“营改增”对建设项目计价及财务测算的影响

陈 伟[1](教授)，容思思[1]，刘菁[2]

(1.武汉理工大学土建学院，武汉 430070；2.武汉长丰赛博思钢结构工程有限公司，武汉 430030)

【摘要】本文以分析建设工程项目营业税计税模式和增值税计税模式的差异作为切入点,从工程计价和财务测算的角度研究“营改增”对不同专业类别建设工程项目的影响,并提出相关建议。

【关键词】营改增；建设工程项目；工程计价；财务测算

一、背景分析

长期以来,建筑业实行营业税税制,而其上游行业实行增值税税制。从工程计价角度分析,在营业税税制下,工程造价费用组成中的材料费、施工机具使用费、企业管理费等均是含有增值税进项税额的含税造价,税金包括营业税(计算基础为上述含税造价)及附加。“营改增”后,由于增值税具有价外税的属性,工程造价费用组成均是不含有增值税进项税额的税前造价,税金按增值税销项税额(计算基础为上述税前造价)计取,这必将改变建筑产品现有的造价构成以及计价模式。

从财务视角分析,在营业税税制下,进项税额应计入成本费用,营业税包含在营业收入中,属于价内税,且营业税及附加计入当期损益;在增值税税制下,进项税额不应计入成本费用,增值税不包含在营业收入中,属于价外税,且不计入当期损益,但增值税附加税计入当期损益。这会导致税制改革后,应缴税费种类和利润核算体系发生相应的变化。本文从工程计价和财务测算的角度,定量分析了“营改增”对不同专业类别建设工程项目的影响,并提出了相应的对策建议。

二、测算研究

1. 分析与假设。

(1)在工程计价模型中,本文假设费用水平无明显变化,且税制改革前后的税前造价**C**不变,依据“价税分离”的原则,以扣除原有营业税的税前造价为基础,对现有营业成本及费用中所含进项税额进行扣减,进而推导增值税计税模式下的工程造价和税金。

(2)在财务测算模型中,目前我国以工程结算收入为营业税计税依据,设工程结算造价为营业收入**C'**。假设税制改革前后的建筑产品市场价格不变,则营业收入**C'**除以系数(1+增值税税率11%)即还原为不含增值税的营业收入(销售额)。根据税制改革对工程项目的实际影响,对营业成本及费用中所含进项税额进行抵扣,计算增值税计税模式下的应纳税额和利润。

(3)建筑行业具有施工工艺复杂,施工材料和机械种类繁杂、来源广泛,产品同质性少的特点,这导致了工程项目的进项税税率多样化、进项占比不尽相同,进项税额抵扣情况存在较大差异。因此,本文引入综合进项税税率计算可抵扣的进项税额。

(4)由于建筑企业财务核算系统复杂,本文以单个工程项目为研究对象进行财务测算,其计算过程清晰明了,同时与工程计价模型中的工程项目一一对应,更具可比性。本文仅对一般纳税人建筑企业下的工程项目进行研究,小规模纳税人的工程项目不存在进项税额抵扣问题,在此不做研究。

2. 模型设计。

(1)工程计价模型设计。

营业税税制下:

工程造价=税前造价×(1+综合税率),即:

$$C'=C(1+T')=1.034\ 1C$$

税金(营业税及附加)=税前造价×综合税率,即:

$$R'=CT'=0.034\ 1C$$

增值税税制下:

工程造价=扣除进项税税前造价+销项税额+附加税费,即:

$$C_1=[C-\alpha C'T/(1+T)]+[C-\alpha C'T/(1+T)]\times 11\%+\{[C-\alpha C'T/(1+T)]\times 11\%-\alpha C'T/(1+T)\}\times 10\%=1.084C'-1.221\alpha C'T/(1+T)$$

税金(销项税额)=(营业税税制下的工程造价-营业税及附加-进项税额)×增值税税率=扣除进项税税前造价×增值税税率,即:

$$R=[C-\alpha C'T/(1+T)]\times 11\%=0.106\ 4C'-\alpha C'T/(1+T)$$

其中,综合税率**T'**以税前造价为计算基础,取3.41%;**T**指项目综合进项税税率,按工程项目进项税税率(17%、13%、11%、6%、0%)的加权平均值计算;α指理想的项目进

项占比，为工程项目可抵扣进项业务含税费用占工程造价的比例；10%为与T'对应的附加税费税率合计。

由上述公式可得：

工程项目的工程造价变化率 $\triangle C=(C_1-C')/C'=0.084-1.221\alpha T/(1+T)$

（2）财务测算模型设计。

营业税税制下：

税负 R_1=营业税及附加=0.033C'

利润 P_1=营业收入-营业成本及费用-营业税及附加=C'-S-R'=0.967C'-S

增值税税制下：

税负 R_2=应纳增值税+附加税费=[11%C'/(1+11%)-α'C'T/(1+T)]×(1+10%)=0.109C'-1.1α'C'T/(1+T)

利润 P_2=不含税营业收入-不含进项税营业成本及费用-附加税费=C'/(1+11%)-[S-α'C'T/(1+T)]-[11%C'/(1+11%)-α'C'T/(1+T)]×10%=0.891C'+1.1α'C'T/(1+T)-S

式中，S指实际营业成本及费用；α'指实际的项目进项占比。

由上述公式可得：

工程项目的税负变化率 $\triangle R=(R_2-R_1)/R_1=2.303-33.333\alpha'T/(1+T)$

工程项目的利润变化率 $\triangle P=(P_2-P_1)/P_1=[1.1\alpha'C'T/(1+T)-0.076C']/(0.967C'-S)$

三、实例分析

1. 样本数据统计与分析。本文选取武汉地区建筑、装饰和市政工程类别的12个典型项目作为样本，按增值税计税模式进行摸底调研和测算，工程项目工程造价测算结果如表1所示；工程项目财务测算结果如表2所示。

表1　工程项目工程造价测算分析表　金额单位：万元

类别	项目	营业税税制			增值税税制				工程造价变化率
		工程造价	营业税及附加	税前造价	项目进项占比	项目进项税率	销项税额	工程造价	
建筑	工程1	4 664.87	153.94	4 510.92	61.50%	13.25%	460.50	4 659.33	-0.12%
	工程2	3 259.28	107.56	3 151.72	60.70%	13.06%	322.38	3 262.50	0.10%
	工程3	1 602.40	52.88	1 549.52	50.50%	13.01%	160.54	1 626.71	1.52%
	工程4	7 126.80	235.18	6 891.61	63.24%	13.75%	700.13	7 080.45	-0.65%
	工程5	4 166.03	137.48	4 028.55	65.41%	12.72%	410.43	4 151.91	-0.34%
装饰	工程6	225.86	7.45	218.41	73.20%	16.92%	21.48	216.51	-4.14%
	工程7	252.75	8.34	244.41	67.90%	16.89%	24.25	244.62	-3.22%
	工程8	113.52	3.75	109.78	65.90%	15.97%	10.98	110.86	-2.34%
市政	工程9	5 602.90	184.90	5 418.00	58.50%	12.86%	556.25	5 631.37	0.51%
	工程10	15 449.85	509.85	14 940.01	65.90%	12.94%	1 519.32	15 366.57	-0.54%
	工程11	832.66	27.48	805.18	69.20%	13.34%	81.36	822.31	-1.24%
	工程12	2 272.40	74.99	2 197.41	65.50%	12.46%	224.17	2 268.05	-0.19%

表2　工程项目财务测算分析表　金额单位：万元

类别	项目	营业税税制				增值税税制					税负变化率	利润变化率
		营业收入	营业成本及费用	营业税及附加	利润	实际进项税额	营业收入	营业成本及费用	增值税及附加	利润		
建筑	工程1	4 664.87	4 238.19	153.94	272.73	319.35	4 202.58	3 918.84	157.23	269.45	2.13%	-1.20%
	工程2	3 259.28	3 005.97	107.56	145.76	209.62	2 936.29	2 796.34	124.71	128.61	15.94%	-11.77%
	工程3	1 602.40	1 167.52	52.88	382.00	99.34	1 443.60	1 068.18	65.40	369.48	23.68%	-3.28%
	工程4	7 126.80	6 374.43	235.18	517.18	443.41	6 420.54	5 931.02	289.13	463.23	22.94%	-10.43%
	工程5	4 166.03	3 496.69	137.48	531.85	195.26	3 753.18	3 301.43	239.34	429.99	74.09%	-19.15%
装饰	工程6	225.86	196.55	7.45	21.86	7.83	203.48	188.72	16.01	13.31	114.75%	-39.13%
	工程7	252.75	212.77	8.34	31.63	9.07	227.70	203.70	17.57	22.40	110.68%	-29.18%
	工程8	113.52	95.22	3.75	14.55	3.50	102.27	91.72	8.52	9.78	127.51%	-32.82%
市政	工程9	5 602.90	4 764.76	184.90	653.24	339.22	5047.65	4 425.54	237.62	600.51	28.52%	-8.07%
	工程10	15 449.85	13 583.58	509.85	1 356.43	997.74	13 918.79	12 585.84	586.66	1 279.62	15.07%	-5.66%
	工程11	832.66	626.24	27.48	178.94	45.90	750.15	580.34	40.28	166.14	46.58%	-7.15%
	工程12	2 272.40	1 563.35	74.99	634.06	102.29	2 047.21	1 461.06	135.19	573.86	80.28%	-9.49%

大数据下企业会计信息质量评价指标体系的构建

——基于模糊综合评价方法的研究

王小娟[1,2,3]，万映红[2,3](副教授)

(1.西藏民族学院财经学院，陕西咸阳 712082；2.西安交通大学管理教学实验中心，西安 710049；
3.西安交通大学管理学院，西安 710049)

【摘要】本文在前人研究基础上,结合大数据特点,构建了大数据环境下企业会计信息质量评价指标体系,该体系包括会计信息的可靠性、完整性、相关性和及时性四方面共14个指标。采用模糊综合评价法对本文所构建的会计信息质量评价指标体系进行实例验证,检验结果表明该指标体系具有合理性以及可行性。

【关键词】大数据；会计信息质量；指标体系；模糊综合评价法

一、引言

会计信息质量是指会计信息满足信息使用者需求的特征总和，即会计主体所提供的会计信息,为满足会计信息使用者共同需要应具备的特征。会计信息作为企业决策的重要依据,其质量的高低直接影响着国家经济调控的效果和市场运行效率,关系着投资者的利益、经济的发展和社会的长期稳定。

随着大数据时代的到来,大数据对企业会计信息的影响逐渐成为讨论的焦点。面对大量的数据资源,企业如何在众多的数据中发现和查询对自己有用的、及时、完整以及可靠的数据和信息,以及如何在大数据环境下对企业会计信息质量进行科学有效评价,成为亟待解决的重

---

2. 测算结果分析。

(1)从工程计价的角度看,当税前造价不变时,工程造价变化幅度在-4%~2%,各专业类别的工程造价整体略有降低;根据计价过程,税金以不含进项税的税前造价计算增值税销项税额,而增值税附加税费在改革后很可能会单列在工程造价中。

(2)从财务测算角度看,当建筑产品市场价格不变时,建筑、装饰、市政类别工程项目税负波动范围分别在2%~74%、110%~128%、15%~80%,利润分别平均下降9%、34%、8%左右,可以看出同一类别和不同类别间的工程项目,其税负和利润都出现了不均衡变化。同类别工程项目可能因管理水平差异等影响,导致进项税额抵扣情况不同;不同类别工程项目主要因成本费用结构相差较大有所区别。现实情况下,工程项目的人工费、部分材料费、固定资产折旧和设备租金等无法进行进项抵扣,以及部分企业账务核算普遍不规范,导致税负偏高而利润偏低。其中,装饰类别的工程项目税负和利润变动尤其偏大,这是因为装饰类别工程项目的固定资产投资较少,无法进行抵扣的人工费比例较高。

四、测算结论

由以上测算分析可以得出,建筑业“营改增”后,从工程计价的角度看,工程项目工程造价变动很小,建筑业11%的增值税税率是可行的;从财务视角看,各类别工程的税负均呈上升趋势、利润呈下降趋势。单从税率分析,11%的增值税税率暂不适合建筑行业现行的经营模式,只有当$\triangle P \geqslant 0$,即当综合进项税率不低于11%,且进项占比$\alpha' \geqslant 69.72\%$时,建筑业11%的增值税税率才切合实际。

五、对策建议

为了更好地应对“营改增”给建筑业带来的影响,本文认为,建筑业企业自身可以从纳税筹划和强化管理方面入手,以达到减税增利的目的。在纳税筹划上,可通过上述方式计算比较税负和利润变化率,并结合自身情况合理选择成为小规模纳税人或一般纳税人,尤其对进项税抵扣率较低的建筑装饰业来说,宜选择适用较低税率的小规模纳税人。同时,一般纳税人建筑企业应尽可能选择开具增值税专用发票的合作商,且优先选择高进项税抵扣率的纳税筹划方案。在强化管理方面,建筑企业应改变传统的粗放管理模式,提升企业精细化管理水平,达到结构性减税的目标。另外,政府部门有必要针对不同建筑企业的特点,进行“营改增”财政扶持,以实现建筑业的平稳过渡,从而促进建筑业持续健康发展。

主要参考文献

万建国,韩菁.建筑业“营改增”问题分析[J].财会月刊,2013(8).