

探究增值税率调整对工程造价影响

汤志强

江西省南丰县建设工程造价管理站

摘要: 本文基于发包方、承包方视角分析增值税率调整产生的影响, 针对工程造价调整方法进行分析, 并以工程项目为实例, 探讨了增值税率调整后工程造价发生的具体变化, 以期为工程造价管理与计价提供参考。

关键词: 增值税; 税率调整; 工程造价

引言

为推进实质性减税, 《关于深化增值税改革有关政策的公告》于2019年4月1日起正式执行, 将原适用16%税率调整为13%、原适用10%税率调整为9%, 引发建设工程造价管理与计价方式的变化。

一、增值税率调整对不同主体的影响

(一) 发包方视角

从发包方角度出发, 增值税下调1%后竣工结算金额将同样减少, 但回归到增值税作为价外税的本质属性层面, 在税率降低的同时不含税价格并未发生变化, 因此工程建设成本仍保持不变。但考虑到货币的时间价值, 税率下调能够帮助发包方减少工程建设期的资金投入, 针对涉及贷款的项目可减少一定的利息。当发包方具有党政机关、事业单位等属性时, 无须利用增值税专用发票进行税前抵扣, 则有助于节约其建设成本投入。

(二) 承包方视角

以工程合同规定应收取的工程款为基准, 当承包方在项目前期实际收到的工程款超出应收工程款金额时, 其收益金额为:

$$\text{收益} = (\text{已支付工程款} - \text{实际完成工程量}) \times \frac{1}{1 + \text{调前税率}} \times (1 + \text{调后税率})$$

当发包方已支付工程款少于应收工程款时, 承包方的损失金额为:

$$\text{损失} = (\text{实际完成工程量} - \text{已支付工程款}) \times \frac{1}{1 + \text{调前税率}} \times (1 + \text{调后税率})$$

增值税作为流转税体系中的基本构成要素, 能够体现出税收中性原则, 因此不同主体的税务筹划水平将决定其能否实现收益最大化目标。鉴于工程项目具有施工周期长的特征, 常在项目进行过程中出现税率调整的问题, 要求发包方、承包方应通过协商确定合同价款的调整方法, 更好地享受政策红利。

二、工程造价调整方法及其应用实例

(一) 调整方法

1. 参考项目实施阶段

假设不含税价格保持不变, 分别围绕合同签订后、施工过程中、竣工结算时三个节点进行税率调整。

其一是在合同签订后、工程开工前, 此时应由工程建设双方通过协商进行补充协议的签订, 针对合同价格作出系统调整, 其计算公式为:

$$\text{调整合同价格} = \frac{\text{原合同价格}}{1 + \text{调前税率}} \times (1 + \text{调后税率})$$

其二是在施工过程中, 同样应由双方协商完成补充协议的签订, 参考付款发票确定调整范围, 针对已完成工程量仍依照原价执行, 以9%税率进行未完工部分价格的调整, 既有助于减少发包方的工程价款支付金额, 同时也有助于承包方协调劳务分包等成本支出。其计算公式为:

$$\text{调整合同价格} = \text{调整节点前价格} + \frac{\text{调整节点后价格}}{1 + \text{调前税率}} \times (1 + \text{调后税率})$$

其三是竣工结算阶段, 发包方委托第三方机构进行结算审核, 应以付款发票作为参考依据, 但因税率下调有可能产生进度款超付的问题。其计算公式为:

$$\text{结算价格} = \text{调整前支付款} + \frac{\text{调整后支付款} + \text{剩余工程款}}{1 + \text{调前税率}} \times (1 + \text{调后税率})$$

2. 依据综合系数调整

以广东、安徽、山西、陕西为代表的多个省市结合国家政策发布了相应的工程造价调整文件, 其中给出明确的税率调整节点和工程造价综合系数, 对此还需结合地方实际情况进行差别化调整, 以付款发票作为确定税率调整节点的参考依据。

(二) 应用实例分析

1. 项目概况

以工程项目为例, 该项目总建筑面积为79864.5m², 合同金额约为2.3亿元, 其中包含建筑安装工程费2亿元、设备购置费0.3亿元, 增值税税率分别为11%和17%, 该项目计划于2018年5月开工, 于同年3月签订合同, 合同工期为460d。当该项目进入施工后期, 承包方于次年3月收到的发包方支付的工程款共1.331亿元, 实际完成的建安工程款项为1.56亿元, 并且开具的增值税发票中不含税金额共1.21亿元, 以10%税率计算出实际增值税为1210万元; 收到设备购置费1995.2万元, 不含税金额1720万元, 以16%税率计算出增值税为275.2万元。

2. 调整情况

在合同签订后、工程项目开工前, 国家发布的财税[2018]第32号文件中针对增值税税率进行调整, 发包方、承包方依据文件要求签订补充协议、完成合同价格的整体调整, 将原税率中规定的11%、17%的内容分别调整为10%和16%。待项目施工至2019年4月, 国家发布的财税[2019]第39号文件再次提出了增值税税率调整的要求, 发包方、承包方再次依据文件要求签订补充协议、完成合同价款的调整, 依据付款发票确定调整节点, 针对已完工部分仍依照原合同价格执行, 针对未完成部分将原税率中规定的10%、16%的内容分别调整为9%和13%。通过观察两次税率调整后合同价格发生的变化可以发现, 税前造价仍保持20582.12万元不变, 仅增值税金额发生改变, 由原合同的2417.88万元依次转变为2212.06万元和2127.55万元。

3. 实际影响

从发包方视角出发, 税率调整后的税前造价仍保持不变, 但合同价款减少290.33万元、增值税减少290.33万元。由此可知, 税率调整后发包方获得了切实收益, 虽然工程总成本仍保持不变, 但增值税与合同价款同步减少, 使得发包商在建设阶段可减少相应的资金投入, 进而通过资金运转减少利息。

从承包方视角出发, 在2018年税率首次下调后承包方的税前造价保持不变, 但合同价款减少205.82万元, 由此可推断出仅增值税金额减少, 承包方因可抵扣增值税和进项税, 因此可通过税率调整切实获得收益。在2019年税率再次下调后, 由于项目预付款已完全抵扣, 导致项目实际收到的建安工程与设备工程款分别少于、超过营收工程款, 对此从以下两个方面进行分析: 其一是在建安工程方面, 由于税率下调政策发布后建安工程已完成工程量款项为1.56亿元, 以未完成工程量为参考依据计算出的合同价款相较于实际调整后的合同价款超出20.82万元, 即承包方损失金额; 其二是在设备进度款方面, 当税率下调政策发布后设备已完成工程量对应的款项为1700万元, 调减税率后合同价款同比实际调整的合同价款减少7.63万元, 即承包方实际获得的收益。将两部分款项的损失与收益金额进行累加, 得出承包方仍损失13.19万元, 由此可推算出此次税率下调将使承包方利益受损。

三、结论

增值税率调整关乎业主与施工单位利益, 能够减轻企业税费负担、增强市场流动性。企业应全面审视税率下调的适用范围及积极影响, 通过预先筹划保障享受政策红利, 并提高内部管理水平, 更好地实现创收增收目标。

参考文献

[1] 曹海潮. 营改增后工程造价中增值税相关常见问题分析及税款筹划[J]. 建筑经济, 2018, 39(08): 91-93.