

税务

期数 P266/2017 - 2017 年 12 月 14 日

## 税务评论

# 完税凭证分割单问世 海外工程税收抵免难题获解

近日，国家税务总局颁布 2017 年第 41 号公告<sup>1</sup>，针对中国企业取得海外工程所得的中国税收抵免问题做出了详细规定，解决了此前困扰中国企业多年的海外 EPC 业务中，因完税凭证上的名义纳税人与工程作业实际执行单位不一致而导致的双重征税问题。

### 问题背景

近年来，在一带一路合作倡议的机制下，很多中国工程企业走出去，积极从事海外 EPC 工程建设业务，足迹遍布大部分发展中国家及一带一路沿线。在目前的实践中，中国的工程企业，尤其是工程类的国企，为更有效率地开拓市场，在开展此类业务时均采取了由集团公司或国际平台公司投标签约，子公司具体执行项目的运作方式。具体而言，在招投标阶段，企业以母公司或其专门从事海外业务商业开拓的国际公司的名义投标并签订 EPC 合同——这种方式可以分享本集团所有实体的海外同类项目业绩，提高赢取项目的几率。在赢取项目后，集团公司往往将实际项目执行交由集团下属的某一家或若干家子公司、工程局等执行，而 EPC 工程收入也会由合同签约机构（即集团母公司或国际公司）收取后转交执行机构（即子公司、工程局等）。在会计核算方面，相应的营业收入通常计入实际执行机构的财务报表，集团母公司与国际公司不对此收入进行核算。

尽管上述运作方式在商务上非常有效，但在境外所得税抵免方面却遇到了大问题。如上所述，取得工程收入，并实际负担工程当地境外所得税的主体一般是实际执行项目的子公司或工程局。然而，工程当地的税务部门出具的境外所得税完税凭证上所显示的纳税人，通常则为项目的签约方（即集团母公司或国际公司）。这将导致子公司或工程局在向境内主管税务机关办理境外所得税税收抵免时，难以举证其已在境外缴纳了相应的境外所得税；另一方面，取得境外完税凭证的集团母公司或国际公司，又没有实际的海外收入可供其在境内进行税收抵免。这一情况会进一步造成境外与中国的双重纳税，从而加重中国企业的海外工程税负，给企业带来了严重的困扰。

作者：

香港  
李晓晖  
合伙人

电话：+852 2238 7881

电子邮件：[samxhli@deloitte.com.hk](mailto:samxhli@deloitte.com.hk)

<sup>1</sup> <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2929036/content.html>

## 新规概要

为解决上述问题，41号公告按照“实质重于形式”原则，引入了完税凭证分割单，允许将抬头为项目签约方的境外完税凭证所显示的境外所得税税款按合理方法分配给项目的实际执行方，由后者进行抵免。该处理适用于2017年度及以后年度企业所得税汇算清缴；以前年度尚未进行境外税收抵免处理的，也可按此规定执行。

根据41号公告，企业以总分包或联合体方式在境外实施工程项目（包括但不限于工程建设、基础设施建设等项目），其来源于境外所得已在境外缴纳的企业所得税税额，可以总承包企业或联合体主导方企业开具的《境外承包工程项目完税凭证分割单（总分包方式）》，或《境外承包工程项目完税凭证分割单（联合体方式）》作为境外所得完税证明或纳税凭证进行税收抵免。

在具体执行中，根据公告规定，由工程的总承包企业或联合体中的主导方企业（实践中，总承包企业或主导方企业通常为前文所提到的集团母公司或国际公司）填写完税凭证分割单，按项目参与各方（含总、分包企业或联合体中的相关企业，实践中通常为项目签约方与各实际执行单位）实际取得的收入，工作量等因素将境外缴纳的所得税税额在各方之间进行合理分配；参与各方凭分割单（复印件）向其主管税务机关办理境外企业所得税税收抵免事宜。

总承包企业或主导方企业填制的完税凭证分割单需提交税务机关备案，同时应留存以下资料备查：

1. 总承包企业或联合体与境外发包方签订的工程承包合同；
2. 总承包企业与分包企业签订的分包合同，如建设项目再分包的，还需留存备查分包企业与再分包企业签订的再分包合同；或各方组建联合体合同或协议；
3. 总承包企业或联合体境外所得相关完税证明或纳税凭证；
4. 境外所得缴纳的企业所得税税额按收入、工作量等因素确定的合理比例分配的计算过程及相关说明。

## 德勤建议

值得提醒注意的是，在实际执行中，为了确保实现境外税款的合理分配，海外工程的各参与方需要以项目为单位，建立比较完善的收入、工作量分割核算机制。同时，集团母公司或国际公司在与业主方签订总包合同后，应需要和实际执行工程项目的子公司或工程局签订分包合同，以明确双方之间的业务总分包关系，并且根据各自承担的工作量，在合同中合理确定分包份额；相应的会计核算也应充分体现该总分包关系，以保证账证相符。

另外，在上述模式下，虽然境外所得税在中国的抵免问题得到解决，但是仍然可能由于项目所在地的税制和实践等原因导致项目所在地的双重征税问题。对于这个问题，由于各国的税收法规规定不一，建议企业根据项目实际情况，结合当地税法规定，合理安排其业务运营模式，降低税务风险，必要时应向专业咨询机构寻求帮助。

如欲垂询更多信息，请联系：

### 德勤全球基础设施业务中心 (GISC)

#### 香港

##### 李晓晖

合伙人

电话：+852 2238 7881

电子邮件：[samxhli@deloitte.com.hk](mailto:samxhli@deloitte.com.hk)

#### 华北区

##### 北京

##### 周颖

合伙人

电话：+86 10 8512 5477

电子邮件：[nzhou@deloitte.com.cn](mailto:nzhou@deloitte.com.cn)

#### 华东区

##### 上海

##### 卢强

合伙人

电话：+86 21 6141 1165

电子邮件：[qilu@deloitte.com.cn](mailto:qilu@deloitte.com.cn)

#### 华南区

##### 深圳

##### 林珏

总监

电话：+86 755 3353 8123

电子邮件：[erilin@deloitte.com.cn](mailto:erilin@deloitte.com.cn)

#### 华西区

##### 重庆

##### 李军

总监

电话：+86 23 8823 1205

电子邮件：[juncqli@deloitte.com.cn](mailto:juncqli@deloitte.com.cn)

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

#### 北京

##### 朱榕

合伙人

电话：+86 10 8520 7508

传真：+86 10 8518 7326

电子邮件：[andzhu@deloitte.com.cn](mailto:andzhu@deloitte.com.cn)

#### 哈尔滨

##### 徐继厚

合伙人

电话：+86 451 8586 0060

传真：+86 451 8586 0056

电子邮件：[jihxu@deloitte.com.cn](mailto:jihxu@deloitte.com.cn)

#### 沈阳

##### 徐继厚

合伙人

电话：+86 24 6785 4068

传真：+86 24 6785 4067

电子邮件：[jihxu@deloitte.com.cn](mailto:jihxu@deloitte.com.cn)

#### 成都

##### 汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8188

传真：+86 28 6500 5161

电子邮件：[ftang@deloitte.com.cn](mailto:ftang@deloitte.com.cn)  
[tonzhang@deloitte.com.cn](mailto:tonzhang@deloitte.com.cn)

#### 香港

##### 展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：[sachin@deloitte.com.hk](mailto:sachin@deloitte.com.hk)

#### 深圳

##### 李旭升

合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：[vicli@deloitte.com.cn](mailto:vicli@deloitte.com.cn)

#### 重庆

##### 汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1208 / 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：[ftang@deloitte.com.cn](mailto:ftang@deloitte.com.cn)  
[tonzhang@deloitte.com.cn](mailto:tonzhang@deloitte.com.cn)

#### 济南

##### 蒋晓华

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：[betjiang@deloitte.com.cn](mailto:betjiang@deloitte.com.cn)

#### 苏州

##### 梁晴 / 管列韵

合伙人

电话：+86 512 6289 1328 / 1297

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：[mliang@deloitte.com.cn](mailto:mliang@deloitte.com.cn)  
[kguan@deloitte.com.cn](mailto:kguan@deloitte.com.cn)

#### 大连

##### 白凤九

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：[bilbai@deloitte.com.cn](mailto:bilbai@deloitte.com.cn)

#### 澳门

##### 鄧偉文

合伙人

电话：+853 2871 2998

传真：+853 2871 3033

电子邮件：[raytang@deloitte.com.hk](mailto:raytang@deloitte.com.hk)

#### 天津

##### 朱榕

合伙人

电话：+86 22 2320 6688

传真：+86 22 8312 6099

电子邮件：[andzhu@deloitte.com.cn](mailto:andzhu@deloitte.com.cn)

#### 广州

##### 李旭升

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：[vicli@deloitte.com.cn](mailto:vicli@deloitte.com.cn)

#### 南京

##### 许柯 / 胡晓蕾

合伙人

电话：+86 25 5791 5208 / 6129

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：[frakxu@deloitte.com.cn](mailto:frakxu@deloitte.com.cn)  
[roshu@deloitte.com.cn](mailto:roshu@deloitte.com.cn)

#### 武汉

##### 钟国辉

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 6885 0745

电子邮件：[gzhong@deloitte.com.cn](mailto:gzhong@deloitte.com.cn)

#### 杭州

##### 卢强 / 何飞

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：[qilu@deloitte.com.cn](mailto:qilu@deloitte.com.cn)  
[fhe@deloitte.com.cn](mailto:fhe@deloitte.com.cn)

#### 上海

##### 郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：[eunicekuo@deloitte.com.cn](mailto:eunicekuo@deloitte.com.cn)

#### 厦门

##### 钟锐文 / 吴焕琛

合伙人 / 总监

电话：+86 592 2107 298 / 055

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：[jichung@deloitte.com.cn](mailto:jichung@deloitte.com.cn)  
[chwu@deloitte.com.cn](mailto:chwu@deloitte.com.cn)

#### 关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

#### 中国税务技术中心

电子邮件：[ntc@deloitte.com.cn](mailto:ntc@deloitte.com.cn)

#### 主管合伙人 / 华南区 (香港)

##### 张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

传真：+852 2851 8005

电子邮件：[ryanhang@deloitte.com](mailto:ryanhang@deloitte.com)

#### 华北区

##### 张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：[juliezhang@deloitte.com.cn](mailto:juliezhang@deloitte.com.cn)

#### 华东区

##### 朱正萃

总监

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：[kzhu@deloitte.com.cn](mailto:kzhu@deloitte.com.cn)

#### 华南区 (内地/澳门)

##### 张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：[gercheung@deloitte.com.cn](mailto:gercheung@deloitte.com.cn)

#### 华西区

##### 张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：[tonzhang@deloitte.com.cn](mailto:tonzhang@deloitte.com.cn)

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk ([wanluk@deloitte.com.hk](mailto:wanluk@deloitte.com.hk)) 或传真至 +852 2541 1911。

#### 关于德勤全球

**Deloitte**（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司（即根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”），及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司（又称“德勤全球”）并不向客户提供服务。请参阅 [www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about) 中有关德勤有限公司及其成员所更为详细的描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、企业管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家的成员所网络为财富全球 500 强企业中的 80% 企业提供专业服务。凭借其世界一流和高质量的专业服务，协助客户应对极为复杂的商业挑战。如欲进一步了解全球大约 244,400 名德勤专业人员如何致力成就不凡，欢迎浏览我们的 [Facebook](#)、[LinkedIn](#) 或 [Twitter](#) 专页。

#### 关于德勤中国

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国的事务所网络在德勤全球网络的支持下，为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计、企业管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤在中国市场拥有丰富的经验，同时致力于中国会计准则、税务制度及培养本地专业会计师等方面的发展作出重要贡献。敬请访问 [www2.deloitte.com/cn/zh/social-media](http://www2.deloitte.com/cn/zh/social-media)，通过德勤中国的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构（统称为“德勤网络”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

©2017。欲了解更多信息，请联系德勤中国。