

消费税的纳税义务和缴纳税款义务通则

2017年

I. 纳税义务

持有国家税务和海关当局许可证而开展业务的人从税法规定角度看为纳税人（纳税义务人）。纳税人享有权利，同时也负有义务。纳税人的缴纳税款义务是有关税的和预算援助的法规或者2003年有关纳税秩序的第九十二法律规定的。

2016年有关消费税的第六十八法律（以下称消费税法）第6条与欧盟相关法规一致地逐项规定应纳消费税相关产生的纳税义务条件。

纳税义务发生条件:

- 生产应纳消费税的产品；
- 进口，即从第三国输入应纳消费税的产品；
- 以《消费税法》第62条所述的贸易目的或在邮购贸易范畴内将欧盟其它成员国放行自由流通的应纳消费税的产品输入到国内；
- 欧盟其它成员国放行自由流通的应纳消费税的产品以贸易目的或在邮购贸易范畴内完成的运输中，在国内实施违规行为（部分或全部货物无法到达目的地，但完全被摧毁或无法挽回的应纳消费税的产品除外）。

在上述的基础上，纳税义务比如在以下情况下发生：保税仓库授权人生产酒类产品或者持有应纳消费税产品许可证的商家以贸易目的从其它成员国引进酒类产品。

II. 缴纳税款义务

纳税义务包括缴纳税款的义务。《消费税法》规定的纳税义务发生情况也与欧盟相应规定一致。

《消费税法》第7条第（1）款详尽地确定缴纳税款义务发生条件。

缴纳税款义务发生条件:

- 放行应纳消费税的产品自由流通；
- 欧盟其它成员国以内放行自由流通的应纳消费税的产品以贸易目的或者在邮购贸易范畴以内运输到国内或者在上述两个情况下在国内实施违规行为；
- 生产、供应、销售或者作为燃料或作为燃料添加剂，或稀释剂使用该用途有关尚未发生缴纳税款义务的能源产品。举例说，根据该规定，液化气作为供暖燃料被放行自由流通的时候税率为0，但是后来将其用作为车辆燃料使用，则应当缴纳对该用途规定的税率。
- 包装单位大于5公升/5公斤的其它受控或观察的矿物油产品由保税仓库执照持有人、注册的商家、进口商、使用执照持有人销售给没有权利免税拥有该产品的人（保税仓库执照持有人、使用执照持有人、注册的用户）。
- 使用执照持有人情况下，盘点确定实际存货量不足注册的存货量时对差额，而持有应纳消费税的产品经销执照商家的情况下盘点确定实际存货量多于注册的存货量时对差额

《消费税法》第7条第(4)款还规定缴纳税款义务发生条件的例外情形。根据该规定，在机舱供应业务中进口的，从其它欧盟成员国输入国内的应纳消费税的产品基础上不产生缴纳税款义务。

《消费税法》第7条第(3)款注意到第(1)款所述条件还逐项确定纳税义务发生时间。

纳税义务发生时间:

- 放行自由流通的时间，也就是说，从暂免纳税程序取出应纳消费税的产品，即：
 - 非暂免纳税运输范畴内离开保税仓库领域；
 - 注册的商家，免税组织接管产品；
 - 进口产品，但是在进口后运输不在暂免纳税待遇范围内发生；
 - 因保税仓库许可证失效，而产品在非暂免纳税运输范畴内离开保税仓库领域或者没有离开保税仓库领域但是规定的期限到期；
 - 国家税务和海关当局得知违规事件；
- 在其它成员国放行自由流通的应纳消费税的产品在欧盟其它成员国以贸易目的或者在邮购贸易范围内输入国内时，货物到达国内的时间或者收件人收到的时间；
- 在上述情况下，违规行为在国内实施的话，在国家税务和海关当局得知违规事件的时间
- 能源产品为应纳税用途生产，供应，销售或使用的时间；
- 其它受控或观察的矿物油产品情况下，该产品销售给无权利人时：产品离开工厂/仓库的领域；
- 库存货物数量多/少于账面数量的情况下，盘点的时间；
- 分包合同范围内生产的蒸馏酒的缴纳税款义务须知见于《分包合同范畴内生产蒸馏酒》知识手册。

《消费税法》在第7条第(2)款还详尽地确定缴纳税款义务相关的放行自由流通时间。

除上述外，《消费税法》第8条还规定谁负担缴纳税款义务。

缴纳税款义务的主体:

- 在欧盟其它成员国放行自由流通的应纳消费税的产品以贸易目的从一个成员国输入另一个成员国内简化货物伴随文件(EKO)上注明的收件人，没有收件人的情况下应纳消费税产品的所有人。
- 在欧盟其它成员国放行自由流通的应纳消费税的产品在邮购贸易范围内从一个成员国输入国内时为邮购商家，
- 在国内实施违规行为时，对运货提供消费税担保的人和参与实施违规行为的人，

¹ 《消费税法》第7条第(2)款：放行自由流通时间是以下时间

a) 应纳消费税的产品离开保税仓库领域, 除非对应纳消费税的产品进行暂免纳税程序;

b) 在暂免纳税程序范围内运输的应纳消费税的产品由注册的商家接收;

c) 在暂免纳税程序范围内运输的应纳消费税的产品由免税组织接收;

d) 通过进口应纳消费税的产品，从关税法角度看将应纳消费税的产品放行自由流通，除非对应纳消费税的产品进行暂免纳税程序;

e) 保税仓库许可证失效或撤销后应纳消费税产品（在暂免纳税程序范围内完成的运输除外）离开保税仓库领域或者保税仓库许可证失效或撤销后第30天，如果应纳消费税的产品没有事先离开保税仓库的领域;

f) 强制清算原因保税仓库许可证失效时应纳消费税的产品离开保税仓库的领域，除非在暂免纳税程序范畴内发货应纳消费税的产品;

g) 保税仓库许可证因自愿清算而失效时应纳消费税产品（在暂免纳税程序范围内完成的运输除外）离开保税仓库领域或者从自愿清算起始时间计算的第180天，如果应纳消费税的产品没有事先离开有关保税仓库的领域，或者

h) 国家税务和海关当局得知第3条第(1)款第44点的a)至b)子点以及d)至g)子点规定的违规事件。

- 能源产品应纳税用途的生产，供应，销售或使用产品的所有人，
- 其它受控或观察的矿物油产品销售给没有权利免税拥有该产品人得情况下为销售人（保税仓库执照持有人、注册的商家、进口商、使用执照持有人）
- 库存货物数量多余/少于账面数量的情况下，使用执照持有人以及持有应纳消费税产品的商家

在国家税务和海关当局确定同一个名义（依据《消费税法》第8条第（1）款）基础上两个或两个以上的人负有纳税义务时，当局应当确定他们**负有连带责任**。

纳税义务有关还要强调，车辆燃料用途天然气以及给车辆直接供应电能的销售行为缴纳税款义务的发生规则不同于一般规则。根据新法规，加油站从能源经销商收到的燃料用途天然气和电能是已交过税的。整合能源税法和消费税法相关将对天然气、电能和煤炭适用特税纳税义务和缴纳税款义务规则。这些规则核心内容将与目前施行的能源税法相应规定一致。

国家税务和海关总署