

关税税目比较研究与新形势下我国对策建议

邓力平^{1,2} 樊政荣¹ 王智烜²

(1.厦门大学经济学院,福建 厦门 361005;2.厦门国家会计学院,福建 厦门 361005)

[摘要] 当今世界正处于大发展大变革大调整时期,随着中美贸易摩擦的加剧,全球不确定性持续加强,关税成为当前影响对外经贸的重要税收因素。对于关税的研究目前主要集中于关税税率,以关税税目为切入点,通过比较我国与发达国家关税税目的总体设置区别,并以农产品关税税目为深入研究方向,总结了发达国家关税税目设置的动因以及农产品主要分类方式。通过国际比较,对我国新形势下关税税目的调整提出对策建议。

[关键词] 世界多极化;关税税目;农产品

[DOI 编码] 10.13962/j.cnki.37-1486/f.2018.05.011

[中图分类号]F719 **[文献标识码]**A **[文章编号]**2095-3410(2018)05-0107-07

近年来,笔者始终坚持与时俱进地研究税收统筹性的发展。总结来看,中国涉外税收经历了三个明显的发展阶段。第一阶段是中国入世之前,以关税为代表的边境税对经贸水平的影响最为显著,笔者从而致力于研究经济全球化的影响与中国税制的选择(邓力平,2000)^[1]。随着中国入世,关税等边境税的影响逐渐下降,以增值税为代表的境内税对经贸影响逐渐上升,在这一阶段笔者逐渐转向研究境内税如何在经贸活动中保持税收中性(邓力平、王智烜,2011)^[2]。当前世界经济政治形势更加错综复杂,以美国贸易摩擦、英国脱欧为代表的逆全球化不断泛起,这些都严重影响了经济全球化的进程。必须看到,当前边境税的影响持续上升,在对外经贸发展上,我们经历的是境内税与边境税并重的阶段。因此在新形势下,笔者对税收的研究必须兼顾境内税与边境税的共同作用,必须将其放在同等重要的地位(邓力平等,2017)^[3]。

当前从国际税收合作进入不确定性增强的新阶段,笔者认为存在清晰的三条主线:一是中国倡导的“人类命运共同体”越来越得到国际社会的关注^[4]。围绕这一中心,中国税务以“一带一路”税收合作为抓手取得了《阿斯塔纳“一带一路”税收合作倡议》为代表的一系列成果。二是新形势下国际税收竞争与合作进一步深入发展。一方面国际社会形成了 BEPS 行动计划为指南的国际税收合作新方向,但另一方面以特朗普减税为代表的国际减税浪潮又将国际税收竞争引向深入。三是国际贸易摩擦不断升级导致国际不确定性的持续上升。在此过程中,关税作为贸易摩擦最主要的工具,其影响不断上升。从现实情况出发,必须看到中美贸易关系

[作者简介] 邓力平(1954—),男,福建沙县人,厦门大学经济学院、厦门国家会计学院教授、博士生导师。主要研究方向:财政与税收理论。

已经成为当前影响我国对外经贸发展最重要的因素之一。因此,我们有必要侧重研究新时代我国关税调整的策略,这是边境税作用持续上升的必然结果,也是应对未来经贸不确定性上升的有效准备。笔者已经对国际形势新变化下的中国关税政策进行了研究(邓力平,2017)^[5],其主要是对我国关税税率调整的探讨。但是还需看到,关税税目的设置与调整同样也会极大地影响对外贸易发展。有基于此,本文将比较我国与发达国家关税税目的异同,以期为我国关税税目调整提供有意义的国际借鉴。

一、我国与发达国家关税税目总体比较

20 世纪以来,随着国际贸易分工细化,《商品名称及编码协调制度》(Harmonized Commodity Description and Coding System,以下简称《协调制度》)应运而生。目前我国与西方发达国家均以《协调制度》为基础制定的,因此商品 6 位编码基本一致。同时,各国都会按照本国的具体情况或进出口政策要求,对 6 位编码划分至 7、8 位子目,对有的税目更进一步划分至 9、10 位编码。而目前对于这种 6 位以上编码差异化关税税目设置的研究还比较少,而且为数不多的研究也主要是从实务的角度来进行探讨。例如,王华强(2015)^[6]指出我国关税税目缺乏有效的维护,对一些历史遗留的分类未进行及时的更新;一些 10 位编码拆分过多甚至导致“一种商品几种编码”的情况;编码注释不够清晰明确等问题。基于此,本文根据中国 2017 年,美国、日本、欧盟 2018 年的关税税则为统计依据,统计出各国关税税则中各关税税目 6 位以上(不含六位编码)末级编码的个数(如表 1 所示)。

表 1 我国与发达国家关税税目差异化统计表

关税类别	类别描述	中国	美国	日本	欧盟
第一类	活动物、动物产品	546	881	561	1357
第二类	植物产品	478	724	470	678
第三类	动植物油、脂、蜡	30	73	66	155
第四类	食品,饮料,酒醋,烟草	259	1137	762	1728
第五类	矿产品	142	250	119	164
第六类	化工产品	1926	1686	408	2244
第七类	塑料橡胶及其制品	175	393	142	657
第八类	毛皮及其制品,鞍挽具,提包,肠线制品	155	319	206	118
第九类	木及其制品,稻草柳条等编织品	410	467	247	218
第十类	木浆,纸及其制品	66	317	51	118
第十一类	纺织原料及制品	1059	4114	1732	1094
第十二类	鞋帽伞杖鞭等,羽毛人发制品	83	457	102	97
第十三类	石料、水泥等制品,陶瓷玻璃制品	139	384	39	257
第十四类	珍珠、宝石、贵金属及其制品	82	123	34	23
第十五类	贱金属及其制品	454	1547	427	1185
第十六类	机器机械,录音放声机、电视等设备 & 零件	1577	2238	241	1867
第十七类	车辆航空器船舶	535	436	32	332
第十八类	光学、电影、计量、医疗、精密仪器及设备	343	589	82	305
第十九类	武器弹药及其零附件	13	62	7	11
第二十类	杂项制品(家具、玩具等)	161	454	75	197
第二十一类	艺术品、收藏品	14	7	0	6

资料来源:中国、美国、日本、欧盟关税税则。

由上表数据可明显看出,我国关税税目类别与美国、日本、欧盟分类详细度有着很大的差异,如第一类关税类别我国 6 位以上末级编码数为 546 个,美国为 881 个,欧盟为 1357 个;又

如第十一类关税类别,日本6位以上末级编码数为1732个,美国更是高达4114个,远超中国和欧盟的关税税目数目。对关税税目设置的详细分析,必须具有该行业的专业知识,这也是制约当前关税税目研究的主要瓶颈。但是跳出细节,仅仅分析我国与发达国家关税税目差异化的主要原因,就会看到本国贸易保护政策、当地消费偏好以及要素禀赋等决定国际贸易的因素是影响关税税目设置的重要原因。

从贸易保护政策来看,发达国家往往通过较为细致的关税税目分类来达到贸易保护的意图。以第一类关税类别为例,欧盟关税税目6位以上设置是我国两倍以上。商品拆分细解,笔者发现我国与欧盟分类详细程度差异主要集中在鱼类上,代表性税目如0304(鲜、冷、冻鱼片及其他鱼肉)下6位以上末级编码数比我国多出142个、税目0305(干、盐腌或盐渍的鱼;熏鱼等)下比我国多148个。欧盟在鱼类产品分类中常采用的分类方法是种类分类法与用途分类法(如“是否用于加工处理”)。欧盟对鱼类产品分类如此详细主要与鱼类产品的供需状况相关。欧盟是世界主要的水产品消费市场之一,据联合国粮农组织的调查,2013年世界人均水产品消费18.9千克,而2014年欧盟水产品人均消费达25.5千克。欧盟虽然是世界上主要的水产品生产地,但却长期呈现出贸易逆差。2016年欧盟水产品(包括活动物和其鲜、冷、冻、干肉)进口量约222亿美元,出口量不到43亿美元,贸易逆差接近180亿美元,这说明欧盟高度依赖水产品进口来弥补区域内的需求。为了增加欧盟境内相关水产品加工业原材料以及个人消费的供给,欧盟每三年会更新鱼类产品的自主关税配额(Autonomous Tariff Quotas),该配额允许一定数量内特定品种进口适用较低的关税税率。欧盟关于自主关税配额最新的法规是(EU)2015/2265号规定,该规定中对七十多个鱼类品种设定了关税配额。这种关税配额一方面保证了普通大众的消费不受影响,另一方面又起到了保护国内产业的目标。这种通过关税税目设置达到贸易保护的方法在欧盟对鱼产品关税政策顺利实施上起到了重要的作用。

从当地消费偏好来看,发达国家往往会根据当地消费习惯制定适用于本国的关税税目。例如在第一类关税税目中,美国关税税目数量比中国高出50%,详细研究商品税目,我们发现相当大的比例来源于乳制品,尤其是奶酪这一类商品。这一差异主要产生于两国在饮食偏好上的不同。奶酪是美国消费者十分青睐的食品,而中国市场中奶酪消费量却很少。2016年美国平均每人消费奶酪16.7千克,而同年中国人均消费奶酪0.1千克。美国不仅是奶酪重要的消费市场,也是奶酪的重要生产地,全球25%的奶酪产自美国。2016年美国奶酪进出口额分别为13亿美元和12亿美元,同年中国奶酪进出口额分别为4亿美元和86万美元,我国奶酪贸易规模远低于美国。在关税税目上,我国未对奶酪在协调制度上进一步细分,即奶酪相关税目的6位以上末级编码数为0,而美国该数目却高达155个。美国对奶酪实施着较多的关税政策,这些政策大部分都直接地体现在其税目分类中,如对040610(鲜乳酪)下的伊丹(Edam)和高达(Gouda)干酪,美国分为“符合关于本章第20条注释所述条件并进口的奶酪”与其他两类,而第20条注释的内容是对阿根廷、欧盟、挪威以及其他国家或地区出口到美国的伊丹、高达干酪数量设定配额,对超过配额的干酪便不允许进口。该章中有关于奶酪的类似特别注释多达10个,这说明了美国政府对奶酪的贸易保护程度较高,贸易保护程度与本地偏好的商品税目分类详细度是正相关的。

从要素禀赋来看,发达国家往往通过较为详细的关税税目来平衡本国的要素禀赋差异。

编码总数上,日本 6 位以上末级编码数总和为 5803 个,整体比我国分类详细程度更低。但需要指出的是日本农产品类(从第一至第四类)商品 6 位以上末级编码总数为 1859 个,而我国为 1313 个,可见日本还是在关税税目上对农产品采取了相当程度的保护。日本自然资源禀赋较为匮乏,因此在农产品和原材料等匮乏商品关税税目的设置上都会尽量弥补这种要素禀赋劣势带来的影响。例如,日本在第十一类的纺织原料及制品上,不具有要素禀赋(2016 年日本贸易竞争力指数-0.64),但是日本关税税目超过中国和欧盟 6 位以上末级编码数的 50%,这说明日本对劳动密集型产业的保护力度较大,这就为当地普通劳动力就业提供了保障。

综合来看,美国与欧盟关税税目较我国分类更详细,而我国则是除个别分类外较日本税目数量更多。特定行业的关税税目设置是各国的“必争之地”,占据着总编码数百分之五十以上的比例,这些类别主要是活动物、植物产品、化工产品、纺织原料及制品、贱金属及制品、机器机械电器设备等。从现实国际贸易争端来看,这些行业也恰恰是贸易摩擦最频繁的热点分布,有必要对其进行更加深入的分析。

二、发达国家农产品关税税目主要分类方式

在本次中美贸易摩擦中,美国依据“301 调查”结果,建议对中国制造产品加征额外关税。通过中美双方磋商,双方同意“有意义地增加美国农产品和能源出口”^[7]。可以预见,随着我国转向高质量发展,中国将从包括美国在内的国际市场上更多地进口农产品和能源等多种产品。通过前述分析,可以看到发达国家在农产品关税税目上有较为详尽的设置,这体现了其既保护国内农产品产业又满足国内农产品需要的双重目标。未来随着更多农产品被进口到国内,我国在关税税目设置上的双重目标实现将会越来越迫切。仔细研究发达国家农产品关税税目,我们发现美国、日本和欧盟都存在较为特殊的农产品关税税目,这些设置都可为我国未来农产品关税税目安排提供有益借鉴。

美国农产品关税税目设置具有与季节税(Season Duties)相匹配的特点。按照农产品进口时间进行关税税目分类主要适用于具有季节性的农产品,美国在税目第八章(食用水果及坚果;柑橘属水果或甜瓜的果皮)中普遍采用了按进口时间分类的方式进行细分,如对 080540(葡萄柚)按照进口时间不同分为“8 月 1 号至 9 月 30 号进口”、“10 月份进口”,“其他月份进口”,再如对 080711(西瓜)分为“12 月 1 号至次年 3 月 31 号进口”与“其他时间段进口”两类。美国按照进口时间对税目划分不仅体现在对鲜水果上,在某些蔬菜,如黄瓜的分类中也按照同样的方式划分。这种关税税目匹配季节税的目的就是保护国内农产品生产者。例如,西瓜的果期在夏季或温度较高的月份,美国对果期内进口的西瓜征收的关税税率比其他时期所征税率更高,这样就达到了保护当地果农的作用。另外,对进口鲜水果征收季节税的高低,与国内生产者市场竞争力、水果贮存时间长短与储存成本、消费者习惯等因素密切相关。比如美国的西瓜进口额一直以来远大于出口额,国内消费者对进口西瓜有着较高的依赖程度,故美国对夏秋季进口的西瓜征收更高的关税,保护国内相对弱势的生产者的利益。葡萄柚的情况却相反,2016 年美国葡萄柚出口总量约 12 万吨,而全年进口量约 2.4 万吨,葡萄柚出口量远大于进口量,说明美国葡萄柚在国际市场上具有一定竞争力,这就降低了果期内对葡萄柚关税保护的要求。此外,在考虑葡萄柚储存成本的条件下,在非果期供向市场提供的本地葡萄柚会包含仓储

成本,为了防止非果期内进口低价葡萄柚对国内市场产生过大的冲击,因此美国会提高非果期葡萄柚进口的季节税,就能较好地起到熨平季节效应的作用。

欧盟农产品关税税目以产地划分为主要特点。欧盟在对农产品分类方式中,最独特的莫过于对酒的分类,分类方式主要包括依照产地、酒品种类细分。如 220410(鲜葡萄酿造的汽酒)欧盟按照是否有原产地保护认证(PDO)、地理保护认证(PGI)分类,再进一步按照酒的种类分设税目。再如 220421(装入 2 升以下容器的鲜葡萄酿造的其他酒)首先分为“装入用伞形塞塞住且紧系的酒瓶的酒或者酒瓶内气压在 1 巴至 3 巴之间的酒”、其他两大类,再按照是否为原产地保护(PDO)、地理保护标志(PGI),葡萄酒烈度与种类、产地进一步详细分类。欧盟依照产地对酒的分类方式,与其存在酒类地理保护制度有着密切的关系。为了维持欧盟各国生产的具有地理特性的农产品在国际市场上保有高附加值,欧盟颁布了一系列法律及条例来对某些符合原产地条件的农产品进行地理标志保护。其中欧盟 510/2006 号条例规定了对地理标志的两种保护,即原产地保护(PDO-protection of designation of origin)和地理标志保护(PGI-protection of geographical indication)。该条例对原产地保护(PDO)产品范围界定为“原产于某地域或国家的农产品或食物以该地区名或国名命名,该食品或农产品的品质与特征应取决于该地区独有的地理环境或自然人文因素,且其生产过程也必须在该地区中”;对于地理标志保护(PGI)产品的范围界定为“原产于某地域或国家的农产品或食物以该地区名或国名命名,该农产品或食物的特质、声誉与原产地的地理因素相关,并且其生产和(或)加工处理制作地点应在所确定的地点”。成功注册原产地或地理标志保护的产品,在种植、生产、加工,销售等一系列过程中都需要接受监管或满足相关的要求,以达到质量控制、保护地理品牌的目的。根据欧洲法院的机制,一国出口商在出口具有地理标志的商品时,出口国承担着判定货物原产地的责任,这就使得欧盟在关税税目分类中需要为具有原产地或地理标志保护的商品单独分设税目,以便于管理与监督。

日本农产品关税税目设置主要以消费主体分类为特点。例如,在关税税目第四章(乳品,蛋品,天然蜂蜜,其他食用动物产品)中,日本最普遍采用的分类方式是依照进口或消费主体分类,如 040210(浓缩、加糖的乳及奶油)中为进口主体为农业畜牧业公司的货物单列税目,为“用于学校中小学生、幼儿等的三餐,用于儿童福利机构”单独设置税目,并对这些税目的进口产品征收不同税率的关税。日本将“用于学校中小学生、幼儿等的三餐,用于儿童福利机构”的乳及奶油分设税目,并大大降低了该税目的关税税率。此种关税分类方式目的在于对社会弱小消费群体进行补贴,进而助力解决日本社会老龄化问题。长期以来,日本政府持续出台一系列旨在提高生育率的法案,如《育儿休假法》、《少子化社会对策基本法》,这些法案在降低育儿成本,补贴生育家庭方面做出了努力。关税税目的设置同样需要服务大局,因此在第四章关税税目细分中,为学龄儿童食品大幅降低关税税率,可以视之为鼓励生育的具体关税政策。除了上述直接区分消费主体的关税分类,日本还存在间接划分消费群体的做法。例如,日本在第二章税目(肉及食用杂碎)中,对 020130(去骨鲜、冷牛肉)、020230(去骨冻牛肉)按照不同部位的牛肉进行分类对于 0203(鲜、冷、冻猪肉)按照是否野猪肉,以及不同的价格级次来进一步细分。由于不同类型的消费者对税负承受能力不同,按照上述肉制品部位等类型进行划分本

质上就是区分消费者的群体。区分不同类型的肉制品关税相当于对国内不同阶层的消费者进行差别征税,这对于调节市场价格和收入差距都有一定的积极作用。具体来看,日本对于猪肉按照进口价格高低进行分类,并对不同价格的肉类采取不同的征税方式,即对价格最高一档的猪肉征收从价税,对其他价格档次征收从量税。对于价格过高的猪肉征收从价税就保证了关税公平调节的属性,而其他类别猪肉采用从量税则保证了普通消费者总体福利水平不会受关税影响而大幅度下降。这种按商品等级与进口价格设置关税税目的方法间接地划分了消费群体,实现了政府多种政策目标。

三、对我国关税税目调整的对策建议

本文通过比较我国与发达国家的总体关税税目,并以农产品为例探讨了发达国家关税税目的主要分类方式。不论是从总体税目比较,还是从农产品税目分类特点,我们都能看到中国与发达国家关税税目的差异。基于此,笔者对未来我国关税税目调整提出了三条建议。

一是关税必须围绕中心服务大局。从过去关税研究方向来看,学者更多地集中于关税税率调整对我国国际贸易影响的方向上,这体现了过去一段时期关税发展的要求。这种研究有其合理性,相关研究成果也得到了比较有效的运用。但是,随着推动形成全面开放新格局的提出,当前我们必须认真研究税收在“推动构建人类命运共同体”中的作用。关税调整要始终围绕“构建人类命运共同体”这一新时代大局,要服务高质量发展,要满足人民日益增长的美好生活需要^[8]。在此基础上,我们也要统筹好国内与国外两个大局。正如前文所述,新形势下我国税收统筹性来到了边境税与境内税并重的阶段。在研究如何调整关税时,必须考虑境内税如何更好地配合,进而更好地体现政策目的。笔者近年来调研了东南某航空公司以及西南边境的出口加工区,发现在对外经贸问题上,仅仅关注关税是远远不够的。如果境内税的调整跟不上边境税调整,往往就会出现“按下葫芦浮起瓢”的税收不匹配问题。因此,未来中国关税调整必须筹好国内与国外两个大局,这是新时代税收统筹性的必然要求。

二是妥善处理国际贸易摩擦,关税必须做好长短期两手准备。从短期来看,关税调整就是要有效应对中美贸易摩擦以及逆全球化的泛起。虽然当前中美经贸磋商已经达成了建设性的共识,但我们仍要重点研究新时代我国关税税目税率调整对经贸水平的影响,这是应对经贸不确定性上升的有效准备。当前我国对相关贸易摩擦应对的核心是“不惹事,不怕事”,是通过必要的“擦枪备战”来反对逆全球化,来推进经济全球化。而在这“擦枪备战”中我国应对贸易争端最主要的武器还是关税税率调整,通过调高关税税率的手段表明中国立场,体现中国应对争端的意志。但同时我们也应看到,长期应对还是需要认真研究我国关税税目调整的方向,进而实现关税税目与税率共同促进我国对外贸易发展的局面。从前文分析中我们可以看到,不论是贸易政策保护,还是对消费者的维护以及要素禀赋的平衡,关税税目都是非常重要的税收技术规则,体现了国家的贸易政策意图。从现实来看,发达国家通过关税税目设置实现政策目标的方式相对关税税率调整能够较少引起贸易争端。因此长期来看,关税税目研究必须得到应有的重视,应当促进国际贸易研究和实务人员关税税目专业素质的提升,为我国应对长期经贸发展奠定坚实基础。

三是我国关税税目在具体设置上应运用多种手段体现政策意图。可以预见,未来我国将逐渐增加农产品、能源等商品的进口。这是人民不断增长的消费需求和促进高质量经济发展

的必然结果。同时,我们也需要看到进口的快速增加也会对国内竞争和替代性产品带来冲击。近几年来,我国在关税税目调整上持续发力,比如 2018 年对多项农产品、化学产品等进行了 7 位和 8 位关税子目的调整。未来我国关税税目在 6 位以上编码进行调整时,应该更加注重系统性地体现政策意图。例如,通过季节税和滑准税的实施可以有效降低季节性商品对我国农产品等行业的影响。再如,通过关税税目设置直接或间接地区分开消费群体,一方面对于高收入群体消费实施较合理的关税水平体现税收的公平原则,另一方面对于广大人民群众实施较为普惠的关税,保证人民福利生活水平的提高。

参考文献:

- [1] 邓力平. 经济全球化 WTO 与我国税制改革[J]. 税务研究, 2000, (04): 3-8.
- [2] 邓力平, 王智烜. 增值税的贸易效应: 理论进展和经验分析[J]. 厦门大学学报(哲学社会科学版), 2011, (03): 42-51.
- [3] 邓力平, 陈斌, 王智烜. 当前国际经济政治与国际税收关系的七个问题[J]. 新华文摘, 2017, (14): 6-11.
- [4] 习近平. 开放共创繁荣 创新引领未来——在博鳌亚洲论坛 2018 年年会开幕式上的主旨演讲[M]. 北京: 人民出版社, 2018.
- [5] 邓力平. 国际形势新变化下的中国关税政策运用研究[J]. 经济与管理评论, 2017, (03): 75-80.
- [6] 王华强. 《中华人民共和国进出口税则》本国子目设置问题浅析[J]. 海关与经贸研究, 2015, (36): 100-107.
- [7] 新华社. 中美就经贸磋商发表联合声明[EB/OL]. (2017-10-27). http://www.xinhuanet.com/world/2018-05/20/c_1122857981.htm.
- [8] 习近平. 决胜全面建成小康社会 夺取新时代中国特色社会主义伟大胜利——在中国共产党第十九次全国代表大会上的报告[M]. 北京: 人民出版社, 2017.

(责任编辑: 路春城)

Comparative Study of Tariff Lines and China's Measures under the New Situation

DENG Liping^{1,2}, FAN Zhengrong¹, WANG Zhixuan²

(1. School of Economics, Xiamen University, Xiamen 361005, China;

2. Xiamen National Accounting Institute, Xiamen 361005, China)

Abstract: The world is undergoing major development, transformation, and adjustment. With the trade conflict between China and the United States escalating, the global uncertainty is increasing, thus tariff becomes an important factor affecting international trade. At present, the research on tariff mainly focuses on tariff rates. From the specific perspective of tariff lines and taking agricultural tariff lines as a deeping point, this paper compares the tariff lines between China and the developed countries and summarizes the agricultural tariff lines classification of the developed countries and its motivation. Finally, this paper puts forward measures for possible adjustments of China's tariff lines under the new situation through international comparison.

Key Words: World multi-polarization; Tariff lines; Agriculture products