

编者按：根据苏丹北南《全面和平协议》和苏丹南部地区公投结果，2011年7月9日，“南苏丹共和国”正式脱离非洲第一大国苏丹，宣布独立。

中国在原苏丹拥有海外最大规模的石油投资。南苏丹独立后，中国石油企业在苏丹石油投资的持续性和稳定性也成为行业关注的焦点。尽管苏丹与南苏丹油气领域的法律制度将会产生何种变化仍然未知，但对原苏丹油气合作的法律与财税问题的研究，可以为中国、苏丹与南苏丹的合作提供参考。

苏丹对外油气合作的法律与财税问题

蒋满裕 焦 洋

（中国石油天然气勘探开发公司）

摘 要 中国在苏丹石油领域的投资规模大、合作范围广。苏丹的石油天然气资源法、投资鼓励法律制度有其自身鲜明的特点，对促进该国对外油气合作起到了积极的作用。本文梳理并介绍了苏丹与石油投资有关的法律财税制度，当地对外国公司注册的法律规定，以及税收规范以及外汇兑换、管制规定。

关键词 苏丹 法律 财税 油气合作 外国投资

南苏丹独立前，原苏丹探明石油储量138亿桶，天然气储量约3000亿立方米，已投入开发的有21个油田，2010年日产原油52万桶，具备建成日产原油65万桶的能力。

中国在原苏丹拥有海外最大规模的石油投资，通过两国15年来在石油领域的密切合作，原苏丹已经建立起现代化的石油工业体系，形成了上下游完整的石油产业链，每年向中国出口原油1000万吨以上。认真归纳和总结苏丹与石油投资有关的财税法律制度，持续关注当地法律、投资环境变化，对于维护中国企业在苏丹的投资权益有着重要的意义。

一、苏丹石油法律

苏丹石油天然气资源开发始于1956年苏丹独立后。随着阿吉普（Agip）公司首次进入红海地区开展石油地质勘探，苏丹开始立法，规范油气资源勘探、开发、生产等方面的法律。1958年颁布《石油资源开发法》，1959年施行

配套的实施细则。从1959年到1972年，苏丹政府向阿吉普、大陆石油公司、壳牌、BP、雪佛龙等国际石油公司颁发了一系列许可证，但勘探成果不如人意，这些许可证相继到期或退还给了政府。1972年，苏丹颁布实施新的《石油资源法》，取代了《1958年石油资源开发法》。《1972年石油资源法》首次规定，能矿部长经石油事务委员会批准有权签署包括产品分成协议在内的各种石油协议。1998年，《石油资源法（暂行）》出台，成为规范石油天然气勘探、开发与生产的最新法律。

《1998年石油资源法（暂行）》规定，石油天然气资源所有权属于国家，由联邦政府负责经营。该法对政府在开发利用过程中的职责和权限进行了更细致的划分，规定了勘探许可证和产品分成协议两种石油合作模式，取消了《1972年石油资源法》中规定的租让制模式。产品分成协议的有效期包括勘探期在内最长不得超过25年，其中勘探许可证有效期最长不得超过6年（均可延期）。对于石油协议的审批，

该法第三章规定，由苏丹总统任主席、能矿部长任副主席的石油事务委员会有权批准石油勘探、开发、利用方面的任何协议，经石油事务委员会批准，苏丹石油局有权与国际石油公司签署产品分成协议或颁发勘探许可证，能矿部长则作为苏丹石油局的全权代表在上述法律文件上签字。

时至今日，产品分成协议已成为苏丹政府对外石油合作的最主要的模式。实际上，所有的产品分成协议与过去的租让制合同一样，都是由政府与承包商在单独谈判的基础上达成的。这些协议形式很相似，都规定了政府与承包商按照协议约定的条款和条件进行产品分成，只是在有效期限、税费、义务工作量、工作计划和预算等方面有所区别。产品分成协议最显著的特点是当协议条款与石油法律规范不一致时，协议规定的权利、义务效力高于石油法的条款。因此，每一份产品分成协议都可视为一部针对该项目的单行法。

产品分成协议下的产品分成和各种贡金（Bonuses）^①取代了许可证和租让制合同通常要缴纳的矿费等费用。产量分为成本油和利润油两部分。用于回收成本的部分原油产量称为成本油，通常为全部原油年产量的40%~60%。承包商应从成本油中先行回收石油勘探、开发、生产过程中投入的全部成本和费用。可以回收的成本和费用包括全部操作费用（当年100%回收）及勘探、开发支出（通常规定4年摊销，每年回收25%）。如果成本和费用超过当年成本油的价值，超出部分可以结转到下一年直至全部回收。苏丹政府为从定价上保护自身利益，成本油价格按销售给非关联公司的加权平均FOB价格减去管输费的公式确定——因为政府希望油价越高越好，这样就可以让承包商用比较少的成本油回收各种成本，就可能形成“超额成本油”（超额成本油=成本油×单价-成本和费用）。政府会在

超额成本油中分得大头。

扣除当年用于回收成本和费用的成本油之后，超额成本油和利润油由政府与承包商按比例分享。政府与承包商在商业生产一开始即取得利润油分成权。利润油分成一般采用滑动比例，产量达到不同的台阶，利润油在政府和承包商之间的分配比例就相应调整。

二、关于外国公司在苏丹注册的法律规定

根据苏丹《公司法》要求，外国公司在苏丹投资开展经济活动必须在当地注册登记，注册形式灵活多样，不同的形式承担不同的法律责任。根据经营和业务需要，投资者可以选择注册子公司或分公司，或者以合伙形式开办企业，如果只是为考察商业环境、推销产品、联系客户，还可选择设立联络处或代表处。其中，分公司与子公司在注册条件和法律要求上有所区别：1）分公司名称必须体现总公司名称；2）可以只设一名董事；3）没有最低注册资本的硬性要求，可以自行锁定注册资本。分公司虽然比子公司要求相对低一些，但是在权利上会受到一定限制，例如根据苏丹《1994年土地规划及管理法》规定，分公司属于非苏丹法人，不能购买所有权性质的土地，只能购买非永久所有权的土地（即只享有使用权的土地）。

在苏丹的外国石油公司以及联合作业公司大多选择以分公司形式注册。以注册分公司为例，苏丹法律要求提供的注册文件主要有：1）母公司的公司章程、营业执照、银行资信证明、母公司董事会对组建苏丹分公司的决议和机构设置文件、分公司董事会成员名单。以上文件都要求提供英文或阿拉伯文版而且要在母公司所在国或苏丹当地公证。2）由苏丹当

^① 贡金也就是“贡献金”。包括签字费、培训费、公共设施费、生产贡金等，一般都不能够从成本油中回收。

地律师公证的分公司自身的章程、法定声明书（Declaration of Compliance）等文件。

在上述文件齐全的情况下，办理注册审批手续的时间一般为1个月左右，主要程序如下：1）向公司注册署提交初步申请和公司名称确认申请，同时附上分公司章程。公司注册署会核准公司名称并予以登记。2）正式申请递交前，申请人还应向税收管理署申请税务登记初审并附上公司章程，由该署在文件上盖章确认。3）向公司注册署递交正式的注册申请表及经公证的公司章程、法定声明书（Declaration of Compliance），经审核后登记注册。4）从2005年开始，苏丹公司注册署要求所有新注册外国公司必须在苏丹有固定办公场所并在明显位置悬挂公司名称的标识牌以确认公司的存在，公司注册署要派代表到现场核查，否则不予登记。5）公司注册登记完成后，新公司还要向税务机关申请税号和增值税登记，需要雇佣当地雇员的还要到劳动和社会保险管理部门登记，完成整个注册流程。

三、与外国石油公司有关的税务规定

外国石油公司在苏丹开展业务，必须关注当地税收政策。税收常常会对石油投资的盈利产生重要而直接的影响，甚至起到再次分配资源国与石油公司经济利益的作用。产品分成协议下的税收项目包括各种贡金和所得税性质的税负。承包商在所得税方面要受苏丹所得税法管辖，承担纳税义务，履行纳税申报手续，但是所得税以及其他一切由承包商作业而产生的税负都应由石油部从政府的利润油分成中代缴，并向承包商出具相应的纳税凭证。

一般在产品分成协议中规定可以免除进口关税的项目：1）承包商或其分包商用于石油作业的机器、设备、材料、消耗品等（计入资产项）；2）外籍雇员自用的家具、电器、食品、

机动车等可以享受10年的免税。另外，承包商的份额油出口免缴出口关税。

尽管产品分成协议对石油行业的投资者提供了税收方面的优惠，但是在项目实际运作过程中，承包商需要深入研究和掌握当地税法与公司经营有关的各项税收规定，避免蒙受不必要的损失。

1. 公司营业利润税（所得税）

苏丹的营业利润税按公司和个人在不同领域经营的营业利润征收。根据2001年修订的苏丹税法，公司营业利润税的征收标准如下：1）有限公司、银行、保险公司为税前利润的35%；2）私营工业公司为税前利润的30%；3）国有股份公司为税前利润的15%；4）农业有限公司为零。营业利润税实行五级超额累进征收。以有限责任公司为例，税率如表1所示。

表1 苏丹有限责任公司营业利润税率

营业利润	税率
少于或等于1500苏丹镑	免税
超过1500苏丹镑至1800苏丹镑	该超额部分征收10%
超过1800苏丹镑至2500苏丹镑	该超额部分征收20%
超过2500苏丹镑至3500苏丹镑	该超额部分征收30%
超过3500苏丹镑	超额部分征收35%

在计算营业利润税的税基时，下列项目允许从会计记账期的营业收入中扣除：1）任何费用支出、亏损、呆账、坏账、坏账准备金等；2）土地或房产租金；3）未计入资本项并且未予折旧的厂房、机器、设备等改造或维修的费用；4）符合一定条件的给政府的现金或实物捐赠，其中现金捐赠的总金额不得超过利润的10%或20万苏丹镑（取二者中较大者）；5）给雇员的工资、薪金以及在基准期内支付的福利基金或养老金等；6）用于生产、经营的机器、设备的折旧。

公司的亏损允许在基准期之后的五年内摊销并从利润中扣除。折旧要按税法对不同种类资产规定的折旧率计提。

值得一提的是，在苏丹为石油作业公司提供工程设备或技术服务的外国公司也要依法缴纳公

司营业利润税，除非特殊约定，产品分成协议对石油作业公司的免税优惠并不当然适用于作业公司的承包商。因此，作业公司的承包商在与作业公司签订供货或服务合同时应当明确营业利润税由谁来承担，以免发生纳税争议。

2. 个人所得税

根据苏丹所得税法规定，在会计基准期内，核实应纳税收入时，应考虑的个人收入包括：1）个人获得的工资、薪金、病假工资、房租、劳务费、佣金、补助金、奖金及各种津贴；2）由于相关工作岗位或提供服务而享受的任何数值的福利、奖励或便利条件。政府根据社会平均收入水平、消费水平及税收征缴情况调整个人所得税的税率，曾实行四级累进税率，目前采用15%的单一税率。

雇主每月要为其雇员代扣代缴个人所得税。确定纳税基数时，所有额外的福利（实物或现金）都要计算在内。雇主为雇员提供的其他财产利益或服务，例如免费住宿、使用汽车或电话等，也应折算后计入纳税基数。

根据苏丹税法规定，以下一些特殊的津贴或福利允许从应纳税收入中扣除：1）75%基本工资以内的加班工资；2）交通补贴；3）伙食补贴；4）社会补贴；5）因涨价而产生的生活开支补贴；6）医疗补贴及雇员自身的医疗费用；6）雇主为非苏丹居民的雇员配偶、子女提供从苏丹至他国的差旅费；7）雇员退休金、养老金、抚恤金、离职赏金等福利。

外国人在苏丹境内工作获得的收入，不能免除个人所得税，除非其居民国与苏丹签有双边免税协议。外国石油公司应当注意的是，包括《1998年石油资源法（暂行）》在内的石油法律都没有规定在苏丹从事石油作业的外籍雇员免除个人所得税。除非产品分成协议中作为一项特殊优惠措施明文规定承包商聘用的外籍雇员免除个人所得税，例如《苏丹1/2/4区产品分成协议》的特殊规定，否则石油公司的外籍

雇员都要在苏丹依法缴税。

3. 资本收益税

对买卖资产产生的净利润进行征税，资产包括土地、房屋和车辆等。其中土地和房屋的税率为净利润的5%，车辆为2.5%，公司变卖自己的机械设备免征资本收益税。资本收益被视为一种所得税，公司的资本收益被计入所得税前利润并按一般公司税率征收。特定的成本允许在计算税基时扣除，例如收购成本、处理资产的费用，提高资产价值的开支，市场费用等。如果公司恰好在同一年既有资本收益又有资本损失，在计算应纳税收益时，损失可以用来抵扣收益。

4. 增值税

作为流转税，增值税征收的范围是在苏丹本国销售产品、进口商品、服务以及商务等领域，税率为10%。在上述领域经营的任何企业和个人，如果其财务年度营业额超过12万苏丹镑（约6万美元），就需要向其所在地的增值税税务机关申请增值税登记。登记的公司或个人在销售商品或提供服务产生增值税时应使用增值税发票，还应在产生增值税的当月月底提交增值税申报单并依法纳税。

在苏丹，外国公司作为承包商在为石油作业公司提供商品或服务时，如果作业公司因享受税收优惠而免缴增值税（销项税），承包商应当从作业公司获取增值税免税证明，否则承包商在当地采购物资时所缴纳的增值税（进项税）就会进入项目成本而无法抵扣，造成税收负担增加。

5. 关税

苏丹是1983年布鲁塞尔《商品名称及编码协调制度的国际公约》签字国，按照商品分类以相同的标准对所有国家的进口商品征收同样的关税。苏丹实行单一从价制关税，进口关税的平均税率为22.4%，关税及附加税均按商品价值的比例征收。海关税务部门有权审查交易价

格以确认该价格真实反映了市场价值，在价格认定时还会参考该种或该类商品的价格记录，采取“就高不就低”的原则，即商品发票价格比海关记录价格低，则商品的总价值按海关记录价格计算；若商品发票价格比海关记录价格高，则商品的总价值按发票价格计算。另外，海关部门常常征收的临时附加费，允许在会计基准期内作为成本扣除。这些附加费包括由税务部门确定的固定比例在5%或10%的增值税。

6. 印花税

对500种公有和私有文件按不同税率征税，包括发票收据、保险费单据、票据、报价单。

四、投资鼓励措施及法律规定

苏丹现行的所得税法没有对境外投资者的保护条款，不利于鼓励投资。作为政府吸引外资的重大举措之一，苏丹政府1999年颁布实施《1999年投资鼓励法》，2000年出台了《2000年投资鼓励条例》，2003年进行了重新修订（以下统称为“投资鼓励法”）。这些法律在明确性、透明性以及优惠政策、开放程度上达到了非洲国家少见的先进水平，吸引了大量外国直接投资，使苏丹成为整个东北非地区利用外资最多的国家之一。

投资鼓励法的核心内容是对包括石油开采在内的战略性项目，免除至少10年（自商业投产或经营开始）的营业利润税并且酌情免征进口关税，项目所需土地由政府无偿划拨。对非战略性项目可免除最多5年的营业利润税，享受部分或全部进口关税免税优惠。

通过投资鼓励法，苏丹政府为外国投资者提供了进一步的保障：1）项目不被国有化，不动产不被征用，如果因公共利益而被征用，苏丹政府给予公平补偿；2）不得没收、冻结、监控项目资金；3）如果项目尚未实施，投资资金可按汇入时货币结算汇出，机器、设备可再出

口；4）在项目应付款已付清的前提下，外国资本金和贷款到期时，可以以原币种将本金及利息汇出苏丹；5）项目完成进出口注册后，即可根据需要直接进口原料，出口产成品。

石油勘探开发属于投资鼓励法规定的战略项目。实际上，苏丹的产品分成协议往往为外国石油公司提供了在税收和其他方面比投资鼓励法更优惠的条件和政策。产品分成协议的法律稳定性条款一般都规定：如果政府法律、政策的变化实质上剥夺或限制了承包商应当享有的权利或利益，承包商有权与政府协商，修改协议条款或增加其他补救措施以确保承包商的权益不变。这种稳定性条款从某种程度上反映了政府寻求合作的诚意和灵活性。

五、外汇兑换及管制

苏丹中央银行实行有管理的浮动汇率制，在当天汇率波动超过指示汇率2%时开始干预。指定银行和专业银行作为外汇交易所，协助配合政府的外汇管理。

苏丹允许本国国民在银行开立自由外币账户，外国企业或个人只能开立特种外币账户（非居民账户）来存入外汇。在苏丹从事石油勘探、开发、工程建设或相关业务的公司可以使用特种外币账户汇入和汇出美元，但是苏丹商业银行在美元汇出和结算方面仍有许多限制性规定和制约因素，有的银行还短缺美元。因此，为了保证外汇的正常使用，外国公司很有必要在苏丹境外国际银行开设外汇账户。

苏丹产品分成协议中通常设专章规定承包商在外汇兑换和使用方面的权利与义务。承包商一般享有以下权利：1）在当地银行开设外汇帐户；2）根据需要汇入可自由兑换外汇的资金；3）按照苏丹商业银行公布的汇率买卖外汇；4）在苏丹境外银行开设帐户；5）为石油

（下转第75页）

无法达到碳减排目标的工业企业需要向一个“技术基金”上缴款项,该技术基金主要用来资助开发具有广泛应用潜力的创新解决方案。

十、各自为政是最大潜在威胁 ——迈向合作最优化

假使“三个火枪手”有机会拜访油砂行业,一定会对这个行业盛行的风气瞠目。在这个行业,“人人为我,我为人人”的精神已被典型企业采取的更为个体化的经营方式所取代。

当石油天然气行业遭遇异常严苛的公共监督时,相互合作显得尤为必要。尽管行业内一直不乏各种形式的合作,例如成立合伙公司、

合资企业、各类联盟、社团组织等,但问题在于企业能否将合作推至更高层次,使它们的投入最优化,以获得能够实现各方共赢的高效率和跨功能的解决方案。其中包括分享改善行业环保绩效的最佳实践、分享技术发展动向并综合审视企业遇到的所有问题,努力提升油砂行业的吸引力,实现股东价值最大化。

资料来源: Gaining ground in the sands 2011: A look at 10 of the top issues facing the oil sands sector[R/OL]. (2011-01-10).http://www.deloitte.com/view/en_CA/ca/industries/energyandresources/ed7c43273cd0c210VgnVCM3000001c56f00aRCRD.htm.

收稿日期: 2011-04-02

编辑: 黄佳音

(上接第68页)

作业提供可自由兑换外汇资金; 6) 可将石油出口、销售所得收入存放国外并自由处置; 7) 可用外汇在苏丹境外向其外籍雇员支付薪水; 8) 可开设专门的非苏丹资金帐户用于办理旅行支票。协议要求承包商汇入苏丹的资金、境外采办所用资金和其他外汇投资和费用支出均要在苏丹外汇管理局登记, 按季度向外汇管理局提交有关境外帐户资金入帐、支出、利息收入、汇兑损益、帐户余额的报告。

苏丹经济过度依赖石油和农业部门, 经济结构单一, 苏丹政府外汇储备紧张, 外债和外汇储备情况与国际通用安全标准相差过大, 具有较高的拖欠债务风险, 属于世界银行评估的非投资级别。为稳定外汇, 防范外汇短缺可能引发的市场混乱, 苏丹政府近年来不断加强外汇管制。另外, 由于受美国制裁的影响, 即便使用境外账户, 外国石油公司在发生与苏丹业务有关的外汇汇入、汇出和结算时, 经常遇到限制和困难。这些都需要在苏丹开展油气合作的外国公司综合考虑并设计妥善的应对方案。

参考文献:

- [1] FAWZI H H. Legislative and contractual framework for oil exploration and production in Sudan[J]. Journal of Energy and Natural Resources Law, 2001.
- [2] ICL Directory. Company formation & tax rates (Sudan)[OL]. http://www.icl-directory.com/company_formation_tax_rates_detail.php?country=Sudan&id=163.
- [3] MBENDI. Oil & gas in Sudan[OL]. <http://www.mbendi.com/indy/oil/ga/su/p0005.htm>.
- [4] [苏]The Petroleum Resources Development Regulations 1959(《1959年石油资源开发条例》)。
- [5] [苏]Petroleum Resources Act 1972(《1972年石油资源法》)。
- [6] [苏]The Companies Act 1925(《1925年公司法》)。
- [7] [苏]The Income Tax Act 1986(《1986年所得税法》)。
- [8] [苏]The Investment (Encouragement) Act 1999(《1999年投资鼓励法》)。
- [9] [苏]The Investment Encouragement Regulations, 2000(《2000年投资鼓励条例》)。
- [10] 中国驻苏丹大使馆经参处. 苏丹共和国财政部税务司所得税法说明[OL]. <http://sd.mofcom.gov.cn/aarticle/ddfg/sshzhd/200212/20021200057550.html>.
- [11] 刘鸿武, 姜恒昆. 苏丹[M]. 北京: 社会科学文献出版社, 2008.
- [12] 中国信保. 苏丹投资与经贸风险分析报告[J]. 国际融资, 2006, (12).

收稿日期: 2011-06-22

改回日期: 2011-07-14

编辑: 黄佳音

summit, organized jointly by International Petroleum Economics monthly and the Global Leaders Institute and held on June 16th –17th, 2011 in Beijing, the current situation, policy environment changes and future trends faced by China's refined oil products distribution industry were discussed in keynote speeches and round-table discussions focused on professional and technical fields like marketing, non-oil businesses, IT applications, gas station facilities, product storage, etc. With the support of major domestic and international oil companies and related-brand service providers, more than 20 speakers and 110 delegates attended the conference. This event provided a panorama of refined oil-product distribution industry trends and provided opportunities for exchanging experience and sharing visions. The conference served to assist related companies in navigating the market, and to inform government policy-making.

Human resource integration during overseas mergers and acquisitions by Chinese enterprises --The example of Andes Petroleum Co.'s human resource integration

By Zhang Xing, Hu Huajun, Andes Petroleum Co. Ltd.

53

Andes Petroleum Co. Ltd., jointly acquired by CNPC and Sinopec, is a large-scale project in a world-class oil & gas exploration region. Since acquisition in August 2005 Andes has applied different human resource management models at successive stages of due diligence, pre-project observation, parallel transition, project execution and sustainable development. Andes has incorporated human resource development in its strategy for integrating organization structure, finance, technology, human resources and enterprise culture. The company not only organically combines the investor's core talent management practices with multi-national team-building, it also promotes local hiring and promotion as the mechanism for human resource management. Andes has followed an operating model of "taking local employees as the subject and share-holders' management practice as the core, supported by multi-national personnel". Andes has been able to carry out production smoothly, safely and economically. This shows that, in executing the "Going Global" strategy, Chinese enterprises have the ability to operate a modern Western company while achieving innovation and development at the same time.

Proved-reserves management and internal control by international oil companies under the SEC's new guidelines

By Sun Qiufen, Jiang Xin, Xie Jinlong, Meng Haiyan, PetroChina Hangzhou Research Institute of Geology

57

The reduction of reserves by several major international oil companies between 2004 and 2006 led directly to new reserves disclosure guidelines released by the SEC in December, 2008, and formally implemented on January 1, 2010, making the 2010 annual reports of the oil companies listed in the U.S. the first to be released under the new SEC guidelines. This article, based on the 2010 annual reports of BP, Exxon Mobil, Chevron, ConocoPhillips, Total, Shell, Occidental, Statoil and Marathon, reviews international oil companies' reserves management practices and their common reserves management and proposes suggestions on proved reserves management and disclosure based on the SEC's new guidelines.

Legal, financial and taxation aspects of oil & gas cooperation in Sudan

By Jiang Manyu, Jiao Yang, China National Oil & Gas Exploration and Development Corporation

64

China has the largest investment and widest range of cooperation in the petroleum sector in Sudan. Sudan's distinctive oil & gas resource laws and pro-investment legal system have encouraged foreign cooperation in the country's oil & gas sector. Sudan's petroleum investment related legal and taxation system, rules for foreign company registration, and foreign currency exchange and control regulations are introduced and explained, to include reference to China's cooperation with the newly independent Republic of South Sudan.

Gaining ground in the oil sands in 2011

--A look at the 10 top issues facing the Canadian oil sands sector

By Deloitte & Touche LLP

69

The following 10 most pressing issues oil sands stakeholders can expect to deal with in the foreseeable future are assessed: 1) identifying economic viability; 2) managing capital cost; 3) minimizing carbon footprint; 4) water use and land reclamation; 5) competition