

“一带一路”背景下印尼中资企业 进口业务税务风险管理

黄永 王端 余廉

摘要：随着“一带一路”倡议的深入实施，越来越多的中国企业前往印度尼西亚开展经营活动，但实务中遇到的税务风险也日益凸显。本文分析了印尼中资企业进口业务面临的计税基础、税率、税额和优惠政策等税务风险，指出其跟印尼特殊的税收法制环境等外部风险因素和企业税务内控弱等内部风险因素有关，提出印尼中资企业税务风险控制策略。

关键词：税务风险识别；印尼中资企业；进口业务

中图分类号：F810.42；F275.5 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2022)16-0078-04

近些年，印度尼西亚（以下简称印尼）经济发展强劲，大量中国企业前往印尼开展投资活动。为适应市场需要和满足当地政府监管要求，进一步提高本地化和国际化融合力度，中国企业以各种方式在印尼设立独立法人（以下简称印尼中资企业）。印尼中资企业通常有大量进口业务，是其在印尼开展矿山等工业投资建设的核心环节。由于印尼税制环境复杂多变，加之进口环节本身涉税种类多、涉税金额大，因而中资企业面临的税务风险高，对企业税务管理能力要求也更高。印尼中资企业在进口业务环节普遍面临哪些税务风险？这些税务风险的成因是什么？如何采取针对性措施防范化解风险？本文

拟对此问题一一探讨。

一、风险识别：印尼中资企业进口业务税务风险归类分析

税收是印尼政府重要的财政收入，尤其关注企业是否能按时、足额缴税。印尼中资企业如果没有根据自身经营行为对当地税法规定进行系统的适应性分析，则会面临由于内外环境特殊性（风险因素）导致的税务风险。从风险角度来看，印尼中资企业进口业务主要涉及计税基础风险、税率风险、税额风险和优惠政策风险。

（一）计税基础风险

印尼中资企业面临的由于计税基础导致的风险主要有以下三个方面：

第一，总承包合同被整体征收工

程最终税风险。在EPC工程总承包模式下，中资企业从母国（离岸）和所在国（在岸）规避双重税负的角度出发，会将EPC合同按其工作内容分拆成多个独立合同，并分别进行财税处理。这种实践在部分国家被证明是有效的，但在印尼这种做法存在较大的风险。印尼税务局倾向于将离岸部分视作在岸合同直接相关、不可分割的一部分合同责任，从而将离岸部分的设计（E）和供货合同（P）项下金额也纳入印尼的建筑服务（C）应纳税额，增加了中资企业的税基。在中资企业与印尼税务局的多起诉讼中，中资企业均败诉。

第二，进口完税价格风险。进口完税价格应包括保险费和运输费用

作者简介：黄永，中共中央党校（国家行政学院）应急管理教研部；
王端，北京天驰君泰律师事务所；
余廉，中国矿业大学应急管理学院教授，博士生导师，通讯作者。



图 / 中铁大桥局

以及关税,如果企业在进口环节进行税务申报时漏掉某一部分则可能在后期税务稽查时面临罚款风险。

第三,转移定价风险。印尼中资企业海外投资不论是投建营一体化项目下的自营自建或外包,还是从事EPC工程业务,通常采用项目公司与中国母公司或其旗下的关联公司签订贸易合同,采购建设所需设备和物资,因而构成关联交易,此种情况会被印尼政府要求提供年度转移定价报告,因此,中资企业要特别关注转移定价风险。而且由于印尼政府在转移定价法制建设和监管体系建设方面刚刚起步,政策执行层面的不确定性风险会给外国企业带来极大挑战,尤其是对于在海外经营尚不习惯使用法律武器的中资企业。

(二) 适用税率风险

印尼中资企业进口业务税务风险在政策方面主要体现在关税。关税税率反映了印尼对于进口的控制程度和政策导向。企业此前通过适当调

整海关商品编码归类的办法来降低关税的做法已经越来越被印尼海关和税务局高度关注,涉税风险增大。

此外,印尼中资企业向非纳税居民支付股息、利息、特许权使用费和服务费等需以20%的税率代扣所得税。中国和印尼政府签订有避免双重征税协定,可以适用10%的税率,但国外收款方需要通过印尼的付款方向税务局提供税收居民证明等政府要求的相关文件。

(三) 退补税额风险

1. 退税风险

首先,增值税非应税产品导致的进项税额问题。印尼现行增值税法规定,企业销售从自然资源中直接开发利用的金条、煤炭和其他自然资源等商品,无需缴纳增值税。但此增值税义务可能会根据相关采矿产品的加工水平而有所变化。如以煤炭为例,印尼政府认为洗涤或压碎活动不构成煤炭加工过程(尽管压块活动被认为是加工),不属于非应税产品。而

且如果公司销售了增值税非应税矿产品,但其进口或国内购买商品和服务产生的任何增值税进项税额将不可列入进项抵扣、不可退还,实际上增加了企业的额外费用。

其次,矿业项目建设期对退税的影响。矿业类企业在进入生产期前通常没有任何增值税销项税额,因此该期间很可能会多缴增值税,即形成大额挂账的增值税进项税额。尽管在进入生产期前产生增值税的公司也可以申请增值税退税,但如果无法在三年内(某些情况可以申请到五年)开始生产增值税应税商品,该公司必须在期满当月底将已抵扣或申请退税的税金交回税务局。对需要经过勘探期、建设期长达数年时间才能进入生产期的矿业项目,这显然是较大的税务风险。

2. 补税风险

根据印尼法规规定,印尼中资企业在进口时享受了增值税和进口关税免税政策的商品,如后续转让、再

出口或销毁，通常五年内需要向印尼投资协调委员会(BKPM)提出申请并获得海关批准，否则可能会需要补缴进口关税和增值税并承担额外的相关罚款。因此，企业在进口时即需要做好设备和物资的五年规划，以免因对资产的处置不当带来资金损失和声誉受损的涉税风险。

(四) 优惠政策风险

印尼政府出台的税收优惠政策具有以下特点和规律：发布时间跨度较长；针对的行业范围或经济区域各有差异；政策发布主体多部门化、多层级化；政策法规之间存在模糊甚至冲突的地方。印尼中资企业容易错用优惠政策或没有用好、用足这些优惠政策，从而承担不必要的税费支出。同时，可能还存在适用了税收优惠政策但相关操作不规范问题，从而导致税务风险。

二、进口业务税务风险成因分析

印尼中资企业在开展进口业务时面临的税务风险有印尼特定的政治、经济、社会和法制环境的客观原因，也有中资企业自身制度不完善、能力素质不达标和法制风险意识淡薄的主观原因。

(一) 法规政策体系不健全

印尼的税收征管法律繁多，但体系上有很多不完善的地方，存在较大的漏洞甚至矛盾冲突，这种外部风险因素给企业利用这些漏洞提供了客观环境与诱因。如有的企业代扣代缴了税款，但却不按税法规定的时间和程序上缴，致使税款实际承担方不能在法定时间内取得凭证并完成计税和申报，造成较大税务风险。实践中甚至有印尼中资企业代扣员工个税

长达数年未代缴，却没被税务局及时发现和处罚。由于税务局对此保留有追诉权，因此还是给企业埋下了风险隐患。

(二) 税务机关执法不规范

印尼的税收征管流程繁琐，涉税事项业务处理流程冗长且操作不规范。企业若申请退税，所在地印尼税务局会进行初步评估，并在“一年内才作出是否受理退税的决定”，之后如受理再发起对企业的税务审计。审计流程少则几个星期多则数月，对企业造成较大负担且可能暴露企业其他税务内控隐患。为此企业通常需要聘请与税务局有成熟沟通渠道的中介代理退税，从而增加了退税成本。

(三) 企业税务内控不科学

许多印尼中资企业的税务管理仅停留在被动的纳税申报层面，没有在企业内控体系里为税务内控制度预留位置，或者只是简单照搬国内企业的税务管理制度，完全不能适应印尼的税务环境和实践需要。而且很多中资企业国内总部的税务内控体系可能本来就不健全，在印尼投资面临组织机构简化、人手紧张等客观情况，则内控机制可能进一步“缩水”，同时总部企业对于海外财税差异缺乏足够的了解，更使得印尼中资企业的税务内控形同虚设。而印尼中资企业一方面没有足够的制度自主权，另一方面缺乏对印尼财税制度和实践的深入了解而缺少话语权，不能给总部提出合理化建议。

(四) 企业财税人员胜任力低

印尼中资企业财税人员通常有中国籍员工和当地员工，在人员构成上有一定的复杂性，同时在税务专业知识、适应印尼当地从业的语言要求(英语、通用印尼语或当地民族语

言)、税务风险防控意识和技能、管理水平等方面存在较大的差距，胜任力低。一是部分印尼中资企业管理层税收法制意识淡薄，税法遵从度低。二是企业中方税务管理人员的印尼税法知识和实践经验不足。中资企业对派到印尼的财税人员很少进行岗前印尼财税知识培训，通常是到印尼后在工作中逐步学习，面临相当长时间的知识技能和经验欠缺。三是部分印尼中资企业财务人员不具备将英语作为工作语言的能力，也不掌握当地语言，从而不利于与税务局的沟通、及时了解掌握最新的财税法规等。四是有些中小型企业未设立专职税务岗位，而是由其他会计人员兼任，不具备专门的税务知识和业务经验，降低了岗位匹配度。

三、税务风险防控分析

(一) 加强税务内控制度建设

中国企业在印尼投资经营，除了遵守国内的内控管理要求，更多是面对印尼更为复杂的财税法制和商业环境，因此需要企业制定平衡的、适用印尼市场的财税内控体系。除了加强税务内控制度建设外，印尼中资企业还应特别注意以下做法：第一，要基于印尼财税法规进行中资企业的业务流程再造。中资企业的管理传统上以制度为准，突出原则性和灵活性，但在印尼的操作性不足，而且这些制度体系更多体现了国内的法规和管理哲学，需要在深入研究印尼财税法规等各种层级的监管规定后，对业务流程进行再融合、再更新。第二，提升内控制度和SOP(即Standard Operating Procedure，标准作业程序)的标准化、精细化。成熟规范、管理先进的印尼大型公司通常

会编制SOP,将制度流程化、将流程进一步表单化。印尼中资企业应吸收借鉴这种做法,最大程度减少税务内控的人为因素干扰。而且由于印尼独特的民族文化和商业习俗,当地员工通常较为“散漫”并更倾向于按照制度和上级的明确指示行事,中方管理层可以通过实施操作化程度较高的SOP达到让当地员工按部就班、见章行事的效果。

(二) 加强财税人才国际化

中资企业在印尼通常会雇佣当地财务人员,其具备熟悉本地财税法规、商业管理的优势,但在融入中国企业管理文化上存在一定的困难;中方财务人员在语言、熟悉当地财税法规上存在劣势。为实现双方优势互补,最大程度提高财税管理水平,规避税务风险,建议印尼中资企业:第一,加大外部合格人才的选聘力度。印尼作为人口大国、矿业大国,具备较为丰富的优质人力资源,但需要企业通过科学的方式选聘。第二,提升内部现有财税人员的国际化水平。企业可以通过设立公司课堂或鼓励职工参加专业培训机构的培训课程,提高财务人员的专业能力和语言能力。第三,分析不同岗位的核心胜任力,建立印尼中资企业财务岗位的胜任力模型,从而合理分配中方、印尼方财务人员的工作分工,实现财务部门人员岗位的最佳匹配和结构优化。

(三) 优化代理机构结构

中资企业到印尼设立分支机构开展直接投资、工程承包或从事贸易活动,短时间内难以完全掌握当地进口税费和清关情况,应充分合理利用中介代理机构,进行风险控制和风险转移。

第一,合理选用税务代理机构。

印尼当地税务所作为专业中介机构,无论是税收政策的执行和应用,还是与当地税务局的沟通上均具备优势。中资企业可以充分利用当地税务中介机构为进口环节的税务筹划提供指导咨询,并协助与主管税务局的沟通,一定程度上规避或者减少政策体系不健全和执法不规范所带来的风险影响。同时,中资企业要发挥国际和当地两类机构的资源优势,合理平衡国际大型税务咨询机构与印尼当地中小型税务代理机构之间的选用。

第二,将风险转移到贸易代理机构。由于进口环节的税费还牵涉到海关事务,甚至不同口岸的执行口径存在一定的差异,因此印尼中资企业在安排设备物资进口时面临的情况更为复杂。对于部分财税人员和专业力量不强的公司或初到印尼的中资企业,可以将涉税风险较高的进口环节业务外包,通过贸易合同的商业安排将风险转移到具有更佳业务实践和风险管理能力的第三方贸易公司,同时专业的贸易代理机构也可以为企业在进口商品结构设计、贸易方式选择以及运输方式的安排等方面提供更加科学的建议。

(四) 提升全链条税务筹划

为有效管理进口等环节税务风险,中资企业还应结合印尼经济与进出口贸易政策,合理使用风险管理理论工具,预先以全生命周期视角在企业各业务环节进行合理税务筹划。主要措施有:第一,充分调研,合理分配本地化和国际化采购比例。此举不但可以降低企业税负,还将减少来自印尼政府及当地居民的从保护本地市场出发的阻力。第二,合理确定进口商品报关价格,科学设计不同类型业务的签约主体和合同结构,减少税

基风险。第三,充分研究印尼各项税收优惠政策,在保证企业税务管理合规的前提下,最优化业务结构,最小化企业税负。第四,由于代表处、分公司、子公司适用的税收待遇不同,应综合分析企业战略和经营目标,比较不同形式法人的税负影响,合理设置在印尼本地的法人形式。□

责任编辑 陈利花

主要参考文献

- [1] 陈敏等. 企业对外投资国别(地区)营商环境指南——印尼[R]. 中国国际贸易促进委员会, 2019: 38.
- [2] 刘波. 中国企业投资印度尼西亚的税务筹划[D]. 北京: 对外经贸大学, 2016.
- [3] 黄永, 余廉.“一带一路”背景下印尼中资企业进口税务筹划——以C矿山投建进口业务为例[J]. 财务管理研究, 2021, (12): 44-50.
- [4] World Trade Organization. Indonesia and the WTO [EB/OL]. [2021-01-21](2022-02-02). https://www.wto.org/english/theWTO_e/countries_e/indonesia_e.htm.
- [5] Andy Wardhana. An Analysis of Indonesia's Tax Cases to Determine Transfer Pricing Dispute [J]. Indonesian Endowment Fund for Education (LPDP).
- [6] Yubiwini and Arianto Patunru. Trade and tax evasion in Indonesia [J]. World Customs Journal, 2017, (2): 107-120.