

1

协调制度与进出口税则

1.1 商品名称及编码协调制度

《中华人民共和国进出口税则》(以下简称《进出口税则》)和《中华人民共和国海关统计商品目录》(以下简称《海关统计商品目录》)是以《商品名称及编码协调制度》(The Harmonized Commodity Description and Coding System,简称《协调制度》或 HS)为基础编制的。《协调制度》(HS)是目前世界上大多数国家所采用的商品分类目录,截至 2006 年 10 月共有 204 个国家和地区采用了该目录。据世界海关组织(WCO)统计,其涵盖范围达到国际贸易总量的 99%以上。它在进出口税则、外贸统计、国际运输、生产统计、国际贸易谈判等方面起着重要的作用。

1.1.1 协调制度的产生与发展

出于对进出口商品征税方便的目的,很早就产生了对国际贸易商品进行分类的需要。随着国际贸易和生产技术的发展,人们注意到系统科学的商品分类不仅有助于征税,而且有助于国际贸易统计和分析、国际运输计价和国际贸易谈判等,因而早在 1853 年布鲁塞尔召开的国际经济大会上就决定以统一的国际关税目录作为国际统计目录的基础,开始了统一商品分类目录的努力。1913 年在布鲁塞尔召开了第二届国际商业统计会议,批准制定了一个统一的统计目录,该目录将商品分为 5 类共 186 个项目。1927 年召开的世界经济会议上提出要制定一个统一的海关税则目录,并于 1937 年完成定稿,被命名为《日内瓦目录》(Geneva Nomenclature)。该目录共分 21 类、86 章和 991 个品目。第二次世界大战后,西欧一些国家成立了欧洲海关同盟研究小组,在《日内瓦目录》的基础上拟定了《布鲁塞尔税则目录》(Brussels Tariff Nomenclature)并于 1959 年正式实

施。该目录共分 21 类、99 章和 1 011 个品目。1974 年该目录改称为《海关合作理事会商品分类目录》(Customs Co-operation Council Nomenclature, 简称 CCCN), 逐渐成为众多国家制定本国海关税则的基础。与此同时在 1948 年至 1950 年期间联合国统计委员会也研究制定了《国际贸易标准分类目录》(Standard International Trade Classification, 简称 SITC), 供各国进行外贸统计使用。该目录共分 10 类、63 章、233 组和 3 041 个基本项目。

由于世界商品分类目录繁杂, 各自的分类体系、结构和编码方法不完全一致, 给国际贸易诸方面带来了许多不便, 为此联合国欧洲经济委员会于 1970 年向海关合作理事会建议成立一个研究小组, 负责研究创建一个能同时满足海关征税、外贸统计、国际运输、原产地规则和贸易谈判等多用途商品分类目录的可行性。该研究小组向海关合作理事会提交了研究报告, 指出了编制《商品名称及编码协调制度》是可行的, 而且有利于国际贸易的长远利益。海关合作理事会于 1973 年批准了该报告并成立了一个协调制度委员会, 负责编写《协调制度》并起草有关实施的文本。约有 60 个国家和 20 多个国际组织参加了协调制度委员会及其工作组的这项工作, 经过十多年的努力, 在 CCCN 和 SITC 以及其他一些国际商品分类目录的基础上编制的《商品名称及编码协调制度》于 1983 年 5 月定稿, 1983 年 6 月《商品名称及编码协调制度的国际公约》及其附件《商品名称及编码协调制度》在海关合作理事会第 61/62 届会议上获得通过, 并于 1988 年 1 月 1 日正式生效, 成为缔约国制定本国海关税则和外贸统计目录的基础。该目录共分 21 类、97 章(其中第七十七章为空章)、1 241 个四位数品目和 5 019 个六位数子目。

协调制度自 1988 年正式实施以来, 为适应生产技术的发展及国际贸易格局的变化, 决定每隔若干年(一般为 4~6 年)就要对商品分类目录作一次全面的修订, 至今已进行了五次修订, 从而形成了 1988 年、1992 年、1996 年、2002 年、2007 年和 2012 年六个版本内容不完全相同的商品分类目录。

1.1.2 商品名称及编码协调制度的国际公约

《商品名称及编码协调制度》是一部多用途的、系统的具有严密逻辑性和科学性的国际贸易商品分类目录, 是国际上多个商品分类目录协调的产物, 是一个以《商品名称及编码协调制度的国际公约》形式保证其能统一实施的国际商品分类目录。

20世纪70年代,协调制度委员会在制定《商品名称及编码协调制度》的过程中,为了保证协调制度能够统一执行,还准备了《商品名称及编码协调制度的国际公约》(以下简称《协调制度国际公约》),对缔约国进行约束和管理。1983年6月,该公约以及作为该公约附件的协调制度在海关合作理事会上获得通过,并于1988年1月1日正式实施。截至2006年10月,该公约共有125个缔约方成员。

《协调制度国际公约》除前言部分外共有20条规定,主要是对各缔约成员国的权利义务、协调制度委员会在实施协调制度中的作用、公约的缔结、生效、退出、修改、争议的裁定等事宜作出了规定。

1. 制定协调制度的宗旨及原因

《协调制度国际公约》的前言部分阐述了协调制度宗旨和制定协调制度的原因。其宗旨在于:便利国际贸易;便利统计资料特别是国际贸易统计资料的收集、对比与分析;减少国际贸易往来中因分类制度不同、商品重新命名、重新分类及重新编号而引起的费用,以及便利数据的传输和贸易单据的统一。

而制定协调制度公约的原因在于:由于技术的发展和国际贸易格局的变化,1950年12月15日在布鲁塞尔签署的《海关税则商品分类目录公约》所附的商品分类目录远不能达到各国政府和贸易界在税则及统计方面要求的详细程度,必须对其进行全面修改;而越来越多的国家和进出口商认识到国际贸易谈判中需要运用准确并且相互可比的资料数据十分重要;而且在各种运输方式的运费计价和运输统计方面也应有统一的目录;而准备制定的《协调制度》能最大限度地和商业上的商品名称与品目号结合起来,能促进进出口贸易统计与生产统计之间建立尽可能接近的相互对应关系;同时与联合国的《国际贸易标准分类目录》之间仍保持接近的相互对应关系;为了建立一部可供国际贸易有关各方面的人士使用的税则/统计综合目录以满足上述需要,最好的方法是缔结一个新的国际公约。

2. 缔约方的主要权利及义务

根据公约规定,缔约成员国主要有以下权利:

(1) 派遣代表参加协调制度委员会及有关的会议,每一缔约成员国有一票表决权。

(2) 可对协调制度委员会提出的有关《协调制度国际公约》、《协调制度》目录及其相关文件的修正案表示反对意见,并要求重新进行审议。

(3) 缔约成员国不承担关税税率方面的任何义务。

(4) 任何缔约成员国有权退约,除退约书另行规定了更迟的失效期外,秘书长接到退约书一年后,退约即行生效。

根据公约规定,缔约成员国主要的义务包括:

(1) 必须保证从公约在缔约方生效之日起使其税则目录及统计目录与《协调制度》取得一致,为此,它必须保证在其税则目录及统计目录的制定中做到:采用《协调制度》的所有子目、品目及其相应的编码,不得作任何增添或删改;采用《协调制度》的归类总规则以及所有类、章和子目的注释,不得更改协调制度的类、章、品目或子目的范围;遵守《协调制度》的编码顺序。

(2) 缔约各方应按《协调制度》六位数级目录公布本国的进出口贸易统计资料,缔约各方还可在不影响商业秘密、国家安全等情况下,主动公布超过上述范围的更为详细的进出口贸易统计资料。

(3) 缔约各方可以在本国的税则目录及统计目录中,增列比《协调制度》六位数级目录更为详细的分类细目,但这些细目必须在公约附件《协调制度》目录所规定的六位数级目录以后增列和编号。

(4) 发展中国家原则上也要履行上述义务,但在成为缔约成员国时,可以根据其国际贸易格局或行政管理能力,在全部采用四位数级品目的前提下,部分或全部延期采用《协调制度》的子目,即全部不采用五位数级子目和六位数级子目,或者只采用五位数级子目,而全部不采用六位数级子目,但必须同意应尽最大努力在公约对本国生效之日起5年内或在本国认为合适的更长期限内全部采用六位数级的协调制度。

(5) 发达国家缔约方应向提出要求的发展中国家,按照双方所同意的条件,提供技术援助,特别是在人员培训,现行目录向《协调制度》转化,对已转换的目录如何不断适应《协调制度》的修改提出建议,以及在实施公约各项规定方面提供援助。

公约第二条还明确规定,《协调制度》作为附件是《协调制度国际公约》不可分割的组成部分,附件与公约具有同等的法律效力。

此外公约还对成立协调制度委员会的事宜、协调制度委员会的职能、海关合作理事会的作用、争议的裁决、缔约资格、缔约程序、生效日期、关于附属领土采用《协调制度》事宜、退约及其生效、修改程序、保留条款、秘书长的通知、在联合国注册问题等方面作出了规定。

1.1.3 协调制度的基本结构

《协调制度》(HS)自1988年1月1日正式实施起至今已经过五次修订,从

而形成了1988年、1992年、1996年、2002年、2007年和2012年六个版本,其中2012年版的HS共有5205个六位数编码。

它将国际贸易商品分为21大类、97章(其中第七十七章为空章),共有5000多个六位数级的商品编码。该目录中具有法律效力的内容包括商品编码表、各种注释[包括在类标题下的注释(以下简称类注)、在章标题下的注释(以下简称章注)以及类或章标题下的子目注释]和六条归类总规则。其中商品编码表由协调制度编码(简称商品编码)和货品名称(包括前四位数级的品目条文和后两位数级的子目条文)构成,从属于21大类,分布在97个章中(其中第七十七章为空章),任何缔约方都不能自行更改商品编码、货品名称、各种注释和归类总规则,所以它是一个以公约形式保证其统一实施的国际商品分类目录。

1. 商品编码表

HS基本上是以商品所属的生产行业为类的划分依据,属于同一生产部类的产品归在同一类中。HS各章则基本上是按商品的属性或用途来划分的,其中第一章至第六十八章(第六十四章至第六十六章除外)基本上是按商品的自然属性来分章的,第六十四章至第六十六章以及第八十四章至第九十六章是按货物的用途或功能来分章的。具体在每一章内,商品的排列也是有规律的,基本是原材料先于成品(原材料——半成品——制成品),加工程度低的先于加工程度高的(初级产品——粗加工产品——深加工产品),列名具体的先于列名一般的,整机先于零部件。在有的章中,例如第二十八章、第二十九章等还细分有分章。章或分章下则是品目条文和子目条文。品目条文是HS中前四位数级商品编码所对应的货品名称,子目条文则是第五位和第六位数级商品编码对应的货品名称。其中五位数级商品编码对应的货品名称栏目为一级子目,六位数级商品编码对应的货品名称栏目为二级子目。在商品编码表中归类时具有法律效力的是品目条文和子目条文。

商品编码的前四位数码表示品目,其中前两位表示货品所在章,后两位数码表示此货品在该章的序次。例如品目01.05表示该货品在第一章,是第五个品目。一些品目则被细分为一级子目,一级子目再细分为二级子目。一级子目用五位数码表示,第五位数码通常表示它在所属品目中的序号;二级子目用六位数码表示,第六位数码通常表示它在所属一级子目中的序号。例如0105.12,表示该货品属于第一章第五个品目第一个一级子目中的第二个二级子目。没有设一级子目或二级子目的品目,第五位或第六位数码用0表示,例如0205.00,表示第二章第五个品目下没有一级子目和二级子目。需要指出的是,作为未列名商品的第五位或第六位数码用9表示,不代表它在该级子目的实际序位,其间的空

序号是为在保留原有编码的情况下适用日后新增添的商品而设。在此,还需要注意的是,数字9被未列名零件占用时,数字8表示未列名整机。例如:8509.90为家用电动器具零件;而8509.80为未列名其他家用电动器具。

另外需要说明的是,由于HS经过多次修改,目前的HS目录中某些品目或某些子目已被删除,例如第五章中原第三个品目(05.03)和第九个品目(05.09)、第十四章中原第二个品目(14.02)和第三个品目(14.03)等已被删除(类似的例子还有不少),又如第二十六章的一级子目2620.50也已删除(类似的例子还有许多),所以HS编码的连续性特点已被打破。

2. 类注、章注和子目注释

HS的注释有三种,即位于类标题下的类注、位于章标题下的章注、位于类或章标题下的子目注释。这些注释也是商品归类的依据,它与品目条文和子目条文具有同等法律效力。需要指出的是子目归类时子目注释的运用具有优先性,其次是章注和类注。为了有效地说明和限定品目范围,注释通常有以下几种表述方法:

(1) 排他列举类、章、品目或子目所不包括的商品。排他列举在HS的注释中极为常见,例如第二章章注列举了该章不包括的肉及杂碎。

(2) 典型列举即列出有代表性的商品来说明类、章、品目或子目的商品范围。如第十二章的章注一用列举形式限定了品目12.07含油子仁及果实的范围;第四十四章子目注释中罗列了大量的“热带木”。

(3) 列出技术指标来限定某些特定的商品范围。例如第十一章的章注二和章注三,对归入该章的谷物细粉和粗粉规定了技术指标。

(4) 给重要的名词作出解释。例如第十一类的子目注释一,解释了该类子目中使用的九个名词。

(5) 阐述某些商品的归类规则。例如第十一类的类注二,规定了由多种材料混纺的货品的归类原则。

上述注释因为具有法律效力而被称为“法定注释”,它与《商品名称及编码协调制度注释》不同,前者内容受到《协调制度国际公约》的约束,而后者仅作为最有权威的解释存在而不具有法律约束力。此外各国还可以根据本国的需要增加补充注释,其效力仅受本国法律约束。

3. 归类总规则

HS还有六条归类总规则,也是具有法律效力的归类依据,它们适用于品目条文、子目条文以及有关的注释无法解决商品归类的场合,是指导整个协调制度商品归类的总原则。关于归类总规则的具体内容详见本书第2章。

1.2 进出口税则

在进出口货物通关过程中,准确确定商品的税则号列是十分重要的工作。因为它是海关征税、海关监管和外贸统计的基础,商品归类正确与否直接关系到进出口商的利益。我国《海关法》和《关税条例》均规定,纳税人必须按照《中华人民共和国进出口税则》的规定,对其申报的进出口货物进行商品归类,并归入相应的税则号列。《中华人民共和国进出口税则》和《中华人民共和国海关统计商品目录》是以《商品名称及编码协调制度》为基础编制的。海关合作理事会经过十几年的努力,于1983年6月通过了《商品名称及编码协调制度的国际公约》及其附件《商品名称及编码协调制度》,并于1988年1月1日起正式生效,成为缔约国制定本国海关税则和外贸统计目录的基础。

但是我国《进出口税则》和《海关统计商品目录》与协调制度(HS)也存在差异。HS的法定编码为6位数,而我国《进出口税则》和《海关统计商品目录》的编码为8位数,有的商品还有附加编码第9、10位数。我国《进出口税则》中的商品号列称为税则号列(简称税号),每项税号后都列出了该商品的税率,《海关统计商品目录》中的商品号列称为商品编号,每项商品编号后都列出了该商品的法定计量单位,并增加了第二十二类“特殊交易品及未分类商品”(内分第九十八章和第九十九章)。

1.2.1 我国进出口税则的发展

1. 1949年之前的海关税则

中国近代史上第一个海关税则是清朝鸦片战争之后的《1843年进出口税则》,这是中国第一个不平等的协定税则,因为《南京条约》规定清政府在制定税则时必须与其他列强议定,从而决定了该税则的不自主性和协定性。该税则以列表形式将出口税则、进口税则分别列出,以从量税和从价税两种方式计税,出口商品税率为5%,即“按价值若干,每百两抽五两”,而进口商品税率为10%,即“按价值若干,每百两抽十两”。其中出口税则将出口商品分为12大类、68个税目,进口税则将进口商品分为14大类、104个税目,进出口税则合并共172个税目。

1858年10月,英、美、法代表与清政府代表谈判修订税则,并于1858年11月8日公布实施修订的税则。1858年税则是在1843年税则的基础上修订而成

的,出口税则仍将出口商品分为 12 大类,但税目增加至 174 个;进口税则仍将进口商品分为 14 大类,但税目增加至 177 个,进出口税则合并共 351 个税目。但税率降为 5%,即“值百抽五”,成为当时世界上最低税率的税则之一。《1858 年进出口税则》实施后共进行了 11 次局部修订。

1902 年外国列强与清政府谈判制定了新税则,并于 1904 年正式实施。新税则是在《1858 年进出口税则》进口税则部分的基础上修订而成,它将进口商品分为 17 大类和 682 个税目,其中从量税目 565 个、从价税目 117 个,税率仍为“值百抽五”。而出口税则部分并未修订。

中华民国成立后,北洋政府为达到切实“值百抽五”的要求多次向英法等国提出修订税则,直到 1918 年,英法等 14 国代表才同意组成“修改进口税则委员会”,对《1902 年进口税则》加以修订,修订后的税则于 1919 年 8 月 1 日开始实施。该税则共有 598 个税目,其中从量税目 416 个、从价税目 178 个、免税税目 4 个,平均税率仅为 3.5%,并未达到“值百抽五”的目的。

1921 年,北洋政府要求各国按有关协议修订《1919 年进口税则》。1922 年 3 月“上海修改税则委员会”成立,新修改的进口税则于当年 9 月审议通过,10 月公布,1923 年 1 月 17 日正式实施。该进口税则共分 15 类、582 个税目,平均税率为 4.29%。

1928 年 12 月,南京国民政府颁布了《中华民国海关进口税则(1929)》,并于 1929 年 2 月 1 日开始实施。该税则将进口商品分为 14 类、718 个税目,税率从 7.5%到 27.5%不等,平均税率为 8.5%。

1930 年 5 月,南京国民政府国定税则委员会重新修订了 1929 年的进口税则,并于 1931 年 1 月 1 日起实施。《1931 年国定进口税则》将进口商品分为 16 类、647 个税目,并提高了税率,增加了税级,平均税率为 15%。与此同时,1931 年 5 月颁布了《1931 年国定出口税则》,并于当年 6 月 1 日开始实施。该出口税则将出口商品分为 6 类、270 个税目,从量税税率多为 5%,从价税税率多为 7.5%。

1933 年 5 月,南京国民政府宣布废止《1931 年国定进口税则》,实施《1933 年国定进口税则》,该税则将进口商品分为 16 类、672 个税目。由于该税则修订的主要目的在于增加财政收入,所以进口税率有大幅提高,平均税率达 20%。

在财政危机和日本压力的内外交困下,南京国民政府于 1934 年 7 月 1 日颁布实施了《1934 年国定进口税则》,该税则对进口商品的分类和税目与 1933 年的进口税则完全相同,但税率的增减变化较大,平均税率提高到 25%。同年 6 月颁布实施了《1934 年国定出口税则》,该税则是在《1931 年国定出口税则》的基础上修订的,对出口货物的分类及税目与 1931 年的出口税则完全相同,但减税

的税目有所增加,免税的税目也有所扩大。

1948年南京国民政府加入关贸总协定后,将当时海关执行的《1934年国定进口税则》修改为《1948年协定税则》,并颁布实施。该税则基本保持了1934年税则旧貌,仍为16类、672个税目,但税率由原来的单栏改为双栏,即增加了一栏为关贸总协定的减让税率,一律从价征收,并提高了进口关税税率。

2. 1949年以后的海关税则

中华人民共和国成立以来,至今共实施了三部不同分类基础的海关进出口税则。

(1) 1951年开始的海关税则。中华人民共和国成立以后第一部海关进出口税则于1951年5月4日经政务院批准并于当年5月16日开始实施。该税则是在参考《苏联海关税则》、《中华民国海关税则》及《日内瓦目录》的基础上,根据我国当时的生产和进出口商品情况,按照商品的自然属性、加工程度、功能用途制定的,共分17类、89组、939个税目,采用进出口税则合一的体例,共设3栏税率,其中进口商品设最低税率和普通税率两栏税率,出口商品设一栏税率。该税则从1951年到1985年更换新税则为止,先后对税目或税率作了24次修改。

(2) 1985年开始以《海关合作理事会商品分类目录》(CCCN)为基础的海关税则。1985年2月经国务院批准,以CCCN为基础制定的1985年海关进出口税则于当年3月10日正式实施。该税则同样采用进出口税则合一的形式,将商品分21类、99章、1011个品目、1087个子目。税号与CCCN的商品编码相同。共设有四栏税率,包括三栏进口税率(即最低税率、普通税率和进口调节税率)和一栏出口税率。并调低了进出口商品的税率。从1985年到1991年底为止该税则先后进行了19次修订。

(3) 1992年开始以《商品名称及编码协调制度》(HS)为基础的海关税则。经国务院批准,1992年1月1日起开始实施新的海关进出口税则(我国于1992年6月23日加入《商品名称及编码协调制度国际公约》)。该税则是以国际通用的《商品名称及编码协调制度》第1次修订本为基础,并结合我国进出口商品的实际情况制订的,共分21类、97章(其中第七十七章为空章)、5019个六位数子目、6256个八位数税目。税则号列由八位数码组成,其中前六位数码与HS的商品编码完全相同,最后两位数码是我国新增的子目编码。该税则继续使用进出口税则合一的形式,共设三栏税率,包括两栏进口税率(即优惠税率和普通税率)和一栏出口税率。从1992年到1995年底,该税则的第七、第八位数子目作了多次调整,并先后有3次较大规模自主降低关税税率的调整。

由于《商品名称及编码协调制度》第2次修订本于1996年1月1日起生效,

所以我国经国务院批准也于1996年1月1日起实施以新的HS为基础制定的海关进出口税则。该税则结构基本与1992年的相同,共分21类、97章(其中第七十七章为空章)、5 116个六位数子目、6 550个八位数税目。实施时的税则与原税则税率相同。但从1996年4月1日大规模调低关税税率后,进口税率栏设基础税率和1996年税率两类,每类又分为优惠税率和普通税率两栏,共有四栏税率。从1996年到2001年底,该税则的第七、第八位数子目作了多次调整,并先后有5次较大规模自主降低关税税率的调整。

2002年1月1日起《商品名称及编码协调制度》第3次修订本生效,我国经国务院批准也于2002年1月1日起实施以新的HS为基础制定的海关进出口税则。该税则结构基本与1992年、1996年的相同,共分21类、97章(其中第七十七章为空章)、5 224个六位数子目、7 316个八位数税目。该税则设有普通税率、最惠国税率、协定税率和特惠税率等四栏进口税率。从2002年到2006年,该税则的第七、第八位数子目作了多次调整,并按关税减让表的要求先后有5次对关税税率作了较大规模的调整。

2007年1月1日起《商品名称及编码协调制度》第4次修订本生效,经国务院批准,我国也于2007年1月1日起实施以2007年HS为基础制定的海关进出口税则。该税则共分21类、97章(其中第七十七章为空章)、5 052个六位数子目、7 646个八位数税目。从2007年到2011年该税则的第七、第八位数子目作了多次调整,并对部分商品的关税税率作了适当调整。

2012年1月1日起,《商品名称及编码协调制度》第5次修订本生效。经国务院批准,我国于2012年1月1日起实施以新的HS为基础制定的进出口税则。2012年《中华人民共和国进出口税则》共分21类、97章(其中第七十七章为空章)、5 205个六位数子目、8 194个八位数税目。

1.2.2 进出口税则与协调制度、海关统计商品目录的关系

《商品名称及编码协调制度》是一部多用途的、系统的具有严密逻辑性和科学性的国际贸易商品分类目录,是《商品名称及编码协调制度的国际公约》的附件。它将国际贸易商品分为21大类、97章(其中第七十七章为空章),共有5 000多个六位数级的商品编码。该目录中具有法律效力的内容包括商品编码表、各种注释和六条归类总规则。其中商品编码表由协调制度编码(简称商品编码)和货品名称(包括前四位数级的品目条文和后两位数级的子目条文)构成,任

何缔约国都不能自行更改商品编码、货品名称、各种注释和归类总规则,所以它是一个以公约形式保证其统一实施的国际商品分类目录。

《进出口税则》又称为海关税则,是一国通过一定的立法程序制定和公布实施的进出口货物和物品应税和免税的关税税率表。它是海关凭以征收关税的法律依据,也是一个国家关税政策的具体体现。海关税则一般由税目和税率两个部分组成。税目部分是税则的技术部分,主要包括税则号列和商品名称,有的还带有解释税号范围的注释和说明商品分类规律的归类规则。税率部分是税则的政策部分,体现国家的关税政策,列出一栏或多栏税率,对不同的商品或不同的国家给予相同或不同的关税待遇。我国的《进出口税则》是以协调制度为基础结合我国实际进出口情况编制而成的。其结构与 HS 目录结构基本相同,是由税则号列—货品名称—税率表、注释和归类总规则组成。但与 HS 相比的不同之处有:《进出口税则》在表中增设了税率栏,并将 HS 的商品编码改称为税则号列,而且我国《进出口税则》的税则号列为八位数编码,其中前六位数码与 HS 的商品编码完全一致,只有第七、第八位数码才是我国增设的子目。

目前我国海关统计采用的《海关统计商品目录》与我国《进出口税则》的结构基本相同。为适应统计需要,《进出口税则》中的税率栏改换为计量单位栏,税则号列栏改称商品编码栏。《海关统计商品目录》共分 22 大类、99 章,其中前 97 章的内容与《进出口税则》的完全相同,增设的第二十二类的标题为“特殊交易品及未分类商品”,在该大类项下分列了第九十八章与第九十九章,其中第九十八章只限单项记录商品价值在人民币 2 000 元及以下的非税、非证未分类的进口商品;计算机软件(出口)和军品(特殊交易品)。第九十九章只有一个品目,包括的货品只限新疆棉和内地棉。其余各类、章、品目及子目的货品范围与税则的完全一致,而且海关统计商品归类原则和方法也与税则归类完全相同。

1.2.3 我国进出口税则的基本结构

我国《进出口税则》是以协调制度为基础编制而成的。它由税目和税率两个部分构成,其中税目部分包括税则号列和商品名称,税率部分列出了普通税率、最惠国税率等多栏税率,此外还包括各种注释和归类总规则。《进出口税则》中的注释和归类总规则与 HS 中的规定基本上没有差别。税则号列由八位数码组成,其中前六位数码与 HS 的商品编码完全一致,只有第七、第八位数码才是我国增设的子目,分别称之为三级子目和四级子目。根据《商品名称及编码协调制

度的国际公约》的规定,任何政府都无权变更 HS 前六位数的编码,但由于三级子目和四级子目是我国增设的子目,本国政府可以对其进行适当的调整,最近每年我国都会对《进出口税则》的内容作适当的修改,包括三级子目和四级子目的条文,以及税率表中的税率。例如 2007 年我国《进出口税则》共有 7 646 个八位数税号,2011 年调整为 7 977 个,2012 年再次调整为 8 194 个。而 2012 年版的《协调制度》共有 5 205 个六位数编码,在再次修改之前不会有任何变化。

《进出口税则》中具有法律效力的内容包括税则号列—货品名称—税率表、各种注释和归类总规则。税则号列—货品名称—税率表由八位数码的税则号列、货品名称以及对应的多栏税率组成,从属于 21 大类,分布在 97 个章中(其中第七十七章为空章)。税则号列的前四位数码表示品目,其中前两位数码表示货品所在章,后两位数码表示此货品在该章的序次。第五位数码是一级子目,通常表示它在所属品目中的序号;第六位数码是二级子目,通常表示它在所属一级子目中的序号;第七、第八位数码分别对应的是三级子目和四级子目。

《进出口税则》中的注释基本上与 HS 的注释相同,仅在第十三章中增加了一条本国的注释。《进出口税则》中的六条归类总规则与 HS 的完全一致。

1.2.4 我国进出口商品归类的法律依据

《中华人民共和国进出口关税条例》(以下简称《关税条例》)第三十一条规定,纳税义务人应当按照《进出口税则》规定的目录条文和归类总规则、类注、章注、子目注释以及其他归类注释,对其申报的进出口货物进行商品归类,并归入相应的税则号列;海关应当依法审核确定该货物的商品归类。

根据我国《海关法》、《关税条例》和其他相关规定,我国进出口商品归类的法律依据具体包括以下几项:

(1) 我国《进出口税则》中的归类总规则、类注、章注、子目注释以及品目条文、子目条文。

(2) 《进出口税则商品及品目注释》。

(3) 《中华人民共和国进出口税则本国子目注释》。

(4) 海关总署下发的有关商品归类的规定,包括总署文件、归类问答书、预归类决定、归类技术委员会决议及总署转发的 WCO 归类决定等。

此外,《海关法》第四十二条和《关税条例》第三十二条都明确规定,海关可以要求纳税义务人提供确定商品归类所需的有关资料;必要时,海关可以组织化

验、检验,并将海关认定的化验、检验结果作为商品归类的依据。

1.2.5 我国进出口商品预归类制度

商品归类是一项技术性很强的工作。由于商品归类工作技术性强,并涉及化验等诸多环节,需要一定的时间才能得出结论,因此完全依靠在通关环节进行商品归类已不能完全适应需要。为加速货物通关,提高归类的准确性,便利报关人办理海关手续,我国海关对进出口商品实行预归类制度。

商品预归类是指货物在实际进出口前,申请人以海关规定的书面形式向海关提出申请并提供商品归类所需要的资料,必要时提供样品,海关依法作出具有法律效力的商品归类决定的行为。

《中华人民共和国海关进出口货物商品归类管理规定》中指出,在海关注册登记的进出口货物经营单位,可以在货物实际进出口的45日前,向直属海关申请就其拟进出口的货物预先进行商品归类。

申请人申请预归类时,应当填写并且提交《商品预归类申请表》。预归类申请应当向拟实际进出口货物所在地的直属海关提出。

直属海关经审核认为申请预归类的商品归类事项属于《进出口税则》、《进出口税则商品及品目注释》、《进出口税则本国子目注释》以及海关总署发布的关于商品归类的行政裁定、商品归类决定有明确规定的,应当在接受申请之日起15个工作日内制发《预归类决定书》,并且告知申请人。

申请人在制发《预归类决定书》的直属海关所辖关区进出口《预归类决定书》所述商品时,应当主动向海关提交《预归类决定书》。申请人实际进出口《预归类决定书》所述商品,并且按照《预归类决定书》申报的,海关按照《预归类决定书》所确定的归类意见审核放行。

直属海关经审核认为申请预归类的商品归类事项属于《进出口税则》、《进出口税则商品及品目注释》、《进出口税则本国子目注释》以及海关总署发布的关于商品归类的行政裁定、商品归类决定没有明确规定的,应当在接受申请之日起7个工作日内告知申请人按照规定申请行政裁定。

此外,海关总署可以依据有关法律、行政法规规定,对进出口货物作出具有普遍约束力的商品归类决定。进出口相同货物,应当适用相同的商品归类决定。商品归类决定由海关总署对外公布。如果作出商品归类决定所依据的法律、行政法规以及其他相关规定发生变化的,商品归类决定同时失效。对于商品归类

决定失效的,应当由海关总署对外公布。

1.2.6 进出口税则与自然科学技术分类在体系上的差异

商品是根据其显著特征进行分类的,不同的商品其显著特征表现在不同的方面,如商品组成材料的自然属性、商品的加工工艺、商品的性能、商品的用途等。我们无法要求商品的分类体系与自然科学技术的分类体系完全一致,但在某种意义上,商品是自然科学技术的产物,因此,商品分类体系总与自然科学技术的各个分类体系有某些相通之处。但是,如果因此而以自然科学技术分类体系作为税则的归类依据,则极可能发生归类错误。因为 HS 与现代自然科学技术体系存在着差异,有些方面差异还比较显著。其原因主要有两个方面:

(1) HS 是国际贸易分类体系,分类的详略与商品的国际贸易量大小以及商品在经济系统中的重要性有关;而自然科学技术分类体系主要考虑理论至工艺的内在逻辑性。两种分类体系在分类的详略上有很大的不同。自然科学技术几乎覆盖整个客观世界,各种科学又自有其研究对象,所以各个自然科学分类体系之间是互相交叉的。而 HS 面对的是国际贸易的全部商品,必须全面独立地处理各个自然科学分类体系之间所允许存在的交叉问题。因此,会发生从单一自然科学技术分类来看似乎不尽合理的现象。

(2) HS 从 1853 年第一次国际贸易统计分类会议沿革至今,已有 160 多年的历史;如果从《日内瓦目录》1931 年生效算起,也有 80 余年历史;如果从《布鲁塞尔税则目录》1959 年正式实施算起,至今也有 50 多年的历史。其间,自然科学和工业技术的发展使得分类体系已有重大变化。但是,HS 为了保持海关工作和资料的历史延续性,其结构变化不大。也就是说,从这方面看,HS 有其一定的历史局限性。但是,这样编制修订 HS 其代价是最小的,因此,HS 即使在结构上与自然科学体系有不一致也是合理的。了解 HS 的这一历史局限性,有利于更好地掌握 HS 的结构。

习题 1

1. 参加《商品名称及编码协调制度的国际公约》的成员方有哪些主要权利和义务?

2. 《商品名称及编码协调制度》的基本结构是什么？
3. 我国《进出口税则》与《商品名称及编码协调制度》、《海关统计商品目录》的联系和区别是什么？
4. 我国进出口商品归类的法律依据是什么？
5. 简述我国进出口商品预归类制度的主要内容。

2

商品归类总规则

我国《进出口税则》是以 HS 为基础制定的,因此我国《进出口税则》的归类总规则与《协调制度》的总规则完全一致。《进出口税则》的归类总规则共有六条,其中前四条承继《海关合作理事会商品分类目录》(CCCN)的归类总规则,后两条是《商品名称及编码协调制度》(HS)新增加的。归类总规则作为 HS 结构的重要组成部分,是进出口商品归类必须遵循的原则和方法。

2.1 归类总规则一

类、章及分章的标题,仅为查找方便而设;具有法律效力的归类,应按品目条文和有关类注或章注确定,如品目、类注或章注无其他规定,按以下规则确定。

规则一包括了以下几方面的含义:

(1) 各类、章及分章的标题对商品归类不具有法律效力,标题的设置目的仅仅在于查找方便而已。所以在商品归类时,不能完全凭借类、章或分章的标题来确定商品的税则号列。例如第一章的标题是“活动物”,但并非所有的活动物都归入第一章,比如活鱼就应归入第三章,流动马戏团的活动物则应归入第九十五章。又如第六十二章的标题是“非针织或非钩编的服装及衣着附件”,按标题这一章不应包括针织品和钩编制品,但品目 62.12 却又列明了包括针织或钩编的紧身胸衣等货品。

(2) 品目条文和有关的类注或章注才是具有法律效力的归类依据。许多货品可直接按品目条文进行归类,例如鲜牛肉可直接归入品目 02.01,而无须运用其他的归类总规则。有的货品要按照类注或章注的规定来归类,例如牛尾毛应根据第五章章注四的规定按“马毛”归入品目 05.11 中。

(3) 只有在品目、类注和章注无专门规定时才可按照归类总规则的其他规则归类。也就是说在确定归类时应首先考虑品目条文、相关的类注和章注的规定,其次才能考虑其他归类规则。例如,机器的成套零件,品目没有条文规定,类注、章注也无专门规定,它的归类不能确定,因此就需要按其他归类规则进行归类。

2.2 归类总规则二

(一) 品目所列货品,应视为包括该项货品的不完整品或未制成品,只要在进口或出口时该项不完整品或未制成品具有完整品或制成品的基本特征;还应视为包括该项货品的完整品或制成品(或按本款可作为完整品或制成品归类的货品)在进口或出口时的未组装件或拆散件。

(二) 品目中所列材料或物质,应视为包括该种材料或物质与其他材料或物质混合或组合的物品。品目所列某种材料或物质构成的货品,应视为包括全部或部分由该种材料或物质构成的货品。由一种以上材料或物质构成的货品,应按规则三归类。

规则二(一)与规则二(二)的共同特点是扩大品目所列货品的范围。品目所列货品应视为包括不完整品或未制成品,以及货品的未组装件或拆散件;品目所列材料或物质应视为包括该种材料或物质与其他材料或物质混合或组合的货品;品目所列某种材料或物质构成的货品,应视为包括全部或部分由该种材料或物质构成的货品。

其中规则二(一)有条件地将不完整品、未制成品也包括在品目所列货品范围之中,具体包括了以下三种情况:

(1) 品目所列的货品,不仅包括完整的货品,还包括具有完整品或制成品基本特征的不完整品或未制成品。例如,缺少车门的小汽车仍然具有小汽车的基本特征,所以应按小汽车归入相应品目。

(2) 完整品或制成品的未组装件或拆散件,应按已组装货品归入完整品或制成品的相应品目中。这里通常是由于包装、装卸或运输上的需要而将货品以未组装或拆散形式进出口的。例如未拼装或拆散的木制品,如果各零部件同时进出口,则应按相应的完整木制品归类。此外对于某一货品的未组装零部件,如超出组装成品所需数量的,则超出部分应单独归类。