

Innovative Practice of Tax Management in Indonesian Projects by Construction Enterprises

Wengang Zhang

China Hydropower Construction Group 15th Engineering Co., Ltd., Xi'an, Shaanxi, 710000, China

Abstract

Since 2020, China has faced internal and external pressures, such as the “COVID-19” and the Sino US trade war. However, with the arrival of the post pandemic era, China has taken the lead in overcoming economic difficulties and maintaining positive GDP growth. In this context, as the next backbone of the “PowerChina” brand, how to actively layout the international market, and how to meet the requirements of the national “going out” strategy and the “the Belt and Road” initiative at the overseas financial and tax planning and management level, I would like to talk about some views in combination with the actual financial and tax management in Indonesia.

Keywords

Infrastructure Engineering Contracting Overseas Projects Financial and Tax Management Risk Response

工程施工企业在印度尼西亚项目税务管理的创新实践

张文刚

中国水电建设集团十五工程有限公司, 中国·陕西 西安 710000

摘要

2020年以来, 中国虽然同时面临诸如“新冠疫情”、中美贸易战等内外部压力。但是, 随着疫情后时代的到来, 中国率先走出经济困境, 保持GDP的正增长。在此大背景下, 作为“中国电建”品牌下一支中坚力量, 怎样积极布局国际市场, 如何在境外财税筹划管理层面满足国家“走出去”战略及“一带一路”倡议要求, 本人结合印度尼西亚的财税管理实际浅谈几点看法。

关键词

基建工程承包; 境外项目; 财税管理; 风险应对

1 引言

印度尼西亚(简称“印尼”)作为G20重要组成国家, 不论是其会计核算体系还是税收征管法体系与其他国别业务相较而言更加精确且复杂程度更高。由于印尼国家经济状况和国家宏观经济调控政策的易变性, 导致印尼境内建安工程施工单位自初次进入印尼市场起往往会上报纳税申报、税收筹划以及外文账务处理等问题上反复“走弯路”, 然而仅依靠简单的将国内财务记账方式方法及纳税申报方式方法移植到印尼境内工作业务上, 最终导致项目较大的财务损失和税务成本。

因我公司目前未在印尼政府机构注册登记, 所有的工程承包业务具体操作均是水电国际或其他有资质的成员单位签订委托实施协议后开展作业, 因此以下内容多为从项目一线施工过程中面临的实际税务问题出发做出的思考和总结。

【作者简介】张文刚(1989-), 男, 中国陕西西安人, 本科, 会计师, 从事会计, 财务管理、税务研究。

2 境外建筑施工企业在印尼境内申报的主要税种及相关税务风险识别

印尼政府在建筑行业的税务征收方式包括核定征收、据实征收以及核定与据实征收方式相结合的征收方式, 其中建筑行业所得税(包括预扣所得税等)主要采用核定征收方式, 具体包括的税种包括预扣所得税(简称PPH)、流转税所包括的增值税(VAT)、销售税和部分进口环节关税。

2.1 增值税简述

增值税(VAT)是对在印尼境内提供应税劳务或销售应税货物需缴纳的流转税种。按照印尼现行法规, 当课税的产品或提供的服务价值超过48亿印尼盾后, 需向税务机关缴纳增值税。

印尼增值税征缴方式采用同国际上多数国家相同“进项-销项”抵扣后余额缴纳机制, 应税产品或服务的提供者在增值税流转环节中处于“承上启下”的作用, 属于流转税中重要一环(诸如印尼国家电力公司除外), 在销售商品和服务时收到销项增值税(VAT out)的同时, 向供应商支付进项增值税(VAT in), 申报当月做进项-销项抵扣处理, 如

果累计的销项税额在当月高于同期进项税额，纳税人必须在增值税申报纳税截止日期前补交增值税差额。同时如果当月收到的增值税进项税额高于销项税额，纳税人可以选择将多付的进项税额顺延到下一纳税周期抵扣或者在会计年度终了日申请增值税退税。退税申请在当年年度末提交，具体退税进度需要根据增值税税务审计结果于收到申请后的12个月内对企业增值税退税申请做出是否否定的决定。如果12个月内未有否定意见的决定，退税申请视为审批成功。

增值税标准税率按照10%，按照印尼政府规定部分行业和服务税率可以适当上调至15%或降低至5%。受新冠疫情对印尼国内经济活动的冲击，印尼政府最新颁布的2022年度第9号税务条例规定，增值税税率改革后税率调整为11%。

VAT需要每月向DGT申报。一个税收时期(月)的进项税，原则上必须与同期的销项税额抵扣。然而，如果进项税还未作费用处理或税务审计还未开始，该税务时期后的三个月内进项税依然可以留存抵扣销项税。

2.2 企业所得税简述

以印尼为投资对象进行商业活动的境外企业，在印尼注册成立或者以印尼为户籍国家的公司会被视为印尼的税务居民，即征税对象。在印尼通过常设机构(PE)从事商业活动或应税劳务的外资企业，一般需要履行与税务居民一样的纳税义务，企业所得税的法定税率固定为25%。除此之外，作为在印尼境内不存在设计、采购等其他子工程项目的纯施工企业，主要涉及的所得税费用以按期/次的预交所得税形式为主，法定税率按照企业具体施工资质情况确定为3%、4%、6%三种税率。

印尼境内税务居民和外资常设机构如代表处主要通过直接缴纳、第三方代扣缴或两者相结合的方式履行其纳税义务。包括按月以最近的企业所得税纳税申报表(CITR)为基准来计算，固定分期预交的所得税税款构成了税务居民以及外资常设机构预缴当年企业所得税(CIT)的第一部分。税务居民或外资常设机构发生如临时设备租赁、零星劳务分包业务活动等所赚取的个别收入需缴纳最终所得税。对于正常的应税劳务及商业活动由第三方代扣的税款(PPH4.2)构成了税务居民最终所得税的最终清缴款项组成部分。其中，对于在印尼未设常设机构的外资企业但存在印尼境内发生应税商业活动的应税行为，由印尼当地收入支付方就其来源于印尼的收入实行“源泉扣缴”代扣企业所得税(PPH26)。

印尼境内从境外引进的纯施工企业的所得税主要以业主代扣预提税的形式征缴，具体预提税一般以印尼所得税(Pajak Penghasilan/PPH)税法分类如下：

PPH4.2

居民企业、常设机构、外资企业代表处、组织机构、个别委派人员需从支付给纳税居民和常设机构的下列总支出中代扣最终所得税。

序号	项目	税率
1	土地/建筑物租金	10%
2	转让土地和建筑物使用权收益	5%
3	建筑施工劳务费	2/3/4%
4	建筑施工图设计费	4/6%
5	建筑监督监理费	4/6%

其中，建筑施工费按照《印尼所得税法》第4条规定，2008年8月1日及以后获发建筑经营证书的承包商，无论是印尼居民企业还是外资企业在印尼的常设机构，其提供的建筑服务，包括建筑施工、建筑规划和建筑监督服务，需按照收入金额和下述税率计算缴纳最终税：

- (1) 小型公司提供的建筑施工服务，税率2%；
- (2) 拥有建筑经营证书的公司提供的建筑施工服务，税率为3%；
- (3) 无建筑经营证书的公司提供的建筑施工服务，税率为4%；
- (4) 拥有建筑经营证书的公司提供的建筑规划和建筑监督服务，税率为4%；
- (5) 无建筑经营证书的公司提供的建筑规划和建筑监督服务，税率为6%。

一般情况下建筑施工企业执行4%的税率，但是对于在印尼建筑服务发展委员会(Construction Service Development Board)评估承包商实施建筑服务的能力、深度或水平等方面后签发建筑经营证书(UBS)的施工企业税率可以减按3%执行。另外，根据中印双方税收协定的相关规定中国境内企业在印尼从事应税劳务，并且有在中国境内支付的情况，需向印尼国家税务局取得居民纳税人证明并获得通过审核后，业主单位可以将税率调整为10%后代扣代缴，年末不再做汇算清缴。目前，受新冠疫情对印尼国内经济活动的冲击，印尼政府最新颁布的2022年度第9号所得税条例规定，对于具有施工资质的境内纯施工企业预扣所得税税率由原来的3%调整为2.65%缴纳预扣所得税。

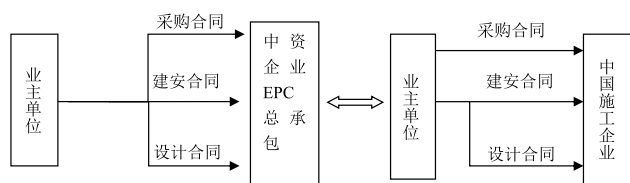
3 印度尼西亚工程承包财务方面的几点思考

随着中资企业在印尼的数量及规模的不断增加，已经逐步形成垄断的势头，与此同时印尼政府为了保护本土企业，经常会将“有形的手”的政策大棒向中资企业挥舞。为了能够更好的吃透印尼的税制内涵，在不损害公司利益的同时又可以最大限度的避免税务风险，企业应该从开始布局到完工交付全过程做好税务管理工作。

3.1 施工承包子合同拆分与合并对项目节税减负、提质增效的重要性

对于项目主体承包合同而言，是否能够实现合同的子项目在签订前期与业主之间协商，在税法框架内进行子合同的拆分，在项目税负问题上至关重要。根据印尼税法规定，假如项目仅执行采购合同，在税法层面仅需缴纳11%增值税，如果将采购合同与建安合同混合签订则在缴纳增值税的

基础上再缴纳预扣所得税，按照印尼现行税法规定，施工企业需要承担 11% + 2.65% 的额外税负，给企业造成额外负担的同时也使企业的投标报价环节丧失竞争力。



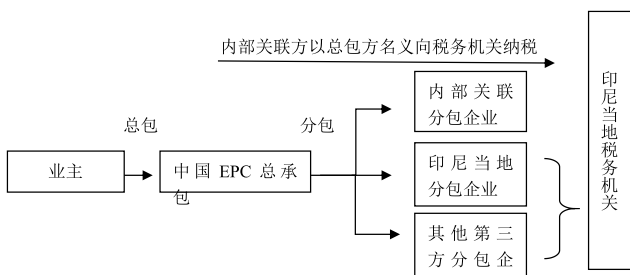
(图 1)

(图 2)

如上图 1 所示的情况，采购合同作为 EPC 总承包合同的子项目属于未拆分的一部分，在后续的施工过程中就需要并入总承包合同同时缴纳 11% 增值税和 2.65% 预扣所得税，但是如果将采购合同拆分出去分别属于两个独立的实施合同，采购合同将不需要承担 2.65% 部分的预扣所得税费用。拆分合同方案下的节税效果明显，可在施工过程中将利润暂时留存在低税负的承包单位。同理，如果将设计与监理合同与主合同不进行拆分，按照印尼现行税法规定为施工合同的组成部分缴纳 2.65% 的预扣所得税，但是进行拆分后以单项工程履约在未申请并取得施工资质的情况下需要承担 6% 的税负。

3.2 境外关联方子企业分包施工经营活动过程中的税负抵免

目前，在印尼境内工程承揽模式多以集团层面组成统一营销主体进行投标后，通过内部委托实施合同将中标项目分包至具体工程建设单位完成施工。过程中，关联的中方分包企业通常以总包方名义在当地进行工程作业。纳税申报时，分包商以总包方名义在集团层面合并纳税，从而出现集团子企业在中国境内申请退税及所得税抵免缺少境外有效完税证明，无法顺利抵扣中国境内税负的问题。



(图 3)

如图 3 所示，在组织施工生产过程中，内部分包施工的关联方企业由于在印尼境内没有独立的施工资质并注册，需要“背靠”EPC 总承包单位，没有自己独立的纳税人识别号，依法缴纳的所得税存在不能正常在中国境内抵扣和子企业双重课税的风险。鉴于此，关联方子企业以总包方名义向业主办理的结算过程中收回的业主方代扣代缴的扣税回执证明后，与总包方按照中国税务总局公告 2017 第 41 号政

策中强调的“实质重于形式”原则，利用税务凭证分割单，按照国家政策将允许境外所得税税款按合理比例分配给项目实际执行方，由实际执行人在中国境内进行所得税年度汇算清缴时申请抵免。

3.3 境外关联方母子公司之间流转税发票业务认证与申报管理

在印尼流转税申报领域，同样受没有独立施工资质并注册的影响，境外关联方分包企业为避免双重课税和税务审计风险需要以总包方名义完成“进项-销项”抵扣后余额缴纳机制。增值税票的认证和抵扣工作在时效性上往往受印尼境内各区域信息流通发达程度和集团公司发票认证业务专业程度影响较多。每期分包单位收到供应商提供的增值税发票原件，需要在集团层面通过税务系统验明税票的真伪以及存在的错误，并在确认各项基本信息无误后支付工程款。集团层面反馈增值税认证信息的时间与项目支付进度款流程之间存在时间差，容易导致部分信息错的进项增值税已向供应商支付但无法在规定期限内追索更换增值税票进而产生进项转出，无法抵扣进项增值税而造成浪费的情况。鉴于此，母子公司之间可以约定各月度固定时间内先通过电子扫描件认证增值税发票无误后，项目部再要求供应商提供增值税发票，或者按此反馈增值税抵扣信息，缩短增值税发票认证时间，留足时间要求供应商提供新的增值税票后付款，对于减少增值税进项的浪费情况具有显著改善作用。

在“外文账”的审计报告中经常会发现，审计人员将一些本该在间接费用科目核算的费用，直接调整到损益类科目。在印尼的项目开展前期，应该对此情况做到提前预知。在签订协议时，应该将项目部筹备期间人员配备做充分考虑后，所有中方人员工作签证交由委托实施主体单位统一代办，减少因人员签证许可问题导致每一期大量成本无法入账。

4 结语

以上是从工程承包税务风险管理方面对印尼区域内项目税费成本进行分析，通过不断深入学习税收筹划和科学的控制境外项目施工成本已经成为现代企业管理的一大重要特征。不断总结国际工程项目税收筹划管理经验，快速有效节约税费成本，对竞争日趋激烈的国际工程承包业务具有重要意义。

参考文献

- [1] 大数据视域下建筑企业税务管理与规划实践. 陈芳. 现代企业, 2025(05)
- [2] 建筑施工企业境外项目外账核算与税务管理分析. 陈炎桂. 商业, 2023(33)
- [3] 我国境外承包工程税务管理研究[J]. 袁子丽. 国际商务财会, 2011(01)