

全国外经贸院校

21^{世纪}

高职高专统编教材

中国关税 实务

ZHONGGUO GUANSHUI SHIWU

(2008年版)

主编 何晓兵

本书另配有
习题册



中国商务出版社

CHINA COMMERCE AND TRADE PRESS

全国外经贸院校 21 世纪高职高专统编教材

中国关税实务

(2008 年版)

主编 何晓兵

中国商务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国关税实务: 2008 年版/何晓兵主编. —3 版. —北京:
中国商务出版社, 2008. 6

全国外贸院校 21 世纪高职高专统编教材

ISBN 978-7-80181-894-2

I. 中… II. 何… III. 关税—中国—高等学校: 技术学
校—教材 IV. F752. 5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 086576 号

全国外贸院校 21 世纪高职高专统编教材

中国关税实务 (2008 年版)

主编 何晓兵

中国商务出版社出版

(北京市东城区安定门外大街东后巷 28 号)

邮政编码: 100710

电话: 010—64269744 (编辑室)

010—64295501 (发行部)

010—64266119 (发行部)

零售、邮购: 010—64263201

网址: www.cctpress.com

E-mail: cctp@cctpress.com

北京中商图出版物发行有限
责任公司发行

卓越无限排版

北京密兴印刷厂印刷

850 毫米×1168 毫米 32 开本

16.125 印张 419 千字

2008 年 6 月 第 3 版

2008 年 6 月 第 4 次印刷

印数: 15001—20000 册

ISBN 978-7-80181-894-2

F·1140

定价: 29.00 元

版权专有 侵权必究

举报电话: (010) 64212247

全国外经贸院校 21 世纪高职高专统编教材

编 委 会

主 任	王乃彦	吕红军	姚大伟			
副 主 任	陆耀新	庞业明	李莲英	黄克安	屈孝初	
	王世龙	邱岳宜	舒维霖	张 卿	罗凤翔	
	郑吉昌	冯 毅	杨志椿			
秘 书 长	王伟利	刘长声				
副秘书长	谢伟芳	杨 琦				
委 员	(以姓氏笔画为序)					
	王 红	刘德标	刘 潇	庄瑞金	冯法池	
	孙春华	严卫京	宋东今	李留山	李学新	
	吴 扬	肖玲凤	狄文霞	林 峰	邹建华	
	杨 琦	陈福田	陈祥国	袁永友	钱建初	
	郭清山	廖健斌				

前 言

随着我国社会主义市场经济体制的建立，我国海关在对报关企业和报关员管理制度的基础上，于1997年开始实行报关员资格全国统一考试制度。关税制度是其中一个必不可少的内容。我国加入世界贸易组织后，对外贸易的发展和企业对外贸易经营权由审批制改为备案制，社会对报关员的需求数量逐年增加。国内的一些高等院校为适应这一需要相继设立了高等职业教育的海关专业或者报关专业。这本《中国关税实务》教材是为了满足高等职业教育与国际货运报关专业的教学需要而编写的。

随着我国社会主义市场经济的建立和完善，关税经济杠杆的调节作用越来越明显、越来越重要。特别是我国加入世界贸易组织之后，五年的过渡期即将结束，进出口数量限制措施将被取消，取而代之的是采用关税这种符合国际惯例的措施作为保护本国经济的手段。同时，作为世界贸易组织的成员，我国在关税征管方面也必须履行WTO规定的国际义务。2001年1月1日开始实施的新修订的《中华人民共和国海关法》对中国关税制度，特别是海关估价制度进行了较大的修改。新的中国关税制度正逐渐成为企业管理者、进出口经营者关注的热点。本教材可以为这些企业和个人了解我国现行关税制度提供一个系统而便捷的途径。同时，也为那些准备参加报关员资格全国统一考试的考生提供一本有实用价值的参考书。

第三版前言

从这本教材的第二版出版至今已经4年了。2004年以后,国务院、海关总署陆续公布实施了《中华人民共和国进出口货物原产地条例》(2004年)、《中华人民共和国海关进出口货物征税管理办法》(2005年)、《关于非优惠原产地规则中实质性改变标准的规定》(2005年)、《中华人民共和国海关审定进出口货物完税价格办法》(2006年)和其他一些与关税征收有关的海关规章和规范性文件。这套《报关与国际货运专业》系列教材中的其他几本教材已经相继出了第三版。敝人有些懒惰,又有些不得不去做的其他事,因此,没有及时更新教材,感觉有些对不住使用这本教材的教师、学生和其他读者们,作为作者应该向所有关心这套教材的读者道一声歉。

本次修订主要是针对2004年以来海关法律、行政法规和规章的变化,所有法律依据都截至2008年2月。希望读者注意教材中涉及的法律的有效性,新的法律可以在海关总署官方网站上查阅。海关总署网站是 <http://www.customs.gov.cn/YWStaticPage/default.htm>。

为保持教材的稳定性,此次修订在总体上仍保持第二版的基本框架,对一些章节进行了增删、合并。涉及的内容主要有:

一、将第一章的第一、第二两节合并。同时,考虑到第一章中有关关境的内容属于关税法律的空间效力问题,故移至第二章新增加的第四节——关税法律的效力范围中。

二、在教学中,海关估价中的某些问题涉及货物的原产地等知识,作者觉得先讲有关税率一章可能更合适。因此,在新版教材中颠倒了第二版教材的第四、第五两章的顺序。同时,将第二版中第五章第二节——我国海关税则制度,经修改后并入新版教

材第一节,以减少概念性内容、增加实用性。

三、恢复了本教材第一版第七章中第一节——关税与进口环节国内税的计算,以方便读者了解税款的实际计算。考虑到我国海关法体系中对于期限问题规定的不十分规范,因而造成期限计算的一些混乱,在第七章中增加了“关税制度中的期限”一节。

此外,针对一些难点此次修订增加了一些案例,以帮助读者分析问题所在,同时对已经发现的其他一些错误或者作者认为不妥的地方进行了更正和改写。

在本次修订中得到对外经济贸易大学公共管理学院刘文丽教授、徐晨老师的帮助,在此表示衷心感谢。

去年7月,我一时心血来潮,相继在 SOHU 和 SINA 两个网站上各开设了两个内容相同的 BLOG。虽说 BLOG 比较个人,不是个学术性的东西,但与一些知道我的 BLOG 的学生、朋友交流起来感到十分方便,不妨尝试拿来作为与读者沟通的一个平台。有了这样一个平台,“恳切希望读者批评指正”就不再是一句客套话。我在 SOHU 和 SINA 的 BLOG 网址分别是: <http://hexiaobinguibe.blog.sohu.com/> 和 <http://blog.sina.com.cn/hexiaobinguibe/>。作者希望大家继续支持这套教材,也衷心希望能有更畅通的渠道使我能够听到读者对这本教材的意见和建议,以便提高自己,也利于把教材修改得更好、更实用、更适用。

在第三版付梓之际,我还是要再次感谢我的妻子和女儿。在我心中,妻子永远是最漂亮的,女儿永远是最可爱的。她们是我写作的动力。

何晓兵

2008 年 3 月于对外经济贸易大学

· 目 录 ·

第一章 关税概论	1
第一节 关税的概念	1
第二节 关税的起源与发展	11
第三节 税收的性质	17
第四节 关税在税收中的类属和关税的特性	30
复习与思考	37
第二章 关税制度总论	38
第一节 关税制度的概念	38
第二节 关税制度构成要素	39
第三节 关税立法与关税法律体系	48
第四节 关税法律的效力范围	51
复习与思考	63
第三章 关税纳税义务人	64
第一节 关税纳税义务人	64
第二节 连带关税纳税义务人	69
第三节 关税纳税义务人的过渡	73
复习与思考	77
第四章 关税税率的适用	78
第一节 海关税则制度	79
第二节 原产地规则	112

第三节 税率变更时税率的适用	146
复习与思考	150
第五章 海关估价	152
第一节 进口货物的价格准则	153
第二节 进口货物的价格构成要素	175
第三节 进口货物的价格审核	194
第四节 进口货物完税价格的确定	203
第五节 出口货物的完税价格	221
第六节 货物以外币计价时的完税价格的折算	225
复习与思考	226
第六章 关税减免	229
第一节 关税减免概述	229
第二节 我国海关的关税减免	234
复习与思考	253
第七章 海关代征进口环节国内税	254
第一节 海关代征进口环节国内税简介	254
第二节 海关征收进口环节国内流转税制度	260
第三节 船舶吨税	263
复习与思考	270
第八章 差别关税	274
第一节 最惠国待遇与差别关税	274
第二节 反倾销税与反补贴税	278
第三节 保障措施特别关税	283
第四节 报复性关税	287
复习与思考	290

第九章 税款计算与征纳程序	291
第一节 关税与进口环节国内税的计算	292
第二节 关税制度中的期限	303
第三节 关税征收程序	309
第四节 关税的追补和退还程序	319
第五节 关税的缴纳程序	327
复习与思考	331
第十章 关税强制执行、关税担保与保全	332
第一节 关税强制执行	333
第二节 关税担保	341
第三节 关税保全措施	350
复习与思考	353
第十一章 关税纳税争议及其复议	355
第一节 关税纳税争议复议制度概述	355
第二节 复议的管辖、申请和受理	360
第三节 复议的审理、决定与决定的送达	369
复习与思考	382
附录一 《中国关税实务》教学大纲	383
附录二 中华人民共和国海关法	416
附录三 中华人民共和国进出口关税条例	437
附录四 中华人民共和国进出口货物原产地条例	452
附录五 中华人民共和国海关进出口货物征税管理办法	459
附录六 中华人民共和国海关审定进出口货物完税价格办法	482

第一章 关税概论

【本章概要】

本章主要介绍关税的基础理论，包括：关税在不同场合的不同定义，关税的分类，关税的起源和发展，阐述关税与其他税收共有的属性和关税特有的属性。

【本章学习目标】

本章的学习旨在为进一步学习中国关税制度打下理论基础。主要掌握什么是关税，关税都有哪些种类，关税作为税收的一种具有整体有偿性、规范性和法治性，税收与国有企业的利润、国债和国家收取的规费有哪些区别，关税在税收的分类中属于哪一类，关税有哪些特征。

第一节 关税的概念

一、关税的定义

关税（Customs duty, tariff），因其历史上是在“关”征收的税而得名，在现代已经演变为由海关征收的税。但关税的概念因时间的变化、使用的场合和研究者考察问题的角度不同，有时会有所不同。

（一）关税的一般定义

关税是一个古老的税种，其定义也有很多。简单的定义例如

“关税是对进出关境的商品课征的税种”^①，复杂的定义例如“关税是由海关代表国家，按照国家制定的关税政策和公布的税法和进出口税则，对进出关境的货物和物品征收的一种流转税。”^②按照形式逻辑学中的“属加种差”^③定义的方法，我们更倾向于给关税这样下定义：关税是仅以进出口的货物和进出境物品为课税对象的一种税。

首先，关税是一种税，这是它最基本的属性，也是它最临近的属概念。所有税的征收主体都是国家，关税由海关代表国家向纳税义务人征收。

其次，关税的课税对象是进出境的货物和物品（简称为货品 goods），这是关税与其他税种的主要区别，即种差。它有两层含义：

1. 关税的课税对象必须是有形的物

近些年来，电力作为一种特殊商品被列为关税征税商品。虽然电是无形的，但它是由电缆输送，而且是可以具体计量出来的，这可以被认为是一种例外。无形的东西，如科学技术、文艺美术、专利发明等，虽然它们具有价值，也可以是国际贸易的对象，但海关不能对这些无形的商品征收关税。只有无形商品的价值体现在某种有形的货品中进出口时，或换言之，只有在它们被物化在有形的物（如书刊、文物、书画、录音、录像带、软盘、光盘等）中时，才能随有关的物或其载体一并成为关税的课税对象。

① 金鑫等. 中国税务百科全书. 北京: 经济管理出版社, 1991: 364.

② 《现代海关征税》编写组. 现代海关征税. 北京: 中国海关出版社, 2005: 25.

③ “属加种差”是形式逻辑学中的一种定义方法，先找出被定义的概念所属的最临近的概念，即属概念，再找出被定义概念，即种概念，与这个属概念下的其他各种概念之间的差别，然后以“属”+“种差”的结构表述定义。

近些年来,随着计算机和互联网的普及和发展,“电子商务”正逐渐走进人们的生活。关于“电子商务”交易的产品是否是关税的课税对象的问题成为一些人们关心和探讨的话题。我们从海关管理的角度将“电子商务”交易的产品分为两类:一是以电子数据交换(electronic data interchange—EDI)的交易方式进行的传统的货物贸易,例如网上购书、网上购买CD、VCD、DVD,或者通过电子邮件签订合同购买一般的货物,等等。这类“电子商务”交易的产品仍然是物,只不过其交易的过程,乃至货款的支付都是通过网络实现的。在交易的产品跨越国界或海关边界时,这些有形的商品仍然是关税的课税对象;二是在互联网上购买电子数字产品,并通过互联网将产品传输给买方,例如支付价款后即可浏览或者下载的图片、图像、音乐等。这类产品本身并不是物,不能成为关税的课税对象^①。虽然国际、国内都有一些学者、财税专家正在研究对其征税的有关法律、技术问题^②,但至少目前还不能作为关税的课税对象。

2. 关税的课税对象必须是进出口货物和进出境的物品

在一个国家境外流通的货品不属于该国管辖,根据税收的属地管辖原则,该国无征税权;而对在一个国家的境内自由流通的货品征收的税,虽然该国有管辖权,但它不属于关税。只有在跨越国境或关境移动的货品才可以成为关税的课税对象。

① 有关问题请参阅第四章“海关估价制度”。

② 例如,按电子信息的流量征税的比特税(Bit,电子信息流量的单位名称),即按国际互联网信息传输的电子信息流量单位计税,同时适用于增值的数据交易,如数据收集、通话、图像或声音的传递。这一征税方案1994年由加拿大税收专家阿瑟·科德尔(Arthur Cordell)首先提出,后由荷兰马斯特里赫特大学教授路·索特(Lue Soete)提出具体方案。由于该方案提出时并未预料到网络发展的一些问题,明显地存在着计征的不合理,(例如,“流氓软件”自动下载到用户的计算机上,用户却要被征税。)因此,没有实际实施。

再次,关税仅以进出口货物和进出境的物品为课税对象。一个国家根据其政治、经济等状况和需要,在边界孔道、沿海口岸或境内的水陆空国际交往孔道设置海关机构,由海关按照国家制定的关税法令、税则税率,对进出口货物和进出境物品征收关税。但由海关征收的税不都是关税。进出境货品在海关征收关税后,根据国民待遇(national treatment)原则应与本国产品同等对待,在其进入进口国国内流通时,可以征收与进口国本国产品相同的国内税费。通常,对进口货物征收的这些国内税费都是由海关在进口环节与关税一起征收。所以,进口环节的增值税和消费税的课税对象包括进出口货物和进出境物品,也包括在我国境内流通的货物和物品,以进出口货物和进出境物品为课税对象的税不都是关税,但只有关税是仅仅以进出口货物和进出境物品为课税对象。

(二) 关税的特殊定义

在一些涉及关税的国际公约与协定中,对关税概念采取了狭义的定义。例如,海关合作理事会(Customs Cooperation Council—CCC)^①主持编写出版的《国际海关术语汇编》中,把关税定义为“在海关税则中规定的对进出境货品征收的税。”这样的定义不但把关税与国内税区分开来,而且把由海关征收的一些临时性的差别关税,如反倾销税、反补贴税、保障措施特别关税、报复关税等排除在关税概念之外。这是由于这些公约、协定中所涉及的一般仅限于进出一国国境或者关境的货物通常所征收的关税,即进口关税的正税,把正税以外的进口附加税^②排除在关税

^① 海关合作理事会,1952年在比利时首都布鲁塞尔成立。为了区别设在布鲁塞尔的欧洲共同体理事会,同时也为表示其与世界贸易组织的关系,自1994年起海关合作理事会使用世界海关组织(World Customs Organization—WCO)作为其工作名称。

^② 有关关税的正税和附加税请参阅本章第二节关税的分类。

概念之外是为了行文方便。有时，还把某些进口附加税作为非关税措施对待^①。

还有一些有关关税的公约或协定中，将包括进口关税在内的有关税费统称为“进口税费”（import duties and taxes）^②。所谓进口税费，是指对进口货物征收的关税、进口环节国内税和有关规费、码头费等。纳税义务人在海关工作时间以外向海关申报货物进出口，或者要求海关在海关监管场所以外的其他地方查验货物而收取的规费是海关为个别对象提供的个别服务，它与关税是有区别的。进口费用的码头附加、停港费、码头建设税（费）等各有不同规定，有些国家由海关征收，但不一定都是由海关征收。

本教材中对关税概念采取广义的定义，凡是专门以进出境货物和物品为课税对象的税，均作为关税范围加以讲述。

关税的起源很早。在关税发展的过程中，封建时代诸侯割据的诸侯国，在彼此疆域之间的边界关卡处对过往货品征税。在一个国家之内各交通孔道设立的关卡上所征收的税也称关税。为了与现代在一国国境或关境征收的关税有所区别，我们将历史上曾在一国之内的关卡所征收的关税称为国内关税或内地关税（internal tariff）。

二、关税的分类

关税，以不同的角度、不同的目的、不同的标准可以有不同的分类方法，因而有与其相关的各种关税类别和关税名称、术语。

① 例如，在世界贸易组织的有关协定中，反倾销税、反补贴税都被作为非关税措施。

② 例如，海关合作理事会主持通过的《关于简化和协调海关制度的国际公约》（因其在日本京都签署，故简称《京都公约》）。

(一) 进口税、出口税和过境税

以关税的课税对象——国际贸易商品的流向为标准,可以把关税分为进口税、出口税和过境税三大类。进口税是最通常、最广泛使用的关税。关税是以国际间流通的货物为课税对象征收的税,以进口和出口两个流向的货物为标准进行分类,是自然形成的传统分类,也是基本的分类。现在各国很少征收出口税,过境税更是已基本没有国家征收。

1. 进口税

进口税 (import duty), 又称进口关税, 是一国海关对其进口货物和物品征收的关税, 它是关税中最主要的一种。在目前世界各国已基本不征收过境税, 出口税也很少使用的情况下, 通常所说的关税, 一般都指进口税。因此, 在有关的国际协定、关税文章中所称关税, 除特别指明包括出口税外, 一般都是指进口税而言。

2. 出口税

以出口货物和物品为课税对象的关税叫出口税 (export duty), 亦称出口关税。欧洲国家在 17、18 世纪及其以前很长的一段时期内, 曾以出口税作为国家的重要财源。英国在 1275 年就有对羊毛、皮革征收出口税的法律规定。1660 年以前, 英国征收出口税的货物达 212 种之多。当时人们认为, 征收出口税既方便又合理。英国 17 世纪古典政治经济学创始人之一的威廉·配第 (William Petty 1623—1687) 在其 1662 年出版的《赋税论》中说: “假设在康沃尔 (Cornwall) 生产一磅锡只需要花费四便士, 而这种锡在法国最靠近英国的地方每磅能卖十二便士。我认为我们应该把这种特别利润, 看成是国王所有的一种财源, 或是一种拾到的财宝, 国王应该分享它的一部分。他可以通过对锡征课出口税拿到这一部分, ……”^①

^① 配第. 配第经济著作选集. 北京: 商务印书馆, 1981: 53.

19 世纪是欧洲各国资本主义迅速发展时期，各国开始重视关税的经济作用，认识到征收出口税不利于本国的生产和经济的发展。因为征收出口税增加了出口货物的成本，这会提高本国产品在海外的售价，从而降低与外国产品市场竞争的能力，不利于扩大出口。一般来说，没有足够的出口以取得外汇，就不可能有足够的进口，尤其是一些经济已经相当发达的资本主义国家为了扩大再生产，争取超额利润，商品出口是其至关重要的问题。征收出口税，会减少出口数量，从经济角度看，是不合算的。

鉴于以上的这些原因，在 19 世纪后期，各国就相继取消了出口税（英国于 1845 年、德国于 1873 年、荷兰于 1877 年、法国于 1881 年、日本于 1898 年）。美国则在其法律中规定不得征收出口税。

3. 过境税

按货物的流向分类，还曾经有一种过境税（transit duty），就是对通过一国国境或关境的货物所征收的关税。这是关税最原始的种类。过境货物^①是外国货物运进一个国家的国境或关境又按原状运出该关境的货物。它只通过某个国家的运输，而不进入该国市场。征收过境税主要是为了增加财政收入。过境税的前身就是使用费或通过税，在重商主义时代及其以前曾盛行一时。如果一个国家由于它的地理位置，处在交通枢纽或交通要道，对通过该国往来的货物征收过境税，是最方便而又充裕的税源。但过境税增加了外国货物的成本，阻碍国际贸易的发展，世界交通发达后，商人为了减少运费和过境税，设法改由其他途径运输，不再经由该国过境，这就征收不到过境税了。各国逐渐认识到如果不征收过境税，不但有利于国际贸易的开展，而且允许外国货物过

^① 这里所称过境货物包括以各种运输方式经过我国的货物，与我国海关法中规定的过境货物不同。我国海关法中的过境货物仅指从外国启运，陆路运输经过我国关境并运往国外的货物。