

---

# 深圳建筑施工企业营改增 情 况

调

研

报

告

深圳建筑业协会

二零一七年八月

# 深圳建筑施工企业营改增情况 调研报告

按照国务院部署和《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税[2016]36号）要求，自2016年5月1日起，在全面范围内全面推开营业税改征增值税试点，建筑业、房地产业营业税纳税人由缴纳营业税改为缴纳增值税。为跟踪掌握试点运行情况，确保平稳推进，住建部2016年8月发文《关于请提供建筑业、房地产业营改增试点运行情况的通知》（建办计函[2016]774号）提出了三项要求，一是提供各地区营改增实施进展情况，包括老项目简易征收、新项目新税率实施情况；二是分析企业税负变化情况，分析企业适应新税制的经验；三是梳理企业营改增后出现的问题和建议。

根据住建部通知要求，结合实际，现将本地区建筑企业营改增调研工作分为两个阶段开展，第一阶段以2016年12月31日为基准日开展调研，主要掌握新老税制过渡的运行情况；第二阶段以2017年4月30日为基准日开展调研，即营改增一周年，重点是分析企业税负变化、总结问题及提出建议。主要采用座谈、走访和调查问卷等方式。同时根据各建筑企业主营业务，分三类开展统计分析：一是施工类企业，下再细分为房建类、市政投资类、专业分包类；二是建筑劳务类企业；三是建筑设备租赁类企业。

## 第一部分 营改增税制过渡及企业税负变化

一、施工类企业（根据 43 家企业含房建企业、市政投资企业、装饰、地基基础、钢结构、消防、智能化等专业承包企业填报调查问卷表统计分析）

（一）2016 年 5 月 1 日前开工老项目（共 6493 个项目赋有纳税义务）

2016 年 5 月 1 日前开工老项目

	房建类	市政投资类	专业分包类	合计
项目（个）	2555	272	3666	6493

$$3\% - (1/1.03) \times 3\% = 3\% - 2.91\% = 0.09\%$$

按 3%征收率实行简易计税，由于采用价税分离，税负与营业税相比下降了 0.09 个百分点。

（二）2016 年 5 月 1 日后开工新项目（共 3130 个项目，合同价款 1223.36 亿元）

2016 年 5 月 1 日后开工新项目

	房建类	市政投资类	专业分包类	合计
项目（个）	607	116	2407	3130
合同额（亿元）	581.71	436.47	205.18	1223.36

### 1. 关于工程计价

工程计价

计价分类	房建类		市政投资类		专业分包类		合计	
	项目个数	合同额（亿元）	项目个数	合同额（亿元）	项目个数	合同额（亿元）	项目个数	合同额（亿元）
深圳市工程计价暂未实行价税分离，增值税率综合取费	247	252.48	78	186.67	1695	46.96	2020	486.11
深圳市以外工程计价实行价税分离，增值税按 11% 税率取费	360	329.22	38	249.8	712	158.22	1110	737.24

深圳市工程计价暂未实行价税分离，分部分项工程取费为含税价，增值税按综合应纳税费率取费，费率范围为 1.1%—5.02%。此方式共 2020 个项目(占比为 64.5%)，合同价款 486.11 亿元(占比为 39.7%)。

深圳市以外工程计价实行价税分离，分部分项工程取费为不含税价，增值税按 11% 税费率取费。此方式共 1110 个项目(占比为 35.5%)，合同价款 737.24 亿元(占比为 60.3%)。

## 2. 关于增值税计税

增值税计税

计税分类	房建类		市政投资类		专业分包类		合计	
	项目个数	合同额(亿元)	项目个数	合同额(亿元)	项目个数	合同额(亿元)	项目个数	合同额(亿元)
一般计税	545	483.4	109	299.57	1851	117.07	2505	900.04
简易计税	62	98.3	7	136.9	556	88.11	625	323.31

2016 年 5 月 1 日后新开工项目按一般计税项目 2505 个(占比为 80%)，合同价款 900.04 亿元(占比为 73.6%)。

按简易计税项目 625 个(占比为 20%)，合同价款 323.31 亿元(占比为 26.4%)，基本上为甲供工程方式。

营改增后一般计税项目个数和合同额占比均较高，显示一般计税项目正成为主流。

### 3. 关于一般计税项目税负变化

关于一般计税项目税负（万元）

项目	房建类	市政投资类	专业分包类	合计
含税价款	477,102.45	275,151.64	311,443.55	1,063,697.64
不含税价款	429,822.58	248,692.51	280,619.49	959,134.58
销项税额	47,279.97	27,036.48	30,829.59	105,146.04
进项税额	34,070.61	12,697.27	23,936.54	70,704.43
应纳增值税额	13,337.40	14,339.21	6,893.04	34,569.65
附加	1,600.49	1,551.68	809.59	3,961.75
税负	3.13%	5.78%	2.47%	3.62%

统计 43 家企业 2016 年 5 月 1 日——2017 年 4 月 30 日，共确认不含税价款 95.91 亿元，确认销项税额 10.51 亿元，确认进项税额 7.07 亿元，确认应缴增值税额 3.46 亿元，确认附加税费 3961 万元，实际税负为 3.62%。一般计税项目较原营业税税负 3.36%（营业税率 3%，城建税、教育费附加分别按营业税的 7%和 5%计缴），增加了 0.26 个百分点。

房建类 20 家企业中，8 家单位较营业税整体税负上升，税负最高的企业为 9.35%；12 家单位有下降，税负最低的为 0.17%。

市政投资类 7 家企业中，4 家单位较营业税整体税负上升，税负最高的企业为 7.21%；3 家单位有下降，税负最低的为 0.34%。

专业分包类 8 家企业中，3 家单位较营业税整体税负上升，税负最高的企业为 7.21%；4 家单位有下降，税负最低的为 1.72%。

需要说明的是：

---

1. 对企业整体税负增减尚待观察，当前 3.62% 税负不能做为最终结论。由于普通建筑施工项目周期从开工到结算普遍 2—3 年，营改增自运行以来仅 1 年，较短的时间周期，容易出现进项与销项不匹配的时间性差异。竣工结算后数据比较更具有参考价值。

调查税负上升企业，原因一是建筑业属于劳动密集型行业，人工费用占总成本的比例相对较高，进项税金取得困难，且混凝土、零星采购多，取得均是低税率发票，导致税负水平增加；二是部分项目（多为市政工程）存在预付款项，短期内无法取得进项税发票，导致税负增加。

调查税负下降企业，由于建筑行业特点，新项目刚开工的前 1-6 个月，对材料的需求量较大，特别是对钢筋、混凝土需求大，在项目开工至达到合同约定收款工程进度的期间，项目未产生销项税额或销项税额较小，但大量的钢筋、混凝土的采购和使用，使得这期间取得的进项税额较大，当企业有大量的新项目开工时，一段时间内企业的综合纳税税负率较低，但后期税负会随着销项的增加导致整个工程的税负随之升高。

2. 项目成本税务管理水平的高低影响税负。成本税务管理主要包括企业商务部门的前期成本策划，采购过程中综合平衡不含税价与可抵扣进项的关系，及时取得进项发票，做好当期销项进项税的配比管理。

3. 不同类型工程项目税负差异较大。如含钢量高、设备占

---

比大的项目，由于进项较多，税负会相对较低。

4. 一般计税项目带来的税负上升，导致税款占用资金成本增加。

二、建筑劳务企业（根据 6 家劳务企业填报调查问卷表统计分析）

2016 年 5 月 1 日后开工新项目共 1455 个项目，合同价款 95.47 亿元；营改增一周年来，确认销售收入 72.68 亿元，缴纳增值税及附加 9,914 万元。

#### 1. 按劳务分包方式

此方式共 796 个项目（占比为 54.7%），合同价款 44.69 亿元（占比为 46.8%），确认销售收入 35.19 亿元（占比为 48.4%），缴纳增值税及附加 9625 万元（占比为 97.1%）。仅有 66 个项目（合同额 1.97 亿元）为一般计税，其他 733 个项目均为征收率 3% 的简易计税。

#### 2. 按劳务派遣方式

此方式共 659 个项目（占比为 45.3%），合同价款 50.77 亿元（占比为 53.2%），确认销售收入 37.49 亿元（占比为 51.6%），按差额缴纳增值税及附加 289 万元（占比为 2.9%）。

可以看出，劳务企业缴税主要以简易计税和差额缴税方式，与原营业税相比，税负变化较小。

### 三、建筑设备租赁企业

#### 1. 适用法规文件

---

按《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》(财税[2013]37号)要求,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。建筑设备租赁属提供有形动产租赁服务,增值税率为17%,可选择简易计税方法,征收率为3%。在实务操作上,深圳企业老设备按3%简易计税;新购建筑设备,按17%税率一般计税,进销可抵扣。

2016年12月21日,政策做出调整,《关于明确金融、房地产开发、教育辅助服务等增值税政策的通知》(财税[2016]140号)第十六明确“纳税人将建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员的,按照‘建筑服务’缴纳增值税”,调整后按11%税率执行。

## 2. 以深圳某大型建筑设备租赁企业为例

2013年8月1日前拥有施工机械等设备共339台,设备原值51,773万元,净值34,019万元。2013年8月1日后购置施工机械两台,不含税价854.5万元,进项税145.26万元

2013年8月1日—2017年4月30日,按简易计税共确认不含税收入53,705万元,按征收率3%,缴纳增值税1,611万元,附加249万元,税负为3.36%。较原营业税税负5.6%,降低了2.14个百分点。

2013年8月1日—2017年4月30日,按一般计税共确认不含税收入506万元,确认销项税86万元,抵扣新购设备进



项税 86 万元，不缴纳增值税，附加 0.59 万元。如按原营业税需缴纳营业税及附加 33 万元。新购设备进项税抵扣效果明显。

#### 四、企业适应营改增的做法

##### 1. 增值税综合税率报价

以深圳市某企业基坑工程为例，在投标时对进项税额进行详细预测。

序号	汇总内容	招标金额（元）	投标金额（元）			
1	分部分项工程费	87,362,150.84	73,798,068.67			
2	措施项目费	5,652,201.43				
2.1	安全文明施工费	2,160,181.34	1,106,971.03			
3	其他项目费		840,163.82	增值税 11%	可抵扣进项	附加税
4	规费	4,762,334.83		8,331,972.39	4,939,271.90	407,124.06
5	应纳税费	3,351,002.63	3,799,824.55			
合计		101,127,689.73	79,545,028.07			
	不含税价款	97,776,687.10	75,745,203.52			
	税负	3.31%	4.78%			

成本分析	金额	进项税金	占成本比例
商品混凝土（3%）	14,859,439.55	445,783.19	
钢筋（17%）	20,851,932.80	3,544,828.58	32.49%
水泥（17%）	2,281,952.25	387,931.88	
材料小计	37,993,324.60	4,378,543.64	59.21%
劳务分包（3%）	19,251,670.09	560,728.25	30%
现场零星开支	6,927,238.94		10.79%
合计	64,172,233.63	4,939,271.90	

## 2. 央企适应营改增

首先是加强“营改增”的宣贯培训。组织有针对性的专题培训会，普及增值税业务知识，说明重点政策，明确合约管理新老项目谈判注意事项，掌握新老项目会计核算方法，深化对增值税涉及刑法和刑事责任等法律风险的认识……

其次是做好上下游过渡。对于涉及集团内部资质共享的项目，在取得国税局认可后，进一步加强与业主的沟通，签署业主、局、分（子）公司补充协议，确定老项目的发票开具主体；向各项目业主发出了“营改增”涉税事项客户确认函，确认新老项目的计税方式。同时在下游分供应商管理中，以分（子）公司名义与分供应商签订补充合同，明确计税及发票事宜。通过两个补充协议的签订，符合增值税“三流一致”的要求，建立完整的增值税抵扣链条。

第三是建立增值税下的供应商管理。“营改增”后应综合物资、商务等部门对所有的分包供应商名录进行评价筛选，是否为一般纳税人，是否能开具增值税专用发票，逐步淘汰不合格供应商。采购的比价方式发生变化，对于购买的货物、设备、劳务、专业分包进行价税分离，利用裸价进行比价，同时分析分包及分供所提供的发票能否进行抵扣。

## 3. 联营合作企业适应营改增

为适应营改增，部分联营合作企业通过联营协议、管理办法等建章立制，规范联营项目营改增。一是采用对项目派驻财

---

务人员，按自营方式来管理；二是强调项目成本真实性；三是支持联营方设立材料公司，项目向材料公司进行采购，保证三流一致。

#### 4、包全税企业适应营改增

企业账册不健全，带征企业所得税和个人所得税，俗称“包全税”。包全税企业以前成本不需要发票，营改增后，为取得进项税抵扣，已开始要求采购取得发票，尽量减少税负。下一步，包全税企业由账册不健全向规范会计核算、账册健全是发展的方向。

#### 5. 增值税管理信息化

部分企业在管理实践中，探索增值税管理标准化、流程化，逐步实现了信息化。一是构建信息化的增值税发票平台，提高增值税发票管理效率，实现发票信息的高效共享和快速统计；通过扫描、识别和移动等技术实现发票信息的快速采集，减少录入工作量；通过与金税系统的接口，减少重复工作，确保发票状态一致。二是构建三流合一的信息平台，实现业务、票据、资金三流合一的信息校核体系，为税务稽核提供可追溯的信息流。三是提升税务统筹平衡效率，实现每月税负平衡的增值税自动统计与快速处理，解决地域分散与发票数量庞大的难题，节约税款，提高利润。

## 第二部分 营改增有关问题及政策建议

### 一、征管

1. 部分企业反映，跨市和市内跨区预缴大幅增加了企业的工作负担，申报程序繁琐、资料复杂，需要投入大量人力资源，申报时重复提供大量纸质资料。不同税务部门要求各异，某央企子公司在深圳施工轨道交通，同一项目跨几个区，缴纳增值税附加和预缴企业所得税时，却面临不同的申报资料要求。预缴增值税还需从公司账户划拨款项到私人账户，然后用私人银行卡去预缴增值税，形成公款私存，加大了资金安全风险。建议：深圳市作为经济特区，尽快参照执行税总 2017 年 11 号文，按以前营业税的做法，对市内跨区不再实行预缴，通过信息化系统，由市税务局统筹分配。全国范围内，加强信息化系统建设，逐步实现外经证备案、核销、预缴等网上办理，以简化手续、提高效率，切实降低纳税成本，实实在在为纳税人减负。

2. 部分企业反映，增值税发票限额过小，一笔收款要用几十张甚至几百张发票，极大增加了开具、认证、归档工作量，非常不便。建议：提高企业发票限额。

3. 部分企业反映，国税 2016 年第 76 号文针对走逃失联企业开具的发票如何处理进行了规定。但对于守法经营企业，通过合法交易，付款取得对方发票，且通过税务机构认证为合法发票，其后对方走逃（失联），守法经营企业不能抵扣已支付的进项税额。作为企业既无法提前预见对方走逃，又无行政执

---

法权，却要承担不能抵扣进项的责任。这对企业在权责方面难免失衡。建议：税务机关寻求一个解决之道给企业一个平衡点。

## 二、有预收账款项目前期税负非常大

以调研的某企业一大型工程为例，合同额约 38 亿元，预付款比例 10%分两期支付，在支付比例达到 25%后在每期验工计价中按计价额的 25%分期扣除。在第一次预付款收取时，开具了 1.9 亿元发票，与分供应商的招标程序都未完成，采购合同尚未签订，无抵扣进项税的来源，按 11%税率缴纳税款 1900 余万元。根据企业测算项目毛利仅在 7%左右，如仅以本项目周期来考虑，前期缴纳了大量税款后，后期发生成本取得进项税额，却没有相应的销项税额来匹配，可能导致项目全周期内多缴纳增值税，增加企业税款支出，同时造成企业资金占用。

在营改增之前，营业税相关规定未将预收账款纳入纳税范围，预收账款收到当天也不是纳税义务发生时间。财税[2016]36 号文规定，“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”，营改增后反而增加了企业税负。财税 2017 年 58 号《关于建筑服务等营改增试点政策的通知》第二条修订不再确认建筑服务纳税义务发生时间为收到预收款的当天；第三条规定收到预收款时，按 2%或 3%预征率预缴增值税。修订后一定程度解决了前期税负高的问题，但并未明确预收款的纳税义务发生时间及如何开具增值税发票。

---

再看有类似预收款情况的商业预付卡，税总 2016 年第 53 号《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》“三、单用途商业预付卡（以下简称‘单用途卡’）业务按照以下规定执行：（一）单用途卡发卡企业或者售卡企业（以下统称“售卡方”）销售单用途卡，或者接受单用途卡持卡人充值取得的预收资金，不缴纳增值税。售卡方可按照本公告第九条的规定，向购卡人、充值人开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票”。建议：借鉴对商业预付卡预收资金的增值税处理，修改原纳税义务发生时间规定，改为“纳税人提供建筑服务采取预收款方式的，纳税义务发生时间为业主确认验工计价，扣回预收款的当天；纳税人对预收款开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票”。

### 三、市政项目普遍税负水平较高

一般市政设施的建设都属于民生工程，由政府投资建设，资金来源于财政拨款，建造合同中的建设方为主管的政府部门。此类项目建设方已是增值税抵扣链条的最终端，建设方无需考虑该项目的进项抵扣问题，而此类项目在本次调研过程中普遍税负水平较高。建议：增加市政项目适用简易计税，即项目投资建设方为政府部门的市政类项目，建筑企业可选择适用简易计税。

### 四、资质共享仍未得到根本解决

本次调研的市政投资组 10 家企业中，央企子公司存在资

---

质共享问题尤为明显，在被调查的企业中有 4 家建筑业央企驻深子公司，新开工项目总数约为 37 个，其中资质共享项目有 28 个，占比高达 75.7%，个别企业资质共享项目占比高达 100%。

集团内的资质共享已成为行业的普遍模式，但从严格意义上讲，不符合《建筑法》的相关规定。2017 年 4 月国家税务总局《关于进一步明确营改增有关征管问题的公告》[2017 年第 11 号]第二条“建筑企业与发包方签订建筑合同后，以内部授权或者三方协议等方式，授权集团内其他纳税人（以下称“第三方”）为发包方提供建筑服务，并由第三方直接与发包方结算工程款的，由第三方缴纳增值税并向发包方开具增值税发票，与发包方签订建筑合同的建筑企业不缴纳增值税。发包方可凭实际提供建筑服务的纳税人开具的增值税专用发票抵扣进项税额。”虽然解决了“三流一致”的增值税抵扣链问题，但是其背后的根本问题没有在招标法、建筑法等层面解决，且如果建设方的不认可依旧会导致操作的困难。建议：从行业监管上明确集团内部单位资质的使用允许共享，不属于违法转包、分包行为。

#### 五、甲供材导致利润点流失

部分企业反映，业主为了取得更多进项税额，将钢材、主要设备等作为甲供材。客观上导致建筑企业面临“去材料化”、“纯劳务化”，一方面产值规模直线下降，另一方面承包范围内钢材、主要设备等重要的利润点流失。甲供材泛滥容易造成

---

建筑市场管理混乱，工程质量责任不易界定，与国家倡导的工程总承包背离。建议：从行业监管层面，对甲供材作出限制；从税务层面，将甲供材料定性为视同销售行为，业主向施工方提供材料专用发票。

#### 六、投融资+施工承包项目、PPP项目适用税目不明确

调研中，有企业反映某 BT 老项目，在营业税下，建安费、投融资费统一按建筑业缴税、开具发票，业主方无异议，在营改增后投融资费再向业主方开具“建筑服务”发票，业主提出就该 BT 项目收取的投融资费用按“金融保险服务”开具增值税专用发票。目前行业内 PPP 项目大行其道，但项目收入类型中的政府可行性缺口补贴模式、政府付费模式、使用者付费模式对应的应税类别都没有相关政策文件明确，因而企业在项目建设期满后的收入如何纳税还处于未知状态。另原有 BT、BOT 等类型的投资项目中，既涉及到投融资又涉及到建筑施工业务，项目业主赎回 BT 项目，项目业主按合同约定分次支付回购价款时，是按照“销售或转让不动产”税目缴税，还是按照“建筑服务”税目缴税，且针对项目投融资费的界定也不清晰。

原营业税下，仅有重庆市、天津市、安徽省宣城市、广东省惠州市、吉林省、河南省、河北省、江西省和广西壮族自治区等九个省市地方税务局对 BT 项目的税收做了相关规定：“对于建设方取得的业主方的回购价款按照建筑业税目缴纳营业税，回购价款包括工程建设费用、融资费用、管理费用和合理



回报等收入。” 较多问题在有关法律中都没有明确的规定，使地方税务机关在对 PPP 项目进行税收征管时，主观随意性较大，税企争议难以化解，引发了投资类项目适用相关税目的困惑，还需要有关单位予以解决明确。

### 调研小组成员名单

姓名	单位	职务	备注
尹剑辉	深圳建筑业协会	会长	
彭迎祥	深圳建筑业协会	秘书长	
赵正明	深圳建筑业协会	副秘书长	
于占魁	深圳建筑业协会	市场发展部部长	课题责任部门
兰丽娟	深圳建筑业协会	财务部部长	
何锦琼	深圳建筑业协会	主办秘书	课题责任部门
张红标	深圳市建设工程造价管理站	总工程师	
张粒粒	中国华西企业有限公司	发展部部长	总组长兼专业组组长
黄静	中建二局深圳分公司	财务中心主任	房建组组长
夏建雄	中铁建设投资集团	副总会计师财务部长	市政组组长
李春燕	中国华西有限公司	税务主管	
青岚	华西劳务有限公司	财务经理	

姚建国	江苏华建深圳分公司	总会计师	
郑志远	深圳市市政工程总公司	财务部经理	
叶丽径	深圳广田集团股份有限公司	税务经理	
叶建芳	汕头建筑工程总公司	财务部主任	
曹雪均	深圳市工勘岩土集团有限公司	财务总监	
李洪东	用友网络科技有限公司（原）	华南区经理	
张光江	深圳市腾达智慧信息技术有限公司	总经理	



深圳建筑业网  
www.jianzhuyewang.com

