

第五节 应纳税额计算中的特殊问题处理

一、至 2027 年 12 月 31 日，一个纳税年度内在船航行时间累计满 183 天的远洋船员，其取得的工资薪金收入减按 50% 计入应纳税所得额计税。

【提示 1】在船航行时间是指远洋船员在国际航行或作业船舶和远洋渔业船舶上的工作天数。

【提示 2】一个纳税年度内的在船航行时间为一个纳税年度内在船航行时间的累计天数。

【提示 3】远洋船员可选择在当年预扣预缴税款或者次年汇算清缴时享受上述减征优惠政策。

二、全年一次性奖金的计税规定

1. 2027 年 12 月 31 日前，居民个人取得全年一次性奖金，**可选择**不并入当年综合所得，按下述方法计税。

2. 一个纳税年度内，对每一个纳税人，该计税方法只允许采用**一次**。

3. 一次性奖金包括年终加薪、实行年薪制和绩效工资办法单位根据考核情况兑现的年薪和绩效工资。

【提示】居民个人取得除全年一次性奖金以外的其他各种名目奖金，如半年奖、季度奖、加班奖、先进奖、考勤奖等，一律与当月工资、薪金收入合并，按规定缴纳个人所得税。

4. 计算方法：分步法

第 1 步：找税率：全年一次性奖金**除以 12 个月**，按其商数依据“按月换算后的综合税率表”确定适用税率和速算扣除数。

第 2 步：算税额：应纳税额 = 全年一次性奖金 × 适用税率 - 速算扣除数

【例题】假定中国居民个人李某 2023 年在我国境内 1—12 月每月的税后工资为 5200 元，12 月 31 日又一次性领取年终含税奖金 60000 元。请计算李某取得年终奖金应缴纳的个人所得税。

答案：

(1) 年终奖金适用的税率和速算扣除数为：

按 12 个月分摊后，每月的奖金 = $60000 \div 12 = 5000$ （元），根据工资、薪金七级超额累进税率的规定，适用的税率和速算扣除数分别为 10%、210 元。

(2) 年终奖应缴纳个人所得税为：

应纳税额 = 年终奖金收入 × 适用的税率 - 速算扣除数 = $60000 \times 10\% - 210 = 5790$ （元）

5. 雇主为雇员承担全年一次性奖金部分税款的计税方法

将不含税全年一次性奖金换算为含税的应纳税所得额后，按上述“分步法”计算应纳税额后，实际缴纳税额 = 应纳税额 - 雇主为雇员负担的税额

(1) 雇主为雇员定额负担税款的换算公式：

应纳税所得额 = 雇员取得的全年一次性奖金 + 雇主替雇员定额负担的税款

(2) 雇主为雇员按一定比例负担税款的换算公式：

应纳税所得额 = (未含雇主负担税款的全年一次性奖金收入 - ① × 雇主负担比例) ÷ (1 - ② × 雇主负担比例)

【提示】未含雇主负担税款的全年一次性奖金收入 ÷ 12，商数找**不含税级距**对应速算扣除数①和税率②。

(3) 雇主为雇员负担的个人所得税款在计算企业所得税时**不得税前扣除**。

三、个人因解除劳动合同取得经济补偿金征税方法

1. 职工从破产企业取得的一次性安置费收入，免征个人所得税。

2. 个人与用人单位解除劳动合同关系取得的一次性补偿收入（包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费用），其收入在当地上年职工平均工资**3 倍以内**的部分，**免征**个人所得税；超过 3 倍数额部分，不并入当年综合所得，单独适用综合所得税率表，计算纳税。（**超 3 倍的部分单独计税**）。

【提示 1】个人在解除劳动合同后又再次任职、受雇的，已纳税的一次性补偿收入**不再**与再次任职、受雇的工资薪金所得**合并**计算补缴个人所得税。

【提示 2】个人领取一次性补偿收入时按规定比例实际缴纳的住房公积金、医疗保险费、基本养老保险费、失业保险费，可以在计税时扣除。

【例题】张三 2023 年 1 月 31 日与企业解除劳动合同。其在企业工作年限为 10 年，领取经济补偿金 80000 元，其所在地区上年职工平均工资为 12000 元，计算张三应缴纳的个人所得税。

答案：应纳税部分=80000-3×12000=44000（元）

应纳税额=44000×10%-2520=1880（元）

四、内部退养人员取得收入征税问题

1. 内退后至法定退休年龄之间从**原单位**取得的工资、薪金，按“工资、薪金所得”项目征个税。
2. 办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间**重新就业**取得的“工资、薪金”所得，应与其从原任职单位取得的同一月份的“工资、薪金”**合并**，自行申报纳税。

3. 计算：分步法（合并，减费）

第1步：找税率：从原任职单位取得一次性收入÷内部退养手续后至法定离退休年龄之间的月份+领取当月“工资、薪金”-当月费用，以余额为基数确定适用税率，

第2步：算税额：应纳税额=（当月工资、薪金+一次性收入-费用扣除）×税率-速算扣除数

五、提前退休取得补贴收入征税规定

个人办理提前退休手续而取得的一次性补贴收入，应按照办理提前退休手续至法定离退休年龄之间**实际年度数平均分摊**，确定适用税率和速算扣除数，单独适用综合所得税率表，计算公式：

应纳税额=〔（一次性补贴收入÷办理提前退休手续至法定退休年龄的**实际年度数**）-费用扣除标准〕×适用税率-速算扣除数〕×办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数

【提示】分摊系数=提前退休至法定退休实际年份

【提示】分摊法

应纳税额=〔（一次补贴收入÷分摊系数-费用扣除标准）×税率-速算扣除数〕×分摊系数

六、重点人群自主创业相关规定

（一）重点群体创业就业规定

1. 脱贫人口（含防止返贫监测对象）持《就业创业证》或《就业失业登记证》人员从事个体经营的，在3年（36个月）内按**每户每年20000元**为限额**依次扣减**其当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。限额标准最高可上浮**20%**，各省、自治区、直辖市人民政府可根据本地区实际情况在此幅度内确定具体限额标准。（自主就业退役士兵从事个体经营的规定相同）

【提示1】纳税人年度应纳税款小于上述扣减限额的，减免税额以其实际缴纳的税款为限；大于上述扣减限额的，以上述扣减限额为限。

【提示2】上述人员具体包括：

- （1）纳入全国防止返贫监测和衔接推进乡村振兴信息系统的脱贫人口；
- （2）在人力资源社会保障部门公共就业服务机构登记失业半年以上的人员；
- （3）零就业家庭、享受城市居民最低生活保障家庭劳动年龄内的登记失业人员；
- （3）毕业年度内高校毕业生。

2. 从事个体经营的军队转业干部和随军家属，自领取税务登记证之日起，**3年内免税**。

七、国际组织境内雇员、非居民个人和无住所居民个人等有关征税问题的规定

1. 在国际组织驻华机构、外国政府驻华使领馆中工作的**中方雇员**和在国外驻华新闻机构的中外籍雇员均应按规定纳税。

2. 仅在国际组织驻华机构和外国政府驻华使领馆中工作的**外籍雇员暂不征税**。

【提示】在中国境内，若国际驻华机构和外国政府驻华使领馆中工作的外交人员、外籍雇员在该机构或使领馆之外，从事**非公务活动**所取得的收入，应缴纳个人所得税。

八、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工资、薪金所得征税问题

1. 雇佣单位和派遣单位**分别支付**：只由**雇佣单位**在支付工资、薪金时按规定**减除费用**，计算扣缴个人所得税；派遣单位支付的工资、薪金不再减除费用，以支付金额直接计算扣税。

2. 对外商投资企业、外国企业和外国驻华机构发放给中方工作人员的工资、薪金所得，应全额征税。但对可以提供有效合同或有关凭证，能够证明其工资、薪金所得的一部分按照有关规定上缴派遣（介绍）单位的，可扣除其实际上缴的部分，按其余额计征个人所得税。