

分类号 _____
U D C _____

密级 _____ 公开
编号 _____ 10741



MBA 学位论文

论文题目 “营改增”对建筑行业的影响分析
——以 BD 建筑公司为例

研究生姓名: 姚克梅

指导教师姓名、职称: 胡凯 教授

学科、专业名称: 工商管理

研究方向: 公司理财

提交日期: 2022年3月18日

独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名： 姚克桐 签字日期： 2022.6.16

导师签名： 胡弘 签字日期： 2022.6.16

关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定， 同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

- 1.学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；
- 2.学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入 CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名： 姚克桐 签字日期： 2022.6.16

导师签名： 胡弘 签字日期： 2022.6.16

**Analysis of the impact of "replacement of
business tax with value-added tax" on the
construction industry
--Take BD Construction Company as an
example**

Candidate : yaokemei

Supervisor: hukai

摘 要

建筑业属于我国的传统行业，长期以来都是在营业税的计征模式下经营。建筑材料属于施工项目的关键部分，但是由于营业税制的局限性，建筑企业外购的原材料不能够进行进项税额的抵扣，造成企业成本费用虚高，阻碍了企业的正常经营，限制了建筑企业的发展机遇。

在实际生产经营过程中，建筑业上游连接众多材料供应商下游连接房地产业，涉及行业关系复杂，难于管理。在营业税的税制下，建筑行业只能缴纳营业税，加上营业税本身存在的局限性，无法合理抵扣上下游企业开具的增值税专用发票，致使增值税抵扣链条中断。因此为了完善我国的税制改革体系，促进建筑企业更好的参与市场竞争，更加充分的发挥行业优势，建筑企业的税制改革势在必行，将会直接影响税制改革整体的成效。在现实情况的压力下，对于那些早已习惯营业税的计征模式的建筑企业来讲，急需对自身情况开展税收筹划，找到解决问题的措施，以便尽快减轻税制改革带来的税负压力。

本文的研究立足于建筑企业“营改增”前后的实际情况，从宏观角度出发，计算出影响建筑企业税负水平变化的税负平衡点，即可抵扣的营业成本占营业收入的比例，为企业将来的发展方向提供参考作用。从微观角度来看，本文以 BD 建筑公司承建的两个工程项目为例，通过对具体数据的分析，得出“营改增”给建筑企业带来的税负水平变化，为日后建筑企业调整各项成本费用的抵扣范围，如何采取积极有效的应对策略调整企业整体的税负水平，寻找税负变化的影响因素，减轻企业的税收负担，在同行业良好发展的情况下提高企业竞争力，提供了积极的实践意义，助力我国建筑企业朝向良好的方面发展。

关键词：“营改增” 税负平衡点 建筑行业 影响因素 应对措施

Abstract

The construction industry is a traditional industry in my country, and it has been operating under the business tax calculation model for a long time. Construction materials are a key part of construction projects, but due to the limitations of the business tax system, the input tax deduction for the raw materials purchased by construction enterprises cannot be deducted, resulting in inflated costs for enterprises, hindering the normal operation of enterprises, and restricting construction enterprises. development opportunities.

In the actual production and operation process, the upstream of the construction industry is connected to many material suppliers and the downstream is connected to the real estate industry, which involves complex industry relationships and is difficult to manage. Under the tax system of business tax, the construction industry can only pay business tax, and due to the limitations of business tax itself, it is impossible to reasonably deduct the special VAT invoices issued by upstream and downstream enterprises, resulting in the interruption of the VAT deduction chain. Therefore, in order to improve my country's tax reform system, promote construction enterprises to better participate in market competition, and give full play to their industry advantages, the tax reform of construction enterprises is imperative, which will directly affect the overall effect of tax reform. Under the

pressure of reality, for those construction companies that have long been accustomed to the business tax calculation and collection model, it is urgent to carry out tax planning for their own situation and find the root cause of the problem, so as to reduce the tax burden brought by the tax reform as soon as possible.

The research of this paper is based on the actual situation of construction enterprises before and after "replacement of business tax with value-added tax", and from a macro perspective, the tax balance point that affects the change of the tax burden level of construction enterprises is calculated, and the proportion of deductible operating costs to operating income, Provide a reference for the future development direction of the company. From a microscopic point of view, this paper takes two engineering projects undertaken by BD Construction Company as examples. Through the analysis of specific data, it is concluded that the tax burden level change brought by the “replacement of business tax with value-added tax” to construction enterprises will be adjusted for construction enterprises in the future. The deduction scope of various costs and expenses, how to adopt active and effective response strategies to adjust the overall tax burden level of the enterprise, find the influencing factors of tax burden changes, reduce the tax burden of enterprises, and improve the competitiveness of enterprises under the condition of good

development of the same industry , providing positive practical significance and helping my country's construction enterprises to develop in a good direction.

Key words: “BT to VAT ” ;Tax balance point; construction company;interfering factor;solutions

目 录

1 绪论	1
1.1 研究背景.....	1
1.2 研究目的及意义.....	2
1.2.1 研究目的.....	2
1.2.2 研究意义.....	3
1.3 文献综述.....	3
1.3.1 国外研究概况.....	3
1.3.2 国内研究概况.....	5
1.3.3 研究文献述评.....	6
1.4 研究内容和方法.....	7
1.4.1 研究内容.....	7
1.4.2 研究方法.....	9
2 建筑业“营改增”的历史演变	11
2.1 建筑业“营改增”理论基础.....	11
2.1.1 税收中性理论.....	11
2.1.2 税收宏观调控理论.....	11
2.1.3 税收额外负担理论.....	12
2.1.4 最优税收理论.....	12
2.2 建筑企业“营改增”的税改初衷.....	12
2.2.1 消除重复征税，减轻企业负担.....	12
2.2.2 深化企业内部改革，完善自身经营业务流程.....	13
2.2.3 优化社会分工，提升整个行业专业化水平.....	14
2.3 建筑企业“营改增”的推行条件.....	14
2.3.1 “营改增”相关政策的出台.....	14
2.3.2 “营改增”试点成效显著.....	15
2.4 建筑企业“营改增”的前期准备.....	16
2.4.1 进行行业调研，摸清行业现状.....	16

2.4.2 政府出台相关政策，保证税负水平相对稳定	17
2.4.3 建筑企业结合自身情况，积极做好准备工作	17
3 建筑业“营改增”的现状	19
3.1 建筑企业目前发展情况	19
3.2 建筑企业“营改增”后存在的实际问题	19
3.2.1 甲供工程大量存在，阻碍企业发展	19
3.2.2 劳务成本比重大，难于获得进项发票	20
3.2.3 实际可抵扣范围低于理论预期值	20
3.2.4 执行过渡政策困难重重	20
3.3 税负增加可能给建筑行业和社会带来的影响	21
3.3.1 企业内部控制能力不断增强，税收筹划意识深入人心	21
3.3.2 部分小企业难以生存，产品质量令人堪忧	21
3.3.3 中小企业经营不善，转型和升级困难重重	22
3.3.4 市场两极分化严重，很可能出现大企业垄断市场的局面	23
4 案例分析	24
4.1 BD 建筑公司的介绍	24
4.2 对 BD 建筑公司“营改增”后税负测算及分析	24
4.2.1 公司理论税负分析假设	24
4.2.2 根据假设进行税负分析，得出理论税负平衡点	26
4.2.3 对一般计税项目税负测算分析	27
4.2.4 对“甲供材”、“清包工”和“老项目”的影响分析	32
4.2.5 综合分析企业整体税负水平上升，但逐年呈现下降趋势	33
4.3 “营改增”对 BD 建筑公司的影响分析	34
4.3.1 对经营成果的影响分析	34
4.3.2 对会计核算的影响分析	35
4.3.3 对税务管理的影响分析	37
4.4 分析影响 BD 建筑公司税负变化的原因	37
4.4.1 外购材料对税负的影响分析	37
4.4.2 人工成本对于税负的影响分析	38

4.4.3 购置固定资产对税负的影响分析	39
4.4.4 其他因素对税负的影响分析	39
4.5 “营改增”给 BD 建筑公司带来的机遇和挑战	39
4.5.1 “营改增”给 BD 建筑公司带来的机遇	39
4.5.2 “营改增”给 BD 建筑公司带来的挑战	40
5 对建筑行业的对策建议	42
5.1 基于企业微观层面对策建议	42
5.1.1 充分关注增值税专用发票的获取机会，增加增值税的抵扣数额	42
5.1.2 季节性或基础材料，招标前要实地考察	42
5.1.3 谨慎考虑施工设备的更新或采购问题	42
5.1.4 谨慎选择企业的经营管理方式	43
5.1.5 规范会计核算流程	43
5.2 基于企业宏观层面的对策建议	43
5.2.1 增加税法和营改增知识的培训，减少甲供合同数量	43
5.2.2 重新整合合同条款，充分考虑劳动力成本，明确合同订立价格	44
5.2.3 增强发票管理能力，扩大进项税抵扣范围	44
5.2.4 重新整合材料供应商，尽快适应新政策	44
5.3 基于政府/监管层面的对策建议	45
5.3.1 加强对企业的扶持，扩大增值税抵扣范围，减少甲供合同数量	45
5.3.2 构建企业与政府之间的桥梁，方便企业取得劳务派遣用工	45
5.3.3 税务部门简化发票代开流程，帮助企业取得更多专票	46
5.3.4 放宽对建筑企业的限制，帮助企业更快适应新政策	46
参考文献	48
后记	51

1 绪论

1.1 研究背景

税收制度是调节我国国民经济的重要手段，在提高居民生活水平、促进社会稳定和维持整体经济快速健康发展等方面起到了“牵一发而动全身”的作用。它的变动将会使整个国家、企业甚至每一位自然人受到极大的冲击和影响。1978 年我国开始实行史无前例的改革开放，大力发展国内经济。随着改革开放的进行，1979 年在吸收借鉴国外税收制度的基础之上，相关政府机构结合我国现状，制定了走中国特色社会主义道路的新税收政策，即将增值税引入我国，开创出一条史无前例的税收制度。

经过十多年的发展完善，增值税渡过了改革的适应期，税制体系也越来越规范。国内所有销售商品、加工修理修配以及进口商品等经营活动均列入增值税征税范围，其他劳务则继续按照政策缴纳营业税，这标志着分税制体系在我国正式确立。

本文以建筑行业背景为依托，通过采用文献研究方法，发现长期以来我国的税制体系属于双轨制，也就是增值税与营业税税制并存。随着经济的不断发展，营业税本身的局限性日益突出，以全部的营业额为计税依据，而且缴纳的营业税不允许抵扣，致使增值税的抵扣链条被割断，产生了大量的重复征税现象。这一结果将推动我国税制转型，“营改增”成为改革的主流方向。本文从实际情况出发，采用案例分析方法，以重新打通增值税抵扣链条为前提，以税制结构的优化为措施，以降低企业税负水平为最终目标，实现行业结构的转型和升级。因此本文的研究将从降低企业税负的角度出发，分析建筑业税负增加的原因及应对策略，以期待在减税降费的同时，维持建筑行业稳定的发展。

为了加快我国税制改革的进程，降低企业的税负水平，充分享受营改增带来的红利，避免企业因重复征税而加重税收负担，国家于 2012 年先行开始试点“营改增”，在循序渐进的过程中稳步前进。因此税制改革的形势非常严峻，对于那些长期在营业税计征模式的建筑企业而言，无疑是将要面临巨大的挑战。

建筑企业属于传统行业，税制改革以后，应该多多关注增值税的税收政策，深入学习有关增值税的税收知识。一方面，对自身企业的整体状况做出客观评价，及时有效的对财务人员进行培训，以便有效的开展纳税筹划活动，更好的为企业节省税款，增强企业的获利能力；另一方面，在充分学习了解有关增值税新政策的前提下，建筑企业应该

建立全新的税收管理模式，为了达到凸显税务管理工作的目的，企业应该高度关注税收管理体系意识的建立，务必要求从上到下严格执行。

1.2 研究目的及意义

1.2.1 研究目的

“营改增”是我国税制改革的重要举措，尤其是对建筑行业的改革对经济发展起到了巨大的促进作用。本文的研究重点是“营改增”后建筑企业面临的税负问题以及给企业带来的现实影响。从目前来看，有助于降低企业的税负水平，压缩企业的运营成本，提高整体的经济能力；从长期来看，有利于优化产业结构，促进建筑企业良性发展，借助税制改革展现好的行业面貌。

为完善这次“营改增”税制改革，缩小重复征税的范围，加快产业结构的升级，在遵循循序渐进、稳中求进、由易到难的原则下，2012 年国家率先以交通运输业和部分现代服务业作为试点工程项目进行改革。这样的做法，更多的是在积累经验，在实践中不断摸索“营改增”的推进办法以及为建筑行业日后的发展制定后续的相关政策。从税收角度来讲，“营改增”最后的攻坚阶段被放在了建筑业、金融业、房地产业、生活服务业这四大领域，在 2012 年建筑业学会就对样本范围内的建筑企业进行过“营改增”的税负测算，结果发现大部分企业都表现为税负增加。在如此严峻的形势下，对于已经习惯了营业税计征模式的建筑企业来讲，亟待对自身税负水平做出充分分析，及时有效的开展税收筹划工作，减轻企业的税负压力。

本文以企业税负变化为切入点，通过梳理 BD 建筑公司新奥储气站工程和保定环城高压管线工程两个项目的财务数据，分析比较“营改增”前后公司税负水平的变化情况。一方面，有助于企业优化财务管理制度建设，更好的利用税制改革带来的机遇，提高自身谋求经济利益的能力；另一方面，通过比较 BD 建筑公司税制前后的税负水平，发现企业存在的现实问题对企业经营成果、会计核算、税务管理等方面的影响，提出指导性的应对策略，为企业未来的发展起到积极的指导作用。

1.2.2 研究意义

“营改增”作为税制改革的重点举措，在我国全面实施是一件极具挑战性且非常复杂的工作。另外，我国国土面积庞大，地域间人口分布、经济发展各方面极不平衡，阻碍了税制改革的发展进程。2016 年营改增全面实施以后，建筑企业由于受到传统营业税的经营模式影响，实际经营过程中减税效果并不理想。本文选取“营改增”作为研究主题，通过对 BD 建筑公司具体的工程项目数据进行分析考量，比较税制改革以后企业税负水平的变化，对建筑企业“营改增”起到了重要的推动作用，为企业的良性循环提供参考价值和指导意义。

首先，“营改增”全面实施以后，建筑企业可以调整经营模式，更多取得上下游企业开具的增值税专用发票，有利于打通增值税抵扣断层，有效解决不必要的重复征税问题。其次，由于营业税的束缚，第三产业发展速度缓慢，同时也阻碍了建筑行业的全面发展。最后，税制改革以后，释放了第三产业的活力，产业内分工更加明确，推动了第三产业以更好的面貌向前发展，促进整个国民经济的健康增长。

“营改增”作为畅通经济的重要“催化剂”，一方面通过对企业税负测算得出税负平衡点，能够提前预估出营改增以后企业的税负情况，有利于释放行业活力，打通企业发展的障碍和堵点，畅通经济循环；另一方面通过对案例企业成本数据逐项目进行分析，帮助企业找出影响税负变化的主要因素，以此为着力点为企业提出有针对性的建议，是企业经济高质量发展的必然选择。新一轮的税制改革在带来经济环境竞争激化和不确定性增加的同时，也为企业制定后续发展战略创造了历史机遇，逐步凸显营改增的战略重器作用，为上游和下游多领域企业赋能。那么，“营改增”对建筑企业的税负带来怎样影响？影响企业税负变化的主要因素是什么？怎样解决企业存在的现实问题？回答上述问题，对于“营改增”的全面实施具有重要的理论和现实意义。

1.3 文献综述

1.3.1 国外研究概况

国外研究现状：“营改增”是我国根据中国经济现状进行的全方位税制改革，是具有中国特色的一项重要举措。因此，国外学者更多的是从理论层面给出参考建议，为我国“营改增”的实施提供了理论依据。

（1）关于税负水平的研究

Stephen.R.Lewis（2012）认为增值税是零售税，在缴纳税款时可以抵免在前面的征收环节中缴纳的税款，也就是说这种抵扣可以有效解决随着商品周转带来的重复纳税问题，而且增值税的课税基础广、管理方便，因此应该扩大增值税的征税范围^[1]。

Matthews 和 Owens（2016）在对经合组织国家的增值税税率问题进行系统深入的研究后，总结出了经合组织国家税率和税收在 1990 年至 2018 年的发展变化情况，随着世界经济的高速发展，全球经济的通货膨胀问题日趋严重，为了对本国经济进行宏观调控，紧缩性的财政政策成为各国纷纷采取的重要手段，税收成为调控经济的重要手段在此时开始广泛使用^[2]。

Simon James（2014）认为在收入相同的情况下，企业按营业额全额征收税款会增加企业的税收负担，而按新的增值税的征税方法缴纳税款，可能更有利于企业的成长^[3]。

（2）关于“营改增”后增值税对社会经济的影响

Arnold（2008）在税收中性原则的基础上，用实证分析方法对增值税改革与经济发展间的关系进行了论证，他认为增值税在适用单一税率及扩大征税范围后，社会经济效益可以得到有效地改善^[4]。

Bird 和 Gendron（2006）针对增值税对广大发展中国家的影响，选取了乌克兰和牙买加两个正在进行增值税改革的国家，分析了两国增值税、财政收入和 GDP 的关系，最终得出的结论是：虽然增值税存在诸多不适合本国经济发展的不足之处，但是仍然呼吁广大发展中国家将增值税引入本国。这是因为在世界分工体系中，广大发展中国家处于产业链的最前沿，大多数国家都是进行原材料出口和产品初加工，增值税的引入可以相对减少他们在成果分配过程中的劣势^[5]。

Bye, Strom（2017）认为如果增值税制度能够包括尽可能多的商品和服务，可以促进社会分工合作，提供更多的工作职位，释放更大的社会福利效应，减少社会资源的浪费，促进经济的发展和进步^[6]。

（3）关于征收环节和方法

在国外学者对税制改革的看法中，Keen M,Lockwood B（2009）认为缴纳增值税的纳税人在购买商品时只对增值部分缴税，而且可以进行进项抵扣，避免营业税制产生的重复征税问题，即避免多次周转而带来的税收累计，从而促进商品的流通，增强商品竞争力，他提出，应该建立完整的增值税抵扣链条，所有的商品和服务均应纳入增值税税基中^[7]。

AA Tait (1998) 在研究中对不同国家的增值税税收制度进行了比较, 分析得出了应该从生产到销售在各个环节逐步对增值额进行征税的做法更加适应现实情况, 而如果只针对生产和进口环节征收税款, 会减小税收范围, 销售环节的利润则会上升, 从而减少增值税税收, 造成税负不公平, 因此他提出对产成品进行征税的结论, 也提出了应该对符合条件的劳务征收税款^[8]。

1.3.2 国内研究概况

国内研究现状: 1994 年分税制改革以来, 由于前期我国市场经济不成熟, 服务业在社会中所占的比重较小, 暴露出的问题相对较少, 因此国内学者对两种税种并存的研究较少。但是在中国加入世界贸易组织以后, 对外开放的窗口进一步扩大, 以服务业为代表的第三产业比重迅速上升, 营业税改征增值税的呼声越来越高。相关研究先是从营业税存在的问题出发, 探讨是否应进一步扩大增值税的征税范围, 税率应该如何设计, 如何解决“营改增”带来的税收征管问题, “营改增”对各行业的影响如何应对, 这些都成为我国“营改增”税制改革的重点内容。

(1) 关于税负水平的研究

刘永丽 (2013) 结合自己有关建筑企业“营改增”的研究, 相信对于增值税一般纳税人来说, 取得的增值税进项发票可以抵扣, 所以企业整体税负会小一些, 但是对于建筑企业的一般纳税人来说, 由于行业的特殊性, 进项税额的抵扣遇到了实际困难, 很多建设资金无法获得可抵扣的进项发票^[9]。

彭超君 (2015) 通过比较建筑业“营改增”前后的税负, 得出结论: 建筑业小规模纳税人在“营改增”后税负下降, 而一般纳税人的税负取决于可抵扣比例的大小^[10]。

(2) 关于“营改增”后增值税对社会经济的影响

肖芬, 陈立新 (2017) 认为由于建筑企业的复杂性, 很多建筑企业的税负水平在“增值税”后处于上升趋势, 从而导致利润下降。根本原因是获得的可抵扣进项税额相对较少。通过对“营改增”前后建筑企业税负的分析, 得出建筑行业税负平衡点^[11]。

陈烨等 (2010) 从中国的特殊国情、要素市场和宏观经济形势出发, 建立了一个凯恩斯和剩余劳动力状况下的宏观闭合的 CGE 模型, 研究发现增值税转型只是有限地刺激实际 GDP 的增长, 却可能造成多至 444 万人的新增失业^[12]。

上海财经大学教授胡怡建（2017）觉得，宏观实施营改增是本国 1994 年分税制改革以来最为首要的税制改革，对构建中国现代税制体系、全面提升国家治理能力具有里程碑意义。“营改增”构建了合理的税制结构、激发了市场活力，有助于促进社会经济健康发展^[13]。

（3）“营改增”对建筑企业的影响分析

“营改增”以后，建筑企业开始计征增值税，核算过程较之前营业税模式下要复杂很多。无论是纳税金额的计算还是纳税筹划的管理都是对企业的严峻考验，尤其给企业的财务人员带来前所未有的压力。此时，企业应该注重调整经营模式，积极学习相关税收知识，尤其应该关注一般纳税人税收政策。

李明（2010）认为，在《建筑业纳税会计与纳税筹划》一书中详细介绍了各税种需要注意的具体事项，对建筑业的应纳税额计算、会计认定、纳税调整、纳税申报都做了具体的阐述^[14]。

卢立宇（2014），通过测算建筑业的税收负担，发现进项税额的可抵扣程度越大，新增设备的投资额越高，我国建筑业的税收负担在“营改增”后会降低^[15]。

鲍彤（2015）认为建筑企业应该抓住“营改增”的契机，规范企业管理，在财务、发票、采购等方面加强管控，积极做好转型升级的工作，从而提升企业的生产效率^[16]。

梁文梅（2015）认为在“营改增”后，建筑企业首要做的是降低不可抵扣的劳务成本，可以通过引进高科技设备的方式，这还能提升企业的生产效率^[17]。

乔恒鑫（2016），采取定性和定量分析方法，以及实地调查举例方法等三种研究方法证明了建筑企业在实施“营改增”后的税收负担将会增加这一论题，并据此分析得出实施“营改增”后由于建筑企业的部分成本支出难以获得进项税额抵扣等原因，使得建筑业税负增加^[18]。

1.3.3 研究文献述评

在研究方向上，国内外研究的重点存在差异。国外研究文献更多侧重于从理论层面分析增值税相关问题，而国内研究文献更多从实践角度探讨建筑企业税负变化等方面的“置换业务”；在研究内容上，国外文献更多关注增值税对经济发展的趋势和影响，国内关于建筑企业“营改增”的文献更多体现在税率选择上和税负的变化方面。综上所述，国内外学者高度一致，都认为应该尽可能扩大增值税征收范围，有利于完善增值税抵扣

链条，让更多企业从中受益。同时国内学者发现“营改增”后建筑企业的税负在短期内稳步上升，但随着增值税制度的不断完善，长期来看税负会有所下降，并给予更多指导和建议。

从现有文献可以看出，近年来学界对“营改增”政策进行了有益研究，已有研究成果为“营改增”的全面实施提供了重要参考和借鉴。然而，现有文献大多是从理论领域出发研究“营改增”政策，缺乏规范的实践研究。鉴此，本文运用理论税负平衡点，系统分析案例项目的成本数据，找出影响税负水平上升的影响因素，并为如何解决现实问题提出相关对策建议。

与既有文献相比，本文的边际贡献在于：第一，基于“营改增”前后建筑行业的税率水平，较为客观的分析了税制改革以后建筑企业税负水平的变化，以期从理论税负平衡点角度揭示税制改革给企业带来的影响，帮助企业规划未来的发展方向。第二，从案例企业具体的施工项目出发，通过对成本数据的分析，从理论和实际两方面揭示“营改增”以后企业的税负水平变化，找出税负水平变化的影响因素，为深入理解和认识“营改增”提供新视角。

1.4 研究内容和方法

1.4.1 研究内容

第一部分：绪论。

本部分主要阐述本文研究的目的及其意义，国内外相关文献的综述，研究内容框架和采用的研究方法。

第二部分：建筑业“营改增”的历史演变。

首先从税收中性与税收全面调控、税收额外负担和最优税收等方向引见建筑企业“营改增”的理论基础；其次从消除重复征税，完善建筑行业经营业务流程，以及社会分工角度突出税制改革的目标；再次，相关政策的出台为改革的完成提供相应的前提条件；最后，主管部门应该助力企业发展，制定相关税收政策；同时建筑企业本身做好准备工作。

第三部分：建筑业“营改增”的现状。

本部分从建筑企业的现状出发，找出企业面临的实际问题，即“甲供材”现象严重；劳动力成本比重大，难于获得进项发票；可抵扣成本低于理论预期值；过渡性政策执行难度大。同时分析了现实问题给建筑行业带来的有利影响和不利影响，为本行业的发展提供参考建议。

第四部分：案例分析。

本部分重点对 BD 建筑公司承建的工程项目进行数据分析，通过与理论税负平衡点进行比较，对税改前后的税负进行测算，得出 BD 建筑公司税负水平短期内呈现上升趋势，但长期来看处于下降趋势。在税负测算的基础上对 BD 建筑公司财务状况的影响加以分析，主要包括对经营成果、会计核算、税务管理等方面。同时分析引起税负变动的具体原因，以及给 BD 建筑公司带来的机遇和挑战。

第五部分：对建筑行业的对策建议。

首先，基于企业微观层面提出对策建议，主要包括五个方面：第一，充分关注增值税发票的获取机会，增加增值税的抵扣金额；第二，季节性或者基础材料，招标前要实地考察；第三，谨慎考虑施工设备的更新或采购问题；第四，谨慎选择企业的经营管理方式；第五，规范会计核算流程。其次，基于企业宏观层面提出对策建议，主要包括四个方面：第一，增加税法和营改增知识培训，减少甲供合同数量；第二，重新整合合同条款；第三，增强发票管理能力；第四，重新整合材料供应商，帮助企业尽快适应新政策。最后，基于政府监管部门提出对策建议，主要包括四个方面：第一，加强对企业的扶持，扩大增值税抵扣范围；第二，构建企业和政府之间的桥梁；第三，税务部门简化发票代开流程；第四，放宽对建筑企业的限制，帮助建筑企业尽快适应新政策。

第六部分：未来展望。

在全篇研究结论的基础上，找出本文的研究不足以求进一步得到改善。

研究思路框架如图 1.1 所示。

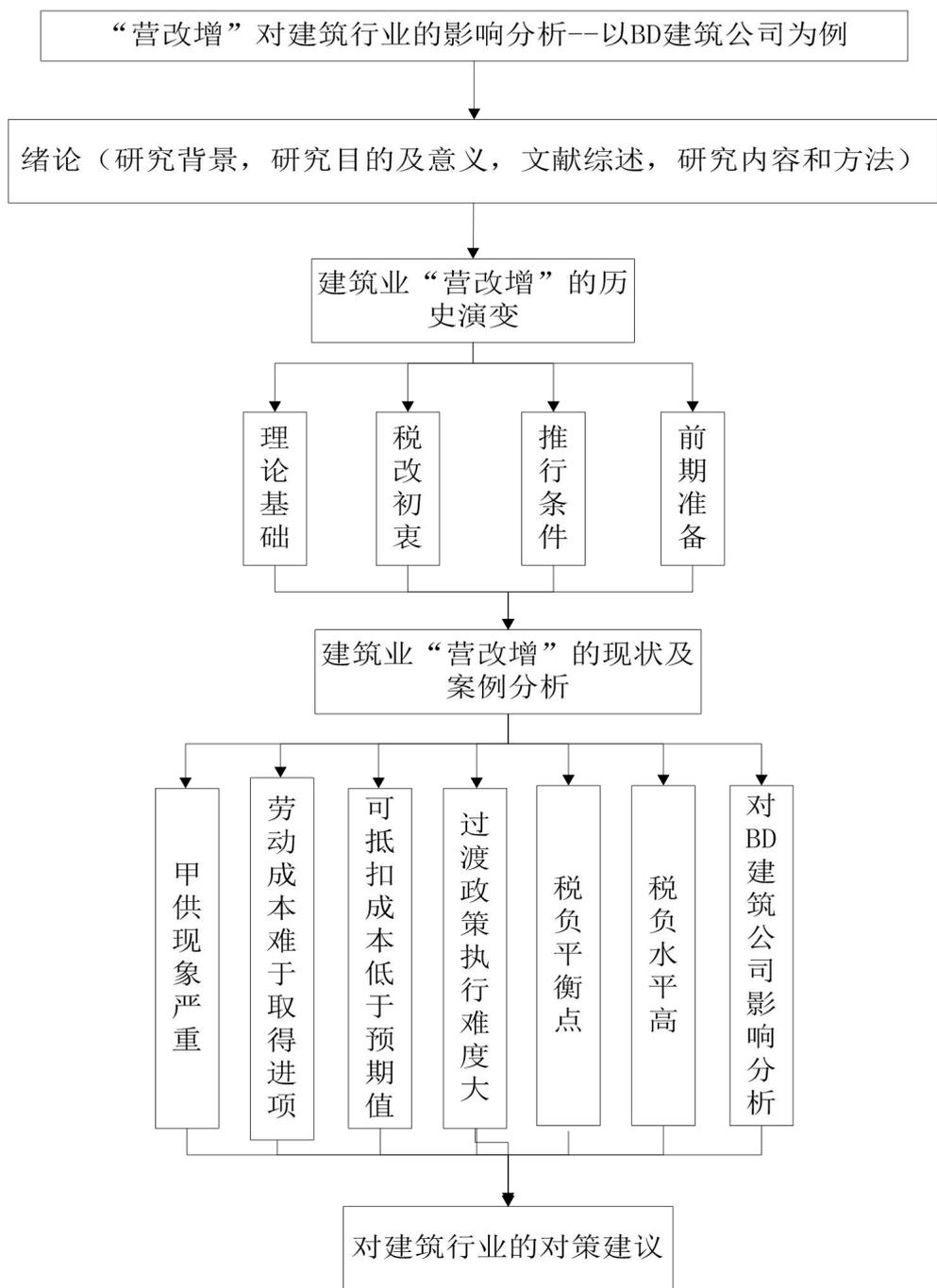


图 1.1 研究思路框架

1.4.2 研究方法

(1) 文献研究法

文献研究法是指通过查阅相关文献资料，借鉴前人的研究成果来帮助企业分析实际问题，进一步升华预计的研究内容。本文通过阅读研究相关文献资料，对资料中的相关数据进行分析、整理归纳出“营改增”对建筑企业带来的效应，从而形成客观分析事物的方法。同时本文也参阅了相关税法类书籍，从中汲取对本研究有帮助的理论成果，

进一步了解“营改增”前后我国建筑行业税负的变化情况，为下一步的数据分析打下基础，以便于更加客观、公正的分析企业面临的问题。

(2) 案例分析法

案例分析法最早由哈佛大学提出，是指通过选取具有代表性的实物，对其进行细致周密的研究分析，最终得出事物总体概况的一种科学方法。本文选取了 BD 建筑公司的两个基础项目作为案例进行研究。根据理论联系实际，通过对 BD 建筑公司的基础财务数据进行测算，比较“营改增”前后企业税负水平的变化，得出此次税制改革给该公司带来的变革。

(3) 对比分析法

对比分析法又称为比较分析法，是指将客观存在的某种事物，通过科学的计算方法，对其结果进行比较，使事物的本质最终得到认识并作出合理的分析与解释的分析方法。本文通过对 BD 建筑公司“营改增”前后两个工程项目财务数据进行测算，比较税制改革前后公司税负水平的变化情况，找出影响税负变化的具体根源，从材料、人工、机械、社会环境等方面进行分析，从而提出相关的应对策略及建议。

2 建筑业“营改增”的历史演变

2.1 建筑业“营改增”理论基础

2.1.1 税收中性理论

税收中性理论是指国家征税标准依据企业按时缴纳税款为限，尽可能不给缴税人或社会带来其他的额外压力或者损失。在税款征收过程中，资源配置不会受到政府的影响，而是由市场导向来决定。“营改增”的推行，在一定程度上会使得税负水平更加趋向于公平，促进社会分工协作，充分发挥增值税的税收优势，避免重复征税的现象发生。

自 2016 年 5 月 1 日，国家开始全面实行“营改增”政策，其中建筑行业也被列入本次改革的范围。“营改增”以后，建筑企业与上下游企业的联系更加紧密，可以抵扣从上游企业购进材料取得的增值税进项税；工程竣工给发包方开具增值税发票，只需要缴纳销项税扣除进项税后的金额，重新打通了增值税的抵扣链条，重复征税的问题得以解决。本论的研究符合税收中性的原则，没有给纳税人带来其他额外的压力，有利于建筑行业平稳、健康的发展。

2.1.2 税收宏观调控理论

宏观调控理论是指在保持经济总量平衡的基础上，促进经济结构调整，引导国民经济快速健康发展，促进经济进步的理论。“营改增”政策在建筑企业的全面实施，是我国经济发展的必然趋势，是国家调控经济的重要举措。但是，在营业税的计征模式下，重复征税的问题屡见不鲜，严重制约了建筑企业的发展步伐，限制了企业在市场竞争中的可持续发展理念，不利于企业长远发展。

在“营改增”政策的影响下，建筑企业借助增值税的优势，不断深化内部改革，加强内部结构调整。同时积极提升专业人员业务水平，积极搭建与政府之间的沟通桥梁，促进自身经济稳健发展。

2.1.3 税收额外负担理论

所谓“税收额外负担理论”是指征收机关在对纳税人征收税款时，纳税人不仅要承担缴纳税款带来的经济压力，还要承担由于经济发展不均衡引起的其他税收负担。当这种负担不断增加时，就会影响纳税人的正常经营，甚至会引起社会经济的失衡。例如，某种消费品，当缴纳的税款增加时，生产商就会抬高这种消费品投放市场的价格，进而会导致消费者减少对此类商品的购买数量，最终导致生产商减少这种消费品投放市场的数量。

因此，通过研究发现，导致生产商减少消费品投放市场的数量的根本原因是征税带来的，以及其他方面引起的其他负担导致的。如果税制改革以后，建筑企业税负水平增加，同样会导致建筑企业承揽工程项目的总量。如果这种局面长期存在，一种情形是导致市场份额分配不合理，影响经济发展；另一种情形是推动企业调整经济模式，重新整合企业经营方式，使得企业朝向更加规范的方向发展。

2.1.4 最优税收理论

1927年，英国经济学家拉姆齐，首次探讨了税收优化的原理，提出了最优商品税理论，巧妙地运用了微观经济学在当时取得的成就。之后又有学者探究了最优所得税理论。所谓最优税收理论是指政府部门在信息不对称的情况下，如何兼顾效率与公平的原则。

“营改增”的推行兼顾了公平与效率的原则，符合最优税收理论。一方面增值税仅对增值额部分进行征税，进项税额允许环环抵扣，避免了重复征税问题，体现了税收的公平性原则；另一方面增值税的征收，顺应了社会分工的原则，推动了社会经济效率的提高，体现了税收的效率原则。

2.2 建筑企业“营改增”的税改初衷

2.2.1 消除重复征税，减轻企业负担

建筑业作为我国经济的重要组成部分，长期以来都是作为营业税的纳税范畴。在企业经营过程中，经常需要从其他缴纳增值税的企业采购钢材、砂石、水泥等建筑材料。但是在营业税税制下，企业本身不具备进项增值税的抵扣条件，这时购进材料包含的进

项税款就构成了企业成本的一部分。由于营业税税制下，对建筑企业实行全部营业额征税，这样重复征税的问题就难以避免，此时作为传统行业的建筑企业，在激励的市场竞争下，利润本来就是处于偏低水平，再加上重复征税的出现就更加削减了企业本身的盈利能力。

在“营改增”模式下，购进存货与固定资产进项不能抵扣的情况不复存在，增值税链条得以完整，随着时间推移与营改增的全面铺开，企业在未来可以抵扣的进项税会越来越多，结构性减税的目标最终可以实现。在“营改增”的推动下，建筑企业增值税进项抵扣链条终将被打通，可以充分发挥增值税抵扣带来的成效，使企业重复征税问题得到有效的解决，从而降低企业的税负水平，达到企业利润最大化。

2.2.2 深化企业内部改革，完善自身经营业务流程

长期以来，建筑企业的经营管理方式存在诸多问题，且这些问题一直没得到有效解决。在营业税税制下，建筑企业所得税的征税方式分为查账征收和核定征收两种类型。

首先，会计健全的公司通常是通过审计企业所得税来征收的。在这种征税模式下，建筑企业通常为了自身经济利益的最大化而冒险。例如通过购买虚假发票或虚增成本、降低企业利润，达到少缴企业所得税的目的。其次，对于核定征收企业所得税的建筑企业，由于无需按账面利润总额缴纳企业所得税，导致发票管理意识较薄弱，在采购建材时缺乏索要发票的意识。因此虚开增值税专用发票是犯罪分子获得额外收入的常用手段。最后，作为下游房地产企业，为达到少交企业所得税和土地增值税的目的，有时也会产生要求建筑企业为其开具虚假发票的动机。

因此，将建筑企业纳入增值税征收范围，逐步完善增值税抵扣链条，有利于缓解建筑企业上下游企业偷税漏税的混乱局面，稳定税收体系建设，助力我国税制改革完美过渡。建筑业税制改革以后，按照增值税一般规定，其取得的进项税发票，只有在取得一般纳税人资格的前提下才允许抵扣。但是建筑业企业由于核算不健全，仍采用核定征收企业所得税的，不允许确认为一般纳税人，同时购进原材料取得的进项税额也不得抵扣。为了长远利益考虑，在一般纳税人内部条件的制约下，建筑企业将会进一步优化内部管理制度改革，完善自身业务操作流程，在推进改革过程中为自身寻求难得的发展机遇。

2.2.3 优化社会分工，提升整个行业专业化水平

建筑企业计征营业税时，是按照含税销售额全额征税的，不存在增值税进行税额抵扣的条件，这无形中导致了建筑企业生产的内部化，企业更倾向于自己提供自身所需要的原材料和服务，或者为了低价格而选择不开具发票。这样一来，企业的生产经营就会与外界脱节，一些小的经销商在利益的驱动下，建筑材料质量难以保障。这样的情况致使建筑工程的质量难以保证，再加上长期以来我国建筑业都受到行业垄断和地方保护主义的影响，不利于市场良好竞争，不利于企业进行专业化分工和资源的优化配置。但在增值税制度下，购进建筑材料成本的进项税可以进行抵扣，有利于建筑企业选择高品质的原材料供应商，有利于改变目前建筑市场供应商混乱的局面，促进社会分工协作，提升整个行业专业化水平，增强施工企业的核心竞争力。

2.3 建筑企业“营改增”的推行条件

2.3.1 “营改增”相关政策的出台

2013年5月24日，财政部、国家税务总局发布《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号文。文中对自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工作作出规定。

在全国范围内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。有关部门要采取各种有效措施，做好试点前的各项准备工作，以及试点过程中的监测、分析、宣传和解读，确保改革的平稳进行。经国务院批准，自2016年5月1日起，在全国范围内开展营业税改征增值税。“营改增”实施以后，企业新购进的机器设备及不动产可以按照规定抵扣进项增值税，进一步降低企业的税收压力。

从2019年1月1日开始，“消费型”增值税在我国全面实施。“营改增”政策的落实，给建筑业的发展注入了新的活力，可以充分享受税制改革带来的红利。比如在“营改增”政策实施之前，建筑行业没有小规模纳税人和一般纳税人的划分，取得的进项税额也不允许抵扣，直接形成企业的营业成本。这样的税制制约下，削弱了建筑行业与其他缴纳增值税的行业的市场竞争力。“营改增”政策的落地，使得建筑行业可以同其他行业一样抵扣进项税，充分享受国家税制改革带来的优惠，既可以优化企业的资源配置，

又可以通过抵扣税款来降低企业的税收压力，同时也推动国家进一步构建完善的税制体系，促进国民经济的良好发展。

2.3.2 “营改增”试点成效显著

(1) 计征方法的选择更加合理

“营改增”后计税方式的选择，将建筑企业增值税纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人两种。小规模纳税人适用于简易计税方法，一般纳税人除特殊情况外一般采用一般计税法。特殊情况是指在“营改增”税改过渡期间采取甲供材、清包工以及老项目的合同。为保持政策的延续性，允许采用简易计税方式计算征收增值税，税率按照 3% 执行。（清包工是指施工方仅收取施工劳务费、管理费或其他费用，不负责采购施工项目所需的材料；甲供材是指全部或部分设备、材料、电力由工程发包方采购的建设项目；老工程是指《建设工程施工许可证》上标明的开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建设项目）如图 2.1 所示。

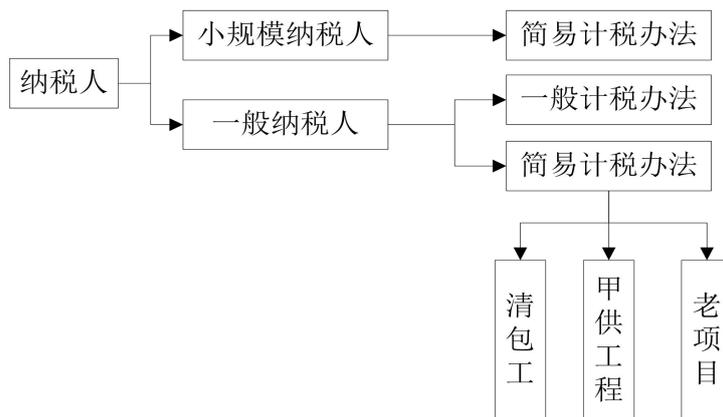


图 2.1 纳税人类型及计税方法

简易计税方法是按照销售额的全额征税。公式为：应纳税额=销售额×征收率，且进项税额不可以抵扣。如图 2.2 所示。

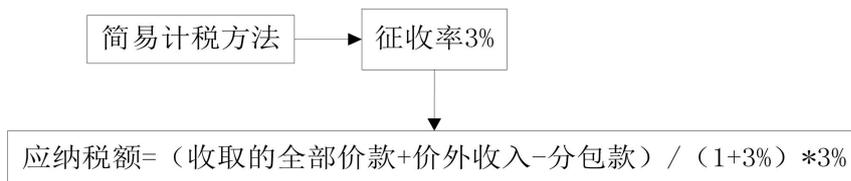


图 2.2 简易计税公式

在一般计税方法下，应纳增值税税额按照销项税额与进项税额的差额计征。计算公式为：应纳税额=不含税销售额×税率-可抵扣的进项税额。

(2) 关于外出经营预缴税款的规定，更加明确

异地经营的建筑企业，按照“营改增”相关政策规定，需要在经营地主管税务机关预缴税款，并且向机构所在地主管税务机关纳税申报。根据政策规定，一般纳税人按照 2% 的税率预征税款，简易计税和小规模纳税人按照 3% 的征收率缴纳税款。

(3) 激发行业经济活力，促进建筑企业尽快转型

“营改增”的实施，有利于推进建筑企业的转型升级。“营改增”以前，建筑企业由于在营业税的征收模式下，购进的材料、人工、机械等费用不允许抵扣进项税额，不利于企业参与市场竞争。税收制度改革以后，在增值税的计征模式下，企业发生的外购费用取得的增值税专用发票允许抵扣进项税额，包括取得的不动产和机械设备，有利于企业进行施工设备的更新换代，提高企业施工的专业化水平，提高企业整体的盈利能力，促进企业创新驱动发展及尽快进行转型升级，在激烈的市场竞争中立于不败之地。

2.4 建筑企业“营改增”的前期准备

目前，在我国国民经济发展中占有重要地位的行业包括建筑业、房地产业、金融产业以及生活服务业。它们处于中间环节，上下游连接众多行业，关系错综复杂。“营改增”的开展如果盲目进行，势必会产生更多的企业问题。一方面，由于长期处于营业税计征模式，索取增值税专用发票的意识淡薄，因此能否取得增值税进项发票成为制约企业发展的瓶颈；另一方面，“营改增”的关键步骤就是全面落实进项税的抵扣，解决重复征税问题，所以财务人员的业务能力成为影响企业税负水平的重要因素。

众所周知，国家早已在 2012 年就已经对上海的交通运输业开始“营改增”试点，但是建筑业等四大产业却迟迟没有实质性进展，不难看出四大产业“营改增”改革的任务艰巨，困难重重。2016 年两会到来之际，四大行业的“营改增”时间在众目期盼下呈现，2016 年 5 月 1 日“营改增”在全国全面推广。建筑企业“营改增”改革前，国家、行业、企业从自身出发，做了大量初期筹备工作，积极助力“营改增”工作顺利推进。

2.4.1 进行行业调研，摸清行业现状

2011 年财政部、国家税务总局印发了“财税[2011]110 号”文件，受到住房和城乡建设部的特别关注。住建部随后委托中国建筑会计学会在全国范围内对建筑企业“营改增”进行了调查计算。中国建设会计学会于 2012 年 4 月受住建部委托，用近 5 个月时间完成了对 66 家符合要求的样本企业进行调查计算。经过调查计算，中国建设会计学

会于年底向住建部提交了相关调查报告。这份历时半年多的研究报告反映了一个惊人的事实：在不采取任何补救措施的情况下，将原来的 3%营业税改为 11%的增值税。根据中国建设会计学会研究报告，2013 年 1 月 9 日，住房和城乡建设部向财政部、国家工商总局下发了“建冀[2013]3 号”文件，反映当时建筑业的实际情况和要求。

同时，在“营改增”政策全面推开之前，本文以研究的理论做为出发点，结合建筑企业现实情况，假设以一般纳税人企业为参照对象，分析税制改革给建筑行业带来的影响。通过对具体案例项目的测算，针对企业的现状提出应对策略和建议，为摸清行业现状打下理论基础。

2.4.2 政府出台相关政策，保证税负水平相对稳定

(1) 试点前已签订合同的建设施工项目，实行简易计税办法，按 3%的税率缴纳增值税，保持改革前后税负基本平衡。

(2) 对建筑企业中普遍存在的甲供材现象，导致施工方可以抵扣的进项税减少的问题，通过对材料供应商的规范经营模式，促使材料经销商向一般纳税人转型。由于建筑企业与上游供应商联系紧密，这样就可以扩大建筑企业的增值税进项税额抵扣范围，达到减税降费的目的。

(3) 对在施工现场建设的建筑物、构筑物等临时不动产，允许一次性抵扣其所包含的增值税进项税额，不再分年分期抵扣。

(4) 对单一从事建筑劳务或清包工的企业，允许其适用简易计税办法依照 3%的征收率计算征收增值税。

2.4.3 建筑企业结合自身情况，积极做好准备工作

(1) 完善发票管理，规范进项税抵扣流程。由于建筑行业长期处于营业税的计征模式，不存在进项税额抵扣情况，导致一些建筑企业发票管理意识淡薄。然而，“营改增”以后，建筑行业税率上升，允许企业抵扣增值税进项税额。对此，建筑企业业务必要规范进项税抵扣流程，高度树立发票管理意识，能否合理取得有效的增值税进项发票，将会成为制约企业税负水平的关键因素。

(2) 规范施工。一项工程的完工，不仅需要主材还有有很多种辅材，应该及时与供应商沟通，在购进材料支付款项时，必须提供相应的增值税专用发票，以完成公司的进

项税抵扣工作，减轻企业税负负担。同时企业应该与分包单位进一步协商发票事宜，更加规范的完成整个进项税抵扣工作，保证企业的收入和利润最大化。

(3) 企业应该规范用工渠道，从劳务公司以劳务派遣的方式取得劳务用工。建筑企业在签订用工合同时，务必要规范合同相应条款，包括与劳务公司合理确定合同金额以及用工期限等条款。同时，必须约定提供相对应的增值税专用发票，以完成企业的进项税抵扣工作，减轻企业税负负担。

(4) 重视企业财务人员培训，提升财务部门整体的专业水平。在原有营业税的计征模式下，会计科目的核算简单，只需要单独设置“应交税费-应交营业税”，对于会计人员的专业技能要求不高。然而，随着“营改增”政策的全面实施，企业的会计科目设置更加复杂，例如：应交税费-应交增值税（销项税额）、应交税费-应交增值税（进项税额）、应交税费-未交增值税、应交税费-转出未交增值税、应交税费-应交增值税（进项税额转出）等多个明细会计科目。所以，“营改增”以后对于会计人员的专业技能提出了更大的挑战，建筑企业应该结合自身实际情况，提前做好准备工作，以保证建筑企业完美转型升级。

3 建筑业“营改增”的现状

3.1 建筑企业目前发展情况

建筑业在国民经济发展中发挥着重要作用，为社会闲散人员提供了众多就业岗位。同时建筑行业是劳动密集型产业，在加快新农村建设、增加农民收入方面发挥的作用不可小觑。据国家有关部门统计，建筑业利税总额大幅增长。在一些地区，它已成为财政收入的支柱。增加值占 GDP 比重达到 15%~30%，为地方经济发展做出了突出贡献。2012 年至 2017 年，建筑业从业人员每年都实现了稳定增长，有效带动了社会从业人员总数的增长。建筑业从业人员占总人数的比重逐年上升，2017 年达到 6.90%的历史新高。2018 年上半年宏观经济数据分析显示，上半年仅 6 个月时间，我国建筑业从业人员提供服务数量同比增长 3.80%。此外，建筑业吸纳了将近 1/4 的农村富裕劳动力，增加了农民收入，促进了农村经济的稳定发展。因此，建筑行业的发展程度，对我国转移农村剩余劳动力、加快新型城镇化建设以及维护社会稳定起到了积极的推动作用。

同时，我国建筑行业在发展过程中也存在诸多问题，如行业结构不规范，市场专业化水平偏低；企业经营缺乏秩序；行业竞争过度激烈；行业转型升级困难重重；缺乏先进的管理机制。总体而言，整个行业竞争能力偏低，传统的管理模式难于改变。因此，随着境内外竞争环境的不断变化，我国建筑企业只有从自身出发寻求新的变革方式，才能在激烈的竞争中获胜，立于不败之地。

3.2 建筑企业“营改增”后存在的实际问题

3.2.1 甲供工程大量存在，阻碍企业发展

很多总承包只是一纸空文，虽然建筑企业的增值税在理论上是没有多交。但是，在企业实际经营过程中，甲供工程大量存在，从以前的供主材到现在包括门窗在内的完全甲供，使得建筑企业丧失了从外界获得增值税专用发票的机会，不能正常抵扣增值税进项税。这样的现象长期存在，导致建筑企业的利润空间被大大压缩。

考虑到企业的长远发展和税负水平的变化，建筑企业在签订合同时要力争按照一般计税方法计税，重新审定合同价格，争取自行采购工程物资，为企业获取更多的增值税

专用发票。这样有利于完善企业的抵扣链条，降低企业的税负水平，推动建筑企业长期健康的发展下去。

3.2.2 劳务成本比重大，难于获得进项发票

长期以来，我国建筑企业都是按照传统的发展模式经营，属于劳动密集型产业，而且劳动力素质普遍不高，人员流动性比较大，人工成本比重较大。同时，由于国家税收政策的限制，自然人代开发票时征收的税款一般比较高，导致很多劳动者不能提供增值税专用发票，建筑企业获取发票的权利受到限制。

同时，在建筑企业“营改增”以后，由于行业特殊性，清包工的工程合同屡见不鲜。考虑到税负水平的压力，即使是劳务派遣用工，劳务派遣公司也会将税负转嫁给建筑企业，提高对建筑企业开具发票的税点。此时即使建筑企业可以正常抵扣进项税额，也会因此带来不利的影响，难于降低企业的税负水平，不利于建筑企业良好的发展。

3.2.3 实际可抵扣范围低于理论预期值

纵观整个建筑领域，建筑材料多数由农民经营、个体工商户提供，特别是一些具有较强季节性特点的建筑材料，很多时候都是与供应材料者进行现金交易方式，根本就不能提供增值税专用发票，也就不存在抵扣进项税额的可能。而且，由于建筑企业的特殊性，它上游与材料供应商联系，下游与房地产开发企业相联系，上游的材料供应商很多都是小规模纳税人甚至个人，他们无法提供增值税专用发票，致使在实际操作中可以抵扣的成本大大低于理论上的预期值。然而“营改增”以后，建筑企业提供建筑服务的税率由之前的 3% 增加到如今的 9%，这无形中又加剧了建筑企业的税收负担。

3.2.4 执行过渡政策困难重重

考虑到老政策向新政策的过渡，房地产企业于 2016 年 5 月 1 日前签订的老合同仍然可以采用简易计税方式，之后签订的合同需要采用一般计税方式。在现实生活中，房地产行业“以房抵债”现象是普遍存在的，房地产开发企业用“营改增”前完工的房屋冲抵“营改增”以后的工程款项，但销售发票开具的只有 5% 的税率。此时，如果建筑企业销售取得的房屋，则需要根据全部销售金额开具 9% 税率的增值税专用发票。这种税

率差距，增加了建筑企业的税收负担，不利于建筑企业更好的发展。因此看来，新政策的执行难度仍然比较大。

在实际经营中，时常需要建筑企业垫付资金进行施工项目的建设，因此建筑企业在承接工程时需要向银行申请融资贷款，但是形成的借款利息不得抵扣增值税进项税额，没有享受到减税降费的红利，这无疑成为改革中的一大缺憾。特别是对于那些垫资金大的工程项目来讲，利息费用在总成本中占据相当大的比重。抵扣链接的不通畅，必定也会加重建筑企业的税收负担，致使过渡性政策执行难度加大。

3.3 税负增加可能给建筑行业和社会带来的影响

3.3.1 企业内部控制能力不断增强，税收筹划意识深入人心

(1) 有利于构建企业内部税控体系，逐步建立企业从上至下对增值税的认知意识。一方面，财务部门可以定期开展税法宣传活动并合理解读相关政策，尤其加强对各部门负责人的培训，使得企业各部门管理阶层树立增值税税控意识，培养企业责任感。另一方面，税制改革以后，企业内部应该及时采取相应策略，构建内部监督机制，提高企业对税收风险的规避能力和把控能力。每一名员工都要从自身做起，充分认识增值税发票给企业带来的好处，把握每一次获取增值税专用发票的机会，为企业获取更多可抵扣的进项税额。

(2) 有利于提高内控管理流程，避免企业虚增利润。长期以来，大部分建筑企业由于会计核算不健全，企业所得税采用核定征收方式，在营业税计征模式下，索取发票意识淡薄。但是，“营改增”全面实施以后，建筑企业的一般纳税人企业统一调整为查账征收方式。此时企业应该加强发票管理意识，避免利润虚增，给企业造成不必要的税收负担。因此，“营改增”有助于企业增强内部控制能力，增强税收筹划意识。

3.3.2 部分小企业难以生存，产品质量令人堪忧

(1) 在人工投入方面，建筑行业为传统行业，属于劳动密集型产业，吸纳了许多社会剩余劳动力。但是正是由于行业本身的特殊性，建筑企业在人工成本方面难以获得增值税专用发票，不能尽可能多的抵扣进项税额。长此以往致使企业将来多缴纳不必要的税款，加重了企业的税收压力。

在这种压力的影响下，一些建筑企业为了化解压力，可能会选择以减少人工的投入来降低企业施工成本。最终致使部分工程项目的质量难以保证，安全问题令人堪忧。

(2) 在建筑材料采购方面，由于目前建筑行业普遍利润水平偏低，而且拖欠工程款项的现象时常出现，致使在承揽下工程项目后，大多数情况下都是建筑企业在垫付资金完成项目建设。同时企业还要缴纳国家规定的各种施工保证金等费用，进一步压缩了建筑企业的利润空间，致使一些不规范的施工单位，为了压缩施工成本，他们去选择不正规的材料供应商，采购一些质量低劣的建筑材料，以节省建筑施工的成本投入。长此以往形成恶性循环，为建设工程质量埋下了安全隐患。

(3) 在施工设备投入方面，由于建筑企业大多数都是属于垫资施工，致使本身资金周转率偏低，部分小企业在激烈的市场竞争中难以生存。为了节省资金投入，他们不愿意去采购一些新设备参与施工，产品质量问题令人堪忧。

3.3.3 中小企业经营不善，转型和升级困难重重

首先，建筑业属于传统产业，运营管理方式属于粗放型的类型，吸纳了大量的社会剩余劳动力，对于人员的整体素质要求不高。无论是在经营规模上还是管理的规范程度方面都与其他行业存在一定的差距，缺乏规范的管理思想、先进的施工设备以及标准化的施工作业流程。所以原有企业的管理理念和生产方式成为制约企业转型和升级的主要障碍，限制了企业实行规范经营的目标。

其次，一些中小企业由于自身经营不善和资金紧张等问题，难以承接大型的工程项目，他们往往会选择分包工程项目，同时也要承担分包手续费。“营改增”以后，他们还要向发包方提供相应的增值税专用发票，无形中增加了企业的经营压力，而且分包的次数越多，税收风险越大，税负水平也会相应上升，再加上本身企业经营不善，给转型和升级带来诸多困难。

再次，中小企业由于自身发展的局限性，导致内部管理体系薄弱，公司内部财务与税务信息沟通渠道受阻，不能及时有效的构建风险预警体系。一旦发生危及企业经营及税收的风险，企业没有能力及时采取止损措施，导致损失扩大化。这种现状的存在，严重阻碍了中小企业的转型和升级。

3.3.4 市场两极分化严重，很可能出现大企业垄断市场的局面

建筑企业由于本身利润水平偏低，利润空间上升缓慢，致使一些小企业生存困难，再加上一些小型建筑企业本身属于小规模纳税人，因此在施工过程中采购的建筑材料，不能进行增值税进项税额的抵扣，不能够为企业节约税款，使得企业税负压力增加。相反的是，此时一些有实力的大型建筑企业，很可能会抓住税制改革的机遇，获取更多的建筑成本类增值税专用发票，更好的完成增值税进项税额抵扣，为企业节约更多的税款，减轻企业经济压力，增加企业资金周转率，争取承揽更多的工程项目，为助力企业的更好发展打下坚实的基础。

“营改增”后建筑业市场将会面临着两极分化的状况，大企业会依靠资金与规模的各种优势，从技术水平上或者管理理念上超越中小企业。同时，他们会借助税制改革的发展机遇，更好的为企业进行税收筹划，关注最新的增值税税收政策，注重企业财务人员知识培训与具体增值税操作流程的学习。一些有条件的建筑企业，很可能会安排财务人员到相关企业去实地学习增值税操作流程，包括发票开具、日常账务处理流程以及税收筹划方法等，为企业节约更多的税收资金做好积极准备。“营改增”以后部分中小企业面临税负增加，利润空间被进一步压缩，转型和升级困难重重，很可能被有实力的大企业吞并。行业垄断或者地域垄断的不良竞争局面应运而生，进一步增加了中小企业的生存压力，加剧了建筑行业市场的不良竞争，两极分化现象日趋严重。此时如果国家没有进一步的政策扶持与鼓励，中小企业的升级与转型会更加困难，很可能会带来新的社会问题，很可能出现小企业难以生存而大企业垄断市场的局面。

4 案例分析

4.1 BD 建筑公司的介绍

BD 建筑公司成立于 2015 年 3 月，经营范围涉及市政工程、建筑装饰装饰、地基与基础设施建设工程、消防设施工程、防腐保温工程、金属门窗工程，其中市政和基建项目为企业主要承揽的业务板块，注册资本 8800 万元，公司坐落于河北省廊坊市，在廊坊的市政工程建设方面做出很大的贡献。

经过几年的发展，公司的经营规模不断扩大，从最初简单的装饰装修工程，发展到涉及市政、土建、安装、压力管道施工、基础设施建设等多个领域。目前公司的资产总额达到了 4.5 亿元人民币，拥有多台建筑类设备，其中包括用于地基建设和混凝土供给设备 10 台。

4.2 对 BD 建筑公司“营改增”后税负测算及分析

4.2.1 公司理论税负分析假设

(1) 样本介绍

本文以 BD 建筑公司 2018 年和 2019 年实际参与建设的两个工程项目的成本组成明细，作为测算分析企业实际税负变化情况的样本数据。其中建设工程项目为企业 2018 年参建的新奥储气站工程项目和 2019 年参建的保定环城高压管道穿越工程。

选取基础设施建设的两个项目作为样本案例，以这类项目的具体成本数据作为论文的研究分析对象，通过对这两个企业样本项目进行税负测算分析，比较营改增前后企业税负变化情况，在此基础上对测算结果进行细致分析，找出导致税负变化的客观原因；在对新奥储气站项目和保定环城高压管道这两个成本项目分析后，再结合总体进行分析，针对建筑企业实际经营过程中遇到的问题进一步分析，找出导致税负增加的客观原因，最后针对实际存在的问题给出切实可行的提议和策略。

要保证测算案例公司“营改增”前后的税负变化是有意义的，就需要假设一些必要项目均保持相对固定的状态，比如税率及特定应税项目、企业生产经营的状况等外部影响环境，需要测算的假设主体见下表 4.1 和表 4.2。

表 4.1 企业生产经营管理情况假设

项目主体	具体内容	备注说明
营业收入	收入同“营改增”前没变化	不包含增值税销项税
各项目成本构成	各成本项目比例不发生重大调整	不包含增值税进项税
外购材料价格	各材料供应单位含税价格维持原有状态	含税价考虑一般纳税人与小规模纳税人的区别定价
材料供应商资质	各供应商资质保持原状态（其中不考虑小规模转为一般纳税人和一般纳税人转回小规模的特殊情况）	无变化
租赁的机械设备	沿用现有机械设备，不考虑购进新设备	无变化
固定资产	按照“营改增”之前的折旧方法无调整	无变化
经营模式	保持现有经营规模和经营模式	无变化
主要业务板块	不发生重大调整	无变化

表 4.2 企业相关税率假设

项目主体	具体内容	假定说明
建筑企业增值税税率	一般纳税人沿用现有税率 9%，小规模纳税人 3%税率	“营改增”政策无调整
劳务成本	劳务派遣为 6%，临时的零散用工不可抵扣	劳务派遣公司为一般纳税人资质
税金及附加	城市维护建设费税率 7%，教育费附加税率 3%，地方教育费附加 2%	BD 建筑公司注册经营地为城区
其他应税项目	保持现状，无变化	无变化

(2) 外购建筑材料市场价格弹性指数

首先，建筑企业要想取得增值税专用发票，就应该选择正规的劳务公司去取得劳务用工，但是劳务公司数量稀少，规模一般较小，而且拥有专业技能的劳务人员也是供不应求，属于典型的卖方市场，因此企业议价能力相对比较薄弱；加上劳务公司在缺少可抵扣进项增值税发票的情况下，劳务公司必然会选择提高劳务价格将税负转嫁的经营模式，实质上在劳务派遣费用方面无法抵扣税款。这样的市场交易原则，建筑企业来无形中提高了建筑企业的税负水平。

其次，建筑业采购的建筑材料主要以钢材、沙子、水泥、石料等为主。案例项目约有 70% 的材料能够获得进项抵扣额，剩下约 30% 部分属于施工过程中零星采购，当地所处市场竞争程度高，属于买方市场，企业议价能力较强。在无法获得发票的情况下，要求卖方降价出售材料的幅度较大。

再次，通过和公司项目负责人进行沟通了解到案例项目的实际情况，案例项目所在地的材料市场上，五金电料等初级建材供应商属于小规模纳税人的较多，竞争比较激烈，虽然有一部分小规模纳税人可以代开增值税专用发票，无资质的个体工商户在无法提供发票的情况下可以给与适当的降价销售。因此在这两种市场环境中完成的交易，可以视同能够获得增值税专用发票。

综合上述部分，做出以下说明，见表 4.3。

表 4.3 外购材料价格市场情况说明

成本分类项目	市场情况	供需状况	弹性区间
劳务派遣费用	卖方市场	供小于需	较小
钢材、砂石料等建材	买方市场	供大于需	较大
五金电料等初级建材	买方市场	供大于需	较大

4.2.2 根据假设进行税负分析，得出理论税负平衡点

举例：假设把一年的营业收入为 A，营业成本为 B（可以取得进项发票，全部为 13% 税率），现分析说明，见表 4.4 及表 4.5。

表 4.4 “营改增”前后企业应纳税额变化情况（一般计税方法下）

项目	营业收入	应纳税额	可抵扣进项金额	最终应纳税额
征营业税	A	A*3%	0	A*3%
征增值税	A/(1+9%)	A/(1+9%)*9%	B/(1+13%)*13%	A/(1+9%)*9%-B/(1+13%)*13%

表 4.5 “营改增”前后企业应纳税额变化情况（简易计税方法下）

项目	营业收入	应纳税额	可抵扣进项增值 税金额	最终应纳税额
征收增值税	A	A*3%	---	A*3%
征收营业税	A	A*3%	---	A*3%

假设建筑企业采用一般计税的方法，令“营改增”以后 BD 建筑公司的税负水平与“营改增”前税负水平持平，则：

计算公式为： $A/(1+9%) \times 9\% - B/(1+13%) \times 13\% = A \times 3\%$ ，计算得出： $B/A = 45.69\%$ 。

也就是当 BD 建筑公司可抵扣成本占据营业收入的比例等于 45.69% 时，其在缴纳增值税时的税负水平与缴纳营业税时的税负水平相等；当该比例大于 45.69% 时，缴纳增值税时的税负水平比缴纳营业税时的税负水平要低，且比重越大，税负水平越低。根据以上分析得出，结合 BD 建筑公司具体财务数据测算企业的税负平衡点时，可能会产生两种结果：

第一，假如 BD 建筑公司可抵扣成本占据营业收入的比例高于 45.69%，说明“营改增”以后企业的税负水平下降了，建筑企业享受了税收红利；

第二，假如 BD 建筑公司可抵扣成本占据营业收入的比例低于 45.69%，则说明“营改增”以后企业税负水平提高了，建筑企业未享受到税收红利。

4.2.3 对一般计税项目税负测算分析

由于建筑企业属于中间群体，上游的建筑材料供应商多数都属于自然人或者小规模纳税人，要全部取得增值税专用发票显得有些困难。因此根据企业目前的实际情况，建筑企业外购的基础材料的一部分可以抵扣；砼的抵扣比例为 50%；仅有钢筋、板材的全额可以抵扣；人工费由于都是来自农民工及临时用工或者劳务派遣的税款变相转嫁，所以不能抵扣进项税。见表 4.6 和表 4.7：

案例一：目前，BD 建筑公司新奥储气站工程结算收入为 82,000,000 元，该工程各部分发生成本为 68,316,071 元，其中可抵扣进项增值税的成本为 33,217,536 元。可以

看出，在企业实际经营过程中，实际发生的成本费用，仅有不足一半的成本费用可以取得增值税专用发票进行抵扣，远远低于预期的抵扣水平。现在对该项目进行数据分析，分为如下几步：

第一步：评价“营改增”后 BD 建筑公司的税负水平

新奥储气站工程不含税结算收入= $82,000,000 / (1+9\%) = 75229358$ 元

新奥储气站工程应缴纳的销项增值税= $82,000,000 / (1+9\%) * 9\% = 6770642$ 元

新奥储气站工程实际可以抵扣的进项税= $3,157,802$ 元

第二步：BD 建筑公司新奥储气站工程增值税进项抵扣情况分为两种情形：

情形之一：按实际抵扣金额计算：

新奥储气站工程应缴纳的增值税金额= $6770642 - 3157802 = 3612840$ 元

新奥储气站工程的增值税税负率= $3612840 / 75229358 * 100\% = 4.80\%$ ，

情形之二：按照测算抵扣金额计算

新奥储气站工程应缴纳的增值税金额= $6770642 - 6366266 = 404376$ 元

新奥储气站工程的增值税税负率= $404376 / 75229358 * 100\% = 0.54\%$ 。

通过以上计算结果可以得出增值税实际税负为 4.8%，远高于税制改革之前的营业税税率 3%的水平，则说明营改增以后，建筑企业的税负水平呈现出不降反增的状态。对于现阶段建筑企业而言，如果能够取得足额的增值税进项发票，应交增值税的税负水平为 0.54%，远远低于税制改革之前，达到了减税降费的目标。但是对于建筑企业自身来说，要取得足够的增值税进项发票仍然是压力重重，还需要进行更全面的纳税筹划，争取取得更多的进项税发票，降低企业的整体税负水平。

第三步：新奥储气站工程可抵扣成本占结算收入的比例

= $33217536 / 75229358 * 100\% = 44.15\%$ ；

目前，BD 建筑公司新奥储气站工程可抵扣成本占结算收入的比重为 44.15%。根据计算可知，在税制改革前后，营业税与增值税的比较得出建筑企业的增值税税负平衡点为 45.69%，即可抵扣成本与营业收入的比例为 45.69%时，税制改革前后企业的税负水平无变化。当该比例越大时，企业的税负水平越低；反之则越高。因此当 BD 建筑公司税负水平小于建筑行业税负平衡点 45.69%，则说明税制改革以后企业的税负水平提高了，建筑企业没有享受到国家税制改革带来的红利。

案例二：目前，BD 建筑公司保定环城高压管道穿越工程结算收入为 65,000,000 元，该工程的销项税额为 4,082,093 元，其中可抵扣进项增值税 2,910,193 元，仅有 70%的

成本可以取得进项发票，远远低于预期税负水平。按照如下步骤进行分析：

表 4.6 BD 建筑公司新奥储气站工程成本项目明细表（单位：元）

名称	构成成本明细	含税金额	不含税金额	税率	测算抵扣金额	企业实际抵扣金额
直接材料费	基础材料费	23,138,448	24,016,326	13%	3,122,122	2,700,580
	砼	6,538,965	5,786,695	13%	752,270	40,950
	砂石料、红砖	3,645,956	3,539,763	3%	74,335	0
	木料	225,890	199,903	13%	15,592	0
	防水材料、漆料	1,590,845	1,407,827	13%	183,018	0
	五金电料等辅材	1,287,562	1,139,435	13%	74,063	0
	地板、PVC 管件	1,055,285	933,881	13%	121,404	0
	金属件、钢结构件	1,207,560	1,068,637	13%	138,923	0
	钢筋、板材	9,987,985	8,838,925	13%	136,474	59,054
	劳保费用	26,325	23,296	13%	3,029	3,029
直接人工费	小计	48,704,821	46,954,689	/	5,633,816	2,803,613
	人工费	9,058,723	9,058,723	/	0	0
	小计	9,058,723	9,058,723	/	0	0
机械使用费	叉车、挖掘机等	3,287,955	2,909,695	13%	378,260	0
	小计	3,287,955	2,909,695	/	378,260	0
	折旧费	1,850,798	1,850,798	/	0	0
	修理费	756,985	669,898	13%	87,087	0
	燃油费	850,456	752,616	13%	97,840	0
	拆除费、清障费	720,569	661,072	9%	59,497	0
	水电费	1,287,854	1,214,957	6%	72,897	0
其他间接费	交通运输费	237,569	217,953	9%	19,616	19,616
	检测费	259,145	244,476	6%	14,669	14,669
	技术咨询费	45,650	43,066	6%	2,584	2,584
	其他费用	1,255,546	1,255,546	0%	0	0
	小计	726,457	691,038.904	/	35,418.096	35,418
	总成本合计	68,316,071	/	/	6,366,266	3,157,802
其中可抵扣成本	小计	33,217,536	/	/	6,366,266	3,157,802
不可抵扣成本	小计	35,098,535	/	/	0	3,208,464

表 4.7 BD 建筑公司保定环城高压工程成本项目明细表（单位：元）

项目	构成成本明细	含税金额	不含税金额	税率	测算抵扣金额	企业实际抵扣金额
直接材料费	管材	24,000,448	21,239,335	13%	2,761,113	2,761,113
	砣	0	0	13%	0	0
	红砖、石料	285,645	252,783	3%	7,583	1,206
	保温材料	485,620	429,752	13%	55,868	7,008
	金属件、钢结构件	152,350	134,823	13%	17,527	2,080
	劳保用品	235,800	208,673	13%	27,127	1,850
	小计	25,159,863	22,265,365	/	2,869,219	2,773,257
直接人工费	人工费	7,802,650	7,802,650	/	0	0
	小计	7,802,650	7,802,650	/	0	0
机械使用费	吊车、挖掘机等	2,054,560	1,818,195	13%	236,365	24,020
	小计	2,054,560	1,818,195		236,365	24,020
	机械折旧费	1,250,025	1,250,025		0	0
	机械修理费	796,956	705,271	13%	91,685	0
其他间接费用	柴油费	3,255,640	2,881,097	13%	374,543	45,060
	土方费用	2,357,360	2,162,716	9%	194,644	0
	水电费	964,560	909,962	6%	54,598	14,598
	运输费	457,559	419,779	9%	37,780	0
	压力检测费	3,888,568	3,668,460	6%	220,108	50,108
	技术咨询费	55,658	52,508	6%	3,150	3,150
	其他费用	1,285,520	1,285,520	0%	0	0
	小计	14,311,846	13,335,338		976,508	112,916
	总成本合计	49,328,919	/	/	4,082,093	2,910,193
	其中可抵扣成本	小计	22,990,724	/	/	4,082,093
不可抵扣成本	小计	26,338,195	/	/	0	1,171,899

第一步：BD 建筑公司保定高压管道穿越工程增值税税负分析：

保定高压管道穿越工程不含税结算收入=65,000,000/（1+9%）=59,633,028 元

保定高压管道穿越工程应交增值税销项税额=59,633,028*9%=5,366,972 元

保定高压管道穿越工程可抵扣的进项税额=2,910,193 元

第二步：按照实际抵扣进项金额计算：

保定高压管线穿越工程应缴纳的增值税金额=5366972-2910193=2456779 元

保定高压管线穿越工程实际增值税税负率=2456779/59633028*100%=4.12%

第三步：按照预测抵扣进项税金额计算：

保定高压管道穿越工程应缴纳的增值税金额=5366972-4082093=1284880 元

保定高压管道穿越工程测算增值税税负率=1284880/59633028*100%=2.15%

根据第二步和第三步计算得出，BD 建筑公司该项目的增值税实际税负率为 4.12%，高于税制改革以前营业税税率 3%，企业增值税税负率仍然处于不降反增的状态；预测的理论税负率为 2.15%，低于税制改革以前的营业税税率 3%，处于下降趋势。

第四步：保定高压工程可抵扣成本占结算收入比例

$u=22990724/59633028*100%=38.55\%$ ；

通过计算，BD 建筑公司该项目可抵扣成本占结算收入的比重为 38.55%，低于税负平衡点 45.69%，说明“营改增”后企业的税负水平没有下降，反而出现了上升的趋势。究其原因就是企业可抵扣成本偏低，取得的增值税专用发票不足导致的。

综合上述案例数据，得出 BD 建筑公司总体测算结果分析，见表 4.8。

表 4.8 BD 建筑公司总体税负测算分析表（单位：元）

项目名称	结算收入	实缴增值税额	实际税负率	营业税税率
新奥储气工程	75,229,358	3,612,840	4.80%	3%
保定高压管线	59,633,028	2,456,779	4.12%	3%
合计	134,862,386	6,069,619	4.50%	3%

根据以上数据的测算分析，“营改增”以后 BD 建筑公司总体的税负率在 4.5%左右，跟原来营业税税率 3%相比，仅增值税一个税种的税负率就上升了 1.5 个百分点。这说明税制改革以后，BD 建筑公司没有达到“营改增”的减税成效。在以后的经营过程中，还应该多多关注增值税方面的税收政策，争取取得更多的增值税专用发票，扩大企业的增值税抵扣范围，降低企业的税负水平。

而且，按照目前建筑行业所处的市场环境来看，即使企业发生了项目成本，但是由于上游供应商单位的特殊性，导致企业不能够及时获得增值税专用发票，也就不可以抵扣增值税进项，使得增值税的抵扣链条中断，企业享受不到税收带来的红利。

根据国家税务总局制定的税收政策，“营改增”后建筑企业的增值税税率已设定为 9%。因此对于建筑企业而言，企业税负的高低很大程度上取决于企业可以取得多少增值税进项税发票。但是，在实际工作中，由于建筑行业所处的市场环境特殊性，建筑材料多种多样使得建筑企业要与不同的供应商企业合作，供应商的分散性和多样性可能会

导致虚开发票、税额不规范抵扣的情况出现。所以即使是一般纳税人企业也不能够保证每一笔进项的发生都能够取得增值税进项发票进行抵扣税款。

正如前表所列，在 BD 建筑公司新奥储气站的工程成本计算时，并不是每一项成本的发生都可以取得增值税进项发票，有的只是可以部分抵扣，有的甚至不能抵扣。所以很明显是加重了企业的税负负担。

4.2.4 对“甲供材”、“清包工”和“老项目”的影响分析

在企业的实际操作中，“甲供材”、“清包工”和“老合同”的工程也是时常发生。税制改革以后，按照税法的规定，一般纳税人企业发生的这三种合同类型，可以采用简易计税办法，按照 3%的税率计算增值税销项税额，不允许抵扣进项税额。从宏观角度看，相比较营业税征收模式下企业税负无变化；从微观上看，这样的规定有可能虚增企业利润，增加了企业后续多缴纳企业所得税的风险。现就 2019 年 BD 建筑公司税负变化情况进行对比，如图 4.9。

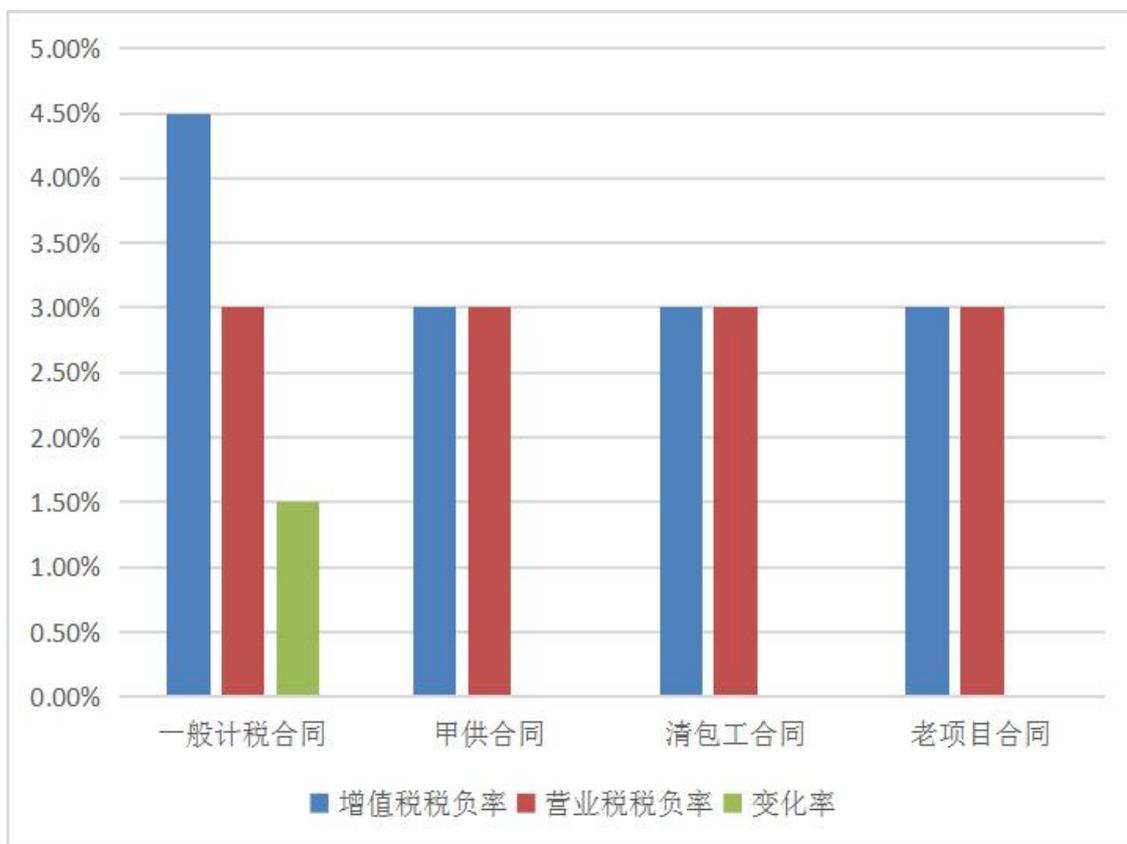


图 4.9 2019 年 BD 建筑公司各合同增值税税负率变化情况

因此，“营改增”的税收政策规范了企业未来的经营模式，有利于企业树立增值税发票管理意识，注重获取发票的机会，为企业节约更多的税款。同时，由于税制改革以后，企业可以正常抵扣进项税额，促使企业更愿意签订一般计税类工程合同，减少“甲供材”、“清包工”和“老项目”合同的签订数量，助力企业有序发展。

4.2.5 综合分析企业整体税负水平上升，但逐年呈现下降趋势

“营改增”以后，企业整体增值税税负率发生较大变化。2016 年为 3.8%，2017 年为 5.2%，2018 年为 4.9%，2019 年为 4.5%，2020 年为 4.2%。从数据分布来看，企业减税总额呈现逐年递增的态势，但是增长率呈现逐年递减的趋势，政策成效显著。究其原因是企业经营管理方式需要逐步调整，逐渐树立发票管理意识，才能使企业实现规范经营，最终达到减税降费的成效。如图 4.10。



图 4.10 2016-2020 年 BD 建筑公司增值税税负变化情况

4.3 “营改增”对 BD 建筑公司的影响分析

4.3.1 对经营成果的影响分析

(1) 对建筑企业营业成本的影响

建筑企业“营改增”之前按照营业税的计征模式，由于不允许抵扣进项税额，外购材料所包含的进项税都是计入成本金额进行核算，而且工程结算收入按照全额计征营业税。这样的征税模式造成了重复纳税现象，加重了企业税收负担。

(2) 对建筑企业营业收入的影响

“营改增”以后，建筑企业采用增值税计征模式，发生的外购材料进项税额可以抵扣，同时增值税作为价外税，企业发生的结算收入，按照不含税金额征收增值税。这样就完善了增值税的抵扣链条，实现环环抵扣，避免重复纳税，减轻了建筑企业的税收负担。

(3) 对建筑企业利润总额的影响

“营改增”全面实施之前，建筑企业索要发票的意识淡薄。由于企业会计核算不健全，企业所得按照收入总额采用核定征收方式缴纳。同时营业税按照开票金额计算缴纳，不涉及进项税抵扣情况，导致整个行业处于粗放型管理方式。

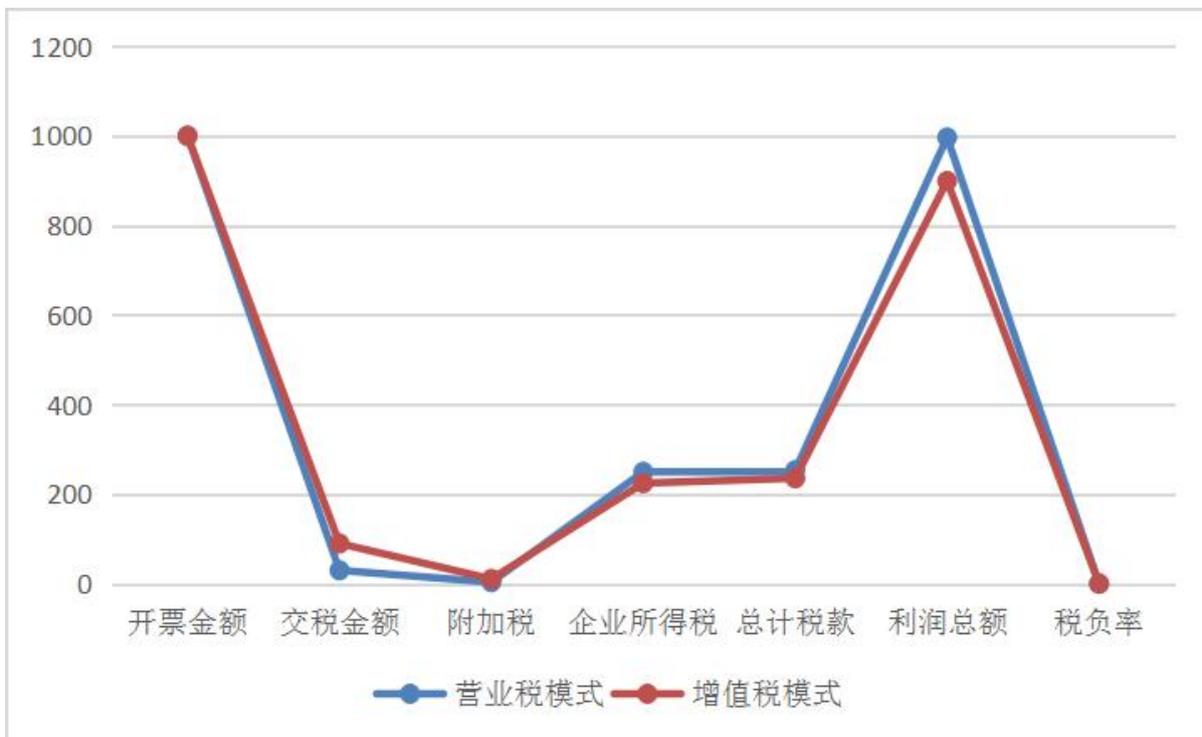


图 4.11 “营改增”后建筑企业利润总额的变化情况（单位：万元）

税制改革以后，一般纳税人企业变更为查账征收方式，按照利润总额征收企业所得税，对企业成本费用类支出是否可以取得发票造成了巨大冲击。一方面，按照以前的经营模式，企业将面临利润虚增的困境，导致不必要的税款支出；另一方面，索取发票有利于反应企业真实的经营状况，减轻企业税收负担，规范企业的经营方式，助力建筑企业健康和谐的发展。现假设企业取得 1000 万元开票金额，分析税制改革的前后，企业利润总额的变化情况，如图 4.11。

4.3.2 对会计核算的影响分析

(1) 对会计科目的影响

税制改革以前，建筑行业会计科目设置单一，“应交税费”下面只需要设置“应交营业税”明细科目即可。“营改增”以后在增值税计征模式下，会计核算科目要更加细化，“应交税费”下需要设置多个明细科目，比如“应交增值税-进项税额”、“应交增值税-销项税额”、“转出未交增值税”、“未交增值税”、“进项税额转出”等多个明细科目，会计核算流程更加复杂。

(2) 对会计分录的影响

在营业税计征模式下：借：主营业务成本

贷：银行存款

借：银行存款

贷：主营业务收入

在增值税计征模式下：借：主营业务成本

应交税费-应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

借：银行存款

贷：主营业务收入

应交税费-应交增值税（销项税额）

(3) 本文选取了 BD 建筑公司相关财务资料，具体分析“营改增”对企业日常会计业务的影响。

业务一：2021 年 7 月 1 日，BD 建筑公司购进一批钢筋，票面金额 113 万元，税款 13 万元，对方已开具增值税专用发票，款项已经转账支付。

借：原材料-钢筋 100
 应交税费-应交增值税（进项税额） 13
 贷：银行存款 113

业务二：2021 年 7 月 15 日，某工程领用钢筋 500 吨，合计 30 万元。

借：工程施工-材料费（钢筋） 30
 贷：原材料-钢筋 30

业务三：2021 年 7 月 31 日，BD 建筑公司按照完工百分比法确认收入 1000 万元。

借：应收账款 1130
 贷：主营业务收入 1000
 应交税费-应交增值税（销项税额） 130

业务四：假设截止 7 月底，BD 建筑公司无增值税留抵税额，则 7 月应该缴纳的增值税=本月销项税额-本月进项税额=130-13=117 万元。

7 月应缴纳的城市维护建设税=117*7%=8.19 万元

7 月应缴纳的教育费附加=117*3%=3.51 万元

7 月应缴纳的地方教育附加费=117*2%=2.34 万元

借：应交税费-转出未交增值税 117
 贷：应交税费-未交增值税 117

借：税金及附加 14.04
 贷：应交税费-城市维护建设税 8.19
 应交税费-教育费附加 3.51
 应交税费-地方教育附加费 2.34

业务五：8 月初申报缴纳时的会计分录为：

借：应交税费-未交增值税 117
 贷：银行存款 117
 借：应交税费-城市维护建设税 8.19
 应交税费-教育费附加 3.51
 应交税费-地方教育附加费 2.34
 贷：银行存款 14.04

4.3.3 对税务管理的影响分析

税制改革以后对建筑行业的税务管理工作产生了以下几个方面的影响：

一方面，纳税地点与缴纳营业税时期有所不同。在营业税的计征模式下，企业需要在应税劳务发生地缴纳税款，缴税时还需要办理外出经营许可证，简称外管证。如今在增值税的计征模式下，外管证已经不再要求办理，这也是税制改革工作的取得的进步，节约了企业的时间成本。规定建筑企业的增值税税款在公司注册地统一缴纳。BD 建筑企业经营各项装饰装修项目、市政工程项目、压力管道施工等工程，公司经营规模较大，且施工项目遍布于全国各地。随着税制改革的不断深入，BD 建筑公司已经不需在各个项目所在地预缴税款而交由公司总部统一核算汇总纳税。这样促使税务管理的工作更加严密，也更加利于掌握企业实际情况，避免了由于会计核算人员对项目所在地的税收政策不熟悉而阻碍纳税工作的正常进行，以及产生滞纳金等一系列不必要的支出。“营改增”对 BD 建筑企业对外地项目的纳税管理产生了积极地指导作用，更加方便企业外地项目的正常开展。

另一方面，在增值税计征模式下，无论是发包单位还是施工单位都是增值税的纳税义务人。所以建筑行业税制改革以后，对 BD 建筑企业的税务管理工作提出了更加严格的要求，对于公司的财务人员也是严格的考验。因此，财务人员只有不断学习税收政策，尤其密切关注增值税政策，才能更好的完善增值税抵扣环节，为企业节约更多的税款，减轻企业的税收压力，助力建筑企业更健康的发展。

4.4 分析影响 BD 建筑公司税负变化的原因

4.4.1 外购材料对税负的影响分析

一方面，建筑企业属于传统行业，外购原材料是组成施工项目的基础。但是由于建筑企业所处行业的特殊性，材料种类的多样性，使得建筑企业需要跟上游多家材料供应商合作购买所需要的原材料。此时那些平时管理粗放且混乱的材料供应商就可能会虚开发票或者不规范开具增值税专用发票，导致建筑企业不能正常抵扣税款，有的甚至造成虚假抵扣、骗取国家税款，扰乱企业的正常经营模式，给企业带来不必要的损失。

另一方面，作为抵扣比重最大的建筑材料进项税额，部分难以取得增值税专用发票，企业不能够完成进项税额的抵扣，也就是无形中加重了企业的税收负担。建筑企业的特

特殊性决定了它对材料的需求量很大且种类繁多。从工程的地域分布上来说，大多数工程项目分布较为分散，而且往往位于远离市区的偏远地区，很多时候，企业无法全方面采购材料，导致施工过程中可能会出现暂时的材料紧缺，这时企业会通过购买少量辅助材料来解决现实需要。但是，建筑企业为了满足施工需求，许多建筑材料只能从个体工商户和小规模纳税人处购买。由于这类企业无法开具增值税专用发票，导致建筑企业不能完成进项税额抵扣，而且此类就地取材的材料情况较为普遍，企业的税负水平也会居高不下。

4.4.2 人工成本对于税负的影响分析

建筑业劳务用工无法抵扣。建筑企业作为国民经济的传统产业，属于劳动密集型产业，吸纳了大量的城镇剩余劳动力，为我国新农村建设做出了重要的贡献。据国家统计局数据显示，建筑业吸纳了农村近 1/4 的剩余劳动力，在构建新农村建设方面发挥了重要作用。作为建筑企业，应该合理规划企业的经营管理工作，提高企业的税收筹划能力，加强企业的财务管理，采取从劳务派遣机构取得劳务用工，获取更多的增值税专用发票，更多的抵扣增值税进项税额，减轻企业税收负担，助力企业更好的发展、壮大。但是由于行业本身的特殊性，人工费用难以取得增值税专用发票，造成企业抵扣链条的中断，无形中增加了企业的税负水平，加重了企业的税收压力。如图 4.12。



图 4.12 2016-2020 建筑业就业人数与全社会总就业人数比重 (单位: 万人)

4.4.3 购置固定资产对税负的影响分析

在现实的施工过程中，大型机械的使用至关重要，机械属于企业的固定资产，随着“营改增”的税制改革，企业购买大型机械设备时可以取得增值税专用发票。这样的改革，赋予了建筑企业抵扣进项税额的权利，同时也有利于企业更新机械设备，掌握最新的施工技术，提高在市场中的综合竞争力，使企业获得更好的经济效益。

但是，在营业税的计征模式下，建筑企业购置的大型机械设备不允许抵扣进项税额，而且营业额要全额计征税款；在增值税的计征模式下，企业购置的机械设备允许抵扣进项税额，结算收入按照 9% 缴纳增值税，可以实现增值税的环环抵扣，有效降低企业税负水平。

4.4.4 其他因素对税负的影响分析

建筑业作为“营改增”的重点行业，严格贯彻税制改革政策。一方面，建筑企业应该加强内控制度建设，密切关注国家有关增值税的政策，积极组织财务部门认真学习新税法，为企业的税收筹划工作做好准备，尽最大可能从上下游企业取得增值税专用发票，完善增值税抵扣链条。另一方面，企业应该加强内控制度建设，完善税务管理信息化系统。通过设立税务信息化系统，在发票系统中准确反映增值税进项税额与销项税额的明细，完善增值税发票抵扣链条，通过合理的税收筹划，达到降低企业税负水平的目标。

同时，在施工过程中，签订分包合同的现象普遍存在，但是由于施工单位不是代扣代缴的义务人，在营业税的税制下，重复征税的现象无法避免。随着“营改增”的到来，施工单位可以规范分包单位，必须按照合同要求足额提供增值税专用发票，进行进项税的抵扣，减轻企业税负负担，增加经济效益。

4.5 “营改增”给 BD 建筑公司带来的机遇和挑战

4.5.1 “营改增”给 BD 建筑公司带来的机遇

(1) 有利于 BD 建筑公司更新作业设备，提高施工专业水平

对于 BD 建筑公司来讲，大型机械设备的使用对企业至关重要，是企业施工进度的关键。从财务层面来讲，大型机械设备属于企业的固定资产，并且一般情况下占据份额

比较大，企业购置或者更新固定资产时，由于营业税的局限性，进项税不允许抵扣，这会在一定程度上增加企业的项目成本，不利于企业的长远发展，还会降低企业在市场中的竞争力和获得经济利益的能力。“营改增”政策的不断推行，无疑是给企业注入了新的活力，当企业再次购入固定资产时获取的增值税专用发票，可以享受抵扣进项税额。这样不仅有利于企业及时更新机械设备，也会提高企业的生产效率，同时新设备的注入将会助力企业在市场竞争中永葆活力，提高生产能力，承接更多的工程项目，增加企业经济效益。

(2) 有利于承揽多项目工程，扩大企业规模

“营改增”以后，由于 BD 建筑公司可以抵扣进项增值税，企业应该抓住税制改革带来的优势，联系一些有资质的分包单位，将一些非主要的工程部分适当分包给外单位承建。一方面，可以拓宽企业经营范围，加快工程建设；另一方面，可以在分包的业务中获得分包费用，同时从分包方获取更多的增值税专用发票，减轻企业的税负负担。因此 BD 建筑公司应该抓住税制改革降低税负的机会，从自身条件出发，多角度考虑问题，承揽更多类型的项目工程，为企业谋求更高的经济效益。

(3) 随着社会经济的不断发展，我国开始实行“营改增”的税制改革政策，有利于降低 BD 建筑公司税负水平，降低企业成本，补充企业短板，促进行业共同发展进步。“营改增”作为畅通经济发展的助力，在带来经济竞争环境不断激化的同时，也给企业发展带来历史性的机遇，为企业注入新的活力，揭示企业永续发展的内在机理。

(4) “营改增”的全面实施，有利于优化企业内控管理流程。BD 建筑公司作为传统行业，属于劳动密集型产业，吸纳了大量的社会剩余劳动力，促进了社会的稳定发展。但是，由于人员较为零散，导致企业难以取得增值税专用发票，致使企业的人工费抵扣链条中断。因此“营改增”实施以后，不仅对企业的经营管理方式提出了更高的要求，也促进企业转型发展，为税制改革提供了难得的发展机遇。

4.5.2 “营改增”给 BD 建筑公司带来的挑战

(1) 财务专业人员的专业技能有待提高

BD 建筑公司要注重财务人员发票意识的培养，严格企业的开票程序，加强保管与防伪认证工作，防止发票丢失、取得虚假发票的情况出现，避免给企业带来不必要的经济损失。

作为企业的财务人员，要树立高度的财务责任感。务必做到不虚开发票、不代开发票，及时有效的处理发票事宜；务必保证企业不在发票问题上触犯国家的税收法律，造成不必要的经济损失。

(2) 税务内控管理有待加强，企业经营方式有待调整

随着“营改增”政策的不断发展，给 BD 建筑公司的经营管理方式提出了更高的要求。在企业的日常经营过程中，企业应该注重经营方式的调整，可以选择一些有资质的分包单位，将非主要的工程项目分包出去。这种经营方式促成 BD 建筑公司可以获得一部分分包手续费，还可以从分包单位获取更多的增值税专用发票，更多的为企业抵扣进项税额，减轻企业税负压力。

(3) 严格企业合同管理，谨慎确定合同价格

“营改增”以后，BD 建筑公司在签订工程合同时，首先要关注对方是否为增值税一般纳税人，其次也要高度重视合同价格应该采用价税分离的计算方法，谨慎合同签订价格，根据自身情况合理调整合同价格，在合同中明确标注各项税种的明细金额。

在建筑合同签订过程中，要明确发票提供的时间、金额，以及如果对方不能按期提供发票，由此引起的税务问题怎样解决等注意事项。

5 对建筑行业的对策建议

5.1 基于企业微观层面对策建议

5.1.1 充分关注增值税专用发票的获取机会，增加增值税的抵扣数额

由于建筑企业属于劳动密集型产业，人工成本占据比重较大且不能抵扣，材料用量大且抵扣率低，所以建筑企业在今后的生产经营中，要注重成本构成比例，提高承建工程项目的机械化程度，减少人工成本的投入，基础材料尽量选择从一般纳税人处购进以便获取更多的增值税专用发票，降低企业的税负水平。如果一些特定材料，务必要从小规模纳税人或者个体工商户采购，这种情况下需要提高企业的议价能力，尽可能多的压低采购价格，节约企业的成本支出，为企业创造更多的经济效益，助力企业平稳健康发展下去。

5.1.2 季节性或基础材料，招标前要实地考察

对于某些受季节性或者项目所在地的影响，需要就地取材的基础材料，需要事先进行实地考察，在招投标之前重点关注该地区材料市场供需情况的变化。在签订工程合同时，建筑企业应该谨慎的确定材料的报价，避免企业开工后处于材料价格的被动地位。这样可以避免企业在无形中增加该工程项目的成本支出，削减获利能力和市场竞争力，为企业发展注入新活力。

5.1.3 谨慎考虑施工设备的更新或采购问题

“营改增”以后，由于购进新设备可以抵扣增值税进项税，此时企业应该更多的考虑新设备的采购与旧设备的更新问题。如果设备投入与带来的经济利益相比较，更新设备可以带来更多的经济利益，加快资金周转，提高建筑企业的生产效率，使得企业可以更快的回笼资金，那么重新购进新设备是一种不错的选择。企业应该根据自身发展情况，综合考量成本投入与产出的利弊关系，选择适合自己的经营方式。

5.1.4 谨慎选择企业的经营管理方式

对于一些非主要的工程项目，建筑企业可以筛选一些有资质的分包单位，适时将一些非优势的建筑工程项目分包给外单位。这样不仅能够加快工程进度，加快资金的流转，还可以使得企业获得额外的分包费用，最重要的是在这种经营方式下，分包单位会提供更多的增值税进项发票，扩大建筑企业的增值税抵扣金额，降低企业的税负水平。

5.1.5 规范会计核算流程

税制改革以后，增值税的会计核算要比营业税复杂的多。企业财务人员要密切关注有关增值税的税收政策，定期进行税法知识的宣传及培训，尤其是增值税重点政策方面的培训，增进企业员工对税法知识的了解，为税收筹划的有序开展提供有力的政策支撑。另一方面如果企业条件优越，可以组织财务人员到相关的一般纳税人企业进行实地参观学习，包括从增值税发票开具到账务处理及纳税申报流程详细的学习，深入理解增值税的内涵所在。同时还要明确各部门的责任，有效调动员工工作的积极性，协调好各岗位之间的联系，保证纳税工作及年度汇算清缴业务的平稳进行，减少企业因税务工作不到位带来的经济损失，提高建筑企业纳税信用度，助力企业的招投标工作顺利进行。

5.2 基于企业宏观层面的对策建议

5.2.1 增加税法和营改增知识的培训，减少甲供合同数量

迄今为止“营改增”政策已在建筑业全面实施，建筑企业由征收营业税改为增值税，账务处理流程更加复杂，纳税申报更加严谨，给企业原有的财务人员带来前所未有的压力。此时，企业应该按照税收征管法的要求，密切关注国家的税收政策，积极学习有关增值税的税收知识，增加税法和营改增知识的培训，提高财务人员税收筹划能力，减少甲供合同的签订数量。

首先，加强企业内控管理力度，要求企业各个部门高度认识内控制度的重要性，而不是仅仅局限于财务部门。其次，企业应该充分学习增值税新政策，逐步完善增值税的抵扣链条，相应调整企业的经营模式和税务管理体系。最后，以企业的实际情况为出发点，聘请专业财务人员对企业的税负水平进行准确评估，及时做出可行的应对策略。同

时“营改增”以后，建筑企业需要重新规划企业的发展蓝图，做好企业的税收内控工作，积极开展纳税筹划，减少甲供合同数量，打通增值税抵扣障碍和堵点，畅通企业经济良好发展。

5.2.2 重新整合合同条款，充分考虑劳动力成本，明确合同订立价格

增值税作为价外税，“营改增”后企业应该适当调整合同价格，不断学习合同知识，注重培养企业的议价能力，采用价税分离的方法根据具体情况确定合同报价。比如要在合同中明确标出提供发票的种类是增值税专用发票还是增值税普通发票，提供发票的具体时间、付款时间、以及劳动力成本是否可以全额取得发票等；而且在合同签订过程中要特别关注劳动力成本所占总合同金额的比重。

同时，在建筑企业实际经营过程中，往往还会涉及一些非主要的工程项目，这时建筑企业可以选择一些有资质的分包单位，适时将一些非主要的建筑项目工程分包给外单位。这样不仅能够减少劳动力成本的支出，加快工程进度，加快资金的流转，还可以使得企业获得额外的手续费，最重要的是分包单位会提供更多的增值税进项发票，扩大建筑企业的增值税抵扣金额，有助于降低企业获取劳务发票的成本。

5.2.3 增强发票管理能力，扩大进项税抵扣范围

“营改增”以后，企业应该特别关注增值税专用发票的管理，规范发票开具流程，严格加强发票保管，防止丢失发票。同时也要加强培养发票的鉴别能力，做好发票的防伪工作，避免在发票使用的方面违反相关法律条款，给企业带来不必要的经济损失。在企业实际经营过程中要杜绝虚开发票、代开发票的行为，及时做好发票的防伪鉴别工作，避免因发票问题给企业带来不必要的经济损失。同时，企业要把握每一次索取发票的机会，扩大进项税抵扣范围，降低企业的税负水平。

5.2.4 重新整合材料供应商，尽快适应新政策

建筑企业由于行业的特殊性，签订的建筑合同一般金额都比较大。“营改增”以后，允许建筑企业抵扣增值税进项税额。因此建筑企业要特别关注材料供应商的标准，尽可能的去选择从一般纳税人企业购进材料，以便获取更多的增值税专用发票。对于一些主体材料或者特殊材料，务必要从小规模纳税人处采购时，就要求企业提高自身议价能力，

充分考虑不能抵扣的增值税进项税额，合理确定材料购买价格，降低企业的成本支出。因此，税制改革畅通经济发展的同时，也给建筑企业带来了前所未有的压力。为了使建筑企业尽快适应新政策，打通增值税抵扣链条上的障碍，重新梳理材料供应商类型成为日后企业发展的重要方向。

5.3 基于政府/监管层面的对策建议

5.3.1 加强对企业的扶持，扩大增值税抵扣范围，减少甲供合同数量

国家税务总局作为国家的税收管理部门，首先要规范建筑企业上游的材料供应商的日常行为，避免虚开发票和不规范开票的情况出现，减少纳税人的税收损失。同时扩大各种建筑材料的抵扣范围，让建筑企业直接从“营改增”的改革中获得红利。

建筑企业属于劳动密集型产业，在解决社会剩余劳动力方面起到了重要作用。但是，随着社会经济的不断发展，劳动力成本也在不断上升，一些劳务用工属于临时聘用，导致很多用工费用无法开具劳务费发票，建筑企业也就不能够按实际发生额计入项目成本，无形中增加了企业的成本压力，。

作为政府的职能部门，税务机关应该提供更多的便民措施，方便广大纳税人办理税务事项。比如可以适当降低个人代开发票的税率，鼓励更多的自然人参与到税制改革之中，扩大建筑企业增值税的抵扣范围，减轻企业的用工压力，助力企业平稳发展，保障建筑企业更快的适应“营改增”的步伐，用更短的时间去适应税制改革带来的差异，从实践中找到适应自身企业发展的具体流程，良好过渡解决更多的剩余劳动力，维护社会的稳定。

5.3.2 构建企业与政府之间的桥梁，方便企业取得劳务派遣用工

财政部与国家税务总局作为国家税收政策的制定者和监督者，有必要时刻关注由于“营改增”给企业带来的各种问题和压力，尽快制定相对应的后续政策以及各种配套方案。国家可以根据实际情况，降低一般纳税人企业的审批标准，扩大增值税的抵扣范围，避免因取得的增值税进项税的税率不同，给企业带来不必要的税收负担，进而导致不公现象。构建企业与政府之间的桥梁，规范劳务派遣公司的经营资质，方便建筑企业取得

劳务用工的同时，可以获取相应的增值税专用发票，打通增值税抵扣障碍和堵点，畅通整个企业经济循环。

5.3.3 税务部门简化发票代开流程，帮助企业取得更多专票

建筑业作为我国的传统行业，其连接的上游供应商企业规模参差不齐。对于一些个体工商户或者小规模纳税人，由于需要给建筑企业开具增值税专用发票，否则就会影响销售业务，因此当这些企业去税务局代开专用发票时，税务机关应该简化临时代开增值税专用发票的手续流程，尽可能的去满足供应方为建筑企业代开发票的需求。

还有，建筑企业外出经营的情况非常普遍。如今我国的税收征管已经进入金税三期，各项业务可以实行网上办理，全国性的联网系统也已经日渐成熟。这样大大节约了企业的社会成本，使得更多的建筑企业可以走出去，扩大企业经营区域范围，为企业的发展提供更多的机会，尤其是对那些中小型的建筑企业发展起到了巨大的推动作用。

5.3.4 放宽对建筑企业的限制，帮助企业更快适应新政策

目前建筑企业的资金周转都比较困难，原因就是建筑行业代垫资金的现象普遍存在，导致一些业绩不佳的的建筑企业不能够按期缴纳税款。所以作为税务部门，可以参考税收征管法的相关税收政策，延长建筑企业税款缴纳期限，以帮助建筑企业缓解资金压力，尽快适应新政策，在建筑行业中平稳运行。但是，需要说明的是，延期纳税只是政府部门为了帮助建筑企业缓解暂时的资金压力而采取的优惠政策，并不是代表营改增税制改革存在问题。我们相信随着“营改增”政策的不断完善，企业自身的不断规范经营，财务人员综合素质的不断提高，建筑企业必定能够通过自己的努力，缓解企业的资金压力问题。

6 未来展望

本文以 BD 建筑公司的两个工程项目为研究案例，来分析“营改增”给建筑企业带来的税负影响，计算出企业的税负平衡点，有针对性的进行研究。建筑企业可以从加强发票管理、合同条款及议价能力等方面规范企业经营，在材料供应商选择方面，尽量选择从一般纳税人企业购进材料，争取更多的增值税专用发票，扩大公司增值税的抵扣范围，在降低企业税负的同时也助力建筑企业的可持续发展。尤其是对那些中小型的建筑公司而言，无疑是难得的发展机会。

通过税负平衡点的得出，建筑企业可以根据自身实际情况调整各项成本费用的抵扣范围，及时获取已发生的增值税专用发票，使得企业整体可抵扣成本占结算收入的比例高于税负平衡点，减轻企业的税收负担，对于同类型企业具有一定的借鉴意义。虽然“营改增”政策目前对于建筑企业而言，税负水平有所上升，但是随着税制改革的不断向前推进，税收政策的不断制定完善，企业自身经营的不断规范化与科学化，建筑行业终将会进入稳定发展阶段，在自身企业良好发展的情况下提高企业竞争力。

但是，本文也存在一些不足之处：一方面对于建筑企业的税负测算，理论上应该需要大量的数据作为支撑，但是本文只选取了 BD 建筑公司新奥储气站工程和保定环城高压管道穿越两个项目的数据进行研究分析，存在局限性。另一方面本文只对一般纳税人企业的税负水平做出分析，未考虑小规模纳税人的税负变化，有待进一步研究。同时对于建筑业的研究需要长时间的企业实践过程，只有在长期的实践中才能掌握具体的操作过程，才能更精准的对建筑企业存在的问题进行分析、研究。

参考文献

- [1] Stephen.R.Lewis.Modeling Indirect Taxes and Tax Reform[M]. Edward Elgar Publishing Limited, 2018, 14(2):8-20.
- [2] Brys, Bert, S. Matthews, and J. Owens. Tax Reform Trends in DECD Countries[J]. OECD Taxation Working Papers, 2016, 13(1):7-16.
- [3] Simon James.The Importance of Fairness in Tax Policy: Behavioral Economic sand the UK Experience[J]. International Journal of Applied Behavioral Economics, 2014, 31(1):25-32.
- [4] Amold. J. Do Tax Structures Affect Aggregate Economic Growth? Empirical Evidence from a Panel of OECD Countries[C]. OECD economics department working papers, 2008, 10(2):20-30.
- [5] Richard M. Bird, Pierre Pascal Is VAT the Best Way to Impose a General Consumption Tax In Developing Countries?[J]. International Studies Program, 2006, 18(2):16-25.
- [6] Bye, Brita, B. Strom, and T. Avitsland. Welfare Effects of Vat Reforms:A General Equilibrium Analysis[J]. International Tax & Public Finance, 2017, 12(2):368-392.
- [7] Keen M, Lockwood B. The value added tax. It cost and consequences. Journal of Development Economics [J]. OECD Taxation Working Papers, 2009, 15(2):256-270.
- [8] A Tait. Global Trends and Issues in Value Added Taxation[J]. International Tax & Public Finance, 1998, 5(3): 399-428.
- [9] 刘永丽.“营改增”对建筑企业的影响及企业应对建议[J]. 财政监督, 2013(10):18-19.
- [10] 彭超君.“营改增”对建筑业税负的影响研究[D]. 西华大学, 2015.
- [11] 肖芬, 陈立新. 加权平均进项税率对建筑企业“营改增”的影响分析[M]. 财会通讯, 2017(11):117-119.
- [12] 陈焯, 张欣, 寇恩惠等. 增值税转型对就业负面影响的 CGE 模拟分析[J]. 经济研究, 2010, 12(9):29-42.
- [13] 胡怡建. 上海营改增 5 年试点成效分析报告[R]. 上海: 上海财经大学公共政策与治理研究院, 2017(12):298-310.
- [14] 李明. 建筑业纳税会计与纳税筹划[M]. 北京: 中国市场出版社, 2010.
- [15] 卢立宇. 建筑业“营改增”税负影响分析[J]. 财会月刊, 2014(23):15-17.
- [16] 鲍彤. 建筑业企业如何应对“营改增”[J]. 山西财政专科税务学校学报, 2015(1):54-58.

- [17]梁文梅.建筑企业营改增相关问题探讨[J]. 财经界(学术版), 2015(22):270-278.
- [18]乔恒鑫.“营改增”对建筑业税负影响分析及对策[D]. 沈阳大学, 2016.
- [19]谢获宝,李从文.营改增对企业税负水平与公司价值的影响研究[J]. 证券市场导报, 2016(10):185-200.
- [20]程国玺.“营改增”后建筑企业的工程税负成本管理研究[D]. 东南大学, 2020.
- [21]卫建泽.“营改增”对建筑业影响的分析研究[J]. 山西财经大学学报, 2013,35(1):78-85.
- [22]高晓敏.“营改增”时代建筑业税收风险管理问题研究[D]. 天津财经大学, 2019.
- [23]张建华.建筑安装企业增值税管理风险与防范措施[J]. 财会学习, 2021(29):256-278.
- [24]李薇.“营改增”背景下施工项目成本分析及应对策略[D]. 郑州大学, 2020.
- [25]王金霞,彭泽.建筑企业改征增值税的税率选择[J]. 税务研究, 2014(1):55-62.
- [26]徐鹏鹏,龙春晓,刘贵文.“营改增”对施工企业成本管理的影响及对策[J]. 建筑经济, 2016(8):44-52.
- [27]李媛媛.基于增值税改革背景下建筑业税负实证研究[D]. 天津财经大学, 2019.
- [28]周文峰.建筑服务业增值税纳税实操分析[J]. 审计与理财, 2017(04):55-60.
- [29]郭琳琳.“营改增”对建筑行业税负影响的研究—以中国建筑为例[J]. 会计之友, 2016(14):21-27.
- [30]闵玲.“营改增”对建筑公司涉税业务的影响及对策研究[D]. 安徽财经大学, 2019.
- [31]项卉.“营改增”对中小型建筑企业的影响及策略分析[D]. 广西大学, 2020.
- [32]潘文轩.营改增有助于减轻服务业税负吗?——基于投入产出表的分析[J]. 经济与管理, 2012(2):52-58.
- [33]王慧.营改增对建筑企业的影响和应对措施[J]. 财会学习, 2017(18):56-63.
- [34]王一中.中小建筑企业“营改增”应对策略[J]. 合作经济与科技, 2016(23):58-68.
- [35]奚园.我国建筑业“营改增”问题探析[J]. 中国建材科技, 2016(02):116-117.
- [36]盖地.税务会计与税务筹划[M]. 北京:中国人民大学出版社, 2018.
- [37]王玮.营改增对建筑业的影响及增值税筹划[J]. 经贸实践, 2018(12):78-90.
- [38]顾庆国.关于建筑业营改增的思考[J]. 财经界(学术版), 2017(15):85-90.
- [39]李贵芬,王远,王雪丽.试析营业税改征增值税对建筑业的影响[J]. 财会月刊, 2019,35(13):126-145.
- [40]刘茹.探讨营改增对建筑企业会计核算的影响[J]. 管理观察, 2015(1):70-78.
- [41]陈朝晖.探析营改增对建筑企业会计核算的影响[J]. 财经界(学术版), 2016(12):45-58.
- [42]高倩.营改增对建筑类企业会计核算的影响探析[J]. 商业经济, 2016,12(11):178-190.

- [43]李红卫.营改增对公路施工企业的影响分析[J]. 中国管理信息化, 2018(06):120-140.
- [44]余永静,葛长银.营改增企业有形动产处置的纳税筹划[J]. 财务与会计, 2016(1):56-68.
- [45]田学功.营改增企业有形动产处置思考[J]. 当代经济, 2016(3):238-256.

后 记

时光荏苒，岁月如歌，转眼间三年紧张而又忙碌的研究生生活即将结束了。回想三年来的学习经历，紧张而又充实，每学期来学校学习的那段时期都令我倍感珍惜，总是感觉很多想做的事情还没有来得及做就结束了。在三年的学习过程中，非常感谢各位授课老师的谆谆教诲，让我有机会在知识的长河里遨游，丰富自己的知识储备量；感谢同学们的帮助和鼓励，让我在遇到困难的时候不会感到迷茫；还要感谢家人的理解和支持，替我抵挡生活的压力，让我能够全身心的投入学习。

在论文写作过程中非常感谢我的导师胡凯老师，从论文的选题、开题到论文的撰写和修改，直至论文定稿，胡老师都给与我很多的帮助和支持，并为此付出了很大的努力。每次请教胡老师帮忙修改论文的时候，胡老师都是很耐心的给我批注指点，提出很多中肯的修改建议，让我受益匪浅，再次对胡老师表示诚挚的感谢。

最后，我希望自己以现在为起点，以论文的方向为指导。在日后的工作中不断学习财务知识，丰富自己的财务经验，多多关注国家的税收政策，争取在财务领域发挥自己的专业知识，不断提升职业素养。

作者：姚克梅

2022 年 3 月 18 日