

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA知识讲解

税法

第三十七讲：应纳税额的计算（二）

讲师：Jennifer Chen





第三节 应纳税额计算

（七）在外商投资企业、外国企业和外国驻华机构工作的中方人员取得的工资、薪金所得的征税问题

有两个相关规定（能力等级3）

- 1.两处以上取得工资薪金收入的情况——**只能扣除一次生计费**。即由雇用单位扣除生计费，派遣单位不能对其重复扣除生计费。
- 2.名义工资与实际工资不一致的情况——**在能提供有效证明的前提下，按实际工资纳税**。

（八）在中国境内无住所的个人取得工资薪金所得的征税问题（能力等级3）

首先，关于工资、薪金所得来源地的确定。要明确工资薪金的来源地与支付地是可能存在差异的。

【归纳与说明】

（1）在中国境内无住所的个人，我国对其实施税收管辖权的范围，随着其居住时间的增长而扩大。从不足90天（协定期间183天），到1年，再到5年，随时间段的的增长，应税所得来源的范围不断扩大。具体规则如下图：



第三节 应纳税额计算

居住时间	纳税人性质	来自境内的工薪所得		来自境外的工薪所得	
		境内支付 或境内负担	境外支付	境内支付	境外支付
不超过 90 天 (协定 183 天)	非居民纳税人	在我国纳税	实施免税	不在我国纳税	
超过 90 天 (协定 183 天) 不超过 1 年		在我国纳税		不在我国纳税	
超过 1 年 不超过 5 年	居民纳税人	在我国纳税			实施免税
5 年以上的		在我国纳税			

【例题1•单选题】韩国居民崔先生受其供职的境外公司委派，来华从事设备安装调试工作，在华停留60天，期间取得境外公司支付的工资40000元，取得中国体育彩票中奖收入20000元。崔先生应在中国缴纳个人所得税（ ）。(2002年)

- A.4000元
- B.5650元
- C.9650元
- D.10250元

【答案】 A



第三节 应纳税额计算

二、劳务报酬所得的征税问题（掌握，能力等级3）

（一）应纳税所得额的计算

1. 每次收入不足4000元的

应纳税所得额=每次收入额-800元

每次收入4000元以上的

应纳税所得额=每次收入额×(1-20%)

2. 关于“次”的规定劳务报酬所得，根据不同劳务项目的特点，分别规定为：

① 只有一次性收入的，以取得该项收入为一次。

② 属于同一事项连续取得收入的，以一个月内取得的收入为一次。

（二）适用税率

劳务报酬所得适用20%的比例税率；但是，对劳务报酬所得一次收入畸高的，可实行加成征收。

（三）应纳税额计算公式

按次计税：

① 每次收入不足4000元的：应纳税额=应纳税所得额×适用税率=（每次收入额-800）×20%

② 每次收入额4000元以上的：应纳税额=应纳税所得额×适用税率=每次收入额×(1-20%)×20%



第三节 应纳税额计算

三、稿酬所得的征税问题（掌握，能力等级3）

（一）应纳税所得额的计算

1. 应纳税所得额的确定

每次收入不足4000元的：

应纳税所得额=每次收入额-800元

每次收入4000元以上的：

应纳税所得额=每次收入额×（1-20%）

2. 关于“次”的规定（重要考点）

稿酬所得，以每次出版、发表取得的收入为一次，具体可分为：

- ① **同一作品再版取得的所得**，应视为另一次稿酬所得计征个人所得税；
- ② 同一作品先在报刊上连载，然后再出版，或者先出版，再在报刊上连载的，应视为两次稿酬所得征税，即连载作为一次，出版作为另一次；
- ③ 同一作品在报刊上连载取得收入的，以连载完成后取得的所有收入合并为一次，计征个人所得税；
- ④ 同一作品在出版和发表时，以预付稿酬或分次支付稿酬等形式取得的稿酬收入，应合并计算为一次；



第三节 应纳税额计算

⑤同一作品出版、发表后，因添加印数而追加稿酬的，应与以前出版、发表时取得的稿酬合并计算为一次，计征个人所得税。

【特别提示】稿酬所得的“次”属于经常性的考点。

（二）适用税率

稿酬所得适用20%的比例税率，并按应纳税额减征30%，故其实际适用税率为
14% (20%-20%×30%)。

（三）应纳税额计算公式

按次计税：

①每次收入额不足4000元的：

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} \times (1-30\%) \\ &= (\text{每次收入额}-800) \times 20\% \times (1-30\%) \end{aligned}$$

②每次收入额在4000元以上的：

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} \times (1-30\%) \\ &= \text{每次收入额} \times (1-20\%) \times 20\% \times (1-30\%) \end{aligned}$$



第三节 应纳税额计算

【例题·单选题】作家李先生从2010年3月1日起在某报刊连载一小说，每期取得报社支付的收入300元，共连载110期（其中3月份30期）。9月份将连载的小说结集出版，取得稿酬48600元。下列各项关于李先生取得上述收入缴纳个人所得税的表述中，正确的是（ ）。（2011年）

- A.小说连载每期取得的收入应由报社按劳务报酬所得代扣代缴个人所得税60元
- B.小说连载取得收入应合并为一次，由报社按稿酬所得代扣代缴个人所得税3696元
- C.3月份取得的小小说连载收入应由报社按稿酬所得于当月代扣代缴个人所得税1800元
- D.出版小说取得的稿酬缴纳个人所得税时允许抵扣其在报刊连载时已缴纳的个人所得税

【答案】 B

【解析】 小说连载取得收入应合并为一次，由报社按稿酬所得代扣代缴个人所得税
 $=300 \times 110 \times (1-20\%) \times 20\% \times (1-30\%) = 3696$ （元）。



第三节 应纳税额计算

四、特许权使用费所得的征税问题（掌握，能力等级3）

（一）应纳税所得额的计算（P337）

1. 应纳税所得额的确定

每次收入不足4000元的：

应纳税所得额=每次收入额-800元。

每次收入4000元以上的：

应纳税所得额=每次收入额×（1-20%）。

2. 关于“次”的规定

特许权使用费所得，以某项使用权的一次转让所取得的收入为一次。如果该次转让取得的收入是分笔支付的，**则应将各笔收入相加为一次的收入，计征个人所得税。**

（二）适用税率：特许权使用费所得适用20%的比例税率。

（三）应纳税额计算公式

按次计税：

①每次收入不足4000元的：应纳税额=应纳税所得额×适用税率=（每次收入额-800）×20%

②每次收入额在4000元以上的：应纳税额=应纳税所得额×适用税率=每次收入额×（1-20%）×20%



第三节 应纳税额计算

五、财产租赁所得的征税问题（掌握，能力等级3）

（一）应纳税所得额的计算

1. 应纳税所得额的确定

每次收入不足4000元的：

应纳税所得额=每次（月）收入额-准予扣除项目-修缮费用（800为限）-800元。

每次收入4000元以上的：

应纳税所得额=[每次（月）收入额-准予扣除项目-修缮费用（800为限）]×（1-20%）。

财产租赁收入扣除费用范围和顺序包括：**税费**+租金（财产转租情况下才有）+**修缮费**+**法定扣除标准**

- ①在出租财产过程中缴纳的税金和教育费附加等税费要有完税（缴款）凭证；
- ②向出租方支付的租金；
- ③准予扣除能够提供有效、准确凭证,证明由纳税人负担的该出租财产实际开支的修缮费用（每月以800元为限，一次扣除不完的余额可无限期结转抵扣）；
- ④法定扣除标准为800元（减除上述后余额不超过4000元）或20%（减除上述后余额4000元以上的）。



第三节 应纳税额计算

（二）适用税率

①财产租赁所得适用20%的比例税率。

②2001年1月1日起，对个人按市场价出租的住房，**暂减按10%的税率征收个人所得税。**

应纳税额计算公式：

①每次（月）收入额不足4000元的：应纳税额=应纳税所得额×适用税率=

[每次（月）收入额-允许扣除的项目-修缮费用（800为限）-800]×20%

②每次收入额在4000元以上的：应纳税额=应纳税所得额×适用税率=

[每次（月）收入额-允许扣除的项目-修缮费用（800为限）]×（1-20%）×20%。

【例题2·计算问答题】 张某将租入的一幢住房转租，原租入租金3000元（有可靠凭据），转租收取租金4500元，出租财产每月实际缴纳税金210元（有完税凭证），则计算其每月应纳个税税额。

【答案及解析】 每月应纳个人所得税=（4500-210-3000-800）×10%=490×10%=49（元）。



第三节 应纳税额计算

六、财产转让所得的征税问题（掌握，能力等级3）

（一）应纳税所得额的计算

财产转让所得，以转让财产的收入额减除财产原值和合理费用后的余额为应纳税所得额。“合理费用”是指卖出财产时按照规定支付的有关税费，经税务机关认定方可减除。

（二）适用税率

财产转让所得适用20%的比例税率。

（三）应纳税额计算公式

应纳税额=应纳税所得额×适用税率
=（收入总额-财产原值-合理税费）×20%

（四）财产转让所得的一些具体计算规定

1.股票转让所得

我国境内上市公司股票转让所得暂不征收个人所得税，但是上市公司限售股转让要征收个人所得税。



第三节 应纳税额计算

2. 个人转让股权应纳税额的计算



总结与辨析：

转让深沪上市公司流通股股票差价 **暂免征税**

内地个人投资者通过沪港通转让联交所股票差价 **暂免征税**

香港市场投资者（包括企业和个人）投资上交所上市A股取得的转让差价所得， **暂免征收所得税**

个人转让限售股纳税

个人转让非上市公司股票纳税

个人转让股权按照财产转让所得纳税

需要明确的问题是：

哪些行为属于转让股权行为？

转让收入如何确定？

股权原值如何确认？

纳税地点和纳税时间如何确认？

如何履行申报、报告的责任？