

“营改增”对成本管理的影响

讲师：城 云

课程时长：**分钟

目录

- 一、施工企业成本管理的基础知识
- 二、“营改增”对成本的影响
- 三、应对措施

一、基础知识

- 建筑企业工程项目一般分四个阶段，即投标阶段、开工前阶段、施工阶段和收尾阶段。
- 成本核算范围，包括直接人工费用、直接材料费用、机械使用费、其他直接费用、间接费用、分包成本。

一、基础知识

□ 投标价格的调整

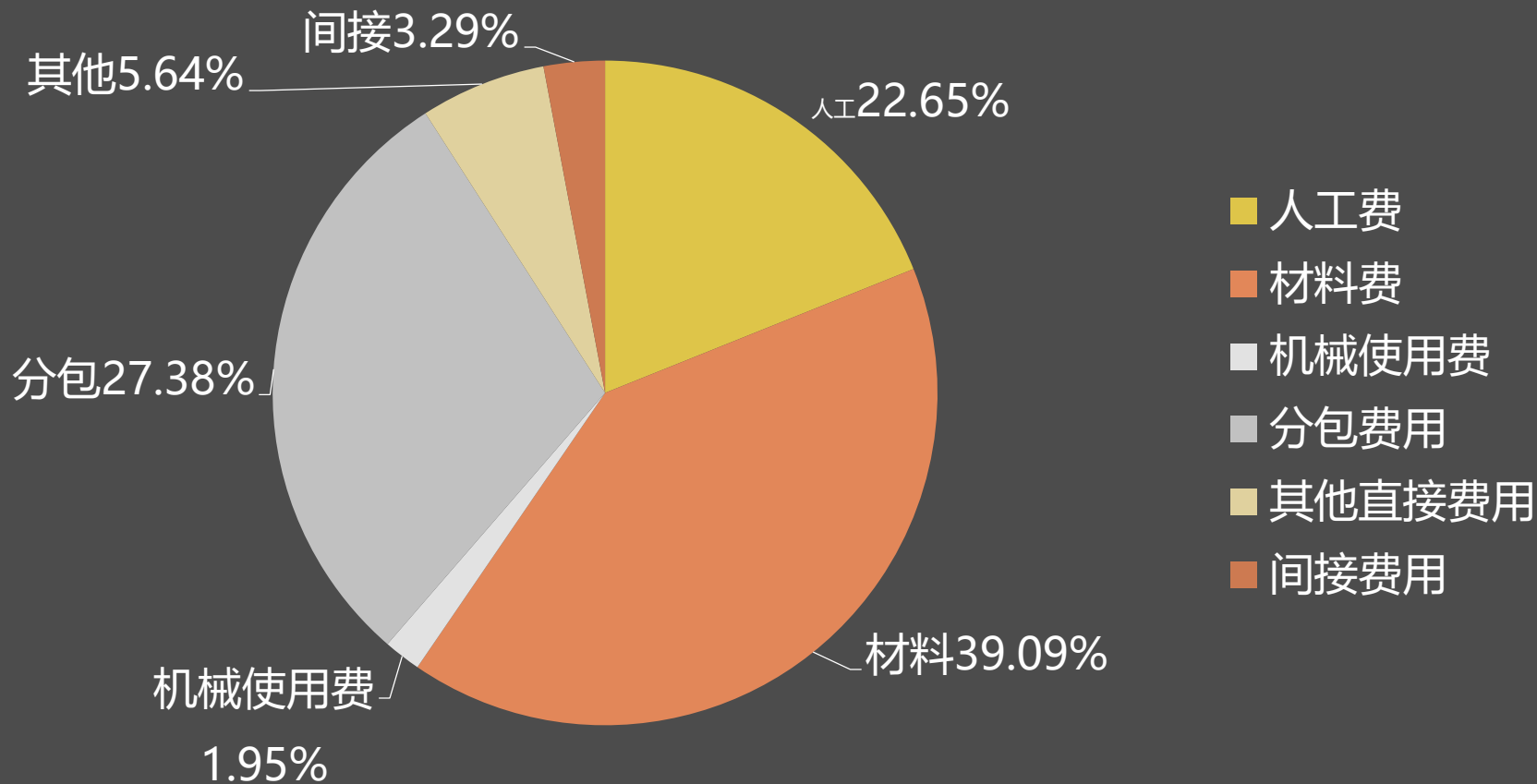
- 《建筑业营改增建设工程计价规则调整实施方案》
- 投标报价的确定—测算成果
- 教育附加和城建税的确定

□ 收入（原合同、变更索赔补差（考虑税）、奖励（含税）、罚款（减价））

□ 预收款

□ 质保金（两种）

一、基础知识



二、营改增对成本的影响

□ 销项税额的确认

- （一）纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。
- 收讫销售款项，是指纳税人销售服务、无形资产、不动产过程中或者完成后收到款项。
- 取得索取销售款项凭据的当天，是指书面合同确定的付款日期；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。
- （二）纳税人提供建筑服务、租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。
- （三）纳税人从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天。
- （四）纳税人发生本办法第十四条规定情形的，其纳税义务发生时间为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。
- （五）增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。

工程项目确认纳税义务发生时间：**“三者孰先原则”**

二、营改增对成本的影响

□ 销项税额的确认

销售额、销项税额的确定

《营业税改征增值税试点实施办法》：

“第三十五条 纳税人提供适用不同税率或者征收率的应税服务，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；未分别核算的，从高适用税率。”

新老项目应单独核算

二、营改增对成本的影响

□ 销项税额的确认

销售额、销项税额的确定

一般计税方法的销售额不包括销项税额，纳税人采用销售额和销项税额合并定价方法的，按照下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{税率})$$

简易计税方法的销售额不包括其应纳税额，纳税人采用销售额和应纳税额合并定价方法的，按照下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率})$$

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{税率}$$

二、营改增对成本的影响

□ 销项税额的确认

销售额、销项税额的确定

注意几个问题：

- ◆ 视同销售（增值税暂行条例实施细则）
 - 项目间材料调拨
 - 材料抵顶劳务(包括材料、水、电、燃料)
- ◆ 销售额是否计足，是否漏缴增值税
 - 销售业务（包括闲置设备租赁）
 - 工程奖励款
 - 处置废旧物资
 - 处置转让固定资产
- ◆ 是否正确适用税率（征收率）、不同税率是否分别核算
 - 从高适用税率

二、营改增对成本的影响

□ 销项税额的确认

- 属于下列情形之一的，不得开具增值税专用发票：
 - （一）向消费者个人销售服务、无形资产或者不动产。
 - （二）适用免征增值税规定的应税行为。

二、营改增对成本的影响

□ 销项税额的确认

红字发票

- 纳税人发生应税行为，开具增值税专用发票后，发生开票有误或者销售折让、中止、退回等情形的，应当按照国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票；未按照规定开具红字增值税专用发票的，不得按照本办法第三十二条和第三十六条的规定扣减销项税额或者销售额。
- 纳税人发生应税行为，将价款和折扣额在同一张发票上分别注明的，以折扣后的价款为销售额；未在同一张发票上分别注明的，以价款为销售额，不得扣减折扣额。

二、营改增对成本的影响

□ 进项税额的确认

进项税额的确定

- 下列进项税额准予从销项税额中抵扣：
- （一）从销售方取得的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票，下同）上注明的增值税额。
- （二）从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额。
- （三）购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和13%的扣除率计算的进项税额。计算公式为：
进项税额=买价×扣除率
- 买价，是指纳税人购进农产品在农产品收购发票或者销售发票上注明的价款和按照规定缴纳的烟叶税。
- 购进农产品，按照《农产品增值税进项税额核定扣除试点实施办法》抵扣进项税额的除外。
- （四）从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产，自税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证上注明的增值税额。

二、营改增对成本的影响

□ 进项税额的确认

进项税额的确定

注意几个问题：

◆ 发票的合规、合法性

发票开具的完整性、经济业务的真实性

◆ 专用发票取得的充分性

甲供材、挂靠、供应商的身份（劳务、物资、租赁）

◆ 认证时间与抵扣期限

180天，认证通过的次月申报期内

◆ 是否扩大 抵扣范围；

用于简易计税项目等

◆ 进项税额是否转出；

非正常损失或用途发生改变等

二、营改增对成本的影响

□ 进项税额的确认

进项税额的确定

特别提示：

- ◆ 《国家税务总局关于逾期增值税扣税凭证抵扣问题的公告》（国家税务总局公告2011年第50号）：
- ◆ 自2011年10月1日起，对一般纳税人发生**真实交易**但由于**客观原因**造成增值税扣税凭证逾期的，经主管税务机关审核、逐级上报，由国家税务总局认证，稽核比对后，已比对相符的增值税扣税凭证，允许继续抵扣其进项税额。

二、营改增对成本的影响

□ 进项税额的确认

进项税额的确定

客观原因包括如下类型：

- （一）因自然灾害、社会突发事件等不可抗力因素造成增值税扣税凭证逾期；
- （二）增值税扣税凭证被盗、抢，或者因邮寄丢失、误递导致逾期；
- （三）有关司法、行政机关在办理业务或者检查中，扣押增值税扣税凭证，纳税人不能正常履行申报义务，或者税务机关信息系统、网络故障，未能及时处理纳税人网上认证数据等导致增值税扣税凭证逾期；
- （四）买卖双方因经济纠纷，未能及时传递增值税扣税凭证，或者纳税人变更纳税地点，注销旧户和重新办理税务登记的时间过长，导致增值税扣税凭证逾期；
- （五）由于企业办税人员伤亡、突发危重疾病或者擅自离职，未能办理交接手续，导致增值税扣税凭证逾期；
- （六）国家税务总局规定的其他情形。

二、营改增对成本的影响

- 地税汇算清交营业税，交国税
 - 三个原则孰先
 - 按建造合同确营业收入
 - 清理营业税

二、营改增对成本的影响

□ 审核营业税的重点

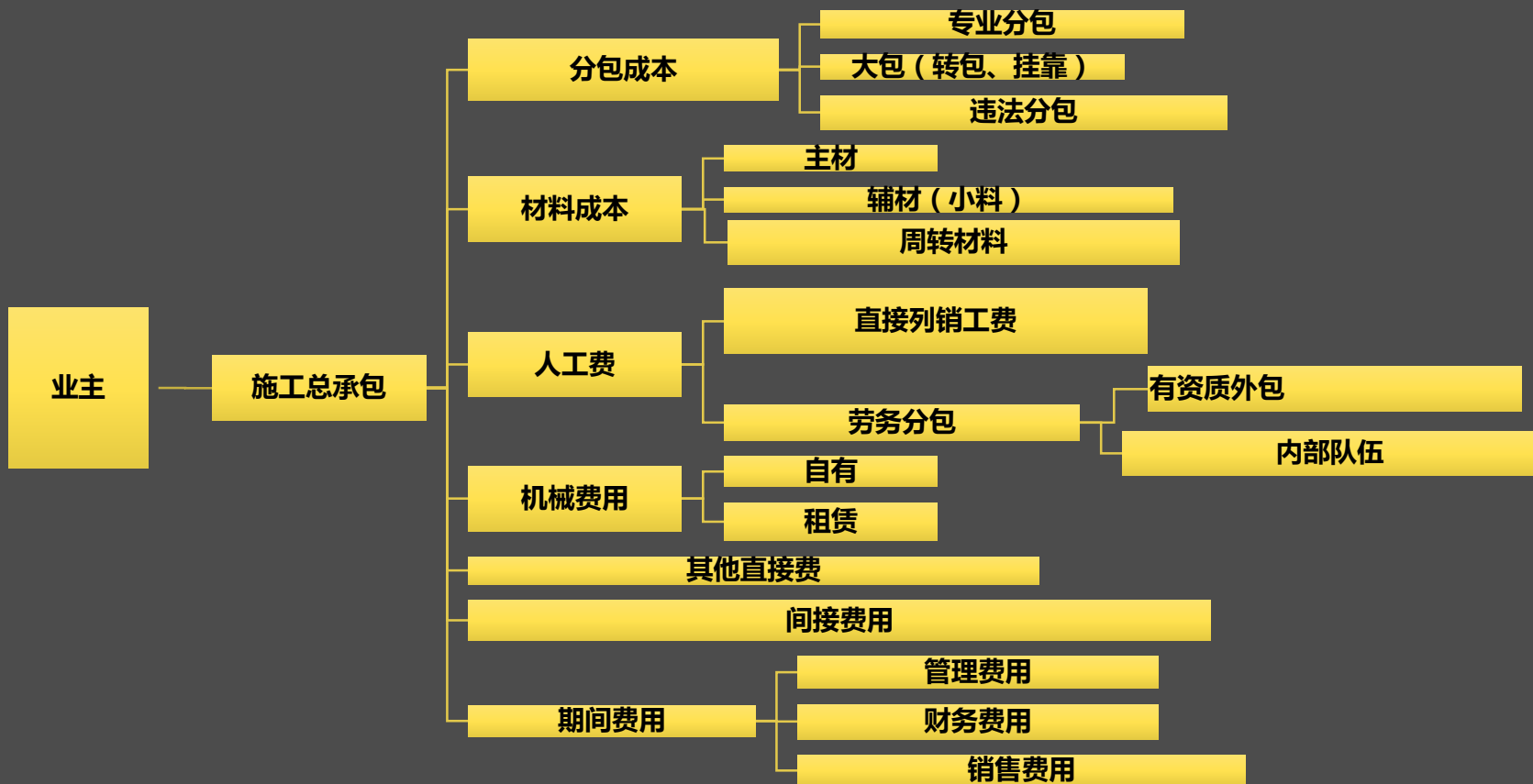
- ◆ 审核应税收入是否全额纳税，查看合同、纳税申报表，结合“主营业务收入”账户，核查纳税人“工程价款结算账单”中确认的价款是否全额申报纳税。
- ◆ 审核甲供材是否足额纳税。查看合同、材料交接单，核实甲供材是否计入营业额，扣除的设备款是否由甲方提供，设备的划分是否准确。
- ◆ 审核分包工程差额征税是否准确。查看分包合同、分包发票及“工程价款结算账单”，核实“应付账款”等账户核算内容，核查其营业额是否为工程的全部承包额减去付给分包人的价款后的余额。

二、营改增对成本的影响

□ 审核营业税的重点

- ◆ 审核外出施工项目是否完税。查看工程承包合同、外经证和完税凭证，核查外出施工项目是否超出6个月仍未缴纳营业税。
- ◆ 审核是否存在延迟纳税现象。查看建设工程承包合同、银行往来记录，审核纳税人是否按税法规定的时点确认纳税义务发生时间。

“营改增”对成本的影响



二、“营改增”对成本的影响

（一）分包成本

□ 专业分包是指有资质，并经业主同意，专业分包是提倡的分包。

1、专业分包

2、大包，包括转包和挂靠

3、违法分包

□ 定价方式。一般专业分包都可以取得增值税专用发票。主要11%和3%，价格折让临界点为7.95%。

□ 专业分包商名录。

□ 付款和发票（质保金）

□ 老项目与新项目

二、营改增对成本的影响

取得发票税率	价格折扣临界点
17%	84.02%
11%	89.10%
6%	93.77%

二、“营改增”对成本的影响

(二) 材料成本

- 1.主材一般都能取得增值税发票，许多企业采用集中采购，有可能会造“三不统一”。
- 2.非主材类大多类目前不能取得增值税发票，或者没有发票，如地材、辅料等。
- 3.甲供材。
- 4.周转材料有自制和租赁两种，租赁有内部租和外部租
- 5.废料回收销售
- 6.定价方式。17%、11%、3%和0%。
- 7.供应商分录
- 8.付款和发票

二、营改增对成本的影响

（三）人工费

- 1.人工费分为直接列销的一线员工工资和临时工工资、劳务分包费用
- 劳务分包分为有资质劳务分包、劳务派遣和内部队伍（含个人）
- 2.劳务分包模式有纯工费、工费+辅料、工费+辅料+机械、工费+机械，综合单价（扣主材）

目前资质有劳务队伍较多，另外挂靠的劳务队也较多。年营业额超500万元的也需要进一步核实。

- 3.纳税人和税率。
- 4.定价方式。11%、6%、3%和0%。
- 5.分包商分录。分一般纳税人和小规模纳税人。
- 6.付款和发票（质保金）

二、营改增对成本的影响

(四) 机械费用

- 1.设备分为自有和租赁，租赁企业在2013年8月份已实行了营改增，目前取得增值税的不多。
- 2.重点。油费、修理费
- 3.定价方式。17%、3%和0%。
- 4.供应商分录
- 付款和发票

二、营改增对成本的影响

（五）其他直接费用

其他直接费用，是指施工过程中发生的材料搬运费、材料装卸保管费、燃料动力费、临时设施摊销、生产工具用具使用费、检验试验费、工程定位复测费、工程点交费、场地清理费，以及能够单独区分和可靠计量的为订立建造承包合同而发生的差旅费、投标费等费用。

二、营改增对成本的影响

（六）间接费用

间接费用，是指企业各施工单位为组织和管理工程施工所发生的费用。一般包括施工单位管理人员工资、奖金、职工福利费、行政管理用固定资产折旧费及修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、取暖费、水电费、办公费、差旅费、财务保险费、工程保修费、劳务保护费、排污费及其他费用。

二、营改增对成本的影响

(七) 期间费用

期间费用，包括管理费用、财务费用、销售费用
管理费用一般核算同一法人上级单位收取的管理费用、研发费、招待费等。

(八) 安全费用

2012年2月14日财政部 安全监管总局《关于印发《企业安全生产费用提取和使用管理办法》的通知》（财企[2012]16号）。

(九) 研发经费

工程项目部的科研项目、公司的科研经费，必须在管理费用中核算。

二、营改增对成本的影响

（八）不得从销项税额中抵扣的进项额

□ 纳税人取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国家税务总局有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

—增值税扣税凭证，是指增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、农产品销售发票和完税凭证。

—纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。资料不全的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

二、营改增对成本的影响

(八) 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

- (一) 用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。
- 纳税人的交际应酬消费属于个人消费。
- (二) 非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务。
- (三) 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（不包括固定资产）、加工修理修配劳务和交通运输服务。
- (四) 非正常损失的不动产，以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

二、营改增对成本的影响

（八）下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

- （五）非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。
- 纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产，均属于不动产在建工程。
- （六）购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。
- （七）财政部和国家税务总局规定的其他情形。
- 本条第（四）项、第（五）项所称货物，是指构成不动产实体的材料和设备，包括建筑装饰材料和给排水、采暖、卫生、通风、照明、通讯、煤气、消防、中央空调、电梯、电气、智能化楼宇设备及配套设施。
- 非正常损失，是指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质，以及因违反法律法规造成货物或者不动产被依法没收、销毁、拆除的情形。

二、营改增对成本的影响

(十二) 企业取得的12种类型的票据不得税前扣除

- 1、发票无抬头
- 2、抬头名称不是本企业
- 3、抬头名称为个人
- 4、抬头名称不是本企业全称
- 5、发票未盖章
- 6、以前年度发票
- 7、过期发票

《国家税务总局关于全国统一式样发票衔接问题的通知》（国税函〔2009〕648号）

二、营改增对成本的影响

(十二) 企业取得的12种类型的票据不得税前扣除

- 8、收据、白条
- 9、发票开具内容笼统含糊
《国家税务总局关于转发中纪委<关于坚决制止开具虚假发票公款报销行为的通知>的通知》（国税函〔2003〕230号）
《国家税务总局稽查局关于重点企业发票使用情况检查工作相关问题的补充通知》（稽便函〔2011〕31号）
- 10、费用项目与发票不符
- 11、假发票
- 12、费用重复列支

二、营改增对成本的影响

(十三) 营改增后不能抵扣的11种类型的发票

- 1、票款不一致的增值税专用发票。
 - 单位一致（单位与合同单位不同）
 - 金额一致（不能大于合同额）
 - 发票与业务一致（劳务用材料票等）
- 2、“对开发票”不能抵扣进项税金。
 - 没有真实业务

二、营改增对成本的影响

(十三) 营改增后不能抵扣的11种类型的发票-营改增过渡期间不能抵扣

1. 营改增前购买，税改后收到
2. 营改增前购买，税改后付款
3. 过渡期间的非工程采购
4. 没有销售清单不能抵扣

老项目与新项目

二、营改增对成本的影响

5. 简易办法纳税人不得开具专用发票- [国家税务总局公告2014年第36号](#)新旧对照表

事项	新政策-- 国家税务总局公告2014年第36号	旧政策
一般纳税人销售自己使用过固定资产（符合简易计税方法条件的） 含： 财税[2009]19号 、 财税[2008]170号 、 国税函[2009]190号 、 国家税务总局公告2012年第1号	按照简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税。 计算：含税卖价/(1+3%)*2%	按简易办法依4%征收率减半征收增值税
纳税人销售旧货		
县级及县级以下小型水力发电单位生产的电力		
建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料		
以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰(不含粘土实心砖、瓦)。		
用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品	依照3%征收率	依照6%征收率
自来水		
商品混凝土(仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土)		
寄售商店代销寄售物品(包括居民个人寄售的物品在内)	依照3%征收率	依照4%征收率
典当业销售死当物品		
固定业户临时外出经营,经营地税务机关按6%的征收率征税	3%	6%
拍卖行取得的拍卖收入	3%	4%
属于增值税一般纳税人的单采血浆站销售非临床用人体血液	可按简易办法依3%征收率减按2%征收增值税	按简易办法依4%征收率减半征收增值税

二、营改增对成本的影响

(十三) 营改增后不能抵扣的11种类型的发票-营改增过渡期间不能抵扣

- 6、职工福利的专用发票不得抵扣
- 7、非正常损失材料发票不得抵扣
- 8、自营建筑消耗的材料不得抵扣
- 9、自超180天未认证的发票不得抵扣
 - ◆ 180天内
 - ◆ 认证次月抵扣

三、对策影响

- 投标价应按新的《工程量清单计价规范》
- 分包应采用专业分包和劳务分包，或组建自己的劳务专业公司，专业分和和劳务分包应选择有资质，并且年营业额超过500万元的公司
- 主材采集时应“统谈分签”，在合同谈判时尽量不用“甲供料”。
- 辅料或小料可以集中采购，先择能取得增值税发票的公司
- 临时设施、周转材料应进行经济比选，租赁时应选择能取得增值税发票的公司
- 自购还是租赁应进行经济比选，租赁时应选择能取得增值税发票的公司
- 大临工程应采用有资质的专业分包和劳务分包
- 施工用油应选择中石油、中石化两家正规的加油站加油，并取得增值税发票
- 办公用品、劳保用品等可以集中采购，先择能取得增值税发票的公司
- 设计费已实行营改增
- 水、电可以开增值税发票，水电费如果是生产经营中发生的可以抵扣,如生活福利发生的不可抵扣,增值税的规定是除不可抵扣的均可抵扣。
- 保险、保函费用

谢 谢

The End