

浅析“营改增”税制模式对工程建设招投标的变化

杨旭东

(江苏安厦工程项目管理有限公司, 江苏 常州 213003)

摘要: 对当前实行的“营改增”税制, 其财务记账方法产生变化, 因存在一般纳税人和小规模纳税人的增值税税率不同, 从而对下游企业的进项税额和企业所得税的计算额也不同, 造成企业财务成本较大的差异。通过不同税率的采购成本, 在下游财务入账运行计算比较, 找出差异比率, 从而对建设领域招投标活动中, 改变传统的价格评价方法, 最大程度地降低采购人的财务成本。

关键词: 增值税 招投标 财务成本

0 引言

根据财政部财税[2016]36号《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》文件, 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、生活服务业纳入试点范围。“营改增”, 通俗来讲, 就是把产品和服务一并纳入增值税的征收范围, 不再对“服务”征收营业税, 并且降低增值税税率。

“营改增”税制改革对于长期实行营业税的建筑业、房地产业, 必然产生税收负担与经营成本的一系列影响, 并对建材、相关咨询服务金融服务、租赁、固定资产投资等建筑业上下游行业产生系统性影响。

根据《营业税改征增值税试点实施办法》, 纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。一般纳税人根据行业其税率一般为17%、11%、6%若干档, 小规模纳税人统一为3%, 相同含税价的情况下, 其票面所含的可抵扣的增值税因此有很大的差别。

1 不同增值税税率下, 财务成本分析

在工程建设领域, 通常采用招标的方式来确定供应商, 而价格(一般为含税价)往往是招标的主要评价因素。随着“营改增”税制实行, 对于一般纳税人的采购人, 因供应商的不同纳税性质, 对采购方的应纳税额及财务成本构成, 发生较大的变化。以下对工程建设中经常发生的招标类型, 分析对采购人财务成本的影响。

1.1 工程总承包、专业承包施工的采购

根据《建筑法》及《建筑业企业资质管理规定》, 从事各种建筑业生产活动的施工企业, 必须具备和取得相应的资质。按照《建筑业企业资质标准》, 即使最低等级的总承包及专业承包施工企业, 其注册资金、净资产、年销售额, 基本上远远高于小规模纳税人的分类标准, 一般都为一般纳税人, 不存在小规模纳税人的税率差别。

1.2 材料设备、构配件、及服务的采购

销售和服务(个别专业承包施工企业)的供应商, 因经营规模和自身特点的不同, 存在一般纳税人和小规模纳税人的税制情形, 我们以1000元的货物含税销售价, 分别按两种税制分析对采购人财务成本构成的影响。

1.2.1 一般纳税人

销售货物, 一般纳税人的增值税税率为17%, 其分析见下表:

项目	计算	金额(元)
进项税额	$(1000 \text{ 元} \div 1.17) \times 17\%$	145.30
销售额	1000 元 - 145.30 元	854.70
可抵扣企业所得税	$854.70 \text{ 元} \times 25\%$	213.68

对采购人来说，可抵扣的成本总额为 358.97 元(145.30+213.68)。

1.2.2 小规模纳税人

小规模纳税人的增值税税率为 3%，其分析见下表：

项目	计算	金额(元)
进项税额	$(1000 \text{ 元} \div 1.03) \times 3\%$	29.13
销售额	1000 元-29.13 元	970.87
可抵扣企业所得税	$970.87 \text{ 元} \times 25\%$	242.72

对采购人来说，可抵扣的成本总额为 271.84 元(29.13+242.72)。

1.2.3 按以上分析，两种情形对采购人存在 87.13 元(358.87-271.84)的财务成本差异，比率达含税价的 8.71%；如因采购人的财务状况，不考虑企业所得税的因素，差异更是达到 116.17 元(145.30-29.13)，比率达含税价的 11.62%。

1.2.4 其它不同行业的一般纳税人实行的不同税率，以上两种情形，同样对采购人存在一定的财务成本差异。而服务业一般纳税人实行税率为 6%，经分析计算，差异较小，具体计算过程不再繁复。

2 价格评价体系的改变

通过以上的浅略分析，在工程建设招标采购中，对价格的评价较以往应考虑新税制情形下，差异化的价格评价体系。

2.1 如若采购人为小规模纳税人，因进项增值税额不可抵扣，上述差异可不予考虑。

2.2 如若采购人为国有投资(教育、医疗、基础设施)及其它免征增值税的企事业单位，一般不涉及增值税，上述差异也可不予考虑。

2.3 采购人为一般纳税人，根据以上分析，应优选一般纳税人的供应商，可较大程度上地减少采购人的财务成本。因此，在工程、材料招标中，可限制小规模纳税人参与投标；如政策制度和行业状况因素，不得限制小规模纳税人作为潜在投标人，应在价格评价时，对小规模纳税人企业的报价除以小于 1 的系数，作为评比价格，以消除两种不同税率对财务成本构成差异的影响。

小规模纳税人税率与一般纳税人不同增值税税率对财务成本差异比较

税率	17%	13%	11%	6%	备注
差异比例 1	8.71%	6.44%	5.25%	2.06%	考虑企业所得税因素
差异比例 2	11.62%	8.59%	7.00%	2.75%	不考虑企业所得税因素
价格评价系数	0.88	0.91	0.93	0.97	考虑企业所得税因素

3 结语

工程建设领域，投资量大，两种纳税人产生的财务成本差异额也很大，鉴于以上分析，小规模纳税人企业在市场竞争中，处于极不利的地位(其它行业同样如此)，势必将引导小规模纳税人企业进行内部企业财税和管理的改革，转向一般纳税人，以取得同等的市场竞争地位。

参考资料

- (1)《企业财务通则》
- (2)《营业税改征增值税试点实施办法》
- (3)《工程建设施工招标投标管理办法》