

HAIGUAN PIAN

GUANWU GUANLI

关务管理·海关篇

关务筹划是指进出口企业为实现节约或减少税负支出，降低通关成本，在海关法允许的范围内，以适应国家进出口管理政策导向为前提，利用海关法所赋予的税收优惠或选择机会，对自身经营、进出口等活动进行科学、合理的事先规划与安排，以达到降低税负、实现利润最大化的目的。

梅丹◎编著 张跃民◎审稿



中国海关出版社

HAIGUAN PIAN

GUANWU GUANLI

关务管理·海关篇

梅丹◎编著 张跃民◎审稿



中国海闻出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

关务管理·海关篇/梅丹编著. —北京: 中国海关出版社, 2009. 12

ISBN 978-7-80165-698-8

I. ①关… II. ①梅… III. ①海关—管理 IV. ①F745

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 217391 号

关务管理·海关篇

GUANWU GUANLI · HAIGUAN PIAN

编 著: 梅 丹

审 稿: 张跃民

责任编辑: 左桂月

出版发行: 中国海关出版社

社 址: 北京市朝阳区东四环南路甲 1 号 邮政编码: 100023

网 址: www.hgcbs.com.cn

电 话: 010—65194230 (发行部) 010—65194231 (编辑部)

传 真: 010—65194233 (发行部) 010—65194231 (编辑部)

社办书店: 010—65195616 (电 话) 010—65195127 (传 真)

北京市建国门内大街 6 号海关总署东配楼一层

印 刷: 北京市白帆印务有限公司 经销: 新华书店

开 本: 787mm×1092mm 1/16

印 张: 17 字数: 285 千字

版 次: 2009 年 12 月第 1 版

印 次: 2009 年 12 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-80165-698-8

定 价: 34.00 元



海关版图书, 版权所有, 侵权必究

海关版图书, 印装错误可随时退换

第一篇 ◆ 关务筹划通论	1
1 关务筹划概述	3
1.1 关务筹划的概念和方法	3
1.1.1 关务筹划的提出	3
1.1.2 关务筹划的概念及内涵	3
1.1.3 关务筹划的途径	5
1.2 关务筹划的目标、原则和特点	6
1.2.1 关务筹划的目标	6
1.2.2 关务筹划的原则	8
1.2.3 关务筹划的特征	9
1.3 关务筹划的法律边界	10
1.3.1 走私	11
1.3.2 违规	13
1.3.3 侵犯知识产权	16
1.3.4 其他授权查处违法行为	19
1.4 关务筹划的工作流程	21
1.4.1 筹划企业基本情况与需求分析	21
1.4.2 对企业相关监管财税政策进行盘点归类	22
1.4.3 对企业关务进行评估与剖析	22
1.4.4 关务筹划方案的设计与拟订	22
1.4.5 关务筹划纠纷处理	23
1.4.6 对筹划方案实施跟踪与绩效评价	24
1.5 关务筹划的操作技术	24
1.5.1 免税技术	24
1.5.2 减税技术	25
1.5.3 税率差异技术	27
1.5.4 税收抵免技术	28
1.5.5 延期纳税技术	29
1.5.6 退税技术	30
1.6 关务筹划与节税、偷税和避税	31
1.6.1 各国对偷税与避税的法律界定	31
1.6.2 节税与偷税、避税的界限划分	33

2 关务筹划实务	37
2.1 关务筹划的整体运作	37
2.1.1 从海关角度看关务筹划	38
2.1.2 从企业角度看关务筹划	43
2.2 关务筹划的专题运作	57
2.2.1 关税筹划	57
2.2.2 加工贸易筹划	61
2.2.3 出口退税筹划	63
2.2.4 企业建账的关务筹划	69
 第二篇 ◆ 关务基础	 83
3 海关税收管理	85
3.1 海关税收概述	85
3.1.1 税收及关税含义	85
3.1.2 关税的分类	86
3.1.3 我国海关征税管理法律制度	87
3.2 海关征税管理	87
3.2.1 《海关进出口货物征税管理办法》简介	87
3.2.2 海关征税工作流程	88
3.3 海关商品归类	98
3.3.1 《协调制度》与商品归类	98
3.3.2 《协调制度》的基本结构	99
3.3.3 《协调制度》归类总规则	100
3.3.4 《税则》介绍	107
3.4 海关估价	108
3.4.1 海关估价概述	108
3.4.2 《审价办法》简介	110
3.5 海关原产地管理	113
3.5.1 原产地与原产地规则概述	113
3.5.2 WTO《原产地规则协议》	115
3.5.3 我国的非优惠原产地管理	117
3.5.4 我国的优惠原产地管理	120

3.6	海关减免税管理	123
3.6.1	海关减免税概述	123
3.6.2	法定减免税	123
3.6.3	特定减免税	125
3.6.4	临时减免税	132
3.6.5	减免税审批和管理	132
4	海关对进出境货物监管	136
4.1	进出境货物监管概述	136
4.2	海关通关业务流程	137
4.2.1	货物通关流程概述	137
4.2.2	货物监管通关作业的基本流程	137
4.3	审单制度	141
4.3.1	审单概述	141
4.3.2	报关单概述	143
4.4	查验制度	145
4.4.1	海关查验概述	145
4.4.2	海关查验的实施	146
5	保税监管	154
5.1	保税监管概述	154
5.1.1	保税货物与保税制度	154
5.1.2	海关保税监管制度	156
5.2	加工贸易监管概况	159
5.2.1	来料加工	159
5.2.2	进料加工	159
5.3	加工贸易监管模式	160
5.3.1	纸质手册管理	160
5.3.2	电子联网监管	166
5.3.3	出口加工区管理	173
5.4	加工贸易监管相关制度	179
5.4.1	银行保证金台账制度	179
5.4.2	单耗管理	181
5.4.3	深加工结转管理	182

5.4.4	外发加工管理	184
5.4.5	异地加工管理	185
5.4.6	料件串换管理	186
5.4.7	内销征税管理	187
5.4.8	加工贸易不作价设备监管	188
第三篇 ◆ 关务风险和控制		191
6	一般贸易企业的关务风险及控制	193
6.1	一般贸易企业存在的风险及控制	193
6.1.1	一般贸易企业存在的风险	193
6.1.2	一般贸易控制要点	196
6.2	价格风险及控制	199
6.2.1	价格瞒骗的风险	199
6.2.2	价格风险的控制	201
6.3	案例分析	211
6.3.1	某公司走私食品添加剂案	211
6.3.2	某公司漏报运保费、低报价格及归类不准等 系列案	214
6.3.3	某公司转移定价避税案	216
7	经营保税业务企业的关务风险控制	219
7.1	经营保税业务企业的关务风险控制	219
7.1.1	加工贸易企业的风险控制	219
7.1.2	保税仓库的风险控制	222
7.1.3	出口监管仓库的风险控制	224
7.1.4	保税工厂的风险控制	225
7.1.5	保税区内加工企业的风险控制	227
7.1.6	出口加工区内企业的风险控制	228
7.1.7	联网监管加工贸易企业的风险控制	230
7.2	案例分析	231
7.2.1	某公司加工贸易项下伪报品名、擅自内销案	231
7.2.2	某公司挪用进口保税钢材案	234
7.2.3	某公司“飞料”走私保税布料案	237

8 减免税企业的关务风险及控制.....	243
8.1 减免税企业的关务风险及控制.....	243
8.1.1 减免税货物进口环节常见的风险.....	243
8.1.2 减免税货物使用过程中常见的走私违规手法.....	246
8.1.3 减免税领域的风险控制.....	247
8.2 案例分析.....	250
8.2.1 某公司减免税设备移作他用案.....	250
8.2.2 某公司进口减免税设备漏报特许权使用费案.....	256
8.2.3 将免税项目进口的减免税设备擅自用于 非减免税项目案.....	259



第一篇·关务筹划通论

1 关务筹划概述

1 GUANWU CHOUHUA GAISHU

1.1 关务筹划的概念和方法

1.1.1 关务筹划的提出

“关务筹划”一词来源于税务筹划，发展于海关业务，区别于常规的进出口企业海关事务管理。就来源而言，税务筹划的基本原理和操作思路为其提供了坚实的理论基础；就发展而言，海关以客户为导向的完整公开的制度安排为其提供了广阔的筹划空间；就区别而言，关务筹划为企业处理海关事务提供了一种路径——主动研究、积极操作，“预则立，不预则废”。因此，对于关务筹划的把握，应当基于税务筹划来做定性分析，以阐述概念；基于海关业务来做定量分析，以划分边界；基于关务管理来做比较分析，以明确操作方式。

1.1.2 关务筹划的概念及内涵

1.1.2.1 关务筹划的概念

在进出口活动中，以最小的投入获取最大的收益，是每个进出口经营者的直接动机和最终目的。等量的资金投入，纳税成本越低，投资收益就越高；等量的进出口货物，通关成本越高，经营利润就越低。虽然决定企业通关成本高低的因素有很多，但进出口税负构成了其重要的决定因素。正因为如此，当今世界各国的企业纷纷采取各种措施、利用各

种方法或手段以减少税款支出、降低通关成本,有的甚至铤而走险,无视国家税法,进行各种形式的偷税、逃税或避税。但是,如果企业采取违法手段来减少纳税支出,则一方面预期的制裁成本太高,另一方面又有损于企业的声望和信誉,从而对企业经营产生负面影响。那么,企业能否在不违反海关法的前提下降低自己的纳税支出呢?回答是肯定的,而达到这一目的的手段就是关务筹划。

关务筹划是指进出口企业为实现节约或减少税负支出,降低通关成本,在海关法允许的范围内,以适应国家进出口管理政策导向为前提,采取海关法所赋予的税收优惠或选择机会,对自身经营、进出口等活动进行科学、合理的事先规划与安排,以达到降低税负、实现利润最大化的行为。西方企业关务筹划起点早,大多数律师事务所和会计师事务所都承接企业委托的关务筹划业务,许多企业还聘请专门的法律顾问和税务顾问进行企业进出口关务筹划研究。我国对企业关务筹划的认识和研究才刚刚起步,但由于关务筹划具有明显的减负节税的功能,能在合理合法的前提下为企业获得最大的税后利益,因而它必将为越来越多的企业所选择和运用。

从以上关务筹划的定义可知,关务筹划的行为条件是遵守海关法律、行政法规,其目的是节约或减少税负支出、降低通关成本,其行为方式是选择税负最轻或总体效益最大化的进出口方案,以处理其进出口经营等事项。

1.1.2.2 关务筹划的实质内涵

第一,关务筹划是市场经济的必然产物。市场经济是一种竞争经济,更是一种法治经济。有竞争就有规则,否则就是一种无序经济。市场经济的竞争规则是以法律规范的形式表现出来的。在市场经济条件下,海关与企业之间的关系必须以海关法来进行规范,进出口监管双方都必须共同遵守海关依法征税、依法监管的规定。企业该缴的税不缴,一方面会导致政府职能难以实现,影响政府为满足社会公共需求的资金来源,另一方面也会导致纳税人之间税负不均,有碍于公平竞争和经济发展。但“税收法定”,政府也不能要求纳税人在税法规定的范围之外做超额缴纳。市场条件下,作为市场主体的企业,具有法定权利义务和自身独立经济利益,这就使企业关务筹划不仅成为必要,而且成为可能。企业自身利益的独立化构成企业关务筹划行为的动力机制;法定权限范围内企业经营行为的自主化是企业关务筹划行为得以实现的保障机制。如果政府与企业之间利益关系不明晰,则企业关务筹划缺乏存在的

必要；如果企业行为不能自主，则企业关务筹划缺乏存在的可能。只有实现市场条件下政府与企业利益分配关系的规范化和税收秩序的正常化，政府不随意侵占企业利益，企业减轻自身税负也不靠偷、逃税等手段和方法，企业减轻自身税负的方式才能上升到关务筹划的高层次。

第二，关务筹划是一种合法的纳税运作行为。关务筹划行为本质是一种法律行为。国家凭借其拥有的政治权力，通过立法，强制社会经济活动参与者将自己经济收入的一部分以税款的形式无偿转移给国家，由此形成纳税人与国家之间的税收法律关系。在企业与国家的税收征纳法律关系中，企业不仅是纳税义务的承担者，也是最低限额纳税权的享有者。企业根据国家海关税收法律、行政法规的具体内容，通过对其经营、进出口等活动的事先安排和多种进出口方案进行优化选择，就可以实现其税款支出最少、通关成本最低的愿望，从而获得正当的进出口利益。由于企业这种关务筹划行为完全是根据国家现行海关法律、行政法规的规定进行的一种理性选择，因而它不同于偷、逃税等税收违法行为，它是一种完全合法的纳税运作行为，它的开展和运作均受到法律的保护。与此同时，企业关务筹划还体现出国家税收法律、法规和政策导向。税收是国家实现其对市场进行宏观调控的手段。国家利用税基与税率的差异及税收优惠等来鼓励或限制经济行为的进行。政府鼓励和提倡的行为，就实行低税负；政府不提倡的行为，就实行较重税负；政府限制的行为，就课以重税，而这些都是以税收法律、法规的形式表现出来的。企业为了实现税后利益的最大化，就必须按照海关法、税法的规定和国家政策的导向来进行关务筹划，谨慎地选择自己的进出口经营活动。从这个意义上讲，企业关务筹划是国家税收法律法规和政策导向的产物，体现国家对市场宏观调控的方向和力度。

第三，关务筹划是采用节税等手段来实现其目的。企业关务筹划的目的之一就是使企业尽量少地缴纳税款。但企业少缴税款的手段和方式很多，因此，在进行企业关务的理论研究时，有必要区分偷税、避税、节税等各种少缴税款的手段，从而选择合法的节税方式以实现企业关务筹划的目的。有关企业关务筹划与偷税、避税的区别问题，将在本章1.6中详细论及。

1.1.3 关务筹划的途径

1.1.3.1 关务筹划的一般方法

关务筹划一般可以从两条线上展开。一种是围绕企业经营活动的不

同方式展开,包括内部控制机制的建立、企业财务仓库制度与海关监管相衔接、企业进出口管理类别等。这种方法具有较强的实用性和目的性。另一种是围绕海关监管的不同类别展开,包括一般贸易关务筹划、加工贸易关务筹划、减免税关务筹划等。这种方法的优点是条理清晰,但在海关监管手段变化频繁时显得较难操作。实践中,关务筹划一般将上述二者有机结合起来,从企业的实际情况出发,围绕进出口商的进出口经营活动,对相关监管方式尤其是主体监管方式进行全方位运筹,以挖掘出最大的节税潜力,获取最大的进出口利益。

1.1.3.2 关务筹划的一般途径

企业进行关务筹划获取进出口利益,一般是通过选择低税负的纳税方案和降低通关成本这两条途径获取的。而选择低的纳税方案在关务筹划中居于重要地位,一般而言,其包括税收负担的降低和税收负担由高向低的转换。因此,关务筹划获取进出口利益的途径主要有企业税收负担的减少、企业税收负担从高向低的转换和企业纳税期的滞延等3种。企业税收负担的减少是指企业把资本投向不负担税收或只负担轻税收的地区、产业、行业或项目上,以减轻税负,获取更高的资本回报率。例如,企业存在原材料供应、产成品销售“两头在外”的情况,选择加工贸易方式较一般贸易进出口节税。企业税收负担从高向低的转换是指就同一经营行为存在多种纳税方案可供选择时,企业就低避高,选择低税负纳税方案,以获取节税利益。例如,企业进口有关货物,如果在商品品质、价格、消费者偏好等方面无差别的情况下,企业可以选择从与我国签订税收优惠协议的国家和地区进口,如CEPA项下税收优惠产品等。企业纳税期的滞延是指纳税人在遵守海关法的前提下,将有关应税项目的纳税期向后递延以减少利息支出和实际纳税支出。选择这些途径的目的是在法定范围内最大限度地减少自身的纳税支出并获取最大进出口净收益。

1.2 关务筹划的目标、原则和特点

1.2.1 关务筹划的目标

从上节“关务筹划的途径”中,我们知道关务筹划可以在两个层面上进行:一是在现有法律和政策的框架下,利用税收优惠政策、配合相关监管制度,以达到减轻税负的目的;二是在企业目前既有的组织结构

和经营条件下,加强内部控制,规范进出口经营行为,配合海关监督管理,通过提高企业分类级别、享受便捷通关待遇等手段,实现降低通关成本、减轻税负、提高赢利水平的目标。

关务筹划的目标,概而言之,就是减轻税收负担、提高通关效率、争取税后利润(财富)。为实现关务筹划的基本目标,可以将关务筹划的目标细化,具体可分为:

1.2.1.1 履行纳税义务

履行纳税义务是关务筹划的基础目标或最低目标,旨在规避纳税风险,规避任何法定纳税义务之外的纳税成本的发生。为此,进出口商应做到纳税遵从,即依法纳税,实现涉税零风险。因为税收具有强制性,如果偏离了纳税遵从,企业将面临涉税风险。税制又具有复杂性、频变性,这就意味着纳税义务不能自动履行,即进出口商必须不断学习,及时、正确掌握现行海关法,并随之进行相应的筹划,才能履行纳税义务。

1.2.1.2 通关成本最低化

通关成本最低化与履行纳税义务,都是防卫型的关务筹划目标,也都是基本的税务筹划目标。进出口商为履行进出口义务,必然会发生相应的通关成本。通关成本包括直接通关成本和间接通关成本。前者是进出口商为履行进出口义务而付出的人力、物力和财力,后者是进出口商在履行进出口义务过程中所承受的商业风险、信誉损失、心理压力等。直接通关成本容易确认和计量,间接通关成本则需要估算或测算。海关监管通关效率越高,进出口商所承担的货物交期的风险就越小;海关监管越透明、越公正,进出口商对海关的恐惧感便越小。通关成本的降低,除与进出口商应不断提高纳税能力、增强通关成本意识等主观因素有关外,还与税制、监管人员素质、监管手段、监管方式等有直接关系。同时,进出口商通关成本的降低,也意味着海关通关效率的提高、税收的增加及监管成本的降低,是一种双赢结果。

1.2.1.3 税收负担最低化

税收负担最低化是关务筹划的最高目标。它是一种积极的、进攻型的关务筹划目标。现代关务筹划应该服从、服务于现代企业的财务目标,从这个角度上说,税收负担最低化不是目的而是手段。关于企业财务目标,目前主要有企业利润最大化、企业价值最大化、每股赢利最大化、股东财富最大化、相关者利益最大化等观点。企业财务目标之所以有多种表述,是因为企业在不同发展阶段的侧重点不同,或企业的组织

形式不同,或所站的角度不同。从关务筹划的角度看,税收负担最低化是实现税后的利润(财富、价值)最大化的基础和前提。

经济全球化导致国际经济贸易日趋频繁,进出口企业越来越多、规模越来越大,但海关税制、监管制度、通关模式都具有复杂性、差异性和频变性。企业在进出口经营中如何实现税负最低、利润(价值)最大,是一项复杂的系统工程,需要对企业关务事项进行总体运筹和安排,在法律规定、国际惯例、道德规范和经营管理需要之间寻求平衡,争取在涉税零风险下的企业利润(价值)最大化。因此,关务筹划不能只考虑个别税负缴纳的多与少,不能单纯以眼前税负的高低作为判断标准,而是以企业整体和长远利益作为判断标准,在不同的监管制度中、税收模式下、通关待遇里寻求平衡。

关务筹划的具体目标不是截然分开的,不同企业可以有不同的具体目标,同一企业在同一时期可能有几种具体目标,其不同时期的具体目标也可能有所不同、有所侧重。

1.2.2 关务筹划的原则

关务筹划原则是从关务筹划实践中抽象出来并在实践中证明是正确行为规范,它反映着市场经济规律对企业关务筹划活动的内在要求,是适应关务筹划环境、目标和条件的行为准则与行为指南。恩格斯也曾指出:“原则不是研究的出发点,而是研究的最终结果,这些原则不是凭主观创造出来被应用于自然界和人类历史的,而是从它们中抽象出来的,不是自然界和人类去适应原则,而是原则只有在适应自然界和历史的情况下才是正确的。”由此看来,关务筹划原则在关务筹划理论体系中,并不是居于最基础的层次,而是建立在关务筹划目标基础之上的工作规范或规则。同时,关务筹划原则对关务筹划人员选择关务筹划程序和方法具有重要的指导作用。因此,只有建立了正确的关务筹划原则,才能有科学的关务筹划程序和方法,也才能有健全的关务筹划实务。在关务筹划过程中,我们应遵循的原则主要有:

1.2.2.1 合法原则

关务筹划可达到控制进出口成本、使进出口商的合法权利得到充分享受和行使、实现企业价值最大化的目的。从中可以看出,关务筹划必须以不违反国家现行的海关法律、法规为前提,否则,就构成了走私违规行为。以走私违规行为进行的所谓“筹划”,不但不能获得长期稳定的节税收益,还将会面临查处、罚款甚至追究有关当事人刑事责任的严

重处罚，给进出口商带来不良的经济、社会和法律后果。真正的关务筹划活动，因为遵循合法性原则，不但可以实现预期的利益目标，还受到国家税收政策的鼓励，或者至少不会受到法律的追究。关务筹划的合法性要求进出口商熟悉或通晓海关法律法规，并能较为准确地掌握合法与非法的界限而不会越轨。

1.2.2.2 系统原则

系统是一个有组织的、一元化的整体，它包括两个或两个以上的独立部分或元素。系统理论认为，组成系统的各个部分是相互联系、相互依存、相互制约的，从而形成一种稳定有序的状态。根据系统理论，关务筹划是一个相对独立的系统，企业在进行关务筹划时，应着眼于企业整体税负、成本的降低，不能只盯在某种进出口商品的税负的高低上，孤立地对单个进出口商品进行筹划。因此，应该一方面考虑企业所涉及进出口商品的税负最低，另一方面要考虑企业在进出口环节通关效率的提高、通关时间的降低，只有这样，企业才可能在整体上降低税负、成本，从而最大地实现进出口收益。

1.2.2.3 经济原则

关务筹划可以减轻企业的税负，增加企业股东权益，但同时又会耗费一定的费用和精力，导致企业相关成本的增加。例如，关务筹划是一项技术性很强的工作，要求筹划人员不仅要精通财务、会计、管理等业务，还要精通国家有关海关税务的法律、法规及其他相关的法律、法规。因此，企业在关务筹划前需要进行必要的关务咨询，还可能需聘用专业的关务专家为其策划，或直接购买关务计划。所以，关务筹划和其他财务管理决策一样，必须遵循成本效益原则，只有当筹划方案的所得大于支出时，该项关务筹划才是成功的筹划。同时，因选择该筹划方案而放弃其他方案造成相应机会成本收益的损失也应予以重视。

1.2.3 关务筹划的特征

在笔者看来，关务筹划作为企业进出口经营活动的重要组成部分，它至少应具有以下几个特征：

一是合法性。合法性是指关务筹划只能在海关法许可的范围内进行。海关法是调整海关和进出口企业关系的法律规范，而税收征纳关系是海关和进出口企业关系中最基本的经济关系。在税收征纳法律关系中，负责征税的海关要依法征税，作为纳税义务人的进出口企业也要依法纳税。企业如果违反海关法的规定偷逃税，其行为结果将只会是受到