

# Research on the Key Points and Implementation Tactics of the VAT Planning in State Power System Enterprises

Liya Ma

Accounting Institute, Heilongjiang Bayi Agricultural University, Daqing Heilongjiang  
Email: 50897853@qq.com

Received: Dec. 8<sup>th</sup>, 2017; accepted: Dec. 22<sup>nd</sup>, 2017; published: Dec. 29<sup>th</sup>, 2017

---

## Abstract

State Power System is the “leading” power enterprise in the whole country, and it is also the industry leader with great contribution to value added tax. The “Business Tax Reform VAT” made great changes in the tax burden of most industries and enterprises of the State Power System, and also posed a serious challenge to accounting. Therefore, in this paper, based on the national policy of “Business Tax Reform VAT”, this paper introduces the business overview of State Power System based on the business structure and characteristics of China Power System, using literature search, comparative analysis and judgment reasoning. The impact of the tax burden on the State Power System, explores the key points of the State Power System VAT planning and puts forward the strategic concept of the State Power System to carry out VAT tax planning.

## Keywords

State Power System Enterprises, VAT Planning, Power Grid Construction

---

# 国电系统企业增值税筹划要点及实施策略研究

马丽亚

黑龙江八一农垦大学会计学院, 黑龙江 大庆  
Email: 50897853@qq.com

收稿日期: 2017年12月8日; 录用日期: 2017年12月22日; 发布日期: 2017年12月29日

---

## 摘要

国电系统是全国电力企业的“龙头”，也是增值税贡献较大的行业领袖。“营改增”使国电系统多数行

业和企业的税负都发生较大变化,也对会计核算提出严峻挑战。为此,结合国家营改增政策规定,围绕国电系统业务结构和特征,采用文献检索、对比分析、判断推理等方法,介绍了国电系统经营概况,分析了营改增对国电系统税负产生的影响,探讨了国电系统增值税筹划的要点,并提出国电系统开展增值税纳税筹划的战略构想。

## 关键词

国电系统企业, 增值税筹划, 电网建造

Copyright © 2017 by author and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

## 1. 引言

国电系统,是国家电网公司及其直属集团公司的简称。就电力产品生产和销售而言,国电系统从1994年就开始按照“货物”税目缴纳增值税。但从其所经营的电厂施工建筑、房地产开发、生活服务等业务来说,2016年4月30日之前始终缴纳营业税,从2016年5月1日开始改征增值税。这对多年习惯于核算和管理相对简单的营业税的会计来说,无疑是突如其来的挑战。虽然刻苦努力学习营改增政策,但由于“财税[2016]第36号”条款多且内容复杂,多数试点范围的二级母公司及基层企业会计都难于学透用精,在实务操作中难于体现政策要求,导致销售和采购双向税金核算出现差错,特别是进项税额抵扣不实。所以,研究国电系统企业增值税纳税筹划,具有十分重要的现实指导意义。

## 2. 国电系统增值税负担状况

### 2.1. 国电系统基本状况

国电系统的顶层是“国家电网公司”,又称之为“中国国电集团公司”(以下简称“国电公司”),始建于2002年12月29日,司总注册资本为5363亿元,拥有在册职工166.7万人。是经国务院同意进行国家授权投资的机构和国家控股公司的试点单位,曾经连续13年获评中央企业业绩考核A级企业,在世界500强企业排名第2位,是全球最大的公用事业企业。

国电公司是关系国民经济命脉和国家能源安全的特大型国有重点骨干国有企业,其核心业务是建设运营电网,也就是担负全国电网建造、电力输出供应、电网管护等任务;同时,从事电源的开发、投资、建设、经营和管理,组织电力(热力)生产和销售;从事煤炭、发电设施、新能源、交通、高新技术、环保产业、技术服务、信息咨询等电力业务相关的投资、建设、经营和管理;从事国内外投融资业务,自主开展外贸流通经营、国际合作、对外工程承包和对外劳务合作等业务。能源“四个革命、一个合作”的总要求,认真贯彻“五大发展理念”,大力实施“一五五”战略,坚持绿色低碳发展,产业布局和电源结构持续优化,盈利能力和抗风险能力大幅提升,综合实力显著增强。在国资委第一任期至第四任期考核和2006~2007、2009~2016年考核中荣获十四个A级。截至2017年6月底,公司可控装机容量1.43亿千瓦,资产总额超过8000亿元,产业遍布全国31个省、市、自治区。煤炭产量达到5872万吨。新能源发展独具特色,风电装机近2617万千瓦,位居世界第一。以节能环保及装备制造为主的高科技产业在发电行业处于领先地位,建成国家级科研平台8个、北京市技术中心3个、企业技术中心8个,获得专利2400多项,获得省部级以上科技成果奖100余项,被命名为国家“创新型企业”[1]。

国电系统承担着保障更安全、更清洁、更经济、可持续的电力供应的重要使命。多年来，该公司始终按照集团公司的组织模式运营，公司经营区域覆盖 26 个省(自治区、直辖市)，覆盖国土面积的 88% 以上，供电人口超过 11 亿人。公司稳健运营在菲律宾、巴西、葡萄牙、澳大利亚、意大利、希腊等国家的海外资产。

## 2.2. 营改增对国电系统的税负影响

营改增将国电系统的全部生活服务业、金融业、建筑施工和房地产开发业(以下简称“房开业”)等均纳入抵扣范围，部分行业如生活服务和不动产销售减轻了税负，但建筑业和金融业税负由于受增值税专用发票索取困难使进项税额抵扣受限而有所增长。最严重的问题是营改增试点企业的会计人员对增值税政策条款内容把握不透，发生应纳增值税业务确认和核算经常出现差错，也间接地影响了企业税负正常化。

### (1) 经营金融业税负上升

众所周知，财税[2016]第 36 号规定的金融企业可抵扣进项税额的范围十分狭窄。若国电系统麾下有些投资公司等金融企业租赁临时场所经营，那么房租将成为其最大的进项税抵扣项。价外核算增值税使其金融业务经营收入因不含税而明显低于营改增前的含税收入，加之增值税率 6% 比原营业税率高出一个百分点，收入降幅更大；虽然房租等可抵扣进项税也会使经营成本降低，但抵扣范围和金额有限。从而，导致金融企业整体利润下降。其中：对业内的融资租赁公司影响较大。例如原来贷款获得利息等收入 100 万元，其中含有 5% 营业税；营业成本费用 80 万元，其中分摊房租费 10 万元。则营改增前“主营业务收入”账面为“含税价”100 万元，营业利润为 20 万元(100 - 80)；营改增后账面收入为 94.34 万元[100/(1 + 6%)]; 由于除了外购打印纸张、偶尔新购进打印机、电脑等有少量进项税额外，日常基本没有可抵扣进项税，只有房租扣抵扣进项税额为 0.99 万元[10/(1 + 11%) × 11%]。这样，总成本费用为 79.01(80 - 0.99)，营业利润为 15.33 万元(94.34 - 79.01)。显然，金融企业因营改增使营业利润降低 4.67 万元(15.33 - 20)。表面看增值税似乎与企业所以无关，也就是说国电系统在经营过程中发生的销项税和进项税都在家外单独体现，但当进项税额无法抵扣，公司成本必然上升，多数销项税演变成应纳税额。

### (2) 电网建造税负增幅较大

对适宜选择类似营业税的简易计税办法的施工企业，如实施甲供材施工的则其价格不计入集团企业收入，会使收入大幅减少，基本不会影响施工利润；对于按一般计税办法的施工企业和项目来说，将原按 3% 交纳营业税(不能抵扣)改为 11% 交纳增值税但可抵扣进项税额。营改增后增加税负 8%(11% - 3%)，就要靠进项税额抵扣才能消除。如果施工单位不能逐笔采购业务都无一例外地取得增值税专用发票，进项税额抵扣达不到 8 个百分点，必然导致税负加重，纳税现金流出量增加，成为引发资金链断裂的导火索。

### (3) 房开项目税负有增有降

房地产企业是国电系统最重要的运营支撑点，是几乎与电力施工和生产并驾齐驱的发展支柱。就不动产销售而言，不含税价格低于含税价格，在销售“老项目”、税率均为 5% 的简易计税办法，增值税负应明显小于营业税；但对于绝大多数“新项目”来说，国电系统直属房开业均应遵循一般计税办法，受抵扣规定复杂性和税务机关执法偏见等客观因素以及集团内财务管理、会计人员政策水平等主观因素影响，其进项税额很难或不可能全面抵扣，导致税负和成本同步增加。

## 3. 国电系统增值税纳税筹划

营改增试点全面推开涉及每个国电系统的企业数量多、工作难度大、业务影响广，特别是对建筑施工上下游企业(建材方、施工方、建设方等)影响最为复杂。为此，需认真编制纳税筹划方案。

### 3.1. 增值税纳税筹划要点

增值税纳税筹划的要点，即围绕国电系统内部的生产经营结构和业务特征，在遵照增值税法规政策规定和获取主管税务机关许可条件下，预先对产生增值税的各进销环节和关键部位，包括纳税义务确认、发票索取与开具、会计核算程式、税负测算分析等开展系统化研究论证，并做出精细描述和规定，以供各级各类企业遵照执行。除了常规的货物与劳务增值税筹划外，国电系统对营改增试点企业需注重以下几方面的增值税筹划要点：

#### (1) 严格实施增值税专用发票管理

发票管理牵涉到发票申领、对外开具、向外索取、保管、认证、缴销等多个方面。在此，重点强调增值税专用发票索取，也就是国电系统所有采购业务中增值税专用发票的索取控制问题。国电系统应首先让财务和采购人员普遍认识到不索取增值税专用发票的利益危害性，正确处理节约采购资金与索要增值税专票的关系，即谈判采购价格是采购人员工作能力体现，也是供应方积极推销和促销的表现，但决不允许以不提供增值税专用发票为降价条件。假设某市区电力公司施工中计划采购钢材 117 万元(可取得增值税专票)，材料商提出不开增值税专票可以降 10 万元即 107 万成交，往往很多采购员或企业领导经不住 10 万元降价的诱惑，认为给单位节约了 10 万元采购资金，甚至有的电力公司对采购人员考核还单纯以节约采购资金为标准指标。事实上，采购企业因没有取得增值税专票而少抵扣进项税额导致应交增值税增加 17 万元 $[117/(1+17%) \times 17\%]$ ，同时增加附加税费 12% (城建税 7%、城市教育费附加 3%、地方教育附加费 2%) 计 2.04 万元 $(17 \times 12\%)$ ，合计增加税费 14.04 万元。扣除节约的 10 万元，电力工时因此项“节资”行为而实际发生净亏损 4.04 万元。所以，国电系统应严令各部门、各公司，全部采购业务必须取得增值税专票，及时向小规模纳税人采购，也需要索取其请求税务代开的增值税专票。同时，将所要增值税专票作为考核采购人员工作业绩指标和办理付款结算的必要依据或条件。

#### (2) 合理规划含税工程造价

工程造价是国电系统内施工企业和房地产开发企业的增值税计税基础。营改增后，这些一般纳税人的企业的定额、招标概预算等，均由价内税改为价外税。但有一点可以确定，那就是无论是否营改增，对外谈判和协议价格都应该是“含税价格”。但其价格应含税的份额或比重却因营改增而大不同，营改增前应含 3%(建安施工)或 5%(房产销售)营业税，营改增后则应含 11% 增值税，用公式表示为：

$$\text{应订立的含税价格} = (\text{直接费用} + \text{间接费用} + \text{开发费用} + \text{预期盈利}) / (1 - 11\%)$$

或

$$\text{应订立的含税价格} = (\text{项目成本} + \text{分摊费用}) \times (1 + \text{预期利润率}) / (1 - 11\%)$$

企业招投标部门和概预算制定机构应在执行相关业务前，请求财会机构协助测算或辅导其报价、议价、定价的专业技术方法和规则，确保工程谈判价格能够实现合理盈利预期，避免预期利润被税金侵蚀 [2]。当然，国电系统若想统一准确测定增值税进项税额含量，其难度还是很大的。为此，要求在采购、施工计价等每个经营环节，都充分考虑增值税因素才能精准核算。

#### (3) 规划适应增值税的经营模式

国电系统经营结构多元化，经营模式也必须随之改变和升级。几乎全部电力工程和房产开发项目都存在分包业务，也存在很多集团内部整体转包和承担中介服务经营方式。按照财税[2016]第 36 号规定，房地产开发企业和施工单位不同经营方式的计税依据和使用计税方法各有差异，客观要求企业应结合营改增政策规定，恰当选择计税方法简便、税负相对较轻、扣税凭证容易获取的经营方式。通过不断优化经营模式，比如将工程分包给具备相应资质条件且能开具一般计税的进项税发票的单位，就可确保货物

(服务)、资金、发票流向一致,实现足额抵扣增值税。

#### (4) 加快资金结算速度

多年来,国电系统及其旗下承揽电厂施工和房地产开发项目的二级母公司等作为总承包方,其收到业主或住户工程款都普遍滞后,但却要依规足额缴纳增值税及其附加;采购资金常出现缺口无法付款给上游企业,便拿不到增值税专用发票,其进项税额不能及时抵扣,致使当期应缴税款增多[3]。这样,势必加剧企业资金周转压力,也会增加集团资金调度负担。所以,电力施工和房开企业要尽量缩短工程款收支时间差,加快工程资金结算速度,多采用预收款销售,少采取预付款采购;少分期收款销售、不赊销,采购发票不到位不结算。力争促进集团资金高效周转,杜绝不利影响。

集团公司要加强对二级母公司及基层企业的组织领导,强化集团财务机构同相关业务部门、生产单位等的密切协调配合,共同做好营改增后各项业务处理支持工作;组织评估、优化现有的经营方式、业务结构、供应商管理、合同条款设计(价格税率设定、结算条件确定、款项支付方式、发票取得条件)、会计税务管理等,确保在认真落实税改政策前提下,充分享受到改革红利,利用税收筹划推进企业价值最大化[4]。

### 3.2. 增值税纳税筹划实施策略构想

#### (1) 强化纳税筹划意识

国电系统领导应正确认识纳税筹划是国家倡导的合法行为,通过企业认真研究并有效利用相关规定,筹划对企业最有利的纳税方案,不仅可以为企业谋利,还能侧近国家税收政策制度改革。所以,国电系统及其二级集团公司、基层企业等,都应高度重视纳税筹划,设立专职纳税会计人员,积极培训会计的税收业务,增强其专业才敢和嘉鱼政策能力。毕竟营改增是国家顺应经济发展和强化政府职能大局的宏观需要进行的税收管理体制变革,任何纳税人都必须无条件遵从。但纳税人可以通过认真学习研究,在深入领会营改增政策内容基础上,合理运用相关规定的精神实质,积极探究合理纳税之道。国电系统应通过举办税务会计培训班、聘请税务顾问、派往高校进修学习等方式,加强税务会计人员岗位技能和专业知识培训,努力增强集团公司及旗下单位财会人员的税收政策水平和执行力,从领导和会计思想高度,坚决杜绝错计错纳税风险。

#### (2) 定期稽核增值税业务

国电系统财务机构应首先制定增值税纳税核算要求和开展筹划基本指导思路,下发到各二级集团子公司执行;同时,应通过财务政策文件,明确要求各集团子公司和基层企业应定期稽核增值税业务,并如实披露稽核信息和结果,深入分析存在的纳税义务确认、税金核算等问题及其症因,撰写城增值税分析报告书,接受集团公司财务负责人指导;国电系统应全面设立税务管理部,从财务系统抽调业务骨干,每年至少组织一次对直属企业的财税业务检查,对查实问题要求财会部门限时调整更正;公司应责成审计部应定期对营改增范围的直属企业单位开展税务审计,发现问题责成被审单位厉行整改。通过企业自查、集团财税部门例行检查和公司内部审计专项检查,把国电系统的增值税确认与核算做到精确无误,对相关进项抵扣环节的发票控制工作做好,并牢牢地控制住销售发票开具,力争降低增值税负或实现递延纳税。

#### (3) 注重施工成本转嫁的增值税效应

在电力工程项目建设过程中,如建筑材料和分包服务无法足额取得增值税专用发票,必将因进项税额抵扣有限而推高国电系统施工企业税负。同时还有一个例外效应——施工成本增加,这必将引起电力施工企业与电力工程建设单位之间的成本转嫁矛盾,转嫁成本则进一步加剧双方的价格博弈。这客观要求国电系统财务机构要十分注重纳税筹划研究工作,尽力制定出辐射集团各级经营主体、覆盖各类经营

业务的税收规划, 指导二级母公司和基层企业制定纳税筹划方案。例如, 华电集团 2016 年 6 月制订下发了 FL 电力公司承担河南某市热电厂工程建设项目, 全部工程材料、构件 5850 万元, 可以抵扣进项增值税额应为 850 万元 $[5850/(1 + 17%) \times 17\%]$ 。但由于土木工程施工中的砂石料和部分其他建筑料件没有取得增值税专用发票, 总价格共计 577 万元。这样, 其中所含增值税 83.84 万元 $[577/(1 + 17%) \times 17\%]$ , 无法得到扣除[3]。也就是说, 当期施工成本因无法抵扣进项税额而增加 83.84 万元。为避免电力公司施工项目预期盈利严重受挫, 便以建筑材料涨价为由与建设方交涉追加预算价格。

#### (4) 增强增值税政策驾驭能力

国电系统作为全国电力企业“王牌”, 应在税收筹划方面也为地方电力企业树立榜样[5]。为此, 应要求各级企业财会人员和企业税务管理人员认真学习营改增政策及其会计处理有关规定(财会[2016]22号), 避免因政策认识不到位、操作不准确造成企业税负增加; 内外购成本高或外购材料消耗比重较大的二级公司本部要积极认定一般纳税人资格, 确保进项税全面抵扣; 财务公司、信托投资公司要加快对现有结算系统的升级改造, 确保能开具增值税专用发票; 电力机械制造、科工和房地产企业要在综合分析材料占比、材料供应商税率、分包商(施工商)税率、新老合同进展等的基础上, 确定不同计税方法选择策略, 并适当调整交易价格, 切实降低直接税负提高的影响; 各企业在符合政策前提下, 按照能抵尽抵、抵扣税率就高不就低、互惠互利原则, 现有业务尽量取得能抵税的进项税发票, 后续业务确保取得高税率的进项税专用发票; 集团应号召各部门及所属二级企业尽快建立健全规章制度, 梳理内部流程, 优化定价策略, 更新合同模板, 制定新老项目税务处理方法, 健全增值税管理制度; 要加强对企业管理人员、材料采购人员、概预算人员等各相关人员培训增值税的专业知识, 培养其索要增值税发票的技巧和能力。这样, 可以确保国电系统各机构都充分认识到纳税筹划不是财务机构单方工作, 需要多部门协作配合才能取得预期的理想效果。

## 4. 结论

国电系统企业均为规模以上大型集团公司, 涉及税种多, 纳税风险大, 尤以增值税为最。因此, 务须针对国家税收相关政策变化, 全力做好整体的税收筹划[5]。董事局或国家电力主管部门应对国电经营管理系统提出设立纳税会计并积极开展纳税筹划的纲领性要求; 国电系统企业管理当局需正确认识增值税纳税筹划是企业财务管理的重要组成部分, 是为公司理财的最重要工具之一。进而, 将思想落实到决策行动之中, 高度重视占企业税负绝对比例的增值税筹划, 要求企业采购相关部门和人员将积极索要增值税专用发票放在重中之重位置; 同时, 为财会部门和人员多开培训学习和辅导咨询的“绿灯”, 必要时可以投注相应财力聘请税务专家顾问, 专门指导国电系统的税收核算和纳税筹划工作, 帮助企业编制纳税信息和制作税务分析报告, 帮助企业财会人员快速提升综合素质, 引领企业财务快速走向节税的工作轨道。

## 参考文献 (References)

- [1] 中国国电集团. 公司简介[EB/OL]. <http://www.cgdc.com.cn/gsjj/index.jhtml>, 2017-04-10.
- [2] 王效妍, 王树锋. 一般计税方法视阈的电力工程业务增值税筹划[J]. 国际会计前沿, 2016, 5(4): 33-37.
- [3] 王效妍. 华电能源公司纳税筹划案例研究[D]: [硕士学位论文]. 大庆: 黑龙江八一农垦大学, 2017.
- [4] 孙婷. 电力企业的整体税收筹划探究[J]. 科技创新导报, 2015, 12(26): 203-204.
- [5] 赵虎. 华能澜沧江水电股份有限公司税收筹划研究[J]. 财务与会计, 2016(8): 47-49.

**知网检索的两种方式：**

1. 打开知网页面 <http://kns.cnki.net/kns/brief/result.aspx?dbPrefix=WWJD>  
下拉列表框选择：[ISSN]，输入期刊 ISSN：2169-2572，即可查询
2. 打开知网首页 <http://cnki.net/>  
左侧“国际文献总库”进入，输入文章标题，即可查询

投稿请点击：<http://www.hanspub.org/Submission.aspx>

期刊邮箱：[fia@hanspub.org](mailto:fia@hanspub.org)