

非洲地区工程项目税务筹划管理研究分析

——以乍得项目为例

段丙权, 高 伟

中国石油管道局工程有限公司国际分公司, 河北 廊坊

收稿日期: 2022年9月30日; 录用日期: 2022年11月29日; 发布日期: 2022年12月8日

摘 要

有效税务筹划是保障国际工程项目取得预期经营效益的重要手段。税务筹划不合理, 将导致项目成本上升、效益流失、竞争力下降, 同时面临着较大税务罚款风险。以乍得地区项目为依托, 在研究税务环境、税务筹划做法及面临关键风险的基础上, 提出了税务筹划应对措施和税务审计保障措施, 旨在为国际工程承包企业税务筹划工作提供借鉴和参考, 帮助企业降低税务负担, 合理保证经营效益的实现。

关键词

非洲地区, 乍得项目, 税务筹划, 应对措施

Research and Analysis on Tax Planning Management of Engineering Projects in Africa

—Taking Chad Project as an Example

Bingquan Duan, Wei Gao

International Department of China Petroleum Pipeline Bureau, Langfang Hebei

Received: Sep. 30th, 2022; accepted: Nov. 29th, 2022; published: Dec. 8th, 2022

Abstract

Effective tax planning is an important means to ensure that international projects can achieve expected operating benefits. Unreasonable tax planning will lead to the increase of project cost, loss of benefits, and decline of competitiveness, while facing greater risk of tax fines. Relying on the

project in Chad, on the basis of studying the tax environment, tax planning practices and facing key risks, it proposes tax planning response measures and tax audit safeguard measures, aiming to provide reference and reference for the tax planning work of international project contracting enterprises, help enterprises reduce tax burden and reasonably ensure the realization of business objectives.

Keywords

Africa Region, Chad Project, Tax Planning, Countermeasures

Copyright © 2022 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 引言

在“一带一路”倡议推动下,我国工程承包企业实现了海外业务的快速拓展,同时税务筹划的重要性也日益凸显,在境外工程中,税务筹划人员通过研究项目所在国税收法律法规,利用政策差异、特例或缺陷,进行合理合法的税务筹划是项目可观的利润点之一[1]。薛平、张凡成各自分析了海外工程各阶段所面临的税务风险并制定了应对措施[2] [3];牛月营以五个国家和地区为例,分析了税务筹划模式及面临的风险[4];张悦深入分析了马来西亚税收优惠政策并制定了筹划方案[5]。非洲是我国重要的海外工程承包市场,且非洲地区各国家税务政策及税务风险具有高度相似性,为此本文从 EPC 总包商角度出发,以乍得地区项目为依托,研究其税务环境,总结承建项目税务筹划主要做法,分析面临的关键税务风险,在此基础上提出非洲地区税务筹划主要措施及税务审计保障措施,旨在为国际工程承包企业在非洲地区进行税务筹划提供借鉴和参考,达到节约税金和维护经营效益的目的,实现项目经济效益最大化。

某国际工程承包企业在乍得地区先后承担了乍得一期、乍得二期、乍得 2.2 期等多项工程建设,执行合同额超 5 亿美元,为总部上交利润超过 4 亿人民币,其中一个重要贡献就是税务筹划。在乍得一期、乍得二期等工程建设中,共为项目节约税金约 6628 万美元,整体税负水平仅为 4.87%,取得了较好的税务筹划效果。

2. 乍得税务环境

乍得是一个高税负、高税率的国家,各种名目的税种多达 54 种,税务负担水平高居全球第 7 位,税务行为不规范,税务环境较差。项目部在当地注册为分公司,享受业主和乍得政府签订的免除增值税、海关关税(仅限工程物资)、营业税等免税政策,乍得主要缴纳税种情况见表 1。

Table 1. Main taxes paid in Chad

表 1. 乍得主要缴纳税种情况

序号	分类	税种	纳税基础	税率	免税	备注
1	与货物(劳务)价值有关	增值税	销项税额减进项税额	18%	是	非工程物资进口时不免,其余免。
		海关关税	报关发票 CIF 金额	20%~30%	是	工程物资免税,生活物资不免。
		海关统计税	报关发票 CIF 金额	2%	否	

Continued

		最低收入所得税	月营业收入	1.50%	否	
2	与收入利润 所得有关	利润税	纳税调整后的 外账利润	35%	否	原为 40%，2015 年 起调低至 35%
		分公司红利税	外账利润	20%	否	2015 年新增
3	与工资有关	个人所得税	毛工资减 3.5% 社会保险	10.50%	否	应税金额低于 15 万 适用该税率。
		学徒税(培训税)	毛工资	2%	否	
		固定税	毛工资	7.50%	否	
		乡镇互助基金 (人头税)	人数	40 非洲法郎/人/月	否	
4	代扣代缴类	房屋租赁税	房屋租金	15%	否	出租方为个人或个 人企业时
		房屋租赁注册税	房屋资金	3%	否	
		租车等代扣代缴税	合同额	20%	否	出租方为个人或个 人企业时, 见 7.2
		代扣代缴税所得税	合同额	12.50%	否	
5	其他	地税(land tax)	资产总额		否	
		车辆税(TVS)	车辆排量		否	根据排量不同计收

3. 税务筹划措施

根据以往经验, 乍得税务筹划的筹划方法主要有临时进口设备的转移定价、永久进口材料的转移定价、代扣代缴分包合同等, 以乍得一期和乍得二期工程为例, 各种筹划方法的具体分析和比较如下。

3.1. 临时进口物资转移定价

临时进口物资不必缴纳关税和 2% 的海关统计税, 但合理加价却可以减少 40% (2015 年后为 35%, 下同) 的企业所得税的缴纳, 因此该税务筹划方式成本几乎为零。但因临时进口物资在外账中以折旧方式提现, 而折旧年限一般为 5 年, 每年分摊的折旧较小, 不能直接全部以原值进入成本, 所以不能立即起到大量增加成本的效果。乍得一期未进行该筹划, 乍得二期筹划后节约的税金如表 2。

Table 2. Tax saving of adding temporary imported materials in Chad Phase II (Unit: 10,000 USD)

表 2. 乍得二期增加临时进口物资节税情况(单位: 万美元)

序号	工程项目	筹划后外帐 成本	筹划前外帐 成本	增加外帐 成本	直接减少 税金	筹划代价	纯节约税金	备注
1	乍得二期	1432.71	379.85	1052.86	421.14	-	421.14	无筹划成本

3.2. 永久进口材料转移定价

永久进口材料(工程物资)需要缴纳 2% 的海关统计税,但在成本不足的情况下可以减少 40% 的企业所得税的缴纳,税务筹划成本即增加金额的 2%。该方法增加成本的效果明显,是最常用的筹划方法。因非工程物资需要缴纳 30%~60% 的海关税和增值税,对于生活物资不但不能转移定价,而且还要合理适当降低报关价值以减少税金的缴纳。乍得一期和乍得二期进行该筹划节约的税金如表 3。

Table 3. Tax saving of transfer pricing of permanent imported materials in Chad Phase I and Chad Phase II (Unit: 10,000 USD)

表 3. 乍得一期和乍得二期永久进口材料转移定价节税情况(单位: 万美元)

序号	工程项目	筹划后外帐成本	筹划前外帐成本	增加外帐成本	直接减少税金	筹划代价	纯节约税金	备注
1	乍得一期	7992.10	1817.00	6175.10	2470.04	123.50	2346.54	筹划代价为增加的海关统计税及少量关税
2	乍得二期	14898.03	6754.25	8143.78	3209.64	210.68	2998.96	

3.3. 代扣代缴分包合同

根据乍得税法规定,国外公司在乍得从事服务超过 180 天的需要在当地注册,未满 180 天的需由付款方代扣代缴 25% 的所得税,为此可通过代扣代缴方式把分包合同入进成本。乍得项目部通过与税务局协调,已经收到关于企业适用 12.5% 税率的回函。即便如此,该筹划方式仍需缴纳筹划金额的 12.5%,成本较大,一般在通过其他方法筹划仍不能满足成本需要的情况下采用。乍得一期进行该筹划节约的税金如表 4,乍得二期尚未进行该筹划。

Table 4. Tax savings of subcontract withheld and remitted for Chad Phase I Project (Unit: 10,000 USD)

表 4. 乍得一期项目代扣代缴分包合同节税情况(单位: 万美元)

序号	工程项目	筹划后外帐成本	筹划前外帐成本	增加外帐成本	直接减少税金	筹划代价	纯节约税金	备注
1	乍得一期	2952.08	-	2952.08	1180.83	369.01	811.82	筹划代价为增加的 12.5% 代扣代缴税

3.4. 其他方法

其它税务筹划方式主要包括将国内人民币和美元成本转换成可以入外账的非洲法郎成本。如乍得一期时选择的运输商为国内的中远物流公司,而喀麦隆至乍得的陆运又由中远公司交由 SDV 喀麦隆公司执行。财务部了解到喀麦隆的发票可以进乍得项目外账成本之后,果断与中远、SDV 签订补充协议,陆运费部分由 SDV 公司直接给承包商开具运输发票,承包商将陆运费付给 SDV 公司,通过这种方式将陆运费做进了外账成本。受此启发,乍得二期已直接将陆运和清关业务委托给乍得当地有能力清关公司办理;又如国内在乍得驻中国大使馆办理的签证费,可以将收据(盖有大使馆印章)的人民币金额换算成非洲法郎入项目成本。乍得一期和乍得二期利用其他筹划方式节约税金如表 5。

Table 5. Other tax savings in Chad Phase I and Chad Phase II (Unit: 10,000 USD)**表 5.** 乍得一期和乍得二期其他筹划节税情况(单位: 万美元)

序号	工程项目	筹划后外帐成本	筹划前外帐成本	增加外帐成本	直接减少税金	筹划代价	纯节约税金	备注
1	乍得一期	110.00	-	110.00	44.00		44.00	主要为优化运输合同节约
2	乍得二期	102.00	-	102.50	41.00	22.00	19.00	主要将国内成本转化为可入外帐成本

4. 税务审计

乍得每年共有三类审计, 分别是年报审计、专项审计、全面审计。

1) 年报审计。针对每年 4 月 30 日前提交给税务局的上年年报的审计, 项目部年报制作和审计均由会计师事务所负责。

2) 专项审计。针对除所得税以外所有税种的审计, 一般发生在全面审计之前。由税务局大企业管理部下属的现场审计办公室负责。每周来 2 次, 总时长一般 1 个月左右。

3) 全面审计。针对所有税种特别是所得税的综合审计, 对外帐进行全面审计, 由税务局调查审计部企业账务全面审计司负责。全面审计结束后, 年度审计工作将关闭, 若专项审计未进行则也不能再予以审计。每周来 2 次, 总时长一般 1~2 个月左右。

5. 税务筹划主要风险

5.1. 进口物资转移定价风险

乍得项目部通过材料转移定价增加国内进口物资成本。2014 年 4 月以来, 乍得海关开始实行“电子货物跟踪码”政策: 进口货物的企业需要给乍得海关授权的中介机构报国内报关单、乍得报关单、提单的扫描件, 然后形成电子货物跟踪码。乍得各中资单位的普遍做法是让国内的货物代理把提交给中介的国内的报关单进行“调整”, 使其和乍得的报关单相符合。目前, 只是中介机构在办理电子货物跟踪码时要求提供国内报关单据复印件, 但一旦政府要求使用国内报关单原件申请跟踪码, 风险就会变得很大。

5.2. 海关检查风险

目前, 乍得海关对中资单位的进口物资审核极为严格。“吃拿卡要”的现象相对普遍。根据以往经验, 每个工程进行中将会面临至少一次海关的集中检查, 工程物资和生活物资的界定、临时进口物资转移定价和回运、单据错误等方面存在较大风险。

5.3. 税务审计风险

乍得税务局在审计工作中对企业制造困难、寻找问题、然后商谈协调费用已经成为一种惯例。一方面, 审计人员人为将无足轻重的小问题夸大, 威胁将人为制造出的巨额补税金额上报上层机构, 一旦成为事实, 政府在资金极度匮乏的情况下, 会不问情由的予以承认, 这将给企业造成巨大损失。另一方面, 审计人员以此为手段, 大肆谈论个人酬劳。

5.4. 其他风险

根据经验, 临时进口物资的折旧年限、临时进口物资回运和移交给业主车辆的账务处理、没有税号的当地发票、代扣代缴房屋租赁税方面仍存在较大风险。另外, 单位和其他多数中资单位在乍得当地报税的名义工资很低, 平均在 6000 元人民币左右, 税务局很有可能要求按照工程行业平均工资水平(美国和加拿大工程公司、业主报的名义工资很高)补缴个税、社会保险并缴纳罚款, 涉及金额会很大。

6. 税务筹划应对措施

1) 重视筹划材料补充, 使筹划臻于完善

项目部通过上述筹划增加了外账成本, 但是如果筹划本身漏洞重重, 不仅筹划没有意义, 还会使项目产生巨额的税务罚款, 因此必须对税务筹划点进行完善、对相关材料进行补充, 以应对税务检查。针对材料转移定价问题, 财务部继续对转移定价后的材料进行出入库管理, 制作了出入库台账和出入库单据, 同时针对金额较大的物资(如加热炉、SCADA 系统、光纤预警系统、精密仪表等)进行专项说明, 详细列明物资清单和分解价格。另外, 由于电子货物跟踪码的施行, 国外(除中国和乍得, 如柴油发电机、计量撬等)厂家直接发货的进口物资转移定价一般很难进行, 因此这些物资应按原价报关。注意根据材料的产地、性质、市场等情况进行差别处理, 是材料转移定价成功的关键。

2) 依据外账要求, 严格财务核销

项目所在国的税务环境要求适时对财务核销工作进行调整和要求。乍得当地税务局要求, 所有核销发票必须带有税号, 否则将其从成本中剔除并罚款, 为此财务部要求所有核销发票必须带有税号, 超过 100 万非洲法郎的单张发票必须提供供货单位税务登记证以证明税号的真实。对乍得供货商税务登记证进行台账登记, 方便经办人查询和财务人员审核。对于金额超过 50 万非洲法郎物资的采购, 要求签订合同或者订单, 金额较大的业务必须签订采购或服务合同, 以备税务审计检查。

3) 筹划全过程控制, 做到持续跟踪更新

税务筹划方案是外账和税务筹划的指南, 税务筹划工作贯穿于项目始终。随着工程的进行, 要对税务筹划方案进行优化调整, 对原来不合理的部分进行删减并加入新的内容。只有与时俱进的税务筹划方案才是好的方案。税务检查之后, 还要对原有的方案进行评价, 为做好下一个项目的税务筹划提供经验。乍得二期项目的税务筹划方案要求每两个月根据外账系统的成本数和预计成本进行更新, 使财务人员对外账的最新情况心中有数。

4) 完善税务及外账台账, 做好台账管理

根据外账和税务工作的实际情况, 制作多种统计台账, 如供货商税务登记证台账、海关入关海运、空运材料台账、材料出入库台账、代扣代缴税筹划台账、缴税台账、固定资产台账等。通过这些台账能够很好的管理外账及税务工作, 方便查找, 也为税务检查提前整理好各种材料。

5) 充分利用事务所资源, 提高咨询工作质量

会计事务所是乍得可以利用的重要税务咨询资源, 项目部应充分利用。财务部应就税务问题积极与会计师沟通交流, 尽量做书面咨询。同时, 由于乍得当地较差的税务环境, 同一个问题不同人给出的意见都是不同得, 甚至是相反的, 因此不能单单依靠一个机构, 兼听则明, 偏信则暗, 财务部还应向其他机构进行咨询, 如果意见不一致, 再向税务局写信, 以得到最终的咨询结果, 这样就提高了咨询工作的质量。

6) 加强与政府部门及其他中资单位沟通, 维持良好关系

政府部门主要指税务局、海关和财政部。财务工作直接接触的主要是税务局和财政部, 要加强与这

些部门的联系,特别是重要岗位的关键人物,好的人脉关系对于在这样的国家工作很有帮助。

财务部还应重视和业主及其他中资单位财务的交流。相对于其他单位,该企业进入乍得市场较晚,因此向其他单位了解情况显得尤为重要。财务部与其他中资单位财务部建立了良好的合作关系,遇事沟通、互相商量,如在税务审计的注意事项、租房合同的签订、如何同会计师事务所打交道、税务罚款如何处理等方面都从其他单位得到很好的建议,节省了咨询成本,更能得到针对性很强的意见。

7. 税务审计保障措施

1) 外帐业务是审计的基础,做好外帐,按时足额缴纳各项税费,可以降低审计风险。审计过程中,业务规范一方面可以减少不必要的滞纳金支出,还可以留下企业管理规范的好印象,便于其他业务开展。

2) 发票税号齐全,大额发票要取得供应商的税务登记证和营业执照复印件作为证明。日常业务中对于发票规范性严格要求,如非必要,不使用小规模供应商,减少税务风险。

3) 大额采购必须有合同。审计人员抽查过几次金额较大的采购发票的合同,以此证明交易的真实性。

4) 提前做好充分准备。一是与其他中资单位沟通,详细了解审计程序和重点关注的内容、谈判方法,做到心中有数;二是将所有可能查到的文件原件整理好并把复印件装订成册。审计过程中先提供复印件,如有疑问再查找原件;三是对税务筹划的筹划点做好支持文件,如代扣代缴分包合同单位营业执照公证和现金流单据、外账材料出入库单据、金额较大的进口材料的价格组成文件等。

5) 与审计人员搞好关系。除提供较好的后勤服务(如饮料、食品、派车)外,还需要有较强语言能力和沟通能力并了解当地情况的翻译。和审计人员融洽的关系在审计过程起到了重要作用,特别是在谈判僵持阶段的作用更加明显。

6) 根据当地国情处理问题。乍得在“全球腐败指数”中排名一直徘徊在倒数10名左右,是最腐败的国家之一,乍得的海关、税务、基础设施和交通、矿产等部门尤为严重。乍得工资水平低,公务员屡次罢工要求提高工资但效果甚微,这也是公务员队伍腐败的一个原因。为了降低公司成本,尽快完成审计工作,财务部在据理力争的前提下,也采取了通过支付适当的酬劳费来降低补税和滞纳金的策略,这是无奈之举,也是在税务、海关谈判中应采取的必要措施。

8. 结语

随着疫情防控常态化,全球经济正逐步复苏,加之“一带一路”战略倡议的深入推进,中国国际工程承包企业必将在非洲地区迎来新的机遇,本文在前人研究基础上,结合乍得项目税务筹划主要做法,系统提出了非洲地区工程项目税务筹划应对措施和税务审计保障措施。税务筹划作为确保预期经营效益的重要手段,国际工程承包企业应高度重视税务筹划,建立完善的税务筹划体系。税务筹划实施过程中,要做好成本效益分析,可以适度让利于配合税务筹划的业主和分包商,达到项目整体效益最优,同时避免税务筹划的次生风险,承包企业要统筹考虑税负水平,综合运用各类筹划方法,避免过分依赖某一方法而引发的税务风险。国际工程项目税务筹划工作是一项系统工程,涉及国家之间、政府部门、行业协会、业主、承包商、分包商等多方利益主体,同时,各国政府也正通过 BEPS 等多边公约防止税基侵蚀,税务筹划风险逐步加大。如何综合考虑筹划方法的联动反应和加强境外税务风险控制是需要进一步研究的重要课题。

参考文献

- [1] 王子睿,邵志伟,王东生. 国际工程承包项目税务筹划方法[J]. 经济研究导刊, 2019(10): 76-78.
- [2] 薛平. 海外工程项目税务风险防范与税收筹划分析[J]. 会计师, 2021(4): 92-93.

- [3] 张凡成. 海外工程项目税务筹划与风险防范分析[J]. 财会学习, 2018(3): 10-11.
- [4] 牛月营. 海外工程税收筹划探析[J]. 国际商务财会, 2018(10): 11-14.
- [5] 张悦. 探析马来西亚税制与海外承包工程税务筹划[J]. 中国市场, 2018(7): 102-103.