

“走出去”石油工程企业 税务管理与风险控制

■ 刘虎彬

随着经济全球一体化和国家“走出去”战略的实施,越来越多企业走出国门。由于各国税制和适用会计准则不同,境外税务管理与风险控制已成为摆在“走出去”企业面前的一大课题。

一、税务管理

1. 税务基础管理

(1) 设置税务管理机构,配备专业人员。这是企业税务管理的必要前提。集团层面可在财务部下设专门税务团队或处室;各二级企业应设税务管理科(组);境外工程项目可设税务管理岗。税务管理机构须配置:税务总监(财务总监可兼)、税务经理、税务主管等。全面、系统、持续收集内外部相关信息及企业经营活动涉税事项,分析、查找潜在的税务风险及风险发生的可能性和条件,采取相应管理措施。

(2) 管理层的理解与支持,部门间的配合。税务管理不仅仅是税务或财务部门的事情,它涉及到企业经营的方方面面,企业董事会和管理层的重视支持以及全员的广泛参与是做好税务管理的基础;税务管理机构与业务部门之间应建立有

效的沟通机制,业务部门搜集企业日常经营中的涉税信息,向税务管理机构反馈,以便妥善处理。

(3) 研究政策,明确职责。企业税务管理人员不仅要熟悉国内税收政策,更要收集整理工程项目国家税收体系,主要包括税种、税率、税基、交纳时间、减免优惠政策等,学习与所从事行业相关的税收政策及反避税政策,明确不同部门的职责及具体工作流程。

(4) 战略合作与交流沟通。与安永、普华永道、毕马威、德勤等国际性会计师事务所或项目所在国当地税务师事务所建立税务咨询合作伙伴,如厄瓜多尔子公司与马施云会计师事务所长期保持了密切联系;同时,与境内及项目所在国主管税务机关保持良好关系,定期进行信息交流沟通。

2. 税务优化管理

税收优化管理,是利用境内外财税政策的弹性和优惠规定,优化企业组织架构设置,灵活安排生产经营活动和财务活动,合理、合法、合规进行筹划,降低企业税负。

(1) 境外常用税务筹划方式:

• 优化组织架构设置。一是在

避税地(如开曼群岛、巴拿马、卢森堡等)注册子公司、分公司或其他常设机构(代表处),通过关联方转让定价,转移各种收入和成本,减轻或规避税收负担;二是利用项目国的开发区或行业优惠政策注册公司,如巴西为鼓励对其北部和东北部地区的开发,联邦政府和地方政府对外国投资(合资公司)免征10年企业所得税,第11~15年内减征50%,同时免征或减征商品流通服务税。

• 利用国际间税收协定迂回运作。为解决国际双重征税问题和调整两国间税收利益分配问题,世界各国普遍采用缔结双边税收协定,如A、B两国间没有税收协定,但都分别与C国签署双边互惠协定,A国的甲公司要向B国的乙公司支付股息,乙公司就在C国组建丙公司,由甲先把股息支付给丙,再由丙支付给乙,以降低税负。

• 利用国际租赁。将对境外子公司的直接投资资产转为租赁形式,通过设在高税国的关联公司购置资产,以尽可能的低价租赁给一个设在低税国(如避税地)关联公司,后者再以尽可能的高价租赁给

设在另一高税国的关联公司，实现所得由高税国向低税国转移，从而减少整体应纳税额；若这一过程采取融资租赁方式，还可获得财务杠杆税收收益。

● 会计政策的选择。企业会计收支实现时间基本决定了纳税义务发生时间，灵活合理安排收支实现时间；选择恰当的资产计价和成本费用摊销方法，增加税前抵扣成本，如沙特资产可采取5年折旧、摊销；在所得税实行累进税率的国家如伊朗等，将免税或低税率企业作为联营伙伴，可分散企业所得；税务会计一般采取收付实现制原则，即境外子公司股息未汇给母公司前不予征税，可通过在低税率国设立法人，进行境外所得或财产的积累；另外，我国新所得税法允许境外盈利弥补境内亏损。

(2) 境外工程企业税务筹划应注意的事项：

● 境外机构设立阶段。注册地点要考虑项目所在国是否存在税收优惠地区，运营模式是选择注册子公司，分公司或是项目部等，是否需要采取合资或联合体形式，是否需要设计相应的控股形式以及境外机构会计税收政策选择等，这里还要考虑公司境外组织总体战略及市场前景预测。在市场前景不明朗的新国家，营业初期一般都选择项目部或分公司，待实现盈利后，再变更为子公司，但这需要征得税务和外汇管制当局的同意，并可能产生资本利得税。

● 项目商务报价阶段。首先要了解项目所在国的税收优惠地区的

地理位置、政治和人文背景、资源条件、税种、税率水平、税基、资金流动政策、优惠期限、特殊规定、惩罚条件和程度，并进行比较，结合拟中标项目综合筹划。其次，需对项目合同结构与税务事项提前安排。合同结构包括总包商与业主、分包商的合同架构，合同签署是通过境内母公司还是由当地分、子公司或项目部签署，直接签署总合同还是分成若干个独立合同由不同实体分别签署；合同结构安排将影响到项目会计核算，以及境内及所在国的印花税、关税、流转税、社会保障税及所得税等，这都将影响项目商务报价、中标结果及经济效益。

● 项目中标启动阶段。中标后，项目需要筹划事项包括：设备材料的采购及国际运输保险合同的签订主体，是国内母公司还是境外分子公司；设备境外入关方式是临时性还是永久性；项目所在国以外发生的采购费用、运保费、劳务等成本费用入账的要求及审批程序，如哈萨克斯坦限制这部分税前列支，而厄瓜多尔则要求须经当地税务机关认可的社会审计机构出具审计报告，并经厄瓜多尔驻所在国大使馆认证方可税前列支；项目筹融资方案，所在国允许税前抵扣的负债筹资利率；当地的存货计价和固定资产折旧方法等会计核算方法。

● 项目实施阶段。税收管理员负责在税收的计提、申报、缴纳等各环节实施税收筹划方案，并就实施过程中的有关问题向财务主管汇报，负责各种票据的购买、使用和销毁等；会计人员按照税收筹划方

案对相关业务进行账务处理，并确保其准确性和合法性。利用多种渠道，采取多项措施，加强全体人员税收法规及业务政策的学习，保证项目经济活动尽可能遵守当地财税法规。按时组织中介审计，向当地政府机构提交财务资料并缴纳税款。

● 项目结束阶段。项目所在国已缴和待交税费清算，做好审计和检查配合工作；境外资金回流到境内途径；境外已纳税款的分割及抵免，境内补交税款等。

在项目税务筹划过程中，需要与税务中介、境外机构及公司领导等有关方，就方案的风险和可行性进行评估和论证；方案一旦确定，需要制定详细的实施计划和分工协作；定期检查方案的实施情况进行评估，并根据总体战略、市场前景及工程项目开展情况等，不断修正调整。

二、税务风险控制

“走出去”后，由于企业行为不当，一旦被税务机关认定存在“偷逃税”行为，可能遭受财务损失（补缴税款、支付滞纳金和罚款）、法律制裁，同时还可能给公司的信誉造成损失。甚至其他公司也会因此而对信用产生怀疑，不愿再与其合作。企业税务风险包括交易转让风险、操作运行风险、税务合规申报风险、财务会计风险、企业声誉风险等5类。

1. 产生税务风险的原因

(1) 企业内部因素：

● 纳税意识淡薄，业务素质较

低。长期以来,境内企业“重会计核算,轻税务管理”,税务风险防范意识弱,对财务与税收法规的理解偏差,虽然主观上没有偷税的意愿,但在纳税行为上未按有关税收规定操作或报批,造成事实上的偷税。如费用归类、收入确认、计税依据、发票管理不符合税法的规定;内部转让价格确定违反税法的精神;利用税法的缺陷进行税收筹划,税法已经改进,而企业未作相应调整等。

- 企业内部涉税管理制度不健全。现行内部涉税管理制度的健全性、合理性和科学性,从根本上制约着企业税务风险的防范程度。一般而言,公司的税收由业务部门产生,财务部门核算和交纳,而财务部门往往解决不了根本问题,因为税务处理的依据是业务的发生与合同的约定。当业务完成后,财务发现多交税款或出现税收风险等问题,只能通过调整账务来解决,形成潜在税务风险。

(2) 企业外部因素:

- 各国税收法规差异较大。部分项目所在国税法体系庞杂,且相关法规变动频繁;部分业务税法规定不明确,不同法律对行为的处理又存在差异,如收入确认问题,税法、财务和合同法规都不一致,加大了纳税义务风险。

- 税务执法自由裁量:税务机关在执法过程中,享有自由裁量权,税务机关可以行使税收法规的行政

解释权,另外,税务机关与企业在税收政策信息方面存在不对称,这都会大大增加企业税务风险。

2. 风险控制建议

(1) 从战略和决策高度重视。公司管理层和业务部门需要在战略制定和经营决策中引入“税务思维”,关注“税负因素”。树立“事前税务策划,事后照章纳税”的理念。公司税务人员应深度参与公司重大经营决策,如对外投资、并购与重组、重要合同或协议的签订等,使经营决策从一开始,就正确运作,有效控制税务风险,同时实现税负的最优化。

(2) 树立正确的税务风险防范意识。在从事各项经济活动时,依法办理涉税事务,诚信纳税;在从事涉税业务活动时,要特别关注相关法律法规,如合同签订,要特别关注涉税合同条款及其法律效力,避免涉税条款违反税法而丧失法律效力,防止发生涉税歧义和误解,尽量分散税务风险。

(3) 加强、完善公司涉税业务管理系统。

- 制定系统的税务风险防范控制流程:汇集纳税人涉税活动所依据的法律、法规、政策,并对其进行研究,制定系统的税务风险防范控制规程,避免陷入法律纠纷。当出现对政策的理解把握有偏差时,及时向税务机关咨询,在法律许可的范围内制定不同的税务风险控制

规程。

- 完善涉税部门管理系统。应加强公司业务与财务、税收上的系统衔接管理,慎重处理每一个涉税环节,防范和控制公司税务风险。

(4) 提高涉税人员业务素质。一般来说,税务管理人员首先要深刻理解税收法规;其次要熟悉公司财务、会计处理,因为纳税处理基本以会计处理为基础;最后,还要熟悉公司业务以及整体经营战略,不熟悉业务就无法深刻理解某些相关的税收规定,不把握经营战略则难以发挥税务的事前筹划、规划作用。另外,税务管理人员还要不断提高学习、思考和研究税收政策及其变化。

随着“走出去”步伐的加快,境外项目各国财税管理的规范化和谨密化,我国企业要从维护自身整体、长远利益出发,摒弃避税、偷逃税等短期行为,转而进行科学的税务优化管理,即利用国际税法规则,通过对自身的筹资、投资和营运等生产经营活动事先进行适当的安排和运筹,使企业既依法纳税,又能充分享有国际税法所规定的权利和优惠政策,以获得最大的税收利益、实现企业价值最大化。

[作者单位]中国石化集团国际石油工程有限公司

[责任编辑]方广江