币性资产投资，属于个人转让非货币性资产和投资同时发生，是否需要纳税或何时纳税，税收政策也几经变化。由于个人并未取得现金支付，取得的是股权支付，而税务机关又不支持非货币性资产完税，因此需要额外准备现金缴纳税款，对于个人而言困难较大。2015年，《关于个人非货币性资产投资有关个人所得税政策的通知》(财税〔2015〕41号)对非货币性资产投资的政策重新进行了明确，对纳税人一次性缴税有困难的，可合理确定分期缴纳计划并报主管税务机关备案后，自发生上述应税行为之日起不超过5个公历年度内(含)分期缴纳个人所得税。

为了保证国家税款及时入库，个人以非货币性资产投资交易过程中取得现金补价的部分应优先用于缴税；现金不足以缴纳的部分，才可分期缴纳。个人在分期缴税期间转让其持有的上述全部或部分股权，并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款。

与企业递延政策不同的是，企业是在5年内应均匀地计入应纳税所得额，而个人只需自行制定计划即可，可理解为递延5年纳税。

### **2. 技术入股可递延至转让股权时缴纳**

个人技术入股其实质也是非货币性资产投资的一种形式，可享受非货币性资产投资分期纳税，财税〔2016〕101号文中对个人以技术成果投资入股到境内居民企业，被投资企业支付的对价全部为股票(权)的，企业或个人

可选择继续按现行有关税收政策执行，也可选择适用递延至转让股权时纳税，按股权转让收入减去技术成果原值和合理税费后的差额计算缴纳所得税。

### **3. 个人股权奖励可分期或递延至股权转让时纳税**

股权奖励实质是以股权的形式向员工发放奖金，或者是先发奖金然后向企业投资，具有一次性奖金和非货币形式两个特征。目前对股权奖励有两个政策口径：

一是《关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税〔2015〕116号）中对全国范围内的高新技术企业转化科技成果，给予本企业相关技术人员的股权奖励，按照“工资薪金所得”项目，参照《财政部 国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35号）有关规定计算确定应纳税额。股权奖励存在非货币特征，对个人一次缴纳税款有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过5个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案。如在5年内转让奖励的股权（含奖励股权孳生的送、转股）并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款。

考虑到投资的风险性，在股东转让该部分股权之前，企业依法宣告破产，股东进行相关权益处置后没有取得收益或收益小于初始投资额的，主管税务机关对其尚未缴纳的个人所得税可不予追征。

二是《关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101号）中，对非上市公司授予本公司员工的股权奖励，符合规定条件的，经向主管税务机关备案，可实行递延纳税政策，即员工在取得股权激励时可暂不纳税，递延至转让该股权时纳税；股权转让时，按照股权转让收入减除股权取得成本以及合理税费后的差额，适用“财产转让所得”项目，按照20%的税率计算缴纳个人所得税。而对于上市公司股权奖励，不能享受递延政策，而是在不超过12个月的期限内缴纳个人所得税。

### **4. 中小高新技术企业以留存收益转增股本可分期5年缴纳**

自2016年1月1日起，全国范围内的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本时，个人股东一次缴纳个人所得税确有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过5个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案。

该政策仅适用于非上市的中小高新技术企业，上市中小高新技术企业或在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业向个人股东转增股本，股东应纳的个人所得税，继续按照现行有关股息红利差别化个人所得税政策执行，不适用本通知规定的分期纳税政策。

对于其他企业，目前仅对溢价发行收入形成的资本公积金转增个人股本规定不属于股息，红利性质的分配，不作为个人所得，不征收个人所得税。

### **5. 非上市公司股权激励个税可递延至股权转让时缴纳**

非上市公司授予本公司员工的股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，符合规定条件的，经向主管税务机关备案，可实行递延纳税政策，即员工在取得股权激励时可暂不纳税，递延至转让该股权时纳税；股权转让时，按照股权转让收入减除股权取得成本以及合理税费后的差额，适用“财产转让所得”项目，按照20%的税率计算缴纳个人所得税。

### **6. 个人年金收入递延至取得时缴纳**

年金又称补充养老保险，与基本养老保险相似的是，也是由企业和个人共同缴纳，个人达到国家规定的退休年龄后领取。单位支付部分应属于向个人支付的工资薪金，为鼓励企业办理年金，《财政部 人力资源社会保障部 国家税务总局关于企业年金 职业年金个人所得税有关问题的通知》（财税〔2013〕103号）企业和事业单位（以下统称单位）根据国家有关政策规定的办法和标准，为在本单位任职或者受雇的全体职工缴付的企业年金或职业年金（以下统称年金）单位缴费部分，在计入个人账户时，个人暂不缴纳个人所得税。个人根据国家有关政策规定缴付的年金个人缴费部分，在不超过本人缴费工资计税基数的4%标准内的部分，暂从个人当期的应纳税所得额中扣除。

《关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）规定，取得年金时不并入综合所得，全额单独计算应纳税款。其中按月领取的，适用月度税率表计算纳税；按季领取的，平均分摊计入各月，按每月领取额适用月度税率表计算纳税；按年领取的，适用综合所得税率表计算纳税。

### **7. 递延性养老保险递延至领取时缴纳个税**

《财政部 税务总局 人力资源社会保障部 中国银行保险监督管理委员会 证监会关于开展个人税收递延型商业养老保险试点的通知》（财税[2018]22号）文，自2018年5月1日起，对上海市、福建省（含厦门市）和苏州工业园区试点地区个人通过个人商业养老保险账户购买符合规定的商业养老保险产品的支出，允许在一定标准内税前扣除；计入个人商业养老保险账户的投资收益，暂不征收个人所得税；个人领取商业养老金时再征收个人所得税。对个人达到规定条件时领取的商业养老金收入，其中25%部分予以免税，其余75%部分按照10%的比例税率计算缴纳个人所得税，税款计入“工资薪金所得”项目。

该政策试点一年，但目前并未废止，2019年6月《财政部 税务总局关于个人取得有关收入适用个人所得税应税所得项目的公告》（财政部 税务总局公告2019年第74号），将原税目“其他所得”变更为“工资薪金所得”。

以上是对个人所得税中递延纳税政策的简要概况分析，如有遗漏，欢迎批评指正！

通过以上的涉税案例分析，我们分析探讨了不同股权激励形式下的纳税差别，便于财务人员准确判断股权激励的性质并规避与此相关的涉税风险。

作者：中汇江苏税务师事务所合伙人 戴旭峰

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

## 中汇动态

### 中汇税务第十三期《汇萃堂》顺利举行

尽管近两年受到疫情等因素的影响，但是得益于注册制的推行，国内资本市场仍旧活跃，新上市公司的数量和融资规模均稳步增长。截至6月，中国资本市场拥有超过4800家上市公司、6700多家新三板挂牌企业和3.6万家区域性股权市场挂牌企业。

本期《汇萃堂》特别邀请了中汇会计师事务所资本市场审计服务高级合伙人孔令江先生主题分享《会计师谈资本市场税务合规服务》。

我国税收法规体系庞杂，资本市场涉税事项复杂，在企业IPO过程中，涉税涉票问题一直是证监会审查关注的重点内容之一，涉税风险往往也会成为企业上市前应予充分考虑并防范的核心经营风险。孔令江先生首先介绍了当前中国资本市场以及A股IPO市场审核的情况，随后将资本市场涉税问题总结为五大涉税风险并展开案例分析、应对策略及合规建议的分享发言。

通过孔令江先生的讲座，大家通过会计师角度深入了解了服务于资本市场会计师在执业过程中遇到的与税收合规相关的难点和重点；发审委、上市委主要关注的涉税问题；对税务师如何参与资本市场服务等事项，有助于涉税专业服务机构参与资本市场服务，帮助企业理解最新税收政策和相关法律法规，有效防范涉税风险，为企业的进一步发展赢得广阔空间。

\*《汇萃堂》是中汇面向各分支机构管理层的交流平台，旨在分享各子公司事务所管理、文化建设、业务开拓、产品研发等方面的经验、方法和模式，深入探讨事务所发展过程中遇到的核心问题，提高集团的整体竞争力。自2020年5月开设以来，目前已经举办了十三期。

北京·上海·杭州·南京·成都·宁波·太原·深圳·天津·西宁·  
武汉·福州·济南·乌鲁木齐·长沙·南昌·郑州·重庆·厦门·海口

更多联系方式 · <http://www.zhcta.cn/>

