

电力工程 EPC 模式下的纳税筹划

王新传 袁 星

(湖北省电力勘测设计院 武汉 430024)

【摘要】 EPC 模式在国际工程承包市场上越来越流行,我国的工程建设领域也在积极推广,其应用正从传统的石油化工行业向电力、矿业等行业领域扩展。本文主要对电力施工企业采用 EPC 模式承接电力工程的纳税筹划进行探讨。

【关键词】 电力工程 EPC 模式 纳税筹划 增值税 营业税

EPC 为英文 Engineering-Procurement-Construction 的缩写,是一种工程总承包模式,在这种合同模式下,业主要求总承包商不仅要承担项目施工工作,而且要承担设计、采购、试运行工作。这种模式起源于 20 世纪 70 年代末美国的石油化工行业,后来逐渐在全世界范围内推广,并在电力、矿业、水处理设施等工业项目和公用设施领域得到广泛应用。

一、我国现行税制体系下 EPC 模式的税款征收方法

电力工程采用 EPC 模式一般在签订总承包合同时直接约定了工程总价款、设备总包金额和建安总包金额,这就会涉及流转税中的增值税和营业税。

我国现行税制体系下,与总承包模式有关的增值税和营

业税的征收规定如下:

分。要将非税收入纳入部门预算,实现真正意义上的部门预算,就必须将非税收入统一纳入财政预算管理。非税执收单位应科学制定年度非税征收计划,对非税项目逐项、逐个标准进行分析测算,提高征收计划的科学性;财务部门要强化非税收入预算管理,将非税年度征收计划与部门预算相衔接,与税收计划一同编入财政预算,实行收入全额上缴、支出统筹安排,实现非税收入与部门预算的完整结合,严格实施预算管理,增强政府统筹安排财力的能力。

3. 加强非税收入集中收缴,深化国库集中收付制度改革。按照国库集中收付制度改革和政府收支分类改革的要求,政府非税收入最终将全部纳入财政预算统一管理,收入直达国库,实现单一账户管理,从而在较大程度上预防和遏制财政性资金被截留、挪用、转移和占压等腐败行为。

4. 完善非税收入征管措施,加强对非税代理银行的监管。根据规范和加强非税收入管理的要求,在认真总结近年来预算外资金征管经验的基础上,进一步完善非税收入“征、管、查”制度;适时做好“票款分离”工作;充分利用现行的非税收入收缴电子信息系统,加快信息化建设步伐。作为非税资金的管理部门,财政和银行要各司其职。人民银行应加大对代理银行代收政府非税收入的监管力度,对截留代收资金及无正当理由延解、占压非税收入的,查实后要依法处理,确保财政、执收单位、国库及时得到入库信息,保证各方对账信息的

业税的征收规定如下:

1. 增值税。《增值税暂行条例》规定,纳税人按照销售货物的销项税额和购进货物的进项税额的差额缴纳增值税。按照此规定,总承包商按照购买分包商设备和材料取得的增值税进项税票列明的税额确认进项税额,按照给业主开具的增值税发票列明的税额确认销项税额,两者的差额就是应交的增值税额。

2. 营业税。《营业税暂行条例》规定,建筑业工程实行总承包、分包方式的,总承包人按照总包金额扣除分包金额后的差额缴纳营业税。按照此规定,总承包商可以按照建筑安装的总包金额扣除分包金额后的余额缴纳营业税金及附加税费。

一致性,全面监控非税收入收缴情况,缩短非税收入在途时间,提高政府非税收入管理水平和效率。

5. 加快票据管理改革,坚持以票管收,实现源头控制。非税收入征管中,源头控收是首要环节,票据管理是关键环节,要进一步规范非税收入票据的领购销等日常管理,严格进行审核,及时纠正票据使用中的违规行为。根据基层执收单位工作实际,增加非税收入票据种类,解决自制票据或其他非法使用票据的问题,严格票据管理,有效监控非税资金的去向,加强对非税收入收缴工作的管理。

6. 加快非税收入管理改革的相关法制建设。《政府收支分类改革方案》已全面实施,非税收入在政府收入中的地位日益重要,有必要在法律法规中明确非税收入的范围、管理部门、管理权限、票据使用、资金解缴、预决算编制、监督检查等内容,使非税收入征管的每一个环节都处于法规的严密监控中,并对现有涉及非税收入管理的各项规章制度进行归纳整理,使政府非税收入管理做到有法可依、有章可循,为非税收入规范化管理提供制度保障。

主要参考文献

1. 财政部.关于加强政府非税收入管理的通知.财综[2004]53号,2004-07-23

2. 李玉梅.加强非税收入管理的建议.预算管理与会计,2006;9

二、电力工程 EPC 模式下的纳税模型及分析

通过分析及归纳,我们可以建立设备和建安总税金的数学模型。假设:某企业已中标总造价为 A 万元的总承包工程,总包合同签订前经过项目评审,预计设备分包金额为 B 万元(价税合计),建安分包金额为 C 万元,设备总包金额大于(等于或小于)设备分包金额,设备增值率为 X(可以为负数,即总包金额小于分包金额),那么,设备总包金额为 $B(1+X)$ 万元(价税合计),建安总包金额为 $[A-B(1+X)]$ 万元,则纳税模型如下(以武汉市的税率为例):

$$\begin{aligned} \text{总税金} &= \text{增值税及附税①} + \text{增值税附税②} + \text{营业税金及附加} \\ &= \frac{BX}{1+17\%} \times 17\% \times (1+7\%+3\%+2\%) + \frac{B(1+X)}{1+17\%} \times 0.2\% + [A-B \\ &(1+X)-C] \times 3.56\% \end{aligned}$$

其中:增值税及附税①指增值税(17%)、城市维护建设税(7%)、教育费附加(3%)、堤防费(2%);增值税附税②指按照设备总包金额的 0.1% 分别计算价格平抑基金和地方教育发展费;营业税金及附加指营业税本身及附加税费(合计为 3.56%)。

以下分 $X < 0$ 、 $X \geq 0$ 两种情况分别进行分析和举例说明。

第一种情况:当 $X < 0$ 时,设备增值率为负数,即设备总包金额小于设备分包金额。此情况下,由于设备分包金额大于总包金额,导致增值税进项税额大于销项税额,但非因失误多缴或预缴增值税,国家不可能返还增值税,故增值税及附税①不可能为负,最大只能为 0,模型可简化为:

$$\text{总税金} = 0 + \frac{B(1+X)}{1+17\%} \times 0.2\% + [A-B(1+X)-C] \times 3.56\%$$

然而,若 $X < 0$,则设备总包金额减小,相反,建安总包金额就会增大,在建安分包金额不变时,营业税的计税基数就会增大,总税金也随之变大。

例 1:设某企业已中标总造价为 1 000 万元的总承包工程,与业主签订总包合同前,企业组织相关人员进行了项目评审,评估该工程设备将分包 400 万元,建安将分包 300 万元,毛利为 300 万元(暂不考虑工程管理费用)。

假设一:企业与业主签订总包合同时约定设备金额为 350 万元,则建安金额为 650 万元(1 000-350),将承担的增值税和营业税计算如下:

$$\text{总税金} = 0 + 350 \div (1+17\%) \times 0.2\% + (700-350) \times 3.56\% = 13.06 \text{ (万元)}$$

考虑税金后的工程毛利为: $300 - 13.06 = 286.94$ (万元)。

假设二:企业与业主签订总包合同时约定设备金额为 300 万元,则建安金额为 700 万元(1 000-300),将承担的增值税和营业税计算如下:

$$\text{总税金} = 0 + 300 \div (1+17\%) \times 0.2\% + (700-300) \times 3.56\% = 14.75 \text{ (万元)}$$

考虑税金后的工程毛利为: $300 - 14.75 = 285.25$ (万元)。

第二种情况:当 $X \geq 0$ 时,设备增值率不小于 0,即设备总包金额大于或等于设备分包金额。此情况下,由于设备总包金额大于或等于设备分包金额,故销项税金大于或等于进项税

金,即增值税大于或等于 0。根据前文的纳税模型,有如下简化模型:总税金 $= 0.128 8BX + 0.001 7B + (A-B-C) \times 0.035 6$ 。

其中:A 为合同总金额;B 为设备分包金额;C 为建安分包金额。

不难看出,X 作为变量,当它越接近于 0 时,总税金越小。

例 2:承例 1,企业与业主签订总包合同时约定设备金额为 400 万元,则建安金额为 600 万元(1 000-400),将承担的增值税和营业税计算如下:

$$\text{总税金} = 0.128 8BX + 0.001 7B + (A-B-C) \times 0.035 6 = 0 + 400 \times 0.001 7 + (1 000 - 400 - 300) \times 0.035 6 = 11.36 \text{ (万元)}$$

考虑税金后的工程毛利为: $300 - 11.36 = 288.64$ (万元)。

例 3:承例 1,企业与业主签订总包合同时约定设备金额为 500 万元,则建安金额为 500 万元(1 000-500),将承担的增值税和营业税计算如下:

$$\text{总税金} = 0.128 8BX + 0.001 7B + (A-B-C) \times 0.035 6 = 0.128 8 \times 400 \times 25\% + 400 \times 0.001 7 + (1 000 - 500 - 300) \times 0.035 6 = 20.68 \text{ (万元)}$$

考虑税金后的工程毛利为: $300 - 20.68 = 279.32$ (万元)。

三、电力工程 EPC 模式下合同签订技巧

从以上分析中可以看出,当设备总包金额与设备实际分包金额大致相等时,企业的总体税负最轻,因而用准确的分包金额来指导确定设备的总包金额是问题的关键所在。那么,总承包商应该怎样巧妙地与业主签订总包合同才能最大限度地降低税负呢?笔者认为主要有以下几种方法:

1. 在签订总包合同前若有充分的时间,则务必认真做好项目评审,尤其在设备分包金额的评审上应尽可能准确。以此去指导总包合同中设备与建安金额的划分,将会最大限度地降低企业税负。同时,总包合同中设备总包金额应当比设备分包金额大,以避免增值税长期零申报所带来的纳税风险。

2. 在签订总包合同前若来不及组织人员进行项目评审,则可与业主在总包合同中只约定工程总价款,待组织项目评审后再与业主签订补充协议明确设备和建安的具体金额。

3. 在签订总包合同前若无法准确评审设备和建安分包金额,则可将总包合同划分为设备、建安和其他三部分,并尽量降低设备金额。“其他”部分所对应的发票可与业主约定,根据合同实际执行过程中款项的性质提供相应的发票(增值税专用发票或建安发票)。

4. 对于承接单个工程而言,应该严格按照设备总包金额略大于设备分包金额来签订合同;而对于先后承接多个工程而言,尤其是面对同一个业主承接多项工程时,若前面的工程由于设备评审的原因造成设备总包金额过大或过小,在承接新工程时可与业主协商调整新工程的设备总包金额来达到所有工程设备总、分包金额的大致平衡。

主要参考文献

1. 张水波.国际工程总承包 EPC 交钥匙合同与管理.北京:中国电力出版社,2009

2. 建设部.建设项目工程总承包管理规范.北京:中国建筑工业出版社,2005