

# 第7章 关税法和船舶吨税法

## 考情解密

### 历年考情概况

关税虽然在历年考试中所占分值不多，但属于税法考试中相对重要的一个税种。考试中，除以单选题和多选题形式出题外，还常与进口环节增值税、消费税结合在一起在计算题或综合题中进行考核。船舶吨税的内容主要是以客观题的形式进行考查。本章历年考试中平均分为3~5分左右。

### 近年考点直击

考点	主要考查题型	考频指数	考查角度
关税税率的运用	单选题、多选题	★★	判断不同情形下关税适用的税率是否正确
关税完税价格	单选题、多选题、 计算题	★★★	(1)直接考查哪些项目计入关税完税价格，哪些不计入； (2)给出具体业务及相应金额，要求计算关税完税价格的金额，实质上还是考查哪些项目可以计入完税价格，哪些项目不能计入完税价格； (3)在计算完税价格的基础上进一步考查关税的应纳税额
关税税收优惠	单选题、多选题	★★★	(1)分清法定减免、特定减免和临时减免； (2)考核减免税的具体规定
船舶吨税	单选题、多选题	★	(1)结合税收优惠考查船舶吨税的征税范围； (2)要求计算船舶吨税的应纳税额； (3)船舶吨税征收管理的一些规定

### 学习方法与应试技巧

对于很多考生而言，在日常工作、生活中很少接触关税，因此会感觉关税比较陌生。而且教材中关税的一些规定也相对生涩、难懂。所以如何学习关税呢？我们的建议：

1. 分清主次。关税的内容虽然不少，但考点非常集中，集中在关税税率的运用、完税价格的确定、税收优惠等内容上，因此大家学习时，要注意掌握重点内容，对于次重点熟悉即可，对于考试中很少涉及的内容，简单一带而过即可。

2. 结合增值税、消费税的内容进行学习。关税不仅可能单独出单选题、多选题等客观题，还有可能在计算问答题、综合题中将进口环节的关税、增值税、消费税的计算结合起来出题，需要大家总结这三个税种的内在关联，一旦关税计算不准确，会影响到后续增值税、消费税的计算。

### 本章2021年考试主要变化

增加特殊货物的完税价格，删除关税税率形式、特别关税和原产地规则等内容。

## 考点详解及精选例题

关税法是指国家制定的调整关税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。

### 一、关税征税对象与纳税人



扫我解疑难

关税是**海关**依法对**进出境**货物、物品征收的一种税。

#### (一) 征税对象★

征税对象：准许进出境的货物和物品。

**【知识点拨1】**所谓“境”指的是关境，又称“海关境域”或“关税领域”，是国家《海关法》全面实施领域的领域。关境与国境有时不一致。

**【知识点拨2】**海关在征收进口货物、物品关税的同时，**还代征进口增值税和消费税**。

#### (二) 纳税人★★

关税的纳税人：**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(包括推定为所有人的人)**。

一般情况下，对于携带进境的物品，推定其携带人为所有人；对分离运输的行李，推定相应的进出境旅客为所有人；对以邮递方式进境的物品，推定其收件人为所有人；以邮递或其他运输方式出境的物品，推定其寄件人或托运人为所有人。

### 精选例题

**【例题1·单选题】**下列选项中，不属于关税纳税人的是( )。

- A. 进口货物的收货人
- B. 出口货物的发货人
- C. 出口货物的代理人
- D. 进出境物品的所有人

**解析**▶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，是关税的纳税人。代理人不属于关税纳税人。 **答案**▶C

### 二、进出口税则



扫我解疑难

#### (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(包括税则商品分类目录和税率栏两大部分)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》是我国海关用以征收关税的法律依据，也是我国关税政策的具体体现。

#### (二) 税则归类

税则归类，就是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。

#### (三) 税率★★

##### 1. 进口关税税率

##### ① 进口货物税率形式

目前我国进口税则设有**最惠国税率、协定税率、特惠税率、普通税率、关税配额税率**共五种税率，一定时期内可实行暂定税率，简单了解其适用范围即可。

##### ② 进口货物税率适用规则

- a. 暂定税率优先适用于优惠税率或最惠国税率；
- b. 按照国家规定实行关税配额管理的进口货物，关税配额内的，适用关税配额税率；关税配额外的，按其适用税率的规定执行；
- c. 按照普通税率征税的进口货物，不适用暂定税率；经国务院关税税则委员会特别批准，可以适用最惠国税率；
- d. 按规定对进口货物采取反倾销、反补贴、保障措施的，其税率的适用按有关规定执行。

自2019年4月9日起,除另有规定外,按照《进境物品进口税税率表》(见表7-1)的规定,征收进口关税、代征进口环节增值税和消费税等进口税。

表7-1 中华人民共和国进境物品进口税税率表

税目序号	物品名称	税率(%)
1	书报、刊物、教育用影视资料;计算机、视频摄录一体机、数字照相机等信息技术产品;食品、饮料;金银;家具;玩具;游戏品、节目或其他娱乐用品和药品	13
2	运动用品(不含高尔夫球及球具)、钓鱼用品;纺织品及其制成品;电视摄像机及其他电器用具;自行车;税目1、税目3中未包含的其他商品	20
3	烟、酒;贵重首饰及珠宝玉石;高尔夫球及球具;高档手表;化妆品	50

注:①对国家规定减按3%征收进口环节增值税的进口药品,按照货物税率征税。②税目3所列商品的具体范围与消费税征收范围一致。

## 2. 出口关税税率

我国出口税则为一栏税率,即出口税率。

## 3. 税率的运用(见表7-2)

表7-2 关税税率的运用

情形	关税税率的运用
1. 进出口货物	应适用海关接受该货物 <b>申报</b> 进口或者出口之日实施的税率
2. 进口货物到达前,经海关 <b>核准先行申报</b> 的	应适用装载该货物的运输工具 <b>申报进境之日</b> 实施的税率
3. <b>进口转关</b> 运输货物 货物运抵指运地前,经海关核准 <b>先行申报</b> 的	应适用 <b>指运地</b> 海关接受该货物 <b>申报</b> 进口之日实施的税率 应适用装载此货物的运输工具 <b>抵达指运地之日</b> 实施的税率
4. <b>出口转关</b> 运输货物	应适用 <b>启运地</b> 海关接受该货物 <b>申报</b> 出口之日实施的税率
5. 经海关批准,实行 <b>集中申报</b> 的进出口货物	应适用 <b>每次货物进出口时</b> 海关接受该货物申报之日实施的税率征税
6. 因 <b>超过规定期限未申报</b> 而由海关 <b>依法变卖</b> 的货物	其税款计征应适用装载该货物的运输工具 <b>申报进境之日</b> 实施的税率
7. 因纳税人违反规定需要 <b>追征税款</b> 的进出口货物	应适用 <b>违反规定的行为发生之日</b> 实施的税率;行为发生之日不能确定的,适用海关 <b>发现该行为之日</b> 实施的税率
8. 已申报进境并放行的保税货物、减免税货物、租赁货物或已申报进出境并放行的暂时进出境货物,有下列行为之一需要缴纳税款的: (1)保税货物经批准不复运出境的; (2)保税仓储货物转入国内市场销售的; (3)减免税货物经批准转让或移作他用的; (4)可暂不缴纳税款的暂时进出境货物,经批准不复运出境或进境的; (5)租赁进口货物,分期缴纳税款的	适用海关接受纳税人 <b>再次填写报关单</b> 申报办理纳税及有关手续之日实施的税率

情形	关税税率的运用
9. 补征和退还进出口货物关税	按前述规定

### 精选例题

【例题 2·多选题】下列关于关税税率的表述中，正确的有( )。

- A. 出口转关运输货物，应适用启运地海关接受该货物申报出口之日实施的税率
- B. 进出口货物，应当适用海关接受该货物申报进口或者出口之日实施的税率
- C. 进口转关运输货物，应适用指运地海关接受该货物申报进口之日实施的税率
- D. 进口货物到达前，经海关核准先行申报的，应适用先行申报之日实施的税率

解析 ► 进口货物到达前，经海关核准先行申报的，应适用装载该货物的运输工具申报进境之日实施的税率，因此选项 D 错误。

答案 ► ABC

### 三、关税完税价格与应纳税额的计算



扫我解疑难

#### (一) 进口货物的关税完税价格★★★

##### 1. 一般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。

进口货物完税价格=货价+采购费用(包括货物运抵我国境内输入地点**起卸前**的运输、保险及其他相关费用)

确定进口货物完税价格的方法主要两类：成交价格估价方法和进口货物海关估价方法。

#### (1) 成交价格估价方法

##### ① 进口货物成交价格应当符合的条件。

a. 对买方处置或使用进口货物不予限制，但法律、行政法规规定实施的限制、对货物销售地域的限制和对货物价格无实质性影响的限制除外；

b. 进口货物的价格不得受到使该货物成交价格无法确定的条件或因素的影响；

c. 卖方不得直接或间接获得因买方销售、处置或使用进口货物而产生的任何收益，或虽有收益但能够按照《完税价格法》的规定做出调整；

d. 买卖双方之间没有特殊关系，或虽然有特殊关系但是按照规定未对成交价格产生影响。

② 成交价格估价方法下完税价格的调整项目如表 7-3 所示。

表 7-3 成交价格估价方法下完税价格的调整项目

需要计入完税价格的项目	不需要计入完税价格的项目
如下列费用或者价值未包括在进口货物价格中，应当计入完税价格： ①由买方负担的 <b>除购货佣金以外</b> 的佣金和经纪费； <b>【知识点拨】</b> “购货佣金”指买方为购买进口货物向自己的采购代理人支付的劳务费用；“经纪费”指买方为购买进口货物向代表买卖双方利益的经纪人支付的劳务费用。 <b>购货佣金不计入完税价格。</b> ②由买方负担的与该货物 <b>视为一体的容器费用</b> ； ③由买方负担的 <b>包装材料和包装劳务费用</b>	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： ①厂房、机械或者设备等货物 <b>进口后</b> 发生的建设、安装、装配、维修或者技术援助费用，但是 <b>保修费用除外</b> ； ②进口货物运抵中华人民共和国境内输入地点 <b>起卸后</b> 发生的运输及其相关费用、保险费； ③进口关税、进口环节海关代征税及其他 <b>国内税</b>

续表

需要计入完税价格的项目	不需要计入完税价格的项目
<p>④与该货物的生产和向境内销售<b>有关的</b>，由买方以免费或以低于成本的方式提供并可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；</p> <p>⑤与该货物<b>有关并作为</b>卖方向我国<b>销售</b>该货物的一项<b>条件</b>，应当由买方直接或间接支付的特许权使用费；</p> <p>⑥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</p>	<p>④为在<b>境内复制</b>进口货物而支付的费用；</p> <p>⑤<b>境内</b>外技术培训及<b>境外</b>考察费用；</p> <p>⑥同时符合下列条件的利息费用：</p> <p>a. 利息费用是买方为购买进口货物而融资所产生的；</p> <p>b. 有书面的融资协议的；</p> <p>c. 利息费用<b>单独列明</b>的；</p> <p>d. 纳税人可以证明有关利率<b>不高于</b>在融资当时当地此类交易通常应当具有的利率水平，且没有融资安排的相同或类似进口货物的价格与进口货物的实付、应付价格<b>非常接近</b>的</p>

③进口货物完税价格中的运输及相关费用、保险费的计算

a. 进口货物的运输及其相关费用，应当按照由买方实际支付或者应当支付的费用计

算。如果进口货物的运输及其相关费用无法确定的，海关应当按照该货物进口同期的正常运输成本审查确定。

b. 运输工具作为进口货物，利用自身动力进境的，海关在审查确定完税价格时，不再另行计入运输及其相关费用。

c. 进口货物的保险费，应当按照实际支付的费用计算。如果进口货物的保险费无法确定或未实际发生，海关应当按照“货价加运费”两者总额的3‰计算保险费。计算公式为：保险费=(货价+运费)×3‰。

d. 邮运进口的货物，应当以邮费作为运输及其相关费用、保险费。

#### 真题精练 (客观题)

1. (2020年单选题)在以成交价格估价方法确定进口货物完税价格时，下列各项费用应计入完税价格的是( )。

- A. 由买方负担的购货佣金
- B. 在进口货物价款中单独列明的在境内复制进口货物而支付的费用
- C. 在进口货物价款中单独列明的设备进口后发生的保修费用
- D. 在进口货物价款中单独列明的设备进口后发生的维修费

解析 ▶ 选项A，由买方负担的除购货佣金

以外的佣金和经纪费要计入关税完税价格，所以选项A错误。选项B、D，厂房、机械或者设备等货物进口后发生的建设、安装、装配、维修或技术援助费用不计入关税完税价格，但是保修费用除外，所以选项B、D错误。

答案 ▶ C

2. (2020年单选题)在以成交价格估价方法确定进口货物完税价格时，下列各项费用应计入完税价格的是( )。

- A. 进口环节代征的增值税
- B. 在进口货物价款中单独列明的设备进口后发生的安装费用
- C. 由买方负担的包装材料费用
- D. 在进口货物价款中单独列明的进口货物运抵境内输入地点起卸后发生的运输费

解析 ▶ 选项A，在进口环节缴纳的增值税不计入关税完税价格，所以选项A错误；选项B，厂房、机械或者设备等货物进口后发生的建设、安装、装配、维修或技术援助费用不计入关税完税价格，但是保修费用除外，所以选项B错误；选项D，进口货物运抵我国境内输入地点起卸后发生的运输及其相关费用、保险费不计入关税完税价格，所以选项D错误。

答案 ▶ C

3. (2019年单选题)某进出口公司2019年8月进口摩托车20辆，成交价共计27万元，该公司另支付入关前的运费4万元，保险费无法确定，摩托车关税税率25%，该公司应缴纳的关税为( )万元。



- A. 6.78                      B. 6.75  
C. 7.77                      D. 7.75

**解析**▶ 进口货物的保险费无法确定或者未实际发生，海关应当按照“货价加运费”两者总额的3‰计算保险费。关税完税价格=27+4+(27+4)×3‰=31.09(万元)，关税=31.09×25%=7.77(万元)。

**答案**▶ C

#### 精选例题

**【例题3·多选题】**下列各项中，应当计入进口货物关税完税价格的有( )。

- A. 由买方负担的购货佣金  
B. 由买方负担的境外包装材料费用  
C. 由买方负担的境外包装劳务费用  
D. 由买方负担的与进口货物视为一体的容器费用

**解析**▶ 由买方负担的除购货佣金以外的佣金和经纪费要计入关税完税价格，购货佣金不计入关税完税价格，因此选项A错误。

**答案**▶ BCD

**【例题4·单选题】**某演出公司进口舞台设备一套，实付金额折合人民币185万元，其中包含单独列出的进口后设备安装费10万元、中介经纪费5万元；运输保险费无法确定，海关按同类货物同期同程运输费计算的运费为25万元。假定关税税率为20%，该公司进口舞台设备应缴纳的关税为( )万元。

- A. 34                      B. 35  
C. 40                      D. 40.12

**解析**▶ (1)由买方负担的除购货佣金以

外的佣金和经纪费计入完税价格，货物进口后的基建、安装、装配、维修和技术服务的费用，不得计入完税价格；(2)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。该公司进口舞台设备应缴纳的关税=(185-10+25)×1.003×20%=40.12(万元)

**答案**▶ D

(2)进口货物海关估价方法

进口货物的成交价格不符合规定条件或者成交价格不能确定的，海关应当依次以下列方法估定完税价格：

- ①相同货物成交价格估价方法。
- ②类似货物成交价格估价方法。
- ③倒扣价格估价方法。
- ④计算价格估价方法。
- ⑤合理估价方法。

海关在采用合理方法确定进口货物的完税价格时，不得使用以下价格：

- a. 境内生产的货物在境内的销售价格；
- b. 可供选择的较高价格中较高的价格；
- c. 货物在出口地市场的销售价格；
- d. 以计算价格估价方法规定之外的价值或者费用计算的相同或者类似货物的价格；
- e. 出口到第三国或地区的货物的销售价格；
- f. 最低限价或武断、虚构的价格。

(二)特殊进口货物的完税价格(见表

7-4)

表 7-4 特殊进口货物的完税价格

情形	完税价格
运往境外修理的机械器具、运输工具或其他货物，出境时已向海关报明，并在海关规定期限内复运进境的	以境外修理费和物料费为基础审查确定完税价格
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	以境外加工费、料件费、复运进境的运输及相关费用、保险费为基础审查确定完税价格
经海关批准暂时进境的货物	按照一般进口货物完税价格确定的有关规定，审查确定完税价格

续表

情形		完税价格
租赁方式 进口的货物	以租金方式对外支付的租赁货物	在租赁期间以海关审定的租金作为完税价格，利息应当予以计入
	留购的租赁货物	海关审定的留购价格
	承租人申请一次性缴纳税款的	可选择按照“进口货物海关估价方法”的相关内容确定完税价格，或者按照海关审查确定的租金总额作为完税价格
留购的进口货样、展览品和广告陈列品		海关审定的留购价格
予以补税的减免税货物		完税价格=海关审定的该货物原进口时的价格×【1-申请补税时实际已使用的时间(月)+(监管年限×12)】 监管年限：船舶、飞机8年；机动车辆6年；其他货物3年。监管年限自货物进口放行之日起计算
易货贸易、寄售、捐赠、赠送等不存在成交价格的进口货物		由海关与纳税人进行价格磋商后，按照“进口货物海关估价方法”的规定，估定完税价格
进口软件介质		进口载有专供数据处理设备用软件的介质，具有下列情形之一的，应当以介质本身的价值或者成本为基础审查确定完税价格：(1)介质本身的价值或者成本与所载软件的价值分列；(2)介质本身的价值或者成本与所载软件的价值虽未分列，但是纳税人能够提供介质本身的价值或者成本的证明文件，或者能提供所载软件价值的证明文件。含有美术、摄影、声音、图像、影视、游戏、电子出版物的介质不适用上述规定

### (三) 出口货物的完税价格

#### 1. 出口货物完税价格的一般规定

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。具体规定如下：

(1) 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**。但不包括**离境口岸至境外口岸之间的运费、保险费**；

(2) **不包括出口关税税额**；

出口货物的完税价格=离岸价格/(1+出口关税税率)

(3) 不包括在货物价款中**单独列明**的货物运至我国境内输出地点**装载后**的运输及其相关费用、保险费。

#### 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，**依次**以下列价格审查确定该货物的完税价格：

(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。

#### 真题精练（客观题）

1. (2018年多选题)下列各项税费中，应计入出口货物完税价格的有( )。

- A. 货物运至我国境内输出地点装载前的保险费
- B. 货物运至我国境内输出地点装载前的运输费用
- C. 货物出口关税
- D. 货价中单独列明的货物运至我国境内输出地点装载后的运输费用

**解析** 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, 并应当包括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。但其中包含的出口关税税额, 应当扣除。 **答案** ▶ AB

2. (2017年单选题) 下列出口货物成交价格中包含的税费中应计入出口货物关税完税价格的是( )。

- A. 单独列明支付给境外的佣金  
B. 出口关税税额  
C. 我国离境口岸至境外口岸之间的保险费  
D. 运至我国境内输出地点装载前的运输费用

**解析** ▶ 选项 ABC 不计入出口货物关税完税价格。 **答案** ▶ D

#### 精选例题

【例题 5·单选题】我国某公司 2020 年

3 月从国内甲港口出口一批矿石到国外, 货物离岸价格 180 万元(含出口关税), 其中包括货物运抵甲港口装载前的运输费 10 万元。此外, 甲港口到国外目的地港口之间还需另行支付运输保险费 20 万元。该矿石出口关税税率为 20%。该公司出口矿石应缴纳的出口关税为( )万元。

- A. 28.33                      B. 30  
C. 34                          D. 36

**解析** ▶ 出口货物的完税价格, 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**。该公司出口矿石应缴纳的出口关税 =  $180 / (1 + 20%) \times 20% = 30$  (万元)。

**答案** ▶ B

(四) 应纳税额的计算(见表 7-5) ★★★

表 7-5 应纳税额的计算公式

征税方式	计算公式
从价税	关税税额 = 应税进(出)口货物数量 × 单位完税价格 × 税率
从量税	关税税额 = 应税进(出)口货物数量 × 单位货物税额
复合税	关税税额 = 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
滑准税 <sup>①</sup>	关税税额 = 应税进(出)口货物数量 × 单位完税价格 × 滑准税税率

对于关税的学习, 要将关税、增值税、消费税结合在一起学习。我们总结一下进口货物关税、增值税和消费税在计算纳税时的有关知识点(见表 7-6)。

表 7-6 进口货物关税、增值税、消费税知识点总结

税种	计税依据		
关税	1. 完税价格: 买价+起卸前费用 2. 运费或保险费无法确定或未实际发生: a. 运费 = 货价 × 运费率; b. 保险费 = (货价 + 运费) × 3‰		
	从量定额	从价定率	复合计税
消费税	以海关核定的进口数量作为计税依据	(关税完税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税比例税率)	(关税完税价格 + 关税 + 消费税定额税) ÷ (1 - 消费税比例税率)
增值税	关税完税价格 + 关税 + 消费税		

① 滑准税: 关税税率随进口货物价格由高至低而由低至高设置的税率形式。



**【知识点拨】** 货物进口在国内用于生产或销售时，需要注意：

- (1) 进口环节已纳增值税可抵进项税额；
- (2) 境内运费可抵进项税额；
- (3) 境外运费不得抵扣进项税额；
- (4) 城建税和教育费附加：进口不征，出口不退。

#### 📖 精选例题

**【例题6·计算问答题】** 某市A商场于2021年2月进口一批高档化妆品。该批货物在国外的买价120万元，货物运抵我国海关前发生的运输费、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取得运费的增值税专用发票，注明运输费用5万元，增值税0.45万元。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。

其他相关资料：假定该化妆品进口关税税率20%，消费税税率15%。

要求：按序号回答下列问题，每问需要计算出合计数。

- (1) 计算该批化妆品进口环节应缴纳的关税。
- (2) 计算该批化妆品进口环节应缴纳的消费税。
- (3) 计算该批化妆品进口环节应缴纳的增值税。
- (4) 计算国内销售环节应缴纳的增值税。
- (5) 计算该企业2020年2月份应该缴纳的城建税、教育费附加及地方教育附加。

#### 答案

- (1) 关税完税价格 =  $120 + 10 + 6 + 4 = 140$  (万元)  
应纳进口关税 =  $140 \times 20\% = 28$  (万元)
- (2) 消费税组成计税价格 =  $(140 + 28) \div (1 - 15\%) = 197.65$  (万元)  
进口环节应缴纳消费税 =  $197.65 \times 15\% = 29.65$  (万元)

(3) 进口环节应缴纳增值税 =  $197.65 \times 13\% = 25.69$  (万元)

(4) 国内销售环节应缴纳增值税 =  $520 \times 13\% - 0.45 - 25.69 = 41.46$  (万元)

(5) 应纳城建税、教育费附加及地方教育附加 =  $41.46 \times (7\% + 3\% + 2\%) = 4.98$  (万元)

**【例题7·计算问答题】** 某公司2021年1月份从境外进口一批高档化妆品，货价为600万元，运抵我国海关前发生的运输费用、保险费用无法确定，经海关查实其他运输公司相同业务的运输费用占货价的比例为2%。关税税率50%，消费税税率15%。

要求：分别计算进口环节缴纳的各项税金。

#### 答案

- ① 进口高档化妆品的货价 = 600 (万元)
- ② 进口高档化妆品的运输费 =  $600 \times 2\% = 12$  (万元)
- ③ 进口高档化妆品的保险费 =  $(600 + 12) \times 3\% = 1.84$  (万元)
- ④ 进口高档化妆品应纳关税  
关税完税价格 =  $600 + 12 + 1.84 = 613.84$  (万元)  
应纳关税 =  $613.84 \times 50\% = 306.92$  (万元)
- ⑤ 进口环节应缴纳的消费税  
消费税组成计税价格  
=  $(613.84 + 306.92) \div (1 - 15\%) = 1083.25$  (万元)  
应纳消费税 =  $1083.25 \times 15\% = 162.49$  (万元)  
验算：消费税组成计税价格 =  $613.84 + 306.92 + 162.49 = 1083.25$  (万元)，和前面计算的消费税组成计税价格相等，说明计算是正确的。
- ⑥ 进口环节应纳增值税 =  $1083.25 \times 13\% = 140.82$  (万元)

**【例题8·计算问答题】** 某外国公司驻华机构于2021年2月进口一辆小汽车自用。该小汽车在国外的买价135万元，货物运抵我国海关前发生的运输费、保险费和其他费用等共计3万元。(假定该小汽车进口关税税率30%，进口环节消费税税率25%)。

要求：按序号回答下列问题，每问需要计算出合计数。

(1) 计算该小汽车进口环节应缴纳的关税。

(2) 计算进口环节应缴纳的消费税。

(3) 计算该小汽车进口环节应缴纳的增值税。

(4) 计算该机构应该缴纳的车辆购置税。

**答案** ▶

(1) 关税完税价格 = 135 + 3 = 138 (万元)

应纳进口关税 = 138 × 30% = 41.4 (万元)

(2) 组成计税价格 = (138 + 41.4) ÷ [1 - (25% + 10%)] = 276 (万元)

进口自用应纳消费税 = 276 × (25% + 10%) = 96.6 (万元)

(3) 进口环节应缴纳增值税 = 276 × 13% = 35.88 (万元)

(4) 应纳车辆购置税 = 276 × 10% = 27.6 (万元)

(五) 跨境电子商务零售进口税收政策

跨境电子商务零售进口商品按照货物征收关税和进口环节增值税、消费税，购买跨境电子商务零售进口商品的个人作为纳税人，实际交易价格(包括货物零售价格、运费和保险费)作为完税价格，电子商务企业、电子商

务交易平台企业或物流企业可作为代收代缴义务人。

跨境电子商务零售进口商品的**单次交易限值为人民币 5 000 元，个人年度交易限值为人民币 26 000 元**。在限值以内进口的跨境电子商务零售进口商品：

1. **关税税率暂设为 0%**；

2. **进口环节增值税、消费税取消免征税额，暂按法定应纳税额的 70% 征收**；

3. 完税价格超过 5 000 元单次交易限值但低于 26 000 元年度交易限值，且订单下仅一件商品时，可以自跨境电商零售渠道进口，按照货物税率全额征收关税和进口环节增值税、消费税，交易额计入年度交易总额，但年度交易总额超过年度交易限值的，**应按一般贸易管理**。

#### 四、关税减免规定 ★★★ (见表 7-7)



扫我解疑难

关税减免分为法定减免税、特定减免税、暂时免税、临时减免税四种类型。

**除法定减免税外的其他减免税均由国务院决定**。在我国加入世界贸易组织后，减征关税以最惠国税率或者普通税率为基准。

表 7-7 税收优惠

减免类型	具体内容
法定减免	(1) 关税税额在人民币 <b>50 元以下</b> 的一票货物，可免征关税。 (2) <b>无</b> 商业价值的广告品和货样，可免征关税。 (3) <b>外国政府、国际组织无偿</b> 赠送的物资，可免征关税。 (4) 进出境运输工具装载的途中 <b>必需</b> 的燃料、物料和饮食用品，可予免税。 (5) 在海关放行 <b>前</b> 损失的货物，可免征关税。 (6) 在海关放行 <b>前</b> 遭受损坏的货物，可以根据海关认定的受损程度减征关税。 (7) 我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，按照规定予以减免关税。 (8) 法律规定减征、免征关税的其他货物、物品
特定减免	(1) 科教用品。 (2) 残疾人专用品。 (3) 慈善捐赠物资。 (4) 重大技术装备。对符合规定条件的企业及核电项目业主为生产国家支持发展的重大技术装备或产品而确有 <b>必要</b> 进口的部分关键零部件及原材料，免征关税和进口环节增值税

续表

减免类型	具体内容
暂时免税	(1) 在展览会、交易会、会议及类似活动中展示或者使用的货物。 (2) 文化、体育交流活动中使用的表演、比赛用品。 (3) 进行新闻报道或者摄制电影、电视节目使用的仪器、设备及用品。 (4) 开展科研、教学、医疗活动使用的仪器、设备及用品。 (5) 在上述(1)~(4)所列活动中使用的交通工具及特种车辆。 (6) 货样。 (7) 供安装、调试、检测设备时使用的仪器、工具。 (8) 盛装货物的容器。 (9) 其他用于非商业目的的货物
临时减免	法定和特定减免税以外的其他减免税

### 真题精练 (客观题)

(2019年多选题)下列进口的货物中,免征关税的有( )。

- A. 无商业价值的广告品
- B. 在海关放行前损失的货物
- C. 外国政府无偿援助的物资
- D. 国际组织无偿赠送的货物

**解析** 关税优惠属于本章的重要考点,大家要提起重视。 **答案** ABCD

### 精选例题

**【例题9·多选题】**下列进口货物中,经海关审查属实,可减免进口关税的有( )。

- A. 关税税额在人民币80元以下的一票

货物

- B. 具有商业价值的广告品
- C. 外国政府无偿赠送的物资
- D. 进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品

**解析** 选项A,关税税额在人民币50元以下的一票货物免税;选项B,无商业价值的广告品和货样,可以免征关税。**答案** CD

### 五、征收管理 (见表7-8) ★★★



扫我解疑难

表7-8 征收管理

项目	具体规定
关税缴纳	进口货物 自运输工具申报进境之日起14日内向海关申报
	出口货物 货物运抵海关监管区后、装货的24小时以前向海关申报
关税缴纳	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。纳税人因不可抗力或在国家税收政策调整的情形下,不能按期缴纳税款,经依法提供税款担保后,可延期缴纳,但最长不得超过6个月
关税的强制执行	强制措施主要有两类: (1) 关税滞纳金(万分之五的比例按日征收); 关税滞纳金金额=滞纳关税税额×滞纳金征收比率×滞纳天数 (2) 强制征收:如纳税义务人自缴款期限届满之日起3个月仍未缴纳税款,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

续表

项目	具体规定	
关税退还	(1) 海关多征的税款, <b>海关发现后应当立即退还</b> ; <b>纳税人</b> 发现多缴税款的, 自缴纳税款之日起 <b>1年内</b> , 可以以书面形式要求海关退还多缴的税款并加算银行同期活期存款利息 (2) 有下列情形之一的, 纳税人 <b>自缴纳税款之日起1年内</b> , 可以申请退还关税, 应当以书面形式向海关说明理由, 提供原缴款凭证及相关资料: ① 已征进口关税的货物, <b>因品质或者规格原因, 原状</b> 退货复运出境的; ② 已征出口关税的货物, <b>因品质或者规格原因, 原状</b> 退货复运进境, 并已重新缴纳因出口而退还的国内环节有关税收的; ③ 已征出口关税的货物, 因故未装运出口, 申报退关的	
关税补征和追征	补征	(1) <b>非</b> 因纳税人违反海关规定造成的少征或漏征关税。 (2) 关税补征期为缴纳税款或货物、物品放行之日起 <b>1年内</b>
	追征	(1) <b>因纳税人违反规定</b> 造成少征或漏征关税。 (2) 关税追征期为进出口货物 <b>应缴纳税款之日起3年内</b> , 并从缴纳税款之日起加收少征或漏征税款万分之五的 <b>滞纳金</b>
关税的纳税争议	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。 纳税义务人自海关填发税款缴款书之日起 60 日内, 向原征税海关的上一级海关提出复议申请	

### 真题精练 (客观题)

1. (2020 年单选题) 因纳税人违反规定而造成的少征关税, 海关可以自纳税人缴纳税款或者货物、物品放行之日起的一定期限内追征。这一期限是( )年。

- A. 1                      B. 10  
C. 5                        D. 3

**解析** 因纳税人违反规定而造成的少征或者漏征税款, 自纳税人缴纳税款或者货物、物品放行之日起 3 年内追征, 按日加收万分之五的滞纳金。 **答案** D

2. (2016 年多选题) 下列措施中属于《海关法》赋予海关可以采取的强制措施有( )。

- A. 变价抵缴  
B. 强制扣缴  
C. 补征税额  
D. 征收关税滞纳金

**解析** 《海关法》赋予海关对滞纳金、滞纳关税的纳税人强制执行的权利。强制措施主要有两类: (1) 征收关税滞纳金; (2) 强制征收: 海关可以采取强制扣缴、变价抵缴等

强制措施。

**答案** ABD

### 精选例题

**【例题 10 · 多选题】** 下列关于关税征收管理的说法中, 表述正确的有( )。

- A. 出口货物在货物运抵海关监管区后、装货的 24 小时以前, 向货物出境地海关申报  
B. 纳税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  
C. 关税纳税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 3 个月  
D. 在纳税人同海关发生纳税争议时, 纳税人自海关填发税款缴款书之日起 60 日内, 向原征税海关的上一级海关提出复议申请

**解析** 关税纳税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, 经依法提供税款担保后, 可以延期缴纳税款, 但最长不得超过 6 个月。

**答案** ABD

## 六、船舶吨税



扫我解疑难

## (一) 征税范围、税率★

## 1. 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(以下称应税船舶),应缴纳船舶吨税。

## 2. 税率——定额税率

分为优惠税率和普通税率,具体规定见表7-9。

表7-9 船舶吨税的税率

类型	适用范围
优惠税率	我国国籍的应税船舶,船籍国(地区)与我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
普通税率	其他应税船舶
注意事项	(1)拖船和非机动驳船分别按相同净吨位船舶税率的 <b>50%</b> 计征税款; (2)拖船按照发动机功率每1千瓦折合净吨位 <b>0.67吨</b> ; (3) <b>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</b>

## (二) 应纳税额的计算★

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×定额税率

应税船舶在进入港口办理入境手续时,应当向海关申报纳税领取吨税执照,或交验吨税执照。应税船舶在离开港口办理出境手续时,应当交验吨税执照。

## 精选例题

**【例题11·单选题】**A国和我国签订了相互给予船舶税费最惠国待遇条款的协议,2021年2月,自A国港口进入我国港口船舶两艘,一艘净吨位为10000吨的货轮,一艘为发

动机功率为4000千瓦的拖船,这两艘船舶的执照期限均为1年。根据船舶吨税的相关规定,应缴纳的船舶吨税为( )元。(优惠税率,1年执照期限,超过2000净吨位,但不超过10000净吨位的,税率为17.4元/净吨位)

- A. 197 316                  B. 112 587  
C. 168 422                  D. 189 625

**解析** 拖船按照发动机功率每1千瓦折合净吨位0.67吨。应缴纳船舶吨税=17.4×10000+4000×0.67×17.4×50%=197316(元)。

**答案** A

## (三) 税收优惠(见表7-10)★★

表7-10 船舶吨税的税收优惠

优惠类型	具体政策
1. 直接优惠	下列船舶 <b>免征</b> 吨税: (1)应纳税额在人民币 <b>50元以下</b> 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 <b>初次</b> 进口到港的 <b>空载</b> 船舶; (3)吨税执照期满后24小时内 <b>不上下</b> 客货的船舶; (4) <b>非机动船舶(不包括非机动驳船)</b> ; (5) <b>捕捞、养殖渔船</b> ; (6)避难、防疫隔离、修理、改造、终止运营或者拆解,并 <b>不上下客货</b> 的船舶



优惠类型	具体政策
1. 直接优惠	(7) 军队、武装警察部队专用或者征用的船舶； (8) <b>警用船舶</b> ； (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，本条免税规定， <b>由国务院报全国人民代表大会常务委员会备案</b>
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准延长吨税执照期限： (1) 避难、防疫隔离、修理、改造，并 <b>不上下客货</b> ； (2) 军队、武装警察部队征用

### 真题精练（客观题）

(2018 年单选题) 下列从境外进入我国港口，免征船舶吨税的船舶是( )。

- A. 拖船
- B. 非机动驳船
- C. 养殖渔船
- D. 执照期满 24 小时内上下的客货船

解析 ► 捕捞、养殖渔船，免征船舶吨税。

答案 ► C

### 精选例题

【例题 12·单选题】下列船舶中，免征船舶吨税的是( )。

- A. 养殖渔船
- B. 非机动驳船
- C. 拖船
- D. 应纳税额为人民币 100 元的船舶

解析 ► 选项 BC，非机动驳船、拖船按相同净吨位船舶税率的 50% 计征船舶吨税；选项 D，应纳税额为人民币 50 元以下的船舶，免征船舶吨税。

答案 ► A

#### (四) 征收管理★

1. 吨税由**海关**负责征收。
2. 吨税纳税义务发生时间为**应税船舶进入港口的当日**。

8. 少征或漏征、多征税款的处理(见表 7-11)。

表 7-11 少征或漏征、多征税款的处理

情形	处理
少征或漏征税款的	应当自应税船舶应当缴纳税款之日起 <b>1 年内</b> ，补征税款
因应税船舶 <b>违反规定</b> 造成少征或者漏征税款的	海关可以自应当缴纳税款之日起 <b>3 年内</b> 追征税款，并自应当缴纳税款之日起按日加征少征或者漏征税款 <b>0.5%</b> 的滞纳金

3. 应税船舶在吨税执照期满后**尚未离开港口**的，应当申领新的吨税执照，自**上一次执照期满的次日起续缴吨税**。

4. 应税船舶负责人应当**自海关填发吨税缴款凭证之日起 15 日内**向指定银行缴清税款。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 0.5% 的滞纳金**。

5. 应税船舶到达港口前，经海关核准先行申报并办结出入境手续的，应税船舶负责人应当向海关提供与其依法履行吨税缴纳义务相适应的担保；应税船舶到达港口后，向海关申报纳税。

可以用于担保的财产、权利：

- (1) 人民币、可自由兑换货币；
- (2) 汇票、本票、支票、债券、存单；
- (3) 银行、非银行金融机构的保函；
- (4) 海关依法认可的其他财产、权利。

6. 应税船舶在吨税执照期限内，**因修理、改造导致净吨位变化的，吨税执照继续有效**。

7. 吨税执照在期满前**毁损或遗失**的，应当向原发照海关书面申请核发吨税执照副本，**不再补税**。

续表

情形	处理
多征税款的 海关发现多征税款的	应当在 <b>24小时内</b> 通知应税船舶办理退还手续,并 <b>加算</b> 银行同期活期存款利息
多征税款的 应税船舶发现多缴税款的	可以自缴纳税款之日起 <b>3年内</b> 以书面形式要求海关退还多缴的税款并 <b>加算</b> 银行同期活期存款利息;海关应当自受理退税申请之日起 <b>30日内</b> 查实并通知应税船舶办理退还手续

**【知识点拨】** 应税船舶应当自收到退税通知之日起3个月内办理有关退还手续。

9. 应税船舶有下列行为之一的,由海关责令限期改正,处**2 000元以上3万元以下**罚款;不缴或者少缴应纳税款的,处**不缴或者少缴税款50%以上5倍以下**的罚款,但罚款**不得低于2 000元**:

(1)未按照规定申报纳税、领取吨税执照的;

(2)未按照规定交验吨税执照及其他证明文件的。

10. 吨税税款、滞纳金、罚款以人民币计算。

应税船舶因不可抗力在未设立海关地点停泊的,船舶负责人应当立即向附近海关报告,并在不可抗力原因消除后,依照本法规定向海关申报纳税。

#### 真题精练 (客观题)

(2020年多选题)应税船舶在吨税执照期限内发生的下列情形中,海关可按照实际发生的天数批注延长吨税执照期限的有( )。

- A. 避难并不上下客货的
- B. 防疫隔离不上下客货的

- C. 补充供给不上下旅客的
- D. 武装警察部队征用的

**解析** 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:(1)避难、防疫隔离、修理、改造,并不上下客货;(2)军队、武装警察部队征用。

答案 ▶ ABD

#### 精选例题

**【例题 13·多选题】** 下列关于船舶吨税的说法,正确的有( )。

- A. 船舶吨税针对中国境外港口进入境内港口的船舶征收
- B. 吨税执照期满后24小时内不上下客货的船舶,免征船舶吨税
- C. 因应税船舶违反规定造成少征或者漏征税款的,海关可以自应当缴纳税款之日起5年内追征税款
- D. 应税船舶负责人应当自海关填发吨税缴款凭证之日起15日内向指定银行缴清税款

**解析** 因应税船舶违反规定造成少征或者漏征税款的,海关可以自应当缴纳税款之日起3年内追征税款。

答案 ▶ ABD

## 同步训练

限时30分钟



扫我做试题

### 一、单项选择题

1. 下列各项中,不符合关税税率有关规定的

是( )。

- A. 按照普通税率征税的进口货物,经国

- 务院关税税则委员会特别批准，可以适用最惠国税率
- B. 进出口货物，应当适用海关接受该货物申报进口或者出口之日实施的税率
- C. 出口转关运输货物，应当适用指运地海关接受该货物申报出口之日实施的税率
- D. 因超过规定期限未申报而由海关依法变卖的进口货物，其税款计征应当适用装载该货物的运输工具申报进境之日实施的税率
2. 运往境外修理的机械器具、运输工具或其他货物，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( )为基础审查确定完税价格。
- A. 境外修理费和物料费
- B. 境外加工费、料件费、复运进境的运输及相关费用、保险费
- C. 境外修理费、物料费、复运进境的运输费用
- D. 境外加工费、料件费
3. 下列不属于关税征税对象的是( )。
- A. 准许出境的贸易性商品
- B. 入境旅客随身携带的准许进境行李物品
- C. 准许出境的个人邮递物品
- D. 境内个人之间转让的位于境外的不动产
4. 下列税费中，应计入进口货物关税完税价格的是( )。
- A. 单独核算的境外技术培训费用
- B. 报关时海关代征的增值税和消费税
- C. 进口货物运抵我国境内输入地点起卸前的保险费
- D. 由买方单独支付的入关后的运输费用
5. 某进出口公司 2021 年 8 月进口一批货物，关税税率为 10%，成交价格 35 万元，该货物运抵我国输入地点起卸前发生的运费 5 万元，保险费无法确定，起卸后发生运费 0.4 万元。该公司进口环节缴纳的关税为( )万元。
- A. 4.05                      B. 4.12
- C. 4.01                      D. 4
6. 某进出口公司为增值税一般纳税人，2020 年 2 月份从国外进口一批机器设备共 20 台，每台货价 12 万元人民币，包括运抵我国大连港起卸前的运输、保险和其他劳务费用共计 5 万元；另外销售商单独向该进出口公司收取境内安装费用 5 万元，境外技术援助费用 7 万元，设备包装材料费 8 万元。假设该类设备进口关税税率为 50%。该公司应缴纳的关税为( )万元。
- A. 254                      B. 232
- C. 185                      D. 124
7. 下列各项中，应计入出口货物完税价格的是( )。
- A. 货物在我国境内输出地点装载后的运输费用
- B. 我国离境口岸至境外口岸之间的保险费
- C. 出口关税税额
- D. 货物运至我国境内输出地点装载前的运输费、保险费
8. 下列各项中，应计入出口货物完税价格的是( )。
- A. 出口关税税额
- B. 单独列明的支付给境外的佣金
- C. 货物在我国境内输出地点装载后的运输费用
- D. 货物运至我国境内输出地点装载前的保险费
9. 下列进口货物中，经海关审查属实，可减免进口关税的是( )。
- A. 关税税额在人民币 60 元的一票货物
- B. 具有商业价值的广告品
- C. 进出境途中运输工具装载的必需的燃料
- D. 外国企业无偿赠送的物资
10. 下列进口货物中，免征进口关税的是( )。
- A. 外国政府无偿赠送的物资
- B. 具有一定商业价值的货样
- C. 因保管不慎造成损坏的进口货物
- D. 关税税额为人民币 80 元的一票货物

11. 下列关于关税征收管理相关表述, 正确的是( )。
- 进口货物自运输工具申报进境之日起14日内, 向货物进境地海关申报
  - 关税纳税人因不可抗力情形, 不能按期缴纳税款的, 经批准可以延期缴纳税款, 但最长不得超过3个月
  - 计算关税滞纳天数时, 周末或法定节假日可以扣除
  - 因纳税人违反规定而造成的少征或者漏征的税款, 自纳税人应缴纳税款之日起1年以内可以追征
12. 下列关于船舶吨税的说法, 错误的是( )。
- 拖船按照发动机功率每1千瓦折合净吨位0.67吨
  - 吨税设置一栏税率
  - 吨税按照船舶净吨位和吨税执照期限征收
  - 吨税由海关负责征收
13. 下列不属于船舶吨税的直接优惠的是( )。
- 警用船舶
  - 吨税执照期满后24小时内不上下客货的船舶
  - 自境外以购买、受、继承等方式取得船舶所有权的初次进口到港的空载船舶
  - 吨税执照期内, 船舶临时用于避难、防疫隔离、修理、改造, 并不上下客货的船舶, 海关按照实际发生的天数批注延长吨税执照期限的

## 二、多项选择题

- 下列各项中, 对于关税纳税人说法正确的有( )。
  - 小刘委托小王从境外购买一台iphone6S, 并由小王带回境内给小刘, 小王为关税纳税人
  - 甲从境外邮寄高档化妆品给乙, 并委托乙交给丙, 丙为关税纳税人
  - 小孙给远在英国的小李邮寄了茶叶等家乡特产, 小李为关税纳税人
  - 正保公司以邮寄的方式向美国某公司出口一批货物, 正保公司为关税纳税人
- 下列各项中, 应当计入进口货物关税完税价格的有( )。
  - 由买方负担的购货佣金
  - 由买方负担的境外包装材料费用
  - 由买方负担的境外包装劳务费用
  - 由买方负担的与进口货物视为一体的容器费用
- 下列税费中, 应计入进口货物关税完税价格的有( )。
  - 进口环节缴纳的消费税
  - 单独支付的境内技术培训费
  - 由买方负担的境外包装材料费用
  - 由买方负担的与该货物视为一体的容器费用
- 以计算价格方法估定进口货物关税完税价格时, 应当以下列( )的总和计算出的价格估定完税价格。
  - 生产该货物所使用的料件成本和加工费用
  - 与向境内销售同等级或同种类货物通常的利润、一般费用
  - 该货物运抵境内输入地点起卸前的运输及相关费用、保险费
  - 境内运费
- 下列选项中, 属于进口货物海关估价方法的有( )。
  - 相同货物成交价格估价方法
  - 类似货物成交价格估价方法
  - 倒扣价格估价方法
  - 计算价格估价方法
- 海关在采用合理方法确定进口货物的完税价格时, 不得使用的价格有( )。
  - 境内生产的货物在境内的销售价格
  - 可供选择的较低的价格
  - 货物在出口地市场的销售价格
  - 出口到第三国或者地区的货物的销售价格

7. 下列属于关税特定减免的进口货物有( )。
- A. 边境贸易进口物资  
B. 文化交流活动中使用的暂时进境的比赛用品  
C. 慈善捐赠物资  
D. 进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮用品
8. 下列关于关税的说法中,正确的有( )。
- A. 进口货物的运输及其相关费用无法确定的,海关应当按照该货物进口同期的正常运输成本审查确定  
B. 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  
C. 进口货物的保险费无法确定或者未实际发生,海关应当按照“货价加运费”两者总额的1%计算保险费  
D. 运输工具作为进口货物,利用自身动力进境的,海关在审查确定完税价格时,不再另行计入运输及其相关费用
9. 下列关于跨境电子商务零售进口税收政策的表述中,正确的有( )。
- A. 跨境电子商务零售进口商品的单次交易限值为人民币5 000元,个人年度交易限值为人民币26 000元  
B. 在限值以内进口的跨境电子商务零售进口商品,关税税率暂设为0%  
C. 进口环节增值税、消费税取消免征税额,暂按法定应纳税额的50%征收  
D. 跨境电子商务零售进口商品自海关放行之日起30日内退货的,可申请退税,并相应调整个人年度交易总额
10. 下列关于船舶吨税的说法,正确的有( )。
- A. 吨税的纳税义务发生时间为应税船舶进入港口的当日  
B. 船舶吨税按净吨位、税率标准和执照期限,划分为24档税率  
C. 海关发现多征税款的,应当立即通知应税船舶办理退还手续,并加算银行同期活期存款利息  
D. 吨税执照在期满前毁损或者遗失的,应当向原发照海关书面申请核发吨税执照副本,不再补税
11. 下列船舶中,免征船舶吨税的有( )。
- A. 养殖渔船  
B. 非机动驳船  
C. 军队征用的船舶  
D. 应纳税额为人民币100元的船舶

## 同步训练答案及解析

### 一、单项选择题

1. C 【解析】出口转关运输货物,应当适用启运地海关接受该货物申报出口之日实施的税率,因此选项C不符合。
2. A 【解析】运往境外修理的机械器具、运输工具或其他货物,出境时已向海关报明,并在海关规定期限内复运进境的,应当以境外修理费和物料费为基础审查确定完税价格。
3. D 【解析】关税的征税对象是准许进出境的货物和物品,位于境外的不动产不属于关税的征税对象。
4. C 【解析】根据《海关法》规定,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。选项ABD不计入进口货物关税完税价格。
5. C 【解析】如果进口货物的保险费无法确定或者未实际发生,海关应当按照“货价加运费”两者总额的3%计算保险费。  

$$\text{关税完税价格} = 35 + 5 + (35 + 5) \times 3\% = 40.12(\text{万元})$$

$$\text{应纳进口环节关税} = 40.12 \times 10\% = 4.01(\text{万元})$$



6. D 【解析】进口货物的价款中单独列明厂房、机械或者设备等货物进口后发生的建设、安装、装配、维修或者技术援助费用，不计入该货物的完税价格。进口设备的完税价格 $=20 \times 12 + 8 = 248$ (万元)，应纳进口关税 $=248 \times 50\% = 124$ (万元)。

【应试思路】在计算关税税额时，关键点是确定关税完税价格。本题要注意起卸前的运输、保险和其他劳务费用共计5万元已经包含在货价中，所以计算关税完税价格时不能再加上5万元。

7. D 【解析】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，并且应当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。下列税收、费用不计入出口货物的完税价格：(1)出口关税；(2)在货物价款中单独列明的货物运至我国境内输出地点装载后的运输及其相关费用、保险费。
8. D 【解析】出口货物的完税价格包括货物的货价、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，但是其中包含的出口关税税额，应当予以扣除。
9. C 【解析】选项A、B，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，可减免进口关税。选项D，外国政府、国际组织无偿赠送的物资，可免征关税，外国企业没有免税规定。
10. A 【解析】选项B，无商业价值的广告品和货样，可免征关税；选项C，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；选项D，关税税额为人民币50元以下的一票货物，可免征关税。
11. A 【解析】选项B，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，经依法提供税款担保后，可以延期缴纳税款，但最长不得超过6个月；选项C，计算关税滞纳金时，周末或法定节假日不予扣

除；选项D，因纳税义务人违反规定而造成的少征或者漏征的税款，自纳税义务人应缴纳税款之日起3年以内可以追征，并从缴纳税款之日起按日加收少征或者漏征税款万分之五的滞纳金。

12. B 【解析】吨税设置普通税率和优惠税率。
13. D 【解析】选项D属于延期优惠。

## 二、多项选择题

1. AD 【解析】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。一般情况下，对于携带进境的物品，推定其携带人为所有人；对分离运输的行李，推定相应的进出境旅客为所有人；对以邮递方式进境的物品，推定其收件人为所有人；以邮递或其他运输方式出境的物品，推定其寄件人或托运人为所有人。
2. BCD 【解析】由买方负担的除购货佣金以外的佣金和经纪费要计入关税完税价格，购货佣金不计入关税完税价格，因此选项A错误。
3. CD 【解析】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：  
(1)厂房、机械或者设备等货物进口后发生的建设、安装、装配、维修或者技术援助费用，但是保修费用除外；  
(2)进口货物运抵中华人民共和国境内输入地点起卸后发生的运输及其相关费用、保险费；  
(3)进口关税、进口环节海关代征税及其他国内税；  
(4)为在境内复制进口货物而支付的费用；  
(5)境内外技术培训及境外考察费用；  
(6)符合条件的利息费用。
4. ABC 【解析】进口货物的完税价格以货物运抵关境输入起卸前的费用为准，不包括境内运费。
5. ABCD 【解析】上述方法均属于进口货物

海关估价方法。

6. ACD 【解析】海关在采用合理方法确定进口货物的完税价格时，不得使用以下价格：
- ①境内生产的货物在境内的销售价格；
  - ②可供选择的价格中较高的价格；
  - ③货物在出口地市场的销售价格；
  - ④以计算价格估价方法规定之外的价值或者费用计算的相同或者类似货物的价格；
  - ⑤出口到第三国或者地区的货物的销售价格；
  - ⑥最低限价或者武断、虚构的价格。
7. AC 【解析】选项 B 属于暂时免税，选项 D 属于法定减免税。
8. ABD 【解析】进口货物的保险费无法确定或者未实际发生，海关应当按照“货价加运费”两者总额的 3‰ 计算保险费。
9. ABD 【解析】进口环节增值税、消费税取消免征税额，暂按法定应纳税额的 70% 征收。
10. ABD 【解析】海关发现多征税款的，应当在 24 小时内通知应税船舶办理退还手续，并加算银行同期活期存款利息。
11. AC 【解析】选项 B，非机动驳船按相同净吨位船舶税率的 50% 计征船舶吨税；选项 D，应纳税额为人民币 50 元以下的船舶，免征船舶吨税。

# 第8章 资源税法和环境保护税法

## 考情解密

### 历年考情概况

本章由资源税和环境保护税组成。资源税和环境保护税，可能以客观题的形式进行考核，也可能在计算问答题与增值税、消费税一并出题，考生在复习时需要总结这三者之间的关联。预计2021年考试中本章分值在5分左右。

### 近年考点直击

考点	主要考查题型	考频指数	考查角度
资源税的税目、征税环节与税率	单选题、多选题	★★	(1)直接考核资源税的具体税目； (2)将资源税的税目、征税环节与增值税结合起来，考核哪项具体业务既要缴纳增值税，又要缴纳资源税； (3)考核哪些项目从价定率征税，哪些项目从量定额征税
资源税的计税依据和应纳税额的计算	单选题、多选题、计算题	★★★	(1)直接考核资源税计税依据的文字性规定； (2)与税收优惠结合起来考核资源税应纳税额的计算； (3)与增值税结合在计算题中进行考核
资源税的税收优惠	单选题、多选题、计算题	★★	(1)考核资源税税收优惠的文字性表述； (2)结合资源税的计算进行考核
水资源税改革试点实施办法	各种题型都会命题	★★★	考查纳税义务人；将税收优惠与应纳税额的计算结合考查
环境保护税纳税义务人	单选题、多选题	★★	直接考查需要缴纳环境保护税的主体
环境保护税的税目、税收优惠与税率	单选题、多选题	★★★	(1)注意直接排放的含义； (2)哪些项目需要缴纳环境保护税，哪些项目无须缴纳环境保护税； (3)哪些项目有减免税优惠； (4)注意环境保护税税率的规定
环境保护税的计税依据与应纳税额的计算	各种题型都会命题	★★★	(1)直接考核计税依据的文字性规定； (2)与税收优惠结合起来考核环境保护税应纳税额的计算
环境保护税税收减免	单选题、多选题	★★	(1)直接考查文字性的规定；(2)与应纳税额的计算相结合
环境保护税的征收管理	单选题、多选题	★★	直接考查文字性的规定

### 学习方法与应试技巧

#### (一)资源税的学习

在学习资源税时，需要注意：

1. 资源税的征税范围、征税环节。注意资源税与消费税、增值税在征税范围与征税环节上的异同。比如原油征收资源税，但无须缴纳消费税，汽油、柴油等成品油需要缴纳消费税，

但无须缴纳资源税；在征税环节上，注意资源税是在开采环节征收资源税，而增值税是道道课征。在计算问答题中一旦结合在一起考核，能够准确分清哪些需要缴纳资源税，哪些无须缴纳资源税。

2. 资源税的税率、计税依据和应纳税额计算。在资源税绝大部分税目实行从价定率改革之后，注意总结资源税不同税目的资源税税率以及相应产品的增值税税率，注意总结增值税计税依据与资源税计税依据的区别。

3. 资源税的税收优惠。资源税税收优惠比较繁杂，注意用图表的方式进行总结。

### (二) 环境保护税的学习

环境保护税是2018年教材修订时新增的内容，2021年是环境保护税纳入教材的第四年。由于环境保护税的一些名词，比如污染当量等相对比较陌生，学习起来有一定难度。在学习时注意：

1. 将环境保护税的征税范围与税收优惠结合起来，掌握哪些情形需要缴纳环境保护税，哪些无须缴纳环境保护税。

2. 将环境保护税的税目与税率结合起来，分清具体税目、税率的规定。

3. 掌握环境保护税的计税依据与应纳税额的计算。由于环境保护税的计税依据比较特殊，会让人感觉比较陌生，因此我们需要通过勤加练习来逐步消除这种陌生感，通过多做习题，各位考生自然而然地就会消除陌生感。

### 本章2021年考试主要变化

由于中华人民共和国资源税法在2020年9月1日实施，因此国家出台了相关文件，对资源税进行规范。主要变化表现在：

1. 取消了换算比、折算率规定。将各税目的征税对象调整为原矿或选矿（海盐其征税对象不区分原矿、选矿）。将折算率、换算比融入税率中，改为对原矿和选矿分别设定税率。

2. 增加了少量税收优惠。

3. 视同销售销售额的确定顺序进行了调整。

此外本章删除了部分资源税的内容。

## 考点详解及精选例题

### 一、资源税纳税人★★



扫我解疑难

资源税的纳税人是指在中华人民共和国领域及管辖的其他海域开发（开采或生产）应税资源的单位和个人。

对资源税纳税人的理解，应注意以下几点：

1. 资源税适用“进口不征，出口不退”的规则——资源税仅对在我国领域及管辖海域开发应税资源的单位或个人征收，而对进口应税资源的单位或个人不征资源税。对出口应税资源也不退（免）已纳的资源税。

2. 一次性课征——对开发应税资源进行销售或自用的单位和个人，在出厂销售或自用时代一次性征收，而对已税资源批发、零售的单位和个人不再征收资源税。

3. 自用应税产品应当缴纳资源税的情形包括：纳税人以应税产品用于非货币性资产交换、捐赠、偿债、赞助、集资、投资、广告、样品、职工福利、利润分配或者连续生产非应税产品等。

4. 资源税纳税人不仅包括符合规定的中国企业和个人，还包括外商投资企业和外国企业及外籍人员。

5. 中外合作开采陆上、海上石油资源的

企业依法缴纳资源税。

2011年11月1日之前已依法订立中外合作开采陆上、海上石油资源合同的,在该合同有效期内,继续依照国家有关规定缴纳矿区使用费,不缴纳资源税;合同期满后,依法缴纳资源税。

### 精选例题

**【例题1·多选题】**资源税的纳税人包括( )。

- A. 在中国境内开采并销售煤炭的个人
- B. 在中国境内开采或生产销售天然气的国有企业
- C. 在中国境内开采或生产自用应税资源的个人
- D. 进口应税资源的国有企业

**解析** 进口环节不征收资源税。

**答案** ABC

**【例题2·单选题】**下列企业既是增值税纳税人又是资源税纳税人的是( )。

- A. 销售有色金属矿产品的贸易公司
- B. 进口有色金属矿产品的企业
- C. 在境内开采有色金属矿产品的企业
- D. 在境外开采有色金属矿产品的企业

**解析** 选项A,贸易公司并未从事应税产品的开产或生产,因此不缴纳资源税;选项B,资源税进口不征,出口不退;选项D,由于开采地点在境外,既无需缴纳我国的资源税,也无需缴纳我国的增值税。 **答案** C

## 二、资源税税目与税率★



扫我解疑难

### (一)税目

资源税税目包括5大类:能源矿产、金属矿产、非金属矿产、水气矿产、盐,在5个税目下面又设有若干个子目。

**【知识点拨1】**资源税对自然资源征税,对人造资源不征收资源税,如人造石油不征收资源税。

**【知识点拨2】**煤炭开采企业因安全生产

需要抽采的煤层(层)气,免征资源税。

**【知识点拨3】**各税目征税时有的对原矿征税,有的对选矿征税,具体适用的征税对象按照《资源税税目税率表》的规定执行,主要包括以下三类:(1)按原矿征税;(2)按选矿征税;(3)按原矿或者选矿征税。

**【知识点拨4】**纳税人开采或者生产应税产品自用的,应当缴纳资源税;但是,自用于连续生产应税产品的,不缴纳资源税。

**【知识点拨5】**纳税人以自采原矿(经过采矿过程采出后未进行选矿或者加工的矿石)直接销售,或者自用于应当缴纳资源税情形的,按照原矿计征资源税。

纳税人以自采原矿洗选加工为选矿产品销售,或者将选矿产品自用于应当缴纳资源税情形的,按照选矿产品计征资源税,在原矿移送环节不缴纳资源税。

**【知识点拨6】**对于无法区分原生岩石矿种的粒级成型砂石颗粒,按照砂石税目征收资源税。

### 精选例题

**【例题3·多选题】**下列属于资源税应税产品的有( )。

- A. 人造石油
- B. 钾盐
- C. 海盐
- D. 以未税原煤加工的洗选煤

**解析** 人造石油不属于资源税的应税产品。 **答案** BCD

### (二)税率

资源税税率从价定率为主,从量定额为辅。地热、石灰岩、其他黏土、砂石、矿泉水、天然卤水规定了从价定率和从量定额两种税率。

《资源税税目税率表》中规定实行幅度税率的,其具体适用税率由省、自治区、直辖市人民政府根据实际情况在《资源税税目税率表》规定的税率幅度内提出,报同级人大常委会决定,并报全国人大常委会和国务院备案。



**【知识点拨】** 纳税人开采或者生产同一税目下适用不同税率应税产品的，应当分别核算不同税率应税产品的销售额或者销售数量；未分别核算或者不能准确提供不同税率应税产品的销售额或者销售数量的，从高适用税率。

### 三、资源税计税依据★★★



扫我解疑难

资源税的计税依据为应税产品的销售额或销售量。

#### (一) 从价定率征收的计税依据

##### 1. 销售额的基本规定

从价定率征收的计税依据为销售额，它是指纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款，不包括增值税税款。

销售额中不包括的内容

- (1) 增值税额；
- (2) 相关运杂费用；

计入销售额中的相关运杂费用，**凡取得增值税发票或者其他合法有效凭据的，准予从销售额中扣除。**相关运杂费用是指应税产

品从坑口或者洗选(加工)地到车站、码头或者购买方指定地点的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂费用。

#### 2. 特殊情形下销售额的确定

(1) 纳税人申报的应税产品销售额明显偏低且无正当理由的，或者有自用应税产品行为而无销售额的，主管税务机关可以按下列方法和顺序确定其应税产品销售额：

①按纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定；

②按其他纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定；

③按后续加工非应税产品销售价格，减去后续加工环节的成本利润后确定；

④按应税产品组成计税价格确定；

组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 资源税税率)

公式中的成本是指应税产品的实际生产成本。公式中的成本利润率由省、自治区、直辖市税务机关确定。

⑤按其他合理方法确定。

(2) 已税产品的税务处理——一次课征制 (见表 8-1)

表 8-1 已税产品的税务处理

纳税人用已纳资源税的应税产品进一步加工应税产品销售的	不再缴纳资源税
纳税人以外购原矿与自采原矿混合为原矿销售，或者以外购选矿产品与自产选矿产品混合为选矿产品销售的	在计算应税产品销售额或者销售数量时， <b>直接扣减</b> 外购原矿或者外购选矿产品的购进金额或者购进数量
纳税人以外购原矿与自采原矿混合洗选加工为选矿产品销售的	在计算应税产品销售额或者销售数量时，准予扣减的外购应税产品购进金额(数量) = 外购原矿购进金额(数量) × (本地区原矿适用税率 ÷ 本地区选矿产品适用税率)

**【知识点拨 1】** 纳税人应当准确核算外购应税产品的购进金额或者购进数量，未准确核算的，一并计算缴纳资源税。

**【知识点拨 2】** 纳税人核算并扣减当期外购应税产品购进金额、购进数量，应当依据外购应税产品的**增值税发票、海关进口增值税专用缴款书或者其他合法有效凭据。**

**【知识点拨 3】** 当期不足扣减的，可结转

下期扣减。

**【知识点拨 4】** 不能按照上述方法计算扣减的，按照主管税务机关确定的其他合理方法进行扣减。

**【知识点拨 5】** 增值税与资源税销售额的不同之处。

一般情况下，增值税与资源税的计税销售

额是相同的,但存在下列不同之处(见表8-2)。

表 8-2 增值税与资源税计税销售额的差异

项目	具体规定
1. 运杂费用	增值税的计税销售额包括运杂费用;而资源税的计税销售额不包括应税产品从坑口或洗选(加工)地到车站、码头或购买方指定地点的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂费用
2. 组成计税价格	(1) 增值税是价外税,组成计税价格=含税销售额÷(1+增值税税率或征收率) (2) 资源税是价内税,组成计税价格=成本×(1+成本利润率)÷(1-资源税税率)

### 真题精练 (客观题)

(2016年单选题改)某油田开采企业2021年3月销售天然气90万立方米,取得不含增值税收入1 350 000元,另向购买方收取手续费1 635元,延期付款利息2 180元。假设天然气的资源税税率为6%,该企业2021年3月销售天然气应缴纳的资源税为( )元。

- A. 81 090                      B. 81 120  
C. 81 210                      D. 81 228.9

**解析** 手续费和延期付款利息应该作为价外费用计算纳税,并且是含税收入,要换算成不含税收入。应纳资源税 =  $[1\ 350\ 000 + (1\ 635 + 2\ 180) \div (1 + 9\%)] \times 6\% = 81\ 210$ (元)。

**答案** C

**【知识点拨】**自2019年4月1日起,天然气适用的增值税税率调整为9%。

**【易错易混点辨析】**煤炭、天然气和原油等的增值税、消费税与资源税(见表8-3)

表 8-3 煤炭、天然气和原油等的增值税、消费税与资源税

	增值税	消费税	资源税
煤炭	居民用煤炭制品增值税税率9%,其他煤炭产品增值税税率为13%		原煤、以未税原煤加工的洗选煤需要缴纳资源税,其他的煤炭产品无须缴纳资源税
天然气	天然气增值税税率为9%		天然气需要缴纳资源税
原油、汽油、柴油	增值税税率均为13%	原油无须缴纳消费税,汽油、柴油需要按照销售数量缴纳消费税	原油需要按照销售额(包括视同销售额)缴纳资源税,汽油、柴油无须缴纳资源税

### 精选例题

**【例题4·多选题】**某油田开采原油后将部分原油直接销售,将部分原油用于冶炼汽油,关于其税务处理,正确的有( )。

- A. 该油田应该以原油开采数量作为计税依据缴纳资源税  
B. 该油田应该以原油销售数量和冶炼汽油使用的原油数量作为计税依据缴纳资源税  
C. 该油田应该以原油销售额和冶炼汽油使用的原油视同销售额作为计税依据缴纳资源税  
D. 销售原油无需缴纳消费税,销售汽油

需要按照销售数量缴纳消费税

**解析** 原油从价定率征收资源税,而非从量定额征收资源税;原油不属于消费税的征税范围,汽油、柴油属于消费税的征税范围,需要从量定额征收消费税。 **答案** CD

(二)从量定额征收的计税依据

实行从量定额征收的以销售数量为计税依据。

1. 地热、石灰岩、其他粘土、砂石、矿泉水、天然卤水:可能从量定额征收。
2. 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自用于应当缴纳资

源税情形的应税产品数量。

#### ☞ 精选例题

【例题 5·多选题】下列各项中，属于资源税计税依据的有( )。

- A. 纳税人开采销售原油时的原油数量
- B. 纳税人销售铝矿石时向对方收取的价外费用
- C. 纳税人销售开采砂石的销售数量
- D. 纳税人销售天然气时向购买方收取的销售额及其储备费

**解析** ▶ 原油实行从价定率的征收方式，应该以原油的销售额作为资源税的计税依据，而不是以原油销售数量作为计税依据。

**答案** ▶ BCD

#### 四、应纳税额的计算★★★



##### 1. 从价定率

应纳税额=销售额×税率

##### 2. 从量定额

地热、石灰岩、其他粘土、砂石、矿泉水、天然卤水可能采取从量定额的计税方法。

应纳税额=课税数量×单位税额

#### ☞ 精选例题

【例题 6·单选题】某煤炭开采企业 2021 年 1 月销售选煤 5 万吨，开具专票注明金额 5000 万元，另取得从洗煤厂到码头不含增值税的运费收入 50 万元。假设原煤资源税税率为 10%，选煤资源税税率为 6%，该企业销售选煤应缴纳的资源税为( )万元。

- A. 300
- B. 303
- C. 400
- D. 404

**解析** ▶ 选煤应纳税额=选煤销售额×选煤适用税率，选煤销售额不包括选煤从选煤厂到车站、码头等的运输费用。该企业销售选煤应缴纳的资源税=5000×6%=300(万元)。

**答案** ▶ A

#### 五、资源税税收优惠和征收管理★★



##### (一)资源税税收优惠

###### 1. 免征资源税

有下列情形之一的，免征资源税：

(1) 开采原油以及在油田范围内运输原油过程中用于加热的原油、天然气。

(2) 煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤成(层)气。

###### 2. 减征资源税

有下列情形之一的，减征资源税：

(1) 从**低丰度油气田**开采的原油、天然气，减征**20%**资源税。

(2) **高含硫天然气、三次采油和从深水油气田**开采的原油、天然气，减征**30%**资源税。

高含硫天然气指硫化氢含量在每立方米 30 克以上的天然气。

(3) 从**衰竭期**矿山开采的矿产品，减征**30%**资源税。

衰竭期矿山是指设计开采年限超过 15 年，且剩余可采储量下降到原设计可采储量的 20% 以下或者剩余开采限不超过 5 年的矿山，衰竭期矿山以开采企业下属的单个矿山为单位确定。

(4) **稠油、高凝油**减征**40%**资源税。

根据国民经济和社会发展需要，**国务院**对有利于促进资源节约集约利用、保护环境等情形可以规定免征或者减征资源税，**报全国人大常委会备案**。

3. 可由省、自治区、直辖市人民政府决定的减税或者免税

有下列情形之一的，省、自治区、直辖市人民政府可以决定免征或者减征资源税：

(1) 纳税人开采或者生产应税产品过程中，因意外事故或者自然灾害等原因遭受重大损失；

(2) 纳税人开采共伴生矿、低品位矿、

尾矿。

前款规定的免征或者减征资源税的具体办法，由省、自治区、直辖市人民政府提出，报同级人大常委会决定，并报全国人大常委会和国务院备案。

#### 4. 其他减税、免税

(1)对青藏铁路公司及其所属单位运营期间自采自用的砂、石等材料免征资源税。

(2)自2018年4月1日至2021年3月31日，对页岩气资源税减征30%。

(3)自2019年1月1日至2021年12月31日，对增值税小规模纳税人可以在50%的税额幅度内减征资源税。

**【知识点拨】**此项优惠属于6税2费税收优惠的范畴。自2019年1月1日至2021年12月31日，由省、自治区、直辖市人民政府根据本地区实际情况，以及宏观调控需要确定，对增值税小规模纳税人可以在50%的税额幅度内减征资源税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税(不含证券交易印花税)、耕地占用税和教育费附加、地方教育附加。

(4)自2014年12月1日至2023年8月31日，对充填开采置换出来的煤炭，资源税减征50%。

**【知识点拨1】**纳税人开采或者生产同一应税产品，其中既有享受减免税政策的，又有不享受减免税政策的，按照免税、减税项目的产量占比等方法分别核算确定免税、减税项目的销售额或者销售数量。

**【知识点拨2】**纳税人开采或者生产同一应税产品同时符合两项或者两项以上减征资源税优惠政策的，除另有规定外，只能选择其中一项执行。

**【知识点拨3】**纳税人享受资源税优惠政策，实行“自行判别、申报享受、有关资料留存备查”的办理方式，另有规定的除外。

**【知识点拨4】**资源税应纳税额的计算往往与税收优惠结合出题，因此需要掌握税收优惠。

### 真题精练(客观题)

1. (2020年单选题)下列开采资源的情形中，依法免征资源税的是( )。

- A. 开采稠油
- B. 煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤层气
- C. 从衰竭期矿山开采的矿产品
- D. 开采页岩气

**解析**►选项A，开采稠油减征40%资源税；选项C，从衰竭期矿山开采的矿产品减征30%资源税；选项D，自2018年4月1日至2021年3月31日，对页岩气资源税减征30%。

**答案**►B

2. (2018年单选题改)下列关于矿产资源享受资源税减征优惠的说法中，正确的是( )。

- A. 从低丰度油气田开采的原油，减征30%资源税
- B. 从衰竭期矿山开采的矿产品，减征30%资源税
- C. 煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤成(层)气，减征20%资源税
- D. 稠油、高凝油减征60%资源税

**解析**►选项A，从低丰度油气田开采的原油，减征20%资源税；选项C，煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤成(层)气，免征资源税；选项D，稠油、高凝油减征40%资源税。

**答案**►B

3. (2016年多选题改)企业生产或开发的下列资源产品中，应当征收资源税的有( )。

- A. 人造石油
- B. 深水油气田开采的天然气
- C. 煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤成(层)气
- D. 充填开采置换出来的煤炭

**解析**►选项A，不征资源税；选项C，煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤成(层)气，免征资源税。

**答案**►BD

### 精选例题

**【例题7·单选题】**某油田2020年3月生



产原油 6 400 吨，当月销售 6 100 吨，对外赠送 5 吨，另有 2 吨在油田范围内运输原油过程中用于加热，每吨原油的不含增值税销售价格 为 5 000 元，增值税 800 元。当地规定原油的资源税税率为 8%，该油田当月应缴纳资源税( )元。

- A. 2 440 000  
B. 2 442 000  
C. 2 442 800  
D. 2 857 140

**解析** 油田范围内运输原油过程中用于加热的原油、天然气，免征资源税。当月应缴纳资源税 = (6 100 + 5) × 5 000 × 8% = 2 442 000(元)。

**答案** B

#### (二) 征收管理

##### 1. 纳税义务发生时间

纳税人销售应税产品，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日；自用应税产品的，纳税义务发生时间为移送应税产品的当日。

##### 2. 纳税期限

(1) 资源税按月或者按季申报缴纳；不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳。

(2) 纳税人按月或者按季申报缴纳的，应当自月度或者季度终了之日起 15 日内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款；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。

##### 3. 纳税地点

(1) 纳税人应当向矿产品的开采地或者海盐的生产地税务机关申报缴纳资源税。

(2) 海上开采的原油和天然气资源税由海洋石油税务管理机构征收管理。

**【例题 8·多选题】** 下列关于资源税的说法，正确的有( )。

A. 对在中国境内开采煤炭的单位和个人，应按税法规定征收资源税，但对进口煤炭的单位和个人，则不征收资源税

B. 原油是资源税的应税资源，包括天然原油和人造原油

C. 纳税人进口应税资源不缴纳资源税，但要缴纳增值税和关税

D. 开采资源税应税产品销售的，应向销售所在地的主管税务机关缴纳资源税

**解析** 人造原油不征收资源税；开采资源税应税产品销售的，应当在矿产品的开采地或者海盐的生产地缴纳资源税。**答案** AC

## 六、水资源税改革试点实施办法★★★



扫我解疑难

### (一) 纳税人

除规定情形外，水资源税的纳税人为直接取用地表水、地下水的单位和个人，包括直接从江、河、湖泊(含水库)和地下取用水资源的单位和个人。

下列情形，不缴纳水资源税：

①农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水的；

②家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的；

③水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的；

④为保障矿井等地下工程施工安全和生产安全必须进行临时应急取用(排)水的；

⑤为消除对公共安全或者公共利益的危害临时应急取水的；

⑥为农业抗旱和维护生态与环境必须临时应急取水的。

### 精选例题

**【例题 9·单选题】** 在试点地区，下列行为无须缴纳水资源税的是( )。

- A. 直接从湖泊取用水  
B. 某农场为饲养的牛羊从地下取用水  
C. 家庭生活少量取用水  
D. 农户从其他村镇的水塘取用水

**解析** 家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的，不缴纳水资源税。

**答案** C



## (二) 税率

按不同取水性质实行差别税额：

1. 地下水税额>地表水；
2. 超采区地下水税额>非超采区；
3. 严重超采地区的地下水税额>非超采地区；
4. 对超计划或超定额用水加征1~3倍，对特种行业从高征税，对超过规定限额的农

业生产取用水、农村生活集中式饮水工程取用水从低征税。

## (三) 应纳税额的计算

水资源税实行从量计征。对一般取用水按照实际取用水量征税，对采矿和工程建设疏干排水按照排水量征税；对水力发电和火力发电贯流式(不含循环式)冷却取用水按照实际发电量征税。具体计算见表8-4。

表8-4 水资源税应纳税额的计算

情形	计税依据	应纳税额
一般取用水	实际取用水量	实际取用水量×适用税额
采矿和工程建设疏干排水	排水量	实际取用水量×适用税额
水力发电和火力发电贯流式(不含循环式)冷却取用水	实际发电量	实际发电量×适用税额

## (四) 税收减免

下列情形，予以免征或者减征水资源税：

1. 规定限额内的农业生产取用水免征水资源税。
2. 取用污水处理再生水，免征水资源税。
3. 除接入城镇公共供水管网以外，军队、武警部队通过其他方式取用水的，免征水资源税。
4. 抽水蓄能发电取用水，免征水资源税。
5. 采油排水经分离净化后在封闭管道回注的，免征水资源税。
6. 财政部、税务总局规定的其他免征或者减征水资源税情形。

## (五) 征收管理(见表8-5)

表8-5 水资源税的征收管理

项目	具体规定	
(1) 征管模式	税务征管、水利核量、自主申报、信息共享	
(2) 纳税义务发生时间	纳税人取用水资源的当日	
(3) 纳税期限	①除农业生产取用水外	按季或者按月征收
	②对超过规定限额的农业生产取用水	水资源税可按年征收
	③不能按固定期限计算纳税的	可以按次申报纳税
(4) 申报期限	自纳税期满或者纳税义务发生之日起 <b>15日内</b> 申报纳税	
(5) 纳税地点	由生产经营所在地的主管税务机关征收管理，跨省(区、市)调度的水资源，由 <b>调入区域所在地</b> 的税务机关征收水资源税。在试点省份内取用水，其纳税地点需要调整的，由省级财政、税务部门决定	

水资源税试点实施办法由国务院规定，报全国人大常委会备案；国务院自《资源税法》施行之日起五年内，就征收水资源税试点情况向全国人大常委会报告，并及时提出修改法律的意见。

从近5年考试情况看，在2017年出过资源税的计算问答题，但是由于2017年资源税主观题涉及到的一些知识点在2021年的教材中已经删除，大家只需要看以下两个知识点即可：

1. 销售额的范围——不包括增值税销项税额和相关运杂费用；

2. 纳税人既有对外销售应税产品，又有将应税产品用于除连续生产应税产品以外的其他方面的，则自用的这部分应税产品按纳税人对外销售应税产品的平均价格计算销售额征收资源税。

## 七、环境保护税的纳税人★

★★



扫我解疑难

**【知识点拨】** 环境保护税（简称“环保税”）特点：

- (1) 属于调节型税种。
- (2) 其渊源是排污收费制度。
- (3) 属于综合型环境税。
- (4) 属于直接排放税。
- (5) 对大气污染物、水污染物规定了幅度定额税率。
- (6) 采用税务、环保部门紧密配合的征收方式。
- (7) 收入纳入一般预算收入，全部划归地方。

环保税的纳税人是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——不包括个人和家庭。**

**应税污染物，包括《环境保护税法》规定的大气污染物、水污染物、固体废物和噪声（工业噪声）。**

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保税：**

(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，应当依法缴纳环保税，**但依法对畜禽养殖废弃物进行综合利用和无害化处理的。**

### 精选例题

**【例题10·单选题】** 下列属于环境保税纳税人的是（ ）。

- A. 向外太空排放污染物的航天器的发射单位
- B. 超过国家和地方规定的排放标准向环境排放应税污染物的依法设立的城乡污水集中处理场所
- C. 向依法设立的生活垃圾集中处理场所排放应税污染物的企业事业单位
- D. 深夜吵闹噪声超过社会生活噪声排放限值的一对夫妻

**解析** 选项A，不属于中国领域或者海域，不征收环保税；选项C，不属于直接排放，不征收环保税；选项D，对自然人的生活噪声目前不征收环保税。

**答案** B

## 八、环保税的税目和税率★★★



扫我解疑难

环保税税目包括大气污染物、水污染物、固体废物和噪声4大类，采用定额税率，其中，对应税大气污染物和水污染物规定了幅度定额税率，具体适用税额的确定和调整由省、自治区、直辖市人民政府在规定的税额幅度内提出，报同级人大常委会决定，并报全国人大常委会和国务院备案。具体的税目和税额如表8-6所示。