

# 劳务报酬所得纳税筹划方法

叶艳艳

(赣南师范学院 江西赣州 341000)

**【摘要】** 本文根据税法对劳务报酬所得征税的有关规定,针对劳务报酬所得加成征收的特点以及与工资的区别和联系提出劳务报酬所得纳税筹划的相应建议。

**【关键词】** 劳务报酬所得 纳税筹划 加成征收

劳务报酬所得,指个人独立从事各种非雇佣的劳务所取得的所得,其已成为个人收入的重要组成部分。如何对劳务报酬所得进行纳税筹划,成为人们所关注的话题。

## 一、劳务报酬所得的征税规定

1. 劳务报酬所得适用比例税率20%,每次收入 $\leq 4\ 000$ 元时,定额扣800元;每次收入 $> 4\ 000$ 元时,定率扣20%。同时税法规定对一次收入畸高的可实行加成征收的办法。“畸高”,指个人一次取得劳务报酬,其应税所得超过20 000元。应税所得在20 000~50 000元的部分加征五成,税率实际上为30%;超过50 000元的部分,加征十成,税率实际上为40%。

2. 劳务报酬所得实行按次纳税。只有一次性收入的,以取得该项收入为一次;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,不能以每天取得的收入为一次。

3. 退休人员再任职取得收入与在职人员兼职收入要区别对待。①退休人员再任职取得的收入,在减除按税法规定的费用扣除标准后,按“工资、薪金所得”应税项目缴纳个人所得税。②在职人员兼职取得的收入应按照“劳务报酬所得”应税项目缴纳个人所得税。

## 二、纳税筹划思路

### 1. 避开劳务报酬中的加成征收。

(1)对一次性收入进行合理的分割。劳务报酬所得内容共有29项,一次性收入中如果劳务报酬所得内容不一样但相互关联,就可以进行必要的分割。比如设计、装潢这两项劳务如果由同一人完成,报酬一并给付,为避免带来超额税收负担,提供劳务方也就是纳税方可以事先进行筹划,与对方分别签订设计、装潢合同,以达到节税目的。

例1:李某对张某的房屋进行设计与装潢,按合同规定,完工后李某应支付李某劳务报酬50 000元。根据税法规定,李某应交个人所得税: $50\ 000 \times (1-20\%) \times 30\% - 2\ 000 = 10\ 000$ (元)。如果李某事先进行筹划,与张某分别签订设计、装潢合同,劳务报酬分别为20 000元、30 000元,那么设计报酬应交个人所得税: $20\ 000 \times (1-20\%) \times 20\% = 3\ 200$ (元),装潢报酬应交个人所得税: $30\ 000 \times (1-20\%) \times 30\% - 2\ 000 = 5\ 200$ (元),合计应交个人所得税8 400元。与前面的方案相比,李某可以节税1 600

元(10 000-8 400)。

(2)利用时间上的差异进行纳税筹划。按税法规定,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。有的劳务不要求连续进行,而是跨月非连续进行的,相应的报酬也可以分解到若干个月支付,这样就可以避免以月按“次”纳税。有的劳务报酬所得属于同一事项连续取得收入,但报酬取得不是按次或按月,而是半年或一年结算一次,在这种方式下取得的劳务报酬,在取得相关事实证明的情况下,可以一个月内取得的收入为“一次”。

例2:刘某为A公司会计人员,另兼职B公司会计,因B公司规模小、业务量少,刘某不必每天去B公司做账,而是每个月去几次将当月工作完成。兼职报酬不是按月支付,B公司每年年底支付刘某36 000元的劳务报酬。请对此进行纳税筹划。

方案1:以1年的报酬作为一次劳务报酬所得,应纳税额= $36\ 000 \times (1-20\%) \times 30\% - 2\ 000 = 6\ 640$ (元)。

方案2:如果刘某与B公司签订合同,注明支付的报酬是刘某每个月劳务报酬的合计数,那么刘某取得的劳务报酬属于同一事项连续取得收入,应该以一个月内取得的收入为“一次”。平均每月劳务报酬所得= $36\ 000 \div 12 = 3\ 000$ (元),月应纳税额= $(3\ 000 - 800) \times 20\% = 440$ (元),年应纳税额= $440 \times 12 = 5\ 280$ (元)。

可见,选择方案2可以节税1 360元(6 640-5 280)。

2. 区别对待工资、薪金所得与劳务报酬所得。工资、薪金所得与劳务报酬所得是两个不同性质的应税项目但又容易混淆,它们之间既有联系又有区别。两者都是个人从事劳务活动所取得的收入,但两者性质与适用税率不同。进行纳税筹划时,应分情况加以区别对待。

### (1)退休人员再任职取得的收入。

例3:孙某是某省人民医院的一名内科主治医师,2007年退休,2008年1月受C私立医院的聘用,担任C医院的内科主治医师。根据双方签订的协议,孙某每月报酬为5 600元。如果按劳务报酬所得核算,则月应纳税额= $5\ 600 \times (1-20\%) \times 20\% = 896$ (元),年应纳税额= $896 \times 12 = 10\ 752$ (元)。如果按工资、薪金所得核算,则月应纳税额= $(5\ 600 - 2\ 000) \times 15\% - 125 = 415$

# 城镇土地使用税 计税办法存在的问题及改进设想

杨孟著

(湖南省国立投资(控股)有限公司 长沙 410007)

**【摘要】** 本文分析了我国城镇土地使用税计税办法存在的问题,提出了基于从价计征计税办法的基本税、附加税、标准扣除额三者主次分明、相互配合的多层次城镇土地使用税计税体系。

**【关键词】** 城镇土地使用税 计税办法 从量计征 从价计征

我国城镇土地使用税(简称“土地税”)应以科学的从价计征计税办法替代现在的从量计征计税办法,以消除现行计税办法存在的适用税额幅度与实际脱节、缺少税收收入弹性等诸多弊端。本文对此加以探讨。

## 一、城镇土地使用税计税办法存在的问题

1. 从量计征计税办法存在严重弊端。计税依据有两种形式:一种是以价值(货币)为计量单位,称为从价计征;一种是以自然单位(如面积等)为计量单位,称为从量计征。目前,在我国已开征的税种中,只有土地税等个别税种因其开征之时不具备从价计征条件而至今沿用了从量计征的形式。笔者认

(元),年应纳税额=415×12=4 980(元)。两种方法下年应纳税额相差5 772元(10 752-4 980)。案例中孙某是退休人员,其再任职取得的收入,按照税法规定应按“工资、薪金所得”应税项目缴纳个人所得税,年应纳税额为4 980元。

(2)在职人员兼职收入。按税法规定,个人兼职取得的收入应按照“劳务报酬所得”应税项目缴纳个人所得税。这个规定的前提是个人与兼职单位不存在雇佣关系,否则应将收入合并按工资、薪金所得缴纳个人所得税。

根据工资、薪金所得与劳务报酬所得适用税率的规定可知,在一般情况下,将工资、薪金所得和劳务报酬所得分开核算有利于节税,但是某些情况下将工资、薪金所得和劳务报酬所得合并纳税会带来较大的实惠。

例4:陈某是A高校一位在职教师,每月工资为4 000元,同时又为B校讲课,每月收入为2 000元。如果在B校收入按工资、薪金所得核算,那么月应纳税额=(4 000+2 000-2 000)×15%-125=475(元)。如果在B校的收入按劳务报酬所得核算,那么月工资应纳税额=(4 000-2 000)×10%-25=175(元),在B校的收入应纳税额=(2 000-800)×20%=240(元),合计月应纳税额=175+240=415(元)。可见,陈某将工资、薪金所得与劳务报酬所得分开核算有利于节税。

例5:谢某是刚毕业的大学生,2008年7月份从A公司取得工资1 500元。由于单位工资太低,谢某同月在B公司找了一份

为从量计征计税办法存在严重弊端。

(1)实际计税过程中适用税额幅度的确定与《城镇土地使用税暂行条例》(下称《条例》)的要求相背离和脱节。“根据市政建设状况和经济繁荣程度等条件确定所辖地区的适用税额幅度”是《条例》规定的确定土地税纳税人适用税额幅度的基本依据。由于该确认依据过于抽象、可操作性差、缺乏科学性和合理性,这无疑为部分纳税人利用适用税额幅度上的差别、采用降低税率档次等手段进行“合理避税”(甚至出现讨价还价的税收争议)等不良行为的产生提供了制度性诱导因素,导致国家税收的大量流失。

兼职,当月从B公司取得收入5 000元。如果谢某与B公司没有固定的雇佣关系,则按照税法规定,工资、薪金所得和劳务报酬所得应该分别计缴个人所得税。从A公司取得的工资没有超过扣除限额,不用纳税。从B公司取得的劳务报酬所得应纳税额为:5 000×(1-20%)×20%=800(元),7月份谢某共应缴纳个人所得税800元。如果谢某与B公司存在固定的雇佣关系,则两项收入应合并按工资、薪金所得缴纳个人所得税,谢某7月份应缴纳的个人所得税为:(1 500+5 000-2 000)×15%-125=550(元)。在这种情况下,将劳务报酬所得转化为工资、薪金所得缴纳个人所得税是明智的。

以上两例是单纯从纳税角度对工资、薪金所得和劳务报酬所得做的分析。在实践中,除了考虑纳税因素,还要考虑费用支出及福利待遇等因素。

## 主要参考文献

1. 中国注册会计师协会编.税法.北京:经济科学出版社,2008
2. 于小镛.新企业会计准则与纳税筹划.北京:机械工业出版社,2008
3. 盖地.税务会计与税务筹划.北京:中国人民大学出版社,2007
4. 沈鼎明.如何理解工资薪金所得和劳务报酬所得.中国总会计师,2006;2