

第三节 行为、目的税制

【知识点】烟叶税

项目	内容
纳税人	在中华人民共和国境内，依照《中华人民共和国烟草专卖法》的规定 收购烟叶的单位
征税范围	烟叶，包括晾晒烟叶、烤烟叶
税率	20%
应纳税额的计算	应纳税额=(收购价款+价外补贴)×20%=收购价款×(1+10%)×20% 注： 价外补贴统一为烟叶收购价款的10%
征收管理	纳税人应当向 烟叶收购地的主管税务机关 申报纳税；纳税义务发生时间为收购烟叶的当天。 按月计征，纳税人应当于纳税义务发生月终了之日起 15日内 申报并缴纳税款。

【知识点】车辆购置税

一、车辆购置税的概述

1.概念：车辆购置税是以在中国境内购置的**汽车、有轨电车、汽车挂车、排放量超过150毫升的摩托车**为课税对象、在特定的环节向车辆购置者征收的一种税。

2.特点

- (1) 征收范围有限。(特种财产税)
- (2) 征收环节单一。(消费领域、一次性征收)
- (3) 征税目的特定。(中央税)
- (4) 采取价外征收。(计税价格不含车辆购置税)

二、车辆购置税的纳税人

纳税人是在中华人民共和国境内**购置**汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过150毫升摩托车的单位和个人。单位是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体和其他单位。

个人是指个体工商户和自然人。

购置**已征车辆购置税的车辆**，不再征收车辆购置税。

三、车辆购置税的征税对象

包括：汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过150毫升的摩托车。

【注意】地铁、轻轨等城市轨道交通车辆，装载机、平地机、挖掘机、推土机等轮式专用机械车，以及起重机（吊车）、叉车、电动摩托车，不属于应税车辆。

四、车辆购置税的征税范围

- 1.购买自用。包括购买国产应税车辆、进口应税车辆。
- 2.进口自用。指直接（或委托代理）进口自用应税车辆的行为。
- 3.受赠使用。
- 4.自产自用。
- 5.获奖自用。
- 6.其他自用行为。如拍卖、抵债、走私、罚没等方式取得并自用的应税车辆。

五、税率与计税依据

- 1.税率——10%（记）

2. 计税依据一计税价格

(1) 购买**自用应税车辆**计税价格，为纳税人实际支付给销售者的**全部价款**，不包含增值税税款。

(2) **进口自用应税车辆**——组成计税价格

组成计税价格=关税完税价格+关税(+消费税)

【例题】宋某 2022 年 5 月从某汽车有限公司购买一辆小汽车供自己使用，支付了含增值税税款在内的款项 232780 元，所支付的款项由该汽车有限公司开具“机动车销售统一发票”。请计算宋某应纳车辆购置税。

答案：

(1) 计税依据=232 780÷(1+13%)=206 000 (元)

(2) 应纳税额=206 000×10%=20600 (元)

【例题】某外贸进出口公司 2021 年 6 月从国外进口 10 辆某公司生产的某型号小轿车。该公司报关进口这批小轿车时，经报关地海关对有关报关资料的审查，确定关税完税价格为每辆 185000 元人民币，海关按关税政策规定每辆征收了关税 46200 元，并按消费税、增值税有关规定分别代征了每辆小轿车的进口消费税 40800 元和增值税 35360 元。由于联系业务需要，该公司将一辆小轿车留在本单位使用。根据以上资料，计算应纳车辆购置税。

答案：

(1) 计税依据=185000+46200+40800=272000 (元)

(2) 应纳税额=272000×10%=27200 (元)

(3) 纳税人**自产自用**应税车辆计税价格——按照纳税人生产的同类应税车辆的销售价格确定，不包括增值税税款；没有同类应税车辆销售价格的，按照组价确定。

组成计税价格=成本×(1+成本利润率)

【提示】属于应征消费税的应税车辆，其组成计税价格中应加计消费税税额。

(4) 受赠、获奖或者其他方式取得自用应税车辆

计税价格按照购置应税车辆时**相关凭证载明的价格确定**，不包括增值税税款。

六、车辆购置税的税额计算

1. 购置行为应纳税额=计税依据×10%

2. 车辆购置税退税制度

已征车辆购置税的车辆退回生产企业或者销售企业的，纳税人可以向主管税务机关申请退还车辆购置税。

应退税额=已纳税额×(1-使用年限×10%)

应退税额不得为负。

自缴纳税款之日起至申请退税之日，每满一年扣减 10%。

3. 减免税条件消失车辆应纳税额：

(1) 发生转让行为的，受让人为车辆购置税纳税人；未发生转让行为的，车辆所有人为车辆购置税纳税人。

(2) 纳税义务发生时间为车辆转让或用途改变发生之日。

(3) 应纳税额计算公式如下：

应纳税额=初次办理纳税申报时确定的计税价格×(1-使用年限×10%)×10%-已纳税额
使用年限取整计算，不满一年的不计算在内。

七、车辆购置税税收优惠

(1) 外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华机构及其有关人员自用车辆免税。

(2) 中国人民解放军和中国人民武装警察部队列入**装备订货计划的车辆**免税。

(3) 悬挂应急救援专用号牌的国家综合性消防救援车辆免税。

(4) 设有固定装置的**非运输专用作业车辆**免税。

(5) 城市公交企业购置的**公共汽电车辆**免税。

购置日期在 2023 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 内的新能源汽车免征车辆购置税。【2023 新增】

八、征收管理

1. 纳税申报一车一申报，使用环节一次性征收。购置已征车辆购置税的车辆，不再征收车辆购置税。
2. 纳税环节——车辆的最终消费环节。具体而言，纳税人应当在向公安机关交通管理部门办理车辆注册登记前，缴纳车辆购置税。

3. 纳税地点

(1) 需要办理车辆登记注册手续的纳税人，向车辆登记地的主管税务机关申报纳税。

3. 纳税地点

(2) 不需要办理车辆登记注册手续的纳税人：

- ① 单位纳税人向其机构所在地的主管税务机关申报纳税。
- ② 个人纳税人向其户籍所在地或者经常居住地的主管税务机关申报纳税。

4. 纳税期限

- (1) 纳税义务发生时间：纳税人购置应税车辆的当日。
- (2) 申报缴纳：纳税义务发生之日起 60 日内。

【知识点】船舶吨税

一、船舶吨税的概述

船舶吨税是海关对自中华人民共和国境外港口进入境内港口的船舶所征收的一种税。

特点：

- 1. 船舶吨税主要是对进出中国港口的国际航行船舶征收。
- 2. 以船舶的净吨位为计税依据，实行从量定额征收。
- 3. 对不同的船舶分别适用普通税率或优惠税率。
- 4. 所征税款主要用于港口建设维护及海上干线公用航标的建设维护。

一、船舶吨税的概述

项目	内容
纳税人	自中华人民共和国境外港口进入境内港口的船舶的负责人
征税范围	自中华人民共和国境外港口进入境内港口的船舶
税率	中华人民共和国国籍的应税船舶，船籍国（地区）与中华人民共和国签订含有相互给予船舶税费最惠国待遇条款的条约或者协定的应税船舶，适用优惠税率；其他应税船舶，适用普通税率；
应纳税额	吨税按照船舶净吨位和吨税执照期限征收； 应纳税额 = 船舶净吨位 × 适用的定额税率（元）

税目 (按船舶净吨位划分)	税率(元/净吨)						备注
	普通税率			优惠税率			
	1年	90日	30日	1年	90日	30日	
不超过 2000	12.6	4.2	2.1	9.0	3.0	1.5	1.拖船按照发动机功率每千瓦折合净吨位 0.67 吨。 2.无法提供净吨位证明文件的游艇,按照发动机功率每千瓦折合净吨位 0.05 吨。 3.拖船和非机动驳船分别按相同净吨位船舶税率的 50%计征税款。
超过 2000,但不超过 10000	24.0	8.0	4.0	17.4	5.8	2.9	
超过 10000,但不超过 50000	27.6	9.2	4.6	19.8	6.6	3.3	
超过 50000	31.8	10.6	5.3	22.8	7.6	3.8	

【例题】2022年6月20日,A国某运输公司一艘货轮驶入我国某港口,该货轮净吨位为40000吨,货轮负责人已向我国该海关领取了《吨税执照》,在港口停留期限为30天,A国已与我国签订有相互给予船舶税费最惠国待遇条款。请计算该货轮负责人应向我国海关缴纳的船舶吨税。

答案:

- 根据船舶吨税的相关规定,该货轮应享受优惠税率,每净吨位为3.3元。
- 应缴纳船舶吨税=40000×3.3=132000(元)

二、税收优惠

1.直接优惠

下列船舶免征吨税:

- 应纳税额在人民币 50 元以下的船舶;
- 自境外以购买、受赠、继承等方式取得船舶所有权的初次进口到港的空载船舶;
- 吨税执照期满后 24 小时内不上下客货的船舶;
- 非机动船舶(不包括非机动驳船),是指自身没有动力装置,依靠外力驱动的船舶;
- 捕捞、养殖渔船;
- 避难、防疫隔离、修理、终止运营或者拆解,并不上下客货的船舶;
- 军队、武装警察部队专用或者征用的船舶;
- 警用船舶;
- 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构及其有关人员的船舶;
- 国务院规定的其他船舶。

2.延期优惠

在《吨税执照》期限内,应税船舶发生下列情形之一的,海关按照实际发生的天数批注延长吨税执照期限:

- 避难、防疫隔离、修理,并不上下客货;
- 军队、武装警察部队征用。

【知识点】环境保护税

一、纳税人与征税范围

项目	内容
纳税义务人	在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者

【关键词】直接排放 应税污染物

征税范围	
应税污染物，包括大气污染物、水污染物、固体废物和噪声 有下列情形之一的，不属于直接向环境排放污染物，不缴纳相应污染物的环境保护税： 1.企业事业单位和其他生产经营者向依法设立的污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放应税污染物的； 2.企业事业单位和其他生产经营者在符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物的； 3.达到省级人民政府确定的规模标准并且有污染物排放口的畜禽养殖场，应当依法缴纳环境保护税，但依法对畜禽养殖废弃物进行综合利用和无害化处理的，不属于直接向环境排放污染物，不缴纳环境保护税	

二、税目、税额及应纳税额的计算

税目		计税依据	税率	应纳税额的计算
大气污染物	水污染物	污染物排放量折合的污染当量数	大气污染物 1.2 元到 12 元。 水污染物 1.4 元到 14 元	应纳税额=污染当量数×适用税额 污染当量数=该污染物的排放量÷该污染物的污染当量值
水污染物				
固体废物		固体废物的排放量（吨）	定额税率：危险废物每吨 1000 元，煤矸石每吨 5 元，尾矿每吨 15 元，冶炼渣、粉煤灰等其他固体废物每吨 25 元	应纳税额=固体废物排放量×适用税额
噪声	工业噪声	超标的分贝（月）	按照超标分贝数分为六档税额	超过国家规定标准的分贝数对应的具体适用税额

【提示】固体废物的计税依据是排放量

固体废物的排放量=当期固体废物的产生量-当期固体废物的综合利用量-当期固体废物的贮存量-当期固体废物的处置量

【例题】某企业 2022 年 3 月产生尾矿 1000 吨，其中综合利用的尾矿 300 吨（符合国家相关规定），在符合国家和地方环境保护标准的设施贮存 300 吨。

要求：计算该企业当月尾矿应缴纳的环境保护税（当地定额环保税 15 元/吨）。

答案：应纳税额=（1000-300-300）×15=6000（元）

【例题】甲化工厂是环境保护税纳税人，该厂仅有 1 个污水排放口且直接向河流排放污水，已安装使用符合国家规定和监测规范的污染物自动监测设备。检测数据显示，该排放口 2021 年 2 月共排放污水 6 万吨（折合 6 万立方米），应税污染物为六价铬，浓度为 0.5 毫克/升。

要求：计算该化工厂 2 月份应缴纳的环境保护税（该厂所在省的水污染物税率为 2.8 元/污染当量，六价铬的污染当量值为 0.02/千克）。

答案：

（1）计算污染当量数：六价铬污染当量数=排放总量×浓度值÷当量值=60 000 000×0.5 毫克/升÷1 000 000÷0.02/千克=1500

（2）应纳税额=1 500×2.8=4 200（元）

三、应税大气污染物、水污染物、固体废物的排放量和噪声的分贝数，确定方法和计算顺序：

1.纳税人安装使用符合国家规定和监测规范的污染物自动监测设备的，按照污染物自动监测数据计算。

2.纳税人未安装使用污染物自动监测设备的，按照**监测机构出具**的符合国家有关规定和监测规范的**监测数据**计算。

3.因排放污染物种类多等原因不具备监测条件的，按照国务院**环境保护主管部门**规定的**排污系数、物料衡算方法**计算。

三、应税大气污染物、水污染物、固体废物的排放量和噪声的分贝数，确定方法和计算顺序：

4.不能按照上述第一项至第三项规定的方法计算的，按照省、自治区、直辖市人民政府环境保护主管部门规定的**抽样测算的方法**核定计算。

四、税收优惠

1.暂免征税项目：

- (1) **农业生产**（不包括规模化养殖）排放应税污染物的。
- (2) 机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等**流动污染源**排放应税污染物的。
- (3) 依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放相应应税污染物，不超过国家和地方规定的排放标准的。
- (4) 纳税人**综合利用的固体废物**，符合国家和地方环境保护标准的。
- (5) 国务院批准免税的其他情形。

五、税收优惠

2.减征税额项目

- (1) 纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的**浓度值低于**国家和地方规定的污染物排放标准 **30%**的，**减按75%征收环境保护税**。
- (2) 纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值**低于**国家和地方规定的污染物排放标准 **50%**的，**减按50%征收环境保护税**。

六、征收管理

1.纳税时间

- (1) 环境保护税纳税义务发生时间：纳税人**排放应税污染物的当日**。
- (2) 纳税期限：
 - ① 按月计算、按季申报缴纳：季度终了之日起 **15 且内**缴纳税款。
 - ② 不能按固定期限计算缴纳的，可以**按次申报缴纳**；自纳税义务**发生之日起 15 日内**缴纳税款。

2.纳税地点——应税污染排放地，具体是：

- (1) 应税大气污染物、水污染物的纳税地点——**排放口所在地**；
- (2) 应税固体废物、应税噪声的纳税地点——**废物、噪声产生地**。

3.纳税期限

环境保护税按**月**计算，按**季**申报缴纳。不能按固定期限计算缴纳的，可以按**次**申报缴纳。

纳税人按季申报缴纳的，应当自季度终了之日起 **15 日内**，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。

纳税人按**次**申报缴纳的，应当自纳税义务发生之日起 **15 日内**，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款