

工程税收问题的探究

——以埃塞俄比亚国为例

修罕·木斯穆林

尼瑞克建筑工程有限公司 埃塞俄比亚 Alem Gena 1150

【摘要】：建设工程企业在进行国际税收筹划时，应遵循所在地国税收法规，接受所在地税务机关的监督检查，依法依章纳税；通过对埃塞俄比亚税收法律、税收管理制度的介绍，结合A公路项目的合同和项目管理的整个流程，着重阐述了不同阶段、不同税种下的税收筹划方法，为中国企业开展国际工程承包业务提供借鉴。

【关键词】：工程税收；国际税收；埃塞俄比亚

1 引言

埃塞俄比亚实行由联邦和各州共同征税的制度，各州每年都要缴纳一定的税收，而联邦政府则会根据地区的人口、经济状况和所缴纳的赋税来分配给各州。埃塞俄比亚海关总署是埃塞俄比亚的税务主管部门，它包括埃塞俄比亚税务部、海关总署和联邦收入局，总部设在亚的斯亚贝巴。埃塞俄比亚的建筑工程税主要是企业所得税，预扣税，个人所得税，增值税，消费税，关税，进口货物附加税和印花税。

2 埃塞俄比亚税制

2.1 企业所得税

在埃塞俄比亚登记或建立的机构，无论其纳税人是什么，均应就其来自埃塞俄比亚的收入征税。普通企业（包括居民和非居民）的营业税，按30%的税率计算，应税所得=营业收入-税前扣除项目。所得税实行分年度申报，每年在国际年历的四月三十日以前申报纳税。在纳税期限届满之前，如果没有交税，就会有利息和罚金。公司的损失可以在下一年内结转，但最多不能超过五年^[1]。

2.2 预扣税

埃塞俄比亚境内的非居民公司按收入的性质适用不同的税率，红利、红利、分包款、汇出利润和表演适用10%的税率，其余的收入适用15%的税率。在提供货物或服务时，若所供应的货物或服务的价值超过1万比尔，或从事应税业务或提供的服务超过3000比尔，则须按2%的税率交纳预扣所得税；若扣缴义务人没有缴纳税号，则扣缴义务人须按其总收益30%的比例扣减相关税费，并将其作为终税。扣缴义务人应在收到税款的当月末30日内向税务局缴纳税款，如未能按规定履行扣缴义务，扣缴义务人应负向税务局缴纳税款的义务，并有权从收款人处追回税款^[2]。

2.3 增值税

埃塞俄比亚境内的商品销售、服务、商品使用权的转让或特许经营、提供和输送水电、供热等都要交纳增值税。增值税纳税人（任何一年的应税交易总额在500000比尔以上）、进口商和非居民公司，虽然没有注册，但在埃塞俄比亚境内为其客户提供增值税应税服务。税率有两个等级，分别是15%和0。增值税的应税金额为在一个会计年度内的销项和进项税额的差值。可抵扣税额为在一个会计年度内在进口货物和服务中所列的应纳增值税税额，在当前或以前会计期间发生的应税交易，以及所述货物或服务是用于或将为增值税注册人进行应税交易而取得的税款。有两种情况无法抵扣：一是通过汽车应税或进口汽车；二是为娱乐活动或提供娱乐活动而进行的应税贸易或服务。增值税按月申报，每月30号（或31号）以前申报、缴纳上月增值税。除应税业务为25%以上的应税企业，其余增值税登记员在一个会计期间超过应征税额的，应当将超过五个会计期间的税款留存，5个月以后，如果五个月以后，尚有剩余的，则要在两个月之内返还^[3]。

2.4 消费税

埃塞俄比亚的消费税仅在某一特定产品的制造和进口过程中使用比例税率，税率从10%到100%不等，工程项目中的“特定商品”可以包含汽车（1300CC以下30%、1300CC60%、1800CC以上100%）、洗衣机30%、燃料（超苯、常规苯、汽油30%），这些都要在进口环节申报缴纳^[4]。

2.5 关税

埃塞俄比亚进口的所有商品，除非按法律规定免除关税。进口商品的税率分为六个等级，分别是0.5%、10%、20%、30%、35%、6个档次。征收的依据是商品的CIF价格，在此期间，运输期间的损坏费用和被海关要求销毁的货物的费用可以从计税项中扣除。埃塞俄比亚实行关税先纳

制度,在完成报关手续后,由海关按单据进行计算,并填写缴款单,由纳税人到指定银行办理缴税或转账,海关凭关税缴款收据办理放行。埃塞俄比亚对具体的投资单位,如房地产开发公司、汽车租赁、出口贸易业和批发贸易业等,都可以免税进口设立新企业或扩建现有企业所需要的资本商品和建材;对机械、建材等一切合法的生产资料,享受 100% 的关税及其它进口税^[5]。

2.6 进口商品的附加税

除免税商品(例如农业肥料、石油和润滑油、客货运及其他车辆、航空设备、免征关税的单位或个人进口货物、政府批准的重要投资项目)以外,向埃塞俄比亚进口的货物应按 10% 的关税、进口关税、进口增值税、消费税的计算^[6]。

2.7 印花税

埃塞俄比亚对某些文件如章程,债券,合同,协议等征税。印花税是由税务机关和海关主管部门征税的,其纳税人是开出并接受公告所列文件的单位和个人。税率分为定额税和比例税两类,在建设过程中涉及到的印花税包括:雇用合同(工资金额 1%)、租赁合同(应税文件价值 0.5%)、公司章程(第一次签订 350 比尔、后续签订 100 比尔)。在该行为发生之前或该行为发生时,应在该行为发生时,对低于 50 比尔的税款,应按其合适的价值在该文件上张贴;印花税的税率在 50 比尔以上,或者文件的性质和种类,可以由税收和海关机关指定的贴花支付。若已签署了需要交纳印花税的单据,但没有交纳印花税,或为了规避印花税而隐藏其文书的目的,将被处以 25000 比特到 35000 比特的罚金,并判处 10 年到 15 年的徒刑^[7]。

3 A 公路建设的税务筹划

埃塞俄比亚 A 公路工程是一项由埃塞俄比亚公路局承包的国外工程,该工程的含税金额为 45736.55 万元,增值税 15%,工期 36 个月。以下是项目的全程税务筹划。

3.1 合同的签订

A 号公路工程是按 DB (设计—施工)的方式进行的。如果按合同的内容划分为:设计和建造,按照税务协议,中国公民在境外提供设计服务,但没有达到固定基地标准或 183 天逗留的条件,则可以免除一切税费,只要提交《中国税收居民身份证明》,并提出优惠政策。这是一份合同的 2%,也就是不含税的 795.42 万元,扣除这一部分后,根据协议的规定,扣除该部分的所得税、预扣税(如有)税基。但是,在这一合同中,设计的比例很小,规划的作用并不显著。但是,如果其它项目可以分拆、独立执行,且项目各个组成部分的价值都很高,则可以单独签约,缩短单一合同执行期限,

无论是从纳税主体身份还是减少税基上,都可以从税务筹划中获益,特别是以预扣税为最终税的国家,将合同分拆以减少总收入对项目创效十分必要。

3.2 机构的选取

一般来讲,建设单位在国外开展工程项目时,都要在本地设立一个专门的管理部门,负责具体的运营和执行,其组织形式一般分为子公司、分公司、代表处等。在埃塞俄比亚,对于来自国内的收入,居民企业和非居民企业的纳税责任是一样的,但是,当利润被转移时,子公司必须支付 5% 的预扣所得税,而分支机构则不需要(按照中埃税务协议的有关条款)。但是,具体的组织形式要看当地的法规,要看企业的资质要求、建设项目享受地方税收政策的需要和公司的总体经营策略。A 号公路工程是在综合考虑当地法律、法规、政策和优惠政策后,在亚的斯亚贝巴建立了 GC1 分公司,在此基础上,企业可以享受进口关税和进口货物的附加税,而在返利的时候,分公司也不需要缴纳所得税。

3.3 税收分类规划

3.3.1 企业所得税和预扣税款

企业所得税和预扣税是同一件事情,所以在进行税务筹划时要兼顾两者。埃塞俄比亚实行的是核定和实际征税的两种形式,在结算时,按所得的 2% 交纳预扣税款,在年底时按年度的 30% 计算。A 公路工程项目,若实际利润率为 6.67%,则按 30% 计算,若实际利润率超过 6.67%,则须补缴所得税,若实际利润率高于 6.67%,则已缴预扣所得税难以退还,则应税所得税负将高于 30%。为了减少工程建设中的税费负担,我们必须做好企业所得税和预扣税的规划和管

(1) 加强对收入和控制,将当期应税收入减至最低

对已获得的工程收益,可以考虑采用延期确认的方法,从而延长应税收入的发生时间,从而达到延迟纳税的目的。对于前期的咨询费、标书、保函费等,要考虑有无延期付款的可能;同时,为了使项目的成本和费用最大化,项目收益的扣除和所得税的流出,可以保证在工程完成后,提前付款。与此同时,必须认真考虑哪些项目可以在税前扣除,并获得符合法律规定的可抵扣凭证,以在税前充分地实际发生的费用中扣除。

(2) 设备资源的合理选用和正确的会计核算

租赁和购置在税务上的作用是不同的,通过租赁,租金在每次发生时平均扣除,对所得税的影响比较稳定;而如果是购买设备,则一般会先以加速折旧法计算费用,对所得税的抵销效果是先增后减。但埃塞俄比亚采用的是一种平均折

旧制度,即折旧率为20%,若设备的折旧时间超过了项目的建设年限,则会使设备的折旧工作在完成后继续进行,无法完全弥补实际的采购费用,从而降低了项目的实际成本。

(3) 确定纳税主体

在签订分包合同和采购合同时,要明确预扣的具体纳税人,避免出现名义上是预扣供应商税款,实则由我方承担的情形,以减少涉税纠纷。同时,做好扣缴预扣工作,及时向上级税务局交税,防止因扣缴工作不到位而导致税务风险。

(4) 在中国境内避免支付巨额的信函费用

中国直接向境外金融机构支付的担保费用,须在中国国内预提所得税、6%增值税和增值税实际缴款额12.5%。A公路工程项目的前期履约担保函选择公司总部将保函费用直接汇至境外,必须缴纳超过30万元的所得税、增值税和附加,尽管增值税可以抵扣,但造成资金短时间内占用,而其他税费往往由我方承担,不仅增加了保函费用支出,同时境内支付的保函费也存在无法在施工项目进行成本列支的风险。这种情形下,应由项目所在地国家的其他项目(如果有)或未缴纳任何税款的第三方国家的项目来支付,从而减少此类案件中税收上升。

(5) 积极推动出口退税

埃塞俄比亚采用的是核定和实际收益两种税收方式,项目分配时,业主预扣工程收益2%的预扣税款,每年申报时按实际利润进行所得税多退少补。在项目执行期间,要积极推动已超支的税收,或者将其用于抵销其它应税,从而降低税收对资金的占用。

3.3.2. 增值税

A工程项目的销售环节增值税已列入工程合同,税额为5965.6400元,并规定,在支付工程款时,埃塞俄比亚公路

局会将税额从业主处扣除,并直接向地方税务局支付,因此,所占的税款包括所有销项税额和向供应商、分包商支付的进项税额。A号公路工程的利润估计是8%,假定所有的成本和费用都可以得到有效的扣除,除去工资等人力成本(不含税的合同金额的10.20%),整个项目期间的进项税支付资金约为4712.85万元。为降低税款占用资金,应从以下几个方面开展增值税纳税管理:

(1) 增值税抵扣

一是要取得合规发票,既要符合发票的形式特征,即属于增值税抵扣所要求的税收发票或海关报关单,也要符合抵扣发票的实质特征,即发票内容在可抵扣范围之内;二是在允许抵扣的期间进行抵扣,尤其是在项目期后仍要发生的成本费用,发票取得时间尽量提前,避免期后取得发票不能及时足额抵扣。

(2) 申请退税

埃塞俄比亚税法规定,项目形成超缴或进项留抵税额,在符合退税条件时可以申请退税。由于A公路项目销项税额已在收款环节被全额扣缴,导致取得的进项税全额留抵。该国税款返还执行“5+2”退税周期制,即会计期内超过应征税款的抵扣部分应留抵未来五个会计期的税款,5个月之后仍有余额的经申请后2个月退还,退税周期很长。项目在执行中要做好凭证搜集与整理工作,符合条件时积极申请退税。退税工作的结果直接影响增值税税负的高低。

(3) 转包经营

当原料和服务费用相同时,企业应当尽可能地以不含税的价格签约,或者在签订含税协议时,要先确定增值税的代扣代缴条款,从而达到延缓缴纳的目的,同时减少进项税对项目资金的占用,从而最大限度地发挥自发性流动负债,减少出口退税的风险。

参考文献:

- [1] 张永杰.埃塞俄比亚 DB 公路工程合同技术条款研究[J].中外公路,2021,41(52):220-222.
- [2] 渠文灵.埃塞俄比亚税制及国际工程承包项目税收筹划[J].财务与会计,2021(08):62-65.
- [3] .2019-2020 年埃塞俄比亚承包工程市场国别综述[J].国际工程与劳务,2021(03):34-38.
- [4] 胡建凉.“一带一路”建设项目风险管理实践与探索——以埃塞俄比亚某工程建设项目为例[J].建筑经济,2020,41(09):34-38.
- [5] 金水英,陈烨.中国与埃塞俄比亚会计制度比较研究[J].非洲研究,2019,15(02):91-104+228.
- [6] 金水英,陈烨. 中国与埃塞俄比亚会计制度比较研究[C]//.非洲研究 (15) .,2020:98-111+235.
- [7] 徐灵波,于皓楠.我国企业对非洲产业园投资的经验与挑战——以埃塞俄比亚东方工业园为例[J].商场现代化,2019(24):142-143.