

试析营业税改征增值税对建筑业的影响

李贵芬 王珏 王雪丽

(石家庄铁路职业技术学院经济管理系 石家庄 050041)

【摘要】 本文首先回顾了我国增值税改革的发展历程,然后分析了我国增值税改革的发展趋势,并在此基础上结合实例分析了增值税转型和营业税并入增值税等一系列改革对我国建筑业税负与投资方面的影响。

【关键词】 增值税转型 营业税改征增值税 建筑业

从2009年起,我国在全国范围内推行增值税改革,生产型增值税转化为消费型增值税,这一改革能够有效地减少重复征税的问题,比较科学合理。但目前我国的增值税营业税并存,仍存在严重的重复征税问题。生产型增值税转为消费型增值税后解放了我国制造业的生产力,带来十多年来的快速发展,而我国的交通运输业、建筑业和服务业等行业的发展则受制于营业税重复征收的困扰。

国务院总理温家宝2011年10月26日主持召开国务院常务会议,会议决定,从2012年1月1日起,在部分地区和行业开展深化增值税制度改革试点,逐步将目前征收营业税的行业改为征收增值税。增值税征税范围扩大,逐步取代营业税的改革需要对整个财税体制进行调整,这必然会对一些行业尤其是建筑业和产业结构产生深刻的影响。

一、税改对建筑业税负的影响

1. 营业税改征增值税对建筑企业有利。建筑业作为国家的支柱产业,每年可创造大量的产值。建筑业的特殊性就在于它们既是产品的生产企业,又是产品的安装企业。目前我国建筑业营业税的征收以企业收入全额作为计税基础,而不是像增值税那样只对增值额部分征税。建筑企业在建筑工程施工生产过程中要购进大量的货物,购进这些货物需缴纳增值税,但这些货物不是增值税纳税主体,建筑企业购进货物时承担的进项税不能抵扣,可见,建筑企业承担了营业税和增值税的双重税负。

如果建筑业改征增值税为营业税,那么建筑企业由原来的营业税纳税企业转变成了增值税纳税企业,企业只承担增值税的税收负担,营业税和增值税双重征税的问题不再存在,企业税负将减轻。此外,由于增值税由生产型转变为消费型,建筑企业当期购置的固定资产进项税额也可以抵扣,从而使建筑企业实际缴纳的增值税额进一步减少,与之相关的城市维护建设税、教育费附加也相应减少。虽然固定资产进项税额抵扣后固定资产成本减少,折旧费用减少,使得利润总额增加,最终企业应纳所得税额会有所增加,但所得税增长一般需要在未来5~10年中逐步体现,故在一定时期内还远远不足以抵消增值税的减税效应。由此可见,原征收营业税的建筑业

实行消费型增值税后企业税负会在很大程度上得到减轻。

2. 建筑业营业税改征增值税的合理假设。建筑业的特殊性决定了对其改征增值税有较大的难度,难点主要在征税类型的选择、税率和纳税方式的确定上。鉴于建筑业的现状,本文对建筑业改征增值税提出如下设计:

首先,从我国目前情况来看,2009年增值税已由生产型过渡到消费型,短期内不会再次转型到收入型增值税,所以先设定建筑业实行消费型增值税。

其次,建筑业可以综合考虑企业资质、收入规模、纳税数额与财务核算四项标准作为划分一般纳税人与小规模纳税人的条件,认定为建筑业增值税一般纳税人的,应适用现行基本税率17%。这样设定是因为这两种企业购进货物抵扣的税率基本上为17%,如销项税率适用13%,则会出现“低征高扣”的问题,会造成新的行业间税负不平衡。若认定为小规模纳税人的则实行3%的征收率。这是因为小规模纳税人适用3%的征收率,相对于3%的营业税税率,税负变化不大,比较合情合理,纳税人较容易接受。

最后,建筑业改征增值税后一般纳税义务时间的确定可以根据工程价款结算的方式不同,分以下情形分别确定:竣工后一次结算;按月结算;分段结算;其他结算。但总的来说其纳税义务发生的时间均为实现价款结算收入的当天,这与原营业税纳税时间一致。

3. 建筑业执行建造合同的实际税负对比例解。某建筑公司(一般纳税人)2009年2月份中标了一项桥梁工程,签订的工程施工合同总金额为950万元。工程已于2009年3月份开工,2011年6月份完工。期间,业主提出变更部分设计,经双方协商,业主同意追加投资50万元,工程实际总成本为800万元,其中材料费为560万元,另外该建筑公司为执行该建造合同而新购进固定资产设备234万元(含税价)。假设不考虑该公司其他业务对税负的影响,所得税税率为25%,城建税与教育费附加的征收率分别为7%和3%(以下分析的涵盖期间为2009年3月份开工至2011年6月份完工这段时期,单位:万元,计算结果保留两位小数)。

建筑业营业税改征增值税之前,此例中建造合同应缴纳

大型商场过节促销哪种方式最节税

宗良辰

(郑州航空工业管理学院 郑州 450046)

【摘要】大型商场的商品数量庞大,种类繁多,在过节期间往往打出各种优惠促销方式来吸引消费者消费,以达到短期促销增加收益的目的。本文从纳税筹划的角度,探讨不同促销方式对商家最终收益的影响,从而为其选择合适的促销方式提供参考。

【关键词】纳税筹划 大型商场过节促销 促销方式

过节期间消费者对商品的需求量激增,大型商场为了促销并清空存货,往往使出全身解数进行各种优惠促销活动。本文从纳税筹划的角度对几种常见的促销方式进行分析,以某项促销行为为企业带来的最终收益来判断何种促销方式应为商家的最佳选择。

一、案例介绍

某市大型商场,决定在元旦期间进行促销。假定商场的毛利率为30%,即销售100元商品,其平均成本为70元。具体促销方案有如下四种:

方案一:顾客购物满100元,商场送8折商业折扣的优惠,即买满额就送折扣;

方案二:顾客购物满100元,商场赠送折扣券20元,即买满额就送折扣券;

方案三:顾客购物满100元,商场另行赠送价值20元的商品,即买满额就送商品;

方案四:顾客购物满100元,商场返还现金20元,即买满额就送现金。

那么,商场应该选择哪种促销方式对自己最有利呢?

营业税=1 000×3%=30(万元),由于营业额应涵盖工程所用的设备、原材料和其他物资以及动力价款。对于应征增值税的设备材料又添加了营业税,重复征收了流转税,势必会加重税收负担。此例中工程实际总成本包含了560万元的建筑材料,那么这些建筑材料所含有的增值税进项税额,即81.37万元 $[560 \div (1+17%) \times 17%]$ 不可以抵扣。这样一来,该公司实际承担的税负是111.37万元,其实际税率为11.14%。该建筑公司应缴城建税与教育费附加为:30×(7%+3%)=3(万元);应缴企业所得税为:(1 000-800-30-3)×25%=41.75(万元);合计缴纳各项相关税费为:30+3+41.75=74.75(万元)。

建筑业营业税改征增值税之后,建筑企业不需要缴纳营业税,此例中该建筑公司应缴纳增值税=1 000÷(1+17%)×17%-560÷(1+17%)×17%-234÷(1+17%)×17%=29.93(万元);应缴城建税与教育费附加为:29.93×(7%+3%)=2.99(万元);应缴企业所得税为:[1000÷(1+17%)-800-2.99]×25%=12.93(万元);合计缴纳各项相关税费为:29.93+2.99+12.93=45.85(万元)。

由以上分析可知,建筑业营业税改征增值税之后其整体税负减少了28.9万元(74.75-45.85),其税收负担随着材料比例的加大和新购进固定资产的增多会进一步减轻。

二、税改对建筑业投资的影响

建筑业作为一个资本密集型行业,在企业资产中,固定资产无论是单位价值还是整体价值都很高。目前,由于建筑业属

于营业税征税范围,新增固定资产如钢材、水泥及预制构件等基本上是从一般纳税人中购进的,已纳增值税不能抵扣,大大降低了建筑企业技术改造和设备更新的动力。我国2009年实施的《增值税暂行条例》允许纳税人从销项税额中抵扣固定资产的进项税额和将要实施的营业税改征增值税将对建筑企业投资的刺激作用是非常明显的。它将对建筑企业投资中设备投资的比例产生直接影响,继而对资本的有机构成和产品的科技含量产生决定性的影响,从而能够有效地降低投资成本,缩短企业投资周期,在一定程度上刺激投资,拉动消费,对促进经济增长将发挥重要的作用。

总之,增值税改革将为建筑业提供了公平的税收环境,有利于加强建筑企业参与国际市场竞争的实力;有助于建筑业扩大生产规模,加大在新购固定资产以及固定资产更新改造方面的投资;可促进建筑企业技术创新能力的提高。但是事物都是有两面性的,这项改革给企业带来好处的同时,也会有一些不利影响。所以,建筑业还应防范因增值税改革带来的一些不利因素对建筑企业的影响。

【注】本文系河北省社会科学基金项目“增值税转型对河北产业结构优化升级影响的研究”(项目编号:HB11YJ078)的阶段性研究成果。

主要参考文献

刘广瑞,施文艺.区域增值税转型中存量固定资产的税务处理.商业时代,2008;1