

税务

期数 P344 – 2021 年 7 月 20 日

税务评论

欧盟公布“碳边境调节机制” 中国对欧盟出口将遭遇新挑战

为实现到 2030 年欧盟温室气体净排放量与 1990 年的水平相比减少 55% 的目标，7 月 14 日欧盟委员会提出了一揽子环保提案，其中包括建立欧盟“碳边境调节机制”（Carbon Border Adjustment Mechanism，简称 CBAM）。根据 CBAM，欧盟将对从碳排放限制相对宽松的国家和地区进口的水泥、电力、化肥、钢铁和铝征收碳关税。

CBAM 计划于 2023 年 1 月 1 日起开始实施，并设置了三年过渡期，将于 2026 年 1 月 1 日起正式开始征收碳关税。碳关税的本质是贸易措施，伴随 CBAM 的公布及未来的实施，碳排放核算规则、碳关税设置规则必将成为全球贸易规则制定的一个新热点。

一、背景

2016 年 11 月 4 日正式生效的《巴黎协定》是《联合国气候变化框架公约》近 200 个缔约方达成的具有法律约束力的气候协议。《巴黎协定》长期目标是将全球平均气温较前工业化时期上升幅度控制在 2 摄氏度以内，并努力将温度上升幅度限制在 1.5 摄氏度以内。实现这一目标的关键就是减少 CO₂ 等温室气体的排放，我国由此提出碳达峰和碳中和目标。

《巴黎协定》实施以来，碳定价政策不断主流化，成为各方关注的热点，成为越来越多国家减少 CO₂ 排放的有效工具。碳定价政策主要包括征收碳税和碳排放权交易两种形式得以执行。碳税是通过税收手段，将因 CO₂ 排放带来的环境成本转化为生产经营成本。据世行统计，已有超过 30 个国家和地区实施碳税政策¹。碳排放权交易（ETS）是指企业 CO₂ 排放额度的分配和交易，全球已建成的碳排放权交易系统目前有 24 个，其中运行机制较为成熟、交易规模最大的是欧盟。我国已于 7 月 16 日正式启动发电行业全国碳排放权交易市场上线交易。

作者：

李晓晨

合伙人

电话：+86 21 6141 1099

电子邮件：lilyxcli@deloitte.com.cn

王运革

资深海关顾问

电话：+86 21 2316 6366

电子邮件：yungwang@deloitte.com.cn

徐晨

资深海关顾问

电子邮件：xuchen-c@deloitte.com.cn

王康志

助理经理

电话：+86 20 2831 1157

电子邮件：willkwang@deloitte.com.cn

¹ 数据来源：世界银行报告《State and Trends of Carbon Pricing 2021》，<https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/35620>

碳关税是碳税的一种，是指对进出口商品中隐含的碳排放征收额外关税。2019年12月，欧盟发布《欧洲绿色新政》（European Green Deal），提出要在区域内实施“碳关税”制度，旨在防止欧盟企业向减排政策更宽松的国家转移，防止低排放成本的进口产品冲击欧盟市场和产业。2021年7月14日，欧盟委员会提出了“CBAM”立法提案，根据提案内容，欧盟计划从2023年起实施碳边境调节机制，并于2026年起正式对欧盟进口的部分商品征收碳关税。

二、欧盟碳边境调节机制要点

CBAM分为11章36条及5个附件，对碳边境调节机制的适用范围、申报主体、主管部门、进口流程、征税标准、审查条款、处罚条款和过渡条款等做了详细规定。以下是CBAM要点：

（一）征收碳关税商品范围和豁免国家（地区）

表 1：征收碳关税商品范围和豁免国家（地区）

商品范围	水泥、电力、化肥、钢铁和铝
豁免国家（地区）	冰岛、列支敦士登、挪威和瑞士及 5 个欧盟海外领地

CBAM征收碳关税进口商品范围和豁免国家（地区）如表1所示。但对于进口的电力产品，如果来自第三国或地区的电力产品可同时满足规定的一系列条件，则可免于被征收碳关税。

从豁免国家来看，冰岛、列支敦士登、挪威是欧盟排放交易体系内的国家，瑞士则是与欧盟建立了碳市场挂钩（linking）的国家。

（二）纳税义务人及其管理

CBAM碳关税的纳税义务人为进口商。进口商首先要向欧盟专门成立的CBAM行政机关注册登记，经批准后成为“授权申报人”（注册进口商）才能进口相关产品。每一个注册进口商将在CBAM管理系统中拥有一个独立的账户。对于新设立或有违法记录的进口商注册时，CBAM行政机关可要求其提交保证金，以确保其履行支付义务。

任何未经注册的进口商进口需征收碳关税货物的，或者注册进口商未提交以及未按期足额提交CBAM电子凭证而进口需征收碳关税货物的，将被处以罚款，罚款金额为每吨CO₂排放当量100欧元，并随欧洲CPI的变动作相应增加。此外，欧盟成员国可根据其国家规则对未能遵守CBAM法规的企业或个人进行行政或刑事处罚。

（三）碳关税的计算方法

1. 碳关税税基：碳关税的税基是碳排放量，CBAM采用国际通常做法，按化石燃料消耗量折算的CO₂排放量为计税依据。
2. 碳排放量的计算公式：
排放量（吨CO₂）= 质量（吨、兆瓦时）× 排放强度（吨CO₂/吨、吨CO₂/兆瓦时）
 上述排放量以产品及其上游产品在生产过程中的CO₂直接排放量计算，复杂产品还需计入使用投入物的排放。
3. 排放强度选择：原则上优先采用进口产品的实际直接排放强度，如果进口电力产品或实际排放强度无法核实，则采用默认排放强度。默认排放

如欲垂询更多本文相关信息，请联络：

间接税服务

全国领导人

李晓晨

合伙人

电话：+86 21 6141 1099

电子邮件：lilyxcli@deloitte.com.cn

全国副领导人

田舒

合伙人

电话：+86 10 8534 2338

电子邮件：shutian@deloitte.com.cn

海关与全球贸易服务

全国领导人 / 华北区

周翊

合伙人

电话：+86 10 8520 7512

电子邮件：jchow@deloitte.com.cn

华东区

高立群

合伙人

电话：+86 21 6141 1053

电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

华南区

张少玲

合伙人

电话：+86 20 2831 1212

电子邮件：jazhang@deloitte.com.cn

华西区

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 8823 1208

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

强度以应税商品（电力产品除外）在出口国的平均排放强度加成一定比例来确定，加成比例尚未明确。若出口国无法提供可靠数据，则参照欧盟同行业中排放强度最高的 10% 的企业的数据来确定。

4. 碳排放量扣除：为使进口产品和欧盟产品承担相同的碳排放成本，在碳排放额度可量化的前提下，CBAM 规定了以下两种扣除情形：

- (1) 为避免欧盟企业获得双重保护，在进口商应税碳排放量中可根据欧盟同类产品企业获得的免费排放额度相应调整，相当于税基调整。
- (2) 为避免进口产品被双重征税，在进口商应税碳排放量中应扣除进口产品在其生产国已经支付的碳排放额度，相当于税额抵扣。

(四) 碳关税的缴纳

1. 电子凭证制度：注册进口商每进口碳排放量为一吨的商品，必须向 CBAM 行政机关购买一张 CBAM 电子凭证。每一张 CBAM 电子凭证都有独立的编号。注册进口商购买 CBAM 电子凭证的数量、价格和日期均记录在其 CBAM 系统账户里。
2. 电子凭证价格：电子凭证价格并非固定价格，由 CBAM 行政机关在每周的第一个工作日公布。欧盟共同拍卖平台上一周拍卖的排放额度收盘价的平均价格，即作为下一周出售 CBAM 电子凭证的价格。
3. 电子凭证结算：由于 CBAM 碳关税并不是在商品进口环节逐笔征收，而是在第二年的 1 到 5 月期间统一征收。因此，电子凭证也是按年度统一结算。
每年 5 月 31 日之前，注册进口商须向 CBAM 行政机关申报：
 - (1) 上一年进口各类应税货物的总量，电力产品以兆瓦时表示，其他货物以吨表示；
 - (2) 上一年度进口产品中所含的碳排放量；
 - (3) 与碳排放量对应的经调整后的 CBAM 电子凭证数量。
4. 电子凭证回购和清零：在年度清缴之后，应注册进口商要求，CBAM 行政机关应回购进口商账户上多余的电子凭证，回购价格为注册进口商购买该电子凭证时所支付的价格。回购申请应在每年 6 月 30 日前提出，回购数量不能超过注册进口商在上一年度购买的电子凭证总数的三分之一。如果回购后注册进口商的账户上仍有多余的电子凭证（即超过上年购买总数三分之一的部分），则应由 CBAM 行政机关在 6 月 30 日之前清零。

(五) 过渡期政策

CBAM 碳关税政策过渡期为 2023 年至 2025 年，总共 3 年。在过渡期内，注册进口商应在每个日历季度向进口国的主管当局提交一份报告（“CBAM 报告”），其中包含该季度进口货物的信息。如果货物已进口到多个欧盟成员国，则应在不迟于每季度结束后一个月内，由申报人自主选择向某一成员国主管当局申报。

(六) 货物边境手续

1. 海关对进口货物不予放行，除非报关人最迟在货物自由流通放行时得到申报地 CBAM 主管部门的授权。
2. 海关定期通报报关进口货物信息，包括报关人的 EORI 号（Economic Operators Registration and Identification）和 CBAM 账号、货物的 8 位 CN 码、数量、原产国、申报日期和海关程序，提交给申报人所在成员国的海关当局。
3. 海关当局应根据欧盟海关法对货物进行控制，包括进口货物的 8 位 CN 代码、数量和原产国。欧盟委员会应根据欧盟海关法将与 CBAM 相关的风险纳入通用风险标准和标准设计中。
4. 海关当局可以根据欧盟海关法将海关当局在履行职责过程中获得的或以保密方式提供的机密信息传达给已获授权的成员国。成员国的海关当局应根据理事会条例处理和交换此信息。

德勤中国洞察

碳减排将改变全球贸易格局的基本局面已是共识，在碳定价政策领域，欧盟处于世界领先水平，CBAM 作为《欧洲绿色新政》的重要组成部分，对进口货物征收碳关税无疑将成为全球碳定价政策的新的风向标。

根据欧盟统计数据库 Eurostat 数据²，2020 年，中国对欧盟的出口总额为 3835 亿欧元，成为欧盟最大的贸易伙伴。鉴于欧盟的市场规模和战略意义，CBAM 对中国对欧盟的出口贸易必然带来新的挑战，相关企业应迅速行动，积极应对。

1. 准确评估 CBAM 的影响，提早布局

欧盟在碳关税设计和实施方面，居于主导地位，CBAM 明确了碳关税实施时间、覆盖范围、管理要求、碳关税计算标准等核心内容。相关企业应该尽快开展专题研究，学习消化 CBAM 政策法规，从“绿色脱碳”大格局的视角审视 CBAM，评估 CBAM 对企业的影响，顺应全球和我国经济可持续发展的要求，将碳排放作为企业战略规划的重中之重予以考量，从环保合规管理、市场布局调整、新能源替代、减排工艺改造、碳税成本核算等角度综合筹划，为企业可持续发展寻求切实可行的方案。特别是欧盟碳边境调节机制明确征税的五大商品及其相关行业，应提早布局，降低产品的碳足迹并积极做好相应准备。

受能源消费结构、生产技术、产品贸易结构的影响，中欧间贸易的隐含碳排放高度不对称。因此，企业应该强化行业合作，共同研究应对 CBAM 的策略，比如推进在国家和行业层面和欧盟的谈判，基于“共同但有区别的责任”原则和公平原则，要求欧盟考虑中国的强制性节能政策等非显性碳价政策给企业施加的排放成本，而不是简单以碳价对等要求中国企业承担全部碳关税成本，为中国出口企业争取相应的碳边境调节义务减免。

2. 用好 CBAM 过渡期，加强碳关税能力建设

CBAM 征收碳关税的货物包括水泥、电力、化肥、钢铁和铝五大类。中国出口欧盟的商品中受影响最大的是钢和铝，这两类商品每年出口额合计约 18 亿欧元，主要是为汽车、机械设备、建筑等产业配套的钢板和铝材。由于钢铁行业面临产能过剩，生产商很难向消费者或供应链的其他环节转嫁碳关税带来的额外成本。加之我国自今年 5 月 1 日起，大幅取消钢铁产品出口退税，无疑对钢铁产品出口带来更大的困难。中小型出口企业需及时调整经营策略，及时转型，以避免经营风险；和国外碳排放较低的竞争对手相比，大型出口企业出口优势正在减弱。

如上所述，CBAM 将于 2023 年实施，并规定了 3 年过渡期。企业应充分利用 CBAM 实施前的宝贵时间和 3 年过渡期，启动能力建设，充分掌握 CBAM 的规定，根据企业原料供应和产品生产的实际情况，对碳排放量、碳关税进行预测和核算，评估和报告产品的碳足迹、碳成本（包括可量化的碳税成本）。同时基于可靠准确的碳排放数据，结合国内碳排放免费配额、拍卖交易等政策，合理确定碳价水平，避免出口欧盟产品碳排放双重征税问题，减少出口损失。

3. 关注 CBAM 趋势变化，做好合规管控

首先，欧盟碳关税机制非常复杂，为使进口产品和欧盟产品承担相同的碳排放成本，CBAM 规定了扣除情形，或者说对于在 2026 年之前建立碳排放交易系统的国家出口到欧盟的货物，可以扣除部分出口国的碳成本。如上所述，中国已经于 2021 年 7 月 16 日开始全国碳排放权交易市场上线交易，目前虽然只覆盖发电行业，但可以预见中国碳排放交易系统将扩展到其他行业。因此，2026 年欧盟正式征收碳关税后，中国出口企业可以运用 CBAM 扣除机制，降低企业贸易成本，但其前提是碳成本可量化，碳关税申报准确，这要求企业既要符合 CBAM 管理要求，也要符合中国碳排放交易规则，同时要符合中国和欧盟进出境监管条件，企业必须要做好多重规则下的合规管理，才能避免风险，进行正常贸易。

此外，欧盟 CBAM 公布的征收碳关税商品范围和欧盟排放交易体系覆盖范围相比明显少了很多。欧盟排放交易体系覆盖电力和能源密集行业，如水泥、钢铁、铝、炼油、造纸、玻璃、化工和化肥。而 CBAM 并未将炼油、造纸、玻璃和化工这几类具有高碳泄漏风险的产品纳入。这可能导致在未来会出现以下两方面的变化，一方面 CBAM 实施后，征收碳关税商品范围可能会进一步扩大；另一方面，其他国家也可能效仿欧盟推出各自的碳关税制度和措施。因此，除了 CBAM 已经涵盖的五大类商品，其他与欧盟排放交易体系相关的行业，以及为生产过程提供原材料的行业，特别是采矿、煤炭、矿物制品、炼油、化工、造纸、玻璃碳排放强度高行业，都需密切关注欧盟及其他国家碳关税的动向，做好中长期发展规划和合规管理，从法律、管理、技术等各层面制定并完善与国际接轨的碳排放监测、核算、报告和核查制度，通过内部技术革新、工艺改造，促进碳减排和低碳转型。

² 数据来源：欧盟统计报道 Euro area international trade in goods surplus €29.2 bn,

<https://ec.europa.eu/eurostat/documents/2995521/12434148/6-15022021-BP-EN.pdf/e8b971dd-7b51-752b-2253-7fdb1786f4d9>

本文由德勤中国为本行中国内地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。若有其他垂询，请联络各地域领导人：

德勤中国税务主管合伙人

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

华北区

黄晓里

合伙人
电话：+86 10 8520 7707
传真：+86 10 6508 8781
电子邮件：xiaoli Huang@deloitte.com.cn

华东区

梁晴

合伙人
电话：+86 21 6141 1059
传真：+86 21 6335 0003
电子邮件：mliang@deloitte.com.cn

华南区

张慧

合伙人
电话：+86 20 2885 8608
传真：+86 20 3888 0115
电子邮件：jenzhang@deloitte.com.cn

华西区

汤卫东

合伙人
电话：+86 23 8823 1208
传真：+86 22 8312 6099
电子邮件：ftang@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，致力于不断改善德勤中国的税务服务质量，为客户提供更优质的服务及协助税务服务团队卓越成长。德勤中国税务技术中心出版、发布了“税务评论”等刊物，从技术的角度就新近出台的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍。针对税务疑点、难点问题德勤中国税务技术中心也会进行专题税务研究并提供专业意见。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/华北区

张博

合伙人
电话：+86 10 8520 7511
传真：+86 10 6508 8781
电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

合伙人
电话：+86 21 6141 1262
传真：+86 21 6335 0003
电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

华西区

张书

合伙人
电话：+86 28 6789 8008
传真：+86 28 6317 3500
电子邮件：tonzhang@deloitte.com.cn

华南区(内地)

张文杰

总监
电话：+86 20 2831 1369
传真：+86 20 3888 0115
电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华南区(香港)

戚維之

总监
电话：+852 2852 6608
传真：+852 2543 4647
电子邮件：dchik@deloitte.com.hk

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络德勤中国全国市场部 (cimchina@deloitte.com.hk)。

关于德勤

Deloitte (“德勤”)泛指一家或多家德勤有限公司, 及其全球成员所网络和它们的关联机构(统称为“德勤组织”)。德勤有限公司(又称“德勤全球”)及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体, 相互之间不因第三方而承担任何责任或约束对方。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构仅对自身行为及遗漏承担责任, 而对相互的行为及遗漏不承担任何法律责任。德勤有限公司并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 了解更多信息。

德勤是全球领先的专业服务机构, 为客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络及关联机构(统称为“德勤组织”)为财富全球 500 强企业约 80% 的企业提供专业服务。敬请访问 www.deloitte.com/cn/about, 了解德勤全球约 330,000 名专业人员致力成就不凡的更多信息。

德勤亚太有限公司(即一家担保有限公司)是德勤有限公司的成员所。德勤亚太有限公司的每一家成员及其关联机构均为具有独立法律地位的法律实体, 在亚太地区超过 100 座城市提供专业服务, 包括奥克兰、曼谷、北京、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

德勤于 1917 年在上海设立办事处, 德勤品牌由此进入中国。如今, 德勤中国为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤中国持续致力为中国会计准则、税务制度及专业人才培养作出重要贡献。德勤中国是一家中国本土成立的专业服务机构, 由德勤中国的合伙人所拥有。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media, 通过我们的社交媒体平台, 了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通讯中所含内容乃一般性信息, 任何德勤有限公司、其全球成员所网络或它们的关联机构(统称为“德勤组织”)并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前, 您应咨询合格的专业顾问。

我们并未对本通讯所含信息的准确性或完整性作出任何(明示或暗示)陈述、保证或承诺。任何德勤有限公司、其成员所、关联机构、员工或代理方均不对任何方因使用本通讯而直接或间接导致的任何损失或损害承担责任。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体。

© 2021。欲了解更多信息, 请联系德勤中国。