

税务

期数 P385 – 2024 年 2 月 21 日

税务评论

裁量基准新出台 海关执法更明晰

2023 年 12 月，海关总署相继发布海关行政处罚裁量基准的系列公告（以下统称“裁量基准”），包括《中华人民共和国海关行政处罚裁量基准（一）》（海关总署公告 2023 年第 182 号）、《中华人民共和国海关行政处罚裁量基准（二）》（海关总署公告 2023 年第 187 号）、《中华人民共和国海关行政处罚裁量基准（三）》（海关总署公告 2023 年第 198 号），上述裁量基准自 2024 年 1 月 1 日起施行。

此次发布的三份裁量基准根据不同情形对海关行政处罚案件的裁量阶次和量罚标准进行了划分，且各自适用于不同案件范围。其中，裁量基准（一）一般适用于涉税、涉证、涉禁限类货物/物品进出口等问题的海关行政处罚案件，裁量基准（二）适用于海关检验检疫行政处罚案件，裁量基准（三）适用于知识产权海关保护行政处罚案件。作为海关总署首次向社会公开的行政处罚裁量基准，企业对海关行政执法预期的稳定性和明晰度有望藉此得以提升，相关文件的发布对于企业未来的进出口活动具有重要指导意义。

一、新规背景

此次裁量基准的发布旨在落实《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）的要求，规范海关行政处罚裁量权行使，保障公民、法人或者其他组织的合法权益。海关总署在此次出台的文件中将海关法律法规的一些原则性规定或者具有一定弹性的执法权限、裁量幅度等内容加以量化、细化，并以海关总署公告的形式向社会公布其施行的具体执法尺度和标准，从而提高海关执法统一性，避免海关行政执法该严不严、该宽不宽、畸轻畸重、类案不同罚等现象的发生。

二、亮点简析

（一）明确海关执法领域的“首违不罚”规则

《行政处罚法》第三十三条第一款规定，初次违法且危害后果轻微并及时改正的，可以不予行政处罚（即“首违不罚”）。裁量基准对“首违不罚”在海关执法领域的应用进行了明确，并从海关执法角度对“初次违法”的界定作出一定解释。以裁量基准（一）附件《海关行政处罚“初次违法免罚”事项清单（一）》为例，该清单所述的“初次违法”是指违法行为发生前 24 个月内，当事人无走私或者违反海关监管规定的行政或者刑事违法记录。

作者：

张晓洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1113

电子邮件：dozhang@deloitte.com.cn**陈荣杰**

合伙人

电话：+86 21 2316 6922

电子邮件：rogechen@deloitte.com.cn**林健涛**

总监

电话：+86 20 2831 1057

电子邮件：tomlin@deloitte.com.cn**吴振**

高级经理

电话：+86 21 2312 7198

电子邮件：michaelzwu@deloitte.com.cn

具体而言，针对涉税、涉证、涉禁限类海关行政处罚案件，裁量基准（一）通过上述《海关行政处罚“初次违法免罚”事项清单（一）》对适用“首违不罚”的事项进行了列举，当事人初次发生清单内列举的违法事项，及时改正的，海关可以不予行政处罚。清单内列举的违法事项一般会对所涉及的违法货物或物品价值等设置金额限制。例如，对于企业进口国家限制进出口货物，且向海关申报时不能提交许可证件的情形，若希望适用“首违不罚”规则的，违法货物价值须在 10 万元以下；又如，企业应当向海关申报的项目未申报或者申报不实，影响国家许可证件管理的，违法货物价值须在 5 万元以下才可能适用“首违不罚”规则。

（二）根据裁量阶次细化量罚幅度

裁量基准设定了不予处罚、减轻处罚、从轻处罚、一般处罚以及从重处罚五种裁量阶次，并根据不同阶次规定了相应的量罚幅度，对量罚标准进行细化。针对不同情形的违反海关规定行为，裁量基准设置了违法货物价值、漏缴税款、违法物品价值等罚基类型，并根据具体情形规定罚款的上下限，细化了罚款幅度，以确保在明确具体处罚情节时能够确定相应的量罚结果。

1. 不予处罚

遵循《行政处罚法》关于不予处罚情形的相关规定，裁量基准明确了在海关执法领域不予行政处罚的情形，主要包括无主观过错、违法行为在两年内未被发现、轻微违法以及初次违法等。

除了前文提到的“首违不罚”规则以外，对于违法行为轻微并及时改正，没有造成危害后果的（简称“轻微违法”），也可不予行政处罚。对于涉税、涉证、涉禁限类海关行政处罚案件，裁量基准（一）同样采用清单方式对不予处罚的轻微违法事项进行了列举。例如，企业申报不实影响海关统计准确性，违法货物价值 20 万元以下，或者企业申报不实影响国家许可证件管理，违法货物价值 3 万元以下，且企业及时改正，没有造成危害后果的，属于轻微违法情节，海关可以不予行政处罚。

此外，需要注意的是，企业因违反海关监管规定被海关纠正后，在一年内又实施同一违反海关规定的行为的，海关可以不适用轻微违法不予行政处罚处理。

2. 减轻处罚

海关行政处罚语义下的减轻处罚，是指海关在法定的处罚方式和处罚幅度最低限以下，对违法行为人适用行政处罚。就实践中常见的违反海关监管规定的涉税、涉证、涉禁限类行政处罚案件，裁量基准（一）对适用减轻行政处罚的特定情节或情形进行了列举，例如：

- 主动供述——主动供述海关尚未掌握的违法行为的；
- 非涉税涉证类——违反海关监管规定（例如对保税监管货物的运输、存储等记录不真实，不能提供正当理由的），但没有影响国家有关进出境的禁止性或者限制性管理、税款征收、外汇管理、出口退税管理的；
- 漏缴税款较少——影响国家税款征收，漏缴税款占应缴税款比例不满 10%，且企业违规行为导致漏缴税款不满 25 万元的，或者个人违规行为导致漏缴税款不满 5 万元的；
- 多退税款较少：影响国家出口退税管理，可能多退税款占申报价格比例 10% 以下的。

裁量基准（一）同时明确了罚款类的行政处罚在减轻处罚下的量罚标准，在适用减轻处罚时：以违法货物价值为罚基的，处违法货物价值不满 5% 的罚款；以漏缴税款为罚基的，处漏缴税款不满 30% 的罚款。

如欲垂询更多本文相关信息，请联络：

税务与商务咨询

间接税服务

全国主管合伙人

李晓晨

电话：+86 21 6141 1099

电子邮件：lilyxcli@deloitte.com.cn

全国副主管合伙人

田舒

电话：+86 10 8534 2338

电子邮件：shutian@deloitte.com.cn

海关与全球贸易服务

全国主管合伙人

张晓洁

电话：+86 21 6141 1113

电子邮件：dozhang@deloitte.com.cn

华北区

牟政

总监

电话：+ 86 10 8512 5698

电子邮件：bemu@deloitte.com.cn

华东区

高立群

合伙人

电话：+86 21 6141 1053

电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

华南区

张少玲

合伙人

电话：+86 20 2831 1212

电子邮件：jazhang@deloitte.com.cn

华西区

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 8823 1208

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

3. 从轻处罚

海关行政执法领域中的从轻处罚，是指海关在法定的处罚方式和处罚幅度内，对违法行为人采用较轻的处罚方式或在法定幅度内按照较低限进行处罚。根据裁量基准，企业具有配合海关查处违法行为且认错认罚、主动消除或者减轻危害后果、危害后果较轻等情节或情形的，通常可以从轻处罚。这些情节或情形具体可以包括：

- 配合海关查处违法行为且认错认罚——配合海关查处违法行为，是指当事人为海关查处有关违法行为提供协助以利于查明案情并作出处理，且依法向海关提供相应担保。实践中这类行为通常可以表现为企业按照海关要求，积极主动全面披露案件相关单证资料，包括但不限于财务凭证、贸易单据、内部沟通记录等，且不存在隐匿、虚构事实等行为。认错认罚，是指当事人自愿如实供述自己的违法行为，对海关认定的违法事实没有异议，书面表示愿意接受海关处罚。
- 主动消除或者减轻危害后果——例如在海关调查期间主动按规定办理有关海关手续，且在海关作出处罚结论前，主动缴纳足额担保，表达补税意愿的，可以视为主动消除危害后果。
- 漏缴税款较少——影响国家税款征收，漏缴税款占应缴税款比例 10%以上 20%以下，且企业违规行为导致漏缴税款 25 万元以上 50 万元以下的，属于漏缴税款较少的情形。

裁量基准亦明确了罚款类的行政处罚在从轻处罚下的量罚标准。以涉税、涉证、涉禁限类行政罚款案件为例，在适用从轻处罚时：以违法货物价值为罚基的，处违法货物价值 5%以上不满 10%的罚款；以漏缴税款为罚基的，处漏缴税款 30%以上不满 60%的罚款。

4. 一般处罚

当不具有不予处罚、减轻处罚、从轻处罚和从重处罚情形时，海关会按照一般处罚进行处理。

仍以涉税、涉证、涉禁限类行政罚款案件为例，根据裁量基准，在适用一般处罚时：以违法货物价值为罚基的，处违法货物价值 10%以上不满 15%的罚款；以漏缴税款为罚基的，处漏缴税款 60%以上不满 1 倍的罚款。值得注意的是，在一般处罚情形下，此次发布的裁量基准对于以漏缴税款为罚基的量罚标准设定相比以往实践中“补一罚一”的做法较为宽松，而对于以违法货物价值为罚基的量罚标准设定相比以往实践中的 8%-10%罚款比例较为严格。

5. 从重处罚

海关行政执法领域中的从重处罚，是指海关在法定的处罚方式和处罚幅度内，对违法行为人采用较重的处罚方式或在法定幅度内按照较高限进行处罚。根据裁量基准，从重处罚主要适用于以暴力、威胁以及隐匿、销毁证据等方式阻碍海关执法，因走私被处罚后两年内再次实施走私行为，因违反海关监管规定被处罚后一年内再次实施同一违规行为等情节或情形。对于涉税、涉证、涉禁限类行政罚款案件，在适用从重处罚的情形下：以违法货物价值为罚基的，处违法货物价值 15%以上 30%以下的罚款；以漏缴税款为罚基的，处漏缴税款 1 倍以上 2 倍以下的罚款。

观察与建议

裁量基准是对现有海关行政执法规范的解释和细化，其制定与公布对于规范海关执法行为、引导企业合规建设都具有积极意义。在相关的具体案件中，企业可以根据其实际情况判断有关违法行为可能适用的裁量阶次，重点排查其是否存在适用不予处罚、减轻处罚、从轻处罚以及从重处罚的特定情形，从而进一步参考裁量阶次对应的量罚幅度确立处罚方式和幅度的初步预期，为后续处理与沟通建立共识基础。结合我们对海关行政执法案件的实践观察，如何争取不予处罚、减轻或从轻处罚，避免从重处罚，降低罚款金额，是不少企业关务合规管理中的关注要点。根据我们的经验，企业在涉及海关行政处罚案件的沟通过程中，可以重点做好以下方面的工作：

厘清技术概念

对于不少企业而言，根据裁量基准预判量罚幅度可能需要较强的专业技术基础。以量罚标准为例，违反海关监管规定案件的罚基通常包括违法货物价值、违法物品价值，以及漏缴税款。对于违法货物价值，需要区分不同的违法情形进行确定。当企业因申报不实影响海关统计准确性或者监管秩序的，违法货物价值指实际进出口货物价值；其中数量或者价格申报不实的，违法货物价值为申报货物价值与实际货物价值的差额部分。因此，企业在实践中预判申报不实的海关行政处罚时，需要能够对不同违法事实和后果加以区分，可能涉及较为专业的海关知识。因此，我们建议有关企业加强关务专业能力建设，在与海关沟通之前须厘清有关技术概念以作出准确的专业判断，必要时可以考虑寻求专业机构的协助和指导。

完善资料准备

企业向海关主张适用不予处罚或轻罚的，应确保能够提供恰当的证据资料。尽管裁量基准为企业争取不予处罚、减轻或从轻处罚提供了有益的指引，但裁量基准并未详细说明企业应当提供何种形式的文件或材料，用以证明其存在可以不予处罚、减轻或从轻处罚的情节。例如，裁量基准规定当事人有证据足以证明没有主观过错的，可以不予行政处罚；但在企业应当提供哪些证据，以及如何判断证据的充分性等方面，裁量基准未作进一步说明。我们认为，企业应当根据个案情况具体考虑有关的资料准备工作。例如，在涉及某些高科技商品（如集成电路）的归类申报不实案件中，有关企业可以重点考虑如何收集充分、客观的材料以证明涉案商品在归类方面的技术复杂性，并结合商品的品牌型号、加工工艺、产品结构、自身功能、应用领域等因素，论证涉案商品是否属于归类疑难商品，以此作为不存在主观过错的情节考量。

灵活运用政策

为鼓励企业自主合规，近年来海关总署出台了多项便利进出口企业的政策。相关企业应当提升其关务管理的综合能力，通过灵活应用各项政策提高经营效益。以裁量基准的“首违不罚”规则为例，涉及企业申报不实导致漏缴税款的，需要满足漏缴税款在 1 万元以下的条件。这一金额限制可能使进出口贸易规模较大的企业很难在涉及漏缴税款的海关稽查案件中适用“首违不罚”处理。对于这类企业，则可以考虑采用主动披露机制¹。在现行的海关主动披露机制下，企业主动披露六个月以内发生的涉税违规行为，或者企业主动披露六个月以上两年以内发生的涉税违规行为且漏缴少缴税款占应纳税款比例在 30% 以下或在 100 万元以下的，可不予行政处罚。相比之下，后者在不予处罚的涉税金额限制方面可能更为宽松。因此，进出口企业需要对各类海关政策有较为全面的学习和了解，如此才能够根据自身实际情况选择其中较为合适的政策进行适用。

¹ 有关中国海关主动披露机制的内容，请参见德勤中国于 2023 年 10 月发布的税务评论：
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/tax/ta-2023/deloitte-cn-tax-tap3802023-zh-231011.pdf>

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

中国

李旭升

税务与商务咨询主管合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

华北区

黄晓里

合伙人

电话：+86 10 8520 7707

传真：+86 10 6508 8781

电子邮件：xiaoli Huang@deloitte.com.cn

华东区

梁晴

合伙人

电话：+86 21 6141 1059

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：mliang@deloitte.com.cn

华南区

张慧

合伙人

电话：+86 20 2885 8608

传真：+86 20 3888 0115

电子邮件：jenzhang@deloitte.com.cn

华西区

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 8823 1208

传真：+86 23 8857 0978

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

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

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

华北区

张博

中国税务技术中心主管合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 6508 8781

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

合伙人

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

华西区

张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8008

传真：+86 28 6317 3500

电子邮件：tonzhang@deloitte.com.cn

华南区(内地)

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0115

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华南区(香港特别行政区)

戚維之

合伙人

电话：+852 2852 6608

传真：+852 2543 4647

电子邮件：dchik@deloitte.com.hk

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

关于德勤

德勤中国是一家立足本土、连接全球的综合性专业服务机构，由德勤中国的合伙人共同拥有，始终服务于中国改革开放和经济建设的前沿。我们的办公室遍布中国 30 个城市，现有超过 2 万名专业人才，向客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务与商务咨询等全球领先的一站式专业服务。

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

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

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

德勤亚太有限公司（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 个城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、班加罗尔、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、孟买、新德里、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

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

我们并未对本通讯所含信息的准确性或完整性作出任何（明示或暗示）陈述、保证或承诺。任何德勤有限公司、其成员所、关联机构、员工或代理方均不对任何方因使用本通讯而直接或间接导致的任何损失或损害承担责任。

© 2024。欲了解更多信息，请联系德勤中国。