

网络直播行业税收检查指引

国家税务总局稽查局

网络直播行业税收检查指引

国家税务总局稽查局

序 言

随着互联网经济不断发展，网络直播成了当下最“火”的新兴业态，正在演变为一种大众化的生活娱乐方式。作为国家鼓励发展的新个体经济多样化就业形式，网络直播已进入低门槛、强竞争阶段，激发了全民做网络主播的热潮。一个个网络直播间里跑出的“在线新经济”加速度，为数字经济注入新的生命力。

在各种直播平台迅速发展的背景下，如何完善审慎包容监管守护新经济业态有序发展，对加速经济新动能成长起着重要的作用。网络直播行业存在直播类型多样、盈利模式复杂、从业人员众多、商业模式新颖等特点，加之行业税源规模迅速扩大，给税收征管提出了新的挑战。

本书从网络直播行业经营模式入手，详细介绍了网络直播行业的行业概况、盈利模式、劳动关系、财务核算、检查要点、税收政策及常见问题，以主体税种检查为重点，涵盖网络直播企业主要涉税业务，为日常检查提供操作指引，并就相关疑难问题予以解释惑。

本书由国家税务总局稽查局组织指导，国家税务总局浙江省税务局稽查局具体编写，国家税务总局河北省税务局稽查局负责印制。网络直播业务日新月异，税收政策也与时俱进，新的涉税问题仍将不断出现，由于时间仓促、编者水平有限，书中难免有错漏和不当之处，真诚希望同志们惠正，以便进一步修改和完善，不断提升税收治理能力和水平。

目 录

第一章 网络直播行业的现状.....	1
第一节. 总体概况.....	1
一、网络直播的概念.....	1
二、网络直播行业的现状.....	2
三、网络直播行业的分类.....	3
第二节. 组织架构和网页架构.....	5
一、组织架构.....	5
二、网页架构及组成.....	7
第三节. 盈利模式种类.....	8
一、打赏收入.....	8
二、广告收入.....	8
三、电商收入.....	9
四、会员增值服务收入.....	10
第四节. 网络平台企业与主播间的劳动关系分类.....	10
一、与网络直播平台签约的主播.....	10
二、与公会签约在网络直播平台直播的主播.....	11
三、普通个人主播.....	12
第五节. 经营特点.....	12
一、群体众多.....	12
二、收益集中性.....	13
三、资本青睐度高.....	13
四、收益倒挂.....	14
第二章 会计核算及特点.....	15
第一节. 收入确认原则.....	15
一、打赏收入.....	15
二、广告收入.....	16
三、电商收入.....	17

四、会员增值服务收入.....	18
第二节. 网络直播企业的成本.....	19
第三节. 会计核算操作.....	20
第三章 行业主要税收政策和税收征管状况.....	23
第一节. 主要税收政策概述.....	23
一、增值税有关税收政策.....	23
二、企业所得税有关税收政策.....	27
三、资产的税务处理.....	32
四、个人所得税有关税收政策.....	37
五、其他税收政策.....	42
第二节. 税收征管概况.....	45
第四章 行业常见涉税问题.....	51
第一节. 增值税.....	51
第二节. 企业所得税.....	51
第三节. 个人所得税.....	54
第四节. 其他地方各税.....	56
一、印花税.....	56
二、城镇土地使用税城建税、教育费附加.....	57
三、文化事业建设费.....	57
四、房产税.....	57
第五章 查前准备.....	58
第一节. 做好查前准备工作.....	58
一、案源收集工作.....	58
二、疑点分析工作.....	58
第二节. 做好电子取证准备工作.....	59
一、硬件准备.....	59
二、注意事项.....	60
第三节. 做好数据分析和研判工作.....	60
第六章 检查方法.....	62

第一节. 检查组织方式.....	62
一、资料收集重点.....	62
二、查账软件分析应用.....	63
三、原始证据分析检查.....	63
第二节. 增值税检查方法.....	64
一、处置固定资产未申报缴纳增值税问题.....	64
二、用于增值税不得抵扣项目对应进项税未转出处理.....	65
三、无偿赠送礼品给非特定客户应视同销售.....	66
四、预收帐款不及时结转收入, 延迟申报缴纳增值税.....	66
五、虚开增值税发票逃避缴纳增值税或骗取财政返还.....	68
第三节. 企业所得税检查方法.....	69
一、企业发生的工资、薪金支出是否符合税法规定的工资薪金范围、是否存在多提虚列、是否符合合理性原则、是否在申报扣除年度实际发放.....	69
二、是否存在超标准列支业务招待费、广告费和业务宣传费未进行纳税调整等问题.....	70
三、职工薪酬相关问题的检查方法.....	71
四、业务招待费、广告费、公益性捐赠等限额扣除项目的检查方法.....	73
五、不予税前列支项目的检查方法.....	75
六、研发费用的检查方法.....	75
七、资产减值与损失的检查方法.....	76
第四节. 个人所得税检查方法.....	76
一、通过第三方支付平台或劳务公司支付主播报酬, 未按照实质课税原则, 由决定主播收入的平台代扣代缴个人所得税.....	76
二、直播人员工作室收入划分不准确, 未足额代扣代缴个人所得税....	77
三、劳务报酬计算周期错误, 导致少代扣代缴个人所得税.....	79
四、网络主播与直播平台公司双方, 或者网络主播与直播平台公司、行业公会三方通过劳动合同约定的工资薪金, 未按照实质课税原则, 由决定主播收入的平台代扣代缴个人所得税.....	80
五、通过税收优惠地区公司向平台签约主播支付劳务报酬, 未代扣代缴个	

人所得税.....	81
六、礼品赠送未代扣代缴个人所得税.....	82
七、支付的利息股息红利所得、转让股权所得未代扣代缴个人所得税..	83
八、以各种形式发放奖金、福利等未代扣代缴个人所得税.....	84
九、其他应关注的问题.....	85
第五节. 其他地方各税检查方法.....	86
一、印花税.....	86
二、房产税.....	90
三、文化事业建设费.....	90
四、城市维护建设税、教育费附加	91

第一章 网络直播行业的现状

第一节. 总体概况

一、网络直播的概念

网络直播是一种新型的传播方式，在互联网时代的快速发展中，从文字、图片、视频发展到了现在基于高速互联网的多内容、强交互、低门槛、高自主性的网络直播模式。现在的网络直播大致可以分为以下两类。

第一种是传统型网络直播，这类网络直播平台将获取到的电视模拟信号转化成数字信号，随后输入电脑并即时上传至网络直播平台供观众收看。一般来说，这些视频网站对娱乐和体育项目开展实时直播，即信号转播，如腾讯、优酷、爱奇艺等视频平台对综艺节目、电视剧的电视同步转播、对足球篮球赛事的直播等。实际上这是媒体融合的表现，传统的电视媒体将一样的内容转接到网络媒体上，观众在收看过程中仍不能与传播主体互动，与以往的电视并无本质区别。

第二种是新型网络直播，是信息时代网络不断发展的产物，是本次研究的对象，这类网络直播平台是由传播主体，即主播，利用音视频录制器材把现场情况转化成数字信号，通过电脑或手机上传至网络直播平台。这种网络直播平台具有强交互性，传播内容具有较高的双向流通性，观众可以通过弹幕与主播进行实时互动，他们充当着观众，但也参与其中，对内容进行消费及评价。网络直播的进入门槛极低，只需要有符合要求的器材设备就可以进行直播，而并不要求传播主体（即主播）有较高的文化水平及专业素养，主播往往根据自己的爱好和特长进行展示，从而吸引有相同兴趣的观众

观看。新型网络直播平台充分发挥了互联网在信息传播中的优势，具有实时、快速、内容多样化、表现形式丰富、交互性强、传播场景化、受众可划分等特点。

二、网络直播行业的现状

网络直播行业呈现高速发展趋势，由于其操作便利、门槛低、收益高等特点，直播行业刚一兴起就吸引了无数从业者。而随着未来网络直播平台自制综艺、5G 技术、虚拟直播等在线直播新浪潮的出现，在线网络直播平台用户规模也将持续上涨。

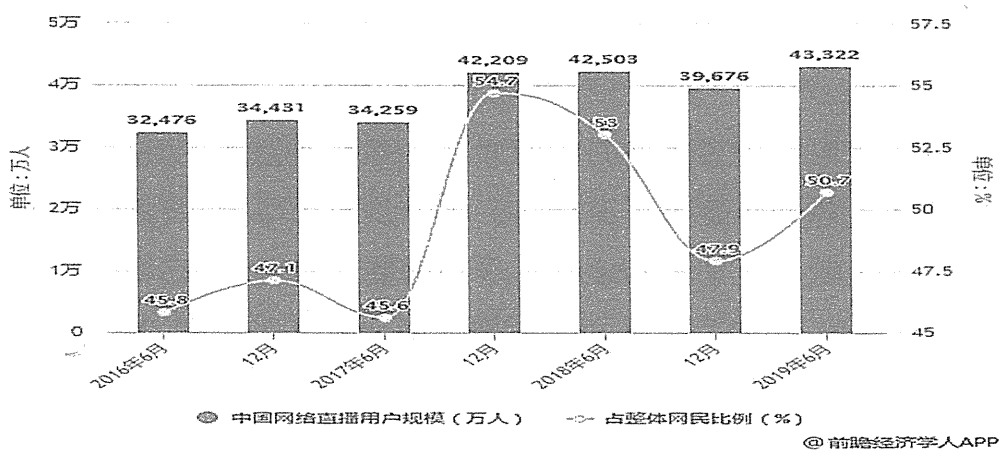
CNNIC 发布的第 44 次《中国互联网络发展状况统计调查》指出，截至 2019 年 6 月全国网络直播用户规模达 4.33 亿，较 2018 年年底增长了 3646 万，占整体网民的 50.7%，2019 年在线直播用户规模预计将达 5.01 亿人。各大网络直播平台每天都有新鲜血液注入，网络主播的从业人员队伍不断壮大。据了解，2018 年全平台新增主播数为 217 万，同比增长了 49.6%；送礼人数过亿，增幅为 63%，全年礼物收入超过 500 亿元。根据最新数据统计显示，仅 2019 年 12 月 24 日，全平台的日活跃主播数达 50.7 万人，日付费礼物金额达 1.7 亿元。

2019 年，中国在线直播行业格局继续发生变化，上市、融资成为直播行业的趋势之一。游戏内容类网络直播平台的用户趋于年轻化，且超七成用户是男性；近七成的直播用户在近半年内仍使用同一网络直播平台，而内容及主播是平台留存用户的关键；秀场及游戏直播内容更受用户欢迎，而超五成用户认为未来应该大力发展“直播+综艺”。目前，直播行业呈现三大趋势：一是获取融资或冲击上市；二是进军海外市场；三是“直播+”领域的拓展，涵盖公益、综艺、教育、非遗、电商等，旨在构建多元化和高品质的直播

生态体系。

另外在政策角度，各部门频频出手，加强网络直播市场的监管。2018年8月20日，工信部、公安部、文化和旅游部、广电总局、国家互联网信息办公室联合下发《关于加强网络直播服务管理工作的通知》部署各地各有关部门进一步加强网络直播服务许可、备案管理、强化网络直播服务基础管理，建立健全长效监管机制，大力开展存量违规网络直播服务清理的工作。2019年1月29日，武汉市软件行业协会，发布了《网络直播平台管理规范》以及《网络直播主播管理规范》，规范首次明确了直播平台中有关主播监控、账号监管平台巡查等多方面的内容。标准于2019年1月29日正式实施。目前直播行业马太效应凸显，用户加速向头部平台靠拢。各直播类型的大部分市场份额已经被几个平台牢牢占据，也就是说，虽然平台数量依旧众多，但赢家通吃的时代正在来临。

2016-2019年6月中国网络直播用户规模及占整体网民比例统计情况



三、网络直播行业的分类

网络直播是继文字、图片、视频之后的第四代线上娱乐平台，按照网络直播平台的内容进行分类，目前直播平台可以分为秀场类

直播、游戏类直播和移动全民直播三种类型。

(一)秀场类直播

秀场直播主要包括聊天、才艺、星秀等，这种类型是用户最熟悉的直播方式，这也是我国最早起步的直播类型，相比而言有较强的市场占有率和相对平稳的框架模式。秀场直播的主要内容是主播对自己歌唱、舞蹈等才艺的展示，观众通过评论、弹幕和购买虚拟物品赠送主播来进行互动和消费。秀场类直播的商业模式有一定共性，形成了以公会或分销商为主导的间接签约管理模式，以打赏收入（虚拟物品销售）、增值会员收入为主要的收入来源。

(二)游戏类直播

游戏直播主要针对于各类游戏及比赛，在作战过程中进行直播并解说策略等，作为电子竞技产业链中承担内容传播的关键一环，游戏直播通过互联网渠道对电子竞技游戏和主要赛事进行持续的宣传曝光，进入了以电视为代表的传统媒体在早期未能实现覆盖的区域，迅速占据了较大市场份额并保持高增长率。目前主流游戏直播平台的收入来源以打赏收入（虚拟商品收入）、广告收入和会员收入为主，其中平台从主播打赏收入中的分成比例一般是30%至50%之间。在网络直播传统的打赏收入之外，高流量的游戏平台通过与电子竞技赛事、游戏厂商合作，进一步拓展了游戏运营、赛事竞猜等多元化业务，进一步丰富了平台的收入结构。游戏运营是指游戏类直播平台凭借自身的流量优势，通过引导观看直播的用户下载、注册并体验网页游戏或手机游戏，提取导流佣金，并与游戏运营商分享游戏的运营收益。赛事竞猜是指游戏类直播平台在竞技类游戏开始之前，按照一定的赔率引导用户对比赛结果进行预测并进行虚拟货币的押注，进而收取固定比例的手续费的方式。

(三)移动全民直播

移动全民直播是当前最新型的直播形式，兴起的背景是移动智能设备的进一步普及与渗透，尤其是前置摄像头像素的显著提高，同时，低廉的流量费用和更加交互式的社交需求，让随时随地进行直播互动成为了不可阻挡的趋势，无论是日常生活中的美食、化妆、购物，还是特定场景中的音乐会、体育赛事或是旅游，全民直播极大的拓宽了直播的领域和参与主体。在全民直播的催生下，“直播+”发展成为了网络直播的最新模式，其中电商与直播的结合已经相当成熟，也为直播平台开创了新的收入来源，通过直播可以让电商销售者更直观的展示商品的特点，在购销双方之间搭建了更宽阔的桥梁。网络直播平台也可以在“直播+电商”中取得一定的分成收入，有的直播平台还会直接参与电商销售，在平台上销售商品。

虽然目前国内的各大直播平台的收入来源不尽相同，但是总体而言，虚拟货币的打赏收入、广告收入、电商收入以及会员增值服务收入是主流的四种收入来源，对于维持各类直播平台的发展起着关键的作用。

第二节. 组织架构和网页架构

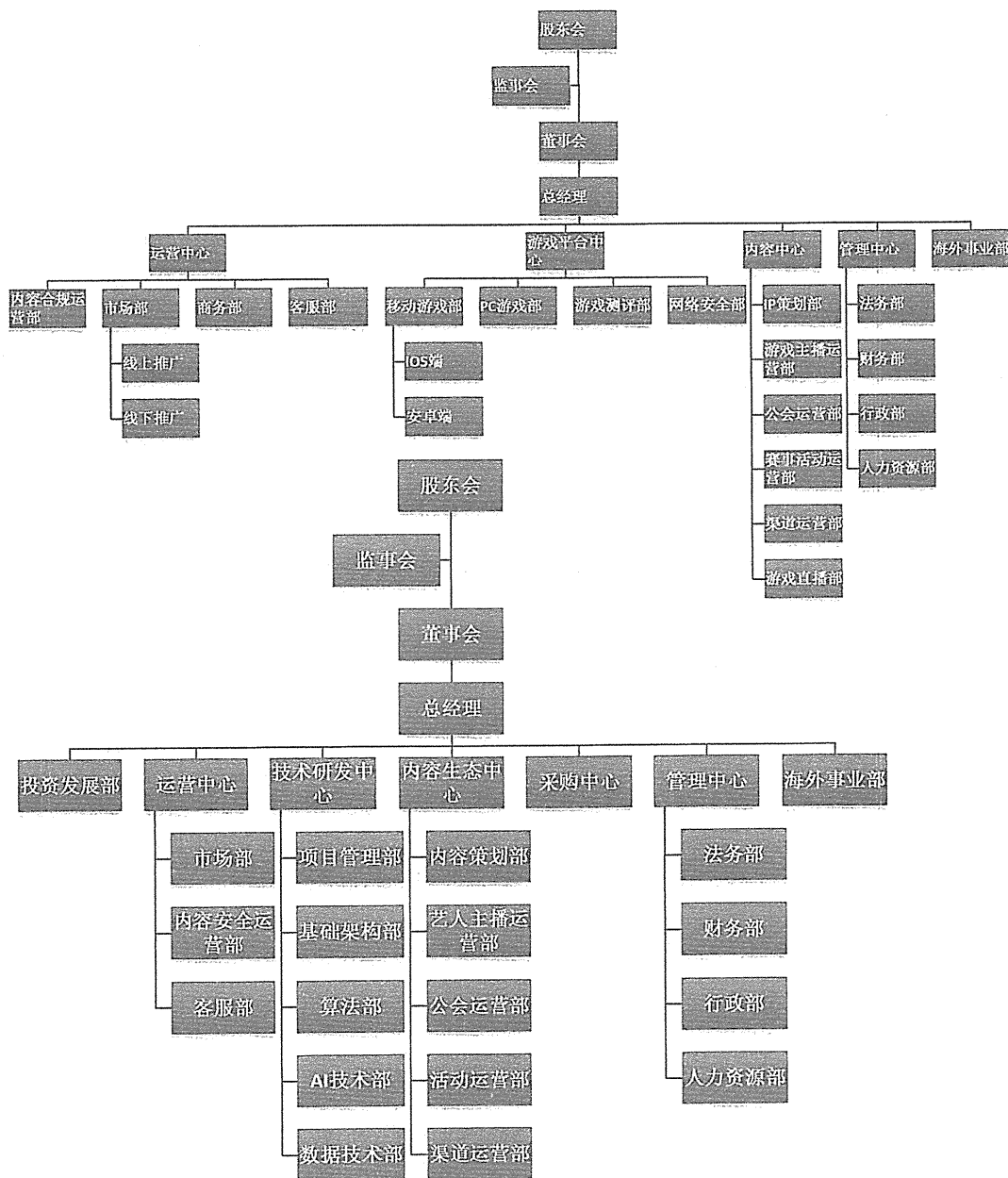
一、组织架构

网络直播平台相关企业的组织架构主要由股东会、监事会、董事会、总经理和下属各部门组成。网络直播平台的部门设置围绕平台的业务和功能设置市场运营、技术开发、内容生产、主播管理、后勤保障和行政管理等各部门。观察网络直播平台的部门设置也能够对其业务的形式和侧重点有很好的了解

某网络直播平台组织架构图

某游戏网络直播平台组织架构图

网络直播行业税务检查指引



二、网页架构及组成

1. 网络直播平台的首页部分一般有导航栏、分类列表、推荐列表。导航栏通常会有这样几项菜单：关注、直播、视频、排行榜、搜索、个人等。从关注中用户可以看到自己关注的主播是否在直播，并可以点击进入相应直播间；从直播中用户可以看到正在直播的所有直播间列表以供选择；从视频中用户可以看到主播上传的视频信息；从排行榜中用户可以得到各个主播的热度排行；通过搜索用户可以找到自己想看的直播；点击个人则可以进入用户的个人菜单。

分类列表是对网络直播平台的所有直播进行分类，如游戏区、美食区、舞蹈区、歌唱区等，方便用户按需选择。

推荐列表可以显示网络直播平台推荐的主播直播间，可以用于平台对特定主播、直播间的推广。

2. 直播间内除了直播画面，还设置有评论栏、礼物栏、竞猜栏、广告栏、直播游戏等多样化模块。评论栏可以显示用户在观看直播时的评论，做到主播和观众的双向交流；礼物栏用于列举用户为主播打赏时赠送的虚拟礼物；竞猜栏使直播间具备竞猜功能，通过竞猜送礼的方式可以提升直播间流量了，平台也可以通过收取手续费获得收入；广告栏是平台投放广告的位置；直播游戏使主播可以与观众进行游戏，加强直播间的互动。

3. 个人主页功能。网络直播平台会为每一个用户设置一个个人主页，在这个页面中用户可以看到一些用户信息及一些直播统计数据，比如观看直播的次数、时长，剩余的虚拟货币数量等。

目前国内涌现了大量的直播平台，内容五花八门，但是在网站、APP 的结构上具有统一性，直播平台页面设置、礼物价格分类及首页大图推荐等都大同小异。换言之，只要你熟悉一个平台的操作，

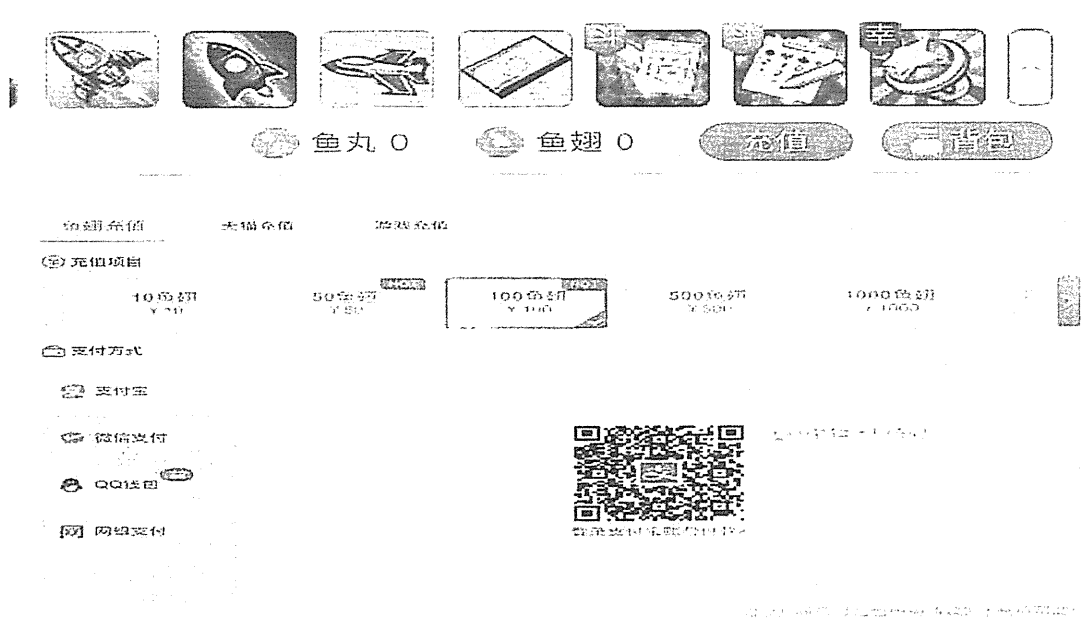
就不用担心到其他平台会出现手足无措。

第三节. 盈利模式种类

一、打赏收入

网络直播平台的打赏收入通常与虚拟货币的销售相对应，具体是指用户从平台或平台的代理商处购买的，在观看直播时赠送给主播，后续可以兑换成人民币的一种网络货币。但是实际上，打赏收入不仅是纯粹的商品销售，同时也是劳务提供的表现形式，这与虚拟货币的获取方式有直接的关系。

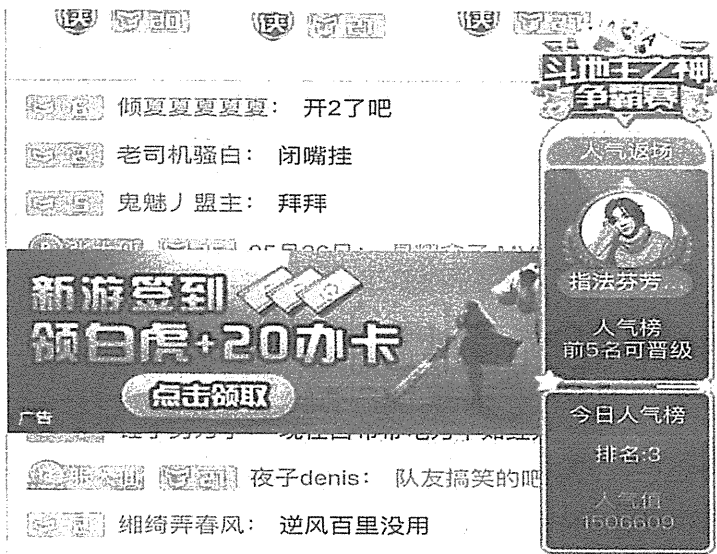
斗鱼TV直播间虚拟货币展示图



二、广告收入

网络直播平台的广告具有网络广告的一般特性，是以网络直播平台为播放的媒介和载体，依托其大规模的用户基础和访问流量，迅速的传递广告信息，其不受时间限制、高度的互动和灵活性以及相对较低的传播成本，具有传统电视广告不可比拟的优势。

斗鱼TV直播间广告投放展示图



三、电商收入

随着移动全民直播的兴起，网络直播平台为传统的电子商务平台提供了全新的线上商品销售的途径，众多网上店主纷纷加入了全民直播行列，“面对面”的向观看直播的消费群体推销商品，由于视频本身比图片更接近商品真实的状态，因此吸引了一大批具有网购需求的消费者，而网络直播平台作为这种新式电商的载体，会通过提取销售佣金或自有商品销售这两种模式，来实现平台的电商业务收入。

淘宝直播间拍卖房产展示图



四、会员增值服务收入

会员增值服务是上述三类网络直播平台共有的业务模式，除了在一些细节上的表现形式不同之外，该类服务的管理模式和盈利模式都具有一致性。管理模式方面，网络直播平台下设会员管理部统一进行平台会员的管理工作，包括会员资料的管理、会员特权的更新、会员需求的调研及反馈等，会员作为网络直播平台的重要客户和主要盈利点，对于网络直播平台的发展至关重要，会员的管理工作收归平台本身所有。盈利模式方面，网络直播平台通过在一一定的期限内，为会员成员提供差异化的服务，如超高清画质、身份标识、差异化弹幕等会员特权，吸引用户进行充值。

第四节. 网络平台企业与主播间的劳动关系分类

由于全民直播所具有的全民特质，涉及的主播人数众多且区域分布分散，与主播发生经济业务的形式不同，形成不同的劳动关系。

一、与网络直播平台签约的主播

在网络直播行业，各类直播的头部主播为平台带来了很大部分

的流量，为了保证流量的稳定性，网络直播平台会与这些头部主播签约，限制其进入其他竞争平台直播，约定收入的分配方式、违约责任承担等商业条款。

在网络直播关系中，即使网络主播签约于某个网络直播平台，并由平台支付一定底薪，但是平台并未支配主播的劳动力，更看重的是通过签订协议、支付底薪约束主播，以限制其进入其他竞争平台直播，并独享签约主播直播表演带来的收益。除非有特别的场景、音响等要求，签约主播在进行网络表演时，并不是必须去网络直播平台现场，大多数主播选择在家里或者宾馆直播，甚至在餐厅、大学宿舍、公交车上、旅游途中等场所，主播通过一部手机即可完成约定的直播任务。很显然，平台注重的是签约主播通过直播行为所创造的收益，而非支配主播的劳动力。大多数与平台签约的主播都是这样的情况，并不是隶属平台的员工，比较符合“劳务关系”的定义。也有少部分主播与平台签订劳动合同，形成劳动权利义务关系，成为平台的员工。

二、与公会签约在网络直播平台直播的主播

网络直播类似于表演行业，只不过表演的平台在互联网上，在网络直播平台中。很多主播会选择与“公会”签约以获得更多资源、更好的包装，“公会”则从主播取得的受益中获取分成。

网络直播行业中的“公会”在存在形式和地位方面类似于娱乐行业的经纪公司，在处理主播与公会、公会与平台以及主播与平台之间的法律关系时，演艺经纪关系可以作为借鉴。对于主播而言，签约公会可以得到更多的培训、包装、推荐机会，提升知名度，“粉丝”数量剧增，甚至成为“网红”。主播吸引的“粉丝”越多，得到的“打赏”越多，广告商业价值越大，主播、平台、公会的收益

分成也相应增加。对于直播平台来说，由于中国幅员辽阔、大众对实时社交视频社区相对缺乏了解，因此网络直播企业往往通过与大量的销售代理(公会)进行合作，由他们负责寻找、招募、管理主播，发掘可吸引用户的内容，销售和市场推广。对于网络主播和“公会”之间的法律关系，我国法院已有相关审判实践，2017年2月7日，第一例网络主播要求确认与经纪公司之间存在劳动关系的案件，经上海市第一中级人民法院二审终审认定不存在劳动关系。主播签约公会，虽然可以获得公司提供的底薪、直播活动的分成等，但该种法律关系毕竟建立在演艺经纪合同的基础上，应该认定签约公会的网络主播与公会之间属于商业合作，是经纪合同关系。

三、普通个人主播

由于直播行业的低门槛，每个人都可以当主播，所以由很大一部分主播既未与网络直播平台签约，也没有签约“公会”，只是通过在手机或者PC下载客户端软件，在网络直播平台注册，申请一个虚拟的直播房间，就可以进行直播。主播得到打赏的虚拟礼物之后，其平台账户的平台虚拟币相应增加，平台虚拟币可通过兑换成货币转化为所得。未签约主播不受播出时间、地点、内容的限制，直播活动有极大的自主性，直播过程也更加类似于一个社交平台，受众通过随机选择主播，在观看主播表演、与主播互动过程中给予主播打赏奖励。该类主播与平台之间的关系非常松散，只是在注册登记时须同意网络直播平台类似格式条款的注册协议，然后通过直播行为分享商业利益。

第五节. 经营特点

一、群体众多

网络直播由于操作便利、准入门槛低且收益相对较高的特点，

各网络直播平台均拥有大批量的从业人员，即主播群体。主播群体人数众多，覆盖面极其广泛，但稳定性一般较差。

纵观各大网络直播平台，网络主播水平参差不齐是现阶段直播平台发展所面临的重要问题之一，导致这样现状就是因为直播门槛低。一个摄像头、一个麦克风、一台有网络连接的电脑就可以进行网络直播；一部智能手机一个自拍杆加上良好的网络环境就可以进行手机直播。这样的配置几乎每个人都可以毫无费力地得到并可以良好的使用。正是这样低门槛的设备要求促使了主播人数大大增加。

二、收益集中性

当前，各大网络直播平台的流量主要部分仍由头部主播产生，网络直播用户的黏性很大程度上是对应他们支持的主播而不是平台，一个头部主播的跳槽往往伴随着大量追随者在平台之间的流动。因为头部主播带来的高流量和高度集中的受益，所以网络直播平台运营的成本很大一部分也投入在头部主播身上，头部主播是直播行业的稀缺资源。主播群体之间的个体化差异明显，各平台头部主播及一般主播呈现 2:8 趋势，即头部主播仅占很小比例，头部主播群体成为各平台的主要流量来源，甚至成为平台代言人，因此收入高、稳定性高。而普通主播灵活性大、收入偏低且稳定性差。

三、资本青睐度高

2015 年到 2016 年，在线直播受众群体迅速膨胀，加之腾讯等互联网巨头入局竞争，行业竞争日趋激烈。资本市场由于在线直播庞大的潜在市场迅猛注资，加持行业的发展，成功把直播市场推向了风口之上，在线直播迎来快速发展期。

目前在线直播市场状态大多处于发展初期，多数平台处于 A 轮融资状态，进发 B 轮尤其是 C 轮融资的平台比例偏少。截止目前，

已成功上市的直播平台只有四家，即 YY 直播、9158、虎牙、斗鱼，部分直播公司被上市企业并购，也有部分的上市公司开通自有的直播平台。随着在线直播的曝光率持续走高，资本将源源不断的聚集在这一行业。

四、收益倒挂

在互联网领域，巨亏在互联网领域简直是再正常不过了，主要是由于互联网的“烧钱”思维，有时越烧钱的反而越受资本青睐，精算的风投们认为未来有利可图，现在使劲砸钱，烧钱成了抢占市场最快速、最便捷的方法。网络直播平台的重要之处是支付给主播（尤其是头部主播）的相关费用，目前基本都处于亏损经营的状态。

第二章 会计核算及特点

第一节. 收入确认原则

一、打赏收入

用户可以通过人民币充值获得虚拟货币，进而打赏给主播，这种方式下，用户通过购买“虚拟货币”这种商品来完成打赏，代表了传统的商品销售行为；另一方面，互联网直播平台通过提供指定的任务，用户在完成相关任务时同样可以获得对应的虚拟货币，该种形式获取的虚拟货币可以视为劳务服务的提供。该类任务包括连续登陆直播平台并签到、下载直播平台推荐的手机游戏、注册并登陆直播平台推荐的网页游戏等，该种合作形式实质上是直播平台与页游、手游的联合运营，以奖励虚拟货币的形式实现为页游或手游的导流，进而分享页游或手游的运营收益。最后，主播能够有条件的将虚拟货币兑换成现金，并按照约定的比例在直播平台和主播间进行分成。

用户在网络平直播台上用虚拟礼物“打赏”主播，一般都需要充值虚拟货币后购买虚拟礼物。在充值换取平台虚拟币的时刻，网络直播平台企业应在此时确认流转税收入。

用虚拟货币购买虚拟礼物与网游中用虚拟货币购买虚拟道具性质相同，在用户充值网络直播平台的虚拟货币时，虽然用户掌握了虚拟货币的控制权且虚拟货币基本不存在退货风险，但是用户并没有真正享受到服务，网络直播平台也没有履行相应的义务。在用户充值虚拟货币时不能确认所得税收入，这与网游企业对充值虚拟货币的会计处理相一致。用户在网络平直播台上“打赏”时，用户“打赏”某个主播就立刻用虚拟货币买礼物，然后将虚拟礼物马上

送出。网络直播平台上的虚拟礼物，不存在网游虚拟道具的受益期问题，虚拟礼物被购买之后立刻被消耗，且礼物不存在一段时间内有效的问题。用户对主播的“打赏”形式上，是对主播出于喜爱的无偿赠送，但本质上是对主播提供的娱乐服务的付费，同时考虑到直播都有结束时间，用户在直播中的任何时间点进行“打赏”，都应被认为是对整场直播的付费，应在直播结束后确认收入，或在“打赏”用户结束观看直播后，对该用户的“打赏”确认收入。对于需要横跨零点的直播，可以将整场直播收入分摊至单位时间后进行分配。由于直播一般不会持续超过一天，也可以采用用户“打赏”后立即确认的简便方法。

二、广告收入

目前，主流的网络广告都采用了以下三种定价模式：

1. 按照投放次数计价，该种定价模式下，网络公司或第三方平台仅需要考虑将广告显示约定的次数即可，无需关注广告本身被关注的程度；

2. 按照点击次数计价，该种定价模式下，广告价格的确定是基于用户点击广告被连接到相关网站的次数；

3. 按照交易次数计价，该种定价模式下，广告价格的确定是基于用户点击广告并进行了网上交易的次数，这种计价方式考虑的是广告的实际效果，而不仅仅是投放量。

对于按投放量计价的广告合同，这与传统意义的广告模式并无实质上的区别，但是，对于按照实际点击量计价或按照交易量计价的广告合同，由于直播平台只有在广告被点击或实际交易（实务中一般是要求进行相关游戏的注册）的情况下，才能得到广告主支付的广告站点费用，因此对于这种类型的广告模式，单个广告的未来

的点击量或完成的交易量在达成合同时并不能够可靠估计，相关履约义务需要在合同签订时进行单独的分配并计量，这与传统的广告业务就存在明显的差异性。

在实际的应用层面，目前直播平台的广告业务而言，大多采取的按照投放次数计价以及按照交易次数计价这两种模式，第三种模式的应用程度相对较低。

相比与打赏分成收入，网络直播平台的广告收入占比相对较低。对于按投放量计价的广告合同，这与传统意义的广告模式并无实质上的区别，按照目前会计准则对于广告收入确认的相关规定，应当在相关广告和商业行为开始出现在公众面前时确认收入，而实际计量的金额，应当按照实际投放的次数与约定投放次数之间的比例，按实际投放的进度确认广告收入。对于按照实际点击量和按交易次数计价的广告合同，由于网络直播平台只有在广告被点击或实际交易（实务中一般是要求进行相关游戏的注册）的情况下，才能得到广告主支付的广告站点费用，“点击量”或“交易量”就构成了广告合同内履约义务的多重性问题，由于在广告投放的每个会计周期内用户点击或用户完成游戏注册的次数一般又是无法估计的，因此在签订这种定价模式的广告合同时，相关履约义务与合同约定的交易金额难以进行有效的分配，进行导致相关广告收入的确认和计量是无法可靠估计的。

三、电商收入

1. 销售佣金

销售佣金模式是指直播平台与主播之间并不存在雇佣关系，仅是作为线上平台为开展电商业务的主播提供网络环境的支持，当主播完成相关商品的销售之后，买家的付款金额会直接进入直播平台

的信用账户，直播平台在抽取相关的佣金之后，再将剩余的金额支付给主播。在这种销售模式下，互联网直播平台所承担的仅仅是技术支持以及交易撮合的职能，对于实际销售行为的完成并不承担实际的义务。

代理销售模式下收取销售佣金的网络直播平台的电商收入，相关的技术支持及平台引流服务在完成交易撮合行为之后就会为网络直播平台本身创造收入，不需要考虑相关销售行为是否最终实现，因此在线上交易行为完成之后就可以基于交易合同的安排，确认相关的佣金收入。

2. 捆绑自营商品销售模式

捆绑自营商品销售模式是指直播平台雇佣相关的主播，为平台开展电子商务业务，在线推销商品，拟推销的商品由直播平台提供，即商品与主播间的捆绑。在这种模式下，直播平台本身就成为了商品的卖方，线上商品的销售收入就全部归直播平台所以，主播仅仅是作为直播平台的人力成本存在，并无权分享商品销售的收入。

自营捆绑业务模式下的网络直播平台电商业务，其本质与传统的电子商务并无本质的区别，而在目前的电子商务产品销售中，退货权是天然赋予消费者的售后选择权，由于退货权的存在，买家是否退货存在高度的不确定性，因此与商品所有权相关的主要风险和报酬（现行 14 号收入准则）或商品（或服务）的控制权（收入准则的征求意见稿）并未完全转移，相关经济利益并不一定会流入企业，此时就提前确认收入，并不符合收入准则的要求，应当在退货权消失后确认收入。

四、会员增值服务收入

在目前的实务处理中，会员增值服务收入的确认和计量，普遍

是基于现金收付制的原则，在收到会员的充值费时即全额确认收入。由于在会员期内，网络直播平台需要维持对会员用户的持续服务，即相关的服务成本是在整个会员期陆续发生，因此相关的会员收入进行一次性的确认并不合理，应当遵循权责发生制的原则，在整个会员有效期内进行收入的分摊。

由于会员增值业务通过伴随着一定的期限，因此互联网直播平台需要在整个会员期内为会员用户提供服务支持，从而就产生了会员增值服务收入的单一时点确认还是期限分配确认的问题

第二节. 网络直播企业的成本

网络直播平台确认的营业成本主要是每月平台主播收到的打赏、底薪及其他各种奖励。同时，平台亦会确认每月的服务器及带宽消耗、第三方充值渠道收取的手续费为当期营业成本，而平台市场、商务相关的消耗，如品牌推广、经纪服务、游戏战队运营、明星活动等将被确认为当期的平台销售费用。

为了更好的管理人数庞大的主播群体，网络直播平台都会与公会进行合作，在与公会的合作中会产生一些特殊的成本处理：

按合同约定的比例分成 65%-80% 给公会，当公会的用户消耗虚拟货币数量、有效主播、总麦时（有效主播定义：自然月有效开播天数 ≥ 22 天，有效麦时 ≥ 60 小时；有效天：每日开播时长 ≥ 2 小时为一个有效天；有效麦时：单次开播 ≥ 30 分钟为有效麦时）达到一定比例时，会做一个业务分成；同时为了活跃直播平台的气氛；增加用户消耗量，会举行一些活动，如年度盛典、春节、元宵节、情人节、光棍节等一系列活动。

与公会合作，定期不定期会进行一些激励政策，如自然月有效主播数 ≥ 10 个，奖励自然月公会流水的 5%。

与公会结算的特殊情况：

1. 当月按不含税计提成本，下月按含税开发票，付款。
2. 公会结算按满 100 元结算，小于 100 元的累计到下月结算。
3. 年底汇算清缴时冲回多计提的成本。
4. 财务按实际发生的成本计提，所以结算与计提成本每月都存在一点差异。
5. 与公会合作结束后清理多计提或补足少计提的成本。

第三节. 会计核算操作

一、虚拟币收益核算

第一步网络平台的虚拟币充值：

会计处理：

借：银行存款或者其他应收款——支付宝等

贷：合同负债

应交税金——应交增值税——销项税金

第二步用虚拟币兑换虚拟礼物：

借：合同负债

贷：递延收益

第三步用虚拟礼物送给主播：

借：递延收益

贷：营业收入

按与主播约定的分成比例

借：营业成本

其他应付款——个人所得税

贷：应付账款——主播或应付职工薪酬

二、广告收益收益核算

品牌展示广告通常按照，总金额总期限，逐月确认收入。效果广告通常按照，主要按所展示链接的用户点击次数 $\times$ 单价确认收入。记账凭证如下核算：

借：银行存款

贷：递延收益

应交税金——应交增值税——销项税金

借：递延收益

贷：主营业务收入

三、电商收入收益核算

1. 销售佣金

借：银行存款

贷：预收账款

借：预收账款

贷：营业收入

2. 捆绑自营商品销售模式

在会计处理中可以在收到货款时计入递延收益科目，在退货权消失或确认不会退货后计入营业收入：

借：银行存款

贷：递延收益

应交税金——应交增值税——销项税金

借：递延收益

贷：营业收入

四、会员增值服务收益核算

收到会员缴费时计入递延收益：

借：银行存款

贷：递延收益

应交税金——应交增值税——销项税金

在会员期内逐步将递延收益转化为营业收入

借：递延收益

贷：营业收入

第三章 行业主要税收政策和税收征管状况

第一节. 主要税收政策概述

一、增值税有关税收政策

(一)营改增

《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〕36号)附件1《营业税改征增值税试点实施办法》附《销售服务、无形资产、不动产注释》规定:”一、销售服务……

(六)现代服务。

……

7. 广播影视服务。

广播影视服务,包括广播影视节目(作品)的制作服务、发行服务和播映(含放映,下同)服务。

(1)广播影视节目(作品)制作服务,是指进行专题(特别节目)、专栏、综艺、体育、动画片、广播剧、电视剧、电影等广播影视节目和作品制作的服务。具体包括与广播影视节目和作品相关的策划、采编、拍摄、录音、音视频文字图片素材制作、场景布置、后期的剪辑、翻译(编译)、字幕制作、片头、片尾、片花制作、特效制作、影片修复、编目和确权等业务活动。

(2)广播影视节目(作品)发行服务,是指以分账、买断、委托等方式,向影院、电台、电视台、网站等单位和个人发行广播影视节目(作品)以及转让体育赛事等活动的报道及播映权的业务活动。

(3)广播影视节目(作品)播映服务,是指在影院、剧院、录

像厅及其他场所播映广播影视节目（作品），以及通过电台、电视台、卫星通信、互联网、有线电视等无线或者有线装置播映广播影视节目（作品）的业务活动。”

（二）课税范围

销售服务、无形资产或者不动产，是指有偿提供服务、有偿转让无形资产或者不动产，但属于下列非经营活动的情形除外：

1. 行政单位收取的同时满足以下条件的政府性基金或者行政事业性收费。

（1）由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；

（2）收取时开具省级以上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据；

（3）所收款项全额上缴财政。

2. 单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供取得工资的服务。

3. 单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务。

4. 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

（三）销项

销售额，是指纳税人发生应税行为取得的全部价款和价外费用，财政部和国家税务总局另有规定的除外。

价外费用，是指价外收取的各种性质的收费，但不包括以下项目：

1. 代为收取并符合本办法第十条规定的政府性基金或者行政事业性收费。

2. 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

根据《增值税暂行条例实施细则》第四条规定，单位或者个体

工商户的下列行为，视同销售货物：

1. 将货物交付其他单位或者个人代销；
2. 销售代销货物；
3. 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；
4. 将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目（营改增后本条款自动废止）；
5. 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；
6. 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；
7. 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；
8. 将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

根据财税【2016】36号文附件1第十四条规定，下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产：

1. 单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外；
2. 单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让无形资产或者不动产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外；
3. 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

（四）进项

下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

1. 用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。

纳税人的交际应酬消费属于个人消费。

2. 非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务。

3. 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（不包括固定资产）、加工修理修配劳务和交通运输服务。

4. 非正常损失的不动产，以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

5. 非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产，均属于不动产在建工程。

6. 购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

7. 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

以上所称货物，是指构成不动产实体的材料和设备，包括建筑装饰材料和给排水、采暖、卫生、通风、照明、通讯、煤气、消防、中央空调、电梯、电气、智能化楼宇设备及配套设施。

（五）增值税纳税义务、扣缴义务发生时间

纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

收讫销售款项，是指纳税人销售服务、无形资产、不动产过程中或者完成后收到款项。

取得索取销售款项凭据的当天，是指书面合同确定的付款日期；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

二、企业所得税有关税收政策

(一) 收入

1. 销售货物收入

企业所得税法第六条第（一）项所称销售货物收入，是指企业销售商品、产品、原材料、包装物、低值易耗品以及其他存货取得的收入。

除企业所得税法及实施条例另有规定外，企业销售收入的确认，必须遵循权责发生制原则和实质重于形式原则。

（1）企业销售商品同时满足下列条件的，应确认收入的实现：

1) 商品销售合同已经签订，企业已将商品所有权相关的主要风险和报酬转移给购货方；

2) 企业对已售出的商品既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有实施有效控制；

3) 收入的金额能够可靠地计量；

4) 已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算。

（2）符合上款收入确认条件，采取下列商品销售方式的，应按以下规定确认收入实现时间：

1) 销售商品采用托收承付方式的，在办妥托收手续时确认收入。

2) 销售商品采取预收款方式的，在发出商品时确认收入。

3) 销售商品需要安装和检验的，在购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认收入。如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入。

4) 销售商品采用支付手续费方式委托代销的，在收到代销清单时确认收入。

2. 不征税收入

收入总额中的下列收入为不征税收入：

- (1) 财政拨款；
- (2) 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金；
- (3) 国务院规定的其他不征税收入。

企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入同时符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除：

- (1) 企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；
- (2) 财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；
- (3) 企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

企业将符合本通知第一条规定条件的财政性资金作不征税收入处理后，在 5 年（60 个月）内未发生支出且未缴回财政部门或其他拨付资金的政府部门的部分，应计入取得该资金第六年的应税收入总额；计入应税收入总额的财政性资金发生的支出，允许在计算应纳税所得额时扣除。

（二）扣除政策

1. 工资薪金支出

企业发生的合理的工资薪金支出，准予扣除。

前款所称工资薪金，是指企业每一纳税年度支付给在本企业任职或者受雇的员工的所有现金形式或者非现金形式的劳动报酬，包括基本工资、奖金、津贴、补贴、年终加薪、加班工资，以及与员工任职或者受雇有关的其他支出。

《实施条例》第三十四条所称的“合理工资薪金”，是指企业按照股东大会、董事会、薪酬委员会或相关管理机构制订的工资薪

金制度规定实际发放给员工的工资薪金。税务机关在对工资薪金进行合理性确认时，可按以下原则掌握：

- (1) 企业制订了较为规范的员工工资薪金制度；
- (2) 企业所制订的工资薪金制度符合行业及地区水平；
- (3) 企业在一定时期所发放的工资薪金是相对固定的，工资薪金的调整是有序进行的；
- (4) 企业对实际发放的工资薪金，已依法履行了代扣代缴个人所得税义务；
- (5) 有关工资薪金的安排，不以减少或逃避税款为目的。

2. 保险费、住房公积金

企业依照国务院有关主管部门或者省级人民政府规定的范围和标准为职工缴纳的基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等基本社会保险费和住房公积金，准予扣除。

企业为投资者或者职工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，在国务院财政、税务主管部门规定的范围和标准内，准予扣除。除企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费和国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的其他商业保险费外，企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。企业参加财产保险，按照规定缴纳的保险费，准予扣除。自 2008 年 1 月 1 日起，企业根据国家有关政策规定，为在本企业任职或者受雇的全体员工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，分别在不超过职工工资总额 5% 标准内的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过的部分，不予扣除。企业职工因公出差乘坐交通工具发生的人身意外保险费支出，准予企业在计算应纳税所得额时扣除。

3. 利息支出

企业在生产经营活动中发生的合理的不需要资本化的借款费用，准予扣除。企业为购置、建造固定资产、无形资产和经过 12 个月以上的建造才能达到预定可销售状态的存货发生借款的，在有关资产购置、建造期间发生的合理的借款费用，应当作为资本性支出计入有关资产的成本，并依照本条例的规定扣除。

企业在生产经营活动中发生的下列利息支出，准予扣除：

(1) 非金融企业向金融企业借款的利息支出、金融企业的各项存款利息支出和同业拆借利息支出、企业经批准发行债券的利息支出；

(2) 非金融企业向非金融企业借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分。

在计算应纳税所得额时，企业实际支付给关联方的利息支出，不超过以下规定比例和税法及其实施条例有关规定计算的部分，准予扣除，超过的部分不得在发生当期和以后年度扣除。企业实际支付给关联方的利息支出，除符合本通知第二条规定外，其接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为：

1) 金融企业，为 5：1；

2) 其他企业，为 2：1。

企业如果能够按照税法及其实施条例的有关规定提供相关资料，并证明相关交易活动符合独立交易原则的；或者该企业的实际税负不高于境内关联方的，其实际支付给境内关联方的利息支出，在计算应纳税所得额时准予扣除。

凡企业投资者在规定期限内未缴足其应缴资本额的，该企业对外借款所发生的利息，相当于投资者实缴资本额与在规定期限内应缴资本额的差额应计付的利息，其不属于企业合理的支出，应由企

业投资者负担，不得在计算企业应纳税所得额时扣除。

4. 职工福利费、职工工会经费、职工教育经费支出

(1) 职工福利费

企业发生的职工福利费支出，不超过工资薪金总额 14% 的部分，准予扣除。

(2) 工会经费

企业拨缴的工会经费，不超过工资薪金总额 2% 的部分，准予扣除。

(3) 职工教育经费

企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 8% 的部分，准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

5. 业务招待费支出

企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60% 扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%。

6. 广告费和业务宣传费扣除

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。

7. 企业党组织工作经费

根据《中华人民共和国公司法》“公司应当为党组织的活动提供必要条件”规定和中办发〔2012〕11 号文件“建立并落实税前列支制度”等要求，非公有制企业党组织工作经费纳入企业管理费列支，不超过职工年度工资薪金总额 1% 的部分，可以据实在企业所得税前扣除。

8. 不得税前扣除项目

在计算应纳税所得额时，下列支出不得扣除：

- (1) 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项；
- (2) 企业所得税税款；
- (3) 税收滞纳金；
- (4) 罚金、罚款和被没收财物的损失；
- (5) 本法第九条规定以外的捐赠支出；
- (6) 赞助支出；
- (7) 未经核定的准备金支出；
- (8) 与取得收入无关的其他支出。

三、资产的税务处理

(一) 固定资产范围及计税基础的确定

企业所得税法第十一条所称固定资产，是指企业为生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有的、使用时间超过 12 个月的非货币性资产，包括房屋、建筑物、机器、机械、运输工具以及其他与生产经营活动有关的设备、器具、工具等。

固定资产按照以下方法确定计税基础：

1. 外购的固定资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础；
2. 自行建造的固定资产，以竣工结算前发生的支出为计税基础；
3. 融资租入的固定资产，以租赁合同约定的付款总额和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础，租赁合同未约定付款总额的，以该资产的公允价值和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础；
4. 盘盈的固定资产，以同类固定资产的重置完全价值为计税基础；
5. 通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得

的固定资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础；

6. 改建的固定资产，除企业所得税法第十三条第（一）项和第（二）项规定的支出外，以改建过程中发生的改建支出增加计税基础。

（二）固定资产折旧计提的规定

在计算应纳税所得额时，企业按照规定计算的固定资产折旧，准予扣除。

下列固定资产不得计算折旧扣除：

1. 房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产；
2. 以经营租赁方式租入的固定资产；
3. 以融资租赁方式租出的固定资产；
4. 已足额提取折旧仍继续使用的固定资产；
5. 与经营活动无关的固定资产；
6. 单独估价作为固定资产入账的土地；
7. 其他不得计算折旧扣除的固定资产。

固定资产按照直线法计算的折旧，准予扣除。企业应当自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的固定资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的预计净残值。固定资产的预计净残值一经确定，不得变更。企业在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过 500 万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。

（三）无形资产的范围及计税基础的确定

企业所得税法第十二条所称无形资产，是指企业为生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有的、没有实物形态的非货币性

长期资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

无形资产按照以下方法确定计税基础：

1. 外购的无形资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础；

2. 自行开发的无形资产，以开发过程中该资产符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出为计税基础；

3. 通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的无形资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。

（四）无形资产摊销的规定

在计算应纳税所得额时，企业按照规定计算的无形资产摊销费用，准予扣除。

下列无形资产不得计算摊销费用扣除：

1. 自行开发的支出已在计算应纳税所得额时扣除的无形资产；
2. 自创商誉；
3. 与经营活动无关的无形资产；
4. 其他不得计算摊销费用扣除的无形资产。

无形资产按照直线法计算的摊销费用，准予扣除。无形资产的摊销年限不得低于 10 年。作为投资或者受让的无形资产，有关法律规定或者合同约定了使用年限的，可以按照规定或者约定的使用年限分期摊销。外购商誉的支出，在企业整体转让或者清算时，准予扣除。

（五）投资资产

企业所得税法第十四条所称投资资产，是指企业对外进行权益性投资和债权性投资形成的资产。企业在转让或者处置投资资产时，

投资资产的成本，准予扣除。投资资产按照以下方法确定成本：

1. 通过支付现金方式取得的投资资产，以购买价款为成本；
2. 通过支付现金以外的方式取得的投资资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本。

企业对外投资期间，投资资产的成本在计算应纳税所得额时不得扣除。投资企业从被投资企业撤回或减少投资，其取得的资产中，相当于初始出资的部分，应确认为投资收回；相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分，应确认为股息所得；其余部分确认为投资资产转让所得。被投资企业发生的经营亏损，由被投资企业按规定结转弥补；投资企业不得调整减低其投资成本，也不得将其确认为投资损失。

(六) 转让资产的税务处理

企业转让资产，该项资产的净值，准予在计算应纳税所得额时扣除。企业所得税法第十六条所称资产的净值和第十九条所称财产净值，是指有关资产、财产的计税基础减除已经按照规定扣除的折旧、折耗、摊销、准备金等后的余额。

(七) 税收优惠

1. 技术转让所得

企业符合条件的技术转让所得，可以免征、减征企业所得税。

企业所得税法第二十七条第（四）项所称符合条件的技术转让所得免征、减征企业所得税，是指一个纳税年度内，居民企业技术转让所得不超过 500 万元的部分，免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税。

2. 安置残疾人员的工资加计扣除

企业所得税法第三十条第（二）项所称企业安置残疾人员所支

付的工资的加计扣除，是指企业安置残疾人员的，在按照支付给残疾职工工资据实扣除的基础上，按照支付给残疾职工工资的 100% 加计扣除。残疾人员的范围适用《中华人民共和国残疾人保障法》的有关规定。

3. 研究开发费用加计扣除

企业所得税法第三十条第（一）项所称研究开发费用的加计扣除，是指企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按照规定据实扣除的基础上，按照研究开发费用的 50% 加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的 150% 摊销。

2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间，再按照实际发生额的 75% 在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 175% 在税前摊销。

4. 特别事项的处理：

（1）企业委托外部机构或个人进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80% 计入委托方研发费用并计算加计扣除，受托方不得再进行加计扣除。委托外部研究开发费用实际发生额应按照独立交易原则确定。

委托方与受托方存在关联关系的，受托方应向委托方提供研发项目费用支出明细情况。

委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80% 计入委托方的委托境外研发费用。委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，可以按规定在企业所得税前加计扣除。

（2）企业共同合作开发的项目，由合作各方就自身实际承担的

研发费用分别计算加计扣除。

(3)企业集团根据生产经营和科技开发的实际情况，对技术要求高、投资数额大，需要集中研发的项目，其实际发生的研发费用，可以按照权利和义务相一致、费用支出和收益分享相配比的原则，合理确定研发费用的分摊方法，在受益成员企业间进行分摊，由相关成员企业分别计算加计扣除。

(4)企业为获得创新性、创意性、突破性的产品进行创意设计活动而发生的相关费用，可按照规定进行税前加计扣除。

创意设计活动是指多媒体软件、动漫游戏软件开发，数字动漫、游戏设计制作；房屋建筑工程设计（绿色建筑评价标准为三星）、风景园林工程专项设计；工业设计、多媒体设计、动漫及衍生产品设计、模型设计等。

四、个人所得税有关税收政策

(一)根据《中华人民共和国个人所得税法》第一条规定，在中国境内有住所，或者无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计满一百八十三天的个人，为居民个人。居民个人从中国境内和境外取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。在中国境内无住所又不居住，或者无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计不满一百八十三天的个人，为非居民个人。非居民个人从中国境内取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。

第二条规定，下列各项个人所得，应当缴纳个人所得税：1. 工资、薪金所得；2. 劳务报酬所得；3. 稿酬所得；4. 特许权使用费所得；5. 经营所得；6. 利息、股息、红利所得；7. 财产租赁所得；8. 财产转让所得；9. 偶然所得。居民个人取得前款第一项至第四项所得（以下称综合所得），按纳税年度合并计算个人所得税；非居民

个人取得前款第一项至第四项所得，按月或者按次分项计算个人所得税。纳税人取得前款第五项至第九项所得，依照本法规定分别计算个人所得税。

第十条规定，有下列情形之一的，纳税人应当依法办理纳税申报：1. 取得综合所得需要办理汇算清缴；2. 取得应税所得没有扣缴义务人；3. 取得应税所得，扣缴义务人未扣缴税款；4. 取得境外所得；5. 因移居境外注销中国户籍；6. 非居民个人在中国境内从两处以上取得工资、薪金所得；7. 国务院规定的其他情形。扣缴义务人应当按照国家规定办理全员全额扣缴申报，并向纳税人提供其个人所得和已扣缴税款等信息。

个人所得税税率表一

（综合所得适用）

级数	全年应纳税所得额	税率（%）
1	不超过36000元的	3
2	超过36000元至144000元的部分	10
3	超过144000元至300000元的部分	20
4	超过300000元至420000元的部分	25
5	超过420000元至660000元的部分	30
6	超过660000元至960000元的部分	35
7	超过960000元的部分	45

（注1:本表所称全年应纳税所得额是指依照本法第六条的规定，居民个人取得综合所得以每一纳税年度收入额减除费用六万元以及专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除后的余额。

注2:非居民个人取得工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得和特许权使用费所得，依照本表按月换算后计算应纳税额。）

（二）根据《中华人民共和国个人所得税法实施条例》第六条规定，个人所得税法规定的各项个人所得的范围：1. 工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳

动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得。2. 劳务报酬所得，是指个人从事劳务取得的所得，包括从事设计、装潢、安装、制图、化验、测试、医疗、法律、会计、咨询、讲学、翻译、审稿、书画、雕刻、影视、录音、录像、演出、表演、广告、展览、技术服务、介绍服务、经纪服务、代办服务以及其他劳务取得的所得。3. 稿酬所得，是指个人因其作品以图书、报刊等形式出版、发表而取得的所得。4. 特许权使用费所得，是指个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的使用权取得的所得；提供著作权的使用权取得的所得，不包括稿酬所得。5. 经营所得，是指：(1)个体工商户从事生产、经营活动取得的所得，个人独资企业投资人、合伙企业的个人合伙人来源于境内注册的个人独资企业、合伙企业生产、经营的所得；(2)个人依法从事办学、医疗、咨询以及其他有偿服务活动取得的所得；(3)个人对企业、事业单位承包经营、承租经营以及转包、转租取得的所得；(4)个人从事其他生产、经营活动取得的所得。6. 利息、股息、红利所得，是指个人拥有债权、股权等而取得的利息、股息、红利所得。7. 财产租赁所得，是指个人出租不动产、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。8. 财产转让所得，是指个人转让有价证券、股权、合伙企业中的财产份额、不动产、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。9. 偶然所得，是指个人得奖、中奖、中彩以及其他偶然性质的所得。个人取得的所得，难以界定应纳税所得项目的，由国务院税务主管部门确定。

(三)根据《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》第一条规定：1. 在扣缴义务人未按规定代扣代缴税款情况下，纳税义务人超过税法规定的纳税申报期限，仍未获取

扣缴义务人扣缴税款凭证，又不按规定主动向税务机关办理申报收入或缴纳税款的，为隐匿收入的行为，由此造成税款的少缴或不缴，是偷税。2. 扣缴义务人以书面形式承诺为纳税义务人代付税款，或以口头形式承诺为纳税义务人代付税款且双方都向税务机关承认的，在其向纳税义务人支付所得时即认定为其已将承诺为纳税义务人代付的税款扣收。扣缴义务人不缴或少缴其已承诺应代付税款的，为偷税。3. 同一经济活动中扣缴义务人、纳税义务人和中介人通过签订假协议、假合同、填定虚假扣缴报告表和纳税申报表等手段进行虚假申报，造成不缴或少缴已扣已收税款的，为共同偷税。4. 中介人从事介绍服务、经纪服务和代办服务等活动取得的劳务收入，为应税收入。如未按《国家税务总局关于认真执行个人所得税法的通告》（国税发〔1994〕112号，以下简称通告）的规定进行纳税申报，为隐匿收入的行为，由此造成不缴或少缴税款的，是偷税。

第二条规定，1. 扣缴义务人有偷税行为，偷税数额占应缴税额10%以上并且数额在1万元以上的，在追缴所偷税款的同时加收滞纳金，并移送司法机关。2. 扣缴义务人、纳税义务人和中介人根据第一条第三项的规定构成共同偷税的，其偷税数额占应缴税额10%以上并且数额在1万元以上的，在追缴所偷税款的同时加收滞纳金，将三者一并移送司法机关。3. 中介人根据第一条第四项的规定有偷税行为，偷税数额占应纳税额10%以上并且数额在1万元以上的，由税务机关追缴其所偷税款的同时加收滞纳金，并移送司法机关。4. 扣缴义务人、纳税义务人和中介人偷税行为依据上述1至3项的规定未构成犯罪的，由税务机关追缴其所偷税款的同时加收滞纳金，并处以偷税数额5倍以下的罚款。

第三条规定，扣缴义务人的认定，按照个人所得税法的规定，向个人支付所得的单位和个人为扣缴义

务人。由于支付所得的单位和个人与取得所得的人之间有多重支付的现象，有时难以确定扣缴义务人。为保证全国执行的统一，现将认定标准规定为：凡税务机关认定对所得的支付对象和支付数额有决定权的单位和个人，即为扣缴义务人。第七条规定，扣缴义务人未扣缴或未足额扣缴纳税义务人应纳税款的，根据税收征管法第五章法律责任中第四十七条的规定进行处罚。纳税义务人在获取所得时，未同时获取完税证明或未获取足额的完税证明，根据通告及有关规定，应在次月七日内向税务机关申报收入，对不属于代付税款的，在申报的同时还要缴纳税款。

（四）根据《财政部国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》第二条规定，企业向个人赠送礼品，属于下列情形之一的，取得该项所得的个人应依法缴纳个人所得税，税款由赠送礼品的企业代扣代缴：1. 企业在业务宣传、广告等活动中，随机向本单位以外的个人赠送礼品，对个人取得的礼品所得，按照“其他所得”项目，全额适用 20% 的税率缴纳个人所得税。2. 企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品，对个人取得的礼品所得，按照“其他所得”项目，全额适用 20% 的税率缴纳个人所得税。3. 企业对累积消费达到一定额度的顾客，给予额外抽奖机会，个人的获奖所得，按照“偶然所得”项目，全额适用 20% 的税率缴纳个人所得税。第三条规定，企业赠送的礼品是自产产品（服务）的，按该产品（服务）的市场销售价格确定个人的应税所得；是外购商品（服务）的，按该商品（服务）的实际购置价格确定个人的应税所得。

（五）根据《财政部国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》第一条规定，对符合条件的非上市公司股

票期权、股权期权、限制性股票和股权激励实行递延纳税政策。非上市公司授予本公司员工的股票期权、股权期权、限制性股票和股权激励，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。股权转让时，股票（权）期权取得成本按行权价确定，限制性股票取得成本按实际出资额确定，股权激励取得成本为零。第二条规定，对上市公司股票期权、限制性股票和股权激励适当延长纳税期限。上市公司授予个人的股票期权、限制性股票和股权激励，经向主管税务机关备案，个人可自股票期权行权、限制性股票解禁或取得股权激励之日起，在不超过 12 个月的期限内缴纳个人所得税。

（六）根据《国家税务总局关于雇主为雇员承担全年一次性奖金部分税款有关个人所得税计算方法问题的公告》第一条规定，雇主为雇员负担全年一次性奖金部分个人所得税款，属于雇员又额外增加了收入，应将雇主负担的这部分税款并入雇员的全年一次性奖金，换算为应纳税所得额后，按照规定方法计征个人所得税。第四条规定，雇主为雇员负担的个人所得税款，应属于个人工资薪金的一部分。凡单独作为企业管理费列支的，在计算企业所得税时不得税前扣除。

五、其他税收政策

1. 根据《中华人民共和国印花税法暂行条例实施细则》第二条规定，在中华人民共和国境内书立、领受本条例所列举凭证，是指在中国境内具有法律效力，受中国法律保护的凭证。上述凭证无论在

中国境内或者境外书立，均应依照条例规定贴花。条例第一条所说的单位和个人，是指国内各类企业、事业、机关、团体、部队以及中外合资企业、合作企业、外资企业、外国公司企业和其他经济组织及其在华机构等单位和个人。凡是缴纳工商统一税的中外合资企业、合作企业、外资企业、外国公司企业和其他经济组织，其缴纳的印花税，可以从所缴纳的工商统一税中如数抵扣。第四条规定，条例第二条所说的合同，是指根据《中华人民共和国合同法》、《中华人民共和国涉外经济合同法》和其他有关合同法规订立的合同。具有合同性质的凭证，是指具有合同效力的协议、契约、合约、单据、确认书及其他各种名称的凭证。第六条规定，营业账簿，是指单位或者个人记载生产经营活动的财务会计核算账簿。第七条规定，记载资金的账簿，是指载有固定资产原值和自有流动资金的总分类账簿，或者专门设置的记载固定资产原值和自有流动资金的账簿。其他账簿，是指除上述账簿以外的账簿，包括日记账簿和各明细分类账簿。第八条规定，记载资金的账簿按固定资产原值和自有流动资金总额贴花后，以后年度资金总额比已贴花资金总额增加的，增加部分应按规定贴花。第十一条规定，已缴纳印花税的凭证的副本或者抄本免纳印花税，是指凭证的正式签署本已按规定缴纳了印花税，其副本或者抄本对外不发生权利义务关系，仅备存查的免贴印花。以副本或者抄本视同正本使用的，应另贴印花。

2. 根据《财政部税务总局关于房产税城镇土地使用税有关问题的通知》第一条规定，无租使用其他单位房产的应税单位和个人，依照房产余值代缴纳房产税。

3. 根据《财政部税务总局关于房产税城镇土地使用税有关政策的通知》第一条规定，对居民住宅区内业主共有的经营性房产，由

实际经营（包括自营和出租）的代管人或使用人缴纳房产税。其中自营的，依照房产原值减除 10%至 30%后的余值计征，没有房产原值或不能将业主共有房产与其他房产的原值准确划分开的，由房产所在地地方税务机关参照同类房产核定房产原值；出租的，依照租金收入计征。第二条规定，以出让或转让方式有偿取得土地使用权的，应由受让方从合同约定交付土地时间的次月起缴纳城镇土地使用税；合同未约定交付土地时间的，由受让方从合同签订的次月起缴纳城镇土地使用税。

4. 根据《财政部税务总局关于营业税改征增值税试点有关文化事业建设费政策及征收管理问题的通知》第一条规定，在中华人民共和国境内提供广告服务的广告媒介单位和户外广告经营单位，应按照本通知规定缴纳文化事业建设费。第二条规定，中华人民共和国境外的广告媒介单位和户外广告经营单位在境内提供广告服务，在境内未设有经营机构的，以广告服务接受方为文化事业建设费的扣缴义务人。第三条规定，缴纳文化事业建设费的单位（以下简称缴纳义务人）应按照提供广告服务取得的计费销售额和 3%的费率计算应缴费额，计算公式如下：应缴费额=计费销售额×3%，计费销售额，为缴纳义务人提供广告服务取得的全部含税价款和价外费用，减除支付给其他广告公司或广告发布者的含税广告发布费后的余额。缴纳义务人减除价款的，应当取得增值税专用发票或国家税务总局规定的其他合法有效凭证，否则，不得减除。第五条规定，文化事业建设费的扣缴义务发生时间，为缴纳义务人的增值税纳税义务发生时间。文化事业建设费的扣缴义务人应当向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报缴纳其扣缴的文化事业建设费。第六条规定，文化事业建设费的缴纳期限与缴纳义务人的增值税纳税期限

相同。文化事业建设费的缴纳义务发生时间和缴纳地点，与缴纳义务人的增值税纳税义务发生时间和纳税地点相同。第七条规定，增值税小规模纳税人中月销售额不超过 2 万元（按季纳税 6 万元）的企业和非企业性单位提供的应税服务，免征文化事业建设费。自 2015 年 1 月 1 日起至 2017 年 12 月 31 日，对按月纳税的月销售额不超过 3 万元（含 3 万元），以及按季纳税的季度销售额不超过 9 万元（含 9 万元）的缴纳义务人，免征文化事业建设费。

5. 根据《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》第三条规定，城市维护建设税，以纳税人实际缴纳的产品税、增值税、营业税税额为计税依据，分别与产品税、增值税、营业税同时缴纳。

6. 根据《浙江省教育委员会浙江省财政厅中国人民银行浙江省分行浙江省税务局关于提高教育费附加计征率及调整分成办法的通知》第一条规定，从 1993 年 5 月 1 日起，教育费附加的计征率从“三税”（产品税、增值税、营业税）的 2% 提高到 3%。对从事生产卷烟和经营烟叶产品的单位，仍执行减半征收的规定。

7. 根据《浙江省人民政府关于开征地方教育附加的通知》第一条规定，自 2006 年 5 月 1 日起，对我省境内除外商投资企业和外国企业外，所有缴纳“三税”的单位和个人按实际缴纳“三税”税额的 3% 征收教育费附加。经财政部批准，对我省境内所有缴纳“三税”的单位和个人按实际缴纳“三税”税额的 2% 征收地方教育附加。

第二节. 税收征管概况

2016 年以来网络直播迅猛发展，以其门槛低和变现能力强的等优势，逐步发展成为具有强大生命力的新兴产业。为了更好的顺应国内外经济形势和互联网经济的发展，国家税务总局不断完善增值税、个人所得税等税收政策法规，各级税务机关针对税收管理薄弱

环节，不断丰富和强化网络直播行业税收管理手段，采取全面营改增、扩大增值税发票适用范围、加计抵扣等方式，减税降费、减轻纳税人税负的同时，加大对虚开发票和出口骗税的打击力度，以减少和防止网络直播偷逃增值税税额。采取全面推行综合与分类相结合的个人所得税制，即对工资薪金所得、劳务报酬所得、特许权使用费、稿酬所得实行每月预扣预缴和年度汇算清缴，对经营所得、利息股息红利所得、偶然所得等仍于应税月度或年度申报缴纳，简化和科学统筹直播行业的打赏收入、广告收入、电商收入和会员增值服务收入等综合与分类缴税，以减少和防止网络直播偷逃个人所得税税额。加强日常纳税评估和税收风险管理，有针对性地实施重点稽查，尤其直播平台特有的组织机构和经营收入进行重点检查，借助税软、用友稽查软件等全面调取直播平台经营数据，以高效的核查直播平台纳税情况，并及时查补直播平台税收风险点。通过加大税源管理监控力度，加大对直播平台收入时点的界定和收入额的确定的监管，加强对直播行业税收政策的宣传和引导，完善对直播行业各项业务的协议、合同等税收税目及相关税收政策关联性，进而逐渐堵塞了直播行业的税收管理漏洞，使直播行业实现的税收收入保持平稳增长。受税收政策滞后性、企业组织管理体系、支付结算方式、行业经营特点、税收管理手段等影响，直播行业的税收征管仍存在一定的困难和问题。主要体现在：

1. 直播行业的增值税申报纳税情况管控困难。

2016年5月营改增以来，增值税发票适用范围增大，在方便纳税人抵扣进项税的同时，也加大了对增值税发票的监管难度。一方面，直播平台支付主播报酬难以取得有效凭证，造成平台成本高、税负重；而直播主播数量庞大、身在异处且与平台松散的兼职关系，

加大了直播行业增值税发票的开具、认证抵扣和税收征管的难度。另一方面，与传统的行业不同，直播行业依托云平台和网络技术，其经营场所和经营范围难以用传统的征管和检查方式进行，这就对税务工作的现代化、信息化水平提出更高的要求。此外，虚拟币核算、广告收益核算、电商收入核算、会员增值服务核算等不同与传统行业，需要结合直播行业经营特点，才能确认应税义务发生时点，这就对直播行业的税收征管工作提出了更高的要求。因此，如何核查直播的收入实现时点和收入额，如何减少账外销售、无票销售，如何规范直播开票和认证抵扣行为、减少或避免虚开发票等发票违规行为，都是直播行业税收征管需要应对的难题。

2. 直播行业的个人所得税申报纳税情况管控困难。

个人所得税的征税对象是个人取得的应税所得。《中华人民共和国个人所得税法》列举征税的个人所得共 10 项，其中，工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇而取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴以及与任职或受雇有关的其他所得。劳务报酬所得，是指个人从事新闻、广播、影视、录音以及其他劳务报酬的所得，上述各项所得一般属于个人独立从事自由职业取得的所得或属于独立个人劳动所得。偶然所得是指个人中奖、中彩以及其他偶然性质的所得。《中华人民共和国个人所得税法》规定个人所得税以所得人为纳税人，以支付所得单位或个人为扣缴义务人。因而直播平台在向主播付款或分成时，应按照规定代扣代缴个人所得税。而在现实生活中，直播行业主播收入波动性大、收入形式多样化、收入渠道多元化、收入计算方法不统一、代扣代缴主体模糊等，大大增加了直播行业税收征管的难度。

(1) 直播行业的个人收入波动性大、收入形式多样、收入渠道

多元。

网络主播负责参与策划、编辑、录制、制作、主持、观众互动等一系列工作，其工作自由性强，不受场地和时间的限制，行业门槛低，打赏、礼物、分成等收入丰厚。这也使得直播行业的个人收入波动大、收入形式多样、收入渠道多元，进而增加了税收部门对相关数据信息调取的难度。网络主播可以将其收入提现到支付宝、微信、银行卡等，致使税务机关监管困难重重，比如网易 CC 提现进账的平台是网易宝，有些平台可以选择支付宝、微信和银行卡。现在人们线下购物支付都不一定要用到银行卡或现金，直接用微信或支付宝扫一扫就可以完成支付了。那么，对于网络主播来说，收入也不一定要提现到银行卡再提取现金来使用。网络主播可以根据自己的需要将收入提现到不同的进账平台。所以，提现进账的平台不一样，税务部门难以通过银行系统掌握网络主播的个人应税所得，又缺乏其他有效的监控手段，在公民纳税意识相对淡薄的情况下，造成大量的税收流失。同时因部门职权受限，网络主播的银行账户、微信、支付宝等收入平台数据调取时，所需的审批和授权手续繁杂且效率不高。

(2) 直播行业的个人收入计算方法不统一。例如 YY 直播平台规定：主播的佣金收入超过 800 的部分就需要缴税(城建税、营业税、增值税等多项税额)，扣税后的金额才是主播的实得金额。斗鱼直播平台规定：鱼丸为每个月统计结算一次，主播需承担该部分税费，根据鱼丸奖励性质划分，鱼丸奖励应当依照税法规定，缴纳个人偶然所得税。网易 CC 的具体待遇政策：收入日结则免税，系统将根据主播后台金豆自动日结；主播底薪月结则缴税，主播月兑换不低于 1500 元，满足其他软性标准可发放 1500 元底薪；主播月兑换不

低于 2500 元，满足其他软性标准可发放 2500 元底薪，除此之外，主播还有丰富的季度奖金。来疯直播平台则实行月结算制度，每月结算一次分成，公司财务统计无误后，系统会在每月 10 个工作日之前自动将上月收入打入歌手银行卡，其扣税制度：关于国家税收，以上均为税后金额，公司将代缴税费。YY 和斗鱼的规定都有说明主播的收入该如何征税，而网易 CC 和来疯直播只有提及到网络主播的收入需要征税。就网易 CC 来说，日结免税，底薪月结缴税，这样即使月收入总额和每日结算后得到的月总额相等，但是分日结算的纳税人不必缴税，纳税人可以在总收入不变的条件下，将月结算发放的收入分开为日结算，进行避税。税后表现纳税人可支配收入的直接减少，纳税人心理上自然有所抵触，能少交则少交。而在 YY 平台上的主播收入超过 800 元的部分就需要缴税，比其他直播平台还要多缴纳城建税、营业税、增值税等多个税种。

(3) 直播行业的个人所得税代扣代缴主体模糊、直播从业者的信息登记制度不完善。

按照我国的《个人所得税法》规定，以所得人为纳税义务人，以支付所得的单位或者个人为扣缴义务人。网络主播获得打赏收入后有直播平台按照既定的协议与主播或与经纪公司、主播进行分成，显然，在此过程中，直播平台与经纪公司具有扣缴税款的义务，即使是主播为参与分成，仅从经纪公司获得工资收入，经纪公司也具备扣缴税款的义务。但是在实际履行过程中，直播平台、经纪公司、主播之间法律关系较为复杂，相互推诿，这是导致税款流失的重要原因之一。同时我国个税征收方式主要依赖于代扣代缴，在运行中受到诸多外界因素限制，有些单位嫌代扣代缴手续繁杂而不代扣代缴或少扣税款。就网易 CC 来说，只对固定发放的货币工资部分进

行代扣代缴税款，而鼓励收入日结算，日结算的收入免税后，则省去这部分税款的代扣代缴手续了。这些都严重影响了个人所得税调节经济发展、平衡收入差距作用的发挥。

网络直播由于是 2016 年以来兴起的行业，其相关的制度存在一定的缺失。目前，互联网直播行业关于从业者信息登记制度仍是空白。这主要是由于直播的门槛相对较低，最初大部分的直播平台仅需要线上注册即可在平台进行直播活动，少数小的直播平台甚至不需要进行实名认证。直到我国出台《互联网直播服务管理规定》之后，这种情况才得到明显的改善，但这仅限于线上信息认证，涉及到税收信息的等级仍然缺乏规范，这就导致直播平台难以履行报告涉税信息的义务。随着 2018 年以来的个人所得税改革的推进、个人所得税手机 APP 的推广，如何使得网络直播依法合规完善个人信息、填报个人真实完整的收入数据，是税收征管的需要攻克的难题。

第四章 行业常见涉税问题

第一节. 增值税

网络平台企业涉税问题中有关增值税方面的问题相对会少一些，主要可能存在以下方面：

企业利用虚假劳务支出、虚构信息推广或虚增业务收入等虚开增值税发票用于抵扣销项逃避缴纳增值税或利用当地的财政优惠政策骗取财政返还；企业已提供了直播服务收入不及时结转收入，挂往业款帐户，延迟申报纳税，占用国家税款；因对政策理解上存在错误或主观存在为了少缴税款，有意无意间将外购货物用于非应税项目、职工福利支出、个人消费支出对应增值税进项税额进行抵扣，少缴增值税；企业销售使用过的固定资产（电子设备、器具设备等）取得收入未申报缴纳增值税。

第二节. 企业所得税

重点检查各项应税收入是否全部按税法规定缴税，各项成本费用是否按照所得税税前扣除办法的规定税前列支。具体项目应至少涵盖以下问题：

问题描述：

（一）收入方面

1. 企业资产评估增值是否并入应纳税所得额；
2. 企业从境外被投资企业取得的所得是否并入当期应纳税所得额计税；
3. 持有上市公司的非流通股份（限售股），在解禁之后出售股份取得的收入是否计入应纳税所得额；

4. 企业取得的各种收入是否存在未按权责发生制原则确认计税问题；

5. 是否存在利用往来账户、中间科目如“预提费用”等延迟实现应税收入或调整企业利润；收取的授权生产、商标权使用费等收入是否计入应纳税所得额；

6. 取得非货币性资产收益是否计入应纳税所得额；

7. 是否存在视同销售行为未作纳税调整；

8. 是否存在各种减免流转税及各项补贴、收到政府奖励，未按规定计入应纳税所得额；

9. 是否存在接受捐赠的货币及非货币资产，未计入应纳税所得额。

(二) 成本费用方面

1. 企业发生的工资、薪金支出是否符合税法规定的工资薪金范围、是否存在多提虚列、是否符合合理性原则、是否在申报扣除年度实际发放；

2. 是否存在超标准列支业务招待费、广告费和业务宣传费未进行纳税调整等问题；

3. 是否存在利用虚开发票或虚列人工费等虚增成本；

4. 是否存在使用不符合税法规定的发票及凭证，列支成本费用；

5. 是否存在不予列支的“返利”行为，如接受本企业以外的经销单位发票报销进行货币形式的返利并在成本中列支等；

6. 是否存在不予列支的应由其他纳税人负担的费用；

7. 是否存在将资本性支出一次计入成本费用：在成本费用中一次性列支达到固定资产标准的物品未作纳税调整；达到无形资产标准的管理系统软件，在营业费用中一次性列支，未进行纳税调整；

8. 是否存在计提的职工福利费、工会经费和职工教育经费超过

计税标准，未进行纳税调整；

9. 是否存在超标准、超范围为职工支付社会保险费和住房公积金，未进行纳税调整。是否存在应由基建工程、专项工程承担的社会保险等费用未予资本化；是否存在只提不缴纳、多提少缴虚列成本费用等问题；

10. 是否存在擅自改变成本计价方法，调节利润；

11. 是否存在未按税法规定年限计提折旧；随意变更固定资产净残值和折旧年限；不按税法规定折旧方法计提折旧等问题；

12. 是否存在擅自扩大研究开发费用的列支范围，违规加计扣除等问题；

13. 是否存在扣除不符合国务院财政、税务部门规定的各项资产减值准备、风险准备金等支出；

14. 是否存在从非金融机构借款利息支出超过按照金融机构同期贷款利率计算的数额，未进行纳税调整；是否存在应予资本化的利息支出；关联方利息支出是否符合规定；

15. 是否存在已作损失处理的资产，部分或全部收回的，未作纳税调整；是否存在自然灾害或意外事故损失有补偿的部分，未作纳税调整；

16. 手续费及佣金支扣除是否符合规定：是否将回扣、提成、返利、进场费等计入手续费及佣金支出；收取对象是否是具有合法经营资格的中介机构及个人；税前扣除比例是否超过税法规定；

17. 是否存在不符合条件或超过标准的公益救济性捐赠，未进行纳税调整；

18. 子公司向母公司支付的管理性的服务费是否符合规定：是否以合同（或协议）形式明确了服务内容、收费标准及金额；母公

司是否提供了相应服务；子公司是否实际支付费用；

19. 是否以融资租赁方式租入固定资产，视同经营性租赁，多摊费用，未作纳税调整；

20. 是否按照国家规定提取用于环境保护、生态恢复的专项资金；专项资金改变用途后，是否进行纳税调整。

（三）关联交易方面

是否存在与其关联企业之间的业务往来，不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用而减少应纳税所得额和应纳企业所得税的情况。

（四）扣缴预提所得税

境内企业向境外投资股东分配股利，是否按规定代扣代缴预提所得税。

第三节. 个人所得税

1. 通过第三方支付平台或劳务公司支付主播报酬，未按照实质课税原则，由决定主播收入的平台代扣代缴个人所得税。主要体现为网络主播获得粉丝打赏、进行广告宣传后，直播平台按照既定的协议与主播或者与经纪公司、主播进行分成，主播的报酬应由决定主播收入的平台代扣代缴个人所得税，防止因相互推诿导致税款流失的情况。

2. 直播人员与工作室收入划分不准确，未足额代扣代缴个人所得税。主要体现为经济公司为直播人员代收直播收入，而由于经济公司与直播间收入划分的不明确，有的仅收取代管服务费用，有的按比例抽成等形式不一，导致未足额代扣代缴个人所得税。

3. 劳务报酬计算周期错误，导致少代扣代缴个人所得税。主要体现为网络直播公司以次或以天的方式计算劳务报酬，未合并计算

劳务报酬，导致未足额代扣代缴个人所得税。

4. 网络主播与直播平台公司双方，或者网络主播与直播平台公司、行业公会三方通过劳动合同约定的工资薪金，未按照实质课税原则，由决定主播收入的平台代扣代缴个人所得税。

5. 通过税收优惠地区公司向平台签约主播支付劳务报酬，未代扣代缴个人所得税。主要体现为网络直播的收入由税收优惠地区劳务或者经济公司代为发放，该公司向网络直播公司开具服务类发票，但未按网络主播的实际收入代扣代缴个人所得税。

6. 礼品赠送未代扣代缴个人所得税。主要体现为：一是企业在业务宣传、广告等活动中，随机向本单位以外的个人赠送礼品；二是企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品，未按规定代扣代缴个人所得税。三是存在在业务宣传费、业务招待费、邮电费、公杂费、会议费等科目中列支向外单位客户发送的礼品、纪念品（赠品），通过宾馆套现购买礼品送客户，向餐馆购买消费券送客户消费等情况。

7. 支付的利息股息红利所得、转让股权所得未代扣代缴个人所得税。主要体现为对员工实施的股票期权计划，员工在行权时获得的差价收益，未按工资薪金所得缴纳个人所得税。

8. 各种形式发放的奖金、福利等未按规定并入工资总额代扣代缴个人所得税。主要体现为：一是发放的绩效奖金、竞赛奖金、出差补贴及其他补贴等，未并入工资总额计税；二是将自己公司的虚拟币作为奖励赠送员工，未并入工资总额计算缴纳个人所得税；三是为个人缴纳的补充医疗保险及商业保险未按规定并入工资总额计税。

9. 单位发放给个人通讯费补贴的方案，超标准发放部分（包括

通讯费报销), 未并入当月的工资、薪金所得代扣代缴个人所得税。

10. 住房公积金扣除项目超过国家或地方政府规定的比例及有关的税收政策规定, 其超过部分(包括个人、企业缴费部分), 未并入个人当期的工资、薪金收入, 代扣代缴个人所得税。

11. 企业年金存在超标情况, 超标部分未申报扣缴个人所得税。超过规定标准为员工办理企业年金, 超过部分未扣缴个人所得税。

12. 支付给个人的全年一次性奖金(包括年终加薪、实行年薪制和绩效工资办法的单位根据考核情况兑现的年薪和绩效工资等), 未按全年一次性奖金纳税的有关规定代扣代缴个人所得税; 存在一个年度内两次以上采用全年一次性奖金纳税方法代扣代缴个人所得税; 为纳税人负担税款的, 未将不含税收入换算为含税收入代扣代缴个人所得税。

13. 支付给外单位人员或非雇员的讲课费、稿费、咨询费、顾问费奖励或抽成等报酬; 在会议费、差旅费中列支的组织客户免费旅游, 未按规定代扣代缴个人所得税。

14. 虚列网络直播人员名单, 分解个人收入, 摊低税率, 不缴或少缴个人所得税的情况。

第四节. 其他地方各税

一、印花税

1. 技术服务合同未足额缴纳印花税;
2. 购销合同未缴纳印花税;
3. 装修合同未缴纳印花税;
4. 房屋租赁合同未缴纳印花税;
5. 充值收入未缴纳印花税;
6. 以电子形式签订的各类应税凭证、专利证书等未缴纳印花税。

二、城镇土地使用税城建税、教育费附加

网络直播销售行为未缴纳城市维护建设税、教育费附加。

三、文化事业建设费

网络直播广告行为未缴纳文化事业建设费。

四、房产税

无租使用房产未缴纳房产税。

第五章 查前准备

对网络直播行业的检查应打破“就账查账”的常规检查方法，紧紧围绕其行业经营特点、会计核算特点和常见涉税问题，以业务为抓手，以财务为依托，以申报为参照。从直播公司的收入实现方式入手，分析被查单位的运营项目（泛娱乐直播、秀场直播、游戏直播等）、盈利方式（广告植入、电商导入、观众打赏等）、与平台主播的合作方式（是否签约、签约方式、分成方式等），获取被查单位的收入与成本数据，获取被查单位直播平台的相关信息（如直播公司的服务器供应商、日在线主播人数及用户人数、日虚拟币充值额及打赏额等），将相关支付平台数据、银行账号资金与企业财务核算资料进行核实，必要时到第三方业务关联单位进行调查核实。

第一节 做好查前准备工作

一、案源收集工作

依托金税三期系统、总局云平台、发票管理系统等税务端系统，调取企业登记信息、人员信息、征管数据、发票数据、申报数据等相关资料，对企业的基本情况进行收集整理。

查阅稽查历史案卷资料，了解以往年度对该企业或该行业纳税检查情况、存在问题、处理情况等，为本次检查提供借鉴。

通过网络查找和行业资料收集，了解企业的组织架构，了解企业内设部门的工作职能、协调机制；了解企业运营模式（泛娱乐直播、秀场直播、游戏直播等），对企业的运营情况进行分析；了解企业实际经营情况、业务规模；了解企业盈利方式（广告植入、电商导入、观众打赏等）等。

二、疑点分析工作

依托企业的税务登记信息、纳税申报情况、发票的取得开具情况以及企业运营的基本情况、行业的普遍特征等，对企业状态、股权变更情况、人员身份信息、发票来源去向、收入成本的配比情况、税率匹配情况、申报异常情况展开横向和纵向的对比分析，对可能存在的涉税问题分税种进行梳理，归纳共性和特性问题，有重点地进行疑点梳理。

依托收集的资料和分析的疑点，有针对性地制定检查预案。确定检查期限、范围和重点，制定检查方法和步骤，确定检查方式和稽查人员的分工，做好相关检查权的文书审批工作，制定检查过程中意外情况的应急措施。

第二节. 做好电子取证准备工作

网络直播平台公司在经营上有其特殊性——经营方式电子化，即其提供的服务均通过网络系统，由企业自己开发或外购或租用的软件（平台）做为服务支撑，主播提供的服务均在平台上操作，用户的消费记录也都在平台软件中有据可查，企业与第三方（网络流量、服务器租赁）提供商之间的结算也往往通过使用的流量情况来结算费用。掌握了软件后台的经营数据也就基本掌握了企业运营的概貌，所以对这类企业的检查除了常规的财务数据（帐套、报表、凭证及其它资料）的检查之外，重要的是取得企业平台软件后台保存的运营数据，通过取得实际的运营数与企业财务资料比对，来发现其可能存在的问题。电子数据调取的查前准备工作要做好以下几点：

一、硬件准备

1. 配置较高的手提电脑；
2. 较大的移动硬盘；
3. 上网设备或英文词典；

4. 刻录机、刻录光碟或取证专用的新移动硬盘（此硬盘可以稍微小一些）。

二、注意事项

1. 尽量采取突击检查的方法；
2. 为了协调工作，建议较高级别的领导带队；
3. 采集数据以不影响企业经营为原则；
4. 取到数据应与企业人员进行确认；
5. 数据刻盘或拷贝后，要封存在信封内，并由企业签字盖章；
6. 取证用的移动硬盘不要离开检查人员的视线。（税务检查有保密的义务）；
7. 要求企业签署离场证明。

第三节. 做好数据分析和研判工作

利用互联网已了解的企业运营基本情况，结合金税三期征收管理系统中总局云平台的资料，了解企业基本信息，特别是应用漂流分析，确定进、销项发票来源单位中金额较大的企业，作为实地检查中关注的重点。

对于电子取证中的突击情况，做好预案分析。配备具备信息技术手段的稽查人员，并制定分工计划；对信息技术手段应用的发票和步骤开展推演；制作电子数据取证相应的文书；描绘出被查单位相应的计算机及服务器存放地的分布图。在电子取证准备过程中，要做好调取数据的审批工作，保证数据取证的合法性；要做好取证计划，分配取证任务，便于高效、目的明确地从提取各部门提取所需数据；根据网络直播公司通常采用云存储、云计算的特点，要掌握了解该公司的云服务提供单位，以防第三方取证的需求；同时，也要评估取证的技术难度，若取证困难，提前寻求计算机专家的工

作协助。

获取企业运营、销售等业务电子数据，进行汇总整理后与企业账簿凭证资料和纳税申报数据进行比对。重点检查直播平台的充值记录，用户的打赏、送礼物等数据。

第六章 检查方法

对网络直播企业的检查应打破“就账查账”的常规检查方法，紧紧围绕其行业经营特点、会计核算特点和常见涉税问题，以业务为抓手，以财务为依托，以申报为参照，从银行账户入手，根据银行账户的收入支出科目，并与企业收入成本进行比对，进而核实网络直播企业的收入和成本核算情况。通过获取后台数据库中的源数据，检查企业收款折算虚拟币、虚拟币换算礼物、礼物赠送分成、主播在线时长、人气值等方面资料数据，以及企业财务核算资料，必要时到第三方业务关联单位进行调查核实。

第一节. 检查组织方式

一、资料收集重点

1. 合同资料

因网络直播公司的特殊性，需注重梳理纸质形式合同和电签形式合同。根据事前准备和现场对主管人员的询问，了解公司的业务类型，确定公司可能签订的合同类型和存放位置，进行逐一收集，包括主播签约合同、员工合同、经济公司合同、股权转让合同、技术合同、采购合同等。对合同进行分类整理，分别核实合同数量、合同金额。

2. 电子数据

1) 调取财务账册电子数据

依据法定程序，利用江苏税软采集软件调取网络直播平台企业的电子账套数据，重点关注工资项目的调取数据完整性情况。同时注意对财务复核人员电脑中，关注“结算”、“对账”字样的电子表格，对其实施电子取证固定，如有必要，可以当场打印采集固定。

2) 调取经营数据

网络直播平台企业的经营数据存储于服务器，检查人员可以要求被查单位的数据库管理人员调取检查期间内的主播人员信息表、主播在线时长信息表、主播人气值信息表、虚拟币结算数据、主播虚拟币提现数据等。

检查人员在现场采集涉税数据遇到执法和技术故障时，可与稽查局领导和第三方技术人员实施沟通，听取工作安排，取得技术支持。

3) 资金收集和分析

企业的经济活动归根到底就是资金运动，是资金的形态变化和位移，需围绕网络直播公司的资金流转进行检查。在检查中，收集公司运营相关的资金账户，分别核实账户对应的具体业务功能，对账户资金明细进行调取，通过资金流向核实业务的真实性，着重将资金流入与平台收入数据、合同收入数额进行比对，核实收入是否准确；将资金流出和支付给主播或者第三方机构的支出、其他经营成本进行比对，核实成本是否真实。如检查需要，可通过外调，调取第三方支付平台的数据。

二、查账软件分析应用

利用稽查查账软件采集企业财务电子数据，并利用稽查阅账分析工具对企业财务电子数据进行阅账、分析、查询、统计。重点检查“主营业务成本”、“主营业务收入”、“销售费用”、“管理费用”、“应付职工薪酬”及应收、应付、预收、预付往来账等科目。

利用稽查查账软件的流向分析工具、检查重点、比对分析模型等，分析企业收入与成本配比是否合理，是否按规定计提相应税金。

三、原始证据分析检查

1. 获取企业纸质账簿、凭证、报表、审计报告、纳税申报表以

及合同等资料，结合财务电子数据分析情况，有针对性地核对相关纸质凭证和原始单据；

2. 在对网络直播进行检查时，建议对相关支付平台数据、银行账号资金情况进行调取，以便对企业财务核算资料核实；

3. 到企业相关业务关联单位和个人进行调查核实，或发起委托协查，掌握企业相关业务真实发生情况。

第二节. 增值税检查方法

一、处置固定资产未申报缴纳增值税问题

(一) 问题描述：

企业销售使用过的固定资产（电子设备、器具设备等）取得收入未申报缴纳增值税。

(二) 问题来源：

重点关注企业固定资产台帐（或明细帐），低值易耗品明细帐，营业外收入、营业外支出相关科目。

(三) 政策依据：

1. 《财政部 国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》（财税〔2009〕9号）规定，“二、下列按简易办法征收增值税的优惠政策继续执行，不得抵扣进项税额：（一）纳税人销售自己使用过的物品，按下列政策执行：1. 一般纳税人销售自己使用过的属于条例第十条规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，按简易办法依4%征收率减半征收增值税。一般纳税人销售自己使用过的其他固定资产，按照《财政部、国家税务总局关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》（财税〔2008〕170号）第四条的规定执行。一般纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应当按照适用税率征收增值税。”

2. 《财政部国家税务总局关于简并增值税征收率政策的通知》（财税〔2014〕57号）规定，“一、《财政部国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》（财税〔2009〕9号）第二条第（一）项和第（二）项中‘按照简易办法依照4%征收率减半征收增值税’调整为‘按照简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税’。

3. 《财政部国家税务总局关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》（财税〔2008〕170号）第四条第（二）项和第（三）项中‘按照4%征收率减半征收增值税’调整为‘按照简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税’。……四、本通知自2014年7月1日起执行”。

二、用于增值税不得抵扣项目对应进项税未作转出处理

（一）问题描述：

外购货物用于非应税项目、职工福利支出、个人消费支出对应增值税进项税额进行抵扣。

（二）问题来源：

重点关注管理费用中-福利费支出、其它业务支出等科目明细帐，销售费用中的福利支出或其它支出科目明细帐。

（三）政策依据：

1. 《增值税暂行条例》第十条 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：（一）用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产；（二）非正常损失的购进货物，以及相关的劳务和交通运输服务；（三）非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（不包括固定资产）、劳务和交通运输服务；（四）国务院规定的其他

项目。

2.《增值税暂行条例实施细则》(中华人民共和国财政部令第65号)第二十七条已抵扣进项税额的购进货物或者应税劳务,发生条例第十条规定的情形的(免税项目、非增值税应税劳务除外),应当将该项购进货物或者应税劳务的进项税额从当期的进项税额中扣减;无法确定该项进项税额的,按当期实际成本计算应扣减的进项税额。

三、无偿赠送礼品给非特定客户应视同销售

(一)问题描述:

无偿赠送礼品给非特定人群,应当视同销售货物并缴纳增值税。

(二)问题来源:

管理费用、销售费用中列支的的礼品(奖品)支出,其它业务支出中的类似支出内容。

(三)政策依据:

《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第四条第(八)项“单位或者个体工商户的下列行为,视同销售货物:(八)将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人”之规定。

(四)计算方法:

销项税额=礼品不含税金额×税率。

四、预收帐款不及时结转收入,延迟申报缴纳增值税

(一)问题描述:

延迟确认应税收入,延迟申报缴纳税款。有的企业取得用户购买平台的游戏币后一直做预收帐款,对用户的消费(观看直播)支出没有在当月及时结转收入申报纳税。存在“压单”行为,延迟入账,延迟申报缴纳税款。

(二)问题来源:

平台公司的后台数据与支付网络直播人员的劳务费之间进行比较,预收帐款相关明细帐等。

(三)政策依据:

1.《增值税暂行条例》第一条 在中华人民共和国境内销售货物或者加工、修理修配劳务(以下简称劳务),销售服务、无形资产、不动产以及进口货物的单位和个人,为增值税的纳税人,应当依照本条例缴纳增值税。

2.《增值税暂行条例》第十九条 增值税纳税义务发生时间:

(一)发生应税销售行为,为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天;先开具发票的,为开具发票的当天。(二)进口货物,为报关进口的当天。

3.《增值税暂行条例实施细则》(中华人民共和国财政部令第65号)第三十八条条例第十九条第一款第(一)项规定的收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天,按销售结算方式的不同,具体为:(一)采取直接收款方式销售货物,不论货物是否发出,均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天;(二)采取托收承付和委托银行收款方式销售货物,为发出货物并办妥托收手续的当天;(三)采取赊销和分期收款方式销售货物,为书面合同约定的收款日期的当天,无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的,为货物发出的当天;(四)采取预收货款方式销售货物,为货物发出的当天,但生产销售生产工期超过12个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物,为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天;(五)委托其他纳税人代销货物,为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天。未收到代销清单及货款的,

为发出代销货物满 180 天的当天；（六）销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天；（七）纳税人发生本细则第四条第（三）项至第（八）项所列视同销售货物行为，为货物移送的当天。

五、虚开增值税发票逃避缴纳增值税或骗取财政返还

（一）问题描述：

部分企业利用虚假劳务支出、虚构信息推广或虚增业务收入等虚开增值税发票用于抵扣销项逃避缴纳增值税或利用当地的财政优惠政策骗取财政返还。

（二）问题来源：

重点关注营业收入、营业成本、银行存款、应收帐款、应付帐款其它往来款等相关科目的明细帐。对比营业收入与支付网络直播人员的劳务支出在各月份之间的比例关系等

（三）政策依据：

1. 《中华人民共和国增值税暂行条例》（国务院令 第 691 号）
第九条 纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产，取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

2. 《中华人民共和国发票管理办法》第二十二条 开具发票应当按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性如实开具，并加盖发票专用章。任何单位和个人不得有下列虚开发票行为：（一）为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；（二）让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；（三）介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

3. 《中华人民共和国征收管理法》第六十三条 纳税人伪造、变

造、隐匿、擅自销毁帐簿、记帐凭证，或者在帐簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的，是偷税。对纳税人偷税的，由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金，并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

扣缴义务人采取前款所列手段，不缴或者少缴已扣、已收税款，由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金，并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

4.《国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》国税发〔1997〕134号；国家税务总局关于《国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》的补充通知国税发〔2000〕182号；《国家税务总局关于纳税人虚开增值税专用发票征补税款问题的公告》国家税务总局公告2012年第33号。

第三节. 企业所得税检查方法

一、企业发生的工资、薪金支出是否符合税法规定的工资薪金范围、是否存在多提虚列、是否符合合理性原则、是否在申报扣除年度实际发放。

（一）问题描述：

企业计提工资未发放导致虚列费用少缴企业所得税问题。

（二）问题来源：

通过检查企业“销售费用”、“管理费用”、“应付工资”、“盈余公积”科目和明细账，结合年度企业所得税申报表及附表申报情况。

(三) 政策依据:

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三十四条、《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》(国税函〔2009〕3号)、《国家税务总局关于企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除问题的公告》(2015年34号)。

(四) 计算方法:

应调增的企业所得税应纳税所得额=企业账面计提工资未发放而虚列费用的金额。

(五) 案例:

某网络直播企业 2016 年度计提工资借方列入“销售费用”及“管理费用”科目,贷方计入“应付工资”科目,再通过借记“应付工资”科目,贷记“盈余公积”科目。2016 年度合计计提 1267291.70 元,2017 年度合计计提 1655769.90 元,2018 年度合计计提 760747.69 元,三年计提工资部分公司均未支付,属于虚列费用,不能税前扣除,2016-2018 年分别应调增应纳税所得额 1267291.70、1655769.90、760747.69 元。

二、是否存在超标准列支业务招待费、广告费和业务宣传费未进行纳税调整等问题

(一) 问题描述:

把业务招待费计入职工福利费未进行纳税调整问题。

(二) 问题来源:

通过检查企业“管理费用”明细账及相关会计凭证,结合年度企业所得税申报表及附表申报情况。

(三) 政策依据:

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十三条

(四) 计算方法:

应调增的企业所得税应纳税所得额=如企业业务招待费已超过营业收入的 5%，则查补业务招待费全额调整；如未超营业收入的 5%，则按照查补业务招待费的 40%调整。

(五) 案例:

B 企业 2016 年 9 月 42 号凭证在“管理费用”科目列支职工福利费 40000 元，经查证为购买的礼卡用于业务招待，应归集于“业务招待费”支出，少计“业务招待费”40000 元。2016 年企业账面业务招待费发生额 376875.61 元，业务招待费实际支出合计 416875.61 元。2016 年企业销售收入 86761775.26 元，按销售收入 0.5%业务招待费列支最高限额为 433808.88 元，按实际发生额的 60%税前列支最高限额为 250125.37 元，需调增应纳税所得额 166750.24 元，企业所得税汇算清缴时已调增 150750.24 元，本次检查应调增应纳税所得额 16000 元。

三、职工薪酬相关问题的检查方法

(一) 重点关注问题

1. 关于职工工资和奖金。在企业所得税汇算清缴时，该部分工资、奖金（或奖励）、补贴应合并到工资总额中，对超出工资限额的部分未进行纳税调整，少计税款。发放的“五险一金”是否超标。企业为职工缴纳的“五险一金”，超出国务院有关主管部门或者省级人民政府规定的范围和标准，未调增应纳税所得额，少计税款。企业支付给离退休人员的各类奖金、补贴、实物，在企业所得税汇算清缴时未进行纳税调整，少计税款。

2. 关于保险费。企业为本企业任职或者受雇的全体员工支付的补充医疗保险费、补充养老保险费，分别超过职工工资总额 5%部分，

未调增应纳税所得额，少计税款。企业为职工支付的商业保险费，未按税法规定调增当期应纳税所得额，少计税款。

3. 关于职工福利费。企业未按规定对福利费与工资薪金进行正确的划分，未将计入其他费用科目的有关住房、交通等补贴在应付福利费中列支，或将不属于福利费列支范围的费用列支在福利费科目，经重分类调整后，企业实际发生且税前扣除的职工福利费超过企业全年职工税前列支工资总额的 14%，未做纳税调增，少计税款。部分企业计提未使用的职工福利费，在企业所得税汇算清缴时未调增应纳税所得额，少计税款。已实行医疗统筹的部分企业为职工报销医疗、医药等费用，在企业所得税前扣除，少计税款。

4. 关于职工教育经费。由于企业核算未准确归集职工教育经费，将属于职工教育经费的支出列支在管理费用其他科目，或将不属于职工教育经费的列支在职工教育经费科目，在经重分类调整后，部分企业实际发生金额超过当年工资薪金总额 8%，未做纳税调整，少计税款。企业已计提了职工教育经费但未使用，未调增应纳税所得额，少计税款。

5. 关于工会经费。企业违反了工会法收支两条线的规定，直接列支计提的工会经费，不符合税法关于“拨缴”的规定，未做纳税调整，少计税款。或者拨缴工会经费超过年度实际支付的职工薪酬总额的 2% 的部分，未做纳税调整，少计税款。

6. 关于个人因解除劳动合同取得经济补偿。企业支付给个人的一次性补偿费后，企业工资薪金总额超过政府限定的标准，未进行纳税调整，少计税款；企业对于辞退员工补偿产生的预计负债，在符合会计准则规定的确认条件计入当期费用时，未按照税法实际支付制原则进行纳税调整，少计提税款。

7. 关于残疾人员工资加计扣除。企业残疾人员工资加计扣除不符合税法规定条件；企业残疾人员工资企业所得税税前加计扣除符合条件，但未按照税法规定到主管税务机关登记备案。

8. 关于工会经费、职工教育经费计税基础不符合规定。部分企业的工资薪金总额中包含了单位负担的社会保险费、住房公积金等内容，增加了福利费、工会经费和职工教育经费等三费的计提基数，造成三项经费税前扣除增加，少计税款。

9. 相关票据存在问题，取得的费用凭证不符合规定。企业支付的劳务费用取得的票据不符合税法规定，未做纳税调整，少计税款。

（二）检查方法

1. 检查“应付职工薪酬”明细账户及其对应账户，分析记账凭证和原始凭证，结合企业生产经营情况及生产规模核实从业职工人数和薪酬标准。

2. 通过“银行存款”、“制造费用”、“开发间接费用”等科目，核对职工基本养老保险、基本医疗保险等基本养老保险缴存比例、标准、金额，是否有扩大成本的问题。

3. 核实企业实际发生的在“应付职工薪酬”中列支的职工福利费、职工教育经费、工会经费的归集、列支范围、税前扣除数额是否符合规定，有无虚增人工成本的问题。

4. 结合企业生产经营实际情况，调查核实劳务公司开具的劳务发票是否存在真实劳务派遣行为，有无虚开发票问题等。

5. 审阅劳务合同条款及资金支付凭据等，核实企业接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用是按合同协议直接支付给劳务派遣公司，还是直接支付给员工个人，企业的税务处理是否正确。

四、业务招待费、广告费、公益性捐赠等限额扣除项目的检查

方法

(一) 重点关注问题

1. 企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，未按照发生额的 60% 扣除，或者超过当年销售（营业）收入的 5%。企业符合税法规定的公益性捐赠支出，除其他规定可全额扣除外，超过年度利润总额 12% 的部分未做纳税调整，少计税款。

2. 将规定扣除标准限制的费用计入没有扣除标准限制的费用，如将属于广告业务宣传费性质的费用，计入“会议费”、“促销费”等科目中，将属于业务招待性质的交通、住宿、餐饮等费用在差旅费、研发费、会议费中列支，未进行纳税调整；

3. 企业发生的公益性捐赠取得的票据不合规，或者捐赠对象未列入财政部、民政部认定名单，捐赠支出超过年度利润总额 12% 部分在企业所得税税前扣除，未做纳税调整。

(二) 检查方法

1. 规定扣除标准费用混入据实扣除项目列支或虚列费用的检查

结合运用抽查法、全查法，检查大额费用的原始凭证，对不符合营业常规的费用支出，可调阅合同和资金结算等资料，询问管理、销售、财务等部门人员，必要时到相关单位调查取证，确定业务发生的真实性，核实是否存在虚列费用，或有扣除标准和无扣除标准费用混淆列支的问题。尤其是运输费用、业务招待费、广告费、业务宣传费、手续费及佣金和其他大额异常费用等业务真实性的检查。

2. 查阅相关账户，确定规定扣除标准费用的扣除限额的计算依据取数是否准确。通过重新计算，核对企业申报表中业务招待费、广告宣传费、公益性捐赠等费用扣除金额是否超过标准限额，超过的部分是否进行相应的纳税调整。

五、不予税前列支项目的检查方法

(一) 重点关注问题

1. 税法规定不予税前列支的税款滞纳金、行政罚款等，未做纳税调整，少计税款。

2. 与生产经营无关的支出未做调整。企业将应由个人负担的水电费、旅游费也在申报企业所得税前做了税前扣除处理，少缴企业所得税。职工个人的学历教育费用属于个人性质的支出，企业将应由个人承担的学历教育费用计入职工教育经费，未做纳税调整，少计企业所得税。向已纳入社保、医保的退休职工发放生活补贴、住院补贴等未做纳税调整，少缴企业所得税。

3. 存在不征税收入对应的支出税前扣除的情况。企业取得的不征税收入未计入收入总额，但用于支出所形成的费用或者财产折旧、摊销未单独核算，并在企业所得税申报前做了税前扣除处理，少计税款。

(二) 检查方法

1. 审阅“销售费用”、“营业外支出”、“管理费用”等科目中是否存在列支上述与企业生产经营无关的支出，是否存在将无关支出计入企业的通讯费、交通费、差旅费、职工福利费等管理费用中的情况，同时还应当查阅企业申报资料，确认是否已做相应纳税调整。

2. 检查相关资金流出，以确认企业是否存在与生产经营无关的支出项目。

六、研发费用的检查方法

重点检查是否存多加计扣除研发费用的情况。

审查企业研发项目的研发方式（自行、委托、合作、集团研发）是否与实际情况一致；审核相关技术开发项目开发计划（立项书）

和开发费预算，核实技术研发专门机构编制批文和专业人员名单；到生产部门和工艺部门核定是否存在开发新产品、新工艺行为；着重检查研发费用财务是否单独核算及账证是否健全，核对企业申报数据与账务记录，检查企业研究开发费用支出是否存在多加计扣除。

七、资产减值与损失的检查方法

（一）重点关注问题

1. 企业发生的财产损失税前扣除（分清单申报和专项申报）未按照税法的要求进行备案，或者申请资料不全，不符合税法规定的税前列支条件。

2. 企业计提的不符合税法规定的各类减值准备、风险准备金在税前列支，未做纳税调整。

（二）检查方法

对损失和其他支出的检查通过对“待处理财产损溢”、“营业外支出”、“资产减值损失”等明细账、记账凭证和原始单证的检查，核实企业申报的财产损失和其他支出是否真实发生，税前扣除是否符合税收政策规定，有无存在虚报财产损失的情况；已申报扣除又收回的财产损失是否正确进行了纳税调整；企业财务处理中列支的按《企业所得税法》第十条规定不允许税前扣除的支出是否进行了纳税调整。

第四节. 个人所得税检查方法

一、通过第三方支付平台或劳务公司支付主播报酬，未按照实质课税原则，由决定主播收入的平台代扣代缴个人所得税。

（一）问题描述：

主播费用通过第三方劳务公司或经纪公司支付，未代扣代缴个人所得税。

(二) 问题来源:

通过核查“主营业务成本”科目，依靠电子查账软件中“流向分析”功能，重点关注借方流向中供应商企业名称中包含“人力资源”、“劳务”等，或者包含“代发工资”字样的摘要的会计分录，通过核查原始凭证，特别是从经纪代理合同入手，确定经纪公司收费的条款内容，关注居间服务费率的问题，确定双方业务关系为居间服务，定性网络直播平台未按劳务报酬代扣代缴个人所得税。

(三) 有关政策依据:

《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)

(四) 计算方法:

因该单位通过第三方经纪公司向主播代发工资，计算方法为：
应代扣代缴个人所得税=代发工资金额 $(1-\text{居间服务费率}) \times$
适用税率。

(五) 案例:

某稽查局检查某网络直播平台公司，检查其“主营业务成本”科目，发现通过经纪公司对外支付主播报酬的信息，调取与经纪公司签订的合约发现，一些经纪公司与该公司签订的合同实质为居间代理服务，实际收取的金额确认=支付直播的报酬 $\times (1+\text{服务费}\%)$ ，外调协查经纪公司的个人所得税扣缴情况，均无代扣代缴企业所得税记录。因此，检查人员发现网络直播平台是主播劳务报酬的实质扣缴义务人，未按照个人所得税法的相关规定，少代扣代缴劳务报酬个人所得税500余万元。

二、直播人员工作室收入划分不准确，未足额代扣代缴个人所得税

(一)问题描述:

主播人员为经纪签约, 主播人员取得的礼物分成, 网络直播平台未代扣代缴个人所得税。

(二)问题来源:

检查企业的经纪代理支出, 按照“主营业务成本——人员成本”项目账-客户, 使用电子查账软件中的分期显示工具, 发现数据存在偏离点, 核查对应付款凭证后附原始凭证“结算单”, 确定礼物分成比例。借助外调协查经纪公司, 取证礼物分成全部归属主播, 经纪公司仅为代收代付功能, 定性网络直播平台未代扣代缴主播礼品收益的个人所得税。

(三)有关政策依据:

《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)

(四)计算方法:

因该单位通过经纪公司向主播代发礼品收益, 计算方法为:

应代扣代缴个人所得税=代发礼品分成金额×适用税率。

(五)案例:

某稽查局检查某网络直播平台公司, 对主播人员取得收益相应个人所得税代扣代缴情况核查中, 按照电子查账软件中的“分期显示”工具, 核查“主营业务成本——人员成本”项目账-客户, 发现某经纪公司签约主播的收益8月存在较大的偏离。核查原始的经纪代理合同, 发现《经纪代理合同》约定经纪公司每月推送60人主播, 在直播平台进行直播活动。月度结算标准为每人在线时长不低于120小时、人气值不低于10000, 收取固定的收益30000元; 低于一定比例, 扣除相应费用。继续查看附属条款发现, 但主播取

得观众礼品赠送时，与网络直播平台 4:6 分成，相应收益网络直播平台支付给经纪公司，由经纪公司发放给主播个人。核验付款凭证后附” 结算单”，证实 8 月份主要是某主播获得大额的礼物。经外调协查经纪公司，确定礼物分成是主播与平台间结算业务，经纪公司仅负责代收代付相关收益。因此，检查人员发现网络直播平台未按照个人所得税法的相关规定，少代扣代缴其他所得个人所得税 157348 元。

三、劳务报酬计算周期错误，导致少代扣代缴个人所得税

(一)问题描述：

主播取得劳务报酬收入，网络直播平台通过日结的方式发放给主播，以此少代扣代缴个人所得税。

(二)问题来源：

银行存款日记账

核查企业的银行存款日记账，比对主营业务成本——人员费用，分析银行存款支付单一主播一月支付次数和金额，明确是否存在多次收益未合并计算代扣代缴个人所得税。按照数据库中主播体现金额每月合计数，计算确定当月代扣代缴金额。

(三)有关政策依据：

《个人所得税法实施条例》第二十一条

(四)计算方法：

按月确定网络直播平台支付给主播个人的报酬，计算方法为：

1、每次收入不足 4000 元的：

应纳税额=（每次收入额-800）*20%

2、每次收入在 4000 元以上的：

应纳税额=每次收入额*（1-20%）*20%

3、每次收入的应纳税所得额超过 20000 元的：

应纳税额=每次收入额*（1-20）*适用税率-速算扣除数

超过 20000-50000 的部分，税率 30%，速算扣除数 2000

超过 50000 元的部分，税率 40%，速算扣除数 7000

（五）案例：

某稽查局在对网络直播企业检查中，发现该平台打出广告内容：“日结免税，底薪月结缴税”，操作方式为每日结算当日主播获取的礼物分成，主播每日提现，按照劳务报酬所得未超过 800 元，不予扣缴个人所得税，进行个人所得税避税。调取企业后台主播 ID 下的提现数据，配套银行调取的银行存款明细流水资料，以主播 ID 对应的银行账户信息分月汇总，将超过 800 元主播按照劳务报酬重新计算，由平台代扣代缴个人所得税。

四、网络主播与直播平台公司双方，或者网络主播与直播平台公司、行业公会三方通过劳动合同约定的工资薪金，未按照实质课税原则，由决定主播收入的平台代扣代缴个人所得税

（一）问题描述：

主播工资薪金通过直播平台公司或者第三方劳务公司、经纪公司支付，未代扣代缴个人所得税。

（一）问题来源：

通过核查“主营业务成本”科目，依靠电子查账软件中“流向分析”功能，重点关注借方流向中供应商企业名称中包含“人力资源”、“劳务”等，或者包含“代发工资”字样的摘要的会计分录，通过核查原始凭证，特别是从含竞业禁止性质的具有完备劳动合同主要条款的协议、合同入手，确定计算工资薪金，定性网络直播平台未按工资薪金代扣代缴个人所得税。

(三) 有关政策依据:

《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)

《个人所得税法实施条例》第六条

(四) 计算方法:

应代扣代缴个人所得税 = (工资薪金金额 - 5000) × 适用税率。

(五) 案例:

某稽查局检查某网络直播平台公司, 检查其“主营业务成本”科目, 发现通过经纪公司支付主播工资薪金的信息, 通过调取与主播签订的合约以及外调协查经纪公司的个人所得税扣缴情况, 均无代扣代缴企业所得税记录。因此, 检查人员发现网络直播平台为主播工资薪金的实质扣缴义务人, 未按照个人所得税法的相关规定代扣代缴工资薪金个人所得税 300 余万元。

五、通过税收优惠地区公司向平台签约主播支付劳务报酬, 未代扣代缴个人所得税

(一) 问题描述:

主播人员与公司签订合约具有排他性, 公司通过取得税收优惠地区公司开具发票列支主播人员费用, 未代扣代缴个人所得税。

(二) 问题来源:

我国某些特定地区有税收优惠政策, 在这些区域内注册的企业可以享受如财政返还、纳税减半, 甚至免税的政策。这些区域就是所谓的“税收洼地”。企业通过注册在优惠地区的企业对外支付主播报酬, 实际劳务关系在网络直播平台与主播间发生, 应由网络直播平台代扣代缴个人所得税。

(三) 有关政策依据:

《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）

（四）计算方法：

因该单位通过税收优惠地区企业向主播发放报酬，计算方法为：
应代扣代缴个人所得税=发放报酬金额×适用税率。

（五）案例：

某稽查局在对网络直播平台企业检查时发现，企业成本费用列支存在许多天津等异地发票，且基本列支在“主营业务成本——人员”科目中，经核查原始凭证发票，天津的费用均为支付给主播的报酬，经外调开票方发现，将公司注册在这些地区实质并无生产经营，通过那边支付报酬是以减少税款为目的。通过核查双方的合同、外调开票方情况，定性网络直播平台企业未足额代扣代缴主播个人所得税。

六、礼品赠送未代扣代缴个人所得税

（一）问题描述：

向客户赠送礼品未代扣代缴个人所得税。

（二）问题来源：

检查宣传品发放明细、相关费用类账户。

借：管理费用/营业费用-业务宣传费

贷：银行存款

检查网络直播平台公司各类商务活动、经营活动中赠送的赠品、礼品等，在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本公司以外的个人赠送礼品、购物卡等，对个人取得的所得，是否存在以发票报销、列支成本冲抵赠品和其他所得现象，未代扣代缴个人所得税。

（三）有关政策依据：

《财政部国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人

所得税问题的通知》(财税【2011】50号)

(四)计算方法:

因该单位向个人赠送的礼品是外购商品,计算方法为:

应代扣代缴个人所得税=外购商品实际购置价格 $\times$ 20%。

(五)案例:

某稽查局检查某网络直播平台公司,检查其“管理费用”科目,发现列支礼品支出等摘要,金额10000元,调取原始凭证发现该支出为某拓展宣传活动期间发放的周边礼品,检查其“库存商品”科目,发现其购买礼品及相关出入库的记录,因此,检查人员发现网络直播平台未按照个人所得税法的相关规定,少代扣代缴其他所得个人所得税 $10000 \times 20\% = 2000$ 元。

七、支付的利息股息红利所得、转让股权所得未代扣代缴个人所得税

(一)问题描述:

对员工实施的股票期权计划,员工在行权时获得的差价收益,未按工薪所得缴纳个人所得税。

(二)问题来源:

检查资本公积——其他资本公积,管理费用账户

借:管理费用

贷:资本公积——其他资本公积

借:银行存款

资本公积——其他资本公积

贷:股本、资本公积——资本溢价

(三)有关政策依据:

《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）

《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）

（四）计算方法：

因对员工股权激励而形成行权差价收入，计算方法为：

股票期权形式的工资薪金应纳税所得额=（行权股票的每股市
场价-员工取得该股票期权支付的每股施权价）×股票数量

（五）案例：

某稽查局检查某网络直播平台公司，检查其“管理费用”科目，发现股权激励等摘要，金额100000元，调取原始凭证发现该支出为为激励员工发放的原始股，检查其“资本公积”科目，发现其原始股已行权，因此，检查人员发现网络直播平台未按照个人所得税法的相关规定，少代扣代缴其他所得个人所得税34389元。

八、以各种形式发放奖金、福利等未代扣代缴个人所得税

（一）问题描述：

发放一次性奖金、为员工购买的商业保险、发放各种货币及实物奖励、以培训班、研讨会、工作考察等名义组织旅游等未按规定并入工资薪金代扣代缴个人所得税。

（二）问题来源：

企业“营业费用—宣传费”、“应付职工薪酬”、“应付职工福利费”、“管理费用-业务招待费”、“管理费用-业务宣传费”、“其他应付款”等科目中，列支各项费用。

（三）政策依据：

《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法实施条例》、《财政部国家税务总局关于企业以免费旅游方式提

供对营销人员个人奖励有关个人所得税政策的通知》（财税〔2004〕11号）、《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9号）。

（四）计算方法：

企业向员工发放各项奖金、福利，应并入发放当期工资薪金，计算个人所得税；发放一次性奖金，按照全年一次性奖金个税计算方法计算缴纳个人所得税。

（五）案例：

在检查某市网络平台公司时，发现该单位2018年以团建为名义组织去贵州旅游，代扣代缴工资薪金个人所得税合计7632.18元。

九、其他应关注的问题

1. 单位发放给个人通讯费补贴的方案，超标准发放部分（包括通讯费报销），未并入当月的工资、薪金所得代扣代缴个人所得税。

2. 住房公积金扣除项目超过国家或地方政府规定的比例及有关的税收政策规定，其超过部分（包括个人、企业缴费部分），未并入个人当期的工资、薪金收入，代扣代缴个人所得税。

3. 企业年金存在超标情况，超标部分未申报扣缴个人所得税。超过规定标准为员工办理企业年金，超过部分未扣缴个人所得税。

4. 支付给个人的全年一次性奖金（包括年终加薪、实行年薪制和绩效工资办法的单位根据考核情况兑现的年薪和绩效工资等），未按全年一次性奖金纳税的有关规定代扣代缴个人所得税；存在一个年度内两次以上采用全年一次性奖金纳税方法代扣代缴个人所得税；为纳税人负担税款的，未将不含税收入换算为含税收入代扣代缴个人所得税。

5. 支付给外单位人员或非雇员的讲课费、稿费、咨询费、顾问

费奖励或抽成等报酬；在会议费、差旅费中列支的组织客户免费旅游，未按规定代扣代缴个人所得税。

6. 虚列名单，分解个人收入，摊低税率，不缴或少缴个人所得税的情况。

第五节. 其他地方各税检查方法

一、印花税

(一) 技术服务合同未足额缴纳印花税

1. 问题描述：

网络直播公司购买的相关技术服务，未足额申报印花税。

2. 问题来源：

通过核查“主营业务成本”科目，重点关注摘要为“技术服务”“专利”“域名”等字样的会计分录，核查原始凭证中的合同附件，确定属于技术服务的合同，将合同整编汇总，核实企业关于技术服务合同应缴纳印花税额与实际缴纳印花税，根据未足缴部分补缴印花税。

3. 政策依据：

(1) 《中华人民共和国印花税法暂行条例》(国务院令 第 11 号)
第一条、第二条、第三条

(2) 《中华人民共和国印花税法暂行条例实施细则》(财税字〔1988〕255 号)

4. 计算方法：

按照合同金额万分之三计算。

5. 案例：

某网络直播公司共签订技术服务合同 62800000 元，已缴纳相关印花税 6000 元，需补缴印花税 12840 元。

(二) 购销合同未缴纳印花税

1. 问题描述:

网络直播公司依合同向商家提供商品信息等广告推广活动取得的广告收入,未申报印花税。

2. 问题来源:

通过核查“主营业务收入”科目,重点关注摘要为“广告收入”“宣传收入”等字样的会计分录,核查原始凭证中的合同附件,确定属于广告推广活动取得的广告收入,将合同整编汇总,按照加工承揽合同核实企业应补缴的印花税。

3. 政策依据:

《中华人民共和国印花税暂行条例》(国务院令 第 11 号)第一条、第二条、第三条。

4. 计算方法:

按照合同金额万分之五计算

5. 案例:

某网络直播公司共签订广告推广合同 12000000 元,需补缴印花税 6000 元。

(三)装修合同未缴纳印花税

1. 问题描述:

网络直播公司装修办公室的装修合同,未按照加工承揽合同计算缴纳印花税。

2. 问题来源:

检查中核查“管理费用”科目,判断是否存在办公室的装修费用,通过核查原始凭证中的合同附件,判断是否存在未按照加工承揽合同计算缴纳印花税。

3. 政策依据:

《中华人民共和国印花税法暂行条例》（国务院令 第 11 号）第一条、第二条、第三条。

4. 计算方法：

按照合同金额万分之五计算。

5. 案例：

某网络直播公司共签订装修合同 800000 元，未缴纳相关印花税，需补缴印花税 400 元。

（四）房屋租赁合同未缴纳印花税

1. 问题描述：

网络直播公司租赁办公用房的租赁合同，未按照财产租赁合同计算缴纳印花税。

2. 问题来源：

检查中核查“管理费用”科目，发现该公司存在办公室的装修费用，通过核查原始凭证中的合同附件，发现该公司未按照财产租赁合同计算缴纳印花税。

3. 政策依据：

《中华人民共和国印花税法暂行条例》（国务院令 第 11 号）第一条、第二条、第三条。

4. 计算方法：

按照合同金额千分之一计算。

5. 案例：

某网络直播公司共签订房屋租赁合同 3800000 元，未缴纳相关印花税，需补缴印花税 3800 元。

（五）充值收入未缴纳印花税

1. 问题描述：

用户在直播平台购买虚拟币，存在网络购买协议，该充值收入未按购销合同缴纳印花税。

2. 问题来源：

检查中根据取证数据，核查该公司的平台充值收入，发现该公司未按照购销合同缴纳印花税。

3. 政策依据：

《中华人民共和国印花税法暂行条例》（国务院令第 11 号）第一条、第二条、第三条。

4. 计算方法：

按照合同金额万分之三计算。

5. 案例：

某网络直播公司共取得充值收入 140000000 元，未缴纳相关印花税，需补缴印花税 42000 元。

（六）以电子形式签订各类应税凭证、专利证书等未缴纳印花税法

1. 问题描述：

以电子形式签订各类应税凭证、专利证书等未缴纳印花税法。

2. 问题来源：

检查中发现网络直播公司以电子形式签订各类应税凭证、专利证书等未缴纳印花税法。

3. 政策依据：

《中华人民共和国印花税法暂行条例》（国务院令第 11 号）第一条、第二条、第三条。

4. 计算方法：

按件贴花五元。

5. 案例：

某网络直播公司共有 66 个专利证书未缴纳印花税，共需补缴 330 元。

二、房产税

无租使用房产未缴纳房产税

(一)问题描述：

网络直播平台公司无租使用房产未缴纳房产税。

(二)问题来源：

检查房屋租赁合同，固定资产、长期待摊费用等资产或费用登记台账。

(三)有关政策依据：

《财政部税务总局关于房产税城镇土地使用税有关问题的通知》（财税〔2019〕128 号）

《国家税务总局关于房产税城镇土地使用税有关政策规定的通知》（国税发〔2003〕89 号）

(四)计算方法：

因使用房产时，无需支付房屋租金，计算方法为：

应缴纳的房产税=房产原值×（1—原值扣除率）×适用税率

(五)案例：

某网络直播平台公司 2017 年 10 月无租使用一处房产，该房产原值 800 万、原值扣除率 30%、适用税率 1.2%，未申报缴纳房产税。检查人员在检查时发现该公司与房东签订的无租协议，并对实地进行调查。经核实，该公司 2017 年少缴纳房产税=800×（1-30%）×1.2%×3/12=1.68 万。

三、文化事业建设费

网络直播广告行为未缴纳文化事业建设费

(一)问题描述:

网络直播平台公司中,网络直播广告行为未缴纳文化事业建设费

(二)问题来源:

广告协议,网络直播销售订单记录、收款记录、销售协议等
借:管理费用

贷:应交税费—应交文化事业建设费

(三)有关政策依据:

《财政部国家税务总局关于营业税改征增值税试点有关文化事业建设费政策及征收管理问题的通知》(财税[2016]25号)

(四)计算方法:

计算方法为:应缴费额=计费销售额 $\times$ 3%

计费销售额,为缴纳义务人提供广告服务取得的全部含税价款和价外费用,减除支付给其他广告公司或广告发布者的含税广告发布费后的余额。

(五)案例:

网络直播平台公司某网络直播广告行为,2017年1-12月累计实现销售额130万、每月销售额一致,另支付给淘宝平台广告发布费10万。检查人员在检查时发现该公司与某公司的广告协议、销售记录。经核实,该公司2017年少缴纳文化事业建设费合计= $(130-10)\times 3\%=3.6$ 万。

四、城市维护建设税、教育费附加

网络直播销售行为未缴纳城市维护建设税、教育费附加

(一)问题描述:

网络直播平台公司中,网络直播销售行为未缴纳城市维护建设税、教育费附加。

(二)问题来源:

网络直播销售订单记录、收款记录、销售协议等。

借:管理费用

贷:应交税费—应交城市维护建设税、教育费附加附加

(三)有关政策依据:

《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》(国发[1985]19号)

《浙江省教育委员会浙江省财政厅中国人民银行浙江省分行浙江省税务局关于提高教育费附加计征率及调整分成办法的通知》([93]浙教计字第46号、[93]财预68号)

《浙江省人民政府关于开征地方教育附加的通知》(浙政发[2006]31号)

(四)计算方法:

应缴城市维护建设税=(实际缴纳的消费税、增值税、营业税税额)×适用税率

应缴教育费附加=(实际缴纳的消费税、增值税、营业税税额)×适用税率

应缴地方教育附加=(实际缴纳的消费税、增值税、营业税税额)×适用税率

(五)案例:

网络直播平台公司某网络直播销售行为,2017年1月实际缴纳的消费税、增值税、营业税税额合计10万,该公司适用城市维护建设税7%、教育费附加3%、地方教育附加2%。经核实,该公司2017年少缴纳消费税、增值税、营业税税额合计=10×(7%+3%+2%)=1.2万。