



第 15 讲 关税、进口增值税、进口消费税和船舶吨税

【考点 31】进口关税税率

1、进口关税税率的类型

进口货物适用何种关税税率是以**进口货物的原产地**为标准的，进口税率分为普通税率、最惠国税率、协定税率、特惠税率、关税配额税率和暂定税率。

(1) 最惠国税率

对原产于与我国共同适用**最惠国条款**的世界贸易组织成员国或者地区的进口货物，原产于与我国签订含有相互给予**最惠国待遇**的双边贸易协定的国家或者地区的进口货物，以及**原产于我国**的进口货物，按照最惠国税率征税。

(2) 协定税率

对原产于与我国签订有关税优惠条款的**区域性贸易协定**的国家或者地区的进口货物，按协定税率征收关税。

(3) 特惠税率

对原产于与我国签订含有**特殊关税优惠条款**的贸易协定的国家或者地区的进口货物，按特惠税率征税。

(4) 普通税率

对原产于未与我国共同适用最惠国条款的世界贸易组织成员国或者地区，未与我国订有相互给予最惠国待遇、关税优惠条款贸易协定和特殊关税优惠条款贸易协定的国家或者地区的进口货物，以及**原产地不明**的货物，按照普通税率征税。

(5) 关税配额税率

关税配额是进口国限制进口货物数量的措施，把征收关税和进口配额相结合以限制进口。对于在配额内进口的货物可以适用较低的关税配额税率，对于配额之外的则适用较高税率。

(6) 暂定税率

暂定税率是指在最惠国税率的基础上，对于一些国内需要降低进口关税的货物，以及出于国际双边关系的考虑需要个别安排的进口货物，可以实行暂定税率。

【例题 1·单选题】根据关税法律制度的规定，原产地不明的进口货物适用的关税税率是（ ）。(2017 年)

- A. 协定税率 B. 最惠国税率 C. 特惠税率 D. 普通税率

【答案】D

【例题 2·单选题】根据关税法律制度的规定，对原产于与我国签订含有特殊关税优惠条款的贸易协定的国家或者地区的进口货物，适用特定的关税税率。该税率为（ ）。(2018 年、2019 年)

- A. 普通税率 B. 协定税率 C. 特惠税率 D. 最惠国税率

【答案】C

2、进口关税的计征方法

(1) 进口关税一般采用比例税率，实行从价计征的办法。

(2) 对**啤酒、原油**等少数货物实行从量计征的办法。

(3) 对**广播用录像机、放像机、摄像机**实行从价加从量的复合计征办法。

(4) 滑准税



老会计-用心传递温度

滑准税是指关税的税率随着进口商品价格的变动而**反方向变动**的一种税率形式，即价格越高，税率越低，税率为比例税率。

【消费税】（1）多数税目适用比例税率；（2）成品油税目和啤酒、黄酒子目适用定额税率；（3）卷烟和白酒同时适用比例税率和定额税率，即复合税率。

表 4-5 几种特殊商品的税率形式

	增值税	消费税	进口关税
啤酒	比例税率	定额税率	定额税率
原油	比例税率	×	定额税率
卷烟、白酒	比例税率	复合税率	比例税率
广播用录像机、放像机、摄像机	比例税率	×	复合税率

【例题 1·多选题】根据关税法律制度的规定，下列各项中，属于关税计税方法的有（ ）。 （2015 年）

- A. 从价税算法
- B. 从量税算法
- C. 复合税算法
- D. 滑准税算法

【答案】ABCD

【例题 2·多选题】根据关税法律制度的规定，下列进口货物中，实行从量计征进口关税的有（ ）。 （2016 年）

- A. 啤酒
- B. 汽车
- C. 高档手表
- D. 原油

【答案】AD

【例题 3·多选题】根据关税法律制度的规定，下列进口货物中，实行从价加从量复合税率计征进口关税的有（ ）。 （2017 年）

- A. 摄像机
- B. 啤酒
- C. 放像机
- D. 广播用录像机

【答案】ACD

【考点 32】一般贸易项下进口货物的关税完税价格

- 1、一般贸易项下进口货物以海关审定的成交价格为基础的**到岸价格**作为关税完税价格。
- 2、到岸价格包括货价以及货物运抵我国关境内输入地点**起卸前**的包装费、运费、保险费和其他劳务费等费用，还应包括为了在境内生产、制造、使用或者出版、发行的目的而向境外支付的与该进口货物有关的专利、商标、著作权，以及专有技术、计算机软件和资料等费用。
- 3、卖方付给进口人的**正常回扣**，应从成交价格中扣除。
- 4、卖方违反合同规定延期交货的**罚款**，卖方在货价中冲减时，罚款则不能从成交价格中扣除。
- 5、进口人在成交价格之外另支付给**卖方的佣金**，应计入成交价格。
- 6、进口人向境外采购代理人支付的**买方佣金**不能计入成交价格，如已包括在成交价格中应予以扣除。

【案例】甲公司委派职工王某去美国的乙公司采购设备，合同金额 180 万美元。另外，甲公司向乙公司的销售代理人丙公司支付佣金 20 万美元，向王某支付劳务费 1 万美元。该设备运抵我国关境内输入地点起卸前的运费 10 万美元、包装劳务费 3 万美元、保险费 5 万美元。该设备运抵我国关境内输入地点起卸后发生通关费 2 万美元、运费 4 万美元。在本案中：



老会计-用心传递温度

(1) 甲公司向丙公司支付的佣金 20 万美元,属于卖方佣金,应计入成交价格;(2) 甲公司向王某支付的劳务费 1 万美元,属于买方佣金,不能计入成交价格;(3) 该设备运抵我国关境内输入地点起卸前的运费 10 万美元、包装劳务费 3 万美元、保险费 5 万美元应计入关税完税价格;(4) 该设备运抵我国关境内输入地点起卸后发生的通关费 2 万美元、运费 4 万美元不能计入关税完税价格;(5) 该设备的关税完税价格 $=180+20+10+3+5=218$ (万美元)。

【例题 1·多选题】根据关税法律制度的规定,下列各项中,应计入关税完税价格的有()。(2013 年)

- A. 货物运抵我国关境内输入地点起卸前的包装费
- B. 货物运抵我国关境内输入地点起卸前的运费
- C. 货物运抵我国关境内输入地点起卸前的保险费
- D. 为在国内使用而向境外支付的与该进口货物有关的专利权费用

【答案】ABCD

【考点 33】关税、进口增值税和进口消费税的计算

1、进口不缴纳消费税的货物

(1) 关税=关税完税价格 $\times$ 关税税率

(2) 进口增值税=(关税完税价格+关税) $\times$ 增值税税率=关税完税价格 $\times$ (1+关税税率) $\times$ 增值税税率

【例题 1·单选题】2015 年 6 月,甲公司进口一批货物。海关核定的货价为 90 万元,货物运抵我国关境内输入地点起卸前的包装费 2 万元,运费 5 万元,保险费 0.3 万元。已知关税税率为 10%。根据关税法律制度的规定,甲公司当月进口该批货物应缴纳关税税额的下列计算中,正确的是()。(2016 年)

- A. $(90+2+5) \times 10\% = 9.7$ (万元)
- B. $(90+5+0.3) \times 10\% = 9.53$ (万元)
- C. $(90+2) \times 10\% = 9.2$ (万元)
- D. $(90+2+5+0.3) \times 10\% = 9.73$ (万元)

【答案】D

2、进口应缴纳消费税的货物

(1) 关税=关税完税价格 $\times$ 关税税率

(2) 进口消费税(实行从价定率征收)

进口消费税=(关税完税价格+关税) $\div$ (1-消费税比例税率) $\times$ 消费税比例税率=关税完税价格 $\times$ (1+关税税率) $\div$ (1-消费税比例税率) $\times$ 消费税比例税率

(3) 进口增值税=(关税完税价格+关税+进口消费税) $\times$ 增值税税率

【例题 1·单选题】某汽酒进口公司 2018 年 10 月进口一批汽酒,已知该批汽酒的关税完税价格为 10800 元,消费税税率为 10%,关税税率为 14%。该批汽酒进口环节应缴纳消费税税额的下列计算中,正确的是()。(2019 年)

- A. $10800 \times 10\% = 1080$ (元)
- B. $10800 \times (1+14\%) \times 10\% = 1231.2$ (元)
- C. $10800 \times 14\% \times 10\% = 151.2$ (元)
- D. $10800 \times (1+14\%) \div (1-10\%) \times 10\% = 1368$ (元)

【答案】D

3、国内生产销售环节进口增值税、进口消费税的抵扣

(1) 增值税



老会计-用心传递温度

在计算当期准予抵扣的进项税额时，纳税人进口原材料、固定资产时在进口环节缴纳的增值税，凭票抵扣（从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税税额）即可，与**当期生产领用的数量**没有关系。

【解释】如果纳税人将进口的货物用于**简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费**的，不得抵扣进项税额。

（2）消费税

当期准予扣除的消费税税款，应按**当期生产领用的数量**计算。

【考点 34】关税、进口增值税和进口消费税的征收管理

- 1、纳税人进口货物，应当向**报关地海关**申报纳税，纳税义务发生时间为**报关进口的当天**。
- 2、进出口货物的收发货人或者其代理人应当在海关填发税款缴款书之日起 **15 日**内，向指定银行缴纳税款。逾期不缴的，除依法追缴外，由海关自到期次日起至缴清税款之日止，按日征收欠缴税额**万分之五**的滞纳金。
- 3、由于海关误征，多缴纳税款的，纳税人可以从缴纳税款之日起 **1 年**内，书面声明理由，连同纳税收据向海关申请退税，逾期不予受理。
- 4、进出口货物完税后，如发现少征或者漏征税款，海关有权在 **1 年**内予以补征；如因收发货人或其代理人违反规定而造成少征或者漏征税款的，海关在 **3 年**内可以追缴。
- 5、海关对进口产品代征的增值税、消费税，**不征收城市维护建设税和教育费附加**。

【考点 35】关税的税收优惠

1、法定免税：

- （1）一票货物关税税额、进口环节增值税或者消费税税额在人民币 **50 元**以下的；
- （2）**无商业价值**的广告品及货样；
- （3）**国际组织、外国政府**无偿赠送的物资；
- （4）进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品；
- （5）因故退还的**中国出口货物**，可以免征进口关税，但已征收的出口关税不予退还；
- （6）因故退还的**境外进口货物**，可以免征出口关税，但已征收的进口关税不予退还。

2、酌情减免税有下列情形之一的进口货物，海关可以酌情减免税：

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

【例题 1·单选题】根据关税法律制度的规定，下列各项中，海关可以酌情减免关税的是（ ）。（2014 年）

- A. 进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品
- B. 无商业价值的广告品及货样
- C. 国际组织无偿赠送的物资
- D. 在境外运输途中受到损坏的进口货物

【答案】D

【解析】（1）选项 ABC：属于“法定免税”的情形；（2）选项 D：属于“酌情减免税”的情形。

【考点 36】船舶吨税



老会计-用心传递温度

1、对自中国境外港口进入中国境内港口的船舶征收船舶吨税，以**应税船舶的负责人**为纳税人。船舶吨税的纳税义务发生时间为应税船舶**进入境内港口的当日**。船舶吨税由**海关**负责征收。

2、船舶吨税以船舶净吨位为计税依据。

3、纳税期限

应税船舶的负责人应当自海关填发吨税缴款凭证之日起 **15 日内**缴清税款。未按期缴清税款的，自滞纳税款之日起至缴清税款之日止，按日加收滞纳税款**万分之五**的税款滞纳金。

4、免征吨税的船舶

- (1) 应纳税额在人民币 **50 元以下**的船舶；
- (2) 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；
- (3) 吨税执照期满后 **24 小时内**不上下客货的船舶；
- (4) 非机动船舶（不包括**非机动驳船**）；
- (5) 捕捞、养殖渔船；
- (6) 避难、防疫隔离、修理、改造、终止运营或者拆解，并不上下客货的船舶；
- (7) 军队、武装警察部队专用或者征用的船舶；
- (8) 警用船舶；
- (9) 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；
- (10) 国务院规定的其他船舶。

【例题 1·单选题】根据船舶吨税法律制度的规定，下列船舶中，不予免征船舶吨税的是（ ）。(2019 年)

- A. 捕捞渔船 B. 非机动驳船 C. 养殖渔船 D. 军队专用船舶

【答案】B

【解析】非机动驳船按相同净吨位船舶税率的 50%计征船舶吨税。

【考点 37】不同税种的征收机关

1、海关

海关系统主要负责下列税收的征收和管理：（1）关税；（2）船舶吨税。

进口环节的增值税、消费税**由海关代征**。

2、税务机关

其他税种由税务机关负责征收和管理。**出口产品退税**（增值税、消费税）由税务机关负责办理，非税收入和社会保险费的征收也由税务机关负责。

【例题 1·多选题】下列税种中，由税务机关负责征收和管理的有（ ）。(2018 年)

- A. 房产税 B. 印花税 C. 关税 D. 个人所得税

【答案】ABD

【考点 38】城市维护建设税

1、纳税人

城市维护建设税的纳税人，是指在我国境内缴纳**增值税、消费税**的单位和个人。

2、税率

- (1) 纳税人所在地在市区的，税率为 7%；



老会计-用心传递温度

(2) 纳税人所在地不在市区的，税率为 5%。

【解释】由受托方代扣代缴、代收代缴增值税、消费税的单位和个人，其代扣代缴、代收代缴的城市维护建设税按**受托方**所在地适用税率执行。

3、计税依据

城市维护建设税的计税依据，是纳税人**实际缴纳**的增值税、消费税税额，以及出口货物、劳务或者跨境销售服务、无形资产增值税免抵税额。

【例题 1·单选题】2017 年 3 月甲公司向税务机关应缴纳增值税 10 万元，实际缴纳增值税 8 万元；应缴纳消费税 5 万元，实际缴纳消费税 4.5 万元。已知适用的城市维护建设税税率为 7%，甲公司当月应缴纳城市维护建设税的下列计算中，正确的是（ ）。(2018 年)

- A. $4.5 \times 7\% = 0.315$ (万元) B. $(8 + 4.5) \times 7\% = 0.875$ (万元)
C. $10 \times 7\% = 0.7$ (万元) D. $(10 + 5) \times 7\% = 1.05$ (万元)

【答案】B

【例题 2·单选题】2018 年 9 月 M 市甲企业接受 N 县乙企业委托加工应税消费品，取得不含增值税加工费 30 万元，代收代缴消费税 12 万元。已知 M 市和 N 县的城市维护建设税税率分别为 7% 和 5%。根据城市维护建设税法律制度的规定，甲企业该笔业务应代收代缴城市维护建设税税额的下列计算中，正确的是（ ）。(2019 年)

- A. $(30 + 12) \times 7\% = 2.94$ (万元) B. $(30 + 12) \times 5\% = 2.1$ (万元)
C. $12 \times 7\% = 0.84$ (万元) D. $12 \times 5\% = 0.6$ (万元)

【答案】C

【解析】由受托方代扣代缴、代收代缴增值税、消费税的单位和个人，其代扣代缴、代收代缴的城市维护建设税按**受托方**所在地适用税率（7%）执行。

4、税收优惠

(1) 对**进口货物**或者**境外单位和个人**向境内销售劳务、服务、无形资产缴纳的增值税、消费税税额，**不征收**城市维护建设税。

(2) 对**出口货物**、劳务和跨境销售服务、无形资产以及因优惠政策退还增值税、消费税的，**不退还**已缴纳的城市维护建设税。

(3) 对增值税、消费税实行先征后退、先征后返、即征即退办法的，除另有规定外，对随增值税和消费税附征的城市维护建设税，一律不予退（返）还。

5、纳税期限

城市维护建设税的纳税期限与增值税、消费税的纳税期限一致。根据增值税法和消费税法规定，增值税、消费税的纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度；纳税人的具体纳税期限，由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。**（2022 年调整）**

【例题 1·多选题】根据城市维护建设税法律制度的规定，下列关于城市维护建设税税收优惠的表述中，正确的有（ ）。(2019 年)

- A. 对出口货物退还增值税、消费税的，应退还已缴纳的城市维护建设税
B. 对进口货物缴纳的增值税、消费税税额，不征收城市维护建设税
C. 对境外个人向境内销售服务缴纳的增值税税额，不征收城市维护建设税
D. 对境外单位向境内销售无形资产缴纳的增值税税额，不征收城市维护建设税



老会计-用心传递温度

【答案】BCD

【例题 2·单选题】2016 年 10 月，甲公司向税务机关实际缴纳增值税 70000 元、消费税 50000 元；向海关缴纳进口环节增值税 40000 元、消费税 30000 元。已知城市维护建设税适用税率为 7%，甲公司当月应缴纳城市维护建设税税额的下列计算中，正确的是（ ）。(2017 年)

- A. $(70000+50000+40000+30000) \times 7\% = 13300$ (元)
- B. $(70000+40000) \times 7\% = 7700$ (元)
- C. $(50000+30000) \times 7\% = 5600$ (元)
- D. $(70000+50000) \times 7\% = 8400$ (元)

【答案】D

【解析】海关对进口货物代征的增值税、消费税，不征收城市维护建设税。

【考点 39】教育费附加

1、计征依据

教育费附加以纳税人**实际缴纳的增值税、消费税税额之和**为计征依据。

2、减免规定

(1) 海关对**进口产品**征收的增值税、消费税，不征收教育费附加。

(2) 由于减免增值税、消费税而发生退税的，可同时退还已征收的教育费附加。但是，对出口产品退还增值税、消费税的，**不退还**已征收的教育费附加。

【例题 1·单选题】2018 年 12 月甲企业向税务机关应缴纳增值税 30 万元，实际缴纳 20 万元，向税务机关应缴纳消费税 28 万元，实际缴纳 12 万元。已知教育费附加征收比率为 3%。甲企业当月应缴纳教育费附加的下列计算中，正确的是（ ）。(2019 年)

- A. $(30+28) \times 3\% = 1.74$ (万元)
- B. $(20+12) \times 3\% = 0.96$ (万元)
- C. $30 \times 3\% = 0.9$ (万元)
- D. $28 \times 3\% = 0.84$ (万元)

【答案】B

【例题 2·单选题】税务机关认定甲公司存在逃税行为，甲公司按照规定补缴了增值税 100000 元、消费税 60000 元，同时缴纳罚款 80000 元、滞纳金 20000 元。已知教育费附加征收比率为 3%。甲公司应补缴教育费附加的下列计算中，正确的是（ ）。(2019 年)

- A. $(80000+20000) \times 3\% = 3000$ (元)
- B. $(100000+60000+80000+20000) \times 3\% = 7800$ (元)
- C. $(100000+60000) \times 3\% = 4800$ (元)
- D. $(100000+60000+80000) \times 3\% = 7200$ (元)

【答案】C

【解析】纳税人因违反增值税、消费税的有关规定而加收的滞纳金和罚款，不作为城市维护建设税、教育费附加的征收依据。

【考点 40】车辆购置税的纳税人

1、在我国境内购置**汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过 150 毫升的摩托车**的单位和**个人**，为车辆购置税的纳税人。

2、购置是指以**购买、进口、自产、受赠、获奖**或者其他方式取得并**自用**应税车辆的行为。

3、车辆购置税实行**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。



【考点 41】车辆购置税的计算

- 1、车辆购置税采用**比例税率**，应纳税额按照应税车辆的计税价格乘以**10%**的税率计算。
- 2、计税价格
 - (1) 纳税人**购买自用**应税车辆的计税价格，为纳税人实际支付给销售者的全部价款，不包括增值税税款；
 - (2) 纳税人**进口自用**应税车辆的计税价格，为关税完税价格加上关税和消费税；
 - (3) 纳税人**自产自用**应税车辆的计税价格，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；
 - (4) 没有同类应税车辆销售价格的，按照组成计税价格确定，计算公式为：**(2022 年新增)**
$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$$
 - (5) 纳税人以**受赠、获奖**或者其他方式取得自用应税车辆的计税价格，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；
 - (6) 纳税人申报的应税车辆计税价格明显偏低，又无正当理由的，由税务机关依法核定其应纳税额。
 - (7) 自 2020 年 6 月 1 日起，纳税人购置应税车辆，以电子发票信息中的不含增值税价作为计税价格。**(2022 年新增)**

【考点 42】车辆购置税的征收管理

- 1、纳税期限
 - (1) 车辆购置税的纳税义务发生时间为纳税人购置应税车辆的**当日**；
 - (2) 纳税人应当自纳税义务发生之日起 **60 日内**申报缴纳车辆购置税。
- 2、纳税地点
 - (1) 纳税人购置应税车辆，应当向**车辆登记地**的主管税务机关申报缴纳车辆购置税；
 - (2) 购置不需要办理车辆登记的应税车辆的，应当向**纳税人所在地**的主管税务机关申报缴纳车辆购置税。
- 3、免征车辆购置税的车辆
 - (1) 依照法律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**及其有关人员自用的车辆；
 - (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；
 - (3) 悬挂应急救援专用号牌**的国家综合性消防救援车辆**；
 - (4) 设有固定装置**的非运输专用作业车辆**；
 - (5) 城市公交企业购置的**公共汽电车辆**。

【例题 1·单选题】根据车辆购置税法律制度的规定，下列各项中，免征车辆购置税的是（ ）。(2018 年)

- | | |
|------------------|---------------|
| A. 个人购买自用的汽车 | B. 个人受赠自用的摩托车 |
| C. 外国驻华使馆购买自用的汽车 | D. 企业自产自用的汽车 |

【答案】C

【例题 2·单选题】根据车辆购置税法律制度的规定，下列车辆中，不属于车辆购置税免税项目的是（ ）。(2019 年)

- | | |
|--------------------|---------------------|
| A. 外国驻华使馆的自用小汽车 | B. 设有固定装置的非运输专用作业车辆 |
| C. 城市公交企业购置的公共汽电车辆 | D. 个人购买的经营用小汽车 |

【答案】D