

中国海关通关实务

郑俊田 教授



第三编

关税实务

郑俊田教授



本编主要内容

- 第一章 关税制度总论
- 第二章 关税纳税人
- 第三章 海关估价
- 第四章 关税税率适用
- 第五章 海关征收进口环节国内税
- 第六章 减免税
- 第七章 征纳程序

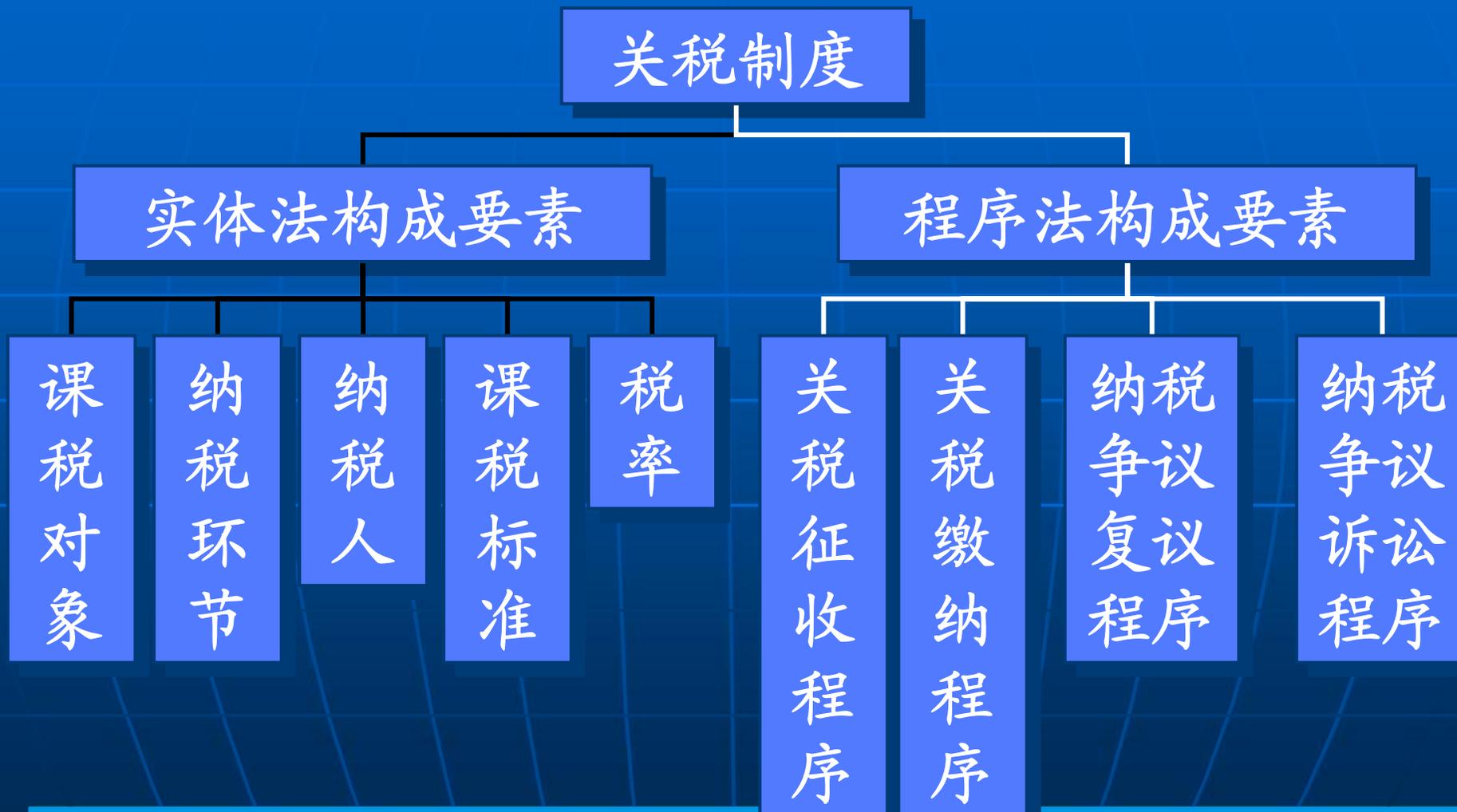
第一章

关税制度总论

郑俊田教授



第一节 关税制度的构成要素



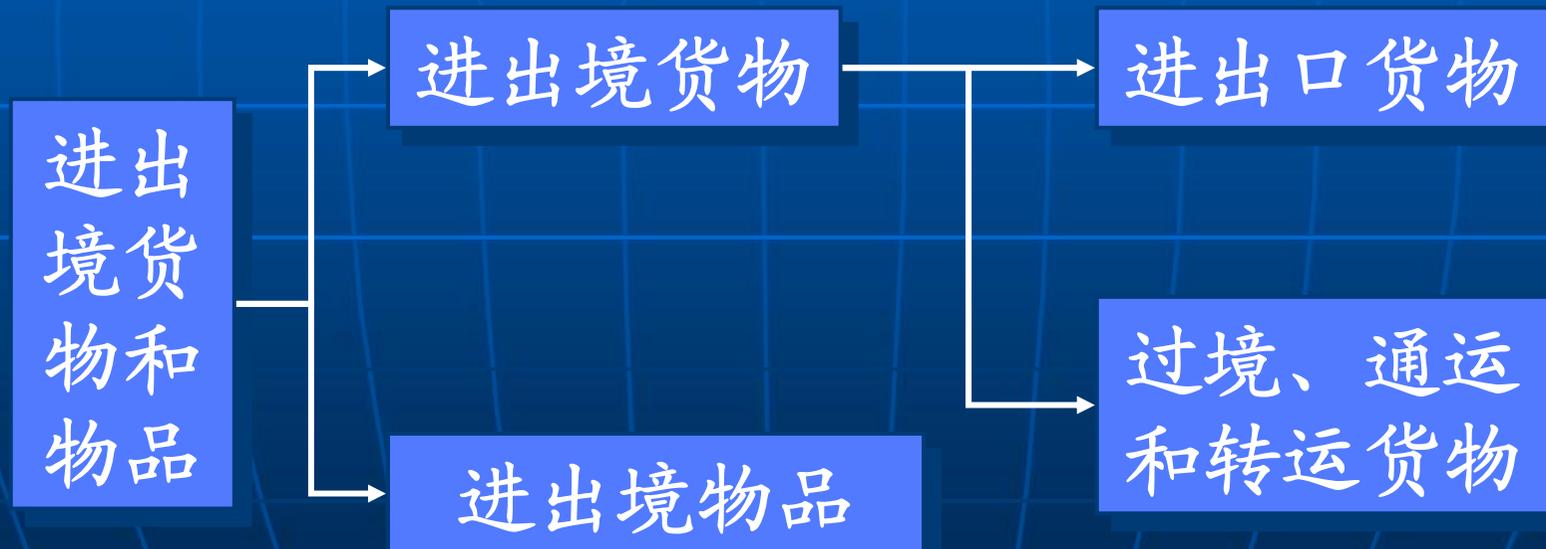
一、关税纳税人

关税纳税人，亦称关税纳税义务人，是依法有履行关税给付义务的单位和个人。关税纳税人是关税纳税义务的具体承担者。在关税法律关系中，关税纳税人与关税征收主体相对应，是承担关税纳税义务的主体，又称为关税纳税主体。在一些理论上把所有财产给付义务统称为债的国家中，关税纳税人又称为海关债务人（Customs Debtor），是作为债权人的海关的对称。

二、课税对象

准许进出口的货物、进出境物品，由海关依法征收关税。

《中华人民共和国海关法》第五十三条



三、纳税环节

判定货品是否进入境内使用，或是否产生纳税义务，有两个充分必要条件：

- 有关货物实际进入关境；
- 该货物依法可以供境内使用或者实际上已有供境内使用的可能。

四、课税标准

关税课税标准是对关税课税对象进行量化的标准。包括数量和价值两个标准。

(一) 从价税

从价税是以课税对象的价格或价值作为课税标准的一种税。

从价税税额=完税价格×关税税率

(二) 从量税

从量税是以课税对象的数量作为课税标准的一种税。

从量税税额 = 进口数量 × 每单位数量的关税税额

(三) 复合税

复合税是兼以课税对象的数量和价值为课税标准的一种税。

复合税税额 = 从量税税额 + 从价税税额

五、关税税率

关税税率是根据课税标准对课税对象计算关税税额的比例。

从价税的税率通常表现为应纳税额与课税对象的价值或价格的百分比。

从量税的税率表现为每个计量单位的课税对象的应纳税额。

六、征纳程序

关税征收程序，也称关税纳税义务确定程序，是海关确定关税纳税义务的具体内容时必须遵守的方法、顺序和手续方面的规定。关税纳税义务的确定是通过海关监管制度、海关稽查制度和海关缉私制度保证实现的。

海关根据纳税义务确定程序确定了关税纳税义务的具体内容后，纳税人要通过一定的手续履行缴纳关税的义务。关税制度中关于纳税人履行关税给付义务手续的规定即是关税缴纳程序。

第二节 关税立法与关税法律体系

关税立法有广义和狭义之分。狭义的关税立法是指国家权利机关制定有关调整关税征管关系的法律规范的活动；广义的关税立法除包括狭义的关税立法外，还包括行政机关为执行关税法律而制定具有规范性法律文件的活动。

我国关税立法实行三级立法体系。相应地，关税法律体系也分为三级。

关税立法与关税法律体系

全国人民代表大会
及其常务委员会

法律

《海关法》

国务院

行政
法规

关税条例

海关总署单独或会同
国务院其他部、委、
办

海关
规章

原产
地规
则

海关
审价
办法

海关总署法律、法规网址

<http://customs.gov.cn/FLFG/FLFG.asp>

第二章

关税纳税人

郑俊田教授

第一节 应税行为与关税纳税人

一、应税行为

做出某种使货品进出境的行为是产生关税纳税义务的直接原因，这种行为我们称为应税行为。

二、关税纳税人

关税纳税人应当是做出使货品供境内使用或供境外使用的充分必要条件得以满足行为的行为人。

(一) 进出境货物的收发货人

应税货物供境内使用或供境外使用的申报行为使关税纳税环节的两个充分必要条件得以满足，该货物在向海关申报并被海关接受时产生关税纳税义务。货物供境内使用或供境外使用的申报称为纳税申报。向海关作纳税申报的进出口人是关税纳税人。

(二) 海关监管货物的保管人

在保管海关监管货物期间非因不可抗力造成其保管的海关监管货物损毁或者灭失，负责保管该货物的仓库保管人应当为关税纳税人；

经营转关运输货物的承运人，非因不可抗力，在转关货物的运输中发生损坏、短少、灭失情事，转关运输的承运人应为关税纳税人。

(三) 海关变卖的进出境货物的购买人

海关依法变卖被没收的货物，以及海关作为强制措施处理滞报货品和以其价款充抵海关罚款而变卖的进出境货品，购买海关变卖的进出境货品的购买人是关税纳税人。

但海关依法强制变卖滞纳货物时，则不需要再确定关税纳税人。

第二节 连带关税纳税人

一、连带关税纳税人的概念

共同承担同一关税纳税义务的两个或两个以上关税纳税人。

报关代理人

报关经纪人

二、连带关税纳税人的种类

报关代理人

报关经纪人

第三节 关税纳税人的过渡

一、关税纳税人过渡的概念

当关税纳税人变更、终止时，或关税纳税人虽尚未终止，但其财产已不足以履行关税纳税义务时，某些与关税纳税人有关系的第三人，作为新的关税纳税人有义务代替原关税纳税人缴纳关税。纳税义务转由新纳税人承担的现象，一些税法论著中称为纳税人的过渡。

二、关税纳税人的过渡

(一) 关税纳税人改换名称

(二) 关税纳税人与他人合并

(三) 关税纳税人分立

三、准关税纳税人的过渡

减免税货物和保税货物的收发货人、使用者、经营者撤销、解散、破产或者发生其他依法终止经营的，不发生准关税，纳税人发过渡，原来的准关税纳税人成为关税纳税人，应当依法缴清税款。

减免税货物和保税货物的收发货人、使用者、经营者合并、分立时，如果合并、分立后的法人或其他组织不能依法享受减免税，或者不能继续进行保税业务的经营，不发生准关税纳税人的过渡。原来的准纳税人成为实际的关税纳税人，应当依法缴清税款；

如果合并、分立后的法人或其他组织依法可以享受或者继续享受减免税待遇，或者可以继续进行保税业务的经营，则发生准纳税人的过渡。这种潜在的、准关税纳税义务将过渡给新的准关税纳税人。这时，只需到海关办理准纳税人的变更手续即可。

第三章

海关估价

郑俊田教授

第一节 进口货物的价格准则

一、价格准则的概念

价格准则是指海关应当以怎样的价格作为海关价格。

价格准则包括价格定义和价格构成要素两部分，分别是海关价格在质的方面的规定和量的方面的规定。

二、价格定义

价格定义是指海关应当以怎样形成的进口货物的价格作为完税价格。即是一个概念性的价格，还是由海关武断地确定的价格，或是由买卖双方确定的价格。

进出口货物的完税价格由海关以该货物的成交价格为基础审查确定。

——《中华人民共和国海关法》第五十五条

(一)成交价格

成交价格 (Transaction Value) 是货物销售到进口国时实际已付或应付价格 (the price actually paid or payable for the goods sold for export to the country of importation)。

“已付或应付价格”是指“买方为进口货物向卖方或为卖方的利益已经支付或将要支付的总额。”

(二) 卖方给予买方的折扣

按照价格定义关于“实际已付或应付”的规定，卖方给予买方的价格折扣，其折扣部分不需支付，因此不应作为价格的一部分。

(三) 货物的赔偿金

如果货物存在品质、数量方面的瑕疵，且卖方同意降价或予以赔偿，则降价或赔偿是货物价格改变，因此降价部分或赔偿金不应作为价格的一部分。

三、价格构成要素

价格构成要素是指货物的完税价格中应当包括或者不应当包括哪些费用，即由哪些费用构成。

进口货物的完税价格包括货物的货价、货物运抵中华人民共和国境内输入地点起卸前的运输及其相关费用、保险费；

——《中华人民共和国海关法》第五十五条

(一) 货价

货价是货物出口销售到我国时货物自身的价格或价值，基本上相当于FOB贸易术语所代表的价格。其中基础是买卖双方商定的合同价格。但某些费用应当作某些调整。包括：应当计入货价中费用和不当计入货价的费用两类。

应当计入货价的费用

如果买方在合同价格以外另行支付了或应当支付当下列费用，应当将其计入货价：

1. 特许权使用费

特许权使用费（Royalties and License Fees）的范围包括买方为获得与进口货物相关的、受著作权保护的作品、专利、商标、专有技术和其他权利的使用许可而支付的费用。

特许权使用费计入货物价格的条件:

与被估价的进口货物有关; 和

作为该货物销售到我国的一项销售条件。

关于特许权使用费与被估货物的关系的示意图



2. 除购买佣金以外的佣金和经纪费

包装费、与货物成为一体的容器费

卖方直接或间接从买方对被估货物进口后转售、处置或使用而获得的利益

5. 协助的费用

——包含在进口货物中的材料、部件、零件和类似货物。例如，卖方在生产出售给买方的服装中用的、由买方提供的布料；

——在生产该货物过程中使用的工具、模具和类似货物。例如上述服装的生产过程中使用的缝纫机；

——在生产该货物的过程中消耗的材料。例如上述缝纫机使用的润滑油；

——在境外承担的生产该货物所需的工程设计、技术研发、工艺及制图等。

不应当计入货价的费用

在合同价格中包括的下列费用，如果能够与货物价格相区分，应当将其从价格中扣除：

货物进口后基建、安装、装配、调试或技术服务的费用

进口关税和国内税等税费

货物进口以后的运输及其相关费用、保险费

(二)运输及其相关费用、保险费

1. 运输费用

海运进口——卸货口岸

陆运和空运进口——第一口岸，但如果运费付至目的地口岸，则国内段运费不予扣除

(3)邮运进口——邮资

(4)无法确定运费或免费运输

——如果确实支付了运费但无法确定，则按该货物进口时同一类型运输方式的运费率

（额）计算运费

——如果买方自己运输或者卖方或第三方免费为进口商运输，则按该货物进口时同一类型运输方式的运费率（额）计算运费

2. 运输相关的费用

- 装卸费用；
- 运输过程中 处置费用；
- 运输佣金以及运输行或其它中介人的费用；
- 运输途中更换运输工具所需的临时仓储费；
- 集装箱的租借费。

3. 保险费

$$\text{货物 } CIF \text{ 价格} = \frac{\text{货物 } FOB \text{ 价格} + \text{运输费}}{1 - \text{保险费率}}$$

$$\text{货物 } CIF \text{ 价格} = \frac{\text{货物 } FOB \text{ 价格} + \text{运输费}}{1 - (\text{投保加成}) \times \text{保险费率}}$$

$$\text{保险费} = (\text{货物 } FOB \text{ 价格} + \text{运输费}) \times 3\%$$

第二节 进口货物的价格审核

一、货物是否为销售或是否有价格

(一) 不构成销售的被估货物

免费交付的货物

寄售的进口货物

由负责在进口国销售货物的中间商进口的
货物

按租赁（hire or leasing）合同进口的货物

非独立法人分支机构进口的货物

出借（loan）进口货物

7. 为在进口国销毁而进口并由发货人向进口商支付劳务费的货物

(二) 被估货物是否有价格

一揽子交易货物，即两种或两种以上适用不同税率的货物以一个总价成交。

假设：

A. 1000 10%

B. 2000 20%

C. 3000 30%

6000

$100+400+900=1400$

A. 3000 × 10%

B. 2000 × 20%

C. 1000 × 30%

6000

$300+400+300=1000$

二、货物价格是否符合价格准则

(一)申报价格是否真实、准确

海关在对纳税人申报的价格是否真实、准确有怀疑时，应当书面将怀疑的理由告知纳税人，并要求其书面形式进一步说明、提供相关资料或其他证据。自海关发出通知之日起15日内纳税人未能提供进一步说明的，或者虽然提供了进一步的说明，但海关仍有理由怀疑起申报的真实性、准确性的，海关有权不接受申报价格，并依法确定该货物的完税价格。

（二）申报价格是否符合价格定义

1. 对买方处置或使用进口货物规定有限制

中国海关法规定买方对货物的处置或使用不得受限制，但下类列限制除外：

- ◎ 法律或行政法规规定的限制；
- ◎ 对货物转售的地域的限制；
- ◎ 对货物价格无实质性影响的限制。

2. 被估价货物的价格受到使其成交价格无法确定的条件或因素的影响

《新估价法规》第一条注释列举了以下三种，使被估货物的销售或价格不能确定其价格的要件或约因的事例：

在买方购买规定数量的其他货物的条件下，卖方确定该进口货物的价格；

该进口货物的价格取决于进口货物的买方向卖方销售其他货物的价格；

根据与该进口货物无关的付款形式确定价格。

3. 卖方因买方转售、处置或使用被估货物 获得收益是否能合理确定

被估货物的成交价格是否成立的关键是，卖方因被估货物进口后的转售、处置或使用而获得的利益是否能够在合理的时间予以确定。

4. 买卖双方为关联企业且这种关联关系影响成交价格成立

关联关系的概念：

- (1)在彼此业务经营中任高级职员或董事；
- (2)法律承认的经营合伙人；
- (3)雇主和雇员；
- (4)任何人直接或间接拥有、控制或持有两者百分之五或以上已发行并拥有表决权的股票或股份；

- (5) 其中一方直接或间接地控制另一方；
- (6) 两者都直接或间接地受到同一（个）第三方的控制；
- (7) 直接或间接地控制同一（个）第三方；或
- (8) 同一家族的成员。

《新估价法规》特别规定：独家代理人、独家经销人或者独家受让人，如果不符合前述 8 种关联关系的，不能认为买卖双方之间有关联关系。

“测试”价格必须是与被估货物在同一国家生产、并与被估货物的交易发生在同一或大约同一时间的下列价格：

- ① 出口销售给同一进口国无关联关系的买方的相同或类似货物的成交价格；
- ② 按第五条规定所确定的相同或类似货物的海关价格（倒扣价格）；
- ③ 按第六条规定所确定的相同或类似货物的海关价格（计算价格）。

第三节 进口货物价格的确定

一、一般进口货物的价格确定

(一) 确定货物价格的时间和状态

如果存在进口货物出口销售到中国的成交价格，则一般不受成交价格达成的时间的影响。但如果该货物不存在成交价格，则应按被估货物进入我国关境时的时间和状态确定被估货物的完税价格。

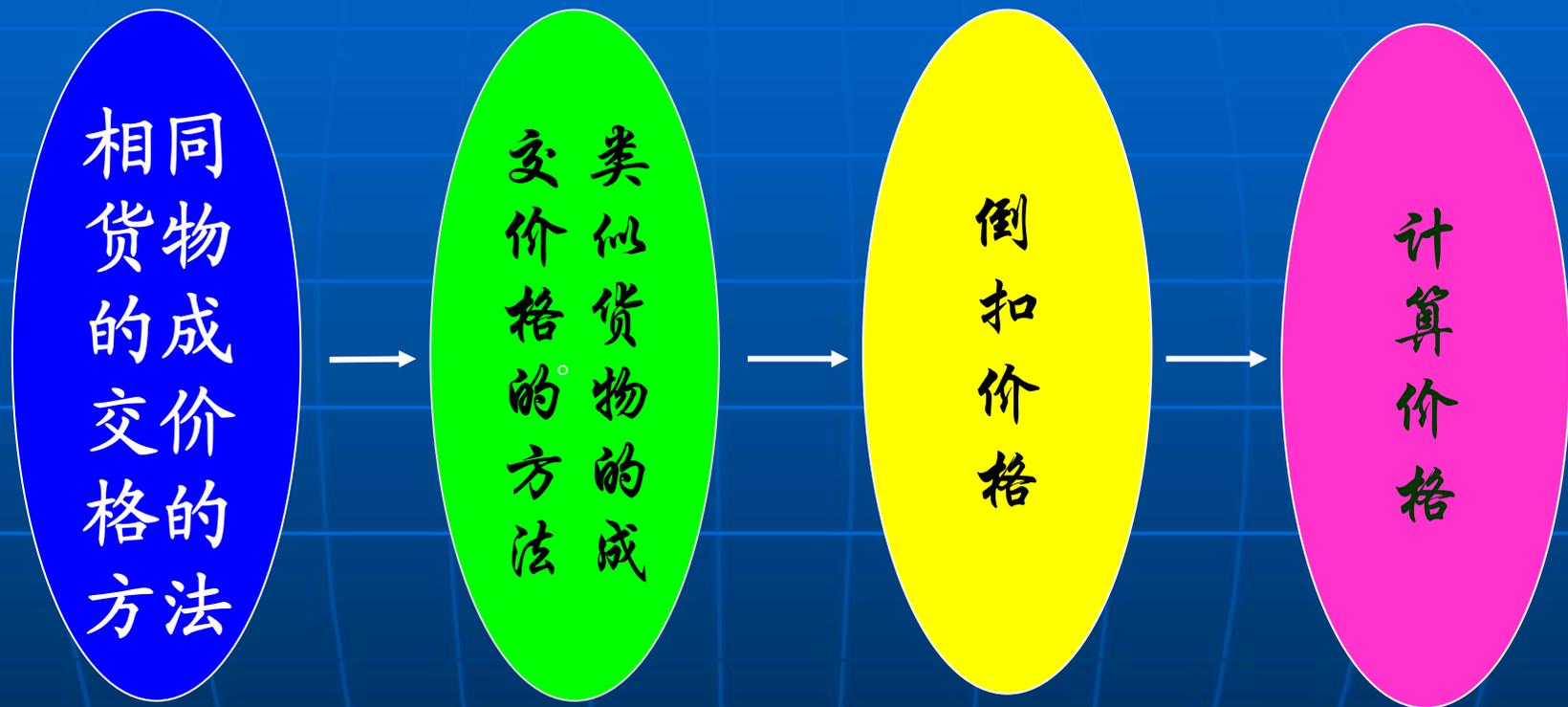
货物进入关境的时间及状态一览表

进口货物的性质	征税时间	确定为进口的时间	确定为进口的状态
一般进口货物	申报进口时	申报进口时	进境时原状
进料加工进口的料件，实行定额征税	申报进口时	申报进口时	进境时原状
进料加工进口料件，经批准将料件或制成品（包括残次品、副产品）转为内销的	申报内销时	申报进口时	进境时原状

进口货物的性质	征税时间	确定进口时间	确定为进口的状态
来料加工进口的料件， 经批准将料件或制成品 (包括残次品、副产 品)转内销	申报内 销	申报内销时	进境时(即未 加工)的原状
加工贸易加工过程中产 生的边角料	申报内 销	申报内销时	内销时(即加 工后)的现状
从保税区或出口加工区 销往区外，或保税仓库 出库内销的非加工贸易 项下进口货物	申报内 销时	申报内销时	内销时现状 即 进境时原状

进口货物的性质	征税的时间	确定进口时间	确定为进口的状态	
料件内销的	申报内销时	申报内销时	进境时（即未加工）的原状	
保税区内 的加工企业进口的料件，经海关批准将	含有境内料件的制成品内销，对其中的进口料件	申报内销时	申报进口时	进境时（即未加工）的原状
全部以进口料件制成的成品（包括残次品、副产品）内销的	申报内销时	申报内销时	内销时（即加工后）的现状	
出口加工区内的加工企业进口的料件，经批准将制成品（包括残次品、副产品）转为内销的	申报内销时	申报内销时	内销时（即加工后）的现状	

海关确定一般货物价格的方法和程序示意图



应进口商的请求

（二）相同货物和类似货物的成交价格

“相同货物的成交价格的估价法”或“类似货物的成交价格的估价法”是指以与被估货物最接近的货物（相同或类似货物）的成交价格作为基础确定被估货物的完税价格的方法。在被估货物的成交价格不能确定时，分别是第一和第二顺序的估价方法。

相同货物和类似货物

“相同货物”是指与被估货物在所有方面都相同的货物，包括物理或化学的性质、质量和信誉，但表面上的微小差别或包装的差别允许存在。

“类似货物”是指虽然不是在所有方面都相同，但具有类似的性质和类似的组成材料，从而具有同样的功能并且在商业上可以互换的货物。同时还应考虑货物的质量、信誉和商标。

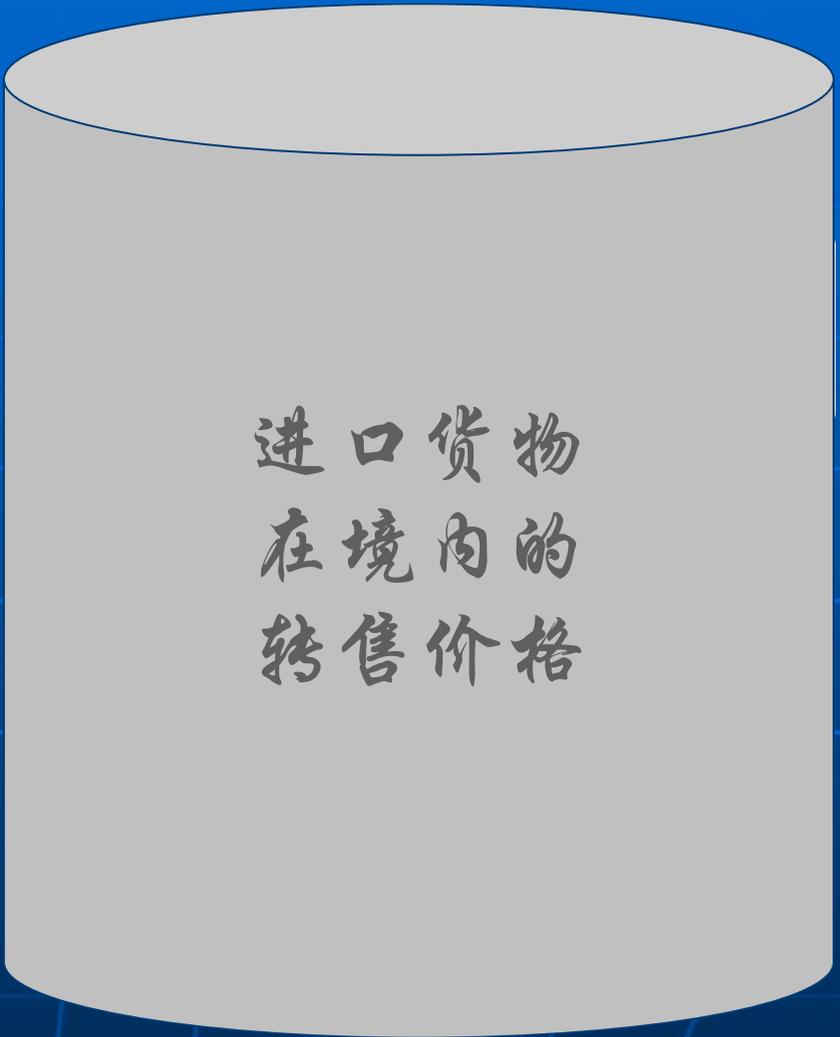
外部约束条件

相同货物和类似货物除了其自身内在的性质以外，还有其外部约束条件。包括：

- ▶ 必须在与被估货物同一出口国（生产者）生产；
- ▶ 必须与被估货物同时或大约同时进口；即被估货物申报进口之日的前后各45天以内；
- ▶ 必须与被估货物的商业水平相同且进口数量基本一致；
- ▶ 必须考虑与被估货物的运输距离和运输方式不同而在价格、成本和其他费用方面产生的差异。

（三）倒扣价格

在被估货物的相同和类似货物的成交价格不存在时，倒扣价格（Deductive Value）的方法是作为第三顺序选择的方法。



进口货物
在境内的
转售价格

1. 可以作为倒扣价格基础的货物

被估货物

相同货物

类似货物

2. 约束条件

- (1) 进口后在境内第一商业水平的转售
- (2) 必须是向境内无关联关系的买方转售
- (3) 以其进口时的相同状态在进口国内转售
- (4) 在被估货物进口时或大约同时转售
- (5) 合计的货物销售总量最大

合计的货物销售总量最大

销售数量	单价	实际销售数量	销售总量
1 - 10件	100货币单位	5件的10笔 3件的5笔	$5 \times 10 +$ $3 \times 5 = 65$
11 - 25件	95货币单位	11件的5笔	$5 \times 11 = 55$
25件	90货币单位	30件的1笔 50件的1笔	$30 + 50 = 80$

3. 倒扣价格的计算

推定的转售价格

=最大销售总量的单价 × 进口货物数量

4. 扣除的费用

- (1)该货物的同等级或同种类货物在境内销售时的利润和一般费用及通常支付的佣金；
- (2)货物运抵境内输入地点之后的运费、保险费、装卸费及其他相关费用；
- (3)进口关税、进口环节税和其他与进口或销售上述货物有关的国内税。

5. 倒扣价格的例外

只有在被估货物、相同货物和类似货物均不以进境时的原状在境内销售时，且应进口货物的收货人的要求，海关才可以考虑以被估货物在境内经进一步加工后转售的价格作为倒扣价格的基础。

在扣除有关费用时同时增加扣除进一步加工产生的增值。

（四）计算价格

计算价格（Computed Value）是海关对进口货物进行成本核算以确定被估货物的价格的方法。

根据海关法的规定，如果进口货物的收货人提出要求，并提供相关资料，经海关同意，可以选择倒扣价格方法和计算价格方法的适用次序。

计算价格应当包括下列三项费用

1. 生产该进口货物所使用的原料和进行生产、装配或其它加工作业所发生的费用或价值；
2. 相当于该国生产者制造并向进口国出口的被估货物的同级或同类货物的销售中通常所反映的利润和一般费用的金额；
3. 该货物运输到我国输入地点起卸前的运输、保险、装卸等所支出的费用或价值。

（五）合理价格

1. 我国境内生产的货物在境内的销售价格；
2. 可供选择的价格中较高的价格；
3. 货物在出口地市场的销售价格和货物出口到第三国或地区的货物的销售价格；
4. 以与计算价格方法规定不同的方法确定的价值或费用计算的价格；
5. 最低限价或武断、虚构的价格。

二、特殊进口货物的价格确定

所谓“特殊货物”是指海关每次征税时都只针对货物价值的一部分。

（一）租赁货物

租赁进口货物的租金为完税价格；
如果纳税人要求一次性缴纳关税，应按确定一般进口货物的完税价格的方法或者按租金总和确定其完税价格。

（二）加工或修理后复进口货物

加工复进口货物的境外加工费、加工中使用的原材料、领部件费和运输及其相关费用、保险费为完税价格；

修理复进口货物的境外修理费、修理中使用的原材料、领部件费为完税价格。

（三）超期未复运出口暂时进口货物

1. 《关税条例》规定的九种货物：
在规定的期限内不征收关税，逾期不复运出境的，照章征税。
2. 《关税条例》规定的九种货物以外的货物：
自进境之日起按月征收关税。

（四）与合同不符的进口货物

1. 赔付赔偿金
2. 无代价抵偿进口的货物

如果是数量短少或是损坏、与质量规格等不符合我国国家规定标准或合同规定标准，且原损坏或有质量缺陷的货物退运境外则无代价抵偿货物不存在海关估价问题；如果原损坏或有质量缺陷的货物不退运境外，则无代价抵偿货物进口后，留在我国境内的原受损货物或有质量缺陷的货物应根据实际残次或损坏的程度确定货物的完税价格。

第四节 出口货物的完税价格

一 出口货物的价格准则

不应包括在完税价格中的费用

1. 销售佣金
2. 货物在输出地点装载后的运输及其相关费用、保险费
3. 出口税额

$$\text{完税价格} = \frac{\text{货物 } FOB \text{ 价格}}{1 + \text{出口关税税率}}$$

二 出口货物的价格审核

三 出口货物的价格确定

- (一) 相同货物的成交价格
- (二) 类似货物的成交价格
- (三) 计算价格
- (四) 合理价格

第五节 货物以外币计价时的完税价格折算

海关法规定应按该货物适用税率之日适用的汇率折算成人民币。每月适用的汇率为上一个月第三个星期三中国人民银行公布的基准汇率折合人民币。以基准汇率币种以外的外币计价的，按照同一时间中国银行公布的现汇买入价和现汇卖出价的中间值。

第四章

关税税率适用

决定一种货物适用关税税率的因素有三个：

- 该货物在税则中的归类
- 该货物适用的税率栏目
- 税率变更时适用税率的原则

第一节 海关税则制度

一、海关税则

海关税则（Customs Tariffs），亦称为进（出）口税则，是一个国家以法律形式确定的按进出境商品不同类别排列的关税税率表。

海关进出口税则

税则号列	货品名称	普通税率 General	最惠 国税率 率 M.F.N.	协定 税率 Agree -ment	特惠 税率 S.P.
85.07	蓄电池，包括隔板，不论是否矩形（包括正方形）				
8507.1000	-铅酸蓄电池，用于起动 活塞式发动机	90	10	6.9	
8507.9010	-零件 ---铅酸蓄电池用	90	10		5

二、《商品名称及编码协调制度》及其商品分类目录

三、税率栏目的适用

(一)最惠国税率

1. 适用于原产于与我国共同适用最惠国待遇条款的世界贸易组织的缔约方（包括香港、澳门和台湾）的进口货物
2. 适用于原产于与我国签定有相互给予最惠国待遇条款的双边贸易协定的国家或地区的进口货物；
3. 适用于原产于我国关境内的复进口货物。

(二) 协定税率

适用于原产于我国参加的含有关税优惠条款的区域性贸易协定的各缔约方。

1. 《曼谷协定》的韩国、斯里兰卡、孟加拉、印度四国和《中巴优惠安排》的巴基斯坦的进口货物；

2. 《中国—东南亚国家联盟自由贸易区协议》的文莱、柬埔寨、印度尼西亚、老挝、马来西亚、缅甸、新加坡、泰国、越南九国的进口货物。

(三) 特惠税率

适用于原产于与我国签定有特殊优惠关税协定的国家或地区的进口货物。

1. 《曼谷协定》项下，我国对原产于孟加拉的20个税目的商品适用特惠税率。

2. 《中国—东南亚国家联盟自由贸易区协议》项下，对原产于柬埔寨、老挝、缅甸三国进口的238、330和131个税目的进口货物分别适用特惠税率。

(四) 普通税率

适用于原产于上述国家或地区以外的国家和地区
和地区的进口货物，和原产地不明的货物。

四、暂定最惠国税率

暂定税率是在一定的时期内对进口或者出口货物在最惠国税率上基础上降低一定幅度的税率。暂定税率在海关进出口税则的后部单独列出。暂定税率目前按年度实施（2004年进口货物有209种，出口货物有24种）。在本日历年度内申报进口的货物，凡适用最惠国税率的货物可以按照暂定税率计征关税。

五、关税配额税率和信息产品税率

1. 小麦、豆油、食糖等10种农产品和磷酸二铵等3种化肥实行关税配额管理。配额额度内进口的，适用配额税率，配额额度外进口的，根据其原产地使用相应的税率。

2. 根据《信息技术产品协议》（Information Technology Agreement-ITA）我国对该协议项下的251个税则号列项下的货物（2004年版税则）实行ITA税率。其中，有15个税号项下的货物并非全税目项下均为信息技术产品。根据信息技术产品协议只对用于信息技术产品生产的使用ITA税率。

六、其他优惠贸易安排

1. 根据《内地与香港关于建立更紧密经贸关系的安排》（CEPA香港）的协议，对原产于香港的374个项下的进口货物实行零关税。

2004年8月，又增加至1087个税目。

2. 《内地与澳门关于建立更紧密经贸关系的安排》（CEPA澳门）的协议，对原产于澳门的311个税目项下的进口货物实行零关税。

第二节 原产地规则

一、非优惠原产地规则

(一) 适用范围

非优惠原产地规则适用于最惠国待遇关税、反倾销措施、反补贴措施、进口数量限制等非关税措施的实施，以及贸易统计和政府采购等目的。

(二) 原产地标准

1. 完全获得标准

完全获得标准是指如果货物的获得完全发生在一个国家中，则该国即为该货物的原产地。

- (1) 在该国出生并饲养的活的动物；
- (2) 在该国野外捕捉、捕捞、搜集的动物；
- (3) 从该国的活的动物获得的未经加工的物品；
- (4) 在该国收获的植物和植物产品；

- (5)在该国采掘的矿物；
- (6)在该国获得的除本条第(1)项至第(5)项范围之外的其他天然生成的物品；
- (7)在该国生产过程中产生的只能弃置或者回收用作材料的废碎料；
- (8)在该国收集的不能修复或者修理的物品，或者从该物品中回收的零件或者材料；

(9)由合法悬挂该国旗帜的船舶从其领海以外海域获得的海洋捕捞物和其他物品；

(10)在合法悬挂该国旗帜的加工船上加工本条第(9)项所列物品获得的产品；

(11)从该国领海以外享有专有开采权的海床或者海床底土获得的物品；

(12)在该国完全从本条第(1)项至第(11)项所列物品中生产的产品。

微小加工或处理

在确定货物是否在一个国家内完全获得时，下列微小加工或者处理不予考虑：

(1)为运输、贮存期间保存货物而作的加工或者处理；

(2)为货物便于装卸而作的加工或者处理；

(3)为货物销售而作的包装等加工或者处理。

2. 实质性改变标准

实质性改变标准是指如果货物经两个或两个以上的国家加工，则以对该货物进行加工从而使其发生了实质性改变的国家为该货物的原产地。

我国海关法规定的实质性改变标准有两个：税则归类改变标准为主，以从价百分比、制造或者加工工序为补充标准。只要货物经过加工符合这几个标准之一，即可以这个国家为该货物的原产地。

(1) 税则归类改变标准

如果货物加工后在《税则》中税目一级，即前四位数级，税则归类发生改变，即以其发生改变的国家为该货物的原产地。

(2) 从价百分比标准

出口国加工的增值额占出口到我国的货物价值总值（FOB价格）的百分比 $\geq 30\%$ ，即以该国为该货物的原产地。

(3)辅助标准

① 附件、备件、工具和介绍说明性资料

按正常配备的种类和数量随货物进出口的附件、备件、工具和介绍说明性资料，在《进出口税则》中与该货物一并归类的，不再单独确定其原产地；在《进出口税则》中虽与该货物一并归类，但超出正常配备的种类和数量的，以及在《进出口税则》中与该货物不一并归类的，依照《条例》的规定确定该附件、备件、工具和介绍说明性资料的原产地。

②能源、厂房、设备、机器和工具

货物生产过程中使用的能源、厂房、设备、机器和工具的原产地，以及未构成货物物质成分或者组成部件的材料的原产地，不影响该货物原产地的确定。

③ 包装、包装材料和容器

随所装货物进出口的包装、包装材料和容器，在《进出口税则》中与该货物一并归类的，对该包装、包装材料和容器的原产地不再单独确定，所装货物的原产地即为该包装、包装材料和容器的原产地；

随所装货物进出口的包装、包装材料和容器，在《进出口税则》中与该货物不一并归类的，依照《条例》的规定单独确定包装、包装材料和容器的原产地。

(三) 原产地证书

除临时和最终反倾销措施、反补贴措施和保障措施的涉案进口货物应当交验原产地证书外，其他进口货物只有在海关对申报的原产地有怀疑时，应海关的要求交验原产地证书。

我国海关法对有权出具普通原产地证书的机构和原产地证书的格式没有规定，通常由商会、公证机构或者政府指定的机构出具。

二、优惠原产地规则

(一) 适用范围

优惠原产地规则适用于根据区域经济一体化协定给予的和单方面给予的特别优惠关税措施。为使优惠措施的利益不被其他国家所享有，它对原产品的要求比非优惠原产地的要求更为严格。

(二) 原产地标准

优惠原产地规则的原产地标准也分为完全获得标准和实质性改变标准两个标准。

1. 完全获得标准

我国的优惠原产地规则目前有《曼谷协定》、《中国—东盟自由贸易区协定》《CEPA香港》和《CEPA澳门》等原产地规则。优惠原产地规则的完全获得标准除个别文字外，与非优惠原产地规则没有本质上的差别。

2. 实质性改变标准

(1) 从价百分比标准

$$\frac{\text{原料价值}+\text{组合零件价值}+\text{劳工价值}+\text{产品开发支出价值}}{\text{出口成品的}FOB\text{价格}} \times 100\% \geq 30\%$$

具体规定加工增值价值的内容，例如：

《CEPA香港》和《CEPA澳门》原产地规则中规定：

$$\frac{\text{原料价值}+\text{组合零件价值}+\text{劳工价值}+\text{产品开发支出价值}}{\text{出口成品的}FOB\text{价格}} \times 100\% \geq 30\%$$

进口成分（即，非原产地生产的和原产地不明的货物）的价值占加工后产品FOB价值的百分比不超过某一比例的标准。例如，《曼谷协定》原产地规则中规定：

$$\frac{\text{进口成分价值}}{\text{出口成品的}FOB\text{价格}} \times 100\% \leq 50\%$$

在本质上仍属于进口成分的价值占加工后产品FOB价值的百分比不超过某一比例的标准，但在形式上表现为：

$$100\% - \frac{\text{非自由贸易区材料价值} + \text{不明原产地材料价值}}{\text{离岸价格}} \times 100\% \geq 40\%$$

例如：《中国—东盟自由贸易区协定》原产地规则。

(2) 税则归类改变标准

(3) 制造与加工工序标准

制造与加工工序标准（Criterion of Manufacturing）又称为加工制造标准，是以清单方式具体列明某货物要获得原产产品资格必须经过的制造或加工工序，只有完成该制造或加工工序才可认为符合实质性改变标准。

3. 原产地累计

在确定商品的原产地时，把几个国家作为一个经济区域，把在这个区域内进行的加工、制造产生的增值合并计算原产地成份的方法称为原产地累计（Cumulative Origin）。

原产地累计示意图

A国



B国

同一经济区域

C国



进口国

$$70/(100 + 50) \approx 46.7\%$$

$$100/(100 + 50) \approx 66.7\%$$

如果给惠国实行原产地累计，则B国加工产生的增值30元就可以与C国的50元增值一并予以累计。

此时，进口成分的价值为70元，进口成分的比例为 $46.7\% \leq 50\%$ ，该货物可以享受优惠待遇。

如果给惠国（进口国）规定非原产于出口国的进口成分的价值不得大于50%，则该货物不能享受优惠待遇。

(三) 原产地证书

享受优惠待遇的进口货物，其收货人应在该货物进口报关时向海关提交出口该货物的受惠国政府指定机构签发的原产地证明。如不能提交，由海关根据非优惠原产地规则确定进口货物原产地。货物放行后，收货人自货物进境之日起90日内提交原产地证明的，经海关核实，确属应适用协定税率或特惠税率的，对溢征的税款予以退还。海关有理由怀疑货物原产地或原产地证明书的真实性时，可对进口货物按曼谷协定税率开具税款缴纳书，并按最惠国税率或公开暂定税率与曼谷协定税率的差额征收税款保证金，待核实情况后，按适用税率转税或退还保证金。

(四) 最后加工标准和直接运输规则

1. 最后加工标准

最后加工标准是指进口货物的最后一道加工制造工序必须在受惠国境内完成。

2. 直接运输规则

直接运输规则是有关进口货物必须从受惠国直接运输到我国关境的规定。但是，由于地理位置或者运输路线的原因货物不得不经过非受惠国时，货物可以作为例外，但不得在受惠国关境内使用、交易或消费，并且除装卸和为保持货物良好状态而接受的简单处理外，货物不得经过任何其他处理。

二、原产地预确定

(一)原产地预确定的申请

申请原产地预确定的进口人应当填写《进口货物原产地预确定申请书》，说明理由并提交有关文件或材料。

因申请人提交文件资料不完备影响海关进行原产地预确定的，申请人应当根据海关的要求进行补正。

提供的资料要求保密的，应在提交该资料时向海关申明，除司法程序要求提供的以外，未经申请人同意海关不得公开披露。

(二)原产地预确定的决定

海关应当在收到申请书和全部必要的文件资料后的150天内，作出原产地预确定决定书告知申请人，并对外公布。只要作出预确定决定所依据的原产地规则不改变，预确定决定在3年内在我国关境范围内一直有约束力。经海关审核实际进口的货物与预确定决定所述货物相符，海关将不再重新确定有关进口货物的原产地。实际进口货物的有关情况与申请人申请预确定时向海关提供的文件资料不一致的，预确定决定不适用于该进口货物。由海关依据《原产地条例》对进口货物的原产地予以认定。

(三)原产地预确定决定的效力

预确定所依据的原产地规则发生变化，海关所做的原产地预确定即行失效。对原依据预确定决定已经实施的进口货物，原产地认定无溯及力；

依据行政复议程序或者司法程序对原产地预确定决定进行审查并作出与原预确定决定不同决定的，原产地预确定决定无效，并溯及到依据该决定所作的货物的原产地认定。

第三节 税率变更时税率的适用

一、适用纳税申报之日的税则税率

1. 一般贸易进口货物；
2. 溢卸、误卸货物；
3. 转为正式进口的暂准进口货物和经海关批准转为境内使用的保税货物（包括来料加工、进料加工货物）；

二、适用违法行为发生之日的税则税率

走私进口的货物或虽然合法进口但非法脱离海关监管的货物，海关在追征关税时或在计算走私、违规案件的案值时，应适用有关违法行为发生之日的税则税率。违法行为发生之日难以发现的，适用海关发现该违法行为之日的税则税率。

三、运输工具申报进境之日的税则税率

经海关同意在货物进境之前先行向海关申报的货物，应适用运输工具申报进境之日的税则税率。

四、几种特殊货物适用的税则税率

租赁货物适用海关填发关税缴款书之日实施的税率。

享受关税减免优惠后，因故经海关批准出售、转让的货物；

进口转关货物，按货物到达指运地海关之日的税率和汇率征税。提前报关的转关运输货物，适用指运地海关接收到进境地海关传输的转关放行信息之日的税率。

第五章

海关征收进口环节 国内税

第一节 进口环节消费税

一、从量计征的消费税

目前从量征收消费税的货物有黄酒、啤酒、汽油和柴油四种。

$$\text{应征税额} = \text{单位税额} \times \text{进口数量}$$

二、从价计征的消费税

组成计税价格：

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{关税完税价格} + \text{关税税额}}{1 - \text{消费税税率}}$$

应征税额：

$$\text{应征税额} = \text{组成计税价格} \times \text{消费税税率}$$

三、复合计征的消费税

应征税额 = 从量部分税额 + 从价部分税额

第二节 进口环节增值税

组成计税价格：

组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税税额 +
消费税税额

应征税额：

应征税额 = 组成计税价格 × 增值税税率

第六章

減 免 稅

郑俊田教授

一、关税起征点

关税起征点是法律规定开始征收关税的界限。一票货物的关税税额不足人民币50元的不征收。

二、关税免征额

关税免征额是法律规定从课税对象的价值（或价格）或关税税额中免于征收关税的金额。

三、货样和广告品

货样是指进出口专供订货参考或凭以作为交货依据的货物样品；广告品是指进出口用以宣传有关商品或公司为内容的宣传品。

（一）无商业价值的货样和广告品

除作为货样广告品外 通常没有其他商业用途的货品。

用于分析、化验、测试其自身品质，并在分析、化验、测试的过程中消耗掉的货品。

（二）有商业价值的货样和广告品

来样加工和去样加工的货样
其他有商业价值 的货样

四、进口机器设备

- (一) 产业政策
- (二) 进口货物
- (三) 投资总额
- (四) 自用

第七章

征纳程序

郑俊田教授

第一节 关税征收程序

一、关税确定方式

（一）申报纳税方式

申报纳税方式是指海关根据纳税人对其进出境货品向海关进行的纳税申报，在审核、查验、确认后做出征税决定，亦称申报纳税制。

（二）稽征纳税方式

海关根据查明的有关货品供境内（或境外）使用的事实，直接确定纳税义务具体内容的方式，称为稽征纳税方式，或稽征纳税制，亦称为课赋纳税方式。

二、关税确定时间

（一）关税先纳制

只有在确定纳税义务的具体内容、做出征收关税的决定，有时需纳税人实际履行关税给付义务后，海关才予以办理有关货物的结关放行手续。这种制度称为关税先纳制。

（二）关税后纳制

海关允许纳税人先行办理有关货物的放行手续，然后再征收关税和办理缴纳关税结关手续的海关制度称为关税后纳制。

（三）定期汇总纳税制

定期汇总纳税制是海关根据进出境应税货物的纳税申报逐票计算关税，放行有关货物后，定期一并做出征收关税决定的一种关税制度。

管辖与申请

欲申请实行定期汇总纳税制的纳税人，应向其所在地海关提出书面申请。

2. 审查与批准

申请适用定期汇总纳税制的纳税人应符下列条件：

- (1) 具有进出口经营权；
- (2) 有一定的经营规模，年进出口货物总额在一亿美元以上，或进出口批量小但品种繁多，年经营额在五千万美元以上；
- (3) 有良好的资信和管理，无欠税、偷逃税和其它违反海关法行为的记录。

经审查符合上述条件者，在提供正式担保并经直属海关批准后，可以在批准海关管辖范围内适用。

第二节 关税缴纳程序

一、法定缴纳期限

关税的法定缴纳为15日，期限从海关填发税款缴款书的第二天起连续计算。遇到期限最后一日为周末或节假日，则顺延至其后的第一个工作日。

例：2003年8月19日填发缴款书，2003年9月3日到期。如果8月22日填发缴款书，则应于9月6日到期，9月6日为星期六，故顺延至9月8日。

二、关税的缓税

关税的缓税是海关应纳税人的申请，批准将纳税期限予以延长的行政行为。

（一）缓税的申请

希望缓税的纳税人应当最迟不迟于货物进口后7日，书面向海关申请，在申请书中写明缓税的理由，同时提交缴纳计划，并提供银行担保。

（二）缓税的利息

自海关批准缓税后的第15日起至缴纳税款之日止按月计算利息，利息率为月息1%。

例：2003年8月19日海关批准缓税3个月，2003年11月19日到期。利息应当从如果9月3日起计算。如果纳税人于11月18日缴纳税款，应当征收3个月的利息；如果纳税人12月6日缴纳税款，应当缴纳4个月的利息，同时应当征收滞纳金。

三、关税的强制执行

（一）关税滞纳金

自关税缴纳期限届满的第二日起，至纳税人缴纳税款之日止每天征收滞纳税款0.5‰的滞纳金。

（二）关税强制缴纳

1. 强制扣缴

海关通过纳税人开户银行将税款强制划拨进入国家金库账户。

2. 变价抵缴

海关将纳税人合法的财产予以变卖，以得到的价款冲抵缴纳税款。

(1) 将滞纳货物变价抵缴

(2) 将纳税人相当于应纳税额的其他货物或财产变价抵缴

强制扣缴或变价抵缴时，纳税人未缴纳的滞纳金应当同时缴纳。

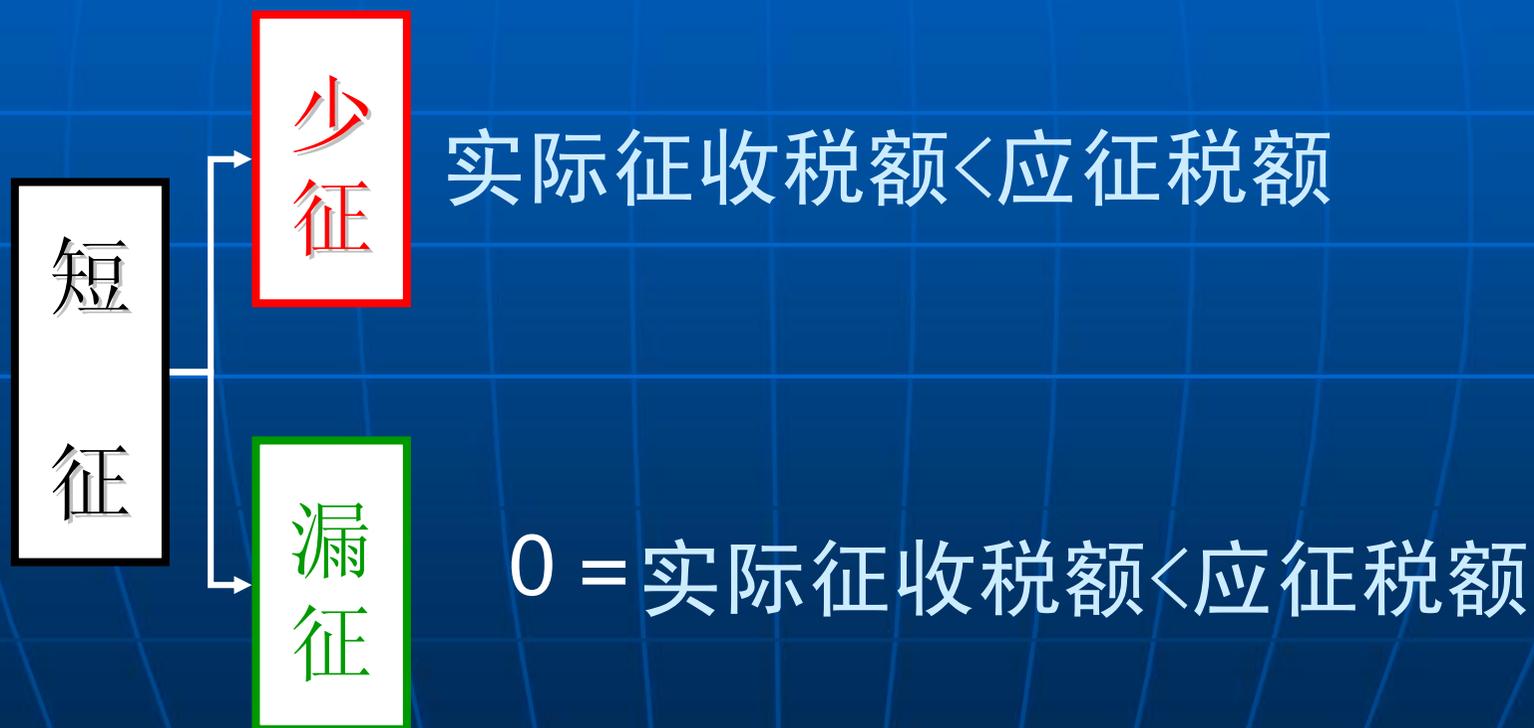
第三节 关税保全

- 一、关税保全措施的概念与种类
- 二、采取关税保全措施的条件
- 三、关税保全措施的执行程序
- 四、关税保全措施的解除

第四节 关税的追征补征与退还

一、关税的追征和补征

(一) 关税的短征



（二）关税的追征和补征

因纳税人违反海关法造成短征的，海关征收原短征税款的行为称为追征；

非因纳税人违反海关法造成短征的，海关征收原短征税款的行为称为补征。

（三）追征和补征的时效

补征关税的时效为1年；追征关税的时效为3年。

追征和补征时效的计算，一般应当自纳税人缴纳税款之日开始。但由于漏征关税时，海关根本没有征收关税，也就没有缴纳税款之日，因此自海关放行货物之日开始。

二、关税的退还

（一）关税退还的种类

有下列情况者可以退还已经缴纳的关税：

- (1) 海关认定事实或适用法律错误或不适当；
- (2) 海关计征关税中技术性错误（例如计算或抄写错误等）；
- (3) 海关核准免验的进口货物，税后发现短卸（包括装船时短装）情事，并不再补偿进口；

(4) 进口货物征收关税后海关放行前，发现下列情事，并不再无代价抵偿进口；

① 国外运输或起卸过程中遭受损坏或损失；

② 起卸后因不可抗力遭受损坏或损失；

③ 海关查验时发现非因仓库管理人员或货物所有人保管不当而致货物破漏、损坏或腐烂；

- (5) 海关放行后发现货物不符合规定标准，索赔不再无代价抵偿进口；
- (6) 已征出口税因故未能装运出口，申报退关；
- (7) 依法可以享受减免关税优惠，但申报时未能缴验有关证明，征税后补交有关证明。

（二）关税退还的时效

关税退还的时效为1年。但第七项减免税货物在货物通关时未能交验减免税证明，征收关税后补交减免税证明的，退还时效为3个月，并应交纳退税手续费。