

GONGCHENG CAIWU YU JIANZHU QIYE GUANLI

工程财务 与建筑企业管理

主 编 刘亚臣

副主编 周鲜华 蔚筱偲



东北大学出版社
Northeastern University Press

工程财务与建筑企业管理

主 编 刘亚臣
副主编 周鲜华 蔚筱僊

东北大学出版社

· 沈 阳 ·

© 刘亚臣 2016

图书在版编目 (CIP) 数据

工程财务与建筑企业管理 / 刘亚臣主编. — 沈阳: 东北大学出版社, 2016. 8
ISBN 978-7-5517-1398-6

I. ①工… II. ①刘… III. ①建筑工程—财务管理②建筑企业—工业企业管理 IV. ①F407.967.2②F407.96

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 216157 号

出 版 者: 东北大学出版社

地址: 沈阳市和平区文化路三号巷 11 号

邮编: 110819

电话: 024-83687331(市场部) 83680267(社务部)

传真: 024-83680180(市场部) 83687332(社务部)

E-mail: neuph@neupress.com

http://www.neupress.com

印 刷 者: 沈阳航空发动机研究所印刷厂

发 行 者: 东北大学出版社

幅面尺寸: 185mm × 260mm

印 张: 14

字 数: 322 千字

出版时间: 2016 年 8 月第 1 版

印刷时间: 2016 年 8 月第 1 次印刷

组稿编辑: 刘振军

责任编辑: 汪彤彤

封面设计: 刘江畅

责任校对: 郎 坤

责任出版: 唐敏志

ISBN 978-7-5517-1398-6

定 价: 48.00 元

目 录

工程财务管理与实践

- 建筑业工程财务发展现状与发展前景分析 周鲜华 潘宏婷 沈云飞 (3)
- 我国营业税改增值税对施工企业影响综述 王秋菲 王盛楠 石 丹 (8)
- 施工企业实施作业成本计算法的可行性及利弊分析
..... 岳 红 魏颖晖 张 嵩 (14)
- 中铁二局流动性风险评价与分析 边丽丽 包红霏 (22)
- 基于结构化共享式融资租赁模式的建筑垃圾资源化项目融资模式创新研究
..... 周鲜华 祁铭晨 路林翰 (25)
- 基于新会计制度背景下高校内部控制问题研究 高振东 (32)

建筑企业管理模式创新

- 建筑企业管理综述 刘 颖 (37)
- 基于价值创造的建筑企业核心竞争力评价
..... 刘 颖 顾 良 姜群山 高惠凤 (39)
- 建筑企业基于供给侧改革的投资与开发管理 栾世红 李秀娟 文一涵 (44)
- 大数据时代统计技术在企业管理中的应用研究 何 敏 岳 红 包红霏 (48)
- 基于“去库存化”环境下建筑企业开发与管理策略研究
..... 栾世红 文一涵 李秀娟 (54)
- 绿色建筑物业管理创新模式研究 孙艳丽 刘 娟 董文天 邱明浩 (59)

“互联网+”电子平台下建筑企业工程管理模式探究

..... 栾世红 韩隽男 李秀娟 文一涵 (64)

“5S 管理”在建筑企业施工现场管理中的应用研究

..... 孙艳丽 刘娟 董文天 徐英儒 (70)

建筑企业技术创新体系的构建

王慧丽 董珏 (75)

基于EPC项目下建筑企业ERP信息化管理研究

..... 栾世红 韩隽男 文一涵 李秀娟 (78)

建筑企业管理与实践

建筑企业技术创新现状与障碍分析

王秋波 董珏 (85)

建筑企业安全生产管理中存在的问题及对策研究

吴访非 吴楠 (88)

建筑企业法律风险管理及防控

金晓玲 (93)

建筑企业工程合同风险管理存在的问题与治理对策

袁日新 傅国忠 (99)

建筑企业合同纠纷的防控

袁日新 (106)

辽宁省建设工程施工招标评标办法的改进

崔大勇 陈晨 (112)

建筑垃圾产量灰色 Verhulst 预测模型

王秋菲 王盛楠 石丹 (115)

国有建筑施工企业员工离职风险与控制策略研究——以A公司为例

..... 岳文赫 金晓玲 蔚筱偲 (123)

基于SWOT分析的建筑企业人力资源管理战略分析

..... 孙艳丽 刘娟 董文天 柳强 (130)

简论公司本质之现代公司理论

李德智 王琦 (136)

论物业服务企业的违约责任

张慧彦 (141)

工程活动中的工程伦理研究

张嵩 于逊 (145)

区域产业发展与转型

新型城镇化推动辽宁省转型发展研究

杨丽娜 包红霏 (155)

辽西北特色产业发展现状与对策研究

胡欣然 包红霏 (160)

宜居乡村建设与管理发展经验——以盘锦为例

金箫 蔚筱偲 (169)

推动盘锦市宜居乡村建设的发展

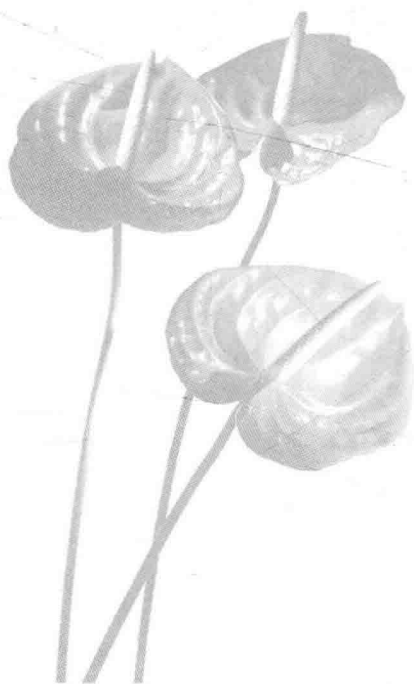
缪欣晏 蔚筱偲 (174)

电子商务在装备制造业中的应用研究

魏颖晖 (179)

沈阳有轨电车运营状况及优化对策研究	魏颖晖 (187)
房地产公司客户满意度影响因素分析	周鲜华 祁铭晨 郭 洋 (193)
房地产多项目采购管理的研究	郑 航 (199)
完善住宅专项维修资金制度的思考——以沈阳市为例	张慧彦 (204)
新媒体时代企业微信招聘方式探究	张 嵩 陈 珉 岳文赫 (208)

工程财务管理与实践



建筑业工程财务发展现状与发展前景分析

周鲜华 潘宏婷 沈云飞

【摘要】对建筑业工程财务组织建设、会计核算、财务管理现状进行调研，归纳出发展中存在的问题，并参照建筑业发展趋势对工程财务发展前景进行分析。发现工程财务组织建设和会计核算两方面较为完善，但工程财务管理方面问题突出。未来工程财务将向着高素质、专业化方向发展，强化管理职能和控制职能将是重中之重。

【关键词】建筑业；工程财务；管理职能；财务控制

一、引言

建筑业工程财务是以建筑工程为主体的会计核算和财务管理体系。截至 2015 年底，我国建筑业企业单位数共计 80911 个，从业人员共有 5003.40 万人，建筑业总产值达到 180757.47 亿元。建筑业的蓬勃发展带动了建筑业工程财务的日趋完善和成熟。随着中国经济进入新常态、供给侧结构性改革和新型城镇化的不断推进，建筑业发展面临新的机遇和挑战，与此同时，建筑业工程财务（以下简称为工程财务）的发展前景受到广泛关注。为此，笔者通过调查问卷法对工程财务的发展现状进行调研，通过调研结果分析目前工程财务发展中存在的问题，并根据建筑业的发展趋势和工程财务的前沿动态对工程财务的发展前景进行分析。

二、工程财务发展现状分析

笔者对工程财务发展现状进行调查，面向国有和私营建筑业企业的公司、独立事业部和项目部三个层级的财务人员共计发出 100 份调查问卷，收回 77 份，其中有效问卷 72 份。通过对问卷进行整理、统计、汇总分析，进而总结出工程财务发展的现状。

1. 组织建设方面

组织是管理活动的载体，调查中发现所调查的企业中均单独设立财务部门，项目部均施行财务独立核算，组织结构相对完善。如图 1 所示，人员配备方面，20.83% 的核算单位中只有 1 名财务人员，人员配置不符合要求，且这种情况有 80% 归属项目部层级；具有高级职称财务人员的核算单位占 39.13%，数量达到 3 人以上的占 13.04%；财务人员综合素质满意度为 70.83%。

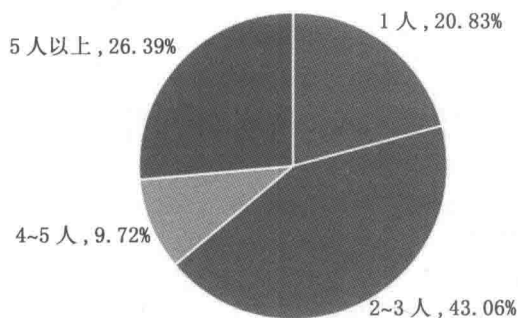


图1 人员配置情况图

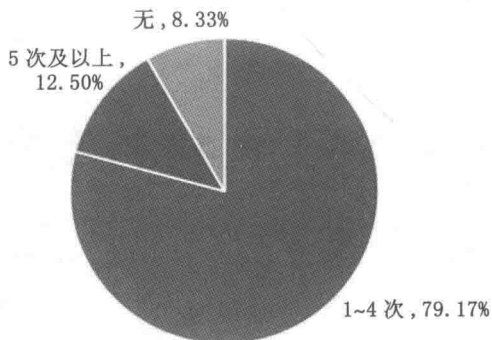


图2 组织培训情况图

组织财务培训方面，年均组织培训1~4次的占79.17%，达到年均5次及以上的占12.50%，而8.33%的核算单位不组织财务培训（如图2所示）。核算单位能够根据财务人员的特点组织培训的占83.33%，只注重会计核算培训的占45.83%。

综上所述，工程财务组织建设方面的现状为：组织设置较为完善，人员配置问题显著，财务人员专业素质略有提升，但专业素质平均水平和综合素质水平有待提高。在组织财务培训方面，大部分核算单位都能够根据财务人员的特点组织培训，但培训内容应注重相关领域综合素质拓展，而不是只注重会计核算培训。

2. 发挥职能方面

传统会计的基本职能是进行核算和监督，其本质是基于经济活动的数据核算和评价，形成一系列可传递的财务信息。近年来，随着我国经济结构转型升级，管理会计从传统会计中分离出来，并逐步引起广泛重视。下面以会计职能视角对工程财务现状进行分析。

（1）核算职能的发挥

调查结果显示，建筑施工企业中会计核算较为规范。每个核算单位均在会计准则的基础上依据自身特点制定会计核算制度，并针对风险环节制定一系列管理办法，如现金管理办法、大额资金管理办法、应收应付款管理办法等。核算过程手续完备、账目健全、报表规范。会计信息传递方式为：相关领导都可以通过软件实时进行财务信息查询的占25%，只有财务部门的直接领导可以通过软件实时进行财务信息查询的占54.17%，需要财务人员到领导办公室进行汇报的占8.33%，各个部门的负责人和领导都可以通过软件实时进行财务信息查询的占8.33%。

至今，工程财务已经发展了三十余年，会计核算无论从理论建设到各层级的核算水平均趋于成熟。从财务信息的传递方式来看，财务信息在财务部直接领导和财务部之间传递顺畅，其他领导取得财务信息受权限限制，各部门负责人较难通过软件取得财务信息。

（2）监督职能的发挥

经调查，有83.33%的核算单位设有审计岗位（主要负责对会计凭证、账簿、报表等会计资料进行审核，对成本费用、财务收支进行监督）。仅有一名财务人员的核算单位以设立流动性审计岗的形式发挥会计的监督职能。96%的国有建筑业企业单位单独设立审计岗位，而私营建筑业企业为64.52%。国有企业会计监管职能

发挥得很好,相对而言,私营企业在会计监管方面不够完善。

(3) 管理职能的发挥

对管理职能发挥方面的调查发现,有41.67%的财务人员参与项目全过程管理,45.83%的财务人员参与决策,20.83%的财务人员参与成本控制。另外,仍有4.17%的财务人员只负责部门内部事务,8.33%的核算单位不进行预算编制。管理职能是从传统职能分离出来的,利用财务信息进行决策、计划预算、组织实施及控制。调查结果显示:财务人员参与全过程管理和决策的比例偏低,仍然存在财务人员只负责部门内部事务的问题,成本控制的参与主体为领导和财务人员,全员参与的比例偏低,这说明工程财务管理职能发挥得不够充分。

3. 外部环境方面

领导重视工程财务工作的为70.83%,领导善于利用财务管理相关理论进行项目资金管理、成本控制、风险控制的占50%,领导大部分注意力集中在工程的进度、质量控制很少关注财务管理的占29.17%,领导只参与资金审批不参与其他财务管理过程的占4.17%,领导不重视财务部门意见与建议的占4.17%。

领导财务管理能力水平现状为:对工程财务的重视程度有待提高,财务管理知识储量偏低。

各部门互通有无、配合默契的占25%,各部门正常协作的占70.83%,各部门间需要调节方可协作的占4.17%。团队协作情况最终会以整个项目的效率体现,经调查,大部分核算单位中各部门之间能够正常协作,虽然有需要调节方可协作的现象存在,但由于比例在可容忍范围内,可忽略。

三、工程财务发展中存在的问题

1. 人员配置问题突出、综合素质有待提高

组织建设中人员配置问题突出,存在一个核算单位中只有一名财务人员的情况,且大部分发生在项目部层级,项目部因其具有高金额资金往来的特点,若监管机制缺失,风险不可控。另外,财务人员综合素质水平有待提高。核算单位组织财务培训时,虽兼顾财务人员特点,但培训内容倾向于会计核算,不注重相关领域综合素质拓展,导致财务人员跨专业能力缺失。随着会计准则的修订、工程项目分包模式和与政府合作关系不断创新,工程会计核算需要做出相应调整,这对工程财务人员综合素质水平提出很高要求。

2. 管理职能、控制职能发挥不充分

财务人员参与管理程度,影响决策的正确性和风险管控水平。工程财务中财务人员参与管理程度偏低,导致决策的正确性很难保障、风险水平偏高。财务内部控制可以促进企业资源的优化配置,更是提升企业管理水平和防范风险的有效机制。工程财务内部控制不够完善,未形成全过程成本控制,控制职能没能得到良好的发挥。全面成本控制是指对建筑施工企业生产经营所有过程中发生的全部成本、成本形成的全过程、企业内所有员工参与的成本控制,能够充分发挥成本控制的效能。

3. 受重视程度偏低、财务信息利用度不高

企业领导对工程财务的重视程度直接影响财务工作的开展。调查中显示,部分

领导将大部分注意力集中在工程进度和质量控制上,不重视财务部门意见与建议的情况时有发生,导致财务部门开展工作受阻,参与管理程度偏低。财务信息传递方式直接影响财务信息的利用程度。财务信息为决策服务,起到风险预警作用,若传递周期过长,会削弱财务信息的价值。

四、工程财务发展前景分析

1. 建筑业发展趋势

随着中国经济迈入新常态,“一带一路”战略深入推行,3D 打印技术和“互联网+”开始与建筑业结合,PPP, BOT 模式项目数量增多,建筑业发展呈现新趋势:一是行业增速放缓;二是在很长一段时间内投资增加小于消费增加,建筑企业“僧多粥少”的状况将成为常态,竞争压力较大,建筑企业必须要转型升级;三是建筑行业无序竞争的局面正在扭转,市场回归理性;四是企业在转型中寻求新的利润增长点,商业模式与服务内涵将逐步得到优化;五是建筑人力成本持续增高,高素质的人才将成为市场上的稀缺资源;六是建筑业必须大力创新,构建核心竞争力,提升建筑行业发展水平。

为应对新趋势,建筑施工企业在后续发展中会采取不断优化经营模式、开拓海外市场、提高员工综合素质、转变分包模式、创新融资模式和升级附加服务等方式来增加竞争力。

2. 工程财务发展前景

通过分析建筑业的发展趋势,在建筑施工企业利润逐渐摊薄的形势下,未来建筑施工企业的竞争不只是产品、服务的竞争,工程财务水平也成为竞争焦点。哪家企业在融资方式、成本控制和资金流通方面做得出色,它就具备驾驭经济新常态的能力,能够找到新的利润增长点。另外,自2011年《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》开始实施,EVA 指标正式纳入考核,意味着只考核会计利润而不考核资本占用成本的考核方式即将结束。本次工程财务发展现状调查中,发现只有54.17%的核算单位将 EVA 指标纳入考核,这说明《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》的落实程度偏低。工程财务的主要职能应由核算职能转变为管理职能,财务控制在工程财务中将发挥至关重要的作用。

(1) 会计的主要职能由核算职能转变为管理职能

会计的核算职能是通过确认、计量、记录、计算、报告等环节,对会计对象的经济活动进行核算,并给相关部门提供会计信息。核算职能的主要功能体现在为管理者提供会计信息,为决策服务。会计的管理职能是指在会计核算和会计监督两大职能基础上,扩展出会计预测、会计决策和会计控制等新职能。该职能有利于增强主体的活力和创新能力,更有利于企业在保证经济和社会双重效益的前提下,最大限度地提高资金使用效益。

如前所述,建筑施工企业为实现竞争力的全面提升,应强化会计的管理职能。随着各建筑施工企业对建筑业发展趋势认识的逐步深入和 EVA 指标考核全面落实,工程财务受重视程度会有所提高。建筑施工企业可通过增加涉及相关行业的财务综合素质拓展培训次数,提高领导的财务知识储量和财务人员的综合素质;可通过完

善企业制度,使更多的财务人员参与全过程管理和决策。从而使工程财务良性发展。

(2) 财务控制在工程财务中发挥至关重要的作用

工程财务控制决不仅仅只是财务部门的事情,也不仅仅是领导的职责,而是整个管理体系内各组织结构共同参与的一项管理活动。工程财务控制的目标是建筑施工企业财务价值最大化,是建筑施工企业现实低成本和未来高收益的统一,而不仅仅是传统控制财务活动的现实合规性、有效性。建筑施工企业可通过加强授权管理控制、加强预算管理控制、加强资金管理控制和完善内部考核、激励机制几个方面发挥财务控制作用。

五、结论

在建筑业面临新形势的背景下,为分析工程财务发展前景,笔者结合工程财务发展实际,对工程财务组织建设、会计核算、财务管理现状进行了阐述,分析出建筑业工程财务人员配置不完善、综合素质不高、管理职能发挥不充分和受重视程度偏低四个方面的主要问题。未来,工程财务将向着高素质、专业化方向发展,强化管理职能和控制职能将是工程财务的重中之重。

参考文献

- [1] 中华人民共和国国家统计局. 中国统计年鉴 [M]. 北京: 中国统计出版社, 2014.
- [2] 谭琴, 戴勤友. “新常态”下建筑业发展新趋势及对策 [J]. 泸州职业技术学院学报, 2015 (2): 62-68.
- [3] 陈海强, 林润英, 张雅露. EVA 价值管理体系下工程财务管控的研究 [J]. 会计之友, 2012 (12): 98-100.
- [4] 孙丽娜. 建筑施工企业财务管理策略探讨 [J]. 现代商贸工业, 2014 (19): 135-136.
- [5] 陆宁, 陈乔, 陆路, 等. 中国民营建筑施工企业存在的问题及发展对策研究 [J]. 建筑经济, 2012 (4): 16-19.

我国营业税改增值税对施工企业影响综述

王秋菲 王盛楠 石丹

【摘要】从营业税改增值税的时机，对施工企业财务报告、核算方法的影响，以及实施效果等角度对现有文献进行梳理和评价，为我国施工企业应对营业税改增值税提供新的思路。

【关键词】“营改增”；施工企业；效果

一、引言

由于20世纪90年代税改的不彻底性，我国长期实行增值税与营业税并行的税收政策，增值税链条人为断裂与重复征税问题一直是我国税制的弊病。加快财税体制改革，扩大增值税的征税范围，既是完善我国社会主义市场经济体制的必要措施，也是我国“十二五”规划的重要内容。2012年1月1日，我国首先从上海的交通运输业和部分现代服务业开始营业税改征增值税（简称“营改增”）的试点工作。2012年10月21日，国务院召开扩大“营改增”试点范围座谈会，提出要适时将建筑业等行业纳入改革试点范围，并在《营业税改征增值税试点方案》中明确提出建筑业适用11%的增值税率。因此，近年来营业税改增值税对施工企业的影响成为会计研究的热点问题。将近年来学者关于“营改增”对施工企业影响的理论进行梳理和评价，以期对施工企业应对营改增提供理论帮助。

二、施工企业营业税改增值税时机的争论

增值税具有良好的税收中性，且具有“自动执行”的优点，因此，在世界多国被采用。Kay和King认为，增值税兼顾了效率和公平两大问题，既可以促进全过程建账，又可以遏制逃税，但是有一个缺点就是征管成本很大^[1]。Kay等在研究了相关国家的税制后认为，从生产到零售各个环节都征收增值税是相对理想的状态，建筑行业实施营业税改征增值税是必要的^[2]。Henry认为，只要是“消费”课税在一个国家的财税体系中占有较大比例，那么在这个国家实施增值税就是最好的选择^[3]。

我国对施工企业长期以来征收营业税，营业税率 $3\% \sim 5\%$ ，这种征收方式不仅导致了严重的重复征税问题，同时也造成了增值税抵扣链条的间断。易润林和毛建军指出，建筑行业改征增值税的积极意义在于完善税制，并认为建筑业不采用增值税的征收方法的后果就是人为地卡断增值税的管理链条^[4]。潘明星认为，增值税具有税收中性和普遍性的特征，因而不应将建筑业这类生产过程中的行业排除在增

增值税的征收范围外。对修理修配以外的劳务征收营业税,会使国税局产生兼营行为,地税局也会发生混合销售行为,使税收征管难度加大。因此,逐步扩大增值税的征收范围,将建筑业和交通运输业等领域纳入到增值税的征收范围内,会使增值税链条更加完善^[5]。喻均林指出,建筑材料和建筑用到的其他物资在建筑成本中占比超过一半,而这些材料物资属于增值税的征收范围,在购进环节已经征收了增值税,在建筑服务收入实现时又征收营业税,导致建筑业重复征税问题严重,税负不公平,建筑业应改征增值税^[6]。胡怡建等认为,增值税和营业税两税并存,会有重复征税的问题发生,对货物和劳务的出口实行零税率带来不利的影响,对我国的产品和劳务参与国际公平竞争形成了制约作用,同时也降低了我国的产品和服务在国际市场的竞争力^[7]。王立晶等认为,营改增能够消除因征收营业税、无法抵扣进项税额而导致的重复征税^[8-11]。胡峰和梁俊认为,施工企业营业税改征增值税,可以在减少重复征税问题的同时完善增值税抵扣链条,使企业税负更加合理化,进一步实现公平税负的目标^[12]。

也有一些专家学者认为建筑业营业税改征增值税应慎行。如曾宁波反对改为增值税的主要原因在于,建筑安装企业存在着固定资产占购进项目比例较大的特点,而且其运费在材料采购实际成本中占有很大的比例。因此,建筑业改征增值税应具备2个前提条件,一是先行改革原有的生产型增值税,二是先将交通运输业改为增值税^[13]。詹奎芳认为,由于我国现行的财政体制、税务职能部门的征管方法以及不同行业的税负等一系列问题,建筑业、交通运输业等行业目前还不具备纳入增值税征收范围的条件,虽然这几个行业是应纳入增值税征收范围的重要行业^[14]。童锦治认为,增值税是否扩围,应该与国家当前的经济状况、税收征收管理的水平保持同步,从与其他国家增值税征收范围的实践比较来看,增值税的扩围不应急于求成,需要逐渐渗透,以我国当前的经济发展状况以及各产业占全部税收的比例来看,还不具备全面实行增值税的条件,建筑业也是如此;若今后全面实行增值税,应该保留一部分免税的区域^[15]。胡怡建针对建筑业“营改增”提出了自己的担忧,认为建筑业存在大量中小企业,纳入“营改增”征税范围后必然使征管业务骤增。同时,很大一部分建筑企业可能因不能满足一般纳税人的营业额或会计核算要求而成为小规模纳税人,这就仍然存在抵扣链条断裂的问题。

三、营业税改增值税对施工企业财务报告的影响

“营改增”从上海市率先试点以来,在国民经济发展、经济结构调整、避免重复征税等方面发挥了重大而积极的作用,并对施工企业的财务报表产生了重要影响。王立晶和周月萍等通过对“营改增”对企业的影响分析指出,由于增值税是价外税,建筑企业购置的原材料、辅助材料等存货成本和机械设备等固定资产需要按取得的增值税发票扣除进项税额,企业中的资产总额将比改征前有一定幅度的下降,引起资产负债率上升。张丹萍指出,实行营业税改征增值税后,由于受到一些流通环节部分购置货物很难取得增值税税票和外协劳务成本及假发票等因素的影响,不能抵扣这部分增值税进项税额,出现企业多缴增值税的现象,企业的实现利润总额将有所下降^[16]。国泰君安的研究报告则认为,增值税转嫁过程中市场定价与可抵扣

增值税原材料占比将决定毛利润增长情况。如果在增值税征收过程中,增值税转嫁幅度较高,那么企业毛利润有望实现增长。王冬云指出,由于我国建筑行业不规范,工程款支付比例低,建设单位在每期验工计价时往往扣除10%~20%甚至更高的质量保证金、暂留金、垫资款等,这些暂扣款往往要到工程竣工决算后才能支付,但增值税当期必须要缴,这样必将导致企业经营性现金流支出增加,加大企业资金紧张的局面^[17]。薛玉玲、朱宣蓉则认为,营业税改增值税的主要目的是减税,税负的降低会使得相同业务状态下支付税款的现金流支出减少,从而改善现金流状态。由于施工企业现金流端普遍呈现正负之间经常变化的态势,因此一定幅度的减税就会带来现金流的明显改善^[18]。

四、营业税改增值税背景下对财务核算方法的影响

建筑业营改增将给施工企业财务工作提出较高的核算要求,这源于增值税是我国第一大税种,其管理体系较为严格,而营业税的核算方法相对简单,因此,可以推断建筑业营业税改征增值税将对施工企业的财务核算带来一定影响。其中一个重要的方面是对固定资产核算的影响。

彭新媛阐述了营改增后企业销售使用过的固定资产的涉税处理,通过案例分析指出,试点前后销售固定资产的增值税征收率不同,决定了账务处理的不同^[19]。陈琼指出,固定资产的购入对于建筑施工企业来讲属于相对较大的投入,建筑施工企业在营业税改征增值税之前购进的机械设备,属于税改前已购买完成,但使用期限在税改后维持相当长时期的情况,会导致税改后企业只承担销项税额,而进项税无法抵扣,对建筑业实施“营改增”时应充分考虑建筑施工企业存量资产进项税额无法抵扣的现实问题^[20]。李士俊在分析了建筑业的特点后建议,对于建筑企业税改前已购入的固定资产和原材料的进项税额,可以参照《关于期初存货已征税款抵扣问题的通知》的规定执行,即上述存量资产中包含的已缴纳增值税进项税额从该行业“营改增”之年起分五年按比例抵扣,每年抵扣20%^[21]。彭清清和泮静怡针对存量资产的抵扣问题,建议政府出台税改过渡性的优惠政策,并加强对税改企业的纳税辅导,在提升建筑服务业企业经济效益的同时,保证建筑行业营业税改征增值税政策能够平稳过渡^[22]。

秦文娇重点通过案例,针对试点纳税人接受非试点营业税纳税人联运业务差额征税的会计处理,以及试点纳税人接受试点营业税纳税人联运业务差额征税的会计处理,分别说明了一般纳税人与小规模纳税人会计处理方式的不同^[23]。陈平平通过对我国“营改增”后简化增值税账务处理的探讨,指出在现行会计准则前提下,删除“转出未交增值税”和“转出多交增值税”两个明细科目,每月月底把“应交增值税”的余额转销,只留下“未交增值税”账户余额。如此一来,既简化了增值税账务处理和结转过程,也有利于企业的会计操作与审计工作的进行^[24]。李怀忠从“营改增”的涉税风险方面具体阐述了如何进行账务处理,指出是否获得了合法的进项税抵扣发票,以及说明不是全部的增值税专业发票都可以进行进项税抵扣^[25]。熊烨对“营改增”税制转换中可能出现的差额征税、期末留抵、取得过渡性财政扶持资金、增值税税控系统专用设备和技術维护等抵减增值税的会计处理进行了分

析^[26]。徐阿水通过对上市公司利润影响的实证研究,指出建筑施工企业实行“营改增”会对企业的投标书的编制产生影响,要充分考虑和筹划^[27]。

五、营业税改增值税的效果研究

试点两年多来,针对“营改增”出现的一系列问题,众多专家学者提出了自己宝贵的意见和建议。王丽萍结合目前试点城市税改情况,指出最重要的就是要加强增值税专用发票的管理与使用,增值税实行价外税,区别于普通发票,要想减轻企业的负担,就要从发票开具、传递等方面进行管理,保持各个环节的连续性^[28]。姚云霞提出要实行完全的消费型增值税,消除重复征税的根源,而要想实现全部的消费型增值税,就必须把企业的生产经营成本的各个因素(如不动产、职工薪酬、路桥费、房屋租金、保险费等)都纳入进项税额抵扣的范围内,釜底抽薪,从根源上铲除重复征税^[29]。卫炳章通过对“营改增”对建筑业的影响及应对措施的分析,提出要拓展产业链条、压缩管理层次,在工程项目所在地预先缴纳,再在注册地汇算清缴,来降低对财政收入的影响及税务管理和核算的压力^[30]。程刚通过对“营改增”对江苏省建筑企业的影响进行研究分析,指出基于江苏省的省情,虽然能够完善经济结构和产业链条,但是必须各个部门积极配合与执行才能使其顺利发展,否则会出现问题殃及整个省的经济^[31]。

六、结论

总的来说,我国“营改增”起步较晚,众多学者对于建筑施工企业的研究仅仅是从某个层面做了局部研究,内容相对较少而且不系统;大部分的文献对“营改增”的影响及对策没有做到全面深入。所以,有必要根据国家出台的一系列政策措施,对建筑施工企业的“营改增”所产生的影响做深入全面的探讨,进而提出其整改措施。

参考文献

- [1] KAY J, KING M. The British tax system [M]. New York: Oxford University Press, 1979.
- [2] KAY J, DAVIS E. The VAT and services [M] // GILLIS M, SHOUP C. Value - Added - Taxation in developing countries. Washington D. C.: The World Bank, 1990.
- [3] HENRY J A. Economic effects of fundamental tax reform [M]. Washington D. C.: Brookings Institution Press, 1996: 35.
- [4] 易润林, 毛建军. 交通运输业、建筑业改征增值税浅探 [J]. 湖北财税, 2002 (7): 41.
- [5] 潘明星. 中国税制 [M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2002.
- [6] 喻均林. 对我国增值税征收范围的思考 [J]. 财会月刊, 2008 (7): 11 - 12.
- [7] 胡怡建, 田志伟. “营改增”对各行业税负影响的动态分析: 基于 CGE 模型的