



“税”到渠成， 破解资本市场 税务难题

——拟上市公司的
常见税务合规
问题及对策探讨

心向未来，践行今朝。
kpmg.com/cn



背景情况

近年来，企业合规性是上市的“必备条件”，保荐机构、律师在企业上市过程中都要进行合规性审查，评估企业合规风险，指导企业积极改进，并发表正式意见。

对于涉外业务具有一定规模、进出口业务量较大的拟上市企业，海关业务方面的合规性问题就显得极为重要，涉及关税及进口环节代征税缴纳、对出口退税的影响、出口管制、罚款罚金和违规犯罪等守法情况，以及社会信用管理等。关务合规是拟上市企业合规性审阅的重要方面，会对税务和财务状况产生较大的、甚至是决定性的影响，同时也会直接影响企业跨境供应链的合规安全和持续稳定，既涉及当下的上市合规问题，又涉及未来的持续健康发展，保荐机构和律师往往需要会计师事务所的税务关务团队的专业协助，进行关务合规评估，针对潜在风险协助企业及时进行完善改进，才能顺利迈向上市之路。

近期毕马威团队协助某拟上市企业的出口业务的原产地管理关务合规事项，满足了原产地管理的合规性要求，并实现了对现有业务影响的最小化，确保该项出口业务持续健康开展。本文以此为契机，并结合其他案例，探讨拟上市企业在上市过程中如何进行关务合规性管理和筹划。

原产地管理关务案例分享

原产地管理是进出口企业较容易出现合规隐患的方面，集团性企业在跨境供应链安排中，为了适用低关税或规避加征关税，以“国外简单游”的方式，改变原产地以节约税负，但该种安排很有可能不符合最终出口目的国的原产地管理要求。

案例——境外简单游，规避加征关税

近年来，由于中美贸易摩擦，美国启动301调查后对大部分原产于中国的商品加征高额的特别关税。

近期的这个案例中，如下方图例1所示，国内出口企业A，先将产品总成或成套散件出口至东南亚某国，进行直接贴牌或简单组装，然后将完成品出口至美国，美国子公司B向美国海关申报东南亚某国原产，不征收加征关税。毕马威关务团队经过合规审阅发现，以上“国外简单游”的方式，在东南亚某国并未构成实质性加工，根据美国的“非优惠原产地规则-实质性改变”的相关规定，此举并不足以将商品的“经济国籍”从中国变更为东南亚某国，存在原产地申报不实的风​​险。特别是在中美贸易摩擦背景下，美国海关对包含中国成分的、经过多国加工的商品，原产地审查更加频繁且日趋严格，以上安排存在极大的风险，美国子公司B涉及补交27.5%的关税，还将有可能被处以漏缴税款金额0.5倍至8倍的罚款（不超过商品总价值）。上述风险将可能直接改变A的财务状况，并对合规状况产生实质性的影响，而不满足上市要求。



毕马威团队协助企业通过主动披露、寻找有利因素等角度，降低不利影响，使风险在可控范围之内。同时，进行合规性辅导，协助客户重新规划和改善供应链和生产链安排，按照美国非优惠原产地管理要求，从形式、外观、性质或属性、价值增加等多个维度分析，充分考虑技术实施条件和对现有业务模式的影响，设计和规划实施方案，并提供持续性的落地实施协助。按照新方案，如下方图例2所示，客户将国内的部分加工环节移至东南亚某国，适当增加当地的采购量，在东南亚某国实质性加工成完成品后，出口至美国。通过毕马威团队的辅导协助，实现了对现有业务的影响的最小化，确保该项业务持续健康开展，同时满足了原产地管理的合规性要求，助推客户顺利开启上市之路。





企业上市过程中常见的关务合规风险

3.1

商品归类申报方面

对于进出口企业来讲，规范申报是进出口行为的核心。其中，商品编码（税号，HS code）是决定货物进口关税税率、出口退税率、监管条件等的重要依据，因此企业准确归类并申报商品编码尤为重要。由于技术性强、产品复杂多样等原因，企业在商品归类管理上存在困难，隐含较高的海关合规风险，引发补税、行政处罚、海关信用等级下降等后果。

案例——归类申报不实

拟上市的国内企业C，先后以一般贸易方式进口申报价值8500余万元的球化石墨，该商品为C的最主要原材料，进口申报品目为2504项下，进口关税率为3%。毕马威团队在合规性审阅中，经过查看实际货物、调取技术资料、与相关人员访谈，发现该商品实际为人造石墨，应当归入品目3801项下，进口关税率为6.5%。经测算，涉及少缴关税约300万，增值税约39万元，同时面临最高约678万的罚款风险。该情况对企业财务状况造成了较大的影响，同时对未来业务开展和盈利预期也产生影响。

3.2

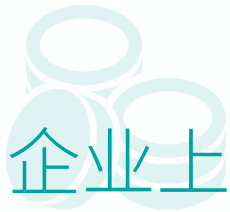
加工贸易管理方面

海关对加工贸易业务有着严格的管理，企业实际运营过程中，由于内控机制不完善、合规意识薄弱及工作人员专业技术不过硬等因素，可能存在单耗不准确、擅自处理保税货物、实际库存与海关在账数据存在较大差异（“保税料件短少”）等问题，隐含海关补税和处罚风险。

案例——单耗申报不准确

以加工贸易为主的拟上市企业D，海关对其实行手册监管，进口原材料，出口汽车配件完成品，所有原材料归并后在海关均按照公斤重量单位以及历史单耗进行备案，实际生产中，采取数量单位进行生产管理。

由于该企业在实际生产过程中不同成品的耗用不同，经办人员未严格按照不同成品的单耗进行备案、也未及时检查核对实际生产单耗与海关备案单耗的差异，而仅仅凭借历史单耗数据进行申报核销，导致加贸管理与实际生产情况严重脱节，致使保税料件严重短少，涉及货值约8000万元，关税约300万元，进口环节增值税约1100万元，同时面临巨额罚款风险。对财务数据和守法情况产生重大影响，暂缓上市进程。



企业上市过程中常见的关务合规风险

3.3 特许权使用费

近年来，海关加大了对特许权使用费的关注力度，对于对外支付特许权使用费、同时存在货物进口的情况，如果符合海关征税条件的（与进口货物相关、构成销售条件、且未包含在进口货物价格中），海关会征收税款。同时，海关还以公告的方式明确了企业对于上述涉税问题的申报义务和具体操作，对于违反规定的，还会涉及滞纳金乃至罚款等。

案例——对外支付的特许费涉及海关征税问题

国内拟上市公司E，与海外合作，引入国外合作伙伴技术，生产冷却类产品并在国内销售。E与国外合作伙伴签订《技术许可协议》，得到授权使用冷却产品相关的制造加工等技术，并按照销售额5%支付特许权使用费，近3年期间共支付特许费约2.4亿元。E同时从国外合作伙伴处进口了大量的资材、半成品和完成品。

毕马威团队在合规审阅中发现，E进口的完成品、半成品和一部分的资材涉及海关征税问题，核算涉及关税约900万元，进口环节增值税约1600万元，同时面临滞纳金和罚款的风险。对财务情况产生较大影响，需要结合其他因素对E的上市进行整体再评估。

3.4 出口管制

《出口管制法》已于2020年12月1日正式生效，该法填补了中国在出口管制管理方面的法律空白，标志着中国出口管制的法制化、系统化和国际化。此外，相关部门陆续颁布后续配套相关管制清单和管理措施，对企业出口业务产生一定程度影响。对于涉及高精尖技术产品和服务出口的企业，我们特别提请注意，《出口管制法》对传统意义“出口”外延有所扩展，企业经营中货物跨境转移、技术传递等也将被视为出口，管制物项的最终目的地和最终用户等更是国家对“出口”管理的延伸，应着重关注出口管制方面的风险，稍有不慎，可能引来巨大损失。

3.5 海关估价与转让定价

转让定价管理一直是跨国集团性企业的重要课题，不仅仅涉及税务问题，同样涉及海关角度的问题。近年来，中国海关不断加大从转让定价角度对关联交易进行价格质疑的力度，也包括上述提及的特许权使用费问题，很多案例涉及巨额补税。这里，也要提示集团性企业，进行转让定价安排的时候，在关注税务风险的同时，也要关注海关角度价格质疑的风险，统筹考虑、综合评估，实现合规管理，避免对上市之路带来不利影响。



对策探讨

上述关务合规问题可能会影响保荐机构和律师发表意见，直接对企业上市亮起红灯或者产生重大影响，因此企业和保荐机构需要特别予以重视。我们建议：

4.1 开展上市前专门的关务合规性审阅

上市前进行必要的关务合规评估，借助会计师事务所的专业关务团队，查找潜在的风险点，以满足上市合规性的要求，尤其是涉及上述提及的对美进出口、加工贸易、特许权使用费等相关业务的企业。

4.2 妥善处置风险并积极进行改善

对于在合规性审阅中发现的问题或者风险点，要及时妥善的进行处理，争取最为有利的结果，降低潜在的影响。同时应积极进行改善和提高，尽快满足合规性的要求。

4.3 建立持续性合规管理机制

上市后，更应该重视持续性合规建设，完善关务管理机制，积极引入自动化合规管理工具，以完善内部合规体系建设；同时，应建立定期关务合规审阅制度，以确保上市前问题的改善成果，并便于及时发现新的风险、及时整改，持续满足上市的合规性要求。

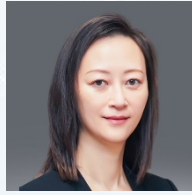
4.4 积极开展海关AEO管理

AEO (Authorized Economic Operator, 经认证的经营者) 企业是经海关认证的高资信企业，是企业合规性的体现。通过AEO认证管理，可以对内部控制、财务状况、守法规范、贸易安全等方面进行深入评估，可以助推合规水平的提升。

综上，拟上市企业在进行上市准备时，应当全面考虑合规要求，对于涉外企业，需着重关注关务合规问题，及时发现问题、降低风险、积极改善，满足上市企业的合规性要求，确保跨境供应链的安全稳定，促进企业顺利上市并保持健康持续发展。

毕马威团队在为拟上市企业提供包括上市税务健康检查、关务合规、跨境供应链的安全稳定方面的一站式服务。针对上述拟上市公司常见关务合规风险问题，我们已为多家企业提供服务，推动企业上市进程。如贵公司有相关问题，敬请与我们联系。

联系我们



李一源

税务业务发展主管合伙人
毕马威中国
电话：+86 (20) 3813 8999
邮箱：lilly.li@kpmg.com



周重山

中国贸易和关务服务主管合伙人
毕马威中国
电话：+86 (10) 8508 7610
邮箱：ec.zhou@kpmg.com



谭伟

税务合伙人
毕马威中国
电话: +86 (28) 8673 3915
邮箱: wayne.tan@kpmg.com



赵明

总监，国际贸易和海关
毕马威中国
电话：+86 (22) 2320 8108
邮箱：lucien.zhao@kpmg.com

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2021 毕马威企业咨询(中国)有限公司—中国有限责任公司, 是与英国私营担保有限公司—毕马威国际有限公司相关联的独立成员所全球性组织中的成员。版权所有, 不得转载。在中国印刷。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球性组织中的独立成员所经许可后使用的商标。