

FANGDA PARTNERS  
方達律師事務所



# 2023 贸易合规蓝皮书

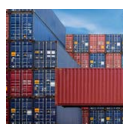
方达律师事务所

# 目录



## 制裁与出口管制篇

- |           |                               |    |
|-----------|-------------------------------|----|
| <b>01</b> | 新型制裁工具和贸易壁垒：美国涉疆法案主要内容评述      | 02 |
| <b>02</b> | 美国对俄制裁梳理和展望 - 对中国企业的影响分析与应对建议 | 11 |
| <b>03</b> | 图穷匕见：美国出口管制新规要点综述及热点问题解答      | 17 |



## 关税与海关估价篇

- |           |                              |    |
|-----------|------------------------------|----|
| <b>04</b> | 贸易及关税观察 - 中美延长部分商品的关税加征及豁免措施 | 26 |
| <b>05</b> | 海关估价与转让定价税务调整概述              | 29 |



## 跨境电商篇

- |           |                        |    |
|-----------|------------------------|----|
| <b>06</b> | 监管完善趋势下的跨境电商企业海关合规风险防范 | 36 |
| <b>07</b> | 出口跨境电商退运税收新政策之解读与运用    | 40 |



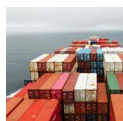
## 主动披露篇

- |           |                     |    |
|-----------|---------------------|----|
| <b>08</b> | 诚信企业换红利，主动披露知多少？    | 44 |
| <b>09</b> | 把握主动披露红利，及时开展海关涉税自查 | 49 |



## 海关监管与行政执法篇

- |           |  |    |
|-----------|--|----|
| <b>10</b> | 海关监管及执法趋势分析、应对及 2023 年海关监管趋势展望<br>进出口申报的常见风险防范 | 54 |
| <b>11</b> | 进出口申报的常见风险防范                                   | 59 |
| <b>12</b> | 两步申报模式下的执法趋势分析及风险防范                            | 64 |
| <b>13</b> | 海关信用管理体系年度变化及应对                                | 68 |
| <b>14</b> | 预判海关行政处罚幅度 - 浅析《海关行政处罚裁量基准（征求意见稿）》             | 71 |
| <b>15</b> | 海关领域企业合规是“无主观过错”不予行政处罚之可能实践路径                  | 74 |



## 走私犯罪篇

- |           |                    |    |
|-----------|--------------------|----|
| <b>16</b> | 固体废物类违规及走私风险防范     | 80 |
| <b>17</b> | 跨境贸易中常见走私及关联犯罪类型简析 | 85 |

# 制裁与出口管制篇



# 新型制裁工具和贸易壁垒： 美国涉疆法案主要内容评述（上）

美国所谓《防止强迫维吾尔人劳动法（Uyghur Forced Labor Prevention Act）》（“UFLPA”）于 2022 年 6 月 21 日正式生效。在过去几年，美国及其盟友围绕所谓的“新疆问题”对中国进行持续的无端指责，并以此为由持续从进出口管制和制裁等多个维度对新疆地区的政府机构、官员以及在新疆地区开展业务运营的中国企业进行打击和限制。UFLPA 的正式生效则标志着上述限制的全面升级。UFLPA 推定供应链中任何环节含有新疆元素的产品都为所谓“强迫劳动”的产品而不得进入美国市场。该法案以更加体系化的方式进一步对与新疆相关的供应链进行限制，降低了美国对“中国制造”进行限制的门槛、扩大了打击范围，对中国企业的出口将造成重大的影响。

我们的系列文章详细介绍了该法案的具体内容和执法机制，便于企业评估法案对自身业务的具体影响，以及针对法案潜在执法风险可以采取的应对措施及合规方案。

## 一、UFLPA 是什么？

UFLPA 于 2021 年 12 月获得美国众议院和参议院的一致通过并由美国总统拜登签署成法，并于 2022 年 6 月 21 日正式生效。

### （一）UFLPA 的主要内容

UFLPA 共有 7 条主要规定，其中核心内容是依据第 3 条建立的针对所谓“强迫劳动”的“**可反驳的推定**”：美方推定全部或部分在新疆地区开采、生产、制造的产品以及由 UFLPA 实体清单<sup>1</sup>生产的产品都是所谓“强迫劳动”产品，不得进入美国市场。进口商需要通过反驳该推定、经美国海关和边境保护局（下称“CBP”）批准将上述产品引进美国市场，然而 CBP 对反驳该推定提出了极高的要求：进口商须提出“**明确和令人信服（clear and convincing）**”<sup>2</sup>的证据证明该产品不涉及所谓“强迫劳动”并回应 CBP 对于“强迫劳动”的所有问题。

**在 UFLPA 生效前**，美方对所谓涉及“强迫劳动”进口产品的管控通过海关暂扣令（Withhold and Release Order, “WRO”）进行规制，例如要求对全部或部分在新疆地区生产的棉花、番茄及其下游产品的进口，进口商需保证在供应链中不存在“强迫劳动情形”。截至 2022 年 6 月，美国海关已针对涉中国进口货物发布 35 个 WRO。**而在 UFLPA 生效后**，2022 年 6 月 21 日及之后进口的货物将适用于基于 UFLPA 的执法；对于在上述日期前进口的货物，或其他不属于 UFLPA 适用范围的进口活动，WRO 将继续适用。与 WRO 制度相比：（1）UFLPA 下的执法节点前移、执法时间更加紧凑，以及（2）UFLPA 提出了要求很高的“明确和令人信服”的证明标准且 CBP 在认定过程中具有较大的自由裁量权，这些因素无疑都使得中国企业的应对变得更加困难。

\* 尹云霞，赵何璇，王刚，方静文（2022）

1. 根据 UFLPA，美国会识别有以下四类活动的实体，将其放入 UFLPA 实体清单：（A）在新疆地区使用所谓“强迫劳动”；（B）与新疆政府合作招聘、运输、转移、容留、接受新疆维吾尔族等少数民族劳动力；（C）从中国向美国出口全部或部分由 a、b 清单实体开采、生产或制造产品，以及（D）基于“扶贫”、“结对帮扶”等涉及“强迫劳动”的项目，从新疆或者与新疆政府或新疆生产建设兵团合作的主体处获取物资。美国目前已将共 20 个实体列入清单且有多个实体被重复列入 A/B/C/D 类清单。

2. 根据美国最高法院在 Colorado v. New Mexico, 467 U.S. 310 (1984) 案件中的判决，“明确和令人信服”是指该证据能够使人坚信或确信其所支撑的事实很可能是真实的。该证明标准高于“优势证据”标准，低于“排除合理怀疑”标准。

## (二) UFLPA 执法的两大抓手

从我们对 UFLPA 主要内容的介绍看出，想要准确评估 UFLPA 对自身业务的影响，准确理解其执法的两大抓手至关重要：“**可反驳的推定**”与“**UFLPA 实体清单**”。

### 1. 可反驳的推定

UFLPA 设置了“可反驳的推定”：推定全部或部分新疆地区开采、生产、制造的产品以及由 UFLPA 实体清单生产的产品都是所谓“强迫劳动”产品，而不得进入美国市场；除非备案进口商<sup>3</sup>同时满足以下三个条件，否则将很难成功反驳该推定：

- (1) 进口商应完全遵守尽职调查要求、证据指南以及法案颁布后制定的任何合规指南或实施条例；
- (2) 进口商能够完全且充分地会听 CBP 关于货物是否涉及所谓“强迫劳动”的所有询问；以及
- (3) 提供“明确和令人信服”的证据，表明货物不涉及任何所谓的“强迫劳动”。

需要注意的是，上述推定下所谓的“强迫劳动”推定并非海关法下一般意义上的原产地规则，而是具有对整体供应链的溯及力。UFLPA 执法策略特别指出，对整条供应链的溯及是指**供应链全流程生产、加工、制造等任何一个环节，产品的任何一个成分都不含新疆或所谓“强迫劳动”元素。**

根据 UFLPA 进口商指南，进口商可以通过证明 (1) 产品不含有新疆元素；(b) 含新疆元素的产品不涉及所谓“强迫劳动”来推翻“可反驳推定”。

- (1) **证明产品不含有新疆元素**：UFLPA 进口商指南指出，要证明产品不含新疆元素，进口商须至少证明供应商名单、生产制造商名单、产品物料清单中不含新疆元素及 UFLPA 实体清单实

体。CBP 对证明成功的标准有较大的自由裁量权；

### (2) 含新疆元素的产品不涉及所谓“强迫劳动”：

UFLPA 进口商指南指出以下信息可作为证明产品不涉及所谓“强迫劳动”的“明确和令人信服”的证据：1) **供应链尽职调查资料**：显示尽职调查机制或过程的文件；2) **关于供应链管理措施的信息**：内部控制管理和审计文件等；及 3) 来自中国的货物生产和制造不涉及所谓“强迫劳动”的文件：工人工资支付、强迫劳动审计等。

需要特别注意的是，指南特别指出，**上述 3 类内容并不是穷尽列举，实践中也不是提供以上文件就一定能推翻“可反驳推定”，总体来说 CBP 在执法过程中享有较大的自由裁量权。**极高的举证责任、实际进行供应链尽调的难度，以及美国政府极大的自由裁量权，使得**推翻“可反驳推定”几乎成为不可能的任务。**

### 2. UFLPA 实体清单

UFLPA 实体清单实体生产的产品在法案下也被推定为所谓“强迫劳动”产品，进而不得进入美国市场。根据 UFLPA，美方会识别开展以下四类活动的实体，将其列入 UFLPA 清单：

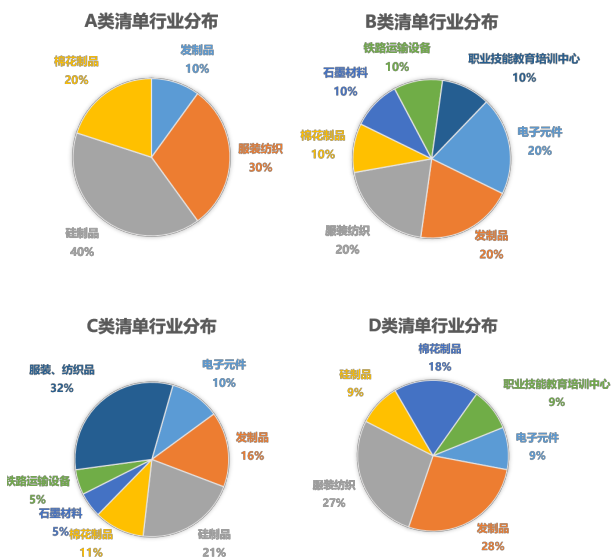
- (1) **A 类实体**：在新疆地区使用所谓“强迫劳动”；
- (2) **B 类实体**：与新疆政府合作招聘、运输、转移、容留、接受新疆维吾尔族等少数民族劳动力；
- (3) **C 类实体**：自中国向美国出口全部或部分由 A、B 类清单实体开采、生产或制造产品；或
- (4) **D 类实体**：基于“扶贫”、“结对帮扶”等涉及所谓“强迫劳动”的项目，从新疆或者与新疆政府或新疆生产建设兵团合作的主体处获取物资。

3. 备案进口商是指经填写 CBP Form 5106 并向 CBP 提交备案的进口商。<https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=f436d964-48f9-48d1-874d-580181405234>

美方目前已将总计 20 个实体列入上述清单且有多个实体被重复列入 A/B/C/D 类清单，名单如下：

序号	企业名称	类别
1	保定市绿叶硕子岛商贸有限公司	A、C、D
2	昌吉溢达纺织有限公司	A、C
3	和田浩林发饰品有限公司	A、C、D
4	和田市泰达服装有限公司	A、C、D
5	合盛硅业（鄯善）有限公司	A、C、D
6	新疆大全新能源股份有限公司	A、C
7	新疆东方希望有色金属有限公司	A、C
8	新疆协鑫新能源材料科技有限公司	A、C
9	新疆准噶尔棉麻有限公司	A、C、D
10	新疆生产建设兵团及其附属机构、分支机构	A、B、C、D
11	阿克苏华孚色纺有限公司	B、C
12	合肥宝龙达信息技术有限公司	B、C、D
13	合肥美菱集团控股有限公司	B、C
14	今创集团股份有限公司	B、C
15	洛浦县发制品产业园	B、C、D
16	洛浦县美馨发制品有限公司	B、C、D
17	南京新一棉纺织印染有限公司	B、C
18	第四职业技能教育培训中心	B、D
19	碳元科技股份有限公司	B、C
20	伊犁卓万服饰制造有限公司	C、D

通过对被列入清单的实体所在行业的分析，我们发现**纺织及服装、硅制品、石墨材料、电子器件等行业**目前受到美方的特别关注。清单类实体具体的行业分布情况请见下方图表：



根据上述标准以及美方目前的清单执法，企业需要额外注意的要点是：

(1) 可能被列入 UFLPA 实体清单的实体并不限于新疆当地的实体，与新疆地区存在业务往来或者大规模雇佣新疆地区劳工的企业也有可能被列入 UFLPA 清单；

(2) 目前被列入 UFLPA 的部分企业同时被列入美国出口管制实体清单，不排除后续美国出口管制执法在新疆问题和所谓“强迫劳动”相关问题下会与 UFLPA 清单执法有所交叉的可能性。

## 二、执法机制设置的整体观察

总体来说，根据 UFLPA 的相关规定：

1. CBP 主要负责依据 UFLPA 规定在海关层面的执法，例如货物的检验、暂扣、放行和拒绝入境等工作；

2. 而美国所谓的“强迫劳动执法工作组”（Forced Labor Enforcement Task Force，下称“FLETF”）则主要负责为 UFLPA 下执法和禁令的执行提供一定支持，例如：发布 UFLPA 下所谓涉及“强迫劳动”问题的实体清单；为进口商开展供应链合规工作提供指引，以及根据 UFLPA 规定承担的持续性工作：（1）召开季度会议，审查 CBP 的扣留和放行令、正在进行的强迫劳动调查以及 FLETF 所谓的“强迫劳动”执法重点等问题；（2）每年向国会提交两次报告，介绍美国国土安全部（Department of Homeland Security，下称“DHS”）在执行美国进口强迫劳动产品禁令方面的优先事项、CBP 执行进口禁令的情况以及其他相关工作。

需要企业注意的是，UFLPA 实际上是美国围绕新疆问题对中国进行体系化制裁的其中一个工具，其在不同层面与现行美国出口管制与制裁的设置有所重合。因此，我们理解不排除其与美国出口管制和制裁执法未来可能会有一些信息共享和执法层面的联动：

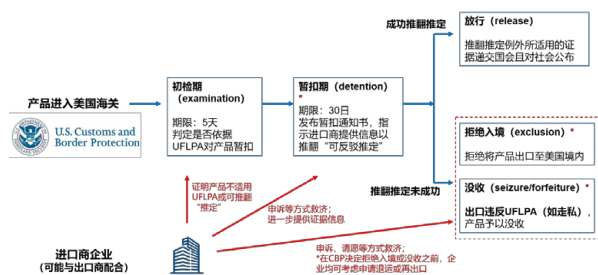
1. 虽然 FLETF 的牵头部门是 DHS，但主要负责美国出口管制执法的美国商务部、财政部、司法部以及国务院皆是其主要的成员机构；

2. UFLPA 的第 5 条明确建立了其与制裁执法的联系，即：UFLPA 要求在法案颁布之日起 180 天内，总统

应提交一份报告，指出其认为应对所谓“新疆强迫劳动”相关问题的行为负责的外国人的名单，其中包括中国政府的任何官员。进一步的，针对这些人员，UFLPA 要求美国总统根据《2020 年维吾尔人权政策法》（the Uyghur Human Rights Policy Act of 2020）第 6 条 (c) 款的规定，对其实施制裁。

3. 承上所述，第一批 UFLPA 实体清单中的主体与因为新疆问题被列入实体清单的主体有所重合。考虑到新疆问题是美方近年来重点打击的对象，我们理解不能排除后续美方持续将涉疆相关主体同步列入出口管制清单与 UFLPA 实体清单，进而从进出口两端都对其进行限制，以实现全面打击的目标。

### 三、UFLPA 执法机制详解



如上图所示，总体来说，UFLPA 下主要包括初检期、暂扣期以及暂扣后的放行或拒绝入境 / 没收等执法阶段：

#### (一) 初检期

CBP 在商品被提交检查后的五天内（不包括周末和节假日），将对进口商提供的信息进行评估，以确定相关商品是否能够入境美国，并相应作出放行或扣留的决定。五天初检期经过后未被放行的商品则自动被视为被扣留的商品。

根据 UFLPA 进口商指引的说明，CBP 将审查每批进口货物是否适用 UFLPA，并根据具体情况采取适当行动。因此，后续中国企业拟进入美国的每一单货物都可能受到 CBP 的审查。

#### (二) 暂扣期

在美国海关暂扣商品的 30 日内，其将就商品是否可入境美国做出最终认定，如果美国海关未在 30 日内做出最终认定，商品将被视为被拒绝入境。在暂扣期内，进口商可向美国提供证据以推翻推定。CBP 将发布暂扣通知书，说明暂扣的原因和预计的暂扣时间。暂扣通知书中还将包括指示进口商向 CBP 提交信息以反驳 UFLPA 的推定。

此外，在被扣留的商品被提交给海关检查后的 30 天内，或在法律特别授权的更长时间内，若美国海关未能就该商品是否可入境美国做出最终决定，应被视为做出了拒绝入境的决定。

基于此，从实践角度来看，企业的商品通常最多被扣留 30 天，如果 30 天内仍未放行，则被视为拒绝入境。但是，我们希望进一步提示的是，根据 UFLPA 下发布的执法战略的介绍，CBP 目前正考虑修订相关规定，以使其能够更快地对所谓“强迫劳动”的指控作出反应，为进口商提供关于商品是否可入境的确定时限的明确指导，并为确定商品是否可入境美国提供更统一的程序。基于此，我们理解实践中不排除上述 30 天的扣留期限会有所缩短。

#### (三) 放行

如果 CBP 专员确定进口商遵守了 UFLPA 第 3(b) 条的规定，并且有“明确和令人信服”的证据表明相关商品不是全部或部分由所谓“强迫劳动”制造的，专员将认定该等例外情况是合理的，港务局长将放行商品。根据 UFLPA 第 3(c) 条，当 CBP 批准例外情况时，进口商提交的信息将被公开披露并向国会报告。具体来说，UFLPA 规定，当例外情况被批准时，CBP 必须向国会和公众提交一份报告，说明其根据 UFLPA 第 3(b) 条所认定的符合例外情况的商品以及认定时考虑的证据。

#### (四) 拒绝入境或没收

CBP 有权拒绝被确定为违反 UFLPA 的商品入境美国。具体来说，针对被确定违反 UFLPA 的商品，CBP 将拒绝相关的商品入境美国，并给予进口商 60 天的时间以再出口货物；如果进口商在 60 天内未完

**成货物的再出口，CBP 将认为货物被遗弃并销毁<sup>4</sup>。**除了再出口之外，进口商可以根据规定对被拒绝入境的货物在自动商业环境（Automated Commercial Environment，下称“ACE”）<sup>5</sup>中提交申诉。

此外，如果相关货物被认为构成“非法进口”，则还可能触发没收的处理后果。<sup>6</sup>可能被认定为“非法进口”的行为包括：（1）商品是偷窃或走私的；（2）商品是美国相关法律下定义的违禁品；（3）卖方、托运人、货主、代理人、记录在案的进口商或报关人等存在欺诈行为；或（4）相关商品进口或入境需要美国政府机构的许可证、执照或其他授权，而该商品未随附此类许可证、执照或授权等。

根据 CBP 所做说明，**在商品被拒绝入境美国或被没收前的任何节点，进口商可以通过选择提交一份即时出口保函（Immediate Export<sup>7</sup> in-bond），以寻求港务局长（port director）的许可，进一步从美国出口被暂扣的商品。**我们特别就该等规定提醒广大中国企业注意，在应对 CBP 执法的过程中，中国企业可以考虑通过再出口的方式减少商品被拒绝入境或没收所引发的潜在经济损失。

#### 四、中国企业应对 UFLPA 的核心措施

根据 UFLPA 的实施可能对中国企业造成的潜在影响，我们建议企业基于 UFLPA 及其配套的进口商指南等文件中的相关细化内容，结合自身业务和所处行业的特点，有针对性地从事以下核心方面入手，制定相关应对方案并加以落实，以期最大程度上减少 UFLPA 给自身业务带来的不利影响。

##### （一）供应链尽职调查

应对 UFLPA 的核心关键在于对供应链进行全面且有针对性的尽职调查，提前排查并排除风险因素，以降低遭遇 CBP 执法的风险。企业可尝试从人和物两个层面展开供应链尽职调查。

**1. 人：**梳理对外出售的产品生产全流程涉及各个主体，筛查其是否被列入 UFLPA 下实体清单或与清单中的主体存在关联关系或业务往来等；

**2. 物：**针对对外出售的产品、尤其是可能被进口到美国的产品，应调查从原料到成品整个生产过程中的各项原料和组成部分是否涉及新疆地区或所谓“强迫劳动”危险信号等。

##### （二）所谓“强迫劳动”的风险评估与管理

企业不仅需重视中国劳动法下的劳工合规，关注中国法语境下的劳工合规问题；还应当比照国际劳工组织及相关国际公约的标准，确保自身的劳工合规管理与国际接轨，满足国际同行要求，进而更好地防控自身供应链可能牵涉的所谓“强迫劳动”相关的风险。

##### （三）开展供应链合规体系建设

在开展供应链尽职调查和风险评估的基础上，企业应尝试建立**覆盖供应链全流程的合规管理体系**，以实现对于产品供应链全面、清晰和透明的反映；并通过行为准则、合规风险监控机制以及定期审计等一整套制度确保自身供应链管理的持续合规。

我们系列文章第二篇对以上三方面应对措施的具体实施路径和详细注意要点进行了详细介绍。

5. 根据 CBP 的介绍，自动商业环境（ACE）是其使用的一个系统，进出口贸易商通过该系统对进出口活动进行报告，而美国政府则通过该系统决定是否相关活动的可接受性（admissibility）。<https://www.cbp.gov/trade/automated>。

6. 19 U.S.C. § 1595a

7. 此处的 Immediate Export 主要是指：允许抵达一个美国港口的外国商品从同一美国港口出口，而无需支付关税。

## 执法应对及合规措施： 美国涉疆法案主要内容评述（下）

美国《防止强迫维吾尔人劳动法（Uyghur Forced Labor Prevention Act）》（“UFLPA”）于2021年6月21日正式生效，标志着近年来美国及其盟友以所谓的“新疆问题”为理由对新疆政府机构、官员及在该地区开展业务运营的中国企业进行打击和限制行为全面升级。

如我们在《新型制裁工具和贸易壁垒：美国涉疆法案主要内容评述（上）》中所做介绍，UFLPA主要通过“可反驳的推定”和“UFLPA 实体清单”两大抓手对美国进口涉新疆货物的活动施加了严格管控。相应的，中国企业需针对UFLPA的规则开展合规措施以应对潜在的执法风险。基于此背景，本篇文章围绕可能触发UFLPA执法的高风险场景、实践中发现违法情形的方法和中国企业的合规应对策略等话题，从执法实践的角度出发，帮助中国企业在实操层面上加深对UFLPA执法的了解，并为更好地应对UFLPA执法风险提供建议。

### 一、可能触发UFLPA执法的高风险场景

根据UFLPA的规定，当拟进入美国的货物被发现系“全部或部分于新疆地区开采、生产、制造的产品或系由UFLPA 实体清单上的主体生产的产品”时，该等货物均将被推定为属于所谓“强迫劳动”所产出的产品（下称“强迫劳动产品”），并将被禁止进入美国市场。但在实践中，考虑到UFLPA生效初期有限的执法经验和资源，美国海关和边境保护局（下称“CBP”）的执法活动在现实情况下无法覆盖到每一单来自中国的进口货物，而将聚焦于有着更高所谓“强迫劳动”风险的进口活动。

参照CBP和美国国土安全局（“DHS”）为实施UFLPA分别发布的《进口商操作指南》（“《进口

商指南》”）和《防止中国强迫劳动产品进口策略》（“《执法策略》”），CBP将采用一种基于风险的动态方法（a risk-based approach, dynamic in nature），根据其掌握的数据和情报，**优先处理“最高风险的进口货物”**。而基于CBP目前掌握的执法信息和资源，**属于特定行业领域的货物以及满足特定情形的进口活动**将成为CBP依据UFLPA开展执法活动的主要对象。

根据《执法策略》，**“服装、棉花及棉制品、硅基产品及番茄及其下游产品”属于在CBP的执法活动中受到优先关注的货物**。需注意，对于该等产品的关注将不仅限于产品本身，还将可能延伸到使用该等产品作为原料的下游领域。例如，棉花及棉制品可能涉及家纺、化妆品、工业用布等领域；硅基产品包括铝合金、有机硅和多晶硅等，后续可能用于建筑、汽车、石油、混凝土、玻璃、陶瓷、密封剂、电子、太阳能电池板等领域；番茄的下游产品可能包括番茄酱、番茄汁等。

而在进口活动的层面上，“**直接从新疆出口至美国的货物**”及“**直接由UFLPA 实体清单主体出口至美国的货物**”系CBP认定的最高风险进口货物，并将在执法中受到最优先的关注。《执法策略》同时说明，除上述两种进口活动外，CBP还将优先关注存在以下情形的货物进口活动：

- 在供应链中存在新疆元素的投入并经其他地区转运至美国的货物；
- 由非位于新疆地区的其他主体出口至美国，但与位于新疆的主体有关（无论该等主体系母公司、子公司或关联公司）且在供应链中可能存在新疆元素投入的货物。

\* 尹云霞，赵何璇，王嘉华，王刚，张弛（2022）

这意味着对于在供应链中涉及新疆元素，尤其是在开展货物报关等环节所呈交的文件中出现“新疆”等关键词的情形，也有更高的风险成为调查和执法的对象。对于中国企业而言，目前 UFLPA 的执法风险并非施加于所有从中国出口货物至美国业务，而应优先参照以上执法重点，排查在涉美国的业务中，是否存在属于上述重点行业领域的货物或属于 CBP 优先执法的风险情形。如经排查发现上述风险情形，则中国企业将面临迫切且现实的 UFLPA 执法风险，应提前做好遭受执法的准备。

## 二、实践中发现违反 UFLPA 情形的方法

实践中，发起执法活动的前提是发现拟进口货物的供应链中涉及新疆元素或 UFLPA 实体清单上的主体。

《执法策略》中详细介绍了将被用于发现该等元素及主体的技术与方法，主要包括（1）通过 AI、机器学习及遥感等先进溯源技术提升供应链的透明程度和追踪能力，并通过与其他美国政府部门间的持续合作提高对涉新疆元素产品、涉所谓“强迫劳动”企业以及规避 UFLPA 执法行为的识别能力；（2）通过对现有法规的修订，为货物进口商设置更明确的合规要求及提供更清晰的指引；（3）继续开展与非政府组织和私营部门的交流，获取其提供的信息并就 UFLPA 执法活动进行讨论。

虽然目前的执法资源相对有限，但参照《执法策略》中的介绍，CBP 等部门拟通过上述方法提高其执法水平，加强对涉新疆元素产品及涉所谓“强迫劳动”企业的识别和追踪，并积极打击规避 UFLPA 执法的行为。可以预见的是，随着执法技术的丰富及执法经验的成熟，UFLPA 执法将趋于活跃，所覆盖的进口活动数量和产品范围也将不断扩大。

## 三、中国企业应对 UFLPA 执法的核心措施

如我们在《新型制裁工具和贸易壁垒：美国涉疆法案主要内容评述（上）》中所做介绍，在面临 UFLPA 执法时，产品进口商可以协同产品的出口方及其他相关联的供应链主体通过证明（1）产品的供应链中不含有新疆元素；或（2）产品的供应链中虽涉及新疆元素，但不涉及所谓的“强迫劳动”，来争取 CBP 对产品放行的许可。

企业需通过开展供应链尽职调查，对自身供应链情况

进行全面、清晰、深入的了解与呈现，并提交详尽的材料来完成上述证明。参考《进口商指南》和《执法策略》，我们理解在应对 UFLPA 执法时，企业开展的供应链尽职调查应至少包括以下步骤：

### 步骤一：梳理供应链所涉主体及原料信息

开展供应链调查的基础系对产品供应链中所涉主体和原料的梳理和溯源。考虑到《执法策略》中明确指出**对供应链的溯源是指对供应链全流程下生产、加工、制造等任何一个环节及产品的任何一个成分都不含新疆元素或所谓“强迫劳动”的排查**，企业在开展这一步骤时，应尽可能穷尽产品供应链上涉及的主体和原料，并使筛查的结果和证明材料能够完整反映延伸至供应链源头的情况。

用于证明该等溯源准确性和真实性的材料应包括但不限于供应商名单、生产制造名单、产品原料清单及证明前述主体和原料所在地信息及不同主体间所签订的能够反映供应链全流程的协议等文件。

### 步骤二：筛查供应链所涉黑名单主体

考虑到由 UFLPA 实体清单中的主体所生产的产品已被默认推定为涉及“强迫劳动”并将面临 UFLPA 的执法，因此，在完成对供应链所涉主体溯源的基础上，企业应对主体进行排查，以确认是否包含 UFLPA 实体清单上的主体或与该等主体存在关联关系的其他主体。

需密切注意的是，在这一步骤中，筛查的对象除 UFLPA 实体清单上主体外，也应覆盖因为新疆问题而被列入其他美国政府“黑名单”的主体，例如因所谓的监控或“强迫劳动”等原因被列入美国商务部管理的实体清单以及美国财政部管理的 SDN 名单等黑名单的主体。如产品供应链中涉及该等黑名单上的主体，则同样有更高风险被 CBP 认定为系强迫劳动产品。

### 步骤三：筛查供应链中涉新疆元素

如经步骤二已排除了供应链中涉及黑名单主体的情况，企业应进一步筛查其他涉新疆的元素，包括但不限于产品供应链中的供应商是否位于新疆、产品的整体或部分是否位于新疆生产、产品所需原料是否原产

自新疆等元素。

举例而言，在这一步骤中，企业应关注（1）成品及原材料的原产地；（2）产品供应链所涉各方的业务往来；（3）供应链所涉各方的地理位置与身份；（4）利用公开可得的数据判断原材料和部件原产于新疆的可能性；以及（5）关注是否有表明供应商使用所谓“被拘留者”或通过劳动项目接收来自新疆的工人的迹象等信息。

#### 步骤四：筛查供应链中涉所谓“强迫劳动”元素

参照《进口商指南》，如经前述步骤发现产品供应链中确实涉及新疆元素，则进口商应至少提供（1）供应链尽职调查资料：显示尽职调查机制或过程的文件；（2）关于供应链管理措施的信息：内部控制管理和审计文件等；及（3）来自中国的货物生产和制造不涉及所谓“强迫劳动”的文件：工人工资支付、强迫劳动审计等三方面的材料，尝试形成“明确和令人信服的证据”以推翻 CBP 对产品系强迫劳动产品的推定。

在这一步骤中，企业需重点关注自身和供应商在劳工权利保障方面的合规情况，排查是否存在满足 UFLPA 中所引用的国际劳工组织关于“强迫劳动”认定指标的情况。事实上，我国已将该等认定指标中的多数吸收入《劳动法》、《劳动合同法》等法律法规之中，仅在部分指标的认定细节上存在差异。因此，在本步骤中，企业一方面可基于中国法下对劳工权益保护的 legal 要求开展尽职调查，另一方面需对照中国法与国际劳工组织认定指标的差异处进行排查。

在尽调方法上，可通过（1）对供应商的突击现场检查；（2）比照国际劳工组织的强迫劳动危险信号进行筛查；（3）与供应商的工人、劳动经纪人或招聘人员访谈（以其母语进行且确保不受到雇主的影响）；（4）向供应商要求不受限制地进入工作场所或相关地点，以进行调查，以及（5）审查其他书面文件和信息，以获得额外的合规证明等方式开展。

#### 四、中国企业应如何建设供应链合规体系

对供应链中涉新疆元素及所谓“强迫劳动”元素的梳理和筛查是避免潜在 UFLPA 执法风险的重点。企业可通过制定完善的供应链合规政策体系实现对潜在风

险的预防与管理。

结合 UFLPA、《进口商指南》及《执法策略》，供应链合规政策体系应聚焦于供应链溯源管理和在第三方管理中排除强迫劳动元素两个方面，并配合信息记录留存、合规培训、举报与处罚、审计等安排，保证合规政策体系的落地执行。

#### （一）供应链溯源管理制度建设

企业应出台制度以建立信息系统来全面管理供应链信息。该等信息应包括自生产原料采购、原料管理、设计生产、分发至销售环节完整的供应链地图，并应覆盖企业开展的每一单业务并在业务情况发生变更时及时更新。例如：

- 在生产原料采购和原料管理的环节，溯源管理制度应要求记录原料产地、供应商、供应商所在地、原料所述类别、存储位置、对应订单号及进出库状态等信息；
- 在设计生产及分发销售的环节，溯源管理制度应要求对每一成果设置独立的数据表，包含所使用原料、设计生产所在地、产品流向等信息，并确保能够与生产原料采购和原料管理环节中所记录的信息相对应，从而实现供应链全流程可溯源。

在实践中，考虑到不同产品所对应供应链的不同特征和获取上下游信息的难度高低，企业开展供应链溯源所能覆盖的范围和深度仍可能存在明显的差异。而对于在客观上无法收集到必要信息并进行合规管理的情形，企业应考虑通过开展专项合规风险分析等方式对相关业务进行分析，并视具体情况落实针对性的合规措施。

#### （二）在第三方管理中排除强迫劳动元素的制度设计

对强迫劳动元素的排除主要可通过完善的第三方管理制度实现。企业可以考虑在供应链中的关键节点设置事前、事中和事后的风险审查及监控制度，以确保排除强迫劳动元素。例如：

- 在供应商遴选和入库环节，开展黑名单主体的筛查程序，以及时发现被列入黑名单的主体；

- 形成合规行为准则，明确劳工权益保护的基本要求、标准及需杜绝的强迫劳动情形，并要求供应链所涉主体知悉、接受并承诺遵守该等准则；
- 在与供应商签订合同并正式开展业务前，设置合规审查制度并开展对供应商在反强迫劳动合规方面的审查程序，以及时发现潜在的强迫劳动元素；
- 设置风险因素列表，提供给业务人员用于在业务开展的前、中、后阶段保持监控，并在发现风险因素时采取暂停业务等应对措施；
- 设置定期或不定期的复审制度，开展对供应链所涉主体的合规审查，通过与劳工的访谈、临时性的现场检查等方式监控强迫劳动风险，并通过制定分级制度，依据审查结果进行评级，替换供应链中的不合格主体。

### （三）其他合规管理制度支持

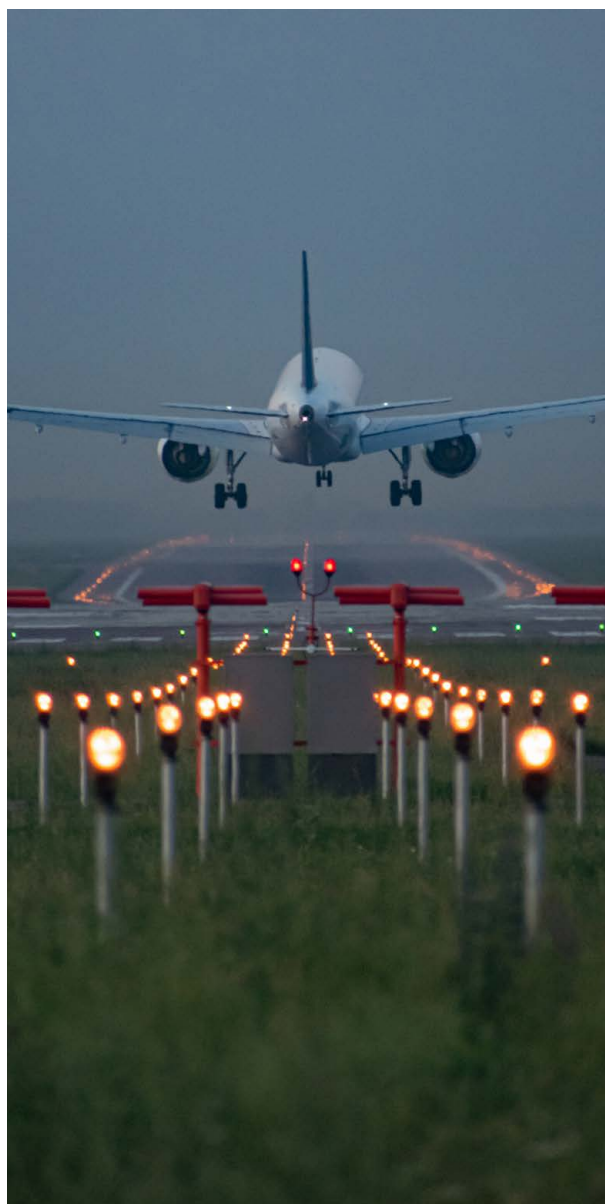
除上述两项关键制度外，中国企业还可考虑通过以下安排形成应对 UFLPA 执法风险的完整合规管理制度：

- 高管承诺：企业可通过发布高管承诺或声明文件以传达企业合规立场与态度；
- 合规管理架构制度：企业可制定政策文件以指定专门部门或人员负责 UFLPA 合规事项，明确具体权限及职责范围；
- 合规培训制度：企业应制定制度，定期安排面向不同受众的 UFLPA 合规培训，传递主要合规要求、立法执法动态更新及企业内部管理要求；
- 存档记录制度：企业应形成文件以明确对合规管理中有关供应链溯源、强迫劳动元素排查工作所涉材料的存档记录要求和时限要求；
- 审计制度：企业应形成审计制度，明确定期 / 非定期审计的规则、范围和要求；
- 举报、调查及违规情况整改制度：企业应形成文

件，在内部设置举报邮箱及热线等路径，并对收到的举报事项开展调查，同时对违法违规行为设置明确的处罚规则和整改规定。

## 五、结语

作为一项新型的制裁工具，UFLPA 对中国企业开展对美出口业务设置了新的贸易壁垒，势必对中国企业开拓国际业务和企业合规建设方面产生深远的影响。随着 CBP 执法资源的扩充和执法经验积累，可以预见基于 UFLPA 的执法活动将渐趋活跃，广大中外企业，尤其是在供应链中可能与新疆地区相关的中国企业应当引起充分的关注。



# 美国对俄制裁梳理和展望

## - 对中国企业的影响分析与应对建议



乌克兰东连俄罗斯，南接黑海，北与白俄罗斯毗邻，西与波兰、斯洛伐克、匈牙利、罗马尼亚和摩尔多瓦诸国相连，是连接欧洲联盟与俄罗斯的战略要塞，也因此成为大国博弈、乃至刀兵相见的核心。北约东扩，美方在后，欧美国家意图通过乌克兰进一步增加在东欧以及亚太地区的影响力——这触动到了俄罗斯地缘安全、国家安全的核心利益，点燃了火药桶——在 21 世纪，热战爆发。

当地时间 2022 年 2 月 21 日，俄罗斯总统普京签署命令，承认乌克兰东部所谓的“顿涅茨克人民共和国”和“卢甘斯克人民共和国”；俄罗斯的行动引发了美方强烈的反应，美国总统拜登随即对此表示谴责，并第一时间签署行政令<sup>1</sup>启动对俄制裁。

本篇文章对美方因为俄乌冲突对俄采取的首轮制裁的主要内容（**既包括一级制裁，也包括可以直接适用中国企业的二级制裁**）、俄罗斯制裁历史脉络以及美方后续可能采取的升级制裁措施进行介绍，并分析中国企业可能受到的影响以及可以采取的合规风险防控措施。

### 一、美国首轮制裁的具体内容

#### （一）美国第一批对俄罗斯制裁的主要内容

美方本次针对“乌东”问题签发的行政令，**既对美国人<sup>2</sup>/美国境内的活动进行限制，也有针对非美国人（例如中国企业）的限制**，广大中国企业对此应重点关注。

\* 赵何璇，周芷琴，王刚，李雪皎（2022）

1. 行政令原文请见：[https://home.treasury.gov/system/files/126/20220221\\_eo\\_ukraine.pdf](https://home.treasury.gov/system/files/126/20220221_eo_ukraine.pdf).

2. 行政令下的美国人包括：美国公民、美国合法永久居民、根据美国或美国境内任何司法管辖区的法律成立的实体（包括其外国分支机构），以及位于美国境内的任何人。

## 1. 针对美国人 / 美国境内活动的限制

(1) 禁止美国人进行新的投资：禁止美国人在乌克兰“顿涅茨克人民共和国”以及“卢甘斯克人民共和国”地区（下称“受限制地区”）进行任何新的投资；

(2) 禁止向美国进口：禁止从受限制地区向美国直接或间接进口任何商品、服务或技术；

(3) 禁止美国人或从美国出口：禁止从美国或由美国人直接或间接向受限制地区出口或再出口、销售或提供任何商品、服务或技术；以及

(4) 禁止美国人提供融资：禁止美国人对外国人开展的特定交易的批准、融资及提供便利或担保，前提是该外国人开展的交易如果由美国人或在美境内进行。

虽然上述措施主要限制美国人 / 美国境内的活动，但根据行政令的规定，**导致美国人开展上述制裁违规活动的中国个人与实体同样可能成为美方的打击对象。**

## 2. 对美国人 / 非美国人的限制

行政令同样授权美国财政部与美国国务院协商后，对下述个人与实体（**包括非美国人**）启动制裁（**该制裁具有二级制裁效力**）：

(1) 在受限制地区经营：自行政令发布之日起，将或已经在受限制地区经营的个人与实体；

(2) 在受限制地区经营的实体的管理人员：上述实体的领导者（leader）、官员（official）、高级管理人员或董事会成员等；

(3) 由被制裁对象拥有、控制或代表其行事：由根据行政令财产和财产权益被冻结的人直接或间接拥有或控制；或已经、声称代表相关人员行事的个人与实体；

(4) 为被制裁对象提供协助、支持：向根据行政令

财产和财产权益被冻结的人提供实质性协助、赞助，或提供财务、物质或技术支持，或向其提供商品或服务支持的个人与实体。

**存在上述被制裁行为的中国个人与实体可能直接触发美方的制裁。**

### （一）美国第二批制裁的主要内容 - 启动“黑名单”制裁并限制俄罗斯政府自美国筹集资金的能力

在签发上述行政令授权启动制裁之外，美国时间2022年2月22日和23日，美国财政部海外资产管理办公室（下称“OFAC”）又发起了一轮制裁。制裁的主要内容是<sup>3</sup>：

**1. “黑名单”制裁：**OFAC依据第14024号行政令，宣布制裁3名亲普京政府的官员的亲属、44个俄罗斯实体（VEB银行<sup>4</sup>、PSB银行<sup>5</sup>及两者共计42家关联公司）和5艘船舶。其中，OFAC认为，**VEB对俄罗斯政府从西方筹集资金以及PSV对俄罗斯国防部门发展都有着至关重要的作用**。此外，OFAC也依据第14039号行政令，对北溪2号管道运营公司NORD STREAM 2 AG及其高管WARNIG, Matthias进行制裁；

**2. 对俄罗斯主权债务交易的限制：**禁止美国金融机构在2022年3月1日之后，参与由俄罗斯联邦中央银行、俄罗斯联邦国家财富基金或俄罗斯联邦财政部在2022年3月1日之后发行的以卢布或非卢布计价的二级市场债券交易。

根据14024号行政令的规定，**上述被制裁的个人与实体的制裁具有二级制裁效力；中国个人与实体涉及它们的业务往来在被认定为重大交易（significant transactions）的情况下可能面临潜在美国制裁风险。**

### （二）美国第三批制裁的主要内容 - 限制俄罗斯金融机构接入美元体系与自美国获得融资的能力

#### 1. 限制俄罗斯金融机构接入美元体系

3. OFAC 就该轮制裁对外发布的公告请见：<https://home.treasury.gov/news/press-releases/jy0602>.

4. 全称：Bank for Development and Foreign Economic Affairs Vnesheconombank.

5. 全称：Promsvyazbank Public Joint Stock Company.

美国时间 2022 年 2 月 24 日，在俄罗斯正式出兵“入侵”乌克兰的情况下，OFAC 再度发起一轮制裁。这一轮制裁的核心举措是：**限制俄罗斯接入美元体系以及自美国获得融资的能力。**

具体来说，美方签发了两项指令（Directive）。根据指令 2（Directive 2），**美国金融机构**如下行为被禁止：

（1）**禁止开设或继续代理代理账户和通汇账户**：禁止美国金融机构为或代表被指令 2 禁止的外国金融机构（也包括该等外国金融机构直接或间接、单独或合计持有 50% 或以上所有权的外国金融机构）或其财产或财产利益开设或维持代理账户<sup>6</sup>（correspondent account）或通汇账户（payable-through account）<sup>7</sup>；以及

（2）**禁止处理涉及受制裁俄罗斯金融机构的交易**：禁止美国金融机构处理涉及被确定为受 Directive 2 禁止的外国金融机构（也包括该等外国金融机构直接或间接、单独或合计持有 50% 或以上所有权的外国金融机构）或其财产或财产利益的交易。

第一批在指令 2 下受到限制的实体主要是俄罗斯联邦储蓄银行（PUBLIC JOINT STOCK COMPANY SBERBANK OF RUSSIA）及其 25 家下属公司。公开网络信息显示俄罗斯联邦储蓄银行成立于 1841 年，是俄罗斯最大的国有商业银行，占有四分之一以上的国内银行资产，与俄罗斯经济和社会发展息息相关。

## 2. 限制俄罗斯自美国获得融资的能力

根据指令 3，**美国人或在美国境内的涉及根据该指令被制裁实体的超过一定期限的债务和股权交易**被禁止：开展涉及指令 3 附件 1 所列实体的到期日超过 14 天且在 2022 年 3 月 26 日美国东部夏令时间上午 12 点 01 分或之后发行的新债务或新股权，或其财产或财产利益的交易、融资和其他业务往来。

此外，针对后续依据指令 3 受到制裁的实体，美国人

或发生在美国境内的在其被制裁 30 日后的上述交易、融资和业务往来行为也被禁止。

第一批被列入指令 3 下附件 1 的实体共计有 13 家俄罗斯大型企业，其中约半数俄罗斯国有银行。

## 3. 对俄罗斯大型国有银行启动黑名单制裁

上述制裁之外，OFAC 本轮还将大量俄罗斯个人与实体列入 SDN 名单，其中即包括一定数量的俄罗斯银行，例如其国内第二大金融机构俄罗斯外贸银行（“VTB”）以及 Otkritie、Novikom 和 Sovcom 等三家俄罗斯主要的金融机构。

需要特别注意的是，考虑到 SDN 制裁下 50% 规则的规定，所以上述 SDN 主体直接或间接、单独或合计持有 50% 或以上所有权的实体，虽然未被列入 SDN 名单，但受到 SDN 名单的相关制裁限制。

## （三）通过修改美国《出口管制条例》限制俄罗斯获得受控物项

美国时间 2022 年 2 月 24 日，美国商务部颁布新的最终规则，通过修改《出口管制条例》中有关于俄罗斯的许可证要求、许可证审查政策及许可证例外的适用等内容，加强对其商品、软件和技术的出口管制。该规则于 2022 年 3 月 3 日正式生效。

### 1. 实施新的基于《商业管制清单》（“CCL”）的许可证要求

在新规实施之前，判断向俄罗斯出口、再出口或是在其国内转移受 EAR 管控的物项是否需要许可证时，需要参照该物项的出口管制分类编码（“ECCN”）及其管控原因进行综合分析。新规的出现，将上述许可证要求扩展至被列入 CCL 的所有物项，不再考虑相关 ECCN 所对应的管控原因。这使得原本可自由出口至俄罗斯的部分物项（包括大量微电子、电信物项、传感器、导航设备、航空电子设备、海洋设备和飞机部件等）被施加新的许可证要求，限制了俄罗斯获得

6. 美国金融机构为外国金融机构设立的账户，用于接收外国金融机构的存款，或代表外国金融机构进行支付，或处理与该外国金融机构有关的其他金融交易。

7. 美国金融机构为外国金融机构保持的代理账户，外国金融机构通过该账户允许其客户直接或通过子账户从事与美国银行业务有关的通常的银行活动。

相关物项的能力。

## 2. 修改直接产品规则，扩大管控物项范围

美国《出口管制条例》（“EAR”）的法律效力不仅及于美国原产或出口自美国的物项，外国生产但是包含特定受控的美国成分，或是使用特定美国技术生产的物项，仍有可能受到美国法律的管辖，上述物项被统称为“受 EAR 管控物项”。交易物项是否“受 EAR 管控物项”是判断大多数许可证是否适用的前提。

新规创建了两项单独适用于俄罗斯及俄罗斯“军事最终用户”的直接产品规则（Foreign Direct Product, 简称 FDP），使得更多的非美国产的物项被纳入受 EAR 管控物项之中：

### （1）为俄罗斯创建了一个新的 FDP 规则（俄罗斯 FDP 规则）

- a. 已知某外国产品被运往俄罗斯，或将并入或用于在俄罗斯生产或运往俄罗斯的任何部件、组件或设备的生产或开发；且
- b. 该外国产品系 CCL 下拥有 ECCN 的受 EAR 管控的软件或原产于美国的技术的直接产品，或由某些工厂或其主要部件生产，而这些工厂或部件本身是拥有 ECCN 的受 EAR 管控的软件或原产于美国的技术的直接产品。

如果上述目的地要件和产品要件同时满足，相关交易需要经过美国主管部门的批准，除非该外国产品属于 EAR99，且未被列入 EAR 746 补编 6（向俄罗斯出口有许可证要求的特定 EAR 99 类物项）中。

### （2）为俄罗斯“军事最终用户”创建了新的 FDP 规则（俄罗斯“军事最终用户”FDP 规则）

为了配合俄罗斯“军事最终用户”FDP 规则的使用，BIS 新设了实体清单“脚注 3”的标记，将原有 47 名俄罗斯实体被从军事最终用户清单（MEU List）转移到了实体清单（Entity List）之中，并新增俄罗斯军事主体至实体清单中，且都带有脚注 3 的标记（以下简称为“脚注 3 实体”）。俄罗斯“军事最终用户”FDP 规则的管制逻辑与美国商务部 2020 年 8 月 17 日发布的针对实体清单上的华为主体的直接产品规则十分类似。

与上述俄罗斯 FDP 规则相比，俄罗斯“军事最终用户”FDP 规则不再考虑目的地是否是俄罗斯，而主要考虑是否已知交易对手（包括采购方、中间收货人、最终收货人、最终用户）是脚注 3 实体，或是该外国产品会被装配、应用于上述实体生产或购买的任何零件、部件或设备之中。另外，该直接产品规则中使用的技术不再强调“美国原产”，而是扩大成为“受 EAR 管控的技术”。

需要强调的是，某些正在采取或已表示有意采取与美国基本类似措施的美国的伙伴国，不受或将不受上述两项新的直接产品规则的约束，这些国家包括澳大利亚、奥地利、比利时、保加利亚、加拿大等，不包括中国。

## 3. 实施严格的许可证审批政策，限制许可证例外的适用

除了某些例外情况，美国主管部门将拒绝与俄罗斯出口、再出口或国内转让的有关许可证申请，在一些领域，比如飞行安全、海上安全、人道主义需求、政府空间合作、民用电信基础设施、政府间活动等可以采取逐案审查政策。而在任何情况下，与俄罗斯“军事最终用户”FDP 规则相关的许可证申请都将被拒绝。

而从许可证例外的适用上来看，向俄罗斯出口、再出口或国内转让受 EAR 管控的物项可以适用的许可证例外只剩少数几项（例如 TMP，国内临时进口、出口、转口和转让；GOV，用于某些政府活动等 7 项），且在适用时仍存在一定限制性条件。针对俄罗斯“军事最终用户”FDP 规则有关的交易，不得适用任何许可证例外。

## 二、美国俄罗斯制裁脉络概述

美国对俄罗斯的成体系的制裁始于 2014 年的乌克兰危机，随着克里米亚地区公投的开始并寻求并入俄罗斯联邦，时任美国总统奥巴马于 2014 年 3 月正式实施乌克兰 / 俄罗斯制裁项目。之后，伴随美国指称的俄罗斯政府“干预美国大选”以及在英国“使用化学武器暗杀前特工”等一系列事件，美国在 2017、2019 以及 2021 年陆续对俄罗斯发起一波又一波制裁。

美方此前对俄罗斯的制裁措施可以分为一级制裁（Primary Sanction）和二级制裁（Secondary

Sanction) 两类。

一级制裁主要适用于**美国人以及非美国人开展的具有美国管辖权连接点因素**的活动,其制裁措施主要包括:

(1) 制裁相关个人与实体,将其列入 SDN 名单,冻结其位于美国境内或被美国人拥有、控制的财产和财产权益;以及(2) 重点打击俄罗斯能源、金融与国防行业的相关个人与实体,限制美国人为相关个人与实体提供资金和技术支持等。

二级制裁则可以**直接适用于非美国人**(例如中国个人与实体),俄罗斯制裁下二级制裁措施主要涉及**网络安全、原油项目、腐败、侵犯人权、逃避制裁、与俄罗斯国防和情报部门的交易、俄罗斯能源出口管道、俄罗斯政府官员侵吞国有资产、向叙利亚转让武器、俄罗斯金融服务、能源、金属和采矿、技术、工程、国防与相关物资、航空、电子、海洋、会计、信托和公司成立服务以及管理咨询等行业与活动。中国个人与实体开展的涉及上述行业/活动的业务往来可能引发潜在美国制裁合规风险。**

### 三、中国企业美国制裁合规风险应对措施建议

基于对美国在俄罗斯制裁项目下现行制裁规定的梳理,我们理解中国企业可以采取如下合规应对措施,以更好地防控潜在美国制裁合规风险:

#### (一) 开展全面制裁合规风险排查

美国对俄罗斯的制裁法律法规及行政命令错综复杂,且在过去一年有较多变化,基于此我们建议中国企业对自身涉及俄罗斯/乌克兰的业务开展全面排查,并重点关注如下要点:

##### 1. 排查是否存在涉及全面制裁地区的业务往来

目前克里米亚地区、乌克兰东部的“顿涅茨克人民共和国”以及“卢甘斯克人民共和国”地区面临美方的全面制裁。一方面,中国企业可能因为在这些地区开展业务运营而直接触发美国制裁执法;另一方面,中国企业也可能因为导致美国人开展涉及上述地区的制

裁违规活动而面临美国的制裁。

因此,企业应该对自身**业务是否直接或间接涉及上述全面制裁地区进行全面梳理,并结合梳理结果与自身业务的实际情况,谨慎处理涉及上述高制裁风险地区的业务往来。**

##### 2. 排查是否存在涉及美国制裁对象的业务往来

根据美国政府维护的制裁名单筛查平台反馈的数据,截至2023年2月16日,分别有2160和253名俄罗斯个人和/或实体被OFAC列入SDN名单与SSI名单。SDN与SSI名单下适用50%规则,即:被一个或多个SDN/SSI单独或合计持有50%或以上所有权的实体,虽未被列入SDN/SSI名单,但其与SDN/SSI受到一样的限制。数量众多的SDN与SSI实体不乏俄罗斯大型国企及银行,中国个人与实体可能因为涉及SDN和/或SSI的业务往来面临潜在美国制裁合规风险。

因此,企业应该对自身业务下牵涉的各方(包括但不限于客户、供应商、结算银行、物流服务商等)进行**排查,尤其是确认其是否被美国制裁或是由被制裁对象(尤其是SDN名单和SSI名单<sup>8</sup>中的个人与实体)直接或间接、单独或合计持有50%或以上所有权。一旦排查发现相关方面面临美国制裁限制,企业应结合相关制裁名单下的限制性措施以及公司的业务实际,评估现行业务是否面临潜在制裁违规风险。**

##### 3. 排查是否存在涉及面临二级制裁的行业的业务或相关活动

如上所述,俄罗斯制裁项目下的部分规定有二级制裁的效力,这意味着即使中国企业排除业务往来具有的美国因素,也可能因为交易本身被OFAC认定为“重大交易”而面临OFAC的潜在制裁执法。OFAC在界定“重大交易”的过程中享有较大的自由裁量权且判断“重大交易”的部分标准并不完全明晰,这无疑增加了中国企业有效管控潜在美国二级制裁风险的难度。

8. SSI名单全称 Sectoral Sanctions Identifications List, 是美国在俄罗斯制裁项目下针对俄罗斯金融、能源以及国防相关行业的个人与实体设置的制裁清单。

因此，中国企业应该对自身业务是否牵涉俄罗斯制裁下有二级制裁风险的行业与活动进行全面的梳理，并尽量避免在涉及受到二级制裁限制的行业开展业务往来或开展受到二级制裁限制的活动，以免引发潜在制裁风险。

## （二）注意合同的保护与中国法下的合规要求

若基于上述制裁合规风险排查工作，相关企业决定解除合同或终止业务，则应该注意做好合同下的保护。例如企业可以对现有合同条款或表述进行调整和优化，使得合同中不可抗力等条款覆盖相关方违反适用的制裁规定以及交易涉及的国别受到制裁等情形，进而确保在相关制裁政策发生变化或升级的情况下，或是自身因为制裁问题需要解除合同的情况下有更灵活的选择；同时避免企业因为制裁的变化或单方面解除合同而面临高额的损失或违约赔偿。

另一方面，中国企业在参考美国单边制裁措施作出业务决策的过程中，应注意遵守相关中国法下的合规要求，例如《中华人民共和国反外国制裁法》以及《阻断外国法律与措施不当域外适用办法》等法律下的规定，从而避免因违反中国法而引发潜在合规风险。

## （三）开展制裁合规体系建设

制裁合规风险排查之外，我们建议业务运营面临较高潜在制裁合规风险的中国企业开展制裁合规体系建设；通过合规体系的有效运转确保持续可预期地做出合规的业务决策。

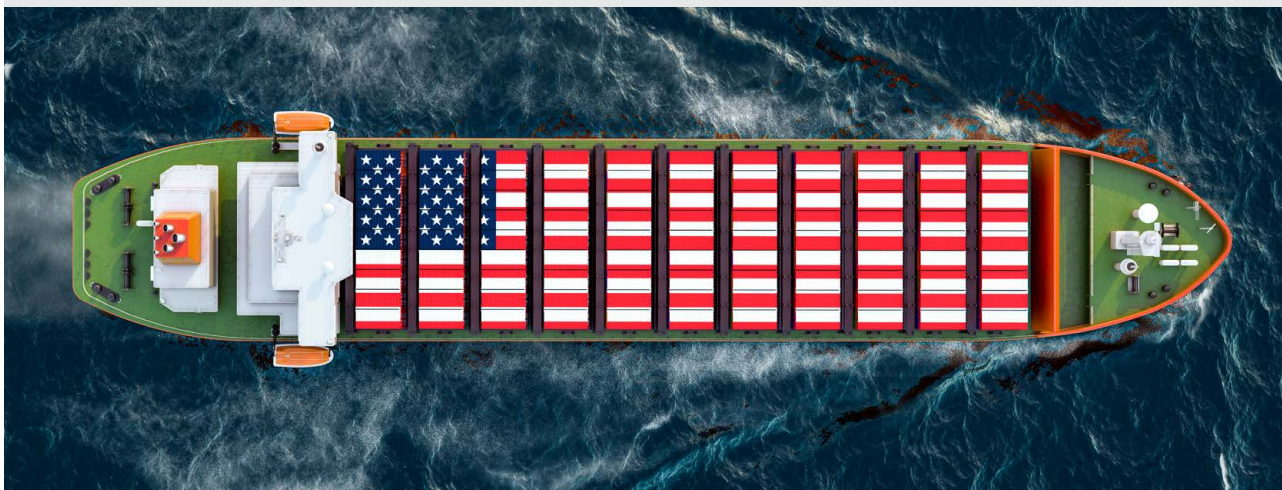
根据中美两国政府发布的相关合规指引文件，我们理解全面高效的制裁合规体系应包括如下核心要素：管理层合规承诺、既存合规风险评估、日常合规审查、合规记录留存、定期合规审计、合规培训、违规整改以及动态更新的合规手册。

## （四）关注美方制裁措施的发展与更新

在乌东局势复杂且多变的大背景下，美方可能会根据局势的变化，进一步实施新的制裁限制。因此，我们建议存在涉及乌克兰、俄罗斯业务的中国企业对美国制裁政策的变化与更新保持密切关注，评估自身可能因此面临的合规义务与潜在制裁合规风险，并及时配套风险管控措施。



# 图穷匕见：美国出口管制新规要点综述及热点问题解答



美国时间 2022 年 10 月 7 日，美国商务部工业安全局（BIS）宣布了对美国《出口管理条例》（EAR）的一系列修订措施（“新规”），新规对中国企业获取高性能计算芯片、先进计算机、特定半导体制造设施与设备以及相关技术的能力进行了限制，同时对中国的超级计算机行业和 28 家在人工智能、超级计算机、高性能芯片领域领先的中国企业设定了加强的限定措施。

这次新规的颁布引起了全球半导体行业和电子制造业的广泛关注，但是许多规则本身较为模糊，引来了许多疑问。考虑到上述规则的复杂性，美国时间 2022 年 10 月 28 日，BIS 发布了《常见问题解答》（FAQ），对部分问题进行了进一步澄清。2023 年 1 月 25 日，BIS 又根据其 1 月 18 日发布的联邦公报对前述 FAQ 进行了相应更新。本篇文章为各位详细梳理 BIS 发布的新规及 FAQ 的关键内容以及企业面临的新的合规要求。

## 一、FAQ 重点内容解析

FAQ 对新规中饱受关注的部分问题作出了进一步的解释说明，以下内容值得重点关注：

第一，针对业界广泛关注的围绕“中国境内的半导体设施中的制造活动”的限制，BIS 进一步明确到半导体制造“设施”（semiconductor fabrication “facility”）是指在限制技术水平上的芯片的生产活动发生的地点。（发生在）设施的后续步骤，如封装、测试和 / 或包装设施，在不改变（芯片的）技术水平的情况下，不包括在内。

基于上述解读，我们理解 BIS 在新规下主要希望限制的是位于中国的芯片代工厂的芯片生产活动，芯片封装测试等活动由于并不改变芯片的技术水平，应不是其限制的重点。但是，中国的半导体封装企业（尤其是涉及受 EAR 管控物项或有“美国人”员工的企业），仍需在与代工厂的合作中开展全面的出口管制评估，以防与其的合作被认为违反了新规下“半导体制造最

\* 赵何璇，王刚，王嘉华（2022）

终用途”或是“美国人”相关的限制。

FAQ 中同时说明了，根据 EAR 中对“设施”的定义，每个“建筑物 (building)”被认为是一个独立的“设施”。如果一个实体在同一“建筑物”内同时有受限制和非受限制集成电路的产线，该“建筑物”/“设施”将适用新规的限制。但是，如果一个实体在同一“园区 (Campus)”内有多座“建筑物”，地址相同且/或属于同一法律实体，则业务参与方必须开展充分的尽职调查，以确保提供的物项或开展的活动仅用于非受新规限制的集成电路产线的制造活动。

结合新规来看，我们理解上述 FAQ 的内容对于确认不同业务及不同主观状态下具体所受到的出口限制和许可证要求有着非常重要的意义。其一，FAQ 将封测等生产活动后端的流程排除在了新规首要限制的活动范围之外；其二，FAQ 系在 BIS 于 2022 年 10 月 13 日的公开会议 (Public Briefing) 后再次强调开展充分尽职调查的必要性，通过对“设施”“建筑物”及“园区”等名词的范围释义，明确了同一业务中同时涉及受限及不受限产线时的不同许可证要求以及在该等情况下只有通过充分的尽职调查手段确认不涉及受限产线才能开展相关出口活动的必要前提；其三，由于上述限制与新规中对“美国人”的限制规定有着高度的关联性和相似性，在不涉及受 EAR 管控物项但涉及“美国人”参与的活动中，同样要求“美国人”或其所在企业必须开展尽职调查，以确认所开展业务活动是否涉及受限范围，进而保证业务的合规开展和“美国人”行为的合规性。

第二，在“美国人”被限制参与特定半导体相关活动的问题上，FAQ 进一步明确了上述限制所针对的“美国人”包括开展以下三类活动的主体：

1. 授权运输、传送及国内转移非受 EAR 管控的物项至位于中国的半导体制造设施中，并用于开发或生产符合特定标准的集成电路：1) 采用非平面晶体管结构的逻辑集成电路或其生产技术节点为 16/14 纳米或以下；2) 具有 128 层或以上的 NAND 存储器集成电路；或 3) 动态随机存取存储器 (DRAM) 集成电路，采用半间距为 18 纳米或更小的生产技术节点；
2. 通过开展运输、传送或国内转移方式，将非受 EAR 管控的物项提供至位于中国的半导体制造设施中，并用于开发或生产符合上述第 (1) 点下特定标

准的集成电路；

3. 为非受 EAR 管控但用于在位于中国的半导体制造设施中开发或生产符合上述第 (1) 点下特定标准的集成电路的物项，提供包括维护、修理、检修或翻新的服务。FAQ 同时明确了，“美国人”需要通过**审查公开信息、判断所提供物项或所服务对象的技术能力、专门市场数据及最终用途声明等尽职调查手段**，以确认位于中国的半导体制造设施中所开发或生产的集成电路是否符合上述第 (1) 点下的特定标准。BIS 同时提出“美国人”可以通过参考 EAR 732 中的“了解你的客户”指南，或提交咨询意见请求的方式来获取 BIS 对涉及上述集成电路事项的指导。

而在上述规则下，FAQ 也对从事特定事务的“美国人”提供了一定程度的豁免。FAQ 说明，从事**行政或文秘活动**（例如安排运输或准备财务资料等）、或以其他方式**执行**经批准的受到本规则限制的运输、传送或国内转移活动的决定、或与向中国先进半导体生产厂商（即开发或生产符合上述第 (1) 点下特定标准的集成电路的工厂）提供特定物品或为其提供特定物品服务**没有直接关系**的研发生产活动的“美国人”不适用前述对“美国人”的限制，**除非有证据证明该等“美国人”明知其所从事的上述行为违反前述对“美国人”的限制规定。**

FAQ 对新规中对于“美国人”的限制作了进一步明确，更加强调限制措施和“美国人”在参与受限制用途中所扮演的角色和身份相关，但考虑到美国政府执法中的自由裁量权，这一规定具体如何落地执行可能还需要结合实践观察来进一步确定。基于目前的规定，我们理解本次 BIS 围绕“美国人身份”的限制，并非是“一刀切”式地限制“美国人”参与中国半导体行业，其限制的重点还是在于在知晓的情况下参与满足上述标准的半导体生产相关活动及涉特定 ECCN 对应的半导体生产设备、软件和技术的相关活动。

4. 除上述问题外，FAQ 确认的问题还包括：(1) 新规下产生的许可证要求同样适用于至中国香港和中国澳门的出口活动；(2) 对于 3A090、4A090 及与之相关的特定软件和技术所适用的“地区稳定” (Regional Stability) 受管控理由不适用于视同出口或视同转出口活动等，进一步明确了新规内容的适用问题。

## 二、出口管制新规内容详解

### (一) 对中国企业获取高性能芯片和先进计算机的限制

美国对华高性能芯片出口限制早已有迹可循。事实上，2022年8月底英伟达接到美国政府通知并限制其向中国出口特定高端 GPU 芯片的事件已反映出美国政府限制中方获取特定芯片的意图。而本次新规则是瞄准了高性能芯片和先进计算机，从多个角度出发对中国企业获取该等物项升级限制：

#### 1. 在 CCL (Commerce Control List) 中新增对物项并在出口至中国时适用许可证要求

BIS 在 CCL 中新增 3A090 (特定高性能集成电路)<sup>1</sup> 和 4A090 (包含 3A090 下集成电路的计算机、电子零配件及组件)<sup>2</sup>，以及对与该等物项相关的软件和技术通过 3D001、3E001、4D090 与 4E001 进行管控。

对上述 ECCN 及满足该等物项参数性能的 5A992 和 5D992 物项施加“地区稳定”的受管控制理由，将受管控的前述物项出口至中国时需获取 BIS 签发的许可证。但新规及 FAQ 均明确了这一受管控制理由不适用于视同出口或视同转出口。

#### 2. 增加针对上述高性能芯片和先进计算机的直接产品规则

当一个非美国原产的物项符合特定要求，且知晓对该物项的出口行为满足特定目的地及最终用途要求时，该物项受 EAR 管控，且在进行上述出口行为时需向 BIS 申请出口许可证。

“非美国原产物项的特定要求”是指物项符合以下两条标准中的任意一项：(1) 该物项是特定 19 项受 EAR 管控软件 / 技术的直接产品；且在 CCL 下被分类为 3A090、4A090，或为之准备的 3E001 及 4E001，或是其他在 CCL 分类下满足或超过了 3A090、4A090 参数性能的芯片、计算机、电子组件或部件；(2) 生产该物项的非美国工厂或工厂的主要部分是特定 19 项美国原产软件 / 技术的直接产品；且该物项在 CCL 下被分类为 3A090、4A090，或为之准备的 3E001 及 4E001，或是其他在 CCL 分类下满足或超过了 3A090、4A090 参数性能的芯片、计算机、电子组件或部件。

“特定 19 项软件 / 技术”是指 ECCN 为 3D001、3D991、3E001、3E002、3E003、3E991、4D001、4D090、4D993、4D994、4E001、4E992、4E993、5D001、5D002、5D991、5E001、5E991 或 5E002 的软件和技术。

“特定目的地及最终用途要求”是指出口方知晓：(1) 该等物项被出口、再出口或（国内）转移至中国；或被合成入任何被出口至中国的、被归类为非 EAR 99 物项的部件、组件、计算机或设备中；或(2) 该等技术由总部位于中国的主体开发用于生产掩膜或集成电路晶片 / 裸片。

#### 3. 针对中国企业就上述高性能芯片和先进计算机的流片活动施加限制

如一项技术系：(1) 由总部位于中国的实体开发；(2) 系受 EAR 管控的软件的直接产品；(3) 在 CCL 下被归类入 3E001；且(4) 被用于生产 3A090 和 4A090 对应的物项，或其他在 CCL 分类下满足或

1. 【3A090】 - 满足如下条件的集成电路

a. 具有或可设定为在所有输入与输出的双向传输率合计达 600 Gbyte/s 或以上的集成电路（不包括易失性存储器），以及下列任何一项物项：  
a.1. 一个或多个执行机器指令的数字处理器单元，其每次操作的比特长度乘以 TOPS 中测量的处理性能，所有处理器单元聚集起来，合计为 4800 或更多；  
a.2. 一个或多个数字“原始计算单元”，不包括那些有助于执行与 3A090.a.1 的 TOPS 计算有关的机器指令的单元，其每项操作的比特长度乘以 TOPS 中测量的处理性能，所有计算单元聚集起来，合计为 4800 或更多；  
a.3. 一个或多个模拟、多值或多级“原始计算单元”，其处理性能以 TOPS 乘以 8 来衡量，在所有计算单元中合计为 4800 或更多；或  
a.4. 数字处理器单元和“原始计算单元”的任何组合，其按照 3A090.a.1、3A090.a.2 和 3A090.a.3 的计算结果之和为 4800 或更多。  
b. 暂为保留状态。

2. 【4A090】 - 满足如下条件的计算机及相关设备、“电子组件”和“部件”

a. 含有集成电路的计算机、“电子组件”和“部件”，其中任何一项超过 3A090.a 的限制。  
b. 暂为保留状态。

超过了 3A090、4A090 参数性能物项，则该等技术在从中国出口到全球任何目的地的行为需要获取 BIS 签发的出口许可证。

从上述三个角度的限制可以发现，在新规生效后被归类为 3A090、4A090 的物项，中国企业通过直接采购美国原产物项、采购非美国原产但使用了特定受 EAR 管控软件 / 技术而生成的物项或通过自行设计并进行流片生产的活动均被施加了出口许可证的要求。同时，与 3A090、4A090 相关软件与技术，如 3D001、3E001、4D090 以及 4E001 的跨境传输也受到了直接限制。此外，上述物项的出口所能适用的许可证例外也十分有限。

## （二）对中国企业获取物项以发展超级计算机的限制

美国商务部曾多次在公开场合或文件中提及超算能力对军事现代化和国家安全的关键作用，且近年来以有悖于美国国家安全或外交政策利益的名义将超算行业的多个中国主体列入黑名单。本次新规下，美方从多个角度对中国主体获取物项以发展超级计算机的活动进行了限制。

### 1. 何为“超级计算机”

**EAR 下的“超级计算机”主要是指：**一个计算“系统”，在 41,600 立方英尺或更小的范围内，具有 100 或以上双精度（64 位）每秒千万亿次浮点运算或 200 或以上单精度（32 位）每秒千万亿次浮点运算的集体最大理论计算能力。

### 2. 新增针对“中国超级计算机”最终用途的限制

如果在出口、再出口或（国内）转移时“明知”落入特定范围的物项将被用于特定超级计算机用途，则需要获取 BIS 的许可证。

**“落入特定范围的物项”：**（1）受 EAR 管控并在 ECCN 3A001、3A991、4A994、5A002、5A004 或 5A992 中指明的集成电路物项；及（2）受 EAR 管控并在 ECCN 4A003、4A004、4A994、5A002、5A004 或 5A992 中指明的计算机、“电子组件”或“部件”。

**“用于特定用途”：**（1）“开发”、“生产”、“使用”、

操作、安装（包括现场安装）、维护（检查）、修理、大修或翻新位于或运往中国的“超级计算机”；或（2）将被“纳入”或用于位于或运往中国的“超级计算机”的任何“部件”或“设备”的“开发”或“生产”。

### 3. 新增针对“中国超级计算机”最终用途的直接产品规则

当一个非美国原产的物项符合特定要求，且知晓其出口行为满足特定最终用途和目的地要求时，该物项受 EAR 管控，且在进行出口行为时需向 BIS 申请许可证。

**“非美国原产物项的要求”**是指符合以下两条标准中的任意一项：（1）该物项是特定的受 EAR 管控的 18 项 ECCN 的软件 / 技术的直接产品；或（2）生产该物项的非美国工厂或工厂的主要部分是特定美国原产的 17 项 ECCN 的软件 / 技术的直接产品。

其中，“**18 项 ECCN 的软件 / 技术**”：3D001、3D991、3E001、3E002、3E003、3E991、4D001、4D993（17 项 ECCN 中不包括该 ECCN）、4D994、4E001、4E992、4E993、5D001、5D991、5E001、5E991、5D002 或 5E002 的软件和技术。“**17 项 ECCN 的软件 / 技术**”较上述 18 项 ECCN 的软件 / 技术不包括 4D993。

**“特定最终用途和目的地要求”**是指出口方知晓：（1）该等非美国原产物项将被用于在中国境内设计、“开发”、“生产”、操作、安装（包括现场安装）、维护（检查）、修理、大修或翻新超级计算机；或（2）该等非美国原产物项被合成入或用于研发、生产任何将被用于位于中国的，或出口目的地位于中国的超级计算机的部分、部件或设备。

从上述限制可以发现，在新规生效后，当物项用途为位于中国的超级计算机时，获取特定范围的受 EAR 管控物项及特定直接产品规则下的非美国产物项都被施加了 BIS 的出口许可证要求。

### （三）针对特定实体清单主体适用特殊直接产品规则

2022 年 10 月 7 日发布的新规为 28 家位于实体清单的中国主体进行了特别限制，将其标注了“脚注 4”并为其设置了特殊的直接产品规则；相关规则与华为主体所受限制类似，且超过华为实体所受限制程度。

## 2022年12月16日，BIS又一次将21家中国主体标注了“脚注4”并施加特殊限制。

针对上述49个“脚注4”实体，EAR规定当非美国原产物项本身满足特定条件，且该等物项所涉出口活动满足特定条件时，该等非美国原产物项受EAR管控，且在开展上述出口活动时需获取出口许可证。

“非美国原产物项所满足的特定条件”指：（1）该等物项系受EAR管控的18项ECCN的直接产品；或（2）生产该等物项的工厂或工厂的主要设施系美国原产的18项ECCN的直接产品。

其中，“18项ECCN”为：3D001, 3D991, 3E001, 3E002, 3E003, 3E991, 4D001, 4D993, 4D994, 4E001, 4E992, 4E993, 5D001, 5D991, 5E001, 5E991, 5D002 以及 5E002。

“出口活动需满足的特定条件”指：（1）非美国原产物项将被合入或被用于由上述49个主体生产、采购或订购的任何部分、部件或设备的生产或研发中；或（2）非美国原产物项的出口活动（交易中），上

述49个主体为采购方、中间收货人、最终收货人或最终用户。

针对上述49个主体的规则与华为实体适用的规则基本一致，主要区别在于特定软件/技术的数量从16个进一步增加至18个（增加了与加密相关的软件和技术：5D002和5E002），进一步拓宽了可能适用的物项范围。

## （四）新规加强对于中国获取受管控半导体制造物项与设备的能力的限制

半导体相关的产品和技术是美方近年来对中国进行限制的重点领域，而本次新规更是在此前的基础上，进一步通过限制中方获取受管控半导体制造设备、将受管控物项用于特定半导体制造用途以及美国人为中国半导体制造相关的活动提供支持等方式，试图限制先进半导体制造能力的持续提升。

### 1. 在CCL下新增受管控半导体制造设备并限制中国获取相关设备的能力

3. 3B090 编码下主要涵盖满足以下条件的半导体制造设备：

a. 下列半导体制造的沉积设备：

a.1. 通过电镀程序沉积钴的设备。

a.2. 能够使用自下而上的填充工艺，在填充金属中沉积空隙 / 接缝最大尺寸小于或等于 3 纳米的钴或钨填充金属的化学蒸气沉积设备。

a.3 能够在加工室中通过以下方式制造金属触点的设备。

a.3.a. 使用有机金属钨化合物沉积一层，同时将晶圆基板的温度保持在 100°C 至 500°C 之间；以及

a.3.b. 进行等离子体工艺，其中化学成分包括氢气（包括 H<sub>2</sub>+N<sub>2</sub> 和 NH<sub>3</sub>）。

a.4. 能够在真空环境下制造金属触点的设备，方法是：

a.4.a. 在化学成分包括氢气（包括 H<sub>2</sub>、H<sub>2</sub>+N<sub>2</sub> 及 NH<sub>3</sub>）的等离子体过程中进行表面处理，同时将晶圆基板温度维持在 100°C 至 500°C 之间。

a.4.b. 使用由等离子体工艺组成的表面处理，其中的化学成分包括氧气（包括 O<sub>2</sub> 和 O<sub>3</sub>），同时将晶圆基片的温度保持在 40°C 和 500°C 之间；以及

a.4.c. 沉积钨层，同时将晶圆基板的温度保持在 100°C 和 500°C 之间。

a.5. 能够在真空环境中选择性地沉积金属钨层的设备，其中第一步使用远程等离子体发生器和离子过滤器，第二步是使用有机金属化合物沉积钨层。

a.6. 能够在铜或钴金属互连的顶面沉积厚度为 10 纳米或以下的钨层的物理气相沉积设备。

a.7. 能够将有机金属铝化合物和卤化钛化合物输送到晶圆基板上，以调整晶体管电气参数为目的而沉积“工作功能金属”的原子层沉积设备。

a.8. 能够在真空环境中通过沉积下列所有材料制造金属触点的设备：

a.8.a. 使用有机金属化合物的氮化钛（TiN）或碳化钨（WC）层，同时将晶片基底温度保持在 20°C 至 500°C 之间。

a.8.b. 使用物理溅射沉积技术的钨层，其中工艺压力为 1-100 mTorr，同时保持晶圆基板温度低于 500°C；以及

a.8.c. 使用有机金属化合物的钨层，其中工艺压力为 1-100 托，而晶圆基板温度保持在 20°C 至 500°C 之间。

a.9. 能够在真空环境下制造铜金属互连的设备，可沉积下列所有材料：

a.9.a. 使用有机金属化合物的钴或钨层，工艺压力为 1-100 托，晶圆基板温度保持在 20°C 至 500°C 之间；以及

a.9.b. 采用物理气相沉积技术的铜层，其工艺压力为 1-100m Torr，晶圆基板温度保持在 500°C 以下。

a.10. 能够使用有机金属化合物对屏障或衬垫进行区域选择性沉积的设备。

a.11. 能够生产空隙 / 无缝隙的钨或钴的填充物的原子层沉积设备，其结构的长宽比大于 5:1，开口小于 40 纳米，温度小于 500°C。

本次新规在 CCL 中新增了一个新的管控编码：3B090；3B090 编码下主要涵盖一些先进半导体制造设备<sup>3</sup>。3B090 物项基于地区稳定和反恐（Anti-Terrorism）相关的原因受到管控，在被出口到中国大陆的情况下需要获取许可证。

与 ECCN 3B090 相关的软件和技术的管控则通过 3D001 和 3E001 实现，本次规则新增基于 RS 原因对相关软件和技术的许可证要求。

## 2. 新增对于受管控物项用于特定半导体制造最终用途的限制

本次新规下，美方在 EAR 中新增 744.23 节，对涉及半导体制造相关的最终用途设置了限制，进一步限制中方获取先进半导体制造相关的受管控物项。具体来说，根据新规：如果“知晓”相关受 EAR 管控物项将被用于特定与半导体制造相关的最终用途，则不得在没有许可证的情况下出口、再出口或转让。相关受管控物项与受限制的用途间的对应关系如下：

序号	物项范围	受限制的最终用途
1	受 EAR 管控的所有物项	在位于中国的半导体制造设施中开发或生产集成电路且集成电路符合以下任一标准： （1）采用非平面晶体管结构的逻辑集成电路或其生产技术节点为 16/14 纳米或以下； （2）具有 128 层或以上的 NAND 存储器集成电路；或 （3）动态随机存取存储器（DRAM）集成电路，采用半间距为 18 纳米或更小的生产技术节点。
2	受 EAR 管控的所有物项	在中国开发或生产 ECCN 为 3B001、3B002、3B090、3B611、3B991 或 3B992 的任何零件、部件或设备。
3	受 EAR 管控并被归入 CCL 第 3 类 B-E 组的物项	在位于中国的半导体制造设施开发或生产集成电路，但并不 <b>知晓</b> 该半导体制造设施制造的集成电路是否符合上述第 1 点下（1）-（3）款中的任一标准。

## （五）新规加强对美国人为涉及中国的特定半导体活动提供支持的限制

新规在半导体制造层面对“美国人”（除了美国公民、也包括美国永久居民以及根据美国法律成立的法人等）的限制更进一步：无论其提供的物项是否受 EAR 管控，只要其知晓该物项用于在位于中国的半导体制造设施（semiconductor fabrication "facility"）中开发或生产集成电路且集成电路符合以下任一标准：

1. 采用非平面晶体管结构的逻辑集成电路或其生产技术节点为 16/14 纳米或以下；
2. 具有 128 层或以上的 NAND 存储器集成电路；或
3. 动态随机存取存储器（DRAM）集成电路，采用半间距为 18 纳米或更小的生产技术节点。

那么**除非获得 BIS 的出口许可证**，否则美国人（U.S. Person）**不得**：

1. 装运、传输或国内转移相关物项到中国；
2. 促进（facilitate）相关运输、传输或国内转移活动；或
3. 为位于中国境内的相关不受 EAR 管辖的物项提供服务。

此外，在下列两种情形下，“美国人”开展上述 3 类行为也将触发出口许可证要求：

1. 涉及的物项虽不受 EAR 管控但符合 CCL 下第 3 类 B-E 组分类下 ECCN 的参数，且“美国人”**知晓**物项将在中国的半导体制造设施中开发或生产集成电路，但**不知晓**生产的集成电路是否满足上述（1）-（3）点下的标准；以及
2. 涉及的物项虽不受 EAR 管控，但是符合 CCL 中 ECCN 为 3B090、3D001（为 3B090 所用）或 3E001（为 3B090 所用）的物项的参数要求，而不论相关物项的最终用途和最终用户情况。

## （六）美方围绕新规出台供应链影响缓释措施

新规之外，美国商务部通过发布指引文件和临时通用许可（Temporary General License，“TGL”）等方式，为企业确认相关产品是否基于新规受到 EAR 管控以及对在满足 TGL 规定的条件下，在中国进行与在中国境外使用的物项相关的特定、有限的制造活动进行授权；以减轻新规在短期内可能对相关企业的供应链造成的影响。

BIS 针对上述规则变化设置了 2022 年 10 月 7 日、10 月 12 日及 10 月 21 日三个生效的时间节点。

此外，对于因上述新规而适用新许可证要求的出口活动，新规中设置了保留条款。该等保留条款规定，如果是在 2022 年 10 月 7 日前已在码头、驳船装载或由承运人装载或由承运人运输至出口港途中的物项，只要在 2022 年 11 月 7 日前完成出口、再出口或（国内）转移，则无需按照新规适用许可证要求。

## （七）美方更新未经核实清单相关规定

2022 年 10 月 7 日，BIS 宣布将 31 个中国主体列入其出口管制“未经核实清单”（Unverified List，下称“UVL”）。BIS 对外公布的 UVL 执法理由是，BIS 不能完成对于这些实体的最终用途核查（包括发放许可前的核查或者发货后的核查）从而无法核实这些实体的状况。在新增 UVL 主体的同时，BIS 还宣布将 9 个中国企业从 UVL 中删除，因为 BIS 成功核实了它们的真实性。

上述执法之外，美国商务部还宣布了另一项与 UVL 相关的新规则，即：在相关企业被列入 UVL 后，如果该企业所在国家的政府持续拒绝安排美国商务部对该企业进行最终用途核查，那么美国商务部将启动程序将该企业纳入“实体清单”。围绕该等规则变化，美国商务部还在同日报发了一份备忘录，对新规做了详细的说明：

1. **第一个 60 天**：若美国商务部在提出进行最终用途核查请求后 60 日内仍未能安排核查，则其将启动程序将涉案企业加入 UVL；以及

2. **第二个 60 天**：若在涉案企业因所在国政府未安排最终用途核查而被加入 UVL 后 60 天内美国商务部仍

未能进行核查，则其将启动程序将涉案企业加入实体清单。

2022 年 12 月 16 日，BIS 宣布将 25 家中国主体移除 UVL，因其已完成对这些主体的最终用途检查和善意核实。同日，BIS 宣布将 2 家 UVL 中的中国主体移入实体清单，理由是这些主体从事了违反美国国家安全和外交利益的行为，而非因其拒绝最终用途检查。



# 关税与海关估价篇



04

# 贸易及关税观察

## - 中美延长部分商品的关税加征及豁免措施



### （一）关税加征及豁免措施的最新动向

2022年11月23日，美国贸易代表办公室（United States Trade Representative）宣布决定继续延长对中国出口的81项防疫、医疗用品的301关税豁免，将原定于2022年11月30日到期的关税豁免措施延长至2023年2月28日<sup>1</sup>。之后，中国国务院关税税则委员会也公布了对美加征关税商品第九次排除延期清单（“第九次排除延期清单”）<sup>2</sup>，自2022年12月1日至2023年5月31日，对第九次排除延期清单中的95项商品，继续不加征我国为反制美301措施所加征的关税。

据媒体报道，两国作出上述延长关税豁免措施决定的背景在于：美国受新冠疫情的持续影响，仍需进口原产于中国的医疗护理产品，所以本次美国豁免加征关税措施仍以与疫情紧密相关的医疗护理产品为主；中国方面，第九次排除延期清单中涉及的产品，则覆盖了工业、医疗业、畜牧业等不同行业产品，有利于持续减轻需要从

美国进口相关产品的我国进口商的关税负担。

### （二）美国301调查与关税措施之回顾

#### 1、301调查

2017年8月18日，时任美国总统的特朗普依据美国《1974年贸易法<sup>3</sup>》（“Trade Act of 1974”）中的第301条，即“301条款”，委派美国贸易代表办公室对中国开展了“301调查”。根据301条款，当美国贸易代表办公室收到任何利害关系人申诉某一国家的做法损害了美国于签订的贸易协定下的利益，或被美国认定为不公平、不公正、不合理，或存在歧视贸易行为时，美国贸易代表办公室即可进行调查，并采取具有强制力的单边制裁措施，包括撤销贸易优惠、加征关税等。

#### 2、美国历次对华加征关税回顾

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，李晋晔（2022）

1. USTR Extends Exclusions Of COVID-Related Products From China Section 301 Tariffs | United States Trade Representative

2. 国务院关税税则委员会关于对美加征关税商品第九次排除延期清单的公告 (mof.gov.cn)

3. COMPS-10384.pdf (govinfo.gov)

2018年3月22日，美国贸易代表办公室发布了对于前述301调查的调查报告<sup>4</sup>，以该301调查报告

为基础，美国贸易代表办公室于2018年7月6日起，按照加征关税清单，对原产于中国的商品加征关税。

2018年以来，美国贸易代表办公室发布了4份对中国商品加征关税清单：

加征关税清单	生效时间	措施
\$34 Billion Trade Action (List 1)	2018年7月6日生效	自2018年7月6日起对价值340亿美元的自中国进口商品加征25%的进口关税
\$16 Billion Trade Action (List 2)	2018年8月23日生效	自2018年8月23日起对160亿美元的自中国进口商品加征25%的进口关税
\$200 Billion Trade Action (List 3)	2018年9月24日生效	自2018年9月24日起对2000亿美元的自中国进口商品加征10%的进口关税，并于2019年5月10日增至25%
\$300 Billion Trade Action (List 4)	2019年9月1日生效	自2019年9月1日起对1200亿美元的自中国进口商品加征10%的进口关税，剩余1800亿美元的自中国进口商品拟加征的15%进口关税，经中美于2019年12月13日达成第一阶段协议后取消

值得注意的是，自2020年12月29日以来，美国贸易代表办公室已数次延长与新冠疫情相关的产品的关税加征豁免。而在2022年3月23日，美国贸易代表办公室也发表声明，宣布重新豁免对352项从中国进口商品的关税，该新规定将适用于在2021年10月12日至2022年12月31日之间进口自中国的商品。

### 3、中国反制措施及关税豁免

在2018年4月4日即美国贸易代表办公室宣布将依据301调查报告对原产于中国的进口商品加征25%关税的当天，中国依据《中华人民共和国对外贸易法》及相关法律法规，宣布对美采取对等加征25%关税的措施。该等依据主要为《中华人民共和国对外贸易法》第七条，即“任何国家或者地区在贸易方面对中华人民共和国采取歧视性的禁止、限制或者其他类似措施的，中华人民共和国可以根据实际情况对该国家或者该地区采取相应的措施”。

此后，根据美国加征关税清单的实施情况及市场环境，中国也相应数次调整加征关税清单，并于2019年5月13日，由国务院关税税则委员会发布了《关于试行开展对美加征关税商品排除工作的公告》，试行对美加征关税排除工作（“一般排除”），自2019年9月11日公布了第一批加征关税排除的商品。截

至本文发布之日，国务院关税税则委员会已经公布了2020年2月18日，国务院关税税则委员会发布了《关于开展对美加征关税商品市场化采购排除工作的公告》，开展对美加征关税商品市场化采购排除工作（“市场化排除”），对符合条件的原产于美国进口商品，在一定期限内不加征我对美301调查反制关税。

2020年2月24日，海关总署发布《关于对美加征关税商品市场化采购排除工作通关事项的公告》，就开展对美加征关税商品市场化排除工作进口通关手续事宜进行了明确。

## （二）对中美两国进出口商的贸易合规启示

### 1、进口商品如何享受加征关税豁免

对于纳入对美加征关税商品排除清单且在排除期限内的商品，中国境内企业在进口前述商品时可自动适用排除加征对美301措施反制关税，符合一定条件的还可退还已加征关税税款。但就市场化排除而言，则需要由相关主体主动通过对美加征关税商品排除申报系统进行申请，自核准之日起一年内，进口核准金额范围内的商品不再加征中国对美国301措施反制关税；超出部分不予排除，需自行负担加征关税。核准

4. 301 Exec Summary 3.22.ustrfinal

前已加征的关税税款不予退还。

就在申请市场化排除的过程中，申请主体应完整填写申请排除商品税则号列、采购计划金额等排除申请信

息，以作为审核参考。申请增列排除商品的，还需填报加征关税对申请主体影响等必要说明。关于一般排除与市场化排除的区别可参考下表：

项目	对美加征关税商品排除清单（一般排除）	市场化采购排除（市场化排除）
实施依据	国务院关税税则委员会关于试行开展对美加征关税商品排除工作的公告（税委会公告〔2019〕2号）	国务院关税税则委员会关于开展对美加征关税商品市场化采购排除工作的公告（税委会公告〔2020〕2号）
申请时间	税委会公告〔2019〕2号发布时，规定了具体的申请日期 <sup>5</sup> ，但目前，海关计税系统对排除清单内商品自动予以排除并免于申请	自2020年3月2日起受理申请
申请主体	申请排除商品的利益相关方，包括从事相关商品进口、生产或使用的在华企业或其行业协会（商会）	申请主体为拟签订合同自美采购并进口相关商品的中国境内企业
允许排除加征关税商品范围	税委会公告〔2019〕6号、税委会公告〔2019〕8号公布的清单内且在有效排除期限内的商品	· 税委会公告〔2020〕2号公布清单商品 · 对清单外商品，申请主体可提出增列排除商品的申请
排除工作适用时间	根据定期发布的排除延期清单公告，确定相应清单内商品的排除工作适用时间	自相关主体排除申请核准之日起一年内
排除金额限制	无限制	进口核准金额范围内的商品不再加征我对美301措施反制关税；超出部分不予排除，需自行负担加征关税
核准前已加征关税能否退还	可否退还取决于是否符合具体条件	核准前已加征的关税税款不予退还

## 2、正确进行商品归类并如实申报的重要性

鉴于中美双方的关税加征及豁免清单均以商品编码（HS code）为索引，因此在进出口申报环节，就产品的正确归类愈发重要。一旦归类错误，可能导致补缴加征关税及滞纳金的情况。以一般排除和市场化排除两类措施为例：

- 一般排除商品清单和可申请排除清单均以商品的税则号列为主要依据进行完全列举，进口商需先准确判断拟进口商品的归类，确认相关商品应当适用的排除措施
- 未纳入可申请排除清单且不属于一般排除范围的商品，进口商在提出增列排除商品的申请时，亦需向海关准确申报拟进口商品的归类
- 对美加征关税税率分为5%、10%、20%和25%等4档，相较我国当前的进口关税总水平而言偏高，若进口商在申请市场化排除过程中错

误申报商品归类，可能导致之前的排除申请无效，从而面临被追缴大额税款及滞纳金乃至受到高额行政处罚的风险

我们近期办案时关注到，因中美双方加征关税税率较高，归类错误造成进口关税大幅上升在部分国际贸易合同项下（特别是长期供货协议）可能构成一方解除合同并追究对方违约责任的条件。在此情况下，正确进行商品归类、及时申请市场排除措施并如实向海关申报即显得额外重要。

## 3、小结

在全球化的背景下，跨境贸易构成了企业销售及供应链中不可或缺的一环，关税加征及豁免措施也将国际形势的摩擦中被频繁运用。在此情况下，中美两国的企业仍应关注两国关税措施的变化，合理地利用豁免措施以便降低关税成本。同时，企业在处理相关商品归类问题时，也应聘请熟悉归类及贸易合规的专业律师，协助企业准确判断归类并综合判断贸易合规性。

5. 第一批可申请排除的商品自2019年6月3日起接受申请，截止日期为2019年7月5日。第二批可申请排除的商品自2019年9月2日起接受申请，截止日期为2019年10月18日。

05



# 海关估价与转让定价税务 调整概述



## （一）海关估价与转让定价税务调整概述

跨国集团作为国际贸易的重要参与主体，其集团内部的货物、无形资产及服务的跨境转移，会对利润的跨境流动产生重大影响。这使得跨境关联交易的监管成为世界各国海关与税务管理部门的重要任务，海关估价与转让定价税务调整制度也应运而生并逐渐完善。

海关估价是指一国或地区的海关根据本国法律规定的估价准则，确定进出口货物海关完税价格的过程。根据《中华人民共和国海关法》规定，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。成交价格不能确定时，完税价格由海关依法估定。

转让定价是指确定位于不同税收管辖区的关联公司之间转让商品、服务或资产的价格和其他交易条件。根据《国家税务总局关于印发〈特别纳税调整实施办法（试行）〉的通知》（国税发[2009]2号），转让定价管理是指税务机关按照税法有关规定，对企业与其关联方之间的业务往来（即关联交易）是否符合独立交易原则进行审核评估和调查调整等工作的总称。

海关与税务机关的监管是两套独立的管理系统，相互平行实施，有各自的处理原则和办法，因而，对于同一笔跨境关联交易，海关与税务机关可能会得出不同的公允价格参照标准。因此，关联交易中的价格制定成为困扰跨国企业的难题之一。

### 1、关联交易转让定价的内涵

转让定价可以理解为，关联企业之间交易所采用的价格。根据交易主体所处的国家/地区是否相同，关联交易可以分为境内关联交易和跨境关联交易。对于跨境关联交易而言，转让价格的制定一般会基于集团利益的需要，而非完全形成于市场竞争，因此交易价格的公允性有待考量。如果交易价格不公允，则可能导致税收利益不合理地跨境流动，故转让定价问题受到各国海关及税务机关的双重监管。

海关关注的是进出口货物申报价格是否因关联关系的影响，导致关税、进口环节增值税等税款的不当减少；

税务机关关注的是，企业是否因关联交易的价格制定影响其在境内的留存利润，进而减少其应缴纳的企业所得税额。

### 2、法律依据

针对关联交易转让定价的海关估价，国际法律渊源为《关税及贸易总协定》及《WTO 估价协定》，世界海关组织（WCO）出版的《海关估价与转让定价指南》（2018 更新）是重要的指导性文件。共同秉承规范海关估价的作法，消除或减少海关估价对国际贸易不利影响的宗旨。就我国而言，《中华人民共和国海关法》、《中华人民共和国进出口关税条例》、《中华人民共和国海关审定进出口货物完税价格办法》（以下简称“《审价办法》”）构成了海关估价的法律框架。

国际上，转让定价税务调整主要参考依据为经济合作与发展组织（OECD）发布的《跨国企业与税务机关转让定价指南》（最新为 2022 年版），及联合国经济和社会事务部发布的《联合国发展中国家转让定价实用手册》（最新为 2021 年版）。就我国而言，2009 年 1 月，国家税务总局颁布了《特别纳税调整实施办法（试行）》（国税发[2009]2号，以下简称“2号文”），对关联申报、转让定价、预约定价安排、受控外国企业、资本弱化、一般反避税、相应调整及国际磋商等内容进行较为全面的规范。2017 年 3 月，结合国内国际的经济环境变化及多年来特别纳税调查调整工作的经验，国家税务总局发布《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号，以下简称“6 号公告”）对 2 号文中特别纳税调查调整的相关内容进行了补充修改和细化。

### 3、海关估价与转让定价税务调整的区别与联系

关联交易转让定价的海关监管与税务监管是对立而统一的。海关估价与税务转让定价均以独立交易原则为基础，审核、调整方法也有相似之处，但鉴于海关与税务机关的立场角度各异，将影响其为关联交易所确定的基准参照价格（或回报）。

\* 赵炎，曹琳琳，白雪嵘，于明玉（2023）

我们从以下方面具体展示海关估价与转让定价税务调整的差异：

	海关估价	转让定价税务调整
定价原则	客观、公平、统一的原则	独立交易原则
立场角度	货物进口时公允的价格水平	合理的交易价格或利润水平
关联关系判定	持有股份或同为第三方所持有的股份达到 5% 以上、双方控制第三方或被第三方控制、共同高级管理层、独家销售权等	持有股份或同为第三方所持有的股份达到 25% 以上、借贷资金、共同高级管理层以及对生产经营或交易具有实质控制
定价方法	以实际成交价格审定； 相同货物成交价格估价方法；类似货物成交价格估价方法； 倒扣价格估价方法； 计算价格估价方法； 合理方法。 (有顺序要求)	可比非受控价格法； 再销售价格法； 成本加成法； 交易净利润法； 利润分割法； 其他符合独立交易原则的方法。 (无顺序要求)
应税交易	货物贸易为主，也包括某些服务及无形资产	所有类型的关联交易，包括有形资产、金融资产、无形资产及劳务交易
审查频率	货物进口时或进口后	年度审核

## (二) 跨境特许权使用费的海关及税务问题

伴随知识产权保护力度的持续增大，特许权使用费在产品要素中所占比重逐渐提高，海关也加大了对支付特许权使用费不主动完税行为的查处力度。与此同时，随着征管手段的加强和征管经验的累积，税务机关也开始关注关联企业间的无形资产交易，特许权使用费的跨境支付成为近年来的新增转让定价调查热点。

### 1、特许权使用费的界定

#### (1) 海关

根据《审价办法》规定，特许权使用费，是指进口货物的买方为取得知识产权权利人及权利人有效授权人关于专利权、商标权、专有技术、著作权、分销权或者销售权的许可或者转让而支付的费用。

- 专利权：发明创造或其权利受让人对特定的发明创造在一定期限内依法享有的独占实施权。如国内某生产型企业从国外进口设备时支付给对方专利费以获得使用该专利制造的设备。
- 商标权：商标所有人对其商标所享有的独占的、排他的权利。企业获得知名品牌授权时一般要向

对方支付商标使用费。

- 专有技术：指不为外界所知、在生产经营活动中已采用了的、不享有法律保护的、可以带来经济效益的各种技术和诀窍。一般包括工业专有技术、商业贸易专有技术、管理专有技术等。如国内工厂进口的有关生产管理、质量控制方面的专有技术时要向对方支付专有技术费。
- 著作权，也称版权，指作者、著作权人对作品享有的权利，包括发表权、署名权、修改权和保护作品完整权，还要包括复制权、发行权、出租权、展览权、表演权等。如企业在进口文化音像产品时一般要向卖方支付版权费。
- 销售权：指商品生产商授予在某特定地区或市场销售其指定产品的权利。国外一些知名度高的厂家会通过收取费用的方式指定其在中国的代理商或经销商。
- 分销权：指商品批发或者零售的经营权，以及辅助分销和服务的经营权，包括存货管理、包装送货、商品促销以及店内广告、促销、售后服务等。

## (2) 税务

在中国目前的税收法规下，特许权使用费并没有一个统一的概念，不同细分领域的税法对特许权使用费的范围规定略有差异。如：

- 《企业所得税法实施条例》（国务院令 512 号）规定，特许权使用费收入指企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权取得的收入。
- 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75 号）规定，特许权使用费应与使用或有权使用以下权利有关：构成权利和财产的各种形式的文学和艺术，有关工业、商业和科学实验的文字和信息中确定的知识产权，不论这些权利是否已经或必须在规定的部门注册登记。

比较上述法规描述，海关对特许权使用费的界定更宽泛，包含为获得知识产权和商业经营权这两类无形财产而支付的费用；税法则更着重突出其知识产权的含义。

同时，基于《审价办法》“完税价格的确定要审核进口企业支付的相关特许权使用费”的规定，海关通过与物流平台、金融支付平台的数据共享，详细掌握企业的货物与资金往来情况，海关在调查中将特许权使用费作为货物交易价格的一部分，一并进行核查。而税务机关对于特许权使用费的考量更为灵活，可以单独评估，也可以将其作为利润影响的一项因素，整体评估调整。

## 2、特许权使用费的应税判断

### (1) 海关

《审价办法》明确，特许权使用费在海关缴纳关税和进口增值税，需同时具备以下两项条件：该特许权使用费与进口货物有关，且其支付构成进口货物向中国境内销售的条件。

由此可见，特许权使用费计入完税价格缴纳税款，首

先需要其与进口的货物具有相关性。下列四种情况被认为特许权使用费与该货物相关：

- 用于支付专利权或专有技术使用权，且进口货物有下列情形之一的：含有专利或者专利技术；用专利方法或专有技术生产的；为实施专利或者专有技术而专门设计或者制造的。
- 用于支付商标权，且进口货物属于下列情形之一的：附有商标的；进口后附有商标可以直接销售的；进口时已含有商标权，经过轻度加工后附上商标可以销售的。
- 用于支付著作权，且进口货物有下列情形之一的：含有软件、文字、乐曲、图片、图像或者其他享有著作权内容的进口货物。
- 用于支付分销权、销售权或者其他类似权利，且进口货物有下列情形之一的：进口后可以直接销售的；经过轻度加工即可销售的。

其次，特许权使用费需要构成境内销售的条件。《审价办法》将特许权使用费支付构成销售条件归结为两种情形：买方不支付特许权使用费则不能购得进口货物；买方不支付特许权使用费则该货物不能以合同议定的条件成交。所以，只要符合上述条件之一，就可以认为特许权使用费构成进口销售的条件。

例如，国内某公司从境外公司购买专用设备，境外公司以不包含专利费的价格向国内公司进行销售，但同时要求国内公司向持有该设备专利的第三方支付专利费。

在判断该案例专利费是否应税时，首先需确定进口设备是专利费对应的专利技术生产制造的，该支付的专利费与进口的设备具有直接相关性。其次，境外公司销售该设备以国内公司支付专利费为前提条件，则该专利费的支付构成了向国内公司销售的条件。因此，国内公司支付的专利费属于应税特许权使用费。

又例如，国内公司在引进生产技术的同时进口原材料，技术相关的特许权使用费是否应税的问题。首先，判断生产技术与进口原材料是否具有相关性。如该生产技术并不用于进口原材料的制造加工，则不具相关性，那么特许权使用费不纳税；如该生产技术用于进口原

材料的制造加工，则进一步判断该技术特许权使用费的支付是否构成进口原材料的条件。如果进口原材料，必须要支付生产技术费，也就是说原材料是与生产技术捆绑式销售的，则该生产技术费需要计入完税价格进行纳税，如进口商能向海关提供资料证明该原材料和特许权并非捆绑式销售（原材料和技术许可既可以一起购买，也可以单独购买），则该特许权使用费也不需要纳税。

## （2）税务

相比海关，税务方面关于特许权使用费的规定，可以分为特许权使用费收入的征税规定，及支付特许权使用费的税前扣除规定两方面。

对特许权使用费收入的征税规定，主要涉及：

- 增值税：根据财税（2016）36号，境内企业向境外支付特许使用费（如专利权、商标权、非专利权、著作权等）时，属于境外单位向境内单位提供的增值税应税服务，需要由境外企业在中国按6%的税率缴纳国内环节的增值税，并由国内支付企业为其代扣代缴。在符合一定条件下，对其中的专利权和专有技术的转让可适用免征增值税的规定。
- 企业所得税：按照《企业所得税法》及实施条例规定，当境内企业向境外支付特许权使用费时，境内企业需要就境外企业从中国取得的特许权使用费收入按10%扣缴企业所得税，符合条件的可以享受税收协定中更低的优惠税率。

关于费用的税前扣除，主要涉及税前扣除的一般禁止性规定及关联企业支付特许权使用费的特殊性规定。根据《企业所得税法》及《企业所得税法实施条例》的规定，特许权使用费需为企业实际发生，且与取得收入有关的、合理的支出，才能作为成本费用准予在计算应纳税所得额时扣除。6号公告规定了关联企业间特许权使用费交易的根本性原则，即支付的特许权使用费应当与其获得的收益相匹配。

综上所述，海关对于特许权使用费更关注其与进口货物或交易的关联程度，如果符合条件，需将其并入交易价格一并缴纳进口环节关税及增值税。站在税务的角度，针对境内主体对外支付的特许权使用费，作为

收取费用的一方，其在境内需缴纳增值税及企业所得税；作为支付方，境内主体所负担的特许权使用费需满足税前扣除的真实相关性条件，才能在企业所得税前抵扣，同时该项特许权使用费支出应与其获得的收益相匹配。

## （三）海关估价与转让定价税务调整的协调

### 1、海关与税务转让定价的双重价格标准

同一跨境关联货物进口交易，同时受海关及税务机关的双重监管，但两者又有着相反的监管倾向。例如，境内A企业从境外母公司B企业购买1000万元的原料，针对这一项交易，税务部门一般在事后审核A企业向B企业支付采购成本的合理性，出于境内税款的考虑，更倾向于减少境内企业对外支付的金额。因为A企业向B企业支付的采购成本越少，A企业的利润就越多，企业所得税也相应增加。而海关则是在企业进口报关环节确认交易价格，更倾向于提高进口货物的完税价格，进而增加进口环节的税款收入。

### 2、海关估价与转让定价税务调整协调的必要性与困境

基于海关与税务调整的交易对象一致，但调整目的及调整方法存在差异，作为被调整企业，在按照单方面调整结果做出相应账务处理及税款补缴时，难免遇有调整结果不被另一方接受的情况，进而导致企业被重复征税。如海关已经对交易价格做出调整，税务机关可能不认可调整后的定价政策；或者相反，对于税务机关已确认的转让定价或预约定价安排，海关不予接受。

为便于了解海关与税务机关转让定价调查调整的差异，我们简要梳理调整涉及的两项重要内容如下：

#### · 关注的交易环节不同

海关在进口环节，关注每一票货物的成交价格，审核是否存在特殊关系影响进口货物完税价格的情形，避免不当减少企业应承担的进口关税、增值税和/或消费税；相比每一笔交易的价格，税务机关更关注经营主体在一定期间的整体运营结果及纳税状况。审核其是否因关联关系影响了交易定价，减少在中国境内留存的利润及应缴纳的税款。

### · 关注的利润指标不同

直接比较价格是海关审价及税务调查中最直接且首选的方式，但实践中操作难度相对较大。因多数交易标的物都存在一定特殊性，寻找同期可比货物存在现实障碍，市场价格难以确定。因此，单笔交易的利润或一段期间的利润水平，成为海关和税务机关评估企业交易价格的又一依据。

毛利率的高低在一定程度上代表企业控制成本的能力，因此海关倾向于选择毛利率作为考量进口价格是否合理的指标；净利率水平更能体现企业阶段运营的经营成果，因此税务机关倾向于采用净利率水平作为衡量指标，如息税前利润率、完全成本加成率等。

海关对毛利率的调整，是以收入未受到特殊关系的影响为前提，调整交易的采购成本；而税务机关对净利调整的结果或影响相对复杂：如果被调整企业关联交易仅涉及采购，那么税务调整是基于收入公允的前提，对采购成本的调整；若被测试企业关联交易涉及采购与销售，净利润的调整涉及收入、成本两方面；若被测试企业关联交易除了采购与销售之外，还涉及关联服务，那么净利润的调整，除了关乎成本、收入外，还包括费用。

## 3、跨国企业应对措施—兼顾海关及税务两部门不同的监管要求

### · 准备转让定价相关文档时，同时考虑海关及税务机关的要求

实践中，海关对进口货物进行审价调查时，会收集并参考企业报送税务机关的同期资料文档，因此企业在准备同期资料文档，尤其是本地文档的过程中，建议选取可比企业时，同时兼顾可比企业的净利结果与毛利结果，确保净利与毛利都位于可比企业的合理区间范围之内。

如确实无法获得较为理想的利润结果，可基于利润指标的相关性和差异性，结合市场环境、经营周期、企业发展阶段等特殊事项，做提前的证据收集及分析说明准备。

### · 制定交易定价政策时兼顾利润率及毛利率的水平

同期资料本地文档的结论，绝大多数都会归结为企业的利润水平位于可比企业四分位区间的中位值以上，对于高于四分位区间或明显高于中位值的情形并不做额外的说明，仅对低于四分位区间中位值的情况会作一定的分析解释。如果企业存在大量货物关联进口交易的情况下，考虑到海关审价的不同角度，遇有利润指标高出四分位区间或明显高于四分位区间中位值的，建议企业提前进行影响因素的分析。

### · 充分合理的特殊因素分析

常见的特殊因素包括，市场、行业以及企业经营中出现的特殊因素。市场因素，主要指收入构成、消费倾向、购买力等市场特性；行业因素包括，同类产品的可替代性、更新迭代速度、利润空间的大小等；企业自身因素，开工率、产品竞争力、管理效率、经营策略等。近两年全球范围的新冠疫情造成的经济下滑，就属于上述因素中的市场特殊因素。

# 跨境电商篇



# 监管完善趋势下的 跨境电商企业海关合规风险防范

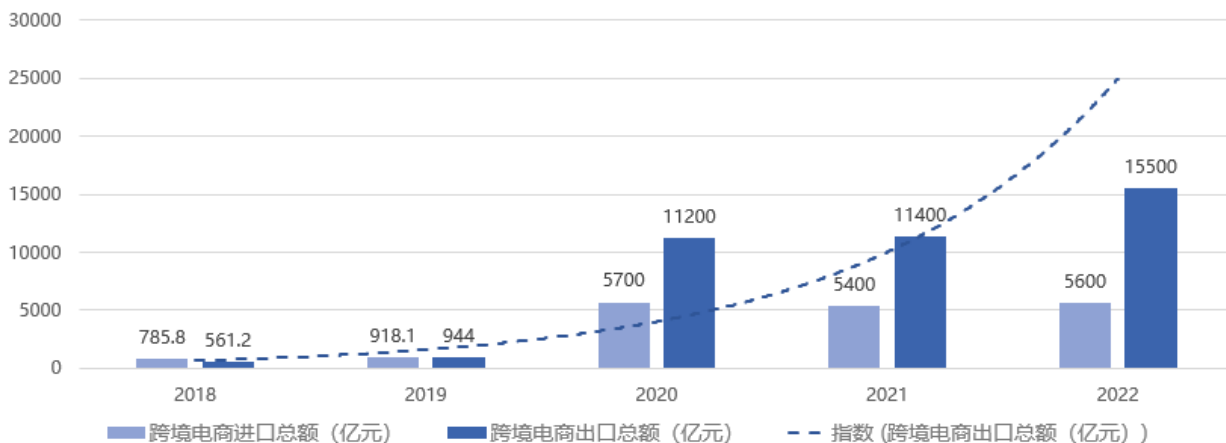
跨境电商，是指分属不同关境的交易主体通过电子商务平台达成交易、进行支付结算，并通过跨境物流送达商品、完成交易的国际商业活动<sup>1</sup>。近年来，随着互联网技术快速发展，以及新冠疫情的爆发，跨境电商凭借其非接触式交易、品类丰富、物流便捷等特点，满足了人们在“足不出户”情况下的多样化购物需求，从而实现行业井喷式的快速发展，与此同时与行业相关的监管体系也日趋完善。本文拟从跨境电商发展的业态现状、监管动态和常见法律风险的角度，为跨境电商企业进出口合规经营提供思路。

## （一）政策红利下日益完善的监管态势

### 1、业态现状及政策红利

作为中国进出口贸易中发展速度最快、潜力最大、带动作用最强的新业态，跨境电商近年来蓬勃发展，5年增长近10倍<sup>2</sup>。海关总署数据显示，2022年跨境电商进出口规模达到2.11万亿元，同比增长9.8%<sup>3</sup>。跨境电商产业已经成为我国外贸转型的新动能、外贸发展的新引擎。

2018年-2022年跨境电商进出口概况



\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，刘书婷（2022）

1. 鄂立彬、黄永稳：《国际贸易新方式：跨境电子商务的最新研究》，载《东北财经大学学报》2014年第2期，第22页。

2. 跨境电商规模5年增长近10倍，参见[http://www.gov.cn/zhengce/2021-06/24/content\\_5620666.htm](http://www.gov.cn/zhengce/2021-06/24/content_5620666.htm)。

3. 透视2022年外贸“成绩单”：规模再创新高、质量稳步提升，参见[http://www.gov.cn/xinwen/2023-01/14/content\\_5736850.htm](http://www.gov.cn/xinwen/2023-01/14/content_5736850.htm)。

跨境电商的快速发展，除了庞大的市场需求外，同样得益于政策层面的重视和扶持。

实施时间	政策动态	具体内容
2013年8月21日	《关于实施支持跨境电子商务零售出口有关政策的意见》	国务院出台6大措施支持跨境电子商务零售出口，在上海、重庆、杭州、宁波、郑州五个城市开始试点政策
2019年1月1日	《电子商务法》	标志着较为完善的跨境电商监管法律体系的建立，跨境电子商务迈入“新纪元”
2020年5月20日	《国家外汇管理局关于支持贸易新业态发展的通知》	加快跨境电子商务等贸易新业态发展，提高贸易外汇收支便利化水平
2021年3月18日	《关于扩大跨境电商零售进口试点、严格落实监管要求的通知》	扩大跨境电商零售进口试点，使跨境电商的利好政策辐射至更大的范围
2022年5月5日	国务院常务会议	提出要尽快出台便利跨境电商出口退换货政策，支持符合条件的跨境电商企业申报高新技术企业等举措 <sup>4</sup>
2015年-2022年	国务院发布多份同意设立跨境电子商务综合试验区的批复	截至2022年底，国务院已先后分七批设立165个跨境电子商务综合试验区，覆盖31个省区市，基本形成了陆海内外联动、东西双向互济的发展格局 <sup>5</sup>

## 2、监管渐趋完善

作为新兴行业，跨境电商爆炸式发展的初期经历了监管缺位的“野蛮生长”。但随着各项鼓励、促进政策频发的同时，监管政策渐趋清晰明朗并形成体系。

### (1) 监管方式革新

2014年起，随着跨境电商行业的发展，海关总署将

跨境电商模式纳入海关统一的监管方式体系内，根据境内备案跨境电商企业的不同交易主体及业务模式等不同特点，逐步实施了覆盖进口和出口双方向的跨境电商专属监管方式，要求每票跨境购物必须实现订单信息、支付信息和物流信息三单比对一致，对符合监管要求的跨境电商零售进口商品实施进口环节税款优惠及进口许可证件豁免等便利监管措施。

跨境电商监管方式图示：



4. 国务院再出一揽子举措助力外贸保稳提质，参见 [http://www.gov.cn/zhengce/2022-05/06/content\\_5688742.htm](http://www.gov.cn/zhengce/2022-05/06/content_5688742.htm)。

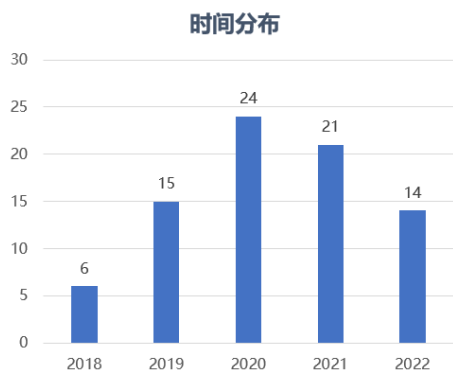
5. 我国跨境电商综试区已覆盖31个省区市，参见 [http://www.gov.cn/xinwen/2023-02/24/content\\_5743076.htm](http://www.gov.cn/xinwen/2023-02/24/content_5743076.htm)。

## (2) 监管规范频出

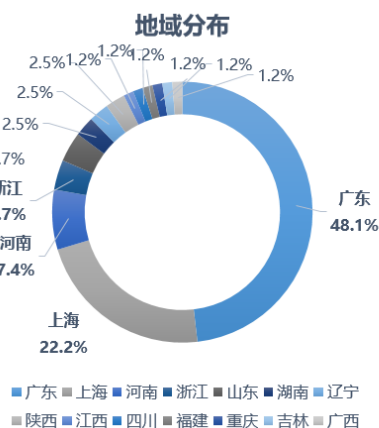
国家层面利好政策频繁出台的同时，监管规范与政策也不断出台。由于跨境电商在商品、海外仓、物流、通关、税收、外汇等领域面临跨境监管的复杂性，海关及各部门近年来不断加快推动完善跨境电商监管制度，以促进跨境电商行业健康发展。例如 2018 年 12 月 10 日，海关总署发布了 2018 年第 194 号《关于跨境电子商务零售进出口商品有关监管事宜的公告》，规定了企业管理、通关管理、税收征管、场所管理、检验检疫、查验和物流管理、退货管理等在内的多项内容，是海关对跨境电子商务零售进出口商品实施监管的纲领性文件；2020 年 3 月 27 日和 28 日，海关总署接连发布《关于全面推广跨境电子商务出口商品退货监管措施有关事宜的公告》和《关于跨境电子商务零售进口商品退货有关监管事宜的公告》，加强对跨境电商进出口退货环节的监管；2022 年 6 月 30 日，海关总署最新发布了《关于处理主动披露涉税违规行为有关事项的公告》，促进企业对涉税违规行为进行主动披露。

### 2、执法持续活跃

随着跨境电商行业的快速增长，某些企业或个人利用政策红利达到走私目的的案件也不断增多。一方面，自 2019 年开始，跨境电商零售进口行业走私犯罪案件数量倍增，且集中于跨境电商行业繁荣度较高的广东、上海、河南、浙江等省份；另一方面，为了确保有效打击违法行为的整个链条，针对跨境电商渠道的执法越来越倾向于联合执法的模式。比如，海关与市场监督管理局对在国内市场再次销售的海南离岛免税商品开展联合执法；海关和地方公安就走私进口的雪茄、烟草开展联合执法，被执法主体可能同时触发多个监管领域的刑事与行政风险。



数据来源：“威科先行”法律信息库



## (二) 跨境电商企业常见的海关合规风险

在此情况下，跨境电商企业也面临着越来越多的合规风险。

### 1、申报不实引发的合规风险

如实申报是进出口企业在通关活动中的核心义务，即进出口货物收发货人的申报活动，应满足真实、准确、完整和规范的要求。当企业申报的信息与进出口货物的实际信息不一致时，如价格、归类、贸易方式、原产地、数量等涉税要素申报错误，企业就可能构成申报不实这一违反海关监管规定的行为，进而需要承担相应的行政法律责任。

### 2、走私行为引发的合规风险

跨境电商渠道兴起初期，实践中常见的低报价格等走私手法难以避免地在这一新兴渠道出现，同时伪报商品编码、品名和贸易方式等具有跨境电商渠道特色的走私手法也层出不穷，前述走私手法的本质均属于“逃避海关监管，偷逃应纳税款、逃避国家有关进出境的禁止性或限制性管理”，涉及走私行为的跨境电商企业将面临行政及刑事风险。需要特别提示的是，商业实践中出现的复杂情形是否构成走私，应结合真实贸易状况与申报信息的具体情况进行分析。

### 3、第三方引发的合规风险

跨境电商零售商品在下单付款、数据传输、申报通关、跨境运输全流程中，涉及到众多参与主体，对跨境电商企业而言，需要加强对第三方的管控，防止来源于第三方的合规风险。实践中，不乏跨境电商企业委托

国际货运代理公司办理进出口环节的全部通关手续，并按照实际销售金额及相关费用支付了足额税款，但货运代理公司因在通关环节少报数量、低报价格等被海关缉私部门刑事立案，相关跨境电商企业也因此面临执法。

#### 4、跨境电商叠加新业态引发的合规风险

随着社交电商等新业态的发展，实践中也出现了跨境电商零售进口企业在营销中叠加社交电商等营销模式的情形。例如跨境电商营销中采用支付佣金的方式去获客或推广，鼓励平台已有消费者有偿向不特定的实际消费者推荐平台销售的商品。该模式下，跨境电商企业需要把握有偿推广和实质性销售的界限及防范传销风险，尤其应当关注相关推广人员为了更好地获客而可能采取囤货转售等违法行为，导致跨境电商企业面临执法。

#### 5、跨境电商与特殊商品叠加引发的合规风险

实践中，跨境电商企业可能会忽视国家对进出口货物的限制类或禁止类要求，进口超出《跨境电子商务零售进口商品清单》规定范围的商品，或者进出口涉及危害口岸公共卫生安全、生物安全、进出口食品和商品安全、侵犯知识产权的商品以及其他禁限类商品，从而引发执法并面临行政处罚。如果跨境电商企业为了逃避海关的监管，明知货物、物品违反了国家禁限类要求依然进出口，还可能涉嫌走私国家禁止进出口的货物、物品罪等刑事罪名。

### （二）关于风险防范的合规建议

#### 1、关注跨境电商渠道进出口商品的监管要求

跨境电商零售进口商品采用“白名单”制度，出口环节则根据商品是否涉税、涉证、涉检，确定是否可适用简化申报等便利监管措施，厘清商品的监管规定对于跨境电商企业而言应当纳入关注重点。同时，进出口货物作为海关监管的重要对象，本身就存在复杂多样性，其所遵守的监管要求除了在进出口环节特有的涉税、安全准入、检验检疫等海关规定之外，还应遵守与进出口环节相关的前、后端监管部门的各类要求。跨境电商企业应当清楚了解货物监管要求的源头，从具体的进出口货物本身出发梳理出对应的监管部门，再有针对性的及时收集和更新各条线监管要求，保持

与与物流相关的监管全链条的全面知悉，确保与进出口相关环节的监管要求衔接顺畅，避免遗漏。

#### 2、对标《高级认证企业标准》建立并完善进出口合规体系

现行的《高级认证企业标准》发布于2022年，从企业内部控制、财务状况、守法规范、贸易安全四个角度制定了指标。对于符合标准并经海关认证的企业，即可享受便利优惠的通关条件，如较低的查验率和稽查、核查频次，申请免除担保等，对所有的进出口企业均具有鲜明的指导意义，建议跨境电商企业可参照对标。

#### 3、加强第三方管控

相比于传统的一般贸易，跨境电商涉及电商平台、支付机构、物流企业等众多第三方参与，跨境电商企业应加强对第三方的管控，从而降低风险、有效合规。

建议跨境电商企业在与第三方合作之前对其进行背景调查，了解其资质以及合规状况，并在与第三方的合同中清晰约定双方责任和义务，以及增加合规条款，从而更好地事先预防风险。在第三方发生不合规事件后，企业也应当及时了解具体情况，并采取中止或终止合作等措施以有效保护自身利益。

#### 4、加强交易真实性审核

进口跨境电商为避免传销及转售风险，应当注意审核交易的真实性，建立相应机制以监控同一购买人、同一支付账户、同一收货地址、同一收货电话在短时间内的反复大量购买商品等异常交易行为，触发相应报警后应及时采取关闭交易、人工核实等措施，避免企业自身因此被执法。

### （四）结语

一个行业的繁荣，离不开政策扶持，同时也需要全面、规范的监管体系，以保障行业的健康、有序、持续发展。跨境电商作为我国重要的外贸新支点，在行业规模不断扩大的同时，执法环境也更加规范。因此，行业主体应更注重相关的政策导向与监管态势，合法合规经营，注重防范相关合规风险。

07



## 出口跨境电商退运税收新政策之解读与运用



2023年1月30日，财政部、海关总署、税务总局联合发布《关于跨境电子商务出口退运商品税收政策的公告》（财政部 海关总署 税务总局公告2023年第4号）（以下简称“《公告》”）。根据《公告》规定，2023年1月30日至2024年1月29日期间，出口跨境电商以1210、9610、9710、9810等四种海关监管代码申报出口的商品（不含食品），自出口之日起6个月内因滞销、退货原因原状退运进境的，免征进口关税和进口环节增值税、消费税；出口时已征收的出口关税准予退还；出口时已征收的增值税、消费税，参照内销货物发生退货有关税收规定执行。已办理的出口退税按现行规定补缴。

《公告》的出台，为跨境电商尤其是B2B出口跨境电商实现商业链路闭环搭建了一条更为便捷、经济且合规的退货途径，是国家积极支持外贸新业态发展的具体举措。各出口跨境电商企业宜准确理解并结合商业需求合理运用新规，充分享受便利政策之红利。

### 一、跨境电商出口退运税收新政策之出台背景

商品滞销、退换货难是跨境电商在销售过程中固有的运营痛点，而畅通的退货渠道也逐渐成为跨境电商企业市场竞争力的重要构成要素。这一要素在出口跨境电商领域格外重要。由于相关商品退货时需要再次进境，往往涉及海关监管要求、检验检疫规定、是否需要再次承担进口环节税赋等复杂问题，企业通常会面临退货成本高、合规风险大的困境。因此很多商家不得不将商品在境外就地低价处理；或因担心退货风险不敢在海外仓足量存货，从而导致错失商机。实践中，适用于跨境电商出口商品的经济且合规的退货方式，也是我们日常为出口跨境电商企业提供法律咨询服务时客户普遍关注的重点。

海关总署曾于2020年3月27日发布《关于全面推广跨境电子商务出口商品退货监管措施有关事宜的公告》（海关总署公告2020年第44号），明确了出口跨境电商的退货要求，如要求退货商品应为原出口商品，相关商品应在出口放行之日起1年内退运进境等。但当时尚无适用于9710、9810这两种B2B出口跨境电商的海关监管方式，因此，第44号公告的表述也更多着眼于跨境电商零售出口的商业场景。实

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，刘月婷（2023）

践中，B2B 出口跨境电商往往需要适用一般贸易场景下的退货模式，退运理由受限于商品“品质或规格不符”之要求，与企业便捷退运之需求存在较大差距。

2022 年 9 月，商务部在《支持外贸稳定发展若干政策措施》中提出，要加快出台便利跨境电商出口退换货的税收政策。《公告》在此基础上出台，以期实现切实减轻跨境电商尤其是 B2B 出口跨境电商企业的负担，提高跨境电商企业的售后服务水平，增强跨境电商企业的国际竞争力。

## 二、跨境电商出口退运税收新政策之解读

### 1. 明确将现行跨境电商出口监管方式全部纳入《公告》的适用范围

《公告》第一条就规定其适用于 1210、9610、9710、9810 等全部现有的跨境电商监管方式，明确了 B2B 出口跨境电商可依据《公告》依法享受退运税收新政策，为选择 B2B 出口跨境电商模式的企业实现合规退货、完成商业链路闭环提供了法律法规依据。同时，以 1210 项下出口的商品，也能更为便捷地实现退运至境内区外的商业需求。

### 2. 退运理由更贴合出口跨境电商企业的商业逻辑

出口跨境电商运营模式下的退运理由与一般贸易场景下的退运理由存在明显区别。根据《中华人民共和国进出口关税条例》和《中华人民共和国海关进出口货物征税管理办法》的相关规定，一般贸易场景下，通常只有因货物品质或者规格原因，在一年内原状退货复运进境的，在提交单证并经海关确认后，才能对复运进境的原出口货物不予征收进口关税和其他进口环节海关代征税。

《公告》将跨境电商出口退运商品适用税收优惠政策的退运理由规定为“滞销”和“退货”两种，不再强调因品质或规格的退运原因，更符合出口跨境电商企业的运营实际。因此跨境电商企业可以更方便地依据真实商业场景实施退运，无需强行套用一般贸易的退运理由。

### 3. 退运时间的具体要求

出口跨境电商企业运用《公告》退运有两个时间要求：

首先，跨境电商商品出口时间应为 2023 年 1 月 30 日至 2024 年 1 月 29 日期间；其次，申请退运时间为自商品出口之日起 6 个月内。

### 4. 退运商品的具体要求

《公告》还明确了适用其退运的商品的一般及特殊要求。通常来讲，商品（不含食品）应当原状退运进境，即出口商品退运进境时的最小商品形态应与原出口时的形态基本一致，不得增加任何配件或部件，不能经过任何加工、改装，且应未被使用过。

同时，结合跨境电商模式下，尤其是个人消费者购买商品后往往会经过开箱、安装甚至试用等实际情况，《公告》也对退运商品的特殊情形进行了具体规定：如经拆箱、检（化）验、安装、调试等，仍可视为“原状”；对于只有经过试用才能发现品质不良或可证明被客户试用后退货的情况则是“未被使用过”的除外情形。

### 5. 退运核心材料要求

《公告》规定了商品退运的三类核心材料：

#### • 《出口货物已补税 / 未退税证明》

《公告》规定退运复进境的商品免征进口环节税的核心要求之一是按现行规定补缴原出口环节已退的税款（如有）。主管税务机关出具的《出口货物已补税 / 未退税证明》是证明跨境电商企业已按该要求履行退运前置手续，符合申请免征进口环节税条件的凭证，亦是企业申请退还出口关税的凭证。

#### • 出口商品申报清单或出口报关单

出于证明退运商品为原跨境电商出口商品的目的，《公告》要求企业在退运时提交出口商品申报清单或出口报关单作为出口凭证。值得关注的是，《公告》规定申报清单也可作为退运申请单证，因此出口跨境电商企业可以自由选择清单核放、汇总统计的便捷出口清关模式，不会因未汇总申报出口报关单而影响退运申请。

#### • 退运原因说明

《公告》要求根据退运理由不同提交退运原因说明材料。对因滞销退运的商品，企业应提供《自我声明》，承诺为因滞销退运；对因退货退运的商品，企业则需提供退货记录（含跨境电子商务平台上的退货记录或拒收记录）、返货协议等证据材料。

### 三、出口跨境电商退运税收新政策之运用要点

#### 1. 合理规划申请退运时间

《公告》将企业申请退运时间限定为自商品出口之日起6个月内。考虑到跨境电商一般的退货周期为7至15天，因退货情形触发的退运申请通常可以在6个月内发起。但企业若因滞销选择退运商品，则需额外关注该时间限制。滞销同时涉及外部商业环境以及企业自身的商业判断和决策，企业通常需要在商品出口后的一段时间内判断商品是否滞销并决策是否要退运复进境。6个月的申请窗口期在扣除国际物流及两端清关的时间后，往往所剩不多。因此，企业应当格外关注因滞销选择退运商品的决策时间，或是需要慎重做出退运申请。

#### 2. 提前关注获取《出口货物已补税 / 未退税证明》的要求

《出口货物已补税 / 未退税证明》是由主管税务机关出具的一项退运申请核心资料。建议出口跨境电商企业提前与主管税务机关联系沟通，确认申请所需的材料并提前准备，避免因无法获取该证明而影响退运申请。

#### 3. 综合关注影响商品复运进境的其他因素

出口跨境电商企业退运商品除了需要关注复入境时的税收监管要求之外，还应当关注商品复运进境的其他海关监管要求。若申请退货的商品需要办理检验检疫手续的，依然需要按照有关规定办理。此外，商品退运过程中产生的诸如运输和仓储等费用也是一项不容忽视的经营成本。建议出口跨境电商企业综合考量监管及运营等多方面因素后，再就是否将商品退运进境做出决策。



# 主动披露篇

-INTECO



## 诚信企业换红利， 主动披露知多少？



2022年6月30日，海关总署发布2022年第54号公告（“54号公告”），其中规定自2022年7月1日至2023年12月31日期间，企业主动披露涉税违规行为可以作为不予行政处罚的情形进一步扩大，其中包括：（1）违法行为发生与主动披露之间的时间间隔延长至六个月；（2）一定时间范围内主动披露的漏缴、少缴税款占应缴税款更大比例（30%）以及更高的漏缴税款绝对值（人民币100万元以下）等情形均被视为有效的主动披露；（3）有效的主动披露且被处罚款的行政处罚行为不影响企业信用状况的罚款金额上限上调至人民币100万元。

公告中提及上述措施是对国务院扎实稳住经济一揽子政策措施的贯彻落实。同时，公告也明确政策适用的期限为2022年7月1日起至2023年12月31日止，体现了政策的时效性。

### （一）主动披露的含义

海关监管意义上的企业“主动披露”制度，是指进出口企业在建立健全内控机制的基础上，对照海关监管要求，通过自我检查，将与进出口货物有关的不合规问题主动报告海关，海关对企业主动报明的问题经核实后依法从宽处理的一种管理模式。其中涉及行政处罚的，经海关确认符合主动披露要求的，可依法从轻、减轻或免于行政处罚，符合相关规定的，还可依法减免滞纳金<sup>1</sup>。主动披露制度是海关优化执法方式的有益探索和实践，为企业提供了政策救济与自我纠错的有效途径。

### （二）主动披露的历史沿革

围绕着主动披露的制度，自2014年以来，散见于海关总署发布的多个法律法规及总署公告之中。具体如下：

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，刘书婷（2022）

1. 《海关主动披露政策解读》，参见 [http://guiyang.customs.gov.cn/shantou\\_customs/596260/596261/2740559/index.html](http://guiyang.customs.gov.cn/shantou_customs/596260/596261/2740559/index.html)。

生效时间	政策名称	具体内容
2014年11月	《海关全面深化改革总体方案》	提出要建立“主动披露”制度，企业主动报告违规问题或差错的，可从轻、减轻或免于处罚
2022年5月1日	《中华人民共和国海关稽查条例（2022修订）》	其中第二十六条规定：“与进出口货物直接有关的企业、单位主动向海关报告其违反海关监管规定的行为，并接受海关处理的，应当从轻或者减轻行政处罚”，明确了主动披露的适用原则
2016年11月1日	《〈中华人民共和国海关稽查条例〉实施办法（2016）》	其中第四章进一步对主动披露制度适用范围、实施方式做出规定
2016年11月1日	海关总署2016年第61号公告	提供了《主动披露报告》范本
2016年11月1日	海关总署2016年第62号公告	具体规定了试行自主申报、自行缴税的企业主动向海关书面报告其违反海关监管规定的行为并接受海关处理，经海关认定为主动披露的，海关应当从轻或者减轻处罚；违法行为轻微并及时纠正，没有造成危害后果的，不予行政处罚。对主动披露并补缴税款的，海关可以减免滞纳金
2019年10月17日	海关总署2019年第161号公告	进一步明确了影响税款征收的违反海关监管规定行为在何种情形下可免于行政处罚，细化和完善了海关“主动披露”的这一利好制度的规则体系
2022年7月1日	海关总署2022年第54号公告	有效主动披露条件放宽 <ul style="list-style-type: none"> <li>· 时间为涉税违规行为发生之日起六个月内</li> <li>· 涉税违规行为发生之日起六个月后一年以内向海关主动披露，漏缴、少缴税款占应缴纳税款比例30%以下的，或者漏缴、少缴税款在人民币100万元以下的</li> <li>· 主动披露且被海关处以警告或者100万元以下罚款行政处罚的行为，不列入海关认定企业信用状况的记录</li> </ul>

### （三）主动披露对进出口企业的意义

#### 1、不予行政处罚

如下三种情形下，海关对涉事企业的违规行为不予处罚：

- 自涉税违规行为发生之日起**六个月内**向海关主动披露的；
- 在涉税违规发生之日起**六个月后一年以内**向海关主动披露，漏缴、少缴税款占应缴纳税款比例**30%**以下，或者漏缴、少缴税款在人民币**100**万元以下；

- 企业主动披露的违反海关监管规定行为轻微并及时纠正，没有造成危害后果的，不予行政处罚<sup>2</sup>。

#### 2、从轻、减轻处罚

对主动披露的进出口企业、单位，违反海关监管规定的，海关应当从轻或者减轻行政处罚<sup>3</sup>。

#### 3、减免滞纳金

海关认定为主动披露不予行政处罚的，进出口企业、单位可依法向海关申请减免税款滞纳金<sup>4</sup>。

2. 《中华人民共和国海关稽查条例》实施办法（2016），海关总署，2016年9月26日发布，2016年11月1日实施，现行有效。第二十七条第一款...违法行为轻微并及时纠正，没有造成危害后果的，不予行政处罚。

3. 《中华人民共和国海关稽查条例》实施办法（2016），海关总署，2016年9月26日发布，2016年11月1日实施，现行有效。

第二十七条第一款 对主动披露的进出口企业、单位，违反海关监管规定的，海关应当从轻或者减轻行政处罚...

4. 《海关总署公告2022年第54号》，海关总署，2022年7月1日生效。

#### 4、不列入企业信用记录

被海关处以警告或者 100 万元以下罚款的行为，不列入海关认定企业信用状况的记录。

#### 5、暂不影响企业管理措施

高级认证企业主动披露涉税违规行为的，海关立案调查期间不暂停该企业适用与高级认证企业相适应的管理措施。反之，如高级认证企业没有主动披露违规行为，在海关立案调查期间，海关可以暂停适用相应管理措施。

同时，目前主动披露制度的适用范围仍有限制。例如，公告仅规定了涉税案件不予处罚的条件，但未涉及其它违反海关监管规定的非涉税违规及程序性违规事项。

#### （四）构成有效主动披露的要素

为构成有效的主动披露，进出口企业需要关注如下的要素：

要素	具体内容
接受报告主体	报关地、实际进出口地或注册地海关
主动披露的核心因素	· <b>核心因素：企业的主动披露是否先于海关对相关事项的掌握。</b>
有效时间	· 有效情形：海关尚未向企业送达《稽查通知书》，但企业自查中发现不符合海关监管规定的问题，并如实向海关主动书面报告。
主动披露的适用范围	<p>理论上所有违反海关监管规定的行为，都可以向海关进行主动披露。常见的主动披露事项类型如下：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 与一般贸易进出口相关</li> <li>· 与加工贸易进出口相关</li> <li>· 与减免税货物及加工贸易不作价设备监管相关</li> <li>· 与进出口商品检验相关</li> <li>· 与进出口食品检验相关</li> <li>· 与进出境动植物检验检疫相关</li> <li>· 与出口管制相关</li> <li>· 其他违反海关监管规定的行为</li> </ul> <p>海关总署官方信息平台“海关发布”于 2022 年 8 月 8 日发文对 54 号公告适用范围进行官方解读，并列出了包括影响国家出口退税管理的行为等三类涉税违规行为。因此，<b>涉税违规行为应包括漏缴税款、少缴税款、影响国家出口退税管理等行为。</b></p>
主动披露不适用的情形	<p>如果企业存在如下情况，则不适用主动披露制度：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 报告前海关已经掌握违法线索的；</li> <li>· 报告前海关已经通知被稽查人实施稽查的；</li> <li>· 报告内容严重失实或者隐瞒其他违法行为的，如就同一违规事项拆分金额或时间段进行披露的；</li> <li>· <b>进出口企业对同一涉税违规行为再次向海关主动披露的。</b>通常来说，同一涉税违规行为指企业对同一种商品实施的同一类违规行为。具体而言，同一种商品，通常指品名、规格型号等申报要素相同的某一种商品；而同一类违规行为，通常指危害后果一致的一类行为，例如错报价格、归类、数量、品名等多个申报要素中的某一个而导致少缴、漏缴税款或影响国家出口退税管理的行为。如一般贸易场景下，若企业发现一段时间内进口的品名和规格型号一致的一种商品因错报归类导致少缴、漏缴税款，且已向海关主动披露，后再次发现相同商品在已披露时间段外仍有错报归类导致少缴、漏缴税款的情形，此时再向海关主动披露，后披露的涉税违规行为将不能再适用 54 号公告的规定而免于处罚。</li> </ul>
主动披露程序	<ul style="list-style-type: none"> <li>· <b>企业自查及书面报告：</b>企业需填报《主动披露报告表》，并同时提交支持性单证材料。</li> <li>· <b>海关受理、核实和处置：</b>海关将采用检查企业文件资料、询问相关当事人、查阅企业账簿单证、调取企业通关数据、征求相关部门评估意见等方式对企业主动披露发现的问题进行核实，并根据核实情况分别做出处理。</li> </ul>

## （五）企业常见涉税违规行为错误的类型及原因

未如实申报进出口货物的涉税要素是企业常见的涉税违规行为。根据我们对近期协助企业处理主动披露事项的归纳总结，我们观察到，企业易犯前述涉税违规行为通常源于两个原因：一是涉税要素本身较为复杂，如实申报存在固有困难；二是企业内部贸易合规管控程序存在瑕疵，增加了如实申报的障碍，最终导致了涉税违规行为发生。

### 1、企业常见的涉税违规行为类型

进出口货物的完税价格、商品归类和原产地是确定进出口货物应纳、应退税额的核心要素。其中，完税价格是计核应纳、应退税额的税基，商品归类决定进出口货物适用的税率，原产地则决定贸易措施如最惠国待遇、关税配额的具体适用。错误申报该三项涉税核心要素会导致应纳、应退税额差错。

实践中常见直接错报商品归类、价格及原产地的情形，此外，还广泛存在因未如实申报其他商品要素触发的涉税违规行为。如，因错报货物的品名、规格型号导致适用错误的商品归类，未准确勾选是否存在特殊关系以及特殊关系是否影响成交价格，未申报特许权使用费，漏报运保费，错报商品数量或法定单位等。

### 2、触发涉税违规行为的常见原因

#### · 原因一：涉税要素固有的复杂性

进出口货物涉税核心要素包括完税价格、商品归类和原产地等三类，如实申报以上涉税要素需要企业准确了解商品属性、商品进出口时的实际状态以及国际贸易全流程，对专业性要求高，具有天然的复杂性。以准确申报商品归类为例，企业既要熟知进出口商品材质、工艺流程、规格、组装状态等商品属性，又要深刻理解《进出口税则商品及品目注释》、《本国子目注释》以及海关总署发布的关于商品归类的行政裁定、商品归类决定的规定等法定归类依据，再叠加商品属性和归类法定依据的动态变化因素，其固有复杂性可见一斑。实践中不乏因对商品属性、归类依据理解偏差导致的归类错报，也时有因对商品属性、归类依据的更新掌握不及时导致的归类错报。

#### · 原因二：贸易合规管控程序瑕疵的普遍性

进出口活动中，企业需要协调内部多个与进出口货物的物流、资金、单证、货物信息等有关联的部门，以充分获取如实申报所需的完整且准确的涉税要素。然而，企业贸易合规管控程序往往存在瑕疵，无法满足如实申报需求。实践中常见因关务部门与业务和财务部门联系配合机制不完善，导致关务部门获取的申报数据准确性、完整性不符合要求，如关务部门不掌握财务部门支付特许权使用费的情况导致漏报，或是物流部门未及时反馈进出口货物的实际状态导致单货不符；也常见因法务、合规及内审部门对稽查执法、海关行政处罚情况未能及时掌握并进行分析整改，导致申报差错频频出现，或是风险累积形成更大隐患。

## （六）对进出口企业的合规建议

如何享受主动披露制度的红利，应对不断优化的海关监管体系，避免因企业处理不当导致利益受到更大损失的惩戒措施，我们为企业提出如下贯穿“事前 - 事中 - 事后”全流程的合规建议。

### 1、事前：积极搭建进出口合规体系，有效防范合规风险

目前，虽然在海关总署层面暂无专门的企业合规标准，但与《中华人民共和国海关注册登记和备案企业信用管理办法》（海关总署令第 251 号）配套执行的《高级认证企业标准》（“《标准》”）颇具指标性意义。完整的《标准》从企业内部控制、财务状况、守法规范、贸易安全四个角度制定了详细指标，其本质即要求企业安全便利、诚信守法，是对企业守法状态的科学量化，在传递安全便利理念的基础上重点关注企业守法状况，并对安全便利理念在企业运行中具体执行情况持续关注。

### 2、事中：及时对进出口行为中涉税要素的申报准确性开展自查

考虑到涉税要素准确申报的复杂性，及企业贸易合规管控程序瑕疵的普遍性，企业应当在主动披露有限的窗口期内及时开展自查以享受红利，并以此为契机对贸易合规体系予以优化。

### · 自查时机

对于海关高级认证企业，现行《海关高级认证企业标准》要求高级认证企业每年实施进出口活动的内部审计，建立并执行对进出口活动中已发现问题的改进机制和违法行为的责任追究机制，发现有导致企业无法持续符合高级认证企业标准的事项的，应当主动及时向海关报告。若企业具有高级认证资质，可及时实施进出口活动的内部审计，以便及时发现潜在的不合规事项尤其是涉税违规行为。

对于存在涉税要素疑难的企业，如企业在过往进出口过程中存在商品归类疑难、转让定价安排、支付特许权使用费等情形的，应当及时就过往相关涉税要素申报情况开展自查，确认是否存在潜在的不合规事项尤其是涉税违规行为，并根据自查发现评估相应涉税违规行为风险，及时妥善处置应对。

此外，我们还建议企业可在申报行为完成后，定期对涉税要素的申报情况与进出口货物的实际情况进行自查，核实货物的价格、数量、归类、原产地等涉税要素的申报准确性，及时自查“单”“货”是否相符，避免因海关后续监管执法而面临法律风险，防止潜在的申报差错在持续进出口活动中不断累积。

### · 自查思路及方法

54号公告适用于涉税违规行为，因此，企业宜优先针对涉税违规行为开展自查，可将商品归类、价格的申报情况列为自查重点项目。考虑到公告明确了涉税违规行为发生时间与主动披露时间的间隔，建议企业将过去一年内进口和过去六个月内出口列为自查重点时间范围。若企业存在涉及商品种类多、自查所需时间长的情形，考虑到公告列明对同一涉税违规行为再次向海关主动披露的属于主动披露适用的例外情形，建议企业按同一种商品的同一类违规行为逐项开展自查，避免因不完整披露而错失有效主动披露的机会。

### · 自查过程及后续处置

主动披露涉及到海关的程序性事项要求，并需要与海关持续有效沟通，同时亦存在触发海关稽查执法的较大可能性。若企业自查发现了涉税违规行为，可考虑聘用有经验的第三方协助企业核实自查情况的准确性、完整性，充分评估主动披露的可能后果，按要求

有效主动披露。

### 3、事后：全面评估风险，加强风险管控

建议企业在发现风险事项后，自行或聘用有经验的第三方协助对相关风险领域开展全面评估，对于发现的风险环节及时查缺补漏，优化贸易合规体系的评估和优化，以改善进出口活动中存在的贸易合规管控程序瑕疵等系统性问题。

09

## 把握主动披露红利， 及时开展海关涉税自查



2022年6月30日，海关总署发布2022年第54号公告（“54号公告”），规定自2022年7月1日至2023年12月31日期间，如果企业主动披露影响税款征收的违反海关监管规定行为（“涉税违规行为”），可免受海关行政处罚的适用情形进一步扩大。

根据54号公告列明的有效期，主动披露的政策红利窗口期截至2023年12月31日，距今仅剩11个月。若错过这一窗口期，符合条件的涉税违规行为将不再免于行政处罚。因此，企业有必要根据实际的业务情况，针对进出口环节的高发问题开展自查，并争取通过主动披露的方式，避免或减少合规风险。

### （一）涉税违规行为主动披露规则

我们先回顾一下54号公告中的相关规定。整体而言，企业如希望通过主动披露涉税违规行为而免受行政处罚，需符合如下规定：

#### 1、涉税违规行为范围

54号公告未就涉税违规行为的范围予以界定，条文中仅明确提及了漏缴、少缴税款行为适用该公告免受行政处罚的情形。海关总署官方信息平台“海关发布”于2022年8月8日发文对54号公告适用范围进行官方解读，并列举了漏缴税款、少缴税款、影响国家出口退税管理等三类涉税违规行为。

#### 2、有效主动披露情形

有效主动披露应满足如下两种情形之一：

涉税违规行为 发生时间与 主动披露时间 的间隔	具体情形
六个月内	<ul style="list-style-type: none"> <li>主动披露后即可不予行政处罚</li> <li>不考虑涉税违规行为的具体类型，也不考虑少缴、漏缴税款、可能多退税款的绝对金额和 / 或比例</li> </ul>
六个月后一年 以内	<ul style="list-style-type: none"> <li>仅适用于漏缴、少缴税款的行为</li> <li>漏缴、少缴税款占应缴纳税款比例30%以下的，或者漏缴、少缴税款在人民币100万元以下的</li> </ul>

### （一）主动披露适用的例外情形

54号公告还列明了主动披露适用的例外情形，即进出口企业对同一涉税违规行为再次向海关主动披露的，不适用该公告的规定。

通常来说，同一涉税违规行为指企业对同一种商品实施的同一类违规行为。具体而言，同一种商品，通常指品名、规格型号等申报要素相同的某一种商品；而同一类违规行为，通常指危害后果一致的一类行为，例如错报价格、归类、数量、品名等多个申报要素中的某一个而导致少缴、漏缴税款或影响国家出口退税管理的行为。如一般贸易场景下，若企业发现一段时间内进口的品名和规格型号一致的一种商品因错报归类导致少缴、漏缴税款，且已向海关主动披露，后再次发现相同商品在已披露时间段外仍有错报归类导致少缴、漏缴税款的情形，此时再向海关主动披露，后披露的涉税违规行为将不能再适用54号公告中关于免于处罚的规定。

### （二）哪些企业应当重点关注54号公告并运用政策红利？

根据我们的经验，触发54号公告所指涉税违规行为的原因可大致归为三点：（1）涉税要素固有的复杂性；（2）企业所在行业、业务模式及产品的特殊性；（3）企业规模大，进出口活动涉及多个部门甚至多国子公司之间的协调。实践中具备或同时具备上述特点的企业有许多，为本文之目的，我们暂时列举如下几类可能需要关注54号公告带来的主动披露窗口期的企业，供各位参考。

#### 1、跨国公司

跨国公司，特别是在华有生产基地，并且业务大量涉及产品、零部件、原料等进出口的生产型企业。通常，由于产品线涉及的货物的品类、SKU众多，因此产品在进出口环节的归类及申报面临挑战。特别是涉及原料、化工产品、机电类产品、零部件等货物，海关归类较为复杂，申报不实可能导致涉税风险。

另一方面，跨国企业内部的关联采购通常涉及转让定价，因此可能造成关联企业之间的进出口申报价格与海关掌握的其他价格不一致，引发稽查及价格磋商的风险。

## 2、跨境电商企业

近年来，跨境电商行业蓬勃发展，催生出一批在进口及出口电商领域的优秀企业。跨境电商由于其业务特点，涉及国家给予跨境电商产品的税收优惠，因此进出口海关申报环节的合规尤为重要。此外，国家对于进口电商产品适用《跨境电子商务零售进口商品清单》，又称海淘免税“白名单”，因此实际中进口商品的归类是否准确，税号是否在“白名单”内尤为重要。

## 3、内外资贸易型企业

进出口是贸易型企业的主营业务。实践中不少食品、保健品、化妆品、电子产品的国外品牌方通过在中国的渠道商将“网红”、“爆款”产品进口至国内，在线下及线上渠道销售。由于此类企业的每年的进口量特别大，并且时常会有新品进口，缺乏相关的申报经验，因此向海关申报不实的几率比一般企业要高出不少。

## 4、中大型跨国物流企业

随着跨国贸易量的增长以及跨境电商的飞速发展，大型物流企业承担着国际贸易及跨境电商中的重要环节。其中不少物流企业推出自营或代为报关的服务。鉴于行业及业务的特殊性，物流企业也应当关注进出口环节的海关申报风险。

### （三）企业应当自查哪些涉税行为并向海关主动披露？

根据我们的经验，在 54 号公告发布后企业常见的主动披露的违法行为以申报不实为主。通俗而言，**申报不实是指企业未能按照法律法规的要求向海关如实申报诸如商品品名、规格、数量、价格、税号、运费、保险费、原产地、是否适用加征关税市场化排除（适用于特定产品）、是否存在关联关系等可以影响海关进出口监管及关税征收的要素。**

鉴于上述申报要素的复杂性和专业性（例如商品的价格、归类、原产地、加征关税市场化排除等），我们建议历史上出现过申报不实问题或者由于运营模式的原因可能出现申报不实的企业格外重点关注此类风险。有条件的企业可以进行自查，如发现潜在问题，及时在 2023 年 12 月 31 日前向海关主动披露，争

取从轻或免除处罚。

如企业决定自查，建议重点关注如下潜在的涉税违规行为：

### 1、向海关申报的货物品名、规格型号是否准确？

实践中，因错报货物的品名、规格型号导致适用错误的商品归类并可能导致适用不同的关税税率。举例而言，如果某企业将实际进口的 A 商品错报成名称、规格完全不一样的 B 商品，并申报了 B 商品的税号，可能导致漏缴、少缴税款。

### 2、向海关申报的货物税号是否准确？

不同税号所对应的关税税率可能有所不同。特别是存在贸易制裁或反制措施的情况下，我国海关针对原产于他国的某些产品（对应某些税号）会加征反倾销、反补贴、“报复性”关税。因此，有些相近的税号之间可能有巨大的税差。此外，针对机电产品、化工产品等传统上归类存在疑难的产品，企业也要格外注意，特别是注意海关总署不定期发布的归类裁定。实践中，往往会出现某个产品在之前相当长的时间内申报 A 税号，海关无异议放行，但由于海关归类裁定就该产品的归类问题做了明确，日后需要归入 B 税号。此时，如企业未及时自查，可能会将错误累积，增加风险。

### 3、是否按规定向海关申报进出口企业的特殊关系？

未准确勾选是否存在特殊关系以及特殊关系是否影响成交价格，如国际贸易买卖双方一方直接或者间接地受另一方控制，或者买卖双方都直接或者间接地受第三方控制，但未就双方间的特殊关系及价格影响向海关进行确认，导致海关未能对成交价格进行调整而漏缴、少缴税款。

### 4、是否按规定向海关申报特许权使用费？

如货物进口在先、应税特许权使用费支付在后的情形下，未在规定时限内向海关申报特许权使用费导致漏缴、少缴税款。

### 5、是否漏报与货物相关运输费及保险费？

海关要求企业申报的 CIF 价格，已包括应当计入完税

价格的运保费。实践中，企业之间的交易如采用的是 FOB 价格，往往易在向海关申报时漏报运保费，导致漏缴、少缴税款。

## 6、向海关申报的商品数量是否准确？

错报商品数量，既包括单纯的数量少报，也包括在申报法定计量单位为立方米的气体货物数量时，在折算标准状况下的体积的过程中发生的折算公式适用错误或计算错误，导致漏缴、少缴税款。

### （四）关于企业在窗口期内开展自查的建议

考虑到涉税要素准确申报的复杂性，以及因企业自身规模、所在行业、业务模式和产品的特殊性导致的贸易合规管控程序瑕疵普遍存在，企业应当在主动披露有限的窗口期内及时开展自查以享受红利，并以此为契机对贸易合规体系予以优化。

## 1、自查时机

### · 对于海关高级认证企业

现行《海关高级认证企业标准》要求高级认证企业每年实施进出口活动的内部审计，建立并执行对进出口活动中已发现问题的改进机制和违法行为的责任追究机制，发现有导致企业无法持续符合高级认证企业标准的事项的，应当主动及时向海关报告。若企业具有高级认证资质，可及时实施进出口活动的内部审计，以便及时发现潜在的不合规事项尤其是涉税违规行为。

### · 对于存在涉税要素疑难的企业

若企业在过往进出口过程中存在商品归类疑难、转让定价安排、支付特许权使用费等情形的，应当及时就过往相关涉税要素申报情况开展自查，确认是否存在潜在的不合规事项尤其是涉税违规行为，并根据自查发现评估相应涉税违规行为风险，及时妥善处置应对。

## 2、自查思路及方法

54 号公告适用于涉税违规行为，因此，企业宜优先针对涉税违规行为开展自查，可将商品归类、价格的申报情况列为自查重点项目。考虑到公告明确了涉税

违规行为发生时间与主动披露时间的间隔，建议企业将过去一年内（进口）和过去六个月内（出口）列为自查重点时间范围。若企业存在涉及商品种类多、自查所需时间长的情形，考虑到公告列明对同一涉税违规行为再次向海关主动披露的属于主动披露适用的例外情形，建议企业按同一种商品的同一类违规行为逐项开展自查，避免因不完整披露而错失有效主动披露的机会。

## 3、自查过程及后续处置

主动披露涉及到海关的程序性事项要求，并需要与海关持续有效沟通，同时亦存在触发海关稽查执法的较大可能性。若企业自查发现了涉税违规行为，可考虑聘用有经验的第三方协助企业核实自查情况的准确性、完整性，充分评估主动披露的可能后果，按要求有效主动披露；同时，第三方可以协助企业进行贸易合规体系的评估和优化，以改善进出口活动中存在的贸易合规管控程序瑕疵等系统性问题。

# 海关监管与行政执法篇



# 海关监管及执法趋势分析、 应对及 2023 年海关监管趋势展望



国务院于 2015 年正式开启的“放管服”改革，至今依然持续且深刻地影响海关监管理念。海关在积极践行简政放权和优化服务理念的同时，也提高了监管的质量和效率。近年来，海关总署持续深化“放管服”改革，采取一系列措施，推动我国口岸营商环境的持续优化。监管理念的转变助力通关提速，高质量的监管执法也随之活跃。2023 年 1 月 13 日召开的 2023 年全国海关工作会议明确指出，全国海关要提高事后环节稽查打私有效性，巩固提升稽查作业有效率，保持打击走私高压态势。2023 年度海关监管及执法趋势愈加清晰。建议跨境贸易企业尽快理解监管理念转变的底层逻辑，把握最新监管及执法趋势，尽早筹划、积极应对，以尽可能降低贸易合规的风险，充分享受政策红利，有效实现合规运营。

## （一）海关整体监管及执法趋势转变

### 1、通关提速同时，执法愈加频密

近年来，在进出口通关环节，通关材料愈发精简，通关手续日趋便捷，整体通关成本降低的同时通关效率显著提升。根据海关总署数据，2021 年 5 月全国进口整体通关时间为 38.93 小时，出口整体通关时间为 2.12 小时，分别较 2017 年压缩 60.03% 和 82.74%<sup>1</sup>。

同一时期内海关的执法愈加频密，不少企业均有遭遇

海关执法甚至多地海关同时执法的经历，执法场景覆盖从通关到后续监管的海关监管全链条，执法密度和精准度也不断提升。以上海海关和深圳海关为例，据公开数据显示，上海海关 2019 年行政检查次数仅 2,346 次，而在 2020 年行政检查次数即达到了 656,533 次，相比 2019 年大幅增长，且在 2021 年和 2022 年均维持了较高水平，次数分别为 832,026 次和 831,422 次；2020 年至 2022 年每年行政处罚案件数量分别为 4136 件、4205 件和 4247 件。<sup>2</sup>而深圳海关执法数据持续保持在高位，2020 年行政检查达 506,430 次，共有 12,397 件行政处罚案件，2021 年行政检查达 539,265 次，共有 11,519 件行政处罚案件<sup>3</sup>。

上述“快速通关伴随频密执法”的状况，直接映射出近年来海关监管理念的重大转变：通过不断推进“放管服”改革，持续简政放权、加强监管、优化服务，最终促进跨境贸易的便利化。为实现这一改革目的，海关履职思路由传统的海关单独履行行政管理职能，逐渐转向引导企业共同参与治理，从而对进出口企业自主守法的意识和能力提出了更高的要求，进出口合规重要性愈加凸显。

### 2、海关执法精确性提升，多部门联合执法已成常态

#### （1）后续监管量质并重，覆盖全面

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，刘书婷（2022）

1. 《持续优化口岸营商环境 5 月全国进出口整体通关时间压缩比稳定在 60% 以上》，参见 [http://www.gov.cn/xinwen/2021-06/26/content\\_5620999.htm](http://www.gov.cn/xinwen/2021-06/26/content_5620999.htm)。

2. 《上海海关执法统计年报》，参见 [http://www.customs.gov.cn/shanghai\\_customs/423405/fdzdgnkr8/423510/4034932/index.html](http://www.customs.gov.cn/shanghai_customs/423405/fdzdgnkr8/423510/4034932/index.html)。

3. 《深圳海关执法统计年报》，参见 [http://www.customs.gov.cn/shenzhen\\_customs/zfxgk15/2966748/xzzfgs23/shgk95/xzzftjnb94/index.htm](http://www.customs.gov.cn/shenzhen_customs/zfxgk15/2966748/xzzfgs23/shgk95/xzzftjnb94/index.htm)。

以提升贸易便利化水平为导向的海关监管方式改革，对海关在通关环节的验放效率提出了高要求，因此海关需要将执法重要环节分散并且更多地深入到货物通关之后的场景，导致了后续监管渠道的执法强度增加。

从监管端来看，海关将原先集中于通关环节的监管措施做了一个前延后伸：在申报及通关环节着眼于安全准入或是重大税收风险等高等级风险，尽量减少监管措施在通关环节对跨境贸易的影响，确保通关速度。货物放行后，海关针对企业申报的涉税要素的审核分析依然持续，并以后续监管中的稽查、核査等方式对进出口货物及相关单证开展审查。

执法重点环节延伸至后续监管稽查执法，对企业的影响包括：

- 执法主体通常是企业的属地海关，较口岸海关而言，属地主管海关对企业的进出口状况相对熟悉，执法更具针对性；
- 海关稽查前，风控或税管部门通常已对企业可能的高风险领域进行了梳理分析并给出了强指向性的稽查指令，企业面临精准执法；
- 执法场所由口岸转移到了企业所在地，海关执法的时空范围更广，更可能充分获取有关进出口货物的全面、完整信息并固定证据；
- 海关核査已从传统的减免税核査、保税核査和贸易调查等事项，扩展到一般贸易涉税要素如价格、归类、原产地核査，增加了统计核査、企业注册信息核査及其他国家海关机构外事协助核査，并将原检验检疫后续监管三大领域纳入核査范围<sup>4</sup>，企业面临的监管执法更为全面；
- 实践中企业进出口行为往往处于持续状态，在通关中未被海关稽查或企业自查发现的一些小瑕疵极易发生量的累积，等积累一段时间后再被稽查核査查发，违法标的体量也会累积，企业面临的法律责任可能升级。

## （2）多部门联合执法触发多领域法律风险

近年来，执法部门越来越重视进出口的违法行为在境内的延伸，源于进出口环节的走私犯罪或违规申报，往往伴随着非法经营、洗钱、侵犯知识产权等其他违法犯罪行为。比如在国内市场上非法销售的香烟、化妆品等，很可能是通过走私方式进口的。为确保有效打击违法行为全链条，执法者也越来越倾向于采取联合执法的模式，扩展执法视野和范围。

近来的公开报道中亦常见缉私警察和地方公安就走私进口的雪茄、烟草开展联合执法，相关被执法主体可能同时面临走私与非法经营的刑事风险。海关与市场监督管理局的联合执法辐射更为广泛：如对“二次销售”的海南离岛免税商品，以及采用社交电商的模式进行销售的跨境电商零售进口商品展开联合执法；联合对相关商品的知识产权实施保护，充分关注相关商品从进口到境内终端的全流程全方位的合法性。

在多部门联合执法愈发常见的情况下，企业仅熟知通关实务流程及操作，或是仅对进出口单证、账目进行审计，显然已经无法满足全面梳理与进出口相关的合规风险的需求。

## （二）2023 年海关监管及执法趋势预测

2023 全国海关工作会议部署了如下的全年工作重点：

### 1、着力构建全链条安全监管体系

提高事前环节风险布控精准性，完善全领域、全渠道、全链条风险一体化防控机制。提高事中环节查检征管规范性，强化“口岸+属地”联动监管，开展“打击进出口危险品伪瞒报专项行动”，提高税收征管质量。提高事后环节稽查打私有效性，巩固提升稽查作业有效率，开展“国门利剑”等专项行动，保持打击走私高压态势。

### 2、着力守牢第一道外防输入关口

毫不松懈做好口岸卫生检疫，严格落实新冠病毒感染

4. 张伟卫：《“多查合一”改革下优化海关核査机制研究》，载于《海关法评论》2021 年第 10 卷。

“乙类乙管”防控措施，继续严格做好外防输入各项工作。从严从紧实施进出境动植物检疫，深化“跨境电商寄递‘异宠’综合治理”，严防重大动植物疫情传入和外来物种入侵。

### 3、着力落实一揽子促稳提质措施

助企纾困保市场主体，持续优化口岸营商环境，爱企助企惠企，帮助企业解决实际困难。促外贸稳增长保市场份额，保持我国传统市场、传统产业出口竞争优势，促进跨境电商、海外仓等新业态发展。大力“稳链”、精准“补链”、促进“强链”，创新优化监管查验机制，支持先进技术、重要设备、粮食能源等产品进口，保产业链供应链安全稳定。

### 4、着力服务高质量共建“一带一路”

积极参与高峰论坛，大力推介“智慧海关、智能边境、智享联通”合作理念，推动合作项目落地落实。深化机制性合作，推动“经认证的经营者”（AEO）互认、国际贸易“单一窗口”建设对接、电子单证联网、关铁通等务实合作项目。深度参与引领国际规则制定，推进“三智”理念与世界海关组织（WCO）的战略对接，推动政策、规则、标准、信息联通共享，维护多元稳定的国际经贸关系。

### 5、着力打造高水平对外开放平台

大力支持海南自由贸易港建设，瞄准 2025 年全岛封关运作，全面开展“放、管、建、立、试”，加快海关监管办法制定进程和智慧监管平台建设，推动开展“一线放开、二线管住”试点扩区、压力测试。研究出台支持综合保税区高质量发展综合改革措施，落实自贸试验区提升战略，推动海关特殊监管区域与自贸试验区统筹发展。

结合上述工作重点，我们认为企业应当重点关注如下的监管及执法趋势：

#### 1、继续运用风险管理机制对进出口活动实施全面管理，监管体系更趋严密

首先，2023 年重点工作中明确指要“提高事前环节风险布控精准性，完善全领域、全渠道、全链条风险一体化防控机制”，这与本文前述分析的海关近年

来持续更新优化监管理念的思路保持了一致性。具体而言，海关在申报及通关环节着眼于安全准入或是重大税收风险等高等级风险，尽量减少监管措施在通关环节对跨境贸易的影响，确保通关速度；在货物放行后的后续监管中，再以稽查、核查等方式对进出口货物及相关单证开展单货符合性的审查。

其次，会议也强调了“全领域、全渠道、全链条风险一体化防控机制”，表明海关在注重监管时空范围完整性的同时，还将有意识地打通内部不同监管领域、渠道和环节之间的壁垒，拟充分实现与进出口主体和货物相关的风险信息全面性、深入性和准确性，并确保风险信息在海关内部不同监管场景下运用的流畅性，以提高监管和执法效率。

#### 2、传统海关监管及执法重点领域依然受到海关高度关注

在海关的传统职能领域，会议明确将“打击进出口危险品伪瞒报专项行动”、“提高税收征管质量”、“开展国门利剑等专项行动”以及“保持打击走私高压态势”等作为工作重点。基于上述重点，我们认为在 2023 年危险品、固体废物、濒危物种及其制品等货物将是海关缉私的重点。行业方面，跨境电商、海南离岛免税等特殊监管渠道的进出口行为也将受到持续关注。

#### 3、关涉安全准入的检验检疫监管执法更趋活跃

2023 年重点工作要求“继续严格做好外防输入各项工作”，“从严从紧实施进出境动植物检疫”。可见进出境动植物检疫已被明确为检验检疫领域监管重点。自 2018 年关检融合至今，原关与原检的监管理念已实现深度融合，监管方式逐渐兼容，监管资源整合到位，融合后的新海关已具备良好的安全准入监管能力。伴随海关风险一体化防控机制的完善，可以预见检验检疫执法的范围、幅度和精准性也会不断增强。

#### 4、海关稽查执法数量可能增加

2023 年重点工作明确指要“提高事后环节稽查打私有效性，巩固提升稽查作业有效率”。我们认为，稽查执法将作为后续监管的重要措施在新一年中保持高频。此外，随着“主动披露”政策的红利期至 2023 年 12 月 31 日截止，可预见有越来越多的企业会抓住政策红利就过往的潜在违规行为向海关主动披

露，随之而来的海关稽查活动也将相应增加。

在海关日常稽查方面，海关在稽查前，海关内部的风控、税管等职能部门通常已对企业可能的高风险领域进行了梳理分析并给出了强指向性的稽查指令，企业将面临精准执法。同时，海关稽查执法越来越频繁运用跨关区下达稽查指令，以及总署直接向多地海关同时下达稽查指令等方式来实施稽查，企业在今后很可能会频繁遭遇非主管海关执法，以及大型企业集团在中国境内多地工厂同时面临稽查执法等场景，执法应对难度增加，应对风险显著提升。

## 5、惠企政策持续出台可期，监管与服务并重

2023 年重点工作也明确要求海关“持续优化口岸营商环境，爱企助企惠企，帮助企业解决实际困难”，“促进跨境电商、海外仓等新业态发展”，“支持先进技术、重要设备、粮食能源等产品进口”，有效实现监管与服务的平衡。

为实现为企业服务的目的，海关惠企政策可能会持续出台。各直属、隶属海关也可能会结合当地企业实际情况，细化惠企政策，为企业解决与进出口相关的实际困难。因此，跨境电商等行业以及先进技术、重要设备、粮食能源等产品的进口有望继续获得海关的政策支持。同时，海关应当会进一步完善和健全跨境电商监管体系。

### （三）企业应对思路

#### 1、建立并持续优化基于风险的进出口合规体系

理解海关监管理念及执法趋势变化，重新规划贸易合规的重点：

- 将进出口合规工作覆盖至舱单管理环节，积极与跨境运输环节的商业伙伴沟通协作，更加及时准确了解进出口物流的真实情况，充分获取如实申报所需信息；
- 在进口货物通关放行后，及时增加单货相符性的自查流程，重点核查涉税要素的申报准确性；
- 将与检验检疫监管相关的领域纳入贸易合规体系，保证体系范围完整；

- 以准确理解进出口货物监管要求为合规的核心。海关监管的核心是进出口货物，但不同货物进出口的监管规定较为分散，如海关对进口医疗器械的监管规定，多源于药监部门对于医疗器械进口环节的具体要求。企业在关注海关对具体货物的监管要求基础上，还需要全面掌握货物对应的国内监管部门对于该货物的进出口监管要求，以确保申报合规；
- 对标 2022 年 10 月 28 日海关总署发布的《海关高级认证企业标准》，搭建和持续更新贸易合规体系。贸易合规体系的搭建较为专业，需要在准确识别并评估企业的贸易合规风险的基础上，运用能够融入进出口业务实践的方式和工具让体系落地。可考虑聘用有经验的第三方协助企业完成体系的搭建、评估和优化改进。

#### 2、强化第三方管控

进出口货物的收发货人作为海关法下的申报义务主体，承担了如实申报义务。但在实际向海关申报信息、传输数据的过程中，以及货物实际进出口通关流程中，通常有报关企业、运输公司等第三方主体的参与。

实践中，很多进出口企业因为第三方的故意或者过失，承担了行政处罚，企业信用等级遭受影响，甚至面临刑事调查。比如跨境车辆的司机私自在正常进口的货物中夹带走私货物，或是运输公司安排未接受必要培训的新手跨境司机驾车违规进出海关特殊监管区域；也有报关公司因业务不熟悉而未按海关要求申报货物归类或重量单位。

进出口企业为确保自己向海关申报的货物信息和资料与实际进出口货物的真实情况一致，必须有针对性地加强对第三方的管控，以有效降低风险。进出口企业应当重点关注与申报相关的第三方，如报关公司、运输公司及货代公司，在委托第三方之前，可通过第三方尽调程序知悉对方的资质，了解对方的合规状况，并通过在委托合同中清晰约定责任和义务的方式，更好地从事先防范风险，在不幸发生风险后及时固定证据、有效保护自身利益。

#### 3、善用海关服务职能及各类惠企政策

海关在履行监管职能的同时，也重视对企业的服务。

考虑到各直属甚至隶属关业务门类及执法实践的差异，海关设置了“12360”热线，以及“海关发布”官微账号等多种公开渠道，用于普法及解答通关实务问题。进出口企业在通关过程中遇到的实务问题，可充分利用海关已有的咨询渠道，预先防范进出口风险。

企业在多种场景下均可考虑充分运用惠企政策，例如：

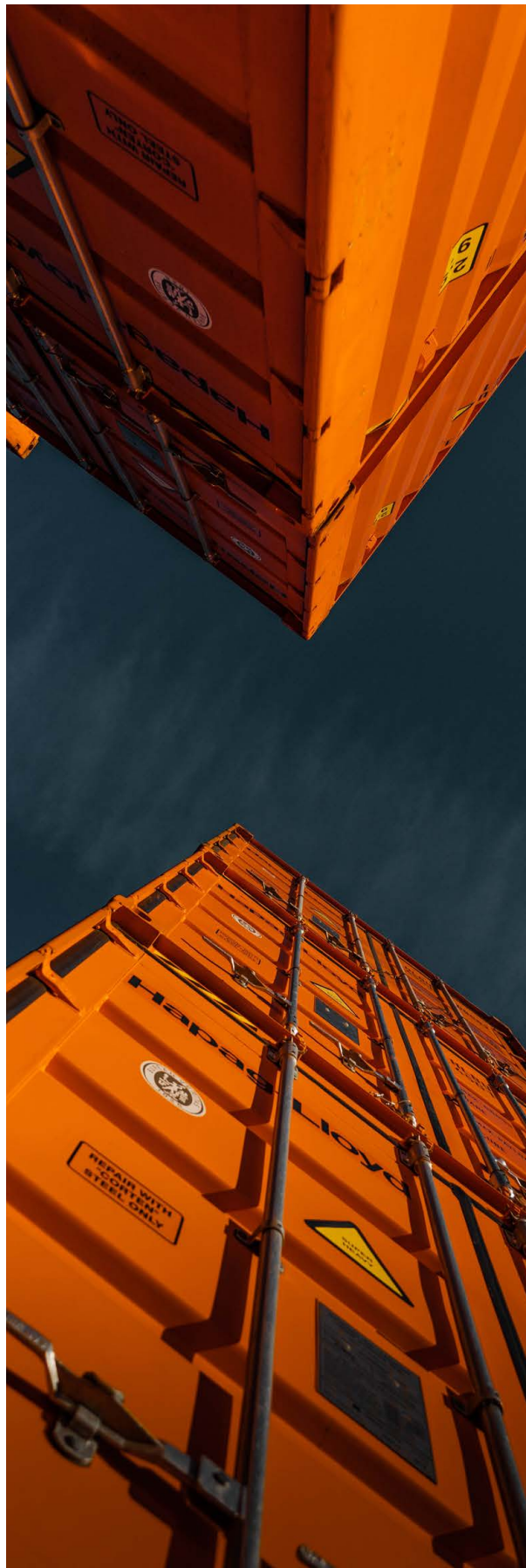
#### · 场景一：优化、更新商业模式

惠企政策具备对特定行业、特定商品以及新兴业态给予支持扶持的属性。企业可自行或考虑聘用第三方机构协助深度解读、分析政策，据此对商业模式的优化、更新进行分析论证，形成可落地、可复制且可规模化的商业模式，满足跨境贸易主体的商业需求。

#### · 场景二：妥善化解潜在的不合规事项

2022年，海关总署发布2022年第54号公告，进一步扩大了企业主动披露涉税违规行为可以不予行政处罚的情形，该政策的有效期截至2023年12月31日。若企业经自查发现已经产生了进出口合规风险，则可请第三方协助准确、完整地梳理事实，全面评估合规风险，合理运用主动披露制度，并及时化解风险。

若企业面临走私犯罪等刑事风险，也可充分运用当前的涉案企业合规改革红利，通过有效的合规建设与整改，获得不起诉或者是从宽处理的有利结果。



# 进出口申报的常见风险防范

进出口货物的收发货人在货物进出口环节向海关申报的行为，是海关对进出口货物有效履行监管、征税等职能的起点。申报行为具有海关法中的重要意义，不当申报行为可能面临相应的法律责任。本文拟介绍货物申报的含义，辨析申报行为的主体及其核心义务和内容，并就进出口申报中可能引发的风险及相应的合规建议作出提示。

## （一）申报的含义

根据《中华人民共和国海关进出口货物申报管理规定》第二条的规定，“（货物）‘申报’”是指进出口货物的收发货人、受委托的报关企业，依照《海关法》以及有关法律、行政法规和规章的要求，在规定的期限、地点，采用电子数据报关单或者纸质报关单形式，向海关报告实际进出口货物的情况，并且接受海关审核的行为。”同时，该规定第七条规定：“进出口货物收发货人、受委托的报关企业应当依法如实向海关申报，对申报内容的真实性、准确性、完整性和规范性承担相应的法律责任。”这是对申报要求的高度概括。

## （二）申报行为的主体及其核心义务

申报行为实质上是将对外贸易的货物流依据海关监管的法律法规要求“翻译”成海关监管所需信息的过程。在“翻译”过程中，因法律规定无法完全涵盖对外贸易实践，不可避免的会导致申报情况与对外贸易的实际存在偏差。常见偏差情形之一是申报主体往往并非对外贸易中进出口货物的真实主体，而企业也容易将

对外贸易中的实际货主与申报主体产生混淆。如前所述，申报行为对海关监管意义重大，不当申报行为可能引发相应的法律责任，因此，企业应当先理解申报行为的主体及其核心义务，并知晓申报的具体内容。

### 1、申报行为的主体

在向海关申报的过程中，会出现进出口货物收发货人、境内收发货人、消费使用单位、生产销售单位和申报单位等多个易被混淆的主体，在此首先将这些概念逐一厘清：

- 进出口货物收发货人：是《海关法》等法律法规中的概念，指“在海关备案的对外签订并执行进出口贸易合同的中国境内法人、其他组织”<sup>1</sup>，对应为报关单所载境内收发货人。
- 消费使用单位和生产销售单位：是报关实务中的概念，主要体现在报关单中。其中消费使用单位指“已知的进口货物在境内的最终消费、使用单位的名称”<sup>2</sup>，包括自行进口货物的单位以及委托进出口企业进口货物的单位；生产销售单位指“出口货物在境内的生产或销售单位”<sup>3</sup>。
- 申报单位：即报关单所载申报单位，指依法在海关注册登记的进出口货物收发货人和报关企业。

海关执法语境中的申报主体，是指进出口货物收发货人。对外贸易实践中，较易与该主体混淆的概念是进

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，谭徽（2022）

1. 参见海关总署公告 2019 年第 18 号—关于修订《中华人民共和国海关进出口货物报关单填制规范》的公告第三点。  
2. 参见海关总署公告 2019 年第 18 号—关于修订《中华人民共和国海关进出口货物报关单填制规范》的公告第十三点。  
3. 参见海关总署公告 2019 年第 18 号—关于修订《中华人民共和国海关进出口货物报关单填制规范》的公告第十三点。

出口货物的实际货主，这与我国在对外贸易发展的较长时间段内对进出口经营权实施了限制有关。在对外贸易经营者由审批改为备案之前，仅有部分企业或组织具有进出口经营权，从而导致没有进出口经营权但具有对外贸易实际需求的企业需要通过有相应权限的企业代理进出口。这就必然造成申报主体与进出口货物的实际货主并不能完全一致。因海关法律和行政法规规范重点是申报主体，监管实践能触及的监管对象也主要为在海关注册的进出口货物收发货人而非实际货主，因此进出口货物收发货人作为申报主体承担了实质的海关法律义务及责任。

需要提醒的是，《海关法》第十条规定了“报关企业接受进出口货物收发货人的委托，以自己的名义办理报关手续的，应当承担与收发货人相同的法律责任”<sup>4</sup>。此种情形下，报关企业将成为报关单中填报的境内收发货人，即申报主体。

## 2、申报主体的核心义务

海关需要根据进出口企业的申报信息所反映的进出口货物真实状况为基础，对拟进出口的货物实施审单、验估货物的涉税要素或安全准入要素并开展风险分析研判，从而准确履行监管、征税、安全准入等法定职责。因此，申报信息是否能真实、准确和完整的反映进出口货物的真实状态，对海关履职意义重大。

《海关法》第二十四条第一款<sup>5</sup>明确了申报主体是进口货物的收货人、出口货物的发货人的同时，还清楚规定了该申报主体的如实申报义务。该义务的履行情况直接关系到海关准确履职，因此成为了申报主体的核心义务。

## 3、申报的具体内容

《海关法》中义务条款明确要求申报必须如实。就报关实务而言，海关总署公告2019年第18号发布的最新《中华人民共和国海关进出口货物报关单填制规范》对申报（填报）的具体内容进行了逐一列明。最新的报关单共包含49个栏目，需要由相对人填制的包含境内收发货人、进出境关别、进出口日期、备案、监管方式等共计44个栏目<sup>6</sup>，完整且准确地填报相关信息，即是在报关实务中对如实申报义务的一种履行方式。前述填报项目基本可以反映进出口货物的实际情况，而其中可能影响监管条件、涉税要素的栏目，例如商品编号、商品名称及规格型号、数量及单位、单价、总价等，通常被海关重点关注，不准确填报极易导致企业承担相应的法律责任。

## （三）与不当申报相关的法律风险

如前所述，在对进出口企业通关活动的监管过程中，海关对企业最核心的要求是如实申报，即进出口货物收发货人的申报活动，应满足真实、准确、完整和规范的要求。当其申报的信息与进出口货物的实际信息不一致时，就构成了不当申报行为，从而面临相应的法律风险。一般来说，不同的不当申报行为可能引发的风险也不同：

### 1、申报差错行为

虽然海关要求进出口主体如实申报，但依然有一些不能归因于申报主体的原因导致申报情况与实际不一致。例如，跨境运输中可能发生进出口货物因装载、运输、存储而发生溢短装，或者由于不可抗力造成灭失、短损等情形；或是在实际申报过程中具体工作人员输入错误等情形。若申报主体的该等申报差错行为没有主观过错，且差错被及时发现并得到更正，则一

4. 《海关法》第十条：报关企业接受进出口货物收发货人的委托，以委托人的名义办理报关手续的，应当向海关提交由委托人签署的授权委托书，遵守本法对委托人的各项规定。

报关企业接受进出口货物收发货人的委托，以自己的名义办理报关手续的，应当承担与收发货人相同的法律责任。

5. 《海关法》第二十四条第一款：进口货物的收货人、出口货物的发货人应当向海关如实申报，交验进出口许可证件和有关单证。

6. 具体包含：境内收发货人、进出境关别、进出口日期、备案、境外收发货人、运输方式、运输工具名称及航次号、提运单号、货物存放地点、消费使用单位/生产销售单位、监管方式、征免性质、许可证号、启运港、合同协议号、贸易国（地区）、启运国（地区）/运抵国（地区）、经停港/指运港、入境口岸/离境口岸、包装种类、件数、毛重、净重、成交方式、运费、保费、杂费、标记唛码及备注、项号、商品编号、商品名称及规格型号、数量及单位、单价、总价、币制、原产国（地区）、最终目的国（地区）、境内目的地//境内货源地、征免、特殊关系确认、价格影响确认、支付特许权使用费、自报自缴、申报单位。

7. 《海关进出口货物报关单修改和撤销管理办法》第五条：有以下情形之一的，当事人可以向原接受申报的海关办理进出口货物报关单修改或者撤销手续，海关另有规定的除外：

（一）出口货物放行后，由于装运、配载等原因造成原申报货物部分或者全部退关、变更运输工具的；

般不需要承担法律责任。

实践中，在海关接受进出口货物申报前，如符合《海关进出口货物报关单修改和撤销管理办法》第五条<sup>7</sup>的规定正当理由，报关单是可以修改或撤销的。此时的改单或撤单并不需要进出口企业承担海关行政或刑事法律责任，但必然影响通关速度进而影响对外贸易的效率。此外，规范申报涉税要素是海关对高级认证企业的要求，不规范申报有可能影响高级认证企业资质的申请及复核，进而影响到企业享受相应的通关和监管便利措施。

## 2、违反海关监管规定的行为

根据《海关行政处罚实施条例》第十二条的规定，“违反海关法及其他有关法律、行政法规和规章但不构成走私行为的，是违反海关监管规定的行为”。该类行为中较常见的是申报不实行<sup>8</sup>。申报不实和申报差错从客观上看，都是申报信息与进出口货物实际不一致，但申报不实系因申报主体在履行如实申报义务过程中存在过失导致对该义务的违反，进而需要承担相应行政法律责任。

申报不实行行为可能分别存在影响海关统计准确性、影响海关监管秩序、影响国家许可证件管理、影响国家税款征收和国家外汇、出口退税管理等情形，根据情形不同，申报主体及其主管人员和直接责任人员可能面临没收违法所得并予以警告或者处以罚款等行政处罚。

## 3、行政走私行为

根据《海关行政处罚实施条例》第七条的规定，“违

反海关法及其他有关法律、行政法规，逃避海关监管，偷逃应纳税款、逃避国家有关进出境的禁止性或者限制性管理”且有相应情形的，是走私行为。与申报差错及申报不实行行为类似，走私行为也可能存在申报信息与进出口货物实际不一致的情形，但相关行为人具有逃避海关监管的故意，如在客观上采取了藏匿、伪装、瞒报、伪报等行为，其目的是为了逃避税款征收，或是逃避海关对进出口的禁、限规定。

未达刑事案件立案标准的走私行为，依然需要承担行政法律责任。需要提醒的是，走私行为并非都发生于正常申报过程中，实际从事走私行为的主体也往往并不限于申报主体，即走私行为究其本质不单纯是对如实申报义务的违反，因此海关认定走私行为的主体时不再限于申报主体，若实际货主参与了走私行为，也是可以穿透的。具体而言，走私行为的行为人可能面临没收走私货物、没收违法所得及并处罚款等行政处罚。

## 4、走私犯罪

当行政走私行为符合《刑法》中走私罪的具体犯罪构成时，则可能构成走私犯罪，这是不当申报可能引起的最严重后果。行为人将面临罚金、没收财产、拘役或有期徒刑，乃至无期徒刑的刑罚。

### （四）规范申报的合规建议

企业规范申报，既需要了解海关监管的法律法规等相关规定，还需要清晰了解进出口货物的监管要求，要持续做到规范申报并不容易。我们建议企业可参照高级认证企业标准搭建进出口合规体系，着眼于对外贸易实际的货物流将进出口合规节点由申报环节适当前

- 
- （二）进出口货物在装载、运输、存储过程中发生溢短装，或者由于不可抗力造成灭失、短损等，导致原申报数据与实际货物不符的；
  - （三）由于办理退补税、海关事务担保等其他海关手续而需要修改或者撤销报关单数据的；
  - （四）根据贸易惯例先行采用暂时价格成交、实际结算时按商检品质认定或者国际市场实际价格付款方式需要修改申报内容的；
  - （五）已申报进口货物办理直接退运手续，需要修改或者撤销原进口货物报关单的；
  - （六）由于计算机、网络系统等技术原因导致电子数据申报错误的。

8. 《海关行政处罚实施条例》第十五条：进出口货物的品名、税则号列、数量、规格、价格、贸易方式、原产地、启运地、运抵地、最终目的地或者其他应当申报的项目未申报或者申报不实的，分别依照下列规定予以处罚，有违法所得的，没收违法所得：

- （一）影响海关统计准确性的，予以警告或者处 1000 元以上 1 万元以下罚款；
- （二）影响海关监管秩序的，予以警告或者处 1000 元以上 3 万元以下罚款；
- （三）影响国家许可证件管理的，处货物价值 5% 以上 30% 以下罚款；
- （四）影响国家税款征收的，处漏缴税款 30% 以上 2 倍以下罚款；
- （五）影响国家外汇、出口退税管理的，处申报价格 10% 以上 50% 以下罚款。

伸后延，不断更新对相关进出口货物的监管条件的理解，对关键申报要素如涉税要素重点关注，积极降低进出口合规风险。

### 1、主动对标《高级认证企业标准》搭建进出口合规体系

现行的《高级认证企业标准》发布于2022年，从企业内部控制、财务状况、守法规范、贸易安全四个角度制定了通用指标，并针对与海关相关的10大类业务制定了单项指标。指标其本质即要求企业安全便利、诚信守法，是对企业守法状态的科学量化，在传递安全便利理念的基础上重点关注企业守法状况，并对安全便利理念在企业运行中具体执行情况予以持续关注。

企业符合《高级认证企业标准》并经海关认证，即可享受便利优惠的通关条件，如较低的查验率和稽查、核查频次，申请免除担保等。该标准是为海关所倡导的企业进出口管理标准，对所有的进出口企业均具有鲜明的指导意义。企业主动对标搭建进出口合规体系，能有效加强企业进出口业务及内部信息的控制，了解并主动遵守重要的守法指标，同时能强化对财务、场所、商业伙伴、进出口货物、集装箱和运输工具等与对外贸易密切相关的主体及对象的安全控制，为规范申报提供制度及流程保障。

### 2、依据对外贸易物流延伸进出口合规链条

自海关于2017年正式开展通关一体化改革以来，海关对进出口货物的监管模式逐步转变，在简化通关环节手续、提高通关效率的同时，实施监管的时空也发生了变化，不再过度集中于货物申报后放行前这一节点。海关开始着眼于从申报之前的环节获取监管履职所需信息，如对舱单信息提出了更明确的要求，并在后续监管环节如稽查、核查执法中强化了对申报信息与货物实际状况的核对，申报放行对企业而言并非意味着“万事大吉”。

企业也应当积极呼应执法时空的变化，回归对外贸易物流及单证流本身，一方面积极与跨境运输环节的商业伙伴沟通协作，更加及时准确了解进出口物流的真实情况，充分并及时获取如实申报所需信息；一方面应加强货物放行后的自查与核对工作，及时自查“单”“货”是否相符，避免因海关后续监管执法而

面临法律风险，亦可及时查漏补缺，防止因潜在的申报差错在持续进出口活动中的累积导致的法律风险升级。

### 3、全面且持续地了解主要进出口货物的监管要求

进出口货物作为海关监管的重要对象，本身就存在复杂多样性，其所遵守的监管要求除了在进出口环节特有的涉税、安全准入、检验检疫等海关规定之外，还应遵守与进出口环节相关的前、后端监管部门的各类要求。因货物的监管部门不唯一，导致监管要求众多且无法统一。对企业而言，全面掌握并厘清各监管部门要求的实践难度较大。

企业应当清楚了解货物监管要求的源头，从具体的进出口货物本身出发梳理出对应的监管部门，再有针对性及时收集和更新各条线监管要求，保持对与物流相关的监管全链条的全面知悉，确保与进出口相关环节的监管要求衔接顺畅，避免遗漏重要监管要求。

### 4、重点关注涉税要素的申报

征收税款是海关的一项重要职能，涉税要素是海关在进出口申报环节审单、验估的重点，也是后续稽查和核查的重点。现行有效的《海关高级认证企业标准》（通用标准）的守法规范标准部分，将“企业在一定时期内（超过一年）的报关单涉税要素申报规范状况”列为了一项重要指标。2022年11月17日，海关总署发布了《海关高级认证企业标准》涉税要素申报规范认定标准的公告，对此前发布的《海关高级认证企业标准》中涉税要素申报规范指标的认定标准予以明确，统一执法标准。同时，若企业在进出口环节少缴或漏缴关税，除了面临补税外，还可能需缴纳滞纳金，甚至面临罚款等较大的直接经济损失。从海关监管重点及避免企业经济损失两方面来看，规范申报涉税要素都是至关重要的。

建议企业参照《高级认证企业标准》（通用标准）的内控要求，“建立并执行进出口单证复核或者纠错制度，在申报前或者委托申报前有专门部门或者岗位人员对进出口单证的真实性、准确性、规范性和完整性进行内部复核”。对于商品归类、价格及原产地这三种较为复杂的涉税要素，除充分运用企业自身对相关商品的充分了解及认知外，还可借助有专业知识的第三方机构给出专业意见。同时，亦可就该三类事项向

海关申请预裁定，从而降低涉税要素的错报风险。

### （五）小结

在海关通关一体化改革和关检融合的大背景下，海关监管理念和执法时空虽在发生变化，但如实申报依然是海关监管的重要内容。企业需要清楚申报主体及其可能的法律风险，以充分履行如实申报义务为目标优

化进出口合规制度及流程，在享受通关便利的同时，积极守法自治。



## 两步申报模式下的 执法趋势分析及风险防范

2019年，海关总署发布2019年第127号《关于开展“两步申报”改革试点的公告》，在部分海关开展进口货物“两步申报”改革试点，以促进贸易便利化。2021年，海关总署等10部委为落实党中央、国务院决策部署，深化“放管服”改革，聚焦市场主体关切，进一步深化跨境贸易便利化改革、优化口岸营商环境，提升跨境贸易便利化水平，实现更高水平对外开放，促进外贸高质量发展，联合发布《关于进一步深化跨境贸易便利化改革优化口岸营商环境的通知》一文，提出进一步完善两步申报的通关模式，以进一步优化进出口货物的通关模式。

两步申报是我国海关正式开始于2017年的通关一体化改革中的一项重要措施，是针对传统海关监管的核心环节即进出口申报环节的重要改革。其改革思路在于：一是将传统海关对进出口货物的监管起点前移，通过要求进出口主体在递交报关单之前即向海关传输反映进出境运输工具所载货物、物品信息的舱单信息，实现海关监管视线与国际贸易真实货物流的更大重叠，以便海关更早地获取对货物实施监管所需信息，从而分散原先过度集中于报关单申报、审核及验估过程中的监管压力；二是实现传统海关对进出口货物的主要监管环节和场所向境内的延伸，对“单”“货”相符的核实工作不再积压至货物实际通关过程中的检查、查验，而是延续至货物放行后的后续监管环节和场所，从而现实地延长了海关对货物监管的时空。

通关模式改革情形下，进出口企业在实际享受贸易便利红利的同时，也必然面临海关监管执法实践的变化。本文拟介绍两步申报的改革背景、具体内容；并对海

关监管执法趋势及对进出口企业的可能影响做出初步分析；同时结合执法趋势，就进出口企业需要注意的风险进行提示。

### （一） 两步申报改革的背景及具体内容

#### 1、背景

海关作为国家进出关境的监督管理机关，具有监管进出境的运输工具、货物、物品，征收关税和其他税、费，查缉走私，编制海关统计和办理其他海关业务等五大职能。海关在对进出关境的货物履行监管等具体职能时，必然会对贸易流程造成实质性干预，进而影响贸易速度。海关作为监管主体，也一直在“把关”与“服务”两大定位之间进行寻找平衡，以期既能尽量减少对国际贸易畅通性的影响，又能尽职履行监管、税收以及安全准入等法定职责。

在传统模式下，海关对货物的监管主要是依据进出口主体在货物报关时向海关提交的申报信息开展的。因为相较海关而言，进出口主体应该且能够更为准确地掌握其进出口货物的实际属性及状态，并向海关如实申报。传统模式下对海关监管货物产生实质影响且具有法律效力的主要单证是报关单，因此报关单的申报成为实际上的海关监管活动起点。传统模式下，企业申报与海关审核都受制于有限的时间，实际上已成为对双方的束缚。

就企业而言，企业对进出口货物的报关单申报时间窗口始于装载货物的进出境运输工具的进出境申报<sup>1</sup>；

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，谭徽（2022）

1. 《中华人民共和国海关法》第二十四条第二款 进口货物的收货人应当自运输工具申报进境之日起十四日内，出口货物的发货人除海关特准的外应当在货物运抵海关监管区后、装货的二十四小时以前，向海关申报。



实际用于申报的时间有限；企业需要按照监管要求备齐报关随附单证及提交足额担保后，才能向海关申报以完成报关程序，需要准备的材料及核对的申报信息繁多，企业履行如实申报义务面临时间紧、任务重的客观压力。同时，企业需待海关对涉税要素及安全准入等全部核心监管要素的审核完成之后，才能完成货物的通关放行，用于通关等待的时间较长。

就海关而言，传统模式下，海关需要在接受申报后完成审单、验估、风险分析及下达查验指令等监管活动，之后货物才能通关放行，其工作效率的高低与货物通关放行速度密切相关。同时，传统监管理念和执法实践均倾向于在货物实际放行之前，程序上和实质上均需完成对所有核心监管要素的“单”“货”一致性比对，而缺乏对不同性质要素分段实施监管的思维，导致时间本就有限的进出境环节被赋予了审单、验估、查验等既多且重的职责，使得海关在该具体环节中承受了较大的执法压力。

两步申报改革正是着眼于过往申报及审核时间短、任务杂且重的通关现状，有针对性地优化通关模式的重要措施。在“两步申报”通关模式下，第一步，企业概要申报后经海关同意即可提离货物；第二步，企业在规定时间内完成完整申报。与传统模式相比，两步申报能够有效降低海关对国际贸易的干预，提高通关效率，原本同时束缚企业与海关的有限申报窗口期被拉长，从而既使得企业提离货物时间更短，又使得企业申报及海关审核的时间更加从容。

## 2、具体内容

两步申报改革是适应国际贸易特点和安全便利需要，进一步压缩整体通关时间所采取的一项重要通关改革措施。实施“两步申报”是对海关现有通关模式的重大创新，其特点就是突破原有的口岸时空限制，把必须在口岸实施的安全准入监管与程序性的通关手续和后续监管及检验检测区分开来，把该管的坚决管住，该放的彻底放开，使货物既通得快又管得住<sup>2</sup>。

根据公告内容，两步申报目前仅限于进口申报环节。进口企业在第一步概要申报中，应当向海关申报进口货物是否属于禁限管制、是否依法需要检验或检疫、是否需要缴纳税款。具体需填报：企业信息，提运单号、运输方式等运输信息，监管方式，货物编号、名称、数量及单位和总价值等货物属性信息，以及原产国（地区）信息，并对毛重和集装箱号进行确认；如涉及监管证件，则需增加填报相关证件编号，及集装箱商品项号关系；如涉及检验检疫事项，则需增加填报产品资质、商品编号、商品属性和商品用途等商品信息，以及集装箱商品项号关系。企业自运输工具申报进境之日起14日内完成第二步完整申报，办理缴纳税款等其他通关手续。

就具体申报操作而言，进口企业在概要申报入库、审结之前，允许对概要申报的报关单进行修改。在概要申报入库、审结或收到查验通知后，不能再对概要申报的报关单进行修改；如确有必要且相关规定允许，可按照报关单撤销的相关规定对概要申报进行撤销。在进行完整申报时，允许按实际情况修改总价，并需

2. 引自王聪慧所著《“两步申报”通关政策实施后存在的问题和对策研究——以A海关为例》，2020年12月。

要将商品编号从 6 位补充至 10 位（但不得对前 6 位进行修改）；除此之外，其他已在概要申报阶段填报的字段也不能修改。进行完整申报后的报关单，可以按现行的删改报关单制度进行修改、撤销。

### 3、预期效果

传统模式下，企业提货前必须完成 105 个报关单项目的申报，而有些申报信息或单证需要货物到港后才能取得，导致企业难以提前申报或易引发差错，通关前的准备成为制约企业提货的“门槛”<sup>3</sup>。

两步申报被期待能较好地破解前述的企业与海关受限于有限申报窗口期内繁杂申报及审核任务的难题。两步申报进一步将海关监管环节予以“前推后移”，实现海关对物流的最小化干预甚至不干预。对企业而言，主要有以下优势：一是提货速度更快，减少了货物在码头的滞留时间，压缩了进口成本。二是有更充裕的时间准备报关资料，减少申报差错。三是企业可自行选择“两步申报”或现有模式，提升适应度和选择上的灵活自主性。四是“两步申报”为企业提供多元化的通关服务，有效降低企业在货物口岸通关中的经济和时间成本，进一步简化流程，提高通关效率<sup>4</sup>。

#### （二）执法趋势分析

##### 1、更广泛的国际贸易主体可能实质性地成为海关监管的重要主体，履行海关法律法规规定的义务，并对相应的违法行为承担法律后果

两步申报模式下，要求舱单传输义务人按照规定时限和填制规范要求向海关传输舱单数据，而海关将根据舱单所载货物信息着手实施对进口货物的风险评估、分析等实质性监管措施。舱单反映了国际贸易中货物经跨境运输工具入境时的原始状态，而对舱单传输的强调，意味着海关对货物的监管视线更深入地触及了国际贸易真实货物流，而不再单纯倚赖企业的申报数据（即“翻译”成符合海关监管规范语言的报关数据）。

现行法律规范较为侧重进出境运输工具负责人等主体

在规定时限舱单传输的义务，对及时传递的要求较高，且实践中对于运输工具所载货物情况的真实性等要求并不高，相较进口货物收货人的申报不实行而言，即使舱单传输主体存在传输不及时、不准确的行为，面临的可能行政处罚也并不严重。

若将舱单传输行为视为进口货物申报行为的实质向前延伸，国际贸易中的运输主体可能实质性地成为收到海关监管的重要主体，对该等舱单传输主体的传输义务及法律责任可能会有更明确的要求。

##### 2、监管链条实质节点增加，对企业而言，可能面临执法的环节及场景更为多样，进出口贸易合规风险更为不确定

两步申报模式下，企业在进行概要申报后即可提离货物，原本集中于货物放行前进行的“单”“货”核对等海关监管活动可能无法在通关环节中完整且充分地实施，因此货物放行后的稽核查活动可能将越来越多地分担原本集中于通关环节的监管职能；货物接受海关实质监管的场所也可能逐渐由过往的口岸监管场所逐步向进口货物入境后实际使用的场所如企业所在地转移。

监管链条中开展实质性执法节点的增加，首先意味着企业面临潜在执法风险的窗口期更长。在传统模式下，海关对货物及申报要素的审核倚重放行前的数据审核研判及“单”“货”比对，除因商品归类等涉税要素未在通关环节进行过实质性审核而导致放行后的货物仍面临较大的后续监管可能的情形之外，通常来说，放行后的货物可被视为经海关审查认可的合法进口货物，对货物进行后续流通或处置的风险较低。若放行后的货物还将面临海关更高频率的实质性执法，则无疑实质性地延长了企业面临执法的可能时间段，从而对货物入境后正常流通或处置的稳定预期产生了影响。同时，在货物放行后一段时间内去往企业所在地开展针对进口货物的稽核查，意味着海关有更为充分的时间分析企业的潜在违法线索；而对企业所在地直接实施的执法活动，也极大增加了海关获得更直接且充分的与违法行为相关证据的几率。

3. 呼和浩特海关：“两步申报”让更多的进口企业享受到改革红利，参见 [http://www.gov.cn/xinwen/2019-11/14/content\\_5452103.htm](http://www.gov.cn/xinwen/2019-11/14/content_5452103.htm)

4. 引自海关总署官方信息平台微信公众号“海关发布”于 2019 年 9 月 2 日发布的《关于“两步申报”的 50 个疑问，这里都有解答！》一文。

因此，实质性监管节点的增加，对企业而言无疑意味着更大且难以确定的进出口合规风险。

### 3、进出口企业在获取通关便利的同时，亦面临承担更重法律责任的风险

如前所述，传统模式下在申报及通关环节中对“单”“货”相符性的实质性审核，使得通关放行的货物在一般情形下倾向于被认可为合法进口货物，企业也习惯于从进出口申报和查验环节经历的执法活动，获得海关对于进出口行为合法性的实时反馈并及时纠正申报中的各种错误。考虑到国际贸易的持续性，该等反馈的即时性对进出口主体的自我纠错，避免更多风险有着重大意义。

两步申报模式下，货物在完整申报之前即可提离，而通过完整申报提交海关的信息和数据得到检验核对的时空节点向后延伸，必然导致企业对申报准确性的确认延迟。若申报中确有错误，该等错误被发现并得到纠正的时间也可能更为滞后，从而可能引发微小申报错误在持续不断的进出口行为中的量的积累，从而导致微小差错发酵成违法行为，轻微违法行为上升至重大违法行为的不利后果。

因此，两步申报模式下，至少在较长一段时间内，企业通过正面监管执法中得到的反馈及时纠正进出口行为中的差错，进而完善进出口合规体系的机会被削弱，或发现不当行为的周期变长，导致风险或隐患的积累甚至产生质变。

### （三）风险防范

#### 1、如实申报义务依然是进口收货人的核心义务，且依旧可能引发重大的海关行政法律责任

两步申报模式下，概要申报依然对申报要素的准确性具有高要求。如前所述，进行完整申报时，除允许按实际情况修改总价，并将商品编号补足 10 位等操作外，不得对其他已在概要申报阶段填报的字段进行修改。这意味着企业在概要申报阶段填报的货物信息将经受单验估、通关查验及后续稽查等多环节检验的可能性。相较传统模式而言，概要申报的准确性要求并未降低。因此，进口主体依然应当重视申报行为的准确性，在两步申报的各申报阶段均要向海关做出准确反映进口货物真实情况的申报行为，从而减少因

不当申报行为引发的申报不实法律责任。

#### 2、对应延长企业的进出口合规管理链条，将原先倾注于申报环节的合规安排适当前伸后延

传统模式下，为有效应对海关主要分配在审单验估及通关查验等环节的执法资源，企业也更倾向于将合规重点集中在货物进口申报及实际通关的过程中，对与进口环节联系紧密的舱单信息及后续监管的重视程度略有不足。两步申报模式下受监管的主体、监管环节的时空均发生了转变，因此进口企业也应当及时顺应监管链条变化，将进出口合规工作覆盖至舱单管理环节，建立并优化进口货物入境后的自主“单”“货”相符的比对工作流程，争取充分履行如实申报义务的更大可能。

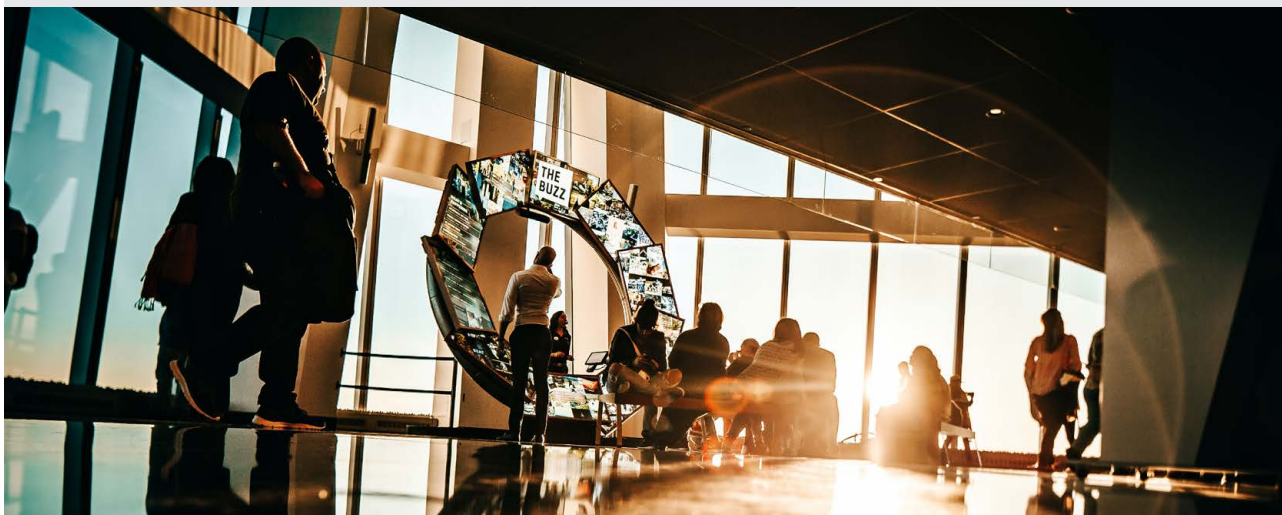
#### 3、对标 AEO 高级认证企业标准，倡导诚信守法，提升整体进出口合规水平

两步申报模式体现出海关在监管思路上的积极转变，即越来越多的将企业视为海关履职的合作伙伴而非纯粹的被管理对象。该等转变一方面使得企业能够享受更为畅通的国际贸易所带来的红利，同时亦对企业在进出口活动中的合规自律程度提出了较高要求。企业可主动对标 AEO 高级认证企业标准，有效提高进出口合规水平，在国际贸易活动中积极践行诚信守法的理念，在享受红利同时降低进出口活动的合规风险。

### （四）小结

相较于当前海关通关相关法律法规规定、配套管理措施及操作实际情况而言，两步申报制度改革略显超前，但该项改革依然现实地体现了海关管理理念的转变及可预期的转变方向，这固然是一个好的开始。同时我们也应当看到，既有的因国际贸易实践与申报等监管规定脱节的冲突依然存在且亟需得到缓解。我们期待看到，相关进出口法律法规能进一步明晰收发货人作为申报义务主体的权利义务边界，使得对外贸易活动的主体在商事活动中有可能更准确预判具体行为的风险，从而科学合理地进行商业决策，为国际贸易增加而非削弱确定性，从而更好的优化口岸营商环境、促进贸易便利化。

# 海关信用管理体系 年度变化及应对



海关信用管理体系是国家社会信用体系的重要组成部分，伴随着我国社会信用体系法制化进程不断发展。2022年10月28日海关总署发布的《海关高级认证企业标准》（海关总署公告2022年第106号，“新《高认企业标准》”），结构大幅优化，简化认证通过条件，核心守法标准更加精炼，新增了“危险品伪瞒报、夹藏夹带被查发”的一票否决项，维持总体认证标准的刚性不变。本文拟对本年度内海关信用管理体系相关的规章制度变化予以梳理，并对新《高认企业标准》进行解读，就企业如何适应变化、积极应对给予建议。

## （一）年度新增与高级认证企业相关的优惠政策盘点

### 1、与我国实施 AEO 互认的国家（地区）数量持续增加

AEO 即 Authorized Economic Operator 的缩写，意为“经认证的经营者”，我国的高级认证企业

即 AEO 企业。AEO 制度是世界海关组织（World Customs Organization, “WCO”）为了实现《全球贸易安全与便利标准框架》（SAFE Framework of Standards, “《标准框架》”）目标，构建海关与商界之间的伙伴关系，实现贸易安全与便利方面目标引入的管理制度，WCO 在《标准框架》中将 AEO 定义为“以任何一种方式参与货物国际流通，并经海关认可符合世界海关组织或相应供应链安全标准的一方。

中国海关以共建“一带一路”国家（地区）、《区域全面经济伙伴关系协定》（“RCEP”）成员国和重要贸易国家（地区）为重点，持续开展 AEO 国际互认合作。从 2012 年签署首份 AEO 互认协议，截至目前，已与 23 个经济体签署 AEO 互认协议，覆盖 49 个国家（地区），互认协议签署数量和互认国家（地区）数量居全球“双第一”。

与我国实施 AEO 互认的国家和地区数量持续增加，

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，谭徽（2022）

意味着我国的高级认证企业在与更多的国家或地区的贸易主体开展跨境贸易活动时，能充分享受贸易便利化，最大程度地降低已实现互认海关的管控措施对物流流通的影响，从而具备竞争优势地位。

## 2、高级认证企业专享的便利措施再次扩容

2022年7月15日，海关总署发布了《关于增加高级认证企业便利措施促进外贸保稳提质的通知》（署企发〔2022〕73号，“《通知》”），专为高级认证企业量身打造的便利措施再次扩容。具体措施如下表：

措施类型	措施内容
优先类措施	优先实验室检测。对高级认证企业的进出口货物样品需送实验室检测情形，在实验室管理系统报验界面勾选“加急”选项，检测结束后第一时间出具检测报告。
	优先安排口岸检查。对高级认证企业的进出口货物优先安排口岸检查作业。
	优先开展属地查检。对高级认证企业的进出口货物优先开展属地查检作业。
优化类措施	优化风险管理措施。进一步优化高级认证企业中低风险事项的风险管理措施。
	优化加工贸易监管。对适用加工贸易账册管理的高级认证企业，海关可结合实际确定是否开展盘库核查及核查时海关抽盘商品价值比例。
	优化核查作业。对同一家高级认证企业，实施管理类核查作业叠加。

### （二）新《高认企业标准》重大修订解读

《中华人民共和国海关注册登记和备案企业信用管理办法》（“《信用办法》”）于2021年11月1日起施行，同日还发布了《信用办法》的核心配套文件《海关高级认证企业标准》（海关总署公告2021年第88号，“原《高认企业标准》”）。这是海关总署第4次更新企业信用管理领域的规章制度，第5次调整《海关（高级）认证企业标准》。

时隔不到一年，海关总署又于2022年10月28日发布了新《高认企业标准》，对标准结构、内容进行大幅优化与调整。本次修订在坚持总体认证要求不降低的前提下，将原来的269项标准优化整合至94

项，缩减约65%，指标设置更科学、内容更精准、表述更简洁，从而更加适应企业多元化经营需求。新《高认企业标准》重大修订具体如下：

### 1、整体标准结构进行重大调整

原《高认企业标准》采用的是“1个通用标准+8个单项标准”的模式，8个单项标准针对不同企业类型和经营范围制定，具体包含进出口货物收发货人、报关企业、外贸综合服务企业、跨境电子商务平台企业、进出境快件运营人、水运物流运输企业、公路物流运输企业、航空物流运输企业；根据企业类型的不同，每个单项标准又包含了多个（6-14个不等的）具体标准，企业需同时满足通用标准和单项标准的要求才可通过认证。

新《高认企业标准》依然保留了“通用标准+单项标准”的模式，但将单项标准整合为一份文件，覆盖了与海关相关的10大类业务，即加工贸易以及保税进出口业务、卫生检疫业务、动植物检疫业务、进出口食品业务、进出口商品检验业务、代理报关业务、快件运营业务、物流运输业务、跨境电子商务平台业务、外贸综合服务业务，共涉及32条具体的认证项目，企业只需要在其中选择适用于自身企业类型和经营范围的条款即可。在该标准下，从事多种海关业务的综合性企业将不再需要叠加适用多个独立的单项标准，而是可以适用同一个单项标准内的不同业务分项，大大简化了标准的阅读和落地方式。

### 2、取消赋分规则，简化认证通过条件

于2014年11月19日发布的《海关认证企业标准》确立了以赋分规则作为认证标准的通过条件，并一直沿用至原《高认企业标准》。在该赋分规则中，赋分选项分为两种，一是“达标”、“不达标”，对应分值分别为“0”、“-2”；二是“达标”、“部分达标”、“不达标”，对应分值分别为“0”、“-1”、“-2”。企业需要同时符合下列三个条件并经海关认定，才可通过认证：（1）所有赋分标准项均没有不达标（-2分）情形；（2）内部控制、贸易安全两类标准中没有单一标准项基本达标（-1分）超过3项的情形；（3）认证标准总分在95分（含本数）以上。该赋分规则对企业来说相对复杂，使其准确实施自我评估存在障碍。

新《高认企业标准》下，企业不再需要满足“总分不低于95分”的通过标准，而是在“通用标准”和“单项标准”中均没有“不达标”项，且“基本达标”项分别不超过3项即可通过认证，通过认证的条件更加简单直观，便于企业开展自我评估。

此外，新《高认企业标准》还删除了对“中国外贸出口先导指数样本企业”及“进口货物使用去向调查样本企业”的加分项，以匹配现行的认证通过条件。

### 3、优化通用标准，为企业合理减负

新《高认企业标准》对认证项目进行了较大幅度的优化，对重复表述进行了整合。如新《高认企业标准》中的“进出口单证”涵盖了原《高认企业标准》的“单证控制”、“单证保管”、“准入控制”；“内部审计和改造”涵盖了原《高认企业标准》的“内审制度”、“改进机制”；等。此外，新《高认企业标准》还删除了部分不具有普适性或与企业经营实际不匹配的标准，如“建立符合海关要求的特殊物品安全管理制度并按照规定留存特殊物品生产、使用、销售记录”，等。经优化后，新《高认企业标准》中的通用标准由32条大幅缩减至16条，然而“硬性标准”均被保留，通过的条件和要求未发生重大实质性变化。

与此同时，也有部分标准在保持客观真实反映企业状况的同时，实现了为企业的同步减负。如财务指标的达标要求方面，原《高认企业标准》中企业需符合“提交会计师事务所出具的无保留意见审计报告”的单一要求，且企业财务状况证明提交年度为连续提供三个会计年度；新《高认企业标准》则规定如企业ERP系统已与海关对接，则其可选择提交会计师事务所审计报告或资产负债表；同时将企业财务状况证明提交年度统一为“上一会计年度”。因此，新《高认企业标准》既能客观真实反映企业当前财务状况，又实现了为企业减负。

### 4、守法规范标准的刚性不改，兼顾适度监管的审慎理念

新《高认企业标准》标准的刚性未改：守法规范标准中依然只有“达标”和“不达标”两个选项，企业不符合标准中任何一种情形，即会被判定为单项标准“不达标”；触发降级风险的单次和累计行政处罚金额的上限均保持了原有标准，分别为5万元和10万元；

新增了“危险品伪瞒报、夹藏夹带被查发”的一票否决项；曾引发争议的“未发现报关单涉税要素申报不规范问题”的标准被保留并整合至通用标准中；等。因此企业未来仍需做好守法自律工作，否则将影响认证通过或被降级。

本次修改同时也进一步兼顾了适度监管的审慎理念：鼓励企业主动发现并改正自身问题，将具备企业主动披露情节的行政处罚不作为海关认定企业信用状况的记录；守法规范标准时限由“2年内”统一调整为“1年内”，对于此前有过违规记录的企业，可以在更短时间内申请高级认证。

### （三）对企业积极应对的建议

年度内海关信用管理体系的发展变化是国家社会信用体系建设的一个缩影。在我国社会信用体系建设加速迈入法治化时代的背景下，“褒扬诚信、惩戒失信”的原则深刻且持续地影响着以信用为基础的新型海关监管机制的构建。越来越多的企业主动选择加强关务合规以获取或维护高级认证企业资质，积极与国内监管接轨、提高竞争力并促进企业稳健经营运行。

新《高认企业标准》的简化有利于企业开展认证准备或维护工作，但简化并不意味着标准的降低。企业仍需秉持进出口合规理念，深入学习新《高认企业标准》及官方解读，持续关注其后续配套政策。有申请计划的企业也应及时调整准备思路，对照新《高认企业标准》开展准备工作和自我评估。准备和自评工作均可引入专业人员协助以提高效率。

新《高认企业标准》继续要求企业建立并执行对进出口活动的内部审计制度，每年实施进出口活动及持续符合高级认证企业标准的内部审计，对于发现的不符合事项主动及时向海关报告。海关高级认证企业应及时自行或聘用专业法律团队开展内部审计，准确识别风险、剖析成因并妥善处置，有效维护高级认证企业资质。

14



## 预判海关行政处罚幅度 — 浅析《海关行政处罚裁量基准（征求意见稿）》

### （一）出台背景

2022年10月1日，海关总署就《海关行政处罚裁量基准（一）（征求意见稿）》（“《征求意见稿》”）向社会公开征求意见。《征求意见稿》系海关总署对2021年7月15日起施行的新《行政处罚法》中行政处罚裁量基准条款的落地，同时也是对《国务院办公厅关于进一步规范行政裁量权基准制定和管理工作的意见》（国办发〔2022〕27号）中“2023年底前普遍建立行政裁量权基准制度”的贯彻落实。

### （二）内容概述及简析

《征求意见稿》以正文及三个配套清单“1+3”的体例呈现。正文设置总则、裁量阶次、量罚标准和附则四个部分，形成较为简明而完整的体系；同时，将《海关行政处罚“轻微违法免罚”事项清单（一）》（“《轻微违法免罚清单》”）和《海关行政处罚“初次违法免罚”事项清单（一）》（“《初次违法免罚清单》”）以及《简易程序和快速办理行政处罚案件裁量基准》（“《简易快办案件裁量基准》”）作为附件一并公布，与裁量基准正文具备同等效力<sup>1</sup>。

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，刘月婷（2022）

1. 海关总署关于《中华人民共和国海关行政处罚裁量基准（一）（征求意见稿）》公开征求意见的通知，参见 <http://gongbei.customs.gov.cn/customs/302452/302329/zjz/4600961/index.html>

## 1、正文部分

### (1) 总则

《征求意见稿》的总则部分共七条，阐明了海关行政处罚裁量基准的制定目的与依据、适用范围、裁量原则，同时对共同违法、多个违法行为、竞合以及多个情节适用的裁量规则进行了规定，对裁量标准起统领性作用。以下三点值得关注：

- 在制定依据方面，《征求意见稿》明确将《固体废物污染环境防治法》纳入海关行政处罚裁量基准的法律依据。
- 在适用范围方面，阐明裁量基准不适用于检验检疫案件及知识产权案件，即仅适用于实践中主要为 2018 年关检合并之前原关领域的由各隶属海关处置科和缉私分局缉私科办理的行政处罚案件。
- 裁量原则和裁量规则对零星分布于《行政处罚法》、《海关行政处罚实施条例》、《海关办理行政处罚案件程序规定》等法律、法规和规章中与裁量标准相关的表述进行梳理、归纳和集中。

### (2) 裁量阶次

裁量阶次部分共四条，依照由轻至重的顺序，依次规定了不予处罚、减轻处罚、从轻处罚和从重处罚四个阶次的除一般处罚情形之外的具体情形。

不同于现行规范中多采用“从轻或者减轻行政处罚”等概括性表述的做法，本次《征求意见稿》将从轻处罚和减轻处罚加以区分，并细化了相应的情形，对企业而言更为直观易懂。此外，《征求意见稿》增设了《轻微违法免罚清单》和《初次违法免罚清单》，以清单形式明确了免于处罚的情况。

此外，固废类案件是海关的执法重点，相对人进口固体废物的行为可能面临 50 万 -500 万元的高额行政处罚金额、企业信用被海关下调以及承担因固体废物退运引发的商业及经济利益损益，对相对人的不利影响极大。《征求意见稿》首次明确了固废类案件的裁量阶次，以退运时间及固体废物重量两个因素来设置减轻、从轻及从重的情节。

### (3) 量罚标准

量罚标准部分共五条，基本覆盖了海关行政处罚不同案件类型及办案程序，明确了适用一般程序办理的走私行为案件、违规行为案件及固废案件的具体量罚幅度，同时以《简易快办案件裁量基准》的清单形式固定了适用简易程序和快速办理的案件的具体处罚情节和幅度，整体设置体现了宽严相济、法理相融的理念。

《征求意见稿》在处理适用一般程序办理的案件量罚标准时，依据《国务院办公厅关于进一步规范行政裁量权基准制定和管理工作的意见》中“依法合理细化具体情节、量化罚款幅度”的要求，具体规定了不同罚基案件的从轻、一般、减轻、从重档次情形，将相应罚款数额严格限定在法定幅度内，避免简单地一律就高或者就低处罚；在罚款数额上，对最高倍数与最低倍数之间、最高额与最低额之间划分阶次，在坚持压缩裁量空间的原则同时，也给各执法主体保留了必要的自由裁量范围。

### (4) 附则

附则部分对出口退税案件的裁量原则进行了明确，同时对裁量基准中的重要概念及表述的含义予以界定。

## 2、《轻微违法免罚清单》

在《行政处罚法》修订后，企业最为关心能否在行政处罚案件中援引关于“违法行为轻微并及时改正，没有造成危害后果的，不予行政处罚”的规定，争取不予处罚。《征求意见稿》中就此问题予以明确。其中，“及时改正”和“没有造成危害后果”是适用不予处罚的重要条件。

### (1) 及时改正

遗憾的是，目前的《征求意见稿》中未就“及时”给出定义，实践中具体的办案海关可能就具有自由裁量权。鉴于“及时改正”是适用轻微免罚的条件之一，因此制定裁量基准时可以适当考虑参考其他行政执法领域的规定，明确“及时”的标准，有利于执法统一。例如，在税务领域，《京津冀税务行政处罚裁量基准》将“在税务机关发现前主动改正或者在税务机关责令限期改正的期限内改正的”作为认定“及时”的条件。

## （2）没有造成危害后果

《轻微违法免罚清单》中列举了 12 种违法行为，其中有 9 种明确将“没有造成危害后果”作为适用“轻微违法免罚”的条件。从语言严谨的角度，建议将“没有造成危害后果”改为“没有造成实际危害后果”。因为根据《海关行政处罚实施条例》第十五条中关于申报不实的表述，一旦申报行为完成后，就已经对海关统计、许可证件管理、税款征收、出口退税管理产生了影响，所以很难说是“没有造成危害后果”。因此，改成“没有造成实际危害后果”可能更为符合立法初衷，执行起来也更具灵活性。

## 3、《初次违法免罚清单》

《征求意见稿》后附《初次违法免罚清单》，是落实《行政处罚法》第三十三条第一款中“初次违法且危害后果轻微并及时改正的可以不予处罚”规定的体现。从构成要件而言，《初次违法免罚清单》中的“初次违法”是指“违法行为发生前 24 个月内当事人在同一直属海关关区内无违法行为”。这一时间设置契合了《行政处罚法》规定的 2 年行政处罚时效。

此外，根据《国务院办公厅关于进一步规范行政裁量权基准制定和管理工作的意见》要求，裁量基准的制定应当考虑本地区经济社会发展状况等因素。海关是垂直管理的行政机关，各直属海关的执法状况差异化明显，总署层级的《初次违法免罚清单》更多需要考虑各直属海关执法的共性，无法反映各直属海关执法差异性。因此各直属海关在设置“首违不罚”清单上需要一定的自主权，以结合各关区实际，提高监管效能。

## 4、《简易快办案件裁量基准》

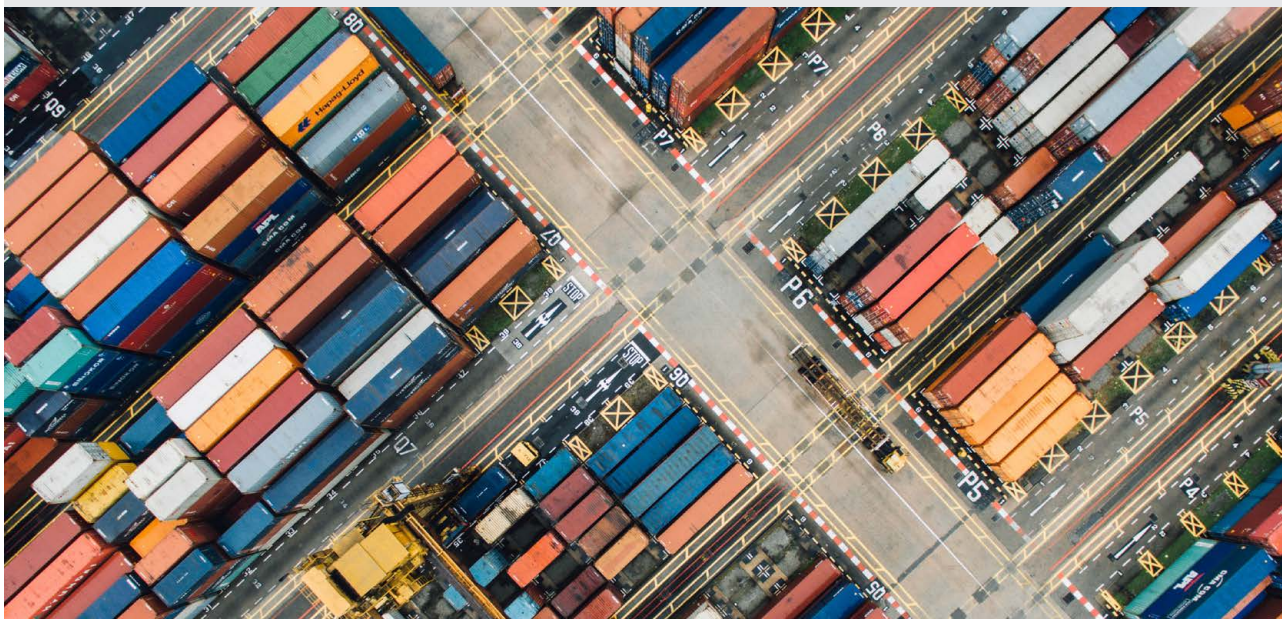
《简易快办案件裁量基准》明确了适用简易程序和快速办理的案件的具体处罚情节和幅度，量罚标准的刚性一方面有利于海关在处理违法事实确凿并有法定依据、违法情节较轻的简易案件时提高执法效率，另一方面也有利于符合规定的快办案件的相对人在自愿认错认罚时，对于即将面临的处罚情节和幅度已具有清楚认知，使其认错认罚的自愿性更加真实。

## （三）对企业的影响及建议

此次《征求意见稿》是海关行政执法领域首次对外明确实施行政处罚的具体尺度和标准。对于企业而言，《征求意见稿》以及正式规定的出台，改变了企业在不同关区面临的处罚结果不同，以及因为不知道海关的处罚幅度与基准，而不能够在执法调查中积极配合海关，争取从轻、减轻处罚的情况。

对于主营业务涉及进出口贸易以及产业链、供应链“一头在外”的企业，我们建议法务及关务人员对照《征求意见稿》中所附的三个配套清单（即《轻微违法免罚清单》《初次违法免罚清单》《简易快办案件裁量基准》）审视目前业务关键中的风险点。此外，在企业遭遇海关执法时，也应考虑聘请熟悉海关执法实务的专业律师，帮助分析、预判风险敞口，在法律的范围内尽可能地减少损失。

## 海关领域企业合规是“无主观过错”不予行政处罚之可能实践路径



《中华人民共和国海关办理行政处罚案件程序规定》（“《程序规定》”）于2021年6月11日经海关总署署务会议修订通过。本次修订，系海关总署在行政执法领域的基础性法律如《行政处罚法》等作出重大调整的背景下，结合海关执法实际对相关规章进行的修订，目的是全面贯彻落实《行政处罚法》最新精神及要求，进一步推进严格规范公正文明执法<sup>1</sup>。

对照《行政处罚法》的修订，《程序规定》中亦新增了若干条款，其中增加了对“无主观过错”不予行政处罚的规定<sup>2</sup>，此条款是对《行政处罚法》的新增条款的直接引用。理论界对此处修订的性质有不同的认

识。我们认为，该处修订不应被简单理解为将主观过错确定为应受海关行政处罚行为的构成要件。根据对海关行政法律法规的整体理解以及执法实践，主观过错更接近应受海关行政处罚行为之裁量要件。

本次修订未对该新增条款的适用场景予以细化和明确。我们认为，以企业海关领域合规状况对相对人是否具有主观过错予以评价，合法合理且存在实践空间。本文拟初步界定海关行政执法语境中的主观过错之性质；分析该条款在海关行政执法实践中需要细化之方向；并探讨海关领域企业合规与“无主观过错”之联系，尝试寻找该条款落实之路径。

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁（2022）

1. 海关总署关于《中华人民共和国海关办理行政处罚案件程序规定》的解读，参见 [http://www.gov.cn/zhengce/2021-06/20/content\\_5619648.htm](http://www.gov.cn/zhengce/2021-06/20/content_5619648.htm)。

2. 即《程序规定》第五十七条：当事人有证据足以证明没有主观过错的，不予行政处罚。法律、行政法规另有规定的，从其规定。

### （一）主观过错未被明确规定为应受海关行政处罚行为的违规行为之构成要件，但早已被明确规定为应受海关行政处罚行为的裁量要件

《海关法》第八十二条及《海关行政处罚实施条例》第七条均规定：违反海关法及其他有关法律、行政法规，逃避海关监管，偷逃应纳税款、逃避国家有关进出境的禁止性或者限制性管理，有下列情形之一的，是走私行为。《海关行政处罚实施条例》第十二条规定：违反海关法及其他有关法律、行政法规和规章但不构成走私行为的，是违反海关监管规定的行为（“违规行为”）。因此，海关行政违法行为包括违规行为和走私行为两类。

相较而言，违规行为违法程度较轻，只有在考量是否构成违法程度较重的走私行为时，才需要评价行为人是否具有主观过错。但考虑到走私行为剥离主观故意之后，在绝大多数情况下依然属于违规行为，因此，主观过错更符合应受海关行政处罚行为之裁量要件而非构成要件。

#### 1、主观过错未被明确规定为违规行为之构成要件

《行政处罚法》修订后增加的“无主观过错”不予行政处罚的规定引发了理论界对于该条款性质的争辩。有学者认为，该条款意味着行政处罚的主观过错归责原则得以在我国行政处罚法上确立，但亦有学者认为，主观过错并非行政处罚的构成要件。后者与海关行政立法及执法的实际更为一致。

首先，《海关行政处罚实施条例》第三章规定了违规行为的种类及其处罚。除第十七条报关企业未尽合理审查义务的条款中规定了报关企业或报关人员的“工作疏忽”<sup>3</sup>，对行为人的主观过错予以关注之外，其余条款在表述上较为一致地表现为对具体违法行为的描述、危害后果、适用的处罚种类以及相应的处罚幅度等，并未涉及相对人的主观状态，即未将主观过错明确为违规行为的构成要件。

其次，《程序规定》第五十七条实质是对海关行政处罚执法中践行的客观归责原则的重申。该条款并未排除“不予行政处罚”行为本身的违法性，而是对主观过错的举证责任的明确，即在需要判断应受海关行政处罚行为中的相对人主观过错时，应当由相对人就其没有主观过错承担举证责任，而举证成功与否并不影响对行为的定性。

再次，海关行政执法实践中，只要相对人实施了违反海关法律法规的行为，海关就可认定其实施了违规行为即构成应受海关行政处罚的行为，无需证明其是否存在主观过错。这既是因为相关法律未作明确规定，也是考虑到海关对所有违规行为处以行政处罚时，若一律要对相对人主观过错状况进行证明，无疑会加大执法成本并影响执法效率。

综上，不把主观过错作为应受海关行政处罚行为的构成要件，符合长久以来的海关行政法律规定、对《程序规定》第五十七条的文义理解以及海关执法实践。

#### 2、主观过错更符合应受海关行政处罚行为的裁量要件

首先，在本次《程序规定》修订之前，主观过错已经被明确规定为应受海关行政处罚行为的裁量要件。《海关行政处罚实施条例》第五十三条之规定：有下列情形之一的，应当从重处罚：（一）因走私被判处有期徒刑或者被海关行政处罚后在2年内又实施走私行为的；（二）因违反海关监管规定被海关行政处罚后在1年内又实施同一违反海关监管规定的行为的；（三）有其他依法应当从重处罚的情形的。该条款第（一）项和第（二）项均将相对人在一定时期内过往的特定领域违法犯罪记录作为海关行政处罚的从重情节，将主观过错作为决定行政处罚幅度的要件，由海关执法人员进行裁量。

其次，主观过错是区分违法程度不同的应受海关行政处罚行为之要件。颁布于1987年的《海关法》在2000年修订时明确，走私行为在主观上只能由故意

3.《中华人民共和国海关行政处罚实施条例》第十七条：报关企业、报关人员对委托人所提供情况的真实性未进行合理审查，或者因工作疏忽致使发生本实施条例第十五条规定情形的，可以对报关企业处货物价值10%以下罚款，暂停其6个月以内从事报关活动；情节严重的，禁止其从事报关活动。

构成，过失不能构成走私。走私行为人在主观方面必须是明知自己的行为会发生危害社会的结果，并且希望或者放任这种结果发生，而非出于过失<sup>4</sup>。孤立地理解上述条文，主观过错似乎是海关行政违法行为之构成要件。但实际上，走私行为剥离主观故意之后，在大多数情况下依然构成违规行为。以相对人低报进口货物价格类行为为例。若相对人为偷逃应纳税款，在进口申报时故意低报货物进口价格，伪造了与申报价格对应的虚假报关随附单证，且不构成走私罪的，即构成伪报价格的走私行为，可能面临的行政处罚是没收走私货物及违法所得，可以并处偷逃应纳税款3倍以下罚款。若相对人错报进口货物的价格，致使申报价格低于货物实际价格并影响了国家税款征收，且海关无法证明进境收货人存在伪报价格的故意，即构成进口价格申报不实的违规行为，需要补缴税款，并可能面临处漏缴税款30%以上2倍以下罚款的行政处罚。伪报进口价格和进口价格申报不实，客观上都表现为进口申报价格低于货物实际价格，但前者因海关证明了相对人具有逃避海关监管的故意，故可能被认定为走私行为，并接受更重的行政处罚。因此，若相对人进行了不实申报并影响了海关统计、监管秩序、税款征收和许可证件管理等，就可能构成海关行政违法行为。具有逃避海关监管的主观故意，只是对违法情节更重、恶性更大的行政违法行为给予更严厉行政处罚的一个幅度要件，本质上依然属于裁量要件。

综上，尽管《程序规定》本次修订系首次明确“无主观过错不予行政处罚”之表述，主观过错早已被纳入应受海关行政处罚行为的裁量要件范畴。

**（二）“无主观过错”不予行政处罚条款的具体适用，既需要相对人充分举证，又需要海关行政执法者积极运用“足以证明”之标准**

### 1、排除主观过错的证据情形

主观过错包括故意和过失。由于故意是区分违法程度不同的应受海关行政处罚行为之要件，海关在对相关违法行为开展调查时亦会关注相对人的故意。但在本次《程序规定》修订前，过失极少进入执法者视野，在强监管的执法理念指导下，海关行政处罚的实践更

接近客观归责原则。相对人在大多数情况下需要积极收集证明自己无过失的证据，如存在不可抗力或意外事件等，说服海关采信，有效排除自己存在过失并争取免责，鲜有成功案例。

以相对人出口货物实际数量少于申报数量为例。出口货物发货人作为申报主体，具有如实申报义务；但货物数量有误，可能是由相对人委托的运输公司漏装货引起的。作为第三方的运输公司有过错，不影响海关对相对人行为是否具有违法性的判断，但在“无主观过错”不予行政处罚的规定下，可用于海关对相对人主观过错状态的判断。相对人可提供的证据包括但不限于企业关于货物交接的制度流程规定、负责货物交接人员对交接流程的熟悉状况及执行状况、涉案货物出入库单证等客观记录、具体经办人陈述说明等，通过相对人守法经营状态以及运输公司漏装货行为与申报不实存在关联及关联程度，来证明其无主观过错。

然而，从证明的难易程度上考虑，“证无”是一种较难的举证方式。相对人就“无主观过错”进行充分举证，实践中存在操作难的现实困境，而如果存在权威、客观且可预期的证据清单，则对其举证方向可予以有效提示。

### 2、“足以证明”这一证明标准要求海关行政执法者能善用内心确认

《程序规定》第五十七条虽然明确了“无主观过错”的举证责任在相对人，但是否到达了“足以证明”标准，仍需要海关行政执法人员予以评判裁量。何谓“足以证明”？在具体适用时，或许可以参照这样一个标准，“要做出裁判，法官必须对认定为判决基础的事项取得确信，这是一个原则。而要达到这种确信状态时，就叫做事项已被证明。这种诉讼上的证明所必要的确信的度不同于丝毫无疑义的自然科学的证明，而是只要通常人们在日常生活上不怀疑且达到作为其行动基础的程度就行”<sup>5</sup>。因此，“足以证明”之表述，难以外化成书面规范，而是需要执法者审查证据后在内心运用于待证事实，最终确认相对人“无主观过错”。该条款的运用，对海关行政执法者合理运用自由裁量及充分发挥主观能动性提出了极高的要求。

4. 海关总署政策法规司编：《中华人民共和国海关行政处罚实施条例》释义，第53页，中国海关出版社，2007年4月第1版。

5. 尹培培：论新《行政处罚法》中的“主观过错”条款，载《经贸法律评论》2021年第3期，第56页。

此外,《程序规定》此次修订,对《行政处罚法》中做出行政处罚的时间要求也进行了回应,首次明确并公开海关行政处罚案件立案后到做出行政处罚决定的时间为6个月+6个月+合理期限。这意味着海关在已经面临行政处罚案件体量大、类型复杂的客观情况下,又叠加了办案时限压力,必然加大海关对行政执法效率和成本的关注。为在有限的办案时效内合理高效地运用此条款,海关行政执法者亦需要一定程度上客观、统一且可参照的确认尺度。

综上,依据《程序规定》第五十七条对相对人做出不予行政处罚决定,需要满足两个条件:一是相对人提供了充分证据,二是海关行政执法者运用证据,按“足以证明”之标准充分心证予以认定。

### **(三) 海关领域企业合规为主观过错状况提供了判断标准,从而为“无主观过错”不予行政处罚条款落地提供了可能途径**

#### **1、海关领域企业合规之意义及评价标准**

陈瑞华教授在解释企业合规时,设置了四个维度<sup>6</sup>,其中第二个维度是“作为行政监管激励机制的合规,它成为行政监管部门与企业达成行政和解协议的基础,也成为企业受到宽大行政处理的依据。”<sup>7</sup>海关领域企业合规作为专门领域的企业合规,从行政监管激励机制这个维度来看待,就具有了海关行政处罚裁量要件之意义。良好的海关领域企业合规状态,是相对人持续及严格遵守海关相关法律法规状态的另一种表述。

海关领域企业合规状态虽无专门评价标准,但与《中华人民共和国海关注册登记和备案企业信用管理办法》(海关总署令第251号)配套执行的《高级认证企业标准》颇具指标性意义。完整的《高级认证企业标准》从企业内部控制、财务状况、守法规范、贸易安全四个角度制定了详细指标,其本质即要求企业安全便利、诚信守法,是对企业守法状态的科学量

化,在传递安全便利理念的基础上重点关注企业守法状况,并对安全便利理念在企业运行中具体执行情况持续关注。因此《高级认证企业标准》具有鲜明的海关领域企业合规属性,可用做海关领域企业合规状态的参考评价标准。

#### **2、“无主观过错”不予行政处罚条款落地之实践途径**

可将海关领域企业合规状态,作为判断相对人主观过错的主要条件,写入海关行政处罚裁量基准。相对人参照《高级认证企业标准》中的四个角度及具体指标,就其在海关领域的合规意愿和合规程度进行充分举证。海关执法者根据举证情况,围绕海关领域企业合规状况评估相对人的主观过错状态,并据此评价其违法行为是否具备可罚性。若相对人清楚了解海关法律法规要求,且在进出口活动中遵照执行,意味着相对人建立了完备的内部制度体系,制度体系及时得到更新并在企业经营过程中得到有效落实,是对其“无主观过错”之有力证明。海关行政执法者可结合违法行为发生时、海关立案调查后等关键时间节点上,相对人的合规态度和状况,认定其事前合规的基础以及事后改正的态度,最终获取内心确认,认定相对人对“无主观过错”的证明达到“足以证明”之标准。

“无主观过错”不予行政处罚,已写入了海关部门规章。我们对该条文适用场景的研究探讨,目的在于促进条文之落地执行,推动法治建设之伟大进程,同时也期待能让更多的海关行政相对人享受法治之红利。

6. 陈瑞华教授认为:“企业合规并不是一个简单的问题。要对企业合规做出全面的认识,我们需要为其设置四个维度:一是作为公司治理方式的合规,也就是将合规管理作为企业管理的有机组成部分;二是作为行政监管激励机制的合规,它成为行政监管部门和与企业达成行政和解协议的基础,也成为企业受到宽大行政处理的依据;三是作为刑法激励机制的合规,亦即将合规作为对涉嫌犯罪的企业予以宽大处理的依据;四是作为解除国际组织制裁激励机制的合规,企业可以通过建立有效合规计划来寻求解除国际制裁,重新获得参与招标投标项目的资格。”陈瑞华:《企业合规基本理论》,第004-005页,法律出版社,2020年8月第1版。

7. 陈瑞华:《企业合规基本理论》,第005页,法律出版社,2020年8月第1版。



# 走私犯罪篇



# 固体废物类违规及走私风险防范

2020年9月1日起施行的《中华人民共和国固体废物污染环境防治法》（“新《固防法》”）有着“史上最严”之称，这从新《固防法》对固体废物进口监管规定的修订就可见一斑。根据新《固防法》规定，企业如果违法进口固体废物，不仅可能面临更重的行政处罚，还可能使企业信用受到更不利的影响。这些修订体现了国家对境外固体废物入境这一违法行为的零容忍态度。海关对固体废物违法入境亦贯彻了零容忍的执法态度。面对更为严格的立法与执法，本文拟通过对比新《固防法》生效前后海关对于进口固体废物的行政处罚数据，分析企业在判断进口货物属性时容易出现的三个误区，有针对性地提出风险防范建议，以帮助企业更好应对新的立法与执法态势。

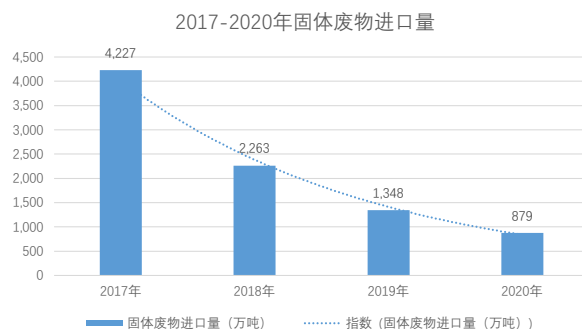
## （一）进口固体废物执法动态及案例分析

新《固防法》对进口固体废物相关规定作出了两项重要修订：第一，不再对固体废物实施分类许可进口，转为要求逐步实现固体废物一律零进口<sup>1</sup>；第二，对从境外输入固体废物行为的罚款金额提高至五十万元以上五百万元以下，即修订后的最低和最高罚款金额均为之前的5倍。此外，为了落实新《固防法》上述修订内容，海关总署联合生态环境部、商务部及国家发展和改革委员会于2020年11月发布公告，规定自2021年1月1日起，禁止以任何方式进口固体废物。<sup>2</sup>至此，新《固防法》在国家法律层面明确了固体废物全面禁入的具体时限。

## 1、执法动态观察

与近年来国家对进口固体废物严格管控的思路相呼应，海关在执法实践中也一直践行对进口固体废物严格把关的理念。在近年持续严密监管、高压严打和综合治理下，禁止洋垃圾入境的工作成果显著。

从数据上看，自2017年国务院印发《禁止洋垃圾入境推进固体废物进口管理制度改革实施方案》以来，固体废物进口总量大幅下降，2017年、2018年、2019年、2020年，我国固体废物进口量分别为4,227万吨、2,263万吨、1,348万吨和879万吨，相比改革前（2016年），分别减少9.2%、51.4%、71.0%和81.1%，累计减少进口固体废物约1亿吨<sup>3</sup>，自2021年1月1日起，即全面禁止进口固体废物。



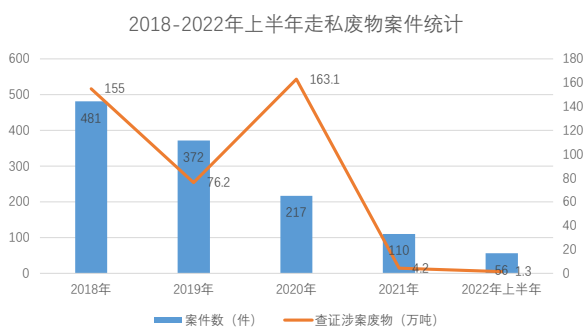
\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，谭徽（2022）

1. 新《固防法》第二十四条规定：“国家逐步实现固体废物零进口”，与之对应的旧《固防法》第二十五条“对可以用作原料的固体废物实行限制进口和非限制进口分类管理”之表述被删除。

2. 生态环境部、商务部、国家发展和改革委员会、海关总署公告2020年第53号《关于全面禁止进口固体废物有关事项的公告》第一条。

3. 《2017年以来我国累计减少进口固体废物约1亿吨》，参见 [http://brisbane.mofcom.gov.cn/article/jmxw/202102/20210203035684.shtml?ivk\\_sa=1024320u](http://brisbane.mofcom.gov.cn/article/jmxw/202102/20210203035684.shtml?ivk_sa=1024320u)。

另一方面，缉私部门侦办的涉嫌走私废物犯罪案件数量及查证涉案废物数量基本呈现下降趋势，特别是在新《固废法》实施后，2021年全国海关缉私部门侦办固体废物走私案件仅110件，涉及查证固体废物约4.2万吨，相比于2020年数据大幅下降。<sup>4</sup> 执法数据的变化表明严管严打常态化机制基本形成，执法机关综合治理效能不断提升，国际执法合作进一步深化。



## 2、新《固废法》实施一年来行政执法情况及分析

为了对比新《固废法》生效前后海关对进口固体废物行为的行政执法情况，我们检索了相关案件的信息，并对数据进行了分析。

我们以“固体废物”为关键字检索了威科先行法律信息库网站中的行政处罚案例，选取了海关主题分类下，处罚日期为2020年和2021年的案例（检索日期：2021年9月27日）。符合检索条件的行政处罚案例共213宗，涉及进口固体废物共计约13768吨，罚款金额共计约人民币2638万元，平均每吨进口固体废物对应的罚款约为人民币0.19万元。在213宗案件中，适用2016年修正的《中华人民共和国固体废物污染环境防治法》（“旧《固废法》”）和新《固废法》进行处罚的案件分别为164宗和49宗，

涉及进口固体废物分别约为9843吨和3925吨，罚款金额共计分别约为人民币2186万元和452万元，平均每吨进口固体废物对应的罚款分别约为人民币0.22万元和0.12万元，适用减轻处罚幅度的案件占全部案件比例分别为59%和100%。

我们在检索中关注到，威科先行法律信息库网站案例覆盖的关区有限，并未完全涵盖深圳海关所做出的行政处罚决定，因此我们对深圳海关官方网站公示的行政处罚案例进行了补充检索。经检索，2020年9月1日（即新《固废法》生效之日）至2021年9月24日期间，深圳海关通过政府信息公开页面公示的进口固体废物类行政处罚案件共计103宗，涉及进口固体废物共计约1032吨，罚款金额共计约人民币1282万元，平均每吨进口固体废物对应的罚款约为人民币1.24万元。在103宗案件中，适用旧《固废法》和新《固废法》进行处罚的案件分别为57宗和46宗（另有1宗不予行政处罚，未纳入至后续数据统计中），涉及进口固体废物分别约为648吨和384吨，罚款金额共计分别约为人民币740万元和542万元，平均每吨进口固体废物对应的罚款分别约为人民币1.14万元和1.41万元，适用减轻处罚幅度的案件占全部案件比例分别为56%和98%。

数据显示，新《固废法》生效后，全国和深圳关区固体废物进口案件数量以及被查处的进口固体废物总量均呈现出下降趋势，这似乎显示了新《固废法》明显的指引作用和震慑效力。值得注意的是，虽然在每吨进口固体废物对应的平均罚款金额数据方面，深圳关区数据呈现上升趋势，而全国数据出现了下降趋势，但在适用减轻处罚幅度的案件占比数据方面，深圳与全国均出现了明显上升。这可能表明，海关在新《固废法》施行初期采取了更为谨慎的执法态度。

在检索到的全部处罚决定书中，明确记载的进口固体废物种类较多集中在废塑料及其制品、电子垃圾、金

4. 《法制日报：海关去年侦办走私案3601起》，参见 <http://www.customs.gov.cn/customs/xwfb34/mtjj35/2277996/index.html>。  
 《“国门利剑二〇一九”打私联合专项行动成果显著 全国海关去年立案侦办走私犯罪案件四千多起》，参见 <http://www.customs.gov.cn/customs/xwfb34/mtjj35/2849086/index.html>。  
 《2020年海关查证160余万吨“洋垃圾”》，参见 <http://www.customs.gov.cn//customs/xwfb34/mtjj35/3528422/index.html>。  
 《生态环境部：2021年我国共立案侦办废物走私犯罪案件110起》，参见 <http://news.cctv.com/2022/03/30/ARTIwVjvNKRbPBAjWECUUA2Q220330.shtml>。  
 《上半年海关缉私部门立案侦办走私犯罪案件2301起》，参见 <http://www.customs.gov.cn//customs/xwfb34/302425/4485551/index.html>。

属及金属矿废料等三类，集中程度稍低的是废纺织纤维类、废旧机电、废旧轮胎等三类，另有少量的废旧皮革、生活垃圾等品类。值得注意的是，有 43 宗案件中存在正常进口货物中混杂了固体废物的情形。

数据表明，无论在全国还是深圳关区，因进口固体废物而受到行政处罚的主体主要是进口货物的境内收货人。<sup>5</sup> 需要注意的是，进口固体废物的法律责任并非绝对由境内收货人单独承担。海关在给予境内收货人行政处罚时，在 7 宗案件中同时处罚了消费使用单位<sup>6</sup>，在 1 宗案件中同时处罚了涉案运输公司，在 1 宗案件中同时处罚了涉案快件运营人；另外在 4 宗案件中仅单独处罚了消费使用单位或实际货主。特别值得关注的是，在 1 宗案件中，海关同时对被处罚企业的主管人员和直接责任人员予以警告。

在检索到的全部处罚决定书中，有 4 份决定书提及海关应行政相对人的要求对进口固体废物属性鉴别进行了复检，其中 3 宗案件经复检后鉴定结果未发生变化，1 宗案件由初检认定全部进口货物为固体废物，变更为“其中 0.8 吨新蓄电池模块不属于固体废物，其余 14.5 吨蓄电池模块来源于被抛弃或者放弃的废旧蓄电池模块，属于固体废物”；有 4 份处罚决定书对应的行政相对人在行政处罚告知阶段进行了申辩或提出听证申请，海关复核后均维持了原拟处罚决定。

### 3、进口固体废物行为对企业的不良影响

#### · 直接不利影响

受到海关行政处罚，需缴纳较高额度的罚款；涉案固体废物需在较短时间内退运出境，不仅需要支付额外的运输费用，还会影响正常生产进度。

#### · 持续不利影响

影响企业信用状况的认定及对企业的对应管理措施。企业可能失去高级认证企业资质<sup>7</sup>并在一定时间内无法重新申请，从而无法享受高级认证企业享有的通关便利及优势竞争地位。

#### · 潜在不利影响

因进口固体废物而受到海关行政处罚的记录，可能在企业后续类似违法行为中被海关援引，作为海关判断企业后续类似行为是否具有走私的主观故意的依据，导致企业可能面临更为严重的走私废物罪等刑事指控及追责。此外，根据民法典之规定，民事主体因同一行为应当承担民事责任、行政责任和刑事责任的，承担行政责任或者刑事责任不影响承担民事责任，故企业可能因其进口固体废物的违法行为导致污染环境风险，继而承担相应的民事侵权责任。

### (二) 关涉固体废物进口行为的常见误区及澄清

在进口固体废物可能带来上述三大不利影响，且海关严格执法的情形下，企业应当格外关注进口货物的属性问题。结合案例检索与我们的实践经验，我们认为，企业存在以下三种关涉进口固体废物行为的常见误区，需予以澄清。

· **误区一：**认为进口的货物可用于生产加工，属于合法的生产原料，认为具有生产使用价值的货物当然不属于固体废物。

根据《固体废物鉴别标准通则》（GB 34330—2017）第 3.1 条之定义<sup>8</sup>，固体废物包括三种：一是丧失原有利用价值之物，二是被抛弃或者放弃之物，三是法定按固体废物管理之物。尚具有生产使用价值的货物，从字面意义来看，不符合定义中的第一种情形，但若该货物存在定义中的第二种或第三种情形，依然会被认定为固体废物。企业进口时对“进口货物

5. 境内收货人，一般指《海关法》第二十四条中的“进口货物的收货人”在进口报关单中的对应栏目。

6. 根据《中华人民共和国海关进出口货物报关单填制规范》，消费使用单位是指进口货物在境内的最终消费、使用单位。当上述企业委托其他进出口企业进口货物时，消费使用单位与境内收货人（即被委托单位）是不一致的。

7. 《中华人民共和国海关注册登记和备案企业信用管理办法》及相关配套制度实施有关事项的公告（海关总署公告 2022 年第 106 号）将进口固体废物的行为列为高级认证企业的“一票否决”事项，非法进口固体废物被海关行政处罚金额超过 250 万元的，将被海关列入严重失信主体名单。

8. 《固体废物鉴别标准 通则》（GB 34330—2017）3.1 固体废物，是指在生产、生活和其他活动中产生的丧失原有利用价值或者虽未丧失利用价值但被抛弃或者放弃的固态、半固态和置于容器中的气态的物品、物质以及法律、行政法规规定纳入固体废物管理的物品、物质。

是否仍具有其本来的利用价值、是否可以用于再生产”的重点关注，容易导致企业忽视该货物入境前的状态以及相关的法律规定的其他判断要素。

生态环境部、海关总署、商务部和工业和信息化部于2020年10月16日联合发布的《关于规范再生黄铜原料、再生铜原料和再生铸造铝合金原料进口管理有关事项的公告》（2020年第43号）明确规定，“符合相应标准的再生黄铜原料、再生铜原料和再生铸造铝合金原料，不属于固体废物，可自由进口”。这正是准确区分正常货物与固体废物的标准范式。我们建议，企业在自行判断进口货物属性时，可以参考联合公告中的表述要点，全面理解固体废物概念中列举的三种情形，审慎判断进口货物是否存在被认定为固体废物的风险。

· **误区二：**认为进口货物报关单已经过海关审核通过，或者拟进口货物已有对应的归类裁定、预裁定，实际进口货物就一定不属于固体废物。

海关要求进口收货人根据进口申报时货物的实际状态确定货物的商品编码并向海关如实申报，海关需对企业申报的相关数据进行审核。而我国进口货物对应的监管条件及应当适用的检验检疫类别，通常是根据商品编码分类设置的。实践中企业还可能通过申请归类裁定、预裁定等方式，获取海关对拟进口货物商品编码的权威意见，帮助企业对货物属性进行审查。应当承认，企业申报时对货物商品编码准确适用，有助于其对货物属性的准确预判，但企业难以凭借海关对报关数据的审核或者归类裁定、预裁定作为认定实际进口货物属性的依据而与执法机关进行抗辩。

首先，海关对报关数据的审核范围通常限于报关随附单证，难以对实际进口货物的状况进行实质审核。其次，海关进行归类裁定、预裁定时的依据主要为企业提供的纸质资料，虽然在必要情况下可要求申请人提供货物样品，但其意见的准确性仍很大程度上受限于纸质资料的客观准确性及样品的关联性和代表性。因此，上述两种海关的审核判断程序得出的意见的准确性，均与企业提交材料的客观、真实、及全面程度密切相关。而仅有在实际通关时，海关才能较为全面且

直观地判断货物的属性。若海关在对进口货物实施查验的环节，通过取样鉴别等方式，合理合法地得出货物属于固体废物的结论，企业仅引用海关对进口申报相关的审核判断意见往往难以形成有效抗辩。

· **误区三：**认为只有境内收货人才需承担进口固体废物的违法责任。

在我们检索的相关案例中，大部分固体废物是被企业作为普通货物正常报关进口的，处罚决定书记载的违法事实中也有关于货物信息申报不实的表述，企业容易将进口固体废物的违法行为与某类申报不实类违法行为<sup>9</sup>相混淆，进而错误地认为境内收货人作为如实申报义务的主体，也是进口固体废物的唯一责任主体。

从海关监管角度来看，境内收货人在进口普通货物时需要履行如实申报义务，并针对申报不实行为承担法律责任，但当进口货物为固体废物时，对应的违法责任主体范围则有可能穿透境内收货人，扩大至与进口固体废物行为相关的各主体。该种情形在境内收货人与货物的实际货主不一致的情况下尤其值得关注。我们的检索结果中涉及处罚主体情况也支持了我们的观点：境内收货人、消费使用单位、运输公司、快件运营人等在进口报关单上载明的与进口固体废物相关的主体，只要其行为与导致固体废物入境行为有关，均需要承担责任。深圳关区的案例还存在将上述主体范围之外的实际货主作为唯一责任主体予以处罚的情形；南宁关区的案例则将承担责任的主体范围扩展到了被处罚企业的主管人员和直接责任人员。因此，除境内收货人之外的其他进口活动参与主体，也需要加强对该类违法行为的关注。

### （三）企业应对

#### 1、充分了解进口货物的基本情况，对特殊敏感类货物加强关注。

一是关注易被认定为固体废物的货物如塑料、金属矿等的真实状况。二是关注货物重量。考虑到2014年8月12日最高法、最高检《关于办理走私刑事案件适用法律若干问题的解释》中，对走私废物罪“情

9. 申报不实类行为，指进出口货物收发货人向海关申报的货物进出口情况，与实际进出口的货物情况不一致的一类行为，该类行为可能造成影响影响海关统计准确性、影响海关监管秩序、影响国家许可证件管理、影响国家税款征收、影响国家外汇、出口退税管理。

节严重”的认定标准是固体废物的重量<sup>10</sup>；海关行政执法实践中，也将进境固体废物的重量作为行政处罚的重要裁量要件，因此，企业在进口重量较大的货物时，应当格外关注货物是否具有被认定为固体废物的风险，并采取有效措施，避免承担行政或刑事法律责任。三是关注货物新旧状态。对进口时已知为旧的、再生的、或重复利用的货物，应当重点关注监管条件以及实际进口货物的真实属性及状态。

## 2、合理利用相关环节法律法规赋予的权力。

一是申报前的查看或取样。《海关法》第二十七条规定：进口货物的收货人经海关同意，可以在申报前查看货物或者提取货样。申报前的查看或取样流程，能有效保证进口收货人对货物的状态和属性做出科学判断，避免申报错误，也能有效防范装错货、正常货物中混杂固体废物等情形。二是充分理解并运用《固体废物鉴别标准 通则》（GB 34330—2017）中有关不作为固体废物管理的情形<sup>11</sup>，对于符合上述情形的货物，充分举证，亦可对相关属性鉴别结论申请复检，避免被判定为固体废物。

## 3、强化进口全链条的风险意识。

涉及固体废物进口的行政处罚案件，虽然外在形式上具备“申报不实”类海关行政违规行为的特征，但处罚时多适用《中华人民共和国固体废物污染环境防治

法》，导致固体废物入境的全部相关行为人而非仅限于境内收货人均可能承担相应的法律责任。例如，进口承运人需对进境固体废物的退运、处置承担连带责任。因此，进口全链条的行为人均有防止固体废物进境的义务，均应具备风险意识。

10.《关于办理走私刑事案件适用法律若干问题的解释》第十四条 走私国家禁止进口的废物或者国家限制进口的可用作原料的废物，具有下列情形之一的，应当认定为刑法第一百五十二条第二款规定的“情节严重”：

- （一）走私国家禁止进口的危险性固体废物、液态废物分别或者合计达到一吨以上不满五吨的；
- （二）走私国家禁止进口的非危险性固体废物、液态废物分别或者合计达到五吨以上不满二十五吨的；
- （三）走私国家限制进口的可用作原料的固体废物、液态废物分别或者合计达到二十吨以上不满一百吨的；
- （四）未达到上述数量标准，但属于犯罪集团的首要分子，使用特种车辆从事走私活动，或者造成环境严重污染等情形的。

具有下列情形之一的，应当认定为刑法第一百五十二条第二款规定的“情节特别严重”：

- （一）走私数量超过前款规定的标准的；
- （二）达到前款规定的标准，且属于犯罪集团的首要分子，使用特种车辆从事走私活动，或者造成环境严重污染等情形的；
- （三）未达到前款规定的标准，但造成环境严重污染且后果特别严重的。

走私置于容器中的气态废物，构成犯罪的，参照前两款规定的标准处罚。

11.《固体废物鉴别标准 通则》（GB 34330—2017）

6 不作为固体废物管理的物质

6.1 以下物质不作为固体废物管理：

- a) 任何不需要修复和加工即可用于其原始用途的物质，或者在生产点经过修复和加工后满足国家、地方制定或行业通行的产品质量标准并且用于其原始用途的物质；
- b) 不经过贮存或堆积过程，而在现场直接返回到原生产过程或返回其产生过程的物质；
- c) 修复后作为土壤用途使用的污染土壤；
- d) 供实验室化验分析用或科学研究用固体废物样品。

6.2 按照以下方式进行处置后的物质，不作为固体废物管理：

- a) 金属矿、非金属矿和煤炭采选过程中直接留在或返回到采空区的符合 GB 18599 中第 I 类一般工业固体废物要求的采矿废石、尾矿和煤矸石。但是带入除采矿废石、尾矿和煤矸石以外的其他污染物质的除外；
- b) 工程施工中产生的按照法规要求或国家标准要求就地处置的物质。

6.3 国务院环境保护行政主管部门认定不作为固体废物管理的物质。

17



## 跨境贸易中常见走私及关联犯罪类型简析

走私犯罪是一种跨境犯罪，以跨境贸易为基础，以通关为关键。随着社会经济的不断发展，新的贸易模式不断涌现，走私行为也不断推陈出新，呈现出多样化趋势。为此，近年来国家不断加强海关监管和打击力度，开展了“国门利剑”等专项行动，走私犯罪的打击始终呈高压态势。本文拟通过对走私犯罪的罪名设置、走私行为常见类型与新发展、走私犯罪与关联犯罪的关系进行介绍，以期为企业开展跨境贸易合规经营提供参考。

### 一、走私犯罪类型概述

#### (一) 走私犯罪具体罪名

我国《刑法》中走私犯罪相关罪名主要规定在第三章第二节，一共包含十个走私罪名。此外，走私犯罪还包括《刑法》第三百三十四条之一规定的走私人类遗传资源材料罪、第三百四十七条规定的走私毒品罪，以及第三百五十条规定的走私制毒物品罪。这些罪名中，除走私普通货物、物品罪主要为了保护国家关税收益之外，其余罪名主要为了保护外贸进出

口管理秩序。走私犯罪是走私行为的特殊形态。参照《海关行政处罚实施条例》对走私行为的规定并结合理论界的普遍观点，走私犯罪通常分为以下四种基本类型<sup>1</sup>：

1. 绕关走私。指未经国务院或者国务院授权的机关批准，从未设立海关的地点运输、携带国家禁止或者限制进出境的货物、物品或者依法应当缴纳税款的货物、物品进出境的行为。
2. 通关走私。指经过设立海关的地点，以藏匿、伪装、瞒报、伪报或者其他方式逃避海关监管，运输、携带、邮寄国家禁止或者限制进出境的货物、物品或者依法应当缴纳税款的货物、物品进出境的行为。
3. 后续走私。指行为人先合法地进口了货物、物品（主要是保税货物和特定减税、免税货物），然后违反海关法规，未经海关许可并补缴应缴税额，在境内擅自出售牟利的行为。可分为三种情况：

(1) 使用伪造、变造的手册、单证、印章、账册、电

\* 尹云霞，肖春晖，姜迎宁，卢迈（2023）

1. 参见杨作：《新时代“关检融合”背景下“走私行为”相关问题研究》，载《〈上海法学研究〉集刊》2020年第6卷。

子数据或者以其他方式逃避海关监管，擅自将海关监管货物、物品、进境的境外运输工具，在境内销售的行为；

(2) 使用伪造、变造的手册、单证、印章、账册、电子数据或者以伪报加工贸易制成品单位耗料量等方式，致使海关监管货物、物品脱离监管的行为；

(3) 以藏匿、伪装、瞒报、伪报或者其他方式逃避海关监管，擅自将保税区、出口加工区等海关特殊监管区域内的海关监管货物、物品，运出区外的行为。

4. 间接走私。指行为人实施的除上述三类行为之外但根据刑法规定以走私罪论处的行为。可分为两种情况：

(1) 一手购私。指明知是走私进口的货物、物品，直接向走私人非法收购的行为；

(2) 水上走私。指在内海、领海、界河、界湖，船舶及所载人员运输、收购、贩卖国家禁止或者限制进出口的货物、物品，或者运输、收购、贩卖依法应当缴纳税款的货物，没有合法证明的行为。

## (二) 走私犯罪类型的新发展

近年来，随着社会的发展和消费水平的提高，跨境贸易新业态层出不穷，海关也相应地出台了多种新的监管模式。在新监管模式落地及优化的过程中，具有新业态特点的走私手法开始活跃，走私犯罪类型也随之出现了新变化。

### 1. 跨境电商走私

跨境电商持续了迅猛的增势，已成为稳外贸的重要力量。其中，跨境电商零售进口（B2C）与人们的生活密切相关，利用这种贸易模式进行的走私活动也日益增多。

跨境电商零售进口商品可享受进口环节监管便利及税收优惠。如，不执行有关商品首次进口许可批件、注

册或者备案的要求；进口时免征关税，同时进口环节增值税、消费税均按照应纳税额的 70% 征收。

与此同时，国家也对享受跨境电商零售进口商品优惠措施规定了适用条件。如，境内购买者必须是消费者而不能是商家，且购买的商品仅限个人自用，不得再次销售；跨境电商经营者应当向海关传输交易、交付、物流“三单”信息且需“三单一致”；进口商品应为“白名单”中的商品，等。

实践中跨境电商零售进口走私行为主要有以下几种表现形式：

(1) 刷单。将本应当按照一般贸易进口的货物采用“化整为零”“蚂蚁搬家”的方式加以拆分，伪装为国内众多消费者个人购买的商品，偷逃应缴税款。

(2) 推单。实践中一些跨境电商没有与海关联网，转而采用委托的方式，将其接收到的消费者订单推给与海关联网的跨境电商平台，由这些平台生成虚假的订单并向海关进行申报<sup>2</sup>。

(3) 截单。若消费者下单后选择退货，商家本应将商品退回特殊监管区域或退至境外。但由于退货手续复杂且成本高，实践中有部分商家选择只退款，而将商品截留在境内区外进行二次销售。

(4) 低报价格。走私单位根据其他电商平台真实订单中的消费者物流信息和公民个人信息，在虚假平台上生成虚拟订单，并自行制定低报价格，伪造虚假支付信息，一并推送给海关。低报价格作为传统走私犯罪形式之一，在跨境电商领域通常会和刷单、推单等形式结合使用。

### 2. “海南套代购”走私

随着我国海南离岛旅客免税购物相关政策施行，海南免税市场蓬勃发展，利用离岛免税政策走私的行为也日渐增多。据统计，仅 2022 年上半年，全国海关缉私部门就立案侦办离岛免税“套代购”走私犯罪案件 127 起，案值 2.9 亿元，立案查办离岛免税“套代购”

2. 参见何倩妮、刘达芳：《跨境电商中推单走私犯罪的认定与研究——以现有案例为视角》，载《海关法评论》2021 年第 10 卷，第 395 页。

走私行为案件 863 起，案值 0.6 亿元<sup>3</sup>。

所谓“套代购”，实际上包括“套购”和“代购”两种行为。套购是指，组织利用他人离岛免税购物资格和额度分散购买离岛免税商品后在国内市场销售牟利。代购则是指，旅客违反海关监管规定，以转售牟利为目的，利用自身免税额度购买免税商品后将其销售。

2022 年 8 月 25 日，“两高”、海关总署联合印发《关于办理利用海南离岛旅客免税购物政策走私刑事案件有关问题的指导意见》，对利用离岛免税政策走私行为的定性作出了明确规定：

- (1) “套购”属于伪报贸易性质的走私行为，可构成走私普通货物罪；
- (2) “代购”亦属于走私行为，也可构成走私普通货物罪。但案发后主动退缴违法所得，情节显著轻微的，可不作为犯罪处理；
- (3) 明知他人利用离岛政策走私免税物品仍直接向其收购，数额较大的，以走私罪论处。但普通消费者利用离岛免税政策委托他人代购商品且自用的，不作为犯罪处理。

## 二、走私关联犯罪的识别

### (一) 洗钱罪

根据《刑法》第一百九十一条规定，走私犯罪是洗钱罪的上游犯罪之一。在《刑法修正案（十一）》将洗钱罪的主体扩展到上游犯罪本犯之后，“自洗钱”行为也能构成洗钱罪。自此，行为人在实施走私犯罪后，又实施了掩饰、隐瞒犯罪所得及其收益的来源和性质行为的，可构成洗钱罪。

需注意区分的是，洗钱行为独立于上游犯罪，是在上游犯罪行为既遂之后，又进行动态“漂白”，致使犯

罪所得和犯罪收益呈现出“化学反应”，切断了其来源和性质的行为<sup>4</sup>。一方面，行为人在走私犯罪过程中实施的掩饰、隐瞒行为，如将进口汽车伪装成国产汽车走私，不构成洗钱罪。另一方面，行为人在走私犯罪之后对犯罪所得及其收益实施的传统“自窝赃”行为，如物理性的转移，达不到掩饰、隐瞒犯罪所得性质与来源程度的，也不构成洗钱罪。

**案例：**在“周某某等走私国家禁止进出口的货物、物品案”<sup>5</sup>中，被告人受货主指使，招募船员驾船至我国领海外水域，接驳禁止进口的货物并非法运输入境。此后，被告人为掩饰、隐瞒走私犯罪所得来源与性质，向货主提供银行账户用于收取发放的工资，再将其发放给其招募的其他船员。法院认定被告人分别构成走私国家禁止进出口的货物罪和洗钱罪。

### (二) 逃避商检罪

根据《刑法》第二百三十条规定，违反进出口商品检验法的规定，逃避商品检验，将必须经商检机构检验的进口商品未报经检验而擅自销售、使用，或者将必须经商检机构检验的出口商品未报经检验合格而擅自出口，且情节严重的，构成逃避商检罪。

自 2018 年 4 月 20 日起，我国出入境检验检疫管理职责和队伍划入海关，实现了“关检合一”。目前，申报人的报税、报检统一在一套申报系统中填录，并由统一的电子审核系统进行一次查验。自 2020 年 9 月 1 日起施行的《公安部刑事案件管辖分工规定》，将逃避商检案明确规定为海关总署缉私局管辖案件范围。海关执法范围也因此覆盖了“逃检行为”。

根据司法实践观点，走私行为和逃避商检行为具有不同的社会危害性。对于依照《必须实施检验的进出口商品名录》及其他法律法规规定的必须经商检机构检验的进出口商品，行为人采用伪报品名、伪报贸易性质等方式走私的，可能同时构成逃避商检罪，因此通常会对两罪实行数罪并罚。

3. 保持高压态势 筑牢国门屏障——上半年海关缉私部门立案侦办走私犯罪案件 2301 起，<http://www.customs.gov.cn//customs/ztl86/302414/302415/gmfc40/2813466/4530238/index.html>

4. 参见王新：《自洗钱入罪后的司法适用问题》，载《政治与法律》2021 年第 11 期，第 3 页。

5. 参见 (2021) 沪 03 刑初 131 号刑事判决书。

**案例：**在“周某等走私普通货物、物品案”<sup>6</sup>中，被告人为降低进口成本，委托跨境电商平台将本应当以一般贸易性质进口的婴幼儿食品等货物，伪报成跨境电商贸易的商品走私入境，且明知该等货物系必须经商检机构检验的进口商品，在其走私入境后，未经报检而擅自销售给国内货主。法院认定被告人构成走私普通货物罪和逃避商检罪，实行并罚。

### （三）非法经营罪

根据《刑法》第二百二十五条规定，未经许可经营法律、行政法规规定的专营、专卖物品或者其他限制买卖的物品，扰乱市场秩序，情节严重的，构成非法经营罪。这是侵犯国家特许经营制度的最典型非法经营行为。

以烟草行业为例。由于烟草行业属于国家垄断行业，实践中，行为人未经烟草专卖行政主管部门许可销售烟草构成非法经营罪的案例屡见不鲜。如果其采取先走私香烟后擅自销售的模式，则可能同时构成走私普通货物罪与非法经营罪。

**案例：**在“坎某某等走私普通货物、物品案”<sup>7</sup>中，被告人向他人采购日本电子烟弹后，通过编造虚假收货信息、品名、金额等方式将其“化整为零”，批量发送 EMS 国际快件走私入境。此后，为了谋取非法利益，在没有取得烟草专卖经营许可证的情况下，采用网络推销、发送物流的方式将前述电子烟弹在境内销售牟利。法院认定被告人的行为分别构成走私普通货物罪与非法经营罪。

### （四）骗取出口退税罪

根据《刑法》第二百零四条规定，以假报出口或者其他欺骗手段，骗取国家出口退税款，且数额较大的，构成骗取出口退税罪。

实践中存在一种“借助道具货物循环出口骗税”的行为模式：行为人以某一货物作为骗税道具，通过伪造虚假的贸易合同，将货物报关出口并办理退税。在道

具货物出口至境外后，又以低价低税率将其报关进口，实现道具回流。这种行为模式兼具骗取出口退税与伪报品名、税则号偷逃税款特征，可能同时构成走私犯罪与骗取出口退税罪。

**案例：**在“陆某某等骗取出口退税、走私普通货物、物品案”<sup>8</sup>中，被告人通过虚开增值税专用发票、虚假核销外汇的手段，将其公司生产的某检测仪高报价格出口至其境外关联公司，骗取国家出口退税款。此后，又伪报品名低价进口，并运回公司仓库，更换好假铭牌和包装箱后再次出口，循环操作。法院认定被告人的行为分别构成骗取出口退税罪和走私普通货物罪。

## 三、风险防范建议

在走私犯罪风险高企叠加司法环境复杂的当下，企业应当树立“未雨绸缪”的意识，建立并持续优化基于风险的进出口合规体系，确保合规先行。

### 1. 着眼进出口货物与单证的“单货相符”

企业在向海关申报时，应确保申报信息的准确性。例如，申报的货物品名、规格型号、数量和税号等关键要素是否准确，是否就关联关系及价格影响确认进行如实申报，是否完整申报了特许权使用费及运杂费等。在发现单货存在不一致的风险时，应当及时对进出口货物的单证流、货物流、资金流、信息流四个条线进行梳理分析，及时查缺补漏，化解风险。

### 2. 强化对第三方的管控

鉴于跨境贸易依赖于多方主体参与，企业在防范走私犯罪风险时需要加强对第三方的有效管控。在前期合作第三方的选择阶段，应进行充分的背景调查，在合同中明确约定双方的责任和义务，以降低合规风险；合作中则应设置规范且可以落地的配合流程，确保进出口活动全过程合规；当第三方发生不合规事件后，企业应当及时采取中止或终止合作等方式保护自身利益。

6. 参见 (2022) 沪 03 刑初 46 号刑事判决书。

7. 参见 (2019) 浙 02 刑初 32 号刑事判决书。

8. 参见 (2016) 苏刑终 134 号刑事判决书。

## 撰写人



尹云霞 (Kate Yin)  
合伙人

[kate.yin@fangdalaw.com](mailto:kate.yin@fangdalaw.com)

执业领域: 专攻政府调查、公司合规业务、危机处理、内部调查和贸易合规



赵炎 (Yan Zhao)  
合伙人

[yan.zhao@fangdalaw.com](mailto:yan.zhao@fangdalaw.com)

执业领域: 专攻中国税务



赵何璇 (Derrick Zhao)  
合伙人

[derrick.zhao@fangdalaw.com](mailto:derrick.zhao@fangdalaw.com)

执业领域: 专攻合规法律事务, 包括制裁与出口管制、跨境政府执法、合规体系建设、危机处理、内部调查等



肖春晖 (Patrick Xiao)  
合伙人

[patrick.xiao@fangdalaw.com](mailto:patrick.xiao@fangdalaw.com)

执业领域: 海关合规事务, 包括海关行政执法案件 (如走私行为、申报不实)、走私刑事案件、海关行政诉讼、海关税咨询等 (如跨境电商、HS 编码、清关等)



曹琳琳 (Linlin Cao)  
资深律师

linlin.cao@fangdalaw.com



孙官军 (Samon Sun)  
资深律师

samon.sun@fangdalaw.com



姜迎宁 (Ginger Jiang)

ginger.jiang@fangdalaw.com

**北京办公室**

朝阳区光华路1号  
北京嘉里中心北楼27层  
中国北京市 100020

电话: (8610) 5769 5600  
传真: (8610) 5769 5788

**广州办公室**

天河区珠江新城珠江东路6号  
广州周大福金融中心66楼  
中国广州市 510623

电话: (8620) 3225 3888  
传真: (8620) 3225 3899

**香港办公室**

中环康乐广场8号  
交易广场1期26楼  
中国香港

电话: (852) 3976 8888  
传真: (852) 2110 4285

**上海办公室**

石门一路288号  
兴业太古汇  
香港兴业中心二座24楼  
中国上海市 200041

电话: (8621) 2208 1166  
传真: (8621) 5298 5599

**深圳办公室**

福田区中心四路1号  
嘉里建设广场T1座9楼  
中国深圳市 518048

电话: (86755) 8159 3999  
传真: (86755) 8159 3900