

“一带一路”项目税务筹划探析

伍晖

我国建筑承包商在参与“一带一路”建设中，如何执行两国间的《双边税收协定》，落实税收优惠政策，做好税收筹划工作，是“走出去”企业境外合法合规经营首先要考虑的问题。

一、做好项目谈判前期税务筹划工作

企业在承接境外项目之前，内部各相关部门宜成立联合税务筹划小组，细分税务筹划职责。如物资部门须对物资采购的地区和价格进行信息收集，策划外部采购、关联企业采购或内部采购的节税方案；财务部门对项目免

点。ZCGJ公司总部还牵头设立税务检查小组，不定期开展境外机构税务抽查。抽查时重点抽查项目公司，尤其对加入OECD的BEPS行动计划的相关国家和其他项目相对集中的国家（印尼、埃及、尼日利亚、越南等国家）作为重点区域进行检查。ZCGJ公司在检查中，特别要求境外机构应及时注销以规避税务风险。在总包项目执行中要求加强项目管理，及时办理项目结算，避免出现工期拖延而导致财税风险无法及时消除。对于代表处，要求其严格职责范围，不允许以任何形式和直接经营活动进行联系，当地任务完成后要及时进行注销以规避潜在风险。工作组

税的税种和范围进行策划，分析两国间的《双边税收协定》，利用税收饶让政策将境外免除的所得税在国内进行抵免等。

东道国提供的免税政策一般不可能是所有税种都免除，企业一般只能争取到几大类主要税种获得免税。这些税种包括企业所得税、项目建设所需物资的增值税、机械设备的增值税、中方人员的个人所得税以及进口物资的关税等。另外，项目建设需要使用大量燃油，燃油消费税的减免对企业经营效益影响很大，因此须做好燃油消费税减免的谈判工作。

每年抽查至少2家境外机构，检查其过去12个月的税务情况。对发现的税务管理风险，形成书面检查报告，并提出整改要求。境外机构主管单位负责落实整改要求，总部财务部负责跟进、监督整改落实情况。

7. 加强学习培训及总结提升。ZCGJ公司明确要求税务团队要加强学习培训，对境外机构所在国税收法规深入研究，并与业务经理进行研讨，形成学习报告和总结，不断提升业务素质和业务水平。以共赢的态度合理运用税收优惠政策，在加强对税法专业知识理解的基础上夯实项目免税条款关，随时跟踪项目所在国税收政策变化，关注免税

二、落实合同税收优惠条款

一是将东道国免税优惠政策落实到项目合同中。企业初步确立税收筹划方案后应加强项目谈判，将税务筹划方案落实到合同条款中去。一般项目建设合同中涉及的免税条款比较粗略，只是就意向性的税种进行减免约定，具体免税税种的范围、减免程度等需企业财务人员进一步与所在国财税部门进行谈判和沟通。

二是向东道国财税部门申请开具《税收优惠证明》。商务合同的外方签约方一般以东道国的交通部门为代表。

条款的效力和期限。对于关联方交易，要获得当地税务机关的认可和肯定，有效规避风险。ZCGJ公司要求境外机构对税务风险实行动态管理，及时识别和评估原有风险的变化情况以及新产生的税务风险，定期更新风险评估报告、应对措施及管理报告。公司税务工作组负责在年度财务工作会上做《公司年度税务管控工作报告》，总结问题，商讨对策，共享经验。

（作者单位：中国中材国际工程股份有限公司〈南京〉 湖南快乐阳光互动娱乐传媒有限公司 沈阳飞机工业〈集团〉有限公司）

责任编辑 王雅涵

为推动项目尽快签约，签约前东道国交通部门和财税部门有可能就减免税收优惠政策进行磋商。为避免商务合同中的税收优惠政策失效，承包商还须积极与东道国财税部门进行沟通，合同签署后须向东道国财税部门申请开具《税收优惠证明》。只有获得国家财税部门开具的《税收优惠证明》，合同中免税条款的有效性才能得到国家行政部门的确认。

三是进一步与财税部门确认免税范围。除了开具《税收优惠证明》之外，项目组还须组织人员与当地财税部门谈判，确认税收优惠范围。《税收优惠证明》只是概括性地表述项目所在国对该项目的税收优惠情况，所列的税收优惠税种并不能代表所有涉及的业务都能够享受优惠，如免征增值税，财税部门对免税的解读基本是直接用于项目建设的材料和结构件的采购环节免征增值税，并非所有涉及增值税的采购都能免征增值税，甚至为项目建设的机械设备采购都不在免税范围内。这就需要进一步与东道国相关部门作进一步的沟通。

四是确认免税形式。免税形式一般有两种，一是先征后退，以购买材料物资免征增值税为例，材料物资采购环节须支付含税价，企业在完成申报程序后由税务局退回；二是在采购环节直接免税，所支付的采购价款中不含增值税，承包商向供应商提供税务局印制的免税税票。

三、充分利用《双边税收协定》 税收饶让政策

税收饶让是指居住国政府对本国纳税人来源于国外的所得，由收入来源地国减免的那部分税款视同已经缴纳，允许其用这部分被减免的所在国税款抵免在本国应缴纳的税款。其本质是国家给予本国居民企业的一

项税收优惠措施，使税收优惠真正发挥实效，其基础与适用范围是运用抵免法消除国际重复征税的双边税收协定，协调企业、东道国和居住国的经济利益。

“一带一路”沿线国家和地区基本与我国一样，实行收入来源地管理权和居民管理权相结合的双重管辖权标准。如果两国间没有签署《双边税收协定》，来源于国外的所得须面临东道国和我国税务机关的重复征税，企业境外所得在东道国缴纳的企业所得税，不能获得税收抵免，须按我国税收征管办法重新计算纳税；如果东道国为吸引我国企业投资经营，实行税收优惠政策，我国企业也只能在当地享受税收优惠政策，当经营所得合并至国内母公司时，还须按我国税法规定缴纳所得税。

如果东道国与我国签署了《双边税收协定》，企业在当地缴纳的所得税可回到国内抵免；如果《双边税收协定》适用双边税收饶让政策，我国企业就可以真正享受到东道国的税收优惠政策，即在东道国所免除的所得税，回到国内后视同已缴纳税款，可在国内进行限额抵免，无须再缴纳在东道国已经免除的这部分企业所得税。可见《双边税收协定》和税收饶让政策对企业参与“一带一路”项目投资建设具导向性很大。

四、建立完备的外账及税审体系

外账及税审体系包括外文账务体系建设、当地审计工作和当地税审工作。

一是做好外文账务体系建设。“一带一路”项目建设单位既要建立中文账务体系，也要建立当地外文账务体系。中文账务体系是按照我国会计准则要求对项目进行核算，定期向国内总部提供财务报告。当地外文账务体系是根据东道国财税会计政策要求进

行核算，是在当地进行纳税申报和向财税部门提供财务报告的基础。外文账务体系建设的关键在于财务人员的选择，不建议由中方财务人员进行外文账务核算，因为很难准确掌握当地财税法规和会计政策，同时为配合企业人员属地化的要求，须聘用当地会计进行外账处理。对于中国境内发生的成本，如何入账须同当地财税部门协商达成一致意见，进行外账处理。账务核算完成后，须按月进行纳税申报，免税税种须零申报，年终办理完税证明等手续。

二是落实当地审计工作。针对外账的审计工作是“一带一路”项目税务筹划工作的重要部分，审计师事务所出具的无保留意见审计报告是防范税务风险的重要措施。项目建设组要聘请当地信誉度高、权威性强的审计师事务所担任外账审计工作，以利于出具的审计报告取得当地财税部门的认可。如果外账缺乏当地审计，仍然存在税务风险。

三是完成当地税审工作。税审工作是税务机关对企业各项税收工作进行稽查的总称，税务机关根据稽查的结果出具税审报告。目前各国税务机关都在加强税收征管工作，尤其是对外资企业的稽查力度在加大。针对税收优惠项目，一方面，税务局重点稽查免税范围以外和非免税税种的纳税情况，如当地员工的个人所得税或租房地等代扣代缴的个人所得税等；另一方面，稽查项目是否按期进行纳税申报，是否建立当地账务核算体系，是否通过了当地事务所的审计等。当这些工作都已完备，税务部门会出具一份无瑕疵的税审报告，由此税收优惠项目的税务风险能够大幅度降低。☐

（作者单位：中国路桥工程有限责任公司黑山分公司）

责任编辑 王雅涵