

# 第一章

## 关税概述

### 第一节 关税的定义

如果你是一家外贸公司的管理人员或业务人员，当你们公司的货物进出海关时，显然必须缴纳进出口关税。那么，关税税额的计算方法和会计处理方法肯定是你应当了解的知识。可当你刚刚翻开厚厚的关税法条文时，也许已经被艰深晦涩的“通知”、“办法”、“规定”搞得不知所云了。

如果你是一家企业的报关员，代理客户按章纳税只是你应尽的基本职责。除此以外，为了赢得客户的信任，进一步打开工作局面，也许你总在思考：怎样合理筹划货物进出口的方式、地点、时间，才能够在国家法律、法规、制度规定

的范围内 使企业最大限度地少缴纳税款？

关税和企业的进出口贸易以及国家的税收管理都有着紧密的联系。既然关税那么重要，那么关税的定义是什么呢 简而言之 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，对进出关境的货物和物品征收的一种流转税。另外，关税的概念有狭义和广义之分。狭义的关税是指进出境环节的关税本身；广义的关税 不仅包括关税本身 还包括海关在进出境环节代征的其他国内税费 如增值税、消费税、船舶吨位税等。本章的关税都指广义的关税。

在上述概念中有一个名词需要特别强调，那就是“关境”。关境又称税境或海关境域 在同一关境内实行同一个关税税法 执行相同的关税制度 货物只有在进出关境时才征收关税。很多人常常把关境当作国境，的确，在现代社会 征收关税的海关大多数都设立在一国边境上 但古今中外都存在着关境不等于国境的情形。

关税是一种国家税收，这是它的最基本属性。国家税收的征收主体是国家，关税是由海关代表国家向纳税人征收的。关税的重要作用是由关税的基本属性所决定的。虽然不同的国家在不同时期 关税的作用并不完全一致 但它的基本作用可以归结到一点 都是国家主权的体现 是为了维护主权，推动国家经济建设。为了把关税与海关征收的其他税费区别开来 有人把关税进一步定义为“关税是只对进出境货物征收而不对国产同类货物征收的税”。这样就防止了在执行关税减免协定中以国内税的名义变相征收关税 躲避关税减免的约束。

## 第二节 关税的特点

关税是国家税收的一种，它当然也具备一般税收所共有的属性——强制性、无偿性和固定性。

税收的强制性指的是国家征税凭借政治权力，通过颁布法令强制执行，任何单位和个人都不得违抗。在我国，某一税种经由全国人民代表大会其常务委员会立法通过并颁布之后即可正式开征，税法生效后就成为国家法律的一个组成部分，纳税人必须依法纳税，否则就会受到法律的制裁。《中华人民共和国海关法》是海关征收关税的基本法律依据，在此基础上国务院关税税则委员会和其授权的海关总署、财政部、国家税务总局还制定了大量的关税法律、法规，它们对海关征收管理关税也有法律效力。我国关税的征收部门为海关总署及其授权的各分支海关。

税收的无偿性指的是国家征税以后，税款即直接进入国库，成为国家的财政收入，既不需要偿还，也不需要向纳税人付出任何代价。对关税而言，纳税人依法缴纳税款后，无权要求海关偿还或就此提出任何要求，它与海关在查验入境货物时所征收的规费、监管手续费不同，规费和监管手续费属于入境人员对海关监督、检查工作的报酬。但需要注意的是，关税的无偿性与关税减免、关税返还以及出口退税等政策规定完全是两回事，后者指的是国家根据法律对部分特定的纳税人少征或免征税款，或对多征税款依法退还纳税人的行为，它常常体现为海关对纳税人的优惠政策。

税收的固定性指的是国家以法律形式规定征税对象以及征收比例或数额，要求纳税人按预定的标准纳税。一般说来，纳税人只要取得了税法规定的收入，发生了应该纳税的行为，拥有了应税财产，就必须按规定标准纳税，不得擅自变更或取消。但同时，税收的固定性又是相对而言的。尤其对于关税 随着国内外政治、社会、经济条件的变化 客观状况又要求关税的税率、计税依据、优惠政策等规定要不断进行必要的变化，以促进关税制度更为合理和科学。

关税作为独特的税种，除了具有一般税收的特点以外，还具有以下特点：

1. 征收的对象是进出境的货物和物品。这里所指的“境”是指“关境”。即指一部海关法规可以全面实施的区域。货物和物品只有在进出关境时，才能被征收关税。

2. 有较强的涉外性。关税只对进出境的货物和物品征收。因此，关税税则的制定、税率的分类和高低，直接影响到国际贸易的开展。随着经济全球化的发展，世界各国的经济联系越来越密切，贸易关系不仅反映简单经济关系，而且成为一种政治关系。这样，关税政策、关税措施也往往和经济政策、外交政策紧密相关，具有涉外性。关税的涉外性可以从以下三个方面来理解。

- (1) 关税受国际外生因素制约较强。所谓外生因素制约，就是国际组织、各国政府间的协定、公约和政策都在不同程度上影响关税的制定、减免和调整。

- (2) 关税影响与对方国家的贸易往来。它既与本国的经济和生产有直接的关系，又能影响贸易对方国家的经济和生产，因而关税政策和关税措施常涉及国际的政治、外交

和经济等方面的关系。

(3) 关税是国际经济竞争的一种手段。利用关税与其他国家签订互惠协定，可以作为争取友好贸易往来的手段；利用关税壁垒可以作为保护国内生产的防卫武器。国际间的关税战经常发生。

正是“涉外性”才使得关税对进出口贸易产生巨大的影响作用。对货物征收关税，势必会提高纳税人的经营成本，从而对商品出入境后的销售利润产生直接的影响。纳税人要么提高商品的售价，维持赢利水平，但会导致销售额下降；要么维持商品售价不变，使商品销售额保持不变，但又会导致赢利水平的下降。对进出口的非贸易品征收关税，同样也会使纳税人携带行李物品或邮寄物品的经济负担加重。因此，关税税种的设置、税率的调整和征收办法的改变等，都会影响到国际间贸易往来和商品流通。

### 第三节 关税的分类

在日常生活和国际经济交往活动中，我们经常会遇到这些名词 比如进口税、出口税、反倾销税、优惠税 等等 尽管我们也知道它们属于进出口关税，但其确切的含义是什么，大多数人并不一定能搞清楚。为了更好地在实际操作中利用好关税，我们首先有必要明确关税的分类，从而根据不同的需要作具体分析。

关税的分类方法多种多样，简单地讲可以分为两种，即按通过国境的货物和物品的流向为标准分类和按对进口货

物输出国实行区别对待的原则为分类标准。

## 一、进口关税和出口关税

按通过国境的货物和物品的流向为标准可分为：进口关税和出口关税。

1. 进口关税就是指海关对进口货物和物品征收的关税，它由海关对从关境外进口的货物或物品征收，或在货物从海关保税仓库中被提出投入国际市场时征收。它是关税中最重要的一种，是执行保护性关税政策的主要手段。目前，世界各国的税收体系均以进口关税作为关税的主体。我国在对外经济贸易往来活动中所说的关税一般都是指进口关税，在各种国际性贸易条约协定中所说的关税通常也指进口关税。

进口关税有正税与附加税之分。正税是指根据海关进出口税则中的法定税率征收的进口关税。附加税是指在征收进口正税的基础上额外加征的关税，主要是为了保护本国生产和增加财政收入两个方面补充正税的不足，通常属于临时性的限制进口措施。附加税的目的和名称繁多，如反倾销税、反补贴税、报复关税、紧急进口税、惩罚税等等。应该指出，附加税并不是一个独立的税种，其本身并无单独的税则，它是从属于进口正税的。

1985年7月16日，我国海关曾开征过进口调节税，作为进口关税和附加税，征收的对象仅限于一小部分国内外差价大的化妆品、耐用消费品等非生活必需品。由于国内生产情况的变化和经济形势的进一步好转，为有利于发展对外贸易，我国从1992年起取消了进口调节税。除进口调

节税外，后面谈到的反倾销税和反补贴税也属于进口附加税。

2. 出口关税是海关对出口货物和物品所征收的关税。出口关税的主要目的是限制、调控某些商品的出口，特别是防止本国的自然资源大量外流。欧洲国家在 18 世纪以前曾以出口关税作为重要的财源，后来各国日益重视关税的经济作用，逐渐认识到征收出口关税不利于本国的出口和经济发展，因为征收出口关税增加了出口货物的成本，会提高本国产品在外国的售价，降低同别国产品的市场竞争力，不利于扩大出口。目前，发达国家已相继取消了出口关税，美国甚至在宪法中规定不准征收出口关税。但一些发展中国家和经济落后的国家考虑到本国经济的需要，并没有完全取消出口关税。我国目前只对一小部分商品（10 种商品、36 个税目）征收出口关税。

征收出口关税一般基于以下一些理由：

（1）增加本国的财政收入。有些国家因国内财源不足，征收出口关税可以增加其国库收入。作为出口关税对象的商品，一般是本国资源丰富、出口量较大的商品，或者是在世界市场上有独占地位的出口商品。对这些商品征税后不致过多地影响其在国外的销售量，又可达到增加财政收入的目的。出口税率不宜过高，否则，势必导致出口量的下降，反而达不到征税的目的。

（2）限制本国某些产品或自然资源的输出。这可能有多种原因：一方面，保存本国的战略物资，不为敌对国家所用；另一方面，保证本国市场的供应，减少物资外流，防止资源短缺。同时可以利用关税调节出口量，以便在国际市场上

争取有利的价格。

## 二、加重关税和优惠关税

按对进口货物输出国实行区别对待的原则为分类标准可分为加重关税和优惠关税。

加重关税也称歧视性关税，是指国家为了加强关税对国内经济的保护作用，在征收一般关税之外又加征的一种临时性的进口附加税。加重关税一般都有较强的针对性，或针对特定的货物，或针对特定的国家。这种临时性关税根据加重征税的原因又可分为反倾销税、反补贴税和报复关税。

(1)反倾销税是指如果某国将进口的货物以极低的价格在本国市场上大量销售 致使本国相关产业受到损害 那么本国就可以在正常关税之外另外征收一种较高税率的进口附加税。其目的是增加进口货物成本，促使进口货物提高在本国市场上的售价，降低进口货物在本国市场上的竞争力，从而抵制外国货物的倾销，保护民族产业和国内市场。在世界贸易组织以及其他多边和双边贸易谈判中，通常都有反倾销守则或条例，实行反倾销的国家都要制定有关的反倾销法律和法规。商品倾销主要分为两种：短期的或间断式的商品倾销和长期的经常性的商品倾销。前者包括：①为保护或扩大国际市场而实行的倾销 ②为消除同业竞争者而进行的倾销 ③为报复他国在本国市场上的倾销行为而实行的反倾销。后者包括：①为扩大产业规模和充分利用现有人力、物力、财力而进行的倾销；②以重商主义理论为指导思想而进行的倾销。这两种倾销因有明确的扩

充市场及实行报复的含义，所以有必要征收反倾销关税。

(2)反补贴税是指如果某国对其出口的产品进行过出口补贴，那么进口国对接受过补贴的外国货物在进口到本国时所征收的一种进口附加税。因为出口产品接受过补贴以后 经营成本肯定会降低 那么它出口到其他国家后就可以在保持利润不变的同时，降低商品售价，提高销售总额。因而开征反补贴税的目的和反倾销税一样，也是增加进口货物的成本 抵消其所享有的补贴 削弱进口货物在国内市场的竞争力。反补贴税税额理论上应当和进口货物所享受的补贴额相等，但进口货物在进口前到底享受了多少补贴实际上是很难确定的，因而补贴和反补贴就成为国际贸易中一项非常复杂的难题。许多国际贸易组织都设有专门机构处理各国间有关补贴和反补贴争端。

反倾销税和反补贴税都不是可以随意征收的，必须具备一定的前提条件。这就是根据进口国反倾销和反补贴的法规 经国内、国际有关部门认定其进口国产品确实属于倾销行为 或出口国确实对出口货物进行了补贴 这些商品进入到国内市场上低价销售，对本国相关产业造成了重大损害或产生重大威胁 这样 才可能对被投诉的进口产品征收反倾销税或反补贴税。

我国对征收反倾销税和反补贴税也作了相应的法律规定。国务院于 1997 年 3 月 25 日发布的《反倾销和反补贴条例》对反倾销税和反补贴税的裁定、征收方法、征收期限等都作了明确的规定。

(3)报复关税是指假如别国对从本国进口的货物征收过高的歧视性关税 或有其他不利待遇时 那么本国有权予

以报复，对从该国输入的货物另外征收一种临时性附加税。它属于惩罚性的加重关税。报复关税最早由亚当·斯密所提倡，并受到贸易保护主义者和贸易自由主义者的赞同。贸易保护主义者认为，利用报复关税可以限制外国关税的输入，达到保护自己的目的。贸易自由主义者认为，报复关税可以作为一种手段，迫使他国让步，以实现自由贸易。因此，报复关税自出现以后，始终为一些国家所采用。即使在今天，报复关税在国际贸易中仍有其一定的地位和作用。

我国关税法规对实行加重关税也作了有关的说明。我国关税条例规定，任何国家或者地区对其进口的原产于中华人民共和国的货物征收歧视性关税或者给予其他歧视性待遇的，海关对原产于该国家或者地区的进口货物可以征收特别关税。征收特别关税的货物品种、税率和起征、停征时间，由国务院关税税则委员会决定并公布实行。它是国际经济竞争的重要防范手段。

优惠关税往往基于互惠性国际贸易协定在其成员国之间实施。

## 第四节 关税的地位和作用

关税的作用是指关税固有的、内在的、可以对社会经济发生作用和影响的功能。关税的作用是由关税的基本属性决定的。从本质上看，关税的最基本属性是国际交换和国际生产的一种交易费用，是不同民族国家的国民在国际经济交换中的利益补偿手段。当国民利益是由国家主权来代

表的时候 关税是通过国家来征收的。设置关税 是贯彻对外经济贸易政策的辅助手段。它的主要作用表现如下。

## 一、维护国家主权和经济利益

根据平等互利和对等原则 国家通过对两种税率（优惠税率和普通税率）的运用等方式，取得国际间的关税互惠。优惠税率适用于与我国有贸易协定的国家和地区，普通税率适用于与我国没有贸易协定的国家和地区。同一种进口商品 由于税率高低不同 使用优惠税率国家的商人对我国出口同样的商品比使用普通税率国家的商人获利就多，促使使用普通税率国家的商人与本国政府作斗争，与我国迅速订立贸易协定，从而有利于我国的对外经济往来和合作。

## 二、保护生产 调节经济

通过对进口的不同货物规定差别较大的税率，可以贯彻国家的奖励政策。因为对某种进口产品征收高额关税，就提高了进口货物的成本，削弱其同我国同类产品的竞争能力，保护本国同类产品的发展。对某种出口货物征收关税 可以控制某些商品的输出 防止我国资源廉价外流。当然 对一般产品 为了加强其在国际市场上的竞争能力 也可以免征关税。

利用关税税率的高低和减免，可以调节进出口商品的结构和流量 保持国内市场供求平衡 利用税率的高低 还可以影响市场物价，使奢侈品保持低价，引导人们合理消费。当然 在发挥关税保护作用时 也要注意防止其消极作用。因为某些不适当的长期保护，往往会养成国内某些企

业的依赖性 这些企业不努力改善经营环境和管理 不努力提高技术水平,长此以往在国际市场上就会缺乏竞争能力。

### 三、增加财政收入

关税作为国家税收体系的一个税种,组织财政收入同样是它的基本职能之一。不论在我国还是在其他国家,关税产生初期的基本目的就是取得财政收入。中华人民共和国成立以来,通过关税为国家积累了大量的资金。特别是近 20 年来,随着改革开放和加快关税征管,关税积累资金大幅度增加 目前已占整个财政收入的 5% 以上。

总之 关税不但对一国经济具有较强的保护功能 还对一国经济有促进和支持作用。

## 第五节 我国关税的起源和发展

关税作为一种经济手段 并不是与生俱来的 而是随着商品交换和商品流通领域的不断扩大,以及国际贸易的不断发展而产生和逐渐演变来的。根据我国关税发展的历史 可以把关税历史划分为内部关税时期、内、外部关税并重时期,半殖民地半封建关税时期和现代自主关税时期。

### 一、内部关税时期

从西周到魏晋南北朝时期,是我国关税的萌芽时期。这时统一帝国或各诸侯国在一些地方设置关卡,对过往行人和旅客征收一些象征性的实物作为守关士兵的给养,征

收方式和征收数量大多比较随意，并没有统一的规定。我们称这一时期为内部关税时期。在周朝的 9 种税赋中 关税被列为第 7 位。《周礼·地官·司徒》中记载了这样一个当时征收关税的情况 看守国门的人有权力管理关卡 对出入关卡的人按其货物征税 投机取巧、违反规定的人会受到惩罚。春秋以后，诸侯割据，纷纷在各自领域边界设立关卡 以维护治安和进行“关市之征” 关卡也超越了最初设想的防卫作用。然而，这时候的关税并不是国家财政收入的主要来源 因而通常税负较轻。

秦汉时期，已经有较详细的史料记载当时关税的征用情况。《汉书》告诉我们 对过关的人所征得的关税 并不列入国家的财政收入，而是用作看守关卡的士兵的给养。从东汉末年开 始，由于战乱频繁，统治者为了筹措战争经费，开始大设关卡，加重关税的征收。之后的北魏和北齐情况更为严重，过往关税已经成为统治者获得收入的主要来源。

## 二、内外部关税齐头并进时期

### （一）内部关税的发展

隋文帝建国之后，吸取了先人的经验，登基伊始就着手改革税制，减轻人民赋税。唐朝建立以后，也一直实行轻关税政策。唐朝的通过税只以商人为征税对象，对过往行人免征。唐朝后期，由于统治者的日益昏庸，再加上经济发展缓慢和叛乱，关税作为筹措各种开销经费的作用越来越重要。这时的关税税率甚至达到了 30%。之后的五代十国，各国无不横征暴敛。宋太祖开国后，宋朝开始减轻关税，但不久贪官污吏又私设关卡，以至于江南各地，形成“尺寸必

税”的严重局面。

元明时期 我国的内部关税体制更加完善 并且都实行轻关税政策。过往关税有钞关税、市肆门摊税、过坝税、门税等。清朝初期和中期 内部关税也分为正税、商税和船料税 3 种。它们已经具备了现代税收的一些特征。

## （二）外部关税的发展

隋唐时期外部关税是伴随着当时对外贸易的日渐发达而产生和发展起来的。唐朝已开始设立专门的对外机构来征收对外关税。以后的各朝代在唐朝的基础上，推行市舶制度。宋朝之后，从总体上来看我国实行的是轻关税政策。到了明朝和清朝初、中期 外部关税收入已十分有限。清朝初期和中期基本上采取的是闭关锁国的政策，因而关税收入就更不重要了。

值得注意的是 早在元代 我国就有了和现代船舶吨税非常类似的税种——舶脚。与此类似，清朝出现的“船料税”具有现代吨税的主要特征。

## 三、半殖民地半封建关税时期

鸦片战争以后，西方列强强加给清政府一系列不平等条约 至此 我国关税进入了一个畸形发展的时期。从清朝末年到中华人民共和国成立前夕，我国的关税主权基本丧失 成为典型的殖民地、半殖民地关税制度。

晚清政府在外来压迫下，不得不放弃闭关锁国的政策，开始实行对外通商。这时我国的关税主权就基本上由西方列强操纵和控制，设置关税的目的是为了有利于外国商人入境贸易。北洋政府成立后，基本上承袭晚清的关税政策。

以后，北洋政府迫于舆论的压力，开始与列强进行谈判，要求收回关税主权。之后的国民党政府终于在 1929 年 1 月 1 日收回了关税主权，但这种关税主权是有条件的。同时海关管理权也未收回。因此，在中华人民共和国成立以前，中国关税的殖民地色彩并没有改变。

#### 四、现代自主关税制度的建立

我国关税的历史源远流长 迄今为止已有数千年的历史 但直到 20 世纪 30 年代，我国才完全取消了内部关税。中华人民共和国成立后，我国完全废除了帝国主义对我国施加的一系列不平等条约 取得了关税自主权 建立了完全自主的现代关税制度。

中华人民共和国成立后，先后制定了进出口关税税则和关税条例，并根据实际情况制定不同的进出口税率和征免办法 以引进国内急需的原料和限制必需品的输出 这对保护国内经济发展、促进社会主义经济的建设起到了相当的积极作用。

### 第六节 “入世”与关税

长期以来 中国对进口商品课以高税 在保护国内工业的成长壮大方面有积极作用。但是，在经济逐步走向全球化、科学技术飞速发展的今天 高关税保护政策的弊端逐渐显现 它不利于引进、消化、吸收外国先进的技术设备 不利于企业降低进口成本 参与国际合作和国际竞争。同时 高

关税容易刺激一些人铤而走险 走私贩私 破坏正常外贸秩序。中国已经加入了 WTO, WTO 规则的一个基本要求, 就是打破国家间的各种贸易壁垒, 促进世界贸易自由化。这对中国来说, 首先涉及到关税问题。中国在遵循 WTO 规则的原则规定的情况下 结合本国现实 在不与其原则抵触的基础上, 作出关税的调整。

权威人士指出 关税减让是 WTO 成员的基本义务, 它以互惠互让为基础 旨在降低进出口关税总体水平 尤其是降低阻碍进口的高关税, 并要确定一些商品的税率最高界限 即约束税率 实际征税不能超过这个界限 以促进国际贸易自由发展。作为发展中国家, 中国通过加入 WTO 的谈判承诺, 关税的算术平均水平已从 1991 年上半年的 42.5% 逐步下降 至 2000 年关税平均税率降到 15% 最后到 2005 年降为 10% 左右。

但是, 在降低关税水平和非关税壁垒关税化的情况下, 中国仍要重视发挥关税应有的保护国内产业的作用。首先 随着关税总体水平的降低 要依据有效保护理论和关税结构理论 利用 WTO 规则关于发展中国家允许保护国内幼稚产业的例外条款, 并与国内经济结构的调整 and 产业政策的要求相结合 不断合理调整关税税率结构 形成“从原材料到中间产品到最终制成品”、“比较优势明显产品到比较优势不明显产品到缺乏比较优势产品”的由低到高的梯级关税税率结构 以体现对产业的不同保护 使国内产业在激烈的国际竞争中健康发展, 从而有利于更好地充分利用国内、国外两个资源 在国家的比较优势中分享国际分工的利益。

其次，中国需要大力清理整顿和削减关税减免优惠政策措施。中国关税表面上税率很高，而实际征收率却很低。虽经近年来进行过几次大的清理整顿，但关税减免优惠仍然过多、过宽、过滥。现行的关税减免政策措施，许多都是可以研究调整的，这不仅可以扩大关税税基，保证关税税率下降后不会减少收入，而且随着进口总值增加，关税收入会有较大幅度上升，特别是可以保护国内产业在平等竞争的环境中健康发展，并避免与 WTO 规则的要求相抵触。

再次，中国要调整加工贸易的来料、进料进口的征税管理。其中包括把现行的“不征不退”改为“有征有退”，以利于充分利用国内外两个资源，发展加工贸易。

最后，中国需要建立和完善反倾销税、反补贴税制。中国现在征收的反倾销税、反补贴税，只是在 1997 年 3 月 25 日公布的《中华人民共和国反倾销、反补贴条例》中笼统地提到，在《中华人民共和国进出口关税条例》中，仅见到“可以征收特别关税”一词，这反映法制建设很不健全。因此，应尽快制定并公布反倾销、反补贴税法，并认真掌握运用，以保护中国经济安全和国内产业的稳定，并促进进出口业务的顺利开展。

关税是 WTO 的合法调控和保护手段，各成员都在充分运用关税政策，保护和促进自身经济发展。我国关税一旦降至 13% 以下，将会对部分产业产生实质性影响。为此，我们必须充分发挥关税灵活多变的特点，采取相应对策。比如，针对亚太地区贸易投资自由化的压力和降低关税对国内产业保护的冲击，建立包括季节税、复合关税、反倾销税、紧急关税等在内的特殊关税制度，保护和扶持民族