

EPC工程纳税方案分析

程珣

全面营改增推开之前,业主方购买不动产不能抵扣增值税,因此对EPC工程并无太多税务方面的要求,而早已营改增的勘察设计企业作为总包方更有空间进行纳税安排,以合理节税。全面营改增后,业主方在能够抵扣不动产增值税的优惠政策下,对EPC工程增值税约定逐渐开始关注。但全面营改增及随后发布的一系列文件,并未直接对EPC工程计税方式进行单独规定,各地税务机关也无统一的纳税指引或解释。政策的不明确以及业主方、总包方不同的纳税视角,为EPC工程纳税提供了不同选择。

(一) EPC工程纳税分析

全面营改增及两次下调税率后,新承接的EPC工程增值税纳税方案主要有两种:一是将EPC工程视为混合销售,统一按建筑服务9%计税。二是将EPC工程视为兼营,设计、施工、采购分别按6%、9%、13%计税,但要求必须在合同中明确约定三项占比,并分别核算。

1. 两种纳税方案分析。

假设某EPC工程合同不含税总价W元,设计、施工、采购占比分别为a:b:(1-a-b),其中0<a<b<1;则两种可能的纳税方案增值税为:

方案1:混合销售增值税=W[a+b+(1-a-b)]×9%

方案2:兼营增值税=W[a×6%+b×9%+(1-a-b)×13%]

(1) 当方案1>方案2时,业主方会

表1

工程发包形式	情形	税负
EPC	方案1	$W[a+b+(1-a-b)] \times 9\%$
	方案2	$W[a \times 6\% + b \times 9\% + (1-a-b) \times 13\%]$
业主自行分包	—	$W[a \times 6\% + b \times 3\% + (1-a-b) \times 13\%]$

趋向于选择进项税更高的方案1,总包方会趋向于选择销项税更低的方案2。

(2) 当方案1<方案2时,业主方会趋向于选择进项税更高的方案2,总包方会趋向于选择销项税更低的方案1。

结论1:按设计、施工、采购分项签订合同并分别核算,总包方才能有这两种纳税方案选择的余地。

结论2:当两种方案税负不一致时,业主方的纳税方案选择总是与总包方相悖,两种方案的税负差异越大,两者的分歧越大。

(3) 当方案1=方案2时,业主方进项税无差异,总包方可自由选择,纳税平衡点计算如下:

$W[a+b+(1-a-b)] \times 9\% = W[a \times 6\% + b \times 9\% + (1-a-b) \times 13\%]$,
得到 $a = (4-4b)/7$,即设计、施工、采购占比分别为 $(4-4b)/7:b:(3-3b)/7$ 。将设计与采购相减,差额为 $(1-b)/7$,由于 $0 < a < b < 1$,因此 $(4-4b)/7 > (3-3b)/7$ 。即此时设计占比大于采购占比,恒成立。根据行业收费标准,设计费与工程复杂程度、建筑面积、服务工时、附加服务等密切相关。设计占工程总额较大的情形通

常是工程规模较大、设计较为复杂、专业性高的项目。

结论3:当承接设计、管理复杂或专业性高,工程整体规模大,采购占比较小的工程时,两种方案税负接近,总包方在纳税选择上更自由,与业主方的分歧更小。

2.EPC与业主自行分包税负分析。

假设业主自行分包各项价格与EPC各项价格相等,仍为不含税总价W元,设计、施工、采购占比分别为a:b:(1-a-b),由于业主自行分包对施工方而言符合甲供材的条件,因此施工方会选择税率更低的甲供材形式,EPC和自行分包税负如表1所示。

可以发现,方案2恒大于业主自行分包的税负,而当方案1和方案2纳税平衡点时,方案1也恒大于业主自行分包的税负。因此,从税负角度看,业主方更愿意选择进项税较高的EPC模式。

结论4:两种纳税方案平衡点时,EPC工程的税负比业主自行分包更有优势,业主会更趋向于选择EPC。

(二) 建议

1.总包方应打破只考虑自身税负最优的传统思维,从合同签订开始与

英美两国审计署战略规划综述及启示

汤丽莉 徐震

一、美国审计署战略规划综述

2018年,美国审计署发布《美国审计署2018—2023年战略规划》,主要包括以下三部分内容。

(一) 为国会和国家服务

1. 应对当前和未来的挑战以保障美国人民福利和财政安全。美国审计署的第一个战略目标聚焦于提高美国国民总体福利和财政安全。这些努力部分取决于联邦政府如何应对健康、教育、人口变化、金融系统、犯罪、自然资源和基础设施建设方面的现实和未来挑战。美国审计署需要帮助国会和联邦政府去识别影响国民总体福利的目标公众投资并优先排序,管理和监督联邦政府在提高国民总体福利上的做法,开发和评估提供利益和保护的替代方式,以及平衡竞争目标以保证当前的决策不会以牺牲未来需求为代价。

2. 帮助国会应对变化中的安全威

胁和全球挑战。美国审计署的第二个战略目标旨在帮助国会及其执行分支机构应对安全威胁和与之相关联的全球挑战。在未来5年,安全威胁和对国土安全的挑战仍然复杂并动态变化。一些国家试图通过对抗手段扩大影响,而非国家行动者则可能继续通过恐怖主义、网络战等手段播撒不稳定的种子。此外,国家和基础设施面临自然灾害的威胁,产生与灾害相关联的准备和修复成本。

3. 帮助联邦政府转变以应对国家挑战。美国审计署的第三个战略目标聚焦于联邦政府的自身转型,以应对跨地区、跨项目和各层级政府的挑战。成功应对这些挑战取决于政府有能力以有限的资源去识别创新战略,从而更好地应对快速变化和不确定性,加强内部控制以减少欺诈、浪费、滥用和不当管理,提供公众期待的结果,与地方政府、非政府组织和私人部门之间开展更有效的合作。

4. 为国会提供高质量的及时服务,成为联邦部门实践的领导者,以最大程度提升美国审计署的价值。美国审计署的第四个战略目标侧重于通过持续改进和创新工作,从而实现价值最大化、实现运行优秀、支持国会最高立法和监管事项,以及交付高质量的审计成果。未来作为一个实践部门的领先者,美国审计署将制定相关战略以确保有效率地使用资源。为达到这个目标,美国审计署将提升雇员的敬业精神、多元化和包容性,保持和提高其与国会和联邦部门的关系等。

(二) 关键工作

“关键工作”作为美国战略规划的组成部分,有助于成功实现上述“为国会和国家服务”部分中所列的绩效目标。以“应对当前和未来的挑战以保障美国人民福利和财政安全”总目标下的第一个战略目标“为满足老龄化和多元化人口健康需求而提供资金

业主方加强沟通。不动产的进项税抵扣政策既带动了业主方基建投资的积极性,又使业主方在发包工程上对税务的约定有了更多考量。总包方应从合同签订开始,积极与业主沟通、约定,避免后期纳税时产生分歧或争议。同时注意在合同中分别约定设计、施工、采购比例并分开核算,以为自身纳税方案的选择留下余地。

2. 注重提升设计能力和工程管理

专业化水平,着力承接专业化、复杂化、规模化的EPC项目。设计和工程管理占比重大的项目,总包方在税负方案选择上更自由,与业主分歧较小,较自行分包在税负上更具优势。实务中专业化更高的工程,业主方也更愿意选择EPC模式。因此,EPC企业应抓住税制改革的机遇和挑战,聚力锻造专业实力,突显自身优势。

3. 加强税法研究和学习,提升税

务管理能力。近年来,国家税收政策变化较快,总包方应加强税法研究和学习的及时性,并就EPC纳税的特殊性与主管税务机关进行沟通,形成EPC税务管理方案,定期根据新政策同步优化方案内容,以降低工程全过程的纳税风险。

(作者单位:国网重庆市电力公司经济技术研究院)

责任编辑 陈利花