

普通高等教育经管类专业“十二五”规划教材

# 税法

陈立 彭启发 ◎ 主编

清华大学出版社

北 京

## 内 容 简 介

本书是重庆市精品课程《税法》的配套教材,全书共十六章,从税收基础、流转税税法、所得税税法、财产行为税法、资源税税法、特定目的税法、税收征管法、税务行政法制及国际税收等方面,对税收的基本理论和我国现行税制的主要内容进行了阐述,并对当前税收领域的热点改革问题,进行了必要的介绍和分析。

本书主要适用于高等院校经济管理类专业的学生使用,也可适用于高职高专会计专业和财务管理专业的学生使用,还可以作为广大会计人员、税收征管人员、注册会计师、注册税务师和企业管理人员学习税法的参考书籍。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

### 图书在版编目(CIP)数据

税法 / 陈立, 彭启发 主编. —北京: 清华大学出版社, 2013.8

(普通高等教育经管类专业“十二五”规划教材)

ISBN 978-7-302-32933-6

I. ①税… II. ①陈… ②彭… III. ①税法—中国—高等学校—教材 IV. ①D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 147728 号

责任编辑: 崔 伟 马遥遥

封面设计: 周晓亮

版式设计: 牛艳敏

责任校对: 邱晓玉

责任印制:

出版发行: 清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址: 北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编: 100084

社 总 机: 010-62770175 邮 购: 010-62786544

投稿与读者服务: 010-62776969, [c-service@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:c-service@tup.tsinghua.edu.cn)

质 量 反 馈: 010-62772015, [zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn)

课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62796865

印 刷 者:

装 订 者:

经 销: 全国新华书店

开 本: 185mm×260mm 印 张: 24.25 字 数: 668 千字

版 次: 2013 年 8 月第 1 版 印 次: 2013 年 8 月第 1 次印刷

印 数: 1~3000

定 价: 38.00 元

---

产品编号:

# 前 言

在市场经济条件下,税收具有筹集国家财政收入、调控宏观经济运行和实现收入分配公平的重要作用。2003年10月,党的十六届三中全会通过了《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》,作出了“分步实施税收制度改革”的战略部署,明确了我国现行税制改革的基本原则和主要内容,新一轮的税制改革自2004年起陆续启动。2008年12月初,中央经济工作会议召开,提出了实施“结构性减税”,一揽子结构性减税政策密集出台。2011年,国家税务总局印发了《“十二五”时期税收发展规划纲要》,明确了未来五年税收发展的目标要求和重大举措。2008年,内、外资企业所得税进行“两税合并”,统一了企业税收制度。2009年,增值税“转型”全面实施,实现了从生产型增值税到消费型增值税的转变;同时,新修订的增值税、消费税和营业税三个税收暂行条例及其实施细则施行。2011年,个人所得税法进行了第六次修正,对费用扣除标准和税率结构作出调整;同年,房产税改革试点在重庆和上海正式启动,修订后的资源税暂行条例及其实施细则施行。2012年,增值税扩围改革率先在上海市交通运输业和部分现代服务业试点,并逐步向其他地区 and 行业推广;同年,车船税法及其实施条例施行。我国当前的税制改革正进行得如火如荼。本书结合我国税收制度改革与国际财税理论的发展现状与趋势,对最新税收法规进行了介绍,并对我国税收改革动向及方案进行了展望。

本书是重庆市精品课程《税法》的配套教材,共十六章,全面、系统地介绍了我国现行税制的体系结构和各个税种的具体规定,突出税额计算、纳税申报与征收管理知识。在吸收国内同类教材编写经验的基础上,更注重实用性。本书从财会专业的特点和要求出发,吸收了近年来税收理论发展、我国税收领域改革和税收实务操作等方面的最新内容,知识覆盖面广,兼顾理论与实务,具有较好的理论性和实用性。在本书的编写过程中,力求体现以下特色:

(1) 为了提高教学和学习效果,在编写体例上作了改进,增加了学习提示、本章小结、思考题和练习题,并在各章内容中配有典型例题,便于学生理解和掌握所学内容。

(2) 本书紧跟我国税制改革的步伐,严格遵循最新颁布和修订的税收法律法规,体现了其重要内容和原则,内容准确,时效性强。

(3) 基于原有的课程建设基础,本教材将建设成包括教学大纲、教材(含实验教材)、习题集、学习指导书、电子课件、试题库等在内的立体化教材资源。

(4) 根据本课程实务性较强的特点,除了对涉及税制、税法的必要知识和各个税种的特点、作用作了适当阐述外,本书把重点放在系统介绍现行各税种的具体规定上,力求突出教材的实用性。

本书适用于高等院校经济管理类专业的学生使用,也可适用于高职高专会计专业和财务管理专业的学生使用,还可以作为广大会计人员、税收征管人员、注册会计师、注册税务师和企业管理人员学习税法的参考书籍。

本书编写人员长期从事税法教学和研究,具有较高的理论研究水平和丰富的教学经验。本书在内容表述上力求深入浅出、通俗易懂,在文字上简洁、规范。本书的编写符合教学规律的要求,在编写体例上以实务创新和有利教学为宗旨,注重体系的科学完整与内容的新颖适用,以帮助读者能更系统地学习和掌握本学科的知识。为方便广大师生的教学,本书提供丰富的课件和习题解答等相关资料。

全书由重庆理工大学长期从事税法教学和研究的老教师共同完成。其中彭启发教授和陈立副教授拟定提纲,各章编写分工为:陈立编写第二章和第七章;胡显莉编写第三章、第六章和第十四章;陈仕远编写第八章、第十二章和第十三章;陈碧琴编写第一章、第四章和第五章;邓秀媛编写第九章、第十章和第十一章;李涛编写第十五章和第十六章。初稿完成后,由陈立进行了初审,最后由彭启发统一定稿。在教材编写过程中,我们吸收借鉴了国内外研究、教学和实践的最新成果,限于篇幅不能一一列出,在此表示衷心的感谢!

由于税收领域本身的深奥与繁杂,加之我们水平有限、时间仓促,书中错讹之处在所难免,恳请读者批评指正。

编 者  
2013年6月

# 目 录

|                         |                              |
|-------------------------|------------------------------|
| <b>第一章 税法概论</b> .....1  | <b>第六节 出口应税消费品</b>           |
| 第一节 税法概述.....1          | 退(免)税.....87                 |
| 第二节 税法要素.....5          | <b>第七节 征收管理</b> .....88      |
| 第三节 税法的分类.....9         | <b>本章小结</b> .....90          |
| 第四节 我国现行税法体系.....11     | <b>思考题</b> .....90           |
| 第五节 我国税收管理体制.....11     | <b>计算题</b> .....90           |
| 本章小结.....17             |                              |
| 思考题.....18              | <b>第四章 营业税法</b> .....93      |
| <b>第二章 增值税法</b> .....19 | 第一节 纳税义务人与扣缴                 |
| 第一节 增值税基本原理.....19      | 义务人.....93                   |
| 第二节 增值税征税范围.....25      | 第二节 税目与税率.....94             |
| 第三节 纳税义务人.....31        | 第三节 计税依据.....98              |
| 第四节 税率与征收率.....33       | 第四节 应纳税额的计算.....99           |
| 第五节 一般纳税人应纳税额           | 第五节 几种特殊经营行为的                |
| 的计算.....36              | 税务处理.....105                 |
| 第六节 小规模纳税人应纳            | 第六节 申报与缴纳.....108            |
| 税额的计算.....46            | 第七节 税收优惠.....109             |
| 第七节 进口货物征税.....46       | <b>本章小结</b> .....112         |
| 第八节 出口货物退(免)税.....48    | <b>思考题</b> .....112          |
| 第九节 征收管理.....56         | <b>计算题</b> .....112          |
| 第十节 增值税专用发票的            |                              |
| 使用及管理.....57            | <b>第五章 城市维护建设税法</b> .....114 |
| 本章小结.....67             | 第一节 城市维护建设税                  |
| 思考题.....67              | 概述.....114                   |
| 计算题.....68              | 第二节 纳税义务人.....115            |
| <b>第三章 消费税法</b> .....70 | 第三节 税率.....115               |
| 第一节 消费税概述.....70        | 第四节 计税依据.....116             |
| 第二节 纳税义务人和征税            | 第五节 应纳税额的计算.....116          |
| 范围.....72               | 第六节 税收优惠.....117             |
| 第三节 税目与税率.....74        | 第七节 征收管理.....117             |
| 第四节 计税依据.....78         | <b>本章小结</b> .....119         |
| 第五节 应纳税额的计算.....80      | <b>思考题</b> .....119          |
|                         | <b>计算题</b> .....119          |

|                    |     |
|--------------------|-----|
| <b>第六章 关税法</b>     | 121 |
| 第一节 关税概述           | 121 |
| 第二节 征税对象及纳税义务人     | 124 |
| 第三节 进出口税则          | 125 |
| 第四节 关税完税价格和应纳税额的计算 | 127 |
| 第五节 税收优惠           | 132 |
| 第六节 征收管理           | 134 |
| 本章小结               | 136 |
| 思考题                | 136 |
| 计算题                | 136 |
| <b>第七章 企业所得税法</b>  | 137 |
| 第一节 企业所得税概述        | 137 |
| 第二节 纳税义务人、征税对象与税率  | 140 |
| 第三节 应纳税所得额         | 142 |
| 第四节 资产的税务处理        | 153 |
| 第五节 税收优惠           | 158 |
| 第六节 应纳税额的计算        | 163 |
| 第七节 源泉扣缴           | 169 |
| 第八节 特别纳税调整         | 172 |
| 第九节 征收管理           | 177 |
| 本章小结               | 180 |
| 思考题                | 181 |
| 计算题                | 181 |
| <b>第八章 个人所得税法</b>  | 184 |
| 第一节 个人所得税概述        | 184 |
| 第二节 纳税义务人          | 188 |
| 第三节 应税所得项目         | 191 |
| 第四节 个人所得税税率        | 196 |
| 第五节 应纳税所得额         | 198 |
| 第六节 应纳税额的计算        | 200 |
| 第七节 税收优惠           | 221 |
| 第八节 征收管理           | 224 |
| 本章小结               | 227 |
| 思考题                | 228 |

|     |     |
|-----|-----|
| 计算题 | 228 |
|-----|-----|

|                                 |     |
|---------------------------------|-----|
| <b>第九章 土地增值税法</b>               | 230 |
| 第一节 土地增值税概述                     | 230 |
| 第二节 纳税义务人                       | 232 |
| 第三节 征税范围                        | 232 |
| 第四节 税率                          | 234 |
| 第五节 应纳税额的计算                     | 235 |
| 第六节 税收优惠                        | 239 |
| 第七节 征收管理                        | 240 |
| 本章小结                            | 249 |
| 思考题                             | 249 |
| 计算题                             | 249 |
| <b>第十章 房产税法、城镇土地使用税法和耕地占用税法</b> | 251 |
| 第一节 房产税法                        | 251 |
| 第二节 城镇土地使用税法                    | 258 |
| 第三节 耕地占用税法                      | 264 |
| 本章小结                            | 268 |
| 思考题                             | 268 |
| 计算题                             | 269 |
| <b>第十一章 资源税法</b>                | 270 |
| 第一节 资源税概述                       | 270 |
| 第二节 纳税义务人与扣缴义务人                 | 271 |
| 第三节 税目与税率                       | 271 |
| 第四节 计税依据与应纳税额的计算                | 273 |
| 第五节 税收优惠                        | 275 |
| 第六节 征收管理                        | 276 |
| 本章小结                            | 276 |
| 思考题                             | 277 |
| 计算题                             | 277 |
| <b>第十二章 车辆购置税法和车船税法</b>         | 278 |
| 第一节 车辆购置税法                      | 278 |
| 第二节 车船税法                        | 286 |
| 本章小结                            | 292 |

|                            |            |                            |            |
|----------------------------|------------|----------------------------|------------|
| 思考题 .....                  | 292        | 思考题 .....                  | 345        |
| 计算题 .....                  | 293        | 案例分析题 .....                | 345        |
| <b>第十三章 印花税法与契税法 .....</b> | <b>294</b> | <b>第十五章 税务行政法制 .....</b>   | <b>347</b> |
| 第一节 印花税法 .....             | 294        | 第一节 税务行政处罚 .....           | 347        |
| 第二节 契税法 .....              | 304        | 第二节 税务行政复议 .....           | 352        |
| 本章小结 .....                 | 309        | 第三节 税务行政诉讼 .....           | 359        |
| 思考题 .....                  | 309        | 本章小结 .....                 | 364        |
| 计算题 .....                  | 310        | 思考题 .....                  | 364        |
| <b>第十四章 税收征管法 .....</b>    | <b>312</b> | <b>第十六章 国际税收法律制度 .....</b> | <b>365</b> |
| 第一节 税收征管法概述 .....          | 312        | 第一节 国际税法概述 .....           | 365        |
| 第二节 税务管理 .....             | 315        | 第二节 税收管辖权 .....            | 367        |
| 第三节 税款征收 .....             | 322        | 第三节 国际双重征税 .....           | 370        |
| 第四节 税务检查 .....             | 333        | 第四节 国际逃税与避税 .....          | 375        |
| 第五节 法律责任 .....             | 336        | 第五节 国际税收协定 .....           | 377        |
| 第六节 纳税评估管理                 |            | 本章小结 .....                 | 379        |
| 办法 .....                   | 340        | 思考题 .....                  | 379        |
| 第七节 纳税担保试行                 |            | <b>参考文献 .....</b>          | <b>380</b> |
| 办法 .....                   | 342        |                            |            |
| 本章小结 .....                 | 344        |                            |            |

# 第一章 税法概论

## 【学习提示】

税收是税法产生、存在和发展的基础，是决定税法性质和内容的主要因素。税收作为社会经济关系，是税法的实质内容；税法作为特殊的行为规范，是税收的法律形式。本章重点是掌握税法的概念、构成要素以及我国现行的税法体系。通过本章的学习，应达到以下目标：

1. 在知识方面，掌握税法的定义，了解税法的分类、地位和作用，了解税收的产生过程及其职能作用；明确税收立法的原则、立法机关和程序，以及我国现行的税法体系。
2. 在技能方面，掌握速算扣除数的计算方法。
3. 在能力方面，掌握税法基础理论的分析方法。

## 第一节 税法概述

### 一、税收的概念

税收是政府为了满足社会公共需要，凭借政治权利，强制、无偿地取得财政收入的一种形式。理解税收的概念可从以下几方面把握。

#### （一）税收是国家取得财政收入的一种形式

税收作为国家取得财政收入的一种形式，在社会再生产过程中属于分配范畴。税收就是把一部分社会产品强制地、无偿地转为国家所有，归国家支配使用；从征税的结果来看，既没有增加也没有减少当年的社会总产品或总价值，只是改变了原有的分配结构，形成一种新的分配结构。

#### （二）国家凭借政治权利进行征税

社会产品的分配总是要以一定的权利为依据。国家通过征税，将一部分社会产品由纳税人所有转变为国家所有，因此征税的过程实际上是国家参与社会产品的分配过程。国家与纳税人之间形成的这种分配关系与社会再生产中的一般分配关系不同。分配问题涉及两个基本问题：一是分配的主体；二是分配的依据。税收分配是以国家为主体所进行的分配，而一般分配则是以各生产要素的所有者为主体所进行的分配；税收分配是国家凭借政治权利进行的分配，而一般分配则是基于生产要素所进行的分配。

#### （三）征税的目的是满足社会公共的需要

国家在履行其公共职能过程中必然要有一定的公共支出。公共产品提供的特殊性决定了公共

支出一般情况下不能由公民个人、企业采取自愿出价的方式，而只能采用由国家(政府)强制征税的方式，由经济组织、单位和个人来负担。国家征税的目的是满足国家提供公共产品的需要，其中包括政府弥补市场失灵、促进公平分配等需要。同时，国家征税也会受到所提供公共产品规模和质量制约。

#### (四) 税收具有无偿性、强制性和固定性的形式特征

税收特征，亦称“税收形式特征”，是指税收分配形式区别于其他财政分配形式的质的规定性。税收特征是由税收的本质决定的，是税收本质属性的外在表现，是区别税与非税的外在尺度和标志，也是古今中外税收的共性特征。税收的形式特征通常概括为税收“三性”，即无偿性、强制性和固定性。

##### 1. 税收的无偿性

无偿性是指国家征税以后对具体纳税人既不需要直接偿还，也不付出任何直接形式的报酬，纳税人从政府支出所获利益通常与其支付的税款不完全成一一对应的比例关系。无偿性是税收的关键特征，它使税收明显地区别于国债等财政收入形式，决定了税收是国家筹集财政收入的主要手段，并成为调节经济和矫正社会分配不公的有力工具。

##### 2. 税收的强制性

税收是国家凭借政治权力，通过法律形式对社会产品进行的强制性分配，而非纳税人的一种自愿缴纳，纳税人必须依法纳税，否则会受到法律制裁。强制性是国家的权力在税收上的法律体现，是国家取得税收收入的根本前提。它也是与税收的无偿性相对应的一个特征，正因为税收具有无偿性，才需要通过税收法律的形式规范征纳双方的权利和义务。对纳税人而言，依法纳税既是一种权利，更是一种义务。

##### 3. 税收的固定性

税收的固定性是指国家通过法律形式预先规定了对什么征税及其征收比例等税制要素，并保持相对的连续性和稳定性，即使税制要素的具体内容也会因经济发展水平、国家经济政策的变化而进行必要的改革和调整，但这种改革和调整也总是要通过法律形式事先规定，而且改革调整后要保持一定时期的相对稳定。基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征，税收固定性对国家和纳税人都具有十分重要的意义。对国家来说，可以保证财政收入的及时、稳定和可靠，可以防止国家不顾客观经济条件和纳税人的负担能力，滥用征税权力；对于纳税人来说，可以保护其合法权益不受侵犯，增强其依法纳税的法律意识，同时也有利于纳税人通过税收筹划选择合理的经营规模、经营方式和经营结构等，降低经营成本。

税收三性是一个完整的统一体，它们相辅相成、缺一不可。其中，无偿性是核心，强制性是保障，固定性是对强制性和无偿性的一种规范和约束。

## 二、税法的概念

税法是国家制定的、用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则，其目的是保障国家利益和纳税人的合法权益，维护正常的税收秩序，保证国家的财政收入。税法具有义务性法规和综合性法规的特点。

从法律性质上看,税法属于义务性法规,以规定纳税人的义务为主。这并不是指税法没有规定纳税人的权利,而是指纳税人的权利是建立在其纳税义务的基础之上,处于从属地位。税法属于义务性法规的这一特点是由税收的无偿性和强制性特点所决定的。税法的另一特点是具有综合性,它是由一系列单行税收法律法规及行政规章制度组成的体系,其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利和义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。税法的综合性特点是由税收制度所调整的税收分配关系和税收法律关系的复杂性所决定的。

### 三、税收法律关系

税收法律关系,是指用税法调整人们行为的过程中形成的一种特殊的社会关系,也是指国家与纳税人之间发生的符合税收法律规范的具有权利和义务的社会关系。它是国家参与社会产品或国民收入分配的经济关系在税收法律上的表现,也是税法调整税收关系的结果。税收法律关系与其他法律关系一样,由主体、客体和内容三个要素构成。但在三方面的内涵上,税收法律关系则具有特殊性。

#### 1. 权利主体

税收法律关系的主体即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国的税收法律关系中,权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家行政机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关,另一方是履行纳税义务的人,包括法人、自然人和其他组织,在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人,以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定,在我国采取的是属地兼属人的原则。

#### 2. 权利客体

权利客体即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象,也就是征税对象。例如,所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得,财产税法律关系客体即是财产,流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。税收法律关系客体也是国家利用税收杠杆调整和控制的目标。国家在一定时期根据客观经济形势发展的需要,通过扩大或缩小征税范围调整征税对象,以达到限制或鼓励国民经济中某些产业、行业发展的目的。

#### 3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容就是权利主体所享有的权利和所应承担的义务,这是税收法律关系中最实质的东西,也是税法的灵魂。它规定权利主体可以有什么行为,不可以有什么行为,若违反了这些规定,须承担相应的法律责任。

税务机关的权利主要表现在依法进行征税、税务检查以及对违章者进行处罚;其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导解读税法,及时把征收的税款解缴国库,依法受理纳税人对税收争议的申诉等。

纳税义务人的权利主要有多缴税款申请退还权、延期纳税权、依法申请减免税权、申请复议和提起诉讼权等。其义务主要是按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

#### 4. 税收法律关系的保护

税收法律关系是同国家利益及企业和个人的权益相联系的。保护税收法律关系,实质上就是

保护国家正常的经济秩序，保障国家财政收入，维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护对权利主体双方是平等的，不能只对一方保护，而对另一方不予保护。同时对其享有权利的保护，就是对其承担义务的制约。

## 四、税收的分类

### (一) 按收入归属和征收管辖权限分类

按照税收收入归属和征收管辖权限的不同，税收可分为中央税类、地方税类和中央地方共享税类。

#### 1. 中央税类

中央税是指属于中央财政固定收入的税种，包括关税、消费税、车辆购置税、海关代征增值税以及对储蓄存款利息征收的个人所得税。

#### 2. 地方税类

地方税是指属于地方财政收入的税种，包括城镇土地使用税、增值税、房产税、车船税、契税、筵席税等。

#### 3. 中央地方共享税类

中央地方共享税是指税收收入属于中央和地方共同拥有的税种，包括增值税、企业所得税、个人所得税、证券交易印花税。增值税税额的 75%划归中央，25%划归地方政府；营业税，铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府；企业所得税，铁道部、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分中央与地方政府按 60%与 40%的比例分享；个人所得税，除储蓄存款利息所得的个人所得税外，其余部分的分享比例与企业所得税相同；资源税，海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府；城市维护建设税，铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府。印花税，证券交易印花税收入的 94%归中央政府，其余 6%和其他印花税收入归地方政府。

### (二) 按税收能否转嫁分类

按税收能否转嫁分类，税法可分为直接税类和间接税类。

#### 1. 直接税类

直接税是指由纳税人直接负担，不易转嫁的税种。属于直接税的纳税人，不仅表面上有纳税义务，实际上也是税收承担者，即纳税人与负税人一致。直接税以归属于私人的所得和财产为课税对象，主要包括各种所得税、房产税、遗产税、社会保险税等。直接税主要有以下优点：

(1) 税负难以转嫁。

(2) 直接税中所得税征税标准的计算，可以根据纳税人本人及家庭等的生活状况设置各种扣除制度等，使私人的基本生存权利得到保障。

(3) 直接税税率可以采用累进结构，根据私人所得和财产的多少决定其负担水平；同时，累进税率的采用，使税收收入较有弹性，在一定程度上可以自动平抑国民经济的剧烈波动。

因此，直接税较符合现代税负公平和量能负担原则，对于社会财富的再分配和社会保障的满足具有特殊的调节职能作用。

## 2. 间接税类

间接税类是指纳税人能将税负转嫁给他人负担的税种。属于间接税税收的纳税人，虽然表面上负有纳税义务，但是实际上已将自己的税款加于所售商品的价格上由消费者负担或由其他方式转嫁给他人，即纳税人与负税人不一致。一般情况下，各种流转税属于间接税。间接税主要有以下优点：

(1) 间接税几乎可以对一切商品和劳务征收，征税对象普遍，税源丰富；无论商品生产者和经营者的成本高低、有无盈利以及盈利多少，只要商品和劳务一经售出或提供，应税行为即产生。因此，间接税具有突出的保证财政收入的内在功能。

(2) 税负最终由消费者负担，故有利于抑制消费，鼓励储蓄。

(3) 间接税的计算和征收，无须考虑纳税人的各种复杂情况。采用比例税率，较为简便易行。

## 第二节 税法要素

税法的构成要素一般包括总则、纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税、罚则、附则等项目。

### 一、总则

主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

### 二、纳税义务人

纳税人又叫纳税主体，主要是指一切履行纳税义务的法人、自然人及其他组织。为了便于征税管理，对于收入分散、纳税人分散的税种实行源泉征收制，由扣缴义务人代扣代缴。所谓扣缴义务人，是指税法规定的负有扣缴税款义务的单位和个人。扣缴义务人必须按税法规定代扣代缴税款，否则依税法规定应受法律制裁。纳税人与负税人也不相同。纳税人是税款的最终负担者。有的税种，纳税人就是负税人；还有一些税种，纳税人则不是负税人。这种不一致主要是由税负转嫁造成的。

### 三、征税对象

征税对象又叫课税对象、征税客体，是区分不同税种的主要标志。如消费税的征税对象是消费税条例所列举的应税消费品，房产税的征税对象是房屋等。征税对象是税法最基本的要素，因为它体现征税的最基本界限，决定某一种税的基本征税范围，同时，征税对象也决定了各个不同税种的名称。例如，消费税、土地增值税、个人所得税等，这些税种因征税对象不同，性质不同，税名也就不同。

征税对象按其性质的不同，通常可划分为流转额、所得额、财产、资源、特定行为五大类，因此，税收也分为相应的五大类，即流转税(或称商品和劳务税)、所得税、财产税、资源税和特定行为税。

## 四、税目

税目是在税法中对征税对象分类规定的具体的征税项目，反映具体的征税范围，是对课税对象质的界定。设置税目的目的首先是明确具体的征税范围，凡列入税目的即为应税项目，未列入税目的，则不属于应税项目。其次，划分税目也是贯彻国家税收调节政策的需要，国家可根据不同项目的利润水平以及国家经济政策等为依据制定高低不同的税率，以体现不同的税收政策。但有些税种不分课税对象的具体项目，一律按照课税对象的应税数额采用同一税率计征税款，因此一般无须设置税目，如企业所得税。有些税种具体课税对象比较复杂，需要规定税目，如消费税、营业税等。

## 五、税率

税率是指对征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算税额的尺度，也是衡量税负轻重与否的重要标志。我国现行的税率主要有：

### 1. 比例税率

即对同一征税对象，不分数额大小，规定相同的征收比例。我国的增值税、营业税、城市维护建设税、企业所得税等都采用的是比例税率。比例税率在适用中又可分为三种具体形式：

(1) 单一比例税率，是指对同一征税对象的所有纳税人都适用同一比例税率。

(2) 差别比例税率，是指对同一征税对象的不同纳税人适用不同的比例征税。我国现行税法又分别按产品、行业和地区的不同将差别比例税率划分为以下三种类型：一是产品差别比例税率，即对不同产品分别适用不同的比例税率，同一产品采用同一比例税率，如消费税、关税等；二是行业差别比例税率，即对不同行业分别适用不同的比例税率，同一行业采用同一比例税率，如营业税等；三是地区差别比例税率，即区分不同的地区分别适用不同的比例税率，同一地区采用同一比例税率，如城市维护建设税等。

(3) 幅度比例税率，是指对同一征税对象，税法只规定最低税率和最高税率，各地区在该幅度内确定具体的适用税率。

比例税率具有计算简单、税负透明度高、有利于保证财政收入、有利于纳税人公平竞争、不妨碍商品流转额或非商品营业额扩大等优点，符合税收效率原则。但比例税率不能针对不同的收入水平实施不同的税收负担，在调节纳税人的收入水平方面难以体现税收的公平原则。

### 2. 累进税率

累进税率是指随着征税对象数量增大而随之提高的税率，即按征税对象数额的大小划分为若干等级，不同等级的课税数额分别适用不同的税率，课税数额越大，适用税率越高。累进税率一般在所得课税中使用，可以充分体现对纳税人收入多的多征、收入少的少征、无收入的不征的税收原则，从而有效地调节纳税人的收入，正确处理税收负担的纵向公平问题。

目前我国现行税法中采用的累进税率主要有：

#### (1) 超额累进税率

超额累进税率是指把征税对象按数额的大小分成若干等级，每一等级规定一个税率，税率依次提高，但每一纳税人的征税对象则依所属等级同时适用几个税率分别计算，将计算结果相加后

得出应纳税款。表 1-1 为一个三级超额累进税率表。

表 1-1 三级超额累进税率表

| 级 数 | 全月应纳税所得额/元      | 税率/(%) | 速算扣除数/元 |
|-----|-----------------|--------|---------|
| 1   | 5 000 以下        | 10     | 0       |
| 2   | 5 000~20 000(含) | 20     | 500     |
| 3   | 20 000(含)以上     | 30     | 2 500   |

如某人某月应纳税所得额为 6 000 元，根据表 1-1 所列税率，其应纳税额可以分步计算如下：

第一级的 5 000 元适用 10%的税率，应纳税额为  $5\,000 \times 10\% = 500$ (元)。

第二级的 1 000 元(6 000-5 000)适用 20%的税率，应纳税额为  $1\,000 \times 20\% = 200$ (元)。

其该月应纳税额 =  $5\,000 \times 10\% + 1\,000 \times 20\% = 700$ (元)。

目前，个人所得税采用这种税率。

为了简化计算，也可采用速算法。速算法的原理是，基于全额累进计算的方法比较简单，可将超额累进计算的方法转化为全额累进计算的方法。对于同样的课税对象数量，按全额累进方法计算出的税额比按超额累进方法计算出的税额多，即有重复计算的部分，这个多征的常数即速算扣除数。用公式表示为：

$$\text{速算扣除数} = \text{按全额累进方法计算的税额} - \text{按超额累进方法计算的税额}$$

公式移项得：

$$\text{按超额累进方法计算的应纳税额} = \text{按全额累进方法计算的税额} - \text{速算扣除数}$$

**【例 1-1】**李某 2012 年 3 月取得薪金 6 000 元，如何采用超额累进税率方法计算个人所得税？(应纳税所得额 1 500 元以下的税率为 3%；超过 1 500 元不超过 4 500 元的税率为 10%，速算扣除数为 105)。

**【解析】**首先计算李某的应纳税所得额为  $6\,000 - 3\,500 = 2\,500$ (元)；然后可以用以下两种方法计算应纳个人所得税：

第一种方法是按照表 1-1 中超额累进税率定义的分解算法：

$$1\,500 \times 3\% + (2\,500 - 1\,500) \times 10\% = 45 + 100 = 145 \text{ (元)}$$

第二种方法是采用速算法的简易算法：

$$2\,500 \times 10\% - 105 \text{ (速算扣除数)} = 145 \text{ (元)}$$

(2) 超率累进税率

超率累进税率即以征税对象数额的相对率划分若干级距，分别规定相应的差别税率，相对率每超过一个级距的，对超过的部分就按高一级的税率计算征税，如表 1-2 所示。目前采用这种税率的是土地增值税。

表 1-2 超率累进税率表

| 级 数 | 销售利润率      | 税率/(%) |
|-----|------------|--------|
| 1   | 5%以下       | 0      |
| 2   | 5%~10%(含)  | 5      |
| 3   | 10%~20%(含) | 10     |
| 4   | 20%~35%(含) | 20     |
| 5   | 35%以上      | 35     |

【例 1-2】某企业某年度取得应税利润 600 万元，销售收入 1 600 万元，如果以应税利润为征税对象，采用超率累进税率形式，则企业本年度应纳税额多少？

【解析】本题以应税利息为征税对象；利润是按收入乘以利率得出的，销售利润率等于应税利润除以销售收入。

销售利润率 =  $600 \div 1\,600 = 37.5\%$

应纳税额 =  $1\,600 \times 5\% \times 0 + 1\,600 \times (10\% - 5\%) \times 5\% + 1\,600 \times (20\% - 10\%) \times 10\% + 1\,600 \times (35\% - 20\%) \times 20\% + 1\,600 \times (37.5\% - 35\%) \times 35\% = 82(\text{万元})$

### 3. 定额税率

即按征税对象确定的计算单位，直接规定一个固定的税额。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税、车船税等。

## 六、纳税环节

主要指税法规定的征税对象在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。如流转税在生产 and 流通环节纳税、所得税在分配环节纳税等。纳税环节有广义和狭义之分。广义的纳税环节指全部课税对象在再生产中的分布情况。如资源税分布在资源生产环节，商品税分布在生产或流通环节，所得税分布在分配环节等。狭义的纳税环节特指应税商品在流转过程中应缴纳的环节。商品从生产到消费要经历诸多流转环节，各环节都存在销售额，都可能成为纳税环节。但考虑税收对经济的影响、财政收入的需要以及税收征管的能力等因素，国家常常对在商品流转过程中所征税种规定不同的纳税环节。按照某种税征税环节的多少，可以将税种划分为一次课征制或多次课征制。合理选择纳税环节，对加强税收征管，有效控制税源，保证国家财政收入的及时、稳定、可靠，方便纳税人生产经营活动和财务核算，灵活机动地发挥税收调节经济的作用，具有十分重要的理论和实践意义。

## 七、纳税期限

纳税期限是指税法规定的关于税款缴纳时间方面的限定。税法关于纳税期限的规定，有三个概念：一是纳税义务发生时间，即应税行为发生的时间。二是纳税期限。纳税人每次发生纳税义务后，不可能马上去缴纳税款。税法规定了每种税的纳税期限，即每隔固定时间汇总一次纳税义务的时间。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。三是缴库期限，即税法规定的纳税期满后，纳税人将应纳税款缴入国库的期限。

## 八、纳税地点

主要是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)的具体纳税地点。

## 九、减税免税

主要是对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。

## 十、罚则

主要是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。

## 十一、附则

附则一般都规定与该法紧密相关的内容,如该法的解释权、生效时间等。

# 第三节 税法的分类

税法体系中各税法按立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同,可分为以下几种不同类型。

### (一) 按照税法的基本内容和效力分类

按照税法的基本内容和效力分类,税法可分为税收基本法和税收普通法。

#### 1. 税收基本法

税收基本法也称税收通则,是税法体系的主体和核心,在税法体系中起着税收母法的作用。其基本内容包括税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、征税机关的权利和义务、税种设置等。我国目前还没有制定统一的税收基本法,随着我国税收法制建设的发展和完善,将对其予以研究制定。

#### 2. 税收普通法

税收普通法是根据税收基本法的原则,对税收基本法规定的事项分别立法实施的法律,如个人所得税法、税收征收管理法等。

### (二) 按照税法的职能作用分类

按照税法的职能作用分类,税法可分为税收实体法和税收程序法。

#### 1. 税收实体法

税收实体法主要是指确定税种立法,具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如,《中华人民共和国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》就属于税收实体法。

#### 2. 税收程序法

税收程序法是指税务管理方面的法律,主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。《中华人民共和国税收征收管理法》就属于税收程序法。



### (三) 按照税法征收对象分类

按照税法征收对象分类，税法可分为流转税税法，所得税税法，财产、行为税税法和资源税税法四种。

#### 1. 流转税税法

主要包括增值税、营业税、消费税、关税等税法。这类税法的特点是与商品生产、流通、消费有密切联系。对什么商品征税，税率多高，对商品经济活动都有直接的影响，易于发挥对经济的宏观调控作用。

#### 2. 所得税税法

主要包括企业所得税、个人所得税等税法。其特点是可以直接调节纳税人收入，发挥其公平税负、调整分配关系的作用。

#### 3. 财产、行为税税法

主要是对财产的价值或某种行为课税，包括房产税、印花税等税法。

#### 4. 资源税税法

主要是为保护和合理使用国家自然资源而课征的税。我国现行的资源税、城镇土地使用税等税种均属于资源课税的范畴。

### (四) 按照主权国家行使税收管辖权分类

按照主权国家行使税收管辖权分类，税法可分为国内税法、国际税法、外国税法等。

#### 1. 国内税法

国内税法是一国在其税收管辖权范围内调整国家与纳税人之间权利义务关系的法律规范的总称，是由国家立法机关经由授权或依法律规定的国家行政机关制定的法律、法规和规范性文件。其效力范围在地域和对人上均以国家税收管辖权所能达到的管辖范围为准，主要内容包括国家与纳税人之间的实体权利义务、纳税人义务的履行程序、税务争议的解决程序等。国内税法中具有涉外因素的税收法律规范也称涉外税法。对涉外税法的归属有不同的观点。虽然涉外税法也涉及国家间的税收分配关系，纳税主体，征税对象以及引起法律关系变更、产生、消灭的事实等因素中至少有一个因素与国外或国际社会存在着某种联系，但从本质上讲，涉外税法的调整仍是一国政府与其他纳税人之间的税收法律关系，它不能调整一个国家的税法体系之外的税收法律关系，它不能在一个国家的税法体系之外独立存在，因而只能归属于国内税法，成为其特殊组成部分。由此也可将国内税法分为对内税法与涉外税法。

#### 2. 国际税法

国际税法是调整国际税收关系的各种法律规范的总称。国际税收关系是两个或两个以上的国家与纳税人之间在跨国征税对象上产生的经济利益分配关系，包括国家与跨国纳税人之间的征税关系和国家间的税收分配关系。

国际税法的渊源包括国内法渊源和国际法渊源。国内法渊源主要包括各国制定的所得税法和一般财产税法，英美法系国家还包括法院的税务案例。国际法渊源主要包括各国之间为协调对跨国征税对象的课税而签订的双边或多边国际税收协定和各国在国际税收实践中普遍遵循的国际惯例。

### 3. 外国税法

外国税法是指外国各个国家制定的税收制度，如美国的税法法典。

## 第四节 我国现行税法体系

我国现行税法体系是在原有税制的基础上，经过 1994 年税制改革后逐渐完善形成的。

### 一、税收实体法体系

我国现行税收实体法体系由 19 个税收法律、法规组成，可以按性质和作用分为以下 5 类。

(1) 流转税类。包括增值税、消费税、营业税和关税，主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

(2) 资源税类。包括资源税、土地增值税和城镇土地使用税，主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作用。

(3) 所得税类。包括企业所得税、个人所得税，主要是在国民收入形成后，对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

(4) 特定目的税类。包括固定资产投资方向调节税(暂缓征收)、筵席税、城市维护建设税、车辆购置税、耕地占用税和烟叶税。主要是为了达到特定目的，对特定对象和特定行为发挥调节作用。

(5) 财产和行为税类。包括房产税、车船税、印花税、契税，主要是对某些财产和行为发挥调节作用。

上述税种，除企业所得税、个人所得税、车船税是以国家法律的形式发布实施外，其他各税种都是经全国人民代表大会授权立法，由国务院以暂行条例的形式发布实施的。这 19 个税收法律、法规组成了我国的税收实体法体系。

### 二、税收程序法体系

我国的税收程序法是以 2001 年 4 月全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议通过修订的《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)为核心，具体包括《税收征管法》、《税收征管法实施细则》、《发票管理办法》、《税务行政复议规则》以及参照执行的《中华人民共和国行政处罚法》、《中华人民共和国行政诉讼法》等。

## 第五节 我国税收管理体制

### 一、税收管理体制的概念

税收管理体制是在各级国家机构之间划分税权的制度。税权的划分有纵向划分和横向划分两种。纵向划分是指税权在中央与地方国家机构之间的划分；横向划分是指税权在同级立法、司法、行政等国家机构之间的划分。

我国的税收管理体制是税收制度的重要组成部分，也是财政管理体制的重要内容。税收管理权限，包括税收立法权、税收法律法规的解释权、税种的开征或停征权、税目和税率的调整权、税收的加征和减免权等。如果按大类划分，可以简单地将税收管理权限划分为税收立法权和税收执法权两类。

## 二、税收立法权的划分

税收立法权是制定、修改、解释或废止税收法律、法规、规章和规范性文件的权力。它包括两方面的内容：一是什么机关有税收立法权；二是各级机关的税收立法权是如何划分的。

### (一) 税收立法权划分的种类

税收立法权的明确有利于保证国家税法的统一制定和贯彻执行，充分、准确地发挥各级有权机关管理税收的职能作用，防止各种越权自定章法、随意减免税收现象的发生。

税收立法权的划分可按以下不同的方式进行：

第一，可以按照税种类型的不同来划分，如按流转税类、所得税类、地方税类来划分。有关特定税收领域的税收立法权通常全部给予特定一级的政府。

第二，可以根据任何税种的基本要素来划分。任何税种的结构都由以下要素构成：纳税人、征税对象、税基、税率、税目、纳税环节等。理论上，可以将税种的某一要素(如税基和税率)的立法权授予某级政府。但在实践中，这种做法并不多见。

第三，可以根据税收执法的级次来划分。立法权可以给予某级政府，行政上的执行权给予另一级，这是一种传统的划分方法，适用于任何类型的立法权。根据这种模式，可将有关纳税主体、税基和税率的基本法规的立法权给予中央政府，更具体的税收实施规定的立法权给予较低级政府。因此，需要指定某级政府制定不同级次的法律。我国税收立法权的划分就属于此种类型。

### (二) 我国税收立法权划分的现状

第一，中央税、中央与地方共享税以及全国统一实行的地方税的立法权集中在中央，以保证中央政令统一，维护全国统一市场和企业平等竞争。其中，中央税是指维护国家权益、实施宏观调控所必需的税种，具体包括消费税、关税、车辆购置税等。中央和地方共享税是指同经济发展直接相关的主要税种，具体包括增值税、企业所得税、个人所得税、证券交易印花税。地方税具体包括营业税、资源税、土地增值税、印花税、城市维护建设税、土地使用税、房产税、车船税等。

第二，依法赋予地方适当的地方税收立法权。我国地域辽阔，地区间经济发展水平不平衡，经济资源包括税源都存在较大差异，这种状况给全国统一制定税收法律带来一定的难度。因此，随着分税制改革的进行，有前提地、适当地给地方下放一些税收立法权，使地方可以实事求是地根据自己特有的税源开征新的税种，促进地方经济的发展。这样，既有利于地方因地制宜地发挥当地的经济优势，同时便于同国际税收惯例对接。

具体来说，我国税收立法权划分的层次如下。

(1) 全国性税种的立法权，即包括全部中央税、中央与地方共享税和在全国范围内征收的地方税税法的制定、公布和税种的开征、停征权，属于全国人民代表大会及其常务委员会。

(2) 经全国人民代表大会及其常务委员会授权，全国性税种可先由国务院以“条例”或“暂

行条例”的形式发布施行。经一段时期后,再行修订并通过立法程序,由全国人民代表大会及其常务委员会正式立法。

(3) 经全国人民代表大会及其常务委员会授权,国务院有制定税法实施细则、增减税目和调整税率的权力。

(4) 经全国人民代表大会及其常务委员会授权,国务院有税法的解释权;经国务院授权,国家税务总局(财政部和国家税务总局)有税收条例的解释权和制定税收条例实施细则的权力。

(5) 省级人民代表大会及其常务委员会有根据本地区经济发展的具体情况和实际需要,在不违背国家统一税法,不影响中央的财政收入,不妨碍我国统一市场的前提下,开征全国性税种以外的地方税种的税收立法权。税法的公布,税种的开征、停征,由省级人民代表大会及其常务委员会统一规定,所立税法在公布实施前须报全国人民代表大会常务委员会备案。

(6) 经省级人民代表大会及其常务委员会授权,省级人民政府有本地区地方税法的解释权和制定税法实施细则,调整税目、税率的权力,也可在上述规定的前提下,制定一些税收征收办法,还可以在全国性地方税条例规定的幅度内,确定本地区适用的税率或税额。上述权力除税法解释权外,在行使后和发布实施前须报国务院备案。

地区性地方税收的立法权应只限于省级立法机关或经省级立法机关授权同级政府,不能层层下放。所立税法可在全省(自治区、直辖市)范围内执行,也可只在部分地区执行。

关于我国现行税收立法权的划分问题,迄今为止,尚无一部法律对之加以完整规定,只是散见于若干财政和税收法律、法规中,尚有待于税收基本法作出统一规定。

### 三、税收执法权的划分

税收执法权和行政管理权是国家赋予税务机关的基本权力,是税务机关实施税收管理和系统内部行政管理的法律手段。其中税收执法权是指税务机关依法征收税款,依法进行税收管理活动的权力。具体包括税款征收管理权、税务检查权、税务稽查权、税务行政复议裁决权及其他税收执法权。

#### (一) 税款征收管理权

《税收征管法》第二十八条规定,税务机关应依照法律、行政法规的规定征收税款。

##### 1. 税款征收管理权限的划分

根据国务院《关于实行财政分税制有关问题的通知》等有关法律、法规的规定,我国现行税制下税收执法管理权限的划分大致如下。

(1) 根据国务院关于实行分税制财政管理体制的决定,按税种划分为中央和地方的收入。将维护国家权益、实施宏观调控所必需的税种划为中央税;将同国民经济发展直接相关的主要税种划为中央与地方共享税;将适合地方征管的税种划为地方税,并充实地方税税种,增加地方税收收入。同时根据按收入归属划分税收管理权限的原则,对中央税,其税收管理权由国务院及其税务主管部门(财政部和国家税务总局)掌握,由中央税务机构负责征收;对地方税,其管理权由地方人民政府及其税务主管部门掌握,由地方税务机构负责征收;对中央与地方共享税,原则上由中央税务机构负责征收,共享税收中地方分享的部分,由中央税务机构直接划入地方金库。在实践中,由于税收制度在不断地完善,因此,税收的征收管理权限也在不断地完善之中。

(2) 地方自行立法的地区性税种, 其管理权由省级人民政府及其税务主管部门掌握。

(3) 根据《国务院关于取消集市交易税、牲畜交易税、烧油特别税、奖金税、工资调节税和将屠宰税、筵席税下放地方管理的通知》的有关规定, 省级人民政府可以根据本地区经济发展的实际情况, 自行决定继续征收或者停止征收屠宰税和筵席税。继续征收的地区, 省级人民政府可以根据《屠宰税暂行条例》和《筵席税暂行条例》的规定, 制定具体征收办法, 并报国务院备案。

(4) 属于地方税收管理权限, 在省级及其以下的地区如何划分, 由省级人民代表大会或省级人民政府决定。

(5) 除少数民族自治地区和经济特区外, 各地均不得擅自停征全国性的地方税种。

(6) 经全国人民代表大会及其常务委员会和国务院的批准, 民族自治地方可以拥有某些特殊的税收管理权, 如全国性地方税种某些税目税率的调整权以及一般地方税收管理权以外的其他一些管理权等。

(7) 经全国人民代表大会及其常务委员会和国务院的批准, 经济特区也可以在享有一般地方税收管理权之外, 拥有一些特殊的税收管理权。

(8) 上述地方(包括少数民族自治地区和经济特区)的税收管理权的行使, 必须以不影响国家宏观调控和中央财政收入为前提。

(9) 涉外税收必须执行国家的统一税法, 涉外税收政策的调整权集中在全国人民代表大会常务委员会和国务院, 各地一律不得自行制定涉外税收的优惠措施。

(10) 根据国务院的有关规定, 为了更好地体现公平税负、促进竞争的原则, 保护社会主义统一市场的正常发育, 在税法规定之外, 一律不得减税免税, 也不得采取先征后返的形式变相减免税。

## 2. 税务机构设置

根据我国经济和社会发展及实行分税制财政管理体制的需要, 现行税务机构设置是中央政府设立国家税务总局(正部级), 省及省以下税务机构分为国家税务局和地方税务局两个系统。

国家税务总局对国家税务局系统实行机构、编制、干部、经费的垂直管理, 协同省级人民政府对省级地方税务局实行双重领导。

(1) 国家税务局系统包括省、自治区、直辖市国家税务局, 地区、地级市、自治州、盟国家税务局, 县、县级市、旗国家税务局, 征收分局、税务所。征收分局、税务所是县级国家税务局的派出机构, 前者一般按照行政区划、经济区划或者行业设置, 后者一般按照经济区划或者行政区划设置。

省级国家税务局是国家税务总局直属的正厅(局)级行政机构, 是本地区主管国家税收工作的职能部门, 负责贯彻执行国家的有关税收法律、法规和规章, 并结合本地实际情况制定具体实施办法。局长、副局长均由国家税务总局任命。

(2) 地方税务局系统包括省、自治区、直辖市地方税务局, 地区、地级市、自治州、盟地方税务局, 县、县级市、旗地方税务局, 征收分局、税务所。省以下地方税务局实行上级税务机关和同级政府双重领导、以上级税务机关垂直领导为主的管理体制, 即地区(市)、县(市)地方税务局的机构设置、干部管理、人员编制和经费开支均由所在省(自治区、直辖市)地方税务局垂直管理。

省级地方税务局是省级人民政府所属的主管本地区地方税收工作的职能部门, 一般为正厅(局)级行政机构, 实行地方政府和国家税务总局双重领导, 以地方政府领导为主的管理体制。

国家税务总局对省级地方税务局的领导,主要体现在税收政策、业务的指导和协调,对国家统一的税收制度、政策的监督,组织经验交流等方面。省级地方税务局的局长人选由地方政府征求国家税务总局意见之后任免。

### 3. 税收征收管理范围划分

目前,我国的税收分别由财政、税务、海关等系统负责征收管理。

(1) 国家税务总局系统负责征收和管理的项目有:增值税,消费税,车辆购置税,铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的营业税、所得税、城市维护建设税,中央企业缴纳的所得税,中央与地方所属企业、事业单位组成的联营企业、股份制企业缴纳的所得税,地方银行、非银行金融企业缴纳的所得税,海洋石油企业缴纳的所得税、资源税,部分企业的企业所得税,证券交易税(开征之前为对证券交易征收的印花税),个人所得税中对储蓄存款利息所得征收的部分,中央税的滞纳金、补税、罚款。

(2) 地方税务局系统负责征收和管理的项目有:营业税,城市维护建设税(不包括上述由国家税务总局系统负责征收管理的部分),地方国有企业、集体企业、私营企业缴纳的所得税,个人所得税(不包括对银行储蓄存款利息所得征收的部分),资源税,城镇土地使用税,耕地占用税,土地增值税,房产税,车船税,印花税,契税,屠宰税,筵席税及其地方附加,地方税的滞纳金、补税、罚款。

此外,依据国税发[2002]8号文件通知规定,企业所得税、个人所得税的征收管理范围按以下规定执行。

① 2001年12月31日以前国家税务总局、地方税务局征收管理的企业所得税、个人所得税(包括储蓄存款利息所得个人所得税),以及按现行规定征收管理的外商投资企业和外国企业所得税,仍由原征管机关征收管理,不作变动。

② 自2002年1月1日起,按国家工商行政管理总局的有关规定,在各级工商行政管理部门办理设立(开业)登记的企业,其企业所得税由国家税务总局负责征收管理。但下列办理设立(开业)登记的企业仍由地方税务局负责征收管理:两个以上企业合并设立一个新的企业,合并各方解散,但合并各方原均为地方税务局征收管理的;因分立而新设立的企业,但原企业由地方税务局负责征收管理的;原缴纳企业所得税的事业单位改制为企业办理设立登记,但原事业单位由地方税务局负责征收管理的;在工商行政管理部门办理变更登记的企业,其企业所得税仍由原征收机关负责征收管理。

③ 自2002年1月1日起,在其他行政管理部门新登记注册、领取许可证的事业单位、社会团体、律师事务所、医院、学校等缴纳企业所得税的其他组织,其企业所得税由国家税务总局负责征收管理。

④ 2001年12月31日前,已在工商行政管理部门和其他行政管理部门登记注册,但未进行税务登记的企事业单位及其他组织,在2002年1月1日后进行税务登记的,其企业所得税按原规定的征管范围,由国家税务总局、地方税务局分别征收管理。

⑤ 2001年年底前的债转股企业、中央企事业单位参股的股份制企业和联营企业,仍由原征管机关征收管理,不再调整。

⑥ 不实行所得税分享的铁路运输(包括广铁集团)、国家邮政、中国工商银行、中国农业银行、

中国银行、中国建设银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行以及海洋石油天然气企业，由国家税务总局负责征收管理。

⑦ 除储蓄存款利息所得以外的个人所得税(包括个人独资、合伙企业的个人所得税)，仍由地方税务局负责征收管理。

为了加强税收征收管理，降低征收成本，避免工作交叉，简化征收手续，方便纳税人，在某些情况下，国家税务总局和地方税务局可以相互委托对方代征某些税收。

(3) 在大部分地区，地方附加、契税、耕地占用税，仍由地方财政部门征收和管理。

(4) 海关系统负责征收和管理的项目有关税、行李和邮递物品进口税，同时负责代征进出口环节的增值税和消费税。

#### 4. 中央政府与地方政府税收收入划分

根据国务院关于实行分税制财政管理体制的规定，我国的税收收入分为中央政府固定收入、地方政府固定收入和中央政府与地方政府共享收入。

(1) 中央政府固定收入包括消费税(含进口环节海关代征的部分)、车辆购置税、关税、海关代征的进口环节增值税等。

(2) 地方政府固定收入包括城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、车船税、契税、筵席税。

(3) 中央政府与地方政府共享收入主要包括以下几种。

① 增值税(不含进口环节由海关代征的部分)：中央政府分享 75%，地方政府分享 25%。

② 营业税：铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府。

③ 企业所得税：铁道部、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分中央与地方政府按 60%与 40%的比例分享。

④ 个人所得税：除储蓄存款利息所得的个人所得税外，其余部分的分享比例与企业所得税相同。

⑤ 资源税：海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府。

⑥ 城市维护建设税：铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府，其余归地方政府。

⑦ 印花税：证券交易印花税收入的 94%归中央政府，其余 6%和其他印花税收入归地方政府。

#### (二) 税务检查权

税务检查是指税务机关依据国家的税收法律、法规对纳税人等管理相对人履行法定义务的情况进行审查、监督的执法活动。有效的税务检查可以抑制不法纳税人的侥幸心理，提高税法的威慑力，减少税收违法犯罪行为，保证国家收入，维护税收公平与合法纳税人的合法利益。税务检查包括两类：

(1) 税务机关为取得确定税额所需资料，证实纳税人纳税申报的真实性与准确性而进行的经常性检查，其依据是税法赋予税务机关的强制行政检查权。

(2) 为打击税收违法犯罪而进行的特别调查，它可以分为行政性调查和刑事调查两个阶段。行政性调查属于税务检查权范围之内，从原则上讲，纳税人有违反税法的刑事犯罪嫌疑的情况下，即调查的刑事性质确定后，案件应开始适用刑事调查程序。

### (三) 税务稽查权

税务稽查是税务机关依法对纳税人、扣缴义务人、扣缴义务情况所进行的税务检查和稽查工作的总称。税务稽查权是税收执法权的一个重要组成部分，也是整个国家行政监督体系中的一种特殊的监督权行使形式。

根据相关法律规定，税务稽查的基本任务是：依照国家税收法律、法规，查处税收违法行为，保障税收收入，维护税收秩序，促进依法纳税，保证税法的实施。税务稽查必须以事实为根据，以税收法律、法规、规章为准绳，依靠人民群众，加强与司法机关及其他有关部门的联系和配合。各级税务机关设立的税务稽查机构，应按照各自的税收管辖范围行使税务稽查职能。

### (四) 税务行政复议裁决权

税务行政复议裁决权的行使是税收执法权的有机组成部分，该权力的实现对保障和监督税务机关依法行使税收执法权，防止和纠正违法或者不当的具体税务行政行为，保护纳税人和其他有关当事人的合法权益，发挥着积极作用。根据《中华人民共和国行政复议法》、《税收征管法》和其他有关规定，为了防止和纠正税务机关违法或者不当的具体行政行为，保护纳税人及其他当事人的合法权益，保障和监督税务机关依法行使职权，纳税人及其他当事人认为税务机关的具体行政行为侵犯其合法权益，可依法向税务行政复议机关申请行政复议；税务行政复议机关受理行政复议申请，作出行政复议决定。税务行政复议机关，是指依法受理行政复议申请，对具体行政行为进行审查并作出行政复议决定的税务机关。

### (五) 其他税收执法权

在除上述税收执法权的几个方面之外，根据法律规定，税务机关还享有其他相关税收执法权。其中主要的有税务行政处罚权等。

税务行政处罚权是指税务机关依法对纳税主体违反税法尚未构成犯罪，但应承担相应法律责任的行为实施制裁措施的权力。税务行政处罚是行政处罚的基本组成部分，税务行政处罚权的行使对于保证国家税收利益，督促纳税人依法纳税有重要作用。税务行政处罚权的法律依据是行政处罚法和税收征管法等法律法规。根据《税收征管法》相关规定，税务行政处罚的种类应当有警告(责令限期改正)、罚款、停止出口退税权、没收违法所得、收缴发票或者停止发售发票、提请吊销营业执照、通知出境管理机构阻止出境等。

## 本章小结

税收是政府为了满足公共需要，凭借政治权力，强制、无偿地取得财政收入的一种形式。其特征表现为三个方面：①无偿性；②强制性；③固定性。

税法是国家制定的、用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系的法律规范的总称。税收法律关系包括三方面内容：①税收法律关系的构成；②税收法律关系的产生、变更与消灭；③税收法律关系的保护。

税法的构成要素包括：①总则；②纳税人；③征税对象；④税目；⑤税率；⑥纳税环节；⑦纳税期限；⑧纳税地点；⑨减免税；⑩罚则；⑪附则。

我国税法分类主要有四种分类方法：①按基本内容和效力不同，可分为税收基本法和税收普通法；②按职能作用不同，可分为税收实体法和税收程序法；③按税法征收对象的不同，可分为对流转额课税的税法，对所得额课税的税法，对财产、行为课税的税法和对自然资源课税的税法及特定目的税法；④按主权国家行使税收管辖权的不同，可分为国内税法、国际税法、外国税法。

我国的税收管理体制是税收制度的重要组成部分。税收管理权限，包括税收立法权、税收法律法规的解释权、税种的开征或停征权、税目和税率的调整权、税收的加征和减免权等。如果按大类划分，可以简单地将税收管理权限划分为税收立法权和税收执法权两类。

### 思考题

1. 税收的含义是什么？它的特征表现为哪几个方面？
2. 税法的含义是什么？它具有什么特点？
3. 税法在我国处于什么样的法律地位？它与宪法是什么关系？与民法是什么关系？与刑法是什么关系？与行政法是什么关系？
4. 什么是税收法律关系？它包括哪些方面的内容？
5. 税法的构成要素是什么？
6. 我国的税收立法包括有权机关的哪些活动？
7. 我国税法的分类方法有哪些？如何按照不同的分类方法对税法进行划分？
8. 我国现行的税法体系是如何构成的？
9. 我国现行的税务机构是如何设置的？
10. 税法与经济法的关系一直是学者争论不休的话题。现在有学者认为税法和经济法不是简单的被包含与包含的关系，税法不是经济法的分支，而是独立于经济法的法律部门。你对税法的独立有何看法？你认为税法和经济法的关系是什么？
11. 随着税收制度改革的逐步深化和依法治税观念的日益深入人心，税法体系建设的作用日益重要。由于我国目前的税法法律规范存在一定的模糊性，税法解释作为弥补税法规范这一缺陷的主要方法，对税法运行具有十分重要的意义。请结合我国的实际情况，提出完善我国税法解释制度的几点建议。

# 第六章 关 税 法

## 【学习提示】

关税是一个历史悠久的税种，我国早在周代就开始对过关上市的商品征收“关市之赋”。关税在维护国家主权和经济利益、保护和促进本国经济的发展等方面起着重要作用。通过本章的学习，应主要达到以下目标：

1. 在知识方面，了解关税的概念、特点、分类及作用，掌握关税的征税对象和纳税义务人、征收范围、税目和税率，掌握进、出口关税的税额计算方法和关税完税价格的确定方法，熟悉关税的征收管理。
2. 在技能方面，熟练掌握关税应纳税额的计算。
3. 在能力方面，正确运用关税的有关规定，对企业发生的各种涉税经济业务进行分析和处理。

## 第一节 关税概述

### 一、关税的概念

关税(customs tax)是由国家海关对进出口国境或关境的货物、物品征收的一种税。国境是一个国家以边界为界限，全面行使国家主权的境界，包括领土、领海、领空。关境是指海关征收关税的领域。随着某些国家在国内设立自由贸易港、自由贸易区、免税工业园区、出口加工区等，以及因地区和经济的原因当一些国家组成关税同盟时，就会产生国境与关境不尽一致的情况，前者为国境大于关境，而后者则是国境小于关境。

关税法是指国家制定的规范和调整关税征收与缴纳权利义务有关的法律规范总称。除《中华人民共和国海关法》(以下简称《海关法》)、《中华人民共和国进出口关税条例》(以下简称《进出口关税条例》)和《中华人民共和国海关进出口税则》(以下简称《海关进出口税则》)以外，中国海关总署、财政部、国家税务总局以及对外贸易经济合作部制定的部颁规章也是关税法的组成部分。其中如《中华人民共和国海关审定加工贸易进口货物完税价格办法》、《海关审定进出口货物完税价格办法》、《反倾销退税暂行规则》、《中华人民共和国出口货物原产地规则实施办法》、《生产企业出口货物“免、抵、退”税管理操作规程(试行)》等。

## 二、关税的特点

### 1. 以进出口关境的货物和物品为征税对象

关税的征税对象是进出关境的货物和物品。属于贸易性进出口的商品称为货物；属于入境旅客携带的、个人邮递的、运输工具服务人员携带的，以及其他方式进口的个人自用的非贸易性商品称为物品，关税不同于因商品交换或提供劳务取得收入而课征的流转税，也不同于因取得或拥有财产而课征的所得税或财产税，而是对特定货物和物品途经海关通道进出口征税。

### 2. 以货物进出口统一的国境或关境为征税环节

关税是主权国家对进出关境的货物和物品征收的一种税。资本主义国家建立后，主张国内自由贸易和商品自由流通，纷纷废除旧时的内陆关税，实行统一的国境关税。进口货物征收关税之后，可以行销全国，不再征收进口关税。

### 3. 实行复式税则

关税的税则是关税课税范围及其税率的法则。复式税则又称为多栏税则，是指一个税目设有两个或两个以上的税率，根据进口货物原产国的不同，分别适用高低不同的税率。目前，各国关税普遍实行复式税则。

### 4. 关税具有对外统一性，执行统一的对外经济政策

征收关税不单纯是为了满足政府财政上的需要，更重要的是利用关税来贯彻执行统一的对外经济政策，实现国家的政治经济目的。在我国现阶段，关税被用来争取平等互利的对外贸易，保护并促进国内工农业生产发展，为我国的经济发展服务。

### 5. 关税是由海关机构代表国家征收

关税由海关总署及所属机构具体管理和征收，征收关税是海关工作的一个重要组成部分。监督管理、征收关税和查缉走私是当前我国海关的三项基本任务。

## 三、关税的分类

### (一) 以应税货物通过关境的流向为标准，关税可以分为进口关税、出口关税和过境关税

进口关税是海关对国外输入本国的货物或物品征收的一种关税。一般是在货物或物品进入国境或关境时征收，或者在货物或物品从海关保税仓库转出，投入国内市场时征收。进口关税是当前世界各国征收的最主要的一种关税，是执行关税政策的主要手段，一国的关税税款主要来源于进口关税。

出口关税是海关对本国出口货物在运出国境时征收的一种关税。目前西方发达国家基本取消了出口关税。多数发展中国家基于财政收入与调节市场供求关系的需要，仍然征收部分或少量的出口关税。我国目前仅对少数出口货物征收出口关税。

过境关税是对一国运往第三国的货物在通过本国国境或关境时所征收的关税。由于过境货物对本国工农业生产和市场不产生影响，而且还可以从交通运输、港口使用、仓库保管等方面获得收入，因而目前大多数国家都不征收过境关税。

### (二) 以计税依据为标准，关税可以分为从价关税、从量关税、复合关税、选择关税和滑动关税

从价关税是以征税对象的价格为计税依据，根据一定比例的税率征收的关税。

从量关税是以征税对象的实物计量单位(重量、数量、面积、容积、长度等)为计税依据，按

每单位数量预先制定的应纳税额征收的关税。

复合关税是对同一征税对象同时规定从价和从量计征的一种计征关税的方法。

选择关税是对同一种商品同时制定从价和从量两种关税征收标准，执行过程中由海关选择其中一种计征。从理论上讲，实行选择关税对增加国家财政收入有利，但在执行过程中会遇到许多麻烦。加上国际上通用《新估价法规》反对海关使用选择价格中较高者作为海关完税价格的估价制度，这种征税标准已被逐渐取消。

滑动关税也称滑准关税或伸缩关税，是根据进出口商品价格的变动而升降税率的一种关税，一般分为滑动进口税和滑动出口税。滑动进口税是对某些输入商品，根据输入国同类商品国内市场价格高低确定其关税税率的高低。国内市场价格低时，提高其进口税率；国内市场价格高时，降低其进口税率。滑动出口税是根据某些输出商品的国际市场价格高低决定其税率的高低。当某种商品国际市场价格上涨时，即提高其出口关税税率，转嫁该产品的成本和国内税负，当国际市场价格下跌时，则减轻其出口税率，增强该产品的国际市场竞争能力。

### （三）以对进口货物的输出国的差别待遇为标准，关税可以分为歧视关税和优惠关税

歧视关税，是对同一种进口货物，由于输出国家或生产国家不同，或输入情况不同而使用不同税率征收的关税。主要是为了增强保护作用而使用不同税率征收的关税。主要包括反倾销关税、反补贴关税、报复关税。

优惠关税是指对来自某些国家的进口货物使用比普遍税率较低的优惠税率征收的关税，是对特定受惠国在税收上给予的优惠待遇。具体来说包括以下几种：互惠关税、特惠关税、最惠国待遇关税、普遍优惠制关税。

## 四、关税的作用

### （一）维护国家主权和经济利益

对进出口货物征收关税，表面上看似只是一个与对外贸易相联系的税收问题，其实一国采取什么样的关税政策直接关系到国与国之间的主权和经济利益。历史发展到今天，关税已成为各国政府维护本国政治、经济权益，乃至进行国际经济斗争的一个重要武器。我国根据平等互利和对等原则，通过关税复式税则的运用等方式，争取国家间的关税互惠并反对他国对我国进行关税歧视，促进对外经济技术交往，扩大对外经济合作。

### （二）保护和促进本国工农业生产的发展

一个国家采取什么样的关税政策，是实行自由贸易还是采用保护关税政策，是由该国的经济发展水平、产业结构状况、国际贸易收支状况以及参与国际经济竞争的能力等多种因素决定的。国际上许多发展经济学家认为，自由贸易政策不适合发展中国家的情况。相反，这些国家为了顺利地发展民族经济，实现工业化，必须实行保护关税政策。我国作为发展中国家，一直十分重视利用关税保护本国的“幼稚工业”，促进进口替代工业发展，关税在保护和促进本国工农业生产的发展方面发挥了重要作用。

### （三）调节国民经济和对外贸易

关税是国家的重要经济杠杆，通过税率的高低和关税的减免，可以影响进出口规模，调节国民经济活动。如调节出口产品和出口产品生产企业的利润水平，有意识地引导各类产品的生产，调节进出口商品数量和结构，可促进国内市场商品的供需平衡，保护国内市场的物价稳定等。

#### (四) 筹集国家财政收入

从世界大多数国家尤其是发达国家的税制结构分析,关税收入在整个财政收入中的比重不大,并呈下降趋势。但是,一些发展中国家,其中主要是那些国内工业不发达、工商税源有限、国民经济主要依赖于某种或某几种初级资源产品出口,以及国内许多消费品主要依赖于进口的国家,征收进出口关税仍然是他们取得财政收入的重要渠道之一。我国关税收入是财政收入的重要组成部分,新中国成立以来,关税为经济建设提供了可观的财政资金。目前,发挥关税在筹集建设资金方面的作用,仍然是我国关税政策的一项重要内容。

## 第二节 征税对象及纳税义务人

### 一、关税征税对象

中华人民共和国准许进出口的货物(除国家另有规定的以外),海关依照《海关进出口税则》,对其征收进口关税或者出口关税。

关税的征税对象是进出我国国境的货物和物品。货物是指贸易性商品;物品包括入境旅客随身携带的行李和物品、个人邮递物品、各种运输工具上的服务人员携带进口的自用物品、馈赠物品以及其他方式进入国境的个人物品。从境外采购进口的原产于中国境内的货物,海关依照《海关进出口税则》也对其征收进口关税。

### 二、关税纳税义务人

进口货物的收货人、出口货物的发货人、进出境物品的所有人均均为关税的纳税义务人。接受委托办理有关手续的代理人,应当遵守《进出口关税条例》对其委托人的各项规定。

关税纳税义务人包括两种:一是进口货物的收货人、出口货物的发货人,这是指贸易性商品的纳税人,包括各类外贸进出口公司和其他经批准经营进出口商品的企业。二是进出境物品的所有人,包括入境旅客随身携带的行李、物品的持有人;各种运输工具上服务人员入境时携带自用物品的持有人;馈赠物品以及其他方式入境个人物品的所有人;进口个人邮件的收件人等。关税纳税人如图 6-1 所示。

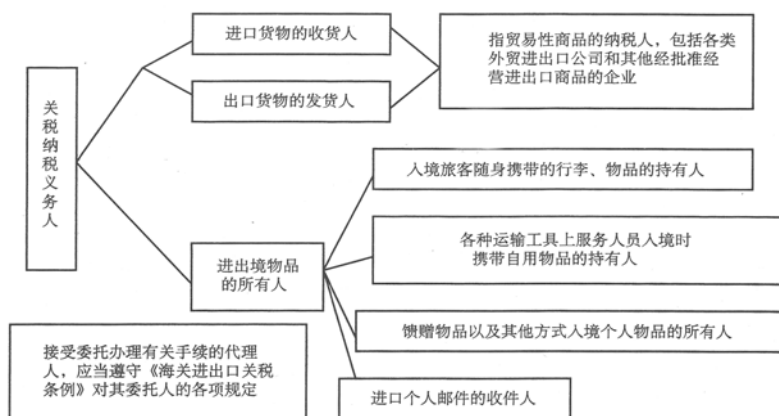


图 6-1 关税纳税义务人

### 第三节 进出口税则

#### 一、进出口税则概况

进出口税则是一国政府根据国家关税政策和经济政策,通过一定的立法程序制定公布实施的进出口货物和物品应税的关税税率表。进出口税则以税率表为主体,通常还包括实施税则的法令、使用税则的有关说明和附录等。《海关进出口税则》是我国海关凭以征收关税的法律依据,也是我国关税政策的具体体现。我国现行税则和《进出口关税条例》、《税率适用说明》、《中华人民共和国海关进口税则》、《中华人民共和国海关出口税则》及《进口商品从量税、复合税、滑准税税目税率表》、《进口商品关税配额税目税率表》、《进口商品税则暂定税率表》、《出口商品税则暂定税率表》、《非全税目信息技术产品税率表》等附录。

税率表作为税则主体,包括税则商品分类目录和税率栏两大部分。税则商品分类目录是把种类繁多的商品加以综合,按照其不同特点分门别类简化成数量有限的商品类目,分别编号按序排列,称为税则号列,并逐号列出该号中应列入的商品名称。商品分类的原则即归类规则,包括归类总规则 and 各类、章、目的具体注释。税率栏是按商品分类目录逐项定出的税率栏目。我国现行进口税则为四栏税率,出口税则为一栏税率。按税则商品分类目录体系划分,新中国成立以来,我国分别于 1951 年、1985 年、1992 年先后实施了三部进出口税则,进出口商品都采用同一税则目录分类。

#### 二、关税税则归类

税则归类就是按照税则的规定,将每项具体进出口商品按其本身特性在税则中找出其最适合的某一个税号,以此来确定其所适用的税率,计算应纳关税税额。如税则归类发生错误,就有可能导致关税征收中出现问题,少征或多征。税则归类一般按以下步骤进行:

(1) 了解需要归类的具体进出口商品的构成、材料属性、成分组成、特性、用途和功能。

(2) 查找有关商品在税则中拟归的类、章及税号。对于原材料性质的商品,应首先考虑按其属性归类,对于制成品,应首先考虑按其用途归类。

(3) 将考虑采用的有关类、章及税号进行比较,筛选出最合适的税号。在比较、筛选时,首先查看类、章的注释有无具体描述归类对象或其类似品,已有具体描述的,按类、章的规定,其次是查阅《商品名称及编码协调制度注释》(HS 注释),确切地了解有关类、章及税号范围。

(4) 通过以上方法也难以确定的税则归类商品,可运用归类总规则的有关条款来确定其税号。

#### 三、关税税率

##### (一) 进口关税税率

我国加入 WTO 后,为履行在加入 WTO 关税减让谈判中承诺的有关义务,享有 WTO 成员应有的权利,自 2002 年 1 月 1 日起,我国进口关税设最惠国税率、协定税率、特惠税率、普通税率、关税配额税率等 5 种进口关税税率。对进口货物在一定期限内可以实行暂定税率。

最惠国税率适用原产于与我国共同适用最惠国待遇条款的世界贸易组织成员国或地区的进口

货物;或原产于与我国签订有相互给予最惠国待遇条款的双边贸易协定的国家或地区的进口货物;以及原产于我国境内的进口货物。

协定税率适用原产于与我国签订有含关税优惠条款的区域性贸易协定的有关缔约方的进口货物。

特惠税率适用原产于与我国签订有特殊优惠关税协定的国家或地区的进口货物。

普通税率适用原产于上述国家或地区以外的国家和地区的进口货物;或者原产地不明的国家或地区的进口货物。

关税配额制度是国际通行的惯例,这是一种在一定数量内进口实行低关税,超过规定数量就实行高关税的办法。配额是一种数量限制措施,超过限额数量后则不能进口。而关税配额就有灵活性,对于必要的数量实行低关税;对于超过一定数量的进口则实行高关税。虽然这样关税高了,但还是允许进口,体现了关税杠杆的调节作用。这种办法许多国家都在采用,关贸总协定和之后的世界贸易组织也没有对其限制。在亚太经济合作组织的讨论中,也是把关税配额作为关税手段加以保留的。这种措施既可以控制总量,也比较公开透明。我国对部分进口农产品和化肥产品实行关税配额,现行税则对小麦、玉米等7种农产品和尿素等3种化肥产品实行关税配额管理。

暂定税率的商品可分为两类:一类无技术规格,海关在征税时只需审核品名和税号无误后,即可执行;另一类附有技术规格,海关在征税时,除审核品名和税号外,还需对进口货物的技术规格进行专业认定后才能适用。暂定税率优先适用于优惠税率或最惠国税率,而按普通税率征税的进口货物不适用暂定税率。我国现行税则对700多个税目进口商品实行暂定税率。

根据进口货物的原产地及各种税率形式的适用范围,当某种进口货物同时适用于特惠税率、协定税率、最惠国税率中一种以上税率形式时,税率从低执行;当某种进口货物同时适用于特惠税率、协定税率、进口暂定最惠国税率中一种以上税率形式时,税率从低执行;当某种进口货物同时适用于进口暂定最惠国税率和最惠国税率时,优先执行进口暂定最惠国税率。

执行国家有关进出口关税减征政策时,首先应当在最惠国税率基础上计算有关税目的减征税率,然后根据进口货物的原产地及各种税率形式的适用范围,将这一税率与同一税目的特惠税率、协定税率、进口暂定最惠国税率进行比较,税率从低执行。

进口商品的税率结构主要体现为产品加工程度越深则关税税率越高。在不可再生性资源、一般资源性产品及原材料、半成品、制成品中,不可再生性资源的商品税率较低,制成品商品税率较高。

## (二) 出口关税税率

我国出口税则为一栏税率,即出口税率。国家仅对少数资源性产品及易于竞相杀价、盲目进口、需要规范出口秩序的半制成品征收出口关税。现行税则对100余种商品计征出口关税,主要是鳗鱼苗、部分有色金属矿砂及其精矿、生锑、磷、氟钨酸钾、苯、山羊板皮、部分铁合金、钢铁废碎料、铜和铝原料及其制品、镍锭、锌锭、锑锭等,但对上述范围内的部分商品征收0~25%的暂定税率。此外,根据需要对其他200多种商品征收暂定税率。出口暂定税率优先适用于出口税则中规定的出口税率。

## (三) 特别关税

我国特别关税包括报复性关税、反倾销税与反补贴税、保障性关税。由国务院关税税则委员会决定征收特别关税的货物、适用国别、税率、期限和征收办法,海关总署负责实施。

#### (四) 税率的运用

我国进出口货物，都应当按照税则规定的归类原则归入合适的税号，并按照该税号所适用的税率征收关税。具体如下：

(1) 进出口货物，应当按照纳税义务人申报进口或者出口之日实施的税率征税。

(2) 进出口货物到达前，经海关核准先行申报的，应当按照装载此货物的运输工具申报进境之日实施的税率征税。

(3) 进出口货物的补税和退税，适用该进出口货物原申报进口或者出口之日所实施的税率，但下列情况除外：

① 按照特定减免税办法批准予以减免税的进口货物。后因情况改变经海关批准转让或出售或移作他用需予以补税的，适用海关接受纳税人再次填写报关单申报办理纳税及有关手续之日实施的税率征税。

② 加工贸易进口料、件等属于保税性质的进口货物。如经批准转为内销，应按向海关申报为内销之日实施的税率征税；如未经批准擅自转为内销的，则按海关查获日期所放行的税率征税。

③ 暂时进口货物转为正式进口需予以补税时，应按其申报正式进口之日实施的税率征税。

④ 分期支付租金的租赁进口货物，分期缴税时，适用海关接受纳税人再次填写报关单申报办理纳税及有关手续之日实施的税率征税。

⑤ 溢卸、误卸货物事后确定需征税时，应按其原运输工具申报进口日期所实施的税率征税。如原进口日期无法查明的，可按确定补税当天实施的税率征税。

⑥ 对由于税则归类的改变、完税价格的审定或其他工作差错而需补税的，应按原征税日期实施的税率征税。

⑦ 对经批准缓税进口的货物以后缴税时，不论是分期或一次缴清税款，都应按货物原进口之日实施的税率征税。

查获的走私进口货物需补税时，应按查获日期实施的税率征税。

### 第四节 关税完税价格和应纳税额的计算

#### 一、原产地规定

确定进境货物原产地的主要原因之一，是为了正确运用进口货物所适用的税率。我国原产地规定基本上采用的是“全部产地生产标准”和“实质性加工标准”两种国际通用的原产地标准。

##### (一) 全部产地生产标准

全部产地生产标准是指进口货物“完全在一个国家内生产或制造”，生产或制造国即为该货物的原产国。完全在一国生产或制造的进口货物包括：

- (1) 在该国领土或领海内开采的矿产品。
- (2) 在该国领土上收获或采集的植物产品。
- (3) 在该国领土上出生或由该国饲养的活动物及从其所得产品。
- (4) 在该国领土上狩猎或捕捞所得的产品。

- (5) 在该国的船上卸下的海洋捕捞物，以及由该国船只在海上取得的其他产品。
- (6) 在该国加工船加工上述第(5)项所列物品所得的产品。
- (7) 在该国收集的只适用于作再加工制造的废碎料和废旧物品。
- (8) 在该国完全使用上述(1)至(7)项所列产品加工成的制成品。

### (二) 实质性加工标准

实质性加工标准是适用于确定有两个或两个以上国家参与生产的产品原产国的标准。其基本含义是：经过几个国家加工、制造的进口货物，以最后一个对货物进行经济上可以视为实质性加工的国家作为有关货物的原产国。“实质性加工”是指产品加工后，在进出口税则中四位数税号一级的税则归类已经有了改变，或者加工增值部分所占新产品总值的比例已超过 30%及以下的。

### (三) 其他

对机器、仪器、器材或车辆所用零件、部件、配件、备件及工具，如与主件同时进口且数量合理的，其原产地按主件的原产地确定，分别进口的，则按各自的原产地确定。

## 二、关税完税价格

关税完税价格是海关以进出口货物的实际成交价格为基础，经调整确定的计征关税的价格。成交价格不能确定时，完税价格由海关依法估定。进出境物品的完税价格，由海关依法确定。进口货物以海关审定的成交价格为基础的到岸价格作为完税价格。完税价格包括货物的货价、货物运抵中华人民共和国境内输入地点起卸前的包装费、运费、保险费和其他劳务费等费用。出口货物的完税价格包括货物的货价、货物运至中华人民共和国境内输出地点装载前的运输及其相关费用、保险费，但是其中包含的出口关税税额，应当予以扣除。

### (一) 一般进口货物的完税价格

一般进口货物关税完税价格的确定办法有如下两种。

#### 1. 以进口货物的实际成交价格为基础的关税完税价格

$$\text{进口货物关税完税价格} = \text{货价} + \text{采购费用}$$

其中，采购费用包括货物运抵我国关境内输入地起卸前的包装费、运输费、保险费和其他劳务费等费用。

进口货物的成交价格应当符合下列条件：

- (1) 对买方处置或者使用该货物不予限制，但法律、行政法规规定实施的限制、对货物转售地域的限制和对货物价格无实质性影响的限制除外。
- (2) 该货物的成交价格没有因搭售或者其他因素的影响而无法确定。
- (3) 卖方不得从买方直接或者间接获得因该货物进口后转售、处置或者使用而产生的任何收益，或者虽有收益但能够按照本条例第十九条、第二十条的规定进行调整。
- (4) 买卖双方没有特殊关系，或者虽有特殊关系但未对成交价格产生影响。

进口货物的下列费用，应当计入完税价格：

- (1) 由买方负担的购货佣金以外的佣金和经纪费。
- (2) 由买方负担的在审查确定完税价格时与该货物视为一体的容器的费用。

(3) 由买方负担的包装材料费用和包装劳务费用。

(4) 与该货物的生产和向我国境内销售有关的，由买方以免费或者以低于成本的方式提供并可以按适当比例分摊的料件、工具、模具、消耗材料及类似货物的价款，以及在境外开发、设计等相关服务的费用。

(5) 作为该货物向我国境内销售的条件，买方必须支付的与该货物有关的特许权使用费。

(6) 卖方直接或者间接从买方获得的该货物进口后转售、处置或使用的收益。

进口时在货物的价款中列明的下列税收、费用，不计入该货物的完税价格：

(1) 厂房、机械、设备等货物进口后进行建设、安装、装配、维修和技术服务的费用。

(2) 进口货物运抵境内输入地点起卸后的运输及相关费用、保险费。

(3) 进口关税及国内税收。

按规定计入或不计入完税价格的费用或价值，应当由进口货物的收货人向海关提供客观量化的数据资料。如果没有客观量化的数据资料，完税价格由海关按《完税价格办法》规定的方法进行估定。

## 2. 海关估价方法

进口货物的成交价格不符合规定条件的，或者成交价格不能确定的，海关经了解有关情况，并与纳税义务人进行价格磋商后，依次以下列价格估定该货物的完税价格：

(1) 与该货物同时或者大约同时向中华人民共和国境内销售的相同货物的成交价格。

(2) 与该货物同时或者大约同时向中华人民共和国境内销售的类似货物的成交价格。

(3) 与该货物进口的同时或者大约同时，将该进口货物、相同或者类似进口货物在第一级销售环节销售给无特殊关系买方最大销售总量的单位价格，但应当扣除下列项目：同等级或者同种类货物在中华人民共和国境内第一级销售环节销售时通常的利润和一般费用以及通常支付的佣金；进口货物运抵境内输入地点起卸后的运输及其相关费用、保险费；进口关税及国内税收。

(4) 按照下列各项总和和计算的价格：生产该货物所使用的料件成本和加工费用，向中华人民共和国境内销售同等级或者同种类货物通常的利润和一般费用，该货物运抵境内输入地点起卸前的运输及其相关费用、保险费。

(5) 以合理方法估定的价格。

纳税义务人向海关提供有关资料后，可以提出申请，颠倒前款第(3)项和第(4)项的适用次序。

## (二) 特殊进口货物的完税价格

特殊进口货物的完税价格分别如下：

(1) 运往境外修理的机械器具、运输工具或者其他货物，出境时已向海关报明并在海关规定期限内复运进境的，应当以海关审定的修理费和料件费作为完税价格。

(2) 运往境外加工的货物，出境时已向海关报明，并在海关规定期限内复运进境的，应当以加工后的货物进境时的到岸价格与原出境货物或者相同、类似货物在进境时的到岸价格之间的差额，作为完税价格。如上述原出境货物在进境时的到岸价无法得到时，可用原出境货物中申报出境时的离岸价格替代。如上述两种方法的到岸价格都无法得到时，可用该出境货物在境外加工时支付的工缴费加上运抵中国关境输入地点起卸前的包装费、运费、保险费和其他劳务费等一切费用作为完税价格。

(3) 租赁和租借方式进境的货物，以海关审查确定的货物的租金，作为完税价格。如租赁进口货物是一次性支付租金，则以海关审定的该项进口货物的成交价格确定完税价格。

(4) 准予暂时进口的施工机械、工程车辆、供安装使用的仪器和工具、电视或电影摄制机构，以及盛装货物的容器，如超过半年仍留在境内使用的，应自第 7 个月起，按月征收进口关税，其完税价格按原货进口时的到岸价格确定，货物每月的税额计算公式为：

$$\text{关税税额} = \text{货物原到岸价格} \times \text{关税税率} \times 1/48$$

(5) 对于国内单位留购的进口货样、展览品和广告陈列品，以留购价格作为完税价格。但是，买方留购货样、展览品和广告陈列品后，除按留购价格付款外，又直接或间接给卖方一定利益的，海关可以另行确定上述货物的完税价格。

(6) 按照特定减免税办法减税或免税进口的货物需予补税时，其完税价格应仍按该项货物原进口时的成交价格确定。受海关监管的减免税进口货物，在监管年限内，经海关批准出售、转让或移作他用时，按其使用年限扣除折旧部分价值作为完税价格，计算公式为：

$$\text{完税价格} = \text{货物原进口时的价格} \times [1 - \text{实际使用月份} \div (\text{监管年限} \times 12)]$$

### (三) 出口货物的完税价格

#### 1. 以成交价格为基础的完税价格

出口货物的完税价格由海关以该货物的成交价格以及该货物运至中国境内输出地点装载前的运输及相关费用、保险费为基础审查确定，但应扣除出口关税。

$$\text{完税价格} = \text{离岸价格} \div (1 + \text{出口税率})$$

出口货物成交价格中含有支付给国外的佣金，如与货物的离岸价格分列，应予扣除；未单独列明的，则不予扣除。出口货物在离岸价格以外，买方还另行支付货物包装费的，应将其计入完税价格。离岸价格不能确定时，完税价格由海关估定。

#### 2. 出口货物海关估价方法

出口货物的成交价格不能确定时，完税价格由海关依次使用下列方法估定：

- (1) 同时或大约同时向同一国家或地区出口的相同货物的成交价格。
- (2) 同时或大约同时向同一国家或地区出口的类似货物的成交价格。
- (3) 根据境内生产相同或类似货物的成本、利润和一般费用，境内发生的运输及其相关费用、保险费计算所得的价格。
- (4) 按照合理方法估定的价格。

#### (四) 进口货物完税价格中的运输及相关费用、保险费的计算

(1) 陆运、空运和海运进口货物的运费和保险费，应当按照实际支付的费用计算。如果进口货物的运费无法确定或未实际发生，海关应当按照该货物进口同期运输行业公布的运费率(额)计算运费，按照“货价加运费”两者总额的 3% 计算保险费。

**【例 6-1】**某外贸公司进口货物一批，申报纳税时，未包括货物的运费和保险费。进口货物的货价为 100 万元，除货价的其他实付价格为 30 万元；同期运输行业公布的运费为货价的 10%，

请计算确定其完税价格。

**【解析】**

$$\text{运费} = 100 \times 10\% = 10(\text{万元})$$

$$\text{保险费} = (100 + 10) \times 3\% = 0.33(\text{万元})$$

$$\text{关税完税价格} = 100 + 30 + 10 + 0.33 = 140.33(\text{万元})$$

(2) 以其他方式进口的货物。邮运的进口货物，应当以邮费作为运输及其相关费用、保险费；以境外边境口岸价格条件成交的铁路或公路运输进口货物，海关应当按照货价的1%计算运输及其相关费用、保险费；作为进口货物的自驾进口的运输工具，海关在审定完税价格时，可以不另行计入运费。

(3) 出口货物。出口货物销售价格如果包括离境口岸至境外口岸之间的运输、保险费的，该运费、保险费应当扣除。

**(五) 完税价格的审定**

完税价格的审定包括如下几个环节。

(1) 申报货物的成交价格。进出口货物的收发货人或者他们的代理人，应当如实向海关申报进出口货物的成交价格。申报的成交价格明显低于或者高于相同或者类似货物的成交价格的，由海关依照有关条例的规定确定完税价格。

(2) 出示证明真实价格单证。进出口货物的收发货人或者他们的代理人，在向海关递交进出口货物报关单时，应当出示证明货物的真实价格、运费、保险费和其他费用的发票(如有厂家发票应附在内)、合同、装箱清单和其他证明申报价格真实、完整的有关单证、书面资料和电子数据。

(3) 海关审核进出口货物完税价格时，收发货人或者他们的代理人应当交验发票等单证；必要时海关可以检查买卖双方的有关合同、账册、单据和文件，或者作其他调查。对于已经完税放行的货物，海关仍可检查货物的上述有关资料。

进出口货物的收发货人或者他们的代理人，在递交进出口货物报关单时未交验规定的各项单证的，应当按照海关估定的完税价格完税；事后补交单证的，税款不予调整。

进出口货物的到岸价格、离岸价格或者租金、修理费、料件费等以外币计价的，由海关按照填发税款缴纳证之日国家外汇管理部门公布的《人民币外汇牌价表》的买卖中间价，折合人民币计征关税。《人民币外汇牌价表》未列入的外币，按照国家外汇管理部门确定的汇率折合人民币。

### 三、关税应纳税额的计算

应纳税额计算有从价计税、从量计税、复合计税和滑准计税等4种方法。

**(一) 从价税应纳税额的计算**

从价税应纳税额的计算公式如下：

$$\text{应纳关税税额} = \text{应税进口货物数量} \times \text{单位完税价格} \times \text{税率}$$

**(二) 从量税应纳税额的计算**

从量税应纳税额的计算公式如下：

$$\text{应纳关税税额} = \text{应税进口货物数量} \times \text{单位货物税额}$$

### (三) 复合税应纳税额的计算

复合税应纳税额的计算公式如下：

$$\text{应纳关税税额} = \text{进口完税价格} \times \text{适用税率} + \text{进口数量} \times \text{单位税额}$$

### (四) 滑准税应纳税额的计算

滑准税应纳税额的计算公式如下：

$$\text{应纳关税税额} = \text{应税进(出)口货物数量} \times \text{单位完税价格} \times \text{滑准税税率}$$

【例 6-2】某商场于 2013 年 2 月进口一批化妆品。该批货物在国外的买价是 100 万元，货物运抵我国入关前发生的运输费、保险费和其他费用分别为 10 万元、5 万元、4 万元。货物报关后，该商场按规定缴纳了进口环节的增值税和消费税并取得了海关开具的缴款书。从海关将化妆品运往商场所在地发生的运输费用为 4 万元，该批化妆品当月在国内全部销售，取得不含税销售额 520 万元。请计算该批化妆品进口环节应缴纳的关税、增值税、消费税和国内销售环节应缴纳的增值税。(该批化妆品进口关税税率 20%、增值税税率 17%、消费税税率 30%)

【解析】

$$\text{关税组成计税价格} = 100 + 10 + 5 + 4 = 119(\text{万元})$$

$$\text{应缴纳进口关税} = 119 \times 20\% = 23.8(\text{万元})$$

$$\text{进口环节的组成计税价格} = (119 + 23.8) \div (1 - 30\%) = 204(\text{万元})$$

$$\text{进口环节应缴纳增值税} = 204 \times 17\% = 34.68(\text{万元})$$

$$\text{进口环节应缴纳消费税} = 204 \times 30\% = 61.2(\text{万元})$$

$$\text{国内销售环节应缴纳增值税} = 520 \times 17\% - 4 \times 7\% - 34.68 = 53.44(\text{万元})$$

## 第五节 税收优惠

关税减免是对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊调节手段。根据《海关法》的规定，除法定减免税外的其他减免税均由国务院决定。减免关税在我国加入世界贸易组织之前以税则规定税率为基准，在我国加入世界贸易组织之后以最惠国税率或者普通税率为基准。据现行的关税法律法规规定，关税减免分为法定减免、特定减免和临时减免 3 种。

### 一、法定减免税

法定减免是依照关税基本法规的规定对列举的征税对象给予减免关税的优惠。符合税法规定可予以减免税的进出口货物，纳税人无须提出申请，海关可按规定直接予以减免税。海关对法定减免税货物一般不进行后续管理。我国《海关法》和《进出口关税条例》明确规定，下列货物、物品予以减免关税。

#### (一) 《海关法》的减免规定

(1) 下列进出口货物、进出境物品，减征或者免征关税：

- ① 无商业价值的广告品和货样。
- ② 外国政府、国际组织无偿赠送的物资。

- ③ 在海关放行前遭受损坏或者损失的货物。
- ④ 规定数额以内的物品。
- ⑤ 法律规定减征、免征关税的其他货物、物品。
- ⑥ 中华人民共和国缔结或者参加的国际条约规定减征、免征关税的货物、物品。

(2) 特定地区、特定企业或者有特定用途的进出口货物，予以减征或者免征关税。特别要注意的是，此项减征或者免征关税进口的货物，只能用于特定地区、特定企业或者特定用途，未经海关核准并补缴关税，不得移作他用。

(3) 经海关批准暂时进口或者暂时出口的货物，以及特准进口的保税货物，在货物收发货人向海关缴纳相当于税款的保证金或者提供担保后，准予暂时免纳关税。

## (二) 《进出口关税条例》的减免规定

(1) 下列货物，免征关税：

- ① 关税税额在人民币 50 元以下的一票货物。
- ② 无商业价值的广告品和货样。
- ③ 外国政府、国际组织无偿赠送的物资。
- ④ 在海关放行前损失的货物。
- ⑤ 进出境运输工具装载途中必需的燃料、物料和饮食用品。

在海关放行前遭受损坏的货物，可以根据海关认定的受损程度减征关税。

法律规定的其他免征或者减征关税的货物，海关根据规定予以免征或者减征。因故退还的境外出口货物，由原发货人或者他们的代理人申报出境，并提供原进口单证，经海关审查核实后可以免征出口关税。但是，已征收的进口关税，不予退税。

(2) 有下列情形之一的进口货物，海关可以酌情减免关税：

- ① 在境外运输途中或者在起卸时，遭受损坏或者损失的。
- ② 起卸后海关放行前，因不可抗力遭受损坏或者损失的。
- ③ 海关检验时已经破漏、损坏或者腐烂，经证明不是保管不慎造成的。

(3) 中华人民共和国缔结或者参加的国际条约规定减征、免征关税的货物、物品，海关应当按照规定予以减免关税。

(4) 经海关核准暂时进境或者暂时出境并在 6 个月内复运出境或者复运进境的货样、展览品、施工机械、工程车辆、工程船舶、供安装设备时使用的仪器和工具、电视或者电影摄制器械、盛装货物的容器以及剧团服装道具，在货物收发货人向海关缴纳相当于税款的保证金或者提供担保后，准予暂时免纳关税。上述规定的 6 个月期限，海关可以根据情况予以延长。暂时进口的施工机械、工程车辆、工程船舶等经海关核准予以延长期限的，在延长期内由海关按照货物的使用时间征收进口关税。

(5) 为境外厂商加工、装配成品或为制造外销产品而进口的原材料、辅料、零件、部件、配套件和包装物料，海关按照实际加工出口的成品数量免征进口关税；或者对进口料、件先征进口关税，再按照实际加工出口的成品数量予以退税。

(6) 无代价抵偿的进出口货物的关税减免办法，由海关总署另行规定。

(7) 经济特区等特定地区进出口的货物，中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业



等特定企业进出口的货物以及其他依法给予关税减免优惠的进出口货物，按照国家有关规定减税或者免税。

## 二、特定减免税

特定减免税也称政策性减免税。在法定减免税之外，国家按照国际通行规则和我国实际情况，制定发布的有关进出口货物减免关税的政策，称为特定减免税或政策性减免税。特定减免税货物一般有地区、企业和用途的限制，海关需要进行后续管理，也需要进行减免税统计。主要涉及：科教用品，残疾人专用品，扶贫、慈善性捐赠物资，加工贸易产品(加工装配和补偿贸易、进料加工)，边境贸易进口物资，保税区进出口货物，出口加工区进出口货物，进口设备，特定行业或用途的减免税。

## 三、临时减免税

临时减免是指在法定减免和特定减免关税以外，对某一关税纳税人由于特殊原因临时给予关税减免。收发货人或者他们的代理人，要求对其进出口货物临时减征或者免征进出口关税的，应当在货物进出口前书面说明理由，并附必要的证明和资料，向所在地海关申请。所在地海关审查属实后，转报海关总署，由海关总署或者海关总署会同财政部按照国务院的规定审查批准。

# 第六节 征收管理

## 一、关税缴纳

进口货物自运输工具申报进境之日起 14 日内，出口货物在货物运抵海关监管区后装货的 24 小时以前，应由进出口货物的纳税义务人向货物进(出)境地海关申报，海关根据税则归类和完税价格计算应缴纳的关税和进口环节代征税，并填发税款缴款书。纳税义务人应当自海关填发税款缴款书之日起 15 日内，向指定银行缴纳税款。如关税缴纳期限的最后 1 日是周末或法定节假日，则关税缴纳期限顺延至周末或法定节假日过后的第 1 个工作日。为方便纳税义务人，经申请且海关同意，进(出)口货物的纳税义务人可以在设有海关的指运地(启运地)办理海关申报、纳税手续。

关税纳税义务人因不可抗力或者在国家税收政策调整的情形下，不能按期缴纳税款的，经海关总署批准，可以延期缴纳税款，但最长不得超过 6 个月。

## 二、关税的强制执行

纳税义务人未在关税缴纳期限内缴纳税款，即构成关税滞纳金。为保证海关征收关税决定的有效执行和国家财政收入的及时入库，海关有对滞纳关税的纳税义务人强制执行的权利。强制措施主要有两类：

### 1. 征收关税滞纳金

滞纳金自关税期限届满滞纳之日起，至纳税义务人缴纳关税之日止，按滞纳金万分之五的比例按日征收，周末或法定节假日不予扣除。具体计算公式为：

$$\text{关税滞纳金金额} = \text{滞纳关税税额} \times \text{滞纳金征收比率} \times \text{滞纳天数}$$

## 2. 强制征收

如纳税义务人自海关填发缴款书之日起 3 个月内仍未缴纳税款，经海关关长批准，海关可以采取强制扣缴、变价抵缴等强制措施。强制扣缴即海关从纳税义务人在开户银行或者其他金融机构的存款中直接扣缴税款。变价抵缴即海关将应税货物依法变卖，以变卖所得抵缴税款。

## 三、关税退还

海关多征的税款，海关发现后应当立即退还；纳税义务人自缴纳税款之日起 1 年内，可以要求海关退还。

有下列情形之一的，进出口货物的收发货人或者他们的代理人，可以自缴纳税款之日起 1 年内，书面声明理由，连同原纳税收据向海关申请退税，逾期不予受理：因海关误征，多纳税款的；海关核准免验进口的货物，在完税后，发现有短卸情形，经海关审查认可的；已征出口关税的货物，因故未装运出口申报退关，经海关查验属实的。海关应当自受理退税申请之日起 30 日内作出书面答复并通知退税申请人。

## 四、关税的补征和追征

进出口货物、进出境物品放行后，如发现少征或者漏征税款，海关应当自缴纳税款或者货物、物品放行之日起 1 年内，向收发货人或者他们的代理人补征；因收发货人或者他们的代理人违反规定而造成少征或者漏征的，海关在 3 年内可追征，并从缴纳税款之日起按日加收少征或者漏征税款 0.5% 的滞纳金。

## 五、关税纳税争议

为保护纳税人合法权益，我国《海关法》和《进出口关税条例》都规定了纳税义务人对海关确定的进出口货物的征税、减税、补税或者退税等有异议时，有提出申诉的权利。在纳税义务人同海关发生纳税争议时，可以向海关申请复议，但同时应当在规定期限内按海关核定的税额缴纳关税，逾期则构成滞纳金，海关有权按规定采取强制执行措施。

纳税争议的内容一般为进出境货物和物品的纳税义务人对海关在原产地认定、税则归类、税率或汇率适用、完税价格确定、关税减征、免征、追征、补征和退还等征税行为是否合法或适当，是否侵害了纳税义务人的合法权益，而对海关征收关税的行为表示异议。

关税纳税义务人对海关的具体行政行为(在产地认定、税则归类、税率或汇率的适用、完税价格确定、进出口货物的征税、减税、免征、追征、补征或退税等)是否合法或适当，是否侵害了纳税义务人的合法权益，可以表示异议。存在异议时，有提出申诉的权利。同海关发生纳税争议时，应当缴纳税款，并可以依法自填发税款缴款书之日起 30 日内，向原征收海关的上一级海关书面申请复议，逾期申请的，海关不予受理；上一级海关应当自收到复议申请之日起 60 日内作出复议决定，并以复议决定书的形式正式答复纳税义务人；纳税义务人对复议决定仍不服的，可以自收到复议决定书之日起 15 日内，依法向人民法院提起诉讼。

## 本章小结

关税是海关依法对进出境货物、物品征收的一种税。关税的征税对象是准许进出境的货物和物品。进口货物的收货人、出口货物的发货人、进出境物品的所有人，是关税的纳税义务人。

关税税率分进口关税税率和出口关税税率两种，进口关税设置最惠国税率、协定税率、特惠税率、普通税率、关税配额税率等。对进口货物在一定期限内可以实行暂定税率。

我国征收出口关税的商品较少，税率较低。

进出口关税的计税依据是关税完税价格。

关税中减免分为法定减免税、特定减免税和临时减免税。

关税由海关负责征收管理。

### 思考题

1. 关税的征税对象是什么？关税的纳税人包括哪些？
2. 进口关税的税率有哪几种？其适用对象包括哪些？
3. 如何确定进口货物的关税完税价格？
4. 如何确定出口货物的关税完税价格？
5. 我国原产地规定的标准有哪些？
6. 关税减免的类型有哪几种？
7. 关税补征与追征的规定有哪些？

### 计算题

1. 某进出口公司 2012 年 8 月进口一批货物，成交价格为 35 万元，由该进出口公司负担的包装费及包装劳务费 2 万元，该货物运抵我国输入地点起卸前发生的运费 5 万元，起卸后发生运费 0.4 万元。海关于 9 月 2 日填发税款缴款书，由于该公司资金紧张，10 月 21 日缴纳的进口环节的税金，关税税率为 10%。

【要求】请计算该公司 9 月 30 日应纳进口环节的税金及滞纳金。

2. 某进出口公司 2012 年 9 月进口一批应税消费品，支付如下款项：①应税消费品成交价折合人民币 1 085 万元；②货物运抵我国关境内输入地点起卸前、起卸后的费用分别为 35 万元、2 万元，保险费分别为 5 万元、0.4 万元。③包装材料费用和包装劳务费 10 万元；④与货物视为一体的容器的费用 15 万元；⑤与该货物有关的特许权使用费 50 万元。已知：该应税消费品的关税税率为 20%，消费税税率 30%，增值税税率 17%。

【要求】请计算：①该公司在进口环节应缴纳的关税是多少？②该公司在进口环节应缴纳的消费税是多少？③该公司在进口环节应缴纳的增值税是多少？

3. 某公司是一家有进出口经营权的贸易公司。2012 年 3 月出口一批货物，按境外到岸价格成交，折合人民币 685 万元，其中境内口岸至境外口岸的运费 30 万元、保险费 5 万元。该批货物出口关税税率为 30%。

【要求】请计算该公司应纳的出口关税税额。

# 第十二章 车辆购置税法和车船税法

## 【学习提示】

车辆购置税兼有财产税和行为税的性质，车船税则属于财产税，在税制体系上二者都属于小税种，但征缴制度各具特色。通过本章的学习，应达到以下目标：

1. 在知识方面，了解车辆购置税和车船税的概念、特征及类型，熟悉车辆购置税和车船税的征收管理，掌握车辆购置税和车船税的征税范围、纳税义务人及税率。
2. 在技能方面，熟练掌握车辆购置税和车船税应纳税额的计算。
3. 在能力方面，正确运用车辆购置税和车船税有关规定，对企业发生的各种涉及车辆购置税和车船税经济业务进行分析和处理。

## 第一节 车辆购置税法

车辆购置税法是指国家制定的用以调整车辆购置税征收与缴纳之间权利及义务关系的法律规范。现行车辆购置税法的基本规范是 2001 年 1 月 1 日起施行的《中华人民共和国车辆购置税暂行条例》(以下简称《车辆购置税暂行条例》)。

### 一、车辆购置税概述

#### (一) 车辆购置税的概念

车辆购置税是以在中国境内购置规定的车辆为课税对象，在特定的环节向车辆购置者征收的一种税。就其性质而言，属于直接税的范畴。

车辆购置税于 2001 年 1 月 1 日起在我国实施，是一个新的税种，是在原交通部门收取的车辆购置附加费的基础上，通过“费改税”方式演变而来。车辆购置税基本保留了原车辆购置附加费的特点。

#### (二) 车辆购置税的特点

车辆购置税作为一种特殊税，除具有税收的共同特点外，还有其自身独立的特点：

- (1) 征收范围较窄。车辆购置税以购置的特定车辆为课税对象，而不是对所有的财产或消费财产征税，是一种特种财产税。
- (2) 征收环节单一。车辆购置税实行一次性课征制，它不是在生产、经营和消费的每个环节道道征收，而是在消费领域中的特定环节一次征收。
- (3) 征税具有特定目的。车辆购置税为中央税，它取之于应税车辆，用之于交通建设。

(4) 价外征收, 不转嫁税负。也就是说, 征收车辆购置税的商品价格中不含车辆购置税税额, 车辆购置税是附加在价格之外的, 且税收的缴纳者即为最终的税收负担者, 税负没有转嫁性。

### (三) 开征车辆购置税的作用

#### 1. 有利于合理筹集建设资金, 促进交通基础设施建设事业的发展

国家通过开征车辆购置税参与国民收入的再分配, 可以更好地将一部分消费基金转化为财政资金, 为社会主义建设筹集更多的资金, 以满足国家行使职能的需要。车辆购置税是在消费(使用)环节征税, 具有经常税的特点, 只要纳税人发生了购置、使用应税车辆的行为就要征税, 这比对所得课税和商品课税更具及时性。

#### 2. 有利于理顺税费关系, 深化和完善财税制度改革

以费改税、开征车辆购置税, 有利于理顺税费关系, 进一步完善财税制度, 实现税制结构的不断优化。同时, “费改税”不但能规范政府行为, 遏制乱收费, 同时对正确处理税费关系、深化和完善财税体制改革也能起到积极的作用。

#### 3. 有利于调节收入差别, 缓解社会分配不公的矛盾

车辆购置税在消费环节对消费应税车辆的使用者课税, 使得具有较高消费需求能力的人比一般消费能力的人要多负税, 如购置高档车的纳税人要比购置经济型车的纳税人缴纳的车辆购置税税额多, 开征车辆购置税可以对过高的消费支出进行调节。

#### 4. 有利于配合打击走私, 保护民族工业, 维护国家权益

车辆购置税在车辆上牌使用前征收, 具有源泉控管的特点, 它可以配合有关部门在打击走私、惩治犯罪方面起到积极的作用。

## 二、车辆购置税纳税义务人

车辆购置税的纳税义务人是指在我国境内购置应税车辆的单位和个人。其中购置是指购买使用行为、进口使用行为、受赠使用行为、自产自用行为、获奖使用行为以及以拍卖、抵债、走私、罚没等方式取得并使用的行为, 这些行为都属于车辆购置税的应税行为。所称单位, 包括国有企业、集体企业、私营企业、股份制企业、外商投资企业、外国企业以及其他企业和事业单位、社会团体、国家机关、军队以及其他单位。所称个人, 包括个体工商户及其他个人, 既包括中国公民又包括外国公民。

## 三、征税范围

车辆购置税以列举的车辆作为征税对象, 未列举的车辆不纳税。其征税范围包括汽车、摩托车、电车、挂车、农用运输车, 具体规定如下。

#### 1. 汽车

包括各类汽车。

#### 2. 摩托车

(1) 轻便摩托车: 最高设计时速不大于 50km/h, 发动机汽缸总排量不大于 50cm<sup>3</sup> 的两个或三个车轮的机动车。



(2) 两轮摩托车: 最高设计车速大于 50km/h, 或发动机汽缸总排量大于 50cm<sup>3</sup> 的两个车轮的机动车。

(3) 三轮摩托车: 最高设计车速大于 50km/h, 或发动机汽缸总排量大于 50cm<sup>3</sup>, 空车重量不大于 400kg 的三个车轮的机动车。

### 3. 电车

(1) 无轨电车: 以电能为动力, 由专用输电电缆线供电的轮式公共车辆。

(2) 有轨电车: 以电能为动力, 在轨道上行驶的公共车辆。

### 4. 挂车

(1) 全挂车: 无动力设备, 独立承载, 由牵引车辆牵引行驶的车辆。

(2) 半挂车: 无动力设备, 与牵引车辆共同承载, 由牵引车辆牵引行驶的车辆。

### 5. 农用运输车

(1) 三轮农用运输车: 柴油发动机, 功率不大于 7.4kW, 载重量不大于 500kg, 最高车速不大于 40km/h 的三个车轮的机动车(三轮农用运输车自 2004 年 10 月 1 日起免征车辆购置税)。

(2) 四轮农用运输车: 柴油发动机, 功率不大于 28kW, 载重量不大于 1 500kg, 最高车速不大于 50km/h 的四个车轮的机动车。

为了体现税法的统一性、固定性、强制性和法律的严肃性特征, 车辆购置税征收范围的调整由国务院决定, 其他任何部门、单位和个人无权擅自扩大或缩小车辆购置税的征税范围。

## 四、税率与计税依据

### (一) 税率

车辆购置税实行统一比例税率, 税率为 10%。

### (二) 计税依据

车辆购置税以应税车辆为课税对象, 考虑我国车辆市场供求的矛盾, 价格差异变化, 计量单位不规范以及征收车辆购置附加费的做法, 实行从价定率、价外征收的方法计算应纳税额, 应税车辆的价格即计税价格就成为车辆购置税的计税依据。但是, 由于应税车辆购置的来源不同, 应税行为的发生不同, 计税价格的组成也就不一样。车辆购置税的计税依据有以下几种情况。

#### 1. 购买自用应税车辆计税依据的确定

纳税人购买自用的应税车辆的计税依据为纳税人购买应税车辆而支付给销售方的全部价款和价外费用(不含增值税)。

购买的应税自用车辆包括购买自用的国产应税车辆和购买自用的进口应税车辆, 如从国内汽车市场、汽车贸易公司购买自用的进口应税车辆。

价外费用是指销售方价外向购买方收取的手续费、基金、违约金、包装费、运输费、保管费、代垫款项、代收款项和其他各种性质的价外收费, 但不包括增值税税款。

#### 2. 进口自用应税车辆计税依据的确定

纳税人进口自用的应税车辆以组成计税价格为计税依据, 组成计税价格的计算公式为:

组成计税价格=关税完税价格+关税+消费税

进口自用的应税车辆是指纳税人直接从境外进口或委托代理进口自用的应税车辆，即非贸易方式进口自用的应税车辆。而且进口自用的应税车辆的计税依据，应根据纳税人提供的经海关审查确认的有关完税证明资料确定。

### 3. 其他自用应税车辆计税依据的确定

现行政策规定，纳税人自产、受赠、获奖和以其他方式取得并自用的应税车辆，凡不能或不能准确提供车辆价格的，由主管税务机关依国家税务总局核定的相应类型的应税车辆的最低计税价格确定。

### 4. 最低计税价格作为计税依据的确定

《车辆购置税暂行条例》规定：“纳税人购买自用或者进口自用应税车辆，申报的计税价格低于同类型应税车辆的最低计税价格，又无正当理由的，按照最低计税价格征收车辆购置税。”也就是说，纳税人购买和自用的应税车辆，首先应分别按前述计税价格、组成计税价格来确定计税依据。当申报的计税价格偏低，又无正当理由的，应以最低计税价格作为计税依据。实际工作中，通常是当纳税人申报的计税价格等于或高于最低计税价格时，按申报的价格计税；当纳税人申报的计税价格低于最低计税价格时，按最低计税价格计税。

最低计税价格由国家税务总局依据全国市场的平均销售价格制定。根据纳税人购置应税车辆的不同情况，国家税务总局对以下几种特殊情形应税车辆的最低计税价格规定如下：

(1) 对已缴纳并办理了登记注册手续的车辆，其底盘和发动机同时发生更换的，其最低计税价格按同类型新车最低计税价格的 70% 计算。

(2) 免税、减税条件消失的车辆，其最低计税价格的确定方法为：

最低计税价格=同类型新车最低计税价格 $\times$ [1-(已使用年限 $\div$ 规定使用年限)] $\times$ 100%

其中，规定使用年限为：国产车辆按 10 年计算；进口车辆按 15 年计算。超过使用年限的车辆，不再征收车辆购置税。

(3) 非贸易渠道进口车辆的最低计税价格，为同类型新车最低计税价格。

车辆购置税的计税依据和应纳税额应使用统一货币单位计算。纳税人以外汇结算应税车辆价款的，按照申报纳税之日中国人民银行公布的人民币基准汇价，折合成人民币计算应纳税额。

## 五、车辆购置税应纳税额的计算

车辆购置税实行从价定率的方法计算应纳税额，计算公式为：

应纳税额=计税依据 $\times$ 税率

由于应税车辆的来源、应税行为的发生以及计税依据组成的不同，因而，车辆购置税应纳税额的计算方法也有区别。

### (一) 购买自用应税车辆应纳税额的计算

在应纳税额的计算当中，应注意以下费用的计税规定：

(1) 购买者随购买车辆支付的工具件和零部件价款应作为购车价款的一部分, 并入计税价格中征收车辆购置税, 以防止纳税人采取“化整为零”方式侵蚀税基。

(2) 支付的车辆装饰费, 应作价外费用并入计税价格中计税。

(3) 代收款项应区别征税。凡使用代收单位(受托方)票据收取的款项, 应视做代收单位价外收费, 购买者支付的价费款应并入计税价格中一并征税; 凡使用委托方票据收取, 受托方只履行代收义务和收取代收手续费的款项, 应按其他税收政策规定征税。

(4) 销售单位开给购买者的各种发票金额中包含增值税税款, 计算应纳车辆购置税时应换算为不含增值税税额的计税价格。

(5) 购买者支付的控购费, 是政府部门的行政性收费, 不属于销售者的价外费用范围, 不应并入计税价格计税。

(6) 销售单位开展优质销售活动所开票收取的有关费用, 应属于经营性收入, 企业在代理过程中按规定支付给有关部门的费用, 企业已作经营性支出列支核算, 其收取的各项费用并在一张发票上难以划分的, 应作为价外收入计算征税。

**【例 12-1】** 张某 2011 年 12 月 8 日, 从上海大众汽车有限公司购买一辆厂牌型号为桑塔纳某款的轿车供自己使用, 支付含增值税车价款 106 000 元, 另支付代收临时牌照费 150 元, 代收保险费 352 元, 支付购买工具件和零配件价款 2 035 元, 车辆装饰费 250 元。支付的各项价费款均由上海大众汽车有限公司开具“机动车销售统一发票”和有关票据。计算张某应纳车辆购置税税额。

**【解析】**

计税依据 =  $(106\,000 + 150 + 352 + 2\,035 + 250) \div (1 + 17\%) = 92\,980.34(\text{元})$

应纳税额 =  $92\,980.34 \times 10\% = 9\,298.03(\text{元})$

**【例 12-2】** 某环保局于 2011 年 12 月 19 日, 从江南汽车贸易中心(增值税一般纳税人)购买日本本田公司生产的 5 座极品某款轿车一辆。该环保局按江南汽车贸易中心开具的“机动车销售统一发票”金额支付价款 371 000 元, 支付控购部门控购费 44 520 元, 并取得收款收据。江南汽车贸易中心开展“一条龙”销售服务, 代环保局办理车辆上牌等事宜, 并向环保局开票收取新车登记费、上牌办证费、代办手续费、仓储保管费、送车费等共计 36 000 元。计算该环保局应纳车辆购置税税额。

**【解析】**

应纳税额 =  $(371\,000 + 36\,000) \div (1 + 17\%) \times 10\% = 347\,863.25 \times 10\% = 34\,786.33(\text{元})$

**(二) 进口自用应税车辆应纳税额的计算**

纳税人进口自用的应税车辆以组成计税价格为计税依据。计税价格的计算公式为:

计税价格 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税

**【例 12-3】** 某外贸进出口公司于 2004 年 11 月 12 日, 从国外进口 10 辆宝马公司生产的宝马 BMW3181 型小轿车, 气缸容量为 1 800 毫升。该公司报关进口这批小轿车时, 经报关地口岸海关

对有关报关资料的审查,确定关税计税价格为 198 000 元/辆(人民币),海关按关税政策规定课征关税 217 800 元/辆,并按消费税、增值税有关规定分别代征进口消费税 21 884 元/辆,增值税 74 406 元/辆。由于业务工作的需要,该公司将两辆小轿车用于本单位使用。试根据纳税人提供的有关报关进口资料和经海关审查确认的有关完税证明资料,计算该公司应纳的车辆购置税税额。

**【解析】**

$$\begin{aligned}\text{组成计税价格} &= (\text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{消费税}) \\ &= (198\,000 + 217\,800 + 21\,884) = 437\,684(\text{元})\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{应纳税额} &= \text{自用数量} \times \text{组成计税价格} \times \text{税率} \\ &= 2 \times 437\,684 \times 10\% = 87\,536.8(\text{元})\end{aligned}$$

**(三) 其他自用应税车辆应纳税额的计算**

纳税人自产自用、受赠使用、获奖使用和以其他方式取得并自用应税车辆的,凡不能取得该型车辆的购置价格,或者低于最低计税价格的,以国家税务总局核定的最低计税价格作为计税依据计算征收车辆购置税。

$$\text{应纳税额} = \text{最低计税价格} \times \text{税率}$$

**【例 12-4】**某客车制造厂将自产的一辆 19 座“三湘”牌 CK6560 型客车,用于本厂后勤生活服务,该厂在办理车辆上牌落籍前,出具该车的发票注明金额为 44 300 元,并按此金额向主管税务机关申报纳税。经审核,国家税务总局对该车同类型车辆核定的最低计税价格为 47 000 元。该厂对作价问题提不出正当理由。计算该厂应纳的车辆购置税税额。

**【解析】**

$$\text{应纳税额} = 47\,000 \times 10\% = 4\,700(\text{元})$$

**【例 12-5】**东亚有限公司因经营不善,资不抵债而宣告破产。法院等有关部门在清理资产过程,组织有关单位对其资产进行拍卖,其中,由某拍卖公司拍卖的一辆上海大众汽车有限公司生产的桑塔纳 330K81LOLTD2 型小轿车,成交价 95 000 元,拍卖公司按其成交价向竞买者开具发票并收取了价款。该车为未上牌新车,国家税务总局核定同类型车辆的最低计税价格为 130 000 元。计算购买者申报纳税时应缴纳的車輛购置税税额。

**【解析】**

$$\text{应纳税额} = \text{最低计税价格} \times \text{税率} = 130\,000 \times 10\% = 13\,000(\text{元})$$

**(四) 特殊情形下自用应税车辆应纳税额的计算**

**1. 减税、免税条件消失车辆应纳税额的计算**

对减税、免税条件消失的车辆,纳税人应按现行规定,在办理车辆过户手续前或者办理变更车辆登记注册手续前向税务机关缴纳车辆购置税。

$$\text{应纳税额} = \text{同类型新车最低计税价格} \times [1 - (\text{已使用年限} \div \text{规定使用年限})] \times 100\% \times \text{税率}$$

**【例 12-6】**某部队在更新武器装备过程中,将设有雷达装置的东风 EQ5092T1D 雷达车进行

更换,该车使用年限为10年,已使用4年,属列入军队武器装备计划的免税车辆,部队更换车辆时将雷达装置拆除,并将其改制为后勤用车。由于只改变车厢及某些部件,经审核,该车发动机、底盘、车身和电气设备四大组成部分的性能技术数据与东风EQ1092F-202型5吨汽车的性能数据相近。东风EQ1092F-202型5吨汽车核定的最低计税价格为56 000元。计算改制的这辆汽车应纳的车辆购置税税额。

#### 【解析】

$$\text{应纳税额} = 56\,000 \times [1 - (4 \div 10)] \times 100\% \times 10\% = 3\,360 (\text{元})$$

### 2. 未按规定纳税车辆应补税额的计算

纳税人未按规定纳税的,应按现行政策规定的计税价格,区分情况分别确定征税。不能提供购车发票和有关购车证明资料的,检查地税务机关应按同类型应税车辆的最低计税价格征税;如果纳税人回户籍地后提供的购车发票金额与支付的价外费用之和高于核定的最低计税价格的,落籍地主管税务机关还应对其差额计算补税。

$$\text{应纳税额} = \text{最低计税价格} \times \text{税率}$$

## 六、税收优惠

### (一) 车辆购置税减免税规定

- (1) 外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华机构及其外交人员自用车辆免税。
- (2) 中国人民解放军和中国人民武装警察部队列入军队武器装备订货计划的车辆免税。
- (3) 设有固定装置的非运输车辆免税。
- (4) 有国务院规定予以免税或减税的其他情形的,按照规定免税或减税,主要有以下几种情况:
  - ① 防汛部门和森林消防等部门购置的由指定厂家生产的指定型号的用于指挥、检查、调度、报讯(警)、联络的专用车辆免税。
  - ② 回国服务的留学人员用现汇购买一辆个人自用国产小汽车免税。
  - ③ 长期来华定居专家购买一辆自用的小汽车免税。
- (5) 自2004年10月1日起,对三轮农用运输车免征车辆购置税。
- (6) 自2009年1月20日起,1.6升排量的小轿车的车辆购置税税率减半征收。

### (二) 车辆购置税的退税

纳税人已经缴纳车辆购置税但在办理车辆登记手续前,因下列原因需要办理退还车辆购置税的,由纳税人申请,征收机构审查后办理退还车辆购置税手续。

- (1) 公安机关车辆管理机构不予办理车辆登记注册手续的,凭公安机关车辆管理机构出具的证明办理退税手续。
- (2) 因质量等原因发生退回所购车辆的,凭经销商的退货证明办理退税手续。

## 七、征收管理

### (一) 纳税申报

车辆购置税实行一车一申报制度。纳税人在办理纳税申报时应如实填写《车辆购置税纳税申

报表》，同时提供车主身份证明、车辆价格证明、车辆合格证明及税务机关要求提供的其他资料的原件和复印件，经车辆购置税征收管理办公室(以下简称车购办)审核后，由税务机关保存有关复印件。

### (二) 纳税环节

车辆购置税的征税环节为使用环节，即最终消费环节。具体而言，纳税人应当在向公安机关等车辆管理机构办理车辆登记注册手续前，缴纳车辆购置税。

### (三) 纳税地点

纳税人购置应税车辆，应当向车辆登记注册地的主管税务机关申报纳税；购置不需办理车辆登记注册手续的应税车辆，应当向纳税人所在地主管税务机关申报纳税。车辆登记注册地是指车辆的上牌落籍地或落户地。

### (四) 纳税期限

纳税人购买自用的应税车辆，应当自购买之日起 60 日内申报纳税；进口自用的应税车辆，应当自进口之日起 60 日内申报纳税；自产、受赠、获奖和以其他方式取得并自用的应税车辆，应当自取得之日起 60 日内申报纳税。

这里的“购买之日”是指纳税人购车发票上注明的销售日期；“进口之日”是指纳税人报关进口的当天。

### (五) 车辆购置税的缴税管理

车辆购置税税款缴纳方法主要有以下几种：

(1) 自报核缴。即由纳税人自行计算应纳税额、自行填报纳税申报表有关资料，向主管税务机关申报，经税务机关审核后，开具完税证明，由纳税人持完税凭证向当地金库或金库经收处缴纳税款。

(2) 集中征收缴纳。包括两种情况：一是由纳税人集中向税务机关统一申报纳税。它适用于实行集中购置应税车辆的单位缴纳和经批准实行代理制经销商的缴纳。二是由税务机关集中报缴税款。即在纳税人向实行集中征收的主管税务机关申报缴纳税款，税务机关开具完税凭证后，由税务机关填写汇总缴款书，将税款集中缴入当地金库或金库经收处。它适用于税源分散、税额较少、税务部门实行集中征收管理的地区。

(3) 代征、代扣、代收。即扣缴义务人按税法规定代扣代缴、代收代缴税款，税务机关委托征收单位代征税款的征收方式。它适用于税务机关委托征收或纳税人依法受托征收税款。

### (六) 车辆购置税的退税制度

(1) 已经缴纳车辆购置税的车辆，发生下列情形之一的，纳税人应到车购办申请退税：

- ① 因质量原因，车辆被退回生产企业或者经销商的；
- ② 应当办理车辆登记注册的车辆，公安机关车辆管理机构不予办理车辆登记注册的。

(2) 纳税人在车购办申请办理退税手续时，应如实填写《车辆购置税退税申请表》，并提供生产企业或经销商开具的退车证明、退车的发票、完税证明的正本和副本、公安机关车辆管理机构出具的注销车辆号牌证明。

(3) 因质量原因，车辆被退回生产企业或者经销商的，自纳税人办理纳税申报之日起，按已缴税款每满一年扣减 10% 计算退税额，未满一年的按已缴纳税款额退税；对公安机关车辆管理机

构不予办理车辆登记注册手续的车辆，退还全部已缴纳税款。

## 第二节 车船税法

车船税法是指国家制定的用以调整车船税征纳之间权利及义务关系的法律规范。

### 一、车船税的概念

车船税是对在中华人民共和国境内属于《中华人民共和国车船税法》(以下简称《车船税法》)中《车船税税目税额表》所规定的车辆、船舶(以下简称车船)的所有人或者管理人为车船税的纳税人征收的一种税。车船税不仅对国内企业、单位和个人征收，同时也对外商投资企业、外国企业和外籍个人征收。

车船税在我国历史悠久。早在汉朝即开征了类似车船税的算商车。1945年6月，国民党政府公布了《使用牌照税法》，在全国统一开征车船使用牌照税。新中国成立后，原政务院于1951年9月颁布了《车船使用牌照税暂行条例》，在全国部分地区开征。1973年简化税制、合并税种时，把对国有企业和集体企业征收的车船使用牌照税并入工商税。从那时起，车船使用牌照税只对不缴纳工商税的单位、个人和外侨征收，征税范围大大缩小。1984年10月，国务院在实施工商税制改革时，决定恢复对车船征税，因原税名“车船使用牌照税”不太确切，实际工作中往往误认为是对牌照征税，因此改名为车船使用税。1986年9月15日，国务院发布了《中华人民共和国车船使用税暂行条例》，决定从1986年10月1日起在全国施行。该条例不适用于外商投资企业和外国企业及外籍个人。因此，对外商投资企业和外国企业及外籍个人则征收车船使用牌照税。

随着我国社会主义市场经济的发展，尤其是我国加入WTO后，车船使用税及车船使用牌照税在实施中遇到了一些问题。一是内外有别的税种不符合税政统一、简化税制的要求；二是缺乏必要的税源监控手段，不利于征收管理；三是税额水平偏低。为此，国务院在2006年12月27日第162次常务会议上通过了《中华人民共和国车船税暂行条例》，并自2007年1月1日起施行。2007年2月1日又发布了《〈中华人民共和国车船税暂行条例〉实施细则》，并自发布之日起实施。现行车船税法的基本规范，是2011年2月25日全国人民代表大会常务委员会通过，并于2012年1月1日实施的《车船税法》和2011年11月23日国务院通过并于2012年1月1日实施的《中华人民共和国车船税法实施条例》(以下简称《车船税法实施条例》)。

### 二、车船税的特点

#### (一) 属于财产税类

现行车船税的纳税义务人是拥有车船的单位和个人。因此，这个税种具有财产税的特点。从财产税的角度看，车船税属于单项财产税，不仅征税对象仅限于车船类运输工具，而且，对不同的车船还规定了不同的征税标准。

#### (二) 实行有幅度的定额税率

车船税首先划分车辆与船舶，规定它们各自的定额税率。车辆税采用分类幅度税额，即对不同类别的车辆规定了最高税额和最低税额，以适应我国各地经济发展不平衡，车辆种类繁多、大

小不同的实际情况。

### 三、征收车船税的意义

#### (一) 筹集地方财政资金，支持交通运输事业发展

改革、开放以来，我国的交通业发展迅速，运输紧张状况大为缓解，但矛盾依然存在。开征车船税，能够将分散在车船所有人手中的部分资金集中起来，可以增加地方财源，增加对交通运输建设的财政投入，加快交通运输业的发展。

#### (二) 加强对车船使用的管理，促进车船的合理配置

随着经济发展，社会拥有车船的数量急剧增加。开征车船税后，购置、使用车船越多，应缴纳的车船税越多，可以促使纳税人加强对已有车船的管理与核算，合理使用车船，提高车船的效率。

#### (三) 调节财富分配，体现社会公平

车船税除了筹集地方财政收入外，另一个重要功能是对个人拥有的财产或财富(如轿车、游艇等)进行调节，缓解财富分配不公。随着我国经济增长，部分先富起来的个人拥有私人汽车、游艇及其他车船的情况将会日益增加，征收车船税的财富再分配作用亦会显得更加重要。

### 四、车船税的征税范围

车船税的征税范围是指在中华人民共和国境内属于《车船税法》所附《车船税税目税额表》所规定的车辆、船舶。车辆、船舶是指：

- (1) 依法应当在车船登记管理部门登记的机动车辆和船舶。
- (2) 依法不需要在车船登记管理部门登记的在单位内部场所行驶或者作业的机动车辆和船舶。

前款所称车船管理部门，是指公安、交通运输、农业、渔业、军队、武装警察部队等依法具有车船登记管理职能的部门；单位，是指依照中华人民共和国法律、法规，在中国境内成立的行政机关、事业单位、企业、社会团体以及其他组织。

### 五、车船税的纳税义务人

在中华人民共和国境内，属于《车船税税目税额表》所规定的车辆、船舶的所有人或者管理人为车船税的纳税义务人，应当依照《车船税法实施条例》的规定缴纳车船税。管理人是指对车船具有管理使用权，不具有所有权的单位和个人。

车船的所有人或者管理人未缴纳车船税的，使用人应当代为缴纳车船税。从事机动车交通事故责任强制保险业务的保险机构为机动车车船税的扣缴义务人，应当依法代收代缴车船税。

### 六、车船税的税目与税率

车船税采用定额税率，即对征税的车船规定单位固定税额，定额税率计算简便，适宜于从量计征的税种。车船税的适用税额，依照《车船税税目税额表》执行(见表12-1)。车辆的具体适用税额由省、自治区、直辖市人民政府在规定的子税目税额幅度内确定。车船税确定税额总的原则是：排气量小的车辆税负轻于排气量大的车辆；载人少的车辆税负轻于载人多的车辆；自重小的车辆税负轻于自重大的车辆；小吨位船舶的税负轻于大吨位船舶。由于车辆与船舶的行驶情况不同，



车船税的税额也有所不同。

表 12-1 车船税税目、税额表

| 税 目                  |                    | 计 税 单 位 | 年基准税额/元     | 备 注                                              |
|----------------------|--------------------|---------|-------------|--------------------------------------------------|
| 乘用车(按发动机汽缸容量(排气量)分档) | 1.0 升(含)以下的        | 每辆      | 60~360      | 核定载客人数 9 人(含)以下                                  |
|                      | 1.0 升以上至 1.6 升(含)的 |         | 360~660     |                                                  |
|                      | 1.6 升以上至 2.0 升(含)的 |         | 660~960     |                                                  |
|                      | 2.0 升以上至 2.5 升(含)的 |         | 960~1 620   |                                                  |
|                      | 2.5 升以上至 3.0 升(含)的 |         | 1 620~2 460 |                                                  |
|                      | 3.0 升以上至 4.0 升(含)的 |         | 2 460~3 600 |                                                  |
|                      | 4.0 升以上的           |         | 3 600~4 500 |                                                  |
| 商用车                  | 客车                 | 每辆      | 480~1 440   | 核定载客人数 9 人以上, 包括电车                               |
|                      | 货车                 | 整备质量每吨  | 16~120      | 包括半挂牵引车、挂车、客货两用汽车、三轮汽车和低速载货车等<br>挂车按照货车税额 50% 计算 |
| 其他车辆                 | 专用作业车              | 整备质量每吨  | 16~120      | 不包括拖拉机                                           |
|                      | 轮式专用机械车            | 整备质量每吨  | 16~120      |                                                  |
| 摩托车                  |                    | 每辆      | 36~180      | ——                                               |
| 船舶                   | 机动船舶               | 净吨位每吨   | 3~6         | 拖船、非机动驳船分别按船舶税额的 50% 计算; 游艇税额另行规定                |
|                      | 游艇                 | 艇身长度每米  | 600~2 000   |                                                  |

#### (一) 机动船舶的具体适用税额

- (1) 净吨位不超过 200 吨的, 每吨 3 元。
- (2) 净吨位超过 200 吨但不超过 2 000 吨的, 每吨 4 元。
- (3) 净吨位超过 2 000 吨但不超过 10 000 吨的, 每吨 5 元。
- (4) 净吨位超过 10 000 吨的, 每吨 6 元。

拖船按照发动机功率每 1 千瓦折合净吨位 0.67 吨计算征收车船税。

#### (二) 游艇的具体适用税额

- (1) 艇身长度不超过 10 米的, 每米 600 元。
- (2) 艇身长度超过 10 米但不超过 18 米的, 每米 900 元。
- (3) 艇身长度超过 18 米但不超过 30 米的, 每米 1 300 元。
- (4) 艇身长度超过 30 米的, 每米 2 000 元。
- (5) 辅助动力帆艇, 每米 600 元。

游艇艇身长度是指游艇的总长。

**(三) 车辆的具体适用税额**

整备质量尾数在 0.5 吨以下(含 0.5 吨)的,按照 0.5 吨计算;超过 0.5 吨的,按照 1 吨计算。

**(四) 船舶的具体适用税额**

净吨位尾数在 0.5 吨以下(含 0.5 吨)的不予计算,超过 0.5 吨的按照 1 吨计算。1 吨以下的小型车船,一律按照 1 吨计算。

**七、车船税应纳税额的计算****(一) 自缴税额的计算**

纳税人按照纳税地点所在的省、自治区、直辖市人民政府确定具体适用税额缴纳车船税。车船税由地方税务机关负责征收。

(1) 购置的新车船,购置当年的应纳税额自纳税义务发生的当月起按月计算。应纳税额为年应纳税额除以 12 再乘以应纳税月份数。

(2) 在一个纳税年度内,已完税的车船被盗抢、报废、灭失的,纳税人可以凭有关管理机关出具的证明和完税凭证,向纳税所在地的主管税务机关申请退还自被盗抢、报废、灭失月份起至该纳税年度终了期间的税款。

(3) 已办理退税的被盗抢车船失而复得的,纳税人应当从公安机关出具相关证明的当月起计算缴纳车船税。

(4) 扣缴义务人已代收代缴车船税的,纳税人不再向车辆登记地的主管税务机关申报缴纳车船税。

(5) 已缴纳车船税的车船在同一纳税年度内办理转让过户的,不另纳税,也不退税。

**【例 12-7】**某运输公司拥有载货汽车 25 辆(货车载重净吨位全部为 10 吨),乘人大客车 30 辆,小客车 10 辆。计算该公司应纳车船税(注:载货汽车每吨年税额 90 元,乘人大客车每辆年税额 1 200 元,小客车每辆年税额 800 元)。

**【解析】**

载货汽车应纳税额 $=25 \times 10 \times 90=22\,500$ (元)

乘人汽车应纳税额 $=30 \times 1200 + 10 \times 800=44\,000$ (元)

全年应纳车船税额 $=22\,500 + 44\,000=66\,500$ (元)

**(二) 保险机构代收代缴车船税和滞纳金**

从事机动车第三者责任强制保险业务的保险机构为机动车车船税的扣缴义务人,应当在收取保险费时依法代收车船税,并出具代收税款凭证。

为了做好机动车车船税代收代缴工作,中国保险监督管理委员会下发了《关于修改机动车交通事故责任强制保险保单的通知》(保监产险[2007]501 号),在机动车交通事故责任强制保险(以下简称交强险)保单中增加了与车船税有关的数据项目。为了便于保险机构根据新修改的交强险保单,完善交强险业务及财务系统,现就有关涉税问题进一步明确如下。

**1. 特殊情况下车船税应纳税款的计算**

(1) 购买短期交强险的车辆。对于境外机动车临时入境、机动车临时上道路行驶、机动车距规定的报废期限不足一年而购买短期交强险的车辆,保单中“当年应缴”项目的计算公式为:

$$\text{当年应缴} = \text{计税单位} \times \text{年单位税额} \times \text{应纳税月份数} \div 12$$

其中，应纳税月份数为交强险有效期起始日期的当月至截止日期当月的月份数。

(2) 已向税务机关缴税的车辆或税务机关已批准减免税的车辆。对于已向税务机关缴税或税务机关已经批准免税的车辆，保单中“当年应缴”项目应为 0；对于税务机关已批准减税的机动车，保单中“当年应缴”项目应根据减税前的应纳税额扣除依据减税证明中注明的减税幅度计算的减税额确定，计算公式为：

$$\text{减税车辆应纳税额} = \text{减税前应纳税额} \times (1 - \text{减税幅度})$$

## 2. 欠缴车船税的车辆补缴税款的计算

从 2008 年 7 月 1 日起，保险机构在代收代缴车船税时，应根据纳税人提供的前次保险单，查验纳税人以前年度的完税情况。对于以前年度有欠缴车船税的，保险机构应代收代缴以前年度应纳税款。

(1) 对于 2007 年 1 月 1 日前购置的车辆或者曾经缴纳过车船税的车辆，保单中“往年补缴”项目的计算公式为：

$$\text{往年补缴} = \text{计税单位} \times \text{年单位税额} \times (\text{本次缴税年度} - \text{前次缴税年度} - 1)$$

其中，对于 2007 年 1 月 1 日前购置的车辆，纳税人从未缴纳车船税的，前次缴税年度设定为 2006。

(2) 对于 2007 年 1 月 1 日以后购置的车辆，纳税人从购置时起一直未缴纳车船税的，保单中“往年补缴”项目的计算公式为：

$$\text{往年补缴} = \text{购置当年欠缴的税款} + \text{购置年度以后欠缴税款}$$

其中，购置当年欠缴的税款 = 计税单位 × 年单位税额 × 应纳税月份数 ÷ 12。应纳税月份数为车辆登记日期的当月起至该年度终了的月份数。若车辆尚未到车船管理部门登记，则应纳税月份数为购置日期的当月起至该年度终了的月份数。

$$\text{购置年度以后欠缴税款} = \text{计税单位} \times \text{年单位税额} \times (\text{本次缴税年度} - \text{车辆登记年度} - 1)$$

## 3. 滞纳金的计算

对于纳税人在应购买交强险截止日期以后购买交强险的，或以前年度没有缴纳车船税的，保险机构在代收代缴税款的同时，还应代收代缴欠缴税款的滞纳金。

保单中“滞纳金”项目为各年度欠税与应加收滞纳金之和。

$$\text{每一年度欠税应加收的滞纳金} = \text{欠税金额} \times \text{滞纳天数} \times 0.5\%$$

滞纳天数的计算自应购买交强险截止日期的次日起到纳税人购买交强险当日止。纳税人连续两年以上欠缴车船税的，应分别计算每一年度欠税应加收的滞纳金。

## 八、车船税的税收优惠

### (一) 法定减免

(1) 捕捞、养殖渔船。捕捞、养殖渔船是指在渔业船舶管理部门登记为捕捞船或者养殖船的渔业船舶。不包括在渔业船舶管理部门登记为捕捞船或者养殖船以外类型的渔业船舶。

(2) 军队、武警专用的车船。军队、武警专用的车船是指按照规定在军队、武警车船管理部门登记，并领取军用牌照、武警牌照的车船。

(3) 警用车船。警用车船，是指公安机关、国家安全机关、监狱、劳动教养管理机关和人民法院、人民检察院领取警用牌照的车辆和执行警务的专用船舶。

(4) 依照我国有关法律和我国缔结或者参加的国际条约的规定应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华机构及其有关人员的车船。我国有关法律是指《中华人民共和国外交特权与豁免条例》、《中华人民共和国领事特权与豁免条例》。

(5) 对节约能源、使用新能源的车船可以免征或者减半征收车船税。

(6) 对受地震、洪涝等严重自然灾害影响纳税困难以及其他特殊原因确需减免税的车船，可以在一定期限内减征或者免征车船税。

(7) 省、自治区、直辖市人民政府根据当地实际情况，可以对公共汽车船，农村居民拥有并主要在农村地区使用的摩托车、三轮汽车和低速载货汽车定期减征或者免征车船税。

### (二) 特定减免

(1) 临时入境的外国车船和香港特别行政区、澳门特别行政区、台湾地区的车船，不征收车船税。

(2) 按照规定缴纳船舶吨税的机动船舶，自车船税法实施之日起 5 年内免征车船税。

(3) 依法不需要在车船登记管理部门登记的机场、港口、铁路站场内部行驶或者作业的车船，自车船税法实施之日起 5 年内免征车船税。

## 九、车船税的征收管理

### (一) 车船税的纳税期限

车船税的初始纳税义务发生时间，为取得车船所有权或者管理权的当月。本法所称取得车船所有权或者管理权的当月，应当以购买车船的发票或者其他证明文件所载日期的当月为准。

车船税的纳税义务发生时间，为车船管理部门核发的车船登记证书或者行驶证书所记载日期的当月。纳税人未按照规定到车船管理部门办理应税车船登记手续的，以车船购置发票所载开具时间的当月作为车船税的纳税义务发生时间。对未办理车船登记手续且无法提供车船购置发票的，由主管地方税务机关核定纳税义务发生时间。

### (二) 纳税地点

车船税由地方税务机关负责征收。车船税的纳税地点为车船的登记地或者车船税扣缴义务人所在地。依法不需要办理登记的车船，车船税的纳税地点为车船的所有人或者管理人所在地。

### (三) 纳税申报

车船税按年申报，分月计算，一次性缴纳。纳税年度为公历 1 月 1 日至 12 月 31 日。车船税按年申报缴纳。具体申报纳税期限由省、自治区、直辖市人民政府确定。

(1) 税务机关可以在车船登记管理部门、车船检验机构的办公场所集中办理车船税征收事宜。

(2) 公安机关交通管理部门在办理车辆相关登记和定期检验手续时,经核查,对没有提供依法纳税或者免税证明的,不予办理相关手续。

(3) 纳税人缴纳车船税时,应当提供反映其排气量、整备质量、核定载客人数、净吨位、千瓦、艇身长度等与纳税相关信息的相应凭证以及税务机关根据实际需要要求提供的其他资料。

纳税人以前年度已经提供前款所列资料信息的,可以不再提供。

(4) 从事交强险业务的保险机构为机动车车船税的扣缴义务人,应当依法代收代缴车船税。对于依法不需要购买交强险的车辆,纳税人应当向主管税务机关申报缴纳车船税。

(5) 由扣缴义务人代收代缴机动车车船税的,纳税人应当在购买交强险的同时缴纳车船税。

(6) 纳税人在购买交强险时缴纳车船税的,不再向地方税务机关申报纳税。

(7) 扣缴义务人在代收车船税时,应当在交强险的保险单上注明已收税款的信息,作为纳税人完税的证明。除另有规定外,扣缴义务人不再给纳税人开具代收代收税款凭证。纳税人如有需要,可以持注明已收税款信息的保险单,到主管地方税务机关开具完税凭证。

## 本章小结

车辆购置税是以在中国境内购置规定的车辆为课税对象,在特定的环节向车辆购置者征收的一种税。

车辆购置税的纳税义务人是指在我国境内购置应税车辆的单位和个人。

车辆购置税以列举的车辆作为征税对象,未列举的车辆不纳税。其征税范围包括汽车、摩托车、电车、挂车、农用运输车。

车辆购置税实行统一比例税率,税率为 10%。实行从价定率、价外征收的方法计算应纳税额,应税车辆的价格即计税价格就成为车辆购置税的计税依据。

车辆购置税实行一车一申报制度。

车船税是对在中华人民共和国境内属于《中华人民共和国车船税法》中《车船税税目税额表》所规定的车辆、船舶(以下简称车船)的所有人或者管理人为车船税的纳税人,征收的一种税。车船税不仅对国内企业、单位和个人征收,同时也对外商投资企业、外国企业和外籍个人征收。

车船税具有财产税、实行有幅度的定额税率等特点。

车船税采用定额税率,即对征税的车船规定单位固定税额,定额税率计算简便,适宜于从量计征的税种。

车船税的缴纳有自缴税额、保险机构代收代缴车船税两种方式。

对某些具有特殊用途的车船减征或者免征车船税。

### 思考题

1. 车辆购置税的征税对象、税率和纳税义务人是怎样规定的?
2. 什么时候以及如何缴纳车辆购置税?
3. 车船税的征税对象、税率和纳税义务人是怎样规定的?
4. 什么时候以及如何缴纳车船税?

 计算题

1. 2013 年 5 月, 某汽车贸易公司进口 15 辆小轿车, 海关审定的关税完税价格为 20 万元/辆, 当月销售 10 辆, 取得含税销售收入 320 万元; 4 辆企业自用, 1 辆用于抵偿债务。抵偿合同约定的含税价格为 30 万元。小轿车关税税率 28%, 消费税税率 9%。

【要求】请根据上述资料, 计算该公司应纳车辆购置税。

2. 2011 年 1 月, 来华定居的外国专家 Mr Jackson 购买我国生产的轿车自用, 支付价款 30 万元、支付保险费 1 200 元, 支付购买工具和备件价款 4 500 元、车辆装饰费 2 500 元。2013 年 1 月, Mr Jackson 将该轿车转让给我国公民王先生, 成交价 22 万元, 该型号轿车最新核定的同类型车辆最低计税价格为 35 万元。

【要求】请根据上述资料, 计算 2013 年转让轿车时王先生应纳车辆购置税。

3. 2013 年度某船运公司拥有旧机动船 10 艘, 每艘净吨位 1 500 吨; 拥有拖船 2 艘, 每艘发动机功率 500 马力。当年 8 月新购置机动船 4 艘, 每艘净吨位 2 000 吨。该公司船舶适用的年税额为: 净吨位 201~2 000 吨的, 每吨 4 元。

【要求】请根据上述资料, 计算该公司 2013 年度应缴纳的车船税。

4. 2013 年度某交通运输企业拥有自重 5 吨的载重汽车 20 辆; 自重 4 吨的挂车 10 辆; 自重 3 吨的客货两用车 6 辆, 其中有 1 辆归企业自办托儿所专用。该企业所在地载货汽车年税额 40 元/吨, 乘人汽车年税额 200 元/辆。

【要求】请根据上述资料, 计算该企业 2013 年度应缴纳车船税。