

# 建筑业“营改增”对发票管理的影响

朱军良

2012年10月18日国务院召开工作座谈会,提出要适时将建筑安装等行业纳入营改增改革试点。“营改增”后,建筑企业开具和收取的发票都将明显改变,发票管理将成为建筑企业应对税制变化的重要课题。

## 一、“营改增”前后建筑业发票管理的变化

### (一) 开具发票的变化

现行营业税制下,从事应税劳务的建筑企业在收取(结算)工程款项时,开具地税机关监制设计并统一印刷的“建筑业统一发票(自开)”或由地税机关代开“建筑业统一发票(代开)”。开票对象为所有接受应税劳务的单位和个人,不区分接受方纳税资格。

改征增值税后,主管税务机关由地税改为国税,建筑企业在收取(结算)应

税劳务款项时,需开具国税总局监制设计并统一印刷的“增值税专用发票”或“增值税普通发票”。开具的专用发票必须经服务接受方认证通过才有效,对方不认证或认证不通过,原开具的专用发票就无效,需作废重开。因此,为保证所开发票的有效性,建筑企业需视对方纳税资格开具发票。对方为一般纳税人,开具“增值税专用发票”;对方为小规模纳税人、简易征收一般纳税人或非增值税纳税人,因无法抵扣专用发票上注明的税额,需开具“增值税普通发票”。

### (二) 收取发票的变化

现行营业税制下,只要取得的发票是合法真实的,使相应的生产经营成本能税前扣除,发票便是有效的。

改征增值税后,不同纳税资格的建筑企业对发票的获取有不同的要求。增值税是价外税,本质是代收代付款项。

作为建筑企业小规模纳税人,征收率为3%,与现行营业税税率相同,因不能抵扣进项税,收取发票与在营业税制下无异,保证发票合法真实即可;作为建筑企业一般纳税人,建筑企业当期增值税税负的高低取决于可抵扣进项税额的多少,因此,除要保证发票的合法真实性以便达到税前扣除的要求,还需尽可能多的获取增值税专用发票,用于抵扣当期销项税额,而这正是建筑企业面临的难题。

## 二、建筑企业一般纳税人进项税发票获取存在的问题

建筑企业一般纳税人可以获取进项税发票的项目包括与生产经营相关的、用于非集体福利和个人消费的购进材料(设备)、接受加工修理修配劳务和应税服务。其抵扣范围涵盖建筑施工材料、建筑构配件、设备和后期水、电、暖及

自身的经营战略规划来保障财务战略的有效实施,同时财务管理人员应根据战略规划的要求优化现金资源的配置,重新调整公司组织结构和分配管理工作。对战略的控制要贯穿于整个战略执行的过程中,通过对战略实施效果的评价,将战略实施过程中各种信息反馈到经营管理中并及时进行调整,确保既定战略的有效性。

### (二) 构建合理资本结构,降低财务风险

YC房地产公司在资金筹措过程中,要科学预测、合理确定资金需求量,保持最优的资本结构和足够的偿还能力,

同时要选择适当的筹资组合降低资本成本。在筹到资金后,要保证资金的投放需求,合理安排用资时间,按期偿还借款,维护自身的信用。

### (三) 创造充裕现金流量,实现价值创造

提高内生性现金流的创造能力,是YC房地产公司需要重点改进的问题。而要创造充裕的经营现金流,就必须加快速现金循环,缩短应收账款回收期,加快存货周转,并充分利用商业信用,合理延长应付账款付款期,使营运资金的高效运转为经营现金流的增加创造空间。

YC房地产公司现金流管理面临的两难矛盾很鲜明:一方面,公司需要保持大额的现金持有量来偿还短期债务,这样会造成现金过多压库产生机会成本;另一方面,公司需要积累大量现金,创造足够的内生性现金流来满足投资发展的需求。因此YC房地产公司需要对现金流的收益性与流动性进行权衡,通过确定最佳现金余额,并对超过最佳现金余额的富余现金进行投资管理以创造更多的内生性现金流。■

(作者单位:东北财经大学会计学院/中国内部控制研究中心)

责任编辑 李斐然

通风制冷设备等。现行增值税扩围步伐刚刚迈出，向建筑业提供产品与服务的社会各行业并没有完全纳入增值税应税范围，因此不能保证所有采购与应税服务均能获得进项税发票。同时，增值税应税供应商也存在小规模纳税人、个体工商户、简易征税一般纳税人等不同对象，加上节能减排免税优惠政策及甲供材料等实际问题的影响，都导致进项税发票的获取不易。具体如下：

(一) 砖、瓦、沙、土、石等建筑施工材料难以获取进项税发票

建筑施工最基础的砖、瓦、沙、土、石等材料，多由个体经营者(小规模纳税人)或者农民提供，部分沙土材料更存在直接从河床采挖直接运送至施工现场的现货交易现象，因此获取的票据多为普通发票或收据，不太可能提供增值税专用发票。

(二) 工程分散，不易获取进项税发票

建筑企业工程项目多，分布广，施工一线财务管理薄弱，增值税专用发票收集困难。基层增值税发票索取人员不熟悉增值税发票知识，不了解增值税抵扣原理，存在如下问题：(1) 为节省成本，不开发票只开收据；(2) 不了解增值税抵扣原理，明明可以获取增值税专用发票而不知情获取了增值税普通发票；(3) 获取的专用发票票面信息不全或纳税人名称和税号不相符，发票获取人因知识掌握不足没有及时发现并拒收，导致认证不通过无法抵扣。

(三) 发票抬头与企业名称不一致，无法抵扣

大型建设集团公司为了发挥规模优势降低采购成本，往往由集团公司集中采购，并根据领用情况将成本列支给成员企业。这种情况下，采购合同签订主体为集团公司与供应商，获取的增值税专用发票的抬头为集团公司，由此造成成员企业与采购成本相关的进项税额因发票抬头与企业名称不一致而无法抵扣，

这部分增值税进项税额只能由集团公司全部抵扣。

(四) 节能产品的购进无法抵扣进项税

建筑垃圾是城市建设的必然产物，“节能减排”政策使不少建筑垃圾再生服务公司应运而生。这些节能企业利用建筑垃圾、生石灰、石粉灰等生产节能免烧环保砖，产品可多次循环再生利用，且价格比红砖低，是建筑企业构筑绿色建筑的良好材料。《财政部 国家税务总局关于促进节能服务产业发展增值税营业税和企业所得税政策问题的通知》(财税[2010]110号)规定，节能服务公司实施符合条件的合同能源管理项目，将项目中的增值税应税货物转让给用能企业，暂免征收增值税。因此，建筑企业购买节能企业生产的环保砖等节能产品，因对方暂免增值税而无法获得增值税进项发票。

(五) 甲供材料难以抵扣进项税

甲供材料即由甲方提供材料，建筑企业包工不包料或部分包料。甲供材料发票抬头为甲方，纳入甲方账务体系核算。现行营业税制下，如果建筑承包合同约定总额包含甲供材料，则出具建筑业统一发票时，发票金额为包含甲供材料的合同约定金额，即甲供材料的营业税由建筑企业负担。“营改增”后，因甲方付款甲方获得发票，即使甲方将成本列支给建筑企业，由于发票抬头与建筑企业不符，势必造成建筑企业按全额计算销项税，无法抵扣甲供材料的进项税额。

### 三、建筑企业一般纳税人应对进项税发票管理的措施

针对“营改增”带来的上述进项税发票管理问题，建筑企业一般纳税人应积极思考应对措施，加强增值税知识培训及宣传，全面掌握税收政策，合理进行纳税筹划。

(一) 加强财务人员和业务人员增值税知识培训

建筑企业一直以来适用营业税，对增值税知识不太熟悉，改征增值税后，税收征管方式截然不同，需要提前转变财务人员及业务人员的税收观念。首先，要组织财务人员尤其是企业税收管理岗人员参加有关部门组织的“营改增”专题培训，了解增值税防伪税控系统的应用及发票的开具、抄报、认证抵扣原理，认真学习并实时关注增值税政策及最新发展，避免因进项税发票的取得不完整或保管不当或未及时认证导致无法抵扣进项税的情况发生；其次，财务部门应定期组织增值税知识讲座，加强对项目负责人及施工一线业务人员的增值税知识宣传，强化他们获取合理的增值税专用发票的意识。

(二) 统筹考虑专用发票获取成本及税负影响，获取合理发票

鉴于上述无法获取专用发票或即使获取专用发票也无法抵扣的各种经济业务，建筑企业需要统筹考虑选择不同供应商所带来的成本节约效应和无法抵扣进项税的税负增加效应，从企业总体支出最少的角度出发，获取最合理的发票，而不是盲目追求增值税专用发票。

(三) 确保发票抬头与企业名称一致，以便顺利抵扣

针对集中采购与甲供材料中发票抬头与企业名称不一致问题，可作以下调整：(1) 对于原由集团公司集中采购的材料，建议由集团公司统一与供应商洽谈，集团与各成员企业分别与供货商签订合同，分别付款，以便取得的发票抬头与合同主体一致；(2) 甲供材料的本意是为了节约材料造价，保证材料质量，避免建筑企业抬高价格。为使该部分材料能由建筑企业顺利抵扣，又能满足甲方供材的初衷，可以约定由甲方选择材料供货商及价格，建筑企业付款，发票抬头为建筑企业名称。

(作者单位：广厦建设集团有限责任公司财务部)

责任编辑 刘莹