

向美而生（四）：医美专题之风险控制篇

作者：薛冰 | 袁世也 | 贺环豪 | 罗艺欣 | 杨晨

在前三篇文章中，我们分别从行业监管概况、资本运作、运营合规等方面探讨医美行业的相关要点。本文作为医美专题系列的第四篇，继续从医美行业风险控制方面，分享我们关于医美广告、肖像使用、平台审核和税务筹划等多个维度的观察和解读。

一、规范发布医美广告

医疗美容行业竞争激烈，为拓展市场知名度，增强其市场竞争力，不少医美机构会通过线下媒介（如报刊杂志、公共场所、公共交通工具、户外）或者线上媒介（如网站、微信公众号、微博、APP）等多种渠道进行宣传推广，在此过程中须特别注意医美广告的规范发布。

（一）取得医疗广告审查核准

根据《医疗广告管理办法》的规定¹，医疗机构利用媒介或其他形式直接或间接介绍医疗机构或医疗服务的，应当在发布前向其所在地省级卫生行政部门申请医疗广告审查，在取得《医疗广告审查证明》后，按照《医疗广告审查证明》核准的广告成品样件内容与媒体类别发布医疗广告。医疗机构发布医疗广告时，还应当标注医疗机构第一名称和《医疗广告审查证明》文号。《医疗广告审查证明》的有效期为一年。到期后仍需继续发布医疗广告的，应重新提出审查申请。

（二）不得含有特定内容及表现形式

除了适用于普通广告的一般性限制外，根据《广告法》《医疗广告管理办法》等相关法律法规，医疗广告作为特殊行业广告，还不得含有下列内容及表现形式²：（一）涉及医疗技术、诊疗方法、疾病名称、药物的；（二）表示功效、安全性的断言或者保证、保证治愈或者隐含保证治愈的；（三）宣传、说明治愈率、有效率等诊疗效果的；（四）淫秽、迷信、荒诞的；（五）贬低他人的；（六）利用广告代言人作推荐、证明，利用患者、卫生技术人员、医学教育科研机构及人员以及其他社会社团、组织的名义、形象作证明的；（七）使用解放军和武警部队名义的；（八）与其他医疗机构进行比较。以下详述实践中医美机构最有可能忽略或违反监管规定的几种情形：

¹ 参见《医疗广告管理办法》（国家工商行政管理总局、卫生部令〔2006〕第26号）第3条、第8条、第13条、第14条、第17条。

² 参见《中华人民共和国广告法（2018修正）》第16条、《医疗广告管理办法》（国家工商行政管理总局、卫生部令〔2006〕第26号）第7条。

典型违规内容/形式	说明
保证功效、安全性或治愈率、有效率	<p>医疗广告中不得出现任何表示功效、安全性的断言或者保证、保证治愈或者隐含保证治愈，或者宣传、说明治愈率、有效率等诊疗效果等内容。</p> <p>例如下列表述方式都有可能存在违规的风险：“出血更少、更安全”、“切口无痕，恢复快”、“零事故、零担忧”、“效果明显，一次手术即可达到明显效果”、“手术恢复时间短，微创无痛，不影响日常工作、生活”。</p>
利用消费者的名义、形象作证明	<p>即使取得了消费者关于使用肖像的授权同意，医疗广告中仍不得出现消费者治疗前后对比照片等内容。</p> <p>例如，天津河西某某医疗美容门诊合伙企业（有限合伙）发布利用消费者的名义、形象作证明的医疗广告案（津西市监广罚〔2019〕33号）中，因该医疗美容门诊在其网站上发布消费者整形前后形象对比照片及以消费者名义撰写的“整形心得体会”文字内容，天津市河西区市场监督管理局对其进行行政处罚，责令停止发布违法广告，并处罚款 10,000 元。</p>
利用广告代言人做推荐、证明	<p>根据《广告法》第 16 条，医疗广告不得利用广告代言人做推荐、证明。《医疗广告管理办法》第 7 条对范围作了进一步延展，不仅限于普通的明星代言，医疗广告还不得利用患者、卫生技术人员、医学教育科研机构及人员以及其他社会社团、组织的名义、形象作证明。</p> <p>例如，在上海市市场监督管理局 2020 年第一批虚假违法广告典型案例公告中，因上海某医疗美容门诊部有限公司在其官网发布“xx 卫视主持人 xxx 微整全程”、“著名主播 xx 现场体验音波提拉”等内容，主管市场监督管理局责令当事人停止发布违法广告，并处罚款 12 万元。</p>

二、规范使用他人肖像

由于医美行业的特性，医美机构常常以名人、客户的照片（尤其是其接受整形美容服务前后的对比照片）作为宣传手段，以“现身说法”的方式凸显疗效、吸引潜在客户。对此上文已经论述，从行政监管的角度，无论是利用广告代言人做推荐、证明，还是利用消费者的名义、形象作证明进行广告宣传，都是现行行政法规所禁止的宣传方式。

同时我们也注意到，近年来不乏名人、客户起诉医美机构民事权益（肖像权）侵权的新闻和案例³。不管是聚光灯下的名人，还是一般的社会公众，法律都一视同仁地保护他们的肖像权不受非法侵害，医美机构不能对潜在侵权行为抱有侥幸心理，认为偶发的/小范围的/暂时的侵权行为并不会引起权利人的注意；事实可能恰恰相反，建立/委托专业维权团队监测侵权行为、处理侵权事务已经是一个趋势，互联网本身也为检索、固定侵权证据提供了更大的便利。

从防范民事权益侵权的角度，医美机构可以从如下几个方面把控侵权风险：

（一）设置严格的授权使用内控制度

³ 笔者于 2020 年 3 月 23 日在中国裁判文书网（<http://wenshu.court.gov.cn/>）以“医疗”、“美容”和“肖像权纠纷”作为三个关键词进行合并检索，根据反馈结果进行简单汇总，发现 2017 年、2018 年和 2019 年度的相关案件数量合计达到 412 件。

肖像是通过影像、雕塑、绘画等方式在一定载体上所反映的特定自然人可以被识别的外部形象。肖像权是指自然人对自己的肖像享有再现、使用或许可他人使用的权利。医美机构为名人、客户提供诊疗服务的过程中可能会拍摄照片、记录数据并作为客户个人医疗档案存档，其在经营过程中需要设置严格的“授权-使用”内控制度，以降低肖像权侵权风险。

《民法通则》第 100 条规定“公民享有肖像权，未经本人同意，不得以营利为目的使用公民的肖像。”根据该条规定，肖像权侵权的构成要件包括“未经本人同意”和“以营利为目的”。实践中，**医美机构往往在推广宣传的过程中使用名人或用户肖像，证明不具有营利性目的之难度较大。**同时，理论界和实务界对“以营利为目的”这一构成要件的质疑也从未停止，2019 年 12 月提交十三届全国人大常委会第十五次会议审议的《民法典（草案）》即删除了营利性要件。根据草案第 1019 条的规定，丑化、污损或者利用信息技术手段伪造他人肖像，或者未经肖像权人同意制作、使用、公开他人肖像均可能构成肖像权侵权行为。这意味着，**后续立法可能不再将营利性作为肖像权侵权的构成要件，届时医美机构使用他人肖像前取得本人同意将更为重要。**

讨论：微信公众号/微博等新兴媒介中使用名人/消费者肖像，是否构成“以营利为目的”的使用？

与传统的“硬广”相比，此类使用形式往往可称为“软文”。在“上海某医疗美容门诊部有限公司与某明星肖像权纠纷案”中，某医美机构在其微信公众号登载的多篇文章中使用了某明星的照片，且上述文章包含了对该医美机构的医疗美容项目进行宣传的内容。上海市第一中级人民法院经审理认为，微信公众号作为一种微信应用账号具有一定的开放性，一般微信用户均可通过关注公众号后阅读所推送的文章，且可与开发者或商家进行互动交流。医美机构的微信公众号面向的受众是其客户及可能成为其客户的不特定微信用户，其文章内容涉及其医疗美容业务，应当认定上述使用行为属于以“营利为目的”。此外，正如北京市第三中级人民法院在“北京某医疗美容门诊部有限公司与某明星肖像权纠纷案”的审理意见中指出，在肖像权侵权纠纷中，不以侵权人是否获利为侵权认定要件，因此“微信公众号浏览量极小，传播范围有限”通常并不能成为充分的抗辩理由。

（二）严格在授权范围内使用

医美机构在获得肖像权人授权后，应严格按照肖像权人授权使用的范围、美容项目、宣传形式、平台（网址）、期限、地区等使用肖像权。譬如：如果肖像权人只授权在隆鼻项目中使用其肖像，则医美机构不得在除皱项目、隆颏项目等其他美容项目中使用其肖像；如果肖像权人只授权在医美机构官网使用其肖像，则医美机构不得在门店、纸质宣传册等其他场景中使用其肖像。

（三）肖像的模糊化技术处理

在“某某诉某医院、某出版社、某广告公司肖像权纠纷案”（载《最高人民法院公报》2003 年第 06 期）中，北京市第二中级人民法院认为，肖像应当能够再现自然人的相貌综合特征、使观看者产生有关于该自然人的思想或感情活动。**对于仅体现自然人面部局部器官，一般的观看者不能凭直观感受清晰辨认照片所表现的内容就是该自然人本人的，则一般不认为其构成法律意义上的肖像。**因此，如医美机构拟在宣传中展现他人肖像，但暂时无法取得肖像权人的同意，或者肖像权人的身份对宣传效果并无影响，可以考虑对照片进行妥善的模糊化技术处理，只保留必要的诊疗部位，并达到“不能体现该自然人的外貌视觉形象”的效果；但该等操作安排，仍需要关注相关技术处理的合理边界，避免引起衍生的纠纷和合规风险。

三、医美平台适当履行审核义务

医美平台一般指为第三方发布或提供医疗美容有关的资讯、咨询、社区和商品/服务信息的网络平台。当下，医美平台通过网站、微信公众号和移动端 APP 连接了医美机构、医生和消费者等上下游市场主体，实现了资源的高效整合与流通，但大量市场主体和信息的涌入，势必对医美平台的合规和风控提出了更大的挑战。针对医美电商平台的合规风险管控，如下审核机制值得关注：

（一）事前审核：主体信息核验、登记和报送

医美平台经营者应当要求申请进入平台销售商品或者提供服务的经营者提交其身份、地址、联系方式、行政许可等真实信息，进行核验、登记，建立登记档案，并向市场监管部门报送该等信息。

特别地，就上述医美平台经营者应当核验的“行政许可”而言，如入驻的经营者为医美机构，医美平台经营者应尤其关注医美机构和医务人员的行业资质和许可，包括《医疗机构执业许可证》、《医师执业证书》和医疗广告审查证明等；同时，如医美平台所提供的商品涉及药品/医疗器械的，医美平台自身应取得《互联网药品信息服务资格证书》。

（二）事中审核：定期核验、交易信息记录和报告

医美平台经营者应当对平台内经营者的资质资格进行定期核验更新，对平台上发布的商品和服务信息、交易信息进行记录、保存（不少于3年），并确保信息的完整性、保密性、可用性⁴。对于医美平台而言，其经营者尤其应严格执行定期核验更新制度，关注平台内经营者所销售的相关药品（例如肉毒抗毒素，即俗称的“肉毒素”）、医疗器械（例如透明质酸钠，即俗称的“玻尿酸”）是否取得有效的药品注册证书、医疗器械注册或备案证明文件。

四、管控税务风险，合理税务筹划

医美机构首先是医疗机构，其医疗属性决定着其面临医疗行业存在共性的税务问题。同时，医美机构在其业务开展、合规经营、资本运作的过程中又有其特别之处，因而值得医美企业和投资人关注相应的税务风险。

下面我们分别从医美机构、团队个人以及资本市场三个维度关注医美行业相关的税务要素。

（一）医美机构层面

长期以来，医疗机构在产权归属、机构性质方面存在着公立医院与民营医院并存、营利性医院与非营利性医院并存的情形，加之税收政策未能完全匹配，导致了医疗机构涉税事项存在大量的误解或者困惑，例如误认为公立医院当然免征企业所得税，又如非营利性医院改制为营利性医院存在诸多实操困境（如能否适用暂不征收土地增值税政策存在争议）等。

首先，部分医美机构相对忽视税收优惠政策，而单方面地采取激进的税务安排，其后果可能适得其反。目前医美机构有机会享受的税收优惠政策很多，如小微企业的企业所得税优惠⁵、小规模纳税人

⁴ 参见《电子商务法》第27条、第31条。

⁵ 《关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13号）。

的增值税优惠⁶、高新技术企业的企业所得税优惠⁷、符合条件的医疗服务免征增值税⁸等。加上部分省市的地方性财政扶持政策，如果筹划得当，可以显著地降低医美机构在运营过程中的税负。然而在实操层面，部分医美机构可能会通过不规范的财务核算、使用与生产经营无关的税收洼地等安排，争取极致的税收效果。殊不知随着金税三期等监管技术的增强，税务机关可以依据大数据、同行业企业财务指标等手段对纳税人的税务风险进行评估，并对不合规的纳税行为进行挑战。根据税务机关近期披露的一起针对中国沿海某省会城市医美企业的稽查案件，该企业仅仅两年就少申报了 2,000 多万人民币的应税收入，被要求补缴企业所得税之外，还被课征了数额不低的滞纳金和罚款。

其次，即使是比较规范的医美机构，也可能面临各种各样的税务难题，例如：

- **关于医美机构向中介机构和个人支付的展业介绍费。**根据《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)的相关规定，企业向中介机构支付的手续费和佣金不得超过5%。而实操层面，医美机构支付的展业介绍费可能会超过这个比例，而且支付对象还可能为个人，对应的发票和付款凭证支持相对有限，从而导致企业可能需要将较多的展业费用做纳税调增处理。对于此类业务，我们的建议是应该保证抵扣凭证的合法合规，按规定需要扣缴税款的时候应依法履行扣缴义务；同时严格区分展业介绍费和其他支持类、咨询类费用，降低企业不必要的税务支出。
- **关于医美机构提供服务的增值税应税性。**根据现行税收政策，可以享受免征增值税优惠政策的服务收入仅限于提供列明在《全国医疗服务价格项目规范》中的医疗服务取得的收入。但是，部分医美机构在提供各项吸引用户的医美服务的过程中，可能忽略了服务内容与上述清单的匹配，从而造成潜在的增值税风险。针对此等情形，我们的建议是服务内容规范化，在符合相关标准的情况下尽量与上述清单匹配；对于应该缴纳增值税部分的服务，该项服务应在账务处理等各方面与免税服务区分开。
- 此外，其他一些业务开展方面的涉税问题，也需要关注，比如说我们系列文章提到过的连锁经营的涉税问题（总分支机构纳税，母子公司关联交易）和单用途预付卡的税务处理⁹等。

（二）团队个人层面

团队个人层面的税务问题，可分为创始人投资架构、高管股权激励和核心员工薪酬等三个维度。

<p>创 始 人 的 投 资 架 构 问 题</p>	<p>首先，关于创始人身份变化。在我们此前的系列文章中，我们分享过创始人获得海外身份的法律关注；这一变化同样可能带来一些税务影响或不确定性。特别需要关注的是，海外身份（国籍）并不等同于境外国家、地区的税收居民。要判断一个自然人的税收居民身份，需要综合考虑时间、利益方面的多种因素。一般情况下，即使创始人获得了海外身份，但如果其仍然主要在中国国内工作生活，相关的资产、住所也在中国国内，则其仍有较大的可能性被认定为中国税收居民，需就其境内外所得缴纳中国个人所得税¹⁰。</p> <p>其次，关于创始人在红筹架构中的持股路径。随着 2018 年修订的个人所得税法引入了一</p>
------------------------------------	--

⁶ 同上 13 号文件，以及其他相关文件；包括最近出台的 5 号文件（《国家税务总局关于支持个体工商户复工复产等税收征收管理事项的公告》[国家税务总局公告（2020）5 号]）。

⁷ 《企业所得税法》第二十八条及相关配套政策。

⁸ 《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）及《关于明确养老机构免征增值税等政策的通知》（财税〔2019〕20 号）。

⁹ 参见《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》[国家税务总局公告（2016）53 号] 相关规定

¹⁰ 《中华人民共和国个人所得税法》第一条及相关配套规定。

	<p>般反避税和受控外国企业等政策¹¹，通过离岸公司控制股权，并延迟向个人派息的行为将在上述政策和 CRS 等披露和监管措施下，受到越来越严峻的挑战。因此，如果打算通过红筹架构中常见的“个人+BVI 公司”路径实现实质的节税目的，有可能遇到更多的合规挑战。在此背景下，“个人+BVI 公司+离岸信托”架构越来越受到关注，而这种离岸架构是否经得起挑战，还有待于税收实践的进一步发展。</p>
高管的股权激励问题	<p>如果是境外架构的激励安排，目前唯一可以享受的优惠政策，就是 35 号文件¹²在 2018 年个税修订案下的过渡政策。根据 164 号文件¹³的规定，满足 35 号文件条件的股权激励所得，在 2021 年 12 月 31 日前可以不并入当年综合所得，单独计算缴纳个人所得税。然后 2022 年 1 月 1 日之后的政策如何走向，目前还不清楚。这也给股权激励这种跨期较长而灵活性较弱的优惠政策，带来了更多的不确定性。</p> <p>如果是境内架构的激励安排，则有机会适用 101 号文件¹⁴的规定，获得税负递延且降低的优惠政策。虽然如我们此前文章分享到的，目前医美行业还没有在国内上市的先例，但 101 号文件并未限制医美行业享受此类政策，如有在境内架构设置的股权激励的情形，依然可以争取适用此优惠政策。</p>
核心员工的薪酬问题	<p>从账外收入付薪，到各种发票冲抵税款，再到税收洼地和各种“平台”的使用，都可能带来多重合规风险。或许医美行业的税务风险管控是一个长足的进程，但是随着企业逐渐接近资本市场，核心员工的个人所得税合规意识增强，应该逐渐审视曾经使用的个人税务安排，在税务合规和个人节税层面实现一个平衡。另外一个问题就是医师多点执业问题，无论在多少地方执业，相关的收入都应如实申报缴纳个人所得税。</p>

（三）资本市场层面

资本市场角度，我们主要讨论上市前并购、红筹架构上市两个维度。

1. **针对上市前的并购**，需要管控的是标的公司的历史环节税务风险和并购交易环节的税务风险。投资人往往通过调整交易对价、与创始团队签订对赌协议等形式管控标的公司的税务风险，但调整额度未必能够完全覆盖企业面临的税务风险敞口。实操层面，我们就遇到过并购后发生税务稽查，要求弥补重大税款，投资人遭受严重损失的情形。针对此等情形，交易前要求创始团队补缴税款，剥离重大税务风险实体都是可以探讨的方向。并购交易环节的税务风险，较为常见的是投资人配合创始人进行激进的税务安排，以到达节税的效果。需要注意的是，如果未来税务机关对此等过往交易进行挑战，而纳税人（创始人）无法履行纳税义务（比如交易对价已经消费），投资人作为扣缴义务人的风险不容忽视。
2. **针对红筹架构上市**，我们之前的文章分享过“股权+VIE”的形式；也就是 70%股权投资+30%投资以合同形式控制，从而实现对实际运营实体的全面控制。从税务角度看，“股权+VIE”形式，比单纯股权或者单纯 VIE 的形式都更复杂。单纯的股权投资情况下，通过 WFOE 及下属企业向客户提供服务，收取服务费，并进行纳税申报，将税后利润以股息形式分派到境外。单纯的 VIE 情况下，WFOE 可以通过与 VIE 签订一系列协议实现对 VIE 的并表，通过实质性服务，将更多利润确认在

¹¹ 《中华人民共和国个人所得税法》第八条及相关配套规定。

¹² 《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）。

¹³ 《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）。

¹⁴ 《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）。

WFOE 层面，从而能够向境外派息，避免现金陷阱（cash trap）的出现。然而，在“股权+VIE”形式下，如何能够将利润从对 VIE 有 30% 名义投资的国内企业或个人手里进行移转，同时实现相对节税，仍然是需要进一步探索的问题。

五、小结

风险与机遇并存，对于有志于做大做强的医美机构来说，这句话也可以反过来解读。某些激进的商业模式、架构设计或许可以在短时间内给企业带来可观的收益，但背后潜在的风险却如同悬在企业头上的达摩克利斯之剑，终究不是长久之计。反之，稳健的风控意识和制度可以为医美机构的开疆拓土保驾护航。本文仅选取了一些具有代表性的角度分享医美企业值得关注的风控要点，后续我们也将保持对行业发展的持续关注，并适时分享我们新的发现和体会。

特别声明

汉坤律师事务所编写《汉坤法律评述》的目的仅为帮助客户及时了解中国或其他相关司法管辖区法律及实务的最新动态和发展，仅供参考，不应被视为任何意义上的法律意见或法律依据。

如您对本期《汉坤法律评述》内容有任何问题或建议，请与汉坤律师事务所以下人员联系：

薛冰

电话： +86 755 3680 6568

Email: bing.xue@hankunlaw.com

袁世也

电话： +86 10 8524 9477

Email: shiye.yuan@hankunlaw.com