

全国外经贸院校

21世纪

高职高专统编教材

中国关税 实务

何晓兵
编著

中国对外经济贸易出版社

全国外经贸院校 21 世纪高职高专统编教材

中国关税实务

何晓兵 编 著

中国对外经济贸易出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国关税实务/何晓兵编著, —北京:中国对外经济贸易出版社, 2002. 8
全国外经贸院校 21 世纪高职高专统编教材
ISBN 7-80004-953-1

I. 中… I. 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(2002) 第 049398 号

全国外经贸院校 21 世纪高职高专统编教材

中国关税实务

何晓兵 编著

中国对外经济贸易出版社出版
(北京市安定门外大街东后巷 28 号)

邮政编码: 100710

电话: 010—64269744 (编辑室)

010—64220120 (发行二部)

Email: cfertph@263. net

网址: www. cfertph. com

新华书店北京发行所发行
煤炭工业出版社印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开本

8.375 印张 209 千字

2002 年 7 月第 1 版

2002 年 7 月第 1 次印刷

印数: 5000 册

ISBN 7-80004-953-1

G·56

定价: 15.00 元

全国外经贸院校 21 世纪高职高专统编教材

编 委 会

主 任 王 红 王乃彦 吕红军 姚大伟

副 主 任 罗凤翔 张建华 刘宝泽 范冬云

秘 书 长 王伟利

副秘书长 谢伟芳 杨 琦

委 员 (以姓氏笔画为序)

刘德标 庄菊明 庄瑞金 朱建华 严卫京

宋东今 李宗元 李留山 李学新 肖玲凤

张亚珍 狄文霞 陈福田 郑吉昌 林 峰

郭清山 钱建初 袁永友 黄菊英

出版说明

中国加入世界贸易组织后，必将以更快的步伐融入全球化的浪潮中。中国将在众多的领域特别是在经济和贸易领域全面与国际接轨。为了适应这一新的形势，为我国对外经济贸易事业培养更多既懂得新的国际经济贸易法律和规则，又了解国际贸易运作的具体程序和惯用做法的实用型高职高专人才，在外经贸部有关司局及教育部有关司局的直接指导和帮助下，我们组织了全国主要的外经贸高职高专院校编写了这套教材。

这套教材暂定为 38 本，涉及外经贸的各个主要学科，是外经贸高职高专教育的主干教材。这套教材的编著者大多数是从事外经贸职业教育多年的老师，他们有着丰富的教学经验，同时我们还邀请了一些外经贸教育方面的权威专家和教授对本套教材进行了审定。另外，我们还请了一些外经贸公司和金融系统的专家加入了这套教材的编写，使得这套教材的可操作性更强。我们将结合各有关院校的实际使用情况不断修订、增补和完善这套教材。由于时间紧，任务急，书中难免出现疏漏和不足，恳请广大读者及时提出宝贵意见，以便充实和完善。

全国外经贸院校 21 世纪高职高专统编教材编委会
2002 年 6 月

前 言

随着我国社会主义市场经济体制的建立,我国海关在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,随着对外贸易的发展,以及越来越多的企业取得了对外贸易经营权,对报关员的需求数量也逐年增加。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海关专业。这本《中国关税实务》教材就是为了满足这一教学需求而编写的。

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,在过渡期内,以许可证为代表的数量限制措施逐步减少,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,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《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条便捷的途径。同时,也为准备参加报关员资格全国统一考试的考生提供一本有价值的参考书。

目 录

第一章 关税综论	1
第一节 关税的概念	1
第二节 关税的分类	9
第三节 关税的起源与发展	14
第四节 税收的性质	19
第五节 关税在税收中的类属和特性	27
第二章 关税制度总论	35
第一节 关税制度的概念	35
第二节 关税制度构成要素	36
第三节 关税立法和关税法律体系	43
第三章 海关估价	47
第一节 进口货物的价格准则	48
第二节 进口货物的价格审核	67
第三节 进口货物完税价格的确定	75
第四节 出口货物的完税价格	82
第五节 货物以外币计价时的完税价格的折算	85
附：我国《审价办法》与《新估价法规》对关联企业认定的对照	86
第四章 关税税率的适用	88
第一节 海关税则制度	88
第二节 我国海关税则制度及税则归类	96
第三节 原产地规则	101
第四节 税率变更时税率的适用	108

第五章 关税减免	111
第一节 关税减免概述.....	111
第二节 我国海关的关税减免.....	115
第三节 减免税货品的监管手续费.....	130
第六章 海关征收进口环节国内税	133
第一节 海关征收进口环节国内税简介.....	133
第二节 海关征收进口环节国内流转税制度.....	138
第三节 船舶吨税.....	141
附一： 消费税税目税率(税额)表	147
附二： 船舶吨税税率表	149
第七章 税费的计算与征纳程序	150
第一节 关税与进口环节国内税的计算.....	151
第二节 关税与进口环节国内税的确定程序.....	162
第三节 税款的追补和退还程序.....	170
第四节 税款的缴纳程序.....	175
第八章 关税强制执行、关税保全与担保	179
第一节 关税强制执行.....	179
第二节 关税保全措施.....	185
第三节 关税担保.....	188
第九章 关税纳税争议及其复议	196
第一节 关税纳税争议复议制度概述.....	196
第二节 复议的管辖、申请和受理	200
第三节 复议的审查、决定与决定的送达	208
附录 一、中华人民共和国海关法	217
二、中华人民共和国进出口关税条例	237
三、中华人民共和国海关审定进出口 货物完税价格办法.....	245

第一章 关 税 综 论

第一节 关税的概念

一、关税的定义

关税的概念因时间、情况的变化和使用的场合不同,有不同的含义。

(一)关税的一般定义

关税最常见的定义是“对进出口货物所征收的税捐”。按照形式逻辑学中“属加种差”定义的方法,更确切说,关税是仅以进出境的货物和物品为课税对象的一种税。

首先,关税是一种捐税,这是它最基本的属性。所有捐税的征收主体都是国家,关税由海关代表国家向纳税人征收。

其次,关税的课税对象是进出境的货物和物品,或简称为货品(Goods),这是关税与其他税种的主要区别。它有两层含义:(1)进出境货物和物品必须是有形的货品(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,这属于一种例外)。无形的商品,如科学技术、文艺美术、专利发明等虽然具有价值,也是国际间的交易对象,但海关不能对这些无形的商品征收关税。只有在无形商品的价值体现在某种有形的货品中进出境时,或换言之,只有在它们被物化为有形的物(如书刊、文物、书画、录音、录像带、软盘、光盘等)时,有关的物或其载体才成为关税的课税对象。(2)关税的课税对象必须是进出境的货品。在一个国家境外流通的货品不属于该国管辖,该国无征税权;而对在一个国家的境内自由流通的货品

征收的税不属于关税。

再次,关税“仅以”进出境的货物或物品为课税对象。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,按照国家制订的关税法令、税则税率,对进出境货品征收关税。但由海关征收的税不一定是关税。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,这些国内税费由海关在进口环节与关税一起征收。所以,把关税简单地说是“由海关征收的税”是不确切的。

(二)关税的特殊定义

在一些有关关税的国际协定中,对关税概念采取了狭义的定义。例如,海关合作理事会^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,不但把关税与国内税严格区分开,而且也把由海关征收的一些临时性差别关税,如反倾销税、反补贴税、报复关税等排除在关税概念之外。这是由于这些协定、公约中规定的仅限于进出一国国境或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排除在关税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。

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)。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。规费与关税是有区别的。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。

^① 海关合作理事会(Customs Co-operation Council—CCC)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,通常使用世界海关组织(World Customs Organization—WCO)的名称。

本教材对关税概念采取广义的关税定义,凡是专门以进出境货物和物品为课税对象的税,均作为关税范围进行讲述。如反倾销关税、报复关税等都是由海关征收的一种关税。

关税的起源很早。在关税发展的过程中,封建时期诸侯割据的诸侯国,在彼此疆域之间的边界关卡处对过往物品征税。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。现在,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。

二、关境

关税定义中的“境”,根据不同国家的具体情况既可以是指国境,也可以是指关境。国境,是一个国家的领土(National Territory),即,处于一个国家主权支配下的地球表面特定部分。所谓关境(Customs Territory)又被译为海关境域、关税领域或关税领土等。在世界海关组织主持编写出版的《国际海关术语汇编》中,关境被定义为:“关境一词系指一个国家的海关法得以全部实施的区域。”(The term Customs Territory means the territory in which Customs laws of a state applies in full.)。它是目前最常使用的关境定义。关境的定义中所说的“国家(state)”,一般指主权国家,但在有些情况下也可指非主权国家或某一区域。《关税与贸易总协定》(以下简称《关贸总协定》)第24条第2款中对关境的定义则采取更加中性的解释:“本协定所称关境应理解为,任何与其他区域之间的大部分贸易保持着单独的税则或单独的其他贸易规章的区域。”(For the purpose of this Agreement a Customs Territory shall be understood to mean any territory with respect to which separate tariffs or other regulations of commerce are maintained for a substantial part of the trade of such territory with other territory.)

关境是一个国家的海关法适用的空间,而海关行政管理是国

家主权的一种体现。作为调整、规范海关行政管理关系的海关法，其适用的范围通常应与国家主权行使的范围——国家领土相一致。即，关境等于国境。一个国家的领土包括领陆、领水和领空，是个立体的空间，因此，关境也应是立体的。但在错综复杂的国际经济贸易关系中，以及一些国家存在着的某些特殊原因，“国家政治国境和海关关境两者不可能存在绝对的吻合，海关法的地理适用范围有别于普通法习惯上确定的法律领土适用范围”^①。关境与国境不一致的情况有关境大于国境和关境小于国境两类。

（一）关境大于国境

在几个国家结成关税同盟后，各成员国组成一个共同的关境，实施统一的关税法令和统一的对外税则。成员国彼此之间的货物进出国境不征收关税，只对来自或运往非成员国的货物在其进出共同关境时征收关税。这样，共同关境大于其成员国的各自国境。

但是应当指出，关税同盟缔结后，其成员国各自的关境并不必然因关税同盟的缔结而取消。例如，法国 1994 年 3 月 1 日修订实施的《法国海关法》明确规定：“法国海关关境包括：法国大陆领陆及领水、科西嘉岛和法国沿海岛屿领陆及领水、以及瓜特罗普岛、圭亚那、马提尼克岛和留尼旺岛四个海外省的领陆及领水。”^② 这表明，法国成为欧共体成员后仍保有自己的关境。因此，这时大于各成员国国境的是欧共体共同关境，而不是成员国各自的关境。自 1994 年 1 月 1 日起，《共同体海关法典》适用于所有成员国的国境（有特别规定的区域除外）。各成员国的海关成为统一执行《共同体海关法典》的执法机构。但各成员国在遵守《共同体海关法典》的同时，仍保留各自的海关法。各成员国海关仍有各自的关境，只不过在《共同体海关法典》的意义上说，是欧洲共同体关境中的一个

① （法）克劳德诺·贝尔 亨利·特雷莫著《海关法学》黄胜强译，中国社会科学出版社 1991 年版，第 43 页。

② 《法国海关法典》第 1 编第 1 章第 1 条第 1 款，黄胜强译，中国社会科学出版社 2000 年版，第 1 页。

关区。

导致一国关境大于其国境的,还有某些国家由于地理、历史或海关管理方面的原因,相互签定条约,将其中一国领土的全部或部分划入另一国关境。例如,《法国海关法典》第1编第1章第1条第3款规定:“法国海关关境可包括某些外国领土或外国领土的某些部分。”^① 根据法国与摩纳哥大公国1963年5月18日签订的海关公约,摩纳哥大公国全部国家领土划入法国关境。这时,法国的关境就大于其国境。^②

(二)关境小于国境

关于一个国家的关境小于其国境的情况,通行的观点认为,保税区、保税仓库、自由港、自由区等区域(以下统称自由区)属于关境外地区,即所谓“(国)境内关(境)外”地区。因此,设立了这些自由区的国家(或地区,以下略),其关境就会小于其国境。我国某些保税区管理机构和区内企业也据此认为,既然保税区是关境外地区,那么我国海关不应对保税区实施监管。这是对自由区法律地位的一种误解。这种认识上的误区,给海关对保税区实施监督管理造成一定阻力。

关境是一个国家的海关法适用的空间,各国都在其海关法或关税法中明确规定各自国家关境的范围。通常,海关法的空间效力范围应与主权空间一致,没有必要专门规定,但关境与国境不一致时,凡列为该国关境外的地区都必须在其海关法或关税法中明示,或将该国的关境包括的范围予以明示。例如,欧共体的《共同体海关法典》第3条第1款中规定:“共同体关境包括西班牙王国国境,但不包括其休达和梅利亚地区;丹麦王国国境,但不包括其费埃群

^① 《法国海关法典》第1编第1章第1条第1款,黄胜强译,中国社会科学出版社2000年版,第1页。

^② 类似的情况还有:根据1868年5月3日和1868年12月2日德国与奥地利两国签订的条约,奥地利的容古尔兹和米特尔堡地区先后被划入德国关境;根据1939年3月31日圣马力诺共和国与意大利签订的海关公约,圣马力诺共和国全部国家领土划入意大利关境。

岛和格陵兰岛……”等。世界上许多国家设有自由港、自由区等区域。这些国家的海关法或关税法对关境范围的规定中,均没有将这些自由区划为关境外地区的记载。相反,欧洲共同体《共同体海关法典》第 166 条规定:“保税区及自由仓库是共同体关境的一部分,或是位于关境内但与关境内其他地区相隔离的区域。在保税区及自由仓库中:非共同体货物,在征收进口关税和商业政策进口措施适用方面,在办理自由流动结关或其他海关程序前,或者未按海关法规定的条件消费前,被视为尚未进入共同体关境。”

海关合作理事会编写出版的《国际海关术语汇编》中,将自由区^①定义为:“国家领土的一部分,凡输入这一区域的物品,仅就进口捐税而言,一般视为处在关境以外,并不受通常的海关监管(A part of the territory of a state where goods introduced are generally regarded, insofar as import duties and taxes are concerned, as being out side of the Customs Territory and are not subject to usual Customs control.)。”根据对该定义的语言逻辑分析,第一,如果自由区属于关境外地区,《国际海关术语汇编》中对自由区的定义应当而且完全可以直接、明确说明自由区为关境外地区。该定义之所以规定“凡输入这一区域的物品,仅就进口捐税而言,一般视为处在关境以外”,正是由于专家们认为自由区属于关境内地区,而通常进入关境的货品是要征收关税和进口环节国内税的,所以,对于进入自由区通常不征关税和进口环节国内税费的货品,才有必要规定其“视为处在关境以外”;第二,仅仅是“一般视为关境以外”,即,不排除对个别进入自由区的特殊货品仍征收进口捐税。世界许多国家的自由港都对诸如烟、酒、汽油等货品征收进口捐税;第三,这种“视为处在关境以外”是“仅就进口捐税而言”,不涉及其他海关管理制度,海关依然有权对进入自由区的货品实施监

^① 根据《国际海关术语汇编》的注释,自由区一词包括自由港、自由仓库或对外贸易区等。

督管理。当然,这种管理与进入关境内其他地域的货品的“通常的海关监管”不同。各国根据对自由区管理的需要具体规定管理的方式,一般仅要求向海关申报或备案,以满足海关统计的需要;最后,自由区“不受通常的”海关监管,意味着海关仍有监督管理权。而海关监管就必须依据海关法,就必须在海关法的适用空间——关境内进行。因此,根据《国际海关术语汇编》中对自由区的解释,应认为自由区仅仅是实行某些特殊海关管理措施的区域。不能得出自由区必然是关境外地区的结论。

大家知道,香港特别行政区全境均为自由港区。按照“自由区属关境外地区”的观点,香港就不会有其关境了。那么香港海关到哪里去执法呢?显然,自由区必然属关境外地区的观点在逻辑上是难以成立的。

当然,我们也不能就此简单地推论所有自由区都是关境内地区。因为,也有些国家将其自由区规定为关境外地区。例如,美国《联邦法规汇编》第19卷第146.1条(c)款规定:“关境一词系指美国关税法适用的领土,但不包括任何对外贸易区。美国关境仅包括各州、哥伦比亚特区和波多黎各。”因此,自由区是否是关境外地区,应该取决于各国的海关法或关税法的明示规定。凡该国法律未明确规定为关境外的自由区,应认为是关境内地区。我国的保税区显然应当属于我国关境内地区。

一国某些地区还可以由于下列一些原因被规定为其关境外地区,导致其关境小于其国境:

(1) 该国设立自由区,并在其海关法或关税法中明确规定该区域属于关境外地区。例如,前述美国《联邦法规汇编》中关于美国对外贸易区的规定。

(2) 历史的原因。例如,我国的香港、澳门和台湾省目前都有其自己的海关法或相应的法律,《中华人民共和国海关法》在这三个地区不能适用。这就使我国(大陆)的关境小于我国的国境。再如,战后日本的冲绳曾为美国军事占领,当时的日本海关法规定,

冲绳不属于日本关境。

(3) 地理位置的原因。例如,美国远在太平洋中的关岛,法国的圣皮埃尔和密克隆岛、马约岛等海外领土,在美、法两国海关法中都未被列入各自的关境。

(4) 国家间条约。例如,根据前述德国与奥地利两国海关条约,奥地利的容古尔兹和米特尔堡划入德国关境,奥地利关境就小于其国境。

三 几个与关境有关的概念

(一) 单独关境

单独关境(Separate Customs Territory)^① 的概念首先在《关贸总协定》第 33 条中使用。这是由于在 1947 年签订《关贸总协定》时,还存在着殖民地国家与宗主国之间的关系,《关贸总协定》允许一些殖民地国家或自治领地以一个“单独关境”的地位加入《关贸总协定》,成为一个缔约方。现在殖民地制度已基本瓦解,但由于还存在一些其他特殊情况,这个规定仍沿用至今。其后,海关合作理事会在《关于成立海关合作理事会的公约》第 2 条中也使用单独关境的概念。但两者都没有规定单独关境概念的定义。从这两个公约协定的内容来看,单独关境是指虽不是一个独立主权国家,但它有自己单独的税则和单独的贸易管理规章的区域(如我国的香港、澳门和台湾)。单独关境拥有对该区域行使管理权的行政管理当局。单独关境是相对于某个对它负有政治和外交责任的主权国家而言的。因此,《关贸总协定》和《关于成立海关合作理事会的公约》中都规定,只有经过其所归属的主权国家的同意,“单独关境”才可以作为上述公约、协定的成员。

^① 根据中英和中葡联合声明,我国政府宣布,香港自 1997 年 7 月 1 日起,澳门自 1999 年起,作为单独关税地区(Separate Customs Area)。

（二）海关监管区

海关监管区是关境内的一个特殊区域。《国际海关术语汇编》中对其定义为：“货物的占有和移动须受特别海关监管措施限制的部分关境。”我国《海关法》规定为设立海关的港口、车站、机场、国界孔道、国际邮件互换局（交换站）和其他有海关监管业务的场所，以及虽未设立海关，但经国务院批准的进出境地点。它是我国关境中海关可以独立行使监督管理权力的区域。

（三）海关边界与海关边境

海关边界（Customs Frontier）是一国关境的外围界线，或是分割一个关境与另一个关境的界线。如果一国的国境与关境一致，则该国的国界就是其海关边界。海关边境（Customs Frontier Zone）是关境中靠近海关边界的部分地区。有些国家规定，在沿海关边界一定宽度的区域内实施海关边界管理制度。在海关边境内，货物的占有和移动须受到特别海关监管措施的限制。例如，奥地利海关法规定海关边境的宽度不得超过 20 公里。

（四）海关飞地

一个国家的关境内可以包括另一个国家的领土。被包括在一国关境内的外国领土的部分称为“海关飞地”。例如，根据前述德国与奥地利两国签订的条约，被划入德国关境的奥地利的容古尔兹和米特尔堡地区。在英文中海关飞地分为两种，对于被包括在它国关境内的本国领土，例如，对于奥地利来说上述容古尔兹和米特尔堡地区称为 Customs exclaves；而对于被包括在本国关境内的它国领土，例如，对于德国来说上述容古尔兹和米特尔堡地区，则称为 Customs enclaves。

第二节 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。