

/ 外贸通关系列用书 /

岑维廉
钟昌元
王 华 / 编著

关税理论 与中国关税制度

Tariff Theory and Tariff System of China



格致出版社
上海人民出版社

/ 外贸通关系列用书 /

关税理论 与中国关税制度

Tariff Theory and Tariff System of China

岑维廉 钟昌元 王华 / 编著



格致出版社
上海人民出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

关税理论与中国关税制度/岑维廉, 钟昌元, 王华编
著. —上海: 格致出版社: 上海人民出版社, 2009. 9
(外贸通关系列用书)
ISBN 978 - 7 - 5432 - 1662 - 4

I. 关... II. ①岑...②钟...③王... III. ①关税—经济理论—教材②关税制度—中国—教材 IV. F745 F752.53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 149810 号

责任编辑 林 芸 钱 敏
封面装帧 人马艺术工作室·储平

外贸通关系列用书

关税理论与中国关税制度

岑维廉 钟昌元 王华 编著

出版 世纪出版集团 格致出版社
www.ewen.cc www.hibooks.cn
上海人民出版社
(200001 上海福建中路193号24层)



编辑部热线 021 - 63914988
市场部热线 021 - 63914081

发 行 世纪出版集团发行中心
印 刷 上海商务联西印刷有限公司
开 本 787 × 1092 毫米 1/16
印 张 23.75
插 页 1
字 数 415,000
版 次 2009 年 9 月新 1 版
印 次 2009 年 9 月第 1 次印刷
ISBN 978 - 7 - 5432 - 1662 - 4/F · 212
定 价 38.00 元

前言

随着中国加入世界贸易组织,中国的改革开放和经济建设正在不断取得令世人瞩目的成就,关税在对外贸易中的作用日益凸现。为了满足时代发展的需要,也为了总结多年来的教学科研成果,我们编写了本教材。

《关税理论与中国关税制度》是为财政税收类专业本科及专科的同名专业课程编写的教科书,也适合经济管理类其他专业的教学,如海关各专业、报关与国际货运专业、国际商务专业、物流管理专业、国际经济与贸易专业等的相关课程使用。该教材对关税纳税人及对关税有兴趣的人士了解中国关税制度也有非常重要的参考价值。它还可作为报关员资格全国统一考试重要的辅导用书。

该教材着重于理论与实践的结合,特别是与中国海关征税业务紧密结合,书中从第1章到第6章为关税理论部分,从第7章到第15章为中国关税制度部分。

理论部分着重介绍对实践有指导意义的理论模式,分析方法基本采用局部均衡方法,并配以较通俗的几何分析方法,尽可能避免用高等数学,以求其更广泛的适用性。对于有实际运用价值,但其他相关教材未提供的模型,此部分作进一步的探索,以使关税理论更完善。

制度部分中,因中国加入世界贸易组织,中国关税制度已符合世界贸易组织的原则和具体规定,所以一般不再介绍世界贸易组织的相关规定。为使读者对中国关税制度有真切的了解,教材中对制度的条款尽量引用原文并指明出处。以教材结构代替法律的结构,相信更有助于读者对中国关税制度的理解和掌握。需要特别指出的是,教材中关税制度部分所涉及的法律、法规均以最新适用的内容为准(截止到2006年6月),或者以目前海关实际操作的业务内容为准,以充分体现

教材内容的及时性和有效性。

按照循序渐进的原则,作者对教材结构作了一定的安排。如理论部分第2章和第3章以“单一商品的关税效应”和“两种以上商品的关税效应”将关税基本理论作了归纳,而将“经济一体化的经济效应”、“与关税有关的其他经济效应”、“关税政策”分置于第4章至第6章中。第1章“导论”为总的概括。制度部分除第7章“关税制度体系及关税种类”、第8章“关税制度要素”作总体介绍外,第9章“进出口税则与商品归类原则”、第10章“原产地规则”、第11章“海关审价和关税计征”涵盖了海关的三大技术“税则归类”、“原产地规则”和“海关估价”。第12章介绍了由海关在进境环节征收的“进境环节国内税”(也称海关代征税),第13章介绍了关税的申报、缴纳、担保、缓税、退税补税和减免等业务的条件和操作程序,第14章介绍了关税的复议、处罚,第15章则介绍了入境旅客行李物品和邮递物品进口税及其与货物关税的区别。书中附录了关税制度主要的法律、法规和规章及本书参考的相关法律、法规以供读者检索和深入探讨。

各章后配以思考题,在需要加强计算训练的地方,都有必要的例题,以帮助学习。

本教材由海关总署唯一从事学历教育的高等院校——上海海关学院(其前身为上海海关高等专科学校)多年从事关税教学的专业教师岑维廉、钟昌元和王华三人编写。作者分工如下:岑维廉编写第2、3、4、5、14章,钟昌元编写第1、6、9、10、13章;王华编写第7、8、11、12、15章。

由于作者水平所限,书中缺点和错误在所难免,恳请读者批评指正。

目 录

上篇 关 税 理 论

003	1 关税导论
003	1.1 关税的定义及特征
010	1.2 关税的职能作用
018	1.3 关税的分类
022	1.4 中国关税简史
027	思考题
028	2 单一商品的关税效应
028	2.1 供求均衡与关税作用
042	2.2 关税税负及关税损益
049	2.3 关税效应的“度”
053	2.4 不同经济性质商品的关税效应
055	思考题
057	3 两种以上商品的关税效应
057	3.1 互补商品的关税效应
059	3.2 替代商品的关税效应
062	3.3 产品加工过程的关税效应(关税有效保护率)
080	思考题

081	4 经济一体化的经济效应
081	4.1 经济一体化和关税一体化
082	4.2 关税同盟的均衡分析
088	4.3 关税同盟对同盟内外的其他影响
091	4.4 自由贸易区与优惠贸易安排的经济效应
099	4.5 对自由贸易口号下隐蔽保护的趋势评价
100	思考题
102	5 与关税有关的其他经济效应
102	5.1 非关税措施经济效应
106	5.2 走私应税货物及缉私的经济效应
111	思考题
112	6 关税政策
112	6.1 关税政策的演变
120	6.2 关税政策的影响因素和效益原则
122	6.3 我国的关税政策
126	思考题

下篇 中国关税制度

129	7 中国关税制度体系及关税种类
129	7.1 中国关税制度的概念及其体系
131	7.2 中国关税种类
142	思考题

143	8 关税制度要素
143	8.1 关税法律关系的三要素
152	8.2 关税制度的其他要素
164	思考题
165	9 《进出口税则》与商品归类原则
165	9.1 《进出口税则》概况
171	9.2 《进出口税则》的归类总规则
179	思考题
180	10 原产地规则
180	10.1 原产地规则概况
187	10.2 非优惠原产地规则
191	10.3 优惠原产地规则
206	思考题
207	11 海关审价和关税计征
207	11.1 国际贸易价格术语
209	11.2 进口货物完税价格的涵义
210	11.3 一般进口货物的完税价格
221	11.4 特殊进口货物的完税价格
227	11.5 出口货物的完税价格
229	11.6 进出口货物的海关审价
238	11.7 关税额的计算
247	思考题

248	12 进境环节的国内税
248	12.1 进境环节国内税的沿革
250	12.2 进境环节消费税
258	12.3 进境环节增值税
263	12.4 船舶吨税
269	思考题
270	13 税款的缴纳、担保、退还、补征和减免
270	13.1 税款的缴纳
278	13.2 进出口货物的税款担保
282	13.3 税款的退还及补征
286	13.4 税收的减免
293	思考题
294	14 关税的复议和处罚
294	14.1 纳税争议与行政复议
296	14.2 海关税收处罚
310	14.3 对海关行政处罚的行政复议
311	思考题
312	15 进境物品进口税
312	15.1 进境物品进口税征税对象和纳税义务人
315	15.2 进境物品进口税税率表及归类原则
316	15.3 进境物品进口税的完税价格及计征
319	思考题

320 **附录**

320 附录 1 中华人民共和国进出口关税条例

331 附录 2 中华人民共和国海关审定进出口货物完税价格办法

346 附录 3 中华人民共和国海关进出口货物征税管理办法

362 附录 4 中华人民共和国进出口货物原产地条例

367 **参考文献**

上 篇

关 税 理 论

1

关税导论

1.1 关税的定义及特征

1.1.1 关税的产生与发展

作为最为古老税种之一的关税,它的起源可以追溯到原始社会后期。随着生产力的发展,在原始社会后期出现了剩余产品。剩余产品的出现产生两种后果,一是出现商品交换,二是出现特权阶层。特权阶层为了支配和占有剩余产品,有效地控制各自的势力范围,他们通过设置疆界和关卡来区别于其他部落,这样,部落之间就不能自由地进行剩余产品的交换,易货人只有通过缴纳过境税表示承认部落头领的统治,才能通过这些疆界和关卡,从而进行商品交换。这就是早期的内部关税。威廉·配第在《赋税论》中指出:“关税是对输入或输出君主的领土的货物所课征的一种捐税”,“关税最初是为了保护进出口的货物免遭海盗抢劫而给君主的报酬”。马克思在《德意志意识形态》中也指出:“关税起源于封建主对其领地上的过往客商所征收的捐税,客商缴了这种税款就可免遭抢劫。后来各城市也征收了这种捐税,在现代国家出现之后,这种捐税便是国库进款的最方便手段。”

据史书记载,欧洲早在公元前希腊城邦兴起就存在关税。大约在公元前8世纪至公元前6世纪,古希腊出现了一批奴隶制城邦国家,当时的外国人为了取得在这些城邦国家的贸易权利必须向领主进贡。例如在雅典,统治者对输出入的货物征收2%至5%的港口使用费,不缴纳者不得进港。起初雅典的财政官员只对来往客商征收市场使用费和船舶使用港口的手续费,以后发展成为向客商征收市场税和港口税,这就是古代欧洲关税的雏形。古罗马在公元前509年建立共和国的“王政”时代就已经对通过境内各交通要道的货物征收2.5%的过境

税,而且古罗马的关税较之古希腊的关税更为完善,开始实行分类税率。在中国,关税的起源更早,早在3 000多年前的西周时期就已开始设关征税。在《周礼·地官》中就有“关市之赋”的记载。春秋时期各诸侯普遍设关征收关税。

当然这些早期的关税都属内部关税,它与现代意义的外部(国境或关境)关税还是有许多不同的。随着经济的发展,各国发现,在国内设关征税不利于贸易的进行,便开始逐步放弃国内关税转而仅对进出口货物征收国境关税,这样对一国进出口的货物征收的税被称之为国境关税,在一国范围内流通的货物不再征收内部关税。在西方国家,随着资本主义生产关系的建立,封建时期的内部关税严重阻碍经济发展,在资产阶级掌握政权以后,逐渐废除作为关卡的内部关税而实行统一的国境关税,这时的关税就是现在通常意义上的近代关税。但是进入20世纪后,国际上出现了关税同盟、经济一体化组织,成员国之间取消国境关税实行统一的关境关税,同时有些国家在国境内设立自由港、自由贸易区等特殊区域,对进出这些区域的货物不征收关税,这样国境与关境的范围就出现了差异。由于现代各国基本上针对进出关境的货物征收关税,所以国境关税就发展为现代意义的关境关税。

1.1.2 关税的定义

据《不列颠百科全书》的解释:“关税是指商品通过一国或有共同关税联盟的国家集团边界进行贸易时所征收的一种税。”

据《新帕尔格雷夫经济学大辞典》解释:“关税是向对外贸易征收的税,即对跨越国境或其他地理区域边界的进口和少数情况下的出口所课征的一种税。”

据《辞海》解释:关税是“海关根据国家制订公布的海关税则,对进出其关境的物品所征收的税”。

据《中国大百科全书》解释:关税是“由一国政府设置的海关对过境应纳税货物和物品所征收的进出口和转口的税收”。

据《中国税务百科全书》解释:“关税,对进出关境的商品课征的税种,是商品流转课税的一种形式。”

据《中国海关百科全书》解释:关税是“以进出关境的货物和物品为课税对象的一种国家税收”。

综合各种解释,我们可以给关税下一个相对较为全面的定义:关税(customs duties or tariff)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

法和进出口税则,仅对进出关境的自由流通的货物和物品征收的一种流转税。

这个定义的内涵比较丰富,因为它包括了多个方面的内容:

(1) 它指出了关税的类属是流转税的一种。

关税定义蕴含了关税在国家财政收入形式中的类属。国家财政收入分为税收、费用、国债及其他财政收入,税收按其性质和作用的不同又可分为流转税、收益税、财产税、资源税、行为税等。关税属于流转税的一种。流转税是指根据商品买卖或劳务收费的流转额所征收的税收,又称流通税,即以流通过程中的商品和劳务为课税对象的税收。其特点是:以商品交易和提供劳务为前提;同商品或劳务流转额相联系,不受成本高低的影响。既可对流转全额征税,也可对部分流转额课税。关税是对进出境货物和物品的流转额征收的一种税,在我国,关税与增值税、消费税和营业税一样属于流转税的范畴。

(2) 它指出了关税的征税对象及税种界限是进出境货物和物品。

关税的征税对象是“进出境货物和物品”。但是,并非所有的对进出境货物和物品征收的流转税都属于关税。比如,增值税不仅对进境货物征收,也对国内生产流通环节的货物征收。虽然从增值税的角度看,国内流通环节的货物增值额是增值税的主要征收对象;但从关税定义的角度看,只要增值税的征收对象超出了“进出境货物和物品”的范围,它就不是关税。所以,关税定义中的“仅”字非常重要,关税的征收对象仅限于“进出境货物和物品”。凡是征收对象符合关税定义的,不管其名称如何,实质上都是关税,如曾经开征的“进出口调节税”等。

关税定义不仅区分了关税与其他流转税的界限,也揭示了在其他流转税中隐含的变相关税的判别标准。比如,某种流转税对国内流通环节征收 5% 的税额,而对进口环节货物征收 8% 的税额,那么,进境环节多征的 3% 的税额就是一种隐性的变相关税。

(3) 它指出了关税应税经济活动的地域界限是一国(地区)的关境。

关税的征税对象涉及了纳税人的经济活动范围,即在其经济贸易活动中将货物输送进境或出境。所以必须明确纳税人应税经济行为的地域界限。在关税定义中,进出境的“境”特指关境而不是国境。关境是指实施同一海关法令的境域,即国家(地区)行使海关主权的执法空间。海关合作理事会对关境的定义是“完全实施统一海关法的地区”。而国境是一个主权国家以国界为界限,全面行使主权的领域范围,包括领土、领海、领空。一般情况下关境的范围等同于国境的范围,但是在第二次世界大战后由于关税同盟和自由港、自由贸易区的出现,关境与国境在某些国家(地区)可能不相同,因为海关法令的地理适用范围可能有别于国家行使主权的地理范围。例如欧盟,若干国家组成共同的关境,实施统

一的海关法规和关税制度,其成员国的货物在彼此之间的国境进出不征收关税,只有关税同盟以外的货物进入欧盟范围内才被征收关税。此时关境大于欧盟成员国各自的国境。

又比如,在某些国家设有自由港或自由贸易区,这些区域虽在国境之内,但从征收关税的角度看,这些区域被看成是在该国关境之外,进出这些区域的货物不征收关税,此时关境的范围小于国境。另外《关税及贸易总协定》规定,某些在对外贸易方面独立实行关税和贸易管理制度的地区,经同意并发表声明可以以单独关境地区成为关税及贸易总协定的成员。中国香港和台澎金马就是以单独关境地区(我国称之为单独关税区)成为世界贸易组织(其前身为关税及贸易总协定)成员的。此外澳门也与香港、台湾一样与内地实行不同的关税制度,这样在我国除大陆地区外,还出现了三个单独关境区。我国现行的关境是指适用《中华人民共和国海关法》(以下简称《海关法》)的大陆行政管辖区域,不包括中国香港、中国澳门和台澎金马三个单独关境地区,所以目前我国也属于关境小于国境的情形。

(4) 它指出了关税的征收主体是国家或者说是代表国家的海关。

税收的征税主体具体可分为两个层次:一是指具有课税权即税收立法权的机构,二是指具体组织税款征收的机构,即代表国家行使征税职责的国家税务机关。就财政分配的法律关系而言,关税的征税主体只能是国家。但国家的各种职能是由各个不同的国家机关行使的。一般而言关税是由各国的海关代表国家向纳税人征收的。所以就行政管理的法律关系而言,关税的征税主体是代表国家管理征税事务的海关。我国《海关法》第二条和第五十三条以及《中华人民共和国进出口关税条例》(以下简称《关税条例》)第二条都明确规定将征收关税的权力授予海关,规定征收关税是海关的一项主要任务,未经法律的授权,其他单位和个人均不得行使征收关税的权力。

(5) 它指出了对货物和物品征收关税的最终目标在于自由流通。

自由流通是指货物在结清通关手续放行后进境(或出境)使用或消费。但是,在纳税人或其代理人向海关报关时,“自由流通”还未开始;所以,“自由流通”只能作为纳税人经济活动的一个最终目标来对待。在这个通关过程中又产生了一系列的征免界限,具体来说包括以下几种情况。

① 没有商业价值的货物,因其不能使用或消费而免征关税。例如《海关法》第五十六条以及《关税条例》第四十五条都规定,可以免征关税的进出口货物包括无商业价值的广告品和货样、在海关放行前损失的货物。对于在海关放行前遭受损坏的货物,则可以根据海关认定的受损程度减征关税。

② 按国际条约或国际惯例,某些进出境货物和物品也不征关税。例如《海关法》第五十六条以及《关税条例》第四十五条规定,外国政府、国际组织无偿赠送的物资,进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品以及有关部门规定数额以内的进出境物品均免征关税。另外《关税条例》第四十三条规定,因品质或规格原因的进出口货物自进口或出口之日起1年内原状复运出境或进境的,不征收关税。

③ 暂时进出境的货物,根据《海关法》第五十九条和《关税条例》第四十二条的规定,具体分以下几种情形是否征收关税。

A. 暂时进出境,但不以其使用价值进行使用或消费的货物。只要不属于禁止进出境货物,并且置于海关监管控制之下,在海关规定的期限内复运出境或进境的,这些货物也不征关税。例如《关税条例》第四十二条规定,在展览会、交易会、会议及类似活动中展示或者使用的货物,只要进出境时提供担保并在6个月内复运出境或进境的,免征关税。但未在规定期限内复运出境或进境的,则由海关依法征收关税。

B. 暂时进出境,但以其使用价值进行使用或消费而形态没有改变的货物。从理论上讲,在其生产或消费过程中虽然处在海关监管控制之下,且在海关规定的期限内复运出境或进境,但对其转移或消费掉的那一部分价值原则上应征关税,但通常情况不征关税。我国《关税条例》第四十二条规定,文化、体育交流活动中使用的表演、比赛用品,进行新闻报道或者摄制电影、电视节目使用的仪器、设备及用品,开展科研、教学、医疗活动使用的仪器、设备及用品,上述活动以及在展览会、交易会、会议及类似活动中使用的交通工具及特种车辆,有商业价值的货样,供安装、调试、检测设备时使用的仪器、工具,以及盛装货物的容器,只要进出境时提供担保并在6个月内复运出境或进境的,免征关税。但未在规定期限内复运出境或进境的,则由海关依法征收关税。

C. 暂时进出境,以其使用价值投入生产,并以成品复运出境或进境的货物。虽然成品复运出境或进境意味着原有货物的价值形态全部复运出境或进境,但原货物已经在生产过程中与境内的生产要素相结合,因此,以这种方式进出境的货物虽然按国际惯例可不征关税,但须事先申请并经批准,生产过程置于海关监管控制之下,成品在事先规定的期限内复运出境或进境,在此条件下方可不征关税。比如加工贸易进出口货物就属于这种情形。在我国保税加工贸易主要包括对外加工装配(含来料加工和来件装配)、进料加工和出料加工三种形式。

D. 其他暂时进出境的货物,根据《关税条例》第四十二条的规定,应当按照该货物的完税价格和其在境内滞留时间与折旧时间的比例计算征收关税。