

TAX ACCOUNTING  
PRACTICAL TRAINING

税务会计实训丛书



# 关税业务实训

Guanshui Yewu Shixun



敖汀 张永刚 / 主编



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS

税务会计实训丛书

# 关税业务实训

敖 汀 张永刚 主编



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS

## 内 容 简 介

本书以最新关税制度为指导,根据税务会计人员的工作需要,对关税业务进行讲解,主要内容包括关税概述、关税的纳税人及关税税率、完税价格与原产地规则、关税的计算及会计处理、关税的申报与节税。

本书适用于企业税务会计人员,同时也可以用于干部税收业务的培训。

## 图书在版编目(CIP)数据

关税业务实训/敖汀,张永刚主编. —北京:北京大学出版社,2012.1

(税务会计实训丛书)

ISBN 978-7-301-19939-8

I. ①关… II. ①敖…②张… III. ①关税—税收管理—中国

IV. ①F752.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 265082 号

书 名: 关税业务实训

著作责任者: 敖汀 张永刚 主编

策 划 编 辑: 邱 懿

责 任 编 辑: 邱 懿 武瑞敏

标 准 书 号: ISBN 978-7-301-19939-8/F·3002

出 版 发 行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电 子 信 箱: [zyjy@pup.cn](mailto:zyjy@pup.cn)

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62754934

出版部 62754962

印 刷 者: 河北滦县鑫华书刊印刷厂

经 销 者: 新华书店

650 毫米×980 毫米 16 开本 16 印张 236 千字

2012 年 1 月第 1 版 2012 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 34.00 元

---

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: (010)62752024 电子信箱: [fd@pup.pku.edu.cn](mailto:fd@pup.pku.edu.cn)

# 税务会计实训丛书编委会

## 丛书主编

张紫东(国家税务总局大连培训中心 教授 注册税务师)

张 彤(国家税务总局大连培训中心 副教授)

## 丛书副主编

教 汀(国家税务总局大连培训中心 科研部部长)

何小王(湖南税务高等专科学校 副教授 行政执法研究中心主任)

## 丛书编委(按姓氏笔画排序):

王 婷(山东省税务干部学校 讲师)

王 蕴(国家税务总局大连培训中心 讲师)

王化敏(国家税务总局大连培训中心 副教授)

邓文臣(新疆国家税务局 副科长)

史迎春(辽宁师范大学 高级会计师)

白雅君(大连天维理工信息研究所 所长 律师)

张久慧(国家税务总局大连培训中心 副教授 注册税务师)

张永刚(国家税务总局大连培训中心 讲师 律师)

李国财(青岛市国家税务局 副调研员 经济师)

杨 含(重庆市税务干部学校 副主任科员)

林 虹(安徽税务干部学校 高级讲师)

林伟刚(广东省国家税务局 科长)

侯江玲(国家税务总局大连培训中心 高级会计师 注册会计师)

姜 敏(国家税务总局大连培训中心 注册税务师)

徐 飞(贵州省税务干部学校 科级 讲师)

顾令慧(国家税务总局大连培训中心 讲师)

崔晓妍(国家税务总局大连培训中心 副教授)

# 前 言

为适应全国税务系统岗位专业知识和技能培训的需要,提高广大税务人员的业务素质,根据最新修订的《中华人民共和国进出口关税条例》(国务院第 392 号令)和《海关审定进出口货物完税价格办法》(海关总署令第 148 号)等相关政策,我们对关税纳税申报业务进行了详细解析,通过例题解析来帮助读者更好地了解关税的业务流程,由此编写了此书——《关税业务实训》。

本书分为 5 章,主要内容包括:关税概述、关税的纳税人及关税税率、完税价格与原产地规则、关税的计算及会计处理、关税的申报与节税。本书以最新关税政策为指导,旨在用最新政策为企业和有关财会人员解决关税业务问题。

全书在编写过程中突出体现了如下特点:

第一,读者对象定位明确,针对企业税务会计人员。

第二,真正站在税务会计人员的立场上,想税务会计人员之所想,根据税务会计人员的工作特点和需要来取舍内容和设计体例,而不仅是从政府部门宣传、普及税法的角度。

第三,文字简洁、通俗易懂、短小精悍,通过丰富的实例来讲解,避免晦涩难懂,使税务会计人员在有限的时间和精力里,获取到作为税务会计人员应知应会的全面知识。

本书适用于企业税务会计人员,同时也可以用于干部税收业务的培训。

因时间仓促以及编者水平有限,书中难免有不足之处,恳请广大读者热心指点,以便作进一步修改和完善。

编 者

2011 年 12 月



# 目 录

|                                      |       |
|--------------------------------------|-------|
| <b>第 1 章 关税概述</b> .....              | (1)   |
| 1.1 关税的类型、作用和特点 .....                | (1)   |
| 1.2 关税征纳的依据及流程 .....                 | (17)  |
| <b>第 2 章 关税的纳税人及关税税率</b> .....       | (23)  |
| 2.1 关税的纳税人 .....                     | (23)  |
| 2.2 关税税率的适用 .....                    | (25)  |
| <b>第 3 章 完税价格与原产地规则</b> .....        | (47)  |
| 3.1 确定完税价格 .....                     | (47)  |
| 3.2 原产地规则 .....                      | (53)  |
| <b>第 4 章 关税的计算及会计处理</b> .....        | (79)  |
| 4.1 进出口关税税款的计算 .....                 | (79)  |
| 4.2 关税的会计处理 .....                    | (84)  |
| <b>第 5 章 关税的申报与节税</b> .....          | (91)  |
| 5.1 关税的申报缴纳 .....                    | (91)  |
| 5.2 关税节税技巧 .....                     | (99)  |
| <b>附录</b> .....                      | (117) |
| 附录 A 中华人民共和国进出口关税条例 .....            | (117) |
| 附录 B 海关审定进出口货物完税价格办法 .....           | (129) |
| 附录 C 中华人民共和国海关进出口货物征税管理办法 .....      | (145) |
| 附录 D 中华人民共和国海关进出口货物减免税<br>管理办法 ..... | (162) |
| 附录 E 其他规定 .....                      | (173) |
| <b>参考文献</b> .....                    | (245) |



## 1.1 关税的类型、作用和特点

### 要点

关税是由海关代表国家按照国家制定的关税政策和公布实施的税法及进出口税则,对进出口的货物和物品征收的一种流转税。关税的征税主体是国家,由海关代表国家向纳税义务人征收。纳税义务人在我国是指进口货物的收货人、出口货物的发货人、进出口物品的所有人。关税的征收对象是指进出境关境的货物和物品。本节主要介绍关税的类型、职能作用和特点。

### 解释

#### ◆ 关税的类型

##### 1. 按照关税征收的依据进行分类

按照关税征收的依据分类,可以将关税分为正税和附加税。

(1) 正税是指按照一国进出口税则公布的法定税率而正常征收的关税,包括进口关税、出口关税和过境关税。因为进出口税则是通过立法程序制定的,具有稳定性和强制性,所以不同的正税之间不能交叉重复征收。

(2) 附加税是指国家出于某种特定目的,在对货物征收正税之外再加征的一种关税,附加税通常是一种临时措施,根据需要随时加征或取消。同时,应该注意,附加税不是一个独立税种,其本身没有独立的税则,从属于正税。关税附加税又可以细分为进口附加税和出口附加税。

##### 2. 按照关税的计税依据进行分类

计税依据是指根据征税对象计算应纳税额的数量依据。它是征税对象剔除各项扣除后的应税部分,解决征税的计算问题。计税依据主要有两种形态:一是价值形态,如所得额、增值额、营业额等,凡是以价值形态



为计税依据的税,统称为从价税;二是实物形态,如课税对象的数量、重量、体积、面积等,凡是以实物形态为计税依据的税,统称为从量税。从价税和从量税是两种最基本的征税依据,各有利弊且互相补充。同时,还有征税依据的混合采用,于是产生了复合税、选择税、滑准税和季节税等。

### (1) 从价关税

从价关税是以课税对象的价格为计征依据而计算征收的一种关税。

从价关税是采用从价原则征收的,它按价格的一定百分比征收,税额随价格的上升而增加,随价格下跌而减少,关税收入直接与价格挂钩,是关税计征的主要方法。即从价关税是以经海关审定的进出口货物价格(称为海关完税价格、海关价格或海关估价)为计税依据,按税则中规定的适用税率计征的关税。其计算公式为:

$$\text{应纳关税税额} = \text{完税价格} \times \text{税率}$$

从价关税是从量关税的对称。与从量关税相比较,从价关税主要有以下优点:

- ① 税负比较合理。
- ② 计算和征收简便,关税收入稳定。
- ③ 适用范围广。
- ④ 方便进行关税比较研究和国际谈判。

其缺点主要是:

- ① 海关估价工作比较复杂,需要一定的专业技术。
- ② 因其关税税额与货物价格相关,对质次价廉的低档商品或倾销商品的进口抑制作用不大。

### (2) 从量关税

从量关税是以课税对象的实物量为计征依据而计算征收的一种关税。通常以商业惯例中使用的重量、数量、体积、长度等计量单位为课税标准,税率表现为每计量单位的应税税额。其计算公式为:

$$\text{应纳关税税额} = \text{货物数量} \times \text{单位税额}$$

从量关税是从价关税的对称。与从价关税相比,从量关税的优点是:

- ① 征税手续简便,容易计算,只需核对货物的名称和数量即可计算出税款。
- ② 因其每单位的税额固定,对质次价廉的低档商品与质优价高的商品征收同样的税款,进口低档商品相对利润较低,因此,抑制进口的作用较大,各国经常用它来抵制廉价商品的进口。
- ③ 可防止低价伪报进口的偷逃税行为。

④ 缓解国际市场价格波动对国内经济的影响。

其缺点是：

① 税负不太合理。对同一种商品不论其价高价低、质优质次，均按同一税率征税，税负不太合理。

② 其保护作用和关税收入作用较弱。

③ 适用范围有限。

④ 制定税则时需对种类庞杂的每种商品分别确定其每单位的应税金额，费时费力。

### (3) 复合关税

复合税又称混合关税，是指在关税税则中，对同一税号的货物同时列出从价和从量两种标准，以两种税率分别计算的税额之和作为应纳税额而征收的一种关税。课征时，或以从价税为主，加征从量税；或以从量税为主，加征从价税。计征手续较为繁琐，但在物价波动时，可以减少对财政收入的影响。有些国家对一些敏感商品或需要保护的货物使用复合关税。复合关税的计算公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{应税进口货物数量} \times \text{关税单位税额} + \text{应税进口货物数量} \times \text{单位完税价格} \times \text{适用税率}$$

### (4) 选择关税

选择关税是指在关税税则中，对同一种商品同时制定从价征收和从量征收两种税率标准，执行过程中由海关按照相关法律规定，选择其中一种计征的关税。

从价税税负较合理，在物价波动时税款随之变动，对财政收入及保护作用影响不大，而对低质低价的货物抑制其进口的作用较弱。

从量税计税手续简便，对质次价低货物的进口抑制作用较强，但货价迅速上涨时，财政收入和保护作用均相对降低。

使用选择关税，海关可以选择其中一个有利的标准征税，通常是选择税额较多的一种，只有在优惠税率时才选择税额较低的一种。

从理论上讲，实行选择关税对增加国家财政收入有利，但选择关税也存在许多缺陷，使其在执行过程中遇到许多的麻烦。

① 适宜于选择关税的进口产品必须量大，能够在满足海关征收管理及市场调查经费开支后，还有相当可观的关税收入。

② 实行两套关税税率或不同税则方法，其结果通常被他国视为歧视政策，有被报复或惩罚的危险，容易引起贸易摩擦。

③ 选择关税的确定很困难。由于进出口商品价格受国内外供给和



需求、国际市场各种信息等因素的影响,时常处于变化之中。而征收选择关税不仅使关税失去其稳定性和严肃性,也会影响征纳双方关系的和谐。

目前,很少国家采用这种征税标准,我国也不采用选择关税。

#### (5) 差价关税

差价关税简称差价税,又称差额税,是指当外国进口商品的价格低于国内生产的同种(或类)产品的国内价格时,海关按两者之间的价格差额对进口商品所征收的一种关税。

征收差价关税的主要目的是拉平进口商品与国产商品的价格,使该种进口商品的税后价格保持在一个预定的价格标准上,以稳定进口国内该种商品的市场价格,保护国内生产。因为国内外同种商品的价格时常变动,它们之间的价格差额也会因之产生波动,所以差价税是一种滑动关税。差价关税没有固定税率,根据进口货物的差价进行计征,是一种“不定额税”。根据差价关税与价格差额的关系,可以将差价关税分为以下三种:

① 部分差价税,是对进口货物的价格与国内同类货物市场价格之间差价的一部分征收关税,以此鼓励该货物的进口。

② 全部差价税,是对进口货物的价格与国内同类货物市场价格之间差价的全部征收关税,以此平衡该货物的进口。

③ 倍数差价税,是对进口货物的价格与国内同类货物市场价格之间差价的倍数征收关税,以此限制该货物的进口。

世界上许多国家征收差价关税,各国的具体办法不尽相同,其中最具有代表性的是欧盟的差价税。欧盟征收差价税的办法比较复杂。以谷物为例,对谷物进口差价税分为三个步骤:

一是由欧盟委员会对有关谷物按季节分别制定统一的“指标价格”。该价格是以共同体市场内部生产效率最低而价格最高的内地中心市场价格为标准。

二是确定“入门价格”,即从“指标价格”中扣除把谷物从进口地运至内地中心市场支付的一切费用所得的价格。

三是确定差价税额。它是由有关产品的进口价格与“入门价格”的差额所决定的,这个差额的大小决定差价税的高低。

#### (6) 季节税

季节税是指对同一税号的商品,根据其季节性生产周期的变化,制定不同税率而征收的一种关税,通常是针对季节性特征明显的商品,如鲜货、蔬菜、水果以及与此相关的生产资料,如化肥、农药等。通常情况下,

该产品处国内生产旺季时,对进口征高关税,对出口征低关税:相反,该产品处国内生产淡季时,对进口征低关税,对出口征高关税,从而有利于国内市场供求平衡和物价稳定。因此,许多国家征收季节税。

### (7) 滑动关税

滑动关税,也称滑准关税,是在关税税则中对同一税号的商品,根据进出口商品价格或数量分档并依次制定不同的税率,依照该进出口商品的价格或数量而适用不同档次税率计征的一种关税。滑动关税一般分为滑动进口税和滑动出口税。

滑动进口税是对某些输入商品,根据输入国同类商品国内市场价格高低确定其关税税率的高低。国内市场价格低时,提高其进口税率,国内市场价格高时,降低其进口税率,从而使该商品的国内市场价格保持稳定,保护国内同类商品的生产,防止国内该种商品脱销、短缺或外国货物倾销。滑动进口税以输入国同类商品国内市场价格为准。

滑动出口税是根据某些输出商品的国际市场价格高低决定其税率的高低,当某种商品国际市场价格上涨时,即提高其出口关税税率,转嫁该产品的成本和国内税负,当国际市场价格下跌时,则减轻其出口税率,增加该产品的国际市场竞争能力。滑动出口税以输入国同类商品国际市场价格为准。

滑动关税的优点在于它能平衡物价,保护国内产业发展;缺点是使交易流于投机。

滑准税实施近五年来,在例如稳定我国国内棉花市场、缩小内外棉花价差、保护棉农利益等方面起到了一定的调控作用。

### 3. 按照应税进出口货物在关境上的流向进行分类

按照应税进出口货物在关境上的流向进行分类,可以将关税划分为进口关税、出口关税和过境关税三种。这是最常见和使用最广泛的一种关税分类方法。

#### (1) 进口关税

进口关税是关税中最主要的一种,是对经过被输入一国关境且最终目的地为该国的货物和物品征收的关税。由于世界各国所征收的关税大多采用这种税,所以国际上通常所称的关税或国际关税协定、国际关税谈判所指的关税,除特别说明外,一般均指进口税。

征收进口税,可以增加进口货物成本,削弱其在进口国市场的竞争能力,保护进口国商品的生产和经济发展。因而,在国际贸易竞争中,进口税一直被作为一个重要的和公认的保护手段。



中国征收的关税主要也是进口税。在进口关税税则中,每个税目同时列有普通税率和优惠税率两类。优惠税率的征税对象是那些产自与中国签订有关税互惠条款的贸易条约或协定的国家的进口货物。普通税率的征税对象则是产自与中国没有签订互惠条款的贸易条约或协定的国家的进口货物。普通税率通常高于优惠税率。

因为征收进口税的目的和作用不同,可分为各种名目的进口关税。进口税除在税则中规定的正税外,有时还征收进口附加税。进口附加税是进口国家在对进口商品征收正常进口税后,还会出于某种目的再加征部分进口税,加征的进口税部分就是进口附加税。进口附加税不同于进口税,不体现在海关税则中,并且是为特殊目的而设置的,其税率的高低通常视征收的具体目的而定,一般是临时性的或一次性的。进口国通常把征收进口附加税作为限制外国商品输入的一种临时性措施,其目的主要是应付国际收支危机,维持进出口平衡;防止外国商品低价倾销;对某一国家实行歧视或报复,因此进口附加税又称为特别关税。

为了促进国际贸易自由化和防止关税壁垒,关贸总协定规定:对缔约方的关税正税加以约束,不能任意提高。除在规定的例外情况之外,不准征收超过正税的附加税,但为了抵制倾销、补贴,允许缔约方对构成倾销或补贴的进口商品征收反倾销税或反补贴税。

所以,目前各国为了实现其特定的保护目的,进口附加税是非常重要的合法有效手段,主要采用以下几种形式:反倾销税、反补贴税、报复关税和紧急关税。

① 反倾销税。反倾销税是进口国家对在本国实行倾销的进口商品所征收的一种进口附加税,目的是避免外国商品倾销给本国生产和市场带来的严重危害。

倾销是指出口商以低于本国国内市场价格的价格或低于正常价值的价值在其他国家进行商品销售的行为。进口国政府为了保护本国产业免受外国商品倾销的冲击,就有可能考虑对实施倾销的产品征收反倾销税。反倾销税税额一般按倾销幅度征收,以抵消倾销商品价格与正常价格之间的差额:如果被指控倾销商品的出口商作出“价格承诺”,愿意提高其产品的出口价格或停止低价倾销,进口国有关部门在认为这种方法足以消除其倾销行为所造成的损害时,也可以暂停或终止反倾销调查,不采取临时反倾销措施或者不予以征收反倾销税。

② 反补贴税。反补贴税又称抵消税或补偿税,是指对在生产、加工、运输和销售过程中,直接或间接地接受任何补贴的外国进口商品所征收

的一种进口附加税。凡进口商品在生产、制造、加工、交易、运输过程中所接受的直接或间接的奖金或贴补都构成征收反补贴税的条件,不论奖金或补贴来自政府还是同业分会等。其目的在于通过征收反补贴税,增加进口商品的成本,以抵消出口国给予某些企业或行业财政或政策上的特殊扶持而使其出口产品在降低成本方面所获得的额外好处,削弱其在进口国的价格竞争优势,从而保护进口国国内的生产和市场。

反补贴税税额一般与进口商品所得到的补贴额相等。反补贴税是工业发达国家争夺国际市场的一个重要工具。

③ 报复关税。报复关税是一国为报复他国对本国商品、船舶、企业、投资或知识产权的不公正待遇而对从该国进口的商品所课征的进口附加税。

通常这些不公平待遇包括:

- 对本国商品征收歧视性差别关税或采取贸易保护措施;
- 给予第三国比给本国更优惠的待遇;
- 在与本国的贸易中,“自由贸易”方面做得不够;
- 对本国产品的知识产权没有提供足够的保护;
- 在与本国的原贸易协定期满时,对新协定提出不合理要求。

当他国取消以上不公正待遇时,报复关税也即取消了。

报复关税可以根据需要随时设立,也可以在关税法中设立专门的报复关税条款。从实践来看,在关税法中设立专门的报复关税条款的做法效果更好。一方面,可以直接作为报复他国的武器;另一方面,可以作为威胁他国的手段,优化本国国际贸易条件。

④ 紧急关税。紧急关税是指当某种外国商品在短期内大量涌入进口国国内市场,对进口国国内同类产品生产造成了重大损害或产生重大损害威胁时,进口国家为保护国内生产和市场而对该商品征收的一种进口附加税。

因为紧急关税是在紧急情况下征收的,是一种临时性关税。所以,当紧急情况缓解后,紧急关税必须撤除,否则会受到别国的关税报复。

关贸总协定第19条规定了“对某些产品进口的紧急措施”,以规范各成员国对紧急关税措施的采用。根据世界贸易组织《保障措施协议》的规定,当一缔约方因为履行贸易自由化承诺,导致来自于其他成员方的某一产品进口量激增,并对国内同类或相似产品造成严重损害或严重损害威胁时,进口国可以采取限制进口数量或征收临时性进口关税的手段,缓解进口对国内同类产品的竞争压力。



因此,紧急关税也称为保障性关税,是保障措施的主要救济手段之一。

## (2) 出口关税

出口关税是对输出一国关境的货物和物品征收的关税。

16~18 世纪,出口关税曾经是欧洲许多国家财政收入的重要来源之一,主要是因为资本主义生产方式首先在欧洲得以确立和发展,经济发达的欧洲国家的工业产品在国际市场上处于绝对的垄断和优势地位,很容易赚取高额利润。所以,当时的经济学家普遍认为出口关税是一种方便和合理的取得国家财政收入的方式。

到了 19 世纪,欧美资本主义迅速发展,国际市场竞争日益激烈,各国开始认识到关税调节经济的作用。征收出口关税增加本国出口货物的成本,降低其在国际市场上的竞争力,既不利于本国经济,也不利于国际贸易的发展。所以,发达国家纷纷削减或废除出口关税。而美国自建国起,其宪法就规定政府不准征收出口关税。

而在发展中国家,出口关税是政府取得财政收入和保护本国经济的重要手段。

从世界各国出口关税的实践分析,某些国家,尤其是发展中国家仍然开征出口关税,其原因可以归纳为几个方面:

① 增加财政收入:一般发展中国家由于经济发展水平较低,国内税源有限,而其工业品在国际贸易中又缺乏国际竞争力,所以,这些国家只能依靠对本国具有优势的初级产品和资源产品的出口征收出口关税,以增加财政收入。

② 保护本国经济发展:一国经济的发展,不仅需要广大的市场需求,也需要雄厚的原料、能源等资源保障。因此,为了保证本国经济发展所需的能源、资源等,必须合理控制其出口总量,以免影响本国的经济发展。具体可以分为三种情况:

- 防止过度出口导致该资源枯竭;
- 首先保证国内市场对该资源的需求;
- 避免过度出口造成国际市场的恶性竞争。

③ 应对各种临时性需要。

## (3) 过境关税

过境关税,又称“通过税”,是指对通过一国关境的货物和物品征收的关税。过境货物是指起运地和目的地都在过境国之外的货物。

过境关税是关税较早期的一种形式,在中世纪时,欧洲各国曾广泛使

用,在重商主义时代成为欧洲各国最盛行的税种之一。当时征收过境关税的目的主要是取得财政收入。

19世纪以后,随着世界各国交通运输业和通讯技术的迅猛发展,物流渠道的多样化,以往一些国家靠地理位置征收过境关税的优势逐渐丧失。随着国际贸易竞争的日益激烈,各国普遍认识到,征收过境关税不仅阻碍了国际贸易的发展,还会使本国转口贸易转移到其他国家,从而不利于本国交通运输业及保险、商业、仓储等有关服务行业的发展。而转口贸易在这些方面的收益比征收过境税的财政收益要大得多,而且有利于国际贸易的发展。因此征收低税率的过境关税的经济意义不大。

到19世纪后半期,欧美发达国家相继废除了过境关税。因此,目前实际上已很少有国家征收过境税。

#### 4. 按照应税货物的原产地不同进行分类

按照应税货物的原产地不同进行分类,关税可以分为普通关税与优惠关税。优惠关税又可以细分为最惠国关税、普惠制关税、协定关税和特惠关税。

##### (1) 普通关税

普通关税,也称一般关税,是指对与本国没有签署贸易或经济互惠等友好协定的国家原产的货物,按照进出口税则中普通税率征收的一种非优惠性关税。这种关税税率通常由本国自主决定,税率一般较高,只要国内外情况不发生变化,就可长期使用。

##### (2) 优惠关税

优惠关税又称优惠税率,是指对来自特定受惠国的进口货物征收的低于普通税率的优惠税率关税。一般是通过国家间签署贸易或经济互惠等友好协定来实施的,主要目的是为了增进与受惠国之间的友好贸易往来。

优惠关税通常是互惠的,通过国际的贸易或关税协定,协定双方相互给予优惠关税待遇;但也有单方面的,给惠国给予受惠国单向的优惠关税待遇,不要求反向优惠。

优惠关税可分为三种,即特定优惠关税、普遍优惠关税和最惠国待遇。

① 特定优惠关税,简称特惠关税,是指某一国家对来自特定国家的进口商品给予排他性的特定优惠关税待遇,其他国家不得根据最惠国待遇原则要求享受这种优惠关税待遇的一种关税制度。而特惠关税的优惠对象不受最惠国待遇原则的制约。



② 普遍优惠关税,简称普惠制,是指发达国家对进口原产于发展中国家或地区的工业制成品、半制成品和某些初级产品给予降低或取消进口关税待遇的一种优惠安排,普遍给予优惠的关税制度。

普惠制作为一种优惠性关税,是在最惠国关税基础上实行的关税的再减让。其优惠程度取决于减税幅度,即最惠国税率和普惠制税率之间的差额。减税幅度越大,普惠税的优惠程度就越高。

普惠制有普遍性、非歧视性和非互惠性三项基本原则:

- 普遍性 发达国家给予发展中国家的制成品、半制成品出口的普遍优惠关税。

- 非歧视性 发达国家应当给予所有发展中国家的制成品、半制成品出口统一实行普惠制关税,不应该区别对待,而且普惠制关税的税率低于最惠国税率,高于特惠税率。

- 非互惠性 发达国家给予发展中国家的特别优惠待遇,属于单方的特惠关税,即受惠国不需要给予给惠国反向对等的关税优惠,但优惠税率由给惠国单方面决定。

普惠制实施的目的是促进发展中国家向发达国家出口制成品和半制成品,提高出口效益,增加外汇收入和财政收入,进而加速发展中国家的工业化进程和经济发展。但是由于允许由各发达国家自行制订本国的普惠制方案,发达国家为了维护本国的经济利益,在提供普惠制优惠措施的同时,规定了一系列限制条件,从而制约了普惠制积极作用的充分发挥。

③ 最惠国待遇关税,是指签约双方相互给予不低于第三方的互惠关税,即对适用最惠国待遇的进口货物,按最惠国税率征收的一种优惠性关税,其税率通常比普通关税低。

最惠国待遇关税是最早出现的也是最常见的一种优惠关税,一般是通过国家间签署贸易或经济互惠等国际协定来实施的,其目的是为了增进签约国之间的友好贸易往来,加强经济合作,但协定不涉及第三国的权利义务。

最惠国待遇可分为无条件和有条件两种。

无条件最惠国待遇是指缔约国一方现在或将来给予任何第三国的一切优惠待遇,应同样无偿、自动地适用于缔约的另一方。

有条件最惠国待遇是指缔约国一方现在或将来给予任何第三国的一切优惠待遇,有条件地给予缔约的另一方,缔约的另一方必须提供同样的条件才能享受这些优惠待遇。

目前,世界各国普遍采用无条件最惠国待遇。

我国的进口税则中使用普通和优惠两种税率,优惠税率对与我国签订有关税优惠协定的国家使用,也就是最惠国待遇的优惠税率。因此,从国家主权的角度看,普通关税是非优惠关税,最惠国关税、协定关税和特惠关税属于优惠关税。而从世界贸易组织成员的角度看,普通关税是加重关税,最惠国关税是非优惠关税,协定关税和特惠关税属于优惠关税。但是它们都是根据进口货物的不同原产地来确定所适用的关税税率。

#### 5. 按照关税的发展历史进行分类

按关税的发展历史分类,关税分为国内关税、国境关税和关境关税。

##### (1) 国内关税

国内关税又称为内部关税或内地关税,是对经过一国国境内所设关卡的商品征收的关税。它是早期关税的形态。

##### (2) 国境关税

国境关税又称外部关税,是对进出一国国境的进出口货物和物品征收的关税,是国内关税的对称。历史上,国内关税与国境关税长期并存。随着生产力和国际贸易的发展,国内关税阻碍了本国的经济发展与国际贸易,因此国境关税逐步取代国内关税成为近代关税的形态。

国境关税在筹集财政收入的同时,减轻了国际贸易货物的税负和减少了通报关环节,有利于促进国际贸易的发展,也能更好地服务于国家有关贸易政策。

##### (3) 关境关税

关境关税是对进出一国或地区关境的货物和物品征收的关税,它是20世纪中叶以后在国境关税的基础上产生的。当时,国际贸易加速发展,关税同盟、经济共同体、自由贸易区等国际组织不断涌现,关境与国境的范围差异越来越大,因此,各国海关必须以法令的方式明确其关税征收的范围,即关境范围。关境关税取代国境关税,成为现代关税的形态。

关税同盟、经济共同体、自由贸易区等国际组织的出现,主要体现了一国在国际政治经济发展中的利益和政策,因此,关境关税主要服务于一个国家或地区在国际社会经济方面的政策,筹集财政收入的作用就很微弱了。

#### 6. 按照关税制定是否自主进行分类

按照关税制定是否自主进行分类,关税可分为自主关税、不自主关税,或者分为国定关税、协定关税和约束关税等。

##### (1) 自主关税

自主关税是指一国立法机构根据关税自主原则单独制定,不受贸易