

报关核算

学习目标

1. 能力目标

- (1) 能够使用成交价格估价方法核算应税货物的完税价格。
- (2) 能够使用相同或类似货物成交价格估价方法核算应税货物的完税价格。
- (3) 能够计算应税货物的关税税额。
- (4) 能够计算应税货物的进口环节海关代征税税额。
- (5) 能够计算进出口税款退还、补征、追征金额。
- (6) 能够计算滞报金金额。
- (7) 能够计算滞纳金金额。
- (8) 能够计算保证金金额。
- (9) 能够计算加工贸易缓税利息金额。

2. 知识目标

- (1) 掌握成交价格估价方法或类似货物估价方法。
- (2) 掌握进出口税费计算知识。
- (3) 熟悉滞报金、滞纳金的确定原则,保证金的确定原则。
- (4) 熟悉加工贸易缓税利息海关征收原则。

实例导入

上海迅捷报关公司受委托对一票货物进行申报,该票货物为上海宝骏汽车进出口公司从德国进口的一批高级小轿车。根据我国海关对进出口货物税费征收的相关规定,对该批汽车除了要缴纳进口关税外,还需要缴纳哪些税费?缴纳多少?如何缴纳?

任务 3.1 应税货物完税价格核算和税费计算

3.1.1 一般进口货物完税价格的审定

现行进出口关税基本都是从价征税,而要计算关税税额,首先要确定进出口货物的完税价格。进出口货物的完税价格是海关凭以计征进出口货物关税及进口环节税税额的基础。

海关确定进口货物完税价格共有进口货物成交价格法、相同货物成交价格法、类似货物

成交价格法、倒扣价格法、计算价格法、合理方法等六种估价方法。上述估价方法应当依次采用,但如果进口货物纳税义务人提出要求,并提供相关资料,经海关同意,可以颠倒倒扣价格法和计算价格法的使用次序。

1. 进口货物成交价格法

进口货物成交价格法是第一种估价方法,它建立在合同价格或进口货物实际发票的基础上,使用率最高。

(1) 完税价格

《审价办法》规定:进口货物的完税价格,由海关以该货物的成交价格为基础审查确定,并应包括货物运抵中华人民共和国境内输入地点起卸前的运输及相关费用、保险费。“相关费用”主要是指与运输有关的费用,如装卸费、搬运费等属于广义的运费范围内的费用。成交价格需满足一定的条件才能被海关所接受。

(2) 成交价格

进口货物的成交价格,是指卖方向中华人民共和国境内销售该货物时买方为进口该货物向卖方实付、应付的,并按有关规定调整后的价款总额,包括直接支付的价款和间接支付的价款。此处的成交价格不完全等同于贸易中实际发生的发票价格,需要按有关规定进行调整。“实付或应付”是指必须由买方支付,支付的目的是为了获得进口货物,支付的对象既包括卖方也包括与卖方有联系的第三方,且包括已经支付和将要支付两者的总额。

(3) 关于“调整因素”

调整因素包括计入项目和扣减项目。

① 计入项目

由买方支付须计入完税价格的项目如下:

a. 除购货佣金以外的佣金和经纪费。佣金通常可分为购货佣金和销售佣金。购货佣金指买方向其采购代理人支付的佣金,按照规定不应该计入到进口货物的完税价格中。销售佣金指卖方向其销售代理人支付的佣金,但如果由买方直接付给卖方的代理人,则应该计入到完税价格中。经纪费指买方为购进进口货物向代表买卖双方利益的经纪人支付的劳务费用,根据规定应计入到完税价格中。

b. 与进口货物作为一个整体的容器费。此类容器与该货物成为一个整体,并归入同一个税号,如酒瓶、饮料瓶、香水瓶等。如果没有包括在酒、饮料的完税价格中间,则应该计入。

c. 包装费。对进口货物进行包装发生的一些成本与费用。包括材料费,也包括劳务费。

d. 协助的价值。可按适当比例分摊的,由买方以免费或以低于成本价的方式向卖方提供的,未包括在进口货物的实付或应付价格之中的一些货物或者服务,这些货物或服务的价值被称为协助的价值。具体包括:进口货物所包含的材料、部件、零件和类似货物的价值;在生产进口货物过程中使用的工具、模具和类似货物的价值;在生产进口货物过程中消耗的材料的价值;在境外完成的为生产该进口货物所需的工程设计、技术研发工艺及制图等工作的价值。

e. 特许权使用费。与该货物有关的,并作为该货物向中华人民共和国境内销售的条件由买方为取得知识产权权利人及权利人有效授权人关于专利权、商标权、专有技术、著作权、分销权或者销售权的许可或者转让而支付的费用。

f. 返回给卖方的转售收益。卖方直接或间接从买方对货物进口后转售、处置或使用所获得的收益。

上述计入项目必须同时满足三个条件：由买方负担；未包括在进口货物的实付或应付价格中；有客观量化的数据资料。

② 扣减项目

价格调整的扣减项目主要包括：

a. 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。

b. 货物运抵境内输入地点起卸后发生的运输及其相关费用、保险费。

c. 进口关税、进口环节代征税及其他国内税。

d. 为在境内复制进口货物而支付的费用。

e. 境内外技术培训及境外考察费用。

此外，同时符合下列条件的利息费用不计入完税价格。

a. 利息费用是买方为购买进口货物而融资所产生的。

b. 有书面的融资协议的。

c. 利息费用单独列明的。

d. 利率不高于在融资当时当地此类交易通常具有的利率水平。

码头装卸费(THC)属于货物运抵中华人民共和国境内输入地点起卸后的运输相关费用，因此不应计入货物的完税价格。

上述费用必须能与进口货物的实付或应付价格相区分，否则不能扣除。

(4) 成交价格本身须满足的条件

成交价格必须具备以下四个条件，否则不能适用成交价格法。

① 买方对进口货物的处置和使用不受限制。但是国内法律、行政法规规定的限制；对货物转售地域的限制；对货物价格无实质影响的限制除外。

② 进口货物的价格不应受到某些条件或因素的影响而导致该货物的价格无法确定。

③ 卖方不得直接或间接从买方获得因转售、处置或使用进口货物而产生的任何收益，除非上述收益能够被合理确定。

④ 买卖双方之间没有特殊关系，如有特殊关系应当符合《审价办法》第6条的规定。

有下述情形之一的，被认为买卖双方之间具有特殊关系：买卖双方为同一家族成员；买卖双方互为商业上的高级职员或董事；一方直接或间接地受另一方控制；买卖双方都直接或间接地受第三方控制；买卖双方共同直接或间接地控制第三方；一方直接或间接地拥有、控制或持有对方5%或以上公开发行的有表决权的股票或股份；一方是另一方的雇员、高级职员或董事；买卖双方是同一合伙的成员。

2. 相同及类似货物成交价格法

成交价格法是海关估价中使用频率最高的一种估价方法，但由于种种原因，并不是所有的进口货物都能采用这一方法，如不存在买卖关系的进口货物，或者进口货物的成交价格不符合法律规定的条件，就不能采取成交价格方法，而应当按顺序采用相同货物及类似进口货物的成交价格法。采用此法应注意相同货物或类似货物须同时满足以下条件。

第一，须与进口货物相同或类似；第二，须与进口货物在同一国家或地区生产；第三，须

与进口货物同时或大约同时进口；第四，商业水平和进口数量须与进口货物相同或大致相同，如不同应根据客观量化的数据资料对价格差异做出调整；第五，选择多个价格中的最低价格。

(1) 相同货物与类似货物

相同货物，指与进口货物在同一国家或者地区生产的，在物理性质、质量和信誉等所有方面都相同的货物，但是表面的微小差异允许存在。

类似货物，指与进口货物在同一国家或者地区生产的，虽然不是在所有方面都相同，但是却具有相似的特征、相似的组成材料、相同的功能，并且在商业中可以互换的货物。

(2) 相同或类似货物的时间要素

时间要素是指相同或类似货物必须与进口货物同时或大约同时进口，其中的“同时或大约同时”指在海关接受申报之日的前后各 45 天以内。

3. 倒扣价格法

倒扣价格法即以进口货物、相同或类似进口货物在境内第一环节的销售价格为基础，扣除境内发生的有关费用来估定完税价格。

(1) 用以倒扣的上述销售价格应同时符合的条件

- ① 与被估货物进口同时或大约同时销售。
- ② 按照该货物进口时的状态销售。
- ③ 在境内第一环节销售。
- ④ 向境内无特殊关系方销售的价格。
- ⑤ 按照该价格销售的货物合计销售总量最大。

(2) 倒扣价格法的核心要素

① 按进口时的状态销售。必须首先以进口货物、相同或类似进口货物按进口时的状态销售的价格为基础。如果没有按进口时的状态销售的价格，应纳税义务人要求，可以使用经过加工后在境内销售的价格作为倒扣的基础。

② 时间要素。必须是在被估货物进口时或大约同时转售给国内无特殊关系方的价格，其中“进口时或大约同时”为在进口货物接受申报之日的前后各 45 天以内。如果进口货物、相同或者类似货物没有在海关接受进口货物申报之日前后 45 天内在境内销售，可以将境内销售的时间延长至接受货物申报之日前后 90 天内。

③ 合计的货物销售总量最大。必须使用被估的进口货物、相同或类似进口货物售予境内无特殊关系方合计销售总量最大的价格为基础估定完税价格。

(3) 倒扣价格法的倒扣项目

① 该货物的同级或同种类货物在境内第一环节销售时的利润和一般费用以及通常支付的佣金。

② 货物运抵境内输入地点之后的运输、保险费及其相关费用。

③ 进口关税、进口环节代征税及其他国内税。

④ 加工增值额，如果以货物经过加工后在境内转售的价格作为倒扣价格的基础，则必须扣除上述加工增值部分。

4. 计算价格法

计算价格法是以发生在生产国或地区的生产成本作为基础的价格。该法须依据境外生

产商提供的成本资料进行核实,使用率相对较低。

采用计算价格法时,进口货物的完税价格由下列各项目的总和构成。

(1) 生产该货物所使用的料件成本和加工费用。

料件成本是指生产被估货物的原料成本,包括原材料的采购价值,以及原材料投入实际生产之前发生的各类费用。

加工费用是指将原材料加工为制成品过程中发生的生产费用,包括人工成本、装配费用及有关间接成本。

(2) 向境内销售同等级或者同种类货物通常的利润和一般费用。

(3) 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。

5. 合理方法

当海关不能根据上述四种方法确定完税价格时,根据公平、统一、客观的估价原则,以客观量化的数据资料为基础审查确定进口货物完税价格。此为合理方法。在运用合理方法估价时,禁止使用以下 6 种价格。

(1) 境内生产的货物在境内的销售价格。

(2) 在两种价格中较高的价格。

(3) 依据货物在出口地市场的销售价格。

(4) 以计算价格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) 依据出口到第三国或地区货物的销售价格。

(6) 依据最低限价或武断、虚构的价格。

3.1.2 出口货物完税价格的审定

1. 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的成交价格为基础审查确定,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。如其中包含出口关税税额,应该扣除,公式如下:

$$\begin{aligned} \text{出口货物完税价格} &= \text{FOB(中国境内口岸)} - \text{出口关税} \\ &= \frac{\text{FOB(中国境内口岸)}}{1 + \text{出口关税税率}} \end{aligned}$$

2. 出口货物的成交价格

出口货物的成交价格是指该货物出口销售时,卖方为出口该货物向买方直接收取和间接收取的价款总额。如该价格中单独列明了支付给境外的佣金,应当扣除。

3. 不计入出口货物完税价格的税收、费用

(1) 出口关税。

(2) 在货物价款中单独列明的货物运至中华人民共和国境内输出地点装载后的运费及其相关费用、保险费。

(3) 在货物价款中单独列明由卖方承担的佣金。

4. 出口货物其他估价方法

出口货物的成交价格不能确定的,海关依次以下列价格审查确定该货物的完税价格。

- (1) 同时或者大约同时向同一国家或者地区出口的相同货物的成交价格。
- (2) 同时或者大约同时向同一国家或者地区出口的类似货物的成交价格。
- (3) 根据境内生产相同或者类似货物的成本、利润和一般费用(包括直接费用和间接费用)、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。

3.1.3 海关估价中的价格质疑程序和价格磋商程序

1. 海关估价中的价格质疑程序

海关对申报价格的真实性或准确性有疑问时,会向纳税义务人或者其代理人制发“中华人民共和国海关价格质疑通知书”,纳税义务人或者其代理人应自收到价格质疑通知书之日起5个工作日内,以书面形式提供相关资料或者其他证据,证明其申报价格真实、准确或者双方之间的特殊关系未影响成交价格。除特殊情况外,延期不得超过10个工作日。

价格质疑程序的履行是为了核实成交价格的真实性、准确性和完整性,如进出口货物没有成交价格,海关无须履行价格质疑程序,可直接进入价格磋商程序。

2. 价格磋商程序

纳税义务人应自收到“中华人民共和国海关价格磋商通知书”之日起5个工作日内与海关进行价格磋商。磋商时,海关制作“中华人民共和国海关价格磋商记录表”。

3. 审价中海关与纳税义务人之间的权利与义务

表3-1对审价中海关与纳税义务人之间的权利与义务进行了概括。

表3-1 审价中海关与纳税义务人之间的权利与义务

纳税义务人		海 关	
权 利	义 务	权 利	义 务
要求具保放行货物权	如实申报的义务	查阅复制权	具保放行货物的义务
估价方法选择权		询问权	举证的责任
知情权		查验、送验权	书面告知的义务
申诉权	举证的责任	检查权	保密的义务
		查询权	
		估价权	

3.1.4 进口货物的税率适用

1. 税率适用的规定

进口税则分设最惠国税率、协定税率、特惠税率、普通税率、关税配额税率等。对进口货物在一定期限内可以实行暂定税率。

(1) 进口税率

对于同时适用多种税率的进口货物,在选择适用的税率时,基本的原则是“从低适用”,特殊情况除外。同时有两种及以上税率可适用的进出口货物最终适用税率如表3-2所示。

表 3-2 同时有两种及以上税率可适用的进出口货物最终适用税率汇总表

适用货物	可选用的税率	最终适用的税率
进口货物	最惠国、进口暂定税率	暂定税率
	协定、特惠、进口暂定税率	从低适用税率
	同时适用国家优惠政策、进口暂定税率	从低选取,但不得在暂定税率基础上再进行减免
	普通、进口暂定税率	普通税率
	ITA 税率、其他税率	ITA 税率
	关税配额税率、其他税率	关税配额内适用关税配额税率,关税配额外适用其他税率
	反倾销、反补贴、保障措施、报复性关税税率	适用反倾销、反补贴、保障措施、报复性关税税率,除按税则的税率征收关税外,另外加征的关税
出口货物	出口暂定税率、出口税率	出口暂定税率

(2) 出口税率

对于出口货物,在计算出口关税时,出口暂定税率的执行优先于出口税率。

2. 税率的实际运用

《关税条例》规定,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。在实际运用时应区分以下不同情况。

(1) 进口货物到达前,经海关核准先行申报的,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) 进口转关运输货物,应当适用指运地海关接受该货物申报进口之日实施的税率;货物运抵指运地前,经海关核准先行申报的,应当适用装载该货物的运输工具抵达指运地之日实施的税率。

(3) 出口转关运输货物,应当适用起运地海关接受该货物申报出口之日实施的税率。

(4) 经海关批准,实行集中申报的进出口货物,应当适用每次货物进出口时海关接受该货物申报之日实施的税率。

(5) 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。

(6) 因纳税义务人违反规定需要追征税款的进出口货物,应当适用违反规定的行为发生之日实施的税率。

(7) 已申报进境并放行的保税货物、减免税货物、租赁货物或者已申报进境并放行的暂时进出境货物,有下列情形之一需要缴纳税款的,应当适用海关接受纳税义务人再次填写报关单申报办理纳税及有关手续之日实施的税率。

- 保税货物经批准不复运出境的;
- 保税仓储货物转入国内市场销售的;
- 减免税货物经批准转让或者移作他用的;
- 可暂不缴纳税款的暂时进出境货物,经批准不复运出境或者进境的;
- 租赁进口货物,分期缴纳税款的。

进出口货物关税的补征和退还,按照上述规定确定适用的税率。

3.1.5 进出口税费的计算

海关征收的关税、进口环节增值税、进口环节消费税、船舶吨税、滞纳金等税费一律以人民币计征,起征点为人民币 50 元。完税价格、税额采用四舍五入法计算。进出口货物的成交价格及有关费用以外币计价的,计算税款前海关按照该货物适用税率之日所适用的计征汇率折合为人民币计算完税价格。海关每月使用的计征汇率为上一个月第三个星期三(第三个星期三为法定节日的,顺延采用第四个星期三)中国人民银行公布的外币对人民币的基准汇率。

1. 进出口关税税款的计算

(1) 进口关税税款的计算

① 从价关税

a. 计算公式

$$\text{进口关税税额} = \text{完税价格} \times \text{进口从价税税率}$$

其中: 完税价格 = CIF 价格

$$\text{CIF 价格} = (\text{FOB 价} + \text{运费}) \div [1 - (1 + \text{保险加成率}) \times \text{保险费率}]$$

b. 计算程序

第一步,按照归类原则确定税则归类,将应税货物归入适当的税号。

第二步,根据原产地规则和税率适用规定,确定应税货物所适用的税率。

第三步,根据审定完税价格办法的有关规定,确定应税货物的完税价格。

第四步,根据汇率适用规定,将外币折算成人民币。

第五步,按照计算公式正确计算应征税款。

c. 计算实例

【例 3-1】 上海某公司从美国进口某品牌轿车 10 辆,成交价格共 FOB 纽约 200 000.00 美元,实际支付运费 30 000 美元,保险加成率为 10%,保险费率 0.3%。汽车规格为 4 座位,汽缸容量为 2 000cc,计算进口关税(其适用的中国人民银行公布的基准汇率为 1 美元=6.03 元人民币)。

计算步骤:

第一步,确定税则归类,汽缸容量 2 000cc 的小轿车归入税号 8703. 2341。

第二步,原产国日本适用最惠国税率 25%。

第三步,计算完税价格。

$$\begin{aligned} \text{完税价格} &= \text{CIF 价格} = (\text{FOB 价} + \text{运费}) \div [1 - (1 + \text{保险加成率}) \times \text{保险费率}] \\ &= (200\,000 + 30\,000) \div [1 - (1 + 10\%) \times 0.3\%] \\ &\approx 230\,761.51 (\text{美元}) \end{aligned}$$

第四步,将外币价格折算成人民币。

$$230\,761.51 \times 6.03 = 1\,391\,491.92 (\text{元})$$

第五步,计算应征税款。

$$\begin{aligned} \text{应征进口关税税额} &= \text{完税价格} \times \text{关税税率} \\ &= 1\,391\,491.92 \times 25\% \\ &= 347\,872.98 (\text{元}) \end{aligned}$$

② 从量税

a. 计算公式

$$\text{应征税额} = \text{进口货物数量} \times \text{单位税额}$$

b. 计算程序

第一步,按照归类原则确定税则归类,将应税货物归入适当的税号。

第二步,根据原产地规则和税率适用规定,确定应税货物所适用的税率。

第三步,确定实际进口数量。

第四步,根据审定完税价格办法的有关规定,确定应税货物的完税价格。

第五步,根据汇率适用规定,将外币折算成人民币。

第六步,按照计算公式正确计算应征税款。

c. 计算实例

【例 3-2】 上海某公司从中国香港购进柯达彩色胶卷 60 000 卷(规格 135/36),成交价格为 CIF 上海 12 港币/卷,已知中国人民银行公布的基准汇率为 1 港币=0.813 9 元人民币,要求计算进口关税税额。

计算步骤:

第一步,确定税则归类,彩色胶卷(规格 135/36)归入税号 3702.5410。

第二步,原产国香港适用最惠国税率 155 元/m²。

第三步,确定实际进口数量。

$$\text{实际进口数量} = 60\,000 \times 0.057\,75 = 3\,456(\text{m}^2)$$

第四步,计算完税价格。

$$\text{完税价格} = \text{CIF 价格} = 60\,000 \times 12 = 720\,000(\text{港元})$$

第五步,将外币价格折算成人民币。

$$720\,000 \times 0.813\,9 = 586\,008(\text{元})(\text{计算增值税需要})$$

第六步,计算应征税款。

$$\begin{aligned} \text{应征进口关税税额} &= \text{进口货物数量} \times \text{单位税额} \\ &= 3\,456 \times 155 \\ &= 535\,680(\text{元}) \end{aligned}$$

③ 复合关税

a. 计算公式

$$\text{应征税额} = \text{进口货物数量} \times \text{单位税额} + \text{进口货物完税价格} \times \text{进口从价税税率}$$

b. 计算程序

第一步,按照归类原则确定税则归类,将应税货物归入适当的税号。

第二步,根据原产地规则和税率适用规定,确定应税货物所适用的税率。

第三步,确定实际进口数量。

第四步,根据审定完税价格办法的有关规定,确定应税货物的完税价格。

第五步,根据汇率适用规定,将外币折算成人民币。

第六步,按照计算公式正确计算应征税款。

c. 计算实例

【例 3-3】 2012 年国内某公司从日本购进磁带型广播级电视录像机 30 台,其中有 20 台

成交价格为 CIF 境内某口岸 4 300 美元/台,其余 10 台成交价格为 CIF 境内某口岸 8 000 美元/台,已知适用中国的外汇折算价为 1 美元=人民币 6.03 元,计算应征进口关税。

计算步骤:

第一步,确定税则归类,该批摄像机归入税号 8521.1011。

第二步,货物原产国为日本,关税税率可选最惠国税率与进口暂定税率,适用进口暂定税率。经查进口暂定税率为(2012年):完税价格不高于 5 000 美元/台的,关税税率为单一从价税率 15%;完税价格高于 5 000 美元/台的,关税税率为 3%,每台加 4 380 元从量税。

第三步,确定后成交价格分别合计为 86 000 美元(每台 4 300 美元,20 台)和 80 000 美元(每台 8 000 美元,10 台)。

第四步,将外币价格折算成人民币分别为 518 580 元和 482 400 元。

第五步,按照计算公式分别计算进口关税税款。

$$\begin{aligned} 20 \text{ 台单一从价进口关税税额} &= \text{完税价格} \times \text{关税税率} \\ &= 518\,580 \times 15\% \\ &= 77\,787(\text{元}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 10 \text{ 台复合进口关税税额} &= \text{货物数量} \times \text{单位税额} + \text{完税价格} \times \text{关税税率} \\ &= 10 \times 4\,380 + 482\,400 \times 3\% \\ &= 43\,800 + 14\,472 \\ &= 58\,272(\text{元}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 30 \text{ 台合计进口关税税额} &= \text{从价进口关税税额} + \text{复合进口关税税额} \\ &= 77\,787 + 58\,272 \\ &= 136\,059(\text{元}) \end{aligned}$$

(2) 出口关税税款的计算

① 计算公式

$$\begin{aligned} \text{应征出口关税税额} &= \text{出口货物完税价格} \times \text{出口关税税率} \\ &= \text{FOB 价} \div (1 + \text{出口关税税率}) \times \text{出口关税税率} \end{aligned}$$

② 计算实例

【例 3-4】 中国内地某公司出口某种货物 200 件,每件重 200 千克,成交价为 CFR 香港 80 000 元人民币。已申报运费为 300 元人民币/吨,出口税率为 15%,求海关应征出口税。

计算步骤:

第一步,算出该批货物的 FOB 价

$$\begin{aligned} \text{FOB 价} &= \text{CFR 价} - \text{运费} \\ &= 80\,000 - 0.2 \times 200 \times 300 \\ &= 68\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

第二步,求出口货物的完税价格

$$\begin{aligned} \text{出口货物完税价格} &= \text{FOB 价} \div (1 + \text{出口关税税率}) \\ &= 68\,000 \div (1 + 15\%) \\ &\approx 59\,130.43(\text{元}) \end{aligned}$$

第三步,计算应征税款

$$\text{出口关税税额} = \text{出口货物完税价格} \times \text{适用税率}$$

$$= 59\,130.43 \times 15\%$$

$$\approx 8\,869.57(\text{元})$$

2. 进口环节海关代征税的计算

(1) 消费税税款的计算

① 计算公式

我国消费税采用从价/从量的方法计征。

从价征收：

$$\text{消费税税额} = \text{消费税组成计税价格} \times \text{消费税税率}$$

$$\text{消费税组成计税价格} = (\text{关税完税价格} + \text{关税税额}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$$

从量征收：

$$\text{消费税应纳税额} = \text{应征消费税消费品数量} \times \text{消费税单位税额}$$

从价和从量复合计税征收：

$$\text{消费税组成计税价格} = \frac{\text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{进口数量} \times \text{消费税单位税额}}{1 - \text{消费税比例税率}}$$

$$\text{消费税应纳税额} = \text{消费税组成计税价格} \times \text{消费税比例税率}$$

② 计算实例

【例 3-5】 某公司进口德国产啤酒 5 000 千克,经海关审核的成交价格总值为 CIF 境内某口岸 50 000 美元。其适用中国银行的外汇折算价为 1 美元=6 元人民币,进口关税税率为 10%,从量消费税税率为 10 元/千克,从价消费税税率为 25%,计算应征的进口环节消费税税款。

计算步骤：

第一步,计算关税完税价格和关税税额

$$\text{关税完税价格} = 50\,000 \times 6 = 300\,000(\text{元})$$

$$\text{关税税额} = 300\,000 \times 10\% = 30\,000(\text{元})$$

第二步,计算消费税组成计算价格

$$\text{消费税组成计税价格} = (300\,000 + 30\,000 + 5\,000 \times 10) \div (1 - 25\%) \approx 506\,666.67(\text{元})$$

第三步,计算消费税应纳税额

$$\text{消费税应纳税额} = 506\,666.67 \times 25\% = 126\,666.7(\text{元})$$

(2) 增值税税额的计算

① 计算公式

$$\text{应纳税额} = \text{增值税组成计税价格} \times \text{增值税税率}$$

$$\text{增值税组成计税价格} = \text{进口关税完税价格} + \text{进口关税税额} + \text{消费税税额}$$

② 计算实例

【例 3-6】 某公司进口德国产啤酒 5 000 千克,经海关审核的成交价格总值为 CIF 境内某口岸 50 000 美元。其适用中国银行的外汇折算价为 1 美元=6 元人民币,进口关税税率为 10%,从量消费税税率为 10 元/千克,从价消费税税率为 25%,增值税税率为 17%,试计算应征的关税、消费税、增值税及总税负。

计算步骤：

第一步,计算关税完税价格和关税税额

$$\text{关税完税价格} = 50\,000 \times 6 = 300\,000(\text{元})$$

$$\text{关税税额} = 300\,000 \times 10\% = 30\,000(\text{元})$$

第二步,计算消费税组成计税价格

$$\text{消费税组成计税价格} = (300\,000 + 30\,000 + 5\,000 \times 10) \div (1 - 25\%) \approx 506\,666.67(\text{元})$$

第三步,计算消费税应纳税额

$$\text{消费税应纳税额} = 506\,666.67 \times 25\% = 126\,666.7(\text{元})$$

第四步,计算增值税组成计税价格

$$\text{增值税组成计税价格} = 300\,000 + 30\,000 + 126\,666.67 = 456\,666.67(\text{元})$$

第五步,计算增值税

$$\text{增值税} = 456\,666.67 \times 17\% = 77\,633.34(\text{元})$$

第六步,计算总税负

$$\begin{aligned} \text{总税负} &= \text{关税} + \text{消费税} + \text{增值税} \\ &= 30\,000 + 126\,666.67 + 77\,633.34 \\ &= 234\,300(\text{元}) \end{aligned}$$

任务 3.2 滞纳金、滞报金、保证金和缓税利息的计算

3.2.1 滞纳金的计算

1. 滞纳金征税规定

如纳税义务人或其代理人自海关填发税款缴款书之日起超 15 日才缴纳税款,海关自缴款期限届满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。纳税义务人应当自海关填发滞纳金缴款书之日起 15 日内向指定银行缴纳滞纳金。

在实际计算纳税期限时,应从海关填发税款缴款书之日的第二天起计算。缴纳期限的最后一日是星期六、星期天或法定节假日的,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。如果税款缴纳期限内含有星期六、星期天或法定节假日,则不予扣除。滞纳天数从缴纳期限最后一日的第二天起,按照实际滞纳天数计算,滞纳期限内的星期六、星期天或法定节假日一并计算。

以下是滞纳天数计算的例子,见表 3-3。

表 3-3 2012 年 9 月、10 月日历

周日	周一	周二	周三	周四	周五	周六
						9 月 1 日
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30	10 月 1 日	2	3	4	5	6

续表

周日	周一	周二	周三	周四	周五	周六
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30	31			

- 如果海关于 2012 年 9 月 5 日(周三)填发税款缴款书,纳税人应当最迟于 9 月 20 日(周四)缴纳税款。
- 如果海关于 2012 年 9 月 7 日(周五)填发税款缴款书,纳税人应当最迟于 9 月 22 日缴纳税款。由于 2012 年 9 月 22 日是周六,故缴纳期限可顺延至 9 月 24 日(周一)。
- 如果纳税人 9 月 25 日(周二)缴纳税款,即滞纳 1 天。
- 如果海关于 2012 年 9 月 30 日填发税款缴款书,尽管缴纳期限中间遇到国庆节,但节假日不能从期限中扣除,纳税人应当最迟于 10 月 15 日(周一)缴纳税款。
- 如果海关于 2012 年 9 月 20 日(周四)填发税款缴款书,纳税人本应最迟于 10 月 5 日(周五)缴纳税款,但 2012 年政府规定 10 月 1 日至 10 月 7 日为法定假日,则缴纳期限可顺延至假日后的第一个工作日 10 月 8 日(周一)。

2. 滞纳金计算公式

关税滞纳金金额 = 滞纳税款 × 0.5% × 滞纳天数

进口环节税滞纳金金额 = 滞纳的进口环节税税额 × 0.5% × 滞纳天数

3. 计算实例

【例 3-7】 上海某公司进口货物应缴纳关税 50 000 元,增值税 80 000 元,消费税 60 000 元,海关于 2012 年 9 月 7 日(周五)填发税款缴款书,该公司于 2012 年 10 月 10 日(周三)缴纳税款。试计算海关应征的滞纳金。

计算步骤:

第一步,确定滞纳天数

税款缴款期限为 2012 年 9 月 24 日(周一),9 月 25 日~10 月 10 日为滞纳期,共滞纳 16 天。

第二步,确定欠缴的税款总额

欠缴税款总额 = 50 000 + 80 000 + 60 000 = 190 000(元)

第三步,计算滞纳金

$$\begin{aligned} \text{滞纳金} &= \text{滞纳税款总额} \times 0.5\% \times \text{滞纳天数} \\ &= 190\,000 \times 0.5\% \times 16 \\ &= 1\,520(\text{元}) \end{aligned}$$

3.2.2 滞报金的计算

1. 滞报金征收规定

进口货物收货人未按规定期限向海关申报产生滞报的,由海关按规定征收滞报金。

进口货物收货人超过规定期限向海关申报的,滞报金的征收,以自运输工具申报进境之

日起第 15 日为起始日,以海关接受申报之日为截止日,进口货物滞报金按日计征,起始日和截止日均计入滞报期间。滞报金的计征起始日如遇法定节假日或休息日则顺延至其后第一个工作日。滞报期间计算的不同情况见表 3-4 所示。

表 3-4 不同滞报原因滞报期间的确定

滞报原因	起始日	截止日
超过规定期限向海关申报产生滞报	运输工具申报进境之日起第 15 日	海关接受申报之日
电子申报后未在规定期限提交纸质报关单,海关撤单后重报产生滞报	运输工具申报进境之日起第 15 日	海关重新接受申报之日
经海关批准撤单后重新申报产生滞报	撤销原电子报关单之日起第 15 日	海关重新接受申报之日
收货人申请发还被海关依法变卖掉的超期 3 个月未报货物之余款	运输工具申报进境之日起第 15 日	该 3 个月期限的最后 一日

2. 滞报金计算公式

滞报金的日征收金额为进口货物完税价格的 0.5‰,以人民币“元”为计征单位,不足人民币 1 元的部分免予计收。

征收滞报金的计算公式为:

$$\text{滞报金额} = \text{进口货物完税价格} \times 0.5\text{‰} \times \text{滞报天数}$$

滞报金的起征点为人民币 50 元。

因完税价格调整等原因需补征滞报金的,滞报金金额应当按照调整后的完税价格重新计算,补征金额不足人民币 50 元的,免予征收。

因不可抗力等特殊情况下产生的滞报可以向海关申请减免滞报金。

3. 计算实例

【例 3-8】 上海某公司从韩国进口 CIF 价值 300 000 美元的货物,装载该批货物的船舶与 2012 年 9 月 4 日申报进境。9 月 27 日该公司才向上海海关进行申报。该公司是否应该缴纳滞报金? 如果需要缴纳,应该缴纳多少?

计算步骤:

第一步,确定滞报天数

货物申报的期限为 2012 年 9 月 18 日(周二),9 月 19~27 日为滞纳期,共滞纳 9 天。

第二步,计算滞报金额

$$\begin{aligned} \text{滞报金额} &= \text{进口货物完税价格} \times 0.5\text{‰} \times \text{滞报天数} \\ &= 300\,000 \times 0.5\text{‰} \times 9 \\ &= 1\,350 (\text{美元}) \end{aligned}$$

3.2.3 加工贸易台账保证金的计算

1. 台账制度

按加工贸易银行保证金台账分类管理的原则,或不设台账(不转),或设台账不付保证金(空转),或设台账并付全额保证金(实转)与一半的保证金(半实转)。台账分类管理具体内

容见表 3-5 所示。

表 3-5 加工贸易银行保证金台账分类管理表

分 类	禁止类	限制类		允许类		1 万美元及以 下零星料件	5 000 美元及以下 78 种客 供辅料
		东部	中西部	东部	中西部		
AA 类	不准开展 加工贸易	空转		不转		不转	不转/免册
A 类				空转			
B 类		半实转	空转				
C 类		实转					
D 类		不准开展加工贸易					
特殊监管 区域企业		不转					

2. 台账保证金计算公式

(1) 东部地区适用 B 类管理企业从事限制类商品加工贸易

$$\text{限制进口类商品应} = \left(\frac{\text{进口限制类}}{\text{料件的免税}} + \frac{\text{进口限制类料}}{\text{件的增值税}} \right) \times 50\%$$

$$\text{限制出口类商品} = \frac{\text{进口料件备案总值} \times \text{限制类成品备案总值}}{\text{全部出口成品备案总值}} \times 22\% \times 50\%$$

(2) 适用 C 类管理企业从事限制类商品加工贸易

$$\text{台账保证金} = (\text{进口全部料件的进口关税} + \text{进口全部料件的进口增值税}) \times 100\%$$

3. 计算实例

【例 3-9】 上海某服装加工贸易企业属 B 类管理企业,该公司从日本进口服装面料一批用于加工出口,应当缴纳的进口关税为 120 000 美元,增值税为 200 000 万美元。该公司应当缴纳的台账保证金为多少?

计算步骤:

第一步,确定台账类别

该企业属于东部地区 B 类企业,服装面料属于加工贸易限制类商品,因此根据表 3-2,该企业的银行保证金台账为半实转。

第二步,计算台账保证金

$$\begin{aligned} \text{应缴纳保证金} &= (\text{进口限制类料件的关税} + \text{进口限制类料件的增值税}) \times 50\% \\ &= (120\,000 + 200\,000) \times 50\% \\ &= 160\,000 (\text{美元}) \end{aligned}$$

3.2.4 加工贸易保税货物缓税利息

加工贸易保税货物在规定期限(含延长期)内全部出口的,退保证金及利息;内销的,加征缓税利息。

1. 征收规定

(1) 缓税利息的利率为中国人民银行最新公布的活期存款利率。2012 年 5 月公布的缓税利息率为 0.5%。

(2) 逾期未核销手册的内销征税,收取缓税利息。

(3) 因国家政策调整导致到期合同不予延期、按内销处理的,按上一年度的活期存款利率征收缓税利息。

对于实行保证金台账实转(包括税款保付保函)管理的加工贸易手册项下的保税货物,在办理内销征税手续时,如果海关征收的缓税利息大于对应台账保证金的利息,应由中国银行在海关税款缴款书上签注后退单,由海关重新开具两份缴款书,一份将台账保证金利息全额转为缓税利息,另一份补足不足部分的缴款书。

2. 计息期限

(1) 加工贸易保税料件或制成品经批准内销的,合同项下首批料件进口之日至海关填发税款缴款书之日。

(2) 未经批准擅自内销的,首批料件进口之日至保税料件或制成品内销之日(内销之日无法确定的为海关发现之日)。

(3) 加工贸易 E 类电子账册项下的料件或制成品内销时,电子账册的最近一次核销之日(若没有核销日期的,则为电子账册的首批料件进口之日)至海关填发税款缴款书之日。

3. 计算公式

缓税利息的计算公式为:

$$\text{应征缓税利息} = \text{应征税款} \times \text{计息期限(天数)} \times \text{缓税利息率} \div 360$$

3.2.5 进出口税款退还、补征、追征

进出口货物的纳税义务人应当在海关规定的时间与地点缴纳进出口税费,正常缴纳税费后,若遇到特殊情况,少征收的税费海关将向纳税义务人进行追征或补征,多征收的税费纳税义务人有权利向海关申请退还。

1. 税款的追征与补征

(1) 追征与补征的范围

- ① 货物放行后,海关发现少征或漏征的;
- ② 因纳税人违规少征或漏征的;
- ③ 监管货物监管期内因故改变用途,按照规定需要补征的。

(2) 追征、补征税款的期限和要求

- ① 放行后,海关发现少征或漏征的,缴税日或放行日起 1 年内,补征税款。
- ② 纳税人违规少征或漏征税款的,缴税日或放行日起 3 年内,追征税款;并加征少征或漏征税款 0.5% 的滞纳金(缴税日或放行日至发现日)。
- ③ 监管货物因纳税人违规造成少征或漏征税款的,同②。

上述补征税款的缴款书填发后,如 15 日内不补交,则继续征缴滞纳金。

2. 税款的退还

(1) 退税范围

下列情形经海关核准可予以办理退税手续。

- ① 已征税进口货物,因品质或者规格原因原状退货复运出境的;
- ② 已征税的出口货物,因品质或者规格原因原状退货复运进境(但需退还出口退税);

- ③ 已征税的出口货物,因故未装运出口,已退关的;
- ④ 已征税放行的短卸、短装进出口货物,如果发货人、承运人或者保险公司对短少部分退赔相应货款的,可退短少部分的已征税款;
- ⑤ 已征税放行的质变、残损、规格不符进出口货物,如发货人、承运人或保险人退赔款项,可退该部分已征税额;
- ⑥ 因海关误征多缴的。

(2) 退税的期限与要求

海关发现多征税款的,应当立即通知纳税义务人办理退还手续。

纳税义务人发现多缴税款的,自缴纳税款之日起 1 年内,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。进口环节增值税已予抵缴的,除国家另有规定外不予退还。已征收的滞纳金不予退还。

计息标准为退还书填发日的利率,海关受理后 30 日内查实。纳税义务人应当自收到通知之日起 3 个月内办理有关退税手续。退税率为当初征税日或补税日的税率。

(3) 退税凭证

海关退还已征收的关税和进口环节代征税时,应填发“收入退还书”(海关专用),同时通知原纳税义务人或其代理人。海关将“收入退还书”(海关专用)送交指定银行划拨款。

※※※※※※※※※※
重点内容概要
 ※※※※※※※※※※

理论知识要点	技能知识要点
成交价格估价方法	核算应税货物的完税价格
出口税费计算知识	计算应税货物的关税税额
滞报金、滞纳金、保证金的确定原则	计算滞报金金额、滞纳金金额

教学做一体化训练

一、单项选择题

1. 进口环节增值税的组成计税价格为()。
 - A. 进口关税完税价格+进口关税税额+增值税税额
 - B. 进口关税完税价格+增值税税额
 - C. 进口关税完税价格+进口关税税额+消费税税额
 - D. 进口关税完税价格+进口关税税额
2. 因纳税义务人违反规定造成少征或漏征税款的,海关可以自缴纳税款或货物放行之日起()年内追征税款,并从缴纳税款或货物放行之日起到海关发现之日止,按日加收少征或漏征税款()的滞纳金。
 - A. 1;0.5% B. 3;0.5% C. 3;1% D. 1;1%
3. 某公司从美国进口一套机械设备,发票列明如下:CIF 上海 300 000 美元。此外,该公司还支付了设备进口后安装及技术服务费用 10 000 美元,支付给其采购代理人的购物佣

金 1 500 美元,并支付给卖方代理人的销售佣金 1 500 美元,根据海关成交价格估价方式,该货物的成交价格应为()美元。

- A. 313 000 B. 301 500 C. 303 000 D. 310 000

4. 海关于 2004 年 7 月 9 日(星期五)填发税款缴款书,纳税义务人最迟应于()缴纳税款,才可避免滞纳。

- A. 7 月 23 日 B. 7 月 24 日 C. 7 月 25 日 D. 7 月 26 日

5. 在确定进口货物的完税价格时,下列()费用或价值不应计入。

- A. 买房负担的除购货佣金以外的佣金和经纪费
B. 作为销售条件,由买房直接或间接支付的特许权使用费
C. 厂房,机械等货物进口后的基建,安装等费用
D. 卖方直接或间接从买方转售,处置或使用中获得的利益

二、多项选择题

1. 关于进出口税费的计算,下列说法正确的是()。

- A. 税款的起征点为人民币 50 元
B. 完税价格计算至元,元以下四舍五入
C. 税额计算至分,分以下四舍五入
D. 进出口货物的成交价格及有关费用以外币计价的,在海关应当按照填发税款缴款书之日公布的汇率中间价折合成人民币

2. 下列关于进口税率适用的表述正确的是()。

- A. 按照普通税率征税的进口货物,不适用进口货物暂定税率
B. 对于无法确定原产国别的货物,按普通税率征收
C. 配额内税率只适用最惠国待遇的国家和地区
D. 适用最惠国税率,协定税率,特惠税率的进口货物,暂定税率确定以后,按暂定税率征税

3. 经海关核准可予办理退税手续的情况有()。

- A. 已缴纳进口关税和进口环节税税款的进口货物,因品质或者规格原因原状退货复运出境的
B. 已缴纳出口税的货物,因故未装运出口申请退关的
C. 进出口货物因残损,品质不良,规格不符等原因,由进出口货物的发货人,承运人或保险公司赔偿相应货款的
D. 因海关误征,致使纳税义务人多缴税款的

4. 海关可以追征和补征税款的范围包括()。

- A. 进出口货物放行后,海关发现少征或者漏征税款的
B. 因纳税义务人违反海关规定而造成少征或者漏征税款的
C. 海关监管货物在海关监管期内故改变用途按照规定需要补征税款的
D. 因税率重大调整原因,造成货物放行之日与货物申报之日产生的较大征税款的

5. 《中华人民共和国进出口货物原产地条例》适用()情况的原产地确定。

- A. 实施最惠国待遇措施 B. 实施反倾销和反补贴措施
C. 实施保障措施 D. 实施优惠性贸易措施

6. 下列关于进口货物完税价格中的运输及相关费用, 保险费的计算, 表述正确的是()。

- A. 进口货物的运费, 按照实际支付的费用计算。如果进口货物的运费无法确定的, 海关按照该货物的实际运输成本或者该货物进口同期运输行业公布的运费率(额)计算运费
- B. 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
- C. 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
- D. 以境外边境口岸价格条件成交的铁路或者公路运输进口货物, 海关应当按照境外边境口岸价格的 1% 计算运输及其相关运费, 保险费

三、判断题

- 1. 关税由海关代表国家向纳税义务人征收, 因此关税的征收对象是关税的纳税义务人。 ()
- 2. 因纳税义务人违反规定造成少征或者漏征税款的, 海关除征税款外还应加滞纳金。 ()
- 3. 在买卖双方没有特殊关系时, 进口货物的申报价格才能被海关所接受作为完税价格的基础。 ()
- 4. 以进口货物相同货物的成交价格来确定进口货物的完税价格时, 相同货物的销售必须与被估货物处于同一商业水平, 数量基本一致, 否则, 上述相同货物的成交价格不能被采用。 ()
- 5. 运往境外修理的货物, 应当以该出境货物在境外修理时支付的修理费、料件费加上该货物复运进境的运输及相关费用、保险费审查确定完税价格。 ()

四、计算题

1. 上海精工机械有限公司为外商独资企业, 精工公司向其境外的分公司订购进口设备 100 套(该设备属于自动许可管理, 法定检验商品)。精工公司向海关出具的发票价格为 CIF50 000 美元/台。但在该货物进口的同时, 海关掌握的相同货物的进口成交价为 CIF 60 000 美元/台。另外, 货物进口后, 该公司在境内将设备售出, 并将其所得价款的 10% (国内售价 80 000 美元/台) 返还给境外分公司。

经查该设备适用的税率为复合税, 其中 CIF50 000 美元/台及以下的关税税率为 50% 的单一从价税, CIF50 000 美元/台以上的关税税率为 134 000 元/台再加 25% 的从价税。当期汇率为 USD1.00=CNY6.00。

精工公司委托上海迅捷报关公司办理该票货物的进口报关业务。如你是上海迅捷报关公司负责该票货物报关的报关员, 请完成以下工作任务。

- 任务一: 判断该设备是否需要征税? 是否属于一般进口货物?
- 任务二: 确定该进口设备的完税价格。
- 任务三: 计算出该票货物应缴纳的税款数额。

2. 上海信和贸易有限公司(简称信和公司)从新加坡进口一批“SONY”牌彩色数字电视机, 该产品采用日本牌号和商标, 其中显像管为新加坡生产, 集成电路板为中国香港生产,

机壳由马来西亚生产,最后在新加坡组装成机。经查《海关进口税则》获知,该产品最惠国税率为 30%,中国以东盟协定税率为 12%,普通税率为 130%。

假如你是信和公司的报关员,请完成以下工作任务。

任务一:向海关申报时,该彩色数字电视机的原产地应填报为哪个国家?

任务二:该进口货物在申报时,应适用哪个税率?

任务三:应如何向海关进行申报?

3. 某工厂从日本进口一批机械设备,成交条件为 CIF 上海。该批货物的发票内容列示如下:机械设备 USD500 000,运保费 USD5 000,卖方佣金 USD25 000,培训费 USD2 000,设备调试费 USD2 000。试问该批进口货物的完税价格是多少?

4. 厦门某汽车贸易公司从日本进口汽车一辆,成交价格 CIF 上海 2 000 000 日元/辆,且经上海海关审定。查该汽车的适用关税税率为 50%,增值税税率为 17%,消费税税率为 10%,外汇牌价为 100 日元=6.853 1 元人民币。计算应纳进口关税额和进口环节消费税额。

5. 某贸易公司从日本进口了 1 000 箱啤酒,规格为 24 听×330 毫升/箱,申报价格为 FOB 神户 USD10/箱,发票列明:运费 USD5 000,保险费率 0.3%,经海关审查属实。该啤酒的最惠国税率为 3.5 元/升,消费税税额为 220 元/吨(1 吨=988 升),增值税税率为 17%,外汇牌价为 100 美元=625 元人民币。计算该批啤酒的应纳关税,消费税和增值税额。