

YING GAI ZENG
SHISHI DUI GONGCHENG ZAOJIA DE
YINGXIANG YANJIU

“营改增”

实施对工程造价的 影响研究

徐 良 著



吉林人民出版社

“营改增”实施 对工程造价的影响研究

徐 良◎著

吉林人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

“营改增”实施对工程造价的影响研究 / 徐良著.
-- 长春: 吉林人民出版社, 2017.7

ISBN 978-7-206-14115-7

I. ①营… II. ①徐… III. ①增值税—税收管理—影响—工程造价—研究 IV. ①TU723.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 175958 号

“营改增”实施对工程造价的影响研究

著 者: 徐 良

责任编辑: 刘 学

封面设计: 海星传媒

吉林人民出版社出版发行(长春市人民大街 7548 号 邮政编码: 130022)

印 刷: 长春市昌信电脑图文制作有限公司

开 本: 880mm × 1230mm 1/32

印 张: 7 字数: 130 千字

标准书号: ISBN 978-7-206-14115-7

版 次: 2017 年 8 月第 1 版 印次: 2017 年 8 月第 1 次印刷

定 价: 32.00 元

如发现印装质量问题, 影响阅读, 请与印刷厂联系调换。

前言

增值税制度自 20 世纪 70 年代末在我国实行以来，已有三十多年的历史。增值税在我国的发展历史实际上就是一部改革开放和市场经济的发展史。从 1979 年引进试点到步入探索建立符合现代市场经济运行要求的增值税制度阶段，增值税制度始终与改革开放和社会主义市场经济的发展紧密相连，其发展进程中的每一个重要改革事件都处在我国改革开放和市场经济发展的关键节点上。“营改增”是中央根据经济社会发展新形势作出的重要改革决策，对于深化财税体制改革、转变经济发展方式、加快产业结构调整、促进经济平稳较快增长具有深远影响，但是“营改增”之后依然存在一些问题 and 不足。本人试图通过分析自 2014 年以来“营改增”的运行情况，分析“营改增”政策实施的效应，并综合国内外学者在增值税税制研究方面的理论现状和改革经验，对“营改增”存在的问题进行实证研究并提出对策：建议合理划分中央与地方收入共享比例、提高涉税人员业务水平、优化企业成本结构、打造产业链、树立区域品牌，保证各行各业更好地迎接“营改增”。

目录

第一章 “营改增”概述及效应分析	1
第一节 “营改增”概述	5
第二节 我国增值税发展的特点	10
第三节 “营改增”的效应分析	15
第二章 “营改增”存在的问题	29
第一节 “营改增”行业政策存在的问题	31
第二节 “营改增”后存在的其他问题	38
第三章 “营改增”问题对策及规范措施	47
第一节 进一步规范“营改增”行业政策	49
第二节 进一步扩大“营改增”范围	60
第三节 进一步完善“营改增”的配套措施	67

第四章 水利业“营改增”对建设工程造价的影响	77
第一节 “营改增”前后工程造价构成的异同	79
第二节 现行综合单价计价规则下“营改增”后工程造价的计算	85
第三节 增值税下全费用综合单价的计算	101
第四节 水利业“营改增”后全费用综合单价的优势分析及施工企业的应对措施	104
第五章 “营改增”对水电工程造价的影响	117
第一节 “营改增”对水利水电工程造价的影响	119
第二节 “营改增”对水电工程招投标的影响	125
第三节 “营改增”对水利施工行业的影响	130
第四节 广东省水利水电工程“营改增”对工程造价影响分析	135
参考文献	177

第一章

“营改增”概述及效应分析

“营改增”是以前缴纳营业税的应纳税项目改成缴纳增值税，增值税就是对于产品或者服务的增值部分纳税，减少了重复纳税的环节。简单说，一个产品 100 元，生产者销售时已经缴纳了相应的税金，购买者再次销售时卖出 150 元，那么他买来的时候 100 元，相应的税金可以抵减，购买者只需要对增值的 50 元计算缴纳相应的税金。同样，“营改增”就是对以前交营业税的项目，比如提供的服务也采取增值部分纳税的原则计税。2012 年 1 月 1 日上海作为首个试点地区启动“营改增”改革，2012 年 7 月 25 日国务院总理温家宝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 8 个省市。2013 年继续扩大试点地区，并选择部分行业在全国范围试点。

税制改革是我国国民经济和社会发展规划的重点之一，“十二五”规划加快财税体制改革中提到，扩大增值税征收范围，相应调减营业税等税收。“十三五”规划要求建立健全有利于转变经济发展方式、形成全国统一市场、促进社会公平正义的现代化财政制度，建立税制科学、结构优化、法律健全、规范公平、征管高效的税收制度。国务院总理李克强在继 2016 年 1 月 25 日表示“今年要全面推开，进一步较大幅度减轻企业税负”后，在 3 月 5 日政府工作报告中又提出“全面实施‘营改增’，从 5 月 1 日起，将试点范围扩大到水利业，并将所有企业新增不动产所含增值税纳入抵扣范围，确保所有行业税负只减不增”。国家税务总局原副局长许善达认为，“2016 年减税还是主要看‘营改增’”2016 年 1 月 5 日，中

国水利业协会在《关于做好水利业内部“营改增”准备工作的指导意见》中，肯定水利业开展“营改增”准备工作的必要性和学习法规政策的重要性，提出组织开展模拟运转、全面做实的应对方案、选择性验证政策建议的有效性、加强自身领导。2月19日，住房城乡建设部在《关于做好水利业“营改增”建设工程计价依据调整准备工作的通知》中提出，为水利业拟征11%的增值税税率”。从2011年11月6日，国务院同意财政部、国家税务总局发布的《营业税改征增值税试点方案》(下简称“营改增”)，到2012年1月1日，在上海交通运输业和部分现代服务业率先进行“营改增”改革试点，然后到同年8月1日北京、江苏、安徽、福建、广东、天津、浙江等省市开始“营改增”的改革试点工作，试点区域进一步扩大。同时段，试点行业扩展到广播影视作品的制作、播映、发行等。到2013年的8月1日，试点范围推广至全国。2014年1月1日，铁路运输、仓储和邮政通信业被纳入了“营改增”试点范围。服务业“营改增”从法案落地，到试点到全面推行，已走过4个年头，取得了初步成效。2016年是改革大年，“十三五”第一年，力争加快“营改增”的步伐，推动水利业、金融业、房地产业、生活服务业的营业税改增值税改革。

水利行业是4个尚未进行“营改增”的行业之一，完成水利业增值税改革不仅对我国税制改革具有重大意义，也对水利业自身发展具有长远而现实的意义。按照原改革计划，2015年下半年，我国将进行水利业等的“营改增”试点工作，却被“爽约”。“营改增”收官顺延到“十三五”开局之年。据国家税务总局统计，“水利业、金融业和生活服务业涉及的营业税税额约1.6万亿元，占营业税税收总额的67%”。水利业

企业 2014 年企业应税总额合计 11 954.25 亿元、营业税金及附加 5 325.48 亿元，占应税总额的 44.55%，税负较重，亟待降低水利企业的税收负担，以提高我国水利企业的国际竞争力。

本研究通过对增值税改革相关文献的研究，对我国交通运输业、邮政业和仓储业、电信业实施“营改增”后企业经营状况的变动和应纳税收的变动的分析及对水利行业现实情况的解读，论述服务业推行“营改增”的可行性。运用投入产出法及账户核算法，模拟计算水利业按照“营改增”预案改革对我国财政收入的影响，以及 11% 的拟征税率是否达到降低企业应交税费的目标。进一步模拟测算水利企业“营改增”后应交税费的变动及对企业经营状况的影响。剖解影响水利企业应交税费的变动因素、存在的问题及产生的原因，提出解决方案，以便水利企业能更好地对接增值税改革，不断推进我国税制改革，实现企业减负，促进行业内部产业链的健康稳定发展。

第一节 “营改增”概述

2011 年 11 月，财政部和国家税务总局发布《营业税改征增值税试点方案》，同时下发《关于在上海市开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点的通知》，明确在 2012 年 1 月 1 日起，在上海市部分现代服务业实行营业税改征增值税试点，从 2012 年 8 月 1 日到年底，试点行业分批“扩围”至北京、天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东 8 个省直辖市和宁波、厦门、深圳 3 个计划单列市。按照

《财政部国家税务总局关于在全国开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点税收政策的通知》规定，自2013年8月1日起，将部分现代服务业和交通运输业试点的地区范围扩大到全国范围，并将广播影视服务业也纳入增值税试点范围。2014年1月1日，国务院常务会议研究决定，将铁路运输和邮政服务业也纳入增值税的范围。

一、增值税的产生与发展

1917年美国学者亚当斯(T.Adams)最早提出增值税设想，1921年德国资本家西门子(C.F.Siemens)正式提出增值税的名称，并详细叙述了这一税制的内容。1950年，在日本的美国税务顾问向日本政府提议实行增值销售税，但没有形成立法。增值税成功的实践在法国。1948年法国在生产环节实施试点增值税，并对资本货物所含的税款不予抵扣，1954年将生产型增值税转成消费型增值税。增值税的广泛推行在20世纪六七十年代后。“欧共体”把实行增值税作为加入其组织基本条件之一，增值税在欧洲不断推行和完善。到20世纪末已有124个国家采用增值税。

二、国外关于增值税改革的研究

R. kavitaRao 和 M.GovindaRao (2005) 对印度营业税改征增值税的目的、改革措施、改革的成效进行了分析。关于增值税税率设计的研究: Ziimmerman (1983) 从企业规模能否决定资本成本出发，分析不同行业、不同企业规模与实际增值税税负之间的关系，得出1947年至1981年间，它们间存在正相关的关系；关于增值税和经济发展之间关系的研究: Riclard

M.Bird & Pieire-Pascal Gendron (2006) 研究增值税、生产力、股本三者之间的关系及它们对经济发展的影响,认为尽管增值税不一定是适应经济发展宏观环境的最优税制,但增值税“扩围”对绝大多数的发展中国家是必要的。

1994 年分税制改革,我国开始实行生产型增值税。2009 年 1 月 1 日起用消费型增值税代替生产型增值税,这一改革有利于税制优化、刺激投资,促进产业结构调整,拉动经济增长。由于营业税在征收环节中存在重复课税现象,另外对劳务、货物、服务征收的增值税与营业税存在兼营、混营的现象,也一定程度上增加了税收管理成本。2012 年 1 月 1 日,在上海开始实行“营改增”试点,至 2014 年 6 月 1 日,在交通运输业、邮政业、部分现代服务业以及电信业推行“营改增”。在此期间我国学者关于增值税改革的研究如下。

(一) 关于增值税“扩围”改革影响预测的研究

关于中央与地方财政关系的研究。施文泼、贾康(2010)论述了增值税“扩围”改革的必要性,在完善税制、产业发展和经济调整、税收征管上具有重要意义,同时提出增值税“扩围”在中央和地方财政体制上面临的调整以及营业税改征增值税对地方分享收入的影响。张悦、蒋云赞(2010)论述了“营改增”后,仅通过调整中央和地方增值税的分享比例,难以恢复省及地方税改前的财力水平。白彦锋、胡涵(2012)比较改革后各省市地方财力变化,提出交通运输业、水利业等营业税改征为增值税后,地方增值税分享比例应提高到 40% 以下。蒋云赞(2012)和胡春(2012)都从不同角度分析了增值税“扩围”改革对财政收入的变化及代际平衡的影响。

关于增值税“扩围”改革面临的问题的研究如下:胡怡建

(2011)在项目“增值税改革研究”阶段性成果上,提出并分析了,增值税“扩围”改革模式难选择、制度难设计、财政难承受等八大挑战。肖绪湖、汪应平(2011)提出要理性思考增值税“扩围”征收,切勿急于推进关于增值税“扩围”改革影响的预测方法的研究。姜明耀和胡怡建、李天祥(2011)、潘文轩(2012)都基于投入产出表分析增值税“扩围”的影响。

重点分析增值税“扩围”对服务业的影响。姜明耀提出行业增值率是影响改革后服务业税负的重要因素之一,在适用税率10%的条件下,水利业税负下降2.29%。潘文轩利用我国2007年投入产出表的数据,分析并测算了我国增值税“扩围”改革将会引起服务业行业流转税税负变动的净效应,由于水利业的中间投入比率高,将显著受益于“进项抵扣的减税效应”。胡怡建、李天祥从税率变动、增值率高低、中间投入结构、设备抵扣比例4个方面阐述了增值税“扩围”改革对财政收入的影响。并指出,所设计增值税和财政收入呈正相关,而原有营业税税率与财政收入具有负相关关系。增值率越低、中间投入服务投入比重越大,服务投入外购设备比例越高,对财政减税影响就越大,反之则越小。程子键(2011)基于价格模型,提出将增值税扩大到服务性产业将改善居民福利,但具有累退性。在交通运输业和仓储业适用标准税率“扩围”将使居民福利略微下降。

(二)“营改增”的财政经济效益分析

张新、安体富(2012)根据CGE模型不变的价格估算,“营改增”将直接带动GDP5.5%左右的增长,能拉升总税收收入5.06%,并具有产业结构调整税收“反哺”效应。田志伟、胡怡建(2014)运用CGE模型,并基于动态视角研究增值

税“1+7”“扩围”将在不同阶段对经济产生不同的影响,“营改增”第一年会使国家税收收入下降,但第二年开始回升。“扩围”短期内可以提高经济增速,但长期只能提高经济总量,增速不变。

(三) 服务业“营改增”改革的研究

魏陆(2011)分析了我国金融业实施增值税改革的迫切性和改革难点,建议借鉴国际经验,探寻我国金融业增值税改革路径。刘松颖和王如燕、吴丽梅分析了上海交通运输业实行“营改增”的税率偏高、可抵扣项目较少等问题。刘松颖和汪成红、胡翔使用案例研究方法,解析“营改增”对铁路运输企业的税负影响。高萍、徐娜(2014)通过对三大电信运营商2012年“营改增”税负水平的测算,得出“营改增”增加了电信行业税负的结论,并给现行业务模式带来了冲击。崔军(2014)在之后也论述了此观点。

(四) 水利业“营改增”对水利公司影响的研究

巩鑫(2014)用SWOT分析法,分析了“营改增”给水利业带来的机遇与挑战,水利业自身的优势和劣势。禹奎、陈小芳(2014)论述水利业采用11%的增值税税率是合适的,并提出分公司和项目部应作为独立纳税人就地纳税。刘爱明、俞秀英(2015)对沪深两市27家上市水利业企业2011—2014年报数据进行测算,得出“营改增”后水利业企业税负下降的结论。在“营改增”之前,我国学者主要围绕增值税“扩围”改革的问题,探索增值税改革途径,利用投入产出表预测“营改增”的财政效应。这为本研究提供了可行思路。但是由于水利业的特殊性与复杂性,之前在服务业“营改增”的相关研究中一般把水利业剔除。之后研究水利业“营改增”对政府财政

收入的影响，多是侧重在税率的选择上，与现在水利业 11% 拟征增值税税率有差距。

第二节 我国增值税发展的特点

增值税是对销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人就其实现的增值额征收的一个税种。增值税是中国最主要的税种之一，它是国家财政收入的主要构成部分，占 60% 以上，由国家税务局负责征收，其中 75% 由中央所得，25% 归地方所得，进口环节增值税则由海关征收，全部归中央财政。

增值税主要有以下特点：

1. 不重复征税，具有中性税收的特征。其只对销售货物或者劳务中的附加值进行征税，对于已经从销售环节转接过来已经征税的部分则不再重复征税。另外，增值税税率档次设计较少，中国的税率普遍为 17%。

2. 每个环节进行征税，每个环节进行扣税，最终由消费者承担全部的税负。

3. 税基广阔，征收具有普遍性和连续性，能够打通增值税的各个链条。

增值税主要有以下优点：

1. 平衡税负，保持公平竞争，能够解决同一产品由一个厂进行加工或者由多个厂进行加工而产生的重复征税问题。

2. 保证财政收入的稳定性和及时性。增值税的征收范围广、征收普遍，其纳税人范围广，人数多，保障了国家财政

的收入。

3. 在税收征管上可以相互制约，避免偷税漏税现象发生，因税负的最终承担者都是消费者，而中途所产生的销项税和进项税是环环相扣、紧密联系的，方便税务部门监督管理。

观察我国增值税发展的轨迹，可以发现其5个方面的特点：

（一）随着社会主义市场经济的发展而发展完善

增值税引进并不断完善进程中的重要改革事件都处在我国改革开放和市场经济发展的关键节点上。随着国民经济的调整和经济体制改革的深入进行，工业专业化协作和横向经济联合日益发展，国家与企业 and 职工个人分配关系的调整，重复征税的矛盾日益突出。改革税收制度，使之更好地适应经济发展变化的新形式迫在眉睫。增值税的引进并不断拓展就历史地出现在这个阶段。随着市场经济发展，我国经济固有的结构性矛盾凸显，需要进行转型升级和结构调整，加快“营改增”步伐，避免服务业领域重复征税，构建与国际接轨的、符合现代经济发展的增值税制度自然纳入了税制改革的议事日程。

（二）增值税的征收范围和税收收入规模不断扩大

征收方法不断改进，朝着符合现代市场经济运行要求的规范的增值税制度持续迈进。

随着时间的推移，我们对增值税的认识愈来愈深刻，增值税改革发展的思路愈来愈清晰：增值税改革的目标就是建立现代市场经济规范的增值税制度。以下5个方面体现了朝着这一目标不断迈进的特征。第一，增值税逐步“扩围”。在引进试点并不断探索、拓展阶段，从最初的少数几个工业行