

税务
期数 P382 – 2024 年 1 月 22 日

税务评论

横琴粤澳深度合作区新政发布 进出口税收篇

2024 年 1 月 3 日，财政部、海关总署与国家税务总局发布《关于横琴粤澳深度合作区货物有关进出口税收政策的通知》（财关税[2024]1 号）和《关于横琴粤澳深度合作区个人行李和寄递物品有关税收政策的通知》（财关税[2024]2 号），就横琴粤澳深度合作区（以下简称“合作区”）货物及个人行李和寄递物品的进出口税收政策进行了明确。同时，海关总署发布《中华人民共和国海关对横琴粤澳深度合作区监管办法》，明确了前述货物、物品的具体监管要求。本期税务评论将重点介绍上述文件中有关进出口税收的内容，从税务和商务的角度分享我们的专业观点、实践观察与建议。

货物进出口政策概述

财关税[2024]1 号文件对货物在合作区与澳门特别行政区（以下简称“澳门”）之间、合作区内部、合作区与内地之间的流通所涉及的税务处理及监管要求进行了规定。我们就其中的主要内容进行了整理并列示如下：

表 1 横琴粤澳深度合作区货物进出口税收政策概要汇总

分类情形		具体规定
“一线” 进出（澳 门与合作 区之间往 来）	合作区内企业进口自用机器、设备等	符合条件的免征进口关税、进口环节 增值税和消费税，参照减免税货物监 管年限管理；清单列举的例外商品适 用保税政策
	合作区内企业进口其他货物	保税
	经“二线”进入合作区时已征收出口 关税的货物，经“一线”运往境外	免征出口关税

作者：

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

马巍巍
总监
电话：+86 755 3353 8751
电子邮件：shelma@deloitte.com.cn

王康志
高级经理
电话：+86 20 2831 1157
电子邮件：willkwang@deloitte.com.cn

表 1 横琴粤澳深度合作区货物进出口税收政策概要汇总（续）

分类情形		具体规定
区内流通或加工	保税货物及其加工制成品在区内主体间流转（涉及四类措施货物 ¹ 除外）	保税
	保税进口货物或其加工制成品属于四类措施货物	不得在合作区开展委托加工业务；属于四类措施货物的原料未经加工可保税流转；加工后不得保税流转
“二线”进出（内地与合作区之间往来，包含有关区内货物销售给个人情形）	免税或保税货物及其加工制成品经“二线”进入内地内销或销售给个人（涉及四类措施货物的除外）	按进口货物办理海关手续，按 实际报验状态 征收进口关税、进口环节增值税和消费税，不适用选择性征收关税政策
	区内企业生产的含进口料件在区内加工增值 30%或以上的货物经“二线”进入内地（涉及四类措施货物除外）	免征进口关税，按规定征收进口环节增值税和消费税
	进口料件属于四类措施货物的，加工制成品经“二线”进入内地内销或销售给个人	按对应 料件 征收关税和执行相关措施，按 货物实际报验状态 征收进口环节增值税和消费税
	进口料件不属于四类措施货物，但加工制成品属于四类措施货物，经“二线”进入内地内销或销售给个人	按 货物实际报验状态 征收进口关税、进口环节增值税和消费税，执行相关措施
	在“一线”已按规定缴纳，或区内已补缴关税、进口环节增值税和消费税，经“二线”进入内地	不再征收进口税收
	自内地经“二线”进入合作区	视同出口，实行增值税和消费税退税，征收出口关税（如涉及），根据需要办理出口报关等海关手续，参照实施免税或保税监管措施

表格中提及的各项相关政策中，下列项目值得重点关注：

1. 自用机器、设备等“一线”进口免税

根据财关税[2024]1 号文件规定，合作区与澳门之间经“一线”进出的货物（过境合作区货物除外）实施备案管理。包括在合作区登记注册且具有独立法人资格的企业（即合作区内企业）等在内的区内主体进口自用的机器、设备（不含飞机、汽车、船舶及游艇等交通设备）、模具及维修上述商品用的零配件、基建物资（不含室内装饰、装修物资），免征进口关税、进口环节增值税和消费税。

¹合作区内主体经“一线”进口涉及实施关税配额管理，贸易救济措施，中止关税减让义务、加征关税措施，为征收报复性关税而实施加征关税措施（实施第一、二批对美加征关税商品排除措施，且在排除期内的除外）的货物为四类措施货物。

如欲垂询更多本文相关信息，请联系：

税务与商务咨询

间接税服务

全国领导人

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

张晓洁

合伙人

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

上述可适用免税政策的零配件商品包括《中华人民共和国进出口税则（2023）》第八十四、八十五、九十章，以及第九十五章品目 9508 项下的商品（“一线”不予免税商品清单内的商品除外）。经“一线”进入合作区的免税货物的监管年限，参照进口减免税货物的监管年限管理；监管年限未届满的免税货物申请提前解除监管或者转让给合作区免税进口主体外的其他主体的，参照进口减免税货物有关规定补缴相应进口关税、进口环节增值税和消费税。

在保持政策相对稳定的前提下，财政部、海关总署等有关部门将在必要时调整适用免税政策的货物和进口主体范围。享受免税的进口主体名单由合作区执行委员会会同拱北海关等有关部门确定，动态调整；进口主体也可以申请主动放弃免税资格，放弃后 36 个月内不得再次申请免税。

值得注意的是，虽然都无需实际缴纳税款，但海关层面的货物免税待遇一般优于保税待遇；前者适用免税货物海关监管的规定，海关监管期满后即可自由处置而无需缴税，后者则是暂缓征税，一旦有关条件改变则仍需缴纳税款。对比合作区与国内其他综合保税区的相关政策可发现，合作区的免税商品清单与国内其他综合保税区比较接近，均以区内企业的自用机器、设备及零配件、基建物资为主。和海南自贸港的政策相比，两者的免税商品范围体现了各自的区域侧重，例如海南自贸港通过正面清单的方式，将客车、飞机等用于交通运输、旅游业的营运用交通工具及游艇纳入了进口免税范围。

2. 明确不适用内销选择性征收关税政策情形

内销选择性征收关税政策是指对设在海关特殊监管区域内的企业生产、加工并经“二线”（监管区域与境内区外之间）销往境内区外的货物，根据企业申请，对该货物按其对应进口料件或按实际报验状态征收关税。自 2020 年 4 月 15 日起，该政策已扩展到所有综合保税区。这项政策赋予了综合保税区内企业选择权，企业可以比较上述两种方式，选择其中最为有利的方式缴税。

财关税[2024]1 号规定，经“二线”从合作区进入内地内销的免税或保税货物及其加工制成品，应以实际报验状态征税，明确其不适用选择性征收关税政策。

3. 进口原料加工增值达 30% “二线”进口免征关税

对合作区内企业生产的含进口料件在合作区加工增值达到或超过 30% 的货物，经“二线”进入内地免征进口关税，按规定征收进口环节增值税和消费税。仅经过微小加工或者处理的，以及其他按有关规定应当征收进口关税的，不适用此规定。其中，加工增值比例的计算公式为：
$$\left[\frac{(\text{货物内销价格} - \sum \text{境外进口料件价格} - \sum \text{境内区外采购料件价格})}{(\sum \text{境外进口料件价格} + \sum \text{境内区外采购料件价格})} \right] \times 100\% \geq 30\%$$

上述类似政策已在海南洋浦保税港区实施，相比之下两者的加工增值比例计算公式一致；而在部分项目的口径表述上，洋浦保税港区的相关办法对公式中提及的各类价格项目的确定方式已作出规定，并明确了有关企业在洋浦保税港区生产的不含有进口料件的货物，出区内销时免征进口关税等事项。目前，财关税[2024]1 号文件尚未对其所列公式中各项的确定方式提供更具体的解释，因此围绕比例计算等方面仍有一些执行口径有待明确，例如，当区内企业采购其他区内企业使用进口料件加工的产品时，应该如何计算加工增值？是否可将其他区内企业加工增值部分计入本企业的产品增值，还是需要进行相应的剔除？下一步相关部门是否会参考洋浦保税港区的执行办法，对加工增值比例计算所涉及的有关项目的确定方式作出规定，并进一步明确有关执行口径，值得保持关注。

4. 四类措施货物的特殊规定

合作区内主体经“一线”进口涉及实施关税配额管理²，贸易救济措施³，中止关税减让义务、加征关税措施⁴，为征收报复性关税⁵而实施加征关税措施（实施第一、二批对美加征关税商品排除措施，且在排除期内的除外）的货物（以下简称四类措施货物），仅适用保税政策。

² 中国目前实施进口关税配额管理的商品共 8 类，包括化肥、小麦、玉米、大米、食糖、棉花、羊毛、毛条。关税配额量内进口的产品适用关税配额税率，配额量外进口的产品按照《中华人民共和国进出口关税条例》的有关规定执行。

³ 为维护公平贸易和正常的竞争秩序，中华人民共和国商务部针对部分进口货物实施贸易救济措施，措施主要包含反倾销、反补贴、保障措施。适用贸易救济措施的进口商品由中华人民共和国商务部裁定。

⁴ 根据《国务院关税税则委员会对原产于美国的部分进口商品中止关税减让义务的通知》（税委会[2018]13 号），为维护我国利益，平衡因美国对进口钢铁和铝产品加征关税（即“232 措施”）给我国利益造成的损失，国务院关税税则委员会决定对原产于美国的部分进口商品（如：水果及制品、猪肉及制品等 128 项进口商品）中止关税减让义务，并在现行适用关税税率基础上加征关税。

⁵ 2018 年 4 月 4 日，美国政府发布了加征关税的商品清单，对我国输美的 1,333 项商品启动加征 25% 的关税。为应对美方加征关税给我国利益造成的损失，根据国务院关税税则委员会发布的有关公告，我国分批多次对原产于美国的部分商品加征关税。

- 保税进口货物或其加工制成品属于四类措施货物的，不适用进口原料加工增值达 30% “二线” 进口免征关税的政策，也不得在合作区开展委托加工业务。
- 合作区内进口料件属于四类措施货物的，加工后不得保税流转，未经加工的四类措施货物可开展保税流转，其加工制成品销售给个人或经 “二线” 进入内地内销的，一律按对应料件征收进口关税和执行相关措施，并按货物实际报验状态征收进口环节增值税、消费税。
- 合作区内进口料件不属于四类措施货物，但加工制成品属于四类措施货物的，销售给个人或经 “二线” 进入内地内销的，一律按货物实际报验状态征收进口关税、进口环节增值税和消费税，执行相关措施。

相比于国内其他海关特殊监管区域的相关政策，上述关于四类措施货物的特殊规定似乎属于国内首次发布。在此之前，国内其他综合保税区等海关特殊监管区域缺乏对这四类措施货物的特殊处理规定。该规定使得四类措施货物无法通过合作区规避相应的预期措施效果，从而避免合作区优惠政策成为避税工具。后续不排除国内其他区域参考跟进该政策的可能性。

5. 有关货物自内地入区视同出口

内地经 “二线” 进入合作区的有关货物视同出口，按规定实行增值税和消费税退税，涉及出口关税应税商品的征收出口关税，根据需要办理出口报关等海关手续。根据国家税务总局最新发布的《关于调整横琴粤澳深度合作区有关增值税和消费税退税货物范围的通知》（财税〔2024〕1号），部分内地销往合作区的货物虽不在国家不适用出口退税的货物和免税货物的范围内，但该文特别规定不予退税，涉及进出口税则中共30章的商品（详细清单请见前述法规的附件）。同时，同期发布的《中华人民共和国海关对横琴粤澳深度合作区监管办法》提及，“合作区与内地之间进出的国内流通货物、物品（包括已按规定缴纳进口税收的货物等），海关不实施监管”。但在相关法规条例中，尚未发现对 “国内流通货物、物品” 进行明确定义。对于在合作区出口退税范围的货物，企业是否可以根据需要选择办理 “二线” 进入合作区的出口报关、适用增值税和消费税退税政策，或者选择不办理出口报关、视为国内流通货物而不适用增值税和消费税退税政策，有待澄清。

个人行李和寄递物品政策概述

财关税[2024]2 号文件对经 “一线” 进入合作区（简称 “一线” 入区）、合作区经 “二线” 进入内地（简称 “二线” 出区）的个人行李和寄递物品有关税收政策作出规定。

对 “一线” 入区环节，该文件明确以自用、合理数量为限且符合有关管理规定的，予以免税放行（明确规定不予免税的除外），此举将 “一线” 征税调整为 “一线” 放开，意在便利合作区人员进出，吸引澳门居民就业创业，促进合作区人才集聚。对 “二线” 出区环节，该文件将 1996 年以来居民旅客进境物品 5,000 元免税限额提高至 8,000 元，体现了对合作区的支持力度，也为未来相关政策是否会根据经济社会发展需要进行调整带来想象空间。此外，文件亦突出了加强监管的思路，如规定旅客享受免税获取的物品，属于个人使用的最终商品，不得再次销售，以及对短期内多次往返的旅客，海关只放行其旅途必需物品等。

我们将财关税[2024]2 号文件关于合作区进境物品的相关政策与现行的一般政策进行了简要对比列示如下：

表 2 居民个人进境物品政策对比

限额规定		超限额处理	免税额
寄递物品	合作区规定	“一线” 入区：文件未明确提及； “二线” 出区：超出自用、合理数量的应当按照货物征管	“一线” 入区：参见 “限额规定” ； “二线” 出区：文件未明确提及
	一般规定	超出限额的，应办理退运手续或者按照货物规定办理通关手续； 邮包内仅有一件物品且不可分割的，虽超出规定限额，经海关审核确属个人自用的，可以按照个人物品规定办理通关手续	税款不超过 50 元人民币的免征

表 2 居民个人进境物品政策对比（续）

旅客携带物品	限额规定		超限额处理	免税额
	合作区规定	“一线”入区：以自用、合理数量为限，免税放行（国家法律、行政法规明确规定不予免税的除外）； “二线”出区：居民旅客携带物品不超过 8,000 元人民币的，免税放行	“一线”入区：文件未明确提及 “二线”出区：超出自用、合理数量的应当按照货物征管	参见“限额规定”
	一般规定	进境居民旅客携带在境外获取的个人自用进境物品，总值不超过 5,000 元人民币的，免税放行；单一品种限自用、合理数量	符合个人自用的，海关仅对超出部分的个人自用进境物品征税；对不可分割的单件物品，全额征税	参见“限额规定”

观察与建议

整体而言，本次发布的横琴粤澳深度合作区货物和个人行李及寄递物品进出口税收政策，在海南洋浦保税港区、洋山特殊综合保税区等其他海关特殊监管区域已有政策的基础上，依据合作区的实际情况做出了优化调整。结合近期国家发展和改革委员会发布的《横琴粤澳深度合作区总体发展规划》，海关总署发布的《中华人民共和国海关对横琴粤澳深度合作区监管办法》等文件，我们乐见横琴粤澳深度合作区的发展探索已进入深水区。

横琴粤澳深度合作区是粤港澳大湾区内的重要特殊区域之一，对于境内外投资者而言，如何协同合作区的政策优势积极对接澳门是值得关注的课题。我们建议境内外投资者密切关注横琴粤澳深度合作区的发展动向，深入考虑公司业务布局，梳理整体交易流程，以期充分享受优惠政策带来的益处，提升集团的经营效率。

德勤中国将持续关注粤港澳大湾区的整体区域规划以及相关地区的支持政策、分享观点与实践观察。德勤中国会积极提供与粤港澳大湾区相关的一揽子的全方位专业服务和工具支持，协同各地政府提高营商环境，助力各行业投资者实现更多的粤港澳大湾区的投资、合作机会。

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

税务与商务咨询领导合伙人

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

中国税务技术中心领导合伙人

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。