



税收筹划



项目六 其他税种税收筹划

知识目标

- 了解土地增值税、房产税、城镇土地使用税、资源税、车船税、印花稅、契稅和關稅稅法要素的基本知識；
- 熟悉上述各稅種稅收籌劃的基本思路；
- 掌握上述各稅種稅收籌劃的主要手段和方式。

技能目标

- 能够灵活运用各种税收筹划技术筹划土地增值税、房产税、城镇土地使用税、资源税、车船税、印花稅、契稅和關稅，达到节稅的目的。





项目六 其他税种税收筹划

学习任务

任务一

土地增值税税法要素知识回顾和税收筹划

任务二

房产税税法要素知识回顾和税收筹划

任务三

城镇土地使用税税法要素知识回顾和税收筹划

任务四

资源税税法要素知识回顾和税收筹划





项目六 其他税种税收筹划

学习任务

任务五

车船税税法要素知识回顾和税收筹划

任务六

印花税税法要素知识回顾和税收筹划

任务七

契税税法要素知识回顾和税收筹划

任务八

关税税法要素知识回顾和税收筹划

任务九

环境保护税税法要素知识回顾和税收筹划





项目六 其他税种税收筹划



工作过程

熟悉相关税
种的法律法
规知识



提出税收筹
划方案



比较各税收
筹划方案



选择最佳方
案





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

【课程思政资料】

上世纪90年代初期广东、海南、广西等地
疯炒房地产、尤其是疯炒地皮。为了抑制
过热的房地产，控制炒房地产畸高的暴利，
1993年12月13日，国务院发布了《中华人
民共和国土地增值税暂行条例》从1994年1
月1日起开始施行。





项目六 其他税种税收筹划

思政案例导入

北京聚安房地产有限公司是增值税一般纳税人，增值税税率9%。2019年，公司开发一批普通标准住宅出售，计划销售价格总额为5000万元（不含税），按税法规定计算的可扣除项目金额为4000万元。

关于销售价格，现有两种方案可供选择：

方案一：销售价格总额为5000万元（不含税）。

方案二：销售价格总额降为4800万元（不含税）。

请思考：1.应该选择哪种方案？

2.这种方案适用了国家的什么优惠政策？

3.这种政策体现了国家的什么导向？





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

一、

土地增值税税法要素知识回顾

土地增值税是对在我国境内有偿转让国有土地使用权及地上建筑物和其他附着物产权取得增值性收入的单位和个人征收的一种税。课税对象是转让国有土地使用权及地上建筑物和其他附着物产权所取得的增值额。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

(一) 纳税义务人

土地增值税的纳税人是转让国有土地使用权及地上建筑物和其他附着物产权取得增值性收入的单位和个人。单位包括各类企业、事业单位、国家机关和社会团体及其他组织。个人包括个体经营者。

(二) 税率

级数	增值额与扣除项目金额的比率	税率/%	速算扣除系数/%
1	不超过 50% 的部分	30	0
2	超过 50% 至 100% 的部分	40	5
3	超过 100% 至 200% 的部分	50	15
4	超过 200% 的部分	60	35





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

(三) 应纳税额的计算

1. 增值额的确定

土地增值税纳税人转让房地产所取得的收入减除规定的扣除项目金额后的余额为增值额。计算增值额时需要扣除以下项目。

- (1) 取得土地使用权所支付的金额。
- (2) 开发土地的成本、费用。
- (3) 新建房及配套设施的成本、费用，或者旧房及建筑物的评估价格。
- (4) 与转让房地产有关的税金。
- (5) 财政部规定的其他扣除项目。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

纳税人有下列情形之一的，按照房地产评估价格计算征收：

隐瞒、虚报房地产成交价格的；提供扣除项目金额不实的；转让房地产价格低于房地产评估价格又无正当理由的。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

2

应纳税额的计算

应纳税额的计算公式为

应纳税额 = 增值额 × 适用税率 - 扣除项目金额 × 速算扣除系数





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.1】

假定某房地产开发公司转让商品房一栋，取得收入总额为1 000万元，应扣除的购买土地的金額、开发成本的金額、开发费用的金額、相关税金的金額及其他扣除金額合计为400万元。请计算该房地产开发公司应缴纳的土地增值税。

(1) 先计算增值额。

$$\text{增值额} = 1\,000 - 400 = 600 \text{ (万元)}$$





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

【案例6.1】

(2) 再计算增值额与扣除项目金额的比率。

增值额与扣除项目金额的比率 = $600 \div 400 \times 100\% = 150\%$

增值额超过扣除项目金额100%未超过200%时，其适用的计算公式为

应纳税额 = 增值额 $\times 50\%$ - 扣除项目金额 $\times 15\%$

(3) 最后计算该房地产开发公司应缴纳的土地增值税。

应纳土地增值税 = $600 \times 50\% - 400 \times 15\% = 240$ (万元)





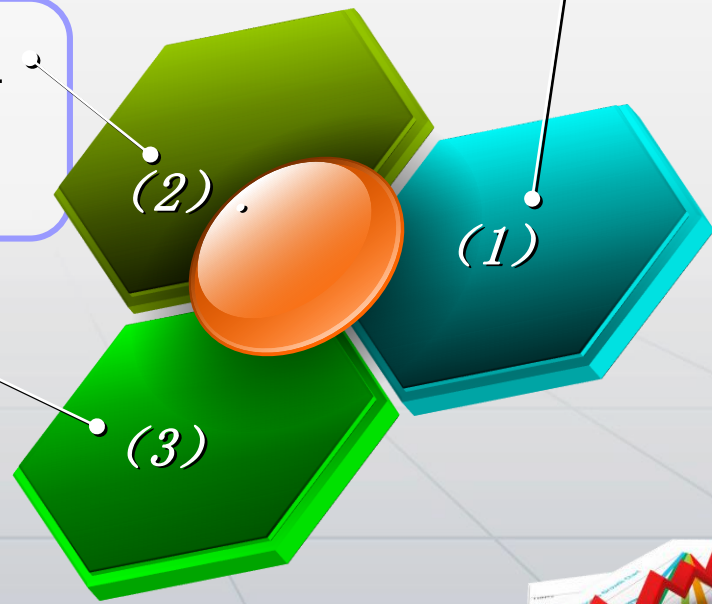
任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

(四) 税收优惠

纳税人建造普通标准住宅（不包括高级公寓、别墅、度假村等）出售，增值额未超过扣除项目金额20%的，免征土地增值税。

因国家建设需要依法征用、收回的房地产，免征土地增值税。

自2008年11月1日起，对个人销售住房暂免征收土地增值税。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

(五) 征收管理

1. 纳税地点

土地增值税的纳税人应向房地产所在地主管税务机关办理纳税申报，并在税务机关核定的期限内缴纳土地增值税。

这里所说的“房地产所在地”，是指房地产的坐落地。纳税人转让的房地产坐落在两个或两个以上地区的，应按房地产所在地分别申报纳税。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

在实际工作中，纳税地点的确定又可分为以下两种情况。

(1) 纳税人是法人的,当转让的房地产坐落地与其机构所在地或经营所在地一致时,则在办理税务登记的原管辖税务机关申报纳税即可;如果转让的房地产坐落地与其机构所在地或经营所在地不一致时,则应在房地产坐落地所管辖的税务机关申报纳税。

(2) 纳税人是自然人的,当转让的房地产坐落地与其居住所在地一致时,则在住所所在地税务机关申报纳税;当转让的房地产坐落地与其居住所在地不一致时,则在办理过户手续所在地的税务机关申报纳税。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

2.

纳税申报

土地增值税的纳税人应在转让房地产合同签订后的7日内，到房地产所在地主管税务机关办理纳税申报，并向税务机关提交房屋及建筑物产权、土地使用权证书，土地转让、房产买卖合同，房地产评估报告及其他与转让房地产有关的资料。纳税人因经常发生房地产转让而难以在每次转让后申报的，经税务机关审核同意后，可以定期进行纳税申报，具体期限由税务机关根据实际情况确定。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

此外，根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》（以下简称《土地增值税暂行条例实施细则》）关于“纳税人在项目全部竣工结算前转让房地产取得的收入……可以预征土地增值税……具体办法由各省、自治区、直辖市地方税务局根据当地情况制定”的规定，对于纳税人预售房地产所取得的收入，凡当地税务机关规定预征土地增值税的，纳税人应当到主管税务机关办理纳税申报，并按规定比例预缴，待办理决算后，多退少补；凡当地税务机关规定不预征土地增值税的，也应在取得收入时先到税务机关登记或备案。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

二、土地增值税的税收筹划

1. 利用房地产转移方式进行税收筹划

征收土地增值税必须满足三个判定标准：转让国有土地使用权及其地上建筑物和附着物；产权发生转让；转让房地产并取得收入。

房地产所有人可以通过避免符合以上三个判定标准来避免成为土地增值税的征税对象。比如，房地产所有人通过境内非营利性的社会团体、国家机关将房屋产权、土地使用权赠与教育、民政和其他社会福利、公益事业；将房产、土地使用权租赁给承租人使用，承租人向出租人支付租金；将房地产作价入股进行投资或作为联营条件；等等，均可避免缴纳土地增值税。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

2.

通过控制增值额进行税收筹划

由于土地增值税适用以增值额为基础的超率累进税率，因此，土地增值税税收筹划最为关键的一点就是合理合法地控制、降低增值额。增值额是纳税人转让房地产所取得的收入减去规定扣除项目金额后的余额，所以控制增值额筹划包括收入筹划与成本费用筹划。

收入筹划主要是指收入分散筹划，即将可以分开单独处理的部分从整个房地产中分离，如房屋里面的各种设施，从而使得转让收入变少，降低纳税人转让的土地增值额。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

成本费用筹划就是最大限度地扩大成本费用列支比例，如房地产开发企业若能提供金融机构证明并能按转让房地产项目计算分摊的，可以将房地产开发过程中发生的借款利息支出据实扣除。纳税人能够按转让房地产项目计算分摊利息支出，并能提供金融机构贷款证明的，其最多允许扣除的房地产开发费用=利息+（取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本）×5%；纳税人不能按转让房地产项目计算分摊利息支出或不能提供金融机构贷款证明的，其最多允许扣除的房地产开发费用=（取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本）×10%。

通过比较两种计算方法，应选择使得房地产开发费用较大的方法，从而降低增值额，进而降低土地增值税税负。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.2】

甲房地产公司于2020年6月开发一处房地产，为取得土地使用权支付的金额为 1 200万元，房地产开发成本为1 500万元，财务费用中按转让房地产项目计算分摊利息的利息支出为250万元，不超过商业银行同类同期贷款利率。假设该项目所在省政府规定计征土地增值税时，房地产开发费用扣除比例按国家规定允许的最高比例执行。请对其进行税收筹划。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

筹划分析如下：

方案一：不按转让房地产项目计算分摊利息支出不提供金融机构贷款证明。

最多允许扣除的房地产开发费用=（取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本）×10%=（1 200+1 500）×10%=270（万元）





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

方案二：按转让房地产项目计算分摊利息支出，并提供金融机构贷款证明。

最多允许扣除的房地产开发费用=250+（取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本）×5%=250+（1 200+1 500）×5%=385（万元）

由此可见，方案二比方案一可多扣除房地产开发费用=385-270=115（万元）。因此，甲房地产公司应当选择方案二。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

3.

利用税收优惠进行税收筹划

房地产所有人可以利用土地增值
税的税收优惠进行筹划。例如，建
造一般民用住宅时，将增值率控制在
20%之内；个人住房居住满5年后再
予以转让。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.3】

一家房地产开发企业有可供销售的10 000平方米同档次的商品房两栋。甲房每平方米售价为1 000元（不含装修费70元），转让收入为1 000万元，它的扣除项目金额为835万元，增值额为165万元。

乙房每平方米售价为1 070元（含装修费70元），转让收入为1 070万元，它的扣除项目金额为838万元，增值额为232万元。

请分析甲、乙两房应缴纳的土地增值税情况。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

筹划分析如下：

根据以上数据，可以计算出甲房的增值率为19.76%，按照税法规定，甲房的增值额没有超过扣除项目金额的20%，不缴土地增值税，企业获得的利润为165万元。乙房的增值率为27.68%，要缴纳土地增值税69.6万元，企业获得的利润为162.4万元。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划

本案例采用了分散收入以控制增值额的方法和利用税收优惠的方法进行筹划，因甲房售价分离了装修费用，每平方米售价比乙房低70元，从而降低了增值额并将增值率控制在20%以内，可依法享受免征土地增值税的税收优惠，所得利润反而高于乙房利润2.6万元。另外，由于价格上的优势，甲房的市场竞争力将强于乙房，所以企业应该考虑以后多采取甲房的销售方式进行销售。





任务一 土地增值税税法要素知识回顾 和税收筹划



任务小结

土地增值税的税收筹划主要从利用房地产转移方式不交土地增值税、减少增值额少交土地增值税及利用税收优惠政策节税三个方面进行。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

【课程思政资料】

近些年,我国房地产行业发展迅猛,房价一路飙升。尤其是多地出现“炒房团”,把房价一路炒高,赚取高额差价,而绝大都数刚需族则成为“房奴”,背负沉重的房贷压力。为抑制虚高房价,我国出台了一系列政策措施。2016年12月14日至16日,中央经济工作会议召开。会议明确指出,坚持“房子是用来住的,不是用来炒的”定位,2017年10月18日-24日,党的第十九次全国代表大会,习近平总书记强调:坚持“房子是用来住的不是用来炒的”定位,加快建立多主体供给、多渠道保障、租购并举的保障制度,让全体人民住有所居”。

要解决房价居高不下的难题,需要合理运用金融、土地、财税、投资、立法等手段,既抑制房地产泡沫,又防止房价的大起大落等。其中财税方面,推出房产税就是每年两会的讨论热点问题之一。从2011年开始,我国先后在沪渝两市推行房产税试点改革。按照“立法先行、充分授权、分步推进”的原则,推进房地产税立法和实施。力争2020年完成“落实税收法定原则”的改革任务。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

一、

房产税税法要素知识回顾


房产税是以房屋为征税对象，
依据房屋的计税余值或房产租金收入
向房产所有人或经营人征收的一种税。






任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

(一) 纳税义务人的征税范围

A 3D bar chart with four bars of different colors (blue, green, yellow, pink) inside a white house-shaped outline. The bars are on a light brown base. The house outline is blue and white.

房产税的纳税义务人是房屋的产权所有人或经营管理单位、承典人、房产代管人或者使用人；

征税范围为城市、县城、建制镇和工矿区。

A small 3D illustration of a white figure standing on top of a series of red bars of increasing height, symbolizing growth or achievement.



任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

(二) 计税依据和税率

房产税的计税方式分为从价计征和从租计征。从价计征的，房产余值为计税依据，即依照房产原值一次减除10%~30%后的余值计算缴纳，各地扣除比例由当地省、自治区、直辖市人民政府确定，税率为1.2%；从租计征，即房产出租的以租金收入为计税依据，税率为12%。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

(三) 应纳税额的计算

1. 从价计征的应纳税额计算

从价计征是按房产的原值减除一定比例后的余值计征，其计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{应税房产原值} \times (1 - \text{扣除比例}) \times 1.2\%$$

2. 从租计征的应纳税额计算

从租计征是按房产的租金收入计征，其计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{租金收入} \times 12\% \text{ (或} 4\%)$$





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.5】

某公司出租房屋3间，年租金收入为30 000元，适用税率为12%。请计算其应纳房产税额。

$$\text{应纳房产税额} = 30\,000 \times 12\% = 3\,600 \text{ (元)}$$





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

(四) 税收优惠

- (1) 国家机关、人民团体、军队自用的房产，免征房产税。
- (2) 由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的房产，免征房产税。
- (3) 宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的房产，免征房产税。
- (4) 个人所有非营业用的房产，免征房产税。
- (5) 自2008年3月1日起，对个人出租住房，减按4%的税率征收房产税。对企事业单位、社会团体及其他组织按市场价格向个人出租用于居住的住房，减按4%的税率征收房产税。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

(6) 对行使国家行政管理职能的中国人民银行总行（含国家外汇管理局）所属分支机构自用的房产，免征房产税。

(7) 经财政部批准免税的其他房产，如房产大修停用半年以上的，经纳税人申请，税务机关审核，在大修期间可免征房产税。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

(五) 征收管理

1. 纳税义务发生时间

- (1) 纳税人将原有房产用于生产经营，从生产经营之日起缴纳房产税。
- (2) 纳税人自行新建房屋用于生产经营，从建成之次月起缴纳房产税。
- (3) 纳税人委托施工企业建设的房屋，从办理验收手续之次月起缴纳房产税。
- (4) 纳税人购置新建商品房，自房屋交付使用之次月起缴纳房产税。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

(5) 纳税人购置存量房，自办理房屋权属转移、变更登记手续、房地产权属登记机关签发房屋权属证书之次月起缴纳房产税。

(6) 纳税人出租、出借房产，自交付出租、出借房产之次月起缴纳房产税。

(7) 房地产开发企业自用、出租、出借本企业建造的商品房，自房屋使用或交付之次月起缴纳房产税。

(8) 自2009年1月1日起，纳税人因房产的实物或权利状态发生变化而依法终止房产税纳税义务的，其应纳税款的计算应截止到房产的实物或权利状态发生变化的当月末。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

2

纳税期限

房产税实行按年计算、分期缴纳的征收方法，具体纳税期限由省、自治区、直辖市人民政府确定。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

3.

纳税地点

房产税在房产所在地缴纳。房产不在同一地方的纳税人，应按房产的坐落地点分别向房产所在地的税务机关缴纳。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

二、房产税的税收筹划

1. 利用税收优惠的筹划

税法规定，对企事业单位、社会团体及其他组织按市场价格向个人出租用于居住的住房，房产税暂减按4%的税率征收。因此，纳税人出租房屋时，可使用市场价格向个人出租用于居住，享受税收优惠。另外，税法规定房产大修停用半年以上，经税务机关审核，在大修期间可以免税，因此，纳税人理应及时加以利用。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

3.

合理确定房产原值的筹划

房产原值是指房屋的造价，包括与房屋不可分割的各种附属设备或一般不单独计算价值的配套设施的造价。可见，房产原值的大小直接决定房产税的多少，合理地减少房产原值是房产税筹划的关键。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

房屋则是指有屋面和围护结构（有墙或两边有柱），能够遮风避雨，可供人们在其中生产、工作、学习、娱乐、居住或储藏物资的场所。独立于房屋之外的建筑物，如围墙、烟囱、水塔、变电塔、油池油柜、酒窖菜窖、酒精池、糖蜜池、室外游泳池、玻璃暖房、砖瓦石灰窑及各种油气罐等，不属于房产。与房屋不可分离的附属设施，属于房产。

如果将除厂房、办公用房以外的建筑物，如停车场、游泳池等都建成露天的，并且把这些独立建筑物的造价同厂房、办公用房的造价分开，在会计账簿中单独核算，则这部分建筑物的造价不计入房产原值，不缴纳房产税。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.6】

甲企业位于某市市区，该企业除厂房、办公用房外，还包括厂区围墙、烟囱、水塔、变电塔、游泳池、停车场等建筑物，工程造价总计10亿元，除厂房、办公用房外的建筑设施的工程造价为2亿元。假设当地政府规定的扣除比例为30%，请对其进行税收筹划。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

筹划分析如下

方案一：将所有建筑物都作为房产计入房产原值。

应纳税房产税 = $100\,000 \times (1 - 30\%) \times 1.2\% = 840$ (万元)

方案二：将游泳池、停车场等都建成露天的，并且把这些独立建筑物的造价同厂房、办公用房的造价分开，在会计账簿中单独核算。

那么，这部分建筑物的造价不计入房产原值，不缴纳房产税。

应纳税房产税 = $(100\,000 - 20\,000) \times (1 - 30\%) \times 1.2\%$
= 672 (万元)

由此可见，方案二比方案一少缴纳房产税 = $840 - 672 = 168$ (万元)。因此，甲企业应当选择方案二。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

3. 房产修理、更新改造的筹划

我国《企业会计准则》规定，发生的修理支出达到固定资产原值20%以上，经过修理后有关固定资产经济使用寿命延长2年以上，经过修理后的固定资产被用于新的或不同的用途，应确认为固定资产更新改造支出，计入固定资产原值。不满足条件的大修理支出则计入待摊费用或预提费用，直接在税前扣除，不计入房产原值。发生改扩建房产行为的，应将房产改扩建支出减去改扩建过程中发生的变价收入计入房产原值。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

4. 房产税投资联营的筹划

对于以房产投资联营，投资者参与投资利润分红，共担风险的，被投资方要按房产余值作为计税依据计缴房产税；对以房产投资，收取固定收入，不承担联营风险的，实际是以联营名义取得房产租金，应由投资方按租金收入计缴房产税。

对以上两种投资方式，纳税人可以进行成本效益分析，以决定选择偏好。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.7】

2020年7月1日，振华公司将其自有的房屋用于投资联营，该房产原账面价值为200万元。现有以下两套对外投资方案可供选择。

方案一：收取固定收入，不承担风险。当年取得的固定收入共计15万元。

方案二：投资者参与投资利润分红，共担风险。当地房产税原值扣除比例为30%。

请对其进行税收筹划。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划

筹划分析如下

方案一：收取固定收入，不承担风险。

$$\begin{aligned} 2020年1-6月应纳房产税 &= 200 \times (1-30\%) \times 6/12 \times 1.2\% \\ &= 0.84 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

$$2020年7\sim 12月应纳房产税 = 15 \times 12\% = 1.8 \text{ (万元)}$$

$$2020年全年应纳房产税 = 0.84 + 1.8 = 2.64 \text{ (万元)}$$

方案二：投资者参与投资利润分红，共担风险。

$$2020年全年应纳房产税 = 200 \times (1-30\%) \times 1.2\% = 1.68 \text{ (万元)}$$

由此可见，方案二比方案一少缴纳房产税 $= 2.64 - 1.68 = 0.96$ (万元)。

因此，振华公司应当选择方案二。





任务二 房产税税法要素知识回顾 和税收筹划



任务小结

不同的房地产投资方式，其投资风险和收益是不同的，投资者不应仅考虑税负因素，而应权衡利弊，综合考虑。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

一、

城镇土地使用税税法要素知识回顾

城镇土地使用税是以国有土地为征税对象，对拥有土地使用权的单位和个人征收的一种税。城镇土地使用税的征收有利于合理使用城镇土地，用经济手段加强对土地的控制和管理，变土地的无偿使用为有偿使用；调节不同地区、不同地段之间的土地级差收入，使纳税人的收入水平大体均衡；促进全社会节约使用土地，提高土地使用效益。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

(一) 纳税义务人

在城市、县城、建制镇、工矿区范围内使用土地的单位和个人为城镇土地使用税的纳税人。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。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

(二) 征税范围

城镇土地使用税的征税范围，包括在城市、县城、建制镇和工矿区内国家所有和集体所有的土地。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

(三) 税率

城镇土地使用税采用定额税率，即采用有幅度的差别税额，按大、中、小城市和县城、建制镇、工矿区分别规定每平方米土地使用税的年应纳税额。具体标准如下。

(1)大城市1.5~30元。

(2)中等城市1.2~24元。

(3)小城市0.9~18元。

(4)县城、建制镇、工矿区0.6~12元。

各省、自治区、直辖市人民政府可根据市政建设情况和经济繁荣程度在规定税额幅度内，确定所辖地区的适用税额幅度。经济落后地区的城镇土地使用税的适用税额标准可适当降低，但降低额不得超过上述规定最低税额的30%。经济发达地区的城镇土地使用税的适用税额标准可以适当提高，但须报财政部批准。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

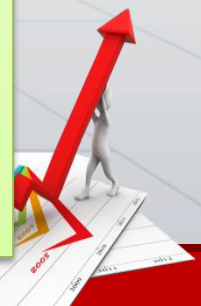
(四) 计税依据

城镇土地使用税以纳税人实际占用的土地面积为计税依据，土地面积计量标准为每平方米。纳税人实际占用的土地面积按下列办法确定。

(1) 由省、自治区、直辖市人民政府确定的单位组织测定土地面积的，以测定的面积为准。

(2) 尚未组织测量，但纳税人持有政府部门核发的土地使用证书的，以证书确认的土地面积为准。

(3) 尚未核发土地使用证书的，应由纳税人申报土地面积，据以纳税，待核发土地使用证书以后再作调整。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

(五) 应纳税额的计算

城镇土地使用税的应纳税额可以通过纳税人实际占用的土地面积乘以该土地所在地段的适用税额求得。其计算公式为

全年应纳税额 = 实际占用应税土地面积（平方米）× 适用税额





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划



典型案例

【案例6.8】

A企业使用土地面积为10 000平方米，经税务机关核定，该土地为应税土地，每平方米年税额为4元。请计算其全年应缴纳的城镇土地使用税。

$$\text{全年应纳城镇土地使用税} = 10\,000 \times 4 = 40\,000 \text{ (元)}$$





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

(六) 税收优惠

- (1) 国家机关、人民团体、军队自用的土地免税。
- (2) 由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的土地免税。
- (3) 宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的土地免税。
- (4) 市政街道、广场、绿化地带等公共用地免税。
- (5) 直接用于农、林、牧、渔业的生产用地免税。
- (6) 经批准开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用月份起免征城镇土地使用税5年至10年。






任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

(7) 对非营利性医疗机构、疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构自用的土地，免征城镇土地使用税。

(8) 企业办的学校、医院、托儿所、幼儿园，其用地能与企业其他用地明确区分的，免征城镇土地使用税。

(9) 免税单位无偿使用纳税单位的土地（如公安、海关等单位使用铁路、民航等单位的土地），免征城镇土地使用税。纳税单位无偿使用免税单位的土地，纳税单位应照章缴纳城镇土地使用税。纳税单位与免税单位共同使用、共有使用权土地上的多层建筑，对纳税单位可按其占用的建筑面积占建筑总面积的比例计征城镇土地使用税。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

(10) 对行使国家行政管理职能的中国人民银行总行（含国家外汇管理局）所属分支机构自用的土地，免征城镇土地使用税。

(11) 为了体现国家的产业政策，支持重点产业的发展，对石油、电力、煤炭等能源用地，民用港口、铁路等交通过地和水利设施用地，三线调整企业、盐业、采石场、邮电等一些特殊用地划分了征免税界限和给予政策性减免税照顾。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

(七) 征收管理

1. 纳税义务发生时间

(1) 纳税人购置新建商品房，自房屋交付使用之次月起缴纳城镇土地使用税。

(2) 纳税人购置存量房，自办理房屋权属转移、变更登记手续、房地产权属登记机关签发房屋权属证书之次月起，缴纳城镇土地使用税。

(3) 纳税人出租、出借房产，自交付出租、出借房产之次月起，缴纳城镇土地使用税。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

(4) 以出让或转让方式有偿取得土地使用权的，应由受让方从合同约定交付土地时间的次月起缴纳城镇土地使用税；合同未约定交付时间的，由受让方从合同签订的次月起缴纳城镇土地使用税。

(5) 纳税人新征用的耕地，自批准征用之日起满1年时开始缴纳城镇土地使用税。

(6) 纳税人新征用的非耕地，自批准征用次月起缴纳城镇土地使用税。

(7) 自2009年1月1日起，纳税人因土地的权利发生变化而依法终止城镇土地使用税纳税义务的，其应纳税款的计算应截止到土地权利发生变化的当月末。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

2

纳税期限

城镇土地使用税实行按年计算、分期缴纳的征收方法，具体纳税期限由省、自治区、直辖市人民政府确定。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

2

纳税地点和征收机构

城镇土地使用税在土地所在地缴纳。

纳税人使用的土地不属于同一省、自治区、直辖市管辖的，由纳税人分别向土地所在地的税务机关缴纳土地使用税；在同一省、自治区、直辖市管辖范围内，纳税人跨地区使用的土地，其纳税地点由各省、自治区、直辖市地方税务局确定。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

二、城镇土地使用税的税收筹划

1. 利用改造废弃土地进行筹划

税法规定，经批准开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用月份起免缴城镇土地使用税5年至10年，纳税人可以充分利用城市、县城、建制镇和工矿区的废弃土地或进行开山填海利用土地，以获得免税机会。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

2

利用土地级别的不同进程筹划

土地使用税实行幅度税额，大城市、中等城市、小城市、县城、建制镇、工矿区的税额各不相同；即使在同一地区，由于不同地段的市政建设情况和经济繁荣程度有较大区别，土地使用税税额规定也各不相同，最大的相差20倍。纳税人在投资设厂时可以进行筹划，选择不同级别的土地。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

企业可以结合自身生产经营的需要，从以下几方面进行考虑。一是将公司设置在城市、县城、建制镇、工矿区以外的农村；二是由于税法允许经济落后地区城镇土地使用税的适用税额标准可以适当降低，经济发达地区城镇土地使用税的适用税额标准可以适当提高，因此可将企业设立在经济落后地区；三是在同一省份内的大、中、小城市及县城和工矿区之中选择税率低的地区设立企业；四是在同一城市、县城和工矿区之内的不同等级的土地之中选择税率低的土地设立企业。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划



典型案例

【案例6.9】

甲公司欲投资建厂，需占用土地10万平方米。现有两种方案可供选择：一是在某中等城市的城区，当地城镇土地使用税税率为20元/平方米；二是在某小城市的城区，当地城镇土地使用税税率为8元/平方米。假设该厂不论建在哪里都不影响其生产经营。请对其进行税收筹划。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

筹划分析如下：

方案一：在某中等城市的城区建厂。

应纳城镇土地使用税 = $10 \times 20 = 200$ （万元）

方案二：在某小城市的城区建厂。

应纳城镇土地使用税 = $10 \times 8 = 80$ （万元）

由此可见，方案二比方案一少缴纳城镇土地使用税 = $200 - 80 = 120$ （万元）。因此，甲公司应当选择方案二。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

3.

准确核算用地进行筹划

如果纳税人能准确核算用地，就可以充分享受城镇土地使用税设定的优惠条款。例如，将农、林、牧、渔的生产用地与农副产品加工场地和生活办公用地相分离，就可享受生产用地的免税条款。企业办的学校、医院、托儿所、幼儿园，其用地应尽量与企业其他用地明确区分，以享受免征城镇土地使用税的优惠。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划



典型案例

【案例6.10】

某市甲企业2020年全年实际占地共计10万平方米。其中，厂房占地8万平方米，办公楼占地0.8万平方米，医务室占地0.2万平方米，幼儿园占地0.3万平方米，厂区内道路及绿化占地0.7万平方米。当地城镇土地使用税税额为4元/平方米。请对其进行税收筹划。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

筹划分析如下：

方案一：各种用地未作明确区分，未分别核算各自面积。

应纳城镇土地使用税 = $10 \times 4 = 40$ （万元）

方案二：各种用地进行明确区分，分别核算各自面积。

明确区分后，医务室、幼儿园占地无须缴纳城镇土地使用税。

应纳城镇土地使用税 = $(10 - 0.2 - 0.3) \times 4 = 38$ （万元）

由此可见，方案二比方案一少缴纳城镇土地使用税 = $40 - 38 = 2$ （万元）。因此，甲企业应当选择方案二。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划



典型案例

【案例6.11】

某企业厂区外有一块10000平方米的空地没有利用，由于该地在厂区后面远离街道、位置不好，目前的商业开发价值不大，所以一直闲置，现在主要是职工及其家属以及周边的居民将其作为休闲娱乐之用。该地区的年城镇土地使用税为5元/平方米，企业一年需为该地块负担的城镇土地使用税为 $10000 \times 5 = 50000$ 元。请为企业进行税收筹划，使该企业免缴城镇土地增值税。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划

筹划如下：

企业把那块空地改造成公共绿化用地，植些树、栽些花草，根据国税地【1989】140号的规定，对企业厂区（包括生产、办公及生活区）以内的绿化用地，应照章征收土地使用税，厂区以外的公共绿化用地和向社会开放的公园用地，暂免征收土地土地使用税。

据初步预算，改造成绿化用地需投资20000元，假设该企业预计三年后开发该地块，三年可节省土地使用税 $50000 \times 3 - 20000 = 130000$ 元。

国家制定的这个政策为了鼓励企业将厂区外的闲置土地为周边居民提供良好环境，使企业在做公益的同时，也节省了税收，获得收益。





任务三 城镇土地使用税税法要素 知识回顾和税收筹划



任务小结

纳税人对城镇土地使用税的筹划，主要从充分利用税收优惠及准确核算应纳税面积两方面进行，以达到节税的目的。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

【课程思政资料】

作为财税体制改革的又一重头戏，资源税改革一直在不断进行。1984年开征、1994年开始改革，资源税开征30多年的演变史，见证了中国经济改革发展带来的蜕变和完善。

我国是世界上矿产资源种类齐全、储量丰富的少数国家之一，但矿产资源人均占有量仅为世界的58%，列世界第53位，并且还存在着矿产资源禀赋较差，贫矿多富矿少等问题。面对经济社会发展的巨大需求，我国矿产资源储量显得严重不足。

为促进资源合理开发利用，遏制资源乱挖滥采，1984年起，我国开始采用普遍征收、从量定额计征的方式，对在我国境内从事原油、天然气、煤炭等矿产资源开采的单位和个人征收资源税。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

一、

资源税税法要素知识回顾

资源税是对在中华人民共和国领域及管辖海域从事应税矿产品开采和生产盐的单位和个人征收的一种税。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

(一) 纳税义务人和扣缴义务人

资源税的纳税义务人是指在中华人民共和国领域及管辖海域开采应税资源的矿产品或者生产盐的单位和个人。

资源税的扣缴义务人为收购未税矿产品的单位，包括独立矿山、联合企业和其他单位。规定资源税的扣缴义务人，主要是针对零星、分散、不定期开采的情况，为了加强管理，避免漏税，由扣缴义务人在收购矿产品时代扣代缴资源税。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

独立矿山是指只有采矿或只有采矿和选矿，独立核算、自负盈亏的单位，其生产的原矿和精矿主要用于对外销售。联合企业是指采矿、选矿、冶炼（或加工）连续生产的企业或采矿、冶炼（或加工）连续生产的企业，其采矿单位一般是该企业的二级或二级以下核算单位。其他单位包括收购未税矿产品的个体户在内。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

扣缴义务具体包括以下两点。

(1) 独立矿山、联合企业收购未税矿产品的单位，按照本单位应税产品税额、税率标准，依据收购的数量代扣代缴资源税。

(2) 其他收购单位收购的未税矿产品，按税务机关核定的应税产品税额、税率标准，依据收购的数量代扣代缴资源税。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

(二) 税目与税率

2016年7月1日起，我国实施资源税从价计征改革。已实施从价计征的原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼等6个资源品目资源税政策暂不调整，仍按原办法执行。原油和天然气实行5%~10%的比例税率，煤炭实行2%~10%的比例税率；轻稀土按地区执行不同的适用税率，其中，内蒙古为11.5%、四川为9.5%、山东为7.5%；中重稀土资源税适用税率为27%；钨资源税适用税率为6.5%；钼资源税适用税率为11%。

其他21种资源品目和未列举名称的其他金属矿也改为实行从价计征为主、从量计征为辅。本次从价计征改革涉及的税目税率幅度表具体如表6-2所示。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

资源税税目税率表（2020年9月1日开始执行）

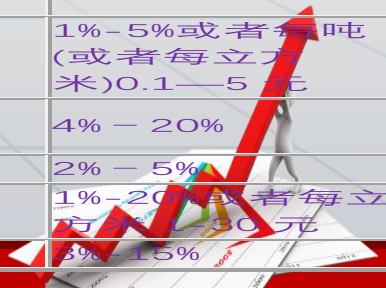
税目		征税对象	税率	
能源矿产	原油	原矿	6%	
	天然气、页岩气、天然气水合物	原矿	6%	
	煤	原矿或者选矿	2%-10%	
	煤成（层）气	原矿	1%-2%	
	铀、钍	原矿	4%	
	油页岩、油砂、天然沥青、石煤	原矿或者选矿	1% - 4%	
	地热	原矿	1% - 20%或者每立方米 1-30 元	
金属矿产	黑色金属	铁、锰、铬、钒、钛	原矿或者选矿	1% - 9%
	有色金属	铜、铅、锌、锡、镍、锑、镁、钴、 铋、汞	原矿或者选矿	2%-10%
		铝土矿	原矿或者选矿	2%-9%
		钨	选矿	6.50%
		钼	选矿	8%
		金、银	原矿或者选矿	2% - 6%
		铂、钯、钌、铑、铈、铈	原矿或者选矿	5% - 10%
		轻稀土	选矿	7% - 12%
		中重稀土	选矿	20%
		铍、锂、锆、锿、铷、铯、铌、钽、 锗、镓、铟、铊、铋、镉、镭、硒、 碲	原矿或者选矿	2% - 10%



任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划



非金属矿产	矿物类	高岭土	原矿或者选矿	1%—6%
		石灰岩	原矿或者选矿	1%—6%或者每吨（或者每立方米）1—10元
		磷	原矿或者选矿	3%—8%
		石墨	原矿或者选矿	3%—12%
		萤石、硫铁矿、自然硫	原矿或者选矿	1%—8%
		天然石英砂、脉石英、粉石英、水晶、工业用金刚石、冰洲石、蓝晶石、硅线石（矽线石）、长石、滑石、刚玉、菱镁矿、颜料矿物、天然碱、芒硝、钠硝石、明矾石、砷、硼、碘、溴、膨润土、硅藻土、陶瓷土、耐火粘土、铁矾土、凹凸棒石粘土、海泡石粘土、伊利石粘土、累托石粘土	原矿或者选矿	1%—12%
	岩石类	叶腊石、硅灰石、透辉石、珍珠岩、云母、沸石、重晶石、毒重石、方解石、蛭石、透闪石、工业用电气石、白垩、石棉、蓝石棉、红柱石、石榴子石、石膏	原矿或者选矿	2%—12%
		其他粘土（铸型用粘土、砖瓦用粘土、陶粒用粘土、水泥配料用粘土、水泥配料用红土、水泥配料用黄土、水泥配料用泥岩、保温材料用粘土）	原矿或者选矿	1%—5%或者每吨（或者每立方米）0.1—5元
		大理岩、花岗岩、白云岩、石英岩、砂岩、辉绿岩、安山岩、闪长岩、板岩、玄武岩、片麻岩、角闪岩、页岩、浮石、凝灰岩、黑曜岩、霞石正长岩、蛇纹岩、麦饭石、泥灰岩、含钾岩石、含钾砂页岩、天然油石、橄榄岩、松脂岩、粗面岩、辉长岩、辉石岩、正长岩、火山灰、火山渣、泥炭	原矿或者选矿	1%—10%
		砂石	原矿或者选矿	1%—5%或者每吨（或者每立方米）0.1—5元
宝玉石类	宝石、玉石、宝石级金刚石、玛瑙、黄玉、碧玺	原矿或者选矿	4%—20%	
水气矿产	二氧化碳气、硫化氢气、氦气、氡气	原矿	2%—5%	
	矿泉水	原矿	1%—20%或者每立方米0.1—10元	
盐	钠盐、钾盐、镁盐、锂盐	选矿	5%—15%	





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

(三) 计税依据

1. 从价定率征收的计税依据

实行从价定率征收的，以销售额作为计税依据。销售额是指纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款和价外费用，但不包括收取的增值税销项税额。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

2.

从量定额征收的计税依据

(1) 销售数量，包括纳税人开采或者生产应税产品的实际销售数量和视同销售的自用数量。

(2) 纳税人不能准确提供应税产品销售数量的，以应税产品的产量或者主管税务机关确定的折算比换算的数量为计征资源税的销售数量。

(3) 纳税人在资源税纳税申报时，除财政部、国家税务总局另有规定外，应当将其应税和减免税项目分别计算和报送。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

(4) 对于连续加工前无法正确计算原煤移送使用量的煤炭，可按加工产品的综合回收率，将加工产品实际销量和自用量折算成原煤数量，以此作为课税数量。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

(五) 应纳税额的计算

1. 从价定率的应纳税额计算

根据应税产品的销售额和规定的适用税率计算应纳税额，具体计算公式为
应纳税额 = 销售额 × 适用税率

2. 从量定额的应纳税额计算

未列举名称的其他非金属矿产品，按照从价计征为主、从量计征为辅的原则，由省级人民政府确定计征方式。





典型案例

【案例6.12】

某油田2020年9月销售原油20 000吨，开具的增值税专用发票上注明销售额为10 000万元、增值税额为1 600万元。其适用的资源税税率为6%。请计算该油田2020年9月应缴纳的资源税。

$$\text{应纳资源税} = 10\,000 \times 6\% = 600 \text{ (万元)}$$





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.13】

某矿山2020年6月销售某种未列举名称的非金属矿产品50万吨，适用3元/吨的单位税额。试计算该矿山7月应缴纳的资源税。

$$\text{应纳资源税额} = 50 \times 3 = 150 \text{ (万元)}$$





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

(五) 征收管理

1. 纳税义务发生时间

(1) 纳税人销售应税产品，其纳税义务发生时间有以下几种。

- ① 纳税人采取分期收款结算方式的，其纳税义务发生时间为销售合同规定的收款日期的当天。
- ② 纳税人采取预收货款结算方式的，其纳税义务发生时间为发出应税产品的当天。
- ③ 纳税人采取其他结算方式的，其纳税义务发生时间为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

(2) 纳税人自产自用应税产品的，其纳税义务发生时间为移送使用应税产品的当天。

(3) 扣缴义务人代扣代缴税款的，其纳税义务发生时间为支付货款的当天。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

2. 纳税期限

纳税期限是纳税人发生纳税义务后缴纳税款的期限。资源税的纳税期限为1日、3日、5日、10日、15日或者1个月。纳税人的纳税期限由主管税务机关根据实际情况具体核定。不能按固定期限计算纳税的，可以按次计算纳税。

纳税人以1个月为一期纳税的，自期满之日起10日内申报纳税；以1日、3日、5日、10日或者15日为一期纳税的，自期满之日起5日内预缴税款，于次月1日起10日内申报纳税并结清上月税款。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

2. 纳税地点



(1) 凡是缴纳资源税的纳税人，都应当向应税产品的开采或者生产所在地主管税务机关缴纳税款。



(2) 扣缴义务人代扣代缴的资源税，也应当向收购地主管税务机关缴纳。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

二、资源税的税收筹划

1. 利用综合回收率和选矿比进行筹划

资源税法规定，对于连续加工前无法正确计算原煤移送使用量的煤炭，可按加工产品的综合回收率，将加工产品实际销售量和自用量折算成原煤数量作为课税数量；金属和非金属矿产品原矿，因无法准确掌握纳税人移送使用原矿数量的，可将其精矿按选矿比折算成原矿数量作为课税数量。这就给企业进行税收筹划提供了一定的空间。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

企业如果确知自身煤炭回收率或选矿比低于同行业平均综合回收率或平均选矿比，则可不提供应税资源销售数量或自用数量。在这种情况下，税务机关就会根据同行业的平均综合回收率或平均选矿比来折算，计算出来的应税产品的数量则会少于实际使用数量，达到节税目的。反之，如果企业的加工技术或选矿技术比较先进，本企业煤炭的加工生产综合回收率或金属矿选矿比相对同行业较高，则应该准确核算综合回收率或选矿比，向税务机关提供准确的应税产品销售数量或移送数量。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

2.

准确核算课税数量或销售额进筹划

资源税法规定，纳税人的减免税项目，应当单独核算课税数量或销售额；未单独核算或者不能准确提供减免税产品课税数量或销售额的，不予减税或者免税。纳税人开采或生产不同税目应税产品的，应当分别核算不同税目应税产品的课税数量或销售额，否则从高适用税率。

因此，纳税人可以通过准确核算各税目的课税数量或销售额，分清免税产品与征税产品，分清不同税率产品，从而充分享受税收优惠，节约资源税。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.13】

某矿产开采企业2020年6月份开采销售原油1万吨，每吨销售价格为1 000元，开采销售天然气10万立方米，天然气的销售价格为3元 / 立方米。其适用单位税率为：原油6%，天然气5%。请对其进行税收筹划。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划

筹划分析如下：

方案一：该企业未将原油、天然气分别核算。

应纳资源税 = $(1 \times 1\,000 + 10 \times 3) \times 6\% = 61.8$ (万元)

方案二：该企业将原油、天然气分别核算。

应纳资源税 = $1 \times 1\,000 \times 6\% + 10 \times 3 \times 4\% = 61.2$ (万元)

由此可见，方案二比方案一节税 = $61.8 - 61.2 = 0.6$ (万元)。

因此，该矿产开采企业应选择方案二。





任务四 资源税税法要素知识回顾 和税收筹划



任务小结

分别核算产品会增加一部分核算成本，但相对于节省下来的资源税来说，一般是值得的。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

一、车船税税法要素知识回顾

车船税是指在中华人民共和国境内的车辆、船舶的所有人或者管理人按照《中华人民共和国车船税暂行条例》应缴纳的一种税。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

(一) 纳税义务人


车船税的纳税义务人，是指在中华人民共和国境内，车辆、船舶（以下简称车船）的所有人或者管理人。






任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

(二) 征税范围



(1) 依法应当在车船管理部门登记的机动车辆和船舶。



(2) 依法不需要在车船管理部门登记、在单位内部场所行驶或者作业的机动车辆和船舶。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

(三) 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。车船税确定税额总的原则是：非机动车船的税负轻于机动车船；人力车的税负轻于畜力车；小吨位船舶的税负轻于大船舶。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，具体如表6-3所示。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

(三) 税目与税率

表 6-3 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 动机气缸容 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		300~540	
	1.6 升以上至 2.0 升(含)的		360~660	
	2.0 升以上至 2.5 升(含)的		660~1 200	
	2.5 升以上至 3.0 升(含)的		1 200~2 400	
	3.0 升以上至 4.0 升(含)的		2 400~3 600	
	4.0 升以上的		3 600~5 400	





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

续表

税 目		计税单位	年基准税额/元	备 注
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	① 包括半挂牵引车、三轮汽车和低速载货汽车等 ② 挂车按照货车税额的 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、非机动驳船分别按照机动船舶税额的 50% 计算
	游艇	艇身长度每米	600~2 000	





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

(四) 应纳税额的计算

(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。其计算公式为

$$\text{应纳税额} = (\text{年应纳税额} \div 12) \times \text{应纳税月份数}$$

(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证明，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。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

(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) 在一个纳税年度内，纳税人在非车辆登记地由保险机构代收代缴机动车车船税，且能够提供合法有效完税证明的，纳税人不再向车辆登记地的地方税务机关缴纳车船税。

(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。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.14】

某运输公司拥有载货汽车15辆（货车整备质量全部为10吨），乘人大客车20辆、小客车10辆。试计算该公司应缴纳的车船税。（注：载货汽车每吨年税额为80元，乘人大客车每辆年税额为800元，小客车每辆年税额为700元）

$$\text{载货汽车应纳车船税} = 15 \times 10 \times 80 = 12\,000 \text{ (元)}$$

$$\text{乘人客车应纳车船税} = 20 \times 800 + 10 \times 700 = 23\,000 \text{ (元)}$$

$$\text{全年应纳车船税} = 12\,000 + 23\,000 = 35\,000 \text{ (元)}$$





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

(五) 税收优惠

1. 法定减免

(1) 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船舶。

(2) 军队、武装警察部队专用的车船，是指按照规定在军队、武装警察部队车船管理部门登记，并领取军队、武装警察部队牌照的车船。

(3) 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。



任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

(4) 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车船。

(5) 对符合标准的节约能源车船，减半征收车船税。对使用新能源车船，免征车船税。免征车船税的使用新能源汽车是指纯电动商用车、插电式（含增程式）混合动力汽车及燃料电池商用车。纯电动乘用车和燃料电池乘用车不属于车船税征税范围，对其不征收车船税。

(6) 省、自治区、直辖市人民政府根据当地实际情况，可以对公共交通工具，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。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

2

特定减免

(1) 经批准临时入境的外国车船和我国香港特别行政区、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) 机场、港口、铁路站场内部行驶或作业的车船，自车船税法实施之日起5年内免征车船税。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

(六) 征收管理

1. 纳税期限

车船税纳税义务发生时间为取得车船所有权或者管理权的当月，以购买车船的发票或其他证明文件所载日期的当月为准。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

2

纳税地点

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。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

3

纳税申报



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





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

二、车船税的税收筹划

1. 利用税率临界点进行筹划

由于对载货汽车、三轮汽车、低速货车，以自重吨位为单位、对船舶以净吨位为单位分级规定税率，从而产生了应纳车船税额相对吨位数变化的临界点。在临界点上下，吨位数虽然相差仅1吨，但临界点两边的税额却有很大变化，这种情况下进行税收筹划十分必要。例如，机动船舶具体适用税额为：净吨位小于或者等于200吨的，每吨3元；净吨位201~2 000吨的，每吨4元；净吨位2 001~10 000吨的，每吨5元；净吨位10 001吨及以上的，每吨6元。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.16】

长江某船运公司2020年6月拟购进机动船舶一艘，假设船厂提供2 000净吨位和2 020净吨位的船舶。如果单从节税的角度看，船运公司购买哪种船舶合适？





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

筹划分析如下：

购进2 000净吨位船舶，应纳车船税=2 000×4=8 000（元）。

购进2 020净吨位船舶，应纳车船税=2 020×5=10 100（元）。

由此可见，船舶净吨位增加了20吨，但是增加车船税=10 100-8 000=2 100（元）。在不影响企业经营的情况下，应该购买2 000净吨位的船舶。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划

2

利用税收优惠进行筹划



纳税人应对一般车船和减免税车船进行严格区分，创造条件享受优惠政策，从而最大限度地享受车船税的税收优惠，节省税款。





任务五 车船税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.17】

飞龙公司2020年6月拟购进乘用车一辆，有两种选择：一种是购买排量为1.8 L的乘用车，年税额为420元；另一种是购买排量为1.6 L的乘用车。如果单从节税的角度考虑，飞龙公司应购买哪种乘用车？





筹划分析如下：

方案一：购买排量为1.8 L的乘用车。

2018年应纳车船税= $(420 \div 12) \times 7 = 245$ （元）。

方案二：购买排量为1.6 L的乘用车。

1.6 L的乘用车为节约能源汽车，减半征收车船税，可节约税款122.5元。

因此，飞龙公司应选择购买排量为1.6 L的节约能源汽车。





任务五 营业税税收优惠的筹划



任务小结

企业在不影响正常生产经营的情况下，购置排量比较小的乘用车，一方面可以节税，另一方面也利于环境保护。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

一、印花税税法要素知识回顾

印花税是对经济活动和经济交往中书立、使用、领受应税凭证的单位和个人征收的一种行为税。印花税因其采用在应税凭证上粘贴印花税票的方法缴纳税款而得名。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(一) 纳税义务人

印花税的纳税义务人，是在中国境内书立、使用、领受印花税法所列举的凭证并应依法履行纳税义务的单位和个人。

所称单位和个人，是指国内各类企业、事业、机关、团体、部队，以及中外合资企业、合作企业、外资企业、外国公司和其他经济组织及其在华机构等单位和个人。

上述单位和个人，按照书立、使用、领受应税凭证的不同，可以分别确定为立合同人、立据人、立账簿人、领受人、使用人和各类电子应税凭证的签订人。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(二) 税目

印花税的税目是指印花税法明确规定的应当纳税的项目，它具体划定了印花税的征税范围。一般来说，列入税目的就要征税，未列入税目的就不征税。印花税共有以下13个税目。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

1. 购销合同

购销合同包括供应、预购、采购、购销结合及协作、调剂、补偿、贸易等合同。此外，还包括出版单位与发行单位之间订立的图书、报纸、期刊和音像制品的应税凭证，如订购单、订数单等；发电厂与电网之间、电网与电网之间（国家电网公司系统、南方电网公司系统内部各级电网互供电量除外）签订的购售电合同。但是，电网与用户之间签订的供用电合同不属于印花税列举征税的凭证，不征收印花税。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

2

加工承揽合同



加工承揽合同包括加工、定做、修缮、修理、印刷、广告、测绘、测试等合同。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

3.

建设工程勘察设计合同



建设工程勘
察设计合同包括勘
察、设计合同。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

4.

建筑安装工程加工承揽合同



建筑安装工程承包合同包括建筑、安装工程承包合同。承包合同包括总承包合同、分包合同和转包合同。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

5

财产租赁合同



财产租赁合同包括租赁房屋、船舶、飞机、机动车辆、机械、器具、设备等合同，还包括企业、个人出租门店、柜台等签订的合同。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

6

货物运输合同

货物运输合同包括民用航空、铁路运输、海上运输、公路运输和联运合同，以及作为合同使用的单据。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

7

仓储保管合同

仓储保管合同包括仓储、保管合同，以及作为合同使用的仓单、栈单等。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

8

借款合同

借款合同是指银行及其他金融组织与借款人（不包括银行同业拆借）所签订的合同，以及只填开借据并作为合同使用、取得银行借款的借据。银行及其他金融机构经营的融资租赁业务，是一种以融物方式达到融资目的的业务，实际上是分期偿还固定资金借款，因此，融资租赁合同也属于借款合同。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

9

财产保险合同

财产保险合同包括财产、责任、保证、信用保险合同，以及作为合同使用的单据。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

10 技术合同

技术合同包括技术开发、转让、咨询、服务合同，以及作为合同使用的单据。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

11

财产转移书据

产权转移书据包括财产所有权和版权、商标专用权、专利权、专有技术使用权等转移书据和土地使用权出让合同、土地使用权转让合同、商品房销售合同等权利转移合同。

所称产权转移书据，是指单位和个人产权的买卖、继承、赠与、交换、分割等所立的书据。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

12

营业账簿

营业账簿是指单位或者个人记载生产经营活动的财务会计核算账簿。营业账簿按其反映内容的不同，可分为记载资金的账簿和其他账簿。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

记载资金的账簿，是指反映生产经营单位资本金数额增减变化的账簿。其他账簿，是指除上述账簿以外的有关其他生产经营活动内容的账簿，包括日记账簿和各明细分类账簿。但是，对金融系统营业账簿，要结合金融系统财务会计核算的实际情况进行具体分析。凡银行用以反映资金存贷经营活动、记载经营资金增减变化、核算经营成果的账簿，如各种日记账、明细账和总账，都属于营业账簿，应按照规定缴纳印花税；银行根据业务管理需要设置的各种登记簿，如空白重要凭证登记簿、有价单证登记簿、现金收付登记簿等，其记载的内容与资金活动无关，仅用于内部备查，属于非营业账簿，均不征收印花税。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

13 权利、许可证照

权利、许可证照包括政府部门发给的房屋产权证、工商营业执照、商标注册证、专利证、土地使用证。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(三) 税率

1. 比例税率

0.05‰

借款合同

0.3‰

“购销合同”
“建筑安装工程承包合同”
“技术合同”

0.5‰

“加工承揽合同”
“建筑工程勘察设计合同”
“货物运输合同”
“产权转移书据”
“营业账簿”
和
“中记载资金的账簿”

1‰

“财产租赁合同”
“仓储保管合同”
“财产保险合同”



任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

2.

定额税率

在印花税的13个税目中，
“权利、许可证照”和“营业账簿”
税目中的其他账簿，适用定额税率，
均为按件贴花，税额为5元。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(四) 应纳税额的计算

1. 计税依据的一般规定

- (1) 购销合同的计税依据为合同记载的购销金额。
- (2) 加工承揽合同的计税依据是加工或承揽收入的金额。
- (3) 建设工程勘察设计合同的计税依据为收取的费用。
- (4) 建筑安装工程承包合同的计税依据为承包金额。
- (5) 财产租赁合同的计税依据为租赁金额。经计算，税额不足1元的，按1元贴花。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(6) 货物运输合同的计税依据为取得的运输费金额（运费收入），不包括所运货物的金额、装卸费和保险费等。

(7) 仓储保管合同的计税依据为收取的仓储保管费用。

(8) 借款合同的计税依据为借款金额。

(9) 财产保险合同的计税依据为支付（收取）的保险费，不包括所保财产的金额。

(10) 技术合同的计税依据为合同所载的价款、报酬或使用费。为了鼓励技术研究开发，对技术开发合同，只就合同所载的报酬金额计税，研究开发经费不作为计税依据。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(11) 产权转移书据的计税依据为所载金额。

(12) “营业账簿”税目中记载资金的账簿的计税依据为“实收资本”与“资本公积”两项的合计金额。其他账簿的计税依据为应税凭证件数。

(13) 权利、许可证照的计税依据为应税凭证件数。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

2

计税依据的特殊规定

(1) 上述凭证以“金额”“收入”“费用”作为计税依据的，应当全额计税，不得作任何扣除。

(2) 同一凭证，载有两个或两个以上经济事项而适用不同税目税率，如分别记载金额的，应分别计算应纳税额，相加后按合计税额贴花；如未分别记载金额的，按税率高的计税贴花。

(3) 按金额比例贴花的应税凭证，未标明金额的，应按照凭证所载数量及国家牌价计算金额；没有国家牌价的，按市场价格计算金额，然后按规定税率计算应纳税额。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(4) 应税凭证所载金额为外国货币的，应按照凭证书立当日国家外汇管理局公布的外汇牌价折合成人民币，然后计算应纳税额。

(5) 应纳税额不足1角的，免纳印花税；1角以上的，其税额尾数不满5分的不计，满5分的按1角计算。

(6) 有些合同，在签订时无法确定计税金额，如技术转让合同中的转让收入是按销售收入的一定比例收取或是按实现利润分成的；财产租赁合同，只是规定了月（天）租金标准而无租赁期限的。对这类合同，可在签订时先按定额5元贴花，以后结算时再按实际金额计税，补贴印花。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(7) 应税合同在签订时纳税义务即已产生，应计算应纳税额并贴花。所以，不论合同是否兑现或是否按期兑现，均应贴花。

对已履行并贴花的合同，所载金额与合同履行后实际结算金额不一致的，只要双方未修改合同金额，一般不再办理完税手续。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(8) 对有经营收入的事业单位，凡属由国家财政拨付事业经费、实行差额预算管理的单位，其记载经营业务的账簿，按其他账簿定额贴花，不记载经营业务的账簿不贴花；凡属经费来源实行自收自支的单位，其营业账簿应对记载资金的账簿和其他账簿分别计算应纳税额。

跨地区经营的分支机构使用的营业账簿，应由各分支机构于其所在地计算贴花。对上级单位核拨资金的分支机构，其记载资金的账簿按核拨的账面资金额计税贴花，其他账簿按定额贴花；对上级单位不核拨资金的分支机构，只就其他账簿按件定额贴花。为避免对同一资金重复计税贴花，上级单位记载资金的账簿，应按扣除拨给下属机构资金数额后的其余部分计税贴花。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(9) 在商品购销活动中，采用以货换货方式进行商品交易签订的合同，是反映既购又销双重经济行为的合同。对此，应按合同所载的购、销合计金额计税贴花。合同未列明金额的，应按合同所载购、销数量依照国家牌价或者市场价格计算应纳税额。

(10) 施工单位将自己承包的建设项目，分包或者转包给其他施工单位所签订的分包合同或者转包合同，应按新的分包合同或转包合同所载金额计算应纳税额。这是因为印花税是一种具有行为税性质的凭证税，尽管总承包合同已依法计税贴花，但新的分包合同或转包合同是一种新的凭证，又发生了新的纳税义务。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(11) 对股票交易征收印花税，始于深圳和上海两地证券交易的不断发展。现行印花税法规定，股份制试点企业向社会公开发行的股票，因购买、继承、赠与所书立的股权转让书据，均依书立时证券市场当日实际成交价格计算的金额，由立据双方当事人分别按1‰的税率缴纳印花税。

(12) 对国内各种形式的货物联运，凡在起运地统一结算全程运费的，应以全程运费作为计税依据，由起运地运费结算双方缴纳印花税；凡分程结算运费的，应以分程的运费作为计税依据，分别由办理运费结算的各方缴纳印花税。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

3

应纳税额的计算方法

纳税人的应纳税额，根据应纳税凭证的性质，分别按比例税率或者定额税率计算。其计算公式为

应纳税额 = 应税凭证计税金额（或应税凭证件数）×适用税率





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.18】

某企业于2020年6月开业，当年发生以下有关业务事项：领受房屋产权证、工商营业执照、土地使用证各1件；与其他企业订立转移专用技术使用权书据1份，所载金额为100万元；订立产品购销合同1份，所载金额为200万元；订立借款合同1份，所载金额为400万元；企业记载资金的账簿，“实收资本”“资本公积”合计为800万元；其他营业账簿10本。试计算该企业当年应缴纳的印花税。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

【案例6.17】

企业领受权利、许可证照应纳印花税 = $3 \times 5 = 15$ (元)

企业订立产权转移书据应纳印花税 = $1\,000\,000 \times 0.5\text{‰} = 500$ (元)

企业订立购销合同应纳印花税 = $2\,000\,000 \times 0.3\text{‰} = 600$ (元)

企业订立借款合同应纳印花税 = $4\,000\,000 \times 0.05\text{‰} = 200$ (元)

企业记载资金的账簿应纳印花税 = $8\,000\,000 \times 0.5\text{‰} / 2 = 2000$ (元)

企业其他营业账免征印花税。

当年企业应纳印花税 = $15 + 500 + 600 + 200 + 2\,000 + 50 = 3\,365$ (元)





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(五) 税收优惠

- (1) 对已缴纳印花税凭证的副本或者抄本免征印花税。
- (2) 对财产所有人将财产赠与政府、社会福利单位、学校所立的书据免征印花税。
- (3) 对国家指定的收购部门与村民委员会、农民个人书立的农副产品收购合同免征印花税。
- (4) 对无息、贴息贷款合同免征印花税。
- (5) 对外国政府或者国际金融组织向我国政府及国家金融机构提供优惠贷款所书立的合同免征印花税。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(6) 对房地产管理部门与个人签订的用于生活居住的租赁合同免征印花税。

(7) 对农牧业保险合同免征印花税。

(8) 对特殊货运凭证免征印花税。这类凭证有军事物资运输凭证、抢险救灾物资运输凭证和新建铁路的工程临管线运输凭证。

(9) 对与高校学生签订的高校学生公寓租赁合同，免征印花税。2011年1月1日至文到之日已征的应予免征的印花税，可从纳税人以后的应纳印花税额中抵减或者予以退税。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(10) 为支持国家商品储备业务发展，2013年1月1日至2015年12月31日，对商品储备管理公司及其直属库资金账簿免征印花税；对其承担商品储备业务过程中书立的购销合同免征印花税，对合同其他各方当事人应缴纳的印花税照章征收。

(11) 为鼓励金融机构对小型、微型企业提供金融支持，促进小型、微型企业发展，自2014年11月1日起至2017年12月31日止，对金融机构与小型、微型企业签订的借款合同涉及的印花税，予以免征。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(六) 征收管理

1. 纳税办法

(1) 自行贴花办法。这种办法一般适用于应税凭证较少或者贴花次数较少的纳税人。纳税人书立、领受或者使用印花税法列举的应税凭证的同时，纳税义务即已产生，应当根据应纳税凭证的性质和适用的税目税率自行计算应纳税额，自行购买印花税票，自行一次贴足印花税票并加以注销或划销，至此，纳税义务才算全部履行完毕。

对已贴花的凭证，修改后所载金额增加的，其增加部分应当补贴印花税票。凡多贴印花税票者，不得申请退税或者抵用。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(2) 汇贴或汇缴办法。这种办法一般适用于应纳税额较大或者贴花次数频繁的纳税人。

一份凭证应纳税额超过500元的，应向当地税务机关申请填写缴款书或者完税证，将其中一联粘贴在凭证上或者由税务机关在凭证上加注完税标记代替贴花。这就是通常所说的“汇贴”办法。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

同一种类应纳税凭证，需频繁贴花的，纳税人可以根据实际情况自行决定是否采用按期汇总缴纳印花税的方式，汇总缴纳的期限为1个月。采用按期汇总缴纳方式的纳税人应事先告知主管税务机关。缴纳方式一经选定，1年内不得改变。主管税务机关接到纳税人要求按期汇总缴纳印花税的告知后，应及时登记，制定相应的管理办法，防止出现管理漏洞。对采用按期汇总缴纳方式缴纳印花税的纳税人，应加强日常监督、检查。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

(3) 委托代征办法。这一办法主要是通过税务机关的委托，经由发放或者办理应纳税凭证的单位代为征收印花税税款。税务机关应与代征单位签订代征委托书。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

2

纳税环节

印花税应当在书立或领受时贴花。具体是指在合同签订时、账簿启用时和证照领受时贴花。如果合同是在国外签订，并且不便在国外贴花的，应在将合同带入境时办理贴花纳税手续。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

3

纳税地点

印花税一般实行就地纳税。对于全国性商品物资订货会（包括展销会、交易会等）上所签订合同应纳的印花税，由纳税人回其所在地后及时办理贴花完税手续；对地方主办、不涉及省际关系的订货会、展销会上所签订合同的印花税，其纳税地点由各省、自治区、直辖市人民政府自行确定。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

二、

印花税的税收筹划

1.

利用分项核算进行筹划

一个合同如果涉及若干项经济业务，应当分别核算各项业务的金额，因为业务类型不同，适用的印花税税率也不同。税法明确规定同一凭证载有两个或两个以上经济事项而适用不同的税目税率，如分别记载金额的，应分别计算应纳税额，相加后按合计税额贴花；如未分别记载金额的，按税率较高的计税贴花。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

对于由受托方提供原材料的加工、定做合同，凡在合同中分别记载加工费金额和原材料金额的，应分别按“加工承揽合同”“购销合同”计税，即加工费金额按加工承揽合同适用0.5‰的税率计税，原材料金额按购销合同适用0.3‰的税率计税，两项税额相加数，即为合同应贴印花；若合同中未分别记载，则从高适用税率，即全部金额依照加工承揽合同适用0.5‰的税率计税贴花。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.19】

甲企业受乙建筑安装公司委托，负责加工一批铝合金门窗。甲收取加工费及原材料费共计300万元，其中甲提供的原材料价值为200万元，收取的加工费为100万元。请对其进行税收筹划。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

筹划分析如下：

方案一：合同记载甲企业收取加工费及原材料费共计300万元。

甲企业应贴花 $=300 \times 0.5\text{‰} = 0.15$ （万元）

方案二：合同记载甲企业收取原材料价款为200万元，收取的加工费为100万元。

甲企业应贴花 $=200 \times 0.3\text{‰} + 100 \times 0.5\text{‰} = 0.11$ （万元）

由此可见，方案二比方案一少贴花 $=0.15 - 0.11 = 0.04$ （万元）。

因此，甲企业应当选择方案二。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

小 贴 士

在合同中将受托方所提供的加工费金额与原材料金额分开记载，能够达到节税的目的。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

2

利用不同借款方式进行筹划

根据规定，银行及其他金融机构与借款人所签订的合同，以及只填开借据并作为合同使用取得银行借款的借据，应按照“借款合同”税目缴纳印花税。而企业之间的借款合同不需要贴花。因此，如果两者的借款利率是相同的，则向企业借款更能节税。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.20】

甲企业欲借款20 000万元，现有两个借款方案可供选择：一是从乙商业银行借款，二是从关系较好的丙企业借款。假设借款年利率均为5%，其他借款条件都一样。请对其进行税收筹划。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

筹划分析如下：

方案一：从乙商业银行借款。

甲企业需贴花 = $20\,000 \times 0.05\text{‰} = 1$ （万元）

方案二：从丙企业借款。

甲企业无须贴花。

由此可见，方案二比方案一少贴花1万元。因此，甲企业应当选择方案二。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

3

利用不确定金额和保守金额进行筹划

税法规定对于在签订时无法确定计税金额的合同，可在签订时先按定额5元贴花，以后结算时再按实际金额计税，补贴印花。该项规定提供了利用不确定金额筹划的可能性。纳税人在签订金额较大的合同时，可有意识地使合同中所载金额不能明确，从而在签订时先按定额5元贴花，以达到少缴印花税税款的目的。

对已贴花的凭证，修改后所载金额增加的，其增加部分应当补贴印花税票。凡多贴印花税票者，不得申请退税或者抵用。双方在订立合同时，充分考虑以后经济交往中可能会遇到的种种情况，确定比较合理、保守的金额，防止所载金额大于合同履行后的实际结算金额。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划



典型案例

【案例6.21】

甲和乙拟订立一份金额为2 000万元的合同。现有两套方案可供选择。

方案一：将合同金额确定为2 000万元。

方案二：将合同金额确定为1 000万元，实际履行过程中若增加了履行金额则就增加部分补贴印花税票。已知适用印花税税率为1‰，请对其进行税收筹划。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划

筹划分析如下：

方案一：将合同金额确定为2 000万元。

甲和乙共需贴花= $2\,000 \times 1\text{‰} \times 2 = 4$ （万元）

方案二：将合同金额确定为1 000万元，实际履行过程中若增加了履行金额则就增加部分补贴印花税票。

甲和乙共需贴花= $1\,000 \times 1\text{‰} \times 2 = 2$ （万元）

由此可见，方案二比方案一少贴花2万元。因此，甲和乙应当选择方案二。





任务六 印花税税法要素知识回顾 和税收筹划



任务小结

将合同金额保守记载，可降低印花税计税依据，从而降低印花税税负。但应注意过低记载合同金额，有可能会导导致未来最终结算金额升高后不必要的经济纠纷。





任务七 契税法要素知识回顾和 税收筹划

一、契税法要素知识回顾

（一）纳税义务人

契税法规定，契税法所称的纳税义务人是境内转移土地、房屋权属承受的单位和个人。所称境内是指中华人民共和国实际税收行政管辖范围内。所称土地、房屋权属是指土地使用权和房屋所有权。所称单位是指企业单位、事业单位、国家机关、军事单位和社会团体及其他组织。所称个人是指个体经营者及其他个人，包括中国公民和外籍人员。





任务七 契税法要素知识回顾和 税收筹划

（二）征税范围

(1) 国有土地使用权出让。国有土地使用权出让是指土地使用者向国家交付土地使用权出让费用，国家将国有土地使用权在一定年限内让与土地使用者的行为。

(2) 土地使用权的转让。土地使用权的转让是指土地使用者以出售、赠与、交换或者其他方式将土地使用权转移给其他单位或个人的行为。土地使用权的转让不包括农村集体土地承包经营权的转移。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

(3) 房屋买卖。房屋买卖是指以货币为媒介，出卖者向购买者过渡房产所有权的交易行为。以下几种特殊情况，视同买卖房屋。

- ① 以房产抵债或实物交换房屋。
- ② 以房产作投资或作股权转让。
- ③ 买房拆料或翻建新房，应照章征收契税。





任务七 契税法要素知识回顾和 税收筹划

(4) 房屋赠与。房屋的受赠人要按规定缴纳契税。

(5) 房屋交换。

(6) 承受国有土地使用权支付的土地出让金。对承受国有土地使用权所应支付的土地出让金，要计征契税，不得因减免土地出让金而减免契税。





任务七 契税法要素知识回顾和 税收筹划

(三) 税率

契税法实行3%~5%的幅度税率。各省、自治区、直辖市人民政府可以在3%~5%的幅度税率规定范围内，按照本地区的实际情况决定。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

（四）应纳税额的计算

1. 计税依据

（1）国有土地使用权出让、土地使用权出售、房屋买卖，以成交价格为计税依据。成交价格是指土地、房屋权属转移合同确定的价格，包括承受者应交付的货币、实物、无形资产或者其他经济利益。

（2）土地使用权赠与、房屋赠与，由征收机关参照土地使用权出售、房屋买卖的市场价格核定。



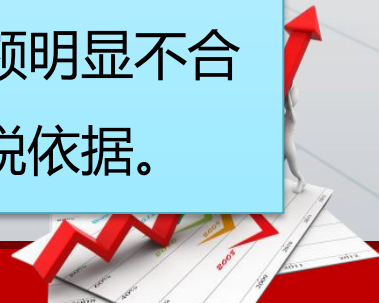


任务七 契税法要素知识回顾和 税收筹划

(3) 土地使用权交换、房屋交换，计税依据为所交换的土地使用权、房屋的价格差额。也就是说，交换价格相等时，免征契税；交换价格不等时，由多交付的货币、实物、无形资产或者其他经济利益的一方缴纳契税。

(4) 以划拨方式取得土地使用权，经批准转让房地产时，由房地产转让者补交契税。计税依据为补交的土地使用权出让费用或者土地收益。

为了避免偷逃税款，税法规定，成交价格明显低于市场价格并且无正当理由的，或者所交换土地使用权、房屋的价格的差额明显不合理并且无正当理由的，征收机关可以参照市场价格核定计税依据。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

(5) 房屋附属设施征收契税的依据。

① 采取分期付款方式购买房屋附属设施土地使用权、房屋所有权的，应按合同规定的总价款计征契税。

② 承受的房屋附属设施权属为单独计价的，按照当地确定的适用税率征收契税；与房屋统一计价的，适用与房屋相同的契税税率。

(6) 个人无偿赠与不动产行为（法定继承人除外），应对受赠人全额征收契税。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

2

应纳税额的计算

契税采用比例税率，当计税依据确定以后，应纳税额的计算比较简单。应纳税额的计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{计税依据} \times \text{税率}$$





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划



典型案例

【案例6.22】

居民甲有两套住房，将一套出售给居民乙，成交价格为200 000元；将另一套两室住房与居民丙交换成两处一室住房，并支付给丙换房差价款60 000元。试计算甲、乙、丙相关行为应缴纳的契税。（假定契税税率为4%）

甲应纳契税 = $60\,000 \times 4\% = 2\,400$ （元）

乙应纳契税 = $200\,000 \times 4\% = 8\,000$ （元）

丙不缴纳契税。





任务七 契税法要素知识回顾和 税收筹划

（五）税收优惠

(1) 国家机关、事业单位、社会团体、军事单位承受土地、房屋用于办公、教学、医疗、科研和军事设施的，免征契税。

(2) 城镇职工按规定第一次购买公有住房，免征契税。此外，财政部、国家税务总局规定，自2000年11月29日起，对各类公有制单位为解决职工住房而采取集资建房方式建成的普通住房，或由单位购买的普通商品住房，经当地县级以上人民政府房改部门批准，按照国家房改政策出售给本单位职工的，如属职工首次购买住房，均可免征契税。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

对个人购买普通住房，且该住房属于家庭（成员范围包括购房人、配偶及未成年子女）唯一住房的，减半征收契税。对个人购买90平方米及以下普通住房，且该住房属于家庭唯一住房的，减按1%税率征收契税。

(3) 因不可抗力灭失住房而重新购买住房的，酌情减免契税。不可抗力是指自然灾害、战争等不能预见、不可避免且不能克服的客观情况。





任务七 契税法要素知识回顾和 税收筹划

(4) 土地、房屋被县级以上人民政府征用、占用后，重新承受土地、房屋权属的，由省级人民政府确定是否减免契税。

(5) 承受荒山、荒沟、荒丘、荒滩土地使用权，并用于农、林、牧、渔业生产的，免征契税。

(6) 经外交部确认，依照我国有关法律规定，以及我国缔结或参加的双边和多边条约或协定，应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆、联合国驻华机构及其外交代表、领事官员和其他外交人员承受土地、房屋权属，免征契税。





任务七 契税法要素知识回顾和 税收筹划

(六) 征收管理

1. 纳税义务发生时间

契税的纳税义务发生时间是纳税人签订土地、房屋权属转移合同的当天，或者纳税人取得其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证的当天。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

2.

纳税期限

纳税人应当自纳税义务发生之日起
10日内，向土地、房屋所在地的契税征
收机关办理纳税申报，并在契税征收机关
核定的期限内缴纳税款。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

3

纳税地点

契税向土地、房屋所在地的征收机关缴纳。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

二、

契税的税收筹划

《中华人民共和国契税暂行条例》规定，土地使用权交换、房屋交换，以所交换土地使用权、房屋价格的差额为计税依据。可见，进行房屋交换所纳契税显然远远低于普通的房屋购置，所以纳税人可以将原来不属于交换的行为，通过合法的途径变为交换行为，减轻税负。如果双方当事人进行交换的价格相等，由于价差为零，任何一方都不用再缴纳契税。所以，当纳税人交换土地使用权或房屋所有权时，如果能想办法保持双方的价格差额较小，甚至为零，就可达到节税目的。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划



典型案例

【案例6.23】

王某和陈某各拥有一套价值200万元的房屋，杨某意欲购买王某的房屋，而王某也想购买陈某的房屋后再出售自己的房屋，假设税率为5%。请问王某应如何进行税收筹划？





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

筹划分析如下：

方案一：王某购买陈某的住房，同时王某向杨某出售自己的住房。

王某购买陈某的住房，应纳契税= $200 \times 5\% = 10$ （万元）。

王某向杨某出售自己的住房，杨某应纳契税= $200 \times 5\% = 10$ （万元）。

方案二：王某先和陈某交换房屋，再由陈某将房屋出售给杨某。

因为王某和陈某交换房屋所有权为等价交换，没有价格差额，不用缴纳契
税。

陈某将房屋出售给杨某时，杨某应纳契税= $200 \times 5\% = 10$ （万元）。

这样，王某通过筹划节约了10万元的契税。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划



典型案例

【案例6.24】

甲公司欲以价值1 000万元的办公楼与乙公司价值1 200万元的厂房进行交换，且应向乙公司支付差价200万元。假设乙公司打算出资200万元对换入的办公楼进行装修，甲公司已获悉乙公司未来的装修打算，且本地契税适用税率为5%。请问甲公司应如何进行税收筹划？





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

筹划分析如下：

方案一：甲公司与乙公司进行产权交换，且向乙公司支付差价200万元。

甲公司应纳契税= $200 \times 5\% = 10$ （万元）

方案二：甲公司在与乙公司交换之前，由甲公司先对自己的办公楼按乙公司的要求进行装修，装修费用为200万元。

此时，办公楼的价值变为1 200万元，双方交换属于等价交换，因此不必缴纳契税。

由此可见，方案二比方案一少缴纳契税10万元。因此，甲公司应当选择方案二。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划



典型案例

【案例6.26】

张佳宁想购买家庭第二套改善性住房，有两套规模结构相当的住房可供选择，一套面积90平方米，不含税价格300万元；另一套面积90.1平方米，不含税价格300万元。

关于购房，现有两种方案可供选择：

方案1：购买面积90.1平方米，不含税价格300万元的那套房；

方案2：购买面积90平方米，不含税价格300万元的那套房。





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划

筹划分析如下：方案1：应纳契税=300×2%=6万元

方案2：应纳契税=300×1%=3万元





任务七 契税税法要素知识回顾和 税收筹划



任务小结

当双方交换不等价的房屋时，如果能通过一定的手段尽量降低双方交换房屋的差价，这时以差价为计税依据计算出来的应纳契税就会降低。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

【课程思政资料】

2019年，中美贸易战愈演愈烈。继美国总统特朗普对价值2000亿美元中国输美产品加征关税之后，中国于2019年6月1日起，对原产于美国的部分进口商品提高加征关税税率。国务院关税税则委员会对原产于美国约600亿美元进口商品清单中的部分商品，分别实施加征25%、20%、10%的关税。至此，中美正式拉开关税拉锯战。

对于美方发起的贸易战，中国早就表明态度：不愿打，但也不怕打，必要时不得不打。面对美国的软硬两手，中国也早已给出答案：谈，大门敞开；打，奉陪到底。中方再次重申，实施上述加征关税措施的目的是遏制贸易摩擦升级，是对美方单边主义、贸易保护主义的被迫回应，中方希望美方停止贸易摩擦，中美双方通过平等、诚信、务实的对话，相互尊重，共同维护互利共赢的双边经贸关系大局，共同维护自由贸易原则和多边贸易体制，共同促进世界经济的繁荣与发展。

此次贸易战，关税政策成为美国的利器，中国也不甘示弱，予以对等反制。可见，关税政策对于一个国家在国际贸易中取得有利地位具有十分重要的作用。无论外部风云如何变幻，对中国来说，最重要的就是做好自己的事情，不断深化改革，扩大开放，实现经济高质量发展。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

一、关税税法要素知识回顾

关税是海关依法对进出关境的货物和物品征收的一种流转税。通常情况下，一国关境与国境是一致的，包括国家全部的领土、领海、领空。当某一国家在本国境内设立了自由港、自由贸易区等，这些区域就进出口关税而言处在关境之外，那么，该国家的关境小于国境。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

（一）征税范围和纳税义务人

关税的征税范围是准许进出境的货物和物品。所称货物是指贸易性商品；所称物品是指入境旅客随身携带的行李物品、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，以及其他方式进境的个人物品。

关税的纳税义务人包括进口货物的收货人、出口货物的发货人、进出境物品的所有人。进出境物品的所有人包括该物品的所有人和推定为所有人的人。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

(二) 税则

目前，我国实施以《商品名称及编码协调制度》为基础的进出口税则。

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特性在税则中找出其最适合的某一个税号，以便确定其适用的税率，计算关税税负。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。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

(2) 查找有关商品在税则中拟归类的类、章及税号。对于原材料性质的货品，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，筛选出最为合适的税号。

(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。例如，进口地海关无法解决的税则归类问题，应报海关总署明确。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

(三) 税率

自2002年1月1日起，我国进口税则设有最惠国税率、协定税率、特惠税率、普通税率、关税配额税率等税率。最惠国税率适用于原产于与我国共同使用最惠国待遇条款的WTO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；协定税率适用于原产于我国参加的含有关税优惠条款的区域性贸易协定有关缔约方的进口货物；特惠税率适用于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；普通税率适用于原产于上述国家或地区以外的其他国家或地区的进口货物。



任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

我国对进口商品基本上都以进口货物的完税价格实行从价税；对原油、部分鸡产品、啤酒、胶卷进口分别以重量、容量、面积计征从量税；对录像机、放像机、摄像机、数字照相机和摄录一体机实行复合税；对新闻纸实行滑准税。

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。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

除了进口关税和出口关税以外，我国也采用特别关税政策。特别关税包括报复性关税、反倾销税、反补贴税、保障性关税。征收特别关税的货物、适用国别、税率、期限和征收办法，由国务院关税税则委员会决定，海关总署负责实施。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

（四）关税的原产地规定

正确运用进口税则的各栏税率，必须确定进境货物的原产国。我国原产地规定基本上采用了“全部产地生产标准”和“实质性加工标准”两种国际上通用的原产地标准。

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。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

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的原产国的标准。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%及以上的。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。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

（五）计税依据

我国对进出口货物征收关税，主要采取从价计征的办法，以货物的完税价格作为计税依据征收关税。《中华人民共和国海关法》（以下简称《海关法》）规定，进出口货物的完税价格，由海关以该货物的成交价格为基础审查确定。成交价格不能确定时，完税价格由海关依法估定。自我国加入世界贸易组织后，我国海关已全面实施《世界贸易组织估价协定》。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

1. 进口货物的完税价格

进口货物的完税价格包括货物的货价、货物运抵我国境内输入地点起卸前的运输及其相关费用、保险费。货物的货价以成交价格为基础。

下列费用应计入完税价格：由买方负担的除购货佣金以外的佣金和经纪费；由买方负担的与该货物视为一体的容器费用；由买方负担的包装材料 and 包装劳务费用；可以按照适当比例分摊的，由买方直接或间接免费提供，或以低于成本价方式销售给卖方的货物或服务的价值；与该货物有关并作为卖方向我国销售该货物的一项条件，应当由买方直接或间接支付的特许权使用费；卖方直接或间接从买方对该货物进口后转售、处置或使用所得中获得的收益。



任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

下列费用如能与该货物实付或者应付价格区分，不得计入完税价格：货物进口后的基建、安装、维修和技术服务费用；货物运抵境内输入地点之后的运输费用；进口关税及其他国内税。

进口货物的价格不符合成交价格条件或者成交价格不能确定的，海关应当依次以相同货物成交价格方法、类似货物成交价格方法、倒扣价格方法、计算价格方法及其他合理方法确定的价格为基础，估定完税价格。如果进口货物的收货人提出要求，并提供相关资料，经海关同意，可以选择倒扣价格方法或计算价格方法的适用次序。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

2

出口货物的完税价格

出口货物的完税价格，由海关以该货物向境外销售的成交价格为基础审查确定，并应包括货物运至我国境内输出地点装载前的运输及其相关费用、保险费，但其中包含的出口关税税额，应当扣除。出口货物的成交价格中含有支付给境外的佣金的，如单独列明，应当扣除。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

(六) 应纳税额的计算

1. 从价税应纳税额的计算

应纳税额=应税进（出）口货物数量×单位完税价格
×税率

2. 从量税应纳税额的计算

应纳税额=应税进（出）口货物数量×单位货物税额





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

3.复合税应纳税额的计算

应纳税额=应税进（出）口货物数量×单位货物税额
+应税进（出）口货物数量×单位完税价格×税率

4.滑准税应纳税额的计算

应纳税额=应税进（出）口货物数量×单位完税价格×
滑准税税率





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划



典型案例

【案例6.26】

某商场于2020年6月进口一批化妆品。该批货物在国外的买价为120万元，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、6万元、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运输费用5万元，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（假定化妆品进口关税税率为20%、增值税税率为13%、消费税税率为30%）。

请计算该批化妆品进口环节应缴纳的关税、增值税和消费税。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

【案例6.24】

计算过程如下：

关税的组成计税价格=120+10+6+4=140（万元）

应纳进口关税=140×20%=28（万元）

进口环节应纳增值税的组成计税价格=（140+28）÷（1-30%）
=240（万元）

进口环节应纳增值税=240×13%=31.2（万元）

进口环节应纳消费税=240×30%=72（万元）





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

(七) 关税减免规定

1. 法定减免规定

法定减免税是税法中明确列出的减税或免税，纳税人无须提出申请，海关可按照规定直接予以执行。适用这类减免税优惠的货物、物品有：关税税额在人民币50元以下的一票货物；无商业价值的广告品和货样；外国政府、国际组织无偿赠送的物资；进出境运输工具装载途中必需的燃料、物料和饮食用品；为境外厂商加工、装配成品和为制造外销产品而进口的原材料、辅料、零件、部件、配套件和包装物料等。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

2

特定减免税

特定减免税，也称政策性减免税。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。这类货物、物品主要有：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、进料加工等）；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等。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

3

临时减免税

临时减免税是指以上法定减免税和特定减免税以外的其他减免税，即由国务院根据《海关法》对某个单位、某类商品、某个项目或某批进出口货物的特殊情况，给予特别照顾，一案一批，专文下达的减免税。临时减免税一般有单位、品种、期限、金额或数量等限制，不能比照执行。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

(八) 征收管理

1. 纳税义务发生时间

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 and 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。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

2

纳税期限

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一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一个工作日。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

2

纳税地点

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。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

二、关税的税收筹划

1. 进口货物的完税价格的税收筹划

进口货物的完税价格由海关以货物的成交价格为基础审查确定，并应当包括该货物运抵中华人民共和国境内输入地点起卸前的运输及其相关费用、保险费。

关税纳税人进口货物时，应当选择同类货物中成交价格比较低或运输费、保险费等相对低的货物，以降低完税价格，从而降低进口关税。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划



典型案例

【案例6.27】

甲企业欲从境外引进钢结构产品自动生产线，可选择从英国或美国进口。具体方案如下。

方案一：从美国进口，船上交货价（free on board，简称FOB）为1 700万元。该生产线运抵我国输入地点起卸前的运费和保险费为100万元，另支付由买方负担的经纪费10万元，买方负担的包装材料和包装劳务费50万元，与生产线有关的境外开发设计费用50万元。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

【案例6.27】

方案二：从英国进口，FOB为1 600万元。该生产线运抵我国输入地点起卸前的运费和保险费为120万元，另支付由买方负担的经纪费10万元，买方负担的包装材料和包装劳务费30万元，与生产线有关的境外开发设计费用100万元。

已知关税税率均为30%。请对其进行税收筹划。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

筹划分析如下：

方案一：从美国进口钢结构产品自动生产线。

关税完税价格=1 700+100+10+50+50=1 910（万元）

应纳关税=1 910×30%=573（万元）

应纳增值税=（1 910+573）×13%=322.79（万元）





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

方案二：从英国进口钢结构产品自动生产线。

关税完税价格=1 600+120+10+30+100=1 860（万元）

应纳关税=1 860×30%=558（万元）

应纳增值税=（1 860+558）×13%=314.34（万元）

由此可见，方案二比方案一少缴纳关税=573-558=15（万元），少缴纳增值税=322.79-314.34=8.45（万元）。因此，甲企业应当选择方案二。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

小 贴 士

进口货物时，不能仅仅考虑关税税负，还应考虑货物质量、售后服务等多种因素，以便制定合理的进口方案。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

2

选购国外礼品的税收筹划

我国税法对烟、酒、化妆品、金银及其制品、包金饰品、纺织品和制成品、电器用具、手表、照相机、录像机、汽车等关税税率的规定差异很大。若想在外国购买礼物然后回国馈赠亲朋，可以选择购买税率较低的外国商品，以达到降低进口关税的目的。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划



典型案例

【案例6.28】

假定张先生在国外欲购买礼物送给他的女儿，根据自己女儿的需要，张先生可以选择购买通过镜头取景的照相机，其价格为9 000元，进口关税税率为25%；也可以选择购买机械指示式的贵金属电子手表，其价格为9 000元，进口关税税率为11%。请对其进行税收筹划。

由此可见，方案二比方案一少缴纳关税= $2\ 250-990=1\ 260$ （元）。因此，张先生应当选择方案二。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划

筹划分析如下：

方案一：购买通过镜头取景的照相机作为礼物。

应纳关税=9 000×25%=2 250（元）

方案二：购买机械指示式的贵金属电子手表作为礼物。

应纳关税=9 000×11%=990（元）

由此可见，方案二比方案一少缴纳关税=2 250-990=1 260（元）。

因此，张先生应当选择方案二。





任务八 关税税法要素知识回顾和 税收筹划



任务小结

纳税人对关税的筹划可从两方面进行：一方面是降低进口货物的完税价格，另一方面是选择税率较低的商品进口。





任务九 环境保护税法要素知识回和 税收筹划

【课程思政资料】

2018年1月1日，《中华人民共和国环境保护税法》开始施行，这标志着我国有了首个以环境保护为目标的税种。环保税的开征对于我国这样一个转轨中的经济体而言，具有里程碑式的重要意义。改革开放以来，我国的经济跨越式发展，但是粗放的增长的模式也给环境造成了一定的影响。环保税的开征，对于促进生态文明建设，推动经济高质量发展，具有十分重要的指向意义。

环境保护税的开征，可以加大污染企业的经营成本，使企业产生保护生态环境的压力和动力；增加政府财政收入，使政府有更多资金用于治理环境及支持、鼓励、补贴企业开发环保技术、实施环保项目。“税收”只是外衣，“环保”才是内核。开征环境保护税的最终目的，是使能源资源的产品价格体现环境成本，理顺稀缺资源的价格，从而降低资源的消耗速度，促进生产和消费向可持续方向发展。承载起人民群众对“天更蓝、山更绿、水更清”的美好期待。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

一、环保税税法要素知识回顾

环境保护税是对在我国领域以及管辖的其他海域直接向环境排放应税污染物的企事业单位和其他生产经营者征收的一种税。。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

（一）征税对象和纳税义务人

环境保护税的征税对象是四种应税污染物：大气污染物、水污染物、固体废物、噪声（工业）。不包括未列污染物，如光污染、建筑噪声等。

环境保护税的纳税人是在中华人民共和国领域和管辖的其他海域，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。家庭和个人即便有排放污染物的行为，也不属于环境保护税的纳税人。



任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

(二) 税率

表 6-4 环境保护税税目及税率表

税目	计税单位	税额	备注
大气污染物	每污染当量	1.2 元至 12 元	各省浮动定额税制，税额上限则设定为下限的 10 倍。
水污染物	每污染当量	1.4 元至 14 元	各省浮动定额税制，税额上限则设定为下限的 10 倍。
固体废物	煤矸石	每吨	5 元
	尾矿	每吨	15 元
	危险废物	每吨	1000 元
	冶炼渣、粉煤灰、炉渣、其他固体废物(含半固态、液态废物)	每吨	25 元
噪声	工业噪声	超标 1-3 分贝	每月 350 元
		超标 4-6 分贝	每月 700 元
		超标 7-9 分贝	每月 1400 元
		超标 10-12 分贝	每月 2800 元
		超标 13-15 分贝	每月 5600 元
		超标 16 分贝以上	每月 11200 元

1、一个单位边界上有多处噪声超标，根据最高一处超标升级计算应纳税额；当沿边界长度超过 100 米有两处以上噪声超标，按照两个单位计算应纳税额。2、一个单位有不同地点作业场所的，应当分别计算应纳税额，合并计征。3、昼、夜均超标的环境噪声，昼、夜分别计算应纳税额，累计计征。4、声源一个月内超标不足 15 天的，减半计算应纳税额。5、夜间频繁突发和夜间偶然突发厂界超标噪声，按等效声级和峰值噪声两种指标中超标分贝值高的一项计算应纳税额。



任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

（三）计税依据

表 6-5 环境保护税计税依据表

税目	计税依据	具体要求
大气污染物	污染物排放量折合的污染当量数	每一排放口应税大气污染物，按照污染当量数从大到小排序，对前三项污染物征税
水污染物	污染物排放量折合的污染当量数	每一排放口的应税水污染物：第一类水污染物按照前五项目征税；其他类水污染物按照前三项征税。
固体废物	固体废物的排放量 (吨数)	排放量 = 当期应税固体废物的产生量 - 当期应税固体废物贮存量 - 处置量 - 综合利用量
噪声	超标的分贝数	每月统一定额税





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

（四）应纳税额的计算

1. 应税大气污染物应纳税额的计算：

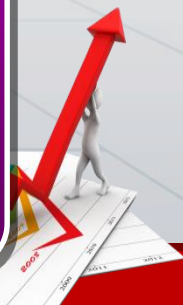
应税大气污染物的应纳税额 = 污染当量数 × 适用税额

应税大气污染物的污染当量数 = 该污染物的排放量 ÷ 该污染物的污染当量值

2. 水污染物应纳税额的计算

应纳税额 = 污染当量数 × 适用税额

应税水污染物的污染当量数 = 该污染物的排放量 ÷ 该污染物的污染当量值





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

（四）应纳税额的计算

3. 固体废物应纳税额的计算：

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{固体废物排放量} \times \text{适用税额} \\ &= (\text{当期固体废物的产生量} - \text{当期固体废物的} \\ &\quad \text{综合利用量} - \text{当期固体废物的贮存量} - \text{当期} \\ &\quad \text{固体废物的处置量}) \times \text{适用税额} \end{aligned}$$

4. 应税噪声应纳税额的计算

$$\text{应纳税额} = \text{超过国家规定标准的分贝数所对应的具} \\ \text{体适用税额}$$





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

（五）环境保护税的税收减免

1. 免税规定

- （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，未超标的。
- （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。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

（五）环境保护税的税收减免

2. 减税规定

- （1）减按75%：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。
- （2）减按50%：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。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

(六) 征收管理

1. 纳税义务发生时间

环境保护税的纳税义务发生时间为纳税人排放应税污染物的当日。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

2

纳税地点

环境保护税的纳税地点为应税污染物排放地。应税大气污染物、水污染物的纳税地点为排放口所在地；应税固体废物、应税噪声的纳税地点为废物、噪声产生地。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

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。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划



典型案例

【案例6.29】

某企业2020年9月排放污染物的实际排放浓度值是110，国家标准是100，为减少环境污染少缴纳环境保护税，请对其进行税收筹划。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

【案例6.29】

筹划分析如下：

方案一：企业对排放的污染物不进行处理，直接排放。

企业的实际排放浓度值是110，国家标准是100，纳税人的实际排放浓度值高于国家标准，此时不享受税收优惠。

方案二：企业对排放的污染物进行处理。假设处理后企业的实际排放浓度值是60。

纳税人的实际排放浓度值是60，国家标准是100，低于标准比例为 $(100-60) / 100 = 40\%$ ，由于 $30\% < 40\% < 50\%$ ，所以可以减按75%征收。

由此可见，方案二可享受减按75%征收的税收优惠。因此，企业应选择方案二。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划



典型案例

【案例6.30】

某企业2020年9月产生尾矿3500吨，为减少环境污染少缴纳环境保护税，请对其进行税收筹划。





任务九 环境保护税税法要素知识回顾和 税收筹划

【案例6.30】

方案一：企业对尾矿不进行处理。

应税固体废物的应纳税额 = 固体废物排放量 × 适用税额 =
 $3500 \times 15 = 52500$ 元

方案二：企业对尾矿进行综合利用、在符合国家和地方环境保护标准的设施贮存

假设综合利用的尾矿1600吨（符合国家和地方环境保护标准）、在符合国家和地方环境保护标准的设施贮存1400吨。

应税固体废物的应纳税额 = 固体废物排放量 × 适用税额 = $(3500 - 1600 - 1400) \times 15 = 7500$ 元

由此可见，方案二比方案一可享 $52500 - 7500 = 45000$ 元税收优惠。因此，企业应选择方案二。



项目六 其他税种税收筹划



项目小结

本项目是土地增值税、房产税、城镇土地使用税、资源税、车船税、印花税、契税、关税和环境保护税的税收筹划介绍。其先就这些税种的税收法律规定进行简述，以便了解各税种的具体特点，接着列出各税种的税收筹划空间，通过案例的讲解使读者对各税种的税收筹划产生感性认识，进而针对不同小税种从不同角度进行税收筹划，以小见大，使纳税人的效益最大化。



Thank You!

谢谢观看！

