

JIANZHUYE QIYE⁺
YINGGAIZENG
CAOZUO SHIWU

建筑业企业 营改增 操作实务

本书编委会 编写

⁺自2016年5月1日起，“营改增”政策试点已在全国范围相关行业全面推开。“营改增”是我国财税体制深刻变革的重要举措。

⁺李克强总理曾表示：“全面实施‘营改增’，是深化财税体制改革、推进经济结构调整和产业转型的‘重头戏’。”

⁺“营改增”有利于减轻企业负担；促进工业转型、服务业发展和商业模式创新；是一项“牵一发而动全身”的改革。

 中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社



建筑业企业“营改增” 操作实务

本书编委会 编写

中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

建筑业企业“营改增”操作实务/《建筑业企业“营改增”操作实务》编写编委会编写. —北京: 中国财政经济出版社, 2016. 8

ISBN 978 - 7 - 5095 - 6939 - 9

I. ①建… II. ①建… III. ①建筑企业 - 增值税 - 税收管理 - 中国 IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 198020 号

责任编辑: 李昊民

责任校对: 张 凡

封面设计: 北京兰卡绘世

版式设计: 兰 波



“扫描二维码免费下载《现行建筑业定额材料增值税税率参照表》”

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 26.5 印张 436 000 字

2016 年 10 月第 1 版 2016 年 10 月北京第 1 次印刷

定价: 92.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 6939 - 9/F · 5562

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报热线: 010 - 88190492, QQ: 634579818

编写委员会

主编：缪长江

编委：（姓氏笔画排序）

马 慧	王晓玲	韦桂华	叶 华	刘高峰
许孟斌	许 鹏	邢 丽	何佰洲	张宁宁
张云富	张 霞	时建民	李竹霞	李昊民
李易红	李惠平	杨 柳	陈向辉	孟宝良
罗怀林	姜顺朝	胥 玲	钱绍宁	高凤玲
章再勤	黄大友	谢 刚	韩宝君	解彦辉
蔡 昌	魏志伟			

参 编 单 位

北京市装饰协会
重庆市建筑业协会
广西壮族自治区建筑业联合会
河北省建筑业协会
河北省建设科技协会模板脚手架分会
河南省建设科技模板脚手架委员会
江苏省建筑安全与设备管理协会
辽宁省建筑业协会
辽宁山泰泽涛建筑工程有限公司
江西省建筑业协会
宁夏回族自治区建筑业联合会
山东省建筑业协会
新疆维吾尔自治区建筑安全设备管理协会
中国建筑金属结构协会
中国建筑装饰装修材料协会
中国建筑第二工程局
中国建筑第六工程局
中国新兴建筑工程总公司

广西建工集团第三建筑工程有限公司

河北建工集团

大连三川建设集团

中恒建设集团

正太集团有限公司

江苏宇睿建设园林有限公司

中央财经大学

北京建筑大学

中国财政经济出版社

北京思泰工程造价咨询有限公司

北京中铭洲会计师事务所

北京百瑞律师事务所

序

2016年是全面实施我国经济社会发展第十三个五年规划开局之年，也是贯彻落实中央经济工作会议提出的去产能、去库存、去杠杆、降成本、补短板五大任务的关键之年。要降低制度性交易成本和企业税费负担，推动实体经济发展，全面推行营业税改增值税势在必行。《建筑业企业“营改增”操作实务》正是在这种背景下应运而生。

对建筑业而言，“营改增”新政的实施既是挑战也是机遇，是企业管理体制的创新和经营机制的再造。本着编写一部实用性较强的建筑业企业“营改增”操作指南的愿望，本书力求体现四性原则，即政策性：本书对涉及建筑业相关“营改增”政策进行解读，引导企业依法照章纳税；适用性：本书满足了建筑业企业财会人员、主管领导和相关人员了解“营改增”相关信息的需求，企业所遇税务问题在本书中均能找到答案；可操作性：本书能够指导企业财会人员及相关人员进行实际操作，论述内容覆盖企业“营改增”后面临的全部问题；前瞻性：本书充分考虑后“营改增”时代可能发生的情况变化，尤其是盲点政策的补充和完善。

本书是一部聚焦建筑企业应对“营改增”实操性财税管理的案头工具书。此书将专业政策与实务工作紧密结合，逻辑严密、条理清晰。内容涵盖了增值税基础政策、建筑业日常增值税业务会计核算及税务处理、国际业务实务操作、税收优惠、特殊业务处理以及税务风险管控等方面知识，案例鲜活、内容翔实，适用于建设工程管理和建筑业企业高层管理人员、财务会计、工程技术人员、专业

管理人员和高等院校相关专业师生学习参考。

由于时间仓促，编者水平有限，疏漏和谬误之处在所难免，敬请读者批评指正。

编 者

2016 年 7 月

目 录

第一章

“营改增”背景及对建筑业的影响	(1)
-----------------------	-------

第一节 “营改增”宏观背景	(1)
---------------------	-------

第二节 “营改增”对建筑业的影响	(3)
------------------------	-------

第二章

建筑业“营改增”前后对比	(13)
--------------------	--------

第一节 概述	(13)
--------------	--------

第二节 “营改增”前后投标人的变化	(15)
-------------------------	--------

第三节 “营改增”前后签订合同的变化	(16)
--------------------------	--------

第四节 “营改增”前后会计核算的变化	(17)
--------------------------	--------

第五节 “营改增”前后征管模式的变化	(18)
--------------------------	--------

第六节 “营改增”前后发票管理变化	(19)
-------------------------	--------

第七节 “营改增”前后财务指标的变化	(21)
--------------------------	--------

第三章

“营改增”政策解读	(28)
-----------------	--------

第一节 纳税人和扣缴义务人	(28)
---------------------	--------

第二节 征税范围	(34)
----------------	--------

第三节 税率和征收率	(38)
------------------	--------

第四节	应纳税额的计算	(40)
第五节	纳税义务、纳税时间、纳税地点	(53)
第六节	税收减免的处理	(55)
第七节	建筑业增值税制	(57)

第四章

建筑业“营改增”操作指引	(66)
--------------------	--------

第一节	企业管理	(67)
第二节	财务管理	(115)
第三节	税务管理	(130)

第五章

建筑业“营改增”风险管理	(150)
--------------------	---------

第一节	建筑服务的定义	(150)
第二节	增值税发票开具风险	(152)
第三节	虚开增值税发票风险	(157)
第四节	增值税发票使用风险	(162)
第五节	增值税发票保管风险	(167)
第六节	发票管理的法律责任	(169)
第七节	进项税额不能抵扣风险	(174)

第六章

建筑业“营改增”案例分析	(206)
--------------------	---------

建筑业“营改增”案例 1	(206)
建筑业“营改增”案例 2	(210)
建筑业“营改增”案例 3	(213)
建筑业“营改增”案例 4	(216)
建筑业“营改增”案例 5	(218)
建筑业“营改增”案例 6	(219)

第七章

后“营改增”时代新政建议 (222)

第一节 简并增值税税率 (223)

第二节 清理过渡时期的特殊税收优惠政策 (229)

第三节 逐步以免征额制度取代起征点和小规模纳税人
制度 (232)

第四节 加快推进增值税立法 (234)

第五节 进一步深化财政体制改革 (236)

第八章

“营改增”政策节选 (238)

财政部 国家税务总局关于《全面推开营业税改征增值税
试点》的通知 (238)财政部 国家税务总局关于《营业税改征增值税试点有关
文化事业建设费政策及征收管理问题》的通知 (289)财政部 国家税务总局关于《营改增后契税 房产税 土
地增值税 个人所得税计税依据问题》的通知 (292)财政部 国家税务总局关于《进一步明确全面推开营改增
试点金融业有关政策》的通知 (293)财政部 国家税务总局关于《进一步明确全面推开营改增
试点有关劳务派遣服务、收费公路通行费抵扣等政策》
的通知 (297)国家税务总局关于《全面推开营业税改征增值税试点后增
值税纳税申报有关事项》的公告 (300)国家税务总局关于发布《纳税人转让不动产增值税征收管
理暂行办法》的公告 (340)国家税务总局关于发布《不动产进项税额分期抵扣暂行办
法》的公告 (344)国家税务总局关于发布《纳税人提供不动产经营租赁服务
增值税征收管理暂行办法》的公告 (347)国家税务总局关于发布《纳税人跨县(市、区)提供建筑
服务增值税征收管理暂行办法》的公告 (350)

国家税务总局关于发布《房地产开发企业销售自行开发的 房地产项目增值税征收管理暂行办法》的公告	(353)
国家税务总局关于《营业税改征增值税委托地税机关代征 税款和代开增值税发票》的公告	(358)
国家税务总局关于《营业税改征增值税委托地税局代征税 款和代开增值税发票》的通知	(359)
国家税务总局关于进一步做好营改增税控装置安装服务和 监督管理工作有关问题的通知	(363)
国家税务总局关于《全面推开营业税改征增值税试点有关 税收征收管理事项》的公告	(365)
国家税务总局关于《发布增值税发票税控开票软件数据接 口规范》的公告	(371)
国家税务总局关于《明确营改增试点若干征管问题》的公 告	(372)
关于征求《关于增值税会计处理的规定（征求意见稿）》 意见的函	(373)
 附件 1：主要纳税申报表	 (380)
 附件 2：现行增值税税率及征收率通用明细表	 (390)
 附件 3：现行建筑业定额材料增值税税率参照表（节选）	 (405)



第一章

“营改增”背景及对建筑业的影响

自 2016 年 5 月 1 日起,“营改增”试点已在全国范围相关行业全面推开。“营改增”是我国财税体制深刻变革的重要举措。李克强总理曾表示:“全面实施‘营改增’,是深化财税体制改革、推进经济结构调整和产业转型的‘重头戏’。‘营改增’不只是简单的税制转换,它有利于消除重复征税,减轻企业负担,促进工业转型、服务业发展和商业模式创新,是一项‘牵一发而动全身’的改革。”

第一节

“营改增”宏观背景

21 世纪初期,我国经济社会发展呈现新的阶段性特征。综合判断国际国

内形势，我国发展仍处于可以大有作为的重要战略机遇期，既面临难得的历史机遇，也面对诸多风险挑战。

从国际看，国际环境总体上有利于我国和平发展。同时，围绕市场、资源、人才、技术、标准等竞争更加激烈，我国发展的外部环境更趋复杂。从国内看，随着国力显著增强，国家完全有条件推动经济社会发展和综合国力再上新台阶。但同时，我国发展中不平衡、不协调、不可持续矛盾依然突出。

为了适应国际国内经济形势的变化，更好地促进国内经济的发展，《中华人民共和国国民经济和社会发展第“十二五”规划纲要》提出要加快财税体制改革，理顺各级政府间财政分配关系，健全公共财政体系，完善预算制度和税收制度，积极构建有利于转变经济发展方式的财税体制。

财政部和国家税务总局根据“十二五”规划扩大增值税征收范围的要求，于2011年11月16日发布了《营业税改征增值税试点方案》，上海市于2012年1月1日开始营业税改征增值税试点。此项改革在一定程度上改变了现时中国流转税制度，被普遍认为是自1994年税制改革以来最大规模的税改。试点地区先在交通运输业、部分现代服务业等生产性服务业开展试点。

增值税和营业税都是流转税，工业和商业企业主要征收增值税，服务业、不动产、无形资产等行业主要征收营业税。但随着我国经济的发展，两税并存的弊端日益显现。

1. 重复征税。营业税按照企业的营业额征收，无法抵扣，这就造成了重复征税。对一些中间环节偏多的行业，因每一道环节都征收营业税，会加重企业的税负。

2. 增值税链条不完整。理想的增值税是建立在普遍征收的基础上的，征收抵扣各环节紧密相连、相互制约，形成一条完整的增值链条，任何一个环节的中断都会对增值税的运行产生不良影响。增值税和营业税并存，增值税无法形成一个完整的链条，销项税额与进项税额之间不匹配，从而导致重复征税。

3. 第三产业国际竞争力不足。国际上绝大多数发达国家及部分发展中国家对三大产业均普遍征收增值税，如欧洲、美洲、大洋洲，亚洲的韩国、印尼、土耳其及我国的台湾地区等。我国第三产业主要征收营业税，在出口环节无法进行出口退税，增加了劳务产品出口的难度，降低了第三产业的国际竞争力。

营业税改征增值税，能消除重复征税的现象，从而减轻社会整体的税负压力。但是针对个体企业而言，由于目前增值税并非全行业、全国性征收，不同

行业之间的税率也不同，因而增值税的进项税抵扣也不相同，从而对不同企业的税负变化造成了不同的影响。但总的来说，不论是通过调整税率，还是进一步深化税制改革，对各行业采用统一增值税税率，都能有效地平衡各行业的税负，减轻企业负担。全面征收增值税，取消营业税，会减轻第三产业的税负压力，同时第三产业劳务产品出口时可以实行增值税出口退税，使我国劳务产品在税负方面保持与欧盟国家同一水平，以利增强我国第三产业的国际竞争力。

基于上述原因，经国务院批准，自2012年8月1日开始，将交通运输业（不包括铁路运输）和部分现代服务业营业税改征增值税试点，由上海市分批扩大至北京市、天津市、江苏省、安徽省、浙江省（含宁波市）、福建省（含厦门市）、湖北省、广东省（含深圳市）等。

自2013年8月1日起，在全国范围内开展交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点。

自2014年1月1日起，将铁路运输和邮政服务业纳入“营改增”试点。

自2014年6月1日起，电信业纳入“营改增”试点。

自2016年5月1日起，全面推开“营改增”试点，将建筑业、房地产业、金融业、生活服务业等行业全部纳入试点范围。

第二节

“营改增”对建筑业的影响

“营改增”不仅宏观上将给国家总体经济运行带来影响，从微观层面看对建筑业企业也带来巨大冲击。首先，“营改增”将使企业纳税程序及会计核算发生显著改变；其次，“营改增”还将导致企业税负变化，从而进一步影响企业的财务管理。

“营改增”对建筑业企业的影响主要体现在以下方面：

一、建筑业企业税负影响

从理论上讲，营业税是按照企业营业额的一定比例来征收的，而营业额中可能有部分营业额在之前的环节中已征过税，如建筑业的上游行业：钢筋、水

泥、混凝土等材料原本征收的是增值税，即在企业购进这些原材料时已经缴纳了增值税，但由于建筑业缴纳营业税，因此购进原材料的增值税进项税额不能抵扣，反而还要再缴营业税，从而导致重复征税。实行“营改增”之后，由于增值税的进项税额可以抵扣，能够抵消重复征税的环节，因而可以避免之前重复征税的问题，使建筑业的征税方式趋于合理。

同时，在实施“营改增”后的短时期内，政府也实行了过渡性税收优惠政策，对“营改增”后税负明显增加的建筑业企业进行财政补贴和对一些建筑业企业纳税人或征税对象进行特殊照顾，以利用税收调节经济。政府可以通过税收优惠政策对某些产品或产业进行扶植，如建立专项资金补贴地方财政，对符合标准的企业给予财政补贴或者实行税率优惠政策等。对于申请税收补贴的企业，由其主管税务机关进行核实，若企业因税收政策的变更而导致税负大幅增长，主管机关可按照其增长的幅度确定给予一定的优惠政策。若企业因一些原因无法取得增值税专用发票进项税抵扣凭证，主管机关可酌情给予相应的财政补贴。对于从事商品出口的企业，国家给以更多的优惠，如出口退税或对出口产品采用零税率等，促进企业积极投身国际市场，参与国际市场的竞争。可见，建筑业“营改增”在理论上是有利于降低企业税负的。

据《人民日报（海外版）》2016年1月27日统计结果，截至2015年6月底，全国纳入“营改增”试点的纳税人共计509万户。据不完全数据统计，从2012年试点到2015年年底，“营改增”累计减税5000多亿元，后续产业链减税效果持续体现。

但从建筑行业的实际执行结果来看，高达90%的企业税负不降反增。这是由于建筑行业的特殊性造成的，因为购买材料的增值税专用发票难以取得，不能进行增值税进项税额的抵扣，同时，人工成本比重较大且不能进行抵扣。具体原因包括以下方面：

（一）进项税额抵扣难

“营改增”后，大多数建筑业企业的税负不降反增，主要原因是增值税进项税额抵扣难造成的。一般情况下，企业缴纳增值税时，其税负主要靠可抵扣的进项税额来决定。若企业增值税发票较少且可抵扣的进项税税额较少，就会导致企业税负的增加。由于建筑业企业的设备一般规模较大，设备更新慢，购进固定资产数量少，且建筑行业的上游供应商复杂，存在大量的小规模纳税人或个体工商户，很多材料如泥沙、混凝土等，均从小规模纳税人或个体工商户

处购买,难以取得增值税专用发票。相当部分企业在购买材料时不能获得增值税专用发票,造成进项税额较少。营业税虽然对建筑业会造成重复征税的问题,但其税率较低,而改征增值税后,由于建筑业企业不能抵扣的成本占比大,因此税率较高的弊端便显露出来,造成税负增加。另外,水电费支出也不能取得增值税专用发票,因此,建筑行业增值税进项税额的抵扣,只是在理论上可行,在实际操作中企业难以享受进项税额抵扣带来的优惠,这是企业税负增长的最重要的原因。

(二) 人工成本比重较大

建筑业属于劳动密集型产业,在其成本构成中,人工成本的比重较大,企业需支付大量的劳动薪酬,主要包括职工薪酬和外聘劳务人员工资。而人工费用不允许进项抵扣,因而劳动报酬在总成本中比重越大,材料采购等可能获得进项税额的成本比重就越少,导致税负加重。现实中,采用劳务分包的方式较为普遍,劳务公司可开票给施工单位,但其产生的税费仍然需由施工单位承担,且职工福利和保险等费用也无法进行抵扣,因而人工费用最终还是落到施工单位身上。若企业采取将工程外包给劳务公司的做法,即将人工成本转移到企业外部,企业的人工成本占比可能会进一步上升。

(三) 企业内部管理难度增加

造成建筑行业税负增加还包括企业的内部管理原因,如企业在征收营业税时,纳税管理和财务核算较简单,因此企业容易忽视健全内部财务管理制度。实行“营改增”之后,税改制度在短期内没有有效衔接,财务人员对增值税的理论与实际操作还没有完全掌握,如增值税的进项税额抵扣有时间限制,而财务人员容易忽视这一问题,加剧了税务管理难度,增加了纳税风险,导致税负增加。

二、建筑业企业纳税程序影响

(一) 税务征收机关的变化

营业税属于地方税,建筑业实行“营改增”之前,其税收的征收和清缴通常由地方税务机关负责,营业税的纳税机关为企业所在地的税务机关,比较符合建筑业的行业流动性大及施工复杂的特点,便于进行税收征管。而增值税