

施工企业“营改增”财务管理应对措施

华云忠

(中天建设集团有限公司财务会计部 浙江金华 322100)

【摘要】 本文从施工企业财务管理各个层面入手,阐述了在“营改增”实施后施工企业在财务管理各方面应作出的应对措施,以求在“营改增”的洗礼中立于不败之地。

【关键词】 施工企业 “营改增” 财务管理 应对措施

国务院总理温家宝 2012 年 7 月 25 日主持召开国务院常务会议,决定扩大营业税改征增值税试点范围,自 2012 年 8 月 1 日起至 2012 年底,将交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点范围,由上海市分批扩大至北京、天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东和厦门、深圳 10 个省(直辖市、计划单列市)。2013 年将继续扩大试点地区。

财政部和国家税务局于 2011 年 11 月 16 日,正式下发了财税[2011]110 号文件“关于印发《营业税改征增值税试点方案》的通知”,由上海于 2012 年 1 月 1 日首先开始试点。建筑业“营改增”虽然暂时不在试点范围之内,但预计其将来也会被纳入,在 110 号文件中明确规定,建筑业和交通运输业一起,适用税率 11%。而在现行大多数施工企业管理方法传统和管理水平粗放的情况下,有许多不能取得发票从而抵扣困难的情况存在,从而导致税负的增加。在目前建筑业普遍微利的情况下,税负的实际增加直接影响了施工企业的盈亏情况,有些管理薄弱的企业甚至可能面临生存危机。然而,换个角度来看,“营改增”何尝不是促使施工企业加强自身管理提高管理水平的良好机遇,期望施工企业能够利用这个机遇从完善内部体制、运营机制、内控水平等方面来改变粗放式的管理方法。

总之,施工企业必须提前做好准备应对建筑业“营改增”的到来。要降低增值税,只能从两方面入手,减少销项税,增加进项税。下面从工程项目的各项业务流程来探讨施工企业可以采取的措施。

1. 增值税纳税主体的确定。由于增值税将以各独立核算且工商注册的分公司为纳税主体,而有些施工企业实行大区域管理,各区域公司只是虚拟概念的分公司,并没有在当地进行工商注册,因此,各区域公司应在管理机关所在地进行工商注册,成为增值税纳税主体,并对各区域公司和下属分公司进行重新规划调整,确定各自的增值税管辖范围。

2. 调整修订公司相关制度流程。施工企业的相关项目管理方面的制度及流程,都以营业税为基础,在明确要改成征增值税后,相关制度和流程都需要修订,同时增值税的管理相

对比较复杂,还要考虑是否有必要制单独的管理办法。这些制度的调整和制订工作要提前做好准备,在建筑业正式纳入营改增范围之前颁布实施。①调整《工程项目财务管理办法》,增加增值税发票管理的内容,增加增值税税金承担的内容,调整资金预扣方面的管理规定,调整材料款项支付方面的内容,调整成本支付有账务处理方面的内容等等。②修订工程项目《目标责任书》格式。③调整财务信息化的处理办法。④调整《项目成本预算管理办法》。⑤调整《会计核算制度》。⑥制定《项目增值税管理办法》。明确每个项目增值税的承担主体,建立每个项目进项税和销项税的登记制度,并与项目部核对等。

3. 建立各项目增值税台账。对实施承包管理的施工企业来说,“营改增”后应明确增值税由相应项目来承担。但由于各个工程项目增值税的缴纳并非在工程所在地,而是所属分公司注册所在地,每个月分公司的增值税包含了多个地方多个工程的增值税申报,各个工程的销项税、进项税互相抵扣,最终的税负并不一定等于各个项目税负的简单相加。因此,增值税须核算到项目部,施工企业应建立各项目增值税销项税、进项税台账,以确定各项目增值税税负,明确经济责任。

4. 招标、投标、询标过程。营改增对不同的企业造成的税负影响是不同的,一些没有发票管理或者管理混乱的企业将会大幅提高税负,大大降低竞争力。在营改增对全行业都会提高税负的情况下,施工企业可以在招投标过程中,将“营改增”作为谈判的筹码,适当上浮造价。另外,“营改增”后,招投标的造价计算规则也将发生变化,施工企业应提前研究对策。

5. 工程合同管理。施工企业关于“营改增”的各项应对措施中,会有不少措施涉及业主、分包、材料供应等,其中许多措施需要业主的配合。而这一切,都需要在施工企业与业主的工程合同中体现。所以,施工企业在业务的承接过程中就需要关注这些措施。①合同中明确税收内容:“营改增”后的增值税由施工单位计算缴纳,甲方不得代扣代缴。②甲供材料:对税收影响很大,施工企业应从签订施工合同时加以规范,明确甲供材料发票应由材料商开发票给施工方,而不是直接开给

甲方,避免甲供材料部分无法抵扣。③明确发票条款:发票开具时间和类型、发票丢失的配合责任、开假发票的法律责任。

6. 项目管理人员工资。项目管理人员是劳务支出,施工企业直接依工资表发放工资,无法形成增值税的进项抵扣。“营改增”后,各劳务公司如果同样改成缴纳增值税,则项目部应减少工资发放额度,将管理人员的聘用关系转移至劳务公司,由劳务公司支付工资,以取得增值税专用发票抵扣进项税。

7. 项目班组。在施工企业的工程建设中,存在大量的“班组”形式,这些班组或纯劳务承包,或专项的包工包料,其中“料”部分可用增值税发票抵扣进项,劳务部分由项目直接发放工资,无法抵扣进项。所以“营改增”后,如果劳务公司也改成缴纳增值税,施工企业则应减少劳务班组的劳务工资发放,改为通过劳务公司发放工资。

8. 劳务分包。劳务的专业分包是政府倡导的方向,在许多施工企业已有实施。但真正意义上的劳务分包还是比较少,大部分是形式上的分包,实质上仍是项目班组的形式。“营改增”以后,劳务公司如果改成缴纳增值税,则没有问题,由其提供增值税发票进项抵扣。若劳务公司未“营改增”,施工企业则应努力减少劳务分包的额度,采用多种方法转至可抵扣项目。

9. 钢材、水泥采购。钢材、水泥在建筑成本中有较大占比,在采购中本身应可取得增值税发票。但在实际工作中,取得假发票的可能性较大。在“营改增”后,用假发票或虚开增值税发票抵扣进项税的后果会非常严重。所以,必须加强发票的检查力度,将物流、票流、资金流统一起来,减少风险。

10. 商品砼采购。商品混凝土企业实行简易征收增值税,税率为6%,其采购的水泥等不能抵扣进项税。所以,各项目商品混凝土的采购可采用由施工企业自购水泥委托加工的方式,将税率较高的水泥用于自身的进项抵扣,减少税率较低的商品混凝土的进项抵扣。

11. 砂石等材料及辅助材料。工程建设的材料有的由小规模纳税人提供,无增值税发票,还有的是农民和私人就地采砂、采石就地卖,甚至发票也提供不了,更无法抵扣。对这些材料的采购和处理,施工企业应尽量和可以提供正规增值税发票的单位合作。确实无法取得对方发票时,可要求对方到税务机关代开“增值税专用发票”,据以抵扣。

12. 集中材料采购管理及材料运输管理。“营改增”后,施工企业应尽量避免为降低成本而选择不能提供增值税专用发票及小规模纳税人供应商的现象。施工企业还应努力推行材料集中采购,既能保证材料质量,又能统一开具增值税专用发票。“营改增”后,由于材料供应商的增值税可抵扣率为17%,而运输业的增值税可抵扣率为11%,因此,工程建设的材料应尽量选择由材料供应商运输,并由其开具的发票包括运费来结算。

13. 周转材料。大部分土建项目大量需要周转材料。对于施工企业来说多数由市场租赁解决。由于“营改增”后周转材料租赁属于有形动产租赁,在缴纳增值税的范围之内。故租赁费用应尽可能取得增值税专用发票,以充分利用17%的进项

税抵扣增值税。同时,施工企业可考虑在资金允许的情况下,增加自行采购周转材料的比例。

14. 设备。“营改增”后,固定资产采购可全额抵扣进项税。所以,施工企业可视自身资金情况,适当增加固定资产购买的比例,减少租赁比例。在“营改增”前,施工企业尽可能延后购置机械设备,采用融资租赁或经营租赁方式,等到“营改增”正式实施后,才购置机械设备,以充分利用进项税进行抵扣。

15. 甲供材料。甲供材料由业主采购和付款,供应商的发票开给业主。业主要付工程款时扣回甲供材料价款。由于甲供材料绝大部分本身属于增值税范围,本可按17%抵扣进项税。根据这一点,施工企业可与业主单位进行商谈,建议业主单位采用以下几种方法来处理:①取消甲供材料,全部归施工单位采购;②甲供材料改为甲指乙供,由施工单位采购并付款;③甲供材料继续甲方采购,甲方付款,但甲、乙双方和供应商签订三方协议,采用乙方委托甲方采购的形式,发票直接开乙方;④若业主单位不愿采取以上几种方法,对于税务成本的大幅上升,可要求业主单位进行补偿。

16. 水电费。工程项目水电费一般由业主先行支付,然后在工程款中扣回。甲方如果是增值税一般纳税人,施工企业可直接向甲方要求开具增值税专用发票。但绝大部分业主不是一般纳税人,无法提供增值税发票,施工企业可以要求其作为增值税小规模纳税人,向当地主管国税部门申请按3%的增值税征收率代开增值税专用发票给公司。也可以考虑采用由甲方支付,在决算中直接扣减的方式处理,以减少销项税。

17. 项目部资金成本。施工企业项目部资金成本大体分两类:一为项目经理向银行借款支付的利息,二为项目经理向施工企业借款支付的利息。项目部各项利息支出,都无法取得增值税发票。作为项目部,应努力减少资金利息的产生,同时也可考虑努力改变资金利息的支付方式,减少资金利息列入项目成本的额度,例如通过用银行承兑汇票支付供应商,汇票金额包括材料款和资金利息,从而该利息可由材料供应商开具增值税专用发票。

18. “营改增”过渡时期的特殊考虑。营改增过渡前夕,施工企业应将能开的营业税发票尽量都开足,并将能开的材料等发票尽量滞后开具。

上海进行“营改增”试点时,出台了具体的财政扶持政策,针对“营改增”后税负增加的企业进行财政补助。调查显示,上海仅有12.6%的企业符合条件并提出了申请,而53.1%的企业表示根本不了解这个政策,20.8%的企业表示不符合申请条件。而北京也出台了类似的政策,估计其他试点也很有可能出台类似政策。因此,施工企业要充分了解及利用财政扶持政策。

主要参考文献

1. 胡晓锋,胡立锋.营业税改征增值税试点方案对建筑业影响分析.《工程建筑》,2012;1
2. 于艳芹.对建筑业营业税改征增值税的现实研究.《财经界》,2011;5