

税务

期数 P358 – 2022 年 7 月 11 日¹

税务评论

合规红利再升级—— 解读海关总署主动披露新规

2022 年 6 月 30 日，海关总署发布 2022 年第 54 号公告（以下简称“54 号公告”）²，对涉税违规行为的主动披露事项相关处理规则进行了更新。54 号公告有效期自 2022 年 7 月 1 日起至 2023 年 12 月 31 日，原海关总署《关于处理主动披露涉税违规行为有关事项的公告（2019）》（海关总署公告 2019 年第 161 号，以下简称“161 号公告”）同时废止。相比 161 号公告，54 号公告放宽了对企业主动披露涉税违规行为不予行政处罚的适用标准，优化了主动披露制度在企业信用管理方面的适用措施，释放了鼓励引导企业自主合规的积极信号。

政策背景

借鉴国际海关的通行做法，我国海关在“企业自律管理”试点工作的基础上，于 2016 年经由国务院《关于修改〈中华人民共和国海关稽查条例〉的决定》（中华人民共和国国务院令 第 670 号，以下简称“《稽查条例》”）正式确立主动披露制度。根据《稽查条例》及其实施办法，主动披露一般是指“进出口企业、单位主动向海关书面报告其违反海关监管规定的行为（简称“违规行为”）并接受海关处理”的情况；对于企业主动披露的违规行为，《稽查条例》的实施办法也同时明确“海关应当从轻或者减轻行政处罚；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”。

作为提升贸易便利化、推动我国诚信体系建设的一项重要改革措施，经过数年推广执行和不断完善优化，主动披露制度已经充分证明其一方面可以降低海关行政成本，提升执法效率，另一方面也给予了企业一定的守法容错、自查自纠的空间，可以有效激励企业规范管理和引导合规发展，从而实现关企之间互信互谅、互赢互利，进一步优化营商环境，激发市场活力。近期，为贯彻落实国务院扎实稳住经济一揽子政策措施，推动外贸保稳提质，助力稳经济稳产业链供应链，54 号公告适时出台，对原有政策进行了更新，一定程度上加大了对主动披露涉税违规行为的激励幅度。

作者：

张晓洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1113

电子邮件：dozhang@deloitte.com.cn**陈荣杰**

总监

电话：+86 21 2316 6922

电子邮件：rogechen@deloitte.com.cn**林健涛**

总监

电话：+86 20 2831 1057

电子邮件：tomlin@deloitte.com.cn**吴振**

高级经理

电话：+86 21 2312 7198

电子邮件：michaelzhu@deloitte.com.cn

¹ 本文原发表于 2022 年 7 月 11 日，后于 2022 年 8 月 30 日更新。

² 《关于处理主动披露涉税违规行为有关事项的公告（2022）》（海关总署公告 2022 年第 54 号）全文参见：<http://gdfs.customs.gov.cn/customs/302249/2480148/4447524/index.html>

我们对 161 号公告和 54 号公告的主要条款做了如下对比，并针对相关规定的变化逐一展开解读。

一、放宽不予行政处罚的适用标准

| 原政策 (161 号公告) | 新政策 (54 号公告) |
|--|---|
| <p>一、进出口企业、单位主动披露涉税违规行为，有下列情形之一的，依据《中华人民共和国行政处罚法》第二十七条的规定，不予行政处罚：</p> <p>(一) 在涉税违规行为发生之日起三个月内向海关主动披露，主动消除危害后果的；</p> <p>(二) 在涉税违规行为发生之日起三个月后向海关主动披露，漏缴、少缴税款占应缴纳税款比例 10%以下，或者漏缴、少缴税款在人民币 50 万元以下，且主动消除危害后果的。</p> | <p>一、进出口企业、单位主动披露涉税违规行为，有下列情形之一的，不予行政处罚：</p> <p>(一) 自涉税违规行为发生之日起六个月内向海关主动披露的；</p> <p>(二) 自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。</p> |

调整主动披露时间限制：与 161 号公告相比，54 号公告规定企业自涉税违规行为发生之日起六个月内向海关主动披露的，可以不予行政处罚，该时间限制从三个月放宽为六个月，将给予企业相对更充足的合规自查时间。

与此同时，54 号公告新增了主动披露的最晚时限要求，即企业应当在涉税违规行为发生之日起一年内向海关主动披露，才能取得不予行政处罚的待遇。这一变化衔接了行政处罚法体系中，违法行为通常只有在及时发现并改正的情形下才可不予行政处罚的法规精神，旨在鼓励企业对涉税违规行为尽早发现，尽早解决。从海关角度而言，由于海关对关税和进口环节税的追征期为三年，添加主动披露的最晚时限在一定程度上能够更加便于海关监管并提升执法公平性，同时也对企业合规内审的及时性提出了一定的要求。

其次，关于如何判断违规行为发生日将在未来主动披露认定过程中显得愈加重要。在一些特殊情况下，如何认定违规行为的“发生日”往往是海关工作的难点，一般需要根据个案的具体情况进行分析。以保税货物无正当理由短少为例，其属于典型的无法确定具体违规行为发生日的情形。在海关监管实践中，如果需要确定此种情形下的违规行为发生日，则多采取海关发现违规行为的日期作为替代。但在主动披露场景中，海关可能将企业自行发现违规行为的日期或主动披露违规行为的日期作为行为发生日处理；因此企业可能需要保存能够证实相关日期的证据资料。而对于连续性的违规行为，例如针对同一产品的持续性归类申报错误等，如何确定违规行为发生日可能存在多种理解，相关处理仍有待于后续海关在实践中予以进一步明确。

此外，对于部分目前已按照 161 号公告向海关主动披露但尚未获得明确处理意见的企业，如果披露日期距离违规行为发生日超过一年，考虑到 54 号公告并未明确此类情形应如何处理，建议上述企业和海关保持积极沟通，及时了解海关对于此类情形的处理意见，以便于顺利推进主动披露事项认定，尽量避免不利影响。

税务与商务咨询
间接税服务
全国领导人

李晓晨
合伙人
电话：+86 21 6141 1099
电子邮件：lilyxcli@deloitte.com.cn

全国副领导人
田舒

合伙人
电话：+86 10 8534 2338
电子邮件：shutian@deloitte.com.cn

海关与全球贸易服务
全国领导人/华北区

周翊
合伙人
电话：+86 10 8520 7512
电子邮件：jchow@deloitte.com.cn

华东区
高立群

合伙人
电话：+86 21 6141 1053
电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

华南区
张少玲

合伙人
电话：+86 20 2831 1212
电子邮件：jazhang@deloitte.com.cn

华西区
汤卫东

合伙人
电话：+86 23 8823 1208
电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

放宽涉税比例和涉税金额限制：54号公告将原政策中主动披露不予行政处罚的涉税比例和金额条件作了较为显著的放宽，即漏缴、少缴税款占应缴纳税款的比例上限从10%提高到30%，漏缴、少缴税款金额上限从50万元提高到100万元，一定程度上扩大了不予行政处罚的适用范围。

删去“主动消除危害后果”的表述：与前述改动相类似，“主动消除危害后果”不再作为主动披露不予行政处罚的一项必须满足的条件，也会在一定程度上扩大不予行政处罚的适用范围，从而有利于提升企业进行主动披露的积极性。

二、明确主动披露的滞纳金减免程序

| 原政策（161号公告） | 新政策（54号公告） |
|-------------|--|
| （无相关规定） | 二、进出口企业、单位主动向海关书面报告其涉税违规行为并接受海关处理，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。符合规定的，海关予以减免。 |

《稽查条例》实施办法第二十七条规定，“对主动披露并补缴税款的进出口企业、单位，海关可以减免滞纳金。”54号公告新增关于主动披露减免滞纳金的条款是对上述规定的具体落实，有助于增加减免滞纳金处理的确定性。需要注意的是，54号公告明确的可以依法申请滞纳金减免的对象，限于海关认定为主动披露不予行政处罚的情形，即相关企业应符合主动披露不予行政处罚的条件。

三、调整海关企业信用管理方面的适用措施

| 原政策（161号公告） | 新政策（54号公告） |
|---|--|
| 三、进出口企业、单位主动披露且被海关处以警告或者50万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。 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对该企业适用相应管理措施。 | 三、进出口企业、单位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。 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对该企业适用相应管理措施。 |

对于企业而言，涉税违规行为的严重后果之一，是企业海关信用等级的下调，这将导致其在进出口的通关、查验、备案等各个环节受到海关的重点监控和区别对待，对通关效率带来不利影响。相比161号公告，54号公告将不纳入海关企业信用状况记录的主动披露违规行为罚款金额上限从50万元调整为100万元，这将在很大程度上消除企业对主动披露之后仍会因受到行政处罚而影响信用等级的后顾之忧。

四、明确公告有效期

| 原政策（161号公告） | 新政策（54号公告） |
|-------------|--------------------------------|
| （无相关规定） | 本公告有效期自2022年7月1日起至2023年12月31日。 |

和161号公告相比，54号公告增加了执行有效期的规定。此举意味着未来海关可能会对主动披露制度进行常态化的定期复核和调整，使相关政策能够更好地适应现实需求。而随着中国海关监管模式的改革与大数据等信息技术的发展，我们预期海关的监管和稽查将更加深入细致，对企业违法违规风险的识别将更加具有针对性，从而推动主动披露制度的不断完善。因此，充分把握政策红利期，积极顺应公告精神实施定期复核，关注不同期间的政策变化与过渡衔接，合理善用主动披露制度，以解决历史合规遗留问题，提升企业关务合规管理对企业而言具有重要的意义。

五、明确“涉税违规行为”范围

海关总署另于近期通过官方信息平台发布了对 54 号公告适用范围的解读。该解读将“涉税违规行为”界定为违反海关监管规定影响税收征管的行为。除漏缴、少缴税款以外，影响国家出口退税管理的行为亦被解读纳入上述“涉税违规行为”的范围。这一事项的明确有望解决长期以来海关主动披露制度下有关涉税违规行为的范围争议。在此前的实践中，有观点认为，部分违反海关监管规定的行为虽然影响了出口退税的计算，但并未减少由海关负责征收的税收收入（比较典型的例子如出口报关商品编码申报错误，导致出口退税率适用错误），因此不属于海关主动披露制度下的“涉税违规行为”。此次海关发布的解读则对“涉税违规行为”中提及的税收概念采用了较为宽泛和全局化的理解，有利于更多企业运用主动披露政策。

我们的建议

54 号公告有条件地拓宽了主动披露不予行政处罚的适用条件，为企业处理涉税违规行为、加强企业合规管理能力提供了有效路径。基于我们的实践经验，建议广大企业在应用主动披露制度，充分享受政策红利时，需要着重把握以下几点：

建立定期复核的企业合规制度

对于企业在涉税违规行为发生六个月内主动披露的，海关均可不予行政处罚；对于企业在涉税违规行为发生超过六个月后一年以内主动披露的，需满足涉税比例或涉税金额条件，海关方可不予行政处罚。有鉴于此，高级认证企业应该充分利用年度内审的时机，加强合规性内审，及时发现问题，及时解决。其他信用级别企业也应积极顺应公告鼓励及时披露、引导合规的政策理念，建立定期的关务全面复核合规制度，如此才能及时发现既有问题，在规定期限内向海关提交主动披露报告，从而适用不予行政处罚的待遇。企业在设计和建立相关制度时，应充分考虑企业的实际情形和海关的实践情况，并将主动披露报告的准备周期等因素纳入考量。

积极评估违规行为性质及影响

企业在主动披露之前，需首先评估自身是否符合主动披露的有关条件——例如，如果海关已经掌握违法线索或通知实施稽查，则企业的主动披露行为将不被海关认可。其次，企业还应对主动披露行为的影响作出准确预判。需要留意的是，54 号公告仅适用于涉税违规行为的主动披露，对于不影响税款征收的违规行为应如何满足不予海关行政处罚，并不在 54 号公告的讨论范围中。对于一些较为复杂的违规行为，企业可能需要进一步了解海关实践以协助判断，并在必要时寻求专业机构的协助。

充分收集证据材料支持主动披露

海关有完备的程序对企业主动披露的内容进行验证，所以有意适用主动披露制度的企业切不可在自查工作中存在侥幸心理或者疏漏大意，以免丧失主动披露的优惠待遇（如不予行政处罚、减免滞纳金等）。上述企业应做好充分准备，在主动披露报告中真实、准确、完整地披露违规行为，同时还应当提交随附材料清单，如账簿、发票、函电邮件等，对主动披露内容予以证明。

本文由德勤中国为本行中国内地及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。若有其他垂询，请联络各地域领导人：

德勤中国税务主管合伙人

李旭升

合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

华北区

黄晓里

合伙人

电话：+86 10 8520 7707

传真：+86 10 6508 8781

电子邮件：xiaoli Huang@deloitte.com.cn

华东区

梁晴

合伙人

电话：+86 21 6141 1059

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：mliang@deloitte.com.cn

华南区

张慧

合伙人

电话：+86 20 2885 8608

传真：+86 20 3888 0115

电子邮件：jenzhang@deloitte.com.cn

华西区

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 8823 1208

传真：+86 23 8857 0978

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，致力于不断改善德勤中国的税务服务质量，为客户提供更优质的服务及协助税务服务团队卓越成长。德勤中国税务技术中心出版、发布了“税务评论”等刊物，从技术的角度就新近出台的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍。针对税务疑点、难点问题德勤中国税务技术中心也会进行专题税务研究并提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人/华北区

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 6508 8781

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

合伙人

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

华西区

张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8008

传真：+86 28 6317 3500

电子邮件：tonzhang@deloitte.com.cn

华南区(内地)

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0115

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华南区(香港)

戚維之

总监

电话：+852 2852 6608

传真：+852 2543 4647

电子邮件：dchik@deloitte.com.hk

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

关于德勤

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

德勤是全球领先的专业服务机构，为客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络及关联机构（统称为“德勤组织”）为财富全球 500 强企业约 80% 的企业提供专业服务。敬请访问 www.deloitte.com/cn/about，了解德勤全球约 345,000 名专业人员致力成就不凡的更多信息。

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

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

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

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

© 2022。欲了解更多信息，请联系德勤中国。