

## 第二单元 个人所得税法律制度

### 考点 6：稿酬所得（★★★）

#### （一）征税范围

1. 稿酬所得，是指个人因其作品以图书、报刊形式 **出版、发表**而取得的所得。

【例题1·判断题】个人出版画作取得的所得，应按“劳务报酬所得”项目计缴个人所得税。（ ）（2016年）

【答案】×

【解析】“出版、发表”画作，应按“稿酬所得”项目计缴个人所得税。

【例题2·单选题】大学教授张某取得的下列收入中，应按“稿酬所得”税目计缴个人所得税的是（ ）。（2015年）

- A. 作品参展收入
- B. 出版书画作品收入
- C. 学术报告收入
- D. 审稿收入

【答案】B

【解析】稿酬所得，是指个人因其作品以图书、报刊形式“出版、发表”而取得的所得；选项 ACD 均与“出版、发表”无关，应按“劳务报酬所得”计征个人所得税。

#### 2. 遗作稿酬

作者去世后，财产继承人取得的遗作稿酬，**应当征收**个人所得税。

#### 3. 与“工资、薪金所得”项目的辨析

情形		个人所得税处理
在本单位的报纸、杂志上发表作品取得的收入	记者、编辑等专业技术人员	按“ <b>工资、薪金所得</b> ”项目征收
	除上述专业人员以外的其他人员	按“ <b>稿酬所得</b> ”项目征收
出版社的专业作者撰写、编写或翻译的作品，由本社以图书形式出版而取得的稿费收入		按“ <b>稿酬所得</b> ”项目征收

#### （二）税率

稿酬所得，适用比例税率，税率为 20%，并按应纳税额减征 30%，即只征收 70% 的税额，其实际税率为 14%。

#### （三）应纳税额的计算

1. 按次算，以每次出版、发表取得的收入为一次。

#### 2. 计算公式

（1）每次收入额 ≤ 4000 元

$$\begin{aligned}\text{应纳税额} &= \text{应纳税所得额} \times 20\% \times (1 - 30\%) \\ &= (\text{每次收入额} - 800) \times 20\% \times (1 - 30\%) \\ &= (\text{每次收入额} - 800) \times 14\%\end{aligned}$$

【案例】作家李某 2017 年 11 月初在杂志上发表一篇小说，取得稿酬 3800 元。

【解析】李某当月应纳个人所得税 =  $(3800 - 800) \times 14\% = 420$ （元）。

（2）每次收入额 ≥ 4000 元

$$\begin{aligned}\text{应纳税额} &= \text{应纳税所得额} \times 20\% \times (1 - 30\%) \\ &= \text{每次收入额} \times (1 - 20\%) \times 20\% \times (1 - 30\%) \\ &= \text{每次收入额} \times (1 - 20\%) \times 14\%\end{aligned}$$

【案例】作家李某 2017 年 11 月初在杂志上发表一篇小说，取得稿酬 5000 元。

【解析】李某当月应纳个人所得税 =  $5000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 560$ （元）。

【例题·单选题】2015 年 8 月，张某在杂志上发表一篇文章，取得稿酬 5000 元。已知稿酬所得个人所得税税率为 20%，每次收入 4000 元以上的，减除 20% 的费用。张某发表文章应缴纳个人所得税税额的下列计算列式中，正确的是（ ）。（2016 年）

- A.  $5000 \times 20\% = 1000$ （元）
- B.  $5000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 800$ （元）
- C.  $5000 \times (1 - 20\%) \times 20\% \times (1 - 30\%) = 560$ （元）
- D.  $5000 \times 20\% \times (1 - 30\%) = 700$ （元）

【答案】C

【解析】稿酬所得，适用的比例税率为 20%，并按应纳税额减征 30%。

#### 3. 每次收入的具体确定规则

（1）再版

同一作品再版取得的所得，应 **视作另一次** 稿酬所得计征个人所得税。

【案例】作家李某 2009 年出版一部小说，取得稿酬 20000 元，2017 年 11 月份，该小说再版，取得稿酬 50000 元。

【解析】李某 2017 年 11 月份取得的再版稿酬不需与 2009 年取得的稿酬合并，而是单独作为另一次稿酬，本次稿酬的应纳税个人所得税 =  $50000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 5600$ （元）。

（2）先后连载、出版

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。

【案例】作家李某 2017 年 3 月初在某报纸上连载一篇小说 10 天，共取得稿酬 2800 元，3 月底又 将该小说出版，取得稿酬 8000 元。

【解析】李某 3 月份取得的 2 次稿酬不必合并，分别视为 2 次稿酬所得，上述李某取得的 2 次稿酬应纳税个人所得税 =  $(2800 - 800) \times 14\% + 8000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 1176$ （元）。

（3）连载

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。

【案例】作家李某的一篇小说在一家日报上连载 2 个月，第一个月月末报社支付稿酬 3000 元；第二个月月末报社支付稿酬 15000 元。

【解析】

虽然稿酬分两个月支付，但属于同一次连载取得，应当合并为一次稿酬所得计税，李某连载该小说的收入应纳税个人所得税 =  $(3000 + 15000) \times (1 - 20\%) \times 14\% = 2016$ （元）。

（4）预付或分次支付稿酬

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**。

【案例】作家李某 2017 年 8 月份出版一部小说，约定的稿酬总额为 80000 元，分三次支付，9 月份支付 20000 元，10 月份支付 30000 元，11 月份支付 30000 元。

【解析】

虽然稿酬分 3 个月支付，但属于同一次出版取得，应合并为一次，李某取得的该项稿酬所得应纳税个人所得税 =  $80000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 8960$ （元）。

（5）添加印数

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。

【案例】作家李某的一篇小说 2014 年被编入某短篇小说集出版，取得稿酬 5000 元（应纳税个人所得税当年已经缴纳），2017 年因添加印数又取得追加稿酬 2000 元。

【解析】由于版号不变，只是增加了印刷数量，取得的追加稿酬应与最初取得的稿酬合并作为一次。由于最初取得的稿酬当年已经缴纳个人所得税，李某 2017 年取得稿酬时应当补缴的个人所得税 =  $(5000 + 2000) \times (1 - 20\%) \times 14\% - 5000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 224$ （元）。

【例题·多选题】根据个人所得税法律制度的规定，关于稿酬所得的计算方法，下列各项表述中，正确的有（ ）。（2015 年）

- A. 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
- B. 同一作品先在报刊上连载，然后再出版，应当将所有收入合并作为一次，计征个人所得税
- C. 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
- D. 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

【答案】ACD

【解析】选项 B：同一作品先在报刊上连载，然后再出版，或先出版，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。

## 考点 7：特许权使用费所得（★★★）

1. 征税范围

（1）特许权使用费所得，是指个人提供 **专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权** 的使用权取得的所得；但不包括稿酬所得（“出版、发表”）。

【提示】按照“经济法基础”考试的观点，特许权使用权的提供和权属的转让合并在一起，统一列入个人所得税“特许权使用费所得”征税范围。

【相关链接1】企业所得税特许权使用费收入，是指企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权而取得的收入。

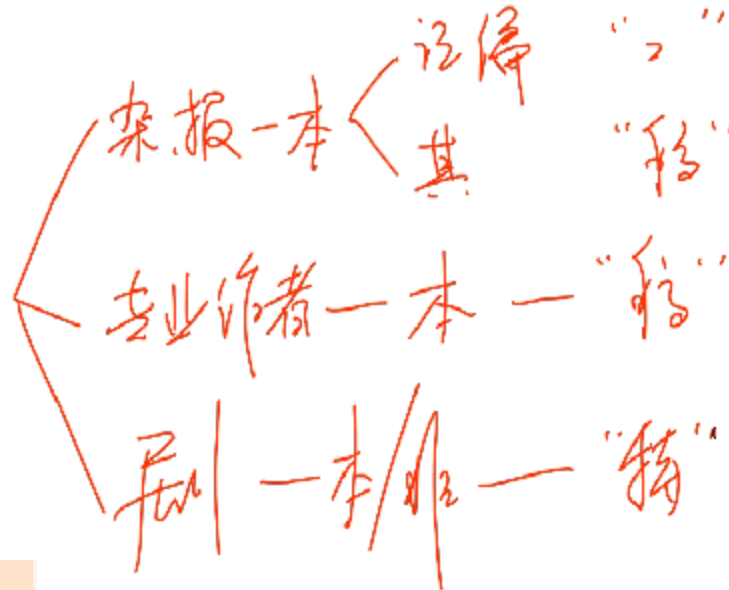
【相关链接2】企业所得税转让财产收入，是指企业转让固定资产、生物资产、无形资产（包括但不限于专利权、商标权、著作权）、股权、债权等财产取得的收入。

	企业所得税	个人所得税
转让专利权权属	转让财产收入	特许权使用费所得
提供专利权使用权	特许权使用费收入	

(2) 作者将自己的文字作品 **手稿原件或复印件** 公开拍卖 (竞价) 取得的所得, 属于提供著作权的使用权所得, 按“特许权使用费所得”税目征收个人所得税。

(3) 个人取得 **特许权的经济赔偿收入**, 应按“特许权使用费所得”税目缴纳个人所得税。

(4) 编剧从电视剧的制作单位取得的剧本使用费, 统一按“特许权使用费所得”(而非“稿酬所得”)税目征收个人所得税, 不论剧本使用方是否为其任职单位。



2. 税率: 20%

3. 应纳税额

(1) 按次算, 每次收入的确定规则

① 以一项特许权的一次许可使用所取得的收入为一次;

② 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。

(2) 计算公式

① 每次收入额 ≤ 4000 元

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

② 每次收入额 ≥ 4000 元

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

【案例】王某 2017 年 11 月份取得两项特许权使用费收入, 一项是 3000 元, 另一项是 4500 元。

【解析】由于特许权使用费是以一项特许权的一次许可使用所取得的收入为一次, 按次征收; 因此, 王某 11 月份取得的 2 次特许权使用费收入共计应纳个人所得税 = (3000 - 800) × 20% + 4500 × (1 - 20%) × 20% = 1160 (元)。

应纳税额的计算:

稿酬所得 VS 劳务报酬所得 VS 特许权使用费所得

(单位: 元)

收入	稿酬所得	劳务报酬所得	特许权使用费所得
2000	$(2000 - 800) \times 14\% = 168$	$(2000 - 800) \times 20\% = 240$	$(2000 - 800) \times 20\% = 240$
6000	$6000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 672$	$6000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 960$	$6000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 960$
30000	$30000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 3360$	$30000 \times (1 - 20\%) \times 20\% - 2000 = 5200$	$30000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 4800$

四大易混项目具体事项辨析

项目	要点
营销业绩奖励	看雇员还是非雇员
董事费、监事费收入	看任职与否
兼职律师	工资、薪金所得
律师个人聘用助理	劳务报酬所得
证券经纪人、保险代理人佣金	劳务报酬所得

在本单位报纸杂志发表作品	看是否为专业人员
出版社专业作者在本社出版图书	稿酬所得
编剧从电视剧制作单位取得剧本使用费	特许权使用费所得
作者拍卖文字作品手稿原件或复印件	特许权使用费所得

【例题 1 · 单选题】根据个人所得税法律制度的规定，下列各项中，不属于特许权使用费所得的是（ ）。（2015 年）

- A . 提供著作权的使用权取得的所得
- B . 提供专利权的使用权取得的所得
- C . 提供房屋使用权取得的所得
- D . 提供商标权的使用权取得的所得

【答案】 C

【解析】（1）选项 ABD：特许权使用费所得，是指个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的使用权取得的所得；（2）选项 C：属于财产租赁所得。

【例题2·多选题】根据个人所得税法律制度的规定，下列个人所得中，应按“劳务报酬所得”项目征收个人所得税的有（ ）。（2010 年）

- A . 某大学教授从甲企业取得的咨询费
- B . 某公司高管从乙大学取得的讲课费
- C . 某设计院设计师从丙服装公司取得的设计费
- D . 某编剧从丁电视剧制作单位取得的剧本使用费

【答案】 ABC

【解析】选项 D：编剧从电视剧的制作单位取得的剧本使用费，按“特许权使用费所得”税目征收个人所得税。

【例题3·单选题】2014 年 5 月张某转让一项专利权，取得转让收入 150000 元，专利开发支出 10000 元。已知特许权使用费所得个人所得税税率为 20%；每次收入超过 4000 元的，减除 20% 的费用。张某当月该笔收入应缴纳个人所得税税额的下列计算中，正确的是（ ）。（2015 年）

- A .  $(150000 - 10000) \times (1 - 20\%) \times 20\% = 22400$ （元）
- B .  $(150000 - 10000) \times 20\% = 28000$ （元）
- C .  $[150000 \times (1 - 20\%) - 10000] \times 20\% = 22000$ （元）
- D .  $150000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 24000$ （元）

【答案】 D

【解析】特许权使用费所得，每次收入在 4000 元以上的，应纳税额 = 每次“收入额” $\times$ （1-20%） $\times$  20% =  $150000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 24000$ （元）。

## 考点 8：利息、股息、红利所得（★★）

（一）基本规定

1 . 征税范围

（1）利息、股息、红利所得，是指个人拥有债权、股权而取得的利息、股息、红利所得。

（2）免税的利息

- ①国债和国家发行的金融债券利息免税；
- ②储蓄存款利息所得暂免征收个人所得税。

2 . 税率： 20%

3 . 应纳税额 = 应纳税所得额  $\times$  20%  
= 每次收入额  $\times$  20%

【提示】每次收入额就是应纳税所得额，没有任何扣除。

【案例】张某 2017 年 11 月份从某非上市公司取得红利 5000 元，为此支付交通费 50 元、银行手续费 1 元。

【解析】

- （1）应按“利息、股息、红利所得”征税；
- （2）每次收入额即为应纳税所得额，不得减除任何支出、费用；
- （3）应纳个人所得税 =  $5000 \times 20\% = 1000$ （元）。

（二）个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票而取得的股息红利

1 . 应纳税所得额

- （1）持股期限在 1 个月以内（含 1 个月）的，其股息红利所得 全额 计入应纳税所得额；
- （2）持股期限在 1 个月以上至 1 年（含 1 年）的， 暂减按 50% 计入应纳税所得额；
- （3）持股期限 超过 1 年 的，股息红利所得 暂免 征收个人所得税。

2 . 税率：统一适用 20% 的税率

【案例】张先生为自由职业者，2017 年 8 月取得如下所得：

( 1 ) 从 A 上市公司取得股息所得 16000 元，张先生已持有该股票 5 个月，后该股票于 2017 年 9 月转让，张先生实际持股时间为 6 个月；

( 2 ) 从 B 公司（未上市）取得股息所得 7000 元；

( 3 ) 兑现 8 月 10 日到期的 1 年期银行储蓄存款利息所得 1500 元。

**【解析】**

( 1 ) 从 A 上市公司取得的股息应缴纳的个人所得税  $=16000 \times 50\% \times 20\% = 1600$ （元）；

( 2 ) 从 B 非上市公司取得的股息应缴纳的个人所得税  $=7000 \times 20\% = 1400$ （元）；

( 3 ) 取得的个人储蓄存款利息暂免征收个人所得税。

