

东盟协定税率在走私普通货物案件中的适用及合规提示

走私普通货物案件中，影响定罪量刑的核心要素是涉案货物的偷逃应缴税额，而决定偷逃应缴税额的重要因素除了计税价格外，当属货物原产地的认定以及关税税率的适用。货物原产地如何认定，以及能否适用协定税率计核可能来自协定国或地区的货物关税，直接关系到罪与非罪、罪轻罪重，对案件具有举足轻重的影响，一直都是实务争议的焦点。随着我国与各大经济体签订的贸易协定越来越多，尤其是与东盟成员国之间的贸易迅猛发展，原产于东盟成员国货物涉嫌走私的案件体量也有了增长。无论是在走私犯罪案件办理中，还是在正常跨境贸易场景下，协定税率适用问题的重要性日益凸显。本文拟结合虚拟案例，系统梳理我国关税法体系下协定税率的适用规则，具体探讨东盟协定税率在走私普通货物案件中的适用，并基于此对企业在跨境贸易中适用协定税率需满足的享惠要件做出合规提示。

一、引言：虚拟案例背景及核心争议

虚拟案例背景：香港A公司向印度尼西亚供货商采购货物后向国内B公司销售，案涉货物先自印度尼西亚运抵香港后再进口至国内。B公司作为境内收货人在进口申报该批货物时虽将货物原产国申报为印度尼西亚，但未提交东盟原产地证书，亦未申明适用《中国-东盟全面经济合作框架协议》（以下简称“《中国东盟框架协议》”）的协定税率，且涉嫌低报了货物价格。由于该货物的中国-东盟协定税率低于最惠国税率，在该案件处理中，是否可以适用该协定税率来计核案涉货物的偷逃税款金额？

二、法律框架：关税税率体系的构成与协定税率的适用条件

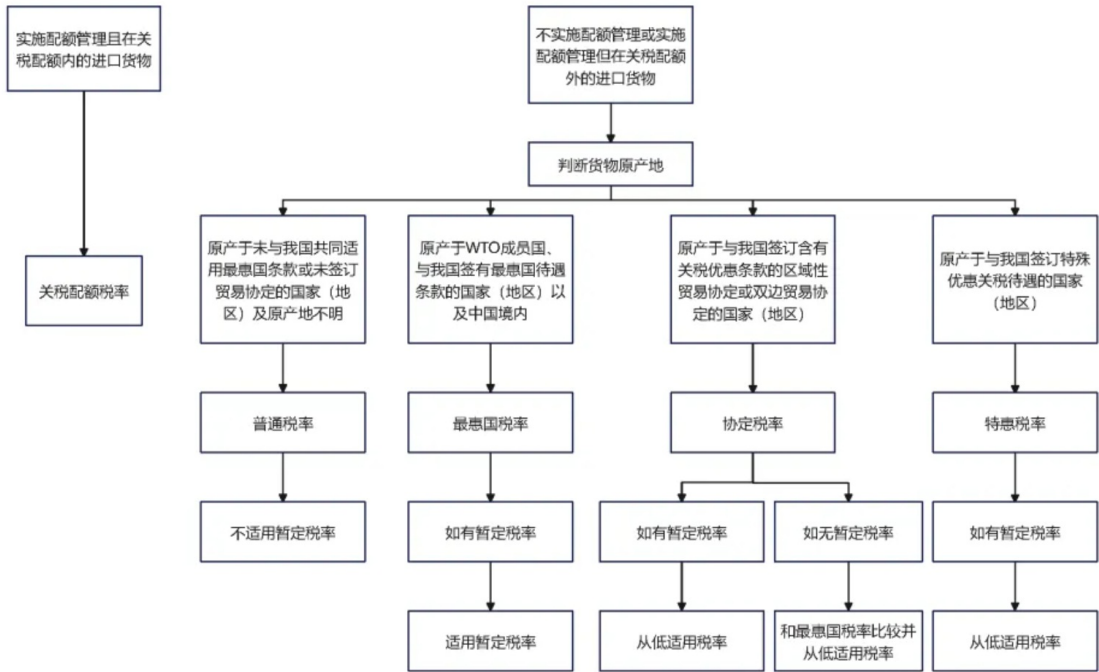
（一）我国进口关税税率体系概述

我国《关税法》确立的较为常见的关税计征方式是从价计征，即应纳税额按照计税价格乘以比例税率计算。因此，准确适用关税税率是计核税款的重要前提。《关税法》规定了四个进口税率层次以及两种特殊税率，具体如下：

1. 普通税率：适用于原产于未与我国共同适用最惠国条款或未签订贸易协定的国家（地区）以及原产地不明的进口货物。通常情况下，普通税率是最高税率。
2. 最惠国税率：适用于原产于WTO成员国、与我国签有最惠国待遇条款的国家（地区）以及中国境内的进口货物。由于前述国家（地区）范围相当广泛，其适用最为普遍。
3. 协定税率：适用于原产于与我国签订含有关税优惠条款的区域性贸易协定或双边贸易协定的国家（地区）（如东盟、RCEP等）的进口货物。
4. 特惠税率：适用于原产于与我国签订特殊优惠关税待遇的国家（地区）的进口货物。

5. 关税配额税率：实行关税配额管理且在关税配额内的进出口货物特殊适用的税率。
6. 暂定税率：对进出口货物在一定期限实行的特殊税率。

上述税率在货物进口时具体适用的规则可见下图：



由上图可知，进口货物适用的具体税率需要结合货物原产地来分析判断，某一协定税率仅限原产于该特定双边或多边贸易协定签署国的货物适用。

(二) 享受协定税率的法定条件

以开头虚拟案例所涉《中国东盟框架协议》为例，若该协定所涉货物要享受协定税率，需要满足相应的实体条件和程序条件。

1. 实体条件

货物必须原产于协议成员方，并满足协议规定的原产地标准。根据海关总署公告2019年第136号关于公布《中华人民共和国海关〈中华人民共和国与东南亚国家联盟全面经济合作框架协议〉项下经修订的进出口货物原产地管理办法》的公告（以下简称“136号公告”），确定货物为《中国东盟框架协议》项下原产货物需同时符合原产地标准以及直接运输等辅助规则。

(1) 东盟原产地标准

根据136号公告附件第三条规定，原产货物包括三类情形：一是在中国或者一个东盟成员国完全获得或者生产的；二是在中国或者一个东盟成员国仅使用原产材料生产的；三是在中国或者一个东盟成员国非完全获得

或者生产的，但是符合属于《产品特定原产地规则》适用范围，或虽不符合《产品特定原产地规则》适用范围，但其区域价值成分不低于40%的货物，或属于《中华人民共和国进出口税则》指定章节项下货物，其非原产材料制造或者加工后，发生了4位级税则归类改变的。

（2）东盟原产地辅助规则

136号公告附件第三条同时规定，符合本办法规定的东盟成员国原产货物，最后生产工序在该东盟成员国境内完成，并且自该成员国直接运输至中国境内的，可以适用《中国东盟框架协议》的协定税率。这意味着原产货物还须满足双方之间的直接运输规定，即中国—东盟协议项下进口货物从一个东盟成员国直接运输至我国境内，途中未经过中国、该东盟成员国以外的其他国家或地区。对经过中国、该东盟成员国以外的其他国家或地区转运的货物，如同时符合下列条件的，应当视为“直接运输”：一是货物经过这些国家或者地区仅是由于地理原因或者运输需要；二是未进入这些国家或者地区进行贸易或者消费领域；三是货物经过这些国家或者地区时，除装卸、重新装卸，或者其他为使货物保持良好状态所需的处理外，货物在其境内未经任何其他处理。

2. 程序条件

进口申报时必须主动申明并要求享受优惠，并提交符合规定的有效原产地证明文件。这是强制性程序要件。享受协定税率的关键，在于进口时向海关进行享惠申报并提供有效的原产地证明。根据海关总署公告2021年第34号《关于优惠贸易协定项下进出口货物报关单有关原产地栏目填制规范和申报事宜的公告》（以下简称“34号公告”）规定，进出口货物收发货人或者其代理人在办理优惠贸易协定项下货物海关申报手续时，应当如实填报《报关单》商品项“优惠贸易协定享惠”类栏目，并以电子方式上传原产地证书（或者流动证明）、商业发票、运输单证等。

同时，136号公告第十六条也规定，货物申报进口时，进口货物收货人或者其代理人未申明适用《中国东盟框架协议》协定税率，也未按照本条规定就该进口货物是否具备东盟成员国原产资格进行补充申报的，其申报进口的货物不适用协定税率。收货人或者其代理人在货物放行后向海关申请适用《中国东盟框架协议》协定税率的，已征税款不予调整。因此，协定税率并非自动适用，而是“依申请适用”。境内收货人如未尽到申报和证明义务，海关通常有权依法按照最惠国税率或其他税率计征关税。

三、案例剖析：协定税率在走私普通货物案件偷逃税款计核中的具体应用

首先，案涉货物不符合原产于东盟的实质性规则。虽然货物于案发时申报入境且在原进口时原产地申报为印度尼西亚，但未提供有效的原产地证书；即使有证据证明该等货物系在印度尼西亚国内完全获得，由于货物是由国内B公司向香港A公司采购，在入境中国前已经过中国香港并进行贸易，仅从原产地认定规则的实体层面而言，已经因不符合直接运输原则而无法认定为原产于东盟的货物。

其次，案涉货物不符合协定税率适用的程序性规则。货物在原进口时未申请东盟原产地证明，未填报《报关单》商品项“优惠贸易协定享惠”类栏目，亦未以电子方式上传原产地证书（或者流动证明）、商业发票、运输单证等证明，因此在原进口时就未享受东盟协定税率，仍适用了最惠国税率。其在进口时未向海关进行享惠申报并提供有效的原产地证明，不符合协定税率适用的程序性要求。

需要注意的是，执法实践中海关行政监管和走私犯罪案件办理对程序条件的要求存在客观差异。在虚拟案例的情境中，案涉货物因既不符合协定税率适用的实质条件、也不符合协定税率适用的程序要求故无法适用协定税率计核偷逃税款，这在海关行政监管和刑事司法中是一致的；但刑事司法实践中，走私普通货物案件适用协定税率是否也要求严格符合进口时申报的程序要件，从我们检索到的判例来看，存在不同的裁判观点。大部分的裁判观点认为协定税率在计核走私普通货物税款中的适用条件不仅需要货物具备来自协定国家或地区、直接运输的实质要件，还需满足进口时申报的程序要件。也有裁判观点认可当走私货物具备实质要件即可适用协定税率。该问题的论证，涉及“行政不法”与“刑事不法”保护法益的差别、以及对行政和刑事法律调整领域和调整目的性的理解，法学界对此有不同的观点；同时还涉及刑事案件举证责任的分配以及“存疑时有利于被告人”等认定规则的运用，本文囿于篇幅暂不做展开，将择时另行文探讨。

四、合规提示

为帮助企业更顺畅地享受中国—东盟自贸区的关税优惠，降低关税成本，现将需要准备的核心单证和关键的申报条件梳理如下：

1. 有效的原产地证书：这是享受关税减让的“护照”

提交由东盟成员国签证机构签发的中国—东盟自贸区原产地证书（FORM E）正本。申请证书，注意务必根据货物的实际生产情况，准确填写原产地标准，例如完全原产的“WO”、符合特定产品规则的“PSR”或区域价值成分百分比等。

2. 其他商业单证

包括商业发票正本、装箱单以及其他商业单证。这些文件用于辅助海关全面了解货物情况。

3. 确保满足直接运输规定

根据海关总署2024年第110号公告《关于简化优惠贸易安排项下经第三方运输货物单证提交要求的公告》，运输单证的提交已大幅简化。如果货物是全程集装箱运输，并且集装箱箱号和封志号未发生变动，提供证明此情况的单证（如集装箱动态表等）即可，无需再另行提交第三方未再加工证明。

4. 准确申报与信息录入

根据34号公告，进出口货物收发货人或者其代理人在办理优惠贸易协定项下货物海关申报手续时，应当如实填报《报关单》商品项“优惠贸易协定享惠”类栏目，并以电子方式上传原产地证书（或者流动证明）、商业发票、运输单证等。

5. 把握证书有效期

务必在原产地证书的有效期内完成进口申报。虽然一般规定是自签发之日起1年内有效，但可能存在特殊情况，建议提前确认。

五、结语与启示

通常情况下，更为优惠的协定税率在适用时需要同时符合实体条件和程序条件。对企业而言，按要求获取相应的原产地证书并合规申报，才能充分享受“协定的红利”。当前，全球经贸格局深度调整，区域一体化正以前所未有的速度推进。我国以《中国东盟框架协议》为代表的自贸协定，通过持续升级的原产地规则、关税减让和市场准入条款，为区域内企业构建了高度便利化和紧密联系的贸易网络。

然而，机遇与挑战并存。日益紧密的贸易安排意味着规则更为复杂、专业且动态变化。对于企业而言，能否精准把握并严格遵守包括原产地认定、海关程序等在内的各项合规要求，已不再是简单的法务成本，而是直接决定企业能否真正享受自贸红利的核心竞争力。一个微小的原产地判定或申报失误，不仅有可能导致货物无法享受零关税、使企业错失市场竞争力，更有可能因涉嫌偷逃税款面临行政甚至刑事处罚。因此，我们建议企业务必将贸易合规从被动的“遵循义务”提升为主动的“战略资产”，持续关注协定规则的演变，通过内部建立或借助专业力量构建严谨的合规体系，确保在享受区域贸易安排带来的便利与优惠的同时，每一步都行稳致远。

本文作者



姜迎宁 (JIANG Yingning)

jiangyingning@haiwen-law.com



扫描二维码
查阅简历

2025-11-10