

税务评论

中国税务

作者：

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

上海

张晓洁

总监

电话：+86 21 6141 1113

电子邮件：dozhang@deloitte.com.cn

广州

赵秀珠

高级经理

电话：+86 20 2831 1517

电子邮件：suszhao@deloitte.com.cn

上海

朱泾涓

资深海关事务顾问

电话：+86 21 2316 6607

电子邮件：jingzhu@deloitte.com.cn

中国跨境电子商务零售 进口税收新政

中国政府于三月末至四月初密集出台系列文件，宣布自 2016 年 4 月 8 日起，对跨境电子商务零售（企业对消费者，即 B2C）实施新的进口税收政策¹。新政实施后，对跨境电子商务零售模式下的进口商品，其进口税负将发生增减变化。

新政背景

根据规定，中国海关一般将入境商品分为两大类征收进口环节税：进口货物、进境物品（即个人携带进境的行李物品或邮寄进境的物品，且以自用、合理数量为限）。进口货物通常按完税价格与适用税率计缴进口关税、增值税以及消费税（如适用），其中完税价格以成交价格为基础确定；进境物品一般不具有贸易属性，大部分按固定完税价格和综合税率合并计缴进口环节税收（对进境物品而言简称为“行邮税”及“行邮税税率”），而且在一定额度内还能享受免征税款待遇。两者相比，进境物品的税款计算简便，总体税负较低。

在以往的实践中，特别在跨境电子商务试点地区，个人通过跨境电子商务零售网络平台购买的商品多参照进境物品处理，征收行邮税。考虑到此类商品交易有别于传统的进境物品模式，仍具有一定的贸易属性，若全环节仅征收行邮税，总体税负水平会低于国内销售的同类一般贸易进口货物和国产货物的税负，形成不公平竞争；故政府决定对跨境电子商务零售实施新的进口税收政策，将跨境电子商务零售进口商品划归为进口货物处理，但区别于一般进口货物，适用于单独的税款计算和征收机制。此次政策调整意味着，中国实质上将入境商品划分为三个类别，即一般进口货物、进境物品、跨境电子商务零售进口商品，分别适用不同的进口税收政策。

与此同时，中国亦对进境物品所适用的行邮税税率进行了同步调整²，以确保各税目商品的行邮税税率与同类进口货物综合税率的大体一致，该调整也自 2016 年 4 月 8 日起生效。

¹ 相关文件主要包括：

- 《关于跨境电子商务零售进口税收政策的通知》（财关税[2016]18 号）
- 《关于跨境电子商务零售进出口商品有关监管事宜的公告》（海关总署公告 2016 年第 26 号）
- 《关于公布跨境电子商务零售进口商品清单的公告》（财政部、发展改革委、工业和信息化部、农业部、商务部、海关总署、国家税务总局、质检总局、食品药品监管总局、瀕管办、密码局公告 2016 年第 40 号）
- 《关于公布跨境电子商务零售进口商品清单（第二批）的公告》（财政部、发展改革委、工业和信息化部、环境保护部、农业部、商务部、中国人民银行、海关总署、国家税务总局、质检总局、新闻出版广电总局、食品药品监管总局、瀕管办公告 2016 年第 47 号）

² 相关文件主要包括：

- 《关于调整进境物品进口税有关问题的通知》（税委会[2016]2 号）
- 《关于〈中华人民共和国进境物品归类表〉和〈中华人民共和国进境物品完税价格表〉的公告》（海关总署公告 2016 年第 25 号）

如欲垂询更多信息，请联络：

海关与全球贸易服务

全国主管合伙人

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

华北区

北京

周翊

合伙人

电话：+86 10 8520 7512

电子邮件：jchow@deloitte.com.cn

华东区

上海

高立群

合伙人

电话：+86 21 6141 1053

电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

华南区

广州

张少玲

合伙人

电话：+86 20 2831 1212

电子邮件：jazhang@deloitte.com.cn

华西区

重庆

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 8823 1208

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

亚太区海关与国际贸易服务

卓越服务中心领导人

香港

马伟廉

合伙人

电话：+852 2852 5668

电子邮件：wimarshall@deloitte.com.hk

新政概览

纳税主体

在新的跨境电子商务零售进口税收政策下，以购买跨境电子商务零售进口商品的个人作为纳税义务人，电子商务企业、电子商务平台企业或物流企业可作为代收代缴义务人。

适用范围

商品范围 – 为避免工业原材料等商品通过跨境电商零售进口渠道进境，同时便于日常征管操作，对适用跨境电子商务零售进口税收政策的商品实施清单管理。财政部等部门日前颁布的两批适用新政策的商品清单分别包括 1,142 个和 151 个 8 位税号商品，主要是国内有一定消费需求，可满足相关部门监管要求，且客观上能够以快件、邮件等方式进境的生活消费品，涵盖了部分食品饮料、服装鞋帽、家用电器以及部分化妆品、纸尿裤、儿童玩具、保温杯等。商品清单将根据跨境电商电子商务发展、消费者需求变化等因素适时进行调整。

交易范围 – 适用跨境电子商务零售进口税收政策的交易需满足以下条件：

- 通过与海关联网的电子商务交易平台交易，能够实现交易、支付、物流电子信息“三单”比对；
- 未通过与海关联网的电子商务交易平台交易，但快递、邮政企业能够统一提供交易、支付、物流等电子信息，并承诺承担相应法律责任。

税款计算

鉴于新政实施前，跨境电子商务零售进口商品一般按进境物品征收行邮税，我们将新的跨境电子商务零售进口税收政策与进境物品（个人邮寄进境物品）的行邮税政策下的税款计算规则比较如下：

	跨境电子商务零售进口商品	进境物品 (个人邮寄进境物品)
限值条件	单次交易人民币 2,000 元； 个人年度交易人民币 20,000 元； 超过上述限值的，按一般进口货物全额征收进口环节税	单次人民币 800 元（寄自港澳台）； 单次人民币 1,000 元（寄自非港澳台）； 仅有一件不可分割物品，虽超出限值，经审核确属个人自用的仍按进境物品处理； 超过上述限值的，办理退运或者按照货物规定办理通关手续
完税价格	实际交易价格（包含货物零售价格、运费和保险费）	按《完税价格表》所列固定价格确定；《完税价格表》未列明的，按相同物品相同来源地最近时间的主要市场零售价格确定 试点阶段试点地区的跨境电商以电子订单实际销售价格为完税价格
税率	关税税率 0%； 增值税、消费税均按法定应纳税额的 70% 征收	2016 年 4 月 8 日前 – 10%、20%、30%、50%； 2016 年 4 月 8 日起 – 15%、30%、60%

跨境电商零售进口商品		进境物品 (个人邮寄进境物品)
免税额	无	应征进口税税额不高于 50 元的，予以免征
退货及退税	海关放行之日起 30 日内退货的，可申请退税，并相应调整个人年度交易总额	无

德勤评论

相关商品的进口税负可能出现总体上升

新政实施前，由于适用行邮税，跨境电商零售进口商品的税负在总体上低于一般贸易进口货物。行邮税制度中的 50 元免征税额、超过限值的单件不可分割物品仍按个人物品申报等规定，在客观上为降低相关商品的进口税负提供了一定的筹划空间，成为一些跨境电商企业的关注点。

新政实施后，对于适用跨境电商零售进口税收政策的商品而言，虽然其关税税率设定为零，增值税、消费税仅按法定应纳税额的 70% 征收，且同步提高了免于按一般进口货物处理的交易限值，但由于无法再享受 50 元免征税额等待遇，其总体进口税负仍可能有一定幅度的上升，其中大部分非消费税应税商品的综合税率水平为 11.9%。

即使在新政实施后，如果由于相关商品或交易条件不符合有关规定，导致该进口商品无法适用跨境电商零售进口的税收政策而仍然适用行邮税的话，4 月 8 日起实施的新的行邮税税率也较之以往有普遍的提高。

从具体商品角度来看，各商品的进口税负可能有升有降。以下是部分类别进口商品在新政实施前后的进口税负比较示例（假设均未达到限值条件，故不按一般进口货物处理）：

商品信息	实际交易价格 (人民币元)	原行邮税		跨境电商零售进口税		税负比较	
		税率	进口税 ^a	综合税率	进口税	税负变化	税负增减率 ^b
食品	500	10%	0 ^c	11.9%	59.5	+ 59.5	+ 11.9%
	600	10%	60	11.9%	71.4	+ 11.4	+ 1.9%
纺织品	250	20%	0 ^c	11.9%	29.75	+ 29.75	+ 11.9%
	300	20%	60	11.9%	35.7	- 24.3	- 8.1%
化妆品	100	50%	0 ^c	47%	47	47	+ 47%
	120	50%	60	47%	56.4	- 3.6	- 3%

^a 以试点跨境电商为例，按电子订单的销售价格乘以行邮税税率计算应纳税款；

^b 以进口税增减额除以交易价格计算税负增减率；

^c 经计算所得应纳税额不高于 50 元，故免征进口税。

跨境电商行业海关实践和监管将更趋规范

新的跨境电商零售进口税收政策强调了“三单合一”的海关监管要求，即电商平台需与海关联网，实现“三单”（即订单、支付、物流等信息）的连接对比；如果相关电商平台没有和海关联网，则快递企业和邮政企业应提供“三单”信息，并承诺承担相关法律责任。同时，跨境电商零售进口税收政策引入了正面商品清单的制度，这将对跨境电商零售进口的商品范围产生直接影响。另外，针对此前跨境电商退货后的税费处理无规可依的局面，新政首次明确了跨境电商退货和退税的可行性，对于退货率相对较高的服饰类跨境电商而言具有积极的意义。

值得注意的是，此前海关对跨境电商零售进口商品一般参照行邮物品进行管理，因此未被纳入海关稽查范围。而此次颁布的新政策明确将跨境电商零售进口商品归入进口货物范畴，这意味着根据《海关法》和《海关稽查条例》的相关规定，海关将有权对与该类货物进出口直接有关的电商企业实施稽查。

跨境电商行业竞争格局面临调整

新的税收政策对母婴、食品、保健类等热门日常用品的税务影响相对较大，专营此类日常用品的小微电商平台的价格优势将不再突出；而化妆品、服饰、小家电、手袋、奢侈品类等的进口税负受影响相对较小，尤其是一些高端商品的税负相比之前不升反降，有利于以经营此类商品为主的大中型电商平台实施差异化竞争。

总体而言，新的税收政策将缩小跨境电商零售商品和一般进口货物之间的进口税负，有助于改变过度依赖进口税负差异进行低价竞争的不良业态，引导跨境电商着力于经营和流通效率的提高，发挥其特有优势。

德勤建议

- 对于有意在华投资跨境电商进口零售业务的企业，建议以此次颁布的新政策为契机，尽快研究有利于其中长期发展的投资项目。
- 对于未通过海关备案的跨境电商平台，日后将难以适用跨境电商的进口税收政策，建议此类企业及时评估由此可能产生的影响，尽早规划日后发展方向。
- 对于目前已在运营阶段的跨境电商企业，建议及时分析新政可能带来的影响，重新梳理及优化现有投资架构、业务模式，审视行业长期发展趋势，适时调整短期、长期发展战略。
- 适用此次新政策的跨境电商企业未来将面对海关稽查这一新课题，因此这类企业亟需规范自身管理，增强合规经营意识，防范违规风险，建议这类企业在必要时寻求专业机构的协助，尽早对日常进出口活动的合规性开展自我检查，做到防患于未然。
- 对于业内十分关注的退货退税具体流程、检验检疫等配套监管措施，目前新政尚未作出细化规定，因此操作细节可能仍存在不确定性，建议相关电商企业保持后续密切关注。
- 对于个人消费者而言，建议关注单笔限额、个人年度限额等新规定可能带来的影响，以及海关对邮寄进境物品、个人携带进境物品的执法调整，以便据此对其消费行为作出合理规划。

若您需要对上述内容有更详尽了解，敬请与我们的海关与全球贸易服务组专业人员联系。

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

北京

朱校

合伙人

电话：+86 10 8520 7508

传真：+86 10 8518 7326

电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

深圳

李旭升

合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

重庆

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 8823 1208

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

济南

蒋晓华

总监

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

苏州

许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

大连

白凤九

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

澳门

鄧偉文

合伙人

电话：+853 2871 2998

传真：+853 2871 3033

电子邮件：raytang@deloitte.com.hk

天津

苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：jassu@deloitte.com.cn

广州

李旭升

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

南京

许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

武汉

祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

上海

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

厦门

钟锐文

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：jichung@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人

许德仁

合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：lkhaw@deloitte.com.cn

华北区

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华南区 (香港)

殷国焯

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

华南区 (内地/澳门)

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

总监

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。

关于德勤

Deloitte (“德勤”) 泛指德勤有限公司 (一家根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”)，以及其一家或多家成员所和它们的关联机构。德勤有限公司与每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司 (又称“德勤全球”) 并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 中有关德勤有限公司及其成员所的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、企业管理咨询、财务咨询、风险管理、税务及相关服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供深入见解以应对最为复杂的业务挑战。德勤拥有超过 225,000 名专业人士，致力成就不凡。每 5 家财富全球 500 强企业，就有 4 家是德勤客户。

关于德勤大中华

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所，我们在大中华设有 23 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、成都、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、合肥、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工，按照当地适用法规以协作方式服务客户。

关于德勤中国

德勤品牌随着在 1917 年设立上海办事处而首次进入中国。目前德勤中国的事务所网络，在德勤全球网络的支持下，为中国的本地、跨国及高增长企业客户提供全面的审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。在中国，我们拥有丰富的经验，一直为中国的会计准则、税务制度与本地专业会计师的发展贡献所长。

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构 (统称为“德勤网络”) 并不因此构成提供任何专业建议或服务。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。