

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 × 10% - 210 = 5790 (元)

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：应税部分 = 80000 - 3 × 12000 = 44000 (元)

应纳税额 = 44000 × 10% - 2520 = 1880 (元)

四、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，计算纳税。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

五、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工资、薪金所得的征税

问题

凡由用人单位和派遣单位分别支付的	
用人单位	只由用人单位一方在支付工资、薪金时，按税法规定减除费用，计算扣缴个人所得税
派遣单位	派遣单位支付的工资、薪金不再减除费用，以支付金额直接确定适用税率，计算扣缴个人所得税

六、非居民个人和无住所居民个人有关个人所得税的政策

1. 关于工资、薪金所得来源地的确定——劳务发生地原则

个人实际在中国境内工作期间取得的工资薪金，无论由谁支付，均属来源于中国境内的所得；

个人实际在中国境外工作期间取得的工资薪金，无论由谁支付，均属于来源于中国境外的所得。

2. 对中国境内无住所的个人工资、薪金所得征税规定

居住时间	纳税人性质	境内所得		境外所得	
		境内支付	境外支付	境内支付	境外支付
小于 90 日	非居民	√	免税	×	×
90 日~183 日	非居民	√	√	×	×
183 日~6 年	居民	√	√	√	免税
6 年以上（期间的单次离境不超过 30 日）	居民	√	√	√	√

3. 担任中国境内企业董事或高层管理人员

居住时间	纳税人性质	境内所得		境外所得	
		境内支付	境外支付	境内支付	境外支付
小于 90 日	非居民	√	免税	√	×
90 日~183 日	非居民	√	√	√	×
183 日~6 年	居民	√	√	√	免税
6 年以上	居民	√	√	√	√

【例题·多选题】下列关于个人所得税的表述中，符合税法规定的有（ ）。

- A. 在中国境内无住所，但一个纳税年度内在中国境内累计居住满 183 天的个人，为居民个人
- B. 连续或累计在中国境内居住不超过 90 天的非居民个人，其所取得的中国境内所得并由境内支付的部分免税
- C. 在中国境内无住所，且一个纳税年度内在中国境内累计居住不满 183 天的个人，为非居民个人
- D. 在中国境内无住所，但在中国境内居住超过六年的个人，从第六年起的以后年度中，凡在境内居住满一年的，就来源于中国境内外的全部所得缴纳个人所得税

答案：ACD

七、单位为职工个人购买商业性补充养老保险：

- (1) 办理投保手续时：“工资、薪金所得”；
- (2) 退保已缴纳的个人所得税应予以退回。