4.2.1.1.2.2 劳务报酬、特许权使用费、稿酬的收入额

# 一、总体规定

以每次收入额为应纳税所得额。

（《[个人所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/310.html)》第六条第一款第二项）

## （一）次的界定

劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，属于一次性收入的，以取得该项收入为一次；属于同一项目连续性收入的，以一个月内取得的收入为一次。

（《[个人所得税法实施条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/247.html)》第十四条第一款）

[个人所得税法实施条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/247.html)第二十一条法规“属于同一项目连续性收入的，以一个月内取得的收入为一次”，考虑属地管辖与时间划定有交叉的特殊情况，统一法规**以县（含县级市、区）为一地，其管辖内的一个月内的劳务服务为一次；当月跨县地域的，则应分别计算**。

（[国税函发[1996]602号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5109.html)第四条）

### 附注：稿酬的次数问题

（1）个人每次以图书、报刊方式出版、发表同一作品（文字作品、书画作品、摄影作品以及其他作品），不论出版单位是预付还是分笔支付稿酬，或者加印该作品后再付稿酬，均应合并其稿酬所得按一次计征个人所得税。在两处或两处以上出版、发表或再版同一作品而取得稿酬所得，则可分别各处取得的所得或再版所得按分次所得计征个人所得税。

（[国税发[1994]89号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5492.html)第四条第一款）

（2）个人的同一作品在报刊上连载，应合并其因连载而取得的所有稿酬所得为一次，按税法法规计征个人所得税。在其连载之后又出书取得稿酬所得，或先出书后连载取得稿酬所得，应视同再版稿酬分次计征个人所得税。

（[国税发[1994]89号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5492.html)第四条第二款）

（3）作者去世后，对取得其遗作稿酬的个人，按稿酬所得征收个人所得税。

（[国税发[1994]89号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5492.html)第四条第三款）

## （二）收入额的计算

劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得以收入减除百分之二十的费用后的余额为收入额。稿酬所得的收入额减按百分之七十计算。

（《[个人所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/310.html)》第六条第二款）

[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/247.html)第二十一条第一款第一项中所述的“同一项目”，是指劳务报酬所得列举具体劳务项目中的某一单项，个人兼有不同的劳务报酬所得，应当分别减除费用，计算缴纳个人所得税。

（[国税发[1994]89号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5492.html)第九条）

获取劳务报酬所得的纳税义务人从其收入中支付给中介人和相关人员的报酬，在定率扣除20％的费用后，一律不再扣除。对中介人和相关人员取得的上述报酬，应分别计征个人所得税。

（[国税函发[1996]602号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5109.html)第五条）

# 二、个人提供非有形商品推销、代理的收入额的计算

据反映，有些在境内从事保险、旅游等非有形商品经营的企业（包括从事此类业务的国有企业、集体企业、股份制企业、外商投资企业、外国企业及其他企业），通过其雇员或非雇员个人的推销、代理等服务活动开展业务。雇员或非雇员个人根据其推销、代理等服务活动的业绩从企业或其服务对象取得佣金、奖励和劳务费等名目的收入。根据《中华人民共和国营业税暂行条例》、《[中华人民共和国个人所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/310.html)》和《[中华人民共和国税收征收管理法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》的有关规定，现对雇员或非雇员个人为企业提供非有形商品推销、代理等服务活动取得收入征收营业税和个人所得税的有关问题明确如下：

## （一）政策内容

### 1.对雇员的税务处理

雇员为本企业提供非有形商品推销、代理等服务活动取得佣金、奖励和劳务费等名目的收入，无论该收入采用何种计取方法和支付方式，均应计入该雇员的当期工资、薪金所得，按照《[中华人民共和国个人所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/310.html)》及其[实施条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/247.html)和其他有关规定计算征收个人所得税*。*

**（**[财税字〔1997〕103号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4963.html)**第一条）**

### 2.对非雇员的税务处理

非本企业雇员为企业提供非有形商品推销、代理等服务活动取得的佣金、奖励和劳务费等名目的收入，无论该收入采用何种计取方法和支付方式，均应计入个人从事服务业应税劳务的*营业额*；上述收入扣除已缴纳的*营业税*税款后，应计入个人的劳务报酬所得，按照《[中华人民共和国个人所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/310.html)》及其[实施条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/247.html)和其他有关规定计算征收个人所得税。

**（**[财税字〔1997〕103号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4963.html)**第二条）**

#### （1）保险营销员、证券经纪人

##### ①范围

本公告所称个人保险代理人，是指根据保险企业的委托，在保险企业授权范围内代为办理保险业务的自然人，不包括个体工商户。

（[国家税务总局公告2016年第45号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/703.html)第六条）

##### ②应纳税所得额的计算

保险营销员、证券经纪人取得的佣金收入，属于劳务报酬所得，以不含增值税的收入减除20%的费用后的余额为收入额，收入额减去展业成本以及附加税费后，并入当年综合所得，计算缴纳个人所得税。保险营销员、证券经纪人展业成本按照收入额的25%计算。

（[财税〔2018〕164号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/229.html)第三条第一款）

##### ③扣缴

个人保险代理人为保险企业提供保险代理服务应当缴纳的个人所得税，由保险企业按照现行规定依法代扣代缴。

（[国家税务总局公告2016年第45号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/703.html)第一条第二款）

扣缴义务人向保险营销员、证券经纪人支付佣金收入时，应按照《个人所得税扣缴申报管理办法（试行）》（[国家税务总局公告2018年第61号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/240.html)）规定的累计预扣法计算预扣税款。

([财税〔2018〕164号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/229.html)第三条第二款)

#### （2）信用卡、旅游等行业的个人代理人

比照上述规定执行。信用卡、旅游等行业的个人代理人计算个人所得税时，不执行本公告第二条有关展业成本的规定。

（[国家税务总局公告2016年第45号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/703.html)第七条）

## （二）税款征收方式

### 1.雇员或非雇员从聘用的企业取得收入的

该企业即为雇员或非雇员应纳税款的扣缴义务人，应按照有关规定按期向主管税务机关申报并代扣代缴上述税款。

**（**[财税字〔1997〕103号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4963.html)**第三条第一款）**

### 2.对雇员或非雇员直接从其服务对象或其他方面取得收入的部分

由其主动向主管税务机关申报缴纳*营业税和*个人所得税。

**（**[财税字〔1997〕103号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4963.html)**第三条第二款）**

## （三）违章处理

有关企业和个人拒绝申报纳税或代扣代缴税款，将按《[中华人民共和国税收征收管理法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》及其[实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/828.html)的有关规定处理。

**（**[财税字〔1997〕103号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4963.html)**第三条第三款）**

# 三、代付劳务报酬个人所得税的折算

根据《国家税务总局关于印发<征收个人所得税若干问题的规定>的通知》（[国税发[1994]89号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5492.html)）第十四条的规定，单位或个人为纳税义务人负担个人所得税税款的，应将纳税义务人取得的不含税收入额换算为应纳税所得额，计算征收个人所得税。为了规范此类情况下应纳税款的计算方法，现将计算公式明确如下：

## （一）不含税收入额为3360元（即含税收入额4000元）以下的：

应纳税所得额=（不含税收入额-800）÷（1-税率）

（[国税发[1996]161号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5103.html)第一条）

公式一、二中的税率，是指不含税所得按不含税级距（详见[国税发[1994]89号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5492.html)文件*表三*）对应的*税率*。

（[国税发[1996]161号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5103.html)）

## （二）不含税收入额为3360元（即含税收入额4000元）以上的：

应纳税所得额=[（不含税收入额-速算扣除数）×（1-20%）] ÷[1-税率×（1-20%）]

（[国税发[1996]161号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5103.html)第二条）

公式一、二中的税率，是指不含税所得按不含税级距（详见[国税发[1994]89号](http://www.shui5.cn/article/69/5010.html)文件*表三）对应的税率*。

（[国税发[1996]161号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5103.html)）

## （三）应纳税额=应纳税所得额×适用税率-速算扣除数

（[国税发[1996]161号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5103.html)第三条）

公式三中的税率，是指应纳税所得额按含税级距对应的税率。

（[国税发[1996]161号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5103.html)）

## 附注：单位或个人为纳税义务人的劳务报酬所得代付税款对应税率表

*近据一些地方反映，对纳税人取得的不含税（或称由支付所得的单位或个人包税）的劳务报酬收入，如何换算为含税所得计算征税的问题，现行规定不够明确，如果使用*[国税发[1994]89号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5492.html)*文所附“税率表三”所对应的税率和速算扣除数计算又不准确。为了妥善解决这个问题，经研究，现将有关问题通知如下：*

*1.根据个人所得税法实施条例第十一条的规定精神，不含税劳务报酬收入所对应的税率和速算扣除数为下表所示：*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *不含税劳务报酬收入额* | *税率* | *速算扣除数* |
| *21000元以下的部分* | *20%* | *0* |
| *超过21000元至49500元的部分* | *30%* | *2000* |
| *超过49500元的部分* | *40%* | *7000* |

*（*[*国税发[2000]192号*](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4371.html)*第一条）*

*2.单位和个人在计算为纳税人代付劳务报酬所得应纳的税款时，应按*[*国税发[1996]161号文*](file:///E:\学习\税收\税法宝典\1996年\9月\国税发%5b1996%5d161号——关于明确单位或个人为纳税义务人的劳务报酬所得代付税款计算公式的通知.docx)*的规定以及本通知第一条规定的不含税收入额所对应的税率和速算扣除数，计算应纳税额。*

*（*[*国税发[2000]192号*](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4371.html)*第二条）*