

税务

期数 P393 – 2024 年 5 月 16 日

税务评论

关税征管里程碑 税收法定新篇章 ——《关税法》亮点简析

2024 年 4 月 26 日，第十四届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过了《中华人民共和国关税法》（主席令第 23 号，以下简称《关税法》）。《关税法》将于 2024 年 12 月 1 日起施行，其法律文本包括总则、税目和税率、应纳税额、税收优惠和特殊情形关税征收、征收管理、法律责任、附则共七个章节七十二个条款，并附有《中华人民共和国进出口税则》（以下简称《税则》）。

《关税法》的制定，旨在保持我国现行关税税制基本稳定、税负水平总体不变的基础上，对海关税收管理制度和关税政策进行完善，并上升为法律。作为我国第一部关税专门法律，《关税法》在海关关税征管制法进程中具有里程碑意义，进一步推动落实了税收法定原则，为保护纳税人的合法权益提供了更坚实的制度保障。

法律出台背景

关税作为我国税收制度中的重要税种，以进出口货物和进境物品为征税对象，由海关作为税收征管机关在进出口环节征收，具体的关税政策、征管工作制度等内容目前主要依据《中华人民共和国进出口关税条例》（国务院令 392 号，以下简称《关税条例》）来规范执行。

现行版本的《关税条例》，是基于世纪之初中国加入世界贸易组织的历史背景制定的，后虽历经多次修订，但囿于法律位阶、时代背景、立法技术等因素，难以更好服务于当今经济发展新环境和对外贸易新格局。为了进一步推进高水平对外开放、打造市场化法治化国际化营商环境，在总结实施现行《关税条例》经验的基础上，海关总署于 2023 年 11 月发布了《中华人民共和国海关法（修订草案征求意见稿）》，此后全国人大常委会于 2023 年末公布了《关税法（草案）》向社会公众征求意见。此次通过的《关税法》在延续前期草案框架内容的基础上，对草案的部分条款作了进一步的调整与完善。

作者：

张晓洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1113

电子邮件：dozhang@deloitte.com.cn**陈荣杰**

合伙人

电话：+86 21 2316 6922

电子邮件：rogechen@deloitte.com.cn**林健涛**

总监

电话：+86 20 2831 1057

电子邮件：tomlin@deloitte.com.cn**吴振**

高级经理

电话：+86 21 2312 7198

电子邮件：michaelzhu@deloitte.com.cn

如欲垂询更多本文相关信息，请联系：

税务与商务咨询

间接税服务

全国主管合伙人

李晓晨

电话：+86 21 6141 1099

电子邮件：lilyxcli@deloitte.com.cn

海关与全球贸易服务

全国主管合伙人

张晓洁

电话：+86 21 6141 1113

电子邮件：dozhang@deloitte.com.cn

华北区

牟政

总监

电话：+ 86 10 8512 5698

电子邮件：bemu@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

法律亮点简析

《关税法》除了将《关税条例》的现有政策规定更新完善并上升为法律以外，亦新增了诸多值得关注的亮点。

(一) 将关税技术规范上升为法律规范

1. 提升《税则》层级，规范关税税目税率的设置、调整和实施

《关税法》第一章第四条规定，进出口货物的关税税目、税率以及税目、税率的适用规则等，依照本法所附《税则》执行。这一条款明确了《税则》是《关税法》的组成部分，提升了《税则》的法律层级。

《关税法》第二章规定了各类关税税率的适用规则和调整机制；同时，授权国务院关税税则委员会提出调整关税税目及其适用规则的建议，报国务院批准后发布执行，规范了关税税目税率的设置、调整和实施。

2. 对关税领域三大技术要素作出原则性规定

归类、原产地、估价是海关关税领域的三大技术要素，这一领域既涉及国际贸易条约、协议的遵从，也事关我国进出口管理规则的适用。我国此前的相关规定大多为部门规章形式，此次出台的《关税法》将三大技术要素统筹整合，从法律层面明确了归类依据、原产地规则和计税价格的审核基准。

(1) 商品归类

《关税法》第九条规定：“关税税目适用规则包括归类规则等。进出口货物的商品归类，应当按照《税则》规定的目录条文和归类总规则、类注、章注、子目注释、本国子目注释，以及其他归类注释确定，并归入相应的税则号列。”这一条款从法律层面为商品归类提供了依据，为关税征纳双方能够依法进行商品归类奠定了坚实的基础。

(2) 原产地确定

《关税法》第十一条规定：“完全在一个国家或者地区获得的货物，以该国家或者地区为原产地；两个以上国家或者地区参与生产的货物，以最后完成实质性改变的国家或者地区为原产地。国务院根据中华人民共和国缔结或者共同参加的国际条约、协定对原产地的确定另有规定的，依照其规定。”除上述原产地确定的基本原则以外，《关税法》还在第十二条、第三十一条等条款中明确了原产地不明时适用普通税率，以及海关可以依申请或者依职权确定原产地等规定。当今国际贸易环境复杂，贸易摩擦频发，进出口货物原产地的认定是裁定适用税率和处理反规避案件等一系列海关执法行为的关键技术点，《关税法》在原产地规则方面作出的增补完善，对于关税征管实务有着重大的意义。

(3) 计税价格

《关税法》将《关税条例》中的“完税价格”变更为“计税价格”，与国内其他税种有关概念的表述趋于一致；同时在第二十四至三十一条明确了进出口货物计税价格的审核基准，规定了优先采取成交价格、其次海关进行估价的价格确定顺序，以及最后海关可以依申请或依职权确定包括计税价格在内的三大技术要素。相关规则的明确有助于提高计税价格的申报规范，提升关税征纳的效率。

（二）总结通关便利化改革经验，整合关税征纳便利化政策

《关税法》在征收管理章节（第五章）指出，关税征收管理应当适应对外贸易新业态新模式发展需要，提升信息化、智能化、标准化、便利化水平。部分具体的便利化改革举措，如关税征收管理的货物放行与税额确定相分离模式、按规定选择海关办理申报纳税、符合条件情形下汇总缴纳税款等，在此次的《关税法》中亦有所提及。将此类便利政策上升为法律规定，将为纳税人结合自身经营模式进行降本增效提供更大的空间。

（三）新增反规避条款，充实关税政策工具箱

《关税法》第五十四条规定：“对规避本法第二章、第三章（注：即税目和税率、应纳税额章节）有关规定，不具有合理商业目的而减少应纳税额的行为，国家可以采取调整关税等反规避措施。”

在《关税法》的语境下，该条文所指的“规避行为”应有别于其他税种领域的避税行为，其包含与减少应缴关税相关的不合理避税行为，比如逃避双反措施（反倾销税、反补贴税）、报复性关税等特别关税措施，以及规避正常的进出口环节税款征收。对于某些脱离商业实际的跨境供应链“筹划”行为，在导致纳税义务人减少应纳税款的情况下，一旦被认定为不具有合理的商业目的，则可能被施以反规避措施进行相应的纳税调整。

（四）增列关税扣缴义务人，明确有关法律责任

跨境电商飞速发展的时代背景下，为了解决该领域众多的关税征管问题，《关税法》首次提出了关税扣缴义务人的定义，即从事跨境电子商务零售进口的电子商务平台经营者、物流企业和报关企业，以及法律、行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴关税税款义务的单位和个人，是关税的扣缴义务人。

《关税法》的第五十五条、第六十四条等条款，对于纳税人以外的有关主体，如受纳税人委托办理报关纳税手续的报关企业、扣缴义务人等主体的合规义务与法律责任作了明确。其中，受托办理报关纳税的报关企业可能需要对相关税款及其滞纳金承担纳税的连带责任，而扣缴义务人应扣未扣、应收未收税款的，可被处以罚款。这些规定意味着，除了纳税人以外的有关主体在进出口关税征管中扮演的角色将愈发重要，关务合规管理有待完善的电商平台经营者、物流企业、报关企业等应考虑加强这方面的风险意识和制度建设。

（五）细化法律责任，明确行政处罚情形

现有的《关税条例》仅在附则中列明原则性规定，即违反该条例规定行为的，按《海关法》、《海关行政处罚实施条例》和其他法律法规等规定处罚。而此次出台的《关税法》单独设置了“法律责任”章节，对其法律责任加以细化，其中第六十二至第六十四条明确了纳税人和扣缴义务人违反《关税法》有关行为的处罚措施。

（六）延长补、退税期限，扩大可申请退税的情形

1. 延长补征与退还税款期限

在现行的《关税条例》下，进出口货物放行后，海关发现少征或漏征税款的，区分为“补征”和“追征”两种情形适用不同的期限规定，即并非因纳税人违反规定造成的，海关应自缴纳税款或货物放行之日起一年内补征，因纳税人违反规定造成的，则应自缴纳税款或货物放行之日起三年内追征，并按日加收少征或漏征税款万分之五的滞纳金，即“一年补税，三年追税”。

《关税法》第四十五条规定，自纳税人、扣缴义务人缴纳税款或者货物放行之日起三年内，海关有权对纳税人、扣缴义务人的应纳税额进行确认，当确认税额与申报税额不一致时，海关应当向纳税人、扣缴义务人出具税额确认书，纳税人、扣缴义务人应当按照税额确认书载明的应纳税额，在海关规定的期限内补缴税款或者办理退税手续。这一条款将“补征”的期限延长至三年，即统一了“补征”和“追征”的期限，有利于征管规则的简化。

另一方面，《关税法》第五十一条规定，海关发现多征税款的，应当及时通知纳税人办理退还手续，纳税人发现多缴税款的，可以自缴纳税款之日起三年内，向海关书面申请退还多缴的税款。这一条款将有关的退税期限从《关税条例》中的“一年”延长至“三年”，与海关补征、追征税款的三年期限保持一致，平衡了征纳双方的权益需求。

需要注意的是，《关税法》第四十七条指出，对走私行为的追征税款不受前述三年期限限制，体现了严厉打击走私行为的立法精神。

2. 扩大原状退货复运退税情形

对于已征进出口关税的货物，《关税条例》允许纳税人自缴纳税款之日起一年内，因品质、规格原因原状退货复运进出境的，可以申请退还关税。《关税法》第五十二条在上述规定基础上，增加了“不可抗力”所导致的原状退货复运情形。这一调整系出于实践经验的考量，扩大了纳税人可申请退税的情形。在当下复杂多变的国际贸易环境下，上述条款将有助于打消一部分进出口企业的顾虑，对促进外贸交易起到积极作用。

（七）降低涉税案件行政复议门槛，减轻行政相对人财务资金压力

《关税法》第六十六条指出，“纳税人、扣缴义务人、担保人对海关确定纳税人、商品归类、货物原产地、纳税地点、计征方式、计税价格、适用税率或者汇率，决定减征或者免征税款，确认应纳税额、补缴税款、退还税款以及加收滞纳金等征税事项有异议的，应当依法先向上一级海关申请行政复议；对行政复议决定不服的，可以依法向人民法院提起行政诉讼。”上述条款删除了《关税条例》第六十四条将缴纳税款作为申请行政复议前置条件的规定。通常行政复议和诉讼流程需要耗费较长的时间，因此上述新规将有效减轻纳税人等行政相对人的财务资金压力。

（八）赋予海关对逾期未缴税款的强制划拨权力

《关税法》第五十条规定，纳税人、扣缴义务人未按规定期限缴税，经海关责令限期缴纳后逾期仍未缴纳且无正当理由的，经直属海关关长或者其授权的隶属海关关长批准，海关可以书面通知银行业金融机构划拨纳税人、扣缴义务人金额相当于应纳税款的存款、汇款。类似规定原本出现于《中华人民共和国海关税收保全和强制措施暂行办法》，此次通过《关税法》予以补充完善并上升为法律规范，使得海关相应执法权更加有法可依，这将对违法纳税人、扣缴义务人起到更强的震慑作用。

德勤建议

规范核心要素申报，防范违规风险

《关税法》将估价、归类、原产地三大技术要素提高到法律规范层面，其影响并不仅局限于立法条文表面，海关对涉税申报要素的重视程度也会相应提高。前述要素的规范申报具有较强的专业性和技术性，历来是企业关务合规管理中的痛点、难点和风险点，而商品编码、申报价格和原产地证明作为通关申报过程中务必准确申报的关键信息，一旦发生错误，将带来额外的申报成本。

以原产地要素为例，海关依据原产地认定及证明来确定进口货物的适用税率。根据《关税法》第十九条的规定，涉及反倾销税、反补贴税、保障措施关税、报复性关税，以及针对不履行最惠国待遇条款或关税优惠条款的对等措施的进口货物，如纳税人未提供证明材料，或者提供了证明材料但经海关审核仍无法排除该货物原产于被采取规定措施的国家或者地区的，对该货物采取从高税率适用规则，其关税税率可能按采取规定措施所实施的最高税率与一般规定下的税率之和计算，甚至更高。因此，进出口企业应该准确提供原产地的认定文件，规范原产地要素的申报过程，以免出错或导致海关难以认定，进而被适用较高税率，承担额外的税负。

加强关务合规管理，积极应对法规新变化

《关税法》明确了更多通关便利化新政策的同时，也向企业提出了更高的合规要求。例如，自缴纳税款或者货物放行之日起，海关对应纳税额进行确认和补征的期限从一年延长至三年，这意味着对于涉及转让定价调整等单独适用补税类型的事项，相关企业可能面临更大的关税风险，需要强化与转让定价等方面相关的合规管理。再如，《关税法》第四十一条规定，关税征收管理可以实施货物放行与税额确定相分离模式，这一通关利好政策的实施也将促使企业考虑未来如何在新模式下提升关务合规水平，以更好履行货物放行后的自报自缴义务。有鉴于此，我们建议有关企业在学习《关税法》的基础上，梳理关务组织架构，加强内部合规管理，针对《关税法》带来的各项变化为进出口合规管理的改进制定长短期目标计划并付诸实施。

除纳税人以外，《关税法》还强调了跨境电商平台企业等扣缴义务人的角色和责任。从实践来看，这类平台企业通常需要面对众多入驻电商，其商品种类各异、价格水平悬殊，如何做好关务合规与风险管控，是《关税法》出台后电商平台企业将要面临的一项重要课题。有关跨境电商平台企业应尤为关注《关税法》的实施影响，细化合规管控流程，通过具体业务与合规规则的有效契合，积极运用有效的信息化手段，及时监测、识别、控制合规风险，达到贸易合规治理的目的。

合理规划进出口模式，重视商业实质

随着世界经济形势的变化和国际分工的深化，新的业务场景层出不穷，跨境供应链的建立与重整需求也与日俱增，国内外企业在实施规模扩张、业务重组时，需要结合自身发展策略合理规划相应的进出口模式。此次出台的《关税法》新增了对不具有合理商业目的而规避关税、减少应纳关税税额的行为实施反规避措施的条款。尽管现阶段反规避条款的应用场景还有待后续相关法规的细化明确以及实践经验的积累充实，但可以预见未来中国海关将更为关注企业进出口模式是否具备合理商业目的的支持。因此有关企业应审慎梳理进出口业务所涉的价值链环节，在搭建业务安排时重视相关经营活动背后的商业实质，避免出现脱离商业实际的跨境供应链安排。

本文由德勤中国为其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：

中国

李旭升

税务与商务咨询主管合伙人
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 23 8857 0978
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

华北区

张博

中国税务技术中心主管合伙人
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(香港特别行政区)

戚維之

合伙人
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

德勤中国是一家立足本土、连接全球的综合性专业服务机构，由德勤中国的合伙人共同拥有，始终服务于中国改革开放和经济建设的前沿。我们的办公室遍布中国 31 个城市，现有超过 2 万名专业人才，向客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务与商务咨询等全球领先的一站式专业服务。

我们诚信为本，坚守质量，勇于创新，以卓越的专业能力、丰富的行业洞察和智慧的技术解决方案，助力各行各业的客户与合作伙伴把握机遇，应对挑战，实现世界一流的高质量发展目标。

德勤品牌始于 1845 年，其中文名称“德勤”于 1978 年起用，寓意“敬德修业，业精于勤”。德勤全球专业网络的成员机构遍布 150 多个国家或地区，以“因我不同，成就不凡”为宗旨，为资本市场增强公众信任，为客户转型升级赋能，为人才激活迎接未来的能力，为更繁荣的经济、更公平的社会和可持续的世界开拓前行。

Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司，以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承担责任，而对相互的行为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。

德勤亚太有限公司（一家担保责任有限公司，是境外设立有限责任公司的其中一种形式，成员以其所担保的金额为限对公司承担责任）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 个城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、班加罗尔、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、孟买、新德里、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

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。

© 2024。欲了解更多信息，请联系德勤中国。