

## 关于对个人的劳务报酬相关的各种税目

大野木マイツ  
中国 CPA 左培劍

在企业与外部的个人翻译等签约接受专业服务的情况下、短期临时雇佣（日本的打工性质）性质的与个人签订劳务合同并请其工作一定期间的情况或者在向非常勤董事的个人支付董事报酬的情况下，对于支付这些劳务报酬的企业，在企业所得税法的处理上，需要开具发票的情况下，一般情况下是由企业方面在办理必要的税务手续后，代替个人向税务局申请代开发票。

在此需要确认劳务报酬的税前扣除手续和接受劳务报酬的个人的个人所得税和增值税的税务处理问题。

### ■ 劳务报酬的定义

劳务报酬所得是指个人从事劳务所得，包括设计、装饰、安装、制图、考试、测试、医疗、法律、会计、咨询、讲课、翻译、检阅、书画、雕刻、影视、录音、录像、演出、广告、展览、技术服务、介绍服务、中介服务、代理服务及从事其他劳务所得。（《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（国务院令 第 707 号）第 6 条第（二））

### ■ 企业所得税的税前扣除（税前列支）

根据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》（国家税务总局公告 2018 年第 28 号）第 9 条，企业在国内发生的支出项目属于增值税课税项目（以下简称“课税项目”），根据接受支付的对方有无税务登记，如下分别规定了进行税前扣除的必要凭证。

● 接受支付的对方是已办理税务登记的增值税纳税人的：

➡ 其支出以“发票”（含按规定由税务机关代开的发票）作为税前扣除的凭证

● 接受支付的对方是不需要办理税务登记的机构或者从事小额零星经营的个人（含普通人）的：

➡ 其支出以税务机关代开的“发票”或“收款凭证及内部凭证”（注：适用于劳务报酬金额在免征点以下的，不需纳税也不需要发票的情形）作为税前扣除凭证

（收款凭证应载明收款方名称、个人姓名及身份证号码、支出项目、收款金额等相关信息。）

※注：

《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第 37 条对个别纳税的征税最低限度规定，每次（日）销售额在 300-500 元以下（天津、北京、唐山地区为 500 元/次（日）

企业所得税计算上办理税前扣除（计入损益）的凭证

个人	支付方企业税前扣除依据	
未办理税务登记	> 增值税起征点300-500元（次/日）	发票
	≤ 增值税起征点300-500元（次/日）	收款凭证及内部凭证
办理税务登记	发票	

税种	2023年度			依据
增值税	按月征收	免征	月销售额≤10万元；或 季度销售额≤30万元	国家税务总局公告2023年第1号
		1%	超过免征标准	
	按次征收	免征	≤ 增值税起征点300-500元（次/日）	增值税暂行条例及实施细则、 国家税务总局公告2023年第1号
		1%	> 增值税起征点300-500元（次/日）	
城建税、教育费附加、印花稅	减半			财政部税务总局公告2022年第10号
个人所得税	支付方代扣代缴			-

## ■ 增值税及流转税附加费

● 劳务报酬相关的增值税及流转税附加费…根据是居民还是非居民而不同

· 中国居民个人（不论有无税务登记）

《增值税》：收入额满足增值税小规模纳税人要求的，按照小规模纳税人税率 3%（现按照限时减税措施适用税率 1%）

《流转税附加费》：依据缴纳的增值税金额计算城市维护建设税 7%、教育费附加 3%、地方教育费附加 2%合计 12%

（小规模纳税人按限时减税措施缴纳上述计算税额的 50%）

· 非居民个人

《增值税》：无论收入额，税率为 6%

《流转税附加费》：免于缴纳

● 增值税的免征点收入额…根据是否进行税务登记有所不同

· 对于不需要办理税务登记的机构或者从事小额零星经营的个人（包括一般个人），增值税销售金额的免税点根据《增值税暂行条例》及其实施细则关于个别纳税的征税最低限度的规定，一次（一日）销售额在 300-500 元以下（个人房产租赁所得按月征税）超过这个免税点的金额需要缴纳增值税。

· 对于已进行税务登记的个人，如果是增值税法上的小规模纳税人，一个月的销售额不足 10 万元（或季度销售额不超过 30 万元）的情况下增值税免税。

## ■ 个人所得税

企业向居民个人支付劳务报酬所得时，应当作为扣缴义务人预扣预缴个人所得税，之后在转

月申报缴纳期限前办理代开发票手续。

从 2019 年开始实施的现行的个人所得税法实施前，劳务费用每次是在税务机关代开发票的同时征收个人所得税。

新的个人所得税法实施后，凡是在中国有住所的中国人个人或在中国居住的外籍人（1 年内停留 183 天以上），对于个人综合所得，需要在转年的汇算清缴期间进行年度汇算清缴手续。年度汇算清缴手续的导入，使得税务局在代开有关个人综合所得项目（包括“劳务报酬所得”、“稿费所得”、“专利权使用费所得”）的发票时，不再同时征收个人所得税，这种情况下，原则上税务机关会在发票的备注栏上注明“个人所得税由支付方代扣代缴”。（有时会出现税务负责人忘记备注的情况）。

（对于上述综合所得项目以外的代开发票，如个人出租房屋取得“财产租赁”所得，现在依然是代开发票同时征收个人所得税。）

根据《税收征管法》第三十二条、第六十九条的规定，纳税人未按照规定期限缴纳税款的，扣缴义务人未按照规定期限缴纳税款的，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金；对扣缴义务人处应扣未扣、应收未收税款 50%以上 3 倍以下的罚款。

### ■与劳务报酬相关的增值税、个人所得税的具体税金计算举例说明

张先生与天津 A 公司签订劳务合同提供专业技术服务，本月获得劳务费 5000 元（含税），张先生在税务局办理税务登记和未办理税务登记的两种税金分别计算如下。

（单位：人民币）

税种	税额	
	未办理税务登记	办理税务登记
增值税	$5,000 / (1+1\%) * 1\% = 49.5$	免税
城建税	$49.5 * 7\% * 50\% = 1.73$	免税
教育费附加	$49.5 * (3\%+2\%) * 50\% = 1.24$	免税
印花税	$5,000 * 0.03\% * 50\% = 0.75$	$5,000 * 0.03\% * 50\% = 0.75$
个人所得税（预缴）	$5,000 * (1-20\%) * 20\% = 800$	$5,000 * (1-20\%) * 20\% = 800$

#### 个人所得税预扣率表

（居民个人劳务报酬所得预扣预缴适用）

级数	预扣预缴应纳税所得额	预扣率（%）	速算扣除数
1	不超过 20000 元	20	0
2	超过 20000 元至 50000 元的部分	30	2000
3	超过 50000 元的部分	40	7000

由于各地区税率可能存在差异，请以当地政策为准！

完

政策参考：

《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（国务院令 第 707 号）

《企业所得税税前扣除凭证管理办法》（国家税务总局公告 2018 年第 28 号）

《关于明确增值税小规模纳税人减免增值税等政策的公告》（2023 年第 1 号）

《关于进一步实施小微企业“六税二费”减免政策的公告》（财政部税务总局公告 2022 年第 10 号）